

2018 조세특례 임의심층평가
면세농산물 등 의제매입세액
공제특례

면세농산물 등 의제매입세액 공제특례

2018 조세특례 임의심층평가
면세농산물 등 의제매입세액
공제특례

2018. 9



2018. 9

기획재정부
한국조세재정연구원

2018 조세특례 임의심층평가
면세농산물 등 의제매입세액
공제특례

2018. 9

제 출 문

기획재정부 장관 귀하

본 보고서를 『면세농산물 등 의제매입세액 공제특례』 연구용역에 관한 최종
보고서로 제출합니다.

연구책임자: 하세정 한국조세재정연구원 부연구위원

공동연구원: 홍성훈 한국조세재정연구원 연구위원

구자은 수원대학교 회계학과 교수

구원일 세종대학교 호텔외식관광프랜차이즈경영학과 교수

2018년 9월

한국조세재정연구원

원 장 김 유 찬

요 약

1. 서 론

- 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례(「부가가치세법」 제42조) 제도에 대해 심층 평가를 수행
 - 동 특례 자체에는 일몰이 설정되어 있지 않으나, 우대 공제한도 비율에 대한 규정은 2018년 말로 일몰이 설정되어 있음
 - 한편, 동 특례로 인한 조세지출 규모가 (최근 3개년) 연간 평균 2조 2,535억원에 이르고, 수혜 대상도 상당히 광범위(법인사업자 약 2만 2,334곳, 개인사업자 약 38만 7,961명)하기 때문에 제도 설정의 적정성을 확인할 필요

- 본 심층평가를 통해 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례의 타당성과 효과성을 분석하여, 일몰 연장 여부 및 제도 개선방안에 대해 종합적인 의견을 제시하고자 함
 - 제도의 타당성을 검토하기 위해 제도 자체로서의 타당성, 유사 중복제도의 존재 여부, 감면에 대한 사후 관리의 필요성 등을 논의
 - 제도의 효과성을 분석하기 위해, 2014년 도입된 공제한도 및 우대한도의 적정성에 대한 이해관계자 인식을 중심으로 하여 조사를 진행하고 결과를 제시

- 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례는 1977년 부가가치세 도입과 함께 시행되었으며, 공제대상, 공제율, 공제방식 등이 조정되는 수준의 변화만 있었음
 - 최근의 가장 큰 제도적 변화로 2014년 도입한 공제한도 규정을 꼽을 수 있음
 - 한편, 공제한도 도입에 따른 보완 조치로 한시적인 우대 공제한도를 도입하였고, 이 제도의 일몰이 2018년 말로 예정됨
 - 우대 공제한도의 필요성과 일몰 여부에 대해 검토할 필요

2. 제도 운영 현황

가. 제도 개요

- 동 제도의 개정 취지에 농어민에 대한 소득지원이나 누적효과의 제거 등이 혼재되어 있어 어떠한 정책 목적을 가지고 있는지 분명하지 않음
 - 재무부가 제시한 1984년 동 제도의 세법개정 취지에 “면세 농·축·수·임산물의 판매가격에 실제로 포함되어 있는 부가가치세액을 감안하여...조정하였다”라고 기술하였으며, 이는 누적효과를 제거하기 위한 조치라고 판단됨
 - 총무처가 제시한 1987년 동 제도의 세법개정에서 자연과실음료를 매입세액공제가 가능한 품목에 포함하면서 개정 이유로 “과실재배농가의 소득증대를 감안”이라고 기술하여 조세정책적인 배려라는 것을 언급함

- 부가가치세 사업자의 과세표준에 공제한도 비율을 곱하여 한도를 계산하고, 이 사업자의 면세농산물 매입액과 한도 중에서 더 크지 않은 금액에 다시 공제율을 적용하여 의제매입세액을 계산하고 공제
 - 공제율 및 공제한도 비율은 사업자와 과세표준에 따라 차등적으로 설정되어 있음

- 공제율은 기본적으로 102분의 2이지만, 업종과 사업자 구분에 따라 109분의 9까지 높아질 수 있음
 - 법에서 특정하지 않는 업종에 대해 기본적으로 공제율 102분의 2를 적용

<표 1> 업종·사업자 구분에 따른 공제율(2018년 6월 현재)

업종	사업자	공제율
음식점업	① 과세유흥장소 경영자	4/104
	② ① 외의 음식점을 경영하는 개인사업자	8/108
	② ① 외의 소규모 음식점 개인사업자 ¹⁾	9/109
	③ ① 외의 음식점을 경영하는 법인사업자	6/106
제조업	중소기업, 개인사업자	4/104
기타 일반업종		2/102

주: 1) 과세표준 2억원 이하인 일반과세자의 경우 2019년 12월 31일까지 109분의 9 적용
 자료: 「부가가치세법」 제42조(면세농산물등 의제매입세액 공제특례), 국가법령정보센터,
<http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9%EB%B6%80%EA%B0%80%EA%B0%80%EC%B9%98%EC%84%B8%EB%B2%95>, 검색일자: 2018.6.24.

- 개인사업자 또는 중소기업인 제조업에 대해 공제율 104분의 4를 적용
 - 음식점업에 대해 사업자 구분에 따라 공제율을 104분의 4부터 109분의 9까지 차등적으로 적용
- 공제한도 비율은 최저 30%이지만, 사업자 구분에 따라 50%까지 높아질 수 있고, 2018년 말까지는 공제한도가 10%p까지 더 높게 적용될 수 있음
- 2018년 말 일몰 예정인 우대 공제한도 비율은 다음과 같음
 - 법인사업자에 대해 공제한도 비율을 30%에서 35%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 2억원 초과하는 음식점업 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 40%에서 45%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 1억원 초과 2억원 이하인 음식점업 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 50%에서 55%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 1억원 이하인 음식점업 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 50%에서 60%로 10%p 상향하여 적용

<표 2> 업종·사업자 구분에 따른 공제한도와 우대한도 비율(2018년 6월 현재)

구 분(과세표준)		공제한도(%)	우대한도(%)	
개인사업자	음식점업	1억원 이하	50	10
		1억원 초과 2억원 이하	50	5
		2억원 초과	40	5
	일반업종	1억원 이하	50	-
		1억원 초과 2억원 이하	50	-
		2억원 이하	40	-
		2억원 초과	40	-
법인사업자		30	5	

자료: 「부가가치세법」 제42조(면세농산물등 의제매입세액 공제특례), 국가법령정보센터,
<http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EB%B6%80%EA%B0%80%EA%B0%80%EC%B9%98%EC%84%B8%EB%B2%95>, 검색일자: 2018.6.24.

- 2016년 부가가치세 신고 자료에 따르면, 연간 공제세액은 2조 4,232억원, 공제 혜택을 받는 대상은 개인사업자 중에서 음식점업 사업자에 집중됨
- 2016년 신고 건수 기준 96.5%, 공제세액 기준 97.4%
 - 다만, 사업자당 공제세액(즉 수혜 금액)은 업종에 따라 큰 차이를 보이지 않아, 개인사업자 1인당 연간 평균 공제세액은 전체 447만원, 음식점업 451만원 수준

나. 해외사례

- 기본적으로 의제매입세액 공제제도는 면세사업자의 불공제된 매입세액을 공급받는 자인 과세사업자의 매입세액으로 공제하는 제도로 평가할 수 있음
 - 부가가치세를 운용하는 국가 중에서 이러한 의제매입세액 공제제도를 채택하는 국가는 스위스, 중국 등 소수로 보임
 - 많은 국가에서 농산물에 대해 전적으로 면세를 허용하기보다는, 경감세율을 적용하기 때문
 - 부가가치세를 운용하는 다수의 국가에서는, 면세사업자에게 직접 보상하는 방식(예: 정률보상)으로 누적효과를 해소
 - 정률보상제도하에서는 농업종사자인 면세사업자가 공급받는 자로부터 정률보상금액을 거래 시 징수하고, 그 금액을 공급받는 자의 매입세액으로부터 공제하도록 함

- 한편, 우리나라의 의제매입세액 공제특례는 공제한도를 두고 있는데, 공제한도의 적정성을 논의하기 위해서는, 단순히 다른 나라의 사례를 참조할 것이 아니라, 우리 고유의 제도적 특성과 목표를 고려할 필요가 있음
 - 스위스나 중국의 의제매입세액 공제특례에는 공제한도가 없는 것으로 파악되고 있음
 - 다만, 정률보상제도를 운영하는 국가 중 리투아니아, 오스트리아, 벨기에, 그리스, 포르투갈, 스페인, 영국은 일정 규모를 초과하는 경우에는 정률보상제도를 적용할 수 없도록 하여 일반과세(경감세율)를 통하여 매입세액을 공제받도록 하고 있음

다. 관련업계 현황

- 외식업 경영실태 조사와 외식업체 식재료 구매현황 조사(한국농촌경제연구원) 결과를 활용하여, 의제매입세액 공제제도의 주요 수혜 대상인 음식점업의 현황을 파악
 - 사업주의 평균 연령은 약 50.8세로, 음식점업에서 사업한 평균 기간은 약 9.3년 이고, 현재의 사업장을 운영한 기간은 6.8년

- 과세방식에 따라 사업자를 분류하면, 간이과세자 26.8%, 일반과세자 72.4%, 법인 0.8%로 나타남
 - 전 업종에서는 대체로 독립 운영의 형태가 79.4%를 차지하여 지배적인 것으로 나타나지만, 제과점 등 일부 업종에서는 프랜차이즈 가맹점 방식이 지배적으로 나타남
- 음식점업 사업자의 경영실태를 매출액과 식재료비 지출액을 중심으로 요약하면 다음과 같음
- 전 사업자의 평균 매출액은 약 1억 6,275만원이며, 유흥주점, 제과점, 서양식 음식점 등에서 상대적으로 매출액이 큼
 - 전 사업자의 평균 식재료비는 약 5,004만원이며, 일식, 제과점, 서양식 음식점 등에서 상대적으로 식재료비가 큼
 - 식재료비의 결제 수단은 평균적으로 카드 결제가 45.7%, 현금 결제가 54.3%를 차지함

3. 타당성 평가

- 조세중립성 회복이라는 조세정책상 본 특례제도를 통해 누적효과를 제거할 필요
- 전단계인 면세사업자의 매입세액 불공제 부분 때문에 과세사업자의 조세중립성이 저해됨
 - 과세사업자가 면세사업자로 매입한 경우와 과세사업자로부터 매입한 경우에 부담하게 되는 조세가 동일하다면 과세사업자의 조세중립성이 성립
 - 그러나 면세매입액에 면세사업자가 전가한 조세가 추가되어 과세사업자가 전단계의 세금을 부담한 후 공제받지 못하는 경우에 조세중립성이 저해됨
 - 이 경우 면세사업자가 전가하는 조세는 면세사업자가 과세사업자로부터 매입하면서 거래징수된 매입부가가치세로 누적효과의 원인이 되는 부분임
 - 이는 누적효과가 발생하는 원인이므로 이것이 환수효과 제거의 근거가 되는 어렵다고 판단됨
 - 특례제도를 통해 누적효과를 제거함으로써 면세사업자가 과세사업자에게 전가한 조세를 공제해줄 필요가 있으며, 정부가 특례제도를 운용할 타당성이 인정됨

- 조세중립성 회복의 차원에서는 환수효과 제거의 필요성은 없지만 경제정책상의 목적으로 제거의 필요성은 존재
 - 환수효과는 면제하고자 한 조세가 국고에 환수되는 효과를 가리키며, 환수효과를 제거한다는 것은 면세효과를 유지하여 국고에 면세한 세금이 들어오지 않는다는 의미
 - 환수효과를 제거함으로써 면세효과를 음식점 사업자와 소비자에게까지 유지시켜서 경제적으로 이들을 지원할 필요성이 인정된다면 환수효과도 제거할 필요가 있음

- 음식점 사업자에 대한 지원 필요성이 높아질 것으로 판단됨에 따라 환수효과 제거(면세효과 유지)의 필요성이 정책적으로 인정되며, 이를 위해 정부가 현 특례제도를 유지할 필요가 있다고 판단됨
 - 정부를 비롯하여 본 특례의 제도를 음식점업 및 이용자인 소비자에 대한 지원 목적으로 인식한 시각은 오랫동안 존재해 왔음
 - 김형환(2006)은 본 제도가 음식물 가격 인하효과를 목적으로 한다고 주장
 - 1977년의 시행령 개정 이유에서도 정부가 의제매입세액 공제를 가격보조금으로 간주함을 파악할 수 있음
 - 전반적으로 음식점업은 영세한 규모로 운영되어 이익이 크지 않고, 주로 소상공인이 종사하여 정부의 지원이 필요하다는 의견이 지배적임
 - 음식점업 사업자는 평균적으로 영업이익과 영업주 인건비 1,557만원을 합하면 5,499만원의 소득을 올리나, 매출액 5천만원 미만, 5천만원~1억원 미만의 사업자는 동일한 수치가 1,228만원, 2,218만원으로 나타나 평균에 한참 미치지 못함
 - 음식점 사업자의 영세성 및 낮은 영업이익 규모, 식재료 비용의 비중과 심리적인 부담을 고려할 때 일반적으로 음식점 사업자에 대한 지원 필요성이 크다고 판단됨

- 우리나라의 현 공제율 수준은 누적효과와 환수효과를 상쇄하기에 충분한 수준이라고 판단함
 - 시뮬레이션 결과 우리나라의 의제매입세액 공제제도는 누적효과를 전액 제거하고, 환수효과의 상당액을 제거하였음

- 이에 비하여 정률보상제도를 채택하고 있는 스위스와 영국은 누적효과의 일부만을 제거하였음
- 각 국이 누적효과와 환수효과를 상쇄하는 상대적 정도는 우리나라와 중국 > 스위스 > 영국의 순서로 상쇄되는 정도가 클 것으로 판단

4. 효과성 평가

- 공제율 수준과 연도별 폐업률을 시계열적으로 비교한 결과, 공제율의 변화에도 음식점 사업자의 폐업률의 동향은 이와 무관하게 나타남
 - '09년부터 공제율이 증가하여 공제액도 증가했을 것으로 예상되나 전년대비 당해의 폐업률의 변화는 없었음
 - '14년 공제한도의 도입으로 공제액이 감소하였으나 폐업률은 오히려 지속적으로 하락하다가 '16년에 '14년의 수준으로 반등
 - 다만, 상기의 결과에도 경기상황 등 폐업률에 영향을 미치는 다양한 변수들이 존재할 수 있으므로 공제액 축소의 영향이 전혀 없었다고 단언할 수는 없음
 - '09년과 '14년의 공제율 상향 조치나 공제한도의 도입으로 인한 공제액 변화 수준은 수십만원 정도로 사업자의 폐업에 영향을 미칠 만한 수준은 아니기 때문인 것으로 보임

- 특례제도가 간접적으로 음식 제조원가를 낮춰 외식물가 안정을 유도하는 효과도 거시변수의 동향을 통해 살펴보았으나 공제율의 변화와 물가 수준 변화 간의 연관성에서는 이러한 효과를 찾기 어려운 것으로 나타남
 - 공제율이 증가된 '09년 이후에도 외식물가의 증가속도는 크게 변하지 않는 것으로 보임
 - 공제한도가 감소한 '14년 이후에는 증가속도가 미세하게 빨라진 것으로 보이거나 유의미한 차이는 아닌 것으로 판단됨
 - 외식물가에 영향을 미치는 요인들이 다수 존재하여 공제율 변화나 공제한도 도입의 효과를 분리하기 어려운 측면이 있음

- 거시지표에 의한 효과성 측정에 대한 제약이 있는 상황에서 특례제도를 통해 지원을 받는 사업자의 지원효과에 대한 인식 또는 만족도를 대안적으로 살펴봄

- 거시지표나 국세행정데이터에서 파악하기 어려운 사업자들의 제도에 대한 인식을 살펴봄으로써 제도 운영 방향성에 대한 판단 시에 참고할 수 있음
- 공제율과 공제한도에 대해 사업자들의 다수는 높지도 낮지도 않은 보통 수준이거나 높다고 생각하고 있음
 - 응답한 사업자의 60% 이상이 공제율과 공제한도의 현 수준이 보통이거나 높은 편으로 인식
 - 공제율을 높여야 한다는 사업자는 응답자의 약 1/3 정도를 차지하여 상대적으로 소수인 것으로 나타남
- 공제율과 공제한도가 높은 그룹은 공제율의 수준이 보통이거나 높다고 체감하는 것으로 나타남
 - 연매출 1억원 미만인 그룹이 타 그룹에 비해 공제율 수준이 보통 이상이라고 생각한다는 비중이 높았고, 공제율을 높여야 한다는 답변의 비중도 낮은 편임 - 상대적으로 지원 수준이 높은 그룹에서 사업자가 체감하는 효과도 높다는 의미로 해석
- 비용부담이 상대적으로 높은 그룹이 공제율이 낮다고 인식하고 있음
 - 사업장을 임대하는 사업자 그룹에서 자가 소유한 그룹에 비해 공제율이 낮다고 생각한다고 밝히는 비중이 더 높은 것으로 나타남
 - 이는 사업체 경영상의 비용부담이 크기 때문에 공제를 통한 지원이 비용완화에 도움이 되고 있다는 간접적인 증거로 사료됨
- 세무대리인들의 대다수가 특례제도의 필요성을 인정하고 있으며, 그 목적을 사업자에 대한 지원으로 보는 시각이 조세제도상의 필요성으로 인식하는 시각보다 약간 우세하게 나타남
 - 사업자보다 세무대리인들이 제도의 목적을 사업자 지원으로 보는 비중이 높는데, 이는 세무대리인들이 관찰하기에 지원효과가 사업자들의 체감하는 효과보다 조금 더 높다고 생각하기 때문일 수 있음

- 세무대리인 내에서도 현 공제율 수준이 보통이거나 높다는 의견이 다수를 차지하며, 사업자와 비교하였을 때 세무대리인이 현 수준을 적절하다고 보는 비중이 높음
 - 경제적 지원을 특례제도의 주 목적으로 보는 세무대리인은 현 수준의 공제율이 낮지 않다고 보는 경향이 좀 더 높아, 지원의 효과와 수준에 큰 문제는 없다는 견해를 가진 것으로 볼 수 있음

5. 결론

- 특례제도는 조세 및 경제 정책상의 필요를 위해 정부의 개입을 통해 유지되어야 할 필요
 - 전단계의 면세사업자의 매입세액 불공제 때문에 다음 단계의 과세사업자의 조세중립성이 저해되는 것을 방지하기 위해 특례제도를 통해 누적효과를 제거할 필요
 - 조세중립성이 훼손되어 발생한 과세사업자의 세부담을 제거할 필요
 - 농업사업자에게 부여한 면세효과를 음식점업 사업자를 보호하기 위해 유지시킬 필요가 있으므로 특례제도를 통해 환수효과도 제거할 필요
- 공제율 수준은 현행 수준이 적절한 것으로 판단됨
 - 특례제도의 운영 목적이 누적효과를 제거하여 면세사업자 다음 단계의 과세사업자의 조세중립성을 회복하고,
 - 환수효과를 제거하여 음식점업 사업자 등 면세농산물을 구매하여 영업하는 과세사업자에 대한 경제적 지원임
 - 이에 따라 특례제도의 공제율 수준은 누적효과와 환수효과를 제거하는 데 필요한 수준으로 설정되어야 할 필요
 - 예시적인 상황에서 특례제도의 누적효과 및 환수효과 제거 능력을 살펴본 결과, 누적효과 전액과 환수효과 상당액을 제거하는 것으로 나타남
 - 또한 국제 비교에서도 우리나라의 특례제도의 누적효과, 환수효과 제거 정도는 상당히 높은 수준으로 나타남
- 공제율 차등화는 현행과 같이 유지할 필요
 - 음식점업의 비중, 음식점업 내에서의 일반 및 간이음식점과 과세유흥장소의 상

대적인 비중을 고려하면, 일반 및 간이음식점업 내에서 개인사업자와 법인사업자 간에 공제율 격차가 차등화의 핵심 내용으로 판단됨

- 공제의 대부분의 효과가 누적효과보다는 환수효과 제거에 있고, 이를 통해 면세효과를 유지시켜 음식점업을 지원하는 것이 특례제도의 목표 중 하나라면, 지원의 상대적인 필요 정도를 고려하여 차별화시킴으로써 지원효과를 제고시킬 필요가 있음

□ 2014년 공제한도를 도입한 이유는 농수산물 매입액의 과도한 부가가치세 공제수준을 적정화하기 위함임

- 면세사업자로부터 세금계산서 발행을 받지 못하여 계산서 등을 매입공제의 대안적인 근거로 삼고 있음
- 그러나 계산서 등에 의한 매입액은 판매자의 기록과 대조하는 등의 방식으로 진위를 파악하기 어렵기 때문에 부당공제의 가능성이 상존하고 있음
- 2010년 경제총조사상의 매출액 대비 매출원가의 비중이 37%임에도 특정 지역의 사례조사 결과, 사업자가 신고하는 의제매입세액 공제액의 매출액 대비 비중은 이를 상회하는 경우가 90% 이상인 것으로 나타나 간접적으로나마 부당공제 신청이 만연하였음을 확인함¹⁾
- 이에 의제매입세액 공제대상금액에 한도를 설정하여 면세농산물 등과 관련해 공급한 과세표준의 특정 비율을 넘지 못하도록 공제한도 설정

□ 공제한도 도입의 취지를 고려할 때, 부당공제의 가능성이 여전히 존재하기 때문에 현행과 같이 공제한도를 유지할 필요가 있음

- 세무대리인에 대한 설문조사에서 공제한도로 인해 매입액 일부를 공제받지 못하는 사업자의 비율은 대략 10~20% 사이인 것으로 나타남
 - 참고로, 특정 가정하에서 약 13% 안팎의 사업자가 공제한도로 인해 일부 공제를 받지 못하는 것으로 추정됨
- 공제특례제도의 효과가 대부분 환수효과를 제거하고, 이를 통해 지원하는 성격이 강하다면, 공제한도로 인해 공제받지 못하는 비율이 높다고 보기 어려움

1) 세정일보(2016.3.23.), <http://www.sejungilbo.com/news/articleView.html?idxno=5056>, 검색일자: 2018.7.24.

□ 우대한도를 제외한 기본 공제한도 수준은 업종 및 매출액 규모별로 충분한 수준으로 설정되어 있다고 판단됨

- 2016년, 2017년의 매출액 대비 식재료비의 비율은 37.8%, 30.7%로 나타남
 - 면세농산물의 비중은 당연히 이보다 낮을 것으로 예상됨
- 2017년 기준으로 매출액 5천만원 미만인 사업자의 매출액 대비 식재료 비율은 34.6%, 5천만원~1억원 미만인 사업자는 35.6%, 1억원에서 5억원 미만은 33.0%, 5억원 이상은 25.0%로 나타남
- 음식점업의 매출액 규모별 공제한도 수준은 모든 매출액 구간에서 매출액 대비 식재료비 비율을 상회하고 있음
- 공제한도 수준을 더 낮출 여지가 있다고 판단되나, 공제한도로 인한 불공제 가능성과 불공제금액을 낮추는 차원에서 현행 수준을 유지하는 것이 바람직하다고 사료됨

□ 우대 공제한도의 일몰 연장이 필요하다고 판단됨

- 현행 기본 공제한도 내에서도 대부분의 사업자에 대해 면세농산물의 매입세액이 충분히 공제될 것으로 예상됨
- 우대 공제한도는 2014년 공제한도의 도입으로 지원 규모가 줄어들면서 사업자들이 경영상의 어려움을 겪을 것을 예상하여 충격을 완화하고자 도입된 한시적인 지원제도임
- 우대 공제한도의 연장은 도입취지에 맞춰 그 필요성이 사라지면 일몰시키는 것이 타당하나,
- 최근 음식점업의 경영 상황을 고려하면 일몰을 연장하는 것이 타당하다고 판단됨
 - 2015년 폐업률이 저점을 찍은 이후 2014년 수준으로 반등하여 2017년까지 보합세 유지
 - 최저임금 인상 예정으로 경영상의 어려움이 가중될 가능성이 있고, 이로 인해 외식물가 상승의 가능성 존재

목 차

I. 서론	19
1. 연구 배경	21
2. 연구 내용 및 보고서 구성	23
II. 공제제도 및 관련 산업 현황	25
1. 제도 개요	27
2. 제도 도입 및 변천 과정	28
3. 제도 운용 현황	36
4. 음식점업 현황	44
III. 선행연구 및 해외사례	53
1. 선행 연구	55
2. 주요국의 농업 관련 부가가치세 제도	57
가. 제도 운용 현황	57
나. 정률보상제도	63
다. 의제매입세액 공제	66
IV. 타당성 평가	71
1. 제도 운용 목적과 정부개입의 타당성	73
2. 공제율의 적정성 평가	79
3. 소결	84
V. 효과성 평가	87
1. 효과성 평가 개요	89

2. 지원의 효과성 분석	90
가. 지원의 목적	90
나. 지원효과	91
3. 음식점 사업자 및 세무대리인 인식조사	95
가. 인식조사의 목적	95
나. 설문 설계	96
다. 음식점 사업자 설문조사 결과	97
라. 세무대리인의 인식조사	116
VI. 결 론	129
1. 평가결과 종합	131
가. 타당성 평가	131
나. 효과성 평가	132
2. 특례제도 운영 방향성	134
참고문헌	138

표 목 차

<표 II-1> 특례제도 개정 연혁	29
<표 II-2> 시기·사업자 구분에 따른 공제율 변화	33
<표 II-3> 업종·사업자 구분에 따른 공제율(2018년 6월 현재)	34
<표 II-4> 업종·사업자 구분에 따른 공제한도와 우대한도 비율	35
<표 II-5> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2016년)	38
<표 II-6> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2015년)	40
<표 II-7> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2014년)	43
<표 II-8> 한국표준산업분류상 음식점 및 주점업의 분류체계 및 비율('17년 기준)	45
<표 II-9> 음식점업 사업주 평균 연령	46
<표 II-10> 총음식점업 평균 사업 연수	46
<표 II-11> 현 사업장 운영기간 평균	47
<표 II-12> 사업장 신고 면적 및 좌석 규모	47
<표 II-13> 과세사업자 분류	48
<표 II-14> 사업장 임차 여부	48
<표 II-15> 음식점업 사업실적	49
<표 II-16> 운영상 장애요인의 영향력(2017년)	50
<표 II-17> 외식업 내 타 업종 전환 이유	51
<표 II-18> 외식업 외 타 업종 전환 이유	51
<표 III-1> 정률보상제도를 채택하고 있지 않는 국가의 농업 관련 VAT제도	59
<표 III-2> EU 중 정률보상제도를 채택하고 있는 국가의 농업 관련 VAT제도	61
<표 III-3> 주요국의 제도 비교	70
<표 IV-1> 환수효과 제거에 대한 국내 선행연구 입장	76
<표 V-1> 음식점업 사업자 폐업률 및 의제매입세액 공제율	93

<표 V-2> 외식소비자물가지수 및 의제매입세액 공제	95
<표 V-3> 음식점업 사업자 대상 일반적 특성	98
<표 V-4> 특례제도에 대한 사업자의 이해도	100
<표 V-5> 최근 1년간 부가가치세 신고 시 특례제도 적용 경험	101
<표 V-6> 특례제도 도입 목적에 대한 사업자 인식	103
<표 V-7> 세무대리인이 체감하는 공제율 수준에 대한 사업자 인식	104
<표 V-8> 특례의 공제율 수준에 대한 사업자의 인식	106
<표 V-9> 사업자의 희망 공제율 수준	107
<표 V-10> 공제한도에 대한 이해도	109
<표 V-11> 공제한도로 인한 불공제 경험의 유무	110
<표 V-12> 면세농산물 구매액 중 불공제 비율	111
<표 V-13> 공제한도로 인한 불공제금액	113
<표 V-14> 공제한도 수준에 대한 사업자의 인식	114
<표 V-15> 세무대리인의 특성	116
<표 V-16> 공제금액 및 불공제금액 수준	117
<표 V-17> 공제액 수준	119
<표 V-18> 불공제금액 수준	120
<표 V-19> 특례제도의 목적에 대한 세무대리인의 인식	121
<표 V-20> 특례제도의 필요성에 대한 세무대리인의 인식	122
<표 V-21> 공제율 수준에 대한 세무대리인의 인식	123
<표 V-22> 공제율 차등 적용의 필요성에 대한 세무대리인의 인식	124
<표 V-23> 공제한도 수준의 적정성에 대한 세무대리인의 인식	125
<표 V-24> 우대 공제한도의 일몰기간 필요성에 대한 세무대리인의 인식	126

그림 차례

[그림 V-1] 음식점업 사업자 폐업률 및 의제매입세액 공제율	93
[그림 V-2] 외식소비자물가지수 및 의제매입세액 공제	94

I. 서론



I. 서론

1. 연구 배경

- 2018년도 조세특례 심층평가의 일환으로, 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례 제도에 대해 평가를 수행(「부가가치세법」 제42조)
 - 동 제도 자체에는 법정 일몰이 설정되어 있지 않음
 - 다만 공제한도의 적용 기한이 2018년까지로 설정되어 있음
 - 한편, 특례로 인한 조세지출 규모가 연간 평균 2조원 이상으로 상당히 크기 때문에 제도 설정의 적정성과 효과를 확인할 필요가 있음

- 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례제도에서는 사업자가 부가가치세가 면세되는 농산물 등을 원재료로 매입하여 부가가치세가 과세되는 재화나 용역을 공급하는 경우 일정 금액을 매입세액으로 공제받도록 함
 - 우리나라의 부가가치세제는 전단계 세액공제법을 채택하는데, 이는 사업자의 매출세액에서 매입세액을 공제하여 납부세액을 계산하는 방식
 - 이러한 전단계 세액공제법에서는 과세사업자가 면세사업자 등으로부터 재화나 용역을 공급받을 경우 세금계산서를 발급받지 못하기 때문에 매입세액 공제를 받을 수 없는 문제가 발생
 - 전단계 세액공제법의 한계를 보완하기 위해 우리나라에서는 농산물 또는 재활용 자원 등의 매입거래에 대해 의제매입세액 공제제도를 운영하고 있음
 - 의제매입세액 공제란 면세재화를 매입하는 경우 세금계산서 없이도 일정 금액을 매입세액으로 간주하여 공제하는 것을 의미

- 의제매입세액 공제특례의 수혜 대상은 「부가가치세법」상 사업자 등록을 하고 사업을 영위하는 일반과세사업자이며, 업종에는 제한이 없음
 - 부가적으로 음식점업 및 제조업을 영위하는 간이과세자에게도 의제매입세액 공제를 적용(「부가가치세법」 제65조)

- 국내에서 공급받는 면세 농산물 등의 매입원가와 수입 면세 농산물 등의 관세 과세가격을 기준으로 매입금액을 산정하고 공제율을 적용하여 공제액을 계산
 - 의제매입세액 공제율을 업종에 따라 다르게 규정
 - 예를 들어, 음식점업을 영위하는 개인사업자에게는 108분의 8의 공제율을 적용
 - 제조업을 영위하는 중소기업과 개인사업자에게는 104분의 4의 공제율을 적용
 - 음식점업이나 제조업이 아닌 다른 모든 업종에 대해서는 102분의 2의 공제율을 적용

- 해당 과세 기간에 사업자가 면세농산물 등과 관련하여 공급한 과세표준에 한도율을 곱하여 계산한 금액에 공제율을 곱한 금액을 의제매입세액 공제의 한도로 설정
 - 농수산물 매입액이 과도하게 증가하고 공제금액이 함께 증가하는 것을 방지하기 위해 2014년부터 공제한도를 도입하고 운용 기한을 설정(즉, 공제한도의 일몰제 실시)

- 동 제도는 1976년 「부가가치세법」 도입과 동시에 시행되었으며, 이후 공제대상이 추가되고, 공제율이 수차례 조정되었음
 - 2014년 농수산물 매입액의 공제수준을 적정화하기 위하여 공제한도를 도입
 - 공제한도 도입에 따른 보완 조치로, 일정 기간에 농수산물 매입시기가 집중되는 제조업자에 대한 공제한도 설정방법을 개선하였으며, 법인사업자 및 음식점업 개인사업자에 대한 공제한도를 상향 조정하였음

- 면세 농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례에 따른 조세지출 금액은 최근 3개년(2014~2016년) 평균 연간 2조 2,211억원 수준
 - 2014년 공제한도 도입으로 인해, 조세지출 금액이 이전보다 소폭 감소하였으며, 전반적으로는 해마다 꾸준히 증가하는 추세를 보임

- 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례제도의 타당성 및 효과성을 분석하여 정책 개선을 위한 시사점을 논의하는 것을 본 심층평가의 목적으로 함
 - 2014년 시행령에 공제한도가 도입된 이후, 한도율(매출액의 일정 비율)이 변화하거나, 적용 기한이 2016년에 연장되었음

- 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례제도의 수혜 대상에 해당하는 사업자는 97%가 음식점업을 영위하는 것으로 파악되고 있으며, 동 제도가 수혜 대상에게 미치는 영향을 파악할 필요가 있음
 - 특례 수혜 대상인 사업자 현황에 대한 전반적인 현황 파악, 유사한 국내 제도에 대한 비교, 주요국의 관련 제도 비교 등을 종합하여 제도의 타당성을 평가

2. 연구 내용 및 보고서 구성

- 본 심층평가 보고서에서는 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례제도의 타당성과 효과성을 분석하여, 일몰 연장 여부 및 제도 개선방안에 대해 종합적인 의견을 제시하고자 함
 - 제도의 타당성을 검토하기 위해, 제도 자체로서의 타당성, 유사 중복제도의 존재 여부, 감면에 대한 사후 관리의 필요성 등을 논의
 - 제도의 효과성을 분석하기 위해, 2014년 도입된 공제한도 및 우대한도의 적정성에 대한 이해관계자 인식을 중심으로 하여 조사를 진행하고 결과를 제시
- 본 보고서를 다음과 같이 구성하였음
 - 제Ⅱ장에서는 면세농산물 등에 대한 부가가치세 의제매입세액 공제특례제도의 변천과정과 현황에 대해 정리
 - 제Ⅲ장에서는 주요국에서의 부가가치세 의제매입세액 공제제도 운용사례를 비교하고 시사점을 논의
 - 제Ⅳ장에서는 의제매입세액 공제특례의 타당성을 평가
 - 제Ⅴ장에서는 의제매입세액 공제특례의 효과성을 평가
 - 제Ⅵ장에서는 평가 결과를 요약하고 제도 운영 방향성을 제시

Ⅱ. 공제제도 및 관련 산업 현황



II. 공제제도 및 관련 산업 현황

1. 제도 개요

- 부가가치세란, 재화 또는 용역을 생산, 유통, 소비하기 위해 거래하는 과정에서 각 거래 과정이 창출하는 부가가치에 대해 과세하는 조세를 일컫음
 - 우리나라는 부가가치세를 과세하기 위해 전단계 세액공제 방식을 채택하며, 이를 위해 부가가치세 과세표준(매출액)에 세율을 곱하여 산출한 매출세액에서 매입세액을 공제하여 부가가치세의 세액을 계산함

- 전단계 세액공제 방식하에서 매입세액을 공제받으려면 구매자가 매입 시에 발급 받은 세금계산서상의 매입세액에 근거해야 함
 - 원칙적으로 사업자가 아닌 자나 면세사업자로부터 재화, 용역을 공급받은 과세사업자는 세금계산서를 발급받을 수 없기 때문에 매입세액 공제를 환급받을 수 없음

- 농산물 등에 대한 의제매입세액 공제제도는 세금계산서에 근거하여 작동하는 전단계 세액공제 방식에 대한 예외적인 제도임
 - 면세사업자로부터 농산물을 매입할 때 상대방에 의하여 부가가치세를 거래징수당하고 세금계산서를 발급받지 못하더라도
 - 공급받은 농산물 가액의 일부를 구매자의 매입세액으로 인정하여 매출 시의 매출세액에서 공제할 수 있도록 함

- 의제매입세액 공제를 신청할 수 있는 경우는 사업자가 부가가치세의 면제를 받아 공급받은 농·축·수·임산물을 원재료로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 과세되는 경우임(「부가가치세법」 제17조 제3항)
 - 의제매입세액 공제를 적용받기 위해서는 사업자등록을 하고 사업을 영위하는 일반과세자이어야 함

- 면세사업자, 사업자등록을 하지 않았거나 간이과세자(음식업 제외)는 공제대상에서 제외
- 일반과세자에는 영세율을 적용받는 사업자를 포함하지만, 면세포기에 의해 영세율이 적용되는 사업자는 제외
- 농산물·축산물·수산물 또는 임산물을 면세로 공급받은 경우에 의제매입세액 공제가 적용
- 의제매입세액 공제를 적용하기 위해서는 면세로 공급받은 농산물 등을 원재료로 하여 제조·가공된 재화 또는 용역의 공급이 과세가 되어야 함
 - 10%의 일반세율이 적용되는 경우뿐만 아니라 영세율이 적용되는 경우를 포함

2. 제도 도입 및 변천 과정

- 면세농산물에 대한 의제매입세액 공제제도는 1977년 우리나라가 부가가치세를 과세하기 시작하면서 함께 도입되었고, 2018년 현재까지 계속 운영되어 왔음
 - 공제제도는 다양한 조세 및 경제 정책적 목적을 달성하기 위해 공제율의 수준, 적용대상 품목, 공제한도의 도입, 우대 공제한도의 도입 및 일몰 등의 측면에서 많은 변화를 거처옴
 - 제도 운영 및 변경 내역은 <표 II-1>에 요약되어 있으며, 본 보고서에서는 공제율 수준과 공제한도의 변천과 현재 상황을 중심으로 제도 변화 연혁을 소개함

〈표 II -1〉 특례제도 개정 연혁

제개정	적용기간	개정내용	개정이유
1977.3.11 시행규칙 제정	미적용	공제율: 13/113(탄력세율) 공제배제품목: 주류, 과자류, 커피, 차, 수입농·축·수산물	부가가치세의 기본세율 13%를 전제로 공제율 설정 수입재화는 농수산물의 생산을 장려하고 농수산물을 이용한 생산업자 보호 육성과 소득재분배 등의 입법취지에 맞지 아니하기 때문에 공제 배제함
1977.7.1 시행규칙 개정	1977.7.1 ~	공제율 인하 10/110 수입농산물 공제허용: 밀, 밀가루, 옥수수, 옥수수가루, 대두 등	부가가치세를 탄력세율 10%를 적용하기로 결정함에 따라 공제율을 10/110으로 인하함 의제매입세액 공제는 보조금의 성격이므로 수입재화에 대해서도 과세형평을 고려하여 공제대상에 포함함
1977.9.14 시행규칙 개정	1977.9.14 ~	공제율 차등 적용: 내수재화 10/110, 수출재화 5/105	실제 농수산물의 생산을 위해 물품을 구입하는 매입세액의 비율이 판매액 대비 약 5%라고 파악하고 이를 초과하는 부분은 보조금으로 봄
1983.7.1	1983.7.1 ~	수입품 중 공제배제품목 추가: 스넬과자, 아이스크림, 포장과자, 특별소비세가 과세되는 가구, 모피, 코코아, 카카오마스, 청정음료, 병과류, 발효유 및 산성음료, 자양강장품, 천연과실음료, 사탕, 전당분	의제매입세액 공제는 가격보조금의 성격을 띠므로 주세 과세대상이나 과자류 등과 같은 재화에 대하여는 의제매입세액이 공제되지 아니하는 재화로 분류함
1984.5.1	1986.1.1 ~ 1984.5.1 ~ 1984.5.1 ~	내수용 및 수출용 원재료 공제율 단일화: 내수용 10/110, 수출용 5/105 → 5/105 단일화 공제대상 수입과목 추가: 보리, 호밀, 귀리, 강피류 국산품 중 공제배제품목 추가: 다류제품, 인삼제품	농수산물 등의 생산단계에서 투입되는 비료 등에 관련된 실제 부가가치세액을 감안하여 내수용재화의 공제율을 수출재화와 같은 수준으로 인하 조정을 배합사료의 원재료로 수입하는 곡물의 다양화를 위해 곡물수입에 따른 외화부담 절감 및 배합사료 등 관련 재화의 가격안정화 유도 의제매입세액 공제는 일종의 가격보조금 제도이므로 기호식품과 인삼제품에 대하여는 특별소비세 과세 유무에 관계없이 의제매입세액 공제 재화에서 배제

제개정	적용기간	개정내용	개정이유
1987.12.31	1987.1.1. ~	천연과실음료를 공제허용품목으로 변경	「조세감면규제법」에 의해 특별소비세가 면제되는 천연 과실음료에 대하여 과실배농가의 소득증대 등을 감안 하여 의제매입세액 공제배제품목에서 제외함
1988.7.12 시행규칙 개정	1988.7.12 ~	공제배제품목 삭제 → 3/103의 공제율 적용 중진의 공제배제품목과 수입원재료에 대하여 공제 허용 및 공제율 단일화(3/103)	공제배제대상 범위를 시행규칙에서 규정한 것은 모법의 위임근거 없는 무효의 규정이므로 삭제함 수입원재료와 국산원재료의 차별에 따른 무역마찰소지 제거
1993.12.31	1994.1.1 ~	제조업에서 모든 업종으로 적용 확대 공제율 단일화: 3/103(제조업의 경우 1996.12.31까지 5/105 또는 3/103 적용)	음식업 등 비제조업과의 형평 감안
1999.12.28	2000.7.1 ~	음식업을 영위하는 간이과세자까지 적용 대상 확대 (공제율 5/105)	세금계산서 수취가 어려운 음식업의 과표양성화 유도
2000.3.31 시행규칙	2000.1.1 ~	음식업을 영위하는 개인사업자에 대한 공제율 인상: 3/103 → 일반: 3/103, 음식점 5/105(차등 적용) 대출증빙서류 요건 강화 - 매입처별 계산서합계표, 신용카드매출전표(영수증 삭제)	음식업은 현실적으로 세금계산서 수취가 어려운 경우가 많아 공제율을 상향 조정(3/103 → 5/105) 면세사업자의 과표양성화 도모 및 허위영수증에 의한 공제를 배제하기 위하여 공제요건을 강화함
2001.12.31 시행규칙	2002.1.1 ~	공제율 축소: 3/103(음식업 5/105) → 2/102(음식업 3/103) 공제대상 확대: - 면세 단순가공식품인 김치, 두부 등과 광물인 소금 포함 - 농수산물 등의 1차 가공과정에서 발생하는 부산물 포함 의제매입세액 공제 증빙서류 변경 등: 신용카드매출 전표 수취명세서로 변경	농·어업용 기자재에 대해 영세율 적용 확대 및 수입농산물 비중 확대 등으로 인해 면세농산물을 구입하는 사업자가 부담하는 실제 VAT부담률보다 종전의 공제율이 너무 높아 이를 조정함 의제매입세액이 공제되는 면세농산물의 형평 고려 및 농산물의 부산물도 부가가치세가 면제되고 있으므로 면세농산물과 동일하게 공제대상에 포함 신용카드 등에 의해 면세농산물을 구입 시 증빙서류는 신용카드매출전표 수취명세서를 제출하도록 변경

제개정	적용기간	개정내용	개정이유
2005.3.11 시행규칙	2005.1.1 ~ 2006.12.31	음식업에 대한 공제율 상향 조정 3/103 → 5/105(2006.12.31까지)	내수부진으로 어려움을 겪고 있는 음식점업자 지원
2007.4.2 시행규칙	2004.1.1 ~	음식업에 대한 우대공제율 일몰 연장(2008.12.31까지) 음식업에 대한 공제율 상향 조정(5/105 → 6/106)	음식업계의 경영난을 감안하여 음식점자에 대한 세제지원 원을 위하여 의제매입세액 공제율 상향 조정
2009.3.26 시행규칙	2009.1.1 ~ 2010.12.31	음식업에 대한 우대공제율 일몰 연장(2010.12.31까지) 개인음식점 공제율 인상(6/106 → 8/108)	영세 자영업자의 의제매입세액 공제 확대
2010.3.31 시행규칙	2010.4.1 ~	과세 유흥주점의 공제율 축소 8/108(법인 6/106) → 4/104	「개별소비세법」상의 과세유흥주점에 대해 공제율 축소
2010.12.30 시행령	2011.1.1 ~ 2012.12.31	공제율 규정 상위 법령화(시행규칙 → 시행령 규정) 음식업 우대공제율 일몰 연장(2012.12.31까지)	공제율을 시행령에서 정하도록 한 법률 취지에 맞춰 시 행령에서 공제율을 직접 규정하도록 함 체감경기가 어려운 음식점계의 부가가치세 부담 완화를 위해 적용되는 우대공제율을 2년 연장함
2012.2.2 시행령	2012.2.2 ~	음식업 공제율 일몰 폐지	음식업자의 경영상 어려움 지원
2013. 시행령	2014.1.1~	공제 한도 설정 - 반기 기준 매출 규모별로 공제 한도 차등	농수산물 매입액의 과도한 공제수준을 적정화하기 위해 공제 한도 설정
2014. 시행령	2015.1.1~	음식업자에 대해 '15.12.31까지 공제 한도 상향 - 반기 기준 매출 규모별 공제 한도 차등	음식업자 부담 완화 및 제도 합리화
2015. 시행령	2016.1.1~	음식점업에 대한 한도특례 적용기한 연장 (*15년 → '16년 말)	음식점업 등 사업자 경영안정 지원
2016. 시행령	2017.1.1~	우대 한도 적용기한 연장(*18.12.31까지)	음식점업 등 사업자 경영안정 지원

자료: 박명호(2012, pp. 38~39), 채상병(2005, pp. 18~20)(박명호(2012, p. 39)에서 재인용), 『간추린 개정세법』(2013~2016)

- 공제율이 시기에 따라 변화하였으며, 제도 초기에는 공제율을 부가가치세율과 동일하게 설정하였으나 점진적으로 공제율을 인하시켜 옴
 - 1977년 부가가치세 도입 이후 1983년까지는 공제율 110분의 10을 적용
 - 1984년부터 1993년까지 공제율 105분의 5를 적용하다가, 1994년부터 1999년까지 공제율 103분의 3을 적용
 - 1984년 공제율 인하는 농수산물 생산에 투입되는 비료 등에 관련된 실제 부가가치세액을 감안한 결과임

- 2000년 이후에는 업종에 따라 공제율을 차등하는 방식을 도입하고, 음식점업에 대해 다른 업종과 비교하여 우대하는 공제율을 적용
 - 2000년부터 2008년까지 기본 공제율은 2/102~3/103 사이에서 변화하였고, 음식점업에 적용된 공제율은 3/103~6/106의 범위에서 변화하였음
 - 2009년 음식점업 개인사업자에 대해 공제율을 108분의 8로 상향 조정하고, 법인사업자에 대해서는 공제율 106분의 6을 그대로 유지하되, 유흥장소 사업자에 대해서는 공제율을 104분의 4로 하향 조정
 - 2013년부터 제조업 개인사업자와 중소기업에 대해 공제율 104분의 4을 적용
 - 2018년부터 한시적으로 과세표준 2억원 이하인 소규모 개인사업자에 대해 공제율 109분의 9를 적용
 - 음식점업을 우대한 이유는 내수부진 등 경영상의 어려움을 지원하고자 하였기 때문임

- 음식점업을 상대적으로 우대하는 동시에 적용 공제율 역시 점진적으로 인상시켜 왔음
 - 2000년부터 음식업계에 대한 지원 차원에서 공제율 조정 시에 대체적으로 공제율 인상
 - 2000년 3/103에서 5/105로 인상
 - 2002년 5/105에서 3/103로 축소
 - 2005년 3/103에서 5/105로 인상
 - 2007년 5/105에서 6/106으로 인상
 - 2009년 개인음식점의 공제율 6/106에서 8/108으로 인상
 - 2018년 소규모 개인음식점의 공제율을 8/108에서 9/109으로 인상

- 점진적인 공제율의 상향 조정이 이루어진 이유는 음식점업이 현실적으로 세금 계산서를 수취하기 어렵고, 업황 등을 고려할 때 경제적인 보조가 필요했기 때문임
- 2002년 공제율이 축소된 이유는 농어업용 기자재에 대해 영세율 적용 확대, 수입 농산물 비중 확대 등으로 면세농산물을 구입하는 사업자가 부담하는 실제 VAT 부담률보다 종전의 공제율이 너무 높기 때문임

<표 II -2> 시기·사업자 구분에 따른 공제율 변화

시기	사업자 구분	공제율
1977 ~ 1983		110분의 10
1984 ~ 1993		105분의 5
1994 ~ 1999		103분의 3
2000 ~ 2001	음식점업	105분의 5
	기타(음식점업 외)	103분의 3
2002 ~ 2004	음식점업	103분의 3
	기타	102분의 2
2005 ~ 2006	음식점업	105분의 5
	기타	102분의 2
2007 ~ 2008	음식점업	106분의 6
	기타	102분의 2
2009 ~ 2012	음식점업(개인)	108분의 8
	음식점업(법인)	106분의 6
	음식점업(유흥장소)	104분의 4
	기타	102분의 2
2013 ~ 2017	음식점업(개인)	108분의 8
	음식점업(법인)	106분의 6
	음식점업(유흥장소)	104분의 4
	제조업(개인·중소기업)	104분의 4
	기타	102분의 2
2018 ~ 2019	음식점업(소규모 개인)	109분의 9
	음식점업(기타 개인)	108분의 8
	음식점업(법인)	106분의 6
	음식점업(유흥장소)	104분의 4
	제조업(개인·중소기업)	104분의 4
	기타	102분의 2

자료: 국가법령정보센터,

<http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9%EB%B6%80%EA%B0%80%EA%B0%80%EC%B9%98%EC%84%B8%EB%B2%95>, 검색일자: 2018.6.24.

- 현행 「부가가치세법」 제42조에서 규정하는 공제율은 <표 II-2>에서 보는 바와 같음
 - 법에서 특정하지 않는 업종에 대해 기본적으로 공제율 102분의 2를 적용
 - 개인사업자 또는 중소기업인 제조업에 대해 공제율 104분의 4를 적용
 - 음식점업에 대해 사업자 구분에 따라 공제율을 104분의 4부터 109분의 9까지 차등적으로 적용
 - 과세유형장소인 음식점업에 대해 공제율 104분의 4를 적용
 - 법인사업자인 음식점업에 대해 공제율 106분의 6을 적용
 - 개인사업자인 음식점업 중에서 부가가치세의 과세표준인 매출액이 2억원을 초과하는 경우에는 공제율 108분의 8을 적용
 - 개인사업자인 음식점업 중에서 매출액이 2억원 이하인 경우에는 공제율 109분의 9를 적용

<표 II -3> 업종·사업자 구분에 따른 공제율(2018년 6월 현재)

업종	사업자	공제율
음식점업	① 과세유형장소 경영자	104분의 4
음식점업	② ① 외의 음식점을 경영하는 개인사업자	108분의 8
음식점업	② ① 외의 소규모 음식점 개인사업자 ¹⁾	109분의 9
음식점업	③ ① 외의 음식점을 경영하는 법인사업자	106분의 6
제조업	중소기업, 개인사업자	104분의 4
기타 일반업종		102분의 2

주: 1) 과세표준 2억원 이하인 일반과세자의 경우 2019년 12월 31일까지 109분의 9 적용
 자료: 「부가가치세법」 제42조(면세농산물등 의제매입세액 공제특례), 국가법령정보센터,
<http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9%EB%B6%80%EA%B0%80%EA%B0%80%EC%B9%98%EC%84%B8%EB%B2%95>, 검색일자: 2018.6.24.

- 2014년부터 면세농산물 의제매입세액 공제의 한도 규정을 도입
 - 부가가치세 사업자의 과세표준에 공제한도 비율을 곱하여 한도를 계산하고, 이 사업자의 면세농산물 매입액과 한도 중에서 더 크지 않은 금액에 다시 공제율을 적용하여 의제매입세액을 계산하고 공제하도록 함
 - 의제매입세액 = min { 매입액, 과세표준 × 공제한도 비율 } × 공제율

- 공제한도 비율은 사업자 구분 및 과세표준에 따라 차등적으로 설정되어 있음
 - 기본 공제한도 비율은 30%이고 법인사업자에 대해 적용
 - 과세표준이 2억원을 초과하는 개인사업자에 대해서는 40%의 공제한도 비율을 적용
 - 과세표준이 2억원 이하인 개인사업자에 대해서는 50%의 공제한도 비율 적용

- 한편 공제한도 도입 직후인 2015년에 한시적으로 공제한도를 상향 조정하여 적용하는 우대 공제한도 규정을 실시하였음
 - 법인사업자에 대해 공제한도 비율을 30%에서 35%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 2억원 초과하는 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 40%에서 45%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 1억원 초과 2억원 이하인 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 50%에서 55%로 5%p 상향하여 적용
 - 과세표준 1억원 이하인 개인사업자에 대해 공제한도 비율을 50%에서 60%로 10%p 상향하여 적용
 - 이처럼 상향된 공제한도는 2018년 12월 31일로 일몰이 예정된 한시적 규정임

- <표 II-4>에서 보듯이, 현행 규정대로 일몰이 되면, 2019년부터는 공제한도 비율이 하향 조정됨
 - 우대 공제한도 규정의 필요성을 검토하고, 일몰 연장 여부를 논의해야 함

<표 II -4> 업종·사업자 구분에 따른 공제한도와 우대한도 비율

구 분(과세표준)		공제한도(%)	우대한도(%)
개인사업자	음식점업	1억원 이하	50
		1억원 초과 2억원 이하	50
		2억원 초과	40
	일반업종	1억원 이하	50
		1억원 초과 2억원 이하	50
		2억원 초과	40
법인사업자		30	

자료: 「부가가치세법」 제42조(면세농산물등 의제매입세액 공제특례), 국가법령정보센터,
<http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EB%B6%80%EA%B0%80%EA%B0%80%EC%B9%98%EC%84%B8%EB%B2%95>, 검색일자: 2018.6.24.

3. 제도 운용 현황

- 최근 3년 동안의 부가가치세 신고 자료를 바탕으로 의제매입세액 공제제도의 운용 현황에 대해 정리함
 - <표 II-6>, <표 II-7>, <표 II-8>은 각각 2016년, 2015년, 2014년 현황을 보여줌

- <표 II-6>에서 보듯이, 2016년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 신고 건수는 법인 24,831건, 개인 422,501건으로 총 447,332건이었음
 - 법인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 13,974건, 제조업 5,893건, 건설업 1,505건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 56.3%에 이르렀음
 - 개인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 407,557건, 제조업 9,453건, 소매업 2,121건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 96.5%에 이르렀음
 - 신고 건수를 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 매우 집중되어 분포한 것을 확인할 수 있음

- 2016년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 과세표준 합계액을 보면, 법인 17조 2,084억원, 개인 27조 3,846억원으로 총 44조 5,930억원이었음
 - 법인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 제조업 11조 8,180억원, 음식점업 3조 4,828억원, 도매업 6,290억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율은 약 20.2% 수준이었음
 - 개인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 음식점업 25조 7,904억원, 제조업 1조 3,117억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율이 94.2%에 이르렀음
 - 과세표준을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 매우 집중되어 분포한 것을 확인할 수 있음

- 2016년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 공제세액을 보면, 법인 5,347억원, 개인 1조 8,886억원으로 총 2조 4,232억원이었음

- 법인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 제조업 2,801억원, 음식점업 1,854억원, 도매업 214억원 등의 순서로 나타나며, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율은 약 34.7% 수준이었음
 - 개인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 음식점업 1조 8,395억원, 제조업 404억원 등의 순서로 나타나, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율이 약 97.4%에 이르렀음
 - 공제세액을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 매우 집중되어 분포한 것을 확인할 수 있음
- 한편, 의제매입세액 공제에 따른 수혜자당 수혜 금액을 추산하기 위해, 공제세액을 신고 건수로 나누면, 법인사업자 신고 건수 1건당(즉 법인사업자 1곳당) 평균 공제세액은 2,153만원, 개인사업자 신고 건수 1건당(즉 개인사업자 1인당) 평균 공제세액은 447만원 수준인 것으로 나타났음
- 법인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 운수·창고·통신업 4,759만원, 제조업 4,754만원, 숙박업 3,714만원 등의 순서로 나타남
 - 개인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 부동산매매업 500만원, 음식점업 451만원, 제조업 427만원 등의 순서로 나타남
 - 법인과 개인사업자를 통틀어서, 업종별 평균 공제세액에 있어서는, 음식점업의 평균 공제세액이 다른 업종과 비교해서 더 크게 나타나지는 않음
- 부가가치세 일반과세자의 의제매입세액 공제 신고자료를 근거로 볼 때, 2016년 기준 연간 공제세액이 2조 4,232억원에 이르고, 공제 혜택을 받는 대상은 음식점업을 영위하는 개인사업자에 집중되어 있는 것으로 나타남
- 다만, 사업자당 공제세액(즉 수혜 금액)은 업종에 따라 큰 차이를 보이지 않으며, 음식점업 개인사업자의 1인당 수혜 금액은 연간 451만원 수준이었음

<표 II -5> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2016년)

(단위: 건, 백만원)

법인사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	113	20,883	576
광업	2	67	2
제조업	5,893	11,817,963	280,137
전기·가스·수도업	4	528	3
도매업	949	629,065	21,410
소매업	722	255,858	8,120
부동산매매업	16	3,224	167
건설업	1,505	269,461	5,060
음식점업	13,974	3,482,853	185,395
숙박업	495	348,334	18,385
운수·창고·통신업	22	50,678	1,047
부동산임대업	117	15,714	744
대리·중개·도급업	171	93,665	4,132
서비스업	848	220,073	9,474
소계	24,831	17,208,366	534,652

일반사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	17	1,383	43
광업	-	-	-
제조업	9,453	1,311,659	40,396
전기·가스·수도업	1	24	-
도매업	921	79,171	1,954
소매업	2,121	110,738	2,598
부동산매매업	3	209	15
건설업	471	29,817	554
음식점업	407,557	25,790,421	1,839,510
숙박업	329	9,762	608
운수·창고·통신업	4	139	8
부동산임대업	195	5,603	372
대리·중개·도급업	208	7,636	217
서비스업	1,221	38,055	2,300
소계	422,501	27,384,617	1,888,575
합계	447,332	44,592,983	2,423,227

자료: 2017 국세통계연보, 표 9-5-2, https://www.nts.go.kr/info/info_05.asp, 검색일자: 2018.6.24

- 2015년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 신고 건수는 법인 22,242건, 개인 400,308건으로 총 422,550건이었음
 - 법인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 12,608건, 제조업 5,372건, 건설업 1,442건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 56.7%에 이르렀음
 - 개인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 386,933건, 제조업 8,755건, 소매업 1,713건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 96.7%에 이르렀음
 - 신고 건수를 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음

- 2015년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 과세표준 합계액을 보면, 법인 16조 3,114억원, 개인 26조 3,791억원으로 총 42조 6,905억원이었음
 - 법인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 제조업 11조 2,901억원, 음식점업 3조 2,504억원, 도매업 6,546억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율은 약 19.9% 수준이었음
 - 개인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 음식점업 24조 9,087억원, 제조업 1조 2,578억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율이 94.4%에 이르렀음
 - 과세표준을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음

- 2015년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 공제세액을 보면, 법인 4,791억원, 개인 1조 8,068억원으로 총 2조 2,859억원이었음
 - 법인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 제조업 2,534억원, 음식점업 1,674억원, 도매업 173억원 등의 순서로 나타나며, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율은 약 34.9% 수준이었음
 - 개인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 음식점업 1조 7,609억원, 제조업 382억원 등의 순서로 나타나, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율이 약 97.5%에 이르렀음

- 공제세액을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음

<표 II -6> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2015년)

(단위: 건, 백만원)

법인사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	99	15,986	404
광업	1	44	2
제조업	5,372	11,290,052	253,418
전기·가스·수도업	1	10	-
도매업	775	654,568	17,277
소매업	458	236,313	8,569
부동산매매업	18	3,301	169
건설업	1,442	285,502	5,480
음식점업	12,608	3,250,405	167,406
숙박업	443	284,944	14,936
운수·창고·통신업	18	45,740	951
부동산임대업	115	17,656	834
대리·중개·도급업	131	44,794	1,582
서비스업	761	182,070	8,064
소계	22,242	16,311,385	479,092

일반사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	18	942	23
광업	-	-	-
제조업	8,755	1,257,821	38,233
전기·가스·수도업	-	-	-
도매업	788	59,826	1,581
소매업	1,713	59,513	2,120
부동산매매업	3	442	29
건설업	447	32,475	579
음식점업	386,933	24,908,693	1,760,855
숙박업	305	8,587	522
운수·창고·통신업	11	311	6
부동산임대업	178	7,240	507
대리·중개·도급업	157	6,930	207
서비스업	1,000	36,347	2,141
소계	400,308	26,379,127	1,806,803
합계	422,550	42,690,512	2,285,895

자료: 2016 국세통계연보, 표 9-5-2, https://www.nts.go.kr/info/info_05.asp, 검색일자: 2018.6.24

- 한편, 의제매입세액 공제에 따른 수혜자당 수혜금액을 추산하기 위해, 공제세액을 신고 건수로 나누면, 법인사업자 신고 건수 1건당(즉 법인사업자 1곳당) 평균 공제세액은 2,154만원, 개인사업자 신고 건수 1건당(즉 개인사업자 1인당) 평균 공제세액은 451만원 수준인 것으로 나타났음
 - 법인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 운수·창고·통신업 5,283만원, 제조업 4,717만원, 숙박업 3,372만원 등의 순서로 나타남
 - 개인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 부동산매매업 967만원, 음식점업 455만원, 제조업 437만원 등의 순서로 나타남
 - 법인과 개인사업자를 통틀어서, 업종별 평균 공제세액에 있어서는, 음식점업의 평균 공제세액이 다른 업종과 비교해서 더 크게 나타나지 않음

- 부가가치세 일반과세자의 의제매입세액 공제 신고자료를 근거로 볼 때, 2015년의 연간 공제세액이 2조 2,859억원에 이르고, 공제 혜택을 받는 대상은 음식점업을 영위하는 개인사업자에게 집중되어 있는 것으로 나타남
 - 다만, 사업자당 공제세액(즉 수혜 금액)은 업종에 따라 큰 차이를 보이지 않으며, 음식점업 개인사업자의 1인당 수혜 금액은 연간 455만원 수준이었음

- 2014년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 신고 건수는 법인 19,930건, 개인 341,074건으로 총 361,004건이었음
 - 법인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 9,949건, 제조업 4,454건, 도매업 1,423건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 49.9%에 이르렀음
 - 개인사업자 신고 건수를 업종에 따라 보면, 음식점업 327,683건, 제조업 7,740건, 소매업 1,873건 등의 순서로 나타나, 전체 업종 신고 건수에서 음식점업 신고 건수의 비중이 96.1%에 이르렀음
 - 신고 건수를 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음

- 2014년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 과세표준 합계액을 보면, 법인 16조 1,307억원, 개인 24조 1,813억원으로 총 40조 31,20억원이었음

- 법인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 제조업 10조 9,162억원, 음식점업 2조 2,383억원, 도매업 1조 2,073억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율은 약 13.9% 수준이었음
 - 개인사업자의 과세표준을 업종에 따라 합산하면, 음식점업 22조 5,537억원, 제조업 1조 1,729억원 등의 순서로 나타나며, 전체 과세표준에서 음식점업 과세표준이 차지하는 비율이 93.3%에 이르렀음
 - 과세표준을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음
- 2014년 의제매입세액 공제를 신청한 부가가치세 일반과세자의 공제세액을 보면, 법인 4,528억원, 개인 1조 5,987억원으로 총 2조 515억원이었음
- 법인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 제조업 2,269억원, 음식점업 1,118억원, 도매업 446억원 등의 순서로 나타나며, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율은 약 24.7% 수준이었음
 - 개인사업자의 공제세액을 업종별로 합산해 보면, 음식점업 1조 5,396억원, 제조업 357억원 등의 순서로 나타나, 전체 공제세액에서 음식점업의 공제세액이 차지하는 비율이 약 96.3%에 이르렀음
 - 공제세액을 기준으로 볼 때, 개인사업자 중에서 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 음식점업에 집중된 것을 확인하였음
- 한편, 의제매입세액 공제에 따른 수혜자당 수혜 금액을 추산하기 위해, 공제세액을 신고 건수로 나누면, 법인사업자 신고 건수 1건당(즉 법인사업자 1곳당) 평균 공제세액은 2,272만원, 개인사업자 신고 건수 1건당(즉 개인사업자 1인당) 평균 공제세액은 469만원 수준인 것으로 나타났음
- 법인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 숙박업 5,585만원, 제조업 5,094만원, 운수·창고·통신업 4,383만원 등의 순서로 나타남
 - 개인사업자당 평균 공제세액을 업종별로 비교하면, 부동산매매업 1,340만원, 서비스업 752만원, 부동산임대업 737만원 등의 순서로 나타남
 - 법인과 개인사업자를 통틀어서, 업종별 평균 공제세액에 있어서는, 음식점업의 평균 공제세액이 다른 업종과 비교해서 더 크게 나타나지 않음

○ 2014년에는 개인사업자의 경우 사업자당 평균 공제세액이 부동산매매업, 서비스업 등 음식점업이 아닌 업종에서 상당히 크게 나타났던 것을 확인하였음

<표 II -7> 부가가치세 의제매입세액 신고 현황(2014년)

(단위: 건, 백만원)

법인사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	160	165,917	2,524
광업	2	77	2
제조업	4,454	10,916,204	226,893
전기·가스·수도업	2	57	2
도매업	1,423	1,207,309	44,604
소매업	500	199,459	6,910
부동산매매업	40	7,503	374
건설업	1,367	292,090	5,666
음식점업	9,949	2,238,327	111,806
숙박업	422	437,286	23,569
운수·창고·통신업	18	47,277	789
부동산임대업	162	111,916	5,961
대리·중개·도급업	232	167,776	7,948
서비스업	1,199	339,495	15,766
소계	19,930	16,130,695	452,814

일반사업자	건수	과세표준	세액
농·임·어업	15	1,032	19
광업	-	-	-
제조업	7,740	1,172,945	35,731
전기·가스·수도업	-	-	-
도매업	1,083	109,630	3,698
소매업	1,873	97,508	4,780
부동산매매업	10	1,837	134
건설업	427	31,393	549
음식점업	327,683	22,553,708	1,539,634
숙박업	310	12,593	798
운수·창고·통신업	10	122	6
부동산임대업	603	68,154	4,447
대리·중개·도급업	205	10,848	544
서비스업	1,115	121,564	8,386
소계	341,074	24,181,336	1,598,726
합계	361,004	40,312,031	2,051,540

자료: 2015 국세통계연보, 표 9-5-2, https://www.nts.go.kr/info/info_05.asp, 검색일자: 2018.6.24

- 부가가치세 일반과세자의 의제매입세액 공제 신고자료를 근거로 볼 때, 2014년의 연간 공제세액이 2조 515억원에 이르고, 공제 혜택을 받는 대상은 음식점업을 영위하는 개인사업자에 집중되어 있는 것으로 나타남
 - 다만 사업자당 공제세액(즉 수혜 금액)은 업종에 따라 큰 차이를 보이지 않으며, 음식점업 개인사업자의 1인당 수혜 금액은 연간 459만원 수준이었음

- 요약하면, 의제매입세액 공제제도에 따른 조세지출액은 최근 3개년 평균 연간 약 2조 2,535억 원이고, 수혜 대상의 연간 평균 숫자는 법인사업자 약 2만 2,334곳, 개인사업자 약 38만 7,961명인 것으로 나타남
 - 수혜 대상 숫자, 과세표준, 공제세액 등을 종합적으로 고려할 때, 의제매입세액 공제제도의 혜택을 받는 사업자들이 개인사업자와 음식점업에 집중적으로 분포하고 있는 것을 확인하였음
 - 하지만 사업자당 평균 공제세액은 업종에 따라 큰 차이를 보이지 않으며, 음식점업 개인사업자의 1인당 수혜 금액은 연간 470만원 수준이었음

4. 음식점업 현황

- 본 절에서는 농림축산식품부와 한국농촌경제연구원에서 수행한 외식업 경영실태 조사와 외식업체 식재료 구매현황 조사 결과로부터 음식점업 현황을 파악하고자 함
 - 부가가치세 의제매입세액 공제제도의 수혜 대상이 음식점업에 집중되어 있고, 제도의 운용방식에 있어서도 음식점업을 우대하도록(공제율 및 공제한도 비율이 상대적으로 높게) 설정되어 있으므로, 동 제도를 평가하기에 앞서 음식점업 현황을 이해할 필요가 있음
 - 2017 「외식업 경영실태 조사 보고서」의 부록 통계표에 제시된 결과를 활용해서 현황 파악
 - 외식업 경영실태 조사와 외식업체 식재료 구매현황 조사에서는 제10차 한국표준산업분류상 중분류인 음식점 및 주점업에 해당하는 사업체 전국 5,042곳에 대해 2017년 9월부터 11월까지의 기간 동안 방문 면대면 방식으로 음식점업 사업자 및 사업장 영업 현황에 대해 조사를 진행

- 음식점업은 한식, 외국식 등 일반음식점과 기관 구내식당업, 출장 및 이동 음식점업, 기타 간이음식점업 등 일반음식점 외로 구분됨(<표 II-8> 참조)
 - 음식점업에서는 일반음식점이 대다수를 차지하고, 이 중에서도 한식 음식점업이 가장 큰 비중(56.6%)을 차지함
 - 일반음식점업 중에서는 한식의 뒤를 이어 중식, 일식 등의 순으로 일반음식점 수가 많은 것으로 나타남
 - 구내식당, 출장음식점업 등의 비중은 매우 미미한 것으로 나타남
 - 피자, 햄버거, 치킨 등을 파는 간이음식점업이 한식음식점업 다음으로 높은 비중을 차지하고 있음

<표 II-8> 한국표준산업분류상 음식점 및 주점업의 분류체계 및 비율('17년 기준)

중분류	소분류	세분류	세세분류	비율(%)
음식점 및 주점업	음식점업	한식 음식점업	한식 일반 음식점업	56.6
			한식 면 요리 전문점	
			한식 육류요리 전문점	
			한식 해산물 요리 전문점	
		외국식 음식점업	중식 음식점업	4.2
			일식 음식점업	1.9
			서양식 음식점업	0.8
			기타 외국식 음식점업	0.4
		기관 구내식당업	기관 구내식당업	0.1
		출장 및 이동 음식점업	출장 음식 서비스업	0.1
			이동 음식점업	0.0
		기타 간이 음식점업	제과점업	1.6
			피자·햄버거·샌드위치 및 유사 음식점업	2.7
			치킨전문점	8.1
			김밥 및 기타 간이 음식점업	4.8
			간이음식 포장 판매 전문점	0.8
	주점 및 비알코올 음료점업	주점업	일반 유흥주점업	1.4
			무도 유흥주점업	0.4
			생맥주 전문점	2.2
			기타 주점업	10.0
비알코올 음료점업		커피 전문점	2.6	
		기타 비알코올 음료점업	1.2	

자료: 통계청, 「제10차 개정 한국표준산업분류」, 2017, p. 14; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 10>, p. 365

□ 음식점업 사업주의 평균 연령은 '17년 기준 50.8세로 '16년 기준보다 조금 줄어든 것으로 나타남

- 연령대별 비중으로는 50대가 39.9%로 가장 많았고, 다음으로 40대가 25.0%로 많았으며, 60대 이상도 19.8%를 차지하는 것으로 나타남
- 매출액 규모가 작을수록 사업자의 평균 연령이 높아지는 것으로 나타남
 - 영세한 사업장을 상대적으로 고령의 사업자가 운영하는 경우가 더 많은 것으로 판단됨
 - 매출액 5천만원 미만의 사업장 중 60대 이상이 운영하는 비율이 28.7%인 반면, 5억원 이상 사업장은 13.2%를 차지함

<표 II -9> 음식점업 사업주 평균 연령

(단위: 세)

매출액	'16년 조사	'17년 조사
전체	51.0	50.8
5천만원 미만	53.1	53.0
5천만원~1억원 미만	50.9	51.0
1억~5억원 미만	49.7	49.6
5억원 이상	47.6	48.0

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 1>, p. 237; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 1>, p. 349

□ 음식점업 사업자가 음식점을 운영한 총 사업기간의 평균은 '17년 기준 9.26년으로 전년도에 비해 0.12년 정도 줄어든 것으로 나타남

- 5년 미만이 31.5%로 가장 많았고, 그다음으로는 5년 이상 10년 미만이 28.2%로 많았으며, 10년 이상 15년 미만도 19.0%를 차지하는 것으로 나타남
- 매출액 규모에 따른 총 사업 연수의 차이는 거의 없는 것으로 판단됨

<표 II -10> 총음식점업 평균 사업 연수

(단위: 년)

매출액	'16년 조사	'17년 조사
전체	9.38	9.26
5천만원 미만	9.53	9.29
5천만원~1억원 미만	9.09	9.09
1억~5억원 미만	9.47	9.40
5억원 이상	9.33	9.00

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 2>, p. 239; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 3>, p. 351

- 현 사업장의 운영 기간은 '17년 기준 평균 약 81개월이며, 전년도에 비해 약 3개월 정도 줄어든 것으로 나타남
 - 5년 미만이 52.5%로 가장 많았고, 그다음으로는 5년 이상 10년 미만이 25.4%로 많았으며, 10년 이상 15년 미만도 11.2%를 차지하는 것으로 나타남
 - 매출액 규모가 5천만원 미만일 경우 매출액이 더 큰 사업장보다 운영기간이 상대적으로 긴 것으로 나타남

<표 II -11> 현 사업장 운영기간 평균

(단위: 개월)

매출액	'16년 조사	'17년 조사
전체	84.72	80.91
5천만원 미만	89.76	85.33
5천만원~1억원 미만	84.48	80.10
1억~5억원 미만	81.48	78.48
5억원 이상	81.72	80.99

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 3>, p. 241; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 4>, p. 353

- 음식점업은 평균적으로 88㎡ 규모의 사업장에서 40석 정도를 갖추고 운영되는 것으로 파악됨
 - 대략적으로 4인 테이블 10개 정도의 시설 규모를 갖춘 것으로 예상됨
 - 매출액 5천만원 미만은 약 26석(4인 테이블 6.5개), 5억원 이상은 96석(4인 테이블 24개) 정도의 규모를 보임
 - 규모가 작을수록 테이블당 매출액의 규모가 비선형적으로 작음을 알 수 있는데, 이는 객단가의 차이에서 비롯되는 것으로 예상됨

<표 II -12> 사업장 신고 면적 및 좌석 규모

(단위: ㎡, 석)

구분	사업장 신고 면적(평균)	좌석 규모(평균)
연도	'16년 조사	84.66
	'17년 조사	88.08
매출액	5천만원 미만	53.24
	5천만원~1억원 미만	65.29
	1억~5억원 미만	96.83
	5억원 이상	269.91

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 5>, p. 244, <표 16>, p. 266; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 6>, p. 357, <표 20>, p. 385

- 음식점업 사업자를 과세되는 방식에 따라 분류하면, '17년 기준 일반과세자가 72.4%, 간이과세자가 26.8%, 법인이 0.8%를 차지하는 것으로 나타남
 - '16년과 차이가 크다고 보기 어려우나 법인사업자의 비중이 다소 증가하였음

〈표 II -13〉 과세사업자 분류

(단위: %)

연도	일반과세	간이과세	법인
'16년 조사	73.0	26.6	0.4
'17년 조사	72.4	26.8	0.8

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 9>, p. 252; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 12>, p. 369

- 음식점업 사업자의 대다수('17년 기준 82.5%)가 사업장을 임차하고 있음
 - 매출액이 5천만원 미만이거나 5억원 이상인 구간에서 자가 사업장에서 영업하는 사업자의 비율이 타 구간보다 다소 높음
 - 사업장의 면적이 클수록 상대적으로 자가인 경우가 많은 것으로 나타남

〈표 II -14〉 사업장 임차 여부

(단위: %)

구분		임차	자가
연도	'16년 조사	83.1	16.9
	'17년 조사	82.5	17.5
매출액	5천만원 미만	79.7	20.3
	5천만원~1억원 미만	83.8	16.2
	1억~5억원 미만	83.9	16.1
	5억원 이상	80.2	19.8
사업장면적	30㎡ 미만	86.0	14.0
	30~50㎡ 미만	86.2	13.8
	50~100㎡ 미만	82.8	17.2
	100~300㎡ 미만	77.1	22.9
	300㎡ 이상	69.4	30.6

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 9>, p. 252; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 12>, p. 369

- 음식점업 사업자의 매출액 구간별 비중을 보면, 1억원 미만의 매출액을 올리는 경우가 전체에서 52.9%를 차지할 정도로 가장 많고, 1억원 이상 5억원 미만의 매출액을 올리는 경우도 40.5%로 많음
 - 전 사업자의 평균 매출액은 약 1억 6,275만원임

- '17년 기준 음식점업의 평균 매출액은 16,275만원, 영업이익은 3,942만원으로 영업이익률은 24.2%로 조사됨
 - 매출액 규모에 따른 영업이익률의 편차는 거의 없는 것으로 나타남
 - 모든 매출액 구간에서 24% 수준의 영업이익률을 보임

- '16년과 비교하여 '17년의 매출액은 18.8% 증가, 영업이익은 5.9% 증가
 - 매출액 증가세에 비해 영업이익의 증가세가 확연히 낮은 이유는 각종 세부 영업비용의 증가 때문인 것으로 나타남
 - 식재료비를 제외한 인건비, 임차료, 세금, 기타비용이 모두 증가하였으며, 특히 본인 인건비의 상승이 주된 원인으로 파악됨

<표 II -15> 음식점업 사업실적

(단위: 만원)

구분	평균 연매출액	영업비용							평균 영업이익
		계	식재료비	고용인 인건비	본인 인건비	임차료	세금	기타	
2016년 평균	13,698.28	9,975.77	5,184.24	2,099.09	456.01	1,090.71	715.44	431.67	3,722.51
2017년 평균	16,274.55	12,332.22	5,003.75	2,540.11	1,557.07	1,328.14	909.89	993.25	3,942.33
5천만원 미만	3,085.95	2,314.88	1,066.49	106.20	457.45	348.44	179.91	156.39	771.07
5천만원~1억원 미만	7,083.46	5,389.52	2,524.89	525.08	926.31	687.84	385.48	339.91	1,693.95
1억~5억원 미만	20,140.51	15,214.09	6,656.03	3,079.39	1,986.47	1,584.87	986.80	920.54	4,926.41
5억원 이상	83,897.10	63,881.64	21,005.60	17,393.00	5,979.35	6,371.42	5,574.34	7,557.94	20,015.46

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록, <표 30>~<표 37>, pp. 294~309; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 111>, p. 543

- 평균적으로 식재료비는 영업비용의 40.6%를 차지함
 - 연매출액 규모가 낮을수록 영업 비용 내에 식재료 비용의 비중이 높은 편
 - 연매출액 규모로 5천만원 미만과 5천만원~1억원 미만 구간이 46% 정도로 가장 높고, 5억원 이상이 32.9%로 가장 낮음
 - 연매출액 규모가 높은 사업자의 영업비용 중 상대적으로 규모가 큰 비용은 임차료와 세금, 기타비용임

- 음식점 운영상의 여러 장애요인 중 음식점 사업자에게 식재료비 상승이 가장 큰 어려움인 것으로 조사됨
 - 구인난과 비용상승 중 후자가 일반적으로 더 큰 장애요인으로 판단되며, 비용 중에서는 식재료비, 인건비, 임차료 순서로 음식점 운영에 어려움을 주는 것으로 나타남

〈표 II -16〉 운영상 장애요인의 영향력(2017년)

(단위: %, 점)

장애요인	전혀 어렵지 않음 (1)	(2)	(3)	보통 (4)	(5)	(6)	매우 어려움 (7)	7점 평균
구인난 (조리)	13.1	4.1	4.1	33.8	14.0	16.9	13.9	4.59
구인난 (서빙)	11.1	3.4	3.9	33.4	16.1	17.8	14.4	4.51
식재료비 상승	1.2	0.9	1.3	14.1	22.9	32.7	27.0	5.63
임차료 상승	8.7	1.6	2.1	29.9	20.8	20.7	16.3	4.80
인건비 상승	7.0	1.5	1.3	22.4	17.2	26.2	24.5	5.18

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록, <표 97>~<표 100>, pp. 513~521을 활용하여 저자 정리

- 현 업종에서 외식업 내외의 타 업종으로 전환할 의향을 가진 사업자는 응답자의 약 20% 정도를 차지함
 - '16년과 비교할 때, '17년에는 전환의향을 가진 사업자의 비율이 감소하였음
 - 타 업종으로 전환을 희망하는 이유 중 가장 많은 선택을 받은 이유는 영업이익의 감소이며, 두 번째로 많은 선택을 받은 경쟁심화도 결국 영업이익의 감소와 관련되어 있음

<표 II -17> 외식업 내 타 업종 전환 이유

(단위: %)

구분	전환의향 없음	영업이익 감소	경쟁심화	제도적 규제	구인난	산업 내 경쟁심화	기타
'16년 조사	67.6	20.0	5.5	2.6	2.2	1.4	0.7
'17년 조사	79.6	12.4	4.4	0.6	0.6	0.6	1.8

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 54>, p. 343; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 106>, p. 533

<표 II -18> 외식업 외 타 업종 전환 이유

(단위: %)

구분	전환의향 없음	영업이익 감소	경쟁심화	제도적 규제	구인난	산업 내 경쟁심화	기타
'16년 조사	69.4	18.7	5.6	2.3	2.1	1.3	0.6
'17년 조사	81.9	10.1	4.3	0.9	1.8	0.7	0.3

자료: 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2016, 부록 <표 56>, p. 346; 「외식업 경영실태 조사 보고서」, 2017, 부록 <표 108>, p. 537

- 농림축산식품부와 한국농촌경제연구원에서 수행한 외식업 경영실태 조사와 외식업체 식재료 구매현황 조사 결과를 활용하여, 의제매입세액 공제제도의 주요 수혜 대상인 음식점업의 현황을 정리하면 다음과 같음
 - 사업주의 평균 연령은 약 50.8세, 음식점업에서 사업한 평균 기간은 약 9.3년이 고, 현재의 사업장을 운영한 기간은 약 6.8년(81개월)인 것으로 나타남
 - 한식과 제과점에서 사업 기간이 상대적으로 길게 나타남
 - 과세방식에 따라 사업자를 분류하면, 간이과세자 26.8%, 일반과세자 72.4%, 법인 0.8%로 나타남

- 음식점업 사업자의 경영실태를 매출액과 식재료비 지출액을 중심으로 요약하면 다음과 같음
 - 전 사업자의 평균 매출액은 약 1억 6,275만원이며, 유흥주점, 제과점, 서양식 음식점 등에서 상대적으로 매출액이 크게 나타남
 - 전 사업자의 평균 식재료비는 약 5,004만원이며, 일식, 제과점, 서양식 음식점 등에서 상대적으로 식재료비가 크게 나타남
 - 식재료비의 결제 수단은 평균적으로 카드 결제가 45.7%, 현금 결제가 54.3%를 차지하는 것으로 나타남

Ⅲ. 선행연구 및 해외사례



Ⅲ. 선행연구 및 해외사례

1. 선행 연구

- 면세농산물 의제매입세액 공제특례에 대한 기존의 연구들은 대체로 동 제도의 타당성을 인정하면서도 정책 목표를 명확히 설정해야 한다는 의견을 제시
 - 조세 정책상의 목표로서 누적·환수효과 제거와 경제 정책상의 목표로서 가격 안정 및 사업자(주로 음식점업) 지원이 혼재되어, 정책 목표 및 제도 운용 방향이 뚜렷하게 나타나지 않음
 - 공제제도에 대한 일반적인 분석은 기존의 연구에서 다수 발견할 수 있지만, 공제한도 도입 및 업종별 우대حد도 설정 등 최근의 제도적 변화에 대한 연구는 아직 찾을 수 없었음

- 이준규·채상병(2006)은 면세농산물 등의 유통 과정에서 발생하는 누적효과와 환수효과를 추산하기 위해 면세농산물 등을 생산하고 유통하는 면세사업자 14곳의 거래 장부를 활용하여 이들의 매출액에서 매입세액이 차지하는 비중을 추산하였음
 - 누적효과는 여러 단계의 유통 과정에서 중간에 면세사업자를 거치면서 면세사업자 이전에 징수된 (부가가치세) 세액에 면세사업자 이후에 부가가치세가 다시 부과되어 발생
 - 환수효과는 특정 거래 단계에서 경감된 세액이 이후의 거래 단계에서 다시 과세되어 국고에 환수됨에 따라 세액의 경감 취소되는 효과
 - 면세농산물 사업자의 경우 매출액 대비 매입세액의 비중이 매우 작기 때문에, 누적효과도 매우 작을 것으로 추산
 - 면세사업자로부터 농, 축, 수, 임산물을 매입한 과세사업자의 입장에서 매입액의 10% 중 누적효과는 0.35%이고, 환수효과는 9.65%로 누적효과는 미미한 수준이고 대부분은 환수효과로 나타남
 - 이를 근거로 환수효과를 제거하는 데 집중하는 방향으로 의제매입세액 공제제도를 개편해야 한다고 주장

- 환수효과의 제거 필요성으로 환수효과가 제거되지 않을 시에 1) 과세사업자가 자신의 부가가치 이외에 다른 사업자의 부가가치에 대하여도 세액을 납부하게 되는 문제점이 존재, 2) 스스로 환수효과를 제거하는 조세회피 행위가 가능, 3) 가공 농산물과 미가공 농산물 간에 조세부담의 차이가 극적으로 달라질 수 있다는 점을 제시

□ 박명호(2012)는 면세농산물 의제매입세액 공제제도의 정책 목표가 명확하지 않다는 점을 지적하며 조세지출 관리대상 제도로 추가하여 지출 (조세감면) 규모를 관리할 필요가 있다고 주장

- 제도의 정책 목표로 누적효과 제거, 환수효과 제거, 가격 안정, 면세농산물을 원재료로 이용하는 사업자(주로 음식점업)에 대한 조세 감면 등을 언급

□ 유희경(2013)은 면세농산물 의제매입세액 공제제도를 영세 음식점업 사업자를 지원하는 제도로 평가하면서 개선 방안을 제시

- 구체적으로, 의제매입세액 공제율을 상향 조정하고, 농·어민과 직접 거래하여 발생한 (일반영수증) 금액에 대해서도 공제를 허용해야 한다고 주장

□ 장기용(2013)은 부가가치세 면세에 따른 누적효과를 제거하는데, 의제매입세액 공제제도보다는 정률보상(flat rate) 또는 표준율(average rate) 제도가 더 우월하다고 평가

- 정률보상 또는 표준율 제도하에서는, 농·어민이 생산물을 공급할 때 공급가액의 일정 비율만큼 가산하고, 매입자는 이 가산된 금액만큼 매입세액으로 공제 받도록 함
- 영국, 프랑스 등에서 농산물에 대해 정률보상제도를 채택하고, 독일은 표준율 제도를 채택

□ 구원일(2014)은 의제매입세액 공제율의 변화가 음식점업의 수익성에 미칠 수 있는 영향에 대해 가상적인 사례를 통해 분석

- 매출액이 동일하다고 가정할 때, 공제율이 증가하면서 음식점업체의 세후 이익률도 증가하므로, 의제매입세액 공제제도가 음식점업체의 경영환경 개선에 긍정적인 영향을 준다는 의견을 제시

- 가상사례에서 공제율을 상향 조정하여, 음식점업체의 수익률을 15~18%까지 높일 수 있는 것으로 분석
- 박권수·이기동(2015)은 부가가치세 신고 자료를 바탕으로 공제율 조정이 음식점업의 부가가치 변동에 미친 효과를 실증 분석
 - 인천지역 음식점업 120곳의 국세청 신고 자료를 이용하여, 2010년에 있었던 공제율 상향 조정이 부가가치금액 증가(수익성 지표)에 유의하게 긍정적인 영향을 주었음을 발견
 - 재료비, 판매 관리비 등을 통제하여도 비슷한 결과를 얻음
 - 공제율 상향 조정이 음식점업 부가가치 증대를 통해 경제 활성화에 기여할 수 있다고 주장

2. 주요국의 농업 관련 부가가치세 제도

가. 제도 운용 현황

- 우리나라와 유사한 의제매입세액 공제를 적용하는 국가 이외에 누적효과를 제거하기 위한 제도로써 정률보상제도를 포함하여 주요국의 제도를 비교함
 - 의제매입세액 공제를 농산물 등을 생산하는 중간 단계의 면세사업자로 인한 누적효과의 제거를 위해 우리나라가 도입한 제도라고 한다면 누적효과를 제거하기 위한 외국의 제도로 정률보상제도가 있음
 - 누적효과를 면세사업자의 다음 단계 사업자에게 매입세액 공제의 방식으로 제거하는 것이 의제매입세액 공제라면, 면세사업자에게 보상하는 방식으로 제거하는 것이 정률보상제도임
 - 면세사업자의 불공제된 매입세액을 공급받는 자인 과세사업자의 매입세액으로 공제하는 제도가 의제매입세액 공제제도이나 부가가치세를 운영하는 대부분의 EU 국가는 면세사업자에게 직접 보상하는 방식으로 면세사업자의 불공제된 매입세액을 보상하고 있음²⁾

2) Cnossen(2018) pp. 521~532

□ Cnossen(2018)의 조사에 따르면 농산물 등을 생산하는 면세사업자의 매입세액 불공제의 문제를 해결하기 위한 방법으로 면세사업자의 매입세액을 감면하는 제도와 최종소비자에게 공급되는 농산물 관련 생산품 및 용역에 대해 세금을 감면하는 제도가 존재

○ 면세사업자의 매입세액을 감면하는 제도는 면세사업자의 매입세액이 발생하지 않거나 적게 발생하도록 하는 방법과 발생한 매입세액에 대하여 보상하는 방법이 있음

- 면세사업자에게 판매할 때 면세를 적용하도록 하거나 영세율이나 경감세율을 적용하여 면세사업자의 매입세액이 발생하지 않거나, 적게 발생하도록 함

- 발생한 매입세액에 대해서 면세사업자에게 보상을 하는 방법은 면세사업자의 다음 단계에서 거래징수를 하여 보상받도록 하거나 정부가 직접 보상할 수 있음(정률보상제도)

○ 최종소비자에게 공급되는 농산물 관련 생산품 및 용역에 대해 감면하는 제도는 최종소비자에게 공급되는 관련 매출에 대하여 면세, 영세율, 경감세율을 적용하는 방법임

- 이 방법은 직접적으로 농업에 종사하는 면세사업자에게 혜택이 돌아가는 제도는 아님

- 대신 농업 관련 생산품 및 용역의 공급가액을 낮춰 수요를 증가시킴으로써 간접적으로 면세사업자의 매출을 증가시키는 방식임

□ Cnossen(2018)에 의하면 이상의 방식 중 상당수 EU 회원국은 면세사업자에게 직접 보상하는 정률보상제도를 채택

○ Cnossen(2018)은 주요국의 농업 관련 부가가치세제 운영사례를 농업종사자의 매출에 대하여 과세하는 경우와 면세하는 국가로 나누어 제시하였으나 본 보고서에서는 정률보상제도를 채택한 경우와 그렇지 않은 경우로 나누어 각국의 현황을 제시함

- <표 III-1>과 <표 III-2>는 정률보상제도를 채택하지 않은 국가와 정률보상제도를 채택한 국가로 나누어서 농업종사자의 매입에 대해 어떤 세율체계를 적용하는지, 농산물 관련 생산품 및 용역매출에 대해 어떤 세율체계를 적용하는지를 제시함

〈표 Ⅲ-1〉 정률보상제도를 채택하고 있지 않는 국가의 농업 관련 VAT제도

국가	표준 세율 (%)	농업 관련 매입에 대한 경감세율(%)		농산물 관련 생산품 및 용역에 대한 경감세율(%)		한도	
		비료/농약	그 외	일반	특정	자국통화	EURO
EU							
1. 농업 관련 매입에 대한 표준세율							
불가리아	20	-	-	-	-	BGN 50,000	25,565
크로아티아	25	-	-	-	5: 빵, 우유, 영아용 조제분유 13: (요리용)기름, 오일, 백설탕, 아동용식품, 식당	HRK 230,000	30,523
덴마크	25	-	-	-	-	DKK 50,000	6,707
에스토니아	20	-	-	-	-	EURO 16,000	
슬로바키아	20	-	-	-	10: 특정식품	EURO 49,790	
스웨덴	25	-	-	12	-	N/A	
2. 농업 관련 매입에 대한 경감세율							
체첸공화국	21	-	15: 다양한 종류	15	10: 아동용 영양분	CZK 1,000,000	36,977
핀란드	24	-	14: 사료	14	-	EURO 10,000	
말타	18	-	0: 종자, 가축	0	5: 제과 18: 식당	EURO 35,000	
루마니아	20	9	9: 종자, 용역	6	9	RON 220,000	49,133

국가	표준세율 (%)		농업 관련 매입에 대한 경감세율(%)		농산물 관련 생산품 및 용역에 대한 경감세율(%)		한도	
	비료/농약	그 외	일반	특정	자국통화	EURO		
EU 외의 국가								
1. 농업 관련 매입에 대한 표준세율								
호주	-	-	0	-	AUD 75,000	52,650		
칠레	-	-	-	-	N/A			
아이슬란드	-	-	11	-	ISK 1,000,000	8,020		
이스라엘	-	-	-	0: 과일, 야채	ILS 99,006	18,970		
일본	-	-	-	-	JPY 10,000,000	87,930		
뉴질랜드	-	-	-	-	NZD 60,000	39,420		
노르웨이	-	-	15	25: 식당	NOK 50,000	6,680		
2. 농업 관련 매입에 대한 경감세율								
캐나다	5	0	0	-	CAD 30,000	20,710		
한국	10	-/0	0	0: 기계 및 기구, 등유, 가축 용역	KRW 24,000,000	19,480		
멕시코	16	-	0	0: 동물, 기계 및 기구, 용역	N/A			
스위스	7.7	2.5	2.5	2.5: 사료, 종자, 기타	CHF 100,000	92,375		
터키	18	-	8	1: 생산품, 종자, 기계 및 기구	N/A			

자료: Crossen(2018), p. 532 <Table 2>을 인용하고 스위스는 최근 정보를 반영하여 수정

〈표 III-2〉 EU 중 정률보상제도를 채택하고 있는 국가의 농업 관련 VAT제도

국가	표준 세율 (%)	농업 관련 매입에 대한 경감세율(%)		농산물 관련 생산품 및 용역에 대한 경감세율(%)		한도		
		비료/농약	그 외	정률보상 (*범위 한정)	일반	특정	자국통화	EURO
1. 농업 관련 매입에 대한 표준세율								
라트비아	21	-	-	14*	-	12: 유아용식품	EURO 50,000	
리투아니아	21	-	-	6(≤7헥타르)*	-	-	EURO 45,000	
2. 농업 관련 매입에 대한 경감세율								
오스트리아	20	13/20	10/13	13(≤매출액€400,000)	10	13: 농장외인	EURO 30,000	
벨기에	21	12/21	12: 타이어, 튜브 등	2: 목재(≤€750,000)	6	12: 마가린, 식당	EURO 25,000	
사이프러스	19	5	5: 사료	5	5	9: 식당	EURO 15,600	
프랑스	20	10/20	10: 사료, 원예	5.59: 우유, 정육, 계란, 식용유, 단백질농작물 4.43: 그 외*	5.5	10: 식당	EURO 32,900	
독일	19	7/19	7: 일부	5.5: 임업 10.7: 농업 19: 주류	7	19: 잡각류	EURO 17,500	
그리스	24	-	13: 종자, 사료, 동물, 기타	4-6(≤매출액€15,000)	13	-	EURO 10,000	
헝가리	27	-	5: 동물	7&12	27	5: 가축, 정육 18: 낙농, 잡곡, 밀가루, 전분제품	HUF 6,000,000	19,351

국가	표준세율 (%)	농업 관련 매입에 대한 경감세율(%)			농산물 관련 생산품 및 용역에 대한 경감세율(%)			한도	
		비료/농약	그 외	정률보상 (*범위 한정)	일반	특정	자국통화	EURO	
아일랜드	23	0/23	0: 종자, 사료 4.8: 가축 9: 종묘, 종축 13.5: 수의용역, 가금류, 타조	6*	0	4.8: 가축 9: 식당	EURO 75,000		
이탈리아	22	4/22	10: 가축, 정육, 생선	2에서 12.3 (11 종류의 세율)	4/5	10: 식당	EURO 30,000		
룩셈부르크	17	3/17	3: 대부분의 매입 6: 꽃&식물	4: 가금류 12: 농작물&목축	3	-	EURO 25,000		
네덜란드	21	-	6: 다양함	5.4	6	-	N/A		
폴란드	23	8	8: 동물, 사료, 용역	7	5	8: 식당, 과일일부, 견과류, 채소, 패스트리	PLN 150,000	34,969	
포르투갈	23	6/13	6: 다양함 13: 기계, 연료	6(소규모면세인 경우)	6	13: 식당, 캔수산물	EURO 10,000		
슬로베니아	22	9.5	9.5: 다양함	8	9.5	-	EURO 50,000		
스페인	21	10	10: 다양함	10.5: 가축, 어업 12: 농업, 임업 (≤매출액€250,000)*	-	4: 빵, 밀가루, 우유, 치즈, 계란, 과일, 채소, 잡곡 10: 식당	CHF 100,000	92,375	
영국	20	-	0: 종자, 비료, 동물 5: 연료	4(≤GBP 150,000)	0	20: 제과, 식당	GBP 83,000	106,114	

자료: Cossen(2018), p. 538 <Table 3>을 인용하고 영국의 정률보상 대상 중 매출액 기준점을 GBP 250,000에서 150,000으로 수정

나. 정률보상제도

- 정률보상제도를 채택하는 경우는 농업종사자의 매출에 대해 면세하는 경우에 적용하는 것이므로 해당 제도를 채택하는 국가는 공급가액에 관계없이 모든 농민이나 특정 유형의 농민의 매출에 대하여 면세하고 있음
 - 정률보상제도는 다음 단계의 과세사업자에게 정률보상액을 부담시키고 이를 농업종사자가 수취하도록 하여 매입세액을 공제받지 못하는 불이익을 보상하는 제도로 제도운용의 혜택이 농업종사자에게 귀속됨
 - 정률보상제도는 면세사업자이기 때문에 공제받지 못한 농업종사자의 매입세액을 매입자로부터 징수하고, 농산물을 매입한 과세사업자는 징수당한 보상금을 매출세액에서 공제하는 매입세액으로 함

- 정률보상제도를 채택하지 않은 국가 중 일부 국가들은 농업종사자에게 면세를 적용하지 않는 경우도 있으며, 농업종사자의 매출에 대해 과세하는 경우는 농업종사자에게도 다른 일반사업자와 동일하게 부가가치세를 과세하는 방식을 채택하여 매입세액을 공제받지 못함으로 인한 문제는 발생하지 않음
 - 단, 과세되는 경우에도 일반적으로 한도 이하로 공급하는 소규모 농민에 대해서는 면세되고 면세되는 경우라도 과세를 선택할 수 있음

- <표 III-1>과 <표 III-2>에 따르면 정률보상제도를 적용하지 않는 경우(과세)에 비하여 정률보상제도를 적용하는 경우(면세)는 농업 관련 매입에 대하여 경감세율을 적용하는 경우가 더 많으며, <표 III-1>의 국가들이 농업에 종사하는 면세사업자의 부가가치세 부담을 완화하기 위한 조치가 필요했던 것으로 판단됨
 - <표 III-1>에 의하면 농업종사자에게 과세를 적용하는 국가로 제시된 22개국 중 13개국은 농업 관련 매입에 대하여 별다른 고려를 하지 않았고 9개국은 경감세율을 적용함
 - <표 III-2>에 의하면 EU 국가 중에서 농업종사자에게 면세를 적용하는 국가는 18개국이며 2개국은 농업 관련 매입에 대하여 별다른 고려를 하지 않았고 16개국은 경감세율을 적용함

- <표 III-2>에 제시된 정률보상제도를 채택한 국가는 정률보상의 형태로 면세사업자의 매입세액에 대한 불공제를 보상하고 있으므로 공급받는 자의 매입세액에서 의제매입세액 공제특례의 형태로 추가공제하지 않음
 - 정률보상제도는 농업종사자인 면세사업자가 공급받는 자로부터 정률보상금액을 거래 시에 징수하고 그 금액을 공급받는 자가 매입세액으로 공제받음
 - EU의 VAT Directives에 따르면 정률보상제도는 농업종사자가 제공한 재화나 서비스의 구입에 부과된 부가가치세를 상쇄할 수 있도록 설계되고, 농업종사자가 일반적인 부가가치세 규정을 적용받거나 간이과세제도를 적용받는 경우에는 정률보상제도를 적용하지 않도록 하며, 농업종사자가 일반적인 VAT규정을 적용받을지, 간이과세를 적용받을지를 선택할 수 있도록 함³⁾
 - 정률보상은 농업종사자가 공제받지 못하는 매입세액이므로 정률보상률은 정률보상을 받는 농부에 대한 이전 3년간의 거시경제통계에 근거하여 계산되어야 하며, 부과된 매입세액보다 보상금이 더 많지 않도록 설계할 수 있음⁴⁾
 - 정률보상은 농업종사자의 다음 단계의 사업자가 지급하도록 설계할 수도 있고, 정부에 의하여 지급하도록 설계할 수도 있음⁵⁾
 - 정률보상제도는 정률보상을 적용받는 농업종사자와 적용을 받지 않는 농업종사자에게 동일한 효과를 미칠 수 있도록 설계되어야 함⁶⁾

- <표 III-2>에 제시된 정률보상제도를 채택한 18개국의 정률보상률은 모두 표준세율보다 낮았으며, 벨기에, 프랑스 등 7개국은 식당 등에 대하여 경감세율을 적용함
 - 2개국을 제외한 16개국이 농업종사자의 매입에 대하여 범위 등은 다르지만 경감세율을 적용하여 면세사업자인 농업종사자의 매입세액 불공제로 인한 문제를 완화하고 있음
 - 매출액이나 경작지 면적이 일정 규모 이하인 경우에만 정률보상을 하는 국가는 리투아니아, 오스트리아, 벨기에, 그리스, 포르투갈, 스페인, 영국이 있음

3) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:32006L0112&from=EN> EU의 VAT Directives Article 296

4) EU VAT Directives Article 298-299

5) EU VAT Directives Article 301

6) EU VAT Directives Article 305

- 식당 등에 대하여 경감세율을 적용하는 국가는 벨기에, 사이프러스, 프랑스, 아일랜드, 이탈리아, 폴란드, 스페인임
- 영국은 일정 규모 이하인 농업종사자 등이 「부가가치세법」상의 사업자 대신 정률보상 적용 대상으로 등록할 수 있도록 하고 있음⁷⁾
 - <표 III-2>에 제시된 정률보상제도를 채택한 국가는 대부분 EU의 국가로서 EU Directives를 기본으로 개별 국가에 맞추어 제도를 조정하고 있으므로 영국을 중심으로 정률보상제도를 살펴봄
 - 대상이 되는 농업종사자는 정률보상제도를 선택할 것인지, 「부가가치세법」상의 절차를 따를 것인지를 선택함
 - 연간 매출액이 £150,000미만인 경우에만 정률보상제도를 선택할 수 있으며, 연간 매출액이 £230,000이상이 되면 정률보상제도를 적용받을 수 없음⁸⁾
 - 농업종사자가 정률보상제도를 선택한 경우 「부가가치세법」에 따른 신고를 할 필요가 없고 매입세액공제도 받을 수 없음
 - 정률보상제도의 대상이 될 수 있는 적격활동은 농, 축, 수, 임산물을 생산하는 활동 및 이와 관련되는 활동으로, 농산물을 재배하지 않으면서 단순히 농산물 판매만을 하는 활동은 적격활동에 포함되지 않음
 - 재화나 용역을 공급할 때 과세사업자에게 정률보상액을 부과할 수 있고, 공급 받은 과세사업자는 부담한 정률보상액을 VAT매입세액으로 공제할 수 있음
 - 정률보상액(Flat Rate Addition, FRA)은 매입액의 4%이며, VAT는 아니지만, 매입 시 공제받지 못한 매입세액을 보상하는 역할을 함
 - 그러나 FRA가 매입 시 발생하는 부가가치세를 전부 보상하기 위한 것은 아님
 - 누적효과의 원인이 되는 면세사업자의 불공제된 매입세액도 전액 보상되는 것이 아니므로 정률보상제도를 통하여 누적효과가 완전히 제거되는 것은 아님
 - 면세농산물 등을 구입하여 과세용역을 제공하는 대표적인 업종에 해당하는 업종으로 식당을 예로 들 수 있으며, 식당의 매출에 대하여 표준세율인 20%로 과세함

7) 영국 국세청에서 관련 내용을 발췌하여 정리함

<https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70046-agricultural-flat-rate-scheme/vat-notice-70046-agricultural-flat-rate-scheme>

8) 영국 국세청, <https://www.gov.uk/vat-flat-rate-scheme>

- <표 III-2>에 비교하여 제시한 바와 같이 의제매입세액 공제의 혜택은 면세사업자의 다음 단계 사업자에게 귀속되는 데 비하여, 정률보상제도의 혜택은 농업종사자에게 직접 귀속시키고 있음
 - 혜택의 귀속자가 다르지만 두 제도의 목적은 면세사업자인 농업종사자의 매입세액불공제로 인한 누적효과의 제거 또는 완화에 있는 것으로 판단됨

다. 의제매입세액 공제

- <표 III-1>에 제시된 정률보상제도를 채택하지 않은 국가 중에 농업종사자에게 면세를 적용하는 국가가 우리나라와 유사한 의제매입세액 공제특례를 적용할 가능성이 있음
 - 선행연구에서 의제매입세액 공제특례를 적용하는 국가로는 스위스와 중국이 있음⁹⁾
- 스위스는 농업 등에 대하여 과세를 적용하지 않는 경우에 한하여 면세를 적용하며, 농업종사자에게 면세를 적용한 경우에는 의제매입세액 공제특례를 적용함¹⁰⁾
 - 농업종사자 등의 농산물 매출에 대하여 과세를 적용하는 경우에는 스위스의 표준부가가치세율인 7.7% 대신에 경감세율인 2.5%를 적용하여 매출세액을 계산하고 공급받은 자는 거래 시 부담했던 부가가치세를 매입세액으로 공제함¹¹⁾
 - 농업종사자 등의 농산물 매출에 대하여 면세를 적용하는 경우에는 농업종사자 등으로부터 농산물 등을 공급받은 자는 매입액에 2.5%를 부가가치세 매입세액으로 공제함¹²⁾
 - 면세사업자인 농업종사자로부터 농산물 등을 부가가치세 부담없이 매입한 과세사업자는 매입액의 2.5%를 의제매입세액으로 공제받음
 - 농업종사자 등이 과세사업자인지 면세사업자인지 상관없이 사료, 종자, 비료 등의 매출에 대해서도 경감세율인 2.5%를 적용하므로 농업종사자 등은 경감세율을 부담하여 매입을 하게 됨¹³⁾
 - 단, 농기계 등의 매입에 대해서는 경감세율을 적용하지 않음

9) 박명호 외(2012)에 의하면 스위스, 장기용(2013)에 의하면 스위스, 중국이 제시되었음

10) MWSTG Art.21, Art.22, Art.28

11) MWSTG Art.25

12) MWSTG Art.28

13) MWSTG Art.25

□ 의제매입세액 공제제도는 면세사업자의 매입 중 사료, 종자, 비료 등에 대한 매입세액으로 인한 누적효과는 전액 제거하고 일부 환수효과도 완화할 수 있지만, 농기계 등에 대한 매입세액으로 인한 누적효과는 일부 완화하고 환수효과는 완화할 수 없음

○ 면세사업자의 매입액을 크게 사료, 종자, 비료 등과 농기계 등으로 구분할 때 스위스는 사료, 종자, 비료 등의 매입액에 대하여 2.5%의 경감세율을 적용하고, 나머지에 대해서는 7.7%의 표준세율을 적용함

○ 의제매입세액 공제는 면세사업자의 매출에 대하여 2.5%를 공급받는 자의 매입세액으로 공제하는 것이므로 면세사업자의 매입세액과 그 크기를 직접 비교하기는 어려움

- 단, 사료, 종자, 비료 등에 대한 매입세액은 의제매입세액 공제특례를 통하여 누적효과를 완전히 제거하고 일부 환수효과를 완화하고 있지만, 농기계 등에 대한 매입세액은 누적효과 중 일부를 완화하고 있음¹⁴⁾

○ 면세농산물 등을 구입하여 과세용역을 제공하는 대표적인 업종에 해당하는 업종으로 식당을 예로 들 수 있으며, 식당의 매출에 대하여 표준세율인 7.7%로 과세함

□ 중국은 농업종사자가 판매한 자기생산 농산품에 대해서는 증치세를 면세하며, 납세자의 선택에 따라 면세 적용을 포기하고 과세사업자로서 증치세를 납부할 수 있음¹⁵⁾

○ 농업종사자는 농업생산에 종사하는 단위와 개인이 포함하며, 농산품이란 초급 농산품을 가리킴¹⁶⁾

○ 농업종사자의 농산물 매출에 대하여 과세되는 경우에는 표준세율인 16% 대신에 경감세율인 10%를 적용하여 매출세액을 계산하고, 공급받은 자는 거래 시 부담했던 증치세를 매입세액으로 공제함

- 중국의 증치세 표준세율은 16%, 농산물 등에 대한 경감세율은 10%이며, 이는 각각 17%, 11%에서 2018년 5월 1일부터 1%p만큼 인하됨

14) 예를 들어, 100의 농기계 등 매입세액은 7.7이고, 이를 의제매입세액 공제로 상쇄하기 위해서는 원가 대비 매출이익의 비율이 208%이어야 하는데 원가 대비 매출이익 비율은 208%를 넘기는 어려우며, 따라서 이 부분에서는 환수효과를 완화하지 못하고 누적효과의 일부를 완화하고 있다고 판단됨

15) 「증치세 잠행조례 실시세칙」 제36조

16) 「증치세 잠행조례 실시세칙」 제35조

- 농산물 등에 대한 경감세율은 13%, 11%, 10%로 점차 인하하여 시행하고 있음
 - 농업종사자 등의 농산물 매출에 대하여 면세를 적용하는 경우에는 농업종사자 등으로부터 농산물 등을 공급받은 자는 매입액에 10%를 부가가치세 매입세액으로 공제함¹⁷⁾
 - 면세사업자인 농업종사자로부터 농산물 등을 부가가치세 부담없이 매입한 과세사업자는 매입액의 10%를 의제매입세액으로 공제받음
- 농업종사자 등이 과세사업자인지 면세사업자인지 상관없이 사료, 화학비료, 농약, 농기계, 농업용 비닐 등에 대하여 경감세율인 10%를 적용하므로 농업종사자 등은 경감세율을 부담하여 매입을 하게 됨¹⁸⁾
- 증치세 잠정조례 제8조에 따르면, 가공과정 없이 매출할 목적이거나 10% 세율로 과세되는 재화를 공급하기 위한 추가 가공을 할 목적이거나 과세되는 용역을 제공하기 위한 목적으로 매입하는 경우에는 매입세액 공제가 가능함¹⁹⁾
 - 매입세액 공제도 경감세율의 인하에 맞추어 매입액의 13%, 11%, 10%로 점차 인하하여 시행하고 있음
 - 농산물이 세금계산서나 수입세금계산서에 의하여 거래되는 일반과세자로부터 구입된 경우, 공제되는 매입세액은 세금계산서 등에 기재된 금액
 - 소규모 일반사업자로부터 구입된 경우, 공제되는 매입세액은 세금계산서 등에 기재된 세포함 구입가격의 10%
 - 면세사업자로부터 구입되는 경우, 계산서 등에 기재된 구입가격의 10%
- 의제매입세액 공제에 적용하는 적용률은 매입액의 10%로 면세사업자의 다음 단계 사업자의 매입액(=면세사업자의 매출액)을 기준으로 하므로 면세사업자의 매입세액으로 인한 누적효과는 전액 제거되고, 환수효과의 일부를 완화하고 있음
- 면세사업자인 농업종사자의 매입세액은 경감세율인 10%를 적용받고 경감세율의 대상에 종자, 농약뿐 아니라 농기계 등을 포함하므로 대부분의 매입액에 대하여 경감세율을 적용받고 있다고 판단함

17) 「증치세 잠정조례」 제2조

18) 「증치세 잠정조례」 제2조 제2항 4호

19) 회계법인 Deloitte,

<https://www.taxathand.com/article/6925/China/2017/Consequences-of-reduction-in-VAT-rate-bands->, 검색일자: 2018.5.15

- 면세농산물 등을 구입하여 과세용역을 제공하는 대표적인 업종에 해당하는 업종으로 식당을 예로 들 수 있으며, 식당의 매출에 대하여 경감세율을 적용하지 아니하므로 표준세율인 16%로 과세함

- <표 III-2>에 비교하여 제시한 바와 같이 우리나라의 의제매입세액 공제율이 주요국과 비교하여 낮지 않은 것으로 판단됨
 - 스위스와 중국이 면세사업자인 농업종사자의 매입세액에 대하여 경감세율을 적용하고 그 경감세율과 동일한 세율로 의제매입세액 공제를 하고 있음
 - 우리나라의 경우 의제매입세액 공제율은 농업종사자가 매입 시 부담하는 매입세율인 10%에 미치지 못하여 낮은 것처럼 보이지만, 면세사업자의 매입 주요항목에 대하여 대부분 조세특례를 통하여 과세하지 않음으로써 누적효과가 발생할 여지가 거의 없어 의제매입세액 공제는 환수효과의 완화에만 쓰인다는 의미에서 낮은 수준이 아니라고 판단됨
 - 또한 누적효과 완화를 목적으로 하는 정률보상제도를 채택하고 있는 영국의 정률보상률은 농업종사자의 매입세액 전부를 보상하기 위한 것이 아니라는 내용을 명시하면서 공제율도 표준세율인 20%의 1/5 수준인 4%로 하고 있음

- <표 III-2>에서 비교하여 제시한 바와 같이 우리나라 이외의 국가는 면세포기 등을 통하여 농업종사자가 과세를 선택하여 매입세액 불공제의 문제를 해소할 수 있으나, 우리나라는 면세포기가 불가능하도록 규정하고 있음

- <표 III-2>에 따르면 정률보상제도에 일부 국가는 식당 등에 대하여 경감세율을 적용하기도 하였으나 세부 내용을 살펴본 <표 III-2>에 의하면 비교 대상이 된 주요국은 식당 등에 대하여 경감세율이 적용되지 않음

<표 III-3> 주요국의 제도 비교

구분	우리나라	스위스	중국	영국
누적효과 제거를 위한 제도	의제매입세액 공제	의제매입세액 공제	의제매입세액 공제	정률보상제도
보상효과 의 혜택	면세사업자의 다음 단계 사업자	면세사업자의 다음 단계 사업자	면세사업자의 다음 단계 사업자	면세사업자
보상방식	다음 단계 사업자에게 매입세액 공제	다음 단계 사업자에게 매입세액공제	다음 단계 사업자에게 매입세액 공제	면세사업자가 다음 단계 사업자에게 거래 정수
매입 시 과세체계	- 종자 등 매입세액은 영세율 - 농기계 등 매입세액은 영세율	- 종자 등 매입세액은 경감세율 - 농기계 등 매입세액은 표준세율	- 종자 등 매입세액은 경감세율 - 농기계 등 매입세액은 경감세율	- 종자 등 매입세액은 영세율(연료는 경감세율) - 농기계 등 매입세액은 표준세율
농업종사자 매출 시 과세체계	- 면세	- 과세 시 경감세율 - 면세 선택 가능	- 면세 - 면세포기 시 경감세율	- 영세율 - 정률보상제도
식당매출 시 과세체계	- 매출 시 표준세율 - 의제매입세액 공제	- 매출 시 표준세율 - 의제매입세액 공제	- 매출 시 표준세율 - 의제매입세액 공제	- 매출 시 표준세율
표준세율(%)	10	7.7	16	20
경감세율(%)	없음	2.5	10	-
정률보상률(%)	-	-	-	4
누적효과 제거	진액	진액	진액	일부
환수효과 제거	일부	일부	일부	못함

자료: 저자 작성

IV. 타당성 평가



IV. 타당성 평가

1. 제도 운용 목적과 정부개입의 타당성

- 이론상 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례는 누적효과와 환수효과를 제거하기 위한 것으로 설명되고 있으므로 누적효과와 환수효과에 대해서 좀 더 자세히 살펴볼 필요가 있음
- 의제매입세액 공제특례제도는 과세단계의 과세표준에 면세단계 및 그 전 단계의 부가가치가 포함되어 있음에도 불구하고 과세단계에서 매입세액 공제가 이루어지지 않음으로써 발생하는 중복과세 등 조세제도상의 문제점을 시정하고자 하는 제도
 - 문제점을 시정하기 위해 과세사업자가 면세되는 농산물 등을 원재료로 매입하여 과세되는 재화나 용역을 공급하는 경우 매입액의 일정 비율을 매입세액으로 공제하고 있음
- 누적효과는 면세 전(前)단계에서 이미 과세된 부가가치세가 중간 단계의 면세사업자 등으로 인하여 면세 후(後)단계 사업자(예: 음식점업)에게 다시 과세되어 징수되는 효과이고, 환수효과는 면세사업자로부터 포기한 부가가치세가 다음 단계의 사업자를 통하여 징수되는 효과임
- 예를 들어, 과세사업자인 농기계 제조업자가 면세사업자인 농부에게 농기계를 160에 판매하고, 면세사업자인 농부가 이를 이용하여 농산물을 생산한 후 800에 식당사업자에게 판매하며, 과세사업자인 식당사업자가 이를 이용하여 음식용역을 2,000에 제공한 경우에 부가가치세 과세구조는 다음과 같음

<농기계사업자>	<농업사업자>	<식당사업자>
과·표 160		과·표 2,000
× <u>세율</u> 10%		× <u>세율</u> 10%
<u>매출세액</u> 16	매출세액 면세	<u>매출세액</u> 200
매입세액 0	매입세액 공제 못함	매입세액 0
<u>납부세액</u> 16		<u>납부세액</u> 200

- 농기계사업자의 부가가치는 160, 농업사업자의 부가가치는 640, 식당사업자의 부가가치는 1,200으로 전체 부가가치는 2,000임
 - 누적효과는 농기계사업자를 통해 거래징수되었으나, 농업사업자가 면세되어 매입세액 공제를 받지 못함으로써 식당사업자에게 전가되어 다시 징수되는 16임
 - 환수효과는 면세단계에서 과세당국이 포기했으나 다음 단계인 식당사업자의 매입세액을 공제해주지 않음으로써 결국 징수된 면세사업자의 부가가치세액인 64임
- 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례를 통하여 누적효과와 환수효과가 제거 또는 완화될 수 있으나 어떤 효과를 얼마나 제거 또는 완화하기 위한 것인지에 대한 법규정이 없기 때문에 관련 선행연구에서 이에 대한 논란이 존재
- 일반적으로 누적효과의 제거를 제도의 목적으로 인정하고 있으나, 환수효과 제거까지 목적으로 해야 하는지에 대해서는 논란이 존재
- 재무부가 제시한 1984년 동 제도의 세법개정 취지에 “면세 농·축·수·임산물의 판매가격에 실제로 포함되어 있는 부가가치세액을 감안하여...조정하였다”라고 하여 동 제도가 누적효과를 제거하기 위한 조치임을 암시함
- 농부 등 면세사업자는 자신이 판매하는 농산물 등의 판매가격에 면세사업자이기 때문에 공제받지 못하는 매입세액을 음식점업 사업자와 같은 다음 단계의 과세사업자에게 전가함
 - 이에 면세사업자의 농산물 등을 매입하는 과세사업자는 면세사업자가 전가한 부가가치세가 포함된 가격으로 매입하기 때문에 이를 감안하여 조정이 필요
 - 이러한 원인으로 발생하는 부분은 누적효과이기 때문에 해당 제도는 누적효과를 제거하기 위한 조치라고 볼 수 있음
- 최명근·나성길(2005)과 장기용(2013)은 동 제도가 누적효과 제거에 목적이 있으며 환수효과까지 제거하여야 하는 것은 아님을 주장
- 최명근·나성길(2005)은 미가공농산물과 가공농산물은 이미 별개의 다른 물품으로 면세의 효과를 계속적으로 유지할 이유가 없으므로 환수효과를 공제하는 근거가 되지 못한다고 주장

- 장기용(2013)은 가공농산물에 대하여 면세효과를 유지할 필요성이 없다는 점과 농산물 이외의 면세재화 등과의 형평성 등을 고려하여 환수효과를 공제할 필요가 없다고 주장

- 이준규·채상병(2006)은 동 제도가 누적효과를 제거하기 위한 조치이지만, 누적효과와의 실제 규모가 미미하므로 환수효과를 제거하기 위한 제도로 운영하여야 한다고 주장
 - 환수효과가 공제되지 않을 시에 다양한 문제가 아래와 같이 발생할 수 있음을 지적
 - 과세사업자가 다른 사업자의 부가가치에 대해서도 세금을 납부하는 문제가 발생 가능
 - 과세사업자 스스로 환수효과를 제거하기 위한 조세회피 행위 발생 가능
 - 농산물 등에 대한 가공 여부에 따라 조세부담이 극적으로 달라지는 문제가 발생 가능
 - 누적효과와 환수효과를 모두 제거하여야 하므로 의제매입세액 공제율은 부가가치세율에 맞추어야 하지만 급격한 세수 감소를 고려하여 점진적으로 공제율을 확대하는 방안을 주장함

- 서희열(1996)은 간접세의 중립성 유지 차원에서 누적효과 및 환수효과 제거가 제도의 주된 목적이 되어야 함을 주장
 - 동 제도에 대한 정부의 시각이 농어민의 소득증대, 소비자가격 안정 등에 머물러 있으나, 이러한 정부의 시각을 간접세의 중립성 유지의 차원에서 누적효과 및 환수효과와의 제거로 전환할 필요가 있다고 주장
 - 환수효과는 모든 종류의 면세에서 발생할 수 있는 것이므로 면세매입 후 과세사업을 영위하는 경우에는 농산물 등에 대한 매입인지를 불문하고 의제매입세액 공제가 필요하다고 주장함
 - 누적효과와 환수효과를 모두 제거하여야 하므로 의제매입세액 공제율은 부가가치세율에 맞추어야 한다고 주장함

- 환수효과와의 제거에 찬성하는 입장과 반대하는 입장의 주장 근거를 다음과 같이 정리할 수 있음

〈표 IV-1〉 환수효과 제거에 대한 국내 선행연구 입장

찬성	반대
과세사업자의 조세중립성 유지 차원	면세효과를 가공농산물에까지 미치도록 할 이유는 없음
농산물 등의 가공 여부에 따라 세부담이 급격히 달라짐	가공농산물과 비가공농산물은 완전히 다른 물품
과세사업자의 조세회피 행위 유발	-

자료: 저자 작성

- 동 제도의 조세정책상의 본질적인 목적은 누적효과의 제거이며 환수효과까지 전액 제거해야 하는 것은 아니라고 판단됨
 - 과세사업자의 조세중립성을 저해하는 원인은 전단계인 면세사업자의 매입세액 불공제 부분이고 이는 누적효과가 발생하는 원인이므로 이것이 환수효과 제거의 근거가 되기는 어렵다고 판단됨
 - 과세사업자의 조세중립성은 과세사업자가 면세사업자로 매입한 경우와 과세사업자로부터 매입한 경우에 부담하게 되는 조세가 동일하여야 한다는 것임
 - 과세사업자의 매출세액은 매입액의 면세 여부에 관계없이 동일하며, 매입세액 공제는 과세사업자로부터 구입하는 경우 전단계 사업자의 매출세액을 부담한 후 자신의 매입세액으로서 공제받는 것이고,
 - 면세사업자로부터 구입하는 경우 전단계의 매출세액이 없으므로 매출세액을 부담하지 않고 공제받지 않는 것임
 - 따라서 매입세액의 공제 여부에 따라 조세중립성을 판단하는 것이 아니라 면세매입액에 면세사업자가 전가한 조세가 추가되어 과세사업자가 전단계의 세금을 부담한 후 공제받지 못하는 경우에 조세중립성이 저해되는 것임
 - 이 경우 면세사업자가 전가하는 조세는 면세사업자가 과세사업자로부터 매입하면서 거래징수된 매입부가가치세로 누적효과의 원인이 되는 부분임

- 조세중립성 회복이라는 조세정책상의 목적에 의해서는 환수효과 제거의 필요성은 없지만 경제정책상의 목적으로 제거의 필요성이 있는지 판단하여 결정할 필요는 여전히 존재

- 환수효과는 정부가 면세사업자를 대상으로 면제하고자 한 부가가치세가 국고에 환수되는 효과를 가리키며, 환수효과를 제거한다는 것은 결국 국고에 면세한 세금이 들어오지 않는다는 의미
 - 환수효과를 제거하여, 면세효과를 음식점 사업자와 소비자에게까지 유지시켜서 경제적으로 이들을 지원할 필요성이 인정된다면 환수효과도 제거할 필요가 있음
 - 박명호(2012)에 따르면 환수효과의 제거는 면세사업자가 받은 면세효과를 유지시켜서 중국에는 음식물 가격을 내리는 효과가 있음
- 정부를 비롯하여 본 특례의 제도를 음식점업 및 이용자인 소비자에 대한 지원 목적으로 인식한 시각은 오랫동안 존재해 왔음
- 김형환(2006)은 본 제도가 음식물 가격 인하효과를 목적으로 한다고 주장
 - 1977년의 시행령 개정 이유에서도 정부가 의제매입세액 공제를 가격보조금으로 간주함을 파악할 수 있음
 - 실제 농수산물의 생산을 위해 물품을 구입하는 매입세액의 비율이 판매액 대비 약 5%라고 파악하고 이를 초과하는 부분은 보조금으로 보았음
 - 의제매입세액 공제는 가격보조금의 성격을 띠므로 주세과세 대상이나 과자류 등과 같은 재화에 대하여는 의제매입세액이 공제되지 아니하는 재화로 분류함
 - 현재 일몰제도에 대해 정부가 최근 연장한 사유도 경영난을 겪고 있는 음식점업에 대해 지원 필요성을 인정하였기 때문임
- 전반적으로 음식점업은 영세한 규모로 운영되어 이익이 크지 않고, 주로 소상공인이 종사하여 정부의 지원이 필요하다는 의견이 지배적임
- 음식점업은 평균적으로 88㎡ 규모의 사업장에서 40석 정도(4인 테이블 10개 규모)를 갖추고 운영되어 규모의 경제를 이용할 수 있는 규모가 아님
 - '17년 기준 음식점업의 평균 매출액은 16,275만원, 영업이익은 3,942만원으로 영업이익률은 24.2%로 조사됨
 - 영업이익과 영업주 인건비 1,557만원을 합치면 5,499만원의 소득을 올리는 것으로 나타남
 - 다만 5천만원 미만, 5천만원~1억원 미만 구간에서는 동일한 수치가 1,228만원, 2,218만원으로 나타나 평균에 한참 미치지 못함

- 평균적으로 식재료비는 영업비용의 40.6%를 차지하여 원가 유형 중 가장 높은 비중을 차지함
 - 매출액 규모가 낮은 사업자의 식재료 비용 비중이 상대적으로 높게 나타남
 - 매출액 규모로 5천만원 미만과 5천만원~1억원 미만 구간의 식재료 비용 비중이 46%, 5억원 이상이 32.9%로 상당한 차이를 보임

- 사업 장애요인 중 식재료 비용의 상승이 음식점 사업자에게 가장 큰 어려움인 것으로 나타남
 - 구인난에 비해 재료비 상승이 일반적으로 더 큰 장애요인으로 나타나며, 재료비 중에서는 식재료비, 인건비, 임차료 순서로 장애요인으로서의 영향력이 더 큰 것으로 조사됨

- 현 업종에서 외식업 내외의 타 업종으로 전환할 의향을 가진 사업자는 응답자의 약 20% 정도를 차지하며 대부분 이익감소 때문임
 - '16년 조사와 비교할 때, '17년 조사에서 전환의향을 가진 사업자의 비율이 감소하였음('16년 32.4%에서 '17년 21.4%로 감소)
 - 타 업종으로의 전환을 희망하는 이유 중 가장 많은 선택을 받은 이유는 영업이익의 감소이며, 두 번째로 많은 선택을 받은 경쟁심화도 결국 영업이익의 감소와 관련되어 있음

- 음식점 사업자의 영세성 및 낮은 영업이익 규모, 식재료 비용의 비중과 심리적인 부담을 고려할 때 일반적으로 음식점 사업자에 대한 지원 필요성은 인정됨
 - 영세할수록 본인 인건비와 영업이익의 규모가 급격히 낮아지고 있기 때문에 지원 타당성이 더 크다고 볼 수 있음
 - '16년 조사에 비해 '17년 조사에서 경영 상황이 개선된 것으로 나타나나, 최근 최저임금 인상 등에 따라 음식점 사업자의 부담이 가중될 것이라는 예상에 근거하여 지원의 필요성도 더 높아질 것으로 판단됨

- 음식점 사업자에 대한 지원 필요성이 높아질 것으로 판단됨에 따라 환수효과 제거(면세효과 유지)의 필요성이 정책적으로 인정되며, 이를 위해 정부가 현 특례제도를 유지할 필요가 있다고 판단됨

2. 공제율의 적정성 평가

- 본 특례의 목적이 누적효과와 환수효과의 제거에 있는 만큼 특례의 설계, 특히 공제율이 누적효과와 환수효과를 제거할 만한 수준으로 설정되었는지 분석할 필요
 - 예시적인 상황에 특례제도를 적용하여 제거효과를 파악하고
 - 의제매입세액 공제특례와 정률보상제도를 도입한 국가들에 대해서도 제거효과를 계산하여 비교·평가

- 농기계 제조업자가 농부에게 농기계를 600에 판매하고, 농부가 이를 이용하여 농산물을 800에 식당사업자에게 판매하며, 식당사업자가 이를 이용하여 음식용역을 2,000에 제공한 경우로 가정함
 - 모두 과세사업자인 경우

<농기계사업자>				<농업사업자>				<식당사업자>	
	과·표	600		과·표	800			과·표	2,000
×	세율	10%	×	세율	10%	×		세율	10%
매출세액		60	매출세액		80	매출세액		200	
매입세액		0	매입세액		60	매입세액		80	
납부세액		60	납부세액		20	납부세액		120	

- 농기계 제조업자의 부가가치는 600, 농업사업자의 부가가치는 200, 식당사업자의 부가가치는 1,200으로 전체 부가가치는 2,000이 되어 징수되는 부가가치세도 전체 부가가치에 부가가치세율을 곱한 200임

- 우리나라의 경우 농기계사업자는 과세사업자이지만 매출에 영세율이 적용되고, 농업사업자는 면세사업자이며, 식당사업자는 일반세율을 적용하는 과세사업자에 해당함
 - 농업종사자 등에 대한 VAT 부담을 완화하기 위하여 「조세특례제한법」 제105조에 따라 농민 또는 임업종사자에게 공급하는 비료, 농약, 농업용 기계, 축산업용 기자재, 사료, 임업용 기자재, 유기농어업 기자재, 어민에게 공급하는 어업용 기자재에 대하여 영세율을 적용함

- 농업종사자의 매출에 해당하는 식료품 등은 「부가가치세법」 제26조에 따라 부가가치세를 면제함
 - 면세 포기의 대상은 「부가가치세법」 제21조부터 제24조까지의 규정에 따라 영세율의 적용 대상이 되는 것과 「부가가치세법」 제26조 제1항 제12호·제15호 및 제18호에 따른 재화 또는 용역의 공급에 한하여 가능하므로 미가공농산물 등은 면세포기를 할 수 없음
- 위의 사례에 포함하지는 않았지만, 농업종사자가 구입하는 영세율 적용 매입 이외에 과세매입에 대해서는 면세사업자인 농업사업자가 공제받지 못하는 경우 누적효과가 발생할 수 있음
- 「조세특례제한법」 제105조에 따르면 농업종사자가 구입하는 비료, 농약, 사료 등도 영세율이 적용됨

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
	과·표	600		과·표	2,000
×	세율	0%		세율	10%
	매출세액	0	매출세액 면세	매출세액	200
	매입세액	0	매입세액 공제 못함	매입세액	59
	<u>납부세액</u>	<u>0</u>		<u>납부세액</u>	<u>141</u>

- 농기계를 농부에게 매출하는 경우 영세율이 적용됨에 따라 농업사업자는 면세사업자임에도 불구하고 공제되지 않는 매입세액이 존재하지 않기 때문에 누적효과는 발생하지 않음
 - 식당사업자는 농부로부터 매입한 농산물 매입가액 800에 대하여 8/108의 의제매입세액 공제특례를 적용하였다고 가정하였고, 이는 전액 환수효과의 완화에 사용됨
 - 우리나라의 경우 면세사업자인 농부에게 불공제되는 매입세액이 발생하지 않음에도 불구하고 의제매입세액 공제특례를 적용함
- 스위스의 경우 농기계사업자는 과세사업자이고, 농업사업자는 면세나 과세(경감세율)를 선택할 수 있으며, 식당사업자는 과세에 해당함
- 농업사업자는 과세를 선택할 수 있으므로 ①은 과세를 선택한 경우이고 ②는 면세를 선택한 경우임

① 농업사업자가 과세를 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600	과·표	800	과·표	2,000
× 세율	7.7%	× 세율	2.5%	× 세율	7.7%
매출세액	46.2	매출세액	20	매출세액	154
매입세액	0	매입세액	46.2	매입세액	20
납부세액	46.2	납부세액	△26.2	납부세액	134

② 농업사업자가 면세를 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600			과·표	2,000
× 세율	7.7%			× 세율	7.7%
매출세액	46.2	매출세액 면세		매출세액	154
매입세액	0	매입세액 공제 못함		의제매입세액	20
납부세액	46.2			납부세액	134

- 식당사업자는 과세사업자가 아닌 농부로부터 매입하는 경우에만 매입액의 2.5%를 의제매입세액으로 공제 가능함
 - 의제매입세액은 농부의 매출액인 800의 2.5%로산출함
 - 우리나라와 달리 스위스는 농기계 매출 시 영세율로 과세하지 않으므로 이를 구입한 면세사업자 농부는 매입세액 불공제에 따른 불이익이 발생하고, 이 중 일부를 의제매입세액 공제를 통하여 식당사업자의 매입세액에서 차감함
 - 과세하는 경우에 부가가치세는 154인데 비하여 의제매입세액 공제를 적용하기 전에 부가가치세는 200.2로 46.2(=200.2-154)의 누적효과가 발생하고 의제매입세액 공제를 통하여 누적효과를 일부 제거하고 환수효과를 완화하지는 못함
- 중국의 경우 농기계사업자는 과세사업자이고, 자가생산 농산물을 판매하는 농업사업자는 원칙적으로 면세이나 면세포기를 통해 과세(경감세율)를 선택할 수 있으며, 식당사업자는 과세에 해당함
- 농업사업자는 과세를 선택할 수 있으므로 ①은 과세를 선택한 경우이고 ②는 면세를 선택한 경우임

① 농업사업자가 과세를 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600	과·표	800	과·표	2,000
× 세율	10%	× 세율	10%	× 세율	16%
매출세액	60	매출세액	80	매출세액	320
매입세액	0	매입세액	60	매입세액	80
납부세액	60	납부세액	20	납부세액	240

② 농업사업자가 면세를 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600			과·표	2,000
× 세율	10%			× 세율	16%
매출세액	60	매출세액 면세		매출세액	320
매입세액	0	매입세액 공제 못함		의제매입세액	80
납부세액	60			납부세액	240

- 식당사업자는 농산물을 매입한 경우 해당 농부가 과세사업자인지 여부에 관계 없이 농산물 매입액의 10%를 의제매입세액으로 공제 가능함
 - 의제매입세액은 농부의 매출액인 800의 10%로 산출함
 - 우리나라와 달리 중국은 농기계 매출 시 영세율이 아닌 경감세율로 과세하고 이를 구입한 면세사업자 농부는 매입세액을 불공제에 따른 불이익이 발생하고, 이 중 일부를 의제매입세액 공제를 통하여 식당사업자의 매입세액에서 차감함
 - 과세하는 경우에 부가가치세는 320인데 비하여 의제매입세액 공제를 적용하기 전에 부가가치세는 380으로 60(=380-320)의 누적효과가 발생하고 의제매입세액 공제를 통하여 누적효과(60)를 제거하고 환수효과도 일부 완화했음
- 영국의 경우 농기계사업자는 과세사업자이고, 농업사업자는 영세율을 적용하되, 일정 요건을 갖춘 경우에 정률보상제도를 선택할 수 있으며, 식당사업자는 과세에 해당함
- 농업사업자는 적용 요건을 충족한 경우에 한하여 정률보상제도를 적용받을 수 있고 그 외에는 영세율을 적용하므로 ①은 과세를 선택하여 영세율을 적용하는 경우이고, ②는 면세이며 정률보상제도를 적용하는 경우임

① 농업사업자가 영세율을 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600	과·표	800	과·표	2,000
× 세율	20%	× 세율	0%	× 세율	20%
매출세액	120	매출세액	0	매출세액	400
매입세액	0	매입세액	△120	매입세액	0
납부세액	120	납부세액	△120	납부세액	400

② 농업사업자가 면세를 선택한 경우

<농기계사업자>		<농업사업자>		<식당사업자>	
과·표	600			과·표	2,000
× 세율	20%			× 세율	20%
매출세액	120	매출세액 면세		매출세액	400
매입세액	0	매입세액 공제 못함		매입세액	32
납부세액	120	정률보상 32		납부세액	368

- 정률보상제도를 적용하는 경우에 농부는 매출액의 4%를 식당사업자에게 매출 시 추가적으로 징수하여 매입세액 불공제의 불이익을 완화함
- 과세하는 경우에 부가가치세는 400인데 비하여 의제매입세액 공제를 적용하기 전에 부가가치세는 520으로 120(=520-400)의 누적효과가 발생하고 의제매입세액 공제를 통하여 누적효과 중 일부를 제거하고 환수효과는 완화하지는 못함
- 식당사업자는 거래징수된 정액보상액을 자신의 매출세액에서 매입세액으로 공제함

- 동일한 예제에서 우리나라와 중국은 누적효과를 전액 제거하고 환수효과의 일부를 제거한 것에 비하여 스위스와 영국은 누적효과의 일부만을 제거하였음
- 스위스는 농기계 등에 대해서는 표준세율을 적용하는 데 비하여 종자 등에 대해서는 경감세율을 적용하므로 종자 등을 매입하는 경우라면 누적효과는 전액 제거되고 환수효과의 일부도 제거될 수 있음
- 의제매입세액 공제특례나 정률보상은 면세사업자인 농업종사자의 매출액에 일 정비율로 이루어지고, 누적효과는 면세사업자인 농업종사자의 매입세액의 불

공제로 발생하므로 면세사업자의 매입액에 대하여 이익을 얼마나 포함하여 매출을 결정하느냐에 따라 누적효과와 환수효과 제거 정도가 달라짐

○ 그러나 각 국이 누적효과와 환수효과를 상쇄하는 상대적 정도는 유지되어 우리나라와 중국 > 스위스 > 영국의 순서로 상쇄되는 정도가 클 것으로 판단

□ 그러므로 의제매입세액 공제제도를 운용하는 목적이 누적효과와 환수효과를 상쇄하는 것에 있다면, 우리나라의 공제율이 이러한 효과를 상쇄하기에 충분한 수준이라고 판단함

3. 소결

□ 동 제도의 목적은 조세정책 측면에서 조세중립성 훼손 방지를 위해 누적효과를 제거하기 위함이고, 환수효과까지 제거함으로써 면세효과가 음식점 사업자에게까지 유지되어 경제적으로 지원하기 위함이라고 판단됨

○ 따라서 의제매입세액 공제특례제도는 누적효과와 환수효과의 제거 또는 완화에 초점을 맞추어야 함

□ 우리나라 이외에 의제매입세액 공제를 적용하는 국가로는 스위스, 중국이 있는 것으로 파악되며, 의제매입세액 공제의 형태는 아니지만 누적효과를 제거하기 위한 제도로써 정률보상제도를 포함하여 주요국의 제도를 비교함

○ 의제매입세액 공제를 농산물 등 생산하는 중간 단계의 면세사업자로 인한 누적효과의 제거를 위한 제도라고 한다면 누적효과를 제거하기 위한 다른 제도로는 정률보상제도가 있음

○ 누적효과를 면세사업자의 다음 단계 사업자에게 매입세액공제의 방식으로 보상하는 것이 의제매입세액 공제라면, 면세사업자에게 보상하는 방식으로 보상하는 것이 정률보상제도임

□ 우리나라의 의제매입세액 공제율은 비교 대상인 다른 국가에 비교하여 낮은 수준이 아니라고 판단됨

○ 중국과 우리나라의 공제율을 단순 비교하면 중국은 11%, 우리나라는 최대 8.2%

(9/109)로 우리나라가 낮은 것으로 판단되지만 우리나라는 농기계 및 종사 등 면세사업자인 농업종사자에게 매출하는 경우 영세율을 적용하여 중복효과가 발생할 여지가 없는 점 등을 고려하여 종합적으로 판단하여야 함

- 주요국의 의제매입세액 공제특례나 정률보상제도를 통해 누적효과와 환수효과가 상쇄되는 정도를 비교한 결과 우리나라와 중국 > 스위스 > 영국의 순서로 상쇄효과가 큰 것으로 판단됨

□ 우리나라를 제외한 주요국은 농업종사자가 면세나 과세를 선택할 수 있도록 하는 규정을 두고 있으나 우리나라의 경우 실익이 없다고 판단됨

- 주요국은 농업종사자가 과세나 면세 중 선택을 하고, 면세를 선택한 경우에 매입세액불공제의 문제를 해소하기 위한 보완조치로서 의제매입세액 공제특례나 정률보상제도를 운영하고 있음
- 우리나라는 농업종사자가 미가공농산물 등을 생산하는 경우에 면세포기를 허용하지 않으나 매입에 영세율이 적용되어 농업종사자의 불공제되는 매입세액이 거의 없기 때문에 과세 선택을 통한 실익이 없음

□ 우리나라의 의제매입세액 공제특례는 공제한도를 두고 있음

- 스위스나 중국의 의제매입세액 공제특례에는 공제한도가 없는 것으로 파악
- 다만, 정률보상제도를 운영하는 국가 중 리투아니아, 오스트리아, 벨기에, 그리스, 포르투갈, 스페인, 영국은 일정 규모를 넘는 경우에는 정률보상제도를 적용할 수 없도록 하여 일반과세(경감세율)를 통하여 매입세액을 공제받도록 하고 있음

V. 효과성 평가



V. 효과성 평가

1. 효과성 평가 개요

- 타당성 평가에서 현 공제율 수준이 본 특례제도의 운용목적이라고 할 수 있는 누적효과와 환수효과 제거에 상당한 효과가 있으며, 외국과 비교하여 낮은 수준이 아님을 파악함
 - 예시를 이용한 시뮬레이션을 통해 현 공제율 수준이 누적효과 전부가 제거되고, 환수효과 상당 부분을 제거할 수 있는 수준임을 보였음
 - 동일하거나 유사한 제도를 운영하는 외국의 공제율 수준과 비교할 때 낮지 않음을 확인할 수 있음

- 환수효과 제거 정도를 통한 지원 규모 조정을 위해 공제율 및 공제한도 조정의 필요성이 있는지 판단할 필요가 있으며, 이는 특례의 지원효과 분석결과를 바탕으로 논의할 필요가 있음
 - 환수효과를 제거하면 면세효과를 유지시켜 음식점 사업자와 소비자에게까지 직간접적으로 지원하는 효과가 발생
 - 현재 공제율 수준에서는 환수효과가 일부 제거되고 있으며 공제율 수준 조정을 통해 환수효과 제거 정도를 조정할 수 있음
 - 공제율 수준을 부가가치세율(10/110)로 올릴 경우, 환수효과 전부를 제거할 수 있음
 - 현 지원 수준의 효과성 분석을 통해 지원 규모 조정의 필요성을 판단할 필요
 - 구체적으로 공제율 수준, 공제한도 수준, 우대공제한도의 유지 필요성 등을 중심으로 특례제도 조정 여부 등을 논의할 필요

- 특례제도의 효과성 평가는 정부가 의도한 지원효과의 발현 여부로 평가 가능
 - 음식점업 등에 대해 정부가 의도한 지원효과가 존재하는지를 적정 지표를 통해 분석함

- 보완적으로 지원받는 사업자 입장에서 지원 효과를 체감하고 있는지를 지원 수준에 대한 인식의 측면에서 살펴보고, 향후 제도개선 방안에 대한 근거를 삼고자 함

2. 지원의 효과성 분석

가. 지원의 목적

- 특례제도를 통한 정부가 명시적으로 밝히고 있는 지원 대상은 음식점업 사업자임
 - 관련 시행령 개정의 이유를 살펴보면, 제도의 도입 초기부터 공제율 중 일부는 가격 보조금의 성격으로 간주하고 있음을 알 수 있음
 - 최근 우대공제 한도의 일몰 연장을 결정하면서 정부는 음식점업계의 경영 상황을 반영하였다고 밝히고 있음

- 환수효과를 제거하여 면세효과를 유지시킴으로써 소비자에게까지 지원효과를 전달하는 것이 특례의 목적이라는 주장 존재
 - 면세효과를 유지시킴으로써 음식점 사업자의 서비스 제공 원가를 낮춰 이를 통해 소비자에게까지 혜택이 돌아가게 된다는 주장
 - 소비자가 받는 혜택은 낮은 외식물가로 나타날 수 있음
 - 이러한 목적은 정부가 명시적으로 밝힌 제도의 운용 목적은 아니지만 물가관리라는 정부의 일반적인 역할을 고려하면 이 역시 제도의 효과성으로서 살펴볼 필요가 있음

- 본 절에서는 특례제도에 의한 지원의 효과성을 파악하기 위해 음식점 사업자에 대한 지원효과와 외식물가에 대한 영향을 보고자 함
 - 공제율의 수준, 공제한도 등에 의해 특례제도의 지원 규모가 결정되므로, 이들의 변화에 따라 효과성을 대표하는 지표에도 변화가 따르는지를 살펴봄

나. 지원효과

- 음식점 사업자 지원을 통해 정부가 달성하고자 하는 성과가 구체적으로 제시되어 있지 않아 효과를 측정할 적절한 성과지표를 발굴하는 것이 쉽지 않음
 - '16년도 우대공제한도 일몰 연장 시에도 음식점업의 업황이 좋지 않다는 지원의 이유는 제시하였으나 지원을 통해 달성하고자 하는 정책효과를 명시하고 있지 않음
 - 엄밀하게 해석하면 정부가 의도하는 특례의 효과는 음식점업 사업자 등의 소득지원까지라고 볼 수 있으며, 이 금액은 '16년 기준으로 사업자당 451만원으로 나타남
 - '16년 외식업 경영실태 조사에 따르면 평균 영업이익은 3,723만원으로 지원 규모는 영업이익의 12% 수준과 동일하여 영업이익을 12% 증가시키는 효과를 갖는 것으로 판단됨
 - 지원을 통해 피지원 사업자의 소득이 증가한 것은 분명하나 이러한 사실이 사업자들의 안정적이고 지속가능한 사업운영에 대해 얼마나 도움이 되는지는 판단하기 어려움

- 정부가 지원의 사유를 음식점업계의 경영난 해소나 경영안정 지원으로 밝히고 있으므로, 지원을 통해 안정적인 경영이 이루어지고 있는지를 파악할 필요
 - 경영이 안정될 경우 사업의 지속가능성이 제고되고 폐업이 줄어들 수 있으므로 개별 음식점 사업자에 대한 규모와 사업체 폐점 가능성의 관계를 살펴볼 필요

- 이상적으로 개별 음식점 사업자에 대한 공제액이 폐업 가능성에 영향을 미치는지 살펴볼 수 있음
 - 공제액이 높을수록 폐업 가능성이 낮다면 특례지원의 효과가 있는 것으로 해석할 수 있음
 - 방법론적으로 공제액 수준에 따라 폐업까지 걸리는 시간을 분석하는 생존분석(survival analysis)을 이용할 수 있음
 - 공제액 수준이 높을수록 폐업까지 걸리는 시간이 길다면 특례효과가 존재하는 것으로 볼 수 있음

- 분석을 위해서는 개별 사업자가 지원받은 공제액, 폐업까지 걸리는 시간 등에 대한 정보가 필수적으로 필요하고, 이외에도 편의(bias)를 제거하기 위해 경영 상황 등 개별 사업자에 대한 정보가 다수 필요한 상황
 - 이는 국세청 등에서 보유하고 있는 사업자 수준의 정보를 다년 간에 걸쳐 확보해야 가능한 분석으로 관련 정보에 대한 접근이 제한된 상황에서 시도하기 어려운 방법임

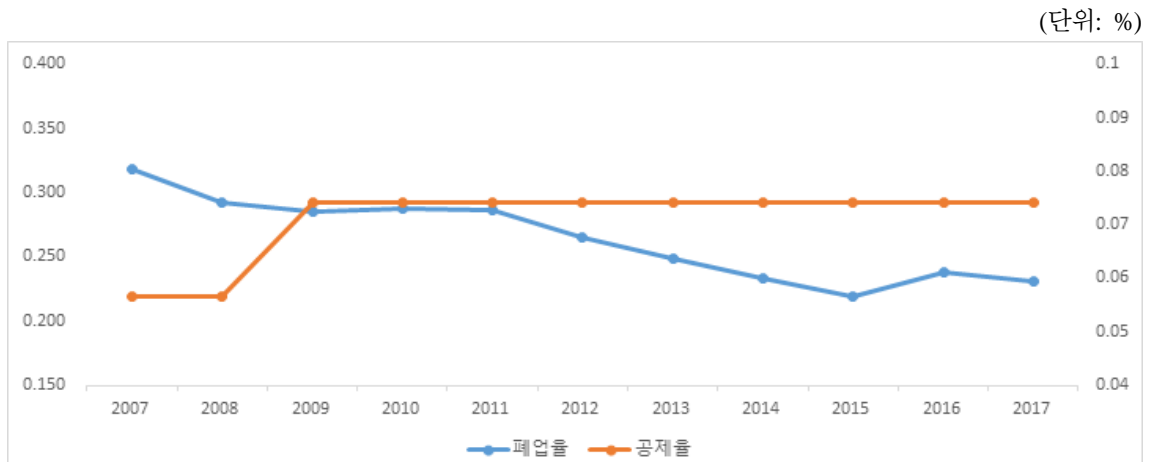
- 이상에서 검토한 미시적인 분석에 필요한 정보의 부재로 인해 상대적으로 접근이 쉬운 거시변수를 활용한 접근법을 대안적으로 선택할 필요
 - 거시변수를 이용한 분석에서는 공제율의 변화와 폐업률의 변화 추이를 비교 가능
 - 공제율의 변화는 공제액(즉, 지원규모)의 변화를 유발하므로 이 변화가 경영안정성을 대리할 수 있는 폐업률에 어떤 변화를 초래하는지 살펴봄으로써 특례제도의 효과성을 살펴볼 수 있음
 - 공제율 감소(증가)가 폐업률을 증가(감소)시킬 경우 특례제도의 지원효과가 있다고 볼 수 있음
 - 거시변수를 활용한 분석에서도 다양한 변수를 통제하여 회귀분석을 실시해야 공제율 변동의 효과를 식별할 수 있을 것이나 폐업률 정보가 가용한 기간이 상대적으로 짧아 다양한 변수가 포함된 회귀분석을 실시하는 것은 어렵다고 판단됨

- 자료 한계상 회귀분석을 실시하기 어려운 관계로 공제율 수준과 연도별 폐업률을 시계열적으로 비교하여 두 변수 간에 명확한 관련성이 있는지 살펴봄
 - 연도별 폐업률은 국가통계포털에서 제공하는 업태별 사업자 현황 자료에서 연도별로 폐업한 사업자의 수를 총사업자의 수로 나누어 산출
 - 즉, 전체 사업자 중 폐업
 - 폐업률 정보가 가용한 기간은 '07년~'16년까지 10년 간임

- 공제율의 변화에도 음식점 사업자의 폐업률의 동향은 이와 무관하게 나타남
 - 폐업률을 관찰 가능한 기간 동안 공제액에 영향을 미치는 특례제도상의 변화는 두 번 있었음

- '09년부터 공제율이 증가하여 공제액이 증가하였음
- '14년 공제한도가 도입되어 공제액이 감소하였음
- '09년부터 공제율이 증가(6/106 → 8/108)하여 공제액도 증가했을 것으로 예상되나 전년 대비 당해의 폐업률의 변화는 없었음
 - 동일한 공제율이 현재까지 유지되고 있으나 같은 기간 폐업률은 지속적으로 하락('09년: 28.5% → '16년: 23.8%)
- '14년 공제한도의 도입으로 공제액이 감소하였으나 폐업률은 오히려 지속적으로 하락하다가 '16년에 '14년의 수준으로 반등
 - '14년: 23.4%, '15년: 21.9%, '16년 23.8%
- '09년과 '14년의 공제율 상향 조치나 공제한도의 도입으로 인한 공제액 변화 수준은 수십만원 정도로 사업자의 폐업에 영향을 미칠 만한 수준은 아니기 때문인 것으로 보임

[그림 V-1] 음식점업 사업자 폐업률 및 의제매입세액 공제율



자료: 폐업률 - KOSIS 국세통계

(http://kosis.kr/statisticsList/statisticsListIndex.do?menuId=M_01_01&vwcd=MT_ZTITLE&parmTabId=M_01_01#SelectStatsBoxDiv) 접속일자: 2018.6.24

<표 V-1> 음식점업 사업자 폐업률 및 의제매입세액 공제율

(단위: %)

구분	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
폐업률	0.32	0.29	0.29	0.29	0.29	0.26	0.25	0.23	0.22	0.24	0.23
공제율	0.06	0.06	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07

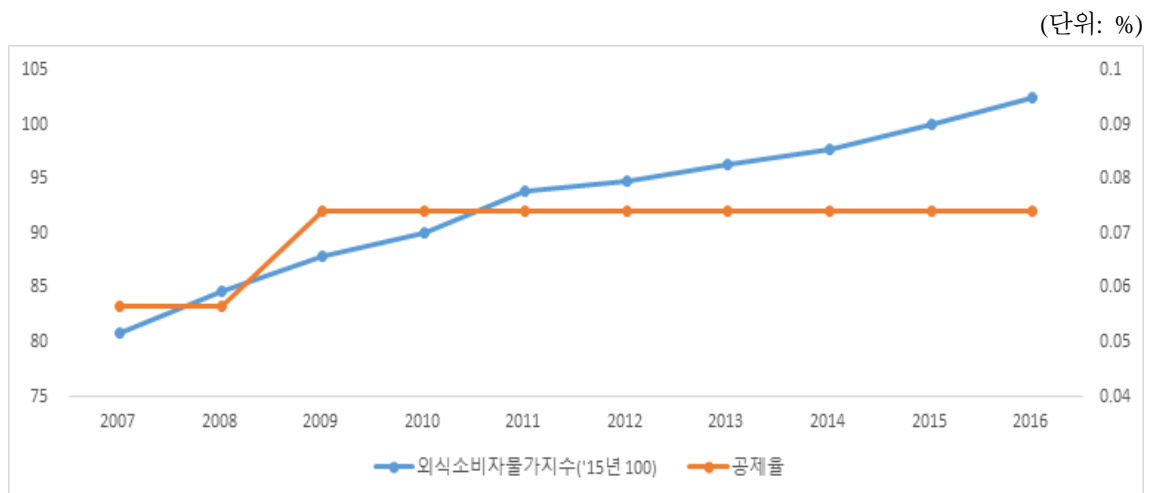
자료: 폐업률 - KOSIS 국세통계

(http://kosis.kr/statisticsList/statisticsListIndex.do?menuId=M_01_01&vwcd=MT_ZTITLE&parmTabId=M_01_01#SelectStatsBoxDiv) 접속일자: 2018.6.24

- 상기의 결과에도 경기상황 등 폐업률에 영향을 미치는 다양한 변수들이 존재할 수 있으므로 공제액 축소의 영향이 전혀 없었다고 단언할 수는 없음
 - 다만 공제액보다 폐업 결정에 영향이 큰 변수들이 존재하여 두 변수 간에 가시적인 관계가 나타나지 않은 것으로 예상됨
 - 앞서 논의하였듯이 회귀분석을 활용하여 정교하게 식별하지 않는 이상 공제율 변동의 영향을 포착하기는 어려운 상황이라고 판단됨

- 특례제도가 면세효과를 유지시켜 음식 제조원가를 낮춰 외식물가 안정을 유도하는지 살펴봄
 - 외식물가는 국가통계포털에서 제공하는 외식소비자물가지수(2015년 100)로 측정
 - 공제율의 변화와 물가 수준 변화 간의 연관성에서는 이러한 효과를 찾기 어려운 것으로 나타남
 - 공제율이 증가된 '09년 이후에도 외식물가의 증가속도는 크게 변하지 않는 것으로 보임
 - 공제한도가 감소한 '14년 이후에는 증가속도가 미세하게 증가한 것으로 보이나 유의미한 차이는 아닌 것으로 판단됨
 - 앞의 폐업률과 유사하게 외식물가에 영향을 미치는 요인들이 다수 존재하여 공제율 변화나 공제한도 도입의 효과를 분리하기 어려운 측면이 있음

[그림 V-2] 외식소비자물가지수 및 의제매입세액 공제



자료: 외식소비자물가지수 - KOSIS 국세통계
 (http://kosis.kr/statisticsList/statisticsListIndex.do?menuId=M_01_01&vwcd=MT_ZTITLE&parmTabId=M_01_01#SelectStatsBoxDiv) 접속일자: 2018.6.24.

<표 V-2> 외식소비자물가지수 및 의제매입세액 공제

구분	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
소비자물가지수	80.83	84.71	87.97	89.99	93.83	94.88	96.33	97.72	100.00	102.54
공제율 (%)	0.06	0.06	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07

주: 소비자물가지수는 2015년을 100으로 설정
 자료: 외식소비자물가지수 - KOSIS 국제통계
 (http://kosis.kr/statisticsList/statisticsListIndex.do?menuId=M_01_01&vwcd=MT_ZTITLE&parmTabId=M_01_01#SelectStatsBoxDiv) 접속일자: 2018.6.24.

3. 음식점 사업자 및 세무대리인 인식조사

가. 인식조사의 목적

- 특례의 지원효과를 거시변수들을 활용하여 시계열적으로 분석하기에는 데이터의 한계상 분석기간이 짧고, 추가적으로 다양한 변수를 통제하기 어렵다는 한계가 존재함
 - 지원효과가 명확히 드러나지 않아도 지원효과가 없다고 단정하기 어려운 측면이 있음
 - 효과가 객관적으로 측정되더라도 이를 근거로 제도개선 방향을 제시할 만큼 유의미한 결론을 도출하기 어려움
 - 지원효과가 적거나 없다는 결론이 나더라도 제도를 폐지해야 할지, 효과를 제고하기 위해 지원을 늘려야 할지를 판단하려면 추가적인 정보가 필요

- 정량적인 지표에 의한 효과성 측정에 대한 제약이 있는 상황에서 특례제도를 통해 지원을 받는 사업자의 지원효과에 대한 인식 또는 만족도를 대안적으로 살펴볼 수 있음
 - 사업자의 설문답변에 대한 인센티브를 적절히 감안한다면 사업자들의 제도에 대한 만족도와 운영방식의 적정성, 제도개선 방향성을 판단할 수 있을 것으로 기대

- 상대적으로 중립적인 입장에서 관련 정보 제공이 가능한 세무대리인을 추가로 설문하여 양측의 답변을 함께 감안하여 판단할 예정
- 음식점업은 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례제도의 수혜 대상 대부분을 차지하고 있다는 점에서 수혜 대상자 중심으로 현황을 파악하여 시사점을 도출하고 현 제도의 타당성을 평가하고자 함
 - 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례제도에 대한 현황 파악을 위하여 음식점업을 영위하는 사업자와 전문가 집단인 세무사로 구분하여 각각 설문조사를 진행함
 - 음식점업 사업자 대상으로는 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례와 공제특례 한도에 대한 인식을 파악하여 현 제도와와의 차이점을 파악하고자 함
 - 전문가 집단 대상으로는 기장업무 대리를 통해 파악한 납세자의 인식과 세무전문가로서 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례에 대한 인식을 조사하였음
 - 이를 통하여 음식점업 사업자와 세무전문가 집단이 생각하는 면세농산물 등 의제매입세액 공제제도에 대한 인식을 파악하여 정책에 반영하고자 함
- 특례의 현행 공제율 수준의 적정성과 2014년 도입된 공제한도의 적정성, 우대공제한도의 일몰 연장 필요성에 대한 음식점업자와 세무사의 인식을 조사함
 - 세무사, 외식업자 등 설문 대상에게 제도에 대한 인식을 물어보고, 공제한도 초과 빈도, 초과 금액(공제받지 못한 금액의 수준) 등에 대해 수치(구간)를 묻는 방식으로 조사
 - 현재 공제한도(기본한도 + 우대 공제한도) 내에서 사업자들이 충분히 공제를 받고 있는지가 공제한도의 수준과 일몰 연장 여부 판단 시에 중요 기준이 될 수 있음
 - 특히, 심층평가의 주요 쟁점이 우대 공제한도의 일몰 연장 여부에 대한 판단인 만큼 이에 대한 인식을 포함하여 분석

나. 설문 설계

- 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례제도의 적절성 여부를 파악하기 위하여 수혜 대상자 중심으로 설문조사를 진행하였음

- 음식점업을 운영하는 사업자와 기장 및 신고업무를 대리하는 세무전문가 등으로 구분하여 각각이 인식하는 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례 제도와 공제한도 수준에 대한 인식을 파악하고자 함
 - 음식점업 사업자 대상으로는 면세농산물 등 의제매입세액 공제제도와 관련해서는 전체 식재료 중 면세 농산물의 비중, 면세농산물 구입 시에 계산서의 발급 정도, 의제매입세액에 대한 인식도와 공제율의 적정성 및 공제받지 못하는 빈도 등에 대하여 조사하였음
 - 세무전문가 집단에서는 기장업무 대리를 하면서 확인한 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례에 대한 납세자의 인식 정도를 우선적으로 확인하였고, 추가적으로 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례에 대한 세무전문가의 입장에서 공제율 수준, 공제율의 차등 적용, 한도 및 일몰에 대한 견해를 조사함
- 설문조사업체를 통해 2018년 6월 25일부터 7월 6일까지 음식점업 사업자와 세무전문가를 대상으로 설문조사를 진행
- 전국에서 영업을 하고 있는 음식점업 사업자를 대상으로 총 313부를 회수하였으나, 답변이 불성실하거나 일부 항목에 대해 기입하지 않은 3부를 제외한 310부가 연구에 활용됨
 - 수도권에서 세무 업무를 담당하고 있는 세무전문가 103명을 조사함
 - 음식점업 사업자와 세무전문가를 대상으로 한 조사를 바탕으로 응답자의 현황을 분석하여 어떠한 분포가 이루어졌는지를 파악하였고, 각각의 응답자의 현황에 따라 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례와 공제한도에 대한 인식의 차이를 조사하였음

다. 음식점 사업자 설문조사 결과

1) 사업자의 특성

- 음식점업 사업자를 대상으로 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례와 공제한도에 대한 인식도를 확인하기 위하여 설문조사를 진행하여 총 310부를 확보하였음

□ 음식점업 사업자를 대상으로 한 일반적 특성을 <표 V-3>에 제시

- 설문 대상 사업자의 세부 업종 중 일반음식점 운영자가 86.1%로 대부분을 차지하였고, 유흥주점업, 휴게음식점의 비중은 상대적으로 미미함
- 개인사업자가 96.8%로 대다수를 차지함
- 과세유형 중 일반과세가 78.7%로 상당수를 차지
- 운영 연수가 1년 이상 4년 미만인 사업자의 비율이 가장 높기는 하나 4년 이상 8년 미만, 8년 이상의 운영한 사업자의 비율도 낮지 않은 편
- 사업장의 시설규모 면에서는 30평 미만이 59%로 다수를 차지하였으며, 30평 이상 50평 미만이 26.5%로 대부분의 사업자가 50평 미만의 사업장을 운영

<표 V-3> 음식점업 사업자 대상 일반적 특성

(단위: 명, %)

구분		인원 수	비율	구분		인원 수	비율	
업 종	유흥주점업	8	2.6	상용직원	~ 5명 미만	222	71.6	
	일반음식점	267	86.1		~ 10명 미만	72	23.2	
	휴게음식점	35	11.3		~ 20명 미만	12	3.9	
기업형태	법인기업	10	3.2		20명 이상	4	1.3	
기업형태	개인기업	300	96.8	무급가족	없음	112	36.1	
	과세유형	일반과세	244		78.7	1명	149	48.1
	간이과세	66	21.3		2명	42	13.5	
운영 연수	~ 1년 미만	24	7.7		임시/일용직	3명 이상	7	2.3
	~ 4년 미만	114	36.8	없음		163	52.6	
	~ 8년 미만	88	28.4	~ 5명 미만		141	45.4	
	8년 이상 ~	84	27.1	~ 10명 미만		3	1.0	
시설규모	~ 30평 미만	183	59.0	연령	10명 이상 ~	3	1.0	
	~ 50평 미만	82	26.5		20대 이상 ~	17	5.5	
	~100평 미만	39	12.6		30대 이상 ~	77	24.8	
	100평 이상~	6	1.9		40대 이상 ~	120	38.7	
연매출액	~ 1억 미만	141	45.5		50대 이상 ~	96	31.0	
	~ 2억 미만	100	32.3	성별	남성	194	62.6	
	2억 이상 ~	69	22.3		여성	116	37.4	
운영 지역	서울	72	23.2	소유 형태	자가	74	23.9	
	인천, 경기	22	7.1		임대	236	76.1	
	광역시	121	39.0					
	도 지역	95	30.7					

자료: 저자 작성

- 연매출액은 1억원 미만인 45.5%, 1억원 이상 2억원 미만인 32.3%, 2억원 이상이 22.3%를 차지함
- 사업자의 연령이 40대 이상 50대 미만인 경우의 비율이 가장 높으나, 30대 이상 40대 미만, 50대 이상의 사업자 비율도 상대적으로 크게 낮은 수준은 아님
- 사업장의 소유 형태는 임대인 76.1%로 다수를 차지

2) 특례제도 이해도 및 적용 경험

- 평균적으로 음식점 사업자는 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례에 대한 이해도가 ‘보통’이거나 낮은 수준이라고 인식하고 있음
 - 답변자는 제도에 대한 이해도를 5점 척도로 답변함
 - 1: 매우 낮은 편, 2: 비교적 낮은 편, 3: 보통, 4: 비교적 높은 편, 5: 매우 높은 편
- 사업 운영 연수가 증가할수록 제도에 대한 이해도가 증가하는 것으로 나타나지만 최고 구간인 8년 이상의 답변자도 보통 정도의 수준으로 생각하고 있음
 - 운영 연수와 함께 이해도가 증가하기는 하나, 신속하게, 충분한 수준으로 증가하지는 않는 것으로 보임
- 일반적으로 사업장의 규모, 연매출액, 종사자 수가 많을수록 제도에 대한 이해도가 상대적으로 높다고 인식하고 있음
 - 사업장의 규모 등이 클수록 세금 납부액이 커지면서 세무에 관심이 높기 때문에 이해도도 함께 상승하는 것으로 예상됨
- 사업자를 다양한 특성별로 고찰한 결과, 특성들과 크게 상관없이 제도에 대한 이해도에 대한 자신감은 전반적으로 낮은 수준으로 평가됨
 - 이는 대부분 음식점이 영세한 규모로 운영되어 납부세액이나 공제액 등이 크지 않은 데 반해 납세 관련 절차나 업무가 복잡하기 때문에 이를 대리인에게 위임하면서 제도에 대해 이해할 기회가 없기 때문인 것으로 판단됨
 - 제도에 대한 이해도나 인식이 낮기 때문에 자신이 지원받은 여부나 금액에 대한 인식도 낮을 수 있을 것으로 예상됨

<표 V-4> 특례제도에 대한 사업자의 이해도

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 낮은 편	2	3 보통	4	5 매우 높은 편
전체		310	9.0	24.5	44.8	16.5	5.2
업종	유흥주점	8	0.0	25.0	37.5	25.0	12.5
	일반음식	267	9.4	23.2	45.7	16.1	5.6
	휴게음식	35	8.6	34.3	40.0	17.1	0.0
형태	법인기업	10	10.0	10.0	50.0	20.0	10.0
	개인기업	300	9.0	25.0	44.7	16.3	5.0
과세 유형	일반과세	244	7.8	24.2	44.7	17.2	6.1
	간이과세	66	13.6	25.8	45.5	13.6	1.5
운영 연수	1년 미만	24	12.5	29.2	41.7	12.5	4.2
	1년~4년 미만	114	6.1	28.1	43.9	16.7	5.3
	4년~8년 미만	88	14.8	21.6	45.5	17.0	1.1
	8년 이상	84	6.0	21.4	46.4	16.7	9.5
사업장 규모	30평 미만	183	11.5	24.0	45.4	15.3	3.8
	30평~50평 미만	82	6.1	23.2	40.2	24.4	6.1
	50평~100평 미만	39	5.1	33.3	48.7	5.1	7.7
	100평 이상	6	0.0	0.0	66.7	16.7	16.7
연매출액	1억원 미만	141	9.9	25.5	43.3	18.4	2.8
	1억원~2억원 미만	100	8.0	25.0	49.0	16.0	2.0
	2억원 이상	69	8.7	21.7	42.0	13.0	14.5
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	5.8	30.6	41.3	19.0	3.3
	3인~5인 미만	101	15.8	24.8	43.6	13.9	2.0
	5인~7인 미만	49	6.1	20.4	49.0	14.3	10.2
	7인 이상	39	5.1	10.3	53.8	17.9	12.8
사업장 소유 형태	자가	74	4.1	21.6	50.0	12.2	12.2
	임대	236	10.6	25.4	43.2	17.8	3.0

자료: 저자 작성

- 전체 응답자 중 절반이 최근 1년간 부가가치세 신고 시 의제매입세액 공제를 적용받은 경험이 있는 것으로 나타남
 - 응답자 중 50.3%가 특례 적용 경험이 있는 것으로, 49.7%가 없는 것으로 나타남

- 상대적으로 사업장의 규모, 연매출액이 작은 사업자 사이에서 세액공제를 받지 못하는 비중이 높은 것으로 나타남
 - 사업장 규모가 30평 미만인 경우 경험자의 비중은 42.6%인 반면, 50평 이상 100평 미만은 66.7%, 100평 이상은 100.0%

- 연매출액이 1억원 미만인 사업자 중 38.3%만 경험이 있는 반면, 2억원 이상은 66.7%가 경험이 있다고 밝힘
 - 연매출액 등이 작은 사업자가 납부세액이 없는 경우가 많아 공제 또한 받지 못했기 때문인 것으로 추측
- 상대적으로 운영 연수가 낮은 사업자 중 공제를 받지 못한 비중이 낮은 것으로 보아 제도에 대해 잘 인지하지 못하였기 때문인 것으로 판단됨
- 사업을 운영한지 1년 미만인 사업자의 37.5%, 8년 이상인 사업자의 61.9%가 공제를 받은 것으로 나타남

<표 V-5> 최근 1년간 부가가치세 신고 시 특례제도 적용 경험

(단위: 건, %)

유형		사례수	예	아니오	계
전체		310	50.3	49.7	100.0
업종	유흥주점	8	62.5	37.5	100.0
	일반음식	267	52.1	47.9	100.0
	휴게음식	35	34.3	65.7	100.0
형태	법인기업	10	40.0	60.0	100.0
	개인기업	300	50.7	49.3	100.0
과세 유형	일반과세	244	57.0	43.0	100.0
	간이과세	66	25.8	74.2	100.0
운영 연수	1년 미만	24	37.5	62.5	100.0
	1년~4년 미만	114	36.0	64.0	100.0
	4년~8년 미만	88	61.4	38.6	100.0
	8년 이상	84	61.9	38.1	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	42.6	57.4	100.0
	30평~50평 미만	82	56.1	43.9	100.0
	50평~100평 미만	39	66.7	33.3	100.0
	100평 이상	6	100.0	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	38.3	61.7	100.0
	1억원~2억원 미만	100	56.0	44.0	100.0
	2억원 이상	69	66.7	33.3	100.0
총 종사자수	1인~3인 미만	121	47.1	52.9	100.0
	3인~5인 미만	101	42.6	57.4	100.0
	5인~7인 미만	49	57.1	42.9	100.0
	7인 이상	39	71.8	28.2	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	59.5	40.5	100.0
	임대	236	47.5	52.5	100.0

자료: 저자 작성

- 1년 미만의 운영 연수인 경우, 상당수 사업자가 세금 신고·납부 경험이 없기 때문에 공제를 경험할 여지가 없었던 것으로 보이나, 1년 이상 4년 미만의 사업자도 비슷한 비중으로 보이고 있음
- 이는 운영 연수가 낮을 경우 제도에 대해 인지하지 못하여 공제를 받지 못했기 때문일 것으로 예상

3) 특례제도 도입 목적에 대한 인식

- 특례제도 도입 목적에 대해서는 사업자에 대한 경제적 지원이라는 인식이 부가가치세 체계의 보완이라는 인식보다 다소 우세한 것으로 나타남
 - 사업자에 대한 경제적 지원으로 보는 사업자가 51.9%, 부가가치세 체계 보완이라는 사업자가 43.5%로 나타남
 - 사업장 규모, 연매출액, 총 종사자 측면에서 상대적으로 영세한 사업자가 평균적으로 경제적 지원의 성격으로 보고 있음
 - 사업장 규모 30평 미만의 사업자 중 56.8%가 특례 도입 목적을 경제적 지원으로 보는 반면, 30평~50평, 50평~100평은 각각 42.7%, 46.2%임
 - 100평 이상은 66.7%가 경제적 지원으로 본다고 답하여 오히려 규모가 작은 사업자보다 높은 비율을 보였으나 샘플 수가 6명에 지나지 않아 해석에 주의가 요구됨
 - 연매출이 1억원 미만은 55.3%가, 2억원 이상은 44.9%가 특례제도의 본질을 경제적 지원으로 보고 있음
 - 총종사자 수가 1인 이상 3인 미만인 사업자의 57.9%, 7인 이상 10인 미만인 사업자의 43.6%가 특례의 목적을 경제적 지원이라고 답함
- 이상의 결과는 공제율이나 공제한도 구조가 영세한 사업자에게 더 많은 지원이 되도록 설계되어 있기 때문인 것으로 판단되며, 정부의 정책적 목적이 어느 정도 달성된 결과로 보임

<표 V-6> 특례제도 도입 목적에 대한 사업자 인식

(단위: 건, %)

유형		사례수	부가가치세 체계의 보완	영세사업자에 대한 경제적 지원	기타	계
전체		310	43.5	51.9	4.5	100.0
업종	유흥주점	8	50.0	50.0	0.0	100.0
	일반음식	267	43.4	51.7	4.9	100.0
	휴게음식	35	42.9	54.3	2.9	100.0
형태	법인기업	10	50.0	50.0	0.0	100.0
	개인기업	300	43.3	52.0	4.7	100.0
과세 유형	일반과세	244	45.5	49.2	5.3	100.0
	간이과세	66	36.4	62.1	1.5	100.0
운영 연수	1년 미만	24	37.5	62.5	0.0	100.0
	1년~4년 미만	114	45.6	51.8	2.6	100.0
	4년~8년 미만	88	46.6	47.7	5.7	100.0
	8년 이상	84	39.3	53.6	7.1	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	39.9	56.8	3.3	100.0
	30평~50평 미만	82	52.4	42.7	4.9	100.0
	50평~100평 미만	39	43.6	46.2	10.3	100.0
	100평 이상	6	33.3	66.7	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	43.3	55.3	1.4	100.0
	1억원~2억원 미만	100	46.0	52.0	2.0	100.0
	2억원 이상	69	40.6	44.9	14.5	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	39.7	57.9	2.5	100.0
	3인~5인 미만	101	41.6	53.5	5.0	100.0
	5인~7인 미만	49	53.1	40.8	6.1	100.0
	7인 이상	39	48.7	43.6	7.7	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	44.6	51.4	4.1	100.0
	임대	236	43.2	52.1	4.7	100.0

자료: 저자 작성

4) 공제율에 대한 견해

- 응답한 사업자의 60% 이상이 현 수준이 보통(높지도 낮지도 않음)이거나 높은 편으로 인식하고 있음
 - 응답자의 절반 이상인 51.6%가 현 수준이 보통(높지도 낮지도 않음), 11.6%가 현 수준이 높은 편이라고 답변
 - 37% 정도가 낮은 편이라고 답변
 - 매우 낮다는 의견이 12.6%, 비교적 낮은 편이라는 의견이 24.2%

- 현장에서 세무대리인이 체감하는 사업자들의 공제율 수준에 대한 견해도 사업자들의 직접적인 답변과 유사하게 나타남
 - 제도의 복잡성 때문에 사업자들이 의견을 의도대로 나타내지 못할 경우를 고려하여 세무대리인이 현장에서 청취한 사업자들의 의견에 대해 중복적으로 확인하는 질문의 결과에서도 사업자의 직접 응답과 유사한 결과를 얻음
 - 세무대리인이 체감하기에 사업자들이 공제율 수준을 어떻게 생각하는지 묻은 결과, 보통(높지도 낮지도 않음)으로 생각하는 것으로 느낀다는 답변이 53.4%로 사업자들의 답변율 51.6%와 유사
 - 낮은 편이라는 답변의 비율도 37.9%로 사업자의 응답률 37%와 유사한 수준

<표 V-7> 세무대리인이 체감하는 공제율 수준에 대한 사업자 인식

(단위: 건, %)

구분	사례수	1 매우 낮은 편	2	3 보통	4	5 매우 높은 편	계
전체	103	3.9	34.0	53.4	7.8	1.0	100.0

자료: 저자 작성

- 대체적으로 사업자의 사업 운영 연수가 길수록 현 공제율이 보통이라는 답변은 감소하는 반면, 수준이 낮다는 응답자는 조금씩 증가하는 양상을 보임
 - 운영 연수 1년 미만, 1년~4년의 사업자가 현 공제율이 보통이라고 답변한 비율은 각각 54.2%, 57.9%인 반면, 4년~8년, 8년 이상에서는 48.9%, 45.2%로 낮아지는 경향을 보임

- 운영 연수가 길수록 지원규모 확대에 대한 요구가 높아지고, 공제받지 못하는 금액에 대한 불만이 높아지는 것으로 판단됨
- 사업장 규모, 연매출액과 공제율 수준에 대한 인식 간에는 명확한 관계가 드러나지 않으나, 두 변수의 규모가 클수록 공제율 수준이 낮다고 보는 인식이 있음이 약하게 드러남
 - 사업장 규모가 클수록 현재 공제율 수준이 보통이라는 답변 비율이 줄어들고 있음
 - 30평~50평에 비해 50평~100평이 보통이라는 답변이 14%p 낮음
 - 그러나 동시에 '30평 미만' 사업자 그룹이 '30평~50평' 사업자 그룹보다 공제율 수준이 낮다는 답변 비중이 더 높게 나타나 사업장 규모와 공제율 수준에 대한 인식 간에 명확한 경향성을 파악하기 어려움
 - 사업자의 연매출액 수준과 공제율 수준의 적정성에 대한 인식 간의 관계는 경향성을 식별하기 더욱 어려우나 연매출액이 2억원 이상일 경우, 공제율이 매우 낮다는 응답이 상당히 증가함
- 사업장 공간의 소유 형태를 자가와 임대별로 사업자를 나누어 공제율 인식을 조사한 결과, 사업장을 임대하고 있는 사업자들 사이에서 공제율이 낮다는 인식이 좀 더 높은 것으로 나타남
 - 사업장이 자가인 사업자의 29.7%가 현 공제율이 낮다고 답한 반면, 임대한 사업자는 39%가 현 공제율이 낮다고 답함
 - 임대료로 인해 비용부담이 더 높은 사업자가 세부담 완화와 공제율 상향을 더 강하게 희망하기 때문이 이러한 결과가 나타났을 것으로 판단됨
- 현 공제율 수준의 변경 필요성 및 방향성을 물은 결과, 현행 유지가 다수를 차지했고, 이보다 낮은 수준을 적정하다고 보는 사업자도 존재하는 것으로 나타남
 - 현행 유지가 38.4%, 현행보다 낮은 수준인 5/105, 7/107이 각 12.6%, 8.7%이고, 현 수준보다 높은 10/110로 상향해야 한다는 주장은 33.2%로 나타나 공제율 수준이 낮다는 비율(37%)보다 낮게 나타남
 - 10/110의 공제율이 현행 수준보다 높기 때문에 대다수가 10/110을 지지할 것으로 예상하였으나 반드시 그렇지 않다는 결과가 나타남

<표 V-8> 특례의 공제율 수준에 대한 사업자의 인식

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 낮은 편	2	3 보통	4	5 매우 높은 편	계
전체		310	12.6	24.2	51.6	9.0	2.6	100.0
업종	유흥주점	8	12.5	12.5	50.0	25.0	0.0	100.0
	일반음식	267	13.5	22.8	51.3	9.4	3.0	100.0
	휴게음식	35	5.7	37.1	54.3	2.9	0.0	100.0
형태	법인기업	10	10.0	20.0	50.0	10.0	10.0	100.0
	개인기업	300	12.7	24.3	51.7	9.0	2.3	100.0
과세 유형	일반과세	244	12.7	24.2	49.6	11.1	2.5	100.0
	간이과세	66	12.1	24.2	59.1	1.5	3.0	100.0
운영 연수	1년 미만	24	16.7	16.7	54.2	12.5	0.0	100.0
	1년~4년 미만	114	6.1	27.2	57.9	7.0	1.8	100.0
	4년~8년 미만	88	19.3	22.7	48.9	6.8	2.3	100.0
	8년 이상	84	13.1	23.8	45.2	13.1	4.8	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	13.7	24.6	54.6	4.4	2.7	100.0
	30평~50평 미만	82	8.5	22.0	50.0	17.1	2.4	100.0
	50평~100평 미만	39	17.9	28.2	35.9	15.4	2.6	100.0
	100평 이상	6	0.0	16.7	83.3	0.0	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	11.3	25.5	53.2	7.8	2.1	100.0
	1억원~2억원 미만	100	10.0	26.0	49.0	11.0	4.0	100.0
	2억원 이상	69	18.8	18.8	52.2	8.7	1.4	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	10.7	28.9	48.8	9.1	2.5	100.0
	3인~5인 미만	101	15.8	19.8	57.4	5.0	2.0	100.0
	5인~7인 미만	49	14.3	18.4	51.0	12.2	4.1	100.0
	7인 이상	39	7.7	28.2	46.2	15.4	2.6	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	8.1	21.6	51.4	16.2	2.7	100.0
	임대	236	14.0	25.0	51.7	6.8	2.5	100.0

자료: 저자 작성

- 다소 예상 외의 결과는 다양한 원인들이 결합하여 만들어낸 결과일 수 있음
 - 제도에 대한 이해가 낮아 현행 유지가 더 좋다고 오해한 답변일 수 있음
 - 또는 공제율 상향이 더 좋다는 것은 알지만 큰 차이가 나지 않기 때문에 현행 수준을 유지해도 상관없다는 의견일 수도 있음
 - 아래에서 보듯이 연매출액이 낮아 높은 공제율을 적용받는 경우, 현행 유지(공제율 9/109)를 10/110으로 상향하는 대안보다 선호하는 것으로 나타남

□ 연매출액이 낮을수록 현행 유지(9/109)를 희망하는 비율이 10/110보다 높은 것으로 나타남

○ 연매출액이 1억원 미만인 경우 사업자의 28.4%가 10/110으로의 상향을 선호한 반면, 43.3%는 현행 유지를 선호하는 것으로 나타남

○ 이에 반해 연매출액이 2억원 이상인 경우, 두 수치는 각각 39.1%, 36.2%로 나타나 1억원 미만 구간과 비교하여 대안에 대한 선호의 역전이 발생함

○ 자신이 적용받는 공제율 수준이 10/110과 차이가 작을수록 현행 공제율 수준을 유지해도 무방하다는 태도로 풀이됨

- 공제율을 상향한다 해도 체감할 만한 차이가 없기 때문일 것으로 보임

<표 V-9> 사업자의 희망 공제율 수준

(단위: 건, %)

유형		사례수	105분의 5	107분의 7	110분의 10	현행 유지	기타	계
전체		310	12.6	8.7	33.2	38.4	7.1	100.0
업종	유흥주점	8	0.0	25.0	25.0	50.0	0.0	100.0
	일반음식	267	12.7	7.9	33.7	38.2	7.5	100.0
	휴게음식	35	14.3	11.4	31.4	37.1	5.7	100.0
형태	법인기업	10	10.0	10.0	10.0	70.0	0.0	100.0
	개인기업	300	12.7	8.7	34.0	37.3	7.3	100.0
과세 유형	일반과세	244	12.7	10.2	35.2	34.0	7.8	100.0
	간이과세	66	12.1	3.0	25.8	54.5	4.5	100.0
운영 연수	1년 미만	24	16.7	4.2	29.2	33.3	16.7	100.0
	1년~4년 미만	114	12.3	10.5	28.9	43.0	5.3	100.0
	4년~8년 미만	88	14.8	8.0	35.2	39.8	2.3	100.0
	8년 이상	84	9.5	8.3	38.1	32.1	11.9	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	14.2	8.7	31.7	38.8	6.6	100.0
	30평~50평 미만	82	12.2	9.8	35.4	37.8	4.9	100.0
	50평~100평 미만	39	5.1	7.7	35.9	35.9	15.4	100.0
	100평 이상	6	16.7	0.0	33.3	50.0	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	15.6	8.5	28.4	43.3	4.3	100.0
	1억원~2억원 미만	100	12.0	10.0	36.0	33.0	9.0	100.0
	2억원 이상	69	7.2	7.2	39.1	36.2	10.1	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	13.2	9.1	34.7	33.9	9.1	100.0
	3인~5인 미만	101	11.9	6.9	30.7	47.5	3.0	100.0
	5인~7인 미만	49	14.3	8.2	32.7	34.7	10.2	100.0
	7인 이상	39	10.3	12.8	35.9	33.3	7.7	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	12.2	6.8	33.8	37.8	9.5	100.0
	임대	236	12.7	9.3	33.1	38.6	6.4	100.0

자료: 저자 작성

- 운영 연수가 길수록 현행 유지를 선택한 사업자의 비중이 낮아지고, 10/110으로 상향을 주장하는 응답 비중이 높아짐
 - 운영 경험 1년 미만의 사업자 중 33.3%가 현행 유지를, 29.2%가 10/110으로 상향을 주장한 반면, 8년 이상인 사업자의 각각 38.1%, 32.1%로 나타남
 - 운영 연수가 길수록 공제받은 경험이 생기면서 지원 규모 제고에 대한 요구도 높아지는 것으로 사료됨

5) 공제한도에 대한 이해도

- 공제한도에 대한 이해도를 다수의 응답자가 보통 이상으로 밝히고 있음
 - 이해도가 보통이라는 응답자가 48.7%, 높은 편이라는 응답자가 15.5%, 낮은 편이라는 응답자는 35.8%로 나타남

- 운영 연수가 늘어날수록 공제한도에 대한 이해도가 다소 높아지는 것으로 나타남
 - 운영 연수가 늘어나도 보통이라는 답변은 큰 변동이 없는 반면, 한도에 대한 이해가 비교적 높다는 답변의 다소 증가하는 것으로 나타남
 - 동시에 모른다는 답변의 비율이 조금 줄어드는 것으로 나타남
 - 다만, 연수에 따른 이해도의 차이가 크게 차이가 나지는 않은 것으로 판단됨
 - 비전문가로서 복잡한 세무지식에 대한 접근이 어려운 점이 이러한 인식을 갖게 하는 주된 원인으로 보임

- 사업장 규모와 공제한도에 대한 이해도의 관계는 식별하기 어려우나 연매출액이 증가하면 이해도가 약간 상승하는 것으로 판단됨
 - 연매출액이 증가할수록 이해도가 보통 또는 낮다는 답변의 비중은 소폭 감소하고, 높다는 답변은 소폭 증가하는 것으로 나타남
 - 연매출액이 높아 납부할 세금이 높기 때문에 세무지식에 대한 관심과 경험이 상대적으로 높기 때문에 이와 같은 결과가 나온 것으로 판단됨

<표 V-10> 공제한도에 대한 이해도

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 낮은 편	2	3 보통	4	5 매우 높은 편	계
전체		310	11.0	24.8	48.7	12.9	2.6	100.0
업종	유흥주점	8	0.0	0.0	62.5	25.0	12.5	100.0
	일반음식	267	11.2	25.8	46.8	13.5	2.6	100.0
	휴게음식	35	11.4	22.9	60.0	5.7	0.0	100.0
형태	법인기업	10	10.0	40.0	20.0	10.0	20.0	100.0
	개인기업	300	11.0	24.3	49.7	13.0	2.0	100.0
과세 유형	일반과세	244	9.4	23.8	49.6	14.3	2.9	100.0
	간이과세	66	16.7	28.8	45.5	7.6	1.5	100.0
운영 연수	1년 미만	24	20.8	25.0	33.3	12.5	8.3	100.0
	1년~4년 미만	114	10.5	24.6	50.9	11.4	2.6	100.0
	4년~8년 미만	88	14.8	21.6	48.9	12.5	2.3	100.0
	8년 이상	84	4.8	28.6	50.0	15.5	1.2	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	13.7	24.6	49.7	8.7	3.3	100.0
	30평~50평 미만	82	6.1	25.6	46.3	19.5	2.4	100.0
	50평~100평 미만	39	10.3	25.6	48.7	15.4	0.0	100.0
	100평 이상	6	0.0	16.7	50.0	33.3	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	12.8	22.7	53.9	7.1	3.5	100.0
	1억원~2억원 미만	100	11.0	26.0	48.0	14.0	1.0	100.0
	2억원 이상	69	7.2	27.5	39.1	23.2	2.9	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	14.9	26.4	48.8	8.3	1.7	100.0
	3인~5인 미만	101	10.9	23.8	55.4	7.9	2.0	100.0
	5인~7인 미만	49	8.2	24.5	40.8	22.4	4.1	100.0
	7인 이상	39	2.6	23.1	41.0	28.2	5.1	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	9.5	17.6	48.6	18.9	5.4	100.0
	임대	236	11.4	27.1	48.7	11.0	1.7	100.0

자료: 저자 작성

6) 공제한도로 인한 불공제 경험의 유무

- 공제한도로 인해 공제 대상액의 일부를 공제받지 못한 경험의 빈도를 살펴보면 어느 정도 그렇다는 답변이 다수를 차지하고, 매번 그렇다는 답변은 상대적으로 소수임
- 매 세금신고 시에 받지 못하는 비율은 13.5%, 공제받지 못한 적이 한 번도 없다는 답변은 32.9%로 나타나며, 절반 이상인 53.5%가 받지 못할 때가 있다고 답변

- 연매출액이 높을수록 공제한도로 인해 매년 공제대상액 중 일부를 공제받지 못한다는 비중이 증가하는 것으로 나타남
 - 연매출액 1억원 미만의 경우 35.5%가 공제한도로 인해 공제받지 못한 경우가 전혀 없었던 반면, 12.9%는 매년 공제한도로 인해 일부를 공제받지 못한다고 밝힘
 - 이에 반해 연매출액 2억원 이상인 경우, 20.3%가 못 받는다고 답변하여 1억원 미만의 경우보다 7%p 정도 높은 비율을 보였고, 반면 전혀 그렇지 않다는 비율은 30.4%로 5%p 정도 낮은 수치를 보임
 - 이는 연매출액 2억원 이상 공제한도가 더 낮게 설정되어 있는 것과 일치되는 결과라고 할 수 있음

<표 V-11> 공제한도로 인한 불공제 경험의 유무

(단위: 건, %)

유형		사례수	매번 그렇다	어느 정도 그렇다	전혀 없다
전체		310	13.5	53.5	32.9
업종	유흥주점	8	12.5	62.5	25.0
	일반음식	267	14.2	53.2	32.6
	휴게음식	35	8.6	54.3	37.1
형태	법인기업	10	10.0	30.0	60.0
	개인기업	300	13.7	54.3	32.0
과세 유형	일반과세	244	13.9	56.1	29.9
	간이과세	66	12.1	43.9	43.9
운영 연수	1년 미만	24	16.7	41.7	41.7
	1년~4년 미만	114	9.6	51.8	38.6
	4년~8년 미만	88	17.0	52.3	30.7
	8년 이상	84	14.3	60.7	25.0
사업장 규모	30평 미만	183	13.1	52.5	34.4
	30평~50평 미만	82	11.0	54.9	34.1
	50평~100평 미만	39	20.5	51.3	28.2
	100평 이상	6	16.7	83.3	0.0
연매출액	1억원 미만	141	12.8	51.8	35.5
	1억원~2억원 미만	100	10.0	59.0	31.0
	2억원 이상	69	20.3	49.3	30.4
총종사자 수	1인~3인 미만	121	13.2	52.1	34.7
	3인~5인 미만	101	11.9	49.5	38.6
	5인~7인 미만	49	18.4	49.0	32.7
	7인 이상	39	12.8	74.4	12.8
사업장 소유 형태	자가	74	9.5	63.5	27.0
	임대	236	14.8	50.4	34.7

자료: 저자 작성

7) 면세농산물 구매액 중 불공제 비율

- 불공제 경험이 있는 응답자를 대상으로 전체 면세농산물 구매액 중 공제받지 못한 비율을 물은 결과 약 80%의 응답자가 30% 미만이라고 답변
- 불공제 비율이 10~20% 정도가 31.7%로 가장 빈번하고, 10% 미만이라고 답한 응답자는 25.0%로 그다음으로 많았으며, 20~30%가 23.1%로 다음을 이음
- 이 3개 구간의 응답자 비율은 전체의 응답자의 79.8%를 차지함

<표 V-12> 면세농산물 구매액 중 불공제 비율

(단위: 건, %)

유형		사례수	10% 미만	10~20% 미만	20~30% 미만	30~40% 미만	40% 이상	계
전체		208	25.0	31.7	23.1	12.5	7.7	100.0
업종	유흥주점	6	33.3	50.0	0.0	0.0	16.7	100.0
	일반음식	180	22.8	32.2	24.4	13.3	7.2	100.0
	휴게음식	22	40.9	22.7	18.2	9.1	9.1	100.0
형태	법인기업	4	25.0	50.0	25.0	0.0	0.0	100.0
	개인기업	204	25.0	31.4	23.0	12.7	7.8	100.0
과세 유형	일반과세	171	24.0	30.4	25.1	14.0	6.4	100.0
	간이과세	37	29.7	37.8	13.5	5.4	13.5	100.0
운영 연수	1년 미만	14	7.1	35.7	14.3	14.3	28.6	100.0
	1년~4년 미만	70	34.3	31.4	20.0	8.6	5.7	100.0
	4년~8년 미만	61	23.0	36.1	21.3	13.1	6.6	100.0
	8년 이상	63	20.6	27.0	30.2	15.9	6.3	100.0
사업장 규모	30평 미만	120	30.0	29.2	20.0	11.7	9.2	100.0
	30평~50평 미만	54	16.7	37.0	27.8	11.1	7.4	100.0
	50평~100평미만	28	14.3	32.1	32.1	17.9	3.6	100.0
	100평이상	6	50.0	33.3	0.0	16.7	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	91	29.7	33.0	18.7	9.9	8.8	100.0
	1억원~2억원 미만	69	24.6	31.9	27.5	11.6	4.3	100.0
	2억원 이상	48	16.7	29.2	25.0	18.8	10.4	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	79	25.3	31.6	25.3	8.9	8.9	100.0
	3인~5인 미만	62	21.0	32.3	24.2	14.5	8.1	100.0
	5인~7인 미만	33	36.4	24.2	21.2	6.1	12.1	100.0
	7인 이상	34	20.6	38.2	17.6	23.5	0.0	100.0
사업장 소유 형태	자가	54	20.4	40.7	22.2	13.0	3.7	100.0
	임대	154	26.6	28.6	23.4	12.3	9.1	100.0

자료: 저자 작성

- 운영 연수가 높을수록 불공제 비율이 높다고 답변하는 경향
 - 부가가치세 신고, 납부 경험이 거의 없는 1년 미만의 사업자를 제외하면, 운영 연수가 높을수록 불공제 비율이 상대적으로 낮은 구간들의 응답자는 줄어들고, 불공제 비율이 높은 구간들의 응답자가 늘어남을 알 수 있음
 - 중간인 20~30% 구간 이상의 구간들에서는 운영 연수가 증가할수록 응답자 비율이 증가하는 반면, 미만인 구간들에서는 운영 연수가 낮을수록 응답자 비율이 대체적으로 낮아지고 있음

- 연매출액이 높을수록 불공제 비율이 높은 것으로 나타남
 - 연매출액이 높을수록 20~30% 이상 구간의 불공제 비율 구간들에서 응답자의 비중이 높아지고, 미만 구간에서 응답자의 비중이 낮아지고 있음
 - 연매출액에 따라 공제한도가 차등적으로 적용되어 높은 연매출액 구간에 낮은 한도가 설정된 것이 일부 이유일 것으로 사료됨

8) 공제한도로 인한 불공제금액

- 공제한도로 인해 공제받지 못한 금액에 대해 응답자의 60%는 100만원 미만이라고 밝힘
 - 각 구간의 중간값을 구간 평균으로 가정하여 전체 샘플에 대한 평균적인 불공제금액 규모를 구하면 125만원 정도이며, 실제 평균은 이 금액의 안팎이 될 것으로 예상됨
 - 예를 들어, 50만원 미만 구간의 평균은 25만원, 50~100만원은 75만원으로 가정하고, 300만원 이상 구간은 구간평균을 300만원으로 설정
 - 명백한 근거가 없는 가정에 근거하여 산출한 평균값이며, 대략적인 불공제금액의 범위를 가늠해보기 위한 수치로만 참고할 필요가 있음
 - 불공제된 경험이 없는 응답자(즉, 불공제금액이 0원인 응답자)까지 포함하여 평균을 구할 경우 불공제된 평균 금액은 84만원
 - 불공제 경험이 있는 응답자들의 대다수가 매 신고 시 불공제를 경험하는 것은 아니므로 실제 금액은 이보다 낮을 것으로 예상

□ 연매출액이 증가할수록 불공제금액의 크기가 증가함

- 위와 동일한 가정으로 매출액 구간별로 평균 불공제금액을 구하면, 1억원 미만은 93만원, 1억원~2억원 미만은 132만원, 2억원 이상은 174만원으로 나타남
- 이는 제도상의 공제한도 설정방식과 부합하는 결과

<표 V-13> 공제한도로 인한 불공제금액

(단위: 건, %)

유형		사례수	50만원 미만	50~100만원 미만	100~200만원 미만	200~300만원 미만	300만원 이상	계
전체		208	28.9	30.8	14.9	9.1	16.4	100.0
업종	유흥주점	6	50.0	50.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	일반음식	180	27.2	30.6	15.6	8.9	17.8	100.0
	휴게음식	22	36.4	27.3	13.6	13.6	9.1	100.0
형태	법인기업	4	25.0	75.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	개인기업	204	28.9	29.9	15.2	9.3	16.7	100.0
과세 유형	일반과세	171	25.7	29.8	14.6	9.9	19.9	100.0
	간이과세	37	43.2	35.1	16.2	5.4	0.0	100.0
운영 연수	1년 미만	14	28.6	42.9	14.3	7.1	7.1	100.0
	1년~4년 미만	70	35.7	35.7	12.9	8.6	7.1	100.0
	4년~8년 미만	61	24.6	31.2	18.0	8.2	18.0	100.0
	8년 이상	63	25.4	22.22	14.29	11.11	26.98	100.0
사업장 규모	30평 미만	120	33.3	31.7	13.3	9.2	12.5	100.0
	30평~50평 미만	54	22.2	25.9	20.4	13.0	18.5	100.0
	50평~100평 미만	28	21.4	35.7	10.7	3.6	28.6	100.0
	100평 이상	6	33.3	33.3	16.7	0.0	16.7	100.0
연매출액	1억원 미만	91	36.3	39.6	9.9	7.7	6.6	100.0
	1억원~2억원 미만	69	29.0	23.2	20.3	11.6	15.9	100.0
	2억원 이상	48	14.6	25.0	16.7	8.3	35.4	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	79	32.9	31.7	12.7	10.1	12.7	100.0
	3인~5인 미만	62	25.8	25.8	17.7	12.9	17.7	100.0
	5인~7인 미만	33	24.2	30.3	24.2	9.1	12.1	100.0
	7인 이상	34	29.4	38.2	5.9	0.0	26.5	100.0
사업장 소유 형태	자가	54	39.2	29.7	12.2	6.8	12.2	100.0
	임대	154	50.8	19.9	11.0	7.2	11.0	100.0

자료: 저자 작성

9) 현행 공제한도 수준에 대한 인식

- 현행 공제한도의 수준이 보통(높지도 낮지도 않은 수준)이거나 높다고 대답한 비율이 낮다고 대답한 비율보다 높음
- 보통이라는 답변이 51.3%, 높다는 답변이 12.2%, 낮다는 답변은 36.4%로 나타남

<표 V-14> 공제한도 수준에 대한 사업자의 인식

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 낮은 편	2	3 보통	4	5 매우 높은 편	계
전체		310	10.3	26.1	51.3	10.3	1.9	100.0
업종	유흥주점	8	0.0	25.0	50.0	25.0	0.0	100.0
	일반음식	267	11.2	26.6	49.8	10.1	2.2	100.0
	휴게음식	35	5.7	22.9	62.9	8.6	0.0	100.0
형태	법인기업	10	10.0	30.0	30.0	30.0	0.0	100.0
	개인기업	300	10.3	26.0	52.0	9.7	2.0	100.0
과세 유형	일반과세	244	9.4	27.9	50.0	10.7	2.0	100.0
	간이과세	66	13.6	19.7	56.1	9.1	1.5	100.0
운영 연수	1년 미만	24	16.7	33.3	41.7	8.3	0.0	100.0
	1년~4년 미만	114	7.9	24.6	54.4	11.4	1.8	100.0
	4년~8년 미만	88	13.6	23.9	54.5	6.8	1.1	100.0
	8년 이상	84	8.3	28.6	46.4	13.1	3.6	100.0
사업장 규모	30평 미만	183	12.6	24.6	52.5	8.2	2.2	100.0
	30평~50평 미만	82	6.1	25.6	52.4	13.4	2.4	100.0
	50평~100평 미만	39	10.3	35.9	41.0	12.8	0.0	100.0
	100평 이상	6	0.0	16.7	66.7	16.7	0.0	100.0
연매출액	1억원 미만	141	8.5	22.7	57.4	9.9	1.4	100.0
	1억원~2억원 미만	100	10.0	29.0	47.0	12.0	2.0	100.0
	2억원 이상	69	14.5	29.0	44.9	8.7	2.9	100.0
총 종사자 수	1인~3인 미만	121	9.9	27.3	53.7	5.8	3.3	100.0
	3인~5인 미만	101	12.9	27.7	50.5	8.9	0.0	100.0
	5인~7인 미만	49	8.2	26.5	46.9	16.3	2.0	100.0
	7인 이상	39	7.7	17.9	51.3	20.5	2.6	100.0
사업장 소유 형태	자가	74	12.2	25.7	43.2	17.6	1.4	100.0
	임대	236	9.7	26.3	53.8	8.1	2.1	100.0

자료: 저자 작성

- 사업장 규모나 연매출액 규모가 큰 그룹이 작은 그룹들보다 공제한도의 수준이 낮다는 답변의 비중이 높게 나타남
 - 사업장 규모 50평~100평 그룹의 46.2%가 공제한도 수준이 낮다고 답한 반면, 30평 미만은 37.2%, 30평~50평은 31.7%이 낮다고 답변
 - 이는 사업 규모와 연관된 연매출액이 높을수록 공제한도가 낮게 설정되어 있기 때문인 것으로 사료됨

- 사업장을 소유한 사업자가 임대한 사업자보다 공제한도에 대해 높다고 답한 비율이 높음
 - 낮다고 답한 비율도 사업장 소유 사업자 그룹이 약간 높음
 - 전반적으로 사업장을 소유한 사업자가 비용에 대한 부담이 낮기 때문에 나타난 결과로 판단됨

10) 소결

- 공제율과 공제한도에 대해 사업자들의 다수는 보통(높지도 낮지도 않음) 수준이거나 높다고 생각하고 있음
 - 응답한 사업자의 60% 이상이 공제율과 공제한도의 현 수준이 보통이거나 높은 편으로 인식
 - 공제율을 높여야 한다는 사업자는 응답자의 약 1/3 정도를 차지

- 공제율과 공제한도가 높은 그룹이 공제율의 수준이 보통이거나 높다고 체감하는 것으로 나타남
 - 연매출 1억원 미만인 그룹이 타 그룹에 비해 공제율 수준이 보통 이상이라고 생각한다는 비중이 높았고, 공제율을 높여야 한다는 답변의 비중도 낮은 편임
 - 상대적으로 지원 수준에 대한 만족감이 높다는 의미로 해석되며, 지원의 효과를 수혜 대상이 체감하기 때문인 것으로 보임

- 비용부담이 상대적으로 높은 그룹이 공제율이 낮다고 인식하고 있음
 - 사업장을 임대하는 사업자 그룹에서 자가 소유한 그룹에 비해 공제율이 낮다고 생각한다고 밝히는 비중이 더 높은 것으로 나타남

- 이는 사업체 경영상의 비용부담이 크기 때문에 공제를 통한 지원이 비용 완화에 도움이 된다는 간접적인 증거로 사료됨

라. 세무대리인의 인식조사

1) 세무대리인의 특성

- 기장대리 업무를 하면서 파악된 면세농산물 등 의제매입세액 공제특례, 공제율, 공제한도에 대한 납세자와 세무대리인의 인식을 파악하고자 설문조사를 진행하여 총 103부를 확보하였음
- 2018년 1기를 기준으로 의제매입세액 공제 건수는 10건 미만을 대리한 세무전문가의 비율이 전체의 55.2%로 가장 높지만, 50건 이상도 6.8%임

<표 V-15> 세무대리인의 특성

(단위: 건, %)

구분	사례수	비중
전체	103	100.0
공제신고건수(1기)	5건 미만	25.2
	5건 이상~10건 미만	35.0
	10건 이상~20건 미만	17.5
	20건 이상~50건 미만	15.5
	50건 이상	6.8
고객의 주요 종사업종	음식점업	95.1
	제조업	3.9
	기타	1.0
고객 사업의 주요 과세 유형	일반과세	100.0
고객 사업의 주요 기업 형태	법인기업	4.9
	개인기업	95.1
면세농산물 등 의제매입세액 공제 관련 업무 경력	1년 미만	1.9
	1년 이상~3년 미만	7.8
	3년 이상~5년 미만	4.9
	5년 이상	85.4

자료: 저자 작성

- 본 설문지의 응답자인 세무대리인이 세무서비스를 제공한 사업자의 특성은 상당히 동질적인 것으로 나타남
 - 세무대리인의 고객 대다수는 음식점업 사업자이고 과세유형은 일반과세이며, 개인사업자임
- 의제매입세액 공제 업무를 담당한지 5년 이상인 세무대리인이 85.4%

2) 공제금액 및 불공제금액 수준

- 자신이 대리신고한 고객 중 공제한도로 인해 전액을 공제받지 못한 고객의 비중이 10% 미만이라고 답한 세무사 비중이 가장 높았음
- 10% 미만이라고 답한 세무사 비중이 56.3%로 가장 높았고, 10~20% 미만이 27.2%로 두 구간의 비중을 합하면 83.5%임
 - 즉, 대다수의 세무대리인이 경험하기에 자신의 고객 중 20% 미만이 공제한도로 인해 일부 공제를 받지 못하는 것으로 인지하고 있음

〈표 V-16〉 공제금액 및 불공제금액 수준

(단위: 건, %)

유형		사례수	10% 미만	10~20% 미만	20~30% 미만	30~50% 미만	50% 이상	계
전체		103	56.3	27.2	5.8	5.8	4.9	100.0
공제신고 건수 (1기)	5건 미만	26	61.5	26.9	3.8	3.8	3.8	100.0
	5~10건 미만	36	61.1	27.8	5.6	5.6	0.0	100.0
	10~20건 미만	18	44.4	50.0	0.0	0.0	5.6	100.0
	20~50건 미만	16	62.5	12.5	12.5	6.3	6.3	100.0
	50건 이상	7	28.6	0.0	14.3	28.6	28.6	100.0
고객 주 종사업종	음식점업	98	57.1	26.5	5.1	6.1	5.1	100.0
	제조업	4	25.0	50.0	25.0	0.0	0.0	100.0
	기타	1	100.0	0.0	0.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	60.0	40.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	개인기업	98	56.1	26.5	6.1	6.1	5.1	100.0

자료: 저자 작성

- 공제한도로 인해 공제대상금액 일부를 공제받지 못한 고객 비중 구간의 중간값을 해당 구간의 평균값으로 가정하여 평균적인 고객 비중을 구한 결과 약 13% 정도로 나타남
 - 즉, 평균적으로 세무대리인들은 자신이 대리한 13% 안팎의 사업자가 공제한도로 인해 일부 공제액을 공제받지 못한 것으로 보고하고 있음
 - 단순한 가정을 바탕으로 도출한 수치이므로 대략적인 수준으로만 간주할 필요

- 세무업무를 대리한 세무대리인이 밝힌 평균적인 공제금액은 대부분 300만원 미만인 것으로 나타남
 - 고객들이 받은 평균적인 공제금액('18년 1기 기준)이 100만원 미만이라고 밝힌 세무사의 비율이 28.2%로 가장 높으나, 100~200만원 미만은 26.2%, 200~300만원 미만은 25.2%로 나타나 유사한 수준을 보였음
 - 각 구간의 중간값을 각 구간 평균으로 가정하여 평균 공제액을 구하면 반기에 201만원 정도이며, 단순 계산으로 연간 402만원 정도 될 것으로 예상
 - '16년 기준으로 실제 평균 공제금액이 451만원이므로, 본 설문문의 사례수가 크지 않고, 구간 평균에 대한 가정이 타당하지 않을 수 있다는 점을 고려하면 응답한 세무사들이 현장에서 체감한 수치가 실제 수치와 큰 차이가 나지 않는 것으로 판단됨

- 의제매입세액 공제 관련 세무업무 건수가 많은 세무대리인이 고객이 받은 공제액 규모가 크다고 보고하는 경향
 - 세무업무 건수가 5건 미만은 반기 평균 공제액이 157만원, 5~10건 미만은 214만원, 10~20건 미만은 183만원 20~50건 미만은 216만원, 50건 이상은 307만원으로 나타남
 - 세무업무 건수와 반기 평균 공제금액이 비례하는 이유는 정확히 파악하기 어려우나 해당 세무업무 처리 건수가 많다는 것은 그 분야에 전문화, 특화된 세무사로서 대형 사업자들을 고객으로 확보하고 있기 때문일 수 있음
 - 또한 상대적으로 규모가 큰 고객들 역시 세무대리인이 축적된 노하우를 통해 공제를 최대한 받을 수 있도록 서비스를 제공하므로 해당 세무사를 선택하였기 때문에 이러한 결과가 나타날 수도 있음

<표 V-17> 공제액 수준

(단위: 건, %)

유형	사례수	100만원 미만	100~200만원 미만	200~300만원 미만	300~500만원 미만	500만원 이상	계	
전체	103	28.2	26.2	25.2	17.5	2.9	100.0	
공제신고 건수 (1기)	5건 미만	26	46.2	26.9	11.5	11.5	3.8	100.0
	5~10건 미만	36	25.0	13.9	44.4	13.9	2.8	100.0
	10~20건 미만	18	22.2	38.9	27.8	11.1	0.0	100.0
	20~50건 미만	16	18.8	43.8	6.3	31.3	0.0	100.0
	50건 이상	7	14.3	14.3	14.3	42.9	14.3	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	27.6	26.5	26.5	17.3	2.0	100.0
	제조업	4	50.0	25.0	0.0	0.0	25.0	100.0
	기타	1	0.0	0.0	0.0	100.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	40.0	0.0	0.0	40.0	20.0	100.0
	개인기업	98	27.6	27.6	26.5	16.3	2.0	100.0

자료: 저자 작성

- 대다수의 세무대리인은 공제한도로 인해 공제받지 못한 고객들이 공제받지 못한 평균 금액을 100만원 미만으로 보고('18년 1기 신고 기준)
 - 100만원 미만이라고 보고한 세무사가 68.9%, 100~200만원 미만이 18.4%로 이 두 구간을 선택한 세무대리인의 비율이 87.3%임
 - 500만원 이상이라고 답한 세무대리인은 없는 것으로 나타남
 - 각 구간의 중간값을 해당 구간의 평균값으로 가정하여 불공제된 금액의 평균 값을 계산한 결과 105만원 정도로 나타남
 - 세무대리인의 설문지의 구간 설정이 달라 사업자의 응답과 직접적인 비교에 무리가 따르나 불공제 평균 금액이 사업자의 125만원보다는 다소 낮은 수준으로 나타남

<표 V-18> 불공제금액 수준

(단위: 건, %)

유형	사례수	100만원 미만	100~200만원미만	200~300만원미만	300~500만원미만	500만원 이상	계
전체	103	68.9	18.4	4.9	7.8	0.0	100.0
공제신고 건수 (1기)	5건 미만	26	84.6	15.4	0.0	0.0	100.0
	5~10건 미만	36	72.2	19.4	5.6	2.8	100.0
	10~20건 미만	18	61.1	33.3	0.0	5.6	100.0
	20~50건 미만	16	62.5	12.5	12.5	12.5	100.0
	50건 이상	7	28.6	0.0	14.3	57.1	100.0
고객 주종사 업종	음식점업	98	69.4	17.3	5.1	8.2	100.0
	제조업	4	50.0	50.0	0.0	0.0	100.0
	기타	1	100.0	0.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	60.0	20.0	20.0	0.0	100.0
	개인기업	98	69.4	18.4	4.1	8.2	100.0

자료: 저자 작성

3) 특례제도의 목적

□ 세무대리인 내에서는 면세농산물 등에 대한 의제매입세액 공제특례제도를 정부가 도입한 목적을 부가가치세 체계 보완보다는 영세사업자에 대한 경제적 지원으로 보는 시각이 조금 더 많은 편

○ 특례제도의 목적을 영세사업자에 대한 경제적 지원으로 보는 세무대리인의 비율은 55.3%로 사업자의 51.9%보다 다소 높은 것으로 나타남

□ 대략적으로 신고 건수가 많은 세무대리인일수록 경제적 지원으로 보는 비중이 높음

○ 5건 미만의 42.3%에서 20~50건 미만은 75.0%까지 지속적으로 증가함

- 다만 50건 이상의 구간에서는 28.6%로 급격히 떨어지는데, 고객의 특성(사업 규모, 매출) 등에서 다르기 때문에 일반적인 경향성과 다른 결과를 보이는 것으로 추측됨

- 또한 관련 업무경력이 5년 이상인 경우, 그 미만인 경우보다 경제적 지원으로 보는 경향이 높음
 - 이러한 결과는 관련 업무를 수행할수록 고객인 사업자의 어려운 상황에 점차 공감하기 때문에 나타나는 결과일 수 있음

〈표 V-19〉 특례제도의 목적에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형	사례수	부가가치세 체계의 보완	영세사업자에 대한 경제적 지원	기타	계	
전체	103	41.7	55.3	2.9	100.0	
공제신고 건수(1기)	5건 미만	26	50.0	42.3	7.7	100.0
	5~10건 미만	36	38.9	58.3	2.8	100.0
	10~20건 미만	18	38.9	61.1	0.0	100.0
	20~50건 미만	16	25.0	75.0	0.0	100.0
	50건 이상	7	71.4	28.6	0.0	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	42.9	54.1	3.1	100.0
	제조업	4	0.0	100.0	0.0	100.0
	기타	1	100.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	20.0	40.0	40.0	100.0
	개인기업	98	42.9	56.1	1.0	100.0
공제관련 업무경력	5년 미만	15	53.3	33.3	13.3	100.0
	5년 이상	88	39.8	59.1	1.1	100.0

자료: 저자 작성

- 특례제도의 필요성에 대해 대부분의 세무대리인이 인정하고 있음
 - 매우 필요하다는 답변이 26.2%, 필요하다는 답변이 68.0%으로 필요하다 이상의 답변은 94.2%로 대다수를 차지
 - 처리 건수가 많은 세무대리인일수록 필요성에 대해 더 강하게 느끼는 것으로 나타남
 - 다만 50건 이상 처리하는 세무대리인 그룹은 이러한 경향성에 예외적인 결과를 나타내는데, 역시 응대하는 사업자의 특성 때문일 것으로 추측됨

<표 V-20> 특례제도의 필요성에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형	사례수	1 매우 필요함	2	3 보통	4	5 전혀 필요 없음	계	
전체	103	26.2	68.0	1.0	4.9	0.0	100.0	
공제신고 건수(1기)	5건 미만	26	34.6	57.7	3.8	3.8	0.0	100.0
	5~10건 미만	36	19.4	80.6	0.0	0.0	0.0	100.0
	10~20건 미만	18	27.8	61.1	0.0	11.1	0.0	100.0
	20~50건 미만	16	25.0	75.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	50건 이상	7	28.6	42.9	0.0	28.6	0.0	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	26.5	67.3	1.0	5.1	0.0	100.0
	제조업	4	25.0	75.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	기타	1	0.0	100.0	0.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	40.0	60.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	개인기업	98	25.5	68.4	1.0	5.1	0.0	100.0
공제관련 업무경력	5년 미만	15	46.7	46.7	6.7	0.0	0.0	100.0
	5년 이상	88	22.7	71.6	0.0	5.7	0.0	100.0

자료: 저자 작성

4) 공제율 수준

현 공제율 수준이 전반적으로 적정한지에 대한 질문에 보통이거나 적정하다는 의견이 다수를 이루고 있음

○ 보통 또는 적정하다는 답변이 87.7%, 적정하지 않다는 의견이 22.3%를 나타내었음

- 공제율 수준이 고객이 운영하는 사업 유형이나 규모에 따라 차등적으로 적용되기 때문에 세무대리인에게 높은지, 낮은지에 대한 질문보다는 전반적으로 적정히 설정되었는지를 질문함

- 적정하지 않다는 의견은 대부분 낮다는 것을 의미할 것으로 추측됨

특례제도의 목적에 대한 시각에 따라 공제율 수준의 적정성에 대한 의견에 다소 차이가 있음

- 특례제도를 부가가치세 체계 보완의 수단으로 보는 세무대리인보다 영세사업자에 대한 경제적 지원 수단으로 보는 세무대리인이 현 공제율 수준을 조금 더 적정하다고 보고 있음
 - 특례제도를 세제 보완 수단으로 보는 응답자의 보통 및 적정하다는 비율은 72.1%인 반면, 경제적 지원으로 보는 응답자의 보통 및 적정하다는 비율은 81.7%임
- 경제적 지원을 주 목적으로 보는 세무대리인은 현 수준의 공제율이 낮지 않다고 보는 경향이 좀 더 높아, 지원의 효과와 수준에 큰 문제는 없다는 견해를 가진 것으로 볼 수 있음

〈표 V-21〉 공제율 수준에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형	사례수	1 매우 적정함	2	3 보통	4	5 전혀 적정하지 않음	계	
전체	103	1.9	34.0	41.7	22.3	0.0	100.0	
공제신고 건수 (1기)	5건 미만	26	3.8	42.3	30.8	23.1	0.0	100.0
	5~10건 미만	36	2.8	25.0	52.8	19.4	0.0	100.0
	10~20건 미만	18	0.0	50.0	44.4	5.6	0.0	100.0
	20~50건 미만	16	0.0	31.3	31.3	37.5	0.0	100.0
	50건 이상	7	0.0	14.3	42.9	42.9	0.0	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	2.0	31.6	43.9	22.4	0.0	100.0
	제조업	4	0.0	75.0	0.0	25.0	0.0	100.0
	기타	1	0.0	100.0	0.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	0.0	40.0	20.0	40.0	0.0	100.0
	개인기업	98	2.0	33.7	42.9	21.4	0.0	100.0
특례제도의 목적	부가가치세 체계 보완	43	2.3	27.9	41.9	27.9	0.0	100.0
	영세사업자에 대한 경제적 지원	57	1.8	36.8	42.1	19.3	0.0	100.0
	기타	3	0.0	66.7	33.3	0.0	0.0	100.0

자료: 저자 작성

5) 공제율 차등 적용의 필요성

- 조사에 응한 세무대리인들은 대체적으로 현행과 같은 공제율의 차등 적용의 필요성에 동의하는 것으로 나타남
 - 보통 및 필요하다는 의견이 전체 응답의 83.5%를 차지

- 특례제도의 목적에 대한 시각에 따라 차등 적용의 필요성도 다소 차이가 있음
 - 특례제도의 목적을 부가가치세 체계 보완으로 보는 세무대리인의 44.2%가 필요하다고 답한 반면, 경제적 지원으로 보는 세무대리인의 63.2%가 차등 적용의 필요성에 동의함
 - 특례제도의 본질을 경제적 지원으로 생각하기 때문에, 지원의 효과성과 효율성을 담보할 수 있는 차등 적용이 필요하다는 의견에 더 강하게 동조하는 것으로 보임

<표 V-22> 공제율 차등 적용의 필요성에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 필요함	2	3 보통	4	5 전혀 필요 없음	계
전체		103	3.9	52.4	27.2	11.7	4.9	100.0
공제신고 건수 (1기)	5건 미만	26	15.4	30.8	30.8	19.2	3.8	100.0
	5~10건 미만	36	0.0	61.1	25.0	8.3	5.6	100.0
	10~20건 미만	18	0.0	66.7	22.2	5.6	5.6	100.0
	20~50건 미만	16	0.0	68.8	18.8	12.5	0.0	100.0
	50건 이상	7	0.0	14.3	57.1	14.3	14.3	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	2.0	53.1	27.6	12.2	5.1	100.0
	제조업	4	50.0	50.0	0.0	0.0	0.0	100.0
	기타	1	0.0	0.0	100.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	40.0	20.0	20.0	20.0	0.0	100.0
	개인기업	98	2.0	54.1	27.6	11.2	5.1	100.0
특례제도의 목적	부가가치세 체계 보완	43	0.0	44.2	27.9	18.6	9.3	100.0
	영세사업자에 대한 경제적 지원	57	3.5	59.7	28.1	7.0	1.8	100.0
	기타	3	66.7	33.3	0.0	0.0	0.0	100.0

자료: 저자 작성

- 공제율 차등 적용에 대해 주관식으로 추가 의견을 받은 결과 매출에 따른 차등 적용이 필요하다는 의견이 주를 이루었음
 - 영세업에 대한 세부담 완화방안으로 매출액에 따른 공제율 차등이 필요하다는 의견이 다수
 - 소수 의견으로 공제율 차등이 평등과세에 위배된다는 의견이 있음

6) 공제한도 수준의 적정성

- 공제한도의 수준에 대해서는 보통 또는 높은 편이라는 의견이 다수를 이룸
 - 보통이 56.3%, 높은 편이라는 답변이 10.7%인 반면, 낮다는 비율은 32.0%로 나타남

〈표 V-23〉 공제한도 수준의 적정성에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형		사례수	1 매우 높은 편	2	3 보통	4	5 매우 낮은 편	필요 없음	계
전체		103	0.0	10.7	56.3	29.1	2.9	1.0	100.0
공제신고 건수(1기)	5건 미만	26	0.0	7.7	57.7	30.8	0.0	3.8	100.0
	5~10건 미만	36	0.0	16.7	50.0	33.3	0.0	0.0	100.0
	10~20건 미만	18	0.0	5.6	77.8	16.7	0.0	0.0	100.0
	20~50건 미만	16	0.0	0.0	50.0	43.8	6.3	0.0	100.0
	50건 이상	7	0.0	28.6	42.9	0.0	28.6	0.0	100.0
고객 주 종사 업종	음식점업	98	0.0	11.2	57.1	27.6	3.1	1.0	100.0
	제조업	4	0.0	0.0	25.0	75.0	0.0	0.0	100.0
	기타	1	0.0	0.0	100.0	0.0	0.0	0.0	100.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	0.0	20.0	40.0	20.0	0.0	20.0	100.0
	개인기업	98	0.0	10.2	57.1	29.6	3.1	0.0	100.0
특례제도의 목적	부가가치세 체계 보완	43	0.0	7.0	60.5	30.2	2.3	0.0	100.0
	영세사업자에 대한 경제적 지원	57	0.0	10.5	56.1	29.8	3.5	0.0	100.0
	기타	3	0.0	66.7	0.0	0.0	0.0	33.3	100.0

자료: 저자 작성

7) 우대 공제한도의 일몰기간 필요성

- 우대 공제한도 일몰기간의 필요성에 대해서는 필요없다는 의견이 우세함
 - 필요없다는 의견이 60.2%인 반면, 필요하다는 의견은 14.6% 정도임
- 추가적인 의견을 주관식으로 수렴한 결과 일몰기간의 폐지에 찬성하는 응답자들은 경기와 음식점업 종사자들의 어려움을 고려하여 지원 확대 차원에서 일몰기간 폐지를 주장하는 경우가 다수였음

〈표 V-24〉 우대 공제한도의 일몰기간 필요성에 대한 세무대리인의 인식

(단위: 건, %)

유형	사례수	1 매우 필요함	2	3 보통	4	5 전혀 필요 없음	
전체	103	4.9	9.7	25.2	51.5	8.7	
공제신고건수 (1기)	5건 미만	26	7.7	3.8	26.9	42.3	19.2
	5~10건 미만	36	2.8	11.1	27.8	58.3	0.0
	10~20건 미만	18	11.1	11.1	16.7	55.6	5.6
	20~50건 미만	16	0.0	6.3	25.0	56.3	12.5
	50건 이상	7	0.0	28.6	28.6	28.6	14.3
고객 주 종사 업종	음식점업	98	5.1	10.2	26.5	52.0	6.1
	제조업	4	0.0	0.0	0.0	25.0	75.0
	기타	1	0.0	0.0	0.0	100.0	0.0
고객 사업의 기업 형태	법인기업	5	40.0	0.0	0.0	20.0	40.0
	개인기업	98	3.1	10.2	26.5	53.1	7.1

자료: 저자 작성

8) 소결

- 세무대리인들의 대다수가 특례제도의 필요성을 인정하고 있으며, 그 목적을 사업자에 대한 지원으로 보는 시각이 조세제도상의 필요성으로 인식하는 시각보다 약간 높게 나타남
 - 사업자보다 세무대리인들이 제도의 목적을 사업자 지원으로 보는 비중이 높는데, 이는 세무대리인들이 관찰하기에 지원효과가 사업자들이 체감하는 효과보다 조금 더 높다고 생각하기 때문일 수 있음

- 세무대리인 내에서도 현 공제율 수준이 보통이거나 높다는 의견이 다수를 차지하며, 사업자와 비교하였을 때 세무대리인이 현 수준을 적절하다고 보는 비중이 높음
- 경제적 지원을 특례제도의 주 목적으로 보는 세무대리인은 현 수준의 공제율이 낮지 않다고 보는 경향이 좀 더 높아, 지원의 효과와 수준에 큰 문제는 없다는 견해를 가진 것으로 볼 수 있음

Ⅵ. 결 론



Ⅵ. 결 론

1. 평가결과 종합

가. 타당성 평가

- 조세중립성 회복이라는 조세정책상 본 특례제도를 통해 누적효과를 제거할 필요
 - 전단계인 면세사업자의 매입세액불공제 부분 때문에 과세사업자의 조세중립성이 저해됨
 - 과세사업자가 면세사업자로 매입한 경우와 과세사업자로부터 매입한 경우에 부담하게 되는 조세가 동일하다면 과세사업자의 조세중립성이 성립
 - 그러나 면세매입액에 면세사업자가 전가한 조세가 추가되어 과세사업자가 전단계의 세금을 부담한 후 공제받지 못하는 경우에 조세중립성이 저해됨
 - 이 경우 면세사업자가 전가하는 조세는 면세사업자가 과세사업자로부터 매입하면서 거래징수된 매입부가가치세로 누적효과의 원인이 되는 부분임
 - 이는 누적효과가 발생하는 원인이므로 이것이 환수효과 제거의 근거가 되기는 어렵다고 판단됨
 - 특례제도를 통해 누적효과를 제거함으로써 면세사업자가 과세사업자에게 전가한 조세를 공제해줄 필요가 있으며, 정부가 특례제도를 운용할 타당성이 인정됨

- 조세중립성 회복의 차원에서는 환수효과 제거의 필요성은 없지만 경제정책상의 목적으로 제거의 필요성은 존재
 - 환수효과는 면제하고자 한 조세가 국고에 환수되는 효과를 가리키며, 환수효과를 제거한다는 것은 면세효과를 유지하여 국고에 면세한 세금이 들어오지 않는다는 의미
 - 환수효과를 제거함으로써 면세효과를 음식점 사업자와 소비자에게까지 유지시켜서 경제적으로 이들을 지원할 필요성이 인정된다면 환수효과도 제거할 필요가 있음

- 음식점 사업자에 대한 지원 필요성이 높아질 것으로 판단됨에 따라 환수효과 제거(면세효과 유지)의 필요성이 정책적으로 인정되며, 이를 위해 정부가 현 특례제도를 유지할 필요가 있다고 판단됨
 - 정부를 비롯하여 본 특례의 제도를 음식점업 및 이용자인 소비자에 대한 지원 목적으로 인식한 시각은 오랫동안 존재해 왔음
 - 김형환(2006)은 본 제도가 음식물 가격 인하효과를 목적으로 한다고 주장
 - 1977년의 시행령 개정 이유에서도 정부가 의제매입세액 공제를 가격 보조금으로 간주함을 파악할 수 있음
 - 전반적으로 음식점업은 영세한 규모로 운영되어 이익이 크지 않고, 주로 소상공인이 종사하여 정부의 지원이 필요하다는 의견이 지배적임
 - 음식점업 사업자는 평균적으로 영업이익과 영업주 인건비 1,557만원을 합치면 5,499만원의 소득을 올리나, 매출액 5천만원 미만, 5천만원~1억원 미만의 사업자는 동일한 수치가 1,228만원, 2,218만원으로 나타나 평균에 한참 미치지 못함
 - 음식점 사업자의 영세성 및 낮은 영업이익 규모, 식재료 비용의 비중과 심리적인 부담을 고려할 때 일반적으로 음식점 사업자에 대한 지원 필요성이 크다고 판단됨

- 우리나라의 현 공제율 수준은 누적효과와 환수효과를 상쇄하기에 충분한 수준이라고 판단함
 - 시뮬레이션 결과 우리나라의 의제매입세액 공제제도는 누적효과를 전액 제거하고, 환수효과의 상당액을 제거하였음
 - 이에 비하여 정률보상제도를 채택하고 있는 스위스와 영국은 누적효과의 일부를 제거하였음
 - 각 국가 누적효과와 환수효과를 상쇄하는 상대적 정도는 우리나라와 중국 > 스위스 > 영국의 순서로 상쇄되는 정도가 클 것으로 판단

나. 효과성 평가

- 공제율 수준과 연도별 폐업률을 시계열적으로 비교한 결과, 공제율의 변화에도 음식점 사업자의 폐업률의 동향은 이와 무관하게 나타남

- '09년부터 공제율이 증가하여 공제액도 증가했을 것으로 예상되나 전년 대비 당해의 폐업률의 변화는 없었음
 - '14년 공제한도의 도입으로 공제액이 감소하였으나 폐업률은 오히려 지속적으로 하락하다가 '16년에 '14년의 수준으로 반등
 - 다만, 상기의 결과에도 경기 상황 등 폐업률에 영향을 미치는 다양한 변수들이 존재할 수 있으므로 공제액 축소의 영향이 전혀 없었다고 단언할 수는 없음
 - '09년과 '14년의 공제율 상향 조치나 공제한도의 도입으로 인한 공제액 변화 수준은 수십만원 정도로 사업자의 폐업에 영향을 미칠 만한 수준은 아니기 때문인 것으로 보임
- 특례제도가 간접적으로 음식 제조원가를 낮춰 외식물가 안정을 유도하는 효과도 거시변수의 동향을 통해 살펴보았으나 공제율의 변화와 물가 수준 변화 간의 연관성에서는 이러한 효과를 찾기 어려운 것으로 나타남
- 공제율이 증가된 '09년 이후에도 외식물가의 증가속도는 크게 변하지 않는 것으로 보임
 - 공제한도가 감소한 '14년 이후에는 증가속도가 미세하게 증가한 것으로 보이나 유의미한 차이는 아닌 것으로 판단됨
 - 외식물가에 영향을 미치는 요인들이 다수 존재하여 공제율 변화나 공제한도 도입의 효과를 분리하기 어려운 측면이 있음
- 거시지표에 의한 효과성 측정에 대한 제약이 있는 상황에서 특례제도를 통해 지원을 받는 사업자의 지원효과에 대한 인식 또는 만족도를 대안적으로 살펴봄
- 거시지표나 국세행정데이터에서 파악하기 어려운 사업자들의 제도에 대한 인식을 살펴봄으로써 제도 운영 방향성에 대한 판단 시에 참고할 수 있음
- 공제율과 공제한도에 대해 사업자들의 다수는 높지도 낮지도 않은 보통 수준이거나 높다고 생각하고 있음
- 응답한 사업자의 60% 이상이 공제율과 공제한도의 현 수준이 보통이거나 높은 편으로 인식
 - 공제율을 높여야 한다는 사업자는 응답자의 약 1/3 정도를 차지하여 상대적으로 소수인 것으로 나타남

- 공제율과 공제한도가 높은 그룹이 공제율의 수준이 보통이거나 높다고 체감하는 것으로 나타남
 - 연매출 1억원 미만인 그룹이 타 그룹에 비해 공제율 수준이 보통 이상이라고 생각한다는 비중이 높았고, 공제율을 높여야 한다는 답변의 비중도 낮은 편임
 - 상대적으로 지원 수준이 높은 그룹에서 사업자가 체감하는 효과도 높다는 의미로 해석

- 비용부담이 상대적으로 높은 그룹이 공제율이 낮다고 인식하고 있음
 - 사업장을 임대하는 사업자 그룹에서 자가 소유한 그룹에 비해 공제율이 낮다고 생각한다고 밝히는 비중이 더 높은 것으로 나타남
 - 이는 사업체 경영상의 비용부담이 크기 때문에 공제를 통한 지원이 비용 완화에 도움이 되고 있다는 간접적인 증거로 사료됨

- 세무대리인들의 대다수가 특례제도의 필요성을 인정하고 있으며, 그 목적을 사업자에 대한 지원으로 보는 시각이 조세제도상의 필요성으로 인식하는 시각보다 약간 우세하게 나타남
 - 사업자보다 세무대리인들이 제도의 목적을 사업자 지원으로 보는 비중이 높은데, 이는 세무대리인들이 관찰하기에 지원효과가 사업자들이 체감하는 효과보다 조금 더 높다고 생각하기 때문일 수 있음

- 세무대리인 내에서도 현 공제율 수준이 보통이거나 높다는 의견이 다수를 차지하며, 사업자와 비교하였을 때 세무대리인이 현 수준을 적절하다고 보는 비중이 높음
 - 경제적 지원을 특례제도의 주 목적으로 보는 세무대리인은 현 수준의 공제율이 낮지 않다고 보는 경향이 좀 더 높아, 지원의 효과와 수준에 큰 문제는 없다는 견해를 가진 것으로 볼 수 있음

2. 특례제도 운영 방향성

- 특례제도는 조세 및 경제 정책상의 필요를 위해 정부의 개입을 통해 유지되어야 할 필요

- 전단계의 면세사업자의 매입세액 불공제 때문에 다음 단계 과세사업자의 조세중립성이 저해되는 것을 방지하기 위해 특례제도를 통해 누적효과를 제거할 필요
 - 조세중립성이 훼손되어 발생한 과세사업자의 세부담을 제거할 필요
 - 농업사업자에게 부여한 면세효과를 음식점업 사업자를 보호하기 위해 유지시킬 필요가 있으므로 특례제도를 통해 환수효과도 제거할 필요
- 공제율 수준은 현행 수준이 적정한 것으로 판단됨
- 특례제도의 운영 목적이 누적효과를 제거하여 면세사업자 다음 단계의 과세사업자의 조세중립성을 회복하고,
 - 환수효과를 제거하여 음식점업 사업자 등 면세농산물을 구매하여 영업하는 과세사업자에 대한 경제적 지원임
 - 이에 따라 특례제도의 공제율 수준은 누적효과와 환수효과를 제거하는 데 필요한 수준으로 설정되어야 할 필요
 - 예시적인 상황에서 특례제도의 누적효과 및 환수효과 제거 능력을 살펴본 결과, 누적효과 전액과 환수효과 상당액을 제거하는 것으로 나타남
 - 또한 국제 비교에서도 우리나라의 특례제도의 누적효과, 환수효과 제거 정도는 상당히 높은 수준으로 나타남
- 공제율 차등화는 현행과 같이 유지할 필요
- 음식점업의 비중, 음식점업 내에서의 일반 및 간이 음식점과 과세유흥장소의 상대적인 비중을 고려하면, 일반 및 간이 음식점업 내에서 개인사업자와 법인사업자 간에 공제율 격차가 차등화의 핵심 내용으로 판단됨
 - 공제의 대부분의 효과가 누적효과보다는 환수효과 제거에 있고, 이를 통해 면세효과를 유지시켜 음식점업을 지원하는 것이 특례제도의 목표 중 하나라면, 지원의 상대적인 필요 정도를 고려하여 차별화시킴으로써 지원효과를 제고시킬 필요가 있음
- 2014년 공제한도를 도입한 이유는 농수산물 매입액의 과도한 부가가치세 공제수준을 적정화하기 위함임

- 면세사업자로부터 세금계산서 발행을 받지 못하여 계산서 등을 매입공제의 대안적인 근거로 삼고 있음
 - 그러나 계산서 등에 의한 매입액은 판매자의 기록과 대조하는 등의 방식으로 진위를 파악하기 어렵기 때문에 부당공제의 가능성이 상존하고 있음
 - 2010년 경제총조사 상의 매출액 대비 매출원가의 비중이 37%임에도 특정 지역의 사례조사 결과, 사업자가 신고하는 의제매입세액 공제액의 매출액 대비 비중은 이를 상회하는 경우가 90% 이상인 것으로 나타나 간접적으로나마 부당공제 신청이 만연하였음을 확인함²⁰⁾
 - 이에 의제매입세액 공제대상 금액에 한도를 설정하여 면세농산물 등과 관련해 공급한 과세표준의 특정 비율을 넘지 못하도록 공제한도 설정
- 공제한도 도입의 취지를 고려할 때, 부당공제의 가능성이 여전히 존재하기 때문에 현행과 같이 공제한도를 유지할 필요가 있음
- 세무대리인에 대한 설문조사에서 공제한도로 인해 매입액 일부를 공제받지 못하는 사업자의 비율은 대략 10~20% 사이인 것으로 나타남
 - 참고로, 특정 가정하에서 약 13% 안팎의 사업자가 공제한도로 인해 일부 공제를 받지 못하는 것으로 추정됨
 - 공제특례제도의 효과가 대부분 환수효과를 제거하고, 이를 통해 지원하는 성격이 강하다면, 공제한도로 인해 공제받지 못하는 비율이 높다고 보기 어려움
- 우대한도를 제외한 기본 공제한도 수준은 업종 및 매출액 규모별로 충분한 수준으로 설정되어 있다고 판단됨
- 2016년, 2017년의 매출액 대비 식재료비의 비율은 37.8%, 30.7%로 나타남
 - 면세농산물의 비중은 당연히 이보다 낮을 것으로 예상됨
 - 2017년 기준으로 매출액 5천만원 미만인 사업자의 매출액 대비 식재료 비율은 34.6%, 5천만원~1억원 미만인 사업자는 35.6%, 1억원에서 5억원 미만은 33.0%, 5억원 이상은 25.0%로 나타남
 - 음식점업의 매출액 규모별 공제한도 수준은 모든 매출액 구간에서 매출액 대비 식재료비 비율을 상회하고 있음

20) 세정일보(2016.3.23.) <http://www.sejungilbo.com/news/articleView.html?idxno=5056> 검색일자: 2018.7.24.

- 공제한도 수준을 더 낮출 여지가 있다고 판단되나, 공제한도로 인한 불공제 가능성과 불공제금액을 낮추는 차원에서 현행 수준을 유지하는 것이 바람직하다고 사료됨

□ 우대 공제한도의 일몰 연장이 필요하다고 판단됨

- 현행 기본 공제한도 내에서도 대부분의 사업자에 대해 면세농산물의 매입세액이 충분히 공제될 것으로 예상됨
- 우대 공제한도는 2014년 공제한도의 도입으로 지원 규모가 줄어들면서 사업자들이 경영상의 어려움을 겪을 것을 예상하여 충격을 완화하고자 도입된 한시적인 지원제도임
- 우대 공제한도의 연장은 도입 취지에 맞춰 그 필요성이 사라지면 일몰시키는 것이 타당하나,
- 최근 음식점업의 경영 상황을 고려하면 일몰을 연장하는 것이 타당하다고 판단됨
 - 2015년 폐업률이 저점을 찍은 이후 2014년 수준으로 반등하여 2017년까지 보합세 유지
 - 최저임금인상 예정으로 경영상의 어려움이 가중될 가능성이 있고, 이로 인해 외식물가 상승의 가능성 존재

참고문헌

- 구원일, 「의제매입세액 공제제도에 따른 외식기업의 영향도에 관한 연구」, 『관광레저 연구』, Vol 27, No.4, 2014, pp. 205~220.
- 기획재정부, 『간추린 개정세법』, 2013~2016.
- 김형환, 『부가가치세 실무해설』, 세경사, 2006.
- 박권수·이기동, 「일반음식점업의 의제매입세액 공제율 조정 관련 세제방안」, 『세무회계연구』, 45권, 2015, pp. 173~188.
- 박명호, 「농산물 등의 의제매입세액 공제제도에 대한 소고」, 『재정포럼』, 194권, 한국조세재정연구원, 2012, pp. 24~41.
- 박명호·유지선·이형민, 『농산물 등의 의제매입세액 공제제도에 대한 소고』(세법연구 12-02), 한국조세연구원, 2012.
- 서희열, 「의제매입세액 공제제도의 현황과 개선방안」, 『세무학연구』, 제7권, 1996, pp. 185~213.
- 유희경, 「외식업의 부가가치세현황과 의제매입세액 공제제도의 개선방안」, 『외식경영 연구』, 16권, 6호, 2013, pp. 7~27.
- 이준규·채상병, 「의제매입세액 공제제도의 적정성」, 『조세법연구』, 제12권, 1호, 2006.
- 장기용, 「부가가치세법상 의제매입세액 공제제도의 평가와 대안 모색」, 『회계연구』, 제18권, 제1호, 2013, pp. 273~297.
- 채상병, 『의제매입세액 공제제도에 관한 연구』, 경희대 경영대학원 석사학위논문, 2005.
- 최명근·나성길, 『부가가치세법론』, 세경사, 2005.
- 통계청, 『제10차 개정 한국표준산업분류』, 2017.
- 한국농촌경제연구원, 『외식업 경영실태 조사보고서』, 2016, 2017.
- OECD, *Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues*, OECD Publishing, 2016.
- OECD/Korea Institute of Public Finance, *The Distributional Effects of Consumption Taxes in OECD Countries*, OECD Publishing, 2014.

Cnossen, Sijbren, *VAT and Agriculture: Lessons from Europe*, International Tax and Public Finance, 2018.

세정일보, '마포세무서, 세무조사 양고도 '2천억 부당세액공제' 막았다', 2016.3.23.,
<http://www.sejungilbo.com/news/articleView.html?idxno=5056>.

국가법령정보센터, <http://www.law.go.kr/>.

국세청, 국세통계연보, 2015, 2016, 2017년, https://www.nts.go.kr/info/info_05.asp.

영국국세청, <https://www.gov.uk/vat-flat-rate-scheme>.

통계청, 국가통계포털, <http://kosis.kr/index/index.do>.

회계법인 Deloitte, <https://www.taxathand.com/article/6925/China/2017/Consequences-of-reduction-in-VAT-rate-bands>.

