

주요국의 의제매입세액공제제도 및 마진과세제도 운영현황

2012. 8

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

연구진

연구책임자

박 명 호 연구위원

공동연구원

유 지 선 공인회계사

이 형 민 공인회계사

목 차

I. 서론	7
II. 우리나라의 의제매입세액공제제도	10
1. 농산물·축산물·수산물·임산물에 대한 의제매입세액공제제도	10
가. 개관	10
나. 의제매입세액 공제요건 및 계산	12
2. 재활용폐자원 및 중고자동차에 대한 의제매입세액공제제도	15
가. 개관	15
나. 의제매입세액 공제요건 및 계산	16
III. 주요국의 마진과세제도 및 의제매입세액공제제도 운영현황	18
1. 유럽연합(EU)	18
가. 중고품 등에 대한 마진과세제도	18
나. 정률보상제도	22
2. 영국	23
가. 중고품 등에 대한 마진과세제도	23
나. 농산물 등에 대한 특례제도	31
3. 독일	34
가. 중고품 등에 대한 마진과세제도	34
나. 농산물 등에 대한 특례제도	36
4. 프랑스	38
가. 중고품 등에 대한 마진과세제도	39
나. 농산물 등에 대한 특례제도	40

5. 싱가포르.....	42
6. 스위스.....	43
가. 중고품에 대한 의제매입세액공제제도.....	43
나. 농산물 등에 대한 의제매입세액공제제도.....	45
7. 호주.....	46
가. 중고품에 대한 의제매입세액공제제도.....	46
나. 부동산에 대한 마진과세제도.....	48
8. 뉴질랜드.....	51
9. 일본.....	53
IV. 마진과세제도와 의제매입세액공제제도의 세수효과 비교.....	54
V. 국제비교 및 시사점.....	60
1. 국제비교.....	60
가. 중고품 등에 대한 과세제도.....	60
나. 농산물 등에 대한 과세제도.....	63
2. 시사점.....	64
가. 마진과세제도 도입 필요성의 검토.....	64
나. 현 의제매입세액공제제도의 개선방안.....	68
참고문헌.....	73

표 목 차

〈표 Ⅲ-1〉 중고품 등의 매입 시 매입계산서·재고장부에 기재되어야 할 사항·····	26
〈표 Ⅲ-2〉 중고품 등의 매출 시 매출계산서·재고장부에 기재되어야 할 사항·····	27
〈표 Ⅲ-3〉 재고장부 예시·····	28
〈표 Ⅲ-4〉 포괄적 마진과세제도 적용 예시·····	29
〈표 Ⅳ-1〉 사례 1: 별도의 과세제도를 도입하지 아니한 경우·····	55
〈표 Ⅳ-2〉 사례 2: 의제매입세액공제제도를 도입하는 경우(공제율 10/110 가정)·····	56
〈표 Ⅳ-3〉 사례 3: 마진과세제도를 도입하는 경우·····	57
〈표 Ⅳ-4〉 사례 4: 의제매입세액공제제도를 도입하였으나, 재판매가격에 반영되지 아니한 경우(공제율 10/110 가정)·····	58
〈표 Ⅴ-1〉 마진과세제도를 도입하고 있는 국가의 제도 비교·····	61
〈표 Ⅴ-2〉 의제매입세액공제제도를 도입하고 있는 국가의 제도 비교·····	62
〈표 Ⅴ-3〉 농산물 등에 대한 과세여부 및 특례제도·····	63

I. 서론

- 우리나라는 1977년 부가가치세를 도입한 이후 세금계산서를 활용한 전단계세액공제 방식을 세액산정 방식으로 사용 중임
- 세금계산서를 활용한 전단계세액공제방식은 비사업자 개인이나 면세사업자 등 세금계산서를 발급할 수 없는 자로부터 재화를 구입하는 거래방식에는 제대로 작동하지 않는 내재적인 한계가 존재함
 - 중고품 중개업자가 개인과 같이 세금계산서를 발행할 수 없는 비사업자로부터 중고품 등을 매입하여 재판매 시 중고품 등의 매입가격에 포함된 잔존 부가가치세액을 공제받을 수 없음
 - 또한 과세사업자가 면세사업자로부터 농산물 등을 공급받아 이를 이용하여 재화 등을 공급하는 경우 농산물 등에 포함된 부가가치세액을 공제받을 수 없음
 - － 면세사업자는 매입세액을 공제받지 못하므로 본인이 매입 시 부담한 부가가치세액을 판매가격에 포함하여 가격을 책정할 것임
- 위와 같은 거래에 대해 특별한 조치가 없는 경우 중복과세 및 경쟁의 왜곡 문제가 야기됨
 - 중고품 판매자 또는 면세사업자로부터 중고품, 농산물 등을 공급받은 과세사업자의 세전매출액(=매입액+부가가치)을 구성하는 매입액에는 기존 부가가치세액이 잔존하므로 잔존부가가치세액에 부가가치세가 다시 과세되는 중복과세가 발생함
 - － 따라서 중개업자의 재판매가격 또는 과세사업자의 판매가격에 포함된 부가가치세액에는 본인이 창출한 부가가치에 대한 세금뿐만 아니라 잔존부가가치세액과 잔존 부가가치세액에 과세된 부가가치세가 포함되어 있음
 - 중개업자 또는 과세사업자가 재화를 누구(사업자 vs 비사업자)로부터 매입하는가

에 따라 판매가격이 상이해질 수 있기 때문에 경쟁의 왜곡도 초래됨

- 세금계산서를 활용한 전단계세액공제방식의 미비점을 보완하기 위해 각국은 특별한 과세제도로서 의제매입세액공제제도 또는 마진과세제도를 도입하고 있음
 - 의제매입세액공제제도는 세금계산서를 발행할 수 없는 자로부터 재화를 매입한 과세사업자가 매입금액의 일정비율을 매입세액으로 의제하여 매출세액에서 공제 받는 제도임
 - 마진과세제도는 세금계산서를 발행할 수 없는 자로부터 재화를 매입한 과세사업자가 자신의 마진(판매가격-매입가격)을 부가가치세 과세표준으로 하여 이에 일정한 비율을 곱하여 계산한 금액을 부가가치세로 납부하는 제도임
- 우리나라는 재활용폐자원 및 중고자동차의 매입거래와 농산물 등의 매입거래에 대해 의제매입세액공제제도를 운영 중임
 - 의제매입세액공제제도의 공제율을 지속적으로 인하하려는 정부의 정책방향으로 인해 관련 업체의 마진과세제도로의 전환 요구가 높아지고 있는 실정임
- 본 보고서에서는 중고품 및 농산물 등의 거래에 관한 주요국의 과세방식을 검토하고, 마진과세제도와 의제매입세액공제제도 간의 비교분석을 수행함으로써 정책적 시사점을 도출하고자 함
 - 주요국의 입법례를 검토한 결과 다수의 국가가 농산물 등의 거래에 대해 별도의 특례제도를 두고 있지 않거나, 마진과세제도 또는 의제매입세액공제제도가 아닌 제3의 과세제도를 도입하고 있는 실정임
 - 농산물 등의 거래에 대한 우리나라의 의제매입세액공제제도와 주요국의 입법례를 비교하는 것은 마진과세제도와 의제매입세액공제제도의 비교분석을 주요 내용으로 하는 본 보고서의 목적에 부합하지 않음
 - 따라서 본 보고서의 정책적 시사점은 주로 중고품 등의 거래에 적용되는 마진과세제도와 의제매입세액공제제도의 비교분석을 중심으로 도출됨

- 본 보고서의 구성을 보면 중고품 및 농산물 등의 거래에 관한 우리나라 및 주요국의 과세방식을 검토하고, 과세방식 간의 비교분석을 수행함으로써 정책적 시사점을 도출하고자 함
 - 제Ⅱ장에서는 우리나라의 의제매입세액공제제도에 대한 내용을 정리함
 - 제Ⅲ장에서는 유럽연합(European Union, 이하 EU), 영국, 독일, 프랑스, 싱가포르, 스위스, 호주, 뉴질랜드, 일본의 과세방식을 살펴봄
 - 제Ⅳ장에서는 마진과세제도와 의제매입세액공제제도의 세수효과를 비교함
 - 제Ⅴ장에서는 각국의 마진과세제도와 의제매입세액공제제도를 비교분석하여 시사점을 도출함

Ⅱ. 우리나라의 의제매입세액공제제도

- 우리나라의 의제매입세액공제제도는 크게 ① 부가가치세법 제17조 제3항(농산물·축산물·수산물·임산물에 대한 규정)과 ② 조세특례제한법 제108조(재활용폐자원 및 중고자동차에 대한 규정)에서 살펴볼 수 있음

1. 농산물·축산물·수산물·임산물에 대한 의제매입세액공제제도

가. 개관

1) 의의

- 사업자가 부가가치세를 면제받아 공급받은 농산물·축산물·수산물 또는 임산물(이하 “면세농산물 등”)을 원재료로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급에 대하여 과세되는 경우에는 소정의 금액을 매입세액으로 공제할 수 있음¹⁾
 - 부가가치세를 별도로 거래징수당하고 세금계산서를 발급받아 정부에 제출한 경우가 아니더라도 공급받은 그 면세농산물 등의 가액의 일부를 매입세액으로 보아 매출세액에서 공제할 수 있도록 하는 것임
- 의제매입세액을 공제해 주는 취지는 ① 중복과세를 배제하기 위한 조치로서 면세농산물 등 가격에 포함된 매입세액을 제거하고 ② 면세농산물 등에 대한 면세효과를 최종소비자에까지 그대로 유지하기 위함임
 - 유통과정의 중간단계에 면세단계가 있는 경우 공제받지 못한 매입세액에 다시 부

1) 부가가치세법 제17조 제3항

가가치세가 부과되는, 이른바 중복과세 문제²⁾가 발생할 수 있음

- 면세사업자가 공제받지 못한 매입세액은 판매금액에 포함된 상태로 거래상대자에게 전가되므로 그 거래상대자 입장에서는 징수당한 부가가치세액이 원가를 구성하게 되고 판매 시 기 부담한 매입세액에 다시 부가가치세가 과세됨

○ 면세재화나 용역을 사용하여 과세재화나 용역을 공급하는 경우 그 면세재화나 용역의 매입세액 상당액은 결국 과세재화 및 용역의 공급자 단계에서 일시에 환수되는 결과에 이르는, 이른바 환수효과가 발생함

- 이렇게 되면 그 과세재화 및 용역의 공급자가 모두 부가가치세를 징수·납부해야 되므로 소비자가격은 면세재화 및 용역의 매입세액만큼 감소되지 못하는 결과가 발생함

2) 공제시기 및 공제사업장

□ 당해 면세농산물 등을 공급받은 때가 속하는 예정신고 또는 확정신고 시 매입세액으로서 공제됨

- 여기서 ‘공급받는 때’라 함은 당해 원재료의 공급대가 및 소유권이 확정되는 때를 말함
- 한편, 절차상으로는 위와 같은 예정신고·확정신고 시 공제받을 수 있을 뿐만 아니라 동 시기에 공제받지 못한 경우 경정청구 등에 의해서도 공제받을 수도 있음

□ 의제매입세액공제 적용대상 사업장과 관련하여 공장명의로 구입한 면세원재료는 당해 사업장에서 공제되어야 하며, 본사에서 일괄 구입한 원재료에 대해서는 구입한 본사 또는 사용하는 공장에서 선택하여 공제할 수 있음

3) 의제매입세액공제 신청

□ 의제매입세액공제를 받고자 하는 자는 의제매입세액공제신고서와 매입처별 계산서

2) ‘누적효과’라고도 함

합계표, 신용카드매출전표 등 수령명세서를 관할 세무서장에게 제출하여야 함

- 다만, 제조업을 영위하는 사업자가 농·어민으로부터 면세농산물 등을 직접 공급 받는 경우에는 의제매입세액공제신고서만을 제출할 수 있음
- 의제매입세액을 공제받기 위해서는 구입사실이 확실하게 제시되어야 하나 영세 농어민으로부터 구입사실을 객관적으로 규명할 수 없는 것이 의제매입세액공제에서 가장 큰 애로사항으로 지적되고 있음

나. 의제매입세액 공제요건 및 계산

1) 공제요건

- ☐ 면세농산물 등에 대한 의제매입세액공제를 적용받기 위해서는 구체적으로 다음의 요건을 충족하여야 함
 - ① 사업자이어야 함
 - ② 농산물·축산물·수산물·임산물을 면세로 공급받아야 함
 - ③ 면세농산물 등을 원재료로 하여 재화를 제조·가공 또는 용역을 창출하여야 함
 - ④ 당해 재화 및 용역의 공급이 과세되어야 함
- ☐ 의제매입세액공제 대상자는 부가가치세법상 사업자등록을 하고 사업을 영위하는 일반과세사업자를 말하며, 영위 업종에는 제한이 없음
 - 예외적으로 음식점업을 영위하는 간이과세자에게도 의제매입세액공제제도가 적용됨³⁾
 - 사업자의 범위에는 일반적인 영세율사업자도 포함되나, 면세포기에 의해 영세율이 적용되는 사업자는 의제매입세액공제제도를 적용받을 수 없음
- ☐ 면세농산물 등의 범위에는 전혀 가공을 하지 않거나 본래의 성질이 변하지 않는 정도

3) 부가가치세법 제26조의3에서 규정되어 있음. 그러나 본장의 논의는 일반과세사업자를 대상으로 함

의 1차가공을 거쳐 식품에 공하는 것(미가공식료품)과 소금이 포함됨

- 면세농산물 등에 필수적으로 부수되는 재화를 면세로 공급받아 원재료로 하거나 면세로 수입한 재화를 원재료로 하여 과세되는 재화를 제조공급하는 경우에도 의제매입세액을 공제받을 수 있음
- 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자가 면세사업에서 제조·채취·취득한 면세농산물 등을 과세사업에서 원재료로 하여 제조 또는 가공하는 경우에는 부가가치세의 면제를 받아 공급받은 것으로 보아 의제매입세액을 공제할 수 있음
- 면세농산물 등을 재화의 생산 및 용역의 창출에 직접 사용소비해야 하며, 자가소비나 사업상 증여 등의 경우에는 의제매입세액공제가 적용되지 않음

2) 계산

- 의제매입세액 공제액의 계산 시 대상이 되는 면세농산물 등의 가액은 국내에서 공급받을 경우에는 운임 등의 부대비용을 제외한 매입원가를 기준으로 하며, 수입의 경우에는 관세의 과세가격을 기준으로 함
- 공제율의 경우 일반적으로 2/102, 음식점업을 영위하는 중소기업인의 경우에는 이보다 높은 공제율이 적용됨
 - 음식점업의 경우 법인사업자는 6/106, 개인사업자는 8/108, 과세유흥장소의 겸영사업자는 4/104가 공제율로 적용됨
 - － 음식점업에 대한 공제율은 2012년 12월 31일 공급분까지 적용됨
- 의제매입세액의 계산은 그 실지사용이 명백하게 구분되는 경우에는 실지귀속에 따라 계산하나, 그렇지 않은 경우에는 과세재화나 용역으로 사용되는 부분을 안분방법에 의하여 계산하여야 함

- 안분계산이 필요한 이유는 의제매입세액이 면세원재료의 실지 사용시점을 기준으로 공제되는 것이 아니고 그 공급받은 날이 속하는 예정신고기간이나 확정신고기간 종료일에 그 실지 사용 여부를 불문하고 공제되기 때문임
 - 안분계산에 의한 의제매입세액 계산 시에는 해당 과세기간 면세농산물 등의 총 공급가액에서 의제매입세액이 공제되는 재화 등의 공급가액이 차지하는 비율을 고려하여 산정함
 - 의제매입세액의 안분계산은 예정신고기간에는 그 당시의 공급가액 비율에 의해 산정하되, 확정신고 시에는 당해 과세기간 전체의 공급가액을 기준으로 다시 정산하여야 함
- 공급받은 면세농산물 등의 취득 시 의제매입세액을 계산하여 공제받았으나, 의제매입세액의 공제대상이 되지 아니하는 것으로 사용 또는 소비한 경우 또는 그 면세농산물 등을 그대로 양도하는 경우에는 의제매입세액을 재계산해야 함
- 이미 의제매입세액으로서 매출세액에서 공제한 금액을 그 사용 또는 소비하는 때가 속하는 예정신고기간 또는 과세기간의 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제하여야 함
 - 만일 의제매입세액의 안분계산 등에 의하여 의제매입세액을 공제하지 않은 면세농산물 등을 그 다음 과세기간 이후에 부가가치세가 과세되는 재화의 원재료로 사용하는 때에는 그 농산물 등에 대한 의제매입세액공제가 인정되지 아니함

2. 재활용폐자원 및 중고자동차에 대한 의제매입세액공제제도

가. 개관

1) 의의

- 재활용폐자원 및 중고자동차를 수집하는 사업자가 특정인으로부터 재활용폐자원 및 중고자동차를 2013년말까지 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우에는 취득가액의 일정부분을 의제매입세액으로 보아 매출세액에서 공제함
 - 이는 폐자원이나 중고자동차(이하 “중고품”)의 재활용을 보다 원활히 할 수 있도록 지원하고, 중고품에 기 포함된 매입세액에 대하여 다시 부가가치세가 부과되는 중복효과를 방지하기 위함임
 - 세금계산서가 없는 경우에도 중고품의 취득가액에 일정률에 상당하는 금액을 부가가치세 매입세액으로 간주하는 것임
 - 중고품의 취득일이 속한 과세기간에 의제매입세액 공제가 가능함

2) 적용절차

- 의제매입세액공제제도를 적용받기 위해서는 부가가치세 예정신고 또는 확정신고 시 매입처별세금계산서합계표 또는 영수증과 재활용폐자원 등의 매입세액공제신고서를 과세당국에 제출하여야 함
 - 2004년 1월 1일부터는 재활용폐자원 등의 매입세액공제신고서 작성 시 필수 기재사항 중 ‘취득연월일’이 삭제됨
 - 한편, 납세자가 재활용폐자원 등에 대한 의제매입세액공제를 누락신고한 경우 수정신고, 경정청구, 기한 후 신고 및 과세관청의 경정을 통해 매입세액을 공제받을 수 있음

나. 의제매입세액 공제요건 및 계산

1) 공제요건

- 의제매입세액공제 적용대상 사업자는 일반과세사업자로서, 조세특례제한법시행령 제110조 제3항 및 동법 시행규칙 제50조 제1항은 주요 사업자의 범위를 다음과 같이 규정함
 - 「폐기물관리법」에 의하여 폐기물중간처리업허가를 받은 자(폐기물을 재활용하는 경우에 한함) 또는 폐기물재활용신고를 한 자
 - 「자동차관리법」에 따라 자동차매매업등록을 한 자
 - 「한국환경공단법」에 따른 한국환경공단
 - 「자동차관리법」에 따른 자동차 중 중고자동차를 수출하는 자
 - － 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 중고자동차를 수출업자에게 공급하는 경우를 포함함
 - 기타 재활용폐자원을 수집하는 사업자로서 재생재료수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자
- 의제매입세액을 공제받을 수 있는 중고품의 범위는 조세특례제한법시행령 제110조 제4항에서 규정되어 있으며, 주요 품목은 다음과 같음
 - 고철, 폐지, 폐유리, 폐합성수지, 폐합성고무, 폐금속캔 등의 재활용폐자원
 - 「자동차관리법」에 따른 자동차 중 중고자동차
 - － 여기서 중고자동차란 자동차의 제작·조립 또는 수입을 한 자로부터 자동차를 취득한 때부터 사실상 그 성능을 유지할 수 없을 때까지의 자동차를 말함
- 의제매입세액공제를 적용받기 위한 적법한 거래상대자는 국가·지방자치단체, 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자(면세사업과 과세사업을 겸영하는 경우 포함) 및 부가가치세법 제25조에 규정된 간이과세자임
 - 법원 등으로부터 재화를 경락받았으나 거래상대방의 폐업으로 세금계산서를 교

부받지 못하였을 경우에도 의제매입세액공제제도를 적용받을 수 있음

2) 계산

- 매입세액으로 공제하는 금액은 재활용폐자원의 취득가액에 6/106을 곱하여 계산한 금액, 중고자동차에 대해서는 취득시기에 따라 10/110 또는 9/109를 곱하여 계산한 금액으로 함
 - 중고자동차의 경우, 2010년 1월 1일부터 2010년 12월 31일까지 취득하는 경우에는 10/110, 2011년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지는 9/109가 적용됨
- 다만, 과세기간별로 재활용폐자원에 대한 의제매입세액공제 금액을 제한함
 - 공제한도는 부가가치세 확정신고 시 해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원과 관련한 부가가치세 과세표준의 80%⁴⁾에서 세금계산서를 발급받고 매입한 재활용폐자원 매입가액(해당 사업자의 사업용 고정자산 매입가액은 제외함)을 차감한 금액으로 함

• 공제한도 = 해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원 관련 과세표준 $\times 80\%$ (2007년은 90%) - 세금계산서 수취분 재활용폐자원 매입가액
--

4) 2007년말까지 취득한 재활용폐자원에 대해서는 90% 적용

Ⅲ. 주요국의 마진과세제도 및 의제매입세액 공제제도 운영현황

- 본장에서는 EU, 영국, 독일, 프랑스, 싱가포르, 스위스, 호주, 뉴질랜드 및 일본이 중고품 및 농산물 등의 거래에 적용하는 과세제도를 살펴봄

1. 유럽연합(EU)

- EU 회원국들은 EU 부가가치세 지침에 따라 세금계산서 징수가 어려운 중고품, 예술품, 수집품, 골동품에 대해 ‘마진과세제도(margin scheme)’를 적용함
- 반면, 농어민 사업자에 대해서는 EU 부가가치세 지침에 근거한 ‘정률보상제도(flat-rate scheme for farmers)’를 운영함으로써 농어민 사업자가 매입 시 부담한 부가가치세의 일정부분을 보상해줌
- 이하에서는 EU 부가가치세 지침에 규정된 마진과세제도와 정률보상제도에 대해 설명함

가. 중고품 등에 대한 마진과세제도

1) 마진과세제도의 도입과정

- 1978년 1월 1일부터 적용된 제6차 부가가치세 지침 ‘EC Directive 77/388/EEC’는 제

32조에서 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품에 대하여 각 EU 회원국별로 특별한 과세 시스템(special system)을 도입할 것을 권고함⁵⁾

- ☐ 그러나, 각 EU 회원국에서는 상당한 기간 동안 중고품 등에 대한 특별 과세시스템의 도입이 이루어지지 아니함
- ☐ 이에 따라 EU는 1994년 2월 14일 'EC Directive 94/5/EC'를 제정함으로써 1995년 1월 1일부터 마진과세제도를 도입함
- ☐ 다음에서는 현재 EU 회원국에 적용되는 부가가치세 지침인 'EC Directive 2006/112/EC'상의 마진과세제도의 내용을 설명함

2) 마진과세제도의 내용

- ☐ 과세대상 중개업자(taxable dealer)가 중고품(second-hand goods), 예술품(works of art), 수집품(collector's items) 또는 골동품(antiques)을 판매하는 경우, 과세대상 중개업자의 마진(margin)에 대하여 부가가치세를 과세하는 제도를 마진과세제도로라 함⁶⁾
 - 이때 과세대상 중개업자란 사업활동을 영위하는 과정에서 재판매를 목적으로 중고품, 예술품, 수집품 또는 골동품을 구매하거나 수입하는 과세사업자를 의미함⁷⁾
- ☐ 마진과세제도는 원칙적으로 과세대상 중개업자가 아래와 같은 자로부터 공급받은 중고품 등을 판매하는 거래에 적용 가능함⁸⁾

5) EC Directive 77/388/EEC, Article 32 (Second-hand goods) - The Council, acting unanimously on a proposal from the Commission, shall adopt before 31 December 1977 a Community taxation system to be applied to used goods, works of art, antiques and collectors' items. Until this Community system becomes applicable, Member States applying a special system to there items at the time this Directive comes into force may retain that system.

6) EC Directive 2006/112/EC, Article 313.1

7) EC Directive 2006/112/EC, Article 311.1(5)

- 부가가치세 과세대상자가 아닌 비사업자(non-taxable person)
- 과세대상 중개업자에게 중고품 등을 공급한 과세사업자(taxable person)로서, 면세사업에 종사하고 있어 당해 중고품 등의 공급에 대해 부가가치세가 면제된 경우
- 과세대상 중개업자에게 중고품 등을 공급한 과세사업자로서, 소규모 사업자에 대한 부가가치세 과세특례제도에 따라 당해 중고품 등의 공급에 대해 부가가치세가 면제된 경우
- 당해 과세대상 중개업자에게 마진과세제도를 통해 중고품 등을 공급한 또 다른 과세대상 중개업자

□ 다음의 거래에도 마진과세제도가 적용될 수 있음⁹⁾

- 과세대상 중개업자가 직접 수입한 예술품, 수집품 및 골동품의 공급거래
- 예술품의 제작자(creators) 또는 상속인(successors)으로부터 예술품을 공급받은 과세대상 중개업자의 예술품 공급거래
- 과세대상 중개업자가 또 다른 과세대상 중개업자가 아닌 과세사업자로부터 공급받은 예술품의 공급거래로서, 예술품을 공급받을 당시 경감세율(reduced rate)을 적용받은 경우

□ 마진과세제도의 적용은 선택사항이므로 마진과세제도를 적용가능한 과세대상 중개업자는 본인의 선택에 따라 마진과세제도를 적용하거나 통상적인 부가가치세 과세제도를 적용할 수 있음¹⁰⁾

□ 마진과세제도하에서 부가가치세 과세표준이 되는 마진은 중고품 등의 판매가액(selling price)과 매입가액(purchase price)의 차액으로 산정됨¹¹⁾

- 판매가액이란 과세대상 중개업자가 고객 또는 제3자로부터 수령한 대가를 구성하

8) EC Directive 2006/112/EC, Article 314

9) EC Directive 2006/112/EC, Article 316

10) EC Directive 2006/112/EC, Article 319

11) EC Directive 2006/112/EC, Article 315

는 모든 것을 말하는 바, 당해 거래와 직접 관련된 보조금·세금·관세·부담금·고객이 부담하는 부수적 비용(예. 수수료, 포장비, 운송비 및 보험료 등) 등이 모두 포함됨¹²⁾

－ 다만, 조기지급에 대한 가격할인, 공급시점에 고객에게 주어지는 가격할인 및 리베이트 등은 제외됨¹³⁾

○ 매입가액이란 공급자가 과세대상 중개업자로부터 받은 대가를 구성하는 모든 것을 말함¹⁴⁾

□ 마진과세제도는 거래 건별로 적용하는 것이 원칙이나, 행정비용의 절감을 위해 과세기간 단위로 마진과세제도에 따른 과세표준을 신고하도록 하는 포괄적 마진과세제도(global margin scheme)를 허용하고 있음¹⁵⁾

○ 포괄적 마진과세제도가 적용되는 경우 부가가치세 과세표준은 동일한 부가가치세율이 적용되는 재화의 해당 과세기간 총판매가액에서 총매입가액을 차감해 산정되는 총마진 금액임¹⁶⁾

□ 마진과세제도를 적용하여 재화를 공급한 과세대상 중개업자는 본인이 발행하는 세금계산서에 해당 공급거래의 부가가치세를 표시할 수 없음¹⁷⁾

○ 이는 과세대상 중개업자의 마진이 재화를 공급받은 자에게 공개되는 것을 방지하기 위함임

○ 이에 따라 재화를 공급받은 과세사업자는 마진과세제도가 적용된 재화의 취득으로 부담한 부가가치세를 매입세액으로 공제받을 수 없음¹⁸⁾

12) EC Directive 2006/112/EC, Article 312(1)

13) EC Directive 2006/112/EC, Article 79

14) EC Directive 2006/112/EC, Article 312(2)

15) EC Directive 2006/112/EC, Article 318.1

16) EC Directive 2006/112/EC, Article 318.2

17) EC Directive 2006/112/EC, Article 325

18) EC Directive 2006/112/EC, Article 323

- 통상적인 부가가치세 과세제도와 마진과세제도를 동시에 적용하고 있는 과세대상 중개업자는 각 방식에 따른 거래내역을 장부에 별도로 나타내야 함¹⁹⁾
 - 장부에 기재할 내용은 각 회원국이 도입한 부가가치세제에 따름
- 각 회원국은 중고품 등의 공급에 대하여 부당한 이익이나 손실을 계상하는 것을 방지하기 위해 특별한 장치를 마련할 수 있음²⁰⁾
 - 예컨대 마진율이 판매가격의 일정비율 이하로 떨어지는 경우 동종업종의 정상마진율을 기준으로 마진을 조정하는 방안 등이 있음

나. 정률보상제도

- 정률보상제도는 농어민 사업자가 매입 시 부담한 부가가치세를 공제해주기 위해 농어민 매출액의 일정비율을 농산물 등의 매입자 또는 정부가 보상하는 제도임
 - 우리나라의 의제매입세액공제제도와 흡사하나, 정률보상제도는 농어민 사업자에게 직접 보상이 이루어지는 반면, 우리나라는 농어민으로부터 매입한 미가공 농산물 등에 대하여 매입자에게 의제매입세액공제를 해주므로 농어민에게 간접적인 가격보상이 이루어짐
- EU는 정률보상제도의 근거규정을 EU Directive 2006/112/EC 제295조(flat-rate scheme for farmers)에 두고 있음
- 농어민 사업자에 대한 정률보상제도는 선택사항이므로, 농어민은 정률보상제도와 통상적인 부가가치세 과세제도 중 한 가지를 선택하여 적용할 수 있음²¹⁾
- 농어민 사업자(farmer)란 농업, 임업 및 어업에 종사하는 과세사업자(taxable person)

19) EC Directive 2006/112/EC, Article 324

20) EC Directive 2006/112/EC, Article 318.3

21) EC Directive 2006/112/EC, Article 296(3)

를 의미함²²⁾

- ☐ 농어민 사업자는 다음의 재화 또는 용역의 세발가격에 일정 보상률(flat-rate compensation percentage)을 곱하여 보상액을 산정함
 - 농어민 사업자가 과세사업자(정률보상제도를 적용받는 자는 제외)에게 공급하는 농산물 등(agricultural products)
 - 농어민 사업자가 EU 역내 국가의 비사업자(non-taxable legal persons)에게 공급한 농산물 등으로서, 재화의 이동이 완료된 국가에서 부가가치세가 과세된 경우
 - 농어민 사업자가 과세사업자(정률보상제도를 적용받는 자는 제외)에게 공급하는 농·어업 관련 용역(agricultural services)
- ☐ 각 회원국은 농어민 사업자에 대한 보상액을 매입자(customer) 또는 정부(public authorities)가 부담하도록 지정할 수 있으며, 보상액을 부담한 매입자는 그 보상액에 대해 매입세액공제를 적용받을 수 있음

2. 영국

- ☐ 영국은 부가가치세법(Value Added Tax Act 1997) 제50A조에 따라 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품에 대해 마진과세제도를 적용함
- ☐ 농산물 등에 대한 특례제도는 영세율의 적용과 농어민 사업자에 대한 정률보상제도를 들 수 있음

가. 중고품 등에 대한 마진과세제도

- ☐ 영국은 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품에 대하여 마진과세제도를 도입하고 있음

22) EC Directive 2006/112/EC, Article

- 마진과세제도는 선택사항이므로, 납세자는 마진과세제도와 통상적 부가가치세 과세제도 중 선택할 수 있음
 - 사업자는 본인이 공급하는 재화 중 일부 재화에 대해서는 마진과세제도를, 나머지 재화에 대해서는 통상적 부가가치세 과세제도를 선택적으로 적용할 수 있음

1) 적용요건

- 다음의 요건이 모두 충족되면 마진과세제도를 적용할 수 있음
 - ① 매입하는 재화가 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품이어야 함
 - ② 사업자가 재화 매입 시 부가가치세를 부담하지 않은 상황이어야 함
 - ③ 사업자는 마진과세제도에 따라 마진을 계산해야 함
 - ④ 사업자는 마진과세제도에 따라 자료를 기록·보관해야 함
- 사업자가 재화 매입 시 부가가치세를 부담하지 않은 상황이란 대체로 다음과 같은 상황을 의미함
 - ① 개인 또는 비사업자로부터 중고품 등을 구입한 경우
 - ② 마진과세제도를 적용받는 또 다른 사업자로부터 중고품 등을 구입한 경우
 - 사업자로부터 재화를 매입하는 경우에도 부가가치세를 부담하지 않았고 따라서 매입세액을 공제받을 수 없는 상황이라면 마진과세제도를 적용할 수 있음
- 만일 사업자가 교부받은 매입계산서(purchase invoice)에 부가가치세가 별도로 기재되어 있다면, 사업자가 매입세액공제를 신청하지 아니하였더라도 마진과세제도를 적용할 수 없음

2) 부가가치세 산정

- 마진과세제도를 적용하는 사업자는 중고품 등의 판매가격과 매입가격의 차액인 마진에 부가가치세가 포함되었다고 보고 마진에 부가가치세 분수(VAT fraction)를 곱

해 세액을 산정함

- 현행 부가가치세 표준세율인 20% 세율하에서 VAT fraction은 $1/6 (= 20\% / (1 + 20\%))$ 임

$$\begin{aligned} \text{납부세액} &= \text{마진} \times 1/6 \text{ (VAT fraction)} \\ \text{마진} &= (\text{판매가격} - \text{매입가격}) \end{aligned}$$

[예시]

매입가격(a): £1,500

판매가격(b): £2,000

마진(c = b - a): £500

부가가치세(d = c × 1/6): £83.33

- ☐ 판매가격은 매입자 또는 제3자로부터 중고품 등을 공급하는 대가로 지급받는 모든 금전적 대가를 뜻함
 - 따라서 수수료, 포장비, 운송비, 보험료와 같은 부대비용도 판매가격에 포함됨
- ☐ 매입가격은 중고품 등을 취득하기 위해 부담한 모든 금전적 대가로서 매입 시 부담한 부대비용도 매입가격에 포함됨
 - 그러나 중고품 등의 유지보수비, 보관비, 부품비와 같이 판매를 위해 지출된 비용은 매입가격에서 제외됨
 - － 사업자는 이러한 비용에 부과된 부가가치세 매입세액을 별도로 공제받을 수 있음
- ☐ 마진과세제도는 판매가격이 매입가격을 초과하는 경우에만 적용됨

3) 자료의 기록·보관

- ☐ 마진과세제도를 통해 납세자가 부담해야 할 부가가치세액보다 낮은 세액으로 신고·납부하는 것을 방지하기 위해 영국은 마진과세제도와 관련하여 엄격한 자료기록·보관 의무를 요구함

- 마진과세제도를 적용하는 사업자는 부가가치세법에서 요구하는 통상적인 자료 이외에도 추가적인 자료를 기록·보관할 의무를 가짐
- 만약 요구된 자료로부터 정확한 마진금액을 확인할 수 없을 경우에는 판매가액 전체를 과세표준으로 보아 부가가치세가 과세됨

- 마진과세제도를 적용하는 사업자는 중고품 등의 매입 시 매입자로부터 매입계산서 (purchase invoice)를 수취하고 재고장부(stock book)에 매입한 재화에 대한 상세내역을 기재해야 함
- 개인 또는 비사업자로부터 매입하는 경우에는 사업자 본인이 매입계산서를 직접 작성해야 함

〈표 Ⅲ-1〉 중고품 등의 매입 시 매입계산서·재고장부에 기재되어야 할 사항

구분	기재사항
매입계산서 (purchase invoice)	① 판매자의 성명 및 주소 ② 구매자(사업자 본인)의 성명 및 주소 ③ 재고장부와 매입계산서 간 상호참조 방식(예: 재고장부 번호 등) ④ 매입계산서 번호(사업자 본인이 직접 작성하는 경우에는 생략) ⑤ 거래일자 ⑥ 구매재화 내역 ⑦ 총매입가격 ⑧ 만약 사업자로부터 재화 등을 매입하였다면 다음의 문구 중 해당 문구 기재 • 마진과세제도 - 중고품 또는 • 마진과세제도 - 예술품 또는 • 마진과세제도 - 수집품 및 골동품
재고장부 (stock book)	① 재고번호 ② 매입일 ③ 매입계산서 번호 ④ 매입가격 ⑤ 판매자 성명 ⑥ 매입재고 내역

자료: HMRC, "Notice 718 The VAT Margin Scheme and global accounting," March 2011

- 사업자가 중고품 등을 판매할 때에는 매출계산서(sales invoice)를 작성하여 발급해야 하고 재고장부에 판매한 재화에 대한 상세내역을 기재해야 함
- 매출계산서는 마진과세제도하에서 발행되는 계산서로서, 통상적인 부가가치세과세제도하에서 발행되는 세금계산서(VAT invoice)와는 달리 부가가치세액을 별도로 기재할 수 없음

〈표 Ⅲ-2〉 중고품 등의 매출 시 매출계산서·재고장부에 기재되어야 할 사항

구분	기재내역
매출계산서 (sales invoice)	① 판매자(사업자 본인)의 성명 및 주소 ② 구매자의 성명 및 주소 ③ 재고장부와 매출계산서 간 상호참조 방식(예: 재고장부 번호 등) ④ 매출계산서 번호 ⑤ 거래일자 ⑥ 구매재화 내역 ⑦ 부가가치세가 포함된 총 판매가격(부가가치세를 별도로 기재할 수 없음)
재고장부 (stock book)	① 판매일 ② 매출계산서 번호 ③ 판매가격 또는 처분방법 ④ 매입자 성명 ⑤ 마진(판매가격-매입가격) ⑥ 부가가치세(마진×1/6) ¹⁾ (만약 매입가격이 판매가격보다 낮거나 판매가격과 같을 경우, 부가가치세는 '0'으로 기재) ⑧ 다음의 문구 중 해당 문구 기재 • 마진과세제도 - 중고품 또는 • 마진과세제도 - 예술품 또는 • 마진과세제도 - 수집품 및 골동품

주: 1) 만약 매입가격이 판매가격보다 낮거나 판매가격과 같다면 부가가치세는 '0'으로 기재함. 포괄적 마진과세제도(global accounting)를 적용하지 않는 이상 손실이 발생한 재화의 손실금액과 이익이 발생한 재화의 마진금액은 상쇄할 수 없음.

자료: HMRC, "Notice 718 The VAT Margin Scheme and global accounting," March 2011.

〈표 Ⅲ-3〉 재고장부 예시

매입 내역					
1	2	3	4	5	6
재고번호	매입일	매입계산서 번호	매입가격	판매자 성명	매입재고 내역
100	01/02/08	50	£2,500	Mr. J Smith	차
매출 내역					
7	8	9	10	11	12
판매일	판매계산서 번호	구매자 성명	판매가격	마진	부가가치세
31/03/08	150	Mr. F Bloggs	£3,000	£500	£83.33

자료: HMRC, "Notice 718 The VAT Margin Scheme and global accounting," March 2011.

☐ 사업자는 위와 같은 사업상 자료를 6년간 보관·유지해야 함

4) 포괄적 마진과세제도(global accounting)

☐ 마진과세제도는 매입 또는 공급되는 재화 건별로 자료를 기록·보관할 의무가 있으므로 저가의 제품을 다량 거래할 경우에는 높은 행정비용이 발생한다는 문제점이 있음

☐ 이와 같은 문제점을 해결하기 위해 영국은 포괄적 마진과세제도를 운영함

☐ 포괄적 마진과세제도는 재화당 매입가격이 500파운드 이하인 사업자만 적용할 수 있으며, 사업자는 포괄적 마진과세제도의 적용 여부를 선택할 수 있음

○ 단, 항공기·보트·선외 엔진이 달린 보트·말·조랑말·자동차·오토바이는 가격과 관계없이 포괄적 마진과세제도를 적용할 수 없음

☐ 포괄적 마진과세제도를 적용하고자 하는 사업자는 과세기간의 총판매가액(total eligible sales)에서 총매입가액(total eligible purchases)을 차감한 총마진을 과세표준으로 하여 부가가치세를 산정할 수 있음

○ 아직 판매되지 아니한 재고의 매입가격도 총 매입가격에 포함해야 하며, 이를 누락할 경우 해당 재고는 마진과세제도를 적용할 수 없음

□ 만약 과세기간 동안 손실(negative margin)이 발생한 경우, 당해 과세연도의 부가가치세액은 0이며, 손실은 차기 과세기간으로 이월되어 차기 과세기간의 마진 산정 시 고려됨

○ 손실을 차기 과세기간으로 이월함으로써 재화의 매입 및 매출기간이 다른 과세기간에 발생하는 데에 따른 부가가치세 산정 문제를 해결할 수 있음

○ 개별 재화에 대한 마진과세제도를 적용할 경우에는 각 재화로부터 발생한 손실액을 타 재화로부터 발생한 마진에서 상쇄할 수 없으나, 포괄적 마진과세제도하에서는 상쇄가 가능함

〈표 Ⅲ-4〉 포괄적 마진과세제도 적용 예시

과세기간 1		
(a)	보유재고의 총매입가격	£10,000
(b)	판매된 재고의 총매입가격	£2,000
(c)	총판매가격	£8,000
(d)	마진 = $c-(a+b)$ = £8,000 - (£10,000 + £2,000)	(£4,000)
과세기간 2		
(a)	직전 과세기간의 손실	(£4,000)
(b)	판매된 재고의 총매입가격	£1,000
(c)	총판매가격	£7,000
(d)	마진 = $c-(a+b)$ = £7,000 - (£4,000 + £1,000)	£2,000
(e)	부가가치세액 = 마진(£2,000)×1/6	£333.33

자료: HMRC, "Notice 718 The VAT Margin Scheme and global accounting," March 2011.

5) EU 역내 국가 간 공급거래에 대한 마진과세제도

- 재화의 EU 역내공급에 대해서는 도착지 국가에서 과세되는 것이 원칙이나, 마진과세 제도가 적용되는 경우에는 출발지 국가에서 과세됨
 - 다만, 신규 운송수단(new means of transport)은 어떤 경우이든 도착지 국가에서 과세되는 것이 원칙이기 때문에 다른 EU 역내 국가로부터 매입하거나 다른 EU 역내 국가에 판매하는 신규 운송수단은 마진과세제도의 적용대상에서 제외됨
- 영국 사업자는 EU 역내 국가로부터 중고품 등을 취득하는 다음의 경우 본인의 공급 거래에 마진과세제도를 적용할 수 있음
 - ① 영국 사업자가 EU 역내 국가의 개인으로부터 중고품 등을 취득하는 경우
 - ② EU 역내 국가의 부가가치세 사업자로부터 마진과세제도를 적용받아 중고품 등을 취득하는 경우
- 마찬가지로 영국 사업자가 EU 역내 국가에 중고품 등을 공급하는 다음의 경우에도 마진과세제도를 적용할 수 있음
 - ① 영국 사업자가 EU 역내 국가의 개인에게 중고품 등을 공급하는 경우
 - ② 영국 사업자가 EU 역내 국가의 사업자에게 중고품 등을 공급하는 경우

6) EU 역외 국가 간 공급거래에 대한 마진과세제도

- EU 역외 국가로부터 수입하는 중고품 등은 수입 시 부가가치세가 과세되므로 원칙적으로 마진과세제도가 적용될 수 없음
 - 수입자는 총 판매가격에 부가가치세를 과세해야 하고 수입 시 부담한 세금계산서에 대해 매입세액공제를 신청해야 함
- 다만, 특정 예술품, 골동품, 수집품 및 중고자동차의 수입에 대해서는 마진과세제도를 선택적으로 적용할 수 있음

- 예술품, 골동품, 수집품으로서 수입 시 부가가치 감액평가(reduced valuation) 대상인 것
 - － 영국은 특정 예술품, 골동품 및 수집품의 수입에 대해 통상적인 과세표준의 25%를 과세표준으로 보아 부가가치세를 산정하도록 하고 있음
 - － 이는 감액평가 대상이 되는 예술품이 5%(=감액율 25%×부가가치세율 20%)의 경감세율로 과세되는 것과 동일한 결과임
- 사업자가 사업상 특수관계가 없는 개인(unconnected person)으로부터 수입한 중고자동차

☐ EU 역외 국가에 공급되는 중고품 등은 영세율이 적용됨

나. 농산물 등에 대한 특례제도

1) 영세율의 적용

- ☐ 영국은 농·축·수·임산물을 포함한 대부분의 음식료품에 대해 영세율을 적용함²³⁾
 - 사람이 섭취하는 식료품(food of a kind used for human consumption)
 - － 사람이 섭취할 수 있는 식료품이라면 가공 여부와 관계없이 영세율이 적용됨
 - 동물사료(animal feeding stuffs)
 - 사람이 섭취하는 식료품과 동물사료의 종자(seeds) 및 기타 번식물(propagation)
 - 사람이 섭취하기 위한 목적의 생동물(live animal)
- ☐ 예외적으로 다음과 같은 재화에는 표준세율이 적용됨
 - 캐터링(catering) 서비스로 공급받은 음식물
 - 아이스크림, 과자, 주류, 음료(과일주스, 생수 등), 애완동물 사료 등

23) VAT Act 1994, Section 30 및 Schedule 8, Group 1(food)

2) 정률보상제도

- 농·축·수·임산물의 공급은 대체로 영세율을 적용받으므로 농어민은 사업자 등록 후 매입 시 부담한 매입세액을 공제받을 수 있음
- 그러나 영국은 영세한 농어민의 부가가치세 신고납부 부담을 덜어주기 위한 제도로써 농어민에 대해 정률보상제도(agricultural flat rate scheme)를 운영함
- 정률보상제도는 선택사항이므로, 농어민은 부가가치세 사업자로 등록 후 부가가치세를 신고·납부하거나 정률보상제도를 적용하여 부가가치세 신고·납부의무를 면제받을 수 있음
 - 정률보상제도를 적용받고자 하는 농어민은 사업자 등록을 할 필요가 없으며, 따라서 부가가치세 신고·납부의무를 지지 아니함
 - － 부가가치세 신고·납부의무가 없으면 매입 시 부담한 매입세액을 공제받을 수 없기 때문에 농어민에게 공급가액의 일정비율을 보상해주는 것이 정률보상제도의 취지임
- 다음의 요건을 충족한 자는 정률보상제도를 적용할 수 있음
 - ① 농림어업에 종사하는 자일 것. 농림어업은 작물생산, 목축, 산림 및 수산업을 포함함
 - ② 부가가치세 사업자로 등록되었다면 사업자 등록을 취소하였을 것. 다만, 사업자 등록을 취소하기 위해서는 농어업 이외의 사업활동으로부터 발생한 공급가액이 부가가치세 등록 기준금액(2012년 3월 기준 7만 3천파운드)을 초과할 수 없음
 - ③ 직전 3개년도 동안 부가가치세와 관련하여 위법행위를 행한 사실이 없고, 관련규정²⁴⁾에 근거하여 처벌받은 사실이 없을 것
- 정률보상제도를 적용받는 농어민은 본인의 공급가액에 4%의 ‘정률보상금액(flat rate

24) 관세소비관리법(Customs and Excise Management Act 1979) 제152조 및 부가가치세법 제60조

addition, FRA)'을 가산하는데, 이 FRA는 기 부담한 매입세액에 대한 보상액(compensation)의 성격일 뿐 부가가치세는 아님

- 정률보상제도를 적용하고자 하는 농어민은 신청서(Form VAT 98 Flat Rate Scheme for Agriculture)를 작성하여 영국 수입·관세청(HM Revenue & Customs, HMRC)에 제출해야 함
 - HMRC는 적용요건 충족여부를 판단하여 허가증(certificate)을 교부하거나 신청을 기각함
- 정률보상제도를 적용하는 농어민은 부가가치세 사업자에게 재화 또는 용역의 공급 시 공급가액(sale price)의 4%에 해당하는 FRA를 공급가액에 가산하여 판매함
 - 농어민이 공급하는 재화 또는 용역이 부가가치세 면세대상인지 여부와 무관하게 FRA를 가산할 수 있음
 - 부가가치세 비사업자와 정률보상제도를 적용하는 또 다른 농어민은 매입세액공제를 신청할 수 없으므로 이들과의 공급거래에 대해서는 FRA를 가산할 수 없음
 - 기계장치, 토지, 다른 농어민이 소유하는 농장건물의 유지보수 용역의 공급거래에는 FRA를 가산할 수 없음
- 정률보상제도를 적용받는 농업자로부터 재화 또는 용역을 공급받은 매입자는 FRA에 대해 매입세액공제를 신청할 수 있음
 - 따라서 FRA를 가산하여 공급한 농어민은 매입자에게 계산서(invoice)를 발급해야 함
 - 계산서에는 공급자 및 공급받는자의 성명 및 주소와 같은 기본적인 정보 외에 FRA를 제외한 공급가액, FRA 가산율 및 FRA 금액이 기재되어야 함
 - 매입자가 부가가치세법에 따라 적법하게 영수증을 직접 작성하여 발행할 수도 있음
- 국외의 부가가치세 사업자에게 재화 또는 용역을 공급하는 농어민은 통상적으로 영

세율을 적용받으나, 선택에 따라 정률보상제도를 적용할 수 있음

- 국내거래와 동일하게 농어민은 FRA를 가산하여 공급한 후 계산서를 발급하고, 재화 또는 용역을 공급받는 자는 영국 과세당국을 상대로 FRA에 대한 매입세액공제를 신청할 수 있음

3. 독일

- ☐ 독일은 부가가치세법(Umsatzsteuergesetz, 이하 UStG) 제25a조에 근거하여 중고품 등에 대해 마진과세제도를 적용함
- ☐ 농산물 등에 대한 특례제도로써 농림업 거래에 대해 표준 부가가치세율(average rates, 이하 표준율)을 적용하며 음식료품에 대해 경감세율을 적용함

가. 중고품 등에 대한 마진과세제도

- ☐ 독일은 과세대상 중개업자가 공급하는 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품에 대해 마진과세제도를 적용함
 - 독일도 EU 부가가치세 지침을 준수하므로, 독일의 마진과세제도는 전술한 영국의 마진과세제도와 대체로 유사함

1) 적용요건

- ☐ 과세대상 중개업자란 이동가능한 유형자산(movable tangible goods)의 거래 또는 공매(public auction)를 주요사업으로 영위하는 자를 뜻함²⁵⁾
- ☐ 부가가치세를 부과할 수 없는 자(개인, 소규모 사업자, 또 다른 과세대상 중개업자

25) UStG, Article 25a(1)1

등)로부터 중고품 등을 공급받은 과세대상 중개업자는 중고품 등의 공급 시 마진을 과세표준으로 하여 부가가치세액을 산출할 수 있음

- ☐ 마진과세제도는 선택사항이므로 과세대상 중개업자는 통상적인 부가가치세 과세제도를 적용할 수 있음²⁶⁾

2) 부가가치세 산정

- ☐ 마진은 판매가격에서 매입가격을 차감하여 산출되는데, 다음과 같은 간주공급의 경우에는 거래일 현재 해당 재화의 세발 매입가격과 부대비용을 합산한 금액을 판매가격으로 대체하고, 이러한 금액을 산정할 수 없는 경우에는 생산가액을 판매가격으로 대체함²⁷⁾
 - 사업 이외 목적의 재화 반출
 - 종업원 등에 대한 무상증여
 - 기타 소액증여(gifts of small value)나 견본품(sample)의 지급이 아닌 무상증여

- ☐ 부가가치세는 다음과 같은 산식에 따라 산정됨
 - 2012년 6월 현재 부가가치세 표준세율은 19%임

$\begin{aligned} \text{납부세액} &= \text{마진} \times \text{부가가치세율}(1 + \text{부가가치세율}) \\ \text{마진} &= (\text{판매가격} - \text{매입가격}) \end{aligned}$
--

3) 자료의 기록·보관

- ☐ 마진과세제도를 적용한 과세대상 중개업자는 중고품 등의 판매가격, 매입가격 및 과세표준(마진)을 기록한 증빙자료를 작성·보관해야 함²⁸⁾

26) UStG, Article 25a(8)

27) UStG, Article 25a(3)

28) UStG, Article 25a(6)

- 만약 과세대상 중개업자가 마진과세제도와 통상적 부가가치세 과세제도를 병행하여 적용할 경우 두 제도에 따른 과세자료를 별도로 작성·보관해야 함

- 마진과세제도를 적용한 과세대상 중개업자는 그가 발행하는 세금계산서에 부가가치세액을 기재할 수 없음

4) 기타

- 마진과세제도가 적용되는 경우에는 EU 역내 재화의 공급으로 보지 아니함
 - 다만, 신규 운송수단(new means of transport)은 마진과세제도의 적용대상에서 제외됨²⁹⁾
- 독일도 일정 과세기간 내 총 판매가액에서 총 매입가액을 차감한 총 마진에 대해 부가가치세를 산출하는 포괄적 마진과세제도의 적용을 허용함³⁰⁾
 - 다만, 총 매입가액이 500유로를 초과하는 공급거래에 대해서만 포괄적 마진과세제도를 적용할 수 있음

나. 농산물 등에 대한 특례제도

1) 표준율 제도

- 독일은 농림업자의 과세절차를 간소화하기 위해 농림업자가 공급하는 재화에 대해 표준율 제도(average rate scheme)를 적용함
 - 농림업자가 아닌 일반 산업에 대해서도 UStG 제23조에 따라 표준율 제도가 적용됨
 - 농림업자에 대한 표준율 제도는 UStG 제24조에 근거조항을 두고 있음

29) UStG, Article 25a(7)(1)(b)

30) UStG, Article 25a(4)

- 표준율 제도란 농림업 거래에 대해 표준율을 적용한 세액계산을 허용하는 제도임
- 농림업이란 농업, 임업, 수산업, 축산업을 모두 포함하는 개념이며, 농림업에 부수적으로 수반되는 사업도 농림업에 포함됨³¹⁾
 - 농업, 임업, 포도재배, 원예, 과일 및 채소 재배와 같이 자연력(natural force)으로 식물을 재배하는 업종
 - 낚시, 어류양식, 양봉, 목양, 품종 육성(seed breeding) 등
 - 가축 사육 등
- 영리법인은 수행사업의 성격에도 불구하고 표준율 제도를 적용받을 수 없음
- 표준율을 적용받은 농림업자는 징수한 부가가치세액만큼 가공의 매입세액공제(fictitious input VAT deduction)를 받은 것으로 가정하여 부가가치세액을 과세당국에 납부하지 아니함
 - 대신 부가가치세 매입세액을 부담한 매입거래에 대해서는 매입세액을 공제받을 수 없음
- 표준율이 적용되는 재화는 농·축·수·임산물 등을 포함하며, 재화에 따라 5.5%, 10.7%, 19%의 표준율이 적용됨
 - 임산물(제재소에서 생산한 재화 제외)의 공급: 5.5%³²⁾
 - 제재소에서 생산한 재화의 공급: 19%³³⁾
 - 주류를 포함한 음료의 국내 공급: 19%³⁴⁾
 - 기타 나머지 농·축·수산물 및 관련 재화의 공급: 10.7%³⁵⁾

31) UStG, Article 24(2)

32) UStG, Article 24(1)1

33) UStG, Article 24(1)2

34) UStG, Article 24(1)2

35) UStG, Article 24(1)3

- ☐ 표준율이 적용되는 농림업과 기타 산업을 동시에 운영하는 사업자는 표준율 제도와 통상적 부가가치세 과세제도를 두 사업에 각각 별도로 적용할 수 있음³⁶⁾
- ☐ 표준율 제도는 선택사항이므로 공제받을 수 있는 매입세액이 평균율 제도에 따라 산출된 세액보다 큰 농림업자는 통상적인 부가가치세 과세제도를 적용할 수 있음
- ☐ 표준율 제도의 적용을 중단하고 통상적 부가가치세 과세제도를 적용하고자 하는 농림업자는 다음 과세연도 개시 10일 이내에 이러한 사실을 세무서에 신청해야 함³⁷⁾
 - 표준율 제도를 포기한 농림업자는 향후 5년간 표준율 제도를 적용받을 수 없음

2) 경감세율의 적용

- ☐ 독일은 UStG 제12조 제2항 및 부록2에 근거하여 농·축·수·임산물 등에 대해 7%의 경감세율을 적용함
 - 가축, 고기 및 도살장 생산물, 어류, 유제품, 식물류, 화훼류, 채소류, 과일류, 커피, 차류, 곡식류 씨앗류, 동식물의 지방, 설탕류, 곡식류·과일류·기타 식물의 중간 가공품 등이 경감세율 적용대상 농·축·수·임산물에 해당함
- ☐ 대부분의 농·축·수·임산물이 경감세율 적용대상이므로 표준율 제도 적용을 포기한 농림업자는 경감세율을 적용받을 수 있음

4. 프랑스

- ☐ 프랑스는 조세일반법(Code général des impôts, 이하 CGI) 제297A조~제297F조에 따라 중고품 등에 대해 마진과세제도를 적용함

36) UStG, Article 24(3)

37) UStG, Article 24(4)

- 농산물 등에 대한 특례제도로써 농어민 등에 대한 정률보상제도가 있으며, 농산물 등에 대해서는 경감세율이 적용됨

가. 중고품 등에 대한 마진과세제도

- 프랑스도 영국, 독일과 같이 EU 부가가치세 지침에 따라 중고품, 예술품, 골동품 및 수집품에 대해 마진과세제도를 적용함
- 과세대상 중개업자가 부가가치세를 과세할 수 없는 자 또는 세금계산서를 발행할 수 없는 자로부터 중고품 등을 매입한 경우 해당 재화의 공급 시 판매가격과 매입가격의 차액인 마진을 과세표준으로 볼 수 있음
- 프랑스도 마진과세제도를 선택사항으로 두고 있음³⁸⁾
- 예술품의 경우 과세대상 중개업자가 예술품의 매입가격을 알 수 없거나 매입가격이 원가(cost price)를 반영하지 못할 시에는 판매가격의 30%를 매입가격으로 간주하여 마진을 계산할 수 있음³⁹⁾
 - 예컨대 과세대상 중개업자가 예술품을 매입한 예술가 등에게 매입가액 외에 일부 비용을 보전했거나 용역 등을 제공한 경우임
- 마진과세제도를 적용받는 프랑스의 과세대상 중개업자가 EU 역내 소재하는 자에게 중고품 등을 공급한 경우 프랑스에서 부가가치세를 과세할 수 있음
 - 중고품 등을 공급받는 자가 부가가치세 사업자인지 여부와 무관하게 프랑스에서 과세가 이루어짐

- 반대의 경우로서 프랑스 과세대상 중개업자가 마진과세제도를 적용받는 EU 역내 사

38) CGI, Article 297C

39) CGI, Article 297A(III)

업자로부터 중고품 등을 매입하는 경우에는 출발지 국가에서 과세가 이루어짐

- 포괄적 마진과세제도가 허용되므로 과세대상 중개업자는 일정 과세기간 내 총판매
가액에서 총매입가액을 차감한 총마진에 대해 부가가치세를 산출할 수 있음⁴⁰⁾
 - 포괄적 마진과세제도를 적용하는 과세대상 중개업자의 매입가격이 판매가격을
초과할 경우 과세대상 중개업자는 초과액을 차기연도의 매입가격에 가산함으로써
손실을 이월할 수 있으나, 손실액에 대한 부가가치세 환급은 허용되지 아니함
- 마진과세제도의 적용을 신청하는 과세대상 중개업자는 신청한 달로부터 2년 간 마진
과세제도를 적용해야 하며 포기신청이 없는 한 적용기한이 2년 단위로 자동 갱신
됨⁴¹⁾

나. 농산물 등에 대한 특례제도

1) 정률보상제도(flat-rate scheme)

- 농·축·수·임업 등에 종사하는 농어민(farmer)은 원칙적으로 면세사업자임
 - 다만, 연속 2개년도 평균 공급가액이 4만 6천유로를 초과하는 농어민은 과세사업
자로 분류되어 부가가치세 신고·납부의무를 짐
 - 농·축·수·임업에는 포도재배, 나무 재배, 삼림 관리, 종자 재배, 목축, 양계, 어
류 양식 등이 포함됨
- 면세사업자인 농어민은 부가가치세를 납부할 의무가 없는 반면, 매입 시 부담한 부가
가치세 매입세액은 공제 또는 환급받지 못함
- 부가가치세 매입세액을 환급받지 못하는 문제에 대한 보완책으로서 면세사업자인

40) CGI, Article 297A(II)

41) CGI, Article 297B

농어민은 정률보상제도를 적용받을 수 있음⁴²⁾

○ 이는 선택사항이므로 면세사업자는 정률보상제도의 적용 여부를 선택 가능함

☐ 정률보상제도가 적용되는 공급거래는 다음과 같음

○ 과세사업자(정률보상제도를 적용받는 과세사업자 제외)에 대한 농산물 공급거래

○ EU 역내 국가의 비사업자에 대한 농산물 공급거래

○ EU 역외 국가에 대한 농산물 수출거래

☐ 정률보상제도를 적용받는 농어민은 전년도에 발생한 농산물 등의 공급가액에 정액률(flat rate)을 곱한 금액을 매입세액으로서 환급받을 수 있음

☐ 농산물 등의 종류에 따라 상이한 정액률이 적용됨

○ 우유, 가금류, 달걀, 도축목적의 가축, 가공육, 시리얼, 기름 및 단백질 생산 작물(oil and protein producing plants) 등: 4.63%

○ 기타 농산물 등: 3.68%

☐ 정률보상제도를 적용받는 농어민은 면세사업자이지만, 매입자에게 계산서(invoice)를 발행해야 함

○ 계산서에는 부가가치세액을 기재할 수 없음

2) 경감세율의 적용

☐ 과세사업자로 분류된 농어민 및 면세를 포기한 농어민은 본인이 생산한 농산물 등에 대해 부가가치세 신고·납부 의무를 짐

☐ 프랑스는 과세대상인 일부 농산물에 대해 5% 또는 7%의 경감세율을 적용함

42) CGI Article 298bis(I) 및 298quarter

- 사람이 섭취할 목적의 음식물의 공급에 대해서는 5%의 경감세율이 적용됨
 - 다만, 과자, 마가린, 식물성 지방, 초콜릿 및 캐비아(caviar)의 공급에는 표준세율이 적용됨
- 가축, 수산물, 사람 또는 동물이 섭취할 목적이 아닌 미가공 농산물의 공급에 대해서는 7%의 경감세율이 적용됨

5. 싱가포르

- 중고품(used goods) 판매를 사업으로 하는 자는 “마진과세제도(Gross Margin Scheme)”를 이용하여 GST(Goods and Services Tax)를 납부할 수 있음⁴³⁾
 - 중고품의 범위에 대하여 명확한 법적 정의는 없으나, 중고 자동차 · 전자제품 · 가구 · 보석 등이 모두 포함됨
 - 사업용 자산의 처분과 같이 우발적이거나 일회성의 중고품 판매에 대해서는 마진과세제도를 적용받을 수 없음
- 마진과세제도 적용은 사업자의 선택 사항이며, 자신이 마진과세제도 적용 적격자라 판단되면, 국세청(Inland Revenue Authority of Singapore, IRAS)에 신청서를 제출하면 승인 없이 신고만으로도 즉시 마진과세제도 적용이 가능함
- 중고품 중개업자가 다음과 같은 자로부터 중고품을 취득하여 이를 공급하는 경우에는 당해 중고품의 마진에 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’인 7/107을 곱하여 계산한 금액을 GST 세액으로 납부할 수 있음
 - 개인 등 사업자 등록이 되어 있지 않은 자
 - 마진과세제도에 따라 당해 재화를 공급한 다른 중고품 판매업자
 - － 이 때는 세금계산서를 발급받을 수도 없고 일반 매입세액공제도 불가능함

43) GST Act Section 23

$$\begin{aligned} \text{중고품의 공급에 대한 GST} &= \text{마진} \times 7/107 \\ \text{마진} &= \text{판매가격(GST 포함)} - \text{매입가격} \end{aligned}$$

- ☐ 중고품의 판매가격이 구입가격 이하인 경우에는 마진을 '0'으로 보아 납부세액도 '0'이 됨
 - 그러나 GST 정기신고 시 그 해당 품목의 양도가액은 신고하여야 함
- ☐ 마진과세제도 적용 시에는 세금계산서(tax invoice)를 발행할 수 없으며, 다음과 같은 세부사항을 적은 일반 매출송장(normal sales invoice)을 발행해야 함
 - 공급자의 이름 · 주소 · 사업자 등록번호, 구매자의 이름 · 주소
 - 송장번호, 송장 작성일, 재고수불장 번호
 - 중고품의 세부사항, 세합가격, 공급자 서명, '본 중고품은 GST 마진과세제도에 의해 공급되었다'라는 내용의 기재
- ☐ 마진과세제도는 마진에 대해서만 GST를 과세하는 과세특례조항이기 때문에 매출송장에 GST 표기도 불가능하고 중고품의 매입자는 GST를 사업자라고 할지라도 일반 매입세액 공제가 불가능함
 - 또한 하나의 거래에서 발생한 손실을 다른 거래에서 발생한 마진과 상계할 수 없음

6. 스위스

- ☐ 스위스는 중고품과 농산물 등의 공급거래에 대해 의제매입세액공제제도를 적용함

가. 중고품에 대한 의제매입세액공제제도

- ☐ 스위스는 2009년에 부가가치세제를 대폭 개정함

- 스위스는 재화용역소비세에서 부가가치세(Mehrwertsteuer)로 소비세를 개편한 1995년 이후 부가가치세의 해석에 관한 지침을 수차례 발표한 바 있음
 - 스위스는 1995년 이후 발표된 해석지침과 그 외의 중대한 개정사항을 모두 반영하여 2009년 6월에 대폭 개정된 부가가치세법(Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 이하 MWSTG)을 발표함
 - 개정된 부가가치세법은 2010년 1월 1일부터 적용됨
- 2010년 부가가치세법 개정 전 스위스는 중고품에 대해 마진과세제도를 적용하였음
- 그러나 2009년 부가가치세 개정 시 마진과세제도를 의제매입세액공제제도로 전환함에 따라 2010년부터 의제매입세액공제제도를 적용하기 시작함
- 과거 마진과세제도하에서는 개별 중고품의 판매 시 발생한 손실을 다른 개별 중고품으로부터 발생한 이익에서 상쇄할 수 없다는 문제가 있었음⁴⁴⁾
- 이에 따라 2010년 1월 1일부터 스위스 과세사업자가 사업영위 과정에서 재판매 목적으로 부가가치세가 부과되지 아니한 중고품을 매입한 경우 의제매입세액공제를 적용받을 수 있게 됨⁴⁵⁾
- 중고품이란 단독으로 이동이 가능하고 현 상태 또는 수리 후 재사용이 가능한 중고재화를 뜻함⁴⁶⁾
- 의제매입세액공제액은 중고품의 매입자에게 지급해야 하는 금액에 중고품의 취득 시점의 부가가치세율이 적용된 부가가치세가 포함되어 있는 것으로 보아 매입가액에 '부가가치세율/(1+부가가치세율)'을 곱한 금액으로 계산됨
- 2012년 3월 기준 부가가치세율은 8%임

44) EU 부가가치세 지침은 총마진을 과세표준으로 보는 포괄적 마진과세제도를 도입함으로써 개별 거래의 손실을 다른 거래의 이익에서 상쇄하는 것을 허용함

45) MWSTG, Article 28.3

46) Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer(MWSTGV), Article 62

- ☐ 과세사업자는 개별 중고품 건별이 아닌 매입총액에 대해 의제매입세액공제를 신청할 수 있음⁴⁷⁾
- ☐ 다음의 거래에 대해서는 의제매입세액공제를 신청할 수 없음⁴⁸⁾
 - 중고품 매입거래가 부가가치세법 제38조에 따른 보고대상일 경우
 - － 과세사업자인 공급자가 신고·납부할 부가가치세액이 1만스위스프랑을 초과하거나 특수관계인을 상대로 재화 등을 공급한 경우 당해 공급자는 부가가치세법 제38조에 따라 일반적인 부가가치세 신고·납부절차 외에 별도의 보고절차를 거쳐야 함
 - 중고품을 수입한 경우
 - 공급받은 재화가 면세재화인 경우
 - 중고품을 면세로 수입한 자로부터 공급받은 경우
 - 재화의 매입가액이 매입시점 재화의 실제 가치를 초과하는 경우

나. 농산물 등에 대한 의제매입세액공제제도

- ☐ 스위스는 면세사업자인 농어민으로부터 농·수·임산물 등을 공급받은 과세사업자에 대해 의제매입세액공제를 허용함
- ☐ 면세 농어민으로부터 농산물 등을 공급받은 과세사업자는 매입가액의 2.4%를 매입세액으로 의제하여 매출세액에서 공제받을 수 있음⁴⁹⁾

47) MWSTGV, Article 63.1

48) MWSTGV, Article 63.3

49) MWSTG, Article 28.2

7. 호주

- 호주는 중고품에 대해서는 의제매입세액공제제도를, 부동산에 대해서는 마진과세제도를 별도로 운영하고 있음

가. 중고품에 대한 의제매입세액공제제도

- 중고품매매 사업자가 부가가치세법상 사업자 등록을 하지 않은 개인으로부터 재판매나 교환의 목적으로 중고품(second-hand goods)을 매입하는 경우 의제매입세액공제(special input tax credit)가 적용됨⁵⁰⁾
- 중고품이란 ‘예전에 사용된’ 또는 ‘새로운 것이 아닌’의 개념이 내포되어 있으며, 과거 어느 누구에 의하여 소유되었는지 유무를 불문함
 - 시험용 재화도 중고품이 될 수 있음
 - 기본적으로 최초 중고품의 가격에 공제받지 못한 부가가치세를 포함한 상태로 중고품을 공급받은 사업자가 정상적인 사업과정의 일환으로 이를 다시 재판매하거나 교환을 할 때 동 제도가 적용되는 것임
 - 중고품은 비등록사업자인 개인으로부터 구입한 재화뿐만 아니라, 등록 사업자로 부터 구입한 것이라도 오로지 사적으로 사용된 재화의 경우에는 이를 포함함
 - 다음과 같은 상황하에서는 의제매입세액공제가 적용되지 않음
 - 단순한 수리나 개조를 벗어나, 다른 성질의 것으로 변화시키는 제조(manufacture)가 있는 경우
 - 당해 중고품을 과세로 혹은 영세율 거래로 매입한 경우, 수입한 경우
 - 당해 중고품을 영세율 거래로서 재판매하는 경우
 - 사적인 목적으로 자가소비하는 경우
- 사업자는 의제매입세액공제 신청을 위해 공급자의 정확한 신원을 확인할 수 있는 기록을 투명히 하여야 함

50) GST Act Sec 66-5

- 주요 기록내용으로는 공급자의 성명 및 주소, 중고품의 수량 등 상세 명세, 구입 일, 구입가격 등이 있음
 - 다만, 구입가격이 75호주달러 미만일 경우 이러한 의무는 면제됨

□ 의제매입세액공제금액은 구입가격에 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’을 곱하여 계산됨

- 현행 부가가치세율이 10%이므로, 의제매입세액 공제율은 1/11임
- 중고품의 구입가격이 300호주달러를 초과하는 경우, 공제금액은 재판매 가격에 부가되는 부가가치세 납부세액을 초과할 수 없음

$\begin{aligned} \text{의제매입세액 공제액} &= \text{구입가격} \times \text{부가가치세율} / (1 + \text{부가가치세율}) \\ &= \text{구입가격} \times 1/11 \end{aligned}$

□ 이와 같은 특례를 부여하는 이유는 부가가치세법상 등록되지 않은 개인의 경우 해당 제품을 구입하는 시점에 부가가치세를 납부하였으나 이에 대해서 매입세액공제를 받지 못했기 때문임

- 따라서 해당 제품을 구입하는 사업자가 지불하는 가격에 이미 부가가치세가 포함되어 있다고 간주하여 최종소비자 부담을 줄이기 위해 이에 대해 공제해 주는 취지임

□ 의제매입세액공제가 적용되는 과세기간은 중고품 매입규모 및 사업자의 매출규모에 따른 납부기준(발생주의 또는 현금주의)에 따라 달라짐

- 중고품 매입가격이 300호주달러 이하인 경우: 매입시점의 과세기간에 공제
 - 발생주의 기준 사업자의 경우 대가를 지불하거나 계산서를 수취한 날 중 빠른 날이 속하는 과세기간에 매입세액공제를 신청함
 - 현금주의 기준 사업자는 대가 지불시점이 속하는 과세기간에 매입세액공제를 신청함
- 중고품 매입가격이 300호주달러를 초과하는 경우: 재판매 시점의 과세기간에 공제

- 발생주의 기준 납세자의 경우 대금수령일과 세금계산서 발행일 중 빠른 날이 속하는 과세기간에 매입세액공제를 신청함
- 현금기준 납세자의 경우 재판매로 대금을 수취한 과세기간에 매입세액공제를 적용받을 수 있으나, 공제시기를 매입시점으로 선택하는 것도 가능함

□ 중고품매매 사업자의 경우 특례규정으로 포괄계산방법(global accounting method)을 이용할 수 있음

- 이는 부가가치세법 목적상 매 개별 재화의 구입에서부터 처분까지의 과정을 추적해야 하는 번거로움을 덜어주기 위한 제도로 다음 두 가지의 경우에 적용됨
 - 부가가치세법상 등록사업자가 아닌 자로부터 300호주달러를 초과하는 중고품을 매입하여 이를 시점상 분할하여 재판매하는 경우
 - 특정 종류⁵¹⁾의 중고품을 등록사업자 여부에 관계없이 매입하고 포괄계산방법의 적용을 선택한 경우로서, 구입금액이 1천호주달러를 초과하지 않는 경우
- 동 기준을 이용하는 사업자는 해당 과세기간의 중고품 취득가액 전체에 대한 의제 매입세액을 계산하여 이를 동일한 과세기간의 중고품 처분으로 발생하는 부가가치세 납부세액 범위 내에서 공제함

□ 참고로, 2000년 7월 1일 이전에는 중고품을 재판매 목적이 아니라 재고로 보유할 목적으로 취득하는 경우에도 의제매입세액공제와 포괄계산방법을 적용할 수 있었음

나. 부동산에 대한 마진과세제도

- 특정 부동산의 양도에 있어서는 일정한 방식에 의해 산출된 마진에 대해 양도자가 부가가치세를 납부하는 마진과세제도가 적용됨⁵²⁾
 - 마진과세제도가 적용되는 경우 당해 부동산의 양도자는 세금계산서를 발행할 의무가 없으며, 양수자는 일반적인 매입세액 공제를 적용받을 수 없음

51) 비행기, 골동품, 가방, 선박, 전자재, 의복, 자동차 등

52) GST Act Div 75

- 마진과세제도가 적용되는 부동산 유형으로는 개별 단위의 부동산뿐만 아니라 부동산임차권의 양도, 장기 리스방식 계약의 부동산 양도도 포함됨
- 마진과세제도가 적용되기 위해서는 기본적으로 과세대상 부동산 공급이어야 하며, 매매 양 당사자의 동의가 있어야 함
 - 해당 부동산은 호주에 소재하며 영세율이나 면세가 적용되지 않는 과세대상 부동산이어야 함
 - 등록 사업자의 정상적인 사업수행 과정에서 발생한 유상 양도거래에 대해서만 마진과세제도가 적용됨
 - 마진과세제도의 적용을 위해서는 매매 양 당사자가 서면 계약으로 서로 약정하여야 하며, 마진과세제도 적용으로 부가가치세를 납부한 이후에는 양 당사자의 합의가 있다 하더라도 이를 취소할 수 없음
- 마진과세제도는 특히 최초에 매입자가 매입세액 공제를 받을 수 없는 때 적용되며, 한 번 적용된 마진과세제도는 그 이후 거래에도 일관성 있게 적용되어야 함
 - 최초 마진과세제도가 적용될 수 있는 사례로는, 과세 사업자가 매입세액 공제를 적용받지 못한 비사업자인 개인 등으로부터 매입한 다음의 부동산 등을 타인에게 공급하는 경우임
 - － 부동산개발업자가 개인에게 공급한 신 주택
 - － 프로젝트 건설업자가 개인에게 공급하는 토지가 부수된 건물
 - － 비사업자가 양수받은 토지
 - 만일 부동산 매입 시에 마진과세제도가 적용되었다면 이후 매각 시에도 마진과세제도가 적용되어야 하며, 반대로 매입 시에 일반 매입세액공제가 적용되었다면 이후 거래에도 동일하게 일반 매입세액공제 방식으로 진행되어야 함
 - － 마진과세제도를 적용받지 않았던 부동산을 상속인이 상속받은 경우, 상속인이 동 부동산 양도 시에는 마진과세제도 적용이 불가함
 - － 마진과세제도가 적용되지 않았던 부동산을 사업양수도 형태로 또는 농지 등으로 영세율 공급을 받은 경우, 양수자가 해당 부동산 양도 시에는 마진과세제도

적용이 불가함

- 부가가치세액은 마진에 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’인 1/11을 곱하여 계산되며, 마진은 해당 부동산의 처분가액과 취득가액의 차액임

$$\begin{aligned}\text{부가가치세액} &= \text{마진} \times \text{부가가치세율} / (1 + \text{부가가치세율}) \\ &= \text{마진} \times 1/11 \\ \text{마진} &= \text{부동산의 처분가액} - \text{취득가액}\end{aligned}$$

- 부가가치세(Goods and Service Tax, GST) 제도가 시행된 2000. 7. 1.을 기준으로 그 이전과 이후로 부동산의 취득가액 산정방식이 달라짐
- 2000. 7. 1 이전 취득분에 대해서는 2000. 7. 1 시점의 부동산 가치평가를 통해 취득가액을 산정하여야 하며, 만일 비등록 사업자가 2000. 7. 1 시점에 등록이 요구되었다면, 이후 사업자 등록 시점에서 가치평가를 하여야 함
 - － 가치평가 방법으로는 전문 평가인에 의한 평가, 정상가격 산출에 의한 평가, 세금 부과를 목적으로 한 정부에서 시행한 평가 등이 있을 수 있으며, 이러한 가치평가는 국세청의 승인을 받아야 함
 - 취득가액에는 부동산 취득 후의 개량, 개조비용은 포함되지 않으며, 변호사비용, 인지세 등도 포함되지 않음
 - 만일 계약서의 내용과는 달리 전체 대가가 지불되지 않고 일부 지불되지 않은 금액이 있다면, 또는 추가 지급액이 있었다면 실제 지급금액을 기초로 취득가액을 산정하여 마진을 계산하여야 함
 - 또한 부동산 양도자에게 있어 대손이 발생하였다면, 손실 마진의 1/11만큼 부가가치세 환급을 받을 수 있으나, 양수인에게는 아무런 세무적 영향이 없음
- 특수관계인간의 부동산 거래에 있어서는 마진과세제도의 특별규정이 적용됨
- 특수관계인에게 무상으로 양도하더라도 유상 양도로 간주하므로 양도자에게 마진과세제도 적용이 가능함
 - 만일 등록사업자인 특수관계인으로부터 부동산을 무상으로 양도받았고, 그 거래

가 비과세거래에 해당하였을 경우, 양수받은 특수관계인이 그 부동산을 다른 실체에게 양도할 때, 마진은 양도가액에서 최초 원 부동산 공급자인 특수관계인이 취득했던 당시의 취득가액(혹은 평가가액)을 차감하여 계산함

- 특수관계인간의 부동산 공급에 있어서는 고가 또는 저가 거래에도 불구하고, 부가가치세를 포함한 시장가격으로 양도한 것으로 의제하여 마진을 계산하도록 함

8. 뉴질랜드

□ 부가가치세 등록 사업자가 중고품을 구입하는 경우 중고품 공제(secondhand goods credit, 이하 “의제매입세액공제”)를 적용받을 수 있음⁵³⁾

- 중고품 공제 적용요건은 기본적으로 과세공급을 창출할 목적으로 중고품을 매입했을 것을 요건으로 하며 기타 조건들은 다음과 같음
 - － 중고품이 뉴질랜드 내에 있을 것
 - － 공급자가 과세사업자가 아닐 것. 즉, 일반 개인 또는 면세사업자여야 함
 - － 공급자가 과세사업자라 하더라도 사업영역에 속한 것이 아닌 사적인 중고품의 공급이면 상관없음
 - － 구입대가의 지급이 해당 과세기간에 이루어졌을 것
- 중고품은 이미 누군가에 의해 사용되어지고 지불된 것을 의미함
 - － 다만, 중고품에는 임대차계약하에 공급된 재화, 가축(livestock), 순금속(fine metal), 금·은·백금 등의 물질로 제조된 재화는 포함되지 않음
 - － 토지는 중고품으로 분류될 수 있음

□ 중고품 공제금액은 구입가격에 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’인 3/23을 곱하여 계산됨

- 뉴질랜드의 부가가치세율은 2010. 10. 1.부터 12.5%에서 15%로 인상되었으며, 이에 따라 공제율도 3/23(=15%/(1+15%))으로 변경됨

53) GST Act Section 2 and 20(3)

$$\begin{aligned}\text{중고품 공제금액} &= \text{구입가격} \times \text{부가가치세율} / (1 + \text{부가가치세율}) \\ &= \text{구입가격} \times 3/23\end{aligned}$$

- 2009. 10. 6 부터는 이미 중고품에 대한 의제매입세액공제를 적용받았던 재화가 수출이 되더라도 동 의제매입세액공제액 상당액을 납부할 필요 없음
 - 다만, 수출공급일로부터 28일 내에 그 재화는 뉴질랜드를 떠나야 하고 수출되었던 조건으로 동일하게 재수입되지 않음을 명확히 하여야 함

- 의제매입세액공제를 신청하기 위해서는 구입 관련 세부사항을 모두 기록해 두어야 함
 - 표준 기록사항으로는 공급자 및 수취자의 이름, 주소, 구입일, 제품 및 서비스의 상세, 제품 및 서비스의 수량, 가격 등이 있음
 - 특히 거래금액이 중요한 경우 영수증과 같은 관련 증빙 역시 보관하여야 함

- 의제매입세액공제는 중고품 취득시점에서 과세공급에 사용될 분량을 추정하여 이에 해당되는 상당액만큼 취득시점이 속한 과세기간에 적용받음
 - 매 과세기간마다 과세공급에 사용한 실제 사용량과 추정 사용량을 비교하여 의제매입세액 공제액을 조정하여야 함
 - 그러나 실제와 추정 사용량의 차이가 10% 이하이면서 그 차이금액이 1천뉴질랜드달러 미만이거나, 매입가액이 5천뉴질랜드달러 미만인 경우에는 별도의 정산절차 없음

- 만일 등록 사업자가 특수관계자로부터 매입한 중고품에 대해 의제매입세액 공제를 신청한 경우 매입세액 공제금액에 제한을 두며 다음 중 가장 낮은 금액을 적용함
 - 중고품 공급자의 최초 취득원가에 포함된 실제 부가가치세액
 - 중고품 구입자의 구입가격의 3/23
 - 중고품의 공개된 현행 시장가치의 3/23

9. 일본

- 일본에서는 전단계 매입세액공제 방식으로 부가가치세(또는 소비세라고도 함) 제도를 운영하고 있으나, 세금계산서 제도를 채택하고 있지는 않음
 - 따라서 일반적으로 매입세액공제를 적용받기 위한 ‘과세매입’의 증명을 위해서는 세금계산서가 아닌 사업자의 자체 기록과 장부보관이 필요함

- ‘과세매입’이란 과세사업자가 사업의 일환으로서 ‘다른 실체’로부터 재화를 구입 또는 임차하거나, 용역을 구입(급여를 목적으로 한 근로는 제외)하는 것을 의미함⁵⁴⁾
 - 여기서 ‘다른 실체’는 과세사업자만을 특정하지는 않음

- 일본에서는 마진과세제도나 의제매입세액공제제도를 명목상으로 운영하고 있지는 않으나, 과세 재화인 중고품 등에 대하여 자연스럽게 의제매입세액공제제도를 적용 받는 것과 유사한 효과를 얻을 수 있음
 - 사업을 위한 구입이고 소비세가 과세된 물품이라면, 공급자가 면세사업자나 개인인 경우에도 ‘과세매입’에 해당하는 것으로 규정⁵⁵⁾하고 있음
 - 따라서 면세사업자나 개인에게 지불한 대가에 소비세(4%) 및 지방소비세(1%)가 포함된 것으로 보아 구입가격의 5/105에 해당하는 금액을 매입세액으로 공제할 수 있음
 - 매입세액의 공제시기는 재화 등을 실제로 매입한 날이 속한 과세기간임

54) 소비세법 제2조 제1항

55) 소비세법 기본통칙 11-1...3

IV. 마진과세제도와 의제매입세액 공제제도의 세수효과 비교

- ☐ 이상 살펴본 바와 같이 각국은 중고품 등의 거래 시 발생하는 중복과세의 문제를 해결하기 위해 의제매입세액공제제도 또는 마진과세제도를 선택적으로 적용하고 있음
- ☐ 두 제도 모두 중복과세 제거를 목적으로 하므로 이론적으로 두 제도의 효과는 동일하나, 두 제도를 구체적으로 살펴보면 세수효과와 제도운영상 차이가 존재함
- ☐ 본 장에서는 마진과세제도와 의제매입세액공제제도의 개념 및 세수효과를 비교분석함
- ☐ 소비자와 중개업자의 세부담 측면 및 과세당국의 세수 측면에서 의제매입세액공제제도와 마진과세제도를 비교분석하기 위해 다음과 같은 경우를 상정함

세금계산서를 발행할 수 없는 개인 A는 새 자동차를 구입하면서 구입가격으로 1천만원과 부가가치세(단일세율 10% 가정) 100만원을 지불함
A는 일정 기간 동안 자동차를 사용한 후 중고차 중개업자인 B에게 자동차를 110만원에 매각함
B는 동 자동차를 수리하여 200만원의 부가가치를 창출한 후 C라는 최종 소비자에게 재판매함

- ☐ 위의 상황하에서 총 경제적 부가가치는 새 자동차 구입까지의 부가가치 1천만원과 중개업자 B의 부가가치 200만원의 합인 1,200만원임
 - 원칙적으로 부가가치세는 재화나 용역의 최종 거래단계까지 창출된 경제적 부가가치를 과세표준으로 하여 부과하는 조세이기 때문에 통상적인 경우 국가가 부가

가치세로 징수하는 세금은 120만원이어야 함

- 각 과세방식에 따른 세수효과를 분석하기 위해 세 가지 사례를 가정함
- 사례 1: 의제매입세액공제제도 또는 마진과세제도와 같은 특별한 과세제도를 도입하지 아니한 경우(중복과세가 발생하는 경우)
 - 사례 2: 의제매입세액공제제도를 도입한 경우(공제율 10/110 가정)
 - 사례 3: 마진과세제도를 도입한 경우

〈표 IV-1〉 사례 1: 별도의 과세제도를 도입하지 아니한 경우

(단위: 만원)

거래 단계	매입액 ①	부가 가치 ②	매출액 ③ = ①+②	명목 세율 ④	매출 세액 ⑤ = ③×④	매입 세액 ⑥	납부 세액 ⑦ = ⑤-⑥	공급 대가 ⑧ = ③+⑤	세부담 및 세수 비교 ¹⁾
최초공급자→A	-	1,000	1,000	10%	100	-	100	1,100	A = 90 B = 0 C = 41 국 = 131
A→B	-	-	-	-	-	-	-	110	
B→C	110	200	310	10%	31	-	31	341	
계	-	1,200	-	-	-	-	131	-	

주: 1) A, B, C의 수치는 각 거래인의 세부담을 의미하고, '국'은 국세청을, 그 수치는 국가의 세수입을 나타냄

- 사례1과 같이 별도의 과세제도를 도입하지 않은 통상적인 전단계세액공제방식하에서 중고품 등의 중개업자는 매입한 재화에 대한 매입세액을 공제받을 수 없기 때문에 잔존 부가가치세에 다시 부가가치세가 과세되는 문제가 발생함
- 중개업자 B는 매입세액을 공제받지 못하므로 B의 매입액은 110만원이 되고 매출액은 310만원임
 - 최종 소비자 C가 지불하는 가격은 매출액 310만원에 부가가치세 31만원을 포함한 341만원임
 - 즉, 최종 소비자 C가 부담하는 부가가치세액에는 매입액(110만원)에 대한 부가가치세액 11만원이 포함되어 있음

- 한편 국가가 원칙적으로 징수해야 할 세금은 120만원이나 실제 징수되는 세금은 131만원이 되어 중복과세의 문제를 야기함

〈표 IV-2〉 사례 2: 의제매입세액공제제도를 도입하는 경우(공제율 10/110 가정)

(단위: 만원)

거래 단계	매입액 ①	부가 가치 ②	매출액 ③ = ①+②	명목 세율 ④	매출 세액 ⑤ = ③×④	매입 세액 ⑥	납부 세액 ⑦ = ⑤-⑥	공급 대가 ⑧ = ③+⑤	세부담 및 세수 비교 ¹⁾
최초공급자→A	-	1,000	1,000	10%	100	-	100	1,110	A = 90 B = 0 C = 30 국 = 120
A→B	-	-	-	-	-	-	-	110	
B→C	100	200	300	10%	30	10	20	330	
계	-	1,200	-	-	-	-	120	-	

주: 1) A, B, C의 수치는 각 거래인의 세부담을 의미하고, '국'은 국세청을, 그 수치는 국가의 세수입을 나타냄

- 의제매입세액공제제도(공제율 10/110 가정)를 도입한 경우를 상정한 사례 2의 경우 중복과세 문제가 발생하지 아니함
 - B가 의제매입세액공제제도를 적용받을 것을 고려하여 매입액을 100(=110-10)만원으로 보고, 매입액과 부가가치의 합인 300만원을 매출액으로 책정하는 경우를 가정함
 - 최종 소비자 C가 지불하는 가격은 매출액 300만원에 부가가치세 30만원을 포함한 330만원임
 - 반면, B의 납부세액은 매출세액 30만원에서 매입세액 10만원을 공제한 20만원임
 - 국가가 징수하는 세금은 신차 구입 시 거둬들인 100만원과 중고차 판매 시 거둬들인 20만원을 합한 120만원으로 중복과세 문제가 발생하지 아니함

〈표 IV-3〉 사례 3: 마진과세제도를 도입하는 경우

(단위: 만원)

거래 단계	매입액 ①	부가 가치 ②	매출액 ③ = ①+②	명목 세율 ④	매출 세액 ⑤ = ③×④	매입 세액 ⑥	납부 세액 ⑦ = ⑤-⑥	공급 대가 ⑧ = ③+⑤	세부담 및 세수 비교 ¹⁾
최초공급자→A	-	1,000	1,000	10%	100	-	100	1,110	A = 90 B = 0 C = 30 국 = 120
A→B	-	-	-	-	-	-	-	110	
	매입액 ⑨	부가가치 ⑩	공급대가 ⑪	마진 ⑫ = ⑪-⑨	공제율 ⑬ = ④ × (1+④)	납부세액 ⑭ = ⑫×⑬			
B→C	110	200	330	220	10/110	20			
계	-	1,200	-	-	-	-	120		

주: 1) A, B, C의 수치는 각 거래인의 세부담을 의미하고, ‘국’은 국세청을, 그 수치는 국가의 세수입을 나타냄

- 마진과세제도를 도입한 경우를 상정한 사례 3에 따르면 중복과세 문제가 발생하지 않음
- 마진과세방식하에서 중개업자 B가 납부할 세액은 마진 220만원에 공제율(10/110)을 곱한 20만원임
 - B는 공급대가에서 매입액을 차감한 마진에 공제율을 곱하는 순서로 납부세액을 계산할 것이나, 공급대가를 산정하기 위해서는 매입액(110만원)에 부가가치(200만원)와 그 부가가치에 대한 부가가치세액(20만원)을 합산하는 가격책정 과정이 선행되어야 할 것임
 - 최종소비자 C가 지불하는 가격은 330만원임
 - 국가가 징수하는 세금은 총 부가가치 1,200만원에 부가가치세율 10%를 곱한 120만원과 동일해짐
 - 이러한 결과는 의제매입세액공제방식이 정상적으로 작동하는 사례 2와 동일한 결과임

- ☐ 결과적으로 의제매입세액공제제도와 마진과세제도는 중복과세를 방지하는 동일한 결과를 가져옴
- 다만 이는 의제매입세액공제제도하에서 중개업자가 매입세액을 공제받을 것을 고려하여 부가가치세액을 차감한 순 매입액을 기준으로 매출액을 책정하는 경우에만 해당됨
- ☐ 만약 의제매입세액공제방식하에서 중개업자가 의제매입세액공제 환급액을 보조금으로 인식할 경우, 중복과세의 문제가 계속 발생할 수 있음
- ☐ 아래 사례 4는 중개업자가 의제매입세액공제 환급액을 보조금으로 인식하여 재판매가격에 전혀 반영하지 않는 경우를 상정함

〈표 IV-4〉 사례 4: 의제매입세액공제제도를 도입하였으나, 재판매가격에 반영되지 아니한 경우(공제율 10/110 가정)

(단위: 만원)

거래 단계	매입액 ①	부가 가치 ②	매출액 ③ = ①+②	명목 세율 ④	매출 세액 ⑤ = ③×④	매입 세액 ⑥	납부 세액 ⑦ = ⑤-⑥	공급 대가 ⑧ = ③+⑤	세부담 및 세수 비교 ¹⁾
최초공급자→ A	-	1,000	1,000	10%	100	-	100	1,110	A = 90 B = (10) C = 41 국 = 121
A→B	-	-	-	-	-	-	-	110	
B→C	110	200	310	10%	31	10	21	341	
계	-	1,200	-	-	-	-	121	-	

- ☐ 사례 4와 같이 의제매입세액공제제도하에서 중개업자가 의제매입세액을 재판매가격에 반영하지 않으면 중복과세의 문제가 전혀 해소되지 못함
- 최종소비자 C가 지불하는 공급대가는 중복과세 문제가 발생하는 사례 1과 동일하게 341만원이 됨
- － 중개업자 B는 의제매입세액공제 환급액을 보조금으로 간주하므로 매입액을 110만원, 매출액을 310만원으로 책정할 것임

- 따라서 최종소비자 C가 지불하는 공급대가는 매출액 310만원에 부가가치세 31만원을 가산한 341만원이 될 것임
- 반면, 중개업자 B는 의제매입세액으로 10만원($=110\text{만원} \times 10/110$)을 공제받게 되며, 국가가 징수하는 총세금은 121만원이 됨
 - 이런 상황 아래에서 국가가 마땅히 부가가치세로 징수하여야 할 금액인 120만원보다 1만원 더 징수하게 되며, 이는 중개업자 B의 매출액에 포함된 세금(10만원)에 부가된 부가가치세(1만원)가 여전히 환급되지 않음을 의미함
 - 한편, 중개업자 B의 이윤은 자신이 창출한 부가가치 200만원과 간주매입세액 공제 금액 10만원을 합한 210만원이 됨
- 우리나라와 같이 의제매입세액공제율이 부가가치세율을 완전히 반영하지 못하는 경우에는 보조금으로의 인식 여부에 관계없이 중복과세의 문제를 완전히 해소할 수 없음

V. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 중고품 등에 대한 과세제도

- ☐ EU 부가가치세 지침을 채택하고 있는 대다수 유럽국가와 싱가포르는 중고품 거래에 대해 마진과세제도를 도입, 운영하고 있음
- ☐ 반면, 스위스, 호주 및 뉴질랜드는 중고품 거래에 대해 우리나라와 같이 의제매입세액공제제도를 도입하고 있음
 - 일본은 명목상 의제매입세액공제제도를 두고 있지는 않지만 일본 소비세제의 특성상 중고품에 대해 의제매입세액공제를 적용받는 것과 유사한 효과를 가지나, 본 논의에서는 제외하기로 함
- ☐ 마진과세제도를 도입하고 있는 주요국은 대부분 EU 부가가치세 지침을 따르고 있어 각국이 채택하고 있는 마진과세제도가 매우 유사함
 - 특히 마진에 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’을 곱해 부가가치세를 계산하는 방식이 모두 일치함
 - 다만, 공제율은 각국의 부가가치세율에 따라 차이가 있음

〈표 V-1〉 마진과세제도를 도입하고 있는 국가의 제도 비교

구분	영국	독일	프랑스	싱가포르	호주(부동산) ¹⁾
근거규정	부가가치세법 제50A조 ²⁾	부가가치세법 제25a조 ²⁾	조세일반법 제297A조~제297F조 ²⁾	부가가치세법 제23조	부가가치세법 제75장
적용대상 재화	중고품 · 예술품 · 수집품 · 골동품			중고품	과세대상 부동산
부가가치세 계산방식	$\text{부가가치세} = \text{마진} \times \text{부가가치세율} / (1 + \text{부가가치세율})$ $\text{마진} = \text{판매가격} - \text{취득가격}$ (호주의 경우 마진= 부동산의 처분가액 - 취득가액)				
공제비율 (부가가치세율)	1/6 (20%)	19/119 (19%)	19,6/119,6 (19,6%)	7/107 (7%)	1/11 (10%)
개별자산에 대한 손실상계	불가				
포괄적 마진과세제도	허용(재화당 매입가격이 500파운드 이하인 경우)	허용(총매입가격이 500유로 이상인 경우)	허용	허용	규정 없음
포괄적마진과세 제도하에서 손실이월	이월 가능 (환급은 불가능)			규정 없음	규정 없음
계산서에 부가가치세액 별도 기재	불가				

주: 1) 호주는 부동산 거래에 대해 마진과세제도를 도입하고 있으므로, 중고품 등에 대해 마진과세제도를 도입하고 있는 영국, 독일, 프랑스 및 싱가포르와 비교가 적절하지 아니하나, 참고 목적으로 추가함

2) 영국, 독일 및 프랑스의 마진과세제도 규정은 모두 EU 부가가치세 지침을 근간으로 하므로 제도의 내용이 대체로 유사함

☐ 스위스, 호주 및 뉴질랜드는 중고품 거래에 대해 의제매입세액공제제도를 도입하고 있음

☐ 의제매입세액공제제도를 도입하고 있는 주요국들은 매입가액에 일정률을 곱하여 계산한 금액을 의제매입세액으로 하여 공제함

○ 우리나라는 실제 부가가치세율(10%)보다 낮은 비율로 공제율을 설정함

○ 스위스, 호주 및 뉴질랜드에서는 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’을 공제율로

설정합

- 따라서 스위스, 호주 및 뉴질랜드는 중복과세 문제가 발생하지 않는 반면, 우리나라는 의제매입세액공제제도의 적용에도 불구하고 부가가치세율보다 낮은 공제율로 인해 중복과세 문제가 완전히 해소되지 못하는 문제점이 있음

□ 중고품별 의제매입세액공제의 개별적용이 아닌 포괄적 계산방법을 인정한 국가에는 호주가 있음

□ 의제매입세액공제제도를 적용하는 국가들은 대부분 중고품 등의 취득시점에서 세액공제를 허용하나, 호주의 경우 중고품 매입가액이 300호주달러를 초과할 경우 중고품 매도시점에 세액공제를 적용받음

〈표 V-2〉 의제매입세액공제제도를 도입하고 있는 국가의 제도 비교

	우리나라	스위스	호주	뉴질랜드
근거규정	조세특례제한법 제106조	부가가치세법 제28,2조 및 동법 시행령 제62조~제63조	부가가치세법 제66조	부가가치세법 제2조 및 제20조 제3항
중고품의 정의	재활용폐자원 및 중고자동차	단독으로 이용이 가능하고 현 상태 또는 수리 후 재사용이 가능한 중고재화	‘예전에 사용된’ 또는 ‘새로운 것이 아닌’의 개념이며 소유유무는 무관함	누군가에 의해 사용되어지고 지불된 것을 의미함
의제매입세액 계산방법	매입가액×공제율	매입가액×부가가치세율/(1+부가가치세율)	매입가액×부가가치세율/(1+부가가치세율)	매입가액×부가가치세율/(1+부가가치세율)
공제율	6/106, 9/109	8/108	10/110	15/115
공제한도	있음 ¹⁾	없음	있음 ²⁾	없음
공제시기	취득시점	취득시점	취득시점 ³⁾	취득시점

주: 1) 해당 과세기간의 재활용폐자원의 과세표준의 80%에서 세금계산서를 수취하고 매입한

재활용폐자원 매입가액을 차감한 금액을 공제한도로 함

2) 일반적으로 한도가 없음. 다만, 300호주달러 이상 중고품을 취득하여 포괄계산방법을 적용받는 경우 해당 과세기간의 중고품 취득가액 전체에 대한 의제매입세액을 계산하여 이를 동일한 과세기간의 중고품 처분으로 발생하는 부가가치세 납부세액 범위 내에서 공제해 주는 한도 규정이 존재함

3) 다만, 300호주달러 이상의 중고품 취득 시 판매시점에서 공제됨

나. 농산물 등에 대한 과세제도

- 스위스는 우리나라와 같이 농산물 등의 거래에 대해 의제매입세액공제를 허용하고 있음
 - 우리나라는 일반적으로 농산물 등의 매입가격의 2/102(약 1.96%)에 해당하는 금액을 의제매입으로 공제하고 있는 반면, 스위스는 매입가격의 2.4%를 의제매입세액으로 공제하고 있어 우리나라의 공제율보다는 다소 높은 것으로 보임
- 스위스를 제외한 나머지 주요국들은 의제매입세액공제가 아닌 별도의 제도로 중복 과세 문제를 보완하고 있는 것으로 보임
 - 특히 유럽국가들은 EU 부가가치세 지침에 따라 정률보상제도 또는 이와 유사한 제도를 도입하여 농어민에 대해 매입세액을 보상해주고 있음
 - － 농어민에 대한 특례제도로써 영국, 프랑스는 정률보상제도를, 독일은 표준율제도를 도입하고 있는데, 두 제도 모두 농어민에 대해 일정률을 보상해주는 제도로써 그 내용은 대체로 유사함
- 싱가포르, 호주, 뉴질랜드 및 일본의 경우 농산물 등의 공급을 면세가 아닌 영세율 혹은 과세거래로 규정하고 있어 부가가치세의 중복효과, 환수효과가 발생하지 아니하므로 중복과세 방지를 위한 별도의 장치가 없음

〈표 V-3〉 농산물 등에 대한 과세여부 및 특례제도

	농산물 등에 대한 과세여부	농산물 등에 대한 특례제도
우리나라	면세 적용	의제매입세액공제제도
영국	영세율 적용	정률보상제도
독일	경감세율 적용	표준율제도
프랑스	경감세율 적용	정률보상제도
싱가포르	일반 과세	규정 없음
스위스	면세 적용	의제매입세액공제제도
호주	영세율 적용	규정 없음
뉴질랜드	일반 과세	규정 없음
일본	일반 과세	규정 없음

2. 시사점

가. 마진과세제도 도입 필요성의 검토

- 마진과세제도와 의제매입세액공제제도는 그 기능이 중복과세에 따른 부가가치세 환수효과와 누적효과의 제거라는 점에서 원칙적으로 동일한 제도임
- 그러나 우리나라의 의제매입세액 공제율은 부가가치세율에 의한 이론적 공제율인 10/110을 적용하지 아니하고, 허위 및 과다공제를 규제하기 위해 이보다 낮은 공제율을 적용함으로써 공제율을 일종의 조세정책수단으로 사용하고 있는 실정임
- 이와 같은 정부의 정책은 법적안정성 및 납세자의 예측가능성을 훼손하여 납세자의 판매가격 책정 시 의제매입세액공제금액이 적절히 반영되지 않는 문제가 발생함
 - 정부는 의제매입세액공제제도를 중복과세 제거장치가 아니라 중고품 중개업자에 대한 일종의 조세특례제도라고 인식하고 있기 때문에 공제율을 지속적으로 조정한다고 볼 수 있음
 - － 허위·과다공제와 같은 부당공제의 가능성을 우려하여 정부가 공제율을 인하는 것이라고는 하나, 의제매입세액공제제도의 취지가 중복과세 배제에 있다는 점, 부당공제는 세금계산서에 기초한 통상적 부가가치세 거래에서도 동일하게 발생하는 문제라는 점에 비추어 보았을 때 공제율을 통해 부당공제를 규제하는 것은 불합리함
 - 공제율이 조정될 경우 납세자는 세부담이 달라질 수 있기 때문에 정부가 공제율을 주기적으로 조정할 경우 납세자는 사업영위에 있어 불확실성이 증가하고 예측가능성을 침해받는 어려움을 겪음
 - 납세자 또한 정부와 같이 의제매입세액공제를 특례제도의 일종으로 인식하여 의제매입세액공제제도를 적용받음에도 불구하고 부담한 매입세액을 판매가격에 포함하여 최종소비자에게 전가할 유인을 가질 것임

- 따라서 중고품에 대한 의제매입세액공제제도의 마진과세제도로의 전환 필요성에 대한 검토가 요구됨
- 마진과세제도로의 전환 필요성을 검토하기 위해서는 우선 마진과세제도의 장점과 마진과세제도로의 전환 시 문제점을 차례로 살펴볼 필요가 있음

1) 마진과세제도의 장점

- 첫째, 마진과세제도는 의제매입세액공제제도에 비해 중복과세 방지라는 제도의 취지를 보다 명확히 이해할 수 있는 제도임
 - 의제매입세액공제제도는 공제율의 조정으로 인해 정부 또는 납세자가 이를 중복과세 방지제도가 아닌 일종의 조세특례제도로 오인할 가능성이 있음
 - 반면, 마진과세제도는 그 계산과정에서 중복과세 방지라는 본연의 목적이 명확히 드러나므로 제도의 도입취지가 보다 잘 전달된다는 장점이 있음
- 둘째, 마진과세제도는 의제매입세액공제제도에 비해 중복과세 방지와 납세자의 예측가능성 확보에 보다 효과적임
 - 의제매입세액공제제도를 적용하고 있는 우리나라의 경우 공제율이 10/110보다 낮아 중복과세가 여전히 존재하고, 불완전 경쟁시장하에서 공제율이 정책방향에 따라 조정됨으로써 세부담에 대한 납세자의 불확실성이 존재함
 - 또한 중개업자가 공제받은 의제매입세액을 거래상대방에게 다시 전가할 수 있음
 - 반면, 마진과세제도는 판매가격(공급대가)에서 매입가격을 차감한 마진, 즉 중고품 중개업자가 창출한 부가가치에 ‘부가가치세율/(1+ 부가가치세율)’을 곱해 부가가치세를 계산하므로 그 계산과정에서 중복과세 문제가 원천적으로 발생하지 않음
 - 따라서 마진과세제도는 공제율의 설정, 매입세액의 전가 여부 등의 변수에 따라 중복과세가 완전히 해소되지 않을 수 있는 의제매입세액공제제도보다 중복과세 문제 해결에 보다 효과적인 제도라 볼 수 있음

- 또한 정부가 공제율을 정책도구로 사용할 여지가 방지되므로, 법적안정성과 납세자의 예측가능성이 보장됨
 - － 마진과세제도는 마진에 ‘부가가치세율’을 적용해 부가가치세를 과세하는 방식이므로 의제매입세액공제제도와 같이 공제율을 조정하는 것은 이론적으로 타당하지 않으며 실무적으로도 정당성을 인정받기 쉽지 않음
 - 납세자는 마진과세제도하에서 마진(판매가격-매입가격)을 과세표준으로 봄으로써 매입 시 부담한 매입세액을 중고품 판매 시 고려할 필요가 없기 때문에 매입세액 공제에 관한 탈세유인이 감소할 수 있음
- 다만, 의제매입세액 공제율이 10/110으로 인상되고 이 공제율이 영구히 지속되며 납세자가 그러한 사실을 신뢰하게 되어 공제받은 의제매입세액을 재판매가격에 온전히 반영한다면 우리나라의 의제매입세액공제제도도 마진과세제도와 동일한 효과를 가질 것임
- 공제율이 10/110으로 인상됨으로써 중복과세로 인한 누적효과와 환수효과가 완전히 제거될 수 있고,
 - 중고품 중개업자는 의제매입세액을 전액 공제받을 수 있다는 기대하에 매입세액을 판매가격에 포함하여 매입자에게 전가하지 아니할 것임
- 마지막으로 마진과세제도하에서 정부는 중고품 중개업자의 재화별 마진을 자료를 확보할 수 있으므로 세수를 보다 용이하게 모니터링할 수 있는 효과를 누릴 수 있음
- 의제매입세액공제제도하에서는 중고품의 매입시점에 의제매입세액이 공제된 뒤 판매시점에 부가가치세가 과세되므로, 개별 중고품의 매입가격과 판매가격 대응 및 추적이 쉽지 않음
 - － 이에 따라 정부가 매입세액 공제액의 적법성 여부나 세수규모를 모니터링하는 것이 상대적으로 어려움
 - 반면, 마진과세제도하에서 중고품 중개업자는 중고품의 판매시점에 당해 중고품의 판매가격, 매입가격 및 마진에 대한 정보가 포함된 증빙자료를 과세당국에 제출해야 하므로 과세당국은 중고품에 대한 마진을 정보를 획득가능하고 이를 통해

사업자의 마진을 추세와 세수를 모니터링할 수 있음

2) 마진과세제도로의 전환에 따른 문제점

- 첫째, 의제매입세액공제제도에서 마진과세제도로 전환할 경우 무시할 수 없는 조세 행정비용이 발생할 것으로 예상됨
 - 새로운 제도를 구축, 운영하는 과정에서 조세징수비용이 발생할 것이고, 납세자들의 납세협력비용이 증가할 것임
 - 또한 농산물 등에 대해서는 현재와 같이 의제매입세액공제제도를 적용하고 중고 품 등에 대해서는 마진과세제도를 적용할 경우, 동일 목적의 제도의 중복운영에 따른 행정비용 낭비가 초래될 수도 있음
- 둘째, 현행 의제매입세액공제제도의 공제율이 10/110 이하이므로 마진과세제도 전환 시 세수가 감소할 가능성이 있음
 - 그러나 이는 완전한 중복과세 문제해결 과정에서 발생하는 결과이므로 사실상 문제점으로 보기에에는 무리가 있음
 - 또한 두 제도의 세수 유·출입 시기가 다르므로 마진과세제도로의 전환 시 세수증 감을 획일적으로 단정짓기는 곤란함
 - － 의제매입세액공제제도는 중고품의 취득시점에 의제매입세액 공제가 허용되어 세수유출이 먼저 발생하고, 의제매입세액공제 적용 후 중고품 중개업자의 비정상적인 폐업 등으로 세수손실이 발생 가능함
 - － 반면, 마진과세제도는 중고품의 판매시점에 부가가치세 신고·납부가 이루어져 판매시점 전까지는 매입세액 관련 세수유출이 발생하지 아니함
- 셋째, 마진과세제도하에서 공급자는 판매거래에 대해 세금계산서를 발행할 수 없어 매출거래의 투명성이 낮아질 가능성이 있기 때문에 이를 보완할 수 있는 장치가 요구됨
 - 의제매입세액공제제도하에서 공급자는 매출거래에 대해 세금계산서를 발행하여

야 함

- 그러나 마진과세제도하에서는 중개업자로부터 중고품을 매입한 자가 매입세액을 공제받는 것을 방지하기 위해 중개업자의 세금계산서 발행이 금지되는 바, 중개업자는 중고품 판매 시 영수증 등을 발행해야 함
- 우리나라가 세금계산서의 발행, 수취, 보관 등에 대해 엄격한 의무를 지우고 있고 이의 위반 시 가산세 규정을 두고 있는 점에 비추어 보았을 때, 마진과세제도를 적용할 경우 매출거래의 투명성이 저해될 가능성이 있음
 - － 마진과세제도를 적용하는 중고품 중개업자로부터 재화를 매입한 사업자는 매입세금계산서 대신 거래증명력이 떨어지는 영수증 등을 취득하게 되고, 이 사업자가 다른 사업자에게 중고품을 재판매할 경우 또다시 마진과세제도를 적용해야 하므로 연속된 일련의 판매거래에서 거래 투명성이 담보되지 않는 문제가 발생할 수 있음
- 따라서 마진과세제도하에서 매출거래의 투명성을 보완하기 위해 세금계산서를 대체할 수 있는 또 다른 법적 증빙제도가 필요함

3) 소결

- 마진과세제도로의 전환은 그 편익과 비용에 대한 보다 더 면밀한 검토를 바탕으로 신중히 접근할 필요가 있음
 - 마진과세제도가 의제매입세액공제제도에 비해 갖는 장점이 존재하기는 하나,
 - 전환에 따른 조세행정비용의 발생, 새로운 제도 도입으로 인한 혼란 등을 고려해 보았을 때 과연 본질적으로 의제매입세액공제제도와 동일한 목적을 갖는 마진과세제도로 전환하는 것이 타당한지 여부는 의문임

나. 현 의제매입세액공제제도의 개선방안

- 이론적으로 의제매입세액공제제도가 정상적으로 작동된다면 이는 마진과세제도와 동일한 효과를 거둘 수 있음

○ 참고로 스위스의 경우, 중고품 거래에 대해 마진과세제도를 적용해 오다가 2010년부터 의제매입세액공제제도로 전환한 바 있음

□ 그러나 우리나라의 현행 의제매입세액공제제도는 이론적 방식대로 운영되지 못하는 미비점으로 인하여 중복과세 문제를 완전히 제거하지 못하고 조세중립성 실현에도 어려움이 있음

□ 현행 의제매입세액공제제도의 미비점을 보완한다면, 마진과세제도로의 전환 시 겪어야 할 조세행정비용 등의 문제 없이도 앞서 살펴본 마진과세제도의 장점을 획득할 수 있음

□ 이를 위해 현행 의제매입세액공제제도와 관련하여 다음과 같은 개선방안을 고려해 볼 수 있음

1) 공제율의 수정

□ 현재 우리나라의 중고품 등에 대한 의제매입세액 공제율은 중복과세 문제를 완전히 해결할 수 있는 이론적 공제율인 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’에 미치지 못함에 따라 중복과세 해소 및 조세중립성 실현에 어려움이 존재함

○ 우리나라는 부가가치세율이 10%이므로 이론적 공제율은 10/110이 될 것이나, 현행 의제매입세액공제제도에 따르면 재활용폐자원에 대해서는 6/106, 중고자동차에 대해서는 9/109의 공제율이 적용되고 있음

□ 따라서 본래 제도의 취지에 부합하도록 공제율을 10/110으로 인상하고 이를 안정적으로 유지하는 것이 바람직함

○ 공제율을 10/110으로 인상하면 중복과세 문제가 완전히 해소됨

○ 또한 중고품 중개업자에게 매입세액을 전액 공제받을 수 있다는 인식을 줄 수 있으므로, 의제매입세액을 판매가격에서 차감하지 않으려는 유인이 억제될 것임

- 의제매입세액공제제도를 운영하고 있는 스위스, 호주 및 뉴질랜드의 입법례를 살펴보면 모두 ‘부가가치세율/(1+부가가치세율)’로 공제율을 설정하고 이 공제율을 지속적으로 유지하고 있음

2) 공제시기의 이연 및 관리·감독의 강화

- 현행 의제매입세액공제제도하에서 중고품 중개업자는 중고품 등의 취득시점에 먼저 의제매입세액을 공제받으므로 중고품 중개업자의 비정상적인 폐업이나 도주 등으로 세수유출이 발생할 수 있는 문제가 있음
- 이와 같은 문제를 해결하기 위해 일정 금액을 초과하는 거래에 한해 의제매입세액 공제시기를 판매시점으로 이연하는 방안을 고려해볼 수 있음
 - 호주의 입법례와 같이 중고품 구입액 규모에 따라 의제매입세액공제 시기를 취득시점이 아닌 판매시점으로 이연하는 방법임
 - 다만, 공제시기를 판매시점으로 이연할 경우 행정비용의 부담이 발생할 수 있음
 - － 납세자 입장에서는 중고품에 대한 장부상 매입·매출 기록의 정확성이 요구되며 과세당국은 이의 정확성을 검증해야 하는 비용이 소요됨
 - 따라서 중고품의 매입 건당 금액이 일정 기준금액을 초과하여 상대적으로 중요하고 추적이 용이한 거래에 한하여 당해 중고품의 의제매입세액을 판매시점에 공제해 주는 방안을 고려해볼 수 있음
 - － 호주 이외의 국가는 모두 중고품 등의 취득시점에 의제매입세액공제를 허용하고 있어 판매시점의 매입세액공제가 일반적 규정이라고 보기는 어려우나, 세금계산서를 발행할 수 없어 거래사실 증빙이 객관적이지 않은 중고품 매입거래의 특성상 보다 확실성을 담보할 수 있다는 점에서 고려해볼 의미가 있는 방안임
 - 판매시점에 의제매입세액을 공제해 줄 경우 실질적으로 마진과세제도와 동일한 효과를 얻을 수 있음
- 의제매입세액공제제도에서 발생하는 허위·과다공제의 문제는 공제율의 하향 조정

이 아닌 조세행정을 통해 규제할 사안이므로 부당공제를 차단, 방지하기 위한 관리 감독을 엄격히 강화해 갈 필요가 있음

3) 중고품의 범위 확대

- 주요국의 입법례와 비교하였을 때 우리나라의 중고품의 범위는 지나치게 협소하므로, 의제매입세액공제제도 취지에 부합한다면 적용되는 중고품의 범위를 확대하는 것이 바람직함
 - 우리나라는 조세특례제한법상 의제매입세액공제제도가 적용되는 중고품의 범위를 특정 재활용폐자원 및 중고자동차로 열거하고 있음
 - 그러나 의제매입세액공제제도의 취지는 비사업자로부터 구입한 중고품의 차후 판매 시 환수효과와 누적효과가 발생하지 않도록 하는 것인 바, 이러한 취지를 충족하는 물품이라면 의제매입세액공제제도를 제한 없이 적용하는 것이 타당함
 - 주요국의 입법례를 보더라도 중고품의 범위를 ‘누군가에 의해 이미 사용되었고 현재도 사용이 가능한 물품’과 같이 개념적, 포괄적으로 규정하고 있음
 - EU 국가들에서는 예술품, 수집품 및 골동품도 중고품의 범위에 포함되며, 호주에서는 부동산에 대해 마진과세가 적용되기도 함
 - 따라서 우리나라의 의제매입세액공제 대상 중고품을 열거주의 방식이 아닌 포괄주의 방식으로 개정하고 기존 시행령에 규정된 품목들을 예시규정으로 전환하는 방안을 고려해 볼 수 있음

4) 공제한도의 수정

- 2006년에 신설되었던 재활용폐자원에 대한 의제매입세액 한도금액은 관련 매입 중고품의 부가가치 창출액을 산식에 의해 추정한 것으로서 실제 부가가치 창출액이 아닐 뿐더러 그 한도의 근거가 객관적이지 않고 명확하지 않음
 - 한 과세기간에 의제매입세액공제 적용 대상이 되는 재활용폐자원 매입가액은 ‘당해 과세기간의 재활용폐자원 관련 총 과세표준의 80% - 세금계산서를 수취한 재

활용폐자원 관련 매입가액'으로 현행 한도가 설정되어 있음

- 정상적인 영업과정에서 판매될 중고품이라면 별도의 의제매입세액공제 한도를 두지 않는 것이 이론적으로 타당하나 부당공제의 가능성을 차단하기 위해서 합리적인 한도 규정을 마련하는 것이 요구됨
 - 의제매입세액공제제도를 도입한 국가 중 의제매입세액공제액에 한도를 두는 경우는 호주의 입법례가 유일했음
 - 한도 규정 정비와 관련하여 중고품 구입액이 일정 기준금액을 초과할 경우 한도를 두고 있는 호주의 사례를 참고해 볼 수 있음
 - － 호주에서는 중고품 구입액이 300호주달러를 초과하면 기본적으로 매도시점에 의제매입세액공제가 이루어지며 관련 중고품의 매출세액을 한도로 하며, 또한 포괄적 계산방식을 적용할 경우, 취득시점의 의제매입세액공제 한도액은 취득일이 속한 과세기간의 중고품 판매에 따른 매출세액을 한도로 함

5) 근거법령의 정비

- 우리나라의 중고품에 대한 의제매입세액공제제도 규정은 조세특례제한법에 근거를 두고 있으나 이를 부가가치세법으로 이관하는 것이 바람직함
 - 중고품에 대한 의제매입세액공제제도는 중고품 중개업자에 대한 일시적인 조세 지원책이 아니라 전단계 매입세액공제방식을 취하고 있는 현 부가가치세제를 보완하는 제도임
 - 그러나 현재와 같이 중고품에 대한 의제매입세액공제제도를 조세특례제한법에서 규정할 경우, 정부 또는 납세자가 이를 특례제도로 인식할 유인이 있음
 - 따라서 의제매입세액공제제도를 부가가치세법에서 영구히 운영하는 것이 바람직할 것으로 보임

참고문헌

- 국중호, 『주요국의 조세제도 - 일본편』, 한국조세연구원, 2009. 10.
- 김형환, 『부가가치세 실무해설 2011』, 세경사, 2011.
- 박명호 · 기은선 · 정경화, 『주요국의 소규모사업자에 대한 부가가치세 특례제도 조사』, 한국조세연구원 세법연구센터, 2010. 7.
- 박명호, 「중고품 등에 대한 부가가치세 과세방식에 대한 소고」, 『재정포럼』, 제171호, 한국조세연구원, 2010. 9.
- 정지선 · 여은정 · 최천규, 「재활용관련 조세지원제도에 관한 연구」, 『세무와 회계저널』, 제9권, 제1호, 2008. 3.
- CCH, New Zealand Master Tax Guide 2011, CCH, 2011.
- CCH, Japan Master Tax Guide 2010/11, CCH, 2010.
- Davies, Rhianon and David Ruding, *Tolley's Value Added Tax 2011-12*, LexisNexis, 2011.
- McCouat, Philip, *Australian master GST guide 2011*, CCH Australia, 2011.
- Shelagh Pearce & Stephen Taylor, *British Tax Guide: Value Added Tax*, CCH, 2010.
- EU, Council Directive 77/388/EEC, 1977. 5. 17.
- _____, Council Directive 94/5/EC, 1994. 2. 14.
- _____, Council Directive 2006/112/EC, 2006. 11. 28.
- 영국 국세청, Notice 718 The VAT Margin Scheme and global accounting, March 2011.
- _____, Notice 718/1 The VAT Margin Scheme on second-hand cars and other vehicles, March 2011.

_____, Notice 700/46 Agricultural Flat Rate Scheme, April 2011.

_____, Notice 701/14 Food, October 2011.

영국 국세청, <http://hmrc.gov.uk/>

프랑스 국세청, <http://www.impots.gouv.fr/>

스위스 재무부, <http://www.efd.admin.ch/>

EU, <http://europa.eu/>

IBFD, <http://www.ibfd.org/>

삼일인포마인, <http://www.samili.com/>

호주 국세청, <http://www.ato.gov.au/>

뉴질랜드 국세청, <http://www.ird.govt.nz/>

일본 국세청, <http://www.nta.go.jp/>

싱가포르 국세청, <http://www.iras.gov.sg/>

세법연구 12-02

주요국의 의제매입세액공제제도 및 마진과세제도 운영현황

2012년 8월 23일 인쇄

2012년 8월 31일 발행

저 자 박명호 · 유지선 · 이형민

발행인 조원동

발행처 한국조세연구원

138-774

서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판 및
인쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2012

ISBN 978-89-8191-591-9

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.