

주요국의 조세제도

- 프랑스편 -

2009. 10.

안 창 남

서 언

국내에서 프랑스와 관련된 관심은 주로 예술, 문학, 과학에 집중되고 있지만, 역사적으로 보아도 철학, 법, 행정 등의 분야도 우리나라에 많은 영향을 주고 있다. 프랑스 세제 중 조세법률주의와 조세공평주의, 부가가치세, 협의과세제도(Forfait), 소기업에 대한 우대조치, 조세절차법 등은 우리나라 세제에 많은 영향을 주고 있고, 이에 대한 시사점도 적지 않으나 이에 대한 연구는 깊이 있게 이루어지지 않았다.

이는 미국을 중심으로 한 영어권 국가의 영향력 증대로 설명할 수 있지만, 언어에 대한 접근이 어렵다는 점도 무시할 수 없을 것이다. 그렇다고 할지라도 국제화와 다변화 시대에서는 영어권 국가에 대한 연구 못지않게 비영어권 국가에 대한 심층적인 접근이 필요하다.

프랑스 조세법 체계가 우리나라에 주는 시사점은 세법의 체계를 실체법(조세일반법)과 절차법(조세절차법)으로 구별하고 실체법 못지않게 절차법을 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 규정을 적용하여 조세의 중립성 및 조세공평주의 실현에 온 힘을 기울이고 있음은 우리나라 과세관청에 시사하는 바가 크다.

또한 조세공평주의 입장에서 '담세력'에 따라서 세금부담이 증가하는 세제를 갖추고 있다는 점에서 우리나라의 '감세정책'에 시사점을 줄 수 있다고 본다.

본 보고서에서는 프랑스의 세제 및 세법 체계 전반에 대해 자세히 다루고 있다. 우선 조세실체법 중 소득세, 법인세, 부가가치세, 재산세 분야에 대해서 그 대강을 살펴 보았다. 특히 2004년 이후 개정된 세법의 내용을 반영하였으며, 조세절차법에서 납세자의 권리와 세무조사 절차 및 구제절차를 살펴보았다.

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 김진수 박사와 또한 원내 세미나에서 좋은 의견을 제시해 준 서울시립대의 김완석 교수, 본원의 홍범교 박사에게도 감사의 뜻을 전하고 있다. 특히 초고를 읽고 많은 유익한 조언을 해준 익명의 논평자들에게도 감사하고 있으며 원고 교정 및 편집에 많은 노력을 기울여준 본원 연구출판팀에 대해서도 감사의 뜻을 빼놓지 않고 있다.

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

2009년 10월

한국조세연구원

원장 원 윤 희

목차

제1편 총론	25
I. 경제 및 사회 환경	25
1. 프랑스 개관	25
2. 정치 개요	26
가. 국회	26
나. 행정부	27
다. 사법부	32
라. 국사원(Conseil d'Etat)	33
3. 예산 및 결산 심의제도	33
4. 실업률	34
5. 소비자물가	35
6. 국제수지	36
7. 불어권 국가연합(La Francophonie)의 현황	37
8. 한국과 프랑스의 관계	38
II. 조세체계	40
1. 조세체계의 발전과정	40
가. 프랑스 대혁명 이전까지 프랑스 세금	40
나. 국사원(Conseil d'Etat)의 등장	44
2. 세법의 법적 지위(세금의 법원성, Source du Droit)	44
가. 헌법	45
나. 국제협약 및 조약	46

다. 유럽연합법	48
라. 법률	49
마. 법률명령(décret)	49
바. 부령(Arrêté)	50
사. 국사원(Conseil d'Etat)의 관례	50
3. 세법의 구성	51
가. 실체법과 절차법	52
나. 세법전의 내용	52
4. 조세의 형태별 내용	53
가. 직접세	54
나. 간접세	54
다. 등록세	54
라. 국세와 지방세	55
5. 세무행정체계	56
Ⅲ. 세수입 규모 및 구성	58
1. 프랑스 세입 현황	58
2. 국민부담률	59
Ⅳ. 최근의 조세개혁 동향 및 향후 전망	60
1. 법인세율 인하	60
2. 소득세율 인하	61
3. 향후 전망	62
가. 부유세 폐지 또는 완화 움직임	62
나. 부가가치세율 인하 움직임	63
다. 사회보장 부가가치세 도입 검토	63
라. EU의 단일 세금체계 논의 전망	65
마. 2009년 2월 세계개혁방안 발표	66

제2편 소득세제 67

I. 소득세 67

1. 서론	67
2. 납세의무자	69
가. 거주자와 비거주자의 구분	69
나. 세대 구성	72
3. 비과세소득	74
가. 근로소득의 경우	75
나. 부동산 양도소득의 경우	75
다. 부동산 임대소득의 경우	76
라. 자본소득의 경우	76
4. 과세소득의 범위	76
가. 근로소득	78
나. 부동산 양도소득	82
다. 동산 양도소득	85
라. 귀중품 등의 양도소득	86
마. 주식 등의 양도소득	86
바. 부동산 임대소득	87
사. 자본소득	89
아. 산업 및 상업소득	92
자. 비상업소득(Bénéfices non Commerciaux)	105
차. 법인이사의 소득	106
카. 농업소득	108
5. 인적공제, 비용공제, 세액공제, 손실	110
가. 순소득(revenu net)의 결정	110
나. 세액의 감면(réduction d'impôt)	111
다. 종합소득의 산출	112

라. 비과세소득	115
6. 서울	116
가. 세대 구성원별 소득금액 산출	116
나. 서울의 적용 및 총 산출세액	118
다. 납부할 세액	119
7. 소득세 행정	121
가. 신고 및 납부	121
나. 과세체계	125
8. 비거주자에 대한 과세	127
가. 프랑스 국내원천소득의 종류	127
나. 이중과세방지제도	128
9. 원천징수제도	128
10. 사회보장세	129
가. 일반사회보장세(Contribution Sociale Généralisée)	129
나. 사회부채상환세(Contributions pour le Remboursement de la Dette Sociale)	130
다. 2% 사회세(Prélèvement Social de 2%)	130
11. 프랑스 소득세 과세체계가 우리나라에 주는 시사점	130

II. 법인세	132
1. 서론	132
2. 납세의무자	132
가. 일반적인 규정	132
나. 법인세 적용을 선택한 법인	133
다. 기타의 경우	133
라. 비과세대상 법인 및 기타 특수한 경우	134
3. 과세대상 소득	135
가. 속지주의적인 과세방법	135

나. 속지주의 과세방법의 예외	136
다. 과세소득의 산정	137
라. 기업회계기준에 따라 산출된 이익과 과세대상 소득과의 관계	137
마. 일반관리비 관련 세무조정	138
바. 감가상각비 관련 세무조정	145
사. 총당금 관련 세무조정	149
4. 자본이득 과세	151
5. 비과세소득 및 이월결손금	153
가. 비과세소득	153
나. 결손금 처리	153
다. 세액공제	155
6. 세율	156
가. 영리법인의 경우	156
나. 비영리법인의 경우	156
7. 조세특례(기술개발비 조기환급 Remboursement Immédiat)	157
가. 기술개발비 조기환급 개념	157
나. 기술개발비 조기환급 대상기업	160
다. 조기환급 관련 2008년 세법개정 내역	162
8. 법인세 행정	163
가. 신고기한	163
나. 첨부서류	163
다. 법인세 납부	164
라. 사업연도	165
마. 납세지 또는 납세지의 지정	165
9. 기업합병과 분할에 대한 과세	165
가. 적용조건	166
나. 과세방법	166

Ⅲ. 국제조세	168
1. 서론	168
2. 법원성	168
3. 외국법인에 대한 과세	169
가. 고정사업장 존재 여부 판단 기준	169
나. 고정사업장 귀속소득의 결정	171
다. 구매사무소의 귀속소득	171
라. 이중과세 방지방법	172
4. 조세회피 및 탈세에 대한 과세관청의 대응방법	173
가. 이전가격세제	175
나. 조세피난처에 송금한 거래에 대한 규제	179
다. 조세피난처 세제	181
라. 정보교환 규정	184
마. 징수협조	186
바. 조세조약 남용 금지	187
Ⅳ. 파트너십 과세제도	196
1. 서론	196
2. 프랑스 세법상 파트너십에 대한 규정	197
가. 파트너십 과세제도 적용대상 기업	198
나. 과세체계	199
3. 국제거래를 수행하는 파트너십 과세제도	203
가. 과세고권과 파트너십 과세제도	203
나. 파트너십과 조세조약	204
다. 프랑스가 체결한 조세조약상 파트너십규정	207
Ⅴ. 연결납세제도	210
1. 서론	210

2. 법인세 과세대상소득의 산출	211
가. 적용조건	211
나. 절차 기준	212
다. 연결소득의 확정	213
3. 조세회피 방지 규정	216
가. 회사의 모회사 부담경비 손금불산입 규정	216
나. 기업인수 금융비용 관련	216
4. 연결소득에 대한 법인세 산출	216
가. 신고·납부의무	217
나. 세액공제 여부	217
다. 배당관련	217
5. 연결납세제도 적용대상 제외	217
가. 연결납세제도 적용대상에서 제외되는 경우	218
나. 연결납세 적용대상 제외 효과	218
6. 프랑스 법인세 과세체계가 우리나라에 주는 시사점	218

제3편 소비세제

I. 부가가치세	221
1. 서론	221
2. 납세의무자	225
가. 부가가치세 과세대상 사업자	225
나. 부가가치세 비과세대상 사업자	225
다. 국가 등 공공기관의 경우	226
3. 과세대상 거래	228
가. 재화의 공급	228
나. 용역의 공급	229
다. 법령의 규정에 의해 과세거래로 인정되는 경우	230

다. 납세자의 선택에 의해 과세대상으로 전환(면세 포기)	232
라. EU 역내 거래	233
4. 과세표준	237
가. 매출액	237
나. 매입액	238
다. 납세의무 성립과 확정	242
5. 세율	243
가. 정상세율	243
나. 감면세율	243
다. 납부할 세액	246
6. 면세 및 영세율 제도	247
가. 면세거래	247
나. 영세율	255
7. 거래시기 및 거래장소	256
가. 거래시기	256
나. 거래장소	257
8. 부가가치세 행정	259
가. 신고와 납부	259
나. 부가가치세 과세유형의 선택	265
다. 기장의무	266
라. 세금계산서	267
마. 소규모 사업자에 대한 특례규정	271
9. 비거주자에 대한 과세	272
가. 외국법인 및 비거주자에 대한 대리납부	272
나. 대리납부	273
10. 기타	275
가. 중고품 거래의 경우	275
나. 농업사업자의 경우	276

다. 투자용 금지금거래	277
라. 부가가치세 납부 면제	278
마. Forfait(협약과세)제도	279
11. 프랑스 부가가치세제도가 우리나라에 주는 시사점	288

II. 개별소비세

1. 주류 관련	290
가. 소비세(Droit de Consommation)	290
나. 국가의료보험 분담금(Cotisation Caisse Nationale d' Assurance Maladie)	291
다. 유통세(Droit de Circulation)	291
라. 맥주 및 비알코올성 음료세(Taxe sur les Bière et Boissons non Alcoolisées)	291
2. 담배 관련	291
3. 에너지 생산품	292
가. 석유소비세(Taxe Intérieure de Consommation sur les Produitspétroliers)	292
나. 가스소비세(Taxe Intérieure de Consommation sur le Gaz Naturel)	293
4. 특별소비세	294

제4편 재산세

I. 부동산 보유세(Taxe Foncières)

1. 건축물이 있는 경우	296
가. 납세의무자	296
나. 과세물건	297
다. 면제 대상	297

라. 과세표준	298
마. 세율	298
바. 신고	299
2. 건축물이 없는 경우	299

II. 주민세(Taxe d' Habitation) 301

1. 납세의무자	301
2. 과세물건	302
3. 면제 및 감면 대상	302
4. 과세표준	303
5. 세율	304
6. 세금부담의 상한선	304
7. 기타	304

III. 사업소세(Taxe Professionnel) 305

1. 납세의무자	305
2. 면제대상	305
가. 세법에서 규정한 경우	306
나. 각 지방자치단체에서 규정한 경우	306
3. 과세표준	307
가. 과세대상 물건	307
나. 과세대상 물건의 평가	307
다. 예외	308
4. 공제	308
5. 세율	308
6. 세액의 납부	309

IV. 부유세(Impôt de Solidarité sur la Fortune)	310
1. 납세의무자	311
2. 과세물건	312
3. 면제 대상 물건	312
4. 과세표준	312
가. 자산의 평가	312
나. 부채의 평가	313
5. 산출세액	313
6. 특별공제	314
7. 신고의무	315
V. 등록세(Droit d' Enregistrement)	316
1. 등록세의 납세의무자	316
2. 등록세 적용대상 거래	316
3. 등록세 세무조사	317
4. 등록세 산출세액의 계산	317
가. 부동산의 경우	317
나. 문서의 경우	318
다. 영업재산(Fond de Commerce)의 양도	318
5. 프랑스 재산세 제도가 우리나라에 주는 시사점	319
VI. 상속세(Droit de Succession)	320
1. 납세의무자	320
2. 과세물건	320
3. 면제	321
가. 피상속인의 원인에 의한 경우	321
나. 상속재산의 성질에 따른 경우	322
4. 과세표준	322

가. 상속재산의 평가	323
나. 시가의 정의	323
다. 구체적인 적용 방법	324
라. 부채공제금액	328
5. 상속공제	329
6. 세율	330
가. 직계상속과 배우자 상속의 경우	330
나. 방계 및 기타 상속의 경우	331
다. 상속세액 공제 및 이중과세방지 규정	331
라. 상속세액 부담의 상한선	332
7. 세무행정	332

VII. 증여세(Droit de Donation) 335

1. 납세의무자	335
2. 과세대상	335
3. 면제	336
가. 단순증여의 경우	336
나. 이혼 후 재정보조금을 지급하는 경우	336
4. 과세표준	336
5. 증여공제	336
6. 세율 과세표준	337
7. 신고	337
8. 프랑스 상속세 및 증여세제가 우리나라에 주는 시사점	337

VIII. 지방세 339

1. 서론	339
2. 부동산 이전 부가세	339
가. 데파르트망의 부동산 이전등기세	339

나. 코뮌의 부동산 이전 부가세	340
다. 데파르트망의 부동산 이전 부가세	340
3. 부동산 이전 부가세	341

제5편 조세절차법 342

I. 서론 342

1. 프랑스 세법 체계	343
2. 조세절차법의 제정 경위	343
3. 조세법의 법원성	345
가. 헌법	345
나. 조세조약	346
다. 조세일반법	347
라. 조세절차법	347
마. 판례	347
바. 예규 및 질의 회신	348

II. 조세의 부과 349

1. 조세의 부과	349
가. 조세법률주의	349
나. 조세공평주의	350
2. 납세의무의 성립, 확정 및 소멸	350
가. 조세부과제척기간	350
나. 징수권 소멸시효	351
다. 연대납세의무 및 제2차 납세의무	352
라. 납세의무 확정 방법	353
3. 협의과세제도	354
가. 협의과세가 적용되는 소득	355

나. 직접세에 부수되어 부과되는 지방세에 대한 협의과세 절차	355
다. 산업 및 상업소득에 대한 협의과세 절차	356
라. 비상업소득에 대한 협의과세 절차	359
마. 농업소득에 적용되는 협의과세 절차	360
Ⅲ. 조세의 징수	362
1. 징수 절차	362
2. 조세의 납부	362
3. 체납처분	363
가. 독촉장 발부	364
나. 납부기한	364
다. 납기전 징수	365
라. 징수유예	365
4. 체납처분 절차	366
가. 압류의 실행	366
나. 조세 우선징수권	367
다. 채권자 대위권	367
5. 결손처분	368
Ⅳ. 세무조사제도	369
1. 설명 및 입증 요구권(claircissement et justification)」	370
가. 증빙제출 요구	370
나. 설명 및 입증 요구권의 형식과 절차	371
다. 납세자의 답변	372
2. 과세자료 제출 요구권(Droit de Communication) 행사	373
가. 과세자료 제출 요구권 행사 대상	374
다. 개인 사생활 보호와 과세자료 제출 요구권	377
라. 과세자료 제출 요구권자	377

3. 사찰권(Droit de Visite) 및 압수수색	378
4. 세무조사 방법	380
5. 금융자료 추적조사	381
6. 서면(ESFP) 조사	381
가. 조사기간	382
나. 조사 방법	382
다. 금융자료 추적조사	383
V. 납세자의 권리	384
1. 세무조사 실시 사실의 사전통지	384
2. 납세자의 세무조사 장소의 선택 가능	385
3. 납세자현장 송부	386
4. 조세 전문인의 조력을 받을 권리	386
5. 조사기간 제한	386
6. 중복조사 금지	387
7. 조사결과통지서 송부	387
8. 대심적 경정절차(對審的 更正節次)를 통한 납세자 권리의 사전 보호	388
9. 프랑스 납세자 권리현장	389
VI. 조세불복제도	404
1. 이의신청	405
가. 불복청구 대상 과세처분	405
나. 불복청구 대상 기관	406
다. 불복청구기한	406
라. 불복청구 형식과 내용	407
마. 결정기간	408
바. 입증 책임	408
2. 조세감면신청 청구	409

가. 대상 세목	409
나. 납세자가 청구한 경우	410
다. 과세관청이 청구한 경우	410
라. 결정	410
3. 행정소송	411
가. 행정소송 담당 법원	411
나. 지방행정법원에 소송 제기	412
다. 불복청구기간	412
라. 상소 및 상고	413
마. 변호사 강제주의	414
바. 입증 책임	414
사. 민사합의부 재판소에 소송을 제기한 경우	414
4. 프랑스 조세절차법이 우리나라에 주는 시사점	415

VII. 가산세와 가산금	416
1. 무신고 또는 지연신고의 경우	417
2. 과소신고의 경우	417
3. 무납부 또는 지연납부의 경우	417
4. 국세환급금과 환급가산금	417

VIII. 조세범 처벌 절차	418
1. 범칙조서의 작성	418
2. 조세범처벌위원회	419
3. 교정법원	419

참고문헌	420
-------------------	-----

표목차

제1편

〈표 I-1〉 정부조직도	29
〈표 I-2〉 실업률 변동 추이	35
〈표 I-3〉 소비자물가 동향	36
〈표 I-4〉 국제수지 추이	37
〈표 II-1〉 프랑스 조세체계	56
〈표 III-1〉 프랑스 세입 현황	58
〈표 III-2〉 국민부담률 현황	59
〈표 IV-1〉 법인세율 변동 추이	61
〈표 IV-2〉 소득세율 변동 추이	62
〈표 IV-3〉 부유세 세율	62
〈표 IV-4〉 사회보장 부가세 도입 전후의 국내제품 가격 및 수입제품 가격 비교	64

제2편

〈표 I-1〉 소득의 종류	77
〈표 I-2〉 차종별 차량유류비 계산 내역(2007년 기준)	81
〈표 I-3〉 스쿠터 유류비 계산 내역(2007년 기준)	81
〈표 I-4〉 오토바이 유류비 계산 내역(2007년 기준)	82
〈표 I-5〉 주식 등의 비과세 소득 종류	93

〈표 I - 6〉 사업용 부동산 세제 적용대상 자산내역	98
〈표 I - 7〉 사업용 부동산 양도가액 결정내역	99
〈표 I - 8〉 단기양도와 장기양도의 구분 기준	99
〈표 I - 9〉 소규모 기업의 사업용 부동산 양도소득 감면 내용 요약	100
〈표 I -10〉 산업 및 상업소득 과세체계 비교	102
〈표 I -11〉 산업 및 상업소득 과세체계 선택가능 비교표	102
〈표 I -12〉 농업소득 과세방법	109
〈표 I -13〉 농업투자금액에 대한 감면규정	110
〈표 I -14〉 세액의 감면 내용 요약	111
〈표 I -15〉 부양가족 수(part) 계산 적용례	118
〈표 I -16〉 소득세 세율	119
〈표 II - 1〉 법인세 면제대상 법인	134
〈표 II - 2〉 정률법에 의한 감가상각률표	148
〈표 II - 3〉 자본이득과세 내용 요약	151
〈표 II - 4〉 소급공제 사례	155
〈표 II - 5〉 기술개발비 소요비용(비용 자체조달)과 세액공제 한도	158
〈표 II - 6〉 기술개발이 실패하였을 경우 : 세액공제 한도액의 재계산	159
〈표 II - 7〉 조기환급액 상환 내역	159
〈표 II - 8〉 기술개발이 성공하였을 경우 : 세액공제 한도액의 재계산	160
〈표 II - 9〉 IFA 계산표	164
〈표 II -10〉 법인세 중간예납 납부일자	165
〈표 III - 1〉 프랑스 조세조약 체결 현황(2008년 현재)	191
〈표 III - 2〉 주요 국가와 체결된 조세조약 중 제한세율 현황	195

제3편

〈표 I - 1〉 자가 공급에 대한 과세내용 요약	231
〈표 I - 2〉 유형재화의 공급(공급 장소가 프랑스인 경우)	236
〈표 I - 3〉 유형재화의 공급(공급받는 장소가 프랑스인 경우)	236

〈표 I-4〉 용역의 공급	236
〈표 I-5〉 부가가치세 거래유형별 납세의무 성립 및 확정과세내용 요약	243
〈표 I-6〉 부가가치세 환급 내용 요약	247
〈표 I-7〉 면세거래 중 선택에 따라 과세가 되는 경우	255
〈표 I-8〉 부가가치세 유형별 신고내용 요약	260
〈표 I-9〉 중간예납 내용 요약	261

〈표 II-1〉 담배세 세율표	292
〈표 II-2〉 석유소비세 세율표	293

제4편

〈표 I-1〉 부동산 보유세 면제의 경우(일시적)	298
-----------------------------------	-----

〈표 V-1〉 등록세 세율표	318
-----------------------	-----

〈표 VI-1〉 자산평가 방법 내용 요약	326
〈표 VI-2〉 계산표 방식	327
〈표 VI-3〉 상속세 세율(직계의 경우)	330
〈표 VI-4〉 상속세 세율(방계의 경우)	331

제5편

〈표 III-1〉 급여 압류 한도	367
--------------------------	-----

그림목차

[그림 II-1] 프랑스 과세체계 흐름도	55
------------------------------	----

법 레

약어	원문	해석
BO	Bulletin Officiel	예규통첩집
CAA	Cour Administrative d' Appel	파기원
CE	Conseil d'Etat	국사원
CGI	Code Général des Impôts	조세일반법
DB	Documentation de Base	기본통칙
DGFP	Direction Générale des Finances Publiques	공공재정일반총국
JO	Journal d' Officiel	관보
LPF	Livre des Procedure Fiscale	조세절차법
PACS	Pacte Civil de Solidarité	연대시민계약
VAT	Value Added Tax	부가가치세

* 본 보고서의 참고 서적은 아래와 같다.

- 전반적인 내용은 2008년 프랑스 재정부가 편찬한 『Précis de fiscalité(I , II)』를 주로 참고하였다.
- 이론서로는 Emmanuelle FENA-LAGUENY, Jean-Yves MERCIER, Bernard PLAGNET가 쓴 『Les impôts en France(2008~2009)』를 참고하였으며, 국제조세분야는 Bruno GOUTHIERE가 쓴 『Les impôts dans les affaires internationales(2008)』을 참고하였다. 기타 소득세, 법인세, 재산세, 조세절차법은 각각 해당 전문서적을 참고하였다.
- 계산 사례는 Emmanuel DISLE & Jacques SARAF가 쓴 『Driot Fiscal(2008)』을 주로 참고하였다.
- 법전은 <http://www.legifrance.gouv.fr/>에서 인용하였다.

제1편 총론

I. 경제 및 사회 환경

1. 프랑스 개관

프랑스의 국가 이름은 프랑스공화국(La République Française)으로서 수도를 파리에 두고 있다. 국토 면적은 675,417km² (해외영토 제외시 549,000km²)로서 이는 EU회원국 전체 면적의 5분의 1이며 한반도의 약 2.5배에 해당된다. 전체 인구는 6,375만명(2008년 1월 현재)이고 파리시의 인구는 215만명이다. 언어는 불어이며 민족은 골(Gaule)족이 근간을 이룬다.

행정단위로는 광역자치단체인 레지옹(Région), 우리나라의 도(道)에 해당하는 데파르트망(Département), 기초단위인 코뮌(Commune)이 있다. 교육제도는 중학교(9학년)까지 의무교육(초등학교 5년, 중학교 4년)이다. 무역규모는 2007년 기준 수출 3,883억유로, 수입 4,165억유로이며, 경제성장률은 2.2%, 실업률 8.7%, 인플레이션율 1.5%를 나타내고 있다.

종교는 가톨릭이 전체 인구의 69% 정도이나 실제로 일상생활에서 가톨릭 교리에 따라 일요미사에 정기적으로 참석하는 사람은 약 10% 정도로 많지 않은 실정이다. 1980년 이후 이슬람교도가 제2의 종교 세력으로 급격히 신장하고 있으며 현재 약 600만명 정도로 추산되며, 신교도는 약 100만명, 유대교도는 약 55만명, 그리고 아시아인 이민의 증가에 따라 불교를 믿는 사람도 약 40만명 정도로 추산된다.

1945년 드골 임시정부하에서 전면적인 사회보장제도가 처음으로 제정되어 모든 국민은 의료보험, 퇴직연금, 가족수당 등의 혜택을 받고 있다. 그러나 실업자 증가로 인한 실업수당 지급 증가, 건강보험 지출 증가 등 사회보장의 지출로 인해 사회보장 기

금의 적자가 심화되고 있으며, GDP의 0.6% 수준인 100억유로의 적자가 발생하여, 정부의 재정지출 감소를 위해 공기업 민영화, 사회보장기금의 균형 회복, 공무원의 자연 감축 방안 등 정부의 개혁, 구조조정 과제를 추진하고 있다.

프랑스의 최저임금(SMIC) 보장 수준은 1,500유로이다. 프랑스는 1960년대부터 오랫동안 겪어온 사회보장제도의 발전 등을 통해, 비교적 세계에서 가장 평준화된 사회를 만들어 왔고, 프랑스적 사회모델은 하나의 대안으로 오늘날 기능하고 있다.

프랑스 정부는 문화부에 막대한 예산을 집행하고 있으며, 문화예술정책은 공공소유 주요 문화유산(건물, 미술품, 도서 등)의 보존 및 관리, 예술품 관람 인구 확대, 예술창작활동 지원 등에 중점을 두고 있다. 또한 영화작품 및 영화관 현대화 경비를 보조하며, 예술영화, 상업성이 희박한 고전작품 등에 대하여는 세제혜택을 부여하고 있다.

프랑스에는 1,180여개 화랑이 있으며, 전업 미술인은 2만 3천여명으로 추산된다. 1,200여개의 국·공립박물관에 2억 1천만점 이상의 예술품이 소장되어 있으며, 1,000여개의 사설미술관이 존재하고 있다. 연간 국립박물관 관람객은 약 1,300만명으로 추산되고, 조형예술 장려정책의 일환으로 공공건물의 신축시 건축비의 1%를 건물 내외부의 미술품 장식에 사용하도록 규정하고 있다.

2. 정치 개요

가. 국회

프랑스 의회는 상원(Sénat)과 하원(Assemblée Nationale)의 양원으로 구성되어 있으며, 상원은 하원과 대체로 동일한 권한을 가지지만 하원이 더욱 큰 정치적 비중을 보유한다. 하원은 내각 불신임 권한을 보유하고 있고, 상원과 하원간의 의견이 불일치할 경우 하원이 최종적인 의결권을 가지는 등 하원 중심의 양원제이다. 하원은 의석이 577석이며 임기가 5년이고 직접선거(소선거구제에 의한 단순다수 대표제)에 의해 선출된다. 상원(Sénat)은 의석이 348석이며 임기가 6년이고, 3년마다 2분의 1씩 교체된다¹⁾.

프랑스 헌법 제39조에 의하면, 법률안 제출은 정부와 의원만이 제출할 수 있다. 정

부가 제출한 법률안(projet de loi)은 법률 자문기관 역할을 하는 국사원(Conseil d'Etat)의 의견 청취와 국무회의의 심의를 거쳐 총리가 상·하원 중 한곳에 제출한다. 한편, 의원발의 법률안(proposition de loi)은 해당 의원이 속한 의회의 의장단(Bureau)에서 재정적 타당성 심사를 받은 후 제출한다.

의원발의 법률안만 재정적 타당성 심사를 받는 이유는 의회는 국가 재정의 감소를 가져오거나 국민의 부담을 증가시키는 결과를 가져올 안건을 제안할 수 없기 때문이다. 정부제출 법률안은 상·하원 중 어느 원에 제출해도 좋으나 예산 법률안 및 사회보장 재정 법률안은 하원에 먼저 제출한다.

법률안은 하원과 상원에서 교대심의(Navette)하여 동일한 내용의 법안이 의결되어야 하며, 상원과 하원의 다수당이 일치하지 않을 경우에는 양원간의 마찰로 인해 법안 심의 절차가 순조롭게 진행되지 않을 가능성이 높는데, 이와 같은 경우에는 상·하 양원에서 7명씩 총 14명의 의원으로 구성되는 양원 합동위원회(Commission mixte paritaire)를 구성하여 협의하는 절차를 두고 있으며, 양원 합동위원회에서 최종협약이 이루어지지 않는 경우에는 하원이 최종 결정권을 갖는다.

의회에서 의결된 법률안은 정부로 이송되며, 이송된 법안은 15일 이내에 대통령이 서명·공포하고 관보에 게재함으로써 법률로 확정되어 효력이 발생한다. 대통령은 15일 이내에 법률안의 전체 또는 일부에 대한 재심의를 의회에 요청하거나 법률안의 위헌 여부를 가리기 위하여 헌법위원회(Conseil Constitutionnelle)에 제소함으로써 의회입법에 대한 통제권을 행사할 수 있다.

나. 행정부

프랑스는 대혁명 이후 여러 형태의 헌정을 실시해 왔는데, 제5공화국에서는 제3공화국과 제4공화국에서의 정치 불안에 대한 반작용과 다수 정당이 난립하는 가운데 정국의 안정을 기하기 위한 필요에서 대통령의 권한을 대폭 강화하면서도 의회주의의 전통을 유지하는 절충형 헌법을 채택하고 있다.

1) 2008년 7월 21일 개정으로 상원의 인원이 증가되었음.

제5공화국 헌법(1958. 10. 4 개정)하에서 대통령은 외교, 국방, 내치에 걸치는 방대한 권한을 가지는 반면, 의회의 불신임으로부터 면제되는 초월적 위치에 있다. 따라서 대통령의 모든 공적 활동을 통치행위로 간주하는 전통에 따라, 대통령 비서실 조직에 따른 인원 구성, 예산 책정, 회계감사 등은 의회나 감사기관의 감독 대상에서 제외되고 있으며, 대통령이 주로 정치적 권한을 보유하는 반면, 행정권은 총리가 지휘하는 행정부에 속하며 행정부는 의회에 대하여 책임을 진다.

입법부는 하원 우위의 양원제이나 상원도 개헌문제에 관하여는 하원과 동등한 권한을 가지며, 상원은 대통령의 의회 해산권에서 제외되어 있다. 3권분립의 원칙에 따라 사법부가 독립되어 있으나 대통령이 사법권 독립의 보장자로서 최고사법위원회(Conseil Supérieur de la Magistrature)의 의장을 겸하고, 최고사법위원회가 대법관 및 고등법원장 임명을 제청하게 되어 있는 등 사법권에 관하여도 대통령은 상당한 권한을 보유하고 있다.

대통령(Président)은 임기 5년으로 국민의 직접 보통 선거에 의해 선출되며 1차 투표에서 절대 다수 득표자가 없는 경우 1차 투표에서의 상위 득표자 2명 중 그 다음 일요일의 결선 투표에서 최다득표자가 대통령으로 당선된다. 대통령의 권한은 국가의 계속성, 독립 및 영토보존의 보장자이며 헌법의 수호자이고, 총리 임명권, 각료 임명권, 법률공시권, 법률안 재심의 요구권, 의회해산권, 국군통수권, 외교권, 사면권, 긴급조치권, 국민투표 회부권 등이 있다.

행정부(Ministères)는 총리(Premier Ministre)와 장관(Ministres)으로 구성되는데, 총리는 대통령에 의해 임명되고, 행정부의 기능을 지휘하면서 국방 및 법률집행에 대해 책임을 진다. 장관은 총리의 제청에 따라 대통령이 임명하며, 대통령 및 총리의 권한 행사시 관계장관은 부서하며, 총리를 포함한 모든 장관은 의원직을 겸할 수 없다. 2009년 1월 현재 정부조직은 <표 I-1>과 같다.

〈표 1-1〉 정부조직도

□ 장관(Ministre) 16명

국문 직책	불문 직책	이름
부총리 겸 환경·에너지·지속개발·국토관리부 장관	Ministre d'Etat, ministre de l'Écologie, de l'Énergie, du Développement durable et de l'Aménagement du territoire	M. Jean-Louis BORLOO
내무·해외영토·지방자치부 장관	Ministre de l'Intérieur, de l'Outre-mer et des Collectivités territoriales	Mme Michèle ALLIOT-MARIE
경제·산업·고용부 장관	Ministre de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi	Mme Christine LAGARDE
외교·유럽부 장관	Ministre des Affaires étrangères et Européennes	M. Bernard KOUCHNER
이민·통합·국가정체성·연대발전부 장관	Ministre de l'Immigration, de l'Intégration, de l'Identité nationale et du Développement solidaire	M. Eric BESSON
법무부 장관	Ministre de la Justice	Mme Rachida DATI
노동·사회관계·가족·연대·도시부 장관	Ministre du Travail, des Relations sociales, de la Famille et de la Solidarité et de la Ville	M. Brice HORTEFEUX
교육부 장관	Ministre de l'Éducation nationale	M. Xavier DARCOS
고등교육·연구부 장관	Ministre de l'Enseignement supérieur et de la Recherche	Mme Valérie PECRESSE
국방부 장관	Ministre de la Défense	M. Hervé MORIN
보건·체육부 장관	Ministre de la Santé et des Sports	Mme Roselyne BACHELOT-NARQUIN
주택부 장관	Ministre du Logement	Mme Christine BOUTIN
농수산부 장관	Ministre de l'Agriculture et de la Pêche	M. Michel BARNIER
문화통신부 장관	Ministre de la Culture et de la Communication	Mme Christine ALBANEL
예산·공공회계·공직부 장관	Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique	M. Eric WOERTH
경제부양정책실행부 장관	Ministre en charge de la Mise en oeuvre du plan de relance	M. Patrick DEVEDJIAN

□ 국무장관(Secrétaire d'Etat) 21명

국문 직책	불어 직책	이름
의회담당 국무장관 (총리 직속)	Secrétaire d'Etat chargé des Relations avec le Parlement, auprès du Premier ministre	M. Roger KAROUTCHI
전망 및 디지털경제 발전담당 국무장관 (총리 직속)	Secrétaire d'Etat chargée de la Prospective, et du Développement de l'Économie numérique, auprès du Premier ministre	Mme Nathalie KOSCIUSKO-MORIZ ET
교통담당 국무장관 (환경부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé des Transports, auprès du ministre de l'Écologie, du Développement et de l'Aménagement durable	M. Dominique BUSSEREAU
환경담당 국무장관 (환경부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée de l'Ecologie, auprès du ministre de l'Écologie, du Développement et de l'Aménagement durable	Mme Chantal JOUANNO
수도권개발 국무장관 (환경부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé du Développement de la Région capitale, auprès du ministre de l'Écologie, de l'Énergie, du Développement durable et de l'Aménagement du territoire	M. Christian BLANC
국토관리 국무장관 (환경부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de l'Aménagement du territoire, auprès du ministre de l'Écologie, de l'Énergie, du Développement durable et de l'Aménagement du territoire	M. Hubert FALCO
산업 및 소비담당 국무장관(경제부 소속) ※정부대변인	Secrétaire d'Etat chargé de l'Industrie et de la Consommation, auprès du ministre de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi ※ Porte-parole du Gouvernement	M. Luc CHATEL
고용담당 국무장관 (경제부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de l'Emploi, auprès du ministre de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi	M. Laurent WAUQUIEZ
대외통상담당 국무장관 (경제부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée du Commerce extérieur, auprès du ministre de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi	Mme Anne-Marie IDRAC
상업·수공업·중소 기업·관광·서비스 담당 국무장관 (경제부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé du Commerce, de l'Artisanat, des Petites et Moyennes Entreprises, du Tourisme et des Services, auprès du ministre de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi	M. Hervé NOVELLI

국문 직책	불어 직책	이름
내무·지방자치 담당 국무장관(내무부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de l'Intérieur et des Collectivités territoriales, auprès du ministre de l'Intérieur, de l'Outre-mer et des Collectivités territoriales	M. Alain MARLEIX
체육담당 국무장관 (보건부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé des Sports, auprès du ministre de la Santé et des Sports	M. Bernard LAPORTE
해외영토담당 국무장관 (내무부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de l'Outre-Mer, auprès du ministre de l'Intérieur, de l'Outre-mer et des Collectivités territoriales	M. Yves JÉGO
유럽담당 국무장관 (외교부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé des Affaires européennes, auprès du ministre des Affaires Étrangères et Européennes	M. Bruno LE MAIRE
외무·인권담당 국무장관 (외교부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée des Affaires étrangères et des Droits de l'Homme, auprès du ministre des Affaires Étrangères et Européennes	Mme Rama YADE
협력·프랑스어권 담당 국무장관 (외교부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de la Coopération et de la Francophonie, auprès du ministre des Affaires Étrangères et Européennes	M. Alain JOYANDET
국방 및 보훈담당 국무장관 (국방부 소속)	Secrétaire d'Etat chargé de la Défense et des Anciens Combattants auprès du ministre de la Défense	M. Jean-Marie BOCKEL
가족담당 국무장관 (노동부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée de la Famille, auprès du ministre du Travail, des Relations sociales, de la Famille et de la Solidarité et de la Ville	Mme Nadine MORANO
연대담당 국무장관 (노동부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée de la Solidarité, auprès du ministre du Travail, des Relations sociales et de la Solidarité et de la Ville	Mme Valérie LETARD
도시정책담당 국무장관 (노동부 소속)	Secrétaire d'Etat chargée de la Politique de la Ville, auprès du ministre du Travail, des Relations sociales, de la Famille, de la Solidarité et de la Ville	Mme Fadela AMARA
공직담당 국무장관 (예산부 장관)	Secrétaire d'Etat chargé de la Fonction Publique, auprès du ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique	M. André SANTINI

□ 고등 위원(Haut Commissaire) 1명

국문 직책	불문 직책	이름
빈곤퇴치 및 청소년 담당 위원	Haut Commissaire aux Solidarités actives contre la Pauvreté et haut commissaire à la Jeunesse	M. Martin HIRSCH

이 중 조세와 관련된 장관은 경제·산업·고용부 장관이다.

다. 사법부

3권 분립의 원칙에 따라 사법부가 독립되어 있으나 대통령이 사법권 독립의 보장자로서 ‘최고사법위원회(Conseil Supérieur de la Magistrature)’의 의장을 겸하고, 최고사법위원회가 대법관 및 고등법원장 임명을 제청하게 되어 있는 등, 사법권에 관하여도 대통령은 상당한 권한을 보유하고 있다. 한편 사법재판제도와는 별도로 행정재판제도가 확립되어 있으며, 형사사건에 관하여 배심제도를 채택하고 있다. 사법기관으로는 사법법원, 행정법원, 권한쟁의법원 및 특수법원²⁾이 있다.

프랑스 사법제도는 모든 국민의 법 앞의 평등으로 이념으로 하여 ‘행정심판제도(juridiction administrative)’와 ‘사법심판제도(juridiction judiciaire)’로 이원화되어 발전되어 왔다. 아울러 이 두 가지의 구분이 모호한 경우 이를 판정해 주기 위해 관할 ‘권한쟁의 법원(Tribunal des Conflits)’이 존재한다.

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

행정심판제도는 개인과 행정기관, 행정기관간의 쟁송문제 및 선거관련 문제 등을 담당하는데, 사법심판제도와 마찬가지로 3심제로 운영된다.

2) 여기에서 대통령의 국가반역죄, 각료의 국가 안전에 관한 죄 등을 재판한다.

제1심법원은 ‘행정법원(Tribunal Administratif)’ 이 담당하고 제2심법원은 ‘항소 행정법원(Cour Administrative d’ Appel)’ 이 있고 최종심은 국사원(Conseil d’Etat) 이 담당하고 있다.

라. 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 입법의회역의 역할이 증대되면서 국사원의 이와 같은 기능을 줄어들었고, 제3공화국에서 행정부는 국사원에게 국회의 법률안 또는 행정부의 법률안에 대한 의견을 요구하게 되었으며, 특히 1924년부터 발전하기 시작한 포괄위임(décrets-lois) 법률이 실시되면서 새로운 역할이 증대되었다.

1958년 헌법 제39조 제2항에서는 “정부제출 법률안은 국사원의 의견을 청취한 후 국무회의에서 심의하도록” 규정하고 있으며, 헌법 제37조 제2항에서는 “입법사항 이외의 사항에 대하여는 법규명령의 성격을 갖는데, 이 법규명령의 개정시에는 국사원의 의견 청취하도록” 규정하고 있다.

이때에 국사원은 법률과 조약 등의 내용이 헌법에 위배되는지를 검토하게 된다. 아울러 국사원은 1963년부터 행정부에게 개혁에 관하여 제안할 수 있는 권한을 갖게 되었다. 이는 국사원내의 ‘행정조직연구보고위원회(commission du rapport et des études)’ 에서 행정개혁과 관련된 행정소송이나 법률안 심의과정에서 만나는 어려움에 대한 의견, 행정개혁안을 제안하고 나아가 행정부 요청에 따라서 개혁문제를 논의하기도 하고 있다.

3. 예산 및 결산 심의제도

예산안은 정부가 법률안(Loi de Finances) 형식으로 제출하는데 예산법안은 늦어도 10월 첫째 화요일까지 하원에 제출하여야 한다. 예산법안은 하원에서 먼저 심사하도록

록 하고 있는데, 하원에 주어진 예산법안 심의기간은 40일이다. 상원에서의 예산심의 기간은 20일이며, 그 심의절차는 하원의 경우와 유사하다.

상원과 하원의 의결내용이 달라 재심의를 해도 의견 일치로 보이지 않을 경우에는 총리의 요구에 의해 양원합동위원회(Commission mixte paritaire)가 소집되는데, 양원에서 7인씩 임명한 총 14인의 의원으로 구성되며, 예산 법안에 대한 조정안을 작성하여 상·하원에 승인을 요청한다. 프랑스 의회의 예산안 심의는 예산법안이 의회에 제출된 날짜로부터 70일 이내에 종료되어야 하는데, 이는 하원에서 40일, 상원에서 20일, 나머지 10일은 상·하원의 의견이 일치하지 않는 경우에 그 조정을 위하여 합동 위원회나 하원의 최종의결을 위한 활동에 소요된다.

만약 70일의 기간 내에 양원이 단일한 예산법안을 의결하지 않을 경우에는, 헌법 제 47조의 규정에 따라 정부가 당해 예산안을 법률명령(ordonnance) 형식으로 시행할 수 있도록 하고 있으나, 현재까지 이를 시행한 경우는 없다.

한편, 정부의 결산서가 의회에 제출되면 위원회는 총괄보고의원을 지정하며, 통상 4~5월에 시작하여 늦어도 6월 정도에는 결산을 가결한다. 회계감사원(La Cour des Comptes)은 예산법의 집행 및 사회보장예산법의 통제 및 집행에 관하여 의회와 정부를 보좌하며, 전년도의 결산에 대한 보고서를 제출하며, 의회의 '재정·일반경제·계획위원회'는 회계감사원의 보고서를 심사한다.

4. 실업률

2007년 4/4분기 말 현재 실업률은 전분기 말 대비 0.4%, 2006년 동기 말 대비 0.9% 하락한 7.8%로서 1983년 이래 가장 낮은 수준을 기록하고 있는데 청년(25세 미만) 실업률은 18.9%로서 전분기 말 대비 0.2%, 2006년 동기 말 대비 3.2% 각각 하락하였다. 또한 남자와 여자의 실업률은 각각 7.3%, 8.4%로서 전분기 말 대비 0.5%, 0.4% 각각 하락하였다.

〈표 1-2〉 실업률 변동 추이

(단위: %)

구분	2006년 4/4분기	2007년 1/4분기	2007년 2/4분기	2007년 3/4분기	2007년 4/4분기
전 체	8.7	8.7	8.5	8.2	7.8
25세 미만	22.1	21.9	20.8	19.1	18.9
25~49세	7.9	7.9	7.8	7.7	7.3
50세 이상	5.8	6.1	5.6	5.4	5.0
남 자	8.3	8.1	7.8	7.8	7.3
여 자	9.2	9.4	9.2	8.8	8.4

주: 프랑스 해외영토 포함.

출처: 프랑스 통계청(INSEE)에서 인용.

5. 소비자물가

2008년 1월의 소비자물가는 전월 대비 0.1% 하락하였으나, 2007년 같은 월에 비해서는 2.8% 상승하였다. 전월에 비해 2008년 1월의 경우 식료품(1.4%), 에너지(0.8%) 가격이 상승하였으나, 공산품(1.5%) 가격이 큰 폭으로 하락함에 따라 물가는 안정세를 유지하고 있다. 3개월 전에 비해서는 에너지(5.5%), 식료품(2.7%) 가격의 상승 때문에 전체적인 소비자물가는 0.8% 상승하였고, 2007년 같은 월에 비해서는 에너지(12.3%), 담배(6.3%), 식료품(4.2%) 가격의 상승 폭이 큼에 따라 소비자물가는 2.8%의 높은 상승률을 기록하였다.

〈표 1-3〉 소비자물가 동향

구분	가중치	월별 물가지수					변동률(%)		
		2007.1	2007.10	2007.11	2007.12	2008.1	전월 대비	전3월 대비	전12월 대비
식료품	1,660	116.49	118.15	118.95	119.69	121.39	1.4	2.7	4.2
담배	176	178.80	189.94	189.94	189.95	190.01	0.0	0.0	6.3
공산품	3,140	99.45	100.79	101.03	101.21	99.72	-1.5	-1.1	0.3
에너지	789	133.64	142.21	148.11	148.88	150.08	0.8	5.5	12.3
서비스	4,235	119.08	121.12	121.19	121.68	121.82	0.1	0.6	2.3
계	10,000	114.34	116.62	117.26	117.70	117.56	-0.1	0.8	2.8

주: 1998년(기준연도) = 100.

출처: 프랑스 통계청(INSEE)에서 인용.

6. 국제수지

2007년도 프랑스 경상수지 적자는 244억유로로서 전년보다 19억유로 증가하는 데 그쳤으나, 상품수지 적자는 81억유로 증가되었다. 경상수지와 상품수지가 2005년 및 2004년 각각 적자로 반전된 이후, 적자 규모가 지속적으로 확대되고 있다.

2007년 직접투자수지는 521억유로의 적자를 기록하였는데, 해외투자(프랑스인의 외국 투자)는 1,600억유로로서 전년 대비 74% 증가한 반면 외국인 투자(외국인의 프랑스 투자)는 1,079억 유로로서 67% 증가하는 데 그쳤다.

〈표 I -4〉 국제수지 추이

(단위: 억유로)

구분	2002	2003	2004	2005	2006	2007
경상수지	210	130	85	-157	-225	-244
상품	80	29	38	-230	-300	-381
서비스	182	140	117	106	83	73
소득	98	131	181	187	210	285
경상이전	-150	-169	-175	-221	-217	-220
자본수지	-2	-77	14	5	v2	19
금융수지	-173	97	-78	-105	639	377
직접투자수지	-15	-94	-195	-321	-271	-521
해외투자	-536	-471	-457	-973	-917	-1,600
외국인투자	521	377	262	652	646	1,079

출처: 프랑스 통계청(INSEE)에서 인용.

7. 불어권 국가연합(La Francophonie)의 현황

18세기 및 19세기의 프랑스는 미국의 경우처럼 제국주의 식민지 팽창을 주도했었다. 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 1977년에 프랑스어권국가연합(L'Organisation Internationale de la Francophonie)을 출범시켜, 그동안 문화적 측면에 국한되어 온 55개 회원국간의 유대를 정치·경제적 협력으로 승화시키기 위해 노력하고 있다. 현재 전 세계적으로 불어를 공용어, 법률어 및 비즈니스 언어로서 사용하고 있는 국가는 55개 국가이고 사용인구는 4억 5,500만명으로 추산된다³⁾.

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

8. 한국과 프랑스의 관계

한편 양국간 민간차원 교류는 19세기 초 프랑스가 가톨릭 선교사를 우리나라에 파견하여 활발한 선교활동을 전개함에 따라 수교 훨씬 이전부터 이루어져 왔다. 모방(Maubant), 샤스탕(Chastan), 엠베르(Emberty) 등 파리 외방전교회(外邦傳教會 Mission étrangère) 소속 신부가 각각 1835, 1836, 1837년에 조선에 입국하였고, 1839년 기해사옥(己亥邪獄) 때 순교하였다.

1866년(고종3년) 대원군의 천주교 탄압정책으로 프랑스 선교사 12명 중 9명이 처형당하자, 1866년 7월 7일 그 중 살아남은 리델(Ridel) 신부는 중국으로 피신, 천진에 있던 프랑스 극동함대 사령관 로제(Roze) 제독을 방문하여 이 사실을 알리고 도움을 청하였고, 프랑스 해군은 자국인의 인명 손실에 대한 항의와 보복을 명분으로 강화도에 침공하여 사고(외규장각) 및 은괴 등을 약탈하여 갔다(병인양요).

당시 대원군은 천주교 전파를 우려, 서양국가와의 통상을 금지하고 서양인들과의 일체 교섭을 금지하는 쇄국정책을 강행하고 있었으며 프랑스, 미국 등은 무력을 통해 서라도 조선의 문호개방을 요구한다는 방침이었다.

특히, 프랑스는 선교사 처형사건을 계기로 조선정부에 무력을 행사, 문호를 개방시키고 통상을 요구할 목적으로 병인양요를 일으켰으나 베트남 지역 경영에 몰두해 있던 당시로서는 조선을 무력으로 점령하여 식민지화하려는 의도는 없었다.

한국과 프랑스는 1886년 6월 4일 우호 통상조약을 체결함으로써 외교 관계를 수립하였다. 을사조약 체결로 일본에 외교권을 박탈당함에 따라 1906년 한·불간 외교관계는 중단되었으나 상해 임시정부가 프랑스 조계에서 활동하면서 프랑스 비호를 받는 등 한·불의 우호관계가 지속되었다.

조선이 일본에 완전히 합병되고 난 후 프랑스와 한국간 교류 상황은 분명하지 않으나, 1919년 제1차 세계대전 종전 후 베르사이유 강화조약 협상이 개시되었을 때 다시금 접촉이 이루어졌다.

1919년 4월에는 김규식 박사 등 독립운동 사절단이 파리에 파견되어, 곧 한국 임시정부 대표부로 추진받고, 임정 파리위원부의 이름으로 1921년까지 파리에서 활동하였고, 1919년 5월 클레망소 프랑스 수상에게 공한을 발송, 파리 강화회의의 조선독립 인

정을 호소하는 등 독립운동에 힘을 썼다.

김규식 박사의 미국행 등 2년 후의 상황 변화로 대표부의 공식 활동이 1921년 이후에는 그대로 활성화되지는 못했으나, 파리 대표부는 당시 유럽을 향한 대한독립 운동의 중심거점으로 기능하였고, 그때 사용하던 대표부 청사건물인 파리 9구의 38번지 Rue Châteaudun에 대표부의 활동을 기념하는 현판을 2006년 3월 1일 설치하였다.

한국과 프랑스 양국은 1949년 2월 15일 외교관계를 수립하고 같은 해 4월 13일 주한 프랑스 대사관을, 7월 6일 주(駐)프랑스 대한민국 대사관을 설치하였다. 이후 양국의 우호관계가 시작되어 6·25전쟁 때는 UN군(United Nations Forces: 국제연합군)의 일원으로서 프랑스 병력을 파견하였으며, 경제·과학·기술·문화 부문에서 밀접한 관계를 유지하고 있다.

프랑스는 1984년 12월 1일 주(駐)파리 북한통상대표부를 총대표부로 승격하여 북한은 실질적으로 일반 대사관에 준하는 대표부를 두게 되었다. 1989년 10월부터 한국인들의 프랑스 입국 사증발급제도가 폐지되었다.

한국과 프랑스의 경제교류를 살펴보면, 2007년 말 수출 35억달러(무선전화기, 자동차, 휴대폰, 디스플레이, 반도체 등), 수입 40.4억달러(의약품, 화장품, 직접회로 반도체, 펄프, 밸브, 기계제품 등)로 수입초과 국가이다.

1962년부터 2007년까지 프랑스의 대(對)한국 투자는 총 704건에 51억 5천만달러를 기록하여, 한국의 외국 투자국 중 7위를 기록(미국, 일본, 네덜란드, 독일, 말레이시아, 영국 순)하고 있으며, 1967년부터 2007년까지 한국의 대(對)프랑스 투자는 총 352건(설립법인 수는 107개)에 5억 1,500만달러(실제투자금액 기준)를 기록하고 있다.

II. 조세체계

1. 조세체계의 발전과정

가. 프랑스 대혁명 이전까지 프랑스 세금

세금의 관점으로 보면, 중세기까지 프랑스 국왕은 규모가 큰 귀족의 한 사람에 지나지 않았다. 반면 귀족들은 왕보다 더 크고 강력한 세력을 가졌었다. 그러나 프랑스의 왕은 권력의 중간 위치에서 시작하여 점차 정점으로 올라갔고, 프랑스 혁명 때까지 그곳에 머물렀다. 이런 이유 때문에 프랑스에서 마그나카르타와 같은 것은 필요하지 않게 되었는데도 모른다.

강력한 왕의 존재는 그 왕국을 유지하기 위하여 필연적으로 막대한 세금이 필요하게 된다. 중세의 봉건제도가 대부분의 귀족에게 세금의 부담을 없앴고 프랑스의 왕들은 이러한 관습을 존중했기 때문에 세금과 관련된 말썽은 생겨나지 않았던 것이다⁴⁾.

이후 루이 16세라는 강력한 왕이 등장하였다. 이 시기를 한마디로 축약한다면 ‘구(舊)체제(Ancien Régime)’이다. 이 제도 아래에서 인구의 2% 정도밖에 안 되는 제1신분(추기경 등의 로마 가톨릭 고위 성직자)과 제2신분(귀족)은 면세 등의 혜택을 누리면서, 주요 관직을 독점하였다. 인구의 약 98%를 차지하던 제3신분(평민)은 무거운 세금을 부담해야 했지만 제3신분이 정치참여를 할 수 있는 삼부회가 175년이나 소집되지 않은 것에서 알 수 있듯이 정치 과정에서 배제되었다.

왕실의 과도한 지출로 인해 루이 14세 때부터 프랑스 재정은 어려워지기 시작했고, 영국의 미국 진출을 견제하려는 미국 독립전쟁 참전으로 파산 직전에 이르게 되었다. 파산 직전에 이른 재정을 보충하려고 제3신분에게 부과되는 세금은 점점 과중해졌고,

4) 프랑스 세금의 역사 : André NEURRISSE, 『Histoire de la fiscalité en France』, Economica, Paris, 1996.

루이 16세에 이르러 시민계급을 중심으로 불만이 극에 달하였다.

더구나 제3신분은 이들이 의사, 변호사, 사업가 등의 전문직에 종사한 것에서 알 수 있듯이 머리가 개인 지식인들이었기 때문에, 불평등한 사회를 바로잡으려는 사회 개혁 의지를 갖고 있었다. 결국 세금으로 인한 불만이 프랑스 대혁명의 단초를 제공한 셈이다.

1789년 루이 16세는 시민들의 불만을 잠재우려 재정개혁을 단행하려 하였다. 재무장관이었던 샤를 알렉상드르 드 칼론은 명사회를 소집해 특권계층에게도 세금을 부과하는 개혁안을 제시하였다. 그러나 자신들의 기득권이 침해받을 것을 우려한 귀족들은 개혁안을 거부하고 삼부회를 소집할 것을 요구하였다.

국왕은 결국 1789년 베르사유 궁전에서 삼부회를 소집하였다. 귀족 300명, 성직자 300명, 평민 600명이 대의원으로 선출되었다. 그러나 표결방식을 둘러싸고 귀족, 성직자 대표와 평민 대표 간에 갈등이 생겼다. 귀족, 성직자 대표는 신분별 표결 방식을, 평민 대표는 신분과는 상관없이 참석한 모든 대표마다 1표를 행사한다는 개인별 투표 방식을 주장했다.

개인별 투표방식이 채택된다면 평민(제3의 신분)이 2 : 1로 우세한 입장이었지만, 신분별로 투표를 한다면 귀족과 성직자가 연합할 가능성이 있어서 결과적으로는 2 : 1로 될 가능성이 있었다.

그러나 개인별 표결 방식이 채택되지 않자, 평민대표들은 1789년 6월 20일 회의장을 테니스코트 건물로 옮기고 따로 국민의회(Assemblée Nationale)를 구성하였으며, 1789년 7월 9일에는 제헌의회(Assemblée Constituante)임을 선포하였고, 인민의 최고 입법기관으로서 프랑스 헌법 제정에 착수하였다.

왕당파가 헌법제정의회의 무력 탄압을 기도하여, 지방으로부터 군대를 결집하고 있다는 것이 전해지자, 1789년 7월 12일경부터 군대와 의 사이에 충돌을 반복했다. 7월 14일 아침, 파리 민중들은 혁명에 필요한 무기를 탈취하기 위해서 바스티유 감옥을 습격하였다. 민중들은 도개교(跳開橋)를 내려놓고 감옥 속으로 쇄도하여 점령했다. 이 성공(바스티유 감옥 습격 사건)은 바야흐로 혁명의 도화선이 되었다.

이들이 프랑스 대혁명에 가담한 이유는 기득권층들에 대한 감정적인 불만이나 부르주아의 선동 때문이 아니라, “자연으로 돌아가자”면서 평등사회를 추구한 장 자크 루

소의 영향으로 불평등한 사회체제에 저항하는 사회개혁 의지를 갖고 있었기 때문이다⁵⁾. 덕분에 혁명의 불길은 지방까지 확산되었다. 8월 4일에 국민의회는 봉건적 특권이 폐지되었음을 선언하고, 26일에는 17개 조문으로 된 “인간과 시민의 권리선언(Declaration of the Rights of Man and Citizen)”을 채택하였다.

이 권리선언의 내용은 인간의 자유, 권력분립, 법률 및 평등으로 구분될 수 있다. 첫째, 권리선언의 가장 기초가 되는 주제는 “인간의 자유”이다. “인간은 권리로서 자유롭고 평등하게 태어나며(제1조)”, “자유란 타인을 침해하지 않는 모든 것을 할 수 있는 권리(제4조)”이기 때문에, 인간은 “법률로써 금지되지 않는 것은 어떠한 방해도 받을 수 없다(제5조)”라고 하였다.

둘째, 권리선언에서는 “모든 정치적 결합의 목적은 인간의 자연적이며 박탈될 수 없는 제 권리(諸權利)를 보전하는 데 있다(제2조)”라고 규정하고 있다. 제헌국민회의는 사회를 인간의 자유와 행복을 위하여 봉사하는 도구로 파악하였고, 권력의 자의로부터 개인의 자유를 보호하기 위하여 권력은 제도적으로 추상적인 실체에 부여되어야

5) 루소는 “인간이 본래 자유인으로 태어났으나 그는 어디서나 쇠사슬에 묶여 있다.”고 하면서 “어떤 인간도 자기와 같은 인간에 대해 자연적 권위를 가지고 있지 않고 또 힘은 어떤 권리도 만들어내지 않으므로 ‘계약’ 만이 인간 상호간의 정당한 모든 권리의 기초로 남는다.”고 주장하였다. 즉, 왕과 백성의 관계도 ‘복종’의 관계가 아닌 ‘계약’ 관계라는 것이다. 그는 세금에 대해서 “세금을 납부한 사람들의 손으로 세금이 다시 돌아가는 순환이 신속하고 잘 이행되면 세금의 다소는 문제가 되지 않으나, 국민이 아무리 적게 부담하더라도 그 적은 액수가 국민의 손에 들어오지 아니하면 국민은 계속 납부만 함으로써 빈털터리가 되고 국가는 부유하지 못하며 국민은 걸인이 되고 만다. 따라서 국민과 정부의 거리가 멀수록 조세의 부담은 무거워지며 따라서 민주정치하에서는 국민의 부담이 가장 가볍고 귀족정치하에서는 부담이 더 많아지며 군주정치하에서는 가장 무거운 부담이 된다.”는 주장을 하고 있다. 이는 1789년 프랑스 대혁명의 단초를 제공하게 된다. 결국 군주를 몰아내고 시민사회가 등장하게 되는 것이다.

그가 살았던 시기는 ‘절대왕권’과 ‘개인의 자유’ 사이에 갈등이 지속되었던 사회였다. 루소는 사회계약론에서 “힘은 어떠한 정당한 권리도 만들어 낼 수 없기 때문에 모든 전제주의는 불법이다.”이라고 하면서, 진정한 정부의 기초는 “개인으로 하여금 공동체를 위해 자신의 모든 자연적 권리를 포기하게 하고, 공동체는 그 대신 개인의 생명과 재산을 보장하는 협약에 있다.”고 하였다. 물론 루소는 이와 같은 원리의 적용을 통해서, 프랑스 정치체제가 절대왕조 체제에서 공화제(République)로의 변화를 원하였는지도 모른다. 그가 말한 공화제는 법에 의하여 통치되는 국가를 의미한다. 그 이유는 법이란 개인의 이익보다는 공공의 이익이 우선시 되고 공공의 것이 중요한 것이 되기 때문이다. 이를 세금 입장에서 재해석하면, 개인의 재산권의 일부가 국가권력에 의해 침해되는 대신에 국가는 개인에게 이에 상응하는 안전을 보장하여야 한다는 것이다.

한다고 보았다.

그러므로 권리선언은 정치사회의 조직 원리로서 몽테스키외(Montesquieu)의 “권력분립 원리(제16조)”를 채택하였고, “조세는 모든 시민에게 그 능력에 따라 평등하게 부과되어야 하며(제13조)”, “모든 시민은 그 자신 또는 그의 대표자에 의해서 공공조세의 필요성을 확인하고 그것을 자유로이 승인하고, 그 용도를 감시하고, 그 할당액·과세표준·징수기간을 결정하는 권리를 가지고 있으며(제14조), “사회는 모든 공무원에게 책임을 물을 수 있는 권리를 갖는다(제15조).”라고 규정하고 있다.

권리선언은 평등사상을 인간의 본질적인 것으로 규정하고 있다. “인간은 평등하게 태어나며 사회적 차별은 공동이익에 기초한 경우에 한해 행해질 수 있다(제1조)”라고 규정하고 “조세는 모든 시민에게 그 능력에 따라 균등하게 부과되어야 하며(제13조)”, “법률은 보호하든가 처벌하든가 간에 만인에 대해서 평등해야 한다(제16조).”라고 규정하고 있다. 다만, 권리선언의 평등은 인간의 구체적인 차이를 무시하는 절대적인 평등을 뜻하는 것은 아니고, 어디까지나 개인의 능력과 재질의 차이를 전제로 하는 「상대적 평등」 내지 「기회균등」을 의미하고 있다⁶⁾.

6) 안창남, 『프랑스 조세절차법연구』, 한국세무사회, 2000, pp. 30~36에서 인용하였다. 이에 따르면, 권리선언 제16조에서는 “권리의 보장이 확보되어 있지 않고, 권력의 분립이 규정되어 있지 아니한 모든 사회는 헌법을 가지고 있지 아니하다”라고 규정하고 있어서, 헌법의 근본 목적의 하나가 기본권 보장에 있음을 명백히 하고 있다. 이러한 정신은 프랑스 제5공화국 헌법의 전문에 “프랑스 국민은 1789년의 권리선언에 의하여 정의되고 1946년의 헌법전문에 의하여 확인 보충된 인권 및 국민주권의 원리에 대한 애착을 엄숙히 선언한다.”라고만 규정되고 있어서, 현재 시행중인 제5공화국 헌법이 권리선언의 규정된 내용을 계승했는지 여부 즉 헌법전문에 헌법적 효력을 인정할 것인지 여부에 대한 논란이 있었으나, 헌법위원회(Conseil Constitutionnel)는 1971년 7월 16일의 판결에서 “헌법 특히 전문에 비추어……”라고 판시하여, 1789년의 권리선언이 헌법적 효력을 완전히 인정받게 되었으며, 그 이후 헌법위원회의 판결은 권리선언을 기초로 한 기본권이 법률에 의해 부당하게 침해되지 않는지에 대한 보장기능을 수행하여 오고 있다.

한편 행정법원 중 최고 법원인 국사원(Conseil d'Etat)은 권리선언문 중에서 즉시 적용할 수 있는 명백한 법규를 내포하고 있는 규정에 대해서는 직접 권리선언의 조문을 판례에 적용하기도 하였던바, 특히 1960년 2월 12일의 판결에서는 헌법 제34조와 제37조에 대한 예외규정이 “법률에 의하지 않고는 누구도 처벌될 수 없다”는 권리선언 제8조의 일반적 원리에 저촉된다고 판시하여, 권리선언 중 몇 가지 원리는 직접 실정법적인 효력이 인정되게 되었다.

나. 국사원(Conseil d'Etat)의 등장

프랑스 대혁명 이전에 존재한 다양한 왕의 자문기관 중 사법기관인 최고법원(Parlement)은 대법원의 전신으로, 국왕의 이름으로 행정을 함에 있어서 자문을 하고, 행정에 관한 도지사나, 내각의 결정에 대한 사법적 권한을 가진 기구들이 국사원의 전신이었다고 볼 수 있다. 국사원을 창설한 사람은 나폴레옹이다. 그는 혁명력 8월의 헌법에서 “집정관(Consul)의 감독 아래, 행정사건에서 야기되는 문제점을 해결하고, 행정에 대한 법률안과 행정법규를 제정하는 권한을 갖는 국사원을 둔다.”고 규정하였다.

당초의 국사원은 오늘날과 같은 재판기관이 아니라 단순한 자문기관에 불과하여 국가의 원수에게 최종적인 결정을 할 수 있도록 필요한 자료와 의견을 준비하여 주는 기관이었고, 행정재판에 관하여도 위임된 사법(la justice déléguée)이 아닌 유보된 사법(la justice retenue)의 권한을 행사할 뿐이었다.

그러나 1849년 제2공화국에 와서 국사원은 행정소송에 관하여 최종심으로 결정할 권한을 가지게 되었다. 그 후 다시 국사원의 사법권한은 유보된 사법으로 환원되었다가 제3공화국에 와서 위임된 사법으로 완전히 변모되었으며, 이는 프랑스의 행정법 기초를 다지는 역할을 수행하였다고 할 수 있다. 따라서 세금쟁송에 관한 최종심은 대법원이 아니라 국사원이 담당하고 있다.

2. 세법의 법적 지위(세금의 법원성, Source du Droit)

현대국가의 주된 통치이념인 법치주의(legalism rule of law)는 국민의 자유와 권리를 제한하거나 새로운 의무를 부과하려 할 때는 반드시 의회가 제정한 법률로 하여야 하고, 행정은 이러한 법률을 전제로 하여 그에 따라 행해져야 하며, 재판도 법률에 따라 행해져야 한다는 이론이다⁷⁾. 왜 법률로 하여야 하는 것일까? 국민의 대표자가 만

7) 법치주의 사상의 발전에 가장 큰 사상적 영향을 미친 것은 역시 18세기 중엽부터 칸트를 중심으로 나타난 이상주의 국가철학이었다. 이는 국가의 목적이 오로지 인간의 자유·평등·자결을 보장하기 위한 이성법의 실현에 있기 때문에, 국가 활동은 이 국가 목적의 한계 내에서

든 법이 그래도 국민은 배반하지 않고 국민의 뜻을 모은 합의라서 그럴 것이다. 이른바, 형식적 법치주의와 실질적 법치주의가 동시에 충족될 필요가 있다. 형식적 법치주의란, 세금에 한정하여 살펴보면, 세무행정과 세무소송이 국회가 제정한 법률에 적합하도록 행해질 것을 요청할 뿐 법률의 목적이나 내용을 문제삼지 않는다.

제2차 세계대전 이후에는 형식적 법치주의보다는 실질적 법치주의에 집중하고 있다. 즉, 국가가 국민의 자유와 권리를 제한하거나 국민에게 새로운 의무를 부과하려 할 때는 반드시 법률에 의하거나 그에 근거가 있어야 한다는 형식적 법치주의뿐만 아니라, 법률의 목적과 내용도 정의에 합치하는 정당한 것이 아니면 안 된다는 ‘실질적 법치주의’가 요청되고 있다.

법원성을 따지는 목적은 세금을 ‘무슨 수단을 통해서 징수하는가?’이다. 세법인가 아니면 다른 수단인가? 세금은 바로 헌법을 근거로 한다. 프랑스 제5공화국 헌법 제3조는 “국가주권은 국민에게 속하며 국민은 그 대표자나 국민투표를 통하여 그 주권을 행사한다.”고 명확하게 규정하고 있다.

한편 법률의 종류는 우리나라의 경우와는 달리 여러 가지로 구성되어 있다. 여기에는 국민투표에 의하여 채택된 법률(*loi référendaire*), 조직법(*loi organique*), 양원규칙(*règlements des Assemblées*), 국제조약과 협약(*traité et accords internationaux*), 유럽공동체법, 그밖에 수권법률(*loi d'habilitation*)과 예산법률(*loi de finances*), 법률명령(*ordonnance*)과 법규명령(*décret*), 부령(*arrêté*)이 있다. 이 중 세법의 법원성과 관련이 있는 법률은 헌법, 조약, 세법, 법규명령 및 부령이 있다.

가. 헌법

프랑스 인권선언 제16조는 “권리가 보장되지 아니하고 권력분립이 정해지지 않은 사회는 헌법을 가진 것이 아니다”라고 천명함에 따라 법치주의 원리를 구현하고 있다.

만 허용되고 국가 활동도 마땅히 이 이성법의 귀속을 받게 된다는 것이다. 그러나 히틀러처럼 이성법을 남용하는 경우에는 어떻게 할 것인가. 이를 억제하기 위해 헌법재판소가 설립되었다. 즉 의회가 만든 법이라고 하여도 그 법률의 내용이 헌법에 어긋나면 효력이 없도록 한 것이다.

이후 어떠한 조세의 부과권도 법률의 승인이 없이는 불가능한 조세법률주의가 실시되었다. 조세에 관한 법의 존재형식을 조세법의 법원이라고 하는데, 이에겐 헌법, 조약, 법률 등이 있다.

프랑스 헌법 제34조 제2항에 의하면, 모든 성질의 조세의 기준, 세율, 징수의 양태 및 통화발행제도는 법률에 규정하도록 하고 있다. 또한 프랑스 헌법 전문에서는 “프랑스 국민은 1789년 인권선언에서 정의되고, 1946년 헌법의 전문에서 확인·보완된 인권과 국민주권의 원리에 대한 애착을 엄숙히 선언한다.”고 하고 있다.

따라서 1789년 인권선언 제13조의 “공권력의 유지와 행정상 비용을 위해 조세는 필연적이다. 조세는 모든 시민들에게 각자의 능력에 맞춰 공정하게 부과되어야 한다.” 및 제14조의 “모든 시민은 스스로 또는 대표자(이는 시민의 대표기관인 국회를 의미함)를 통해 공공부담의 필요성을 결정할 권리, 그를 승인할 권리, 세율, 과세표준, 징수절차, 과세기간을 결정할 권리를 가진다.”는 규정은 프랑스 헌법의 세금에 대한 직접적인 언급이라고 볼 수 있다. 즉, 프랑스 헌법 제34조의 규정은 조세법률주의, 인권선언 제13조는 조세공평주의를 규정하고 있다고 본다.

한편 헌법 제55조에서는 국제협약 및 조약은 법률에 우선하는 권위를 규정하고 있어서, 국제협약이나 조세조약의 조세에 대한 법원성이 있다고 밝히고 있다. 헌법은 조세의 최고의 법원성을 지닌다⁸⁾.

나. 국제협약 및 조약

프랑스 헌법 제55조는 “적법하게 비준 또는 승인된 조약이나 협정은 각 협정이나 조약이 다른 당사국에 의하여 시행될 것을 조건으로 하여 공포시부터 법률에 우선하는 효력을 가진다.”고 규정하고 있다. 이는 조약이 국내법과 효력을 동일시하고 있는 우

8) 프랑스 제5공화국 헌법 제3조는 “국가주권은 국민에게 속하며 국민은 그 대표자나 국민투표를 통하여 그 주권을 행사한다.”고 규정하고 있어서 입법권을 의회와 국민이 공유한다고 하고 있다. 그리하여 법률의 종류가 다양한데, 여기에는 국민투표에 의해 채택된 법률 (loi référendaire), 조직법(loi organique), 양원규칙(règlements des Assemblées), 국조조약과 협약(traités et accords internationaux), 유럽공동체법, 수권법률(loi d'habilitation), 예산법률(loi de finances), 법률명령(ordonnance), 법규명령(décret) 및 부령(arrêté) 등을 들 수 있다.

리나라 헌법 제6조의 규정과 다른 점이다.

이와 같은 유형으로 일본 및 네덜란드의 헌법은 순위조항을 두고 조약이 국내법에 우선한다고 규정하고 있고, 미국헌법은 조약과 국내법에 관하여 동등한 지위를 부여하고 있으면서 판례법에 의하여 신법 우선의 원칙을 적용하고 있으며, 독일은 국내법으로 변형된 조약만이 국내법에 우선한다고 해석하고 있다.

한편, 영국, 아일랜드 등 영연방국가의 경우는 조약의 국제법적인 구속력은 발생하지만 그 조약체로서 조약이 변형되어 국내법적인 효력을 가지는 것은 아니라고 한다. 이와 같은 국가는 행정부가 조약을 체결하는 권한을 가지고 있고 입법부는 이를 승인하는 권한을 가지고 있지 않기 때문으로서, 이들이 국내법적인 효력을 가지기 위해서는 별도의 의회 관여가 필요한 것이다⁹⁾.

프랑스 헌법 제55조의 규정에 따라 적법하게 비준·승인된 국제협약이나 조약은 그 공포(promulgation)시부터 실정법(droit positif)적인 효력을 갖게 된다. 이러한 공포는 관보(Journal Officiel)에 게재된다. 앞서 설명한 바와 같이 조약 등은 국내법보다 우선 적용되는 우월성을 헌법으로부터 부여받고 있다. 이와 같은 우월성을 가지기 위해서는 먼저, 조약이나 협약이 적법하게 비준·공포되어야 하고 또한 조약이나 협약의 상호주의 원리에 의해 상대국가에서도 시행되어야 한다.

이 점에 대해, 헌법위원회는 법률에 대한 조약 등의 우위는 후자의 경우 그 적용범위가 제한적이기 때문에 '상대적(relatif)' 이라고 주장하고, 따라서 조약에 반하는 법률이라고 해서 헌법에 반한다고는 할 수 없다는 입장이다.

반면, 국사원과 파기원은 조약의 법률에 대한 우위성을 인정하고 있다. 즉 동일한 쟁송사안에 대해 국제법과 국내법을 적용하여야 할 경우, 그 적용 법을 결정하는 이들 재판기관은 상호주의 조건이라면 국제법의 국내법에 대한 우위를 헌법 제55조에 근거하여 인정하고 있다.

결국 헌법원이 비록 조약 등을 법률의 적헌성 통제의 기준으로는 삼고 있지 않다고 하더라도, 조약 등이 적법하게 비준·체결 공포되고 상호주의가 인정되는 한, 헌법 제 55조의 규정에 따라 법률에 대한 우위성이 인정된다고 본다.

9) 자세한 내용은 법무부, 『조약의 국내적 수용 비교 연구』, 1996, 참조.

다. 유럽연합법

일반적으로 유럽연합의 규범은 세 가지로 구분되는데, 이에는 제1차적인 유럽연합법과 제2차적인 유럽연합법 및 유럽연합 지부와의 협약에 관한 공동체법 등이 있다. 조세와 직접적인 관련이 있는 것은 앞의 두 가지 규범인데, 제1차적인 유럽연합법은 유럽연합의 제도와 그 변경에 관한 것으로, ‘석탄 및 철강에 관한 파리협약’, ‘유럽경제 공동체와 유럽원자력에너지 공동체 설립에 관한 로마협약’ 및 ‘브뤼셀 협약’ 등으로, 이를 프랑스 국내법에 포함하는 데 아무런 문제가 없다.

제2차적인 유럽연합법은 공동체 집행위원회(Conseil des Communautés)가 발하는 규범으로, 위원은 각 국가를 대표하는 장관으로 구성되고 그 결정에는 과반수를 요하며, 투표권은 각 국가의 크기 등에 따라 달라진다.

따라서 이들 규범은 다수결에 의해서 결정되기 때문에 이에 반대한 국가에 대해서도 강요되는 초국가적 규범이므로 사실상 공동체 집행위원회는 유럽연합의 입법권을 행사한다고도 볼 수 있다.

이에는 규칙(règlements), 명령(directive) 및 결정(décision) 등이 있으며, 모든 공동체 국가에 강요되는 일반법 규범의 성격을 지닌다. 이들의 법원성에 대해서 프랑스 법원은 국제규범의 효력과 동일한 입장을 취하고 있다.

한편 제1차적인 규범에 대해서는 프랑스법에 정한 일정한 요건을 충족하면 국가뿐만 아니라 사인간에도 직접 적용된다는 점에서 오히려 일반 국제규범보다도 더 우위의 입장을 견지하고 있다.

제2차적인 규범에 대해서는 규칙의 경우는 유럽연합 관보에 게재되면 유럽경제공동체협약 제189조에 따라 “모든 국가에 적용할 수 있다”라는 점에서 볼 때, 프랑스 국내법 질서에 직접 적용된다. 반면 명령이나 결정은 직접 국내법에 적용될 수는 없다. 이를 위해서는 헌법위원회가 이들이 프랑스 헌법에 적합한지 여부를 판단해야 한다는 점에서 볼 때, 제한적이라고 할 수 있다.

라. 법률

프랑스 헌법 제34조의 규정은 일반법률 형태로 제정되어야 하는 것을 같은 조 제2항과 제3항에서 열거하고 있다. 이에 해당되는 것은 첫째, 시민의 권리 및 공적인 자유행사를 위해 시민에게 부여된 기본적인 보장으로 여기에는 모든 성질의 조세의 기준, 징수의 양태 등이 포함된다. 여기에 조세일반법과 조세절차법이 있다.

세법의 개정과 관련하여 살펴보면, 프랑스 헌법 제39조는 “법률안 제안권은 수상 및 국회의원이 공동으로 가진다.”라고 규정되어 있지만, 헌법 제40조에는 “국회의원이 제출한 법률안 및 수정안은 그 채택이 국고수입의 감소나 국고지출의 신설 또는 증가를 초래할 경우에는 이를 수리할 수 없다”라고 규정되어 있어서, 대부분 세법의 제정 또는 개정은 행정부의 주도로 이루어진다.

마. 법률명령(décret)

프랑스 대통령은 헌법 제38조의 규정에 따라서 “정부는 시정방침의 수행을 위하여 일정한 기간 동안 정상적으로는 입법사항에 속하는 조치를 법률명령으로서 하도록 그 승인을 국회에 요구할 수 있으며(제1항)”, “법률명령은 국사원의 의견을 청취한 뒤 국무회의에서 채택되고(제2항)”, “법률명령은 공포함으로써 효력이 발생되나 수권 법률에서 정한 기간 내에 이를 승인하는 법률안이 국회에 제출되지 않을 경우에는 효력을 상실하도록(제2항 제2문, 제3문)” 규정하고 있다. 이러한 법률명령은 동거정부의 형태에서 많이 발생하고 있다.

프랑스 제5공화국 헌법 아래에서는 법률명령권은 대통령과 수상에게 각각 귀속되었다. 대통령령은 국사원의 의견을 청취한 법규명령, 국무회의의 심의를 거친 법규명령 및 대통령의 권한으로 발해지는 법규명령(예를 들면, 수상 임면권, 국민투표 회부권, 국민의회 해산권 등)으로 구분된다.

총리의 법규명령은 대통령이 서명하지 아니한 모든 법규명령에 대해 서명할 권한을 갖는다(실제로 대통령보다 총리가 더 많은 서명을 한다). 만일 대통령과 수상의 법규명령에 대한 경합이 있을 경우에는 적합성의 원리에 따라 배분된다.

한편 법규명령과 국사원의 판례와 우열의 다름에 대해서, 일반적으로 국사원을 통해 형성된 ‘법의 일반원리’는 최소한 법규명령보다는 상위의 규범으로 이해되고 있다.

바. 부령(Arrêté)

부령은 장관이 발하는 명령이다. 즉 장관은 정부조직상의 위계질서에 기초한 당해 부처 내의 역무사상이나 조직에 관한 것이나 혹은 법률이나 법규명령(Décret)에서 명백하게 수권한 사항에 대해 집행적인 조치를 할 수 있는 명령 발동권을 갖는다. 일반적으로 부령은 최하위 법규범으로 인식된다.

사. 국사원(Conseil d'Etat)의 판례

납세자의 권리가 침해되었을 때 사법기관에 의해서 국민의 기본권을 보장하는 것이 일반적이다. 프랑스의 경우, 당초 행정주체에 대한 사법부의 부당한 간섭을 배제하기 위해 권력분립 원리가 주장되어서 사법부로부터 행정부가 독립되었으나, 정작 행정 재판권은 존재하지 않고 행정공무원은 사법부의 통제로부터 벗어나 있어서 결과적으로 시민의 자유는 공무원의 자의에 일임되고 말았다.

따라서 이러한 문제점을 해결하기 위해 1789년에 이르러 행정쟁송 영역에 있어서 특수한 재판기관으로서의 국사원이 중앙정부에 창설되어 그 당시 시민의 기본권을 불법적으로 침해하는 공무원의 행위를 일정방식으로 통제하기 시작하면서부터 프랑스 대혁명이 초래한 기본권 보장의 허점은 메워지게 되었다.

이러한 행정재판기관의 재판권이 점차 확보되고 이에 의한 행정통제가 제도적으로 보장됨에 따라, 프랑스에는 재판권이 2개가 존재하는 이원적인 구조가 확립되게 되었고, 따라서 통상의 법관에게는 형사상의 제재와 서명간의 기본권 보호를, 행정법관에게는 집행권으로부터의 기본권 보호를 각각 위임하게 되었다.

프랑스 행정의 특색 중 가장 중요한 부분은 ‘사법권으로부터 행정권의 독립’이라는 점이다. 프랑스에서는 행정권의 활동에 대해서 사법재판소는 간섭할 수 없고 ‘행정권 자체가 자율적으로 해결하는 것이 권력분립의 원리’라고 생각하였던 것이다. 사실 이

러한 점이 가장 극명하게 드러난 것은 행정소송을 담당하는 기관이 사법부가 아닌 ‘행정부 내의 국사원’이다.

프랑스는 행정제도가 가장 일찍이 발전한 나라 중의 하나이다. 프랑스 행정제도의 성립은 행정권을 사법권의 간섭으로부터 해방하려는 정치적 요청에 기인한 것이었다. 프랑스에서는 경찰국가 체제가 독일보다도 일찍이 성립되었고, 국왕은 이른바 제국재판권이라는 장애물 없이, 법적 제한을 받지 않은 집권적인 전제정치로써 군림하였다.

한편 사법재판소(parlement)의 권력도 강대하여져 국왕의 행정 입법사무에 간섭하게 되어, 왕실과 사법재판소의 대립과 반목이 계속되다가, 마침내 왕실은 국왕고문회의(Conseil du Roi)를 두어 행정활동에 대한 국민의 불복을 자율적으로 심판하도록 함으로써 행정사건에 대한 사법재판소의 관여를 배제하였던 것이다.

이 구체제 아래서의 국왕고문회의제도가 프랑스 혁명 이후에 생긴 행정재판소의 전신인 셈이다. 대혁명 이후 국왕고문회의제도는 폐지되었지만 ‘사법권에 대한 불신’과 프랑스 특유의 ‘사법권으로부터의 행정권 독립’이라는 권력분립 원리를 배경으로 하여 1789년에는 행정권의 자율적인 통제기관으로서 최고행정재판소인 국사원의 창설을 보게 되고, 1872년에는 현재의 프랑스 행정재판제도의 기초를 마련한 가장 중요한 그 기구개혁이 이루어져서, 국사원은 일반행정에서 독립하여 고유한 재판권을 가지게 되었다.

3. 세법의 구성

일반적으로 실정법 즉, 경험적·역사적인 사실에 의해 성립되어 한 사회의 현실적인 제도로서 실효성을 갖고 있는 법규범을 그 규정 내용에 따라서 분류해보면, 실체법(substantive law)과 절차법(adjunctive law)으로 구별한다.

실체법이란 권리·의무의 실체, 즉 권리·의무의 성질·소재·범위와 종류 및 그 내용의 발생·변경·소멸에 관한 사항을 규정하고 있으며, 절차법이란 실체법상의 권리를 실행하거나 또는 의무를 이행시키기 위한 절차에 관한 법이다.

따라서 절차법은 실체법이 없으면 그 존재 의의가 없고, 실체법은 절차법의 도움을 받아서 비로소 그 내용의 실현이 보장되는 것이다.

가. 실체법과 절차법

실체법과 절차법과의 관계를 살펴보면 실체법은 목적인 데 대하여 절차법은 수단의 의미가 강하다. 실체법은 절차법이라는 수단을 통하여 그 실현이 가능한 것이기 때문에 절차법의 중요성이 강조된다. 이 점은 영미법 계통의 국가에서 적법절차(due process of law) 또는 행정절차가 강조되고 있는 점을 보아도 입증된다고 하겠다.

세법체계의 규정 내용을 구분하면 실체법(substantive law)과 절차법(procedural law)으로 구별할 수 있다¹⁰⁾. 일반적으로 실체법이란 권리 의무의 실체, 즉 권리 의무의 성질 소재 범위와 종류, 내용, 발생, 변경, 소멸 등에 관한 실체적 사항을 규정하는 법이다. 민법, 상법, 형법 등이 이에 속한다.

세법은 소득세법, 법인세법, 부가가치세법 등이 해당된다. 즉, 세금을 국가와 납세자간의 채권과 채무관계로 간주할 때, 훨씬 이해하기 쉬울 것이다. 다시 말하면 국가는 납세자에게 얼마만큼의 세금을 걷을 수 있는가(예: 종합소득의 산출, 각 사업연도의 소득의 산출, 부가가치세법상 납부할 세액의 산출 등)를 규정하고 있다.

프랑스는 전 세계적으로 유일하게 조세절차에 관한 법률을 별도로 제정하여 운영하고 있는 나라이다. 왜 별도의 법률을 제정하여야 되는지에 대한 답은 그 나라의 문화적·역사적인 배경에서 찾아야 하겠지만, 역설적으로 그 만큼 과세관청에 의한 납세자의 기본권 침해가 잦았다는 것을 의미할 뿐만 아니라, 아울러 이를 적극적으로 시정하여서 보호하겠다는 의지의 표현일 것이다.

이는 사회 구성원의 인식수준이 ‘과세관청의 권한의 남용(abus de droit)’을 용납하지 않는 반면 ‘납세자의 권리의 남용’에 대해서도 눈을 감아줄 수 없다는 인식을 바탕으로 하고 있다고 본다.

나. 세법전의 내용

일반적으로 실체법과 절차법은 별도의 법전으로 구성되어 있으나, 반대로 하나의

10) 김종률, 「헌법상 납세자 기본권의 절차적 보장에 관한 연구-조세절차법의 입법론을 중심으로-」, 『변호사』, 1998(제28집), pp. 66~106.

법전 안에 포함되어 있는 경우도 있다. 우리나라 세법전이 바로 그러하다.

한편, 조세절차법을 별도로 구분하고 있는 국가는 프랑스와 미국을 들 수 있다. 프랑스는 조세절차법(Livre des procédures fiscales)을 1982년부터 제정하여 운용하고 있고¹¹⁾, 미국은 내국세입법(Internal Revenue Code), 포괄적 납세자권리보장법(Omnibus Taxpayer Bill of Rights)을 두고 있으며, 독일은 조세기본법에 그 내용을 담고 있다¹²⁾.

프랑스의 조세일반법은 1948년 형성된 이래 2,418개 조항으로 구성되어 있다. 조세일반법은 세법조항 이외에 4개의 별도 부칙(Annexe)을 가지고 있다. 이 중 부칙(Annexe) I은 국사원의 자문과 동의를 받아서 발효된 법률명령으로서 72개 조항으로 구성되어 있고, 부칙(Annexe) II는 국사원의 판결에 대한 일반적인 법리를 모은 것으로서 724개 조항으로 구성되어 있으며, 대통령령인 부칙(Annexe) III은 1,144개 조항으로서 시행령 조항은 총 1,940개 조항이 되고, 시행규칙인 부칙(Annexe) IV는 447개 조항으로 구성되어 있다.

조세절차법은 1980년도에 제정되었는데 447개 조항으로 구성되어 있다. 이와 같은 세법전 구성의 특징은, 우리나라의 경우와는 달리, 대다수의 조항이 시행령이 아닌 법에 규정되어 있다는 점이다. 이른바 조세법률주의에 충실한 것으로 보인다.

4. 조세의 형태별 내용

프랑스 세법에서는 독일의 경우처럼 조세에 대한 명확한 정의를 하고 있지는 않다. 한편 조세는 그 성격에 따라 소득세, 사업세, 소비세, 자본세 등으로 구분되고, 부과징수기관에 따라 국세와 지방세로 구분되며 납세자에 따라 직접세, 간접세, 등록세 등으로 구분될 수 있다.

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 조

11) 자세한 내용은 안창남, 『프랑스 조세절차법 연구』, 한국조세연구소, 2002 참조.

12) 김완석, 『조세법 체계의 개편에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2006. 12.

세는 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. 프랑스에서 조세를 대별하는 방법은 여러 가지가 있으나, 일반적으로는 직접세, 간접세 및 등록세로 구분된다.

가. 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(taxe sur les salaires), 사업소득세(taxe professionnelle), 토지세(taxe foncière) 및 거주세(taxe d'habitation)가 있다.

개인소득세는 자연인의 매년 소득에 대해 누진율로 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 산출된다.

나. 간접세

부가가치세로 대표되는 간접세는 전단계매입세액공제방법을 통하여 산출되며, 부가가치의 창출된 부분에 대해 거래단계별로 과세하며 누진세율이 적용되지 않는 대신 거래 품목에 따라서 복수세율이 적용된다. 음료수나 주류 및 담배에 대해서는 별도의 소비세가 부과된다.

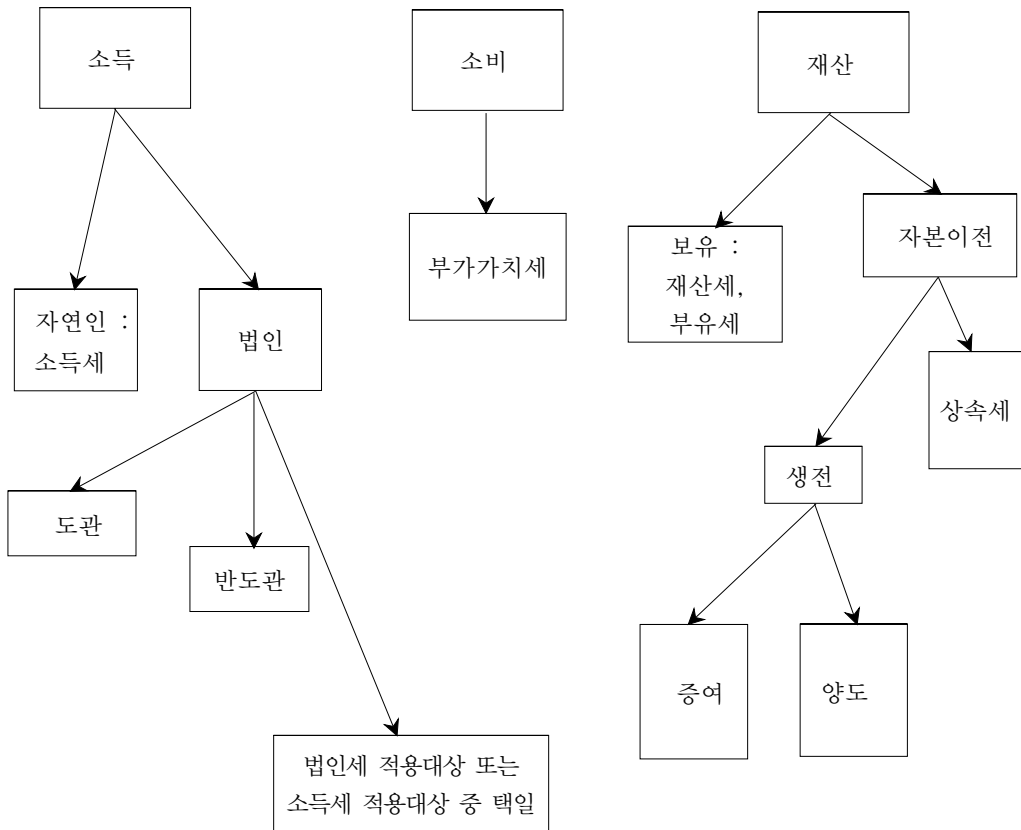
다. 등록세

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

라. 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 레지옹(région)이 있다¹³⁾.

[그림 II-1] 프랑스 과세체계 흐름도



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

〈표 II-1〉 프랑스 조세체계

구분			세목
국세	내국세	직접세	개인소득세 법인소득세 부동산 양도소득세 상속세 및 증여세 부유세
		간접세	부가가치세 주세
		유통세	인지세 석유소비세
	관세	관세	
지방세			등록세, 사업소세 주민세, 나대지세 부동산세

5. 세무행정체계

프랑스 세무행정은 경제·산업·고용부(중전의 경제·재정·산업부(Ministère de l' Economie, Finances et Industrie)에서 맡고 있다. 프랑스는 우리나라와 달리 국세와 지방세의 부과 및 징수를 모두 공공재정일반총국(Direction générale des Finances Publiques : 이하 DGFP라 약칭함)에서 담당하고 있다. 프랑스에서 조세를 담당하는 부서는 경제·산업·고용부 산하의 DGFP 및 관세국(Direction générale des Douanes) 및 세제실(Direction Générale de la Législation Fiscale) 등이 있다.

공공재정일반총국은 2008년 4월 30일, 부령 2008-310호에 의해서, 중전의 조세일반총국(Direction générale des Impôts)와 공공회계국(Direction générale de la Comptabilité Publique)을 합하여 출범하였다. 종사 직원은 130,000명이며, 주된 임무는 세입 확보이다.

공공재정일반총국은 중앙조직(우리나라의 지방 국세청)과 일선세무서로 구별되며, 담당구역은 각 지방자치단위의 지역범위와 일치한다. 세무관서의 조직은 개인 및 개

인사업자를 담당하는 조사과와 기업을 담당하는 기업과(Service des Impôts des Entreprises) 및 대기업과(Direction des Grandes Entreprises)로 구별된다.

기업과는 2006년 1월 1일에 창설되었으며, 주로 중소기업을 담당하고 있다. 또한 등기보전과(Conservations des Hypothèques)에서는 부동산의 거래에 따른 조세의 수입을 담당하고 있다.

Ⅲ. 세수입 규모 및 구성

1. 프랑스 세입 현황

2007년 대비 세입예산(2008년 수정예산) 증가율은 2.5%이고, 2008년 수정안과 2009년 예산을 대비하면 1% 증가에 그치고 있다.

〈표 Ⅲ-1〉 프랑스 세입 현황

(단위: 만유료)

예산구분 번호	구분	내용	금액
1101	소득세	개인소득세	59,655,000
1401		비상업소득에 대한 원천징수세액	560,000
1402		자본소득에 대한 원천징수세액	4,950,000
1301	법인세	법인소득세	63,109,000
1406	부유세		3,900,000
1410	사업소세		3,550,000
1416	예술가부담금	예술가 지원 부담금	617,000
1201	기타 직접세		7,076,000
	(직접세 계)		(143,417,000)
1501	석유류세		15,594,000
	(석유류세 계)		(15,594,000)
1601	부가가치세		187,127,000
	(부가가치세 계)		(187,127,000)
1706	상속세		6,750,000
1705	증여세		771,000
1714	보험특별세	보험계약	2,890,000
	수입세		1,899,000
	사치성 오락세		1,933,000
	기타		5,384,000
	(상속세 등)		(19,627,000)
합계			365,765,000

출처: 프랑스 경제·산업·고용부, 『2009년 예산서』에서 발췌.

2. 국민부담률

프랑스의 2007년도 국민부담률(Prélèvement Obligatoire)은 2006년도에 비해 0.3% 감소하여 GDP 대비 43.7%로 예상된다.

〈표 III-2〉 국민부담률 현황

(단위: 10억유로, %)

구분	2000	2003	2005	2006	2007
GDP	1,441.4	1594.8	1,710.0	1,782.6	1855.7
국민부담	636	683.3	752.3	784.4	811.7
국민부담률	44.1	42.8	44.0	44.0	43.7

출처: 프랑스 INSEE 자료.

IV. 최근의 조세개혁 동향 및 향후 전망

프랑스 파리에 본점을 둔 경제여론 전문기관인 IPSOS의 조사에 의하면, EU내 기업 대표이사들의 절반 이상이 프랑스의 조세 및 사회보장 부담이 매우 높다고 느끼고 있을 정도로 프랑스의 조세부담 등은 높은 수준이라는 응답이 있었다고 발표하였다. 이는 기업뿐만 아니라 개인 납세자의 경우에도 소득세 및 부유세가 외국에 비하여 지나치게 높아 실질가처분소득이 상대적으로 적다는 비판을 제기하고 있으며, 특히, 2006년 말에는 프랑스의 유명한 연예인(Johny Hallyday)이 과중한 세금 부담을 비판하면서 거주지를 스위스로 옮긴 바 있어서, 프랑스의 조세부담률과 국민부담률이 사회적 문제로 등장하고 있다.

한편, 시라크 대통령의 우파 정부는 소득세율 인하 및 일부 부가가치세율의 인하 등을 위하여 노력해 왔으며, 앞으로도 법인세율 인하 등 조세 부담 완화 정책을 지속적으로 추진할 의지를 표명하였으나, 만성적인 재정적자 및 이에 따른 국가부채의 증가 때문에 추가적인 세율 인하에 한계가 있는 상황이다.

1. 법인세율 인하

2007년 초 당시 대통령이었던 자크 시라크(Jacques Rene Chirac)가 향후 5년 내 법인세율을 현행 33.33%에서 20%로 낮출 것을 제안하였고 현재 논의중에 있다. 시라크 대통령의 법인세율 인하 제안은 독일의 법인세율 인하(2008년까지 30%로 인하) 계획에 자극을 받은 것으로 보이며, 프랑스 경제인연합회를 비롯한 경제계는 이를 크게 환영하고 있으나, 법인세 인하에 따른 세수 보충을 위해서는 개인관련 세금 인상 등이 불가피할 것이라는 우려가 제기되고 있으므로 그 실현 가능성은 미지수이다.

참고로 프랑스의 법인세율은 1958년 50%에서 현재 33.33%로 지속적으로 인하되고 있는 추세이다.

〈표 IV-1〉 법인세율 변동 추이

(단위: %)

구분	1958~1985년	1986~1987년	1988~1992년	1993년~현재	시라크 제안
법인세율	50	45	42 → 34	33.33	20(5년내)

2. 소득세율 인하

2006년 9월 재정경제부 장관인 Breton과 예산장관인 Cope는 2007 회계연도부터 최고 소득세율을 48%에서 40%로 인하하고 소득세율 구간을 7개에서 5개로 축소하는 것을 골자로 하는 소득세제 개편방안을 발표하였다. 이는 세율 인하를 통한 '구매력 확충', 이에 따른 소비 및 투자의 확대 목적으로 보인다. 한편, 소득세율 인하에 소요 되는 재원은 약 38억유로(2005년 예산의 1.3%)로 추정되며, 이는 2007년 세수의 자연 증가분으로 충당될 예정이다.

소득세율 인하 및 세율구간 조정 등으로 납세자의 부담은 소득액과 부양가족의 수에 따라 현행보다 0.9%~17.2% 경감될 전망이다. 프랑스 정부의 소득세율 인하에 대하여 사회당을 비롯한 야당들은 세수보전대책이 없을 뿐만 아니라 부자들만을 위한 정책이라고 비판하고 있다.

〈표 IV-2〉 소득세율 변동 추이

(단위: 유로, %)

2005		2007	
부양가족 1인당 과세소득	세율	부양가족 1인당 과세소득	세율
4,334 이하	0	5,514 이하	0
4,334~8,524	6.83	5,515~10,846	5.5
8,524~15,004	19.14	10,847~24,431	14
15,004~24,294	28.26	24,432~65,558	30
24,294~39,529	37.38	65,559 초과	40
39,529~48,747	42.62		
48,747 초과	48.09		

3. 향후 전망

가. 부유세 폐지 또는 완화 움직임

프랑스의 엘비스 프레슬리로 불리는 록 가수 조니 알리데이가 2006년 이웃나라인 스위스로 부유세 등 세금회피 목적으로 거처를 옮겼다. 부유세는 소득이 아닌 자산에 부과되는 세금으로 최근 부동산 가격이 오르면서 부유세 대상자도 크게 늘어났다. 한편, 2006년 프랑스를 등진 부유층 납세자는 모두 843명으로 그 전해에 비해 무려 200명이나 늘어났다. 이들 부유층이 해외로 유출한 자산 규모는 28억유로에 상당하며, 1997년부터 10년 동안에는 무려 30조원에 이르는 과세대상 재산이 프랑스를 떠난 것으로 집계되었다.

이에 대응하기 위해, 프랑스 정부는 부유세 부과 기준이 되는 재산액을 현재의 77만유로(12억원)에서 100만유로(16억원)으로 상향 조정할 것을 검토하고 있다.

현행 부유세는 총재산이 73만유로를 초과하는 사람의 경우 초과누진적인 세율에 따라 부유세를 납부하고 있다. 현재 경제위기 상황을 극복하기 위하여 부유세를 폐지 또는 완화하여야 한다는 주장을 제기하고 있으나, 사회당을 비롯한 반대여론이 매우 강력한 상황이다. 아래의 세율은 2009년 4월 7일 법률 n° 2009-389에 의해 개정된 내용이다.

〈표 IV-3〉 부유세 세율

(단위: 유로, %)

과 세 표 준	세 율
790,000 이하	0
790,000 초과 ~ 1,280,000 이하	0.55
1,280,000 초과 ~ 2,520,000 이하	0.75
2,520,000 초과 ~ 3,960,000 이하	1
3,960,000 초과 ~ 7,570,000 이하	1.3
7,570,000 초과 ~ 16,480,000 이하	1.65
16,480,000 초과	1.8

나. 부가가치세율 인하 움직임

시라크 대통령은 레스토랑에 대한 부가가치세율을 19.6%에서 5.5%로 인하하겠다고 2002년 대선 당시 공약하였으나, EU의 반대로 무산되었다. 사르코지 현 대통령은 시라크와 마찬가지로 레스토랑에 대한 부가가치세율 인하를 공약했었다. 따라서 특정 분야의 부가가치세율 인하는 아직까지도 사회적인 이슈로 남아 있는 상황이다¹⁴⁾.

다. 사회보장 부가가치세 도입 검토

사회보장 부가가치세(TVA sociale)란 기업주의 사회보장 부담금을 줄여주거나 없애는 대신 줄어드는 사회보장 재원을 충당하기 위하여 인상되는 부가가치세이다. 이를 도입하려는 주된 이유는 동 부가세가 국내산 제품의 가격 하락 및 수입산 제품의 가격 상승을 유발하여 국내제품의 가격경쟁력을 높일 수 있으며, 이에 따른 국내 투자

14) 유럽연합(EU) 주요 회원국들이 24일 부가가치세 인하 방안을 놓고 극심한 견해차를 드러냈다. 영국 정부는 이날 의회에 예산안을 제출하면서 부가세를 현재의 17.5%에서 15%로 인하하는 방침을 발표할 예정이나 니콜라 사르코지 프랑스 대통령과 앙겔라 메르켈 독일 총리는 부가세 인하에 반대한다는 입장을 밝혔다. 사르코지 대통령과 메르켈 총리는 이날 엘리제궁에서 경제관계 장관들을 배석시킨 가운데 미니 실무정상회담을 열고 이같이 의견을 모았다고 메르켈 총리가 회담 후 기자회견에서 밝혔다. 부가가치세 인하 반대 입장은 브라운 정부의 부가세 인하를 내용으로 하는 부양책 발표 직전에 나온 것이다. 또한 EU 집행위원회도 26일 대규모 경기부양책을 발표하면서 27개 회원국들이 일괄적으로 부가세를 1%포인트씩 인하하는 방안을 제시할 것으로 전해져 프랑스·독일 정상의 부가세 인하 반대를 계기로 향후 조율 과정에서 논란이 예상된다. 현재 프랑스에서는 19.6%, 독일에서는 19%의 부가세가 부과되고 있다. 메르켈 총리는 회견에서 “다른 나라들이 경기부양책의 하나로 선택한 부가세 인하가 우리 두 나라에는 적합한 정답이 아니다”라면서 “경제위기에 효과적으로 대응할 수 있는 지원 대책을 제시하기 위해 추가 논의를 계속하기로 했다”고 밝혔다. 메르켈 총리는 “성급한 대책을 내놓는 것은 위험하다”고 말해 부가세 인하뿐만 아니라 다른 대책에 대해서도 추가 논의를 거쳐 신중하게 접근할 필요성이 있다는 점을 거듭 강조했다. 사르코지 대통령은 회견에서 “프랑스와 독일이 현재의 경제위기에 대응하려면 추가적인 대책이 필요하다”는 데 인식을 같이했다”고 밝혔다. 그러나 사르코지는 “프랑스는 (대책을) 행동에 옮기고 독일은 계속 고려하고 있다”고 말해 내심 불만을 드러내기도 했다. 사르코지 대통령은 이밖에 양국이 자동차 업계를 구제하는 데 적극 나서기로 했다고 전했다. 그는 미국 정부가 250억달러 규모의 자동차 업계 지원 계획을 강구하고 있는데 대해 우려감을 표시하면서 이 같이 밝혔다. (<http://www.yonhapnews.co.kr/bulletin/2008/11/24/0200000000AKR20081124205400081.HTML>)

및 생산 증가를 기대할 수 있기 때문이다.

예를 들어, 제품원가(사회보장 부담금 제외)가 100, 부가세가 0%, 기업의 사회보장 부담금이 20이라고 가정할 때 국내제품의 판매가는 120, 수입제품의 판매가는 100이 되며, 정부는 20의 사회보장 재원을 확보하게 된다.

위의 예에서 사회보장 부담금 20 대신에 사회보장 부가세가 10% 부과된다고 가정할 경우 국내제품의 판매가는 110(제품원가 100 + 사회보장 부가세 10), 수입제품의 판매가도 110(제품원가 100 + 사회보장 부가세 10)로 같아지나, 정부는 종전 20의 사회보장 재원을 그대로 확보할 수 있다.

〈표 IV-4〉 사회보장 부가세 도입 전후의 국내제품 가격 및 수입제품 가격 비교

구분	국내제품 가격				수입제품 가격			
	원가	사회보장 부담	TVA	판매가	원가	사회보장 부담	TVA	판매가
사회보장 부가가치세 도입 전	100	20	0	120	100	-	-	100
사회보장 부가가치세 도입 후	100	-	10	110	100	-	10	110

이 세제는 프랑스 국내제품의 가격경쟁력 제고 이외에 사회보장의 혜택을 많이 보고 있지만 그 부담을 지지 않는 비경제활동인구에게도 부가세 형태로 사회보장 부담을 지우는 부수적인 효과도 있다. 그러나 이 제도의 가장 큰 문제는 소득 역진적인 특성 때문에 저소득층의 실질구매력이 감소될 수 있다는 것이며, 아울러 기업이 사회보장 부담 완화분만큼 국내제품의 가격을 인하하지 않을 경우 물가가 상승할 우려도 예상된다¹⁵⁾.

15) 이 제도를 도입한 유럽의 사례를 보면, 덴마크가 사회보장 부가가치세를 가장 먼저 도입한 국가인데, 1987~1989년 중 덴마크는 고용주의 사회보장 부담금 납부의무를 면제하는 대신 부가가치세율을 3%포인트 인상하였고, 현재까지 알려진 바로는 사회보장 부가세의 도입으로 인플레이션이 유발되었다는 보고는 없으며, 프랑스 상원에 따르면 동 세제의 도입 이후 실업률이 5.5%로 낮아졌고, 예산 사정도 나아졌을 뿐만 아니라 경제성장률(2005년 3.4% 성장)도 높아졌다고 보고 있다. 2007년 1월 독일의 메르켈 총리도 사회보장 부가세제도를 도

현재 프랑스에서 논의되고 있는 도입안을 보면, 기업주가 부담하는 사회보장 부담금의 일부 또는 전부를 면제하는 대신 부가세 세율을 높인다는 원론적인 수준에서 현재 논의가 이루어지고 있다. 구체적으로 보면 부가가치세율을 현행 19.6%에서 5%포인트 올려 24.6%로 할 것이라는 보도가 있기는 하나, 현재 진행중인 연구 결과가 나와야 프랑스가 구상하고 있는 사회보장 부가가치세 제도의 윤곽을 알 수 있게 될 것으로 보인다.

라. EU의 단일 세금체계 논의 전망

EU는 재화, 서비스, 자본의 이동이 자유로운 '단일시장' 구축을 목적으로 하고 회원국간 세금편차를 없애기 위한 '조세 단일시장' 만들기도 박차를 가하고 있다. 라즐로 코바치 EU 조세담당 집행위원은 현재 전문가들이 다듬고 있는 조세 단일시장 관련 법규를 오는 2008년까지 제안할 계획이며 회원국들이 적극 지지할 경우 2011년까지 실시할 수 있을 것으로 기대하고 있다고 말했다. 그동안 EU 내에서는 법인세 등의 편차가 줄어들지 않고 있고 이러한 조세 불균형이 회원국간, 그리고 기업간의 공정한 경쟁을 저해하고 있다는 지적이 제기되어 왔다.

이러한 배경에서 EU 집행위는 단일조세 체제를 만들어 회원국마다 다른 복잡한 조세시스템에 따른 불필요한 행정비용 등을 없애는 한편 세제의 투명성을 높이고 관료주의도 제거하겠다는 야심찬 목표를 세운 것이다. EU 회원국간 법인세는 키프로스의 10%에서 독일의 38.9%에 이르기까지 큰 차이를 보이고 있다. 하지만 영국과 아일랜드 등은 '조세 정책은 각국 정부의 고유 권한'이라며 집행위의 단일세제 계획에 반대하고 있다. 또 슬로바키아, 에스토니아 등 법인세율이 상대적으로 낮은 회원국들도 자국이 실시중인 법인세 면제조치 등 예외조항들이 공동 과세기준으로 인해 손질을 해야 할 상황을 우려하여 반대하고 있다.

한편, 찰리 맥크리비 EU 역내시장 담당 집행위원은 국경을 넘어 발생하는 손실비용

입하였는데, 그 결과 16%였던 부가세율이 19%로 인상되었는데, 독일의 경우 도입 역사가 일천하여 그 성과를 평가하기는 어려우나, 아직까지 인플레이션 및 경제성장률 하락 등의 부작용은 크지 않은 것으로 알려지고 있다.

의 보전문제와 여러 회원국에서 영업할 경우 법인세 할당 문제 등 기술적으로 너무 복잡해 “조세 단일시장 구축계획이 내 생애에 완성될 수 없을 것”이라고 회의적인 반응을 보이는 등 집행위 내에서도 의견이 갈리고 있다.

마. 2009년 2월 세제개혁방안 발표

최근의 경제위기와 관련하여, 사르코지 대통령은 2009년 2월 세제감면계획을 발표하였는데, 주된 내용은 2010년부터 사업소세의 폐지와 소득세율의 인하이다. 그러나 사업소세는 지방자치단체의 주된 세입원이라는 이유로 인해 지방자치단체의 반발이 있고, 소득세 세율의 인하는 그 효과 측정이 불확실하다는 점에서 비판을 받고 있다.

제2편 소득세제

I. 소득세

1. 서론

프랑스의 소득세는 「1872년 6월 29일 관련법」에 의해서 실시되었다. 당시 이 법은 동산의 가치에 대해서 과세를 하였다. 그 후 1907년 Joseph Cailaux가 소득종류별 과세(cédulaire)를 주장하였다. 제1차 세계대전 이후 「1914년 7월 15일 관련법」에 의하여 누진세 과세체계 및 가족수당의 공제제도가 도입되었다. 「1917년 7월 31일 관련법」에 따라서 자본소득에는 근로소득보다 무거운 세금이 부과되었다.

이후 「1945년 12월 31일 관련법」에 따라서 부양가족 수(parts)로 전체소득을 나누고 여기에 해당세율을 적용한 뒤 다시금 부양가족 수(parts)를 곱하여 소득세를 산출하였다. 이후 「1948년 12월 9일 관련법」 및 「1959년 12월 29일 관련법」에 의해, 전 세계 소득에 대해 과세를 하는 시스템이 도입되었으며, 현행 소득세제의 모체가 되었다.

프랑스 소득세의 과세대상 소득은 부동산 임대소득(Revenus fonciers), 산업 및 상업소득(Bénéfices industriels et commerciaux), 이사의 보수, 농업소득, 근로 및 연금소득, 비상업소득, 동산 양도소득으로 구분된다. 민법상 소득의 정의를 문언적으로 하면 '고정된 원천으로부터 정기적으로 산출된 과실'로 할 수 있다. 이와 같은 정의에 따르면 비정기적인 자본소득의 경우에는 대부분 소득세 과세대상에서 제외될 수 있다.

이와 같은 법의 흠결을 이용하여 산업 및 상업소득을 자본소득으로 전환하려는 조세 회피행위가 성행하였다. 이를 방지하기 위해서 현행 소득의 개념은 소득의 종류를 열거는 하고 있지만, 각 소득마다 소득에 대한 규정은 포괄적으로 규정을 하고 있다. 예를 들면, 소득의 범위에 증권소득과 같은 예외적인 소득, 재산의 양도에 따라 발생

하는 소득, 성질에 따라 소득으로 분류되는 것 등을 포함한다.

프랑스의 조세일반법은 “조세는 납세의무자가 실현하거나 같은 해에 처분한 이익 또는 소득에 대해 부과된다(l'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année)”¹⁶⁾. 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.

프랑스 소득세의 특징은 세대별(foyer)¹⁷⁾ 종합과세에 있다. 이는 각 세대 구성원의 소득을 합산하여서 적용되는 세율을 결정하는 방법으로서 조세부담 공평의 원칙에 충실하고자 하는 제도이다. 즉, 세법상 규정된 모든 소득을 세대단위로 합산하여 과세를 하는 종합과세제도를 채택하고 있다. 다만, 비거주자에 대한 일부 소득에 대해서는 소득별로 분리하여 과세를 하고, 조세조약이 체결된 경우에는 해당 조세조약에 규정된 세율을 적용한다.

우리나라 소득세제와 비교하면, 세대단위 과세제도가 가장 다른 점이다. 그러나 세대의 구성원이 다양해지고 있다. 결혼, 동거, 계약결혼 등의 형태가 세법에 반영되어 있어서, 이에 익숙하지 아니한 국가의 입장에서는 이를 이해하기 어려운 점도 있다.

또한 과세관청에서 소규모 납세자의 세원관리를 위하여 중앙경영조합(Centre de Gestion Agréé)을 만들어서 운영하고 있는 점이 특이하다. 이 조합에 가입한 기업의 경우에는 상당한 세제혜택을 주고 있어서 납세자나 과세관청 및 회계사 모두 득이 되는 제도로 보인다.

프랑스 소득세제의 또 하나의 특징으로, 외형에 따라 과세하는 방법이 각각 다르다는 점이다. 정상적인 실질과세, 간편과세, 소규모기업에 대한 과세방법이 각각 실정에

16) CGI, art. 12.

17) 프랑스어인 foyer를 사전적으로 해석하면, 가정, 가족 등이 된다. 그러나 가정이나 가족은 추상적인 개념의 성격이 많다. 예를 들어 가족 중에서 다른 지방(프랑스는 우리나라보다 5 배 이상 국토면적이 넓다)에 살고 있는 경우, 이들은 가족의 개념에는 맞지만 부모와 함께 거주하는 '가정'이나 '세대'라고 하기는 매우 어렵다고 본다. 프랑스 세법은 '실제로 같이 살고 있는 구성원'을 중심으로 하여 운용된다. 가정이나 세대는 이들 구성원들이 '얼굴을 맞대면서 살고 있는 것'을 의미하고 있다. 여기에서는 가족단위라는 표현도 가능하고 세대단위라는 표현도 가능하지만, 우리나라의 개념에 비슷한 세대단위라고 번역하여 사용한다.

맞게 다르게 규정되어 있다.

과세방법으로는 전체적으로 볼 때, 세법에 규정된 소득에 대해서만 세금을 부담하는 순소득원천설에 기준을 두고 과세하는 시스템으로 보이나, 사업소득의 경우에는 순자산증가설의 입장에서 과세하고 있고 또한 법인세법의 과세체계가 대부분 유사한 점이 눈에 띈다.

소득세과세대상을 살펴보면 아래와 같다.

- 소득이 발생하면 해당 소득이 개인에게 직접 귀속되는 경우에는 소득세를, 법인에게 귀속되는 경우에는 법인세를 부담한다.
- 만일 법인에게 귀속되는 소득 중 법인세를 부담하지 아니하고, 선택적(option)으로 소득세 부담을 원하는 경우에는 법인세가 부과되지 아니하고, 법인의 차원에서 소득을 산출하되, 각 구성원(파트너)에게 안분하며, 해당 파트너는 소득세를 부담한다.
- 그러나 법인세 부담을 선택하는 경우에는, 해당소득에 대해서는 법인세를 부담하고, 법인이 배당을 하는 경우 그 배당을 받는 자는 배당소득세를, 그 법인으로부터 급여를 받는 자는 근로소득세를 부담한다.

2. 납세의무자

소득세 납세의무자는 자연인인 개인, 법인세 적용을 받지 아니하는 법인으로 구성된다. 이를 다시 프랑스 거주자와 프랑스 비거주자로 구분하며, 조세조약이 체결된 국가의 경우에는 거주자와 비거주자를 구별기준이 해당 조세조약의 규정에 따라 결정된다.

프랑스 거주자와 비거주자의 구별한 뒤에는, 거주자와 세대를 같이하는 구성원의 범위를 검토하여야 한다. 그 이유는 과세단위가 거주자 단독이 아닌 거주자와 함께 세대를 구성하는 단위에 소득세가 부과되기 때문이다.

가. 거주자와 비거주자의 구분

거주자와 비거주자를 구별하는 실익은 프랑스 소득세 납세의무의 범위가 각각 다르

기 때문이다. 세법과 조세조약의 내용을 요약하면 아래와 같다.

1) 프랑스 세법상 거주자와 비거주자의 구분기준

프랑스 조세일반법 규정에 의하면 아래에 열거된 세 가지 조항 중 하나를 충족하는 개인은 프랑스의 거주자로 간주된다¹⁸⁾.

첫째, 프랑스가 일상적인 주소지이면서 그의 세대가 고정적으로 거주하는 장소이거나, 또는 만일 그렇지 않다면, 주된 거소지(séjour principal)¹⁹⁾일 것

둘째, 납세의무자가 프랑스에서 주된 활동을 수행할 것(그런데 주된 활동(activité principal)을 수행하는 경우, 봉급생활자인지 여부는 관련이 없다. 주된 활동이란 납세의무자 수입금액의 본질적이고 주된 부분과 관련된 활동을 의미함)²⁰⁾.

셋째, 납세의무자는, 프랑스에서 경제활동의 중심지를 가지고 있을 것²¹⁾.

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

한편, 이외에도 근로자의 경우에는 그가 실질적으로 용역을 제공하는 장소가 프랑스 내에 있는 경우에 이를 프랑스 거주자로 하고 있으며, 비근로자(예 : 사업소득이 있는 자)의 경우에는 프랑스 내에 고정사업장이 있는 경우를 의미한다²²⁾.

18) CGI, art. 4-B. 이 경우 프랑스라 함은 프랑스 소득 세제를 적용함에 있어서 지역적 의미로서, 프랑스라 함은 프랑스 본토, 코르스 섬 및 해외 섬(과달루프 Guadeloupe, 기니 Guyane, 마르티니크 Martinique, 헤위니옹 Réunion)이 포함된다. 그러나 재정이 독립적으로 운용되는 뉴벨칼레도니(Nouvelle Calédonie), 폴리네시 프랑세스(Polynésie française), 오세양 앵디엔 섬(îles de l'Océan indien), 왈리스(Wallis), 푸투나(Futuna), 오스트랄 지역(terre australes) 및 앙타르티크 프랑세스(antarctiques françaises)는 프랑스에서 제외된다.

19) CGI, art. 4-B-a.

20) CGI, art. 4-B.

21) CGI, art. 4-B-c.

22) 만일 납세의무자가 동시에 여러 직업을 가지고 있거나 아니면 여러 외국에서 동일한 용역을 제공하고 있는 경우에는 그 중 주된 직업 또는 주된 용역을 어디에서 수행하는지에 따라서 프랑스 거주자 여부가 결정된다(CGI, art. 4-B-1-b). 또한 납세자 주된 사업을 여러 나라에서 행하는 경우에는 주된 소득지 또는 본점 소재지를 기준으로 결정한다(CGI, art. 4-B-1-c). 이는 OECD 모델조약상 이중 거주자의 경우 거주 국가를 결정하는 기준과 유사하다(OECD 모델조약 제4조 제2항 참조).

2) 한·불 조세조약상 거주자와 비거주자의 구분

프랑스는 「1958년 10월 4일 헌법」 제55조에서는 “조세나 일반적으로 승인된 국제법규는 공포되는 시점부터 국내법의 규정보다 우월적인 효력을 지닌다.”고 규정하고 있다.

한편, 프랑스 조세일반법 제4 bis조 제2항에서는 위와 같은 점을 인식하여 “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.”고 규정하고 있다.

프랑스가 체결한 대부분의 조세조약은 OECD모델조약을 근거로 체결되었는데, 프랑스의 납세의무자가 2개 이상의 나라에서 이중 거주자로 판정이 되는 경우에는 다음 순서에 따라 거주국가가 결정된다.

- 항구적인 주거 (즉, 가정)
- 경제적인 이해관계의 중심지
- 일상적인 거소
- 국적
- 상호합의

3) 법인격 없는 단체

프랑스의 소득세는 원칙적으로 자연인(personnes physiques)에게만 적용된다. 기타 공법(droit public) 및 사법(droit privé)에 의해 설립된 법인은 법인세가 적용된다. 그러나 파트너십 등 일부 법인의 경우에는, 그들의 선택에 따라서 법인세 대신 소득세를 적용받을 수 있다.

나. 세대 구성

앞서 설명한 바와 같이 프랑스 소득세 과세체계상 납세의무자는 개인이 아니라 생계를 같이하는 세대단위(foyer fiscal)이다²³⁾. 즉, 각 개인의 소득세 납세의무는 가족세대단위 소득의 합계액을 세대구성원별로 부여된 part의 가중치로 나눈 뒤, 이에 상응하는 세율을 곱하여 세대기준의 총납부세액을 산출하고 이를 다시 세대의 part 합계로 나누어서 납부할 세액이 확정된다²⁴⁾.

프랑스 소득세 납세의무자는 자연인, 독신자, 과부, 이혼자, 별거중인 자, 혼인중인 자, ‘연대시민계약 Pacte Civil de Solidarité(이하 ‘PACS’ 로 약칭함)’ 와 관련된 자연인 등이 있다. 따라서 세대단위는 납세자 본인 및 가족을 구성하는 자연인(예 : 배우자, 어린 아이, 부양자, 입양자, 장애인) 등으로 구성된다²⁵⁾.

세대단위 과세제도는 납세자 본인, 미성년자 및 조세일반법 제196 및 제196 A bis 에 규정된 자, 즉 18세 미만이면서 부모와 떨어져 살고 있는 자 또는 장애인 또는 입양자 및 같이 살고 있는 장애인이 해당된다.

한편 미성년자가 소득이 있는 경우 이들 소득은 가족단위소득에 포함된다. 또한 18세 미만의 아이라고 하여도 소득이 있으면서 부모와 합산을 원하는 경우도 가족단위 적용대상자에 해당된다. 그러나 독신자, 과부, 이혼자 또는 별거중인 자 중 부양가족이 없는 경우에는 개인별 과세단위와 별반 다를 게 없다.

1) 결혼한 부부

어떠한 결혼 형태(예 : 정식 결혼, 동거 등)에도 불구하고, 부부는 뒤에서 언급하는

23) Ministère du Budget des Compte Publics et de la Fonction Publique. 『Précis de Fiscalité 2008(Tome 1)』, 2008, p. 28.

24) 물론 개인단위의 과세표준 산출 시스템과 다를 게 없다는 주장도 가능하나, 일단 세대단위로 과세표준을 계산한다면 금액이 많아짐에도 불구하고 이를 세대구성원 각자에게 부여된 part 수로 나누므로 따라서 적용세율이 낮을 수도 있다는 점에서 보면 개인단위 과세표준 산출과 구별의 실익이 있을 수 있다고 본다.

25) CGI, art. 196 및 196 A bis에 규정된 부양자는 18세 이하의 아이 또는 장애인, 입양자 등을 의미한다.

예외를 제외하고는 세대합산의 대상이 된다. 부부는 소득세 신고시 합산하여 신고하여야 하며, 신고서에 부부 모두 서명을 하여 신고한다. 만일 배우자 중 한쪽만 서명한 경우에는 다른 쪽에 대해서 대항(opposable)할 수 있다.

부부합산과세는 신고서상 수신인에는 <Monsieur(영어식 표현 : Mr.) X 또는 Madame(영어식 표현 : Mrs.) Y>을 표기한다. 배우자 각자는 해당 세금에 대해 연대납세의무(solidairement)가 주어진다²⁶⁾.

2) 연대시민계약의 경우

우리나라의 혼인제도에 없는 규정이 연대시민계약(PACS)이다²⁷⁾. 이는 「1999년 11월 15일 관련법」 제99-944호로 제정되었는데, 동성부부에게 법적인 지위를 부여하기 위해 세법, 사회보장법, 노동법을 수정하였고 또한 민법전에 ‘공동생활과 사실혼’의 장을 별도로 마련하고 있다.

프랑스 민법 제515조의 1에 의하면 ‘연대시민계약은 공동생활을 영위할 목적으로 이성 또는 동성의 성년 자연인 사이에 체결되는 계약’이라고 정의하고 있다²⁸⁾. 이 계약으로 결합한 당사자들은 상호보조 의무를 지며 상호보조의 분담방식은 계약에 의해 정해지고, 당사자들은 일상생활의 필요와 공동거처 비용을 위하여 어느 한쪽이 차용한 부채에 대하여 연대책임을 진다²⁹⁾.

이 계약 체결 이후 유상으로 취득한 가구에 대해 공유체제를 선택한 경우에는 약정서에 이 사실을 명기하여야 하고, 이 기재가 없을 경우에는 가구는 반씩 공유하는 것으로 하며, 해당 재산의 취득시점을 알 수 없는 경우도 마찬가지로 공유하는 것으로 한다³⁰⁾.

26) 그러나 납세자가 원할 경우에는 연대납세 의무에서 제외될 수 있다(CGI, art. 1685-2).

27) 이 법률의 정식 명칭은 ‘프랑스의 연대시민계약과 사실혼에 관한 법’이다.

28) 그러나 직계존속과 직계비속 사이, 직계인척과 3촌 이내의 방계혈족 사이, 어느 한 쪽이 혼인관계에 있는 두 사람 사이, 어느 한쪽이 연대시민계약으로 이미 맺어진 두 사람 사이의 연대시민계약은 무효이다(프랑스 민법, art. 515-2).

29) 프랑스 민법 art. 515-4.

30) 프랑스 민법 art. 515-4-1. 또한 이 계약 체결 이후 유상으로 소유주가 된 기타 재산은 당해 재산의 취득증서 또는 등기증서에 달리 정한 바가 없을 경우에는 당사자가 반씩 공유하

이 계약은 당초 결합신고에 대한 최초 증서의 비고란에 종료 사실을 기재하는 즉시 종료된다³¹⁾. 프랑스의 PACS에서는 조세일반법에 대해서도 아래와 같은 내용을 추가할 것을 규정하고 있는데, 이를 요약하면 첫째, 조세일반법 제6조의 1에 “민법 제515조의 1에 의해 규정된 연대시민계약으로 결합한 당사자들은 계약신고를 등록한 후 3번째 연도의 소득세 과세연도부터 공동과세의 대상이 되고³²⁾ 둘째, 계약이 종료된 경우 해당연도의 소득은 각 개인별로 과세한다”³³⁾고 규정하고 있다³⁴⁾.

2004년 귀속 소득세 신고 분부터 연대시민계약의 파트너들은 해당 계약의 체결일이 속하는 연도부터 세대별 합산과세의 대상이 된다. 그러나 해당계약의 체결일과 파기일이 같은 연도일 경우에는 제외된다. 또한 2006년 귀속 소득분부터는 해당계약의 서명일 이후의 소득분부터 파트너들의 소득은 합산하여 신고하여야 하며³⁵⁾ 신고서에 서명도 함께 하여야 한다³⁶⁾. 만일 파트너 중 한쪽만 서명한 경우에는 다른 쪽에 대해서 대항(opposable)할 수 있다. 연대시민계약의 파트너에 대한 세무신고, 세금의 징수, 세무조사 등은 결혼한 부부와 동일한 조건 아래에서 실시된다³⁷⁾.

3. 비과세소득

소득세에서 비과세 대상은 각 소득별로 규정하고 있다. 이에 대한 내용은 아래와 같다.

는 것으로 추정한다. (프랑스 민법 art. 515-5-2).

31) 프랑스 민법 art. 515-7-7.

32) 이 경우 납세의무자는 “X 또는 Y”로 분리하여 2명의 이름을 표기하여야 한다.

33) CGI, art. 6-7-1.

34) 이외에도 CGI, art. 777-2에서는 이들의 증여세를 그리고 779-3에서는 양도소득세를 규정하고 있다.

35) 이 경우에도 이들 파트너의 부양가족 중 소득이 있는 자는 합산하여 신고하여야 한다(CGI, art. 196, 196 A bis 및 196 B).

36) 서명 형식도 정식으로 결혼한 부부와 마찬가지로 <Monsieur X 또는 Madame Y>로 표기한다.

37) CGI, art. 7.

가. 근로소득의 경우

조세일반법 제8조에서 규정하고 있는 비과세근로소득은 아래와 같다.

- 국가 등 공공단체가 지급한 수당
- 시간외 근무수당 (2007년 1월 1일 이후 지급분부터)
- 장애인에 대한 수당

한편, 근무와 관련하여 지급된 수당 중 아래에 열거된 네 가지를 모두 만족시키는 경우는 비과세된다.

- 고용인에게 업무와 관련하여 직접적으로 관련이 있고(개인적인 경비는 과세대상임)
- 고용인의 업무수행과 관련된 직접적인 경우이어야 하며(근무지 변경에 따른 해당 지역으로의 이사비용 등)
- 해당경비가 실제로 지출되었음이 입증되어야 하고
- 해당 경비가 업무 목적으로만 사용되어야 함.

그러나 위에 해당되는 경비라 하여도 단순하게 경비의 보전 명목 또는 근로자가 해당 경비를 근로소득계산시 근로소득 추계공제 10%가 아닌 실질공제를 택하는 경우에는 비과세 대상에서 제외된다.

나. 부동산 양도소득의 경우

조세일반법 제150조 제U항 제Ⅱ호에서 규정에서 규정하고 있는 비과세근로소득은 아래와 같다.

- 양도일이 속하는 날에 양도하는 납세의무자는 주된 거주 주택(résidences

principales)

- 납세의무자가 그의 가족과 자주(habituellement) 이용하는 주택의 양도 (단, 이 주택은 납세의무자의 직업 등의 이해관계 중심지에 있어야 함)
- 보상과 관련되어 교환되는 주택
- 양도가액이 15,000유로 이하의 부동산의 양도
- 취득한 지 15년 이상이 되는 부동산의 양도

다. 부동산 임대소득의 경우

조세일반법 제15조 제Ⅱ항에서는 부동산 임대소득 과세대상에서 제외되는 것으로서 본인의 주된 주택 또는 2번째 주택에서 세대원이 사는 경우, 개인적으로 무료로 임대하여 주는 경우 등을 들 수 있다.

라. 자본소득의 경우

조세일반법 제157조에서는 자본소득 중 사회적·경제적인 이유로 인한 비과세대상을 열거하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

- 주택금융으로부터 받은 이자소득
- 서민저축금융으로부터 받은 투자소득
- 노후저축상품에 투자하여 얻은 소득
- 주식저축과 관련된 상품에 투자하여 얻은 소득
- 장기개발상품에 투자하여 얻은 투자소득

4. 과세소득의 범위

프랑스 소득세의 과세물건은 소득이다. 그러나 모든 소득에 대해서 과세하는 것이 아니고 법률에 규정된 소득에 한하여 과세는 이른바 열거주의 형태를 지니고 있다. 프

랑스 조세일반법에서는 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 조세일반법 제12조에서는 소득세에 대해, “조세는 납세의무자가 실현하거나 같은 해에 처분한 이익 또는 소득에 대해 부과되고(l'impôt est dû chaque année à raison des bénéficiaires ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année), 또한 각 세대별로 매년 처분이 가능한 순소득의 합계액에 대해 부과된다(l'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal).”고 정의하고 있다.

프랑스 세법상 소득세의 과세대상 소득은 아래와 같이 8가지로 구분하고 있다.

- 봉급, 급여(Traitements, Salaires : ‘TS’ 라고 약칭함), 연금 및 종신 연금 (rentes viagères)
- 부동산임대소득(revenus fonciers : ‘RF’ 라고 약칭함)
- 유동자산소득(revenus de capitaux mobiliers : ‘RCM’ 이라고 약칭함)
- 특정자산에 대한 양도소득(plus value : ‘PV’ 라고 약칭함)
- 비상업소득(bénéficiaires non commerciaux : ‘BNC’ 라고 약칭함)
- 산업 또는 상업소득(bénéficiaires industriels ou commerciaux : ‘BIC’ 라고 약칭 함)
- 농업소득(bénéficiaires agricoles : 이하 ‘BA’ 라고 약칭함)
- 특정 법인 이사의 보수

위에서 언급된 소득을 원천별로 구분하면 아래와 같이 정리될 수 있다.

〈표 1-1〉 소득의 종류

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

한편 각 소득 종류별 과세소득금액은 아래와 같은 과정을 통해서 산출된다.

- 1) 각 소득 종류별 총소득 산출 = $[(TS) + (BIC) + (BNC) + (BA) + (DS) + (RF) + (RMC) + (PV)]$
- 2) 순소득 산출 = $[(\text{각 소득 종류별 총소득}) - (\text{결손금}) - (\text{총소득 산출시 소득에 따라 공제되지 아니한 비용공제})]$
- 3) 과세대상소득 = $[\text{순소득} - \text{공제}]$

아래에서는 각 소득 종류별로 과세대상 소득이 어떻게 산출되는지를 설명한다.

가. 근로소득

근로소득은 봉급 및 급여소득, 연금 및 종신연금으로 구별되는데, 이는 주로 노동계약에 따른 복종관계(état de subordination)³⁸⁾ 또는 종속관계(étroite dépendance) 등에 따라서 받는 금액이다³⁹⁾. 이에는 공무원과 법률적으로 국가의 지휘감독 아래에 있는 자가 받은 급여도 포함된다⁴⁰⁾.

1) 과세대상 수입금액

근로소득 과세대상은 아래와 같다.

- 근로와 관련되어 지급받은 모든 소득

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

- 식대의 경우 매 식사당 4.2유로로 계상
- 주택을 제공받은 경우 과세관청의 기준에 따라 매월 계상 또는 근로자의 선택에

38) 민법, art. 1779 및 1780.

39) CGI, art. 79 및 그 이하 규정.

40) 자세한 내용 : www.ccomptes.fr 참조.

따라 주민세의 과세표준 가격을 기준으로 하여 계상(단 해당주택의 전기료, 수도료 등 유지관리비용은 실제 발생비용 전액 계상).

- 회사 소유의 자동차를 근로자가 이용한 경우 해당 경비전액 또는 근로자의 선택에 따라 과세관청이 정한 금액을 계상함
- 회사 소유의 컴퓨터 등 자산을 이용한 경우 해당 경비 전액 또는 근로자의 선택에 따라 해당 자산의 구입가격 10%를 계상
- 기타의 경우, 근로자가 실제로 얻은 소득을 계산하여 계상

2) 근로수입금액 대응되는 경비

근로소득 수입금액에 대응되는 경비는 근로소득금액 계산시 공제된다. 이 규정은 2004년 재정법 제82조 I항 D조에 따라 개정되었다. 2004년 1월 1일 이후 경비로 공제되는 내용은 아래와 같다(금액 상한선은 없음).

- 사회보장 보험료
- 실업보장 보험료
- 근로자가 법인주식을 취득하기 위해 차입한 금액에 대한 지급이자

한편, 근로비용과 관련하여 두 가지 방법이 세법에 규정되고 있다⁴¹⁾. 추계방법에 의한 근로소득공제(근로수입금액의 10%)와 실제 비용(frais réels)을 근거로 한 비용공제이다. 후자의 경우에는 근로자가 해당경비에 대한 입증 책임이 있다.

3) 비과세대상 근로소득

근로소득 중 비과세 대상은 아래와 같다.

- 청소년 자녀에 대한 집세보조금, 교육비 보조금, 입학비 등의 명목으로 지급되는

41) CGI, art. 13-1.

가족수당

- 산업재해 보상금
- 기업이 부담하는 기업저축(Epargne d'entreprise) 보조금
- 사회보장금(Sécurité Sociale)의 50% 한도 내에서 기업이 부담하는 투자 목적의 기업저축(Epargne d'entreprise) 보조금
- 연수생이 받는 급여액 (단, 최저임금액이 한도임)
- 기업이 종업원에게 제공하는 선물 (예: 성탄절, 결혼기념일 선물 등)
- 신설기업 발전(Encouragement au Développement des Entreprises Nouvelles)을 위해서 국가가 지급하는 보조금
- 상금, 포상금
- 학생이 실습명목으로 받는 3개월 이내의 급여
- 시간외 근무수당
- 노약자 수당

4) 실제 발생경비

근로소득에서 공제되는 실제 발생경비는 아래와 같다.

- 교통비(집에서 직장까지, 단, 40km 이내)
- 자격증 취득비
- 이사비용
- 500유로 이내의 기구 구입비
- 노동조합비
- 식사비(1회당 4.2유로 이내)
- 의복구입비

한편, 회사업무 목적으로 근로자 개인소유 자동차를 사용한 경우에는 아래의 표에서 표시된 금액을 한도로 산출된 금액이 경비에 산입된다.

〈표 1-2〉 차종별 차량유류비 계산 내역(2007년 기준)

(단위: 유로)

배기량	주행거리 5,000km까지	주행거리 5,001km부터 20,000km까지	주행거리 20,000km까지
3CV 이하	$d \times 0.376$	$(d \times 0.225) + 758$	$d \times 0.263$
4CV	$d \times 0.453$	$(d \times 0.254) + 998$	$d \times 0.304$
5CV	$d \times 0.498$	$(d \times 0.278) + 1,100$	$d \times 0.333$
6CV	$d \times 0.521$	$(d \times 0.293) + 1,140$	$d \times 0.350$
7CV	$d \times 0.545$	$(d \times 0.309) + 1,180$	$d \times 0.368$
8CV	$d \times 0.575$	$(d \times 0.328) + 1,238$	$d \times 0.390$
9CV	$d \times 0.590$	$(d \times 0.342) + 1,240$	$d \times 0.404$
10CV	$d \times 0.621$	$(d \times 0.364) + 1,283$	$d \times 0.428$
11CV	$d \times 0.633$	$(d \times 0.381) + 1,260$	$d \times 0.444$
12CV	$d \times 0.666$	$(d \times 0.397) + 1,343$	$d \times 0.464$
13CV 이상	$d \times 0.677$	$(d \times 0.412) + 1,323$	$d \times 0.478$

- 주: 1. d는 해당 자동차의 연간 주행거리임.
2. CV는 마력을 나타냄.

〈표 1-3〉 스쿠터 유류비 계산 내역(2007년 기준)

모터자전거 모터바이시클 스쿠터	2,000km 이하	2,001km부터 5,000km까지	5,000km 초과
실린더가 50cm ³ 이하 마력	$d \times 0.247$ 유로	$(d \times 0.0059$ 유로) + 376유로	$d \times 0.134$ 유로

- 주: d는 해당 스쿠터의 연간 주행거리임.

〈표 1-4〉 오토바이 유류비 계산 내역(2007년 기준)

오토바이 실린더가 50cm ³ 초과되는 경우	2,000km 이하	2,001km부터 5,000km까지	5,000km 초과
1~2마력	$d \times 0.309$ 유로	$(d \times 0.077$ 유로) + 696유로	$d \times 0.193$ 유로
3~5마력	$d \times 0.367$ 유로	$(d \times 0.060$ 유로) + 906유로	$d \times 0.213$ 유로
6마력 이상	$d \times 0.475$ 유로	$(d \times 0.061$ 유로) + 1,242유로	$d \times 0.268$ 유로

주: d는 해당 오토바이의 연간 주행거리임.

만일 근로자가 근로소득금액의 산출을 위해 실제 경비방식을 사용할 경우, 실비 변상적 경비를 회사로부터 환급받았다면, 이는 비과세대상이 아니라 과세대상으로 전환된다.

5) 근로소득금액 산출

근로소득금액은 근로수입금액에서 근로소득공제액을 차감한 금액 또는 근로수입금액에서 실제 발생경비를 차감한 금액이다. 근로소득공제액은 근로수입금액의 10%로 하되, 13,893유로를 한도로 하며(2008년의 경우), 최소한도는 1년 이상 근무한 사람의 경우는 880유로 이상, 기타의 경우는 413유로 이상이다⁴²⁾.

나. 부동산 양도소득

납세자 소유의 부동산, 동산, 보석, 수집품, 고가구 등의 양도시 발생하는 소득은 양도소득세 과세대상이 된다. 그러나 각 과세대상마다 적용기준이 서로 달라서 이를 구별하여 설명하는데, 이 장에서는 부동산을 설명한다.

42) CGI, art. 83-3.

1) 적용대상

양도소득의 납세의무자는 개인 또는 소득세 적용을 받는 법인이⁴³⁾ 자가 소유한 과세대상 물건을 유상으로 양도하는 경우이다⁴⁴⁾. 그러나 납세의무자가 사업과 관련된 부동산 등을 양도하는 경우에는 BIC, BNC 또는 BA 및 법인세가 부과되는 경우와는 구별하여야 한다. 즉, 양도소득세는 비사업자가 자기 소유의 재산을 양도하는 경우에만 적용된다.

2) 과세대상

세법상 양도소득세 과세대상은 아래와 같다⁴⁵⁾.

- 건물 또는 토지
- 부동산 및 동산에 대한 권리
- 부동산 법인(주식을 발행한 법인의 자산 50% 이상이 부동산으로 구성된 비상장 법인)의 주식 양도⁴⁶⁾

3) 비과세대상

세법에 규정된 양도소득세 비과세 대상은 아래와 같다.

- 취득 후 15년 (동산의 경우 12년)이 경과한 부동산
- 양도자 소유의 주된 부동산 중 주된 주거로 이용된 부동산(단독주택 또는 아파트

43) CGI, art. 8 내지 8 ter.

44) CGI, art. 150 U.

45) CGI, art. 150 U.

46) CGI, art. 150 UB. 부동산 법인 50% 판정기준은 주식 양도 이전 최근 3년 동안 해당법인의 산업, 상업, 농업 또는 비상업소득에 사용되지 않는(non affectés) 부동산의 가액이 자산의 50%를 초과하는 경우를 의미함.

등)

- 부동산 및 이와 관련된 권리의 양도가액이 15,000유로 이하인 경우⁴⁷⁾

3) 양도차익

부동산 양도차익은 양도가액(prix de cession)에서 취득가액(prix de revient)을 공제하여 산출된다.

양도가액은 등기부상 양도가액에 양도와 관련하여 받은 보상금⁴⁸⁾에서 양도비용 및 해당 부가가치세를 공제하여 산출된다. 일반적으로 양도가액은 해당 부동산의 시장가격과 일치한다. 만일 양도가액이 시가에 미달되는 경우에는 과세관청은 이를 시가로 조정할 수 있다. 반대로 시가보다 높은 경우에는 신고한 가액을 양도가액으로 한다.

원가는 등기부상 취득가액에 취득과 관련된 비용을 더하여 산출된다. 만일 무상으로 취득한 경우에는 해당 부동산의 상속세 또는 증여세의 과세표준 계산시 상속가액 또는 증여가액에 이와 관련된 비용을 추가하여 산출된다.

4) 과세표준

이는 양도차익에서 양도소득공제를 차감하여 산출한다. 그러나 양도소득공제는 해당 부동산의 보유기간에 따라 달리 규정하고 있다.

첫째, 해당 부동산의 보유기간이 5년 이상인 경우에는 5년이 지난해부터 매년 10%씩 공제를 한다. 여기에 1,000유로를 추가로 공제한다.

둘째, 취득 후 5년 이내에 양도하는 경우에는 1,000유로만을 공제한다.

한편, 양도손실이 발생한 경우에는 해당 손실은 같은 종류의 양도차익 또는 전체 소득에서 공제되지 아니한다⁴⁹⁾. 그러나 해당 부동산을 전체가 아닌 부분적으로 양도하되 이를 연속적으로 양도하는 경우에는 양도차익과 양도차손을 상계할 수 있다.

47) 주식양도의 경우에는 금액 기준이 적용되지 않음.

48) Annexe II, art. 74 D.

49) CGI, art. 150 V-D.

5) 세율

부동산의 양도소득에 적용되는 세율은 16%이다. 그러나 여기에 사회분담세 등 (prélèvement sociaux) 11%가 부가된다. 즉, 총 27%의 세율이 적용된다. 사회보장세 11%에는 일반사회보장세 8.2%, 사회부채상환세 0.5%, 사회세 2% 및 부가세(taxe additionnelle) 0.3%가 포함되어 있다(자세한 내용 : 후술되는 사회보장세편 참조).

6) 신고

부동산의 양도소득이 있는 자는 부동산 양도가 있는 날로부터 1달 이내에 소득자의 주소지를 관할하는 세무서에 신고하고 납부하여야 한다⁵⁰⁾.

7) 비거주자의 경우

프랑스 세법상 비거주자가 프랑스 내에 있는 부동산을 양도하고 양도소득이 있는 경우, 16%의 세율을 적용하여 양도소득세를 납부하여야 한다. 양도가액, 양도차익, 과세소득의 산출 등은 거주자의 경우와 동일하다.

다. 동산 양도소득

동산(예 : 스포츠 또는 경주용 말, 유람선 등)을 양도하는 경우에는 양도소득세 18% 및 사회분담금 11%를 더하여 29%를 납부하여야 한다. 그러나 중고자동차(수집용은 제외) 및 양도가액이 5,000유로 이하거나 부부의 양도소득금액이 10,000유로 이하인 경우는 비과세한다.

양도차익의 계산은 부동산의 양도와 동일하나, 해당 동산의 취득 후 2년째 해부터는 매년 10%의 양도소득공제가 허용되고, 따라서 취득 후 12년부터는 비과세대상이 된

50) CGI, art. 150-V-G-I-3.

다. 반면 말의 경우에는 취득한 연도부터 15% 양도소득공제를 하게 된다. 이 경우 7년이 경과하면 비과세대상이 된다. 아울러 부동산 양도시 적용되었던 1,000유로는 공제되지 아니한다.

라. 귀중품 등의 양도소득

귀중품, 수집품 등의 양도소득에 대해서는 양도차익을 구하는 것이 아니라 양도금액에 일정한 세율을 적용하여 산출한다. 양도가액이 5,000유로 이하이거나 부부의 양도소득금액이 1만유로 이하인 경우는 비과세한다.

금, 화폐, 백금에 대해서는 7.5%의 양도소득세 세율과 사회분담금 등 0.5%가 추가로 부과되며, 기타 보석, 수집품, 고(古) 장식품에 대해서는 4.5%의 양도소득세 세율과 사회분담금 등 0.5%가 추가된다.

마. 주식 등의 양도소득

조세일반법 제150 A에서는 주식 등의 양도에 대해 과세대상과 비과세대상을 열거하고 있다. 과세대상은 영업권, 주식, 회원권 등이다. 반면 여러 가지 비과세대상을 아래와 같이 열거하고 있다.

〈표 1-5〉 주식 등의 비과세 소득 종류

비과세대상	조건 규정
위험회피 법인의 주식	CGI, art. 150-O-1
비거주자의 경우	CGI, art. 244 bis C
장기저축 가입(engagement)권	CGI, art. 163 bis A
FCPR 법인 주식	CGI, art. 163 quinquies B
Placement en report	CGI, art. 150-O-A
투자법인의 주식	CGI, art. 163
근로자의 저축증진을 위한 주식	CGI, art. 163 bis AA
공동투자 펀드의 양도	CGI, art. 150-O-A
혁신기업 주식의 양도	CGI, art. 150-O-A
주식형 저축의 양도	CGI, art. 150-O-A
25%를 초과한 가족회사 주식 양도	CGI, art. 150-O-A

주식 양도에 대해 양도소득세가 부과되기 위해서는 유상양도이며, 양도가액이 연간 20,000유로 이상인 경우에 한정된다. 이에 적용되는 세율은 16%의 양도소득세와 사회분담금 등 10%를 추가한다. 주식 등의 양도소득에 대해서는 별도의 서식에 따라 주소지 관할 세무서에 신고를 하여야 한다⁵¹⁾.

바. 부동산 임대소득

부동산 임대소득(Revenus Fonciers)은 건축물 등에 대한 임대소득(예를 들면, 주택, 아파트 사무소 등)⁵²⁾과 건축물이 없는 토지 등에 대한 임대소득⁵³⁾, 부동산에 부수된 권리의 임대(예를 들면 광고탑을 세울 수 있는 권리, 낚시권 등)⁵⁴⁾ 등이 있다.

51) CGI, art. 150-O-C.

52) CGI, art. 14-1-ter.

53) CGI, art. 14-2.

54) CGI, art. 29.

1) 납세의무자

개인이 해당 부동산을 소유하고 있는 경우는 개인이 부동산 임대소득에 대해 소득세 납세의무가 있으며, 법인인 경우에는 법인세 납세의무가 있다. 그러나 법인이 투명회사(transparence fiscale, 영어로는 paper company와 유사함) - 해당법인이 오직 건설 또는 부동산 취득을 위한 법인이거나, 해당 부동산을 운용하는 법인, 또는 해당법인의 주주를 위해서 임대하는 경우- 에는, 해당 부동산의 주주가 부동산 임대소득의 납세의무자로 간주된다⁵⁵⁾.

만일 해당법인이 정상적인 법인인 경우, 법인 중 법인세를 납세의무를 선택하지 않고 소득세 납세의무를 선택한 법인의 경우에는 해당법인의 주주가 부동산 임대소득의 납세의무자가 되고, 법인세 납세의무가 있는 법인은 부동산 임대소득은 법인세 납세의무가 있다⁵⁶⁾.

2) 임대수입금액의 계산

총부동산임대수입은 권리의무 발생주의에 의거하여 '실제적으로 입금된 금액(effectivement perçu)' 로 한다. 따라서 미리 선급으로 받은 금액이나 아니면 늦게 지급받은 금액은 조정을 하여야 한다. 여기에는 입주보증금(droit d'entrée) 형태로 받은 금액과 계약서상 보상금(indemnité)으로 받은 금액을 포함한다⁵⁷⁾.

3) 필요경비공제

총부동산임대수입에 대응되는 필요경비는 실제적으로 지급된 금액(effectivement payées)이다. 여기에는 해당 부동산의 유지보수비와 임대주택에 대해서는 개량비가 포함된다. 또한 부동산 관리요원의 인건비, 토지세 및 이에 부대되는 세금, 부동산의

55) CGI, art. 1655 ter.

56) CGI, art. 8.

57) CGI, art. 29.

취득과 관련된 차입금에 대한 지급이자, 임차인이 임대료를 지불하지 아니한 것을 보장하기 위한 보험료, 감가상각비, 부동산 취득과 관련된 지급이자가 포함된다⁵⁸⁾.

4) 부동산 임대소득 결정

부동산 임대소득이란 총임대수익에서 해당 비용을 공제한 금액이다. 한편 소규모 임대업자를 보호하기 위해 특례규정을 두고 있다. 즉, 부동산 임대수입금액이 연간 15,000유로 이하인 경우에는 임대수입에 대응되는 비용을 임대수입금액의 40%까지 인정하고 있다. 이 경우, 납세의무자의 해당 경비에 대한 입증책임은 없다⁵⁹⁾.

사. 자본소득

일반적으로 자본소득은 주식 투자 등과 같이 투자소득금액이 가변적인 경우와 이자소득과 같이 고정된 경우로 대별된다. 그러나 투자소득의 결정 방법 등은 매우 복잡하다.

1) 납세의무자

개인 및 법인세를 적용받지 아니하는 법인이 투자소득이 있는 경우에는 자본소득에 대한 납세의무가 있다. 이 경우 거주자는 속인주의 과세원칙을, 비거주자의 경우에는 속지주의 과세원칙이 적용된다.

2) 자본소득금액의 결정

자본소득금액은 자본수입금액과 동일하다. 우리나라의 경우와 마찬가지로 수입에 대한 원가를 인정하지 않는다.

58) CGI, art. 29.

59) CGI, art. 32.

가) 배당소득 및 이와 유사한 소득

배당소득이란 법인세를 적용받는 법인으로부터 소유지분에 따라 이익을 분배받은 금액을 의미한다⁶⁰⁾. 배당소득에는 정규적으로 매년 정기적으로 지급받는 금액과 아울러 배당으로 간주되는 금액이 있는데, 이에는 주주에게 정상이자율보다 높은 이자를 지급한 경우, 정상대가보다 높은 가격을 지급한 경우, 주주에게 호화사치성 경비(예 : 낚시, 요트 이용비 등), 세법상 배당처분한 금액 등이 포함된다.

이에 대한 과세대상 배당소득금액은 배당수입금액에서 아래의 내용을 순차적으로 공제하여 결정된다.

- 배당소득공제 (배당수입금액의 40%)⁶¹⁾
- 배당수입금액에 대응되는 경비
- 인별 공제 (독신자의 경우 1,525유로, 부부의 경우 3,050유로)

그러나 배당으로 간주되는 수입금액에는 배당소득공제(40%)가 적용되지 않는다.

한편, 2008년 1월 1일부터는 위에서 언급한 배당수입금액에서 경비를 제외하고 배당소득금액을 산출하는 방법 이외에, 배당수입금액에 18%를 적용하여 산출한 금액을 배당소득금액으로 간주하는 제도가 도입되었다.

60) CGI, art. 109.

61) 우리나라의 Gross-up 제도와 유사한데, 프랑스에서는 이를 「Avoir Fiscal」이라고 한다. 이 제도는 1960년 중반 배당소득에 대한 이중과세를 방지하기 위해서 50% 배당소득금액에 더하고 난 뒤, 이를 세액에서 다시 차감하는 제도이다. 그러나 2004년 세법 개정으로 Avoir Fiscal 제도가 폐지되었고, 그 대신 배당수입금액에서 40%를 차감하여 배당소득금액을 산출한 뒤, 배당수입금액의 50%를 세액으로 공제하되, 그 금액은 독신자의 경우 115유로(부부의 경우 230유로)를 한도로 세액공제를 하여주고 있다. 이 제도의 적용은 프랑스법인 및 프랑스와 조세조약을 체결한 국가에 본점이나 주 사무소를 둔 외국법인으로부터 받은 배당수입금액에 대해서 적용된다.

나) 투자소득

배당소득 이외의 소득으로서 자본소득은 이자소득이 있다. 이자소득은 원천징수되는 경우와 선택에 따라 원천징수되는 경우로 구별된다. 전자에 해당되는 것은 채권이자, 예금이자, 비영업대금의 이익이 있는데, 앞의 두 가지 이자는 10% 원천징수대상이 되며, 나머지는 선택에 따라 원천징수된다. 선택에 따라 원천징수되는 이자소득에 대한 세율은 18%이다. 이 경우는 배당소득공제를 적용받을 수 없다.

3) 원천징수

2006년 1월 1일부터 법인으로 지급받은 배당금은 지급금액의 60%에 대해 원천징수 대상이 된다(이는 지급받은 금액의 40%를 경비로 인정한 것과 동일함). 이와 같은 투자소득에 대해서는 115유로(부부의 경우 230유로)의 세액공제가 허용된다.

한편, 2008년 1월 1일 이후에 지급받은 배당소득의 경우, 납세의무자는 18%의 원천징수를 적용받을 수 있다. 그러나 이 경우 배당소득공제를 받을 수 없다.

채권, 보증금으로부터 받은 투자소득은 27%의 원천징수세율이 적용된다. 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.

4) 투자소득에 대한 순소득금액

유동자산과 관련된 순소득금액은 해당 소득의 총수입금액(소득금액)에서 비용을 공제하여 결정된다. 이와 관련된 비용은 실제 발생비용에 한정되고 수입금액에서 일정 비율을 적용하여 산출한 금액을 일률적으로 공제하는 방법은 적용되지 아니한다.

5) 과세대상소득액

투자소득과 관련된 소득금액은 순소득금액에서 소득공제(일부 투자소득에 한정됨)를 차감하여 산출된다. 부부합산으로 과세가 되는 경우 2,440유로가 공제되고 독신자, 과부, 홀아비 및 분리하여 과세를 받는 부부의 경우에는 1,220유로가 공제된다.

그러나 이와 같은 공제는 비상장법인의 배당과 주주가 직접 또는 간접으로 35% 이상을 소유하고 있는 법인으로부터 받는 배당금에는 적용되지 않는다.

아. 산업 및 상업소득

소득세를 적용받은 기업의 산업 및 상업소득에 대한 규정은 법인세를 적용받는 법인의 법인세 소득금액 결정방법과 크게 다르지 않다. 이는 우리나라 소득세법상 사업소득의 결정구조와 법인세법상 법인소득의 산출과정이 유사한 것과 동일하다고 본다. 즉, 기업회계기준에 따라 산출된 당기순이익(손실)에다가 세무조정을 통해서 과세대상 소득금액을 산출하는 것이다.

1) 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 해당된다⁶²⁾. 즉, 자연인이 산업 및 상업 활동을 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 비과세된다.

조세일반법 제34조 및 제35조에 의하면, 산업 및 상업소득은 아래의 것을 포함한다

62) CGI, art. 34 및 35.

고 규정하고 있다⁶³⁾.

- 재화의 판매를 통하여 얻는 소득, 예를 들면 사업자가 일회적이 아닌 계속적·반복적으로, 판매 목적의 부동산을 구입, 부동산 주식회사의 주식의 구입 등을 하는 경우
- 재화의 판매 또는 구입과 관련된 중개업을 통하여 이익을 실현하는 경우
- 그 기업의 운영에 필요한 동산 또는 재화의 임대로부터 얻어지는 소득

2) 과세대상소득의 산출

산업 및 상업소득에 대한 과세소득의 산출은 회계연도(exercice comptable)기준에 따라 결정된다. 따라서 이는 역년(année civil)과는 동일하지 않을 수 있다. 과세대상 사업연도는 1년이다. 그러나 우리나라와 달리 사업자가 선택한 기간에 따른다. 예를 들면 해당 기업의 회계연도와 역년이 동일한 경우에는 역년에 따라 사업연도가 결정되지만, 다를 경우에는 회계연도 종료일이 속하는 다음연도에 과세된다. 예를 들면, 2008년 6월 1일부터 2009년 5월 31일까지인 경우, 사업연도는 2009년 5월 31일이 속하는 연도의 다음연도 즉 2010년에 과세대상이 된다.

수익과 비용의 인식 기준은 현금주의가 아닌 실현주의 방법에 따라 결정된다⁶⁴⁾.

판매의 경우에는 인도가 이루어진 날이 속하는 연도의 과세대상소득이고 용역의 경우에는 해당 용역의 제공이 완성된 날이 속하는 연도의 과세대상소득이 된다. 장기도 급공사의 경우에는 공사가 완성된 날이 속하는 사업연도에 계상하는 방법과 작업진행률에 따라 계산하는 방법이 있다.

한편, 경비는 수익비용 대응의 원칙에 따라서 공제가 가능하다. 그 예는 아래와 같다.

63) 세법상 산업 및 상업소득의 범위는 상법에서 규정된 범위보다 넓다.

64) 이러한 점은 법인세의 경우도 동일하다.

N사업연도에 발생한 경비	공제 여부	내용
N사업연도에 경비지급사유가 발생하고 지급하였음	공제가능	11월분 급여를 11월 25일에 지급하고 장부에 계상하였다. 이 급여는 N사업연도의 경비로 인정된다.
N사업연도에 경비지급사유가 발생하였으나 지급하지 아니하였음	공제가능	N사업연도 전력사용비는 N+1 사업연도에 고지서가 발부된다. 이 비용은 N사업연도의 경비로 인정된다.
N사업연도에 경비를 지급하였으나 이는 N+1사업연도의 수입금액과 관련이 있음	공제불가능	N+1 사업연도 해당 임차료는 N사업연도 11월에 지급하였다. 이 비용은 N 사업연도에 공제받지 못한다.

과세대상소득은 순자산증가설에 의해 산출된다. 즉, 현 사업연도의 순자산가액에서 전 사업연도의 순자산가액을 공제한 후 기업가 또는 구성원이 인출해간 금액을 더하고 아울러 해당 사업연도에 출연한 금액을 제외하여 산출된다.

산업 및 상업소득에서는 기업의 운용과 관련된 소득뿐만 아니라 이에 부수되는 소득, 부동산 소득과 금융소득을 포함한다.

3) 필요경비에 포함되는 것

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

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

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

소득세)를 제외한 제세공과금 등이 있다.

4) 필요경비에 포함되지 않는 것

산업 및 상업소득에서 공제될 수 없는 경비는 아래와 같다.

- 기업주, 동업자에게 지급한 급여 성격의 비용
- 기업주의 동거가족 등에게 지급한 급여성격의 비용은 그들이 사실상 근무를 하였을 경우에는 비용으로 공제될 수 있지만, 연간 2,600유로를 한도로 한다.
- 반면, 자녀에게 지급한 급여성격의 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 아니 한다.
- 사치성 경비는 공제되지 아니한다⁶⁵⁾.
- 기업소유 여행용 자동차의 감가상각비는 아래와 같은 한도 내에서 필요경비에 산입된다.
 - 1993년 11월 1일부터 1996년 10월 31일까지 운행된 자동차의 감가상각비 : 15,244.90유로
 - 1996년 11월 1일 이후 운행 : 18,300유로
 - 2004년 1월 1일 이후 운행(대기 오염자동차의 경우) : 9,900유로

한편, 여행용 자동차 임대회사의 경우는 그 자동차가 회사 소유인 경우, 위의 한도 내에서 공제가 된다.

그러나 위 자동차를 임차한 회사의 경우에는 임대회사의 감가상각비 한도 내에서만 비용으로 인정되고, 그 초과분은 인정되지 않는다. 다만, 3개월 이내의 임대계약은 위의 제한규정이 적용되지 않는다.

65) 구체적인 내용은 법인세법의 사치성 경비 내용 참조.

자동차 임차료 경비 산입
계산 사례

- 기업 A는 여행용 세금부담을 회피하기 위하여 여행용 자동차를 임차하였다.
 - 임차연도 : 2006
 - 르노 1대 (임차기간 : 12개월, 차구입비 : 30,300유로(세포함), 2003년 취득)
 - 메르세데스 1대 (임차기간 : 2개월, 차구입비 : 54,000유로(세포함), 2005년 취득)
 - 르노자동차 임차료 : 월 450유로(세포함)
 - 메르세데스 임차료 : 월 790유로(세포함)
- 세무조정
 - 르노 자동차의 경우 :
 - 1) 연간 임차료 : 450유로 × 12 = 5,400유로
 - 2) 임대회사의 감가상각비 부인액
(차구입비 30,300유로 - 18,300유로) × 20%(내용연수 5년) = 2,400유로
 - 3) 자동차 임대회사의 감가상각비 부인액 : 2,400유로
 - 4) 자동차 임차회사의 경비 인정액
(당초 회사 계상액 5,400유로 - 임대회사 감가상각비 부인액 2,400유로
= 3,000유로
 - 메르세데스의 경우 :
임대기간이 3개월 이내이므로, 전액 비용으로 인정됨.

이 규정은 조세부담의 회피 목적으로 자동차를 임차(리스)하는 경우, 그 임차료는 자동차소유회사의 세법상 감가상각비를 한도로 한다는 점에서 특징이 있다.

- 선물구입비는 기업의 발전 또는 좋은 관계(bonne marche)를 유지하기 위한 목적일 경우 비용으로 인정된다. 과세관청은 이와 같은 선물 비용에 대해 첫째, 그 지급을 받는 자와 회사와의 관련성 및 선물의 값과 거래 상대방과의 관계를 고려하여 경비 산입 여부를 결정한다. 아울러 선물구입비용이 연간 3,000유로 이상이거나 접대비가 연간 6,100유로 이상인 경우에는 세법이 정한 양식에 따라 그 내용을 신고서에 첨부하여야 한다. 만일 이를 신고하지 아니한 경우에는 신고하지 아니한 금액의 5%를 벌금으로 납부하여야 한다.
- 광고선전비는 법이 금지하는 광고(예 : 술)를 제외하고는 경비공제가 가능하다.
- 여비교통비는 그 비용이 사업과 관련되는 한 경비로 인정되나, 그 거리가 1회당

40km 이내이어야 한다.

- 직장과 거주하는 집이 멀리 떨어져 있는 경우, 식비는 한 끼니당 12.15유로를 한도로 공제된다.
- 지급이자는 회사의 장부상 부채의 차입금 계정에 올라와 있으며 그 차입금이 회사의 운영과 관련이 있으면 경비로 공제된다. 이 때 차입계약서, 지급금액, 지급받는 자의 신상 명세는 과세관청에 제출되어야 한다. 지급이자는 해당 사업연도 귀속분만 공제된다. 예를 들어 N사업연도 12월 10일에 지급한 이자가 12월 10일부터 N+1 사업연도 1월 9일까지 해당되었다면, 당해 사업연도 비용으로 공제되는 금액은 N 사업연도 12월 10일부터 12월 31일까지 해당된 것에 한정된다.

5) 감가상각비의 경우

감가상각비로 계상되기 위해서는 아래의 조건을 만족하여야 한다.

- 부가가치세를 제외한 가격이 500유로 이상이어야 한다(이 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 정률법(amortissement linéaire)과 정액법(amortissement dégressif)이 있다⁶⁶⁾. 한편, 조세정책 목적상 투자의 활성화를 위하여 예외적으로 특별 가속상각이 허용된다. 그러나 호화 및 사치 재산에 대하여는 감가상각 대상에서 제외된다⁶⁷⁾(이에 대한 자세한 내용은 법인세편 참조).

66) 이에 대한 자세한 내용은 법인세편에서 설명하기로 한다.

67) CGI, art. 39-4.

6) 사업용 부동산의 양도소득

조세일반법에서는 부동산 양도소득의 경우, 해당 부동산이 기업의 자산인지(즉, 기업의 대차대조표상 자산에 표기된 것인지) 아니면 전적으로 개인의 소유인지를 구별하여 과세체계를 정하고 있다. 전자의 경우에는 산업 및 상업소득으로 간주하고, 후자의 경우에는 양도소득으로 구별하고 있으며, 각각의 과세체계가 다르게 규정하고 있어서, 이의 구별 실익이 있다.

사업용 부동산에 해당되는 자산은 <표 I-6>과 같다.

<표 I-6> 사업용 부동산 세제 적용대상 자산내역

구분	자산별	사업용부동산 양도소득 과세체계 적용
무형부동산	· 연구개발비 · 전세권 · 설립비 · 영업권	· 적용되지 않음 · 적용됨 · 적용되지 않음 · 적용됨
유형부동산	· 토지, 건물 · 기계장치 · 구축물	· 적용됨 · 적용됨 · 적용됨
부동산관련 금융비용	· 부동산 법인의 주식 취득과 관련된 채권	· 적용되지 않음
기타	· 재고자산	· 적용되지 않음

한편, 사업용 부동산의 양도가액은 <표 I-7>과 같이 결정된다.

〈표 1-7〉 사업용 부동산 양도가액 결정내역

구분	납세의무 확정일	양도가액
판매	· 소유권 이전일	· 양도가액
철거·멸실	· 철거·멸실 신고일	· 해당 없음
법인에 출자	· 출자일	· 출자가액
증여	· 해당 부동산의 소유권 이전일	· 시가
수용	· 수용일	· 수용가
재해보상	· 보상일	· 보험금 수령액

사업용 부동산 양도차익(손)의 계산은 그 자산이 비감가상각대상 자산인 경우에는 〈양도가액 - 취득가액〉으로 하고, 감가상각대상 자산인 경우에는 〈양도가액 - 장부상 순자산가액〉으로 한다. 여기서 장부상 순자산가액은 취득가액에서 감가상각비를 공제한 금액이다.

사업용부동산의 양도소득 과세는 단기양도와 장기양도로 구분하여 과세를 한다. 그 내용은 〈표 1-8〉과 같다.

〈표 1-8〉 단기양도와 장기양도의 구분 기준

구분	기업의 대차대조표에 반영된 사업용자산			
	취득 후 2년 미만 양도		취득 후 2년 이후 양도	
	양도차익거래	양도차손거래	양도차익거래	양도차손거래
감가상각자산	단기양도	단기양도	감가상각액까지는 단기양도, 초과액은 장기양도	단기양도
비감가상각자산	단기양도	단기양도	장기양도	장기양도

사업용 부동산 양도소득에 대해서는 아래와 같이 과세를 한다. 첫째, 사업연도 말에 해당 사업용 부동산에 대해서 양도소득을 계산한다. 양도소득을 계산하는 것은 위 표와 같이 단기양도와 장기양도를 구분한다. 이후, 단기양도에서 발생한 양도차익 또는

양도차손금액은 서로 상계되며, 마찬가지로 장기양도에서 발생한 양도차익과 양도차손도 서로 상계된다.

단기양도의 경우, 양도차익에서 양도차손을 공제하고 남은 금액은 과세대상 소득금액에 합산되며, 양도차손금액이 양도차익금액보다 많은 경우에는 그 차액은 과세대상 소득금액에서 공제된다.

장기양도의 경우, 양도차익에서 양도차손을 공제하고 남은 금액은 16% 세율로 과세된다. 만일 양도차손금액이 양도차익금액보다 많은 경우에는, 그 차액은 10년 이내에 과세대상 소득에서 공제된다.

한편, 사업용 부동산 양도소득에 대해서 소규모 사업을 영위하는 기업은 일정한 감면 규정을 적용받을 수 있다. 이 경우 소규모 사업을 영위하는 기업은 최소한 5년 이상 영업을 영위한 기업으로서 외형 금액이 <표 I-9>의 내용에 부합되는 경우에는 일정한 감면의 혜택이 주어진다.

<표 I-9> 소규모 기업의 사업용 부동산 양도소득 감면 내용 요약

(단위: 유로, %)

판매업, 제조업, 임대업 등의 외형금액	서비스업의 외형금액	면제율
250,000 미만	90,000 미만	100
250,000~350,000 이하	90,000~126,000 이하	일정비율을 한도로 함 ¹⁾
350,000 초과	126,000 초과	0

주: 1) 예를 들면, 해당기업(판매업)의 N사업연도 외형금액이 32만유로인 경우, 이는 면제점 기준 금액인 25만유로보다 7만유로가 많다. 이 경우 상한선은 7만유로/10만유로인 70%가 된다. 즉, 양도소득금액의 70%만 과세대상 소득으로 한다.

또한 장기양도의 경우 장기양도 소득공제(abatement)가 적용되는데, 취득 후 5년 이후부터는 매년 취득가액의 10%를 공제한다. 따라서 취득 후 15년이 지난 뒤 양도를 할 경우에는, 계산상 양도소득세 부담에서 벗어나게 된다.

6) 이월결손금 공제

만일 산업 및 상업소득에서 결손이 발생한 경우에는, 같은 사업연도의 다른 소득에서 발생한 이익과 상계될 수 있다. 그러나 이월결손금이 상계되지 못하고 남은 경우에는 그 이월 결손금은 그 다음해부터 6년 이내에 공제될 수 있다.

7) 신고

산업 및 상업소득 중 판매업과 임대업을 영위하는 기업이 소득세 신고를 할 경우, 그 금액에 따라 신고방법이 다르다.

첫째, 소규모 기업의 경우이다. 이는 외형이 판매업의 경우 7만 6,300유로 미만(부가가치세 제외)이거나 용역업의 경우 2만 7,000유로(부가가치세 제외) 미만인 경우에는 「소규모기업과세제도(Micro enterprise)」가 적용된다⁶⁸⁾.

이 세제의 적용대상 기업 중 판매업과 임대업은 외형금액의 71%를 비용으로 인정받고, 용역업의 경우는 50%를 인정받게 된다. 따라서 위 기업은 나머지 부분에 대한 신고를 하면 된다.

둘째, 간편과세제도이다. 이는 외형금액(부가가치세액 제외)이 76만 3,000유로 이하인 기업(용역업의 경우 23만유로)이 적용된다. 이는 회계장부를 통해서 이익이 산출되는데, 단순하게 현금지급 및 수입기준으로 장부를 작성하고, 그 결과를 토대로 이익이 산출된다. 우리나라의 경우와 비교해보면 간편신고 대상자와 유사하다.

셋째, 정상과세제도이다. 이 규정의 적용 대상자는 판매업의 외형금액이 76만 3,000유로 이상이거나 용역업의 경우 23만유로 이상인 경우이다.

납세의무자는 자신이 가장한 장부상 이익을 기초로 하여 소득세 신고를 한다. 가장 의무는 상법에 규정되어 있다. 매년 5월 31일 이전에 주소지를 관할하는 세무서에 관련 서류를 제출하여야 한다. 이렇게 제출된 서류는, 앞서 살펴본 소득세 조사 ESFP의 대상이 된다.

68) 이 기준은 다음연도에 판매업의 경우 8만 4,000유로 및 용역업의 경우 3만 500유로 이하인 경우에도 계속하여 적용된다.

이를 요약하면 <표 I-10>과 같다.

<표 I-10> 산업 및 상업소득 과세체계 비교

활동	정상과세제도	간편과세제도	소규모기업과세제도
판매업	외형금액 763,000유로 초과	외형금액 76,300유로부터 763,000유로까지	외형금액 76,300유로 이하
용역업	외형금액 230,000유로 초과	외형금액 27,000유로부터 230,000유로 까지	외형금액 27,000유로 이하

한편, 간편과세제도나 소규모기업과세제도를 적용받는 기업은 선택에 따라서 정상과세제도를 적용받을 수 있다. 그 내용은 <표 I-11>과 같다.

<표 I-11> 산업 및 상업소득 과세체계 선택가능 비교표

구분	정상과세제도	간편과세제도	소규모기업과세제도
정상과세	×	×	×
간편과세	○	×	×
소규모기업과세	○	○	×

첫째, 정상과세제도를 적용받는 사업자는 서식 n° 2031을 작성하여서, 12월 말 사업연도의 경우에는 다음연도 4월 30일까지 신고하여야 하며, 무신고나 지연신고시에는 10% 가산세가 부과된다. 실질과세제도의 적용대상자는 회계 및 세무조정계산서를 첨부하여 국세청 전산실에 제출하여야 한다.

둘째, 간편과세제도를 적용받는 사업자는 서식 n° 2031을 작성하되, 실질과세 적용대상자와는 달리 네 가지 서식 (n° 2031-A(간편 대차대조표), n° 2031-B(간편손익계산서), n° 2031-C(감가상각명세서 및 양도소득계산서, n° 2031-D(준비금 및 충당금명세서))를 작성하여 제출하면 된다. 이 제도는 장부상 이익으로 과세를 하며, 수입과 비용의 인식기준은 현금주의로 한다. 이 제도의 적용대상자는 잡비 지출의 경우 외

형금액의 0.1% 내에서 그리고 연간 150유로 이상 지출의 경우, 증빙 없이 경비로 인정 받을 수 있다.

셋째, 소규모기업과세제도를 적용받는 사업자는 판매업의 경우 71%, 용역업의 경우 50%를 비용으로 공제받을 수 있다(최소금액 : 305유로). 만일 판매업과 용역업을 겸하는 경우에는 각각 별도로 공제를 받으며, 이 경우 최소금액은 610유로이다.

그러나 결손금이 발생한 경우, 소규모기업과세제도는 이를 이월하여 공제받을 수 없다. 이 경우에는 정상과세제도를 선택한다면, 이를 공제받을 수 있다(이에 대한 자세한 내용은 후술하는 '소득세 과세체계' 를 참조바람).

8) 산업 및 상업에 대한 소득세 감면

일반적으로 신설기업과 중앙경영기업조합(Centre de Gestion Agréé)에 가입된 기업에 대해서는 소득의 전부 또는 일부에 대하여 비과세하고 있다⁶⁹⁾.

첫째, 신설기업의 경우이다. 이는 기업의 신설을 권장하기 위하여, 조세일반법 제44조에서는, 일정한 조건을 충족하는 경우 소득세를 면제한다. 이와 같은 감면 규정은 법인의 경우에도 동일하게 적용된다. 적용조건은 아래와 같다.

- 상업, 산업 또는 수공업을 영위할 것
- 기업은 신설되거나 창설될 것
- 과세소득의 산출은 추계가 아닌 장부에 따라서 결정될 것

이와 같은 기업의 혜택은 아래와 같다.

- 첫 24개월 동안 : 이익의 100%를 비과세함(단, 투자유치지역일 경우 47개월까지 연장됨).
- 그 뒤 12개월 동안 : 이익의 75%를 비과세함.

69) 이와 같은 비과세 또는 감면 규정은 법인기업의 경우에도 동일하게 적용된다.

- 그 뒤 37개월부터 48개월 동안 : 이익의 50%를 감면함.
- 그 뒤 49개월부터 60개월 동안 : 이익의 25%를 감면함.

둘째, 중앙경영조합에 가입한 경우이다. 이는 투명한 세원관리 목적으로 설립된 중앙경영조합이 있다. 기업이 이 조합에 가입한 경우에는 일정금액을 한도로 하여 과세소득의 25%를 공제받을 수 있다.

셋째, 경쟁력 강화를 위한 제도이다. 2005년 1월 1일 이후 신설된 기업 중 아래의 조건을 충족한 경우에는 3년 동안 소득세의 전액과 그 이후 2년 동안 50%를 감면받을 수 있다. 그러나 감면되는 세액은 200,000유로를 한도로 한다⁷⁰⁾. 그 조건은 아래와 같다.

- 국가가 발주한 R&D 사업에 참여한 기업
- R&D 관련 부서의 시행령에 규정된 지역에 설치한 기업.

위와 같은 세제의 혜택은 최장 10년 동안 적용된다. 그 이유는 신설기업이 이익을 창출하지 못하여 세제 혜택을 받지 못할 경우를 방지하기 위한 규정으로 보인다.

넷째, 도시지역 신설 소규모 기업의 경우이다. 조세일반법 제44 octies조에서는 「도시지역(Zone Foncière Urbaines)」에 신설된 기업에 대해서는 최장 5년 동안 소득세를 감면한다. 이후 3년 동안 60%, 40%, 20%를 각각 감면받는다. 이를 적용받기 위한 조건은 아래와 같다.

- 도시지역에 2006년 1월 1일부터 2011년 12월 31일까지 신설된 기업
- 기업은 산업, 상업, 수공업을 영위할 것
- 외형금액 1천만유로 이내 또는 자산 1,000만유로 이내, 고용원 50명 이내
- 외형금액이 5천만유로 또는 자산이 4,300만유로 이상이면서 종업원이 250명 이상인 기업에 의해서, 감면 대상 기업의 25% 이상이 소유되지 아니할 것(이 조항은

70) 이는 법인기업의 경우에도 동일하다.

법인기업에 한정됨).

다섯째, 대학기업의 경우이다. 2008년 1월 1일 이후, 산학협동의 일환으로 설립된 대학기업의 경우에는 36개월 동안 100%를 그 후 24개월 동안 50%를 감면한다. 그러나 3년 동안 200,000유로를 한도로 한다⁷¹⁾.

자. 비상업소득(Bénéfices non Commerciaux)

비상업소득은 개인 또는 파트너십의 구성원이 행한 상업적 성격을 지니지 아니한 자유직업소득(예 : 의사, 변호사, 중개인 등)에서 발생한 소득을 의미한다⁷²⁾.

1) 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 권리의무 확정주의 방식을 선택할 수 있다.

비상업소득에 대한 지출 중, 500유로를 초과하지 않는 자산은 즉시 감가상각의 대상이 된다. 만일 임차건물이 사무실과 거주용으로 사용되고 있다면, 사무실용에 해당되는 금액만 비용으로 인정된다. 배우자를 고용한 경우 급여는 13,800유로를 한도로 하여 비용으로 공제된다. 비상업소득의 결손금은 같은 해의 다른 소득의 이익금과 상계되며, 상계되지 아니한 금액은 이후 6년 동안 공제를 받을 수 있다.

비상업소득에 대한 과세는 실질과세(Régime de la déclaration contrôlée)와 소규모기업세제(Micro BMC)가 적용된다.

71) CGI, art. 44 sexies-OA.

72) CGI, art. 92.

2) 정상과세제도에 의한 소득의 결정

연간 비상업소득이 2만 7,000유로 이상인 경우에는 장부상 이익에 따라 결정되며, 그 이하인 경우에는 소규모기업과세제도의 적용 대상이 된다. 소규모기업과세제도를 적용받는 경우에는, 총수입금액의 34%를 비용으로 공제하고 66% 금액이 과세대상 소득이 된다. 그러나 소규모기업과세제도를 적용받는 자들도 선택에 의해 정상과세제도를 적용받을 수 있다.

차. 법인이사의 소득

법인이사의 소득을 근로소득에서 분리하여 별도로 규정하는 이유는 법인이사와 법인 사이의 급여 및 기타 소득 이전이, 상대적으로 일반 근로자의 경우보다 금액이 많고 다양하기 때문에, 이를 달리하여 과세를 할 필요가 있기 때문이다. 즉, 근로자의 지위에서 받는 소득은 근로소득으로 과세를 하나, 근로소득과 다른 성질의 금전보상금액은 이를 다른 소득으로 과세를 하여, 근로소득에 적용되는 세부담 감면 혜택의 적용을 배제하고 있다.

1) 소득세를 적용받는 경우

소득세를 적용받는 법인으로부터 받은 이사의 급여는 해당법인의 비용이 공제되지 아니한다. 그 대신 급여를 지급받은 이사는 근로소득으로 간주되어 소득세를 납부하여야 한다. 예를 들면, 소득세 적용을 받는 합명회사의 주주 A와 B가 있는 경우, A가 60% B가 40%를 소유하고 있으며, 위 법인은 주주 A와 B에게 각각 100,000유로 금액을 지급하였으며, 이 비용을 제외하고 해당사업연도에 210,000유로의 산업 및 상업소득이 있다고 가정하자.

이때, 주주 A는 산업 및 상업소득의 명목으로 과세되는데, 이에는 210,000유로의 60%에 해당되는 금액 126,000유로와 법인으로부터 받은 100,000유로를 합한 226,000유로가 해당된다.

한편, 주주 B는 주주 A와 같은 시스템으로 과세된다. 그 금액은 210,000유로의 40%에 상당하는 금액 84,000유로와 법인으로 부터 받은 100,000유로를 더한 184,000유로에 대해 산업 및 상업소득의 명목으로 과세된다.

2) 법인세를 적용받는 경우

법인세를 적용받는 합명회사의 경우, 해당법인이 주주 A 및 B에게 지급한 금액은, 그 금액이 시가를 초과(excessives)하거나 비정상적(injustifié)인 경우를 제외하고는, 법인의 비용으로 인정된다. 이 경우 법인의 이사가 법인으로 부터 받은 금액은 근로소득으로 간주된다. 법인으로 부터 이자를 받는 경우 또는 법인의 이사회 구성원 자격으로 회의에 참석하고 정상적인 대가를 초과하여 받은 금액은 자본소득으로 간주되어 과세된다.

법인세를 적용받는 주식회사의 경우, 이사가 받는 급여 중 ‘지배주주 외의 이사’들이 받는 시가를 초과하지 않을 정도의 금액은 근로소득으로 과세되고, ‘지배주주 이사’들이 받는 급여⁷³⁾는 조세일반법 제62조 규정에 따라 「법인이사의 소득」에 따라 과세된다. 그러나 해당 법인의 감사 자격을 받는 금액은 비상업적인 소득(BNC)로 과세된다.

3) 과세행정

법인이사소득에 대해 과세관청은 ① 시가를 초과하여 지급받는 보수금 ② 법인사업과 관련된 실비변상적인 비용의 환급 ③ 법인이사 존재 자체로서 혜택(예 : 사택 제공, 승용차 제공)을 중점적으로 검토한다. 법인세를 적용받는 법인이 해당 주주에게 동일 직위에 있는 다른 이사에게 지급하는 금액을 초과하지 아니한 금액을 지급하는 경우에는, 해당 금액은 법인의 손금에 산입하고, 해당 금액은 이사의 근로소득으로 간주된다. 만일 초과하여 지급한 경우, 해당 보수의 25%를 더한 금액이 이사의 자본소득으로

73) 상대적으로 근로자들이 받는 급여의 수준을 훨씬 뛰어넘는 금액을 의미하며, 우리나라의 경우 대기업의 등기이사 급여를 의미한다고 본다.

간주되어 과세된다.

법인의 이사가 받는 실비변상적인 경비는 법인이사의 근로소득 과세대상에서 제외된다⁷⁴⁾. 반면 사택이나 승용차를 제공받은 경우에는 해당 금액은 조세일반법 제62조 규정에 따라 근로소득에 포함된다.

카. 농업소득

농업소득이란 농업활동의 결과로 얻어지는 소득을 의미한다. 우리나라의 경우와는 달리 프랑스 조세일반법에서는 농업소득을 사업소득에서 분리하여 별도로 규정하고 있다.

1) 과세대상자

농업소득의 과세대상자는 직접 또는 간접으로 농업을 경작하는 자, 농업소득법인(파트너십)의 파트너, 소작인 등이다⁷⁵⁾.

2) 과세대상

농업소득세 과세대상은 경작, 축산, 산림, 승마와 관련된 소득이다.

3) 과세방법

농업수입금액 및 비용의 인식은 현금주의 방식에 따른다. 또한 보조금, 장비수당, 토지사용권 등은 과세대상 소득에 포함되지 않는다. 과세방식은 수입금액에 따라 각각 달리 결정된다. 그 내용은 <표 I-12>와 같다.

74) 반면 수당은 소득세 과세대상이다.

75) 만일 법인세 적용을 받는 법인이 농업소득이 있다면 이는 소득세법상 농업소득이 아니라 법인세 적용대상 소득이 된다.

〈표 1-12〉 농업소득 과세방법

외형금액	과세방법	선택(option)
76,300유로 이하	추계(forfait)	간편과세 또는 정상과세
76,300유로 초과 1350,000유로 이하	간편과세	정상과세
350,000유로 초과	정상과세	없음

추계(forfait)과세 방법은 과세대상 요소에다가 해당 농지 등이 있는 도(département)에서 정한 율을 곱하여 산출된다.

$$\text{추계소득} = [\text{과세대상 요소(면적, 가축 수 등)}] \times \text{해당 도에서 정한 이익률}$$

반면, 농업소득 사업장의 자산 양도소득은 양도소득으로 간주되어 별도로 과세된다. 이와 같은 추계소득을 적용받고자 하는 자는 매년 4월 1일 이전에 서식 n° 2342를 작성하여 신고하여야 한다.

한편, 정상과세의 적용을 받는 경우는 산업 및 사업소득의 결정과 동일하다. 이를 적용받기 위해서는 적어도 12개월 이상 사업을 수행하여야 하고 기장을 하여야 하며, 수익비용대응원칙에 따라 과세소득이 산출된다. 산업 및 사업소득과 다른 점은 아래와 같다.

- 농업과 관련된 부동산은 대차대조표상 자산에 기입하여야 한다.
- 가축의 경우에는 부동산의 계정과목에 기입하여야 한다.
- 토지는 감가상각 대상에서 제외된다.
- 자가소비분은 시가로 환산하여 수입금액에 산입하여야 한다.

농업소득에서 발생한 결손금은 다른 가족의 소득에서 공제된다.

4) 과세행정

간편과세를 적용받는 자는 서식 n° 2139를 작성하고 실질과세를 적용받는 자는 n° 2143을 작성하여 제출하여야 한다. 신고서는 해당 사업연도의 다음연도 4월 31일

까지 주소지 관할 세무서에 제출되어야 한다. 지연 또는 무신고의 경우에는 10%의 가산세가 부과된다.

젊은 농업경영인을 위한 조세특례로는 2006년 12월 31일 이전에 농업활동에 종사한 자는 60개월 동안 해당 소득의 50%를 공제받는 규정이 있다.

정상과세 적용을 받는 자 중 농업소득의 창출을 위해 투자를 한 경우에는 투자금액에 대해 5년 동안 아래와 같은 조세특례가 부여된다.

〈표 1-13〉 농업투자금액에 대한 감면규정

이익	감면소득
4,000유로 이하	4,000유로까지 공제
4,000유로~10,000유로	4,000유로
10,001유로~40,000유로	해당 금액의 40%
40,001유로~90,000유로	8,000유로 + 이익의 20%
90,000유로 초과	26,000유로

한편, 생명농업(Agriculture Biologique)을 하는 자에게는 별도의 세액공제 혜택이 주어진다. 즉, 농업소득의 40% 이상이 생명농업으로부터 얻어진 경우에는 1,200유로에 헥타르당 200유로(단, 4헥타르가 한도임)를 더한 금액이 세액으로 공제된다.

5. 인적공제, 비용공제, 세액공제, 손실

가. 순소득(revenu net)의 결정

과세대상 소득은 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 공제액(déductions)을 차감하여 산출된다.

프랑스 조세일반법 제13조 제1항에서는 「과세대상 이익 또는 소득은 해당 사업연도

의 수입금액에서 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 종합순소득금액이 산출된다.

나. 세액의 감면(réduction d'impôt)

세액의 감면은 납부할 세액에서 공제되는 금액을 의미하는데, 뒤에서 설명하는 세액의 공제와 다른 점은 전자는 납부할 세액에서 공제하고 남은 금액은 환급되지 않는 반면 후자는 환급이 가능하다는 것이다. 조세일반법에서 규정하고 있는 세액의 감면 규정을 요약하면 아래와 같다.

〈표 1-14〉 세액의 감면 내용 요약

성질별	적용률 또는 금액	감면 조건
기부금(생활이 어려운 사람을 도와주는 단체의 경우)	75%	- 연간 한도액 : 495유로
기부금(비영리법인, 정당, 공공법인, 문화단체 등)	60%	- 과세대상 소득의 20% 한도 - 단, 정치헌금의 경우 동일 선거 내에서는 4,600유로 한도이고, 동일 정당 또는 동일인에 대해서는 7,500유로 한도가 추가로 적용됨
부양가족 생활비 공제	25%	- 연간 한도액 : 10,000유로 - 가족에 대한 부양비, 거주비용
가사도우미 고용비	50%	- 연간한도액 : 12,000유로 - 단, 어린이 및 65세 이상 대상자가 늘어가는 경우, 1인당 1,500유로가 추가됨. 그러나 이 경우도 15,000유로 한도임
교육비	61유로 153유로 183유로	- 중학생 - 고등학생 - 대학생

〈표 1-14〉의 계속

성질별	적용률 또는 금액	감면 조건
노동조합 분담금	66%	- 연간 총소득의 1% 이내
중앙경영조합 비용	100%	- 소규모 기업 - 915유로 한도
「혁신을 위한 공동투자기금 (Fonds commun de placement dans l'innovation)」에 출연	25%	- 1인당 12,000유로 한도 - 부부의 경우 24,000유로 한도
자본출연금	25%	- 중소기업(비상장기업) 및 50% 이상이 개인에 의해 소유되어야 함 - 1인당 20,000유로 한도 - 부부일 경우 40,000유로 한도 - 해당 주식은 5년 이상 보유하여야 함
장애인저축 (épargne-handicap) 보험료 (prime)	25%	- 기초 1,525유로 + 부양가족(자녀) 1인당 300유로 추가
중소기업인수자금에 대한 지급이자	25%	- 중소기업은 EU에 본사가 있어야 하고 법인세 또는 이와 유사한 세목에 납세의무가 있어야 하며, 외형금액이 4천만유로 이하이고 자산 총액이 2,700만유로 이하이어야 함) - 1인당 10,000유로 한도 - 부부일 경우 20,000유로 한도 - 주식 취득 후 해당법인에 대한 주식소유비율이 50% 이내이어야 함 - 해당 주식은 5년 이상 보유하여야 함
영화 및 시청각 교육을 위한 출연금	40%	- 신고소득의 25% - 18,000유로 한도

다. 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 산출된다⁷⁶⁾.

1) 결손금 공제

결손금은 결손금이 발생한 소득의 종류와 동일한 소득(예 : 소득세 과세체계상 분류된 소득의 종류 즉, 농업소득은 농업소득, 상업소득은 상업소득에서 발생한 이익)에서 발생한 이익과 우선적으로 상계된다. 이와 같이 하여도 결손금이 상계되지 않고 남은 경우에는 다른 종류의 소득에서 발생한 이익과 상계되며, 그럼에도 불구하고 결손금 공제가 모두 이루어지지 않는 경우에는 6년까지 이월공제가 가능하다⁷⁷⁾.

그러나 농업소득에서 발생한 결손금의 경우에는 농업소득을 제외한 다른 소득의 순소득금액의 합계액이 10만 4,238유로를 초과하는 경우에는 농업소득에서 발생한 이익 금액 범위 내에서 6년까지만 공제가 가능하다⁷⁸⁾.

아울러 부동산 임대소득에서 발생한 결손금의 경우에는 부동산 임대소득에서 발생한 이익금액 범위 내에서 10년까지 공제가 가능하다⁷⁹⁾.

2) 세액공제(crédit d'impôts)

조세일반법에서는 세액공제가 가능한 항목을 열거하고 있다⁸⁰⁾. 세액공제제도가 세액의 감면제도와 다른 점은 세액공제금액이 납부할 세액을 초과하는 경우, 초과되는

76) 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.

77) CGI, art. 156- I.

78) CGI, art. 156- I-1.

79) CGI, art. 156- I-3. 그러나 이와 같은 10년 기한은 '역사적인 기념물(monuments historiques)'의 임대소득에서 발생한 결손금에는 적용되지 아니하고 6년의 기한이 적용된다.

80) CGI, art. 200 quarter.

금액은 환급이 가능하다는 점이다.

가) 주된 거주주택의 에너지 절약 시설 및 자본적 지출에 대한 세액공제

이 조항은 주된 거주주택(소유 또는 임차 불문)자가 2005년 1월 1일부터 2009년 12월 31일까지 아래의 금액을 지출하는 경우에는 세법이 정한 금액을 산출세액에서 공제할 수 있다.

- 보일러 시설교체의 경우 지출금액의 15% (1977년 1월 1일 이전에 완공된 주택의 경우에는 25%부터 40%까지)
- 에너지 생산설비의 취득의 경우 지출금액의 50%

그러나 이 조항과 관련된 세액공제는 독신자의 경우 8,000유로(부부의 경우 16,000유로)를 한도로 하되, 부양가족 1인당 400유로가 추가된다⁸¹⁾.

나) 노약자 및 장애인을 위한 시설비에 대한 세액공제

- 장애인과 노약자를 위한 구입 또는 교체비용 중 2005년 1월 1일부터 2009년 12월 31일까지 지출하는 경우 지출금액의 25%
- 전기승강기 및 위험방지장치 구입 또는 교체비용의 15%

그러나 이 조항과 관련된 세액공제는 독신자의 경우 5,000유로(부부의 경우 10,000유로)를 한도로 하되, 첫째 아이는 400유로, 둘째 아이는 500유로, 셋째 아이는 600유로가 추가된다.

81) 이 경우 부양가족은 주된 소득자와 동일주택에서 거주하여야 한다.

다) 유아보육비용(주된 거소 이외의 장소)

7세 이하의 어린이 보육비용은 1년에 2,300유로를 한도로 하여, 해당금액의 50%를 세액으로 공제한다.

라) 주된 거주주택의 구입과 관련된 차입금의 지급이자

납세자의 주된 거주주택의 구입과 관련된 차입금에 대한 지급이자는 첫해의 경우 지급액의 40%, 그 후 4년간은 20%를 공제한다. 그러나 이는 1인당 3,750유로를 한도로 하되 부부일 경우에는 7,500 유로를 한도로 하며, 부양가족 1인당 500유로를 추가한다.

라. 비과세소득

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

1) 사회적 특성을 가진 소득

- 법의 규정에 따라 지급되는 사회보장제도에 의한 가족수당⁸²⁾
- 육아수당
- 최저생계보조수당 (revenu minimum d'insertion)

2) 국가 명예를 드높인 행위에 대한 보상금 성질을 가진 소득

- 레지옹도네르(Légion d'honneur) 및 군인 무공훈장과 관련되어 지급되는 포상금

82) CGI, art. 81-2.

- 월 소득을 한도액으로 하여 노동 메달(médaille d'honneur du travail)
- 상이군인이 받는 연금

3) 고용과 관련되어 지급되는 수당 중 일부 수당⁸³⁾

개인적인 비용에 대한 보상금은 아래에 열거된 네 가지 조건을 충족시키는 경우에 한하여 비과세 된다.

첫째, 보상금은 고용과 관련되어 있어야 한다.

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

셋째, 보상금의 지급은 실제로 그리고 법적으로 지급되어야 한다.

넷째, 보상금은 전적으로 그 목적으로만 사용되어야 한다.

6. 세율

소득세 산출세액은 아래의 3단계에 따라서 결정된다.

가. 세대 구성원별 소득금액 산출

앞서 설명한 바와 같이, 프랑스 소득세 과세단위는 '가족단위(quotient familial)'이다. 즉, 가족단위로 소득을 모아서 이를 '가족 수(part)'로 다시 나눈 뒤, 이에 상응하는 세율을 곱하여 세액을 산출한 뒤, 다시 가족 수를 곱하여 납부할 세액을 산출하게 된다. 이때 가족 수를 산출하는 방법은 조세일반법에 규정하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

첫째, 부양가족 수를 결정하여야 한다. 부양가족에는 미성년자(enfant) 및 생계를

83) CGI, art. 81-1 및 83-3.

같이하는 노약자⁸⁴⁾로 구별된다. 미성년자는 18세 이하의 자녀를 의미하지만, 장애인의 경우에는 연령에 구애받지 않고 부양가족에 포함된다.

부양가족의 대상이 되는 시점은 해당연도 1월 1일이다. 그러나 사업연도 중에 부양가족의 수가 증가되는 경우에는 12월 31일을 기준으로 한다⁸⁵⁾.

둘째, 부양가족별 수(part)를 정하여야 한다. 조세일반법에서는 아래와 같이 규정하고 있다.

- 독신자, 이혼한 자⁸⁶⁾, 별거중인 자, 과부 또는 홀아비 중 부양가족이 없는 자 : 1part
- 혼자 독거중인 자 중 여러 명의 성년 자녀와 생계를 같이하는 자 : 1.5part
- 혼자 독거중인 자 중 여러 명의 자녀가 사망을 한 경우 : 1.5part
- 상이군인, 교통사고로 장애인이 된 자 : 1.5part
- 결혼한 자 중 부양가족이 없는 경우 : 2part
- 미성년자 : 0.5part, 단 세 번째 아이는 1part
- 노약자 : 0.5part 중 40%
- 결혼자 중 한 사람이 장애인인 경우 : 2.5part

이와 같은 부양가족 수의 계산을 사례별로 요약하면 <표 I-15>와 같다.

84) 노약자는 「사회 및 가족법(Code de l' action sociale et des familles)」 제241-3조에 규정되어 있다. 우리나라 소득세법 제50조의 기본공제의 대상과 유사하다.

85) 반대로 사업연도 중에 감소한 경우에는 1월 1일을 기준으로 하여 부양가족 수에 포함한다.

86) CGI, art. 6-4에 따라서 배우자와 분리하여 과세를 받는 자를 의미한다.

〈표 1-15〉 부양가족 수(part) 계산 적용례

가족상황	Parts 수
독신자, 이혼자, 별거중인 자 중 부양가족이 없는 경우	1
결혼을 하였으나 부양가족이 없는 경우	2
독신자 또는 이혼자 중 1인의 부양가족이 있는 경우	1.5
결혼 또는 홀아비(과부) 중 1인의 부양가족이 있는 경우	2.5
독신자 또는 이혼자 중 2인의 부양가족이 있는 경우	2
결혼 또는 홀아비(과부) 중 2인의 부양가족이 있는 경우	3
독신자 또는 이혼자 중 3인의 부양가족이 있는 경우	3
결혼 또는 홀아비(과부)가 3인의 부양가족이 있는 경우	4
독신자 또는 이혼자 등 4명의 아이가 있는 경우	4
결혼자 또는 홀아비(과부) 중 4인의 부양가족이 있는 경우	5
독신자 또는 이혼자 중 5명의 아이가 있는 경우	5
결혼자 또는 홀아비(과부) 중 5명의 아이가 있는 경우	6
결혼자 또는 이혼자 중 6명의 아이가 있는 경우	6
* 이후에는 부양가족(미성년자)이 1명 증가할 때마다 1part가 증가됨	

나. 세율의 적용 및 총 산출세액

소득세는 첫째, 가족 구성원 모두에게 귀속되는 과세대상 순소득(revenu net global imposable)을 산출하여야 한다. 두 번째는, 과세대상 순소득을 부양가족 수(part)로 나누어서 1part당 과세대상 순소득을 산출하고 이에 맞는 세율을 곱하여 1part당 산출세액을 계산한다.

〈표 1-16〉 소득세 세율

(단위: 유로, %)

구분	적용세율
5,852	0
5,852~11,673	5.50
11,673~25,926	14
25,926~69,505	30
69,505 초과	40

세 번째는 1part당 산출세액에다 가족 전체의 part 수를 곱하여 전체 소득세를 산출한다.

예를 들면 가족의 소득이 60,000유로이고 부양가족 수가 3part 인 경우는 아래와 같이 소득세가 산출된다.

- 1part당 소득 : 20,000유로(60,000유로/3part)
- 1part에 적용되는 세율 14% 적용하면 : 1,807유로=[(11,673유로×5.5%)+(8,327×14%)]
- 부양가족 수(part)에 해당되는 세액 : 1,807유로×3part=5,421유로

다. 납부할 세액

납부할 세액(l'impôt net)은 위 총산출세액(l'impôt brut)에서 아래의 금액을 순차적으로 공제하여 산출된다.

1) 가족단위 공제 한도액 (plafonnement des effets du quotient familial)

소득세를 가족단위로 하는 경우, 1인이 추가될 때마다 1part 또는 0.5part가 부양가

족 수에 증가하게 된다. 이 경우 1part가 추가되는 경우와 0.5part가 추가되는 경우의 세부담 증가분이 각각 다를 수 있다. 이를 조정하기 위해서 가족단위 공제 한도액을 신설하여, 0.5part가 추가되는 경우에는 2,227유로를 한도로 하고, 추가되는 이익은 납부세액 계산시 배제하도록 규정하고 있다. 이를 사례를 들어 설명하면 아래와 같다.

가족단위 공제 한도액계산 사례

- 결혼한 부부가 2명의 자녀(3parts)를 두고 2008년도에 120,000유로의 소득이 있다고 할 경우 소득세 부담액은 아래와 같이 산출된다.
 - $120,000/3\text{parts} = 40,000\text{유로}$ (1part 해당 과세표준)
 - 1part 해당 세액 = $[(11,673-5,852) \times 5.5\% + (25,926-11,673) \times 14\% + (40,000-25,928) \times 30\%] = 6,536\text{유로}$
 - 3parts 납부할 세액 = $6,536 \times 3\text{parts} = \underline{19,608\text{유로}}$
 - 아이들이 없다고 가정할 경우 이들 부부(2parts)의 세액 부담액 :
 - $120,000/2\text{parts} = 60,000\text{유로}$ (1part 해당 과세표준)
 - 1part 해당세액 = $[(11,673-5,852) \times 5.5\% + (25,926-11,673) \times 14\% + (60,000-25,926) \times 30\%] = 12,536\text{유로}$
 - 2parts 납부할 세액 = $12,536 \times 2\text{parts} = \underline{25,072\text{유로}}$
 - 가족단위로 산출세액의 이익 : $5,464\text{유로} = (25,072-19,608)$
 - 2명의 자녀일 경우 한도액 : $4,454\text{유로} = [(2,227\text{유로}(\text{조세일반법 제197조에 규정}) \times 2\text{명})$
- ∴ 납부할 세액 : $\underline{20,638\text{유로}} = (25,092-4,454)$

이는 당초 가족단위로 계산할 경우 19,608유로를 납부하여야 하나, 부양가족이 없는 경우와의 형평성을 위해 가족단위 공제 한도액을 적용하여서 20,638유로를 납부하도록 하고 있다.

2) 소액납세자 세액공제(décote)

산출세액이 적은 납세자의 세금 부담을 덜어주기 위해 소액납세자 세액공제제도⁸⁷⁾

87) CG1, art. 197-4.

를 두고 있는데 납부할 세액이 838유로 미만인 경우, 419유로에서 납부할 세액의 2분의 1을 차감한 금액을 공제해주는 제도이다.

예를 들면 납부할 세액이 700유로인 경우에는 아래와 같이 소액납세자 세액공제액이 결정된다.

- 소액납세자 공제액 : $[419\text{유로} - (700/2)] = 69\text{유로}$

∴ 납부할 세액 = $631\text{유로}(700\text{유로} - 69\text{유로})$

7. 소득세 행정

가. 신고 및 납부

조세일반법 제1조에 의하면 “프랑스에 단독으로 혹은 세대(foyer fiscal)를 구성하여 거주하거나 또는 프랑스 원천소득이 있는 자는 프랑스에서 소득세를 납부할 의무가 있다” 라고 규정하고 있다.

프랑스의 개인 납세의무자는 법인 납세의무자와는 달리 소득에 대해 몇 가지를 선택적으로 하여 납세의무를 이행할 수 있다. 첫째로는, 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, 법인에 법인세를 납부하지 않는 경우에는 (즉, 파트너십의 경우) 법인의 소득 중 각 구성원에게 배분된 배분 소득에 대해 소득세를 납부한다.

1) 세대별 종합납세의무자

프랑스 소득세의 특성은 세대 구성원의 소득을 모두 합산하여 과세한다는 것이다. 결혼이라는 제도를 통하여 연합된 부부의 경우, 소득세 납세의무는 부부 별도로 주어

지는 것이 아니라 소득 종류 여부에 불구하고 합산하여 과세하는 제도이다.

세대별 종합납세의무자에는 독신자, 과부, 이혼자 또는 별거중인 자 등 1인으로 구성된 경우와 결혼, 부양가족 등 여러 명으로 구성된 경우가 있다.

가) 결혼한 세대의 경우

결혼제도의 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)⁸⁸⁾
- 법률에 규정된 장애인⁸⁹⁾

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

소득세 납세자는 소득세 신고시 아래에 열거된 자를 자발적인 부양가족으로 신고할 수 있다⁹⁰⁾.

- 성년자녀 중 독신자, 과부의 자녀, 이혼자, 별거중인 자 및 부양가족공제를 받지 아니한 자(sans charge de famille) 중 아래의 자
 - 18세부터 21세까지
 - 25세 미만자 중 학업중인 자

88) CGI, art. 196.

89) CGI, art. 196 A bis.

90) CGI, art. 6-3 및 196 B.

- 연령에 불구하고 군 복무중인 자
- 결혼한 자, 이혼자의 자녀, 부양가족공제를 받는 자 가운데 과부 또는 별거중인 자 중 아래의 자
 - 21세 미만인 자
 - 25세 미만자 중 학업중인 자
 - 연령에 불구하고 군 복무중인 자
 - 연령에 불구하고 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. 의무적인 경우는 아래와 같다.

배우자인 납세의무자의 경우 아래의 경우에는 분리하여 개별적으로 과세된다⁹¹⁾.

- 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.

한편, 세대별 종합과세를 적용받는 자는 분리된 미성년자에 대하여는 선택할 수 있다. 위 선택 적용의 대상이 되는 미성년자는 기타 다른 납세자와 마찬가지로의 납세의무를 진다.

91) CGI, art. 6-4.

2) 신고방법

소득세 신고는 가족단위로 하여 주된 주소지를 관할하는 세무서에 서식 n° 2042를 작성하여 3월 1일 이전까지 신고를 하여야 한다⁹²⁾. 만일 지연신고를 할 경우 매달 0.4%의 가산세가 부과되고, 신고내용이 불성실할 경우 중 고의적인 경우에는 40%의 가산세가 부과되고 사기 기타 부정한 방법에 의한 탈세의 경우(frauduleus)에는 80%가 부과된다. 그러나 신고부족분이 과세표준의 1/20 미만인 경우에는 가산세가 부과되지 않는다.

3) 세액의 납부

납부할 소득세는 과세관청이 직접 계산하여 고지서(Rôle d' Imposition)를 발행한다. 이 고지서에는 납세자, 과세표준, 산출근거 등이 명시된다. 그러나 세액공제 전의 금액이 61유로 이하인 경우에는 납부면제 대상이 된다. 한편 소득세의 납부는 고지서를 받은 날의 다음 달 말일까지이다.

소득세에서는 전년도 납부실적을 근거로 하여 두 번에 걸쳐서 납부하게 되며, 해당 금액이 327유로 미만인 경우에는 납부대상에서 제외된다. 제1차 중간예납은 1월 31일까지 고지되며 다음달 15일까지 납부하여야 하고, 제2차 중간예납은 4월 30일까지 고지되며 5월 15일까지 납부하여야 한다. 각 중간예납액은 전년도 산출세액의 3분의 1에 해당되는 금액이다.

그러나 납세자는 당해연도의 소득금액이 전년도보다 낮다고 예상되는 경우에는 중간예납액을 자신의 책임하에 축소하여 납부할 수 있다⁹³⁾.

만일 납세자와 과세관청이 합의를 하는 경우에는 납세자는 매달 15일에 월납을 할 수 있다. 해당 월에 납부가 되지 아니한 경우에는 다음 날에 3% 가산세를 가산하여 납부하

92) 그러나 농업소득의 경우에는 3월 31일, 비상업소득의 경우 4월 30일, 산업 및 상업소득의 경우 4월 30일까지 신고하여야 하고, 연장사유가 있는 경우에는 5월 31일까지 신고하여야 한다. 소득종류별로 신고기한이 달리 정해져 있다.

93) 만일 실제소득금액과의 중간예납시 추산소득과의 차이가 10% 이내일 경우에는 가산세 부과대상에서 제외된다.

게 된다. 그러나 두 번 이상 체납을 한 경우에는 이 제도의 적용대상에서 제외된다.

나. 과세체계

프랑스 소득세 체계상 특이한 점은 우리나라의 간편과세제도의 경우와 유사하게 정상적인 정상과세제도(régime du réel normal), 간편과세제도(régime du réel normal)와 소규모기업과세제도(régime des micro-entreprises)가 있다는 점이다.

1) 정상과세제도

- 적용대상 : 개인기업 중 산업 및 상업소득이 있는 자와 소규모 기업 중 이 방법을 선택한 자
- 적용조건 : 판매외형이 연간 76만 3,000유로 이상(부가가치세 제외) 기타 활동의 경우 연간 23만유로 이상(부가가치세 제외)
- 기장의무 : 상법 및 CGI에 규정에 따라 회계처리하여야 함.
- 조세 : 관련 서식 2031호에 규정된 내용을 매년 신고하여야 하고, 매 사업연도 종료 후 3개월 이내에 신고하여야 함.

2) 간편과세제도

- 적용대상 : 개인기업 중 산업 및 상업소득이 있는 자와 소규모기업 중 이 방법을 선택한 자
- 적용조건 : 판매외형이 연간 7만 6,300유로 이상부터 76만 3,000유로까지(부가가치세 제외), 기타 활동의 경우 연간 27,000유로부터 230,000유로 이하(부가가치세 제외)
- 기장의무 : 국고국이 정한 간편장부서식에 따라 회계처리하여야 함.
- 조세 : 관련 서식 2031호에 규정된 내용을 매년 신고하여야 하고, 매 사업연도 종료 후 3개월 이내에 신고하여야 함.

3) 소규모기업과세제도

- 적용대상 : 개인기업 중 부가가치세가 과세되지 아니한 자
- 적용조건 : 판매외형이 연간 7만 6,300유로 이하(부가가치세 제외) 기타 활동의 경우 연간 2만 7,000유로 이하(부가가치세 제외)
- 기장의무 : 일기장 방식에 따라 회계처리하여야 함.
- 조세 : 과세관청에서 추계방식에 의해 과세함(따라서 신고의무는 면제됨).

4) 중앙경영조합

프랑스는 소규모 사업자의 투명한 세금 신고 및 납세비용의 절감을 위해 중앙경영조합을 운영하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

중앙경영조합과 세금

- 중앙경영조합(Centre de Gestion Agrée)은 1901년 관련법에 따라 구성되었다. 이 조합은 공인회계사 및 회계전문가, 법인이사, 상공회의소 또는 산업회의소, 금속위원회, 농업위원회, 법률적으로 공인된 기관 등으로 구성되었다.
- 중앙경영조합은 여러 분야에서 고객에게 자문과 도움을 줄 수 있지만, 고객의 대리인 자격은 없다.
- 중앙경영조합 사업연도 종료일 후 6개월 이후부터, 실질과세제도(정상 또는 간편)를 적용받는 기업에 대하여, 해당기업의 재정 또는 회계에 대한 자문을 할 수 있다.
- 정상과세제도를 적용받는 납세자 중 중앙경영조합에 가입한 경우에는, 동 중앙경영조합이 세무신고를 대행할 수 있다. 이 경우 중앙경영조합은 납세자의 세무신고서류를 해당 과세관청에 제출하여야 한다.
- 중앙경영조합은 소득세 적용을 받고 그리고 산업 및 상업활동 또는 수공업업을 영위하는 파트너십의 사업자가 이용할 수 있다. 물론 법인세를 적용받는 기업도 가입이 가능하지만, 가입에 따른 세제 혜택은 받지 못한다.
- 중앙경영조합에 가입을 한 사업자는 아래의 사항을 준수하여야 한다.
 - 가입자는 중앙경영조합에 회계에 필요한 서류를 제공하여야 한다. 만일 그러하지 못한 경우는 외부 공인회계사의 검증을 받아야 한다.
 - 모든 가입자는 중앙경영조합에 경영과 관련된 주된 서류를 제공하여야 한다.
 - 모든 가입자는 금전의 지출을 수표로 하여야 한다.

- 위와 같은 조건을 충족하지 못한 가입자는 중앙경영조합에서 탈퇴한 자로 간주된다.
- 중앙경영조합에 가입한 납세자 중 산업 및 상업을 하는 자는 소득금액의 25%를 과세표준 계산시 공제받는다.
 - 가입회사의 공동 경영자의 급여 또는 파트너십의 파트너에 대한 급여는 일반적인 경우 적용되는 13,800유로의 한도가 적용되지 않는다.
 - 중앙경영조합 가입비 및 회계처리비는 비용으로 공제된다. 이는 소규모기업과세를 적용받는 자가 정상과세제도를 적용받는 경우에 해당된다.

8. 비거주자에 대한 과세

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

가. 프랑스 국내원천소득의 종류

조세일반법 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 관련 활동함으로써 얻어지는 소득
- 프랑스에서 영리활동을 통하여 얻어지는 소득
- 프랑스에서 이루어지는 양도소득

나. 이중과세방지제도

이에 대해서는 후술하는 국제조세편을 참조하기 바란다.

9. 원천징수제도

프랑스의 과세권 일실을 방지하기 위하여, 프랑스의 비거주자가 받은 특정한 소득에 대하여는 아래와 같이 원천징수된다.

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

그러나 프랑스의 비거주자가 받은 급여 및 연금 등에 대해서는 아래와 같이 원천징수된다⁹⁴⁾.

- 연간금액이 13,583유로 이하 : 0%
- 연간금액이 13,583유로 초과부터 39,409유로 이하 : 12%
- 연간금액이 39,409유로 초과 : 20%

아울러 비상업소득인 자유직업 소득에 대하여는 33+33.33%의 세율이, 그리고 예술인과 스포츠인에 대해서는 15% 원천징수세율이 적용된다.

94) 한편, 위 원천징수 세율 중 12% 및 20%의 세율은 프랑스 해외영토(départements d' autre-mer)에서 용역이 제공되고 대가가 지불된 경우에는 8% 및 14.4%로 각각 인하되어 적용된다.

10. 사회보장세

프랑스에 거주하는 납세자는 사회보장을 위한 부담금 성격의 세금⁹⁵⁾을 납부하기 위해서 세법이 정한 소득에 일정한 세율을 적용하여 사회보장세를 납부한다⁹⁶⁾. 이는 소득세에 추가되는 성격이다. 이를 분류하면 일반사회보장세, 사회부채상환세, 사회세 성격으로 구분된다.

가. 일반사회보장세(Contribution Sociale Généralisée)

이는 사회보장을 위한 재원의 마련을 위해 프랑스 거주하는 자연인을 대상으로 하여 징수된다. 또한 프랑스 국가 이외의 국가에서 업무를 수행하는 자 중 프랑스의 거주자로 간주되어 프랑스 소득세를 납부한 자도 포함된다.

1) 사업활동 및 보상 관련 소득

일반사회보장세는 소득세 계산시 산출된 소득(아래 항에서 열거된 소득 제외)에 각종 수당을 합한 금액에 7.50%를 곱하여 산출되며, 소득세를 감면받은 경우에는 8.2%를 곱하여 산출된다. 일반사회보장세는 소득세법상 손금산입이 되는 제세공과금에 해당되나, 공제되는 한도는 일반적인 소득은 5.1%이고 수당 등의 경우는 4.2%이다.

2) 재산 관련 소득

여기에 해당되는 소득은 토지임대소득, 동산투자소득, 부동산 투자소득 및 이들의 양도소득 등이 해당된다. 적용되는 세율은 8.2%이며, 이와 같이 납부된 사회보장세는 납부금액의 5.8%를 한도로 공제된다.

95) 프랑스 헌법재판소는, 사회보장세는 그 성격상 국가가 지급하는 가족수당의 재원에 소요되는 등 부담금의 성격이 있지만, 법률적으로는 조세의 성격을 지니고 있다고 결정하였다(프랑스 헌법재판소 결정 n° 90-285, 1990. 12. 28.).

96) CGI, art. 1600-0-C, 1600-0-D 및 1600-0-E.

나. 사회부채상환세(Contributions pour le Remboursement de la Dette Sociale)

이는 1996년 1월 24일 법규명령(ordonnance) 제 96-50호로 제정되어 시행된 것으로서, 사회복지국가를 유지함에 있어서 국가가 지고 있는 국채 등의 상환 재원의 마련을 위해 징수되고 있다. 세율은 0.5%이고 적용되는 조건은 일반사회보장세와 동일하다.

다. 2% 사회세(Prélèvement Social de 2%)

이는 1998년 1월 1일 이후 얻은 조세일반법 제125 A에 규정하고 있는 투자소득 및 소득세가 면제되는 투자소득과 조세일반법 제 150조 U 내지 제150조 UC에 열거된 부동산 양도소득에 대해서 2% 세율을 적용하여 징수된다⁹⁷⁾.

11. 프랑스 소득세 과세체계가 우리나라에 주는 시사점

프랑스 소득세의 특징은 세대별(foyer) 종합과세에 있다고 본다. 이 제도는 현재 대다수의 국가가 실시하고 있는 개인별 납세제도와 상이한 제도이다. 그런데 이 제도는 적어도 이론적으로는 조세 공평주의 입장에서 살펴볼 때, 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.

좀 더 경제학적인 면에서 검토하여야 될 점은 분명하게 있지만, 소득의 재분배에 중점을 둔 소득세제를 원한다면, 프랑스식의 세대별 합산과세 방법도 하나의 대안은 될

97) CGI, art. 1600-0 F bis.

수 있다고 본다. 그러나 이 제도의 시행을 위한 전제조건은 과세관청의 과세자료 수집 및 분석 능력이 뒷받침되어야 함은 두말할 나위가 없다.

또한 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 소득공제 혜택 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 기장 확대방안은 우리나라의 자영업자에 대한 공평과세 대책의 일환으로서 충분하게 검토할 만한 가치가 있다고 본다.

II. 법인세

1. 서론

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

프랑스 법인세 세율은 복수세율인데, 일반적인 세율은 1958년부터 1985년까지 50%이었으나, 1993년 1월 1일부터는 $(33 + \frac{1}{3})\%$ 가 적용된다. 한편 낮은 세율인 15%는 영업권의 양도 또는 주식의 양도 소득에 대해서 적용된다.

아울러 법인세 산출세액이 76만 3,000유로를 초과하는 경우에는 3.3%의 사회분담금(contribution sociale)을 추가로 부담하여야 한다.

2. 납세의무자

가. 일반적인 규정

법인세 납세의무자는 법인으로서, 주식회사(Sociétés Anonymes : SA), 주식합자회사(Sociétés en Commamdite par Actions) 및 유한회사(Sociétés à Responsabilité Limitée : SARL)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 전문직업법인(예를 들면,

변호사, 의사, 중개인, 공증인 등)의 경우에는 그들이 주식회사 또는 유한회사의 형태를 지니고 있으면 법인세 과세대상이 되고, 그렇지 아니하면 소득세 과세대상이 된다.

나. 법인세 적용을 선택한 법인

「합명회사(Société en nom collectif)」의 경우 원칙적으로 파트너십에 해당되어서, 소득세 과세대상이 되지만, 이들이 법인세 납부를 선택하는 경우에는 법인세의 적용을 받는다. 만일 법인세 적용을 선택하지 아니한 경우, 합명회사의 이익은 각 주주에 해당되는 부문에 대하여 소득세가 부과되고 주주가 법인인 경우에는 그 법인에 해당되는 부문에 대해서는 법인세가 부과된다⁹⁸⁾. 「익명회사(Société en participation)」의 경우에도 합명회사의 경우와 동일하다.

한편, 비상업적 활동(농업, 자유직업, 가구가 없는 부동산을 임대하는 경우 등)을 하는 법인의 아래와 같은 요건을 충족하는 경우에 한하여 법인세가 부과된다.

- 물적 회사 (Société de Capitaux)의 형태를 갖추고 있어야 한다. 여기서 물적 회사란 주식회사, 유한회사, 합자회사의 형태를 의미한다.
- 만일 민사회사의 성격을 가지고 있다면, 조세의 관점에서 볼 때 활동목적이 상업적(commercial)이어야 한다.
- 위 회사가 법인세를 선택, 적용받기를 원하여야 한다.

다. 기타의 경우

아래의 경우에는 법인세 과세대상이 된다.

- 협동조합(Société coopératives)
- 영리 목적을 행하고 있는 공공단체(Organismes Publics) (예 : 사기업과 경쟁관

98) 우리나라 조세특례제한법 제100조의 16에 규정된 「동업기업」 과세원칙과 유사하다.

계에 있는 활동을 하는 경우)

- 공익시설(établissement publics) 및 비영리단체의 부동산 소득 또는 그들 소유의 농지로부터 얻는 소득 및 동산의 소득에 대해서는 법인세율 24%가 적용되며, 일부 동산의 소득에 대해서는 10%가 적용됨.

라. 비과세대상 법인 및 기타 특수한 경우

법인세 적용대상에서 제외(비과세)되는 법인은 아래와 같다.

- 이익단체, 공익단체 및 산림단체
- 민사사업법인(Société civils professionnelle)
- 민사부동산 건설 판매법인(Société civils de construction-vente)
- 민사부동산 투자법인(Société civils de placement immobilier)

한편, 조세일반법상 법인세 면제대상이 되는 법인은 아래와 같다.

〈표 II-1〉 법인세 면제대상 법인

면제대상 법인	내역
공공단체	지역, 도, 구청 등이 제공하는 공공서비스 등
비영리법인	연간 수입금액이 60,000유로 이내인 경우에 한함
상호공제조합	
수공업단체 및 산하 조직, 운송기업단체	
부동산 투자법인	부동산 (예: 저소득층을 위한 임대주택 HLM 사무소)의 임대소득
유가증권 투자법인	유가증권 및 주식양도소득
자본위험 회피법인(Société de capital risque) 및 공동채권관리기금(Fonds Communs de Créances)	자본위험회피법인은 법령의 규정에 따라 일부 소득에 대해 면제되고, 공동채권관리기금은 법인격이 없음

한편, 신설된 지 5년 이내의 법인(주식회사, 간편주식회사, 유한회사)의 경우에는, 정관에 규정된 본질적인 사업을 수행하고 있다는 조건으로, 법인세 대신 파트너십 과세제도를 적용받을 수 있다.

이를 적용받을 수 있는 법인은 종업원이 50명 이하이고, 외형금액이 1천만유로 이하의 금액이며, 해당 법인의 주식 중 적어도 50% 이상이 개인이며 또한 경영자 및 해당 가족기업이 적어도 34% 이상의 지분을 소유하고 있어야 한다.

3. 과세대상 소득

가. 속지주의적인 과세방법

조세일반법 제209조에 의하면 법인세는 “프랑스 내에서 이루어진 소득 및 이중과세 방지를 위한 조세조약상 프랑스에 귀속되는 부분에 대하여 과세한다(en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France et des bénéfices dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions)” 고 규정하고 있다. 이는 프랑스 법인세법이 속지주의를 원칙으로 하고 있음을 보여주고 있다.

조세조약이 체결되지 아니한 국가와 거래의 경우, 프랑스 조세일반법이 적용되는데, ‘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 행위(cycle commercial complet)’가 프랑스에서 이루어진 경우에는 이를 프랑스에서 얻어진 소득이라고 판시하고 있다⁹⁹⁾.

즉, 외국기업 등이 프랑스 내에서 지점 등 고정된 장소나 계약체결권을 가진 종속된 자를 통해 사업을 영위하는 경우를 제외하고도, 어느 거래의 총체적인 진행과정 중 중요한 상업적인 행위 또는 결정과정이 프랑스 내에서 이루어진 경우는, 바로 해당 외

99) CE, n° 7098 (1979. 3. 14.).

국기업이 ‘프랑스에서 운영된 기업’으로 간주된다.

이는 고정된 장소 등이 없다고 할지라도, 어느 거래에 있어서 추출, 변형, 서비스 제공 또는 재정지원 등이 프랑스 내에서 이뤄졌을 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 상업결정 과정이 프랑스 국외에서 이루어진 것으로 간주되어, 프랑스에서 납세의무가 부여되지 않는다. 또한 지속적인 거래가 아닌 한 두건의 거래가 이루어진 경우는 이를 종합적인 상업결정 과정에 포함시키지 않는다.

이와 같은 속지주의 과세원칙은 외견상 납세의무 범위가 축소되는 것처럼 보이지만(이유는 해외소득이 프랑스에서 과세되지 않기 때문임), 해외의 손실 또한 프랑스 본사의 이익에서 차감되지 않기 때문에, 반드시 기업에 유리한 것이라고는 볼 수 없다.

한편, 조세조약상 프랑스에 있는 고정사업장에 과세되는 소득의 범위는 동 고정사업장에 귀속되는 소득에 한정된다¹⁰⁰⁾.

나. 속지주의 과세방법의 예외

속지주의의 예외로서, 프랑스 기업 중 국제거래가 빈번한 기업 중 전 세계 소득에 대하여 속인주의 방법에 따른 과세(bénéfice mondial) 및 연결소득에 따른 과세(bénéfice consolidé)를 적용받을 수 있다.

첫째, 전 세계 소득에 대한 과세제도이다. 이는 프랑스 기업의 해외지점 등이 본점의 법인세 신고시 그들의 소득을 본점의 소득에 합산하여 신고할 수 있으며, 아울러 해외지점이 부담한 세액도 프랑스 국내에서 세액공제가 가능하다¹⁰¹⁾. 이와 같은 제도의 취지는 외국에서 다른 외국기업과 경쟁하는 프랑스 기업의 조세경쟁력을 유지하기 위한 제도로 보인다.

100) 한·불 조세조약 제7조 제1항 및 제3항 참조.

101) CGI, art. 209 quinquies 및 Annexe II, art. 113 내지 134 A.

둘째, 연결납세제도 (bénéfice consolidé)이다. 이 제도는 프랑스 법인의 본점 및 해외 지점의 소득과 50% 이상 지분을 가지고 있는 해외에 있는 자회사의 소득을 결합하여 신고할 수 있는 제도이다¹⁰²⁾. 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.

다. 과세소득의 산정

프랑스 조세일반법 제38조 1항은 과세소득의 산정과 관련하여 “기업에 의해 이루어진 순소득(bénéfice net)에 대해 부과되는데, 이 순소득은 법인의 사업연도중 또는 사업연도 말에 이루어진 자산의 양도소득을 포함하여, 법인의 영업결과를 의미한다.”라고 규정하고 있다.

위에서 언급된 순소득은 기말의 순자산(actif net)에서 기초의 순자산을 공제하여 결정된다. 여기에 사업연도중 출자자 등으로로부터 증자분을 공제하고 감자분을 포함한다.

한편, 과세대상 소득에는 해당법인의 부동산 양도소득도 포함된다. 이와 같은 양도소득은 그 소득이 실현되는 날이 속하는 사업연도에 과세된다.

라. 기업회계기준에 따라 산출된 이익과 과세대상 소득과의 관계

우리나라의 경우와 마찬가지로, 기업회계기준에 따라서 산출된 당기순이익이 과세대상 소득 산출의 가장 기초적인 자료가 된다. 이 중에서 세법상 비용으로 공제가 허

102) Annexe II, art 113.

용되지 않는 것(예 : 법인세 등)은 이익에 더하고, 세법상 과세대상 소득에서 제외하는 소득(예 : 해외자회사로부터 받은 배당액)은 공제하여, 과세대상 소득이 산출된다.

마. 일반관리비 관련 세무조정

프랑스 조세일반법에서 규정된 세무조정 사항은 소득세가 적용되는 개인기업의 「산업 및 상업소득(bénéfices industriels et commerciaux)」에 적용되는 규정과 대부분 유사하다. 주된 내용은 아래와 같다.

1) 매출총이익의 결정

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

이때 세법상 수익의 인식기준은 법인의 수입금액의 인식기준은 대가가 지급되었는지 여부에 관계없이 '계산서(facturation)를 발급' 하였는지 여부에 따라 결정된다.

아울러 구입의 경우에도 대금의 지급 여부와 관계없이 계산서를 발급받은 시점에 따라 결정된다.

이와 같은 결정방법은 용역업의 경우에도 동일하다.

2) 재고자산의 평가

법인에 속하는 상품 및 제품의 재고자산은 기업의 당기 순이익의 결정에 직접적인 영향을 미친다. 조세일반법 제38조 제3항에 의하면, 저장품의 경우 「원가(prix de revient)」에 의하여 평가하든지 또는 시가(cours)가 재구입가격보다 낮은 경우에는 사업연도 종료일 현재 시가로 평가하도록 규정하고 있다.

상품의 원가란 당초 구입가격에서 에누리 금액 등을 공제하고, 여기에 운송비, 보험

료, 통관비 등을 더하여 산출된다.

3) 영업외 수익의 결정

영업외 수입의 주된 내용은 자회사로부터의 배당금 수입(이는 여러 가지 공제가 가능하다), 수입이자, 비자회사로부터의 배당금 수입 등이 있다.

배당금수입은 지급받은 날이 속하는 사업연도의 수입금액으로 하고, 수입이자는 지급받기로 한 날이 속하는 사업연도의 수입금액으로 한다.

국가 등으로부터 보조금을 받는 경우에는 해당 보조금이 분배되는 날이 속하는 사업연도의 수입금액으로 한다.

연구보조금을 지급받은 경우에는, 해당 연구비를 지급받으면서 그 금액은 회사의 자산으로 하고, 동시에 비용으로 하여 공제를 받을 수 있다. 따라서 연구보조금의 수입시기는 기업의 결정에 따라 좌우된다.

4) 일반관리비 조정원칙

기업회계기준에 따라 계상된 일반관리비(frais généraux) 중 세법상 비용으로 인정받기 위해서는 아래의 두 가지 요건을 충족하여야 한다.

- 물리적으로 입증되어야 한다. 즉 영수증을 보관하고 있거나 지급증빙서류가 있어야 한다.
- 해당 경비가 법인의 경영과 관련이 있어야 하며 법인의 비정상적인 운영과 관련이 없어야 한다.

만일, 위 두 가지의 조건이 모두 충족되지 않는다면, 세법상 일반관리비의 경비로서 공제될 수 없다.

5) 인건비 관련

인건비는 급여뿐만이 아니라 보상금, 실직금, 보너스, 각종 수당 등이 포함된다. 법

인 기업의 대표자가 지급받은 급여는 해당 법인이 법인세를 적용받는 경우 법인기업의 대표자가 행한 기여도를 초과하지 않는 이상 비용으로 공제가 가능하다.

이 경우 법인기업 대표자의 위치는 주주이든 아니든 공동출자자이든 아니든 그 형태는 불문한다. 한편 주식회사의 과점주주의 대표자의 급여는 소수주주의 대표자와 같은 조건을 통해서 지급받는 경우 조세 목적상 공제가 가능하다.

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

그렇다면 정상적(normale)인 것과 초과분(excessive)을 어떻게 구별할 수 있을 것인가? 과세관청의 공무원은 모든 법인 기업의 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.

이와 같은 규정은 이사의 보수(jeton de présence)에도 적용된 이들의 보수는 정관에서 정하지만, 조세일반법 제210 sexies에 의하면, 매 사업연도의 일반 종업원 중 최고 금액을 받는 10명의 평균 금액의 5%를 초과할 수 없다. 그러나 만일, 법인이 5명 이내의 고용인이 있는 경우에는, 이사의 보수는 457유로만 손금에 산입된다.

이사 급여 초과분 계산 사례

- A법인은 12명의 이사가 있으며 이들에게 2007년도에 각각 10만유로를 지급하였고,
- A법인은 200명의 종업원이 있는데, 이 중 최고 급여를 받는 10명의 평균임금은 15만유로이다(2007년도 기준).
- 이 경우, 이사의 급여 한도액은 아래와 같이 계산된다.
 이사 보수 한도액 : $150,000\text{유로} \times 5/100 \times 12\text{월} = 9\text{만유로}$

위와 같이 이사에 대한 초과지급분은 세법상 인건비로 공제되지 아니하고, 회사의 이익을 분여받은 것으로 간주된다.

한편, 사회보장분담금 등 법인이 관련 법률의 규정에 따라 국가 등에 납부한 금액은 종업원의 급여로 간주되지 아니한다.

6) 제세공과금 관련

법인이 부담한 제세공과금은 원칙적으로 손금에 산입되나, 법령에 규정된 것은 손금불산입 대상이 된다. 그 내용은 아래와 같다.

- 법인세
- 지방세 중 건설장비에 부과되는 장비세(*taxe locale d'équipement*)
- 여행업 영위하는 법인의 여행용 자동차세 (*taxe sur les voiture de tourisme*)

한편, 공제가 가능한 주된 제세공과금은 아래와 같다.

- 급여세 (*taxe sur les salaires*)
- 견습생에 부과되는 조세 (*taxe d'apprentissage*)
- 법인소유 부동산에 부과되는 부동산 보유세 (*taxe foncière*)
- 사업소세 (*taxe professionnelle*)
- 등록세 (*droits d'enregistrement*)
- 인지세 (*droits de timbre*)
- 부가가치세
- 관세

또한 조세일반법 제39조 제2항에서는 법인의 업무와 관련된 공과금 중 아래의 비용을 세법상 공제가 불가능하다고 규정하고 있다.

- 가산세

- 가산금
- 과태료
- 벌과금

7) 지급이자 관련

법인의 차입금이 아래의 조건을 충족하는 경우에는 지급하는 이자는 원칙적으로 손금산입이 가능하다.

- 법인의 운영에 필요하여 해당법인이 차입계약을 하고
- 법인의 이익과 관련이 있으며
- 법인의 부채에 계상되어 있어야 함

그러나 자기자본으로 기업을 운영하는 경우와의 조세상 공평을 유지하기 위해 일정한 제한규정을 마련하고 있다¹⁰³⁾.

- 법인이 법인의 과점주주(majoritaire)¹⁰⁴⁾ 또는 대표이사(associé dirigeant)로부터 차입한 경우, 만일 위 차입금이 자기자본금의 1.5배를 초과한 차입금에 대한 지급이자는 부인된다¹⁰⁵⁾.
- 주주에게 지급된 지급이자는 실질유효금리(taux effectif moyen pratiqué)¹⁰⁶⁾를 초과할 수 없다. 2007년도의 경우 실질유효금리는 5.41%이었다.

103) CGI, art. 39-3-1 및 art. 212.

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

105) 그러나 이러한 규정의 예외로서 모자회사간의 지급이자 수수에 대하여는 별도의 제한 규정을 두고 있지는 않으나 외국기업에 대해서는 그렇지 아니하다.

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

8) 기부금 및 보조금

기부금은 원칙적으로 경비에 산입되지 아니하나, 기업의 이익과 관련이 있거나 메세나(Mécénat)¹⁰⁷⁾와 관련이 있는 비용은 외형금액의 0.5% 한도 내에서 공제가 가능하다. 만일 한도액을 초과하는 경우에는 5년 동안 추가로 공제된다. 그러나 이는 소득세 또는 법인세 부담액의 60%를 한도로 한다.

예를 들면, 외형금액이 1,020,000유로이고 기부금 지출액이 6,000유로인 경우, 한도액은 5,100유로($1,020,000 \times 0.5\%$)이다. 따라서 필요경비 불산입액은 900유로($6,000\text{유로} - 5,100\text{유로}$)이며, 이에 대한 세액공제액은 3,060유로($5,100\text{유로} \times 60\%$)이다.

기부금 중 경비로 공제가 가능한 경우는 아래와 같다.

- 교육, 과학, 사회, 스포츠, 문화, 가족, 인도주의적인 성격을 지닌 공공기관, 단체, 재단, 협회
- 전통문화, 자연보호, 프랑스어 보급, 프랑스 과학 발전에 공헌하는 공공기관, 단체, 재단, 협회
- 공인된 사적 또는 공적 연구기관
- 기업소속 재단
- <Musée de France : 프랑스 미술관(박물관)>와 관련 있는 재단 또는 협회
- 비영리 성격의 예술 교육기관
- 영화, 방송, 뮤지컬 등을 주된 내용을 하는 비영리 성격의 축제를 주관하는 공공 또는 사적기관
- 소규모 기업을 위한 기관

107) 메세나(Mécénat)는 예술 후원자를 가리키는 용어인데, 이는 문화 및 사회 분야를 지원하는 것으로, 좋은 일을 하고 만족하는 것 외에 어떠한 반대급부를 바라지 않고 수행하는 활동으로 정의할 수 있다. 그러나 최근에는 기업이 자신의 이미지를 제고하는 홍보 수단으로도 활용하고 있다. 메세나 활동의 대상은 개인 또는 단체가 될 수 있고, 기업에서 내는 기부금 또는 성금은 메세나의 발달된 형태로 볼 수 있다.

- 역사적 기념물 보존을 위한 재단

한편, 프랑스 세제상 예술품과 관련된 특별한 기부금 중 하나가 메세나((Mécénat) 관련 기부금 공제이다. 이는 생존 작가의 예술품을 구입하는 경우, 해당 미술품이 회사의 자산에 계상되고 그리고 다수 공중이 볼 수 있도록 전시될 경우, 미술품 구입비용은 과세대상 소득에서 외형금액의 0.5%를 한도로 공제된다. 공제대상 연도는 해당 미술품을 구입하는 해와 그 뒤 4년간 공제가 가능하다.

반면, 국가가 소장하는 예술품을 구입하는 경우 아래와 같은 조건을 충족하는 경우에는 구입금액의 40%가 소득에서 공제된다.

- 해당 예술품이 수출금지대상 품목이 되는 경우
- 해당 예술품이 국가에게 재판매대상이 아닌 경우
- 해당 예술품이 <역사적 기념물>로 등급화 되는 것에 동의할 것
- 해당 예술품이 10년 이내에 양도되지 아니할 것
- 해당 예술품이 10년 동안 프랑스 국가박물관, 공공 고문서관, 해당 국가도서관에 전시될 것

9) 사치성 경비

법인의 업무와 관련이 있는 경비라도 그 금액이 사치적 성격이 있는 경우에는 세법상 손금으로 산입되지 아니한다. 그러나 선박회사에서 요트를 운영하는 경우 등 해당 법인의 업무와 본질적으로 관련이 있는 경비는 필요경비 산입 대상이 된다. 이는 우리나라의 업무 무관 자산에 대한 유지비용의 손금불산입 규정과 유사하다¹⁰⁸⁾.

- 사냥 및 낚시와 관련된 비용
- 별장의 유지 및 소유와 관련된 비용
- 요트 및 유람선의 유지 및 소유와 관련된 비용

108) CGI, art. 39-4-1 및 art. 39-4-2.

- 취득가액이 18,300유로를 초과하는 관광용 차량에 대한 초과분에 대한 감가상각비 또는 3개월을 초과하여 임대한 18,300유로를 초과하는 관광용 차량의 임대비

바. 감가상각비 관련 세무조정

프랑스 회계기준 및 조세일반법 제39-1-2d에서는 감가상각비는 결산조정사항(즉, 장부상 감가상각비가 계상된 경우에만) 세법상 손금으로 인정되도록 규정하고 있다.

일반적으로 감가상각은 「정액법(amortissement linéaire)」이 사용되고 있으나, 예외적으로는 「정률법(amortissement dégressif)」과 「특별상각 (amortissements spéciaux)」 사용되고 있다.

1) 감가상각 대상자산

감가상각 대상자산은 고정자산의 성격이 있는 자산이어야 한다. 이와 같은 자산에 대한 감가상각은 시간이 경과할수록 자산의 가치(valeur)가 상실되는데 이를 회계장부상 조정을 할 필요성이 있다¹⁰⁹⁾.

반면 과세관청은 그 취득가액이 500유로(부가가치세 제외) 이하인 경우에는 즉시 상각이 허용된다. 프랑스 조세일반법에 의하면 감가상각비로 계상되는 금액은 기업회계기준에 따라서 장부에 고정자산으로 계상된 경우에 한한다.

2) 세법의 규정

조세일반법 제39 B조에서는 “감가상각비는 정액법에 의한 상각액보다 적어도 같아야 한다.”라고 규정하고 있다. 즉, 세무회계상 감가상각비를 계상한 경우에만 세법상 인정될 수 있고, 만일 이러한 규정이 지켜지지 않는 경우에는 세법상 이를 손금으로 산입할 수 없다.

109) 반면 Annexe III, art. 38에서는 토지(terrains), 자본금(fonds de commerce) 등에 대해서는 감가상각자산에서 제외하고 있다.

예를 들면, 2009년 1월 1일에 100만유로를 지급하고, 내용연수 10년인 감가상각자산을 구입한 경우 감가상각비는 적어도 10만유로($100\text{만유로} \times \frac{1}{10}$)를 계상하여야 한다. 만일 회사가 감가상각비를 7만유로만 계상한 경우, 그 차액 3만유로는 과세대상 소득에서 공제될 수 없다.

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

3) 감가상각비 계상 기초가액

감가상각비 대상 가액은 원가이다. 여기에는 취득가액에다가 제반 경비를 더한 금액이다.

부동산에 대한 감가상각비 대상 가액은 건물의 가액에 국한되고 토지의 가액은 제외된다. 그 이유는 토지는 감가상각 제외 자산이기 때문이다.

부동산의 구입 부대비용(예를 들면 중개수수료 등)은 감가상각의 기초가 되는 원가에서 제외된다. 그 이유는 납세자의 선택에 의해 즉시 비용화되기도 할 수 있고 또는 5년에 걸쳐서 분할하여 비용화될 수 있기 때문이다.

반면 재화의 구입 부대비용(예를 들면 운송비, 관세, 장치비 등)은 원가에 포함된다. 부동산 건축의 경우, 설계비 및 지방세는 원가에 포함된다.

일반적으로 매입세액으로서 공제가 허용되는 부가가치세는 재구입가격에서 제외되지만, 부가가치세법상 사업자가 아니거나 매입세액공제가 허용되지 않는 경우에는 부담한 부가가치세액은 원가에 포함된다. 한편, 사치성 재산의 경우에는 감가상각비 계상이 허용되지 않는다.

만일 무상으로 받은 감가상각 대상 재산이 있다면, 이를 시가로 평가하여 감가상각을 하며, 자기가 생산한 제품을 자산으로 계상하였다면 제조원가를 취득가액으로 한다. 감가상각 대상 자산의 유지비는 해당연도의 비용으로 하나, 내용연수를 연장시키는 수리비는 자산처리를 하여 감가상각으로 통해서 비용처리를 한다¹¹⁰⁾.

4) 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 $\frac{3}{12}$ 을 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.

5) 정률법에 의한 감가상각

정률법에 의한 감가상각은 조세일반법 제39조에서 규정하고 있고, 그 대상 자산은 Annexe II 제22조에 규정하고 있다. 그 대상 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

110) 이는 우리나라의 유지비와 수리비의 구분기준과 유사하다.

- 15년을 초과하지 않는 산업용 건물¹¹¹⁾
- 여객을 정기적으로 운송하는 차량

정률법을 적용받기 위해서는 해당 재화가 적어도 3년 이상 동안 사용될 수 있어야 하고 그리고 취득 당시 중고품이어서는 안 된다. 정률법은 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.

〈표 II-2〉 정률법에 의한 감가상각률표

내용연수	정액법(a)	상수율	
		2001. 1. 1. 이후 취득 (a× 1,5, 2, 2,5)(b)	2001. 1. 1. 이전 취득 (a×1,25, 1,75, 2,25)(b)
3	$33\frac{1}{3}$	$41\frac{2}{3}$	50.0
4	25	31.25	37.5
5	20	40.0	40.0
6	$16\frac{2}{3}$	$29\frac{1}{6}$	$33\frac{1}{3}$
7	15	33.75	37.5
8	12.5	28.13	31.25
10	10	22.50	25
12	$8\frac{1}{3}$	18.75	$20\frac{5}{6}$
15	$6\frac{2}{3}$	15.0	16.23
20	5	11.25	12.5

111) CGI, art. 39 A-2.

6) 특별감가상각

특수한 투자의 경우, 투자의 유지와 효과의 보장을 위하여 일시상각(amortissement massif)제도를 적용할 수 있다.

- 재개발지구 등 법령이 규정한 지역에서 소규모기업(종업원이 250명 이하이고 소규모기업의 기준을 초과한 법인이 해당 소규모기업 주식의 25% 이상을 소유하지 않는 경우)이 건설한 부동산을 취득한 경우에는, 2014년까지 해당 부동산 원가의 25%를 특별상각할 수 있다.
- 공해방지용 자산을 1990년 1월 1일부터 2008년 12월 31일까지 취득한 경우, 12개월 이내에 모두 상각을 할 수 있다. 이와 같은 경우는 에너지 절약시설, 무공해 자동차, 소프트웨어의 구입의 경우에도 적용된다.
- 연구개발비 중 연구(research)와 관련된 금액은 비용으로 처리되나, 개발(développement)과 관련된 비용은 상업적으로 수익성이 담보되는 경우, 이를 자산처리하여 5년 이내에 정액법을 상용하여 감가상각할 수 있다.

소프트웨어의 경우에는 연구개발비와 마찬가지로 즉시상각을 하거나 아니면 자산처리를 할 수 있다. 소프트웨어에 대한 내용연수는 12개월 또는 사용기간이 된다.

전자상거래 기업체의 경우는 세 가지 유형으로 구별될 수 있다.

- 연구와 관련된 비용은 즉시 상각의 대상이다.
- 개발비와 관련된 내용은 이를 자산처리하여 5년 이내에 정률법으로 감가상각을 한다.
- 운영비와 관련된 내용은 수익비용대응의 원칙에 따라 비용으로 처리한다.

사. 총당금 관련 세무조정

프랑스 세무회계상 총당금을 설정하여 법인의 과세대상소득에서 공제될 수 있는 경우는 세 가지 유형이 있는데, 「평가총당금(provisions pour dépréciation)」, 「결손 및 비용총당금(provisions pour pertes et charges)」 및 「납세총당금(provisions de

caractère fiscal)」 등이다.

이와 같은 충당금이 비용으로서 공제받기 위해서는 장부에 반영되어 있어야 한다. 이는 우리나라의 결산조정과 같은 의미이다.

1) 평가충당금

평가충당금은 자산 중 비감가상각자산, 특히 토지(terrains)와 영업권(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. 만일 해당법인이 부가가치세 납세자인 경우, 채권에 부가가치세가 포함되어 있는 경우에는, 물론 대금을 지급하지 않았겠지만, 부가가치세를 제외한 금액에 대하여 충당금의 설정이 가능하다.

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

2) 손실 및 비용 충당금

프랑스 조세일반법에서는 손실 및 비용 충당금 설정에 대한 제한을 두고 있지는 않다. 납세충당금은 법인기업에 의해 납부한 세금을 기준으로 하여 충당금을 설정할 수 있다¹¹²⁾.

조세일반법 제39조 제1항 제5호에 의하면 법인은 퇴직의 경우에 대비하여 퇴직급여 충당금을 설정할 경우, 이 금액은 비용으로 계상할 수 있다고 규정하고 있다¹¹³⁾.

112) CE, n° 80122 (1972. 9. 25.).

113) CE, n° 345 (1979. 5. 4.).

3) 납세충당금

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

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

4. 자본이득 과세

법인세 적용을 받는 법인의 양도소득은 소득세 적용을 받는 기업의 산업 및 상업소득의 양도소득세 과세와 상당한 차이를 보이고 있다. 특히 2007년 1월 1일 이후 세법 개정으로 비과세대상의 폭이 확대되었다. 그 개요는 아래와 같다.

〈표 II-3〉 자본이득과세 내용 요약

구분	과세내용
투자증권양도	비과세
참가증권(titre de participation)의 양도	2007년 1월 1일 양도하는 과점주주의 양도소득 비과세
부동산 법인 주식 양도	2007년 9월 26일 이후의 상장되지 아니한(non coté) 부동산 법인 주식양도는 비과세하고, 2007년 12월 31일 이후 양도된 상장주식은 16.5%로 과세됨.
유형자산의 양도	단기양도로 간주
무형자산의 양도	단기양도로 간주하나 상표권 등의 양도는 장기양도로 간주

2007년 1월 1일부터 참가증권의 양도소득은 법인세 과세대상에서 제외된다. 반면 장기양도의 경우에는 해당 증권의 취득비용에 대해 20% 감가상각이 허용되고, 양도차

익의 5%를 비용으로 공제한다.

참가증권 양도소득 계산 사례

- 기업 A는 2007년 10월 1일 B기업의 참가주식 20,000주를 주당 80유로에 취득하였다. 이 주식의 취득과 관련된 비용은 7,200유로이고, 이 주식은 2010년 5월 1일에 주당 90유로에 매각하였다.
- 이 경우 양도소득 및 비용을 아래와 같이 산출된다.
 - 취득가액 : $(20,000\text{주} \times 80\text{유로}) + \text{취득비용 } 7,200\text{유로} = 1,607,200\text{유로}$
 - 양도가액 : $20,000\text{주} \times 90\text{유로} = 1,800,000\text{유로}$
 - 주식취득비용에 대한 감가상각비
 - 2007년도 : $7,200\text{유로} \times 20\% \times 3/12\text{월} = 360\text{유로}$
 - 2008년도 : $7,200\text{유로} \times 20\% = 1,440\text{유로}$
 - 2009년도 : $7,200\text{유로} \times 20\% = 1,440\text{유로}$
 - 2010년도 : $7,200\text{유로} \times 20\% \times 4/12\text{월} = 480\text{유로}$

합계	3,720유로
----	---------

 - 양도차익 : 189,080 유로
 $= (1,800,000\text{유로} - 3,720\text{유로} - 1,607,200\text{유로})$
- 2007년 이후 양도분에 대해서는 양도차익에 대해서 비과세함.
 그러나 양도차익의 5%인 9,826유로($196,520\text{유로} \times 5\%$)에 대해서는 비용으로 간주하여, 과세소득에서 공제를 함.

참가증권을 제외한 유형 또는 무형의 부동산 양도는 단기양도로 간주하여 과세를 한다. 즉, 정상적인 법인세율을 적용하여 법인세를 납부하게 된다. 이와 같은 소득이 있는 법인은 서식 n° 2059 A를 작성하여 제출하여야 한다. 이에 대한 과세는 소득세의 산업 및 상업소득의 계산방식과 유사하다.

반면 2007년 9월 26일 이후 상표권의 양도는 장기양도로 간주되고 양도차익에 대해 15% 세율을 적용하여 법인세를 납부하게 된다.

5. 비과세소득 및 이월결손금

가. 비과세소득

1) 모회사의 경우

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

2) 투자회사의 경우

유동자산 투자회사의 경우 그들의 투자수익 또는 유가증권양도소득에 대하여는 법인세가 부과되지 않는다. 이는 지역발전법인(Sociétés de Développement Régional) 및 자본위험법인(Sociétés de Capital-Risque)의 경우도 동일하게 적용된다. 부동산 투자법인(Sociétés Immobilières d' Investissement)이 부동산 임대소득과 관련하여 받은 이익은 법인세가 비과세된다.

3) 투자유치지역의 경우

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

나. 결손금 처리

조세일반법에서는 일반적으로 이월결손금은 이월결손금이 발생한 후 기한에 상관없이 공제가 가능하다¹¹⁴⁾. 이와 동시에 기업은 이월결손금이 이미 이전에 발생한 이익과 상계할 수 있는 제도를 소급공제(carry-back)라고 하는데¹¹⁵⁾, 이와 같은 소급공제

제도는 결손금이 발생한 사업연도 이전의 3개 사업연도까지이다.

1) 결손금

결손금은 결손금이 발생한 연도의 세법규정에 따라 결정된다. 따라서 이후 사업연도의 세법규정이 변경이 된다고 하더라도, 변경된 규정은 위 법인의 결손금의 확정에 영향을 미치지 못한다.

2) 결손금 공제방법

법인세제도를 적용받는 기업(선택에 의해 법인세를 적용받는 기업 포함)이 결손금이 발생했을 경우, 소급공제제도를 이용하여 전년도에 발생한 이익과 상계를 하는 방법 또는 앞으로 발생한 이익에서 공제를 하는 방법을 선택할 수 있다. 그러나 법인세를 적용받지 않는 기업의 경우에는 소급공제는 허용되지 않고 이월공제의 경우에도 결손금이 발생한 연도의 다음연도부터 6년까지만 공제가 허용된다¹¹⁶⁾.

소급공제의 사례를 보면, 법인세를 적용받는 F법인이 N 사업연도에 결손금이 138,200유로가 발생하였고 (그 대신 N-3 사업연도에는 23,100유로, N-2 사업연도에는 61,300유로, N-1 사업연도에는 48,800유로의 이익이 발생하였다고 가정하고), 소급공제를 이용할 경우 아래와 같이 결손금이 처리된다.

114) CGI, art. 209. 이 규정은 2004년 1월 1일 이후 발생한 결손금부터 적용된다.

115) CGI, art. 220 quinquies- I.

116) 이 경우 결손금이 발생한 소득에서만 공제되는 것이 아니라 전체 소득금액(revenu global)에서 공제된다.

〈표 II-4〉 소급공제 사례

(단위: 유로)

해당연도	과세대상소득	공제	공제 누계	비고
N-3	23,100	23,100	23,100	138,200 - 23,100 = 115,100
N-2	61,300	61,300	84,400	115,100 - 61,300 = 53,800
N-1	48,800	48,800	133,200	53,800 - 48,800 = 5,000
합계	133,200	133,200		

따라서 해당법인은 $133,200\text{유로} \times 33.33\% = 44,396\text{유로}$ 를 국가로부터 환급을 받게 되며¹¹⁷⁾, 소급공제가 되지 아니한 5,000유로는 N+1 사업연도에서 발생한 이익과 기한에 상관없이 상계될 수 있다. 이와 같이 환급받은 법인세액은, 납부한 법인세액이 세법상 손금에 산입되지 아니한 이상 익금에 산입되지 아니한다.

3) 결손금공제의 제한

그러나 법인의 ‘급격(radicalement)’ 한 사업활동의 변경, 예를 들면 법인기업의 생존에 필요한 분야의 추가(extention) 또는 취소(suppression) 등에서 발생한 경우라면, 이에서 발생된 결손금은 소급공제 또는 이월공제가 허용되지 않는다¹¹⁸⁾.

또한 합병의 경우, 정부의 승인이 있는 경우를 제외하고는 피합병법인의 결손금은 합병법인의 이익에서 공제되지 아니한다.

다. 세액공제

프랑스 법인이 자회사가 아닌 다른 외국법인으로부터 배당을 받은 경우, 배당금액을 지급받을 때 해당국가에 납부한 세액은, 프랑스가 그 나라와 조세조약을 체결한 경

117) 반면 적용된 세율이 감면세율일 경우에는 그 감면세율을 적용하여 환급을 받게 된다.

118) CGI, art. 221-5.

우, 프랑스에서 공제된다. 그러나 외국에서 납부한 세액이 프랑스에서 납부할 세액을 초과하는 경우에는 환급대상이 아니다.

그러나 자회사로부터 배당을 받은 경우, 해당법인이 지주회사 과세체계를 선택한 경우에는, 이중과세방지를 위해서 모회사의 법인세 과세표준에서 공제된다. 그러나 이 제도를 선택하지 아니한 경우에는, 일반법인으로부터 받은 배당소득의 경우와 동일하게 처리한다.

6. 세율

가. 영리법인의 경우

프랑스의 법인세 세율은 $(33 + \frac{1}{3})\%$ 이다¹¹⁹⁾. 프랑스 세율의 변화를 역사적으로 살펴 보면, 1958년부터 1985년까지는 50%의 세율이 적용되었고, 1986년 1월부터 1987년 12월까지 45%의 세율이, 1988년부터는 42%의 세율이 적용되었다. 그 뒤 매년 법인 세율이 하향 조정되어(39%, 37% 그리고 34%까지), 1993년 1월 1일 이후부터는 현재의 세율이 적용되고 있다.

한편, 부동산 등의 양도 소득 중 장기 양도소득에 대해서는 15% 세율이 적용되며, 소규모기업과세를 적용받는 법인의 경우 중 법령이 규정하는 조건을 충족하는 경우에는, 12개월 동안 38,120유로를 한도로 하여, 15% 세율이 적용된다.

아울러 법인세를 납부한 법인에 대해서는 사회보장세 3.3%가 추가로 부과된다. 이와 같은 사회보장세는 외형금액이 7,630,000유로 이하인 법인의 주식 중 75% 이상을 개인이 소유하고 있는 경우에는 면제된다.

나. 비영리법인의 경우

영리 목적을 수행하지 않는 법인 중 산업, 상업, 수공업 활동을 하지 않는 법인의

119) CGI, art. 219-I-2 alinéa.

부동산소득, 농업소득, 산림소득 및 동산소득에 대하여 법인세가 부과되는데, 이 경우에는 정상적인 법인세 세율인 $(33 + \frac{1}{3})\%$ 보다 낮은 24%의 법인세율이 적용된다.

7. 조세특례(기술개발비 조기환급 Remboursement Immédiat)

기술개발비 세액공제는 공제(Imputation), 환급(Remboursement) 및 손금산입(Mobilisation)의 방법이 있다. 이와 같은 세액감면은 기술개발비가 발생한 사업연도의 납부하여야 할 소득세 또는 법인세에서 공제를 하는 것이 원칙이다. 만일 기술개발비 세액공제금액이 납부하여야 할 세액을 초과하거나 해당기업이 결손인 경우에는, 이후 3년 동안 이월공제를 받을 수 있다.

가. 기술개발비 조기환급 개념

기술개발비(R&D)는 그 기술의 개발의 성패 여부가 상당기간 뒤에 확인된다. 따라서 기술개발비의 재원 조달이 문제이다. 이를 위해 정부 등의 보조금(sunvention)과 조기환급 제도가 도입되었다. 조기환급 대상 금액의 한도액은 없으며, 12월말 법인의 경우 다음해 4월 15일까지 신고하여야 한다. 조기환급 절차는 법인세 신고시 R&D 지출액에 대해서 조기환급신청을 하여야 한다.

1) 일반적인 경우

〈표 II-5〉 기술개발비 소요비용(비용 자체조달)과 세액공제 한도

(단위: 유로)

연도	R&D 비용 (기존) ¹⁾	R&D 비용 (신규) ²⁾	합계	세액공제 한도액 (30%) ³⁾
2008	500,000		500,000	150,000
2009	500,000	700,000	1,200,000	360,000
2010	500,000	700,000	1,200,000	360,000
2011	500,000	700,000	1,200,000	360,000
계	2,000,000	2,100,000	4,100,000	1,230,000

주: 1) 회사의 당초 투자액 : 매년 50만유로로 가정함.

2) 회사의 신규 투자액 : 2009년부터 매년 70만유로로 가정함

3) 이 경우 세액공제의 한도액은 123만유로임.

2) 조기환급을 받는 경우

만일, 회사의 신규투자액이 자체 재원조달이 아니라 외부로부터 조달하고자 하는 경우에는, 정부의 보조금(Subvention) 또는 조기환급제도를 이용할 수 있다. 이때 정부보조금은 세액공제 한도액에서 공제된다(세액공제 한도액이 정부보조금을 지급받은 금액만큼 줄어듦).

위 신규투자 210만유로 중 50%를 조기환급을 통해서 조달한다고 가정하는 경우, 세액공제의 한도는 아래와 같이 변경된다.

가) 기술개발에 실패시 : 조기환급액의 정부보조금으로 전환하여 환급 불필요

한편 위 기술개발이 실패로 인정될 경우 정부로부터 받은 조기환급액은 보조금으로 간주되며, 따라서 조기환급액은 법인세 신고시 환급할 필요가 없다(이유는 이미 세액공제 한도액을 해당금액만큼 차감하였기 때문임).

〈표 II-6〉 기술개발이 실패하였을 경우 : 세액공제 한도액의 재계산

(단위: 유로)

연도	R&D ¹⁾ (a)	보조금 또는 조기환급(b) ²⁾	세액공제 한도액 대상금액(a-b)	세액공제 한도액 (30%)(c) ³⁾	실제 기업지원액 (b+c)
2008	500,000	0	500,000	150,000	150,000
2009	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
2010	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
2011	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
계	4,100,000	1,050,000	3,050,000	915,000	1,965,000

주: 1) 위 표 1의 합계금액임.

2) 위 표 2의 합계금액의 50%임.

3) 세액공제한도액 대상금액의 30%임(2008년 세법개정으로 100만유로까지는 30%를, 초과분은 5%가 적용됨).

나) 기술개발에 성공시 : 조기환급액 균등 상환

만일 위 기술개발이 성공되었을 경우 성공 이후 사업연도부터 3년 균등액으로 계산하여 상환하여야 한다.

〈표 II-7〉 조기환급액 상환 내역

(단위: 유로)

연도	금 액 ¹⁾
2012	346,500
2013	346,500
2014	357,000
계	1,050,000

주: 1) 위 표의 합계금액 105만유로를 매년도 33%씩 균등상환.

참고로 균등상환액을 반영한 기업지원액 내역은 <표 II-8>과 같다.

<표 II-8> 기술개발이 성공하였을 경우 : 세액공제 한도액의 재계산

(단위: 유로)

연도	R&D	보조금 또는 조기환급(a) ¹⁾	세액공제 한도액 대상금액	세액공제 한도액 (30%)(b)	기업지원액 (a+b)
2008	500,000	0	500,000	150,000	150,000
2009	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
2010	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
2011	1,200,000	350,000	850,000	255,000	605,000
2012	500,000	-346,500	846,500	253,950	-92,550
2013	500,000	-346,500	846,500	253,950	-92,550
2014	500,000	-357,000	857,000	257,100	-99,900
계	5,600,000	0	5,600,000	1,425,000	1,680,000

주: 1) 위 표의 내역을 2012, 2013, 2014년도에 반영하였음.

다) 기타 사항

조기환급은 연구개발비를 환급해주고, 기술개발의 성패에 따라 환입 여부가 결정된다. 기술개발 성공시는 성공한 사업연도 이후에 조기환급액을 균등상환하고, 기술개발 실패시는 조기환급액을 정부보조금으로 간주하며, 이 금액은 기술개발비 세액공제 한도액(30% 적용되는 금액)을 차감한다. 조기환급 금액의 한도는 없고(2008년 세법 개정시 상한선 폐지). 조기환급은 연간기준으로 한다.

나. 기술개발비 조기환급 대상기업

조기환급의 경우는 해당 법인의 성격에 따라 그 환급조건이 달리 규정되어 있다¹²⁰⁾.

1) 신설기업(Entreprise Nouvelle)의 경우

해당 사업연도는 창설된 해와 그 이후 4년간 계속되는 사업연도이다. 한편 배제대상 기업은 기업의 집중(concentration)방법을 통한 신설되는 기업, 기업의 재구성(restructuration) 방법을 통한 신설되는 기업, 기존에 존재한 사업의 확충방안의 일환으로서 신설되는 기업, 개인 또는 법인 기업에 의해 50% 이상 소유되는 기업으로서 기존의 사업활동을 추가하는 기업이다.

2) 기술혁신기업(Jeune Entreprise Innovante)의 경우

아래 조건을 충족하는 기간 동안의 사업연도이다. 그 조건은 아래와 같다.

- 중소기업(근로자 수 250명 이하, 외형금액 : 5억유로 이하, 자산금액 : 4,300만유로 이하).
- 적어도 8년 이상 존속 기업
- 신기술 사업 영위 기업(자세한 내용 : 프랑스 조세일반법 제44조 sexies).
- 개인에 의해 주식의 50%가 소유되고 있을 것, 또는 개인에 의해 50%가 소유되고 있는 법인에 의해 주식의 50%가 소유되고 있을 것.
- 기업의 비용 중 15% 이상이 R&D 비용으로 지출되었을 것.

3) 성장 중소기업(Petites et Moyennes Entreprise)의 경우

아래의 조건을 충족하는 기간 동안의 사업연도이다. 그 조건은 아래와 같다.

- 법인세 납부대상법인(프랑스 세법상 법인은 반드시 법인세 납부대상이 아님. 선택에 따라서 소득세를 납부할 수 있음).

120) 조기환급 신청을 원하는 기업은 법인세 신고를 한 세무서의 기업담당과(Service Impôts Entreprise)에 관련 서류를 제출하여야 함.

- 중소기업(근로자 수 250명 이하, 외형금액 : 5억유로 이하, 자산금액 : 4,300유로 이하)조건을 충족할 것.
- 해당법인 주식(또는 의결권)의 25% 이상이 법령에 규정된 특정조건을 충족하지 아니하는 한 사람의 개인 또는 여러 다수의 법인에 의해 소유되지 않을 것(단, 법령에 규정된 투자법인 등은 제외).
- 최소한 20명 이상의 종업원 및 직전 2년 각각 사업연도의 인건비가 15% 이상 상승하였을 것(대표자 인건비 제외).

다. 조기환급 관련 2008년 세법개정 내역

1) 관련기업 추가

2008년부터는 기술혁신기업(Jeune Entreprise Innovante)의 범위에 '대학기업'(Jeune Entreprise Universitaire: 우리나라 대학에 부설된 산학연구소 등을 의미함)이 추가되었다. 대학기업은 기술혁신기업과 동일한 조건을 충족하여야 하지만, 단 비용의 15% 이상을 R&D 비용으로 사용한다는 조건은 제외되었다.

대학기업은 적어도 10% 이상의 주식을 학생(학생연합), 5년 이상 학업을 이수한 석사 또는 박사과정생, 또는 관련분야의 연구원에 의해서 소유되어야 하며, 대학기업의 활동은 위에서 언급한 학생들의 수업 등과 관련된 분야의 가치를 증대시키는 분야이어야 한다(예 : 화학과는 화학과 관련된 기업이어야 함).

2) 세액환급방법 추가

2008년부터는 기술개발 실패시 조기환급액은 보조금(subvention)으로 간주된다. 한편, 해당 금액산출 관련하여 조기환급액 상한선 1,600만유로 금액기준이 폐지되었다.

8. 법인세 행정

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. 만일 법인의 사업연도가 N연도 2월 28일에 종료되는 경우에는 법인세 신고를 N연도 5월 31일까지 하여야 하고, 신설법인의 경우 회계연도와 역년이 불일치하는 경우에는 ① 신설된 연도의 12월 31일까지 ② 다음해의 12월 31일까지 ③ 정관상 사업연도의 종료일 이후 3개월 이내에 법인세를 선택하여 신고할 수 있다. 이와 같은 법인세 신고기한은 프랑스 재정경제부의 결정에 따라서는 같은 해의 12월 31일까지 연장이 가능하다.

만일 1회계연도 중 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 사용하여서 작성하여야 하며, 여기에는 아래와 같은 서류를 첨부하여 제출하여야 한다.

- 대차대조표
- 손익계산서
- 감가상각명세서
- 충당금명세서
- 양도차익 및 양도차손 계산명세서
- 조정명세서
- 자회사 및 출자회사 명세서와 이들의 회계기준, 평가기준, 이들 회사와의 거래명세

- 세액공제 명세서
- 잉여금처분계산서

다. 법인세 납부

우리나라의 법인세 중간예납과 같은 성질의 예납적 납부는 「법인세 추계액 납부 (Impôt Forfaitaire Annuel : IFA)」 및 「중간예납 (전년도 납부세액의 25%(감면받은 법인은 3.75%) 상당액」이 있는데, 전자는 3월 15일에 직전연도 외형금액을 기준으로 하여 납부된다. 해당 금액은 <표 II-9>와 같다.

<표 II-9> IFA 계산표

(단위: 유로)

외형금액(세 제외금액)	IFA 금액
400,000 이하	0
400,000 초과 750,000 이하	1,300
750,000 초과 1,500,000 이하	2,000
1,500,000 초과 7,500,000 이하	3,750
7,500,000 초과 15,000,000 이하	16,250
15,000,000 초과 75,000,000 이하	20,500
75,000,000 초과 500,000,000 이하	32,750
500,000,000 초과	110,000

한편, 후자의 경우에는 3월 15일, 6월 15일, 9월 15일 및 12월 15일에 납부된다. 그러나 법인의 사업연도가 회계연도와 일치하지 않는 경우에는 아래와 같이 징수된다.

〈표 II-10〉 법인세 중간예납 납부일자

사업연도 종료일 (월/일)	1회 납부일	2회 납부일	3회 납부일	4회 납부일
11. 20~2. 19	3.15	6.15	9.15	12.15
2. 20~5. 19	6.15	9.15	12.15	3.15
5. 20~8. 19	9.15	12.15	3.15	6.15
8. 20~11. 19	12.15	3.15	6.15	9.15

라. 사업연도

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

마. 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.

9. 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 일반적인 현상이다.

조세의 관점에서 만일 이에 대한 특별한 규정(예 : 기업합병과 분할에 대한 조세감면 규정) 등이 없을 경우, 피합병법인은 자기 자산을 넘겨준 것에 따른 양도소득에 대한 법인세 부담과 등록세의 부담이 있게 된다. 따라서 기업의 합병과 분할을 촉진하기

위해서, 세법은 피합병법인은 합병법인의 사업을 계속하는 것으로 간주하고, 이에 대해 법인세와 등록세의 부담을 줄여주고 있다.

가. 적용조건

조세일반법 제210조에서는 아래와 같은 적용조건을 열거하고 있다.

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

나. 과세방법

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

- 피합병법인의 소득 중 법인세가 부과되지 아니한 소득은 즉시 과세된다.
- 피합병법인의 총당금은 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.

Ⅲ. 국제조세

1. 서론

프랑스 국제조세체계는 비거주자와 외국법인에 대한 과세체계와 관련이 있다. 개인 거주자의 경우에는 속인주의 과세원칙이 비거주자 및 법인(내국법인과 외국법인 포함)의 경우에는 속지주의 과세원칙이 적용된다.

한편, 조세조약이 체결된 경우에는 그 조세조약의 내용에 따라서 과세하되, 조세조약이 체결되지 아니한 경우에는 프랑스 조세일반법과 조세절차법의 규정이 적용된다.

2. 법원성

국제조세에 대한 법원성은 앞서서의 내국조세에 대한 법원성과 유사하다. 그 내용은 아래와 같다.

첫째, 헌법이다. 1958년 10월 4일 헌법 제55조에 따르면 “일반적으로 비준되고 공포된 조약은 국내법보다 우월한 지위를 가진다.”고 규정하고 있다. 따라서 헌법은 국제조세의 가장 중요한 법원성을 지닌다.

둘째, 조세조약이다. 프랑스는 2008년 12월 현재 100개 국가와 조세조약을 체결하고 있다. 우리나라와는 1979년 6월 27일 체결되었고 1981년 2월 1일부터 효력이 발생되었다. 이후 1991년 4월 9일에는 기존의 조세조약 중 일부를 개정하여 현재에 이르고 있다.

셋째, 조세일반법(Code Général des Impôts)이다. 이는 국제조세의 가장 많은 부분을 규정하고 있는 실체법이다. 구체적으로 조세일반법은 소득세의 과세대상 소득을 속인주의 방법으로 정하고 있으며¹²¹⁾, 국제거래에 있어서 프랑스에 배분될 소득을 규정하고 있는 소득안분규정¹²²⁾, 이전가격세제¹²³⁾ 및 조세피난처세제가 있다¹²⁴⁾.

넷째, 조세절차법이다. 이 법은 외국법인과 비거주자에 대한 과세에 있어서 그 절차에 대해 프랑스의 내국법인과 거주자에 대한 과세처분과 차별을 두지 아니하고 있다는 규정이 있다. 아울러 조세조약상 특별하게 언급되지 아니한 규정은 조세절차법에 규정된 내용을 따라간다는 점에서 조세절차법 역시 조세일반법과 동일하게 중요한 법원성을 지니고 있다고 볼 수 있다.

다섯째, 법학의 측면에서 볼 때 훈령, 지침 및 판례는 법원성이 없지만, 실무상 가장 중요한 것은 이들이다. 법규에서 명확하게 규정하고 있지 아니한 사항에 대해서, 납세자는 과세관청의 해당 법규정의 적용에 대한 해석기준을 알 수 있기 때문이다. 판례는 해당 사건에 대해서만 적용되지만, 사법부의 해석은 동일 또는 유사한 사안에 대해서는 동일하게 판단하고 있다는 점에서 볼 때, 판례도 ‘사실상’ 중요한 법원이라고 볼 수 있다.

3. 외국법인에 대한 과세

프랑스에 있는 외국법인에 대하여 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.

가. 고정사업장 존재 여부 판단 기준

앞서 설명한 바와 같이, 외국법인의 과세소득은 프랑스 국내원천소득에 한정되는데, 이는 「프랑스 안에서 운영되고 있는 외국기업의 이익(*exploitées en France*)」 및 이 중과세 방지를 위한 조세조약상 프랑스에 배분되는 소득에 한정된다.

프랑스 안에서 운영되고 있는 기업의 이익에 대해서는 법률에서 명확하게 규정하고

121) CGI, art. 4 A, 4 B, 164 A, 182 A 및 182 B 등이 있다.

122) CGI, art. 4 bis, 165 bis 및 209-1 등이 있다.

123) CGI, art. 57.

124) CGI, art. 209 B.

있지는 않지만, 국사원의 판례와 과세관청의 질의회신¹²⁵⁾에 의하면, 외국기업에 대한 과세는 조세조약의 규정에 따른 것 이외에는, 고정사업장의 존재 여부 및 고정사업장에 귀속되는 소득에 한정되어 프랑스에서 과세된다.

첫째, 일반적인 의미의 고정사업장이다. 이는 그 기업의 전부 또는 일부를 수행하고 있는 유형의 장소를 의미한다. 고정사업장에는 아래와 같은 장소가 포함된다.

- 기업의 본사
- 공장
- 사무소
- 지점, 상점, 대리점
- 광산,
- 천연자원 채굴장소 등

위에서 예시로 들고 있는 고정사업장의 개념은 OECD 모델조약상 고정사업장의 개념과 유사하다.

둘째, 종속대리인이다. 이는 일반적인 유형의 고정사업장 이외에, 어느 인(人, person)이 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.

셋째, 중요한 사업 활동이 프랑스에서 이루어진 경우이다. 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 또는 결정과정' 이 프랑스 내에서 이루어진 경우는, 바로 그 장소에 그 외국기업이 프랑스에서 운영(Exploitee)된 기업으로 간주된다.

즉, 고정된 장소 등이 없다 할지라도 어느 거래에 있어서 추출, 변형, 서비스 제공 또는 재무지원 등이 프랑스 내에서 이루어졌을 경우는 프랑스에서 종합적인 상업결정

125) JOAN 22-09-1980, 및 예규 4H 1412, n° 3 (1995. 3. 1.).

과정이 있는 것으로 간주하여 그 의사결정이 이루어진 장소를 고정사업장으로 간주하고 있다¹²⁶⁾.

반대로 그 거래의 중요한 의사결정 등이 외국에서 이루어지거나 여러 가지 중간행위(예를 들면 견적서, 보험가입, 조건제시) 등이 외국에서 이루어진 경우는 종합적인 상업결정과정(프랑스 국외에서 이뤄진 것으로 간주되어 프랑스에서 납세의무가 부여되지 않는다. 또한 지속적인 거래가 아닌 한 두 건의 거래 행위가 이루어진 경우는 이를 종합적인 상업결정과정에 포함시키지 아니한다.

위와 같은 사실을 요약하면 프랑스 세제가 가진 특징은 프랑스 국내원천소득만 프랑스에서 납부의무가 있고, 프랑스 내의 '구매사무소'와 '중요한 상업적인 행위 또는 결정과정'이 프랑스 내에서 이뤄진 경우는 그 장소를 고정사업장이 있는 것으로 보아 프랑스 원천소득을 산출하는 제도는 프랑스 과세당국이 프랑스 원천소득에 대해서만 과세하는 체계(속지주의)이므로 전혀 이상한 제도는 아니라고 생각한다.

나. 고정사업장 귀속소득의 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 있어서 외국법인의 본사 또는 관련점에서 발생한 관리비 등은 고정사업장 소득계산시 공제가 가능하다.

다. 구매사무소의 귀속소득

우리나라와 비교할 때 특이한 점 중의 하나는 세계 각국의 조세제도에서 과세 기술상 비과세하고 있는 외국기업의 단순구매사무소의 소득에 대해서, 프랑스는 프랑스에

126) CE, n° 45001 (1960. 9. 26.).

서 운영된 기업의 소득이라는 이유로 프랑스 원천소득으로 규정하고 이에 대한 적절한 이유에 대해서는 과세를 하고 있다는 사실이다.

이에 대한 프랑스 법원의 판례는 외국기업의 프랑스 내 구매사무소가 외국기업 본사의 지침에 따라 구입가격 결정 협상을 하고 제품 또는 상품 등을 구입하여 일정기간 계속 외국 본사에 양도했을 경우, 위 사무소는 계속적인 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 있다¹²⁷⁾.

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 때문이다.”고 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 업을 영위하는 기업의 ‘구입 알선 수수료’를 참고하여 결정된다.

라. 이중과세 방지방법

프랑스의 법인에 대한 과세시스템은 속지주의 과세원칙을 적용하고 있으므로 상대적으로 다른 나라에 비해 이중과세가 덜한 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.

127) CE, n° 26338 (1982, 12, 22.).

1) 세액공제의 적용 조건

이와 같은 세액공제 방법은 조세조약을 체결한 국가로부터 받은 투자소득과 연예인 및 체육인의 소득에 국한된다. 이에 대한 조건은 아래와 같다.

- 프랑스가 체결한 조세조약상 적용되는 대상이 되는 조세
- 프랑스의 거주자
- 프랑스의 과세대상에 포함되는 소득이어야 한다.

2) 세액공제의 방법

일반적으로 우리나라의 세액공제 방법과 유사하다. 외국에서 납부되었거나 납부될 세액은 그 소득이 프랑스에서 과세되는 세율을 한도로 하여 공제된다. 그러나 외국에서 면제된 소득은 조세조약이 규정하고 있는 경우에 한하여 프랑스에서 간주외국납부 세액공제가 가능하고, 외국의 자회사로부터 받은 배당은 간접외국납부세액공제가 가능하다.

한편, 우리나라와 비교할 때 특이한 점은, 프랑스가 불어권 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 불어권 국가에 진출을 확대하기 위한 조세정책으로 보인다.

4. 조세회피 및 탈세에 대한 과세관청의 대응방법

프랑스의 법인세 납세의무자 규정상 이전가격세제 또한 우리나라와 달리 그 적용조건이 상당히 다르다. 특히 유럽의 경우는 국경 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 가격조작 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 세계 매출액에 포함되게 되고 본 지점간 거래는 내부거래로 차감되게 되어 이전가격조작효과는 일반적으로 발생하지 않는다.

물론 현지 자회사를 설립하여 거래한 경우는 지점과는 달리 그 현지법인은 내국법인 이 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 국내원천소득에만 과세되는 제도로서 프랑스 기업의 해외지점 소득은 프랑스 과세권 밖에 있기 때문이다.

따라서 프랑스를 비롯한 유럽 국가들의 조세체계는 한편으로는 자기나라에 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 조세회피 대안은 몇 가지로 구성되는데 그 내용은 아래와 같다.

- 이전가격 세제 : 조세일반법 제57조
- 조세회피지역에 지급한 경비에 대한 대책 : 조세일반법 제238 A조
- 조세회피지역 배당가능 유보소득에 대한 대책 : 조세일반법 제209 B조
- 납세의무자의 권리 남용에 대한 대책 : 조세절차법 L64조

가. 이전가격세제

프랑스의 이전가격세제는 조세일반법 제57조에서 규정되고 있는데, 이 규정은 프랑스 내국기업(개인 및 법인 포함)이 외국에 있는 특수관계기업과의 거래에 따라 프랑스의 소득을 간접으로 이전하는 것을 방지하는 규정이다. 간접적으로 이전하는 경우라 함은 일반적인 이전가격세제의 적용례와 그 내용을 같이하는데, 이를테면 고가 구입 또는 저가 매출 등을 의미한다. 이는 OECD 모델조약 제9조의 규정과 유사하다.

이 조항의 특징은 종속되거나 지배되지 아니한 기업과 거래한다고 했을지라도(구체적으로 특수관계기업에 해당되지 아니할 지라도), 위 기업이 조세회피지역에 소재한 국가에 있으면, 조세회피지역에 소재한다는 이유만으로도 위 조세일반법 제55조의 적용이 가능하다는 점이다. 앞서 언급한 바와 같이 프랑스의 지정학상 조세회피지역이 산재해 있는 만큼 그곳에 소재한 기업들과 거래금액이 적지 않음을 간접적으로 보여주고 있다.

과세관청은 프랑스 기업이 종속관계에 있거나 또는 외국에 종속시키는 자회사를 두고 있는 경우 그 과세소득을 경정할 수 있도록 규정하고 있다. 위 규정은 프랑스에 납세의무자가 프랑스 국외에 있는 프랑스 납세자에 종속(Dépendance)되거나 지배(contrôle)된 기업과 거래에 대한 경정 권한을 과세관청에 부여하고 있다.

이전가격세제의 실제적인 내용은 조세일반법 제57조에서 규정하고 있고, 절차적인 사항은 조세절차법 제 L13B, L 45, L188A, L80 B 7° 및 L189A에서 규정하고 있다.

위 조세일반법 제55조 제1항에서는 OECD 모델조약 제9조 제1항과 마찬가지로, 이전가격세제의 본질적인 내용을 언급하고 있는데, 이에 따르면 특수관계에 있는 기업이 프랑스의 소득을 고가 매입, 저가 매출 등 여러 가지 방법을 통해서 간접적으로 해외에 이전하는 경우에는 과세관청을 이를 조정하여서 세금을 부과할 수 있다고 규정하고 있다¹²⁸⁾.

제2항에서는 특수관계가 없는 기업간의 거래라 할지라도, 해당 기업이 조세피난처

128) 직접적으로 소득을 이전하는 경우란, 납세의무자가 직접 화폐를 가지고 프랑스 국경을 넘어가서 소득을 이전하는 행위를 의미한다고 보여진다. 반면 간접적으로 이전하는 경우는 거래형식이나 계약을 통해서 소득을 해외로 이전하는 것을 의미한다.

에 소재하고 있는 기업이라면, 이전가격세제가 적용될 수 있다고 규정하고 있다. 이 조항은 우리나라 세제와 다른 점이다.

제3항에서는 과세관청의 자료제출 요구에 거부하거나 불충분하게 제출하였을 경우에는 과세관청은 조세절차법 L 57조 내지 L 61조의 규정에 따라서 경정을 할 수 있다고 규정하고 있다.

제4항에서는 과세관청이 납세의무자의 이전가격에 대한 경정을 위한 정상가격의 결정방법을 규정하고 있다.

한편, 조세절차법에서는 이전가격 과세에 대한 절차를 규정하고 있다. 위 법 제 L13에 따르면, 과세관청의 납세의무자에 대한 자료제출 요구에 대한 절차를 규정하고 있다. 제 L45조에서는 조세조약에서 규정하고 있는 동시세무조사 절차를 규정하고 있다. 또한 법 제 L188A조에서는 정보교환 절차를, 제 L80 B 7° 조에서는 이전가격 사전합의제도를, 제 L189 A조에서는 중재조항을 규정하고 있다¹²⁹⁾.

이외에도 과세관청의 훈령으로는 특수관계기업을 규정하는 1973년 5월 4일 훈령, 이중과세 방지와 관련된 2006년 2월 23일 훈령, 전자회계장부에 대한 2006년 1월 24일 훈령, 자료제출을 규정하는 1998년 7월 29일 훈령, 이전가격사전합의 규정과 관련된 2005년 6월 24일 훈령 및 소규모 기업에 대한 조세청의 이전가격지침 등이 있다.

프랑스 이전가격세제 중 기술적인 부분(정상가격 결정방법 등)은 대부분 OECD모델 조약의 경우와 유사하므로, 이 글에서는 OECD 모델조약과 동일 또는 유사한 부분에 대한 언급은 생략하고, 구별되는 부분만을 살펴보았다.

1) 특수관계자

위 조항의 적용을 위해선 프랑스 과세관청은 아래와 같은 사항에 대한 입증을 해야 한다.

129) 한편 2008년 2월에는 조세절차법 제 L13-a-a조에서 대기기업의 이전가격자료 제출을 별도로 규정하고 있다.

- 프랑스 기업이 외국기업에 종속관계 여부
- 외국기업이 프랑스 기업에 종속관계 여부
- 어느 제3자가 프랑스 기업과 외국기업에 대해 공통의 이해 존재 여부
(예 : Group회사, Consortium 등)

이와 같은 특수관계자를 구별하면, 법률적 종속관계(Dépendance Juridique)와 실질적 종속관계(Dépendance de Fait)로 구별된다.

첫째, 법률적 종속관계는 한편이 다른 편의 주식을 50%초과하여 소유하거나 우월적 지위가 보장될 수 있는 지분을 확보하고 있음을 의미한다. 또한 외국기업이 제3자(예 : 대리인)를 통해서 프랑스 기업 내의 의사결정을 좌우하고 있는 경우에도 법률적 의미의 종속관계에 해당된다. 제3자의 범위에는 회장, 관리자, 이사, 가족(가족회사의 경우), 제3자와 종속관계에 있는 회사 등이 포함된다¹³⁰⁾.

둘째, 실질적 종속관계는 기업 상호간의 사업 계약관계에 따라서 결정된다. 즉, 계약서의 내용 중 한편이 다른 편을 ‘종속’시킬 정도의 규정이 있다면 이는 이들 상호간에 종속관계가 있다고 본다. 이에 대한 구체적인 해석은 사법부의 몫이다¹³¹⁾.

한편, 프랑스 내국법인이 조세피난처에 설립된 외국기업과 거래를 하는 경우, 특수관계 여부에 대한 입증은 어렵기 때문에, 조세피난처(조세일반법 제238A에 규정하고 있음)에 설립된 기업과 거래의 경우, 특수관계 여부에 대한 입증 책임은 과세관청의 몫이 아니다.

2) 외국으로 소득의 이전

이와 같은 이전가격세제를 적용하기 위하여 과세관청은 국외로 소득이 이전되었음을 입증하여야 한다. 국사원의 선고에 따르면 이 조항을 적용하기 위해서는 “과세관

130) 우리나라 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제2조 제1항 제1호 내지 제4호의 나목까지의 내용과 유사함.

131) 우리나라 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제2조 제1항 제4호의 다목 내지 제5호까지의 내용과 유사함. 우리나라의 경우에는 법률로 규정을 하고 있지만, 프랑스 세법에서는 구체적인 내용은 언급하고 있지 않다.

청은 해당기업들이 특수관계에 있으며, 고가 매입, 저가 매출 등 프랑스 소득이 국외로 이전되었음을 입증하여야 한다.”고 하고 있다¹³²⁾.

이 세제의 적용기준은 해당거래가 성립된 날을 기준으로 한다. 과세관청은 프랑스 기업이 해외에 있는 특수관계 기업에게 소득이 이전되었음을 입증하기 위해서 정상가격 즉, 독립된 제3자간의 사이에 있는 가격(OECD 모델조약의 비교가능 제3자가격법)을 찾아서 비교를 하여야 한다¹³³⁾.

소득의 이전은 재화의 거래뿐만 아니라, 용역의 거래에서도 발생된다. 특히 관계회사 사이의 용역의 제공에 대한 수수료 지급은 주된 관심의 대상이다. 아울러 상표권 사용료 등도 프랑스 소득을 국외로 이전할 수 있는 요소가 많이 있다.

3) 정상가격의 산출

정상가격의 산출방법은 조세일반법에서 별도로 규정하고 있지 않다. 그러나 과세관청의 내부지침은 OECD 이전가격 가이드라인의 비교가능 제3자가격법, 재판매가격법, 원가가산법, 이익안분법 및 기타 합리적인 방법을 사용하고 있다.

납세의무자는 위에서 언급된 방법 중 합리적이라고 생각되는 방법을 선택하여 사용할 수 있다.

4) 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.

132) CE, n° 2625 (1988. 6. 27.).

133) 국사원은 가격의 차이가 존재한다고 하여, 바로 위 조항을 적용할 수 없다고 판시하고 있다. 판례에 따르면, 프랑스 화랑이 미국에 자회사를 세우고 그 자회사에게 소장 미술품을 매각하였는데, 과세관청은 이를 프랑스에서 이루어진 가격보다 낮다는 이유로 과세를 하였으나, 국사원은 미술품 가격은 매우 민감(sensiblement)하므로, 여러 가지 주변 여건을 고려하여 반영한 가격을 기준으로 하여 프랑스 국외로 이전 여부를 판정하여야 한다고 하고 있다(CE, n° 60805, 1988. 9. 28.).

나. 조세피난처에 송금한 거래에 대한 규제

프랑스 조세피난처 세제 중 첫째 대응방안은 프랑스의 개인거주자 또는 법인이, 그들의 이익을 법령에 규정된 조세피난처 또는 세금부담이 상대적으로 프랑스보다 적은 지역 또는 국가에 송금하는 방법(송금된 금액은 프랑스에서 회계상 경비로 처리됨)으로 프랑스에서 조세를 회피하는 경우에 대응하는 방법이다.

물론, 이와 같이 송금한 금액은 진정계약에 따른 것일 수도 있다. 그러나 조세피난처 세제는 위와 같은 송금이 진정계약일 뿐만 아니라, 해당 금액이 정상적으로 산출된 금액이어야만 이 세제의 적용에서 배제될 수 있다¹³⁴⁾.

1) 적용조건

위 세제의 적용조건은 다음의 세 가지를 충족하여야 한다.

- 송금하는 자가 프랑스에서 납세의무가 있어야 함(여기에는 프랑스 법인 및 프랑스 개인거주자 중 BIC의 적용을 받은 개인 및 프랑스 내에 있는 고정 사업장이 해당됨).
- 송금한 금액의 성질은 프랑스 세법상 비용으로 공제되는 성질을 가져야 함(예 : 이자, 로열티, 용역대가 및 수익과 대응되는 경비 등)
- 송금받는 자는 법령이 정한 조세피난처 또는 세율이 낮은 지역에 거주하여야 함

조세피난처 세제의 적용범위와 이전가격세제의 적용범위를 비교해보면, 전자의 경우가 후자보다 훨씬 좁은 것을 알 수 있다. 후자는 모든 거래에 대해 적용되지만, 전자의 경우에는 조세피난처 거래에 한정되고 적용 항목도 송금된 것에 한정되기 때문이다.

134) CGI, art. 238 A.

2) 조세피난처 해당 국가 또는 지역

프랑스 세제상 조세피난처에 규정된 지역 및 국가는 ‘전통적’인 조세피난처와 ‘정상적’인 세제를 갖춘 조세피난처로 구분되는데 그 내용은 아래와 같다.

전통적인 조세피난처는 아래와 같다.

- Jersey
- Guernesy
- Liechtenstein
- 네덜란드령 Antilles
- Bermudes

정상적인 조세체계를 가지고 있지만 세율이 낮은 지역을 분류되는 지역은 아래와 같다.

- 금융활동 관련 : 아일랜드, 스위스, 벨기에, 말트, 사이프러스, Madère.
- 지주회사 관련 : 네덜란드, 벨기에, 룩셈부르크

3) 손금불산입 규정

조세일반법 제238 A조의 규정은 법령에 규정된 조세피난처에 지급된 대가가 정상적이지 아니할 경우, 프랑스 세법상 이를 부인하는 규정이다. 반면, 조세피난처에 손금된 경비가 프랑스 세법상 손금으로 인정받기 위해서는 납세자가 첫째, 이와 같은 경비가 실질적인 거래(opérations rééludes)와 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 손금불산입한다.

한편, 법인이 위 금액을 조세피난처에 있는 자에게 송금하였으나, 프랑스 세법상 손금불산입된다면, 위 해당 금액은 배당으로 간주되고, 25% 원천징수 대상이 된다.

다. 조세피난처 세제

이는 우리나라의 조세피난처 세제와 유사하다. 이는 조세일반법 제209 B조에 규정하고 있는데, 이 규정은 1980년 1월 18일 관련법(n° 80-30) 제 70조에 따라 제정되었고, 1993년 재정법 제107조에 개정되었으며, 현재의 조문으로 변경되어 시행되고 있다.

이 규정의 대강은 프랑스 기업 중 조세피난처에 고정사업장이나 현지법인을 통해서 이익을 실현한 경우, 프랑스 법인세법상 속지주의 과세원칙의 예외로서 이들에 대한 소득을 프랑스에서 과세할 수 있도록 규정하고 있다.

이 세제는 앞서 살펴본 조세일반법 제238 A조와 같이, 조세회피 및 탈세거래에 대해서만 적용된다. 그러나 2002년 국사원의 Scheneider Electric 사건에 대한 판결에서 이 조항의 적용조건을 엄격하게 해석하도록 한 이후로, 이 조항에 대한 적용범위가 대폭 축소되었다.

1) 적용조건

위 세제의 적용조건은 아래와 같다.

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 법인(프랑스 법인의 해외 현지법인)이나 고정사업장(프랑스 법인의 해외지점)이 있어야 한다¹³⁵⁾. 여기서 의미하는 조세회피지역은 조세

일반법 제238 A조의 경우와 동일하다. 이는 동일한 소득에 대해서 프랑스보다 3분의 1 이하로 낮게 부담하는 지역 중 과세관청이 고시한 지역을 의미한다. 한편, 조세가 감면되거나 면제되는 지역이나 국가의 경우에는, 해당 조세가 10년 이상 감면되는 경우에만 적용된다.

셋째, 1992년 9월 30일 이전에 조세피난처에 법인이 설립되거나 인수한 경우에는 프랑스 법인이 직접 또는 간접으로 25% 이상 소유하고 있는 법인이 해당되고 그 이후에 법인이 설립되거나 인수한 경우에는 10% 이상 소유하고 있거나, 프랑스 법인의 해외 소재 관련 법인이나 사업장에 2,280만유로 이상(원가 기준임)의 프랑스 법인 자산을 보유하고 있는 경우이다¹³⁶⁾. 즉, 주식소유비율은 낮지만 거래금액이나 자산보유비율이 많은 경우에도 적용되기 위한 규정으로 보인다.

2) 적용배제

위 세제의 적용배제 조건은 아래와 같다.

첫째, 조세회피지역에서 설립된 법인은 그곳에서 산업 및 상업 활동을 하여야 한다. 여기에는 그 기업의 재화의 생산 또는 가공, 재화의 구입 또는 판매활동이 포함된다. 반면 과세관청에서는 지주회사의 활동은 산업 및 상업 활동으로 간주하고 있지 않다.

둘째, 위 기업은 그 지역에서 거래활동을 수행하고 있어야 한다. 1998년 4월 17일의 과세관청의 지침은 거래활동을 수행하고 있다는 것은 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.

그러나 국사원은 이와 같은 적용범위에 대해서 엄격하게 하도록 판시하고 있다. 이 판례에 따르면, 프랑스 Schneider Electric의 스위스 자회사인 Paramer에 대해서 (이 자회사는 스위스에서 금융과 관련된 지주회사 기능을 수행하고 있었음), 프랑스 조세

135) 우리나라의 조세피난처 세제의 경우, 적용대상에 해외지점은 제외된다.

136) 이는 종전의 25% 규정을 대체한 것이다.

일반법 제209 B조를 적용하였으나 (이유 : 스위스가 조세피난처 또는 경과세국이고 해당 업종이 금융업이므로), 국사원은 프랑스 과세관청이 스위스 자회사가 얻은 조세 혜택(스위스 세법상)에 대한 검증이 없이 부과한 것은, 프랑스와 스위스 사이에 체결된 조세조약에 위배된다고 판시하였다.

구체적으로 살펴보면 프랑스 조세일반법 제209B조는 조세피난처에 프랑스 현지법인을 설립하고 현지법인이 프랑스 법인에게 배당을 하지 아니한 것을 세법상 배당하도록 하기 위한 목적인데, 국사원은 과세관청의 과세 논리를 배격하고, 프랑스와 스위스 간에 체결된 조세조약 제7조(고정사업장) 제1항의 규정상 스위스 자회사인 Paramer의 이익이 프랑스에서 과세되기 위해서는 Paramer의 고정사업장이 프랑스에 있어야 된다. 따라서 위 법인의 고정사업장이 없는 한, 프랑스에서 과세될 수 없다고 판시하였다.

쟁점은 프랑스 조세일반법에서 해외 자회사를 프랑스 법인으로 간주하여 프랑스 세법의 규정을 적용하여 해외 자회사의 소득 중 프랑스 법인에 귀속되는 소득에 대해서 의제배당을 하려고 하였으나, 조세조약상 해외 자회사는 그 회사가 소재한 국가의 법인이므로, 프랑스의 과세권이 미치지 못한다는 것이다. 다만 해외 자회사의 고정사업장이 프랑스에 있다면, 그 고정사업장의 소득에 대해서만 프랑스에서 과세할 수 있다는 논리이다.

사정이 이렇다면, 조세일반법 제209B조의 적용범위는 조세피난처 또는 경과세국 중 조세조약을 체결한 국가에 소재하는 프랑스 현지법인의 경우, 대부분 적용이 불가능할 것이다. 그 이유는 고정사업장 과세원칙에 따라서, 해외 자회사가 프랑스에 고정사업장을 두고 사업을 하지 않는 한, 해외 자회사의 소득에 대한 프랑스의 과세권은 제한되기 때문이다.

3) 적용효과

위 세제가 적용되는 경우에는 프랑스 기업이 조세회피지역에 세운 자회사를 통하여 얻은 소득 중 프랑스 기업에 직접 또는 간접으로 해당되는 소득(즉, 해외 자회사의 미처분 이익잉여금 중 프랑스 법인의 지분 상당액)은 프랑스에서 과세될 수 있다. 이는

우리나라의 조세피난처 세제와 같다.

한편, 이중과세 방지를 위해서 간접외국납부세액공제 제도를 두고 있다. 구체적인 내용은 우리나라의 경우와 유사하다.

라. 정보교환 규정

일반적으로 조세조약은 이중과세의 방지 목적뿐만 아니라, 조세의 회피 및 탈세의 방지에도 이용된다. 프랑스는 1966년 9월 9일에 체결된 스위스와의 조세조약을 제외하고는 모든 조세조약에서 정보교환 규정을 두고 있다¹³⁷⁾.

한편 조세절차법 L 114조에서는 “과세관청은 *outré-mer*(정치적으로는 프랑스이지만 별도의 조세주권이 있는 지역이지만 프랑스와 조세조약이 체결되어 있지 아니한 지역임)와 프랑스가 체결한 조세조약의 규정에 준하여 조세정보를 교환할 수 있다”라고 규정하고 있고¹³⁸⁾, “상호주의를 채택하고 있는 경우 과세관청은 유럽연합의 회원국과 소득, 재산 및 부가가치세의 징수와 과세채권의 확보를 위한 조세의 정보를 교환할 수 있다”라고 하여서¹³⁹⁾ 직접세 및 간접세 모든 분야에 걸쳐서 조세정보의 교환이 법률적으로 보장되고 있다.

이와 같은 정보교환 규정은 OECD 모델조약 26조와 유사하다. 유럽연합의 간접세와 관련된 정보교환규정은 1977년 12월 19일 지침(이후 1992년 2월 25일 개정되었음)이 있고, 2004년 4월 21일 지침은 유럽연합 회원국의 「동시세무조사(*contrôles*

137) 프랑스와 한국간의 조세조약 제26조 : 양 계약국의 권한 있는 당국은 본 협약을 시행하거나 양 계약국의 국내법에 의한 과세가 본 협약에 배치되지 아니하는 한, 이 협약의 대상이 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 터잡아 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.

138) LPF, art. L 114.

139) LPF, art. L 114 A.

simultánés)」와 관련된 내용을 담고 있다.

1) 적용 대상

조세조약은 조세조약 체결당사국의 거주자¹⁴⁰⁾에게만 국한되지는 않는다. 이 조항의 적용대상에는 그 나라에 있는 비거주자(예를 들면 외국법인의 고정사업장 등)에게까지 미칠 수 있다.

한편 유럽연합 각국간의 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 ① 정보교환은 자국의 법령 및 행정적 관행을 위반하면서까지 제공될 수는 없으며 ② 정보의 획득이 법 및 정상적인 행정과정에서 획득될 수 없는 것은 정보교환 대상에서 제외되고 ③ 영업상·사업상·사업상·사업상 혹은 직업상의 비밀 혹은 거래과정을 공개하는 것이 공공의 정책(공공질서)에 반하게 되는 정보의 제공은 할 필요는 없는 것이다¹⁴¹⁾.

3) 교환된 정보 자료 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

140) 조세조약상 거주자라 함은 개인과 법인 모두를 포함한다.

141) OECD모델조약 제26조 제2항, UN모델조약 제26조 제2항, 한·프랑스 조세조약 제26조 제2항 참조.

기관(사법 또는 행정기관 포함)에 대해서만 공개된다¹⁴²⁾. 위와 같은 人 (person) 또는 기관은 공개법정 또는 사법상의 결정에서 공개할 수 있다. 또한 이 교환된 자료는 과세관청에서만 이용될 수 있으며, 절대로 기관 상호간에 통보할 수 없게 하고 있다¹⁴³⁾.

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 조세 목적으로만 사용되도록 한 조세조약의 규정 때문으로 판단된다. 만일 다른 행정기관과 교환이 가능하다면, 이는 조세조약의 남용이 될 수 있기 때문이다.

마. 징수협조

일반적으로 조세조약은 이중과세의 방지 목적뿐만 아니라, 조세의 회피 및 탈세의 방지에도 이용된다. 프랑스 과세관청은 프랑스 내에서 납부할 조세의 징수가 곤란하여 체약상대국에서 징수하는 것이 불가피하다고 판단되는 경우 체약상대국에 대하여 조세의 징수를 위하여 필요한 조치를 요청할 수 있으며, 요청받은 국세청장은 체약상대국의 권한 있는 당국에게 그 조세를 징수해 주도록 위탁할 수 있다.

반대로, 체약상대국에 납부할 조세를 우리나라에서 징수해 주도록 조세조약에 따라 체약상대국의 권한 있는 당국으로부터 위탁을 받은 경우에는 과세관청은 납세지 관할 세무서장에게 국세징수의 예에 따라 징수하도록 할 수 있다.

1) 적용대상

조세조약상 징수협조의 대상이 되는 세목은 조세조약상 적용되는 세목(예 : 한국과 프랑스의 조세조약은 소득세, 법인세 및 이에 부가되는 세목)에 한정된다.

징수협조의 대상은 조세조약의 적용대상자이다. 그러나 1994년 8월 31일 체결된 소득에 대한 이중과세방지협정 및 1978년 11월 26일 체결된 상속에 대한 이중과세방지

142) LPF, art. R 114 A-1 내지 art. R 114 A-5.

143) BF, 7/94, n° 817 (오베르에 대한 답변서, JO AN, 1994. 5. 30.).

협정에서는 프랑스 국적 및 미국 국적을 지닌 자로 한정되어 있다. 아울러 1958년 4월 1일 체결된 룩셈부르크와 소득에 대한 이중과세방지협정에서는 지주회사가 제외되었다. 그 이유는 지주회사는 위 조세조약의 적용대상자가 아니기 때문이다.

2) 징수방법

프랑스 과세관청은 체약상대국에 대하여 조세의 징수 요청을 할 경우, 「국가간 조세징수위탁요청서」에 따라서 해당 국가에 조세징수를 위탁할 수 있다. 한편, 이와 같은 조세징수의 위탁을 받은 경우에는 조세징수대상자에게 조세징수위탁을 받은 사실을 지체 없이 통지하여야 하고 그 대상자에게 소명자료의 제출을 요구하며, 과세관청은 체약상대국에 대한 조세징수협조 여부를 심사하는 경우에는 체약상대국이 상호주의에 입각한 조세징수협조를 제공하는지 여부 등을 검토하여, 조세징수협조 여부를 결정한다.

한편, 조세징수의 지시를 받은 세무서장은 조세절차법이 정하는 바에 따라 해당조세를 징수한다. 과세관청은 위탁받은 조세의 징수결과를 징수경비 차감내역과 함께 체약상대국에 통지하여야 한다.

3) 유럽연합 회원국 상호간의 경우

유럽연합 역내 국가의 징수협조 규정은 1976년 3월 15일 지침에 따라 도입되었고, 2001년 6월 15일 지침 및 2002년 12월 9일 지침에 따라 적용세목이 부가가치세, 소득세 및 재산세까지 확대되었다. 이를 위해서 조세절차법 L 114 A 및 B조, L 283 A 및 B에서 이에 대한 상세한 규정을 하고 있다. 조세징수협조가 적용되는 금액은 적어도 1,500유로 이상의 조세이다.

바. 조세조약 남용 금지

조세조약을 이용한 조세회피(Treaty Shopping)는 제3국의 거주자가 조세조약상 유

리한 규정만을 이용하여 조세의 부당한 감소를 피하는 것을 의미한다. 즉, 외국자본이나 다국적기업이 세율이 낮거나 유리한 조세제도를 갖추고 있는 나라에 서류상 회사(Paper Company)를 설립한 뒤, 그 나라가 체결한 조세조약을 이용하는 것을 의미한다¹⁴⁴⁾.

조세조약의 남용을 위한 형태는 조세조약의 내용, 세법의 규정 및 해당기업이 추구하는 목적에 따라 여러 가지 유형이 있으나 크게 보면 도관회사(Conduit Company) 설립과 디딤돌 관리 회사(Stepping-Stone Conduit Company)가 있다.

OECD 모델조약에서는 도관회사와 관련하여 투시규정(Look Through)을 제안하고 있다. 이에 의하면 “일방체약국의 거주자인 법인이 동 일방체약국의 거주자가 아닌인에 의하여 직접적으로 소유 또는 지배되거나, 거주지에 불문하고 하나 이상의 회사를 통하여 소유 또는 지배되는 경우, 모든 종류의 소득·이득에 대하여 이 협약이 정하는 조세감면을 받을 수 없다”고 규정하고 있는데 이는 세율이 없거나 세율이 낮고 실질적인 사업 활동이 거의 수행되지 않는 국가와 조세조약 체결시 적절할 것이다¹⁴⁵⁾. 또한 일반과세대상 접근법(Subject to Tax)을 제시하고 있다.

그러나 이 규정이 정상적인 사업상의 거래를 부당한 거래에 포함시킬 수 있으므로, 신의 성실(bona fide) 규정, 사업활동 규정, 세액감면 규정, 증권거래 규정, 선택적 감면 규정 등의 기준을 제시하도록 권고하고 있다.

신의 성실 규정이란 법인의 주목적, 사업의 영위 및 당해 소득이 발생하는 주식이나 기타 재산의 취득 또는 보유가 건전한 사업상의 이유에 의하고 법인의 설립이 이 협약상의 혜택을 받는 것을 주목적으로 하지 않는 경우에는 조세조약의 적용대상이 된다고 한다.

사업활동 규정은 법인이 거주 국가에서 실질적 사업활동에 종사하고 그 사업활동과 관련된 소득에 대하여 타방 체약국에 조세감면을 요구하는 것을 의미하며, 세액감면 규정은 조세감면 요구가 그 법인의 거주 국가에 의해 실제로 부과된 조세보다 크지 않

144) 이에 대한 자세한 내용은 이태로, 「Treaty Shopping」, 『조세법연구』, 1995. pp. 5~38. 참조.

145) OECD 모델조약 제1조 관련 주석 제13및 제14호. 참고자료 : Bruno Gouthière, 「French Anti-Abuse International Tax Legislation Recent Developments」, IBFD, EUROPEAN TAXATION, 2006. 11. pp. 514~521.

을 경우를 말하는데 이 경우 역시 조세조약이 적용되는 인(人)에 해당된다. 증권거래 규정이란 해당 주식의 주요 종목이 일방 체약국의 공인된 증권거래소에 등록되어 있거나 이 법인이 동 일방 체약국의 거주자인 법인에 의해 완전히 소유되고 동 법인주식의 주요 종목이 증권거래소에 등록되어 있을 때를 의미하며, 선택적 감면이란 남용방지 규정이 일방 체약국의 비거주자를 지칭할 경우 조세감면을 청구할 수 있는 체약국과 유효한 소득세 협약을 가지고 있는 제3국의 거주자가 포함되지 아니한다. 이런 경우에도 조세조약의 적용대상이 될 수 있다¹⁴⁶⁾.

1) 수익적 소유자 개념

수익적 소유자(bénéficiaire effectif)의 의미는 해당 소득에 대해 실제로 소유하고 있는 자를 의미한다. 즉, 법적 소유자가 아니라 경제적으로 소유하는 자를 의미한다. 이를 우리나라 국세기본법으로 해석하면 소득의 실질 귀속자와 유사한 개념이다.

OECD 모델조약에서는 연예인과 체육인의 활동수행과 관련된 소득에 대해서는 해당 용역 수행지국에서 과세할 수 있도록 규정하고 있다. 그리고 연예인이나 체육인의 그러한 개인적 활동으로 얻어진 소득이 그들 자신에게 발생되지 아니하고 제3자에게 발생하는 경우에 그 소득에 대하여는 사업소득, 종속적 인적용역 등의 규정에 불구하고 그들의 활동이 수행되는 체약국에서 과세될 수 있다.

사업소득의 경우에는 고정사업장의 존재를 전제로 하여 소득이 발생한 국가에서 과세할 수 있기 때문에, 보통 활동이 단기간에 그치는 연예인 및 체육인 등의 경우에는 사업소득으로 과세할 수 없게 된다. 또한 종속적 인적용역은 고용활동의 수행 국가에서 과세될 수 있으나, 이 경우에도 과세할 수 있는 금액의 범위는 수행 국가에서의 활동에 대한 급료, 임금 기타 보수에 한정되며, 또한 183일 이하 체재기준, 수행 국가 거주자 이외의 자에 의한 보수 지급, 지급된 보수가 고용자의 고정사업장에 귀속되지 않을 것의 여건이 갖추어지면 연예인 등의 거주 국가에서만 과세할 수 있다.

146) 우리나라 조세피난처(국조법 제14조) 규정은 OECD 모델조약의 관련 주식내용을 대체로 반영하여 개정되었다고 본다.

이와 같은 조세조약의 특성상, 단기의 출연 또는 출전을 직업상의 특징으로 하는 연예인이나 체육인이 원천국가의 과세를 피하는 것은 어려운 일이 아닐 뿐 아니라 자연 과세권 행사의 대상에서 벗어나게 되는 것이 보통일 것이다. 이를 방지하기 위해서 연예인·체육인에 대해 용역 수행 국가에서 과세권을 부여하고 있다고 본다.

2) 거주자증명제도

조세조약은 일반적으로 국내세법보다 과세상 우대하는 조항이 많이 있다. 조세조약의 우대조치는 그 나라 국가의 세수입과 직결되는 문제이다. 따라서 적용대상자는 해당 국가의 거주자에 한정되는 것은 당연하다.

또한 속인주의 과세원칙에 따라서 전 세계 소득에 대해 납세의무를 지고 있는 자에 대해서만 조세조약의 혜택을 누리도록 하고 있으며, 국내원천소득에 대해서만 납세의무가 있는 자는 조세조약의 적용대상자에서 제외하고 있다.

3) 조세조약상 규정

프랑스가 체결한 조세조약 중 조세조약의 남용방지 규정과 관련되어 특이한 조약을 살펴보면, 벨기에와 체결한 조세조약 중 배당에 대한 제한세율을 적용받기 위해서는 해당 주식을 10% 이상 그리고 과세연도의 1월 1일부터 보유하고 있어야 한다는 조항이 있다. 이탈리아의 경우도 해당 주식을 직접 또는 간접으로 10% 이상 보유하되, 보유기간은 12개월 이상으로 하고 있다. 룩셈부르크와 조세조약에서는 지주회사를 적용대상에서 배제하고 있다.

참고로 프랑스가 체결한 조세조약의 개요는 <표 Ⅲ-1>과 같다.

〈표 III-1〉 프랑스 조세조약 체결 현황(2008년 현재)

국가명	체결일	개정일	적용조세
남아프리카 공화국	1993. 11. 8.		IR, IF
알바니아	2002. 12. 24.		IR, IF
알제리	1982. 5. 17.		IR, IF, S
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
아르메니아	1997. 12. 9.		IR, IF
오스트레일리아	1976. 4. 13.	A 1989. 6.19	IR
오스트리아	1993. 3. 26.		IR, IF
아제르바이잔	1993. 5. 10.		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
보스니아	1999. 4. 15.		IR
브라질	1971. 9. 10.		IR
불가리아	1987. 3. 14.		IR
브로기나파소	1965. 8. 11.	A 1971 6.3	IR, S, DE
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
칠레	2004. 6. 7.		IR, IF
키프로스	1981. 12. 18.		IR, IF
콩고	1987. 11. 27.		IR
한국	1979. 6. 19.	A 1991. 4. 9	IR
아이보리 코스트	1966. 4. 6.	A 1985. 2. 25 A 1993. 10. 19.	IR IF
크로아티아	2003. 6. 13.		IR
덴마크	1957. 2. 8.		IR, IF
이집트	1980. 6. 19.		IR, IF

〈표 III-1〉의 계속

국가명	체결일	개정일	적용조세
아랍에미리트	1989. 7. 19.	A 1993. 12. 6.	IR, IF
에콰도르	1989. 3. 16.		IR
스페인	1995. 10. 10.		IR, IF
에스토니아	1997. 10. 28		IR, IF
미국	1994. 8. 31.		IR, IF
에티오피아	2006. 6. 15.		IR
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
기니	1999. 2. 15.		IR, IF, S, DO
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
이스라엘	1995. 7. 31.		IR, IF
자메이카	1995. 8. 9		IR
일본	1995. 3. 3		IR
요르단	1984. 5. 28		IR
카자흐스탄	1998. 2. 3.		IR, IF
쿠웨이트	1982. 2. 7	1989. 9. 27 A 1994. 1. 27	IR IF
레바논	1962. 7. 24		IR
리투아니아	1997. 4. 14.		IR, IF
리비아	2005. 12. 22.		IR, S
룩셈부르크	1958. 4. 1	A 1970. 9. 8	IR, IF
마다가스카르	1983. 7. 22		IR
마케도니아	1999. 2. 10.		IR, IF
말레이시아	1975. 4. 24	A 1991. 1. 31	IR
말리	1972. 9. 22		IR
말트	1977. 7. 25	A 1994. 7. 8	IR, IF

〈표 III-1〉의 계속

국가명	체결일	개정일	적용조세
모로코	1970. 5. 29	A 1989. 8. 18	IR
모리타니	1967. 11. 15		IR
마요트	1970. 6. 8		IR
멕시코	1991. 11. 7		IR
모나코	1963. 5. 18	A 1969. 6. 25	S
몽골	1996. 4. 18		IR, IF
나미비아	1996. 5. 29		IR, IF
니제르	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
뉴칼레도니아	1983. 5. 5		IR
뉴질랜드	1979. 11. 30		IR
오만	1989. 6. 1		IR
우즈베키스탄	1996. 4. 22.		IR, IF
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
러시아	1996. 11. 26		IR, IF
싱가포르	1974. 9. 9		IR
성피에르 미클론	1988. 5. 30.		IR, S, DE, DO

〈표 Ⅲ-1〉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
슬로바키아	1973. 6. 1		IR, IF
슬로베니아	2004. 4. 7.		IR, IF
체코	2003. 4. 28.		IR, IF
태국	1974. 12. 27		IR
토고	1971. 11. 24		IR
트리니다드 토바고	1987. 8. 5		IR
튀니지	1973. 5. 28		IR
터키	1987. 2. 18		IR
우크라이나	1997. 1. 31.		IR, IF
러시아	1985. 10. 4 1996. 11. 26		IR
베네수엘라	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

주: 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 〈표 Ⅲ-2〉와 같다.

〈표 III-2〉 주요 국가와 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

IV. 파트너십 과세제도

1. 서론

일반적으로 파트너십은 주식회사의 경우와 달리 주주에 대해서 직접적으로 과세한다는 점에서 법인의 과세체계와는 다르다. 파트너십을 하나의 통과회사로 보는 시각이 있고 다른 한편에서는 이를 실제로 납세의무의 주체로 인식하는 시각도 있다. 파트너십을 바라보는 조세의 시각(이른바 도관론인지 아니면 실체론인지 여부)¹⁴⁷⁾은 각 나라마다 상이하다. 따라서 국제간 거래에 있어서 조세마찰과 이중과세 문제가 발생하게 된다.

특히 파트너십과 관련된 문제 중 가장 복잡한 것은 국제조세의 분야이다. 그 이유는 파트너십에 대한 각국간의 법인격에 대한 서로 다른 인식기준으로 인해 여러 가지 많은 문제가 발생한다. 파트너가 프랑스의 비거주자 또는 외국법인일 경우, 이를 어떻게 풀어가야 할 것인가는 프랑스뿐만 아니라 모든 국가의 공통된 관심사이기도 하다.

각국간의 조세마찰 방지를 위하여 조세조약이 체결되는데, 여기에서도 이러한 문제에 대해 명확한 규정이 없을 뿐더러 있다고 하더라도 그 규정만으로는 파트너십 과세 문제를 해결하기가 어렵다. 이 글에서는 먼저 파트너십에 대한 프랑스의 규정을 살펴보고 프랑스 세제상 이에 대한 과세상 문제점과 조세조약에 미치는 영향에 대해 살펴보기로 한다¹⁴⁸⁾.

147) 도관론(Conduit Theory)이란 파트너십의 실체를 투명하다고 인정하여 납세의무 대상자임을 부인하는 이론이고 실체론(Entity Theory)이란 이의 실체를 인정하여 납세의무자로 인정하는 이론이다.

148) 세법이 회사법에 미치는 영향은 상호적이라고 볼 수 있다. 과세시스템의 차이- 예를 들면 회사임원이 받는 급여에 대한 과세체계의 상이함-에 따라서 여러 가지 회사의 형태가 존재할 수 있다. 국가의 재정적 이익의 확보, 주주의 보호 등이 조세정책을 결정하는 주된 요인이며 이 공권력은 경제에 대한 가장 강력한 견제수단 중의 하나이다.

2. 프랑스 세법상 파트너십에 대한 규정

프랑스 회사법 체계상 미국의 일반파트너십(General Partnership), 유한파트너십(Limited Partnership)과 같은 파트너십 형태의 회사는 없다. 그러나 파트너십의 성격과 유사한 회사 - 예를 들면 합명회사 등 -는 존재하고 이에 대한 과세체계가 운용되고 있다¹⁴⁹⁾.

일반적으로 회사는 인적회사와 물적회사로 대별된다. 전자는 인적 신뢰 관계에 있는 구성원으로 이루어진 법적 형태의 회사를 의미하는데, 사원 상호간의 법률관계가 회사의 실질적 기초를 이룬다. 인적회사(société de personnes) 사원들은 서로 알고 사람을 고려하여 계약을 하고 인적으로 연대하여 책임을 지며 그들의 지분은 사원 전원의 동의 없이 양도할 수 없는 형태로서 그 전형적인 예는 합명회사이다.

회사 내부의 중요문제의 결정은 전원동의 주의 또는 인원수에 의한 다수결 주의에 의하며 설립절차 및 청산절차도 비교적 간단하다. 합자회사(société en commandite)의 경우 유한책임사원의 책임·권한이 제한적인 점이 있으나, 인적회사에 포함된다.

반면, 물적회사는 자본(de capitaux) 또는 주식(par actions)에 의한 회사를 의미한다. 이는 사원의 유한책임 및 회사재산의 확보에 의한 회사채권자의 보호에 중점을 두고 있으며 회사설립 절차가 복잡하고 법적 규제가 엄격하며 기업의 소유와 경영이 분리된다는 특징이 있다¹⁵⁰⁾. 여기에 해당되는 것으로는 주식회사(société anonymes), 간이주식회사(société action simplifiée), 유한회사(société à responsabilité limitée) 등이 있다. 위 물적회사는 세법상 납세의무자로서 법인세의 부담을 지게 된다¹⁵¹⁾.

프랑스의 파트너십 과세제도를 요약하면 파트너십을 납세의무 대상자로 인정하지 아니하고 파트너에게만 납세의무를 부여하는 제도이다. 파트너십에 대한 과세는 프랑

149) 이 글에서는 문장 구성상 별도로 구별되지 않는 한, 인적회사(société de personnes)와 파트너십은 동일한 의미로 사용된다.

150) 이외에도 근로자참가주식회사(société anonyme à participation ouvrière), 가변자본회사(société à capital variable), 공익회사(société d'intérêt public) 등이 있다.

151) 요약하면 인적회사는 사원 중심으로, 물적회사는 자본 중심으로 운영된다.

스 세법의 발전과 그 궤를 같이한다. 조세의 중립성 확보를 위해서는 다양한 형태의 법인에 대한 여러 가지 부적절한 조치들을 포기해야 했다. 그 중 하나가 법인기업에 대한 법인세의 부과인데, 몇몇 다른 기업 조직 형태의 회사에 대해서는 이를 부과하지 아니하고 사원에 대해서만 과세하는 시스템을 갖추고 있다¹⁵²⁾.

세법상 법인은 법인의 주주와는 다른 기업의 사회성(entreprise sociale)을 지니고 있다. 따라서 법인 자체에 대해서 세금이 부과되고 아울러 개인 주주에게도 세금이 부과되어서 동일소득에 대한 이중과세가 발생하게 되었다. 이를 위해서 우리나라의 크로스 업(Gross-up)제도의 모형이 된 간주배당세액공제(avoir fiscal)제도가 도입된 것이다.

가. 파트너십 과세제도 적용대상 기업

프랑스 세법체계는 참가회사(sociétés en participation)를 제외하고, ‘모든 법인(sociétés)’ 과 ‘법인격이 있는 법인(personnalité morale)’¹⁵³⁾에 대해서는 1948년 이래 법인세를 부과하고 있다¹⁵⁴⁾. 그러나 파트너십(société de personne)에 대해서는 법인세를 부과하지 아니하고 파트너십 구성원에 대해서 소득세를 부과한다¹⁵⁵⁾. 아울러 프랑스 세법은 파트너십의 구성이 어떻게 되었는지에 불구하고 이를 법인격이 있는 법인으로 간주하지 아니한다(도관론의 입장). 또한 여러 파트너로 구성된 파트너십에 대해서 법인격을 부여하지도 않는다. 그러나 전적으로 도관론을 취하는 것만은 아니고 조세행정 절차상 파트너십이 소득세 신고를 하여야 한다든지 파트너십이 세무조사 대상자로 선정된다는 점은 실체론의 입장을 보완적으로 취하고 있다고 본다¹⁵⁶⁾.

152) 한편 파트너십 과세제도를 적용받은 인적회사라도 하여도 공동소유부동산회사(société immobilière de copropriété : 부동산을 건축, 관리 또는 취득 등을 하되 사원들의 지분에 따라 각각의 권리를 행사할 수 있는 회사로서 조세일반법 제1655조 ter에 규정되어 있음)는 법인격을 지니고 있고 또한 구성원인 사원과 분리된 실체로 인정되지는 않지만 세법상 투명회사(transparentes)로 간주되지는 않는다. 즉, 이 회사는 법률상, 세법상 반투명회사(translucides)로 분류된다.

153) 프랑스 민법 제1871조.

154) CGI, art. 206. 이 조문에서는 법인격을 있는 법인의 명단이 열거되어 있다.

155) 파트너에게 과세를 하기 위해서라도 파트너십의 소득금액은 산출하여 지분별로 안분 한다.

156) 이러한 점 때문에 파트너십을 ‘절반의 도관(semi-transparentes)’의 형태라고도 한다.

프랑스 조세일반법 제8조에 따르면, 파트너십 과세제도를 적용받는 기업이 열거되어 있다. 여기에는 합명회사(associés des sociétés en nom collectif) 간편무한합자회사(associés commandites des sociétés en commandite simple), 참가회사의 구성원(membres des sociétés en participation), 사실상 회사의 구성원(membres des société de fait) 등이 있다.

그러나 프랑스 파트너십 과세제도는 파트너십에게 법인세를 적용받을 것인가 아니면 파트너십 과세제도를 적용받을 것인가의 선택권이 주어져 있다. 위와 같이 선택적으로 파트너십 과세체계를 적용받기를 선택한 기업은 계속적으로 이의 적용을 받으며, 법인세 과세체계는 적용될 수 없다.

또한 이와 유사한 법인으로서 가족법인(sociétés de famille)이 있다. 이 경우에는 해당 법인이 파트너십 과세체계를 적용받기를 원한다면 이를 적용받을 수 있다¹⁵⁷⁾. 참가회사의 경우에는, 주로 이의 주된 주소지의 존재(existence)가 불명확하지만, 파트너십 과세체계를 적용받는다.

나. 과세체계

파트너십은 파트너의 파트너십 재산(patrimoine)에 대한 무한책임을 지고 있다는 점에서 성립된다. 이러한 특성상 파트너십은 개인의 상업기업(commerce à titre individuel)의 형태와 유사하다. 프랑스 세법 관점에서 보면 파트너는 파트너십에 대한 무한책임을 지고 있으므로 개인기업의 운영자로서 취급하기도 한다. 그러나 법률적으로는 파트너십은 법인격을 가지고 있다. 다만, 세법에서는 이를 일부 부인하고 있을 뿐이다. 즉 파트너십의 과세소득은 파트너십 차원에서 계산되고 파트너 차원에서는 계산되지 않는 것이 좋은 예이다.

프랑스 세법상 파트너십에 대한 과세는 도관론의 입장을 견지하고 있다. 파트너십 과세의 대상은 법인격이 없는 법인과 무한책임법인에 대해서 적용된다. 파트너십 과세에서 가장 문제가 되는 부분은 파트너십이 획득한 소득의 종류구별이고 아울러 각

157) CGI, art. 8.

소득종류별 과세방법이다. 일반관리비의 경우 개인기업에 적용되는 기준이 파트너십과 파트너 사이의 관계에도 적용된다.

파트너십은 소득세가 부과되는데 그 결정방법은 프랑스에서 산업 및 상업소득의 결정방법과 동일하다.

프랑스 소득세는 전 세계 소득에 대해 속인주의 과세 형태를 지니고 있다. 그런데도 관론을 취하고 있는 프랑스의 세법체계상 파트너가 프랑스 거주자면 문제가 없으나 비거주자인 경우에는 어떻게 과세를 하여야 하는지 여부 및 프랑스 거주자 파트너와 프랑스 비거주자 파트너간에 조세부담의 형평성이 문제될 수 있다¹⁵⁸⁾.

1) 수익과 비용의 인식

파트너십은 아래의 내용과 같이 수익과 비용을 인식하여 과세소득을 산출한다.

첫째, 배분전 이익 (résultat social)은 법인단계에서 개인기업(구체적으로 산업 및 상업소득, 비상업소득, 부동산소득, 농업소득)에 적용되는 규정 및 회사의 활동과 직접적으로 연관되는 것을 참조하여 결정된다¹⁵⁹⁾. 파트너십을 구성하는 파트너가 파트너십으로 받는 금액은 설혹 그 역할이 파트너십을 위하여 수행하였다고 하더라도 공제되지 아니한다¹⁶⁰⁾.

일반관리비 산출은 수익비용대응 원칙에 따라 파트너십의 비용이 결정된다¹⁶¹⁾. 여기에는 일반적인 법인과 다른 점이 있다. 즉, 파트너십이 파트너에게 보상이나 금전을 지급한 경우에는 그 금액은 파트너십의 소득으로 간주된다¹⁶²⁾. 이 경우에는 산업 및 상업소득을 영위하는 개인기업의 과세대상 소득금액을 산출하는 것과 유사하다. 그러나 파트너십 회사의 수익과 대응되는 비용(예를 들면 출장비 등)의 보상액은 파트너의 소득이 아니고 파트너십의 비용에 해당된다¹⁶³⁾.

158) CGI, art. 4 A.

159) CGI, art. 60.

160) 이렇게 공제되지 아니한 금액은 추후 파트너의 소득계산시에 공제가 가능하다.

161) 도관론의 입장에서 과세소득을 산출하는 것은 결국 파트너의 소득금액을 산출하기 위함이 지 파트너십의 과세대상 소득금액을 산출하는 것은 아니다.

162) CGI, art. 38-2.

163) 이에 대한 입증책임은 파트너에게 있다.

둘째, 그러나 파트너십을 위해 사용된 파트너 소유의 부동산에 대한 임대료¹⁶⁴⁾, 파트너에게 빌린 차입금에 대한 이자, 파트너에게 지급한 사용료¹⁶⁵⁾, 독립적으로 수행한 용역에 대한 대가 등은 공제가 가능하다¹⁶⁶⁾.

셋째, 위와 같이 산출된 배분전 이익은 사원의 배분비율에 따라 안분된다. 이 경우 파트너의 과세상 소득은 파트너십으로부터 받은 할당액에 만일 파트너십으로부터 지급받은 이자소득 등을 합쳐서 세금을 부담하여야 한다¹⁶⁷⁾. 법인세 과세대상인 법인이 파트너인 경우 법인세의 과세대상이 된다¹⁶⁸⁾.

즉, 파트너십에 대한 과세소득의 산출과 파트너로서 법인세를 부담하기 위해 법인세 과세소득을 산출을 동시에 하여야 하는 것이다. 각 사원은 파트너십으로부터 각자의 지분만큼 이익을 할당받은 경우에는 과세소득에 합산되지만, 반면 파트너십이 결손이 난 경우에는 그 할당받은 결손액만큼 개인의 소득에서 차감하여 세금 납부의무를 진다.

넷째, 파트너십 소유의 부동산으로부터 얻어진 소득은 사업소득의 경우와 동일하게 파트너십의 수익으로 간주된다. 따라서 이를 임대한 경우에는 임대소득은 파트너십의 수입금액을 구성하고 여기에 대응되는 비용과 아울러 감가상각비 등이 공제되는 대상이다. 한편 부동산수입이 산업 및 상업회사로부터 얻어진 경우에는 소득세 관점에서 볼 때 이는 부동산 소득(revenus fonciers)으로 간주되지 않아서 비용공제시 개산공제(forfaitaire)¹⁶⁹⁾가 허용되지 않고 실제 소요된 비용만 공제된다.

다섯째, 동산소득의 경우에는 부동산 소득의 경우와 동일하게 파트너십의 소득으로

164) 파트너십의 재산을 등록할 때 납부하는 등록세는 파트너십의 경비로서 공제된다.

165) 단, 해당 자산은 파트너십의 자산을 구성하지 않아야 한다.

166) CE, n° 99012 (1979. 7. 6.).

167) 파트너의 과세대상 소득은 파트너십이 반드시 이익을 배분하여야 하는 것을 전제로 하는 것은 아니다. 반면 주식회사의 경우에는 해당 법인이 주주에게 배당이라는 형식을 통해서 이익을 처분하여야만 주주의 배당소득으로 간주되어서 과세대상 소득이 된다. 이와 같은 원칙은 프랑스 회사의 이익이 외국에서 프랑스로 송금되어 있지 않는 경우, 이를 기초로 한 각종 준비금 등이 프랑스 내에서 비용으로 공제될 수 없다(CE, n° 99012, 1979. 7. 6.).

168) CGI, art. 23조 bis K.

169) CGI, art. 31-1-1-e. 이는 우리나라의 추계소득 산출시 적용되는 비용산출방법과 유사하다.

인정된다. 그러나 이 경우 특별하게 바로 파트너에게 직접 과세되는 경우가 있다. 이는 파트너의 원천징수에 따른 세액공제 혹은 프랑스 파트너십 회사가 배당을 하는 경우 적용되는 그로스 업 제도(프랑스 경우 avoir fiscal)를 선택적으로 이용 가능하게 하기 위함이다¹⁷⁰⁾.

여섯째, 파트너십에 출자한 자산에 대해서는 도관론의 입장에 따라 양도소득세가 과세되지 아니한다.

2) 조세절차적인 사항

파트너십 과세체계를 적용받는 기업은 중소기업 과세체계¹⁷¹⁾, 간편장부 적용대상¹⁷²⁾에서 제외된다. 파트너십의 소득세 신고는 일단 개인기업의 규정을 준용하여 파트너십이 행하여야 한다¹⁷³⁾. 세무신고는 파트너십의 주사무소 소재지 세무서에 해야 한다. 각 파트너는 그의 소득세 신고시 파트너십으로부터 배당 받은 금액을 추가하여 신고하여야 한다.

파트너십에 대한 세무조사는 조세절차법 제53조의 규정에 따라 파트너가 아닌 파트너십에 대해 실시된다. 세무조사에 따른 경정절차도 마찬가지로 파트너십에게 행하여진다.

3) 특수한 경우

민사회사(société civil)는 일반적으로 파트너십 과세제도를 적용받는다. 그러나 위 회사가 산업, 상업, 수공업 및 기타 유사한 활동을 하는 경우에는 선택에 따라서 법인세 제도를 적용받을 수 있다.

참가회사(société en participation)의 경우 인적회사의 성격을 지니고 있는데, 상업등기가 생략되고 또한 제3자의 명의로도 할 수 있다. 따라서 이 회사는 법인격이 부

170) 이 경우에는 납세자의 세부담 경감을 위해 실체론의 입장에서 과세된다.

171) CGI, art. 50-0-2.

172) CGI, art. 302 septies-A-ter.

173) CGI, art. 60.

여되지 아니하고 재산, 부채, 채권 등을 자기명의로 할 수 없다. 그러나 사원이 파트너십과 자기 소유의 재산을 공동 소유하도록 등기를 하는 경우에는 조세목적상 법인격이 인정된다¹⁷⁴⁾.

이에 따라 이 회사의 과세대상 소득을 산정하기 위해서는 비록 회사 소유의 재산이 아니더라도 감각상각비 등을 계상할 수 있다. 이 회사에서 파트너십 과세제도를 적용 받을 수 있는 경우는 이 회사의 책임자 중 과세관청 신고한 자이다¹⁷⁵⁾.

3. 국제거래를 수행하는 파트너십 과세제도

조세체계상 파트너십과 관련된 문제 중 국내의 문제는 해당 법률의 개정 또는 보완을 통하여 가능할 수 있다. 하지만 국제간의 문제는 파트너십에 대한 각국간의 인식의 차이가 너무나 다양하고 커서, 이에 대해 일관성과 통일성을 가지는 하나의 규범을 만드는 것은 매우 어려운 일이다.

그 중 가장 효과적인 방법은 조세조약을 통해서 상호조정과 상호합의가 가능하나 이 또한 사전적이 아니라 사후적인 일이어서 조세부담의 예측 가능성이 떨어질 수밖에 없다. 아래에서는 파트너십과 관련된 과세고권의 문제와 조세조약상 파트너십을 거주자로 인정할 것인지에 대한 OECD의 권고안 및 프랑스가 체결한 조세조약상 파트너십에 대한 규정을 살펴본다.

가. 과세고권과 파트너십 과세제도

프랑스의 과세고권(세금을 부과할 수 있는 권한)은 우리나라의 경우와 다르다. 개인기업의 경우에는 속인주의 과세체계를, 법인기업의 경우에는 속지주의 과세체계가 적용된다(반면 우리나라의 경우는 모두 속인주의이다). 만일 주식회사와 인적회사와 결

174) CGI, art. 238 bis-M. 한편 사실상의 회사(société créée de fait)의 경우는 참가회사의 경우와 유사하다. 이 회사는 적어도 2명 이상의 사원이 기업에 출자를 하고 또한 운영에 참가하는 경우를 말한다. 참가회사 또는 사실상의 회사는 Joint-Venture 회사의 구조와 비교분석할 필요가 있다.

175) 그렇지 않다면 이 회사에 대해서는 법인세가 부과된다.

합될 경우 법인세의 속주주의 과세원칙과 소득세의 속주주의 과세원칙이 적용되느냐 하는 의문이 있다.

국사원¹⁷⁶⁾은 이에 대해, 파트너십은 그의 과세대상 소득을 프랑스 국내소득 및 프랑스 국외소득을 합쳐서 계산한다. 개인기업의 경우에는 프랑스 국내소득과 프랑스 국외소득 모두에 대해 과세한다. 프랑스 거주자인 물적회사의 경우에는 파트너십의 국내원천소득에 대해서만 과세된다¹⁷⁷⁾. 이와 같은 해결 방법은 파트너십 과세제도와 과세고권을 적절하게 조화시킨 것으로 볼 수 있다.

한편, 프랑스 법상 인적회사는 사원과 법인격이 구별된 것(entité distinctes)으로 인정하고 있으며, 이는 법인격이 없는 법인(예를 들면 사실상의 회사)의 경우에도 마찬가지이다. 이런 인적회사는 첫째 법인단위로 소득금액 계산을 하고 사원이 회사운영에 책임을 지고 있는 한 도관으로는 보지 않는다. 이러한 점은 설혹 인적회사에 부과된 세금을 사원이 납부한다고 하여도 마찬가지로 세법상 법률상 법인으로 간주된다¹⁷⁸⁾.

프랑스 인적회사의 사원이 비거주자인 경우에는 그의 할당액에 대해서 프랑스에서 과세된다. 그러나 프랑스 과세고권의 특성상 그의 납세의무는 당해법인이 프랑스에서 영업활동으로부터 얻은 소득에 한정된다¹⁷⁹⁾.

나. 파트너십과 조세조약

OECD 모델조약 제3조의 정의규정을 보면 인(personne)이라 함은 자연인, 법인 및 기타 인의 단체를 포함한다고 규정하고 있으며, 법인이란 법인격 있는 단체 또는 조세 목적상 법인격 있는 단체로 취급되는 실체를 의미한다¹⁸⁰⁾. 의아하게도 OECD 모델조약 제3조의 주석서에서는 파트너십에 대한 언급이 없다. 반면 제1조의 적용대상에서 일부 언급하고 있는데, 주된 원인은 파트너십에 대한 각국간의 법률상 접근방법이 상

176) 세무소송에 관한 한, 우리나라의 대법원과 유사한 기능을 가지고 있다.

177) 프랑스 과세예규 D. adm. 4 H 1422, n° 56 (1995. 3. 1.).

178) CE, n° 33816 (1983. 10. 19.).

179) 이 경우 프랑스 조세일반법 제115조 quinquies에 규정된 원천징수의무가 부여된다.

180) OECD 모델조약 제3조 제1항 제1호.

이함에 따른 어려움이라고 본다. 즉, 각국이 파트너십에 대해 도관론의 입장과 실체론의 입장이 각기 다르기 때문이다.

그 이유는 제4조 거주자 규정에서 거주자라 함은 “그 국가의 법에 의하여 주소, 관리장소 또는 이와 유사한 성질의 다른 기준에 의하여 그 국가에서 납세의무가 있는 인을 의미한다.”고 규정하고 있어서, 만일 파트너십에 대해 도관론을 지지하는 국가에서는 조세조약상 적용대상이 되는 거주자에서 제외되기 때문이다¹⁸¹⁾. 그러나 이 용어는 동 체약국 내의 원천으로부터 발생한 소득 또는 그 국가 소재 자본에 대해서만 동 체약국에서 납세할 의무가 있는 인은 포함하지 아니한다.

OECD는 각국가간 파트너십 과세제도의 상이함으로 인해, 국제조세에서 이중과세 등의 문제를 해결하기 위해 몇 가지 대안을 제시하고 있다(이러한 대안은 각국이 파트너십에 대한 동일한 시각과 법체계를 갖추고 있다는 점을 전제로 하고 있다는 점에서는 문제가 있어 보인다)¹⁸²⁾.

첫째, 파트너십의 소재지와 파트너의 거주지가 동일한 국가에 소재하고 또한 파트너십의 소득발생국가와 파트너 소재지 국가에서 파트너십을 투명한 법인(도관론 적용)으로 인정하는 경우이다. 이들이 수익적 소유자(beneficial ownership)가 아닌 한 조세조약상 부여된 혜택을 부여받지 못한다. 한편 파트너십이 소재하고 있는 국가와 소득이 발생한 국가에서는 법인으로 인정하지 않으나 파트너 거주지 국가에서는 법인으로 인정하는 경우에는 파트너십이 소재하고 있는 국가 및 소득이 발생한 국가에서는 이중 비과세되므로, 조세조약의 적용을 배제하고 각 나라의 국내세법을 적용할 필요가 있다¹⁸³⁾.

둘째, 파트너십이 소득을 얻은 국가에서는 법인으로 인정하고, 파트너십 소재 국가와 파트너가 동일 국가에 소재하면서 법인으로 인정하지 아니한 경우이다. 이 경우에는 원천지국과 파트너 소재지 국가간에 체결된 조세조약을 이용하여 해결할 수 있

181) 물론 파트너는 파트너십의 소득이 개개의 거주 국가에서 과세목적상 자신에게 할당되는 정도까지만 그들의 거주 국가가 체결한 조세조약에 따라 조세조약상 혜택을 누릴 수 있다.

182) 자세한 내용 : OECD가 2002년도에 발행한 *The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnership, Issues in International Taxation* 참조.

183) 물론 이 경우, 파트너의 거주지 국가에서는 파트너의 소득을 배당으로 간주하여 과세할 것이다.

다. 그 반대의 경우도 동일하다. 한편, 파트너십을 설립한 국가에서는 법인으로 인정하지 아니하고 파트너의 거주 국가에서는 법인으로 인정하는 경우에는 이중 비과세됨에 따라 조세조약의 적용을 배제하고 국내세법을 적용한다. 아울러 파트너 소재 국가에서는 법인으로 인정하고 소득이 발생한 국가에서는 인정하지 아니하며 파트너의 거주 국가에서 과세대상으로 인정하는 경우에는 3중 비과세됨에 따라 조세조약의 적용을 배제하고 국내세법을 적용한다.

셋째, 파트너십 소재 국가, 파트너십 소득 발생국가, 파트너 거주지 국가 모두 법인으로 인식하는 경우이다. 이때에는 소득원천지국과 파트너십 거주 국가간에는 조세조약을 적용하되, 조세조약에서 배당의 경우 파트너십에 대해서는 제한세율의 적용을 배제하므로¹⁸⁴⁾ 국내세법에 따라 과세한다. 또한 파트너십 설립국과 소득이 발생한 국가에서는 과세대상으로 인식하고 파트너 국가에서는 법인으로 인정하지 않는 경우에는 원천지국과 파트너십 설립국 또는 파트너 거주국 중 낮은 세율을 부과하는 국가와 조세조약을 적용한다.

넷째, 파트너십 소재 국가와 소득이 발생한 국가에서 법인으로 인정하지 않는 경우에는 파트너의 활동기간에 따라 고정사업장으로 판정될 수 있다¹⁸⁵⁾. 이는 파트너의 고정사업장으로 간주하며, 파트너십의 파트너에 대한 이익의 배분비율에 따라 과세된다.

다섯째, 소득 구분과 관련하여 자금차입관계가 파트너십과 파트너 사이에 있다면 파트너십 원천지국에서는 이자소득으로 취급하고 파트너 거주지 국가에서는 사업소득으로 취급될 수 있다. 이때에는 소득의 구분은 이자소득으로 취급하여야 한다. 그 반대로 파트너십 소재 국가에서는 사업소득으로 취급하고 파트너 거주 국가에서는 이자로 취급하는 경우에는 이를 사업소득으로 취급한다.

OECD의 권고안은 보면 파트너십의 조세조약의 적용과 관련된 문제는 어느 경우이든 상당히 복잡한 문제를 지니고 있어서 이의 해결을 위해서는 조세조약에 파트너십에 대한 명문 규정과 아울러 파트너십의 과세소득 산출방법을 구체적으로 제시할 필요가 있다고 요약된다.

184) 수익적 소유자가 아니기 때문이다.

185) 개인이 인적용역을 수행한 것으로 인정되기 때문이다. OECD 모델조약의 경우 12개월 이상을 건설공사로 제공한 경우 또는 183일 이상을 인적용역소득을 제공한 경우에는 고정사업장으로 간주할 수 있다.

한편, 프랑스 세법은 인적회사의 경우 법인세 납세를 하지 않는다고 하여도, 법인격이 있는 법인으로 간주하고 있다. 따라서 파트너십은 조세조약상 거주자로 인정된다. 이는 1992년 OECD 모델조약 제4조에 대한 프랑스의 유보사항에서도 잘 나타나 있는데, 이에 의하면 “프랑스는 프랑스 인적회사가 -법률상 또는 세법상- 프랑스의 거주자로 인정되어야 한다.”고 주장하였다¹⁸⁶⁾.

이 결과로 인적회사의 경우에는 수동적인 소득(Revenus Passifs : 이자, 배당, 사용료 소득)에 대해서 조세조약상 제한세율을 적용받을 수 있는 혜택이 주어진다. 만일 조세조약상 적용대상이 아닐 경우에는 각각의 파트너에 대한 소득을 산출하여 각각의 조세조약을 적용받아야 한다. 이 경우 제한세율이 적용될 것인가는 불명확하다.

다. 프랑스가 체결한 조세조약상 파트너십규정

1) 프랑스와 룩셈부르크간 조세조약

1958년 4월 1일에 체결된 프랑스·룩셈부르크 조세조약에서는 파트너십에 대한 이중과세방지 규정이 있다. 이에 따르면 민사회사(société civil)¹⁸⁷⁾, 합명회사, 사실상의 회사, 간편주식회사 등 파트너십에 대한 과세에 대한 각국은 과세권을 가지고 있다고 규정하고 있다¹⁸⁸⁾. 이중과세방지 방법은 세액공제 방법을 적용한다. 룩셈부르크 거주자가 프랑스 파트너십으로부터 소득이 있는 경우에는 프랑스에서 과세를 하고 룩셈부르크에서는 프랑스에서 납부한 세금에 대해 세액공제를 하며, 프랑스의 거주자가 룩셈부르크 파트너십으로부터 소득이 있는 경우도 전자와 동일하다¹⁸⁹⁾.

186) 이는 프랑스가 인적회사에 대해 보다 폭넓게 해석하고 있음을 반증하고 있다고 본다(프랑스·이탈리아 조세조약 해석, Bulletin Officiel des Impôts, 14B-1-94, 1994. 3. 26.).

187) 상사회사의 상대 개념으로 상행위 이외의 영리행위를 하는 사단법인을 의미한다. 프랑스에서는 회사의 목적(objet)에 따라 민사회사와 상사회사로 구분된다. 그러나 1966년 7월 24일 법률은 실제로 합명회사, 합자회사, 유한회사 및 주식회사를 그 목적 여하에 불구하고 그 형식에 의하여 상사성을 인정하고 있다.

188) 프랑스·룩셈부르크 조세조약 제19조 제2항.

189) 프랑스·룩셈부르크 조세조약 제19조 제2항 제a호.

2) 프랑스와 독일간 조세조약

1959년 7월 21일 개정된 프랑스·독일간 조세조약상 파트너십에 대한 과세규정은 산업 및 사업소득 규정에 포함되어 있다. 이에 따르면 민사회사, 합명회사, 사실상의 회사, 간편주식회사 등에 대한 과세권은 이들 회사가 고정사업장을 가지고 있는 경우에만 고정사업장이 있는 국가에서 과세하도록 규정하고 있다¹⁹⁰⁾. 물론 고정사업장이 있다고 하더라도 고정사업장에 귀속되는 소득에 한정하고 있다¹⁹¹⁾.

비거주자인 파트너에 대한 과세도 고정사업장의 경우와 동일하다. 그러나 파트너십의 고정사업장은 복잡한 문제를 야기한다. 고정사업장 특성상 고정성, 반복성, 종속대리인의 판정 기준 등에 있어서 기존의 회사 형태와 다르기 때문이다.

3) 프랑스·미국간 조세조약

1994년 8월 31일 체결된 프랑스·미국간의 조세조약에서는 인적회사와 파트너십에 대한 여러 가지 조항이 포함되어 있다. 프랑스 인적회사의 사원 중 미국 거주자에 대해서는 두 가지 조항이 적용된다.

첫째, 프랑스·미국 조세조약 제4조 제2항 제b목의 제4항에서는, 프랑스에서 인적회사가 설립되었고 그 회사의 실질적인 경영관리장소가 있으면서 법인세를 부담하는 경우에는 미국의 조세 목적상 파트너십으로 간주한다. 이 경우 파트너십과 인적회사와의 차이가 분명하지 않아서 분쟁의 소지가 남아 있다. 파트너십의 정의에 대해서는 조세조약상 분명하지 아니하며, 미국과 프랑스 법체계에서 파트너십에 대한 정의가 동일하지 않기 때문이다.

둘째, 제7조 제4항에 의하면, 파트너십의 사원은 실질과세 원칙에 따라서, 그의 파트너십의 지분에 따라서 파트너십으로부터 이익을 받은 것으로 간주한다. 이와 같은 조항은 프랑스의 거주자가 미국의 파트너십으로부터 받은 이익에 대해서도 동일하게 해석된다.

190) 프랑스·독일 조세조약 제4조 제4항.

191) 프랑스·독일 조세조약 제4조 제3항.

4) 프랑스·스위스 조세조약

1966년 9월 9일 수정된 프랑스·스위스 조세조약은 기본적으로 프랑스·독일간의 조세조약과 파트너십에 대해 유사하다. 즉, 인적회사 형태의 기업에 참여하여 발생한 이익에 대해서는 그 기업의 고정사업장이 있는 국가에서 과세한다¹⁹²⁾. 거주자를 판별하는 위 조세조약 제4조 제항에 의하면 법인의 경우 - 즉, 개인 거주자를 제외하고-는 인적회사의 경우에 적용되도록 규정하고 있다.

192) 프랑스·스위스 조세조약 제7조 제8항.

V. 연결납세제도

1. 서론

연결납세제도의 일반적인 목적은 중복과세로 인한 기업의 조세부담을 완화시켜 이를 통해 경쟁력을 높이고 한편으로는 부당한 내부거래를 연결소득 계산시 서로 상쇄시켜 조세회피를 방지하는 데 있다. 이 제도는 종전의 법적 실체(legal entity)를 중시하는 법적주체 개념에 따라 각 법인별로 납세단위를 정하는 과세체계에서 경제적 실체(economic entity)를 중시하여 기업들이 주식 소유를 통하여 지배종속관계를 구축하고 서로간 경제적인 일체감을 유지하고 있는 중심기업인 모회사를 납세단위로 한다.

프랑스 연결납세제도도 이러한 원칙에 크게 벗어나지 않는다. 프랑스 세법은 1988년 1월 1일부터 시작되는 사업연도부터 연결납세제도를 적용할 수 있는 규정을 마련하고 있다¹⁹³⁾. 프랑스의 연결납세제도는 기본적으로 법률상 독립된 법인격을 가진 법인간의 손익의 상쇄를 통해 기업의 이중과세 방지와 기업의 경쟁력을 강화 및 사업경영 구조에 대한 조세의 중립화와 속지주의적인 프랑스 법인세법 구조의 약점인 국제거래에 대한 지원을 강화를 도모하는 데 있다¹⁹⁴⁾.

프랑스 세법은 모회사와 모회사가 95% 이상 소유한 자회사의 경우 연결납세제도

193) 프랑스의 연결납세제도는 1966년부터 정부의 허가를 전제로 하여 운영되었으나(법률 N° 66-537, 1966. 7. 24.), 그 허가조건의 까다로움으로 인해 극히 일부 기업만이 이용하였다. 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, art. 223 A조 내지 223 Q조에서 열거되고 있다.

194) 한편, 2006년 재정법 제88조 규정에 따라서 2008년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터는 사회보장법 L 931-34에서 규정된 Group, 보험법 L 322-1-2 및 상호보험법 L 212-7에서 규정된 법인의 연결납세제도에 대한 특별규정이 신설되었으나, 자세한 시행 규정은 아직 발표되고 있지 않다.

(régime de l'intégration fiscale)를 이용할 수 있도록 하고 있다. 모회사는 연결소득(résult d'ensemble)을 산출하는 데 있어서 먼저 연결납세제도 적용 대상 각 개별 법인별로 손익을 합산하되, 내부자간 거래를 차감하여 연결소득을 산출하며, 이 연결소득에 대해 모회사가 납세의무자가 되고, 내부적으로는 연결납세액을 관련 회사간에 배분하는 통합형 연결납세의 특징을 지닌다. 프랑스의 경우, 모회사와 모회사가 95% 이상을 소유한 자회사로 구성된 그룹법인의 경우에는 자회사의 모든 소득을 모회사와 합산하여 신고할 수 있다¹⁹⁵⁾.

2. 법인세 과세대상소득의 산출

법인세 과세표준은 개별 기업단위로 산정되는데, 구체적으로는 순자산 증가설에 따라 그 개별 기업의 순자산 증가분과 자본양도소득으로 구성된다¹⁹⁶⁾. 기업회계원칙에 따라 산출된 당기 순이익은 법인세 과세표준 산출의 기초가 되지만, 세법과 기업회계와 차이가 있는 사치성경비, 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 위한 조건은 아래와 같다.

- 프랑스 법인세의 적용을 받는 법인
- 회계사업연도 종료일이 같아야 함¹⁹⁷⁾
- 모회사는 자회사의 주식을 적어도 95%¹⁹⁸⁾ 이상 직접 또는 간접으로¹⁹⁹⁾ 소유해야

195) CGI, art. 209.

196) CGI, art. 38-1.

197) CGI, art. 223 A. 그러나 회계기준까지 같아야 된다는 조건은 없다.

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

합.

- 모회사는 적어도 95% 이상의 주식을 법인세 과세대상인 「하나의」 다른 법인에 의해²⁰⁰⁾ 소유되어서는 안 됨²⁰¹⁾.

나. 절차 기준

연결납세제도는 모회사가 연결납세제도가 시작되는 사업연도의 개시일 이전에 연결납세제도 적용신청서, 프랑스 조세일반법 제214조(비용공제)와 제217 bis조(프랑스 법인세 과세대상 소득의 범위)의 관련 서류, 모회사의 연결납세제도의 대상이 되는 자회사의 동의서 등을 정부에 제출하여야 한다.

이렇게 선택한 제도의 적용기간은 5년이며, 신청에 의해 갱신될 수 있다. 연결납세제도 적용기간중 매 사업연도 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 적용 대상법인의 법인세 등 일부 세목²⁰²⁾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 있다²⁰³⁾. 한편 모회사는 국고국에 해당 세금을 납부하여야 한다.

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

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

201) CGI, art. 223 A.

202) 연결납세제도의 적용범위는 법인세와 법인세 면제소득의 배당시 주주의 「배당에 따른 이 중공제 방지를 위한 배당부가세」에 국한된다. 구체적으로는 그룹(Group) 연결소득에 대한 법인세, 추계과세소득에 대한 법인세, 법인세액공제, 배당부가세와 위에 언급된 법인세의 가산세 및 가산금과 관련된 납세의무를 가진다.

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 법인들 간의 분담 약정이 필요하다.

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

다. 연결소득의 확정

연결납세제도를 위한 연결소득의 확정은 개별 회사별 과세소득의 산출, 연결대상소득의 조정, 결손금 처리 및 조세회피방지 규정 등으로 구분된다²⁰⁴⁾.

연결납세제도의 적용 대상이 되는 모회사와 자회사는 각각 그들의 과세소득을 상법 및 조세일반법 제217 bis조 (프랑스 법인세 과세대상소득의 범위)에 따라 산출하여야 한다²⁰⁵⁾. 한편 연결납세 대상이 되는 자회사의 경우 연결납세신고 전에 발생한 결손금은 오직 그 발생한 자회사에게만 분배된다.

모회사는 각 개별기업의 이익을 합하여 연결소득을 산출하되 관련규정에 따른 조정을 하여야 한다.

1) 배당의 경우

모회사가 자회사로부터 받은 배당 등 연결납세제도의 적용대상 법인간의 배당은 익금에서 제외되며, 아울러 배당에 관련된 배당부가세는 적용대상이 아니다²⁰⁶⁾. 그 대신 비용(frais et charge)의 2.5%는 추가로 공제대상이 된다. 그러나 1993년 1월 1일

203) CGI, art. 223 A.

204) 자세한 내용 : DB, 4H-662 및 BO, 4H-4-97 참조.

205) CGI, art. 223 B.

206) CGI, art. 223 H.

이전에 사업연도가 개시되어 1998년 12월 31일 이전에 종료되는 사업연도의 경우, 다른 그룹의 인수 등과 관련된 분배금 등의 비용은 원칙적으로 손금산입이 허용된다²⁰⁷⁾.

아울러 1995년 1월 이후 개시하는 사업연도의 경우는 조세일반법 제145조 제1항(법인세 적용대상이 되는 법인의 범위)의 규정과 관련이 없는 다른 그룹법인으로부터 받은 배당은 연결소득에서 제외된다²⁰⁸⁾.

연결납세제도 관련법인간 대손충당금의 설정 등은 제한되어야 하며 채권의 포기 또는 보조금의 직접 또는 간접의 경우는 내부자간 거래로 인정되어 조정의 대상이 된다²⁰⁹⁾. 1992년 1월 1일 개시하는 사업연도부터 모회사는 채권의 포기 또는 보조금 지급의 명세를 법인세 신고시 첨부하여 제출하여야 한다²¹⁰⁾.

2) 단기 자본소득과 단기 자본손실

단기 자본소득 및 단기 자본 손실²¹¹⁾은 각 개별회사의 손익에 포함되고, 이는 연결소득 계산시 별도로 고려되지 않는다²¹²⁾.

3) 장기 자본소득과 장기 자본손실

연결납세제도에 해당되는 각 법인의 장기 자본소득과 장기 자본손실²¹³⁾은 모회사의 연결소득 계산시 각각 합산하여 별도로 모회사의 장기 자본이득과 장기 자본손실을 산출한다²¹⁴⁾. 장기 자본소득 중 경감세율이 적용된 소득은 별도의 준비금을 적립해야 한다²¹⁵⁾.

207) CGI, art. 43-2.

208) CGI, art. 223 B.

209) CGI, art. 216 A 및 DB 4A-215 참조.

210) CGI, art. Annexe III, art. 46.

211) 프랑스 세법상 장·단기의 구분 기준은 2년이다.

212) CGI, art. 39.

213) 자세한 내용 : DB, 4H-6622 참조.

214) CGI, art. 223 D.

4) 자산의 그룹 내부간 양도 양수의 경우

연결납세제도를 채택한 이후, 그룹회사간 자산의 양도·양수에 따른 이익과 손실은 연결소득에서 각각 제외된다. 즉, 자본이득은 연결소득에서 뺄 사항이고 자본손실은 연결소득에 가산된다.

한편 자산의 양도가액이 장부가액보다 높은 경우(양도법인) 그 차액에 대응되는 양수법인의 감가상각비 상당액은 모회사의 각 사업연도의 연결과세소득으로 가산되며, 반대로 판매법인의 감가상각 이월부족액은 매수법인이 감가상각을 하여 손금산입을 하는 경우, 위 손금산입액은 연결소득에 가산된다²¹⁶⁾.

5) 자산을 그룹법인 이외의 법인에게 양도하는 경우

자산이 외부에 매각되는 경우에는 이와 관련된 이득 또는 손실을 연결소득에 반영한다²¹⁷⁾.

6) 결손금 처리

만일 연결소득이 존재하는 경우는 모회사의 이름으로 납부할 세액이 산출된다. 만일 결손일 경우 사업연도를 기준으로 결손금 발생 후 5년간 또는 결손금 발생 전 3년 까지 소급하여 공제가 가능하다²¹⁸⁾. 연결소득을 계산한 결과 결손금이 발생될 경우, 연결소득 가입 전의 자회사의 개별소득에 대해서는 결손금 발생 전 3년의 조항을 적용할 수 없다²¹⁹⁾.

215) CGI, art. 209 quarter.

216) CGI, art. 223 F.

217) 위와 같은 조항임.

218) CGI, art. 223 C.

219) 위와 같은 조항임.

3. 조세회피 방지 규정

가. 회사의 모회사 부담경비 손금불산입 규정

연결납세제도에 속한 자회사가 부담한 비용 중 모회사 소속 임원의 수당(jetons de presence)과 성과금 (tantièmes)은 연결소득의 손금불산입 대상이다²²⁰⁾.

나. 기업인수 금융비용 관련

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

이러한 경우 지주회사는 연결납세제도를 선택할 수 있는데, 선택할 경우는 결손금을 지주회사와 A기업에 나누어서 부담할 수 있다. 이러한 조세회피행위를 방지하기 위해 모회사가 자회사를 설립 또는 인수시 사용된 차입금에 대한 지급이자 손금불산입 사항이다²²¹⁾.

4. 연결소득에 대한 법인세 산출

위와 같이 산출된 연결소득에 대해서는 모회사가 납세의무자가 되어, 기타 다른 일반법인의 경우와 마찬가지로, 일반적인 납세의무가 부여된다²²²⁾.

220) CGI, art. 223 B.

221) DB, 4H-6623 n° 73, 97 및 98 참조.

222) 자세한 내용 : DB, 4H-6672 참조.

가. 신고·납부의무

연결소득에 대해서는 통상의 법인세율이 적용되고, 이에 대해서 모회사는 신고납세의무를 가진다²²³⁾. 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 않는다 할지라도, 모회사는 이를 적용할 수 있다²²⁴⁾.

다. 배당관련

1992년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도분부터 연결납세대상 법인간의 배당은 조세일반법 제223 sexies조에 규정된 배당부가세와 제158 bis조에 규정된 Avoir Fiscal의 적용을 받지 않는다²²⁵⁾.

5. 연결납세제도 적용대상 제외

기본적으로 연결납세제도의 가입과 탈퇴는 각 법인의 자유에 속한다. 그러나 연결납세제도 적용대상의 가입조건에 미달되는 경우에는 연결납세대상에서 자동적으로 제외된다²²⁶⁾.

223) CGI, art. 223 A.

224) CGI, art. 223 G-3.

225) CGI, art. 223 H.

226) 자세한 내용 : DB, 4H-665 참조.

가. 연결납세제도 적용대상에서 제외되는 경우

연결납세 적용대상에서 제외되는 경우는 자회사의 입장에서 볼 때 모회사가 연결납세제도의 적용을 포기하는 경우, 모회사의 자회사에 대한 지분참여가 95% 미만일 경우, 연결 자회사의 사업연도 변경 및 자회사가 법인세의 적용을 받지 않는 경우이다.

반대로 모회사의 입장에서 볼 때 연결납세제도를 5년 이후 새로이 갱신하지 아니한 경우, 모회사 혼자만 연결납세제도를 이용할 경우(즉 자회사 모두 연결납세제도를 포기할 경우), 모회사가 법인세 적용을 받지 아니할 경우²²⁷⁾, 모회사 자본의 95% 이상 이 법인세를 적용받는 다른 법인에 의해 소유될 경우, 모회사가 다른 법인에 흡수 합병될 경우 및 모회사가 분할할 경우를 들 수 있다.

나. 연결납세 적용대상 제외 효과

앞서 언급한 바와 같이 연결납세제도 적용대상에서 제외되는 경우는, 제외되는 날 이 속하는 사업연도의 초일에 탈퇴하는 것으로 간주된다. 한편 연결납세제도 탈퇴에 따른 세무효과는 내부간 자본이익에 대해 연결납세제도시 비과세했던 부분은 과세소득으로 전환된다.

연결납세제도 적용 기간 중 자회사의 결손은 연결납세제도 탈퇴 후 발생하게 될 이월결손금에서 공제가 불가능하며²²⁸⁾, 연결납세제도 적용기간중의 배당에 대해서는 배당부가세의 적용대상이 되고, 직접 또는 간접으로 지급되었던 보조금과 채권의 포기 등에 대해서는 탈퇴하는 사업연도에 다시 익금으로 가산하여야 한다²²⁹⁾.

6. 프랑스 법인세 과세체계가 우리나라에 주는 시사점

프랑스의 법인세는 속지주의적인 과세체계를 지니고 있다. 이러한 제도는 이중과세

227) CGI, art. 223 L-6 c.

228) CGI, art. 223 K.

229) CGI, art. 223 I.

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 예외사항으로 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 매 5년마다 기업의 선택에 따라서 이 제도의 계속 적용 여부를 결정할 수 있다.

그러나 연결납세제도를 이용한 조세 회피 및 탈세 방지를 위해서, 5년 이내에 연결납세제도의 대상에서 탈퇴하는 경우에는 탈퇴 기업이 받은 이익 중 내부자간 거래로 인정되어 익금불산입된 금액은 다시 이를 연결소득에 합산하여 과세되며, 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 점 및 최근의 세법 개정을 통해서 유가증권 양도소득에 대한 과감한 면제조치는 우리나라에게 그 제도의 운영과 내용에서 관심을 끌기에 충분하다고 본다.

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 것이다.

한편, 우리나라 특수관계자간의 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 비추어 볼 때 물론 적용 목적이 다른 것은 인정하더라도 매우 높은 것을 알 수 있다.

제3편 소비세제

I. 부가가치세

1. 서론

프랑스의 부가가치세는 간접세의 대표적인 세제로서 이전에 실시되었던 사치세를 대신하여 1920년에 도입되었다. 도입 당시는 현재의 부가가치세제와는 달리 누적세의 형태를 띠고 있었다. 이 제도는 상업적 거래인 재화와 용역에 대해 적용되었는데, 이 당시 세율은 1%로 낮은 세율이었지만 세입액은 사치세에 비해 증가하였다.

그러나 누적세의 폐단이 나타나면서(아래 각주 참조), 35개 생산품목에 부과되는 생산세 등 여러 가지 세제도 도입되었는데 이들 제도 역시 너무 복잡하였다. 따라서 「1936년 12월 31일 관련법」에 따라서 이들 세제를 모두 폐기하고 생산품 거래에 대해 6% 세율을 적용하는 단일세(taxe unique à la production) 제도를 도입하였다. 단일세제도는 최종거래에만 세금이 부과되는 제도였는데, 최종판매단계에서 거래가격을 조작하는 등 여러 가지 폐단이 발생하였다²³⁰⁾.

230) 프랑스 부가가치세 역사 및 '세무 기술적'인 측면에서 보면, 소비세는 단일세(taxes unique), 누적세(tax cumulative ou à cascade) 및 부가가치세로 구별될 수 있다.

첫째, 먼저 단일세는 생산품 및 용역거래에 적용되었는데, 이는 최종소비자가 최종적으로 세금을 부담하게 되는 구조였다. 예를 들면 「1936년 12월 31일 법」에 의해 창설되었던 「생산품에 적용되던 소비세(taxe à la production)」의 경우, 각 소비단계에서 20%의 세율이 적용되었다. 제조업자가 도매업자에서 판매한 금액이 1,000유로이었다면 세금계산서에는 단순히 1,000유로가 표기되었다. 이를 구입한 도매업자가 100유로의 이익을 붙여서 소매업자에게 판매하였을 경우 세금계산서에는 1,100유로가 표기되었다. 소매업자가 소비자에게 판매시 마진을 200유로를 포함하여 판매하였다면 세금계산서상 금액은 1,300유로에 이 금액의 20% 세율을 곱하여 산출한 금액은 260유로를 더한 1,560유로를 소비자로부터 받아서 260유로를 국가에 납부하였던 것이다. 이 제도의 장점은 징수절차가 매우 간편하다는 점을 들 수 있다. 그러나 납세자가 1명(소비자)라는 점 때문에 만일 소매상이 판매가격을 조작하는 경우(예를 들면, 위 사례의 경우 판매가액을 조작하여 1,560유로 대신에

이를 개선하고자 1948년에는 「거래단계별 징수체계(paiements fractionnés)」가 도입되었다. 이는 단일세의 폐단을 방지하기 위해서 각 거래단계마다 매출세액에서 매입세액을 공제한 금액을 납부하도록 하였다. 즉, 이는 현행 전단계세액 공제방법과 동일한 것이었다. 그러나 이 제도의 적용대상에는 자본재 구입분이 포함되지 않았다. 이후 「1954년 4월 10일 관련법」에 의해서 거래단계별 징수체계에다가 산업품목에 적용되던 「생산품에 적용되던 소비세(taxe à la production)」를 흡수하였고, 자본재 구입에 대한 매입세액공제가 허용되었다.

그러나 이 제도의 적용대상 거래는 산업품 및 상업거래(도매업)에 국한되었고, 용역 거래 등에 대해서는 「용역의 거래에 적용되는 소비세(taxe sur les prestations de services)」에 적용되는 새로운 세제가 제정되었으며, 소매업 및 수공업 분야에 대해서는 지방소비세가 적용되고 있었다. 이와 같은 복잡한 과세체계를 해결하기 위해,

1,400유로로 한다면, 이 차액의 20%는 소매상에게 고스란히 넘어가게 되었던 단점이 있었던 것이다.

둘째, 누적세(tax cumulative ou à cascade) 단일세와는 달리 매 거래단계마다 세금이 부과되었는데, 이와 같은 계산구조로 인해서 세율은 단일세율보다 낮게 적용되었다. 위 단일세의 사례를 준용하여서 누적세의 계산구조를 설명하면 아래와 같다.

-제조업자의 도매업자에 대한 판매가격 : 1,000유로 + 세금 100유로

-도매상의 소매상에 대한 판매가격 : 1,100유로 + 마진 100유로 + 세액 120유로($1,200 \times 10\%$) = 1,320유로

-소매상의 소비자에 대한 판매가격 : 1,320유로 + 마진 200 + 세액 152유로($1,520 \times 10\%$) = 1,672유로

이 제도는 해당 세액이 단계별로 징수되어서 단일세의 단점을 보완할 수 있었으나, 세금 부담이 가중되는 단점도 노정되었다. 아울러 거래단계가 짧은 경우는 상대적으로 여러 단계가 더 많은 경우보다 세금부담이 줄어드는 결과가 초래되어서 조세의 중립성과는 거리가 있었다.

셋째, 부가가치세제도는 위에서 언급된 두 가지 제도의 장점을 취하였고 그 대신 단점은 최대한 억제하였던 방법이다. 위에서 언급한 단일세의 경우의 사례를 들어서 세액계산 방법을 설명하면 아래와 같다.

-제조업자의 도매상에 대한 판매가격 : 1,000유로 + 세액 200유로 ($1,000 \times 20\%$) = 납부세액 : 200유로

-도매업자의 소매상에 대한 판매가격 : 1,000유로 + 마진 100유로 + 세액 220유로($1,100 \times 20\%$) = 납부세액 : 220유로 - 200유로 = 20유로

-소매상의 소비자에 대한 판매가격 : 1,100유로 + 마진 200유로 + 세액 260유로($1,300 \times 20\%$) = 납부할 세액 : 260유로 - 220유로 = 40유로

이와 같은 방법은 단일세의 납부금액 260유로와 동일하나, 단일세는 최종소매상이 납부하는 것이고, 부가가치세는 단계별 사업자가 납부하게 되는 차이점이 있다.

「1966년 1월 6일 관련 법 n° 66-10호」에 따라서 부가가치세제가 도입(적용은 1968년 1월 1일부터임) 되었는데, 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. 이 법에 따라서 재화와 용역의 거래가 부가가치세 적용대상 거래로 확정되었다. 그러나 정치적인 목적으로(프랑스 경제에 농업이 차지하는 비율이 높음), 대부분의 농업거래와 비상업적인 거래는 적용대상에서 제외되었다. 국가의 경향이 강함)

한편, 유럽의 통합을 추진하기 위한 단계로서 EU 역내 시장에 적용되는 부가가치세제의 조화를 위한 방안이 마련되고 있었는데, 프랑스는 1967년 4월 11일 부가가치세 조화를 위한 제1차 지침을 프랑스 법체계에 수용하였다. 그 뒤 「1978년 12월 29일 관련법 (n° 78-1240)」을 통해서, 유럽공동체 국가의 부가가치세의 조화를 위한 「1977년 5월 17일의 제6차 지침(directives)」의 내용을 프랑스 부가가치세법에 반영하였다. 이 결과로 대부분의 경제적인 거래(activités économiques)는 과세대상에 포함되게 된 것이다²³¹⁾.

1987년 유럽통합법(Acte unique européen)에 따라서 유럽 내부간 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 따라서 유럽회원국간의 거래에 대하여는 국가와 국가간의 거래가 아닌 지역과 지역간의 거래로 인식하게 되었다²³²⁾. 이와 같은 규정은 1993년 1월 1일부터 발효되었다²³³⁾.

231) 농산물이 부가가치세 과세대상에 포함됨에 따라서, 농민들의 세금 부담이 줄어들게 되었다. 예를 들면, 농산물이 부가가치세 면세대상일 경우, 농민이 농기계를 100,000유로에 구입할 경우 실제 구입가격은 119,600유로[100,000유로 + 100,000×19.6% = 119,600유로]이나, 부가가치세 과세대상자로 포함되는 경우에는 매입세액공제가 가능하므로, 실제 구입가격은 100,000유로이다.

232) 1992년 7월 17일이 관보(journal officiel)에 공표된 n° 92-667법률의 제1조 내지 53조, 104조, 105조 및 109조는 「1991년 12월 16일의 지침」이 프랑스 부가가치세법에 반영되고 있음을 보여주고 있다.

233) 이와 같은 지침은 「1993년 1월 1일부터 시행에 따른 간편화를 위한 지침 n° 92/111/CEE」에 따라 수정되게 된다. 또한 「매입세액공제의 개정과 관련된 지침 n° 93-117(1993년

이후 1994년 2월 14일, 중고품, 예술품 및 수집품 등에 대한 유럽연합 회원국 부가가치세제의 통합을 위한 유럽연합의 「제7차 지침 n° 94/5/CE」이 발표되었고, 이 지침은 프랑스 부가가치세법에 「1994년 12월 29일 관련법」 n° 94-1163 제16조에 따라 반영되었으며 이 조항은 1995년 1월 1일부터 시행되었다²³⁴⁾.

1995년 4월 10일 유럽연합 위원회의 「제2차 지침(n° 95/7/CE)」은 부가가치세 세제의 간편화를 규정하고 있고, 이 지침은 「1995년 12월 30일 관련법」 n° 95-1347에 따라 조세일반법에 반영되었으며 1996년 1월 1일부터 시행되었다. 이후 2006년 11월 26일에는 제6차 지침에 규정된 내용이 원칙이 포함된 새로운 지침(2006/112/CE)이 시행되고 있다²³⁵⁾.

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 면세범위와는 대동소이하지만, 프랑스 특유의 법체계 운영에 따른 특이점을 발견할 수 있다.

1999년 1월 1일부터는 유럽연합의 단일통화(monnaie unique) 정책에 따라서 당시 15개 회원국 중 프랑스를 포함하여 11개 국가가 동의하였는데, 프랑스에서는 2002년 1월 1일부터 프랑(franc)을 대체하여 사용되고 있다²³⁶⁾.

1월 28일)」 및 「1993년 6월 22일 관련법 n° 93-859」의 제2조는 <du décalage d'un mois>를 폐지하였다.

234) 한편 유럽연합 재판소(Cour de justice des communautés européennes) 및 국사원(Conseil d'Etat)의 판례 영향에 따라, 1994년 9월 8일에 발행된 프랑스 재정경제부의 예규통첩집(Bulletin Officiel de la direction générale des Impôts et Bulletin officiel des Impôts : 이하 'BO' 라고 약칭함)의 3 CA에서는 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자에 대한 매입세액공제를 재정의하고 있으며, 비과세사업을 수행하는 사업자에 대한 매입세액공제를 규정하고 있다.

235) 국가 또는 지방자치단체를 제외한 인(person)의 경제적 및 사회적인 거래에 대해 부가가치세와는 별도로 「부가세(taxes parafiscals)」가 부과되었는데, 2001년 8월 1일 재정법에서 폐지를 예고하였고, 2004년 1월 1일 이후에는 폐지되었다.

236) 자세한 내용 : BO, 13 RC, 2001, 7, 11 참조.

2. 납세의무자

부가가치세 납세의무자는 독립적(indépendante)으로 경제적 활동(activités économiques)을 제공하는 개인사업자나 법인사업자를 의미한다. 그러나 국가기관 등 공공기관의 경우에는 사기업과 경쟁관계 여부에 따라서 부가가치세 과세 여부가 결정된다. 이와 같은 규정은 「EU의 2006년 제6차 지침」과 그 궤를 같이한다.

가. 부가가치세 과세대상 사업자

부가가치세 납세의무자 규정은 아래와 같은 특징을 지닌다.

첫째, 사업자는 독립적인 지위를 지닌다. 즉, 독립적으로 경제적인 활동²³⁷⁾을 수행하는 경우에는, 사업자의 법률적인 지위나 세법상 간주되는 형태 등 그 어떤 것에도 불구하고, 부가가치세를 납부할 의무가 있다. 여기서 독립적이라는 용어는 법률적으로 고용관계가 없는 자를 의미하며, 자기 계산과 자기 책임으로 사업을 수행하는 자를 의미한다.

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

셋째, 국가 등 공공기관의 경우에는 원칙적으로 부가가치세 납세의무자는 아니지만, 그들이 수행하는 업무가 사기업(私企業)과 경쟁관계에 있는 경우에는 납세의무자에 포함된다.

나. 부가가치세 비과세대상 사업자

아래의 경우 부가가치세 납세의무가 있는 자의 대상에서 제외하고 있다.

237) CGI, art. 256 A.

- 근로자 및 노동계약에 의하거나 종속관계를 발생하는 노동계약, 보수의 지급 및 노동의 책임 등 종속관계가 발생하는 계약에 의하는 자가 제공하는 용역
- 재택근무자의 경우에는 「노동법(Code du Travail)」 제 721-1, 721-2 및 721-6에 규정된 근로용역을 제공하는 경우
- 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 과세대상임)

다. 국가 등 공공기관의 경우

국가 등 공공기관이 제공하는 아래의 용역은 부가가치세 과세대상에서 제외된다. 그 예는 아래와 같다.

- 국방·경찰·보건 등 공공 목적의 용역
- 세금징수 용역
- 주차료징수 용역
- 수도공급 용역
- 정화 용역²³⁸⁾
- 도축 용역
- 쓰레기 수거 용역²³⁹⁾

다만, 행정 용역, 사회 용역, 교육 용역, 문화 및 스포츠 용역 등은 (사기업들이 제공하는 동종의 용역과) 경쟁관계를 왜곡하지 않는 한, 부가가치세 과세대상에서 제외

238) BO, 3 A-1-04.

239) BO, 3 D-5-98.

된다²⁴⁰⁾. 여기서 경쟁관계란 지역적 차원, 시장의 범위 또는 해당용역을 제공받는 고객 등에 따라 결정된다. 일반적으로 부가가치세를 적용받는 사기업의 활동과 유사한 용역을 공공기관 등이 제공하는 경우를 의미한다. 그 예는 아래와 같다.

- 골프장 운영 용역
- 동물원 운영 용역
- 식물원 운영 용역
- 온천 운영 용역
- 주점(bar) 운영 용역

다만, 국가 등이 제공하는 아래의 경우에는 사기업과 경쟁관계에 있는 것으로 보지 않는다.

- 노인복지 요양원에서 제공되는 용역과 직접적으로 관련된 용역
- 어린이 및 청소년의 보호를 위해 제공되는 재화 또는 용역
- 스포츠 및 문화 용역
- 공익목적의 장소에서 제공되는 통신 용역
- 군대에서 제공되는 사회적, 교육적, 문화적, 체육적 활동 용역

그러나 국가 등 공공기관이 제공하는 아래의 용역은 부가가치세 과세대상이다²⁴¹⁾.

- 통신 용역
- 1993년 1월 1일 이후, 3,000명 이상 거주지역의 주민에게 물을 공급하거나 아니면 지역간 협력사업에 따라 3,000명 이상의 거주지역의 주민에게 수도를 공급하는 용역
- 판매 목적으로 상품 재화를 공급
- 가스·전기 및 열 공급
- 회계 및 이와 유사한 용역

240) CGI, art. 256 B.

241) 위와 같은 조문임.

- 재화의 운송용역(우체국 La Poste가 제공한 용역 제외)
- 상업목적의 전시회의 조직 활동
- 사람 운송 용역
- 항구 및 공항에서의 용역
- 유형재화의 보관 용역
- 여행사 및 관광알선 단체 활동
- TV 등의 프로그램의 재분배 용역
- 상업 목적의 전시회의 조직 활동
- 농산물에 대한 중재기관의 용역(국가 또는 EU를 위한 용역 제외)

3. 과세대상 거래

프랑스 부가가치세제상 과세대상 거래는 유럽연합국가 내의 재화의 공급, 유럽연합국가 내의 용역의 공급, 유럽연합국가 이외의 국가로부터 재화의 수입으로 구분될 수 있다. 프랑스 부가가치세 과세대상은 조세의 경제적인 중립성(neutralité économique)을 유지하기 위하여 과세대상의 폭을 넓히고 있다. 만일 어떤 재화나 용역이 부가가치세 과세대상에서 제외될 경우에는 경제흐름에 왜곡이 생길 수 있기 때문이다.

일반적으로 부가가치세 과세대상 거래는 3가지 요건이 모두 성립되는 경우에만 과세되는데, 이를 보면 첫째, 재화와 용역의 공급이 있어야 하고, 둘째, 이들 재화와 용역은 납세자에 의해서 수행되어야 하며, 마지막으로, 이들 거래는 유상이면서 경제적으로 독립된 성격(고용되지 아니한)이 있어야 한다. 그 구체적인 내용은 아래와 같다.

가. 재화의 공급

일반적으로 부가가치세 과세대상은 사업자가 「사업자의 자격」으로 재화 및 용역을 유상으로 공급하는 경우는 부가가치세 과세대상이다. 재화의 공급이라 함은 유형재화의 처분권을 양도하는 것을 의미하되, 이에겐 전기, 가스, 열, 냉동 및 이와 유사한 재

화를 포함한다²⁴²⁾.

아울러 공공기관의 수용에 의하여 유형재화의 소유권을 양도하는 경우, 일정기간 동안 임대차계약 또는 할부판매계약에 따라서 유형재화를 양도하거나 재화의 소유권 양도계약에 따라 재화를 양도하거나 최종적으로 대금이 지불되었을 때에 소유자에게 재화가 양도된다는 계약에 따라서 유형재화를 양도하는 경우 및 소유권은 보유한다는 판매계약에 따른 유형재화의 양도 역시 재화의 양도로 간주된다²⁴³⁾.

나. 용역의 공급

재화의 공급 이외의 거래, 특히 무형재화의 양도 또는 임대, 사용허락, 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) 등이 있다²⁴⁴⁾.

또한, 주식, 법인 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.

한편, 원칙적으로 자유직업과 관련된 용역은 부가가치세 과세대상에 포함된다(다만, 의료 용역 중 공익 목적의 경우에는 부가가치세가 면제됨). 그 예는 아래와 같다.

- 수의사가 제공하는 의료 용역
- 연구 용역
- 변호사가 제공하는 법무 용역²⁴⁵⁾
- 경매인이 제공하는 용역 (단, 연간 수입금액이 37,400유로 이하인 자는 부가가치세 면세임)
- 저술, 저작, 번역, 연출 용역(단, 저작 및 번역의 경우 연간 수입금액이 37,400유

242) CGI, art. 256-1.

243) 위와 같은 조문임.

244) 이 경우 부가가치세 외형금액은(거래금액이 아닌) 이익 또는 수수료금액이 해당된다. 수집용 통화 및 수표란 금화 또는 CGI, art. 298조 sexdecies A 제2호(투자용 금)에 규정된 것으로, 금전·금속·수표 등 적법한 지급수단이 아니거나 옛날 화폐 등을 의미한다.

245) 1991년 4월 1일 이후부터 부가가치세 과세대상에 포함되었다.

로 이하인 자는 부가가치세 면세임)²⁴⁶⁾

- 감정평가 용역

아울러 임대용역의 경우에도 모두 부가가치세 과세대상 거래이다. 동산임대의 경우, 신품 또는 중고품에 상관없이 부가가치세 과세대상에 포함된다. 부동산임대의 경우는 두 가지로 구분된다. 임차인의 사업 목적을 위해 임대한 동산, 장치, 사무실 등의 임대료 수입은 부가가치세 과세대상이다. 그러나 나대지의 임대용역은 설혹 해당 대지가 임대인의 사업 목적에 이용된다고 하여도 부가가치세 과세대상에서 제외된다²⁴⁷⁾. 가구가 딸린 주택(logement meublé)의 임대용역(거주 목적 포함)은 부가가치세 면제대상이 된다²⁴⁸⁾.

교육 용역의 경우, 초중등교육 과정에서 제공되는 것을 제외하고는, 원칙적으로 부가가치세 과세대상에 포함된다²⁴⁹⁾. 그 예는 아래와 같다.

- 어학
- 운전교습
- 선박 파일럿 교습
- 운동학원
- 감정평가 용역

다. 법령의 규정에 의해 과세거래로 인정되는 경우

부가가치세 이론상으로는 과세대상 거래가 아니지만 부가가치세의 경제적인 조세 중립성(neutralité économique) 확보 및 과세관청의 효율적인 세무통제를 위하여 조세일반법에 부가가치세 과세대상 거래로 의제하여 규정하고 있다. 부가가치세는 그

246) 전문작가(auteurs profession libérale)의 경우에는 연간수입금액이 27,000유로 이하인 경우 부가가치세 면제대상이다.

247) CGI, art. 261 D-2.

248) CGI, art. 261-D-4. 그러나 호텔, 관광업소 등에서 제공되는 임대 용역은 과세대상이다.

249) DB, 3-A-1155. 그러나 교육기관이 제3자를 위해서 연구 용역을 수행하는 경우 부가가치세 과세대상에 포함된다.

부담이 최종소비자에게 귀착된다. 법령에 규정된 것 중 중요한 것은 자가소비 및 무상공급과 관련된 규정이다²⁵⁰⁾.

부가가치세 납부는 전단계세액공제법을 채택하고 있는바, 매입한 재화에 대해 매입세액공제를 받으면서, 사업자 본인이 사용·소비 또는 면세로 전용되는 경우에는 사업자 자신이 부가가치세를 부담하지 않으면서 재화를 소비하는 결과를 초래하게 된다. 이는 최종소비자가 달랐을 경우 그 최종소비자가 부담하게 될 부가가치세 부담과 차이가 발생하게 되어서, 이 거래에 대해서는 과세거래로 간주하여 부가가치세를 부담하게 하는 제도이다.

사업자가 부가가치세 매입세액공제가 전액 또는 일부 허용되는 자산을 개인적인 목적으로 사용하거나 또는 사업 목적 이외의 목적으로 무상으로 제공하는 경우에는 재화의 공급으로 간주한다. 그러나 소액의 선물 및 견본품은 제외하는데, 이 금액의 규정은 과세관청의 지침에서 정한다²⁵¹⁾.

사업자가 다른 사업자로부터 생산, 건설, 추출, 변형, 구입, 수입 또는 유럽연합 회원국으로부터 취득한 재화가 자기 기업의 필요를 위해 충당한 경우는 자가소비의 일종으로 간주되어서 부가가치세 과세대상에 포함된다.

한편, 위와 같은 자가소비의 경우에는 해당 재화에 포함된 부가가치세 매입세액은 공제가 허용되지 않는다. 자가소비와 관련된 내용을 정리하면 아래 표와 같다.

〈표 1-1〉 자가 공급에 대한 과세내용 요약

구분	기업의 필요에 의해 사용	기업의 필요가 아닌 다른 용도의 사용
부동산	부가가치세 과세	부가가치세 비과세
투자용 동산	부가가치세 과세	부가가치세 과세
부동산 이외의 재화	부가가치세 비과세	부가가치세 과세
용역	부가가치세 비과세	부가가치세 과세

250) CGI, art. 257-8.

251) Annexe IV, art. 23. 2006년 1월 1일 이후 재화의 공급으로 보지 않는 금액기준은 60유로(부가가치세 포함) 이다.

다. 납세자의 선택에 의해 과세대상으로 전환 (면세 포기)

당초 부가가치세 면세대상 거래를 납세자의 선택에 의하여 과세대상으로 선택하는 경우, 해당 납세자는 고객에게 세금계산서를 발부하면서 부가가치세를 징수하여야 하고 동시에 납세자 본인이 해당 과세대상 물건의 구입시에 부담한 부가가치세액을 공제 받을 수 있게 된다.

이와 같은 면세 적용을 포기하는 이유로는 첫째, 부가가치세를 적용받는 기업에 대해서는 급여세(tax sur les salaires)가 면제되기 때문이다. 급여세란 종업원에게 지급하는 총급여액에 4.25%를 곱하여 산출된다²⁵²⁾. 만일 부가가치세 과세업종과 면세 업종을 겸하고 있는 경우에는 과세되는 비율만큼 급여세가 면제된다.

둘째, 부가가치세 매입세액공제가 가능하여서 가격경쟁력을 갖출 수 있다. 예를 들면, 원가가 1만유로인 재화를 구입할 경우, 부가가치세 포함가격(10,000유로 × 19.6% = 1,960,000유로)은 1만 1,960유로가 된다. 여기에다가 마진 1,000유로를 붙여서 판매할 경우, 해당 재화의 판매가격은 1만 2,960유로 (10,000유로 + 1,960,000유로 + 1,000유로)이다. 만일 위 사업자가 부가가치세 과세를 선택하는 경우, 판매가격은 1만 1,000유로 (구입가격 10,000유로 + 마진 1,000유로)가 된다. 물론 세금계산서에는 1만 1,000유로에 상응하는 부가가치세액 2,156유로(11,000유로 × 19.6%)가 포함된 1만 3,156유로이다. 이 경우 해당 재화의 구입자가 부가가치세 사업자가 아닌 경우에는 판매업자가 부가가치세 면세사업자인 경우보다 오히려 구입가격이 높을 수도 있다. 그러나 구입자가 부가가치세 과세사업자인 경우에는 구입가격이 1만 1,000유로이므로 판매사업자가 면세대상인 것보다는 훨씬 유리한 가격으로 구입할 수 있다. 결론적으로 면세 포기는 판매자나 구입자가 모두 부가가치세법상 과세대상 사업자인 경우에 유리한 것이다.

프랑스 세법은 면세 포기가 가능한 거래대상자를 법에 열거하고 있다. 그 주된 대상은 아래와 같다.

252) 종업원에 대한 총급여액이 일정금액을 초과하는 경우에는 8.5% 및 13.6%의 누진세율이 적용된다.

- 금융업
- 부동산 임대업²⁵³⁾
- 협동조합(coopératives) 및 구입집단(groupement d'achat)의 거래²⁵⁴⁾
- 항공기 또는 항공기 부품의 양도²⁵⁵⁾
- 수입거래 중 면세품목²⁵⁶⁾
- 투자자산의 양도
- 공공기관 소유 중고품의 판매

라. EU 역내 거래

사업자가 자기의 재화를 다른 유럽연합 회원국으로 양도하는 경우에는 재화의 공급으로 간주된다. 지역적으로 프랑스라 함은 아래의 지역을 포함한다²⁵⁷⁾.

- 프랑스 본토 (면세지역인 Gex 및 Savoie 포함)
- 코르시카 (Corse)
- 모나코 왕국 (단, 프랑스 법령이 실효적으로 적용되는 지역에 한함)
- 과달루프(Guadeloupe)²⁵⁸⁾

253) CGI, art. 260-2 및 CGI Annexe II, art. 193.

254) DB, 3 A-1271.

255) DB, 3 A-1274.

256) DB, 3 A-1277.

257) 참고로 프랑스 해외영토 중 기안느(Guyane), 코모레스군도의 4개의 섬 중에서 가장 남쪽에 위치한 산호초의 섬인 마요트, 대서양 북서쪽에 위치한 생피에르에 미끌롱, 태평양의 멜라네시아에 넓게 퍼져 분포하는 뉴칼레도니아, 남태평양의 폴리네시아 및 왈리스에 푸투나(Wallis-et-Futuna), 남극과 북극의 프랑스령(TAAF) 등이 있는데, 이들 지역은 프랑스 부가가치세법이 적용되지 않는 프랑스 해외영토이다.

258) 총 1704km²에 달하는 과달루프 군도는 6개의 섬으로 이루어져 있다. 라 수프리에르라는 1484m고도의 화산이 솟은 바스테르(Basse-Terre)와 연결된 일반적으로 과두루프라 부르는 섬, 그랑드 테르(Grande-Terre), 라 데지라드 (la Desirade), 레 생트(les Saintes), 마리 갈랑트(Marie-Galante), 생바르텔레미(Saint-Barthelemy)와 프랑스령 생마르탱(Saint-Martin)이 있다. 안티이와 카라이브가 이루는 아치상에 위치하는 과두루프 본토는 1438km²에 이르는 프랑스령 안티이제도 중에 가장 큰 섬으로 주민의 수는 42만 2,500명이다. 1674년 이 섬은 프랑스의 식민지가 되고 이후에 경제는 설탕농사와 노예매매가 주를 이룬다. 빅토르 쇼엘세르의 제안에 따라 1848년 4월 27일령에 의해서 노예제도가 폐지되었으며, 1946년에는 해외도로 편입되었다.

- 마르티니크(Martinique)²⁵⁹⁾
- 헤위니옹(Réunion)²⁶⁰⁾

한편 프랑스 부가가치세법을 적용함에 있어서 유럽연합이라 함은 「유럽연합 회원국 구성에 관한 조약(Traité Instituant la Communauté Européenne)」 제227조의 규정에 따르되²⁶¹⁾, 아래 지역은 제외한다. (다만, 영국 및 북아일랜드의 경우에는 Man 섬 지역이 포함된다)²⁶²⁾.

- 독일의 경우에는 Helgoland 섬 및 Büsigen 지역
- 스페인의 경우 Ceuta, Melilla 및 카나리아 군도
- 핀란드의 경우 Aland 섬
- 그리스의 경우 Mont Athos 지역
- 이탈리아의 경우 Livigno, Campione d'Italia 및 Lac de Lugano 지역
- 영국의 경우 앵글로 노르망디 섬 (Les îles anglonormandes)

한편, 사업자 또는 사업자가 아닌 법인이 유상으로 유형재화를 유럽연합 회원국으로부터 취득하는 경우, 그 유형재화의 판매자가 그가 속한 국가(유럽연합 회원국)에서

259) 마르티니크제도는 1,100km²의 면적으로 프랑스의 해외 도중에 가장 면적이 적다. 위치는 카리브해에서 호를 이루는 안티이 제도의 중앙부에 위치하고 있다. 이 섬은 1635년 프랑스 왕국의 식민지가 되었으며, 빅토르 슈로더의 제안에 따라 1848년 4월 27일령으로 노예제도가 폐지되었다. 1946년 이후로 마르티니크는 프랑스의 해외도가 되었다.

260) 레이니옹 섬은 아프리카 남단 마다가스카르 섬의 일부로 열대림과 최고봉이 3,069m에 이르는 위용을 자랑하는 화산지형의 산맥으로 구성되어 있는 다채로운 섬이다. 1638년 세인트 알렉시스호가 인도로 향하던 중 무인도였던 이 섬을 루이 13세의 명으로 점유한다. 1946년에 레이니옹섬은 프랑스의 행정구역인 도가 되었다. 면적이 2,512km²인 이 섬의 인구는 70만 6,300명으로 다양한 인종의 혼합된 구성을 보인다. 아프리카, 아시아, 마다가스카르, 유럽인들이 주민으로 전체 해외도 중에서 가장 인구가 많은 지역이다.

261) 여기에는 프랑스, 독일, 오스트리아, 벨기에, 불가리아, 사이프러스, 덴마크, 스페인, 에스토니아, 핀란드, 그리스, 헝가리, 아일랜드, 이탈리아, 라트비아, 리투아니아, 룩셈부르크, 말트, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈, 체코, 루마니아, 영국, 슬로바키아, 슬로베니 및 스웨덴이 포함된다.

262) CGI, art. 256.

부가가치세 납세의무가 있는 한, 부가가치세가 과세된다. 유럽연합 회원국으로부터 재화를 취득하는 경우, 일정 기준을 초과하지 않는다는 조건 아래에서, 부가가치세가 과세되지 아니한다²⁶³⁾.

그러나 신품 운송수단, 알코올, 알코올성 음료수, 미네랄 및 제조담배²⁶⁴⁾ 중 아래에 언급된 자에 의해 유럽연합 회원국으로부터 취득한 경우에는 부가가치세가 과세된다²⁶⁵⁾.

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

한편, 판매자 또는 취득자가 유럽연합 회원국 중 다른 나라로부터 프랑스로 탁송되거나 운송된 유형재화의 처분권을 얻은 경우에는 유럽연합 회원국으로부터 취득한 것으로 간주된다. 그 예로서, 사업자가 자기의 사업을 위하여 자기의 재화를 다른 유럽연합 회원국으로부터 (프랑스로) 탁송하였거나 운송된 경우를 들 수 있다. 위 내용을 프랑스를 중심으로 요약 설명하면 아래 표와 같다.

263) CGI, art. 256 bis.

264) 담뱃잎 자체가 아니라 담배제조회사로부터 이를 가공하여 갑의 형태로 판매되는 상품을 의미한다.

265) 위 조항은 위에서 언급된 사업자가 직전연도 또는 취득을 한 연도 기간중 연간 취득금액이 1만유로를 초과하지 않는 경우에만 적용된다. 위 조항의 금액은 부가가치세를 포함하지 않는 금액이다. 이는 1977년 유럽공동체 지시공문 제8항 및 제28 ter조의 B항의 규정을 적용을 받는 경우 중 유럽연합 회원국으로부터의 취득금액의 합계액인데 여기에는 신품 운송수단, 알코올, 알코올성 음료수, 미네랄 및 제조담배를 제외한다. 또한 판매자 또는 재판매자가 재화의 탁송 또는 운송지의 국가에서, 「1977년 5월 17일 유럽공동체 지시공문 (n° 77/388)」 제26 bis조의 B 또는 C항의 적용을 받는 국가의 규정에 따라, 유럽연합 회원국으로부터 사업자 또는 사업자가 아닌 법인이 중고품, 예술품, 수집용 재화 또는 골동품을 취득한 경우에는 부가가치세가 부과되지 아니한다.

〈표 1-2〉 유형재화의 공급(공급 장소가 프랑스인 경우)

프랑스에서 공급	도착지			
	프랑스인 경우	EU 국가인 경우		EU 국가 이외의 국가인 경우
		사업자	비사업자	
거래의 성격	프랑스 내부거래	EU역내 거래	EU역내거래	수출
조세행정	부가가치세 과세	부가가치세 면제 ¹⁾	부가가치세 과세	부가가치세 면제

주: 1) 해당 부가가치세는 프랑스 이외의 EU 국가에서 징수됨.

〈표 1-3〉 유형재화의 공급(공급받는 장소가 프랑스인 경우)

프랑스에서 공급받음	출발지		
	프랑스인 경우	EU 국가인 경우	EU 국가 이외의 국가인 경우
거래의 성격	프랑스 내부거래	EU역내거래	수입
조세행정	부가가치세 과세	부가가치세 과세	부가가치세 과세

〈표 1-4〉 용역의 공급

용역제공자의 소재 국가	용역의 제공 장소		
	프랑스인 경우	EU 국가인 경우	EU 국가 이외의 국가인 경우
프랑스 - 사업자 - 비사업자	과세대상 과세대상	과세대상 비과세대상 ²⁾	과세대상 과세대상 ¹⁾
EU역내 - 사업자 - 비사업자	비과세대상 과세대상	비과세대상 ²⁾ 비과세대상 ²⁾	비과세대상 비과세대상
EU 이외 국가	부가가치세 과세	부가가치세 과세	비과세대상

주: 1) 프랑스에서 이용되는 경우임.

2) 해당 부가가치세는 프랑스 이외의 EU 국가에서 징수됨.

4. 과세표준

조세일반법 제266조에서는 과세표준의 계산에 대한 여러 가지 규정을 두고 있다. 부가가치세 계산시 과세표준은 소득세나 법인세의 경우와 다르다. 이는 매출액에서 매입액을 공제한 금액이 과세표준이 되는 것이다.

$$\text{과세표준} = \text{부가가치세의 매출액} - \text{부가가치세의 매입액}$$

가. 매출액

1) 매출액에 포함되는 경우

부가가치세 계산시 매출액은 거래 상대방(contrepartie)으로부터 받은 모든 대가를 포함하되, 부가가치세는 제외된다²⁶⁶⁾. 만일 영수증에 부가가치세가 포함되어 있다면 이를 재계산하여 부가가치세를 제외한 금액을 산출하여야 한다²⁶⁷⁾.

또한 여기에는 거래와 관련된 세금(예 : 전기세 등)²⁶⁸⁾ 및 보조금이 포함된다. 아울러 주된 거래에 부수되어 받은 비용, 수수료, 이자²⁶⁹⁾, 운송비 등도 매출액에 포함된다²⁷⁰⁾.

자가공급 및 유럽연합 회원국으로부터 취득시의 경우, 그 거래가 재화인 경우에 그 재화 또는 유사한 재화의 구입가격 또는 구입가격이 없는 경우에는 해당 거래의 시간과 장소에 따라 결정된 재판매가격(prix de revient)이고, 용역의 경우에는 그 용역의

266) CGI, art. 267-1-1.

267) 만일 영수증에 표시된 금액이 100,000유로일 경우, 이를 재계산하는 방법은 아래와 같다.
 $= [100,000 \times (100/100 + 19.6)] = 83,612$

268) 우리나라의 경우도 이와 유사하다. 즉, 재화수입의 경우 부가가치세의 과세표준은 관세의 과세가격과 관세·개별소비세·주세·교육세·농어촌특별세 및 교통·에너지·환경세의 합계액으로 하고 있다(부가가치세법 제13조 제4항).

269) 공급대가의 지급이 지연됨에 따라 지급받은 이자는 매출액에서 제외됨.

270) CGI, art. 267-1-2.

수행에 필요한 경비금액이다.

여행 및 관광알선사의 경우, 고객이 지불한 금액과 여행대리점이 운송기간, 호텔, 식당, 극장 기타 고객을 위하여 제공된 것에 대해 사업자 등이 청구한 금액과의 차액이 해당된다.

건축업의 경우, 건축에 소요된 시장가격, 청구가격 또는 견적가격이다.

주택임대용역의 경우, 자가공급은 부동산의 재구입가격(여기에는 토지구입가격 또는 출자가격이 포함됨), 유상양도 또는 법인에 출자하는 경우에는, 양도가격, 보상가격 또는 출자에 상응하는 가격이다.

2) 매출액에 포함되지 않는 경우

과세표준 계산시 매출액에 포함되지 않는 것으로는, 예누리, 탕감분, 가격 인하, 반품 및 고객에게 직접적으로 가격을 인하하는 기타 요소, 중개사업자에게 환불되는 부분이 있다²⁷¹⁾.

나. 매입액

1) 매입액에 포함되는 경우

사업자가 자기의 사업을 위하여 사용되었거나 사용될 재화 또는 용역의 공급액 및 자기의 사업을 위하여 사용되었거나 사용될 재화의 수입액은 부가가치세 과세표준 계산시 매입액에 포함된다.

한편, 매입세액으로 공제받기 위해서는 구입 사실이 적격 영수증에 의해 입증되어야 하며, 법령에 규정된 매입세액공제시기의 규정에 어긋나지 않아야 한다.

271) CGI, art. 267-2.

2) 매입세액공제가 불공제되는 매입액

숙박비, 음식비, 접대비(réception) 및 극장요금은 매입세액공제 대상에서 제외된다²⁷²⁾. 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 데 따른 경비와 관련된 부가가치세액
- 차량의 경우, 어떤 형태에 불구하고, 사람 또는 혼용의 목적으로, 부동산으로 간주되는 차량 또는 엔진과 관련된 부가가치세 매입세액. 여기에는 관련된 부속품과 기타 품목을 포함한다²⁷³⁾.
- 재화의 무상 양도 또는 정상가격보다 아주 낮은 가격으로 보상하는 경우
- 교육용역의 경우.
- 매입세액공제 대상이 되지 아니하는 재화, 상품 및 제품에 관련된 용역²⁷⁴⁾.

3) 겸영사업자의 경우

부가가치세 면세와 과세거래를 겸영하는 자는, 부가가치세 매입세액공제를 받기 위하여, 사전에 면세거래와 과세거래의 실현을 위하여, 전부 또는 부분적으로, 해당비용을 안분하여야 한다²⁷⁵⁾.

272) Annexe II, art. 238.

273) Annexe II, art. 237.

274) Annexe II, art. 241.

275) Annexe II, art. 207 bis.

4) 부분적인 매입세액공제

전적으로 부가가치세 매입세액공제가 허용되는 거래를 하지 않는 사업자는 아래에 언급된 금액을 한도로 하여 매입세액공제가 허용된다²⁷⁶⁾.

- 재화 및 용역이 전적으로 매입세액 공제가 허용되는 거래인 경우에는 그 재화와 용역에 관련된 부가가치세액 (그러나 재화 및 용역이 전적으로 매입세액공제가 허용되지 않는 경우에는 그 재화와 용역에 관련된 부가가치세액은 공제가 허용되지 않음)
- 일부 재화 및 용역은 매입세액공제가 허용되는 거래이고 일부는 아닌 경우, 그 일부(fraction)만이 매입세액공제가 허용된다.

부가가치세 매입세액의 안분규정은 2007년 4월 16일 시행령(décret)에서 규정하고 있는데 여기에서는 「사업에 이용되는 비율(Coefficient d'assujettissement)」과 「매출액 중 과세사업이 차지하는 비율(Coefficient de taxation)」 및 「매입세액공제 가능비율(Coefficient d' admission)」로 구별하고, 이들 비율을 곱하여 산출된 비율만큼 매입세액으로 공제가 가능하도록 규정하고 있다²⁷⁷⁾. 매입세액공제 가능비율은 매입세액공제가 가능한 것은 1, 불가능한 것은 0으로 하고 있다.

부가가치세 매입세액 공제비율을 공식으로 표시하면 아래와 같다.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{사업에 이용되는} \\ \text{비율(Coefficient} \\ \text{d'assujettissement)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{과세사업이 차지하는} \\ \text{비율(Coefficient de} \\ \text{taxation)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{매입세액공제} \\ \text{가능비율(Coefficient} \\ \text{d'admission)} \\ \hline \end{array}$$

사례를 들어 설명하면 다음과 같다.

276) Annexe II, art. 219.

277) Annexe II, art. 205.

- 가정
 - 부가가치세 과세대상 업종을 영위하는 X가 부동산을 1,000,000유로에 매입하였음(부가가치세액 196,000유로 별도).
 - 이 부동산의 바닥면적은 245m²이고 이 중 85m²는 개인 사택으로 사용함.
 - 이 사업자의 수입금액은 부가가치세 과세사업 250, 면세사업 50임.
- 사업에 이용되는 비율(Coefficient d'assujettissement) 계산 방법
 $(245\text{m}^2 - 85\text{m}^2) / 245\text{m}^2 \approx 0.66$
- 매출액 중 과세사업에 차지하는 비율(Coefficient de taxation) 계산 방법
 $(250) / (250 + 50) \approx 0.84$
- 매입세액공제 가능비율 : 1 (부동산 구입과 관련된 매입세액은 세법상 공제가능하기 때문임)

따라서 매입세액공제액은 아래와 같이 산출된다.

(사업에 이용되는 비율 0.66 × 매출액 중 과세사업이 차지하는 비율 0.84 × 매입세액 공제가능비율 1 × 해당 매입세액 196,000유로) = 109,760유로

만일, 위 사업자가 자동차를 2만유로(부가가치세액 3,920유로 별도)에 구입하였는데, 이 자동차가 과세사업(외형 금액 50)과 면세사업(외형금액 100)에 사용될 경우, 매입세액 안분계산은 아래와 같다.

- 사업에 이용되는 비율 (Coefficient d'assujettissement) 계산 : 1
- 매출액 중 과세사업에 차지하는 비율(Coefficient de taxation) : 0.67
 $(100 / 100 + 50)$
- 매입세액공제 가능비율 : 0

(세법 규정상 자동차 구입관련 매입세액은 공제가능비율이 0임)
따라서 매입세액공제액은 아래와 같이 산출된다²⁷⁸⁾.

(사업에 이용되는 비율 1 × 매출액 중 과세사업이 차지하는 비율 0.67 × 매입세액
공제가능비율 0 × 부가가치세액 3,920) = 0

5) 매입세액공제시 필요한 증빙서류

판매 또는 용역의 제공과 관련된 매입세액은 판매 또는 용역이 실현되거나 취소되거나 또는 해당 채권을 받을 수 없을 경우 조세일반법 제271조의 규정된 조건에 따라서 공제되거나 환급된다. 그러나 공제 또는 환급은 법원의 결정이 있는 날에 실행된다. 공제 또는 반환은 과세관청에 해당 증명서류를 당초에 제출한 서류에 첨부하여 제출하여야 한다²⁷⁹⁾.

만일 사업자가 위에서 언급된 영수증을 보관하지 않거나 실제 소비자 명의로 수입 신고를 한 경우에는 매입세액공제를 받을 수 없다. 유럽연합 회원국으로부터 취득을 할 경우에는 유럽연합의 규정에 따라 발부된 영수증과 취득금액을 확인할 수 있는 자료를 첨부하여 신고한 경우에만 매입세액공제를 받을 수 있다. 만일 영수증 또는 신고서류가 수정될 경우에는, 사업자는 수정사실을 안 해당 월에 과세관청에 관련서류를 제출하여야 한다²⁸⁰⁾.

다. 납세의무 성립과 확정

부가가치세 납세의무 성립(fait générateur) 및 확정(exigibilité)은 우리나라의 경우와 비슷하게 세법에서 규정하고 있는데, 이를 요약하면 아래 표와 같다.

278) 다만, 가스자동차의 경우에는 매입세액공제비율이 0.8로 세법에 규정하고 있다. 따라서 매입세액공제 가능액은 2,101유로(1×0.67×0.8×3,920유로)가 된다.

279) CGI, art. 272.

280) CGI, art. 271-2.

〈표 1-5〉 부가가치세 거래유형별 납세의무 성립 및 확정과세내용 요약

구분	납세의무 성립	납세의무 확정
유형재화의 양도	재화의 인도	재화의 인도
용역의 제공	용역의 완료	용역대금 지급
수입	통관	통관
EU 국가로부터 취득	재화의 인도	납세의무 성립 후 다음달 15일
자가공급	처음 이용할 시점	처음 이용할 시점
판매용부동산의 건축을 위한 토지의 취득	등기시점	등기시점

5. 세율

프랑스 부가가치세 세율은 우리나라의 경우와는 달리 복수세율체계를 유지하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

가. 정상세율

부가가치세의 정상세율은 19.6%이다²⁸¹⁾.

나. 감면세율

아래에 열거된 거래에 대한 부가가치세 세율은 5.50%이다²⁸²⁾.

- 물, 알코올 성분이 없는 음료수
- 식료품에 공하는 생산품 (단, 과자제품, 초콜릿과 카카오 성분이 포함된 모든 생

281) CGI, art. 278.

282) CGI, art. 278 bis.

산품(단, 가정에서 만든 초콜릿, 우유로 만든 초콜렛, 카카오 열매, 카카오는 감면 세율이 적용됨), 마가린 및 식물성 그리스(*graisse végétales*), 철갑상어 알젖은 제외됨.

- 농업생산품, 어업생산품, 양어장 생산품 및 가금사육장 생산품 중 변형되지 아니한 것
- 난방용 땀감, 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 품목²⁸³⁾
- 농업에 이용되는 석회질 비료, 비료, 유황·황산동·황산동 생산을 위해 사용되는 광분 및 최소한 10%의 동이 포함된 구리, 인가된 살충제 또는 농업부 장관이 판매를 허가한 살충제
- 도서와 이의 임대
- 의사 처방, 약국 판매 및 인간에 소용되는 제조약품 및 공공보건법 (*code de la santé publique*) 제 L601조가 적용되어 판매승인을 얻은 약품 중 제281 octies조에 규정되지 아니한 것의 구입·수입, 유럽연합회원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개 및 가공²⁸⁴⁾
- 사회보장법 제1장에 규정된 장애인을 위한 설비, 제3장 및 제4장에 규정된 통풍기, 제5장 내지 8장과 사회보장법 제L 314-1조의 적용을 받는 제2항, 제3항 및 4항 및 재정경제부 지침이 정하는 특수 장비와 보조 장구에 대한 구입, 수입, 유럽연합 회원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개
- 혈당수치를 재는 장치, 인슐린 세척기, 인슐린 투여기, 당뇨병 치료를 위한 붕대 및 알약
- 야노증 환자를 위한 기구, 인공항문을 위한 기구, 오줌 실금증 환자를 위한 방광 세척기 및 방광 주입기
- 예술품, 수집용품 및 고품의 수입, 사업자 또는 법인 비사업자에 의해서 유럽연합 회원국가로부터 예술품, 수집용품 또는 골동품을 취득하는 경우 및 저작자 또는

283) Annexe IV, art. 31.

284) CGI, art. 278.

이 권리를 가지고 있는 자에 의한 예술품의 인도

- 사업경영 목적에 필요하고 또한 부가가치세 매입세액공제를 받아서 취득한 예술품을 양도하는 경우
- 유럽연합 회원국의 다른 사업자 또는 재판매사업자로서 양도한 예술품을 유럽연합 회원국가로부터 취득하는 경우
- 숙소의 제공 및 숙박료 또는 반기숙(半寄宿) 비용의 3/4
- 양로원에서의 숙소 및 음식물의 제공
- 간이식 제공회사가 음식을 제공함에 따라 받은 금액²⁸⁵⁾
- 사회안전법(code de la sécurité sociale) 제L 162-21에 규정된 조건에 따라서 온천장에 의해 제공되는 치료구역
- 물 및 정화조의 배분 용역을 제공하는 지방자치단체 및 경영자단체에 의해 지급되는 환불 또는 보상금액
- 정화조의 이용에 대한 사용료
- 극장, 상송극장, 서커스, 음악회 및 기타 영화관(단, 영화상영중에 음식물 등을 소비하는 장소는 제외함), 박람회, 살롱, 허가된 전시회, 유희장(단, 자동기계는 포함하나 도박 금지와 관련된 「1836년 5월 21일 관련법」 제7항의 규정을 적용받는 도박장은 제외됨)
- 동물원, 식물원, 음악관, 기념관, 동굴, 지형 및 문화전시관의 입장권
- 여행운송 용역
- 영화관 입장권
- 농업 경영자에 의한 산림 및 산림경영 용역
- 시청각 통신과 관련된 「1982년 7월 29일 관련법」 n° 82-652 제79조에 규정된 텔레비전 용역
- 공중파 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 30

285) Annexe III, art. 85 bis.

일 관련법」 n° 86-1067 제2장 제1조 및 제2조에 규정된 케이블에 의한 공중파 텔레비전 용역

- 문화 및 문화에 직접 연관된 주제를 실행하고 있는 전시공원에 대한 입장권
- 공공망을 통해 공급되는 전기 및 연소가스와 관련된 보증금
- 변호사, 국사원 변호사, 파기원 변호사(Cour de cassation) 및 변호인이 국선변호와 관련하여 국가로부터 받은 사례금
- 법에 의하여 인정되는 상속권을 정신세계에 대한 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

반면, 아래의 경우에는 2.10%의 낮은 세율이 적용된다.

- 극장에서 드라마, 오페라, 뮤지컬, 무용 등의 첫 번째 상영과 서커스 제공 용역 (단 포르노 상영은 제외)²⁸⁶⁾
- 의사 처방, 약국 판매 및 인간에 소용되는 제조약품 및 공공보건법(code de la sante publique) 제 L601조가 적용 또는 공공건강법 제L618조 및 619조에 의거 판매승인을 얻은 약품 및 공공건강법 제L666 조가 적용되어 생산된 품목의 구입, 수입, 유럽연합 회원국가로부터 취득, 판매, 양도, 수수료, 중개 및 가공용역
- 텔레비전 수신장치 사용료

다. 납부할 세액

납부할 세액은 매출세액(매출액 × 부가가치세율)에서 매입세액(매입액 × 부가가치세율)을 공제하여 산출된다. 만일 매입세액이 매출세액보다 많을 경우에는 환급의

286) Annexe III, art. 89 ter.

대상이 된다. 환급은 아래와 같이 이루어진다.

〈표 1 - 6〉 부가가치세 환급 내용 요약

환급유형	금액 기준	환급 기간	환급신청
일반	> = 760유로	매 분기	분기 말
특수	> 150유로	매년	12월 31일

6. 면세 및 영세율 제도

프랑스의 부가가치세 면세제도는 그 대상은 우리나라에 비해 좁으나, 그 내용은 매우 깊고 구체적으로 열거되고 있다. 영세율은 EU 역외 국가에 수출하는 경우에 적용된다.

가. 면세거래

부가가치세 체계상 면세규정을 두는 이유는 일반적으로, 첫째, 저소득층이 많이 소비하는 재화나 용역에 대해 면세함으로써 부가가치세제의 단점인 역진성으로 보완하는데 있고, 둘째, 영세한 농업·임업·축산업·수산업 등의 저소득사업자에게 면세함으로써 소득재분배라는 정책 목적을 추진하고, 셋째, 사회적으로 소비가 권장되어야 할 재화나 용역인 경우에는 부가가치세 세 부담을 낮추어서 저가로 공급하여 국민의 의식생활 수준의 향상을 기하고, 넷째, 국민후생의 증진, 과세행정의 어려움, 부가가치의 생산요소에 대한 과세의 곤란성 등을 들고 있다.

프랑스 조세일반법에서의 부가가치세 면세거래(exonérations)란, 성질상(nature) 부가가치세 과세대상 범위에는 포함되지만, 세법규정에 따라 과세대상에서 제외된 거래를 의미한다. 이러한 점은 아예 성질상 부가가치세가 과세되지 아니하는 거래(hors du champ d'application), 예를 들면 개인과 개인간의 거래와는 구별된다. 이와 같은 면세거래의 경우, 부가가치세 매입세액공제를 받지 못하여서 반드시 세제상 유리하다

고만을 할 수 없다.

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 부과된다²⁸⁷⁾. 경영 사업자의 경우에는 총매출액 중 부가가치세 면세거래가 차지하는 비율에 상응하는 금액이 급여세 과세대상이다²⁸⁸⁾. 프랑스 부가가치세 체계상 면세거래는 세법상 열거되어 있는데, 이와 같은 면세거래는 사회적인 정책의 목적(motifs sociaux), 이중과세의 방지 및 기술적인 이유 등으로 구분할 수 있다²⁸⁹⁾.

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

1) 사업자 단체의 성격에 따른 부가가치세 면세거래

비영리 목적을 띤 사업자 단체에 의해 그들의 구성원에게 제공되는 사회, 교육, 문화 또는 스포츠 용역은 부가가치세가 면세된다. 여기에는 이 조직의 총수입금액의 10% 이내에서 판매의 경우도 해당된다. 또한 사기업과 경쟁관계가 없는 경우의 비영리성격의 사회주의 또는 박애주의 성격의 거래 및 비영리 목적의 운영의 경우에도 부가가치세가 면세된다²⁹⁰⁾.

그러나 주거 및 식당과 바(bar) 운영 및 간이식당의 경우에는 뒤에서 설명하는 당해 사업연도의 외형금액이 6만유로를 초과하는 경우에는 과세된다.

한편, 조세일반법 제206조 제1항 bis에 규정하고 있는 법인(1901년 7월 1일 관련법

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

288) 급여세의 주된 과세대상 업체는 은행, 보험회사 등이다.

289) Jean-Yves MERCIER & Bernard PLAGNET, Les impôts en France(Traité de fiscalité), 2008, pp. 333~340 참조.

290) 비영리 성격의 경영이란 아래에 열거된 사항을 모두 충족시켜야 하는데, 첫째, 조직은 무보수 자에 의해 운영과 관리되어지거나 또는 조직의 운영결과와 직접 또는 간접적으로 연관이 있어 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.

에 의해 설립된 조합, 노동법 제 L411-1조에 규정된 노동조합, 비영리성격을 띤 공공조직)의 경우에는 직전 사업연도의 외형금액이 6만유로를 초과하지 않는 한 부가가치세가 면세된다.

아울러 공공기관 및 비영리법인의 기념비, 묘지, 전몰장병 유적지, 전쟁의 영웅 및 희생자의 전적지 건축 용역, 수리수선 용역도 부가가치세가 면세된다.²⁹¹⁾

2) 의료 용역과 관련된 부가가치세 면세규정

의료 활동과 관련된 용역은 비교적 ‘폭넓게’ 부가가치세가 면세된다. 여기에는 치료, 분석, 치과 용역, 병원비, 치료소 용역 및 환자운송 용역이 포함된다. 그러나 약품의 경우에는 부가가치세가 과세된다²⁹²⁾. 구체적인 내용은 아래와 같다.

- 의료협회 회원에 의해서 치료비가 면제된 사람에게 제공되는 치료
- 법으로 자격이 인정된 치료사, 또는 공공병원에서 치료시점에서 수행된 심리치료
- 일정한 자격을 갖춘 자에 의해 수행되는 정신분석에 의한 치료 및 신체검사
- 치과 의사 및 인공보철기구 제작자에 의한 의치용역
- 공공건강법(code de la santé publique)제 712-8에 규정에 따라 승인된 사설 병원의 병원비 및 치료비(여기에는 개인병실 사용료가 포함됨)²⁹³⁾.
- 사회기구단체 및 의료사회와 관련된 「1975년 6월 30일 관련법」 n° 75-535 제3제5호의 규정에 의한 노인에 대한 사설병원의 치료 중 사회보장법 제L174-7호의 규정에 의한 치료비가 면제된 치료행위
- 기관, 혈액 및 모유 등의 제공, 이와 관련된 수수료, 중개 및 가공의 용역
- 환자의 운송 또는 공공건강법 제L51-2조에 규정된 사인에 의해 특별한 자동차에 의한 부상자의 운송용역

291) CGI, art. 261-10.

292) 이 경우 적용되는 부가가치세 세율은 2.1%이다.

293) 이 규정은 「1996년 4월 12일 관련법」 n° 96-314가 발효되는 날 이후부터 적용된다(JO 제 13항).

3) 교육 용역과 관련된 부가가치세 면세규정

교육 용역에 대한 부가가치세 면세는 초등, 중등, 고등, 대학교 및 전문학원이 해당된다. 구체적인 내용은 아래와 같다.

- 공공기관의 초등학교, 중고등학교 및 대학교 교육 용역
- 「1850년 3월 15일 관련법」, 「1875년 7월 12일 관련법」 및 「1886년 10월 30일 관련법」에 의한 사립학교의 교육 용역
- 공공기관의 대학교 교육 용역
- 「1984년 1월 26일 관련법」 n° 84-52 제43조부터 45조까지에 열거된 사립기관의 대학교 교육 용역
- 「1919년 7월 25일 관련 규정」 및 「1956년 9월 14일의 시행령」에 의한 기술 또는 전문 교육 용역
- 「1960년 8월 2일 관련법」 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 대한 규정을 정한다)²⁹⁴).
- 공공기관의 초등학교, 중 고등학교 및 대학교 또는 통신학교 및 통신교육을 위한 「1971년 7월 12일 관련법」 n° 71-556에 규정된 사립기관의 교육 용역 (본인이 수업료를 부담하는 학생에게 제공되는 학교수업, 대학수업, 전문직업교육, 예술 또는 스포츠 수업이 포함됨)

4) 농수산물의 경우

농촌법(code rural) 제 L325-1에서 L 325-3에 규정된 농업사업자의 상부상조의 용역과 어부가 획득한 수산물(생선, 갑각류, 날조개류 또는 냉동고에 보관된 조개류)

294) Annexe II, art. 202 A 내지 202 D.

거래는 부가가치세가 면세된다²⁹⁵⁾.

5) 이중과세 방지를 위한 부가가치세 면세규정

여기에서 의미하는 이중과세란 간접세의 이중과세 즉, 세금에 세금이 부과되는 현상을 의미한다. 그 내용은 아래와 같다.

- 극장세(Impôt sur les Spectacles)가 부과되는 스포츠 활동과 관련된 용역
- 유흥세(Impôt sur les Jeux) 및 기타 제세가 적용되는 도박장 용역
- 국가가 관리하는 복권사업 및 파리 경마회(단, 조직자 또는 중개인이 받는 지급받는 수당은 제외한다)의 입장권 수입²⁹⁶⁾

그러나 조세일반법 제279조 제2항에 규정된 포르노 극장의 용역은 부가가치세 면세 대상에서 제외된다. 이는 포르노 영화의 권리의 양도 또는 비디오 상영권 등의 경우도 동일하며, 같은 법 제279 bis조 제3항에 규정된 폭력물의 경우도 동일하다.

6) 부가가치의 산출이 어려운 경우

부가가치의 산출이 어려운 대표적인 경우로서 금융용역을 들 수 있다. 그 구체적인 내용은 아래와 같다²⁹⁷⁾.

- 신용조사, '뱅크 드 프랑스(Banque de France)'의 연금, 신용, 금융시장과 관련된 「1993년 12월 31일 관련법」 n° 93-1444 제12조에 규정된 조건을 충족하는 연금 및 「1987년 6월 17일 관련법」 n° 87-416 제5장에 규정된 조건을 충족하는 대여금
- 신용조사에 따른 수수료 및 보증금, 기금의 유치, 지불, 대출 등과 관련된 거

295) 단, 민물에서 종사하는 어부가 획득한 수산물 거래는 제외된다.

296) CGI, art. 261 E.

297) CGI, art. 261 C.

래²⁹⁸⁾

- 통화, 수표 및 지불통화와 관련된 거래²⁹⁹⁾
- 법인 또는 단체의 주식, 채권 및 기타 채권의 거래(주식의 보유와 운영과 관련된 거래를 제외)³⁰⁰⁾
- 공통투자기금의 관리 및 공통 채권의 관리
- 금 거래(신용기관, 투자유치기관, 환전소, 할인소 및 중개소 또는 그의 본질적 사업 활동을 통한 인에 의해 수행 거래에 한함)³⁰¹⁾.
- 중개인 및 보험중개상을 통해 이루어지는 보험, 재보험과 이와 관련된 용역
- 인지판매 및 우표판매

7) 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 아니한다³⁰²⁾.

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 면세된다³⁰³⁾.

아울러 조세일반법 제239조에 규정된 법인이 유형재화와 부동산의 이용과 관련된 용역을 그 구성원들에게 제공하는 경우, 구성원이 지급한 공통비는 부가가치세가 면세된다³⁰⁴⁾.

298) 단, 채권의 회수는 제외됨.

299) 단, 수집용 화폐와 수표는 제외됨.

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

301) 단, 산업용 금은 제외됨.

302) CGI, art. 261 B.

303) CGI, art. 261-9.

304) CGI, art. 261 A.

8) 중고품, 산업폐기물 및 폐수집품의 경우

조세일반법 제257조 제13항 및 제15항을 따를 것을 조건으로, 사인(personnes)간의 필요에 따른 판매는 부가가치세가 면세된다. 그러나 이와 같은 면세조항은 이들 상품의 구입시 전액 또는 부분적으로 매입세액공제를 받은 경우 또는 유럽연합 회원국가로부터 취득한 경우, 수입 또는 자가 공급에는 적용되지 아니한다³⁰⁵⁾.

한편, 산업폐기물 및 폐수집품의 양도 중 고정적인 저장장소가 없는 기업에 의한 산업폐기물 및 재활용품의 공급과 고정적인 저장장소가 있는 기업의 경우, 직전연도 거래외형금액이 910,000유로 이하인 경우에도 부가가치세가 면세된다³⁰⁶⁾.

9) 부동산 거래 및 임대의 경우

일반적으로 부동산 거래 중 부동산, 영업권 부동산 법인의 주식 또는 지분 및 그 소득 중 상업 및 산업소득에 대해서 소득세가 부과되는 경우에는 부가가치세가 과세되고³⁰⁷⁾, 부동산의 건축 또는 양도와 관련된 용역은 원칙적으로 과세대상이지만³⁰⁸⁾ 아래의 경우는 부가가치세가 면세된다.

- 지방자치단체 등 공공기관이 보유하고 있는 부동산의 판매
- 비영리건설법인, 「1969년 3월 24일 관련법」 n° 69-295의 부칙에 규정된 영리법인 및 부동산 건설회사의 혼합형태의 법인, 노동을 출연대상으로 한 카스트롤스(Castors)와 제235bis에 규정된 비영리법인의 소유 토지의 매각
- 농촌 및 예산부의 규정에 따라 농촌법 제 L141-1호의 적용을 받는 토지정리법인 회사 및 이들의 집합체가 하는 농촌법 제 L141-1내지 L141-5에 규정된 부동산의

305) 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 사인에게 양도된 경우(「1989년 12월 29일 관련 법」 n° 89-935, 제31-1-2 및 3)에는 적용되지 아니한다.

306) CGI, art. 261-3.

307) CGI, art. 256 B 6.

308) CGI, art. 256 B 7.

거래³⁰⁹⁾

- 토지정리주식회사 및 농촌법 제 L141-1조에 규정된 토지정리사무소가 위 관련법의 규정에 따라 행하는 모든 양도³¹⁰⁾
- 지방자치단체에 의하여 거주조건을 개선할 목적으로 토지의 출자 또는 토지의 양도와 지방자치단체와 거주자 연합단체간의 동의하에 이루어지는 무상출자와 도시계획법 제 L 322-12조에 규정된 민사회사에 대한 출자, 임대건설, 도시계획법 제 L130-2조에 규정된 지방자치단체의 토지의 무상양도, 조세일반법 제1378 quinquies조에 규정된 임대판매 또는 임대 할부계약에 의해 소유권을 이전하는 경우³¹¹⁾

일반적으로 부동산 임대용역은 부가가치세 과세대상이지만, 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 임대용역은 부가가치세 면제대상이다³¹²⁾.

10) 기타 조세정책 목적상 면제되는 경우

- 바다 또는 국제해협을 탐사선 또는 이들의 엔진의 인도, 임대, 수리, 유지와 어선의 그물공급
- 국제운수항공용역에 제공되는 비행기 또는 선박의 운송 용역
- 페리호를 이용한 국제해상운송 용역과 국제철도를 이용한 여행객 운송
- 프랑스와 코르스(Corse) 섬 간의 운송 용역
- 프랑스와 아코르(Açores)지방 및 마데르(Madère) 지방과의 운송 용역

309) 단, 이 규정은 「1990년 1월 23일 관련법」 n° 90-85의 공포일 이전에 취득한 부동산의 양도에는 적용되지 아니한다.

310) 그러나 취득자는 소유권 이전일로부터 10년 동안 보존하고 있어야 한다.

311) CGI, art, 262-5.

312) 그러나 호텔에서서의 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, art. 262 D).

- 앙스스튀 데미시용(Institits d'emission)에 대한 금의 공급
- 장애인용 모터 공급
- 시각장애인용 기구 공급
- 청각장애인용 기구 공급
- 복합 장애인을 위한 운송용 또는 차량에 옮겨 타기 위한 기구 공급

한편, 부가가치세 면세거래이지만 납세자의 선택에 따라 과세대상으로 전환되는 경우가 있다. 이를 요약하면 아래 표와 같다.

〈표 1-7〉 면세거래 중 선택에 따라 과세가 되는 경우

면세거래	선택(option)
면세거래	없음
재화의 EU 역내간 거래	없음
취득 후 5년 이상이 경과한 부동산의 양도	없음
사업 목적으로 이용되는 부동산의 임대	있음
거주 목적으로 이용되는 부동산의 임대	없음
변호사, 작가, 작곡가, 화가 등	있음
초·중·고 및 대학에서 제공되는 교육용역	없음
의사 및 약사의 용역제공	없음

나. 영세율

사업자에 의해서 수출하는 재화는 아래의 조건에 따라 부가가치세 영세율이 적용된다.

- 공급자는 조세일반법 제286조 제1항 제3호에 규정된 발송명세를, 상표 및 꾸러미 별 수량, 면적, 가격 및 행선지 등을 날짜별로 기록하여야 한다.

- 위에 언급된 날짜, 상표 및 꾸러미의 기입은 증빙(운송구분, 판매계약서, 중량 등)을 구비하여야 하는데, 여기에는 발송명세와 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 앞에 규정된 관련서류를 세관통관시 제시하여야 한다. 그러나 수출이 위탁에 의해 중개상에 의해 수행되는 경우에는, 공급자는 세관통관시 관련서류 한 부를 제시하여야 한다.
- 만일 세관이 인정하는 중개인이거나 신속 통관을 위하여 통관규정에 따라 특별하게 승인을 얻은 자의 경우에는, 공급자는 과세관청이 제시하는 서식을 작성하여, 이 중개인에게 교부하여야 한다.

7. 거래시기 및 거래장소

거래시기 및 거래장소가 부가가치세 과세에서 중요한 이유는 과세기간과 과세고권을 결정하기 때문이다.

가. 거래시기

조세일반법에 규정되어 있는 부가가치세 거래시기는 아래와 같다.

- 재화구입 및 유럽연합 회원국으로부터 구입한 경우에는 재화의 양도 시점
- 조세일반법 제256조 제2항 제3호의 c를 제외한 다른 재화의 공급 및 용역의 제공은 영수증 발급시점 또는 대가의 지불 시점
- 재화의 양도, 용역의 공급 및 제256조 제5항 및 제256 bis조 제3항의 규정에 따라 유럽연합 회원국으로부터 취득의 경우에는 사업자의 거래가 실행되는 시점
- 조세일반법 제257조 제7항의 적용을 받는 재화의 자가공급의 경우에는 재화의 공급이 이루어지는 시점 또는 늦어도 건축허가와 관련된 규정에 따라 관할 시청에

서류를 제출할 시점³¹³⁾

- 조세일반법 제257조 제7항에 규정된 자가공급의 경우에는 노동의 제공이 완료되는 때 및 적어도 유권기관의 결정이 있는 날로부터 2년이 되는 시점

나. 거래장소

조세일반법에 규정되어 있는 부가가치세 거래장소는 아래와 같다.

1) 일반적인 규정

판매자 또는 취득자로부터 취득자에게 해당 재화를 탁송 또는 운송한 장소가 프랑스인 경우 및 판매자 또는 위탁자에 의한 설치 또는 조립작업 장소가 프랑스인 경우에는 유형재화의 공급이 프랑스인 것으로 간주된다³¹⁴⁾.

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

부동산의 경우, 부동산의 소재지가 거래장소의 기준이 된다.

2) 거래장소 간주 규정

아래의 경우에는 거래장소가 프랑스에 존재하는 것으로 간주된다.

- 재화의 공급이 조세일반법 제256조 제1항 제2호의 규정된 예외사업자에게 제공되는 경우. 단, 알코올, 알코올성 음료, 미네랄 및 제조담배 등의 탁송 또는 운송이 프랑스에서 다른 유럽연합 회원국에게 제공되는 경우는 제외한다.

313) Annexe II, art. 243 내지 245.

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

이 경우 판매자의 재화의 공급가격은 공급시점의 연도 또는 직전연도의 금액이 10만유로(부가가치세 제외)를 초과하여야 한다.

- 판매자에 의해서 알코올, 알코올성 음료, 미네랄 및 제조담배 등의 탁송 또는 운송이 프랑스에서 다른 유럽연합 회원국의 비사업자인 개인에게 이루어진 경우

3) 유럽연합 회원국가와의 거래

유럽연합 회원국에서 유형재화를 취득하는 장소는 취득자에게 탁송 또는 운송 시점이 프랑스인 경우에는 거래장소는 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.

4) 용역 제공의 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 간주한다³¹⁵⁾. 그러나 용역 제공 장소 규정에 대한 예외로서 아래의 경우는 프랑스에서 제공된 것으로 간주한다.

- 임차인이 프랑스 내에서 거주하고 해당 재화가 프랑스 내에서 또는 EU회원국에서 이용되는 경우와 임대인이 EU 회원국 이외의 국가에서 거주하고 해당 재화가 프랑스 내에서 이용되는 경우는 프랑스에서 제공된 것으로 간주된다³¹⁶⁾.
- 제공된 용역이 프랑스 내에 있는 부동산과 관련된 경우 (부동산의 건축과 관련용

315) CGI, art. 259.

316) Annexe II, art. 172.

역 및 부동산 중개용역 또는 부동산과 관련된 전문인의 용역 포함)

- EU 회원국간의 유형재화에 대한 운송 용역과 중개 용역 및 제3자를 위한 경우 및 이 용역의 제공과 관련된 용역의 경우
- 출발장소가 프랑스인 경우(단, 임차인이 임대인에게 EU 회원국의 다른 회원국에서 부가가치세 사업자등록번호를 제시하는 경우)
- 출발장소가 EU 회원국의 다른 회원국가인 경우 및 임차인이 임대인에게 프랑스의 부가가치세 사업자등록번호를 제시하는 경우
- 출발장소와 도착장소가 유럽연합 회원국 중 2국가인 경우에는 EU 회원국가의 운송용역으로 간주한다. 직접적으로 EU 회원국간의 거래이지만, 출발장소와 도착장소가 프랑스인 경우에는 유럽연합 회원국간의 거래로 간주한다.

그러나 해당 용역이 프랑스에서 사실상 제공된 것 중 아래에 열거한 경우는 프랑스에서 용역이 제공된 것으로 간주된다.

- 문화용역, 예술, 스포츠, 과학, 교육, 오락 및 이에 부수되는 용역
- 숙박 및 사업장소의 현장에서 소비하기 위하여 판매하는 것
- EU 회원국간 유형재화의 운송 용역이 아닌 기타 운송 용역에 부수되는 용역

8. 부가가치세 행정

거래시기 및 거래장소가 부가가치세 과세에서 중요한 이유는 과세기간과 과세고권을 결정하기 때문이다.

가. 신고와 납부

부가가치세 납세의무자는 관할 세무서에 재정경제부 지침이 정하는 기간 내에 관련 서식을 작성하여 부가가치세를 신고·납부하여야 한다³¹⁷⁾. 조세일반법 제286조 제1항 및 제2항에 규정된 신고는 그들의 활동과 적용조건이 변경되는 경우 납세자에 의해

서 신고 되어야 한다³¹⁸⁾. 신고시 신고서는 2부를 제출하여야 한다³¹⁹⁾. 일반과세자(Régime du Réel Normal)와 간편신고자(Régime du Réel Simplifié)는 업종별로 외형을 기준으로 구분된다. 그 내용은 아래 표와 같다.

〈표 1-8〉 부가가치세 유형별 신고내용 요약

적용기준금액	납세의무
상품판매 : 연간 외형금액 76만 3,000유로 초과 용역제공 : 연간 외형금액 26만 3,000유로 초과	<ul style="list-style-type: none"> · CA3 양식에 의한 부가가치세 신고를 하여야 함 · 매달 부가가치세액의 납부의무가 있음 · 복식부기의무
상품판매 : 연간 외형금액 76만 3,000유로 이하 8만유로 초과 용역제공 : 연간 외형금액 26만 3,000유로 이하 3만 2,000유로 초과	<ul style="list-style-type: none"> · CA12 양식에 의한 부가가치세 신고를 하여야 함 · 1년에 1회 신고(다음연도 4월 15일 까지) · 부가가치세 납부는 직년 2년 동안 실적에 근거하여 4회 납부(우리나라 예정신고납부와 유사)
상품판매 : 연간 외형금액 8만유로 이하 용역제공 : 연간 외형금액 3만 2,000유로 이하	<ul style="list-style-type: none"> · 부가가치세 납부의무 면제¹⁾ · 반면 급여세(taxe sur les salaires)부과 대상임

주: 1. 위 금액은 부가가치세 제외금액임.

1) 부가가치세 납부면제 기준금액은 가변적임. 만일 납부면제 대상인 납세자의 외형금액이 8만 8,000유로, (상품판매) 및 3만 4,000유로(용역 제공) 이하인 경우에는, 부가가치세 납부의무 면제는 2년 동안 추가적으로 면제혜택이 부여됨.

1) 일반과세자의 경우

일반과세자는 매달 법령에 규정된 내용을 첨부하여 신고(CA3 양식 사용)하여야 하는데, 여기에는 과세대상 거래 금액 및 내역이 포함된다. 부가가치세는 매달 납부하여

317) Annexe IV, art. 32, 33 및 38 내지 41.

318) Annexe IV, art. 35.

319) Annexe IV, art. 38.

야 한다. 위의 일반과세자는 그들의 요구에 따라 재정경제부 지침이 정하는 경우³²⁰⁾, 1개월 정도의 유예를 가질 수 있다. 만일 납부할 부가가치세액이 4,000유로 이하인 경우에는 매 3개월마다 신고하는 것이 허용된다.

2) 간편신고대상자의 경우

간편신고대상자의 경우에는 매년 또는 매 3개월마다 해당금액을 중간에 납부할 수 있다. 매 3개월간의 중간예납은 4월, 7월, 10월 및 12월이다. 중간예납금은 해당연도의 4분의 1 금액 또는 전년도의 부동산과 관련된 부가가치세를 제외한 금액의 4분의 1에 해당되는 금액인데, 이후 추가적으로 부담하는 금액은 제1항에 규정된 신고서를 제출하는 때에 정산한다. 간편신고대상자의 경우, 납부할 금액은 N 사업연도의 경우 N+1 사업연도 4월 말까지 매년 CA12 신고서를 기재하여 납부하여야 한다.

이 내용을 요약하면 아래 표와 같다.

〈표 1-9〉 중간예납 내용 요약

납부시기	구분	금액	비고
N 사업연도 4월	첫 번째 납부	N-2 사업연도 납부액의 25%	N-1 사업연도 대신 N-2 사업연도를 기준으로 함
N 사업연도 4월 말일	CA 12 신고서 제출	N-1 사업연도의 매출세액에서 매입세액을 차감한 금액	N-1 사업연도를 기준으로 함
N 사업연도 7월	두 번째 납부	N-1 사업연도 납부액의 25%	
N 사업연도 10월	세 번째 납부	N-1 사업연도 납부액의 25%	
N 사업연도 12월	네 번째 납부	N-1 사업연도 납부액의 20%	

320) Annexe IV, art. 39.

3) 중도 폐업 및 휴업의 경우

인적용역의 제공을 중단하는 경우에는 제1항에 규정된 신고기한 경과 후 30일 이내에 신고하여야 한다. 그러나 간편신고대상자의 경우에는 60일로 연장된다³²¹⁾.

사업을 중단하는 사업자의 경우에는 30일 이내에 제32조에 규정된 신고서를 접수한 세무서에 신고를 하여야 한다³²²⁾.

4) 신고서에 포함될 내용

부가가치세 신고서에는 아래와 같은 내용이 포함되어야 한다.

- 총합계금액, 조세일반법 제262 ter조 제1항과 관련된 면세되는 재화의 공급가액 또는 다른 EU 회원국가, 부가가치세 제외금액, 조세일반법 제258A조에 규정된 프랑스 이외의 지역에 제공하는 경우 이에 해당되는 내역.
- 총합계금액, 부가가치세 제외금액, 조세일반법 제256 bis조에 규정된 EU 회원국 간의 취득금액 및 다른 유럽연합 회원국가에 발송되거나 운송된 재화의 공급금액, 조세일반법 제258 B조의 적용과 관련하여 프랑스에서 재화의 공급이 이루어진 경우 및 프랑스에서 재화의 공급이 이루어진 경우 중 수취인이 제283 ter조의 규정의 적용을 받는 납세자인 경우의 재화의 공급가액.

5) 예정신고와 확정신고

조세일반법 제287조 제1항 및 제3항에 규정된 신고와 납부의 기한은 아래와 같다.

- 농업사업자에 중 매 3개월마다 신고하는 간편신고대상자는 늦어도 5월, 8월, 11월 및 2월의 5일까지이다.

321) Annexe II, art. 242 septies 및 242 septies L.

322) Annexe IV, art. 36.

한편, 매달 또는 3개월마다 신고하는 납세자 중 파리지역에 거주하거나 또는 파리 인근지역의 경우는 아래와 같다.

- 개인기업 중 대표자의 성이 A, B, C, D, E, F, G, H 로 시작되는 경우에는 다음 달의 15일까지
- 개인기업 중 대표자의 성이 I, J, K, L, M, N, O, P, Q, R, S, T, U, V, W, X, Y, Z로 시작되는 경우에는 다음 달의 17일 까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청(Institut national des statistiques)이 부여한 법인등록번호가 00, 01, 02부터 68까지는 다음 달 19일까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청(Institut national des statistiques)이 부여한 법인등록번호가 69, 70, 71부터 78까지는 다음 달 20일까지
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 국가통계청(Institut national des statistiques)이 부여한 법인등록번호가 79, 80, 81부터 99까지는 다음 달 21일까지
- 주식회사의 경우 국가통계청(Institut national des statistiques)이 부여한 법인 등록번호가 00, 01, 02부터 74까지는 다음 달 23일까지
- 주식회사의 경우 국가통계청(Institut national des statistiques)이 부여한 법인 등록번호가 75, 76, 77부터 99까지는 다음 달 24일까지
- 기타의 경우는 다음 달 24일까지이다.

한편, 매달 또는 매 3개월마다 신고하는 납세자 중 파리 지역 이외의 다른 지역에 거주하는 사업자는 아래와 같다.

- 개인기업 중 대표자의 성이 A, B, C, D, E, F, G, H 로 시작되는 경우, 다음 달의 16일까지
- 개인기업 중 대표자의 성이 I, J, K, L, M, N, O, P, Q, R, S, T, U, V, W, X, Y, Z로 시작되는 경우, 다음 달의 19일까지;
- 법인기업 중 주식회사를 제외한 경우에는 다음 달 25일까지
- 법인기업 중 주식회사의 경우에는 다음 달 24일까지
- 다른 형태의 납세자는 다음 달 24일까지

7) 과세기간

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

8) 납세지

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

9) 사업자등록

모든 사업자는 사업개시 후 15일 이내에 과세관청에서 제공된 서식을 작성하여 지침에 규정된 관할 세무서에 제출하여야 한다. 휴업 및 폐업의 경우에도 마찬가지로 신고를 하여야 한다³²³⁾. 또한 과세관청에서 제공된 서류에 사업 활동과 관련된 모든 정보를 기재하여 제출하여야 한다.

10) 신고기한 연장

조세일반법 제287조 제2항에 규정된 1달 동안 신고연장을 받은 납세자의 경우에는 첫째, 부가가치세 납세지 관할 세무서장에게 신청서를 제출하여야 하고, 기한 내에 신고하지 못하는 사유를 증명하여야 한다³²⁴⁾. 위 조건이 충족되지 못하는 경우에는 승인은 유보된다.

신규사업을 개시하거나 과세사업을 하여 조세일반법 제287조 제1항에 규정에 따라 다음달 25일까지 신고를 하여야 하는 경우, 기업은 Annexe II 제214조에 규정된 추정 비율을 신고하여야 한다. 신규납세자에 해당되는 기업은, 그가 보유하는 감가상각대

323) Annexe IV, art. 32조 내지 36.

324) Annexe IV, art. 39 bis.

상 자산에 대해, Annexe II 제226조에 규정된 규정에 따라서 취득가액을 부가가치세에 포함하여 신고하여야 한다³²⁵⁾.

나. 부가가치세 과세유형의 선택

법령상으로는 부가가치세 면세사업자이나, 부가가치세 과세대상 거래로 선택할 수 있다. 이와 같은 선택은 선택이 실행되는 달의 1일부터 시작된다. 이러한 선택은 그 다음해 12월 말까지 효력이 있다. 이러한 선택은 매년 종료일로부터 2달 이내에 취소를 요구하지 않는 이상 매 2년간 연장이 된다³²⁶⁾.

첫째, 금융, 재정 등과 관련된 부수용역거래³²⁷⁾는 부가가치세가 면세된 거래이지만 선택에 의하여 과세로 전환될 수 있다. 이와 같은 선택은 전체 모든 거래에 대해 적용되며 선택의 시효가 끝날 때까지 적용된다. 이와 같은 선택에 대한 적용 시기는 해당 세무서에 신고를 한 다음 달 1일부터 적용된다.

둘째, 중고품, 산업폐기물 및 폐수집품을 경영하는 사업자 중 고정된 사업장소가 없거나 있더라도 직전연도 외형금액이 910,000유로 이하인 경우³²⁸⁾에는 사업자의 승인 신청에 따라 부가가치세로 과세 전환을 받을 수 있다.

위와 같은 과세 전환을 위해서는 납세자는 과세관청에 승인을 요청하여야 하고 이행보증료를 기업과 연대하여 납부하여야 한다³²⁹⁾. 이에 대해 과세관청은 이들의 요청을 받고 2달 안에 승인 여부를 결정하여야 하는데, 다른 담보물이 충분하다고 판단되는 경우에는 이행보증료를 면제할 수 있다³³⁰⁾. 승인기간은 과세관청이 승인하는 날이 속하는 달의 첫날부터 2년 동안이다³³¹⁾.

그러나 과세관청에서 승인을 거절하는 경우와 승인을 받고도 이행보증료의 납부를 면제받은 사업자가 사업개시 후 2개월 이내에 과세관청에 의해 이행보증료를 납부를

325) Annexe IV, art. 41.

326) CGI, art. 260 C.

327) Annexe III, art. 70 sexies 및 septies.

328) CGI, art. 261-3-2.

329) CGI, art. 260 E.

330) CGI, art. 260 F.

331) 1992년 11월 18일부터 시행됨.

요구받았으나 이를 이행하지 아니한 경우에는 무효가 된다³³²⁾.

다. 기장의무

모든 납세자는 그들 자신 또는 그들 사업목적으로 다른 EU 회원국에서 조세일반법 제256조 제3장 a, b에 규정된 조건을 충족한 경우에 이용된 경우에는 그 거래 내역을 기장하여야 한다. 특히, 모든 임가공업자는 발주자의 주소와 이름, 작업의 성격 및 작업형태 등을 기록하여야 한다. 또한 재화의 공급과 관련된 용역을 제공하는 모든 용역 제공사업자는(임가공업자 제외) 다른 유럽연합 회원국으로 발송된 재화의 경우 그 나라의 사업자 관련번호, 수취일, 발송일, 주문을 낸 사람의 이름과 주소 및 사업자등록번호를 기록하여야 한다.

조세일반법에서 규정된 거래에 대한 외형금액을 결정하는 회계처리를 규칙적으로 하지 않는 경우에는, 장부의 각 페이지마다 번호를 부여하고 거기에, 날마다, 여백을 남기지 않고, 그 거래의 금액을, 필요한 경우 과세거래 및 비과세거래를 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 제L 102 B조 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.

332) CGI, art. 260 G.

조세일반법 제 293 B조에 규정된 간이과세제도를 적용받는 과세관청의 요구에 따라서 매년 간편기장(registre recapitule)한 내용을 제출하여야 하는데, 이에 는 구입내역, 매일의 거래내역, 용역수입, 구입영수증 및 거래내역을 증빙할 수 있는 서류가 첨부되어야 한다(이는 1999도부터 부가가치세 과세표준금액을 결정하는 데 적용된다).

라. 세금계산서

프랑스는 세금계산서라는 용어는 없으며 그 대신 영수증이라는 용어가 사용된다. 영수증에 공급자, 공급하는 자의 주소, 사업자등록번호, 거래연월일, 매출금액, 부가가치세액 등이 있으면 세금계산서로 인정된다.

1) 일반적인 규정

모든 납세자는 다른 사업자 또는 법인 비사업자에게 재화 또는 용역을 공급한 경우 영수증 또는 이와 관련된 서류를 교부하여야 하는데, 여기에는 부가가치세가 과세되는 선불금을 받은 경우도 포함된다. 모든 납세자는 조세일반법 제258 A조 및 제258 B조에 규정된 재화를 인도하는 경우, 제262 ter조 및 제298 sexies조의 적용과 관련된 부가가치세가 면세된 재화를 공급하는 경우와 위 거래관련 선급금을 받은 경우에도 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.

2) 영수증에 포함될 내용

영수증 또는 이와 관련된 서류는 아래의 내용이 포함되어 있어야 한다³³³⁾.

333) 프랑스에서는 우리나라의 세금영수증처럼 규격화된 영수증 양식은 없다.

- 세율, 부가가치세 제외금액 및 위 거래와 관련된 부가가치세액
- 조세일반법 제262 ter조 제 1항에 규정된 재화의 공급에는 판매자 및 구입자의 부가가치세 사업자 등록번호 및 <프랑스 CGI 제 262 ter조 제1항에 의한 부가가치세 면세>라는 표시
- 용역의 제공의 경우에는 제공자의 사업자등록번호와 조세일반법 제259 A조의 제3항, 제4항bis, 제5항 및 제6항의 경우에는 용역을 제공받는 자의 사업자등록번호

3) 전자영수증의 경우

조세일반법 제286조 및 제289조의 적용과 관련하여, 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 종이에 출력되어야 한다.

영수증을 전자 형태로 보내기를 원하는 기업은 재정경제부령이 정하는 형태의 전송 시스템을 갖추어야 한다³³⁴⁾. 새로운 또는 변경된 시스템이 가동될 경우에는 재정경제부 지침이 정한 신고서식에 따라 관할 세무서에 사전에 신고를 하여야 한다.

모든 정보는 원본 상태로 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 해당 정보를 유지 보관하여야 하는데, 이에는 수신 및 발신 리스트의 연속적인 요약 표와 비연속적인 리스트가 모두 포함되어야 한다.

과세관청은 전송상태 시스템의 작동의 확인을 위해서 기업의 해당부서에 수신 및 발신 장소에 대해 예고 없이 조사를 할 수 있다. 위와 같은 조사의 경우에는 과세관청은 납세자에게 또는 대리인에게 전송 상태를 점검한다는 통지서를 제시하여야 한다. 만일 과세관청이 위 전송시스템의 점검이 불가능하거나 위 관련조항의 조건에 미비된 경

334) Annexe IV, art. 4 septies.

우에는 과세관청은 납세자에게 구두통지를 한다.

이와 같은 구두통지가 있는 후 30일 이내에 납세자는 과세관청에 위 시스템이 정상적으로 작동되고 있는지 여부를 제출할 수 있다. 이 기간 이후 및 시스템이 정상적으로 작동되는지 여부에 대한 증빙이 없는 경우에는, 위 시스템에 의해서 발부되는 전산 영수증은 정규영수증으로 인정되지 않는다. 이와 같은 과세관청의 조사는 조세절차법 제L10조부터 제L54 A조까지의 조항과는 관련이 없다.

조세일반법 제289 bis조에 규정된 조건을 충족하는 기업에 의해 사용된 전자영수증을 송신 또는 수신하는 기업은 공급자 또는 고객이든지 간에 이용자로 간주된다. 메시지를 전송하는 중개자는 이용자로 간주되지 않는다. 이들은 메시지의 구성에 참여할 수 없고 이를 수정하거나 변경할 수 없다³³⁵⁾. 위와 같은 전자영수증 시스템은 적어도 아래 기능에 대한 검증이 있어야 한다.

- 영수증의 필수적인 메시지 구조에 확인에 대한 송신 및 수신의 검증
- 일일 구성 및 연속적인 기록대장 및 송수신 메시지와 통제 시에는 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 인(人)에 의해, 해당 테이블의 도움 아래 자동적으로 해독하는 경우에는 안정된 코드를 사용한다.

전자영수증 시스템을 이용하고자 하는 기업은 아래 요소가 포함된 내용을 작성하여

335) Annexe IV, art. 41 septies.

제출하여야 한다.

- 명칭, 주소 및 기업의 활동
- SIRET의 번호
- 전산화 장소
- 전송책임 부서조직
- 필요한 경우, 전산화를 확인하는 임차인의 SIRET 번호 및 주소와 명칭
- 공급자/송신자/또는 고객/ 수신자의 자격
- 최초 영수증을 전송한 일자

한편 소프트웨어와 관련된 사항으로는 아래 사항이 포함되어 있어야 한다.

- 소프트웨어 명칭과 버전
- 내부 또는 외부 발전내용. 외부의 경우에는 소프트웨어 개발업체의 이름과 주소
- 과세관청에 의해 승인된 전자영수증에 대해 최초로 부여한 참고 번호
- 메시지 영수증의 정보와 구조 : 형식과 이용한 버전
- 물질과 관련된 정보 : 모델과 운영시스템
- 색인표와 관련된 정보 : 주된 색인표 명세

과세관청에 의하여, 새로운 장치의 사용 이전에 승인된 전송영수증 시스템을 이용하는 기업은 신고를 하여야 한다. 이들 기업은 앞항과 같이 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.

마. 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 임대 용역의 경우에는 80,000유로, 기타 용역의 경우에는 32,000유로에 미달하는 경우에는 부가가치세 납부가 면제된다³³⁶⁾.

2) 겸영사업자의 경우

만일 사업자가 재화와 용역의 공급을 겸하면서 각각 면제대상인 경우에는, 직전연도 총외형금액이 80,000유로를 초과하지 아니한 경우와 사업장 현장에서 소비 판매하는 것을 제외한 용역의 합계액이 32,000유로를 초과하지 않는 경우에만 적용된다.

3) 적용 예외

그러나 당해연도에 재화의 공급, 현장에서 판매 또는 임대용역의 수입금액이 80,000유로를 초과하는 경우 및 다른 용역의 경우에는 32,500유로를 초과하는 경우에는 적용되지 아니한다. 만일 초과하는 경우에는 해당금액을 초과하는 달의 첫째 날부터 부가가치세 납세의무자가 된다. 그러나 상품판매의 경우 88,000유로 용역거래의 경우 32,000유로를 초과하지 않는 경우에는 2년 동안 부가가치세 납세의무가 면제된다.

336) 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.

4) 적용특례

변호사, 국사원 변호사, 파기원 변호사 소송대리인이 자기 직업과 관련되어 행한 용역, 지적소유권법 제L 112-2 제1호 내지 12호에 규정된 사업의 양도 및 법에 의하여 인정되는 유산권을 정신 작품의 저작자(건축가는 제외)가 양도하는 경우 및 지적소유권법 제L 112-2에 규정된 예술가와 번역가에 의한 상속재산권의 운영의 경우 부가가치세 납부특례가 적용되는 아래의 사업자는 그 기준금액이 37,400유로이다.

5) 기장의무

부가가치세 납부면제 혜택을 받는 사업자는 부가가치세 매입세액공제를 받을 수 없고, 영수증, 사례금을 받은 전표(note) 및 서류상에 부가가치세액을 표시할 수 없다. 재화의 양도 또는 용역의 제공과 관련한 사업자에 의해 발행되는 영수증, 사례금을 받은 전표 또는 이와 관련된 서류에는 <CGI 제293 B조에 의하여 부가가치세가 적용되지 아니함>이라는 표시가 있어야 한다³³⁷⁾.

9. 비거주자에 대한 과세

가. 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 진다. 이 규정은 부가가치세 납부의 연기와 관련된 제277 A조 제1항의 과세거래를 유일하게 프랑스 외의 국가에서 실행하고 있는 사업자에게는 적용되

337) CGI, art. 293 E.

지 아니한다.

조세일반법 제283조 제2항의 적용 및 매수인이 부가가치세를 납부하지 않는 경우에는, 용역 제공자는 부가가치세 관련 납세의무를 이행하기 위한 대리인을 선임할 수 있다.

대리납부제도의 예외로서 프랑스 이외의 국가에서, 제277 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 있다³³⁸⁾.

나. 대리납부

1) 일반적인 경우

조세일반법 제259 A조의 제3호, 제4호 bis, 제5호 및 제6호의 거래 및 프랑스 이외의 국가에서 용역을 제공하는 자와 제259 B조에 열거된 경우 부가가치세는 용역을 제공받는 자가 징수하여야 한다. 그러나 용역을 제공하는 사람은 용역을 제공받는 자와 연대하여 부가가치세 납부의무가 있다³³⁹⁾.

또한 조세일반법 제258 C조에 규정된 과세대상 재화를 유럽연합 회원국으로부터 취득하는 경우에는 취득자가 부가가치세 납부의무가 있다. 그러나 취득자가 프랑스 이외의 국가에 사업장에 있는 경우에는 판매자는 취득자와 연대하여 부가가치세 납부의무를 진다.

아울러 조세일반법 제258 D조의 제1항 제2호에 규정된 공급의 경우에는, 수취인이 부가가치세를 징수하여야 한다. 그러나 판매자는 수취인과 연대하여 부가가치세 납부의무를 진다.

한편 원시 또는 반제품의 순도 325/1000이거나 그 이상의 금의 제공과 관련하여서는 수취인이 부가가치세 납세의무를 진다. 그러나 판매자는 수취인과 연대하여 부가

338) Annexe III, art. 95.

339) CGI, art. 283-2.

가치세 납세의무를 진다.

2) 영수증 관련 연대납세의무

부가가치세 영수증 또는 관련 서류에 언급되어진 모든 사업자는 영수증 등 발행시 부가가치세 납세의무가 존재한다. 부가가치세 영수증 또는 관련 서류가 재화의 공급 또는 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, 임가공사업자가 직접 또는 간접으로 거래금액의 50% 이상을 한 사람으로부터 주문을 받는 경우에는, 주문자는 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, 권리를 분할하고 인수하는 법인 및 제293 B조 제3항 제2호에 규정된 권리를 납입하는 생산자는, 제3호의 규정 적용을 포기하는 경우를 제외하고는, 저작권자에 의하여 부가가치세가 징수되고 이를 국고국에 납부하여야 한다. 저작권자에 의한 부가가치세 납부금액의 계산을 위하여, 프랑스에서 제1항에 규정된 자는 0.8%의 잠정 세율이 적용된다. 이 세율은 과달루프(Guadeloupe), 웨이뉴옹(de la Réunion) 및 마르티니크에서는 0.4%의 세율이 적용된다. 이러한 공제는 다른 공제와는 별도로 적용된다.

10. 기타

가. 중고품 거래의 경우

부가가치세 비사업자 또는 부가가치세 영수증을 발급할 수 없는 자로부터 구입한 중고품, 예술품, 수집품 또는 골동품을 재판매하는 사업자의 부가가치세 과세표준은 판매가격과 구입가격과의 차이다³⁴⁰⁾.

또한 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품을 경매시장에서 중개인이 부가가치세 비사업자 또는 영수증을 발행할 수 없는 사업자의 위탁을 받아서 판매하는 경우, 부가가치세 과세표준은 낙찰인이 지불한 총금액과 사업자가 중개인에게 지급한 금액과의 차이이다. 만일 예술품의 양도의 경우 판매자 또는 재판매자에 의해 지불된 구입가격이 정확하지 아니한 경우에는, 과세표준은 판매가격의 30%로 결정된다.

한편 재판매사업자는 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 수입, 유럽연합 회원국으로부터의 취득 또는 조세일반법 제278 septies조의 감면세율을 적용받기 위한 신청을 할 수 있다. 이와 같은 선택은 신청한 날이 속하는 달부터 제2년차 되는 해의 마지막 일까지이다. 이 신청은 기간 종료 2개월 이전까지 취소신청을 하지 않는 한 다음 2년 동안 연장된다³⁴¹⁾.

조세일반법 제297 A조의 규정에 따라 과세된 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 가격에 포함된 부가가치세액은 취득자에 의해서 부가가치세 매입세액으로 공제되지 못한다³⁴²⁾. 재판매사업자는 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품의 구입, 유럽연합 회원국으로부터 취득, 수입 또는 자가공급에 대해 제297 A조에 의하여 확정된 부가가치세액은 매입세액으로 공제받지 못한다. 또한 조세일반법 제297 B조의 규정에 따른 선택과세와 제297 C조의 규정에 따라 중고품, 예술품, 수집품 및 골동품을 양도하는 재판매사업자는 해당 재화의 양도시에 부가가치세 매입세액공제를 받지 못한다.

340) CGI, art. 297 A.

341) CGI, art. 297 B.

342) CGI, art. 297 D.

나. 농업사업자의 경우

농업거래를 하는 농업사업자는 제298 quater조 및 제298 quinquies조에 규정된 추계환급제도의 적용 대상자이다. 이들은 부가가치세 납세의무가 면제되며 부가가치세 납세의무 이행도 면제된다.

한편 농업사업자의 경우 선택에 의하여 아래와 같은 간편 신고제도의 적용을 받을 수 있다³⁴³⁾.

- 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 관련하여 상업적인 구입거래, 수입거래, 유럽연합 회원국으로부터 취득, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래
- 상업적인 수입활동, 유럽연합 회원국으로부터 취득·판매, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래를 행하는 자
- 경영활동의 총수입금액이, 연속하는 2년에 46,000유로를 초과하는 농업경영자
- 조세일반법 제260조 제6호에 따라 승인된 선택에 따른 과세 적용을 받는 재화를 임대한 자
- 구성원에게 행한 용역을 위하여, 농업재화 협동 이용 및 협동 인공수정
- 농업경영자가 사망하였을 경우에는, 이 규정은 상속자 또는 해당 지분에 대해서는 계속 적용된다.
- 한편, 간편신고 대상인 농업사업자의 상업 및 비상업활동의 보조적인 수입은 부가가치세가 과세될 수 있는데, 그 보조적인 활동의 부가가치세 포함 금액이 직전 사업연도에 3만유로를 초과하지 않고 농업활동에서 얻은 부가가치세 포함 수입금액의 30%를 초과하지 않는 경우에는 이 제도가 적용될 수 있다.

343) CGI, art. 298 bis.

한편, 연간 수입금액이 5,300유로를 초과하지 아니한 농업경영자는 그 총외형금액 중 80% 금액이 농업활동으로부터 발생된 경우 부가가치세 납부를 면제받는다. 위에 언급된 금액에는 부가가치세가 포함된 금액이다. 만일 사업활동기간이 1년 미만인 경우에는 이를 연간으로 환산한다. 이 규정은 농업경영자의 질병에 대한 보험수익자인 농업경영자에게만 적용된다³⁴⁴⁾.

아울러 간편신고제도를 적용받기 위하여, 농업경영자는 해당연도의 2월 1일 이전에 과세관청에 이해 제공된 서식을 작성하여 제출하여야 한다. 신규 농업경영자는 그 경영활동의 첫 달에 신고하여야 한다. 이와 같은 신고를 한 농업경영자는 매 3개월마다 부가가치세 신고를 하여야 한다. 이와 아울러 다음해 4월 25일까지 제298조 bis에 규정된 신고를 하여야 한다³⁴⁵⁾. 한편, 위와 같은 신고가 없는 경우에는 농업경영자의 요구에 따라서 면세가 결정된다.

다. 투자용 금지금거래

투자용 금의 공급과 EU 회원국으로부터의 취득 및 수입의 경우 및 이와 관련된 위탁사업자가 행하는 용역은 부가가치세가 면세된다³⁴⁶⁾. 한편, 투자용 금으로 간주되는 경우 아래와 같다.

- 막대기 형태, 지금 형태, 판대기 형태 중 1그램을 초과하는 것과 순도가 995/1,000 이상인 것
- 순도가 1,800부터 990/1,000 조각은 원산지 국가에서 합법적이고 판매가격이 금의 가격의 80%를 초과하지 않는 것.

투자용 금을 생산하거나 금을 변형하여 투자용 금으로 하는 사업자는 선택에 따라, 투자용 금을 다른 납세자에게 공급하는 자는 부가가치세 과세대상이 될 수 있다³⁴⁷⁾.

344) CGI, art. 298 bis A.

345) CGI, art. 298 bis B.

346) CGI, art. 298 sexdeciesA.

347) CGI, art. 298 sexdeciesB.

또한 산업 목적으로 금을 일상적으로 다른 사업자에게 공급하는 사업자는, 선택에 따라, 제298 sexdecies 조 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. 조세일반법 제298 sexdecies조 A항의 규정에 따라 부가가치세가 면세된 금을 공급하는 사업자는 금에 대한 매입세액공제를 받을 수 있다³⁴⁸⁾. 만일 조세일반법 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, 유럽연합 회원국으로부터 취득 및 수입시 부과되는 부가가치세를 공제받을 수 있다.

조세일반법 제298 sexdecies조 B항 제1호 및 제2호에 규정된 양도의 경우, 부가가치세는 구입자에 의하여 징수된다. 그러나 판매자는 연대하여 납부하여야 한다³⁴⁹⁾.

조세일반법 제298 sexdecies조 A항 제2호에 규정된 투자용 금을 구입하고 재판매하는 사업자는 15,000유로 이상인 모든 거래에 대해 고객의 신원을 알 수 있는 서류를 기장 후 6년 동안 보관하여야 한다. 이 경우 사업자는 투자용 금의 거래를 기장하되 면세거래와 선택에 의한 과세거래로 구분하여야 한다³⁵⁰⁾.

라. 부가가치세 납부 면제

이 규정은 2006년 유럽연합의 제6차 지침 제5조, 제8조, 제19조에 따른 것으로서, 유럽연합 회원국은 어느 인(人)이 법인에게 자신의 재산의 전부 또는 일부를 유상 또는 무상으로 출자(sous forme d'apport)형식으로 양도를 하는 경우, 부가가치세 납부 면제(dispensés)된다.

348) CGI, art. 298 sexdeciesC.

349) CGI, art. 298 sexdeciesD.

350) CGI, art. 298 sexdeciesE.

이는 해당 재산의 취득자가 부가가치세를 납부하는 경우, 프랑스 세법상 다시 등록세를 납부하여야 하는 이중과세문제가 발생하게 된다. 이를 방지하기 위해서 프랑스 조세일반법 제257조 bis에서는, 위 유럽연합 지침을 국내세법 체계에 흡수하여 운용하고 있다.

이 조항의 주된 적용 대상은 기업의 합병, 분할, 출연, 농업법인 또는 상업법인에 출자 등이 해당된다.

마. Forfait(협의과세)제도

(이 제도는 2001년도에 폐지되었으나 우리나라의 입법에 참고가 될 것 같아 소개한다³⁵¹⁾.)

1) 협의과세제도의 도입 필요성

Forfait의 사전적(辭典的)인 의미는 ‘세금 사정액’ 인데, 이는 부가가치세액을 정확하게 산출하기보다는 납세의무자가 부담할 세액을 ‘과세관청과 일정한 협의’를 통해서 부담세액을 산출한다는 이른바 ‘협의과세’라는 용어로 사용되고 있다.

Forfait 제도는 거래외형이 일정액 이하인 영세사업자를 위해 1965년 4월 30일 법령 제55-465에 의해 도입되었다. 이 제도의 도입 이유는 소규모사업자의 경우 대기업에 비해 세금공제혜택, 금융혜택이 상대적으로 적어 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 없었고 또한 이를 보호하는 것이 프랑스 전통을 이어가고 국익에 도움이 되기 때문이며, 또한 간접적인 소득재분배 효과 및 조세행정비용의 감소를 얻을 수 있다는 점을 들 수 있다.

한편, 전단계세액공제 방법을 채택하고 있는 나라의 부가가치세 제도가 정상적으로

351) 이 글은 안창남, 「프랑스 협의과세제도」, 『조세학술논집(제17집)』, 한국국제조세협회, 2001에서 요약 발췌하였음.

운영되기 위해서는 납세의무자인 사업자가 재화 또는 용역을 공급할 경우 상대방으로부터 매출세액을 거래징수하면서 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 이행하는 데 필요한 조세협력비용이 일반사업자와 비교할 경우 상대적으로 많이 들게 되어서 이를 강요하는 데에는 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 사료된다.

2) 적용대상 사업자

프랑스 조세일반법 제286-3조의 규정에 의하면 “프랑스의 모든 부가가치세 납세의무자는 과세거래와 비과세거래의 구분이 가능하도록 회계장부를 기록·보관하여야 하며, 적용세율이 각각 다른 생산품을 구분하여 회계처리하여야 하고, 부가가치세 신고를 ‘N° 3310 CA3양식’³⁵²⁾에 의해 매월 하여야 한다.”라고 규정되어 있다.

그러나 프랑스 조세일반법상 부가가치세 납세의무자를 구분하면 정상신고 대상자, 간편신고 대상자, 협의과세 대상자, 소규모사업자 등으로 구분하고 있다. 정상신고 대상자란 우리나라의 일반과세자와 같은 개념이고 전체 납세자의 약 35%(1999년 기준)를 차지하고 있으며, 간편신고 대상자는 정상신고 대상자와 유사하나 신고관련 절차 등이 간소화된 납세의무자를 말하며 점유비가 43%에 말한다.

반면 협의과세 대상자는 과세관청과 납세자간에 협의를 통해서 부담세액을 결정하는 방식으로 전체 납세자의 약 6%를 차지하고 있다. 나머지 납세의무자는 농업소득을 경영하는 자 등으로 구성된다.

352) 우리나라의 부가가치세 신고서 양식과 유사하나, 유럽연합국가간의 거래가 별도로 표기되어 있는 특징이 있다.

Forfait 제도의 적용 대상은 일정한 외형금액을 기준으로 하여 결정된다. 이를 구체적으로 살펴보면 상품 매매업 등을 주된 사업으로 하는 업체의 경우 연간 50만프랑, 용역업의 경우 15만프랑을 기준으로 하고 있다³⁵³⁾.

위 금액에는 거래에 포함되는 부가가치세액 등 세금 등이 포함되나 영업의 수입은 제외된다. 그러나 외형금액이 50만프랑을 초과하지 않는 업체라 할지라도 법인세를 적용받는 업체, 도매업, 식료품 판매업, 호텔업, 식당, 부동산업 등은 제외된다³⁵⁴⁾. 이 제도의 적용대상이 되는 금액 기준은 1965년 제정된 이래 한 번도 인상되지 아니하였다. 따라서 이 제도의 적용범위는 화폐가치 상승으로 인해 기술적으로 줄어들고 있다³⁵⁵⁾.

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. 구체적인 절차는 아래와 같다³⁵⁶⁾. 이 방식은 ① 과세관청의 과세 표준금액의 산정 ② 납세자와 과세관청 사이의 의견 교환 및 ③ 중재절차의 순서로 진행된다.

가) 협의과세 적용 신청

Forfait 제도를 적용을 받고자 하는 사업자는 프랑스 조세일반법 제302 sexies조 규정에 따라서 매년 2월 16일 전까지 Annexe III의 제111 septies 조항의 규정에 의한 자료를 제출하여야 한다³⁵⁷⁾.

353) LPF, art. 52.

354) 1994년 2월 11일 관련법 제 29조 참조

355) 1977년의 경우, 전체 납세자의 60%가 소규모 사업자였으나, 1999년은 6.1%(농업사업자 포함 20.9%)을 나타내고 있다.

356) 자세한 내용 : Juris-Classeurs, Fascicule, 2000-35-A-1 참조.

357) 자세한 내용 : Doc, Adm, DGI 3F-231 §1 참조.

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 생활 수준을 가늠할 수 있는 자료가 제출되어야 한다. 예를 들면, 세대에 살고 있는 거주자의 수, 주된 거소와 거소의 수 및 소유 자동차의 종류와 대수 및 배기량 등이다³⁵⁸⁾.

나) 과세관청의 보정요구

위와 같은 신청을 받은 과세관청은 납세의무자가 제출한 서류를 근거로 하여서 부가가치세 납부세액을 산출하지만, 납세의무자가 제출한 서류만으로는 정확한 세액을 산정할 수 없을 경우, Annexe III 제111 octies조의 규정에 따라 보정요구를 통해서 과세액을 산정할 수 있다. 이와 같은 보정요구제도의 법률적인 근거는 1916년 12월 30일 법률에 의해서 처음으로 프랑스 세법체계에 도입되었는데, 이 법률 제5조에서 “조사공무원은 납세신고서를 조사 확인하며, 납세자에 대해 설명을 요구할 수 있다”라고 규정되어 있다. 이후, 이 규정은 조세절차법 제 L11조(일반적인 답변기간)에서 재차 규정되고 있다.

이러한 보정요구는 당연히 납세자가 과세관청에 제출된 신고서류 및 증빙서류와 관련된 부분에 한정된다³⁵⁹⁾. 이는 과세관청이 납세자의 세무자료를 충실하게 분석하기 위해, 문서 또는 구두에 의해 자료의 제출을 요구할 수 있는 과세관청의 권한의 일종이다. 한편 과세관청의 적법한 설명 및 입증의 요구에 대해서 납세자가 충분한 답변을

358) 이러한 요소의 측정은 호화생활자에 대한 소득세의 추계과세에도 적용된다. 즉 과세관청에서는 납세자의 생활비 품위유지비 등을 근거로 하여 추계소득을 산정한 다음 이를 신고한 소득과 대비하여 일정금액 이상 차이가 날 경우에는 국세청의 기준대로 과세하고, 이 차이가 탈세에 가까울 정도로 많으면 더욱 가중치를 두어서 더 많이 과세하는 것이다. 구체적인 산정요소는 고급승용차 유지비, 고급 의상 구입비, 가정부 지출 비용, 별장 유지비, 고급 주택 유지비, 골프회원권, 스포츠클럽회원권, 과외비 지출액, 승마비용, 카지노 등 도박성 경비, 고급 립살롱 사용액, 금은 보석류이다.

359) LPF, art. 10.

일정한 기간 이내에 하지 아니 할 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 보정요구서의 질문 내용은 그 논점을 명확하게(indiquer explicitement les points) 해야만 한다³⁶⁰⁾. 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 한다³⁶¹⁾.

다) 납세의무자의 미응신 또는 지연제출 허위제출의 경우

납세자는 과세관청의 적법한 보정요구에 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 아니 했다는 이유로 직권에 의한 과세를 행할 수는 없는 것이며, 과세관청은 다시 납세자에게 분명한 해답을 하도록 재요구를 하여야 하며³⁶²⁾ 이 기간은 30일을 초과할 수 없다³⁶³⁾.

그러나 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

360) LPF, art. 16.

361) CE, n° 116.640 (1994. 2. 16.).

362) LPF, art. L 16A-2.

363) LPF, art. L 11.

의해 행해지지만, 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 프랑스 CGI 제1725 및 1726조의 규정에 의한 벌과금을 부과할 수 있다.

라) 과세관청의 납부세액 산출

과세관청은 납세의무자가 제출한 자료를 근거로 하여 해당 납부세액을 산출한다³⁶⁴⁾. 협의과세에 적용되는 외형금액과 소득세 산출을 위한 외형금액은 매년 단위로 계산되지만, 협의과세에 적용되는 외형금액은 2년 기간 동안에 대한 외형금액을 정하기 때문에 각각 외형금액이 다를 수 있다³⁶⁵⁾.

과세관청은 납세의무자가 제출한 신고서류 이외에 납세의무자 회사의 주된 업무와 회사의 질, 시장에 있어서 차지하는 위치, 취급하고 있는 고객의 성격, 사업수행연도, 동산 및 부동산의 취득 상황, 금융거래 정보 등을 취합하여서 과세표준금액을 산정한다. 과세표준 산정시에는 어느 하나에 기준을 두지 않고 모든 자료에 일정한 가중치를 두어서 산정한다. 바로 이 산정기준이 협의과세제도의 핵심 중의 핵심이다.

이는 그 나라 문화 수준 및 사회적인 역량의 결정판이라고 할 수 있다. 과세관청에서 납세의무자의 과세관련 정보의 수집이 적법하여야 하고 그 내용이 적합하여야 할 정도로 우수한 정보수집과 분석능력이 뒷받침되어야 함은 물론이거니와 납세자의 납세의식 등이 있을 때에만 이러한 제도가 성공을 거둘 수 있는 것이지, 단지 제도만을 그대로 본뜬다고 해서 될 일은 아닐 듯싶다.

과세관청에서 산정한 표준소득은 각 업종별, 소득별, 영업 조건별로 구분되어서 표준 소득금액이 산출된다. 이러한 금액은 획일적으로 적용되는 것은 아니고, 각 납세자 별의 사정을 고려하여서 수정된다. 과세관청은 납세자가 제출한 신고서류 이외에 납

364) 자세한 내용 : CGI, art. 265 참조.

365) 자세한 내용 : Doc.adm,DGI 3F-232 제1항 참조.

세자 회사의 주된 업무와 회사의 질, 시장에서 차지하는 위치, 취급하고 있는 고객의 성격, 사업수행연도, 동산 및 부동산의 취득 상황, 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 30일간의 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 터잡아 과세표준금액이 결정된다³⁶⁶⁾.

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 입증 책임을 진다. 이에 대한 최종적인 결

366) LPF, art, L 5.

정은 국사원이 가진다.

이렇게 결정된 과세표준은 앞으로 2년 동안 과세기준이 되며, 과세관청은 이를 근거로 하여 매 3개월마다 이를 잠정적으로 확정하고, 납세의무자는 이를 납부하여야 한다. 일단 협의과세를 하면 그 효력은 2년 동안 적용된다. 과세관청은 수입금액을 결정하고 또한 공제되는 금액을 결정한다. 과세당국은 매 2년마다 부가가치세를 산정한다.

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 터잡아 「경정통지서」를 발부한다. 이에 대해 납세자는 이의 신청과 행정소송을 통해서 자기의 의견을 주장할 수 있다³⁶⁷⁾. 이 경우 입증책임은 납세자에게 있으며, 그가 가지고 있는 회계서류, 그 기업이 그 기업의 실정에 맞는 과세소득을 산출하여 그 정당성을 입증하여야 한다.

1983년 11월 23일의 데크레(Décret)는 납세자와 과세관청과의 관계를 규정하고 있는데, 이에 따르면 과세관청은 납세자에게 과세관청의 관점을 서면 또는 구두로 통보하였으나 이에 대한 답변이 없는 경우에는, 과세관청의 직접적인 「경정통지서」 발송의 행위는 적법하다고 규정하고 있다. 이러한 통지에 의한 조세채무의 결정은, 조세쟁송의 경우, 과세관청이 왜 이 방법을 선택하여 적용해야 했는지에 대해 입증하여야 한다. 한편 납세자는 과세관청의 선택이 잘못되었다는 것을 입증할 수 없을 경우라도, 과세관청이 선택한 방법에 대한 오류는 지적할 수 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.

367) LPF, art. L 5.

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 무효이다³⁶⁸⁾. 그러나 이렇게 무효인 협의과세제도일지라도 납세자가 새로운 자료를 제출할 경우는 새로운 협의과세제도의 적용을 배제하지는 않는다.

위 제도의 적용대상 사업자는 협의과세제도 대신 간편과세제도(régime du réel simplifié)를 선택할 수 있고 또한 정상과세제도(régime du réel normal) 선택이 가능하다. 이러한 선택은 매년 할 수 있으며, 한 번 선택을 한 경우에는 2년간 그 효과가 지속되며 별다른 일이 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 경정

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. 협의과세제도의 적용대상의 결정이 난 뒤, 계약이 해지, 취소 또는 미지급되는 경우에는, 납세의무자는 이와 관련된 세액의 환불을 요구할 수 있다.

368) LPF, art. L 8.

5) 납부

1991년 1월 1일 이후부터 상업적인 활동을 하는 자는 부가가치세를 매 3개월마다 신고·납부하여야 한다. 반대로 계절적인 사업을 영위하는 사업자의 경우는 매 3개월마다 신고 의무에서 제외된다. 이러한 협의과세제도의 납기기한은 매 3분기, 즉 1월 4월, 7월 10월의 말일까지이다.

11. 프랑스 부가가치세제도가 우리나라에 주는 시사점

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 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 중심'의 면세가 아닌 '거래 대상' 중심의 면세제도(예를 들면 의료업은 모두 부가가치세 면세의 적용을 받을 수 있음)로서 이는 경제발전예 따라 거래에 대한 정의가 달라질 수 있고 또한 새로운 거래가 탄생할 수 있으며, 종전에는 부유층만이 이용하고 있어서 부가가치세 면세에서 제외하여야 한다는 논리가 성립되었지만(예를 들면 성형수술의 부가가치세 전환문제 등) 대부분이 이용하고 있어서 부가가치세 면세를 과세로 전환하는 것이 쉽지만은 않은 것이 현실인바, 조세제도를 실물경제에 탄력적으로 적용하기가 어려울 수 있다는 점이 지적될 수 있다.

셋째, 정부·지방자치단체 등이 제공하는 재화나 용역이 무차별적으로 부가가치세가 면세적용을 받는바, 이러한 제도는 동일한 사업을 민간사업자와 공평한 경쟁을 저해하는 요소가 된다.

넷째, 교육용역에 대하여 프랑스 부가가치세 체계는 공공성을 띠는 교육에 대해서

만 부가가치세 면세를 적용하고 있으나, 우리나라의 경우 앞서 설명한 바와 같이, 사업자는 누구든지 간에 교육용역이라 하면 모두 부가가치세를 면세하고 있기 때문에 세수의 감소 효과 및 원래 부가가치세 면세목적인, 즉 ‘국민이 필수적으로 하여야 될 분야에 대한 조세지원’ 과는 동떨어진 결과를 초래하고 있다.

한편, 간이과세제도 운영에 대해서 프랑스가 가지고 있는 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 납세협조 의식과 장기기장능력 등이 필요한데, 이들에게 이러한 협조를 기대할 수 없는 것이 현실이다. 이러한 점을 해결하기 위해서는 이러한 영세사업자에게는 일률적인 납세의무를 모두 부여하지 않고 간편한 방법으로 신고할 수 있는 특례규정을 만들어 시행하고 있다.

프랑스의 협의과세제도가 우리나라 부가가치세 제도에 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 적극적으로 조정을 하는 모습을 보여주고 있다는 점에서 각종 위원회는 많지만 실질적인 권한과 그 내용이 부족한 우리나라의 현실과는 많은 대조를 이룬다고 하겠다.

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 모순점을 주소지 기준으로 하여 간이과세제도 적용대상 여부를 판정한다면 해결할 수 있다고 본다.

II. 개별소비세

납세의무자는 부가가치세 이외에 일부 특정의 상품 또는 식료품 (알코올, 담배, 석유 등)에 대해서 부가가치세 이외에 간접세가 부과된다. 이들 세목은 조세청이 아니라 관세청(Direction Général des Douanes)에서 담당한다.

1. 주류 관련

프랑스에서 알코올에 대한 세금의 부과는 17세기 말부터 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 부과되었다³⁶⁹).

1970년 1월 1일부터 새로 개정된 법률에 따르면 알코올 성분의 의약품에는 120프랑, 향수성분의 생산품에는 300프랑, 럼주에는 1,620프랑 기타 제품에는 2,000프랑의 정액소비세가 부과되었다. 1977년 재정법 제12조에서는 포도주와 알코올에 대한 소비세를 4분의 3 이상 상향조정하여 징수하고 있다. 한편, 소비세와 같이 징수하였던 제조세(droit de fabrication)는 1993년도에 폐지되었다.

현행 세법상 주류에 대해서는 소비세, 유통세, 분담금, 음료수세 등이 부과된다.

가. 소비세(Droit de Consommation)

소비세는 알코올 및 일콜성 음료(알코올이 포함된 음료)의 소비에 과세요건을 두는

369) 자세한 내용 : 안창남, 「프랑스 주세제도」, 「조세연구」, 한국조세포럼, 2003 참조.

세목이다. 세율은 아래와 같다.

- 포도주 : 100리터당 54유로
- 중간재 (알코올 함유량이 1.2%부터 22%까지) : 100리터당 214유로
- 럼주 : 순알코올 100리터당 835유로
- 기타 생산품 : 순알코올 100리터당 1,450유로

나. 국가의료보험 분담금(Cotisation Caisse Nationale d' Assurance Maladie)

- 순알코올 1/10리터당 0.13유로

다. 유통세(Droit de Circulation)

- 거품이 이는 포도주(vins mousseux) : 100리터당 8.40유로
- 기타 포도주 : 100리터당 3.40유로

라. 맥주 및 비알코올성 음료세(Taxe sur les Bière et Boissons non Alcoolisées)

- 2.8도 이하의 맥주 : 100리터당 1.3유로
- 기타 맥주 : 100리터당 2.6유로
- 물 및 기타 비알콜성 음료 : 100리터당 0.54유로

2. 담배 관련

담배는 유통과 관련하여 <표 II-1>과 같은 세율로 징수된다.

〈표 II-1〉 담배세 세율표

생산품	소매상 판매가격에서 차지하는 비율	최소징수
필터가 달린 궤련(Cigarette)	1,000개 여송연당 15.0723유로 + 판매가액의 57.97%	1,000개 궤련당 128유로
시가(Cigare)	판매가액의 27.57%	1,000개 시가당 89유로
엽연초(Tabac à rouler les Cigarette)	판매가액의 58.57%	1,000 그램당 75유로
기타 담배	판매가액의 52.42%	1,000 그램당 60유로

3. 에너지 생산품

에너지 생산품에 부과되는 세금은 아래와 같다.

가. 석유소비세(Taxe Intérieure de Consommation sur les Produitspétroliers)

석유소비세는 난방용 석유 또는 발동기 사용용으로 소비되는 석유에 대해 부과된다³⁷⁰⁾. 이에 대한 세율은 〈표 II-2〉와 같다.

370) 관세법, art. 265.

〈표 II-2〉 석유소비세 세율표

상품명	세율표 (2008년 1월 1일 이후)
무연 휘발유(Supercarburant sans plome)	63.96유로/100리터당
유연 휘발유 (Supercarburant en plome)	60.69유로/100리터당
초 에탄올 85 (Superéthanol85)	28.33유로/100리터당
제트 엔진유 (Carburéacteur)	30.20유로/100리터당
가솔린 (Gazole)	42.84유로/100리터당
실내등유 (Fioul domestique)	5.66유로/100리터당
항공유 (Essence aviation)	35.90유로/100리터당
발동기유 (GPL Carburant)	10.76유로/kg당
중유 (Fiouls lous)	1.85유로/톤당

그러나 이와 같은 석유소비세는 위 제품들이 국제공항에서 주유(사적인 여행 이외에 사용), 외국으로 출항하는 항구에서 사용(유람선 제외)하는 경우에는 해당 세금이 면제된다. 이는 부가가치세의 영세율 적용과 같은 논리로 이해된다.

한편, 지방자치단체는 위 석유소비세에 대해 세율을 낮추거나 인상하여서 징수할 수 있다. 아울러 특정 소비자를 위해서 일부 석유소비세는 환급된다. 그 내용은 아래와 같다.

- 7.5톤 이하의 트럭 : 100리터당 3.6유로
- 여객운송 (공공목적) : 전액
- 택시 : 전액

나. 가스소비세(Taxe Intérieure de Consommation sur le Gaz Naturel)

천연가스 소비세는 산업용으로 사용되는 경우 MWh당 1,90유로의 세금이 부과된다³⁷¹⁾. 그러나 전력생산 등에 사용되는 경우에는 면제된다.

371) 관세법, art. 266 quinquies.

4. 특별소비세

금괴, 보석, 예술품, 고미술품, 고가구 등의 양도에 대해서는 특별소비세가 부과된다³⁷²⁾. 세율은 아래와 같다.

- 금괴 : 판매가격의 7.5%
- 보석 등 기타 : 판매가격의 4.5%

그러나 판매가격이 5,000유로 이하인 경우에는 면제된다.

372) CGI, art. 150-VI 내지 150VM.

제4편 재산세

I. 부동산 보유세(Taxe Foncières)

소득에 대한 세금의 부과와 달리, 납세자가 소유하고 있는 재산(patrimoine)에 대해서는 부동산세(taxe foncière)가 해당 부동산의 소유자에게 매년 부과된다. 또한 부동산의 소유와 상관없이(소유자 또는 임차인), 해당 부동산에 거주하는 사람에 대해서는 주민세(taxe d'habitation)가 부과되고, 법령에 규정된 중요한 재산을 보유하고 있는 경우에는 부유세(impôt de solidarité sur la fortune)가 매년 부과된다.

부동산의 취득 또는 증여나 상속에 의한 취득의 경우 등록세(droit d'enregistrement) 부과된다.

아울러 해당 부동산을 양도하여 양도차익이 있는 경우에는 부동산 양도소득세를 부담하게 된다.

원칙적으로 부동산의 소유자(개인 또는 법인)는 매년 해당 부동산이 소재하고 있는 코뮌(commune)³⁷³에 대해 부동산 보유세를 납부하여야 한다. 부동산세는 토지에 건축물이 있는지 없는지 여부에 따라 「건축물이 있는 부동산 보유세(taxe foncière sur les propriétés bâties)」와 「건축물이 없는 부동산 보유세(taxe foncière sur les propriétés non bâties)」로 구별된다. 이와 같은 부동산 보유세는 모두 지방세 중 직접세에 해당된다.

그러나 이 세목은 국가가 일단 부과·징수한 뒤, 각 지방자치단체에게 배분하게 된다. 부동산 보유세는 법령의 규정에 따라 산출된 과세표준에 각 코뮌이 자체적으로 정한 세율을 곱하여 산출된다. 따라서 부동산 보유세는 각 코뮌마다 다르다.

373) 프랑스의 지방자치단체 중 가장 하위단체로, 우리나라의 시·군·구·읍에 해당된다고 볼 수 있다.

앞서 언급한 대로 부동산 보유세는 일차적으로 부동산이 소재하고 있는 코뮌에서 일단 과세하지만 동시에, 그 위의 상급단체격인 데파르트망(départements)과 레지옹(régions)에서도, 각각 세수 확보를 위해 세율을 달리하여, 중복과세를 하고 있다.

즉, 하나의 세월에 대해 각 지방자치단체 단위가 중복해서 과세하는 것이다. 중복해서 과세하는 것뿐만이 아니라, 각 단위마다 세율이 각기 다르다. 그 이유는 각 단위의 씬셈이가 각기 다르기 때문에, 세출예산을 조달하기 위해서는 부동산 보유세의 세율을 조정하기 때문이다. 즉, 부동산 보유세가 각 지방자치단체의 주요한 세입원이 되는 까닭이다.

한편, 부동산세는 2008년 기준으로 전체 세수 중 24%를 점유하고 있을 정도로 세수 기여도가 높으며, 상대적으로 세금부담이 많은 세목이다³⁷⁴⁾.

1. 건축물이 있는 경우

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 대상이 된다. 그러나 해당 재산이 용익권(usufruit)³⁷⁵⁾의 대상이 되는 경우에는 용익권자가 납세의무자가 된다.

한편 토지의 임차인이 그 토지에 새로운 건물을 신축하는 경우, 그 신축건물에 해당되는 부동산 부유세는 임차인이 부담하고, 토지의 소유자는 토지에 해당되는 부동산

374) 사업자인 기업이나 개인의 경우에는 부동산 보유세가 세법상 손금산입 사항이다. 그러나 소득이 없는 비사업자가 부담하는 부동산 보유세는 손금산입을 할 수 있는 방법이 없다.

375) 이용권이라고도 할 수 있다.

보유세를 납부할 의무를 진다. 그러나 계약기간이 종료된 이후 그 부동산이 임대인에게 귀속되는 경우에는 그 임대인이 토지와 건축물을 합한 부동산에 대한 보유세를 납부한다.

나. 과세물건

부동산 보유세는 프랑스 내에 소재하는 건축물이 있는 토지에 대해 부과된다. 건축물에는 주택(locaux d'habitation), 상가(locaux commerciaux), 공장, 사무실 등이 있으며, 여기에는 예술품 및 통신 설비, 창고, 공장 굴뚝, 선박 중 거주 목적 및 상업 목적으로 이용되기 위하여 묶여 있는 것도 포함된다³⁷⁶⁾.

다. 면제 대상

면제 대상은 항구적인 경우와 일시적인 경우로 구분된다.

첫째, 항구적으로 부동산 보유세가 면제되는 경우는, 국가 등 공공기관이 소유하고 있는 도로 및 강이 해당되며, 또한 이들이 소유하고 있으면서 공공 목적으로 이용되고 있는 공원, 묘지 및 비수익사업에 사용되는 토지가 포함된다³⁷⁷⁾. 아울러 농업에 이용되는 건축물이 있는 토지에 대해서는 부동산 보유세가 항구적으로 면제된다(그러나 농업종사자의 주택이 있는 토지는 과세대상임).

둘째, 일시적으로 면제를 하는 경우이다. 이는 부동산 신축, 재건축, 증축 등을 장려하기 위하여 해당 이들에 대한 부동산 보유세를 2년 동안 면제하되, 부동산 소유자의 주된 주택이 사회적(sociaux) 목적(예 : 저소득층을 위한 임대주택)으로 거주와 관련된 경우에는 15년부터 30년 동안 면제를 하도록 규정하고 있다³⁷⁸⁾. 이를 요약하면 아래 표와 같다.

376) CGI, art. 1380 내지 1391 B.

377) CGI, art. 1394-1.

378) CGI, art. 1395 내지 1395 F.

〈표 1-1〉 부동산 보유세 면제의 경우(일시적)

구분	면제기간
신축, 재건축 및 증축	2년
신설 기업 소유의 부동산	2~5년
ZFU (Zone Franche Urbaine : 면세지역)	5년
벤처기업 소유 부동산	7년
사회적 목적의 부동산	25년
-1973년 1월 1일 이전 취득 -1972년 12월 31일 이후 취득 중 2006년 7월 16일 이후 공업용지에 사용되는 부동산	30년

라. 과세표준

과세표준은 「토지대장 가액(revenu net cadastral)」에 각 코뮌에서 정한 세율을 곱하여 산출된다.

토지대장 가액은 해당 과세물건 「임대가치(valeur locative)」의 50%에 상당한 금액이다.

임대가치는 해당 재화의 위치 및 활용성 등을 감안하여 「기준가액」을 기초로 하여, 일정기간마다 「재평가된 금액(기준가액 ± 시장임대가치)」를 가산하여 산출된다. 이와 같은 재평가는 매 3년마다 실시된다. 이 기준가액은 1970년 1월 1일에 산정되었다. 재평가에 적용되는 배수는 직전연도 기준으로 하여 결정된다.

마. 세율

부동산 보유세의 세율은 각 코뮌, 데파르트망 및 레지옹에 따라 각기 달리 적용된다. 즉, 각 지방자치단체 단위의 의회의 결정에 따른다.

바. 신고

건축물이 있는 경우 부동산 보유세는 해당 부동산 소재지를 관할하는 세무서이다. 한편, 과세관청에서 임대가치를 확정하기 위하여, 재산의 소유자는 취득 또는 신축건물의 완공 후 90일 이내에 해당 부동산의 임대가치가액을 신고하여야 한다. 이에는 해당 건물의 재건축과 증축, 용도변경 등이 포함된다.

만일 납세의무자가 해당 부동산의 임대가치 가액을 신고하지 아니하거나 누락신고(과소신고 포함)를 한 경우, 과세관청이 이를 조사하여 확정하게 된다³⁷⁹⁾.

또한 신축건물(개축, 증축 포함)에 신고를 지연신고한 경우에는 앞서 설명한 임시면제 대상의 자격을 상실하게 된다.

2. 건축물이 없는 경우

건축물이 없는 부동산의 경우에도 부동산 보유세가 부과되는데, 대부분의 경우, 부동산이 있는 건축물과 동일한 시스템으로 과세를 한다³⁸⁰⁾. 코뮌, 데파르트망, 레지옹에서 각각 중첩하여 과세를 하지만, 파리 중심부에 소재하는 「일 드 프랑스(Île de France)의 경우에는, 부동산 보유세 대신에 특별부가세(Taxe spécial d'équipement additionnelle)」가 부과되기도 한다.

국가 등이 보유하고 있는 토지 중 공적인 목적에 사용되는 경우에는 면제되고, 농지, 포도원, 정원, 호수 등의 경우도 면제된다³⁸¹⁾.

건축물이 없는 토지는 매년 1월 1일을 기준으로 하여 소유자에게 과세된다³⁸²⁾. 따라서 공동으로 소유하고 있는 경우에는 각 지분별로 과세된다.

과세표준은, 앞서 언급한 건축물이 있는 경우에 적용된 “과세물건 「임대가치(valeur locative)」의 50%에 상당한 금액”에 20%를 공제한 금액으로 한다. 즉, 임대

379) 납세의무자의 과소신고시 과세관청이 이를 조사하여 경정을 하지만, 과세관청의 조사가액과 납세의무자의 신고가액의 차이가 10% 이상인 경우에만 경정을 하게 된다.

380) CGI, art. 1393 내지 1398 A.

381) 1908년 12월 31일 장관지시(Instruction ministérielle) 공문.

382) CGI, art. 1415.

가치의 80%가 과세표준인 셈이다³⁸³⁾.

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.

383) CGI, art. 1396 내지 1509-III.

II. 주민세(Taxe d' Habitation)

주민세는 인세(人稅)인 성격도 있지만, 납세의무자가 거주하는 주택의 임대가치에 따라서 부담하는 것이므로, 재산세의 성격도 있다고 보아서 여기서 언급하였다³⁸⁴. 거주용 주택을 이용하고 있는 자(소유자 또는 임차자 모두 해당)에게 해당 부동산 소재지의 코뮌에서 매년 부과된다. 주민세는 주민이 거주하고 있는 건물의 건축대상상 임대가치에 따라 결정된다.

1. 납세의무자

주민세 납세의무자는 거주용 주택(habitation meublée)을 매년 1월 1일 기준으로 이용·사용하고 있는 자(개인 및 법인 포함)이다³⁸⁵. 이용 또는 사용한다는 의미는 반드시 해당 주택을 소유할 필요가 없다는 의미이다. 따라서 해당 부동산의 소유·임차 등의 구별이 필요없다.

그러나 일시적인 사용이 아니라 계속적(à tout moment)인 사용이 가능하도록 거주자에게 배타적인 사용권이 있어야 한다.

또한 거주용이어야 하므로, 거주에 필요한 생활 비품이 구비되어 있어야 한다 (Locaux Meublés à l' Habitation).

여기에는 법인이 포함되는 이유는 법인 중에서도 인적회사 등이 있기 때문이다³⁸⁶.

384) 그러나 법인도 납세의무자에 포함되어 있는 것을 보면 '거주세'라는 표현이 더 정확한 것 같다.

385) CGI, art. 1408-I.

386) 만일 부동산의 소유한 자가 그 부동산에서 거주하고 있다면, 부동산 보유세와 주민세를 동시에 납부할 의무가 주어진다. 그러나 이 주택을 임대하고 있다면, 임차인은 주민세를 납부하고, 해당 부동산의 소유주는 부동산 보유세를 납부한다.

2. 과세물건

주민세 과세물건은 거주용 주택(habitation meublée)이다³⁸⁷⁾. 여기에는 개인 또는 가족이 사용하고 있는 주택을 의미하지만 해당 주택에 부수(dépendance)되는 접대실, 차고(주택으로부터 1킬로미터 이상 떨어지지 않는 장소에 있는 것을 포함), 정원, 공원, 놀이터 등이 포함된다³⁸⁸⁾.

만일 해당 주택이 거주용과 사업용을 혼용되는 장소가 있으면, 일단 주민세를 부과하고 그 대신 사업소세(이는 부동산 건물 중 주택 이외의 목적으로 사용하는 것에 대해 세금이 부과되는 것으로 뒤에서 언급됨)는 제외된다.

한편, 거주용 주택이 법인, 조합, 단체 등에게 배타적으로(privatif) 사용되고, 사업소세가 부과되지 않을 경우에는, 주민세가 부과된다³⁸⁹⁾. 예를 들면, 사무실 중 법인 또는 조합 등에게 배타적으로 사용되는 공간 등이 해당된다.

그러나 사업소세(taxe professionnelle)가 부과되고 납세자의 거주용이 아닌 부동산, 농업경영에 이용되는 건축물, 교육 목적으로 제공되는 건축물, 공무행위에 이용되는 건축물, 학생기숙사 등은 과세대상에서 제외된다³⁹⁰⁾.

3. 면제 및 감면 대상

주민세 면제대상은 해당 주택 및 그 주택에 거주하고 있는 자를 기준으로 하여 세법에 열거되고 있다.

1) 면제대상 주택

세법에 열거하고 있는 주민세 면제대상 주택은 아래와 같다³⁹¹⁾.

387) 거주용 주택이 존재하여야만 납세의무가 성립되므로 이를 과세물건이라고 말하기는 어렵지만, 달리 표현 방법이 없으므로 위 본문과 같이 사용한다.

388) CGI, art. 1409.

389) DB, 6 D 112.

390) DB, 6 D 131

- 사업소세가 부과되는 주택
- 농촌주택
- 학교 등 수업시설
- 공공기관의 사무실
- 공공 목적의 과학연구소·교육기관 및 지원센터
- 대학 기숙사

2) 면제대상자

세법에서 열거하고 있는 주민세 면제대상자는 아래와 같다³⁹²⁾.

- 기초사회보장금 수령자
- 장애인
- 60세 이상 고령자
- 과부 및 홀아비
- 외교관 및 영사관

주민세의 납세의무는 매년 1월 1일을 기준으로 한다. 1월 1일 이후 이사를 하였다고 해도, 종전 주택에 부과되는 주민세는 납세의무가 있다.

4. 과세표준

주민세 과세표준은 부동산이 소재하는 코뮌에서, 해당 부동산 보유세 과세표준(임대가치(valeur locative)의 50% 상당한 금액임)에 적용되는 금액에서 여러 가지 공제를 하여 산출된다.

그러나 구(commun)에 따라서는 10% 정도를 추가하여 공제할 수 있다.

391) CGI, art. 1408-II.

392) 위와 같은 조문임.

첫째, 가족 구성원이 2명 이하인 경우에는 10%에 상당하는 금액은 기초적으로 공제된다.
둘째, 2명이 초과되는 경우에는 15%에 상당하는 금액이 추가로 공제된다.

5. 세율

세율은 각 코뮌에서 자율적으로 결정된다. 그러나 전년도의 2.5배 이상을 초과할 수 없거나 또는 프랑스 국가 전체 평균의 2.5배 이상을 초과할 수 없다.

6. 세금부담의 상한선

거주자의 소득세와 부유세 및 부동산과 관련된 세금(주민세와 부동산 부유세)의 합계액이 소득의 60%를 초과하는 경우에는 납세의무자는 초과되는 금액의 환급을 세무서에 요구할 수 있다³⁹³).

7. 기타

주민세의 납세지는 해당 부동산이 소재하는 코뮌이다. 납세의무의 성립시기는 매년 1월 1일 현재, 해당 부동산에 거주하는 자이다.

한편, 「2006년 재정법」 제92조의 규정에 따라서 주민세는 고정된 장소가 아닌 이동적인 장소(mobiles terrestres 예 : 캠핑카)에서 거주하는 자에게도 2008년 1월 1일부터 주민세는 납부하도록 규정하고 있다. 그러나 해당 면적이 4m² 이하인 경우에는 적용되지 아니한다. 세율은 m² 당 25유로이다. 이 규정의 면제 조건은 앞서 설명한 일반적인 주민세의 경우와 유사하다.

주민세와 관련된 질의 및 문의사항에 대하여 해당 자치단체가 신속하게 답변할 수 있도록 하는 절차규정을 마련하고 있다³⁹⁴). 주민세와 관련된 이의신청 등 권리구제절차는 일반 소득세와 동일한 규정이 적용된다.

393) CGI, art. 1649-O-A.

394) 자세한 내용 : BO, 6 D-3-33.

Ⅲ. 사업소세(Taxe Professionnel)

사업소세는 지방세 중 직접세로서, 해당 과세연도 1월 1일 기준으로 하여, 독립적으로 사업을 하는 인(人)에게 부과된다. 과세물건은 사업과 관련된 부동산의 임대가치를 기준으로 한다. 주민세와 다른 점은 사업소세는 사업과 관련이 있는 부동산을 중심으로 하고, 주민세는 사업과 관련이 없는 거주 목적의 부동산을 그 대상으로 한다는 데 있다³⁹⁵⁾.

1. 납세의무자

사업소세의 납세의무자는 프랑스 안에서 근로소득자가 아닌 사업자가(개인 및 법인 포함) 사업을 수행하는 경우이다³⁹⁶⁾. 사업을 수행한다는 의미는 일회적인 상행위가 아닌 계속적·반복적 상거래를 행하는 것을 의미한다³⁹⁷⁾.

아울러 전문적(professionnel)이라는 의미가 포함되어 있는데, 이는 영리성을 추구한다는 의미로 해석되며, 여기에는 상업적·산업적·전문적 직업을 포함하는 개념이다.

반면, 동업기업의 경우에는 각 동업자가 각각의 사업소세 납세의무자가 된다.

2. 면제대상

사업소세 면제대상은 크게 세법에서 정한 경우와 각 지방자치단체가 지방의회의 의

395) 2009년 2월 5일 사르코지 대통령은 TV로 전국에 중계된 토론에서 현 경제위기를 극복하기 위해서 사업소세의 폐지와 소득세율의 인하를 그 대안으로 제시하였다. 이에 대해 지방자치단체와 야당은 반대를 하고 있어서 귀추가 주목된다.

396) CGI, art. 1447.

397) R.J.F., 3/2002, n° 292.

결을 거쳐서 정한 경우이다.

가. 세법에서 규정한 경우

조세일반법에서 규정하고 있는 면제대상은 아래와 같다.

- 수공업자
- 농업경영자
- 사설학원
- 비상업적인 사업활동(예를 들면, 화가, 예술가 등)
- 사회적 성격의 사업활동 (예 : NGO)
- 공공적 성격의 기관 (예 : 예술기관, 병원, 스포츠 등)

나. 각 지방자치단체에서 규정한 경우

각 지방자치단체에서 사업소세에 대한 면제를 규정한 경우는 영구적인 것이 아니라 일시적·임시적인 경우이다. 각 지역에서 투자를 유치하기 위해서 면제조건을 제시하는 경우가 대부분으로, 이는 부동산 보유세의 면제에 해당되는 경우, 즉, 신설기업, 투자권장지역에 투자를 하는 경우이다. 면제기간은 최고 5년이다. 그 예는 아래와 같다.

- 신설기업
- 혁신기업(벤처기업)
- 의료기관
- 환경관련 기업
- 외국인 투자유지 지역
- 2003년 1월 1일 이후 코르스(Corse) 지역에 투자한 기업

3. 과세표준

사업소세의 부과대상은 과세하는 연도의 직직전 연도를 기준으로 하여 부과된다³⁹⁸⁾. 따라서 2009년도에 사업소세를 부과하는 경우 2007 사업연도의 과세대상 요소를 고려한다(물론, 2007년 사업연도분은 2008년도 신고대상임). 과세표준은 과세대상 물건과 해당 부동산의 임대가치로 구분하여 설명한다.

가. 과세대상 물건

사업소세의 부과대상 물건은 해당 사업연도 중 사업활동에 필요한 건물 및 장비의 임대가치이다. 과세대상 부동산은 유형의 부동산에만 적용되므로, 따라서 무형의 부동산(예를 들면, 영업권 등)은 과세대상에서 제외된다. 부동산은 부동산 보유세가 부과되는 건축물이 있는 경우와 건축물이 없는 경우로 구별된다.

후자의 경우에는 해당 기업의 용역 수입이 연간 수입금액이 61,000유로 이하이거나, 용역 수입 이외의 도매 등 다른 활동을 하는 경우에는 152,500유로를 초과하지 않는 경우에는 과세되지 아니한다.

한편, 해당 부동산의 납세의무자가 소유하고 있거나 임대하고 있어야 한다. 다만 임대인 경우는 임대기간이 최소 6개월 이상이어야 하고, 그 이하인 경우에는 해당 부동산의 소유자가 사업소세를 납부하여야 한다.

나. 과세대상 물건의 평가

사업소세의 과세대상 물건의 평가는 아래 두 가지의 경우로 분류된다. 첫째, 부동산 보유세가 부과되는 자산의 경우에는 부동산 보유세의 평가금액이 사업소세의 과세대상 금액이 된다.

그러나 부동산 보유세가 부과되지 않는 자산의 경우에는, 납세자가 해당 부동산의

398) CGI, art. 1467 A.

소유자인 경우에는 재구입가격의 16%를 과세대상 금액으로 하고, 임차한 경우에는 임차료를 감안하여 산출한 금액으로 한다.

다. 예외

소규모 사업자를 지원하기 위해, 2005년 이후부터는 비상업적 활동, 중개업 등을 하면서 5명 미만의 근로자를 고용하고 있는 납세의무자에 해당 부동산의 임대가치(장비, 가구, 기구 등의 임대분은 제외) 및 수입금액에 6% 곱하여 산출한 금액을 과세표준으로 한다³⁹⁹⁾.

4. 공제

모든 납세자에게는 16%의 감면율이 적용된다. 또한 신규로 기업을 창설한 경우에는, 그 첫 사업연도는 해당금액에서 50%를 감면한다. 이는 기업의 창설을 쉽게 하기 위한 세제지원방안으로 보인다.

한편 농업협동조합의 경우에는 50% 감면율이 적용되고, 수공업자 중 종업원이 없는 경우에는 사업소세가 전액 감면된다.

5. 세율

세액의 산출은 지방자치단체에서 정한 비율에 과세표준을 곱하여 산출된다.

그러나 납세의무자의 세부담 완화를 위해, 세율은 직전연도의 프랑스 국가 전체의 사업소세 평균의 2배를 초과하지 못하도록 규정하고 있다⁴⁰⁰⁾.

또한 기업의 부가가치 창출액의 3.5%를 넘지 못하며, 농업기업에 경우에는 1.5%를 초과하지 못한다⁴⁰¹⁾.

399) CGI, art. 1467.

400) 2007년 프랑스 국가 전체 평균은 15.70%이다. 따라서 2008년도의 최고 상한세율은 31.40%이다.

401) CGI, art. 1447 B sexies.

6. 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 한다. 그러나 납세자의 선택에 따라 매달 납부할 수 있다.

IV. 부유세(Impôt de Solidarité sur la Fortune)

부유세⁴⁰²⁾는 1989년 1월 1일 이후 부과되는 세금으로서 매년 부과되고, 개인에게만 적용되며, 가족단위로 과세되지만, 그 가족의 순재산 [(자산) - (부채)]의 금액이 77만 유로 이상(프랑스 국내 및 국외의 재산을 합한 금액)의 경우에만 부과된다. 세율은 누진과세이고 매년 납세의무자의 신고의무가 있다.

당초 이 제도는 1982년 재정법에 따라 도입되었는데, 당시 이름은 「대(大)부유세 (Impôt sur les grandes Fortunes)」이었다. 이 세목은 소득세와 중첩되어 과세되고, 명칭에서 보는 것처럼, 사회의 부의 균등한 분배를 이룩하고자 하는 개혁의 의지가 엿보였다. 이 세목은 특정한 계층에 대한 부의 과도한 쏠림현상의 방지, 재산에 따라 세금을 부담하는 이른바 담세능력의 원칙에 충실하고자 하였던 것으로 보인다.

그러나 기득권층의 반발로 1986년 7월 11일 수정재정법에 의하여 폐기되었다가, 1988년 사회당 미테랑 정부의 출범과 함께 1988년 재정법에 의해 부유세로 다시 등장하게 되었다.

이와 같은 부유세는 유럽연합국가에서 많이 시행되고 있으나, 독일, 오스트리아, 벨기에, 덴마크, 그리스, 아일랜드, 이탈리아, 포르투갈 및 영국에서는 이를 도입하지 않았거나 폐지하였다.

대부유세 시행 당시 납세의무자는 10만명 정도였고 세수는 50억프랑(7억유로 상당)이었으며, 2007년 부유세는 납세의무자 52만 8,000명에 세수는 45억유로로 추산된다. 금융위기로 인해서 부유세의 세율인하 논의가 진행중이다.

402) 부유세라는 용어보다는 오히려 순자산세라는 용어가 더 적합하다고 본다. 부유세는 부자들만이 납부하는 것으로 오해될 수 있으나, 부자 중에서도 부채가 많은 부자는 이 대상에서 제외되기 때문이다.

1. 납세의무자

부유세의 납세의무자는 프랑스 국내 및 국외에 소재하는 순재산 금액이 77만유로 이상인 자이다⁴⁰³⁾. 조세조약에서 별도로 정한 경우를 제외하고는 프랑스 국내 및 국외에 소재하고 있는 모든 재산이 과세대상이다.

한국과 프랑스 사이에 체결된 조세조약에서는, 부유세와 같은 자본세는 그 적용대상에서 제외되어 있으므로, 프랑스 거주자로서 한국에 있는 재산에 대해서는 프랑스에서 납세의무가 있다⁴⁰⁴⁾.

만일 위 조세조약에서 이중과세 방지를 위해서 프랑스 거주자 중 한국에 소재하는 재산에 대해서, 한국에서 과세를 하도록 규정을 하고 있든지 아니면, 한국에서 납부한 세액을 프랑스에서 공제하는 규정을 두고 있으면, 그 조세조약의 내용에 따라서 프랑스에서 납세의무가 달라질 것이다. 그러나 한국이 프랑스의 부유세와 유사한 세목이 없어서, 아직 조세조약의 적용대상은 아니다.

반면, 프랑스의 비거주자는 프랑스 내에 소재하는 순재산의 가액이 77만유로 이상인 경우에는 부유세 납세의무가 부여된다. 그러나 순재산가액의 계산시에는 프랑스 소재 재산 중 「금융투자자산(placements financiers) (예 : 은행 예금 등)」을 제외한 재산에 대하여만 부유세의 납세의무를 진다⁴⁰⁵⁾.

거주자와 비거주자의 구별 기준은 소득세의 규정과 동일하다(자세한 내용 : 소득세편 참조)⁴⁰⁶⁾.

한편, 부유세 납세의무자는 개인단위가 아닌 가족(foyer)단위이다. 즉, 주된 소득자와 배우자 및 부양가족(미성년이 자녀 및 장애인 자녀)의 순자산 합계액이 77만유로 이상인 경우에만 적용된다⁴⁰⁷⁾.

403) 2009년 2월 2일 유로 원화에 대한 매매기준율이 1,772원이므로, 이를 감안하여 원화로 환산하면 13억 6천만원 정도이다.

404) DB, 7 S-212.

405) 프랑스 세법 체계상 거주자와 비거주자의 구분 기준은 우리나라의 경우와 유사하다. 자세한 내용은 CGI, art. 4 B 참조.

406) CGI, art. 4 B.

407) 결혼관계에 대한 세법상 규정은 소득세 규정을 참고.

2. 과세물건

과세대상 재산은 부동산(토지, 농지, 주택, 아파트 등)과 동산(자동차, 금융재산, 펀드 등)으로 구성된다. 구체적으로 상속세 과세대상 재산과 대부분 동일하다.

3. 면제 대상 물건

부유세 비과세대상 과세물건은 아래와 같다⁴⁰⁸⁾.

- 소규모 기업(산업, 사업, 수공업, 농업, 자유직업 관련)이 주식
- 골동품, 예술품 및 수집품
- 지적재산권, 특허권 및 상표권
- 산림
- 장기간 동안 임대 대상이 되는 농지
- 연금

4. 과세표준

$$\text{순자산} = \text{해당자산의 시장가치} - \text{부채액}$$

가. 자산의 평가

조세일반법 88조의 규정에 의하면 시장가치의 계산은 상속세 계산시 적용되는 시장가치를 의미한다고 규정하고 있다. 이와 같은 시장가치는 매년 1월 1일을 기준으로 하여 산정된다.

예외적으로, 주택소유자가 거주하는 주된 주택의 경우에는 시가의 30%(2008년 이

408) CGI, art. 885 N부터 885 R.

후부터)를 공제한다. 해당 주택의 지분이 공동으로 되어 있는 경우에는 납세의무자에게 속한 가액만큼만 과세된다. 동산 및 주권과 채권 가타 유동자산의 경우에는 상속세와 증여세의 평가기준과 동일하다.

나. 부채의 평가

납세의무 성립일인 매년 1월 1일을 기준으로 하여 부유세 납세의무가 있는 세대주, 배우자, 세대원, 미성년자, 장애인의 부채액은 과세표준 산정시에 공제된다. 부채의 평가는 상속세의 경우와 동일하다. 그러나 허위의 부채는 공제되지 않는다⁴⁰⁹⁾.

이와 같은 부채에는 금융기관의 차입금 (예 : 부동산 구입자금), 직전연도 소득금액에 대한 소득세 미납액 등이 있다. 그러나 부유세 비과세물건과 관련된 채무액은 공제되지 않는다⁴¹⁰⁾. 한편, 채무의 존재에 대한 입증책임은 납세의무자에게 있다.

5. 산출세액

부유세는 누진세율이 적용되는데, 2008년 귀속 부유세의 적용세율은 앞 62쪽의 <표 IV-3>을 참고하기 바란다.

한편, 부유세 계산사례를 살펴보면 아래와 같다.

409) CGI, art. 773.

410) CGI, art. 768.

부유세 계산 사례

- A씨 부부는 2008년 1월 1일 현재 5,000,000유로의 재산이 있다.
- A씨는 개인사업체를 하고 있는데, 2007년 12월 31일 현재 순자산(activ net) 가액이 1,000,000유로이다.
- A씨는 개인사업과 관련하여 채무가 500,000유로 있다.
- A씨 부부의 재산에는 골동품 700,000유로가 포함되어 있다.
- 이 경우, A씨 부부의 부유세 과세대상은 아래와 같이 산출된다.
 - 총재산 : 5,000,000유로
 - 개인사업체 자산(비과세) : 1,000,000유로
 - 골동품(비과세) : 700,000유로

부유세 과세대상금액 : 3,300,000유로

* 비과세대상과 관련된 부채 500,000유로는 공제되지 아니함

6. 특별공제

부유세 납부할 세액은 산출세액에서 부양가족 세액공제 (1인당 150유로)를 한 뒤의 금액이다.

한편, 세부담의 급격한 증가를 방지하기 위해, 동일 연도에 부유세와 소득세의 합계액이 총소득금액(비과세소득은 공제하되 분리과세되는 소득금액은 포함)의 85%를 초과하지 못하도록 규정하고 있다.

만일 초과되는 금액은 부유세에서 우선 공제된다.

부유세 초과분 계산 사례

- A 2008년 부유세 과세표준 : 600만유로
부유세 산출세액 : 53,930유로
- A는 2007년 귀속 소득세 과세표준 : 8만 5,000유로
소득세 산출세액 : 21,442유로
∴ 세부담 총액 (53,930 + 21,442) = 75,372유로
- 세부담 상한액 : 85,000 × 85% = 72,250유로
- 세부담 상한액 초과분 : (75,372 - 72,250) = 3,122유로

∴ 부유세 부담액 = 53,930 - 3,122 = 50,808유로

한편, 소규모기업(고용인이 250명 이하, 매출액이 5천만유로 이하 또는 자산총액이 4,300만유로 이하, 주식의 25% 이하가 소규모기업이 아닌 법인 또는 개인에 의해서 소유되는 경우)이 상업, 산업 및 수공업, 농업, 자유직업 등의 활동을 하는 경우에는, 50,000유로를 한도로 하여, 아래와 같이 공제된다.

- 소규모 기업간(유럽 연합 역내)은 거래금액의 75%
- 투자펀드(예 : Fonds Commun de Placement dans l'Innovation) 등과 거래한 금액의 50%를 한도(이는 2만유로가 상한액임)로 공제한다.
- 공익목적으로 증여를 받은 경우에는 증여받은 금액의 75%

7. 신고의무

부유세의 납세의무자는 과세관청에서 제공된 양식을 작성과 재산의 명세 및 이에 대한 평가표를 작성하여 6월 15일까지 주소지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. 무신고 과세신고의 경우는 상속세 및 증여세의 경우와 같다.

V. 등록세(Droit d' Enregistrement)

등록세는 부동산의 구입자에게 판매가격(prix de vente)의 5.09%를 부과하는 세금이다. 전통적으로 등록은 관공서에서 판매, 증여, 분할, 결혼 계약의 문서를 작성하는 때 부과되고 징수된다. 등록세는 유상양도의 경우에는 계약서상 금액을 과세표준으로 하고, 증여의 경우에는 증여받은 재산의 시가를 기준으로 한다.

1. 등록세의 납세의무자

등록세의 납세의무자는 등록세 과세대상 재산의 취득자 및 해당문서의 작성자이다. 그러나 취득자가 납부하지 아니할 경우에는 양도자가 연대(solidaire)납세의무를 진다.

2. 등록세 적용대상 거래

등록세의 적용대상 거래는 일부 재산의 유상 또는 무상이전 거래(droits de mutation) 및 법률적인 문서(droit d' actes) 작성에 대해서 부과된다.

이전거래에는 소유권·사용권의 이전 등이 있는데, 예를 들면 부동산의 매매, 주식 매매, 상속 또는 출자 등이 있다⁴¹¹⁾.

법률적인 문서에는 공증문서, 유언장, 소송문서가 포함된다. 또한 부동산 매매계약서, 출자계약서, 재산 분할문서, 소유확인문서, 매매확약서 등이 있다.

등록세는 부동산의 경우 매매일로부터 2개월 이내, 기타의 경우에는 1개월 이내에 등기를 하여야 한다. 공증인이 작성한 문서에 대한 등록세 납세지는 공증인의 주소지를 관할하는 세무서이다. 등록세의 납부는 등기와 같이 행하여진다.

411) CGI, art. 1840 A.

3. 등록세 세무조사

과세관청은 등록세 과세표준 신고액이 시가에 미치지 못하는 경우에는 시가를 기준으로 하여 등록세를 부과한다. 이때 시가에 대한 입증책임은 과세관청이 진다. 만일 납세자와 과세관청이 등록세 과세표준에 대하여 이의가 있는 경우에는 해당 「도의 화해위원회(Commission Départementale de Conciliation)」에 이의신청을 할 수 있다. 만일 과세관청이 해당 위원회의 결정에 불복하는 경우, 행정소송 과정에서 위 가격에 대한 입증책임은 과세관청이 진다⁴¹²⁾.

한편, 과세당사자의 한쪽이 등록세 과세표준금액을 사기 기타 부정한 방법으로 (dissimulation de prix) 낮추어서 신고한 경우에는 세금 추정 이외에도 조세범으로 처벌을 받게 된다. 이와 같은 경우 세금은 해당금액의 80%가 벌금(amende)으로 부과된다.

4. 등록세 산출세액의 계산

가. 부동산의 경우

부동산에 대한 등록세 산출세액은 해당 부동산 가액의 5.09%가 부과된다. 이 세율은 아래와 같이 구성된다.

- 도세(Droit Départementale) : 3.06%
- 구세(Taxe Communale) : 1.20%
- 이전 경비에 대한 원천징수(Pélèvement pour frais d' assiette) : 1.10%
- 국세 (Taxe d' Etat) : 0.2%

합계 : 5.09%

412) 우리나라의 경우와는 달리 과세관청도 해당위원회의 결정에 불복할 수 있다. 그 대신 불복한 사유에 대한 입증책임은 과세관청이 진다.

나. 문서의 경우

등록세 과세대상 문서에 대한 등록세는 해당 문서당 125유로이다.

다. 영업재산(Fond de Commerce)의 양도

사업자가 영업재산(Fond de Commerce)을 양도하는 경우에는 등록세가 부과된다. 영업재산이란 무형재산(고객, 전세권 등), 유형재산(재고 자산 등) 및 신상품이 포함된다. 영업재산의 양도시에는 등록세가 부과되나, 신상품의 경우에는 부가가치세가 부과된다⁴¹³⁾. 영업재산에는 채권과 부채가 포함되지 않는다. 이와 같은 영업재산의 양도에는 누진세율이 적용된다. 그 내용은 <표 V-1>과 같다.

<표 V-1> 등록세 세율표

(단위: %)

구분	영업재산 가액		
	23,000유로 이하	23,000유로 초과부터 107,000유로 이하	107,000유로 초과
국세 (Impôt d'Etat)	0	4.00	2.60
도세 (Droit Départementale)	0	0.6	1.40
구세 (Taxe Communale)	0	0.40	1.00
합계	0	5.00	5.00

413) 법인설립시 해당법인에게 토지 및 부동산의 출자, 신상품의 출자, 투자자산의 출자 등은 등록세가 아니라 부가가치세 과세대상이 된다.

5. 프랑스 재산세 제도가 우리나라에 주는 시사점

프랑스 세법 중 재산에 대한 공평과세의 실현방법으로 부유세 제도를 도입하여 운영하고 있다. 진정한 의미에서 볼 때, 부유세라기보다는 재산세가 더 정확하다고 본다. 재산이 많을수록 세금 부담이 높다는 것은 당연한 것이다.

부유세는 동산과 부동산을 모두 합하여 과세대상으로 하고 있다는 점에서 볼 때, 현행 우리나라 재산세 및 종합부동산에의 과세대상에 주는 의미가 크다고 본다. 즉, 부동산만 재산세를 과세를 하는 것은 어딘지 모르게 균형감각을 상실한 것이라고 판단된다. 이는 똑같은 자산이라도 동산의 경우에는 재산세를 부담하지 않고 부동산의 경우에만 부담한다는 것 자체가 차별과세의 성격을 지니고 있기 때문이다. 따라서 동산과 부동산의 보유상태에 대한 과세제도를 도입할 필요가 있다고 본다. 그 좋은 본보기가 프랑스의 부유세 제도이다.

VI. 상속세(Droit de Succession)

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 유산세방식을 취하고 있다고 볼 수 있다.

1. 납세의무자

상속세 납세의무자는 상속인(heritiers)과 유증을 받는 자(legataires)이다. 상속세는 납세의무 성립일이 피상속인의 사망일이다.

2. 과세물건

상속인의 상속세 납세의무의 범위는, 프랑스의 거주자인 경우에는 전 세계의 재산에 대해서, 비거주자인 경우에는 프랑스에 원천을 둔 재산에 대해서만 부과된다.

상속세 과세대상은, 조세조약에서 별도로 규정하고 있는 것을 제외하고는, 프랑스에 소재하고 있는 재산뿐만 아니라 프랑스 국가 이외에 소재하고 있는 재산에 대해서도 과세된다⁴¹⁴⁾. 구체적으로 살펴보면, 1999년 1월 1일 이후, 상속 당시에 프랑스의 거주자이면서 지난 10년 동안 적어도 6년 이상 프랑스에 거주하고 있는 경우에는 프랑스의 재화와 국외재산이 상속세의 과세대상이 된다.

반면, 상속인이 상속 당시 프랑스의 비거주자이거나 증여 전 10년 동안 적어도 6년

414) CGI, art. 750 ter-1.

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 포함된다⁴¹⁵⁾.

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 이를 상속세 부과시 상속세 과세표준 합산대상이 된다. 그러나 상속권이 없는 사람에게 단순 증여를 하는 경우에는 상속세 부과대상에서 제외된다⁴¹⁶⁾.

상속세 납세의무 성립일 이전의 증여는 원칙적으로 상속세 과세대상에 포함된다. 그러나 1992년 1월 1일 이후의 증여에 대하여는 상속세 납세의무 성립일로부터 10년 이내의 증여분만 신고 대상이고, 그 이전의 증여는 대상에서 제외된다⁴¹⁷⁾.

3. 면제

가. 피상속인의 원인에 의한 경우

1982년 1월 1일 이후, 전몰 군인 또는 테러행위에 의하여 희생에 따라 상속이 발생된 경우, 상속인의 상속 지분에 대하여는 상속세가 면제된다⁴¹⁸⁾. 이 조항은 평화유지군의 소속으로 유고슬라비아 지역에서 순직한 군인에 대하여도 적용된다⁴¹⁹⁾.

아울러 국가, 공공연구기관, 교육기관 등에 증여한 재산에 대하여도 상속세 및 증여세가 면제된다⁴²⁰⁾.

또한 2007년 8월 22일 「시민연대계약(Pact Civil de Solidarité)」⁴²¹⁾과 관련된 자의 경우 및 조세일반법 제796-O ter에 규정된 장애인의 형제·자매, 홀아비, 과부,

415) CGI, art. 750 ter-2 및 ter-3.

416) CGI, art. 635 A 조 및 art. 757.

417) CGI, art. 784.

418) CGI, art. 796.

419) DB, 7 G-261

420) CGI, art. 1041-1.

421) 자세한 내용 : 소득세의 거주자 규정 참조.

독신자 등에 대해서도 상속세가 면제된다.

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, 조세일반법 제789 A조는 사망에 따라 이전되는 경우에는 사망일을 기준으로 적어도 2년 이상 피상속인이 보유시에는 상속세가 과세표준 계산시 50%가 면제된다.

또한 200년 1월 1일 이후 산업, 상업, 예술, 농업 또는 자유직업 활동을 하는 개인기업에 속하는 동산 및 부동산을 상속받는 경우에는 그 가치의 50%를 상속세 과세대상에서 제외한다⁴²²⁾.

아울러 피상속인의 생명보험금액(assurance-vie)은 상속세 면제대상이다. 그러나 1991년 11월 20일 이후, 70세 이후에 지급되는 수당(primes)은 그 금액이 3만 500유로를 초과하는 경우에는 상속세 과세대상이 된다.

반면, 산림(bois et forêts)의 경우 해당 금액의 4분의 3 금액이 비과세되고, 예술품, 수집품 또는 예술 또는 역사적인 가치가 있는 문서 중 국가에 기증한 경우 및 역사적인 의미가 있는 건축물⁴²³⁾은 비과세된다.

4. 과세표준

$$\text{과세표준} = \text{상속자산 총액} - \text{상속비용}$$

422) CGI, art. 789 B.

423) CGI, art. 795 A.

가. 상속재산의 평가

상속재산의 과세가액은 피상속인의 사망일 현재 해당자산의 평가액(évaluation)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 정의의 규정을 두고 있지 않다.

파기원(우리나라의 대법원에 해당)의 판례에 의하면, 부동산의 시가는 정상 시장에서의 수요와 공급 사이에 결정되는 가격이라고 언급하고 있다. 만일 납세자가 신고한 시가가 과세관청의 입장에서 볼 때 낮다고 하면, 과세관청은 조세절차법 제 L17조의 규정에 따라서 경정통지서(redressement)를 납세자에 발송한다.

나. 시가의 정의

앞서 설명한 바와 같이, 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 규정하고 있다.

이와 같은 판례의 영향으로 인해, 영업권 등의 과세관청의 시가의 산정은, 의무적으로, 시장가격 구체적으로 해당재화와 유사한 재화에 대한 시장가격을 연구 분석하고 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.”라고 규정하고 있다.

앞서 설명한 바와 같이 법률적으로는 시가에 대한 정의가 존재하지 않는다. 같은 맥락으로 과세관청에서 납세자가 신고한 가격 또는 추정치에 대한 세무조사시에도 어떤 특정의 방법도 적용하기를 강요하지 않는다. 이러한 점은 과세관청과 납세자간의 마

참요인으로 등장할 수 있다. 이러한 점을 해결하기 위하여 과세관청의 내부지침으로
는 아래와 같은 입장을 보여주고 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.

과세관청의 입장에서는 불완전 경쟁시장의 최상위가격과 최하위가격은 시가를 산정
할 때 제외한다. 비교법에 의한 평가법에서도 이러한 원칙은 그대로 적용된다. 이 방
법은 과세관청뿐만 아니라 납세자의 입장에서도 주로 사용되는 방법이다. 비교법에
이외의 다른 방법에 의한 시가의 산출은 비교법으로 얻어진 가격이 실제 시장가격보다
낮게 나온 경우에 예외적으로 사용된다⁴²⁴⁾.

한편, 비교법을 사용하기 위해서는 먼저 비교가 가능한 상태 즉 '비교 가능성' 이
있어야 함을 전제로 한다. 이와 같은 비교 가능성의 결정요소로는 재화 또는 용역의
특징, 기능 분석, 계약조건, 경제적인 환경, 사업전략 등이 구체적으로 검토되어야
한다.

먼저 시장여건이 비교가 가능해야 한다. 비장의 비교성을 결정하는 데 관련된 경제
적 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 차
이를 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 따
른 기대편익 등의 면에서 유사성이 있어야 한다.

다. 구체적인 적용 방법

위에서 언급한 시가 방식 이외에 특수한 자산에 대한 평가는 아래와 같다.

424) 질의 예규 : Peyou, Sén, 1982. 3. 25.

첫째, 유가증권의 경우 프랑스 또는 외국법인 주식 중 시장에서 교환이 가능하다면, 납세의무 성립일 주식의 평균(moyen)거래가격에 의한다⁴²⁵⁾. 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 산출적인 가치 평가방법을 통하여 비상장법인의 주식을 평가하였으나, 파기원에서는 “주식의 현재가치(valeur réelle)는 산술적인 가치 이외에 수요와 공급이 정상적으로 존재하는 시장에서 얻어지는 각종 요소 들을 참고하여 결정되어야 한다.” 라고 판시하였다⁴²⁶⁾.

이 판례의 정의에 따르면 산술적인 가치 이외에도 고려되어야 할 요소로는 비교대상 거래에 대해 ① 비교대상 거래의 거래일과 유사한 거래일의 현재의 교환가치 ② 주식의 수익성 및 이익의 중요성 비교 ③ 기업의 활동성, 기업의 신용성, 경제적인 상황 등이다.

둘째, 채권(créances à terme)의 경우 액면가액에 피상속인에게 지불되지 않은 이자 등을 포함한다⁴²⁷⁾.

셋째, 부동산의 경우, 앞서 언급 바와 같이 시가에 의한다. 그러나 위 부동산이 납세의무 성립일 현재 피상속인의 성년의 자녀 또는 구성원이 노동력을 상실한 경우에는 시가의 20%를 공제한 금액을 과세가액으로 한다⁴²⁸⁾. 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 기타 다른 상속자산가액의 5%를 평가액으로 한다. 그러나 가구 등을 제외한 기타 다른 유동자산의 경우에는 5%룰(rule)이 적용되지 않는다.

넷째, 사용수익권(usufruit) 및 허유권(nue-propriété)의 경우, 아래와 같이 해당 자산금액에 일정한 비율을 곱하여 산출된다⁴²⁹⁾.

425) CGI, art. 759.

426) Cass. n° 1954D com (1989. 12. 19.).

427) CGI, art. 760.

428) CGI, art. 779.

429) CGI, art. 762-1.

〈표 VI-1〉 자산평가 방법 내용 요약

(단위: 유로)

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

다섯째, 영업권의 경우 이는 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 「계산표 방식」이 등장하게 된다.

이 계산표(barème par professions) 방식⁴³⁰⁾에 의한 평가방법은 파기원에서 등록 세액의 산정을 위해 실시되었는데, 이는 실제 시장에서 거래일의 수요와 공급이 형성된 요인에 따라 결정된다. 실제로 과세관청과 파기원 등 법원은 자주, 영업권의 평가를 위하여 공표된 계산표에 의해 산출한다.

그러나 과세관청은 과세관청 스스로 공표된 계산표는 보유하고 있지 않다. 다만, 영업권 평가와 관련된 전문가들이 과세관청에 제안을 한다. 이러한 계산표에는 각각의 실정에 따라서 전문가집단 및 이해관련 당사자가 제시한다. 일반적으로, 위와 같은 계산표의 양식의 유형 및 내용 중 일부를 소개하면 아래와 같다.

430) 불어의 사전적인 의미는 「공표된 계산표」에 의한 방식이라고도 할 수는 있으나, 공표되었고 안 되었고의 사실 판단의 기준이 공적인 지면을 통한 것이 아닌 만큼, 이를 본고에서는 「계산표 방식」이라고 번역하기로 한다.

〈표 VI-2〉 계산표 방식

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
극장	30~80	주당 과세소득금액
식료품 사업자	80~130	주당 수입금액
실내장식	30~65	연간 외형금액의 %
골동품상	50~130	연간 외형금액의 %
의료장비	10~35	연간 외형금액의 %
어구장비	40~50	연간 외형금액의 %
스포츠용 품상	40~60	연간 외형금액의 %
포도주를 파는 술집	200~300	매일 수입금액
보석상	30~100	연간 외형금액의 %
나무, 탄소 및 연료 판매상	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 %
일반전기공구상	20~40%	연간 외형금액의 %
전자제품 판매점	20~40%	연간 외형금액의 %
미술품 전시장	500~200%	연간 외형금액의 %
수출, 수입업	15~30%	연간 외형금액의 %

계산표상 외형금액이 소득금액보다 비교적 많이 사용되는 이유는 그 내용이 소득보다 객관적으로 산출되기 때문이다. 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.

한편, 앞에서 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, 이에는 성질, 상태, 위치 및 중요성 등이 유사하여야 한다. 소득에 의한 평가방법은 시장의 객관적인 요소를 반영할 수 있다는 점에서는 긍정적이다. 이 방법은 공표된 계산표에 의한 방법과 비교법에 의한 평가방법의 중재안으로서 이용된다. 외형금액에 의한 평가 또는 순소득에 의한 평가방법은 외형 변화의 가변성과 소득산출의 불규칙성 등을 감안하여야 한다.

일반적으로 평가관련 전문가 집단에서 이용되는 방법은 비교법에 의하여 바닥 면적(m²)에 위치 등을 감안하여 결정된다. 그 사례는 아래와 같다.

라. 부채공제금액

상속세 과세표준 계산시 아래에 열거된 조건이 모두 충족되는 경우에는 부채로서 공제가 가능하다.

- 사망일 현재 피상속인이 부담해야 되는 채무⁴³¹⁾
- 조세일반법 제773조에 의하면 공제될 성질의 비용은 별다른 입증이 없는 한 상속 개시 3개월 이내에 발생한 채무, 피상속인이 상속인 또는 이해관련 당사자의 이익을 위하여 승낙한 부채, 유증에 의해 확인된 부채, 시효가 완성된 부채
- 부채의 존재가 입증되어야 함. 만일 부채의 존재가 입증되거나 판결에 의해 확정

431) DB, 7 G-2231. 이에 대한 예외로서 장례비용은 910유로까지 공제가 가능하다.

된 경우에는, 상속인은 상속세 신고시 관련 서류를 첨부하여 제출하고, 만일 부채의 존재가 입증될 수 없는 경우에는 상속인이 이를 입증하여야 함.

- 부채를 신고하지 아니한 경우에는 공제가 불가능함.

5. 상속공제

2002년 1월 1일 이후 상속의 경우, 배우자는 7만 6,000유로의 금액이 공제된다. 또한 직계존속 및 비속의 경우에는 15만 1,950유로의 금액이 공제된다⁴³²⁾. 상속인이 육체적·정신적인 장애자일 경우에는 15만 1,950유로의 금액이 추가로 공제된다⁴³³⁾. 상속세는 각자의 지분금액에 따라서 누진과세된다. 이는 증여세의 경우에도 동일하다.

상속세의 비용으로 인정되는 경우에는 상속인이 3명 이상의 자녀가 있는 경우, 두 번째 아이부터 305유로 금액의 감면을 받는다. 이는 직계가족으로 기준으로 하여 610유로 금액을 한도로 한다. 상이군인의 경우에는 305유로 금액을 한도로 하여 해당 금액의 50%를 감면한다. 이와 같은 증여세에도 동일하게 적용된다.

그러나 1998년 1월 1일 이후 증여분에 대하여는 그 증여자가 65세 이하인 경우에는 50%를 비용으로 공제받고, 65세 이상 75세 사이인 경우에는 30%를 비용으로 공제받는다.

상속으로 인하여 기업을 양수하는 경우, 해당 세금은 납세의무 확정일 이후 5년 동안 분할하여 납부할 수 있다. 이 제도를 적용받는 기업은 개인기업의 경우 산업, 상업, 수공업, 농업 및 자유직업의 경우이고 비상법인기업의 경우에는 적어도 5% 이상을 상속을 받는 경우이다.

한편, 상속으로 인해 기업을 상속받은 경우에는 상속재산의 50%를 상속세 면제대상으로 할 수 있다.

432) CGI, art. 779-1. 이 금액은 2008년 1월 1일 이후 상속분부터 적용됨.

433) CGI, art. 779-2. 이 금액은 2008년 1월 1일 이후 상속분부터 적용됨.

6. 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, 2008년 1월 1일 이후 성립되는 부분에 대한 세율은 아래와 같다.

가. 직계상속과 배우자 상속의 경우

직계상속과 배우자 상속에 적용되는 세율은 아래 표와 같다.

〈표 VI-3〉 상속세 세율(직계의 경우)

(단위: 유로, %)

구 분	세율
7,699 미만인 경우	5
7,699~11,548	10
11,548~15,195	15
15,195~526,760	20
526,760~861,050	30
861,050~1,722,100	35
1,722,100 초과인 경우	40

나. 방계 및 기타 상속의 경우

〈표 VI-4〉 상속세 세율(방계의 경우)

(단위: 유로, %)

구 분	세율
형제 자매간 상속의 경우	
23,299 미만	35
23,299 초과	45
4촌 이내의 부모간 상속의 경우 상속금액의 55%	
5촌 이상의 부모간 상속의 경우 상속금액의 60%	

다. 상속세액 공제 및 이중과세방지 규정

상속세 세액공제는 18세 이하인 미성년자 또는 장애인인 상속자, 피상속인과 같이 동거한 사람, 입양자마다 150유로의 상속세액이 공제된다⁴³⁴⁾. 2007년 6월 20일 이후 소규모 중소기업을 상속받은 경우에는 상속액의 75%를 공제받으나 이 경우 상한선은 5만유로이다⁴³⁵⁾. 기타 기업(FIP, FCPI, FCPR)을 상속받은 경우에는 상속액의 50%를 공제받으나 그 상한금액은 2만유로이다⁴³⁶⁾. 한편 아래 기업을 상속받은 경우에는 상속액의 75%를 5만유로를 한도로 공제받는다.

- 연구소 또는 고등교육단체, 비영리 공공단체 성격의 예술연구단체
- 조세일반법 제200-1-a 항에 열거된 공익단체
- 노동법 제 L 322-4-16-1 및 L 322-4-16-2에 열거된 기업
- 노동법 제 L 322-4-16-3에 열거된 조합
- 노동법 제 L 322-4-16-8에 열거된 작업장

434) CGI, art. 885 V.

435) CGI, art. 885-0 V bis.

436) CGI, art. 885-0 V bis-I-1.

- 노동법 제 L 322-31의 조건에 부합하는 기업

한편, 프랑스 상속세 과세물건은 프랑스 국외의 재산에까지 미친다. 따라서 프랑스 해외자산에 대해 자산 소재 국가에서 부과된 상속세는, 이중과세방지조약의 존재 유무에 불구하고, 해당 세액은 프랑스에서 공제된다.

라. 상속세액 부담의 상한선

상속세 부담의 상한선은 소득세 부담액을 합한 금액이 직전연도 과세대상 소득금액의 85%를 초과하지 못하도록 규정하고 있다. 만일 초과액이 있다면 이는 상속금액에서 공제한다. 그러나 상속금액이 245만유로를 초과하는 경우에는 상속세 감면 세액은 과세대상 소득금액의 50%를 초과하지 못한다.

7. 세무행정

프랑스의 상속세 납세지는 피상속인이 프랑스의 거주자인 경우에는 피상속인의 거주지이고 비거주자인 경우에는 법에서 별도로 규정하고 있는 장소이다. 증여세의 납세지도 상속세의 경우와 유사하다.

상속인 및 이들의 법정대리인은 상속세의 신고의무자가 된다. 만일 상속인이 여러 명일 경우 이를 통합하여서 하나의 신고서로 신고할 수 있다. 그러나 직계 및 방계의 경우, 상속재산이 일정금액 이하인 경우에는 상속세 신고가 면제된다⁴³⁷⁾.

상속세의 신고는 법정양식인 제2705호 및 제2706호를 작성하여 제출하여야 한다. 만일 상속재산가액이 일정액을 초과하는 경우에는 그 상속재산이 과세대상이거나 비과세대상 여부에 상관없이 2부를 작성하여 제출하여야 한다⁴³⁸⁾. 위 신고서에는 아래와 같은 내용이 포함되어야 한다.

437) 자세한 내용 : DB, 7 G 251 제4항 참조.

438) 자세한 내용 : DB, 7 G 2531 제6항 참조.

- 사망자 및 상속인의 인적사항
- 사망일
- 사망자의 부계(父系) 가계도
- 사망일 이전 사망자에 의해 증여가 있었던 경우 그 증여 내용
- 상속재산의 내용 및 추정가액과 상속재산에 따르는 부채내용
- 상속을 법적으로 입증할 수 있는 자필로 작성된 확인서

상속세 및 증여세의 신고 장소는 피상속인이 프랑스에 거주하는 하였던 경우, 거주지를 관할하는 세무서이고, 피상속인이 프랑스에 거주하지 않았던 경우, <10, rue du Centre 93465, Noisy-Le-Grand>의 주소로 신고하여야 한다.

그러나 피상속인이 모나코왕국에 거주하였던 자는, 프랑스에 세무상 주소가 있었거나 없었거나 간에, Menton 관할 세무서(주소 : 7, rue Victor Hugo, 06507 Menton cedex)에 신고하여야 한다⁴³⁹⁾.

상속세의 신고기한은 매년 6월 15일까지이다⁴⁴⁰⁾. 다만 납세자가 모나코 왕국 및 EU 국가에 거주하는 경우에는 매년 7월 15일이며, 기타 전 세계 국가에 거주하는 경우에는 8월 31일까지다. 그러나 상속일이 1월 1일부터 6월 15일 사이인 경우에는 사망일로부터 6개월 이내에 신고하여야 한다.

상속세는 정부부과 세목이다. 따라서 세법은 납세의무자에게 상속재산에 대해 일단, 신고를 하도록 하고 있으며, 이와 같은 신고를 바탕으로 과세관청은 이를 결정한다.

사망일로부터 6개월 이내에 상속세 신고를 하지 아니한 경우에는 관할 세무서로부터 경정통지서를 받는다⁴⁴¹⁾.

법정기한까지 납부하지 아니한 금액에 대하여는 매달 0.75%의 가산금이 부과된다⁴⁴²⁾. 만일 무신고이거나 지연신고의 경우에는 아래와 같은 가산세가 부과된다.

439) CGI, Annexe IV, art. 121 quinquies.

440) DB, 7 S 513. 단, 6월 15일이 토요일이나 일요일인 경우에는 그 다음 주 월요일까지이다.

441) LPF, art. L 66-4 및 art. L 67.

442) CGI, art. 1727 및 art. 1728 A.

- 사망일 이후 12개월 이전에 신고를 하지 아니한 경우에는 10%
- 제1차로 상속세 신고 제출을 과세관청으로부터 요구받고도 90일 이내에 제출하지 아니한 경우에는 40%

VII. 증여세(Droit de Donation)

증여세는 우리나라의 경우와 마찬가지로 증여자가 생전에 수증자에게 재산의 무상 이전을 과세요건으로 하여 부과되는 세금이다.

1. 납세의무자

증여세 납세의무자는 수증자(donataire)이다. 수증자가 프랑스 거주자인 경우에는 프랑스 국내 증여분과 해외 증여분을 합하여 프랑스에서 납세의무가 있고, 프랑스 비 거주자의 경우에는 프랑스 내에서 증여받은 분에 대해서만 납세의무가 있다. 이 경우 거주자란 수증자가 증여받을 당시에 프랑스의 거주자이면서 증여 전 10년 동안 적어도 6년 이상 거주한 경우를 의미하고, 비거주자란 수증자가 증여받을 당시에 프랑스의 비거주자이거나 증여 전 10년 동안 적어도 6년 이상 거주하지 않는 경우를 의미한다.

한편, 증여세가 부과되기 위해서는 재산이 무상으로 이전되어야 하고, 증여자는 해당 재산의 권리(소유권)를 즉시 포기하여야 하며, 증여 청약에 대한 수증자의 승낙이 있는 경우에만 증여세 부과가 가능하다.

2. 과세대상

증여세 과세대상은 부동산, 동산 등 재산적 가치가 있는 모든 것이 해당된다.

1999년 1월 1일 이후부터, 조세조약이 정하고 있는 것을 제외하고는, 1999년 1월 1일부터 프랑스 또는 국외에 등기된 자산이 포함된다. 그러나 우리나라의 증여의제와 같은 규정은 없다.

3. 면제

아래의 경우를 제외하고는, 일반적으로 상속세의 면제 규정과 동일하다.

가. 단순증여의 경우

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 이를 상속세 부과시 상속세 과세표준 합산대상이 된다. 그러나 상속권이 없는 사람에게 단순증여를 하는 경우에는 상속세 부과대상에서 제외되고, 증여세 부과대상이 된다⁴⁴³⁾.

나. 이혼 후 재정보조금을 지급하는 경우

자녀를 수익자로 하여, 18세까지를 한도로 재정보조금을 지급한 경우 매년 2,700유로까지는 증여세가 면제된다.

4. 과세표준

증여세 과세대상의 평가 규정은 상속세와 동일하나, 성질상 부채 공제는 없다.

5. 증여공제

2002년 1월 1일 이후 증여의 경우, 배우자는 15만 1,950유로의 금액이 공제된다. 또한 직계존속 및 비속의 경우에는 4만 6,000유로의 금액이 공제된다⁴⁴⁴⁾. 수증자가 육체적·정신적인 장애자일 경우에는 4만 6,000유로의 금액이 추가로 공제된다.

443) CGI, art. 635 A 및 art. 757.

444) CGI, art. 779-1.

반면 증여세의 경우에만 적용되는 공제로서는 개인기업의 지분을 증여하는 경우에는 1만 5,000유로의 금액이 공제된다. 아울러 조부모로부터 손자에게 증여가 일어날 경우엔 4만 6,000유로의 금액이 추가로 공제된다.

증여세의 비용으로 인정되는 경우에는 상속인이 3명 이상의 자녀가 있는 경우, 두 번째 아이부터 305유로 금액의 감면을 받는다. 이는 직계가족으로 기준으로 하여 610유로 금액을 한도로 한다. 상이군인의 경우에는 305유로 금액을 한도로 하여 해당 금액의 50%를 감면한다. 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.

기업을 물려받는 경우의 공제는 상속의 경우와 동일하다.

6. 세율 과세표준

증여세 세율은 상속세와 동일하다.

7. 신고

증여세 신고 및 세원관리 방법은 상속세와 동일하다. 그러나 증여세는 증여를 받은 날로부터 1개월 이내에 신고를 하여야 한다.

8. 프랑스 상속세 및 증여세제가 우리나라에 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 법원에서 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 주관

적일 수밖에 없다.

따라서 과세관청과 납세자 사이에 평가 기준을 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. 그러나 일반적으로 과세관청과 납세자가 검토하는 방법으로는 산출가치에 의한 평가방법이다. 이는 회계가치에서 일부 재조정하여 산출된다. 이에 보충적으로 수익가치와 생산가치의 평가방법도 사용된다. 아울러 상장법인의 주식과 비교가 되는 교환가치, 개방시장 거래가격, 초과수익력에 의한 평가방법도 사용된다.

직적재산권에 대한 평가는 직전 몇년도의 수익금액 또는 외형금액에 일부 상수를 곱하여 산출되는 경험법에 의한 평가와 산술법에 의한 평가가 사용된다.

프랑스 평가절차 중 가장 특이한 점은 납세자와 과세관청 사이에 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 경청하는 과세관청의 태도이다. 아울러 입증책임에 대한 문제도 과세관청이 일단 가진다. 즉 납세자가 평가를 하여 신고한 경우 과세관청이 이를 부인하고자 할 때에는 과세관청이 왜 그렇게 하는지에 대한 입증책임을 지도록 규정하고 있다. 납세자가 아무리 잘못을 하였다 할지라도, 그 동기가 고의가 아닌 한 세액이 과중할 경우 감면 요청을 할 수 있다.

VIII. 지방세

1. 서론

프랑스의 지방세는 대부분 재산을 세원으로 삼고 있으며, 따라서 국세에서 지방자치단체의 소요경비를 지원하고 보전해 주는 제도를 운영하고 있다.

한편, 각 지방자치단체 단위별로는 하나의 세원에 대해서 중첩되어 과세를 하고 있는 경우도 있다. 특히 부동산 보유세의 경우가 그러하다.

그러나 세무행정의 차원에서 보면, 국세와 지방세를 모두 조세청에서 부과하고 징수하고 있는 특징이 있다. 즉, 세목만 국세와 지방세로 분리되어 있지, 실제 세무행정 은 조세청(본청)과 각 지방자치단체 단위(주로 데파르트망)별로 세무서가 있는데, 여기에서 국세와 지방세를 모두 부과하고 징수한다.

아울러 각 지역의 특성에 맞는 세원을 개발하고 있는 경우도 있어서, 여기에서 간단하게 소개한다.

2. 부동산 이전 부가세

부동산의 이전(유상매매, 증여, 상속 등)에 대해서는 앞서 재산세편에서 설명한 바와 같이 개인의 경우 등록세, 상속세 및 증여세가 부과된다. 이외에도 각 지방자치단체(코뮌, 데파르트망, 레지옹)에서도 이를 과세기초로 삼아서 중첩하여 과세를 한다.

가. 데파르트망의 부동산 이전등기세(Taxe départementale de publicité foncière et droit départemental d'enregistrement)

이 세목은 데파르트망에 속한 세목이다(징수는 조세청에서 함). 납세의무자는 해당

부동산을 취득한 자이다. 과세물건은 부동산의 등기행위이다.

과세표준은 부동산 거래시 양도가액이다. 그러나 여기에 양도비용이 추가되며, 만일 시장가격이 양도가액보다 높으면 시장가격으로 한다. 양도가액에서 일정한 공제를 해준다. 적용세율은 3.6%이다⁴⁴⁵⁾.

나. 코윈의 부동산 이전 부가세(Taxe communale additionnelle aux droits de mutation)

이 세목은 주민 수가 5,000명 이상 및 「관광법(Code de tourism)」 L. 133-13조에서 규정하고 있는 지역에서 의무적으로 부과된다⁴⁴⁶⁾.

납세의무자는 과세물건의 취득자이고, 과세물건은 부동산, 집기비품, 지분 등의 유상양도이다. 과세표준은 과세물건의 양도가액이나, 시가가 양도가액보다 높을 경우에는 시가로 한다. 적용세율은 1.2%이다. 그러나 지분 양도의 경우 과세표준금액이 23,000유로 이하인 경우에는 0%, 23,000유로부터 107,000유로 사이에는 0.4%, 107,000유로를 초과하는 경우에는 1%가 적용된다.

이 세목은 유상양도에 따른 본세(등록세, 양도소득세)에 부과되어 징수된다.

다. 데파르트망의 부동산 이전 부가세(Taxe communale additionnelle aux droits de mutation)

이는 앞서 설명한 코윈의 경우와 대부분 동일하다. 다만 세목이 데파르트망이라는 점에서 차이가 있다⁴⁴⁷⁾.

적용세율은 1.6%이다. 그러나 지분 양도의 경우 과세표준금액이 23,000유로 이하인 경우에는 0%, 23,000유로부터 107,000유로 사이에는 0.6%, 107,000유로를 초과하는 경우에는 1.4%가 적용된다.

445) CGI, art. 1594 D.

446) CGI, art. 1584 및 1595 bis.

447) CGI, art. 1595 및 1595 ter.

3. 부동산 이전 부가세

부동산의 이전(유상매매, 증여, 상속 등)에 대해서는 앞서 재산세편에서 설명한 바와 같이 개인의 경우 등록세, 상속세 및 증여세가 부과된다. 이외에도 각 지방자치단체(꼬뮌, 데파르트망, 레지옹)에서도 이를 과세기초로 삼아서 중첩하여 과세를 한다.

제5편 조세절차법

I. 서론

프랑스에서 세법을 포함한 모든 법이 지향하고자 하는 바는 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’ 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)’이다. 이 혁명은 근대사에 있어서 하나의 역사적 전환일 뿐만 아니라 그것은 구체제(Ancien Régime) 아래에서 자행된 군주절대주의, 즉 ‘짐이 곧 국가’라는 절대주의·권위주의 체제의 종식을 의미한다. 다시 말하면, 이 혁명은 18세기에 풍미한 지배적 사상인 계몽주의 사회계약론 근대자연법론이 단순히 사상 자체로 머무는 것이 아니라, 이들이념을 국가체제·국가형태의 정립에 구체적으로 적용하였다는 점에서 그 세계사적인 가치는 아무리 강조하여도 지나침이 없다.

이와 같은 권리선언의 정신은 법체계와 행정절차를 통해서 그 정신을 현대까지 계속 이어오고 있다. 즉, 권리선언에 터잡아서 헌법이 제정되었고, 이에 바탕을 둔 세법 등 각종 법체계 및 행정절차의 체계가 정비되었다. 결국 조세절차법은 이 권리선언의 내용을 그 사상적 모태로 하고 있는 것이다.

납세자의 권리보장이 법체계에 어떻게 반영되고 있는냐를 대략적으로 살펴볼 때,

첫 번째 단계는 법에서 ‘납세자는 권리가 있다’라고 인정하는 단계이고, 이에는 우리나라가 속한다고 볼 수 있다. 두 번째 단계는 과세관청의 과세권 행사를 적법하게 규제하는 단계 즉 과세권의 남용을 규제하는 단계이고, 세 번째 단계는 납세자의 권리의 남용을 규제하고 이를 과세관청의 과세권한의 남용 방지와 균형을 이루는 단계라고 볼 수 있다. 프랑스는 마지막 단계에 있다고 판단된다. 따라서 이 제도가 우리나라에 주는 시사점은 상당할 것으로 예상된다.

1. 프랑스 세법 체계

프랑스 세법의 체계는 실체법 성격의 조세일반법(Code Général des Impôts)과 절차법 성격의 조세절차법(Livre des Procédures Fiscales)의 두 가지로 구분되어 있다⁴⁴⁸⁾.

즉, 우리나라의 소득세법, 법인세법, 부가가치세법 등은 조세실체법인 조세일반법에 규정되어 있고, 국세기본법과 국세징수법 등의 절차적인 법은 조세절차법에 규정되어 있다. 프랑스 조세절차법의 내용을 구분하면 세무조사절차, 행정쟁송규정, 징수절차규정 등이 있다.

2. 조세절차법의 제정 경위

현행 세법의 근간이 되는 조세일반법은 「1950년 4월 6일 관련법」 n° 50-478호에 의해 제정되었다. 이 법전은 조세실체법과 조세절차법의 모두 포함되어 있는 단일세법전 체계이었다. 그러나 기존에 여러 가지 형태로 존재했던 각종 세법이 조항이 많고 잡다하며 문장의 구성이 어려운 문제점이 있어서, 이를 해결하기 위해 「1961년 12월 21일 관련법」 n° 61-3196의 제78호에 의해서 세법개정의 구체적인 작업이 시작되었다.

이는 ‘세법의 간편화와 단순화’를 목적으로 하고 있었는데, “세법 관련 조항을 합

448) 조세절차법의 내용은 안창남, 『프랑스 조세절차법연구』, 한국세무사회 한국조세연구소, 연구보고서 제28집, 2001에서 발췌·요약하였음.

치거나 또는 나누어서 하되 세율(taux), 조세기준(règle d'assiette) 및 징수의 양태(règle de recouvrement) 등을 수정해서는 안 되고, 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 진행되었다⁴⁴⁹⁾.

그러나 이 작업은 지지부진한 가운데, 1975년에는 대규모 세무조사가 실시되었는데 납세자 권리보장의 필요성이 제기되어, 이를 위해 납세자현장 등이 마련되었다. 아울러 1976년에는 프랑스 변호사회장과 변호사회간의 토론에서는 시민의 권리를 지키기 위한 형사절차법(procédure pénal)과 같은 수준의 조세절차법 제정과 이의 시행을 건의하였다.

또한 1979년 5월 15일 법률제안 제338로 상원에 제출된 「프랑스 조세법전의 현대화와 간편화를 위한 제안(proposition de loi tendant moderniser et simplifier le Code Général des Impôts)」 및 1978년 11월 29일 M. Georges EGRET가 프랑스 경제사회위원회(Conseil Economique et Social)에 제출된 「납세자와 과세관청 그리고 비근로자의 관계정립방안에 대한 보고서(L'amélioration des rapports entre l'administration et les contribuables et en particulier les non-salaris)」에서도 조세절차법의 제정을 강력히 주장하였다.

이에 대한 작업은 「1977년 12월 29일 관련법」 n° 77-1453에 따라 더욱 구체화되었으며, 그 주된 내용은 조세와 관세에 관해서 납세자 절차에 관한 적정성 보장을 그 목적으로 하였다. 이후 대통령의 지시에 의해 프랑스 정부는 조세절차법 제정에 착수하였는데, 주된 제정 방향은 첫째, 세법전에 사용된 언어를 현대화하고 간단화하여 비전문가라도 쉽게 이해할 수 있도록 하되 법률적인 가치(conservant sa valeur juridique)를 지니는 것으로 하며 둘째, 세법을 체계화하도록 하기 위해 관련 조항을 재배치하며 마지막으로, 세법흐름의 통일이었다.

이후 「조세절차법 제정을 위한 위원회(Commission Consultative du Livre des

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

Procdures Fiscales)」가 창설되었다. 이 위원회는 국사원 (Conseil d'Etat), 회계법원(Cour des Comptes), 파기원, 재정검사국과 대학교수 등으로 구성되었다. 이와 같은 계획은 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 요청을 받았고, 1980년 12월 19일 위 법령에 대해 동의를 했다. 이 법령은 수상에 의해서 국회와 상원에 1981년 3월 25일 이송되었다.

최종적으로 1981년 9월 5일에 최종 승인되었으며 이 법은 「1981년 9월 15일의 관련 법」 81-859 및 81-860에 의해 제정 및 공포되었고, 1981년 9월 18일에 관보(Journal Officiel)에 게재되었으며 1982년 1월 1일부터 시행되었다.

3. 조세법의 법원성

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 의결된다. 법률은 납세의무자, 세율 및 징수방법 및 부과방법을 규정한다.”고 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 가진다⁴⁵⁰⁾. 그런데 정부가 제출한 법률안은 국사원의 의견을 청취한 후 국무회의에서 심의를 하여 양원 중 하나의 원에게 제출하되, 예산법률안은 먼저 국민의회(하원)에게 제출된다⁴⁵¹⁾.

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 있다⁴⁵²⁾.

아울러 국회에서 통과된 법률은 그 공포 전에 헌법재판소에서는 사전·예방적 통제를 받아야 한다⁴⁵³⁾. 즉, 법률의 내용이 1789년 8월 26일의 인간과 시민의 권리선언 및 헌법 조문에 비추어 이에 위배되는지 또는 않는지를 한 달 이내에 심사하여 재결한다⁴⁵⁴⁾. 따라서 우리나라의 사후적인 예방조치(예를 들면 헌법재판소의 위헌 판결 등)와는 다른 면을 보여주고 있다고 본다.

나. 조세조약

프랑스의 경우, 조세조약은 주요한 법원성을 지니는데, 그 이유는 프랑스 헌법 제55조에 따르면, '적법하게 비준 또는 승인된 조약이나 협정은 각 협정이나 조약이 다른 당사국에 의하여 시행될 것을 조건으로 공포시부터 법률에 우선하는 권위를 가진다.' 라고 규정하고 있다. 따라서 프랑스가 체결한 조세조약은 국내법규보다 우월한 위

450) 프랑스 헌법 제39조 제1항.

451) 프랑스 헌법 제39조 제2항.

452) 프랑스 헌법 제40조.

453) 프랑스 헌법 제61조 제1항. 참조 : 프랑스 헌법 제61조 제2항에 의하면, 법률은 그 공포 전에 대통령·수상·국민회의의장·상원의장 또는 60명 이상의 국민의회 또는 상원의원에 의해 헌법위원회에 부의를 할 수 있고, 헌법위원회는 1개월 이내에 이를 재결하도록 규정하고 있다. 이른바 사전·예방적 통제(controlé préalable et préventif) 장치를 두고 있다. 이 경우, 해당 법률에 대한 위헌 시비를 사전에 차단할 수 있어서, 위헌 여부를 둘러싼 갈등과 사회적 비용을 줄일 수 있는 것이다. 따라서 우리나라의 경우 세법을 제정하거나 개정을 하는 경우, 미리 헌법재판소의 견해를 듣는 제도적인 장치가 필요하다고 본다. 그럴 경우, 납세자와 과세관청 또는 입법부 사이에 불필요한 긴장과 갈등 및 사회적 비용을 줄일 수 있다고 본다(안창남, 「헌법재판소의 세법에 대한 사전(事前) 합헌성(合憲性) 통제의 필요성」, 한국세정신문, 2008. 12. 1.).

454) 프랑스 헌법 제61조 제3항.

치를 차지하고 있다(자세한 내용은 국제조세편 참조).

아울러, 유럽연합 회원국간의 조세 조화를 위하여 유럽연합의 이사회(Conseil de l' Union)는 지침(directives)을 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 국내세법에 반영하도록 하여, 1979년 1월 2일부터 조세일반법에 위 지침을 반영하기 시작하였다.

다. 조세일반법

앞서 설명한 바와 같이, 조세일반법은 1948년에 제정되었다. 현재 이 법은 약 2,000여개의 법조문이 있으며, 이의 적용을 위하여 4개의 별첨(Annexe)이 있다.

먼저, Annexe I 은 국사원이 국회(하원)에 법령에 대한 의견을 개진한 후, 정부에서 발표한 ‘공적인 정부규정(règlements d' administration publique)’으로서 법적인 효력을 지닌다. Annexe II는 국사원이 국회(하원)에 대한 의견을 개진할 필요없이, 마련한 규정이다. Annexe III은 단순한 지침의 형태를 띤 규정을 의미한다. Annexe IV는 국사원 등의 판례를 재구성한 규정을 의미한다.

라. 조세절차법

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

마. 판례

판례의 영향은 당사자에게만 귀속되지만, 기존의 법 해석과 다른 판례가 나올 경우, 행정부는 국회에 법률의 개정을 요구할 수 있고, 개정된 법률은 원칙적으로 소급해서

적용될 수는 없다.

한편, 유럽재판소(Cour de Justice des Communautés)는 공동체 설립 조약의 해석과 적용에 있어서 법이 준수되도록 하는 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 회원국간의 차별대우(discrimination)에 대한 시정조치 등을 담당하고 있다.

유럽인권법원(Cour Européenne des Droits de l'Homme)은 스트라스부르그에 본부를 두고 있는데, 이 법원은 회원국에서 인권이 제대로 지켜지고 있는지를 재판하는 기관이다. 조세와 관련된 것은 악의의 납세자에게는 가산세가 80%까지 증가되도록 규정하고 있는 세법이 과도하게 납세자의 재산권을 침해하고 있는지를 담당하고 있다.

바. 예규 및 질의 회신

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 하거나 납세자에 대해서는 '게임의 규칙'을 정하고 있다. 이와 같은 예규는 법에서 미처 충실하게 표현되지 못한 부분에 대한 보충을 하는 역할을 감당하기도 한다.

II. 조세의 부과

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

1. 조세의 부과

가. 조세법률주의

우선 「1789년 8월 26일 인간과 시민의 권리헌장」 제14조에서는 ‘모든 시민은 그 자신 또는 그의 대표자에 의해서 공공조세의 필요성을 확인하고, 그것을 자유로이 승인하고, 그 용도를 감시하고, 그 할당액·과세표준·징수기간을 결정하는 권리를 갖는다.’고 규정하고 있고, 제13조에서는 ‘경찰력의 유지와 행정지출을 위하여 공동의 조세가 필요하다. 조세는 모든 시민에게 능력에 따라 평등하게 부과되어야 한다.’고 규정하고 있다.

또한 프랑스 헌법 제34조 제2항에서는 ‘모든 성질의 조세의 기준·세율·징수의 양태 및 통화발행제도는 법률로 규정’하도록 되어 있다.

위와 같은 내용을 근거로 할 때, 프랑스의 조세부과 원칙은 우선 조세법률주의임을 쉽게 알 수 있다. 즉, 프랑스 헌법 제34조 제2항의 규정에서와 같이 ‘조세의 기준세율·징수의 양태는 분명하게 법률로 규정되어야 한다.’고 규정하고 있어서 조세법률주의에 충실함을 보여준다고 하겠다.

나. 조세공평주의

프랑스 권리헌장 제13조에 따르면, '모든 조세는 모든 시민에게 능력에 따라 평등하게 부과되어야 한다.' 고 규정하고 있는바, 이는 모든 납세자에게 일률적으로 적용되는 수평적인 공평과 능력에 따라 각 개인에게 차별적으로 부과되는 수직적인 공평이 같이 조화롭게 이루어져야 함을 의미한다고 볼 수 있다.

2. 납세의무의 성립, 확정 및 소멸

조세채무의 성립은 일반적으로 과세기간이 종료하는 때에 성립한다. 단 예외적으로 청산소득의 경우에는 당해 법인이 해산 또는 합병하는 때에 성립한다.

조세채무의 확정은 세금의 납부 또는 징수를 위하여 조세실체법 및 조세절차법이 정하는 바에 따라 납부할 세액을 납세의무자 또는 과세관청이 일정한 행위나 절차를 이행함으로써 구체적으로 확정되는데, 이는 신고납부제도와 정부부과제도가 있어서, 신고납부제도가 적용되는 세목은 신고시에, 정부부과제도는 정부가 과세하는 시점에 확정된다.

조세채무의 소멸은 납부, 충당, 부과의 취소, 조세부과제척기간의 만료, 징수권 소멸시효가 완성된 때이다.

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

가. 조세부과제척기간

조세부과제척기간은 각각 세목에 따라 다르다. 일반적으로 소득세 및 법인세⁴⁵⁵⁾, 급여세, 자본소득에 대한 원천징수⁴⁵⁶⁾, 부가가치세⁴⁵⁷⁾ 등은 납부해야 될 사업연도가

455) LPF, art. L 169.

456) LPF, art. L 169 A.

457) LPF, art. L 176.

지난 후 3년째 해의 12월 31일까지다. 따라서 2009년도의 경우에는 2006년, 2007년, 2008년 및 2009년 사업연도에 대한 경정을 할 수 있다⁴⁵⁸⁾. 한편 등록세, 토지세, 인지세 및 이와 유사한 세목은 위와 마찬가지로 3년이고⁴⁵⁹⁾, 부동산 보유세, 주민세는 1년, 무신고의 경우는 10년이 적용된다⁴⁶⁰⁾.

그러나 부당하게 조세회피를 한 경우에는 부과제척기간은 6년으로 연장된다⁴⁶¹⁾. 예를 들면, 2008년 12월 31일 이후에 종료하는 사업연도에 대한 경정권은, 납부할 때로부터 6번째 되는 해의 12월 31일까지 연장된다. 이러한 연장 사유는 납세자의 권리를 심각하게 침해할 수 있으므로, 법에 구체적으로 그 적용조건을 명기하고 있다.

즉 납세자가 상업등기소에 신고하지 아니했을 경우⁴⁶²⁾ 와 납세자가 산업적 및 상업적 소득, 비상업적 소득 및 농업소득에 대해 법률이 정한 기간 내에 신고를 하지 아니하거나 무신고 지연신고 등이 포함된다. 그러나 이러한 부과제척기간도 경정예정통지서, 행정소송 등에 의한 결정 또는 판결이 있는 경우, 이 기간 경과 후에도 과세관청이 경정 또는 결정을 할 수 있다⁴⁶³⁾.

나. 징수권 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.

458) LPF, art. L 169.

459) LPF, art. L 180.

460) LPF, art. L 186.

461) 위와 같은 조문임.

462) DB, 3E 1122.

463) LPF, art. L 189.

부과과세방식에 의한 것일 경우 세대장에 의한 납세고지서 발행일로부터 또는 신고 납세방식에 의한 경우 과세관청의 경정에 따른 납세고지서 발행일로부터 4년이 경과 하면 징수권은 소멸된다⁴⁶⁴⁾. 그러나 이러한 소멸시효는 납세자에 대한 조세부과예정 통지서에 의해 중단되고, 이 통지서에 의해 4년간 연장된다.

그러나 신고납세방식에 의해 당초에 조세채무가 결정되는 세목의 경우는 조세부과 예정통지서의 발행은 당초 신고납세 부분에 대한 소멸시효의 중단효과는 없고, 경정 처분에 의하여 추가 확정된 세액의 징수권에 대해서만 영향을 미친다. 반면 부과과세 방식에 의해 결정되는 세목에 대한 납세고지통보는 시효중단의 효과가 없는 것은 자명하다. 또한 납세자에 새로운 재산이 발견될 경우 압류가 시작되거나 교부청구에 의해 중단된다⁴⁶⁵⁾.

다. 연대납세의무 및 제2차 납세의무

프랑스에서 연대납세의무를 규정하고 있는 것은 부가가치세와 관련하여 외국기업이 프랑스에서 용역을 제공하는 경우, 유럽연합 회원국으로 취득하는 경우, 영수증 발행의 당사자, 임가공사업자 등에게 연대납세의무를 부여하고 있다(자세한 내용은 부가가치세편 참조).

한편, 상공업·수공업·광업의 사업양도가 있는 경우, 그 양도의 유상·무상·임의 매매·강제매매 여부에 불문하고 양도인에 의하여 사업양도일까지 실현된 양도일 이 속하는 연도 또는 사업연도의 수익에 대하여 과세되는 비례세는 사업의 양수인과 양도인이 연대하여 납세의무를 지는 것으로 규정하고 있다⁴⁶⁶⁾.

그 특징은 연대납세의무를 사업양수인에게 지우고 있는 점, 적용대상이 되는 업종을 좁게 제한하고 있는 점, 연대납세의무 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 사업

464) LPF, art. L 274.

465) 위와 같은 조문임.

466) CGI, art. 1684.

양도의 개념은 무상·강제매매까지 포함시킨 점 등을 들 수 있다.

그러나 우리나라의 과점주주가 지고 있는 제2차 납세의무와 같은 제도는 프랑스에 없다.

라. 납세의무 확정 방법

일반적으로 조세의 성질은 과세관청과 납세자간의 채권과 채무 관계로 보고 있다. 이와 같은 채권과 채무관계를 확정하는 방법으로는 신고납부제도와 정부부과제도가 있다. 프랑스의 조세채무의 확정, 우리나라의 경우와 마찬가지로, 「신고납부방식」과 「정부부과방식」으로 크게 나눌 수 있는데, 이러한 구분의 실익은 세무조사시 부과체척기간의 계산 시점과 조세쟁송시 입증 책임을 누가 지느냐에 있다.

한편, 프랑스는 독특하게 세법에서 규정하고 있는 특별한 소득의 경우, 과세관청과 납세자가 협의를 통해서 채권과 채무를 결정하는 협의과세제도(Forfait)를 두고 있다.

1) 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 관련된 세법의 규정을 적용하여, 스스로 과세표준과 세액을 신고함으로써 조세채무를 확정하는 방법을 의미한다.

프랑스에서 위와 같은 신고납부방식에 의해 조세채무가 확정되는 것으로는 소득세, 법인세, 부가가치세 등이 있다.

이와 같은 프랑스식 부과과세방식은 '납세자가 한 과세표준 등의 신고내용이 불성실하다는 증거가 없는 한 조세채무액은 그 신고한 대로 하되', 최종적으로 과세관청의 과세처분에 의해 확정된다.

이는 납세자의 과세표준 등의 신고는 어디까지나 단순한 납세자료의 신고이고 납부세액은 단지 과세관청의 과세처분에 의해 확정된다는 방식과는 다르다. 이 방식은 세

무조사 절차와 관련된 부과제척기간의 계산 및 조세쟁송과 관련되는 입증책임의 면에서 납세자에 유리한 점이 많다.

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

2) 정부부과제도

반면 정부부과제도는 정부의 과세처분이라는 행정처분에 의해서 납세의무를 확정하는 방식이다.

프랑스에서 위 방식에 의한 조세채무의 확정은 재산과 관련된 재산세, 상속세, 증여세 등이 있다. 이들 세목이 정부부과제도를 채택한 이유는 이들 세목에 대한 세액의 산출에 있어서 지가의 변동, 물가 수준 등 가변적이고 주관적인 요소가 필수적으로 고려되어야 하기 때문이다. 이를 납세의무자 개인에게 맡겨두는 것보다는 정부가 일률적·체계적으로 하는 것이 더 효율적이기 때문이다.

이 제도의 절차는 과세관청이 해당 납세자의 과세표준과 산출근거 및 세액 등을 각각의 세대장(rôle)에 등재한 뒤 그 내역을 납세자에게 발송함으로써 종결된다. 즉 세대장에 등재가 세액확정효과를 가진 과세처분(acte d'imposition)이고, 집행결정(décision exécutoire)이 된다.

3. 협의과세제도

협의과세제도(Forfait)의 사전적인 의미는 ‘세금 사정(査定)액’이라는 의미이다. 이 용어의 세법상 의미는 회계장부에 기초하여 ‘정확한 세부담액’을 산출하는 것이 아니고, 납세자와 과세관청 사이에 ‘협의’를 통해서 세액을 산출한다는 의미로 해석된다. 프랑스 조세절차법은 협의과세제도의 절차 등을 상세하게 규정하고 있다. 그 내용은 아래와 같다.

가. 협의과세가 적용되는 소득

조세절차법에서는 협의과세제도가 적용되는 것으로 ① 정부부과제도에 의해 직접세에 부수되어 부과되는 지방세 관련 세목의 과세표준 결정 ② 소규모사업자와 관련된 산업 및 상업소득의 결정 ③ 비상업소득의 결정 및 ④ 농업소득 결정이 있다.

조세절차법에서 규정하고 있는 협의과세는 대부분 소득세와 관련이 있다. 소득세는 일반적으로 세대의 구성원의 ‘1월 1일부터 12월 31일까지 발생한 모든 소득’에 대해 주된 주소지에서 종합신고(déclaration d’ensemble)를 하여야 하나⁴⁶⁷⁾, 농업소득(bénéfices agricoles), 비상업소득과 이와 유사한 소득(bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilies) 및 산업 및 상업소득(bénéfices industriels et commerciaux)의 경우에는 소득자별로 신고를 한다⁴⁶⁸⁾.

나. 직접세에 부수되어 부과되는 지방세에 대한 협의과세 절차

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

직접세에 부수되어 부과되는 지방세와 관련된 세목은 납세자가 거주하는 집을 과세 물건으로 하고 있는 거주세(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 역할(rôle consultatif)에 따라 조정된다⁴⁶⁹⁾.

467) CGI, art. 10.

468) CGI, art. 11.

469) 반면, 납세자 본인이 이 평가 작업에 참여할 길은 없다.

한편 「납세고지서」 발부는 먼저 과세관청이 납세자에게 과세한다는 「조세부과예정통지서」(Avis d'Imposition)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(Greffé du Tribunal de Commerce) 등에 등록되지 아니한 경우는 사전 안내는 생략된다⁴⁷⁰⁾.

납세자는 과세관청의 조세채무 확정에 이의가 있는 경우에는 과세관청 및 「도 직접세 및 간접세 위원회」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 불복을 할 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 입증 책임이 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 한다⁴⁷¹⁾. 이 고지서에는 과세표준의 산출과 세액을 정확하게 표시되어야 하며 반면 납세자와 협의의 여지는 없다⁴⁷²⁾.

다. 산업 및 상업소득에 대한 협의과세 절차

산업 및 상업소득이란 우리나라의 ‘사업소득 중 농업소득을 제외한 소득’과 유사하다. 이 사업을 영위하고 있는 납세자는 실질과세 원칙에 따라서 조세채무가 결정되나, 소규모사업자의 경우에는 예외적으로 협의과세제도를 통해서 조세채무가 확정된다⁴⁷³⁾.

470) LPF, art. L 68.

471) LPF, art. L 57.

472) 위와 같은 조문임.

473) 프랑스의 ‘비상업소득’은 우리나라 세법상 ‘자유직업소득’과 유사하다.

먼저 협의과세(forfait) 제도는 개인기업 판매업과 서비스업 중 2009년 기준으로, 외형이 80,000유로(부가가치세 제외, 단 서비스업의 경우에는 32,000유로)를 초과하지 않는 기업에게만 적용된다. 그러나 제조업, 부동산 매매업 등은 제외된다.

프랑스에서 소규모사업자를 배려하는 이유는 대기업에 비해 세금공제혜택, 금융혜택이 상대적으로 적어서 이를 보호해 줄 필요가 있었으며, 프랑스 문화 특성상 소비자들이 미국식 대량생산에 의한 상품보다는 다수의 소규모 생산업자들이 각기 개성을 가진 상품을 선호하기 때문에, 자연스럽게 소규모사업자가 많을 수밖에 없었고 또한 이를 보호하는 것이 프랑스 전통을 이어가고 국익에 도움이 되기 때문이다. 또한 간접적인 소득재분배 효과 및 조세행정비용의 감소를 얻을 수 있다는 점이 고려되었다.

이 방식에 의한 소득금액 결정은 ① 과세관청의 과세표준금액의 산정(laboration) ② 납세자와 과세관청 사이의 의견 교환(discussion) 및 ③ 중재절차(arbitrage)의 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 그들의 기업 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 한다⁴⁷⁴⁾. 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 산출한다⁴⁷⁵⁾. 여기에는 영업외 수익 또는 특별이익, 영업외 비용 또는 특별손실을 전혀 고려하지 않는다. 따라서 기업이 제출한 각 자료와 지역 특성상 여러 요인을 감안하여 과세관청에서 업종별로 표준소득(monographies)을 산출한다⁴⁷⁶⁾. 협의과세에 적용되

474) CGI, art. 302 septies A.

475) CGI, art. 302 septies A.

476) CGI, art. 302 D.

는 외형금액과 소득세 산출을 위한 외형금액은 매년 단위로 계산되지만, 협의과세에 적용되는 외형금액은 2년 기간 동안에 대한 외형금액을 정하기 때문에 각각 외형금액이 다를 수 있다⁴⁷⁷⁾.

과세관청에서 산정한 표준소득은 각 업종별, 소득별, 영업 조건별로 구분되어서 표준 소득금액이 산출된다.

이와 같은 과세표준의 산출은, 일단 판매업의 경우 29%를 소득으로 보고(71%는 비용으로 하고), 서비스업의 경우에는 50%를 소득으로 간주한다. 이와 같은 과세소득의 산출에 있어서는 단기양도 및 장기양도소득은 고려하지 않는다. 즉, 별도로 과세한다.

한편, forfait율을 적용하여 산출한 금액이 바로 과세표준이 되는 것은 아니다. 여기에 과세관청은 각 납세자의 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 취득 상황, 금융거래 정보 등을 취합하여서 과세표준금액을 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 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 결정된다. 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.

위와 같은 통지에 대해, 납세자가 이의를 제기한 경우에는 「도 직접세 및 간접세 위원회」에 안건으로 상정된다. 이 위원회에서는 납세자의 소환시 납세자가 제출한 자료

477) CGI, art. 302 G.

를 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.

이러한 중재에 대해 납세자가 동의를 하면 그대로 조세채무가 확정되지만, 동의하지 않는 경우에는 과세관청은 과세관청 나름대로 과세표준을 산정한 다음 이 내용을 세대장에 기록하고 이를 근거로 「경정통지서」를 발부한다. 이에 대해 납세자는 이의 신청과 행정소송을 통해서 자기의 의견을 주장할 수 있다. 이 경우 입증 책임은 납세자에게 있으며, 그가 가지고 있는 회계서류, 그 기업이 그 기업의 실정에 맞는 과세소득을 산출하여 그 정당성을 입증하여야 한다.

협과세제도의 적용기간은 2년 동안 2회계연도에 걸쳐서 적용된다. 따라서 2009년도에 산출된 협의결과에 의한 과세기준은 2008사업연도와 2009사업연도에 적용된다. 납세자는 협의과세제도의 적용기한이 경과한 후의 2년째 해의 2월 1일 이전에 포기할 수 있다. 납세자가 허위의 사실을 신고하는 경우에는 협의과세제도는 무효이다⁴⁷⁸⁾.

라. 비상업소득에 대한 협의과세 절차

비상업소득의 결정에 사용되는 절차는 과세관청의 평가(évaluation administrative)라는 명칭을 사용하지만, 과세관청이 독단적으로 결정하는 것은 아니고 산업 및 상업소득의 결정방법과 유사하므로 간략하게 정리한다.

이 제도를 적용받는 기업은 부가가치세를 제외한 외형금액이 3만 2,000유로 이하인 기업을 의미한다. Forfait율은 66%인데 외형금액에 이를 적용하여 산출한 금액을 일단 소득으로 간주한다.

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

478) CGI, art. 302 P.

관련된 내용을 포함하는 신고서를 제출하여야 한다.

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

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 하고, 이에 불만이 있는 납세자는 이의신청과 행정소송을 통해서 조세채무의 정당성을 다툴 수 있다⁴⁷⁹⁾. 이 경우 입증 책임은 납세자에게 있다.

마. 농업소득에 적용되는 협의과세 절차

농업소득에 대해 협의과세제도가 적용되는 조건은 2년 연속해서 외형이 7만 6,300 유로를 초과하지 아니하는 경우에 적용될 수 있다⁴⁸⁰⁾. 그 절차는 아래와 같다.

먼저 과세관청은 각 데파르트망별로 각각 경작 유형에 대한 헥타르당 과세소득을 결정한다⁴⁸¹⁾. 만일 여러 가지 작물을 복합 재배하는 경우에는 과세관청에서는 유형별로 산출한 것을 기준으로 하여 각 지역의 헥타르당 평균소득을 산출한다⁴⁸²⁾. 특수작물의 경우에는 수익성을 기준으로 하여 여러 가지 요인을 감안한 다음 평균소득을 산출한다⁴⁸³⁾. 한편 관할 시장(또는 군수)은 농업소득의 결정을 위해서 각 농업소득자 별로 경작지 구분 등급 및 면적을 15일 동안 제시하고, 농업소득자가 이에 의견이 있는 경우에는 이 기간 내에 시정을 요구할 수 있다⁴⁸⁴⁾.

479) LPF, art. L 190.

480) 위 기준금액은 2009년도에도 그대로 유지되고 있다.

481) LPF, art. L 1-a.

482) LPF, art. L 1-b.

483) LPF, art. L 3.

아울러, 이렇게 과세관청에서 결정된 금액은 사업연도 종료 후 다음 해 5월 31일까지 「도 직접세 및 간접세 위원회」에 제출된다⁴⁸⁵⁾. 이 위원회의 위원은 그 데파르트망 또는 인접한 데파르트망의 지난해의 협의금액을 파악하여야 한다⁴⁸⁶⁾. 이 위원회는 그 지역의 농업 및 임업의 책임자의 의견을 받아보고 난 뒤, 투표로써 결정하되 과반수의 의견으로 확정된다⁴⁸⁷⁾. 여기에서 결정된 금액은 법률적인 효력을 지닌다⁴⁸⁸⁾. 따라서 납세자가 이에 대해 불복하는 경우는 이 위원회가 아니라 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 한다⁴⁸⁹⁾. 또한 이러한 결정은 20일 이내에 과세관청과 지방농업경작자연합회의 회장에게 통보된다⁴⁹⁰⁾. 이렇게 통보된 내용에 대해서 과세관청 또는 납세자단체가 이의가 있는 경우에는 통보를 받은 날로부터 10일 이내에 「중앙 직접세위원회(Commission Centrale des Impôts Directs)」에 이의를 제기할 수 있다⁴⁹¹⁾. 이 위원회는 국사원의 판사, 회계법원 및 파기원의 판사로 구성된다. 이러한 결정내용은 관보(Journal Officiel)에 기재된다⁴⁹²⁾.

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 청구인이 진다.

484) LPF, art. R 4-1.

485) LPF, art. R 1-1.

486) LPF, art. R 1-2.

487) 위와 같은 조문임.

488) LPF, art. L 1.

489) LPF, art. R 1-3.

490) LPF, art. L 2.

491) LPF, art. L 2의 단서조항.

492) LPF, art. R 1-3.

Ⅲ. 조세의 징수

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

1. 징수 절차

프랑스 조세징수 체계는, 우리나라의 경우와는 달리, 「정부업무분장」을 규정하고 있는 법률에 따라서 국세와 지방세 모두를 재정일반총국에서 부과 및 징수를 한다.

2. 조세의 납부

납세자의 조세채무는 납부라는 수단에 의해 이행되는 것이 일반적이다. 프랑스의 경우 신고납세제도는 신고와 동시에 납부하는 것이 원칙이지만 원천징수 납부 등 예정 납부가 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 통보되고 납부된다.

먼저, 신고납세 의무가 적용되는 세목 중 미납부가 된 금액이나, 정부부과과세제도에 따라서 조세채무가 확정된 금액은 「고지서(L' Avis de mise en Recouvrement)」가 발부된다⁴⁹³).

조세의 납부수단은 일반적으로 현금, 수표, 우편환 등이 있다. 아울러 자동납부 방

법이 있는데, 이 제도는 납세자의 선택에 따라 이용이 가능하다. 예를 들면, 매달 납부되는 근로소득에 대한 원천세, 주민세 등이 이에 해당된다. 인지세의 경우는 과세대상이 되는 문서에 인지를 붙여 날인함으로써 종료된다.

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

아울러, 납세자가 국가에 채권이 있는 경우는 납세자가 국가에 채무가 있는 경우를 상계하여 충당(paiement par compensation)을 할 수 있다.

또한, 예술품으로 물납을 할 수 있는데, 이는 상속세 등에서 허용된다. 그러나 이와 같은 현물납부는 「문화통신부(Ministères de la Culture et de la Communication)」의 허가가 필요하다.

3. 체납처분

각 납세자는 국고국에서 발행하는 납세고지서를 받게 되는데, 이는 과세관청에서 작성한 세대장의 내용(산출근거)이 포함되어 있다. 이 통지서에는 납부해야 될 금액과 납세자가 명시되어 있고 아울러 두 가지 종류의 날짜가 기재되어 있다. 첫 번째 날짜는 징수가 시작되는 날로서 그날부터 납세자가 조세를 납부할 수 있다. 이 날짜는 세무서장이 정하는데, 과세관청으로부터 통보받은 날로부터 30일이 되는 날이 되며, 이는 시효중단의 효가 있을 수 있다. 두 번째 날짜는 납부기한으로, 이 날부터 강제징수가 시작된다.

일반적으로 이 날은 납부가 시작된 날이 속하는 달의 마지막 날이 된다. 그리고 징수관청의 체납처분은 미납가산금 10%가 부과되기 전에는 실행되지 아니한다. 이 체납

493) 국고국의 경우도 동일하게 고지서를 발부한다.

처분이 시작되는 것은 납부가 시작되는 날이 속하는 날의 두 번째 되는 날의 15일이 된다.

가. 독촉장 발부

만일 납세자가 해당 세금을 납부하지 아니하거나 또는 징수유예신청을 하고서도 조세절차법 법령에 규정된 납세보증 관련 서류를 제출하지 아니한 경우에는, 징수관청은 고지서 납부기한 경과 후 20일 이내에, 납세자에게 「독촉장(La Mise en Demure)」을 발송한다⁴⁹⁴⁾. 위와 같은 독촉장에 포함될 내용은 당초 고지서에 기재된 내용을 포함한다⁴⁹⁵⁾.

나. 납부기한

조세의 납부는 조세채무의 성립과 지급이 동시에 발생하거나 약간의 시차를 두고 일어난다. 즉각적인 납부가 일어나는 가장 좋은 예는 간접세를 들 수 있다. 그러나 부가가치세의 경우는 부가가치세의 신고와 그 납부시기를 같이한다⁴⁹⁶⁾. 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 일정한 동의를 이루어진다든지 아니면 과세관청에서 납세자의 어려운 사정을 고려하여서 늦추는 경우가 있다. 그러나 이러한 징수유예는 분할납부의 경우와는 다르다. 분할납부는 상속세의 경우 이용될 수 있다. 조세의 납부는 납세자의 조세채무의 확정 이전에도 이행할 수 있다. 예를 들면 소득세나 법인세의 경우 3분의 2에 해당되는 금액을 중간예납의 형태로 미리 납부하게 할 수 있다.

494) LPF, art. L 258.

495) LPF, art. R 257-1.

496) CGI, art. 1692.

다. 납기전 징수

조세절차법 제66조 내지 제70조의 규정에 의해서 「납세고지서」가 발부된 경우, 즉 납세자가 주소, 거소 등을 자주 이동하는 경우에는 징수권 확보를 위해서 징수담당공무원은 납세자에 대한 세대장을 통보받고 납세자에게 「경정통지서」를 발송하기 전이라도, 납세자의 재산에 대해 압류하거나 특히 금융기관의 예금의 인출을 동결시키든지 아니면 그 예금의 인출을 가능하게 하고 있다⁴⁹⁷⁾.

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

라. 징수유예

납세자는 그가 부담하여야 할 조세채무액에 대해서 징수관청에 징수유예를 문서로 요청할 수 있다. 이러한 징수유예의 요청은 납세자가 국고국에 조세채무액에 상응하는 담보의 제공이 없는 경우에만 거절된다⁴⁹⁸⁾. 이러한 징수유예제도는 납세자의 인간다운 생활을 보장하고 또한 사업을 계속적으로 수행할 수 있도록 하는 데 목적이 있다. 징수관청은 모든 부동산에 대한 저당권 행사에 있어서 우선권을 가진다⁴⁹⁹⁾.

이러한 저당권 행사는 징수관청이 부과한 세금과 과태료를 포함한다. 이러한 저당권은 해당 부동산에 저당권을 행사한 날부터 발생한다. 이러한 저당권은 10년이 경과한 이후에 다시 갱신될 수 있다.

한편 징수관청은 납세자의 징수유예 요청에 대해 조세실체법 제1729조에 의한 「배율」을 적용하되, 이 담보의 금액은 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 못한다⁵⁰⁰⁾.

497) LPF, art. L 270.

498) LPF, art. L 277.

499) CGI, art. 1929 ter.

500) 위와 같은 조문임.

4. 체납처분 절차

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 체납처분(Poursuites)이라고 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 압류(Saisie)할 수 있는 반면, 조세채권의 경우는 조세징수를 담당하는 기관은 법원의 결정이 없이도 조세채권의 확보를 할 수 있는 강제 집행력을 가지고 있다.

한편 급여 압류의 경우에는 노동법 L 145-2의 규정에 따라, 압류가 제한되는데, 그 내용은 아래 표와 같다⁵⁰¹⁾.

501) Décret n° 2007-1729 (2007. 12. 7.).

〈표 III-1〉 급여 압류 한도

(단위: 유로)

연간 급여액	압류한도
3,350 미만	1/20
3,380 초과 ~ 6,580 이하	1/10
6,580 초과 ~ 9,850 이하	1/5
9,850 초과 ~ 13,080 이하	1/4
13,080 초과 ~ 16,320 이하	1/3
16,320 초과 ~ 19,610 이하	2/3
19,610 초과	100%

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 된다. 이러한 공매처분비는 해당되는 금액의 5%를 징수한다.

나. 조세 우선징수권

일반적으로 각국은 조세의 공익성을 이유로 조세채권자에게 사법상의 일반채권자보다 통상 우월적인 지위를 부여한다. 프랑스에서는 납세자의 재산이 위항의 공매처분의 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 대위권

(L' Avis à Tiers Détenteur)」을 행사한다⁵⁰²⁾. 제3의 취득자에게 적용되는 절차는 과세관청으로 하여금 그가 체납자와 관련하여 가지고 있는 채권으로 과세관청에게 넘겨주도록 하는 역할을 한다.

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

5. 결손처분

과세관청은 조세채무 이행이 납세자의 무재산 등의 이유로 징수될 수 없다고 판단될 때는 조세감면신청 청구를 통해서 결손처분을 할 수 있다. 그리고 그 대상이 아닌 조세채권은 징수권 소멸시효의 경과에 따라 소멸된다.

502) LPF, art. L 262.

IV. 세무조사제도

프랑스의 세무조사는 그 정의와 구분 및 기능이 우리나라의 경우와 유사하지만, 세무조사에 대한 절차가 ‘철저히 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 세무조사가 실시되는데 이에는 「회계장부확인 조사」와 「납세자 개인의 소득세 신고와 관련된 종합조사(ESFP조사)」⁵⁰³⁾ 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 회계장부 확인조사를 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(droit de contrôle)」에 기초해서 세무조사를 행한 뒤, 「경정권(droit de reprise)」의 행사를 통하여 납세자의 조세채무를 확정하고, 「징수권(pouvoir de redressement)」을 통해 징수하게 된다.

조사권은 과세관청이 납세자의 조세채무를 확정하기 위하여 조사를 하는 권한을 의미하고, 경정권은 과세관청이 납세자의 오류나 과세관청의 부과처분 내용을 시정하는

503) LPF, art. L 12. 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.

권한이다. 징수권은 경정권의 뒤에 따르는 것으로, 과세관청이 납세자의 조세부담액을 변동시키는 것을 의미한다. 과세관청의 조사권에는 납세자에 대한 「설명 및 입증 요구권」, 「기업 등 제3자에 대한 과세자료 제출요구권」 및 「사찰권」 등이 있다.

1. 설명 및 입증 요구권(claircissement et justification)

프랑스 세무조사를 특징짓는 제도 중의 하나인 「설명 및 입증요구(claircissement et justification)」 제도는 과세관청이 납세자가 신고한 신고서류의 문제점에 대해 해당 납세자에게 이의 해명을 요구하는 절차이다⁵⁰⁴). 이는 우리나라의 서면조사시 납세자에 대한 「보정 요구」 형태와 유사하다.

이 제도는 1916년 12월 30일 법률에 의해서 처음으로 프랑스 세법체계에 도입되었는데, 이 법률 제5조에서는 “조사공무원은 납세신고서를 조사 확인하며, 납세자에 대해 설명을 요구할 수 있다”라고 규정되어 있다. 이후, 이 규정은 조세절차법 제 L11조(일반적인 답변기간), 제L16조(소득세에 관한 설명 및 입증의 요구) 제L16A조(답변기간의 특례), 제L19조 내지 제L20조(상속세에 관한 설명 및 입증요구) 제L23 A조(부유세에 관한 설명·입증요구) 등에서 사용되고 있다. 이러한 요구는 아래와 같은 절차에 따라 진행된다.

가. 증빙제출 요구

이 요구는 설명 및 입증 요구권 행사의 전 단계로서, 납세자의 경미한 하자를 과세관청이 스스로 치유하기 위해서 실무에서 사용되고 있는 절차이다. 이러한 증빙제출 요구는 법 절차 형식에는 규정되어 있지 않으며 따라서 특정 서식이라든지 또는 제출하지 아니한 경우에도 납세자에게 불이익 처분의 대상이 되는 것은 아니다.

이러한 증빙제출 요구 대상은 당연히 납세자가 과세관청에 제출된 신고서류 및 증빙서류와 관련된 부분에 한정된다⁵⁰⁵). 이는 과세관청이 납세자의 세무자료를 충실하게

504) LPF, art. L 16.

505) LPF, art. L 10.

분석하기 위해 문서 또는 구두에 의해, 자료의 제출을 요구할 수 있는 과세관청의 권한의 일종이다.

실무에서 이 제도가 활용되는 이유는 경미한 사항의 경우 과세관청이 직권으로 처리할 수 있기 때문이다. 만일 이 제도가 없을 경우에는, 법률에 규정에 따라서 설명 및 입증의 요구절차가 진행되어야 하고 납세자가 이에 대한 답변을 하지 아니할 경우 과세관청의 단독적인 경정절차의 대상으로 될 수 있는 가능성이 있기 때문에, 간단한 증빙서류 제출로써 납세자의 설명 및 입증의 요구 절차가 생략될 수 있다면, 이는 바로 납세자의 부담을 덜 수 있는 제도라고 생각한다.

과세관청은 납세자가 신고한 모든 서류의 내용에 대해 설명 및 입증을 요구할 수 있다⁵⁰⁶⁾. 과세관청은 납세자가 신고한 내역과 과세자료 제출권 행사를 통해 제3자 등으로부터 얻은 과세자료의 내용과 비교 분석하여 다른 부분, 전년도 신고 내역과 해당연도의 신고 내역을 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, 소득공제 자료, 세액공제 자료, 외국 납부세액 공제 자료 및 과세관청이 제3자로부터 수집한 자료와 비교하여 납세자의 신고가 미흡하다고 판단될 경우이다⁵⁰⁷⁾.

나. 설명 및 입증 요구권의 형식과 절차

한편 과세관청의 적법한 설명 및 입증의 요구에 대해서 납세자가 충분한 답변을 일정한 기간 내에 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

506) LPF, art. L 16.

507) 위와 같은 조문임.

경우에는, 당연히 그에 대한 불이익 처분은 없는 것이다.

과세관청의 설명 및 입증 요구서에는 납세자가 이에 대해 법률로써 규정된 답변 기간이 명시되어 있어야 한다. 일반적으로 이 답변기간은 설명 및 입증요구서 수령일 부터 계산하여 2개월을 초과하지 않는다⁵⁰⁸⁾. 또한 이 요구서는, 반드시 배달증명을 통한 우편에 의해, 당초 납세자가 제출한 납세신고서에 기재된 주소로 발송된다.

만일 납세자의 답변이 불충분하거나 미비한 경우에는, 과세관청은 무엇이 미비되었는지를 정확하게 명시하여, 30일 기한 이내에, 추가 자료 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 밟을 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 경우이다⁵⁰⁹⁾.

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 아니 했다는 이유로 직권에 의한 과세를 행할 수는 없으며, 과세관청은 다시 납세자에게 분명한 해답을 하도록 재요구를 하여야 하며⁵¹⁰⁾ 이 기간은 30일을 초과할 수 없다⁵¹¹⁾.

508) LPF, art. L 16.

509) CE, n° 66474 (1990. 4. 25.).

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 행해지지만, 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 입증 책임은 납세자에게 귀속된다.

2. 과세자료 제출 요구권(Droit de Communication) 행사

프랑스의 세무조사를 통한 조세채무의 확정은 주로 서면조사에 의지한다. 이러한 서면조사로써 실지확인조사에 버금가는 효율성이 있게 하기 위해서는 과세관청은 납세자에 대한 과세정보의 수집과 분석 능력이 뒷받침되어야 한다. 조세절차법에서는 과세관청이 조세채무의 확정을 위해 ① 기업 등 제3자에 대해 과세자료 제출권과 ② 이를 불완전하게 이행하거나 지체 또는 거부할 경우 행하는 조사 확인권을 부여하고 있다.

과세자료 제출 요구권(Droit de Communication)은 납세자의 조세채무의 확정을 위해 과세관청으로 하여금 제3자 또는 기타 기관에 대해 자료제출의 의무를 부여하는 것을 의미한다⁵¹²⁾. 이는 특정의 세목을 불문하고 행사되며, 납세자의 채무 확정을 위해 행사될 뿐만 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 근거하여 확정된 경정처분은 당연 무효이다.

효과적인 세무조사를 위해서는 무엇보다도 과세관청의 정보수집을 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 조세정

510) LPF, art. L 16 A.

511) LPF, art. L 11.

512) LPF, art. L 81.

보에 대해 접근할 수 있는 권한이다. 이러한 과세자료의 수집은 반드시 조세 목적으로만 사용되어야 한다⁵¹³⁾.

이렇게 수집된 정보는 당연히 납세관리 및 세무 조사시 개인, 법인은 물론 또 다른 제3자에 대한 조사시 이용된다. 한편 이러한 정보가 국제간의 거래에 발생되어 프랑스 국가 이외의 국가에 있을 경우에는 조세조약상 규정된 「정보교환」 규정을 이용할 수 있다. 과세자료 제출 요구권은 조세절차법 제 L81조 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 보험료 지급 상황, 산재보험기관의 보험료 지급 상황 등이 있다⁵¹⁴⁾.

가. 과세자료 제출 요구권 행사 대상

조세절차법에서는 과세관청이 기업 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 대해 질문조사에 응해야 한다(Les contribuables doivent communiquer l'administration, sur sa demande, les livres dont la nature est retenue obligatoire)” 라고 규정하고 있다⁵¹⁵⁾. 한편 프랑스 상법에서는 상인을 ① 상법 제632조 및 제633조의 규정에 의한 상행위를 하는 자 ② 위와 같은 행위를 계속적으로 ③ 독립적으로 하는 자를 의미하고 있다.

이러한 요구권은 프랑스 CGI에 열거되고 있는 모든 조세의 개인 납세자 및 법인 납세자와 정부기관을 대상으로 하고 있는데, 이들은 상업적인 성격을 가지고 있으며 따라서 상법의 규정에 의한 장부를 작성할 의무를 가지고 있으므로, 이 장부들이 과세자

513) LPF, art. L 84.

514) LPF, art. L 97.

515) LPF, art. L 85.

료 제출 요구권의 대상이 되며, 법인 사업자의 경우는 주식이동 상황과 관련된 자료가 추가된다⁵¹⁶⁾. 구체적으로 사례금 및 저작권 사용료를 지급하는 자⁵¹⁷⁾, 급여 및 연금 등을 지급하는 자⁵¹⁸⁾, 법무부, 국가 및 지방 기관⁵¹⁹⁾, 국가 또는 지방자치단체가 운영하는 공기업⁵²⁰⁾, 부동산 임대사업자⁵²¹⁾, 부동산 중개업자, 보험회사⁵²²⁾ 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 보존의무⁵²³⁾를 배경으로 하고 있다.

아울러, 과세관청과 행정부의 다른 관청은 그들의 주어진 업무 범위 내에서 조세와 관련된 자료를 서로 교환할 수 있다⁵²⁴⁾. 그러나 납세자 권리보호와 관련하여서, 이들 간의 정보교환 내용 중개인의 이름이나 주소 및 주민등록번호⁵²⁵⁾ 등이 기록된 정보는 오직 과세자료로만 삼을 수 있도록 규정하고 있다⁵²⁶⁾.

공공기관에 대한 요구권 행사는 과세관청의 정보제공 요청의 형식으로 이루어진다. 조세절차법은 “민사 또는 형사 소송과 관련하여 법무부 장관은 프랑스 재정부 장관과

516) LPF, art. L 85.

517) LPF, art. L 82 A.

518) LPF, art. L 82 B.

519) LPF, art. L 82 C.

520) LPF, art. L 83.

521) LPF, art. L 88.

522) LPF, art. L 89.

523) LPF, art. L 82 및 프랑스 상법 제1부 제2편.

524) LPF, art. L 83 A. 그러나 조세조약상 정보교환 규정을 통해서 입수한 자료는 해당 과세관청에서만 사용되며, 다른 행정기관으로 통보되거나 교환될 수 없다.

525) 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 제 R 제 81A-1조의 규정에 의한 과세자료 제출과 조세 목적상 개인의 등록번호에 대한 신뢰성에 확인을 위한 경우에만 이용되도록 규정하고 있다(LP, art. R 287-1)

526) LPF, art. L 84.

정보를 교환할 수 있다”라고 규정하고 있다⁵²⁷⁾. 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 구애받지 않고 통보할 수 있다⁵²⁸⁾. 이러한 정보의 교환은 재판의 절차가 완전히 종료된 이후에만 가능한 것이 아니고 재판 중에도 가능하며, 조세절차법상 통보기한을 넘겨서도 가능하다⁵²⁹⁾. 또한 “법무당국자는 그의 소관업무와 관련해서 민사 또는 형사 소송사건 내용 중 탈세 또는 조세의 회피가 있는 경우에는 반드시 재정부에게 통보하여야 하며”⁵³⁰⁾, 이는 “적어도 15일 이내에 재정부의 총무과에 접수되어야 한다”라고 규정하고 있다⁵³¹⁾.

나. 적용대상 서류

과세자료 제출 요구권의 대상이 되는 관련 서류는 조세절차법 제L85조에서는 ‘상법상 의무적으로 보관하도록 하고 있는 장부’와 ‘이와 관련된 부속서류’로 규정하고 있다⁵³²⁾. 부속서류는 반드시 회계와 관련된 서류만 제한되는 것은 아니다.

상법상 장부는 「1983년 11월 29일 관련법」 n° 83-1020의 법률에 의해서 규정된 일기장, 총계정원장, 자산장 등이 있다. 아울러 이에 대한 부속서류를 포함한다. 또한 전산으로 처리한 경우에는 이러한 전산 처리 관련 디스켓도 포함된다⁵³³⁾.

부속서류에는 발송된 서류의 복사본 및 연락문서를 포함한다. 이는 회계와 직접적으로 관련된 서류뿐만이 아니라 이와 간접적으로 관련된 모든 서류를 의미한다. 결국 과세자료 제출 요구권의 대상이 되는 것은 의무적으로 기장하고 보관하는 서류뿐만이 아니라 임의 선택적으로 비치·보관하는 모든 서류를 포함한다. 한편 조세절차법에서는 이러한 장부 등의 보존기간은 사업연도 종료 후부터 6년 동안 보존하도록 규정하고

527) LPF, art. L 82 C.

528) CE, n° 25199 (1981, 12, 9.).

529) CAA, Bordeaux, n° 91724 (1994, 12, 13.).

530) LPF, art. L 101.

531) LPF, art. R 101-1.

532) LPF, art. L 85.

533) LPF, art. L 81.

있다⁵³⁴⁾.

다. 개인 사생활 보호와 과세자료 제출 요구권

프랑스는 「1978년 1월 6일 관련법」 제78호로 「정보처리와 축적 및 자유에 관한 법률(Relatif l'Informatique, aux Fichiers et aux Libertés)」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.

개인의 사생활 보호를 위해 프랑스는 「국가정보자유위원회(La Commission nationale de l' Informatique et des Libertés)」를 두어 국민의 자유와 권리를 제도적으로 보장하고 있다. 이 위원회는 4명의 국회의원, 국사원, 파기원, 회계원에서 각각 2명, 정부에서 3명, 국회의장과 상원의장이 각 1명씩 추천하여 총 15명의 위원으로 구성된다.

그러나 개인의 비밀보호는 은행의 고객에 대한 금융정보에 대한 질문조사권을 억제할 수 없다. 국사원의 관례에서도 과세관청이 은행에 대한 고객의 정보요구에 대한 위법 여부의 판결에서 납세자에게 유리하게 판결하고 있지 않다⁵³⁵⁾.

라. 과세자료 제출 요구권자

과세관청은 그의 과세자료 제출 요구권을 행사하는 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 않는다⁵³⁶⁾.

534) LPF, art. L 102 B.

535) CE, n° 18537 (1982, 1, 29.).

536) CE, n° 16733 (1981, 7, 24.).

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 조세일반법에 규정된 세금 등을 징수하는 공무원에 국한된다⁵³⁷⁾. 조세절차법 L 83조(공공기관), L 84조(납세자의 기밀보호와 관련된 문서처리), L 85조(상인의 자격을 가진 자에 대한 자료제출 요구) 및 L 87조(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 있다⁵³⁸⁾.

과세자료 제출 요구권이 행사되는 장소는 기업의 본점이고 더 정확하게는 관련서류가 보관되어 있는 장소를 의미한다. 법인의 경우에는 조세가 부과되는 장소로 규정하고 있다⁵³⁹⁾. 질문조사권의 행사기간에 대해서는 법이나 규정상 언급된 바 없다. 결국은 부과제척기간과 동일하게 된다고 보인다.

3. 사찰권(Droit de Visite) 및 압수수색

사찰권(droit de visite)은 어떤 납세자에 대해 탈세의 혐의가 인정된 경우, 해당 범행을 조사하기 위해 과세관청의 직원이 소정의 절차에 따라 해당 납세자의 주소 및 사업소 등에 대해 입회, 임검, 압수수색을 하는 것을 가능하게 하는 권한이다. 현재 소득세 및 부가가치세에 대해서는 조세절차법 제L16 B조에 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 장소

537) DB, 13k-112.

538) LPF, art. R 81-4.

539) 위와 같은 조문임.

를 방문 조사할 수 있도록 할 수 있다⁵⁴⁰⁾. 이러한 경우란 탈세의 혐의가 존재하는 경우를 말한다⁵⁴¹⁾.

이때에는 납세자의 권리를 보호하기 위해서 방문조사 및 압수수색에 관한 절차를 준수하여야 한다⁵⁴²⁾. 한편 과세관청은 납세자의 사업장이나 사적인 장소에 방문시, 매 회 합의부 재판소(Tribunal de Grande Instance)의 허가를 받아야 한다⁵⁴³⁾. 위와 같은 조사권은 판사의 지휘 아래(sous le contrôle du juge) 실시되고, 경찰관은 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 방문조사가 물리적으로 곤란한 경우, 사법경찰관은 납세자와 관계가 없는 2인의 증인의 입회 아래 조사를 강행할 수 있다. 이러한 조사과정에서 얻어진 개인의 비밀사항은 형법 제 56조의 규정에 따라 준수되어야 하고, 만일 이를 어길시는 형법 제 58조의 규정에 따라서 4,500유로의 벌금과 2년의 징역에 처할 수 있다⁵⁴⁴⁾.

이러한 작업이 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 이해관계인에게 전달된다⁵⁴⁵⁾. 한편 압류된 서류는 6개월 이내에 반환되어야 한다. 그러나 조세범칙 사건의 경우에는 권한 있는 법원당국의 판단에 따라 반환 여부가 결정된다⁵⁴⁶⁾.

540) LPF, art. L 16 B-1.

541) LPF, art. L 16 B.

542) 위와 같은 조문임.

543) LPF, art. L 16 B-2.

544) LPF, art. L 16 B-3.

545) LPF, art. L 16 B-4.

546) LPF, art. L 16 B-5.

4. 세무조사 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 있다⁵⁴⁷⁾. 아울러 납세자의 요청의 의해서, 가령 과세관청의 사무실에서 조사를 받을 경우에도, 납세자의 토론의 기회를 박탈하지 못한다⁵⁴⁸⁾.

우리나라의 경우, 대화가 익숙한 사회가 아니어서 조사공무원이 자유롭게 의견을 개진하고 납세자가 이에 대해 반박을 하는 것이 아직은 부자연스러울지는 모르겠지만, 프랑스 사회는 기본적으로 ‘나와 너가 서로 다름을 인정하고 그 차이를 ‘대화’를 통해서 최대공약수를 찾아가는 사회’ 인지라, 말이 많고 토론이 활성화되는 민족적 특징이 있다. 이러한 이유로 해서 조사공무원과 납세자 사이의 대화는 충분하고 또한 대등한 수준에서 이루어진다. 만일 이러한 충분한 대화가 없이 조사공무원이 조사를 종결하면, 이러한 사실에 기인한 행정처분은 당연 무효이다.

세무조사에서 어떠한 대화를 나누어야 한다는 구체적인 형식은 없지만, 이 대화는 기본적으로 조사하는 장소에서 조사공무원과 조사를 받는 납세자간에, 조사의 일반적 인 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 제출하여야 한다.

547) LPF, art. L 15.

548) CE, n° 56 (1976. 5. 21.).

5. 금융자료 추적조사

한편, 회계장부 확인조사의 경우, 납세자 개인 및 사업과 관련된 은행계좌 조사에 대한 입출금의 내역 등을 조사할 수 있다. 이 점에서 우리나라는 과세관청이 납세자의 금융 추적조사를 할 경우 일정한 제약조건이 있는 반면, 프랑스의 경우는 납세자의 사생활보호를 전제로 하여 금융 추적조사는 기본적으로 실시되고 있음을 알 수 있다⁵⁴⁹⁾.

그렇다면 이러한 금융 추적조사가 조세절차법으로 규정되고 있어서 우리나라의 현실을 감안할 때 납세자 권리보장에 역행하지 않느냐는 의문이 들 수도 있겠지만, 프랑스 사회는 상대적으로 투명한 사회이며, 금융실명제는 당연한 것으로 인정되는 사회 수준 및 모든 거래가 대부분 수표와 카드로 결제되는 사회임을 감안할 때, 전혀 무리가 없는 제도라고 생각한다. 상대적으로 우리나라의 경우는 금융실명제가 정착이 되었는지조차 불분명하기에, 이의 조기 정착을 위해서 세무조사의 경우에도 될 수 있는 한 억제하려는 것은 이해가 되지만, 이는 납세자 권리의 남용을 유발할 소지가 있어서, 결국 선의의 납세자가 상대적으로 세부담이 가중될 수도 있다고 본다.

6. 서면(ESFP) 조사

과세관청은 소득세 신고와 관련하여 프랑스 내에 주소가 있거나 또는 국외에 있든간에 소득세 납세의무와 관련된 상황을 조사할 수 있다⁵⁵⁰⁾ 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.

549) LPF, art. L 47 B.

550) LPF, art. L 12.

가. 조사기간

ESFP조사는 원칙적으로 서면조사의 형태를 가진다. 만일 이 조사 도중 납세자가 신고를 하지 아니한 소득이 발견된 경우, 과세관청이 바로 회계장부 확인조사를 할 수는 없지만⁵⁵¹⁾, 극히 예외적인 경우, 즉 조세법으로 인정되는 경우에 회계장부 확인조사를 할 수 있다. 이에 대해서는 회계장부 확인조사에 준하는 납세자의 권리가 보호된다. 조사기간은 원칙적으로 1년을 초과할 수 없다⁵⁵²⁾. 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 형사재판 중 얻은 탈세정보 자료 및 사법경찰이 탈세와 관련된 자료⁵⁵³⁾를 프랑스 재정부 장관에게 통보한 경우⁵⁵⁴⁾는 추가로 1년이 연장된다.

나. 조사 방법

ESFP조사에서도 대화는 매우 중요한 의미를 갖는다. 그러나 대화로도 해결되지 아니한 문제들에 대해서는 소정의 절차에 따라 설명 또는 입증을 요구할 수 있다. 이 과정에서 납세자는 조사공무원이 가지고 있는 납세자 본인에 대한 정보에 근거하여 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 않는다⁵⁵⁵⁾.

551) LPF, art. L 47 C.

552) 소규모기업의 경우에는 실지조사기간이 3개월을 초과할 수 없다. 다만, 해당기업의 장부가 중대한 회계의 불규칙성이 있는 경우에는 6개월까지 할 수 있다.

553) LPF, art. L 82 C.

554) LPF, art. L 101.

555) LPF, art. L 47 C.

다. 금융자료 추적조사

ESFP조사 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 5천유로라고 가정할 경우, 이 차액에 대해 과세관청은 납세자의 설명 또는 입증요구 및 이의 해명을 요구할 수 있는 것이다.

이 설명 및 입증 요구에 대해 납세자가 해명을 하지 못할 경우, 그 차액에 대해서는 입금가산이 될 수 있으며, 경우에 따라서는 회계장부 확인조사가 병행될 수 있다. 아울러 이러한 ESFP조사를 한 사업연도에 대해서는 납세자가 불완전하고 부정확한 자료를 제출하지 않는 한, 당연히 중복조사가 배제된다⁵⁵⁶⁾.

556) LPF, art. 50.

V. 납세자의 권리

프랑스 세무조사 절차의 특징은 철저하게 납세자 보호 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 조세가 종료된 뒤에는 반드시 그 결과를 문서로 통보하도록 규정하고 있으며, 조사기간 내내 궁금한 사항은 납세자와 과세권자간의 대화를 통해서 해결하도록 규정하고 있다.

일단 세무조사가 종결된 뒤에는 납세자와 과세권자가 대등한 위치에서 대심적(對審的) 경정절차를 통해 조세채무를 확정하게 된다. 이 절차는 먼저 과세권자가 납세자에게 경정예정통지서를 보내면, 이에 대해 납세자는 자기의 의견을 제시하고 과세권자와 합의를 도출하게 된다. 이것이 여의치 않으면, 법률상 권한이 부여된 제3의 조정기관인 위원회의 결정을 통해서 조정을 모색하게 된다.

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

1. 세무조사 실시 사실의 사전통지

과세관청은 적어도 세무조사 착수 15일 전에는 조사통지서(avis de vérification)를 납세자에게 통지하여야 한다⁵⁵⁷). 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 회계장부 확인조사에 대비하기 위하여 며칠간의 유예기간이 있다. 회계장부 확인조사의 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 「전산조사 전문관」이 합류할 수 있는데, 그 이름과 직급이 통지된다. 한편 세무조사와 관련하여 납세자의 고충이 있을 경우를 대비하여, 이를 담당하고 있는 조사공무원의 윗사람 또는 지방조세일반총국 소속 상담관의 이름과 연락처가 명시되어 있다.

2. 납세자의 세무조사 장소의 선택 가능

회계장부 확인조사는 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. 이러한 외부조사의 경우, 과세관청은 적어도 각 방문 확인조사 장소별로 15일 이전에 방문 사실을 통지하여야 한다⁵⁵⁷⁾.

그러나 형편상 사업장소에서 조사가 이루어지기가 곤란한 것이 분명한 경우에는 납세자는 문서로 조사공무원에게 세무조사를 해당 세무서에서 하도록 요구할 수 있다. 조사공무원이 이 제의를 받아들였을 경우, 납세자는 세무조사에 필요한 서류를 인계하여야 하고, 조사공무원은 인수받은 서류의 인계명세서를 납세자에게 송부한다. 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 세무

557) LPF, art. L 47.

558) LPF, art. R 13-2.

조사시 부여하고 있는 납세자의 권리를 상실하게 된다. 아울러 이와 같은 조사 방해 행위는 가산세와 범칙금의 부과대상이 되며, 또한 회계장부 및 그 부속자료를 제시하는 것을 거부하여도 마찬가지이며 이러한 거부 행위는 또한 입증 책임이 납세자에게로 전가된다.

3. 납세자헌장 송부

세무조사를 시작하기 전에 조사공무원은 납세자에게 납세자헌장(Charte du Contribuable)을 송부하여야 한다. 이 납세자헌장에는 세무조사시 납세자의 권리와 의무에 대해 아주 자세하게 기록되어 있다. 그 내용은 [별첨 1]과 같다.

4. 조세 전문인의 조력을 받을 권리

납세자는 세무조사와 관련하여, 자신의 선택에 의해 조세 전문인(conseil) 예를 들면, 변호사, 회계사, 세무 전문가의 조력을 받을 수 있다. 이 조세 전문인의 역할은 먼저 납세자와 함께 세무조사에 참가하여 담당공무원과 토의 참가를 통해서 그를 보좌할 수 있고 또는 납세자의 위임을 받아서 그를 대신하여 토의에 참가할 수 있으며, 조세 부과 예정통지서에 대한 의견을 제시할 수 있다⁵⁵⁹⁾.

5. 조사기간 제한

세무조사는 일정한 조건 아래 그 조사가 3개월 이상 진행되는 것이 금지되고, ESFP 조사(우리나라의 소득세 서면 분석과 간이조사에 해당되며 이에 대한 자세한 내용은 세무조사편을 참조 바람)에 대해서는 세무조사뿐만 아니라 서면조사에 대해서도 조사기간이 1년으로 제한되어 있다⁵⁶⁰⁾. ESFP 조사기간이 1년인 것은 주로 서면 분석조사에 의지하기 때문이다. 조세절차법의 이러한 규정은 주로 '소규모 사업자'의 보호를

559) LPF, art. L 54 B.

560) LPF, art. L 52.

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 등을 발견된 경우는 2년으로 연장된다. 한편 조사공무원이 납세자에게 은행 관련서류의 제출을 요구했으나 60일 이내에 제출하지 아니한 경우, 과세관청이 이를 은행 등으로부터 입수하는데 필요한 기간, 납세자의 요청에 따라 납세자의 설명 및 이 설명이 정당함을 입증하는데 필요한 기간, 조사공무원이 납세자에게 설명 또는 입증을 요구하여, 납세자가 이에 답변을 하는데 인정되고 있는 30일간의 유예기간 및 국외원천소득이 있는 납세자의 경우 과세관청에서 외국의 과세관청으로부터 조세 정보를 얻는데 소요되는 기간은 제외된다.

6. 중복조사 금지

조세절차법에서는 동일 사업연도의 동일 세목에 대한 중복조사는 금지되고 있다. 그 주된 이유는 세수 확보보다도 개인의 사생활보호에 초점이 맞춰진 법체계의 영향이다. 즉 세무조사는 필연적으로 납세자의 사적 생활의 자유 등을 침해할 가능성이 있으므로 이를 최소화하는 것은 법을 만든 국민의 당연한 권리이고, 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.

7. 조사결과통지서 송부

납세자는 세무조사 종료 후 자기가 인정한 결과에 대해 추징액 등에 대한 정확한 자

료를 요구할 권리를 가지고 있다⁵⁶¹⁾. 한편 과세관청은 조사결과통지서를 반드시 통지해야 하며, 이 경우는 추정 실적이 없다고 하더라도 마찬가지이다⁵⁶²⁾. 왜냐하면 같은 세목, 같은 사업연도에 대한 중복조사의 방지를 위해서다.

과세관청이 소득세에 대한 개인의 세무조사 혹은 회계장부의 조사확인을 행하였을 경우, 경정 여부에 관계없이 그 조사결과를 납세자에게 알려주어야 한다⁵⁶³⁾. 즉 세무조사를 종료한 뒤, 제출되었던 세무신고서에 대한 경정을 하지 않는 경우 과세관청은 납세자에게 「신고시인통지서(Avis d' Absence de Redressement)」를 발부한다.

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

세무조사의 종료 후 과세관청은 납세자의 세무신고 내역에 대해 불충분하거나 부정확, 누락의 경우를 발견한 때에는 경정권 행사에 따라 경정절차가 진행된다⁵⁶⁴⁾. 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. 이 경정절차는 철저하게 「대심적 경정절차(Procure de Redressement Contradictoire)」, 즉 납세자와 과세관청 사이의 변론을 통해서 이루어진다.

과세관청은 납세자에게 조사결과와 이에 대한 동의 여부를 묻는 경정예정통지서를 전달해야 한다⁵⁶⁵⁾. 이 통지를 받은 납세자는 그 통지를 받은 날로부터 30일 이내에 그의 의견을 작성하여 전달할 수 있고⁵⁶⁶⁾, 아울러 그의 선택에 따라서 조세 전문인과

561) LPF, art. L 48.

562) LPF, art. L 49.

563) 위와 같은 조문임.

564) LPF, art. L 55.

565) LPF, art. L 57.

566) LPF, art. R 59-1.

함께 답변서를 작성하여 제출할 수 있다⁵⁶⁷⁾.

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 입증 책임은 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 일부에 대해 동의를 하고 나머지는 동의를 하지 않은 경우에는 과세관청은, 그 동의하지 않는 부분에 대해, 검토의견을 납세자에게 문서로써 전달해야 된다. 이 부분에 대한 조세쟁송의 경우 입증 책임은 과세관청이 진다.

만일 납세자가 이의를 제기한 경우, 과세관청은 「납세자의 이의에 대한 답변서(Réponse aux Observations des Contribuables)」를 보내야 한다. 과세관청의 검토의견서에서는 과세관청의 적출항목별 내용과 납세자의 의견을 수용하지 못하는 이유와 관련 판례 등이 상세하게 적혀 있어야 하고, 30일 이내에 납세자가 「도 위원회」 또는 「자문위원회(Comité Consultatif)」에 요구할 수 있는지 없는지를 알려주고 있다.

조세부과예정통지서에 대해서 납세자와 과세관청 사이의 의견이 불일치가 계속되는 경우에는, 납세자는 제3자인 조정기관의 견해를 요구할 수 있다. 이 기관에는 「도 직접세 및 간접세위원회」, 「도 조정위원회」, 「권리남용방지위원회」가 있다⁵⁶⁸⁾.

9. 프랑스 납세자 권리현장

아래 내용은 http://www2.impots.gouv.fr/documentation/charte_contrib/index.htm에서 인용하여 번역하였다. 가능한 한 직역을 하였으나, 일부 문장은 우리나라와 프랑스간의 행정체제, 문화 등의 차이로 인해서 의역을 하였음을 밝혀둔다. 이 현장은 6개의 장으로 구성되어 있는데, 첫째, 과세관청의 납세자에 대한 납세의무 간편화 조치(UNE ADMINISTRATION QUI VOUS SIMPLIFIE LA VIE), 둘째, 시민으

567) LPF, art. L 54 B.

568) LPF, art. L 59.

로서 납세의무이행(UN CONTRIBUABLE CITOYEN), 셋째, 과세관청의 납세자 존중 및 법규의 준수(UNE ADMINISTRATION QUI RESPECTE LES PERSONNES ET LES DROITS), 넷째, 납세자의 협력의무(UN CONTRIBUABLE COOPERATIF), 다섯째, 공평한 과세행정(UN CONTRIBUABLE COOPERATIF) 및 성실한 납세자(UN CONTRIBUABLE LOYAL)에 대해 언급하고 있다.

납세자권리현장은 주로 과세관청의 권한남용에 대한 규제 및 납세자권리보장을 주된 내용으로 하고 있어서 그 분량이 많으나, 납세자와 관련된 규정은 납세자의 권리보장을 주된 내용을 하고 있어서 과세관청의 해당 내용과 중복되므로 인해 그 분량이 상대적으로 적다. 한편 납세자 권리현장 원본에는 장과 절이 없으나, 본 보고서에서는 편의상 이를 내용별로 구별하여 순서대로 부여하였다.

1. 전문(前文)

세법을 준수하는 것은 시민으로서 필수적인 덕목 중의 하나입니다. 프랑스공화국 최고의 가치를 구현하는 공공서비스의 제공은 세금을 재원으로 하여 이루어집니다. 세금이라는 것을 말할 때엔 이를 운영하고 관리하는 남성 및 여성들이 있다는 것을 잊어서는 안 됩니다. 과세관청은 국가를 위해서, 다시 말해 각각의 시민을 위해서 존재하는 기구입니다. 잘 훈련되어 있고 최선의 서비스를 제공할 수 있는 공무원들로 구성되어 있는 과세관청은 이를 매우 훌륭하게 해내고 있습니다. 과세관청은 서비스의 질 및 납세자와의 관계개선을 위해서 매우 노력해 왔습니다.

그동안 과세관청은 서비스의 질 및 납세자와의 관계에서 상당한 발전이 있었습니다. 과세관청은 이를 위해 간편성, 존중성 및 공정성을 중시하고 있습니다. 한편, 시민은 성실한 납세의무이행이 요구되고 있습니다.

납세자 권리현장은 납세자의 과세관청에 대한 권리와 의무의 관계를 분명하고 간결하게 요약한 것입니다. 납세자 및 과세관청은 본 납세자의 권리현장을 상호 이용할 수 있습니다. 본 납세자 권리현장은 상호간의 신뢰에 기초하고 질서있는 관계 속에서 납세자의 적법한 권리행사와의 균형을 잡는 데 있습니다.

2. 과세관청의 납세의무 간편화 조치

과세관청은 납세자의 입장에서 업무를 수행하며 또한 납세자의 납세의무를 최대한 쉽게 하기 위한 노력을 기울이고 있습니다. 납세자가 쉽게 접근할 수 있도록 하며, 납세자의 업무를 신속하고 개인적인 사정에 따라서 처리하겠습니다.

2.1. 담당자 지정

과세관청은 납세자의 문의에 신속하고 정확하게 답변을 하겠습니다. 납세자의 질의에 대해 답변을 담당하는 자의 신원을 분명하게 하며 또한 책임을 지도록 할 것입니다. 답변자는 그의 이름으로 해당 서류에 서명을 하며 또한 그가 소속한 부서 및 주소, 전화번호 및 이메일을 알려줄 것입니다. 필요한 경우에는 그가 납세자를 직접 만날 시간과 장소를 제안할 수도 있습니다.

2.2. 납세자 존중

과세관청은 납세자에게 제공하는 서비스의 품질향상에 최선을 다하고 있습니다. 공공재정국의 “알기 쉬운 세금”이라는 프로그램은 9가지의 새로운 서비스 개선책을 담고 있습니다. 우리의 목표는 납세자의 기대에 부응하도록 조직화하는 것이며 납세자 또한 과세관청에 대해 「납세자 고충처리 담당반(interlocuteur fiscal unique)」의 설치를 제안할 수도 있습니다.

2006년 1월 1일 이후, 과세관청의 기업담당부서에는 소규모기업의 사업소득세를 위해서 납세자 고충처리 담당반을 조직했습니다. 특이한 점은 재정국에서는 해당 납세자 및 이들과 관련된 세무공무원들을 한자리에 모이도록 한 점입니다. 2007년 초에는 이와 같은 납세자 고충처리 담당반이 조직된 경우가 100여건이 있었습니다.

2.3. 납세자의 질의에 대한 책임있는 응답

과세관청은 납세자의 문의 전화에 모두 답변을 할 것입니다. 만일 과세관청이 즉시 답변을 하지 못하는 경우에는, 납세자가 연락받을 번호를 남기면 48시간 이내에 연락을

드릴 것입니다. 과세관청은 납세자의 우편을 통한 질문에 대해 30일 이내에 답변을 할 것입니다. 예외적으로, 해당 질문이 복잡한 경우에는 일정한 기간이 추가로 소요됩니다. 이 경우 과세관청은 납세자에게 추가로 소요되는 기간을 알려드립니다.

과세관청은 납세자의 이메일을 통한 질문에 대해서도 48시간 이내에 답변을 드리겠습니다. 그러나 해당 내용이 복잡한 경우에는 우편을 통한 질문의 경우와 마찬가지로 일정한 기간이 추가로 소요됩니다. 납세자의 질의가 담당부서가 아닌 다른 부서로 전달 되었을 경우에는, 해당 문서는 담당부서에게 전달됩니다. 따라서 납세자가 다시 해당 부서에 문서를 발송할 필요는 없습니다. 과세관청은 이러한 사항을 전달함에 있어서 응답시간이 초과되지 않도록 할 것입니다.

과세관청의 업무시간은 도심지역의 경우 월요일에서 금요일까지 (사전약속을 하거나 하지 않아도) 1일에 최소한 6시간이며, 기타 지역의 경우 일주일에 최소한 4일을 일합니다.

만약 납세자가 원한다면 약속을 정하고 이 경우는 납세자가 원하는 날짜, 시간으로 할 수 있습니다. 전화나 인터넷으로 약속을 정한 경우는 모든 양식과 주의 사항을 관청에 출석하지 않고 최대한 48시간 안에 납세자가 받아들 수 있습니다.

2.4. 현대화된 통신수단의 이용

이러한 서비스는 자동 납세전화 0810로 통화 할 수 있습니다. 더 정확하게 말하자면 0810-46-76-87(지역통화 요금 가격)로 하실 수 있으며, 월요일에서 금요일까지는 오전 8시에서 22시까지, 그리고 토요일은 9시에서 19시까지 납세자의 질문에 대하여 응답하고 있습니다. 또한 이와 같은 문의는 실명으로 또는 납세자가 원한다면 익명으로도 할 수 있습니다.

조세행정의 인터넷 웹사이트(www.impots.gouv.fr)는 납세자에게 일반적인 납세정보를 제공합니다. 이 사이트는 온라인상에서 세금을 납부하고, 신고할 수 있으며 또한 납세자 자신의 과세자료를 직접적으로 열람할 수 있습니다. 납세자는 최근의 관심사항에 대한 「납세정보(lettre d'information fiscale)」를 이메일을 통해 무료로 매월 받아보실 수 있습니다.

2.5. 납세자의 상황에 맞는 업무처리

과세관청은 납세자의 상황의 특성에 따라서 그 특성대로 업무를 처리하며, 과세관청의 인식에 오류가 있다고 판단될 경우에는 즉시 과세관청의 입장을 변경할 수 있습니다.

2.6. 세무조사시 고충처리

납세자에 대한 세무조사의 경우, 세무조사공무원은 납세자의 권리와 의무에 대해 알려줄 것이며, 세무조사와 관련된 정보를 제공할 것입니다. 그는 또한 세무조사와 관련된 다른 행정서비스 분야의 정보를 제공하고 또한 적격의 「납세자 보호담당관 interlocuteur」을 소개해줄 것입니다.

2.7. 분명하고 이해하기 쉬운 언어 사용

과세관청은 애매하거나 권위적인 용어를 피하고 모든 사람이 쉽게 이해할 수 있는 문장을 사용합니다. 납세자들에게 가장 자주 전달되는 인쇄물 및 서신들의 작성은 「납세자 위원회(comités d'usagers)」와 협력 속에서 이루어지고 있습니다.⁵⁶⁹⁾

과세관청은 납세자의 납세환경 변화(예를 들면, 이사, 결혼, 이혼, 일급에서 월급으로 전환, 자동차체로의 전환 등)에 도움을 주기 위해, 해당 사무소 또는 주거지에 안내 책자를 보내드립니다.

2.8. 납세의무의 간편한 이행을 위한 방법 도입

과세관청은 납세자의 의무를 간단하게 이행할 수 있도록 최대한 노력을 하고 있습니다. 예를 들어, 2006년부터 과세관청은 납세자의 수입명세서가 기록된 납세신고서를 납세자에게 발송하고 있습니다. 납세자는 이를 검토하여 해당 내용이 맞으면 괄호 안에 ○을 표시한 뒤 과세관청으로 재발송을 하면 신고의무가 종료됩니다. 만일 과세관청이 통보한 내용이 그르면 과세관청으로 재발송을 하기 전에 해당 내용을 수정하면 됩니다.

과세관청은 세대별 신고서상 부모님의 부양가족으로 되어 있는 자에게 해당 사실을 담은 서류 및 만일 부양가족이 아닐 경우에는 소득세 신고를 하도록 하는 서류를 발송

하고 있습니다.

과세관청은 납세자가 현대적으로 확실하게 그리고 여러 장소로 이동할 필요없이 납세의무를 이행할 수 있도록 모든 조치를 강구하고 있습니다. 소득세 신고, 부가가치세 신고, 기업소득세 신고는 전산신고를 통해서 해당 서류를 제출할 수 있습니다. 또한 소득세, 주민세, 재산세, 부가세, 사회보장세 등은 전산으로 납부가 가능합니다. 특수한 경우에는 자동이체납부, 월납, 온라인에 의한 납부 등의 방법을 선택할 수 있습니다. 납세자들은 세금의 자동이체납부에 관한 모든 사항에 대한 수정을 온라인상에서 할 수 있습니다.

만일, 납세자가 창업을 하고자 하는 경우, 창업을 한 뒤 1개월 이내에, 납세의무 및 신고와 관련된 내용이 기록된 「세금안내책자(un livret fiscal)」를 발송합니다. 또한 납세자를 담당하는 세무공무원과의 면담도 제안합니다.

2.9. 조세범처벌규정 개정

조세범 처벌과 관련된 규정은 이해하기 쉽도록 개정되었습니다. 관련규정이 대폭 축소되었고 보다 명확해졌습니다. 세율은 완화되었고 벌금은 조세범의 종류에 따라서 수직적으로 구별되도록 등급화 되었습니다.

3. 시민으로서 납세의무 이행

납세자는 정당한 납세원칙을 인지하여야 합니다. 납세자는 법과 법률의 규정을 준수하여야 합니다. 납세자는 납세의무를 성실하게 이행하여야 합니다. 납세자는 세금을 통해서 「공공의 이익(l'intérêt général)」 향상에 기여할 수 있습니다. 납세자는 본인의 납세의무를 회피하지 마시기 바랍니다.

납세자는 법률에 정해진 기간 내에 납세신고를 할 수 있습니다. 납세자는 세금납부를 통해서 프랑스에 대한 애국심을 입증할 수 있습니다. 납세자는 납세의무를 외부로부터의 구속이 없이 자발적으로 이행합니다. 만일 납세자가 적절한 시간 안에 세금관련 신고서를 받지 못한다면, 해당 과세관청에 문의하시기 바랍니다. 예를 들면, 부동산을 매매하거나 증여하는 것에 따른 의무의 이행은 지체없이 행정관청에게 행해져야 합니다.

만일 납세자가 이 부문에 대한 의무사항을 잘 알지 못한다면 과세관청에게 문의하시기 바랍니다. 과세관청은 납세자에게 도움을 줄 것입니다.

납세자는 세금납부기한을 준수하여야 합니다. 그리고 정해진 기간 안에 세금납부가 이루어질 수 있도록 준비를 하여야 합니다.

납세자는 과세관청의 우편물이 본인의 부재중에 발송된 경우에는 이를 해당 우체국에서 찾아야 됩니다. 납세자의 주소가 변경되었거나 이사를 한 경우에는 과세관청의 우편물을 수령하기 위한 조치를 하여야 합니다. 납세자는 이사를 하였을 경우 새로운 주소를 알려주시기 바랍니다.

납세자가 현대화된 접근방법, 신고, 납부(우편, 전자신고, 인터넷 납부, 또는 은행계좌를 통한 자동이체)를 사용할 수 있다면 이를 이용하시기 바랍니다.

세무조사는 법 앞의 평등 및 과세관청과의 대등한 관계⁵⁷⁰속에서 이루어지고 있습니다. 납세자는 이와 같은 과세관청의 세무조사에 대해 거부하지 마시기 바랍니다.

4. 과세관청의 납세자 존중 및 법규의 준수

4.1. 납세자의 성실성 추정

납세자의 세무신고는 정확하고 완벽한 것으로 추정됩니다. 만일 과세관청이 납세자의 신고가 불완전하고 부정확하다고 판단할 경우, 이에 대한 입증책임은 과세관청에 있습니다. 따라서 과세관청은 납세자에 보낸 수정신고 권장문에서 수정신고 이유에 대해 설명할 의무가 있습니다.

만일 납세자가 과세관청이 보낸 정보에 근거하여 살펴본 결과 누락된 사실을 알게 되었어도 가산세가 부과되지 않습니다. 또한 납세자가 신고한 소득금액과 회사, 연금기관 및 은행 등에서 과세관청에게 이 통보해준 금액이 불일치하는 경우, 해당소득의 신고연도 중에 「수정신고(reliance amiable)」⁵⁷¹를 하면 됩니다. 이 경우 납세자는 불이익을 받지 않고 납세의무를 이행할 수 있습니다.

만약 당신의 기업이 세무조사를 받고 있다면, 세무조사 종료 전에 추가로 신고할 소득이 있는 경우, 수정신고를 하고 납부를 할 수 있으며, 이 경우 납부불성실 가산세의 30%를 감면받을 수 있습니다. 이 경우는 납세자가 법정기한 내에 신고를 하였으면서 선

의(bonne foi)로 신고가 되지 아니한 경우에 적용됩니다.

4.2. 세무정보에 대한 법적인 비밀보장

과세관청은 과세관청의 출판물 및 과세관청이 납세자 개인에게 보낸 서신 중 개인적인 신상에 대한 비밀을 보장합니다. 과세관청은 납세자의 전체에 해당되는 정보 및 전문기관들에게 보내지는 문서들은 웹사이트 www.impots.gouv.fr에서 공개됩니다. 납세자 개인은 이를 확인해볼 수 있습니다. 모든 납세자는 동일한 정보를 가질 수 있는 권리가 있습니다.

납세자는 과세관청에게 납세자의 특별한 상황에 대해서 우편이나 인터넷으로 질의를 할 수 있습니다. 이 경우 납세자는 자세하고 명확하게 답변을 받으실 수 있습니다.

만일 납세자의 질의가 신실하게 작성된 경우, 이에 대한 공무원의 답변은 과세관청을 구속합니다.

일반적으로 과세관청의 답변은 일정한 기한 내에 이루어집니다. 그러나 만일 그렇지 못한 경우에는 과세관청은 납세자에게 유리한 방향으로 해석한 것으로 간주됩니다. 예를 들어 한 새로운 기업이 특별 감면규정을 적용받기 위한 조건을 충족했는지에 대한 질의를 할 수 있습니다. 기업주는 자신이 질의한 내용에 대하여 이를 자세하게 검토하고 있거나 아니면 회신을 하지 않고 있는 공무원에게 해당기업에 출장을 오도록 요청할 수 있습니다.

있습니다. 또한 기업은 어떤 특정 부분에 대해서 과세관청에 대해 기업이 해당 세법 조문을 잘 적용하고 및 이를 확인할 목적으로 세무조사⁵⁷²⁾를 요청할 수 있습니다.

납세자가 법에 규정된 기간동안에 세금우대규정의 조건을 준수한다면, 납세자는 법적으로 이를 보장받을 수 있습니다.

세무조사기간 중 납세자의 권리와 이를 보장하는 것은 법입니다. 과세관청은 세무조사를 하기 전에 납세자의 선택에 따른 전문인의 조력을 받을 권리, 대심적 경정절차를 통한 권리구제절차를 받을 권리, 세무조사기관의 상부를 만나서 세무조사의 애로점을 해결할 수 있는 권리 등을 납세자에게 알려줄 것입니다.

이와 같은 사항을 보다 더 잘 알려드리기 위해, 과세관청은 세무조사 시작 전에 납세자에게 제공한 「납세자의 권리헌장 및 세무조사를 받는 자의 의무(*la charte des droits et obligations des contribuables vérifiés*)」라는 책자에 잘 소개되어 있습니다.

4.3. 납세자의 사전권리구제

납세자의 권리를 지키기 위해서는 우선 과세관청의 지적사항에 대해 잘 이해를 하여야 합니다. 세무조사와 관련하여 과세관청의 질문에 대한 답변서는 명료하고 명확한 언어로 표현되어 있어야 합니다. 위 답변의 내용은 세법의 규정에 근거하여야 하고 또한 거래의 사실을 심도있게 분석한 것에 기초하여야 합니다. 같은 방법으로, 과세관청의 공무원이 납세자의 질의에 대한 답변도 정당한 법적인 근거가 있어야 하며 완전해야 합니다. 납세자의 고충의견이 과세관청에 의해서 받아들여진다면, 특별한 경우를 제외하고는, 납세자는 과세관청과 해당 세금문제에 대해 대화로 해결할 수 있습니다.

만일 납세자의 사정이 정확하게 반영되지 않았다고 생각한다면, 납세자는 과세관청의 방침에 반대할 수 있으며, 납세자의 의견을 제출할 수 있습니다. 이 경우 과세관청은 납세자 의견 제출에 도움을 줄 수 있습니다.

납세자는 불필요한 소송을 통해 권리를 구제받을 필요는 없습니다. 만일 납세자가 세무신고, 세금계산, 세금납부와 관련하여 문제가 있거나 과세관청이 납세자의 서류를 처리하는 것에 만족하지 못한다면, 납세자는 해당 도(道)의 '납세 조정관(conciliateur fiscal)'에게 문서 또는 이메일로 문의할 수 있습니다. 이와 관련된 담당자는 www.impots.gouv.fr에서 알아볼 수 있습니다.

만일 회계감사 또는 종합세무조사 도중, 납세자는 상급기관의 책임자를 만날 수 있습니다. 과세관청은 이들의 보조자들을 앞서 알려줄 것이고 쉽게 접촉할 수 있게 할 것입니다. 특별한 경우에는 납세자는 행정관 및 전문가로 구성된 중립적인 기관의 견해를 받을 수 있습니다. 이는 지방위원회(les commissions départementales)인데 그들의 참여범위가 최근에는 확장되었습니다. 모든 경우에, 납세자는 첫 번째 권리구제절차 뒤에도 쟁점이 남아 있는 경우에는 「(MINEFI)」⁵⁷³의 납세자 보호 담당관에게 문제의 해결을 부탁할 수 있습니다.

만일 앞서 언급한 절차 뒤에도 납세자가 과세관청과 의견의 불일치가 계속되어 고지서가 발부된 경우에는, 납세자는 고지서를 발부한 세무서에 이의신청(réclamation)을 할 수 있습니다. 만일 납세자의 이의신청이 기각되는 경우, 납세자는 조세법원에 소송을 제기할 수 있습니다. 대부분의 경우 행정법원(tribunal administratif)에 제소를 하게 되며 이와 같은 방법은 그 진행이 매우 쉽습니다.

4.4. 질의에 대한 신속한 회신

과세관청은 납세자의 이의와 지적에 대해 가능한 한 빠른 시간 내에 답변을 할 것입니다. 소득세와 주민세에 관계된 이의신청들은 1개월 안에 95%를 취급하는 것을 목표로 하여 최대한 빨리 검토됩니다. 부가가치세의 환급에 대한 요청은 기업의 재무상태에 불이익을 주지 않기 위해 신속하게 처리됩니다. 국세청(la direction générale des impôts)은 납세자의 환급신청이 있는 뒤 1개월 이내에 80% 환급을 보장합니다. 납세자의 세금자동이체에 오류가 있는 경우, 과세관청은 8일 이내에 이를 환급합니다.

4.4. 비밀보장을 받을 권리

과세관청이 보유하고 있거나 또는 납세자가 과세관청에게 제출하였거나 또는 과세관청이 제3의 기관을 통하여 법이 정하는 절차에 따라 취득한 납세자에 대한 정보는 오직 조세 목적으로만 사용됩니다.

이러한 정보들은 납세행정 직원에게 제3자에게 공개되면 징계와 형사처벌하에 금지된 직업비밀로 감추어집니다. 다시 말해서 당신뿐만이 아니라 모든 사람, 당신에 관계된 모든 자료입니다.

이러한 규칙은 문서(예를 들어 세금신고, 과세내용에 관한 공증자료 등), 구두로 된 자료뿐만 아니라 세무감사를 통해서 얻어진 모든 정보에 적용됩니다.

법은 이러한 규칙에 대하여 어떤 특정한 경우에는 저촉되지 않습니다. 예를 들면, 납세자가 어떤 수당을 받을 수 있는 권리가 있는가를 확인하고자 하는 사회기관 또는 법원이 요구하는 경우에는 예외가 인정됩니다.

과세관청은 납세자의 정보를 현대적인 정보관리 방법으로 관리합니다. 납세자의 정보와 관련된 안전성은 담보됩니다. 이와 같은 정보는 「국가 정보 및 자유위원회(Commission Nationale Informatique et Libertés)」의 규정을 철저히 준수하여 관리됩니다.

5. 납세자의 협력의무

만일 납세자가 세무조사의 대상이 되었다면, 납세자는 세무조사관과 함께 세무조사

에 대해 책임 있는 행동을 할 것으로 기대됩니다. 납세자의 사업장에 대한 세무조사관 방문조사는 합법적인 행동입니다. 세무조사관은 법의 규정에 따라 엄격하게 정하여진 범위 안에서만 그의 권한을 행사할 수 있습니다.

납세자는 세무조사관을 정중하게 맞이하고 또는 그가 세무조사에 적합한 근무환경을 제공할 것으로 기대합니다. 납세자는 세무조사관에게 납세자의 사업활동에 대해 특징, 기술적인 면 및 경제적 면의 주된 내용을 설명하고 납세자의 기업과 관련이 있는 정보를 제공할 것으로 기대합니다. 세무조사관은 납세자의 사업장소, 자재, 재고자산 상태 등을 점검하기 위한 방문을 할 수 있습니다.

납세자는 세무조사관에게 거래와 관련된 내용을 제시하여야 합니다. 납세자는 현재 사용하고 있는 회계 및 경영조직과 내부통제 규정에 대해 세무조사관에게 설명하여야 합니다. 납세자는 세무조사관에게 합리적인 기간 내에, 해당서류와 회계증빙서류를 제출하고, 가능하다면 해당서류 및 서류의 보관장소에 대한 접근을 허용하여야 합니다.

납세자는 세무조사관에게 회사서류를 복사할 수 있도록 허용하거나 복사본을 제출하여야 합니다. 그러나 회계장부의 경우에는 '서류(papier)' 상태로 보관될 필요가 없으므로, 납세자는 디스켓, CD, 마이크로필름 등의 매체에 접근할 수 있도록 제한할 수 있습니다.

납세자는 세무조사관의 불필요한 작업을 피하도록, 가능한 한 정확하거나 명확한 자료를 세무조사관에게 알려주어야 합니다.

납세자가 「자문관(conseil)」⁵⁷⁴을 통해서 세무조사를 받을 경우에도, 납세자는 세무조사관을 규칙적으로 만날 수 있으며 세무조사관의 하는 일에 대한 정보를 미리 제공할 수 있습니다.

만일, 납세자가 자문관과 대화할 시간이 많지 않다면, 세무조사관과 함께 대화가 가능한 날을 잡을 수 있습니다.

납세자는 자기의 행위에 대한 책임을 져야 합니다. 과세관청이 세무조사기간 중 납세자의 사소한 잘못을 발견한 경우, 납세자는 미납가산세를 적용받게 됩니다. 미납가산세는 납부하지 아니한 시간에 대한 대가 성격이 있습니다. 그러나 납세자의 탈세행위가 별건될 경우에는 납세자는 벌금과 형벌을 받게 됩니다.

또한 세무조사 기간 중 납세자의 세무조사 방해 행위가 있었다면, 납세자는 형사처벌을 받게 됩니다.

6. 공평한 과세행정

6.1. 과세관청의 전문성

과세관청은 세법에 대한 전문성을 가지고 있습니다. 과세관청은 세법을 중립적(neutralité)⁵⁷⁵으로 적용합니다. 납세자보호담당관(interlocuteur)은 납세자에게 매우 복잡한 세무규정을 이해하도록 꾸준히 노력을 합니다. 그는 납세자가 서류로 질의한 내용을 담당하고 또한 납세자가 질의한 내용에 대한 답변을 담당하는 전문가입니다. 동시에 납세자에게 복잡한 문제가 발생한 경우에는 그는 전문팀을 구성하거나 최상의 답변이 가능하도록 전문가에게 의뢰할 수 있습니다.

6.2. 과세관청의 성실의무

과세관청은 공평무사하며 현실주의(réalistes)에 입각한 행정을 합니다. 과세관청은 세법을 분별력 있게 적용하고 또한 납세자의 상황을 균형 있고 현실감이 있으며 일관성이 있게 이해할 것입니다. 과세관청은 고의적으로 납세자의 잘못을 찾으려는 노력은 하지 않습니다.

과세관청은 납세자의 특별한 어려움에 대해 주의를 기울일 것입니다. 납세자는 법이 허락하는 한도 내에서 납부기한의 연장 및 심한 경우에는 감액 또는 면제의 처분을 받을 수 있습니다.

만일 한 세대의 수입금액이 전년도에 비해 30% 이상 줄었다면, 다음연도 3월 31일까지 세금납부기한을 연장받을 수 있습니다.

납세자는 과세관청에 대해 분명한 태도를 가질 필요가 있습니다. 세무조사와 관련하여, 납세자는 자료나 서류의 제출을 요구받을 수 있습니다. 납세자는 요구서에 명기한 기한 내에 해당 서류를 제출하여야 합니다(원칙적으로 2달임). 만일 이 기한 내에 납세자의 답변서가 제출되지 아니하면, 이는 납세자가 과세관청의 질의에 동의한 것으로 간주됩니다.

6.3. 과세관청의 균형성

과세관청이 납세자에게 자료의 제출을 요구하는 경우에는 충분한 기한을 드립니다.

(적어도 1개월 이상임). 만일, 납세자가 과세관청에 대한 답변을 위해 추가적인 시간을 요청한다면(예를 들어 수정 제안을 하는 등), 과세관청은 이를 원칙적으로 받아들입니다. 특히 여름바캉스, 연말, 개인이나 가족의 사고가 있는 경우에는 더욱 그러합니다.

세무조사의 확인과 관련된 절차의 경우, 납세자의 답변에 대한 세무조사관의 의견은 일반적으로 30일 이내 또는 경우에 따라서는 납세자가 동의하는 기한 내에 이루어집니다.

납세자가 과다하게 세금을 납부한 경우, 과세관청은 환급가산금을 지급합니다. 만일 납세자가 세금을 지연하여 납부한 경우에는 미납가산세를 납부하게 됩니다. 2006년 1월 1일 이후에는 환급가산금 및 미납가산금에 적용되는 이자율은 1년에 4.80%를 동일하게 적용합니다.

6.4. 과세관청의 유연성

세무조사관은 세무조사의 일정을 중지하는 데 있어서 기업 대표자의 동의 아래 기업의 현실을 고려합니다.

세무조사기간 내내 과세관청과 납세자 사이에 건설적인 대화가 이루어져야 합니다. 세무조사관은 납세자의 입장에 서서 투명하고 교육적인 태도를 취하여야 합니다⁵⁷⁶. 세무조사관은 납세자와 '따로 떨어진 사람(tern à l'écart)'이 아닙니다. 세무조사관은 납세자와 한 배를 타고 있는 사람입니다.

소기업에 대한 실지세무조사⁵⁷⁷ 기간은 3개월로 제한되어 있습니다. 반면, 중기업의 경우에는 실지세무조사 기간은 9개월로 제한되어 있습니다. 대기업의 경우에도 9개월의 기간을 준수하도록 과세관청은 노력하고 있습니다.

일반적인 세무조사로는 충분하지 못한 경우에는 과세관청은 이를 범칙조사(세무, 행위, 특별한 범죄 등)로 전환하며, 세무조사관의 해당기업에 대한 조사기간은 제한됩니다.

6.5. 과세관청의 투명성

과세관청은 「당신에게 세금을 쉽게 하기 위하여(Pour vous faciliter l'impôt)」라는 프로그램⁵⁷⁸의 내용의 만족도를 높이기 위해 노력하며, 특히 해당분야의 전문가에게 정기적으로 검증을 받도록 하겠습니다. 한편, 이 프로그램을 계속 사용해도 되는지 또는 개선할 점이 더 있는지에 대해 검증 결과는 「납세자 위원회(comités d'usagers)」

회의 시에 발표됩니다. 이후 해당 서비스의 제공시 <외부기관에서 효능을 보장함(un organisme externe s'assure de leur respect)>이라는 공증서가 첨부되게 됩니다.

납세자의 의견제시는 매우 중요한 일입니다. 각 도의 사용자위원회에서는 과세관청의 협력자이면서 또한 과세관청의 납세자에 대한 약속이 지켜지고 있는지를 감시하는 역할을 하고 있습니다. 과세관청은 이 위원회의 의견을 중시합니다. 또한 과세관청은 세무조사에 대한 인식을 평가하는 설문조사를 실시합니다. 이를 위해, 과세관청은 세무조사 후 익명으로 기업의 대표에게 세무조사에 대해 느낀 점을 간단한 질문서를 통해서 수집합니다. 이와 같은 조사의 결과는 사용자위원회에 보고됩니다.

7. 성실한 납세자

납세자는 납세에 유용한 총체적인 자료, 정확한 수치 등을 모든 신고서에 언급합니다. 납세자는 본인의 소득신고와 신고서의 첨부서류에서 과세자료를 정확하게 기록하여야 합니다. 특히 납세자의 가족상황은 사실에 부합하여야 합니다. 유리한 세금제도를 이용하기 위하여 사실을 왜곡하여서는 안 됩니다. 부가가치세의 신고는 실제 거래상황에 기초하여야 합니다.

납세자의 회계장부는 성실하다고 인정됩니다. 그러나 납세자는 회계진실을 '왜곡(truquer)' 하거나 조작하기 위한 프로그램은 사용하지 마시기 바랍니다. 세무조사시 납세자의 신고성실도 평가는 납세자의 선의(bonne foi)에 달려 있습니다.

만일 납세자가 세무신고내용에 오류가 있음을 발견한 경우에는 과세관청에 알려주시기 바랍니다. 이와 같은 신고에 대해 과세관청은 그 사실 여부를 확인하게 됩니다. 만일 과세관청이 이에 대한 추가적인 정보의 제공을 요청한 경우에는 이는 납세자의 신고내용을 완벽하게 하려는 노력의 일환입니다. 만일 납세자의 답변자료가 분명하고 정확하며 완벽하다면, 납세자는 가능한 한 빨리 과세관청에 보내시기 바랍니다.

납세자는 본인의 변호를 위해서 중요한 물증들을 제출하는 것을 법정 앞에 설 때까지 기다리지 말고 속히 과세관청에 제출할 필요가 있습니다.

만일 납세자가 경정처분의 대상이 될 경우, 납세자가 부당하다고 인식될 경우에만 이의를 제기하시기 바랍니다. 단순히 시간만을 벌기 위한(gagner du temps) 소송제도를 이용하지 마시기 바랍니다. 단순히 납세자의 방어를 위한 필요한 서류를 만들기

위한 목적으로 재판관 앞에 서는 행동은 삼가주시기 바랍니다⁵⁷⁹⁾.

만일 과세관청이 납세자의 어려움을 해결해 주기 위한 ‘은혜로운 조사(examen gracieux)’⁵⁸⁰⁾를 한다면, 납세자는 과세관청에 해당 사실에 대해 진솔하게 답변할 수 있습니다. 납세자는 과세관청이 납세자를 적절하게 평가하기 위해 유용한 모든 자료들을 누락하거나 사실을 왜곡하지 말고 제출하시기 바랍니다. 끝.

- 569) 이를 직역하면 고객위원회가 되나, 여기서 고객은 납세자가 주된 대상이므로, 이를 ‘납세자위원회’로 번역한다.
- 570) 원어는 ‘la contrepartie du système déclaratif’인데, 이를 직역하면 신고제도 아래에서의 상대방이라는 의미이다. 즉, 신고를 하고 신고를 받는 자의 관계이므로 이를 대등한 관계로 해석하였다. 그러나 이는 납세자가 과세관청에 대해 승인 신청을 요청하고 과세관청이 이를 심사하여 허가하는 제도와는 차이가 있다. 그 이유는 후자는 수평적 관계라기보다는 상하관계의 성격이 강하기 때문이다.
- 571) 이는 납세자가 누락된 사실을 인정하고 자진 수정신고하는 의미로 해석되나 가산세가 부과되지 않는다는 점에서 우리나라 수정신고제도와는 다른 점이 있다.
- 572) 과세관청이 주도하는 일반적인 세무조사와는 달리 특정부분에 한정된 확인조사의 성격이 있다.
- 573) 현재 프랑스 정부직제로는 「경제·산업·고용부」이다.
- 574) 우리나라의 세무대리인과 유사하다.
- 575) 국고수입의 목적으로만 이용하지 않는다는 의미로 해석될 수 있다.
- 576) 세금추징이 세무조사의 첫 번째 목표가 아니라는 점을 강조하고 있는 것으로 보인다.
- 577) 현지에 출장하여 조사하는 것을 의미한다.
- 578) 우리나라의 ‘알기 쉬운 세금’과 유사하다.
- 579) 소송을 위한 소송을 자제해 달라는 의미이다.
- 580) ‘은혜로운’이라는 용어는 과세관청이 주도적으로 납세자의 세금부담을 줄여준다는 의미가 담겨 있다. 적법 절차에 따른 고지금액에 대해 이를 감면해주기 위한 ‘은혜로운 쟁송’의 경우와 같은 취지라고 보여진다.

VI. 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 있다⁵⁸¹⁾. 따라서 납세자는 먼저 과세관청에 이의신청(réclamation)을 제기하여야 하며, 과세관청은 이의신청을 받은 날로부터 6개월 이내에 용인, 전부 기각, 부분기각 등의 결정을 하여야 한다. 과세관청의 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 있다⁵⁸²⁾.

581) LPF, art. L 190 및 art. R 190-1.

582) LPF, art. L 247.

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 또한 징수유예 등을 요구할 수 있다.

1. 이의신청

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)」⁵⁸³ 제도를 들 수 있다. 우리나라의 제도와 비교하면, 이의신청, 심사청구, 심판청구 등으로 이어지는 절차와는 다른 점을 보여주고 있다. 이는 고지서 발급 전에 이미 세무서에 상설되어 있는 여러 종류의 위원회를 통한 구제가 가능하기 때문으로 생각된다.

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 대신적 경정절차를 통해서 납세자와 과세관청과 협의를 하고 이에도 이의가 좁혀지지 않은 경우에는 「도 직접세 및 간접세 위원회」가 개입하는데, 납세자가 이 위원회의 제안을 거절할 경우에는 이의신청을 통해 그 시정을 요구할 수 있다.

583) 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, 이 연구보고서에서는 이 단어를 보다 의역하여 「조세감면신청 청구제도」라고 하기로 한다.

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

이의신청을 담당하는 기관은 납세자의 관할세무서이다. 프랑스 조세관련 행정심판은 단심제도이다. 또한 이를 담당하는 기관은 우리나라 조세심판원과 같은 별도의 기구가 있는 것이 아니라, 세금을 부과한 세무서의 '심사과'에서 담당하고 있다.

이의신청은 조세가 부과된 장소를 관할하는 세무서에 제출하여야 한다⁵⁸⁴⁾. 예를 들면, 국고국(Trésor)의 계정에 수입되는 직접세는 그 부과한 세무서가, 회계국 계정에 포함되는 조세는 그 조세를 받은(수납한) 세무서가 된다⁵⁸⁵⁾. 그러나 등록세, 상속세, 자본등록세 등의 경우에는 관련 재화의 등록된 장소를 관할하는 세무서가 해당된다⁵⁸⁶⁾.

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 한다⁵⁸⁷⁾.

584) LPF, art. R 190-1.

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

586) 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.

587) LPF, art. R 197-5.

다. 불복청구기한

불복청구기간은 특별한 경우를 제외하고는 아래의 설명에 따르되, 여러 가지 불복청구기간이 중복하여 적용될 경우에는 납세자에게 가장 유리한 것을 적용하여 계산된다. 즉 모든 조세는 관련 세액을 납부했거나⁵⁸⁸⁾, 납부통지서를 받은 경우에는 2번째 해의 12월 31일까지 이의신청을 하여야 한다⁵⁸⁹⁾. 단, 직접세에 부수되어 부과되는 지방세는 관련세액을 납부했을 경우 납부한 날이 속하는 해의 다음해 12월 31일까지다. 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’이다⁵⁹⁰⁾. 만일 접수기관을 잘못 기재한 경우라도 그 잘못 기재된 관서에 접수된 날을 기준으로 계산한다. 이러한 날짜 기준은 그 해당되는 날의 자정을 기준으로 하여 판정된다. 만일 마지막 기일이 공휴일이거나 국경일인 경우에는 그 다음 첫 번째 근무일이 해당된다. 모든 불복신청기간이 경과한 뒤 제출된 이의신청은 접수가 불가능하고 또한 각하의 대상이 된다. 국사원의 판례는 그러나 납세자가 중병환자⁵⁹¹⁾, 투옥⁵⁹²⁾, 부재⁵⁹³⁾, 법에 무지인 경우로 인정된 경우⁵⁹⁴⁾에는 연장될 수 있도록 하고 있다.

라. 불복청구 형식과 내용

모든 이의신청 청구는 문서로 작성되어(書面主義) 제출되어야 한다⁵⁹⁵⁾. 이러한 이

588) CAA, n° 92512 (1993. 5. 27.).

589) LPF, art. R 196-1 및 R 196-2.

590) CE, n° 48290 (1986. 5. 14.).

591) CE, n° 53237 (1963. 11. 25.).

592) CE, n° 32368 (1861. 4. 3.).

593) CE, n° 27565 (1856. 11. 20.).

594) CE, n° 35845 (1956. 1. 7.).

595) LPF, art. R 197-3.

의신청 청구서류는 프랑스어로 작성되어야 하며, 그 내용은 간단명료하여야 한다⁵⁹⁶). 과세관청에 제출하는 이의신청 서류는 별다른 형식을 요구하고 있지는 않으나, 납세자가 심판청구의 대상이 되는 과세 내용, 납세자의 주장을 뒷받침하는 증빙자료를 첨부하여 제출하여야 한다⁵⁹⁷).

마. 결정기간

불복청구를 받은 세무서는 불복청구를 받은 날로부터 6개월 이내에 결정을 하여야 한다⁵⁹⁸). 만일 이 기한 이내에 결정을 할 수 없을 경우에는 납세자에게 늦어진 이유를 첨부하여 통지하여야 하며, 그 연장기간은 3개월을 초과할 수 없다⁵⁹⁹). 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 아니하고⁶⁰⁰), 조세절차법의 흠결이 있다는 것을 가정하지 아니하며⁶⁰¹), 문제가 되는 조항에 근거한 과세처분이 적법하지 아니함을 인정하는 것은 아니다.

바. 입증 책임

협의과세에 의한 조세채무의 결정과 관련된 조세쟁송에 대한 입증 책임은 이의 부당함을 주장하는 납세자에게 있다⁶⁰²). 반면, 「도 직접세 및 간접세 위원회」 등 조세절차법규정에 따라 결정된 납세자의 조세채무에 대한 입증 책임은 과세관청이 진다. 그러나 ‘중대한 불규칙성’이 있어서 과세관청이 추계과세를 했는데, 이 추계과세에 대

596) CAA, n° 765 (1990. 11. 14.).

597) LPF, art. R 197-1 내지 art. R 197-5.

598) LPF, art. R 198-10.

599) 위와 같은 조항임.

600) CE, n° 89825 (1976. 2. 11.).

601) CE, n° 5575 (1979. 5. 4.).

602) LPF, art. L 191.

해 위원회의 결정에 따라서 조세채무가 확정되는 경우에는 당해 납세자에게 입증 책임이 있다(그러나 회계과정의 중대한 불규칙성에 대한 입증 책임은 과세관청에 있다). 한편 협의과세절차에 의해 확정된 조세채무와 관련된 사항은 모든 경우 납세자에게 입증 책임이 있다. 반면, 조세법 처벌과 관련되어 납세자가 부당하게 조세를 회피했다는 사실은 과세관청이 입증하여야 한다⁶⁰³).

2. 조세감면신청 청구

프랑스 행정소송 절차 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 있다⁶⁰⁴. 한편 조세감면은 해당 조세에 대한 이의신청기간이 경과한 후에 가능하다.

이러한 청구는 과세가 이루어진 세무서에 신청을 하여야 한다.⁶⁰⁵ 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 제출한다⁶⁰⁶. 이의신청과는 달리 위 청구에는 불복청구기간이 없다.

가. 대상 세목

조세의 탕감을 위한 대상이 되는 조세는 직접세에 해당되는 조세이다.⁶⁰⁷ 따라서 등록세, 토지세, 인지세 및 부가가치세 등은 어떠한 경우에도 청구 대상 세목이 되지 아니한다. 그러나 이들 세목에 대한 가산세 또는 과태료는 청구의 대상이 된다. 이를

603) LPF, art. L 195 A.

604) LPF, art. R 247 A-1.

605) 위와 같은 조문임.

606) DB, 13 S-223.

607) LPF, art. L 247.

청구권자에 따라 분류하면 아래와 같다.

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 왜 세금을 납부하기가 어려운지를 스스로 입증하여야 한다.

라. 결정

위와 같은 청구에 대해 과세권자는 상호합의(transaction), 경감(remise) 또는 완화(modération)의 결정을 한다.

첫째, 상호합의는 신고불성실 가산세 또는 무신고 가산세⁶⁰⁸⁾, 고의 누락 신고분에 대한 가산세⁶⁰⁹⁾, 법의 남용(abus de droit) 또는 탈세에 대한 가산세⁶¹⁰⁾, 과세액의 평가액 누락에 대한 가산세 등이 이에 해당된다⁶¹¹⁾.

반면, 미납 또는 지연납부에 대한 가산금은 상호합의 대상에서 제외된다. 그 이유는

608) CGI, art. 1728.

609) CGI, art. 1728 A.

610) CGI, art. 1729.

611) CGI, art. 1730.

이자의 성격이 과태료나 가산금의 성격이 아니고 국고국에 해당 세액을 늦게 또는 부족하게 납부함으로써 발생하는 피해를 보상하는 성격으로 간주되기 때문이다. 같은 이유로 확정된 과태료도 제외된다⁶¹²⁾. 반면 확정되지 아니한 과태료는 상호합의 대상이 된다.

둘째, 경감 또는 완화의 방법이다. 이는 직접세만 해당된다. 이 신청은 납세자의 재정 형편 등으로 인해 조세채무를 이행하지 못할 경우에 청구할 수 있다. 그 외에는 위 해당 세액에 대한 이의신청 청구기간이 경과가 된 경우에만 해당된다.

셋째, 과세관청의 신청에 의한 경우이다. 국고국은 결손처분(납세자의 무재산, 사망, 실종 등으로 인해 조세채권의 회수가 어려운 경우), 집행유예, 조세의 채무의 면제 또는 의무의 경감 등에 대해 신청을 할 수 있다.

3. 행정소송

프랑스의 법원조직은 사법법원(Juridiction de l'Ordre Judiciaire)과 행정법원(Juridiction de l'Ordre Administrative)으로 구분된다. 프랑스 대혁명 이후 행정소송 사건에 대한 재판권은 행정법원에 있고 행정소송사건 이외의 소송사건(예를 들면 민사·형사·상사·노동사건·사회보건사건·청소년범죄사건)은 민사합의부 재판소가 담당하고 있다. 민사합의부 재판소의 최상급법원으로는 파기원이 있고 행정법원의 최상급법원에는 국사원이 있다.

가. 행정소송 담당 법원

프랑스 법원은 민사합의부 재판소와 행정법원으로 구분되는데, 민사합의부 재판소는 민·형사 사건을 담당하고 행정법원은 명칭 그대로 행정소송을 담당한다. 민사합의부 재판소과 행정법원은 각각 최고법원을 달리한다. 조세와 관련하여 살펴보면, 지방행정법원은 원칙적으로 직접세, 부가가치세 및 이와 유사한 조세의 제1심 담당법원

612) LPF, art. L 247-C.

이다. 행정소송을 담당하는 기준은 그 조세가 부과된 장소를 관할하는 법원이 된다⁶¹³⁾. 반면 민사합의부 재판소는 등록세, 인지세, 토지세 등 및 조세범 처벌과 관련된 사항을 담당한다.

이러한 행정소송의 담당 법원은 직접세와 간접세의 경우 지방행정법원과 고등행정법원이 담당하나, 이 중 등록세와 인지세 등은 최초와 최종심이 지방법원(Tribunal de Grande Instance)이다.

나. 지방행정법원에 소송 제기

지방행정법원에 제기하는 행정소송은 납세자뿐만 아니라 과세관청도 제기할 수 있다⁶¹⁴⁾. 납세자는 이의신청에 대한 과세관청의 결정에 불복하거나⁶¹⁵⁾ 또는 이의신청을 제기한 이후 6개월 이내에 과세관청의 결정이 없을 경우에는 행정소송을 제기할 수 있다⁶¹⁶⁾. 위와 같은 소장은 담당 재판소 서기과에 제출되어야 한다.

한편 과세관청에 의한 행정소송의 제기도 지방행정법원의 서기과에 제출하여야 한다. 이러한 소송 관련서류들은 피고인에게도 보내져야 한다. 과세관청이 행정소송을 제기하는 것은 과세관청이 6개월 이내에 결정을 내려야 함에도 결정을 내리지 못하여서 납세자가 행정소송의 제기를 못할 우려가 있는 경우이다⁶¹⁷⁾.

이러한 제도는 과세관청의 지연 결정으로 인해 납세자가 선의의 피해를 입는 것을 방지하기 위한 제도로서, 프랑스 조세행정제도가 기본적으로 납세자의 권리를 지켜주는 데 있음을 보여주는 사례 중의 하나라고 여겨진다.

다. 불복청구기간

납세자는 이의신청에 대한 결정을 받은 날로부터 2개월 이내에 행정소송을 제기하

613) LPF, art. L 199.

614) LPF, art. R 199-1 및 DB, 13 O-32.

615) DB, 13 O-3211.

616) LPF, art. R 199-1.

617) DB, 13 O-3222 및 DB 13-O-7528.

여야 한다. 만일 이의신청을 담당한 세무관서에서 6개월 이내에 결정을 하지 아니했을 경우, 행정소송 불복청구기간은 그 날로부터 시작된다. 만일 위 결정통지서가 납세자에게 실질적으로 전달되지 않았거나 반송된 경우에는 납세자의 주소지에 등기로 배달된 날을 기준으로 한다⁶¹⁸⁾. 한편 불복기간이 토요일, 일요일 또는 공휴일⁶¹⁹⁾에 해당되는 경우에는 다음 주 그 첫 근무하는 날이 된다.

행정소송 청구가 세무서의 이의신청 절차(전심절차)를 거치지 않고 제출된 경우⁶²⁰⁾와 행정소송 불복청구 개시일 이전에 제출된 경우에는 해당 행정소송은 각하의 대상이 된다. 반면, 불복청구기간이 종료된 이후에 제출되는 모든 행정소송 청구는 각하의 대상이 된다⁶²¹⁾. 그러나 행정소송 불복청구기간이 종료된 이후에 접수된 경우에도 그 원인이 우편물 발송 지연 탓일 경우에는 인정될 수 있다⁶²²⁾. 만일 행정소송 청구가 늦었을 경우, 납세자는 그 이유를 입증해야 한다. 그 이유를 보면 건강상태⁶²³⁾, 주소지에서의 부재⁶²⁴⁾, 해당 관할 재판소 주소의 오류기재⁶²⁵⁾, 우편물 발송시 우표를 적게 붙였을 경우⁶²⁶⁾, 행정소송절차에 대해 무지한 경우⁶²⁷⁾를 들 수 있다.

라. 상소 및 상고

만일 지방행정법원의 판결에 불복하는 경우에는 통지를 받은 날로부터 2개월 이내에 납세자는 고등행정법원(Cour Administrative d' Appel)에 상소하고, 고등법원에서 도 불복하는 경우, 납세자는 판결문을 받은 후 2개월 이내에 국사원에 상고하여야

618) CE, n° 82213 (1972. 12. 6.).

619) 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(제1차 세계대전 휴전 기념일) 등이 있다.

620) CE, n° 48283 (1985. 3. 18.).

621) CE, n° 16165 (1952. 6. 23.).

622) CE, n° 42230 (1986. 6. 2.).

623) CE, n° 73543 (1987. 5. 20.).

624) CE, n° 75524 (1989. 7. 3.).

625) CE, n° 58459 (1988. 10. 4.).

626) CE, n° 36969 (1956. 6. 11.).

627) CE, n° 72756 (1988. 2. 3.).

한다.

마. 변호사 강제주의

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

바. 입증 책임

입증 책임에 관한 규정은 법률에 규정된 것이 있고 판례로써 규정된 것이 있다. 이러한 이유로 여러 가지 종류의 입증 책임에 관한 문제가 제기된다. 납세자에게 그 입증 책임이 있는 것은 법정기한 내에 신고한 사실, 회계내용의 정확성, 조세감면제도 조건의 실현여부, 세금공제를 받았을 경우 그 공제 내용, 과세표준 신고내용 등에 관련된 부문이다. 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, 민사 합의부 재판소는 등록세, 인지세, 토지세, 상속세, 조세범 처벌 등을 담당하고 있다⁶²⁸). 위와 같은 소송은 다른 행정소송과 달리, 납세자와 과세관청을 기속하는, 별도의 특별한 규정에 따른다. 이 규정의 특징은 소송이 간단 (simplification)하다는 점과 행정소송비용이 저렴하다는 점을 들 수 있다. 이 소송절차는 서면주의와 당사자 심문주의를 채택하고 있다.

628) LPF, art. L 199.

4. 프랑스 조세절차법이 우리나라에 주는 시사점

어느 나라든지 불문하고, 세법체계는 복잡하다는 원성을 듣게 된다. 이는 경제활동이 갈수록 복잡해지고 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 개별 세법에서 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 사전구제에 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.

마지막으로 프랑스 세법체계가 주는 시사점으로 과세관청이 원고가 되어서 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 염두에 둘 필요가 있다.

Ⅶ. 가산세와 가산금

세무조사가 종료되면 과세관청은 징수권을 행사하게 된다. 이를 위해서 납세자가 추가로 납부해야 할 금액이 확정되는데, 본세에 덧붙여서 납부해야 하는 세금을 기한까지 지불하지 않은 것에 대한 연체이자도 추가 징수된다. 왜냐하면 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 또한 가산세 부과 이유를 발견한 조사공무원에 의해 결정된다.

프랑스의 가산세제도는 우리나라의 획일적인 가산세제도에 대해서 시사하는 바가 적지 않다. 우리나라는 일제 강점기부터 지금까지 가산세 규정의 전제가 ‘모두가 다 탈세자’라는 인식을 바탕으로 ‘모두에게 높은 가산세’를 부과할 수 없는 현실을 감안하여 ‘상대적으로 낮은 가산세율’을 적용하고 있다. 그러나 성실납세를 유도하고 성실한 납세자를 보호하기 위해서는 오히려 선의의 납세자가 무지 또는 실수로 누락된 부문에 대해서는 가산세율을 더 낮추든지 아니면 프랑스와 같은 조세감면신청 청구제도를 도입하여 탕감을 해주는 반면, 악의의 납세자에게는 더 높은 가산세율이 적용되어야 한다고 본다. 사람이 제도를 만들지만, 이제는 제도가 사람을 따라올 때도 되었다.

1. 무신고 또는 지연신고의 경우

무신고와 지연신고의 경우에는 월 0.75%에 해당되는 이자에 상당한 가산금과 10%의 가산세가 부과된다. 그러나 만일 처음요구에 대해 30일 이내에 답변이 없을 경우에는 40%의 가산세가 추가되고 그 다음 30일 이내에 답변이 없을 경우에는 80%의 가산세가 다시 부과된다. 한편 첨부되어야 될 서류가 미첨부되었을 경우에는 150유로의 과태료가 부과되지만, 보정 요구 이후에도 역시 제출하지 아니할 경우에는 1,500유로의 과태료가 부과된다⁶²⁹⁾.

2. 과소신고의 경우

모든 경우에, 과소신고의 경우 과소신고한 월의 첫 일부터 「경정통지서」의 마지막 날까지 대해 매월 0.75%의 가산금이 부과된다. 그러나 납세자가 악의로 과소신고한 경우에는 40%의 가산세가 부과된다. 그러나 납세자의 법의 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, 등록세의 경우는 지연의 경우 매월 0.75%의 가산금과 5%의 가산세가 부과된다.

4. 국세환급금과 환금가산금

만일 납세자가 관련 세금을 초과하여 납부한 경우(신고시 또는 소송을 통해서 승소한 경우)에는 해당 금액에 매달 0.4%의 율을 곱하여 산출된 금액을 환급받는다⁶³⁰⁾.

629) CGI, art. 1729 B.

630) LPF, art. L 208.

VIII. 조세범 처벌 절차

과세관청은 납세자가 조세를 고의적(intentionnel)으로 포탈(soustraction)하였거나 포탈을 기도한 경우에는 사법부에 고발할 수 있다⁶³¹⁾. 조세의 포탈의 구성은 형법과 마찬가지로 두 가지로 대별되는데 이는 과세대상 물건의 은폐와 포탈의 고의성 존재여부이다. 과세관청은 매년 약 800여건의 조세범에 대해 고발을 하고 있다⁶³²⁾.

1. 범칙조서의 작성

조세범 처벌을 위해서는 먼저 해당 납세자가 조세를 포탈했다는 사실에 대한 범칙조서가 작성되어야 한다⁶³³⁾. 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 자⁶³⁴⁾가 직접 작성하여야 한다⁶³⁵⁾.

이러한 조세범 처벌을 위해서는 과세관청은 납세자가 고의적으로 조세를 면탈·포탈 또는 체납하였는지에 대한 입증을 하여야 한다.

631) LPF, art. L 227.

632) Emmanuelle FENA-LAGUENY외, 「LES Impôts en France(2008~2009)」, Francis Lefebvre, p. 549.

633) LPF, art. L 212 및 art. L 212 A.

634) LPF, art. L 214 내지 art. L 225A.

635) LPF, art. L 213.

2. 조세범처벌위원회

한편 직접세, 간접세, 등록세 인지세 등에 대한 조세범 처벌에 대한 고발장은 국무원 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 있다⁶³⁶⁾. 이러한 고발은 조세범칙행위가 있는 때가 지난 후 3년이 되는 해의 12월 31일까지 접수되어야 한다⁶³⁷⁾. 만일 납세자가 「중앙 과세관청」과 상호합의 등을 이루기에 앞서서 거래의 실제 내용을 판단하는 데 도움이 되는 모든 자료를 제공하고 이에 대해서 과세관청의 확인을 요구하였음에도 불구하고, 과세관청이 납세자에게 6개월 이내에 답변하지 않은 경우는, 당해 납세자는 이 절차의 집행대상에서 제외된다.

3. 교정법원

교정법원에서는 해당 납세자의 조세포탈 혐의가 확인되면 3만 7,500유로 이상 7만 5,000유로 이하의 벌금 및 2년에서 5년 이하의 징역을 선고한다⁶³⁸⁾. 한편 누범 (récidive)인 경우에는 10만유로의 벌금과 10년의 징역을 선고한다. 그리고 보충적으로 운전면허 정지⁶³⁹⁾, 공공시장에서의 영업금지⁶⁴⁰⁾, 공민권(drot civiques)의 박탈⁶⁴¹⁾ 등을 명할 수 있다.

636) LPF, art. L 228.

637) LPF, art. L 230.

638) CGI, art. 1741.

639) CGI, art. 1750.

640) CGI, art. 1753.

641) CGI, art. 1741 및 art. 1774.

참고문헌

- 김복래, 『프랑스사』, 대한교과서주식회사, 2005.
- 김승민 외 2인, 『세계 프랑스어권 지역연구』, 푸른 길, 2003.
- 사법연수원, 『EU법』, 2008
- , 『프랑스 법 I, II』, 2008.
- 성락인, 『프랑스 헌법학』, 법문사, 1995.
- 안영훈, 『프랑스의 정부조직』, 한국행정연구원, 1998.
- 안창남, 『프랑스 조세절차법 연구』, 한국조세연구소, 2001.
- , 『프랑스 협의과세제도』, 『조세학술논집』(제17집), 한국국제조세협회, 2001.
- 최종고, 『한국법과 세계법』, 교육과학사, 1989.
- André NEURRISSE, 『Histoire de la fiscalité en France』, Economica, 1996.
- Bernard Castagnede, 『Précis de fiscalité internationale』, puf, 2006.
- Bruno GOUTHIERE, 『Les impôts dans les affaires internationales』, Francis Lefebvre, 2008.
- Charles Aime, Marc Rochedy, 『Droit Fiscal (10e édition)』, SIREY, 2008.
- Emmanuel DISLE & Jacques SARAF, 『Driot Fiscal』, Dunod, 2008.
- Emmanuelle FENA-LAGUENY, Jean-Yves MERCIER, Bernard PLAGNET, 『Les impôts en France(2008~2009)』, Frenaic Lefebvre.
- Francis Lefebvre, 『Impôts Locaux(2e édition)』, 1994.
- , 『Prix de Transfert』, 2008.
- , 『L' autoliquidation de la TVA』, 2006.
- Guy Gest & Gilbert Tixier, 『Droit fiscal International』, puf, 1985.
- Guy Rivière, 『Fiscalité pratique des donations, successions et testaments(3e

- édition)』, Litec, 2008.
- Jean-Jacques Bienvenu & Thiery Lambert, 『Droit Fiscal』, puf, 2003.
- J.P. Welzer & S. Arnal, 『La TVA Intercommunautaire』, Delmas, 1996.
- Juris-Classeurs, 『Fasciule』, 2000.
- , 『Guide Fiscal des Actes』, 2008
- Martin Collet, 『Droit Fiscal』, puf, 2007.
- Micheline Friérich, Georges Langlois, 『Fiscalité des entreprises et des particuliers』, Sup' Foucher, 2008.
- Ministère de l' Economie des Finances et de l' industrie, 『Précis de fiscalité (I, II)』, 2008.
- Ministère de l' interieur et de l' Aménagement du territoire, 『Le guide des impôts locaux』, 2007.
- Philippe Oudenot, 『Fiscalité Approfondie des Sociétés』, Litec, 2000.
- Pierre Beltrame, 『La fiscalité en France(9e édition)』, Hachette Supérieur, 2003.
- Robert Matthieu, 『Le Guide Fiscal Matthieu』, First, 2004.
- Roland Walter, 『Fiches de Droit fiscal international』, Ellipses, 2005.
- Sophie Gonsard & Giles Etienne, 『Le Bouclier Fiscal』, Arnaud Franel, 2008.
- Thierry Lambert, 『Contrôle fiscal(Droit et Pratique)』, puf, 1991.
- Thierry Lamulle, 『Droit Fiscal(2008/2009)』, Gualino, 2008.
- Thomas Berns, Jean-Claude K. Dupont, Mikhaïl Xifaras, 『Philosophie de l' impôt』, Bruylant, 2006.

주요국의 조세제도

- 프랑스편 -

2009년 10월 20일 인쇄
2009년 10월 27일 발행

저 자 안창남
발행인 원윤희
발행처 한국조세연구원

138-774 서울특별시 송파구 방죽말길 28
전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및
인 쇄 상 일 인 쇄

© 한국조세연구원 2009

ISBN 978-89-8191-440-0

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 12,000원

