

주요국의 조세제도

— 프랑스편 —

2004. 6.

안 창 남

Kipf 한국조세연구원

서 언

프랑스의 법과 체계가 우리나라에 많은 영향을 미치고 있었지만, 이에 대한 연구는 깊이 있게 이루어지지 않았다. 특히 국제화 시대에서 비교법의 연구는 매우 중요하다.

미국을 중심으로 한 영어권 국가와 프랑스 및 독일을 중심으로 한 EU는 우리나라 정치 및 경제와 밀접한 관계가 있다. 프랑스에 대한 연구가 미흡한 것은 무엇보다도 언어에서 비롯되었다고 본다. 그렇다고 할지라도 국제화와 다변화 시대에서는 영어권 국가에 대한 연구 못지않게 비영어권 국가에 대한 심층적인 접근이 필요하다.

프랑스 조세법 체계가 우리나라에 주는 시사점은 절차를 중시하는 태도이다. 즉 과세관청의 세수확보 이전에 납세자를 믿고 신뢰하는 행정과 아울러서 세무조사에서 철저하게 절차를 중시하여 개인의 재산권을 헌법적 차원에서 보장해 주는 점은 우리나라 세법 및 세무행정 체계에 많은 시사점을 주고 있다. 한편 성실한 납세자에 대해서는 세무간섭을 최대한 배제하지만 법의 맹점을 이용한 탈세 및 조세회피 행위에 대해서는 강력한 제도를 적용하여 조세의 중립성 및 조세공평주의 실현에 온 힘을 기울이고 있음은 우리나라 과세관청에 시사하는 바가 크다.

본 보고서에서는 프랑스의 세제 및 세법 체계 전반에 대해 자세히 다루고 있다. 우선 조세절차법에서 납세자의 권리와 세무조사 절차 및 구제절차를 살펴보았다. 이후 개별 세법편에서는 소득세, 법인세, 부가가치세 및 재산세를 중심으로 하여 그 대강을 다루고 있다. 그리고 각 세법과 세목이 우리나라 제도 및 체계에 주는 시사점을 살펴보았고, 우리나라 세제가 선진국에 진입하기 위해서는 어떠한 제도적 준비를 하여야 하는지에 대해서도 자세히 제시하였다.

특히 본 보고서는 우리나라 세무전문가들이 쉽게 접근하기 어려운 불어로 된 세법 및 세무자료를 일차적으로 정리하였다는 점에서 평가받을 만하다고 본다.

본 보고서는 강남대학교의 안창남 교수에 의해 집필되었다. 저자는 보고서 작성과정에서 많은 도움을 준 본원의 홍범교 박사와 또한 원내 세미나에서 좋은 의견을 제시해

준 계명대 김유찬 교수, 본원의 안종석 박사, 노영훈 박사에게도 감사의 뜻을 전하고 있다. 특히 초고를 읽고 많은 유익한 조언을 해준 익명의 논평자들에게도 감사하고 있으며 원고 교정 및 출판에 힘써 준 본원 홍보과의 출판담당자에 대해서도 감사의 뜻을 빼놓지 않고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적 의견이며 본 연구원의 공식적인 견해와 다를 수 있음을 밝혀둔다.

2004년 6월

한국조세연구원

원장 최 용 선

목 차

I. 총론	11
1. 경제 및 사회 환경 편	11
가. 프랑스 개관	11
나. 국가의 주요기관	16
2. 불어권 국가연합의 현황	17
3. 조세체계	18
가. 조세의 정의	18
나. 조세의 종류	18
4. 조세 및 국가부담률	20
5. 세수구조 및 세수입	22
6. 조세행정체계	22
가. 조세일반총국	24
나. 세제법률국	26
다. 관세국	27
라. 기타 기관	28
II. 개별세법	29
1. 조세절차법	29
가. 서론	29
나. 조세부과의 원칙	35
다. 과세관청과 납세자의 의무와 권리	36
라. 조세의 부과	41
마. 조세의 징수	51

바. 세무조사제도	59
사. 조세불복제도	72
아. 가산세와 가산금	82
자. 조세범 처벌 절차	84
차. 우리나라 기본법 및 절차법 체계에 주는 시사점	85
2. 소득세	86
가. 서론	86
나. 총칙규정	87
다. 과세소득	90
라. 종합소득의 산출	111
마. 비과세소득	113
바. 세율 및 세액결정방법	114
사. 신고 및 납부	116
아. 비거주자에 대한 과세	118
자. 원천징수제도	119
차. 과세체계	120
카. 우리나라 소득세 체계에 주는 시사점	121
3. 법인세	122
가. 서론	122
나. 총칙규정	123
다. 과세소득의 산정	127
라. 비과세소득 및 이월결손금	140
마. 세율·신고 및 납부	142
바. 기업합병과 분할에 대한 과세	145
사. 부동산 및 유가증권의 양도차익 및 차손의 계산	146
아. 파트너십에 대한 과세	147
자. 청산소득에 대한 과세	147
차. 부당행위계산 규정	148

카. 연결납세규정	148
타. 이중과세방지제도	156
파. 종합 사례	156
하. 우리나라 법인세제에 주는 정책 시사점	161
4. 부가가치세	162
가. 서론	162
나. 총칙규정	163
다. 과세대상거래	166
라. 비과세대상거래	173
마. 과세표준의 계산	183
바. 신고 및 납부	193
사. 소규모 사업자에 대한 특례규정	203
아. 부가가치세 대리납부	204
자. 부가가치세 특례규정	207
차. 협의과세 (Forfait) 제도	215
카. 우리나라 부가가치세제에 주는 시사점	223
5. 주세	225
가. 서론	225
나. 주류에 대한 정의	225
다. 주류에 대한 과세	231
라. 우리나라 주세제도에 주는 시사점	237
6. 상속 및 증여세	238
가. 서론	238
나. 총칙규정	239
다. 과세방식 및 세율	244
라. 상속 및 증여자산에 대한 평가규정	246
마. 비과세 및 감면	256
바. 신고	258

사. 이의신청	260
아. 우리나라 상속세 및 증여세 제도에 주는 시사점	260
7. 재산세	261
가. 서론	261
나. 총칙규정	262
다. 부동산 보유세(taxes foncières)	264
라. 주민세(taxe d'habitation)	269
마. 사업소세 (taxe professionnelle)	271
바. 부유세(impôt de solidarité sur la fortune)	274
사. 신고납부	278
아. 이의신청 및 행정소송	279
자. 우리나라 재산세 체계에 주는 시사점	280
8. 국제조세	281
가. 서론	281
나. 외국법인에 대한 과세방법	283
다. 이중과세 방지 규정	288
라. 조세회피 및 탈세에 대한 과세관청의 대응방법	289
마. 과소자본세제도	296
바. 정보교환 규정	296
사. 프랑스가 체결한 조세조약의 현황	298
아. 우리나라 국제조세 제도에 주는 정책적 시사점	303
Ⅲ. 프랑스 세제가 우리나라 세법 및 세제에 주는 시사점	305
참고문헌	313

표목차

<표 I-1> 법원의 종류 및 기능	5
<표 I-2> 행정법원의 종류 및 기능	5
<표 I-3> 조세 및 사회보장기금 부담률	2
<표 I-4> 조세부담률의 국가별 비교표	2
<표 I-5> 프랑스 주요 세목별 세수입 현황	2
<표 I-6> 조세일반총국의 부서별 담당업무 내역	6
<표 I-7> 세제법률국의 부서별 담당업무 내역	2
<표 I-8> 관세국의 부서별 담당업무 내역	8
<표 II-1> 과세대상 소득의 유형별 분류	9
<표 II-2> 원천징수 세율표	16
<표 II-3> 소득세 세율의 적용 및 세액의 산출	15
<표 II-4> 가속상각률 및 상수율 적용	17
<표 II-5> 정액법과 가속상각법 비교	18
<표 II-6> 금융소득에 대한 추계결정세액	14
<표 II-7> 직계상속의 경우 적용되는 세율	24
<표 II-8> 배우자 상속의 경우 적용되는 세율	25
<표 II-9> 방계상속의 경우 적용되는 세율	25
<표 II-10> 사용수익권 및 허유권의 가치	29
<표 II-11> 표준을 방식에 의한 영업권 평가	21
<표 II-12> 지적재산권에 적용되는 상수	25
<표 II-13> 주민세 공제율	21
<표 II-14> 부유세 세율표	28
<표 II-15> 프랑스 조세조약 체결현황	29
<표 II-16> 주요국가와 체결된 조세조약 중 제한세율 현황	33

I. 총론

1. 경제 및 사회 환경 편

가. 프랑스 개관

프랑스의 정식 국가 이름은 프랑스 공화국(La République Française)으로서 수도를 파리에 두고 있다. 국토 면적은 555,000km²로서 이는 EU회원국 전체 면적의 1/5 및 한반도의 약 2.5배에 해당된다¹⁾. 전체 인구는 2002년 2월 현재 5,940만명으로 추산되고, 언어는 불어이며 민족은 골(Gaule)족이 근간을 이룬다. 종교는 가톨릭이 82%로 대다수를 이루고 있고 정부 형태는 대통령제이다.

1) 경제 현황

주요 경제지표를 살펴보면, GDP는 1,371십억유로(2001년 기준)이며 수출은 323십억유로(2002년 기준) 수입은 322십억유로(2002년 기준)로서 전체적으로는 균형을 이루고 있다. 그런데 무역수지의 흑자구조는 계속 유지되고 있지만, 그 금액이 상당하지 않은 주된 원인은 교역 대상인 유럽 국가들의 경기 침체, 유로 가치상승으로 인한 가격 경쟁력 약화 등이 적용된 결과로 보인다.

수출은 전년 동기 대비 4.8% 감소하였으며 수입액은 기업들의 투자 의욕 저하, 수요 감소 등의 요인으로 전년 동기 대비 3.0% 줄었다. 지역별로 살펴보면 미국에 대한 수출은 10% 감소하였으며 수입도 7.1% 감소하였는데 이는 이라크사태로 인한 프랑스 상품 불매운동이 수출에 영향을 미친 것으로 분석된다. 반면 중국에 대한 수출은

1) 이는 2004년 5월 1일부터 새로이 EU에 편입된 폴란드 외 9개국을 제외한 수치이다.

18.6% 증가하였으며 수입도 7.7% 증가하였다.

한편 프랑스와 우리나라의 교역상황을 2002년 기준으로 살펴보면, 2001년 대비 3.1% 증가한 3,745백만달러이고 2003년 9월말 현재 총교역량은 2,817백만달러로서 전년 동기 대비 1.8% 증가하고 있다. 우리나라의 프랑스에 대한 주된 수출품목으로는 휴대용전화기, 승용차, 모니터, 선박 등이고, 주된 수입품목으로는 집적회로 반도체, 화장품, 의약품 등이 있다.

프랑스의 대(對) 한국투자는 2000년 607백만달러, 2001년 426백만달러, 2002년 들어서는 111백만달러로 급속히 감소하였으나, 2003년 9월 현재 438백만달러로 상향추세이고, 한국의 대(對) 프랑스 투자는 2002년 4백만달러, 2003년 5월 현재 3백만달러에 그치고 있어서 심각한 불균형을 이루고 있다²⁾.

2) 정부 형태

프랑스는 대혁명 이후 여러 형태의 헌정을 실시하여 왔으나, 현재 제5공화국에서는, 제3공화국과 제4공화국의 정치 불안에 대한 반작용으로, 정국의 안정을 이룩하기 위하여 대통령의 권한을 강화하면서 의회주의 전통을 유지하는 절충형 헌법을 채택하고 있다. 프랑스의 제5공화국 헌법이 우리나라의 헌법 체계에 준 영향은 이미 알려진 바와 같다.

가) 입법부

프랑스 국회는 두 의회 즉, 하원적인 국민의회와 상원으로 구성되어 있다. 국민의회(Assemblée Nationale)³⁾는 총 577명으로 구성되는데, 직접선거를 통해서 5년 임기로 선출된다⁴⁾. 반면 상원(Sénat)⁵⁾은 총 321명으로 이 중 1/3은 매 3년마다 선거에 의해서 선출된다⁶⁾.

2) 자세한 내용은 <http://www.amb-coreesud.fr/index.htm> 참조.

3) 자세한 내용은 <http://www.assemblee-nationale.fr> 참조.

4) 프랑스 헌법 제24조 제2항.

5) 자세한 내용은 <http://www.senat.fr> 참조.

모든 법률안은 양원에서 차례로 심의된다. 두 의회의 의견이 일치되지 않는 경우에는 하원이 최종적인 결정권을 가지고 있다⁶⁾. 하원은 소선거구제도 및 직접선거로 선출되며 피선거권은 23세 이상이고 임기는 5년이다. 반면 상원은 간접선거로 선출되며 피선거권은 35세 이상이고 임기는 9년이지만 매3년마다 1/3씩 교체된다. 정기회기는 단일회기로, 연간 120일 범위 내에서 매년 10월 초부터 다음 연도 6월 말까지 개최된다. 한편, 임시회기는 특별한 사유가 있는 경우에 열린다.

한편, 조세와 관련된 헌법상 기구로서 ‘경제사회이사회(Conseil Economique et Social)’가 있다. 프랑스 헌법 제69조 제1항은 「경제사회이사회는 정부의 소집요구에 따라 법률, 법률명령 또는 명령의 초안과 위원회에 회부된 의원제출의 법률안에 대하여 의견을 표명한다.」라고 규정하고 있고, 같은 조 제2항에서는 「경제사회이사회는 회부된 초안 또는 의원제출의 법률안에 대하여 위원회의 의견을 양원(兩院)에 설명하기 위해 1명의 의원을 지명할 수 있다.」라고 규정하고 있다.

나) 사법부

3권 분립의 원칙에 따라 사법부가 독립되어 있으나 대통령이 사법권 독립의 보장자로서 ‘최고사법위원회(Conseil Supérieur de la Magistrature)’의 의장을 겸하고, 최고사법위원회가 대법관 및 고등법원장의 임명을 제청하게 되어 있는 등, 사법권에 관하여도 대통령은 상당한 권한을 보유하고 있다. 한편, 행정재판제도는 사법재판제도와는 달리 행정국가 특유의 제도가 확립되어 있으며, 형사사건에 관하여 배심제도를 채택하고 있다. 사법기관으로는 사법법원, 행정법원, 권한쟁의법원 및 특수법원⁸⁾이 있다.

프랑스 사법제도는 ‘모든 국민의 법 앞의 평등’이라는 이념 아래 ‘행정심판제도(Jurisdiction Administrative)’와 ‘사법심판제도(Jurisdiction Judiciaire)’로 이원화되어 발전되어 왔다. 아울러 이 두 가지의 구분이 모호한 경우 이를 판정해 주기 위해 관할 ‘권한쟁의 법원(Tribunal des Conflits)’이 존재한다.

6) 프랑스 헌법 제24조 제3항.

7) 프랑스 헌법 제45조 제4항.

8) 여기에서는 대통령의 국가반역죄 및 각료의 국가 안전에 관한 죄 등을 재판한다.

사법심판제도는 3심으로 이루어지며 ‘민사법원(Juridictions Civiles)’과 ‘형사법원(Juridictions Pénales)’으로 구분된다. 제1심을 담당하는 민사법원은 4,500유로(약 3만 프랑) 이하의 사건을 담당하는 ‘소액소송담당법원(Tribunal d’Instance)’과 ‘대소송법원(Tribunal de Grande Instance)’으로 구분되며, 2심은 ‘항소법원(Cour d’Appel)’이 담당하고 최종심은 ‘파기원(Cour de Cassation)’이 담당한다.

형사재판의 경우 제1심 법원은 경범죄를 다루는 ‘경찰법원(Tribunal de Police)’, ‘징계법원(Tribunal Correctionnel)’ 및 ‘중죄법원(Cour d’Assie)’이 있다. 제2심 법원은 항소법원에서 담당하고 제3심은 파기원에서 담당한다.

행정심판제도는 개인과 행정기관, 행정기관 간의 쟁송문제 및 선거관련 문제 등을 담당하는데, 사법심판제도와 마찬가지로 3심으로 운영된다. 제1심 법원은 ‘행정법원(Tribunal Administratif)’이 담당하고 제2심 법원은 ‘항소행정법원(Cour Administrative d’Appel)’이 있고 최종심은 국사원(Conseil d’Etat)이 담당하고 있다.

그 중 본 연구와 관련이 있는 사법법원과 행정법원의 내용은 아래 표와 같다.

<표 1-1> 법원의 종류 및 기능

종 류	기 능
파기법원(대법원) Cour de Cassation	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 최고재판소 ◦ 항소심에 대한 최종법률심 ◦ 판사 16명의 합의제
항소법원(고등법원) Cour d'Appel	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 지방법원, 특별법원의 상소심 ◦ 중범죄에 대해 중죄재판소를 별도 설치하여 제1심을 관할 ◦ 판사 5명의 합의제
지방법원 Tribunal de Grande Instance	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 민·형사사건의 제1심 (중범죄 예외) ◦ 구법원의 항소심 ◦ 판사 3명의 합의제
구(區)법원 Tribunal d'Instance	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 경미한 민·형사사건의 제1심 ◦ 판사 1명의 단독심
노사법원 Conseil de Prud'hommes	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 노사문제에 관한 특별법원 ◦ 사법관이 아닌 노사대표로 구성 되는 법원
상사법원 Tribunal de Commerce	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 상사분쟁 해결을 위한 특별법원

한편 행정법원의 종류 및 기능은 아래 표와 같다.

<표 1-2> 행정법원의 종류 및 기능

종 류	기 능
국사원 (Conseil d'Etat)	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 행정재판의 최종심 ◦ 자문역할을 수행 ◦ 정부법안의 입안을 담당
행정법원 (Tribunal Administratif)	<ul style="list-style-type: none"> ◦ 행정재판의 제1심 ◦ 지방자치단체의 법률자문

다) 행정부

프랑스는 중앙집권적인 성격이 강한 행정국가이다. 그러나 1982년 지방자치법의 통과를 계기로 지방자치가 활발하게 이루어졌다. 프랑스 행정조직은 절대왕권시대인 루이 14세와 16세의 구제도(Ancien Régime)를 거치면서 중앙 집중화와 함께 그 조직의 다양함을 특징으로 하고 있다. 1791년 4월 27일 및 같은 해 5월 25일의 법령에서 처음으로 장관들의 기능과 중앙부처의 행정조직을 정하기 시작하였으며, 현재 프랑스의 행정부 구성은 수상을 제외하면 28개의 중앙부처로 구성되어 있다.

나. 국가의 주요기관

1) 헌법위원회

헌법위원회는 9인으로 구성되는데, 이 중 3인은 대통령이 임명하고 상원에서 3명, 하원에서 3명을 임기 9년 임기로 임명한다. 이 위원회는 입법부와 행정부간 힘의 균형을 감독하고 있으며, 모든 공권력의 헌법준수를 감독하고 판정한다. 헌법위원회에 제소할 수 있는 사람은 대통령, 수상, 상원 및 하원의 국회의장, 상·하원의원 60인 이상이다.

2) 국사원 (Conseil d'Etat)

국사원은 1799년 공동총령 시절의 헌법에 의해서 시작되었다. 역사적으로 그 기능의 변천을 보면, 국사원은 행정부의 법률안을 준비하였고 입법기관은 다만 선택 또는 거부권을 행사하였다. 1804년부터 1810년에 제정된 민법, 형법 등 여러 법률은 이와 같이 본래 국사원의 작품이었다. 그러나 입법의회가 증대되면서 국사원의 이와 같은 기능은 줄어들었고, 제3공화국에서 행정부는 국사원에게 국회의 법률안 또는 행정부의 법률안에 대한 의견을 요구하게 되었으며, 특히 1924년부터 발전하기 시작한 포괄위임 법률이 실시되면서 새로운 역할이 증대되었다.

1958년 헌법 제39조 제2항에서는 「정부제출 법률안은 국사원의 의견을 청취한 후

국무회의에서 심의」하도록 규정하고 있으며, 헌법 제37조 제2항에서는 「입법사항 이외의 사항에 대하여는 법규명령의 성격을 갖는데, 이 법규명령의 개정시에는 국사원의 의견 청취」하도록 규정하고 있다. 이때에 국사원은 법률과 조약 등의 헌법사항을 검토하게 된다. 아울러 국사원은 1963년부터 행정부에 개혁에 관하여 제안할 수 있는 권한을 갖게 되었다. 국사원 내의 ‘행정조직연구보고위원회(commission du rapport et des études)’는 행정개혁과 관련된 행정소송이나 법률안 심의과정에서 발생하는 어려움에 대한 의견, 행정개혁안을 제안하고 나아가 행정부 요청에 따라서 개혁문제를 논의하기도 한다.

3) 회계감사원

회계감사원(Cour des Comptes)은 1807년 9월 16일 법에 의해서 창설되었다. 이는 우리나라의 감사원과 유사한 기능을 한다. 회계감사원은 법률에 의거하여 실질적인 행정기관에 대한 감사를 실시한다. 즉, 행정회계감사를 통해서 실질적으로 중앙행정기관, 산하감독기관, 사단법인 지위의 출자기관 등에 대한 경영감사를 한다.

2. 불어권 국가연합의 현황

18세기 및 19세기의 프랑스는 미국의 경우처럼 제국주의 식민지 정책을 주도하였다. 현재는 미국이 주도하는 세계화에 맞선 유일한 나라로 부각되고 있는데, 이 중심에는 불어가 있다. 프랑스는 유럽지역과 캐나다, 중남미 카리브해 연안의 서인도제도, 인도양 및 남태평양의 도서국가들, 그리고 상당수의 아프리카 국가들을 포함하는 ‘프랑스어권국가연합(La Francophonie)’을 창설하여, 불어와 문화를 보급할 뿐만 아니라 더 나아가 국제사회에서 불어권의 영향력을 높이겠다는 계획을 추진하고 있다.

이에 따라 프랑스를 비롯한 불어 사용 국가들은 1977년 프랑스어권국가연합(Organisation Internationale de la Francophonie)을 출범시켜, 그동안 문화적 측면에 국한되어 온 55개 회원국 간의 유대를 정치·경제적 협력으로 승화시키기 위해 노력하고 있다. 현재 전 세계적으로 불어를 공용어, 법률용어 및 비즈니스 언어로서 사용하고

있는 국가는 55개 국가이고 사용인구는 455백만명으로 추산되고 있다⁹⁾.

3. 조세체계

프랑스 세법에서는 독일의 경우와는 달리 조세에 대한 명확한 정의를 하고 있지는 않다. 한편 조세는 그 성격에 따라 소득세, 사업세, 소비세 자본세 등으로 구분되고, 부과징수기관에 따라 국세와 지방세로 구분되며 담세자에 따라 직접세, 간접세, 등록세 등으로 구분될 수 있다. 한편 조세징수액은 사회보장기금(Cotisations Sociales)을 상회하고 있다.

가. 조세의 정의

조세에 대한 정의는 세법에서 규정하고 있지 않다. 그러나 세법학자인 가스티옹 제재(Gaston Jèze)에 따르면, 조세란 '상대방에 대한 대가 없이 공공비용의 조달을 위하여 권한이 있는 자가 금전으로 징수하는 것'이라고 정의하고 있다. 이에 따르면 조세는 강제성과 공공비용의 조달을 그 특징으로 하고 있음을 알 수 있으며, 프랑스 헌법재판소는 '조세의 징수는 국가 또는 국가의 통제를 받는 기구에서 징수할 수 있다'라고 판시하고 있다.

조세의 과세표준, 세율 및 징수 양태는 정해진 법률에 의해 징수되어야 한다(프랑스 헌법 제34조). 한편 조세와 유사한 형태로 징수되는 사회보장기금(의료보험, 퇴직연금 등)은 이를 부담하는 자에게 자기가 부담한 금액에 상응하는 혜택이 돌아온다는 점에서 조세와 구별된다.

나. 조세의 종류

프랑스에서 조세를 대별하는 방법은 여러 가지가 있으나, 일반적으로는 직접세, 간

9) 자세한 내용은 김승민 외 2인, 『세계 프랑스어권 지역연구』, 푸른 길, 2003, pp. 17~23 참조.

접세 및 등록세로 구분된다.

1) 직접세

직접세는 자연인 또는 법인이 얻은 소득에 대한 조세이다. 이와 같은 직접세를 다시 두 가지로 대별하면, 매년 소득에 대해 부과하는 개인소득세 및 법인소득세가 있으며, 근로자에 대한 근로소득세, 사업소득세, 토지세 및 거주세가 있다.

개인소득세는 자연인의 매년 소득에 대해 누진세율로 과세를 하고, 법인소득세는 법인(합명회사, 합자회사, 주식회사 등)에 대한 소득에 대해 과세한다. 개인소득세와 법인소득세는 납세자의 매년 소득을 종합하여 과세하되, 여기에는 해당 과세연도의 비용 및 결손금을 반영하여 산출한다.

2) 간접세

부가가치세로 대표되는 간접세는 전(前)단계 매입세액공제방법을 통하여 산출되며, 부가가치의 창출된 부분에 대해 거래단계별로 과세하고 누진세율이 적용되지 않는 대신 거래 품목에 따라서 복수세율이 적용된다. 음료수나 주류 및 담배에 대해서는 별도의 소비세가 부과된다.

3) 등록세

등록세는 법률적인 행위를 하는 경우 (예를 들면, 부동산의 매매, 주식의 매매, 증여, 법인 설립) 및 상속의 경우에 부과된다. 이 세목은 자본에 관련된 간접세에도 부과되고 있으며, 일정 이상 자산에 부과되는 부유세의 경우에도 등록세의 일종이다.

4) 기타 조세

이외에도 유럽연합 이외의 국가로부터 수입을 하는 경우 관세가 부과되고 프랑스 내

에서 소비되는 석유에 대한 석유세도 전체 세수의 7% 상당을 차지하고 있다.

한편, 목적세의 일종으로 파라피시칼르세(稅) (Taxe Parafiscales)가 있는데, 이는 1959년 1월 2일의 정부명령(Ordonnance) 제4호에 따라 징수된다. 이 조세는 이는 경제적 또는 사회적인 목적을 위해 공법 또는 사법상의 인(人)에 대해서 징수된다¹⁰⁾.

5) 국세와 지방세

국세는 프랑스 중앙정부가 징수하는 세목으로서, 재산세 분야를 제외한 대부분의 세목은 국세에 해당된다. 반면 지방세의 경우 대부분 등록세, 재산과 관련된 세목이 해당되며, 지방세 부과기관으로는 코뮌(commun), 데파르트망(département) 및 헤지옹(région)이 있다¹¹⁾.

6) 일반세와 목적세

프랑스에서는 파라피시칼르세(Taxe parafiscales)를 제외한 모든 세목은 일반세이다.

4. 조세 및 국가부담률

프랑스 국내총생산에서 차지하는 조세 및 사회보장기금은 총 44.3%이고 이 중 조세는 27.9%이다. 이를 연도별로 살펴보면 아래와 같다.

10) 이 목적세는 2005년 1월 1일 까지 한시적으로 적용된다.

11) 코뮌(commun), 데파르트망(département), 헤지옹(région)은 우리나라 동, 구, 광역시(또는 도)에 각각 해당된다.

<표 1-3> 조세 및 사회보장기금 부담률

(단위: %)

구분	1999	2000	2001	2002	2003
합계	45.6	45.1	44.9	44.5	44.3
조세	29.2	28.9	28.7	28.3	27.9
사회보장기금	16.4	16.2	16.2	16.2	16.4

자료 : 프랑스 재정경제부 예산 및 결산자료

한편, 이를 주요 선진국과 조세 및 사회보장기금이 국내총생산에서 차지하는 비율을 비교하면 아래 표와 같다.

<표 1-4> 조세부담률의 국가별 비교표

(단위: %)

구분	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000
독일	32.9	36.0	37.8	38.1	36.7	38.5	37.8
덴마크	40.4	41.4	45.5	49.0	47.1	49.4	48.4
프랑스	35.6	37.4	42.5	44.5	43.0	44.0	45.1
이탈리아	27.0	29.0	33.2	34.5	38.9	41.2	42.3
네덜란드	37.9	43.6	45.7	44.1	44.6	42.0	41.8
영국	37.3	35.7	36.0	37.9	36.3	35.2	37.7
스웨덴	40.2	43.9	49.4	50.0	55.6	47.9	53.3
미국	29.8	29.6	30.3	28.7	27.6	28.8	-
일본	19.7	21.0	25.9	27.6	30.9	28.4	27.1
EU 평균	33.4	36.0	39.0	39.6	40.3	40.5	-

자료 : 프랑스 재정경제부 예산 및 결산자료

5. 세수구조 및 세수입

프랑스에서 단일 세목으로 가장 비중이 많은 세목은 부가가치세이고 소득세와 법인세가 그 뒤를 따르고 있다. 2001년 기준으로 한 주요 세목별 세입 내역은 아래 표와 같다.

<표 1-5> 프랑스 주요 세목별 세수입 현황

(단위: 10억유로, %)

세 목	세 입 액	점 유 비
직접세		
법인세	49.24	13.9
소득세	53.45	15.1
급여세	8.01	2.3
지방세	55.18	15.6
기타	11.61	3.3
간접세		
부가가치세	136.49	38.6
주세 등	1.75	0.5
등록세		
등록세	10.48	3.0
기타	2.65	0.7
관세	25.06	7.0
합 계	353.92	100

자료 : 프랑스 재정경제부 예산 및 결산 자료

6. 조세행정체계

프랑스 세무행정은 경제·재정·산업부(Ministère de l'Economie, des Finances et

de l'Industrie : 이하 프랑스 재정경제부라 약칭함)에서 맡고 있다. 우리나라의 재정경제부 성격인 이 부는 경제부와 예산부로 분할되어 있다. 1997년 6월 11일 정부령 제 97-710호에 따라 이 부의 장관은 정부의 경제, 재정, 예산 세제, 소비에 관한 정책을 입안하고 집행하는 책임을 지며 공공재정 전체의 균형을 유지하는 책임을 진다.

또한 같은 정부령에 의거, 예산담당장관(Secrétaire d'Etat au Budget)¹²⁾은 예산에 관한 준비, 집행, 국고회계, 내국세수, 관세, 공용 토지, 간접세, 연금 등의 분야를 맡고 있다. 1997년 6월 11일 정부령 제97-710호에 따라 이 부의 장관은 정부의 경제, 재정, 예산 세제, 소비에 관한 정책을 입안하고 집행하는 책임을 지며 공공재정 전체의 균형을 유지하는 책임을 진다. 이 예산장관 밑에 국고국이 있어서 소득세 등에 대한 징수업무를 담당하고 있다.

한편, 프랑스는 우리나라와 달리 국세와 지방세를 모두 조세일반총국(Direction Générale des Impôts : 이하 DGI라 약칭함)에서 담당하고 있다. 이 점은 행정비용의 절감이라는 측면 이외에도 국세와 지방세의 정책의 조화라는 점에서 볼 때 매우 유익한 제도라고 생각된다¹³⁾.

프랑스에서 조세를 담당하는 부서는 재정경제부 산하의 조세일반총국 및 관세국(Direction Générale des Douanes) 및 세제실(Direction Générale de la Législation Fiscale) 등이 있다.

- * 아래의 내용은 1999년도에서 발행된 프랑스 재정경제부의 조직해설서인 「Mission, structures, organigrammes Directions et Services du Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie」 중 세무관련 부분을 발췌하여 요약하였다.

- 12) 프랑스에서는 한 부(部)에 여러 명의 장관이 있을 수 있다. 그 종류를 살펴보면, 먼저 일반적인 장관과 담당장관으로 구분되며 전자의 경우에는 국가장관 및 위임장관 등으로 구별된다. 담당장관은 총리 또는 한 장관의 직속에 속하여 이들의 책임하에 소관부처의 한 행정조직 또는 일부 특정행정조직을 지휘한다.
- 13) 국세와 지방세의 부과징수 일원화를 위한 '조세청의 설립' 필요성에 대해서는 이우택, 「지방세 행정의 근본적인 개혁방안」, 지방세 개혁을 위한 정책세미나 논문집, 한국조세학회, 1995; 안창남 외, 『국세·지방세 정책의 일관성 유지방안』, 재정경제부 연구보고서, 1999 참조.

가. 조세일반총국

조세일반총국(DGI)은 조세의 부과와 징수를 담당한다. DGI는 주요 지역마다 지방국세청 및 세무서를 두고 있으며, 현재 82,000여명이 종사하고 있다¹⁴⁾. 프랑스 세무공무원은 다른 일반직의 공무원과 마찬가지로 임용절차를 거치게 된다. 일반적으로 프랑스 공무원제도는 공무원에 관한 일반법과 특별법에 근거하여 직업공무원제, 등급과 직위의 분리의 원칙 등을 근간으로 임용수준에 따라서 A, B, C 급으로 구분된다.

A급 공무원은 정책의 연구와 기획, 정책업무 추진 등을 수행하므로 대학 이상의 졸업자격을 가진 사람들을 대상으로 공개경쟁시험을 통해서 채용하고, B급 공무원은 법률 집행과 행정규정에 의한 실제적인 정책의 집행업무에 관련된 직무를 담당하기 때문에 고등학교 졸업시험 합격자와 그에 준하는 수준에서 채용하고 C급 공무원은 현장 기술직이나 단순 노무직 등을 수행하므로 기술전문 중학교 이상의 졸업수준 또는 학력에 관계없는 채용수준을 요구하고 있다. 그러나 실업률의 증가로 인해서 C직급은 고등학교, B직급은 대학교, A직급은 대학원 졸업자가 응시하는 것이 일반적인 현상이다¹⁵⁾.

전통적으로 재정경제부관료는 최고의 관료엘리트가 모여 있는 전형적인 전문 관료의 집단이며 그 중에서도 재정 감사관(Corps de l'Inspection Générale des Finances)의 직군이 가장 중요하고 전략적인 역할을 담당하고 있다. 이들 직군에 속한 고위 공무원들이 바로 장관의 비서실, 중앙부서의 총국 예를 들면 DGI 등과 같은 곳에서 중요한 국가의 임무를 수행하는 최고의 엘리트 공무원이다.

이 부서의 고위직 공무원은 대부분 프랑스 최고의 명문인 국립행정학교(Ecole Nationale d'Administration) 출신이다. 이 학교는 일반대학교 졸업생 중에서 선발되고 약 30개월간 집중적인 교육훈련을 받게 된다. 이 학교를 졸업하고 나면 정계, 재계, 학

14) 공무원은 고용주체에 따라 국가공무원(Fonctionnaires d'Etat), 지방공무원(Fonctionnaires Territoriaux) 및 보건의료공무원 등으로 구분된다. 1997년을 기준으로, 프랑스 공무원의 수는 450만명인데, 이 중 국가공무원 250만명(군인 30만명 포함), 지방공무원 140만명, 보건의료공무원 83만여 명이 있다. 이 수치는 프랑스 전체 노동인구의 20%, 봉급생활자의 25% 정도를 점유하고 있다.

15) 총 공무원 수에서 차지하는 비율을 보면 A급 공무원은 약 6%, B급 공무원은 15%, C급 공무원은 79%를 차지하고 있다.

계, 관계 등으로 진출하는데, 관계로 진출할 경우 졸업과 동시에 서기관급의 직급이 부여된다.

DGI 본부는 파리에 있고 지방국세청은 프랑스 전국에 101개가 있으며, 그 산하에 소규모 세무서가 있다. 세무서는 보통 20명에서 30명 단위로 구성되고 주로 신고서 접수 등의 업무를 수행한다. 대부분의 세무조사는 지방국세청에서 수행된다. 한편 DGI 산하 조사공무원의 직급을 보면 세무서장에 해당하는 주임조사관(Inspecteur Principaux : 우리나라의 서기관급), 조사관(Inspecteur : 사무관), 검사관(Contrôleur: 주사) 및 보조원(Agent: 서기) 등으로 구성된다. 또한 우리나라와는 달리, 조세의 납부는 국고국에서 담당하고 있는데, 여기에서 수납하는 세목은 직접세와 지방세이다. 기타의 세목에 대한 수납처는 세무서에서 담당한다. 부과 및 징수와 수납처가 각각 다른 것은 상호간의 견제와 균형 목적인 것으로 보인다.

아울러, 2002년 1월 1일부터 대기업(매출액이 600백만유로 이상)에 대해서는 이들의 신고, 납부 등을 조세일반총국의 '대기업과'에 일괄적으로 담당하도록 조직규정을 개정하였다. 참고로 조세일반총국의 주요 부서별 업무분장 내역은 <표 I-6>과 같다.

<표 1-6> 조세일반총국의 부서별 담당업무 내역

과 별	담당업무
조세조사부국	세무조사에 관한 연구와 방법 개발, 특수업무, 국제업무담당
인사·예산실	
제1과	인사 채용, 직업훈련, 인사평가, 직급조정
제2과	공무원 관리, 행정소송 및 징계처리
제3과	공무원 복지문제, 법무문제, 부동산의 업무
조직·정보실	
제1과	지방행정기관 활동 지원, 지방행정기관의 직군관리와 인사문제연구
제2과	정보처리에 관한 정책, 세제정보의 응용
세제지가 활용실	
제1과	지적에 관한 일반 업무, 통지가 공표, 토지에 관한 입법, 부동산평가
제2과	지방 직접세, 통지가 평가, 회계감정
제3과	회계네트워크 관리, 징세관련 사법문제 처리
소송관리실	
제1과	입법안, 규정의 확인 검사, 등록세, 재산세 등 세금 소송문제
제2과	기업세, 소득세, 국사원·행정법원 제2심에 관련된 소송문제

나. 세제법률국

이 부서는 약 100여명의 직원으로 조세관련 입법준비와 법률 적용에 대한 코멘트 및 세제와 관련된 법안을 입안하고 관계법령의 집행을 지원하며, 세제분야의 국제관계(예를 들면 조세조약 체결, 상호합의 등)를 담당하고 있다. 이 국은 1977년에 창설되었으며, 1988년 이래 조세일반총국에 소속되어 있다. 세제국의 주요 부서별 업무내용은 <표 I-7>과 같다.

<표 I-7> 세제법률국의 부서별 담당업무 내역

과별	담당업무
A과	인사에 관한 일반 정책, 예산과 회계업무
B과	관세징수방법 개발, 지방행정기관과의 관련 업무
C과	경제통계연구와 배포, 정보화사업 추진
D과	소송문제, 조직범죄, 마약단속, 통상 분야의 사기적발단속
E과	국제기구와 협력활동, 유럽조직과 공동협력
F과	간접세에 관련된 운송, 부가가치세 담당, 세제제도의 개선 등

다. 관세국

관세국은 유럽연합 국가 이외의 국가에서 재화 등을 수입하는 데 따르는 관세, 주세 및 담배세와 석유류세의 부과를 담당한다. 한편 유럽연합 회원국 간의 거래에 대한 부가가치세 분야의 세무조사권을 행사한다. 업무분장 내용은 <표 I-8>과 같다.

<표 1-8> 관세국의 부서별 담당업무 내역

과별	담당업무
A과	세제관련 법안 검토, 예산법의 준비 및 법령화작업, 예산통계조사 및 보고서 작성, 세제지출예산처리, 인사관리
B과	기업세제, 면세, 세제지원업무, 기업활동 이익금 및 주식배당 이익금에 대한 이자세 업무, 등록세, 재산 등의 업무
C과	보수·연금·소득세 등에 대한 세금업무, 저축세, 노동자의 주식참여 관련세, 지방 직접세 관련된 사업소세, 거주세 등의 업무
D과	부가가치세의 원칙 및 예외, 유럽국가들과의 세제관련 조정업무, 유럽 이외의 기타 외국과의 유사업무, 외국의 세제에 관한 연구

라. 기타 기관

앞서 설명한 기관 외에, 세무행정과 관련된 기관으로는 국립세무대학(Ecole Nationale des Impôts), 국립지적대학(Ecole Nationale du Cadastre), 국가지적문서국(Service de la Documentation Nationale du Cadastre) 및 국내조세 및 국제조세조사국(Direction des vérifications Nationales et Internationales), 국유재산중앙관리국(Direction Nationale d'Interventions Domaniales), 징세조사국(Direction Nationale de Vérifications de Situation Fiscales), 중앙세수조사국(Direction Nationales d'Enquêtes Fiscales), 조사통계문서국(Service d'Enquêtes de Statistiques et de Documentation), 지방조세일반총국(Directions Régionales des Impôts), 지방조세행정국(Directions Départementales des Services Fiscaux) 및 회계전문협회 최고이사회(Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables) 등이 있다.

II. 개별 세법

1. 조세절차법¹⁶⁾

가. 서론

프랑스에서 세법을 포함한 모든 법이 지향하고자 하는 점을 한마디로 표현한다면 ‘인권의 보장’이라고 할 수 있는데, 세법체계의 특성 중 하나는 프랑스가 강력한 행정국가 형태를 취하고 있으면서도 ‘과세관청의 과세권과 납세자의 권리’를 같은 위치에서 규정하고 있다는 점을 담은 조세절차법에 있다고 볼 수 있다. 이는 ‘과세관청의 과세권이 남용되어서는 안 되지만 납세자의 권리 또한 남용이 되어서는 안 된다’는 것을 의미한다.

프랑스에서 전통적인 의미의 기본권이 최초로 나타난 것은, 1789년 8월 27일 프랑스 혁명의 와중에서 제헌국민회의(Assemblée Constituante)가 채택한 ‘인간과 시민의 권리선언(Déclaration des Droits de l’Homme et du Citoyen: 아래부터는 ‘권리선언’이라고 줄여서 쓴다)’이다. 이 혁명은 근대사에 있어서 하나의 역사적 전환일 뿐만 아니라 구체제(Ancien Régime) 아래에서 자행된 군주절대주의 즉 ‘짐이 곧 국가’라는 절대주의·권위주의체제의 종식을 의미한다. 이 정신은 현대에서도 그 의미를 찾아볼 수 있는데, 헌법과 이에 바탕을 둔 세법 등 각종 법체계 및 행정절차 등이 바로 그것이다.

1) 프랑스 세법 체계

프랑스 세법의 체계는 실체법 성격의 조세실체법(Code Général des Impôts : 이하

16) 조세절차법의 내용은 안창남, 『프랑스 조세절차법 연구』, 한국세무사회 한국조세연구소, 연구보고서 제28집(2001년 발행)에서 주로 발췌·요약하였음.

CGI로 약칭함)과 절차법 성격의 조세절차법(Livre des Procédures Fiscales : 이하 LPF로 줄여 씀)으로 구분되어 있다. 즉, 우리나라의 소득세법, 법인세법, 부가가치세법 등이 모두 하나의 법으로 규정되어 있는 단일법 체계이다. 반면 우리나라의 국세기본법과 국세징수법 등의 절차적인 법은 조세절차법으로 단일화되어 있다. 프랑스 조세절차법을 크게 구분하면 세무조사절차, 행정쟁송 규정, 징수절차 규정 등이 있다.

2) 조세절차법의 제정 경위

프랑스도 종전에는 1950년 4월 6일 n° 50-478호의 법률에 의해 제정된 CGI의 단일 체계였다. 그런데 CGI의 내용이 잡다하고 문장의 구성이 어려워져서, 1961년 12월 21일 n° 61-3196호의 법률 제78호에 의해 ‘세법의 간편화와 단순화’를 위한 개편작업이 이루어졌다. 이 작업은 특히 「세법 관련 조항을 합치거나 또는 나누어서 하되 세율(taux), 조세기준(règle d’assiette) 및 징수의 양태(règle de recouvrement) 등을 수정해서는 안 된다. 이와 같은 새로운 법률은 프랑스 국회 재정위원회(Commissions des Finances de l’Assemblée nationale)와 상원(Sénat)의 동의가 있는 후 이의 시행에 3개월간의 유예기간을 주어야 한다.」라는 지침에 따라 진행되었다¹⁷⁾.

한편 1975년에는 대규모 세무조사가 실시되었는데 납세자 권리보장의 필요성이 제기되어 납세자현장 마련 등의 조치가 있었다. 아울러 1976년에는 프랑스 변호사회장과 변호사회 간의 토론에서 시민의 권리를 지키기 위한 형사절차법(Procédure Pénal)과 같은 수준의 조세절차법 제정과 이의 시행을 건의하였다.

또한 1979년 5월 15일 법률제안 제338호로 상원에 제출된 「프랑스 CGI의 현대화와 간편화를 위한 제안(proposition de loi tendant moderniser et simplifier le Code Général des Iômpôts)」 및 1978년 11월 29일 M. Georges EGRET가 프랑스 경제사회위원회(Conseil Economique et Social)에 제출된 「납세자와 과세관청 그리고 비근로자의 관계정립방안에 대한 보고서(L’amlioration des rapports entre l’administration et les contribuables et en particulier les non-salaris)」에서도 조세절차법의 제정을 강력

17) 이는 1958년의 프랑스 헌법 제34조에서 모든 성질의 조세의 기준, 세율, 징수의 양태는 법률에서 규정되도록 하고 있어서, 명령으로는 위와 같은 사항을 변동할 수 없기 때문이었다.

히 주장하였다.

이에 대한 작업은 1977년 12월 29일 법률 n° 77-1453에 따라 구체화되었으며, 그 주된 내용은 조세와 관세에 대한 납세자 절차에 관한 적정성 보장을 그 목적으로 하였다. 이후 대통령의 지시에 의해 정부는 조세절차법 제정에 착수하였는데, 주된 제정 방향은 첫째 세법전에 사용된 언어를 현대화하고 간단하게 하여 비전문가라도 쉽게 이해할 수 있도록 하되 법률적인 가치를 지니는 것으로 하며 둘째 세법을 체계화하도록 하기 위해 관련 조항을 재배치하고 마지막으로 세법 흐름의 통일을 이루고자 하였다.

이후 ‘조세절차법 제정을 위한 위원회’가 창설되었다. 이 위원회는 국사원 (Conseil d’Etat), 회계법원(Cour des Comptes), 파기원, 재정검사국과 대학교수 등으로 구성되었다. 이 위원회는 1980년 1월 26일 조세절차법 제정에 대한 보고서를 제출하게 되었다. 아울러 헌법위원회(Conseil Constitutionnel)에서도 조세절차법 제정에 개입하여서 헌법과 관련된 조항, 소송절차와 관련된 조항에 대해 자문을 하였다. 이에 대해 국사원 (Conseil d’Etat)은 1980년 하반기에 위 법령에 대한 의견 개진을 요청받았고, 1980년 12월 19일 위 법령에 대한 동의를 했다. 이 법령은 수상에 의해서 국회와 상원에 1981년 3월 25일 이송되었다. 최종적으로 1981년 9월 5일에 최종 승인되었으며 이 법은 1981년 9월 15일의 법령 81-859 및 81-860에 의해 제정 및 공포되었고, 1981년 9월 18일 관보에 게재되었으며 1982년 1월 1일부터 시행되었다.

3) 조세법의 법원성(法源性 : Source du droit, source of law,)

법원성이란 조세를 부과할 때 근거가 되는 법률이 무엇인가를 알아보는 것을 의미한다. 일반적으로 조세와 관련된 법원성은 세법과 이의 위임을 받은 시행령, 시행규칙, 대법원의 판례 등을 의미한다. 프랑스 세법도 이와 유사하지만, 우리나라와는 달리 유럽연합의 지침과 유럽연합재판소(Cour de Justice)의 판례 및 유럽인권법원(Cour Européenne des Droits de l’Homme)의 판례가 추가된다.

가) 헌법

법원성이 있는 법률 중에서 가장 권위가 있는 것은 헌법이다. 프랑스 헌법(1958년 10월 4일) 제34조에 의하면 「법률은 국회에서 투표되어진다. 법률은 납세의무자, 세율 및 징수방법 및 부과방법을 규정한다.」라고 정하고 있어서, 조세는 법률에 의하여 부과되어야 함을 명기하고 있으므로, 이와 같은 헌법에 반하는 법률은 법원성을 가지고 있다고 할 수는 없다.

한편, 세법 개정 및 재정권은 수상과 국회의원이 공동으로 가지고 있다¹⁸⁾. 그런데 정부가 제출한 법률안은 국사원의 의견을 청취한 후 국무회의에서 심의를 하여 양원 중 하나의 원에게 제출하되, 예산법률안은 먼저 국민의회(하원)에 제출된다¹⁹⁾. 그런데 국회의원의 법률안 및 수정안은 그 채택이 국고수입의 감소나 국고지출의 신설 또는 증가를 초래하는 경우에는 이를 수리할 수 없도록 헌법에 규정하고 있어서, 세법의 주된 개정안은 정부에서만 할 수 있도록 규정하고 있다²⁰⁾.

아울러 국회에서 통과된 법률은 그 공포 전에 헌법재판소에서는 예방적인 통제를 받아야 한다²¹⁾. 즉, 법률의 내용이 1789년 8월 26일의 인간과 시민의 권리선언 및 헌법 조문에 비추어 이에 위배되는지 또는 않는지를 한달 이내에 심사하여 재결한다²²⁾. 따라서 우리나라의 사후적인 예방조치(예를 들면 헌법재판소의 위헌 판결 등)와는 다른 면을 보여주고 있다고 본다.

나) CGI

앞서 설명한 바와 같이, CGI는 1948년에 제정되었다. 현재 이 법은 약 2,000여개의 법조문이 있으며, 이의 적용을 위하여 4개의 별첨(Annexe)이 있다. 먼저 별첨(Annexe) I은 국사원이 국회(하원)에 법령에 대한 의견을 개진한 후, 정부에서 발표

18) 프랑스 헌법 제39조 제1항.

19) 프랑스 헌법 제39조 제2항.

20) 프랑스 헌법 제40조.

21) 프랑스 헌법 제56조 각 항.

22) 프랑스 헌법 제61조 제3항.

한 ‘공적인 정부규정(règlements d’administration publique)으로서 법적인 효력을 지닌다. 별첨(Annexe) II는 국사원이 국회(하원)에 대한 의견을 개진할 필요는 없이, 마련한 지침이다. 별첨 (Annexe) III은 단순한 지침의 형태를 띤 규정을 의미한다. 별첨(Annexe) IV는 국사원 등의 판례를 재구성한 규정을 의미한다.

다) 조세절차법

조세절차법은 1981년 이래 조세의 부과징수에 관해서 기존의 CGI에서 규정하고 있는 내용을 재구성하여 제정된 법률로서 조세부과와 징수의 주된 법원성을 지닌다.

라) 법원의 판례

조세분쟁에 대한 프랑스 법원의 관할은 세목에 따라 다르다. 직접세, 부가가치세는 행정법원, 행정항소법원 및 국사원에서 담당하고, 등록세, 인지세 및 기타 간접세의 경우는 지방법원, 항소법원 및 파기법원에서 다룬다. 판례의 영향은 당사자에게만 귀속되나, 기존의 법 해석과 다른 판례가 나올 경우, 행정부는 국회에 법률의 개정을 요구할 수 있고, 개정된 법률은 원칙적으로 소급해서 적용될 수는 없다.

마) 과세관청의 예규 및 질의회신

우리나라의 경우와 마찬가지로 과세관청에서 세무공무원의 업무처리 기준으로 제시하는 예규(circulaires)와 납세자가 개별적으로 과세관청에게 질의한 것에 대한 답변(réponses ministérielles)이 있는데, 법률과 관련된 해석인 이상 그 법률의 정신에 위배되지 않는 한, 이들도 제한적으로 법원성을 지닌다.

예규는 법률이 개정되거나 제정되는 경우 이에 대한 ‘해석’을 하고 또한 법에서 미처 충실하게 표현되지 못한 부분에 대한 보충을 하는 역할을 담당하기도 한다.

바) 조세조약

프랑스의 경우, 조세조약은 주요한 법원성을 지닌다. 이는 프랑스 헌법 제55조의 「적법하게 비준 또는 승인된 조약이나 협정은 각 협정이나 조약이 다른 당사국에 의하여 시행될 것을 조건으로 공포시부터 법률에 우선하는 권위를 가진다.」라고 규정하고 있는 것에 근거를 두고 있다. 따라서 프랑스가 체결한 조세조약은 국내법규보다 우월한 위치를 차지하고 있다(자세한 내용은 국제조세 편 참조).

사) 유럽연합의 유럽이사회(Conseil de l'Union)지침(directives)

유럽연합 회원국 간의 조세 조화를 위하여 유럽연합의 이사회는 지침을 내릴 수 있다. 위 이사회는 로마협약 제202조의 규정에 따라 회원국 상호간의 정치 및 경제 분야의 조정을 위하여 각국의 대표로 구성된다. 이와 같은 지침은 프랑스 법에 직접적으로 영향을 미치고 있다. 예를 들면 부가가치세와 관련된 제6차 지침에 대해, 프랑스 의회는 위 지침을 국내 세법에 반영하도록 하여, 1979년 1월 2일부터 CGI에 위 지침을 반영하기 시작하였다.

아) 유럽재판소(Cour de Justice des Communautés)의 판례

유럽재판소는 공동체 설립 조약의 해석과 적용에 있어서 법이 준수되도록 확보하는 것을 임무로 하고 있다. 유럽재판소는 현재 15명의 재판관으로 구성되어 있으며 재판관은 회원국 정부의 공동합의에 의해서 선출된다. 유럽재판소에서 주로 관할하는 것은 한 나라의 거주자 및 국적에 따른 회원국 간의 차별대우(discrimination)에 대한 시정 조치 등을 담당하고 있다.

자) 유럽인권법원(Cour Européenne des Droits de l'Homme)의 판례

유럽인권법원은 스트라스부르그에 본부를 두고 있는데, 이 법원은 회원국에서 인권

이 제대로 지켜지고 있는지를 재판하는 기관이다. 조세와 관련된 것은 악의의 납세자에게는 가산세가 80%까지 증가되도록 규정하고 있는 세법이 과도하게 납세자의 재산권을 침해하고 있는지를 담당하고 있다.

나. 조세부과의 원칙

CGI 및 조세절차법에서는 우리나라 국세기본법과 같이 명확하게 조세부과의 원칙이 규정된 것은 없다. 그러나 현행 프랑스 헌법의 전문(前文)에서 「프랑스 국민은 1789년 권리선언에서 정의되고 1946년 헌법의 전문에서 확인·보완된 인권과 국민주권의 원리에 대한 애착을 엄숙히 선서한다.」라고 규정하고 있는바, 헌법재판소에서는 이 전문은 헌법의 조항을 인식하여 판단의 근거를 삼고 있다.

우선 권리선언 제14조에서는 「모든 시민은 그 자신 또는 그의 대표자에 의해서 공공 조세의 필요성을 확인하고, 그것을 자유로이 승인하고, 그 용도를 감시하고, 그 할당액·과세표준·징수기간을 결정하는 권리를 갖는다.」라고 규정하고 있고, 제13조에서는 「경찰력의 유지와 행정지출을 위하여 공동의 조세가 필요하다. 조세는 모든 시민에게 능력에 따라 평등하게 부과되어야 한다.」라고 규정하고 있다. 또한 프랑스 헌법 제34조 제2항에서는 「모든 성질의 조세의 기준·세율·징수의 양태(방법) 및 통화발행제도는 법률로 규정」하도록 되어 있다.

1) 조세법률주의

위와 같은 내용을 근거로 할 때, 프랑스의 조세부과원칙은 우선 조세법률주의임을 쉽게 알 수 있다. 즉, 프랑스 헌법 제34조 제2항의 규정에서와 같이 조세의 기준·세율·징수의 양태는 분명하게 법률로 규정되어야 한다고 규정하고 있어서 조세법률주의에 충실함을 보여준다고 하겠다.

2) 조세공평주의

권리선언 제13조에 따르면, 「모든 조세는 모든 시민에게 능력에 따라 평등하게 부과되어야 한다.」라고 규정하고 있는바, 이는 모든 납세자에게 일률적으로 적용되는 수평적인 공평과 능력에 따라 각 개인에게 차별적으로 부과되는 수직적인 공평이 조화가 이루어져야 함을 의미한다고 볼 수 있다.

다. 과세관청과 납세자의 의무와 권리

프랑스 세무조사 절차의 특징은 철저하게 납세자보호 위주로 진행된다는 점이다. 즉 세무조사의 사전 통지를 통해 납세자가 당황하지 않고 사전 준비를 하게 하고 조사 착수와 함께 납세자현장을 전달하여 세무조사와 관련된 납세자 권리보장의 구체적인 절차를 알려주며 또한 세무조사가 시작되었을 때 조세전문인의 도움을 구체적으로 받도록 규정하고 있다. 아울러 조사가 종료된 뒤에는 반드시 그 결과를 문서로 통보하도록 규정하고 있으며, 조사기간 내내 궁금한 사항은 납세자와 과세권자 간의 대화를 통해서 해결하도록 규정하고 있다.

일단 세무조사가 종결된 뒤에는 납세자와 과세권자가 대등한 위치에서 대심적 경정 절차를 통해 조세채무를 확정하게 된다. 이 절차는 먼저 과세권자가 납세자에게 경정 예정통지서를 보내면, 이에 대해 납세자는 자기의 의견을 제시하고 과세권자와 합의를 도출하게 된다. 이 방법이 여의치 않으면, 법률상 권한이 부여된 제3의 조정기관인 위원회의 결정을 통해서 조정을 모색하게 된다.

조세절차법에서는 과세관청의 세무조사가 실시될 경우, 납세자의 권리를 보호하기 위해서 다양한 규정이 마련되어 있다. 그 중 대표적인 것은 세무조사에 있어서 세무조사의 사전통지, 조세전문인의 도움을 받을 수 있는 권리, 세무조사가 종결된 후 조사결과에 통지의무, 중복조사의 금지 및 소규모사업자에 대한 세무조사 기간의 제한 등을 들 수 있다.

1) 세무조사 실시 사실의 사전통지

과세관청은 적어도 세무조사 착수 15일 전에는 조사통지서를 납세자에게 통지하여야 한다²³⁾. 과세통지에는 조사대상 사업연도, 대상 세목 및 납세자가 그의 선택에 따라서 전문가의 도움을 받을 수 있다는 사실을 반드시 명시해야 한다. 그러나 조사대상 세목이 명시되어 있지 않은 경우는 납세자의 납세의무가 있는 모든 세목이 조사대상이 된다.

일반적으로 납세자에게는 회계장부확인조사에 대비하기 위하여 며칠간의 유예 기간이 있다. 회계장부확인조사의 경우, 조사공무원이 납세자의 사업소에 가서 세무조사 사전통지서를 직접 전달하는 것을 인정하고 있다. 그러나 이 최초의 방문 때는 조사공무원은 사업장 등 외형적인 사실에 대한 확인을 할 수 있는 데 그친다.

한편 조사통지서에는 조사공무원의 이름과 직급이 명기되어 있으며, 납세자의 회계장부가 전산으로 처리된 경우에는 DGI 전산실의 「전산조사전문관」이 합류할 수 있는데, 그 이름과 직급이 통지된다. 한편 세무조사와 관련하여 납세자의 고충이 있을 경우를 대비하여, 이를 담당하고 있는 조사공무원의 윗사람 또는 지방국세청 소속 상당관의 이름과 연락처가 명시되어 있다.

2) 납세자의 세무조사 장소의 선택 가능

회계장부확인조사는, 원칙적으로, 납세자의 사업장소에서 이루어진다. 조사공무원은 부가가치세가 부과되는 제품의 생산 공장, 이러한 공장과 관련된 제3자의 공장 및 주소 등에서도 조사를 할 수 있으며, 하치장, 야적장, 제품보관 창고 등에서도 실시될 수 있다. 그러나 이와 같은 외부조사의 경우, 과세관청은 적어도 각 방문확인 조사 장소별로 15일 이전에 방문사실을 통지하여야 한다²⁴⁾. 그러나 사업장소에서 세무조사를 받기가 형편상 곤란한 것이 분명한 경우, 납세자는 문서로 조사공무원에게 세무조사를 해당 세무서에서 하도록 요구할 수 있다. 조사공무원이 이 제의를 받아들였을 경우, 납

23) LPF 제L47조.

24) LPF 제R13조 제2항.

세자는 세무조사에 필요한 서류를 인계하여야 하고, 조사공무원은 인수받은 서류의 인계명세서를 납세자에게 송부하여야 한다. 아울러 조사가 끝난 후에는 이 인계명세서와 인수한 서류를 교환한다.

한편 정당한 세무조사를 방해하거나 납세자 또는 제3자가 조사공무원의 임무수행을 불가능하게 하는 경우에는, 과세관청은 추계과세를 할 수 있으며, 일반적인 세무조사시 부여되고 있는 납세자의 권리를 상실하게 된다. 아울러 세무조사 방해 행위는 가산세와 범칙금의 부과대상이 되며, 또한 회계장부 및 그 부속자료를 제시하는 것을 거부하여도 마찬가지이고 이러한 거부행위는 또한 입증책임이 납세자에게로 전가된다.

3) 납세자현장 송부

세무조사를 시작하기 전, 조사공무원은 납세자에게 납세자현장(Charte du Contribuable)을 송부하여야 한다. 이 납세자현장에는 세무조사시 납세자의 권리와 의무에 대해 아주 자세하게 기록되어 있다.

4) 조세전문인의 조력을 받을 권리

납세자는 세무조사와 관련하여, 자신의 선택에 의해 조세전문인, 즉, 변호사, 회계사, 세무전문가의 조력을 받을 수 있다. 이 조세전문인의 역할은 먼저, 납세자와 함께 세무조사에 참가하여 담당공무원과 토의 참가를 통해서 그를 보좌할 수 있고 또는 납세자의 위임을 받아서 그를 대신하여 토의에 참가할 수 있으며, 조세부과예정통지서에 대한 의견을 제시할 수 있다²⁵⁾.

5) 조사기간 제한

세무조사는 일정한 조건 아래, 그 조사가 3개월 이상 진행되는 것이 금지되고,

25) LPF 제L54B조.

ESFP조사(우리나라의 소득세 서면분석과 간이조사에 해당되며 이에 대한 자세한 내용은 세무조사 편 참조)에 대해서는 세무조사뿐만 아니라 서면조사에 대해서도 조사기간이 1년으로 제한되어 있다²⁶⁾. ESFP조사기간이 1년인 것은 주로 서면분석조사에 의지하기 때문이다. 조세절차법의 이러한 규정은 주로 ‘소규모 사업자’의 보호를 목적으로 하고 있다.

한편 ESFP조사의 경우 납세자가 조사통지서를 받은 날부터 과세관청의 조세부과에 정통지서 발송일까지 1년을 초과하지 않는다. 그러나 이러한 기간은 납세자가 거래 활동을 은폐한 사실 등이 발견된 경우에는 2년으로 연장된다. 한편 조사공무원이 납세자에게 은행 관련서류의 제출을 요구했으나 60일 이내에 제출하지 아니한 경우, 과세관청이 해당 자료를 은행 등으로부터 입수하는 데 필요한 기간 등은 제외된다.

6) 중복조사 금지

조세절차법에서는 동일 사업연도의 동일 세목에 대한 중복조사는 금지되고 있다. 그 주된 이유는 세수확보다도 개인의 사생활 보호에 초점이 맞춰진 법체계의 영향 때문이다. 즉 세무조사는 필연적으로 납세자의 사적 생활의 자유 등을 어지럽힐 가능성이 있으므로 이를 최소화하는 것은 법을 만든 국민의 당연한 권리이고, 이는 프랑스의 권리선언의 정신에 부합되는 것이기 때문이다.

조사대상 사업연도는, 특별한 경우를 제외하고는, 과세관청이 조세채무를 확정할 수 있는 사업연도 중 최근부터 3개 사업연도에 대해 조사를 할 수 있다. 조사대상이 되는 첫 사업연도에 영향을 미치는 이월결손금 내지는 부가가치세 공제액은 그 부분에 한해 발생한 사업연도까지 확대될 수 있으나, 원칙적으로, 이미 한 번 조사가 끝난 사업연도에 대해서는 중복조사를 할 수 없다. 그러나 납세자의 불완전 혹은 부정확한 자료제출에 기인된 경우, 과세자료 처리를 위한 경우 등은 예외적으로 인정된다.

26) LPF 제L52조.

7) 조사결과통지서 송부

납세자는 세무조사 종료 후 자기가 인정한 결과에 따른 추정액 등에 대한 정확한 자료를 요구할 권리를 가지고 있다²⁷⁾. 한편 과세관청은 조사결과통지서를 반드시 통지해야 하며, 이 경우는 추정실적이 없다 하더라도 마찬가지이다²⁸⁾. 그 이유는 같은 세목, 같은 사업연도에 대한 중복조사의 방지를 위함이다.

과세관청이 소득세에 대한 개인의 세무조사 혹은 회계장부의 조사확인을 행하였을 경우, 경정 여부에 관계없이 그 조사결과를 납세자에게 알려주어야 한다²⁹⁾. 즉 세무조사를 종료한 뒤, 제출되었던 세무신고서에 대한 경정을 하지 않는 경우 과세관청은 납세자에게 「신고시인통지서」를 발부한다.

8) 대심적 경정절차(對審的 更正節次)를 통한 납세자 권리의 사전 보호

세무조사 종료 후 과세관청은 납세자의 세무신고 내역이 불충분하거나 부정확, 누락의 경우를 발견한 때에는 경정권 행사에 따라 경정절차가 진행된다³⁰⁾. 과세관청은 먼저 그 결과를 우편으로 통지하는데 그 종류에는 납세자의 신고내역을 그대로 인정하는 「신고시인통지」와 「조세부과예정통지서」가 있다. 「조세부과예정통지서」는 조사공무원이 납세자를 조사한 결과 세액의 경정을 고려하고 있다는 것을 미리 알려주는 문서이다.

한편 이러한 통지에 대해서 납세자의 이의가 있는 경우에는 답변서의 제출을 통해서 자기의 주장을 펼 수 있다. 즉 이 경정절차는 철저하게 「대심적 경정절차(Procédure de Redressement Contradictoire)」, 즉 납세자와 과세관청 사이의 변론을 통해서 이루어진다.

과세관청은 납세자에게 조사결과와 이에 대한 동의 여부를 묻는 경정예정통지서를 전달해야 한다³¹⁾. 이 통지를 받은 납세자는 그 통지를 받은 날로부터 30일 이내에 그

27) LPF 제L48조.

28) LPF 제L49조.

29) 위와 같은 조문임.

30) LPF 제L55조.

의 의견을 작성하여 전달할 수 있고³²⁾, 아울러 그의 선택에 따라 조세전문인과 함께 답변서를 작성하여 제출할 수 있다³³⁾.

한편, 납세자는 명백하게 또는 묵시적으로 과세관청의 조세부과예정통지서를 수용할 수 있다. 만일 30일 이내에 답변이 없으면 이는 과세관청의 의견에 동의한 것으로 간주된다. 이 경우 관련 세액은 이 통지서에 기초하여 산출되고, 이 결정에 대해 조세쟁송이 있을 경우 입증책임은 납세자에게 있다.

납세자는 위와 같은 조세부과예정통지서의 내용에 대한 의견을 제시할 수 있다. 만일 이러한 납세자의 의견이 과세관청에 의해 수용된다면, 이 통지서의 내용은 의미를 상실하게 된다. 만일 일부만 동의를 하는 경우, 과세관청은 그 동의하지 않는 부분에 대해서 검토의견을 납세자에게 문서로써 전달해야 된다. 이 부분에 대한 조세쟁송의 경우 입증책임은 과세관청이 진다.

만일 납세자가 이의를 제기한 경우, 과세관청은 「납세자의 이의에 대한 답변서」를 보내야 한다. 과세관청의 검토의견서에서는 적출항목별 내용과 납세자의 의견을 수용하지 못하는 이유 및 관련 판례 등이 상세하게 적혀 있어야 하고, 30일 이내에, 납세자가 「도 위원회」 또는 「지문위원회」에 요구할 수 있는지 없는지를 알려주어야 한다.

조세부과예정통지서에 대해서 납세자와 과세관청 사이에 의견의 불일치가 계속되는 경우에는, 납세자는 제3자인 조정기관의 견해를 요구할 수 있다. 이 기관에는 「도 직접세 및 간접세위원회」, 「도 조정위원회」, 「권리남용방지위원회」가 있다³⁴⁾.

라. 조세의 부과

1) 신고납부제도와 정부부과제도

조세를 과세관청과 납세자 간의 채권과 채무의 성질로 보는 것이 일반적이다. 이러한 채권과 채무관계를 확정하는 방법으로는 신고납부제도와 정부부과제도가 있다. 프

31) LPF 제L57조.

32) LPF 제R59조 제1항.

33) LPF 제L54B조.

34) LPF 제L59조.

랑스에서 조세채무의 확정은 우리나라의 경우와 마찬가지로 ‘신고납부방식’과 ‘정부부과방식’으로 크게 나눌 수 있는데 이러한 구분의 실익은 세무조사시 부과제척기간의 계산 시점과 조세쟁송시 입증책임을 누가 지느냐에 집약될 수 있다.

한편 세법이 규정하고 있는 특별한 소득의 경우, 신고납부제도와 정부부과제도와는 달리, 과세관청과 납세자가 협의를 통해서 채권과 채무를 결정하는 협의과세제도 (Forfait)를 두고 있다.

가) 신고납부제도

신고납부제도는 납세자가 자기의 과세표준과 세액을 자기가 계산하여 정부에 신고하면 별다른 행정처분을 기다리지 않고 신고한 대로 조세채무가 확정되는 방식이다. 이 방식은 납세자가 스스로 과세요건이 충족되었는지를 조사하고 확인한 뒤, 이에 관련되는 세법의 규정을 적용하여, 스스로 과세표준과 세액을 신고함으로써 조세채무를 확정하는 방법을 의미한다. 이러한 신고납부방식에 의해 조세채무가 확정되는 것으로는 소득세, 법인세, 부가가치세, 등록세, 상속세 등이 있다.

만일 납세자가 자발적으로 신고·납부하지 않는 경우에는 과세관청은 납세자의 조세채무를 일방적으로 결정하고 이 내용을 담은 조세부과예정통지서를 발송하여 일단 납세자에게 납부를 촉구한 뒤, 그래도 이를 이행하지 않은 경우에는 「납세고지서」를 발부하여 납세자의 조세채무가 확정되게 된다.

나) 정부부과제도

반면 정부부과제도는 정부의 과세처분이라는 행정처분에 의해서 납세의무를 확정하는 방식이다. 이 방식에 의한 조세채무의 확정은, 우선적으로, 직접세에 부수되어 부과되는 지방세 성격을 가진 세목이 여기에 해당된다. 이들 세목에 대한 세액의 산출은, 원칙적으로, 과세관청이 해당 납세자의 과세표준과 산출근거 및 세액 등을 각각의 세대장(rôle)에 등재한 뒤 그 내역을 납세자에게 발송하였을 때 효력이 발생한다.

2) 협의과세제도(Forfait)

Forfait의 사전적인 의미는 ‘세금 사정액’이다. 이 용어의 세법상 의미는 회계장부에 기초하여 ‘정확한 세부담액’을 산출하는 것이 아니고, 납세자와 과세관청 사이에 ‘협의’를 통해서 세액을 산출한다는 의미로 해석되어진다. 프랑스 조세절차법은 협의과세제도의 절차 등을 상세하게 규정하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

가) 협의과세가 적용되는 소득

조세절차법에서는 협의과세제도가 적용되는 것으로 i) 정부부과제도에 의해 직접세에 부수되어 부과되는 지방세 관련 세목의 과세표준 결정과, 소규모사업자와 관련된 ii) 산업 및 상업소득의 결정, iii) 비상업소득의 결정 및 iv) 농업소득 결정 등이 있다.

나) 협의과세 적용절차

조세절차법에서 규정하고 있는 협의과세는 대부분 소득세와 관련이 있다. 소득세는 일반적으로 세대 구성원의 ‘1월 1일부터 12월 31일까지 발생된 모든 소득’에 대해 주된 주소지에서 종합신고를 하여야 하나³⁵⁾, 농업소득, 비상업소득과 이와 유사한 소득 및 산업 및 상업소득의 경우에는 소득자별로 신고한다³⁶⁾.

(1) 직접세에 부수되어 부과되는 지방세에 대한 협의과세 절차

앞서 설명한 바와 같이, 프랑스 조세는 국세·지방세 모두 다 조세일반총국(DGI) 등에서 일괄적으로 부과징수를 한 다음 지방자치단체에는 일정한 비율을 적용하여 세수를 안분하게 된다. 즉 지방자치단체의 지방세 부과 및 징수권은 프랑스 재경부장관에게 위임되었다고 볼 수 있다. 이러한 이유로 협의과세제도에 지방세를 다루게 된 것이다.

35) CGI 제10조.

36) CGI 제11조.

직접세에 부수되어 부과되는 지방세와 관련된 세목은 납세자가 거주하는 집을 과세 물건으로 하고 있는 주거세(Taxe d'Habitation), 사업장소의 가치를 기준으로 하는 사업소세(Taxe Professionnelle), 보유하고 있는 토지를 과세표준으로 하는 토지세(Taxes Foncières) 및 이에 부가되는 조세이다. 이들 세목에 대한 과세표준은 토지 및 부동산 등으로, 조세채무의 확정을 위해서는 과세물건의 평가가 우선되어야 한다. 이러한 평가는 과세관청의 독자적이고 고유한 권한이다. 그러나 이러한 권한도 자주 자문위원회의 역할에 따라 조정된다.

한편 「납세고지서」 발부는 먼저 과세관청이 납세자에게 과세한다는 「조세부과예정통지서」를 통보하면서 시작된다. 과세관청은 먼저 납세자에게 「내용증명 우편」으로 과세한다는 사실을 통보한다. 그러나 납세자가 그의 주소를 자주 바꿀 경우, 소득세 신고를 하지 아니하고 그의 활동무대를 외국으로 옮겼을 경우, 세무조사가 납세자의 사정으로 진행될 수 없을 경우, 납세자가 상업등기소 (Greffes du Tribunal de Commerce) 등에 등록되지 아니한 경우 사전 안내는 생략된다³⁷⁾.

납세자는 과세관청의 조세채무 확정에 이의가 있는 경우에는 과세관청 및 「도 직접세 및 간접세위원회」에 대해 의견을 제시할 수 있다. 물론 과세물건의 평가는 법률적인 확정효과가 있기에 다툴 소지는 없으나, 부동산의 유형, 해당 면적 등 '사실 판단 사항'에 대해서는 얼마든지 의견을 제시할 수 있다. 이 위원회의 결정에 대해서도 불복할 경우는 행정소송을 통해서 과세관청의 조세채무를 변경할 수 있다.

한편 납세자가 비정상적인 방법으로 조세채무의 확정을 방해할 경우에는, 과세관청의 독자적인 의견으로서 조세채무를 확정하게 된다. 이 경우 납세자에 대한 반대의견을 듣는 것이 생략되고 아울러 입증책임이 과세관청으로부터 납세자에게로 이전된다. 즉, 납세자는 그가 행한 거래가 정당함을 스스로 입증하여야 한다.

만일 납세자와 과세관청이 의견의 일치가 이루어지지 않을 경우, 과세관청은 납기 30일 전에 세액의 산출근거를 명시한 「경정통지서」를 납세자에게 통보하여야 한다³⁸⁾. 이 고지서에는 과세표준의 산출과 세액이 정확하게 표시되어야 하며 반면 납세자와 협의의 여지는 없다³⁹⁾.

37) LPF 제L68조.

38) LPF 제L5조.

(2) 산업 및 상업소득에 대한 협의과세 절차

산업 및 상업소득이란 우리나라의 ‘사업소득 중 농업소득을 제외한 소득’과 유사하다. 이 사업을 영위하고 있는 납세자는 실질과세원칙에 따라서 조세채무가 결정되나, 소규모사업자의 경우에는 예외적으로 협의과세제도를 통해서 조세채무가 확정된다⁴⁰⁾.

먼저 협의과세제도는 개인기업 중 외형이 76,300유로(부가가치세 제외, 단 서비스업의 경우에는 27,000유로)를 초과하지 않는 기업에게만 적용된다. 그러나 제조업, 부동산 매매업 등은 제외된다.

이 방식에 의한 소득금액 결정은 i) 과세관청의 과세표준금액의 산정 ii) 납세자와 과세관청 사이의 의견 교환 및 iii) 중재절차 순서로 진행된다. 이 방법의 적용에서 유의해야 될 점은, 납세자가 전혀 신고를 하지 않는 것이 아니라, 일정한 과세자료를 제출하여야 한다는 점이다.

먼저 해당 납세자는 매년 2월 15일까지 기업의 현황과 생활수준 자료를 제출하여야 한다. 기업 현황에는 구입금액 등 매출액을 산정할 수 있는 자료와 일반관리비 특히 급여, 임대료, 사회보장기여금 지급 내역 등을 포함해야 한다. 또한 기업의 부동산 현황 등을 신고하여야 한다⁴¹⁾. 그러나 기업의 감가상각비 및 충당금 등의 내역은 신고할 필요가 없다. 아울러 납세자의 개인 생활수준을 가늠할 수 있는 자료가 제출되어야 한다. 예를 들면 세대에 살고 있는 거주자의 수, 주된 거소와 거소의 수 및 소유 자동차의 종류와 대수 및 배기량 등이다.

납세자가 제출한 자료를 토대로 하여 과세관청에서는 납세자가 ‘정상적으로 얻을 수 있는 소득금액(bénéfice que l'entreprise peut produire normalement)’을 산출한다⁴²⁾. 여기에는 영업의 수익 또는 특별이익, 영업의 비용 또는 특별손실을 전혀 고려하지 않는다. 따라서 기업이 제출한 각 자료와 지역 특성상 여러 요인을 감안하여 과세관청에서 업종별로 표준 소득(monographies)을 산출한다⁴³⁾. 협의과세에 적용되는 외형금액

39) 위와 같은 조문임.

40) 프랑스의 ‘비상업소득’은 우리 나라 세법상 ‘자유직업소득’과 유사하다.

41) CGI 제302 sexies조.

42) CGI 제265조, 302 tel조 및 302조.

43) CGI 제265조.

과 소득세 산출을 위한 외형금액은 매년 단위로 계산되지만, 협의과세에 적용되는 외형금액은 2년 기간 동안에 대한 외형금액을 정하기 때문에 각각 외형금액이 다를 수 있다⁴⁴⁾.

과세관청에서 산정한 표준소득은 각 업종별, 소득별, 영업 조건별로 구분되어서 표준소득 금액이 산출된다. 이러한 금액은 확일적으로 적용되는 것은 아니고, 각 납세자별 사정을 고려하여서 수정된다. 과세관청은 납세자가 제출한 신고서류 이외에 납세자 회사의 주된 업무와 회사의 질, 시장에서 차지하는 위치, 취급하고 있는 고객의 성격, 사업수행연도, 동산 및 부동산의 취득상황, 금융거래 정보 등을 취합하여서 과세표준 금액을 산정한다. 이때에는 어느 하나에 기준을 두지 않고 모든 자료에 일정한 가중치를 두어서 산정한다.

과세관청에서 납세자에게 해당하는 소득금액과 외형이 결정되고 나면, 과세관청에 의해 제시된 과세금액 등의 내용을 담은 「조세부과예정통지서」가 등기우편으로 납세자에게 발송된다. 이 제안서는 30일간의 기간 동안에 납세자가 이에 동의하든지 아니면 납세자가 동의하는 금액을 기재하여 통지하여야 한다. 납세자가 과세관청의 의견을 수용하는 경우 또는 묵시적으로 동의하는 경우(아니면 30일 유예기간 동안에 납세자가 응답하지 아니하는 경우 포함) 또는 과세관청에서 납세자가 새로 제안한 과세표준 금액을 수용하는 경우에는, 이에 기초하여 과세표준금액이 결정된다⁴⁵⁾. 만일 납세자가 과세관청의 여러 가지 협의 제안 중에서 일부분을 수용할 경우, 그 수용부분에 대해서는 조세채무가 확정된다. 이 경우, 과세관청은 그 사실을 납세자에게 문서로 통지하여야 한다⁴⁶⁾.

위와 같은 통지에 대해, 납세자가 이의를 제기한 경우에는 「도 직접세 및 간접세 위원회」에 안건으로 상정된다. 이 위원회에서는 납세자의 소환시 납세자가 제출한 자료를 검토한 후 그의 의견을 제시한다. 이 위원회는 법률적인 판단(question de droit)과 사실적인 판단(question de fait)에 대해서 결정할 수 있는 권한이 있다. 그러나 법률적인 효과는 발생하지 아니한다.

44) LPF 제R5-1조.

45) LPF 제L5조.

46) 위와 같은 조문임.

이러한 증재에 대해 납세자가 동의를 하면 그대로 조세채무가 확정되지만, 동의하지 않을 경우 과세관청은 과세관청 나름대로 과세표준을 산정한 다음 이 내용을 세대장에 기록하고 이에 기초하여 「경정통지서」를 발부한다. 이에 대해 납세자는 이의신청과 행정소송을 통해서 자기의 의견을 주장할 수 있다. 이 경우 입증책임은 납세자에게 있으며, 그가 가지고 있는 회계서류, 그 기업이 그 기업의 실정에 맞는 과세소득을 산출하여 그 정당성을 입증하여야 한다.

협의과세제도의 적용기간은 2년 동안 2회계연도에 걸쳐서 적용된다. 따라서 2003년도에 산출된 협의결과에 의한 과세기준은 2002사업연도와 2003사업연도에 적용된다. 납세자는 협의과세제도의 적용기한이 경과한 후의 2년째 해의 2월 1일 이전에 포기를 할 수 있다. 납세자가 허위의 사실을 신고하는 경우에는 협의과세제도는 무효이다⁴⁷⁾.

(3) 비상업소득에 대한 협의과세 절차

비상업소득의 결정에 사용되는 절차는 과세관청의 평가(évaluation administrative)라는 명칭을 사용하지만, 과세관청이 독단적으로 결정하는 것은 아니고 산업 및 상업소득의 결정방법과 유사하다. 먼저 과세표준금액의 결정은 납세자와 과세관청과 또는 「도 직접세 및 간접세 위원회」의 결정이 있고 난 후에 과세관청이 결정하게 된다. 이를 위해서 납세자는, 해당 사업연도 경과 후 다음 해 3월 1일 이전까지 수입과 관련된 서류, 그의 생활수준, 그의 직업과 관련된 내용을 포함하는 신고서를 제출하여야 한다⁴⁸⁾.

과세관청은 납세자가 신고한 내용을 토대로 하여, 즉 그의 생활수준, 사용 경비 등을 참조하여 과세소득을 결정하고, 이 내용을 납세자에게 통보한다. 납세자는 30일 기간 동안 이 내용에 대해서 인정하든지 아니면 답변을 제출하든지 결정하여야 한다. 답변이 없는 경우에는 이를 수용한 것으로 인정된다. 납세자가 거짓된 정보를 제공한 것이 드러날 경우에는 협의과세제도에 의해 산출된 납세자의 조세채무 결정은 무효이다.

47) LPF 제L8조.

48) LPF 제L7조.

만일 납세자와 과세관청 사이에 의견이 일치하지 아니할 경우, 「도 직접세 및 간접세 위원회」가 이러한 사항에 대해 중재를 한다. 이러한 중재에 대해서도 납세자가 동의를 하지 아니한 경우에는 과세관청은 이 평가서를 근거로 바로 과세를 할 수 있고, 이에 불만이 있는 납세자는 이의신청과 행정소송을 통해서 조세채무의 정당성을 다툴 수 있다⁴⁹⁾. 이 경우 입증책임은 납세자에게 있다.

(4) 농업소득에 적용되는 협의과세 절차

농업소득에 대해 협의과세제도가 적용되는 조건은 2년 연속해서 외형이 76,300유로를 초과하지 아니하는 경우에 적용될 수 있다. 그 절차는 다음과 같다. 먼저 과세관청은 각 데파르트망별로 각각 경작 유형에 대한 헥타르당 과세소득을 결정한다⁵⁰⁾. 만일 여러 가지 작물을 복합 재배하는 경우에는 과세관청에서는 유형별로 산출한 것을 기준으로 하여 각 지역의 헥타르당 평균소득을 산출한다⁵¹⁾. 특수작물의 경우에는 수익성을 기준으로 하여 여러 가지 요인을 감안한 다음 평균소득을 산출한다⁵²⁾.

한편 관할 시장(또는 군수)은 농업소득의 결정을 위해서 각 농업소득자별로 경작지구분 등급 및 면적을 15일 동안 게시하고, 농업소득자가 이에 의견이 있는 경우에는 이 기간 내에 시정을 요구할 수 있다⁵³⁾. 아울러 이렇게 과세관청에서 결정된 금액은 사업연도 종료 후 다음 해 5월 31일까지 「도 직접세 및 간접세 위원회」에 제출된다⁵⁴⁾. 이 위원회의 위원은 해당 데파르트망 또는 인접한 데파르트망의 지난해의 협의금액을 파악하여야 한다⁵⁵⁾. 이 위원회는 그 지역의 농업 및 임업의 책임자의 의견을 받아보고 난 뒤, 투표로써 결정하되 과반수의 의견으로 확정된다⁵⁶⁾. 여기에서 결정된 금액은 법률적인 효력이 있다⁵⁷⁾. 따라서 납세자가 이에 대해 불복하는 경우는 이 위원회가 아니

49) LPF 제L190조 내지 L198조.

50) LPF 제L1조 a항.

51) LPF 제L1조 b항.

52) LPF 제L3조.

53) LPF 제R4조 제1항.

54) LPF 제R1조 제1항.

55) LPF 제R1조 제2항.

56) 위와 같은 조문임.

라 법원에 행정소송을 통해서만 구제를 받을 수 있다.

이러한 확정 절차에 관한 회의록은 표결에 참가한 모든 위원에게 등기우편으로 배달되고, 이에 대해 이견이 있는 위원은 5일 이내에 그 이견을 제출하여야 한다⁵⁸⁾. 또한 이러한 결정은 20일 이내에 과세관청과 「지방농업경작자연합회」의 회장에게 통보된다⁵⁹⁾. 이렇게 통보된 내용에 대해서 과세관청 또는 납세자단체의 이의가 있는 경우에는 통보를 받은 날로부터 10일 이내에 「중앙 직접세위원회(Commission Centrale des Impôts Directs)」에 이의를 제기할 수 있다⁶⁰⁾. 이 위원회는 국사원의 판사, 회계법원 및 파기원의 판사로 구성된다. 이러한 결정내용은 관보(Journal Officiel)에 기재된다⁶¹⁾.

이러한 중재에 대해 납세자가 동의를 하면, 그대로 조세채무가 확정되지만, 동의하지 않는 경우에는 과세관청은 이 위원회에서 결정된 금액을 기초로 하여 과세표준을 산정한 다음 이 내용을 세대장에 기록하고 이에 근거하여 「경정통지서」를 발부한다. 이는 앞서 설명한 바와 같이 법률적인 효력을 지니고 있어서 납세자가 동의를 하지 않는 경우에는 직접 행정소송을 제기하여야 하고, 이에 대한 입증책임은 청구인에게 있다.

3) 연대납세의무 및 제2차 납세의무

프랑스에서는 부가가치세와 관련하여 외국기업이 프랑스에서 용역을 제공하는 경우, 유럽연합 회원국으로 취득하는 경우, 영수증 발행의 당사자, 임가공사업자 등에게 연대납세의무를 부여하고 있다(자세한 내용은 부가가치세 편 참조).

한편, 상공업·수공업·광업의 사업양도가 있는 경우, 그 양도의 유상·무상·임의 매매·강제매매 여부에 불문하고 양도인에 의하여 사업양도일까지 실현된 양도일이 속하는 연도 또는 사업연도의 수익에 대하여 과세되는 비레세는 사업의 양수인과 양도인이 연대하여 납세의무를 지는 것으로 규정하고 있다⁶²⁾. 그 특징은 연대납세의무를

57) LPF 제L1조.

58) LPF 제R1조 제3항.

59) LPF 제L2조.

60) LPF 제L2조 단서조항 및 LPF 제R2조 제1항.

61) LPF 제R1조 제3항.

사업양수인에게 지우고 있는 점, 적용대상이 되는 업종을 좁게 제한하고 있는 점, 연대 납세의무 책임을 지는 세목을 수익에 과세되는 비례세에 국한시키면서 양수일이 속하는 과세기간의 수익으로서 양수일 현재 양도인에 의해 실현된 수익에 관한 세액으로 제한하여 그 시간적 범위를 명확히 한 점, 반면에 사업양도의 개념은 무상·강제매매 까지 포함시킨 점 등을 들 수 있다. 그러나 우리나라의 과점주주가 지고 있는 제2차 납세의무와 같은 제도는 없다.

4) 조세채무의 성립, 확정 및 소멸

조세채무의 성립은 일반적으로 과세기간이 종료하는 때에 성립한다. 단 예외적으로 청산소득의 경우에는 당해 법인이 해산 또는 합병하는 때에 성립한다. 조세채무는 세금의 납부 또는 징수를 위하여 CGI 및 조세절차법이 정하는 바에 따라 납부할 세액을 납세의무자 또는 과세관청이 일정한 행위나 절차를 이행함으로써 구체적으로 확정되는데, 신고납부제도가 적용되는 세목은 신고시에, 정부부과제도는 정부가 과세하는 시점에 확정된다. 한편 조세채무의 소멸은 납부, 충당, 부과 취소, 조세부과제척기간의 만료, 징수권 소멸시효가 완성한 때이다.

5) 조세부과제척기간

조세부과제척기간은 각각 세목에 따라 다르다. 일반적으로 소득세 및 법인세⁶²⁾, 급여세, 자본소득에 대한 원천징수⁶⁴⁾, 부가가치세⁶⁵⁾ 등은 납부해야 될 사업연도가 지난 후 3년째 되는 해의 12월 31일까지이다. 따라서 2003년도의 경우에는 2000, 2001, 2002 및 2003년 사업연도에 대한 경정을 할 수 있다⁶⁶⁾. 한편 등록세, 토지세, 인지세 및 이와 유사한 세목은 위와 마찬가지로 3년이고⁶⁷⁾, 이에 언급되지 아니한 세목은 10년이

62) CGI 제1684조.

63) LPF 제L169조.

64) LPF 제L169A조.

65) LPF 제L176조.

66) LPF 제L169조.

적용된다⁶⁸⁾.

그러나 부당하게 조세회피를 한 경우에는 부과제척기간은 6년으로 연장된다⁶⁹⁾. 예를 들면, 1996년 12월 31일 이후에 종료하는 사업연도에 대한 경정권은, 납부할 때로부터 6번째 되는 해의 12월 31일까지 연장된다. 이러한 연장 사유는 납세자의 권리를 심히 침해할 수 있으므로, 법에 구체적으로 그 적용조건을 명기하고 있다.

즉 납세자가 상업등기소에 신고하지 아니했을 경우⁷⁰⁾와 납세자가 산업적 및 상업적 소득, 비상업적 소득 및 농업소득에 대해 법률이 정한 기간 내에 신고를 하지 아니하거나 지연신고하였을 경우 등이 포함된다. 그러나 이러한 부과제척기간도 경정예정통지서, 행정소송 등에 의한 결정 또는 판결이 있는 경우, 이 기간 경과 후에도 과세관청이 경정 또는 결정을 할 수 있다⁷¹⁾.

6) 수정신고 및 경정청구

프랑스 조세제도는 신고납부제제가 적용되는 모든 세목에 대해 일단 세무조사(서면 또는 실지조사)가 시행되므로, 수정신고 및 경정청구제도는 존재하지 않는다.

마. 조세의 징수

조세징수 절차는 CGI상 과세요건의 충족으로 인해 추상적으로 성립된 조세채권에 대한 구체적인 실현 절차를 의미한다. 조세채권이 확정이 되고 난 후 납세자가 이를 자발적으로 이행하지 아니하면, 과세관청은 이를 강제하기 위해 자력집행권을 근거로 강제징수절차에 들어가게 된다. 이에는 납세고지와 독촉, 납기 전 징수, 형사처벌, 징수유예, 체납처분 등 우리나라와 유사한 제도 등이 마련되어 있다.

67) LPF 제L180조.

68) LPF 제L186조.

69) LPF 제L169조.

70) Documentation de Base(우리나라의 기본통칙과 유사한 성격임. 아래부터는 DB로 약칭함). 3E 1122.

71) LPF 제L189조.

1) 징수절차

프랑스 조세징수 체계는, 우리나라의 경우와는 달리, 「정부업무분장」을 규정하고 있는 법률에 따라서 국세와 지방세 모두를 조세일반총국에서 부과하며, 그 대신 징수는 세목에 따라 예산국 산하의 「국고국」과 조세일반총국 산하의 「회계국」에서 각각 담당하고 있다⁷²⁾.

먼저 국고국에서 징수하는 조세는 소득세, 법인세와 사업소세, 거주세, 토지세 등이고, 회계국에서 징수하는 조세는 부가가치세, 등록세, 인지세 등 나머지 세목이 이에 해당된다⁷³⁾. 회계국에서 징수하는 조세는 부과와 징수를 같은 기관에서 하므로 우리나라의 경우와 별다른 차이가 없으나, 국고국에서 징수하는 조세는 조세일반총국에서 조세채권을 확정된 후 이를 국고국에 통보하여 징수하고 있으므로, 이에 따른 별도의 조세징수의 절차가 존재한다.

가) 조세의 납부

납세자의 조세채무는 납부리는 수단에 의해 이행되는 것이 일반적이다. 프랑스의 경우 신고납세제도는 신고와 동시에 납부하는 것이 원칙이지만 원천징수납부 등 예정납부가 있으며, 과세관청의 경정권 행사로 인해 추가적으로 발생된 조세채무는 「경정통지서」가 발행되어 이에 따라 납부한다. 한편 부과과세방식을 따르는 세목은 세대장에 조세채무를 계산 기록하는 방식으로 확정되고, 이렇게 확정된 조세채무는 납세자에게 통보된다.

나) 일반적인 납부방법

조세의 납부 수단은 일반적으로 현금, 수표, 우편환 등이 있다. 아울러 자동납부방법이 있는데, 이 제도는 납세자의 선택에 의해 이용될 수 있다. 예를 들면 매달 납부되는

72) LPF 제L252조 및 LPF 제R254-1조.

73) 징수대상 세액이 61유로 이하인 경우에는 징수되지 아니한다(CGI 제1657-1 bis 조).

근로소득에 대한 원천세, 주민세 등이 이에 해당된다. 인지세의 경우는 과세대상이 되는 문서에 인지를 붙여 날인함으로써 종료된다.

다) 납세보증을 통한 납부

현금납부가 사정상 어려운 납세자는 납세보증을 통해서 조세를 납부할 수 있다. 이러한 납세보증은 납세자가 국고국에 대해 발행하는 「상업어음」적인 성격이 있다. 이러한 보증제도는 지불적인 수단 이외에도 신용납부의 성격이 있는데, 이는 만기에 납부될 성격이 있기 때문이다. 이와 같은 납세보증에 의한 납부에는 12.5%의 이자가 가산금 형태로 부가된다. 이러한 납세보증에 의한 납부방법은 간접세 등에만 적용되고 이 적용을 받기 위해서는 과세관청의 승인이 필요하며 해당되는 금액의 1%에 해당되는 공탁을 하여야 한다.

라) 대체납부

납세자가 국가에 채권이 있는 경우는 납세자가 국가에 채무가 있는 경우를 상계하여 대체납부를 할 수 있다.

마) 예술품으로 현물납부

이는 물납의 형태로, 상속세 등에서 허용된다. 그러나 이와 같은 현물납부는 문화 및 예산부(Ministères de la Culture et du Budget)의 허가가 필요하다.

2) 체납처분과 결손처분

각 납세자는 국고국에서 발행하는 납세고지서를 받게 되는데, 이는 과세관청에서 작성한 세대장의 내용이 포함되어 있다. 이 통지서에는 납부해야 될 금액과 납세자가 명시되어 있고 아울러 2가지 종류의 날짜가 기재되어 있다. 첫 번째 날짜는 징수가 시작

되는 날로서 납세자가 조세를 납부할 수 있는 날이다. 이 날짜는 세무서장이 정하는데, 과세관청으로부터 통보받은 날로부터 30일이 되는 날이 되며, 이는 시효중단의 효과가 있을 수 있다. 두 번째 날짜는 납부기한으로, 이 날로부터 강제 징수가 시작되는 날이 된다. 일반적으로 이 날은 납부가 시작된 날이 속하는 달의 마지막 날이 된다. 그리고 징수관청의 체납처분은 미납가산금 10%가 부과되기 전에는 실행되지 아니한다. 이 체납처분이 시작되는 것은 납부가 시작되는 날이 속하는 달의 두 번째 되는 날의 15일이 된다.

가) 체납시 독촉장 발부

만일 납세자가 해당 세금을 납부하지 아니하거나 또는 징수유예신청을 하고서도 조세절차법 제277조에 규정된 납세보증 관련 서류를 제출하지 아니한 경우에는, 징수관청은 납세자에게 독촉장을 발송한다⁷⁴⁾. 위와 같은 독촉장에 포함될 내용은 당초 납부 이행통지서에 기재된 내용을 포함한다⁷⁵⁾.

나) 납부기간

조세의 납부는 조세채무의 성립과 지급이 동시에 발생하거나 약간의 시차를 두고 일어난다. 즉각적인 납부가 일어나는 가장 좋은 예로는 간접세를 들 수 있다. 그러나 부가가치세의 경우는 부가가치세의 신고와 그 납부시기를 같이한다⁷⁶⁾. 따라서 납세자는 약간의 시차를 가질 수 있다. 왜냐하면 부가가치세의 신고 거래가 일어난 날이 속하는 다음 달의 25일까지 신고하도록 규정하고 있기 때문이다.

징수유예는 납세자의 신용에 대해 과세관청과 납세자 사이에 일정한 합의가 이루어진다는지 아니면 과세관청에서 납세자의 어려운 사정을 고려하여 늦추는 경우가 있다. 그러나 이러한 징수유예는 분할납부의 경우와는 다르다. 분할납부는 상속세의 경우 이

74) LPF 제L255조.

75) LPF 제R257조 제1항.

76) CGI 제1692조.

용될 수 있다. 조세의 납부는 납세자의 조세채무의 확정 이전에도 이행할 수 있다. 예를 들면 소득세나 법인세의 경우 3분의 2를 중간예납의 형태로 미리 납부하게 할 수 있다.

3) 징수권의 소멸시효

납세자의 조세채무가 확정된 뒤에도 징수관청의 징수권에 대한 「소멸시효 (prescription de l'action en recouvrement)」가 완성되면, 납세자의 납부의무는 소멸된다. 이러한 시효제도는 일정한 상태가 장기간에 걸쳐 계속되는 경우에, 조세법상의 법률관계가 언제까지나 불안정한 상태로 놓이는 것이 바람직하지 않으므로, 그것이 진실한 권리관계에 합치되는지 여부에 불구하고, 그 사실 상태를 그대로 권리관계로 인정하는 제도이다. 소멸시효가 완성되면 징수관청의 조세채권은 소멸되고 시효완성 이후에 이루어진 과세처분은 당연 무효이다.

부과과세방식에 의한 것일 경우, 세대장에 의한 납세고지서 발행일로부터 또는 신고납세방식에 의한 경우 과세관청의 경정에 따른 납세고지서 발행일로부터 4년이 경과하면 징수권은 소멸된다⁷⁷⁾. 그러나 이러한 소멸시효는 납세자에 대한 조세부과예정통지서에 의해 중단되고, 이 통지서에 의해 4년간 연장된다.

그러나 신고납세방식에 의해 당초에 조세채무가 결정되는 세목의 경우는 조세부과예정통지서의 발행은 당초 신고납세 부분에 대한 소멸시효의 중단효과는 없고, 경정처분에 의하여 추가 확정된 세액의 징수권에 대해서만 영향을 미친다. 반면 부과과세방식에 의해 결정되는 세목에 대한 납세고지통보는 시효중단의 효과가 없는 것은 자명하다. 또한 납세자에 새로운 재산이 발견될 경우 압류가 시작되거나 교부청구에 의해 중단된다⁷⁸⁾.

77) LPF 제L274조.

78) LPF 제L274조.

4) 납기 전 징수

조세절차법 제66조 내지 제70조의 규정에 의해서 「납세고지서」가 발부된 경우 즉 납세자가 주소, 거소 등을 자주 이동하는 경우에는 징수권 확보를 위해서 징수담당 공무원은 납세자에 대한 세대장을 통보받고 납세자에게 「경정통지서」를 발송하기 전이라도, 납세자의 재산에 대해 압류하거나 특히 금융기관의 예금 인출을 동결시킨다든지 아니면 그 예금의 인출을 가능하게 하고 있다⁷⁹⁾.

그러나 이러한 납기 전 징수는 「도 위원회의 재정위원장」 및 「사회보장기여금 징수기관 대표자」의 견해가 있는 후에 가능하다.

5) 체납범에 대한 형사처벌

「납기 전 징수대상자」가 조세의 납부를 하지 아니할 경우 형사절차법의 규정에 따라서 구속할 수 있다⁸⁰⁾. 이러한 형사처벌의 경우 국고국에서 징수하는 경우는 「도 회계과장」, 회계국에서 징수하는 경우는 관할 세무서장의 승인이 필요하다. 구속을 하기 위해서는 조세채무액이 형사소송법 제750조에 규정된 금액 즉 12,150유로를 초과해야 한다⁸¹⁾.

6) 징수유예

납세자는 그가 부담하여야 할 조세채무액에 대해서 징수관청에 대해 징수유예를 문서로 요청할 수 있다. 이러한 징수유예의 요청은 납세자가 국고국에 조세채무액에 상응하는 담보의 제공이 없는 경우에만 거절된다⁸²⁾. 이러한 징수유예제도는 납세자의 인간다운 생활을 보장하고 또한 사업을 계속적으로 수행할 수 있도록 하는 데 목적이 있다. 징수관청은 모든 부동산에 대한 저당권 행사에 있어서 우선권을 가진다⁸³⁾.

79) LPF 제L270조.

80) LPF 제L271조.

81) LPF 제L272A조.

82) LPF 제L277조.

이러한 저당권 행사는 징수관청이 부과한 세금과 과태료를 포함한다. 저당권은 해당 부동산에 저당권을 행사한 날로부터 발생하며 10년이 경과한 이후에 다시 경신될 수 있다.

한편 징수관청은 납세자의 징수유예요청에 대해 CGI 제1729조에 의한 「배율」을 적용하되, 납세자가 부담할 가산금과 가산세는 본 납세자가 성실한 납세자로 간주될 경우 부과되는 금액을 초과하지 아니한다. 만일 담보를 제공하지 못하였거나 부족하게 제공한 경우에는 담보로 제공된 재산을 처분할 수 있다. 그러나 이러한 처분은 행정법원의 최종 확정판결이 나기 전까지는 실행되지 못한다.

7) 체납처분

납세자가 납부기한까지 조세채무를 이행하지 않는 경우를 체납이라고 하고, 이와 같은 체납이 발생하였을 경우는 이의 이행을 독촉하며, 이를 통해서도 납세자가 임의의 이행이 없을 경우에는 납세자의 재산으로부터 조세채무의 강제적인 실현을 도모하는 것을 체납처분이라고 한다. 이를 위해서 징수관청은 강제징수권과 자력집행권을 가지며 조세는 납세자의 재산에 대한 강제집행 절차에서 다른 공과금 및 기타 채권에 우선하여 징수할 수 있는 우선권이 부여되어 있다.

가) 압류의 실행

일반적으로, 사법상의 채권자는 법원의 결정에 따른 집행명령에 의거하여 채무자의 재산을 압류할 수 있는 반면, 조세채권의 경우는 조세징수를 담당하는 기관이 법원의 결정 없이도 조세채권을 확보할 수 있는 강제집행력을 가지고 있다. 압류의 실행은 먼저 집행명령서의 통지에 따라 이루어지는데, 이 통지는 법원의 집달리에 의해 행해진다. 만일 납세자가 집행명령 내용을 받은 이후 20일 이내에 관련 세금을 납부하지 않으면, 민사소송법의 절차에 따라 압류·공매·처분하게 된다⁸⁴⁾. 이러한 공매처분비는 해

83) CGI 제1929 ter조.

84) LPF 제L258 조.

당되는 금액의 5%를 징수한다.

나) 조세징수 우선권

일반적으로 각국은 조세의 공익성을 이유로 조세채권자에게 사법상의 일반채권자보다 통상 우월적인 지위를 부여한다. 프랑스에서는 납세자의 재산이 공매 처분될 경우, 그에 경합되는 공과금 또는 기타의 채권의 변제에 우선하여서 변제를 받을 수 있는 조세의 우선권이 부여된다.

다) 채권자 대위권

채납자인 납세자가 제3자에 대해 채권을 가지고 있으면서도 그 권리를 실행하지 않는 경우, 징수관청은 납세자의 일반재산을 확보하고 보전하기 위해 채권자 대위권을 행사한다⁸⁵⁾. 제3의 취득자에게 적용되는 절차는 과세관청으로 하여금 그가 채납자와 관련하여 가지고 있는 채권으로 과세관청에게 넘겨주도록 하는 역할을한다.

이에 해당되는 조세는 체납액 이외에 체납처분비, 기타 부대비용을 포함한다. 특히 은행에 대해 지급정지를 요청하거나, 급여의 압류를 통해서 이루어지는데, 이러한 통지는 반드시 등기우편으로 발송된다. 제3의 취득자는 체납자의 체납액을 국가에 납부하여야 한다.

8) 결손처분

과세관청은 조세채무이행이 납세자의 '재산 없음' 등을 이유로 징수될 수 없다고 판단될 때는 조세감면신청 청구를 통해서 결손처분을 할 수 있다. 그리고 그 대상이 아닌 조세채권은 징수권 소멸시효의 경과에 따라 소멸된다.

85) LPF 제L262조 및 L263조.

바. 세무조사제도

프랑스의 세무조사는 그 정의와 구분 및 기능이 우리나라의 경우와 유사하지만, 세무조사에 대한 절차가 ‘철저하게 법에 규정되어 있다’는 점에 큰 차이가 있다. 조세절차법에서는 과세관청의 조사권 행사를 위해서 납세자에 대한 「설명 및 입증 요구권」과 「과세자료제출 요구권」을 부여하고 있다. 이렇게 수집된 자료를 토대로 하여서 세무조사가 실시되는데 이에는 「회계장부확인조사」와 「납세자 개인의 소득세 신고와 관련된 종합조사(ESFP조사)」⁸⁶⁾ 등이 실시된다.

그러나 실지조사에 앞서서 과세관청은 협의과세 대상자와 부과과세방식 대상자를 제외한 납세자에 대해서 서면조사를 실시하고 이에 문제점이 있으면 설명 및 입증 요구를 할 수도 있으며, 그렇지 아니하면 과세관청의 내부기준에 따라서 바로 회계장부확인조사를 할 수 있다. 아래에서는 먼저 과세관청의 조사권에 대해 설명하고, 이를 바탕으로 행사되는 세무조사의 구체적인 내용에 대해 살펴보기로 한다.

세무조사(contrôle fiscale)는 과세관청이 과세와 관련된 누락, 탈루, 오류 등을 정정하는 중요한 수단이다. 이러한 목적을 달성하기 위해서 과세관청은 조사권을 가지고 있다. 과세관청은 「조사권」에 기초해서 세무조사를 행한 뒤, 「경정권」의 행사를 통하여 납세자의 조세채무를 확정하고, 「징수권」을 통해 징수하게 된다.

조사권은 과세관청이 납세자의 조세채무를 확정하기 위하여 조사를 할 수 있는 권한을 의미하고, 경정권은 과세관청이 납세자의 오류나 과세관청의 부과처분 내용을 시정하는 권한이다. 징수권은 경정권의 뒤에 따르는 것으로, 과세관청이 납세자의 조세부담액을 변동시키는 것을 의미한다. 과세관청의 조사권에는 납세자에 대한 「설명 및 입증요구권」, 「기업 등 제 3자에 대한 과세자료 제출요구권」 및 「사찰권」 등이 있다.

86) LPF 제L1조2. 한편, ‘Examen contradictoire de l’ensemble de la Situation Fiscale Personnelle’을 직역하면 ‘납세자 개인의 소득세 신고와 관련된 종합조사’라고 번역되는데, 이는 개인이 소득세를 신고한 경우 그 신고서류에 기재된 부양가족공제, 수입금액, 세액공제 등의 내용이 실제와 부합되는지를 서면조사 또는 실지조사를 통해서 확인하는 조사이다. 따라서 개인의 소득세에 대한 『서면조사』일 수도 있고 「회계장부확인조사」라고도 해석될 수 있어서, 다른 세목의 『회계장부확인조사』와 혼동을 피하기 위해 이 글에서는 ‘ESFP’라고 약칭하기로 한다.

1) 설명 및 입증 요구권

프랑스의 세무조사를 특징짓고 있는 제도 중의 하나인 「설명 및 입증요구 (claircissement et justification)」 제도는 과세관청이 납세자가 신고한 신고 서류의 문 제점에 대해 해당 납세자에게 이의 해명을 요구하는 절차이다⁸⁷⁾. 이는 우리나라의 서 면조사시 납세자에 대한 「보정 요구」 형태와 유사하다.

이 제도는 1916년 12월 30일 법률에 의해서 처음으로 프랑스 세법체계에 도입되었 는데, 이 법률 제5조에서 ‘조사공무원은 납세신고서를 조사 확인하며, 납세자에 대해 설명을 요구할 수 있다’라고 규정되어 있다. 이후, 이 규정은 조세절차법 제L11조(일반 적인 답변기간), 제L16조(소득세에 관한 설명 및 입증의 요구) 제L16A조 (답변기간 의 특례), 제L19조 내지 제L20조(상속세에 관한 설명 및 입증요구) 제L23A조 (부유 세에 관한 설명·입증요구) 등에서 사용되고 있다. 이러한 요구는 아래와 같은 절차에 따라 진행된다.

가) 증빙제출 요구

이는 과세관청이 납세자의 세무자료를 충실하게 분석하기 위해, 문서 또는 구두에 의해, 자료의 제출을 요구할 수 있는 과세관청의 권한의 일종이다. 이 요구는 설명 및 입증 요구권 행사의 전 단계로서, 납세자의 경미한 하자를 과세관청이 스스로 치유하 기 위해서 실무에서 사용되고 있는 절차이다. 이러한 증빙제출 요구는 법 절차 형식에 는 규정되어 있지 않으며 따라서 특정 서식이라든지 또는 제출하지 아니한 경우에도 납세자에게 불이익 처분의 대상이 되는 것은 아니다. 이러한 증빙제출 요구 대상은 당 연히 납세자가 과세관청에 제출된 신고서류 및 증빙서류와 관련된 부분에 한정된 다⁸⁸⁾.

과세관청은 납세자가 신고한 모든 서류의 내용에 대해 설명 및 입증을 요구할 수 있다⁸⁹⁾. 과세관청은 납세자가 신고한 내역과 과세자료 제출권 행사를 통해 제3자 등

87) LPF 제L16조.

88) LPF 제L10조.

으로부터 얻은 과세자료의 내용을 비교 분석하여 다른 부분 및 전년도 신고내역과 해당연도의 신고내역을 비교 분석하여 일치하지 않는 부분에 대해 「설명」을 요구할 수 있다.

또한 과세관청은 납세자에게 특별한 경우에는 「입증」을 요구할 수 있다. 이와 같은 요구는 앞의 요구보다 훨씬 엄격하다. 따라서 납세자의 권리 보호를 위해서 위와 같은 자료의 요청 대상을 조세절차법에서 열거하고 있는데, 이는 주로 소득세 분야와 관련된 소득세 부양가족 공제와 관련된 가족상황을 증명할 수 있는 자료, 소득공제자료, 세액공제자료, 외국 납부세액공제자료 및 과세관청이 제3자로부터 수집한 자료와 비교하여 납세자의 신고가 미흡하다고 판단될 경우이다⁹⁰⁾.

나) 형식과 절차

한편 과세관청의 적법한 설명 및 입증의 요구에 대해서 납세자가 충분한 답변을 일정한 기간 이내에 하지 아니할 경우, 조세절차법 제L69조 및 L73조 제3호의 규정에 따라, 과세관청의 단독적인 경정절차가 행해지는 등의 불이익 처분을 받게 된다. 반면, 법률에 규정되지 아니한 설명 및 입증의 요구에 대해, 납세자가 답변을 하지 아니한 경우에는 당연히 그에 대한 불이익 처분은 없는 것이다.

과세관청의 설명 및 입증 요구서에는 납세자가 이에 대해 법률로서 규정된 답변 기간이 명시되어 있어야 한다⁹¹⁾. 일반적으로 이 답변기간은 설명 및 입증요구서 수령일 부터 계산하여 2개월을 초과하지 않는다⁹²⁾. 또한 이 요구서는, 반드시 배달증명을 통한 우편에 의해, 당초 납세자가 제출한 납세신고서에 기재된 주소로 발송되어진다.

만일 납세자의 답변이 불충분하거나 미비한 경우에는, 과세관청은 무엇이 미비되었는지를 정확하게 명시하여, 30일 기한 이내에 추가자료 제출을 요구할 수 있다. 만일 이러한 자료제출 요구에 납세자가 응하지 아니할 경우에는 과세관청은 주어진 자료에 따라 바로 「경정통지서」를 발행하는, 납세자의 조세채무를 단독으로 경정하는 절차를

89) LPF 제L16조.

90) LPF 제L16조.

91) 위와 같은 조문임.

92) LPF 제L16A조.

밝을 수 있다.

다) 납세자의 답변

납세자는 과세관청의 적법한 설명 및 입증의 요구에 대해서 지정된 기간 안에 적절하고도 분명한 답변을 하여야 한다. 불명확하고 검증 불능의 진술밖에 기재되어 있지 않은 답변은 불완전한 답변으로 간주된다. 예를 들면, 과세관청이 납세자의 유동재산의 증가 원인에 대한 입증의 요구에 대해서 납세자가 이 원천에 대해 확실한 설명과 증빙을 첨부하지 아니하고, 자산의 증가 원인을 일부는 과세기간 전에 차입하고, 일부는 부모로부터 증여를 받았으며 나머지는 가족 등으로부터 차입했다고 하는 설명 및 입증을 하는 경우이다⁹³⁾.

당해 기간 안에 답변을 하지 않거나 불명확한 답변을 한 경우 또는 기간 외에 적절한 답변을 한 경우에도 과세관청은 이를 답변하지 아니한 것으로 간주하게 되고, 아울러 직권에 의한 과세절차의 여건은 충족된다. 그러나 납세자가 불충분하지만 답변을 주어진 기간 안에 했을 경우, 즉시 답변을 아니했다는 이유로 직권에 의한 과세를 행할 수는 없는 것이며, 과세관청은 다시 납세자에게 분명한 해답을 하도록 재요구를 하여야 하며⁹⁴⁾ 이 기간은 30일을 초과할 수 없다⁹⁵⁾.

한편, 납세자가 지정한 기간 안에 불완전한 답변을 한 경우라도, 이후에 납세자와 과세관청과의 협의에 있어서 충분한 진술과 증빙을 제출한 경우에는 이를 답변을 하지 아니한 경우로 간주하지는 않는다. 아울러 납세자의 답변은, 일반적으로 문서에 의해 행해지나, 납세자가 과세관청의 조사공무원과의 면담에서 답변을 하는 것도 가능하다. 그러나 이 경우만 납세자가 당해 설명 및 입증의 요구에 대한 답변 여부가 조세쟁송에서 쟁점이 될 경우, 답변이 충분했다고 하는 점에 대한 입증책임은 납세자에게 귀속된다.

93) Conseil d'Etat(국사원의 판례를 지칭함. 이하부터는 CE로 줄여 씀) n° 66.474 (1990. 4. 25.)

94) LPF 제L16A조 제2항.

95) LPF 제L11조.

2) 과세자료 제출 요구권 행사

프랑스에서 세무조사를 통한 조세채무의 확정은 주로 서면조사에 의지한다. 이러한 서면조사로 실시확인조사에 버금가는 효율성이 있게 하기 위해서는 과세관청에 납세자에 대한 과세정보의 수집과 분석 능력이 뒷받침되어야 한다. 조세절차법에서는 과세관청이 조세채무의 확정을 위해 i) 기업 등 제3자에 대한 과세자료 제출권과 ii) 이를 불완전하게 이행하거나 지체 또는 거부할 경우 행하는 조사 확인권을 부여하고 있다.

과세자료 제출 요구권은 납세자의 조세채무 확정을 위해 과세관청으로 하여금 제3자 또는 기타 기관에 대해 자료제출의 의무를 부여하는 것을 의미한다⁹⁶⁾. 이는 특정의 세목을 불문하고 행사되며, 납세자의 채무 확정을 위해 행사되는 것뿐만 아니라 그 외의 여러 가지 조세 목적을 위해서도 행사될 수 있는 권한이다. 그러나 조세절차법에 규정된 과세자료 제출 요구권 행사를 통하지 아니하고 불법적인 경로로 획득한 과세자료에 기초하여 확정된 경정처분은 당연 무효이다.

효과적인 세무조사를 위해서는 무엇보다도 과세관청에 정보 수집을 할 수 있는 권한이 있어야 하고, 적법한 행정행위를 위해서 반드시 법률로 규정되어야만 한다. 과세자료 제출 요구권은 과세관청이 제3자(기업, 행정관청, 단체 등)가 가지고 있는 조세정보에 대해 접근할 수 있는 권한이다. 이러한 과세자료의 수집은 반드시 조세 목적으로만 사용되어야 한다⁹⁷⁾.

이렇게 수집된 정보는 당연히 납세관리 및 세무 조사시 개인·법인은 물론 또 다른 제3자에 대한 조사시 이용된다. 한편 이러한 정보가 국제간의 거래에 발생되어 프랑스 이외의 국가에 있을 경우에는 조세조약상 규정된 「정보교환」 규정을 이용할 수 있다. 과세자료 제출 요구권은 조세절차법 제L81조 내지 L102조, R81-1조 내지 85-1조, R85-1조, R87-1조, R94-1조 내지 R100-1조 및 A85-1조 내지 97-3조에 규정되어 있다.

한편 일부 기관에서는 과세관청의 과세자료 제출 요구권이 없다 하더라도, 매년 의무적으로 제출하도록 규정하고 있는데, 그 내용을 살펴보면, 의료보험기관 등의 보험

96) LPF 제L81조.

97) LPF 제L84조.

료 지급 상황, 산재보험기관의 보험료 지급 상황 등이 있다⁹⁸⁾.

가) 과세자료 제출 요구권 행사의 대상

조세절차법에서는 과세관청이 사기업 등 제3자에 대하여 이러한 권리를 사용하도록 허용하고 있다. 이에 따르면 「납세자는 과세관청의 요청에 의하여 상법의 규정에 따라 기장하고 있는 장부의 내용과 이와 관련된 모든 서류 및 수입과 지출 서류에 대한 질문조사에 응해야 한다.」고 규정하고 있다⁹⁹⁾. 한편 프랑스 상법에서는 상인을 i) 상법 제632조 및 제633조의 규정에 의한 상행위를 하는 자 ii) 위와 같은 행위를 계속적으로 iii) 독립적으로 하는 자를 의미하고 있다.

이러한 요구권은 프랑스 CGI에 열거되고 있는 모든 조세의 개인납세자 및 법인납세자와 정부기관을 대상으로 하고 있는데, 이들은 상업적인 성질을 가지고 있으며 따라서 상법의 규정에 의한 장부를 할 의무를 가지고 있으므로, 이 장부들이 과세자료 제출 요구권의 대상이 되며, 법인사업자의 경우는 주식이동 상황과 관련된 자료가 추가된다¹⁰⁰⁾. 구체적으로, 사례금 및 저작권 사용료를 지급하는 자¹⁰¹⁾, 급여 및 연금 등을 지급하는 자¹⁰²⁾, 법무부·국가 및 지방기관¹⁰³⁾·국가 또는 지방자치단체가 운영하는 공기업¹⁰⁴⁾, 부동산 임대사업자¹⁰⁵⁾, 부동산 중개업자, 보험회사¹⁰⁶⁾ 등을 예로 들고 있다.

한편 과세관청의 과세자료 제출 요구권 행사가 절차적 구속을 받지 않고 남용된다면 이 또한 납세자 권리를 침해할 수 있을 것이다. 이와 같은 남용을 방지하기 위해 과세자료 제출 요구권의 대상이 되는 자료는 명문으로 법률상 정해져 있는 동시에, 과세자료 제출 요구권은 프랑스 상법 및 조세절차법에 규정된 자료의 보존의무¹⁰⁷⁾를 배경으

98) LPF 제L97조.

99) LPF 제L85조.

100) LPF 제L85조.

101) LPF 제L82A조.

102) LPF 제L82B조.

103) LPF 제L82C조.

104) LPF 제L83조.

105) LPF 제L88조.

106) LPF 제L89조.

107) LPF 제L82조 및 프랑스 상법 제1부 제2편.

로 하고 있다.

아울러, 과세관청과 행정부의 다른 관청은 그들의 주어진 업무 범위 내에서 조세와 관련된 자료를 서로 교환할 수 있다¹⁰⁸⁾. 그러나 납세자 권리보호와 관련하여서, 이들 간의 정보교환 내용 중개인의 이름이나 주소 및 주민등록번호¹⁰⁹⁾ 등이 기록된 정보는 오직 과세자료로만 삼을 수 있도록 규정하고 있다¹¹⁰⁾.

공공기관에 대한 요구권 행사는 과세관청의 정보제공 요청의 형식으로 이루어진다. 조세절차법은 ‘민사 또는 형사 소송과 관련하여 법무부장관은 프랑스 재정부장관과 정보를 교환할 수 있다’라고 규정하고 있다¹¹¹⁾. 또한 법원의 행정관은 과세정보 자료를 자발적 또는 과세관청의 요청에 의하여 제공할 수 있도록 규정하고 있다.

한편 과세자료의 통보에 대한 형식은 없고, 검찰청의 판단에 따라 별다른 형식에 구애 받지 않고 통보할 수 있다¹¹²⁾. 이러한 정보의 교환은 재판의 절차가 완전히 종료된 이후에만 가능한 것이 아니고 재판중에도 가능하며, 조세절차법상 통보기한을 넘겼어도 가능하다¹¹³⁾. 또한 ‘법무당국자는 그의 소관업무와 관련해서 민사 또는 형사 소송 사건 내용 중 탈세 또는 조세의 회피가 있는 경우에는 반드시 재정부에게 통보하여야 하며’¹¹⁴⁾, 이는 ‘적어도 15일 이내에 재정부의 총무과에 접수되어야 한다’라고 규정하고 있다¹¹⁵⁾.

108) LPF 제L83A조. 그러나 조세조약상 정보교환 규정을 통해서 입수한 자료는 해당 과세관청에서만 사용되며, 다른 행정기관으로 통보되거나 교환될 수 없다.

109) 프랑스에서도 우리나라의 주민등록번호에 버금가는 「개인의 국적 식별 대상등록번호 (numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques)」가 존재한다. 이러한 등록번호는 조세신고시 필수적으로 기재하도록 하고 있다. 그러나 조세절차법에서는 과세관청이 보유하고 있는 위와 같은 등록번호에 대해 조세절차법 제R 제 81A-1조의 규정에 의한 과세자료 제출과 조세목적상 개인의 등록번호에 대한 신뢰성에 확인을 위한 경우에만 이용되도록 규정하고 있다(LPФ 제R 제287-1조).

110) LPF 제L84조.

111) LPF 제L82C조.

112) CE n°25199 (1981. 12. 9.).

113) Cour Administrative d'Appel(항소행정법원. 이하 CAA로 약칭함) Bordeaux, n° 91724 (1994. 12. 13.).

114) LPF 제L101조.

115) LPF 제R101조 제1항.

나) 적용 대상 서류

과세자료 제출 요구권의 대상이 되는 관련 서류는 조세절차법 제L85조에서는 ‘상법상 의무적으로 보관하도록 하고 있는 장부’와 ‘이와 관련된 부속서류’로 규정하고 있다¹¹⁶⁾. 부속서류는 반드시 회계와 관련된 서류에만 제한되는 것은 아니다.

상법상 장부는 1983년 11월 29일 관련 법률 n°83-1020에 의해서 규정된 일기장, 총계정원장, 자산장 등이 있다. 아울러 이에 대한 부속서류를 포함한다. 또한 전산으로 처리하는 경우에는 이러한 전산 처리 관련 디스켓도 포함된다¹¹⁷⁾. 부속서류에는 발송된 서류의 복사본 및 연락문서를 포함한다. 이는 회계와 직접적으로 관련된 서류뿐만 아니라 이와 간접적으로 관련된 모든 서류를 의미한다. 결국 과세자료 제출 요구권의 대상이 되는 것은 의무적으로 기장하고 보관하는 서류뿐만 아니라 임의 선택적으로 비치 보관하는 모든 서류를 포함한다. 한편 조세절차법에서는 이러한 장부 등의 보존기간은 사업연도 종료 후부터 6년 동안 보존하도록 규정하고 있다¹¹⁸⁾.

다) 개인 사생활 보호와 과세자료 제출 요구권

프랑스는 1978년 1월 6일 법률 제78호로 미국의 Privacy Act와 같은 「정보처리와 축적 및 자유에 관한 법률」을 제정·공포하여 시행하고 있다. 이 법률은 제1장 원칙과 정의, 제2장 국가정보자유위원회, 제3장 정보자동처리 실시의 사전절차, 제4장 개인정보의 수집기록 보존, 제5장 액세스권(access)의 행사, 제6장 벌칙 등으로 구성되어 있다. 또한 개인의 사생활 보호를 위해 「국가정보자유위원회」를 두어서 국민의 자유와 권리를 제도적으로 보장하고 있다. 이 위원회는 4명의 국회의원, 국무원·과기원·회계원에서 각각 2명, 정부에서 3명, 국회의장과 상원의장 각 1명씩 추천하여 총 15명의 위원으로 구성된다.

그러나 개인의 비밀보호는 은행의 고객에 대한 금융정보에 대한 질문조사권을 억제

116) LPF 제L85조.

117) LPF 제L81조.

118) LPF 제L102B조.

할 수 없다. 국사원의 판례에서도 과세관청이 은행에 대한 고객의 정보요구에 대한 위법 여부의 판결에서 납세자에게 유리하게 판결하고 있지 않다¹¹⁹⁾.

라) 과세자료 제출 요구권 행사

과세관청이 그의 과세자료 제출 요구권의 행사를 하는 데 있어서 사전에 형식적인 절차는 없다. 특히 질문조사 대상자에게 사전에 통보할 의무는 없다. 이 과세자료 제출 요구권은 납세자의 부재중에도 실시될 수 있으며 또한 회계장부 조사시 적용되는 납세자에 대한 권리보장의 규정은 적용되지 않는다. 따라서 전문인의 조력을 받을 권리는 적용되지 않는다¹²⁰⁾.

이러한 과세자료 제출 요구권은 동일한 납세자에 대해 여러 번 실시될 수 있으며 오랜 기간 동안 실시될 수 있다. 그러나 과세관청의 제출 요구권 행사에는 납세자의 권리 보호를 위해서 몇 가지 제한을 두고 있다.

과세자료 제출 요구권을 행사할 수 있는 자는 조세일반총국 공무원, 징수담당공무원 등 프랑스 CGI에 규정된 세금 등을 징수하는 공무원에 국한된다¹²¹⁾. 조세절차법 L83조(공공기관), L84조(납세자의 기밀보호와 관련된 문서처리), L85조(상인의 자격을 가진 자에 대한 자료제출 요구) 및 L87조(비영리법인)와 관련된 과세자료 제출 요구권은 원칙적으로 A급 및 B급 공무원에게만 부여된다. 다만, C급 공무원은 A급 또는 B급 공무원의 통제 아래에서만 이 권한을 행사할 수 있다¹²²⁾.

과세자료 제출 요구권이 행사되어지는 장소는 기업의 본점이고 더 정확하게는 관련 서류가 보관되어 있는 장소를 의미한다. 법인의 경우에는 조세가 부과되는 장소로 규정하고 있다¹²³⁾. 질문조사권의 행사기간에 대해서는 법이나 규정상 언급된 바 없다. 결국은 부과제척기간과 동일하게 된다고 보인다.

119) CE n°18537(1982. 1. 29.).

120) CE n°16733 (1981. 7. 24.).

121) DB 13k-112.

122) LPF 제R81조 제1항.

123) 위와 같은 조문임.

3) 사찰권 및 압수수색

사찰권은 어떤 납세자에 대해 탈세의 혐의가 인정된 경우, 해당 범행을 조사하기 위해 과세관청의 직원이 소정의 절차에 따라, 해당 납세자의 주소 및 사업소 등에 대해 입회·입검·압수수색을 하는 것을 가능하게 하는 권한으로, 현재 소득세 및 부가가치세에 대해서는 조세절차법 제L16B조에 의해서, 간접세의 경우에는 같은 법률 제L38조에 규정되어 있다.

만일 법원은 납세자가 영수증 없이 구입 또는 판매하거나 또는 허위 영수증으로 이러한 거래를 하거나, 허위 또는 부정한 방법으로 장부를 기재한 경우라고 인정된 경우에는, 과세관청으로 하여금 사무관 이상의 직급을 가진 자와 담당 세무서 과장으로 하여금 이러한 물증을 찾기 위해, 납세자의 사무소 또는 물증이 있을 만한 사적인 장소를 방문조사할 수 있도록 할 수 있다¹²⁴⁾. 이러한 경우란 탈세의 혐의가 존재하는 경우를 말한다¹²⁵⁾.

이때에는 납세자의 권리를 보호하기 위해서 방문조사 및 압수수색에 관한 절차를 준수하여야 한다¹²⁶⁾. 한편 과세관청은 납세자의 사업장이나 사적인 장소에 방문시, 매회 합의부 재판소(Tribunal de Grande Instance)의 허가를 받아야 한다¹²⁷⁾. 위와 같은 조사권은 판사의 지휘 아래 실시되고, 사법경찰관은 이러한 작업을 지원하는 책임을 진다.

판사는 과세관청의 사찰요구가 정확하고 분명해야 함을 검증하여야 한다. 이러한 사찰요구서에는 방문하고자 하는 장소, 담당 공무원의 직급과 성명 등이 명기되어 있어야 한다. 이러한 방문은 오전 6시 이전 및 오후 9시 이후에는 실시될 수 없다. 만일 방문 조사가 물리적으로 곤란한 경우, 사법경찰관은 납세자와 관계가 없는 2인의 증인의 입회 아래 조사를 강행할 수 있다. 이러한 조사과정에서 얻어진 개인의 비밀사항은 형법 제56조의 규정에 따라 준수되어야 하고, 만일 이를 어길 시는 형법 제58조의 규정에 따라서 4,500유로의 벌금과 2년의 징역에 처할 수 있다¹²⁸⁾.

124) LPF 제L16B조 제1항.

125) LPF 제L16B조.

126) 위와 같은 조문임.

127) LPF 제L16B조 제2항.

128) LPF 제L16B조 제3항.

이러한 작업을 마치고 난 뒤에는 조서가 작성되어야 한다. 작성된 조서는 과세관청, 사법경찰관 및 증인으로 참석한 자의 서명이 있어야 한다. 만일 서명을 거절할 경우는 그 사실을 조서에 남겨야 한다. 이 조서는 당초 사찰을 허가한 판사에게 송부되고 또 다른 한 부는 납세자 또는 이해 관계인에게 전달된다¹²⁹⁾. 한편 압류된 서류는 6개월 이내에 반환되어야 한다. 그러나 조세법칙 사건의 경우에는 권한 있는 법원당국의 판단에 따라 반환여부가 결정된다¹³⁰⁾.

4) 조사 방법

세무조사에서 가장 중요한 요인은 대화이다. 납세자는 조사공무원과 조사 내용에 대해서 대화(débat oral)를 하며 이를 통해서 조사공무원이 요구하는 점을 파악하고 아울러 자기의 의견을 적극적으로 설명할 수 있는 권리가 있다¹³¹⁾. 아울러 납세자의 요청의 의해 과세관청의 사무실에서 조사를 받을 경우에도, 납세자의 토론의 기회를 박탈하지 못한다¹³²⁾.

세무조사에서 어떠한 대화를 나누어야 한다는 구체적인 형식은 없지만, 이 대화는 기본적으로 조사하는 장소에서 조사공무원과 조사를 받는 납세자 간에, 조사의 일반적인 사항에 대해 충분한 의견교환이 있어야 함을 전제로 하고 있다. 즉 회계장부가 전산으로 처리되어 있는 경우에는 손익계산서 대차대조표 등 재무제표 관련 사항 내지 세액의 산출 및 세무신고 보고자료 등에 직·간접으로 관계되는 모든 정보, 자료, 정보처리 관련사항을 조사하며, 아울러 정보 분석과 프로그래밍 및 정보처리 사무에 관련된 자료에 대해서도 동일하게 조사가 행해진다.

조사공무원은 납세자가 사용하고 있는 설비·기계장치 등에 대한 조사를 할 수 있는데, 납세자는 세무조사 대신 설비 등에 대해 관련 내용을 서면으로 제출할 수 있으며, 아울러 그러한 설비 등에 대한 조사를 하지 않도록 요구할 수도 있다. 납세자는 조사에 필요한 자료, 정보, 컴퓨터에 처리된 정보 등의 복사본을 조사공무원 또는 과세관청에

129) LPF 제L16B조 제4항.

130) LPF 제L16B조 제5항.

131) LPF 제L15조.

132) CE n°56 (1976. 5. 21.).

제출하여야 한다.

5) 금융자료 추적조사

한편, 회계장부 확인조사의 경우, 납세자 개인 및 사업과 관련된 은행계좌 조사에 대한 입출금의 내역 등을 조사할 수 있다. 우리나라는 과세관청이 납세자의 금융추적 조사를 할 경우, 일정한 제약조건이 있는 반면, 프랑스의 경우는 납세자의 사생활보호를 전제로 하여, 금융추적조사는 기본적으로 실시되고 있음을 알 수 있다¹³³⁾.

6) ESFP 조사

과세관청은 소득세 신고와 관련하여 프랑스 내에 주소가 있거나 또는 국외에 있든지 간에 소득세 납세의무와 관련된 상황을 조사할 수 있다¹³⁴⁾ 라고 규정하고 있다. 이 조사와 관련하여서, 과세관청은 납세자가 신고한 소득금액과 상속재산금액, 세대원의 생활수준 및 재무상황과의 관련성을 조사할 수 있다. 따라서 이 조사는 기본적으로 소득세 관련 조사에 국한된다.

반면 이 조사에 대해서 조세절차법에서는 자세히 규정하고 있지는 않지만, 국사원의 판례상 ‘일반적인 원리’가 이를 보충하고 있다. 조사관할 세무서는 위에서 설명된 회계장부 확인조사의 경우와 같다.

가) 조사기간

ESFP조사는 원칙적으로 서면조사의 형태를 가진다. 만일 이 조사 도중 납세자가 신고를 하지 아니한 소득이 발견된 경우, 과세관청이 바로 회계장부 확인조사를 할 수는 없지만¹³⁵⁾, 극히 예외적인 경우, 즉 조세범으로 인정되는 경우에 회계장부 확인조사를

133) LPF 제L47B조.

134) LPF 제L12조.

135) LPF 제L47C조.

할 수 있다. 이에 대해서는 회계장부 확인조사에 준하는 납세자의 권리가 보호된다. 조사기간은 원칙적으로 1년을 초과할 수 없다¹³⁶⁾.

그러나 조세절차법 제16조에 규정된 설명 및 입증요구가 있을 경우는 그 기간만큼 연장된다. 또한 이러한 기간은 납세자가 부당하게 탈세를 하였다는 사실을 과세관청이 발견하였을 경우 2년으로 연장되며, 법무부 장관이 민사 또는 형사재판중 얻은 탈세정보자료 및 사법경찰이 탈세와 관련된 자료¹³⁷⁾를 프랑스 재정부 장관에게 통보한 경우¹³⁸⁾는 추가로 1년이 연장된다.

나) 조사 방법

ESFP조사에서도 대화는 매우 중요한 의미를 갖는다. 그러나 대화로서도 해결되지 아니한 문제들에 대해서는 소정의 절차에 따라 설명 또는 입증을 요구할 수 있다. 이 과정에서 납세자는 조사공무원이 가지고 있는 납세자 본인에 대한 정보에 기초하여 지적한 점에 대해서 납세자의 의견을 말할 수 있다. 또한 이 조사 도중 납세자가 신고 누락한 부문 등을 발견하였다 하더라도 이를 치유하기 위하여 반드시 회계장부 확인조사로 전환되지는 않는다¹³⁹⁾.

다) 금융자료 추적조사

한편 ESFP 조사 기간중, 과세관청은 납세자 개인 및 사업 (titre privé et professionnel)과 관련된 은행계좌를 설명 및 입증요구를 통해서 조사할 수 있다. 예를 들면, 납세자의 수입금액이 1억유로인데 과세관청이 파악한 납세자의 회계장부상 은행계좌에 입금된 돈은 1억 5천만유로라고 가정할 경우, 이 차액에 대해 과세관청은 납세자에 대해 설명 또는 입증요구 및 이의 해명을 요구할 수 있는 것이다.

이 설명 및 입증 요구에 대해 납세자가 해명을 하지 못할 경우, 그 차액에 대해서는

136) 위와 같은 조문임.

137) LPF 제L82C조.

138) LPF 제L101조.

139) LPF 제L47C조.

입금가산이 될 수 있는 것이며, 경우에 따라서는 회계장부 확인조사가 병행될 수 있다. 아울러, 이러한 ESFP조사를 한 사업연도에 대해서는, 납세자가 불완전하고 부정확한 자료를 제출하지 않는 한, 당연히 중복조사가 배제된다¹⁴⁰⁾.

7) 호화사치 생활자에 대한 추계과세

과세관청은 납세자의 신고소득과 과세관청이 측정한 「납세자의 생활요소 측정을 통한 추계소득금액」과 현저한 차이가 있을 경우, 소득세 과세표준은 추계로 결정된다. 납세자 생활수준의 요소는 12가지가 있는데 그 내용은 주된 주거지, 종된 주거지, 가정부·경비원 등 가사 보조원, 고급자동차, 고급 오토바이(450cm³ 이상), 요트(3톤 이상), 선박(20 CV이상), 여행용 비행기, 경주용 말(2살 이상), 승마용 말, 수렵권 및 골프 회원권 등이다.

한편 이 추계과세는 불규칙적인 수입으로 인해 발생할 수 있으므로, 선의의 납세자 보호를 위해서, 납세자가 신고한 소득과 과세관청의 소득추계액의 차이가 연속하여 2년 이상 과세관청 평가액의 1/3을 초과하는 경우에만 적용된다¹⁴¹⁾.

사. 조세불복제도

납세자는 과세관청의 조세채무의 확정과 관련된 오류를 시정하거나 세법상 보장된 권리가 침해된 경우에는 조세쟁송제도(Jurisdiction Contentieuse)를 통하여 이의 시정을 요구할 수 있다. 여기서 말하는 조세쟁송이란 넓은 의미에서 「이의신청」과 「조세감면신청」 제도 및 조세와 관련된 「행정소송」을 의미한다.

프랑스 조세쟁송제도는 엄격한 불복전치주의를 채택하고 있다¹⁴²⁾. 따라서 납세자는 먼저 과세관청에 이의신청(réclamation)을 제기하여야 하며, 과세관청은 이의신청을 받은 날로부터 6개월 이내에 용인, 전부기각, 부분기각 등의 결정을 하여야 한다. 과세

140) LPF 제L50조.

141) CGI 제168-2 bis조.

142) LPF 제L190조 및 제R1901조 제1항.

관청의 결정에 이의가 있는 경우나 이의신청 제기 후 6개월이 경과한 후에는 해당 법원에 행정소송을 제기할 수 있다. 행정소송 담당 재판은 직접세 및 간접세의 경우에는 지방행정법원(Tribunal Administratif)에, 등록세 등의 경우에는 민사합의부 재판소에 소를 제기할 수 있다. 제2심으로는 행정고등법원과 고등법원(Cour d'Appel)이 있고 최종심으로는 국사원 및 파기원이 있다.

조세쟁송은 그 관련 법률의 전문성과 기술성 및 복잡함 때문에, 이를 이해하고 적용하기 위해서 그에 상응하는 지식의 습득이 요구된다. 따라서 대부분의 나라에서는 행정기관에 의한 행정심판 전치주의를 택하고 있다. 이러한 목적은 과세관청의 자율적인 통제기능 부여와 함께 사법부의 짐을 덜어주는 역할도 하고 있다. 프랑스는 행정심판을 단심제도로 운영하고 있다.

조세감면 청구제도는 원칙적으로 직접세에 한하며, 납세자의 신청에 의해 조세채무나 과태료의 전부 또는 일부에 대해 감면을 할 수 있고, 과세관청도 납세자의 경제적, 재정적, 법률적인 사정을 감안하여 조세채무나 과태료의 전부 또는 일부의 감면을 요청할 수 있다¹⁴³⁾.

또한 모든 조세의 가산세에 대해 조세채무가 확정되었을 경우에는 전부 또는 일부의 감면을 요청할 수 있고 조세채무가 확정되지 아니한 경우에는 상호합의를 요청할 수 있다. 아울러 국고국의 징세관은 납세자의 사망, 행방불명 등으로 징수가 불가능한 경우 무재산에 의한 결손처분이나 또는 징수유예 등을 요구할 수 있다.

1) 이의신청 청구제도

프랑스 조세쟁송제도의 특징으로는 이의신청(réclamation)이 단심이라는 점과 '정당한 부과처분'에 대해서도, 납세자의 형편을 고려하여 해당 조세의 전부 또는 일부의 감면을 요구하는 「조세감면신청 청구(Jurisdiction Gracieuse)」¹⁴⁴⁾제도를 들 수 있다. 이

143) LPF 제L 247조.

144) 한편, 'jurisdiction gracieuse'를 직역하면 「은혜스러운 쟁송」으로 되나, 이 내용을 보면 조세법 규정에 따라 합법적으로 부과된 조세채무에 대해 납세자가 이를 과세당국에 전액 또는 부분적인 감면을 요구하거나 과세당국이 납세자의 법률적·경제적인 형편을 감안하여 스스로 전액 또는 부분적인 감면을 하는 제도이므로, 본 보고서에서는 이를 보다 의역하여 「조

와 같은 단심제도는 우리나라 행정심판제도의 선택적인 단심제도가 과연 필요한지 또한 국세심판원이 조세심판원으로 개칭되어 국세와 지방세를 아우르는 심판원으로 변경되어야 하는지에 대한 타당성을 시사해 줄 수 있을 것이다.

가) 불복청구 대상 과세처분

이의신청은 과세관청의 「납세고지서」 또는 「경정통보서」 발부를 통한 과세처분에 대해 이의를 제기하고 이의 시정을 요구할 수 있는 데서부터 출발한다. 프랑스의 이의신청제도는 몇 가지 특징을 지닌다.

먼저 적법한 과세처분이라 할지라도 납세자의 형편을 감안하여 세액을 탕감 또는 감면을 요구하는 조세감면신청청구가 있다. 아울러 대심적 경정절차를 통해서 납세자와 과세관청이 협의를 하고, 그래도 이견이 좁혀지지 않은 경우에는 「도 직접세 및 간접세 위원회」가 개입하는데, 납세자가 이 위원회의 제안을 거절할 경우에는 이의신청을 통해 그 시정을 요구할 수 있다.

반면 위원회의 결정이 법률적인 효과가 있는 경우 예를 들면, 지방세 중 협의과세(forfait)의 경우에는 이의신청의 대상이 되는 것이 아니고 바로 행정소송의 대상이 된다. 그러나 위원회의 결정이 법률적인 효력이 없이 자문적인 위치에 있는 경우에는 이의신청 청구의 대상이 된다. 그러나 조세쟁송의 심리에서는 이 위원회의 의견을 존중하고 있으므로, 이 조정에 대한 납세자의 반발은 미미하다.

나) 불복청구 대상 기관

이의신청은 조세가 부과된 장소를 관할하는 세무서에 제출하여야 한다¹⁴⁵⁾. 예를 들면, 국고국(Trésor)의 계정에 수입되는 직접세는 그 부과한 세무서가, 회계국 계정에 포함되는 조세는 그 조세를 받은(수납한) 세무서가 된다¹⁴⁶⁾. 그러나 등록세, 유증세,

세감면신청 청구제도」라고 하기로 한다.

145) LPF 제R190조 제1항 및 DB 13 O-211.

146) 만일 조세가 세무서에 종속된 지서에서 부과되었을 경우, 소송은 그 지서의 장에게 제출하여야 한다.

자본등록세 등의 경우에는 관련 재화의 등록된 장소를 관할하는 세무서가 해당된다¹⁴⁷⁾. 만일 한 기업에 대해 여러 사업장에 관련된 부과처분이 있었을 경우에는 본점 또는 주된 사무소가 속한 세무서가 해당된다. 한편 프랑스 국외에 거주하는 자가 소송을 제기할 경우에는 프랑스 내의 어느 한 거주지를 지정하여 그곳에서 소송을 수행하여야 한다¹⁴⁸⁾.

다) 불복청구기간

불복청구기간은 특별한 경우를 제외하고는 아래의 설명에 따르되¹⁴⁹⁾, 여러 가지 불복청구기간이 중복하여 적용될 경우에는 납세자에게 가장 유리한 것을 적용하여 계산된다. 즉 모든 조세는 관련 세액을 납부했거나¹⁵⁰⁾, 납부통지서를 받은 경우에는 2번째 되는 해의 12월 31일까지 이의신청을 하여야 한다. 단, 직접세에 부수되어 부과되는 지방세는 관련세액을 납부했을 경우 납부한 날이 속하는 해의 다음해 12월 31일까지이다. 납부통지서를 우편으로 받은 경우에는 수신인이 '실질적'으로 받은 날을 기준으로 한다.

이의신청은 법에 정한 기간 내에 해당 세무서에 제출되어야 한다. 이러한 이의신청의 제출기간의 계산 기준은 납세자가 이의신청서를 발송한 날이 아니라 해당 세무서에 '접수된 날'이다¹⁵¹⁾. 만일 마지막 기일이 공휴일이거나 국경일인 경우에는 그 다음 첫 번째 근무일이 해당된다¹⁵²⁾.

147) 이와 같이 부과기관과 징수기관이 다른 것은 프랑스 정부조직법상 업무분장 규정 때문이다. 이와 같은 불합리한 점을 개선하기 위해 현 수상이 통폐합을 제안하는 법률을 1999년에 제출했지만, 공무원 노조의 반대로 성사되지 못하였다.

148) LPF 제R197조 제5항.

149) LPF 제R1961조 제1항 및 LPF 제R196조 제2항.

150) CAA n°92512 (1993. 5. 27.).

151) CE n°48290 (1986, 5. 14.).

152) LPF 제R196-1조 내지 제R196-6조.

라) 불복청구 형식과 내용

모든 이의신청 청구는 문서로 작성되어 제출되어야 한다¹⁵³⁾. 이러한 이의신청 청구 서류는 프랑스어로 작성되어야 하며, 그 내용은 간단명료하여야 한다¹⁵⁴⁾. 과세관청에 제출하는 이의신청 서류는 별다른 형식을 요구하고 있지는 않으나, 납세자가 심판청구의 대상이 되는 과세내용, 납세자의 주장을 뒷받침하는 증빙자료를 첨부하여 제출하여야 한다¹⁵⁵⁾.

마) 결정기간

불복청구를 받은 세무서는 불복청구를 받은 날로부터 6개월 이내에 결정을 하여야 한다¹⁵⁶⁾. 만일 이 기한 이내에 결정을 할 수 없을 경우에는 납세자에게 늦어진 이유를 첨부하여서 통지하여야 하며, 그 연장기간은 3개월을 초과할 수 없다¹⁵⁷⁾. 만일 정해진 기간 내에 과세관청으로부터 통지를 받지 못한다면 납세자는 해당 행정법원에 행정소송을 제기하든지 아니면 세무서의 결정을 계속 기다리는 방법이 있다.

그러나 해당 세무서에서 처리기간 내에 결정을 내리지 않는다 할지라도, 이러한 사실은 이미 법률 규정에 의해 과세된 그 사실 자체에는 아무런 영향을 미치지 아니하고¹⁵⁸⁾, 조세절차법의 흠결이 있다는 것을 가정하지 아니하며¹⁵⁹⁾, 문제가 되는 조항에 근거한 과세처분이 적법하지 아니함을 인정하는 것은 아니다.

바) 입증책임

협의과세에 의한 조세채무의 결정과 관련된 조세쟁송에 대한 입증 책임은 이의 부당

153) LPF 제R197-3조.

154) CAA n°765 (1990. 11. 14).

155) LPF 제R1971조 제1항 내지 제R197조 제5항.

156) LPF 제R198조 제10항.

157) 위와 같은 조항임.

158) CE n°89825 (1976. 2. 11).

159) CE n°5575 (1979. 5. 4).

함을 주장하는 납세자에게 있다¹⁶⁰). 반면, 「도 직접세 및 간접세 위원회」 등 조세절차법 규정에 따라 결정된 납세자의 조세채무에 대한 입증책임은 과세관청이 진다¹⁶¹). ‘중대한 불규칙성’이 있어서 과세관청이 추계과세를 했는데, 이 추계과세에 대해 위원회의 결정에 따라서 조세채무가 확정되는 경우에는 당해 납세자에게 입증책임이 있다(그러나 회계과정의 중대한 불규칙성에 대한 입증책임은 과세관청에 있다). 한편 협의 과세절차에 의해 확정된 조세채무와 관련된 사항은 모든 경우 납세자에게 입증책임이 있다. 반면, 조세범 처벌과 관련되어 납세자가 부당하게 조세를 회피했다는 사실은 과세관청이 입증하여야 한다¹⁶²).

2) 조세감면신청 청구

프랑스 행정소송절차 중 가장 특이한 점 중의 하나가 바로 「조세감면신청 청구(Jurisdiction Gracieuse)」이다. 이는 과세관청 오류를 전제로 하는 이의신청과는 달리, 적법한 절차에 의해 부과된 조세 중 전부 또는 일부의 감면을, 납세자 또는 과세관청이 할 수 있다는 데 있다¹⁶³). 한편 조세감면은 해당 조세에 대한 이의신청기간이 경과한 후에 가능하다.

이러한 청구는 과세가 이루어진 세무서에 신청을 하여야 한다¹⁶⁴). 일반적인 청구 절차는 이의신청과 동일하다. 즉 청구서에 납세자의 이름과 주소, 청구의 대상이 되는 세목과 금액, 과세처분통지서, 납부를 할 수 없는 형편을 입증할 만한 모든 서류(소득세 신고서 등)를 첨부하고 서명을 하여 제출한다¹⁶⁵). 이의신청과는 달리 위 청구에는 불복청구기간이 없다.

160) LPF 제L191조.

161) LPF 제L192조.

162) LPF 제L195A조.

163) LPF 제R247조.

164) LPF 제R247조 제1항.

165) DB 13 S-223.

가) 대상 세목

조세의 탕감을 위한 대상이 되는 조세는 직접세에 해당되는 조세이다¹⁶⁶⁾. 따라서 등 록세, 토지세, 인지세 및 부가가치세 등은 어떠한 경우에도 청구 대상 세목이 되지 아니한다¹⁶⁷⁾. 그러나 이들 세목에 대한 가산세 또는 과태료는 청구의 대상이 된다.

나) 납세자가 청구한 경우

납세자가 신청할 수 있는 대상은 모든 조세의 가산세와 과태료에 대해 청구를 할 수 있고, 다만 직접세의 경우는 무재산 등의 사유로 「국고국」에 관련 세금을 납부할 수 없을 경우에 관련 조세채권의 면세 또는 경감을 요구할 수 있다. 이 경우 납세자의 범위에는 제2차 납세자를 포함한다.

다) 과세관청이 청구한 경우

과세관청의 청구에 의한 것은 직접세와 관련된 것으로, 과세처분의 실익이 없는 경우로서 납세자의 사망이나 지불능력이 없는 경우와 이미 고지된 세액의 징수유예나 고지된 세액의 일부 또는 전부의 경감 등이다. 직접세의 경우, 납세자는 개인의 어려움 등을 이유로 해당 조세의 경감 또는 탕감 요구를 할 수 있다. 이러한 경우 납세자는 세금을 납부하기가 어려운 이유를 스스로 입증하여야 한다¹⁶⁸⁾.

라) 결정

위와 같은 청구에 대해 과세권자는 상호합의, 경감 또는 완화의 결정을 한다.

166) LPF 제L247조 및 DB 13 S-23.

167) LPF 제247조.

168) LPF 제L247조 제1항 및; DB 13-S-2433.

(1) 상호합의의 경우

상호합의는 신고불성실 가산세 또는 무신고 가산세¹⁶⁹⁾, 고의 누락 신고분에 대한 가산세¹⁷⁰⁾, 법의 남용(abus de droit) 또는 탈세에 대한 가산세¹⁷¹⁾, 과세액의 평가액 누락에 대한 가산세 등이 이에 해당된다¹⁷²⁾.

반면, 미납 또는 지연납부에 대한 가산금은 상호합의 대상에서 제외된다. 그 이유는 이자의 성격이 과태료나 가산금의 성격이 아니고 국고국에 해당세액을 늦게 또는 부족하게 납부함으로써 발생하는 피해를 보상하는 성격으로 간주되기 때문이다. 같은 이유로 확정된 과태료도 제외된다(반면 확정되지 아니한 과태료는 상호합의 대상이 된다)¹⁷³⁾.

(2) 경감 또는 완화 방법

경감 또는 완화의 대상은 직접세만 해당된다. 이 신청은 납세자의 재정 형편 등으로 인해 조세채무를 이행하지 못할 경우에 청구할 수 있다. 그 외에는 위 해당세액에 대한 이의신청 청구기간이 경과된 경우에만 해당된다.

마) 과세관청의 신청에 의한 경우

국고국은 결손처분(납세자의 무재산, 사망, 실종 등으로 인해 조세채권의 회수가 어려운 경우), 집행유예, 조세채무의 면제 또는 의무의 경감 등에 대해 신청을 할 수 있다.

169) CGI 제1728조.

170) CGI 제1728A조.

171) CGI 제1729조.

172) CGI 제1730조.

173) LPF 제L247조 제3항.

3) 행정소송

프랑스 대혁명 이래 행정소송 사건에 대한 재판권은 행정법원에 있고 행정소송사건 이외의 소송사건(예를 들면 민사 형사 상사 노동사건사 회보건사건 청소년범죄사건)은 민사합의부 재판소가 담당하고 있다. 민사합의부 재판소의 최상급 법원으로는 파기원이 있고 행정법원의 최상급 법원에는 국사원이 있다.

가) 행정소송 담당 법원

프랑스 법원은 민사합의부 재판소와 행정법원으로 구분되는데, 민사합의부 재판소는 민·형사 사건을 담당하고 행정법원은 명칭 그대로 행정소송을 담당한다. 민사합의부 재판소와 행정법원은 각각 최고법원을 달리한다. 조세와 관련하여 살펴보면, 지방행정법원은 원칙적으로 직접세, 부가가치세 및 이와 유사한 조세의 제1심 담당 법원이다. 행정소송을 담당하는 기준은 그 조세가 부과된 장소를 관할하는 법원이 된다¹⁷⁴⁾. 반면 민사합의부 재판소는 등록세, 인지세, 토지세 등 및 조세범 처벌과 관련된 사항을 담당한다.

나) 지방행정법원에 소송 제기

지방행정법원에 제기하는 행정소송은 납세자뿐만 아니라 과세관청도 제기할 수 있다¹⁷⁵⁾. 납세자는 이의신청에 대한 과세관청의 결정에 불복하거나¹⁷⁶⁾ 또는 이의신청을 제기한 이후 6개월 이내에 과세관청의 결정이 없을 경우에는 행정소송을 제기할 수 있다¹⁷⁷⁾.

위와 같은 소장은 담당 재판소 서기과에 제출되어야 한다.

한편 과세관청에 의한 행정소송의 제기도 지방행정법원의 서기과에 제출되어야

174) LPF 제L199조 및 DB 13 O-31.

175) LPF 제R199조 제1항 및 DB 13 O-32.

176) DB 13 O-3211.

177) LPF 제R199조 제1항.

한다. 과세관청이 행정소송을 제기하는 것은, 과세관청이 6개월 이내에 결정을 내려야 함에도 결정을 내리지 못하여서 납세자가 행정소송의 제기를 못할 우려가 있는 경우이다¹⁷⁸⁾. 이 제도는 과세관청의 지연 결정으로 인해 납세자가 선의의 피해를 입는 것을 방지하기 위한 것으로서, 프랑스 조세행정제도가 기본적으로 납세자의 권리를 지켜주는 데 있음을 보여주는 사례 중의 하나라고 여겨진다.

다) 불복청구 기간

납세자는 이의신청에 대한 결정을 받은 날로부터 2개월 이내에 행정소송을 제기하여야 한다. 만일 이의신청을 담당한 세무관서에서 6개월 이내에 결정을 하지 아니하였을 경우, 행정소송 불복청구기간은 그 날로부터 시작된다. 만일 위 결정통지서가 납세자에게 실질적으로 전달되지 않았거나 반송된 경우에는 납세자의 주소지에 등기로 배달된 날을 기준으로 한다¹⁷⁹⁾. 한편 불복기간이 토요일, 일요일 또는 공휴일¹⁸⁰⁾에 해당되는 경우에는 다음 주 그 첫 근무하는 날이 된다.

라) 장소 및 상고

만일 지방행정법원의 판결에 불복하는 경우에는 통지를 받은 날로부터 2개월 이내에 납세자는 고등행정법원에 상소하고, 고등법원에서도 불복하는 경우, 납세자는 판결문을 받은 후 2개월 이내에 국사원에 상고하여야 한다.

178) DB 13 O-3222 및 DB 13-O-7528.

179) CE n°82213 (1972. 12. 6.).

180) 프랑스의 공휴일은 성탄절(Noël), 예수 승천일(Ascension), 성모 마리아 승천일(Assomption), 모든 성인의 축일(Toussaint), 유월절(Pâques)이 지난 후 첫 월요일, 오순절 이후 첫 월요일, 1월 1일, 5월 1일, 5월 8일, 7월 14일(프랑스 대혁명 기념일), 11월 11일(세계 제1차 대전 휴전 기념일) 등이 있다.

마) 변호사 강제주의

이의신청과 지방행정법원 단계에서는 변호사 강제주의가 적용되지 않지만, 고등법원 이상의 소송에는 변호사 강제주의가 적용된다.

바) 입증책임

입증책임에 관한 규정은 법률에 규정된 것이 있고 판례로서 규정된 것이 있다. 이러한 이유로 여러 가지 종류의 입증책임에 관한 문제가 제기된다. 납세자에게 그 입증책임이 있는 것은 법정기한 내에 신고한 사실, 회계내용의 정확성, 조세감면제도 조건의 실현 여부, 세금공제를 받았을 경우 그 공제 내용, 과세표준 신고내용 등에 관련된 부분이다. 한편 과세관청은 경정사항, 경정시 과세거래의 존재 여부 및 경정시 기준이 된 거래의 평가 등이 해당된다.

사) 민사합의부 재판소에 소송을 제기한 경우

앞서 설명한 바와 같이, 민사합의부 재판소는 등록세, 인지세, 토지세, 상속세, 조세범 처벌 등을 담당하고 있다¹⁸¹⁾. 위와 같은 소송은 다른 행정소송과는 달리, 납세자와 과세관청을 기속하는 별도의 특별한 규정에 따른다¹⁸²⁾. 이 규정의 특징은 소송이 간단하다는 점과 행정소송비용이 저렴하다는 점을 들 수 있다. 이 소송절차는 서면주의와 당사자 심문주의를 채택하고 있다.

아. 가산세와 가산금

세무조사가 종료되면 과세관청은 징수권을 행사하게 된다. 이를 위해서 납세자가 추가로 납부해야 할 금액이 확정되는데, 본세에 덧붙여서 납부해야 하는 세금을 기한까

181) LPF 제L199조.

182) LPF 제L202조.

지 지불하지 않은 것에 대한 연체이자가 추가 징수된다. 이는 미납부가산세가 추가되지 않으면 성실한 납세자와 균형을 맞추기 어렵기 때문이다. 따라서 연체이자는 처벌의 성격을 갖는 것이 아니고 '시간의 가격'과 같은 성질이 있다. 다만, 납세자가 현저하게 조세의무를 이행하지 않았을 때는 미납가산세에 덧붙여 조세회피의 금액에 따른 가산금의 부담이 요구된다.

한편 가산금의 성질 및 부과 동기는 세금의 징수에 앞서 납세자에게 통지되는데, 납세자의 선의가 과세관청에 의해 인정되지 아니한 경우에는, 납세자는 30일간의 유예기간을 이용하여 의견서를 제출할 수 있다. 이렇게 제출된 의견서는 앞서 설명한 본세와 같은 절차에 따라 처리된다. 한편 이와 같은 가산세의 적용은 적어도 주임조사관(서기관) 이상의 지위에 있는 자 및 가산세 부과 이유를 발견한 조사공무원에 의해 결정된다.

1) 무신고 또는 지연신고의 경우

무신고와 지연신고의 경우에는 월 0.75%에 해당되는 이자에 상당한 가산금과 10%의 가산세가 부과된다. 그러나 만일 처음 요구에 대해 30일 이내에 답변이 없을 경우에는 40%의 가산세가 추가되고 그 다음 30일 이내에 답변이 없을 경우에는 80%의 가산세가 다시 부과된다.

2) 과소신고의 경우

과소신고의 경우 과소 신고한 월의 첫 일부부터 「경정통지서」의 마지막 날까지 대해 매월 0.75%의 가산금이 부과된다. 그러나 납세자가 악의로 과소신고한 경우에는 40%의 가산세가 부과되며 납세자의 범의 남용 또는 탈세의 경우에는 80%의 가산세가 부과된다.

3) 무납부 또는 지연납부의 경우

국고국에 의해 징수되는 세목 즉 직접세의 경우, 무납부에 대해서는 10%의 가산금이 부과된다. 회계국에 의해 징수되는 부가가치세, 등록세는 지연의 경우 매월 0.75%의 가산금과 5%의 가산세가 부과된다.

자. 조세범 처벌 절차

일반적으로 대부분의 국가는 조세채권의 확보를 위하여 조세포탈 행위 등에 대하여 형사적인 제재를 가하고 있다. 조세범 처벌을 위해서는 먼저 해당 납세자가 조세를 포탈했다는 사실에 대한 범칙조서가 작성되어야 한다¹⁸³⁾.

이러한 범칙조서는 형사소송법 제429조에 규정된 형식에 따라 작성되어야 하는데, 이에 의하면 「모든 조서 또는 보고서는 규정된 형식과 조서 작성자가 그의 직무수행과 관련되어 작성되지 아니한 경우 무효이다.」라고 규정하고 있다. 따라서 범칙조서는 그 범칙과 관련된 세목의 담당자 또는 이에 상응하는 자¹⁸⁴⁾가 직접 작성을 하여야 한다¹⁸⁵⁾.

이러한 조세범 처벌을 위해서 과세관청은 납세자가 고의적으로 조세를 면탈, 포탈 또는 체납하였는지에 대한 입증을 하여야 한다. 한편 직접세, 간접세, 등록세, 인지세 등에 대한 조세범 처벌에 대한 고발장은 국사원 위원 1명과 고위 심판관(hauts magistrats)으로 구성된 조세범처벌위원회(Commission des Infractions Fiscales)에 상정된다. 이 위원회에서는 과세관청의 고발장 내용을 검토할 뿐만 아니라, 30일 기간 동안 해당 납세자를 소환하여 의견을 청취할 수 있다.

과세관청은 이 위원회가 승인할 경우에만 교정법원(Tribunal Correctionnel)에 고발을 할 수 있다¹⁸⁶⁾. 이러한 고발은 조세범칙행위가 있는 때가 지난 후 3년이 되는 해의 12월 31일까지 접수되어야 한다¹⁸⁷⁾. 만일 납세자가 「중앙 과세관청」에게 상호합의 등

183) LPF 제L212조 및 제L212A조.

184) LPF 제L214조 내지 제L225A조.

185) LPF 제L213조.

186) LPF 제L228조.

을 이루기에 앞서서, 거래의 실제 내용을 판단하는 데 도움이 되는 모든 자료를 제공하고 이에 대해서 과세관청의 확인을 요구하였음에도 불구하고, 과세관청이 납세자에게 6개월 이내에 답변하지 않은 경우에는, 당해 납세자는 이 절차의 집행대상에서 제외된다.

교정법원에서는 해당 납세자의 조세포탈혐의가 확인되면 75,000유로 이내의 벌금과 2년에서 5년 이하의 징역을 선고한다¹⁸⁸⁾. 그리고 보충적으로 운전면허 정지¹⁸⁹⁾ 공공시장에서의 영업금지¹⁹⁰⁾ 등을 명할 수 있다.

차. 우리나라 기본법 및 절차법 체계에 주는 시사점

어느 나라든지 불문하고, 세법 체계는 복잡하다는 원성을 듣게 된다. 이는 경제활동이 갈수록 복잡해지는 데도 그 원인이 있다. 이를 해결하기 위해서, 세법체계를 간편화하고 간단화하는 작업은 모든 국가의 소망일 것이다. 이를 위한 방법으로 세법을 실체법과 절차법으로 구분할 수 있을 것이다. 그 대표적인 국가가 프랑스이다. 우리나라 세법 중 국세기본법과 국세징수법 및 각 개별세법에서 절차와 관련된 규정을 모아서, 실체법과 절차법으로 구분할 필요가 있다고 본다.

프랑스의 세법체계는 전체적으로 볼 때, 납세자는 성실하다는 것을 전제로 한다. 따라서 납세자의 행위는 일단 적법한 것으로 인정을 받는다. 프랑스의 조세채무 확정과 관련된 중요한 특징으로는 서면조사 특히 설명 및 입증요구 등 납세자의 조세채무의 확정을 위한 조사를 ‘서면으로 그리고 조회의 방식’을 통해 한다는 점이다. 이는 프랑스 세법체계상 세무조사가 납세자를 ‘믿고’ 시작하고 있다는 증거이다.

또한, 조세절차법과 세법체계가 갖는 특징은 사전 구제에 충실하다는 점을 들 수 있다. 세법의 입법과정에서 우리나라의 헌법재판소 격인 헌법원과 대법원 격인 국사원이 각각 입법부 또는 행정부가 제출한 법률안에 대해 납세자의 권리에 대한 인권침해 요인이 있는지 없는지에 대한 검토의견을 국회에 제출하도록 규정하고 있다.

187) LPF 제L230조.

188) CGI 제1741조.

189) CGI 제1750조.

190) CGI 제1753조.

한편, 프랑스의 호화사치 생활자에 대한 과세의 철학은 호화사치 생활자 그 자체를 터부시하고 배격하고자 하는 것이 아니고 그가 얻은 소득에 대해서 그가 향유할 만한 자유가 있으므로 소득의 처분은 자유의사대로 하되, 관련된 세금은 더 실제에 접근하게 납부하라는 것이다. 과세관청의 추계소득 산정은 프랑스 사회가 보여주고 있는 일련의 양태를 종합해서 12가지 정도를 측정기준으로 제시하고 있다.

우리나라 사회는 아직도 지하경제가 상존하고 있고 자본소득에 대해서 제대로 과세할 수 있는 체제가 아니므로, 이로 인한 조세의 평등한 부담에 문제가 많은 것은 사실일 것이다. 따라서 우리나라 현실에 맞는 측정요소를 택하고 난 뒤, 그에 대한 소득을 역산하여 납세자의 신고소득과 대비하고, 일정 이상 차이가 나는 부분에 대해서 과세하는 체계를 갖추어야 할 필요가 있다. 그러나 이 과정에서 소득이 많은 자에 대한 부담한 편견은 배제되어야 할 것이다.

마지막으로 프랑스 세법체계가 주는 시사점으로는 과세관청이 원고가 되어 형편이 어려운 납세자를 대신하여 조세탕감소송을 제기하는 제도가 있다. 우리나라의 경우, 과세관청이 과세를 하고 난 뒤, 이를 해결하기 위해 체납처분을 강행하는 등 ‘행정력을 낭비’하는 것보다는 차라리 과세는 정당하게 하되, 행정의 효율성 등을 기하기 위해, 이의 해결은 사법부의 판단에 맡기는 방법을 고려할 필요가 있다.

2. 소득세

가. 서론

프랑스 소득세의 특징은 세대별 종합과세에 있다. 이는 각 세대 구성원의 소득을 합산하여서 적용되는 세율을 결정하는 방법으로서 조세부담 공평의 원칙에 충실하려고 하는 제도이다. 프랑스 소득세가 전체 세수에서 차지하는 비율은 14.3% 정도로서 법인세의 10.9%보다는 높다. 이는 법인 중 일부는 소득세를 선택하여 적용받도록 하고 있는 제도의 영향으로 이해된다.

프랑스 소득세제의 또 하나의 특징으로는 외형에 따라 과세하는 방법이 각각 다르다는 점이다. 정상적인 실질과세, 간편과세, 소규모 기업에 대한 과세 방법이 각각 설정

에 맞게 다르게 규정되어 있다. 아울러 세원관리를 위하여 중앙경영조합(Centre de Gestion Agréé)에 가입한 기업의 경우에는 상당한 세제 혜택을 주고 있다는 점에서 우리나라 소득세제에 시사하는 점이 많다고 본다. 또한 신설기업의 경우 5년간 세제 혜택을 부여하고 있는 점과 법인을 신설하여 운영하다가 자본손실이 발생된 경우 이를 소득세제상 경비로 인정하는 제도는 우리나라의 조세정책상 참고할 만하다고 본다.

과세방법으로는 전체적으로 볼 때 순소득원천설에 기준을 두고 과세하는 시스템이나, 사업소득의 경우에는 순자산증가설의 입장에서 과세하고 있다.

나. 총칙규정

1) 거주자와 비거주자의 구분기준

가) 세법상 프랑스의 범위

프랑스 소득세제를 적용시 지역적 의미로서의 프랑스라 함은 프랑스 본토와 코르스 섬 및 해외 섬(과달루프 Guadeloupe, 기니 Guyane, 마르티니크 Martinique, 헤위니옹 Réunion)이 포함된다. 그러나 재정이 독립적으로 운용되는 뉴벨칼레도니(Nouvelle Calédonie), 폴리네시아 프랑세스(Polynésie française), 오세양 엔디엔 섬(îles de l'Océan indien), 왈리스(Wallis), 푸투나(Futuna), 오스트랄 지역(terre australes) 및 앙트라티크 프랑세스(antarctiques françaises)는 프랑스에서 제외된다.

나) 국내법 규정상 거주자와 비거주자의 구분기준

아래에 열거된 세 가지 조항 중 하나를 충족하는 개인은 프랑스의 거주자로 간주된다¹⁹¹⁾.

첫째, 프랑스가 일상적인 주소지이면서 그의 세대가 고정적으로 거주하는 장소이거

191) CGI 제4B조.

나, 또는 만일 그렇지 않다면 주된 거소지(séjour principal)¹⁹²⁾일 것 둘째, 납세의무자가 프랑스에서 주된 활동을 수행할 것(그런데 주된 활동(activité principal)을 수행하는 경우, 봉급생활자인지 여부는 관련이 없으며 주된 활동이란 납세의무자 수입금액의 본질적이고 주된 부분과 관련된 활동을 의미한다¹⁹³⁾.) 셋째, 납세의무자는 프랑스에서 경제활동의 중심지를 가지고 있을 것¹⁹⁴⁾ 등을 의미한다.

위와 같은 조건을 충족하는 납세의무자는 프랑스의 거주자로 간주되는 반면 위 규정을 충족하지 못한 자연인은 프랑스 세법상 비거주자로 간주된다.

다) 조세조약상 거주자와 비거주자의 구분

프랑스 1958년 10월 4일 헌법 제55조에서는 「조세나 일반적으로 승인된 국제법규는 공포되는 시점부터, 국내법의 규정보다 우월적인 효력을 지닌다.」고 규정하고 있다. 한편, CGI 제4 bis조 제2항에서는 위와 같은 점을 인식하여서, ‘프랑스 국적을 지니고 있거나 아니면 외국국적을 지니고 있거나, 프랑스에 세법상 거주지를 두고 있거나 아니면 없든지 간에, 이중과세 방지를 위한 조세조약의 규정에 따라서 프랑스에 배분된 소득이 있는 경우에는 프랑스에서 납세의무가 있다’라고 규정하고 있다.

프랑스가 체결한 대부분의 조세조약은 OECD 모델조약을 근거로 체결되었는데, 프랑스의 납세의무자가 2개 이상의 나라에서 이중거주자로 판정이 되는 경우에는 다음의 순서에 따라 거주지 국가가 결정된다.

- 항구적인 주거 (즉, 가정)
- 경제적인 이해관계의 중심지 (어느 국가에서 돈을 많이 벌었는지 여부)
- 일상적인 거소
- 국적
- 상호합의

192) CGI 제4B조 a항.

193) CGI 제4B조.

194) CGI 제4B조 c항.

2) 과세소득의 범위

만일, 프랑스 CGI 제4B조의 규정에 따라서 프랑스의 거주자인 경우에는 프랑스 국내원천소득과 프랑스 국외원천소득을 합하여 프랑스에서 소득세 납세의무자가 정하여진다. 한편, 프랑스 국외원천소득에 대해서는 그 원천이 발생한 국가에서 과세가 되므로, 그 국외원천소득에 대하여 이중과세가 된다. 아울러 그 국외원천소득이 발생한 국가의 법률에 따라서 이중거주자로도 분류될 수 있다. 이러한 결과 법률적인 이중과세가 발생하게 된다.

이 경우 조세조약에 별도로 규정하고 있는 경우를 제외하고는, 납세의무자는 속인주의 과세방법에 따라서 프랑스 국내소득과 프랑스 국외원천소득을 합하여 프랑스에서 납세의무가 주어진다. 반면 위 조건을 충족하지 못한 납세의무자는, 프랑스에서 비거주자로 간주되어 속지주의 과세방법에 따라 프랑스에서 납세의무를 지며 CGI 제164조항에 규정된 프랑스 원천소득에 한하여 프랑스에서 납세의무가 주어진다. 이와 같은 소득에 대한 과세는 비거주자의 과세대상소득에 25% 이하로 과세된다(반면, 프랑스 해외 섬의 경우에는 18% 이하로 과세된다).

그러나 프랑스 세법상 비거주자라 할지라도 거주하는 장소(habitation)가 있는 경우에는, 거주하고 있는 건축물의 3배에 해당하는 소득세를 추계하여 과세받을 수 있다¹⁹⁵⁾. 따라서 프랑스 원천소득이 없는 경우라도 거주하는 장소가 있으면 건축물의 3배를 초과하는 프랑스 국내원천소득이 있는 경우에는 프랑스에서 납세의무자가 될 수 있다.

3) 사업연도

개인납세자의 소득세는 과세단위가 1년이며¹⁹⁶⁾, 매년 1월 1일부터 12월 31일까지를 기준으로 한다.

195) CGI 제164C조.

196) CGI 제13조.

4) 납세지 및 납세지의 지정 또는 변경

개인납세자의 소득세 납세지는 그가 거주하는 지역을 관할하는 세무서이다. 다만, 필요에 의하여 그가 거주하는 지역 또는 원하는 지역으로 납세지를 이동할 수 있으나, 이는 과세관청의 승인이 필요하다.

다. 과세소득

프랑스 CGI의 규정에 의하면, 소득세의 과세물건은 소득이다. 그러나 모든 소득에 대해서 과세하는 것이 아니고 법률에 규정된 소득에 한하여 과세하는 이른바 열거주의 형태를 지니고 있다. 프랑스 민법의 규정에 의하면, ‘소득이란 일정한 원천으로부터 발생하는 기간의 과실물이다(le fruit périodique d’une source durable)’라고 정의하고 있다.

한편 CGI에서는 소득에 대한 개념을 비교적 넓게 해석하고 있다. 예를 들면, 소득의 범위에 증권소득과 같은 예외적인 소득, 재산의 양도에 따라 발생하는 소득, 성질에 따라 소득으로 분류되는 것 등을 포함한다.

프랑스 소득세는 납세의무자가 실현하거나 같은 해에 처분한 이익 또는 소득에 대해 부과된다¹⁹⁷⁾. 또한 각 세대별로 매년 처분이 가능한 순소득의 합계액에 대해 부과한다 (l’impôt sur le revenu est établi d’après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal)라고 정의하고 있다.

1) 소득의 종류

CGI에서는 개인소득세의 과세대상 소득을 아래와 같이 8가지로 구분하고 있다.

- 봉급, 급여 (Traitements, Salaires : 이하 TS라고 함), 연금 및 종신연금(rentes

197) CGI 제12조.

viagères)

- 부동산 임대소득 (revenus fonciers : 이하 RF라고 함)
- 유동자산소득 (revenus de capitaux mobiliers : 이하 RCM이라고 함)
- 특정자산에 대한 양도소득(plus value : 이하 PV라고 함)
- 비상업소득(bénéfices non commerciaux : 이하 BNC라고 함)
- 산업 또는 상업소득(bénéfices industriels ou commerciaux : 이하 BIC라고 함)
- 농업소득(bénéfices agricoles : 이하 BA라고 함)
- 특정 법인 이사의 보수(CGI 제62조)

위에서 언급된 소득을 원천별로 구분하면 아래와 같이 정리할 수 있다.

<표 II-1> 과세대상 소득의 유형별 분류

노동과 관련된 소득	자본소득	혼합소득(노동+자본)
TS 및 연금	RCM, RF, PV	BNC, BIC, BA, 이사의 보수

2) 부동산 임대소득

부동산 임대소득은 건축물 등에 대한 임대소득(예를 들면, 주택, 아파트 사무소 등)¹⁹⁸⁾과 건축물이 없는 토지(못, 연못 등) 등에 대한 임대소득¹⁹⁹⁾, 부동산에 부수된 권리의 임대(예를 들면 광고탑을 세울 수 있는 권리, 낚시권 등) 및 리스임대소득²⁰⁰⁾ 등을 들 수 있다.

198) CGI 제14조 제1항의 ter.

199) CGI 제14조 제2항.

200) CGI 제29조.

가) 납세의무자

만일 해당 부동산이 개인의 소유인 경우에는 소유주에게 납세의무가 있고, 법인인 경우에는 아래의 경우에 따라 결정된다.

첫째, 법인이 위장회사(불어의 표현은 *transparence fiscale*, 영어로는 *paper company*와 유사함)인 경우이다. 이는 해당법인이 오직 건설 또는 부동산 취득을 위한 법인이거나, 해당 부동산을 운용하는 법인, 또는 해당법인의 주주를 위해서 임대하는 경우를 들 수 있다. 이러한 경우 해당 부동산의 주주가 직접적으로 부동산 임대소득의 납세의무자로 간주된다²⁰¹⁾.

둘째, 만일 해당법인이 정상적인 법인인 경우에는 두 가지로 구분된다. 법인 중 법인세 납세의무를 선택하지 않고 소득세 납세의무를 선택한 법인의 경우에는 해당법인의 주주가 부동산 임대소득의 납세의무자가 된다²⁰²⁾. 반면 법인세 납세의무가 있는 법인은 부동산 임대소득에 대해 법인세 납세의무가 있다.

나) 부동산 임대소득의 정의

부동산 임대소득은 가구가 딸리지 않는 부동산을 임대할 경우 생긴 소득과 개인으로 구성된 부동산 법인(*Société Civile Immobilière*)의 소득을 각 지분별로 안분한 금액으로 구성된다. 한편, 부동산 임대소득에는 기업의 산업 및 상업소득의 성격을 지니고 있는 동산의 임대는 제외된다.

다) 부동산 임대수입금액의 계산

총부동산 임대수입은 권리의무발생주의에 의하여 실제로 입금된 금액으로 한다. 따라서 미리 선금으로 받은 금액이나 아니면 늦게 지급받은 금액은 조정을 하여야 한다. 여기에는 입주보증금(*droit d'entrée*) 형태로 받은 금액과 계약서상 보상금

201) CGI 제1649 ter조.

202) CGI 제8조.

(indemnité)으로 받은 금액을 포함한다.

라) 필요공제

총부동산 임대수입에 대응되는 필요경비는 실제로 지급된 금액이다. 여기에는 해당 부동산의 유지보수비와 임대주택에 대해서는 개량비가 포함된다. 또한 부동산 관리요원의 인건비, 토지세 및 이에 부대되는 세금, 부동산의 취득과 관련된 차입금에 대한 지급이자, 임차인이 임대료를 지불하지 아니한 것을 보장하기 위한 보험료가 포함되며, 일괄적으로 부동산임대수입금액의 14%를 공제해 준다.

마) 순소득의 결정

부동산 임대소득이란 총임대수익에서 해당 비용을 공제한 금액이다²⁰³⁾. 비용으로 공제되는 것은 CGI 제31조에 열거하고 있다. 위와 같은 부동산 임대소득은 부동산이 위치하고 있는 지역(구체적으로는 도시지역 또는 시골)에 따라 각각 달리 결정된다.

(1) 도시지역의 경우

CGI에서 도시지역이라 함은 해당 부동산이 농업에 기여하는 것을 제외한 모든 지역을 의미한다. 도시지역의 부동산 총임대수입은 원칙적으로 부동산 소유자가 지급받은 금액을 의미한다²⁰⁴⁾. 그러나 임대자가 부담하여야 할 비용을 임차자가 부담한 경우에는 부동산 임대수입금액에 합산하고 임차자가 부담하여야 할 금액을 임대인이 부담한 경우에는 부동산 임대수입금액에서 차감한다. 한편, 부동산 임대수입과 대응되는 비용으로서 감가상각비, 건물유지관리비로서 부동산 임대수입금액의 14%를 공제하며, 추가로 수리비, 개량비, 개선비, 부동산 건축에 소요된 자금에 대한 지급이자, 제세공과금 등이 포함된다.

203) CGI 제28조.

204) CGI 제29조.

(2) 기타지역의 경우

앞서 설명한 바와 같이 시골지역이라 함은 해당 부동산이 농업경영에 사용되는 경우를 의미한다. 이 경우 부동산 임대수입금액은 소유자가 지급받은 금액을 의미하며 임대자가 부담할 경비를 임차자가 부담한 경우에는 그 금액을 부동산 수입금액에 포함하고 반대의 경우에는 차감한다. 이에 대응되는 비용으로는, 앞에서 설명한 도시지역의 경우 이외에 보험료, 토지 개량비용 등이 추가로 공제된다.

예를 들면, 도시지역의 거주자가 2003년도에 지급받은 임대료가 12,000유로이고, 관리요원의 인건비 750유로, 유지보수비 6,000유로, 차입금에 대한 지급이자 4,000유로 및 토지세가 690유로인 경우, 과세대상소득은 아래와 같다.

□ 수입금액 : 임대료 수입금액 : 12,000

□ 비용 :

- 기준경비	:	1,680 (12,000 × 14%)
- 관리요원 인건비	:	750
- 유지보수비	:	6,000
- 지급이자	:	4,000
- 토지세	:	690
총비용		13,120

□ 순소득 △ 1,120

바) 비과세소득

부동산 임대소득 과세대상에서 제외되는 것은 일시적인 제외와 항구적인 제외로 구분할 수 있다. 항구적으로 제외되는 경우에는 자기 집에서 세대원이 사는 경우, 개인적

으로 무료로 임대하여 주는 경우 등을 들 수 있다. 반면 일시적으로 제외하는 경우에는 CGI 제15bis 조의 규정에 따라 아파트를 임대하여 주는 경우 첫 3년 동안의 임대료²⁰⁵⁾, 거주자가 5,000명 미만인 도시에서 첫 2년 동안의 임대료²⁰⁶⁾ 등을 들 수 있다.

3) 산업 및 상업소득

산업 및 상업소득에 대한 납세의무자는 산업 및 상업 활동을 하는 기업을 운영하는 자연인과 소득세의 적용을 받는 파트너십의 구성원이다. 한편, 과세대상기간은 매년 1월 1일부터 12월 31일까지 발생한 소득이다. 아울러 속인주의를 채택하고 있는 프랑스 세법체계상, 프랑스의 거주자는 프랑스에서 얻은 소득과 프랑스 이외에서 얻은 소득을 합쳐서 프랑스에서 납세의무가 있으며, 프랑스의 비거주자인 경우에는 프랑스 원천소득에 대해서만 납세의무가 있다.

가) 산업 및 상업소득의 범위

산업 및 상업소득이란 상업, 산업 또는 수공업 등을 영위하는 결과 얻어지는 소득, 합명회사(Société en Nom Collectif)로부터 개인이 얻은 소득 등이 해당된다. 즉, 자연인이 산업 및 상업활동을 통하여 얻는 소득과 사업활동을 영위하는 파트너십(Société de Personnes)의 구성원이 받는 소득도 포함된다. 과세대상 소득은 산업 및 상업소득과 관련된 수입금액의 총액에서 이에 대응되는 비용을 공제하여 결정된다. 그러나 법률에 규정된 조건을 충족하는 경우에는 전부 또는 일부 소득에 대해서 비과세 된다.

CGI 제34조 및 제35조에 의하면, 산업 및 상업소득은 아래의 것을 포함하도록 규정하고 있다.

- 재화의 판매를 통하여 얻는 소득, 예를 들면 개인사업자가 습관적으로, 판매목적으로, 부동산을 구입하거나 부동산 주식회사의 주식의 구입 등을 하는 경우

205) CGI 제15bis조.

206) CGI 제15ter조.

- 재화의 판매 또는 구입과 관련된 중개업을 통하여 이익을 실현하는 경우
- 기업의 운영에 필요한 동산 또는 재화의 임대로부터 얻어지는 소득

나) 과세대상소득의 산출

산업 및 상업소득에 대한 과세소득의 산출은 회계연도(exercice comptable) 기준에 따라 결정된다. 따라서 이는 역년(année civil)과는 동일하지 않을 수 있다. 수익과 비용의 인식 기준은 현금주의가 아닌 실현주의 방법에 따라 결정된다²⁰⁷⁾. 과세대상 소득은 순자산증가설에 의해 산출된다. 즉, 현사업연도의 순자산가액에서 전사업연도의 순자산가액을 공제한 후 기업가 또는 구성원이 인출해 간 금액을 더하고 아울러 해당사업연도에 출연한 금액을 제외하여 산출된다. 산업 및 상업소득에서는 기업의 운용과 관련된 소득뿐만 아니라 이에 부수되는 소득, 부동산 소득과 금융소득을 포함한다.

다) 필요경비에 포함되는 것

산업 및 상업소득에서 공제될 수 있는 필요경비는 아래와 같은 조건을 만족하여야 한다.

- 기업의 경영과 관련성이 있어야 함(즉, 개인적인 경비는 공제되지 아니함).
- 영수증에 의해 입증되어야 함.
- 순자산을 감소시키는 요인이어야 함(감가상각대상 자산의 경우, 감가상각비 계상을 통하여 비용화함).
- 회계계정처리가 되어 있어야 함.

이에 대한 구체적인 예로는 유지관리비(감가상각자산의 내용연수를 연장시키는 경우는 제외), 보험료, 인건비(기업주의 인건비는 제외), 법률에 규정된 경우(예를 들면

207) 이러한 점은 법인세의 경우도 동일하다.

소득세)를 제외한 조세공과금 등이 있다.

라) 필요경비에 포함되지 않는 것

산업 및 상업소득에서 공제될 수 없는 경비는 아래와 같다.

- 기업주, 동업자에게 지급한 급여 성격의 비용
- 기업주의 동거가족 등에게 지급한 급여 성격의 비용은 그들이 사실상 근무를 하였을 경우에는 비용으로 공제될 수 있지만, 연간 2,600유로를 한도로 한다.
- 반면, 자녀에게 지급한 급여 성격의 비용은 비용으로 공제되나 명목은 일반 직원이 제공한 근로용역에 대한 급여의 성격과는 구분된다.
- 법인세를 적용받지 않는 합명회사의 주주가 그 회사에게 대여를 하고 지급받은 이자는 그 합명회사의 비용으로 공제되지 아니한다.

마) 감가상각비의 경우

감가상각비로 계상되기 위해서는 아래의 조건을 만족하여야 한다.

- 부가가치세를 제외한 가격이 380유로 이상이어야 한다(위 금액 이하인 경우는 즉시 상각함).
- 재화의 가치가 시간에 따라 감소하여야 한다(토지의 경우는 이러한 이유로 제외됨).
- 해당 재화는 기업의 소유이어야 한다.
- 회계처리가 있는 경우에만 비용으로 공제가 가능하다.

감가상각비 계상을 위한 기초가액은 부가가치세를 제외한 금액으로 하고, 방법은 정률법과 정액법이 있다²⁰⁸⁾. 한편, 조세정책 목적상 투자의 활성화를 위하여 예외적으

208) 이에 대한 자세한 내용은 법인세 편에서 하기로한다.

로 특별가속상각이 허용된다.

그러나 호화 및 사치 재산은 감가상각 대상에서 제외된다²⁰⁹⁾.

바) 이월결손금 공제

만일 산업 및 상업소득에서 결손이 발생한 경우에는, 같은 사업연도의 다른 소득에서 발생한 이익과 상계할 수 있다. 그러나 이월결손금이 상계되지 못하고 남은 경우에는 그 이월결손금은 그 다음해부터 5년 이내에 공제될 수 있다.

사) 신고

산업 및 상업소득 중 판매업과 임대업을 영위하는 기업이 소득세 신고를 할 경우, 그 외형이 76,300유로 미만(부가가치세 제외)이거나 용역업의 경우 27,000유로(부가가치세 제외) 미만인 경우에는 ‘소규모기업 세제(Micro- Enterprise)’가 적용된다. 이와 같은 ‘소규모기업 세제’의 적용대상 기업 중 판매업과 임대업은 외형금액의 72%를 비용으로 인정받고, 용역업의 경우는 52%를 인정받게 된다. 따라서 위 기업은 나머지 부분에 대한 신고를 하면 된다.

(1) 실질신고

납세의무자는 자신이 가장한 장부상 이익을 기초로 하여 소득세 신고를 한다. 매년 4월 30일 이전에 주소지를 관할하는 세무서에 관련 서류를 제출하여야 한다. 이렇게 제출된 서류는 앞서 살펴본 소득세 조사 ESFP의 대상이 된다.

209) CGI 제39조 제4호.

(2) 간편신고

간편신고(réel simplifié) 대상자는 외형금액(부가가치세액 제외)이 763,000유로 이하인 기업(용역업의 경우 230,000유로)이 적용된다. 이 신고대상자는 소규모기업 세제를 적용받을 수 있는 옵션이 부여되어 있다.

아) 산업 및 상업에 대한 소득세 감면

일반적으로 신설기업과 중앙경영기업조합에 가입된 기업에 대해서는 소득의 전부 또는 일부에 대하여 비과세하고 있다.

(1) 신설기업의 경우

기업의 신설을 권장하기 위하여, CGI 제44 sexies조에서는, 일정한 조건을 충족하는 경우 소득세를 면제한다. 이와 같은 감면 규정은 법인의 경우에도 동일하게 적용되는데, 그 조건은 아래와 같다.

- 상업, 산업 또는 수공업을 영위할 것
- 기업은 신설되거나 창설될 것
- 회계자료에 따른 과세를 받을 것
- 법인 기업의 경우, 자본금의 50% 이상이 주주에 의해 직접 또는 간접으로 소유되지 아니할 것

위와 같은 기업의 혜택은 아래와 같다.

- 첫 24개월 동안 : 이익의 100%를 비과세함.
- 그 뒤 12개월 동안 : 이익의 75%를 비과세함.
- 그 뒤 37개월부터 48개월 동안 : 이익의 50%를 감면함.

- 그 뒤 49개월부터 60개월 동안 : 이익의 25%를 감면함.

(2) 중앙경영조합에 가입한 기업의 경우

투명한 세원관리 목적으로 설립된 중앙경영조합이 있다. 기업이 이 조합에 가입한 경우에는 일정금액을 한도로 하여 과세소득의 20%를 공제받을 수 있다.

4) 법인 이사의 소득

법인 이사의 소득은 법인의 종류에 따라 달라진다. 먼저 법인 중 법인세를 부담하지 않는 법인(즉, 소득세를 적용받는 법인)의 이사는 해당법인의 각 소득을 지분별로 안분된 금액에 대해 소득세 납세의무가 있다.

예를 들면, 소득세 적용을 받는 합명회사의 주주 A와 B가 있는 경우, A가 60% B가 40%를 소유하고 있으며, 위 법인은 주주 A 와 B에게 각각 100,000유로를 지급하였으며, 이 비용을 제외하고 해당 사업연도에 210,000유로의 산업 및 상업소득이 있다고 가정하자.

- 주주 A는 산업 및 상업소득의 명목으로 과세되는데, 이에 210,000유로의 60%에 해당되는 금액 126,000유로와 법인으로부터 받은 100,000유로를 합한 226,000유로가 해당된다.
- 주주 B는 주주 A와 같은 시스템으로 과세된다. 그 금액은 210,000유로의 40%에 상당하는 금액 84,000유로와 법인으로부터 받은 100,000유로를 더한 184,000유로에 대해 산업 및 상업소득의 명목으로 과세된다.

그러나 위 법인이 법인세 납세의무가 있다면, A 및 B 주주에게 지급한 금액은 법인의 비용으로 인정된다. 한편 주식회사의 이사에게 지급되는 금액은 '봉급 및 급여소득 (traitements et salaires)'으로 간주되고, 이 경우 20%의 공제가 허용된다.

5) 농업소득

농업소득이란 농업활동을 통하여 얻은 소득을 의미하며, 농지를 임차하는지 여부는 상관이 없다. 개인의 농업소득과는 별도로, 농업주식회사(Entreprises Agricoles à Responsabilité Limitée)는 1명의 주주 또는 10명 이내의 주주로 구성된다.

가) 협의과세

농업소득이 있는 자 중 연간 외형금액이 76,300유로(부가가치세 포함) 이하인 사업자는 그 소득을 결정함에 있어서, 법률에서 특별하게 규정하고 있는 것을 제외하고는, 협의과세를 통해서 소득금액을 결정한다(협의과세체계는 앞 장의 협의과세를 참고하기 바람)²¹⁰⁾.

나) 실질과세

농업소득이 있는 자 중 2년 동안 계속되는 사업연도의 평균 연간 외형금액이 76,300유로(부가가치세 포함)를 초과하는 사업자는 실질과세원칙이 적용된다. 예를 들면 2002년 사업연도에 외형금액이 75,000유로인 사업자가 2003년도에 외형금액이 77,600유로를 초과한 경우, 2004년부터는 실질과세원칙이 적용된다. 만일 외형금액이 그 이하인 경우에는 사업자가 선택하여 실질과세원칙을 적용받을 수 있다.

다) 간편장부에 의한 과세

농업소득이 있는 자의 연간 평균 외형금액이 76,300유로부터 274,400유로 사이에 있는 사업자와 외형금액이 76,300유로 이하인 사업자 중 간편장부에 의한 과세를 선택한 사업자는 이 제도의 적용을 받을 수 있다. 간편장부에 의한 과세는 실질과세에 의한 과

210) 산림소득의 경우에도 농업소득과 유사한 방법에 따라 소득금액이 결정됨.

세와는 달리 우리나라의 간편장부와 마찬가지로, 회계처리를 수입과 지출의 형태로 할 수 있고, 일정 비용에 대해서는 지급하는 날이 속하는 사업연도의 비용으로 처리할 수 있으며, 저장품 등에 대해서는 추계방법으로 산출할 수 있다.

6) 근로소득(Traitements et salaires)

근로소득은 봉급 및 급여소득으로 구성되는데, 이는 노동계약에 따른 복종관계(état de subordination)²¹¹⁾ 또는 종속관계(étroite dépendance) 등에 따라서 받는 금액이다²¹²⁾. 이에겐 공무원과 법률적으로 국가의 지휘 감독 아래에 있는 자가 받은 급여도 포함된다.

가) 과세대상 급여액의 결정

과세대상 급여액은 근로와 관련되어 지급받은 모든 형태의 보상금을 의미한다. 여기에는 지급명목이라든지 근무기간에 관계 없다(즉 급여를 받은 날이 속하는 연도의 수입금액으로 한다. 예를 들면 2003년도 중에 2002년도에 근무한 대가를 받은 경우에는 2003년도의 과세대상으로 한다).

그러나 이와 같은 현금주의 방식에 대한 예외로서 아래와 같은 것이 있다.

- 공무원의 급여는 지급명령이 있는 날의 과세대상연도로 한다.
- 명예퇴직수당은 받은 해와 그 다음 3년 동안 안분한 금액을 각 사업연도의 과세대상 급여액으로 할 수 있다.

한편, 근로자가 실비로 제공받은 유형 및 무형의 소득은 아래와 같이 평가하여 과세대상 급여액에 포함한다.

211) 민법 제1779조 및 1780조.

212) CGI 제79조 및 그 이하 규정 참조.

- 식대의 경우 사회보장세를 초과하지 아니하는 경우, 각 식사당 2.8유로로 계산하고 그 이상의 경우 4.2유로로 계산한다.
- 근로자의 주택수당은 거주세의 과세표준 가격을 계상하되, 거주와 관련된 수도물, 가스·전기·난방비 등은 실제가격으로 한다.
- 자동차 이용과 관련된 비용은 실제 소요비용을 근로자의 소득으로 한다.

나) 근로소득공제

근로소득이 있는 자는 근로소득공제 명목으로 근로소득금액의 10%를 공제한다. 예를 들면 연간 소득금액이 80,000유로인 근로자는 근로소득공제 명목으로 8,000유로 (80,000 유로 × 10%)를 공제한 72,000유로에 대해 근로소득세를 납부할 의무가 있다. 그러나 이는 근로소득자가 '실질적인 비용공제(frais réel)' 방법의 적용을 원할 경우에는 적용되지 아니한다.

다) 실질적인 비용공제 방법

근로소득이 있는 자는 앞서 설명한 10% 근로소득공제방법과 실질적인 비용공제방법을 선택할 수 있다. 이 비용 중 특히 교통비의 경우에는 일인당 편도 40km(왕복 80 km)까지만 공제가 가능하다.

라) 추가공제

근로소득자의 경우 대부분 소득의 은폐가 어려우므로 자영업자와 균형을 이루기 위하여, 근로소득금액에서 근로소득공제액을 공제한 후의 순근로소득금액에서 다시 추가로 10%가 공제된다. 그러나 2002년의 경우 연간 소득금액이 113,900유로를 초과하는 금액에 대해서는 적용되지 아니한다.

7) 비상업소득(Bénéfices non Commerciaux)

비상업소득은 개인 또는 파트너십의 구성원이 행한 상업적 성격을 지니지 아니한 자유직업소득(예를 들면, 의사, 변호사, 중개인 등)에서 발생한 소득을 의미한다²¹³⁾.

가) 과세대상 소득의 결정

비상업소득의 결정은 매년 수입금액에서 비용을 공제한 금액으로 결정된다. 원칙적으로 수입금액의 인식은 현금주의 방식에 따라서 입금된 것을 기준으로 결정되며, 비용도 마찬가지로 지급된 것을 기준으로 하여 인정된다. 그러나 납세자의 선택에 의하여 예외적으로 권리의무확정주의 방식을 선택할 수 있다.

나) 실질과세방법에 의한 소득의 결정

연간 비상업소득이 27,000유로 이상인 경우에는 장부상 이익에 따라 결정되며, 그 이하인 경우에는 소규모기업의 적용 대상이 된다. 소규모기업세제를 적용받는 경우에는, 총수입금액의 37%를 비용으로 공제하고 63% 상당 금액이 과세대상소득이 된다. 그러나 소규모기업세제를 적용받는 자들도 선택에 의해 실질과세방법을 적용받을 수 있다.

8) 유동자산소득

유동자산소득은 아래 5가지 소득을 의미한다.

- 배당소득
- 법인 및 공공단체가 지급한 채권과 관련된 금액
- 프랑스에서 발행된 주식 또는 지분과 관련된 소득

213) CGI 제92조.

- 주식회사의 이사회에서 이사에게 배분된 금액
- 프랑스 이외의 국가에서 발행된 유동자산과 관련된 소득

가) 유동자산과 관련된 총수입금액

위에서 언급된 유동자산 소득 중 일부 이자소득은 사회적 또는 경제적인 이유로 인해서 비과세된다²¹⁴⁾. 예를 들면 주택마련 저축, 생명보험가입에 따른 분배금 등이 있다.

투자와 관련된 소득은 법인세 납세의무가 있는 법인으로부터 받은 배당금이 있다²¹⁵⁾. 이와 같은 배당금은 회사의 정관에 따라 이사회에 의해 분배된다. 한편, 배당금을 지급받은 자는 소득세로 다시 한번 과세되기 때문에 경제적인 이중과세가 발생하게 된다. 이를 해결하기 위하여 배당금액의 50%를 공제해 주는 avoir fiscal이라는 제도를 이용하고 있다.

나) Avoir Fiscal제도

프랑스에서 법인세를 적용받은 법인으로부터 개인에게 지급한 배당금에 대해서는 그 배당금액의 50%를 더하여 주는 제도이다. 이와 같은 제도의 존재로 인해 100유로의 배당금을 지급받은 경우에는 150유로의 배당금을 지급받은 것으로 인정된다. 즉 100유로는 실제로 지급받은 금액이고, 50유로는 지급을 받지 아니한 금액이지만 이는 150유로의 배당금에 대한 과세기 공제되는 금액이어서, 경제적인 이중과세 방지를 하고 있다. 이를 구체적으로 설명하면 아래와 같다.

(사례) 배당금을 100유로를 받은 납세자의 소득세 적용세율을 40%인 경우 avoir fiscal 계상 방법

214) CGI 제157조.

215) CGI 제158bis조.

- avoir fiscal : 100유로 × 50% = 50유로
- 납세자의 소득금액 = 150유로
(실제 받은 금액 100유로 + avoir fiscal 50유로)
- 소득세 산출
150유로 × 소득세율 40% = 90유로
- avoir fiscal 세액공제 : 50유로
- 실제 납부세액 40유로 (90유로 - 50유로)

또한 유동자산과 관련된 소득은 소득세 합산대상소득이거나 또는 일부 소득의 경우 선택적으로 원천징수 대상이 되는 소득이 있다. 이에는 국채 등이 있으며 구체적인 원천징수율은 아래 표와 같다.

<표 11-2> 원천징수 세율표

구 분	원천징수 세율
채권, 예금, 보증금	25%
투자채권(bons de capitalization)	7.5%부터 50%
국채	25%부터 60%
기타 채권	25%
주주에 한정된 투자소득(comptes bloqués d'associés)	25%

한편, 외국법인에 의해 프랑스에서 실현된 소득은 외국에 거주하는 비거주자인 주주에게 배분된 것으로 간주된다. 프랑스에서 내국기업과 외국기업의 구분기준은 우리나라와 같이 법인의 설립지 기준이다. 이와 같은 외국주주에 대한 배당은 25% 원천징수 대상이 된다. 아울러 외국에 원천이 있는 유동자산소득은 소득자가 프랑스에 거주하고 있는 한 프랑스에서 과세된다.

다) 유동자산과 관련된 순소득금액

유동자산과 관련된 순소득금액은 해당 소득의 총수입금액에서 비용을 공제하여 결정된다. 이와 관련된 비용은 실제 발생비용에 한정되고 수입금액에서 일정비율을 적용하여 산출한 금액을 일률적으로 공제하는 방법은 적용되지 아니한다.

라) 과세대상소득액

유동자산과 관련된 과세대상소득은 순소득금액에서 공제액을 차감하여 산출된다. 부부합산으로 과세가 되는 경우 2,460유로가 공제되고 독신자, 과부, 홀아비 및 분리하여 과세를 받는 부부의 경우에는 1,230유로가 공제된다. 그러나 이와 같은 공제는 비상장법인의 배당과 주주가 직·간접으로 35% 이상을 소유하고 있는 법인으로부터 받는 배당금에는 적용되지 않는다.

9) 연금소득

가) 연금소득의 종류

연금소득에는 아래와 같은 것이 있다.

- 퇴직자 및 노약자의 연금, 수당
- 장애자의 연금 및 수당
- 유증에 따라서 대가 없이 받는 종신연금

나) 종신연금

종신연금이란 계약관계 및 법률적인 관계(예를 들면 사고로 인한 보상금)로 인하여 받는 연금소득으로, 나이에 따라 정한 율에 의해서 산출되는데, 이러한 율은 30%에서

70% 사이이다.

10) 부동산 양도소득

가) 일반적인 원칙

자연인 또는 파트너십 사업자에 의하여 부동산을 양도하는 경우에는 소득세가 부과된다. 이와 같은 양도소득은 납세자의 과세대상소득에 합산된다. 그러나 사업상 부동산을 양도하는 경우에는 BIC, BNC 또는 BA 및 법인세가 부과되는 경우와는 구별하여야 한다.

나) 비과세

CGI 제150B조 내지 제150F조에서는 부동산 양도소득에 대한 비과세를 열거하고 있는데, 여기에는 주된 거주주택(résidences principales)의 양도, 취득 후 22년 이상 보유한 부동산의 양도, 농업에 사용되는 토지, 1982년 1월 1일 이후 최초의 거주주택의 양도, 연간 4,600유로 이하의 양도 등이 있다.

다) 양도차익의 산정

일반적으로 양도차익은 순양도차익에서 공제액을 차감하여 결정된다.

(1) 순양도차익의 산출

순양도차익의 산출은 보유기간이 2년 미만인 단기양도와 2년 초과인 장기양도의 경우에 따라 각각 달리 산출된다.

첫째, 보유기간이 2년 미만인 경우, 순양도차익은 '비용을 포함하지 않는 양도가액'에서 '비용을 포함한 취득가액'을 차감하여 산출한다. 비용을 포함하지 않는 양도가액

은 양도가액에서 양도자가 부담하는 부가가치세, 건축용 토지에 부과되는 제세공과금 및 커미션 등을 의미한다.

한편, 비용을 포함한 취득가액이란 취득가액 및 실제 취득에 소요되는 비용을 의미하는데, 입증하기가 어려운 경우에는 취득금액의 10%를 공제한다. 이외에 취득과 관련되어 소요된 인건비, 오물세, 세무자문 수수료, 두 번째 주택의 구입과 관련된 차입금에 대한 지급이자 상당액 등이 해당된다.

둘째, 보유기간이 2년 이상인 경우에는 아래의 2단계에 따라 순양도차익이 산출된다. 첫 번째 단계로는 순양도차익을 산출하고 두 번째 단계에서는 보유기간을 반영하는 것이다. 먼저 순양도차익의 산출은 보유기간이 2년 미만인 경우와 같으나, 취득가액, 비용 등은 인플레이션율(érosion monétaire) 등을 감안하여 수정된다. 두 번째 단계에서는 2년 이상의 경우 5%의 공제를 하되 이는 보유기간에 따라서 22년까지 조정하여 결정된다.

(2) 공제액

먼저 기초공제액으로서 930유로가 공제된다. 그러나 2번째 거주하는 주택을 취득 후 5년 이내에 첫 번째로 양도하는 경우에는 각 배우자 공제액 3,070유로, 독신자, 과부, 홀아비의 경우 4,615유로, 부양가족의 경우 각각 1,530유로의 추가공제가 허용된다.

(3) 과세방법

단기양도의 경우에는 순양도차익의 산출에 특별한 수정이 없이 과세표준이 결정된다. 그러나 장기양도의 경우에는 「5년간 분할하여 과세하는 제도(régime de la division par cinq)」가 적용된다. 이를 도식으로 설명하면 아래와 같다.

- 양도차익을 제외한 총 과세소득에 대한 세액 : X
- 총과세소득 + 양도차익의 1/5 상당액에 대한 세액 : Y

- 1/5에 상당하는 세액 : $X - Y$
- 양도차익에 따른 세액 : $(X - Y) \times 5 = Z$
- 납부할 세액 : $Y + Z$

11) 순소득(revenu net)의 결정

과세대상소득은 순소득(revenu net)에서 공제액(abattement)을 차감하여 산출된다. 한편 순소득은 총소득(revenu brut)에서 공제액(déductions)을 차감하여 산출된다. 아울러 총소득은 과세대상 급여액(rémunérations imposables)에서 공제액을 차감하여 산출된다.

프랑스 CGI 제13조 제1항에서는 「과세대상 이익 또는 소득은 해당 사업연도의 수입 금액에서 이에 대응되는 경비를 공제한 금액을 의미한다.」라고 규정하고 있다. 이와 같은 소득은 각 종류별로 구분되어 계산된다. 이와 같이 소득별로 구분되어 산출한 각 소득별 순소득액을 종합한 뒤, 다시 종합순소득에서 일정금액을 공제하면 종합순소득 금액이 산출된다.

가) 납세자가 주로 거주하는 주택비용 공제

납세자가 주로 거주하는 주택에 대한 아래의 비용에 대하여는 15% 세액공제가 가능하다. 그 비용은 아래와 같다.

- 난방 설치 교체 또는 사우나의 설치 또는 승강기의 설치
- 연료펌프 교체 등 에너지 시설의 교체

이와 같은 세액공제는 2003~2005 사업연도의 경우, 1인당 4,000유로를 한도로 하고 결혼한 경우에는 8,000유로를 한도로 한다. 납세자가 프랑스 민법 제208조에 규정하고 있는 생활보조금을 부모 또는 자녀에게 주는 경우, 2002년 기준으로 4,137유로를 공제 받을 수 있다. 이에 덧붙여 이혼을 한 경우 상대방 및 자녀에게 지급되는 생활보조금은

공제될 수 있다.

라. 종합소득의 산출

프랑스 소득세제상 종합소득(revenu net global)은 첫 번째 단계로 각 소득별 총수입금액(revenu brut)에서 각 소득에 해당되는 비용(charges)을 공제하여 산출된다. 두 번째 단계로 각 소득별 순소득을 합한 것이 종합소득(revenu brut global)이 된다. 이 총종합소득에서 직전연도의 결손금과 법률에 규정된 비용을 공제하면 순종합소득이 산출된다²¹⁶⁾.

1) 결손금 공제

직전연도에 발생한 세대별 구성원의 결손금은 같은 성질의 소득 및 같은 해의 다른 세대원의 소득과 상계된다²¹⁷⁾. 그러나 결손금 공제가 모두 이루어지지 않는 경우에는 5년까지 이월공제가 가능하다.

2) 비용공제

이 단계에서 적용되는 비용공제는 각 소득별 소득금액을 결정함에 있어서 공제되지 아니한 비용으로서 해당 증빙으로 입증되어야 한다. 이 비용의 특징은 세대 구성원의 개인적인 비용과 관련이 있다. 이에는 부양료(pensions alimentaires), 75세 이상의 노인에 대한 생활 보조비, 법인설립에 따른 결손금, 영화진흥기금 출연금 등이 해당된다.

216) 각 소득별 순소득 산출시 비용으로 공제되는 것은 해당소득을 얻기 위해 투자된 재화, 용역 및 자산 등의 구입비용 등이고, 순종합소득 산출시 적용되는 비용은 법률에 한정적으로 규정된 근로소득을 구성하는 비용을 의미한다.

217) CGI 제156조 제1항.

가) 부양료

프랑스 민법 제205조, 제211조 및 367조에 의하면, 노약자 또는 유약자에 대하여 부양료를 지급하도록 규정하고 있다. 이와 같은 부양료는 지급 자에게는 비용으로 공제되고 지급받는 자에게는 소득세 과세대상이 된다. 그러나 성인자녀 중 독신자에게 지급되는 경우에는 1년에 자녀당 3,130유로로 한정된다. 한편, 이혼 또는 별거중인 경우, 별거수당에 대하여는 자녀의 육아수당은 별도로 하고, 아래와 같은 3가지 조건을 충족하여야만 비용으로 공제된다.

- 배우자는 이혼했거나 별거중이어야 한다.
- 지급된 돈은 별거수당 명목이어야 한다.
- 별거수당은 법원의 판결에 의한 것이어야 한다.

아울러 미성년자의 육아수당은 법원의 결정에 따라서 지급되는 것에 한한다. 반면 성년자에 지급되는 부양수당은 일정한 한도액이 존재한다.

나) 노인 생활보조비 공제

노인 생활보조비가 소득세제에서 비용으로 공제받기 위해서는 아래와 같은 조건이 충족되어야 한다.

생활보조비를 지급받는 대상이

- 해당 사업연도 중 75세 이상이어야 하고
- 납세의무자와 같이 동거하여야 하며
- 연간 6,560유로 이하의 소득자이어야 한다.

다) 법인설립에 따른 자본 손실 공제

납세의무자가 법인을 설립하고 자본의 증자에 참여한 경우 이에 따라 발생한 법인의 자본손실은, 일정한 조건을 충족하는 경우 비용으로 공제된다²¹⁸⁾.

첫째, 법인을 설립하여야 한다. 따라서 법인을 병합하거나 분할하거나 기존의 법인을 흡수하는 경우는 제외된다. 또한 해당법인의 주식을 직접 또는 간접으로 50% 초과하여 소유하지 말아야 한다.

둘째, 납세의무자가 해당법인의 결손발생에 대한 책임이 없어야 한다.

셋째, 위와 같은 비용의 공제는 일정한 한도가 있는데, 1인당 15,380유로를 한도로 하며, 세대별 종합과세를 하는 배우자가 있는 경우에는 30,760유로를 한도로 한다.

라) 영화진흥기금 출연금

영화진흥을 위한 기금을 출연하는 경우에는 소득금액의 25% 및 연간 18,460유로를 한도로 비용공제가 허용된다.

마) 특별공제

납세의무자가 65세 이상이거나 장애인인 경우에는 추가적인 인적공제가 가능한데, 소득금액이 9,520유로 이하인 경우에는 1,540유로를, 소득금액이 9,520유로부터 15,400유로인 경우에는 800유로를 공제한다. 만일 납세의무자가 결혼하여 배우자도 동일한 조건을 만족하는 경우 한도액은 2배로 증가한다.

마. 비과세소득

CGI 제81조에서는 노동과 관련된 소득 중 여러 가지 비과세소득을 열거하고 있다.

218) CGI 제163 octodecies조 A항.

1) 사회적 특성을 가진 소득

- 법의 규정에 따라 지급되는 사회보장제도에 의한 가족수당²¹⁹⁾
- 육아수당
- 최저생계보조수당 (revenu minimum d'insertion)

2) 국가 명예를 드높인 행위에 대한 보상금 성질을 가진 소득

- 레종도네르(Légion d'honneur) 및 군인 무공훈장과 관련되어 지급되는 포상금
- 노동 메달(médaille d'honneur du travail)
- 상이군인이 받는 연금

3) 고용과 관련되어 지급되는 수당 중 일부 수당²²⁰⁾

개인적인 비용에 대한 보상금은 아래에 열거된 4가지 조건을 충족시키는 경우에 한하여 비과세된다.

첫째, 보상금은 고용과 관련되어 있어야 한다.

둘째, 보상금은 직업의 특수한 비용이어야 한다(예를 들면 근무지를 변경하는 경우에 따른 이사비용 등).

셋째, 보상금의 지급은 실제적으로 그리고 법적으로 지급되어야 한다.

넷째, 보상금은 전적으로 그 목적으로만 사용되어야 한다.

바. 세율 및 세액결정방법

소득세 산출세액은 아래의 3단계에 따라서 결정된다.

219) CGI 제81조의 2.

220) CGI 제81조 제1항 및 제83조 제3항.

1) 세대 구성원별 소득금액 산출

첫째, 종합소득을 세대구성원별 소득으로 안분하여야 한다. 즉, 종합소득을 세대 구성원에 따른 가중치(p제)의 합계로 나누어야 한다. 예를 들면, 부부는 각각 1p제, 첫 번째 및 두 번째 아이는 1/2p제, 세 번째 이상 아이는 1p제로 하도록 규정하고 있다²²¹⁾. 따라서 부부가 3자녀와 함께 거주하고 있으면서 종합소득이 125,000유로인 경우, 부부 2p제, 첫 번째, 두 번째 아이 각각 1/2p제, 세 번째 아이는 1p제이므로, 각 세대구성원의 소득은 125,000유로를 4p제로 나눈 금액이 된다.

2) 세율의 적용 및 세액의 산출

먼저 세율 적용은 각 p제의 소득별로 누진세율이 적용된다. 반면 산출세액은 각 p제에 적용되는 세율에다가 p제의 숫자를 곱하여 산출된다. 소득별 적용되는 세율은 아래 표와 같다.

<표 II-3> 소득세 세율의 적용 및 세액의 산출

구분(유로)	적용세율(%)	산출세액(유로)
4,121	0	$I = 0$
4,121 - 8,104	7.5	$I = (R \times 0.075\%) - (309.08 \times N)$
8,104 - 14,264	21	$I = (R \times 0.21) - (1,403.12 \times N)$
14,264 - 23,096	31	$I = (R \times 0.31) - (2,829.52 \times N)$
23,096 - 37,579	41	$I = (R \times 0.41) - (5,139.12 \times N)$
37,579 - 46,343	46.75	$I = (R \times 0.4675) - (7,299.91 \times N)$
46,343 초과	52.75	$I = (R \times 0.5275) - (10,080.49 \times N)$

주: I = 납부할 세액, R= 각 p제별 소득, N= p제의 총 수

221) CGI 제194조.

사. 신고 및 납부

CGI 제1조에 의하면 ‘프랑스에 단독으로 혹은 세대(foyer fiscal)를 구성하여 거주하거나 또는 프랑스 원천소득이 있는 자는 프랑스에서 소득세를 납부할 의무가 있다’라고 규정하고 있다. 프랑스 개인 납세의무자는 법인 납세의무자와는 달리 소득에 대해 몇 가지 선택적으로 하여 납세의무를 이행할 수 있다. 첫째는 개인소득세의 적용을 받는 경우이고, 둘째는 법인을 통한 경우인데, 만일 법인이 법인세를 납부하는 경우에는 그 배당소득에 대하여 배당소득세를 납부하거나 법인에 의해 지급된 보상대가에 대해서 관련 소득세를 납부하는 방법이다. 마지막으로 법인이 법인세를 납부하지 않는 경우에는(즉, 파트너십의 경우)법인의 소득 중 각 구성원에게 배분된 배분소득에 대하여 소득세를 납부한다.

1) 세대별 종합납세의무자

프랑스 소득세의 특성은 세대 구성원의 소득을 모두 합산하여 과세한다는 데 있다. 결혼이라는 제도를 통하여 연합된 부부의 경우, 소득세 납세의무는 부부 별도로 주어지는 것이 아니라 소득 종류 여부에 불구하고 합산하여 과세하는 제도이다. 세대별 종합납세의무자에는 첫째, 독신자, 과부, 이혼자 또는 별거중인 자 등 1인으로 구성된 경우와 결혼, 부양가족 등 여러 명으로 구성된 경우가 있다.

가) 결혼한 세대의 경우

결혼의 형식에 불구하고, 같은 지붕 아래에서 살고 있는 배우자는 소득세의 공동 납세의무가 있다. 그러나 이러한 세대별 종합납세의무는 동거(concubinage)하는 자에게는 적용되지 아니한다.

나) 법률로 인정된 부양가족(personnes à charge de droit)의 경우

법률로 인정된 부양가족은 아래와 같다.

- 미성년자 중 독신자(또는 연령에 불구하고 장애인의 경우)²²²⁾
- 법률에 규정된 장애인²²³⁾

다) 자발적인 부양가족(personnes à charge par la voie du rattachement)의 경우

소득세 납세자는 소득세 신고시 아래에 열거된 자를 자발적인 부양가족으로 신고할 수 있다²²⁴⁾.

- 성년자녀 중 독신자, 과부의 자녀, 이혼자, 별거중인 자 및 부양가족공제를 받지 아니한 자(sans charge de famille) 중 18세부터 21세까지, 25세 미만자 중 학업중인 자 및 군 복무중인 자
- 결혼한 자, 이혼자의 자녀, 부양가족공제를 받는 자 중 과부 또는 별거중인 자 중 21세 미만인 자, 25세 미만자 중 학업중인 자, 군 복무중인 자 및 장애인인 자

결혼한 자녀는 그의 배우자가 위에 언급된 조건이 충족된 경우에는 그의 부모, 그의 처가에 자발적인 부양가족에 포함되는 것을 요구할 수 있다.

라) 세대별 종합납세의무자의 예외

프랑스 소득세법상 세대별 종합과세의 예외 제도는 의무적이거나 선택적이다.

222) CGI 제196조.

223) CGI 제196 A bis조.

224) CGI 제6-3조 및 제196 B조.

(1) 의무적인 경우

배우자가 납세의무자의 경우 아래의 경우에는 분리하여 개별적으로 과세된다²²⁵⁾.

- 재산을 분할하고 같은 집에서 살지 아니한 경우
- 이혼 또는 별거중인 경우 부부가 각각 다른 거주지에서 사는 것이 허용된 경우
- 배우자 한쪽 또는 다른 쪽에 의하여 가정이 포기된 경우, 각자는 각각의 소득에 대하여 별도의 납세의무자가 된다.

(2) 선택적인 경우

세대별 종합과세를 적용받는 자 중 미성년자는 선택적용을 받을 수 있다.

2) 세액의 납부

프랑스 소득세는 매년 2월 15일부터 5월 15일 사이에 직전연도의 소득에 대한 신고가 이루어지고, 신고시에 해당세액을 납부하게 된다. 소득세는 중간예납이 있는데, 이는 직전연도 소득금액을 기준으로 하여 두 번에 걸쳐서 납부하게 된다.

한편, 납세의무자가 신고한 소득세액의 정당성 여부 판단은 과세관청이 하며, 일반적으로 9월 15일 이후에 미납분, 부족분에 대한 고지행위가 이루어진다.

아. 비거주자에 대한 과세

앞서 설명한 바와 같이, 프랑스에 주소를 두고 있는 거주자는 속인주의 과세원칙에 따라서 프랑스 소득과 전세계소득에 대해 납세의무가 주어진다. 반면 프랑스의 비거주자에 대해서는 프랑스 원천소득에 대해서만 납세의무가 주어지는 속지주의 원칙이 적

225) CGI 제6-4조.

용된다.

1) 프랑스 국내원천소득의 종류

CGI 제164 B조에서는 프랑스 국내원천소득을 규정하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

- 프랑스에 소재하고 있는 부동산으로부터 얻어지는 소득
- 프랑스에 소재하고 있는 동산으로부터 얻어지는 소득
- 프랑스에서 경영을 통해서 얻어지는 소득
- 프랑스에서 자유직업소득과 관련된 활동을 함으로써 얻어지는 소득
- 프랑스에서 영리활동을 통하여 얻어지는 소득
- 프랑스에서 이루어지는 양도소득

2) 이중과세방지제도

이에 대해서는 후술하는 국제조세편을 참조하기 바란다.

자. 원천징수제도

국고국의 과세권 일실을 방지하기 위하여, 프랑스의 비거주자가 받은 특정한 소득에 대하여는 아래와 같이 원천징수의무가 주어진다.

- 동산소득의 경우 : 25%
- 투자소득의 경우 : 25%
- 소유지분이 25%인 법인의 주식 양도소득 : 16%

한편, 프랑스의 비거주자가 받은 급여 및 연금 등에 대해서는 아래와 같이 원천징수

된다.

- 연간금액이 10,007유로 이하 : 0%
- 연간금액이 10,007유로부터 29,034유로 이하 : 15%
- 연간금액이 29,034유로 이상 : 25%

아울러 비상업소득인 자유직업 소득에 대하여는 $33 + (1/3)\%$ 의 세율이 그리고 예술인과 스포츠인에 대해서는 15% 원천징수세율이 적용된다.

차. 과세체계

프랑스 소득세 체계상 특이한 점은 우리나라의 간편과세제도의 경우와 유사하게 정상적인 실질과세방법, 간편과세방법과 소규모기업 과세방법(régime des micro-entreprises)이 있다는 점이다.

1) 정상적인 실질과세방법

- 적용대상 : 개인기업 중 산업 및 상업소득이 있는 자와 소규모 기업 중 이 방법을 선택한 자
- 적용조건 : 판매외형이 연간 763,000유로 이상(부가가치세 제외) 기타 활동의 경우 연간 230,000유로 이상(부가가치세 제외)
- 기장 의무 : 상법 및 CGI 규정에 따라 회계처리하여야 함.
- 조세 : 관련 서식 2031호에 규정된 내용을 매년 신고하여야 하고, 매사업연도 종료 후 3개월 이내에 신고하여야 함.

2) 간편과세방법

- 적용대상 : 개인기업 중 산업 및 상업소득이 있는 자와 소규모기업 중 이 방법을

선택한 자

- 적용조건 : 판매외형이 연간 76,300유로 이상부터 763,000유로까지(부가가치세 제외), 기타 활동의 경우 연간 27,000유로부터 230,000유로 이하(부가가치세 제외)
- 기장의무 : 국고국이 정한 간편장부서식에 따라 회계처리함.
- 조세 : 관련 서식 2031호에 규정된 내용을 매년 신고하여야 하고, 매사업연도 종료 후 3개월 이내에 신고하여야 함.

3) 소규모기업 과세방법

- 적용대상 : 개인기업 중 부가가치세가 과세되지 아니한 자
- 적용조건 : 판매외형이 연간 76,300유로 이하(부가가치세 제외) 기타 활동의 경우 연간 27,000유로 이하(부가가치세 제외)
- 기장의무 : 일기장 방식에 따라 회계처리함.
- 조세 : 과세관청이 추계방식에 의해 과세함(따라서 신고의무는 면제됨).

카. 우리나라 소득세 체계에 주는 시사점

프랑스 소득세의 특징은 세대별 종합과세에 있다고 본다. 이 제도는 현재 대다수의 국가가 실시하고 있는 개인별 납세제도와 상이한 제도이다. 조세공평주의 입장에서 살펴볼 때, 이 제도는 비합리적인 제도라고는 볼 수 없는 독특한 제도임에는 틀림이 없다. 그 이유는 소득의 측정이 개인별로 이루어져야 하는 것이 반드시 합리적이지는 않기 때문이다.

이와 같은 불합리한 점을 극복하기 위해서 일부 국가에서는 특정소득에 대해 세대 구성원의 소득을 합산하여 과세하는 제도를 시행하고 있으며, 우리나라의 경우 위헌 판결이 있기 전까지는 이 제도를 도입하여 운영한 경험이 있다.

좀더 경제학적인 면에서 검토를 하여야 될 점은 분명하게 있지만, 소득의 재분배에 중점을 둔 소득세제를 원한다면, 프랑스식의 세대별 합산과세 방법도 하나의 대안은 될 수 있을 것으로 보인다. 그러나 이 제도의 시행을 위한 전제조건은 과세관청의 과세

자료 수집 및 분석 능력이 뒷받침되어야 함은 두말할 나위가 없다.

두 번째의 시사점은 세원관리를 위하여 중앙경영조합(Centre de Gestion Agréé)이라는 기구를 운영하고 있다는 점이다. 이 기구는 우리나라의 상공회의소, 세무사회 및 공인회계사회가 중심이 되어 설립한 것으로, 여기에서 기장 및 세무조정을 한 경우에는, 특별한 사유가 없는 한 세무조사의 면제 및 소득공제혜택 등을 부여하고 있어서 기장을 기피하는 자영업자에 대한 근거과세를 뒷받침하고 있다.

우리나라의 기장세액공제는 그 혜택이 적고 또한 무기장가산세는 납세자에게 기장의 유인효과가 크지 않은 것으로 판단된다. 따라서 프랑스의 중앙경영조합과 같은 단체를 통한 근거과세 및 기장확대방안은 우리나라의 자영업자에 대한 공평과세의 대책의 일환으로서 충분히 검토할 만한 가치가 있다고 본다.

마지막으로 이혼율이 높은 나라인 프랑스가 소득세 계산시 이혼과 관련된 제 비용을 소득세 체계 안에서 비용으로 공제해 주는 제도는 우리나라가 이혼율이 급증하고 있는 점에 비추어 많은 시사점을 준다고 본다.

3. 법인세

가. 서론

프랑스 법인세는 주식회사(Sociétés Anonymes) 및 유한회사(Sociétés à Responsabilité Limitée)의 소득에 대해 부과된다. 위와 같은 법인의 소득 결정은 해당법인이 어떠한 영업행위를 하든지 간에 개인소득세의 산업 및 상업소득 결정방법과 같다.

프랑스 법인세 세율은 복수세율인데, 일반적인 세율은 1958년부터 1985년까지 50%이었으나, 1993년 1월 1일 부터는 $33 + (1/3)\%$ 가 적용된다. 한편 낮은 세율인 19%는 영업권의 양도 또는 주식의 양도소득에 대해서 적용된다.

법인의 이익을 주주에게 배당처분을 하는 경우, 그 소득은 이미 법인세가 부과된 소득이다. 이러한 경우 이중과세방지를 위하여 「avoir fiscal」²²⁶⁾이란 제도가 적용되어서 배당금액의 50% 또는 45%를 가산하고 있다.

프랑스 법인세제도의 가장 큰 특징은 「속지주의」 과세방법을 채택하고 있다는 점이다. 이는 개인기업의 속인주의 과세방법과 대비되는데, 프랑스의 과세권이 프랑스 내 국법인이든 프랑스의 외국법인이든지 간에 프랑스에서 발생하는 소득에 국한된다는 점에서 이중과세방지의 효과가 있음을 알 수 있다.

한편, 법인세에 부가하여 징수되는 다른 조세는 없다. 아울러 우리나라의 경우와는 달리 그룹과세제도와 파트너십 과세제도가 적용되고 있다. 프랑스 회사법의 규정²²⁷⁾에 따르면, 회사는 인적회사와 물적회사로 구분되는데, 전자의 경우 무한책임사원만으로 구성되는 합명회사(Société en Nom Collectif), 합자회사(Société en Commandite Simple)가 있으며, 공익사업체(Groupement d'Intérêt Economique)와 유럽공익사업체(Groupement European d'Intérêt Economique) 등이 존재한다.

나. 총칙규정

프랑스 법인세는 물적회사에 부과되지만 합명회사나 민사회사(Société Civiles)의 경우 스스로 선택에 의하여 법인세를 적용받을 수 있다. 한편 공공기관 및 기타 법인격이 없는 법인 중 영리성(caractère lucratif)이 있는 수익사업의 경우에도 법인세가 부과된다. 반면 투자회사법인(Société d'investissement: SICAV), 공익사업체(Groupement d'intérêt Economique) 및 민사회사 중 일부는 법인세 감면의 혜택이 있다.

프랑스 법인세의 특징은 속지주의 과세체계이다. 즉, 프랑스 국내원천소득에 대해서만 프랑스에서 과세된다. 이 점은 개인 기업의 속인주의와 구별되는 주된 특성이다. 이와 같은 제도로 인하여 프랑스 기업의 외국지점의 이익은 프랑스에서 과세되지 않고, 위 지점의 손실 역시 본점의 이익과 상쇄되지 않는다. 한편, 외국기업의 프랑스 지점은 프랑스 원천소득에 대해서만 프랑스에서 납세의무가 주어진다. 아울러 조세회피처(pays à fiscalité privilégiée)에 이익을 넘겨주는 행위에 대한 여러 가지 대응방안이 마련되어 있다.

226) 우리나라의 Gross-up 제도와 유사함.

227) 1966년 7월 24일 법 및 1981년 12월 31일 법과 관련된 규정.

1) 법인세 과세대상이 되는 법인

가) 일반적인 규정

법인세 과세대상이 되는 법인은 물적회사로서 여기에는 주식회사(Sociétés Anonymes), 합자회사(Sociétés en Commandite par Actions) 및 유한회사(Sociétés à Responsabilité Limitée)가 있다. 한편 1994년 1월 31일 관련법 제91-1호에 규정된 간편주식회사(Société par Actions Simplifiée)의 경우, 주식회사와 마찬가지로 법인세 과세대상이 된다.

위에서 언급된 법인의 경우에는 그 법인의 영업활동의 다양성에 불구하고 동일하게 법인세 납세의무를 진다. 한편 비상업적인 사업을 주로 하는 전문직업(예를 들면, 변호사, 의사, 중개인, 공증인 등)의 경우에는 그들이 주식회사 또는 유한회사의 형태를 지니고 그와 같은 업종을 영위하는 경우에는 법인세 과세대상이 된다.

나) 선택적으로 법인세 과세대상이 되는 법인

합명회사의 경우, 스스로의 선택에 의해 법인세 과세대상이 될 수 있다. 만일 법인세를 선택하지 아니한 경우, 합명회사의 이익은 각 주주에 해당되는 부문에 대하여 소득세가 부과되고 주주가 법인인 경우에는 그 법인에 해당되는 부문에 대해서는 법인세가 부과된다. 한편, 비상업적활동(농업, 자유직업, 가구가 없는 부동산을 임대하는 경우 등)을 하는 민사회사의 경우에는 아래와 같은 3가지 경우를 충족하는 경우에 한하여 법인세가 부과된다.

첫째, 물적회사(Société de Capitaux)의 형태를 갖추고 있어야 한다. 여기서 물적회사란 주식회사, 유한회사, 합자회사의 형태를 의미한다.

둘째, 만일 민사회사의 성격을 가지고 있다면, 조세의 관점에서 볼 때, 활동 목적이 상업적(commercial)이어야 한다.

셋째, 위 회사가 법인세를 선택 적용받기를 원하여야 한다.

2) 법인세 과세대상 범위

가) 속지주의적인 과세방법

CGI 제209조에 의하면 법인세는 프랑스 내에서 이루어진 소득 및 이중과세 방지를 위한 조세조약상 프랑스에 귀속되는 부분에 대하여 과세한다고 규정하고 있다.

조세조약이 체결되지 아니한 국가와의 거래의 경우, 프랑스 CGI가 적용되지만, 이 경우 '프랑스에서 이루어진 소득'에 대한 의미가 정확하지는 않다. 예를 들면 프랑스에 본사를 두고 외국에 수출을 하는 경우, 프랑스에서 이루어진 소득은 어떻게 산출되는 것일까? 국사원의 판례는 거래의 중요한 행위가 프랑스에서 이루어진 경우에는 이를 프랑스에서 얻어진 소득이라고 판시하고 있다²²⁸⁾.

즉, 외국기업 등이 프랑스 내에서 지점 등 고정된 장소나 계약체결권을 가진 종속된 자를 통해 사업을 영위하는 경우를 제외하고, 어느 거래의 총체적인 진행과정 중 중요한 상업적인 행위 또는 결정과정이 프랑스 내에서 이루어진 경우는, 바로 해당 외국기업이 「프랑스에서 운영된 기업」으로 간주된다. 이는 고정된 장소 등이 없다 할지라도, 어느 거래에 있어서 추출, 변형, 서비스 제공 또는 재정지원 등이 프랑스 내에서 이루어졌을 경우는 프랑스에서 종합적인 상업결정 과정이 있는 것으로 간주하여, 그 의사결정이 이뤄진 장소를 고정사업장으로 간주하고 있다.

반대로 그 거래의 중요한 의사결정 등이 외국에서 이루어지거나 여러 가지 중간행위(예를 들면 견적서, 보험가입, 조건제시) 등이 외국에서 이루어진 경우는 종합적인 상업결정과정이 프랑스 국외에서 이루어진 것으로 간주되어, 프랑스에서 납세의무가 부여되지 않는다. 또한 지속적인 거래가 아닌, 한 두건의 거래가 이뤄진 경우는 이를 종합적인 상업결정 과정에 포함시키지 않는다.

한편, 조세조약상 프랑스에 있는 고정사업장에 과세되는 소득의 범위는 동 고정사업장에 귀속되는 소득에 한정된다²²⁹⁾.

228) CE n° 7098 (1979. 3. 1.4).

229) 한·불 조세조약 제7조 제1항 및 제3항 참조.

나) 속지주의적인 과세방법의 예외

CGI 제 209 quinquies조에 따르면, 속지주의의 예외로서, 프랑스 기업 중 국제거래가 빈번한 기업 중 전 세계소득에 대하여 속인주의 방법에 따른 과세(bénéfice mondial) 및 연결소득에 따른 과세(bénéfice consolidé)를 적용받을 수 있다.

(1) 프랑스 기업 해외지점 소득 합산 과세제도(bénéfice mondial)

프랑스 기업의 해외지점 등이 본점의 법인세 신고시 그들의 소득을 본점의 소득에 합산하여 신고할 수 있으며, 아울러 해외지점이 부담한 세액도 프랑스 국내에서 세액 공제가 가능하다²³⁰⁾.

(2) 프랑스 기업의 해외 자회사 연결납세제도(bénéfice consolidé)

이 제도는 프랑스 법인의 본점 및 해외 지점의 소득과 50% 이상 지분을 가지고 있는 해외에 있는 자회사의 소득을 결합하여 신고할 수 있는 제도이다²³¹⁾. 이는 자회사로부터 배당을 받기 전에 모회사가 자회사의 소득 중 「지분만큼의 소득 (proportionnelle à sa participation)」을 모회사에 합산할 수 있는 제도로, 자회사가 이익이 발생했을 경우나 손실이 발생했을 경우에도 모회사의 소득에 합산할 수 있다. 만일 이 제도를 이용하여 산출된 세액이 자회사가 해외에서 이미 납부한 세액에 미달되는 경우, 그 차액은 모회사에게 환급되며 또한 5년 이내에 세액공제를 받을 수 있다.

(3) 그룹과세 제도(Groupes de Sociétés)

프랑스에서 그룹에 대한 특별한 정의나 규정 등은 없다. 그룹법인이라고 하더라도 각 그룹에 속한 법인은 각각의 법인격을 지니고 있다. 그룹과세제도 적용대상은 10%

230) CGI 제209 quinquies조 및 Annexe II 제113조 내지 134A조.

231) Annexe II 제113조.

이상을 투자한 법인이 해당된다. 이 경우 모회사가 자회사로부터 배당받을 경우, 그 배당은 자회사가 이미 법인세를 부담하고 낸 세금이므로 이중과세의 위험이 있다. 이를 해결하기 위해 i) 자회사의 배당이 직접 모회사의 주주에게 배당되기 위해서 중간단계인 모회사의 법인격(ecran fiscal)을 뛰어 넘는 방법 ii) 그룹간 내부거래에 대한 조세효과를 완화하는 방법이 있다²³²⁾.

3) 사업연도

법인의 사업연도 결정은 개인의 소득세 납부시 사업연도 결정방법과 동일하다. 우선 과세기간은 1년이 한도이고, 사업연도의 결정은 법인 스스로 정관에 따라 결정한다.

4) 납세지 또는 납세지의 지정

법인의 납세지는 우리나라의 경우처럼, 법인의 본점 또는 주된 사무소를 관할하는 세무서이다. 한편, 법인이 납세지를 변경하고자 하는 경우에는 과세관청의 승인을 얻은 후 변경을 할 수 있다.

다. 과세소득의 산정

프랑스 CGI 제38조 1항은 「기업에 의해 이루어진 순소득(bénéfice net)에 대해 부과되는데, 이 순소득은 법인의 사업연도중 또는 사업연도 말에 이루어진 자산의 양도 소득을 포함한 영업결과를 의미한다.」라고 규정하고 있다.

1) 과세표준 결정 순서

위에서 언급된 순소득은 기말의 순자산(actif net)에서 기초의 순자산을 공제하여

232) CGI 제145조.

결정된다. 여기에 사업연도중 출자자 등으로부터 증자분을 공제하고 감자분을 포함한다. 사실, 법인세 과세대상 소득은 소득세가 적용되는 산업 및 상업소득에 적용된 규정 중, CGI에서 규정하고 있는 일부 조항을 가감하여 산출된다. 이를 회계처리를 통한 작업(travail comptable)과 회계처리 이외의 작업(travail extra-comptable)-우리나라의 세무조정과 동일-으로 구분하면 아래와 같다.

회계처리를 통한 작업

(travail comptable)

① 당기순이익의 산출

⑤ 법인세액의 회계처리

연례보고서 작성

회계처리 이외의 작업

(travail extra-comptable)

② 세무조정

(+) 가산(réintégrations)

(-) 감산(déductions)

④ 법인세액의 산출

⑥ 법인세 신고

2) 일반적인 회계기준

프랑스 회계기준에 의하면, 매출총이익(bénéfice brut professionnel)은 회계사업연도의 매출총이익 및 재고액에서 매출원가(제조업체는 제조원가)를 차감하여 산출된다. 용역업의 경우에는 용역을 수행함에 따라서 용역원가를 초과하는 금액이 매출 총이익이 된다.

가) 판매 및 구입액의 결정

법인의 수입금액 인식기준은 대가가 지급 여부에 관계없이 계산서(facturation)를

발급하였는지의 여부에 따라 결정된다. 아울러 구입의 경우에도 대금의 지급 여부와 관계없이 계산서를 발급받은 시점에 따라 결정된다. 용역업의 경우에도 동일하다. 법인에 의해 이루어진 판매와 구입의 경우, 장기간 대금의 수수 여부가 결정되지 아니한 경우에는 이를 외상매출금(créances)과 외상매입금(dettes)으로 계상한다.

나) 재고자산의 평가

법인에 속하는 상품 및 제품의 재고자산은 기업의 당기순이익의 결정에 직접적인 영향을 미친다. CGI 제38조 제3항에 의하면 저장품의 경우 재구입 가격(prix de revient)에 의하여 평가하든지 또는 시가(cours)가 재구입 가격보다 낮은 경우에는 사업연도 종료일 현재 시가로 평가하도록 규정하고 있다. 상품의 재구입 가격이란 구입가격에다가 운송비, 보험료, 통관비 등이 포함된 가격을 의미한다.

다) 일반관리비

일반관리비(frais généraux)의 주된 특징은 기업의 순자산을 감소시키는 행위로 볼 수 있다. 법인의 일반관리비로 인정받기 위해서는 아래의 두 가지 요건을 충족하여야 한다.

첫째, 물리적으로 입증되어야 한다. 즉 영수증을 보관하고 있거나 지급증빙서류가 있어야 한다.

둘째, 해당 경비가 법인의 경영과 관련이 있어야 하며 법인의 비정상적인 운영과 관련이 없어야 한다.

위 두 가지의 조건이 충족되지 않는다면 일반관리비의 경비로서 공제될 수 없다.

3) 익금산입 및 익금불산입

일반적으로 이자수익, 배당수익은 조세목적상 영업외 수익으로 계상된다. 그러나 자회사(filiale)로부터 받은 배당금은 조세목적상 영업외 수익에서 제외된다. 한편 법인이

법인세를 적용받지 아니하는 법인으로부터 받은 금액은 법인의 영업외 수익으로 계상된다. 논리적으로, 위의 법인이 결손이 발생한 경우에는 결손금이 법인의 영업외 수익에서 차감된다. 법인의 자산을 임대하여 주고받은 임대료는 영업외 수익으로 계상되거나 이 금액에서 수리비, 수선비, 감가상각비 등은 차감되어 계상된다.

4) 손금산입 및 손금불산입

가) 인건비 관련

이에는 급여뿐만이 아니고 보상금, 실적금, 보너스, 각종 수당 등이 포함된다. 법인기업의 대표자가 지급받은 급여는 해당 법인이 법인세를 적용받는 경우, 법인기업의 대표자가 행한 기여도를 초과하지 않는 이상 비용으로 공제가 가능하다. 이 경우 법인기업의 대표자의 위치는 주주이든 아니든 공동출자자이든 아니든 그 형태를 불문한다. 한편 주식회사 과점주주의 대표자의 급여는 소수주주의 대표자와 같은 조건을 통해서 지급받는 경우 조세목적상 공제가 가능하다.

그러나 과세관청은 법인의 대표자가 받는 급여가 정상적인 급여보다 초과된 경우에는 그 초과분은 이익의 분배(bénéfice distribué)로 간주한다. CGI 제39조 제1항 제1호에서는 ‘급여는 그 급여의 제공에 대한 용역에 대한 정상적인 대가를 초과하는 경우에는 비용으로 공제되지 아니한다’라고 규정하고 있다.

그렇다면 어떻게 정상적(normale)인 것과 초과분(excessive)을 구별할 수 있을 것인가? 과세관청의 공무원은 모든 법인의 대표자가 받는 급여를 그 직책, 중요성 등에 따라서 분석하고 있고 이 자료에 근거하여 판단한다. 만일 납세자가 이 자료에 근거한 초과분 계산에 동의하지 않는다면, 각 지방국세청에 설치되어 있는 「도 직접세 위원회」에 이의신청을 하거나 행정법원에 소송을 제기할 수 있다.

나) 제세공과금 관련

CGI에 규정된 공제가 불가능한 제세공과금을 제외한 공과금은 법인의 이익에서 차

감될 수 있다. 공제가 불가능한 제세공과금은 아래와 같다.

- 법인세
- 건설장비에 부과되는 지방 장비세(taxe locale d'équipement)
- 관광업을 영위하는 여행용 자동차에 부과되는 특별부과금

한편, 공제가 가능한 주된 제세공과금은 아래와 같다.

- 급여세(taxe sur les salaires)
- 견습생에 부과되는 조세(taxe d'apprentissage)
- 법인소유 부동산에 부과되는 토지세(taxe foncière)
- 사업소세(taxe professionnelle)
- 등록세(droits d'enregistrement), 인지세(droits de timbre)

또한 CGI 제39조 제2항에 의하면 「가격, 재화의 분배, 조세 등과 관련된 벌금(amendes) 및 화해금(transactions)은 비용으로 공제되지 아니한다.」고 규정하고 있다.

5) 지급이자 손금불산입 규정

금융비용에는 자본에 상응하는 이자(intérêts du capital)와 법인이 차입한 차입금에 대한 이자가 있다. 전자의 경우, 법률적으로 기업의 이익을 분배한다는 점에서 비용으로 공제되지 않는다. 후자의 경우, 당초 법인 설립시에는 일정한 자본 출자를 하여 법인을 운영하나, 그 뒤 자본이 추가적으로 소요되는 경우 주주의 추가적인 출자 또는 차입의 경우가 있는데, 자기자본으로 법인기업을 경영하는지 또는 차입으로 법인기업을 경영하는지에 따른 조세상 공평을 유지하기 위해 일정한 제한규정을 마련하고 있다²³³⁾.

233) CGI 제39조 제1항 제3호 및 제212조.

첫째, 과점주주(majoritaire)²³⁴⁾이거나 대표이사(associé dirigeant)의 경우에는 자기 자본금의 1.5배를 초과한 차입금에 대한 지급이자는 부인된다²³⁵⁾.

둘째, 주주에게 지급된 지급이자는 실질유효금리(taux effectif moyen pratiqué)²³⁶⁾를 초과할 수 없다.

예를 들면 주식회사의 자본금이 200,000유로이고, 사업연도말 모회사를 제외한 과점 주주로부터 차입금이 380,000유로이며, 기타의 주주로부터 차입금이 90,000유로라고 가정하자. 이 경우 지급이자율이 연간 10%라고 가정하는 경우, 과점주주에게는 38,000유로가 기타의 주주에게는 9,000유로가 지급되어 합계 47,000유로가 지급된다.

① 세법상으로는 자본금의 1.5배를 초과하는 차입금에 대한 지급이자 손금불산입액 :

$$\text{<총 차입금 380,000유로-300,000유로 (200,000} \times \text{1.5배)>} \times 10\% = 8,000\text{유로}$$

② 또한 다른 주주의 차입금에 대한 손금불산입액 :

- 자본금의 1.5배 금액 즉 300,000유로 + 기타의 주주로부터 차입금 90,000유로 = 390,000유로
- 실질금리인 4.85% 적용분 : $(390,000 \times 4.85\% = 18,915\text{유로})$

③ 총지급이자 손금불산입액 : $8,000 + 18,915\text{유로} = 26,915\text{유로}$

234) 과점주주라 함은 법률적 또는 사실적으로 기업의 총발행주식의 50% 또는 의결권 있는 주식의 50%를 소유한 주주를 의미한다.

235) 그러나 이러한 규정의 예외로서 모·자회사간의 지급이자 수수에 대하여는 별도의 제한 규정을 두고 있지는 않으나 외국기업에 대해서는 그렇지 아니하다.

236) 기업에 대해 2년 이상 대출하는 금액에 적용되는 금리를 의미함.

6) 호화경비에 대한 손금불산입 규정

일반적으로 일반관리비가 손금에 산입되기 위해서는 첫째 장부와 증빙에 따라 입증되어야 하고 둘째 이와 같은 경비가 법인 기업의 영업목적에 사용되어야 하며 셋째는 그렇다고 해도 정상적인 가액을 초과해서는 안 된다. 특히 세 번째의 경우는 지출증빙이 구비되어 있지만 세법상 비용으로 인정되지 않는다는 점에서 우리나라의 업무 무관련 비용과 유사하여 여기에 소개하고자 한다. 아래에 열거된 비용은 손금불산입된다.

- 낚시와 관련된 비용
- 별장의 유지 및 소유와 관련된 비용
- 요트 및 유람선의 유지 및 소유와 관련된 비용
- 취득가액이 18,294유로를 초과하는 관광용 차량에 대한 초과분에 대한 감가상각비 또는 3개월을 초과하여 임대하는 18,294유로를 초과하는 관광용 차량의 임대비

7) 감가상각비 관련 손금불산입 규정

프랑스 회계기준 및 CGI상 감가상각의 대원칙은 정액법이다. 여기에 가속상각과 특별상각이 예외적으로 사용되고 있다.

가) 감가상각 대상자산

감가상각 대상자산은 고정자산의 성격이 있는 자산이어야 한다. 이와 같은 자산에 대한 감가상각은 시간이 경과할수록 자산의 가치(valeur)가 상실되는 데 그 필요성이 있다²³⁷⁾. 한편 취득가액이 380유로 이하인 경우에는 즉시 상각이 허용된다. 프랑스 CGI는 감가상각비로 계상되기 위해서는 기업회계기준에 따라서 장부에 자산으로 계상된 경우에 한한다.

237) 반면 Annexe III의 제38조에서는 토지(terrains), 자본금(fonds de commerce) 등에 대해서는 감가상각자산에서 제외하고 있다.

나) 감가상각비에 대한 세법의 규정

CGI 제39B조에 따르면 「감가상각비는 정액법에 의한 상각액보다 적어도 같아야 한다.」고 규정하고 있다. 즉, 세무회계상 감가상각비를 계상한 경우에만 세법상 인정될 수 있고, 이러한 규정이 지켜지지 않는다면 세법상 이를 손금으로 산입할 수 없다.

예를 들면, 2003년 7월 1일에 1,000,000유로를 지급하고, 내용연수 10년인 감가상각 자산을 구입한 경우 감가상각비는 적어도 50,000유로($1,000,000\text{유로} \times 10\% \times 6/12$) 계상되어야 한다. 만일 회사가 감가상각비를 30,000유로만 계상한 경우, 그 차액 20,000유로는 과세대상소득에서 공제될 수 없다.

감가상각비 규정은 결손법인의 경우에도 흑자법인의 경우와 동일하게 적용된다. 이는 적자법인의 경우 세무목적상 불리하게 작용될 수 있다. 그 이유는 이월결손금의 공제 기한이 5년에 그치기 때문이다.

다) 감가상각비 계상 기초가액

감가상각비 대상 가액은, 구입 후 가격이 폭등했거나 구입가격이 재구입가격보다 낮은 경우라 할지라도 재구입가액(prix de revient)이다.

부동산에 대한 감가상각비 대상 가액은 건물의 가액에 국한되고 토지의 가액은 제외된다. 그 이유는 토지는 감가상각 제외 자산이기 때문이다. 부동산 구입 부대비용(예를 들면 중개수수료 등)은 감가상각의 기초가 되는 재구입가격에서 제외된다. 그 이유는 납세자의 선택에 의해 즉시 비용화될 수 있고 또는 5년에 걸쳐서 분할하여 비용화될 수도 있기 때문이다. 반면 재화의 구입부대비용(예를 들면 운송비, 관세, 장치비 등)은 재구입가액에 포함된다. 부동산 건축의 경우, 설계비 및 지방세는 재구입가격에 포함된다.

일반적으로 매입세액으로서 공제가 허용되는 부가가치세는 재구입가격에서 제외되지만, 부가가치세법상 사업자가 아니거나 매입세액공제가 허용되지 않는 경우에는 부

담한 부가가치세액은 재구입가격에 포함된다.

임대에 제공되는 자산의 경우에는 임대 제공되는 기간이 짧다고 할지라도 이용기간에 따라서 감가상각비가 계상된다²³⁸⁾. 한편, 법인이 자기가 소유하고 있는 부동산을 회사의 대표자에게 임대한 경우에는 임대료 수입금액에서 감가상각비를 제외한 비용을 공제하고 그래도 남은 금액을 한도로 하여 감가상각비 공제가 허용된다.

예를 들면, 법인이 주택을 900,000유로(이 중 700,000유로는 건축비로 나머지 200,000유로는 토지 값)에 구입하여 대표이사에 임대한 경우, 이에 대한 수입금액이 54,000유로이고 이에 대한 비용 중 감가상각비를 제외한 금액이 45,000유로인 경우, 감가상각비는 차액 9,000유로(54,000 - 45,000)를 한도로 세법상 공제가 허용된다. 한편, 호화사치재산의 경우에는 감가상각비 계상이 허용되지 않는다.

라) 정액법에 의한 감가상각

정액법에 의한 감가상각은 해당 자산을 내용연수를 기준으로 매년 같은 금액으로 상각비를 계상하는 방법을 의미한다. 그러나 일부 자산의 경우에는 가속상각을 하는 경우도 있다. 국사원의 판례에 의하면 감가상각의 시작은 해당재화가 사용되는 시기부터이다. 만일 10월 1일부터 사용되었을 경우, 감가상각은 3/12을 적용하여 산출된다. 그러나 구입일이 사용일 이전인 경우에는 구입일을 기준으로 하여 감가상각의 계상이 가능하다.

감가상각률의 경우, 과세관청은 일반적인 내용연수에 20% 가감하여 감가상각기간을 설정하는 것이 허용된다. 예를 들면, 상업건물의 경우 내용연수가 25년인 경우에는 납세자는 20년부터 25년까지의 기간 동안 감가상각을 할 수 있다. 다시 말하면, 감가상각률은 4%부터 5% 사이가 된다.

238) Annexe II 제30조.

마) 가속상각

가속감가상각방법은 1960년도 이후 CGI 제39A조에 의하여 규정되고 있다. Annexe II 제22조에 규정하고 있는 가속상각대상 자산은 아래와 같다.

- 산업 제조 목적으로 이용되는 재화 및 공구
- 제품의 취급과 관련된 기구
- 수질정화 및 공기정화 장치
- 증기, 열 또는 에너지 생산 장치
- 안전장치 및 사회보장 성격을 지니고 있는 의료 장치
- 필기장치를 제외한 사무용 기계장치
- 과학 또는 기술을 연구하기 위해 사용되는 재화 또는 기구
- 호텔과 관련된 부동산 및 재화
- 15년을 초과하지 않는 산업용 건물²³⁹⁾
- 여객을 정기적으로 운송하는 차량

가속감가상각을 적용받기 위해서는 해당재화가 적어도 3년 이상 동안 사용될 수 있어야 하고 그리고 취득 당시 중고품이어서는 안된다. 가속감가상각은 상수율(taux constant)이 적용된다. 상수율은 정액법에 배율(coefficient)을, 예를 들면 내용연수가 3년 또는 4년인 경우 1.5, 내용연수가 5년 또는 6년인 경우 2.0, 내용연수가 6년 이상인 경우에는 2.5를 적용한 비율과 같다. 상수 적용은 아래 표와 같다.

239) CGI 제39A조 제2항.

<표 II-4> 가속상각률 및 상수율 적용

내용연수	정액법 (a)	배율 (b)	상수율	
			정상적인 경우 a×b	가속의 경우 (상수 2.5, 3 또는 3.5를 적용)
3	33 1/3	1.5	50	83 1/3
4	25	1.5	37.5	62.5
5	20	2	40	60
6	16 2/3	2	33 1/3	50
6 2/3	15	2.5	37.5	52.50
8	12.5	2.5	31.25	43.75
10	10	2.5	25	35
12	8 1/3	2.5	20 5/6	29.16
15	6 2/3	2.5	16 2/3	23.13
20	5	2.5	12.5	17.5

(가속상각을 적용하여 감가상각비를 계산한 사례)

- 12월말 법인이 2003년 9월에 내용연수가 5년인 기계장치를 100,000유로에 구입한 경우, 정액법에 의한 감가상각액은 20%이고 저속상각에 의한 감가상각은 20% × 2(위 표를 참고) = 40%가 된다.
- 한편, 구입 월이 9월이므로 감가상각액은 100,000유로 × 40% × 3/12 = 10,000유로이다.

이를 연도별로 구분하여 정액법과 가속상각법을 비교하면 아래와 같다.

<표 II-5> 정액법과 가속상각법 비교

감가상각 해당연도	정액법	가속상각법
N	5,000 ¹⁾	10,000 ²⁾
N+1	20,000	36,000
N+2	20,000	21,600
N+3	20,000	16,200
N+4	20,000	16,200
N+5	15,000 ³⁾	-
합계	100,000	100,000

1) : $100,000 \times 20\% \times 3 \frac{1}{2}$

2) : $100,000 \times 40\% \times 3 \frac{1}{2}$

3) : 감가상각대상기간 : 1월 1일부터 9월 30일까지

가속상각이 정액법에 비해 지니고 있는 장점은 감가상각의 초기 사업연도에 상각액이 많다는 점을 들 수 있다. 따라서 이 방법을 사용할 경우 감가상각 대상 자산의 교체에 영향을 줄 수가 있다.

바) 특별감가상각제도

특수한 투자의 경우, 투자의 유치와 효과의 보장을 위하여 일시상각(amortissement massif)제도를 적용할 수 있다. 중소기업에 의해 건설된 부동산의 경우, 1995년 2월 4일 관련법 n° 95-115조에 의거하여, 250명 미만의 종업원과 외형금액이 21,220,000유로(약 140백만프랑) 이하이고 해당법인 주식의 25%가 특정법인에 의해 소유되지 않는 경우 매년 해당 부동산 재구입가격의 25%까지를 일시상각할 수 있다.

공해방지용 부동산의 경우에는 1990년 1월 1일부터 2002년 12월 31일까지 취득의 경우 1년 내에 모두 상각할 수 있다. 이와 같은 경우는 에너지 절약시설, 무공해 자동

차, 소프트웨어의 구입의 경우에도 적용된다.

8) 충당금(provisions)

프랑스 세무회계상 충당금을 설정하여서 법인의 과세대상소득에서 공제될 수 있는 경우는 3가지 유형이 있는데, 이에는 평가충당금(provisions pour dépréciation), 결손 및 비용충당금(provisions pour pertes et charges) 및 납세충당금(provisions de caractère fiscal) 등이다. 이와 같은 충당금이 비용으로서 공제받기 위하여는 회계처리가 되어 있어야 한다.

가) 평가충당금

평가충당금은 자산 중 비감가상각자산, 특히 토지(terrains)와 자본금(fonds de commerce)에 적용된다. 재고상품의 경우에는 평가일 현재 평가액이 현재 재구입가격보다 낮은 경우에 설정이 가능하다.

한편, 채권 중 회수할 수 없거나 효력이 상실될 경우로 인정되는 경우에는 그 일실이 확정되는 일이 속하는 사업연도의 과세소득에서 차감될 수 있다.

예를 들면 외상매출 채권이 24,120유로이고 이 중에 부가가치세가 4,120유로인 경우, 평가충당금은 부가가치세를 제외한 20,000유로의 75%까지인 15,000유로까지 설정할 수 있다.

나) 손실 및 비용 충당금

CGI에서는 손실 및 비용 충당금 설정에 대한 제한을 두고 있지는 않다. 납세충당금은 법인기업에 의해 납부한 세금을 기준으로 하여 충당금을 설정할 수 있다²⁴⁰⁾. CGI 제39조 제1항 제5호에 의하면 「법인은 퇴직의 경우에 대비하여 퇴직급여 충당금을 설

240) CE : n° 80122 (1972. 9. 25).

정할 경우 이에 대한 충당금은 비용으로 계상할 수 있다。」고 규정하고 있다²⁴¹⁾.

다) 납세충당금

사업연도 종료일 현재 재고상품에 대한 평가금액이 이전 2개 사업연도에 비해 10% 이상 상승한 경우에는 이에 대비한 가격상승충당금(provision pour hausse des prix)을 설정할 수 있는데, 이는 해당 재화의 10% 인상분을 한도로 설정이 가능하다.

프랑스 기업의 외국투자를 활성화하기 위하여, CGI 제39octies조 A, B, C, D항에서는 해외투자손실 충당금의 설정이 가능하도록 규정하고 있다. 이 조항의 적용을 받기 위해서는 상업적인 투자와 산업적인 투자라는 조건이 있다.

라. 비과세소득 및 이월결손금

1) 비과세소득

가) 모회사의 경우

일반적으로, 세법상 인정되는 모회사(Sociétés Mères), 즉 자회사의 지분을 10% 이상 가진 법인은 그 자회사로부터 받은 배당금에 대하여 법인세 과세대상에서 제외된다.

나) 투자회사의 경우

유동자산 투자회사의 경우 그들의 투자수익 또는 유가증권 양도소득에 대하여는 법인세가 부과되지 않는다. 이는 지역발전법인 및 자본위험법인(Sociétés de Capital-Risque)의 경우도 동일하게 적용된다. 부동산투자법인(Sociétés Immobilières

241) CE : n° 345 (1979. 5. 4).

d'Investissement)이 부동산 임대소득과 관련하여 받은 이익은 법인세가 비과세된다.

다) 투자유치지역의 경우

투자유치지역(Zones d'entreprises)에 법인을 설립한 경우 예를 들면, 덩케르크(Dunkerque)지역, 오바뉴라시오타(Aubagne-La Ciotat) 및 툴롱라시엔느(Toulon-La Seyne)지역은 10년 동안 법인세가 비과세된다.

2) 이월결손금

가) 이월결손금의 처리

(1) 일반적인 경우

일반적으로 이월결손금은 이월결손금이 발생한 후 5년 이내에 발생한 이익에서 차감된다. 예를 들면, 1995년 결손금 50,000유로, 1996년 결손금 30,000유로, 1997년 이익 15,000유로, 1998년 결손금 12,000유로, 1999년 결손금 20,000유로, 2000년 이익이 4,000유로, 2001년 이익이 100,000유로가 발생하였다면, 1997년의 이익 15,000유로에서 1995년의 결손금이 2000년 이익은 1995, 1996, 1998, 1999년 이월결손금을 공제하되 기간이 경과한 31,000유로는 공제받을 수 없다.

(2) 감가상각비가 반영된 이월결손금의 경우

이월결손금이 발생한 내역 중 감가상각비 해당분은 일반적인 이월결손금이 5년 이내에 공제될 수 있다는 규정에 관계없이 무제한으로 공제가 가능하다.

(3) 후월공제(report en arrière)

이월결손금이 이미 이전에 발생한 이익과 상계할 수 있는 제도를 후월공제(carry-back)라고 한다²⁴²). 이와 같은 후월공제는 이월결손금이 발생한 사업연도 이전의 3개 사업연도까지이다. 이러한 후월공제는 법인기업의 선택에 따라서 적용이 가능하며, 주로 기업의 인수와 합병시 적용된다.

마. 세율·신고 및 납부

1) 법인세의 신고

가) 신고기한

법인세를 적용받는 모든 법인은 매년 사업연도 종료일 이후 3개월 이내에 과세소득이 있든 아니면 이월결손금이 발생하든지 불문하고 주된 사무소를 관할하는 세무서에 신고를 하여야 한다. 이와 같은 법인세 신고기한은 프랑스 재정경제부의 결정에 따라서 같은 해의 12월 31일까지 연장이 가능하다.

만일 1회계연도중 아무런 거래가 없는 무실적 법인의 경우에는 그 다음해 5월 1일까지 법인세 신고를 하여야 한다. 기업의 인수와 합병의 경우에는 인수와 합병이 있는 날로부터 60일 이내에 법인세 신고를 하여야 한다.

나) 첨부서류

위와 같은 법인세의 신고는 서식 번호(n° 2065)에 의한 양식을 사용하여 작성하여야 하며, 여기에는 아래와 같은 서류를 첨부하여 제출하여야 한다.

242) CGI 제220 quinquies 조.

- 대차대조표
- 손익계산서
- 감가상각명세서
- 충당금명세서
- 양도차익 및 양도차손 계산 명세서
- 조정명세서
- 자회사 및 출자회사 명세서와 이들의 회계기준, 평가기준 및 이들 회사와의 거래 명세서
- 세액공제 명세서
- 잉여금처분계산서

2) 법인세의 산출

가) 적용세율

프랑스의 법인세 세율은 $33+(1/3)\%$ 인데, 이 중 장기 양도차익의 경우에는 19%의 세율이 적용된다. 프랑스 세율의 변화를 시대적으로 살펴보면, 1958년부터 1985년까지는 50%의 세율이 적용되었고, 1986년 1월부터 1987년 12월까지는 45%의 세율이, 1988년부터는 42%의 세율이 적용되었다.

그 뒤 매년 법인세율이 하향 조정되어서(39%, 37% 그리고 34%까지), 1993년 1월 1일 이후부터는 현재의 세율이 적용되고 있다.

나) 비영리법인의 경우

영리목적을 수행하지 않는 법인 중 산업, 상업, 수공업 활동을 하지 않는 법인의 부동산 소득, 농업소득, 산림소득 및 동산소득에 대하여 법인세가 부과되는데, 이 경우에는 정상적인 법인세 세율인 $33+(1/3)\%$ 보다 10%가 낮은 24%의 법인세율이 적용된다.

3) 법인세의 납부

법인세는 별도 고지서의 발급이 없이 매 사업연도중 매3개월마다 납부를 하며, 사업연도 종료 후에는 이를 정산한다. 구체적으로 매년 2월 20일, 5월 20일, 8월 20일 및 11월 20일이다. 그러나 다음 달 15일까지 납부를 하는 경우에도 별도의 가산세가 없이 납부가 가능하다. 매 첫 번째 법인세는 직전사업연도의 소득에 대해 $8+(1/3)\%$ 씩 중간예납적으로 납부하여야 한다.

한편 법인세 산출세액보다 법인세를 더 많이 납부한 경우에는 법인세 신고후 30일 이내에 환급된다.

4) 법인세의 추계결정

금융소득(*produit financier*)만이 있는 법인의 경우에는 아래에 규정된 추계산출세액을, 매년 3월 15일까지 아래에 해당되는 금액을 납부함으로써 납세의무가 종결된다.

<표 II-6> 금융소득에 대한 추계결정세액

과세표준 (소득 중 주된 소득이 금융소득인 경우 그 금액)	추계납부세액
76,000유로 이하인 경우	0
76,000유로에서 150,000유로까지	750
150,000유로에서 300,000유로까지	1,125
300,000유로에서 750,000유로까지	1,575
750,000유로에서 1,500,000유로까지	2,175
1,500,000유로에서 7,500,000유로까지	3,750
7,500,000유로에서 15,000,000유로까지	15,000
15,000,000유로에서 75,000,000유로까지	18,750
75,000,000유로 이상	30,000

바. 기업합병과 분할에 대한 과세

기업합병이란 기업을 신설하거나, 어느 기업이 다른 기업을 흡수하는 경우를 의미한다. 피합병법인은 자산과 부채를 모두 합병법인에 넘겨주고 그 대신 합병법인으로부터 그 법인의 주식을 교부받는 것이 일반적이다.

조세의 관점에서 보면, 만일 이에 대한 특별한 규정이 없을 경우, 피합병법인은 자기 자산을 넘겨준 것에 따른 양도소득에 대한 법인세 부담과 등록세 부담이 있게 된다. 이러한 점을 감안하여, 피합병법인은 합병법인의 사업을 계속하는 것으로 간주한다.

1) 적용조건

CGI 제210조에서는 아래와 같은 적용조건을 열거하고 있다.

- 법인 또는 법인세가 부과되는 조직단체에 한해서 적용된다.
- 출자분은 주식으로만 상환된다.
- 외국법인에 출자한 경우에는 과세관청의 동의가 필요하다.

2) 과세방법

위에서 언급한 조건을 충족하는 경우, 기업의 합병과 관련된 피합병법인세는 아래와 같이 부과된다.

- 피합병법인의 소득 중 법인세가 부과되지 아니한 소득은 과세된다.
- 피합병법인의 출당금은 피합병법인의 법인세 과세시 과세되지 아니하고 그 대신 합병법인에 귀속된다.
- 피합병법인의 합병에 따른 양도소득은 비과세된다.

반면, 합병법인의 입장에서 법인세는 아래와 같다.

- 합병법인은 피합병법인의 사업을 승계하는 것으로 간주된다.
- 합병법인은 피합병법인의 자산과 부채를 인수한다.
- 피합병법인의 공제되지 아니한 이월결손금은 과세관청의 승인을 얻은 후에 합병법인의 이월결손금으로 인정된다.

한편 등록세의 경우, 위와 같은 합병에 따른 등록세의 징수는 정액제로서 230유로를 부과하는 데 그친다.

아울러 합병의 경우, 부가가치세법상 재화의 공급으로 간주되지 아니하여 부가가치세가 부과되지 않는다.

사. 부동산 및 유가증권의 양도차익 및 차손의 계산

1) 부동산 양도차익(손)의 계상

감가상각대상자산 또는 비감가상각자산의 양도는 단기차익(plus-value à court terme) 또는 단기차손(moins-value à court terme)의 세제가 적용된다.

2) 유가증권 양도차익(손)의 계상

장기양도차손익의 계산방법은 유가증권의 양도에 적용된다. 여기에서 의미하는 유가증권에는 2가지 종류가 있는데, 첫 번째는 회계학상 참가주식, 또는 모회사의 위치에서 취득한 주식이고 두 번째는 적어도 5년 이내에 취득한 주식을 의미한다. 양도차익의 계산방법으로는 선입선출법(Premier entré - Premier sorti)이, 취득원가의 산출은 이동평균법(Coût Moyen Pondéré)이 있다.

3) 지적 소유권의 양도차익(손)의 계상

지적 소유권(예를 들면, 영업권, 상표권 등)의 양도는 장기양도차손익의 계산방법이 적용되고, 이에 대한 양도차손익은 법인세 각 사업연도 소득에서 제외되며, 법인세율인 $33+(1/3)\%$ 세율 대신 19%의 세율이 별도로 적용된다.

아. 파트너십에 대한 과세

프랑스 파트너십제도를 간단하게 요약하면 사업형태를 개인사업자, 법인사업자 및 파트너십 형태의 기업으로 구분하고, 파트너십 형태의 기업이 얻은 소득에 대해서는 법인세의 적용을 받는 법인의 경우처럼 법인소득에 대한 법인세·배당소득에 대해 주주에 대한 배당소득세 및 근로소득세 등을 부과하지 않고, 이 소득을 파트너십의 구성원에게 사전에 약정된 비율에 따라 분배하여 이를 파트너의 개인소득으로 간주하여 사업소득세만 부과하는 제도이다²⁴³).

한편, 프랑스 CGI에서는 파트너십에 대한 과세소득 계산방법은 개인납세자의 과세

소득계산방법과 동일하게 취급하고 있다. 이에 따르면 파트너십은 자연인이 아니기 때문에 부양가족 공제 등의 규정은 적용되지 않고 이월결손금 공제가 인정되지 않는다. 이는 세법상 순손실을 개인단위로만 인정하고 있기 때문이다.

자. 청산소득에 대한 과세

청산소득에 대한 과세근거는 각 사업연도 소득에 대하여 법인세를 부과할 때, 착오 또는 오류에 의하여 과세하지 아니한 소득과 설립일부터 합병 또는 해산할 때까지 각 사업연도 소득에 대한 법인세 과세는 물가상승 등으로 인하여 생긴 인플레이션 소득에 대해 법인세를 부과할 수 없었으나, 해산시는 그 소득이 실현되므로 법인세를 부과하여야 한다는 논리다.

프랑스의 청산소득에 대한 납세의무자는 해산이나 합병으로 인하여 소멸되는 법인이며, 비영리법인과 외국법인에 대한 청산소득 법인세 납세의무는 존재하지 않는다.

청산소득에 대한 과세표준은, 해산의 경우 해산에 의한 잔여재산가액에서 해산등기일 현재 자기자본의 총액을 공제한 금액으로 하며, 합병의 경우는 합병대가의 총액에서 합병등기일 현재 자기자본 총액을 공제한 금액으로 하고, 분할의 경우는 분할대가의 총액에서 분할등기일 현재의 자기자본총액을 공제한 것으로 한다. 청산소득에 대한 법인세 신고 및 납부는 정산적인 법인의 경우와 동일하다.

차. 부당행위계산 규정

이에 대해서는 후술하는 국제조세 관련 부분을 참조하기 바란다.

카. 연결납세규정²⁴⁴⁾

243) 이에 대한 자세한 내용은 OECD, The application of Model Tax Convention to Partnerships, 1999 참조

244) 이 글은 안창남, 「프랑스 연결납세제도」, 『조세논집』, 한국국제조세협회, 2000, pp. 153~166에서 주로 요약·발췌하였음.

연결납세제도의 일반적인 목적은 중복과세로 인한 기업의 조세부담을 완화시켜서 이를 통해 경쟁력을 제고하고 한편으로는 부당한 내부거래를 연결소득 계산시 서로 상쇄시켜서 조세회피를 방지하는 데 있다. 이 제도는 종전의 법적 실체(legal entity)를 중시하는 법적 주체개념에 따라 각 법인별로 납세 단위를 정하는 과세체계에서 경제적인 실체(economic entity)를 중시하여 기업들이 주식 소유를 통하여 지배종속관계를 구축하고 서로 경제적인 일체감을 유지하고 있는 중심기업인 모회사를 납세 단위로 한다. 프랑스 연결납세제도도 이러한 원칙에 크게 벗어나지 않는다.

프랑스 세법은 1988년 1월 1일부터 시작되는 사업연도부터 연결납세제도를 적용할 수 있는 규정을 마련하고 있다²⁴⁵⁾. 프랑스 연결납세제도는 기본적으로 법률상 독립된 법인격을 가진 법인간의 손익의 상쇄를 통해 기업의 이중과세 방지와 기업의 경쟁력 강화 및 사업경영구조에 대한 조세의 중립화와 숙지주의적인 프랑스 법인세법 구조의 약점인 국제거래에 대한 지원을 강화를 도모하는 데 있다.

프랑스 세법은 모회사와 모회사가 95% 이상 소유한 자회사의 경우 연결납세제도(régime de l'intégration fiscale)를 이용할 수 있도록 하고 있다. 모회사는 연결소득(résultat d'ensemble)을 산출하는 데 있어서 먼저 연결납세제도 적용 대상 각 개별법인별로 손익을 합산하되, 내부자간 거래를 차감하여 연결소득을 산출하며, 이 연결소득에 대해 모회사가 납세의무자가 되고, 내부적으로는 연결납세액을 관련 회사 간에 배분하는 통합형 연결납세의 특징을 지닌다. 프랑스의 경우, 모회사와 모회사가 95% 이상을 소유한 자회사로 구성된 그룹법인의 경우에는 자회사의 모든 소득을 모회사와 합산하여 신고할 수 있다²⁴⁶⁾.

1) 법인세 과세대상소득의 산출

245) 프랑스 연결납세제도는 1966년부터 정부의 허가를 전제로 하여 운영되었으나(법률 N°66-537, 1966. 7. 24.), 그 허가조건의 까다로움으로 인해 극히 일부 기업만이 이용했었다. 이러한 문제점을 해결하기 위해 개정된 제도는(법률 n°87-1060; 1987. 12. 30.) 종전의 허가제에서 신고제로 전환되었으며, 개정된 후에는 많은 기업들이 이 제도를 이용하고 있다. 연결납세제도는 주로 프랑스 CGI 제 223A조 내지 제223Q조에서 열거되고 있다.

246) CGI 제209조.

법인세 과세표준은 개별 기업단위로 산정되는데, 구체적으로는 순자산 증가설에 따라 그 개별기업의 순자산 증가분과 자본양도소득으로 구성된다²⁴⁷⁾. 기업회계원칙에 따라 산출된 당기 순이익은 법인세 과세표준 산출의 기초가 되나, 세법과 기업회계와 차이가 있는 사치성 경비, 준비금 충당금 계정 등은 손금불산입 사항으로 간주되어 세법상 비용에서 공제가 허용되지 않는 반면, 프랑스 국외원천소득으로 인정된 경우에는 익금불산입을 한다(단, 조세조약에서 프랑스 국내원천소득으로 인정되는 경우는 예외로 한다).

가) 적용조건

이 제도를 적용받기 위해서는 1) 프랑스 법인세의 적용을 받는 법인이어야 하고 2) 회계사업연도 종료일이 같아야 하며²⁴⁸⁾ 3) 모회사는 자회사의 주식을 적어도 95%²⁴⁹⁾ 이상 직접 또는 간접으로²⁵⁰⁾ 소유해야 하고 4) 모회사는 적어도 95% 이상의 주식을 법인세 과세대상인 「하나의」 다른 법인에 의해²⁵¹⁾ 소유되어서는 안 된다²⁵²⁾.

나) 절차 기준

연결납세제도는 모회사가 연결납세제도가 시작되는 사업연도의 개시일 이전에 연결납세제도 적용신청서, 프랑스 CGI 제214조(비용공제)와 제217 bis조(프랑스 법인세 과세대상소득의 범위)의 관련 서류, 모회사의 연결납세제도의 대상이 되는 자회사의

247) CGI 제38조 제1항.

248) CGI 제223A조. 그러나 회계기준까지 같아야 된다는 조건은 없다.

249) 구체적으로는 「의결권 있는 주식」과 「기타 다른 주식의 합계액」의 95% 이상이어야 한다.

250) 여기서 간접이란 의미는 그룹내의 다른 회사 중 95% 이상을 소유한 다른 법인을 통한 소유를 의미한다. 여기서 의미하는 95% 소유 기준은 시간적으로는 사업연도 기간중 장기간(tout au long de l'exerce)을 의미하고, 주식의 성질로는 의결권이 있는 주식을 말하며 아울러 배당을 받을 수 있는 권리를 가진 주식을 의미한다.

251) 이 조항의 해석은 하나의 법인에 의해 소유되어서는 안된다는 의미이지, 여러 법인들의 소유지분의 합계가 95%를 넘어서서는 안된다는 것이 아니다. 설혹 95% 이상이 여러 법인에 의해 소유된다 할지라도 하나의 법인에 의해 95% 이상 소유되어서는 안 된다는 의미이다.

252) CGI 제223A조.

동의서 등을 정부에 제출하여야 한다²⁵³⁾. 이렇게 선택한 제도의 적용기간은 5년이며, 신청에 의해 경신될 수 있다. 연결납세제도 적용기간 중 매사업연도 종료일에 모회사는 연결납세제도의 대상이 되는 자회사의 명단을 공개해야 한다. 이 때 연결납세제도의 대상이 되는 신규 자회사나 제외되는 자회사를 결정할 수 있다.

연결납세제도를 선택한 효과는 다음 두 가지로 나타난다. 첫 번째는 모회사는 연결납세제도 적용대상 법인의 법인세 등 일부 세목²⁵⁴⁾에 대해 유일한 납세의무자가 된다는 점이다. 연결납세제도 대상이 되는 각 법인은 연대하여 법인세를 납부할 책임이 있는데, 그룹에 속하지 않는 기업이 부담해야 될 세금과 벌과금을 한도로 연대납세의무가 있다²⁵⁵⁾. 한편 모회사는 국고국에 해당 세금을 납부하여야 한다.

그러나 그룹 내부적으로는 이러한 납부세액을 분담할 수 있다. 따라서 법인세 납부세액은 모회사 자체의 경비가 아닐 수 있다. 한편, 연결납세제도의 적용 대상이 되는 법인들은 조세비용을 각각 분담하여 비용으로 계상할 수 있는데, 이를 위해서는 사전에 법인들의 분담약정이 필요하다.

두 번째는 연결납세제도로 선택한 법인(모회사와 자회사)은 그 자체로 하나의 납세의무 이행의 주체가 된다. 즉, 그들은 관련 규정에 따라 산출된 연결소득에 대해 법인세를 신고·납부할 의무가 있으며, 이렇게 신고된 연결소득은 프랑스 조세당국의 조사 대상이 될 수 있다. 이럴 경우 조사대상은 모회사와 그들의 자회사가 된다.

다) 연결소득의 확정

연결납세제도를 위한 연결소득의 확정은 i) 개별회사별 과세소득의 산출 ii) 연결대상 소득의 조정 iii) 결손금 처리 및 iv) 조세회피방지 규정 등으로 구분된다²⁵⁶⁾. 연결납세제도의 적용 대상이 되는 모회사와 자회사는 각각 그들의 과세소득을 상법 및

253) 위의 조항과 같음.

254) 연결납세제도의 적용범위는 법인세와 법인세 면제소득의 배당주 주주의 「배당에 따른 이중공제 방지를 위한 배당부가세」에 국한된다. 구체적으로는 Group 연결소득에 대한 법인세, 추계과세소득에 대한 법인세, 법인세액공제, 배당부가세와 위에 언급된 법인세의 가산세 및 가산금과 관련된 납세의무를 가진다.

255) CGI 제223A조.

256) 자세한 내용 : DB 4H-662 및 BO (우리나라의 관보기재사항과 유사함) 4H-4-97 참조

프랑스 CGI 제217 bis조(프랑스 법인세 과세대상소득의 범위)에 따라 산출하여야 한다²⁵⁷⁾. 한편 연결납세 대상이 되는 자회사의 경우 연결납세신고 전에 발생한 결손금은 오직 발생한 자회사에게만 분배된다. 모회사는 각 개별기업의 이익을 합하여 연결소득을 산출하되 관련 규정에 따른 조정을 하여야 한다.

(1) 배당의 경우

모회사가 자회사로부터 받은 배당 등 연결납세제도의 적용대상 법인 간의 배당은 익금에서 제외되며, 아울러 배당에 관련된 배당부가세는 적용대상이 아니다²⁵⁸⁾. 그 대신 비용(frais et charge)의 2.5%는 추가로 공제대상이 된다. 그러나 1993년 1월 1일 이전에 사업연도가 개시되어 1998년 12월 31일 이전에 종료되는 사업연도의 경우, 다른 그룹의 인수 등과 관련된 분배금 등의 비용은 원칙적으로 손금산입이 허용된다²⁵⁹⁾.

아울러 1995년 1월 이후 개시하는 사업연도의 경우는 프랑스 CGI 제145조 제1항(법인세 적용대상이 되는 법인의 범위)에 규정과 관련이 없는 다른 그룹법인으로부터 받은 배당은 연결소득에서 제외된다²⁶⁰⁾.

연결납세제도 관련법인간 대손충당금의 설정 등은 제한되어야 하며 채권의 포기 또는 보조금의 직접 또는 간접의 경우는 내부자간 거래로 인정되어 조정 대상이 된다²⁶¹⁾. 1992년 1월 1일 개시하는 사업연도부터 모회사는 채권의 포기 또는 보조금 지급명세서를 법인세 신고시 첨부하여 제출하여야 한다²⁶²⁾.

라) 단기 자본소득과 단기 자본손실

단기 자본소득 및 단기 자본손실²⁶³⁾은 각 개별회사의 손익에 포함되고, 이는 연결소

257) CGI 제223B조.

258) CGI 제223H조.

259) 관련근거 : n°98-1266, 1998. 12. 30 관련법률 및 CGI제43조 제2항 참조.

260) CGI 제223B조.

261) CGI 제216A조 및 DB 4A-215 참조.

262) CGI Annexe III 제46조 quater-O ZL 참조.

263) 프랑스 세법상 장·단기의 구분 기준은 2년이다.

득 계산시 별도로 고려되지 않는다²⁶⁴⁾.

마) 장기 자본소득과 장기 자본손실

연결납세제도에 해당되는 각 법인의 장기 자본소득과 장기 자본손실²⁶⁵⁾은 모회사의 연결소득 계산시 각각 합산하여 별도로 모회사의 장기 자본이득과 장기 자본손실을 산출한다²⁶⁶⁾. 장기 자본소득 중 경감세율이 적용된 소득은 별도의 준비금을 적립해야 한다²⁶⁷⁾.

바) 자산의 그룹 내부간 양도 양수의 경우

연결납세제도를 채택한 이후, 그룹회사간 자산의 양도·양수에 따른 이익과 손실은 연결소득에서 각각 제외된다²⁶⁸⁾. 즉, 자본이득은 연결소득에서 뺀 사항이고 자본손실은 연결소득에 가산된다. 한편 자산의 양도가액이 장부가액보다 높은 경우(양도법인) 그 차액에 대응되는 양수법인의 감가상각비 상당액은 모회사의 각 사업연도 연결과세 소득으로 가산되며, 반대로 판매법인의 감가상각 이월부족액은 매수법인이 감가상각을 하여 손금산입을 하는 경우, 위 손금산입액은 연결소득에 가산된다²⁶⁹⁾.

사) 자산을 그룹법인 이외의 법인에게 양도하는 경우

자산이 외부에 매각되는 경우에는 이와 관련된 이득 또는 손실을 연결소득에 반영한다²⁷⁰⁾.

264) CGI 제39조.

265) 자세한 내용 : DB 4H-6622 참조.

266) CGI 제223D조. 구체적인 계산방법은 CGI 제217 bis조, 제39 duodecies조, 제39 quidecies조 및 제209 quater조 참조.

267) CGI 제209 quater조.

268) CGI 제223F조.

269) CGI 제223 F조.

270) 위의 조항과 같음.

아) 결손금 처리

만일 연결소득이 존재하는 경우는 모회사의 이름으로 납부할 세액이 산출된다. 만일 결손일 경우 사업연도를 기준으로 결손금 발생 후 5년간 또는 결손금 발생 전 3년까지 소급하여 공제가 가능하다²⁷¹⁾. 연결소득을 계산한 결과 결손금이 발생될 경우, 연결소득 가입 전의 자회사의 개별소득에 대해서는 결손금 발생 전 3년의 조항을 적용할 수 없다²⁷²⁾.

2) 조세회피 방지 규정

가) 회사의 모회사 부담경비 손금불산입 규정

연결납세제도에 속한 자회사가 부담한 비용 중 모회사 소속 임원의 수당(jetons de présence)과 성과금은 연결소득의 손금불산입 대상이다²⁷³⁾.

나) 기업인수 금융비용 관련

기업의 인수시 발생한 금융비용은 손금불산입 사항이다. 예를 들면 갑이 96% 소유하고 있는 A법인과 갑 법인이 51%를 소유하고 있는 지주회사를 설립할 경우(나머지 주식은 그의 특수관계자가 소유하고 있는 경우) 지주회사가 A법인을 인수했다고 했을 때, 지주회사는 금융비용의 발생으로 인해 결손금이 발생할 수 있다.

이러한 경우 지주회사는 연결납세제도를 선택할 수 있는데, 선택할 경우는 결손금을 지주회사와 A기업에 나누어서 분담할 수 있다. 이러한 조세회피 행위를 방지하기 위해 모회사가 자회사를 설립 또는 인수시 사용된 차입금에 대한 지급이자는 손금불산입 사항이다²⁷⁴⁾.

271) CGI 제223C조 및 DB 4H-6632, 6692 참조.

272) CGI 제223C조.

273) CGI 제223B조.

274) CGI 제223B조 및 DB 4H-6623 n°73, 97 및 98 참조.

3) 연결소득에 대한 법인세 산출

위와 같이 산출된 연결소득에 대해서는 모회사가 납세의무자가 되어, 다른 일반법인의 경우와 마찬가지로, 일반적인 납세의무가 부여된다²⁷⁵⁾.

가) 신고·납부의무

연결소득에 대해서는 통상의 법인세율이 적용되고, 이에 대해서 모회사는 신고납세의무를 가진다²⁷⁶⁾. 배당부가세, 중간예납, 체납 및 가산세 등도 마찬가지로 모회사가 진다. 반면 자회사는 모회사에 대해 연대납세의무를 가진다.

나) 세액공제 여부

자회사의 소득과 관련되어 있는 세액공제(*créance*) 등의 조항은 비록 그 제도가 자회사에 적용되지 않더라도, 모회사는 이를 적용할 수 있다²⁷⁷⁾.

다) 배당관련

1992년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도분부터 연결납세대상 법인 간의 배당은 프랑스 CGI 제223 *sexies*조에 규정된 배당부가세와 프랑스 CGI 제158 *bis*조에 규정된 *Avoir Fiscal*의 적용을 받지 않는다²⁷⁸⁾.

4) 연결납세제도 적용대상에서 제외

275) 자세한 내용 : DB 4H-6672 참조.

276) CGI 제223A조.

277) CGI 제223G조 제3항.

278) CGI 제223H조.

기본적으로 연결납세제도의 가입과 탈퇴는 각 법인의 자유에 속한다. 그러나 연결납세제도 적용대상의 가입조건에 미달되는 경우에는 연결납세대상에서 자동적으로 제외된다²⁷⁹⁾.

가) 연결납세제도 적용대상에서 제외되는 경우

연결납세 적용대상에서 제외되는 경우는 자회사의 입장에서 볼 때 1) 모회사가 연결납세제도의 적용을 포기하는 경우 2) 모회사의 자회사에 대한 지분참여가 95% 미만일 경우 3) 연결 자회사의 사업연도 변경과 4) 자회사가 법인세의 적용을 받지 않는 경우이다.

반대로 모회사의 입장에서 볼 때 i) 연결납세제도를 5년 이후 새로 경신하지 아니한 경우 ii) 모회사 혼자만 연결납세제도를 이용할 경우(즉, 자회사 모두 연결납세제도를 포기할 경우) iii) 모회사가 법인세 적용을 받지 아니할 경우²⁸⁰⁾ iv) 모회사의 자본의 95% 이상이 법인세를 적용받는 다른 법인에 의해 소유될 경우 v) 모회사가 다른 법인에 흡수 합병될 경우 및 vi) 모회사가 분할할 경우를 들 수 있다.

나) 연결납세대상 제외 효과

전항에서 언급한 바와 같이 연결납세제도 적용대상에서 제외되는 경우는, 제외되는 날이 속하는 사업연도의 초일에 탈퇴하는 것으로 간주된다. 한편 연결납세제도 탈퇴에 따른 세무효과는 i) 내부간 자본이익에 대해 연결납세제도시 비과세했던 부분은 과세소득으로 전환되고 ii) 연결납세제도 적용 기간중 자회사의 결손은 연결납세제도 탈퇴 후 발생하게 될 이월결손금에서 공제가 불가능하며²⁸¹⁾ iii) 연결납세제도 적용 기간중의 배당에 대해서는 배당부가세의 적용대상이 되며 iv) 직접 또는 간접으로 지급되었던 보조금과 채권의 포기 등에 대해서는 탈퇴하는 사업연도에 다시 익금으로 가

279) 자세한 내용 : DB 4H-665 참조.

280) CGI 제223조L항6c호.

281) CGI 제223K조.

산하여야 한다²⁸²⁾.

타. 이중과세방지제도

이에 대해서는 후술하는 국제조세관련 내용을 참조하기 바란다.

파. 종합 사례

프랑스 내국법인인 주식회사 A는 2002년 사업연도에 200,000,000유로의 매출을 기록하였고, 법인세 산출세액을 계산하기 전 총당금이 5,000,000유로를 설정하였다. 아래의 경우를 반영하여 법률의 규정에 따라 가장 유리하게 절세를 하는 방법은 무엇인가?

(가정)

1. A법인의 스페인 자회사는 600,000유로의 결손을 기록하였다.
2. A법인의 런던 지점은 700,000유로의 흑자를 기록하였다.
3. A법인이 90% 주식을 보유하고 있는 벨기에 자회사인 X는 2002년도에 500,000유로의 흑자를 기록하였으나, 배당을 하지 아니하였다.
4. A법인이 80% 주식을 소유하고 있는 프랑스 내국법인 Y는, 2002 사업연도에 800,000유로의 이익을 기록하였고, 이 중 300,000유로를 배당하였던바, A법인에게 귀속된 금액은 240,000유로이다. 그러나 A법인은 이에 대한 avoir fiscal을 계상하지 아니하였다.

282) CGI 제223I조.

5. A법인은 프랑스에 주된 사무소를 둔 합명회사의 주식을 60%을 보유하고 있는데, 이 법인은 법인세를 선택하지 않고 소득세 납세의무를 선택하였으며, 2002년도의 소득금액은 150,000유로이다.
6. A법인의 손비로 처리한 제세공과금에는 관광용 승용차의 부가 가치세인 22,200유로가 포함되어 있다.
7. A법인이 보유하고 있는 관광용 승용차는 2대인데, 이 중 하나는 1998년에 120,000유로로 다른 하나는 2002년 4월 1일에 150,000유로를 주고 구입하였다. 한편, 2002년도에 계상한 감가상각비는 1998사업연도 구입분 24,000유로($120,000\text{유로} \times 20\%$)이고 2002사업연도 구입분 22,500 유로($150,000\text{유로} \times 20\% \times 9/12$)이다.
8. A법인이 설정한 총당금은 주식평가손실총당금 860,000유로이고 투자손실총당금은 687,700유로이다.
9. A법인의 보유 주식 중 장기보유주식의 양도차익은 900,000유로이고 이에 대한 적용세율은 19%이다.
10. A법인은 벨기에에 있는 자회사 X 및 프랑스에 있는 자회사 Y에게 상표권을 양도하고 X로부터 140,000유로를, Y로부터 220,000유로를 지급받았다.
11. 자회사인 Y로부터 받은 배당금과는 별도로, A법인은 여러 법인으로부터 2002년도에 모회사의 자격이 아닌 것으로 120,000유로의 배당을 받았고 이 중 54,000유로는 avoir fiscal 해당금액인데 이 54,000유로에 해당되는 세액공제액은 6,000유로이다. 이와 같은 avoir fiscal 금액과 세액공제액은 회계처리가 되지 아니했다.

(세무조정)

<각사업연도 소득에 추가될 사항>

1. 스페인의 자회사가 기록한 손실금 600,000 유로는 프랑스 세법이 속지주의를 채택하고 있으므로 비용으로 공제될 성질이 아니다
 600,000유로

2. 법인이 법인세의 적용을 받지 않고 소득세의 적용을 받는 경우, 즉 파트너십의 경우, 그 지분율만큼 수입금액으로 인식하여야 한다. 따라서 합명회사의 이익금 150,000유로 중 A법인의 소유비율인 60%는 익금에 산입하여야 한다.
 90,000유로

3. 관광용 승용차의 부가가치세액은 제세공과금에 포함될 성질이 아니다.
 22,200유로

4. 1998년에 구입한 관광용 승용차에 대한 감가상각비 중 100,000유로를 초과한 분과 2002년 사업연도에 구입한 승용차 중 120,000유로를 초과한 분에 대한 감가상각비는 손금불산입될 성질이다.

 - 24,000유로 × (120,000 - 100,000)/120,000 = 4,000유로
 - 22,500유로 × (150,000 - 120,000)/150,000 = 4,500유로

5. 주식평가손실충당금 860,000유로와 투자손실충당금 687,700유로는 손금불산입 사항이다.(860,000 + 687,700) = 1,547,700유로

- 총합계 2,268,400유로

<각 사업연도 소득에 공제될 사항>

1. 영국의 지점이 기록한 이익금 700,000 유로는 프랑스 세법이 속인주의를 채택하고 있는바, 익금에 산입될 성질이 아니다.
 700,000 유로

2. Y 법인으로부터 받은 배당금은 모·자회사간 배당으로 avoir fiscal 적용대상이다.
 - 총배당금 : 240,000유로
 - avoir fiscal 적용 (240,000유로 + avoir fiscal 120,000유로) × 할당액 2.5% = 9,000 유로
 - 차액 231,000유로 (240,000유로 - 9,000유로)

3. 장기보유재산의 양도차익은 당기순이익에서 제외하고 별도의 특별부가세 과세대상이다..... 900,000 유로

4. 과세대상소득에 포함되어 있는 사용료 소득 중 벨기에의 X 회사로부터 받은 금액은 장기보유재산의 양도로 공제대상인 반면, 프랑스 법인으로부터 받은 220,000유로는 과세대상이다(기준에 반영됨)..... 140,000유로

- 총 합계 1,971,000유로

○ 각 사업연도소득

- 당기순이익 : 5,000,000
- 익금산입액 : 2,268,400
- 손금산입액 : 1,971,000

5,297,400

- 33 1/3% 세율을 적용받는 소득 5,297,400
- 19% 세율을 적용받는 소득

- 자회사 X로부터 받은 금액 : 140,000	
- 장기보유 양도소득 : 900,000	
- (차감) 주식평가손실충당금 : 860,000	
	180,000

○ 법인세 산출세액

- 5,297,400 × 33 1/3% = 1,765,800	
- 180,000 × 19% = 34,200	
	1,800,000

○ 세액공제

- avoir fiscal = 60,000	
- 세액공제액 = 6,000	
합계액 60,000 × 66 (2/3)% = 44,000	

- 총 납부할 세액 (법인세 산출세액 - 세액공제) = 1,756,000

하. 우리나라 법인세제에 주는 정책 시사점

프랑스의 법인세는 속지주의적인 과세체계를 가지고 있다. 이러한 제도는 이중과세 방지 등 나름대로의 장점이 있지만, 국제거래의 활성화와 기업의 인수·합병 등 기업 주변의 환경 변화에 적극적으로 대응하지 못하는 단점도 있다.

이러한 점을 극복하고자 프랑스 세제는 속지주의 과세체계에 대한 예외 사항으로 해외지점소득 합산과세제도, 해외자회사 연결납세제도, 그룹법인과세제도 및 지주회사 등의 연결납세제도 등을 제시하고 있다.

프랑스 연결납세제도는 미국의 제도와 독일의 제도를 각각 혼용한 제도로 보인다. 먼저 기본적인 구조는 모회사가 95% 이상의 자본금을 소유하는 자회사에 대해, 연결납세제도 적용 대상 법인별로 과세대상 소득을 산출한 뒤, 이를 합산하는 방법을 택하고 있다. 한편 이러한 연결납세제도를 선택한 기업은 매5년마다 기업의 선택에 따라 이 제도의 계속 적용 여부를 결정할 수 있다.

그러나 연결납세제도를 이용한 조세 회피 및 탈세 방지를 위해서, 5년 이내에 연결납세제도의 대상에서 탈퇴하는 경우에는 탈퇴 기업으로부터 받은 이익 중 내부자간 거래로 인정되어 익금불산입된 금액은 다시 이를 연결소득에 합산하여 과세하며, 연결납세제도의 적용 전에 발생한 자회사의 결손은 연결소득에 영향을 주지 않는다.

한편 연결납세제도 적용은 법률에 규정된 적용 조건이 충족될 경우에는 모든 기업이 전적으로 선택할 수 있으나, 적용조건이 충족되지 아니한 경우에는 자동적으로 배제된다. 아울러 조세회피 방지를 위해서 기업의 인수에 따른 금융비용 등은 손금불산입 항목으로 규정하고 있다.

아울러 파트너십 과세제도를 도입하여, 벤처기업 등 기존의 전통적인 법인과 다른 형태의 기업에 대해서 적절하게 조세지원을 하고 있는 점은 파트너십 과세제도의 도입을 추진하고 있는 우리나라에게 그 제도의 운영과 내용에 많은 시사점을 주고 있다고 본다.

4. 부가가치세²⁸³⁾

가. 서론

프랑스 부가가치세는 간접세의 대표적인 세제로서, 1920년에 제정된 「생산품에 대

283) 이 글은 안창남, 『프랑스 조세일반법 중 부가가치세법조문 및 관련지침(Annexe I, II, III, IV)』, 번역, SK, 2002에서 주로 발췌·요약하였음.

한 소비세」를 대체하기 위한 세제로 출발되었다. 이후 1948년에는 「거래단계별 징수 체계」가 도입되었으며, 1954년에는 「생산품에 적용되던 소비세」를 대신하였다. 또한 이 무렵에는 「용역의 거래에 적용되는 소비세(taxe sur les prestations de services)」가 제정되었다.

당시에는 지방세가 국세의 소비세와 같이 부과되는 등 그 내용이 복잡하고 어려워, 이를 해결하기 위하여 1966년 1월 6일 관련 법률 n° 66-10호에 따라 개정되었는데, 이 법률은 ‘부가가치세제의 통일화, 간편화 및 일반화를 통한 소비세제의 현대화와 단일화(unifier, simplifier et généraliser le régime de la taxe sur la valeur ajoutée pour en faire un impôt moderne et unique sur la dépense)’를 목적으로 하고 있었다.

이후 프랑스는 ‘유럽공동체 국가의 부가가치세의 조화를 위한 1977년 5월 17일의 제 6차 지침(directives)’을 1978년 12월 29일 관련법 n° 78-1240을 통해 부가가치세법에 반영하였다. 한편 1987년에는 유럽통합법(Acte unique européen)에 따라서 유럽 내부 간 경제적인 국경의 폐지와 상품, 용역, 자본 및 인적 교류 촉진을 위하여 부가가치세의 개정이 이루어졌다.

따라서 제6차 지침을 개정한 새로운 지침 n° 91/680/CEE (1991년 12월 16일)에 의해 유럽회원국 간의 거래에 대하여는 국가와 국가 간의 거래가 아닌 지역과 지역 간의 거래로 인식하게 되었고²⁸⁴⁾. 이 지침은 1993년 1월 1일부터 발효되게 되었다²⁸⁵⁾.

한편 유럽연합 회원국은 부가가치세제의 단일화에는 원칙적으로 합의를 이루었으나, 세율, 면세거래의 범위, 신고 및 징수, 경정 등의 분야는 각 나라의 독자적인 입법권의 범주로 간주하고 있다. 프랑스의 부가가치세 면세범위는 유럽연합 회원국의 부가가치세 면세범위와 대동소이하지만, 프랑스 특유의 법체계 운영에 따른 상이점을 발견할 수 있다.

1999년 1월 1일부터는 유럽연합의 단일통화(monnaie unique) 정책에 따라서 당시

284) 1992년 7월 17일이 관보(journal officiel)에 공표된 n° 92-667법률의 제1조 내지 53조, 104조, 105조 및 109조는 1991년 12월 16일의 지침을 프랑스 부가가치세법에 반영하고 있다.

285) 이와 같은 지침은 1993년 1월 1일부터 시행에 따른 간편화를 위하여 지침 n° 92/111/CEE에 따라 수정되게 된다. 또한 매입세액공제의 개정과 관련된 지침 n° 93-117(1993년 1월 28일) 및 1993년 6월 22일 관련법 n° 93-859의 제2조는 <du décalage d'un mois>를 폐지하였다.

15개 회원국 중 프랑스를 포함하여 11개 국가가 유로(EURO)의 사용에 동의하였는데, 이 유로는 2002년 1월 1일부터 프랑(franc)을 대체하여 사용되고 있다²⁸⁶⁾.

이와 같은 부가가치세는 프랑스 세수의 36.7%를 점유하고 있는 가장 규모가 큰 대중세이다. 이와는 별도로 주세 등 간접세가 전체 세수의 2.1%를 차지하고 있어서 전체적으로 간접세가 총세수의 38.8%를 차지하고 있다.

나. 총칙규정

1) 과세대상거래

프랑스 부가가치세제상 과세대상거래는 유럽연합국가 내의 재화의 공급이나 용역의 공급, 유럽연합국가 이외의 국가로부터 재화의 수입으로 구분될 수 있다(자세한 내용은 뒤에 후술된다).

2) 납세의무자

가) 일반적인 규정

프랑스 부가가치세제상 납세의무자는 사업자가 독립적으로 경제적인 활동²⁸⁷⁾을 수행하는 경우에는, 사업자의 법률적인 지위나 세법상 간주되는 형태 등 그 어떤 것에도 불구하고, 부가가치세를 납부할 의무가 있다. 그러나 근로자 및 노동계약에 의하거나 종속관계를 발생하는 노동계약, 보수의 지급 및 노동의 책임 등 종속관계를 유발시키는 계약에 의하는 경우 및 재택근무자의 경우에는 노동법 제721-1, 721-2 및 721-6에

286) 자세한 내용 : BO 13 RC, 2001. 7.11 참조.

287) 경제적인 활동이란 모든 제조활동, 상업활동 또는 용역활동을 의미하는바, 여기에는 광산, 농업 및 자유직업활동과 이와 유사한 활동이 포함된다. 특히 고정적인 수입을 확보하기 위한 목적으로 유형재화 또는 무형재화를 운영하는 경우는 경제적인 활동으로 간주된다.

규정된 근로용역을 제공하는 경우는 사업자로 간주되지 아니한다.

나) 국가 등 공공기관의 경우

국가 등 공공기관이 제공하는 행정용역, 사회용역, 교육용역, 문화 및 스포츠 용역 등은 사(私)기업들이 제공하는 동종 용역과의 경쟁관계를 왜곡하지 않는 한, 부가가치세 과세대상에서 제외된다²⁸⁸⁾. 그러나 판매목적으로 상품 재화를 공급하는 경우, 가스·전기 및 열을 공급하는 경우, 회계용역 및 이와 유사한 용역, 우체국을 제외한 재화의 운송용역, 사람의 운송용역, 상업목적의 전시회의 조직 활동, 항구 및 공항에서의 용역, 유형재화의 보관용역, 여행사 및 관광알선 단체 활동, 라디오 및 텔레비전의 프로그램의 전파 또는 재분배 활동, 전신·전화 용역, 3,000명 이상 거주지역의 주민에게 물을 공급하거나 또는 지역간 협력사업에 따라 3,000명 이상의 거주지역의 주민에게 물을 공급하는 것은 부가가치세 과세대상이 된다²⁸⁹⁾.

지방자치단체 및 그들의 연합체 또는 그들의 사업장 중 CGI 제260A조의 규정에 따라서, 이 규정에 적용된 거래 또는 그들 상호간의 거래에 대하여 선택에 의한 부가가치세 과세를 적용받기를 원하는 경우에는 각 기관마다 선택에 의한 과세결정 여부를 결정하여야 한다. 선택에 의한 부가가치세 과세는 그들이 관할 세무서에 신고한 날이 속하는 다음 달부터 적용된다. 이러한 선택은 신고한 해의 다음해부터 5년이 되는 해의 12월 31일까지 적용된다. 각 과세기간 종료 2개월 전에 선택에 의한 과세의 포기를 하지 않는 이상 그 후 5년간 적용이 연장된다. 그러나 공제를 받지 못하여 환급이 되는 경우에는, CGI 제242-0H 규정에 따라, 다음 사업연도에 공제받을 수 있다²⁹⁰⁾.

선택에 의한 과세를 적용받은 부서는 CGI 제213조의 적용을 위하여 관할 부서를 구성한다. 이 부서의 운영에 필요하여 재화나 용역의 구입과 관련된 매입세액은 이 부서의 운영에 필요한 경우에만 부가가치세 매입세액공제를 받을 수 있다²⁹¹⁾.

288) CGI 제256B조.

289) 1993년 1월 1일부터 적용됨.

290) AnnexeII 제201 quinquies조.

291) AnnexeII 제201 sexies조.

다) 기타 단체의 경우

아래의 경우에는 부가가치세 과세대상이다²⁹²⁾.

- 협동조합 및 그들의 연합체 등에 의해서 수행되는 거래
- 협동조합 및 그들의 연합체의 상품의 제공 및 상인 또는 기타 특별한 자 등에 의해서 설립된 공동 구매단체 (법률적인 형태를 불구하고)에 의한 상품의 제공
- 협동생산, 협동운송, 농산물의 협동저장 및 협동조합원에 의해 수행되는 거래. 단, 구성원 중 부가가치세가 과세되지 아니하는 자들의 필요에 따라 자가 소비하는 경우는 예외로 한다.

3) 과세기간

부가가치세 과세기간은 소득세 및 법인세와 같이 1년 단위로 한다. 그 기간은 법인세나 소득세의 사업연도와 일치된다.

4) 납세지

부가가치세 납세지는 사업자의 주된 사무소가 있는 세무서이다. 그러나 납세자가 사업장 소재지를 선택할 경우에는 예외적으로 인정될 수 있다.

5) 사업자등록

모든 사업자는 사업개시 후 15일 이내에 과세관청에서 제공한 서식을 작성하여 지침에 규정된 관할 세무서에 제출하여야 한다. 휴업 및 폐업의 경우에도 마찬가지로 신고

292) CGI 제257조.

를 하여야 한다²⁹³). 또한 과세관청에서 제공된 서류에 사업 활동과 관련된 모든 정보를 기재하여 제출하여야 한다.

다. 과세대상거래

프랑스 부가가치세 과세대상은 조세의 경제적인 중립성을 유지하기 위하여 과세대상의 폭을 넓히고 있다. 만일 어떤 재화나 용역이 부가가치세 과세대상에서 제외될 경우에는 경제흐름에 왜곡이 생길 수 있기 때문이다. 그 내용은 아래와 같다.

1) 재화의 공급

일반적으로 부가가치세 과세대상은 사업자가 「사업자의 자격」으로 재화 및 용역을 유상으로 공급하는 경우이다. 재화의 공급이라 함은 유형재화의 처분권을 양도하는 것을 의미하는바, 여기는 전기, 가스, 열, 냉동 및 이와 유사한 재화를 포함한다.

아울러 공공기관의 수용에 의하여 유형재화의 소유권을 양도하는 경우, 일정기간 동안 임대차계약 또는 할부판매계약에 따라서 유형재화를 양도하거나 재화의 소유권 양도계약에 따라 재화를 양도하는 경우 및 최종적으로 대금이 지불되었을 때에 소유자에게 재화가 양도된다는 계약에 따라 유형재화를 양도하는 경우와 소유권은 보유한다는 판매계약에 따른 유형재화의 양도 역시 재화의 양도로 간주된다²⁹⁴).

2) 용역의 공급

재화의 공급 이외의 거래, 특히 무형재화의 양도 또는 임대, 사용허가, 가공 및 건물 공사는 용역의 공급으로 간주된다. 이에는 적법한 지급수단인 화폐, 수표 및 통화(단, 수집용 통화 및 수표는 제외)가 수반된 거래(상담을 포함한다)²⁹⁵. 또한, 주식, 법인

293) Annexe IV 제32조 내지 제36조.

294) CGI 제256조 제2항 제3호.

295) 이 경우 부가가치세 외형금액은 실제거래금액이 아닌 이익 또는 수수료금액이 해당된다. 수집용 통화 및 수표란 금화 또는 CGI 제298조 sexdecies A 제2호(투자용 금)에 규정된

또는 단체의 지분, 채권 및 기타 증권의 거래는 포함되나, 상품의 등록권 및 법률상 또는 사실상으로 부여된 부동산 혹은 부동산의 일부 부분에 대한 소유권이나 사용권 및 지분의 등록권은 제외한다.

3) 유럽연합회원국으로 재화의 공급

사업자가 자기의 재화를 다른 유럽연합회원국으로 양도하는 경우에는 재화의 공급으로 간주된다. 한편 프랑스 부가가치세법을 적용함에 있어서 유럽연합이라 함은 「유럽연합회원국 구성에 관한 조약」 제227조의 규정에 따르되, 아래 지역은 제외한다(단, 영국 및 북아일랜드의 경우에는 Man 섬 지역이 포함된다²⁹⁶⁾).

- 독일의 경우에는 Helgoland 섬 및 Büsigen 지역;
- 스페인의 경우 Ceuta, Melilla 및 카나리아 군도;
- 핀란드의 경우 Aland 섬;
- 그리스의 경우 Athos 지역;
- 이탈리아의 경우 Livigno, Campionne d'Italia 및 Lac de Lugano 지역

4) 유럽연합회원국으로부터 취득한 거래²⁹⁷⁾

사업자 또는 사업자가 아닌 법인이 유상으로 유형재화를 유럽연합회원국으로부터 취득하는 경우, 그 유형재화의 판매자가 그가 속한 국가(유럽연합회원국)에서 부가가치세 납세의무가 있는 한, 부가가치세가 과세된다. 유럽연합회원국으로부터 재화를 취득하는 경우, 일정한 기준을 초과하지 않는다는 조건 아래에서 부가가치세가 과세되지 아니한다.

그러나 신품 운송수단, 알코올, 알코올성 음료수, 미네랄 및 제조담배²⁹⁸⁾ 중 아래에

것으로, 금전·금속·수표 등 적법한 지급수단이 아니거나 옛날 화폐 등을 의미한다.

296) CGI 제256조.

297) CGI 제256 bis조.

298) 담배잎 자체가 아니라 담배제조회사로부터 이를 가공하여 갑의 형태로 판매되는 상품을 의

언급된 자에 의해 유럽연합회원국으로부터 취득한 경우에는 부가가치세가 과세된다²⁹⁹⁾.

- 사업자가 아닌 법인
- 부가가치세 매입세액공제를 받지 못한 사업자
- CGI 제298 quater조 및 제298 quinquies 조에 규정된 추계환급대상 적용을 받은 농업사업자

한편, 판매자 또는 취득자가 유럽연합회원국 중 다른 나라로부터 프랑스로 탁송되거나 운송된 유형재화의 처분권을 얻은 경우에는 유럽연합회원국으로부터 취득한 것으로 간주된다. 그 예로 사업자가 자기의 사업을 위하여 자기 재화를 다른 유럽연합회원국으로부터 (프랑스로) 탁송하였거나 운송된 경우를 들 수 있다.

5) 자가소비 및 무상공급

사업자가 부가가치세 매입세액공제의 전액 또는 일부 허용되는 자산을 개인적인 목적으로 사용하거나 또는 사업목적 이외의 목적으로 무상으로 제공하는 경우에는 재화의 공급으로 간주한다. 그러나 소액의 선물 및 견본품은 제외하는데, 이 금액의 규정은 재정경제부 지침에서 정한다³⁰⁰⁾. 위 금액 기준은 상품별, 연도별 및 각 수령자별로 계산한다.

6) 거래 시기

부가가치세 거래 시기는 아래와 같다.

미한다.
 299) 위 조항은 위에서 언급된 사업자가 직전연도 또는 취득을 한 연도 기간중 연간 취득금액이 10,000유로를 초과하지 않는 경우에만 적용된다.
 300) Annexe IV 제23조.

- CGI 제257조 제10항에 규정된 구입 및 유럽연합회원국으로부터 구입한 경우에는 재화의 양도시점
- CGI 제256조 제2항 제3호의 C를 제외한 다른 재화의 공급 및 용역의 제공은 영수증 발급시점 또는 대가의 지불시점
- 재화의 양도, 용역의 공급 및 제256조 제5항 및 제256 bis조 제3항의 규정에 따라 유럽연합회원국으로부터 취득의 경우에는 사업자의 거래가 실행되는 시점
- CGI 제257조 제7항의 적용을 받는 재화의 자가공급의 경우에는 재화의 공급이 이루어지는 시점 또는 늦어도, 건축허가와 관련된 규정에 따라 관할 시청에 서류를 제출할 시점³⁰¹⁾
- CGI 제257조 제7항에 규정된 자가공급의 경우에는 노동의 제공이 완료되는 때 및 적어도 유권기관의 결정이 있는 날로부터 2년이 되는 시점.

7) 거래 장소

가) 일반적인 규정

판매자 또는 취득자로부터 취득자에게 해당재화를 탁송 또는 운송한 장소가 프랑스인 경우 및 판매자 또는 위탁자에 의한 설치 또는 조립작업 장소가 프랑스인 경우에는 유형재화의 공급이 프랑스인 것으로 간주된다³⁰²⁾³⁰³⁾.

탁송 또는 운송이 없는 경우에는 구입자에 의한 해당 재화의 처분장소가 프랑스인 경우와 재화의 선박, 항공기 또는 열차로 재화의 운송이 시작될 때 도착장소가 유럽연합의 다른 회원국인 경우에는 공급장소가 프랑스로 간주된다.

부동산의 경우에는 부동산의 소재지가 거래장소의 기준이 된다.

301) Annexe II 제243조 내지 제245조.

302) CGI 제258조.

303) 그러나 만일 탁송과 운송의 장소가 유럽연합회원국 이외의 국가인 경우, 그 재화가 프랑스에 수입되는 경우에는 수입자 또는 그 다음 거래자의 행위는 프랑스 내에서 일어난 것으로 간주된다.

나) 거래 장소 간주

아래의 경우에는 거래 장소가 프랑스에 존재하는 것으로 간주된다.

- 재화의 공급이 CGI 제256조 제1항 제2호의 규정된 예외사업자에게 제공되는 경우 (단, 신상품운송수단, 알코올, 알코올성 음료, 미네랄 및 제조담배, 탁송 또는 운송이 프랑스에서 다른 유럽연합회원국에게 제공되는 경우는 제외함). 이 판매자의 재화의 공급가격은 공급시점의 연도 또는 직전연도의 금액이 100,000유로(부가가치세 제외)를 초과하여야 한다.
- 판매자에 의해서 알코올, 알코올성 음료, 미네랄 및 제조담배의 탁송 또는 운송이 프랑스에서 다른 유럽연합회원국의 비사업자인 개인에게 이루어진 경우

다) 유럽연합회원국가와의 거래

유럽연합회원국에서 유형재화를 취득하는 장소는 취득자에게 탁송 또는 운송시점이 프랑스인 경우 거래 장소는 프랑스로 간주한다. 취득자가 프랑스에서 판매자에게 사업자등록번호를 제시하고 재화의 탁송지 국가에서 부가가치세가 과세된 것은 그 취득 장소가 프랑스인 것으로 간주된다. 그러나 이렇게 취득한 재화가 장차 탁송 또는 선적한 나라에서 부가가치세가 부과되는 경우, 프랑스에서 이 재화에 대한 부가가치세 과세표준의 계산은 그 나라에서 부과된 부가가치세를 공제한다.

라) 용역제공의 경우

용역의 제공자가 프랑스 내에 본사 또는 고정사업장을 두고 그곳에서 용역을 제공하거나 또는 본사 또는 고정사업장이 존재하지 않더라도 프랑스 내의 주소나 거소에서 제공하는 경우에는 프랑스에서 용역을 제공하는 것으로 간주한다³⁰⁴⁾. 그러나 용역 제

304) CGI 제259조.

공 장소 규정에 대한 예외로서 아래의 경우는 프랑스에서 제공된 것으로 간주한다.

- 임차인이 프랑스 내에서 거주하고 해당 재화가 프랑스 내에서 또는 유럽연합회원국에서 이용되는 경우와 임대인이 유럽연합회원국 이외의 국가에서 거주하고 해당 재화가 프랑스 내에서 이용되는 경우³⁰⁵⁾
- 제공된 용역이 프랑스 내에 있는 부동산과 관련된 경우(여기에는 부동산의 건축과 관련된 용역 및 부동산 중개용역 또는 부동산과 관련된 전문인의 용역이 포함됨)
- 유럽연합회원국 간의 유형재화에 대한 운송용역과 중개용역 및 제3자를 위한 경우 및 이 용역의 제공과 관련된 용역의 경우
- 출발장소가 프랑스인 경우(단, 임차인이 임대인에게 유럽연합의 다른 회원국에서 부가가치세 사업자등록번호를 제시하는 경우)
- 출발장소가 유럽연합의 다른 회원국가인 경우 및 임차인이 임대인에게 프랑스의 부가가치세 사업자등록번호를 제시하는 경우
- 출발장소와 도착장소가 유럽연합회원국 중 2국가인 경우에는 유럽연합회원국가 간의 운송용역으로 간주한다. 직접적으로 유럽연합회원국가 간의 거래이지만, 출발장소와 도착장소가 프랑스인 경우에는 유럽연합회원국가 간의 거래로 간주됨

마) 용역이 프랑스에서 사실상 제공된 것 중 아래에 열거한 경우.

- 문화용역, 예술, 스포츠, 과학, 교육, 오락 및 이에 부수되는 용역
- 숙박 및 사업장소의 현장에서 소비하기 위하여 판매하는 것
- 유럽연합회원국 간 유형재화의 운송용역이 아닌 기타 운송용역에 부수되는 용역
- 유형재화와 관련된 공사 및 감정 용역 등.

바) 예외사항

305) Annexe II 제172조.

그러나 아래의 경우, 임차인에 의해 프랑스 국가 이외에서 용역이 수행되고 임대인이 프랑스에 본사 또는 고정사업장이 있으면서 용역이 제공되며 프랑스에 그의 주소지나 주된 거소지가 있는 경우에는 프랑스에서 이루어진 것으로 간주한다.

- 저작권의 양도, 상표권, 영업권, 표시권 및 이와 유사한 권리
- 신품 운송수단 이외의 유형재화의 임대
- 공공용역
- 자문용역, 엔지니어링, 연구소를 포함한 연구용역, 회계용역
- 정보처리 및 정보의 제공
- 금융용역, 재정용역 및 보험용역 또는 재보험용역(단, 금고대여업은 제외됨)
- 인력송출
- 수탁과 관련된 용역의 제공
- 인적용역 또는 이 조항에 규정된 권리 중 의무조항이 행사되지 아니한 부분
- 통신용역³⁰⁶⁾.

위 통신용역의 장소는, 용역의 제공자가 프랑스에 있다 할지라도, 용역을 제공받는 자가 유럽연합회원국 밖에 거주하거나 또는 유럽연합회원국의 다른 나라에서 부가가치세 납세의무가 있는 경우에는 프랑스에 존재하지 않는 것으로 한다.

라. 비과세대상거래

1) 수출관련

사업자에 의해서 수출하는 재화는 아래의 조건에 따라 부가가치세가 영세율이 적용된다. 그 구체적인 내용은 아래와 같다.

306) 1997년 1월 1일 이후부터 적용됨.

- 공급자는 CGI 제286조 제1항 제3호에 규정된 발송명세서를, 상표 및 꾸러미별 수량, 면적, 가격 및 행선지 등을 낱짜별로 기록하여야 한다.
- 위에 언급된 낱짜, 상표 및 꾸러미의 기입은 증빙(운송구분, 판매계약서, 중량 등)을 구비하여야 하는데, 여기에는 발송명세서와 수출을 위하여 상품 또는 목적물을 보여줄 의무가 있는 자에 의하여 세관에 신고된 신고서상의 발송인의 명단을 함께 첨부하여야 한다.
- 공급자는 각 수출신고별로, 과세관청에 의해 구비된 서식에 따라, 발송명세를 작성하여야 하는데, 이는 앞에서 규정된 관련서류를 세관통관시 제시하여야 한다. 그러나 수출의 위탁이 중개상에 의해 수행되는 경우에는, 공급자는 세관통과시 관련서류 1부를 제시하여야 한다.

만일, 세관이 인정하는 중개인이거나 신속통관을 위하여 통관규정에 따라 특별하게 승인을 얻은 자의 경우, 공급자는 과세관청이 제시하는 서식을 작성하여, 이를 중개인에게 교부하여야 한다.

2) 면세거래

부가가치세 체계상 면세규정을 두는 이유는 첫째, 저소득층이 많이 소비하는 재화나 용역에 대해 면세함으로써 부가가치세제의 단점인 역진성을 보완하는 데 있고 둘째, 영세한 농업·임업·축산업·수산업 등의 저소득사업자를 면세함으로써 소득재분배라는 정책목적을 추진하고 셋째, 사회적으로 소비가 권장되어야 할 재화나 용역인 경우에는 세부담을 낮추어서 저가로 공급하여 국민의 의식생활 수준의 향상을 기하며 넷째, 국민후생의 증진 목적, 과세행정의 어려움, 부가가치의 생산요소에 대한 과세의 곤란성 등을 들고 있다.

한편 부가가치세 면세거래에 대해서는 급여세(taxe sur les salaires)가 부과되는 단초를 제공한다. 급여세란 사업자(고용주)가 부가가치세 면세거래를 하거나 또는 급여금액이 직전 사업연도 외형금액의 90%에 미달되는 사업자에게 부과된다³⁰⁷⁾. 겸영사업자의 경우에는 총매출액 중 부가가치세 면세거래가 차지하는 비율에 상응하는 금액

이 급여세 과세대상이다³⁰⁸). 프랑스 부가가치세 체계상 면세거래는 세법상 열거되어 있는데, 이와 같은 면세거래는 사회적인 정책의 목적(motifs sociaux), 이중과세의 방지 및 기술적인 이유 등으로 구분할 수 있다³⁰⁹).

CGI 제261조에서는 여러 가지 면세규정이 열거되고 있는데, 이를 성질별로 구분하면 아래와 같이 구분될 수 있다.

가) 사업자 단체의 성격에 따른 부가가치세 면세거래

비영리목적의 어떤 사업자 단체에 의해 그들의 구성원에게 제공되는 사회, 교육, 문화 또는 스포츠 용역은 부가가치세가 면세된다. 여기에는 이 조직의 총수입금액의 10% 이내에서 판매된 경우도 해당된다. 또한 사기업과 경쟁관계가 없는 경우의 비영리성격³¹⁰의 사회주의 또는 박애주의 성격의 거래 및 비영리 목적의 운영의 경우에도 부가가치세가 면세된다. 그러나 주거 및 식당과 술집(bar) 운영 및 간이식당의 경우에는 뒤에서 설명하고 있는 당해 사업연도의 외형금액이 60,000유로를 초과하는 경우에는 과세된다.

한편, CGI 제206조 제1항 bis에 규정하고 있는 법인(1901년 7월 1일 관련 법에 의해 설립된 조합, 노동법 제 L411-1조에 규정된 노동조합, 비영리성격을 띤 공공조직)의 경우에는 직전 사업연도의 외형금액이 60,000유로를 초과하지 않는 한 부가가치세가 면세된다. 만일 당해 사업연도의 외형금액이 60,000유로에 도달할 경우 초과되는 해당 월의 그 다음 월부터 부가가치세 면세혜택을 적용받지 못한다.

또한 노동법 제 L322-4-16-3에 규정된 중개업 단체에 의한 거래 중 앞서 설명된 조건을 만족하는 비영리 운영수입, 같은 법 제 L129-1호의 규정에 따른 단체가 수행하는

307) 급여세의 정상세율은 4.25%이고 해당금액에 따라 8.50% 및 13.60%가 적용된다.

308) 급여세의 주된 과세대상업체는 은행, 보험회사 등이다.

309) Jean-Yves MERCIER & Bernard PLAGNET, Les impôts en France(Traité de fiscalité), 1999, pp. 332~336. 참조

310) 비영리 성격의 경영이란 첫째, 조직은 무보수 자에 의해 운영과 관리되어지거나 또는 조직의 운영결과와 직접 또는 간접적으로 연관되어 있지 않는 자에 의해 운영되는 경우 둘째, 조직은 어떠한 형태로든지 직접 또는 간접으로 이익을 분배하지 않고 셋째, 조직의 구성원 및 권리를 가진 자는 이익의 배분에 대한 어떠한 권리도 없는 경우를 의미한다.

거래 중 제1호에 규정된 조건을 만족하는 경우 및 시각장애인의 단체, 장애인의 단체, 1972년 7월 5일 관련법 n° 72-616의 조건을 만족하는 연합체가 제조한 물품의 판매와 이들이 제공하는 수선용역은 부가가치세가 면세된다. 그러나 국사원의 지침에 따라서 부가가치세 면세를 포기할 수 있다³¹¹⁾.

아울러 공공기관 및 비영리법인의 기념비, 묘지, 전몰장병 유적지, 전쟁의 영웅 및 희생자의 전적지건축용역, 수리수선 용역도 부가가치세가 면세된다³¹²⁾.

나) 의료용역과 관련된 부가가치세 면세 규정

의료 활동과 관련된 용역은 비교적 ‘폭넓게’ 부가가치세가 면세된다. 여기에는 치료, 분석, 치과용역, 병원비, 치료소 용역 및 환자운송용역이 포함된다. 그러나 약품의 경우에는 부가가치세가 과세된다³¹³⁾. 구체적인 내용은 아래와 같다.

먼저 의료협회 회원에 의해서 치료비가 면제된 사람에게 제공되는 치료 및 법으로 자격이 인정된 치료사, 또는 공공병원에서 치료시점에서 모집된 심리치료, 일정한 자격을 갖춘 자에 의해 수행되는 정신분석에 의한 치료 및 신체검사와 치과 의사 및 인공보철기구 제작자에 의한 의치용역이 해당된다. 또한 공중보건법(Code de la Santé Publique)제 712-8에 규정에 따라 승인된 사설 병원의 병원비 및 치료비; 여기에는 개인병실 사용료가 포함된다³¹⁴⁾.

아울러 사회기구단체 및 의료사회와 관련된 1975년 6월 30일 관련법 n° 75-535 제3항 제5호의 규정에 의한 노인에 대한 사설병원의 치료 중 사회보장법 제L174-7호의 규정에 의한 치료비가 면제된 치료행위는 부가가치세가 면세된다.

또한 신체기관, 혈액 및 모유 등의 제공, 이와 관련된 수수료, 중개 및 가공의 용역 및 환자의 운송 또는 공공건강법 제L51-2조에 규정에 의한 특수 자동차에 의한 부상자의 운송용역은 부가가치세가 면세된다.

311) Annexe II 제242 B조 및 제242 octies조.

312) CGI 제261조 제10호.

313) 이 경우 적용되는 부가가치세 세율은 2.1%이다.

314) 이 규정은 1996년 4월 12일 관련법 n°96-314가 발효되는 날 이후부터 적용된다(JO 제13항).

다) 교육용역과 관련된 부가가치세 면세규정

교육용역에 대한 부가가치세 면세의 적용은 초등, 중등, 고등, 대학교 및 전문학원이 해당된다. 구체적인 내용은 아래와 같다.

- 공공기관의 초등학교, 중고등학교 및 대학교 교육 및 1850년 3월 15일 법, 1875년 7월 12일 법 및 1886년 10월 30일 법에 의한 사립학교의 교육용역, 공공기관의 대학교 교육 용역 및 1984년 1월 26일 법 n°84-52 제43조부터 45조까지에 열거된 사립기관의 대학교 교육 용역, 1919년 7월 25일 관련 규정 및 1956년 9월 14일의 시행령에 의한 기술 또는 전문 교육용역, 1960년 8월 2일 법 n°60-791에 규정된 농업전문 기술교육 용역, 공공기관 또는 공공기관의 인증에 따른 사립기관에 의한 직업교육(국사원은 이 규정의 적용을 위하여 해당 증명에 대한 증명서의 교부 등에 대하여 규정을 정한다³¹⁵).
- 아울러 공공기관의 초등학교, 중고등학교 및 대학교 또는 통신학교 및 통신교육을 위한 1971년 7월 12일 법률 n°71-556에 규정된 사립기관의 교육용역은 부가가치세가 면세된다. 여기에는 본인이 수업료를 부담하는 학생에게 제공되는 학교수업, 대학수업, 전문직업교육, 예술 또는 스포츠 수업이 포함된다.

라) 농수산물외의 경우

농촌법 제L325-1에서 L325-3에 규정된 농업사업자의 상부상조의 용역과 어부가 획득한 수산물(생선, 갑각류, 날조개류 또는 냉동고에 보관된 조개류) 거래는 부가가치세가 면세된다³¹⁶.

마) 이중과세 방지를 위한 부가가치세 면세 규정

315) Annexe II 제202A 내지 202D조.

316) 단, 민물에서 종사하는 어부가 획득한 수산물거래는 제외된다.

여기에서 의미하는 이중과세란 간접세의 이중과세 즉, 세금에 세금이 부과되는 현상을 의미한다. 그 예로, 극장세(Impôt sur les Spectacles)가 부과되는 스포츠 활동과 관련된 용역에 대해 부가가치세가 면제된다.

또한 일반지방자치단체법 제L2333-56호에 규정된 누진원천징수세율 또는 극장세, 유흥세(Impôt sur les Jeux) 및 기타 제세가 적용되는 도박장은 부가가치세가 면제된다. 또한 국가가 관리하는 복권사업 및 파리 경마회(단, 조직자 또는 중개인이 받는 지급 받는 수당은 제외한다) 및 극장세, 도박세 및 기타 제세가 적용되는 스포츠 연합체의 조직자가 받는 입장권 수입에 대해서는 부가가치세가 면제된다³¹⁷⁾. 그러나 CGI 제 279조 제2항에 규정된 포르노 극장의 용역은 부가가치세 면세대상에서 제외된다. 이는 포르노 영화의 권리의 양도 또는 비디오 상영권 등의 경우도 동일하며, 같은 법 제279 bis조 제3항에 규정된 폭발물의 경우도 동일하다.

바) 부가가치의 산출이 어려운 경우

신용조사, '뱅크 드 프랑스(Banque de France)'의 연금, 신용, 금융시장과 관련된 1993년 12월 31일 법률 n°93-1444 제12조에 규정된 조건을 충족하는 연금 및 1987년 6월 17일 관련법 n°87-416 제5장에 규정된 조건을 충족하는 대여금은 부가가치세가 면제된다.

또한 신용조사에 따른 수수료 및 보증금, 기금의 유치, 지불, 대출 등과 관련된 거래³¹⁸⁾, 통화, 수표 및 지불통화와 관련된 거래³¹⁹⁾, 주식의 보유와 운영과 관련된 거래를 제외한 법인 또는 단체의 주식, 채권 및 기타 채권의 거래³²⁰⁾, 공통투자기금의 관리 및 공통 채권의 관리, 투자유치기관, 환전소, 할인소 및 중개소 또는 그의 본질적인 사업활동을 통한 인에 의해 수행되는 거래는 부가가치세가 면제된다³²¹⁾.

317) CGI 제261 E조.

318) 단, 채권의 회수는 제외됨.

319) 단, 수집용 화폐와 수표는 제외됨.

320) 단, 부동산의 판매 또는 법인에 대한 출자의 형태로, 법률적 또는 사실적으로 지분 또는 주식, 소유권, 사용권, 부동산의 일부를 양도하는 거래는 제외됨.

321) 단, 산업용 금은 제외됨.

아울러 중개인 및 보험중개상을 통해 이루어지는 보험, 재보험과 이와 관련된 용역 및 인지판매 및 우표판매도 부가가치세가 면세된다.

사) 비사업자가 거래시 부가가치세의 징수가 어려운 경우

개인 또는 법인에 의해 구성된 단체에 의해, 그들의 구성원에게 제공되는 용역은 부가가치세가 과세되지 아니하며 또한 공통비용과 관련되어 구성원이 지불하는 금액도 부가가치세가 과세되지 아니한다³²²⁾. 재정경제부 지침은 이와 관련하여 매년 과세관청에 부가가치세 신고와는 별도로 신고할 내용을 규정한다³²³⁾.

또한 비영리조직의 구성원들에 대한 철학, 종교, 조국애, 공민 또는 노동조합 등과 관련된 사항 중 구성원의 도덕과 물질 생활의 향상을 위한 재화 및 인적용역의 공급도 부가가치세가 면세된다³²⁴⁾. 아울러 CGI 제239조에 규정된 법인이 유형재화와 부동산의 이용과 관련된 용역을 그 구성원들에게 제공하는 경우, 구성원이 지급한 공통비용은 부가가치세가 면세된다³²⁵⁾.

아) 중고품, 산업폐기물 및 폐수집품의 경우

CGI 제257조 제13항 및 제15항을 따를 것을 조건으로, 사인(私人 : personnes) 간의 필요에 따른 판매는 부가가치세가 면세된다. 그러나 이와 같은 면세조항은 이들 상품의 구입시 전액 또는 부분적으로 매입세액공제를 받은 경우 또는 유럽연합회원국가로부터 취득한 경우, 수입 또는 자가 공급에는 적용되지 아니한다³²⁶⁾. 한편, 산업폐기물

322) CGI 제261 B조.

323) Annexe III 제96A 조.

324) CGI 제261조 제9항.

325) CGI 제261A 조.

326) 위 적용배제조건은 리스계약에 의하여 양도하는 경우 또는 1989년 9월 8일 이전의 구입계약에 의한 임대 및 임대용 목적의 자동차이면서 1989년 9월 8일 이전에 등록된 경우, 이와 같은 자동차가 중고자동차 매매계약이 아닌 사인(私人)에게 양도된 경우(1989년 12월 29일 관련 법 n°89-935, 제31-1-2 및 3)에는 적용되지 아니한다.

및 폐수집품의 양도 중 고정적인 저장장소가 없는 기업에 의한 사업폐기물 및 재활용품의 공급과 고정적인 저장장소가 있는 기업의 경우, 직전연도 거래외형금액이 910,000유로 이하인 경우에도 부가가치세가 면세된다³²⁷⁾.

자) 부동산 거래의 경우

일반적으로 부동산 거래 중 부동산, 영업권 부동산 법인의 주식 또는 지분 및 그 소득 중 상업 및 산업소득에 대해서 소득세가 부과되는 경우에는 부가가치세가 과세된다³²⁸⁾. 아울러 부동산의 건축 또는 양도와 관련된 용역은 원칙적으로 과세대상이지만³²⁹⁾ 지방자치단체 등 공공기관이 보유하고 있는 부동산의 판매 등은 부가가치세가 면세된다.

차) 부동산 임대용역의 경우

일반적으로, 부동산 임대용역은 부가가치세 과세대상이나 다음의 경우에는 부가가치세가 면세된다. 그 예로서 농업에 이용되는 토지와 건물의 임대, 대지의 임대(단, 주차장으로 이용되는 대지는 제외됨) 및 이들과 관련된 부동산과 관련된 권리의 임대 또는 양도, 일시적·계절적·고정적으로 거주에 이용되는 부동산 또는 가구가 딸린 부동산의 임대용역 등이 있다³³⁰⁾.

카) 유럽연합회원국가 이외의 국가와 거래의 경우

유럽연합회원국가와의 거래는 1993년부터 국경의 개념이 철폐되고 그 대신 공급장

327) CGI 제261조 제3항.

328) CGI 제256조B 제6항.

329) CGI 제256조B 제7항.

330) 그러나 호텔에서 거주용역의 제공, 여행자에게 제공되는 거주용역의 제공, 경영자가 아침을 제공하는 용역, 청소용역, 세탁용역 및 고객접대용역이 있을 경우의 부동산이나 가구가 딸린 부동산의 임대용역 등은 부가가치세가 과세된다(CGI 제261 D조 제4항).

소와 구입 장소로 대체되었고, 유럽연합회원국가 이외의 국가의 거래에 대해서는 부가가치세 면세규정이 적용되고 있다³³¹⁾.

타) 유럽연합회원국가로부터 취득하는 거래

유럽연합회원국가로부터 취득하는 거래 중 프랑스에서 면세되는 재화, CGI 제291조 제2항의 적용에 따라 프랑스에서 수입시 부가가치세가 면세되는 경우 및 취득자가 프랑스에 거주하지 않고 프랑스에서 재화의 취득과 관련하여 CGI 제271조 제5항의 규정에 따라 환급을 받는 대상인 재화의 양도나 용역의 제공의 경우에는 부가가치세가 면세된다³³²⁾.

파) 장애인 관련 거래

장애인 관련 부가가치세 면세 적용대상은 아래와 같다³³³⁾.

- 장애인용 모터
- 시각장애인용 기구
- 청각장애인용 기구
- 복합 장애인을 위한 운송용 또는 차량에 옮겨타기 위한 기구

하) 기타의 경우

조세정책 목적상 부가가치세가 면세되는 경우는 아래와 같다³³⁴⁾.

- 상업선박, 상업활동을 위한 이용되는 선박, 어선, 구조선 등의 인도·수리·변형·

331) CGI 제262조 제2항.

332) CGI 제262 bis 조 제2항.

333) Annexe IV 제30조 OB.

334) CGI 제262조 제2항 각 호.

유지·용선 및 임대

- 바다 또는 국제해협에 탐사선 또는 이들 엔진의 인도·임대·수리·유지와 어선의 그물
- 프랑스 이외의 지역을 운항하는 비행기에 대한 양도·변형·수리·유지·용선. 단, 80% 이상의 용역이 프랑스 국내에서만 이루어진 비행기에 대한 것은 제외함.
- 비행기의 운영을 위한 양도·임대·수리 및 유지 용역
- 선박 및 제1호와 제3호에 규정된 항공기 및 전투용 선박에 용품의 보급을 위한 재화의 인도
- 선박, 제2호와 제4호에 규정된 비행기 및 이들과 관련된 화물의 직접적인 필요에 의해 제공되는 용역
- 국제운수항공용역에 제공되는 비행기 또는 선박의 운송용역
- 페리호를 이용한 국제해상운송용역과 국제철도를 이용한 여행객 운송
- 적어도 10명 이상이 탄 외국여행을 위한 운송용역
- 프랑스와 코르스(Corse) 섬 간의 운송용역
- 프랑스와 아코르(Açores) 지방 및 마데르(Madère) 지방과의 운송 용역
- 앙스스튀 데미시옹(Insttitits d'émission)에 대한 금의 공급
- 프랑스 또는 다른 유럽연합회원국에 수입되는 재화와 관련되어 수입시 부과되는 과세가격에 포함되는 용역.

3) 부가가치세 과세의 선택 적용

아래의 경우에는 부가가치세 과세대상거래로 선택할 수 있다. 이와 같은 선택은 선택이 실행되는 달의 1일부터 시작된다. 이러한 선택은 그 다음해 12월말까지 효력이 있다. 이는 매년 종료일로부터 2달 이내에 취소를 요구하지 않는 이상 매2년간 연장이 된다³³⁵⁾.

335) CGI 제260 C조.

- 부가가치세 과세사업자의 활동을 위하여 별도의 시설물³³⁶⁾이 없는 부동산을 임대하는 자 또는 1991년 1월 1일 이후 체결된 임대차계약에 따라서 부가가치세 사업자가 아닌 자의 활동에 필요한 경우³³⁷⁾
- 건축사업자(이 경우 부가가치세는 제257조 제7항의 조항이 적용됨³³⁸⁾)
- 1988년 10월 1일 이후, 토지와 농업에 필요한 건물을 임대하는 경우(이 경우 선택 적용은 임대인이 부가가치세 과세대상인 경우에만 적용된다. 아울러 임대인의 농업경작과 관련된 모든 계약 내용에도 적용된다)
- 금융, 재정 등과 관련된 부수용역거래³³⁹⁾. (이와 같은 선택은 전체 모든 거래에 대해 적용되며 선택의 시효가 끝날 때까지 적용되며, 이의적용 시기는 해당 세무서에 신고를 한 다음 달 1일이다³⁴⁰⁾).

336) 예를 들면, 가구 등이 없는 집을 임대하는 경우를 들 수 있다.

337) 그러나 거주 또는 농업을 위하여 장비를 임대하는 경우와 임대인이 비사업자인 경우는 제외된다.

338) Annexe II 제201 quater조 A항 내지 201 quater조 C항.

339) Annexe III 제70 sexies조 및 septies조.

340) 그러나 아래의 경우는 선택적용에서 배제된다.

- ‘방크 포플레르(banques populaires)’ 노동조합 산하 기관과의 거래;
- ‘게스 드 크레디 뮤추엘(caisses de crédit mutuel)’과 ‘국가 크레디 뮤추엘 연맹(confédération nationale du crédit mutuel)’ 간의 거래;
- ‘농촌법(code rural)’ 제614조에 규정된 ‘게스 드 크레디 아그리콜(caisses de crédit agricole)’ 상호간의 거래;
- ‘게스 내쇼날르 데 게스 데파른느 에 프레보와이양스 (Caisse nationale des caisses d'épargne et de prévoyance)’ 연맹 및 그들 그룹 상호간의 거래;
- ‘방크 드 프랑스(banque de france)’, 보험, 신용 및 금융시장과 관련된 1993년 12월 31일 관련법 n° 93-1444 제12조에 규정된 조건을 만족시키는 연금이익과 저축과 관련된 1987년 6월 17일 관련법 제5장의 조건을 만족하는 이자, 연체이자 및 보상금
- 재정경제부 지침이 정하는 이자 또는 연체이자 등과 성질이 유사한 보상금
- 증권 및 채권의 양도
- 국고국에서 프랑스 은행에 지급하는 금액
- 증자시 주식 발행 수수료 및 채권의 양도와 채권관리에 따른 수수료 또는 보상금
- 수출 또는 제262조 제1항에 속하는 면세와 관련된 금융거래 또는 재정경제부령이 정하는 프랑스 국외에서 일어나는 금융거래. 1) 그러나 선택에 의해 부가가치세가 과세되는 경우에는 과세될 수 있다.
- 보험계약과 관련된 세금이 적용되는 거래
- CGI제261 C조 제1항의 d호 및 g호에 규정된 거래
- 채권발생 수수료.

- 중고품, 산업폐기물 및 폐수집품을 경영하는 사업자 중 고정된 사업장소가 없거나 있는 경우에도 직전연도 외형금액이 910,000유로 이하인 경우³⁴¹⁾. (승인조건은 위 들 기업의 연간 외형금액(세포함)이 76,000유로를 초과하는 경우이다)

위와 같은 과세전환을 위해서는 납세자는 과세관청에 승인을 요청하여야 하고 이행보증료를 기업과 연대하여 납부하여야 한다³⁴²⁾. 이에 대해 과세관청은 이들의 요청을 받고 2달 안에 승인 여부를 결정하여야 하는데, 다른 담보물이 충분하다고 판단되는 경우에는 이행보증료를 면제할 수 있다³⁴³⁾. 승인기간은 과세관청의 승인하는 날이 속하는 달의 첫날부터 2년 동안이다³⁴⁴⁾.

그러나 과세관청에서 승인을 거절하는 경우와 승인을 받고도 이행보증료의 납부를 면제받은 사업자가 사업개시 후 2개월 이내에 과세관청에 의해 이행보증료를 납부를 요구받았으나 이를 이행하지 아니한 경우에는 무효가 된다³⁴⁵⁾.

마. 과세표준의 계산

과세표준의 산출은 사업자별로 약간씩 차이를 두고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

1) 세율

프랑스 부가가치세 세율은 우리나라의 경우와는 달리 복수세율체계를 유지하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

가) 정상세율

341) CGI 제261조 제3항 제2호의 규정.

342) CGI 제260 E조 제2항.

343) CGI 제260 F조.

344) 1992년 11월 18일부터 시행됨.

345) CGI 제260 G조.

부가가치세의 정상세율은 19.6%이다³⁴⁶⁾.

나) 감면세율

아래에 열거된 품목의 구입, 수입, 유럽연합회원국가로부터 취득, 판매, 인도, 중개, 가공 등의 경우에는 5.50%의 세율이 적용된다³⁴⁷⁾.

- 물, 알코올 성분이 없는 음료수
- 인간의 식료품에 제공되는 생산품. 그러나 과자제품, 초콜릿과 카카오 성분이 포함된 모든 생산품(단, 가정에서 만든 초콜릿, 우유로 만든 초콜릿, 카카오 열매, 카카오는 감면세율이 적용됨). 마가린 및 철갑상어 알젖은 제외된다.
- 농업생산품, 어업생산품, 양어장 생산품 및 가금사육장 생산품 중 변형되지 아니한 것;
- 난방용 뿔감, 난방용 잡목 및 난방용 톱밥 중 가정에서 사용되는 것.
- 가축, 동물, 식용으로 이용되는 어류 사료 및 양봉에 필요한 일반사료와 배합사료 및 배합사료에 포함되는 생산품과 재정경제부 지침에서 규정하고 있는 품목³⁴⁸⁾.
- 농업에 이용되는 석회질 비료, 비료, 유황·황산동·황산동 생산을 위해 사용되는 광분 및 최소한 10%의 동이 포함된 구리, 인가된 살충제 또는 농업부장관이 판매를 허가한 살충제
- 도서와 이의 임대
- 경마장의 기수가 받는 배당금
- 의사 처방, 약국 판매 및 인간에 소용되는 제조약품 및 공중위생법 제 L601조가 적용되어 판매승인을 얻은 약품 중 제281 octies조에 규정되지 아니한 것의 구입, 수입, 유럽연합회원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개 및 가공³⁴⁹⁾.
- 사회보장법 제1장에 규정된 장애인을 위한 설비, 제3장 및 제4장에 규정된 통풍기,

346) CGI 제278조.
 347) CGI 제278 bis조.
 348) Annexe IV 제31조.
 349) CGI 제278 quater조.

제5장 내지 8장과 사회보장법 제L 314-1조의 적용을 받는 제2항, 제3항 및 4항 및 재정경제부 지침이 정하는 특수 장비와 보조 장구에 대한 구입, 수입, 유럽연합회 원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개

- 혈당 수치를 재는 장치, 인슐린 세척기, 인슐린 투여기, 당뇨병 치료를 위한 붕대 및 알약
- 야뇨증 환자를 위한 기구, 인공항문을 위한 기구, 오줌 실금증 환자를 위한 방광세척기 및 방광 주입기
- 예술품, 수집용품 및 고품의 수입, 사업자 또는 법인 비사업자에 의해서 유럽연합 회원국가로부터 예술품, 수집용품 또는 골동품을 취득하는 경우 및 저작자 또는 이 권리를 가지고 있는 자에 의한 예술품의 인도
- 사업경영 목적에 필요하고 또한 부가가치세 매입세액공제를 받아서 취득한 예술품을 양도하는 경우
- 유럽연합회원국가의 다른 사업자 또는 재판매사업자가 양도한 예술품을 유럽연합 회원국가로부터 취득하는 경우
- 숙소의 제공 및 숙박료 또는 반기숙(半寄宿) 비용의 3/4(이 비율은 숙소시설의 임대와 같은 가구가 딸린 아파트의 임대에도 적용된다)
- 양로원에서의 숙소 및 음식물의 제공. 이 세율은 양로원 안의 노인과 일상적인 생활을 하기가 어려운 노인에게 제공되는 용역
- 간이식제공회사가 음식을 제공함에 따라 받은 금액³⁵⁰⁾.
- 사회안전법(Code de la Sécurité Sociale) 제L 162-21에 규정된 조건에 따라서 온천장에 의해 제공되는 치료용역
- 물 및 정화조의 배분 용역을 제공하는 지방자치단체 및 경영자 단체에 의해 지급되는 환불 또는 보상금액
- 정화조의 이용에 대한 조세, 부가세 및 사용료
- 극장, 상층극장, 서커스, 음악회 및 기타 영화관(단, 영화상영중에 음식물 등을 소비하는 장소는 제외함), 박람회, 살롱, 허가된 전시회, 유흥장(단, 자동기계는 제외

350) Annexe III 제85 bis조.

하나 도박금지과 관련된 1836년 5월 21일 관련법 제7항의 규정을 적용받는 도박장은 제외됨).

- 동물원, 식물원, 음악관, 기념관, 동굴, 지형 및 문화전시관의 입장권
- 여행운송용역
- 영화관 입장권
- 농업 경영자에 의한 산림 및 산림경영
- 시청각 통신과 관련된 1982년 7월 29일 관련법 n° 82-652 제79조에 규정된 텔레비전 용역
- 공중과 또는 케이블을 통한 라디오 텔레비전의 경영과 관련된 1984년 8월 1일 관련법 n° 84-743 제1호에 규정된 텔레비전 용역
- 헤르츠파에 의한 텔레비전 용역 및 통신자유와 관련되어 수정된 1986년 9월 30일 관련법 n° 86-1067 제2장 제1조 및 제2조에 규정된 케이블에 의한 공중과 텔레비전 용역
- 문화 및 문화에 직접 연관된 주제를 실행하고 있는 전시공원에 대한 입장권(단, 흥행물, 승마장, 영화관, 복권판매소, 놀이장 및 기타 공원에 부수되는 스포츠 활동에 대한 적용세율은 당초 이들에 대한 세율을 적용한다).
- 공공망을 통해 공급되는 전기 및 연소가스와 관련된 보증금
- 국선변호와 관련하여 변호사, 국사원 변호사, 파기원 변호사 및 변호인이 국가로부터 받은 사례금
- 법에 의하여 인정되는 상속권을 저작자 및 예술가·번역가 및 영화 제작자와 저술자에게 양도하는 경우
- 지방자치법 제L2224-13 및 L2223-14에 따라서 체결된 지방자치단체간 지방자치단체 하부기관의 연합체간 및 환경법 제L541-2에 따라 승인된 조직 또는 기업이 수행하는 산업폐기물의 수집, 분류 처리용역.

2) 감면세율 적용 배제

위에서 언급된 감면세율은 아래의 경우 적용되지 않는다³⁵¹⁾.

- 1949년 7월 16일 관련법 n°49-956의 제14조에 규정된 청소년 잡지가 2번 발행 이상 금지된 경우의 출판물과 이에 대한 권리의 양도
- 영화부의 내규에 의해 구성된 심의위원회의 결정에 따라 문화부가 지정한 포르노성에 가까운 영화를 극장에서 상영하는 것과 이에 대한 권리의 양도와 번역
- 청소년들의 입장을 규정한 1959년 1월 5일 관련법 n°59-28의 규정의 적용 또는 지방자치일반법 제 L2212-2, L2212-3 및 L2215-1에 규정에 따라 국가의 대표자, 시장 및 경찰권에 따라서 폭력과 외설 때문에 미성년자 출입이 금지된 장소에서 행하여지는 재화 및 용역의 제공.

3) 2.10%의 낮은 세율이 적용되는 경우

- 극장에서 드라마, 오페라, 뮤지컬, 무용 등의 첫 번째 상영과 서커스 (단, 포르노 영화관 제외)³⁵²⁾
- 의사 처방, 약국 판매 및 인간에게 사용되는 제조약품 및 공중보건법 제L601조가 적용 또는 공중보건법 제L618조 및 619조에 의거 판매승인을 얻은 약품 및 제 L666 조가 적용되어 생산된 품목의 구입, 수입, 유럽연합회원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개 및 가공
- 텔레비전 수신 장치 사용료.

4) 납부할 세액의 계산

부가가치세는 CGI 제287조의 규정에 따라 납세자가 신고를 하는 때에 징수된다. 부가가치세는 과세대상금액에 대해 적용하되, 0.5유로일 때는 이를 1유로로 간주한다.

납세자는 수출과 관련된 재화를 양도하는 경우, CGI 제262 ter조 제1항의 규정에 의한 면세양도 또는 제258A 조의 규정에 의하여 다른 유럽연합회원국가로 양도의 경우

351) CGI 제279 bis조.

352) AnnexeIII 제89 ter조.

및 이에 관련되는 용역의 제공에 대해서도, 직전연도의 외형금액 중 부가가치세가 과세된 금액을 한도로 하여, 부가가치세 면제 혜택을 받을 수 있다. 이와 같은 혜택을 받기 위해서는 납세자는 세관에 신고하여야 하고 관련 서류를 보관하여야 하며 해당재화가 면세조건에 맞는지를 입증하여야 한다³⁵³⁾.

가) 매출세액의 계산

(1) 일반과세자의 경우³⁵⁴⁾

재화의 공급, 용역의 공급 및 유럽연합 회원국으로부터 취득하는 경우, 거래와 관련하여 상대방으로부터 받은 금전 또는 보조금이 이에 해당된다. 한편 CGI 제256조 제5항 및 제256 bis조 제3항에 규정된 중개업자와 유럽연합 회원국에 본사, 고정사업장, 주소 또는 거소를 두지 아니한 사업자가 프랑스에서 재화나 용역을 공급하는 경우는 해당 거래금액의 합계액이 과세표준금액이 된다³⁵⁵⁾.

자가공급 및 유럽연합회원국으로부터 취득시의 경우, 그 거래가 재화인 경우에 그 재화 또는 유사한 재화의 구입가격 또는 구입가격이 없는 경우, 과세표준금액은 해당 거래의 시간과 장소에 따라 결정된 재판매가격(prix de revient)이고, 용역의 경우에는 그 용역의 수행에 필요한 경비금액이다.

여행 및 관광알선 업체의 경우, 고객이 지불한 금액과 여행대리점이 운송기간, 호텔, 식당, 극장 및 기타 고객을 위하여 제공한 것에 대해 사업자 등이 청구한 금액과의 차액이 해당된다.

건축업의 경우, 건축에 소요된 시장가격, 청구가격 또는 견적가격이다.

353) CGI 제275조.

354) 원문을 문자대로 해석하면 '실제거래금액에 따라 과세되는 제도(Régime du chiffre d'affaire)'인데, 우리나라의 제도와 비교를 위해 편의상 일반과세자라고한다.

355) 과세표준금액을 결정함에 있어서 유로 통화 이외의 통화인 경우에는, 제269조 제2항의 과세시기의 해당되는 날 '뱅크 상트랄 유로페엔느(Banque centrale européenne)'에 의해 결정되고 '뱅크 드 프랑스(Banque de france)'에 의해 공표된 환율을 적용하여 결정된다.

(2) 주택임대용역의 경우

CGI 제257조 제7항의 적용을 받는 거래의 과세표준은 자가공급의 경우 부동산의 재구입가격(여기에는 토지구입가격 또는 출자가격이 포함됨), 유상양도 또는 법인에 출자하는 경우에는, 양도가격, 보상가격 또는 출자에 상응하는 가격인데, 여기에는 조세절차법 제17조에 규정된 조건을 따르는 경우에는 재화의 시장가격이 해당된다.

(3) 과세표준에 포함되는 금액

위 과세표준 계산시 부가가치세를 제외한 모든 형태의 조세, 세금 또는 원천징수된 금액 및 재화 또는 용역의 공급에 부수되는 경비(예를 들면 수수료, 이자, 포장, 운송 및 고객의 요구에 의해 가입한 보험료)는 과세표준 계산시 포함된다.

(4) 과세표준에 포함되지 않는 금액

과세표준 계산시 포함되지 않는 것으로서, 에누리, 탕감분, 가격인하, 반품 및 고객에게 직접적으로 가격을 인하하는 기타 요소, 중개사업자에게 환불되는 부분이 있다³⁵⁶⁾.

(5) 겸업사업자의 경우³⁵⁷⁾

부가가치세 면세와 과세거래를 겸업하는 자는, 부가가치세 매입세액공제를 받기 위하여 사전에 면세거래와 과세거래의 실현을 위해, 전부 또는 일부를 비용으로 인분하여야 한다. 한편, 재화 또는 용역의 전적으로 부가가치세 면세거래에 이용되는 경우에는 이들에 대한 부가가치세 매입세액은 공제되지 아니한다.

재화 또는 용역이 전적으로 부가가치세 과세거래에 이용되는 경우에는 이들에 대한

356) CGI 제267조 제2항.

357) AnnexeII 제207 bis조.

부가가치세 매입세액은 CGI 제205조 내지 242B조에 규정된 조건에 따라 공제된다.

재화 또는 용역이 CGI 제256조 및 그 이하에 규정된 과세거래와 제205조 내지 제242B조에 규정된 부가가치세 면세거래에 동시에 이용되는 경우에는 과세거래의 비율에 상당하는 부가가치세 매입세액은 공제된다. 이와 같은 비율을 계산함에 있어서, 안분기준이 정당하다는 조건하에서, 해당 경비에 공통적으로 적용되는 기준을 적용할 수 있다.

5) 매입세액공제

가) 일반원칙³⁵⁸⁾

과세대상거래에 대한 부가가치세는 매입세액의 공제대상이 된다. 매입세액공제는 납세의무 성립시기가 도래하는 때 성립한다. 그러나 일시적인 사업을 영위하는 사업자의 경우에는 재화를 인도하는 시점에서 매입세액공제가 허용된다. 재화 및 용역의 제공과 관련된 매입세액은 사업자의 매입세액 공제가 성립될 시점의 납부할 세액에서 공제된다.

또한 재화 또는 용역이 과세거래에 사용 또는 이용되고 매입세액의 공제가 허용되는 한, 사업자는 매입세액공제를 할 수 있다. 아울러 수입시 징수당한 부가가치세 매입세액과 재화 또는 용역의 자가공급의 경우 사업자가 부담한 세액은 매입세액으로 공제가 가능하다.

나) 공제시 필요한 증빙서류

판매 또는 용역의 제공과 관련된 매입세액은 판매 또는 용역이 실현되거나 취소되거나 또는 해당 채권을 받을 수 없을 경우에는 CGI 제271조의 규정된 조건에 따라서 공제되거나 환급된다³⁵⁹⁾.

만일 사업자가 위에서 언급된 영수증을 보관하지 않거나 실제 소비자 명의로 수입신

358) CGI 제271조.

359) CGI 제272조.

고를 한 경우에는 매입세액공제를 받을 수 없다. 유럽연합회원국으로부터 취득을 할 경우에는 유럽연합의 규정에 따라 발부된 영수증과 취득금액을 확인할 수 있는 자료를 첨부하여 신고를 한 경우에만 매입세액공제를 받을 수 있다. 만일 영수증 또는 신고서류가 수정된 경우에는 사업자는 수정사실을 안 달에 과세관청에 관련서류를 제출하여야 한다³⁶⁰⁾.

다) 매입세액공제 계산의 특례

과세사업을 영위하는 사업자 중 전적으로 매입세액공제를 받지 못하는 거래를 하는 사업자는 그들의 사업 활동에 제공되는 부동산의 재화에 관련된 매입세액의 일부를 공제받을 수 있다. 이와 같은 부분적인 공제금액은 제270 bis조 규정에 따라서 아래의 비율을 곱하여 산출된다³⁶¹⁾.

- a. 분자 : 연간 부가가치세 과세대상금액(부가가치세 매입세액공제가 허용되는 금액과 직접적으로 관련되는 보조금을 포함됨).
- b. 분모 : 연간 부가가치세 과세대상 금액, 부가가치세 제외금액, 제a항의 금액과 부가가치세 매입세액의 공제가 허용되지 아니한 금액의 합계액(해당거래와 직접적으로 관련이 없는 보조금은 포함됨).

* 위 a, b에 언급된 금액은 부가가치세는 제외되며, 백분율에 의해 계산되는 비율은 소수점 이하는 절사된다.

* 국가, 지방자치단체 및 산하단체는 비율계산에 있어서 분모는 내부적인 예산금액에 된다.

라) 부분적인 매입세액공제

360) CGI 제271조 제2항.

361) Annexe II 제212조.

전적으로 부가가치세 매입세액공제가 허용되는 거래를 하지 않는 사업자는 아래에 언급된 금액을 한도로 하여 매입세액공제가 허용된다³⁶²⁾. 그 주된 내용은 아래와 같다.

- 재화 및 용역이 전적으로 매입세액 공제가 허용되는 경우에는 그 재화와 용역에 관련된 부가가치세액은 공제가 허용된다.
- 재화 및 용역이 전적으로 매입세액 공제가 허용되지 않는 경우에는 그 재화와 용역에 관련된 부가가치세액은 공제가 허용되지 아니한다.
- 일부 재화 및 용역은 매입세액 공제가 허용되는 거래이고 일부는 아닌 경우에는 그 일부(fraction)만이 매입세액공제가 허용된다.

다) 매입세액불공제의 경우

숙박비, 음식비, 접대비(réception) 및 극장요금은 매입세액공제 대상에서 제외된다³⁶³⁾. 그러나 아래의 경우에는 예외로 한다.

- 사업자에 의해서 유상으로 제공되는 숙박비, 음식비, 식료품비 및 주류와 관련된 부가가치세 매입세액
- 공사장에서 무료로 제공되는 숙박비 기업체 안에서 개인적인 보장 또는 감시를 목적으로 사용되는 거처에 대한 부가가치세 매입세액
- 계약상 또는 법률상 사업자가 고객에 대한 책임 의무를 다하는 데에 따른 경비와 관련된 부가가치세액.

재화의 무상양도 또는 정상가격보다 아주 낮은 가격으로 보상하는 경우에는 매입세액공제가 불가능하다.

교육용역의 경우, 사업자가 취득한 재화 또는 용역에 부과된 부가가치세 및 사업자가 아래에 정하는 사업을 하는 경우³⁶⁴⁾에는 매입세액의 공제가 가능하다.

362) Annexe II 제219조.

363) Annexe II 제238조.

- 사업자가 취득하거나 또는 노동법 제9장과 관련된 전문직업교육을 수행하는 경우
- 1971년 6월 16일 관련법 n° 71-578에 따라 종업원의 첫 번째 기술 및 전문교육과 관련된 재정에 참여하는 경우.

또한 매입세액공제 대상이 되지 아니하는 재화나 상품 및 제품에 관련된 용역은 매입세액공제 대상이 되지 아니한다³⁶⁵⁾.

바. 신고 및 납부

첫째, 모든 부가가치세 납세의무자는 관할 세무서에 재정경제부 지침이 정하는 기간 내에 관련 서식을 작성하여 부가가치세를 신고·납부하여야 한다³⁶⁶⁾. CGI 제286조 제1항 및 제2항에 규정된 신고는 그들의 활동과 적용조건이 변경되는 경우 납세자에 의해서 신고 되어야한다. 둘째, 사업장·사무소 또는 지점을 개설하는 경우이다. 이 경우 사업장·사무소 또는 지점을 관할하는 세무서에도 동일하게 신고하여야 한다. 아울러 법인격이 변동되는 경우에도 동일하다³⁶⁷⁾.

1) 일반과세자의 경우

일반과세자는 매월 세법에 규정된 내용을 신고하여야 하는데, 이에는 과세대상거래 금액 및 내역이 포함된다. 부가가치세는 매달 납부하여야 한다. 위의 일반과세자는, 그들의 요구에 따라 재정경제부 지침이 정하는 경우³⁶⁸⁾, 1개월 정도의 유예기간을 가질 수 있다. 만일 납부할 부가가치세액이 4,000유로 이하인 경우에는 매3개월마다 신고하는 것이 허용된다.

364) Annexe II 제240 A조.

365) Annexe II 제241조.

366) Annexe IV 제32, 33 및 38조 내지 41조.

367) Annexe IV 제35조.

368) Annexe IV 제39조.

2) 간편신고대상자의 경우

CGI 제302 septies조 A에 규정된 간편신고대상자의 경우에는 매년 또는 매3개월마다 해당금액을 중간에 납부할 수 있다. 매3개월의 중간예납은 4월, 7월, 10월 및 12월이 해당된다. 중간예납금은 해당연도의 1/4금액 또는 전년도에 부동산과 관련된 부가가치세를 제외한 금액의 1/4에 해당되는 금액인데, 이후 추가적으로 부담하는 금액은 신고서를 제출하는 때에 정산한다.

3) 중도폐업의 경우

인적용역의 제공을 중단하는 경우에는 세법에 규정된 신고기한 경과 후 30일 이내에 신고하여야 한다. 그러나 간편신고대상자의 경우에는 60일로 연장된다³⁶⁹⁾.

4) 신고서에 포함될 내용

부가가치세 신고서에는 아래와 같은 내용이 포함되어야 한다.

- 총합계금액, CGI 제262 ter조 제1항과 관련된 면세되는 재화의 공급가액 또는 다른 유럽연합회원국가, 부가가치세 제외금액, CGI 제258A조에 규정된 프랑스 이외의 지역에 제공하는 경우
- 총합계금액, 부가가치세 제외금액, CGI 제256 bis 조에 규정된 유럽연합회원국가 간의 취득금액 및 다른 유럽연합회원국가에 발송되거나 운송된 재화의 공급금액, CGI 제258 B조의 적용과 관련하여 프랑스에서 재화의 공급이 이루어진 경우 및 프랑스에서 재화의 공급이 이루어진 경우 중 수취인이 CGI 제283 ter조의 규정의 적용을 받는 납세자인 경우의 재화의 공급가액.

369) Annexe II 제242 septies조 및 제242 septies조 L항.

5) 휴업의 경우

사업을 중단하는 사업자의 경우에는 30일 이내에 CGI 제32조에 규정된 신고서를 접수시킨 세무서에 신고를 하여야 한다³⁷⁰⁾.

6) 신고서 제출

CGI 제287조 제1항에 규정된 신고는 2부를 제출하여야 한다³⁷¹⁾.

7) 예정신고와 확정신고

CGI 제287조 제1항 및 제3항에 규정된 신고와 납부의 기한은 농업사업자 중 매3개월마다 신고하는 간편신고 대상자는 늦어도 5월, 8월, 11월 및 2월의 5일까지이고, 매 달 또는 3개월마다 신고하는 납세자 중 파리지역에 거주하거나 또는 파리 인근지역의 오프 드 센느지역, 센느 생 드니스 및 발 드 마린느 지역의 신고와 납부기한은 아래와 같다.

- 개인기업 중 대표자의 성이 A, B, C, D, E, F, G, H로 시작되는 경우에는 다음 달의 15일까지
- 개인기업 중 대표자의 성이 I 내지 Z로 시작되는 경우에는 다음 달의 17일까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청(Institut National des Statistiques)이 부여한 법인등록번호가 00, 01, 02부터 68까지는 다음 달 19일까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청이 부여한 법인등록번호가 69, 70, 71부터 78까지는 다음 달 20일까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청이 부여한 법인등록번호가 79, 80, 81부터 99까지는 다음 달 21일까지

370) Annexe IV 제36조.

371) Annexe IV 제38조.

- 주식회사의 경우 국가통계청이 부여한 법인등록번호가 00, 01, 02부터 74까지는 다음 달 23일까지
- 주식회사의 경우 국가통계청이 부여한 법인등록번호가 75, 76, 77부터 99까지는 다음 달 24일까지
- 다른 납세자의 경우는 다음 달 24일까지이다.

한편, 매달 또는 매3개월마다 신고하는 납세자 중 다른 지역에 거주하는 사업자의 신고와 납부기한은 아래와 같다.

- 개인기업 중 대표자의 성이 A, B, C, D, E, F, G, H로 시작되는 경우에는 다음 달의 16일까지
- 개인기업 중 대표자의 성이 I 내지 Z로 시작되는 경우에는 다음 달의 19일까지
- 법인 기업 중 주식회사를 제외한 경우에는 다음 달 25일까지
- 법인기업 중 주식회사의 경우에는 다음 달 24일까지
- 다른 형태의 납세자는 다음 달 24일까지.

8) 신고기한 연장

CGI 제287조 제2항에 규정된 1달 동안 신고연장을 받는 납세자의 경우에는 첫째, 부가가치세 납세지 관할 세무서장에게 신청서를 제출하여야 하고, 기한 내에 신고하지 못하는 사유를 증명하여야 한다³⁷²⁾. 위 조건이 성취되지 못하는 경우 승인은 유보된다.

신규사업을 개시하거나 과세사업을 하여서, CGI 제287조 제1항에 규정에 따라 다음 달 25일까지 신고를 하여야 하는 경우, 기업은 Annexe II 제214조에 규정된 추정 비율을 신고하여야 한다. 신규납세자에 해당되는 기업은, 그가 보유하는 감가상각대상자산에 대해, Annexe II 제226조에 규정된 규정에 따라서 취득가액을 부가가치세를 포함하

372) Annexe IV 제39 bis조.

여 신고하여야 한다³⁷³⁾.

9) 기장의무

모든 납세자는 그들 자신 또는 그들 사업목적으로 다른 유럽연합회원국가에서 CGI 제256조 제3장 a, b,에 규정된 조건을 충족한 경우에 의해 이용된 경우에는 그 거래 내역을 기장하여야 한다. 특히, 모든 임가공업자는 발주자의 주소와 이름, 작업의 성질 및 작업형태 등을 기록하여야 한다.

또한 재화의 공급과 관련된 용역을 제공하는 모든 용역제공사업자(임가공업자 제외)는 다른 유럽연합회원국으로 발송된 재화의 경우 그 나라의 사업자 관련번호, 수취일, 발송일, 주문을 낸 사람의 이름과 주소 및 사업자등록번호를 기록하여야 한다.

CGI에서 규정된 거래에 대한 외형금액을 결정하는 회계처리를 규칙적으로 하지 않는 경우에는, 장부의 각 페이지마다 번호를 부여하고, 일자별로 여백을 남기지 않고 그 거래의 금액을 기입하여야 한다. 각 거래를 기입할 경우, 일자, 판매품목의 명칭, 서비스 제공의 내역 및 판매가격과 구입가격, 또는 중개수수료, 수수료, 급여, 임대료, 이자, 할인액, 프리미엄 또는 기타 이익 등이 포함되어야 한다.

그러나 이와 같이 회계처리를 하는 경우 판매금액 또는 서비스 제공금액이 76유로 이하인 경우에는 매일 합계금액만을 적을 수 있다. 위와 같이 기장을 한 경우 매달마다 그 합계금액을 적어야 한다.

위와 같은 장부(livre) 또는 회계처리, 또는 구입영수증은 조세절차법 제L102B조 제1항에 규정된 방법에 따라 보관되어야 하는데, 매입세액공제 관련 증빙서류는 원본이 보존되어야 한다.

부가가치세의 각 종류별 납세자의무자는 본사 또는 지점을 포함하여, 과세거래를 확정하기 위한 모든 서류는 조세절차법 제L85조의 규정과는 별도로 관할 세무서 또는 지침에 규정된 관련 세무당국에 제출되어야 한다.

CGI 제293B조에 규정된 간이과세제도를 적용받는 사업자는 위 제1항 제3호의 의무

373) Annexe IV 제41조.

가 면제된다. 그러나 과세관청의 요구에 따라서 매년 간편기장한 내용을 제출하여야 하는데, 이에 는 구입내역, 매일의 거래내역, 용역수입, 구입영수증 및 거래내역을 증빙할 수 있는 서류를 첨부되어야 한다(이는 1999도부터 부가가치세 과세표준금액을 결정하는 데 적용된다).

CGI 제286조 제1항 제3호에 규정된 회계 또는 특별장부에는 아래와 같은 내용이 포함되어 있어야 한다³⁷⁴⁾.

- 부가가치세 면세거래
- 부가가치세 면제거래
- 각 재화의 취득, 용역의 제공과 관련하여, 금액, 해당 부가가치세, 공급자의 이름과 주소
- 영수증 또는 증빙서류의 발급의 대상이 되는 각 거래에 대해서는 해당거래 금액, 부가가치세, 고객의 이름과 주소.

10) 세금계산서

프랑스에서는 세금계산서라는 용어는 없으며 그 대신 영수증이라는 용어가 사용된다. 영수증에는 공급자, 공급하는 자의 주소, 사업자등록번호, 거래연월일, 매출금액, 부가가치세액 등이 있어야 한다.

가) 일반적인 규정

모든 납세자는 사업자에게 재화 또는 용역을 공급한 경우 영수증 또는 이와 관련된 서류를 교부하여야 하는데, 여기에는 부가가치세가 과세되는 선불금을 받은 경우도 포함된다. 또한 모든 납세자는 CGI 제258 A조 및 제258 B조에 규정된 재화를 인도하는 경우, 같은 법 제262 ter조 및 제298 sexies조의 적용과 관련된 부가가치세가 면세된 재

374) Annexe IV 제37조.

화를 공급하는 경우나 위 거래관련 선급금을 받은 때에도 영수증 또는 이와 관련된 서류를 교부하여야 한다.

아울러 중고품, 예술품, 수집품 또는 골동품 등을 공공경매로 인도하는 경우 영수증과 이와 관련된 서류를 교부하여야 한다. 아울러 납세자는 교부된 모든 서류의 2부를 보관하여야 한다.

나) 영수증에 포함될 내용

영수증 또는 이와 관련된 서류는 아래의 내용이 포함되어 있어야 한다³⁷⁵⁾.

- 세율, 부가가치세 제외금액 및 위 거래와 관련된 부가가치세액
- CGI 제262 ter조 제 1항에 규정된 재화의 공급에는 판매자 및 구입자의 부가가치세 사업자 등록번호 및 <프랑스 CGI 제 262 ter 조 제1항에 의한 부가가치세 면세>라는 표시
- 용역 제공의 경우에는 제공자의 사업자등록번호와 CGI 제259 A조의 제3항, 제4항 bis, 제5항 및 제6항의 경우에는 용역을 제공받는 자의 사업자등록번호
- CGI 제298 sexies조 제2항에 규정된 제공과 관련되어 같은 조제3항에 규정된 신상품 운송수단의 형태.

다) 전자영수증의 경우

CGI 제286조 및 제289조의 적용과 관련하여, 아래에 규정된 경우를 제외하고는, 전자영수증은 원본으로 간주된다. 또한 송신 및 수신된 정보는 구별되어야 한다. 과세관청의 요청에 따라, 위와 같은 정보는 수신사업자와 송신사업자에 의하여 분명한 언어로 재구성되어야 한다. 만일 과세관청의 요청이 있는 경우에는 위와 같은 정보는 종이

375) 프랑스에서는 우리나라의 세금영수증처럼 규격화된 영수증 양식은 없다.

로 출력되어야 한다.

영수증을 전자형태로 보내기를 원하는 기업은 재정경제부 지침이 정하는 형태의 전송시스템을 갖추어야 한다³⁷⁶⁾. 새로운 또는 변경된 시스템이 가동될 경우에는 재정경제부 지침이 정한 신고서식에 따라 관할 세무서에 사전에 신고를 하여야 한다.

모든 정보는 원본상태로 보존되어 있어야 하고 조세절차법 제L102 B조의 규정에 따라서 발송회사의 발송대장 및 수취회사의 수취대장이 보관되어 있어야 한다. 발송회사 및 수취회사는 종이 또는 정보 상태(support informatique)로 해당정보를 유지 보관하여야 하는데, 이에선 수신 및 발신 리스트의 연속적인 요약 표와 비연속적인 리스트가 모두 포함되어야 한다.

과세관청은 전송상태 시스템의 작동의 확인을 위해서 기업의 해당 부서에 수신 및 발신 장소에 대해 예고 없이 조사를 할 수 있다. 위와 같은 조사의 경우에 과세관청은 납세자 또는 대리인에게 전송상태를 점검한다는 통지서를 제시하여야 한다. 만일 과세관청이 위 전송시스템의 점검이 불가능하거나 위 관련조항의 조건에 미비된 경우에는 과세관청은 납세자에게 구두통지를 한다.

이와 같은 구두통지가 있는 후 30일 이내에 납세자는 과세관청에게 위 시스템이 정상적으로 작동되고 있는지 여부를 서면으로 제출할 수 있다. 이 기간 이후 및 시스템이 정상적으로 작동되는지 여부에 대한 증빙이 없는 경우에는, 위 시스템에 의해서 발부되는 전자영수증은 정규영수증으로 인정되지 않는다. 이와 같은 과세관청의 조사는 조세절차법 제L 10조부터 제L 54 A조까지의 조항과는 관련이 없다.

CGI 289 bis조에 규정된 조건을 충족하는 기업에 의해 사용된 전자영수증을 송신 또는 수신하는 기업은, 공급자 또는 고객 인제에 상관없이 이용자로 간주된다. 메시지를 전송하는 중개자는 이용자로 간주되지 않는다. 이들은 메시지의 구성에 참여할 수 없고 이를 수정하거나 변경할 수 없다³⁷⁷⁾. 위와 같은 전자영수증 시스템은 적어도 아래 기능에 대한 검증이 있어야 한다.

- 영수증의 필수적인 메시지 구조에 확인에 대한 송신 및 수신의 검증

376) Annexe IV 제4 septies조.

377) Annexe IV 제41 septies조.

- 일일 구성 및 연속적인 기록대장 및 송수신 메시지와 통제시에는 비정상적인 사실을 탐지하는 내용
- 영수증의 송수신 내역
- 과세관청의 요구가 있는 경우 영수증 및 명세서를 종이 또는 화면에 분명한 언어로 나타내기.

또한 전자영수증의 소프트웨어는 하나 또는 여러 개의 메시지 구조로 되어 있고 이를 수정하거나 변경할 수 없다. 이 메시지는 법률 또는 관련 규정에서 정하고 있는 필수적인 사항을 종합하여 포함하고 있어야 한다. 만일 코드화가 복구 작업의 일환으로, 생산품 또는 인에 의해, 해당 테이블의 도움으로 자동적으로 해독되는 경우에는 안정된 코드를 사용하여야 한다.

라) 전자영수증 사용자의 신고의무³⁷⁸⁾

전자영수증 시스템을 이용하고자 하는 CGI 제21 septies조 제1항에 규정된 기업은 CGI 제289조의 적용을 위한 1999년 5월 3일 판례에서 정한 형식에 따른 서식을 작성하여 제출하여야 한다. 이 신고에는 전송방식의 주된 특징이 기록되어야 한다. 아울러 기업과 관련된 아래 요소가 포함되어야 한다.

- 명칭, 주소 및 기업의 활동
- SIRET의 번호
- 전산화 장소
- 전송책임부서 조직
- 필요한 경우, 전산화를 확인하는 임차인의 SIRET 번호 및 주소와 명칭;
- 공급자·송신자·고객·수신자의 자격
- 최초 영수증을 전송한 일자.

378) Annexe IV 제41 octies조.

한편 소프트웨어와 관련된 사항으로는 아래의 것이 포함되어 있어야 한다.

- 소프트웨어 명칭과 버전
- 내부 또는 외부 발전내용. 외부의 경우에는 소프트웨어 개발업체의 이름과 주소
- 과세관청이 승인한 전자영수증에 대해 최초로 부여한 참고 번호
- 메시지 영수증의 정보와 구조 : 형식과 이용한 버전
- 물질과 관련된 정보 : 모델과 운영시스템
- 색인표와 관련된 정보 : 주된 색인표 명세서.

과세관청에 의하여 새로운 장치의 사용이전에 승인된 전송영수증 시스템을 이용하는 기업은 신고를 하여야 한다. 이 경우 이들 기업은 계속하여 영수증을 전송할 수 있다. 또한 사용하고 있는 전송시스템을 수정하는 경우, 이들 기업은 전송시스템의 수정과 관련된 신고를 하여야 한다.

아울러 최초신고 또는 수정신고는 해당 시스템의 시행 전 또는 수정 전 10일까지 국내 및 국제검사국에 신고를 하여야 한다. 이러한 신고는 종이 또는 전산으로 과세관청에 정한 방법에 따라 제출되어야 한다.

사. 소규모 사업자에 대한 특례규정

1) 재화 또는 용역의 경우 부가가치세 납부의무면제

재화 및 용역의 공급과 관련하여, 프랑스의 사업자 중 직전연도의 수입금액이 재화의 공급, 현장에서 판매하는 금액 또는 임대용역의 경우에는 76,300유로, 기타 용역의 경우에는 27,000유로에 미달하는 경우에는 부가가치세 납부가 면제된다³⁷⁹⁾.

2) 겸업사업자의 경우

만일 사업자가 재화와 용역을 겸하면서 각각 면제 대상인 경우에는, 직전연도 총외형금액이 76,000유로를 초과하지 아니한 경우와 사업장 현장에서 소비 판매하는 것을 제외한 용역의 합계액이 27,000유로를 초과하지 않는 경우에만 적용된다.

3) 적용예외

그러나 당해연도에 재화의 공급, 현장에서 판매 또는 임대용역의 수입금액이 84,000유로를 초과하는 경우 및 다른 용역의 경우에는 30,500유로를 초과하는 경우에는 적용되지 아니한다. 그러나 초과하는 경우에는 초과하는 달의 첫째 날부터 부가가치세 납세의무자가 된다.

4) 적용특례

변호사, 국사원 변호사, 파기원 변호사 소송대리인이 자기 직업과 관련되어 행한 용역 및 지적소유권법 제L 112-2 제1호 내지 12호에 규정된 사업의 양도와 법에 의하여 인정되는 유산권을 저작자(건축가는 제외)가 양도하는 경우 및 지적소유권법 제L 112-2에 규정된 예술가 등의 경우 부가가치세 납부특례가 적용되는 것은 37,400유로 이하이다.

5) 기장의무

부가가치세 납부면제혜택을 받는 사업자는 부가가치세 매입세액공제를 받을 수 없고, 영수증, 사례금을 받은 전표(note) 및 서류상에 부가가치세액을 표시할 수 없다. 재

379) 부가가치세 납부 특례와 관련하여, 총수입금액은 해당기간에 재화 또는 용역의 공급대가 중 부가가치세를 제외한 금액으로 하되, 부가가치세 면세거래 및 유형 또는 무형의 투자를 위한 재화의 양도는 제외한다.

화의 양도 또는 용역의 제공과 관련한 사업자에 의해 발행되는 영수증, 사례금을 받은 전표 또는 이와 관련된 서류에는 <CGI 제293 B조에 의하여 부가가치세과 적용되지 아니함>이라는 표시가 있어야 한다³⁸⁰⁾.

6) 납부의무면제사업자의 과세전환

CGI 제293 B조에 규정된 부가가치세 면제사업자는 스스로 선택에 의하여 부가가치세를 납부할 수 있다. 이러한 선택의 효과는 선택을 신고한 날이 속하는 다음달 1일부터 적용된다. 이러한 신고는 신고한 날이 속하는 연도를 포함하여 2년 동안 의무적으로 적용된다. 이는 각 기간 종료전 취소를 하지 않는 한 묵시적으로 연장된다. 그러나 CGI 제271조에 규정된 선택에 의한 부가가치세 환급이 끝나는 경우에는 2년간 의무적으로 적용된다³⁸¹⁾.

아. 부가가치세 대리납부

1) 일반적인 경우

CGI 제259 A조의 제3호, 제4호 bis, 제5호 및 제6호의 거래 및 프랑스 이외의 국가에서 용역을 제공하는 자와 제259 B조에 열거된 경우 부가가치세는 용역을 제공받는 자가 부가가치세를 징수하여야 한다. 그러나 이 경우라도 용역을 제공하는 사람은 용역을 제공받는 자와 연대하여 부가가치세를 납부할 의무가 있다³⁸²⁾.

또한 CGI 제258 C조에 규정된 과세대상 재화를 유럽연합회원국으로부터 취득하는 경우에는 취득자가 부가가치세 납부의무가 있다. 그러나 취득자가 프랑스 이외의 국가에 사업장에 있는 경우에는 판매자는 취득자와 연대하여 부가가치세 납부의무를 진다.

아울러 CGI 제258 D조의 제1항 제2호에 규정된 공급의 경우에는, 수취인이 부가가

380) CGI 제293 E조.

381) CGI 제293 F조.

382) CGI 제283조 제2항.

치세를 징수하여야 한다. 그러나 판매자도 수취인과 연대하여 부가가치세 납부의무를 진다.

한편, 원시 또는 반제품의 순도 325/1000이거나 그 이상의 금(金)의 제공과 관련하여서는 수취인이 부가가치세 납세의무를 진다. 그러나 판매자는 수취인과 연대하여 부가가치세 납세의무를 진다.

2) 영수증 관련 연대납세의무

부가가치세 영수증 또는 관련 서류에 언급되어진 모든 사업자는 영수증 등의 발행시 부가가치세 납세의무가 존재한다. 부가가치세 영수증 또는 관련 서류가 재화의 공급이나 용역의 실행과 일치되지 않는 경우 또는 구입자가 구입한 가격 안에 부가가치세가 포함된 경우에는 영수증 등을 발행한 자가 부가가치세 납세의무가 있다.

3) 임가공사업자의 연대납세의무

임가공업과 관련하여, 임가공 사업자가 직접 또는 간접으로 거래금액의 50% 이상을 한 사람으로부터 주문을 받는 경우에는, 주문자와 연대하여 임가공업자의 거래에 대해 부가가치세 납세의무를 진다. 이 경우 50%의 판단기준은 매달 또는 분기별 부가가치세 신고서에 기록된 금액을 기준으로 판단한다. 그러나 위의 규정은 주문자가 임가공업자의 납세의무를 이행하지 않는 사실을 몰랐을 경우에는 적용되지 않는다.

4) 저작권자의 대리납부의 경우

편집자 또는 권리를 분할하고 인수하는 법인 및 CGI 제 293 B조 제3항 제2호에 규정된 권리를 납입하는 생산자는, 제3호의 규정 적용을 포기하는 경우를 제외하고는, 저작권자에 의하여 부가가치세가 징수되고 이를 국고국에 납부하여야 한다. 이 경우 0.8%의 잠정 세율이 적용되지만 과달루프(Guadeloupe), 드라 헤이뇌용(de la Réunion) 및 드라 마르티니크에서는 0.4%의 세율이 적용된다.

5) 외국법인 및 비거주자에 대한 대리납부

프랑스 이외의 국가에서 부가가치세 납부의무가 있거나 또는 부가가치세 신고의무가 있는 사업자는 프랑스에서 그의 부가가치세 납세의무를 이행하기 위한 대리자의 선임을 관할 세무서에 신청을 할 수 있다.

만일 위와 같은 대리인이 없는 경우의 부가가치세 및 이와 관련된 가산세는 해당 과세거래의 수취인이 납부해야 한다. 이 규정은 부가가치세 납부의 연기와 관련된 CGI 제277 A조 제1항의 과세거래를 오직 프랑스외의 국가에서 실행하고 있는 사업자에게는 적용되지 아니한다.

CGI 제283조 제2항의 적용 및 매수인이 부가가치세를 납부하지 않는 경우에는, 용역제공자는 부가가치세관련 납세의무를 이행하기 위한 대리인을 선임할 수 있다.

대리납부제도의 예외로서 프랑스 이외의 국가에서, CGI제277 A조의 제2항 제4호의 적용을 받는 부가가치세 면세의 경우만을 수행하는 경우 또는 제291조 제3항 제4호의 규정에 의해 면세되는 거래를 하는 경우에는 프랑스에서 과세관청에 의해 그 거래와 관련된 부가가치세 납세의무를 이행하기 위한 대리인을 지명할 수 있다³⁸³⁾.

자. 부가가치세 특례규정

1) 중고품 거래의 경우

가) 과세표준

부가가치세 비사업자 또는 부가가치세 영수증을 발급할 수 없는 자로부터 구입한 중고품, 예술품, 수집품 또는 골동품을 재판매하는 사업자의 부가가치세 과세표준은 판매가격과 구입가격과의 차이이다³⁸⁴⁾.

또한 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품을 경매시장에서 중개인이 부가가치세 비사

383) Annexe III 제95조.

384) CGI 제297 A조.

업자 또는 영수증을 발행할 수 없는 사업자의 위탁을 받아서 판매하는 경우, 부가가치세 과세표준은 낙찰인이 지불한 총금액과 사업자가 중개인에게 지급한 금액과의 차액이 된다. 만일, 예술품의 양도의 경우 판매자 또는 재판매자에 의해 지불된 구입가격이 정확하지 아니한 경우 과세표준은 판매가격의 30%로 결정된다.

한편 재판매사업자는 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 수입, 유럽연합회원국으로부터의 취득 또는 CGI 제278 septies조의 감면세율을 적용받기 위한 신청을 할 수 있다. 이와 같은 선택은 신청한 날이 속하는 달부터 제2년차 되는 해의 마지막일까지이다. 이 신청은 기간 종료 2개월 이전까지 취소신청을 하지 않는 한 다음 2년 동안 연장된다³⁸⁵⁾.

나) 매입세액공제의 제한

한편 CGI 제297 A조의 규정에 따라 과세된 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 가격에 포함된 부가가치세액은 취득자에 의해서는 부가가치세 매입세액으로 공제되지 못한다³⁸⁶⁾. 재판매사업자는 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 구입, 유럽연합회원국으로부터 취득이나 수입 또는 자가공급에 대해 제297 A조에 의하여 확정된 부가가치세액은 매입세액으로 공제받지 못한다. 또한 CGI 제297 B조의 규정에 따른 선택과세와 제297 C조의 규정에 따라 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품을 양도하는 재판매사업자는 해당 재화의 양도시에 부가가치세 매입세액공제를 받지 못한다.

2) 농업사업자의 경우

가) 일반원칙

농업거래를 하는 농업사업자는 CGI 제298 quater조 및 제298 quinquies조에 규정된 추계환급제도의 적용 대상자이다. 이들은 부가가치세 납세의무가 면제되며 부가가치

385) CGI 제297 B조.

386) CGI 제297 D조.

세 납세의무이행도 면제된다.

나) 선택에 의한 간편신고제도의 적용

한편 농업사업자의 경우 선택에 의하여 아래와 같은 간편 신고제도의 적용을 받을 수 있다³⁸⁷⁾.

- 농업경영자의 활동이 농업활동의 연장인 경우에도 불구하고, 산업 또는 상업 활동을 하는 자에 의해 수행되는 활동과 유사한 경우
- 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 판매를 위한 경우, 경영특성상 농업경영자가 가축시장에서 영향을 미치고 있는 경우
- 농업활동과 관련, 상업적인 구입거래, 수입거래, 유럽연합회원국으로 부터 취득, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래
- 상업적인 수입활동, 유럽연합회원국으로부터 취득, 판매, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래를 행하는 자
- 경영활동의 총 수입금액이 연속하는 2년에 46,000유로를 초과하는 농업경영자
- CGI 제260조 제6호에 따라 승인된 선택에 따른 과세 적용을 받는 재화를 임대한 자
- 구성원에게 행한 용역을 위하여 농업재화의 협동 이용 및 협동 인공수정.

그러나 농업경영자가 사망하였을 경우에는 이 규정은 상속자 또는 해당 지분에 대해서는 계속 적용된다. 한편, 간편신고 대상인 농업사업자의 상업 및 비상업활동의 보조적인 수입에는 부가가치세가 과세될 수 있는데, 그 보조적인 활동의 부가가치세 포함 금액이 직전사업연도에 30,000유로를 초과하지 않고, 농업활동에서 얻은 부가가치세 포함 수입금액의 30%를 초과하지 않는 경우에는 이 제도가 적용될 수 있다.

387) CGI 제298 bis조.

다) 부가가치세 납부면제

연간 수입금액이 5,300유로를 초과하지 않는 농업경영자는 그 총외형금액 중 80% 금액이 농업활동으로부터 발생된 경우 부가가치세 납부를 면제받는다. 위에 언급된 금액에는 부가가치세가 포함된 금액이다.

만일 사업활동 기간이 1년 미만인 경우에는 이를 연간으로 환산하여 계산된다. 이 규정은 농업경영자의 질병에 대한 보험수익자인 농업 경영자에게만 적용된다³⁸⁸⁾.

라) 부가가치세 신고의무

간편신고제도를 적용받기 위하여, 농업경영자는 해당연도의 2월 1일 이전에 과세관청에 이에 따라 제공된 서식을 작성하여 제출하여야 한다. 신규 농업경영자는 그 경영활동의 첫 달에 이를 신고하여야 한다. 이와 같은 신고를 한 농업경영자는 매3개월마다 부가가치세 신고의무를 가진다. 이와 더불어 다음해 4월 25일까지, CGI 제298조 bis에 규정된 신고를 해야 한다³⁸⁹⁾. 한편, 위와 같은 신고가 없는 경우에는 농업경영자의 요구에 따라 면세가 결정된다.

3) 투자용 금에 적용되는 규정

가) 적용대상 거래

투자용 금의 공급, 유럽연합회원국으로부터의 취득 및 수입의 경우 및 이와 관련된 위탁사업자가 행하는 용역은 부가가치세가 면세된다³⁹⁰⁾.

나) 투자용 금으로 간주되는 경우

388) CGI 제298 bis조 A항.

389) CGI 제298 bis조 B항.

390) CGI 제298 sexdecies조 A항.

아래 각 목의 경우에는 투자용 금으로 간주된다.

- 막대기 형태, 지금형태, 판대기 형태 중 1그램을 초과하는 것과 순도가 995/1,000 이상인 것
- 순도가 1,800부터 990/1,000 조각은 원산지 국가에서 합법적이고 판매 가격이 금의 가격의 80%를 초과하지 않는 것.

다) 금 가공사업자의 경우³⁹¹⁾

투자용 금을 생산하거나 금을 변형하여 투자용 금으로 만드는 사업자는 선택에 따라 투자용 금을 다른 납세자에게 공급하는 자는 부가가치세 과세대상이 될 수 있다. 산업 목적으로 금을 일상적으로 다른 사업자에게 공급하는 사업자는, 선택에 따라, CGI 제 298 sexdecies조 A항 제2절 a에 규정된 각각 금의 제공에 대해 부가가치세 과세대상이 될 수 있다.

한편 사업자가 위에서 언급된 선택에 따른 거래를 하는 경우, 사업자는 영수증에 <유럽공동체 지침 CEE 77-388 제26 ter 조 C항의 적용>이라고 표기하여야 한다. 만일 그렇지 않은 경우에는 선택에 의한 과세가 실현되지 아니한 것으로 간주된다.

라) 매입세액공제³⁹²⁾

CGI 제298 sexdecies조 A항의 규정에 따라 부가가치세가 면세된 금을 공급하는 사업자는 금에 대한 매입세액공제를 받을 수 있다. 그 적용대상은 아래와 같다.

- CGI 제298 sexdecies조 B항의 규정에 따라 구입시 부가가치세가 과세된 투자용 금을 구입한 경우

391) CGI 제298 sexdecies조 B항.
 392) CGI 제298 sexdecies조 C항.

- 투자용 금 이외의 금으로서 당초에는 변형 또는 투자용으로서 취득하였거나 수입한 경우
- 형태, 무게 및 순도의 변화를 목적으로 제공되는 용역(투자용 금 포함).

만일 CGI 제298 sexdecies조 A항의 규정에 따라 부가가치세가 면세된 거래를 하는 경우, 투자용 금을 생산하거나 금을 투자용 금으로 변형하는 사업자는 투자용 금의 생산 또는 변형과 직접적으로 관련 재화 및 용역의 제공, 유럽연합회원국으로부터 취득 및 수입시 부과되는 부가가치세를 공제받을 수 있다.

마) 연대납세의무

CGI 제298 sexdecies조 B항 제1호 및 제2호에 규정된 양도의 경우, 부가가치세는 구입자에 의하여 징수된다. 그러나 판매자도 연대하여 납부할 의무를 진다³⁹³).

바) 장부 보관의무

CGI 제298 sexdecies조 A항 제2호에 규정된 투자용 금을 구입하고 재판매하는 사업자는 거래금액이 15,000유로 이상인 모든 거래에 대해 고객의 신원을 알 수 있는 서류를 기장한 후 6년 동안 보관하여야 한다. 이 경우 사업자는 투자용 금의 거래를 기장하되 면세거래와 선택에 의한 과세거래로 구분하여야 한다³⁹⁴).

4) 상품운송 수단 또는 중고차량에 의한 유럽연합회원국간의 거래

가) 일반원칙

393) CGI 제298 sexdecies조 D항.

394) CGI 제298 sexdecies조 E항.

CGI 제256 bis조 제1항 제2호에 규정된 자 또는 부가가치세 비사업자에 의해 상품 운송수단을 유럽연합회원국으로부터 취득하는 경우 부가가치세 과세대상이다³⁹⁵). 그러나 유럽연합회원국 내에서 발송되거나 운송된 상품 운송수단을 사업자가 양도하는 경우에는 부가가치세가 면제된다.

나) 매입세액공제

상품 운송수단을 양도하는 시점에서 부가가치세 매입세액공제가 가능하다. 사업자는 양도와 관련되어, 수입 및 유럽연합회원국으로부터 취득하는 경우에는 납부하였거나 영수증에 매입세액으로 기재된 금액에 대해 환급이 가능하다. 이 환급금액은 단일 상품 차량의 양도가 면세되지 않을 경우 납부해야 될 세금을 한도로 하여 환급된다.

한편 유럽연합회원국으로부터 상품운송수단을 취득하는 모든 사업자 또는 사업자가 아닌 법인 중 CGI 제256 bis조 제1항 제2호에 규정된 예외규정을 적용받는 자를 제외하고, 부가가치세액을 납부하기 전에 납세증명(certificat fiscal) 을 얻기 위하여, 유럽연합 회원국으로부터 취득과 관련된 보증금을, 사업자 또는 비사업자와 연대하여 납부하여야 한다.

5) 출판물 및 이의 공급자

가) 적용지역

1989년 1월 1일부터 1934년 2월 28일 관련법과 연관된 Annexe II 제72조 및 제73조에 규정된 조건에 따라서 출판물의 판매, 중개 및 알선은 프랑스 내에서는 2.10%의 부가가치세 세율이 적용되고 과달루프(Guadeloupe), 마르티니크 및 헤위니옹(Réunion) 지역에서는 1.05%의 세율이 적용된다³⁹⁶).

395) CGI 제298 sexies조.

396) CGI 제298 septies조.

나) 감면세율 적용

정기간행물의 편집과 인쇄는 부가가치세 감면세율을 적용한다. 1945년 11월 2일 n° 45-2646의 명령서(ordonnance) 제8항 bis에 규정된 정기간행물 사무소에 의해 제공되는 정보, 신문사가 CGI 제298 septies조에 규정된 출판물 또는 신문의 편집 목적으로 다른 신문사에게 정보(제목, 리포트, 데생, 사진)를 양도 또는 반환하는 것은 부가가치세 감면세율이 적용된다³⁹⁷⁾.

다) 과세시기

부가가치세 과세 시기는 CGI 제298 septies조에 규정된 출판물의 판매, 인쇄용 종이 판매를 전문으로 하는 자에 의한 판매대금의 회수시점이 된다. 만일 유럽연합회원국으로부터 취득의 경우에는 부가가치세는 CGI 제269조 제2항에 규정된 조건에 따른다³⁹⁸⁾.

라) 매입세액공제

CGI 제298 septies조에 규정된 간행물의 편집회사의 부가가치세 매입세액공제는 부가가치세 납세의무가 적용되는 기업의 조건과 같이 결정된다³⁹⁹⁾. 1947년 4월 2일 관련법 n°47-585에 의한 통신사 및 1945년 11월 2일 관련법 n°45-2646의 명령서 제8 bis조에 규정된 언론사의 부가가치세 매입세액공제는 부가가치세 납세의무가 적용되는 기업의 조건과 같이 결정된다. 이와 같은 조건은 인쇄업자가 그 활동의 50% 이상을 식자에 투여하여 CGI 제298 septies조에 규정된 간행물의 인쇄에 종사하는 경우에도 동일하게 적용된다.

통신사의 상급위원회에 등록된 대리인에 의해 수행되는 중개거래는 1881년 7월 29

397) CGI 제298 octies조.

398) CGI 제298 nonies조.

399) CGI 제298 decies조.

일 관련법의 규정된 정기 간행물과 관련된 경우에는 부가가치세 납부의무가 없다. 정기 또는 부정기 간행물의 편집자는 판매가격에 대해 부가가치세를 납부한다. 매입세액 공제를 위하여, 이에 언급된 거래에 대해 부가가치세가 과세된 것으로 간주된다⁴⁰⁰).

연감 및 정기간행물의 판매 및 증개·알선은, CGI 제298 septies조에 규정된 연감 및 정기간행물 중 지방자치단체 및 산하 단체와 비영리조직에 의해 편집되는 것을 제외하고는 부가가치세가 조건에 따라 면제되는데, 그 중 하나는 알림과 광고가 정기간행물 또는 연감의 지면의 2/3이하인 경우와 동일한 자에 의한 알림과 광고가 같은 해에 지면 수의 1/10을 초과하지 않아야 한다⁴⁰¹).

6) 담배제조 판매의 경우

담배제조 판매에 대한 부가가치세 납세의무의 성립은 CGI 제575조 C항의 규정에 따른다. 세금은 소매상의 판매가격에 부과되는데, 이 가격에는 부가가치세가 제외된다. 세금은 공급자에 의하여 소비세(Droit de Consommation)와 같은 기간에 부과된다⁴⁰²).

프랑스에 수입된 제조담배에 대한 부과된 부가가치세액은 공급자에 의해 프랑스에서 과세거래로 될 경우 매입세액으로 공제된다. 만일 부가가치세 매입세액으로 공제가 되지 아니한 경우에는 제271조 제4항의 규정에 따라 환급의 대상이 된다⁴⁰³). 그러나 헤위니옹, 마르티니크 및 과달루프 지역의 경우에는 제조 또는 수입 이후의 상업이익은 부가가치세에서 제외된다⁴⁰⁴).

차. 협의과세 (Forfait) 제도⁴⁰⁵)

(이 제도는 2001년도에 폐지되었으나 우리나라의 입법에 참고가 될 것 같아 소개

400) CGI 제298 undecies조.

401) CGI 제298 duodecies조.

402) CGI 제298 quaterdecies조.

403) CGI 제298 quindecies조.

404) CGI 제298 sexdecies조.

405) 이 글은 안창남, 「프랑스 협의과세(Forfait)제도에 관한 연구」, 『조세학술논집』, 한국국제조세협회, 2001, pp. 141~152에서 주로 요약·발췌하였음.

한다)

1) 협의과세제도의 도입 필요성

Forfait의 사전적(辭典的)인 의미는 「세금 사정액」인데, 이는 부가가치세액을 정확하게 산출하기보다는 납세의무자가 부담할 세액을 과세관청과 일정한 협의를 통해서 부담세액을 산출한다는 의미에서 「협의과세」라는 용어로 사용되고 있다.

Forfait 제도는 거래 외형이 일정액 이하인 영세사업자를 위해 1965년 4월 30일 법령 제55-465에 의해 도입되었다. 이 제도의 도입 이유는 소규모사업자의 경우 대기업에 비해 세금공제혜택이나 금융혜택이 상대적으로 적어서 이를 보호해 줄 필요가 있었고, 프랑스 문화 특성상 미국식 대량생산에 의한 시장지배보다는 다수의 소규모 생산업자들이 각기 개성을 가진 상품을 선호하기 때문에 자연히 소규모사업자가 많을 수밖에 없었으며, 이를 보호하는 것이 프랑스 전통을 이어가고 국익에 도움이 되기 때문이고, 또한 간접적인 소득재분배 효과 및 조세행정비용의 감소를 얻을 수 있다는 점을 들 수 있다.

한편, 전단계 세액공제 방법을 채택하고 있는 나라의 부가가치세 제도가 정상적으로 운영되기 위해서는 납세의무자인 사업자가 재화 또는 용역을 공급할 경우 상대방으로부터 매출세액을 거래 징수하면서 세금계산서를 교부하여 세부담을 공급받는 자에게 전가시키고 반면 후자는 이를 매입세액으로 공제하여서, 각자가 창출한 부가가치에 대해서 부가가치세를 납부하여야 한다. 이를 검증하기 위해서 세금계산서의 주고받기와 아울러 회계장부를 비치 기장하여야 한다.

그러나 사업규모가 영세한 사업자의 경우에는 위에서 언급한 각종 제반 의무를 이행하는데 필요한 조세협력비용이 일반사업자와 비교할 경우 상대적으로 많이 들게 되어서 이를 강요하는 것은 많은 어려움이 뒤따른다. 아울러 이러한 영세사업자의 경우는 주로 재화를 최종소비자에게 공급하고 있으므로, 설령 세금계산서를 발행하지 않는다 할지라도 공평부담에 심각한 문제가 주어지지 않는다면 굳이 강요할 성질의 것은 아니라고 생각된다.

2) 적용대상 사업자

CGI 제286-3조의 규정에 의하면 「프랑스의 모든 부가가치세 납세의무자는 과세거래와 비과세거래의 구분이 가능하도록 회계장부를 기록·보관하여야 하며, 적용세율이 각각 다른 생산품을 구분하여 회계처리하여야 하고, 부가가치세를 N° 3310 CA3양식⁴⁰⁶⁾에 의해 매월 신고하여야 한다.」고 규정하고 있다.

한편 부가가치세 납세의무자를 구분하면 정상신고대상자, 간편신고대상자, 협의과세대상자, 소규모 사업자 등으로 구분하고 있는데, 정상신고대상자란 우리나라의 일반과세자와 같은 개념이고 전체 납세자의 약 35%(1999년 기준)를 차지하고 있으며, 간편신고대상자는 정상신고대상자와 유사하나 신고관련 절차 등이 간소화된 납세의무자를 말하며 이들의 점유비율은 전체 납세의무자의 43%에 해당된다.

반면 협의과세대상자는 과세관청과 납세자 간에 협의를 통해서 부담세액을 결정하는 방식으로 전체 납세자의 약 6%를 차지하고 있다. 나머지 납세의무자는 농업소득을 경영하는 자 등으로 구성된다.

Forfait 제도의 적용 대상은 일정한 외형 금액을 기준으로 하여 결정된다. 이를 구체적으로 살펴보면 상품 매매업 등을 주된 사업으로 하는 업체의 경우 연간 500,000 프랑(1 프랑은 150원 상당임), 용역업의 경우 150,000프랑을 기준으로 하고 있다.⁴⁰⁷⁾

위 금액에는 거래에 포함되는 부가가치세액 등 세금이 포함되거나 영업의 수입은 제외된다. 그러나 외형금액이 500,000프랑을 초과하지 않는 업체라 할지라도 법인세를 적용받는 업체, 도매업, 식료품 판매업, 호텔업, 식당, 부동산업 등은 여기서 제외된다⁴⁰⁸⁾. 이 제도의 적용대상이 되는 금액 기준은 1965년 제정된 이래 한 번도 인상되지 아니하였다. 따라서 이 제도의 적용대상자는 화폐가치 상승으로 인해 기술적으로 줄어들고 있다⁴⁰⁹⁾.

406) 우리나라의 부가가치세 신고서 양식과 유사하나, 유럽연합국가간의 거래가 별도로 표기되어있는 특징이 있다.

407) LPF 제52조.

408) 1994년 2월 11일 관련법 제 29조 참조.

409) 1977년의 경우, 전체 납세자의 60%가 소규모 사업자였으나, 1999년은 6.1%(농업사업자 포함 20.9%)을 나타내고 있다.

3) 과세당국과 납세의무자의 협의 절차

Forfait 제도는 기본적으로 과세당국이 해당 사업자에 관한 충분한 정보를 가지고 있다는 데서 출발하며, 사업자는 과세당국에 협의과세에 필요한 모든 정보와 자료를 제시하여야만 한다. 이에 따른 구체적인 절차는 아래와 같다⁴¹⁰⁾. 이 방식은 i) 과세관청의 과세표준금액의 산정 ii) 납세자와 과세관청 사이의 의견 교환 및 iii) 중재절차의 순서로 진행된다.

가) 협의과세 적용 신청

Forfait 제도를 적용을 받고자 하는 사업자는 CGI 제302 sexies조 규정에 따라서 매년 2월 16일 전까지 프랑스 CGI의 Annexe III의 제111 septies 조항의 규정에 의한 자료를 제출하여야 한다⁴¹¹⁾.

먼저 해당 납세자는 매년 2월 15일까지 그들의 기업의 현황과 생활수준 자료를 제출하여야 한다. 기업현황에는 구입금액 등 매출액을 산정할 수 있는 자료와 일반관리비 특히 급여, 임대료, 사회보장기여금 지급 내역 등을 포함해야 한다. 또한 기업의 부동산 현황 등을 신고하여야 한다. 그러나 기업의 감가상각비 및 충당금 등의 내역은 신고할 필요가 없다. 아울러, 납세자의 개인 생활수준을 가늠할 수 있는 자료가 제출되어야 한다. 예를 들면, 세대에 살고 있는 거주자의 수, 주된 거소와 거소의 수 및 소유 자동차의 종류와 대수 및 배기량 등이다.

나) 과세관청의 보정요구

위와 같은 신청을 받은 과세관청은 납세의무자가 제출한 서류를 근거로 하여 부가가치세 납부세액을 산출하나, 납세의무자가 제출한 서류만으로는 정확한 세액을 산정할

410) 자세한 내용은 Juris-Classeurs, Fascicule 2000-35-A-1 참조.

411) 자세한 내용은 Doc, Adm, DGI 3F-231 제1항 참조.

수 없을 경우, Annexe III 제111 octies 조의 규정에 따라 보정 요구를 통해서 과세액을 산정할 수 있다.

이러한 보정 요구는 당연히 납세자가 과세관청에 제출된 신고서류 및 증빙서류와 관련된 부분에 한정된다⁴¹²⁾. 한편 과세관청의 적법한 설명 및 입증의 요구에 대해서 납세자가 충분한 답변을 일정한 기간 이내에 하지 아니할 경우, 조세절차법 제L69조 및 L73조 제3호의 규정에 따라 과세관청의 단독적인 경정절차가 행해지는 등의 불이익 처분을 받게된다. 반면, 법률에 규정되지 아니한 설명 및 입증의 요구에 대해 납세자가 답변을 하지 아니한 경우에는, 당연히 그에 대한 불이익 처분은 없는 것이다.

과세관청의 보정요구서의 질문 내용은 그 논점을 명확하게(indiquer explicitement les points) 해야만 한다⁴¹³⁾. 과세관청의 요구 자체가 '일반적인 표현'으로 기재되었을 경우, 납세자의 답변 내용이 '개별적으로 입증되지 않고 일반적인 표현'으로 진술되었음에 지나지 않는다고 해도, 이것은 답변의 거부와 동일시되지는 않는다.

이러한 보정요구는 구두 또는 문서에 의해서 행할 수 있다. 그러나 구두에 의한 요구에 대해, 납세자가 충분한 답변을 행하지 않을 때는, 또다시 문서에 의해 새로운 요구를 해야 한다⁴¹⁴⁾.

다) 납세의무자의 미응답 또는 지연제출 허위제출의 경우

납세자는 과세관청의 적법한 보정 요구에 대해서 지정된 기간 안에 적절하고도 분명한 답변을 하여야 한다. 불명확하고 검증 불능의 진술밖에 기재되어 있지 않은 답변은 불완전한 답변으로 간주된다. 당해 기간 안에 답변을 하지 않거나 불명확한 답변을 한 경우 또는 기간 외에 적절한 답변을 한 경우에도 과세관청은 이를 답변하지 아니한 것으로 간주하게 된다.

그러나 납세자가 불충분하지만 답변을 주어진 기간 안에 했을 경우, 즉시 답변을 아니했다는 이유로 직권에 의한 과세를 행할 수는 없으며, 과세관청은 다시 납세자에게

412) LPF 제10조.

413) LPF 제16조.

414) CE n°116.640 (1994.2. 16.).

분명한 해답을 하도록 재요구를 하여야 하되⁴¹⁵⁾ 이 기간은 30일을 초과할 수 없다⁴¹⁶⁾.

이 경우 납세자가 지정한 기간 안에 불완전한 답변을 한 경우라도, 이후에 납세자와 과세관청과의 협의에 있어서 충분한 진술과 증빙을 제출한 경우에는 이를 답변을 하지 아니한 것으로 간주하지는 않는다. 아울러, 납세자의 답변은 일반적으로 문서에 의해 행해지나, 납세자가 과세관청의 조사공무원과의 면담에서 답변을 하는 것도 가능하다.

한편, 이러한 보정요구에 대해서 납세의무자로부터 응답이 없을 경우에는 과세당국은 과세당국이 가지고 있는 납세정보를 근거로 하여 납부할 세액을 산출할 수 있다. 또한 관련서류를 누락하였거나 늦게 제출한 경우 또는 부정확하게 제출한 경우에는 CGI 제1725 및 1726 조의 규정에 의한 벌과금을 부과할 수 있다.

라) 과세관청의 납부세액 산출

과세관청은 납세의무자가 제출한 자료를 근거로 하여 해당 납부세액을 산출한다⁴¹⁷⁾. 협의과세에 적용되는 외형금액과 소득세 산출을 위한 외형금액은 매년 단위로 계산되지만, 협의과세에 적용되는 외형금액은 2년 기간 동안에 대한 외형금액을 정하기 때문에 각각 외형금액이 다를 수 있다⁴¹⁸⁾.

과세관청은 납세의무자가 제출한 신고서류 이외에 납세의무자 회사의 주된 업무와 회사의 질, 시장에 있어서 차지하는 위치, 취급하고 있는 고객의 성격, 사업수행연도, 동산 및 부동산의 취득상황, 금융거래 정보 등을 취합하여서 과세표준금액을 산정한다. 과세표준 산정시 어느 하나에 기준을 두지 않고 모든 자료에 일정한 가중치를 두어서 산정한다. 바로 이 산정기준이 협의과세제도의 핵심 중의 핵심이다.

과세관청에서 산정한 표준소득은 각 업종별, 소득별, 영업 조건별로 구분되어서 표준 소득금액이 산출된다. 이러한 금액은 확일적으로 적용되는 것은 아니고, 각 납세자 별의 사정을 고려하여서 수정된다. 과세관청은 납세자가 제출한 신고서류 이외에 납세자 회사의 주된 업무와 회사의 질, 시장에서 차지하는 위치, 취급하고 있는 고객의 성

415) LPF 제L16A-2조.

416) LPF 제L11조.

417) 자세한 내용은 CGI 제265조 참조.

418) 자세한 내용은 Doc.adm.DGI 3F-232 제1항 참조.

격, 사업수행연도, 동산 및 부동산의 취득상황, 금융거래 정보 등을 취합하여서 과세표준금액을 산정한다. 이때에는 어느 하나에 기준을 두지 않고 모든 자료에 일정한 가중치를 두어서 산정한다. 사실 협의과세제도가 가지는 장점은 각 납세자별로 각각의 상황을 고려하여 형편에 맞게 적용되는 데 있다고 보인다.

마) 납세의무자에 통지

과세관청에서 납세자에게 해당하는 외형이 결정되고 나면, 과세관청에 의해 제시된 과세금액 등의 내용을 담은 「조세부과예정통지서」가 등기우편으로 납세자에게 발송된다. 이 제안서는 30일 간의 기간 동안에 납세자가 이에 동의하든지 아니면 납세자가 동의하는 금액을 적어서 통지하여야 한다. 납세자가 과세관청의 의견을 수용하는 경우 또는 묵시적으로 동의하는 경우(아니면 30일 유예기간 동안에 납세자가 응답하지 아니하는 경우 포함) 또는 과세관청에서 납세자가 새로 제안한 과세표준금액을 수용하는 경우에는, 이에 기초하여 과세표준금액이 결정된다⁴¹⁹⁾.

만일 납세자가 과세관청의 여러 가지 협의 제안 중에서 일부분을 수용할 경우, 그 수용부분에 대해서는 조세채무가 확정된다. 이 경우, 과세관청은 그 사실을 납세자에게 문서로 통지하여야 한다.

바) 납세의무자의 거절의 경우

만일 과세관청의 산정금액과 납세의무자간에 의견이 불일치할 경우에는, 협의과세는 「지방 직접세 및 간접세 위원회」에서 최종적으로 결정한다. 납세의무자는 만일 위 위원회의 결정에 동의하지 않을 경우 법원에 이의를 제기할 수 있다. 이 경우 납세의무자는 자기가 부담할 세액이 과세당국이 제시한 세액보다 적을 경우는 이에 대한 입증 책임을 지고, 반대의 경우는 과세관청이 입증책임을 진다. 이에 대한 최종적인 결정은 국사원이 가진다.

419) LPF 제L5조.

이렇게 결정된 과세표준은 앞으로 2년 동안 과세기준이 되며, 과세관청은 이를 근거로 하여 매3개월마다 이를 잠정적으로 확정하고, 납세의무자는 이를 납부하여야 한다. 일단 협의과세가 성립되면 그 효력은 2년 동안 적용된다.

사) 협의가 이루어지지 않는 경우 「경정통지서」 발부

이러한 중재에 대해 납세자가 동의를 하면, 그대로 조세채무가 확정되지만, 동의하지 않는 경우에는 과세관청은 과세관청 나름대로 과세표준을 산정한 다음 이 내용을 세대장에 기록하고 이에 기초하여 「경정통지서」를 발부한다. 이에 대해 납세자는 이의신청과 행정소송을 통해서 자기의 의견을 주장할 수 있다⁴²⁰⁾. 이 경우 입증책임은 납세자에게 있다.

만일 과세관청이 선택한 방법이 규정상 오류가 있을 경우에는 문제의 경정처분은 취소될 수 있으며, 또한 과세관청이 적용한 방법에 대한 적절한 해명이 없거나 간단하게만 적시하고 있을 경우에는 법원은 추가로 이의 해명을 과세관청에 요구할 수 있다. 만일 이에 대한 해명이 부적절하면 이는 당연히 과세처분의 취소사유가 된다.

아) 협의과세 적용기간

Forfait제도의 적용기간은 2년 동안 2회계연도에 걸쳐서 적용된다. 따라서 2001년도에 산출된 협의결과에 의한 과세기준은 2000사업연도와 2001사업연도에 적용된다. 그러나 각 사업연도마다 금액은 다를 수 있다. 협의과세제도는 납세자 또는 과세권자에 의해 파기될 수 있다. 납세자는 협의과세제도의 적용기한이 경과한 후의 2년째 해의 2월 1일 이전에 포기를 할 수 있다. 납세자가 허위의 사실을 신고하는 경우에는 협의과세제도는 무효이다⁴²¹⁾. 그러나 이렇게 무효인 협의과세제도일지라도 납세자가 새로운 자료를 제출할 경우는 새로운 협의과세제도의 적용을 배제하지는 않는다.

위 제도의 적용대상 사업자는 협의과세제도 대신 간편신고제도(régime du réel

420) 위와 같은 조항임.

421) LPF 제L8조.

simplifié)를 선택할 수 있고 또한 정상신고제도 (régime du réel normal) 선택이 가능하다. 이러한 선택은 매년 할 수 있으며, 한 번 선택을 한 경우에는 2년간 그 효과가 지속되고, 별다른 경우가 없는 한 계속 연장된다. 한편, 부가가치세의 경우 협의과세 대상자가 유럽연합 회원국과 거래를 할 경우에는 별도의 특별한 신고를 할 필요가 없이 직접 부가가치세 양식(n°951)에 의해 신고하면 된다. 이때는 유럽연합국가로부터의 구입과 이에 관련된 세액의 공제가 가능하다.

4) 협의과세 결과에 대한 변경

협의과세 제도의 변경은 영업활동의 변경 또는 관련법의 개정으로 변경이 가능하다. 이러한 변경은 납세자에 의하거나 또는 정부의 주도하에 이루어질 수 있다. 만일 협의과세의 결정이 부가가치세 납세의무자가 제공하는 거짓 정보에 의한 경우는 협의과세는 당연히 무효이다. 협의과세 제도의 적용대상으로 결정된 뒤, 계약이 해지·취소 또는 미지급되는 경우에는, 납세의무자는 이와 관련된 세액의 환부를 요구할 수 있다.

5) 납부

1991년 1월 1일 이후부터 상업적인 활동을 하는 자는 부가가치세를 매3개월마다 신고·납부하여야 한다. 단, 계절적인 사업을 영위하는 사업자의 경우는 매3개월마다 신고 의무에서 제외된다. 이러한 협의과세제도의 납기 기한은 매 3분기 즉 1월 4월, 7월 10월의 말일까지이다.

카. 우리나라 부가가치세제에 주는 시사점

프랑스의 부가가치세 체계상 눈에 띄는 점은 첫째, 면세제도의 구체성과 그 폭이 상당히 좁고 깊게 규정되고 있다는 점이다. 즉 면세를 할 것은 확실하게 하되, 그 대상을 구체적으로 규정하고 있어서 조세공평부담원칙에 충실한 점을 들 수 있다. 프랑스 부

가가치세 체계상 면세규정과 우리나라의 부가가치세법상 면세규정을 비교할 경우 전자가 후자에 대하여 주는 시사점은 우선 우리나라의 면세대상거래의 범위가 프랑스의 경우보다 넓게 규정되어 있어서 조세의 중립성·효율성·공평성 및 단순화에 역행한다는 비판을 받을 수 있다.

둘째, 우리나라의 면세규정은 사업자 중심의 면세가 아닌 거래대상 중심의 면세제도(예를 들면 의료업은 모두 부가가치세 면세의 적용을 받을 수 있음)로서 이는 경제 발전에 따라서 거래에 대한 정의가 달라질 수 있고 또한 새로운 거래가 생겨날 수 있으며, 종전에는 부유층만이 이용하고 있어서 부가가치세 면세에서 제외하여야 한다는 논리가 성립되었지만(예를 들면 성형수술의 부가가치세 전환문제 등), 현재는 국민 대부분이 이용하고 있어서 이를 과세로 전환하는 것이 쉽지만은 않은 게 현실이다. 따라서 조세제도가 실물경제에 탄력적으로 적용하기가 어려울 수 있다는 점이 지적될 수 있다.

셋째, 정부·지방자치단체 등이 제공하는 재화나 용역이 무차별적으로 부가가치세 면세적용을 받는바, 이러한 제도는 동일한 사업을 민간사업자와 공평한 경쟁을 저해하는 요소가 된다.

넷째, 교육용역에 대하여 프랑스 부가가치세 체계는 공공성을 띠는 교육에 대해서만 부가가치세 면세를 적용하고 있으나, 우리나라의 경우, 앞서 설명한 바와 같이, 사업자는 누구이든지 간에 교육용역이라 하면 모두 부가가치세를 면세하고 있기 때문에 세수의 감소 효과 및 원래 부가가치세 면세 목적인 국민이 필수적으로 하여야 될 분야에 대한 조세지원과는 동떨어진 결과를 초래하고 있다.

다섯째, 간이과세제도 운영에 대해서 프랑스가 가지고 있었던 특이한 점은 forfait(협의과세) 제도와 이의 운영에 관한 사항이다. 협의과세의 목적은 소규모 사업자의 조세부담의 경감도 있지만, 그보다 더 중요한 것은 소규모사업자의 기장이나 신고절차를 간소화하면서 과세당국과 납세의무자가 합의를 통해 과세함으로써 조세마찰을 줄이고자 하는 데 있다.

어느 나라의 경우나 마찬가지로, 소규모사업자에 대한 세무상 관리는 세수효과보다는 징세비용이 더 많이 들어가고 있다. 효과적인 부가가치세제를 운영하기 위해서는 소규모사업자에게 납세협조의식과 장부기장능력 등이 필요한데, 현실적으로 이들에게

이러한 협조를 기대할 수 없는 것이 사실일 것이다. 이러한 점을 해결하기 위해서는 이러한 영세사업자에게는 일률적인 납세의무를 모두 부여하지 않고 간편한 방법으로 신고할 수 있는 특례규정을 만들어 시행하고 있다.

프랑스 협의과세제도가 우리나라 부가가치세제도에 주는 시사점은 그 협의진행 절차가 모두 법률로 규정되어 있는 등 조세법률주의에 철저하다는 점과 절차를 중시하는 점을 들 수 있다. 아울러 협의과세절차가 난항을 겪을 경우 「도 직접세 및 간접세 위원회」에서 실질적인 권한을 가지고 조정을 적극적으로 하는 모습을 보여주고 있다는 점에서 각종 위원회는 많지만 실질적인 권한과 그 내용이 부족한 우리나라의 현실과는 많은 대조를 이룬다고 보겠다.

마지막으로 사업장 단위가 아닌 주소지 단위로 과세하는 제도이다. 이는 우리나라 간이과세제도가 특히 유의할 점으로서, 부동산 임대소득이 전국적으로 10곳이 있으나, 각 사업장별로 4,800만원 이하일 경우 모두 간이과세제도의 적용을 받게 되는 모순점이 있는데, 이를 주소지 기준으로 종합하여 간이과세제도 적용대상 여부를 판정한다면 조세공평부담의 문제를 해결할 수 있다고 본다.

5. 주세⁴²²⁾

가. 서론

프랑스 주세는 유럽공동체 지시공문 1992년 2월 25일 관련 지침 n° 92/12 및 CGI 제302조 A항에 따라서 유럽연합 회원국간의 거래에 대해서 통일적인 규정이 적용된다. 그 주된 내용은 유럽연합 회원국 간의 거래에 대해서는 수출과 수입이라는 개념 대신에 한 나라의 사업자간의 거래와 동일하게 취급을 받으며, 조세행정적인 측면에서 살펴보면 주세관련 업무가 조세일반총국에서 관세 및 간접세국(Direction

422) 이 글은 안창남, 「프랑스 酒稅제도」, 『조세연구』(연구논총 제3집), 한국조세포럼, 세경사, 2003, pp. 404~418에서 주로 요약·발췌하였음.

Générale des Douanes et Droits Indirects)으로 변경되어서, 세관에서 주세를 부과 징수하고 있다는 점을 들 수 있다.

프랑스에서 알코올에 대한 세금의 부과는 17세기말부터 시작되었는데, 이때부터 알코올 성분이 포함된 음료에 대해서는 포도주(vins)와 사과주(cidres)에 대해 부과되던 소매세와 도매세가 부과되었다. 1808년 11월 25일 관련법은 포도주와 알코올에 대해서 유통세(droit de circulation), 15%의 소매세(droit de détail de 15%) 및 2,000명 이상의 주민이 거주하는 경우 반입세(droit d'entrée)가 부과되었다.

1970년 1월 1일부터 새로 개정된 법률에 따르면 알코올 성분의 의약품에는 120프랑, 향수 성분의 생산품에는 300프랑, 럼주에는 1,620프랑 기타 제품에는 2,000프랑의 정액 소비세가 부과되었다. 1977년 재정법 제12조에서는 포도주와 알코올에 대한 소비세를 3/4 이상 상향 조정하여 징수하고 있다. 한편, 소비세와 같이 징수하였던 제조세(droit de fabrication)는 1993년도에 폐지되었다.

나. 주류에 대한 정의

주세 세제상 주류(boissons alcooliques)란 발효주 (boissons fermentées), 증류주 (boissons distillées) 및 이 두 가지를 혼합한 혼합주로 대별된다. 1993년 1월 이후 적용된 유럽연합의 주세관련 규정에 따르면 주류란 1.2% 이상(단, 맥주의 경우 0.5% 이상) 알코올이 포함된 경우를 의미하고 있다. 이와 같은 주류의 정의 규정은 관세를 부과와 관련된 지침(CE n° 2658/87)의 관세율표상 주류로 인식하고 있는 0.5%를 초과하는 것이라는 정의 규정과는 다르다.

1) 증류주

증류주란 기초생산물의 증류를 통해서 얻어지거나 또는 설탕 및 알코올 속에서 용해를 통해서 얻어지는 것을 의미한다. 여기에는 포도주(vins), 사과주 및 배즙(cidres et poirés), 꿀물(hydromel), 거품이 이는 포도즙(pétillant de raisins), 맥주(bières) 및 기타 증류주로 구분된다.

가) 포도주

CGI 제434조에 따르면 1987년 3월 16일 유럽공동체 규정 n° 822/87에 규정된 조건을 충족시키지 않는 한, 포도주라는 이름으로 판매목적으로 제조하거나 반출할 수 없도록 규정하고 있다. 이 규정에 의하면 포도주란 전적 또는 부분적으로, 포도·포도즙 등을 알코올 증류를 통해서만 얻어지는 것으로 하고 있다. 이와 같은 포도주를 자세하게 구별하면 아래와 같다.

(1) 거품이 이는 포도주 (vins mousseux)⁴²³⁾

거품이 이는 포도주는 건포도·포도즙(moûts de raisins) 또는 포도를 통해서 얻어지는데, 이들의 특징은 발효에 의해서 생성된 탄산가스가 용기의 마개를 따도록 도와주는 특징이 있다. 이들 탄산가스는 섭씨 20도에서 보존되며 용해된 상태로 압축된 상태로 용기에 저장되나 이들의 압력은 3기압 이내이다.

유럽공동체 규정(CEE n° 2333/92, 1992년 7월 13일)에 따르면, 거품이 이는 포도주는 샴페인 마개로 병에 고착된 상태로 판매장에서 진열되어야 한다고 규정하고 있다.

(2) 순한 포도주 (vins tranquilles)

CGI 제438조 제2항의 규정에 따르면, 전적으로 발효과정을 거쳐서 얻어진 것 중 알코올함량이 15% 이내이거나 15%를 초과면서 18% 이내인 것 중 설탕을 첨가한 즙을 넣지 않고 획득된 것을 의미한다⁴²⁴⁾.

(3) 포도 음료수(assimilées au vins)

423) 이의 대표적인 것으로 샴페인을 들 수 있다.

424) CGI 제438조 제2항 bis 및 관세관보 제6214호(1997. 10.15.일자 발행)의 1997년 10월 2일 관련법률 n° 97-24 F/3 규정 참조.

CGI 제435조 첫 번째 문단의 규정에 의하면, 건포도의 압축으로 얻어진 포도즙으로부터 건조에 이르기까지의 포도주 양조과정을 통해서 얻어진 여러 가지의 포도주의 생성물을 지칭한다. 여기에는 포도즙(moût de raisins), 포도주스, 연보라 빛의 포도주(lie de vin), 정제된 포도즙(moût de raisins concentré rectifié) 등이 있다. 유럽공동체 규정(CEE n°822/87)에 의하면 포도즙이란 포도로부터 천연적으로 또는 물리적인 공정을 통하여 얻어진 액체상태의 결과물을 의미하고 있다⁴²⁵⁾.

포도주스는 포도 또는 포도즙으로부터 산출되는데 증류가 되지 않은 액체생산물은 아니지만 판매되는 상태를 적절하게 유지하기 위하여 증류성이 가미된 생산물이다⁴²⁶⁾. 연보라 빛의 포도주란 발효 또는 저장, 여과 및 원심분리시 포도주의 용기에 남아있는 것을 지칭하고⁴²⁷⁾ 정제된 포도즙이란 탈수작용을 거쳐서 생성된다⁴²⁸⁾.

나) 사과주(cidres) 및 배술(poirés)

1953년 9월 30일 사과주·배술 및 이와 유사한 제품의 상업화와 관련된 규정(décret) n° 53-978에 의하면⁴²⁹⁾, 사과주란 사과즙, 사과의 혼합, 배즙 및 물을 첨가하지 않거나 아니면 더하여서 이를 증류하여 생성된 것을 의미한다. 사과즙 또는 배즙은 정제된 즙의 형태로 나타나는데 이는 후자의 비율이 50% 이상을 초과하지 아니하여야 한다. 배술은 배즙으로부터 물을 혼합하거나 또는 첨가 없이 증류를 통하여 생성된다.

병 사과주(cidre bouché) 또는 병 배술(poiré bouché)은 사과 또는 배로부터 천연적으로 증류를 통해 얻어진 무수탄산 함유량이 적어도 리터당 3밀리그램 이상인 것을 의미하고 기타 다른 사과 또는 배로부터 얻어진 것은 리터당 4밀리그램 이상인 것을 의미한다.

425) 유럽공동체 지시공문 CEE n° 822/87 Annexe I 제2항.

426) 유럽공동체 지시공문 CEE n° 822/87 Annexe I 제8항.

427) 유럽공동체 지시공문 CEE n° 822/87 Annexe I 제20항.

428) 유럽공동체 지시공문 CEE n° 822/87 Annexe I 제6항 및 제7항.

429) 이 규정은 1987년 7월 29일 관련 규정 n° 87-600에 의해 개정되었음.

순한 사과주(cidre doux), 순한 배술(poiré doux)은 알코올 함량이 3% 이상이면서 설탕함량이 리터당 42그램 이상인 것을 의미한다.

CGI 제435조 다섯째 문장에서는 사과 또는 배에 단맛을 넣기 위해 사용되는 정제된 사과즙 또는 배즙은 사과주 또는 배술로 간주된다고 규정하고 있다. 반면 사과 또는 배는 사과즙 또는 배술로 간주되지 아니하고 CGI 제467조의 규정에 따라 과세된다.

다) 벌꿀주 (hydromel)

1911년 5월 2일 관련 법령(décret)은 벌꿀주란 물 항아리에서 꿀을 증류하여서 판매 목적으로 운송하고 판매하는 것을 의미한다고 규정하고 있다. 벌꿀주는 꿀의 무게의 10배 이상의 물과 포도 효소, 사과즙과 배즙을 첨가하여 만들어진다. 위와 같은 것을 몇 시간 동안 혼합하여 첫 번째로 증류한 뒤, 밀폐된 용기 안에서 몇 차례 증류를 더하여 생성된다.

라) 거품이 이는 포도주스 (pétillant de raisins)

CGI 제435조 세 번째 문단에 따르면, 거품이 이는 포도주스란 포도주에 물을 타지 않고 밀폐된 양조통의 공정으로 주스를 발효하여 알코올 함유량이 1%를 초과하나 3%를 넘지 않는 것을 말하는데, 발효가 약하게 된 포도주스로서 간주된다. 포도주의 단맛을 내기 위해 사용되는 액체상태 포도의 농축된 액즙은 포도주와 동일시되며, 따라서 포도주 관련 법규를 따른다⁴³⁰⁾.

마) 맥주 (bières)

1992년 5월 31일 관련법령 n° 92-307에 의하면, 맥주란 세레탈의 맥아, 세레탈의 첫 번째 추출물, 설탕, 홉 등과 물을 혼합하여서 알코올과 함께 증류하여 얻어진 것이라고

430) 이 규정은 1986년 관련 법령 n° 86-1016에 의하여 관련법의 내용을 보완하고 있다.

규정하고 있다. 또한 ‘수식어가 붙은 맥주(예를 들면 향기 나는 맥주 등)’란 과일, 채소, 식물 등을 오래 담가두거나 과일주스, 채소주스, 정제된 과일즙 및 채소즙, 식물의 추출물을 첨가하여 증류를 한 것인데, 후자의 경우 최종생산물의 10%를 초과하지 않아야 된다고 규정하고 있다⁴³¹⁾. 색깔이 있는 맥주란 알코올 함량이 0.5%를 초과하고 1.2% 이하인 것을 의미하되, 이는 전적으로 맥주와 향기 나는 가스를 혼합하여 생성되는 것을 의미한다⁴³²⁾. 한편 관세율표상 맥주는 NC 2203이고 색깔이 있는 맥주는 NC 2206으로 분류된다⁴³³⁾.

바) 기타의 경우

CGI 제438조 제2항 b호의 규정에 의하면 거품이 일지 않는 음료수 중 알코올 함량이 5.5%를 초과하지 않는 것과 거품이 이는 음료수 중 알코올 함량이 8.5%를 초과하는 것은 기타 증류주로 규정하고 있다⁴³⁴⁾.

2) 알코올 (alcools)

알코올의 정의는 관세청의 관세율표상 제2207조 및 제 2208조에 해당되는 생산물로서 알코올 함유량이 1.2% 이상인 동시에 합당한 특성을 지닌 것, 또는 알코올 함유량이 22%를 초과하는 것을 의미한다⁴³⁵⁾. 한편 에틸알코올에 알코올의 화학적 계통에 속하는 물체나 알코올의 화학적 작용을 나타내는 물질을 혼합시킴으로써 그 어떤 용도에 있어서도 이 혼합물이 에틸알코올을 대체하는 일이 가능하게 되는 경우가 발생하도록 하는 것은 금지된다⁴³⁶⁾.

관세율표상 2207에 해당되는 경우란 알코올 함유량이 80% 이상 변성되지 아니한 에

431) 프랑스 공정거래위원회는 알코올음료 업무처리시 위 규정을 준용하고 있다.

432) 여기에는 알코올이 첨가되지 않는다.

433) 알코올이 없는 맥주는 알코올함량이 0.5% 이하인 경우를 의미하는데, 이는 맥주로 간주되지 않는다.

434) 이에 대한 자세한 내용은 1991년 6월 10일 유럽공동체 지시공문 CEE n° 1601/91참조.

435) CGI 제401조 제1항 b호.

436) CGI 제402조.

틸알코올과 변성된 모든 알코올을 의미한다. 관세율표상 2208에 해당되는 경우는 알코올 함유량이 80% 이하로 변성되지 아니한 에틸알코올을 의미한다. 한편 화주(eaux-de-vie : 火酒)에는 알코올성분이 37.5% 이상이 포함된 알코올이나 과일을 증류하여 얻어진 액체를 의미한다. 여기에는 위스키, 코냑 등이 포함된다.

럼(rhum)주는 유럽공동체(CEE) 지시공문 n° 제1576-89의 제1조 제4항 a호의 규정에 따라 정의되는 럼주 및 위 지시공문 제1조 제3항 제1호의 조항에서 규정하는 주류 제조 현지에서 수확된 사탕수수로부터 채취되는 프랑스령(領) 해외영토의 생산물로서 순수 알코올 100리터당 225그램 이상의 에틸 또는 메틸알코올과는 다른 휘발성의 성분을 지니는 알코올 함유량 40% 이상의 생산물의 경우에는 100리터당 5,474프랑이 적용된다. 그러나 이 경우 적용한도는 연간 순수 알코올 9백만리터 한도까지이다.

아울러 알코올함량이 22% 이상인 관세율표상 2204, 2205, 2206에 해당되는 제품도 알코올에 포함된다.

3) 중간재 (produits intermédiaires)

중간재라 함은 관세청의 관세율표상 제2204조, 2205조 및 제2206조에 해당되는 생산물로서, 알코올 함유량이 1.2%에서 22% 사이이며, 맥주나 포도주 또는 제438조에 규정된 생산물이 아닌 것을 의미한다⁴³⁷⁾.

관세율표상 제2204조에서 규정하고 있는 중간재는 알코올에 농축된 포도주(예를 들면 부드러운 포도주 등)를 의미하는데, 이들 중에서 CGI 제416조, 제417조 및 제418조 bis는 '부드러운 천연 포도주(vins doux naturels)'를 구분하고 있다. 여기에는 알코올에 농축된 포도즙도 포함된다. 관세율표상 제2205에 규정하고 있는 중간재는 베르뮤즈주(vermouths) 및 1991년 6월 10일 유럽공동체 지시공문 CEE n° 1601/91에 규정된 주류가 해당된다.

관세율표상 제2206조에 규정하고 있는 중간재는 증류된 알코올이 첨가된 증류주가

437) CGI 제401조 제1항 a호.

혼합된 생산물과 거품이 일지 않은 주류의 경우 관세율표상 제2204조, 제2205조 및 제2206조에 규정된 생산물 중 알코올함유량이 5.5% 이하인 생산품을 의미하고, 거품이 있는 주류의 경우에는 알코올함유량이 8.5% 이하인 생산품을 의미한다.

다. 주류에 대한 과세

주류에 대한 조세는 유통세, 중간재에 대한 소비세, 럼주 및 기타 알코올에 대한 소비세와 맥주에 대한 특별세가 부과된다.

1) 유통세

포도주에 대한 과세의 특징은 유통세가 부과된다는 점이다. 이와 같은 유통세는 각 이동 단계별로 부과되는데 이 제도가 처음으로 프랑스에 등장하게 된 것은 1806년 4월 24일 관련 법 및 1808년 11월 25일 관련법에서부터 시작되었다. 이후 1951년 5월 24일의 재정법 제22조에 의거하여 포도주를 판매하는 사업자는 제조세(taxe à la production) 및 용역세(taxe sur les prestations de services)의 적용범위에서는 제외된 반면, 유통세의 적용대상에 포함되게 되었다. 이와 같은 과세제도는 1966년 1월 6일 관련 법 제 n° 66-10의 규정에 따라서 지방세의 적용대상에서 제외함과 아울러 부가가치세의 과세대상에 포함되게 되었다.

가) 적용범위

CGI 제438조의 규정에 따라 유통세가 부과되는 것은 포도주(vins) 및 사과주(cidres)이다. 유통세는 각 거래 단계마다 종량세로 부과된다⁴³⁸⁾.

나) 적용대상 품목의 정의

438) 이외에도 CGI 제466조 규정에 따라서 포도수확물에도 유통세가 부과되지만 이 글의 목적과 상관관계가 적어 자세한 분석은 생략하였다.

(1) 포도주의 경우

포도주에 대한 정의는 포도주법(Code de vins) 제1조에 규정되어 있는데, 포도주는 유럽공동체의 1987년 5월 16일의 지시공문 제822-87호에 규정된 정의에 부합하지 않는 생산물들을 포도주의 이름으로 제조, 발송, 판매 또는 발매하거나 판매할 목적으로 보유하는 것을 금지한다. 또한 사과주, 배술 또는 벌꿀술 등 여타 음료의 경우에는 해당 생산물이 소비법 제L 215-5조, 제L 215-5조, 제L 215-9조, 제L 216-1조부터 제L 216-9조의 시행을 위해 마련된 규정의 정의에 부합하지 않는 생산물들을 사과주, 배술 또는 벌꿀술의 이름으로 제조·발송·판매 또는 발매하거나, 판매할 목적으로 보유하는 것을 금지한다⁴³⁹).

(2) 사과주의 경우

사과주, 배술류의 경우 소비하기에 적합한 것으로 간주되어 예시된 성분을 나타내지는 않고 있으면서, 1953년 9월 30일의 예규 제53-978호의 제2편(Title II)의 조항들을 개정한 관련 규정(Annexe III)에 근거한 1987년 7월 29일의 예규 제87-600호에 정의되어 있는 특성에 한(限)한다고 하여 사과주 또는 배술이란 여하한 명칭으로도 판매되거나 또는 거래할 수 없다⁴⁴⁰).

현행법 조항의 테두리 안에서 포도주와 사과주, 배술 등의 명칭은 완성되고 식음할 수 있는 상태에서만 해당되며, 포도나 사과, 배의 생산물이 발효되기 전의 액즙상태에서부터 완전한 탈수가 이루어지기 전의 찌꺼기 상태에 있는 제반 단계에서는 주류로서 명칭된다. ‘순한 사과주’ 또는 ‘순한 배술’, ‘순한 순사과주스’ 또는 ‘순한 순배주스’ 등의 명칭은 각각 알코올 도수 3% 이하의 사과주와 배술, 순사과주스와 순배주스에 해당되는 것이다(이는 1987년 7월 29일의 정령에 의해 개정된 명칭들임)⁴⁴¹).

439) CGI 제434조 전반부.

440) CGI 제434조 후반부.

441) CGI 제435조 전반부.

거품이 이는 포도주스란 포도주에 물을 타지 않고 밀폐된 양조통의 공정으로 주스를 발효하여 알코올 함유량이 3%를 넘지 않는 것을 말하는데, 발효가 약하게 된 포도주스로서 간주된다. 포도주의 단맛을 내기 위해 사용되는 액체상태 포도의 농축된 액즙은 포도주와 동일시되며, 따라서 포도주 관련 법규를 따른다⁴⁴²⁾.

(3) 기타의 경우

아울러 소위 발산(diffusion) 방식의 공정에 의해 만들어지는 포도주의 양조가 금지된다⁴⁴³⁾. 또한 건사과 및 건매가 첨가되어 제조된 음료는 제조 자체는 물론, 이의 보유 또는 판매 목적의 수송과 판매를 금지한다⁴⁴⁴⁾.

2) 과세표준 및 세율

유통세는 종량세로서 아래와 같이 품목별로 유통세가 부과된다⁴⁴⁵⁾.

가) 발포성 포도주

100리터당 8.40유로가 부과된다.

나) 발효제품

포도주로서 제조물에 함유된 알코올이 전적으로 발효의 결과로써 생겨나고, 그 알코올 함유량이 15%를 넘지 않는 포도주나 맥주와는 다른 여타의 발효 제조물은 100리터당 3.40유로가 부과된다.

442) CGI 제435조 후반부.

443) CGI 제436조.

444) CGI 제437조.

445) CGI 제438조.

다) 사과주 등의 경우

사과주, 배술, 벌꿀술, 발효가 시작되어 거품이 나는 포도주스(1994년 1월 1일부터 징수된 유통세의 수입은 사회보장법 제L 13501조에 의거 노인연대기금으로 충당된다)의 경우에는 100리터당 1.20유로가 부과된다.

3) 면제

가) 창고운송의 경우

포도주, 사과주, 배술 및 벌꿀술, 거품이 나는 포도주스라고 명명된 발효가 시작된 포도주스라 할지라도 한 수확자로부터 다른 사람의 창고로 운송되거나 발송된 경우 및 수확당사자가 자기부모에게 무료로 직접 양도한 경우에는 제438조에 의한 유통세가 면제된다⁴⁴⁶⁾.

나) 창고이동의 경우

또한 수확자가 자신의 압착실이나 공공의 압착실로부터 자신의 지하창고나 포도주 저장실이나 자신의 어느 한 지하창고에서 다른 지하창고로 이송하는 포도주, 사과주 및 배술의 경우. 이 때는 수확이 이루어진 지구나 인접한 지구의 범위 내에서 옮겨지는 경우에 한하나, 만일 주소지가 변경되었으면 이러한 지구의 경계를 넘어서 옮겨지는 경우도 포함된다⁴⁴⁷⁾.

다) 소비대차의 경우

아울러 소작인, 농부, 장기 임대차에 의한 영구 소작인이 토지소유자에게 실제 임차

446) CGI 제440 bis조.

447) CGI 제441조 제1항.

금 명목으로 건네주거나 또는 토지소유자로부터 이들의 명백한 사용료의 명목으로 건네받는 포도주, 사과주 및 배술과 같은 음료의 경우, 이 때도 위와 마찬가지로 범위의 한계 내에서 이루어지는 것에 한한다. 면제혜택을 받기 위해서는 발송인은 수확 이후 최초의 발송시에 이러한 세금의 면제사유를 증명하여야 한다. 만일 시청에 등록이 되어 있지 않다면, 획득한 총량을 신고하여야 한다. 수확 이후에 이루어진 발송분이 이미 기준 수량을 다 채우면 통과증은 더 이상 교부되지 않는다⁴⁴⁸⁾.

라) 멸실의 경우

관련 지침에 의해 규정된 제 조건하에서, 정기적으로 신고된 냉장농축 과정에서 멸실되는 포도주의 양은 유통세가 면제된다⁴⁴⁹⁾.

4) 소비세

가) 품목별 적용세율

(1) 알코올의 경우

유럽연합의 지시공문 CEE n° 1576-89 제1조 제1항 a호에 규정된 럼주의 경우 연간 9백만리터까지는 매100리터당 835유로의 소비세가 부과된다. 기타의 알코올에 대해서는 100리터당 1,450유로의 소비세가 부과된다⁴⁵⁰⁾. 건포도 100킬로그램에 대해 11프랑의 소비세가 부과된다.

나) 중간재의 경우

448) CGI 제441조 제2항.

449) 자세한 내용 : AnnexeⅢ의 제172조부터 제178조까지 참조.

450) CGI 제403조 각 항.

CGI 제417조 및 제417 bis조에 규정된 부드러운 자연포도주 및 포도주액에는 100리터당 54유로의 소비세가 기타의 중간재에는 214유로의 소비세가 부과된다.

다) 면세

아래의 경우에는 자가 소비용의 브랜드 증류자에게 가족수당의 명목으로 면세혜택이 부여된 경우 수량에 관계없이 소비세가 면제된다⁴⁵¹⁾.

- 직업적인 증류업자나 주류 제조업자, 도매상, 식초 제조업자 등에게 발송되는 알코올 가운데 수신자가 수입으로 장부에 기장한 경우
- CGI 제508조부터 제513조까지의 조항 및 이의 시행을 위해 정된 관련지침에 규정된 조건에 의해 변질된 것으로 확인된 알코올
- 수출용 포도주에 알코올을 타기 위해 규정에 맞는 조건으로 보내어지는 알코올
- 세금의 선지급을 증명하는 조건하에서, 주소지 및 포도주를 보관하는 지하창고가 옮겨졌을 경우 소매상인 또는 직접 수확하지 않은 개인에 의해 발송되는 알코올.

5) 특별세

알코올 함유량이 2.8%를 초과하지 않은 맥주의 경우에는 100리터당 1.3유로의 특별세가 부과되며 기타의 경우에는 2.60유로의 특별세가 부과된다. 한편 알코올 성분이 없는 천연 또는 가공 미네랄 워터, 지하수 생수 및 알코올 함유량이 1.2% 이하인 탄산음료수에는 100리터당 0.54유로의 특별세가 부과된다.

라. 우리나라 주세제도에 주는 시사점

담배와 술의 역사는 인간의 역사와 그 시작을 같이한다고 볼 수 있으며 온갖 질병의

451) CGI 제406조.

원인이 된다. 국가 운영의 가장 중요한 요인 중의 하나가 질 좋은 의료서비스의 제공일 것이다. 이를 위하여 막대한 재원이 소요되는바, 대중주를 제외한 일부 주류에 부과되는 주세를 직접 사회보장비용으로 충당하는 제도를 고려해볼 필요가 있다고 본다. 프랑스의 경우 일부 주세가 양로원 등 사회복지시설에 대한 비용과 직접적인 관련이 있다.

또한 프랑스인이 즐겨하는 대중주에 대한 세율과 그렇지 아니한 주류 간의 차별적인 세율을 발견할 수 있다. 즉 전자의 경우에는 낮은 세율을 적용하고 후자의 경우에는 비교적 높은 세율이 적용된다. 우리나라의 경우, 맥주에 대한 세율이 상대적으로 다른 주류에 비해 높게 나타나고 있는데, 가격이 높거나 고소득층이 주로 이용하는 주류와 저소득층이 주로 이용하는 주류에 대한 주세의 차별화는 필요하다고 본다.

6. 상속 및 증여세

가. 서론

일반적으로 상속세는 자연인의 사망으로 인해 상속인에게 무상으로 이전되는 재산을 과세물건으로 과세하는 세금이다. 반면 살아있는 상태에서 무상으로 이전되는 경우에는 증여세가 부과된다.

프랑스 조세체계상 조세체계는 직접세와 소비세, 등록세 및 관세로 대별된다. 소유권 변경과 평가에 관련된 세목은 등록세이다. 이 등록세 체계 안에서 상속세, 증여세, 유산세, 인지세 등이 논의된다. 무상으로 이전되는 경우에 부과되는 세목이 상속세와 증여세이고, 유상으로 변경되는 경우에는 등록세 등이 부과되고 이 재산의 가액이 증가되는 경우에도 부유세(Impôt annuel de Solidarité sur la Fortune)가 부과된다.

이와 같은 등록세의 세수입액은 2001년 기준으로 13.5백만유로이다. 이는 같은 해 프

랑스 전체 세수액 244.847백만유로의 4.3%에 상당하는 금액이다. 이 중 상속세 및 증여세가 차지하는 비중은 2001년 기준 전체 세수의 1.1% 상당액이다.

소유권 변경 등과 같은 거래는 사인간의 거래, 공중에 의한 거래(중개인) 또는 과세관청에 신고(상속신고 등)에 의해 그 법률적인 효과가 발생된다. 어떤 경우이든지 간에 과세관청에서는 법률에 규정된 세율에다가 과세물건의 가격 또는 평가액(évaluations)을 감안하여 조세를 부과하게 된다.

위에서 언급된 세목의 과세표준 계산은 해당 자산의 평가(évaluation)와 관련이 있다. 즉 평가기준의 설정에 따라서 과세표준금액이 달라진다. 만일 납세의무자의 평가액이 과세관청의 평가액보다 낮게 신고된 경우에는, 과세관청은 납세자에게 경정통지서(redressement)를 발송하고, 이에 따라서는 가산세, 가산금 및 벌과금까지 부과될 수 있다. 아울러 납세자가 고의로 소득을 은폐한 경우에는 해당 거래 자체를 무시하고 실질에 맞게 다시 경정할 수도 있다.

프랑스 상속세는 피상속인의 유산에 대해 프랑스 거주자인 경우 국내외의 모든 재산에 대해서, 비거주자인 경우 프랑스 국내 재산에 대해 부과되고, 상속세 과세가액을 상속재산의 가액에 일정한 기간 내의 증여재산을 가산한 금액에서 일정한 부채를 공제한 금액을 대상으로 하고, 이에 대해 누진율로 과세하고 있는 형태인 이른바 유산세 방식을 취하고 있다고 볼 수 있다.

나. 총칙규정

1) 납세의무자

상속세 납세의무자는 상속인(heritiers)과 유증을 받는 자(legataires)이다. 반면 증여세 납세의무자는 수증자(donataire)이다. 납세의무의 범위는, 아래에서 설명한 바와 같이 납세의무자가 프랑스의 거주자인 경우에는 전 세계의 재산에 대해서, 비거주자인 경우에는 프랑스에 원천을 둔 재산에 대해서만 부과된다.

2) 과세대상 재산

상속세 과세대상 자산은 피상속인의 사망 당시의 모든 재산(과세대상이든 비과세대상이든지를 불문하고)이다. 과세대상자산은 아래와 같이 구분된다. 이는 증여세의 경우에도 마찬가지이다. 한편, 증여세의 경우 i) 재산이 무상으로 이전되어야 하고 ii) 증여자는 해당 재산을 즉시 포기하여야 하며 iii) 수증자의 승낙이 있는 경우에만 증여세 부과가 가능하다.

가) 피상속인이 프랑스의 거주자인 경우

상속세 과세대상은, 조세조약에서 별도로 규정하고 있는 것을 제외하고는, 프랑스에 소재하고 있는 재산뿐만 아니라 프랑스 국가 이외에 소재하고 있는 재산에 대해서도 과세된다⁴⁵²⁾.

나) 피상속인이 프랑스에서 비거주자인 경우

상속인 또는 수증자가 상속 또는 증여 당시에 프랑스의 비거주자이거나 증여 전 10년 동안 적어도 6년 이상 거주하지 않는 경우에는 1999년 1월 1일 이후부터, 조세조약이 정하고 있는 것을 제외하고는, 상속 또는 증여대상 자산 중 프랑스에 소재하는 동산 및 부동산인 경우이다. 여기에는 프랑스 국공채, 지분 및 채권 등이 포함된다⁴⁵³⁾.

상속 또는 수증자가 증여 당시에 프랑스의 거주자이면서 지난 10년 동안 적어도 6년 이상 프랑스에 거주하고 있는 경우에는 프랑스의 재화와 국외재산이 상속세 및 증여세의 과세대상이 된다. 그 내용은 아래와 같다.

- 상속의 경우, 1999년 1월 1일부터 국외재산이 포함됨.
- 증여의 경우, 1999년 1월 1일부터 프랑스 또는 국외에 등기된 자산이 포함됨.

다) 단순증여의 경우

452) CGI 제 750 ter조 제1호.

453) CGI 제750 ter조 제2항 및 제3항.

단순증여(dons manuels)라 함은 손에서 손으로 건네지는 증여로서 등록이나 등기가 필요하지 않는 현금 보석, 수표 등의 증여세 부과시 사용되는 개념이다. 상속권이 있는 사람에게 단순증여가 행하여진 경우에는 이는 상속세 부과시 상속세 과세표준 합산 대상이 된다. 그러나 상속권이 없는 사람에게 단순 증여를 하는 경우에는 상속세 부과대상에서 제외된다⁴⁵⁴).

라) 이혼 후 재정보조금을 지급하는 경우

자녀를 수익자로 하여, 18세까지를 한도로 재정보조금을 지급한 경우, 매년 2,700유로까지는 증여세가 면제된다.

마) 10년 이내에 증여한 재산이 있는 경우

상속세 납세의무 성립일 이전의 증여는 원칙적으로 상속세 과세대상에 포함된다. 그러나 1992년 1월 1일 이후의 증여에 대하여는 상속세 납세의무 성립일로부터 10년 이내의 증여분만 상속세 신고대상이 되고, 그 이전의 증여는 대상에서 제외된다⁴⁵⁵).

3) 완전포괄주의 형태의 과세방법

프랑스의 증여세 과세대상 중 증여에 대한 개념은 민법(Code Civil)의 개념을 차용하여 사용하고 있으며, 세법에서는 별도로 규정하고 있지는 않다. 아울러 무상이전에 대해 유형을 열거하는 방법도 아닌 점을 고려해 볼 때, 완전포괄주의적인 과세방법을 채택하고 있다고 볼 수 있다.

4) 납세지

454) CGI 제635 A조 및 제757조.

455) CGI 제784조.

프랑스의 상속세 납세지는 피상속인이 프랑스의 거주자인 경우에는 피상속인의 거주지이고 비거주자인 경우에는 법에서 별도로 규정하고 있는 장소이다. 증여세의 납세지도 상속세의 경우와 유사하다.

5) 공제

2002년 1월 1일 이후 상속의 경우, 배우자는 76,000유로의 금액이 공제된다. 또한 직계존속 및 비속의 경우에는 46,000유로의 금액이 공제된다⁴⁵⁶⁾. 상속인이 육체적 정신적인 장애자일 경우에는 46,000유로의 금액이 추가로 공제된다. 상속세는 각자의 지분금액에 따라서 누진 과세된다. 이는 증여세의 경우에도 동일하다.

반면 증여세의 경우에만 적용되는 공제로서는 개인기업의 지분을 증여하는 경우 15,000유로의 금액이 공제된다. 아울러 조부모로부터 손자에게 증여가 일어날 경우에는 46,000유로의 금액이 추가로 공제된다.

상속세의 비용으로 인정되는 경우에는 상속인이 3명 이상의 자녀가 있는 경우, 3번째 아이부터 305유로의 감면을 받는다. 이는 직계가족으로 기준으로 하여 610유로 금액을 한도로 한다. 상이군인의 경우에는 305유로를 한도로 하여 해당 금액의 50%를 감면한다. 이는 증여세에도 동일하게 적용된다.

그러나 1998년 1월 1일 이후 증여분에 대하여는 그 증여자가 65세 이하인 경우엔 50%를 비용으로 공제받고, 65세 이상 75세 사이인 경우에는 30%를 비용으로 공제받는다.

6) 기업의 상속을 촉진하기 위한 제도

상속 및 증여로 인하여 기업을 양수하는 경우에 해당 세금은 납세의무 확정일 이후 5년 동안 분할하여 납부할 수 있다. 이 제도를 적용받는 기업은 개인기업의 경우 산업, 상업, 수공업, 농업 및 자유직업의 경우이고 비상장법인기업의 경우에는 적어도 5% 이

456) CGI 제779조 제1항.

상을 상속이나 증여받는 경우이다.

한편, 상속으로 인해 기업을 상속받은 경우에는 상속재산의 50%를 상속세 면제대상으로 할 수 있다. 또한 증여에 의해 기업을 양수한 경우에는 증여자가 75세 이하인 경우에는 30%, 65세 이하인 경우에는 50%를 공제한다.

7) 기업의 상속 또는 증여에 대한 세제 혜택

가) 세금납부의 혜택

기업의 상속 또는 증여와 관련된 세금의 납부는 납세의무 성립일 이후 5년 동안 분납이 가능하다. 또는 10년 동안 매6개월마다 1/20씩 분할 납부가 가능하다. 이와 같은 분납 규정은 첫째 개인기업의 경우 산업, 상업 및 수공업, 농업 또는 자유직업을 영위하거나 하는 기업이며 둘째, 비상장법인의 경우에는 주식의 5% 이상을 소유하고 있으면서 사업을 하고 있는 경우가 해당된다. 이와 같은 혜택은 일반적인 무납부 가산세에 적용되는 이자율의 1/3 정도의 지연납부가산세만이 적용되는데, 2003년 현재 적용되는 이자율은 1.10%이다.

나) 기업을 상속받는 경우

기업을 상속받는 자는 그 기업의 50%에 상응하는 상속재산에 대해서 상속세 과세대상에서 제외된다. 이와 같은 상속세 비과세 혜택은 아래와 같은 조건을 충족하여야 한다. 먼저 법인기업을 상속받는 경우 i) 해당 주식은 상속개시일로부터 2년 이상 보유하여야 하고 ii) 비상장법인의 주식은 해당법인의 34% 이상 (상장법인의 경우에는 20%이상)을 보유하는 경우의 법인에 적용되며, iii) 상속이 개시된 경우, 상속인은 상속개시일 이후 6년간 보존하여야 하고 iv) 상속이 개시된 이후 상속인은 그 법인의 활동 (파트너십의 경우는 주된 활동, 주식회사의 경우에는 회사경영)을 5년 이상 계속하여야 한다.

반면, 개인기업을 상속받는 경우는 i) 만일 무상으로 피상속인에 의해 증여를 받은

경우에는 적어도 2년 이상 유지하여야 하고 ii) 해당 기업은 상속개시일 이후 적어도 6년간 보존하여야 하며 iii) 가업승계 이후 적어도 5년간 사업을 경영하여야 한다.

다) 가업을 증여받는 경우

증여세 과세시 증여자가 75세 이하인 경우에는 30%를, 65세 이하인 경우에는 50%를 증여세과세대상에서 제외한다.

라) 조세감면 사후관리

상속세 및 증여세 감면을 받은 자가 위 조건을 충족하지 못할 경우에는 해당금액에 매달 0.75%의 가산금이 부과된다.

다. 과세방식 및 세율

1) 세율

상속세 세율은 상속가액에 따라 누진세율이 적용되는데, 그 내용은 직계상속, 배우자상속 및 방계상속 등으로 구분되며, 증여세의 경우에도 이 세율이 준용된다. 세율은 납세의무 성립시기에 따라 각각 다르나, 2002년 1월 1일 이후 성립되는 부분에 대한 세율은 아래 표와 같다.

<표 11-7> 직계상속의 경우 적용되는 세율

(단위: 유로, %)

구 분	세율
7,600 이하인 경우	5
7,600 ~ 11,400	10
11,400 ~ 15,000	15
15,000 ~ 520,000	20
520,000 ~ 850,000	30
850,000 ~ 1,700,000	35
1,700,000 이상인 경우	40

<표 11-8> 배우자 상속의 경우 적용되는 세율

(단위: 유로, %)

구분	세율
7,600 이하인 경우	5
7,600 ~ 15,000	10
15,000 ~ 30,000	15
30,000 ~ 520,000	20
520,000 ~ 850,000	30
850,000 ~ 1,700,000	35
1,700,000 이상인 경우	40

<표 11-9> 방계상속의 경우 적용되는 세율

(단위: 유로, %)

구 분	세율
형제 자매간 상속의 경우	
23,000 이하	35
23,000 초과	45
4촌 이내의 부모간 상속의 경우 상속금액의 55%	
5촌 이상의 부모간 상속의 경우 상속금액의 60%	

라) 증여의 경우

증여세 세율은 상속세에 적용되는 세율과 동일하다.

라. 상속 및 증여자산에 대한 평가규정⁴⁵⁷⁾

1) 원칙

상속재산의 과세가액은 피상속인의 사망일 현재 해당자산의 평가액(estimation)을 기초로 하되, 부동산 및 비상장법인의 주식은 납세의무 성립시기(fait générateur de l'impôt)의 시가(valeur vénale)에 의한다. 프랑스 세법에서는 시가에 대한 명확한 정의규정을 두고 있지 않다.

파기원(우리나라의 대법원에 해당)의 판례에 의하면, 부동산의 시가는 정상 시장에

457) 이 글은 안창남, 『주요국가의 기업가치·주식가치·무형자산·영업권 등의 평가와 과세체계에 관한 연구(프랑스 편)』, 국세청 연구용역보고서, 2003. 5., pp. 347~408에서 주로 발췌·요약하였음.

서의 수요와 공급 사이에 결정되는 가격이라고 언급하고 있다. 만일 납세자가 신고한 시가가 과세관청의 입장에서 볼 때 낮다고 판단되면, 과세관청은 조세절차법 제 L17조의 규정에 따라서 경정통지서를 납세자에게 발송한다.

2) 시가의 정의

프랑스 세법에서는 시가에 대하여 정의를 하고 있지 않다. 그러나 1951년 1월 30일 몰랭(Moulons) 민사재판소의 판례에 의하면, 시가란 「절대적인 시가가 존재하지 않는 경우 자산의 내재가치(valeur intrinsèque) 또는 합리적인 가격을 의미한다.」고 판시하고 있고, 파기원의 판례(Cass. com. 23 octobre 1984, Bull. IV, n° 275, p. 224)에 의하면 「실제 시장에서 수요와 공급의 법칙에 따라 형성된 가격을 의미한다.」고 하고 있다.

한편, 과세관청의 시가에 대한 인식은 「일정 재화의 시가란 같은 일자에서, 공급과 수요가 존재하는 실제 시장에서 형성된 가격을 의미한다. 이러한 시가는 비교가 가능한 재화의 양도에 따른 양도가격의 평균가격을 의미할 수 있다.」고 규정하고 있다.

앞서 설명한 바와 같이 법률적으로는 시가에 대한 정의가 존재하지 않는다. 같은 맥락으로 과세관청에서 납세자가 신고한 가격 또는 추정치에 대한 세무 조사시에도 어떤 특정의 방법도 적용하기를 강요하지 않는다. 이러한 점은 과세관청과 납세자 간의 마찰요인으로 등장할 수 있다.

과세관청은 일반적으로 비교법에 의한 평가(Méthode d'évaluation par comparaison)를 권장하고 있으며, 아울러 다른 방법을 적용하여서 얻어진 산술적인 평균값을 적용하여 시가를 산출하는 것을 고려하지 않는다. 한편 과세관청의 입장에서는 불완전 경쟁시장의 최상위가격과 최하위가격은 시가 산정시 제외된다. 비교법에 의한 평가법에서도 이러한 원칙은 그대로 적용된다. 이 방법은 과세관청뿐만 아니라 납세자의 입장에서도 주로 사용되는 방법이다. 비교법에 이외의 다른 방법에 의한 시가의 산출은 비교법으로 얻어진 가격이 실제 시장가격보다 낮게 나온 경우에 예외적으로 사용된다⁴⁵⁸⁾.

458) 질의 예규 : Peyou, Sén. 1982. 03. 25., p. 825.

한편, 비교법을 사용하기 위해서는 먼저 비교가 가능한 상태 즉 '비교가능성'이 있어야 함을 전제로 한다. 이와 같은 비교가능성의 결정요소로는 재화 또는 용역의 특징, 기능분석, 계약조건, 경제적인 환경, 사업전략 등이 구체적으로 검토되어야 한다.

먼저 시장여건이 비교가 가능해야 한다. 시장의 비교성을 결정하는 데 관련된 경제적 환경으로는 지리적 위치, 시장규모, 경쟁 정도, 소매 또는 도매와 같은 시장수준, 거래 일시 등이 비교가 가능하여야 한다.

또한 비교대상이 되는 재화나 용역은 유사하여야 하며, 차이가 있는 경우에는 그 차이를 조정할 수 있어야 한다. 구체적으로 재화의 물리적 특성, 품질 및 신뢰도, 공급의 가능성 및 공급량 등이 있고, 무형자산의 경우에는 사용허여 또는 판매와 같은 거래의 형태, 특허권·노하우·상표권과 같은 자산의 형태, 보호기간과 정도, 자산사용에 따른 기대편익 등의 면에서 유사성이 있어야 한다.

3) 구체적인 적용 방법

위에서 언급한 시가 방식 이외에 특수한 자산에 대한 평가는 아래와 같다.

가) 유가증권의 경우

프랑스 또는 외국법인 주식 중 시장에서 교환이 가능한 경우, 납세의무성립일 주식의 평균거래가격에 의한다⁴⁵⁹⁾. 비상장법인의 주식 평가에 대한 일반적인 규정은 존재하지 않는다. 반면 판례를 통하여서 각 케이스별로 시가에 정의가 규정되는 경우가 있다.

이와 같은 판례는 1945년 이후에 프랑스 과세당국이 산술적인 가치 평가방법을 통하여 비상장법인의 주식을 평가하였으나, 파기원에서는 「주식의 현재가치(valeur réelle)는 산술적인 가치 이외에 수요와 공급이 정상적으로 존재하는 시장에서 얻어지는 각종 요소들을 참고하여 결정되어야 한다.」고 판시하였다⁴⁶⁰⁾.

459) CGI 제759조.

460) Cass(파기원 판례의 약칭임). n° 1954D com(1989. 12. 19).

이 판례의 정의에 따르면 산술적인 가치 이외에도 고려되어야 할 요소로는 비교대상 거래에 대해 i) 비교대상 거래의 거래일과 유사한 거래일의 현재의 교환가치 ii) 주식의 수익성 및 이익의 중요성 비교 iii) 기업의 활동성, 기업의 신용성, 경제적인 상황 등이다.

나) 채권의 경우

채권(créances à terme)의 경우 액면가액에 피상속인에게 지불되지 않은 이자 등을 포함한다⁴⁶¹⁾.

다) 부동산의 경우

부동산의 경우, 앞서 언급한 바와 같이 시가에 의한다. 그러나 위 부동산이 납세의무 성립일 현재 피상속인의 성년의 자녀 또는 구성원이 노동력을 상실한 경우에는 시가의 20%를 공제한 금액을 과세가액으로 한다⁴⁶²⁾. 가구 등의 경우에는 사망일 2년 이내에 공매가 있는 경우에는 재판매가격에 의해 평가한다. 그러나 이러한 경우(공매 또는 경매)가 존재하지 않는 경우에는, 민사소송법 제943조의 규정에 따라 중개인의 평가액에 의하되, 이러한 평가액이 존재하지 않는 경우에는 다른 상속자산가액의 5%를 평가액으로한다. 그러나 가구 등을 제외한 가타 다른 유동자산의 경우에는 5% 규정이 적용되지 않는다.

라) 사용수익권(usufruit) 및 허유권(nue-propriété)의 경우

사용수익권 및 허유권에 대한 평가는 아래와 같이 해당 자산금액에 일정한 비율을 곱하여 산출된다⁴⁶³⁾.

461) CGI 제760조.

462) CGI 제779조.

463) CGI 제762조 제1항.

<표 II-10> 사용수익권 및 허유권의 가치

사용수익권 해당 연수	사용수익권의 가치	허유권의 가치
만료기간이 20년 이내인 경우	해당 자산금액의 7/10	해당자산금액의 3/10
30년 이내인 경우	6/10	4/10
40년 이내인 경우	5/10	5/10
50년 이내인 경우	4/10	6/10
60년 이내인 경우	3/10	7/10
70년 이내인 경우	2/10	8/10
70년 이상인 경우	1/10	9/10

마) 영업권의 경우

영업권의 구성은 여러 가지 요인(지리적인 위치, 상표권, 상권 등)에 의해 결정되므로, 이를 일관성 있게 산정하는 것은 원초적으로 불가능하다. 이와 같은 어려움을 해결하기 위하여, 일정한 요소를 중심으로 하여 객관적으로 평가하는 표준율 방식(*barème par professions*)⁴⁶⁴이 있다. 이 평가방법은 파기원에서 등록세액의 산정을 위해 실시되었는데, 이는 실제 시장에서 거래일의 수요와 공급이 형성된 요인에 따라 결정된다. 실제적으로, 과세관청과 파기원 등 법원은 자주 영업권의 평가를 위하여 공표된 표준율에 의해 산출한다.

그러나 과세관청은 과세관청 스스로 공표된 표준율은 보유하고 있지 않다. 다만, 영업권 평가와 관련된 전문가들이 과세관청에 제안을 한다. 일반적으로, 위와 같은 표준율의 양식 유형 및 내용 중 일부를 소개하면 아래 표와 같다.

464) 불어의 사전적인 의미는 공표된 계산표에 의한 방식이라고도 할 수는 있으나, 공표되었거나 되지 않았거나 사실 판단의 기준이 공적인 지면을 통한 것이 아닌 만큼, 이를 이 글에서는 표준율 방식이라고 번역하기로 한다.

<표 II-11> 표준을 방식에 의한 영업권 평가

구분	가격 변동 폭	계산표
여행사	30~70	연간 외형금액의 %
자동차 운전학원	40~70	연간 외형금액의 %
부동산 중개업소	1~1.5	연간 순영업이익
보험업소	1~2	연간 수수료총액
영화소	30~80	주당 과세소득금액
식료품 사업자	80~130	주당 수입금액
실내장식	30~65	연간 외형금액의 %
골동품 판매업자	50~130	연간 외형금액의 %
의료장비	10~35	연간 외형금액의 %
어구장비	40~50	연간 외형금액의 %
스포츠용품 판매업자	40~60	연간 외형금액의 %
포도주를 파는 술집	200~300	매일 수입금액
보석품 판매업자	30~100	연간 외형금액의 %
나무, 탄소 및 연료 판매업자	15~30	연간 외형금액의 %
정육점	30~60	연간 외형금액의 %
가구수리	30~50	연간 외형금액의 %
커피	500~1,000	매일 수입금액
이용업소	50~130	연간 외형금액의 %
제과점	65~100	연간 외형금액의 %
크랩 판매점	65~120	연간 외형금액의 %
일반전기공구 판매업자	20~40%	연간 외형금액의 %
전자제품 판매점	20~40%	연간 외형금액의 %
미술품 전시장	500~200%	연간 외형금액의 %
수출, 수입업	15~30%	연간 외형금액의 %

표준을표상 외형금액이 소득금액보다 비교적 많이 사용되는 이유는 그 내용이 소득보다 객관적으로 산출되는 데 있다. 이러한 방법은 법원의 판결에서도 주로 이용된다.

그러나 도매상의 경우에는 외형금액만으로 판단하는 데는 많은 어려움이 있다. 왜냐하면 그 외형금액과 이익과의 관련성이 취급품목에 따라 각양각색이기 때문이다. 이러한 경우 일반적으로 영업권은 이 두 가지 요인을 혼합하여 산출하는데, 예를 들면, 연간 외형금액사용의 10%~15%를 산출하고 아울러 연간 소득금액에 1.5배 내지 3배를 곱한 금액을 합산하여 산출할 수 있다.

바) 기타 방법에 의한 영업권 평가

앞에 설명한 방법 이외에 자주 사용되는 방법으로는 비교법에 의한 평가, 소득에 의한 평가방법, 외형금액에 의한 평가 또는 순소득에 의한 평가방법 등이 있다.

비교법에 의한 평가방법으로는 비교대상이 되는 성질이 유사하여야 하는데, 이에선 성질, 상태, 위치 및 중요성 등이 유사하여야 한다. 소득에 의한 평가방법은 시장의 객관적인 요소를 반영할 수 있다는 점에서는 긍정적이다. 이 방법은 공표된 표준율표에 의한 방법과 비교법에 의한 평가방법의 중재안으로서 이용된다. 외형금액에 의한 평가 또는 순소득에 의한 평가방법은 외형변화의 가변성과 소득산출의 불규칙성 등을 감안하여야 한다.

일반적으로 평가관련 전문가 집단에서 이용되는 방법은 비교법에 의하여 m^2 바닥 면적에 위치 등을 감안하여 결정된다. 그 사례는 아래와 같다.

(적용 배수)

1. 적용배수의 확정

- 최상위치의 가게(면적 : $5 \times 6m$) : 1
- 이상의 범위를 초과한 경우 : 0.50부터 0.80

2. 거리 코너에 있는 경우

- 최상의 상업 활동이 가능한 경우 : 1.1.부터 1.4
- 상업 활동이 비교적 우수한 경우 : 1.1.부터 1.2.

3. 거리 뒤쪽 가게 중

- 길거리에 유리가 있는 경우 : 0.50부터 0.70
- 길거리에 문과 창문이 있는 경우 : 0.40부터 0.60
- 기타의 경우 : 0.50

4. 지하실에 위치한 경우

- 접근이 자유로운 경우 : 0.30부터 0.50
- 시멘트 지하실 : 0.20
- 흙 지하실 : 0.10

5. 정원에 있는 아틀리에 : 0.30부터 0.50

6. 길에 있는 아틀리에 : 0.50부터 0.70

7. 거주용 아파트의 경우

- 상점과 연결된 경우 : 0.60
- 연결되지 아니한 경우 : 0.40부터 0.60

8. 상업목적의 아파트의 경우

- 거리에 있는 경우 : 0.80부터 1.10
- 길에서 떨어져 있는 경우 : 0.40부터 0.70
- 부속건물 : 0.20부터 0.40

(적용사례)

임대사무실의 면적이 80m²이고, 거리 뒤쪽의 건물 18m² 및 지하실이 10m²인데 홀
으로 된 경우의 영업권은 아래와 같이 산출된다.

- i) 바닥면적(기준) $5 \times 8 = 40\text{m}^2$
- ii) 초과면적 $40\text{m}^2 \times 0.50 = 20\text{m}^2$
- iii) 거래 뒤쪽의 건물 $18\text{m}^2 \times 0.50 = 9\text{m}^2$
- iv) 지하실 $10\text{m}^2 \times 0.10 = 1\text{m}^2$

합계 70m²

만일 위 가계와 비교가 가능한 가계의 m²당 임대가격이 300일 경우, 위 상점의 임대
가치는 $300 \times 70\text{m}^2 = 21,000$ 으로 산출된다.

사) 지적재산권의 경우

지적재산권에 대한 평가는 경험법(Méthode empirique)에 의한 평가와 산술법(Méthode mathématique)에 의한 평가로 구분된다. 경험법에 의한 평가방법은 과세관청에서 권장하는 방법으로서, 지난 3년 기간 동안 저작권을 받은 금액을 기준으로 환산하는 방법이다.

$$\text{평가금액} = \{(\text{N-1}, \text{N-2}, \text{N-3 사업연도 수입금액})\} / 3 \times \text{상수K}$$

위 평가방법 산정 공식에서 수입금액에는, 과세관청의 견해를 따르면⁴⁶⁵⁾, 해당 사업연도 기간 중 지적재산권의 모든 수입금액을 의미한다고 하고 있다. 즉 어떠한 형태의 수입에도 불구하고, 어떠한 명칭을 불구하고 지적재산권과 관련된 수입금액은 모두 해당된다. 반대로 저작자에게 지급한 급료, 예술가 등에게 지급한 급료 및 사례금 등은 제외된다.

지적재산권에 적용되는 상수의 산정은 매우 어려운 문제이다. 이에 대해 과세관청은 상수K에 대해 1부터 5까지를 각각의 경우에 따라 적용하도록 권고하고 있다. 그 내용은 아래 표와 같다⁴⁶⁶⁾.

<표 11-12> 지적재산권에 적용되는 상수

지적재산권 종류	평균 상수	특별한 경우
저작권	3년 및 4년	저명한 경우 : 5 그렇지 아니한 경우 : 2-2.5
예술권	2년 및 4년	국제적으로 알려진 저명한 경우 : 5 그렇지 아니한 경우 : 1-1.5
유작권	1.5년 및 3년	저명한 경우 : 3

465) DGI, Guide de l'évaluation des biens, 2002, p. 158.

466) 한편, 파기원은 소설가인 앙드레 지드와 관련하여 상수를 4로 한 과세관청의 의견을 받아들였다(Cass. civ. Ind 9813, 1959. 2. 25).

한편, 신술법에 의한 평가는 지적재산권 수입이 저작권보호기간 중 일정한 연도에 걸쳐서 이루어지는 경우에 적용된다. 예를 들면, 저작권 수입금액이 매년 일정하게 계산된 금액으로 지불되는 경우, 이에 인플레이션 등을 감안하여 실제 가치를 산정한다. 인플레이션 등을 감안할 때 고려되는 이자율로는 장기국채에 적용되는 수익률을 기준으로 한다.

마. 비과세 및 감면

1) 비과세 대상재산

가) 피상속인의 원인에 의한 경우

1982년 1월 1일 이후, 전몰 군인 또는 테러 행위에 의한 희생으로 상속이 발생한 경우, 상속인의 상속 지분에 대하여는 상속세가 면제된다⁴⁶⁷⁾. 이 조항은 평화유지군의 소속으로 유고슬라비아 지역에서 순직한 군인에 대하여도 적용된다⁴⁶⁸⁾. 아울러 국가, 공공연구기관, 교육기관 등에 증여한 재산에 대하여도 상속세 및 증여세가 면제된다⁴⁶⁹⁾.

나) 상속재산의 성질에 따른 경우

산업, 상업, 예술, 농업 및 기타 활동을 영위하는 법인의 지분 및 주식의 상속 또는 증여의 경우에는 위 주식이 2000년 1월 1일 이후, CGI 제789 A 조는 사망에 따라 이전되는 경우에는 사망일을 기준으로 적어도 2년 이상 피상속인이 보유하고 시에는 상속세가 과세표준계산시 50%가 면제된다.

그러나 2000년 1월 1일 이후 산업, 상업, 예술, 농업 또는 자유직업 활동을 하는 개인

467) CGI 제796조.

468) DB 7 G-261.

469) CGI 제10401조 제1항.

기업에 속하는 동산 및 부동산을 상속받는 경우에는 그 가치의 50%를 상속세 과세대상에서 제외한다⁴⁷⁰⁾.

한편, 피상속인의 생명보험금액(assurance-vie)은 상속세 면제대상이다. 그러나 1991년 11월 20일 이후, 70세 이후에 지급되는 수당(primes)은 그 금액이 30,300유로를 초과하는 경우에는 상속세 과세대상이 된다. 또한 산림(bois et forêts)의 경우 해당 금액의 3/4금액, 예술품·수집품 또는 예술 또는 역사적인 가치가 있는 문서 중 국가에 기증한 경우 및 역사적인 의미가 있는 건축물⁴⁷¹⁾도 비과세된다.

다) 증여의 경우

상속세에 적용되는 비과세재산은, 별다른 규정이 없는 한 증여의 경우에도 동일하게 적용된다.

2) 부채공제금액

상속세 과세표준 계산시 아래에 열거된 조건이 모두 충족되는 경우에는 부채로서 공제가 가능하다.

- i) 사망일 현재 피상속인이 부담해야 되는 채무⁴⁷²⁾
- ii) CGI 제773조에 의하면 공제될 성질의 비용은 별다른 입증 없이 없는 한 상속개시 3개월 이내에 발생한 채무, 피상속인이 상속인 또는 이해관련 당사자의 이익을 위하여 승낙한 부채, 유증에 의해 확인된 부채, 시효가 완성된 부채
- iii) 부채의 존재가 입증되어야 함.

만일 부채의 존재가 입증되거나 판결에 의해 확정된 경우에는, 상속인은 상속세 신

470) CGI 제789 B조.

471) CGI 제795 A조.

472) DB 7 G-2231. 이에 대한 예외로서 장례비용은 910유로까지 공제가 가능하다.

고시 관련 서류를 첨부하여 제출한다. 만일 부채의 존재가 입증될 수 없는 경우에는 상속인이 이를 입증하여야 한다.

바. 신고

1) 신고시에 적용될 화폐의 종류

2002년 1월 1일 이후, 기존의 프랑(franc)을 대체하여 유로(euro)가 전면적으로 시행되었다. 따라서 사망일에 불구하고, 2002년 1월 1일 이후에 신고하는 상속세 및 증여세 신고서상 화폐는 유로로 표기되어야 한다.

2) 상속세 및 증여세 신고의무자

상속인 및 수증자 또는 이들의 법정대리인은 상속세 및 증여세의 신고의무자가 된다. 만일 상속인 및 수증자가 여러 명일 경우 이를 통합하여 하나의 신고서로 신고할 수 있다. 그러나 직계 및 방계의 경우, 상속재산이 일정금액 이하인 경우에는 상속세 신고가 면제된다⁴⁷³⁾.

3) 상속세 및 증여세 신고서에 포함될 내용

상속세 및 증여세의 신고는 법정양식인 제2705호 및 제2706호를 작성하여 제출하여야 한다. 만일 상속재산가액이 일정액을 초과하는 경우에는 그 상속재산이 과세대상이거나 비과세대상 여부에 상관없이 2부를 작성하여 제출하여야 한다⁴⁷⁴⁾.

위 신고서에는 아래와 같은 내용이 포함되어야 한다.

473) 자세한 내용 : DB 7 G 251 제4항 참조.

474) 자세한 내용 : DB 7 G 2531 제6항 참조.

- 사망자 및 상속인의 인적사항
- 사망일
- 사망자의 부(父系)계 가계도
- 사망일 이전 사망자에 의해 증여가 있었던 경우시 그 증여 내용
- 상속재산의 내용 및 추정가액과 상속재산에 따르는 부채내용
- 상속을 법적으로 입증할 수 있는 자필로 작성된 확인서.

4) 상속세 및 증여세 신고 장소 및 신고기한

상속세 및 증여세의 신고 장소는 아래와 같다.

- 피상속인이 프랑스에 거주하였던 경우, 거주지를 관할하는 세무서
- 피상속인이 프랑스에 거주하지 않았던 경우, <9, rue d'Uzès, 75094 Paris Cedex 02>의 주소로 신고하여야한다. 그러나 피상속인이 모나코왕국에 거주하였던 자는, 프랑스에 세무상 주소가 있었거나 없었거나 간에, Menton 관할 세무서(주소 : 7, rue Victor Hugo, 06507 Menton cedex)에 신고하여야 한다⁴⁷⁵⁾.

상속세 및 증여세의 신고기한은 사망일로부터 6개월이다⁴⁷⁶⁾.

5) 무신고의 경우

사망일로부터 6개월 이내에 상속세 신고를 하지 아니한 경우에는 관할 세무서로부터 경정통지서를 받는다⁴⁷⁷⁾. 상속세 및 증여세의 신고 장소는 아래와 같다.

475) CGI 부칙IV 제121 quinquies조.

476) CGI 제641조.

477) LPF 제L66조 제4항 및 제L67조.

6) 무납부, 과소납부 또는 과소 신고의 경우

법정기한까지 납부하지 아니한 금액에 대하여는 매달 0.75%의 가산금이 부과된다⁴⁷⁸⁾. 만일 무신고이거나 지연신고의 경우에는 아래와 같은 가산세가 부과된다.

- 사망일 이후 12개월 이전에 신고를 하지 아니한 경우에는 10%
- 제1차로 상속세 신고 제출을 과세관청으로부터 요구받고도 90일 이내에 제출하지 아니한 경우에는 40%

사. 이의신청

재산세 분야와 동일하다.

아. 우리나라 상속세 및 증여세 제도에 주는 시사점

프랑스 상속 및 증여세 체계에서 중요한 점은 평가와 관련된 항목이다. 평가의 기준은 해당 자산의 가치인데, 이러한 가치 판단의 기준은 바로 시가이다. 그런데 시가에 대한 명확한 기준이 세법에 명시되어 있지 않다. 반면 과세관청이나 법원이나 이에 대한 묵시적인 동의로서 비교법에 의한 평가방법을 들고 있다.

평가와 관련된 주된 문제는 영업권, 비상장법인의 주식 및 지적재산권 분야에서 나타난다. 영업권은 무형자산과 유형자산으로 구성되어 있으며, 이에 대한 평가는 주관적일 수밖에 없다.

따라서 과세관청과 납세자 사이에 평가 기준을 두고 마찰이 있을 수 있는데, 이를 해결하기 위한 방법으로 표준율표 방식에 의한 평가방법이 과세관청이나 평가전문기관에서 사용되고 있다. 이에 대한 보충적인 방법으로 해당 자산의 특수한 위치나 외관에 따라 평가하는 방법도 사용된다.

478) CGI 제1727조 및 제1728조 A.

비상장주식에 대한 평가는 그 주식의 종류나 법인의 영업활동에 따라 다양각색일 수밖에 없다. 그러나 일반적으로 과세관청과 납세자가 검토하는 방법으로는 산출가치에 의한 평가방법이 사용된다. 이는 회계가치에서 일부 재조정을 하여 산출된다. 여기에 다 보충적으로 수익가치와 생산가치의 평가방법도 사용되며 상장법인의 주식과 비교가 되는 교환가치, 개방시장 거래가격, 초과수익력에 의한 평가방법도 사용된다.

지적재산권에 대한 평가는 직전 몇 연도의 수익금액 또는 외형금액에 일부 상수를 곱하여 산출되는 경험법에 의한 평가와 산술법에 의한 평가가 사용된다.

프랑스 평가절차 중 가장 특이한 점은 납세자와 과세관청 사이의 분쟁이 있을 경우 이를 해결하는 절차에 관한 규정이다. 이는 조세절차법에 규정되어 있는데, 평가와 관련된 경우에도 일반 조세분쟁과 동일하게 적용된다. 중요한 점은 철저하게 절차를 중요시하고 납세자의 의견을 존중하는 과세관청의 태도이다. 아울러 입증책임에 대한 문체도 과세관청이 일단 가진다. 즉 납세자가 평가를 하여 신고한 경우 과세관청이 이를 부인하고자 할 때에는 과세관청이 왜 그러하는지에 대한 입증책임을 지도록 규정하고 있다. 납세자가 아무리 잘못을 하였다 할지라도, 그 동기가 고의가 아닌 한 세액이 과중할 경우 감면 요청을 할 수 있다.

7. 재산세

가. 서론

일반적으로 재산(patrimoine)에 대하여는 여러 가지 세금이 부과된다. 먼저 매년 부동산의 보유에 대하여는 부동산세(taxes foncières)가 부과된다. 또한 매년 거주자에게는 주택의 소유자이거나 임차인을 불구하고 주민세(taxe d'habitation)의 납세의무가 있다. 또한 봉급소득을 제외한 모든 수익 상업활동에 부과되는 세금인 사업소세(taxe professionnelle)가 있다. 한편, 법에 규정된 특별한 재산을 보유하고 있는 경우에는 부유세(impôt de solidarité sur la fortune)가 매년 부과된다.

이와 같은 재산세는 지방세 중 직접세에 해당된다. 재산세는 프랑스 전체 세수의 16%를 차지하고 있다. 재산세는 각 코뮌, 데파르트망과 몇 개 도가 연결된 헤지용마다

각각 다르다. 따라서 재산세 분야는 주된 세목별로 구분하여 설명하고자 한다.

프랑스 지방자치제도는 1982년 3월 2일 「코뮌기초자치단체, 데파르트망 도자치단체, 헤지용 광역자치단체의 권리와 자유에 관한 법(Loi relative aux droits et libertés des communs, des départements et des régions)」이 제정된 이래 자치적 분권이 활발하게 이루어지기 시작했다. 여기에서 코뮌은 국가의 최하위 행정단위로서 우리나라의 시·읍·면 기초자치단체에 해당된다. 데파르트망은 1811년 4월 9일과 12월 16일의 정부시행령에 의해서 국가가 이들에게 일정한 건물과 도로에 대한 전적인 소유권을 부여하면서 국가행정단위로 뿐만 아니라 지방자치단체로서의 독립적인 자율행정권을 부여받을 수 있는 여지를 갖게 된 것이다. 한편 헤지용은 우리나라의 광역자치단체와 유사한데 이는 1972년 7월 5일 관련법에 의하여 지위를 부여받았고 이때부터 공공기관의 역할을 감당하고 있다⁴⁷⁹⁾.

프랑스 지방자치단체의 재정규모는 국내총생산의 약 10%를 초과하고 있으며, 지방재원 중에서 전체 지방재정의 40%가 조세수입으로부터 나오고 있고, 지방세에서 직접세가 전체 조세수입의 80% 이상을 차지하고 있다. 그 다음으로는 이전재원이 되는 국가보조와 교부금, 지방채 그리고 지방경영수익사업을 통한 사용료의 징수와 재산의 관리 및 처분수입 등으로 구성된다.

나. 총칙규정

1) 재산세와 지방세

앞서 설명한 바와 같이 재산과 관련된 세금은 대부분 지방세이다. 재산세의 대부분을 차지하고 있는 건축물이 있는 부동산에 대한 부동산세, 건축물이 없는 부동산에 대한 부동산세, 주민세 및 사업소세(taxe professionnelle) 등은 지방세의 중요한 세원이다.

이 세목은 프랑스혁명 때 정한 세제로서, 1959년 1월 7일 정부시행령에 의해 주거지

479) 자세한 내용은 안영훈, 『현지에서 본 프랑스 지방자치제도』, 한국지방행정연구원, 1997년 참조.

와 토지에 대한 임대가를 기초로 하는 새로운 조세수준을 설정하면서 주민세, 건축물이 있는 부동산세, 건축물이 없는 부동산세를 설정했고, 1975년에는 상업허가세를 사업소세라는 이름으로 변경하여서 현재의 4가지 직접세를 구성하고 있다.

그리고 1990년 7월 30일 법령으로 지방세의 일반기준가 수정원칙안을 마련하였고, 1991년과 1992년 사이에 또다시 모든 임대가를 재평가하여 현재에 이르고 있다.

한편, 위에서 언급한 4가지 지방세 이외에도 직접세 성격으로 가정오물수거세, 전기설비에 관련한 전신주세, 국토개발기관을 위한 특별기간 설비세 등이 있으며, 간접세로는 이전세, 도시개발세, 지방설비세, 음료업허가세, 극장세, 사냥허가증세, 도박세, 천연수사용세, 전기소비세, 광고세, 관광거주세, 대중교통이용세 등이 있다. 그러나 이 장에서는 주된 지방세 수입원인 재산세 분야에 국한하여 설명하고자 한다.

2) 지방자치단체의 과세권

앞서 설명한 바와 같이 재산과 관련된 세금은 대부분 지방세이다. 재산세 부과권은 각 지방자치단체가 각각 가지고 있다. 지방자치단체가 자율재정권을 가지고 있는지 여부에 대해서는, 프랑스 헌법위원회가 파리시의 경마세 징수에 관한 1991년 7월 24일 판결에서 보여준 것과 같이, 법률에 의해서 세금의 원천을 없앨 수는 있지만, 지방자치단체의 예산균형을 과도하게 변경시키는 것과 같은 법률제정은 금하고 있다.

또한 1990년 7월 25일 헌법위원회의 판결에서 밝히고 있는 것처럼, 만일 국회가 한 지방자치단체가 스스로 세율을 정한 범위 내에서 법률적인 제한을 두고 있다면, 법률 제정에 의해서 지방자치단체의 자치행정원칙을 침해하는 정도의 자율재정권에 월권하는 효과를 갖지 않는다고 밝히며 자율 제정의 한계를 두고 있다.

지방자치단체가 자치입법권을 가지고 있는지에 관한 문제는 1965년 7월 2일 헌법위원회의 판례 및 1985년 2월 13일 세르지퐁투와즈 신도시연합체의 판결에서, 국가정책심의회 겸 행정최고법원은 자치단체의 고유 법규제정권을 인정하고 있다. 따라서 지방세의 세율에 대한 결정권은 지방자치단체가 각각 고유의 권한으로 행사하고 있다고 본다.

아래에서는 재산세 중 지방세 비중이 가장 높은 4가지 직접세를 중심으로 하여 재산

관련세제를 설명하고자 한다.

다. 부동산 보유세(taxes foncières)

CGI 제1380조의 규정에 따르면, 부동산 보유세는 매년 프랑스에 소재하고 있는 부동산에 대해 부과되나 법률에 특별한 규정에 따라 비과세하도록 규정하고 있으면 그에 따른다.

부동산을 소유하고 있는 모든 개인과 법인은 원칙적으로 매년 해당 부동산의 소재지를 관할하는 코뮌에 부동산보유세를 납부하여야 한다. 부동산세는 토지에 부동산이 있는지 없는지 여부에 따라 「건축물이 있는 부동산보유세(taxe foncière sur les propriétés bâties)」와 「건축물이 없는 부동산보유세(taxe foncière sur les propriétés non bâties)」가 있다.

부동산세의 과세표준은 부동산의 세무상 평가액에 각 코뮌마다 정하여진 세율을 곱하여 산출된다. 따라서 부동산보유세는 각 코뮌마다 다르다. 부동산세는 전체 세수 중 16%를 점유하고 있을 정도로 세수기여도가 높은 세목이다. 또한 부동산소유세는 부동산이 소재하고 있는 코뮌에서 일단 과세하지만 그 위의 상급단체격인 데파르트망과 헤지옹에서도 또다시 세율을 달리하고 중복하여 과세를 하고 있는 점이 눈에 띈다.

1) 건축물이 있는 부동산 보유세

건축물이라 함은 토지에 고착되어 있는 구조물을 의미한다. 여기에는 나무로 지은 집도 포함된다. 또한 건축물과 유사한 구조물로서 저장소 등이 포함되며, 선박도 주거용으로 이용되는 경우에도 과세대상이 된다.

가) 납세의무자

재산세의 납세의무자는 매년 1월 1일 현재 해당 부동산의 소유자이다. 해당 재산을 양도하는 경우, 해당 재산의 보유기간에 해당되는 기간분에 대한 재산세는 환급의 대

상이 된다. 그러나 해당 재산이 용익권의 대상이 되는 경우에는 용익권자가 납세의무자가 된다.

한편 토지의 임차인이 그 토지에 새로운 건물을 신축하는 경우에는 그 신축건물에 해당되는 부동산 부유세는 임차인이 부담하고, 토지의 소유자는 토지에 해당되는 부동산 보유세를 납부할 의무를 진다. 그러나 계약기간이 종료된 이후 그 부동산이 임대인에게 귀속되는 경우에는 그 임대인이 토지와 건축물을 합한 부동산에 대한 보유세를 납부한다.

나) 과세물건

건축물이 있는 부동산세는 토지 위에 영속적인 건축물이 있는 재산에 부과되는데, 건축물에는 주택(*locaux d'habitation*), 상가(*locaux commerciaux*), 공장, 사무실 등이 있다. 여기에는 예술품 및 통신 설비, 창고, 공장 굴뚝, 선박 중 거주 목적, 상업 및 상업 목적으로 이용되기 위한 것으로서 묶여 있는 것이 해당된다⁴⁸⁰). 그러나 부동산 신축, 재건축 등을 장려하기 위하여, 주된 주거지에 제공되는 일부 건축물에 대해서는 15년 또는 20년 동안 부동산 보유세를 면제하도록 규정하고 있다.

다) 비과세물건

비과세물건 중 영속적인 것으로는 농촌의 건축물 중 농업에 소요되는 건물 중 농업 경영자의 주거용 건물을 제외한 건물 및 공공건물과 문화유적이 해당된다⁴⁸¹). CGI 제 1382조 제1항에서는 이에 대해 아래와 같이 열거하고 있다.

- 궁전, 성 및 국가건물, 부르봉 궁전 및 룩셈부르크 궁전
- 팡테옹, 앙발리드, 군사학교, 행정관서 등
- 법원 등에 의해 소유되고 있는 건물

480) CGI 제1380조 내지 제1391 B조.

481) CGI 제1382조.

- 중고등학교 등 교육기관
- 읍면동사무소 등의 건물
- 묘지 등.

라) 일시적인 비과세물건

반면, 일시적인 비과세물건으로는 신축건물, 재건축건물 및 증축 건축물에 부가되는 건축물 중 사회적(sociaux)인 목적에 의한 주거용 건축물에 대해서는 10년 또는 15년 동안 재산세 과세대상에서 제외된다⁴⁸²⁾.

마) 과세방법

(1) 과세장소

건축물이 있는 부동산 보유세는, CGI 제1399조에 근거하여 그 부동산이 소재하고 있는 코뮌에서 부과한다.

(2) 연간 기준으로 과세

건축물이 있는 부동산 보유세는 매년 1월 1일을 기준으로 하여 과세된다⁴⁸³⁾.

(3) 소유주에게 과세

건축물이 있는 부동산 보유세는 그 토지의 소유자에게 부과된다. 따라서 집단으로 소유하고 있는 경우에는 각각의 지분별로 과세된다.

482) CGI 제1383조 내지 1387조, 제1586 A 조 및 1586 B조.

483) CGI 제1415조.

바) 세액의 산출

재산세액의 산출은 토지대장 가액(revenu net cadastral)에 각 코뮌에서 정한 세율을 곱하여 산출된다. 토지대장 가액은 과세대상 물건의 임대가치(valeur locative)의 50%에 상당한 금액이다.

위와 같은 과세대상물건의 임대가치는 해당 재화의 위치 및 활용성 등을 감안하여 일정기간마다 재평가된다. 이와 같은 재평가는 매3년마다 실시된다. 한편, 과세관청에서 임대가치를 확정하기 위하여, 재산의 소유자는 신축건물의 완공 후 90일 이내에 신고를 하여야 한다. 이에는 재건축과 증축, 용도변경 등이 포함된다.

만일 납세의무자가 무신고 또는 누락신고를 한 경우에는 과세관청의 경정처분이 있게 된다.

사) 세액의 감면

신설기업은, 코뮌의 결정이 있는 경우 그 기업의 운영에 이용되고 있는 재산에 대한 부동산세가 2년간 면제된다. 한편 이러한 감면의 혜택은 사정이 어려운 기업에도 적용된다⁴⁸⁴. 한편 1997년 1월 1일 이후부터는 면세지역(zone franche)에 소재한 소규모기업이 그들의 사업에 필요하여 사용하고 있는 부동산에 대하여는 5년간 부동산세가 면제된다.

2) 건축물이 없는 부동산 보유세

CGI 제1393조의 규정에 의하면, 프랑스에서 건축물이 없는 부동산은 법에 별도로 면제 또는 일시적인 비과세로 규정하고 있는 경우를 제외하고는 건축물이 없는 부동산 보유세 과세대상이 된다.

484) CGI 제1383 A조.

가) 과세대상 부동산

CGI 제1393조에 규정하고 있는 건축물이 없는 부동산이란 철로와 관련된 토지, 광산, 호수, 농업경영자가 소유하고 있는 토지 등을 들 수 있다. 그러나 CGI 제1394조에 의하면 영구적인 비과세 대상을 규정하고 있는데, 그 내용은 아래와 같다.

- 국도·지방도;
- 국가가 임대한 통신을 위한 토지.

이외에도 코뮌, 데파르트망, 헤지용 및 공공기관이 공공목적을 위해 사용하고 있는 부동산도 영구적으로 비과세된다.

한편, 일시적으로 비과세되는 부동산은 CGI 제1395에 규정하고 있는데, 여기에는 식목을 한 임지에 대해 첫 30년 동안 잠정적으로 비과세를 하고 있다. 그러나 과실수의 경우에는 15년 동안 비과세를 하고 있다.

나) 과세표준

건축물이 없는 부동산 보유세는 CGI 제1509조 내지 1518조 A조의 규정에 따라서 산출된 토지대상가액(valeur locative cadastrale)을 기준으로 한다. CGI 제1396조에서는 토지대장 가액에서 20%를 공제한 금액을 과세표준으로 하도록 규정하고 있다.

임대가치의 재평가는 10% 이상의 가치변경이 있는 경우에는 재조정된다. 한편 1980년 1월 1일의 가치는 1970년 1월 1일을 기준으로 하여 재평가되었고, 이후로는 각 연도마다 일정한 배율을 적용하여 산출되었다.

한편, 도시에 위치한 부동산의 경우, 1995년 1월 1일부터, 과세표준의 계산은 토지대장가액에 500%를 더한 금액을 기준으로 한다. 이와 같은 가중치의 부여는 지방의회(conseil municipal)에서 결정된다.

다) 과세방법

(1) 과세장소

건축물이 없는 부동산 보유세는 CGI 제1399조에 근거하여 그 부동산이 소재하고 있는 코뮌에서 부과한다.

(2) 연간 기준으로 과세

건축물이 없는 부동산 보유세는 매년 1월 1일을 기준으로 하여 과세된다⁴⁸⁵⁾.

(3) 소유주에게 과세

건축물이 없는 부동산 보유세는 그 토지의 소유자에게 부과된다. 따라서 집단으로 소유하고 있는 경우에는 각 지분별로 과세된다.

라. 주민세(taxe d'habitation)

주민세는 거주용 주택을 이용하고 있는 자(소유자 또는 임차자 모두 해당)에게 해당 부동산 소재지의 코뮌에서 매년 부과한다. 주민세는 주민이 거주하고 있는 건물의 건축대상 임대가치에 따라 결정된다.

1) 납세의무자

주민세 납세의무자는 거주용 주택(habitation meublée)을 이용하고 있는 자(소유자, 임차자, 또는 무상 점유자 등)이다⁴⁸⁶⁾. 만일, 자가 주택을 소유하고 있는 자는 부동산

485) CGI 제1415조.

486) CGI 제1408-I조.

세와 주민세를 동시에 납부할 의무가 있으며, 임차자의 경우에는 주민세의 납세의무만 있다. 여러 채의 주택을 소유한 경우에도 각각의 주택에 대해 부동산세와 주민세의 납세의무가 주어진다. 그러나 외교관, 영사관 등의 경우에는 면세된다⁴⁸⁷⁾.

주민세의 납세의무는 매년 1월 1일을 기준으로 한다. 1월 1일 이후 이사를 하였다고 해도 주민세 전액을 납부할 의무를 진다.

2) 과세물건

주민세 과세물건은 거주용 주택(habitation meublée)이다. 여기에는 개인 또는 가족이 사용하고 있는 주택, 주거주지, 별장 등이 포함되며 차고, 주차장(주택으로부터 1킬로미터 이상 떨어지지 않는 장소), 정원, 놀이터 등도 포함된다⁴⁸⁸⁾.

그러나 사업소세(taxe professionnelle)가 부과되고 납세자의 거주용이 아닌 부동산, 농업경영에 이용되는 건축물, 교육목적으로 제공되는 건축물, 공무행위에 이용되는 건축물, 학생기숙사 등은 과세대상에서 제외된다⁴⁸⁹⁾.

3) 세액의 산출

주민세는 과세대상 주택의 임대가치액에 주택이 소재하고 있는 코뮌이 정하고 있는 세율을 곱하여 산출된다. 이러한 주택의 임대가치는 앞서 설명한 부동산세의 임대가치와 동일하다. 한편, 재산세는 부양가족소득공제가 허용되고, 소득세 면세점 이하의 납세자 또는 소액의 납세자에게는 경감조치가 주어진다. 그러나 해당 코뮌에서는 공제율을 5% 또는 10% 상향 조정을 할 수 있다. 그 내용은 아래와 같다⁴⁹⁰⁾.

487) CGI 제1408-II조.

488) CGI 제1409조.

489) DB 6 D 131.

490) CGI 제1411-II조.

<표 II-13> 주민세 공제율

(단위: %)

부양가족수	최저 공제율	최고공제율
2명까지	10	15 또는 20
2명 초과일 경우	15	20 또는 25

4) 납세지 및 기타

주민세는 과세대상 주택의 소재지를 관할하는 코뮌에서 결정된다. 주민세의 무납부, 징수와 관련된 내용은 상속세 증여세의 경우와 같다.

마. 사업소세 (taxe professionnelle)

사업소세는 지방 직접세의 과반수를 점유하는 세목이다. 사업소세는 지방세 중 직접세로서 독립적으로 사업을 하는 인(개인 및 법인 포함)에게 부과된다. 사업소세는 사업과 관련된 건물 및 기구의 가격 또는 수입금액의 10%를 기초로 하여 과세된다. 이와 같은 사업소세는 지방자치단체의 투표에 의해 세율이 결정된다.

1) 납세의무자 및 과세대상 사업

사업소세는 매년 개인 또는 법인이 근로소득이 아닌 사업 활동을 하는 경우 과세된다.⁴⁹¹⁾ 이를 풀어서 살펴보면 아래와 같다.

- 사업의 활동은 계속적인 사업의 경우를 의미하고 일시적인 사업은 제외된다.
- 사업활동은 급여소득을 구성하지 않는다.
- 사업소세는 사업활동을 하고 있는 자에게 부과된다.

491) CGI 제1447조.

2) 면제

사업소세 면제범위는 아래와 같다.⁴⁹²⁾

- 수공업자
- 농업경영자
- 사설학원
- 비상업적인 사업활동(예를 들면, 화가, 예술가 등)
- 사회적인 사업활동
- 언론기관.

한편, 지방자치단체에서는 조례를 통해 사업소세에 대하여 비과세할 수 있는데, 예를 들면 자기가 속한 지방자치단체에 기업의 유치를 위하여 신설기업에 대해 사업소세를 면제하는 경우 등이 있다.

3) 과세표준

사업소세 과세표준 산정은 아래와 같다.

가) 과세대상 기간

사업소세의 부과대상은 과세하는 연도의 직전연도에 앞선 연도를 기준으로 하여 부과된다⁴⁹³⁾. 따라서 2004년도에 사업소세를 부과하는 경우 2002사업연도의 과세대상 요소를 고려한다.

492) CGI 제1449조.

493) CGI 제1467 A조.

나) 과세대상 물건

사업소세의 부과대상 물건은 해당사업연도중 사업 활동에 필요한 건물 및 장비의 가격에 기준을 둔다. 한편 과세대상 부동산은 아래와 같은 특징을 지닌다.

- i) 유형의 부동산(따라서 영업권 등 무형의 부동산은 과세대상에서 제외됨)⁴⁹⁴⁾
- ii) 납세자가 처분이 가능한 부동산
- iii) 사업 활동이 제공되는 부동산.

다) 과세대상 물건의 평가

사업소세의 부과대상 물건의 평가는 아래 두 가지의 경우로 분류된다. 첫째, 부동산세가 부과되는 자산의 경우에는 그 자산의 가치는 부동산세의 과세대상금액이 된다. 둘째, 만일 부동산세가 부과되지 않는 자산의 경우에는, 납세자가 소유자인 경우에는 재구입가격(16%)을 감안하여 산출한 금액으로 하고, 임차한 경우에는 임차료를 감안하여 산출한 금액으로 한다.

라) 과세대상 평가

만일 사업소세 납세자가 5명 미만의 근로자를 고용하고 있으면서 사업을 수행하는 경우에는 그 임대건물을 임대가격을 기준(장비의 임대가격은 제외됨) 및 수입금액에 일정 비율을 곱하여 산출한 금액을 기준으로 한다.

이 비율은 2003년도의 경우 9%, 2004년도의 경우 8%, 2005년도의 경우 6%로 정해져 있다. 그러나 이 규정은 법인세를 부과받는 법인에게는 적용되지 아니한다⁴⁹⁵⁾.

494) 위에서 언급된 유형의 부동산은 이를 성질별로 구분하면 부동산세가 부과되는 부동산과 부과되지 않는 부동산으로 구분된다(예를 들면 운송장비 등). 이 중 후자의 경우에는 용역의 경우 연간 수입금액이 61,000유로 이하이거나 다른 활동을 하는 경우에는 152,500유로를 초과하지 않는 경우에는 과세되지 아니한다.

495) CGI 제1467조 제2항 참조.

마) 공제 및 감면

모든 납세자에게는 16%의 감면율이 적용된다. 또한 신규로 기업을 창설한 경우에는, 그 첫 사업연도에는 해당금액에서 50%를 감면한다. 이는 기업의 창설을 쉽게 하기 위한 조치이다. 한편, 농업협동조합의 경우에는 50% 감면이 적용되고 예술인에게는 그들이 종업원을 고용하고 있지 않은 경우에는 사업소세가 전액 감면된다.

바) 세액의 산출

세액의 산출은 지방자치단체에서 정한 율에다가 과세표준을 곱하여 산출된다. 그러나 최고세율은 기업의 외형에 따라 한도가 정해져 있다.

- 외형금액이 21,350,000유로 이하인 경우 : 3%
- 외형금액이 21,350,000유로 이상 76,225,000유로 이하인 경우 : 3.8%
- 외형금액이 76,225,000유로 이상인 경우 : 4%

사) 세액의 납부

사업소세는 1월 1일부터 1년간 사업을 수행한 것으로 간주하여 부과된다. 따라서 중도에 휴업이나 폐업을 한 경우에는 그 비율을 감안하여 조정된다.

일반적으로 사업소세 납세자는 사업연도 말에 과세관청의 의견서를 받는다. 또한 6월 15일 이전에 그 전 사업연도 사업소세의 50%를 중간예납의 형식으로 납부하여야 하나, 납세자의 선택에 따라 매월 납부할 수도 있다.

바. 부유세(impôt de solidarité sur la fortune)

부유세는 1989년 1월 1일 이후 부과되는 세금으로서 아래와 같은 특징을 지닌다. 부유세는 특별한 경우를 제외하고는 상속세(mutation par décès)의 규정처럼 부과·징

수된다. 이를 정리해 보면, 매년 부과되고, 개인에게만 적용되며, 일정금액 이하인 경우에는 적용되지 않고(2002년 기준 해당금액은 720,000유로임), 그 이상인 경우에는 누진율로 과세된다. 또한 세대별로 합산하여 과세하되 부채는 공제되며, 업무용 재산은 비과세된다는 점을 들 수 있다.

1) 부유세 적용 범위

2002년 이후부터 개인납세자 중 순재산가액이 720,000유로를 초과하는 재산에 대하여는 부유세가 부과된다. 한편, 납세의무자가 프랑스의 거주자인 경우에는 조세조약이 정한 경우를 제외하고는, 국내재산과 국외재산을 합하여 납세의무를 진다⁴⁹⁶⁾. 반면 프랑스의 비거주자인 경우에는 프랑스의 국내 재산 중 금융투자자산(placements financiers)을 제외한 재산에 대하여만 부유세의 납세의무를 진다⁴⁹⁷⁾.

2) 부유세 납세의무자

부유세는 세대별로 과세되는데, 여기에는 개인 납세의무자와 부양가족 및 미성년자녀 및 장애자를 포함한다. 부유세의 납세의무자에서 일반법인 및 공공법인을 제외한다⁴⁹⁸⁾.

3) 부유세 과세대상

가) 과세 대상 물건

과세대상 재산은 상속세 과세대상 재산과 동일하다. 구체적으로, 건축(건축 중인 건물 포함) 또는 건축물이 없는 나대지, 상업 또는 산업상의 기업, 농업기업, 영업권, 가

496) DB 7 S-212.

497) 프랑스 세법 체계상 거주자와 비거주자의 구분기준은 우리나라의 경우와 유사하다. 자세한 내용은 CGI 제4 B조 참조.

498) CGI 제885 A조.

구, 동산, 채권, 보석류 등이 있는데, 여기에는 세대주, 배우자, 미성년자 소유의 재산이 모두 해당된다⁴⁹⁹⁾.

나) 비과세물건

부유세 비과세 대상 물건은 아래와 같다⁵⁰⁰⁾.

- 산업, 상업, 가내수공업, 농업 또는 자유직업에 필요한 사업용 재산
- 장기간 동안 농토의 임대 대상이 되는 농지
- 골동품, 예술품 및 수집품
- 지적재산권
- 특허권 및 상표권
- 산림
- 장기간 동안 농토의 임대 대상이 되는 농지
- 연금.

4) 과세대상 재산 평가

부동산의 경우 평가기준은 과세대상 연도의 1월 1일 현재의 시가(valeur vénale)이다. 이와 같은 시가는 부동산의 특징 및 상태 등에 따라 각각 다르게 된다. CGI 제761조에 따르면, 부동산의 시가는 해당되는 해의 1월 1일의 완전경쟁상태(libre de toute occupation)의 가치를 의미한다.

그러나 이에 대한 예외로서 주택소유자가 거주하는 주된 주택의 경우에는 시가의 20%를 공제한다. 한편 각 코뮌에서 과세시 이와 같은 공제혜택은 1채의 주택에만 주어진다⁵⁰¹⁾. 동산 및 주권과 채권 기타 유동자산의 경우에는 상속세와 증여세의 평가기

499) CGI 제885 E조.

500) CGI 제885 N조 내지 제885 R조.

501) CGI 제885 S조.

준과 동일하다.

5) 채무액의 공제

납세의무 성립일인 매년 1월 1일을 기준으로 하여 부유세 납세의무가 있는 세대주, 배우자, 세대원, 미성년자, 장애인의 부채액은 부유세 과세표준 산정시에 공제된다. 이는 일반적으로 상속세의 부채 공제와 같다. 그러나 반환되거나 가공 부채는 공제되지 않는다⁵⁰²⁾.

이와 같은 부채에는 금융기관의 차입금, 직전연도 소득금액에 대한 소득세 미납액 등이 있다. 그러나 부유세 비과세물건과 관련된 채무액은 공제되지 않는다⁵⁰³⁾. 한편, 채무의 존재에 대한 입증책임은 납세의무자에게 있다.

6) 산출세액 및 공제

가) 세율

부유세는 누진세율로 과세되는데, 그 내역은 아래 표와 같다⁵⁰⁴⁾.

502) CGI 제773조.

503) CGI 제768조.

504) CGI 제885 U조.

<표 II-14> 부유세 세율표

(단위: 유로, %)

과세표준금액	적용세율
720,000 이하	0
720,000 ~ 1,160,000	0.55
1,160,000 ~ 2,300,000	0.75
2,300,000 ~ 3,600,000	1.00
3,600,000 ~ 6,900,000	1.30
6,900,000 ~ 15,000,000	1.65
15,000,000 초과	1.80

나) 인적공제

위와 같이 산출된 세액에서 인적공제는 미성년자 및 장애인 1인당 150유로씩 공제가 가능하다⁵⁰⁵⁾. 부유세는 일정한 한도액이 있는데, 부유세와 전년도 소득에 대한 소득세액의 합계액이 전년도 소득금액의 85%를 초과할 수 없도록 규정하고 있다⁵⁰⁶⁾.

사. 신고납부

부유세의 납세의무자는 과세관청에서 제공된 양식에 재산의 명세 및 이에 대한 평가표를 작성하여 6월 15일까지 주소지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. 무신고 과세 신고의 경우는 상속세 및 증여세의 경우와 같다.

505) CGI 제196조 및 제196 A bis조.

506) CGI 제885조 bis조.

아. 이의신청 및 행정소송

재산세와 관련하여 납세자와 과세관청 사이에 분쟁이 있을 때에는 기타 다른 세목의 경우에서와 같은 방법으로 자기의 주장을 펼 수 있다. 이에 대한 절차는 행정부의 행정심판을 거친 뒤 사법부의 재송절차를 통하여 자기 권리를 찾을 수 있다.

1) 과세관청 안에서 해결방안

조세절차법 제59조에 의하면, 도(道) 화해위원회는 지방세 과세표준 산정 등에 있어서 가격 또는 평가금액이 과세관청과 납세자 간에 이의가 있는 경우에 개입한다. 이 위원회는 법원의 판사 (Magistrat de l'Ordre Judiciaire)의해 주관되고 세무서장, 3명의 조사공무원, 1명의 공증인 및 3명의 납세자 측 위원으로 구성된다⁵⁰⁷⁾.

이 위원회는 쟁의사안에 대해 직접적인 의사결정 권한이 있다. 즉 이 위원회는 그들의 의견을 제시하고 과세관청은 이에 따르며, 이 결정에 납세자가 동의를 하지 않으면, 별다른 조정방법이 없이 과세관청은 경정권을 행사하여 조세채무를 확정하게 되고, 납세자는 이의신청 청구가 아닌 행정소송 절차를 통해서만 자기의 주장을 관철할 수 있다.

2) 행정심판을 통한 해결방안

프랑스 행정심판은 단심주의를 채택하고 있다. 아울러 행정소송은 엄격한 불복전치주의를 채택하고 있다⁵⁰⁸⁾. 따라서 납세자는 먼저 과세관청에 이의신청을 제기하여야 하며, 과세관청은 이의신청을 받은 날로부터 6개월 이내에 용인, 전부 기각, 부분기각 등의 결정을 하여야 한다.

위와 같은 결정에 있어서 지켜지는 원칙으로는 불이익변경금지원칙, 불고불리원칙이 적용된다. 이의신청 청구에 대한 결정은 세무서장 또는 권한의 위임을 받은 자이다.

507) LPF 제59 B조.

508) LPF 제L190조 및 LPF 제R190조 제1항.

결정의 통지는 봉합우편으로 하고⁵⁰⁹⁾, 부분용인 또는 기각의 경우에는 배달증명 우편으로 발송해야 한다. 결정내용의 통지는 이의신청 시점에서 제출된 주소로 발송되거나 아니면 소송대리인에게 발송된다. 만일 주소가 변경된 경우에는, 납세자가 과세관청에 새로운 주소를 알려주거나 아니면 새로운 주소로 우편물이 도달될 수 있도록 필요한 모든 노력을 하여야 한다⁵¹⁰⁾. 만일 납세자가 이러한 의무를 이행하지 못하였을 경우, 등기우편물은 정당하게 통지된 것으로 보고, 그 결정문의 통지된 날로부터 행정소송의 기간 계산의 출발점이 시작된다⁵¹¹⁾.

과세관청의 결정에 이의가 있는 경우나 이의신청제기 후 6개월이 경과한 후에는 해당 법원에 행정소송을 제기할 수 있다. 행정소송의 경우 평가 등 담당 재판부는 제1심으로 지방행정법원(Tribunal administratif)이 있고 제2심으로는 행정고등법원과 고등법원이 있으며 최종심으로는 국사원 및 파기원이 있다.

자. 우리나라 재산세 체계에 주는 시사점

먼저 국세와 지방세의 부과징수 일원화 제도를 들 수 있다. 이는 징세비용의 감소와 과세자료의 적절한 처리 및 탈세자에 대한 효과적인 대응방안이 될 수 있다.

아울러서 현재 우리나라에서 재산에 대한 보유세와 거래세 중 어느 것을 택하여 부동산 투자를 잡을까라는 논란이 있는데, 이에 대한 대안으로서 부유세를 들 수 있다. 물론, 세금으로 부동산 투자를 잡겠다는 발상 자체가 비합리적이라고 생각한다. 세제는 세제일 뿐이다. 근본적인 부동산 투기 방지는 부동산의 공급을 통해서 가능하다고 본다.

결국 이것은 공평과세 차원에서 검토될 문제이지만, 우리나라의 종합토지세를 일단 재정비하여 과세를 하되, 그 토지에 대한 평가는 시가에 근접하는 가액으로 하는 것이 보다 타당하다고 본다. 그래도 상황이 어려운 경우에는 종합부동산세 등의 도입을 검토할 수 있을 것이다.

509) LPF 제R103-1조.

510) CE n°39758 (1984. 2. 15.).

511) CE n°50749 (1989. 2. 20.).

그러나 공평과세의 차원에서 볼 때, 부동산에 대해서만 과세를 하는 것은 어딘지 모르게 균형 감각을 상실한 것이라고 본다. 이는 똑같은 자산이라도 동산의 경우에는 재산세를 부담하지 않고 부동산의 경우에만 부담한다는 것 자체가 차별과세의 성격을 지니고 있기 때문이다.

따라서 동산과 부동산의 보유상태에 대한 과세 제도를 도입할 필요가 있다고 본다. 그 좋은 본보기가 프랑스의 부유세제도이다.

8. 국제조세

가. 서론

1) 국제조세의 체계

프랑스 국제조세체계는 프랑스의 거주자와 비거주자, 프랑스의 내국법인과 외국법인에 대한 과세체계 중 비거주자와 외국법인에 대한 과세체계와 관련이 있다. 이는 속인주의 과세원칙과 속지주의 과세원칙 중 속지주의 과세원칙이 적용된다. 한편, 조세조약이 체결된 경우에는 그 조세조약의 내용에 따라서 과세하되, 조세조약이 체결되지 아니한 경우에는 프랑스 CGI와 조세절차법이 적용된다.

2) 국제조세에 대한 법원성

국제조세에 대한 법원성은 앞에서의 내국조세에 대한 법원성과 유사하다. 그 내용은 아래와 같다.

가) 헌법

1958년 10월 4일 헌법 제55조에 따르면 「일반적으로 비준되고 공포된 조약은 국내법보다 우월한 지위를 가진다」고 규정하고 있다. 따라서 헌법은 국제조세의 가장 중요

한 법원성을 지닌다.

나) 조세조약

프랑스는 2003년 12월 현재 95개 국가와 조세조약을 체결하고 있다. 우리나라와는 1979년 6월 27일에 체결되었고 1981년 2월 1일부터 효력이 발생되었다. 이후 1991년 4월 9일에는 기존의 조세조약 중 일부를 개정하여 현재에 이르고 있다.

다) CGI

CGI는 국제조세를 규정하고 있는 실체법이다. 구체적으로 CGI는 소득세의 과세대상 소득을 속인주의 방법으로 정하고 있으며⁵¹²⁾, 국제거래에 있어서 프랑스에 배분될 소득을 규정하고 있는 소득안분규정⁵¹³⁾, 이전가격세제⁵¹⁴⁾ 및 조세회피처 세제가 있다⁵¹⁵⁾.

라) 조세절차법

조세절차법과 국제조세와 관련성은 외국법인과 비거주자에 대한 과세에 있어서 그 절차는 프랑스의 내국법인과 거주자에 대한 과세처분과 차별을 두지 아니하고 있다는 규정이 있다. 아울러 조세조약상 특별하게 언급되지 아니한 규정은 조세절차법에 규정된 내용을 따라간다는 점에서 조세절차법 역시 CGI와 동일하게 중요한 법원성을 지니고 있다라고 볼 수 있다.

512) CGI 제4A조, 제4B조, 제164A조, 제182A조 및 제182B조 등이 있다.

513) CGI 제4 bis 조, 제165 bis 조 및 209-1조 등이 있다.

514) CGI 제57조.

515) CGI 제209 B조.

마) 혼령, 판례 등

국제조세 분야에서 있어서 혼령의 중요성은 국내조세와 별반 다르지 않다. 혼령 및 판례가 법원성을 지니고 있는지 여부와 기타의 사항은 앞서 언급된 조세의 법원성 내용을 참고하기 바란다.

나. 외국법인에 대한 과세방법

외국법인에 대하여 프랑스에서 과세하는 방법은 속지주의 과세방법이 적용되는데, 이는 프랑스 내국법인의 과세방법과도 동일하다. 즉 프랑스 내국법인이 그 기업의 전부 또는 일부를 외국에서 수행하는 경우 및 외국기업이 그 기업의 전부 또는 일부를 프랑스에서 수행하고 있는 것과 동일하게 과세한다.

1) 프랑스에서 운영되고 있는 기업에 대한 과세 기준

이는 CGI 제209조 제1항에 규정하고 있는바, 법인세과세대상 소득은 오직 프랑스 안에서 운영되고 있는 기업의 이익(*exploitées en France*) 및 이중과세 방지를 위한 조세조약상 프랑스에 배분되는 소득에 국한된다.

프랑스 안에서 운영되고 있는 기업의 이익에 대해서는 법률에서 명확하게 규정하고 있지는 않지만, 국사원의 판례와 과세관청의 질의회신⁵¹⁶⁾에 의하면, 외국기업에 대한 과세는 조세조약의 규정에 따른 것 이외에는 아래의 경우 프랑스에서 과세된다.

- 프랑스에서 고정사업장이 있는 경우
- 프랑스에서 고정사업장이 없는 경우 종속대리인이 있는 경우
- 프랑스에서 고정사업장 및 종속대리인이 없는 경우에도, 프랑스에서 기업의 중요한 상업활동(*cycle commercial complet*)이 수행된 경우.

516) JOAN 22-09-1980, p. 4019 및 예규 4H 1412, n° 3, 1995. 3. 1.

위 기준에 대한 자세한 내용은 아래에서 후술된다.

가) 고정사업장

고정사업장이라 함은 그 기업의 전부 또는 일부를 수행하고 있는 유형의 장소를 의미한다. 고정사업장에는 아래와 같은 장소가 포함된다.

- 기업의 본사
- 공장
- 사무소
- 지점, 상점, 대리점
- 광산, 천연자원물 채굴장소 등.

위에서 예시로 들고 있는 고정사업장의 개념은 OECD 모델조약상 고정사업장의 개념과 유사하다.

나) 종속대리인

위에서 언급하고 있는 유형의 장소가 없다고 할지라도, 어느 인이 특정기업을 위하여 계약체결권을 가지고 있고, 그 기업을 위하여 권한을 프랑스 안에서 상시적으로 행사하는 경우, 그를 그 기업의 고정사업장으로 간주한다. 이는 OECD 모델조약상 종속대리인의 경우와 유사하다.

다) 중요한 사업 활동이 프랑스에서 이루어진 경우

프랑스 법인세 과세체계 중 또 다른 하나의 특징은 외국기업 등이 프랑스 내에서 지점 등 고정된 장소나 계약체결권을 가진 종속된 자를 통해 사업을 영위하는 경우 이외에도 어느 거래의 총체적인 진행과정 중 ‘중요한 상업적인 행위 또는결정과정’이 프랑

스 내에서 이뤄진 경우는, 바로 그 장소에 그 외국기업이 프랑스에서 운영된 기업으로 간주된다.

즉, 고정된 장소 등이 없다 할지라도, 어느 거래에 있어서 추출, 변형, 서비스 제공 또는 재무지원 등이 프랑스 내에서 이뤄졌을 경우는 프랑스에서 종합적인 상업결정과정이 있는 것으로 간주하여 그 의사결정이 이뤄진 장소를 고정사업장으로 간주하고 있다⁵¹⁷⁾.

반대로 그 거래의 중요한 의사결정 등이 외국에서 이루어지거나 여러 가지 중간행위(예를 들면 견적서, 보험가입, 조건제시) 등이 외국에서 이루어진 경우는 종합적인 상업결정 과정이 프랑스 국외에서 이뤄진 것으로 간주되어 프랑스에서 납세의무가 부여되지 않는다. 또한 지속적인 거래가 아닌 한, 두 건의 거래행위가 이뤄진 경우는 이를 종합적인 상업결정 과정에 포함시키지 아니한다.

물론 프랑스와 조세조약을 체결한 국가의 경우는 그 체결된 조세조약상 고정사업장에 관련된 부분이 프랑스 내국세법의 규정보다 우선 적용되는 것은 프랑스 헌법 제55조의 규정에 의하면 「프랑스가 체결한 조약은 프랑스 국내법보다 우선적으로 적용된다」는 규정이 있기 때문이다.

위와 같은 사실을 요약해서 프랑스 세제가 가진 특징은 프랑스 국내원천소득만 프랑스에서 납부의무가 있고, 프랑스 내의 구매사무소와 중요한 상업적인 행위 또는 결정 과정이 프랑스 내에서 이뤄진 경우는 그 장소를 고정사업장이 있는 것으로 보아 프랑스 원천소득을 산출하는 제도는 프랑스 과세당국이 프랑스 원천소득에 대해서만 과세하는 체계이므로 전혀 이상한 제도는 아니라고 생각한다.

2) 프랑스에 본점을 두고 있으면서 활동은 국외에서 하고 있는 경우

본점이 프랑스에 있다는 사실은 정관에 의해 쉽게 구별된다. 만일 정관상 본점이 허위이고 실제적으로는 다른 곳에 있는 경우에는 그 실제 본점을 기준으로 판단한다⁵¹⁸⁾. 이는 프랑스가 체결한 조세조약상에도 ‘실제적인 기업의 본점(siège de direction

517) CE n° 45001 (1960. 9. 26).

518) DB 4H1413, 1995. 3. 1. 제1항 참조.

effective)’을 조세목적상 본점이라고 규정하고 있다.

가) 고정사업장 등이 프랑스 국외에 있는 경우

프랑스에 본점을 두고 있는 기업이 외국에 고정사업장을 두고 있는 경우, 그 고정사업장이 얻은 소득은 프랑스에서 과세되지 않는다. 같은 논리로 그 국외고정사업장의 결손금 또한 프랑스 본점의 이익과 상계되지 않는다. 이에는 종속대리인 및 중요한 상업 활동 기준이 포함된다.

나) 고정사업장 등이 프랑스 국외에 있으나 그 고정사업장에 귀속되지 않는 소득의 경우

프랑스에서 과세되는 소득에는 국외에서 발생한 소득 중 그 국외의 고정사업장에 귀속되지 않는 소득은 프랑스에서 과세된다. 그 예로 아래와 같은 경우를 들 수 있다.

- 프랑스 국외에 소재하는 부동산으로부터 발생한 소득(단, 이 부동산이 국외에 있는 고정사업장에 귀속되는 경우는 제외됨)
- 상표권, 운영권 및 기타 무형자산으로부터 발생한 소득
- 프랑스 국외의 투자소득으로부터 발생한 소득.

다) 본점 등이 프랑스 국외에 있으면서 사업 활동은 프랑스에서 수행하고 있는 경우

일반적으로 이는 프랑스에 본점을 둔 기업이 프랑스 국외에서 고정사업장을 가지고 있는 경우와 동일하게 취급된다. 프랑스에서 수행하고 있는 사업과 관련하여 과세되는 경우는 아래와 같다.

- 프랑스에 고정사업장을 두고 활동을 하는 경우
- 프랑스에 종속대리인을 두고 활동을 하는 경우

- 프랑스에서 중요한 상업 활동을 하는 경우.

3) 기타의 경우

위에서 언급된 경우 이외에, 외국기업이 프랑스에서 과세되는 경우는 아래와 같다.

- CGI 제182 B조에 규정된 소득의 경우 : 프랑스에서 이용되거나 제공된 용역에 대한 대가
- 프랑스에서 발생한 유동자산 소득
- 외국법인의 프랑스에 소재하고 있는 부동산의 소득
- 프랑스 파트너 쉽에 참여하고 있는 파트너의 소득.

4) 프랑스에서 과세소득 결정

프랑스 원천소득을 결정하는 방법으로는 독립기업간 원칙이 적용된다. 이는 우리나라의 독립기업간 과세원칙과 유사한 것으로서, 외국법인의 프랑스 고정사업장이 얻을 수 있는 소득은 같은 업종을 영위하고 있는 법인이 얻을 수 있는 소득금액을 의미한다.

아울러 외국법인의 프랑스 고정사업장의 소득을 결정함에 있어서는 외국법인의 본사 또는 관련 점에서 발생한 관리비 등은 고정사업장 소득계산시 공제가 가능하다.

5) 구매사무소

우리나라와 비교할 때 특이한 점 중의 하나는 세계 각국의 조세제도에서 과세 기술상 비과세하고 있는 외국기업의 단순구매사무소의 소득에 대해, 프랑스는 프랑스에서 운영된 기업의 소득이라는 이유로 프랑스 원천소득으로 규정하고 이에 대한 적절한 이윤에 대해서는 과세를 하고 있다는 사실이다.

이에 대한 프랑스 법원의 판례는 외국기업의 프랑스내 구매사무소가 외국기업 본사의 지침에 따라 구입가격 결정 협상을 하고 제품 또는 상품 등을 구입하여 일정기간

계속 외국 본사에게 양도했을 경우, 위 사무소는 지속적인 상업적 행위를 하는 것으로 간주되며, 위 행위가 단순한 주문서의 전달만을 하는 범위를 벗어나는 한 프랑스 내에 그 법인의 의사결정장소(centre de décision)가 있는 것으로 간주되며, 위 소득에 대해 프랑스에 해당세액을 납부할 의무가 있다고 판시하고 있다⁵¹⁹⁾.

위와 같은 경향은 프랑스에서 취득한 재화를 프랑스 이외의 나라에 판매를 하는 경우, 위 판매소득에 대해 프랑스 조세를 납부할 의무를 지닌다고 판시하고 있는데, 이는 위 구매사무소가 구매행위에 대한 일정한 용역을 프랑스에서 제공한 결과이기 때문이라고 설명하고 있다.

그렇다면 위와 같은 구매사업장에 대한 과세는 어떠한 방법으로 이루어지는가? 문제는 재화의 판매 소득 중 구입에 따른 소득의 산출인데, 일반적으로 구매사무소의 재화의 구입소득과 본사 등의 위 재화의 판매소득의 구분이 매우 어려운 점을 감안하여 이와 비슷한 영업을 영위하는 기업의 '구입 알선 수수료'를 참고로 하여 결정된다.⁵²⁰⁾

다. 이중과세 방지 규정

프랑스의 법인에 대한 과세시스템은 속지주의 과세원칙을 적용하고 있으므로 상대적으로 다른 나라에 비해 이중과세가 덜 한 과세체계를 유지하고 있다. 그러나 개인사업자의 경우는 속인주의 과세원칙으로 적용하므로 이중과세는 필연적으로 발생하게 된다. 국내의 배당에 대해서는 Avoir Fiscal제도를 적용하므로 이중과세를 회피할 수 있으나, 외국으로부터 받은 이자, 배당 및 사용료에 대해서는 불가피하게 세액공제 방법을 통해서 이중과세를 방지하고 있다.

1) 세액공제의 적용 조건

이와 같은 세액공제 방법은 조세조약을 체결한 국가로부터 받은 투자소득과 연예인

519) CE n° 26338. (1982. 12. 22).

520) 우리나라의 경우, 외국법인이 자산의 단순한 구입만을 위하여 사용하는 일정한 장소는 국내사업장이 없는 것으로 규정하고 있으므로 설혹 외국법인의 국내사업장이 본사를 위한 자산의 단순한 구입에 따른 소득에 대해서는 과세할 근거가 없다.

및 체육인의 소득에 국한된다. 이에 대한 조건은 아래와 같다.

- i) 프랑스가 체결한 조세조약상 적용되는 대상이 되는 조세
- ii) 프랑스의 거주자
- iii) 프랑스의 과세대상에 포함되는 소득이어야 한다.

2) 세액공제의 방법

일반적으로 우리나라의 세액공제 방법과 유사하다. 외국에서 납부되었거나 될 세액은 그 소득이 프랑스에서 과세되는 세율을 한도로 하여 공제된다. 그러나 외국에서 면제된 소득은 조세조약이 규정하고 있는 경우에 한하여 프랑스에서 간주외국납부세액공제가 가능하고, 외국의 자회사로부터 받은 배당은 간접외국납부세액공제가 가능하다.

한편, 우리나라와 비교할 때 특이한 점은, 프랑스가 붙어권 개발도상국가와 체결한 조세조약 중 일부는 개발도상국가에서 납부되지 아니한 투자소득(이자, 배당, 사용료 등)에 대한 세액을 프랑스에서는 납부한 것으로 간주하여 세액공제를 하고 있다. 이는 프랑스가 붙어권 국가에 진출을 확대하기 위한 조세정책으로 보인다.

라. 조세회피 및 탈세에 대한 과세관청의 대응방법

프랑스의 법인세 납세의무자 규정상 이전가격세제 또한 우리나라와 달리 그 적용조건이 상당히 다르다. 특히 유럽의 경우는 국경의 개념이 우리나라처럼 확실하게 존재하는 것도 아니고, 또한 눈만 돌리면 조세회피지역이 의외로 많이 존재하고 있다.

따라서 프랑스 기업들이 프랑스의 높은 법인세 부담을 회피하기 위해 해외(특히 조세회피지역)에 본거지를 옮기는 것을 고려해보는 것은 물론 해외이전까지는 고려하지 않는다 하더라도 이들의 해외지점을 의도적이든 의도적이지 않더라도 가격 조작 등을 통해서 프랑스에서 발생될 소득을 조세회피지역으로 이전할 것을 생각하는 것은 어쩌면 당연한 일인지 모른다.

더군다나 유럽에 소재한 조세회피지역에서 외국기업들을 유치하기 위해 내건 조세를 포함한 각종 혜택은 유럽기업들에게는 상호간 지리적·언어적·문화적 장벽이 그리 높지 않아서 행복한 고민거리임에 틀림없어 보인다.

이러한 점에 대해 우리나라의 경우와 비교해 보면 프랑스 과세당국의 고충이 쉽게 이해될 수 있다. 우리나라 내국기업의 해외지점의 매출은 어차피 우리나라 본점의 전 세계매출액에 포함되게 되고 본·지점간 거래는 내부거래로 차감되게 되어 이전가격 조작효과는 일반적으로 발생하지 않는다(물론현지 자회사를 설립하여 거래한 경우는 지점과는 달리 그 현지법인은 내국법인이 아니고 우리나라 법인세법상 외국법인이기 때문에 우리나라에서 국내원천소득을 제외한 소득에 대해서는 우리나라 법인세 납세의무가 없어서 모회사와 거래시 이전가격 문제가 발생할 수 있다).

반면 프랑스의 경우는 위에서 설명한 바와 같이 프랑스 국내 원천소득에만 과세되는 제도로 프랑스 기업의 해외지점 소득은 프랑스 과세권 밖에 있기 때문이다. 따라서 프랑스를 비롯한 유럽 국가들의 조세체계는 한편으로는 자기 나라에 대한 외국기업들의 투자를 촉진하기 위해 각종 세제 혜택을 주고 있는 것과 아울러서 조세회피지역에 대한 끊임없는 경계의 눈초리를 보내고 있는 점이 큰 특징 중의 하나이다. 이전가격세제도 그 범주를 벗어나지 않는다.

프랑스 세법상 납세자의 부당한 조세회피대안은 몇 가지로 구성되는데 그 내용은 아래와 같다.

- 외국에 이익을 간접으로 이전시키는 경우 대책: CGI 제57조
- 조세회피지역에 지급한 경비에 대한 대책: CGI 제238 A조
- 조세회피지역 배당가능 유보소득에 대한 대책: CGI 제209 B조
- 납세의무자의 권리 남용에 대한 대책: 조세절차법 L64조.

1) 비정상적인 비용에 대한 부인

프랑스에서 원가 또는 비용으로 용인되는 경우는 이들 비용이 수익과 직접 또는 간접으로 연관이 있으면서 그 비용이 정상적인 경우에 한한다. 정상적인 경우에 대한

CGI 제39조 제1항은 「비용은 해당법인의 수익과 관련이 있으면서 그 수익에 합당한 것」이라고 규정하고 있다. 일반적으로 과세관청에서 비용으로 인정하지 않고 있는 것은 아래와 같다.

- 기업주가 용역을 제공하지 않고서도 얻은 대가
- 업무무관 자산 취득, 유지 및 관리비용.

2) 남용의 경우

과세관청은 업무집행과 관련하여 CGI 등 관련법을 준수하여야한다. 이는 납세의무자 역시 납세의무를 이행하면서 과세관청과 동일한 선상에서 납세의무를 이행하여야 함을 의미한다. 이와 같은 논리를 좀더 확장하면 과세관청은 성실하지 아니한 납세자와 법 규정을 남용하여 권리를 확보하려는 납세자의 행태에 대해 적절한 조치를 취할 수 있어야 하고, 납세자도 과세관청의 권한의 남용에 대해서도 마찬가지로 그러하다. 조세절차법 제64조의 규정에 따르면 아래의 경우, 과세관청은 납세자의 권리남용을 방지하기 위하여, 경정할 수 있도록 규정하고 있다.

- 등록세 또는 토지세의 부과를 야기하는 계약 또는 협정이 진실이 아닌 경우
- 거래실재를 은폐하거나 소득을 이전하는 계약 또는 협정의 경우
- 부가가치세 납세의무의 전부 또는 일부분을 회피하는 계약 또는 협정의 경우.

그러나 위 사실에 대한 경정을 할 경우 입증책임은 과세관청에 주어진다. 즉, 과세관청은 위와 같은 납세자의 법률적인 행위가 허위 또는 조세회피 목적이 있음을 입증하여야 한다.

3) 조세회피지역에 거주하는 자에게 대가를 지불하는 경우

이는 개인 또는 법인이 이익을 조세회피처 또는 조세가 부과되지 않는 지역에 거주

하는 거주자에게 대가를 지불하는 방법으로 이전하는 거래에 대해 적용된다. 이와 같은 대가는 프랑스 납세자의 조세부담계산시 비용으로 계상되는 것이어야 함은 두말할 나위가 없다. 그러나 위 규정은 조세회피처에 지불된 경우라도 정상적인 거래에 해당되는 경우에는 적용되지 아니한다⁵²¹⁾.

가) 적용조건

위 세제의 적용조건은 첫째, 송금하는 자가 프랑스에서 조세납부의무가 있어야 한다. 둘째, 대가가 법에 규정된 성질의 것이어야 한다. 이에는 이자, 로열티, 용역대가 및 수익과 대응되지 않는 경비 등이 있다. 셋째, 대가를 지급받는 자가 조세회피처에 거주하여야 한다.

나) 적용결과

CGI 제238 A조의 규정은 조세회피처에 지급된 대가가 프랑스 납세의무자의 프랑스 내에서 경비로 공제되는 것을 금하지는 않는다. 그러나 이와 같이 프랑스 내에서 손금으로 인정받기 위해서는 납세자가 첫째, 이와 같은 경비가 실제적인 거래와 관련이 있어야 하고 그 경비가 정상적인 대가임을 입증하여야 한다.

만일 그 대가가 실제적인 거래임을 입증하지 못하는 경우에는 그 대가 전부를, 그 대가가 정상적인 대가를 초과한 경우에는 그 초과분에 한해서 그 대가를 지급한 해당 기업에 대하여 손금불산입 규정이 적용된다.

한편 지불자가 법인세를 부과받지 아니한 납세자의 경우, 그 비용은 그 비용 성격을 그대로 유지하며 배당으로 간주되지 아니한다. 그러나 법인세를 적용받는 법인의 경우에는 배당으로 간주되고, 프랑스에서는 25% 원천징수 납부의무가 주어진다.

521) CGI 제238 A조.

4) 조세회피지역에 거주하는 고정사업장 및 현지법인을 통하여 소득을 얻는 경우

이는 우리나라의 조세회피처세제와 유사하다. 이는 CGI 제209 B조에 규정하고 있는데, 이 규정은 1980년 1월 18일 관련법(n° 80-30) 제 70조에 따라 제정되었고, 1993년 관련법 제107조에 개정되었으며, 현재의 조문으로 변경되어 시행되고 있다.

이 규정의 대강은 프랑스 기업 중 조세회피처에 고정사업장이나 현지법인을 통해서 이익을 실현한 경우, 프랑스 법인세법상 속지주의 과세원칙의 예외로서, 이들에 대한 소득을 프랑스에서 과세할 수 있도록 규정하고 있다.

가) 적용조건

위 세제의 적용조건은 첫째 프랑스에서 납세의무가 있는 법인이 해당된다. 이에는 프랑스에서 법인세가 감면되는 신설기업 또는 경제특구에 설립된 법인도 포함되며, 프랑스 법인세 과세의 특징인 속지주의 방식에 따라 프랑스에서 프랑스 국내원천소득에 대한 법인세 납세의무가 있는 외국법인의 고정사업장이 포함된다.

둘째, 조세회피지역에 진출한 법인이나 고정사업장이 있어야 한다. 여기서 의미하는 조세회피지역은 CGI 제238 A조의 경우와 동일하다. 이는 동일한 소득에 대해서 프랑스 보다 1/3 이하로 낮게 부담하는 지역 중 과세관청이 고시한 지역을 의미한다.

셋째, 1992년 9월 30일 이전에 조세회피처에 법인이 설립되거나 인수한 경우에는 프랑스 법인이 직접 또는 간접으로 25% 이상 소유하고 있는 법인이 해당되고 그 이후에 법인이 설립되거나 인수한 경우에는 10% 이상 소유하고 있는 경우가 적용대상이 된다.

나) 적용배제요건

위 세제의 적용배제조건은 첫째 조세회피지역에서 설립된 법인은 그곳에서 산업 및 상업활동을 하여야 한다. 여기에는 그 기업의 재화의 생산 또는 가공, 재화의 구입 또는 판매활동이 포함된다. 반면 과세관청에서는 지주회사의 활동을 산업 및 상업활동으

로 간주하고 있지 않다.

둘째, 위 기업은 그 지역에서 거래활동을 수행하고 있어야 한다. 1998년 4월 17일의 과세관청의 지침은 거래활동을 수행하고 있다는 것이란 그 지역에서 제조 또는 외국으로부터 구입한 물품을 그 지역에서 판매하는 경우 또는 그 지역에서 용역을 제공하는 경우 및 그 기업의 전체 매출의 50% 이상을 그 지역에서 실현하고 있는 경우를 들 수 있다.

다) 적용효과

위 세제가 적용되는 경우에는 프랑스 기업이 조세회피지역에 세운 자회사를 통하여 얻은 소득 중 프랑스 기업에 직접 또는 간접으로 해당되는 소득은 프랑스에서 과세될 수 있다. 이는 우리나라의 조세회피처세제와 같다.

5) 이전가격세제

CGI 제57조는 프랑스의 이전가격세제이다. 이 제도는 우리나라의 이전가격세제와 유사하다. 사실 이 조문은 1933년 5월 31일 관련법에 따라 규정되어 지금까지 이르고 있는데, 이에 따르면 과세관청은 프랑스 기업이 종속관계에 있거나 또는 외국에 종속시키는 자회사를 두고 있는 경우 그 과세소득을 경정할 수 있도록 규정하고 있다. 이는 외국에 이익을 간접적으로 이전하는 경우를 규정하고 있다.

위 규정은 프랑스 과세관청에 프랑스에 납세의무자가 프랑스 국외에 있는 프랑스 납세자에 종속(dépendance)되거나 지배(contrôle)된 기업과 거래에 대한 경정 권한을 부여하고 있다.

간접적으로 이전하는 경우라 함은 일반적인 이전가격세제의 적용례와 그 내용을 같이 하는데, 이를테면 고가의 구입 또는 저가 매출 등을 의미한다. 이 조항의 특징은 종속되거나 지배되지 아니한 기업과 거래한다고 했을지라도, 위 기업이 조세회피지역에 소재한 국가에 있으면, 조세회피지역에 소재한다는 이유만으로도 위 57조의 적용이 가능하다는 점이다. 앞서 언급한 바와 같이 프랑스의 지정학상 조세회피지역이 산재해

있는 만큼 그곳에 소재한 기업들과 거래의 실질이 만만치 않음을 간접적으로 보여주고 있다. 위 조항의 적용을 위해서는 프랑스 과세청은 아래와 같은 사항에 대한 입증을 해야한다.

가) 종속관계의 존재 여부

종속관계는 법률적인 종속과 실질적인 종속이 있는데, 이는 우리나라의 주식소유지분 비율기준과 실질적으로 기업의 운영을 좌지우지할 수 있는 영향력이 있는 관계를 들 수 있다. 그 내용은 아래와 같다.

- 프랑스 기업이 외국기업의 종속관계에 놓일 때
- 프랑스 기업이 외국기업을 종속하는 관계가 있을 때
- 프랑스 기업과 그룹 또는 컨소시엄의 관계가 있는 기업과의 관계
- 조세회피지역에 소재하는 기업과 거래가 있는 경우.

나) 소득의 이전

이와 같은 이전가격세제를 적용하기 위하여 과세관청은 국외로 소득이 이전되었음을 입증하여야 한다. CGI에서 규정하고 있는 이전의 방법은 특수관계자 간의 고가 구입, 저가 매출, 용역제공과 관련된 대가의 비정상적인 지급, 사용료의 과다지급, 비정상적인 금융관계, 외국자회사에 대한 운영비의 참여 등을 들 수 있다.

다) 정상가격의 산출

정상가격의 산출방법은 CGI에 별도로 규정하고 있지 않다. 그러나 과세관청의 내부 지침은 OECD 이전가격 가이드라인의 비교가능 제3자가격법, 재판매가격법, 원가가산법, 이익안분법 및 기타 합리적인 방법을 사용하고 있다.

라) 대응조정

조세조약이 체결된 경우에는 그 조세조약의 내용에 따라 제1차 및 제2차 대응조정을 할 수 있다. 반면 조세조약이 체결되지 아니한 국가와 거래의 경우 대응조정방법에 대해 CGI에서는 규정하고 있지 않다.

마. 과소자본세제도

일반적으로 과소자본세제의 존재의의는 자기자본과 타인자본에 대한 조세의 공평을 이루기 위함이다. 프랑스의 경우도 예외가 아니다. 프랑스에 있는 법인이 그 법인과 특수 관계가 있는 기업에게 이자를 지급하는 경우에는 아래의 3가지 조건을 충족하는 경우에만 인정된다.

- i) 자회사의 자본이 완전히 독립적일 것
- ii) 지급이자율이 일반 비특수관계가 없는 자간의 이자율을 초과하지 아니할 것
- iii) 외국의 지배주주가 프랑스 자회사에 직접 투자한 금액의 1.5배를 초과하지 아니하는 대여금에 대한 지급이자일 것 등을 들 수 있다.

그러나 마지막 조건은 CGI 제145조에 규정하고 있는 모회사의 경우에는 적용되지 아니한다.

바. 정보교환 규정

일반적으로 조세조약은 이중과세의 방지 목적뿐만 아니라, 조세의 회피 및 탈세의 방지에도 이용된다. 1966년 9월 9일에 체결된 프랑스와 스위스 간의 조세조약을 제외하고는 모든 조세조약에서 정보교환 규정을 두고 있다⁵²²⁾. 한편 조세절차법에서는 「과세관

522) 프랑스와 한국 간의 조세조약 제26조 : 양 체결국의 권한 있는 당국은 본 협약을 시행하거나 양 체결국의 국내법에 의한 과세가 본 협약에 배치되지 아니하는 한, 이 협약의 대상이

청은 outre-mer(정치적으로는 프랑스이지만 별도의 조세주권이 있는 지역)와 프랑스가 체결한 조세조약의 규정에 따라 조세정보를 교환할 수 있다.」고 규정하고 있고⁵²³⁾, ‘상호주의를 채택하고 있는 경우 과세관청은 유럽연합의 회원국과 소득, 재산 및 부가가치세의 징수와 과세채권의 확보를 위한 조세의 정보를 교환할 수 있다’라고 하여서⁵²⁴⁾ 직접세 및 간접세 모든 분야에 걸쳐서 조세정보의 교환이 법률적으로 보장되고 있다.

1) 적용 대상

조세조약은 조세조약 체결당사국의 거주자⁵²⁵⁾에게만 국한되지는 않는다. 이 조항의 적용대상에는 그 나라에 있는 비거주자(예를 들면 외국법인의 고정사업장 등)에게까지 미칠 수 있다. 한편 유럽 각국 간의 조세조약 이외에도, 정보교환 규정은 유럽연합의 지침에서 규정되고 있다. 이 규정에 의하면 프랑스의 비거주자에 대해서도 유럽연합의 회원국이 정보교환을 요청할 수 있으며, 상호주의에 의한다.

2) 과세자료 수집의 한계

프랑스가 체결한 조세조약의 대부분은 OECD 모델조약의 정보교환 규정을 준용하고 있다(한국과 프랑스간의 조세조약 포함). 이 내용을 살펴보면 i) 정보 교환은 자국의 법령 및 행정적 관행을 위반하면서까지 제공될 수는 없으며 ii) 정보의 획득이 법

되는 조세에 관한 양국의 국내법을 시행하기 위하여 또는 본 협약이 적용되는 조세에 관련된 부정행위를 방지하거나 합법적 조세회피에 대처하도록 제 법령규정을 시행하기 위하여 필요한 정보를 교환한다. 정보의 교환은 제1조(인적범위)에 의하여 제한되지 아니한다. 일방국이 입수한 정보는 동 일방국의 국내법에 기초하여 취득된 정보와 동일한 방법으로 비밀로 취급되어야 하며, 이 협약의 대상이 되는 조세의 부과나 징수, 그 조세에 관한 강제 집행이나 소추 또는 그 조세와 관련된 불복의 결정에 관련된 자나 당국(법원이나 행정기관을 포함한다)에 대해서만 공개된다. 이러한 관련자나 당국은 이러한 목적으로 위하여서만 그 정보를 사용하여야 한다. 이들 관련자나 당국은 공개재판 절차나 사법적 결정에 있어서 그 정보를 공개할 수 있다.

523) LPF 제L 114조.

524) LPF 제L 114A조.

525) 조세조약상 거주자라 함은 개인과 법인 모두를 포함한다.

및 정상적인 행정과정에서 획득될 수 없는 것은 정보교환 대상에서 제외되고 iii) 영업상·사업상·사업상·사업상 혹은 직업상의 비밀 혹은 거래과정을 공개하는 것이 공공의 정책(공공질서)에 반하게 되는 정보의 제공은 할 필요는 없는 것이다⁵²⁶⁾.

3) 교환된 정보자료 이용 제한

조세조약상 정보교환 규정에 따라 제공된 정보는 국내법에 의하여 획득한 정보와 동일하게 「비밀」로 취급되어야 하며, 당해 조세조약이 적용되는 조세의 부과·징수 또는 그에 관련된 강제집행 또는 소송이나 소원의 결정에 관련되는 인(人: person) 또는 기관(사법 또는 행정기관 포함)에 대해서만 공개된다⁵²⁷⁾. 위와 같은 인 또는 기관은 공개법정 또는 사법상의 결정에서 공개할 수 있다. 또한 이 교환된 자료는 과세관청에서만 이용될 수 있으며, 절대로 기관 상호간에 통보할 수 없게 하고 있다⁵²⁸⁾.

이 점은 프랑스 국내에서 얻어진 정보에 대해서 행정관청 상호 교환이 가능하도록 규정하고 있음에 비추어, 엄격한 자료의 공개기준을 두고 있다고 볼 수 있다. 그 주된 이유는 조세조약상 정보교환은 권한이 있는 과세당국자 사이의 교환이고 조세목적으로만 사용되도록 한 조세조약의 규정 때문으로 판단된다. 만일 다른 행정기관과 교환이 가능하다면, 이는 조세조약의 남용이 될 수 있기 때문이다.

사. 프랑스가 체결한 조세조약의 현황

2003년 12월 현재 프랑스는 95개 국가와 조세조약을 체결하여 운영하고 있다. 우리나라와는 달리 상속세 및 증여세에 관한 조세조약, 유동자산에만 적용되는 조세조약, 재산에 대한 조세조약 등을 체결하고 있다. 그 내용은 아래 표와 같다.

526) OECD모델조약 제26조 제2항, UN모델조약 제26조 제2항, 한·프랑스 조세조약 제26조 제2항 참조.

527) LPF 제R114 A조 제1항 내지 114A조 제5항.

528) BF, 7/94, n° 817. (오베르에 대한 답변서, JO AN, 1994. 5. 30).

<표 II-15> 프랑스 조세조약 체결현황

국가명	체결일	개정일	적용조세
남아프리카 공화국	1993. 11.8.		IR, IF
알제리	1982.5.17.		
독일	1959.7.21.	1969. 6. 9 A 1989. 9. 28	IR, IF
사우디아라비아	1982.2.18.	A 1991. 10. 2	IR, IF
아르헨티나	1979.4. 4.		IR, IF
오스트레일리아	1976.4.13.	A 1989. 6.19	IR
오스트리아	1993.3.26.		IR, IF
바레인	1993.5.10.		IR,IF
방글라데시	1987.3. 9.		IR
벨기에	1964.3.10.	A 1971. 2.15	IR
베닌	1975.2.27.		IR
볼리비아	1994. 12. 15.		IR,IF
브라질	1971.9.10.		IR
불가리아	1987.3.14.		IR
부룬디나 파소	1965.8.11.	A 1971.6.3	
카메룬	1976.10.21.	A 1994. 3.31	IR
캐나다	1975.5. 2.	A 1987. 1.16 A 1995. 11.30	IR,IF
중앙아프리카	1969. 12.13.		IR
중국	1984.5.30.		IR
키프러스	1981. 12.18.		IR, IF
콩고	1987. 11.27.		IR
한국	1979.6.19.	A 1991. 4. 9	IR
아이보리코스트	1966.4. 6.	A 1985. 2. 25 A 1993. 10. 19.	IR IF
덴마크	1957.2. 8.		IR,IF
이집트	1980.6.19.		IR,IF

<표 II-15>의 계속

국가명	체결일	개정일	적용조세
아랍에미레이트	1989.7.19.	A 1993.12. 6.	IR,IF
에콰도르	1989.3.16.		IR
스페인	1995. 10.10.		IR,IF
미국	1994.8.31.		IR,IF
핀란드	1970.9.11.		IR,IF
가봉	1966.4.21.	A 1973.1.23 A 1986.10.2	IR
가나	1993.4. 5.		IR
그리스	1963.8.21		IR
헝가리	1980.4.28		IR,IF
모리스	1980. 12.11.		IR,IF
인도	1992.9.29.		IR,IF
인도네시아	1979.9.14.		IR,IF
이란	1973. 11.7.		IR
아일랜드	1968.3. 21		IR
아이슬란드	1990.8.29		IR
이탈리아	1989. 10.5		IR,IF
자마이카	1995.8.9		IR
일본	1995.3.3		IR
요르단	1984.5.28		IR
쿠웨이트	1982.2.7	1989. 9.27 A 1994. 1.27	IR IF
레바논	1962.7.24		IR
룩셈부르크	1958.4.1	A 1970. 9.8	IR,IF
마다가스카르	1983.7.22		IR
말레이시아	1975.4.24	A 1991. 1.31	IR
말리	1972.9.22		IR
말테	1977.7.25	A 1994. 7.8	IR,IF

<표 11-15>의 계속

국가명	체결일	개정일	적용조세
모로코	1970.5.29	A 1989. 8.18	IR
모리타니아	1967. 11. 15		IR
마요트	1970.6.8		IR
멕시코	1991. 11.7		IR
모나코	1963.5.18	A 1969. 6. 25	
몽골	1996.4.18		IR,IF
나미비에	1996.5.29		IR,IF
니제	1965.6.1	A 1973. 2. 16	IR
나이지리아	1990.2.27		IR
노르웨이	1980. 12.19	1984. 11. 14 A 1995. 4. 7.	IR IR,IF
뉴벨칼레도니아	1983.5. 5		IR
뉴질랜드	1979. 11.30		IR
오만	1989.6.1		IR
파키스탄	1994.6.15		IR
네덜란드	1973.3.16		IR,IF
필리핀	1976.1.9	A 1995. 6. 26	IR
폴란드	1975.6.20		IR,IF
폴리네시아	1957.5.28		RCM
포르투갈	1971.1.14		IR
카타르	1990. 12.4		IR,IF
퀘벡	1987.9.1		IR
루마니아	1974.9.27		IR,IF
영국	1968.5.22	A 1971. 2. 10 A 1973. 5. 14 A 1987. 10.15	IR
세네갈	1974.3.29	A 1984. 7.16 A 1991. 1.10	IR
싱가포르	1974.9.9		IR

<표 II-15>의 계속

국가명	체결일	개정일	적용조세
스리랑카	1981.9.17		IR
스웨덴	1990. 11.27		IR,IF
스위스	1966.9. 8	A 1969. 12. 3. A 1997. 7. 22.	IR,IF
체코슬로바키아	1973.6.1		IR,IF
태국	1974. 12 .27		IR
토고	1971. 11. 24		IR
트리니다드토바고	1987.8.5		IR
튀니지	1973.5. 28		IR
터키	1987.2. 18		IR
러시아	1985. 10. 4 1996. 11. 26		IR
베네주엘라	1992.5. 7		IR
베트남	1993.2. 10		IR,IF
유고슬라비아	1974.3. 28		IR
잠비말라위	1950. 12. 14		IR
짐바브웨	1993. 12. 15		IR,IF

* A : 개정; DE : 등록세; DO : 증여세; IF : 재산세; IR : 소득세;
RCM : 유동자산세; S : 상속세.

위와 같은 조세조약 중 자본소득 즉 이자, 배당 및 사용료 소득에 대해서는 제한세율이 적용되는데, 주요 국가와 체결된 조세조약상 제한 세율은 아래 표와 같다.

<표 11-16> 주요국가와 체결된 조세조약 중 제한세율 현황

(단위: %)

국가별	소득의 종류		
	배당	이자	사용료
독일	25	0	25
벨기에	25.75	13.39	13.39
캐나다	25	25	25
덴마크	30	0	30
스페인	25	25	25
미국	30	30	30
그리스	0	15	20
아일랜드	0	27	27
이탈리아	32.4	15	21
일본	20	20	20
룩셈부르크	25	0	12
네덜란드	25	0	0
포르투갈	25	20	15
영국	0	25	25
스위스	35	0(35)	0

아. 우리나라 국제조세 제도에 주는 정책적 시사점

어느 나라 어느 시대를 막론하고 기업층의 절세전략 수립과 이에 따른 과세당국의 과세기준의 강화는 끊임없이 계속되고 있다. 세계 제2차대전 이래 기업은 다국적화 전략으로 재무장하였고, 이에 맞서 과세당국은 이전가격세제 또는 조세회피지역세제 등으로 맞서고 있다.

프랑스의 경우도 예외는 아니다. 프랑스의 이전가격세제제도는 우리나라와 비교해

볼 때 크게 다를 것 없이 OECD 모델조약을 비교적 준용하고 있다. 그러나 이전가격세제가 우리나라와 차이가 없다고 해서 프랑스 법인세 과세구조가 우리나라와 비슷한 것은 아니다.

프랑스 세제가 가지고 있는 특이한 점 중의 하나는 조세회피지역의 국가에 소재하는 기업과 거래하는 경우 그 기업이 프랑스 기업과 법률적인 또는 실질적인 특수 관계가 없다고 할지라도 위 규정이 적용된다는 점은 앞서 설명한 바와 같다.

한편, 우리나라 특수관계자 간의 범위를 보면 프랑스 등 외국의 세제와는 달리 비교적 그 범위가 좁게 규정되어 있고, 세법과 비교적 같은 목적인 관세법 및 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 등과 비교해 보아도 그 범위가 너무나 좁음을 알 수 있다. 예를 들면 프랑스의 경우를 보아도 주식소유비율이 30%일지라도 회사를 지배할 수 있으면 특수관계자로 인정하는 방법이다. 우리나라의 50%기준은 다국적기업의 부당한 소득 이전을 방지하는 조세회피지역세제 등에서 적용되는 비율이 30%인 점에 비추어도, 물론 적용 목적이 다른 것은 인정하더라도, 매우 높은 것을 알 수 있다.

또한 개인기업의 경우도 법인기업과 마찬가지로 국제거래를 할 경우 국제조세조정에 관한 법률의 적용을 받는데도 불구하고, 개인에 대한 특수관계 세부 규정이 없다. 사실 법인의 거래에 대해서는 비교적 상세히 규정하고 있는 반면, 개인의 국제거래에 대해서는 적용대상에는 포함되어 있지만 그 세부적인 사항은 전혀 규정하고 있지 않다.

Ⅲ. 프랑스 세제가 우리나라 세법 및 세제에 주는 시사점

프랑스 세법은 프랑스 혁명의 정신을 존중하여 제정되었고 운영되고 있다. 「인간은 국가권력보다 항상 앞선다. 왜냐하면 인간이 국가를 만들었으므로……. 따라서 그 국가는 정의로울 수밖에 없으며 인간은 그 법을 따르는 것이다. 따라서 당연히 ‘법은 악재자의 도구가 될 수 없다.’고 한 루소의 지적은 분명 맞는 것이다. 이러한 정신이 헌법에, 법률에, 세법에, 판결에 녹록히 스며들어 있어서 현재 그들의 삶을 적셔주고 있는 것이다.

프랑스의 조세절차법은 그러한 정신을 담은 하나의 좋은 사례라고 생각한다. 물론 보기에 따라서는, 그 법의 내용이 전혀 문제가 없는 것은 아니지만, 우리가 그 법에 성큼 다가설 수 있도록 끄는 것은 그 법의 면면에 흐르는 ‘인간을 소중’하게 여기는 정신이다. 프랑스 세법, 조세절차법 및 조세행정이 우리나라의 세법 체계에 주는 시사점은 아래와 같다.

첫째, 납세자는 선하다는 담론이 바탕이 된 세제이다. 대부분의 경우, 납세자에게 과세표준신고서 등의 제출의무가 부여된다. 이 때 납세자가 불성실하다는 증거가 있는 경우를 제외하고는 성실(bonne foi)하다는 추정을 받는다. 아울러 납부세액은 납세자가 신고한 과세표준서 등의 신고내용이 불성실하다는 증거가 없는 한 정확한 것으로 추정(présomption d'exactitude)을 받아서 거기에 따르고, 추후 과세관청의 과세처분에 의해 확정된다.

이러한 방식은 부과제척기간의 계산, 조세쟁송에 관련된 입증책임의 분배 등 여러 측면에서 볼 때, 납세자에게 매우 유리한 제도이라고 생각되며, 이 또한 프랑스 세법체계의 바탕이 ‘성실한 납세자를 위한 제도’임을 입증하는 하나의 사례라고 볼 수 있다. 이에 대한 사상적인 배경은 프랑스 권리선언의 “인간이 국가를 만들었고, 그 국가를

지탱하기 위해 재정부담을 인간 스스로가 하며, 법률은 이러한 인간을 보호한다는 정신에 입각한 것이라고 생각한다.

둘째, 프랑스 세무조사는 원칙적으로 서면조사를 기준으로 한다는 점이다. 이는 프랑스 세법체계상 세무조사가 납세자를 ‘믿고’ 시작하고 있다는 증거이며, 이를 달리 해석하면 이 기대에 부응하지 못하는 납세자에게는 상상하지 못할 정도의 제재가 부여됨을 의미하고, 이러한 제재 행위가 사회적으로 보편적인 동의를 얻고 있음을 의미한다.

셋째, 정보화시대에 따라, 납세자가 과세관청이 보유하고 있는 본인의 정보에 대한 접근권과 이에 대한 시정요구권이 보장되어 있는 프랑스 조세절차법은 우리에게 많은 시사점을 주고 있다. 이를 위해서 먼저 납세자는 과세관청이 무슨 자료를 가지고 있는지를 알아야 시정을 요구할 수 있으므로, 정보자료의 추적 과정이 항상 적법해야 하고 투명해야 함을 요구한다.

넷째, 우리나라의 경우에는 납세자가 과세관청에 의한 조세채무의 확정 전에 ‘조사 결정전 통지’에 의해서만 과세관청의 의도를 알 수 있으나, 조세절차법은 납세자가 과세관청이 본인의 조세채무를 확정하기 전에, 과세행정에 참가하여 조정할 수 있는 권리, 즉 세무절차의 대심적 경정절차를 법률로서 명확하게 규정하고 있다. 다시 말하면, 세무조사에 있어서 납세자의 방어권 보장은 이 대심적 경정절차가 중심을 이루고 있다고 해도 과언이 아니다.

그러나 납세자가 위와 같은 의무를 이행하지 않는 경우에는, 과세관청은 당해 납세자의 조세채무확정 절차에서 보장하고 있는 납세자의 권리를 박탈하고, 과세관청의 일방적인 판단으로 과세처분을 함과 동시에 그 처분내용에 있어서도 당해 납세자에게 불리하게 하는 것이 가능한 것이다.

다섯째, 조세절차법에서는 과세관청에 대해, 제3자 및 정부조직에 대해서 조세목적 을 위한 과세자료 제출요구권(droit de communication)을 규정하고 있다. 과세자료 제출요구권은 상법이나 CGI에 규정된 각종의 법정자료 보존 및 제시의무를 배경으로 하고 있는 것과 이에 대한 조사의 성질이 있는 것이다. 결국 과세자료제출 대상이 되는 자는, 그 법정자료를 보존 제시 또는 법률상 의무를 지는 자에게 한정되고, 과세자료 제출요구권의 행사로서 세무조사는 원칙적으로 당해 납세자가 자신이 제출한 납세신고서에 관련된 조세채무의 확정을 위해 실시되는 것은 아니다.

한편, 과세관청의 과세자료 제출요구권 남용을 방지하기 위해, 그 대상이 되는 자료는 명문으로 법률상 정해져 있는 동시에, 과세자료 제출요구권은 프랑스 상법 및 조세절차법에 규정된 자료의 보존의무를 배경으로 하고 있다. 또한 과세관청은 과세자료 제출 제출요구권의 행사에 있어서, 법률에 근거한 자료보존 의무를 가지지 않는 피조사자의 개인적 문서 등의 제시를 요구할 수 없으며, 또한 명문에서 법정자료제시의무를 가지고 있는 자 이외의 자에 대해서 과세자료 제출요구권을 행사할 수가 없다. 다만 과세관청은 과세자료 제출요구권의 대상이 되는 법정자료 이외의 자료에 대해서도, 피조사자가 자발적으로 제시하는 경우에만, 해당 자료를 이용할 수 있다. 이런 점에 비추어 볼 때 우리나라 질문조사권 행사의 범위를 관련법에 구체적으로 명시할 필요가 있다고 본다.

여섯째, 프랑스 세법체계가 갖는 특징은 사전 구제에 충실하다는 점을 들 수 있다. 세법의 입법 과정에서 우리나라의 헌법재판소 격인 헌법원과 대법원 격인 국사원이 각각 입법부 또는 행정부가 제출한 법률안에 대해 납세자의 권리에 대한 인권침해 요인이 있는지 없는지에 대한 검토의견을 국회에 제출하도록 규정하고 있다.

프랑스 세무조사의 중심축인 대심적 경정절차의 경우, 조세채무의 확정 전에 항상 납세자의 의견을 경청하고 이에 대해 과세관청이 형식적인 답변이 아닌 실질적인 답변을 해야 하는 의무가 있고, 과세관청이 못미더울 때를 대비하여, 아예 적법한 권한을 가진 제3의 기관에서 이를 담당하도록 규정하고 있는 점은, 바로 그 사회 구성원의 수준을 나타낸 것이라고 판단된다.

일곱째, 국세와 지방세 부과 및 징수를 일원화하여 납세자의 권리를 보장하고 세무행정의 효율성을 기하고 있는 점은 우리나라의 조세행정에 많은 시사점을 준다고 하겠다. 현재 국세청의 징세심사국과 재경부의 국세심판원, 감사원 등으로 분산되어 진행되고 있는 행정심판제도에 대해 근본적인 검토가 필요하다고 본다. 대부분의 납세자의 눈에는 재경부에 국세심판원이 존재하는데도 불구하고 똑같은 국가기관인 국세청에 심사청구제도가 있어야 하는지 의아해 하며, 지방세의 불복청구는 행정자치부로 가야 되는지 이해가 되지 않으리라고 본다. 분명한 것은 납세자가 주인이라는 점이다. 이러한 인식에 바탕을 둔다면 금방 해결될 일이다.

여덟째, 호화사치 생활자에 대해서는 별도의 특례 규정을 신설하여 조세공평주의를

실현하고 있다. 프랑스의 호화사치 생활자에 대한 과세의 철학은 호화사치 생활자 그 자체를 터부시하고 배격하고자 하는 것이 아니고 그가 얻은 소득에 대해서 그가 향유할 만한 자유가 있으므로 소득의 처분은 자유의사대로 하되, 관련된 세금은 더 실제에 접근하게 납부하라는 것이다. 과세관청은 추계소득은 프랑스 사회가 보여주고 있는 일련을 양태를 종합해서 12가지 정도를 측정기준으로 제시하고 있다.

우리나라 사회에 아직도 지하경제가 상존하고 있고 자본소득에 대해서 제대로 과세할 수 있는 체제가 아니므로, 이로 인한 조세의 평등한 부담에 문제가 많은 것은 사실일 것이다. 따라서 우리나라 현실에 맞는 측정요소를 택하고 난 뒤, 그에 대한 소득을 역산하여 납세자의 신고소득과 대비를 하고, 일정 이상 차이가 나는 부분에 대해서 과세하는 체계가 갖추어질 필요가 있다.

아홉째, 프랑스의 위원회 제도는 프랑스가 행정국가체제의 출발과 그 시작을 같이 한다. 이 위원회의 역할은 대립적 관계에 있는 납세자와 과세관청 사이에서 중재의 역할을 하며 때로는 법률적인 판단을 하기도 한다. 이러한 역할로 인해 납세자의 불만이 사전에 조정과 해결이 되어서 사회가 안정적으로 운영될 수 있는 받침대 역할을 하고 있다.

프랑스 세무조사 절차법상에서 언급된 위원회제도는 우리나라도 한번 검토해 볼 만한 제도라고 생각한다. 우리나라에도 각종 위원회가 있지만, 실질적으로 사안을 결정하여 법률적인 효과를 낼 수 있는 위원회는 많지 않다. 특히 조세분야는 더욱 그러하다. 따라서 현재 과세적부심사위원회, 세제발전심의위원회 등의 기능을 자문의 수준에서 한 단계 올릴 필요가 있다고 본다. 우리나라 행정체계상, 이러한 위원회를 사법부의 판사가 주관하기는 어렵겠지만, 이러한 위원회의 기능이 강화된다면, 납세자의 권리 보장은 물론이고 상당수의 조세불복신청은 행정부 안에서 스스로 치유될 수 있다고 본다. 물론 그 인적구성이 적어도 납세자에게 불리하지 않아야 함은 두말할 필요가 없다.

열째, 과세관청은 납세자의 조세채권의 확정과 확보를 위해 부과권과 징수권 및 경정권이 주어진다. 이러한 권한은 적절하게 사용되어야 할 필요가 있고, 특히 그 적용대상이 ‘약한 자’ 또는 ‘소규모 사업자’일 경우는 더욱 제한적으로 사용된다. 만일 이토록 제한적으로 사용되도록 하였으나, 이를 넘어서 남용하는 경우에는 그 처분은 당연 무효

이다.

만일 납세자가 고의가 아니라 모르고 범한 실수 누락 등에 대해서는, 획일적으로 규제하는 것이 아니라, 그 저간의 사정을 충분히 감안하고 난 뒤에, 때로는 납세자 각각에 대해 개별적인 기준을 적용하는 한이 있더라도, 부과와 징수권이 사용된다. 과세관청의 징수권의 행사도 먼저 납세자의 사업형편이 고려되고 난 뒤 행사된다는 것이다.

반면, 납세자도 자기의 권리를 남용할 수는 없다. 특히 국내법의 적용이 어려운 국제간 거래에 있어서는 더욱 그러하다. 국내의 소득이 부당하게 국외로 빠져나간다면 이는 사회공동체의 안정에 심각한 우려를 초래할 수 있다. 이러한 부작용에 대한 치유는 개인의 권리보호보다 우선될 사항이다.

열한째, 프랑스 소득세의 특징은 세대별 종합과세에 있다고 본다. 이 제도는 현재 대다수의 국가가 실시하고 있는 개인별 납세제도와는 상이한 제도로서, 조세공평주의 입장에서, 이론적으로 살펴볼 때 합리적인 제도로 볼 수 있다. 우리나라의 금융소득에 대한 자산합산대상 과세체계가 위헌판결이 난 이후로 소득세의 소득재분배 역할에 대한 검토시 이와 같은 제도의 도입도 검토할 수 있다고 본다.

열두째, 프랑스의 법인세는 속지주의적인 과세체계를 지니고 있다. 이러한 제도는 이중과세 방지 등 나름대로의 장점이 있지만, 국제거래의 활성화와 기업의 인수·합병 등에 기업 주변의 환경 변화에 적극적으로 대응하지 못하는 단점도 있다.

이러한 점을 극복하고자 프랑스 세제는 속지주의 과세체계에 대한 예외사항으로 해외지점소득 합산과세제도, 해외자회사 연결납세제도, 그룹법인과세제도 및 지주회사 등의 연결납세제도 등을 제시하고 있다.

프랑스의 연결납세제도는 미국의 제도와 독일의 제도를 각각 혼용한 제도로 보인다. 먼저 기본적인 구조는 모회사가 95% 이상의 자본금을 소유하는 자회사에 대해, 연결납세제도 적용 대상 법인별로 과세대상 소득을 산출한 뒤, 이를 합산하는 방법을 택하고 있다. 한편 이러한 연결납세제도를 선택한 기업은 매5년마다 기업의 선택에 따라서 이 제도의 계속 적용 여부를 결정할 수 있다.

한편 연결납세제도 적용은 법률에 규정된 적용 조건이 충족될 경우에는 모든 기업이 전적으로 선택할 수 있으나, 적용조건이 충족되지 아니한 경우에는 자동적으로 배제된다. 아울러 조세회피방지를 위해서 기업의 인수에 따른 금융비용 등은 손금불산입

항목으로 규정하고 있다. 우리나라의 연결납세제도 도입시 참고할 만하다고 본다.

열셋째, 프랑스의 부가가치세 체계상 눈에 띄는 점은 면세제도의 구체성과 그 폭이 상당히 좁고 깊게 규정되고 있다는 점이다. 즉 면세를 할 것은 확실하게 하되, 구체적으로 규정하고 있어서 조세공평부담원칙에 충실한 점을 들 수 있다. 즉, 프랑스 부가가치세 체계상 면세규정과 우리나라의 부가가치세법상 면세규정을 비교할 경우 전자가 후자에 대하여 던지는 시사점은 우선 우리나라의 면세대상거래의 범위가 프랑스의 경우보다 넓게 규정되어 있어서 조세의 중립성·효율성·공평성 및 단순화에 역행한다는 비판을 받을 수 있다.

또한 우리나라의 면세규정은 ‘사업자 중심’의 면세가 아닌 ‘거래 대상 중심’의 면세제도(예를 들면 의료업은 모두 부가가치세 면세의 적용을 받을 수 있음)로서 이는 경제발전에 따라서 거래에 대한 정의가 달라질 수 있고 또한 새로운 거래가 탄생할 수 있으며, 종전에는 부유층만이 이용하고 있어서 부가가치세 면세에서 제외하여야 한다는 논리가 성립되었지만(성형수술의 부가가치세 전환문제 등) 현실은 모든 대부분이 이용하고 있어서 부가가치세 면세를 과세로 전환하는 것이 쉽지만은 않은 게 현실인바, 조세제도가 실물경제에 탄력적으로 적용하기가 어려울 수 있다는 점이 지적될 수 있다.

한편, 간이과세제도 운영에 대해서 프랑스가 가지고 있었던 특이한 점은 forfait(협의과세) 제도와 이의 운영에 관한 사항이다. 협의과세의 목적은 소규모 사업자의 조세 부담의 경감도 있지만, 그보다 더 중요한 것은 소규모사업자의 기장이나 신고절차를 간소화하면서 과세당국과 납세의무자가 합의를 통해 과세함으로써 조세마찰을 줄이고자 하는 데 있다.

프랑스 협의과세제도가 우리나라 부가가치세제도에 주는 시사점은 그 협의진행 절차가 모두 법률로 규정되어 있는 등 조세법률주의에 철저하다는 점과 절차를 중시하는 점을 들 수 있다. 아울러 협의과세 절차가 난항을 겪을 경우 「도 직접세 및 간접세 위원회」에서 실질적인 권한을 가지고 적극적으로 조정을 하는 모습을 보여주고 있다는 점에서 각종 위원회는 많지만 실질적인 권한과 그 내용이 부족한 우리나라의 현실과는 많은 대조를 이룬다고 보겠다.

열넷째, 프랑스 상속 및 증여세 체계에서 평가의 기준은 해당 자산의 가치인데, 이러

한 가치 판단의 기준은 바로 시가이다. 그런데 시가에 대한 명확한 기준이 세법에 명시되어 있지 않다. 반면 과세관청과 법원은 이에 대한 묵시적인 동의로서 비교법에 의한 평가방법을 들고 있다. 평가와 관련된 주된 문제는 영업권, 비상장법인의 주식 및 지적재산권 분야에서 나타난다. 영업권은 무형자산과 유형자산으로 구성되어 있으며, 이에 대한 평가는 주관적일 수밖에 없다.

따라서 과세관청과 납세자 사이에 평가기준을 두고 마찰이 있을 수 있는데, 이를 해결하기 위한 방법으로 계산표 방식에 의한 평가방법이 과세관청이나 평가전문기관에서 사용되고 있다. 이에 대한 보충적인 방법으로 해당 자산의 특수한 위치나 외관에 따라 평가하는 방법도 사용된다.

비상장주식에 대한 평가는 그 주식의 종류나 법인의 영업활동에 따라 각양각색일 수밖에 없다. 따라서 일관적인 방법이 존재하지는 않는다. 다만, 일반적으로 과세관청과 납세자가 검토하는 방법으로는 산출가치에 의한 평가방법이 있다. 이는 회계가치에서 일부 재조정을 하여 산출된다. 또한 보충적으로 수익가치와 생산가치의 평가방법도 사용된다. 상장법인의 주식과 비교가 되는 교환가치, 개방시장 거래가격, 초과수익력에 의한 평가방법도 사용된다. 지적재산권에 대한 평가는 직전 몇 년도의 수익금액 또는 외형금액에 일부 상수를 곱하여 산출되는 경험법에 의한 평가와 산술법에 의한 평가가 사용된다.

프랑스 평가절차 중 가장 특이한 점은 납세자와 과세관청 사이의 분쟁이 있을 경우 이를 해결하는 절차에 관한 규정이다. 이는 조세절차법에 규정되어 있는데, 평가와 관련된 경우에도 일반 조세분쟁과 동일하게 적용된다. 중요한 점은 철저하게 절차를 중요시하고 납세자의 의견을 청중하는 과세관청의 태도이다. 아울러 입증책임에 대한 문제도 과세관청이 먼저 가진다. 즉 납세자가 평가를 하여 신고한 경우 과세관청이 이를 부인하고자 할 때에는 과세관청이 왜 그러하는지에 대한 입증책임을 지도록 규정하고 있다. 납세자가 아무리 잘못을 하였다 할지라도, 그 동기가 고의가 아닌 한 세액이 과중할 경우 감면 요청을 할 수 있다.

마지막으로, 어느 나라 어느 시대를 막론하고 기업측의 절세전략 수립과 이에 따른 과세당국의 과세기준의 강화는 끊임없이 계속되고 있다. 세계 제2차대전 이래 기업은 다국적화 전략으로 재무장하였고, 이에 맞서 과세당국은 이전가격세제 또는 조세회피

지역세제 등으로 맞서고 있다. 프랑스의 경우도 예외는 아니다.

프랑스 세제가 가지고 있는 특이한 점 중의 하나는 조세회피지역의 국가에 소재하는 기업과 거래하는 경우 그 기업이 프랑스 기업과 법률적인 또는 실질적인 특수관계가 없다고 할지라도 위 규정이 적용된다는 점은 앞서 설명한 바와 같다. 한편, 우리나라 특수관계자 간의 범위를 보면 프랑스 등 외국의 세제와는 달리 비교적 그 범위가 좁게 규정되어 있고, 세법과 비교적 같은 목적인 관세법과 독점규제 및 공정거래에 관한 법률 등과 비교해 보아도 그 범위가 너무나 좁음을 알 수 있다. 예를 들면 프랑스의 경우를 보아도 주식소유비율이 30%일지라도 회사를 지배할 수 있으면 특수관계자로 인정하는 방법이다. 우리나라의 50%기준은 다국적기업의 부당한 소득 이전을 방지하는 조세회피지역세제 등에서 적용되는 비율이 30%인 점에 비추어도, 물론 적용 목적이 다른 것은 인정하더라도 매우 높은 것을 알 수 있다.

또한 개인기업의 경우도 법인기업과 마찬가지로 국제거래를 할 경우 국제조세조정에 관한 법률의 적용을 받는데도 불구하고, 개인에 대한 특수관계 세부규정이 없다. 사실 법인의 거래에 대해서는 비교적 상세히 규정하고 있는 반면, 개인의 국제거래에 대해서는 적용대상에는 포함되어 있지만 그 세부적인 사항은 전혀 규정하고 있지 않다.

참고문헌

- 김대순 외, 『EU』, 삼영사, 2000.
- 김상겸 외, 『유럽연합정부론』, 엠에드, 2002.
- 김승남 외, 『세계 프랑스어권 지역연구』, 푸른길, 2003.
- 명순구, 『프랑스 민법전(제1권)』, 법문사, 2000.
- 뻬에르파나시(진광엽 역), 『프랑스 행정재판제도』, 한길크세쥬, 2001.
- 성락인, 『프랑스 헌법학』, 법문사, 1995.
- 안영훈, 『헌지에서 본 프랑스 지방자치제도』, 한국지방행정연구원, 1997. 10.
- 안창남 외, 「국세·지방세 정책의 일관성 유지방안」, 『조세학술논집』, 한국국제조세협회 회, 1999, pp. 96~105.
- 안창남, 『프랑스 부가가치세법』, SK(번역), 2002.
- _____, 『프랑스 연결납세제도, 조세논집』, 『한국국제조세협회』, 2000.
- _____, 『프랑스 주세제도』, 『조세연구』, 한국조세포럼, 2003.
- _____, 『프랑스 협의과세제도』, 『조세학술논집』, 한국국제조세협회, 2001.
- _____, 『부가가치세 개편방안연구』, 한국조세연구원, 2002.
- _____, 『프랑스 조세절차법연구』, 한국세무사회 한국조세연구소, 연구보고서 제28집, 2001.
- _____, 『프랑스 조세절차법연구』, 한국조세연구원, 2001.
- 이우택, 「지방세 행정의 근본적인 개혁방안」, 『지방세 개혁을 위한 정책세미나 논문집』, 한국조세학회, 1995.
- 이윤영, 『프랑스상사회사법』, 일조각, 1985.
- 조르즈 이빠르저(정진세역), 『프랑스회사법론』, 삼지사, 1996.

Jean-Yves MERCIER & Bernard PLAGNET, Les impôts en France(Traité de

- fiscalité), 1999, pp. 332-336.
- Alain Lambert, Droit du contribuable, Economica, 2002.
- Béatrice et Francis Grandguillot, Fiscalité française 2002, Gualino éditeur, 2002.
- DGI,, Guide de l'évaluation des biens, 2002.
- Francis Lefebvre, Impôts en France(2003/2004), 2003.
- _____, Impôts locaux, 1994.
- Jean-Didier Pinguet, Fiscalité 2000, Gualino éditeur, 2000.
- Jean-François Copé, Finances Locales, Economica, 1997.
- Jean-Jacques Bienvenu, Puf, Droit fiscal, 1987.
- Jean-Lamarque, Droit Fiscal Général, Cd, 1995.
- Marc Rochedy, Droit fiscal, Sirey, 1999.
- Marcel Gonthier, Droit fiscal appliqué(2), Foucher, 2002.
- OECD, The application of Model Tax Convention to Partnerships, 1999.
- Thierry Lamulle, Droit fiscal(2003/2004), Gualino éditeur, 2003.

Contact Adress

www.minefi.gouv.fr (프랑스 재정경제부)

www.legifrance.gouv.fr (프랑스 법률정보)

www.dgi.gouv.fr (프랑스 국세청)

jean-louis.espinasse@dgi.finance.gouv.fr (프랑스 세무대학 교수)

jean-jacques.manein@dgi.finance.gouv.fr (프랑스 세무대학 자료담당)

bernard.petit@dgi.finance.gouv.fr (프랑스 세무공무원)

desmoineaux@desmoineaux.com (프랑스 조세전문 변호사)

<著者略歷>

안창남

現, 강남대학교 세무학 전공교수
1977년부터 1998년까지 국세청 근무
1997년 프랑스 제2대학 법학박사(세법분야)
사법고시 등 국가고시 출제위원
대한상공회의소, 세무사회 등 자문위원
「세금을 어떻게 이해할 것인가?」(광고) 외 다수의 저서
「프랑스 조세절차법 연구(한국조세연구소)」 외 다수의 연구보고서
「제2차 납세의무제도의 위헌성(한국세법연구회)」 외 다수의 논문 등이 있음
e-mail : acnanp@yahoo.com

주요국의 조세제도

- 프랑스편 -

2004年 6月 25日 印刷

2004年 6月 30日 發行

著者 안창남

發行人 최용선

發行處 韓國租稅研究院

138-774 서울特別市 松坡區 可樂洞 79-6

電話 : 2186-2114(代), 팩시밀리 : 2186-2179

登錄 1993年 7月 15日 第21-466號

組版 및 印刷 상 일 인 쇄

© 韓國租稅研究院 2004

ISBN 89-8191-269-6

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 13,000원