

주요국의 소비세제도 (I)

- 부가가치세

유럽연합 편

안창남

2019. 12

주요국의 소비세제도 (I)

- 부가가치세

유럽연합 편

안창남

2019. 12

〈주요국의 소비세제도〉는 〈주요국의 소득세제도〉에 못지않게 연구자들의 관심과 수요가 많은 분야 중에 하나이다. 특히 최근 주요국은 세수 확보 차원에서 소비세에 대한 관심이 상당히 높아지고 있다. 이러한 시기에 주요국의 소비세제도에 대한 주요 정보를 제공한다는 점에서 본 보고서는 정책입안자와 연구자에게 많은 기여를 할 것으로 생각한다.

『주요국의 소비세제도』의 전체 구성은 제1권 주요국의 부가가치세제도, 제2권 주요국의 개별소비세제도로 이루어져 있다. 그중에서 제1권 주요국의 부가가치세 제도를 우선 발간하고, 현재 연구가 진행중인 개별소비세제도는 추후에 발간할 예정이다. 특히 이번에 발간하는 주요국의 부가가치세제도는 분량이 방대하여 국가별로 분권하되 전 6권 세트 형태로 출판한다.

대상 국가는 우리나라 정책입안자 및 연구자들이 주로 관심을 많이 가지고 있는 영국, 일본, 호주, 독일, 프랑스 및 유럽연합을 선정하였다. 우리나라가 취하고 있는 유럽형 부가가치세와 다른 형태의 판매세를 운영하고 있는 미국 대신에 우리나라 부가가치세의 근간이 되는 유럽연합을 추가하였다.

이 보고서는 기존의 『주요국의 조세제도』와는 달리 좀 더 구체적으로 국가별 부가가치세제도를 소개하고, 이해를 돕기 위해 사례 및 통계자료도 제시하였다. 또한, 부록에 개별 국가의 부가가치세법 조문 목차를 수록하여 연구자들에게 해당 법률정보를 제공하고 접근성도 높였다. 다만, 조세제도 자체가 개별 국가의 사회·경제 상황의 변화에 대응하기 위하여 잦은 개정이 이루어지므로 가장 최신의 내용을 담기에 한계가 있었다. 따라서 이 보고서에서 소개하는 주요국의 소비세제도는 최소한의 길라잡이로 사용되기를 바란다. 또한 개별 국가의 최신 내용을 포함한, 보다 정확하고 구체적인 사항은 OECD 홈페이지, 각국의 국세청 홈페이지와 주요 출판물 및 관련 법령정보를 참조할 것을 권장한다.

본 보고서는 한국조세재정연구원 김무열 초빙연구위원이 연구책임을 맡았다. 영국 편은 이화여대 박정수 교수, 일본 편은 요코하마시립대 국중호 교수, 호주 편은 건양대 최정희 교수, 프랑스 편은 강남대 안창남 교수와 손승연 프랑스 공인회계사가 공동으로 집필하였고, 유럽연합 편은 강남대 안창남 교수가 집필하였으며, 독일 편은 본인과 독일 세법 관련 실무경험이 풍부한 현대자동차 유럽본부 이유향 세무팀장이 공동 집필하였다.

저자들은 보고서 작성과정 중에 있었던 중간보고회와 최종보고회에서 감수 및 토론을 맡아주신 분들께 고마운 마음을 전하고 있다. 또한 보고서의 교정과 편집을 도맡아주고 회의를 준비해준 권선정 선임연구원에게도 감사를 전한다.

마지막으로 보고서의 내용은 저자들의 개인적인 의견이며, 한국조세재정연구원의 공식적인 견해와 무관함을 밝혀둔다.

2019년 12월

한국조세재정연구원

원장 김 유 찬

목 차

I. 「유럽연합법」의 개관	1
1. 유럽연합 설립 과정	3
2. 유럽연합의 기관	5
3. 「유럽연합법」의 의의	9
4. 「유럽연합법」의 법원	10
5. 「유럽연합법」과 회원국의 법체계와 관계	15
II. 유럽연합 부가가치세 지침 연혁 및 개요	19
1. 개정 역사	21
2. 제1차 지침부터 제5차 지침의 주요 내용	22
3. 1977년 제6차 부가가치세 지침	23
III. 2006년 제6차 부가가치세 지침의 세부내용	35
1. 과세물건	37
2. 납세의무자	39
3. 과세거래	39
4. 과세장소	42
5. 납세의무의 확정	51
6. 과세표준 금액의 계산	52
7. 세율	54
8. 면세	55
9. 매입세액 공제	62

10. 부가가치세 납세의무.....	64
11. 송장 작성.....	67
12. 기장의무.....	71
13. 신고서.....	72
14. 특별제도.....	76
15. 세무행정.....	82
IV. 우리나라에 주는 시사점.....	89
참고문헌.....	93

표 목차

〈표 I-1〉 유럽연합 회원국 현황	6
〈표 I-2〉 회원국별 투표권 배분	8
〈표 II-1〉 유럽연합의 부가가치세 세제 조화 추진 연혁	21
〈표 III-1〉 유럽연합 회원국에서 제외하는 영토	38
〈표 III-2〉 재화 공급 시 과세고권 행사국가	45
〈표 III-3〉 용역의 BtoB 공급 시 과세	50
〈표 III-4〉 용역의 BtoC 공급 시 과세	50
〈표 III-5〉 공익활동에 따른 면세 범위	55
〈표 III-6〉 면세기관의 조건	57
〈표 III-7〉 기타 활동에 따른 면세 범위	57
〈표 III-8〉 면세거래 충족요건	60
〈표 III-9〉 역외 수입의 면세 경우	60
〈표 III-10〉 역외 수출의 면세 경우	61
〈표 III-11〉 국제운송의 면세	62
〈표 III-12〉 매입세액 공제 요건	64
〈표 III-13〉 재화나 용역을 공급받는 중 납세의무자가 되는 경우	66
〈표 III-14〉 송장에 포함되는 주요 내용	69
〈표 III-15〉 부가가치세 붙임서류 요약	73
〈표 III-16〉 요약명세서 제출 대상	73
〈표 III-17〉 회원국별 사업자등록번호 구성	83
〈표 III-18〉 회원국 약어표	85
〈표 III-19〉 회원국별 부가가치세 세율표	86

[그림 III-1] 역내거래 송장 모델	70
[그림 III-2] 역내거래를 하는 프랑스 납세의무자의 부가가치세 신고서	75

I. 「유럽연합법」의 개관

1. 유럽연합 설립 과정
2. 유럽연합의 기관
3. 「유럽연합법」의 의의
4. 「유럽연합법」의 법원
5. 「유럽연합법」과 회원국의 법체계와 관계



I. 「유럽연합법」의 개관

1 | 유럽연합 설립 과정

유럽연합(European Union: EU)의 시작은 제2차 세계대전 무렵으로 거슬러 올라간다. 프랑스 경제학자인 장 모네(Jean Monnet)가 전쟁의 참혹함을 겪고 난 뒤 더 이상의 전쟁 발발을 방지하기 위해 프랑스와 독일의 자원이 결합하면 양국 간의 경제가 발전하고 유럽의 평화에도 이바지할 것이라고 주장하였다.

이를 뒷받침하기 위해, 당시 프랑스 외무부 장관이었던 로베르 슈망(Robert Schuman)은 석탄 및 철강 산업을 초국가적 기구 아래에 두어 통합할 것을 제안하였다.

이와 같은 시도가 결실을 보아서 1951년 「유럽 석탄공동체(European Coal and Steel Community: ECSC)」의 탄생으로 이어졌다.

이후 유럽의 통합을 위해 당시 벨기에 외무장관인 Paul Henri Spaak가 주관하는 위원회가 열렸고, 1956년 4월 21일에는 이른바 「Spaak 보고서」를 발표하였다.

이의 영향으로 1957년 3월 25일 로마에서 유럽경제공동체(European Economic Community: EEC)를 결성하는 「로마조약」이 체결되었다. 이 조약에 따라 가맹국들은 공동시장의 형성을 위하여 상품·노동력·서비스·자본의 자유로운 이동 원칙을 채택하였다.¹⁾

그 뒤, 유럽경제공동체(European Economic Community) 및 유럽원자력공동체(European Atomic Energy Community)의 설립을 위한 조약이 작성되었고 1958년 1월 1일에 발효되었다.

1) 「로마조약」 제2조.

아울러 이날 동시에 발효된 「유럽공동체에 공통되는 일정 기관에 관한 협약 (Convention on Certain Institutions Common to the European Communities)」에 의해 유럽석탄공동체, 유럽경제공동체 및 유럽원자력공동체²⁾는 단일 의회와 단일 재판소를 가지게 되었다.

한편, 위 협약과 원칙에 따르고자 하는 회원국을 모아서 유럽공동체(European Community: EC)라고 부른다.

EC 통합은 1986년에 체결되고 1987년 7월 1일부터 발효된 「EC 통합법 (Single European Act)」과 EC 위원회가 작성한 「역내시장의 완성을 위한 백서 (Completing the Internal Market)」에서 구체화하였고, 이를 위해 역내 공동시장 형성을 가로막고 있는 각 회원국의 세제상 장벽 등을 제거하려는 방안을 제시하였다. 1992년 2월 7일에는 「마스트리흐트 조약」이 체결되어 유럽연합(European Union: EU)이 설립되었다.

즉, 유럽연합은 기존의 유럽공동체(EC)에 외교안보정책 및 사법내무협력 등 이른바 ‘삼주체제(three-pillar system)’라 불리는 세 부분으로 구성되었다.

이후, 1997년에는 자유와 안보 및 사법 분야를 주된 내용으로 하는 암스테르담 조약이 체결되었는데, 이 조약에서는 유럽의회의 실질적 거부권을 인정하는 공동결정절차(co-decision)가 적용되는 범위가 확대되었고, 의회 의원의 선출방식도 각국이 정하는 것이 아니라 일률적으로 직접 보통선거에 의하도록 규정하였다. 그리고 2001년에는 유럽연합의 기구 개편 내용을 담고 있는 니스조약이 체결되었다.

EU 회원국은 총 28개 국가³⁾이나, 2016년 6월 24일 영국의 EU 탈퇴안

-
- 2) 1955년 6월 메시나 회의(Messina Conference)에서는 원자력 에너지 연구, 안전기준 설정, 원자력 에너지의 평화적 이용 등을 목적으로 원자력 에너지공동체(EURATOM) 설립을 제안했으며, 1957년 3월 25일 로마조약에서 이의 설립을 승인하였고, 1958년 1월 1일 설립되었다.
- 3) 유럽연합(EU)은 1957년 벨기에, 네덜란드, 룩셈부르크, 서독, 이탈리아, 프랑스 6개국에 의해 결성되었으며 1973년에는 영국, 아일랜드, 덴마크, 1981년에는 그리스, 1986년에는 포르투갈, 스페인, 1995년에는 오스트리아, 핀란드, 스웨덴이 2004년에는 에스토니아, 라트비아, 리투아니아, 폴란드, 체코, 헝가리, 슬로바키아, 슬로베니아, 몰타, 키프로스가, 2007년에는 불가리아, 루마니아가 2013년에는 크로아티아가 유럽연합에 가입했다.

(BREXIT)에 국민투표에서 통과되었고, 2017년 3월 29일 영국이 유럽연합 탈퇴를 위한 리스본 조약 제50조를 발동하였으며, 이에 따른 협상이 타결되었으나, 영국 의회에서의 추인이 늦어져서, 2019년 3월 29일로 예정된 BREXIT를 5월 22일까지 연기하였으며, 다시 10월 31일까지로 연기되었다.⁴⁾

위 사항을 정리하면 유럽공동체(EC)는 유럽석탄철강공동체(ECSC), 유럽경제공동체(EEC) 및 유럽원자력기구(EURATOM)의 세 공동체로 구성된 것이고, 유럽연합(EU)은 유럽공동체(EC), 공동외교안보정책, 사법내무협력으로 구성되어 있음을 알 수 있다.

2 | 유럽연합의 기관

유럽연합의 주요 기관은 유럽의회, 유럽이사회, 유럽집행위원회와 유럽사법재판소가 있다.

가. 유럽의회

유럽의회는 직접 및 보통선거에 의해 의원을 선출하며, 주된 업무는 법안 심의권, 주요 정책의 협의권, 신규 회원국 가입 동의권, 주요 협정의 체결동의권 등이 있다.

의원 수는 회원국의 국가별 인원수에 따라 결정된다. 2019년 1월 현재 유럽연합 회원국은 28개국이다. 유럽연합 회원국 현황은 <표 I-1>과 같다.

4) 최종적으로 2020년 1월 31일 탈퇴하였다.

표 I-1 유럽연합 회원국 현황

국가	가입연도	유럽의회 의석
벨기에	1958. 1. 1.	21
프랑스	1958. 1. 1.	74
이탈리아	1958. 1. 1.	73
룩셈부르크	1958. 1. 1.	6
네덜란드	1958. 1. 1.	26
독일	1958. 1. 1.	96
덴마크	1973. 1. 1.	13
아일랜드	1973. 1. 1.	11
(영국) ¹⁾	(1973. 1. 1.)	(73)
그리스	1981. 1. 1.	21
포르투갈	1986. 1. 1.	21
스페인	1986. 1. 1.	54
오스트리아	1995. 1. 1.	18
핀란드	1995. 1. 1.	13
스웨덴	1995. 1. 1.	20
헝가리	2004. 5. 1.	21
키프로스	2004. 5. 1.	6
체코	2004. 5. 1.	21
에스토니아	2004. 5. 1.	6
리트비아	2004. 5. 1.	8
리투아니아	2004. 5. 1.	11
몰타	2004. 5. 1.	6
폴란드	2004. 5. 1.	51

〈표 I-1〉의 계속

국가	가입연도	유럽의회 의석
슬로바키아	2004. 5. 1.	13
슬로베니아	2004. 5. 1.	8
불가리아	2007. 1. 1.	17
루마니아	2007. 1. 1.	32
크로아티아	2013. 1. 1.	11

주: 1) 영국은 2020년 1월 31일까지 유럽연합에서 탈퇴하였음.
 자료: 유럽연합(European Union) 홈페이지, https://europa.eu/european-union/index_fr/, 검색일자: 2019.7.20.

한편, 유럽연합 회원국은 아니지만 유럽자유무역연합(European Free Trade Association)에 가입한 나라는 노르웨이, 리히텐슈타인, 스위스, 아이슬란드 등이 있다.

그리고, 유럽연합 회원국의 해외영토나 속령은 해당 회원국의 본토의 과세고권과 독립되어 별도의 과세고권을 행사하는지 등에 따라 역내거래로 할 것인지 아니면 역외거래의 적용지역 대상이 되는지가 결정된다.⁵⁾

나. 유럽이사회

유럽이사회는 각국 정부 대표로 구성된다. 주요 기능으로는 입법권, 예산권, 조약체결권 등을 가지고 있는 등 유럽연합의 최고 의사결정기관이다.

의사결정은 ‘가중다수결(qualified majority voting)’ 방법에 따른다. 이는 회원국을 인구 등을 고려하여 8개 그룹으로 나누어 투표권을 배분한 뒤, i) 전체 321표 중 232표를 얻고 ii) 찬성하는 회원국의 수가 과반을 넘으며 iii) 찬성하는 회원국의 인구수가 전체 인구의 62% 이상이 되면 가결되는 방식이다. 회원국별 투표권 배분은 〈표 I-2〉와 같다.

5) 자세한 내용은 2006년 부가가치세 제6차 지침 제6조 및 제7조 참조.

〈표 I-2〉 회원국별 투표권 배분

구분	회원국	회원국 별 투표권
1 group	프랑스, 독일, 영국, 이탈리아	29
2 group	폴란드, 스페인	27
3 group	네덜란드	13
4 group	벨기에, 체코, 그리스, 헝가리, 포르투갈	12
5 group	오스트리아, 스웨덴	10
6 group	덴마크, 핀란드, 아일랜드, 슬로바키아, 리투아니아	7
7 group	사이프러스, 라트비아, 에스토니아, 룩셈부르크, 슬로베니아	4
8 group	몰타	3
합계		105

자료: 유럽연합(European Union) 홈페이지, https://europa.eu/european-union/index_fr/, 검색일자: 2019.7.20.

다. 유럽집행위원회

유럽집행위원회는 유럽이사회의 의결을 거친 정책을 집행하고 기금을 관리하는 기관이다. 이는 마치 우리나라 행정부의 역할과 유사하다. 집행위원은 총 30명으로 프랑스, 독일, 영국, 이탈리아, 스페인은 각 2명을, 나머지 회원국은 각 1명씩 임명하고 있다.

이 위원회는 회원국이 「유럽연합법」상 의무위반에 대해 강제소송을 제기할 수 있고, 회원국들의 조약 이행에 대한 감시자 임무를 수행하고 있다.

라. 유럽사법재판소

유럽사법재판소는 「유럽연합법」의 해석 권한을 가지고 있는 사법기관이다. 구성은 각 회원국에서 1명씩 임명한 판사 및 8명의 사법관을 두고 있다.

유럽사법재판소는 i) 회원국이 「유럽연합법」의 의무를 이행하지 않는 경우 제기되는 소송(강제소송)⁶⁾에 대한 재판권 ii) 「유럽연합법」의 해석이 회원국 자체의 사법기관에 심리 중인 재판의 전제가 되는 경우 회원국 법원에 의해 제기

되는 소송(선결문제 판결)에 대한 재판권 및 iii) 유럽연합기관의 부작위에 대한 소송의 재판권을 가지고 있다.

3 「유럽연합법」의 의의

「유럽연합법」이란 유럽연합 회원국의 법에 직·간접적으로 영향을 미치고 있는 법체계를 총칭한다. 「유럽연합법」의 주된 법원(法源)은 조약 및 지침(Directives)과 규칙(Regulations)이 있다.

지침은 이 연구보고서와 직접 관련이 있는 것으로 「부가가치세 제6차 지침」이 바로 그 대표적이다.

유럽연합의 입법기관은 유럽의회와 유럽연합이사회에서 담당한다. 집행위원회(European Commission)는 입법안을 제시한다.

한편, 회원국 정부들의 각료들로 구성된 각료이사회(Council)와 시민들에 의해 선출된 의원으로 구성된 유럽의회(European Parliament)는 집행위원회에서 제시된 입법안을 수정할 수 있고, 입법안의 통과 과정에서 동의권을 행사한다.

유럽연합의 법적 기초로는 「유럽연합에 관한 조약(Treaty on European Union)」과 「유럽연합의 기능에 관한 조약(Treaty on the Functioning of the European Union)」이 있다.

이들은 당시 28개 회원국 정부들의 만장일치로 체결되었다. 유럽연합에 새로 가입하려는 국가는 유럽연합의 규범을 따르고 이행할 것에 동의해야 하고, 기존의 회원국들은 ‘자국의 「헌법」적 요건」에 따라서 탈퇴를 결정할 수 있다.

이런 점에 비추어 보면, 유럽연합은 경제공동체로서뿐만 아니라, 정치적 공동체로서 민주주의, 법치주의, 인권과 평화를 실천하기 위한 정치적 공동체의 성격을 지니고 있다.

6) 이는 회원국만이 소송을 제기할 수 있다.

유럽사법재판소(Court of Justice)는 「유럽연합법」을 해석하는 최고법원이며, 법치주의(rule of law)와 인권(human rights)을 준수하고, 유럽연합 기구들의 활동에 대한 적법성 심사를 할 수 있으며(review the legality of the EU institutions' actions), 또한 회원국들과 시민들의 「유럽연합법」 위반 여부를 결정할 수 있다.

4 「유럽연합법」의 법원

「유럽연합법」의 법원(法源)은 제1차 법원과 제2차 법원이 있는데,⁷⁾ 전자에는 기본조약 등이 있고 후자에는 명령이나 지침 등이 있다.⁸⁾

가. 제1차 법원

1) 리스본 조약

리스본 조약(Treaty of Lisbon)은 2005년 프랑스와 네덜란드의 국민투표에서 부결된 유럽 「헌법」을 대체하기 위해 개정한 것으로, 2008년 회원국들의 비준 절차를 거쳐 2009년 12월 1일 발효되었다.⁹⁾

이 조약은 2003년 7월에 발표된 EU 「헌법」 초안과 관련이 있다. 이 헌법 초안의 회원국 수용 여부에 대해, 프랑스와 네덜란드에서는 국민투표로 이를 부결하였다.

이에 따라 유럽의회는 EU 「헌법」의 대안을 모색하게 되었고 2007년 6월 21일 독일 메르켈 총리의 주도로 기존 니스 조약을 개정하는 형태의 조약인 「리스

7) 참고자료: 사법연수원, 『EU법』, 2008. pp. 31~59.

8) 참고자료: 김무열, 「유럽연합국가 간의 조세제도의 조화에 관한 소고」, 『법학논고』(제59집), 경북대학교 법학연구원, 2017.8, pp. 92~95.

9) 자세한 내용은 벨기에 한국 유럽연합대사관, 『리스본 조약에 따른 EU법체계 변화』, 2010. 참조.

본 조약」을 추진하기로 합의했다.

이에 따라 유럽이사회의 의사결정 방식은 기존의 가중다수결의 방식에서 ‘EU 인구의 65% 이상이 찬성하고(인구 기준), 전체 27개국 중 15개국 이상 찬성하면(국가 기준)’ 가결되도록 한 제도로 변경하였다.

유럽연합은 2007년 10월 18~19일간 포르투갈 리스본에서 개최한 EU 정상 회의에서 기존 EU 「헌법」 조약안을 폐기하고, 그 내용을 유럽연합조약(TEU)과 유럽공동체 설립조약(TEC)을 개정 또는 변용하는 형식으로 리스본 조약에 2007년 12월 19일 서명하였다.

유럽연합 「헌법」 조약안이 리스본 조약으로 대체된 후 2009년 11월 폴란드와 체코의 비준을 받음으로써 27개 회원국의 비준이 종료되었고 2009년 12월 1일부터 리스본 조약은 효력을 발생하였다.

2) 유럽연합 조약

유럽연합 조약(TEU)은 ‘3주 체제(three-pillar system)’에 의해 유럽연합을 창설한 「마스트리흐트 조약」을 말하며, 1993년 11월 1일부터 효력이 발생하였다. 3주 체제 중 첫 번째는, 유럽공동체(the European Communities: Euratom, European Community, ECSC)¹⁰⁾를 말하고 두 번째는, 공동외교안보정책(CFSP)¹¹⁾을 의미하며 세 번째는, 형사 분야 경찰 및 사법 협력을 의미한다.¹²⁾

유럽연합 조약은 암스테르담 조약과 니스 조약의 개정을 거쳐, 리스본 조약에서 개정된 것으로, 유럽연합의 기본법에 해당한다. 리스본 조약에 의해 개정된 유럽연합 조약은 전문과 6개의 장, 55개의 조문으로 구성되어 있다.

10) EU 조약 제2, 3, 4부에 해당함.

11) EU 조약 제5부에 해당함.

12) EU 조약 제6부에 해당함.

3) 유럽연합 운영조약

유럽연합 운영조약(TFEU)은 유럽공동체 설립조약의 내용을 수정·변용한 것으로, 358개의 조문으로 구성되었다. 조문의 내용이 방대하므로, 조약의 법문 형식도 일반적 형식인 장-절-관-조-항으로는 부족하여 부(Part)를 추가하여 활용하고 있다. 유럽연합 운영조약은 유럽연합 조약과 함께 유럽연합의 기본법을 구성한다.

특히, 제288조에서는 EU가 집행행위를 확보하기 위하여 취할 수 있는 「파생적 법규범」의 종류를 5가지로 규정하고 있는데, 여기에는 명령(regulation), 지침(directive), 결정(decision), 권고(recommendations), 의견(opinions)이 있다.

이 중 법적 구속력 있는 규범으로는 「명령」, 「지침」, 「결정」의 3종류가 있으며, 구속적 효력이 없는 규범으로는 「권고」와 「의견」 2종류가 있다.

이 연구보고서에서 집중적으로 다루고 있는 「EU 부가가치세 제6차 지침」도 TFEU의 지침에 해당한다.

이들 5가지 파생적 법규범 사이에는 상호 간의 위계질서는 없다. 즉, 어느 것이 다른 것의 상위규범이라고는 할 수 없다. 또한, 특정 분야의 정책을 추진하면서 명령, 지침, 결정이 혼재되어 나타나는 경우도 많다.

또한, 이들은 규범 형성은 입법형식을 통해서 뿐만 아니라 위임입법 또는 집행입법의 형식으로도 나타날 수 있다.

한편, TFEU 제297조는 TFEU 제288조가 규정하고 있는 파생적 법규범을 제정하는 데 요구되는 구체적 요건을 정하고 있다.

즉, 명령·지침·결정이 일반적 입법절차에 따라 제정되는 입법규범의 형식을 취하는 경우, 유럽의회 의장과 각료회의 의장이 서명해야 하지만, 특별 입법절차에 따라 제정되는 입법형식이면 그 입법규범을 제정하는 기관의 장이 서명하여야 한다.

입법규범은 유럽연합 관보(Official Journal)에 공고되어야 하며, 그 효력은 해당 규범에서 명시한 날짜에 발생하게 되지만, 명시된 날짜가 없는 경우에는

공고된 날로부터 20일이 되면 효력이 발생하게 된다.

반면 명령·지침·결정이 비입법규범의 형식을 취하고 있고, 누구의 서명을 받아야 할 것인지가 구체화되어 있지 아니한 경우에는 해당 비입법규범을 제정하는 기관의 장이 서명하여야 한다.

나. 제2차 법원

제2차 법원에는 명령, 지침, 결정 등이 있다.

1) 명령

명령(regulation)은 원칙적으로 유럽이사회에 제정권한이 있다. 명령은 법적 구속력이 있는 법규범이다. 이는 모든 회원국에 직접 적용할 수 있는 구속력 있는 규범으로, 회원국에서 제정된 입법과 유사한 규범으로 본다.

한편, TFEU 제288조에 따르면 명령은 ‘직접 적용할 수 있는(directly applicable)’ 것으로 규정되어 있다.

따라서 명령은 조약상 국내법적 효력이 인정된다. 따라서 회원국에 직접 적용된다. 회원국은 명령에 따르기 위해 자국의 법을 개정하여야 하는 일도 있으며, 명령에 따른 효력을 부여하는 데 필요한 법적 조치를 하여야 할 필요도 있다.

2) 지침

지침(directive)은 원칙적으로 유럽집행위원회의 요청에 따라 유럽연합이사회에서 제정한다. 지침은 회원국에 대해서만 효력이 있고, 회원국이 추가로 집행하여야만 비로소 회원국 국민에게 효력을 미친다.

즉, 지침은 명령과 마찬가지로 구속력이 있는 법규범이지만, 명령과는 달리, 모든 회원국을 대상으로 하지는 않으며, 지침이 달성하고자 하는 목적과 관련해

서는 회원국을 구속하지만, 그 형식 및 방법과 관련해서는 회원국에 선택의 여지를 남겨두고 있는 규범이라 할 수 있다. 즉, 구체적인 수단은 회원국의 재량으로 남겨둔다.¹³⁾

그렇지만 유럽사법재판소는 지침의 ‘직접 효과(direct effect)’를 인정하고 있어서, 개인은 지침에 따라 국가를 상대로 하는 소송을 청구할 수 있으며, 회원국은 지침의 미집행으로 인해 손해배상 책임을 질 수 있다.

3) 결정

결정은 회원국 또는 회원국의 국민을 상대로 하는 유럽연합의 규범이다. 그리고 그 상대방에 대해서는 구속력이 있다.

TFEU 제288조에 의하면, 결정은 그 전체로서 기속력을 가지며, 기속력의 상대방은 결정의 수신 대상자에게만 한정된다고 규정하고 있다. 결정은 수신 대상자를 특정하여 발해지는 법적 기속력 있는 규범으로 보고 있다.

4) 권고와 의견

권고(recommendations)와 의견(opinions)은 법적 기속력을 가지지 않은 규범에 해당한다. 권고는 일정 상대방에게 특정 행위를 행하도록 요구하는 것인데 비하여, 의견은 제삼자의 요청으로 특정된 상대방 없이 단순히 견해를 밝히는 것을 말한다.

권고와 의견이 법적 기속력을 가지지 않는다는 것은 이들 규범이 ‘직접 효과(Direct effect)’를 가지지 아니한다는 것을 의미한다. 그러나 사법적 효력을 배제한다는 의미는 아니다. 따라서 회원국의 사법기관이 유럽사법재판소를 대상으로 하여 권고나 의견의 적용 또는 해석을 준거하도록 요구할 수 있다.

13) 좋은 예로, 회원국의 부가가치세 세율이나 면세 범위의 폭은 일률적으로 규정하는 것이 아니라 회원국의 재량에 따라 달리 정할 수 있다는 규정을 들 수 있다.

5) 의정서와 부속서

유럽연합조약(TEU) 제51조에서는 의정서(Protocols)와 부속서(Annexes)가 본 조약에 통합되는 것으로 규정하고 있으며, 이는 의정서와 부속서에 대한 법적 지위를 TEU의 조문과 같이 규정하고 있다고 본다. 리스본 조약에서는 37개의 의정서와 2개의 부속서를 열거하고 있다.

5 「유럽연합법」과 회원국의 법체계와 관계

가. 일반원칙

「유럽연합법」을 준수해야 하는 자는 우선 각 회원국이지만, 그 밖에도 유럽연합 공동체 영역 안에 거주하고 활동하는 사람과 집단도 포함된다. 따라서 공동체 법과 국내법을 원칙적으로 별개의 법질서로 규정한다면 같은 영토 위에 두 개의 독자적인 법질서가 존재하게 되어 양자 사이에 항상 충돌할 위험이 내재하고 있다.

이를 해결하기 위해서는 유럽연합 회원국이 「유럽연합법」의 내용을 이행하는 의무가 있어야 한다. 그러나 「유럽연합법」은 해당 국가의 국내법과 충돌하는 내용이 있으면, 이를 일방적으로 회원국들의 법을 폐지하도록 권한을 부여하는 것이 아니라, 회원국들이 공동체 법을 회원국의 국내법에 반영하도록 의무를 맡기고 있다.

「유럽연합조약」 제10조(공동체 충실의 원칙)에 따르면, 위와 같은 충돌이 있는 경우 회원국의 모든 공권력 주체가 유럽연합조약으로부터의 의무를 이행하기 위해 적합한 일반적이거나 특별한 조치를 할 것을 강제하고 있다.

그리고 유럽사법재판소는 규율 내용이 같은 이상 「유럽연합법」의 제1차적 및 제2차적 법원은 회원국의 국내법에 대하여 효력 및 적용에 있어서 우위를 가진다고 한다.

그렇다고 해서 「유럽연합법」에 반하는 회원국의 국내 규범이 무효라는 의미는 아니다. 단지 「유럽연합법」에 따라 규율되는 법률관계에 우선 적용되지 않을 뿐이다. 따라서 「유럽연합법」에 모순되지 않는 회원국의 국내 규범은 계속 적용이 가능하다.

프랑스 「헌법」 제55조에서는 조약의 국내법에 대한 우선 적용원칙을 규정하고 있으므로 별다른 문제가 발생하지는 않는다. 독일의 경우 「기본법」 제23조 제1항에 따라 「헌법」적 근본구조와 「헌법」의 기본 틀이 영향을 받지 않는 한 우선 적용원칙이 인정된다.

나. 프랑스의 경우

프랑스 「헌법」에서는 조세조약이 국내법보다 우선 적용한다고 하고는 있지만, 우선 적용되어야 한다면 어떠한 절차를 거쳐야 하는지 둘째, 프랑스 납세의 무자가 프랑스 외의 회원국에서 조세 불복이 있는 경우, 이를 프랑스 사법재판소, 해당 국가의 사법재판소 또는 유럽연합의 사법재판소 어느 곳에 소를 제기할 수 있는지가 분명하지 않았다.¹⁴⁾

프랑스 「헌법」은 1946년을 기준으로 그 이전에는 조약이 체결된 경우 이를 다시 법률로 공포하는 법령(décret)의 제정이 필요하였으나, 1946년에 개정된 「헌법」 제26조에서는 “적법하게 비준 공포된 외교조약은 프랑스 국내법에 저촉되는 경우에도 법률의 효력을 가지며, 그 적용을 확보하기 위해서는 그 비준에 필요한 입법 조치 이외에는 아무런 입법 조치도 필요하지 않다.”라고 규정하고 있다.

그리고 제28조에서는 “적법하게 비준 공포된 외교조약은 국내법보다 우월하므로 그 규정은 외교절차에 의한 사전 정식 폐기 통고가 없는 한, 폐지·변경 또는 정지될 수 없다.”라고 규정하여서 분명하게 조약이 프랑스 법보다 우월한 권

14) 자세한 내용은 안창남, 「EU 회원국과 프랑스와 부가가치세 조화과정에 관한 연구」, 『조세학술논집』(제23편 제2호), 2007, pp. 276~281. 참조.

위를 지니고 있음을 표시하고 있었다.¹⁵⁾

하지만, 프랑스 최고 행정법원인 국사원은 EU의 규칙(Règlements), 지침(Directives) 그리고 결정(Décisions)의 프랑스 국내 법체계에 직접 적용성을 인정하지만, ‘반드시 그리고 즉각 국내법에 적용될 수 없다’라는 견해를 지니고 있었다.

이와 같은 태도는 유럽 통합과는 거리가 있는 흐름이어서, 만일 납세자에게 유리한 EU 조약의 규정이 존재하고 그 반대로 상대적으로 불리한 프랑스 세법 규정이 존재할 경우, 과세관청과 납세의무자 사이의 마찰은 계속될 수밖에 없었다.

국사원은 EU 조약의 직접 적용 가능성이 없는 경우에는 프랑스 국내에서 ‘필요한’ 조치가 있어야만 집행할 수 있다는 주장이었고, 이는 프랑스 정부가 가입한 국제조약이 자체 규정상 국내법적 이행조치를 요구하는 경우에는 반드시 해당 국내법을 제정하여야 한다고 국사원은 판결하고 있었다.

이와 같은 국사원의 판결이 있는 이후부터 상원은 EEC 지침의 프랑스 국내법 적용은 물론 원고가 유럽사법재판소(CJCE)에 제소하는 것도 용인하지 아니했다.

이와 같은 사례가 많이 발생하자, 상원은 입법권자 또는 과세관청에 대해서 EEC 지침과 부합되도록 관련 규정을 수정 또는 개정을 요구하였다. 이후, 1990년 Boisdet 판결에서 처음으로 EEC 명령이 프랑스 국내법보다 우월한 위치에 있음을 인정하였다.¹⁶⁾ 이 판결 이후에는 유럽연합의 지침이 프랑스 세법규정보다 우선 적용함을 인정하고 있다.¹⁷⁾

15) 1958년도 프랑스 「헌법」 제55조에서는 “적법하게 비준되거나 승인된 조약 또는 협약 또는 조약이, 다른 당사자에 의하여 적용될 것을 조건으로, 그 공포(publication) 시부터 법률보다 우월한 지위를 갖는다.”라고 규정하고 있어서 이른바 일원론 국가에 속하지만, 상호주의를 전제로 하고 있다는 점에서 1946년 「헌법」과는 다른 점이 있다.

16) CE, n° 58657, 1990.9.24. 이에 따르면 유럽사법재판소는 회원국의 특정 지역 모든 생산자에게 적용하는 규칙을 확장할 수 있는 권한을 회원국에 부여하지 않는다고 했지만, 프랑스 정부는 이전 관례에 따라 프랑스 지역 농민에 대해 규제를 하는 규칙을 제정하였다. 이에 대해, 국사원은 유럽사법재판소의 견해를 수용하여 해당 규칙을 무효로 하였다.

17) Jean Lamarque, Olivier Négrin et Ludouic Ayrault, *Droit fiscal général*, 제4판, LexisNexis, 2016, p. 812.

II. 유럽연합 부가가치세 지침 연혁 및 개요

1. 개정 역사
2. 제1차 지침부터 제5차 지침의 주요 내용
3. 1977년 제6차 부가가치세 지침



II. 유럽연합 부가가치세 지침 연혁 및 개요

1 | 개정 역사

유럽연합 회원국의 부가가치세 틀은 기본적으로 EU 부가가치세 지침에 따르고 있으나, 일부 규정은 지침과 일치하지 않는 부분이 존재한다. 이는 지침의 성격상, 명령과는 달리 회원국이 지침 중 일부를 선택할 수 있기 때문이다.

유럽연합은 1957년부터 간접세 분야의 조화를 위해 여러 차례 지침을 발표했으며, 그중 가장 중요한 것은 1977년에 발표된 「제6차 부가가치세 지침」이다. 이후 1993년도에는 회원국 내의 부가가치세 세무행정의 표준화를 규정한 「과도기 부가가치세 지침」이 발표되었다.

2002년도에는 「전자상거래에 관한 지침」이 발표되었고, 2006년도에는 1977년도에 발표된 제6차 지침을 개정한 새로운 지침이 발표되었다. 그 후에도 부가가치세 과세환경의 변화에 따라 꾸준히 개정작업이 진행되고 있다. 이를 요약하면 아래와 같다.

표 II-1 유럽연합의 부가가치세 세제 조화 추진 연혁

연도	구분	내용
1957	로마조약	유럽경제공동체 설립 및 회원국 거래세 조정 필요성 예고
1967	제1차 부가가치세 지침	회원국의 거래세를 부가가치세로 조정 권고
1967	제2차 부가가치세 지침	부가가치세 세부 규정 정함
1977	제6차 부가가치세 지침	1967년부터 논의된 부가가치세 내용을 기초로 제2차 부가가치세 지침에 포함된 내용 전면 수정

〈표 II-1〉의 계속

연도	구분	내용
1993	과도기의 부가가치세 지침	회원국의 부가가치세 세무행정 표준화 방안 수립
2006	제6차 부가가치세 지침 개정 (2006/112/EC)	부가가치세 주변 환경 변화에 따라 1977년 부가가치세 제6차 지침을 전면 개정함
2007	부가가치세 패키지	2010년부터 B2B 거래의 공급 장소를 공급자가 아닌 소비자가 소재하는 장소로 변경 (B2C 거래는 2015년부터 변경)
2008	2008/8/EC	용역의 공급 장소 변경
2008	2008/9/EC	부가가치세 환급 관련 규정 변경
2008	2008/111/EC	공격적인 조세회피 방지를 위한 규정 발표
2011	2011/282/EC	용역의 공급 장소와 고정사업장 규정 발표

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성.

2 제1차 지침부터 제5차 지침의 주요 내용

가. 제1차 부가가치세 지침

EEC 공동체 이사회는 1967년 4월 11일 간접세에 관한 회원국 세법규정의 조화를 위해, 1972년 1월 1일까지 회원국의 거래세 체계를 부가가치세 체계(제2조)로 대체하도록 하였다.¹⁸⁾

이는 재화와 용역에 대해 과세의 전(前) 단계인 생산 및 판매단계에서 이루어지는 거래의 횟수에 상관없이 재화와 용역의 가격에 정확히 비례, 다시 말해 부가가치의 합계액과 일치하는 일반적 소비세가 적용될 수 있어야 한다는 원칙에 기초를 두고 있다.¹⁹⁾

18) 제1차 지침 제1조 제1항.

19) 제1차 지침 제2조 제1항.

나. 제2차 부가가치세 지침

EEC 이사회는 제1차 부가가치세 지침과 같은 날짜에 제2차 부가가치세 지침을 의결하였는데, 이에 따르면 회원국 공동의 부가가치세 적용을 위한 구조와 그 배경을 21개의 조문과 두 개의 부록(부록 A, B)에서 확정하고 있다.

다. 제3차·제4차·제5차 지침

이들 지침은 제2차 지침에서 정한 내용을 각 회원국이 국내 입법으로 수용하면서 적용을 유예하는 것으로 제3차 지침은 이탈리아와 벨기에, 제4차 및 제5차 지침은 이탈리아에 대해 일정 기간 적용을 유예하는 내용을 담고 있다.

3 | 1977년 제6차 부가가치세 지침

EU 공동체 이사회는 1977년 5월 17일 각 회원국은 늦어도 1978년 1월 1일 까지 제6차 부가가치세 지침을 회원국의 국내법으로 전환하도록 규정하였으며, 이 규정은 1980년 1월 1일부터 발효되었다. 해당 지침을 요약하면 아래와 같다.²⁰⁾

가. 일반원칙

1) 조세 중립성

제6차 부가가치세 지침은 회원국 내부의 거래에 있어서 조세 중립성을 강조하고 있는데, 과세대상이 되는 모든 거래(재화, 용역)는 생산에서 판매에 이르기까지 모든 단계에서 부가가치세를 공정하게 부담하여야 하도록 하고 있다.

20) 참고자료: 박종수, 『유럽연합(EU)의 부가가치세 법제에 관한 연구』, 한국법제연구원, 2002. 11.

즉, 부가가치세는 거래단계의 횟수에 상관없이, 각 단계에서의 부가가치세 총합계액은 최종 공급자가 최종 소비자에게 재화나 용역을 제공할 때 산정하는 부가가치세액과 항상 같아야 함을 의미한다.

2) 이중과세 방지

일반적으로 과세대상 거래는 그 공급 장소에 관한 규정에 따라 그 공급 장소가 소재하는 회원국이 과세한다. 따라서 회원국이 과세대상 거래를 통일적으로 정의함으로써, 법형식에 상관없이 실질에 따라 과세하고, 이를 통해 이중과세와 세금탈루를 방지한다. 또한, 과세표준 금액은 사업자가 얻은 부가가치액을 초과할 수 없다.

3) 전(前) 단계 세액의 공제

전 단계 세액공제란 납세의무자가 전(前) 단계에서 낸 세액을 본인의 부가가치세 납부세액 계산 시 공제받는 것(우리나라 세법상 용어는 ‘매입세액 공제’이다)을 의미한다.

이처럼 공제받을 수 있는 권리는 회원국에 의해서 원칙적으로 제한될 수 없으며, 제6차 부가가치세 지침에서 개별적으로 인정한 경우에만 제한될 수 있다.

나. 납세의무자

납세의무자는 제6차 지침 제4조 제1항부터 제3항에서까지 규정하고 있는 경제적 활동을 수행하는 자로서 그 장소와 관계없이 행사하는 자이다.

여기서 경제적 활동이란 원료생산자, 농부, 자유직업자와 이와 동일시할 수 있는 직업들을 포함한 생산자, 판매자, 용역공급자의 모든 활동을 의미한다.²¹⁾

21) 제6차 지침 제4조 제2항(이 절에서 사용하는 제6차 지침은 1977년 제6차 지침을 의미함).

납세의무자는 근로자와 같이 남에게 종속되는 지위가 아니라 독립적이어야 한다. ‘독립적’이란 자기의 이름과 자기의 재산 및 자기의 책임으로 상행위를 하는 것을 말한다.

다. 과세물건

1) 재화의 공급

재화의 공급은 제6차 지침 제5조 제1항에 따라 소유자가 자신의 유체물에 대한 관리지배능력, 즉 소유권을 이전하는 것을 말한다.

행정청의 명령에 따라 유상으로 소유권이 이전되는 것이나, 재화를 임대부 또는 분할판매에 근거하여 이전하는 것 또는 구매 또는 판매위원회를 통한 계약에 근거해 재화를 이전하는 것 등은 재화의 공급으로 본다.²²⁾

토지는 i) 미건축·미개발토지 ii) 미건축·개발토지 iii) 건축된 토지 등으로 구분하고, 미건축·미개발토지의 양도는 비록 회원국들이 납세의무자들에게 건축할 것을 선택할 권리를 부여한다고 하더라도 부가가치세에서 면제된다.

미건축·개발토지의 양도는 부가가치세 납세의무가 있다. 그러나 회원국들은 이러한 토지의 양도에 대하여 과세를 면제할 수도 있다.

마지막으로 건축된 토지의 양도에 대하여 첫 양도와 나중의 양도를 구분하여, 건물이나 건물 부분 및 이에 속하는 토지나 대지의 첫 취득 전의 양도는 부가가치세의 납세의무가 있다.

2) 용역의 공급

용역이란 제6차 지침 제5조에서 규정하고 있는 재화의 공급이 아닌 모든 거래를 의미한다. 어떤 거래가 재화의 공급인지 아니면 용역의 공급인지의 판단은 평균적인 소비자의 관점에서 거래 과정 전체를 고찰하여 결정된다.²³⁾

22) 제6차 지침 제5조 제3항 및 제4항.

용역의 공급에는 권리의 양도나 행정청의 명령이나 법률에 근거하여 용역을 수인·부작위 또는 수행하는 것도 속한다.²⁴⁾

납세의무자가 자기의 사적 필요나 사업과 무관한 목적을 위하여 용역을 무상으로 제공하는 경우에는 이를 유상의 용역공급과 동일시한다.²⁵⁾

납세의무자(고용주)가 그의 사용인에게 무상의 재화 공급이나 용역의 공급을 한 거래는, 이것이 사용인의 필요를 위해 행해진 이상, 제6차 지침 제5조 제6항, 제6조 제2항에 따라 유상의 재화 공급 또는 용역공급으로 본다.

3) 재화의 수입

재화의 수입이란 제3국 영역을 원산지로서 하는 재화가 역내로 들어오는 것을 말한다.²⁶⁾

아울러 유럽공동체 설립조약 제9조, 제10조에 따른 비공동체상품과 자유 거래가 되지 않는 석탄·철강제품이 제3국이나 역내의 관세영역에 속하는 영역으로부터 역내로 들어오는 것을 포함한다.²⁷⁾

라. 과세거래의 장소

1) 재화의 공급 장소

재화가 공급자·취득자 또는 제3자로부터 발송 또는 운송되는 경우에는 해당 재화가 취득자에게로 발송 또는 운송의 시작 시점에 있는 장소가 재화의 공급 장소로 된다.²⁸⁾

23) 제6차 지침 제6조.

24) 제6차 지침 제6조 제1항.

25) 제6차 지침 제6조 제2항 제b호.

26) 제6차 지침 제7조 제1항 제b호.

27) 제6차 지침 제7조 제1항 제a호.

28) 제6차 지침 제8조 제1항 및 제2항.

단, 해당 재화가 공급자에 의해 또는 그의 계산으로, 시험 가동의 여부와 상관없이 설치되거나 조립되는 경우에는, 그 설치나 조립이 이루어지는 장소가 재화의 공급 장소로 된다.²⁹⁾

재화가 발송 또는 운송되지 않을 때는 원칙적으로 해당 재화가 공급되는 시점에 있는 장소를 재화의 공급 장소로 한다.³⁰⁾

2) 용역의 공급 장소

용역의 공급 장소는 원칙적으로 용역의 공급자가 그의 경제적 활동의 영업소 또는 용역이 제공되기 위한 고정사업장이 있는 장소로 하며, 그와 같은 영업소나 고정사업장이 없는 경우에는 용역공급자의 주소나 거소를 용역의 공급 장소로 한다.³¹⁾

그러나 부동산증개인과 부동산전문가의 용역을 포함한 토지에 관련한 용역과 건축사나 건축감독영업소 등 건설 급부의 준비와 상호조정을 위한 용역에 대해서는, 해당 토지가 위치한 장소를 용역의 공급 장소로 간주한다.

운송용역에 대해서는, 이미 지나간 운송 거리의 비율에 따라 해당 운송이 발생한 장소를 용역의 공급 장소로 간주한다.

한편, 문화·예술·스포츠·학문·수업·오락 또는 이에 유사한 활동, 하역 등과 같은 운송회사의 부수 업무는 이들 용역이 사실상 행해지는 장소를 용역의 공급 장소로 한다.

아울러, 역내 밖에 거주하는 받는 이에게 또는 역내더라도 용역 제공자가 속한 국가의 외부에 거주하는 납세의무자에게 제공되는 특정 용역에 대해서는, 받는 이가 그의 경제적 활동의 영업소나 용역의 제공을 위한 고정사업장을 공급의 장소로 하며, 그와 같은 영업소나 고정사업장이 없는 경우에는 그의 주소나 거소를 공급의 장소로 한다.

29) 제6차 지침 제8조 제1항 제a호.

30) 제6차 지침 제8조 제1항 제b호.

31) 제6차 지침 제9조.

여기 특정 업무에는 저작권·특허권·상표 및 이와 유사한 권리의 이전과 부여, 상담사, 엔지니어, 변호사, 회계사와 이에 유사한 용역 및 자료처리와 정보의 이전, 통신서비스 등을 포함한다.

통신서비스란 신호·문자·화상 및 음성이나 여하한 종류의 정보를 유선·무선·광선 기타 전자기적 매체에 의하여 전송·발신·수신할 수 있게 하는 용역으로서 그와 관련한 전송·발신·수신시설의 이용권 이전과 부여를 포함한 용역(여기에는 전 세계적 정보망에의 진입을 가능케 하는 용역도 포함) 등이 있다.³²⁾

마. 납세의무 확정

부가가치세 납세의무 확정은 원칙적으로 재화나 용역의 공급이 이루어지는 때에 확정한다.³³⁾ 또한, 재화와 용역의 공급으로서 연속적인 청산이나 지급의 원인이 된 거래의 경우에는 해당 청산이나 지급이 관련하는 매 기간이 지남으로써 공급이 이루어진 것으로 본다.³⁴⁾

회원국들은 특정한 경우, 해당 기간에 걸치는 계속된 재화와 용역을 최소한 해마다 공급이 이루어지는 것으로 규정할 수 있다. 그러나 재화나 용역의 공급이 이루어지기 전에 대금이 지급되는 경우에는 해당 조세채권은 그 수취 시점에 수취된 금액에 따라 확정한다.

한편, 재화의 수입 경우에는 해당 재화가 수입되는 시점에 납세의무가 확정된다.³⁵⁾ 그러나 수입된 재화가 관세 등의 부과 대상이 될 때는 해당 관세의 납세의무가 성립하는 때에 부가가치세 납세의무도 확정한다.

32) 제6차 지침 제9조 제2항.

33) 제6차 지침 제10조 제2항.

34) 대부분은 납세의무 성립 시점과 확정 시점이 같다.

35) 제6차 지침 제10조 제3항.

바. 과세표준

1) 재화 및 용역의 공급

재화의 공급이나 용역의 공급에서 과세표준은 사실상 그에 대하여 획득한 반대급부이다. 즉, 과세표준에는 공급자가 해당 거래에 대하여 상대방이나 제삼자로부터 얻거나 얻어야 할 반대급부의 가치를 형성하는 모든 것이 포함된다.

반대급부는 재화나 용역의 공급과 직접적인 관계가 있어야 하고, 화폐로 표시될 수 있어야 하며, 주관적으로 가치가 있는 것이어야 한다.³⁶⁾

과세표준에는 부가가치세를 제외한 조세, 관세, 유보금 기타 공과금, 수수료 비용·보험비용 등 급부 제공자가 거래상대방으로부터 요구하는 부대비용을 포함한다.³⁷⁾

반면, 선급금의 할인에 의한 예누리, 재화나 용역의 공급을 받는 자가 가격에 대하여 당해 거래가 이루어지는 시점에 부여받는 할인액과 상환액 등은 제외한다.³⁸⁾

2) 재화의 수입

재화의 수입에 대한 과세표준에는 재화의 공급과 관련된 과세표준 이외에 수입 회원국의 외부에서 수입에 근거하여 부과되는 조세, 관세, 유보금, 공과금(부가가치세 제외)은 포함한다.

또한, 재화의 첫 번째 목적지(운송장이나 기타 해당 재화가 수입회원국으로 제공될 때 첨부된 부대 서류에 적혀 있는 장소)에 도달할 때까지 발생하는 수수료비용, 포장비용, 운송비용 및 보험비용 등과 같은 부대비용도 포함한다.

36) 제6차 지침 제11조.

37) 제6차 지침 제11조 제2항.

38) 제6차 지침 제11조 제3항.

사. 세율

납세의무가 있는 거래에 대해서는 과세요건 발생 시점의 세율이 적용되어야 한다. 세율은 재화의 공급과 용역의 공급에 같이 적용하며, 이러한 세율은 1999년 1월 1일부터 2000년 12월 31일까지 15%보다 적지 않게 정해져야 한다.³⁹⁾ 회원국들은 그밖에 하나 또는 두 개의 경감세율을 적용할 수 있다.

회원국들은 경쟁 왜곡의 위험이 발생하지 않는 한, 천연가스와 전기의 공급에 대하여 경감세율을 적용할 수 있다. 그와 같은 세율을 적용하려는 회원국은 그에 앞서 위원회에 보고하여야 한다.

아. 면세

면세는 전 단계 세액공제를 허용하는 경우⁴⁰⁾와 이를 배제하는 경우⁴¹⁾로 구분한다. 전자의 경우에는 공공복리에 이바지하는 거래로서 여기에는 병원치료, 운동이나 육체단련에 관련한 용역 등을 들 수 있다. 의료적 치료행위에 의한 급부는 인간의 건강과 관련하며, 치료행위를 위해 필요한 이상, 의약품과 기타 보조수단의 공급을 포함한다.

회원국들은 자국의 면세대상 납세의무자들에게 이를 포기하고 과세를 선택할 권리를 부여할 수 있다. 이러한 선택권이 인정될 수 있는 거래는 토지의 임대, 신용거래 및 토지의 공급 등이다. 회원국들은 선택권의 범위를 이보다 제한할 수도 있으며, 그 행사요건도 결정할 수 있다.

재화의 수출은 납세의무자가 공급의 대상을 송달·우송하거나⁴²⁾ 외국 구매자가 해당 공급의 대상을 받아서 외국으로 우송 또는 발송할 때는 면세대상이 된다.⁴³⁾

39) 제6차 지침 제12조.

40) 제6차 지침 제15조 및 제16조.

41) 제6차 지침 제13조.

42) 제6차 지침 제15조 제1호.

43) 제6차 지침 제15조 제2호.

자. 매입세액 공제

부가가치세 사업자는 원칙적으로 그의 경제활동과 관련한 매입에 대하여 전 단계 세금으로서 납부된 부가가치세를 매입세액으로 공제받음으로써 완전하게 부가가치세 부담을 면하게 된다.⁴⁴⁾

납세의무자는 매입한 재화나 받은 용역이 장차 과세할 거래에 투입한다는 것을 입증하면 종국적으로 매입세액 공제를 받을 수 있다.

차. 납세의무자의 의무

모든 납세의무자는 매입세액 공제가 허용되는 재화나 용역을 공급하는 때에는 해당 회원국으로부터 ‘부가가치세 사업자등록번호’를 부여받는다.⁴⁵⁾ 회원국들은 부가가치세의 정확한 징수를 보장하고 조세회피를 방지하기 위하여 추가적인 의무를 규정할 수 있다.

매입세액 공제권을 행사하기 위해서는 납세의무자는 송장(invoice)⁴⁶⁾을 소지하고 있어야 한다.⁴⁷⁾ 송장에는 공급가액과 세액이 표시되어 있어야 한다.⁴⁸⁾ 납세의무자가 원본 송장을 소지하지 않고 있으면, 매입세액 공제를 받기 위해서는 해당 거래가 있었다는 사실을 입증하는 다른 입증수단이 허용될 수도 있다.

카. 소비국 과세원칙의 수정과 회원국 간 결제

제6차 지침에 의하면 부가가치세는 판매되는 곳에 적용되는 세율에 의해 과세하도록 하고 있다. 이는 부가가치세의 중립성을 꾀하고 회원국 간의 세율을 평준화를 유도하고자 함을 목적으로 하고 있다.

44) 제6차 지침 제17조 또는 제20조.

45) 우리나라의 사업자등록번호와 유사하다.

46) 우리나라의 세금계산서와는 성질이 유사하다.

47) 제6차 지침 제18조 제1항 제a호.

48) 제6차 지침 제22조 제3항 제b호.

이에 따르면 수출되는 재화라도 일단 수출국에서 자국의 세율에 따라 과세하고, 수출국에서는 유통단계별로 다시 자국의 세율에 따라 과세하는데, 수입업자는 수입국에서 수출국에 낸 부가가치세의 환급을 청구한다.

그리고 수출국에서 징수된 부가가치세는 EU 역내에 설치된 부가가치세 결제제도(VAT Claring Mechanism)에 의해 수출국에 정산 교부된다.

결국, 이 제도는 소비국 과세원칙을 벗어난 것은 아니나, 과세단계에서 생산국 과세원칙을 허용한다는 의미에서 원산국 과세원칙(Origin Principle)을 가미한 것이라고 볼 수 있으므로 혼합주의(Mixture System)라 부른다.⁴⁹⁾

예를 들면, 프랑스에서 독일로 10,000유로의 상품을 판매한다고 할 경우, 종전의 규정에 따르면 프랑스에서는 영세율이 적용되고, 독일에서는 수입 시 부가가치세가 적용된다.

이때 독일의 부가가치세 세율을 20%라고 한다면, 수입 시 부담하는 매입세액은 2,000유로가 된다. 이렇게 수입한 상품을 15,000유로에 판매할 경우 판매가는 18,000유로가 되며, 낼 세액은 매출세액 3,000유로에서 매입세액 2,000유로를 차감한 1,000유로가 된다.

그러나 제6차 지침에 의하면, 프랑스에서 수출할 경우 일단 부가가치세를 부과한다. 프랑스 부가가치세 세율이 10%라고 할 경우, 10,000유로에 대한 부가가치세 1,000유로를 징수한다.

그리고 수입국인 독일에서는 이 상품을 15,000유로에 판매할 경우 독일의 부가가치세 세율을 20%라고 한다면, 판매가는 18,000유로가 된다.

이때 낼 세액은 매출세액 3,000유로에서 프랑스에서 이미 낸 1,000유로를 차감한 2,000유로가 되며, 프랑스는 추후 이미 징수한 1,000유로를 독일로 보내주는 것이다.

49) 이철송, 「EC 통합과 부가가치세제의 조화」, 『조세학술논집』(제6집) 1990, p. 126.

타. 2006년 제6차 부가가치세 지침 개요

2006년에 개정된 제6차 부가가치세 지침 중 1977년 지침과 크게 다른 것은 용역과 관련된 부분이다. 기업 간 전자상거래에는 대리납부를 적용함과 동시에 EU 내의 소비자에게 공급하는 역외사업자에게는 사업자등록을 하도록 강제하고 있다.⁵⁰⁾

특히, EU 역외의 사업자가 EU 역내의 고객에게 전자상거래 용역을 공급하는 경우, EU 역내에서 과세하도록 하고, EU의 사업자가 EU 역외의 고객에게 공급하는 용역은 과세지가 고객의 소재지이므로, 부가가치세의 과세대상이 되지 않도록 하고 있다.⁵¹⁾

2006년 부가가치세 지침은 장을 달리하여 구체적으로 설명하였다.

50) 이 지침의 시행으로 인해 67/227/EEC와 77/338/EEC는 폐지되었다(제6차 지침 제411조).

51) 참고자료: 홍범교, 『국제거래 증대에 따른 부가가치세 개선방안 연구』, 한국조세연구원 보고서, 2010, pp. 34~47.

Ⅲ. 2006년 제6차 부가가치세 지침의 세부내용

1. 과세물건
2. 납세의무자
3. 과세거래
4. 과세장소
5. 납세의무의 확정
6. 과세표준 금액의 계산
7. 세율
8. 면세
9. 매입세액 공제
10. 부가가치세 납세의무
11. 송장 작성
12. 기장 의무
13. 신고서
14. 특별제도
15. 세무행정



III. 2006년 제6차 부가가치세 지침의 세부내용

유럽연합은 2006년 11월 28일 부가가치세 제6차 지침(2006/112/EC)을 제정(이하 '2006년 지침'이라 함)⁵²⁾하여 시행하고 있다. 이 지침⁵³⁾은 유럽연합 회원국의 부가가치세제에 직접적인 영향을 미치고 있으며, 특히 전자상거래나 통신용역 등에 대해 새로운 규정을 담고 있다.⁵⁴⁾

1 | 과세물건

부가가치세 과세대상 물건은 i) 역내에서 납세의무자에 의한 재화의 유상 공급 ii) 역내에서 납세의무자에 의한 용역의 유상 공급 iii) 재화의 수입 iv) '새로운 운송수단'⁵⁵⁾의 유상 취득 및 v) '소비세가 부과되는 제품'의 유상 취득 등을 포함한다.

새로운 운송수단(new means of transport, un moyen de transport neuf)에는 새롭게 출시된 운송수단은 물론 첫 주행일로부터 6개월 이내에 공급되거나 주행거리가 6,000km 이하인 육상전동차량, 첫 항해일로부터 3개월 이내에 공급되거나 운항시간이 100시간 이하인 선박, 첫 운항일로부터 3개월 이내에 공

52) 원 법률명: council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax.

53) 이 장에서의 '지침'은 2006년 부가가치세 제6차 지침을 의미한다.

54) 아래 내용은 2016년 국회도서관에서 번역한, 『부가가치세 공통체계에 관한 2006년 11월 28일자 유럽연합이사회 지침 2006/112/EC』의 내용 중 일부를 발췌하여 본 보고서의 목적에 맞게 재구성하여 사용했으나, 일부 용어나 단어는 영어 또는 불어의 원본을 참고하여 수정하였음을 밝힌다(참고: www.nanet.go.kr).

55) 여기서 운송수단이란 그 운송의 목적이 사람이나 재화의 운송일 경우, 용적 48cm³ 이상 또는 동력 7.2kW 이상의 전동 육상차량, 길이 7.5m 이상의 선박, 이륙중량 1,550kg 이상의 항공기를 의미한다(제6차 지침 제2조 제2항).

급되거나 비행시간이 40시간 이하인 항공기를 포함한다.

소비세가 부과되는 제품이란 현행 EU법에 규정된 에너지 제품과 알코올, 주류, 제조 담배를 의미한다.⁵⁶⁾

여기에서 ‘역내’란 EU 연합 회원국 및 회원국의 영토를 의미하나 아래 표에서 규정하고 있는 지역은 제외한다. 한편, ‘역외’란 EU 연합 회원국 이외의 국가나 영토를 의미한다.

표 III-1 유럽연합 회원국에서 제외하는 영토

회원국가	제외하는 영토
네델란드	Antilles néerlandaises
독일	Île d’Helgoland et territoire de Büsingen
스페인	Ceuta, Mellial et Îles Canaries
핀란드	Île d’Aland
그리스	Mont Athos
이탈리아	Livigno, Campione d’Italia, eaux nationales du lac de Lugano
영국	Île anglo-normandes
덴마크	Île Féroé et Groënland
프랑스	유럽연합 기능에 관한 조약 제349조와 제355조 제1항에 규정한 프랑스령

자료: Thierry Cours et Eric Botter, *La TVA dans les opérations internationales*, 제9판, Groupe Revue Fiduciaire, 2018, p.18

56) 2006년 제6차 지침 제2조 제3항(이 절에서 사용하는 제6차 지침은 2006년 제6차 지침을 의미함). 다만, 역내에 있는 천연가스 시스템이나 그 시스템에 연결된 관계망을 통해 공급되는 가스는 제외한다.

2 납세의무자

납세의무자(taxable person, assujetti)란 경제활동을 독립적으로 하는 자를 의미하고 그 활동의 목적이나 결과를 불문한다. 또한 새로운 운송수단(new means of transport, un moyen de transport neuf)을 역외에서 역내로, 일시적·우발적(occasional basis)으로, 판매자(vendor)나 고객(customer)에 의해 발송되거나 운송되는 방법을 통해 공급하는 자도 납세의무자로 간주한다.⁵⁷⁾

한편, 회원국은 건물 또는 건물 일부분과 그 건물이 소재한 토지를 ‘처음 사용하기 전(before first occupation, avant sa première occupation)’⁵⁸⁾에 일시적·우발적으로 공급하는 자도 납세의무자로 할 수 있다.⁵⁹⁾

3 과세거래

가. 재화의 공급

재화의 공급(supply of goods, livraison de biens)이란 소유자로서 유형재화(tangible property, bien corporel)를 처분할 수 있는 권리를 양도하는 것을 의미한다.⁶⁰⁾ 전기·가스·냉난방 에너지 등은 유형재화로 간주한다.⁶¹⁾

회원국은 유형재화의 범위 안에 부동산의 특정 이권, 부동산 사용권을 주는 대물적 권리, 부동산이나 그 일부분의 법률상 또는 사실상 소유권이나 점유권을 주는 지분 또는 지분에 상응하는 이권 등을 포함할 수 있다.⁶²⁾

57) 제6차 지침 제9조 제2항.

58) 이외에도 건물 완공일과 첫 공급일 사이에 지나간 기간, 혹은 첫 사용일과 그다음 공급일 사이에 지나간 기간과 같은 기준도 적용할 수 있으나 그 기간은 각각 5년과 2년을 초과할 수 없다(제6차 지침 제12조 제2항).

59) 제6차 지침 제12조 제1항.

60) 제6차 지침 제14조 제1항.

61) 제6차 지침 제15조 제1항.

납세의무자가 산 재화를 사적 용도로 사용하거나 무상으로 처분하거나 영업 목적 이외의 목적으로 사용하는 경우, 이는 재화의 유상 공급으로 간주하며⁶³⁾, 이 경우 매입세액은 일부분만 공제될 수 있다.⁶⁴⁾

회원국은 납세의무자가 자기 영업과정에서 생산, 건설, 가공, 구매, 수입한 재화를 그 영업 목적으로 사용한 것(이른바 ‘자가공급’을 의미함)⁶⁵⁾ 및 납세의무자가 경제활동을 중단하면서(예: 휴업이나 폐업의 경우) 매입세액 공제를 받은 재화를 보유하는 것은 재화의 유상 공급으로 간주할 수 있다.⁶⁶⁾

반면, 본인이 소유한 재화 일부나 전부를 회사로 이전(transfer, transmission)하는 경우(예: 우리나라의 법인에 대한 현물출자), 이를 재화의 공급으로 간주하지 않을 수 있으나, 경쟁 왜곡 방지를 위해서 필요한 조치를 할 수 있다.⁶⁷⁾

나. 재화의 역내 취득

재화의 역내 취득(intra-community acquisition of goods, acquisitions intracommunautaire de biens)이란, 유형재화의 취득자가 다른 회원국의 판매자로부터 해당 유형재화의 소유권을 처분할 수 있는 권리를 취득하는 것을 의미한다.⁶⁸⁾

한편, 납세의무자가 직접 다른 회원국으로부터 유형재화를 발송하거나 운송한 재화를 자기 영업 목적으로 사용한 경우, 이는 재화의 역내 취득으로 간주한다.⁶⁹⁾

62) 제6차 지침 제15조 제2항.

63) 그러나 재화를 영업용 본보기 제품이나 소액 사은품으로 사용할 경우 이를 유상 공급으로 간주하지는 않는다(제6차 지침 제16조 단서 조항).

64) 제6차 지침 제16조.

65) 제6차 지침 제18조 제a호.

66) 제6차 지침 제18조 제b호.

67) 제6차 지침 제19조.

68) 제6차 지침 제20조 전단부.

69) 제6차 지침 제21조.

다. 용역의 공급

용역의 공급(supply of services, prestations de services)이란 재화의 공급을 제외한 거래를 의미한다.⁷⁰⁾

용역의 공급에는 통신용역(telecommunications services, services de télécommunications)도 포함하는데, 이는 유선이나 무선, 광학, 기타 전자기 시스템으로 어떤 성격의 신호나 단어, 영상과 소리, 정보를 전송·송출·수신하는 것과 관련한 용역을 의미하며, 국제 정보망에의 접속을 제공하는 용역, 전송·송출·수신할 수 있는 권리는 이전 또는 양도하는 용역을 포함한다.⁷¹⁾

또한 무형재화(intangible property, bien incorporel)의 양도, 공공기관의 명령이나 법률에 따른 용역의 이행 등도 용역의 공급에 포함한다.⁷²⁾

아울러 영업자산의 일부가 되는 재화⁷³⁾ 및 용역을 납세의무자 그 자신 또는 소속지원의 개인용으로 사용하거나 납세의무자의 영업 목적 이외의 목적으로 무상으로 사용한 경우(용역의 자가공급)에는 이를 용역의 유상 공급으로 간주한다.⁷⁴⁾

한편, 자기 명의로 타인을 대리하는 납세의무자가 용역을 공급하는 경우, 이는 본인(납세의무자)이 용역을 공급한 것으로 간주한다.⁷⁵⁾

라. 재화의 수입

2006년 지침 제24조에서 규정하고 있는 재화의 수입이란 위 나목에서 언급하고 있는 '재화의 역내 취득'을 제외한 재화가 회원국이 아닌 제3국으로부터

70) 제6차 지침 제24조 제1항.

71) 제6차 지침 제24조 제2항.

72) 제6차 지침 제25조.

73) 이 경우 해당 재화에 대한 매입세액은 전부 또는 일부는 공제될 수 있어야 한다.

74) 제6차 지침 제26조 제1항. 회원국은 경쟁 왜곡을 방지하기 위해 VAT 위원회에 협의한 후, 납세의무자의 자신의 영업 목적으로 용역을 공급하는 것을 용역의 유상 공급으로 간주할 수 있는데, 이 경우 해당 용역을 다른 납세의무자가 공급한다면 이에 관련된 부가가치세 매입세액은 전부 공제되지 않는다(제6차 지침 제27조).

75) 제6차 지침 제28조.

역내에 들어오는 것을 의미한다.

만일 어느 재화도 회원국 세관의 관할구역에 해당하는 제3지역(third territory, territoire tiers)에서 나와 회원국에 다시 들어오면 재화의 수입으로 간주한다.⁷⁶⁾

4 과세장소

부가가치세 과세물건 중 과세를 하는 회원국을 결정하는 것은 과세장소(place of taxable transaction, lieu des opérations imposables)⁷⁷⁾이다. 즉, 과세장소가 소재한 회원국이 해당 과세물건에 대해 과세를 한다.

가. 재화의 공급

1) 발송 또는 운송이 필요하지 않은 재화의 공급

재화가 발송(dispatched, expédié)되지 않거나 운송(transported, transporté)되지 않는 경우, 재화의 과세장소는 공급이 발생한 때에 재화가 위치한 곳이며, 이 과세장소를 담당하는 회원국에 과세권이 있다.⁷⁸⁾

예를 들면, 고객이 백화점에서 옷을 사서 집으로 가지고 올 경우, 해당 재화의 과세거래 장소는 백화점이고, 따라서 백화점이 속한 회원국에서 이 거래에 대해 부가가치세 과세권이 있다.

그러나 이 원칙의 예외로서, 재화가 공급자나 고객에 의해 발송되거나 운송되는 경우, 재화의 과세거래 장소는 해당 재화의 발송이나 운송이 시작된 때 재화가 위치한 곳이다.⁷⁹⁾ 예를 들면, 백화점에 가서 재화를 구입하고 고객이 직접

76) 제6차 지침 제30조.

77) 원문을 직역하면 '과세거래 장소'가 되나, 이 글에서는 '과세장소'라고 축약하여 사용한다. 왜냐하면, 과세물건(예: 재화의 공급)에 이미 거래가 있음을 전제하고 있기 때문이다.

78) 제6차 지침 제31조.

79) 제6차 지침 제32조. 단 재화의 발송이나 운송이 제3지역이나 제3국에서 시작하면 제201조

가지고 오는 것이 아니라 집으로 발송을 부탁한 경우에는 그 발송이 시작된 장소를 관할하는 회원국에 과세권이 있다.

만일, 재화의 발송이나 운송이 시작된 곳과 끝난 곳의 회원국이 다른 경우에는, 고객에 대한 재화의 발송이나 운송이 끝난 때 재화가 위치한 곳(the place where the goods are located at the time, endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée)에 과세장소가 있다.

예를 들면, 프랑스 고객이 독일 회사의 제품을 온라인으로 직접 사는 경우, 과세장소는 해당 재화의 운송이 시작되는 독일이 아니라, 운송이 끝나는 프랑스가 된다는 의미다.

그러나 이는 2006년 지침에서 규정하는 요건을 충족하여야 한다. 즉, i) 재화의 역내 취득이 부가가치세가 적용되지 않는 납세의무자가 아닌 법인 또는 기타 납세의무자가 아닌 개인에게 재화가 공급되어야 하고 ii) 공급된 재화가, 새로운 운송수단이 아니고, 공급자에 의해 직·간접적으로, 시험 운전 여부와 관계없이, 조립 또는 설치 후 공급된 재화가 아니어야 한다.⁸⁰⁾

그러나 고객 또는 제삼자에 의해 발송되거나 운송된 재화가 공급자에 의해 직·간접적으로, 시험 운전 여부와 관계없이, 설치되거나 조립되는 경우, 과세장소는 재화가 설치되거나 조립된 곳이다.⁸¹⁾

2) 선박이나 항공기와 열차 내에서 재화의 공급

역내의 선박이나 항공기 또는 열차 내에서 재화가 공급된 경우, 해당 재화의 과세장소는 해당 선박이나 항공기와 열차의 출발지이다.

에 따라 부가가치세 납세의무자로 지정되거나 인정된 수입자의 공급 장소와 후속 공급 장소 둘 다 재화 수입회원국 내에 있는 것으로 간주한다(해당 조문의 단서 조항).

80) 제6차 지침 제33조 제a호 및 제b호. 그러나 이렇게 산 재화가 소비세가 적용되는 제품이 아니고 1년 동안 100만유로 금액을 초과하지 않는 경우 및 소비세가 적용되는 재화를 제외하고 직전연도에 10만유로를 초과하지 않는 경우 위 조항(제33조)이 적용되지 않는다.

81) 제6차 지침 제36조 전반부.

예를 들면, 프랑스 파리역에서 베를린으로 가는 국제열차에서 특정 물품을 판매한 경우 해당 재화의 판매지점이 독일이라도 재화의 공급 장소는 프랑스가 되고, 프랑스에 과세권이 있다.⁸²⁾

그러나 해당 승객이 역외에서 하차가 없어야 하며, 만일 있었을 경우, 해당 승객이 다시 역내에서 처음으로 승차한 지역이 공급 장소가 되며, 왕복 여행의 경우 복귀 구간은 별개의 운송으로 간주한다.⁸³⁾

3) 가스, 전기, 냉난방 에너지의 공급

역내에 있는 천연가스 시스템이나 그 시스템에 연결된 관계망을 통해 가스나 전기를 그리고 냉난방 관계망을 통해 냉난방 에너지를 ‘과세대상 중개업자’⁸⁴⁾에게 공급하는 경우, 과세장소는 그 과세대상 중개업자의 영업소(a place of business, le siège de son activité) 또는 고정사업장(fixed establishment, établissement stable)을 설치한 곳이 된다. 그러나, 만일 영업소나 고정사업장이 없으면 그의 주소지나 거소지가 된다.⁸⁵⁾

그러나 과세대상 중개업자를 통하지 않는 가스, 전기 및 냉난방 에너지를 공급하는 경우 과세장소는 고객(소비자)이 해당 재화를 실질적으로 사용하고 소비하는 곳이다.⁸⁶⁾

82) 제6차 지침 제37조 제1항.

83) 제6차 지침 제37조 제2항.

84) 과세대상 중개업자란 가스나 전기, 냉난방 에너지를 구매하여 재판매하는 것을 주된 업으로 하는 자이다(제6차 지침 제38조 제2항).

85) 제6차 지침 제38조 제1항.

86) 제6차 지침 제39조. 그러나 실질적으로 소비하지 않는 경우, 그 소비하지 않은 재화는 해당 고객의 영업소 또는 고정사업장에서 사용 및 소비된 것으로 보고, 영업소 또는 고정사업장이 없으면, 그 고객의 주소지나 거소지(usually reside)에서 재화를 사용하고 소비한 것으로 본다(제6차 지침 제37조 후단부).

4) 프랑스와 독일 사이의 거래에 적용 사례

재화의 공급에 대한 과세고권은 ‘해당 재화의 공급이 시행되는 장소’와 ‘해당 재화를 사는 자가 납세의무자인지 아닌지’에 따라 결정된다.⁸⁷⁾

원칙적으로, 해당 재화의 공급 장소가 프랑스이고, 이를 사는 자가 부가가치세 납세의무자이면, 프랑스에 과세고권이 있다.

예를 들면, 프랑스 부가가치세 사업자가 컴퓨터를 에펠탑에서 독일의 부가가치세 사업자(비영리법인 포함)에게 공급했을 경우, 공급 장소는 프랑스가 되며,⁸⁸⁾ 이 경우 해당거래는 재화의 역내공급으로 보고 EU 부가가치세제(régime intracommunautaire)를 적용하여 프랑스에서 과세권을 행사하며, 조세절차법에 따라 비과세한다.⁸⁹⁾

표 III-2 재화 공급 시 과세고권 행사국가

공급 장소 소재국가	해당 재화의 도착 국가(해당 재화 구입자가 부가가치세 사업자인 경우)			
	프랑스	독일	EU 회원국 (프랑스, 독일 제외)	EU 비회원국
프랑스	내국거래 → 프랑스에서 과세	역내거래 → 프랑스에서 비과세	역내거래 → 프랑스에서 비과세	수출 → 비과세
독일	역내거래 → 독일에서 비과세	내국거래 → 독일에서 과세	역내거래 → 독일에서 비과세	수출 → 비과세
EU 비회원국	수입거래 → 프랑스에서 과세	수입거래 → 독일에서 과세	—	—

자료: 제6차 지침을 참조하여 저자 작성.

87) 프랑스 부가가치세법 교과서에서는 위 지침의 내용을 부가가치세 적용영역(territorialité de la TVA)의 장에서 다루고 있다(참고자료: Thierry Cours, Florence Bernal et Françoise Soulé, *Guide de la TVA*, 제4판, Groupe Revue Fiduciaire, 2018, pp. 40~225.).

88) CGI, 제262ter조 제1항: Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée: Les livraisons de biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie.

89) 그러나 이 경우 해당 재화를 공급받은 자는 사업자등록번호(numéro d'identification)를 제시하여야 한다. 그렇지 않을 경우 과세거래로 취급한다.

그러나 부가가치세 사업자가 아닌 자에게 공급했을 때는 프랑스에서 역내거래로 보되, 앞의 경우와는 달리 프랑스에서 과세한다. 예를 들면, 독일에 거주하는 학생이 프랑스 제품을 인터넷으로 직접 구매한 경우, 재화 공급지는 프랑스이지만, 프랑스에서는 이를 과세거래로 보아 과세를 한다.

나. 재화의 역내 취득

재화를 역내에서 취득한 경우, 과세장소는 그 취득자에게 재화의 발송이나 운송이 끝난 장소가 된다. 예를 들면, 독일 기업이 프랑스에서 재화를 취득하는 경우, 해당 재화의 발송이나 운송이 끝난 곳은 일반적으로 독일 기업의 소재지이므로, 이 경우 독일에 과세권이 있다.

다. 용역의 공급

1) 사업자에게 공급하는 경우

용역을 공급하는 자가 '다른 납세의무자'에게 용역을 공급하는 경우 과세장소는 해당 용역을 공급하는 자의 영업소나 고정사업장이다.

그러나 해당 영업소 이외의 다른 영업소나 고정사업장에서 공급하면, 그 영업소나 고정사업장 소재지이다. 만일, 공급하는 자의 영업소나 고정사업장이 없다면 과세장소는 용역을 제공받는 자의 주소 또는 거소지가 된다.⁹⁰⁾

2) 개인에게 공급하는 경우

한편, 용역을 제공받는 자가 납세의무자가 아닌 '개인'인 경우 과세장소는 용역을 제공하는 자의 영업소나 고정사업장이다. 그러나 영업소나 고정사업장 이외의 다른 영업소나 고정사업장에서 공급되면 해당 영업소나 고정사업장 소재

90) 제6차 지침 제44조.

지이다. 그러나 공급하는 자의 영업소나 고정사업장이 없다면 과세장소는 용역을 공급자의 주소 또는 거소지가 된다.⁹¹⁾

타인 명의로 대행하는 중개업자가 납세의무자가 아닌 개인에게 제공한 용역의 과세장소는 공급자의 영업소이다.⁹²⁾ 부동산 관련 용역의 과세장소는 해당 부동산이 위치한 곳이다.⁹³⁾ 여객운송의 과세장소는 여객운송 거리에 비례하여 운송이 발생한 곳이다.⁹⁴⁾

납세의무자가 아닌 개인에 대한 재화의 역내 운송에 따른 과세장소는 해당 재화의 출발지이다.⁹⁵⁾ 그러나 재화의 역내 운송⁹⁶⁾ 이외에 ‘납세의무자가 아닌 개인’에게 제공된 재화의 운송에 따른 과세장소는 해당하는 운송 거리에 비례하여 운송이 발생한 곳이다.⁹⁷⁾

납세의무자에게 문화·예술·스포츠 등의 용역에 대한 과세장소는 그 행사가 실제로 개최된 곳⁹⁸⁾이며, 개인에게 공급하는 경우에는 그 활동이 실제로 진행된 곳⁹⁹⁾이다.

3) 운송수단의 대여

운송수단(예: 차량)의 단기대여와 관련한 용역의 과세장소는 해당 운송수단이 실제로 고객에게 맡겨진 곳이다.¹⁰⁰⁾ 이 경우 단기란 30일 이하, 선박의 경우는 90일 이하의 기간 운송수단을 계속 점유하거나 사용하는 것을 말한다.¹⁰¹⁾

91) 제6차 지침 제4조.

92) 제6차 지침 제46조.

93) 제6차 지침 제47조.

94) 제6차 지침 제48조.

95) 제6차 지침 제50조.

96) 재화의 역내 운송이란 출발지와 도착지가 각각 서로 다른 두 역내에서 내의 재화운송을 의미한다(제6차 지침 제51조). 이 경우 출발지란 재화의 운송이 실제로 시작된 곳을 말하고 도착지란 재화의 운송이 실제로 끝난 곳을 말한다(제6차 지침 제51조 후단부).

97) 제6차 지침 제49조.

98) 제6차 지침 제53조.

99) 제6차 지침 제54조 제1항.

100) 제6차 지침 제56조 제1항.

101) 제6차 지침 제56조 제3항.

그러나 장기대여의 경우, 납세의무자가 아닌 ‘개인’에게 운송수단을 대여하면 과세장소는 그 개인의 영업장소나 주소지 또는 거소지이며, 유람선을 대여하는 경우 과세장소는 유람선이 실제로 고객에게 맡겨진 곳이고 이 유람선 대여용역은 공급자가 자기 사업장이나 고정시설에서 실제로 제공하여야 한다.¹⁰²⁾

1) 선박이나 항공기와 열차 내에서 용역의 공급

역내의 선박이나 항공기와 열차 내에서 음식 식당, 출장연회의 용역이 제공된 경우, 해당 용역의 과세장소는 해당 선박이나 항공기와 열차의 출발지이다.¹⁰³⁾

그러나 해당 승객이 역외에서 하차가 없어야 하며, 만일 있었을 경우, 해당 승객이 다시 역내에서 처음으로 승차한 지역이 과세장소가 되며, 왕복 여행의 경우 복귀 구간은 별개의 운송으로 간주한다.¹⁰⁴⁾

2) 역내에서 비사업자인 개인에 대한 통신, 방송, 전자식 용역의 공급

‘비사업자인 개인’에 대한 ‘통신용역’, ‘라디오와 텔레비전 방송용역’, ‘전자식으로 공급되는 용역’의 과세장소는 ‘해당 개인의 주소지나 그의 거소지’이다.¹⁰⁵⁾

그러나 전자우편(e-mail)을 사용했다고 해서 이를 반드시 전자식으로 공급되는 용역임을 의미하지는 않는다.¹⁰⁶⁾

3) 역외에서 비사업자인 개인에 대한 통신, 방송, 전자식 용역의 공급

‘역외에서 역내에 있는 비사업자인 개인’에게 아래의 용역을 제공했을 경우 과세장소는 해당 개인의 정착지, 주소지 또는 거소지이다.¹⁰⁷⁾

102) 제6차 지침 제56조 제2항.

103) 제6차 지침 제57조 제1항.

104) 제6차 지침 제57조 제2항.

105) 제6차 지침 제58조. 전자식으로 공급되는 용역(electronically supplied services)의 상세 내역은 이 2006년 부가가치세 지침 부록 II에서 규정하고 있다.

106) 제6차 지침 제58조 후단부.

저작권, 특허, 면허, 상표, 유사권리의 이전과 양도, 광고용역, 상담사, 엔지니어, 컨설팅회사, 변호사, 회계사의 용역과 데이터 처리 및 정보 제공과 같은 유사 용역, 금고 대여를 제외한 은행, 금융, 재보험을 포함한 보험거래, 인력공급, 운송수단 이외의 유형 동산의 대여, 역내에 있는 천연가스 시스템이나 그 시스템에 연결된 관계망·전기 시스템·냉난방 관계망에 접근할 권리 제공 또는 이런 시스템이나 관계망을 통한 전달이나 분배 그것과 직접 관련된 기타 용역의 공급

4) 프랑스와 독일 사이의 거래 적용 사례

용역의 공급에 대한 과세는 ‘용역을 공급받는 자(preneur)’의 세법의 지위에 따라 결정된다.

첫째, 용역을 공급받는 자가 부가가치세 납세의무자인 경우, 즉 ‘BtoB’ 거래인 경우, 해당 용역을 공급받는 자의 본점 또는 지점의 소재한 국가에서 과세한다(소비지주의 과세원칙을 적용함).

둘째, 용역을 공급받는 자가 부가가치세 납세의무자가 아닌 경우, 즉 ‘BtoC’ 거래인 경우, 「용역을 공급하는 자(prestataire)」의 본점 또는 지점의 소재한 국가에서 과세한다(거래징수가 사실상 어려우므로 생산지주의 과세원칙을 적용함).¹⁰⁸⁾

107) 제6차 지침 제59조 제a호 내지 제h호. 여기에는 위 조에서 언급한 영업활동이나 권리를 전부 또는 일부를 시작하거나 행사하는 것을 자제할 의무를 포함한다.

108) CGI, 제259A조.

표 III-3 용역의 BtoB 공급 시 과세

용역의 공급자 소재 국가	해당 재화의 도착 국가		
	용역받는 자 (사업자) 소재 국가	과세고권 행사국가	과세방법
프랑스	독일	프랑스 → 비과세 독일 → 과세	용역받는 자는 해당 VAT를 독일에서 자동공제방식을 통해 매입세액으로 공제 (실제 VAT 부담 없음)
독일	프랑스	프랑스 → 과세 독일 → 비과세	용역받는 자는 해당 VAT를 프랑스에서 자동공제방식을 통해 매입세액으로 공제 (실제 VAT 부담 없음)
프랑스(독일)	프랑스 (독일)	프랑스 → 과세 (독일) → 과세	용역의 공급자
EU 비회원국	수입거래 → 프랑스에서 과세	수입거래 → 독일에서 과세	—

자료: 제6차 지침을 참조하여 저자 작성.

그러나 BtoC 거래는 BtoB 거래와는 다르게 규정하고 있다.

표 III-4 용역의 BtoC 공급 시 과세

용역의 공급자 소재 국가	해당 재화의 도착 국가		
	용역받는 자 (비사업자) 소재 국가	과세고권 행사국가	과세방법
프랑스	독일	프랑스 → 과세 독일 → 비과세	용역의 공급자가 세금 납세의무자임
독일	프랑스	프랑스 → 비과세 독일 → 과세	용역의 공급자가 세금 납세의무자임
프랑스(독일)	프랑스 (독일)	프랑스 → 과세 (독일) → 과세	용역의 공급자

자료: 제6차 지침을 참조하여 저자 작성.

라. 재화의 수입

재화의 수입에 따른 과세장소는 재화가 역내에 들어온 시점에 재화가 위치한 회원국이다.¹⁰⁹⁾

5 납세의무의 확정

재화나 용역의 공급에 따른 납세의무 확정(chargeable, exigible)¹¹⁰⁾은 해당 재화나 용역이 공급된 때이다.¹¹¹⁾ 대금을 나누어 지급하는 경우에는 그 지급과 관련된 기간의 만료 시에 확정된 것으로 본다.¹¹²⁾

재화나 용역의 공급 이전에 미리 대금을 지급하는 경우에는 해당 금액을 받는 때에 확정된 것으로 본다.¹¹³⁾

역내에서 재화를 취득하는 경우 취득하는 때에 납세의무가 확정된다.

역외에서 재화를 수입하는 경우 해당 재화를 수입하는 때에 납세의무가 확정된다.

109) 제6차 지침 제60조.

110) 제6차 지침 제62조 제1항에 따르면, 「납세의무 성립(chargeable event, le fait générateur)」은 부가가치세를 매기는 데 필요한 법적 요건이 충족되어 객관적으로 납세의무가 발생하는 것을 의미하고, 「납세의무 확정(chargeable, exigibilité)」이란 과세관청이 납세의무자에게 세금을 청구할 수 있게 되는 것을 의미한다. 우리나라 「국세기본법」은 인지세를 제외하고는 납세의무 성립 시점과 확정 시점을 달리 규정하고 있으나, 위 지침이나 프랑스 「조세일반법」에서는 납세의무 성립과 확정 시점이 모두 같다고 규정하고 있다. 살피건대, 부가가치세는 납세의무자가 부담하는 것이 아니라 최종소비자가 부담하는 것이므로 굳이 과세관청의 부가가치세 청구권 행사 시점을 늦출 필요는 없다고 본다. 다시 말해, 성립 시점과 확정 시점 사이에는 납세의무자는 최종소비자에게 받은 부가가치세액을 유용할 가능성도 있는 등 과세권 행사의 공백이 생길 우려가 있다고 본다.

111) 제6차 지침 제63조.

112) 제6차 지침 제64조. 단, 제6차 지침 제14조 제2항 제b호에서 규정하고 있는 일정 기간의 재화 대여나 거치를 조건으로 하는 재화의 공급은 제외한다.

113) 제6차 지침 제65조.

6 과세표준 금액의 계산

가. 자국 내 재화나 용역의 공급

자국 내 납세의무자가 재화나 용역의 공급 시, 그 과세표준 금액¹¹⁴⁾은 공급자가 공급의 대가로 고객이나 제삼자로부터 얻거나 얻을 모든 것을 포함하며, 여기에는 공급가격과 직접 관련된 보조금을 포함한다.¹¹⁵⁾

만일, 납세의무자가 자기 영업자산의 일부가 되는 재화를 사용하거나 처분하거나, 또는 휴업이나 폐업을 하면서 그 또는 그의 양수인이 해당 재화를 보유하는 경우, 그의 과세표준 금액은 그 재화나 그 재화와 유사한 재화의 구매가격(purchase price, prix d'achat)으로 하고, 만일 해당 구매가격이 없으면, 해당 재화의 사용, 처분, 보유 시 결정된 원가(cost price, prix de revient)로 한다.¹¹⁶⁾

한편, 역내 다른 회원국으로 이전하는 재화의 공급 시 과세표준 금액은 해당 재화 또는 그 재화와 유사한 재화의 구매가격으로 하되, 구매가격을 찾을 수 없으면 양도 당시 결정된 원가로 한다.¹¹⁷⁾

용역을 무상으로 제공한 경우 과세표준 금액은 용역을 제공하는 납세의무자가 부담한 총원가(full cost, montant des dépenses)로 한다.¹¹⁸⁾

용역의 자가공급 경우 과세표준 금액은 공급된 용역의 '공개시장 가액(open market value, valeur normale)'으로 한다.¹¹⁹⁾

114) 원래 의미는 '공급 대가' 또는 '공급가액 (taxable amount)'이나 우리나라 「부가가치세법」 제29조에서는 이를 과세표준으로 사용하고 있으므로, 본 보고서에서도 과세표준으로 사용한다. 「부가가치세법」상 과세표준은 매출세액 계산 과정에서 사용하고 있으나, 소득세법과 「법인세법」의 과세표준은 세액산출 과정의 기초가 되는 금액이라는 점에서 보면, 각 세법에 따라 과세표준의 의미가 달리 사용되고 있다고 본다.

115) 제6차 지침 제73조.
 116) 제6차 지침 제74조.
 117) 제6차 지침 제76조.
 118) 제6차 지침 제75조.
 119) 제6차 지침 제77조.

이 경우 공개시장 가액이란 해당 용역을 받기 위해, 고객이 용역이 이루어지는 시장과 같은 시장에서, 공정한 경쟁이라는 조건으로, 지급해야 할 금액을 의미한다.¹²⁰⁾

과세표준 금액 계산 시 세금, 관세, 과징금, 부과금 등은 포함하나 부가가치세액은 제외하며, 공급자가 고객에게 청구하는 수수료, 포장비, 운송비, 보험료 등 부대비용은 포함한다.¹²¹⁾

반면, 대금의 조기 지급에 따른 할인 방법으로 인한 가격 인가 및 공급 시 고객에게 약정한 가격 할인과 리베이트 금액 및 납세의무자가 고객 명의로 대신 부담한 지출을 고객으로부터 상환을 받아 자신의 회계장부에 가계정(suspense account, comptes de passage)으로 기록한 금액은 과세표준에 포함하지 않는다.¹²²⁾

나. 역내 재화의 취득

역내 재화의 취득에 대한 과세표준 금액 산정은 기본적으로 자국 내 재화의 공급에 따른 과세표준 방법을 준용한다.¹²³⁾ 소비세(excise duty, les droits d'accise)가 부과되는 경우 해당 소비세는 과세표준에 포함하나, 해당 세액을 환급받을 때는 이를 감액한다.¹²⁴⁾

다. 역외로부터 재화 수입

역외로부터 수입하는 재화의 과세표준은 '관세 목적상 가액(value for customs purposes, la valeur en douane)'으로 한다.¹²⁵⁾

120) 제6차 지침 제72조.

121) 이때 회원국은 별도로 체결한 계약에 따라 부담한 비용도 부대비용으로 간주할 수 있다 (제6차 지침 제78조 후단부).

122) 제6차 지침 제79조.

123) 제6차 지침 제83조.

124) 제6차 지침 제84조 각 항.

125) 제6차 지침 제85조.

여기에는 수입을 이유로 역외에서 부담한 세금, 관세, 과징금, 부과금을 포함하나 부가가치세액은 제외한다.¹²⁶⁾ 또한, 조기 지급에 따른 할인에 의한 가격 인하 및 수입 시 고객에게 약정한 가격 할인과 리베이트는 포함하지 않는다.¹²⁷⁾

7 | 세율

가. 정상세율(표준세율)

회원국은 부가가치세 표준세율(standard rate, taux normal)을 적용하여야 하며, 재화와 용역의 공급에 같이 적용하여야 한다.¹²⁸⁾ 표준세율은 15%보다 낮을 수 없다.¹²⁹⁾

나. 경감세율

회원국은 하나 또는 두 개의 경감세율(reduced rates, taux réduits)을 적용할 수 있다. 경감세율은 「2006년 부가가치세 지침」의 부록 III에 명시된 재화나 용역의 공급에만 적용한다. 그러나 전자식으로 공급된 용역에는 경감세율이 적용되지 않는다.¹³⁰⁾

경감세율은 5%보다 낮을 수 없다.¹³¹⁾ 회원국은 천연가스나 전기, 지역난방 공급에 대해 경감세율을 적용할 수 있으며¹³²⁾, 본 지침에 규정한 예술품, 수집가의 물품, 골동품의 수입, 창작자나 그의 소유권 승계인에 의한 예술품 공급에도 경감세율을 적용할 수 있다.¹³³⁾

126) 제6차 지침 제86조 제1항 제a호.

127) 제6차 지침 제87조.

128) 제6차 지침 제96조.

129) 제6차 지침 제97조.

130) 제6차 지침 제98조 각 항.

131) 제6차 지침 제99조 제1항.

132) 제6차 지침 제102조.

8 | 면세

가. 일반적 규정

1) 공익활동에 따른 면세

회원국은 아래 표와 같은 재화나 용역의 공급에 대해서는 부가가치세를 면세(exemptions, exonérations)를 한다.

그러나 아래 <표 III-5>의 제b호, 제g호, 제h호, 제i호, 제l호, 제m호 및 제n호의 경우, 해당 공급이 면세대상 거래에 필수적이지 않거나 영리기업과 직접 경쟁하는 거래를 통해 해당 기업이 추가적인 소득을 얻을 때는 면세가 적용되지 않는다.¹³⁴⁾

표 III-5 공익활동에 따른 면세 범위

내용	조항
승객 운송과 통신용역을 제외한 공공 우편제도에 의한 용역공급과 이에 부수하는 재화의 공급(단, 승객 운송과 통신용역은 제외)	제132조 제1항 제a호
「공법(public law, droit public)」이 적용되는 기관에 의해 병원, 치료 및 진단 또는 이와 유사한 성격의 공인시설 때문에 이루어진 병원 진료와 의료 및 이와 밀접한 관계가 있는 용역의 공급	제132조 제1항 제b호
회원국에서 규정하는 의료인과 의료인을 보좌하는 자의 직업상 의료 제공	제132조 제1항 제c호
인간 장기와 혈액, 모유의 공급	제132조 제1항 제d호
치과기공사에 의한 직업상 용역 공급 및 치과 의사와 치과기공사에 의한 보철물의 공급	제132조 제1항 제e호

133) 제6차 지침 제103조 각 항.

134) 제6차 지침 제134조.

〈표 III-5〉의 계속

내용	조항
부가가치세 면세사업자가 그 활동을 위해 직접 필요한 용역을 제공할 목적으로, 회원들에게만 용역을 공급하고, 공동경비 중 용역을 제공받은 자에게 상환청구를 한 경우의 용역 공급 (단, 이로 인해 경쟁이 왜곡되지 않아야 함)	제132조 제1항 제f호
복지 및 사회보장 사업과 밀접한 관계가 있는 재화 및 용역의 공급	제132조 제1항 제g호
사회복지단체에 의한 아동 및 청소년 보호와 밀접한 관계가 있는 재화 및 용역의 공급	제132조 제1항 제h호
공공교육기관에서 아동이나 청소년 교육, 학교, 대학교육, 직업훈련, 재교육 등을 제공하거나 이와 밀접한 관련이 있는 재화 및 용역의 공급	제132조 제1항 제i호
종교기관의 의료행위, 사회복지, 아동과 청소년 보호 및 이들의 교육 등과 관련한 인력공급	제132조 제1항 제k호
비영리단체가 자체 규정에 따라 고정된 회비를 받고 공동 관심사를 가진 회원에게 재화 및 용역의 공급(단, 이로 인해 경쟁이 왜곡되지 않아야 함)	제132조 제1항 제l호
비영리단체가 진행하는 스포츠나 체육활동에서 그 행사의 참가자에게 그 행사와 밀접한 관계가 있는 특정 용역의 공급	제132조 제1항 제m호
공공기관이나 문화기관이 특정 문화용역을 공급하거나 이와 밀접한 관련이 있는 재화의 공급	제132조 제1항 제n호
공인기관이 환자나 부상자를 전용 차량으로 이송하는 용역의 공급	제132조 제1항 제p호
공중파 라디오와 TV 방송국이 행한 상업적 성격 이외의 용역공급	제132조 제1항 제q호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성함.

한편, 회원국은 공공기관 이외에도 다른 기관에 대해 면세를 추가로 할 수 있는데 이를 위해서는 〈표 III-6〉에 언급한 조건 중 적어도 1개 이상은 충족하여야 한다.¹³⁵⁾

135) 제6차 지침 제133조.

표 III-6 면세기관의 조건

내용	조항
해당 기관은 기본적으로 영리를 추구하지 않아야 하며, 영업이익을 구성원에게 배분하지 않고, 해당 재원은 용역을 계속 제공하거나 개선하는데 사용하여야 함	제133조 제a호
해당 기관의 관리는 직접적이든 간접적이든 이해관계가 없는 자가 자발적으로 하여야 함	제133조 제b호
해당 기관이 공급하는 가격은 관청에서 승인된 가격이나 이를 초과하지 않는 가격으로 공급하여야 하고, 승인대상이 아닌 용역의 경우, 납세의무자가 행하는 것보다 낮은 가격으로 공급하여야 함	제133조 제c호
납세의무자에게 불리한 경쟁 왜곡을 발생시키지 않아야 함	제133조 제d호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

2) 기타 활동에 따른 면세

위에서 언급한 면세거래 이외에 조세정책 목적상 면세거래로 규정한 것은 아래 표와 같다.¹³⁶⁾

표 III-7 기타 활동에 따른 면세 범위

내용	조항
보험중개인과 보험설계사가 제공하는 용역 및 그들이 수행하는 보험 및 재보험 거래 용역	제135조 제1항 제a호
신용 제공과 협상, 신용공여자에 의한 신용관리 용역	제135조 제1항 제b호
신용보증이나 기타 담보금 협상이나 거래, 신용공여자에 의한 신용 보증관리 용역	제135조 제1항 제c호
채권 추심을 제외한 당좌요금계정, 지급, 이체, 채무, 수표와 기타 유통증권에 관한 협상을 포함하는 거래 용역	제135조 제1항 제d호

136) 제6차 지침 제135조.

〈표 III-7〉의 계속

내용	조항
법정화폐로 사용하는 통화, 지폐, 법정화폐나 화폐성 동전으로 사용하지 않는 금, 은, 기타 금속 동전이나 지폐	제135조 제1항 제e호
주식, 회사나 사단의 지분, 사채, 기타 유가증권 거래 및 이에 관한 협상 용역(단, 관리나 보관용역은 제외)	제135조 제1항 제f호
회원국에서 규정하는 특별투자 펀드 관리 용역	제135조 제1항 제g호
회원국에서 우편에 사용하는 우표, 수입인지, 기타 이와 유사한 증지의 액면가 공급	제135조 제1항 제h호
회원이 규정한 조건과 한도 내의 범위 안에서 복권 등의 용역	제135조 제1항 제i호
건물이나 토지의 공급	제135조 제1항 제j호
건축용 토지 공급 이외의 미개발토지의 공급	제135조 제1항 제k호
부동산 임대	제135조 제1항 제l호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

그러나 주차장 부지의 임대, 상설장비와 기계 임대, 금고 대여, 호텔 부문 또는 휴가 캠프장과 유사한 기능을 가진 장소에서 회원국 법률에 따른 숙소 제공 용역은 면세에서 제외한다.¹³⁷⁾

3) 면세에서 과세로 전환할 수 있는 선택권 부여

회원국은 납세의무자의 금융거래, 부동산 임대, 나대지 공급, 지침 제12조 제1항 제a호에서 규정한 것을 제외한 건물이나 부속 토지의 공급에 대해서는 면세 또는 과세거래로 할 것인지에 대한 선택권을 줄 수 있다.¹³⁸⁾

137) 제6차 지침 제135조 제2항.

138) 제6차 지침 제137조 제1항.

나. 역내거래 면세

1) 재화의 공급 관련

회원국은 비사업자인 개인¹³⁹⁾, 부가가치세 면세사업자, 부가가치세 납세의무자가 아닌 법인에 새로운 운송수단을 회원국이 아닌 다른 회원국에서 발송하였거나 운송된 공급에 대해서는 면세한다.¹⁴⁰⁾

아울러 비사업자가 부가가치세 납세의무자가 아닌 법인에 소비세 대상 제품이외의 재화의 역내 공급은 면세로 한다.¹⁴¹⁾

2) 역내 재화의 취득

회원국은 납세의무자에 의한 특정 재화의 공급이 면세로 취급하는 경우, 해당 특정 재화의 역내 취득에 대해서도 면세로 한다.¹⁴²⁾ 이는 회원국 내에서 면세되는 재화의 공급 경우, 동종의 재화를 역내에서 취득했다면 면세하여야 함을 의미한다. 무차별 과세원칙을 적용하라는 의미다.

한편, <표 III-8>에서 규정한 요건이 충족하면 회원국은 해당 재화의 취득을 면세거래로 하도록 하여야 한다.

139) 제6차 지침 제138조 제1항. 그러나 이 조항은 이 지침 제282조 내지 제292조에서 규정하고 있는 소기업을 위한 면세조항을 적용받는 납세의무자가 공급하는 재화(제6차 지침 제139조 제1항) 또는 제312조 내지 제325조에서 규정하고 있는 마진제도나 공매에 관한 특별 협정에 따라 부가가치세가 적용되는 재화의 공급에는 적용하지 않는다(제6차 지침 제139조 제3항). 또한, 제327조 제3항에서 규정하고 있는 중고운송수단의 공급에는 적용하지 않는다(제6차 지침 제139조 제3항 후단부).

140) 제6차 지침 제138조 제2항 제a호.

141) 제6차 지침 제138조 제2항 제b호. 그러나 이 조항은 이 지침 제282조 내지 제292조에서 규정하고 있는 소기업을 위한 면세조항을 적용받는 납세의무자가 공급하는 재화(제6차 지침 제139조 제2항) 또는 제312조 내지 제325조에서 규정하고 있는 마진 제도나 공매에 관한 특별 협정에 따라 부가가치세가 적용되는 재화의 공급에는 적용하지 않는다(제6차 지침 제139조 제3항).

142) 제6차 지침 제140조 제a호.

표 III-8 면세거래 충족요건

요건	근거 규정
특정 회원국에는 사업장이 없지만 다른 회원국에서는 사업자로 인정한 자에 의한 재화의 취득	제141조 제a호
위에서 언급한 사업자가 특정 회원국에서 해당 재화의 후속 공급을 목적으로 하는 재화의 취득	제141조 제b호
위에서 언급한 사업자가 취득한 재화가 그의 소재 국가 이외의 회원국에서, 후속 공급을 받는 자에게 직접 발송되었거나 운송된 경우(단, 위 후속 공급을 받는 자는 소재 국가에서 부가가치세 목적상 다른 납세의무자 또는 납세의무자가 아닌 법인을 의미함)	제141조 제c호, 제d호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

3) 역외 수입의 면세

부가가치세 「제6차 지침」은 회원국이 역외에서 수입한 재화에 대해 아래 표의 경우에는 면세하도록 규정하고 있다.

표 III-9 역외 수입의 면세 경우

내용	조항
회원국 내에서 납세의무자에 의한 재화의 공급이 면세되는 재화를 역외에서 수입하는 경우	제143조 제1항 제a호
수출된 국가에서 관세가 면제된 재화를 그 수출했던 자가 재수입하는 경우	제143조 제1항 제e호
외교 및 영사 협정에 따라 관세가 면제된 재화를 수입하는 경우	제143조 제1항 제f호
원양어선이 잡은 것을 미가공 상태로 또는 공급하기 전 판매용 보전 처리 이후에 수입하는 경우	제143조 제1항 제j호
중앙은행에 의한 금의 수입	제143조 제1항 제k호
천연가스 시스템이나 그 시스템에 연결된 관계망을 통한 가스 수입 또는 가스 수송선에서 천연가스 시스템이나 파이프라인 관계망으로 공급되는 가스 수입, 전기 수입, 냉난방 관계망을 통한 냉난방 에너지 수입의 경우	제143조 제1항 제호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

한편, 재화의 수입과 관련하여 용역이 부수적으로 공급되고 그 용역의 가액이 과세액에 포함된 경우에는 그 용역의 공급을 면세한다.¹⁴³⁾

1) 역외 수출의 면세

부가가치세 「제6차 지침」은 회원국이 역외로 수출한 재화 중 아래 표의 경우 면세를 한다.

표 III-10 역외 수출의 면세 경우

내용	조항
판매자에 의해 직접 또는 간접으로 역외로 발송되거나 운송된 재화의 공급	제146조 제1항 제a호
회원국에 사업장을 두지 않은 고객에 의해 직접 또는 간접으로 역외로 발송되거나 운송된 재화의 공급(단, 고객 본인이 자신의 유람선과 개인 비행기 또는 기타 개인용 운송수단의 비품, 연료, 식량 공급을 위한 재화의 공급은 제외)	제146조 제1항 제b호 ¹⁴⁴⁾
역외에서 인도주의적, 자선, 교육 활동의 하나로 재화를 영외로 수출하는 공인기관에 대한 재화의 공급	제146조 제1항 제c호
역내에서 작업 목적으로 취득 또는 수입되었고, 공급자 또는 자국에 고정사업장이 없는 자와 그들의 대리인에 의해 역외로 발송되거나 운송된 동산에 부수되는 용역의 공급	제146조 제1항 제d호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성함.

한편, 이 경우 부가가치세를 환급하는 방법을 적용할 수 있다.¹⁴⁵⁾

143) 제6차 지침 제144조.

144) 이에 대한 자세한 면세 조건: 제6차 지침 제147조 각 항 참조.

145) 제6차 지침 제146조 제2항.

2) 국제운송의 면세

부가가치세 「제6차 지침」은 회원국의 국제운송에 대해 아래 표의 경우 면세를 한다.

표 III-11 국제운송의 면세

내용	조항
공해 항해, 해난 구조나 지원, 연안 어업용 선박의 연료와 식량 공급을 위한 재화의 공급(단, 연안 어업용 선박 내에서의 식량 공급은 제외)	제148조 제a호
위에 언급된 선박의 공급, 개조, 수리, 정비, 용선, 대여와 해당 선박에 포함되거나 사용된 어로 장비 등의 공급, 대여, 수리, 정비 용역	제146조 제c호
항공사가 국제노선 운항에 사용하는 항공기 연료와 식량 공급	제146조 제e호
국제운송에 사용하는 항공기의 개조, 수리 정비 등의 용역	제146조 제f호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

9 매입세액 공제

가. 일반적 규정

매입세액을 공제받을 수 있는 권리의 발생 시기는 부가가치세 납세의무자의 납세의무가 확정된 때이다.¹⁴⁶⁾

이때 납세의무자가 매입세액으로 공제받을 수 있는 항목은 i) 다른 납세의무자에게서 받았거나 받을 재화나 용역의 공급에 대해 그가 해당 역내 국가에서 냈거나 낼 부가가치세액 ii) 재화나 용역의 공급으로 간주하는 거래에 대해 그가 낼 부가가치세액 iii) 역내 재화의 취득에 대해 그가 낼 부가가치세액 iv) 역내

146) 제6차 지침 제167조.

취득으로 간주하는 거래에 대해 그가 낼 부가가치세액 및 v) 재화 수입에 대해 그가 냈거나 낼 부가가치세액을 포함한다.¹⁴⁷⁾

나. 매입세액 안분계산

부가가치세 납세의무자가 재화나 용역을 '매입세액 공제가 되는 거래'와 '공제되지 않는 거래'에 모두 사용한 경우, 전자에 사용하는 비율만큼만 매입세액을 공제한다.¹⁴⁸⁾

이때, 분자는 부가가치세 매입세액 공제가 허용되는 연간 매출총액으로 하되 부가가치세액은 제외하며, 분모는 분자에 포함된 거래와 부가가치세 매입세액 공제가 되지 않은 거래의 연간 매출총액으로 하되 부가가치세액은 제외한다.¹⁴⁹⁾

그러나 납세의무자가 영업 목적으로 사용하는 자본재(capital goods, biens d'investissement) 공급, 금융거래에 매출액 등은 제외한다.¹⁵⁰⁾

다. 매입세액 불공제

이사회는 집행위원회의 제안서에 대해 만장일치로 부가가치세 매입세액 불공제가 되는 지출을 결정하여야 한다. 사치품(luxuries, dépenses de luxe)이나 오락(amusement, divertissement), 접대비(enterainment, représentation)와 같은 영업상 지출이 아닌 지출은 매입세액 불공제 대상이다.¹⁵¹⁾

부가가치세 매입세액으로 공제를 받기 위해서는 <표 III-12>와 같은 조건을 충족하여야만 한다.

147) 제6차 지침 제168조 제a조 내지 제e조.

148) 제6차 지침 제173조 제1항.

149) 제6차 지침 제174조 제1항 제a호 및 제b호.

150) 제6차 지침 제174조 제2항 제a호 내지 제c호.

151) 제6차 지침 제176조.

표 III-12 매입세액 공제 요건

내용	조항
규정에 따라 작성된 송장(invoice, facture)을 보유할 것	제178조 제a호
역내 재화의 취득은 2006년 부가가치세 지침 제250조에 규정된 부가가치세 신고서에 재화의 역내 취득에 대한 모든 정보를 기재하고 송장을 보유할 것	제178조 제c호
재화 수입은 부가가치세 사업자가 수하인이나 수입자로 명시되고 낼 부가가치세액이 기재되거나 해당 금액을 계산할 수 있는 수입서류를 보유할 것	제178조 제e호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

한편, 자본재(capital goods, biens d'investissement)의 경우 해당 재화가 취득되거나 생산된 해를 포함하여 5년에 걸쳐 매입세액은 적절히 나누어 공제한다.

이때 회원국은 자본재가 처음 사용된 때부터 만 5년 동안 조정할 수 있다. 그러나 해당 자본재가 부동산(immovable property, investissement immobiliers)인 경우에는 20년 동안 조정 기간을 연장할 수 있다.¹⁵²⁾

10 부가가치세 납세의무

가. 일반적 규정

부가가치세는 재화나 용역을 공급하는 납세의무자가 납부를 한다. 그러나 납세의무자가 특정 회원국(A국)에서 재화나 용역을 공급하지만, 그곳(A국)에 있는 고정사업장이 관여하지 않았으면 그곳(A국) 내에 존재하지 않는 납세의무자로 간주하고,¹⁵³⁾ '재화를 공급받은 자'가 부가가치세를 납부한다.¹⁵⁴⁾

152) 제6차 지침 제187조 각 항.

한편, 용역의 경우에는 용역을 공급받은 납세의무자 또는 납세의무자가 아닌 법인이 부가가치세를 낸다.¹⁵⁵⁾

나. 대리납부

부가가치세 대리납부는 재화를 공급받은 자가, 그가 거주하는 회원국에서, 재화를 부가가치세 목적상 식별된 다른 납세의무자, 납세의무자가 아닌 법인, 재화를 공급한 자의 고정사업장이 없는 자로부터 재화를 공급받은 경우 부가가치세를 대리납부한다.¹⁵⁶⁾

다. 투자용 금의 경우

투자용 금(investment gold, l'or d'investissement) 거래의 경우, 납세의무자와 개인 사이의 거래에 대해서는 고객을 부가가치세 납세의무자로 지정한다.¹⁵⁷⁾

또한, 순도 325/1,000 이상의 금 재료나 반제품 또는 투자용 금을 공급한 납세의무자가 2006년 부가가치세 지침 제348조, 제349조, 제350조의 선택권 중 하나를 행사하는 경우, 회원국은 고객을 납세의무자로 지정할 수 있다.¹⁵⁸⁾

라. 신속대응 구조 특별조치의 경우

회원국은 막대한 재정 손실로 이어질 수 있는 갑작스러운 대규모 사기를 방지하기 위한 '신속대응 구조(Quick Reaction Mechanism: QRM)'으로서 재화나 용역을 공급받는 자를 부가가치세 납세의무자로 지정할 수 있다.

153) 제6차 지침 제192a조.

154) 제6차 지침 제195조

155) 제6차 지침 제196조.

156) 제6차 지침 제197조.

157) 제6차 지침 제198조 제1항.

158) 제6차 지침 제198조 제1항 및 제2항.

위 QRM의 기간은 9개월을 초과하지 않아야 한다.¹⁵⁹⁾ QRM 제도의 도입을 원하는 회원국은 사기의 유형과 특징, 긴급한 이유, 막대한 재정 손실이 발생할 것이라는 점을 서식을 통해 집행위원회에 제공하고 또한 회원국에도 통지해야 한다.

집행위원회는 회원국으로부터 받은 QRM 제도 도입의 타당성을 검토하며 이를 확인한다.

그러나 타당하지 않다고 판단하면 해당 신청서를 받은 수개월 이내에 관련 회원국에서 통보한다.¹⁶⁰⁾

마. 기타의 경우

아래 표의 경우에는 재화나 용역을 공급받은 납세의무자가 해당 부가가치세 납세의무자로 규정할 수 있다.

표 III-13 재화나 용역을 공급받는 중 납세의무자가 되는 경우

내용	조항
부동산 관련 수리, 청소, 관리, 개조, 철거용역	제199조 제1항 제a호
위 용역에 참여하는 인력의 공급 용역	제178조 제1항 제b호
재활용 폐자원 등 부록 IV에 열거된 것	제178조 제1항 제d호
납세의무자가 담보로 제공한 재화를 그 담보권 실행으로 타인에게 공급하는 것	제178조 제1항 제e호
유보된 소유권을 양수인에게 양도하고, 양수인이 이 권리를 행사할 경우 해당 재화의 공급	제178조 제1항 제f호
확정판결 후 채무자가 강제매각절차에 따라 매각한 부동산의 공급	제178조 제1항 제g호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

159) 제6차 지침 제199b조 제1항.

160) 제6차 지침 제199b조 제3항.

바. 부가가치세액의 납부

부가가치세 납세의무자는 2006년 부가가치세 지침 제250조에서 규정하고 있는 부가가치세 신고서를 제출할 때 해당 부가가치세액을 내야 하며, 회원국은 납부일을 별도로 규정하거나 중간예납제도를 도입하여 운용할 수 있다.¹⁶¹⁾

사. 사업신고

모든 납세의무자는 그의 사업 활동을 시작하거나, 변경 또는 중단을 할 때는 과세관청에 신고하여야 하며, 회원국은 자체적으로 정한 조건에 따라 전자방식의 신고를 허용하고 이를 의무화할 수 있다.¹⁶²⁾

11 송장 작성

가. 일반규정

송장(invoice, facture)은 우리나라 세금계산서와는 달리 특별한 양식이 있는 것은 아니다. 부가가치세 지침에서 규정하고 있는 조건(거래 내용 정보를 담고 있다면)을 충족한다면 이를 송장으로 인정한다.¹⁶³⁾

나. 송장 발급

송장은 재화나 용역의 공급이 발생한 곳(과세장소)이 속하는 회원국에서 적용

161) 제6차 지침 제206조.

162) 제6차 지침 제213조 제1항.

163) 제6차 지침 제218조. 전자 송장이란 이 지침에서 요구하고 있는 정보를 포함하고 전자형식으로 발급 및 수령된 송장을 의미한다(제6차 지침 제217조). 또한, 초기 송장을 수정하고 이를 구체적으로 분명하게 언급한 문서나 메시지도 이를 송장으로 간주한다(제6차 지침 제219조).

하는 규칙에 따라 발급한다.¹⁶⁴⁾ 일반적으로 송장은 재화나 용역의 공급이 발생한 달의 다음 달 15일까지 발급되어야 한다.¹⁶⁵⁾

아울러 회원국은 납세의무자가 여러 가지 재화나 용역의 공급을 열거한 요약 송장을 발급하는 것을 허용하되, 요약 송장이 발급되는 날이 속하는 달에 부가가치세가 과세하도록 하여야 한다.¹⁶⁶⁾

그러나 재화나 용역의 공급이 발생한 회원국에 고정사업장이 없거나, 설사 있다고 하여도 해당 거래에 관여하지 않았으며, 이를 공급받은 자가 부가가치세 납세의무자라면, 재화나 용역이 역내에서 발생하지 않은 것으로 간주하는 경우의 송장 발급은 재화나 용역의 공급이 발생한 공급자의 영업소나 고정사업장이 있는 회원국 또는 영업소나 고정사업장이 없는 경우에는 공급자의 주소지나 거소지가 있는 회원국에서 적용하는 규칙에 따라 발급한다.¹⁶⁷⁾

다. 송장 발급 대상 거래

송장 발급 대상 거래는 부가가치세 과세대상 사업자가 다른 납세의무자나 개인에 대한 재화나 용역의 공급, 지침 제33조에 언급한 재화의 공급, 지침 제138조에 명시된 조건에 따라 발생한 재화의 공급 등을 한 경우를 포함한다.¹⁶⁸⁾

한편, 회원국은 송장 금액이 100유로 이하면 '간이 송장'의 발급을 허용하여야 한다.¹⁶⁹⁾

164) 제6차 지침 제219a조 제1항.

165) 제6차 지침 제222조.

166) 제6차 지침 제223조.

167) 제6차 지침 제219a조 제2항. 단, 고객이 송장을 직접 발급하는 경우에는 위 제1항을 적용한다. 이때 직접 발급하는 경우란 우리나라 매입자가 직접 발행한 세금계산서와 유사하다.

168) 제6차 지침 제220조 제1항 각 목. 그러나 제135조 제1항 제a호부터 제g호까지의 거래에 대해서는 송장 발급이 면제된다(제6차 지침 제220조 제2항).

169) 제6차 지침 제220a조 제1항.

라. 송장 내용

송장에는 아래 표의 사항이 담겨 있어야 한다.

표 III-14 송장에 포함되는 주요 내용

내용	조항
발급일	제226조 제1호
송장 일련번호	제226조 제2호
납세의무자의 사업자등록번호	제226조 제3호
고객이 자기가 부가가치세 납세의무자가 될 경우, 해당 고객의 식별번호	제226조 제4호
납세의무자 및 고객의 이름과 주소	제226조 제5호
공급된 재화의 수량과 특징, 제공된 영역의 범위와 특징	제226조 제6호
재화나 영역의 공급이 완료된 날짜	제226조 제7호
단가, 할인이나 리베이트	제226조 제8호
세율	제226조 제9호
널 부가가치세액	제226조 제10호
고객이 공급자 대신 송장을 발급하는 경우에는 그 내용을 명기	제226조 제10a호
면세의 경우에는 해당 재화나 영역의 공급이 면세임을 명기	제226조 제11호
고객이 부가가치세 납세의무자면 매입자 납부임을 명기	제226조 제11a호
새로운 운송수단의 공급이면 해당 운송수단의 특징 명기	제226조 제12호
마진이 적용되는 여행사의 경우에는 <마진제도- 여행사: margin scheme travel agents>임을 명기	제226조 제13호
마진이 적용되는 중고품, 예술품, 골동품 등의 경우에는 <마진제도- 예술품: margin scheme work of arts>임을 명기	제226조 제14호
부가가치세 납세의무자가 세무대리인이면 해당 세무대리인의 이름, 주소, 사업자등록번호 명기	제226조 제15호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

한편, 간이 송장의 경우에는 최소한 발급 날짜, 재화나 용역을 공급한 납세의 무자의 사업자등록번호, 공급한 재화나 용역의 종류 식별, 널 부가가치세 금액이나 이는 계산하는 데 필요한 정보 등을 포함하여야 한다.¹⁷⁰⁾

아울러 회원국은 송장에 대한 서명을 의무화하지는 않으며,¹⁷¹⁾ 송장에 표기된 금액은 어떤 통화로도 표기할 수는 있으나, 널 부가가치세액은 제91조에 따라 환율 구조를 통해 환산한 후 자국 통화로 표시한다.¹⁷²⁾ 참고로 역내거래 송장을 보면 아래 그림과 같다.

그림 III-1 역내거래 송장 모델

FIDELI
 COMPAGNIE FIDELI
 32 Rue de la serre
 1140 Bruxelles
 Téléphone: 02/500.50.27
 Site internet: www.fideli.be
 Adresse email: fideli@fideli.be
 Numéro TVA: BE123456789

FACTURE DE SOLDE

N°	Date de création	Lieu de création
F/043	14/04/2014	Paris

Société BOIRIER
 36 Boulevard du cinéma
 75012 Paris
 Numéro TVA FR123456789

Installation climatisation

Réf.	Désignation	Qté	PU HT	Total HT
DAIK12	Appareil climatisation pompe à chaleur Climatiseur mural réversible inverter. Garantie 3 ans pièces / 5 ans compresseur	1 pc	2 000,00	2 000,00
	Main d'oeuvre	5 h	50,00	250,00

Acompte(s) lié(s)
 F/042 du 14/03/2014 675,00

Date limite de règlement 14/05/2014	Mode de règlement Chèque	Total HT	1 575,00
Banque Banque Elysea	BIC BELUY	Montant TVA	294,87
IBAN FR098765432		Total TTC	1 869,87
		À payer	1 869,87 €

170) 제6차 지침 제226조.
 171) 제6차 지침 제229조.
 172) 제6차 지침 제230조.

위 송장은 프랑스 파리 소재 (주) BOIRIER가 벨기에 브뤼셀 소재 FIDELI에게 2014년 4월 14일 에어컨 장비 및 수리용역을 제공하고 공급가액 1,575유로에 부가가치세액 294.87유로를 더한 1,869.87유로를 청구한 송장이다.

재화를 공급한 프랑스 회사의 사업자등록번호는 FR123456789이고 해당 재화를 공급받은 벨기에 회사의 사업자등록번호는 BE123456789이다. 이 회사는 2014년 3월 14일 선수금으로 675유로를 지급받았다. 지급기한은 2014년 5월 14일이고 지급수단은 수표이다.

마. 종이 송장과 전자 송장

송장은 ‘출처의 진정성(authenticity of the origin, l’authenticité de leur origine)’과 ‘내용의 온전성(integrity of the content, l’intégrité de leur contenu)’ 및 ‘가독성(legibility, lisibilité)’이, 종이 송장이든 전자 송장이든, 발급 시점부터 송달 보관 기간이 만료될 때까지 보장되어야 한다.¹⁷³⁾

출처의 진정성이란 송장 발급이나 공급자의 신원을 확인할 수 있음을 의미하고, 내용의 온전성이란 이 지침에 따라 요구한 정보가 변경되지 않았음을 의미한다.¹⁷⁴⁾

12 | 기장의무

모든 납세의무자는 과세관청에서 부가가치세를 검증하기에 충분할 정도의 회계장부를 작성하여야 한다.¹⁷⁵⁾ 또한, 그가 발급한 송장과 발급받은 송장의 부분을 보관하고 있어야 하며,¹⁷⁶⁾ 과세관청에서 요청하면 바로 제공할 수 있어야 한다.¹⁷⁷⁾

173) 제6차 지침 제233조 제1항 전단부. 한편 회원국은 종이 송장이든 전자 송장이든 발송되거나 제공된 원본의 저장을 의무화할 수 있으며, 전자방식으로 저장하는 경우 송장의 출처의 진정성과 내용의 온전성을 보장할 수 있는 데이터도 전자방식으로의 저장을 의무화할 수 있다(제6차 지침 제247조 제2항).

174) 제6차 지침 제33조 제1항 후단부.

175) 제6차 지침 제242조.

아울러 회원국은 자국의 납세의무자가 다른 회원국에 장부를 보관하고 있는 경우 이의 신고를 의무화하도록 할 수 있다. 그러나 부가가치세 관련 데이터를 전부 온라인으로 접근할 수 있는 전자방식이 아닌 경우, 해당 납세의무자가 발급한 송장과 발급받은 송장 모두를 자국에 보관하도록 의무화할 수 있다.¹⁷⁸⁾

세무관리 목적상 자국 영토에서 발생한 재화나 용역의 공급과 관련된 송장과 자국의 납세의무자가 받은 송장에 대해, 회원국은 특정 납세의무자나 특정의 경우에는 이를 공용어로 번역하도록 의무화할 수는 있으나, 모든 송장을 번역하도록 의무화할 수는 없다.¹⁷⁹⁾

또한, 납세의무자가 발급하거나 발급받은 송장을 온라인 접근이 가능한 전자방식으로 저장하는 경우, 납세의무자를 담당하는 회원국이 아닌 다른 회원국에서 부가가치세를 추징하는 경우, 후자의 과세관청은 그 송장에 접근하여 내려받기하고 사용할 수 있어야 한다.¹⁸⁰⁾

13 | 신고서

가. 일반 신고서

모든 납세의무자는 매출세액과 매입세액을 계산하는 데 필요한 모든 정보를 기재한 부가가치세 신고서를 제출하여야 한다.¹⁸¹⁾ 이외에도 아래 표의 내용을 추가로 기재하여 제출하여야 한다.

176) 제6차 지침 제244조.
 177) 제6차 지침 제245조 제1항.
 178) 제6차 지침 제245조 제2항 및 제3항.
 179) 제6차 지침 제248a조.
 180) 제6차 지침 제249조.
 181) 제6차 지침 제250조.

표 III-15 부가가치세 붙임서류 요약

내용	조항
해당 과세기간 동안 부가가치세가 확정된 재화의 공급 총액	제251조 제a호
재화의 발송이나 운송이 시작된 곳에 신고서가 제출되어야 하는 회원국인 경우, 해당 과세기간 동안 부가가치세가 확정되는 다른 회원국 내에서 발생한 재화의 공급 총액	제251조 제b호
재화의 역내 취득이나 이로 간주하는 취득의 경우 공급 총액	제251조 제c호
재화의 발송이나 운송이 시작된 곳이 자국이 아닌 다른 역내인 경우, 해당 과세기간 동안 부가가치세가 확정되고 신고서가 제출되어야 하는 회원국에서 발생한 운송되는 재화의 공급 총액	제251조 제d호
매입자 납부제도를 적용받는 경우 재화의 공급 총액	제251조 제e호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

한편, 부가가치세 신고서는 회원국이 규정한 기한까지 제출되어야 하나, 이는 과세기간 만료 후 2개월을 초과할 수 없으며, 각 회원국은 과세기간을 1개월, 2개월 또는 3개월 단위로 정할 수 있으며, 이는 1년을 초과할 수 없다.¹⁸²⁾

나. 요약명세서

모든 납세의무자는 아래 표에 언급된 사항에 대한 요약명세서를 제출하여야 한다.

표 III-16 요약명세서 제출 대상

내용	조항
납세의무자가 제138조 제1항과 제2항에 규정한 조건에 따라 재화를 공급해준 부가가치세 목적상 식별된 취득자	제262조 제a호

182) 제6차 지침 제252조.

〈표 III-16〉의 계속

내용	조항
역내 취득방식으로 납세의무자에게 재화를 공급한 경우, 부가가치세 목적상 식별된 자	제262조 제b호
제196조에 따라 수령자가 납세의무가 있으며, 해당 거래가 과세하는 회원국에서 부가가치세가 면세되는 용역 이외의 용역을 공급받은 부가가치세 목적상 식별된 납세의무자와 납세의무자가 아닌 법인	제262조 제c호

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

요약명세서에는 회원국이 정한 절차에 따라 작성하되, 1개월을 초과하지 않는 기간 내에 매월 작성한다.¹⁸³⁾ 또한, 요약명세서는 자체적으로 정한 조건에 따라 전자파일 전송으로 제출하도록 의무화할 수 있다.¹⁸⁴⁾

한편, 프랑스 납세의무자는 부가가치세 신고 시 CA12 양식을 작성하여 제출하여야 한다. 아래 그림은 해당 신고서 양식의 첫 면과 다음 페이지에 있는 역내 거래를 표시하는 면을 보여주고 있다.

183) 제6차 지침 제263조 제1항.

184) 제6차 지침 제263조 제2항.

그림 III-2 역내거래를 하는 프랑스 납세의무자의 부가가치세 신고서

신고서
첫 페이지

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES N°11417*20 FORMULAIRE OBLIGATOIRE en vertu des dispositions des articles 242, articles et 242 septies A de l'annexe I au CGI	 République Française	N°3517-S-SD RÉGIME SIMPLIFIÉ CA12 (1) CA 12 E (2)
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET TAXES ASSIMILÉES DÉCLARATION RELATIVE À L'EXERCICE OU À LA PÉRIODE DU / 20..... AU / 20.....		
Horaires d'ouverture sur www.impots.gouv.fr , rubrique « Contact » Cette déclaration doit obligatoirement être renvoyée au plus tard le 3 mai 2019 (clôture au 31/12/2018) ou dans les trois mois de la clôture de l'exercice (clôture en cours d'année) (CGI, ann II, art. 242 septies A)		
Identification du destinataire	Nom ou dénomination	Adresse
Rayer les indications imprimées par ordinateur qui ne correspondent plus à la situation exacte de l'entreprise, rectifiez-les en rouge .		
SIE	Numéro de dossier	Clé
Période	CM	OPT
Code service	Régime	

신고서 2페이지

I - TVA BRUTE		Base hors taxe	OPÉRATIONS NON IMPOSABLES	Base hors taxe
01	Achats en franchise	0037		
02	Exportations hors UE	0032	4B	0043
03	Autres opérations non imposables	0033	4B	
3A	Ventes à distance taxables dans un autre État membre au profit de personnes non assujetties - Ventes BtoC	0047	4B	
04	Livraisons intracommunautaires à destination d'une personne assujettie - Ventes BtoB	0034	4D	0029
OPÉRATIONS IMPOSABLES			Base hors taxe	Taxe due
- réalisées en France métropolitaine				
5A	Taux normal 20 %	0207		
06	Taux réduit 5,5 %	0105		
6C	Taux réduit 10 %	0151		
6D				
- réalisées dans les DOM				
07	Taux normal 8,5 %	0201		
08	Taux réduit 2,1 %	0100		
8B				

신고서 3페이지

II - TVA DÉDUCTIBLE		Taxe déductible
AUTRES BIENS ET SERVICES		
20	Déductions sur factures (1)	0702
21	Déductions forfaitaires (1)	0704
22	TOTAL (lignes 20 + 21)	
IMMOBILISATIONS		
23	TVA déductible sur immobilisations (1)	0703
AUTRE TVA À DÉDUIRE		
24	Crédit antérieur non imputé et non remboursé	0058
25	Omissions ou compléments de déductions	0059
25A	(1) Compte-tenu, le cas échéant, du coefficient de déduction %
AE	Sommes à imputer	0603
26	TOTAL DE LA TVA DÉDUCTIBLE (lignes 22 + 23 + 24 + 25 + AE)	
27	Dont TVA non perçue récupérable par les assujettis disposant d'un établissement stable dans les DOM (articles 295-1-5° et 295 A du code général des impôts)	0705

위 그림의 신고서 첫 페이지는 납세의무자의 인적사항을 적도록 하고 있고, 다음 2페이지는 역외수출을, 3A는 역내거래 중 비사업자에게 판매한 거래(BtoC)를, 04는 역내거래 중 사업자에게 판매한 거래(BtoB)를 표시하도록 하고 있다.

신고서 3페이지는 매입세액 공제 합계표인데 20은 송장에 근거한 매입세액 공제 합계액을, 21은 추계로 인한 매입세액 공제 합계액을 표시하도록 하고 있다.

14 | 특별제도

가. 농업사업자

일반납세의무자에게 적용하는 제도를 농업사업자¹⁸⁵⁾에게 같이 적용할 경우 후자에게 어려움이 발생할 가능성이 큰 경우, 회원국은 농업사업자가 재화나 용역을 받을 때 부담하는 부가가치세 부담을 상쇄하기 위해 ‘정률제도(flat-rate scheme, un régime forfaitaire)’를 실시할 수 있다.¹⁸⁶⁾

정률제이란 농업사업자의 매출액에 일정한 정률 보상률을 곱하여 산출한 금액을 농업사업자에게 돌려주는 정률 보상금을 의미한다.¹⁸⁷⁾

이때 매출액이란 i) 농산물이 공급된 회원국에서 농업사업자가 다른 납세의무자에게 공급한 농산물 및 농업용역 ii) 역내 취득에 부가가치세가 적용되는 납세의무자가 아닌 법인에 농업사업자가 공급한 농산물을 포함한다.¹⁸⁸⁾

이를 위해 회원국은 ‘정률 보상률(flat-rate compension, pourcentages forfaitaires de compensation)’¹⁸⁹⁾을 정하고 이를 집행위원회에 통지하여야 한다.¹⁹⁰⁾ 이 보상률은 이전 3년간 정률제도를 적용받은 농업사업자의 거시 통계를 기초로 계산하여야 하며, 0.5%를 기준으로 상향 또는 하향 조정할 수 있다.¹⁹¹⁾

185) 농업사업자란 농업, 임업, 어업 분야에서 사업 활동을 하는 납세의무자를 의미한다(제6차 지침 제295조 제1항 제1목).

186) 제6차 지침 제296조 제1항.

187) 제6차 지침 제295조 제1항 제8목.

188) 제6차 지침 제300조 각 목.

189) 정률 보상률이란 농업사업자가 부담한 부가가치세 매입세액을 고정비율로 상쇄할 수 있도록 적용하는 비율을 의미한다(제6차 지침 제295조 제1항 제7목).

190) 제6차 지침 제297조.

191) 제6차 지침 제298조.

그러나 정률 보상금은 해당 농업사업자의 부가가치세 매입세액보다 많을 수는 없다. 즉, 부가가치세 환급의 경우는 발생하지 않아야 한다.¹⁹²⁾

나. 여행사

회원국은 여행 편의를 제공하기 위해 다른 납세의무자에게서 받은 재화나 용역을 자기의 명의¹⁹³⁾로 계산하여 여행업을 하는 거래에 부가가치세 특별제도를 적용한다.

이 제도는 여행사(travel agents, agences de voyages)의 부가가치세 과세표준을 고객으로부터 받은 총액이 아니라, 이 금액에서 다른 납세의무자로부터 받은 재화나 용역의 비용을 차감한 차액, 즉 마진(margin, marge)으로 하는 것이다.¹⁹⁴⁾

이 마진에 대해서는 해당 여행사의 영업소나 해당 여행용역을 공급한 고정사업장이 소재한 회원국에서 과세할 수 있다.¹⁹⁵⁾

한편, 여행사가 다른 납세의무자에게 의뢰한 거래에 대해 그 납세의무자가 역외에서 수행할 경우, 여행사가 공급한 용역은 제6차 지침 제153조(중개자에 의한 용역공급 면세)에 따라 면세되는 중개 활동으로 한다.¹⁹⁶⁾

192) 제6차 지침 제299조.

193) 단순히 여행중개업을 하는 자에게는 이 조항이 적용되지 않는다(제6차 지침 제306조 제1항 단서).

194) 제6차 지침 제308조.

195) 제6차 지침 제307조. 그러나 여행사의 이익이 아닌 '여행자'의 직접적인 이익을 위한 거래에 대해 다른 납세의무자가 '여행사'에 청구한 부가가치세액은 어느 회원국에서도 공제되거나 환급되지는 않는다(제6차 지침 제310조).

196) 제6차 지침 제309조 전단부. 그러나 해당 거래가 역내와 역외 양쪽에서 수행하는 경우, 역외에서 수행한 부분에 대해서만 면세한다(제6차 지침 제309조 후단부).

다. 중고품, 예술품, 골동품 등의 과세중개업자

이 제도는, 위에서 언급한 여행사의 경우와 유사하게, 중고품¹⁹⁷⁾·예술품¹⁹⁸⁾·골동품¹⁹⁹⁾의 ‘과세중개업자(taxable dealer, assujetti-revendeur)’의 과세표준을 마진으로 하여 부가가치세를 적용하는 것이다.²⁰⁰⁾

이때, 과세중개업자란 그의 경제활동 과정에서 재판매하기 위해, 중고품·예술품·수집가의 물품·골동품을 구매하거나, 자기 사업목적으로 사용하거나 수입하는 자를 의미한다.

과세중개업자의 과세표준은 과세중개업자의 이윤에서 이윤과 관련된 부가가치세액을 뺀 금액을 의미하고, 이때 이윤이란 재화의 판매가격²⁰¹⁾에서 구매가격²⁰²⁾과의 차액을 의미한다.²⁰³⁾

이 제도는 과세중개업자가 예술품 등을 i) 납세의무자가 아닌 개인 ii) 다른 납세의무자에 의한 재화의 공급이 지침 제136조에 따라 면세되는 경우 그 다른 납세의무자 iii) 다른 납세의무자에 의한 재화의 공급이 지침에서 정한 소기업 면세에 해당하면 그 다른 납세의무자 iv) 다른 과세중개업자에 의한 재화 공급에 이 마진제도가 적용된 경우 그 다른 과세중개업자로 부토 역내에서 공급받았을 때 마진제도가 적용된다.²⁰⁴⁾

한편, 과세중개업자에게 마진제도가 적용되는 경우, i) 그가 직접 수입한 예

197) 중고품이란 예술품, 수집가의 물품, 골동품 및 회원국이 정의한 현 상태로나 수리 후 더 사용하기에 적합한 유형 부동산(귀금속이나 보석 제외)을 의미한다(제6차 지침 제131조 제1항 제1목).

198) 예술품이란 지침의 부록 IX, A편에 열거된 물건을 의미한다(제6차 지침 제131조 제1항 제2목).

199) 골동품이란 지침의 부록 IX, C편에 열거된 물건을 의미한다(제6차 지침 제131조 제1항 제4목).

200) 제6차 지침 제313조 제1항.

201) 판매가격이란 과세중개업자가 고객이나 제3자로 부터 받거나 받을 대가의 모든 것을 의미하며 거래와 관련된 보조금, 세금, 공과금, 부담금 등 부대비용을 포함하되 제79조에 언급된 금액은 제외한다(제6차 지침 제312조 제1목).

202) 구매가격이란 공급자에게 지급하거나 지급할 모든 대가를 의미한다(제6차 지침 제312조 제2목).

203) 제6차 지침 제315조.

204) 제6차 지침 제314조. 참고로 이 마진제도는 공매를 주관하는 사업자도 적용이 가능하다(제6차 지침 제333조 내지 제341조 참조).

술품 등과 관련하여 냈거나 낼 부가가치세 ii) 창작사나 그의 소유권 승계인에게서 공급받았거나 받을 예정인 예술품과 관련하여 냈거나 낼 부가가치세액 iii) 과세중개업자 이외의 납세의무자에게서 공급받았거나 받을 예정인 예술품과 관련하여 냈거나 낼 부가가치세액은 해당 과세중개업자가 내는 부가가치세액에서 공제받을 수 없다.²⁰⁵⁾

라. 투자용 금

회원국은 투자용 금의 공급, 역내 취득, 투자용 금과 관련된 소유권이나 청구권이 포함된 대출과 스왑, 선물거래에 대해서는 부가가치세를 면제한다. 이때 투자용 금이란 금괴시장에서 인정하는 중량이며 순도 995/1,000 이상인 막대나 조각 형태의 금(유가증권으로 표시되는지는 관련이 없음), 순도 900/1,000 이상이고 1800년 이후에 주조되었으며 원산국의 법정화폐였으며, 일반적으로 금 함유량의 공개시장 가액의 80% 이상 초과하지 않는 가격에 판매되는 금화를 의미한다.²⁰⁶⁾

회원국은 투자용 금을 생산하거나 금을 투자용 금으로 변형하는 납세의무자에게 그 납세의무자가 선택권을 행사하지 않으면 2006년 부가가치세 지침 제 346조에 따라 면세될 수 있었던 다른 납세의무자에게, 그 납세의무자의 선택에 따라 투자용 금을 공급하는 거래를 과세대상으로 할 수 있는 선택권을 부여할 수 있다.²⁰⁷⁾

205) 제6차 지침 제322조 제a호 내지 제c호.

206) 각 회원국은 금화가 그 회원국에서 거래된 사실을 매년 7월 1일까지 집행위원회에 통지하고, 해당 집행위원회는 매년 12월 1일 이전에 금화의 종합목록을 유럽연합관보 C 시리즈에 고시한다(제6차 지침 제345조).

207) 제6차 지침 제348조.

마. 통신용역, 방송용역 및 전자용역

1) 비거주 방송 · 통신 · 전자사업자가 개인에게 용역을 공급하는 경우

회원국은 역내에 영업소나 고정사업장이 없는 납세의무자(이하 ‘비거주 방송 · 통신 · 전자사업자’라고 함)가 역내의 개인에게 통신²⁰⁸⁾, 방송, 전자용역²⁰⁹⁾을 공급할 경우, 지침상 특별제도를 이용할 수 있게 한다.²¹⁰⁾

비거주 방송 · 통신 · 전자사업자가 부가가치세 과세대상이 되는 사업 활동을 하는 경우, 해당 사업자는 식별회원국에 대해 이름, 우편 주소, 웹사이트를 포함한 전자주소, 사업자등록번호(가능하다면), 역내에서 부가가치세 목적상 식별되지 않은 이유 등의 정보를 제공하여야 한다.²¹¹⁾

‘식별회원국(member state of identification, État membre d'identification)’²¹²⁾은 비거주 방송 · 통신 · 전자사업자에게 개별적으로 부가가치세 ‘식별번호’를 배정하고 그 번호를 전자방식으로 통지한다.

아울러 그 식별에 사용된 정보를 기초로 ‘소비회원국(member state of consumptions, Etat membre de consommation)’²¹³⁾은 자체 식별제도를 서술할 수 있다.

비거주 방송 · 통신 · 전자사업자는 해당 용역의 공급 여부와 상관없이 매 분기에 ‘부가가치세 신고서’를 식별회원국에 전자방식으로 제출한다. 제출기한은 매 분기 종료 후 20일 이내에 제출하여야 한다.²¹⁴⁾

208) 통신용역이란 제58조 제a호를 의미하고, 방송용역이란 제58조 제b호를 의미한다(제6차 지침 제358조 제1항).

209) 전자용역 또는 전자식으로 공급되는 용역이란 제58조 제c호에 언급된 용역을 의미한다(제6차 지침 제358조 제2항).

210) 제6차 지침 제359조.

211) 제6차 지침 제361조 제1항.

212) 식별회원국이란 역내에 자리 잡지 않은 납세의무자가 역내에서 납세의무자로서의 활동을 시작한 때, 그의 부가가치세 신고를 위해 접촉하려고 선택한 회원국을 의미한다(제6차 지침 제358a조 제2항).

213) 소비회원국이란 통신, 방송, 전자용역이 제58조에 따라 발생한 곳으로 간주하는 회원국을 의미한다(제6차 지침 제358조 제3항).

부가가치세 신고서에는 비거주 방송·통신·전자사업자의 식별번호가 기재되어야 하고, 부가가치세가 납부되는 소비회원국에서는 과세기간 동안 발생한 통신, 방송, 전자용역의 공급 총액과 해당 부가가치세 세율별 총액, 내야 할 부가가치세 총액도 기재되어야 한다.²¹⁵⁾

부가가치세 신고서는 유로화로 작성하며, 유로를 채택하지 않은 회원국은 자국 통화로 부가가치세 신고서를 작성하도록 의무화할 수 있다. 만일 다른 통화로 공급한 경우에는 유럽중앙은행에서 고시한 과세기간의 마지막 날에 적용되는 환율을 적용하여 환산한다.²¹⁶⁾

비거주 방송·통신·전자사업자는 부가가치세 신고서를 제출한 때, 늦어도 신고서 제출기한 만료일까지 해당 부가가치세를 내야 한다.²¹⁷⁾

비거주 방송·통신·전자사업자는 이 지침 제168조에 따라 부가가치세를 공제할 수 없다.²¹⁸⁾

한편, 비거주 방송·통신·전자사업자는 이 특별제도가 적용되는 거래 기록을 보관하여야 하며, 이는 회원국의 과세관청에서 그의 부가가치세 신고가 정확한지 아닌지를 확인할 수 있을 정도로 충분하고도 상세하여야 한다.

이 기록은 식별회원국과 소비회원국 과세당국의 요청이 있으면 전자방식으로 제공되어야 하고, 해당 기록은 거래가 발생한 연도 말부터 10년간 보관해야 한다.²¹⁹⁾

2) 거주 방송·통신·전자사업자의 역내 회원국 용역공급자가 개인에게 용역을 공급하는 경우

역내 다른 회원국에는 고정사업장이 있지만, 소비회원국에는 고정사업장이

214) 제6차 지침 제364조.

215) 제6차 지침 제365조.

216) 제6차 지침 제366조 각 항.

217) 제6차 지침 제367조.

218) 제6차 지침 제368조.

219) 제6차 지침 제369조 각 항.

없는 납세의무자(‘거주 방송·통신·전자사업자의 역내 회원국 용역공급자’라 약칭함)가 개인에게 방송·통신·전자사업 용역을 제공하는 경우, 해당 개인이 거주하는 소비회원국은 이 특별제도를 이용할 수 있게 하여야 하며, 이 경우 역내에서 공급된 모든 용역에 적용한다.²²⁰⁾

이 특별제도를 이용하는 납세의무자는 ‘식별회원국’²²¹⁾에서 부여한 사업자등록번호를 사용하여야 한다.

거주 방송·통신·전자사업자의 역내 회원국 용역공급자는 통신, 방송, 전자용역 공급 여부와 관계없이 매 분기에 부가가치세 신고서를 식별회원국에 전자방식으로 제출하여야 한다. 위 부가가치세 신고서는 해당 과세기간이 만료된 후 20일 이내에 제출하여야 한다.

부가가치세 신고서에는 식별번호 및 부가가치세가 납부되는 각 소비회원국의 과세기간 동안 발생한 통신, 방송, 전자용역의 공급 총액과 해당 부가가치세 세율별 총액, 내야 할 부가가치세 총액도 기재되어야 한다.²²²⁾

기타 부가가치세 신고사항은 위 비거주 방송·통신·전자사업자와 같다.

15 | 세무행정

가. 사업자등록번호

EU 역내에서 사업을 하는 자는 13자리 숫자의 사업자등록번호를 부여받아, 거래 시 사용하는 영수증 및 부가가치세 신고 시 사용하여야 한다. 여기에는 프랑스 국가 부호 2자리, 해당 주요 정보를 표시하는 2자리 및 사업자에게 고유로 부여하는 9자리의 숫자로 구성한다.²²³⁾

220) 제6차 지침 제369b조.

221) 식별회원국이란 납세의무자가 그 영토 내에 영업소 또는 고정사업장이 있는 회원국을 의미한다(제6차 지침 제369a조 제2항).

222) 제6차 지침 제369g조.

한편, 회원국별 사업자등록번호 구성은 아래와 같다.

표 III-17 회원국별 사업자등록번호 구성

국가명	사업자등록번호 구성 내역
독일	DE + 9자리 숫자
오스트리아	AT + 8자리 숫자 + 알파벳 1개
벨기에	BE + 0 + 9자리 숫자
불가리아	BG + 9(또는 10)자리 숫자
사이프러스	CY + AT + 8자리 숫자 + 알파벳 1개
크로아티아	HR + 11자리 숫자
덴마크	DK + 8자리 숫자
스페인	ES + 9자리 숫자
에스토니아	EE + 9자리 숫자
핀란드	FI + 8자리 숫자
프랑스	FR + 알파벳 2자리 + 9자리 숫자
그리스	EL + 9자리 숫자
헝가리	HU + 8자리 숫자
아일랜드	IE + 8자리 숫자와 알파벳
이탈리아	IT + 11자리 숫자
라트비아	IT + 11자리 숫자

223) CGI, 제286TER조 제1항: Est identifié par un numéro individuel: Tout assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de service lui ouvrant droit à déduction, autres que des livraisons de biens ou des prestations de services pour lesquelles la taxe est due uniquement par le destinataire ou par le preneur ; Ces dispositions ne s'appliquent pas aux assujettis qui effectuent, à titre occasionnel, des livraisons de biens ou des prestations de services entrant dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

〈표 III-17〉의 계속

국가명	사업자등록번호 구성 내역
리투아니아	IT + 12자리 숫자
룩셈부르크	LU + 8자리 숫자
말트	MT + 8자리 숫자
네덜란드	NL + 1자리 알파벳 + 11자리 숫자
폴란드	PL + 10자리 숫자
포르투갈	PT + 9자리 숫자
루마니아	RO + 9자리 숫자
영국	GB + 9자리 숫자
슬로바키아	SK + 10자리 숫자
슬로베니아	SI + 8자리 숫자
스웨덴	SE + 12자리 숫자
체코	CZ + 8(또는 9, 10)자리 숫자

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

나. 신고의무

EU 역내에서 재화 제공거래를 하는 자는 관세청에 매달 역내 재화 거래 내역(déclaration européenne de biens: DEB)을 신고하여야 한다.

또한, EU 역내에서 용역거래를 하는 자는 자동공제방식(autoliquidé)을 적용하여 부가가치세를 CA3 또는 CA12 서식을 통해 신고하여야 하며, 해당 용역거래 명세(déclaration européenne de services: DES)를 신고하여야 한다. 만일 신고를 빠뜨리거나 부실하게 신고한 경우에는 750유로의 벌금을 부과받는다.²²⁴⁾

224) CGI, 제289B조 및 제289C조.

한편, 회원국의 약어는 <표 III-18>과 같다.

표 III-18 회원국 약어표

국가명	외국어 표기	약어
독일	Allemagne	DE
오스트리아	Autriche	AT
벨기에	Belgique	BE
불가리아	Bulgarie	BG
사이프러스	Chypre	CY
크로아티아	Croatie	HR
덴마크	Danemark	DK
스페인	Espagne	ES
에스토니아	Estonie	EE
핀란드	Finlande	FI
프랑스	France	FR
그리스	Grèce	GR
헝가리	Hongrie	HU
아일랜드	Irlande	IE
이탈리아	Italie	IT
라트비아	Lettonie	LV
리투아니아	Lituanie	LT
룩셈부르크	Luxembourg	LU
말트	Malte	MT
네덜란드	Pay-Bas	NL

〈표 III-18〉의 계속

국가명	외국어 표기	약어
폴란드	Pologne	PL
포르투갈	Portugal	PT
루마니아	Roumanie	RO
영국	Royaume-Uni	UK
슬로바키아	République Slovaquie	SK
슬로베니아	Slovénie	SI
스웨덴	Suède	SE
체코	République Tchèque	CZ

자료: Michel Ceulemans, *Apprendre la T.V.A.*, edipro, 2016, p.63.

또한, 2018년 현재 EU 회원국 부가가치세 세율은 아래 표와 같다.

표 III-19 회원국별 부가가치세 세율표

(단위: %)

국가명	영세율	초감면 세율	감면 세율	중간 세율	정상 세율
독일	X		7		19
오스트리아	X		10	12	20
벨기에	O		6	12	21
불가리아	X		9		20
사이프러스	X		5	9	18
크로아티아	X		13	10	25
덴마크	X				25
스페인	X	4	10		21

〈표 III-19〉의 계속

국가명	영세율	초감면 세율	감면 세율	중간 세율	정상 세율
에스토니아	X		9		20
핀란드	O		10	14	24
프랑스	X	2.1	5.5	10	20
그리스	X		6.5	13	23
헝가리	X		5	18	27
아일랜드	O	4.8	9	13.5	23
이탈리아	O	4	10		22
라트비아	X		12		21
리투아니아	X		5	9	21
룩셈부르크	X	3	8	14	17
말트	X		5	7	18
네덜란드	X		6		21
폴란드	X		6	13	23
포르투갈	X		6	13	23
루마니아	X		5	9	24
영국	O		5		20
슬로바키아	X		10		20
슬로베니아	X		8.5		22
스웨덴	O		6	12	25
체코	X		15		21

자료: 「제6차 지침」을 참조하여 저자 작성.

IV. 우리나라에 주는 시사점



IV. 우리나라에 주는 시사점

유럽연합의 2006년 「제6차 부가가치세 지침」이 우리나라 부가가치세제에 주는 시사점은 아래와 같다.

첫째, 인적 및 물적 교류를 원활하게 하기 위해 역내거래에 대해 과세권을 과감하게 포기한 점이다. 이는 추후 한·중·일 3국이 하나의 경제공동체를 형성할 경우 3국의 소비세제 세제조화 방안이 좋은 모델을 제시하고 있다고 본다.

둘째, 구글 등 IT 기업에 대한 과세제도 준비를 들 수 있다. 역내에 사업장을 둔 경우와의 경쟁 왜곡을 방지하기 위해 사업장을 두고 있지 않은 거래에 대해서도 역내에서 과세할 수 있는 근거 규정을 두고 있다.

셋째, 매입세액 공제에 대한 유연한 태도다. 우리나라의 세금계산서 제도와는 달리 송장(invoice)이 작성되었다면, 그 거래 사실이 확인되는 경우, 제한 없이 매입세액 공제가 가능하도록 규정하고 있다. 납세자 매입세액 공제권이 우리나라보다 훨씬 높은 수준에서 보장되고 있다고 본다.

마지막으로, 면세제도를 두고 있기는 하지만 기본적으로 대부분 거래는 과세 대상으로 하고 있고 또는 복수세율 이상의 세율체계를 두고 있다. 우리나라의 과도한 면세사업자 축소 및 세수확보 차원에서도 많은 시사점을 주고 있다고 본다.

참고문헌

- 국회도서관, 『부가가치세 공통체계에 관한 2006년 11월 28일 자 유럽연합 이사회 지침 2006/112/EC』, 2016.(www.nanet.go.kr)
- 김무열, 「유럽연합국가 간의 조세제도의 조화에 관한 소고」, 『법학논고』, 제59집, 경북대학교 법학연구원, 2017.
- 박종수, 『유럽연합(EU)의 부가가치세 법제에 관한 연구』, 한국법제연구원, 2002. 사법연수원, 『EU법』, 2008.
- 이철송, 「EC 통합과 부가가치세제의 조화」, 『조세학술논집』, 제6집, 1990.
- 안창남, 「EU 회원국과 프랑스와 부가가치세 조화과정에 관한 연구」, 『조세학술논집』, 제23편 제2호, 2007.
- 벨기에 한국 유럽연합대사관, 『리스본 조약에 따른 EU법체계 변화』, 2010.
- 홍범교, 『국제거래 증대에 따른 부가가치세 개선방안 연구』, 한국조세연구원 보고서, 2010.
- Jean Lamarque, Olivier Négrin et Ludouic Ayrault, *Droit fiscal général*, 제4판, LexisNexis, 2016.
- Michel Ceulemans, *Apprendre la T.V.A.*, edipro, 2016.
- Thierry Cours et Eric Botter, *La TVA dans les opérations internationales*, 제9판, Groupe Revue Fiduciaire, 2018.
- Thierry Cours, Florence Bernal et Françoise Soulé, *Guide de la TVA*, 제4판, Groupe Revue Fiduciaire, 2018.
- 유럽연합(European Union) 홈페이지, https://europa.eu/european-union/index_fr

| 저자 약력 |

안 창 남

- 프랑스 제2대학 법학박사
- 세무사회 등 자문위원
- 현, 강남대학교 세무학 전공교수

주요국의 소비세제도 I

- 부가가치세 -

유럽연합 편

발행	행	2019년 12월 27일
발행인	인	김유찬
발행처	처	한국조세재정연구원
주소	소	30147 세종특별자치시 시청대로 336
전화	화	TEL: (044)414-2114(대)
홈페이지	지	www.kipf.re.kr
등록	록	1993. 7. 15. 제2014-24호
조판및인쇄	쇄	디자인 범신
I S B N		978-89-8191-993-1 94320

© 한국조세재정연구원 2019 * 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.