

한·중 국제 심포지엄

부가가치세제의 합리적 발전방향



일시 : 2011. 4. 28 ~ 4. 29

장소 : 서울교육문화회관 별관2층 금강홀

한·중 국제 심포지엄

부가가치세제의 합리적 발전방향

일시 : 2011. 4. 28 ~ 4. 29

장소 : 서울교육문화회관 별관2층 금강홀

심포지엄 개요

- 주 제 부가가치세제의 합리적 발전방향
- 일 시 2011. 4. 28(목) ~ 4. 29(금)
- 장 소 서울 교육문화회관 별관2층 금강홀
- 주 최 한국조세연구원(KIPF)

2011. 4. 28(목)

09:40 ~ 10:10 개회사 및 축사

개회사 : 원윤희 한국조세연구원 원장

축 사 : 靳东升 국가세무총국 세수과학연구소 부소장

10:15 ~ 12:30 **Session 1. 부가가치세 과세체계**

사회자 : 최 광 한국외국어대학교 교수

발표자 : (한국) 최기호 서울시립대학교 교수

(중국) 靳东升 국가세무총국 세수과학연구소 부소장

토론자 : (한국) 심태섭 서울시립대학교 교수

(중국) 钟文锋 광동성 지방세수과학연구소 소장

12:30 ~ 14:00 한국조세연구원장 초청 오찬

14:30 ~ 17:00 **Session 2. 부가가치세 과세행정**

사회자 : 전주성 이화여자대학교 교수

발표자 : (한국) 이법진 국세청 부가가치세과 사무관

(중국) 张立球 호남성 국가세무국 세수과학연구소 부소장
부연구원

토론자 : (한국) 박명호 한국조세연구원 연구위원

(중국) 朱广俊 국가세무총국 세수과학연구소 연구원

2011. 4. 29(금)

09:40 ~ 12:00 **Session 3. 부가가치세 과세기반**

사회자 : 최용선 서울시립대학교 교수

발표자 : (한국) 정재호 한국조세연구원 세법연구센터 센터장

(중국) 伦玉君 국가세무총국 세수과학연구소 부주임 부연구원

토론자 : (한국) 안종석 한국조세연구원 조세연구본부 본부장

(중국) 钟文锋 광동성 지방세수과학연구소 소장

12:00 ~ 12:30 **폐회**

폐회사 : 靳东升 국가세무총국 세수과학연구소 부소장

폐회사 : 원윤희 한국조세연구원 원장

Session 1

부가가치세 과세체계

한국 부가가치세의 과세체계: 현황과 쟁점

2011. 4.

<목 차>

- I. 머리말
- II. 부가가치세 과세요건
- III. 면세
- IV. 영세 사업자에 대한 과세특례
- V. 세금계산서
- VI. 맺음말

최 기 호

서울시립대학교

I. 머리말

한국에서는 1977년부터 시작된 제4차 경제개발 5개년 계획에 소요되는 재원을 원활하게 조달하면서 그간 복잡하게 운영되던 간접세 체계를 정비할 목적으로 1976년 처음으로 부가가치세법을 제정하여 그 이듬해인 1977년부터 본격적으로 시행하였다. 부가가치세를 처음으로 시행한 유럽 국가들에 비하면 다소 늦기는 하지만 세계적으로 매우 이른 시기에 도입된 것으로 볼 수 있다.

그동안 부가가치세는 한국의 가장 대표적인 간접세로 성장하였다. 이제 세수 규모로 보면 2009년 기준으로 부가가치세는 53조원으로서 전체 세수 170조원의 대략 1/3을 차지하고 있어서 단일세목으로 가장 비중이 크다. 도입 초기인 1978년의 부가가치세 세수가 8천억원 정도였음을 생각한다면 그 이후 30여년 동안 66배 가량 증가하였다고 볼 수 있다(국세청, 2010).

한국에서 시행되고 있는 부가가치세는 근본적인 체계 면에서는 세계 여러 나라에서 시행되는 부가가치세와 큰 차이가 없다 즉, 한국은 일반적으로 표준화된 부가가치세제도를 시행하고 있다고 볼 수 있다. 한국의 부가가치세 체계의 특징을 요약하면 아래와 같다.

첫째, 사업자를 납세의무자로 하고 있으며 재화나 용역의 공급을 과세대상으로 한다. 그러나 전단계 세액공제방식을 통해서 부가가치세가 다음 단계로 전가되도록 함으로써 최종 소비자가 사실상의 부가가치세를 부담하도록 한다. 따라서 한국의 부가가치세는 간접세이면서 소비세의 성격을 갖는다.

둘째, 면세와 영세율제도를 시행한다. 면세는 부가가치세의 역진성을 완화하기 위한 제도로써 생활필수품이나 토지공급, 금융용역, 농수산물과 같은 1차 생산물의 공급 등에 적용된다. 영세율은 부가가치세의 본질적 특성인 소비지국과세원칙을 구현하기 위하여 국외로 수출되는 재화나 국외에서 공급하는 용역 등에 대해서 0의 세율을 적용하는 것이다.

셋째, 영세한 사업자들의 부가가치세 부담을 경감시켜 주기 위하여 간이과

세 제도를 시행하고 있다. 간이과세는 영세한 사업자가 신고한 매출에 업종에 따른 부가가치율을 적용하여 납부세액을 계산함으로써 간편하게 세금을 납부할 수 있도록 하여 부가가치세의 납세의무 이행에 따른 비용부담을 감소시켜 주기 위한 것이다.

넷째, 세금계산서제도를 시행한다. 세금계산서는 한국의 부가가치세제도를 시행하는 데 있어서 가장 중요한 증빙이다. 사업자들은 세금계산서를 통해서 자신이 매입하거나 공급한 재화나 용역의 가액을 입증할 수 있다. 이러한 세금계산서제도는 부가가치세뿐만 아니라 소득세나 법인세에 있어서 탈세를 방지하고 과세베이스를 확대하는 역할을 한다.

아직까지 도입조차 하지 못한 미국이나, 도입에 있어서 엄청난 반대를 경험한 일본에 비한다면 한국에서의 부가가치세는 매우 이른 시기에 도입하여 상대적으로 별 무리 없이 정착된 것으로 보인다. 특히 한국이 부가가치세를 처음 도입한 1977년의 경제규모를 생각하면 부가가치세가 큰 부작용 없이 정착된 것이 오히려 이상스럽게 여겨지기도 한다. 그러나 보다 자세하게 내면을 들여다보면, 시행 초기단계에서 부가가치세는 납세자들의 자발적 협조에 의한 것이라기보다는 당시 시대 상황에 따른 강력한 행정력에 따른 것임을 알 수 있다. 특히 처음 부가가치세 도입단계에서 법조문을 구체화하기보다는 추상적으로 만들어서 도입 초기에 예상하지 못했던 문제점들에 대해서는 국세청의 유권해석 등에 의존하여 임기응변으로 대응하고자 했던 것을 본다면 초기의 문제점들이 없었다기보다는 외부로 드러나지 않았을 뿐이라고 추측해 볼 수 있다. 오히려 초기에 문제점들이 적극적으로 외부로 표출되지 않음으로써 아직까지도 부가가치세는 끊임없이 납세자들의 불편을 초래하고 많은 문제점들이 제기되고 있는 실정이다. 한국에서 이의신청, 과세전적부심이나 행정소송 등 납세자와 과세당국 간의 분쟁건수를 세목별로 보자면, 부가가치세는 소득세나 법인세보다 항상 많다는 것을 알 수 있는데 이러한 것이 결과적으로 부가가치세가 여전히 많은 문제를 내포하고 있음을 보여주는 것이다¹⁾. 지금까지 한국의 부가가치세에 대해서 제기된 쟁점들을 구분해서 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 과세대상이나 재화의 공급범위 등과 같이 세법상 규정을 보다 명확

1) 2010년 국세통계연보를 보면 이의신청, 과세전 적부심, 심사청구 건수에 있어서 부가가치세는 양도소득세에 이어서 두 번째로 많으며 행정소송건수에 있어서는 가장 많다

하게 만들어야 한다는 문제제기(이성식, 2005)나 부가가치세율을 재검토해야 한다는 주장(김유찬 등, 2006)과 같이 부가가치세법의 기본적인 구조를 개선해야 한다는 주장이 제기되었다.

둘째, 면세의 범위를 조정해야 한다는 주장이 제기되고 있다. 이러한 주장에는 시대 변화에 맞추어 새롭게 면세범위를 정해야 한다는 주장(오기수, 2006)도 있지만 금융서비스에 대한 면세 폐지(김유찬과 장근호, 2006) 등과 같이 근본적으로 면세범위를 축소하자는 주장도 있다.

셋째, 영세사업자에 대한 과세특례는 몇 번의 개정을 거쳐서 과세특례제도가 폐지되고 간이과세 적용범위가 일부 축소되기는 하였지만 아직도 지속적으로 이를 축소해야 한다는 주장이 계속 되고 있다(현진권, 2005; 김유찬 등, 2006). 그러나 반면에 외국의 경우에도 한국과 유사한 특례제도들이 시행되고 있으며(박명호 등 2009), 오히려 부가가치세 납부면제기준금액을 인상해야 한다는 주장도 있다(김승재 등, 2007).

넷째, 신용카드와 같은 결제수단과 인터넷 등의 보급이 확대되면서 세금계산서제도도 이에 맞추어 진화되고 있다. 특히 2010년부터 시작된 전자세금계산서는 부가가치세의 납세이행비용을 감소시키고 과세기반을 넓힐 수 있는 획기적인 수단으로 부각되고 있다. 그러나 아직도 이러한 제도가 적용되려면 좀 더 많은 시간과 노력이 필요하다는 주장도 있다(고윤성과 이은자, 2010). 또한 세금계산서제도가 지나치게 형식을 강조함으로써 사업자들에게 부담을 주고 있다는 주장도 제기된다(정덕주, 2005).

본 연구는 위에서 언급한 쟁점들을 중심으로 한국의 부가가치세법의 현황을 소개하고 지금까지의 개정내용을 살펴봄으로써 부가가치세법에 대한 과세당국의 고민이 무엇이었는지를 알아볼 것이다. 또한 지금까지 선행연구들에서 제기되어 온 문제점을 정리하고 이를 토대로 앞으로 해결해야 할 과제들을 제안한다. 본 연구를 통해서 한국의 부가가치세제도의 특징과 전반적인 체계 및 문제점들을 이해하는 데 도움을 받을 수 있기를 기대한다. 구체적으로 본 논문은 다음과 같은 순서로 기술한다.

첫째, 각 쟁점별로 현재의 부가가치세법을 요약한다

둘째, 각 쟁점별로 1995년 이후 지금까지 부가가치세법의 개정 연혁을 살펴본다²⁾. 개정 연혁을 살펴보는 것은 이를 통해서 지금까지 부가가치세법에

대한 변화요구와 이에 대한 정책당국의 대응을 파악할 수 있기 때문이다.

셋째, 지금까지 선행연구들에서 한국의 부가가치세법에 대해 제기해 온 문제점들과 해결방안들을 요약해서 살펴본다.

넷째, 마지막으로 미래에 검토해야 할 과제들을 제시한다.

II. 부가가치세 과세요건

부가가치세의 기본적인 과세요건은 과세대상 납세의무자 그리고 세율이다. 과세요건을 세법에 명확하게 규정하는 것은 납세의무자의 혼동을 피하고 과세당국과의 불필요한 마찰을 줄이기 위하여 매우 중요하다. 특히 조세법률주의를 매우 중요시하고 있는 한국의 경우에 과세요건을 명확하게 설정하는 것은 법률적 판단에서 특히 필요한 일이다. 그러나 한국의 부가가치세는 1977년 갑자기 도입되는 과정에서 과세요건에 대한 규정들이 명확하게 설정되지 않았다는 비판을 받고 있다³⁾. 즉, 한국에서는 부가가치세법을 근본적으로 명확하게 규정하기보다는 모호한 부분이 나타날 때마다 시행령이나 시행규칙을 개정하는 임시방편으로 대처해 왔다는 것이다. 본 절에서는 이러한 측면에서 과세대상, 납세의무자 그리고 세율의 현황과 이에 대한 쟁점들을 살펴보도록 한다.

1. 과세대상

한국의 부가가치세법에서는 부가가치세의 과세대상을 재화나 용역의 공급 그리고 재화의 수입으로 정하고 있다(제1조 1항). 이 때, 재화의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 재화를 인도 또는 양도하는 것으로 하고 있으며(제6조 1항) 용역의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 역무를 제공하거나 재화·시설물 또는 권리를 사용하게 하는 것으로

2) 1995년부터 살펴보는 것은 자료의 한계 때문이다. 그러나 또한 초기의 개정사항들은 현재의 사회적 추세를 반영하는 것과는 무관하여 본 논문의 논리 전개에 큰 도움이 되지 않을 것이라고 생각하였다.

3) 이는 법조문이 36개에 불과한 반면에 시행령이 88개나 되는 것으로 보아서도 알 수 있다(정덕주, 2005).

정하고 있다(제7조 1항).

이러한 과세대상 규정에 대한 문제점으로 우선 재화나 용역의 공급을 부가가치세의 과세대상으로 한다는 규정은 매우 모호하여 납세자들의 판단을 어렵게 하고 있다는 지적이 있다. 이성식(2005)은 이러한 규정은 일단 그 적용 범위가 지나치게 넓어서 사실상 모든 재화나 용역의 공급에 대해서 과세하는 것이 아님에도 불구하고 마치 모든 재화나 용역의 공급을 과세하는 것으로 오해를 불러올 수 있다고 말한다. 또한 그는 영국, 독일, 프랑스, 일본 등의 부가가치세법에서는 모두 이에 대한 규정을 보다 명확하게 정하고 있는데 이에 한국도 부가가치세의 과세대상을 보다 정확하게 정의해야 한다고 주장하였다⁴⁾.

또한 재화의 공급에 대한 정의를 보면 계약상, 법률상 모든 원인에 의한 재화의 인도 및 양도를 재화의 공급으로 보고 있다(제6조 1항). 이성식(2005)은 이러한 조항은 재화의 공급범위를 지나치게 넓게 설정하고 있는 것이라고 주장한다. 부가가치세법에서 이렇게 재화의 공급 범위를 넓게 설정한 것은 자가공급, 개인적 공급이나 사업상 증여와 같은 의제공급을 포함시키기 위함이라고 할 수 있다. 사실상 부가가치세법에서 과세하는 것은 대가를 받고 공급하는 재화라고 할 수 있는데, 자가공급이나 개인적 공급, 사업상 증여는 비록 대가를 받은 것은 아니지만 일반적인 공급과의 형평성을 위하여 과세대상에 포함시킨다. 일반적인 공급과 의제공급 모두 과세대상이기는 하지만 의제공급인 경우에는 세금계산서교부의무가 면제되고 감가상각자산인 경우에는 의제시가를 과세표준으로 하는 등 일반공급과 납세의무가 달라진다 따라서 재화의 일반적 공급과 의제공급은 엄격하게 구분되어야 할 필요가 있다. 그렇지만 현재 법조문에서 재화의 공급범위를 계약상, 법률상 모든 원인에 의한 재화의 인도로 보고 있으므로 의제공급과 충돌의 소지가 있다⁵⁾. 따라서 이성식(2005)은 일반적인 재화의 공급을 사업자가 대가를 받고 공급하는 재화와 같이 명확하게 의제공급과 차별화시킬 필요가 있다고 주장하였다.

다음으로 용역 공급을 보면 타인에게 무상으로 용역을 공급한 경우에는 과

4) 이성식(2005)은 부가가치세법 제조 1항의 규정을 납세의무자가 사업상 대가를 받고 재화를 공급하는 것으로 보다 명확하게 규정해야 한다고 주장한다.

5) 예를 들어서 사업자가 자신의 아들에게 재화를 공급한 경우에 이를 일반적인 공급으로 볼 것인지 아니면 개인적 공급으로 보아야 하는지에 대해서 납세자와 과세당국 간의 다툼이 있을 수 있다. 이러한 다툼은 결국 부가가치세법이 재화의 공급을 명확하게 정의하지 않고 있기 때문에 발생한 것이다(이성식, 2005).

세대상에서 제외하도록 규정하고 있다(제7조 3항). 이는 재화를 타인에게 무상으로 공급한 경우에는 사업상 증여로 보아서 과세하는 조항(제6조 3항)과 상반된다. 용역의 경우에 재화와 달리 사업상 증여 조항을 적용하지 않는 이유는 그 시가를 파악하는 것이 어렵다고 생각하였기 때문이다. 그러나 무상 제공 용역을 과세대상에서 제외한 것은 부당하게 낮은 대가를 받은 용역의 경우에는 시가를 과세표준에 포함한다는 규정(제13조 1항)과 상치된다. 즉, 대가를 전혀 받지 않은 경우에는 과세하지 않으면서도 대가를 일부라도 받은 경우에는 시가를 과세표준에 산입함으로써 서로간의 충돌이 있을 수 있는 것이다. 이에 따라 이성식(2005)은 최소한 특수관계자에게 무상으로 제공한 용역에 대해서는 독일이나 프랑스의 경우를 따라서 과세한다는 규정을 마련하는 것이 바람직하다고 주장하였다⁶⁾.

2. 납세의무자

한국의 부가가치세법에서는 부가가치세의 납세의무자를 사업목적이 영리이든 비영리이든 관계없이 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자(이하 “사업자”)로 정의한다(제2조 1항). 이러한 사업자 조항은 부가가치세의 납세의무자를 규정하는 데 있어서 가장 핵심적인 조항이 된다(최명근과 나성길, 2005).

그럼에도 불구하고 한국의 부가가치세법에서는 사업자에 대해 더 이상의 정의를 내리고 있지 않다. 다만 한국의 대법원 판례를 보면 사업자를 “부가가치를 창출해낼 수 있을 정도의 사업형태를 갖추고 계속 반복적인 의사로 재화 또는 용역을 공급하는 자”로 정의하고 있다(대법원 선고 84누629). 부가가치세법에서 이렇게 사업자에 대한 엄격한 정의를 내리지 않는 이유는 사업자를 정의한다는 것이 그만큼 추상적이며 어렵기 때문일 것이다. 그렇지만 이성식(2005)은 사업자가 부가가치세법의 납세의무자를 정하기 위한 가장 핵심적인 용어임을 감안하여 상징적인 수준에서라도 사업자의 개념을 부가가치세법에 규정하는 것이 바람직할 것이라고 주장하였다⁷⁾.

6) 1977년부터 특수관계자에게 무상으로 제공하는 용역은 과세대상에 포함되어 있었지만 1988년 대법원 판결에 의하여 이 조항이 삭제된 바 있다. 따라서 이성식(2005)의 주장은 삭제된 이 조항을 다시 부활시키자는 것이다.

7) 이성식(2005)은 다음과 같은 조항을 신설하여야 한다고 주장하였다. “사업이라 함은 재화나 용역을 계속적 또

3. 납세지

부가가치세는 소비세이다 따라서 소비지에서 신고하고 납부하는 것이 원칙이다. 따라서 한국의 부가가치세법은 부가가치세를 사업장별로 신고할 것을 규정하고 있다(제4조 1항). 그러나 부가가치세는 간접세이며 실제로 부가가치세의 신고와 납부를 담당하는 것은 소비자가 아닌 사업자이기 때문에 이러한 원칙은 납세의 불편함을 초래할 수 있다. 이러한 점에서 둘 이상의 사업장이 있는 경우에는 주된 사업장에서 납부할 수 있도록 하는 총괄납부 제도를 운용한다(제4조 2항). 다만 이 경우에도 납부만을 허용하는 것이며 신고는 각 사업장별로 해야 한다. 그러나 사업자단위과세를 선택한 사업자는 본점 또는 주사무소에서 총괄하여 신고·납부하는 것이 가능하다(제4조 3항). 이러한 납세지와 관련된 규정의 개정 연혁을 보면 아래와 같다.

<표 1> 납세지 관련 개정 연혁

연도	개정내용
1995	총괄납부승인 신청기한을 과세기간 전 20일에서 30일로 변경
1996	총괄납부제도 적용범위 확대(부분총괄납부제 도입)
1997	주사업장 총괄납부 승인의 변경절차 신설
2005	주사업장 총괄납부 승인 및 변경승인에서 지방국세청장 승인 생략
2007	특정 사업자에 대해서 부가가치세 사업자단위 과세제도 도입
2009	“사업자단위”과세제도를 모든 사업자에게로 전면 확대
2010	주사업장총괄납부를 승인사항에서 신고사항으로 변경 확대
2011	사업자단위 과세 5년간 포기제한제도 폐지

위의 개정 연혁에서 가장 주목해야 할 것은 2007년 사업자단위 과세제도가 처음 도입된 것이다. 최초 도입시에는 ERP시스템을 갖추고, 주사업장 세무서장의 승인을 받아야 하며 세금계산서 교부는 사업장별로 하는 등 제약조건이 엄격했지만 2009년 대상이 확대되면서 모든 사업자는 선택적으로 사업자과세를 적용할 수 있게 되었다.

는 반복적으로 공급하는 것을 말한다. 이 경우, 반복적으로 재화나 용역을 공급할 것으로 예상되거나 그 의사가 있는 것으로 추정되는 때에도 사업에 포함된다”

이러한 사업자단위 과세는 세수 확보, 조세공평성 확보, 세원관리 면에서 필요한 조치로 인정되지만 반면에 여러 문제점도 안고 있다. 전병목과 정희선(2007)은 사업자단위 과세의 문제점으로 주사업장에서 일괄적으로 관리함으로써 각 사업장의 조세회피를 일일이 감독할 수 없다는 점을 이용하여 조세회피가 증가할 가능성이 있다고 보았다. 또한 사업자단위 과세를 선택할 수 있게 함으로써 납세자가 자신에게 유리하게 사업자단위 과세와 사업장단위 과세를 선택할 것이고 이에 따른 세수손실도 예상된다고 주장하였다. 따라서 현행과 같이 사업장단위 과세를 원칙으로 하면서 사업자단위 과세를 선택적으로 인정하기보다는 사업자단위 과세를 원칙으로 세우고 예외적으로 사업장단위 과세를 인정하는 방안을 검토해야 할 것으로 보인다.

4. 세율

한국의 부가가치세율은 부가가치세가 처음 도입되었던 당시부터 현재까지 변동 없이 10%를 유지하고 있다. 다음의 <표 2>는 주요 국가들의 부가가치세율이다.

<표 2> 주요국의 부가가치세율(%)

중국	일본	영국	프랑스	독일	이탈리아	스웨덴
17	5	17.5	19.6	16	20	25

위 <표 2>에서 볼 수 있듯이 한국의 부가가치세율은 일본을 제외한 대부분의 국가에 비하여 상당히 낮은 수준이다. 그러나 한국의 경우에는 부가가치세와 유사한 특별소비세를 운용하고 있고 또한 유류교통세 등 일부 품목에 대한 별도의 간접세를 징수하고 있어서 단순히 부가가치세율만 가지고는 비교하기 어려운 실정이다(김유찬 등 2006).

김유찬 등(2006)은 한국의 부가가치세율 인상에 대한 검토를 실시하였다. 그들은 부가가치세율을 인상하기 위하여 고려해야 할 부작용은 물가인상과 역진성 강화라고 보았다. 그렇지만 과거 6차례의 부가가치세율을 인상했던 독일의 사례에서 물가에 미치는 영향이 크지 않았다는 점을 생각한다면 중

양은행이 인플레이션에 적절하게 대응한다는 전제하에 부가가치세율이 물가 인상에 미치는 영향은 작을 것으로 보았다. 그리고 부가가치세율 인상이 부가가치세의 역진적 소득배분을 더욱 강화시킬 것으로 보는 견해에 대해서는 일부 생활필수품에 대해서는 경감세율을 적용함으로써 역진성을 완화시킬 수 있다고 주장하였다.

부가가치세율을 인상하자는 주장이 제기되는 것은 직접세인 소득세나 법인세는 국제적인 경쟁구조하에 놓여 있어서 선불리 인상할 수 없기 때문이다. 직접세에 비하여 간접세이며 국경세인 부가가치세는 그 세율이 인상되더라도 국제적인 자본이동을 불러오지는 않을 것이다. 따라서 지금처럼 국가들이 직접세 인하를 경쟁적으로 추진하는 상황에서 궁극적으로는 부가가치세율 인상이 불가피할 것으로 보인다. 그렇지만 국민들의 생활에 가장 직접적 관련을 가지고 있는 부가가치세 인상은 조세저항을 불러올 수 있다는 점이 가장 큰 걸림돌이다. 부가가치세율의 인상 문제는 이러한 모든 면을 고려해서 신중하게 결정되어야 할 것이다.

5. 미래 검토할 과제들

앞서와 같은 문제제기를 통해서 미래에 검토할 과제를 도출하면 다음과 같다. 첫째, 부가가치세법의 전반적인 체계를 다시 한 번 검토해서 법조문의 체계적인 정비가 필요하다. 이성식(2005)은 주로 과세대상과 납세의무자에 대하여 문제를 제기하였지만 이와 유사한 문제는 다른 법조문에서도 있을 수 있다).

둘째, 사업자단위 과세의 선택적 적용에 대한 문제를 검토하여야 한다. 선택적인 적용은 납세자와 과세당국 간 정보불균형이 존재하는 상황에서 강제 적용에 따른 부작용을 회피할 수 있는 수단이지만 반대로 조세회피 목적으로 악용될 소지도 있다. 만일 사업자단위 과세가 피할 수 없는 추세라면 이를 선택적으로 적용하는 것보다 일률적으로 적용하는 것이 바람직한 것이 아닌지를 검토해야 한다.

8) 최근 인터넷 쇼핑이 급증하면서 각종 할인쿠폰이나 마일리지를 이용한 상품 구매시 부가가치세 과세문제가 대두되고 있다. 최근 국내 최대의 인터넷 쇼핑몰인 G마켓이 할인쿠폰으로 구매한 상품대금을 매출에누리로 보아서 과세표준에서 제외하여 오다가 감사원 감사에서 부가가치세 탈루로 적발된 사건이 대표적인 것이다. 그러나 우리나라 부가가치세법에는 이러한 문제에 대한 명백한 규정이 존재하지 않는다.

셋째, 부가가치세율의 인상 여부와 함께 부가가치세 세율구조도 중요한 검토사항이 될 수 있다. 한국의 부가가치세율은 영세율을 제외하면 사실상 비례세율이다. 그렇지만 많은 국가에서는 기본세율과 경감세율 등 이중적인 세율구조를 갖고 있다. 이중적인 세율구조는 부가가치세 부담의 형평성을 기할 수 있다는 장점이 있다. 그러나 반대로 복잡한 세율구조는 또 다른 조세회피를 불러올 수 있다. 이러한 점에서 지금까지의 단일한 세율구조에서 벗어나는 것이 미칠 수 있는 영향에 대해서 검토해야 한다.

Ⅲ. 면세

부가가치세는 역진적인 성격을 갖고 있으므로 이를 완화시켜 주기 위하여 면세제도를 운용한다. 면세는 사업자에게 공급대가에 대한 부가가치세를 소비자에게 전가시키지 못하도록 하는 것이다. 면세대상 재화에 대해서는 단순히 부가가치세를 거래징수하지 않는 것뿐만 아니라 세금계산서 교부나 신고 의무 등이 면제된다. 따라서 면세사업자는 사실상의 소비자와 같은 지위를 갖는다. 면세제도는 세계 여러 나라가 공통적으로 운용하는 제도로서 부가가치세의 불완전성을 보완하기 위한 필수적인 제도이다. 그렇지만 많은 경우에 면세제도는 세금특례제도로서의 성격도 갖고 있다 즉, 국가정책적인 목표에서 원래 취지와는 달리 면세범위를 확대 혹은 축소하여 운용하고 있는 것이다. 이런 관점에서 면세의 적용범위가 과연 적정한지에 대해서는 많은 논란이 있어 왔다.

1. 현황

한국의 부가가치세법에서 규정하고 있는 면세되는 재화나 용역의 범위는 아래와 같다(제12조 1항)⁹⁾.

9) 동법 조문 2항에는 수입재화에 대한 면세범위를 규정하고 있다. 이는 1항과 그 범위가 유사하므로 여기에서 소개하지는 않기로 한다.

- ① 가공되지 아니한 식료품과 농·축·수·임산물
- ② 수돗물
- ③ 연탄과 무연탄
- ④ 여성용 생리 처리 위생용품
- ⑤ 의료보건 용역과 혈액
- ⑥ 교육 용역
- ⑦ 여객운송 용역.
- ⑧ 도서, 신문, 잡지, 뉴스통신 및 방송
- ⑨ 우표, 인지, 증지, 복권과 공중전화
- ⑩ 200원 이하의 담배
- ⑪ 금융·보험 용역
- ⑫ 주택과 이에 부수되는 토지의 임대 용역
- ⑬ 토지
- ⑭ 특정한 인적 용역
- ⑮ 예술창작품, 예술행사, 문화행사와 아마추어 운동경기
- ⑯ 도서관, 과학관, 박물관, 미술관, 동물원 또는 식물원에서의 입장
- ⑰ 종교, 자선, 학술, 구호, 그 밖의 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 재화와 용역
- ⑱ 국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역
- ⑲ 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합, 공익단체에 무상으로 공급하는 재화 또는 용역

위의 항목들을 보면 부가가치세 면세는 주로 다음과 같은 목적에서 정해지고 있음을 알 수 있다.

첫째, 부가가치세는 인간에 의해서 창출된 부가가치에 대해서 과세되는 세금이다. 따라서 인간이 창출하지 않고 자연 그대로 형성된 최초의 재화나 용역에 대해서는 논리적으로 과세할 수 없다. 또한 이런 재화나 용역들은 과세 기술상 부가가치세를 과세하는 것이 매우 어렵다 이런 것들은 부가가치를 창출하는 기본요소들로서 1차 생산물과 토지, 자본, 노동과 관련된 재화나

용역들이다. 위 항목에서 보자면 가공되지 않은 식료품, 농축수입산물, 토지, 금융용역 그리고 특정한 인적 용역이 여기에 속한다.

둘째, 부가가치세의 역진성을 완화하기 위해서 일부 품목을 면세로 지정하고 있다. 이러한 일부 품목은 주로 저소득층이 이용하는 재화나 용역, 혹은 소득과 무관하게 반드시 필수적으로 공급되어야 하는 재화나 용역 등이다. 위 항목에서 보자면 수도물, 연탄과 무연탄, 교육용역, 여객운송용역, 주택과 부수되는 토지의 임대용역, 공중전화, 저렴한 담배 등이다. 이러한 항목들을 과세하는 경우에는 가격상승으로 이어지게 되므로 면세를 통해서 보다 낮은 가격으로 공급하기 위함이다.

셋째, 문화, 예술, 체육 등, 영리와 무관하게 공익 목적으로 공급의 필요성이 인정되는 재화나 용역이다. 위 항목에서 보자면 책, 문화행사, 체육행사 등이 여기에 속할 수 있다.

위와 같은 부가가치세법에 규정된 면세범위뿐만 아니라 한국의 조세특례제한법에도 부가가치세 면세에 대해 다음과 규정하고 있다(조세특례제한법 제 106조 제1항).

- ① 전기 공급이 곤란한 도서로서 자가발전이 사용할 목적으로 「수산업협동조합중앙회」에 직접 공급하는 석유류
- ② 사업장과 학교의 경영자가 그 종업원 또는 학생의 복리후생을 목적으로 해당 사업장 등의 구내에서 식당을 직접 경영하여 공급하거나 학교의 장의 위탁을 받은 학교급식공급업자가 위탁급식의 방법으로 해당 학교에 직접 공급하는 음식용역(식사류로 한정한다).
- ③ 농어업 경영 및 농어업 작업의 대행용역
- ④ 국민주택 및 그 주택의 건설용역
- ⑤ 공동주택 중 국민주택을 제외한 주택에 공급하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역
- ⑥ 공동주택 중 국민주택에 공급하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역
- ⑦ 국민주택 규모 이하의 노인복지주택에 공급하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역
- ⑧ 정부업무를 대행하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역

- ⑨ 한국철도시설공단이 철도시설을 국가에 귀속시키고 철도시설관리권을 설정받는 방식으로 국가에 공급하는 철도시설
- ⑩ 학교가 제공하는 시설관리운영권 및 그 추천을 받은 자가 그 학교시설을 이용하여 제공하는 용역
- ⑪ 시내버스 및 마을버스운송사업용으로 공급하는 버스로서 천연가스를 연료로 사용하는 것
- ⑫ 「관세법」에 따른 물품 중 희귀병치료 등을 위한 것
- ⑬ 영유아용 기저귀와 분유
- ⑭ 임산물 중 목재펠릿

조세특례제한법에서 규정하는 면세는 부가가치세법에서 규정하는 면세와 달리 부가가치세의 본질적 특성에 기인한 것은 아니라 정책적 목적에서 규정되는 것으로 한시적으로 존재할 가능성이 높다는 특징이 있다.

2. 개정 연혁

앞서 본 한국 부가가치세법의 면세범위는 1977년 부가가치세가 처음 도입되었을 때의 면세범위와 비교하여 큰 차이가 없다. 그러나 세부적으로 시행령 개정을 통해서 부가가치세의 면세범위는 수시로 조정되고 있다. 사실상 거의 해마다 면세범위는 조금씩 조정되어 왔다고 말할 수 있다. 1995년부터 부가가치세 면세와 관련된 규정들의 변화내역을 살펴보면 다음의 <표 3>과 같다.

<표 3> 면세의 개정 연혁

연도	개정내용
1997년	축협조합의 사료제조사업 부가세면제 시한 연장 한국통신의 부가통신사업에 대한 부가세면제 시한 연장 과학관이 수입하는 과학시설용품에 대한 부가세 면제
1998년	강원동계아시아경기대회조직위원회의정부업무대행단체 지정 채권추심업에 대한 부가가치세 면제 민자유치SOC제1종시설의 사용료수입에 대한 부가가치세 면제

연도	개정내용
1999년	<p>판매가격 200원을 초과하는 담배에 대한 부가가치세 과세 이사물품에 대한 부가가치세 면세요건 강화(관세감면범위 내에서) 변호사, 공인회계사, 세무사 등 전문 인적 용역의 과세전환 창고증권의 유통에 대한 부가가치세 면세 증권투자회사 등에 대한 부가가치세 면세 공공차관자금으로 시행하는 사업을 위하여 공급하는 용역에 대한 부가가치세 면세 영상관련 공익단체가 외국에서 무상으로 수입하는 재화에 대한 부가가치세 면세 범위 조정 정부업무대행단체의 면세사업 중 적용시한대상 신설</p>
2000년	<p>영리를 목적으로 하는 대중예술행사에 대한 부가세 과세</p>
2001년	<p>농·어업용, 연안여객선용 면세유에 대한 공급시한 연장 및 감면율 축소 정부업무대행단체의 소매·음식·숙박용역에 대한 부가가치세 과세 전환 국민주택 정화조 건설용역에 대한 부가가치세 면제</p>
2002년	<p>상업방송 이용수수료 과세 전환 통신사업자의 금융정보제공용역에 대한 과세전환 손해사정업무의 면세 추가 금융기관의 수입인지 판매대행용역의 부가가치세 면제 전환 증권거래소 및 증권에탁원업을 부가세 면제되는 증권업의 범위에 포함</p>
2003년	<p>지자체 위탁 묘지 및 화장업 용역 부가가치세 면제 방문학습지도, 회원권모집 등을 부가가치세가 면제되는 인적용역의 범위에 추가</p>
2004년	<p>고속철도여객운송용역에 대한 부가가치세 과세 우정사업본부의 소포 배송용역에 대하여 과세 금융·보험용역의 면세범위 조정 수협외 상호금융예금자보호기금 면세적용 인적용역(결혼상담업 등)에 대한 부가가치세 면세 축소 정제소금의 과세 전환 여성용생리처리 위생용품 면세 전환</p>
2005년	<p>채권추심업 등에 대한 면세범위 조정 간접투자자산운용업법상 사모투자전문회사(PEF) 면세 이식용 각막 수입시 면세 인적·물적 사업설비를 갖춘 개인사업자가 제공하는 인적용역의 면세범위 명확화 데친 채소류에 대한 면세</p>
2006년	<p>국가 등의 부동산임대업 등 수익사업 과세 전환 내국신용장에 의해 공급하는 금지금 수출범위 제외 채권추심업 면세 일몰시한 연장 창업투자회사 등의 자산관리·운용용역 면세 산학협력단이 제공하는 연구용역 면세</p>

연도	개정내용
2007년	한국투자공사에 대한 부가가치세 면제 투자자문업에 대한 부가가치세 면제 수입하는 항공기용 원재료에 대한 부가가치세 면제 국가 등이 직영하는 직원대상 구내식당 면세 도서대여용역에 대한 부가가치세 면제
2008년	장기요양기관이 제공하는 요양서비스에 대한 부가가치세 면제 코리아외국인학교재단이 용산국제학교에 제공하는 용역에 대한 부가가치세 면제 공업용 소금(천일염)의 과세 전환 유아용품에 대한 면세 전환
2009년	외국인 관광객 숙박·음식 용역에 대한 부가가치세 영세율 적용 바우처 방식의 사회복지서비스에 대한 부가가치세 면제 산림조합중앙회에 대한 부가가치세 면제 산학협력단 연구용역에 대한 부가가치세 면제의 적용기한 연장 신용정보회사가 제공하는 채권추심용역에 대한 부가가치세 면제의 적용기한 연장
2010년	면세소금의 범위 명확화 미용목적 성형수술의 과세 전환 수의사 애완동물 진료용역의 과세 전환 자동차운전학원 교육용역의 과세 전환 무도학원 교육용역의 과세 전환 신용정보회사 채권추심용역 부가가치세 면제 일몰 연장 산학협력단 연구용역 부가가치세 면제 일몰 연장 재수입에 대한 부가가치세·관세 면제 범위 일치 노인주택에 제공하는 관리용역 등의 면세 전환

위의 <표 3>에서 보면 매년 면세범위는 조금씩 조정되어 왔음을 알 수 있다. 그 중에서도 비교적 큰 틀의 변화라고 할 수 있는 것들을 정리하면 다음과 같다.

첫째, 1998년 인적 용역 중 일부를 과세로 전환하였다. 과세로 전환된 인적 용역은 변호사, 공인회계사, 세무사 등의 전문적인 인적 용역이다. 원래 인적 용역은 부가가치를 창출하는 요소 중의 하나로 보아서 도입 초기부터 면세의 범위에 포함되었다. 그러나 변호사 등은 고소득 자영업자로 인식되고 있어 일반적으로 영세한 사업자나 서민들을 위한 면세의 취지에 비추어 부적절한

면이 있으며 이들에 대한 과세를 통해서 조세수입의 증대를 꾀할 수 있다고 보아 과세로 전환하였다. 1998년 이후 2004년에는 결혼상담업이나 동물훈련업 등의 인적 용역을 과세로 전환하였다. 또한 2005년에는 물적 설비를 갖춘 기업형 인적 용역에 대해 과세하는 원칙을 확립하였다. 이로써 모든 인적 용역이 면세였던 것에 비하여 현재는 물적 설비 없이 독립적으로 제공하는 개인적인 용역만을 면세대상으로 보고 있다.

둘째, 물적 설비를 갖춘 영리목적의 인적 용역을 과세대상으로 전환시킨 것과 마찬가지로 일부 의료용역도 면세에 배제되었다. 보건의료용역은 사회적인 필수적 재화로 보아서 면세대상으로 규정하고 있는 것이라고 볼 수 있다. 그러나 미용 목적의 성형수술이나 애완동물의 진료용역 등은 원래 의도했던 사회적인 필수용역이라고 보기 어렵다. 이러한 이유로 2010년부터 이들 용역은 면세에서 과세로 전환되었다¹⁰⁾.

셋째, 2000년 후반부터 한국에서는 사회복지서비스에 대한 수요가 강하게 대두되었다. 이를 반영하여 사회적 약자인 여성, 노인 등을 위한 재화에 면세가 새롭게 적용되기 시작되었다. 2003년 여성위생용품에 대하여 면세가 적용되었고 2010년에는 노인주택에 대한 관리비용 등이 면세에 포함되었다. 또한 저출산에 대비하여 유아용품도 2008년부터 면세에 포함되었다.

3. 쟁점

김유찬 등(2006)은 한국의 부가가치세 면세범위를 OECD 국가들과 비교한 결과, 상대적으로 면세범위가 넓지 않다고 주장하였다. 더욱이 많은 OECD 국가들이 경감세율 등을 적극적으로 활용하고 있는 반면에 한국은 영세율을 제외하면 거의 단일세율로 운용되고 있어 부가가치세의 역진성 완화를 위한 면세를 적극적으로 활용해야 한다고 권고하고 있다. 그러나 그들은 역진성 완화 외에 다른 목적의 면세는 점차로 폐지해야 할 것도 주장한다¹¹⁾.

10) 그러나 정규언(2010)은 미용 목적의 성형수술 의료용역을 과세에서 제외하는 것에 대해서 다음과 같은 이유로 반대 의사를 표시한 바 있다. 첫째, 상당수의 성형수술이 미용 목적 외에 치료 목적을 같이하고 있어 외관상 이들의 구분이 어려우며, 둘째, 한의사, 피부과 등 다른 의료용역을 제외하고 성형수술만을 과세함으로써 조세중립성이 해치게 되며 셋째, 적용 첫년도에 매입세액으로 인한 재정 부담을 가중시킬 것이며 넷째 대부분의 성형병원들이 과세, 면세 겸영사업자가 되어 납세이행비용을 증가시키게 될 것이라는 것이다

11) 이들이 폐지를 주장한 면세재화나 용역은 미용성형수술, 사설학원의 교육용역, 그리고 철도용역 등이다. 이 중 미용성형수술은 2010년부터 면세에서 제외되었으며 사설학원 중 일부도 2010년부터 과세로 전환되었다.

오기수(2007)는 고령화와 저출산 시대에 대비하기 위하여 노년층과 유아들을 위한 면세를 적극적으로 확대해야 한다고 주장한다. 구체적으로 노인을 위한 요양시설서비스, 실버용품 등에 대해서 면세를 확대 적용해야 하며 유아를 위한 출산용품이나 위생용품, 이동수단 등에 대해서도 면세를 적용해야 한다고 주장한다¹²⁾.

김유찬과 장근호(2006)는 금융용역에 대한 과세를 검토해야 한다고 주장하였다. 이들은 금융용역에 면세가 적용됨으로써 과세되는 다른 재화나 용역에 비하여 의존도가 높아지고 있으며 이자에 대한 면세의 누적효과(cascaded effect)가 생기며 금융기관 자신도 매입세액공제를 받지 못하므로 숨겨진 부가가치세(hidden VAT)가 발생하게 된다는 것이다.

4. 미래 검토할 과제들

이러한 쟁점을 요약하자면 앞으로 한국의 면세제도에 대하여 다음과 같은 쟁점들을 검토해야 할 것으로 보인다.

첫째, 면세의 주요 취지는 부가가치세의 역진성을 개선하는 것임에도 불구하고 지금까지 면세제도가 과세특례의 측면에서 운용되어 왔다 이러한 점에서 면세범위를 부가가치세의 역진성을 개선하는 데 보다 초점을 둘 수 있도록 해야 한다.

둘째, 한국의 사회적 변화를 반영해야 한다. 예를 들어 저출산, 고령화에 대비한 면세범위가 새롭게 설정되어야 하며 사회적 복지서비스를 면세에 추가시키는 것이 고려되어야 한다.

셋째, 전문인적용역 등이 면세에서 과세로 전환된 것과 같이 지금까지 과세기술상 어려움으로 면세에 포함되어 있던 항목들을 제외시킬 것을 검토해야 한다. 대표적으로 이자와 같은 금융서비스에 대한 과세 여부를 검토해야 한다.

넷째, 면세와 마찬가지로 영세율의 범위가 적정한지에 대해서도 검토가 필요하다. 영세율은 세부담 완화 목적이 아닌 소비지국 과세 원칙을 실현하기

그러나 아직도 사교육의 대부분을 담당하는 중고생을 위한 사설학원은 계속 면세를 적용받는다
12) 이 중 일부 유아용품에 대해서는 2008년부터 면세를 적용받기 시작하였다.

위하여 운용되는 제도이다. 그러나 한국에서는 면세와 마찬가지로 영세율도 일종의 세제 혜택을 부여하는 수단으로 활용되어 왔다. 이러한 점에서 과연 영세율의 적용범위가 적정한지를 고민해봐야 할 것이다.

IV. 영세사업자에 대한 과세특례

부가가치세 납세의무자는 매출과 매입에 대한 기장을 해야 하며 세금계산서를 발행하고 수령하며 분기마다 신고를 해야 하는 의무를 갖는다. 이러한 부가가치세법상 의무는 영세사업자들에게 과중한 납세이행비용을 유발시킬 수 있다. 이러한 면에서 한국에서는 영세한 사업자에게 대해서는 간이과세 제도를 통하여 과중한 납세이행비용을 감소시켜 주고 있다. 그렇지만 이러한 간이과세가 남용되는 경우에는 이를 이용한 탈세가 만연될 가능성도 있다. 이러한 면에서 한국에서 간이과세는 오랜 동안 그 적절성에 대해서 논란이 있어 왔다.

간이과세가 탈세의 원인이 된다는 지적에 대응하여 과세당국에서는 간이과세자가 정상적으로 세금계산서를 수취하도록 유인을 제공하여 왔다 즉, 간이과세자가 세금계산서를 수취하거나 신용카드 매출전표를 발행하는 경우에 일정금액을 세액에서 공제하는 제도이다. 이러한 제도는 분명히 간이과세자들이 신고하는 수입금액을 증대시킬 것으로 기대되고 있지만 일부 실증연구에서는 별다른 차이가 없다는 결과도 보인다. 따라서 이러한 유인이 과연 실효성이 있는가에 대해서 검토가 필요하다.

1. 현황

한국의 부가가치세법에서는 영세사업자에 대한 과세특례제도로서 간이과세제도와 납부면제제도를 시행하고 있다.

간이과세자는 직전연도 수입금액이 4천8백만원에 미달하는 개인사업자를 말한다(제25조). 그러나 직전연도 수입금액이 4천8백만원에 미달한다고 하더라도 다음의 사업자는 간이과세자가 될 수 없다(시행령 74조).

- ① 광업
- ② 제조업
- ③ 도매업
- ④ 부동산매매업
- ⑤ 과세유흥장소를 영위하는 사업
- ⑥ 부동산임대업
- ⑦ 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 약사업, 한약사업, 수의사업, 그 밖에 이와 유사한 사업서비스업
- ⑧ 일반과세자로부터 양수한 사업
- ⑨ 복식부기의무자가 영위하는 사업
- ⑩ 둘 이상의 사업장이 있는 사업자가 영위하는 사업으로서 그 둘 이상의 사업장의 공급대가의 합계액이 기준금액 이상인 경우

간이과세자의 특징을 일반과세자와 비교하여 설명하면 아래와 같다.

첫째, 간이과세자는 개인사업자만이 해당한다. 법인은 간이과세자가 될 수 없다. 또한 간이과세자는 특정한 업종을 영위하는 경우에는 적용받을 수 없다.

둘째, 간이과세자는 일반과세자와는 달리 공급대가에 업종별 부가가치율을 곱한 금액의 10%를 부가가치세로 납부한다(제26조 2항). 현재 업종별 부가가치율은 다음과 같다(시행령 제74조3 4항).

- ① 제조업, 전기·가스 및 수도사업, 소매업, 재생용재료수집 및 판매업 : 20%
- ② 농업·수렵업·임업 및 어업, 건설업, 부동산임대업, 기타서비스업 : 30%
- ③ 음식점업, 숙박업, 운수 및 통신업 : 40%

셋째, 간이과세자는 매출세금계산서를 교부할 수 없으며 매입세금계산서를 수취해 봐야 매입세액공제를 받을 수 없으므로 이를 수취할 유인도 없다. 그러나 한국의 부가가치세법에서는 간이과세자가 매입세금계산서를 수취하여 신고할 수 있도록 매입처별 세금계산서합계표 혹은 신용카드매출전표 수령

명세서 등을 제출하는 경우에는 매입세액에 업종별 부가가치율을 곱한 금액만큼을 추가로 공제해 주는 유인을 제공하고 있다(제26조 3항).

넷째, 간이과세자는 예정신고납부에 대한 의무가 없으므로 분기별로 신고해야 하는 일반과세자와 달리 6개월마다 한 번씩 확정신고만 하면 된다.

다섯째, 간이과세자가 과세기간(6개월) 동안 공급대가가 1천2백만원에 미달하는 경우에는 부가가치세를 납부할 의무를 면제한다 이러한 부가가치세 납부면제 조항은 일반과세자에게는 적용되지 않는다.

간이과세자는 원칙적으로 매입세액공제를 받을 수 없다. 따라서 이들은 세금계산서를 수취할 유인이 없다. 그러나 간이과세자를 이용한 탈세를 방지하기 위하여 간이과세자들로 하여금 세금계산서를 수취할 것을 유인하기 위한 세액공제를 시행하고 있다. 즉, 간이과세자가 다른 사업자로부터 “세금계산서 등”을 발급받아 매입처별 세금계산서합계표 등 수령명세서를 제출하는 경우에는 매입세액에 업종별 부가가치율을 곱한 금액만큼을 납부할 세액에서 공제한다(제26조 3항).

또한 간이과세자 등이 부가가치세가 과세되는 재화나 용역에 대하여 신용카드 등을 이용하여 대금을 결제하는 경우에는 그 금액에 대해서 일정부분(일반은 1.3%, 음식·숙박업은 2.6%)을 세액에서 공제한다(제32조2 1항). 또한 이들이 일반과세자로부터 매입하고 신용카드전표를 수취한 경우에는 이를 정당한 매입세금계산서로 보아 매입세액에 업종별 부가가치율을 곱한 금액을 세액에서 공제한다(제32조2 3항).

2. 개정 연혁

간이과세와 관련된 규정도 여러 번의 개정을 거쳤다. 최초 도입 당시 과세특례자조항에서 1996년 간이과세가 도입되고 다시 과세특례자가 폐지되고 간이과세자로 일원화되는 과정에서 연도별 주요 개정내용은 아래와 같다

<표 4> 간이과세제도의 개정 연혁

연도	개정내용
1995	과세특례자 소액부징수금액의 상향조정 과세특례자 예정고지 제외 대상금액조정
1996	소규모개인사업자에 대한 간이과세제도 도입 과세특례자 매입세액공제액 확대 신규과세특례자의 예정신고의무 생략 소액부징수금액 인상 과세특례자 예정신고기준금액 상향조정
1997	간이과세 및 과세특례범위 규정
1998	숙박업에 대한 과세특례배제 조항 삭제
1999	과세특례제도 등 소규모 사업자 적용배제기준의 확대 과세특례자 등의 세금계산서 수취분에 대한 세액공제율 상향조정 영세개인사업자의 예정고지납부제도 개선 간이과세자의 부가가치율 조정
2000	과세특례자를 간이과세자로 전환 성실신고사업자에 대한 업종별부가가치율 조정
2005	간이과세 및 일반과세의 적용시기 보완 조문정리(간이과세 전환자 재고납부세액 납부방법 변경)
2006	간이과세자 부가가치율 조정 과세유형 전환시기 보완 간이과세 배제기준 보완
2007	간이과세자 납부의무면제 기준금액 산정방법 보완 간이과세자 결정 또는 경정 사유 보완
2008	소매업, 음식·숙박업을 영위하는 간이과세자 부가가치율 일몰 연장
2010	약사와 한의사 등 간이과세가 배제되는 전문업종 추가 간이과세자인 음식·숙박·소매업에 낮은 부가가치율 적용 연장
2011	복식부기의무자 간이과세 배제

위의 <표 4>를 보면 1996년 종전 과세특례제도와 다른 간이과세제도가 도입되었음을 알 수 있다. 간이과세제도의 도입배경에 대해 1996년 개정세법해설을 인용하면 다음과 같다.

“부가가치세는 세금계산서에 의해 납부세액을 계산하는 방식을 취하고 있으나 일부 사업규모가 영세한 사업자는 영업 관행이나 거래상대방의 영세성으로 인해 세금계산서를 교부받지 못하는 사례가 많고, 그 결과 실제 본인이 부담해야 할 부가가치세보다 더 많은 부가가치세를 부담하게 되는 경우가 많이 있었고 따라서 이들 사업자의 경우 고의로 매출액을 축소신고하고 심지어는 과세특례를 적용받으려 하는 등의 불건전한 납세관행을 유지해 오고 있기 때문에 매출액을 정상적으로 신고하더라도 실질적으로 세부담이 크지 않도록 하여 정상적으로 신고·납부하는 풍토를 조성하려는 것이 간이과세제도 도입의 주목적이다(국세청, 1996년, 개정세법해설에서 일부 수정).”

위와 같은 간이과세제도는 부가가치율에 따라 세액계산을 하기 때문에 사업자의 세부담이 합리적으로 이루어질 수 있고 특히, 거래여건상 세금계산서를 교부받기 어려운 사업자의 경우에는 부가가치율에 의해 세액계산을 하기 때문에 세부담이 큰 폭으로 줄어들게 된다. 따라서 세금계산서를 교부받지 못하는 사업자가 세부담을 줄이기 위해 위장으로 매입세금계산서를 구입하는 등의 불건전한 납세관행도 없어지게 될 것으로 기대하고 있었음을 알 수 있다. 이렇게 1996년 도입된 간이과세제도는 종전의 영세사업자를 위한 제도였던 과세특례제도와 비교하여 첫째, 매출액의 2%만을 부과하는 과세특례제도와는 달리 업종별로 세부담이 달라지고, 둘째, 각종 세액공제가 허용되며, 셋째, 세금계산서 제출의무 등 각종 납세절차상 부담이 크다 결국, 간이과세제도는 과세특례에서 일반과세로 전환하는 부담이 크지 않도록 하기 위한 완충장치로 이용할 목적으로 도입하였음을 알 수 있다.

간이과세제도가 1996년 도입되면서 영세사업자를 위한 특례제도는 과세특례제도와 간이과세로 구분되어 2000년까지 운용되었다. 당시 과세특례자가 되기 위한 조건은 연간 공급가액 4,800만원 이하였으며 간이과세자가 되기 위한 조건은 연간 공급가액으로 1억 5천만원 이하였다. 2000년 마침내 과세특례자가 간이과세자로 흡수되면서 과세특례제도는 폐지되었고 간이과세자가

되기 위한 공급대가 조건도 4,800만원으로 인하되면서 오늘에 이르고 있다.

또한 간이과세자에게만 적용되는 부가가치세 납부면제기준금액은 최초 도입되었던 1977년 납부세액 기준으로 7,500원에서 1979년 10,000원, 1988년 20,000원, 1990년 40,000원, 1994년 60,000원, 1995년 120,000원, 1996년 240,000원으로 계속 인상되었던바, 과세특례제도가 폐지된 2000년 이후부터는 공급대가 기준으로 과세기간당 1,200만원(연 2,400만원)으로 정해진 후 아직까지 변동이 없다. 이는 사실상 그동안의 물가상승률을 감안하면 오히려 면세점이 낮아진 것과 같은 효과를 가져 주었다고 할 수 있다.

간이과세자의 기준금액과 더불어 간이과세자가 배제되는 업종의 경우에도 조금씩 그 범위가 넓어지고 있다. 1999년에는 국세청장이 기존사업자에 대해서도 지역, 규모, 업종 등을 고려하여 간이과세자를 배제할 수 있도록 하였으며 2006년에는 일반과세자로부터 양수한 사업에 대해서도 간이과세자가 될 수 없도록 하였다. 또한 2010년에는 기존에 이미 간이과세가 배제되어 있던 변호사, 공인회계사와 같은 전문직종의 영역에 약사, 한약사, 수의사를 포함시켰다.

간이과세자의 납부세액을 결정하는 부가가치율도 약간의 변동이 있었다 이는 <표 5>에서 보여준다.

<표 5> 연도별 업종별 부가가치율(%)

업종	2000	2001	2002	2003	2004
제조업, 전기·가스 및 수도사업, 소매업, 재생용재료수집 및 판매업	20	20	20	20	20
농업·수렵업·임업 및 어업, 건설업, 부동산임대업, 기타서비스업	20	22.5	25	27.5	30
음식점업, 숙박업, 운수 및 통신업	20	25	30	35	40

자료: 김승래 등, 2007. p.161에서 발췌함.

<표 5>를 보면 업종별 부가가치율은 제조업 등을 제외하고는 꾸준히 인상되어 왔음을 알 수 있다. 이는 간이과세자들을 일반과세자로 자발적으로 전환시키고자 하는 과세당국의 의지를 반영한 것이라고 할 수 있다.

또한 신용카드 세액공제와 관련된 개정 연혁을 보면 다음 <표 6>과 같다.

<표 6> 신용카드 세액공제의 개정 연혁

연도	개정내용
1996	과세특례자 매입세액공제율 인상(5%→10%) 신용카드 세액공제 인상(0.5%→1%) 금전등록기 세액공제제도 폐지
1999	과세특례자 등의 세금계산서수취분에 대한 세액공제율 상향 조정(20%) 부가가치세 신용카드 세액공제 대상의 확대(연간매출 1억5천→5억) 신용카드가맹 의무화제도의 도입(최종 소비자를 대상으로 하는 업종) 금전등록기영수증에 의한 매입세액공제제도 폐지
2000	신용카드 세액공제 범위 확대 공제율 2%로 확대 한도 500만원 상향조정 5억 미만 금액조건 삭제 신용카드 매출전표 복권제도 실시 신용카드매출전표발행사업자 경감제도 폐지
2002	유흥업소에 대해 프린터 내장형 신용카드 설치 명령근거 신설 매출세액 공제대상 전자화폐의 범위 신용카드매출전표를 발행할 수 있는 일반사업자의 범위 명확화
2004	간이과세자의 세금계산서합계표 등 제출 일원화
2005	현금영수증 및 기명식 선불카드 복권제 현금영수증가맹 거부자에 대한 경정조사 신용카드 등 발행세액 공제율 인상(음식·숙박업 1.5%)
2006	현금영수증가맹점 가입대상자 지정절차 근거 보완 신용카드매출전표에 의한 매입세액공제범위 확대(영수증 교부대상자)
2007	신용카드매출전표 등에 의한 매입세액공제 요건 개선(매출전표 보관규정 삭제) 현금영수증가맹점에 대한 명령사항 근거 신설
2008	신용카드 등 발행금액 세액공제율 인상(음식·숙박업 2%)
2009	신용카드 매출세액 공제 확대(세액공제율 30% 인상)
2011	신용카드 등 매출세액 우대공제 일몰 연장 신용카드 등 당첨금제 폐지

위 <표 6>의 개정 연혁의 주요 내용을 보면 우선 신용카드 매출전표에 대한 세액공제율은 최초 0.5%에서 현재 2.6%에 이를 때까지 끊임없이 확대되어 왔으며 대상도 최종소비자를 상대로 하는 모든 업종으로 확대되고 규모에 따른 제약조건도 철폐되었다. 이를 보면 한국 과세당국이 신용카드를 이

용하여 최대한 부가가치세 세원을 넓히고자 끊임없이 노력해 왔음을 알 수 있다. 특히 2000년부터 2011년까지는 세계적으로 유례 없이 신용카드이용자들에 대한 복권제도까지 실시한 바 있다. 두 번째, 2005년부터는 현금영수증을 신용카드매출전표로 간주함으로써 현금판매업종에 대한 세원포착을 강화하였다는 점이다. 그리고 이러한 유인의 확대와 함께 신용카드가맹에 대한 강제화 등을 통한 행정적 규제도 강화하고 있다.

3. 쟁점

간이과세자에 대하여 가장 오랫동안 제기되어 온 문제는 간이과세자 때문에 탈세가 조장될 수 있다는 것이며 결과적으로 공평과세가 되지 않는다는 것이다.

한국조세연구원의 연구보고서(1995)는 간이과세 이전의 과세특례제도의 문제점을 지적한 바 있다. 이 보고서에서는 과세특례제도가 조세의 형평성을 해칠 수 있는 가능성이 높다고 보고 그 대안으로 간이과세를 제시하고 있다. 나성린(2005)은 과세특례제도를 간이과세로 전환함으로써 나름대로 형평성 제고가 이루어졌다고 보았지만 간이과세조차도 여전히 문제점을 갖고 있어서 폐지되는 것이 마땅하다고 주장하였다.

현진권(2005)은 간이과세자를 통해서 이루어질 수 있는 3가지 유형의 탈세를 제시하였다. 첫째는 간이과세자 스스로 매출을 축소하거나 면제기준금액 이하로 매출을 보고함으로써 납부해야 할 부가가치세를 회피하는 것이며 둘째는 세금계산서를 교부하지 않는 간이과세자의 특성을 이용하여 일반과세자가 간이과세자에 대한 매출을 누락시켜 부가가치세를 회피하는 것이며 셋째로는 이러한 부가가치세의 회피가 소득세 등의 누락으로도 연결된다는 것이다. 그는 소규모 영세사업자들에 대해 어느 정도는 특례가 불가피하다는 것을 인정하면서도 한국의 경우에는 이러한 특례로 인한 효과보다는 탈세로 인한 부작용이 더욱 심하다고 주장하면서 특례제도를 적용받는 납세인원을 전체 인원의 10% 미만으로 유지해야 한다고 주장하였다¹³⁾.

13) 국세통계연보를 보면 2009년 부가가치세 신고인원 5,124,077명에서 간이과세자는 1,863,427명으로서 전체인원의 36.3%에 이른다.

박용오(2005)는 간이과세자의 적용기준 공급대가가 1억5천만원에서 4,800만원으로 크게 감소되었음에도 불구하고 감소된 만큼의 사업자들이 일반과세자로 전환되지 않았음을 지적하면서 간이과세를 적용받기 위하여 사업자들이 고의적으로 매출을 누락시켰을 가능성을 제시하였다.

김유찬 등(2006)은 간이과세제도의 부작용을 최소화하기 위해서는 간이과세자들에게 세부담을 경감시켜 주는 대신에 납세이행의무는 일반과세자와 비슷한 수준으로 지우는 것이 바람직하다고 주장하였다¹⁴⁾. 그 방법으로는 세금계산서 관련 가산세 등을 동일하게 간이과세자에게도 적용할 것을 제안하였다.

이상의 연구들은 대부분 간이과세의 폐단에 초점을 맞추고 간이과세를 대폭 축소하거나 폐지할 것을 제안하고 있다. 그러나 김승래 등(2007)은 간이과세 자체의 필요성을 인정하면서 대신 납부면세기준금액과 간이과세자의 납부세액을 결정하는 부가가치율의 적절성에 대해서 논의하였다. 그들은 경제적 모형에 따른 실험 결과, 한국의 경우에는 면세점이 다른 국가들에 비하여 낮은 수준임을 보여주었으며 향후 오히려 면세점을 점차 상향조정해야 한다고 주장하였다¹⁵⁾. 또한 부가가치율은 업종별 시기별로 변동성이 매우 커서 현행 부가가치율이 현실적인 부가가치율을 제대로 반영하지 못하고 있음을 보여주었다. 이러한 맥락에서 박명호 등(2009)도 외국의 소규모 영세사업자에 대한 과세특례제도를 조사하면서 많은 국가에서 한국과 유사한 간이과세제도를 채택하고 있음을 보여주고 있다.

신용카드 세액공제의 경우, 그 효과성에 대해서 의문이 제기되고 있다. 박성배와 홍성경(2004)은 음식업의 경우, 신용카드 결제액이 증가할수록 부가가치세 과세표준이 커진다는 것을 보고하였다. 그러나 박성배 등(2006)은 면세사업자의 경우, 과세당국의 신용카드가맹권장에 따른 매출액 신고가 가맹점과 비가맹점 간에 유의한 차이가 없었다고 보고하였다. 이러한 연구결과는 직관적으로 신용카드세액공제가 세원확대에 커다란 효과가 있을 것으로 예상되기는 하지만 실제로 그 효과가 얼마나 존재하는지에 대해서는 실증적으로 규명해야 할 문제임을 보여주는 것이다.

14) 그러나 부가가치세의 특성상 간이과세자들의 세부담은 소비자에게로 전가될 것이므로 세부담의 효과가 존재할 것인지에 대해서는 의문이 든다.

15) 이러한 주장은 납부면세자들로 인한 조세회피 증가라는 부작용까지 고려한 것은 아니다.

4. 미래 검토해야 할 과제들

소규모 영세사업자에 대한 부가가치세 특례는 부가가치세를 도입한 모든 국가에서 시행하고 있는 보편적인 제도이다. 다만 어느 정도의 특례가 적절한 것인가에 대해서는 끊임없는 논쟁이 지속된다. 이에 대해 앞으로 검토해야 할 과제는 다음과 같다.

첫째, 간이과세제도의 폐지와 같은 극단적인 주장보다는 간이과세자비율을 어느 정도 수준으로 유지하는 것이 적절한 것인가에 대하여 연구해야 한다.

둘째, 현재의 간이과세제도를 유지한다고 전제한다면 업종별로 획일화되어 있는 부가가치율에 대한 재검토가 필요할 것이다. 즉, 부가가치율을 좀 더 세분화하여 현실을 반영할 수 있도록 하는 방안을 강구할 것인지를 고려해야 한다. 업종을 보다 세분화하는 방안도 있을 수 있으며 부가가치율을 단순히 업종별로 구분하지 않고 사업규모, 매출형태 등으로 구분해 보는 방안도 있을 수 있다. 따라서 사업자의 부가가치율에 영향을 미치는 요인을 찾아보는 연구도 시급하다.

셋째, 납부면제기준금액의 적정성을 판단해 보아야 한다. 김승래 등(2007)은 납부면제로 인한 징세비용의 절감과 세수손실 간의 상충관계를 고려해야 한다고 말한다. 이러한 관점에서 현재 수입금액 연간 2,400만원으로 설정된 납부면제기준금액을 인상할 것인지 아니면 오히려 인하해야 되는지를 판단해볼 수 있다.

넷째, 간이과세자의 조세회피를 최소화하기 위하여 시행 중인 신용카드 등의 세액공제가 실효성이 있는지 검토가 필요하다. 신용카드 소비가 대부분인 요즘 상황을 보면 굳이 신용카드 활성화를 위한 세액공제가 필요 없을 것처럼 보이기도 한다. 만일 그렇다면 현재의 세액공제는 불필요한 세수손실을 가져오는 셈이다. 그러나 세액공제가 축소됨으로써 오히려 신용카드 사용액이 감소할 수도 있으므로 이 문제는 다양한 실증연구를 통해서 검토되어야 할 것이다¹⁶⁾.

16) 만일 세액공제가 폐지되면 사업자 입장에서 소비자들에게 카드수수료 정도를 할인함으로써 현금매출을 유인할 수 있다. 소비자 입장에서 보면 2010년부터 근로소득자에 대한 신용카드 소득공제가 대폭 축소됨에 따라 굳이 신용카드를 사용하지 않아도 되기 때문에 이러한 유인이 신용카드 사용액을 감소시킬 개연성은 충분하다.

V. 세금계산서

세금계산서는 부가가치세 과세거래에 대한 법적 증빙이다 납세의무자는 매출세액과 매입세액을 각각 교부한 세금계산서와 수취한 세금계산서를 통해서 입증해야 한다. 과세당국 입장에서 보면 세금계산서는 탈세를 방지할 수 있는 중요한 수단이다. 거래상대방이 서로 세금계산서를 교부하고 수취하며 이를 독립적으로 과세당국에 보고함으로써 과세당국은 양 당사자간 거래의 누락 여부를 손쉽게 검증할 수 있다. 이러한 세금계산서의 탈세방지 효과는 단지 부가가치세에 국한되는 것이 아니며 법인세와 소득세에 있어서도 큰 효과를 거두고 있다. 그러나 사업자 입장에서 세금계산서를 발행하고 수취하고 이를 보관·정리하여 과세당국에 신고하는 것은 번거로운 일이며 현실적으로 많은 비용을 야기한다. 따라서 세금계산서제도는 사업자 입장에서는 부가가치세의 납세이행비용을 높이는 결과를 가져온다

이러한 측면에서 조세정책 당국에서는 세금계산서의 철저한 발행수취·보관 및 신고를 확장하기 위하여 세금계산서 발행 의무를 이행하지 않은 경우에는 가산세를 부과하고 세금계산서를 제대로 수취하지 않은 경우에는 매입세액을 공제하지 않은 불이익을 주면서도 다른 한편으로는 이에 따른 납세이행비용을 낮추기 위하여 노력하여 왔다. 이러한 노력 중 대표적인 것이 신용카드를 세금계산서로 인정하면서 신용카드 사용을 활성화시키기 위한 제도를 마련한 것이며 전자세금계산서를 적극 장려하는 정책을 시행하는 것이다

1. 현황

한국의 부가가치세법에서는 납세의무자로 등록한 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 세금계산서를 공급받은 자에게 발급하여야 한다고 규정한다(제16조 1항). 그리고 세금계산서에는 다음의 사항이 필수적으로 기재되어야 한다.

- ① 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭
- ② 공급받는 자의 등록번호
- ③ 공급가액과 부가가치세액
- ④ 작성 연월일

특히 법인사업자와 복식부기의무자인 개인사업자는 전자세금계산서를 발급하여야 한다(제16조 2항). 전자세금계산서를 발급한다는 것은 세금계산서의 기재사항을 계산서 작성자의 신원 및 계산서의 변경 여부 등을 확인할 수 있는 공인인증시스템을 거쳐 정보통신망으로 발급하는 것을 말하는데 다음 방법 중 어느 하나에 해당하는 방법으로 할 수 있다(시행령 제53조2).

- ① 전사적(全社的) 기업자원 관리설비로서 표준인증을 받은 설비를 이용하는 방법
- ② 표준인증을 받은 실거래 사업자를 대신하여 전자세금계산서 발급업무를 대행하는 사업자의 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법
- ③ 국세청장이 구축한 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법
- ④ 전자세금계산서 발급이 가능한 현금영수증 발급장치 및 그 밖에 국세청장이 지정하는 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법

그리고 세금계산서를 교부하거나 수취한 경우에는 부가가치세를 신고함에 있어서 매출처별 세금계산서합계표와 매입처별 세금계산서합계표를 제출하여야 한다. 다만 전자세금계산서를 발급하고 이를 과세당국에 전송한 사업자는 합계표를 별도로 제출할 필요가 없다(제20조 1항).

세금계산서를 발행하는 것은 사업자의 중요한 의무이다 따라서 이러한 의무를 소홀히 한 경우에는 가산세를 부담하게 된다. 세금계산서와 관련된 가산세를 요약하면 아래 <표 7>과 같다.

<표 7> 세금계산서 관련 가산세

사유	가산세
세금계산서를 발행하지 않거나 허위로 발행한 경우 사업자가 아닌 자가 세금계산서를 발행한 경우	공급가액의 2%
세금계산서를 지연 발행하거나 착오로 잘못 발행한 경우 매출처별 세금계산서를 제출하지 않거나 잘못 기재한 경우 전자세금계산서 발급사업자가 명세서를 제출하지 않은 경우	공급가액의 1%

위 사항 외에도 매입세액공제와 관련하여 만일 수취할 세금계산서를 수취하지 않거나 사실과 다른 세금계산서를 수취한 경우에는 매입세액공제를 받지 못하지만 시기적으로 늦게 수취하였거나 아니면 착오로 인하여 신고를 못한 경우에는 매입세액공제를 허용하는 대신에 매입가액의 1%를 가산세로 부담하여야 한다.

2. 개정 연혁

세금계산서와 관련된 연도별 개정내용을 살펴보면 다음<표 8>과 같다.

<표 8> 세금계산서제도의 개정 연혁

연도	개정내용
1995	세금계산서 2매 발행 및 매입, 매출처별 세금계산서합계표 제출 의무화
1996	매출처별 세금계산서합계표 관련 가산세 완화 세금계산서 교부의무의 면제범위 조정
1997	전자계산조직에 의한 세금계산서 교부 허용
1998	세금계산서 임의적 기재사항 삭제
1999	전자계산조직에 의한 세금계산서 교부의제 리스자산에 대한 세금계산서 교부방법에 대한 근거 마련
2001	전자세금계산서 교부요건 완화 공탁 등에 의한 재판시 세금계산서교부특례
2002	법원의 경매광고비에 대한 세금계산서 교부의무제도 신설 매입처별 세금계산서합계표 착오기재시 매입세액공제 인정 영수증 교부대상자가 감가상각자산 등을 매각하는 경우 세금 계산서 교부 가능 가스산업 구조개편 지원을 세금계산서 교부특례 인정
2006	전기통신사업자의 세금계산서 교부 특례 보완
2007	수정세금계산서 교부근거 및 교부사유 신설 세금계산서 선발행 요건 완화 외국항행선박 등에 제공하는 재화·용역에 대한 세금계산서 교부 특례 사업양수도 관련 세금계산서 교부조항 개선 세금계산서 관련 가산세 중과
2008	가공세금계산서 등 수취자에 대한 가산세 중과 조달청 비축물자에 대한 재고매입세액 공제
2009	전자세금계산서제도 활성화
2010	전자세금계산서제도의 단계적 시행 전기사업자 등에 대한 전자세금계산서 발급 예외사항 규정 전자세금계산서 수신방법 및 수신시기 명확화
2011	공급받는 자를 허위로 한 세금계산서 발급시 세금계산서불성실가산세 부과 100% 자료상에 대한 세금계산서불성실가산세 부과 전자세금계산서 발급·발급명세 전송의무 위반시 가산세 중복적용 배제 전자세금계산서 발급특례 업종 확대 월합계세금계산서 기재사항 개선(발행일자→작성연월일) 공인인증서 발급시 세금계산서 발급 면제 계약해지시 수정세금계산서 발급 방법 명확화 과세유형 전환에 따른 수정세금계산서 발급 허용 전자세금계산서 발급에 대한 세액공제 확대

연도별 개정내용 중 가장 중요한 것은 전자세금계산서의 도입이다 연도별로 세부적으로 살펴보면 다음과 같다.

1997년 전자세금계산서는 전자계산조직을 통해 전자문서로 상거래증빙을 교환하는 경우에 세금계산서를 별도로 작성·보관해야 하는 불편을 해소하여 납세편의를 도모한다는 취지에서 처음으로 도입되었다 이는 통신망을 이용하여 세금계산서의 필요적 기재사항을 거래 상대방에게 전송하고 이를 전산조직 내에 보관한다는 취지이다.

2001년 인터넷의 급속한 보급에 따라 인터넷을 이용한 교부 및 보관을 허용하게 되었다. 즉, 인터넷의 인증시스템을 이용하여 세금계산서의 필수 기재사항을 전송하고 보관하거나 이를 대행하도록 하는 방법을 허용하게 되었다.

2009년에는 당초 사업자의 편의를 도모하기 위하여 선택사항으로 두었던 전자세금계산서의 발행을 법인사업자에 대해서 의무사항으로 전환하였다 즉, 법인사업자들에게 전자세금계산서 발행을 강제화하고 전자세금계산서 교부내역을 다음달 15일까지 과세당국의 전산망으로 전송하도록 하였으며 만일 이를 지키지 않은 경우에는 공급가액 1%를 가산세로 부과하였다. 한편 이러한 강제화에 따른 사업자들의 불편을 최소화하고자 이들 사업자에 대해서는 세금계산서 보관의무 및 세금계산서합계표 제출의무를 면제하고 교부건당 100원의 세액공제를 해주기로 하였다.

2011년부터는 전자세금계산서 발급 의무자를 확대하여 기존의 법인사업자에다가 복식부기의무자인 개인사업자를 추가하였다.

세금계산서와 관련한 가산세 규정도 연도별로 조금씩 변동이 있었다 이를 보면 다음과 같다.

1996년에는 그동안 지나치게 엄격하게 적용되어 오던 매출처별 세금계산서합계표 가산세 규정을 완화하여 착오로 기재된 것이 분명한 경우에는 가산세를 부과하지 않기로 하였다.

2002년에는 매입처별 세금계산서합계표가 착오로 기재되었다고 하더라도 이것이 교부받은 세금계산서에 의해서 입증되는 경우에는 매입세액공제를 허용하기로 하였다.

2007년에는 세금계산서 발행 기피 및 위장세금계산서 발행을 근절하여 건전한 상거래 정착 및 과세의 공정성 제고를 위하여 세금계산서 미교부 가공

(위장)세금계산서 교부 등 고의로 거래질서를 문란하게 하는 행위에 대해 가산세를 부과하기로 하고 세금계산서를 교부하지 않거나 위장세금계산서를 교부하는 경우에 대해서는 공급대가에 대한 가산세율을 종전 1%에서 2%로 인상하였다.

2011년에는 공급받는 자를 허위로 기재한 세금계산서를 위장 세금계산서로 간주하고 공급대가의 2%를 가산세로 부과하기로 하였다. 또한 사업자가 아닌 자가 발행하는 세금계산서에 대해서도 공급대가의 2%의 가산세를 부과하기로 하였다. 이와 같은 조치는 실질적인 사업을 수행하지 않고 세금계산서만을 발행하는 자료상을 근절하기 위함이다.

3. 쟁점

지금까지 전자세금계산서의 도입과 실행에 대한 많은 문제제기들이 있었다. 전자세금계산서가 강제되기 이전의 논의들은 주로 전자세금계산서의 장점에 대한 것들이며 전자세금계산서의 확대를 주장하는 것들이었다.

최원욱 등(2006)은 음료업 무자료거래의 과세포착률 제고방안의 하나로 전자세금계산서제도의 도입을 제시하여 세금계산서 수수 내역이 국세청에 실시간으로 통보되도록 하여 세금계산서 흐름의 투명한 노출을 기대하였다. 다만, 전자세금계산서의 표준화 인증이 요구된다고 언급하였다.

오기수(2002)는 전자세금계산서제도, 이용현황, 관련법령 등을 소개하였다. 또한 전자세금계산서 운영방식을 소개하면서 전자세금계산서 문서의 표준화 및 호환성, 공인인증기관·솔루션 업체·ASP업체 간의 공조와 표준화, 다자간 서명 및 공인인증 등의 문제점을 지적하고 세금계산서 유통센터와 전산 시스템 구현, 조세정책적 지원 등의 요구를 하며 과세관청의 적극적인 검토를 촉구하였다. 그렇지만 그의 연구는 전자세금계산서를 활성화하기 위한 제도 개선에 초점이 있는 것이다.

막상 전자세금계산서의 강제화가 실시되면서 논의의 핵심은 전자세금계산서의 강제화가 너무 시급한 정책이 아닌가로 모아진다. 이러한 문제제기는 주로 실무에 종사하는 세무사들로부터 이루어진다. 이들은 전자세금계산서가 강제됨으로써 나타날 수 있는 다양한 실무상의 문제점들을 지적한다.

이명근(2009)은 전자세금계산서제도 및 관련 법규를 소개하고 전자세금계산서제도의 문제점으로 전자세금계산서 발급사업자의 폐업시 처리문제 전자세금계산서의 발급의무자의 제한에 따른 자료 부합 및 세원관리의 문제 세금계산서 교부시기에 관한 거래당사자간의 다툼, 국세청의 무료사이트 운영 문제, 기존 포털사이트에 있는 이메일 기능의 개선, 세무사사무실에 공개되는 파일의 개선, (-)세금계산서 발행에 관한 논란 가산세의 과다 등을 지적하였다. 또한, 전자세금계산서제도로 인해 세무업무 증가에 따른 수익악화 조정기능에서의 역할, 세무사제도에서의 업역 정의 구축 법 제도상 세무대리인의 법적 지위에 관한 재검토 등을 언급하였다.

허욱(2009)은 전자세금계산서 도입과 관련하여 각 이해당사자 중 세무사의 입장을 중심으로 월별 또는 분기별 세무 컨설팅 형태의 유용한 정보제공을 위해 고민할 필요가 있다고 지적하였고, 과세관청에는 제도시행 초기인 점을 감안하여 한시적으로 가산세 적용을 유예하거나 가산세율을 인하하여줄 것과, 매출, 매입세금계산서 전송내역을 본인이나 등록된 세무사가 홈택스 서비스를 이용하여 수취 가능하도록 제안하였다.

최동현(2008)은 전자세금계산서제도의 문제점으로 우선 보완문제 자료상의 근절은 결제시스템의 문제가 아님을 분명히 하고, 국세청은 납세협력비용 절감을 강조하지 말 것, 전자세금계산서제도의 위험소지 여부에 대한 검토가 필요하다고 역설하였다.

앞선 연구들이 주로 실무자 입장에서 전자세금계산서의 불편을 논의하고 있는 데 비하여 고윤성과 이은자(2010)는 설문조사를 통하여 문제점 및 개선 방안을 도출하고자 하였다. 이들은 모두 106명의 세무대리인을 대상으로 설문조사를 실시하였는데 그 결과를 요약하면 다음과 같다.

첫째, 전자세금계산서제도 이해 및 준비에 대한 설문에서는 제도에 대한 이해도는 높았지만 반면에 그에 대한 준비는 다소 미흡한 것으로 나타났다.

둘째, 전자세금계산서제도에 대한 교육면에서 응답자 중 69%가 관련된 교육을 받은 것으로 나타났지만 그 교육내용에 대한 만족도는 낮은 것으로 나타났다.

셋째, 제도의 운영 면에서 준비기간이나 가산세의 적절성 강제화의 적시성 등을 물어보았는데 응답자들 대부분은 부적절하다고 응답하여 전자세금계산서의 강제화에 대해 적절하지 못한 정책으로 인식하고 있는 것으로 나타났다.

넷째, 제도의 효과로서 전자세금계산서제도가 거래의 투명성을 높이는 데 기여할 것이지만 당초 의도와는 달리 납세이행비용을 낮추지는 못할 것이라고 응답하였다.

다섯째, 전자세금계산서가 공급자에게 미치는 효과로는 대부분 공급자의 납세이행비용이 증가할 것이라고 응답하였으며 아울러 세무대리인의 업무 부담을 가중시킬 것이라고 답하였다.

위와 같은 설문조사결과를 바탕으로 고운성과 이은자(2010)는 대부분의 세무전문가들이 전자세금계산서제도의 강제적 실시에 대해 부정적 인식을 갖고 있으며 이를 해소하기 위해서는 적절한 교육과 세액공제와 같은 혜택을 증가시켜야 한다고 주장하였다.

전자세금계산서의 문제점 외에도 정덕주(2005)는 세금계산서와 관련하여 지나치게 엄격하게 가산세가 운용되고 있다고 지적하고 특히 매입세금계산서의 경우, 실질과세 원칙에 입각하여 거래사실이 확인된다면 매입세액을 공제해 주어야 한다고 주장하였다. 이러한 주장은 대부분 그 이후 부가가치세 법에 반영되었다.

4. 미래 검토해야 할 과제들

세금계산서는 부가가치세를 신고납부하기 위한 핵심 증빙이면서 법인세나 소득세 등의 조세회피를 감소시키는 데에도 기여하고 있다. 세금계산서제도에 있어서 가장 획기적 변화는 전자세금계산서의 도입이다 이는 인터넷 등의 발전과 보급에 힘입어 사업자의 납세이행비용을 줄이면서도 세원을 넓힐 수 있도록 하는 중요한 수단으로 발전할 수 있다. 그러나 그에 앞서 다음과 같은 점들이 앞으로 검토되어야 한다.

첫째, 실무자들이 지적하고 있는 바와 같이 전자세금계산서의 강제도입이 시기상조가 아닌지 다시 한 번 판단해야 할 필요가 있다. 비록 전자세금계산서는 궁극적으로 종이세금계산서를 대체할 것이 확실해 보이기에는 하지만 무리하게 도입함으로써 사업자들의 불만을 증가시킬 수 있다면 그 도입 시기를 재검토하면서 도입에 대한 인센티브를 대폭 강화하는 방안을 생각해 보아야 한다.

둘째, 전자세금계산서제도가 활성화된다는 전제 하에 부가가치세 신고주기에 대한 검토가 필요하다. 현재 부가가치세는 예정신고와 확정신고를 합쳐서 분기마다 신고하도록 하고 있다. 만일 신고주기가 짧아지는 경우, 조세회피 가능성이 줄어들겠지만 사업자들의 납세이행비용이 증가할 것이다. 그렇지만 전자세금계산서가 활성화되면 신고주기와 납세이행비용 간의 관련성이 약해질 것이며 이에 따라 신고주기를 현행보다 짧게 하는 것도 가능할 것이다.

셋째, 전자세금계산서 등의 활성화에 따라서 매입·매출처별 세금계산서 합계표의 제출의무를 폐지하는 것도 검토되어야 한다.

VI. 맺음말

본 논문의 목적은 한국 부가가치세의 과세체계를 소개하고 정책당국에서 지금까지 추진해 왔던 부가가치세 개정내용을 통해서 정책의 흐름을 파악하며 앞으로 해결해야 할 쟁점들을 정리하는 것이었다.

이러한 연구목적을 달성하기 위하여 본 논문에서는 지금까지 선행연구들을 종합해서 한국의 부가가치세 과세체계에서 많은 문제가 제기되어 왔던 쟁점들을 4가지로 압축하였다. 이는 ①부가가치세의 과세요건에 대한 명확화 ②적절한 면세의 범위, ③영세사업자에 대한 특례수준의 결정 ④세금계산서를 통한 세원의 확장으로 요약된다. 본 논문의 주요 결과는 다음과 같다.

첫째, 부가가치세법상 과세대상과 납세의무자에 대해서 보다 명확한 정의가 필요하다. 또한 사업자단위 과세의 부작용을 최소화할 수 있는 노력이 있어야 하며 도입 초기부터 변동이 없었던 세율에 대한 검토도 필요하다.

둘째, 면세범위는 정책적 목적보다는 부가가치세의 역진성을 완화하는 방향으로 초점이 두어져야 한다. 다만 저출산이나 복지서비스의 수요증대 등 사회 전반의 변화와 흐름을 같이 해야 한다.

셋째, 간이과세자에 대해서는 단순한 폐지보다는 이들에게 부여하는 특례의 범위를 어디까지 설정할 것인가에 대해서 보다 심도 깊은 논의가 이루어지는 쪽으로 방향을 설정해야 한다.

넷째, 세금계산서에 대해서는 인터넷 보급 등을 고려해야 한다. 다만 현재

전자세금계산서 강제화에 대해서는 부작용을 줄일 수 있는 완충장치가 필요할 수 있다.

한국의 부가가치세는 1977년 도입되어 올해로 35년째를 맞이하고 있다. 다른 세법과 마찬가지로 부가가치세도 사회적 변화에 따라 바뀌어야 한다. 한국은 IT혁명, 인터넷의 급속한 보급과 같은 기술적 변화 외에도 저출산고령화에 따른 사회복지수요가 폭발적으로 증가하는 시기에 놓여 있다. 이러한 흐름에 따라 부가가치세 정책도 변화해야 한다. 지금까지 한국의 정책당국에서도 사업자단위 과세, 전자세금계산서 등의 기술적 변화를 반영한 새로운 제도를 입안하고 사회변화에 맞춘 새로운 면세범위 설정 등을 통해서 사회적 흐름을 반영하기 위하여 노력해 왔다고 평가할 수 있다. 앞으로 본 논문에서 제기한 미래 과제들에 대해서도 꾸준한 검토를 통하여 부가가치세법이 발전할 것을 기대한다.

참고문헌

- 고운성 · 이은자, 2010, 「전자세금계산서제도의 문제점과 개선방안」, 『세무학 연구』(제27권 제3호): 205-240.
- 국세청, 2010, 『국세통계연보』.
- 김유찬 · 장근호, 2006, 「금융서비스에 대한 부가가치세 과세의 경제적 효과 분석-이자를 중심으로」, 『세무학연구』(제23권 제3호):215-231.
- 김유찬 · 윤태화 · 서희열, 2006, 「소비세분야의 세제개혁방향」, 『세무와 회계저널』(제7권 제3호): 335-362.
- 김승래 · 박명호 · 홍범교, 2007, 『우리나라 부가가치세제 정책과제의 경제적 분석: 과세베이스 확대를 중심으로』, 한국조세연구원 연구보고서 07-14.
- 나성린, 2005, 『소비세제의 개혁사례와 바람직한 개혁방향』, 한국조세연구원 보고서.
- 박명호 · 기은선 · 정경화, 2009, 『주요국의 소규모사업자에 대한 부가가치세 특례제도 조사』, 한국조세연구원 세법연구센터 보고서 09-10.
- 박성배 · 홍성경, 2004, 「신용카드활성화가 부가가치세 과세표준과 의제매입 세액공제에 미치는 영향」, 『세무학연구』(제21권 제1호): 133-171.
- 박성배 · 이명구 · 홍정화, 2006, 「부가가치세 면세사업자의 수입금액 현실화 방안 연구」, 『세무와 회계저널』(제7권 제2호):119-140.
- 박용오, 2005, 「간이과세제도, 이제 개정해야 할 때이다」, 계간 『세무사』 2005년 겨울호 : 66-74.
- 오기수, 2002, 「전자세금계산서 이용실태와 개선방안에 관한 연구」, 『세무학 연구』(제19권 제2호) : 181-205.

- 오기수, 2006, 「저출산 고령화에 따른 부가가치세 면세대상의 개선방안, 『세무와 회계저널』(제7권 제2호):165-184.
- 이성식, 2005, 「부가가치세제의 합리적 개선방안에 대한 연구, 서울시립대학교 세무전문대학원 박사학위 논문.
- 이명근, 2009, 「전자세금계산서 발행제도 문제점과 대응방안, 계간 『세무사』 여름호.
- 전병목 · 정희선, 2007, 『부가가치세 사업자단위 과세 연, 한국조세연구원 세법연구센터 보고서 07-06.
- 정규언, 2007, 「여성의 경제활동 촉진을 위한 세제개편방안, 『세무학연구』(제24권 제1호):131~155.
- 정규언, 2010, 「의료용역 중 미용성형수술에 대한 부가가치세 면세폐지의 타당성 검토, 『세무와 회계저널』(제11권 제2호): 239-263.
- 정덕주, 2005, 「부가가치세 매입세액 불공제의 문제점과 개선방안세금계산서를 중심으로, 『세무학연구』(제22권 제4호):123-145.
- 최동현, 2008, 「전자세금계산서 발행제도 도입에 대한 검토, 계간 『세무사』 겨울호.
- 최원욱 · 김갑순 · 전병욱, 2006, 「음료 등 무자료 거래 근절을 통한 과세포착률 제고방안, 『세무학연구』(제23권 제4호) : 301-331.
- 한국조세연구원, 1996, 『부가가치세제와 행정의 개선방안, 한국조세연구원 보고서.
- 홍기용 · 이기화, 2005, 「여성의 자녀양육과 복지에 대한 세제개편방안, 『세무학연구』(제22권 제1호):67~93.
- 허 욱, 2009, 「전자세금계산서 도입에 따른 세무업무환경변화와 대응방안, 계간 『세무사』, 봄호.
- 현진권, 2005, 「한국의 부가가치세제와 탈세, 한국세무학회, 제5회 한중세무학회 발표논문집.

중국 증치세 시스템 및 개혁의 방향

2011. 4

< 목차 >

- I. 중국 증치세의 기본 내용
- II. 증치세 개혁 과정 및 문제점
- III. 중국의 현대적인 증치세 모델 개혁 방향

靳东升

국가세무총국 세수과학연구소

I. 중국 증치세의 기본 내용

중국의 현행 증치세 제도는 1994 년에 세제개혁을 통해 설립되었으며 기본적으로 사회주의 시장경제 체제의 요구를 충족시키고 있다. 증치세는 영업세와 더불어 기타 소비세 및 차량구매세를 보조로 상품 및 용역 과세 체계를 형성하였다. 현행 증치세는 현행 공상 세제에서 가장 중요한 주요 세금 종류 가운데 하나이며 기본적인 내용은 이하와 같다.

증치세 납세자

중화인민공화국 경내에서 제품을 판매하거나 가공, 수리 및 조립 용역을 제공하거나 재화 수입에 종사하는 회사 및 개인은 증치세 납세자에 속한다. 증치세의 납세자는 두 종류로 구분한다.

- (1) 소규모 납세자: 연간 납부할 증치세 매출이 규정 표준 이하이며 회계 처리가 불완전하고 증치세 매출세액, 매입세액 및 납부할 세액의 정확한 계산이 불가능한 납세자를 칭한다.
- (2) 일반납세자: 일정한 생산 규모를 갖추고, 완전한 회계 처리와 더불어, 세법규정에 근거하여 매출세액, 매입세액 및 납부세액을 각각 따로 계산할 수 있는 단위(unit)를 칭한다.

증치세의 징수 범위

증치세 징수 범위는 1. 재화(열, 전기, 가스 등을 포함한 유형 상품) 2. 과세 용역(가공 수리 및 조립 용역의 제공) 3. 재화 수입 등을 포함시킨다.

혼합 판매: 증치세 징수에서 혼합 판매 행위란 증치세 영업 판매행위 및 영업세 판매 행위에 동시에 속하는 것을 가리킨다. 예를 들어 납세자가 재화를 판매하고 운송까지 책임질 경우, 화물 판매는 증치세 과세 범위에 속하고, 운송은 영업세 과세 범위에 속한다.

겸영 행위: 증치세 징수에서 겸영 행위란 납세자가 재화를 판매하고 과세 용역을 제공하는 동시에 비과세 용역을 제공하는 사업을 경영하는 것을 지칭한다.

증치세 세율

증치세 세율은 기본세율 17%, 저세율 13%로 한다. 또한, 소규모 납세자는 3%의 세율을 적용시키며 납세자의 수출 화물에 대해서는 0 세율, 즉, 수출 환급세를

적용한다. 단, 국무원에서 별도로 규정한 경우를 제외한다.

증치세 과세액 계산 근거: 납세자가 재화를 판매하거나 납세용역을 제공할 때의 세액은 그 판매액에 근거하며, 수입재화의 세액 계산은 규정된 조성평가가격에 근거한다.

증치세 과세액의 계산

1. 일반 납세자 과세액=당기 매출세액-당기 매입세액,
실제 과세액은 구매했 수입재화의 증치세 전용 계산서에 근거하여 매입세액을 공제하는 방법을 적용한다.
2. 소규모 납세자 과세액=세금 포함 매출액 ÷ (1+과세율) × 과세율
3. 수입 재화의 과세액=(세액 납부 가격+관세+소비세) × 세율

증치세 혜택 정책

이하 항목의 재화는 증치세를 면제한다.

1. 농업 생산자가 판매하는 자가 생산 기본 농산물
2. 피임 약품 및 용품
3. 고서적
4. 과학연구, 실험 및 교육에 직접 사용되는 수입 도구 및 장비
5. 외국 정부, 국제 기구에서 무상 원조로 수입되는 물자 및 장비
6. 장애인 조직이 직접 수입하는 장애인 전용용품
7. 판매자가 사용 중이던 물품의 판매(보트, 오토바이, 소비세 과세대상 자동차 제외)
8. 국무원에서 규정한 기타 감세 및 면세 항목

II. 증치세 개혁 과정 및 문제점

2008년 11월 10일에 수정 후의 증치세, 영업세 및 소비세 잠정 조례를 발표하고 2009년 1월 1일부터 전면적인 증치세 개혁을 실시하였다.

중국공산당 제16기 3중전회에서 증치세 변화 개혁을 적시에 실시할 것을 제의하였고 “11.5계획”에서 “11.5”기간 동안 이 개혁을 완성할 것을 명시하였다. 2004년 7월 1일부터 국무원 승인을 거쳐 동북, 중부 등 일부 지역에서 차례로 개혁

시범을 진행하여 성공적인 결과를 가져왔다.

이중 과세 요소를 제거하고 기업의 시설 투자에 대한 세수부담을 줄이며, 기업 기술의 향상 및 산업 구조조정을 촉진시키기 위해 전국적으로 변화 개혁을 추진할 필요가 있었다. 특히 현재 금융위기가 중국 경제발전에 가져오는 부정적 영향에 대응하고 내수를 확대시키기 위해 기업 장비 투자를 촉진시키고 생산을 확대하여 중국 경제의 안정적이고 빠른 성장을 유지할 수 있는 중요한 조치로서 증치세 변화 개혁의 전면적인 추진이 시급한 사안으로 떠오르고 있는 실정이었다. 따라서 국무원은 2009년 1월 1일부터 전국적으로 증치세 변화 개혁을 추진하기로 결정하였다.

1. 신규 증치세 조례가 수정한 주요 내용

첫째로 고정자산 매입세액 공제를 허용한다. 2009년 1월 1일부터 현행 증치세 세율을 변화시키지 않고 유지하는 전제에서 전국적 범위 내(지역과 업종에 관계없이)의 모든 증치세 일반 납세자의 신규 구매 장비를 포함하는 매입세액 공제를 허용하며, 공제가 안 된 매입세액에 대해 차기로 이월하여 계속 공제가 가능하게 한다. 현행 증치세 범위의 고정자산은 주로 기구, 기계, 운송장비 및 기타 생산, 경영에 관련된 장비, 도구, 기구이며 따라서 변화 개혁 후 공제 허용 고정자산은 여전히 상기 범위에 속한다. 주택, 건물 등 부동산은 증치세의 공제 범위에 포함되지 않는다.

둘째로 구조변화로 야기되는 일부 세수누락을 예방한다. 세수누락의 발생을 예방하는 것은 기업 기술의 개선과 무관하며, 혼동하기 쉬운, 개인소비에 해당하는 소비세 과세대상의 소형 자동차, 오토바이와 보트는 상기 장비의 범위 외로 배제한다.

셋째로 소규모 납세자의 과세율을 통일적으로 3%로 감소한다. 소규모 납세자의 과세율이 대폭 줄어들어 중소기업의 세금 부담을 감소하여 중소기업에 보다 유리한 경영 환경을 제공한다. 그 외에 재정부와 국가세무총국은 증치세, 영업세의 징수 기준을 상향 조절하는 등 정책으로 세수에서 중소기업의 발전을 장려하고 있다.

넷째로 현행 증치세의 정책을 부분적으로 개정 조례에 반영시킨다. 이와는 별도로, 변화 개혁의 보조 조치로 수입 장비 증치세 면세 정책과 외상투자기업의 국산 장비 구매 증치세 환급 정책을 취소하도록 하며, 이유는 다음과 같다.

1. 변화 개혁 이후, 기업의 장비 구매는 수입제 또는 국산제를 막론하고 매입세액 공제가 가능하며 기존의 정책은 새로운 방식으로 대체 가능하며, 기존의 수입 장비 면세의 필요성은 더 이상 존재하지 않으므로 이 정책의 실행은 중단되어야 한다.
2. 변화 개혁 이후, 외상투자기업이 국산 장비 구매 시 공제가 가능하며 따라서 증치세 환급 정책의 실시 역시 중단해야 한다.

다섯째로 금속광석과 비금속광석 선택 제품의 증치세 세율을 13%에서 17%로 인상한다. 이유: 변화 개혁 후, 광산기업의 대외 구매 장비는 매입세액의 공제 범위로 포함되어 과세부담이 소폭 경감한다. 공평과세, 세제의 규범화, 자원절약 및 종합적인 이용을 촉진시키기 위해 금속광석, 비금속광석 선택 제품의 증치세 세율을 17%로 인상시킬 필요가 있다.

여섯째로 납세 신고 기한을 10일에서 15일로 연장한다. 기존의 증치세 잠정 조례에서 규정한 납세 신고 기한은 과세기간 종료 후 10일이며 일부 지역에서 줄을 서거나 붐비는 현상이 발생한다. 납세자의 편의를 위해, 납세 서비스를 향상시키고 납세 과정에서 발생하는 기타 어려움을 해결하기 위해 납세 신고 기한을 10일에서 15일로 연장시킨다.

2. 증치세 개혁이 중국 경제의 지속적이고 안정적인 발전을 보장하기 위해 갖는 중요한 의미

첫째, 현행 세율을 변화시키지 않는 전제 하의 중요한 감세 정책으로 이번의 증치세 변화 개혁은 중국 역사상 감세율이 가장 큰 단일 세제 개혁이다.

둘째, 기업 발전 영향을 강화하고 중국 기업의 경쟁력과 리스크 저항 능력을 향상시키며 세계 금융위기가 중국 경제에 초래한 부정적인 영향을 극복하는 데 매우 중요한 역할을 한다.

3. 증치세 변화 개혁의 증치세 제도 정비에 대한 중요성

생산형 증치세의 이중 과세가 심각하며 현재 세계 140여 개 증치세 실시 국가 중, 대부분의 국가에서 소비형 증치세를 실시하고 있다.

국무원에서 증치세 변화 개혁 실시로 중국 증치세 제도를 규범화 및 재정비하여 세금 제도가 과학적인 발전 개념과 부합하도록 하며 궁극적으로 증치세 제도를 완비하여, 전국인민대표대회 상무위원회에서 요구한 5년 기한 내에 증치세법 관련 임무를 완성하도록 그 근거를 마련한다.

4. 증치세 세수가 총세수에서 차지하는 비율

중국의 증치세는 매우 중요한 세금 종류로서, 전체 세수에서 중요한 위치를 차지하며, 전반적인 총세수와 더불어 빠른 성장력을 보여주고 있다. (표 1 참조)

<표 1> 2000~2009 년 중국 총세수 및 증치세 세수표

단위: 억위안

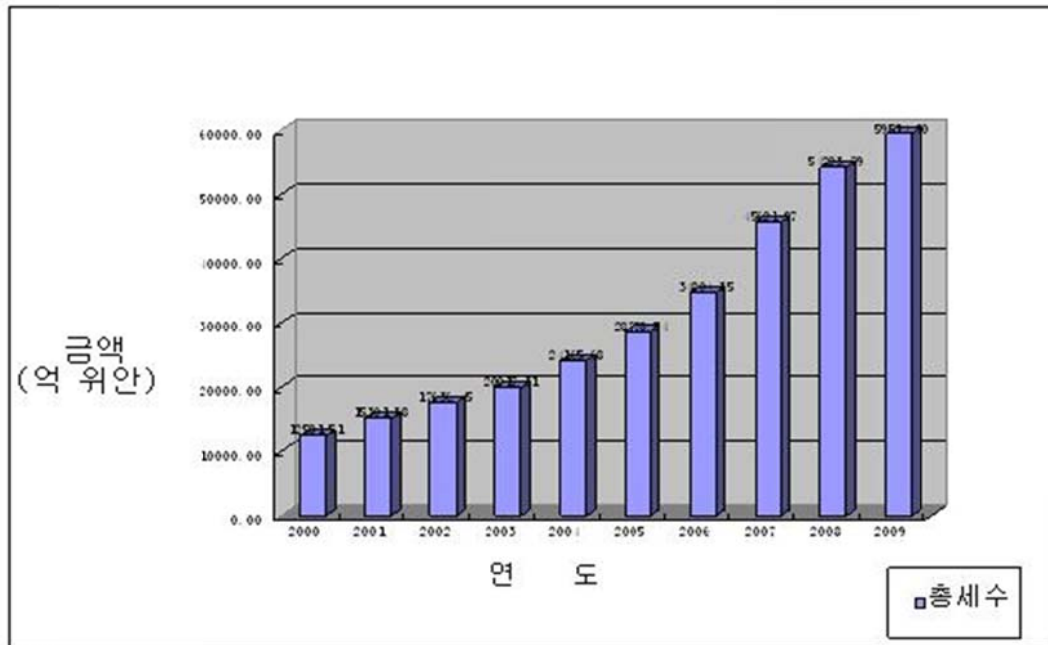
연도	총세수		증치세 세수		
	금액	성장 (%)	금액	성장 (%)	비율 (%)
2000	12581.51	-	5346.90	-	42.5
2001	15301.38	21.6	6026.54	12.7	39.4
2002	17636.45	15.3	6888.43	14.3	39.1
2003	20017.31	13.5	8068.13	17.1	40.3
2004	24165.68	20.7	8404.56	4.2	34.8
2005	28778.54	19.1	11499.55	36.8	40.0
2006	34804.35	20.9	13480.10	17.2	38.7
2007	45621.97	31.1	16331.72	21.2	35.8
2008	54223.79	18.9	19409.70	18.8	35.8
2009	59514.70	9.8	19632.62	1.1	33.0

참고: 1. 표의 “총세수”는 재정부 결산 데이터에 근거하며, “증치세 세수”는 국가세무총국 결산 데이터에 근거한다.

2. 표의 “증치세 세수”는 세관 대리 징수 증치세를 포함하며, 수출 화물 환급 증치세와 면제 절감 증치세를 공제하였다.

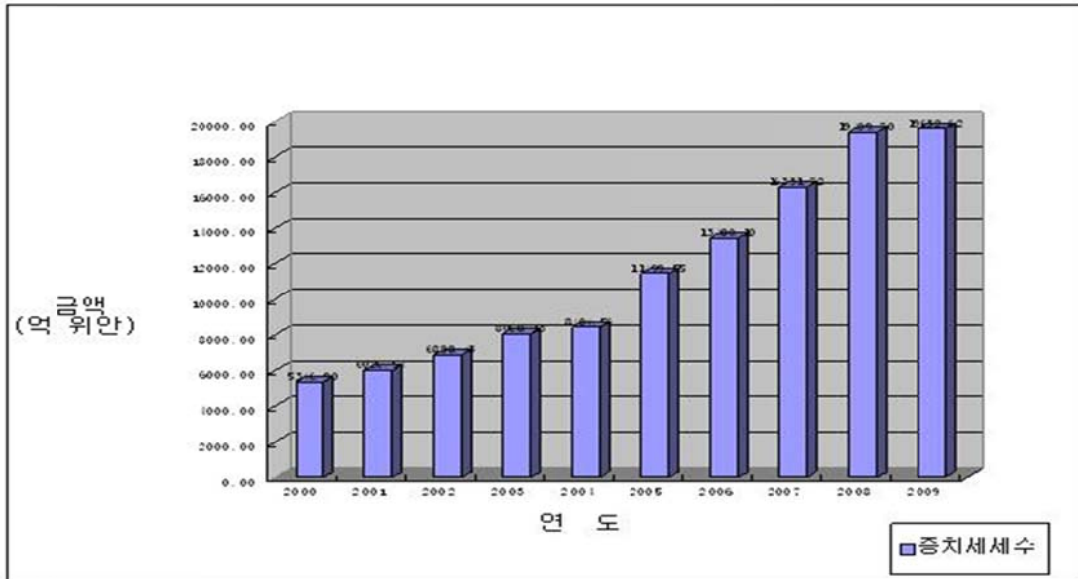
중국 경제의 신속한 발전과 함께 중국의 총세수는 2000년 이래로 급성장하여 연간 평균 17.1%의 성장률에 달한다. 특히 2007년부터 성장률이 31.1%에 달한다. ([그림1] 참조)

[그림 1] 2000~2009 년 중국 총세수 차트



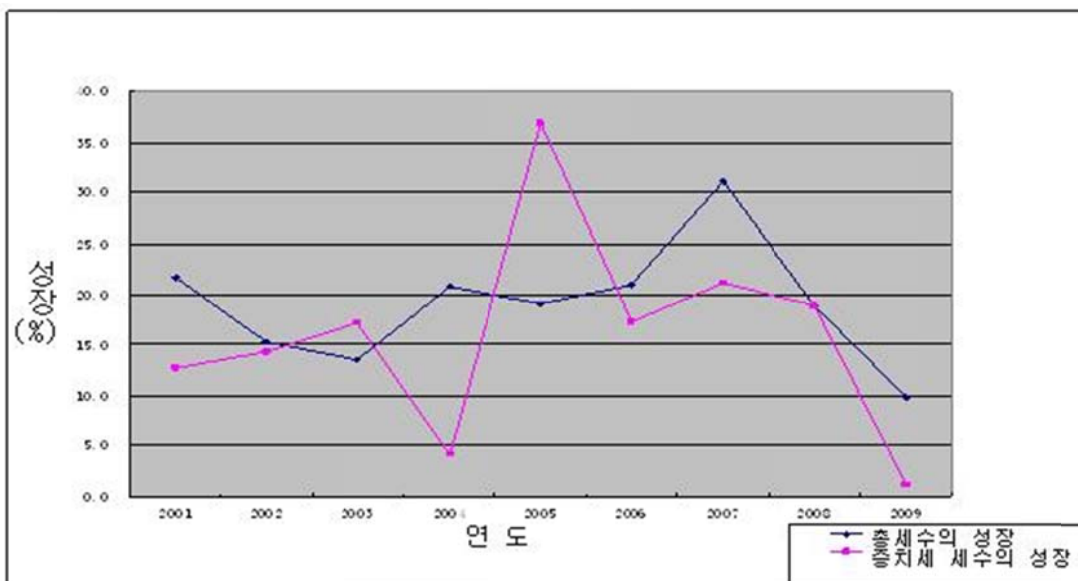
증치세는 전국의 총세수와 마찬가지로 신속하게 성장하여 2005년 36.8%의 가장 큰 성장률을 보인다. 성장률 기복이 심하여 2009년의 경우 1.1%의 성장률에 그친다. ([그림 2] 참조)

[그림 2] 2000~2009 년 중국 증치세 세수 차트



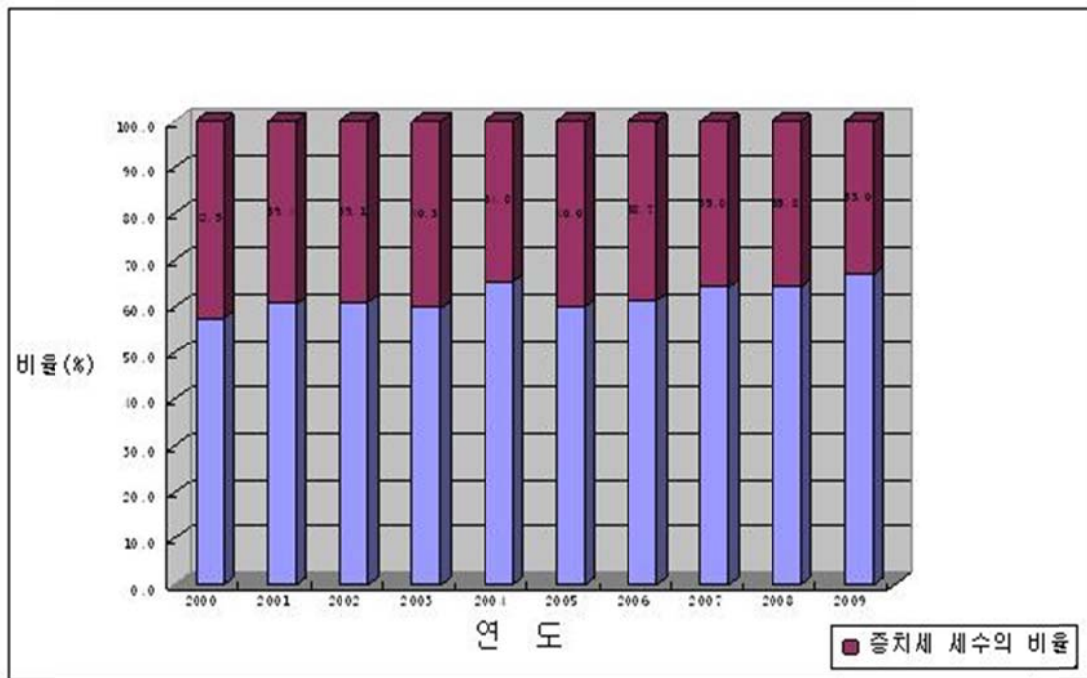
전반적으로 볼 때, 중국 총세수의 증가 및 증치세 세수는 동시에 성장세 추이를 보여주며, 증치세 세수 증가율이 총세수의 증가에 비해 낮다. 이는 중국의 경제 구조 조정으로 인해 초보적인 효과를 보았음을 설명하며, 기타 세수의 증가율이 증치세 세수의 성장률보다 더 높음을 알 수 있다. 수출 세금 환급 정책의 조정에 따라 2004년과 2005년의 증치세 세수는 비약적인 변화를 보여준다. ([그림 3] 참조).

[그림 3] 2000~2009 년 중국의 총세수와 증치세 세수의 성장 추이도



중국 총세수의 신속한 성장으로 인해 증치세 세수의 성장이 상대적으로 정체되었다. 따라서 증치세 세수가 총 세수에서 차지하는 비율이 해마다 감소되어 증치세 세수의 비율이 2000년의 42.5%에서 2009년의 33%([그림 4] 참조)로 감소한 것을 볼 수 있다.

[그림 4] 2000~2009 년 중국의 증치세 세수가 총세수에서 차지하는 비율의 변화 정도



5. 현행 증치세에 존재하는 문제점

중국의 현행 증치세 제도의 주요 문제점으로 두 가지가 있다. 첫째로 완벽한 소비형 증치세를 실시하지 못하고, 부동산에 포함된 증치세 세금은 공제할 수 없다. 둘째로 증치세와 영업세가 공존하여 일부 문제점을 초래한다. 주요한 문제점들을 이하 5 가지 항목으로 정리할 수 있다.

1) 세계 개혁 발전에 따른, 불공정한 세금 부담

중국의 현행 증치세와 영업세 기본 제도는 1994년에 개혁한 것이며, 증치세와 영업세는 평행되는 세목에 속하며, 전반적인 세수 부담이 기본적으로 같다. 2008년 증치세는 생산형에서 소비형으로 변화였고, 증치세를 납부하는 납세자의 과세

부담은 다소 감소했지만, 영업세 납세자의 세금 부담은 큰 변화가 없었으며 제도 계획 측면에서 볼 때 조세부담의 불공정을 형성하였다.

2) 세제 간소화, 간편 징수관리에 불리함

증치세와 영업세가 병존하여 제도상에 증치세와 영업세의 적용 범위를 구분하는데 복잡성을 더하고, 또한 세금 징수 및 관리상의 복잡성을 더하여 세금 징수 및 납부 쌍방의 과세 비용을 증가시켰다.

3) 이중 과세로 모순 발생

두 가지 세금이 병존하고, 또한 영업세가 주로 영업액 전액에 따라 세금을 징수하고, 재화생산은 용역 및 기타재화 소비를 필요로 하며, 용역의 제공 역시 재화 및 기타 용역의 소비를 필요로 한다. 따라서 재화의 판매와 용역의 제공 모두 이중과세되고 있다.

시장화가 날로 심화되어 사회 분업이 지속적으로 강화되는 현재, 이중 과세는 확실히 사회 분업에 불리하고, 시장 공정성에도 불리하다. 특히, 현재 증치세를 국세청 시스템을 통해 관리하고, 영업세는 주로 지방세국 시스템을 통해 관리하는 상황에서 실제로 재화와 용역의 경계가 날로 모호해지고, 증치세와 영업세가 병존하여 많은 세무 기관들이 조세 징수 및 관리에 있어서 모순을 초래하고 있는 실정이다.

4) 서비스업 과세 부담이 과중함

서비스업에 대해 원칙상 영업액 전액에 따라 세금을 징수하므로 서비스업 과세 부담이 과중하고 또한 이중 과세의 폐단으로 인해 현대 물류업 등의 신흥 서비스업의 발전을 저해한다. 현재 중국은 한편으로 서비스업의 국민 경제에 대한 기여도가 낮고, 다른 한편으로 서비스업의 과세 부담이 매우 높다.¹⁾ 분명한 것은, 이 두 가지 문제점이 상호 관련 있으며, 서비스업의 과중한 과세 부담이 그 발전을 제약하고 있는 실정이다. 아울러 현행 영업세 제도는 의심할 여지없이 서비스업 과세 부담 과중의 중요한 원인으로 작용한다.

각국의 증치세 현황을 볼 때, 대다수의 국가들은 모두 서비스를 증치세 징수

1) 왕도수의 「정부 소득 구조성 개혁을 추진하여 경제 성장과 변화의 도전에 대응」, 국가세무총국 세수과학연구소의 「연구보고」 2008년 제 29호 참조.

범위에 포함시키고 있다. 본국이 220개 나라와 지역의 자료를 조사한 바에 따르면 증치세 또는 유사한 성질의 세금 종류를² 징수하는 나라와 지역은 153개, 전통적인 판매세를 실행하는 국가는 34개국, 비 실행 국가는 33³개국이다. 이 중에 증치세를 부과하는 국가와 지역 중 재화와 용역에 대해 전반적으로 증치세를 부과하는 곳은 90개, 용역에 대해 부과하지 않는 곳은 브라질과 인도뿐이며, 칠레와 파키스탄은 일부 용역에 대해서만 부과하고 있다.⁴ 또한, 인도는 2010년에 모든 재화와 용역에 대해 재화 및 용역세를 부과할 계획이다. 즉, 내부적 수요 또는 국제적 현황 측면에서 볼 때, 모든 용역을 증치세의 부과 범위에 포함시킬 필요가 있다.

5) 철저한 세금 환급의 실현 불가

증치세, 영업세 두 가지 세금이 병존하여 이중 과세가 되어 재화와 용역의 수출에 대해 0세율을 실시하는 데 불리하고 중국 제품과 용역이 국제경쟁에 참여하는데 있어 불공평한 제약을 받는다. 증치세가 짧은 반세기 내에 세계에 보급될 수 있었던 중요한 원인 중 하나는 증치세 0세율 메커니즘을 통해 환급세를 구현하여 국내에서 본국의 제품과 용역이 국제 시장에서의 경쟁력을 갖는 데 유리했기 때문이다. 또한 대외적 관점에서 볼 때, “수출 환급세”, “수입 과세”의 메커니즘은 각각 다른 국가의 재화와 용역에 대해 상대적으로 일률적인 세금부담을 확보, 즉 수입국의 과세 제도에 근거하여 세금을 징수하므로 국제사회의 공정한 경쟁으로서의 세수 메커니즘을 형성하는 데 유리하였기 때문이다. 다시 말하면, 증치세는 경제 세계화와 상응하는 조세제도로 볼 수 있다.

2) 캐나다, 호주, 뉴질랜드 등 일부 국가에서는 재화 및 용역세라 부르고; 일본 등 나라들은 심지어 여전히 판매세라고 부르며 단, 매입세액 공제를 허용함.
 3) 일부 재화에 대해 특별 소비세를 징수하는 상황을 포함하지 않음.
 4) 자료의 제한으로 일부 국가와 지역의 과세 범위는 확실하지 않음.

Ⅲ. 중국의 현대적인 증치세 모델 개혁 방향

전국인민대표대회에서는 기존 증치세의 잠정조례의 법률화 혹은 증치세 개혁 감행 여부, 중국 증치세 개혁의 필요성 등에 관해 증치세법 초안을 심의하였다. 이는 모두 현재 사회에서 보편적 관심사에 해당되는 문제들이다.

국제 증치세 전문가들은 증치세를 세가지 유형으로 구분한다.

(1) 불완전형 증치세

중국의 증치세는 이 종류에 속하며, 과세범위가 요구수준에 도달하지 못한 경우, 그 유형이 특수한 경우, 혹은 세율구조가 복잡하거나 특수규정이 많은 경우 등, 초기 증치세와 같이 선택 범위가 광범위한 특징을 지니고 있다. 따라서 이는 여전히 개혁 과정 중에 있는 증치세로 볼 수 있다.

(2) 유럽형 증치세

이 유형의 증치세는 원래의 프랑스 증치세를 기반으로 발전, 형성되었다. 이 유형의 증치세는 EU에서 공포하여 공동의 운영규칙을 제정하여 증치세가 EU 각국에서 공동으로 적용한다. 단, 각국의 본래 세제기반이 다른 이유로 인해 특정한 임시조약을 제정하여 증치세 제도에 복잡성을 더하였다. 국제 증치세 전문가들은 이를 정치 협상의 산물이라고 보며, 과학적으로 볼 때 역시 부적합한 유형이다.

(3) 현대적인 증치세

현대적인 증치세가 적용한 방법은 과세징수범위 확대, 세제간의 균형성, 체제의 견고함, 단일한 저세율, 환급세의 표준화, 세제 징수 관리의 단순화 등이다. 현대적인 증치세의 과세 범위가 넓고, 설계가 합리적이므로 과세 부담이 비교적 낮고, 많은 전문가들의 좋은 평가를 받고 있다.

현대적인 증치세는 6가지 특징을 가지고 있다.

1. 특수 업종(예, 금융보험) 등 면세 방식으로 증치세를 부과하지 않고 다른 세금을 징수하는 것 이외에 최대한 모든 상품과 용역을 증치세의 과세 범위에 포함시킨다.
2. 납세자가 세금 부담자로서가 아닌 신형의 세금 납부 및 징수의 관계를 구축하였다.

3. 상품, 용역에 대해 단일 저세율을 적용해 증치세를 부과한다.
4. 세법이 명확히 규정하는 면세 항목 이외에 임의로 증치세를 감면하거나 공제 표준을 감소시킬 수 없다.
5. 증치세 납세자 등록 기준을 합리적으로 규정한다. 표준 이상의 증치세를 납부하는 자를 납세자 범위에 포함시키고 단일한 증치세법에 따라 납세하도록 하며, 표준 미달 저소득자(자발적으로 신청하고 심의를 거쳐 증치세 납세자로 규정된 극 소수의 소기업을 제외)에 대해 모두 증치세 면제를 균등하게 실시한다.
6. 국제 무역을 장려하는 재화 수입 전액 과세를 실행하고, 재화 수출 0세율의 환급 제도를 실시한다. 이상의 특징을 근거로 국제 증치세 전문가들은 이 유형이 현재 증치세의 이상적 모델이며, 세금 제도의 간소화, 메커니즘의 정확성을 갖추고 있을 뿐만 아니라, 경제 왜곡을 최소화하고, 납세비용의 최소화, 관리의 용이성 등 이점이 많다고 생각하고 있다.

현대적인 증치세와 비교해 볼 때, 중국의 현행 증치세는 여전히 부족한 점이 많다. 예를 들면, 과세 범위가 포괄적이지 못하고, 공제 내용이 불충분하며, 징수 관리가 복잡하고, 납세 부담의 불합리성 등을 들 수 있다. 따라서 증치세 개혁을 정비하고 지속적으로 심화시켜 중국에서 증치세 최적화를 실현시킬 필요가 있다. 최근 11기 전국인민대표대회 제4차 회의에서 가결한 국민경제와 사회발전 제12개 5년 계획 개요에서 “증치세 과세범위를 확대하고, 영업세 등 과세를 조정 감소”에 대한 의제를 제기하였는데, 이는 세계 개혁의 시작을 의미한다. 올해의 정부 사업보고에서는 “일부 생산성 서비스 분야에서의 증치세 개혁 시범 추진”을 의제화하였는데 이는 중국의 증치세 개혁이 가시화되어 보다 포괄적인, 세계의 간소화, 낮은 세계 부담, 정확한 세금 징수 및 관리 등의 특징을 가진 현대적 증치세가 중국에서 향후 출현할 것을 의미한다.

참고 문헌

1. 리우취(刘佐), 「2011년 중국 세제 개요」, 경제과학출판사, 2011년 3월 제1판
2. 한샤오추(韩绍初), 「개혁 추진 과정상의 중국 증치세」, 중국세무출판사 2010년 9월 제1판
3. 국가세무총국 웹사이트: www.chinatax.gov.cn

저자 소속기관: 중국국가세무총국 세수과학연구소

단체 주소: 중국 북경시 해정구 양방점서로 5 호

우편번호: 100038

전화: 010-63417403 13801330833

이메일: jds6666@yahoo.com.cn

Session 2

부가가치세 과세행정

부가가치세제도에 대한 연구

- 현금영수증제도 · 전자세금계산서 등
과표 양성화를 위한 새로운 제도 도입을 중심으로 -

2011. 4.

<목 차>

- I. 부가가치세제도 개요
- II. 현금영수증제도
- III. 전자세금계산서제도

이 법 진

국 세 청

I. 부가가치세제도 개요

1. 개념 및 도입배경

부가가치세(Value Added Tax)는 재화 또는 용역의 생산·유통단계에서 생성되는 부가가치를 과세대상으로 한다. '부가가치'란 각 거래 단계의 사업자가 새로이 창출한 가치의 증분이며, '매출액 - 매출액에 포함된 외부 구입 비용' 금액을 의미한다. 한국은 기존의 다양한 간접세제로 인한 세무행정상의 어려움을 해소하고자 1977년 7월 1일자로 간접세제를 통합하여 도입하였다. 즉, 기존의 다양한 간접세 제도는 세율, 신고절차 등이 복잡하여 세무행정의 집행에 상당한 어려움이 있었다.

2. 한국 VAT 제도의 특징 및 개요

가. 일반적 특징

한국의 부가가치세는 소비자에게 부담이 전가되는 간접세, 모든 거래 단계에서 부과되는 단단계 거래세에 해당한다. 또한, 한국의 부가가치세는 소비재 생산과정에서 발생하는 부가가치를 과세대상으로 하는 소비형 부가가치세이다.

나. 전단계 세액공제

한국은 매출세액에서 매입시 거래징수당한 매입세액을 공제한 금액을 납부세액으로 한다.

$$\begin{aligned} \text{납부세액} &= \text{매출세액} - \text{매입세액} \\ &= \text{매출액} \times \text{세율} - \text{매입세액} \end{aligned}$$

전단계 세액공제제도를 적용하기 위해서는 매입세액의 징수 사실을 증명하기 위한 세금계산서제도가 필수적이다. 이를 통해 개개의 거래에 대한 과세근거를 정확하게 파악하는 것이 용이하게 되어 근거과세제도가 강화된다.

다. 세금계산서

부가가치세를 거래 징수하였다는 세금영수증으로서 세금계산서제도를 활용하고 있다. 세금계산서제도는 공급자와 매입자 간의 상호 대사 기능¹⁾을 이용하여 부가가치세의 정확한 전가를 담보하는 필수적 제도이다.

3. 도입 효과

가. 간접세제 간소화

영업세, 물품세 등 10개의 간접세목은 부가가치세와 특별소비세의 2개 세목으로 간소화하여 개편되었고, 중복된 신고·납부 등으로 인한 납세자의 부담과 세무행정의 불편이 해소되었다.

나. 세수 확보 기여

부가가치세는 내국세의 33% 내외를 차지하며 국가의 중심세원으로 위치를 확고히 하게 되었다. 이를 통해 70년대 이후의 경제 발전 정책 및 90년대 이후의 복지 정책의 추진에 큰 기여를 하게 되었다.

<표 1> 내국세 대비 부가가치세의 비중

(단위 : 백만원, %)

구분	2005	2006	2007	2008	2009
VAT	36,118,641	38,092,457	40,941,908	43,819,769	46,991,507
내국세수	104,427,868	113,879,497	132,508,138	136,556,310	136,476,881
VAT 비중	34.6%	33.4%	30.9%	32.1%	34.4%

자료 : 국세통계연보, 2010

1) 과세관청이 매입·매출처별 세금계산서합계표를 통해 거래 내용을 상호 대조하여 불성실신고 사업자를 찾아낼 수 있는 기능

다. 수출·투자 촉진

수출품에 대해서는 영세율 적용²⁾ 등을 통해 수출 및 투자를 지원하게 되었다. 또한, 수출상품 또는 시설투자에 대하여 조기환급을 허용함으로써 기업의 자금 부담을 경감하였다(관련조문 : 부가가치세법 제24조, 부가가치세법 시행령 제73조).

라. 근거과세

인정과세³⁾의 폐단을 시정하고 세금계산서의 상호 대사기능을 통해 근거과세의 기반을 확고히 하게 되었다. 즉, 세금계산서는 근거과세의 증표로서 탈세를 방지하고 근거과세의 기반을 조성하고 있다.

마. 면세제도

부가가치세의 역진성을 완화하고자 기초 생활 필수품에 대하여 부가가치세를 부과하지 않는 면세제도가 활용되고 있다. 즉, 기초 생활필수품·용역, 국민 후생 용역 등 국민의 생활과 직접 관련된 재화 또는 용역에 대해 부가가치세를 감면하여 저소득층의 부가가치세 부담을 완화하고 있다⁴⁾.

<표 2> 면세사업자 수입금액 현황

(단위 : 백만원, 명)

구분	2005	2006	2007	2008	2009
면세사업자 수	1,079,025	1,289,031	1,469,993	3,368,439	3,513,477
수입금액	103,242,081	119,301,226	128,404,653	145,913,955	158,728,519

자료 : 국세통계연보, 2010

2) 수출재화, 국외제공용역, 외국항행용역, 기타 외화획득 등

3) 정부가 조사한 간접자료 통해 과세표준액 결정·부과하는 방법

4) 면세 적용 : 미가공식료품, 수돗물, 연탄, 의료, 교육, 도서, 금융·보험 등

4. 변천과정

가. 제도개선

한국의 부가가치세제는 납세자의 납세편의를 증진시키고 과세형평을 도모하며, 조세수입을 증대시키도록 다양한 제도개선이 이루어졌다.

- 1978년: 예정신고 횟수 '연 4회 → 연 2회' 축소, 과세특례자의 신고납부제도를 고지납부제도로 전환
- 1988년: 탄력세율제도 폐지, 과세특례의 범위를 '2,400만 → 3,200만'으로 전환, 소액 부정수 한도액 인상
- 2000년: 소규모 사업자 과세제도 개선(기존의 과세특례를 폐지하고 일반과세와 간이과세로 이원화), 신용카드 영수증 세액 구분 표시
- 2003년: 현금영수증 세액공제 대상 추가, ('04) 현금영수증 영수증 복권제 시행
- 2008년: 모든 사업자에게 사업자단위 과세 허용, 일정 규모 이상 사업자 전자 세금계산서 교부 의무화

나. 과세대상 조정

과세 형평을 증진시키기 위한 목적으로 다음과 같이 과세대상이 조정되었다.

- 1980년: 특종 선박과 특수선박용역에 의한 여객운송용역 과세 전환 <일반 대중 운송용역과 과세 형평>
- 2003년: 여성 생리처리 위생용품 면세 <양성간 과세형평>, 고속철도 과세 전환 <항공기와의 과세 형평>

다. 조세 지원

특정 정책 목적을 달성하기 위하여 다음과 같이 다양한 조세지원이 이루어졌다.

- 1977년: 원자재 구매 승인서에 의하여 구입하는 재화도 내국 신용장 재화 공급과 동일하게 영세율 대상 포함

- 1982년: 개설된 모든 내국신용장에 의한 공급에 대하여 영세율을 적용하도록 개정
- 2000년: 대중예술행사의 면세 대상을 ‘공연·예술행사 → 예술행사’로 변경

II. 현금영수증제도

1. 제도 도입의 목표 - “과세표준 양성화”

가. 의의

과세표준⁵⁾ 양성화란 기존에 탈루되고 있었던 소득을 과세표준으로 드러나게 하는 탈세의 반대 개념이다. 과세표준의 증가는 세원의 증가로 이어지므로 직접적으로 세수를 증가시키는 역할을 한다.

나. 중요성

과세표준 양성화는 세수 증가뿐만 아니라 세무행정의 효율성과 공정성을 증진시키는 역할을 한다. 즉, “넓은 세원 - 낮은 세원” 원칙의 달성을 가능케 하여 조세로 인한 사회 전체의 효율성을 증대시킨다. 또한 세원이 노출되지 않는 특성을 가진 소득자의 조세부담이 늘어나 과세형평을 제고시킨다.

2. 제도 도입의 배경 - “신용카드 활성화의 한계”

가. 신용카드제도

신용카드 사용 활성화 등 과세 인프라의 지속적 확충으로 세원이 상당 수준 양성화되었다. <표 3>에서와 같이 신용카드 활성화 정책으로 신용카드 사용비율이 크게 증가(1998년 12.9% → 2002년 45.6%)하여 세원이 상당히 양성화되었음을 알 수 있다.

5) 세액 산출의 기초가 되는 과세 물건의 수량 또는 가액

<표 3> 민간 최종 소비지출 현황

(단위: 십원, %)

구분	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
신용카드사용	30,830	42,634	79,592	135,372	174,023	170,529	167,096
민간소비지출	238,810	274,934	312,300	343,416	381,063	389,177	400,696
카드사용비율(%)	12.9	15.5	25.5	39.4	45.6	43.8	41.7

자료 : 한국은행 · 여신전문금융협회

<표 4> 신용카드 활성화 정책

기간	주요 추진 업무
1988 ~ 1990	<ul style="list-style-type: none"> ○ 영수증 행정을 금전등록기 영수증에서 신용카드로 전환 - 신용카드 가맹 및 이용확대를 위한 유인 및 변칙거래 규제방안 마련 - 신용카드 영수증의 세금계산서 기능화 및 세액공제
1991 ~ 1995	<ul style="list-style-type: none"> ○ 기업 접대비의 신용카드 사용 의무화
1996 ~ 2004	<ul style="list-style-type: none"> ○ 신용카드 사용유인의 강화 - 세액공제 범위, 접대비 의무사용비율 상향 조정 - 신용카드 사용소득 공제제도 도입 - 신용카드 영수증 복권제도 도입

자료 : 김재진, “자영업자 과표 양성화에 관한 연구”, 한국조세연구원 2003

나. 한계

신용카드제도의 활성화는 신용불량자 발생 문제 및 현금선호 관행 등으로 한계에 부딪히게 되어 현금거래분에 대한 과세인프라 확충이 요구되었다. 즉, 신용불량자 양산 문제 등으로 인해 2003년 이후로 신용카드 사용비율이 감소·정체되었다. 또한 소액거래의 현금결제, 수수료 문제 등으로 인해 현금결제비율이 50%를 지속적으로 상회하였다.

<표 5> 소비자의 선호 지급결제 수단

(단위 : %)

구분	신용카드	현금·자기앞수표	계좌이체	인터넷뱅킹
선호비율	38%	28%	10%	7%

자료 : 여신금융협회 보도자료, 2005. 9. 22

3. 제도 내용

가. 개념

현금영수증제도는 재화나 용역에 대하여 현금결제시 카드번호나 핸드폰번호 등을 제시하고 영수증을 받는 제도이다. 2003년 12월 30일 개정된 조세특례제한법 시행을 근거로 2005년 1월 1일부터 시행되고 있다.

<표 6> 신용카드, 직불카드, 현금영수증제도 비교

구분	신용카드	직불카드	현금영수증
사업주체	카드사	은행	국세청
거래승인	카드사	은행	현금영수증 사업자
대금결제	신용결제	즉시이체	현금지급
사용한도	신용한도	예금잔액	제한 없음
사용시간	1.5 ~ 4.5%	1 ~ 2%	제한 없음
조회기	신용카드 조회기	비밀번호 입력 단말기	현금영수증 발급장치 부착된 신용카드조회기
사용매체	신용카드	직불카드	① 13~19자리 카드 ② 핸드폰 번호 ③ 주민등록번호
영수증 구분표시	없음	없음	현금(소득공제용) 표시 현금(지출증빙용) 표시
영수증 서명여부	필요	필요	필요 없음

자료 : 국회예산정책처, 현금영수증제도 평가 및 향후 개선과제 2005

나. 발급흐름

가맹점은 신용카드 단말기를 통해 현금영수증을 발급하고 현금결제 건별 내역은 국세청에 통보된다.

<그림 1> 현금영수증 발급흐름



- ① 물품 구매시 소비자는 현금과 함께 카드를 제시하거나 주민등록번호(사업자번호)를 입력한다.
- ② 가맹점에서 현금영수증 사업자에게 거래내역을 등록하고 승인을 받는다.
- ③ 현금영수증 사업자는 현금사용 실적을 처리하고 결과를 가맹점에 통보한다.
- ④ 가맹점은 소비자에게 현금영수증을 발행한다.
- ⑤ 현금영수증 사업자는 결제내역을 국세청에 전송한다.
- ⑥ 결제내역은 현금영수증 사이트에서 조회가 가능하고 연말정산 자료로 제공한다.

다. 지원제도

근로소득자와 사업자에 대한 조세지원을 통해 현금영수증제도의 정착을 도모하였다. 첫째, 연말정산시 총급여액의 25%를 초과하는 현금영수증 사용액에 대해 20%의 소득공제 혜택을 받을 수 있다.

<표 7> 소득공제액 조정 현황

연도	2006~2007년 발급분	2008~2009년 발급분	2010년 발급분
공제금액	총급여 15%초과 사용액의 15%	총급여 20%초과 사용액의 20%	총급여 25%초과 사용액의 20%
한도	Min[500만원, 총급여* 20%]	Min[500만원, 총급여* 20%]	Min[300만원, 총급여* 20%]

둘째, 개인사업자의 현금영수증 발급금액의 1.3%를 500만원 한도 내에서 부가가치세 세액공제 혜택을 준다.

4. 제도 도입의 성과

가. 성공적 정착

2005년 현금영수증 시행 결과 발급금액 18.6조원, 발급건수 4.5억건으로 현금거래 과표양성화 기반을 빠르게 조성하게 되었다.

<표 8> 현금영수증 발급 건수와 금액

(단위 : 천건, 백만원)

구분	2005	2006	2007	2008	2009
건수 (천건)	448,936	737,748	1,489,273	2,889,925	4,441,966
발급 금액(백만)	18,559,848	30,626,609	50,256,147	61,555,892	68,698,365

자료 : 국세통계연보, 각 연도

신용카드의 경우 사용금액 18조원 달성('94)에 10년이 소요된 것과 비교하면 현금영수증제도의 정착 속도는 매우 빠른 편이다. 현금영수증 발급건수가 도입 4년 만에 약 10배로 증가하는 등 과세인프라가 빠르게 조성되었고 현금영수증 가맹점 가입비율 및 전체 가입자 수도 빠르게 증가했다.

<표 9> 현금영수증 가맹점 가입현황

(단위 : 명, %)

구분		2005	2006	2007	2008	2009
전체가입자 수		1,144,193	1,401,111	1,725,485	1,918,681	2,118,586
가입 지정자	가입지정자	1,219,345	651,115	821,492	880,298	966,983
	가입자	931,942	548,541	810,983	860,906	948,091
	가입비율	76.4	84.2	98.7	97.8	98.0
가입의무 외 가입자		212,251	855,570	914,502	1,057,775	1,170,495

자료 : 국세통계연보, 각 연도

나. 소비포착률 증가

<표 10>을 보면 도입 초기('05년) 46.67%에 불과하던 민간소비포착률이 현금영수증 도입효과로 2009년 최초로 70%를 상회한 것을 알 수 있다. 즉, 현금영수증 도입으로 전체 소비지출 중 소득원이 투명하게 드러나는 비율이 급속히 증가하여 세원의 투명성이 증가하게 되었다.

<표 10> 민간소비지출 중 신용카드 등 이용금액

(단위 : 조원, %)

년도	소비지출 (A)	신용카드 등 이용금액			소비포착률 (B/A)
		소계(B)	신용·직불카드	현금영수증	
2005	465	217	198	19	46.7%
2006	495	258	227	31	52.1%
2007	530	310	260	50	58.5%
2008	562	368	307	61	65.5%
2009	577	410	341	69	71.1%

자료 : 소비포착률 60% 돌파..세원투명성 ↑, 연합뉴스 2009. 5. 22

다. 행정능력 증대

사업자별·연도별 현금 거래 내역을 세무 행정에 활용하여 업무 정확성이 제고되고 허위신고를 방지하는 효과를 얻을 수 있었다. 또한, 현금흐름 및 현금 사용내역 조회를 통해 체납방지 및 조사업무에 효율적으로 활용하게 되었다.

5. 현금영수증 관련 세법개정 내용

가. 규제신설

현금영수증 발급 의무 위반에 대하여 다양한 법적 규제를 신설하여 현금영수증 발급비율을 제고할 수 있도록 신고확인제와 신고포상금제를 신설하였다. 즉, 2007년 7월 1일부터 현금거래 후 현금영수증을 발급받지 못한 경우에 거래사실 확인을 거쳐 소득공제를 인정하고 있다. 또한 2009년 9월 6일부터는 발급거부 신고자에 대한 신고포상금제를(발급거부 금액의 20%, 50만원 한도)도입하여 발급거부자에 대하여 발급거부 금액의 5% 가산세를 부과하게 되었다.

나. 신고대상 확대

현금영수증 미가맹점과의 현금거래와 관련하여 신고 대상을 확대하였다. 즉, 2008년 2월 22일부터 소비자 상대업종 현금영수증 미가맹점과의 현금거래 이후 거래증빙을 갖추어 신고하는 경우 소득공제 혜택을 부여하고 있다. 또한 2009년 2월 4일부터 소득공제 제외업종 이외의 업종의 현금영수증 미가맹점으로 신고대상을 확대하고 있다.

다. 전문직 등 과표양성화

전문직 등 사업자의 과표양성화를 위하여 2010년 4월 1일부터 30만원 이상

의 현금거래에 대해 현금영수증의 발급을 의무화하고, 위반시 미발급금액의 50%를 과태료로 부과하며, 신고자에게는 20%의 포상금(최대 건당 300만원, 연간 1,500만원 한도)을 지급한다.

Ⅲ. 전자세금계산서제도

1. 전자세금계산서의 의미

가. 개념

전자세금계산서란 세금계산서를 인터넷을 통한 전자적 방식을 통하여 작성·교부하는 제도를 의미한다. Off-Line에서 On-Line으로의 변화를 의미하며 2010년 1월부터 본격적으로 시행되었다.

나. 비교

전자세금계산서는 종이세금계산서와 비교할 때 작성·송부·보관 등의 전 과정에서 전자적 방식으로의 변화를 초래한다. 즉, 국세청 서버에 전자세금계산서를 실시간 전송함으로써 세금계산서 보관의무가 없어지고 거래 여부를 즉시 파악할 수 있게 되었다.

<표 11> 종이세금계산서와 전자세금계산서의 차이

구분	종이세금계산서	전자세금계산서
세금계산서 작성	수기입력 방식	전자적 방식
세금계산서 교부	우편 및 방문	온라인 송부
세금계산서 보관	편철보관	전자문서 Server 보관
과세관청 확인	필요시 송부요청	전송된 Data 확인

2. 전자세금계산서의 도입 배경

가. 전자상거래 증가

경제성장에 따라 기업 간 거래(B2B)에서 전자상거래가 활성화되면서 전자세금계산서의 필요성 증대되었고, 전사적 자원관리 시스템(ERP) 도입 등을 통한 전자세금계산서⁶⁾의 발행이 대기업을 중심으로 확대되고 있는 추세이다.

나. 탈세위험 증가

현금영수증 활성화로 최종 소비단계(B2C)의 매출액 노출이 증가하여 기업간 거래(B2B)의 탈세유혹이 증가했다. 또한, 가공세금계산서 등 허위세금계산서를 찾아내는 데 상당한 행정력과 시간이 소요되어 탈세 방지에 한계가 있었다. 따라서 전자세금계산서는 최종 소비단계(B2C)의 현금영수증 도입에 이어 기업간 거래(B2B)까지 과세인프라를 구축하기 위해 도입되었다.

다. 높은 수준의 납세협력비용

기존의 종이세금계산서는 납세자가 이를 송달·보관·신고하는 데 많은 비용이 발생하였다. 종이세금계산서 중에 부가가치세는 전체 납세협력비용 중 30% 이상을 차지하며 이는 연간 약 6억건에 달하는 세금계산서의 발행비용으로 파악되었다.

6) 전자세금계산서는 2001년 1월 국세청장 고시 '세금계산서를 전자적으로 교부하고 송부하는 방법'에 의해 시행되었고 2010년부터는 국가 주도로 표준을 정하고 발행 의무를 규정하여 시행한다는 점에서 차이가 있다.

<표 12> 2007년 세목별 납세협력비용 현황

구분	납세협력비용	비율
부가가치세	2조 2,189억	31.6%
법인세	1조 9,573억	27.9%
소득세	1조 8,416억	26.3%
기타	9,962억	14.2%

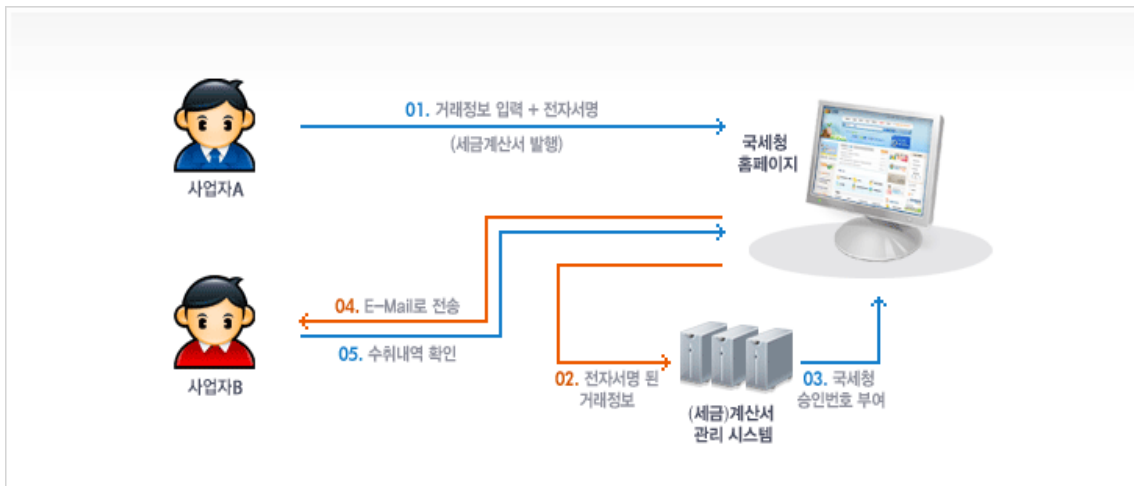
자료 : 납세협력비용 측정결과 발표자료, 국세청, 2009년 8월

3. 전자세금계산서의 발급

가. e-세로 이용

ERP(전사적자원관리 시스템), ASP(시스템운영사업자) 등을 활용할 수 없는 중소기업의 경우 e-세로 홈페이지를 통해 발행된다.

<그림 2> e-세로 홈페이지를 이용한 전자세금계산서 발급방식



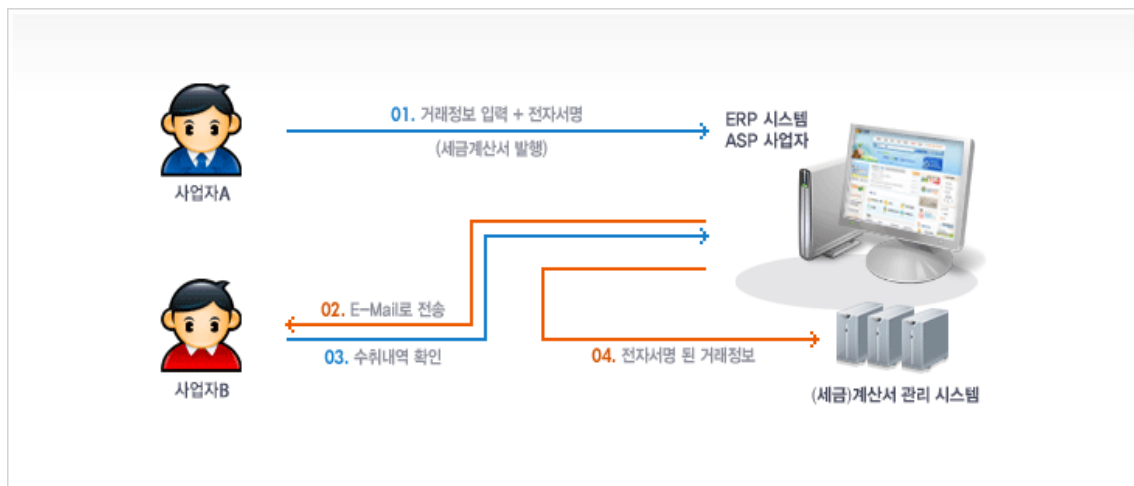
- ① 공급자(사업자A)는 공인인증서로 e-세로에 접속하여 전자서명을 한 후 거래 정보를 입력한다.

- ② 국세청의 승인번호가 부여되며 승인된 전자세금계산서는 공급받는자(사업자B)에 e-mail로 전송된다.
- ③ 공급받는 자(사업자B)가 e-mail을 확인하면 전자세금계산서의 수취확인여부가 완료된다.

나. ERP, ASP 이용

ERP, ASP등 기존의 민간시스템을 활용하여 전자세금계산서를 발행할 수 있다.

<그림 3> ERP, ASP를 이용한 전자세금계산서 발급방식



- ① 공급자(사업자A)가 ASP사업자 시스템에 접속하여 전자서명을 한 뒤 거래정보를 입력한다.
- ② 발행된 전자세금계산서는 공급받는자(사업자B)에게 e-mail을 통해 전송된다.
- ③ 공급받는 자(사업자B)가 수취내역을 확인한 후 전자서명된 거래정보를 세금계산서 관리 시스템에 보관한다.
- ④ 관리시스템에 보관된 전자세금계산서는 매월 15일까지 국세청에 전송된다.

4. 전자세금계산서의 시행 및 관련 공제

가. 시행

시행 첫 해인 2010년에는 법인사업자부터 전자세금계산서를 발행토록 하고 이후 단계적으로 개인사업자까지 확대되었다. 적용기간을 고려하여 2011년에는 법인사업자, 2012년에는 개인사업자에 대하여 발행을 의무화할 예정이다⁷⁾. 또한 전자세금계산서 발행 의무의 준수를 위하여 전자세금계산서 지연전송 및 미전송에 대하여 가산세⁸⁾를 부과한다.

나. 세액공제

제도의 성공적 정착을 위하여 2010년에는 교부 건당 100원, 연간 한도 100만원으로 세액공제 혜택을 부여하였다. 그리고 2011년에 세액공제 혜택을 교부 건당 200원으로 상향(연간 한도 100만원)하여 제도의 참여를 적극적으로 유도하고 있다.

5. 전자세금계산서의 도입효과

가. 납세협력비용 감소

세금계산서 편철·보관의무가 없어지는 등 납세자의 납세협력비용이 크게 줄어들 것이다⁹⁾. 즉, 전자 매체를 통한 발행 및 전송으로 인해 관련비용이 크게 감소된다. 또한 세금계산서 발행 시간이 단축되고 오류 발생에 대한 빠른 대응이 가능하게 되어 업무효율성이 크게 제고된다.

7) 발급일이 속하는 달의 다음 달 15일까지 국세청에 전송

8) 지연전송 0.1%, 미전송 0.3%

9) 기획재정부에 따르면 전자세금계산서 도입을 통해 연간 3,000억원 정도의 납세협력비용이 절감될 것으로 전망(2008. 12. 25. 조세일보 기사)

<표 13> 종이세금계산서와 전자세금계산서의 납세협력비용 비교

구분	전자세금계산서	종이세금계산서
발행	인증서 발행 비용	양식구매, 도장 구입 비용
전송	전송 수수료	우편료
편철 및 보관		바인더 및 보관장소
신고		합계표 작성 및 보관

<표 14> 전자세금계산서의 납세협력비용 절감성과

구분	종이세금계산서	전자세금계산서
전송비용(통당)	1,720원	200원
세금계산서 발행시간(통당)	5분 22초	54초

자료 : 전자세금계산서 도입성과, 한국조폐공사, 2007년

나. 과세인프라 확충

기업간 거래(B2B)에 대한 과세인프라를 대폭 확충하고 행정효율성을 증대시켜 자료상 등 탈세행위를 억제하고 2011년부터 전자세금계산서 발행이 의무화되는 법인사업자를 중심으로 발행금액과 건수가 크게 증가된다. 이러한 제도의 신속한 정착은 세금계산서 제출 누락에 따른 수정신고, 경정청구 등의 업무를 경감시켜 과세행정의 효율성을 증가시킨다. 또한, 과세정보의 용이한 확보 및 과세관청의 조사 비용의 감소로 인해 자료상 등의 탈세행위가 억제될 것이다.

<표 15> 전자세금계산서의 발행 성과

구분	2010년 1/4분기	2010년 2/4분기
발행 금액	196억원	246억원
발행 건수	1,600만건	2,100만건
발행률(법인)	73%	80%

자료 : 각 분기 부가가치세 신고자료, 국세청

증치세의 징수관리

2011. 4

< 목차 >

- I. 세수의 징수 및 관리 개요
- II. 증치세 전용 계산서
- III. 세금액 신고 및 납부
- IV. 금세공정
- V. 기타 공제 증빙
- VI. 미래의 발전 추세

张立球

호남성 국가세무국 세수과학연구소

중국 증치세 징수관리의 전체적인 특성은 세금관리표 즉, 증치세 전용 계산서를 세금 공제의 기본 증빙으로 하여, 전용 계산서 데이터의 수집, 전달, 비교를 기반으로 단일창구 형식의 세금 신고와 납부가 이루어지도록 함과 동시에 기타 관련 증빙에 대한 관리를 강화하고 있다.

I. 세수의 징수 및 관리 개요

징수 및 관리 제도: 중국의 현행 세수 징수 및 관리제도는 「중화인민공화국 세수 징수 관리법」 및 그 세부규정 실시 등 종합적 법률 및 규정을 근거로 실질적 조세 징수 관리와 조합하여 일련의 추가 부문 규정 및 규범성 문서를 발표하여 상대적으로 완전한 법률체제를 형성하였다. 세무관리 측면에서 「세무 등록 관리방법」, 「영수증 관리방법」, 「세수의 징수 및 관리 운영절차」 등 단행적 법규를 규정하였고, 세금 징수 측면에서는 국가의 거시적 조정 및 산업정책의 실시에 협조하고 시장의 공정한 경쟁을 도모하며, 국가이익을 보호하고 서로 다른 업종, 경영방식을 대상으로 대량의 세금 징수 및 관리를 강화시키고, 세수 관리 권한을 엄격히 하며, 세수 우대 조치를 규범화하는 정책 및 규정을 제정하였다. 세무 감사 및 세무행정처벌과 관련하여 「행정처벌법」 중의 관련 내용 외에도 「세무조사사업 규정」, 세무 사건 조사 증거수집 및 처벌 등 규범적인 문서를 제정하였다. 세무 분쟁 해결에서 「행정소송법」, 「국가배상법」, 「행정재심의법」 외에 「세무행정 재심사 규칙」, 「세무행정 응소 작업 규정」 등의 규정 역시 전문적으로 제정하였다.

징수 및 관리 체제: 1994년 중국정부는 분리 과세 제도 재정 관리 체제를 실시할 것을 결정하고 동시에 각지에서 국가세무국과 지방세무국을 설립하여 중앙과 지방의 세수관리 권한을 명확히 구분하고 세수의 징수 및 관리 범위를 적절하게 조정하였다. 각급 세무기관은 “통일적인 지도, 분산 관리, 법에 따른 설정, 과학적인 표준화, 간소화된 성능, 명확한 권리와 직책, 지역 상황에 따른 대책, 실사구시”의 원칙에 따라 내 외부 기관을 합리적으로 설치하였고, 직책 분업을 명확히 하며, 업무 프로세스를 최적화하고, 직책 시스템들을 완전하게 하였다. 현재 조직

기관은 세금 종류 및 기능 설정을 기반으로 하고 납세자 유형에 따른 설정을 시도하고 있는 중이다.

징수 및 관리 모델: “납세 신고 및 최적화 서비스를 기반으로 컴퓨터 네트워크에 의거하여 집중적인 징수, 중점 감사 및 관리 강화” 의 세수 징수 및 관리 모델을 확립하여 납세자가 자체로 납세 주체 지위를 초보적으로 확립하고, 납세 평가 및 세수 관리자 제도를 전면적으로 실시하여 세수 조사 메커니즘을 지속적으로 정비하고, 세금 출처 조사 관리를 강화하며, 세수 위험을 방지하는 데서 중요한 역할을 하고 있다.

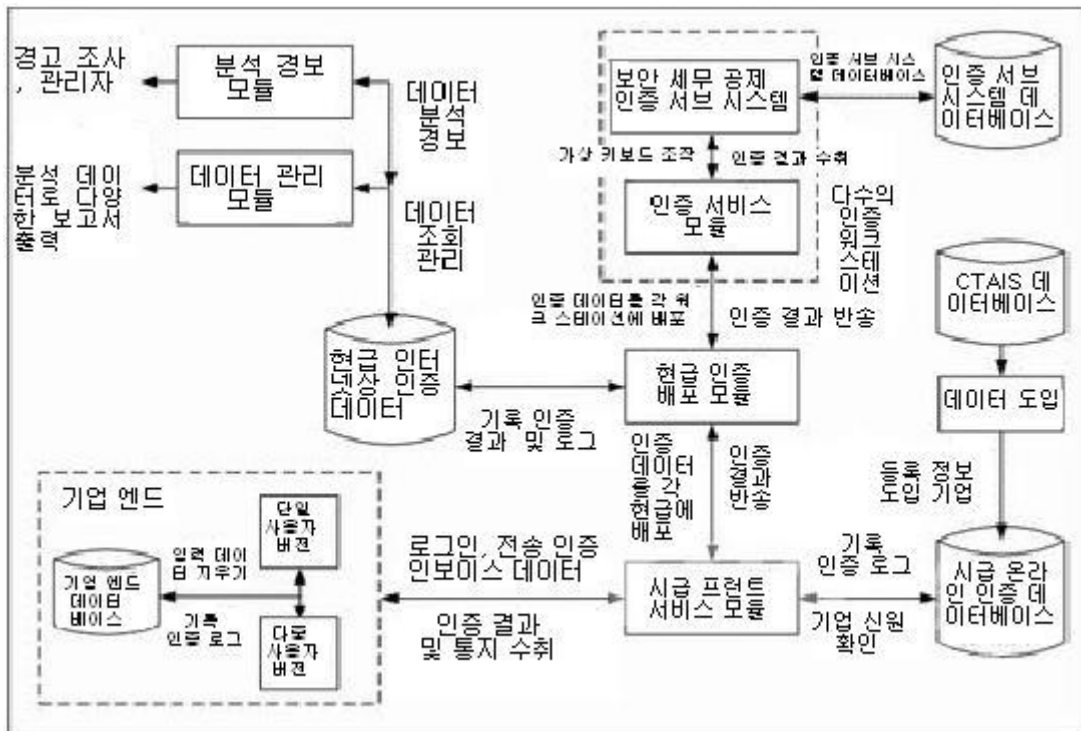
<표 1> 세수 징수 및 관리 모델의 진화

1988~1994	1994~1998	1998~2004	2004~
징수 및 관리, 조사의 이중 분리 징수, 관리, 조사의 삼중분리	징수 및 관리, 조사의 이중 분리 징수, 관리, 조사의 삼중분리	정보화로 전문화 관리를 지원, 관리 능력 연장	정보화로 전문화 관리 및 서비스를 지원
관리직능을 지향하는 전문화 관리	관리직능을 지향하고, 정보 네트워크를 수단으로 진행하는 전문화 관리	관리직능을 지향하고, 정보 네트워크를 수단으로 진행하는 전문화 관리	관리직능을 지향하고, 정보 네트워크를 수단으로 과학화, 전문화, 정밀화 관리를 진행하고 서비스를 강화
조사 관리 징수	조사 관리 징수	전화, 인터넷 서비스 조사, 관리, 징수	전화, 인터넷 서비스 서비스 조사, 관리, 징수
현대 정보화의 맹아, 수공업을 주로 함	“납세 신고 및 최적화를 기반으로, 컴퓨터 네트워크에 의거하여 집중적으로 징수, 중점 조사” 30개 한자의 징수 및 관리 모델	30자 징수 및 관리 모델, 정보화와 전문화를 결합	2004년 후, 30자+ “관리강화” 를 기반으로 과학화, 정밀화의 구상을 제출

세금관리정보: 세금관리정보에 대한 요구사항에 따라 각급 세무기관은 세금 관련 데이터의 수집, 관리 및 응용 작업을 강화하여 세관, 공안, 은행, 재정, 사회보험 등 부서와 국세, 지방세 간의 정보 공유를 초보적으로 실현하였다. 정보관리를 강화하고, 데이터 품질을 향상시켰으며 정보 집중화 장점을 이용하여 세수 리스크 정보 등 지표 시스템을 완비하고, 지방세 출처 및 징수관리 상황에 대한 모니터링 분석을 강화하여 적시에 징수 및 관리의 허점을 발견하고 보완하도록 하였다.

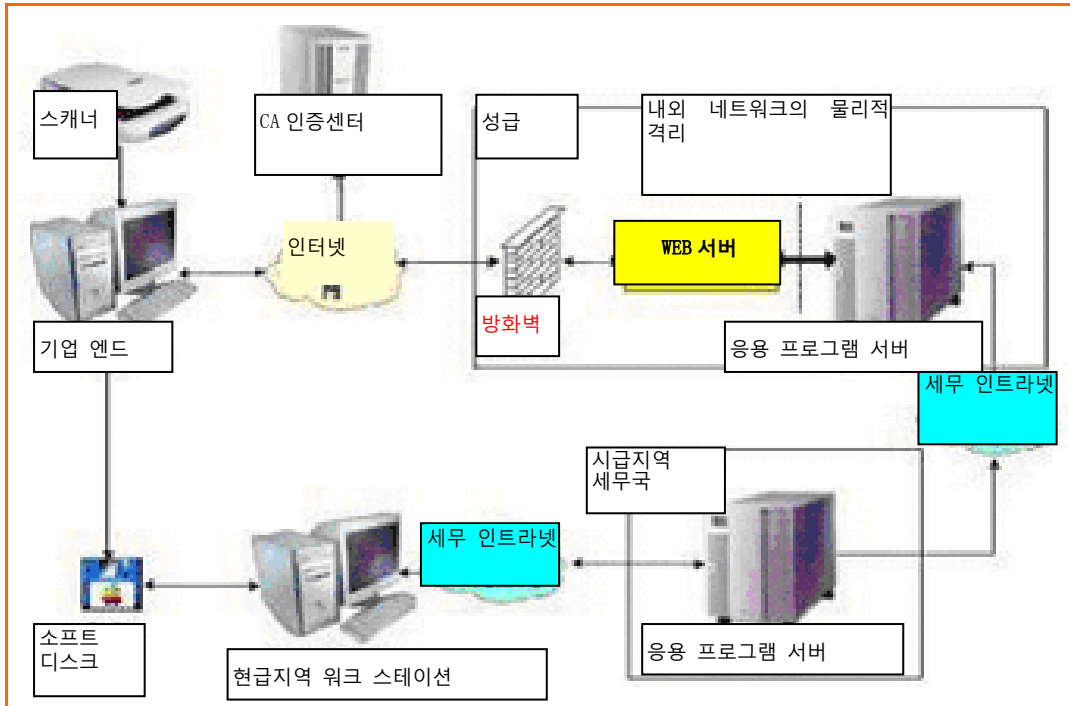
세금출처의 관리: 세수 분석, 납세 평가, 세무 조사, 세금출처 모니터링 “4 개를 하나로 통합” 하는 세금출처 관리 메커니즘을 초보적으로 수립하였다. 세수 분석을 통해 납세 평가를 위한 의문점을 확정하고 방향을 규정하며 세수 리스크 관리방법을 도입하여 다양한 세금 종류, 국제세수, 대기업 등 징수 관리 작업을 강화하였다. 종합적인 납세 평가 및 세금 종류, 업계의 납세 평가를 통해 납세 과정의 근거가 되도록 하며 세무조사에 사건 관련자료를 제공하도록 한다. 세무 조사를 통해 세금 관련 위법행위를 처리하고, 조사단속의 역할을 발휘하여, 관리 단계에서 결과를 피드백 하도록 한다. 세금 출처 모니터링을 통해 이슈에 대한 분석, 평가, 조사를 요약하여 세금 출처에 대한 관리를 더 한층 개선 및 강화시켰으며 종합적인 조세 징수 및 관리, 세금 종류에 대한 징수 및 관리, 전문적인 징수 및 관리의 단계별로 연동, 협조, 제한하는 세금 출처 관리 메커니즘을 초보적으로 형성하였다.

<표 2> 정보관리세 및 세금 출처의 관리



세수 정보화: 전국 세무 시스템 정보화 인프라 건설을 지속적으로 강화하여 세금 네트워크가 모든 국가세무기관 및 대부분의 지방세무기관을 포괄하여 원활하게 실행되도록 하고 전국의 국가세무 시스템이 다양한 징수 및 관리 데이터의 지방 집중화를 실현하여 지방 세무 시스템 다수가 성급 단위에서의 집중화를 실현하였다. 세수의 징수 및 관리의 응용 시스템은 기본적으로 각급 세무기관과 절대 다수의 납세자를 포괄하고 있으며, 분석 내용의 조기 경보, 납세평가 등의 시스템 등이 보편적으로 그 운영에 포함된다. 현재, 전국 세무 시스템은 중소형 단말기 2000여대, PC 서버 3만여 대, PC 단말기 약 80만대이며 약 3만개의 온라인 노드로 기존의 CTAIS 시스템 및 기타 세수 관리 시스템의 정상적인 운영 및 제 3차 금세 공정 건설을 위한 중요한 토대를 형성하였다.

<표 3> 세수 정보화 약도



사회경제의 발전으로 중국 세무의 징수 및 관리도 마찬가지로 많은 부족함이 존재하여 개혁과 개선의 필요가 시급한 실정이다. 첫째로 세수 관리 이념에 대한 문제를 들 수 있다. 최적화 서비스와 규범화된 법규 집행을 통해 납세 준수, 세무 리스크 관리, 세금정보관리 등의 선진적인 이념을 장려하는 것은 아직 전국 세무 시스템의 공동 인식을 얻지 못하였다. 둘째로 세수의 징수 및 관리 체제는 여전히 미흡한 상태이다. 예를 들면 관련 세금 정보의 수취, 납세 평가 등에 법률적 근거가 부족하며 세수의 기획, 면세 조직, 전자상거래의 세수 관리에 해당된 제도 역시 미비하다. 셋째로 세수의 징수 및 관리 체제와 메커니즘이 발전 흐름에 부적응함을 볼 수 있다. 세무기관의 설정이 합리적이지 못하고, 직책이 교차되어 세금 정보의 중복 제출 및 중복된 평가, 검사 등 문제점이 따른다. 세수 관리자는 지역별, 구역별 관리의 방식에 따라 경제 글로벌화와 더불어 납세자의 경영, 조직, 계산 방식 등의 변화에 적응하기 어렵고, 따라서 징수의 성과 평가 시스템 역시 개선할 필요가 있다. 넷째로 세금정보관리의 강화가 필요하다. 세금 관련 정보가 불완전하고, 데이터 표준 및 관리 제도는 완비되지 못했다. 징수 및 관리 업무 제

도, 프로세스와 정보기술 발전이 서로 일치하지 못하며 정보화 건설의 전반적인 계획이 부족하고, 정보화 응용 수준이 여전히 낮다. 다섯째로 징수 관리의 외부 환경 개선이 필요하다. 부서별 정보 공유, 세수의 협력 및 보호, 포괄적인 세수 처리 등에 관해 구조적 효율성이 떨어지고 세무 대리가 규범화되지 못하다는 점 등 문제점 역시 존재한다. 여섯째로 인력 자질이 전문화, 정보화 관리의 요구사항에 적응하지 못하여 전문성을 갖춘 인력이 부족한 상태이다.

II. 증치세 전용 계산서

증치세 전용 계산서는 증치세 일반 납세자가 재화를 판매 또는 과세용역을 제공할 때 제출하는 영수증이며, 구매측이 증치세액을 지불하고 매입세액을 공제하는 증빙이다. 전용 영수증은 기본 연차와 기타 연차로 구성되며 기본 연차는 정본(증빙용, 구입자 보관용), 공제연(매입세액공제용, 과세기관 제출용), 기장연(기장증빙용, 판매자 보관용)으로 구분되고 기타 연차는 일반 납세자가 자체적으로 확정한다.

<표 4> 증치세 전용 계산서 샘플

1	3100082140	上海增值税专用发票	No 05813361	1
A	此联不作为报销凭证使用			국가가 통일 규정한 17%의 세율
B	购 名 称: 美卓自动化上海有限公司	税 号: 3101156074192	税 号: 3101156074192	세금 미포함 금액
C	单 位 地 址、电 话: 上海外高桥保税区国际路一弄168号4层位 +8621 58668363	区 号: 21-0-331-14-8056	区 号: 21-0-331-14-8056	17% 세율의 금액
D	开 户 行 及 帐 号: 渣打银行上海分行 4091020143	区 号: 8650009957>8549-63>99	区 号: 05813361	第一联: 记账联 销售
E	货物或应税劳务名称	规格型号	单位	数量
F	诺基亚	诺基亚2720	个	1
G	单 价	2158.1196581	全 额	2158.12
H	税 率	17%	税 额	366.88
I	合 计	诺基亚手机	实 际 支 付 的 金 额	2525.00
J	价 税 合 计 (大 写)	贰仟伍佰贰拾伍圆整	价 税 合 计 (小 写)	¥ 2525.00
K	销 售 单 位 名 称: 上海欧皓网络科技有限公司	税 号: 31011566242550X	税 号: 31011566242550X	상하이 어우쿠네트웍기술 회사 인보이스
L	单 位 地 址、电 话: 上海外高桥保税区国际路一弄168号4层位 +8621 58668363	区 号: 21-0-331-14-8056	区 号: 21-0-331-14-8056	인장 (어우쿠 인보이스 인장)
M	开 户 行 及 帐 号: 中国银行董家湾支行04534080801577100801001	区 号: 8650009957>8549-63>99	区 号: 05813361	31011566242550X 发票专用章
N	收 款 人:	复 核:	开 票 人: 黄勇	销 售 单 位:

전용 계산서는 최고 결제 한도액을 관리한다. 최고 영수증 한도액은 단일 영수증으로 발급한 판매액 합계수가 초과 불가한 상한금액을 칭한다. 일반 납세가 최고 영수증 한도액 신청서, 「최고 영수증 한도액 청구서」에 기입해야 하며, 세무기관에서 각자의 심사권한에 따라 실제 조사를 진행한다. 영수증 최고 한도액은 10만원, 백만원, 천만원의 세 개 등급으로 나뉘며, 각각 현금, 시급, 성급 세무기관에서 해당 내용을 심사한다.

증치세 전용 계산서의 사용은 구매, 보관, 발행, 취소 등의 절차를 포함하고 있다. 일반 납세자는 증치세 보안 공제 시스템을 통해야만 전용 계산서 사용이 가능하다. 위조방지 세금 공제 시스템은 디지털 암호와 전자보관기술을 사용하고 전용장비로 전용 계산서를 관리하는 컴퓨터 관리 시스템으로 이러한 전용 장비로는 골드 세금 카드, IC 카드, 카드 인식기, 스캐너 등이 있다.

1. 전용 계산서의 구매, 보관

일반 납세자는 전용 장비를 구매한 후 「영수증 최고 한도액 청구서」, 「영수증 구입부」, IC 카드와 대행자 신원증명을 가지고 전용 계산서를 수령한다. 만일 계산이 완벽하지 않거나, 세수 위법 행위가 있거나 기타 마감일을 수정하지 않은 행위가 있을 경우, 전용 계산서 수령이 불가하며, 만일 이미 수령한 경우에는 주관 세무기관에서 결산된 전용 계산서 및 IC 카드를 잠시 압수하도록 한다.

전용 계산서 및 장비의 보관은 전문인력이 책임지며 세무기관의 요구사항에 따라 전용 계산서와 전용장비를 보관한다. 인증이 일치한 전용 계산서의 공제연, 「인증 결과 통지」와 「인증 결과 목록」을 책자로 바인딩하며, 세무기관의 검사를 받지 않은 데 대해 직접 전용 계산서의 기본 연차를 폐기하지 못한다.

2. 전용 계산서의 발행

일반 납세자가 재화의 용역 또는 과세 용역을 제공할 경우, 구매측에 전용 계

산서를 발행해야 한다. 상업기업의 일반 납세자가 소매하는 소비재는 전용 계산서를 발급하지 않는다. 면세 판매 품목은 전용 계산서를 발급하지 않으며 법률, 법규 및 국가세무총국에서 별도로 규정한 경우는 제외시킨다. 증치세 소규모 납세자는 전용 계산서를 발급하며, 주관 세무기관에 대신 발행을 신청할 수 있다.

전용 계산서의 발행 요구사항은 항목이 완전하고, 실제 거래와 일치해야 하며 글자가 분명하고, 라인을 가리지 말고, 격식이 틀리지 말아야 하며, 정본 계산서와 공제 계산서에 재무전용인장 또는 계산서 전용인장을 날인해야 하고, 증치세 납세 의무의 발생 시간에 근거하여 발행해야 한다. 발행 요구에 부합하지 않는 계산서에 대해 구매자는 거부할 권리를 가진다.

일반 납세자가 재화의 판매 또는 과세용역을 제공할 경우, 전용 계산서를 일괄 발행할 수 있다. 전용 계산서를 일괄 발행함과 동시에 위조방지 제어 시스템을 사용하여 「재화의 판매 또는 과세용역 제공 목록」을 발행하고 재무전용인장 또는 계산서 인장을 날인하도록 한다.

3. 전용 계산서의 폐기 처리

일반 납세자가 전용 계산서를 발행한 당일에 판매 제품의 반환, 발행 오류 등의 상황이 발생할 경우, 반환된 정본, 공제연이 폐기 조건에 부합될 경우, 폐기 처리한다.

폐기 처리 전용 계산서는 반드시 위조방지 시스템을 통해 상응하는 데이터 전문을 “폐기처리” 처리 절차에 따르며, 전용계산서의 각 장에 “폐기” 글자를 표시하고, 모두 보관한다.

일반 납세자가 전용 계산서를 취득한 후, 판매된 제품이 반환되거나 영수증 발급에 오류가 발생했지만 폐기 조건에 일치하지 않거나 일부 판매 제품이 반환되고 판매 할인 행위가 있었을 경우, 구매 측은 주관 세무기관에 「주서(붉은글씨)로 기재한 증치세 전용 계산서 발행 청구서」를 기입하도록 한다.

4. 전용 계산서의 취소

일반 납세자가 세무 등록을 말소하거나 소규모 납세자로 변경될 경우, 전용 장비로 사용하지 않은 인쇄용 전용 계산서를 주관 세무기관에 송부한다.

주관 세무기관은 해당 전용 계산서를 반납하여 폐기하며, 관련 보안관리 요구에 따라 처리하도록 하며, 반납한 인쇄용 계산서는 납세자에게 반환한다.

전용 계산서의 반납은 주관 세무기관에서 인쇄용 계산서 감독제작 위치에 “V”자 모양으로 전지하여 폐기하며, 또한 해당 전용 계산서 데이터 전문 역시 폐기한다.

5. 기타 관리사항

일반 납세자가 기발행한 전용 계산서를 분실할 경우, 분실한 전용 계산서의 각 페이지 및 인증 상황은 각각 규정에 따라 처리한다.

가짜 전용 계산서를 발행하거나 가짜 전용 계산서로 탈세, 사기를 하여 범죄를 도모할 경우, 세무기관은 법에 따라 세금 추징 등 행정처리를 하며 사법기관에 이송하여 형사적 책임을 추궁한다.

가짜 전용 계산서를 선의로 취득한 경우는 탈세, 사기 수출 환급 처리를 하지 않지만 가짜 전용 계산서에 대해 공제 또는 환급하지 않으며, 이미 공제 또는 환급이 되었을 경우는 법에 따라 추가 징수한다.

안내 기간에 일반 납세자는 한도액 한도량에 따라 전용 계산서를 구매하며 취득한 전용 계산서, 세관 증빙은 교차 확인하여 문제가 없으면 매입세액 공제가 가능하다.

소규모 납세자(자영업자 포함)가 증치세 과세행위가 발생하여 전용 계산서 발행이 필요한 경우, 주관 세무기관에 전용 계산서 대신발행을 청구하며 기타 단위와 개인은 대신발행이 불가하다.

Ⅲ. 세금액 신고 및 납부

1. 증치세 납세시기

증치세 납세 의무의 발생: 재화를 판매하거나 과세용역을 제공할 경우, 판매대금을 수령 및 판매금액 증명서를 수취한 당일이며; 먼저 계산서를 발급했을 경우, 계산서를 발급한 당일이며; 재화를 수입할 경우, 세관에 수입을 신고한 당일이고; 원청징수 의무가 발생한 시간을 증치세 납세의무가 발생한 당일로 한다.

증치세의 납세기한은 주관 세무기관에서 납세자의 납부할 세액의 크기에 따라 각각 심의, 결정하며, 고정기한 납세가 불가능한 경우는 횡수 납세에 따라 설정이 가능하다. 만일 월간 또는 분기를 납세기한으로 할 경우, 만기일로부터 15일 내에 납세신고를 해야 한다. 특정일을 납세기한으로 할 경우, 만기일로부터 5일 내에 세액을 선불하고, 익월 1일부터 15일 내에 납세신고를 하며 전월 납부할 세액을 결산한다. 납세자가 재화를 수입할 경우, 세관에서 세관 수입 증치세 전용 납부서를 발급한 날짜부터 15일 내에 세금을 지불해야 한다.

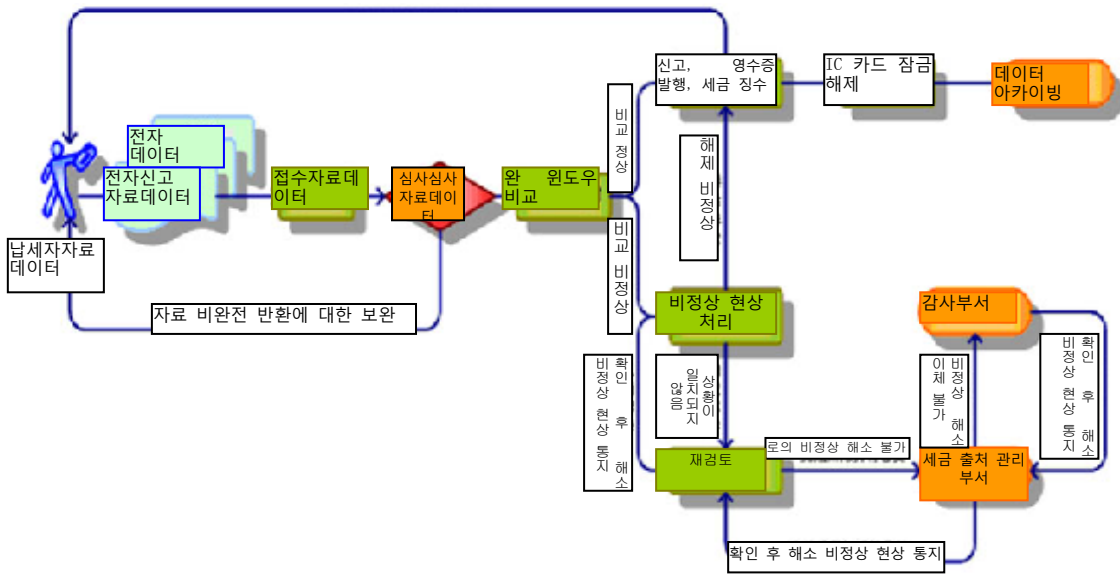
2. 증치세의 납세지

고정 기업은 소재지 지방세무기관에 납세신고를 한다. 본사와 지사가 서로 다른 현(시)에 있을 경우, 각자가 소재한 세무기관에 납세신고를 해야 한다. 만일 특별 승인을 받을 경우, 본사에서 본사 소재의 지방세무기관에 납세신고를 할 수 있다.

고정 기업이 외부 현(시)에서 재화의 판매 또는 과세용역을 제공할 경우, 소재지의 세무기관에서 외출경영활동 세수관리 증명을 발급받고 소재지 주관 세무기관에 납세신고를 해야 한다. 증명을 발급받지 못할 경우, 판매지 또는 용역 발생지의 세무기관에 납세신고를 하며 그렇지 않을 경우, 소재지 세무기관에서 미납세액을 추가 징수한다.

비고정 기업은 증치세 의무 발생지 세무기관에 납세신고를 하며, 납세신고를 하지 않은 경우, 소재지 세무기관에서 미납세액을 추가 징수한다. 재화의 수입시, 통관 신고지의 세관에 납세신고를 해야 하며, 원천징수 의무자는 소재지 세무기관에 신고하고 세금을 납부해야 한다.

<표 5> 증치세 일반 납세자의 납세신고 플로우 차트



3. “단일창구” 관리

혼잡을 피하고 효율성을 개선하기 위해 2003년 6월에 국가세무총국은 증치세 신고 프로세스를 개선할 것을 결정하고 세무청에 “단일창구”관리를 실시하여 원래 나누어 처리하던 몇 개 관련 절차를 하나의 창구에 통합하여 집중적으로 신고 접수할 수 있게 하고, IC카드 세금신고, 전용 계산서 인증, 세금관리표 비교 및 결과처리 등의 작업을 진행하고 있다.

세금 서비스 홀에 신고접수처, 비정상 처리부처 및 검토부처를 설치하여 “단일 창구” 관리 작업을 실시한다. 이 중 신고접수처, 비정상 처리부처는 프론트 엔드 부처이고, 검토부처는 백그라운드 부처이다. 신고접수처는 주로 납세자의 전용 계산서 공제 페이지 인증, 납세신고 접수, IC카드 세금 신고 및 세금관리표 비교 등

업무를 담당한다. 비정상 처리부처에서는 주로 신고, 이상(異常) 정황의 비교조사 및 결과 처리 등의 업무를 담당하고 있다. 검토부처에서는 주로 신고접수처 및 비정상 처리부처 직원들의 업무에 대한 감독 및 평가, 결과 비교 처리에 대한 재검토와 납세 평가 또는 감사부서에서 이양한 업무 등을 처리한다.

[그림 1] 세무 서비스 홀



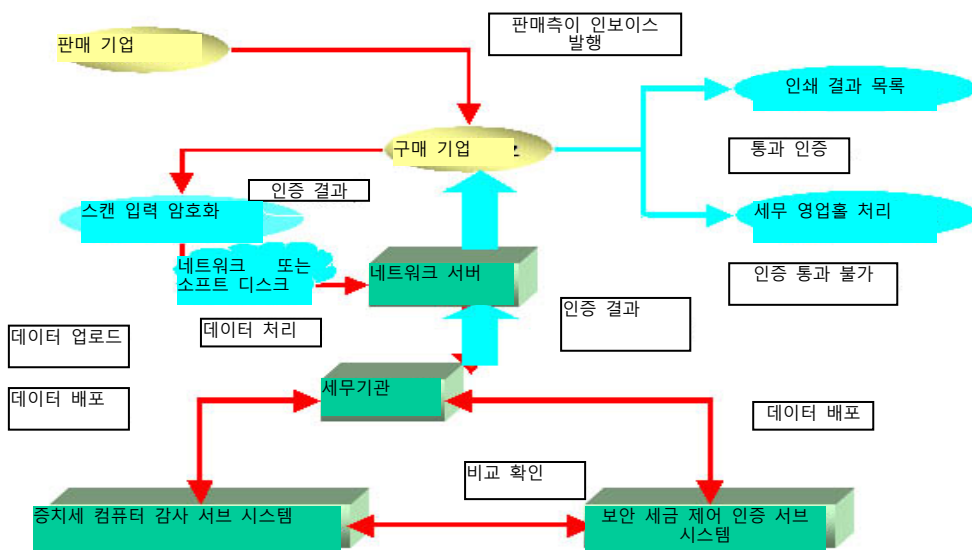
납세자가 증치세 납세 신고시 제출해야 할 자료는 주로「증치세 납세 신고용지」 및 기타 첨부자료, 「자산부채표」와 「소득계산서」, 세금 제어 IC 카드, 개설 계좌은행의 “이체 완료” 또는 “현금 수령” 인장이 날인된 「세수 통용 지불서」, 주 관 세무기관에서 요구하는 기타 자료를 포함한다.

IV. 금세공정

“금세공정(金稅工程, Golden Tax Project)”은 중국 정부의 정보화 건설 핵심 사업 중 하나이며 원인과 주요 기능은 증치세의 징수 및 관리에 있다. 1994년, 중국은 증치세를 중심으로 하는 분리과세제도 개혁을 실시하였으며, 증치세 전용 계산서에서 비롯된 다양한 범죄활동의 발생을 방지하기 위해 같은 해 3월, 중국 정부는 “금세공정” 건설을 시작하였다. 우선, 증치세 컴퓨터 교차 감사 시스템, 즉, 제1차 금세공정을 출시하고 주체 소프트웨어를 “중국 세무 정보 관리 시스템” (CTAIS)이라 칭하였다.

몇 년간의 시범을 거친 후, 2000년에 또 전국에 걸친 현재 진행 중인 제2차 금세공정을 출시하였다. 이 프로젝트는 1개의 회로망, 4개 서버 시스템을 포함하며 1개 회로망은 국가세무총국에서 각 성, 시, 구현에 이르는 통합된 컴퓨터 기간망(基幹網)을 가리키며 4개 시스템은 전국 증치세 일반 납세자를 포괄하는 증치세 보안 세금 제어 계산서 발행 서버 시스템 및 전국 세무 시스템을 커버하는 위조 방지 세금 제어 인증 서버 시스템, 증치세 교차 검사 서버 시스템과 계산서 공조 수사 정보 관리 서버 시스템 등을 포함하고 있다.

[그림 2] CTAIS 시스템 다이어그램



“금세공정”의 효율성을 공고히 하기 위해, 현재 중국 정부는 또 금세공정 제 3 차 건설에 착수하였다. 제 3 차 금세공정의 총체적인 목표는 통합 원칙이며 통일 규범화된 응용 시스템 플랫폼을 기반으로 컴퓨터 네트워크에 의거하여 모든 세금 종류, 업무 프로세스를 포함하고 관련 부서와 연결된 세수 관리 정보 시스템을 구축하였다. 구체적인 내용은 “1 개 플랫폼, 2 급 처리, 3 개 포괄, 4 개 시스템”로 구성된다. 1 개 플랫폼은 시스템 하드웨어와 기초 소프트웨어를 통합한 기초 기술 플랫폼이고; 2 급 처리란 통일된 기초 기술의 플랫폼을 바탕으로 점차 본부 및 지방 국의 데이터 정보의 집중적인 처리를 실현하는 것이며; 3 개 포괄은 응용 내용이 점차 모든 세금 종류와 업무 프로세스, 국가세무국과 지방세무국 및 관련 부서와 포괄적으로 연결되는 것을 가리키고; 4 개 시스템이란 업무의 재구성, 최적화 및 표준화를 통해 점차 하나의 징수 및 관리 시스템을 중심으로 집약되는 것을 가리키며 행정 관리, 외부 정보 및 의사결정과 지원을 포함한 4 개의 응용 시스템 소프트웨어를 포함한다.

납세자 관점에서 볼 때, 금세공정은 바로 세무기관의 요구사항에 따라 세금 컨트롤 장치를 설치, 사용하는 것이며 파손 또는 자체 변경하지 말아야 한다. 요구사항에 따라 세금을 정리, 신고하고 전용 계산서를 인증한다. 구체적인 조작 방식은 다음과 같다. 일반 납세자가 전용 계산서를 발행한 후 증치세 납세 신고 기한 내에 IC 카드 또는 IC 카드와 소프트 디스크로 계산서 발행 데이터 메시지를 수취하며, 이를 주관 세무기관에 발송한다. 특정 사유로 인해 정상적인 세금 신고가 불가능한 경우, 기 발행하였지만 세무기관에 신고하지 않은 매출기장용 세금계산서의 원본이나 사본을 제출하여, 주관세무기관에서 계산서 데이터를 보완하도록 한다.

증치세 매입세액 공제에 사용되는 전용 계산서는 세무기관의 인증을 받은 후 즉, 세무기관에서 위조방지 세금 공제 시스템으로 전용 계산서에 열거한 데이터를 식별, 검증한다. 납세자의 식별에 문제가 없을 경우, 전용 계산서에 열거된 암호 문서를 해석한 후 원문과 일치하면 인증 확인이 된 것이다. 인증에 성공한 전용 계산서는 구매측의 기장 증빙으로 하며 판매측에 반환될 수 없다. 만일 인증에 성공하지 못하고 납세자 식별 코드 인증이 일치하지 않으며, 전용 계산서 코드, 번호 인증이 일치하지 않은 등 현상이 발생할 경우, 해당 계산서는 증치세 매입세액 공제 증빙으로 사용하지 못하며 세무기관은 원본을 반환하고, 구매측은 판

매측에 전용계산서 재발행을 요구할 수 있다. 만일 중복 인식, 암호 문자 오류, 인증 불일치 또는 통제 불가능한 전용계산서인 경우, 일정기간 동안 증치세 매입세액의 공제 증빙으로 사용하지 못하며, 세무기관에서 원본을 압수하여 원인을 규명하고 각 상황에 따라 처리한다.

V. 기타 공제 증빙

“금세공정”의 지속적인 개선, 특히 위조방지 세무 통제 시스템의 보급과 함께 증치세 전용 계산서를 이용한 탈세, 세금사기 등의 범죄행위가 효과적으로 통제되었다. 일부 법규 위반자들은 수단을 변경하여 범죄 목표를 세관의 납부세액증빙, 화물 송장, 농산물 구매 영수증과 폐기물 매입 영수증 즉 “4개 증명서”로 변경하였다. 이 증명서들은 매입세액의 증치세 공제가 가능하며 당시에 위조방지 통제 시스템이 도입되지 않았으므로 검열 상에 맹점이 생길 우려가 존재했다.

이를 위해 2003년 10월부터 시작하여 세무기관은 다양한 조치를 취하여 “4개 증명서”를 전부 감독 관리 범위에 포함시키고 “인력 수집, 네트워크 전송, 컴퓨터 비교 대조”의 관리방법을 실행하였다. 첫째로 연속적으로 일련의 정책 및 규정을 출범시켰는데, 이는 화물 운송업 세수 관리의 “3개 방법과 1개 방안”을 포함하며, 세관 수입 증치세 전용 지불서 및 폐기물자 계산서 관리의 “2개 감사(監事) 방법” 등을 대상으로 한다. 둘째로 국가세무부서와 지방세무국, 세관 등 부서 간 정보 교류와 협력을 강화하고, 데이터 전송의 기한 및 방법을 규범화하였다. 셋째로 재화운송 시장 질서를 정돈하고 자체 계산서 발행 및 대리 납세자의 인증 표준을 단일화 하였으며, 전국 도로와 하천 운송업의 계산서 버전 및 레이아웃을 통일하고; 계산서 공제기간 및 요구사항을 통일하고; 넷째로 기업을 대상으로 무료로 관련 전자정보 수집 소프트웨어를 제공하여 “단일창구” 식 공제 신고에 대한 심사 및 결정 절차를 더욱 보강하여 일반 납세자가 공제할 운송 계산서, 세관 및 폐기물 등 증빙을 수취할 때, 해당된 양식 및 첨부자료와 「공제 목록」을 작성하고, 동시에 「공제 목록」을 담은 전자 데이터 플로피 디스크를 상부에 보고, 제출하여 다음 단계의 증치세 공제 감사 업무를 위한 기초토대를 마련하였다.

VI. 미래의 발전 추세

국제 및 국내 형세의 변화에 따라 최근 5년에 중국의 세금 징수 및 관리는 중국 공산당 중앙 위원회의 「국민경제와 사회발전 12.5계획에 대한 제안」 및 「“12.5” 세수발전 계획 요점」을 지침으로 하여 납세 준수 촉진, 세수 리스크 관리, 정보화 세금 관리 등 국제 선진적인 관리와 경험을 벤치마킹하여 경제 성장 방향과 부합하면서도 세계 개혁에 상응하며 전문화, 정보화 세수 관리의 요구사항과 상호 통일되는 현대적인 세금 징수 관리 시스템을 구축 및 강화하여 세수의 기능 역할을 충분히 발휘하고 세금 징수 및 관리의 전면적이고 협력적이면서 지속 가능한 발전을 추진하고자 하였다.

다음 단계의 세금 징수 및 관리 개혁의 기본 원칙은 다음과 같다. 법률에 근거하여 행정을 견지, 세수관련 법률 집행 규범화, 관리와 서비스의 중시, 납세 준수 촉진, 장기 목표 설정, 단계별 안정적인 실시, 개혁 및 혁신 추진, 관리 효율성 향상이다. 개혁의 주요 목표는 이하와 같다. 납세 준수를 징수 및 관리의 전략적 목표로 하며, 세금 징수 및 관리를 핵심으로 하는 징수 및 관리 법률 제도 시스템을 구축하여 세원 전문화 관리를 중심으로 한 세금 징수 및 관리 혁신을 추진하여 제3차 금세공정을 대표로 하는 현대적인 세금 징수 및 관리 정보 시스템을 구축하며 납세 준수 제도와 세금 징수 효율성을 지속적으로 향상시키도록 한다.

“12.5” 기간에 중국 세수 징수 및 관리 개혁의 주요 업무와 주요 조치는 다음을 포함한다. 징수 및 관리법을 핵심으로 하는 징수 및 관리 법률 시스템을 완비; 세원 전문화 관리를 중심으로 하는 징수 및 관리 혁신을 추진- 예를 들면 세원 분산 관리, 리스크 관리 실시, 세금 정보 관리 강화, 징수 및 관리 프로세스 표준화, 운영 메커니즘 개선, 인프라 관리 강화; 금세공정 제3차 공정을 대표로 하는 정보화 건설을 추진; 조직 리더십을 강화하여 계획의 실시를 보장하고, 감독 및 평가를 강화시키고, 개선 메커니즘의 확립 등이 있다.

저자 소개: 장리츄(张立球), 경제학 박사, 호남성 국가세무국 세수과학연구소 부소장,
부연구원

주소: 호남성 창사시 노동서로 460 호

우편번호: 410007

전화: 0731-85555155

E-mail: 86355556@qq.com

Session 3

부가가치세 과세기반

부가가치세 과세기반 확충

- 부가가치세 면세를 중심으로 -

2011. 4

<목 차>

- I. 서 론
- II. 부가가치세 과세체계 및 세수입 추이
- III. 부가가치세 면세제도 분석
- IV. 결 론

정 재 호

한국조세연구원

I. 서론

최근 전 세계적인 경제위기로 인해 각국 정부들은 재정지출을 증가시켜 경제를 회복시키기 위해 많은 노력을 기울였다. 또한 저출산 및 고령화 등에 의한 복지지출의 증가도 국가 재정에 어려움을 더하는 중요한 요인들이다

이러한 대내외적인 상황 속에서 재정건전성은 중요한 관심사가 되고 있다. 정부지출 축소 등을 통한 재정수지 개선과 함께 세입기반 확대 등을 고민할 수 있다. 그러나 재정수지 개선을 위한 세수입 확대의 필요성은 누구나 공감하지만 현실적으로 세부담의 증가를 가져오기 때문에 어려움이 존재한다. 예를 들어, 부가가치세는 법인세나 소득세에 비해 경제적 비효율성이 상당히 적은 세목으로 인식되고 있다. 따라서 경제적 효율성만을 고려한다면 부가가치세율 인상을 통한 세수입 확대를 우선적으로 검토할 수 있다. 그러나 정치적으로 살펴보면 부가가치세는 저소득층을 포함한 국민 전체가 납부하는 세금이기 때문에 부가가치세 인상은 다른 세목보다 어렵다

그러므로 본 연구에서는 부가가치세 과세기반 확대와 관련하여 부가가치세에서 시행하고 있는 비과세 감면에 주목하여 논의를 진행하고자 한다. 정부는 특정 정책목적을 달성하기 위해 개인이나 기업의 조세부담을 경감시켜 주고 있다. 예를 들어, 연구개발(R&D)에 대한 조세감면은 성장잠재력 확충을 통해 경제성장에 도움을 주기 위함이고, 교육 및 문화에 관련된 부가가치세 감면 등은 국민 후생을 증진시키려는 정부의 정책목적을 이루기 위해 시행되고 있다.

이러한 정부의 조세지원 정책에 대한 타당성은 인정되지만 그 범위에 대해서는 논란의 여지가 있다. 또한 정부가 조세지원제도를 적극 활용하면 할수록 조세지원의 혜택을 받는 집단이 생기기 때문에 조세지원을 중단하는 것이 쉽지 않아 결국 조세감면의 규모가 증가하고 복잡해져 오히려 시장경제에 왜곡을 초래할 수 있다.

본 연구에서는 부가가치세 과세기반 확대와 관련하여 부가가치세 과세체계와 세수입 추이를 간략히 살펴본 후 부가가치세 감면범위 감면규모 추정 및 감면규모 축소에 따른 경제적 영향 등에 대해 논의한다.

Ⅱ. 부가가치세 과세체계 및 세수입 추이

1. 부가가치세 과세체계 개요

우리나라의 부가가치세 세율은 지난 30여 년 동안 10% 단일세율을 유지하고 있다. 우리나라 부가가치세법 제정 당시 기본세율은 13%였으며 경기조절 목적으로 3%p 범위 내에서 가감할 수 있는 탄력세율제도를 운용하였다. 그러나 실시 초기부터 탄력세율 하한인 10%를 적용하였고, 이후 부가가치세의 탄력세율제도는 1988년 12월 부가가치세법 개정 법률에 의해 폐지되었다 따라서 지난 30여년간 부가가치세 세율은 10%로 유지되고 있다.

부가가치세제에서는 부가가치세 면세제도와 영세율제도가 존재한다 면세제도란 부가가치세 납세의무 자체를 면제하여 면세사업자 단계에서 발생한 부가가치에 해당하는 부가가치세만 면제하는 제도이다 부가가치세 면제대상은 부가가치세법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 그리고 이에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급 및 재화의 수입 등으로 한정되어 있다. 이러한 면세제도의 정책적 근거로는 소득재분배 측면에서 저소득층의 세부담 완화, 사회적 관점에서 권장되어야 될 재화의 공급 등을 들 수 있다. 예를 들어, 의료보건용역과 교육용역 등과 같이 공급부족이 예상되는 재화나 서비스, 부가가치 측정이 어려운 금융보험용역, 여객운송용역 등이 이에 속해 있다. 또한 조세특례제한법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 등도 부가가치세 면제대상이 된다

부가가치세 영세율제도란 재화 또는 용역의 공급에 대한 매출액에 영(0)의 세율을 적용하여 매출세액은 0이 되고, 재화 또는 용역을 공급받을 때 자기가 부담한 매입세액을 전액 환급받는다. 따라서 영세율을 적용받는 사업자는 부가가치세 부담이 전혀 없게 된다 영세율제도의 기본적인 목적은 소비지국 과세원칙에 따라 당해 재화를 생산하여 수출하는 국가에서는 간접세를 부과하지 않고 그 재화를 수입하여 소비하는 국가에서 간접세를 부과하도록 하여 간접세의 국가 간 이중과세를 방지하는 것이다. 이 밖에도 일부 특정 거래에 대해서도 예외적으로 영세율제도를 허용하고 있다.

면세와 영세율은 모두 매출액에 대해 0%의 세율이 적용된다는 공통점이

있지만, 영세율은 매입세액공제가 가능한 반면 면세는 매입세액공제를 할 수 없다¹⁾. 이로 인해 면세가 중간단계에서 발생하면 다음 단계에서 부가가치세 부담이 커지는 누적효과가 발생하게 된다.

우리나라 부가가치세법에서는 사업규모가 영세하여 기장능력이 부족한 소규모 사업주들에 대해 납세의무 이행에 편의를 제공하기 위해 간이과세제도를 시행하고 있다. 현재 간이과세제도가 적용되는 사업주는 연간 재화와 용역의 공급대가가 4,800만원에 미달하는 개인사업자들이다²⁾3). 간이과세제도는 영세 사업주의 세부담을 경감시킨다는 목적으로 운영되지만 이러한 세부담 경감으로 인해 일반과세자가 간이과세자로 남으려는 경제적 인센티브로 작용하여 세금계산서 발행의무가 없는 간이과세자로 하여금 매출 규모를 축소하여 궁극적으로 탈세로 연결되는 부작용도 존재하고 있다.

우리나라 부가가치세 신고인원을 기준으로 2009년 기준 간이과세자가 약 36.4%, 일반 과세자가 절반을 약간 넘는 53.5%이다. 2004년 이전에는 일반 과세자 비율이 절반에도 못 미쳤다.

<표 1> 부가가치세 신고인원

(단위: 명, %)

구분	법인	일반	간이	계
2000	278,657 (8.2)	1,442,987 (42.6)	1,669,128 (49.2)	3,390,772 (100.0)
2003	359,154 (9.0)	1,861,707 (46.9)	1,773,804 (44.4)	3,942,247 (100.0)
2005	400,398 (9.7)	2,117,551 (51.4)	1,603,663 (38.9)	4,121,612 (100.0)
2009	519,455 (10.1)	2,741,195 (53.5)	1,863,427 (36.4)	5,124,077 (100.0)

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

- 1) 농수산물에 대해서는 의제매입세액공제가 적용되기도 한다
- 2) 광업·제조업·도매업, 부동산매매업, 특별소비세가 과세되는 과세유흥장소, 부동산임대업, 변호사 등 전문인적용역 등은 간이과세자 대상에서 제외된다.
- 3) 연간 공급대가가 2,400만원 미만인 사업자에 한해서는 부가가치세 납부의무를 면제한다

2005년 기준 우리나라 부가가치세 신고인원 중 간이과세자가 약38.9%이지만, 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 0.2%이다. 부가가치세 신고인원 중 일반 과세자가 절반을 약간 넘는 51.4%이지만 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 21.9%이다. 법인은 부가가치세 신고인원 중 약 9.7%를 차지하지만 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 77.9%로 거의 대부분을 차지하고 있다.

2009년 법인의 부가가치세 납부세액이 작은 이유는 수출호조로 부가가치세 환급이 증가하였기 때문인 것으로 보인다.

<표 2> 부가가치세 신고유형별 납부세액 비중

(단위: 억원)

구분	법인	일반	간이	계
2000	193,397 (79.0)	48,270 (19.7)	2,994 (1.2)	244,887 (100.0)
2003	273,027 (81.9)	59,430 (17.8)	1,038 (0.3)	333,495 (100.0)
2005	292,045 (77.9)	82,031 (21.9)	851 (0.2)	374,927 (100.0)
2009	40,600 (22.3)	133,339 (73.3)	7,897 (4.3)	181,835 (100.0)

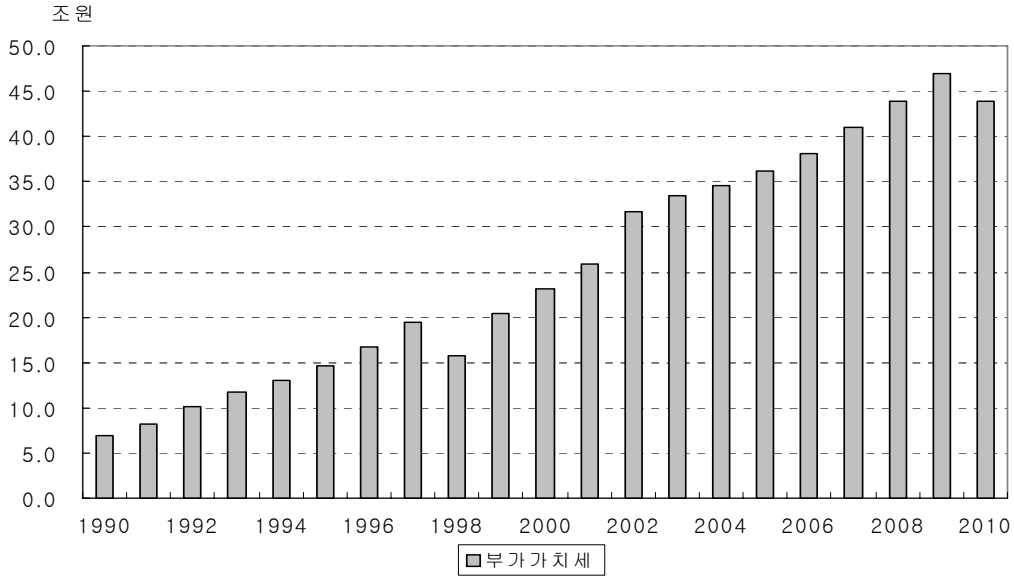
주: 납부세액은 과세분매출세액에서 매입세액을 차감한 액수임
 자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

2. 부가가치세 세수입 추이

지난 20여년간 부가가치세 세수입은 외환위기 때인 1998년을 제외하고 지속적으로 상승 추세인 것으로 보이고 있다. 부가가치세 세수입은 1990년 7조원에서 1997년 19.5조원까지 상승하였다가 외환위기로 인해 1998년 15.7조원으로 하락하였다. 그 이후 경기회복과 함께 부가가치세 세수입도 1999년 20.4조원으로 상승한 이후 2009년 47조원에 이르렀으나 2010년에는 43조 8천억원으로 감소하였다. 2010년의 세수입 감소는 세계적인 경제위기에 기인한 것이다

1990년부터 2010년까지 전체 연평균 증가율은 10.2%를 기록하고 있다. 2000년 이후의 증가율은 연평균 7.4%를 보이며 꾸준한 증가세를 보이고 있지만, 1990년대까지의 연평균 증가율 13.5%에 비하면 그 증가세는 약 절반 가량 감소한 것으로 나타난다.

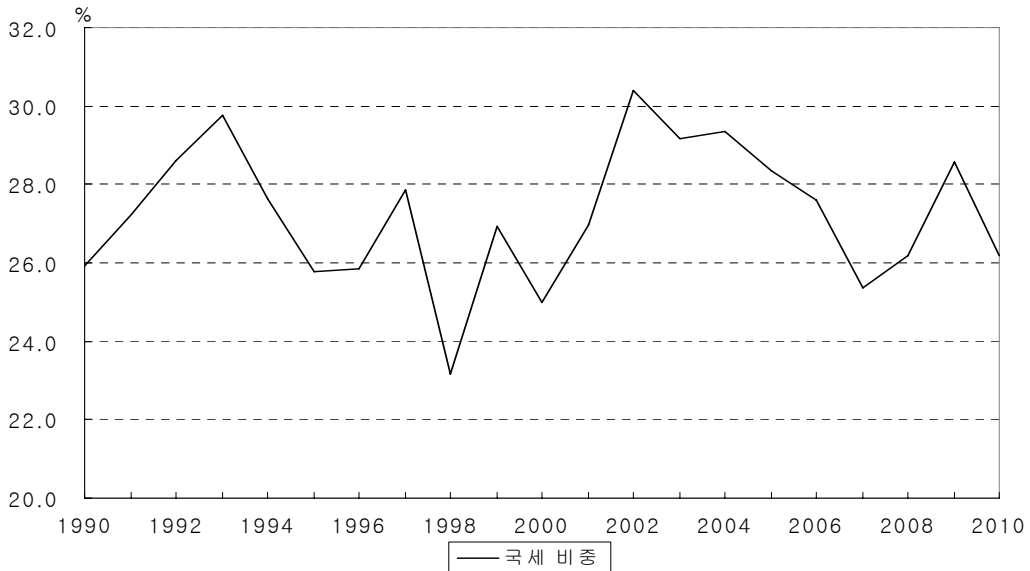
[그림 1] 연도별 부가가치세 추이



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

국세 세수입에서 부가가치세수가 차지하는 비중은 2002년 30.4%를 정점으로 다소 하락하는 추세를 보이고 있으며⁴⁾ 2010년에는 26.2%를 보이고 있다. 1990년대와 2000년대 전체적으로는 약 27~28%의 수준에서 안정적으로 등락을 거듭하고 있다.

[그림 2] 부가가치세수의 국세 대비 비중 추이



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

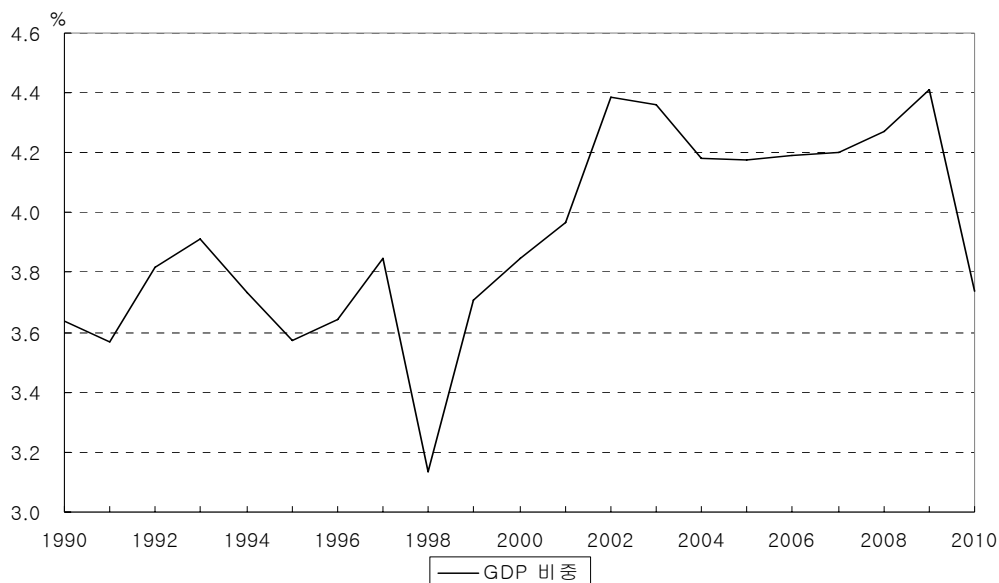
4) 이러한 결과는 사회보장기여금을 제외하거나 포함한 총세수 대비 부가가치세수 비중을 살펴봐도 유사한 형태를 보인다.

GDP 대비 부가가치세 세수 비중을 살펴보면 1998년이나 2010년의 급격한 하락이 있음에도 불구하고 1990년대 이후 2010년까지는 전반적으로 증가하는 모습을 보여주고 있다.

1998년에는 부가가치세 세수 및 국세비중 GDP 비중이 전년도에 비하여 다소 크게 하락하였는데 이는 외환위기로 인한 내수 경기의 위축 등으로 보인다. 2010년의 경우에도 1998년과 같이 세수와 제 비중이 크게 하락하는 모습을 보여주고 있는데 이 또한 미국의 비우량담보대출 부실로 촉발된 세계적인 금융위기의 여파로 추측된다.

과거 1998년 세수 및 비중이 하락한 경우에는 그 이듬해인 1999년에 곧바로 세수가 증가하여 증가추세를 재빠르게 회복하는 모습을 보였다 2011년에도 1999년의 회복과 같은 경향을 보일 것인지는 좀 더 지켜보아야 할 것이다.

[그림 3] 부가가치세수의 GDP 대비 비중 추이



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

Ⅲ. 부가가치세 면세제도 분석

1. 부가가치세 면세제도 현황

가. 우리나라의 부가가치세 감면

부가가치세 면제대상은 부가가치세법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 그리고 이에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급 및 재화의 수입 등으로 한정되어 있다. 예를 들어, 미가공 식료품, 연탄, 의료보건용역, 교육용역, 금융보험용역, 여객운송용역 등이 이에 속해 있다. 또한 조세특례제한법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 등도 부가가치세 면제대상이 된다

우리나라는 1977년에 부가가치세 제도를 시행한 이후 지속적으로 부가가치세 면제대상이 추가되어 법 적용의 형평성 등을 감안할 때 현재 면세범위가 넓다는 지적을 받고 있다. 또한 정부지출이 증가하고 새로운 세원 확보가 힘든 상황에서 부가가치세의 면세범위 축소 등을 통한 세수증대 방안들이 꾸준히 논의되어 왔다.

우리나라 부가가치세제도에 따르면 부가가치세법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 그리고 이에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급 및 재화의 수입 등이 부가가치세 면제대상이 되며 조세특례제한법에 규정된 특정한 재화 또는 용역의 공급 등도 부가가치세 면제대상이 된다 이들을 요약하면 다음과 같다.

1) 재화 또는 용역의 공급

부가가치세법상 우리나라는 다음과 같은 재화나 용역의 공급에 대해 부가가치세를 면제하고 있다.

- ① 미가공 식료품과 우리나라에서 생산된 식용에 사용하지 않는 농·임·축·수산물⁵⁾

5) 곡류, 서류, 특용작물류, 과일류, 채소류, 수축류, 수육류, 유란류(우유 및 분유 포함), 생선류, 패류, 해조류, 소금, 단순 가공식료품

- ② 수돗물
- ③ 연탄과 무연탄
- ④ 여성용 생리 처리 위생용품
- ⑤ 의료보건용역 및 혈액
- ⑥ 교육용역⁶⁾
- ⑦ 여객운송용역(다만, 항공기, 고속버스, 전세버스, 택시, 특수자동차, 특종선박, 고속철도에 의한 여객운송 등은 제외)
- ⑧ 도서·신문·잡지·관보·뉴스통신 및 방송(광고 제외)
- ⑨ 우표(수집용 우표 제외)·인지·증지·복권과 공중전화
- ⑩ 저가 담배 및 특수용 담배
- ⑪ 금융·보험용역
- ⑫ 주택과 이에 부수되는 토지의 임대용역
- ⑬ 토지
- ⑭ 저술가·작곡가 등의 인적용역⁷⁾
- ⑮ 예술창작품·예술행사·문화행사와 비직업운동경기 등
- ⑯ 도서관·과학관·박물관·미술관·동물원 또는 식물원에의 입장
- ⑰ 종교·자선·학술·구호 기타 공익목적의 단체가 공급하는 재화 또는 용역
- ⑱ 국가·지방자치단체 또는 지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역
- ⑲ 국가·지방자치단체·지방자치단체조합 또는 공익단체에 무상으로 공급하는 재화 또는 용역

2) 재화의 수입

우리나라는 다음과 같은 재화의 수입에 대해서도 부가가치세법과 조세특례제한법에 의해 부가가치세를 면제하고 있다

- ① 미가공 식료품
- ② 도서·신문 및 잡지로서 대통령령이 정하는 것

6) 정부의 허가 또는 인가를 받은 학교·학원·강습소·훈련원·교습소 포함

7) 학술연구용역과 기술연구용역, 직업소개소 및 상담소 등

- ③ 학술연구단체·교육기관 및 한국교육방송공사 또는 문화단체가 과학·교육·문화용으로 수입하는 재화
- ④ 종교의식·자선·구호·기타 공익을 목적으로 외국으로부터 기증되는 재화
- ⑤ 외국으로부터 국가, 지방자치단체 또는 지방자치단체조합에 기증되는 재화
- ⑥ 거주자가 받는 소액물품으로서 관세가 면제되는 재화
- ⑦ 이사, 이민 또는 상속으로 인하여 수입하는 재화로서 관세가 면제되거나 간이세율이 적용되는 재화
- ⑧ 여행자휴대품, 우송품 등 관세가 면제되거나 간이세율이 적용되는 재화
- ⑨ 수입하는 상품 견본과 광고용물품으로서 관세가 면제되는 재화
- ⑩ 박람회, 전시회, 품평회, 영화제 등에 출품하기 위해 무상으로 수입하는 물품으로 관세가 면제되는 재화
- ⑪ 조약·국제법규 또는 국제관습에 의하여 관세가 면제되는 재화
- ⑫ 수출 후 다시 수입하는 재화로서 관세가 감면되는 것 중 대통령령이 정하는 것
- ⑬ 관세가 감면되는 재화로서 다시 수출하는 조건으로 일시 수입하는 것
- ⑭ 저가담배 및 특수용 담배
- ⑮ 관세가 무세이거나 감면되는 재화로서 대통령령이 정하는 것⁸⁾

또한 조세특례제한법상으로 부가가치세가 면제되기도 한다

- ① 도서지방의 자가발전에 사용할 목적의 석유류
- ② 사업장 등의 구내식당, 학교급식에 제공되는 음식용역
- ③ 농·어업경영 및 농·어작업의 대행용역
- ④ 국민주택 및 당해 주택의 건설용역(리모델링용역 포함)
- ⑤ 주택관리주체, 경비업자, 청소업자가 공급하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역
- ⑥ 정부업무를 대행하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역
- ⑦ 한국철도시설공단이 국가에 공급하는 고속철도시설
- ⑧ 천연가스를 사용하는 시내버스 및 마을버스 운송사업용 버스

8) 군수품 및 방위산업 소요물품, 기록문서, 항공기 관련 물품, 관세가 감면되는 물품 등

- ⑨ 일부 희귀병치료를 위한 물품
- ⑩ 영유아용 기저귀와 분유
- ⑪ 무연탄, 과세사업용 선박, 관세법에 의한 보세건설 물품
- ⑫ 농·어민이 직접 수입하는 농업용 또는 축산업용기자재와 어업용 기자재
- ⑬ 2011대구세계육상선수권대회, 2012여수세계박람회, 2014인천아시아경기대회·제17회 아시아경기대회의 경기시설 제작건설 및 경기운영에 사용하기 위한 물품으로서 국내제작이 곤란한 것
- ⑭ 농업·임업·어업용 및 연안여객선박용 석유류
- ⑮ 대통령령으로 정하는 금지금

나. OECD 국가들의 부가가치세 면세⁹⁾

모든 OECD 국가들은 특정 재화와 용역에 대해 부가가치세 면세를 적용하고 있다. OECD에서는 표준면세(standard exemption) 범위를 제시하고 있다. OECD의 표준면세 범위는 기본적으로 필요한 의료서비스, 교육, 스포츠, 문화서비스, 전통적으로 공공사업인 우편서비스, 자선과 관련된 자선활동, 비영리 조직의 비상업적 활동, 일부 기금모금행사, 역사적으로 혹은 실무적으로 과세하기 어렵거나 다른 부분에서 과세하는 보험, 부동산 임대, 토지 및 건물 공급, 금융서비스, 복권 등으로 나눌 수 있다.

OECD 국가들 중에는 표준면세를 주축으로 면세범위를 결정하고 있는 국가들이 있었다. 예를 들어 독일과 룩셈부르크는 표준면세범위를 고수하고 있다. 오스트리아는 표준면세 중에서 임대(개인주택)에 대해서만 추가적으로 과세를 하고 있으며, 덴마크도 연극과 영화에 대해, 노르웨이는 우편서비스에 대해 표준면세와 달리 추가적으로 과세하였다. 이와 반대로 벨기에는 법률서비스에 대해, 포르투갈은 농업에 대해, 슬로바키아는 공영 TV와 라디오에 대해서만 추가적으로 면세하고 있다. 따라서 이들 국가들은 표준면세를 주축으로 면세범위를 결정하고 있었다.

한편, 대부분의 국가들은 각국의 다양한 여건에 의해 예외조항을 두고 있다. 이러한 예외조항 중에서 공통적인 특징으로 첫째, 표준면세 중에서 과세

9) 정재호(2006)

되는 업종으로 우편서비스와 상업용 부동산에 대한 임대료가 눈에 띈다. 복권 및 도박, 교육, 문화서비스 등에 과세하기도 하고 대부분 국가에서 저세율을 적용하는 신문과 서적에 대해서 터키에서는 과세하고 있었다. 둘째, 표준면세 외에 면세되는 업종으로는 여객수송, 장의(葬儀), 공공기관의 용수공급 등을 열거할 수 있다.

뉴질랜드는 표준면세범위 이외의 분야에는 거의 면세를 제공하지 않을 뿐만 아니라 표준면세범위에 속하는 분야에 대해서도 대체로 과세를 하고 있어 면세범위를 아주 좁게 운영하고 있다는 특징이 있다. 뉴질랜드에서는 일부 의료서비스, 교육, 보험(생명보험 제외), 부동산 임대(주거용 제외) 등에 대해서도 과세하고 있고, 자선활동, 일부 기금모금행사, 스포츠, 문화서비스 등에 대해서도 과세하고 있다.

호주의 경우 특정기초식료품과 음료, 물, 교통 등에 대해 면세하고 있어서 우리나라와 유사한 점이 있다. 그러나 우편서비스, 스포츠서비스, 종교를 제외한 문화서비스, 건강보험을 제외한 보험, 복권(마권 포함) 및 도박 등에 대해 과세하고 있어 뉴질랜드와 유사한 특징을 가지고 있다.

<표 3> 우리나라 면세범위와 OECD 표준면세 및 EU Directive 비교

구분	면세 대상
OECD 표준면세 (standard exemption)	우편서비스, 환자수송, 병원 및 의료, 혈액·근육·장기, 치과의료, 자선활동, 교육, 비영리 조직의 비상업적 활동, 스포츠, 문화서비스 (라디오 및 TV방송 제외), 보험 및 재보험, 부동산 임대, 금융서비스, 마권·복권 및 도박, 토지 및 건물 공급, 일부 기금모금행사 등
표준면세 이외의 우리나라의 면세 부문	미가공식료품, 수돗물, 연탄 및 무연탄, 여객운송용역, 공중전화, 담배(200원 미만), 국내 제작이 곤란한 스포츠 경기관련 수입품 및 철도용 물품, 면세제, 공장·광산·건설사업장 및 학교의 급식, 농·어업용 유류, 농·어업의 경영 및 작업대행용역, 미식용 농림 축수산물, 인적용역, 국민주택규모의 건설용역, 천연가스사용 시내 버스 등
EU 제6차 Directive 제13조 면세대상 기준	<ul style="list-style-type: none"> - 공익활동 : 우편사업, 공적인 단체가 행하는 병원·의료조치, 의료업무, 인체기관·혈액·모유·의치 공급, 치과기사 업무, 공적 단체의 청소년보호, 교육·직업훈련, 문화서비스, 교사가 제공하는 수업 등, 사회부조 및 사회보장관련서비스 종교단체 등이 행하는 인력공급 등, 면세단체 등이 구성원에게 제공하는 서비스, 비영리단체가 기부금의 보증으로서 구성원에 대한 서비스공급 등, 비영리단체가 행하는 스포츠 관련서비스 등, 일정한 비과세 단체의 기금활동 관련 서비스 등, 환자 운송서비스, 공영 라디오 및 텔레비전활동 - 기타의 활동 : 보험 및 재보험, 부동산의 임대(호텔, 주차장 등 제외), 면세행위를 위해 이용된 재화 등의 공급, 신용거래·수표 등의 유통수단에 관한 양도 등, 우표·인지 등의 공급, 도박복권 기타의 도박(gamble), 건물의 전부 또는 일부의 공급, 건축용지 이외의 나대지의 공급, 회원국 전부가 면세로 추인한 특수 분야, 도박과 같은 징세기술상의 이유에 의한 것

자료: 정재호(2006)

다. 외국사례와의 비교에 따른 시사점¹⁰⁾

독일, 룩셈부르크는 OECD 표준 면세범위에 한정해서, 그리고 오스트리아, 덴마크, 노르웨이, 벨기에, 포르투갈, 슬로바키아 등이 일부 예외 품목에 과·면세를 실시하고 있었다. 특히, 뉴질랜드와 호주는 표준면세범위보다도 좁게 면세제도를 운영하고 있었다.

이에 비해 우리나라의 면세범위는 EU의 Directives와 OECD 표준범위와 비교해 볼 때 넓은 편이다. 이는 특정집단의 요구에 따라 면세범위가 확장되거나, 당초 면세대상거래이었으나 면세목적에 더 이상 맞지 않게 된 거래 등이 제외되지 않기 때문이다. OECD 표준면세범위를 의무적으로 준수할 필요는 없지만 OECD 표준면세범위는 OECD 대부분의 국가들이 부가가치세를 면세해 줄 타당성이 있다고 판단한 면세범위이기 때문에 우리나라도 이에 준해 면세범위를 운영하는 것이 적절하다고 생각한다. 부가가치세 면세범위가 넓을수록 자원배분의 왜곡을 초래하는 등의 부작용이 있을 수 있다. 면세범위가 포괄적으로 설정된 분야로는, 예를 들어, OECD 표준면세범위에도 포함되어 있는 교육, 의료서비스, 금융서비스 등을 들 수 있다. OECD 국가들은 비영리교육과 국민후생용역의 성격의 의료서비스에 대해서만 면세를 적용하고 있고 금융서비스 중 중계수수료, 대여금고 운영, 환전용역 등에 대해서는 과세하고 있다. 그러나 우리나라의 경우에는 영리교육에도 면세가 적용되고 의료서비스와 금융서비스도 그 범위가 넓게 설정되어 있다.

한편, 우리나라는 OECD 국가들과 달리 가공과 미가공을 기준으로 식료품을 구분하여 미가공식료품에 대해서만 면세를 적용하고 있다. 대부분의 OECD 국가들이 식품(food)¹¹⁾에 대해 경감세율 혹은 일부 영세율을 적용하지만 식품에 대해 가공과 미가공의 잣대로 구분하고 있지 않다. 또한 우리나라에서 사용하는 '미가공'이란 기준 자체가 모호하여 유사한 식료품에 대해서도 과·면세가 다르게 적용될 수 있다는 문제가 있다.

10) 정재호(2006)

11) 이들 국가들이 사용하는 식품(food)은 우리나라에서 사용하는 가공식료품도 포함되어 있다.

<표 4> 부가가치세 면세범위 비교: 우리나라 vs EU 및 OECD 기준

구분		우리나라	EU Directive	OECD 표준면세	
기초생활필수품	미가공식료품	면세	저율과세	과세	
	가공식료품	과세	저율과세	과세	
	수도	면세	저율과세	과세	
	연탄·무연탄	면세	과세	과세	
	생리대	면세	과세	과세	
	여객운송	면세(일부과세)	저율과세	과세	
	주택임대	면세	면세	면세	
국민후생·문화관련	의료	건강증진 목적	면세	면세	
		미용 등 기타목적	면세	과세	
	보건	비영리교육	면세	면세	면세
		영리교육	면세	과세	과세
	도서·신문	면세	저율과세	과세	
	방송	면세	면세	과세	
	예술창작품	면세	과세	과세	
	도서관	면세	면세	면세	
생산요소	토지	면세	면세	면세	
	금융·보험	면세	면세	면세	
	인적용역	면세(일부과세)	과세	과세	
기타	우표	면세	면세	면세	
	담배	과세(일부면세)	과세	과세	
	공익단체	면세	면세	면세	
	정부	면세(일부과세)	과세	과세	

주: 면세되는 금융용역의 범위는 국가별로 상이
 자료: 안중석 외(2010)

2. 부가가치세 감면규모 추정¹²⁾

우리나라 부가가치세는 10% 단일세율을 부과하고 있으며, 또한 단계별로 과세되는 특징이 있다. 이런 다단계 과세에 따른 매입세액공제제도와 함께 최종 소비단계에서 면세되는지 중간단계에서 면세되는지에 따라 면세 효과가 달라진다¹³⁾. 그러므로 단순히 부가가치세 면세재화의 매출액을 이용하여 부가가치세 면세 규모를 추정할 경우 잘못된 추정치를 얻게 된다 따라서 이

12) 정재호(2010)

13) 중간단계로 사용되는 재화에 대한 면세는 이전 단계의 매입세액공제가 허용되지 않기 때문에 면세의 역할보다는 중과세의 역할을 하게 된다. 이를 환수효과 및 누적효과라고 한다. 이에 대한 자세한 사항은 최명근·나성길(2006), pp. 101~105 참고.

러한 부가가치세의 매입세액공제제도의 특징들을 감안하여 산업연관표 자료를 이용하여 부가가치세 감면규모를 추정한다

가. 추정 자료

정재호(2010)에서는 부가가치세 감면규모를 추정하기 위해 한국은행에서 발표하는 산업연관표 자료를 이용하였다. 산업연관표 자료를 통해 최종재에 대한 중간재 투입 규모 및 수출입의 비중을 계산할 수 있기 때문에 부가가치세 감면규모를 추정하는 데 유용하다.

부가가치세 감면규모를 추정하기 위해 본 연구에서는 산업연관표에서 가장 세부적인 산업분류인 기본부문(403개)을 이용하여 부가가치세 면세와 과세를 구분하였다. 그러나 가장 세부적인 분류를 이용하더라도 재화별 부가가치세의 과면세를 구분하는 데 한계가 있다. 부가가치세는 재화별로 과면세를 결정하지만, 산업연관표에서는 기본적으로 산업단위별로 분류하기 때문에 일부 동일 산업 내에서 부가가치세가 면세되는 재화와 과세되는 재화가 혼재된 경우가 있다. 예를 들어 산업연관표 기본부문 담배(0084)의 경우 저가 및 특수용 담배는 부가가치세 면세 대상이지만 그 이외의 담배는 부가가치세가 과세된다. 유류도 농어업용에 대해서는 부가가치세가 면세되지만 산업연관표에서는 이를 구분할 수 없다. 이처럼 과면세가 혼재된 경우에는 그 산업에서 과세와 면세되는 재화의 비중을 감안하여 구분하였다. 따라서 산업연관표를 이용한 분석에는 한계가 존재하며, 추정치는 대략적인 규모로 이해해야 한다.

나. 추정 결과

감면규모의 추정 결과는 크게 2가지로 구분할 수 있다. 하나는 현재 부가가치세가 면세되는 모든 재화가 일시에 과세로 전환되는 경우 즉, 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역에 대해 부가가치세가 과세될 경우의 감면규모를 추정한다. 또 다른 하나는 부가가치세가 면세되는 재화가 개별적으로 과세로 전환될 경우의 감면규모를 추정한다.

1) 전체 규모

현재 부가가치세가 면세되는 모든 재화가 일시에 과세로 전환되어 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역에 대해 부가가치세가 과세로 전환될 경우 감면규모는 2005년 약 8.5조원 그리고 2007년 약 9.9조원으로 추정되었다. 기존의 박기백·정재호(2003)의 연구 결과에서는 감면규모가 1995년에는 약 3.2조원, 그리고 2000년에는 약 6.2조원으로 추정하였다¹⁴⁾.

감면규모가 1995년 약 3.2조원에서 2000년 약 6.2조원으로 약 93.8% 증가하였지만, 2005년에는 약 8.5조원으로 2000년 대비 37.1% 증가에 그쳤다. 1990년대 말의 빠른 감면규모 증가가 2005년에는 둔화되는 것으로 나타났다. 동일 기간 동안의 GDP 증가율은 47.3%와 43.4%로, 1995년 대비 2000년의 조세지출 증가율은 GDP 증가율보다 컸지만 2005년에는 이보다 작았다. 동일 기간 국세 증가율은 63.7%와 37.2%로 역시 2000년의 감면규모 증가율은 국세 증가율보다 더 높았지만 2005년에는 국세 증가율과 유사한 수준을 보였다. 즉, 1990년대 중반 이후 감면규모가 GDP 및 국세 증가율보다 빠르게 증가하다가 2000년 중반을 넘어서면서 둔화되는 것을 알 수 있다.

2007년 감면규모는 약 9.9조원으로 2005년에 비해 약 16.5% 증가하였다. 같은 기간 GDP 증가율은 12.7%, 국세 증가율은 26.7%로 GDP 증가율보다는 높았지만 국세 증가율보다는 낮았다.

<표 5> 부가가치세 감면규모 증가율 비교

(단위: 조원, %)

구분	감면규모	증가율				
		감면규모	GDP	국세	내국세	부가가치세
1995	3.2					
2000	6.2	93.8	47.3	63.7	60.2	58.6
2005	8.5	37.1	43.4	37.2	46.9	55.6
2007	9.9	16.5	12.7	26.7	26.9	13.4

주: 감면규모는 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역에 대해 부가가치세를 과세한다는 매우 엄격한 가정에 기반하여 산출한 추정치임

14) 본 연구에서는 국내에서 거래되는 모든 재화 및 용역에 대해 부가가치세가 과세되는 것을 기준으로 삼았다. 즉, 주거서비스를 비롯해서, 정부부문, 교육, 의료, 금융용역 등 다른 국가들에서도 일반적으로 부가가치세 면세를 적용하는 분야들이 포함되어 있다 이처럼 가장 엄격한 기준을 적용하여 규모를 추정 한 이유는 항목별 과면세 여부는 주관적 가치판단이 적용되기 때문이다. 따라서 본 연구에서 추정 한 감면규모를 해석할 때에는 이런 기준을 염두에 두어야 한다.

2) 항목별 감면규모

부가가치세가 면세되는 1개의 재화가 개별적으로 과세로 전환될 경우의 부가가치세 면세에 따른 감면규모를 보면, 2005년과 2007년 동일하게 주거서비스, 중앙 및 지방정부, 교육기관, 의료 및 보건, 생명보험, 도로여객운송 등에서 면세로 인한 감면규모가 큰 것으로 나타났다¹⁵⁾. 주거서비스는 주거서비스로 인한 부가가치(자가임대소득) 면세에 따른 감면규모가 5.8조원으로 가장 컸다¹⁶⁾. 다음으로는 중앙과 지방정부로 총감면규모가 각각 약 2.9조원씩으로 추정되었으며, 국공립, 비영리 및 산업 등의 교육기관 총감면규모가 약 6조원, 의료 및 보건의 2.6조원으로 나타났다. 따라서 정부부문 등 공공성이 큰 교육 및 보건의 감면규모가 큰 비중을 차지하고 있음을 알 수 있다.

감면규모의 변화가 두드러진 개별 항목으로는 의료 및 보건분야를 꼽을 수 있다. 1995년 의료 및 보건분야의 총감면규모는 0.5조원이었으나 2007년에는 2.6조원으로 약 4.9배 증가하였다. 특히, 의료 및 보건(산업)의 감면규모는 0.3조원(1995년)에서 1.9조원(2007년)으로 약 5.8배 증가하였다. 최근 일부 의료 및 보건분야의 세부항목에 대한 과세 논의가 진행 중에 있는데 이러한 감면규모 증가도 고려할 필요가 있다. 교육기관(국공립)을 제외한 교육기관(사립)과 교육기관(비영리) 및 교육기관(산업)을 비교해 보면, 0.7조원(1995년)에서 3.2조원(2007년)으로 약 4.7배 증가하여 동일기간 교육기관(국공립)이 약 3배 증가한 것에 비해 크게 증가한 것을 알 수 있다¹⁷⁾.

지방정부에 대한 감면규모도 1995년 0.6조원에서 2007년 2.9조원으로 약 4.5배 증가하였다. 같은 기간 중앙정부에 대한 감면규모는 1조원에서 2.9조원으로 증가하여 지방정부의 감면규모가 더 크게 증가하였다. 이에 비해 도로여객운송의 감면규모는 동일 기간 0.3조원에서 0.5조원으로 거의 변화가 없다.

15) 여기서 사용한 명칭은 산업연관표 기본부문에서 사용하는 명칭을 그대로 사용하였다. 따라서 주거서비스(2005년 기본부문 중 제354번째 항목으로 2000년 이전에는 주택소유로 명명) 등과 같이 축약된 명칭으로 인해 오해를 불러일으킬 수 있겠으나, 달리 표현하는 것이 더 오해를 불러일으킬 수 있기 때문에 산업연관표에서 공식적으로 사용하는 명칭을 그대로 사용하였다.

16) 주거서비스에 대한 부가가치세 과세에 대해서는 의견이 분분할 수 있고 또한 정부부문 등도 마찬가지이다. 과면세 여부는 주관적 가치판단이 적용되기 때문에 본 연구에서는 앞서도 언급하였듯이 가장 엄격한 기준으로 적용하여 규모를 추정하였다.

17) 2000년 산업연관표상 교육기관은 교육기관(국공립)과 교육기관(사립)으로 구분되어 있었으나, 2005년 이후부터는 교육기관(국공립)은 그대로 유지하면서 교육기관(사립)이 교육기관(비영리)과 교육기관(산업)으로 분리되었다.

<표 6> 주요 재화의 면세로 인한 감면규모 변화

(단위: 10억원)

구분	1995년	2000년	2005년	2007년
중앙정부	1,008.8	1,458.8	2,468.9	2,896.7
지방정부	630.6	1,692.4	2,449.6	2,856.4
교육기관	1,632.8	2,417.2	4,919.3	6,000.8
국공립	953.0	1,380.7	2,406.9	2,824.1
사립	679.8	1,036.5	(2,512.4)	(3,176.7)
산업			840.0	1,178.4
비영리			1,672.4	1,998.3
의료 및 보건	536.2	1,138.0	2,305.1	2,646.8
산업	330.4	841.8	1,531.6	1,920.5
비영리	205.8	296.2	773.5	726.3
도로여객운송	278.3	336.8	387.6	493.6

주: 1. () 안의 수치는 교육기관(산업)과 교육기관(비영리)를 합친 수치이다.
 2. 1995년과 2000년 자료는 박기백·정재호(2003) 부표를 이용하여 산출하였다.

감면규모가 음(-)의 값으로 추정되는 부문에는 기업 내 연구개발, 신문, 출판, 지상파방송, 위생서비스(산업), 청소 및 소독서비스, 우편, 금융 등이 있다. 감면규모가 음(-)의 값으로 나타나는 이유는 해당 항목이 최종재보다는 중간재적인 성격이 강하기 때문에 면세를 과세로 전환할 경우 매입세액공제를 통해 세수가 오히려 감소할 수 있음을 의미한다. 그러나 앞서도 산업연관표 세부분류 항목의 한계에 대해 언급하였듯이 이런 결과는 모든 산업부문에 대해 면세를 과세로 전환할 경우에 발생하고 해당 산업에서 최종재적인 성격이 강한 한정된 특정 재화 또는 용역부문을 면세에서 과세로 전환할 경우에는 다른 결과가 나올 수 있음에 유의해야 한다.

기업 내 연구개발을 면세에서 과세로 전환할 경우 감면규모는 2007년 약 -1.8조원으로 추정되었다. 또한 감면규모도 1995년 -0.3조원에서 2007년 약 -1.8조원으로 약 6배 이상 크게 증가하였다. 이런 규모 증가를 감안한다면 결과적으로 기업 내 연구개발에 대해서는 외부경제에 따른 조세감면 제공 유인 이외에도 세수 측면에서도 부가가치 면세를 유지하는 것이 바람직한 것으로 생각된다.

보험부문에서는 생명보험과 비생명보험의 감면규모가 상이한 부호를 보이

고 있다. 비생명보험의 감면규모는 2007년 -0.4조원으로 음(-)의 값이지만 생명보험의 감면규모는 1.4조원으로 양(+의 값을 보였다. 부호가 정반대인 이유는 생명보험은 최종재적인 성격이 강한 반면 손해보험을 포함하고 있는 비생명보험은 사업자가 사업비용으로 처리하는 등 중간재적인 성격이 강하기 때문인 것으로 생각된다.

<표 7> 주요 재화의 면세로 인한 감면규모(2005년, 2007년)

(단위: 10억원)

항목(2005년)	규모	항목(2007년)	규모
주거서비스	5293.9	주거서비스	5807.5
중앙정부	2468.9	중앙정부	2896.7
지방정부	2449.6	지방정부	2856.4
교육기관(국공립)	2406.9	교육기관(국공립)	2824.1
교육기관(비영리)	1672.4	교육기관(비영리)	1998.3
의료및보건(산업)	1531.6	의료및보건(산업)	1920.5
생명보험	1139.5	생명보험	1409.2
교육기관(산업)	840.0	교육기관(산업)	1178.4
의료및보건(비영리)	773.5	의료및보건(비영리)	726.3
도로여객운송	387.6	도로여객운송	493.6
우편	-199.6	우편	-235.8
출판	-206.9	청소 및 소독서비스	-273.1
청소 및 소독서비스	-235.5	기타금융중개기관	-284.7
비생명보험	-244.3	위생서비스(산업)	-321.9
위생서비스(산업)	-271.5	중앙은행 및 은행예금취급기관	-339.0
신문	-295.5	지상파방송	-368.8
중앙은행 및 은행예금취급기관	-331.4	신문	-369.8
지상파방송	-376.8	비생명보험	-371.7
기업내연구개발	-1377.7	기업내연구개발	-1794.8

<표 8> 주요 재화의 면세로 인한 감면규모(1995년, 2000년)

(단위: 10억원)

항목(1995년)	규모	항목(2000년)	규모
주택소유	1753.6	주택소유	4599.8
중앙정부	1008.8	지방정부	1692.4
교육기관(국공립)	953.0	중앙정부	1458.8
교육기관(사립)	679.8	교육기관(국공립)	1380.7
지방정부	630.6	교육기관(사립)	1036.5
생명보험	532.3	의료 및 보건(산업)	841.8
정미	426.2	생명보험	698.4
채소	376.8	정미	393.6
의료 및 보건(산업)	330.4	도로여객운송	336.8
도로여객운송	278.3	의료 및 보건(비영리)	296.2
의료 및 보건(비영리)	205.8	출판	-132.9
낙농	-88.3	위생서비스(산업)	-139.6
금융 및 보험관련서비스	-113.3	손해보험	-183.8
손해보험	-123.5	금융 및 보험관련서비스	-231.9
방송(산업)	-173.4	지상파방송	-266.0
신문	-204.6	비은행 예금취급기관	-305.7
기업내연구개발	-293.8	신문	-330.7
비통화금융기관	-417.2	중앙은행 및 은행예금취급기관	-338.8
통화금융기관	-538.6	기업내 연구개발	-567.7

자료: 박기백·정재호(2003) 부표를 정리한 표임

3. 면세축소에 따른 영향¹⁸⁾

가. 소비세의 역진성

부가가치세 면세축소로 인해 과세품목으로 전환될 때 물가상승에 미치는 효과는 어떠한지, 과세전환시 효율성 제고 효과와 부가가치세제의 면세구조가 가지는 소득재분배에 대한 효과는 어떠한지에 대해 분석할 필요가 있다

일반적으로 부가가치세 면세적용의 취지는 사업자의 세금경감 혜택보다는 형평성 측면에서의 소비자 후생증진과 관련이 있다. 그리고 부가가치세제의

18) 안중석 외(2010)

강화는 대체로 세부담의 귀착효과가 일반적으로 역진적(regressive)이라고 단순히 인식되고 있으나, 이는 재분배효과 비교의 기준이 무엇이나에 따라 크게 좌우될 수 있다. 더욱이 빈곤 해소와 형평성 제고 등의 소득재분배 정책은 어느 단일 세목의 조세지출 효과에 단순히 좌우되는 것이 아니라 조세제도 전반의 세율구조 및 직접적인 재정지출정책에 보다 밀접하게 의존한다⁹⁾.

일반적으로 누진적 구조로 되어 있는 소득세와는 달리 부가가치세는 세율이 단일비례세율이기 때문에 세부담이 가계의 소비지출수준의 유량(flow)에 비례하고, 저소득층의 소비성향이 고소득층에 비하여 상대적으로 높기 때문에 단순히 연간귀착의 관점에서 세부담은 대체로 역진적으로 간주된다.

<표 9> 소득10분위별 평균소비성향(2010년)

(단위: %)

분 위	전체가구	근로자가구
1 분위	155.0	106.8
2 분위	100.5	92.9
3 분위	91.7	87.0
4 분위	87.2	82.9
5 분위	83.1	78.1
6 분위	79.6	77.7
7 분위	76.7	73.9
8 분위	74.5	74.4
9 분위	70.4	70.2
10 분위	61.2	61.4

- 주: 1. 월평균 소득기준
 2. 평균소비성향 = 소비지출/가처분소득*100
 3. 가계동향조사(신분류), 전국(명목) 기준
 4. 2009년 소득 및 지출부문의 항목분류 개편
 5. 소득이 가장 낮은 쪽의 구간이 1분위이고 가장 높은 쪽의 구간이 10분위
 6. 근로자가구 : 가구주가 임금 근로자인 가구
 자료: 통계청, 가계동향조사

19) 가령, 고소득층은 소비성향이 낮은 반면 저소득층은 소비성향이 매우 높기 때문에 동일한 액수의 고소득층에 대한 감세와 저소득층에 대한 재정지출의 경제성장 유발효과를 비교할 때 후자가 훨씬 클 수 있다.

그러나 부가가치세제상 면세가 적용되는 품목의 경우에 비록 저소득층이 소비지출에서 상대적으로 많은 비중을 차지할지라도 실질적인 금액상 혜택은 해당 품목에 대한 절대소비액이 큰 고소득층에 더 많이 귀착될 수 있음은 잘 알려져 있다. 가령, IMF의 연구에 따르면 음식료품에 대한 영세율 적용으로 손실된 세수 US 1달러당 혜택이 저소득층에 15% 귀속되는 동시에, 고소득층에게도 45%로 귀착되는 것으로 나타났다²⁰⁾. 또한 Porteba(1989)는 미국의 연방물품세의 소득계층별 귀착효과를 생애주기적 관점에서 분석하였는데, 분석 결과 소비세의 연간귀착 및 생애귀착에서 큰 차이가 있다고 발표하였다.

나. 면세 축소가 소득형평성에 미치는 영향

김승래 외(2007)는 우리나라 부가가치세제에서 면세제도가 소득형평성에 미치는 효과를 Gottfried and Wiegard(1991)의 일반균형방법을 이용하여 분석하였다. 김승래 외(2007)는 면세제도의 세부담 혜택의 효과를 연간소득 10분위를 기준으로 하여 계층별 연간소득액과 동시에 총소비지출액에 대비한 품목별 세부담 귀착을 비교하였다. 분석 결과 면세품목의 과세품목 전환 후 물가수준에 미치는 전반적 과급 효과는 미가공식료품·농림축수산물부문(0.65%)과 정부관련부문(0.26%)을 제외하고 도서·신문·잡지부문(0.02%), 여객운송용역부문(0.06%), 금융보험용역부문(0.07%), 의료보건·교육용역부문(0.08%)에서는 대체로 그 효과가 일시적이며 미미한 것으로 나타났다. 또한 현행 면세품목들의 과세전환이 소득재분배에 미치는 부정적인 효과는 음식료품관련부문, 여객운송부문 등 일부 주요 품목을 제외하면 그다지 심각하지 않은 것으로 나타났다.

따라서 부가가치세 과세기반 확대와 관련하여 면세의 과세전환시 세수증대 효과에 비하여 물가나 소득재분배에 미치는 부정적 효과가 유의미하게 크지 않은 것으로 판단되는 경우에는 일반소비세로서의 효율성, 안정성, 단순성 등 각종 긍정적 측면들을 적극 고려하여 부가가치세 면세범위를 합리적으로 조정할 필요가 있다고 판단된다.

20) Ebrill(2005)

음식료품관련 면세의 경우는 기타 면세품목에 비해 상대적으로 역진성 완화에 일정 정도 기여하고 있으므로 과세전환시 참고할 필요가 있다 그러나 의료보건·교육용역, 금융보험용역, 정부관련용역, 문화사회적 재화의 경우는 연간소득기준 역진성이 그다지 크지 않으며 소비지출액 기준으로 살펴보면 과세전환효과가 오히려 누진성을 보이고 있기 때문에 품목별 세수 효과 등을 감안하여 부분적으로 과세전환이 필요하다고 판단된다.

<표 10> 현행 면세품목별 과세전환의 소득계층별 추가부담(2006년)

(단위: 천원, %)

면세품목	미가공식료품, 농림수축산물	도서, 신문, 잡지 등	정부, 정부대행기관	여객운송용역	금융보험용역	의료보건, 교육용역	
소득1분위	92.6	0.047	11.056	31.568	5.977	6.634	
소득2분위	140.4	0.570	15.514	44.191	9.692	10.765	
소득3분위	163.0	0.955	18.614	52.673	12.180	13.531	
소득4분위	183.6	1.133	21.625	63.077	13.908	15.452	
소득5분위	204.4	1.503	24.224	68.979	16.384	18.203	
소득6분위	218.2	1.691	25.822	73.733	17.134	19.038	
소득7분위	238.7	2.196	27.725	79.592	19.778	21.979	
소득8분위	254.1	2.236	31.689	87.848	21.354	23.728	
소득9분위	260.2	1.992	35.603	92.204	22.574	25.079	
소득10분위	351.1	3.263	50.164	122.326	32.585	36.203	
지니계수 변화	소득기준	0.226	0.001	0.021	0.079	0.014	0.011
	소비기준	0.162	-0.002	-0.015	0.014	-0.002	-0.003

주: 소득계층별 불평등지수(지니계수) 변화에 대한 정책시나리오별 일반균형 과급효과를 측정하기 위한 기준분석경제의 소득 10분위 소득분포(경상소득)에 의한 지니계수는 0.3015, 총소비지출액 기준에 의한 지니계수는 0.2226임

자료: 김승래 외(2007)

IV. 결 론

부가가치세 과세기반을 확대하기 위해서는 우선적으로 부가가치세 면세 범위를 줄이는 것을 검토할 필요가 있다. 부가가치세 면세의 과세전환으로 일시적으로 물가가 상승할 수 있지만 Purohit(1993)는 부가가치세제 강화가 일반 물가에 미치는 영향은 일시적이며 미약하다고 언급하였고, 또한 김승래 외(2007)에서도 현재 면세품목의 과세전환이 물가에 미치는 효과는 대체로 미미하다고 분석하였다. 또한 부가가치세 면세품목의 과세전환이 소득재분배에 미치는 효과도 생필품(음식료품관련)부문, 여객운송부문 등 일부 품목을 제외하면 그다지 심각하지 않은 것으로 나타났고²¹⁾, OECD, IMF 등에서 개발도상국을 대상으로 수행한 실증연구 결과도 부가가치세의 역진성은 그다지 유의하지 않은 것으로 나타났다²²⁾.

부가가치세 면세축소와 관련하여 우리나라는 일부 면세범위가 너무 넓게 설정된 경우가 있으며, 적용기준이 모호하여 유사한 재화에 대해 과세와 면세가 다르게 적용될 수 있다. 이와 관련하여 첫째, 의료보건용역의 면세범위는 공익목적에 한정하고 또한 공익성을 가진 의료보건용역이더라도 주된 목적이 인간의 질병에 대한 치료 및 예방에 한정된 경우에만 면세를 허용하는 것이 바람직하다. 이와 관련하여 2011년부터 동물에 대한 의료행위, 미용 목적의 성형수술 등을 면세범위에서 제외하는 등 의료보건용역의 면세범위를 축소하기 위한 노력이 시작되었다.

둘째, 교육용역은 국가 발전을 위해 매우 중요하지만, 부가가치세 면세는 공익 목적의 비영리교육에 한정할 필요가 있다. 현재는 성인 대상 사설학원이나 강습소 등 사교육용역도 포함되어 있는데 이는 부가가치세 면세의 기본 취지와 거리가 있다. 따라서 대다수 OECD 회원국들처럼 영리 목적의 교육용역은 과세로 전환하는 것이 바람직하며, 우선 성인 대상 영리 목적의 교육용역부터 과세로 전환할 필요가 있다. 현재 2011년부터 성인 대상 무도학원에 대해서는 부가가치세 면세가 제외되었다 OECD와 EU는 면세 범위를 선정할 때 우리나라보다 공익성 및 비영리성 기준을 좁게 적용하고 있음을 염두에 둘 필요가 있다.

21) 김승래 외(2007)

22) Ebrill, et. al(2005)

셋째, 미가공 식료품 등에 대해서는 역진성 완화에 대한 긍정적인 부분을 감안하여 현재처럼 면세를 유지할 필요도 있다. 대부분의 OECD 국가들이 식품(food)²³⁾에 대해 경감세율 혹은 일부 영세율을 적용하고 있지만 식품에 대해 가공과 미가공의 잣대로 구분하고 있지는 않다. 반면, 우리나라는 가공과 미가공을 기준으로 미가공식료품에 대해서만 면세를 적용하고 있다. 우리나라에서 사용하는 '미가공'이란 기준 자체가 모호하여 유사한 식료품에 대해서도 과·면세가 다르게 적용될 수 있다는 문제가 있다.

면세제도의 조정은 조세제도를 단순화시키고 면세제도로 인한 탈세 유인을 예방함으로써 자원의 효율적 배분을 제고시킬 수 있기 때문에 경제 사회적 여건 변화에 따라 조세지원의 타당성이 낮아진 면세대상을 점진적으로 축소시키는 정책을 지속적으로 추진하는 것이 합리적이다.

23) 이들 국가들이 사용하는 식품(food)은 우리나라에서 사용하는 가공식료품도 포함되어 있다.

참고문헌

- 김승래 · 박명호 · 홍범교, 『우리나라 부가가치세제 정책과제의 경제적 분석
과세베이스 확대를 중심으로』, 한국조세연구원, 2007.
- 박기백 · 정재호, 『조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구』, 정책보고서
03-05, 한국조세연구원, 2003.
- 안종석 외, 『경제위기 이후의 세수입 기반 확충을 위한 조세정책방향』, 연구
보고서 10-01, 한국조세연구원, 2010.
- 정재호, 「매입세액공제방식의 부가가치세 감면규모 추정」, 『재정포럼』 제167
호, 한국조세연구원, 2010. 5.
- 정재호, 「OECD 회원국들의 부가가치세제 비교」, 『재정포럼』 제115호, 한국
조세연구원, 2006. 1.
- 최명근 · 나성길, 부가가치세법론 세경사, 2006.
- 한국은행, 『2005년 산업연관표』, 2009.
- _____, 『2007년 산업연관표』, 2009.
- Ebrill, L., M. Keen, J. Bodin, and V. Summers, *The Modern VAT*,
International Monetary Fund, 2001.
- _____, *The Value Added Tax: Experiences and Issues*, Background Paper,
International Tax Dialogue Conference on the VAT, 2005.
- Gottfried, P. and W. Wiegard, "Exemption versus Zero Rating: a Hidden
Problem of VAT," *Journal of Public Economics* 46, 1991.
- Poterba, J. M., "Lifetime Incidence and the Distributional Burden of Excise
Taxes," *American Economic Review* 79, 1989, pp. 325~330.

중국 증치세 과세기반의 완비: 변화와 확장

2011. 4

< 목차 >

- I. 중국 증치세 유형의 선택: 변화-과세기반을 축소한 사례
- II. 증치세 과세범위를 확대하기 위한 초보적인 연구:
범위 확대-과세기반 확대에 대한 검토

伦玉君

국가세무총국 세수과학연구소

증치세는 재화의 판매 및 용역 제공 과정에 추가되는 가치에 대해 징수하는 하나의 세금이며 과세기반은 주로 두 가지 측면에 의해 결정된다. 첫째는 증치세 유형의 선택으로, 이는 매입세액 공제를 허용하는 가치 구성을 규정하고, 증치세의 과세 정도를 결정하며; 둘째로 증치세 징수 범위의 폭에 대한 선택으로 증치세 과세의 범위를 결정한다. 증치세 과세기반의 선택은 정부의 과세 범위와 폭을 반영할 뿐만 아니라, 정부의 거시적 경제의 조정 목표를 구현하는 바 깊이 연구할 가치가 있다.

1994년 세제 개혁 후, 증치세는 중국 최대의 세금 종류가 되었으며 중국의 세금제도에서 중요한 위치를 차지하였다. 현행 중국 증치세 제도는 이중과세를 철폐함과 동시에 공정한 경쟁환경을 조성하고, 안정적인 재정수익을 제공하는 측면에서 초보적인 성과를 거두었으며 중국 경제 발전에 적극적인 역할을 하고 있다. 그러나 여전히 업계 간 세금 부담이 공정하지 않고, 세금의 비중립성 및 이중과세를 완전히 제거하지 못하는 등 문제점들이 있다. 중국 시장경제의 지속적인 발전과 완비에 따라 증치세 기초를 정비하고 증치세 제도 개혁을 추진하는 것이 시급한 사안으로 떠오르고 있다.

본문은 위의 분석을 기반으로 변화와 확장 두 가지 측면에서 중국의 증치세 과세기반 개선 문제에 대해 검토하며, 증치세 과세기반의 감소와 확장 방향을 각각 반영하도록 한다. 첫째는 증치세 유형의 선택으로, 중국은 14년 시간을 들여 생산형에서 소비형 증치세로 전환하였으며 이는 과세기반에 대한 감소 및 규범화라고 할 수 있다. 둘째로 증치세 징수 범위의 선택으로 “증치세 징수 범위를 확대하고, 영업세 등 과세를 상대적으로 감소할” 것을 국민경제 및 사회발전 12.5계획요강에 기입하여 증치세 범위 확장의 청사진을 그렸다. 2010년의 중국정부사업보고에서도 “일부 생산성 서비스업 분야에서 증치세 개혁 시범을 추진” 안건을 제의하였다. 2009년부터 중국이 전국적 범위에서 증치세 변화 개혁을 추진하여 생산형 증치세 제도에 존재하는 이중과세 문제에 대해 뚜렷한 성과를 거둔 점을 고려하여 본문은 첫째 부분에 대해서는 간략한 소개를 하고, 연구의 중점을 서비스업을 포함시켜 증치세 과세범위(이하 증치세 범위 확장이라 함)를 확대하는 측면에 두도록 할 것이다.

I. 중국 증치세 유형의 선택: 변화-과세기반을 축소한 사례

외부에서 구입한 고정자산에 대한 세금 공제 방식이 다른 것을 감안하면 증치세 과세기반은 “생산형”, “소득형” 및 “소비형” 3개 모델로 나눌 수 있다. 생산형 증치세는 대외 구입한 고정자산에 대해 징수한 증치세 공제를 허용하지 않으며, 과세기반이 국민생산총액과 대등하고, 과세기반이 매우 넓지만 이중과세도 매우 심각하다. 소득형은 고정자산의 당기 감가상각비에 대한 증치세 공제를 허용하며, 과세기반이 국민소득과 대등하고, 과세기반의 범위가 두 번째에 해당한다. 소비형은 대외 구입한 고정자산에 대한 증치세의 일회성 공제를 허용하며 과세기반이 최종 소비에 해당하고, 과세기반이 매우 좁지만 이중과세 제거도 가장 철저하다. 현재 세계에서 증치세를 실시하는 국가 중에 대부분의 국가가 실시하는 것은 소비형 증치세이다.

1. 1994년부터 2008년까지 중국에서 장기적으로 실시한 생산형 증치세 과세기반 모델

중국의 현행 증치세 제도는 1994년 중국의 분리과세제도 재정관리체제 개혁에서 확정된 것이다. 그 당시, 중국이 선택한 것은 생산형 증치세 과세기반 모델이었으며 기업이 구입한 고정자산에 대한 매입세액 공제를 허용하지 않았다. 이러한 과세기반의 선택은 한편으로는 재정수입을 감안한 것이고, 다른 한편으로는 투자 팽창을 제어하기 위한 것이었다. 실제로도 재정수입 보장 및 국민경제 발전의 조정에서 긍정적인 영향을 미쳤다. 하지만 경제사회 환경이 발전하고 변화함에 따라 생산형 증치세가 가져오는 이중과세를 비롯한 문제점들로 인해 기업의 적극적인 기술 개선이 심각하게 제한되어 증치세 변화개혁(즉, 생산형 증치세를 소비형 증치세로 전환)의 긴박성이 지속적으로 강조되었다. 따라서 2004년 7월 1일부터 중국은 우선 동북3성의 장비제조업, 석유화학공업 등 8개 업계에 대한 변화 시범을 진행하였다. 2007년 7월 1일부터 시범 범위를 중부 지역 6개 성의 노후

화된 산업단지 도시의 전력산업, 광산업 등 8개 업계로 확대하였다. 또한 2008년 7월 1일에는 시범 거점을 내몽고자치구 동부의 5개 연합도시와 지진 재난이 심각한 사천 윈촨 지역 등으로 확대하였다. 상술한 시범 거점에서 성공적인 경험을 얻은 것을 기반으로 이중과세 요소를 더욱 제거하고, 기업의 장비투자에 대한 세수부담을 줄이며, 기업의 기술진보와 산업 구조조정을 장려하며 특히 2008년 국제금융위기가 중국의 경제발전에 초래한 부정적 영향에 대응하여 중국경제의 안정적이고 신속한 성장을 유지하기 위해 국무원은 2009년 1월 1일부터 전국적으로 증치세 변화 개혁을 추진하였다.

2. 2009년부터 실시된 중국의 소비형 증치세 과세기반 모델

2009년 1월 1일부터 중국은 증치세 변화 개혁을 실시하였으며, 개혁의 핵심은 전국의 모든 일반 납세자가 새로 구입한 장비의 매입세액에 대한 계산 및 공제에 관한 내용이다.¹⁾

이번의 증치세 변화개혁은 증치세 과세기반을 대폭 축소하였고, 이는 중국 증치세 제도 개선에 있어서 하나의 긍정적 사례로서 이중과세를 감소하고, 투자격려 및 내수확대, 기업의 기술진보 촉진, 산업구조 조정 및 중국경제의 안정적이고 신속한 발전에 긍정적인 촉매 역할을 하게 되었다. 또한 적극적인 재정정책의 중요한 구성부분으로서, 중대한 감세정책이기도 하다. 계산에 의하면 당해 납세자의 세금 부담 감소액이 1,200억 위안에 이르며, 이는 중국 역사상 단일 세제 개혁에서 감세 정도가 가장 큰 것이었다.

1) 2009년 중국 증치세 변화 개혁의 주요 내용은 다음 몇가지를 포함. 전국의 모든 증치세 납세자가 구입한 장비가 포함하는 매입세액은 계산 공제가 가능하며; 구입한 소비세 과세 승용차, 오토바이 및 보트는 매입세액 공제 불가이며; 수입제 장비 증치세 면세 정책 및 외상투자기업이 국산 장비를 구매함의 증치세 환급정책을 취소하며; 소규모 납세자 과세율을 3%로 감소; 광산제품 증치세 세율을 13%에서 17%로 회복한다.

3. 개선방향

이론상으로 보면 변화 후의 중국 증치세 과세기반은 아직 완전한 의미에서의 소비형이 아니다. 매입항목과 관련하여 기업이 구매한 설비에 대한 증치세 공제만 허용되며, 공제가 허용된 고정자산의 범위는 현행 증치세 과세범위의 고정자산으로 제한되므로 기기, 기계, 운송장비 및 기타 생산, 경영에 관련된 장비, 도구, 용구 등이 이에 포함된다. 주택, 건물 등 부동산에 대해서는 매입세액 공제가 허용되지 않는다. 비록 증치세 납세자라도 구입한 고정자산에 포함되는 매입세액을 전부 공제할 수 없는데, 예를 들면 개인용 소비재(승용차, 요트 등)에 포함되는 매입세액은 공제되지 않는다.

동시에, 현행 증치세 제도는 증치세 납세자를 일반 납세자와 소규모 납세자의 두 종류로 분류하고 있는데 증치세 변화로 인해 일반 납세자는 고정자산 매입세액을 매출세액에서 계산하여 공제받게 된다. 반면, 소규모 납세자는 간이 증치세 납부방법을 통해 증치세를 납부하고 매입세액을 공제하지 않으므로 소규모 납세자는 증치세 변화의 혜택을 누릴 수 없다.

매입세액 공제가 철저하지 못하기 때문에 이중과세 문제는 근본적으로 제거될 수 없다. 우리는 중국이 향후에 경제사회의 발전 수요에 따라 적극적이고 안정적으로 증치세에서 매입세액 공제범위를 확대하는 개혁을 추진해야 할 것이며, 점차 부동산 유형의 고정자산과 무형자산을 공제에 포함시켜 중국의 증치세가 국제화에 발맞춰 완전한 소비형 증치세로 변화되어야 할 것으로 본다.

II. 증치세 과세범위를 확대하기 위한 초보적인 연구: 범위 확대-과세 기반 확대에 대한 검토

「중화인민공화국 증치세 잠행조례」의 규정에 따르면 중국 증치세의 과세범위는 재화의 판매²; 가공, 수리 및 조립 용역 제공³; 재화의 수입⁴을 포함한다. 즉, 가공, 수리 및 조립 용역에 대해 증치세를 징수하는 외에 기타 다양한 용역(서비스)에 대해서는 일반적으로 영업세를 징수한다. 다시 말하면, 현재 중국 증치세의 과세범위는 아직 완전하지 못하며 모든 재화와 용역을 커버하지 못하고, 증치세 체계를 저해하여 증치세 설계이론에서 있어야 할 장점을 훼손하므로 사회적 분업 발전에 불리하고 특히 서비스업 경제의 발전을 크게 제약하므로 범위 확장 문제가 나날이 시급해지고 있다.

1. 증치세 범위 확장의 필요성: 증치세 범위 확장은 증치세 제도 설계를 정비하는 데에 있어서 내재적 요구사항임

가. 증치세 범위 확장은 증치세 제도 설계의 이론적 장점 및 내재적 수요에서 비롯됨

1) 증치세 제도 설계의 이론적인 장점

이상적으로 설계된 증치세 제도는 세수의 중립성, 공정성, 안정성, 확실한 수출 환급세 실현 등의 이점을 갖추고 있다. 세계 설계의 측면에서 보면, 증치세는 가장 중립성을 가지는 조세이다. 전통적인 간접세는 재화의 판매액에 근거하여 여

2) “재화”는 토지, 주택 및 기타 건물 등 부동산 외의 “유형 동산”을 가리키며 전기, 열, 가스를 포함함.

3) “가공”은 재료를 받아 재화를 대행 제조하며, 가공 후의 재화 소유권은 의뢰측에 속하는 업무이며 즉, 일반적으로 말하는 위탁가공 업무임. “수리 조립”은 의뢰를 받아 기능이 손상 또는 유실된 재화에 대해 복구를 진행하여 원상태 및 기능을 회복하게 하는 업무임.

4) 세관 신고하는 수입제 과세 재화는 증치세 과세범위에 속하며 수입 단계에서 증치세를 납부해야 함.

러 단계에 증치세를 부과하므로, 이로 인하여 이중과세가 발생하고 재화의 판매 단계가 많을수록 이중과세의 모순이 더욱 두드러진다. 이러한 단점은 업무를 분담해서 하는(제휴, 합작 등의 의미) 기업들이 생산하는 재화의 세부담이 모든 업무를 혼자서 해내는 기업이 생산한 재화의 세부담보다 크게 함으로써, 생산의 전문화(분업)와 협조, 발전을 제한하고, 나아가서는 생산조직 형태에 대한 납세자의 선택에 영향을 주게 되었다. 증치세는 모든 재화와 용역의 부가가치액을 대상으로 상대적으로 단일한 세율로 징수하며, 세금액이 생산경영의 각 단계에서 순차적으로 계산되고 이중과세가 없는 특징이 있으며 “세전 생산 및 할당 단계상 거래의 횟수 상관없이 해당 세금이 모두 상품 및 용역의 가격과 정확하게 정비례⁵되며, 즉, 재화가 소비 단계에 들어갈 때의 판매소득에 증치세 세율을 곱하면 된다. 따라서 증치세 세금 부담으로 인해 생산조직 구조 및 경영방식 변화의 영향을 받지 않게 되며, 업무를 분담해서 하는 기업과 모든 업무를 혼자서 해내는 기업이 동일한 증치세 부담을 유지할 수 있도록 한다. 따라서 증치세는 생산의 전문화 및 사회협업을 촉진하며 사회생산요소의 최적화 배분에 더욱 유리하고 경제구조조정에 유리하다. 증치세 부과는 소득세와 비교해 볼 때, 경제활동 및 소비행위의 선택을 왜곡하지 않으며 소비 및 저축에 대한 영향 측면에서 중립성을 가진다. 증치세는 세금 공제 제도를 통해 생산 및 자본에 대한 과세를 제거하고, 재화와 용역의 판매액에서 세금을 징수하지 않은 가치 증가액에만 과세하며, 판매액 중에서 전 단계에서 이전되어 왔거나 이미 징수한 증치액에 대해서는 다시 징수하지 않음으로써 단계별 증치세 부담의 공정성을 유지한다. 따라서 시장 메커니즘이 효과적으로 운영되는 상황에서 이상적인 증치세는 세수의 중립성을 유지하며, 경제에 대한 개입을 감소시킨다. 증치세는 증치액을 과세 대상으로 하는 하나의 세금이며 궁극적으로 기업의 흑자 여부를 막론하고 각 단계에서 가치의 증가가 있으면 증치세 과세기반이 존재하므로 세수확보 기능이 매우 강하다. 또한 증치세의 0세율 메커니즘은 수출 재화 및 용역세의 환급세를 확실하게 실현하고,

5) 유럽경제공동체 이사회가 구성원국 유전세 조율을 위한 입법 제 1 호 지침 (1967.4.11)제 2 조를 참조, 재정부 세무총국 정책연구처, 중국재무회계컨설팅회사 조직 및 편집한 「각국 증치세」 상부 P18 을 참조함.

국제 간의 이중과세를 효과적으로 방지하므로 재화와 용역의 세계적인 유통에 유리하다.

2) 증치세 과세범위 확대는 증치세 제도의 장점을 실현하는 내재적 요구사항임

증치세의 기본원리에 따르면 증치세는 단계별 징수, 과세 비중복, 빈틈없이 연결, 세금 부담 공평 등의 특성을 가진다. 증치세의 가장 일반적인 과세방식-세금 공제 계산에 따르면 각 판매 단계에서 증치세 관련 납부할 세액은 해당 단계의 판매액과 규정된 세율에 따라 계산한 증치세 세액에서 전 단계에서 기납부한 증치세를 차감한 후의 잔액이다. 따라서 증치세의 징수 과정은 마치 하나의 체인과 같으며 각 단계의 증치세 납세자를 밀접하게 연결시켜 단계별로 빈틈없이 연결되므로 증치세 특유의 과세 체인 메커니즘을 형성하고 있다.

이상적인 증치세는 과세범위가 최대한 넓고, 세율 설정이 최대한 단일한 체인이다. 이상적인 증치세의 과세범위는 최대한 부가가치액을 창조 및 실현하는 모든 분야를 커버하도록 해야 하며, 최대한 증치세 체인의 완전성을 유지해야 한다. 납세자의 관점에서 보면 모든 재화의 생산자, 경영자 및 용역 제공자를 증치세 납세자의 범위에 포함시킨다. 모든 증치세 납세자는 표준 증치세 징수 방식에 따라 세액을 계산하여 납부하며, 단순한 방법으로 징수하는 상황이 존재하지 않고; 과세범위에서 보면 모든 재화와 용역을 커버, 모든 생산, 경영 단계를 커버하며; 세금 공제 범위에서 보면 모든 재화와 용역에 있어서 기납부 증치세 세액에 대해서 모두 공제 가능하고 중간 단계에서 증치세 특혜가 존재하지 않음으로써 증치세 체인의 연관성을 유지하도록 하였다.

만일 증치세의 과세범위가 넓지 않으면 직접적으로 그 장점을 발휘하는 데 영향을 미치게 된다. 첫째로 이중과세와 불완전한 환급세를 초래한다. 비증치세 납세자가 증치세 납세자에게서 재화와 용역을 구입할 때 포함되는 매입세액은 공제되지 않으며, 증치세 납세자가 비증치세 납세자에게서 구입한 재화와 용역이 포함하는 매입세액도 공제되지 않고, 이러한 상황은 모두 이중과세를 초래할 가능성이 있다. 마찬가지로 증치세 과세범위의 불완전성으로 인해 수출 재화에 소모

되는 구입 물자의 기납부 증치세의 확실한 환급이 불가능하게 되었다. 둘째로 세금 부담의 공정성 및 세수 중립성을 반영하지 못한다. 증치세 과세범위의 불완전성은 증치세 공제 메커니즘의 중단을 초래하게 하며, 납세자가 구입한 재화에 포함된 매입세액에 대해 일부는 공제 가능하고 일부는 공제 불가능 또는 공제가 미흡하게 하여 증치세 납세자 사이 및 서로 다른 재화와 용역의 납세자 사이에 세금부담의 불공정성을 조성하였다. 또한 납세자 사이의 세금부담 불공정성은 직접 생산자의 투자 업계에 대한 이성적인 선택에 있어 직접적으로 영향을 주며 증치세의 중립성을 훼손시키게 된다. 셋째로 세수 유실을 유발할 가능성이 크다. 과세범위가 넓지 않음은 증치세 메커니즘에 영향을 미쳐 증치세 과세 과정에 납세자의 자동적인 분석 효과를 저해하며, 쉽게 세수의 유실을 발생하게 할 수 있다. 따라서 증치세 과세범위를 확대하고, 증치세 메커니즘의 완전성을 유지하는 것은 증치세 제도의 장점을 구현하는 전제이며 내재적 수요이다.

나. 점차적으로 증치세 과세범위를 확대하는 것은 각국 증치세 제도 발전의 기본 추세임

증치세의 과세범위는 선택성이 있다. 각국 증치세 과세범위의 선택은 각국 경제 발전수준, 세수의 법적 환경 및 세수 관리수준 등 여러 요인의 제약을 받는다.

증치세가 발생된 이후, 50여년의 기간 동안 각국 증치세의 과세범위는 지속적으로 변화하였다. 프랑스를 예로 들면 세 차례에 걸쳐 과세범위를 조정하였다. 처음에는 제조업에서 실시하여, 1954년에 도매 단계에까지 확대되고, 1968년에 재화의 소매, 용역 서비스 및 농업을 포함한 모든 단계까지 연장되었습니다. 전체적으로 보면, 증치세 과세범위는 끊임없이 확대되어 왔다. 증치세가 각국에서 발전한 여정을 보면 각국 증치세의 과세범위는 모든 재화와 용역을 커버하는 추세이며 수직적으로 제조, 도매에서부터 소매에 이르기까지의 모든 단계를 포함하며, 수평으로 각 산업 및 업계를 커버한다. 구체적으로 볼 때, 수직방향에서 보면 처음에는 다만 재화의 생산, 도매 단계에만 제한되다가 현재는 재화의 생산, 유통 및 서비스 등 각 경제분야와 연루되어 있다. 수평방향에서 보면 대체로 3 단계로 분류된다.

첫째 단계는 과세범위가 전체 제조업에 제한되며 전통적인 상품세와 큰 차이점이 없으며, 증치세의 장점이 반영되지 않는다. 두 번째 단계는 제조업과 도매업에 대해 증치세를 징수하는 것이며 일정한 정도에서 여전히 이중과세 현상과 비교적 심각하게 증치세액이 소매 단계에서 손실되는 문제점이 존재하는바 이는 일종의 과도형 증치세 과세범위이다. 세 번째 단계는 바로 재화의 생산, 유통 및 서비스업에 대해 일반적으로 징수하는 증치세이며 세금 부담의 공정성에 유리하고 증치세 공제 체인이 인위적으로 중단되어 징수 관리 효율성이 떨어지는 것을 방지하였다. 유럽을 대표로 하는 선진국과 일부 개발도상국이 세 번째 단계의 증치세 과세범위를 적용한다. 중국의 증치세 과세범위 유형은 두 번째 단계와 세 번째 단계 사이에 속하고 재화의 생산 및 유통의 모든 단계에 대해 증치세를 징수한다. 단, 서비스업의 가공, 수리 및 조립 업계에 대해 증치세를 징수할 뿐이며 기타 서비스업에 대해서는 영업세를 징수한다.

2. 증치세 범위 확대의 시급성: 중국 현행 증치세의 과세범위에 존재하는 주요 문제점들

역사적인 이유와 기본적인 재정 이익 차원에서 고려해 볼 때, 1994년 상공업 세제 개혁 시, 중국 증치세 과세범위는 교통운송업, 건설업, 금융보험업, 우편통신업, 문화 스포츠, 엔터테인먼트, 서비스업, 무형자산 양도 및 부동산 판매를 커버하지 않았으며 상술한 항목은 여전히 영업세의 과세범위에 속해 있었다. 이러한 과세범위 유형은 당시 중국의 국정상황과 상호 일치하였다. 그 당시는 국가 경제 발전 수준이 낮고, 경제 체제가 전환의 초기 단계에 있었다. 또한 제3산업 발전이 미미하여 많은 서비스 성격을 가진 제3산업이 작업실 스타일의 경영모델이었으며 기본적으로 규범화된 재무회계제도가 없어 단지 증치세 전용 계산서를 가지고 완벽한 세수 관리 및 내부 컨트롤 메커니즘을 형성할 수 없었고 세수 관리 수준이 낮았다. 하지만 시장경제의 지속적인 완비에 따라 중국 서비스 경제는 급속한 발전을 이룩하여 재무관리 및 세수관리가 나날이 규범화 및 강화되고 있다. 이러한 상황에서 상술한 서비스업을 계속 증치세 과세범위에서 배제하면 증치세 고

유의 체인 메커니즘을 인위적으로 파괴하게 되며, 위에서 서술한 이중과세, 불완전 수출 환급세, 세수 중립성 손상 및 세금 부담 불공정성 등 많은 이슈를 도출하게 되어 중국 시장경제의 건전성 및 안정성을 심각히 교란하고 기업의 경영전략을 왜곡하게 되며, 민간투자의 방향에 영향을 미치고, 공정한 경쟁의 시장정신과 마찰을 빚어 경제발전 방식의 변화 진도를 제한하게 된다. 경제발전으로 인해 중국은 증치세 범위 확대를 통해 진보와 혁신을 이룩할 것이 시급히 요구되고 있다.

가. 좁은 과세범위는 각 업계 간 세금부담 불공정성을 초래함

현재 국내 시장경제 주체에 대한 증치세의 과세범위는 재화의 판매 및 가공, 수리 조립에만 제한되고 제3산업의 대부분 업계를 증치세 과세범위 외로 배제함으로써 객관적으로 업계 간의 세금부담 불공정성이 조성되어 있다. 세금부담 전가 이론에 따르면 이러한 업계의 생산업체와 서비스 제공업체는 항상 대외 구입한 재화 및 과세 용역의 실제 세금부담자이며 자체적으로 증치세의 납세 주체가 아니기 때문에 구입한 재화 및 용역의 매입세액에 대해 공제할 수 없고, 따라서 그들의 세금부담은 증치세 납세자의 실제 세금부담에 비하면 상대적으로 막중하다. 통계에 따르면, 동일하게 재화 및 용역 판매 단계에서 징수하는 세금 종류에 대해 영업세를 적용하는 업계의 세금 부담은 일반적으로 증치세를 적용하는 업계보다 높으며, 또한 양자 간의 격차가 점차 커지는 추세이다. 2005년부터 2008년 사이에 증치세 업계의 평균 세금 부담은 각각 3.93%, 3.27%, 2.52%, 2.56%이고 동일한 시기에 영업세 업계의 평균 세금 부담은 3.97%, 3.62%, 3.83%, 3.73%로서 증치세의 평균 세금 부담보다 0.04에서—1.31포인트 높다⁶. 특히 대외 구입 재화에 대한 투입이 큰 서비스 업계를 볼 때, 예를 들면 창고, 임대, 컴퓨터 서비스업, 비즈니스 서비스업, 기술서비스업, 은행 및 증권 등 영업세 과세 부담이 높은 업계의 상황은 더 두드러지며 이는 중국에서 제3산업의 발전을 지원하는 정책 사안과 맞지 않으며, 시장의 본래 균형적인 비용 및 이익관계를 왜곡한 것이다.

6) 데이터 출처는 국가세무총국 소득계획계산 통계 자료임

나. 증치세 변화 후의 과세범위로 인해 서비스업 발전에 대한 제약이 더욱 심각해지는 추세임

현재 서비스 아웃소싱은 경제 서비스화를 실현하는 중요한 경로이며, 제조업의 경제 효율성을 향상시키는 데에 매우 핵심적인 역할을 한다. 서비스 산업을 대폭 발전시키는 것이 중국 경제 변화의 전략적 의미임은 사회 공통인식이 되었다. 하지만, 현재 중국의 서비스업 발전은 심각히 부족한 상태이며 그 원인으로서 현행 세수제도의 영향이 있다. 일반적으로 보면 현행 증치세 과세범위는 서비스업의 발전에 매우 불리하며 공급과 수요 두 개 측면에서 모두 왜곡 효과가 있다. 한편으로 영업세는 생산총액에 대한 과세이므로 이중과세 문제점이 존재하며, 서비스업 기업의 생산전략을 왜곡하였다. 다른 한편으로 서비스업 부문의 영업세가 증치세 메커니즘에서 공제되지 않으므로 동일한 상황에서 제조업 부문에서는 내부에서의 서비스 제공을 원하게 되며, 외부 구매를 선택하지 않게 된다. 따라서 서비스 외부화를 제어하게 되며, 중국 경제가 전체적으로 서비스업 중심으로 나아가는 반면, 제조업은 오히려 외부 서비스업에 대한 투입을 감소하게 된다. 이는 현재 국가에서 생산을 대상하는 서비스업 발전을 추진하는 정책 지침과 어긋나는 것이다.

따라서 증치세 범위 확대 개혁을 진행하여 서비스업 발전을 크게 촉진시키는 것이 경제발전의 긴급한 수요로 떠오르고 있다. 특히 2009년에 증치세 변화 개혁을 실시한 이래, 현행 과세범위로 인해 서비스업 발전을 제한하는 측면이 더욱 두드러졌다. 첫째, 증치세의 전면적인 변화로 인해 제조업에 괄목할 만한 감세 효과를 발생시켰지만 서비스업에 대해서는 해당되는 이점이 없으므로 서비스업의 세금 부담이 제조업의 세금 부담에 비해 격차가 더 확대되었다. 둘째로 증치세 변화 이후, 제조업 부문에서 자체로 제공하는 서비스업에 대한 자본 투입이 포함하는 증치세의 공제가 가능하여 자체 제공하는 서비스의 실제 비용이 상대적으로 더 낮게 변하여 제조업 부문에서 서비스의 외부 구매를 더 원하지 않게 되었으며 이러한 내부적 자체 서비스 및 외부 구입 서비스 간의 상대적인 가격 격차는 생산성 서비스업의 발전을 더 불리하게 만들었으며 생산을 대상으로 하는 서비스

아웃소싱업의 발전을 더욱 제한하게 되어 전문화된 분업 및 협업에 불리하다. 따라서 서비스 발전의 촉진 및 중국 경제변화를 촉진시키는 차원에서 볼 때, 증치세 변화는 일정한 정도에서 더욱 세제를 왜곡하는 효과를 가져오게 되었다.

다. 증치세, 영업세 병행으로 중앙과 지방 세무의 분배 행위의 불규칙성을 조성

현재, 중국의 재화 및 용역세 제도에서 증치세와 영업세는 평행되는 세목이며, 업계 간의 세금 부담 불공정성을 조성하는 이외에도 국가세무국과 지방세무국의 세금 징수 관리범위의 구분 및 중앙과 지방의 세수 분배에 영향을 미치고 있다. 증치세는 중앙과 지방이 공유하는 세금 유형이고 공동 세원이며, 국가세무국에서 책임지고 징수 및 관리하며; 영업세는 기본상 지방의 고정세수에 속하고 주로 지방세무국에서 책임지고 징수 관리한다. 국가세무국과 지방세무국은 각자의 이익을 기반으로 하므로 세수 징수 및 관리에서 분쟁과 갈등이 나타날 수 있으며 즉, 양측이 세원 경쟁을 펼치는 상황을 초래할 수 있고 또한 양측이 아무도 관리하지 않는 현상이 출현할 수도 있어 쉽게 논쟁 현상이 발생하여 중앙정부와 지방정부 간의 세수 분배 행위의 불규칙성을 조성하게 된다.

라. 좁은 과세범위는 세수의 징수 및 관리 효율성을 감소시킴

현행 증치세 과세범위는 세수의 징수 및 관리 비용을 크게 증가시켰다. 증치세 원리에 따르면 계산서 세금 공제법에서 모든 거래 행위를 증치세 체계에 포함시키고, 증치세의 “빈틈없이 연결” 된 메커니즘의 역할이 파괴되지 않음을 보장해야만 거래 양측이 자체 이익을 기반으로 계산서상 세액의 진실성과 정확성을 보장할 수 있으며, 따라서 거래행위 자체가 내재적인 제한 및 대조 계산의 역할을 하게 된다. 이러한 내부 자동 감사 메커니즘은 징수 및 관리 비용을 크게 절감하며, 징수 및 관리 효율성을 향상시킬 수 있다. 하지만, 만일 증치세의 과세범위가 전면적이지 않으면 체인의 중단으로 세금 공제 불충분 또는 공제 과다로 이중과세 및 세금 부담이 너무 무겁거나 너무 가벼운 현상을 초래함으로써 증치세의 자

동적인 감사 메커니즘을 파괴하여 내재적 제한 역할을 상실하게 된다. 현행 증치세는 대부분의 용역 판매를 증치세 범위 외로 배제하여 증치세의 자동 감사 메커니즘을 파괴하였으며 세금 공제 과다 또는 과소 현상이 출현하여 세무기관에서 세금 징수 및 관리 비용을 증가할 수밖에 없도록 하고 결과적으로 자연히 증치세 징수 및 관리의 효율성이 떨어지게 하였다.

3. 증치세 범위 확대의 주요한 난점

위의 분석을 바탕으로 중국이 증치세 변화 개혁에서 단계적인 성과를 거둔 후, 증치세 범위 확장 개혁을 실시하는 것은 필요성과 긴박성이 인정된다. 하지만, 현재 상황에서 증치세 범위 확대 개혁을 실시함에 있어서 많은 어려움과 장애물이 존재하는데, 그 중에 체제 요소는 중국 증치세 범위 확장 개혁에 있어서 최대의 제도적 장애물이며 주로 중앙정부와 지방정부 간의 세수 분배 관계 및 이와 관련된 국가세무국과 지방세무국 간에 세금 징수 및 관리의 구분에서 나타난다.

1994년의 분리 과세 제도는 증치세를 중앙과 지방의 공유 세수로, 영업세의 주요 소득을 지방 고정세수로 하는 분배 체제를 확정하였다. 증치세는 국가세무국 시스템이 책임지고 징수 관리하며, 영업세의 지방 고정수입은 지방세무국 시스템이 책임지고 징수 관리한다. 따라서 증치세 과세범위를 확대하는 것은 필연적으로 중앙정부와 지방정부 간의 소득 분배 및 징수 관리 범위에 대한 중대한 조정이며, 이는 모두 매우 민감한 이슈이다. 증치세 과세범위의 확대는 영업세 징수범위의 축소를 의미하므로, 지방정부의 세수를 감소시키고, 또한 지방세무국 시스템의 징수 관리 범위를 축소하게 될 것이다. 재정이 “서로 분리된” 상황에서 증치세 범위 확대 개혁을 실시할 때 지방 세수에 대한 충격을 완화시키고 지방의 기득이익을 보장하며 중앙정부와 지방정부의 재정수입 분배관계 및 국가세무국 시스템과 지방세무국 시스템의 관계를 합리적으로 조절하는 것은 개혁의 성패를 결정하는 관건이므로 반드시 신중하게 대해야 할 것이다.

또한, 증치세 범위 확대 개혁은 구체적인 작업에서 일련의 기술적인 난점을 해결해야 하는데, 예를 들면 증치세 범위 확대 이후 서비스 업계의 세율 설계 문제

도 충분한 조사와 데이터 계산을 통해야 확정할 수 있는 것이다. 증치세 범위 확대 개혁은 범위 확대에 관련되는 각 업종에 영향을 줄 뿐만 아니라 원래 증치세 과세범위에 속하는 업종의 세금 부담에도 영향을 주게 된다. 따라서 증치세 범위 확대 개혁 후 각 업종의 세율에 대한 설계에 대해 전반적으로 고려하여 각 업계의 세금 부담이 균형을 이루도록 해야 할 것이다. 증치세 고유의 장점을 발휘하고 증치세의 중립성을 구현하며 징수 및 관리 효율성을 향상시키기 위해 증치세 범위 확대 개혁 후, 원칙적으로 서비스 업종의 세율과 기타 업종의 세율을 일치시키되, 일부 매입세액 공제 항목이 적고 개혁 후 세금 부담 증가가 비교적 큰 서비스 업계에 대해서, 예를 들면 일부 소프트웨어 설계, 기술개발 등 첨단기술이 투입되는 생산성 서비스업 등에 대해서는 비교적 낮은 세율을 적용할 수 있다. 전체적으로 개혁의 안정성 및 순조로움을 보장하기 위해 증치세 범위 확대 이후 세율의 확정은 “밀치지 않고, 점유하지 않음”을 원칙으로 하며, 구체적인 세율 수준은 대체적으로 개혁 전 해당 업종의 세수 규모가 불변함을 원칙으로 계산하여 확정하도록 한다. 충분한 조사를 기반으로 서비스업에 적용되는 증치세 표준 세율을 확정하여 대다수의 서비스 업종의 세금 부담이 현재에 비해 약간 적도록 하여 서비스업 발전을 지원하는 정책적인 지침을 구현하도록 해야 할 것이다.

4. 증치세 범위 확대의 구상 및 대책

현재 증치세 범위 확대는 중국에서 증치세 제도를 더 완비시키고, 경제발전 방식의 변화를 촉진하는 불가피한 선택이다.

증치세 과세범위를 확대함은 2009년에 실시한 증치세 변화의 의미보다 더 중요한 것이다. 하지만, 상술한 여러 측면의 이슈로 인하여 증치세 범위 확대는 증치세 변화보다 더 어려울 것으로 예상된다.

중국 증치세 과세범위 크기의 확정은 경제발전 수준의 제약을 받는 이외에도 징수 및 관리 역량의 영향도 받는다. 증치세에 대한 정확한 모니터링이 매우 복잡한 정보를 필요로 하기 때문에 서로 다른 업종, 재화 및 용역에 대한 부가가치액에 대한 계산이 서로 다르며, 서로 다른 업종의 부가가치액에 대한 정보의 확

득 및 모니터링의 난도가 서로 다르다. 따라서 현실에서 증치세 범위 확대 개혁은 적극적이고 안정적으로, 순서에 따라 점진적으로 진행하는 원칙을 준수해야 할 것이며 구체적으로 다음의 세가지 “유리함”에 착안점을 두어야 한다. 첫째 증치세의 중립성 원칙을 구현하고 공정한 세금 부담을 실현하는 데 유리해야 한다. 둘째 중국 경제발전 방식의 변화 및 세계 불안전성으로 인한 경제 활동에 대한 왜곡 현상을 제거하는 데 유리해야 한다. 셋째 중앙정부와 지방정부의 소득 분배 관계 및 서로 다른 지역의 경제 발전과 재정 상황을 동시에 고려하는 데 유리해야 한다.

세계 건설 차원에서 보면, 가장 이상적인 개혁안과 개혁 목표는 증치세의 과세 범위를 포괄적으로 확대하여 업종별로 전국적으로 전면 실시하는 것이고 단번에 목표를 달성하여 증치세가 모든 재화, 용역, 부동산과 무형자산을 커버하도록 한다. 즉, 현행 영업세의 과세범위를 포괄적으로 커버하여 증치세의 일반적인 징수, 세수의 중립적인 특성을 충분히 발휘하고 근본적으로 현재 증치세, 영업세가 변형되어 초래하는 이중과세, 수출이 확실한 환급세를 실현하지 못하는 등 오랜 폐단을 해결하여 증치세의 중립성, 안정성, 편리성의 제도적 장점을 구현하여 국가 재정수입을 보장하는 동시에 국민소득 분배를 합리적으로 조절하여 경제 구조조정을 견인하도록 한다.

하지만, 실제적인 개혁 단계에서 새로 증치세 과세범위에 포함시킨 재화, 용역, 부동산 및 무형자산에 대해 단번에 실시할 것인지 아니면 단계를 나누어 실시할 것인지는 주로 개혁 부대 방안 및 조치에 대한 연구, 논증과 계산을 통해 결정되어야 하며, 재무 시스템 및 징수 및 관리 시스템의 개혁에 초점을 두어야 한다. 본 논문은 현재 중국 국정을 감안하여 증치세 범위 확대 개혁을 단계적으로 실시하는 것이 순조로운 개혁과 안정적인 전환에 유리하다는 결론에 이르렀다.

구체적인 구상은 다음과 같다.

가. 단계별로 증치세 과세범위를 확대

제1단계, 최근에 재화의 판매와 밀접히 연관된 교통운송업, 건설업, 우편통신업,

용자임대업을 우선 증치세 과세범위에 포함시켜 증치세 체인의 틈새를 감소하거나 제거하도록 한다. 교통운송업, 건설업, 우편통신업은 생산 및 경영과 밀접히 연관되기 때문이며; 고정자산의 용자 및 임대는 고정자산의 구매의 일종 방식이며 이를 증치세 과세범위에 포함시켜야만 소비형 증치세의 실시에 유리하게 된다.

제2단계, 제1단계 개혁이 안정적으로 실시되어 성공적인 경험을 취득한 후에 문화 스포츠, 엔터테인먼트, 기타 서비스업, 무형자산 양도 및 부동산 판매 등 업종을 증치세 과세범위에 포함시키도록 한다.

금융 서비스 산업에 대해서는 국제 관행을 참조하여 최근에 증치세의 원리에 따라 금융업의 영업세를 개편할 수 있으며 즉, 영업세의 계산 근거를 조절하여 현재 영업세 수입 전액에 따라 징수하는 방법을 영업 수지의 차액에 따라 징수하는 방법으로 변경하여 이중과세를 적절하게 방지 또는 제거하도록 한다. 금융업 영업세 세율을 적절하게 감소하여 현재의 5%에서 3% 또는 2%로 감소하며, 금융 서비스 수출에 대해 0세율을 적용한다. 장기적인 관점에서 보면 금융업을 증치세 과세범위에 포함시킴에 있어서 호주와 싱가포르에서 금융업에 대해 증치세를 징수하는 방법을 벤치마킹할 수 있으며 매입세액 공제를 허용하는 면세법을 적용할 수 있다.

나. 중앙정부와 지방정부의 재정수입 분배 관계에 대한 합리적인 조정

이 문제를 해결하기 위해서 다음과 같은 아이디어와 방법이 있다.

첫째로 기존의 세수 분배 제도를 변경하지 않으며 즉, 여전히 업종에 따라 중앙정부와 지방정부의 세수로 구분하며 원래 영업세를 납부하는 업종을 증치세 납부로 변경한 이후의 증치세 세수는 여전히 지방 소유로 한다. 이러한 방법은 표면적으로 보면 지방의 기존 이익을 적게 건드린 것 같아 상대적으로 진행하기 편리하지만 근본적으로 문제를 해결할 수 없다. 증치세는 매입세액 공제가 이루어지므로 원래 업종에 따라 소득을 구분한다 해도 서비스 업종에서 납부하는 증치세가 다른 업종에서 공제될 가능성이 있기 때문에 원래의 중앙과 지방의 분배 구도가 여전히 유지되기 어렵다.

둘째로 증치세 세수 배분 비율을 조정하는 것이다. 업종에 따라 소득을 구분하지 않고 계산을 통해 중앙정부와 지방정부에서 다시 증치세 세수 공유 비율을 확정하여 중앙정부의 공유 비율을 적절하게 낮추어 지방의 원래 이익을 보장하도록 한다. 우리는 현실적인 조건에서 이러한 구상이 비교적 타당성이 있다고 생각한다.

셋째로 장기적 관점에서 보면 시장경제의 발전, 증치세의 특징 및 국제적인 경험에 따라 증치세를 중앙정부의 세수로 하는 것이 더 적절하며, 이를 통한 지방정부의 재정 수입에 대한 영향은 분리 과세 제도 재정 관리 체제에 대한 개혁과 결합해서 함께 고려해 보아야 한다고 생각한다.

증치세 범위 확장 이후 국가세무국과 지방세무국의 세수 관리 권한 문제. 원래 영업세를 납부하던 업종을 증치세 납부로 변경 후, 이 부분의 증치세는 국가세무국 시스템이 책임지고 징수 관리하며 지방정부에서 가지는 증치세는 세금을 징수한 후 확정된 비율에 따라 직접 지방 금고에 귀속하는 것으로 한다.

지방정부의 재정수입이 증치세의 범위 확장 개혁으로 과도하게 영향받지 않도록 보장하기 위해 지방세 체제 개혁을 더 빨리 추진하고, 최대한 빨리 부동산 세제개혁을 추진하여 부동산세가 지방세의 주요 세금 종류로 되도록 한다. 또한 규범화된 재정 이전 지급을 통해 증치세 범위 확대가 지방 재정 수입에 대해 가져오는 영향을 감소하도록 한다.

주요 참고문헌

1. 리우취(刘佐), 「새 중국 세제 60 년」 중국재정경제출판사, 2009 년판
2. 전국인민대표대회 상무위원회 예산사업위원회: 「증치세 법률제도의 비교연구」, 중국민주법제출판사, 2010 년 3 월 제 1 판
3. 진완권(靳万军), 저우화웨이(周华伟)편집: 「유전세 이론과 실천」, 경제과학출판사 2007 년판
4. 세무총국 정책연구처, 중국 재무회계 자문회사 조직 편집: 「각국의 증치세」, 중국재정경제출판사 1987 년판
5. 국가세무총국 과제팀: 「국제 경험 벤치마킹, 중국 중장기 세제 구조의 최적화, 국가세무세국 세수과학연구소 연구보고서」 2009 년 제 1 기
6. 왕더화(汪德华), 양즈강(杨之刚): 「증치세 “범위의 확대” -서비스업을 포함시킴에 있어서의 어려움 및 제안」, 「세무연구」 2009 년 제 12 기
7. 「중국 세수관리 체제의 개혁연구」 과제팀: 「중국 세수관리 체제의 개혁연구-중국 세수 비용 체제성 요소 및 최적화를 논함」, 「재정연구」 2009 년 제 11 기
8. 예샨(叶姗): 「증치세법의 입법 조직형식-증치세 과세범위를 중심으로 구조」, 「세무연구」 2009 년 제 8 기

(저자 소속기관: 국가세무총국 세수과학연구소)

저자 소개: 伦玉君, 경제학 박사, 국가세무총국 세수과학연구소 이론정책연구실
부주임, 부연구원

단체 주소: 중국 북경시 해정구 양광덴서로 5 호 우편번호: 100038

전화: 01063418481 (사무실)

이메일: lyj@chinatax.gov.cn

