

주요국의 소비세제도 (I)

- 부가가치세

독일 편

김유찬
이유향

2019. 12

주요국의 소비세제도 (I)

- 부가가치세

독일 편

김유찬
이유향

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 진행 중인 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』에서 제시한 국가별 부가가치세제도에 관한 기본적인 내용을 바탕으로 하되 기존 보고서와는 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.

본 보고서는 그 발간 목적을 조세정책의 이론적 발전이나 올바른 정책 방향의 제시에 두고 있지 않고 개별 나라들의 소비세 제도의 구체적 내용을 연구자들이나 실무자들에게 사실대로 잘 전달하는 것에 두고 있다. 독일 편의 내용도 이러한 발간 목적에 충실하게 과거 우리 연구원에서 출간된 주요국의 조세제도 독일편의 내용을 최근의 독일 부가가치세에 대한 교과서적인 자료 『Umsatzsteuer』 (Meissner & Neeser, 2017)를 참고하여 수정한 것이다.

저자들은 보고서 작성과정 중에 있었던 중간보고회와 최종보고회에서 감수 및 토론을 맡아주신 분들께 고마운 마음을 전하고 있다. 또한 보고서의 교정과 편집을 도맡아주고 회의를 준비해 준 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. 부가가치세 개관	1
1. 개념.....	3
2. 부가가치세의 연혁.....	4
3. 부가가치세의 세수규모.....	6
II. 납세의무자	7
1. 부가가치세 납세의무자 - 사업자.....	9
2. 일반적 거래의 부가가치세 납세의무 사업자.....	11
3. 부가가치세 납세의무자 예외 조항 - 납세의무의 이전.....	11
4. 소규모사업자 납세의무의 면제 - 소액부징수제도.....	11
5. 통신용역과 전자상거래 관련 납세의무.....	12
III. 과세거래	15
1. 재화의 공급 및 용역의 제공.....	18
2. EU 역내 거래.....	23
IV. 과세표준	25
1. 재화의 공급 및 용역의 제공에 대한 과세표준.....	27
2. 수입에 대한 과세표준.....	29
3. 과세표준의 변경.....	29
V. 세율 및 세액의 계산	31
1. 기본세율구조.....	33
2. 매입세액 공제.....	35
3. 표준율.....	39

VI. 영세율 및 면세	45
1. 수출 등에 대한 영세율.....	48
2. 해상운송 및 항공운송.....	49
3. 기타 중요 분야에 대한 면세.....	49
4. 특정법인에 대한 세액의 환급.....	54
VII. 공급 장소와 공급 시기	55
1. 재화의 공급 장소.....	57
2. 용역의 제공 장소.....	58
3. 통신용역과 전자상거래의 공급 장소.....	60
4. 운송 및 운송관련 용역의 제공 장소.....	61
5. EU 역내 취득의 경우 취득 장소.....	61
6. 선박, 비행기 또는 기차를 통하여 운송되는 경우의 공급 장소.....	62
7. 무상으로 하는 재화의 공급.....	62
8. 공급시점.....	62
VIII. 부가가치세 행정	65
1. 과세기간, 납세의무의 성립시기, 납세지.....	67
2. 계산서.....	69
3. 신고 및 납부.....	73
4. 과세절차의 간소화를 위한 위임 규정	77
5. EU 역내 공급에 대한 매출종합신고 및 별도의 신고.....	77
6. 기장의무.....	81
7. 납세의무에 대한 책임과 벌과금.....	82
8. 부가가치세사업자 ID번호.....	83
9. 증빙작성의무(Dokumentationspflicht).....	85

목 차

10. 부가가치세 확인조사.....	87
11. 사업자등록.....	88
IX. 기타.....	89
1. 대가 수령기준 세액의 계산.....	91
2. 외화 환산.....	91
3. 수입부가가치세에 대한 특별규정.....	92
4. 여행사업에 대한 과세.....	93
5. 투자용 금의 판매거래에 대한 과세.....	94
6. 삼각거래(Dreiecksgeschaeft)에 대한 과세.....	95
X. 비거주자에 대한 과세(납세대리인제도).....	99
1. 납세대리인을 통한 대리신고를 요청할 수 있는 외국사업자 요건.....	101
2. 납세대리인을 통한 대리신고 필요 거래 종류.....	101
3. 납세대리인업 자격사업자.....	102
XI. 우리에게 주는 정책 시사점.....	103
참고문헌.....	107
〈부록 1〉 독일 부가가치세법의 주요 조문 번역문.....	109

〈표 I-1〉 부가가치세의 세수 및 세수 비중.....	6
〈표 III-1〉 상품권 부가가치세 과세 시점.....	22
〈표 IV-1〉 수입 부가가치세 과세표준의 산출(「부가가치세법」 제11조 제3항).....	29
〈표 V-1〉 경감세율 적용 대상.....	33
〈표 V-2〉 경감세율 적용 항목.....	34
〈표 V-3〉 전자신고 방법, 신청 기한, 환급금 최저한도.....	38
〈표 V-4〉 전체 매입세액의 계산을 위한 표준율 (「부가가치세법 시행령」 제70조 제1·2항).....	41
〈표 VI-1〉 실질 면세 및 모사 면세 적용 주요 거래.....	48
〈표 VI-2〉 부가가치세 비과세 항목(「부가가치세법」 제4조).....	50
〈표 VIII-1〉 납세의무 발생 시점.....	67
〈표 VIII-2〉 위법 행위에 대한 벌금.....	82

I. 부가가치세 개관

1. 개념
2. 부가가치세의 연혁
3. 부가가치세의 세수규모



I. 부가가치세 개관

1 | 개념

독일의 부가가치세는 ‘Umsatzsteuer’라고 하는데 직역하면 매상세이지만 생산부터 일반적인 소비까지 단계별로 다단계 매상세를 부과하고 전 단계까지의 세액을 공제하므로 내용상으로는 부가가치세이다(김유찬·이유향, 2009, p. 247). 부가가치세를 지칭하는 단어로 실제 부가가치세로 직역되는 ‘Mehrwertsteuer’, 매상세 또는 매출세로 직역되는 ‘Umsatzsteuer’ 및 이전 단계 납부 세액을 뜻하는 ‘Vorsteuer’라는 세 가지 단어가 있다. 통용되는 용어로 번역을 하면 ‘Vorsteuer’는 매입세로 이해하면 쉽다. 이런 의미에서 보면 Mehrwertsteuer는 Umsatzsteuer와 Vorsteuer의 상위개념임을 알 수 있다. 즉, 생산에서 최종소비자까지 각 단계별 부가가치로 발생하는 매출에 대한 매출세에서 최종소비자에 대한 매출까지 납부된 단계별 매입세액이 공제되므로 부가가치세이다.

독일에서 부가가치세는 공동세에 해당한다. 공동세의 세수는 연방에만 귀속되지 않고, 연방, 주, 기초자치단체에 정해진 비율에 따라 나뉜다(김유찬·이유향, 2009, p. 247).

부가가치세 이외의 소비세로는 연방세인 보험세(Versicherungsteuer), 담배세(Tabaksteuer), 코냑세(Branntweinsteuer), 샴페인세(Schaumweinsteuer), 에너지세(Energiesteuer), 전기세(Stromsteuer), 커피세(Kaffesteuer), 알코올함유음료수세(Alkopopsteuer), 중간생산물세(Zwischenerzeugnissteuer) 등이 있고, 주(州)세인 맥주세(Biersteuer), 경주복권세(Rennwett- und Lotteriesteuer), 소방세(Feuerschutzsteuer)가 있다. 그리고 기초자치단체세로는 음료수세(Getraenkesteuer), 유흥세(Vergnuegungssteuer), 견세(Hundesteuer), 주점허용세(Schankerlaubnissteuer), 수렵어업세(Jagd- und Fischereisteuer), 제2주택세(Zweitwohnungsteuer)가 있다(김유찬·이유향, 2009, p. 247).

2 | 부가가치세의 연혁¹⁾

현행 독일의 부가가치세는 1918년에 기원을 두고 있다. 제1차 세계대전이 종식된 후 전후 복구를 위한 재정난이 심각해지자 0.5%의 낮은 세율을 가진 다단계 매상세의 성격으로 도입되었다. 1967년에는 세율이 4%에 이르게 되었다. 1967년에 현재와 같은 부가가치세 성격으로 체제 전환이 이루어져 10%의 세율로 1968년 1월 1일부터 시행되었다(김유찬·이유향, 2009, p. 248).

EU 회원국들은 1967년 4월 11일에 부가가치세 범규의 조화(Harmonization)를 위한 제1차 및 제2차 EU 지침을 통하여 공동 부가가치세 도입을 의무화하고 부가가치세의 구조 및 적용 조건을 규정하였다(김유찬·이유향, 2009, p. 248). 따라서 그 이후 「부가가치세법」은 EU 공동체법(Gemeinschaftsrecht)으로 2004년 5월 1일 동구 10개 국가의 EU 가입에 따라 25개국에서 적용되어 오다가 2007년 불가리아와 루마니아, 2013년 크로아티아의 EU 가입에 따라 현재 28개국에서 「EU 부가가치세 지침」이 자국법화의 기준으로 적용되고 있다. 이 법은 EU에서 유일하게 통합화된 법이라고 할 수 있다. 그럼에도 불구하고 국가별 부가가치세율 등에 있어서는 동일 세율이 아닌 세율의 최저한을 두는 방식²⁾으로 운영되는 등의 최소한의 차이는 존재하며 이러한 차이의 「조화」를 실현시키기 위한 노력이 현재형으로 진행되고 있다. 제1차, 제2차 EU 지침의 토대 위에 현재의 EU 부가가치세 분야의 Harmonization에 적용되는 중요한 기준은 1977년 5월 17일 통과된 제6차 EU 지침³⁾으로서 독일은 이를 1980년 1월 1일부로 국내법으로 수용하였다.

2007년 1월 1일부로 기존 EU의 제6차 지침을 대체한 「부가가치세 지침(2006/112/EU)」은 그간의 변경사항을 반영하면서 지금까지의 지침을 새로이 작성한 것이다. 독일 「헌법」 제106조에 의하여 부가가치세(수입부가가치세 제외)는 개별 주(州)에서 관리한다.

1) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 247~249)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

2) 현재 합의된 EU 회원국 내 부가가치세율은 최저 15% 이상이어야 한다(Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax (29)).

3) Directive 77/388/EU

현재 시행 중인 독일의 「부가가치세법」은 1993년에 제정된 법과 시행령의 내용을 기본으로 하며 그동안 수차례 개정되었다. 그 외에도 독일 부가가치세의 주요 연원으로 1996년의 부가가치세 기본통칙을 들 수 있다. 독일의 「부가가치세법」은 1999년 4월 1일부터 시행된 1999/2000/2002년 「조세부담경감법」(Steuerentlastungsgesetz)에 의해 상당한 변화를 맞았다. 동 법의 개정 내용 중 부가가치세에 관한 것은 자가 소비와 출자자 등에 대한 공급 규정을 삭제한 대신에 이를 포함하는 무상 공급에 대하여 새로운 개념을 도입한 부분이다. 이는 유럽 연합의 제6차 지침과 유럽법원 및 연방조세법원의 해석을 입법을 통해 수용한 것이다. 2002년 개정을 통해서는 전자납세고지서를 인정하고, DM 액수를 유로 액수로 전환하였다. 2004년에도 소폭의 「부가가치세법」 개정을 하였고 2007년에는 부가가치세율을 19%로 상향 조정하였다(김유찬·이유향, 2009, p. 248).

2008년 2월 12일 통과된 제9차 지침 2008/8/EU은 소위 부가가치세 패키지를 포함하고 있는데 특히 용역의 공급 장소에 대한 규정과 EU 회원국 소재 사업자의 매입부가가치세 환급절차를 새로 정하였다. 독일은 이 지침을 2009년 세계개혁에 반영하여 2010년 1월 1일부로 적용하기 시작하였다.

최근 「부가가치세법」의 변화는 EU 집행위의 집중 추진과제인 역내 “전자상거래 활성화 및 과세권 확보”를 위한 EU 부가가치세제 현대화안을 국가별로 자국의 법제화하는 데 초점이 맞추어져 있다고 할 수 있다. EU의 전자상거래 관련 부가가치세제 현대화정책은 2단계에 걸쳐 실현되었다. 그 1단계는 2015년 1월 1일 EU 내에 실현이 의무화된 「부가가치세 지침」에 따른 ‘EU 디지털 싱글 마켓’이다. 이는 기존에 발표된 부가가치세 지침 2006/112/EU와 2011년 7월부터 시행된 EU 이사회 시행규칙 282/2011이 각 국가별로 내부 법제화가 완성되어 2015년 1월 1일부로 모든 EU 회원국에서 적용이 의무화된 것이다. 독일에서도 2015년 1월 1일부터 전자상거래 관련 용역의 수혜자가 사업자가 아닌 경우에 대한 새로운 공급지 규정을 도입하고 간이등록신고절차인 ‘Mini-One-Stop-Shop (MOSS)’ 절차를 도입하였다.

EU의 부가가치세제 현대화 조치의 2단계는 2017년 발표된 ‘신전자상거래에

관한 부가가치세 패키지'로 향후 2021년 1월부터 EU 전 회원국에 적용이 의무화될 예정이다. 이에 따라 독일 「부가가치세법」도 간이등록신고 MOSS 절차가 2019년 이후 보완되었으며 EU 거주 공급자와 EU 거주 개인 소비자에 대한 B2C 거래에서 적용되는 공급지 기준을 확장하여 EU 역외 국가 공급자가 EU 거주 개인 소비자에게 공급하는 용역에 대해서는 전자상거래 용역뿐만 아니라 모든 종류의 용역에까지 공급지 기준을 확장한다.

3 부가가치세의 세수규모

표 I-1 부가가치세의 세수 및 세수 비중

(단위: 억유로, %)

구분	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
GDP(a)	25,801	27,031	27,583	28,262	29,325	30,427	31,441	32,634
총조세수입(b)	4,673	4,416	4,431	4,885	5,382	6,733	7,058	7,345
연방의 조세수입	1,988	1,921	1,870	2,039	2,300	2,816	2,890	3,094
주의 조세수입	1,895	1,786	1,633	1,798	1,979	2,679	2,887	2,984
기초자치단체의 조세수입	571	525	513	610	662	928	988	1,051
부가가치세(c)	1,409	1,382	1,374	1,467	1,696	2,099	2,171	2,264
c/a	5.5	5.1	5.0	5.2	5.8	6.9	6.9	6.9
c/b	30.2	31.3	31.0	30.0	31.5	31.2	30.8	30.8

자료: Bundesministerium der Finanzen(2018) pp. 112~114, pp. 237~238, pp. 248~250을 활용하여 저자 작성

II. 납세의무자

1. 부가가치세 납세의무자 - 사업자
2. 일반적 거래의 부가가치세 납세의무 사업자
3. 부가가치세 납세의무자 예외 조항
 - 납세의무의 이전
4. 소규모사업자 납세의무의 면제
 - 소액부징수제도
5. 통신용역과 전자상거래 관련 납세의무



II. 납세의무자

1 부가가치세 납세의무자 - 사업자⁴⁾

부가가치세의 납세의무자는 기본적으로 사업자이다(「부가가치세법」 제1조 제1항 제1호 이하 및 제15조). 「부가가치세법」상 사업자에 대한 정의는 「부가가치세법」 제2조에서 볼 수 있는바, 사업자는 영업이나 직업을 ① “독자적”으로 ② “수입”을 목적으로 ③ “지속적”으로 수행하는 자⁵⁾이다. 사업은 사업자가 하는 모든 영업 또는 직업적 행위를 포함하며 사업의 주체는 민법적으로 ④ “법적 능력”을 가진 자연인, 법인, 단체가 된다.

가. 독자성

수 명의 자연인이 개별 또는 연대하여 특정 사업에 참가하여, 당해 사업자의 지시에 따를 의무를 지는 경우나 법인이 사실관계의 전체 취지에서 보아 자금, 경제 및 조직적 측면에서 모회사의 사업에 편입된 것으로 볼 수 있는 경우(이를 ‘연결납세관계’라고 한다)는 영업 또는 직업적 행위를 독립적으로 행한 것으로 보지 아니한다. 연결납세관계의 효력은 국내 소재 사업 부분 간의 내부 공급에 한하여 적용된다. 연결납세관계의 모회사가 해외에서 지배력을 행사하는 경우 경제적으로 가장 중요한 국내 사업부분을 사업자로 본다(「부가가치세법」 제2조 제2항).

4) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 249~250)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

5) 「부가가치세법」 제2조 제1항

나. 수입 추구

사업은 “수입”의 취득을 목적으로 하는 것으로 이에는 이윤을 추구하는 의도가 없는 행위도 포함된다. 따라서 수입이 지속적으로 발생하는 경우 이윤을 발생시키지 않는다는 사실이 사업자 또는 사업의 자격을 부여 또는 유지하는 데 영향을 미치지 않는다. 또한 협회, 단체 등 인적 결합체가 회원 또는 조합원 등 결합체 구성원만을 대상으로 하는 행위도 “사업”에 해당된다(「부가가치세법」 제2조 제1항)(Meissner and Neeser, 2017, p. 150).

다. 지속성

사업가의 자격을 구성하는 행위의 지속성이라 함은 계획적·반복적·조직적으로 수입의 창출을 위한 행위가 이루어지는 것을 전제한다.⁶⁾ 따라서 간헐적인 사유물의 매각 또는 대여 등은 “사업” 요건을 구성하지는 않는다. 그러나 일회성이라 하더라도 장기 임대계약 등과 같이 다년간 지속적 수입창출이 유지되는 경우는 사업에 속한다.⁷⁾

라. 민법상 법적 능력을 지닌 자

「부가가치세법」상 사업자는 “사업자임이 가능함(Unternehmerfaehigkeit)”으로 표현되는 민법적 “법적 능력”이 있는 자를 말하는데, 이는 “사업 또는 행위를 할 수 있는 능력”을 전제로 하지 아니하고, 대외적으로 대표성이 유효한 계약의 체결자가 될 수 있는 자연인, 법인, 또는 인적 결합체 등이 해당된다. 계약의 성립이 계약 당사자의 직접 체결에 의해서가 아니라 대리인을 통한 체결인 경우에도 계약주체는 사업자가 된다(Meissner and Neeser, 2017, p. 148).

6) BFH, 12.08.2015, XI R 43/13, BStBl II 2015, 919

7) BFH, 18.07.1991 - V R 86/87

2 | 일반적 거래의 부가가치세 납세의무 사업자

일반적으로 부가가치세를 세무당국에 납부해야 하는 납세의무는 거래에 있어서 재화나 용역을 공급하여 매출을 발생시킨 사업자에게 있다.

3 | 부가가치세 납세의무자 예외 조항 - 납세의무의 이전

부가가치세의 납세의무자는 기본적으로 공급자인 사업자지만 거래의 형태에 따라 몇 가지 예외가 있다. EU 역내 다른 국가로부터 취득의 경우 취득자가, EU 역내의 다른 국가로의 공급에 대하여는 공급받은 사업자가, 그리고 「부가가치세법」 제25b조 제2항에서 규정하는 삼각거래의 경우에는 최종 단계에서 공급을 받은 사업자가 납세의무자가 된다. 마찬가지로 EU 역내 용역의 공급에 있어서 수혜자가 사업자인 경우 신고 및 납세의무는 용역의 수혜자에게로 이전된다 (Reverse charge).⁸⁾ 또한 수입부가가치세의 경우에는 「부가가치세법」 제21조 제2항 규정을 적용하여 관세의 규정이 준용되며 따라서 개인도 사업자와 함께 납세의무자가 될 수 있다.

4 | 소규모사업자 납세의무의 면제 - 소액부징수제도

가. 소액부징수제도

독일 「부가가치세법」 제19조에서는 소규모사업자에 대한 부가가치세 과세문제를 다루고 있는데 사업자의 매출 규모가 매출에 대한 세액을 포함하여 직전

8) 「부가가치세법」 제13b조

역년에 1만 7,500유로를 초과하지 아니하고 현재 역년에 5만유로를 초과하지 아니할 것으로 예상되는 경우에는 부가가치세를 부과하지 아니하는 소액부징수 제도를 두고 있다(「부가가치세법」 제19조 제1항). 여기에서 매출은 수령액 기준 총매출에서 고정자산 매각에 따른 매출 등을 차감한 금액으로 정하고 있다. 또 소액부징수제도에 따라 계산서에 매출세액을 추가하지 않는 경우, 역내공급에 대한 비과세규정, 면세의 포기, 계산서에 세액의 별도 표시, 부가가치세사업자 확인(ID)번호 기재 등의 규정도 적용하지 아니한다. 그러나 동시에 사업자는 매입세액 공제권도 없으므로 사업자의 비용부담이 크다는 단점이 있다.

나. 소액부징수제도 적용의 포기

사업자는 세무연도 부가세신고를 제출함으로써 소액부징수제도 적용에 대한 포기의사를 세무서에 신고할 수 있다(「부가가치세법」 제19조 제2항⁹⁾). 이 의사 표시는 1역년을 단위로 할 수 있고 5년간 당해 사업자를 구속한다.

5 | 통신용역과 전자상거래 관련 납세의무

독일 「부가가치세법」에서는 2015년 텔레커뮤니케이션, 방송 및 전자상거래를 통한 용역의 공급에 있어서 텔레커뮤니케이션, 포털 등의 운영자가 본인의 이름으로 용역을 제공하되 실제 서비스의 제공자인 타 사업자의 명의로 세금계산서를 발행하는 경우에도 특정 조건이 충족되면 납세의무가 있는 것으로 본다는 규정이 도입되었다.¹⁰⁾

통신용역과 전자상거래는 사업자와 사업자 간의 B2B 거래보다는 수혜자가 사업자가 아닌 B2C 거래에 대한 규정이 주요한 부분을 이룬다. B2B 거래에 있어서

9) BFH v. 24.7.13, XI R 14/II; BStBl. 14 II, S 210

10) 「부가가치세법」 제3조 제11a항

는 특별규정이 적용되지 않는 B2B 기타 용역거래에 대한 기본원칙인 납세의무의 이전원칙이 적용되어 용역의 수혜자인 사업자에게 신고, 납세의무가 발생한다(Reverse Charge).

반면 EU 사업자가 EU에 거주하는 비사업자에게 통신용역과 전자상거래를 제공하는 B2C 거래의 경우 2014년까지는 공급자가 사업을 영위하는 국가에 납세의무가 있었으므로 독일의 전자상거래 사업자는 독일에 납세의무가 있었으나 2015년 이후는 용역 수령자의 소재지국에 납세의무가 발생하는 것으로 변경되었다. 그러나 EU의 부가가치세제 현대화 작업 2단계인 “신 전자상거래에 관한 부가가치세 패키지”의 실현에 따라 독일에서도 2019년 1월 1일부터 통신용역과 전자상거래의 공급자인 사업자가 다른 EU 국가 소재 개인 수혜자들에 대한 연 매출이 1만유로를 초과하는 경우에 한하여 과세의무가 수혜자 소재지국에 발생하는 한도치 규정이 발효되었다.

Ⅲ. 과세거래

1. 재화의 공급 및 용역의 제공
2. EU 역내 거래



Ⅲ. 과세거래¹¹⁾

독일의 「부가가치세법」에서는 제1조 제1항에서 과세대상 거래를 세 가지로 구분하여 정의하고 있다. 우선 사업자가 자신의 사업 범위 내에서 국내에서 대가를 받고 행하는 공급과 기타 용역의 제공이며, 두 번째가 EU 역외로부터의 국내수입, 그리고 마지막으로 국내에서 행해지는 EU 역내의 취득이다. 1999년 4월 1일부터 적용되는 「부가가치세법」에 의하여 과세대상이 되는 거래는 다음과 같다.

1. 유상의 재화와 용역의 공급
2. 무상의 재화와 용역의 공급
3. 제3국(유럽공동체 외부의 지역)으로부터의 수입
4. 유럽공동체 내부로부터의 구매

따라서 거래가 국내에서 발생한 경우, 사업자가 독일 국적자인지의 여부, 사업자의 국내 거주 여부, 국내에 고정사업장을 유지하고 있는지의 여부와 납세고지서를 교부하거나 지급한 대가를 수령하였는지의 여부를 불문하고 과세대상으로 한다(「부가가치세법」 제1조 제2항).

중요한 점은 국내와 EU 역내를 구별하여 국내 거래는 재화의 공급 및 용역의 제공을 기준으로 과세 대상을 결정하는 것에 비하여 EU 역내의 거래에 대하여는 취득을 기준으로 과세 대상을 결정한다는 것이다(김유찬·이유향, 2004, p. 195; 김유찬·이유향, 2009, p. 249).

「부가가치세법」 제1조 제1a항에서는 사업 전체를 양도하는 거래에 대하여는 부가가치세를 부과하지 아니 한다고 규정하고 있다.

11) 본 장은 김유찬·이유향(2009, pp. 251~254)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

「부가가치세법」상의 용역은 경제거래의 대상이 될 수 있는 타인에 대한 모든 행위를 지칭한다. 용역에 대한 과세는 판매계약의 체결 등과 같은 법률행위(Verpflichtungsgeschaeft)에 대해서가 아니라, 이행된 거래(Erfuellungsgeschaeft)에 대해서만 구속력을 가진다. 「부가가치세법」상의 공급이란 어떤 대상에 대해 처분권(Verfuegungsmacht)을 부여하는 것을 의미한다. 이러한 처분권의 부여는 원칙적으로 합의나 양도에 의해 소유권이 이전되었을 때 이루어진다. 이러한 특징들을 충족시키지 못한 거래는 과세대상이 아닌(nicht steuerbar) 거래이다. 과세대상 거래는 납세의무(steuerpflichtig)를 부담하거나, 그렇지 않으면 면세(steuerfrei)될 수 있다. 과세대상 거래가 면세라면 부가가치세 부담이 없으며, 면세 대상이 아니라면 동 거래에 대하여 납세의무가 발생한다.¹²⁾

1 재화의 공급 및 용역의 제공

재화의 공급이나 용역의 제공에 대하여 포괄적 개념으로서 「민법」 제241조의 개념인 급부(Leistung)를 사용한다. 급부를 제공받는 자 중 재화를 공급받는 자를 수령자(Abnehmer)라고 하며 용역을 제공받는 자를 발주자(Auftraggeber)라고 부른다.

가. 재화의 공급

재화의 공급은 사업자 또는 사업자의 위탁을 받은 제3자가 수령자나 또는 수령자의 위탁을 받은 제3자에 대하여 해당 재화를 자기의 명의로 처분할 수 있는 권한을 부여하는 것을 말한다(처분권의 취득). (「부가가치세법」 제3조 제1항). 「부가가치세법」 제3조 제1항의 대상은 모든 유형재화와 유형재화처럼 거래가

12) 감사 및 기장업무와 관련하여 비과세 대상거래와 면세거래의 분리는 중요한 의미를 갖는다. 두 가지 모두 부가가치세를 부담하지 않는다는 점에서는 공통점이 있지만, 대차대조표상에는 반드시 서로 다른 별도의 계정에 분리하여 기장하여야 한다.

가능한 기타 경제재(전기, 가스, 물 등)가 된다. 그러나 예를 들어 특허권의 양도와 같은 권리 등은 재화의 공급에 해당되지 않고 기타 용역의 제공에 해당된다.¹³⁾

1) 재화의 공급거래로 간주되는 예(간주 매출)

「부가가치세법」 제3조 제1b항은 또한 다음의 세 가지 경우를 공급으로 간주한다.

1. 사업자가 사업용 재화를 사업 이외의 목적으로 반출하는 것
2. 사업용 재화를 종업원들에게 개인적 사용을 목적으로 무상으로 공급하는 것
3. 사업용 재화를 제3자에게 무상으로 제공하는 것(사업목적의 소액의 선물 및 상품의 견본은 제외함)

해당 재화에 대해 매입부가세 환급권이 시행된 경우 이러한 재화의 사용은 공급으로 간주하여 부가세 대상이 된다.

2) 위탁거래와 가공업의 경우

「상법」 제383조에서 규정하는 위탁거래(Kommissionsgeschaef)의 경우에는 위탁자(Kommittent)와 수탁자(Kommissionaer) 간에 재화의 공급이 있는 것으로 본다. 매도위탁의 경우에는 수탁자를, 그리고 매수위탁의 경우에는 위탁자를 수령인으로 본다(「부가가치세법」 제3조 제3항). 사업자가 과세대상 재화의 가공을 맡아서 수행하고 자신이 제조·조달한 원자재를 사용하는 경우, 이에 사용된 원자재가 단순한 첨가물이거나 기타 부수적 자재 정도가 아닌 때에는 당해 급부는 가공업자의 재화의 공급으로 본다(「부가가치세법」 제3조 제4항).

13) Tipke/Lang p.580

3) 공급 장소

재화의 공급이 공급자에 의하여 수령자나 수령자 혹은 공급자가 위탁한 제3자에게 발송되면 그 재화의 이동이 시작되는 장소를 공급 장소로 본다(부가가치세법 제3조 제6항). 재화가 발송되지 않으면 그 재화에 대한 소유권이 이전되는 시점에 재화가 존재하는 장소를 공급 장소로 본다(「부가가치세법」 제3조 제7항). 재화가 제3국에서 발송되어 EU 역내로 들어오는 경우, 공급자나 그 위탁자가 수입부가가치세 납세의무자라면, 공급 장소는 국내에 있는 것으로 본다(「부가가치세법」 제3조 제8항).

나. 용역의 제공

용역이라 함은 재화의 공급에 해당하지 아니하는 모든 급부를 말한다(「부가가치세법」 제3조 제9항). 용역은 무작위 또는 행동이나 상태 유지의 경우에도 성립한다. 관리회사나 저작자의 저작권에 관한 활동은 기타 용역을 수행한 것으로 본다. 식음료를 소비현장에 공급하는 것은 용역으로 본다.

1) 용역거래로 간주되는 예

「부가가치세법」 제3조 제9a항은 다음의 두 가지 경우를 용역의 제공으로 간주한다.

1. 사업자가 매입세액 공제 자격이 부분적으로라도 있는 사업용 재화를 사업 이외의 목적이나 종업원들의 개인적 용도를 위하여 사용하는 것
2. 사업자가 다른 용역을 사업 이외의 목적이나 종업원들의 개인적 용도를 위하여 무상으로 제공하는 것

「부가가치세법」 제15조 제1b항에 따라 사업 이외 사용 및 사적 사용에 대한 매입부가가치세 환급의 청구가 불가하여 해당 재화 또는 용역에 대해 매입부가가치세 환급을 신청하지 않은 경우는 이 규정을 적용하지 않는다.

2) 위탁용역거래

사업자가 용역사업에 투입되어 자기 이름으로 행위를 하되 타인 이름으로 발급된 계산서로 용역을 발주하거나 급부를 제공하는 경우 이 위탁사업자가 과세의 거래의 「부가가치세법」상 용역의 발주자 또는 급부의무자가 된다(「부가가치세법」 제3조 제11항).

3) 통신용역 및 전자상거래로 수행되는 용역

2015년 1월 1일 발효된 개정법에 따라 전자상거래로 수행되는 용역거래에 대한 「부가가치세법」 과세방식 규정이 「부가가치세법」 제3조 제11a항으로 신설되었다.

통신망, 인터페이스, 포털 등을 통하여 제공되는 용역은 「부가가치세법」 제3조 제11항의 위탁용역에서 규정하고 있는 바와 같이 자기 이름으로 행위를 하되 타인 이름으로 발급된 계산서로 급부를 받거나 제공한다고 보고 「위탁용역 거래 규정」 제3조 제11항이 적용된다.¹⁴⁾

만일 위탁사업자가 발주자를 급부 수행자라고 분명히 표현하고 계약서 등의 합의서에 명시되어 있는 경우는 제3조 제11항 규정이 적용되지 않는다. 사업에 연결된 각각의 사업자가 발급하는 계산서에 발주자가 급부 수행자라고 되어 있거나 발주자에게 발급되는 계산서에 당해 급부의 수행자가 표기되어 있는 경우가 이리하다.

그러나 만일 사업자가 급부의 이행과 관련하여 발주자와의 정산 권한을 갖고 용역 수행을 재가하거나 급부 수행 관련 일반 조건을 규정하는 경우에는 위탁용역거래 규정이 적용된다.

사업자가 이행된 급부와 관련된 지급프로세스에만 연관이 있고 급부의 수행에는 관여하지 않는 경우에는 제3조 제11항의 위탁용역이라고 할 수 없다.

14) 「부가가치세법」 제3조 제11a항

4) 교환 거래의 성립

재화의 공급이나 용역의 제공과 같은 급부에 대하여 현금지급 반대급부를 대체하여 재화의 공급이나 용역의 제공과 같은 반대급부가 대가의 기능을 한다면 교환거래가 성립한다(「부가가치세법」 제3조 제12항).

5) 상품권의 제공 및 사용

2016년에 통과된 유럽공동체 상품권가이드라인이 현지 법제화 작업을 거쳐 「부가가치세법」 제3조에 보완되어 2019년 1월 1일부터 발효되었다.

「부가가치세법」 제3조 제13항에 따르면 상품권은 재화의 공급 또는 용역의 제공에 대한 전적 또는 부분적인 반대급부로 사용하는 것을 사업자가 받아들여야 할 의무와 결합되어 있고, 공급대상 재화, 용역 또는 급부를 이행하는 사업자 정보가 상품권 자체나 관련 문서 및 사용설명서에 기입되어 있어야 한다. 이것은 상품권의 보유자가 상품권에 대한 급부를 재화 또는 용역으로만 받는 대신 현금지급을 요구할 수도 있음을 말한다. 단순한 가격할인권은 「부가가치세법」에서 상품권이라고 하지 않는다.

상품권은 단일목적성 상품권과 다목적성 상품권으로 구분하며 이에 따라 공급지 및 세금의 차이가 있다.

단일목적성 상품권은 발급 시 이미 공급 장소, 세율, 세액 등이 정해져 있는 상품권을 말하며 단일목적성 상품권이 아닌 상품권은 모두 다목적성 상품권이다.

표 III-1 상품권 부가가치세 과세 시점

구분	단일목적성 상품권	다목적성 상품권
상품권 발급 또는 인도시점	○	X
실제 급부 제공시점 (재화공급 또는 용역제공)	X	○

자료: 저자 작성

2 | EU 역내 거래

앞서 언급한 바와 같이 독일 「부가가치세법」의 과세대상 거래의 구분에 있어서 국내 거래는 재화의 공급 및 용역의 제공을 기준으로 하고 있지만 EU 역내 거래에 대하여는 취득을 기준으로 삼고 「부가가치세법」 제1조의 국내 과세대상 거래와 구분하여 제1a조에 EU 역내 취득, 제1b조에 새 자동차의 EU 역내 취득, 제1c조에 외교관, 국제기구 및 북대서양방위조약 당사국의 군대에 의한 EU 역내 취득을 구분하여 규정하고 있다.

재화가 EU의 한 회원국에서 다른 회원국으로 운송 또는 탁송되어 수령자에게 공급되는 경우 또는 재화가 EU 회원국의 통치권이 적용되는 기타 지역(각주)으로부터 운송 또는 탁송해 와서 EU 회원국의 영토와 해안선 간의 영해와 자유무역항에서 공급이 이루어지는 경우 EU 역내 취득이 성립한다(「부가가치세법」 제1a조 제1항).

취득자는 사업 목적으로 재화를 취득하는 사업자이거나 또는 사업자가 아닌 법인이거나 또는 사업의 목적 없이 재화를 취득하는 법인이어야 EU 역내 취득이 성립한다(「부가가치세법」 제1a조 제1항 제2호).

그리고 취득자에 대한 공급은 반대급부를 받는 사업가가 사업상 시행하고, 공급자의 과세지가 되는 회원국의 법에 따라 소규모사업자 특별규정에 근거하여 면세대상이 되지 않아야 EU 역내 취득이 성립한다(「부가가치세법」 제1a조 제1항 제3호).

IV. 과세표준

1. 재화의 공급 및 용역의 제공에 대한 과세표준
2. 수입에 대한 과세표준
3. 과세표준의 변경



IV. 과세표준

1 재화의 공급 및 용역의 제공에 대한 과세표준

독일의 「부가가치세법」에서는 재화의 공급 및 용역의 제공 및 EU 역내 취득에 대한 부가가치세의 과세표준을 거래의 대가를 기준으로 계산한다.¹⁵⁾

2018년까지 독일의 「부가가치세법」상 대가라 함은 “급부를 받는 자”를 기준으로 정의되어 대가는 급부를 받는 자가 이를 받기 위하여 지출하는 모든 것을 의미하였다(「부가가치세법」 제10조 제1항 제1문). 2019년 1월 1일 발효된 「부가가치세법」 개정안부터는 “급부를 수행하는 자”를 중심으로 한 “대가”의 정의를 사용하게 되었다. 이 개정된 개념에 따르면 대가는 급부를 수행하는 사업자가 급부를 받는 자 또는 급부를 받는 자와 다른 자로부터 당해 급부에 대해 받는 반대급부와 함께 이 매출금액과 직접적으로 연관된 지원비 등을 포함하되, 단 부가가치세는 제외된다.

EU 역내 취득의 경우, 취득한 재화의 종류에 따라 공급받는 자가 납부할 의무가 있는 각종 소비세는 부가가치세 과세표준에 포함된다. 사업자가 타인의 이름으로, 타인을 위해 계산서 금액을 징수하거나 지출하는 경과항목(Durchlaufende Posten)은 대가에 포함되지 아니한다. 저당권의 소유와 결합된 권리가 이전되는 경우 저당권의 가격과 저당액을 합한 것을 합의된 대가로 본다. 교환거래의 경우 현금지급 대신 반대급부로 제공되는 재화나 용역의 가치를 급부로 제공하는 재화나 용역의 대가로 본다.

15) 「부가가치세법」 제10조 제1항 제1문

가. 과세표준의 산정기준

1) EU 역내 취득 또는 EU 역내 공급의 과세표준

「부가가치세법」 제1a조 제2항의 EU 역내 취득이나 제3조 제1a항의 EU 역내 공급으로 처분권이 이전되는 거래에서 과세표준이 되는 매출액은 매입가격에 부대비용을 더하거나 또는 매입가격이 없는 경우에는 거래가 발생할 때의 원가성 비용으로 한다.

2) 비사업적 목적으로 인한 재화의 반출 또는 직원 및 거래처에 대한 무상공급의 과세표준

무상공급 거래로 간주되는 재화의 사적 사용 또는 직원 및 거래처에 대한 무상공급(「부가가치세법」 제3조 제1b항)의 과세표준은 역내 취득 또는 역내 공급과 마찬가지로 당해 재화 또는 당해 재화와 유사한 재화의 매입가격에 부대비용을 더하거나 매입가격이 없는 경우는 무상공급 시점의 원가성 비용으로 한다.

3) 비사업적 목적을 위한 재화의 유용 또는 직원의 사적 사용의 과세표준

무상 용역거래로 간주되는 비사업적 목적을 위한 회사 재화의 유용 또는 직원의 사적 사용의 경우에는 용역이 제공된 거래 수행 시에 발생하는 비용으로 계산한다. 비용에는 구매비용이나 생산비용 및 용역의 제공을 위해 발생한 비용이 포함된다.

특수관계인이나 고용자와 피고용자 사이에서의 공급이나 제공하는 용역의 가치에 대하여도 위 규정을 준용한다(「부가가치세법」 제10조 제5항).¹⁶⁾

16) 특수관계인이나 고용자와 피고용자 사이의 거래에서 실제 가치보다 적은 대가를 지불함으로써 부가가치세 부담을 회피하려는 시도를 막고 최소한의 과세가 이루어지도록 하는 규정이다 (김유찬·이유향, 2009, p. 255).

2 | 수입에 대한 과세표준

수입품의 경우 부가가치세 과세표준이 되는 매출은 수입 당시의 관세 대상 물품가격 산정규정에 의하여 평가한 당해 수입 재화의 가격에 따라 산정된다(「부가가치세법」 제11조 제1항). 역외지역으로 수출하여 수출자의 비용으로 해외에서 가공 후 수출자가 직접 또는 간접으로 재수입하는 경우 수입 통관 시 과세대상 매출은 당해 임가공에 대하여 지급할 대가 또는 당해 대가가 지급되지 않는 경우에는 당해 임가공으로 발생한 가치 상승에 따라 산정한다.

표 IV-1 수입 부가가치세 과세표준의 산출(「부가가치세법」 제11조 제3항)

관세대상 물품가격 산정규정에 의하여 평가한 당해 수입 재화의 가격(Zollwert)
 + 수입재화 관련 외국에서 납부한 수입관세, 소비세 및 기타 세금
 + 수입관세, 소비세
 + 재화의 공급 중개비용, 운송비 및 EU 역내 제1차 운송지정지까지 필요한 기타 용역비용
 + 제1차 운송지정지로부터 계속적으로 운송이 이어질 계획이 수입부가가치세 발생 시점에 이미 확정되어 있는 경우 해당 비용

자료: 독일 「부가가치세법」 제11조 제3항

그러나 수입부가가치세 납세의무의 발생 시점에 확정된 할인된 가격부분과 에누리액은 과세표준에 포함하지 아니한다(「부가가치세법」 제11조 제4항).

3 | 과세표준의 변경

납세의무 대상인 매출에 대한 과세표준이 변경된 경우 사업자는 과세표준 정정신고를 하여야 한다. 이때 정정신고는 과세표준 산정의 기초가 변경된 과세기간에 대하여 하여야 한다(「부가가치세법」 제17조 제1항). 매입세액 공제를 받은 사업자도 동일 대상에 대해 정정하여야 한다(김유찬·이유향, 2009, p. 255).

또 납세의무의 대상인 재화의 공급, 용역 제공 또는 역내 취득에 대하여 약정한 대가를 받지 못한 경우, 재화의 공급 또는 용역의 제공에 대하여 약정한 대가를 지급하였으나 당해 재화의 공급과 용역의 제공이 이행되지 아니한 경우, EU 역내 취득에 있어서 취득자가 취득 재화의 최종 운송지 국가의 부가가치세 ID 번호가 아닌 다른 EU 회원국의 부가가치세 ID번호를 사용하여 거래하여 역내 취득 거래가 사용된 부가가치세 ID번호 국가에서 발생한 것으로 처리될 수밖에 없는 경우, 취득자가 실제로 당해 역내 취득거래를 규정대로 최종 운송지 국가에서 신고를 하고 있다는 증빙을 가지고 있는 경우 납세의무자는 정정신고를 하여야 한다. 납세의무 대상인 재화의 공급, 용역 제공 또는 역내 취득이 취소된 경우 등에도 위의 규정이 준용된다. 수입부가가치세를 매입세액으로 공제받은 이후 당해 수입부가가치세가 감액, 면제 또는 환급된 경우 사업자는 이에 상응하여 매입세액 공제액을 정정해야 한다.

V. 세율 및 세액의 계산

1. 기본세율 구조
2. 매입세액 공제
3. 표준율



V. 세율 및 세액의 계산

1 기본세율 구조

독일에서는 모든 과세대상 매출에 대하여 2007년부터 기본적으로 19%의 세율을 적용하고 있다. 그러나 <표 V-1>에서 열거하고 있는 재화의 공급 및 수입에 대하여는 7%의 경감세율을 적용한다.

표 V-1 경감세율 적용 대상(「부가가치세법」 제12조 제2항)

1. 「부가가치세법」 부록에 열거된 재화의 공급이나 수입 혹은 EU 역내의 취득
2. 「부가가치세법」 부록에 열거된 재화의 임대(수집용 우표, 예술품 및 박물관이나 동물원 소장품 제외)
3. 축산 및 식물체의 재배, 동물실험
4. 동물의 종자보존, 번식과 관련된 활동
5. 치과의사의 행위나 기타 치과기술
6. 예술공연, 영화, 서커스에의 입장권, 저작권 관련 권리의 양도 등
7. 공익, 종교, 자선 목적의 법인이나 법인격 없는 단체의 활동(영리 목적의 활동은 제외)
8. 공공수영장, 요양소와 결합된 공급
9. 지방자치구 내 운행이거나 운송거리가 50km 이내의 한도에서 철도, 승합차, 버스, 택시, 케이블카, 정기운항 선박 및 유람선을 통한 승객운송
10. 단기 숙박시설 임대 및 단기 캠핑장 임대
단, 임대와 직접적 관련이 없는 급부는 제외
11. 「부가가치세법」 부록 경감세 적용 항목에 나오는 수집용 우표, 예술품, 박물관이나 동물원 소장품의 수입
12. 예술품의 공급 및 EU 역내 취득의 경우
 - a) 예술품의 창작자나 그의 법적 후계자가 공급을 주문하였거나
 - b) 재판매할 목적이 아닌 사업가가 당해 예술품을 역내구역으로 수입하였거나, 예술품의 창작자 또는 그의 법적 후계자가 예술품을 사업가에 공급하였거나, 예술품의 사업적 목적으로 사용되어 사업자의 매입세액 공제가 가능한 경우 해당

자료: 독일 「부가가치세법」 제12조 제2항

「부가가치세법」 부록에서는 일련번호 1에서 54호까지의 번호를 통하여 경감 세율이 적용되는 항목에 대하여 다음과 같이 규정하고 있다.

표 V-2 경감세율 적용 항목(「부가가치세법」 별표2)

1. 살아 있는 가축	28. 고기, 어류의 중간조리품
2. 고기와 이용가능한 도살장 생산품	29. 설탕류
3. 어류	30. 카카오가루 등
4. 유제품	31. 곡식류, 분말류의 중간가공품
5. 가축에서 유래된 물품	32. 야채, 과일류, 견과류의 중간가공품
6. 구근류	33. 기타 식품류의 중간가공품
7. 살아 있는 식물류	34. 물(식용수 등은 제외)
8. 화훼류	35. 유제품 혼합음료
9. 식물엽	36. 식용식초
10. 야채류	37. 식료품업계의 식품찌꺼기 및 가공된 사료
11. 과일류	38. (삭제)
12. 커피, 차류	39. 식용소금
13. 곡식류	40. 이산화암모니아와 이산화나트륨
14. 방앗간 생산품	41. D-글루시톨
15. 감자분말	42. 식초산
16. 견과류 및 과일류의 분말	43. 사카린
17. 녹말가루	44. (삭제)
18. 식물기름의 원료	45. 동식물성 기름
19. 씨앗류	46. 방향제의 혼합물
20. (삭제)	47. 젤라틴
21. 약초류	48. 목재
22. 사탕무우 등	49. 도서류
23. 잡곡의 건조와 겨 및 사료용 식물의 건조와 겨	50. 음반, 반도체 저장기기, 스마트카드, 녹음기기, 오디오북 등
24. 펙틴물질	51. 장애인용 휠체어 등
25. (삭제)	52. 의족 등의 신체 대체물
26. 향유 가능한 동식물의 지방	53. 예술품
27. (삭제)	54. 박물관이나 동물원 등의 소장품

자료: 독일 「부가가치세법」 별표2
 김유찬·김유향(2009), p. 257. 재인용

2 매입세액 공제

사업자는 자신의 사업을 위해 다른 사업자로부터 매입한 재화 또는 용역에 대해 지급한 세금계산서에 별도로 표기된 법정 부가가치세액과 자신의 사업을 위하여 국내로 수입한 재화에 부과되는 수입부가가치세 세액 및 자신의 사업을 위한 재화의 역내 취득에 대한 부가가치세 세액을 매입세액으로 공제받을 수 있다(「부가가치세법」 제15조 제1항).

매입세액 공제를 위하여는 기본적 전제조건인 “사업 연관성”이 충족되어야 한다. “사업 연관성”은 사업자가 국내에 공급되거나, 수입 또는 역내 취득한 재화를 본인의 사업에 10% 미만으로 사용하는 경우에는 사업을 위하여 이행된 것으로 보지 아니한다.

가. 매입세액 공제 불가 비용

「부가가치세법」에서 명시적으로 매입세액 공제를 허용하지 않는 비용은 다음과 같다.

1. 「소득세법」 제4조 제5항에서 규정하는 손금 불인정 비용: 손금인정 한도를 초과하는 선물, 접대비, 사업자의 사적 소비(Eigenverbrauch), 제3자에 대한 임의적 제공 등과 같은 손금 불인정 비용에 대한 매입세액은 공제할 수 없다.¹⁷⁾ 단 접대비는 “적정”하지 않다고 평가되는 경우에만 적용된다.
2. 사업자가 토지를 사업목적으로 사용하는 동시에 사업과 연관이 없는 목적으로 또는 직원의 사적 사용을 위해 사용하는 경우 당해 토지와 관련된 재화의 공급, 수입 및 역내 취득 또는 용역과 관련된 매입세액 중 사업 연관성이 없는 부분에 해당되는 부분

17) 과거 사업자의 개인적 수요 및 기타 기업과 무관한 목적에도 같이 이용되는 차량의 구입, 수입, 역내 취득 등과 관련하여서는 매입세액의 50%를 한도로 공제하도록 하던 「부가가치세법」 제15조 제1b항의 규정은 삭제되었다.

3. 사업자가 면세 매출을 위해 국내에서 매입한 재화, 수입 또는 역내 취득한 재화 및 용역의 대가로 지급한 비용
4. 국내에서라면 면세 매출이었을 매출을 사업자가 외국에서 수행하기 위해 국내에서 매입한 재화, 수입 또는 역내 취득한 재화 및 용역의 대가로 지급한 비용

사업자의 사적 소비(Eigenverbrauch)에 대한 규정은 몇 차례 개정되었다. 1999년 이전에는 어떤 재화를 회사의 자산으로 구입할 경우 해당 재화가 전적으로 사업상의 용도로만 사용되는지 또는 어느 정도 사적 용도로 사용되거나 비사업상의 용도로 사용되는지에 상관없이 우선 매입세액을 전액 공제하고 그 후에 해당 재화에 대해 사적 및 비사업상의 용도로 이용된 만큼을 계산하여 그 부분만큼 부가가치세의 과세대상으로 하였다. 이를 사업자의 사적 소비에 대한 부가가치세 과세의 정상적 방법(Normalregelung)이라 한다. 이와는 달리 해당 재화를 구입할 때 부분적으로 사적 소비할 것을 전제로 하여 처음부터 매입세액을 50%만 공제한 후 나중에 사적 소비에 대한 부가가치세는 과세하지 않는 방법을 특별한 방법(Sonderregelung)이라 한다. 1999년 이후에는 사적 소비와 관련하여 특별한 방법으로 과세하다가 2004년 1월 1일부터 다시 1999년 이전의 방법인 정상적 방법 과세로 환원되었다(김유찬 · 이유향, 2009, p. 258).

자동차 유지, 출장비용, 접대비, 선물 제공 등에 대한 매입세액 공제는 대부분 개인적인 욕구를 충족시키는 데 사용된다는 인식에서 대부분의 EU 회원국에서 식사비와 숙박비의 매입세액 공제를 허용하지 않는다(김유찬 · 이유향, 2009, p. 258).

나. 접대비의 “적정성”과 매입세액 공제

독일은 2005년 2월 10일 연방조세법원의 판례에 따라 거래 상대방에 대한 적정한(angemessen) 수준의 접대비는 「소득세법」상으로는 총접대비용의

70%까지만 손금산입되었지만 「부가가치세법」에서는 접대비용 전액에 대한 매입세액 공제가 가능하다. “적정”하지 않은 수준의 접대비는 매입부가가치세 공제가 불가하다. 따라서 부가가치세 측면에서 접대비는 비용의 “적정성”을 평가하는 것이 중요한데, “적정성”에 대한 구체적 판정규정이 없으므로 “일반적인 통념”에 따라 평가되어야 한다. “적정한” 접대비가 아니라고 할 때에는 지급한 비용과 급부와의 관계에는 “사업가적 동기”가 결여되어 매입부가세 환급이 불가능한 것으로 본다(「부가가치세 행정지침」 제6항 제3문).

수입부가세는 수입부가세를 납부한 달이 속하는 예정신고기간에 공제가 가능하다. 수입부가세를 예정신고기간 종료 후 익월 16일까지 납부하는 경우 납부의 무가 발생한 예정신고기간의 신고에서 매입세액으로 공제받을 수 있다(「부가가치세법」 제16조 제2항). 수입부가세를 매입세액으로 공제받은 후 당해 수입부가세가 감액, 면제 또는 환급된 경우 사업자는 이에 상응하여 매입세액 공제액을 정정하여야 한다(「부가가치세법」 제17조 제3항)(김유찬·이유향, 2009, p. 259).

다. 외국인사업자 부가가치세 환급제도

매입세액 환급권한은 「부가가치세법」 제15조 제1항 제1절에 따라 근본적으로 모든 사업자가 가지고 있다. 독일 내에 본사나 지사를 설치하지 않았고 독일 내에서 과세대상이 되는 매출이 없는 사업자도 마찬가지이다.

외국에 거주하는 사업자는 1999년 1월 1일부터 처음으로 외국인사업자 부가가치세 환급제도(Vorsteuervergütungsverfahren)의 범위 내에서 매입세액의 환급을 요구할 수 있다. 이 부가가치세 환급제도의 주무관청은 연방 세무청(Bundeszentralamt fuer Steuern)이다.

신청자는 사업자(Unternehmer)이어야 하며, 독일이나 「부가가치세법」 제1조 제3항에 표시된 지역에 주소, 회사 소재지, 본사 또는 법원에 등기된 지사를 갖고 있지 않아야 한다.

외국인사업자는 부가가치세를 부과하지 않는 국가에 그 회사가 위치하거나

혹은 해당 국가에서 부가가치세와 비슷한 종류의 세금을 부과하고 있을 경우, 외국사업자의 회사가 독일과 부가가치세 환급절차에 관한 상호조약을 체결한 국가에 소재하고 있을 경우에만 부가가치세를 환급받을 수 있다(김유찬·이유향, 2009, p. 259).¹⁸⁾

외국에 소재한 외국인사업자가 독일에서 부가가치세 환급신청을 하려면 사업자의 소재 국가가 어디인지가 중요하다. EU 국가 소재 사업자인가 비EU 국가 소재 사업자인가로 구분되어 신청기한과 방식 등이 상이하다. 부가세 환급신청은 2016년 7월 1일부터 독일연방 세무청의 온라인포털을 사용하여 전자신고를 하도록 의무화되어 있다. 또한 불이익을 방지하기 위해 전자신고 포기 신청을 할 수 있다.

표 V-3 전자신고 방법, 신청 기한, 환급금 최저한도

- EU 국가에 소재하는 사업자의 환급신청
 - 소재국의 외국납부 부가세환급신청 관할관청에 전자신고 제출
 - 신청기한: 매입부가가치세 환급권이 발생한 역년 이듬해 9월 말까지
 - 1천유로 이상 인보이스는 전자데이터로 제출,
유류비 인보이스는 250유로 이상부터 전자데이터 제출 필요
 - 환급신청 제출가능 환급금 최저한도: 400유로
(환급기간이 달력년이거나 한해의 마지막 기간인 경우 환급신청 최저한도는 50유로)
- Non-EU 국가에 소재하는 사업자의 환급신청
 - 독일 연방 세무청의 온라인포털을 통해 전자신고 의무화
 - 신청기한: 매입부가가치세 환급권이 발생한 역년 이듬해 6월 말까지
 - 환급신청 제출가능 환급금 최저한도: 1천유로
(환급기간이 달력년이거나 한해의 마지막 기간인 경우 환급신청 최저한도는 500유로)

자료: 「부가가치세법 시행령」(UmStDV) 제61조와 제61a조를 기초로 저자 작성

18) 한국과 독일은 부가가치세 환급절차에 대한 상호조약을 체결하여 1999년 1월 1일부터 한국 사업자는 독일에서 부가가치세를 환급받을 수 있다(김유찬·이유향, 2009, p. 259).

신청의무기간에는 예외가 없다(Ausschlussfrist). 신청서에 회사 소재국 세무당국이 발급하는 납세자증명서(Nachweis der Eintragung als Steuerpflichtiger)를 첨부하여야 한다. 이 증명서는 EU 회원국의 공식 언어 중 하나로 발급된 것이어야 한다. 또 신청서에는 영수증과 수입증명서(독일로 수입되는 경우)를 첨부해야 한다.

3 | 표준율¹⁹⁾

독일 「부가가치세법」에서는 연방 상원의 승인을 얻어 연방 재무성이 표준율(Durchschnittssätze)을 정할 수 있도록 규정하고 있다(「부가가치세법」 제23조 제1항). 특별한 직업부문과 산업부문의 사업자로서 과세수익의 내용이 거의 동일하고, 기장의무나 매년도 재고평가에 기초한 결산서 작성의무가 없는 사업 자들에 대하여 매입세액과 납부세액 혹은 이의 계산을 위하여 표준율을 확정함으로써 사업자들이 증빙의 의무 없이 표준율에 기초한 매입세액을 일괄적용 받게 하여 과세절차를 간소화하는 것이다. 그러나 「부가가치세법」의 동 조 제2항에서는 표준율에 의하여 산정된 세액이 법률에 따라 계산된 세액과 본질적으로 차이가 있어서는 안된다는 단서를 두고 있다(「부가가치세법」 제23조 제2항).

전적으로 그리고 직접적으로 복지, 자선, 종교적 목적으로 활동하는 법인, 사단, 재단으로 경제적 이익이 발생하는 사업을 운영하여 지난 역년의 과세대상 매출이 3만 5천유로를 초과하면 표준율을 적용받을 수 없다(「부가가치세법」 제23a조 제2항).

표준율을 적용받을 수 있는 사업자는 세무서에 표준율을 적용해서 과세하여 줄 것을 신청할 수 있다. 표준율에 의한 과세를 신청하면 항상 한 과세연도의 개시일부터 소급하여 적용한다. 결정세액의 변경이 더 이상 불가능한 시점까지는

19) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 260~261)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

신청을 철회할 수 있다. 철회 후 다시 표준율을 적용받기 위해서는 최소한 5년이 경과하여야 한다(「부가가치세법」 제32조 제3항).

「부가가치세법」 제23a조에서는 「법인세법」에서 특별히 규정하는 법인·사단 및 재단(「법인세법」 제5조 제1항 제9호)의 표준율을 규정하고 있다. 공제 가능한 매입세액의 계산과 관련하여 동 기장 및 결산의무가 없는 법인·사단 및 재단에 대해서는 납세의무가 있는 매출에 7%의 표준율을 적용한다. 추가적인 매입세액 공제는 인정하지 않도록 하고 있으나 수입 및 EU 역내 취득에 대한 것은 제외하고 있다. 이 표준율 적용의 제한은 수입 및 EU 역내 취득을 제외한 납세의무가 있는 매출이 직전사업연도 기준 3만 678유로를 초과하지 않는 사업자로 하고 있다. 이 표준율 적용의 조건을 충족하는 사업자는 늦어도 매 역년의 최초 예정신고기한 종료일 이후 10일까지 세무서에 신고하여야 한다. 신고는 최단 5개 사업연도 동안 유효하나 동 신고는 철회할 수 있으며 철회하는 경우 효과는 동 사업연도의 개시와 함께 적용된다. 이 경우에도 철회 후 다시 표준율을 적용받기 위해서는 최소한 5년이 경과하여야 한다(「부가가치세법」 제23a조 제3항).

연방 재무성이 정한 「부가가치세법 시행령」 제69조 제3항에서는 지난 역년의 매출액이 6만 1,356유로를 초과하지 않는 사업자에게 표준율 적용을 허용하고 있으며 동 시행령의 부록표 A파트에서는 당해 사업체의 전체 매입세액을 계산하는 데 적용하는 업종별 표준율을 52개 업종으로 세분하여 규정하고 있고 동 시행령의 부록표 B파트에서는 당해 사업체의 매입세액의 일부분을 계산하는 데 적용하는 표준율을 6개 업종으로 세분하여 규정하고 있다.

표 V-4 전체 매입세액의 계산을 위한 표준율(「부가가치세법 시행령」 제70조 제1·2항)

(단위: 매출액 대비 %)

부록표 A파트								부록표 B파트	
I. 수공업		II. 소매업		III. 기타 영업		IV. 자유직업 소득자			
제빵업	5.4	화훼 및 식물	5.7	아이스크림 가게	5.8	조각가·조소가	7.0	건축기사	1.9
목공업과 가구업	9.0	연료	12.5	민박업소 (펜션 포함)	6.7	그래픽전문가 (상업그래픽전문가 제외)	5.2	수제 노끈제조	3.2
장식, 예술 및 수선용 철공업	7.5	의료품	10.9	여관 및 음식점	8.7	화가	5.2	변리사	1.7
제본업	5.2	전기기구, 조명기기, 라디오, 텔레비전 수상기 및 축음기	11.7	건물 및 창문청소	1.6	연극, 영화, 라디오방송, 텔레비전방송과 영상 및 음반제작에 필요한 역무를 독립적인 지위에서 협력·공급하는 자연인	3.6	변호사 및 공증인	1.5
인쇄업	6.4	자전거 및 모터 부착자전거	12.2	승용차로 행하는 여객운송	6.0	대학교원	2.9	굴뚝청소부	1.6
전기설비	9.1	생선 및 생선가공품	6.6	세탁소	6.5	저널리스트	4.8	회계업무 전문종사자	1.7
타일, 마루타일업과 기타바닥 및 이의 접착업	8.6	감자, 야채, 과일 및 열대과일	6.4			작가	2.6		
이·미용업	4.5	라커, 물감 및 기타 도료	11.2						
정원관리업	5.8	우유, 유제품, 유지방제품과 계란	6.4						

〈표 V-4〉의 계속

부록표 A파트				부록표 B파트			
I. 수공업		II. 소매업					
창문업	9.2	식료품과 기호품	8.3				
건축 및 토목	6.3	의류	12.3				
건축관련 철공업, 가스설비업 및 수도설비업	8.4	친환경식품	8.5				
도색업 및 도배업	3.7	양화업	11.8				
실내 장식업	9.5	과자류	6.6				
여성용 모자제조업	12.2	각종 섬유제품	12.3				
차량 수리업	9.1	동물과 동물용품	8.8				
철물제조·수리업과 용접업	7.9	오락용 잡지 및 신문	6.3				
재단 및 재봉업	6.0	야생동물·조류 및 가금육	6.4				
제화업	6.5						
석상조각업과 석공업	8.4						
모르타르 및 석회칠업	4.4						
소면사업 및 소모사업	2.0						
목수업	8.1						

자료: 독일 「부가가치세법 시행령」 부록표 A파트, B파트 내용을 활용하여 작성함

농업 및 임업에 대해서는 또 다른 표준율이 적용될 수 있다. 「부가가치세법」 제24조 제1항에서는 농업 및 임업으로부터 발생한 매출에 대하여 제재소의 생산물을 제외한 임업생산물의 공급의 경우 과세표준의 5.5%, 위의 부록 2에 <별표 A>와 <별표 B>에 들어 있지 않은 제재소의 생산물, 음료와 알코올 음료 및 기타의 용역의 경우 과세표준의 19%, 그리고 이외의 매출에는 과세표준의 10.7%를 적용하여 부가가치세액을 확정하도록 하고 있다. 사업자는 당해 연도 개시 10일 이내에 직전 연도 초부터의 매출에 대하여 동 표준율에 의하여 과세하는 대신 부가가치세의 일반적인 규정에 의하여 과세하여 줄 것을 세무서에 신청할 수 있다. 당해 신청은 5년 이상 해당 사업자를 구속한다. 신청한 사업자는 신청을 철회할 수 있으며, 이 경우 철회의 효력도 사업연도의 개시로 소급된다(「부가가치세법」 제24조 제4항).

VI. 영세율 및 면세

1. 수출 등에 대한 영세율
2. 해상운송 및 항공운송
3. 기타 중요 분야에 대한 면세
4. 특정법인에 대한 세액의 환급



VI. 영세율 및 면세

과세대상 거래는 납세의무가 있는(steuernpflichtig) 거래와 면세(steuerfrei) 거래로 나누어진다. 면세 거래는 원칙적으로는 납세의무가 있는 거래이나 법적으로 특별히 부가세 과세를 면제해 준 것을 말한다. 독일 「부가가치세법」은 면세(steuerfrei) 거래를 실질 면세(echte Steuerbefreiung)와 모사 면세(unechte Steuerbefreiung)로 나눈다. 구분의 기준은 매출부가세의 면제가 매입부가세 환급권에 영향을 미치는지 여부이다.

실질 면세(echte Steuerbefreiung)는 “영세율” 과세를 말한다. 매출부가세가 면제되고 또한 매출을 발생시키기 위해 매입한 전 단계 거래에서 발생한 매입부가가치세의 환급권도 허용함으로써 진정한 의미의 완전 면세효과를 가져온다. 실질 면세인 영세율이 적용되는 주요 거래로는 수출, 임가공 수출, EU 역내 공급 또는 서비스, 해상운송, 항공운송 및 관련 서비스가 있다.

모사 면세(unechte Steuerbefreiung)는 일반적으로 “면세”라고 불리는 거래를 말한다. 매출부가세가 면제되나 관련 매입부가가치세 환급은 허용하지 않음에 따라 부분적 면세가 된다. 사업자는 매입부가가치세 환급이 불가능함에 따라 발생하는 원가상승 부담을 고객에게 전가하게 되므로 결과적으로 판매가격의 상승을 초래하여 엄밀한 의미의 면세로 인한 효과가 고객에게까지 미치지 못하는 부작용이 있다. 모사 면세로 구분되는 일반적 “면세”가 적용되는 주요 거래는 신용기관 거래, 보험중개인 및 건축저축조합 대리인을 통한 거래, 보험 거래, 의료서비스, 우편물 관련 거래, 토지의 임대, 증권거래, 소규모 상인거래 등이다.

독일 「부가가치세법」에서는 제4조에서 비과세거래(영세율 및 면세대상 분야)의 종류를 나열하고 있다.

표 VI-1 실질 면세 및 모사 면세 적용 주요 거래

실질 면세	모사 면세
수출 임가공 수출 EU 역내 공급 또는 서비스 해상운송, 항공운송 및 관련 서비스	소규모 상인거래 신용기관 거래 보험중개인 및 건축저축조합 대리인을 통한 거래 보험 거래 의료서비스 우편물 관련 거래 토지의 임대 증권거래

자료: 「부가가치세법」 제4조 내용을 기초로 저자 작성

1 수출 등에 대한 영세율²⁰⁾

우선 「부가가치세법」 제4조 제1호에서는 수출공급과 임가공 수출, 그리고 EU 역내 공급에 대한 비과세를 규정하고 있는바, 이는 영세율에 해당되는 분야이다.

해외로의 수출공급이 부가가치세 영세율을 적용받기 위해서는 「부가가치세법」 제6조에 따른 수출공급의 기본조건이 충족되었음을 보여주는 증빙이 갖추어져야 한다.

「부가가치세법」 제6a조에서는 역내 공급을 정의하고 있는데 역내 공급은 공급 시에 사업자 또는 공급받는 자가 공급 목적물을 다른 역내 지역으로 운송 또는 발송하며 당해 사업자가 당해 목적물을 자신의 사업을 위하여 취득하고, 이 취득은 다른 역내 국가에 소재하는 공급받는 자에 대하여 당해 국가의 부가가치세 과세규정이 적용되는 경우가 해당된다(「부가가치세법」 제6a조).

임가공 수출은 「부가가치세법」 제7조에 따르면 재화의 가공을 위하여 발주자가 재화를 역내 지역에 수입하거나 역내 지역에서 구매하고 사업자가 그 가공한 재화를 역외 지역으로 운송 또는 탁송한 경우나 가공된 재화의 발주자가 당해 공급재화를 역외 지역으로 운송 또는 탁송하고 당해 발주자가 해외에 소재하는

20) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 264~265)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

발주자인 경우 혹은 가공된 재화의 사업자가 당해 공급재화를 역외 지역으로 운송 또는 탁송하고 당해 발주자가 외국 발주자이거나 사업자가 국내에 정주하고, 당해 가공된 재화를 자신의 사업목적에 사용한 경우가 해당된다(「부가가치세법」 제7조).

2 | 해상운송 및 항공운송

「부가가치세법」 제4조 제2호에서는 해상운송 및 항공운송에 대한 비과세를 규정하고 있다. 「부가가치세법」 제8조에서는 제1항에서 비과세되는 해상운송의 매출을, 그리고 제2항에서 비과세되는 항공운송의 매출을 정의하고 있다. 이에 따르면 해상운송의 매출은 해상운송사업 또는 난파선 구조에 제공되는 해상운송수단의 공급, 개조, 수리, 정비, 용선 및 사용대차, 해상운송수단을 위한 재화의 공급, 수리, 정비 및 사용대차, 보급을 위한 재화의 공급, 외국 및 「관세법」에서 규정하는 연안 지역 외의 항구 또는 정박지에 기항 예정인 항해 중인 군함의 보급을 위한 재화의 공급 등을 말한다(「부가가치세법」 제8조 제1항).

동 조 제2항에서 정의되는 항공운송의 매출은 항공운송에서 주로 다른 나라와의 운송 또는 전적으로 해외노선에 취항하는 사업자가 사용하는 항공운송수단의 공급, 개조, 수리, 정비, 용선 및 사용대차, 이러한 항공운송수단을 위한 재화의 공급, 수리, 정비 및 사용대차, 이에 대한 보급을 위한 재화의 공급 등을 말한다(「부가가치세법」 제8조 제2항).

3 | 기타 중요 분야에 대한 면세

독일 「부가가치세법」 제4조에서는 위의 항목 이외에 기타 비과세되는 항목을 <표 VI-2>와 같이 차례로 열거하고 있는데 이는 면세에 해당한다.

표 VI-2 부가가치세 부과세 항목(「부가가치세법」 제4조)

No.	부가가치세법 조항	내용
1	제4조 제4호	중앙은행에 대한 금의 공급
2	제4조 제4a호	보세창고(Umsatzsteuerlager)에 보관되는 또는 보관 중인 재화의 공급
3	제4조 제4b호	매수자나 매수대리인이 재화를 수입하는 경우에 수입에 선행하는 재화의 공급
4	제4조 제5호	여객기 또는 여객선에 의한 국외 운송의 주선, 역외에서 전적으로 이루어지는 거래의 중개 등
5	제4조 제6호a	연방철도의 공급 또는 기타의 용역 등
6	제4조 제6호c	제3국 거주자인 소비자에 대한 수입 물건의 공급
7	제4조 제6호d	국내의 항구와 헬골란드섬 간의 여객운송 시 내륙항행용 선박에 의한 여객 및 차량의 운송
8	제4조 제6호e	국내 및 국외 항구 간 또는 국외 항구 간의 해상운송용 여객선의 운항 중 선내 식사용 식음료의 제공
9	제4조 제7호	북대서양 조약기구의 다른 당사국이나 다른 동맹국의 영역에 주둔하는 조약국의 군대, 그리고 다른 회원국에 상주하고 있는 외교관 및 직업영사와 이들의 동반자 및 다른 회원국 내에 소재하는 국제기구와 이들의 동반자에 대한 재화 및 용역의 공급
10	제4조 제8호	신용의 공여(대출)와 각종 금융상품의 중개 등
11	제4조 제9호	부동산취득세 부과 대상 매출, 「경마복권법」 적용대상 매출 및 공인 카지노업체의 매출(「경마복권법」 적용대상 매출이지만 경마복권세 면세매출이거나 일반적으로 과세대상이 아닌 매출은 해당되지 않는다)
12	제4조 제10호	「보험세법」에서 규정하는 보험계약관계를 근거로 제공하는 보험금 및 보장, 기타 대인보험의 계약관계에서 발생하는 보장의 제공

〈표 VI-2〉의 계속

No.	부가가치세법 조항	내용
13	제4조 제11호	건축저축조합대리인, 보험대리인, 보험중개인의 거래
14	제4조 제11a호	독일우편주식회사와 독일통신의 1993년부터 1995년까지의 특정 용역 매출
15	제4조 제11b호	독일우편주식회사의 우정사업 매출
16	제4조 제12호	토지, 토지에 관한 「민법」 규정이 적용되는 권리, 토지의 이용에 관한 국가 주권의 임대차, 소유권의 이전을 목적으로 하는 계약에 의하여 이루어지는 사용을 위한 토지 및 토지 일부의 양도, 그리고 토지에 대한 물권의 설정 및 양도. 이때 사업자가 타인에게 단기간으로 숙박용으로 제공하는 거주숙박용 객실의 대여, 차량의 주차장의 대여, 캠핑장소의 단기대여, 영업시설에 속하는 기계 기타 각종 시설의 임대차 및 사용대차는 이들이 본질적으로 토지의 구성 부분이라도 면세에서 제외
17	제4조 제13호	주택소유자 조합이 주택소유자와 부분소유자에게 제공하는 보수, 관리 등 업무
18	제4조 제14a호	의사, 치과 의사, 재활치료사, 심리치료사, 조산원 및 기타 의료활동과 이로부터 발생하는 매출. 기업이 자체 생산하여 공급하는 의치와 턱 교정용 정형외과기구의 공급은 과세대상
19	제4조 제14b호	병원, 진료소 기타 의학상 치료·진단 또는 검사를 행하는 시설의 경영과, 조산원과 양로원·노령자거주타운·간병시설과 간병대상자의 일시적 수용시설 및 환자·간병대상자의 통원을 위한 시설의 경영과 밀접한 관련이 있는 매출로서 공법인이 경영하는 시설이거나 입원치료 또는 입원간병 건 관련 연 총 치료일 수 또는 치료비용의 40% 이상을 법정 사회보험공단 또는 사회보조금공단에서 전부 또는 거의 대부분을 부담한 경우 등의 요건을 충족하는 동 시설의 매출
20	제4조 제15호	법정 사회보험공단, 특정지역 또는 광역 법정 사회보조금담당기관, 보훈행정기관 및 보훈기구 기타 보훈시설의 수입으로 이들 상호간의 거래에서 발생하는 매출 또는 피보험자, 사회보조금의 수급자와 보훈대상자에 대한 보험혜택의 공급

〈표 VI-2〉의 계속

No.	부가가치세법 조항	내용
21	제4조 제15호a	의료보험 및 의료보험금고 최상급협회가 「복지법」에 근거하여 상호 제공하는 의료서비스 및 법정 사회보장보험공단과 그 소속단체에 대해 제공하는 의료서비스
22	제4조 제15호b	이주민사회통합업무 및 노동향상업무로서 공법인이 경영하는 시설이거나 구직자 기본생활보장 및 노동시장 요구 적응훈련 등을 수행하는 사회복지시설에서 이루어지는 매출
23	제4조 제16호	육체적, 정신적, 심적 허약자의 보호 및 간병시설로 공법인이 경영하는 시설이거나 「사회복지법」의 요건을 충족하는 시설의 경영과 관련된 매출
24	제4조 제17호	인간의 장기, 혈액 및 모유의 공급, 환자 및 부상자 운송용 특수차량에 의한 환자 및 부상자의 운송
25	제4조 제18호	공인자원복지사업단체, 복지단체협회의 회원으로서 자원복지사업을 영위하는 법인, 사단 및 재단 등의 사업자가 전적으로 그리고 직접적으로 공익, 자선 또는 교회사목적에 기여하는 경우 이 사업자들이 제공하는 업무
26	제4조 제18a호	정당의 독자적 하부조직 간의 용역제공으로 정관규정에 따라 경비 보상대상 업무로 정해져 있는 경우
27	제4조 제19호	2인 이내의 근로자를 고용하고 있는 시각장애자 사업자의 매출 또는 공인 시각장애자공장의 보유자와 시각장애자공장 공인연합체의 시각장애자용품과 이에 부수되는 재화의 공급에서 발생하는 매출 그리고 전적으로 시각장애자에 의해 수행된 기타 용역으로 발생한 매출. 이때 시각장애자의 배우자, 미성년비속, 부모 및 견습생은 근로자로 보지 아니한다
28	제4조 제20호	연방, 주, 기초지자체 또는 지자체 산하단체가 운영하는 극단, 교향악단, 실내양상블, 합창단, 박물관, 식물원, 동물원, 동물공원, 기록문서보존관, 도서관과 건축기념관 및 조경예술기념관 등의 매출. 그리고 다른 사업자를 통한 극단의 공연과 콘서트가 위에서 열거된 극단, 교향악단, 실내양상블, 합창단에 의하여 공연되는 경우
29	제4조 제21호	대체학교로서 국가의 인가를 받거나 주법에 의하여 허가를 받은 사립학교와 기타 일반교육 및 직업교육시설의 교육 및 교습목적의 교수업무, 대학교와 공립일반학교 및 직업교육학교, 또는 위의 요건에 해당하는 사립학교, 일반 및 직업교육시설 등에서 고용관계 없는 교원이 직접 교육 및 교습목적으로 제공하는 수업

〈표 VI-2〉의 계속

No.	부가가치세법 조항	내용
30	제4조 제22호	공법인, 행정아카데미 및 경제아카데미, 일반인을 대상으로 하는 대학교육기관 또는 공익목적이나 직업단체의 목적을 위하여 제공된 시설이 행하는 강의, 강습 기타 학술 및 교육상의 강좌, 그리고 여기서 열거하는 사업자가 주최하는 기타 예술 및 체육강좌로 그 대가가 참가비로 이루어진 경우
31	제4조 제23호	훈육목적, 훈련목적 및 연수목적 또는 유아보육 목적을 위하여 주로 청소년을 수용하는 인적 및 물적 시설에 의하여 숙박, 식사 및 통상의 현물급여의 제공
32	제4조 제24호	독일 유스호스텔협회, 청소년여행 및 유스호스텔중앙협의회와 이들 단체가 가입한 하부단체·시설 및 유스호스텔이 제공하는 재화 및 서비스의 공급
33	제4조 제25호	공법상 청소년부조담당기관과 장려할 가치가 있는 무료청소년부조기관이 제공하는 교육과정, 레크리에이션, 캠프와 여행 및 사교 기회의 제공과 스포츠 및 레저목적의 행사 제공 및 이러한 제공과 관련하여, 청소년 및 청소년부조 협력자에 대하여 또는 용역의 보수에 같음하여 당해 제공에 종사하는 자에 대하여 공여한 숙박, 식사 또는 통상 인정되는 현물급여, 그리고 청소년부조의 범위 내에서 제공된 예술 및 스포츠행사의 실시
34	제4조 제26호	공법인을 위한 자원봉사 활동의 대가가 비용의 변상 또는 소모한 시간에 대한 적절한 보상으로 구성되어 있는 경우
35	제4조 제27호	종교단체의 구성원 또는 수녀원의 소속원이 복지·자선·교회 또는 교육목적으로 하는 봉사와 사법 및 공법에 근거하여 설립되고 3인 이내의 전업직원을 가진 농업업 법인 소속의 직원이 질병·사고·임신 또는 사망으로 인하여 경영자가 유고되거나 당해 사업에 전업으로 종사하는 가족구성원인 근로자가 근로를 제공하지 못하여 생기는 인력의 부족을 보전하기 위하여 지원하는 노동의 제공과 사회보험 법정 담당기관에 대한 운영과 내부관리를 위한 봉사의 제공
36	제4조 제28호	제15호 제1항에 의거 손금 불인정된 재화의 구매비용에 대한 매입세액 공제가 금지된 재화의 공급 또는 위에 열거된 면세활동에 전적으로 사용되는 재화의 공급

자료: 독일 「부가가치세법」 제4조

4 | 특정법인에 대한 세액의 환급²¹⁾

「부가가치세법」 제4조 제4a호에서는 특정법인에 대하여는 면세를 규정하는데 그치지 않고 공급받은 재화에 대하여 부담한 부가가치세 세액을 환급하도록 하고 있다. 이에 따르면 전적으로 그리고 직접으로 공익목적, 자선목적 또는 종교목적의 수행하는 법인과 공법상의 법인은 일정 요건을 충족하는 경우 신청에 의하여 당해 법인에 대한 재화의 공급 또는 수입이나 EU 역내로부터의 공급에 부과된 세액의 환급이 인정된다. 이 경우 신청은 공적으로 정해진 양식에 의하여야 하고, 이 경우 신청인은 환급받아야 할 세액을 스스로 계산하여야 한다(「부가가치세법」 제4조 제4a호).

21) 본 절은 김유찬·이유향(2009, p. 370)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

VII. 공급 장소와 공급 시기

1. 재화의 공급 장소
2. 용역의 제공 장소
3. 통신용역과 전자상거래의 공급 장소
4. 운송 및 운송 관련 용역의 제공 장소
5. EU 역내 취득의 경우 취득 장소
6. 선박, 비행기 또는 기차를 통하여 운송되는
경우의 공급 장소
7. 무상으로 하는 재화의 공급
8. 공급 시점



VII. 공급 장소와 공급 시기²²⁾

재화 또는 용역의 공급 장소 및 공급 시기의 판정은 부가가치세의 과세권, 적용세율 및 납세의무의 발생과 직결되어 있다.

부가가치세는 국내에서 제공되는 재화나 용역에만 과세하며 국외에서 제공되는 것은 과세하지 않는다. 따라서 재화나 용역이 국내에서 공급되는지 여부를 판정하는 것은 부가가치세 과세에서 중요하다. 재화나 용역이 국내에서 공급되는지의 여부는 공급이 어디에서 수행되는지에 달려 있다. 즉 어디로 공급되느냐가 아니라 어디에서 공급되는 것인지가 중요하다. 재화나 용역의 제공자 국적이거나 거주지는 상관이 없고, 독일 내에서 이루어진 재화나 용역의 제공만이 과세 대상이다. EU 국가들의 부가가치세는 국내와 국외의 구분뿐만 아니라 EU 역내라는 개념도 의미가 있다. 독일 국내를 제외한 다른 EU 국가들의 영토를 기타 EU 역내라고 정의한다. EU 역내 국가 밖을 제3국가 영토라 부르며, 따라서 국외는 EU 역내와 제3국가 영토로 구분한다(김유찬·이유향, 2009, p. 270).

1 재화의 공급 장소

재화의 공급이란 처분권의 이전·획득을 말한다(「부가가치세법」 제3조 제1항). 이동성이 있는 재화의 공급은 공급자, 수령인 또는 공급자나 수령인에 의하여 위임받은 제3자가 공급대상 재화를 탁송하거나 운송하는 경우 “수령인에게로의” 운송·탁송이 시작되거나 또는 이들의 위탁에 의하여 제3자에게로 운송·탁송이 시작된 곳을 공급이 수행된 곳으로 본다. 여기에서 운송이란 물건의 이동을 의미하며 탁송이란 독립된 운송업자를 통하여 운송이 행하여지도록 하는 것을

22) 본 장은 김유찬·이유향(2009, pp. 270~274)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

말한다. 탁송은 운송업자에게 재화를 인도하는 시점에서 시작된다(「부가가치세법」 제3조 제1항).

한 재화의 공급거래에 1명 이상의 중간사업자의 공급거래가 연쇄적으로 연결되어 있고 첫 번째 공급자에게서 최종 인수자에 직접 운송 또는 탁송되는 연결거래(Reihengeschaeft)의 경우, 운송이나 탁송공급을 선행하는 단계의 공급은 대상 물건의 운송이나 탁송이 개시된 장소를 공급 장소로 보고 또 운송이나 탁송공급을 뒤따르는 단계의 공급은 대상 물건의 운송이나 탁송이 종료하는 장소를 공급 장소로 본다(「부가가치세법」 제3조 제7항 제2절).

이외에 역외 지역에서 국내로 운송 또는 탁송하는 경우 공급자나 위임을 받은 자가 수입부가가치세의 납세의무자인 때에는 이들 대상물건의 공급 장소는 국내에 있는 것으로 본다(「부가가치세법」 제3조 제8항).

재화의 공급 장소는 기본적으로 공급대상 재화(운송 또는 탁송되는 경우를 제외하고)가 해당 재화의 처분권이 이전·취득되는 시점에 존재하는 장소에서 공급된 것으로 본다. 이 규정은 부동산 등 이동이 어려운 재화나 영업권 등의 거래에 있어서 의미가 있는 규정이다(김유찬·이유향, 2009, p. 270).

2 용역의 제공 장소

일반적으로 재화의 공급은 한 시점에 한 장소에서 수행되는 것과 달리 용역의 제공은 사실상 여러 장소에 걸쳐 시간적으로 길게 분산되어 제공될 수 있다. 「부가가치세법」 제3a조는 이러한 문제점에 대하여 법적인 안정성을 제공하기 위하여 기본 원칙과 함께 상세한 규정을 두고 있다(김유찬·이유향, 2009, p. 271).

독일 「부가가치세법」상 용역의 공급 장소는 재화의 공급과 마찬가지로 용역의 수혜자가 사업자인가 아닌가에 따라 차이가 있다. 용역의 수혜자가 사업자가 아닌 경우, 「부가가치세법」 제3a조 제1항의 기본원칙에 따라 용역은 공급자인 사업자가 자신의 사업을 영위하는 장소에서 제공한 것으로 보며 용역이 공급자의

사업장에서 이행된 경우에는 당해 사업장을 용역의 제공 장소로 본다(「부가가치세법」 제3a조 제1항).

반면, 용역의 수혜자가 사업자이거나 사업자와 동등한 지위의 법인인 경우는 용역의 수혜자가 사업을 영위하는 장소에서 용역이 제공된 것으로 보는 것이 기본원칙이다.²³⁾(「부가가치세법」 제3a조 제2항).

이런 기본원칙과 함께 특별한 유형의 용역에 대하여는 용역의 제공 장소를 달리 규정하고 있다. 우선 토지와 관련된 용역은 토지의 소재지가 용역의 제공 장소이다. 예술, 문화, 학술, 교육, 체육, 오락, 전시회 등 기타 이에 준하는 용역 및 이의 주최자가 제공하는 용역과 이의 연습과 관련된 활동 등은 해당 행사 또는 활동이 전적으로 또는 이의 중요 부분이 이루어지는 장소가 공급 장소이다. 동산인 유형재화에 대한 용역과 이에 대한 평가감정용역은 사업자의 활동이 전적으로 또는 이의 중요 부분이 이루어지는 장소에서, 마지막으로 알선 및 중개용역은 관련 매출이 발생한 장소에서 이루어진 것으로 본다(「부가가치세법」 제3a조 제3항).

용역을 제공받은 자가 사업자가 아닌 경우 특별한 규정이 적용된다. 특허권, 저작권, 상표권 및 이와 유사한 권리의 양도, 사용허락 및 사용, 광고 또는 홍보 활동에 기여하는 용역, 변호사, 변리사, 세무사, 회계사, 감정사, 기술사, 통역사 및 번역사가 제공하는 용역, 기타 법률, 경제 및 기술적 자문용역, 데이터 처리용역, 정보, 기타 영업상 노하우의 제공, 금융기관 및 신용보증기관의 관리용역, 금, 은, 백금의 거래에 따른 용역, 인원의 배치, 위의 모든 용역의 알선 또는 중개, 동산인 유형재화의 임대차, 전신·전화부문과 관련된 용역의 경우에는 기본원칙과 다르게 동 용역을 제공받은 자가 용역이 제공된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3a조 제4항).

23) 독일은 B2B와 B2C 거래의 경우 상이한 공급장소 기준을 규정한 EU 지침 2008/8/EU를 2009년 세계개혁에 반영하여 2010년 1월 1일 발효하였다.

3 | 통신용역과 전자상거래의 공급 장소

2015년 1월 1일부로 발효된 EU의 부가가치세 패키지인 「부가가치세 지침」은 전자상거래의 공급 장소에 대한 새로운 규정을 담고 있으며 독일은 이에 부응하여 이 규정을 내국법화하여 마찬가지로 2015년 1월 1일부로 발효했다.

2014년까지는 전자상거래의 과세권의 기준이 되는 공급 장소의 규정은 거래의 대상 등 구분 없이 모두 “공급자가 사업을 영위하는 곳”이라는 기본원칙이 적용되었다. 반면 2015년 EU 부가가치세 용역의 수혜자가 사업자가 아닌 B2C 거래에 있어서 용역의 공급 장소는 공급자가 사업을 영위하는 곳이 공급 장소이었던 반면, 2015년 EU 부가가치세 패키지를 자국법화한 세계개혁으로 공급 장소는 거래가 사업자 간의 거래(B2B 거래)인지, 사업자인 공급자가 비사업자인 개인에게 대한 공급거래(B2C 거래)인지에 따라 다르게 규정되었다. 전자상거래 등의 용역의 수혜자가 사업자인 B2B 거래에 있어서는 일반 용역의 공급지 원칙과 마찬가지로 공급자가 사업을 영위하는 곳을 공급지로 보나 납세의무의 이전 규정에 따라 수혜자인 사업자에게 신고·납부 의무가 있다(Reverse charge). 그러나 통신용역 및 전자상거래 용역의 수혜자가 EU 회원국에 거주하는 비사업자인 경우는 각 용역 수혜자의 소재 또는 거주지를 공급지로 보게 되었다. 즉 이 규정은 원칙적으로 전자상거래를 통해 개인에게 서비스를 공급하는 독일 사업자가 2014년까지는 독일 부가가치세를 부과한 청구서를 EU 역외에 소재하는 개인고객에게 발행했다면 2015년 이후에는 매출의 규모와 상관없이 서비스의 수혜자인 개인고객이 거주하는 국가에 부가세 등록을 하여야 하고 각 국가의 부가가치세율을 적용한 청구서를 발행해야 함을 의미했다.

그러나 이 규정이 과세권을 확보하는 목적은 달성하지만, B2C 거래를 주로 하는 공급자들이 각 국가별 등록의무 등의 행정적 부담으로 인해 전자상거래의 육성에 장애요인이 됨에 따라, 보완된 EU 시행령과 보조를 맞추어 독일도 2019년 1월 1일부로 B2C 사업을 하는 사업자가 EU 역내 다른 국가의 사업자가 아닌

고객에게 서비스를 공급하여 발생하는 매출이 총 연 1만유로를 초과하는 경우에만 수혜자의 거주지국이 공급지가 되는 규정을 적용하기로 했다.

4 | 운송 및 운송 관련 용역의 제공 장소

운송 및 운송 관련 용역은 그 운송이 종료되는 장소에서 제공된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3b조 제1항). 운송 재화의 선적·하적 및 환적과 이와 관련된 용역은 사업자가 당해 용역을 전적으로 또는 이의 본질적인 부분을 제공하는 장소에서 이행한 것으로 본다(「부가가치세법」 제3b조 제2항). 그러나 위의 규정에도 불구하고 두 개의 서로 다른 역내 국가에서 개시하여 종료되는 재화의 운송은 그 재화의 운송이 개시되는 지점에서 이행된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3b조 제3항). 대상 재화의 역내 운송의 중개는 당해 재화의 운송이 개시된 지점에서 이행된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3b조 제5항). 또 역내에서의 운송과 관련이 있는 용역 제공의 중개는 당해 용역이 제공된 장소에서 이행된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3b조 제6항).

5 | EU 역내 취득의 경우 취득 장소

EU 역내에서의 취득은 대상물건의 운송이나 발송이 종료된 장소가 속하는 역내 국가의 영역에서 이행된 것으로 본다. 영세율이 적용되는 EU 역내 공급의 상대국 취득자의 납세의무와 연결된 EU 역내 취득이 독일에서 성립하기 위해서는 다음과 같은 조건을 충족해야만 한다. 즉, 운송 또는 발송 시점에 공급이 시작되는 다른 EU 국가에서 실제로 독일로 재화가 운송 또는 발송되어 도착하여야 하며, 운송 또는 발송이 시작되기 전 이미 도착지인 독일에서 당해 재화를 인수하는 사업자인 취득자가 확실히 있어야 하며 공급자는 취득자가 있는 독일

이 아닌 다른 EU 국가로부터 부여받는 부가가치세 ID번호를 사용하여 거래를 한다는 이 모든 조건이 충족되었으면 독일에서 EU 역내 취득이 이행된 것으로 본다(「부가가치세법」 제3d조).

6 | 선박, 비행기 또는 기차를 통하여 운송되는 경우의 공급 장소

선박, 비행기 또는 기차에 있는 대상 재화가 EU 역내에서의 운송 도중에 공급이 되는 경우에는 EU 역내의 운송수단의 출발장소가 공급 장소가 된다. 여기서 규정하는 EU 역내의 운송은 EU 역외 지역에서 일시 정박 또는 정차함이 없이 역내에 운송수단의 출발 및 도착장소가 속하고 역내에서 운송의 전부 또는 일부가 실행되는 운송을 말한다. 또 여기서 규정하는 출발장소는 여객이 당해 운송수단에 승차할 수 있는 역내의 최초 장소를 말한다. 마찬가지로 도착장소는 운송수단으로부터 하차할 수 있는 역내의 최종 장소를 말한다. 왕복운송은 서로 분리되는 별개의 운송의 실행으로 본다(「부가가치세법」 제3e조).

7 | 무상으로 하는 재화의 공급

무상으로 하는 재화의 공급은 사업자가 자신의 사업을 영위하는 장소에서 이행된 것으로 본다. 당해 공급이 사업장에서 이행되는 경우에는 당해 사업장을 공급의 이행장소로 본다(「부가가치세법」 제3f조).

8 | 공급 시점

독일의 「부가가치세법」에서는 공급 시점에 대하여 별도의 명문규정을 두고

있지 않다(김유찬·이유향, 2009, p. 273). 그러나 공급 시점은 인보이스의 구성 요소인 “공급일”의 기준이며 동시에 이 인보이스의 “공급일”은 세금의 발생에 결정적인 의미를 가지므로 공급 시점의 확정이 중요하다.

「부가가치세법」 제3조의 재화와 기타 용역의 공급에 대한 정의에서 규정된 기준과 그 이하의 공급 장소의 규정에 따라서 재화와 기타의 용역의 공급이 이행된 것으로 판단되는 시점이 공급 시점이 된다. 따라서 「부가가치세법」 제3조 제1항에서 공급은 사업자 또는 사업자의 위탁을 받은 제3자가 수령인이나 또는 수령인의 위탁을 받은 제3자에 대하여 해당 재화를 자기의 명의로 처분할 수 있는 권한을 부여하는 것을 말하므로 이동이 어려운 재화의 공급은 이 처분권의 이전·획득 시점이 공급 시점이 된다.

이동이 가능한 재화의 공급의 경우 재화의 공급이 공급자나 수령인에 의하여 수령인이나 수령인 혹은 공급자가 위탁한 제3자에게 운송 또는 탁송되는 경우 운송 또는 탁송이 시작되는 장소를 공급 장소로 본다는 규정(부가가치세법 제3조 제6항)에 따라 바로 이 운송 또는 탁송이 시작되는 날을 공급 시점으로 본다. 따라서 재화의 운송 또는 탁송이 시작되는 날이 인보이스에 공급일로 기입되어야 한다.²⁴⁾

위탁매매(Kommissionsgeschaef)의 경우에는 위탁자와 수탁자 간에 공급이 있는 것으로 보고 매도위탁의 경우에는 수탁자 그리고 매수위탁의 경우에는 위탁자를 수령인으로 본다고 규정(「부가가치세법」 제3조 제3항)하고 있으므로 재화가 이 수령인에게 도착되어 처분권이 이전된 시점이 공급시기가 된다. 재화의 공급이 공급자에 의하여 수령자나 수령자 혹은 공급자가 위탁한 제3자에게 발송되면 그 재화의 이동이 시작되는 장소를 공급 장소로 본다고 규정(「부가가치세법」 제3조 제6항)하고 있으므로 이 재화의 이동이 시작되는 시점이 공급 시기가 된다(김유찬·이유향, 2009, p. 274).

24) 연방 조세법원 판례 2007. 12. 6. V R 24/05, 연방공고 II 2009, 490 unter II.1.b에 따라 「부가가치세법」 제3조 제6항과 제7항에 따라 공급 장소와 동시에 공급 시점이 규정된다.

VIII. 부가가치세 행정

1. 과세기간, 납세의무의 성립시기, 납세지
2. 계산서
3. 신고 및 납부
4. 과세절차의 간소화를 위한 위임 규정
5. EU 역내 공급에 대한 매출종합신고 및 별도의 신고
6. 기장의무
7. 납세의무에 대한 책임과 벌과금
8. 부가가치세사업자 ID번호
9. 증빙작성의무(Dokumentationspflicht)
10. 부가가치세 확인조사
11. 사업자등록



Ⅷ. 부가가치세 행정

1 과세기간, 납세의무의 성립시기, 납세지

가. 과세기간

기본적으로 부가가치세의 과세기간은 역년에 의한다(「부가가치세법」 제16조 제1항). 과세기간에 납세의무가 발생한 매출액을 기초로 세액을 계산한다. 사업자가 영업 또는 직업 활동을 해당 역년의 일부 기간에 한하여 수행한 경우에는 이 일부 기간을 역년으로 본다(「부가가치세법」 제16조 제3항). 이러한 규정에도 불구하고 과세당국은 납세가 제대로 이루어지지 않을 우려가 있다고 인정되거나 사업자가 동의하는 경우 역년보다 짧은 과세기간을 규정할 수 있다(「부가가치세법」 제16조 제4항).

나. 납세의무의 발생 시기

납세의무의 발생 시기는 재화나 용역의 공급 “계약에 따라 합의된 대가”를 기준으로 과세하는 경우와 “대가의 수령”를 기준으로 과세하는 경우에 따라 다음과 같이 차이가 있다.

- 1) 재화나 용역의 공급 “계약에 따라 합의된 대가”를 기준으로 과세하는 경우²⁵⁾

표 Ⅷ-1 납세의무 발생 시점

구분	납세의무 발생 시점
일반적 재화나 용역의 공급	공급 이행일이 속한 예정신고기간 종료시점

25) 「부가가치세법」 제13조

〈표 VIII-1〉의 계속

구분	납세의무 발생 시점
단계별 지급 합의 시	공급 이행일이 속한 예정신고기간 종료시점
급부 이행 전 선지급금	대가 수령일이 속한 예정신고기간 종료시점
외국→독일로의 여객운송용역	여객버스가 독일 도착시점
비자격자가 부가세 첨부 세금계산서 발급	계산서 발급 시점
부당한 액수의 부가세 포함 세금계산서 발급	계산서 발급 시점
역내 취득	계산서 발급 시점 또는 (익월 예정신고자 경우) 익월 예정신고기간 종료시점
자동차 역내 취득	자동차 인수일

자료: 독일 「부가가치세법」 제13조 제1항

2) 계약에 따라 합의된 “대가의 수령”을 기준으로 과세하는 경우²⁶⁾

사업자는 아래와 같은 조건 또는 자격이 충족되면 세무서에 신청함으로써 “대가의 수령”을 기준으로 부가가치세 신고 및 납세를 할 수 있다.

- ① 전년 총매출액이 50만유로 이하인 경우 또는
- ② 회계장부 작성의무가 없거나, 「조세기본법」 제148조에 따라 사정에 의해 장부 작성 또는 회계연도 결산서 작성의무가 면제된 사업자 또는
- ③ 전문자유직종 종사자

“대가의 수령”을 기준으로 과세하는 경우 납세의무는 대가를 수령한 달이 속한 예정신고기한 종료시점에 발생한다.

다. 납세지

납세지는 「부가가치세법」에서 규정하지 않고 「조세기본법」에서 규정하고 있는데 「조세기본법」 제18조는 납세의무자나 법인의 소재지의 관할세무서를 납세지로 지정하고 있다.

26) 「부가가치세법」 제20조, 「부가가치세법」 제13조

2 | 계산서

가. 계산서

재화나 용역의 공급에 대한 대가의 청구를 위해 발급한 모든 문서는 당해 문서가 상거래에서 어떻게 불리는지 불문하고 “계산서(Rechnung)”로 본다.(「부가가치세법」 제14조 제1항).

나. 의무자

계산서는 재화나 용역을 공급하는 사업자가 직접 발급하거나 또는 당해 사업자의 위탁을 받은 제3자가 발급할 수 있다.

공급사업자가 직접 발급하는 경우나 제3자에게 위탁하여 위탁자가 공급사업자의 이름으로 계산서를 발급하는 경우 모두 사업자는 계산서 “발급자 정체 of 확실성”, “계산서 기입사항의 진실성”을 보증할 의무를 진다.²⁷⁾

다. 전자세금계산서

계산서의 수령자가 동의하는 경우 전자세금계산서의 발급이 가능하다(「부가가치세법」 제14조 제1항).

전자세금계산서도 다른 계산서와 같이 “발급자 정체 of 확실성” 및 “계산서 기입사항의 진실성”을 보장할 수 있어야 한다는 「부가가치세법」 제14조 제1항 규정이 적용된다. 2011년 7월 1일 이전까지는 발급자 정체 of 확실성을 보증하기 위하여 2001년 5월 16일의 「서명법」에 따른 “인증된 전자서명”을 의무화하였고 따라서 인증된 전자서명이 없는 전자세무계산서를 수령한 회사는 당해 계산서에 대한 매입부가세 환급이 인정되지 않았다.

27) 「부가가치세법」 제14조 제1항

그러나 2010년 7월 공표된 유럽공동체 세무계산서 시행령²⁸⁾의 국가별 적용의 일환으로 2011년 11월에 발효된 「세제간소화법」에 따라 2011년 7월부터 소급하여, 수령자의 동의가 있고 수령자 회사가 승인된 데이터 자료 내부 통제시스템을 운영하여 “발급자 정체성의 확실성” 및 “계산서 기입사항의 진실성”을 보증할 수 있다면 인증된 전자서명이 없어도 전자세무계산서를 인정하도록 규정이 완화되었다.

라. 발급 시기

사업자는 재화나 용역의 공급의 실행이 있는 후 6개월 이내에 계산서를 발행해야 한다.²⁹⁾

마. 기재사항

계산서에는 기본적으로

- ① 재화나 용역을 공급한 사업자의 정식 회사명과 주소, 수령자의 정식 회사명과 주소
- ② 관할세무서가 발부한 공급자의 납세자번호 또는 연방 세무청이 발부한 공급자의 부가가치세 ID번호 및 역내 공급 또는 삼각거래의 경우는 수령자의 부가가치세 ID번호
- ③ 계산서 발급일자
- ④ 공급사업자가 매년 일단 사용 후 복수로 사용할 수 없도록 일련으로 교부해야 하는 계산서 일련번호
- ⑤ 공급 재화의 수량과 유형(상거래 관습상의 표시), 공급하는 용역의 유형과 규모

28) Council Directive 2010/45/EU of 13, July 2010

29) 「부가가치세법」 제14조 제2항

- ⑥ 재화나 용역의 공급 시기, 재화나 용역의 공급 개시 전 대가의 전액 또는 일부를 지급하는 계약의 경우 선지급금 지급 시기
- ⑦ 부가세율 및 개별 면세대상 등에 따라 분리 표기된 재화 또는 용역의 공급가 및 사전합의 된 종목별 할인 내역
- ⑧ 적용 부가세율과 부가세액 및 당해 매출에 부과되는 세액, 면세거래의 경우 면세대상 거래임을 나타내는 문구 등이 기입되어야 한다.³⁰⁾

연방 재무성은 연방 상원의 동의를 얻어 과세절차 간소화를 위하여 어떤 경우와 조건하에서 계산서 이외의 문서를 계산서로 볼 수 있는지, 계산서의 기재사항이 여러 가지 문서에 실려도 되는지, 기재사항 중 일부가 생략이 가능한지와 생략이 가능한 기재사항 및 사업자의 세액을 구분하여 표시한 계산서의 발급의무가 면제되는지 그리고 계산서의 정정에 대하여 등 시행 규정을 확정하여야 한다(「부가가치세법」 제14조 제6항).

바. 계산서의 보관

종료된 거래의 내역을 미래의 조사에 자료로 제출할 수 있도록 계산서 및 관련증빙의 보관의무가 존재한다. 보관의무는 「조세기본법」, 「회계법」 및 「부가가치세법」에 규정되어 있다.

사업자는 매출과 관련하여 발행한 모든 계산서의 사본과 구매와 관련 접수한 계산서의 원본을 10년간 보관하여야 한다(「부가가치세법」 제14b조 제1항). 계산서의 보관기간은 당해 계산서가 교부된 역년의 종료와 동시에 개시된다.

독일에 소재한 사업자는 모든 계산서는 독일 영내³¹⁾에 보관하여야 한다.

30) 「부가가치세법」 제14조 제4항

31) 독일 영내라고 함은 「부가가치세법」 제1조의 규정에 따른다. 「부가가치세법」상 독일 국내는 우선 뷔징지역, 헬골란트섬, 자유무역항을 제외한 독일지역 및 독일국경과 면접하여 있되 독일관세구역이 아닌 해역 및 수역을 제외한 독일지역을 의미한다. 그러나 「부가가치세법」 제1조 제3항은 “독일국경과 면접하여 있되 독일 관세구역이 아닌 해역 및 수역”에서 발생한 매출은 독일 국내매출로 취급한다고 되어 있다. 계산서의 보관의무 규정인 「부가가치세법」

만일 독일 영내에 계산서를 보관하지 않는 경우 세무당국에 보관지역을 알려야 한다.

1) 계산서의 전자보관

전자세금계산서의 사용규정이 완화됨과 함께 계산서 및 증빙의 전자보관 방식도 가능하다. 이는 회사 내에 규범적인 데이터운용 회계시스템과 승인된 디지털자료 내부통제시스템이 운영된다는 것을 전제로 한다.

계산서의 전자보관 서버는 세무당국이 필요에 따라 언제라도 직접 온라인에 접속하여 문서를 다운로드하고 문서로 작업을 할 수 있는 조건이 보장되는 경우 독일 영내만이 아니라 다른 EU 회원국에도 설치 운영이 가능하다.

사업자가 특정사유로 전자보관 서버를 EU가 아닌 국가에 설치 운영하고자 하는 경우 세무당국에 별도의 신청을 하여야 하고 세무당국은 「조세기본법」 제 146조 제2a항의 조건이 충족되는 경우 허용할 수 있다.

회사의 파산, 매각의 경우에도 기존 계산서 및 증빙의 보관의무가 소멸하지 않음을 주의해야 한다.

사. 부정확한 납세고지서

사업자는 공급 또는 기타용역의 제공에 따른 계산서에 당해 매출에 대하여 법률에 의하여 부담하여야 할 세액보다 많은 세액을 구분하여 표시하고 당해 사업자가 공급을 받는 자에 대하여 세액을 정정하지 않은 경우에는 초과세액에 대하여도 납부의무를 진다(「부가가치세법」 제14c조 제1항). 마찬가지로 납세고지서에 세액을 구분하여 표시한 자는 비록 당해 세액을 구분 표시할 권한이 없이 이를 한 경우에도 당해 구분 표시한 세액을 납부할 의무를 진다(「부가가치세법」 제14c조 제2항).

제14c조는 「부가가치세법」 제1조 제2항의 “국내” 및 제3항의 지역을 포함 “독일 영내”를 기준으로 하고 있다.

3 신고 및 납부

가. 예정신고(Voranmeldung) 및 납부

1) 예정신고 대상기간

독일의 「부가가치세법」상 사업자의 부가가치세 예정신고 대상기간(Voranmeldungszeitraum)은 역년의 매 분기이다. 즉 분기별 예정신고가 기본이다(「부가가치세법」 제18조 제2항). 그러나 실제 예정신고 대상기간은 직전 연도 매입부가가치세 환급 반영 후 매출 부가가치세액의 규모에 따라 달라진다.

가) 월별 예정신고의무

직전 연도 납세액이 7,500유로를 초과한 경우, 예정신고 대상기간은 매 역월이 되어 매달 부가가치세 예정신고를 해야 한다.

나) 분기별 예정신고의무

직전 연도 납세액이 1천유로 이상 7,500유로 이하인 경우 매 분기별 거래에 대해 분기별로 예정신고를 해야 한다.

다) 예정신고의무 면제

만일 직전 연도 납세액이 1천유로를 초과하지 않는 경우 세무서는 납세사업자에게 부가가치세 예정신고의무와 예납세액 납부의무를 면제할 수 있다. 이 경우 납세자는 일년에 한 번 부가가치세 확정신고를 제출하고 납부하면 된다.

라) 예외규정 1 - 역내 매출

사업자가

- ① EU 다른 국가로부터 재화의 구매(역내 취득)

- ② EU 다른 국가로부터 용역의 구매(Reverse charge)
- ③ 역내 삼각거래로 재화의 판매 또는 구매
- ④ EU 다른 국가로 자동차를 판매하여 역내매출 신고의무가 있는 경우 직전 연도 납세액의 규모와 상관없이 월별 예정신고의무가 있다.

마) 예외규정 2 - 사업활동 개시 첫 해와 두 번째 해

사업자가 사업 활동을 개시한 해 및 다음해에는 납부부가가치세액의 고저와 상관없이 역월이 예정신고 대상기간이 된다. 사업자는 3년째 역년 초에 직전 연도 납부부가가치세액을 기초로 필요에 따라 2월 10일까지 예정신고 대상기간 변경신청을 제출할 수 있다.

2) 신고기한과 전자신고의무

가) 신고기한

사업자는 부가가치세 예정신고서를 예정신고 대상기간 경과 후 익월 10일까지 제출해야 한다. 10일째 되는 날이 토요일, 일요일 또는 공휴일이면 바로 다음 영업일(평일)이 기한이 된다.

나) 신고납부기한 연장제도(Dauerfristverlaengerung)

신고대상기간 종료 후 익월 10일까지 예정신고서 제출과 납세액 납부가 어려운 경우 정기적으로 익월 10일까지 신고서를 제출하고 세액납부를 할 수 있도록 신고납부기한 연장신청을 할 수 있다. 특히 대가 수령기준 부가가치세 신고를 하는 사업자에게 이 제도는 매우 유용하다.

연장신청은 ① 2월 10일까지 신고기한 연장신청 전자신고로 제출하여야 하며, ② 직전 연도 납부부가가치세의 1/11에 해당하는 금액을 예치금으로 납부하여야 한다.

분기별 신고 및 납부 사업자의 경우는 신고납부기한 연장신청을 4월 10일까지 전자신고로 제출해야 하며 예치금 의무는 없다.

다) 전자신고의무

부가가치세 예정신고는 과세자료 전달에 대한 시행령 규정에 따라 전자신고 방식으로 수행하여야 한다(「부가가치세법」 제18조 제1항). 이 의무 규정이 사업자에게 부적절한 정도의 어려움을 가져오는 경우 사업자는 동 규정의 적용 제외를 과세당국에 신청할 수 있다(「부가가치세법」 제18조 제3항).

3) 납부

사업자는 당해 신고기간에 대하여 납부하여야 할 세액 또는 환급받아야 할 초과세액을 스스로 계산하여 소정 양식의 납세신고서를 제출하여야 한다(「부가가치세법」 제18조 제3항).

사업자는 예정신고 대상기간의 종료 후 당해 예정신고 대상기간에 대한 세액(예납세액: Vorauszahlung)을 스스로 산출하여 예정신고서를 소정의 서식에 따라 익월 10일까지 제출하여야 한다(「부가가치세법」 제18조 제1항). 예납세액의 납기는 예정신고 대상기간이 종료한 후 익월 10일이다. 연방 재무성은 가혹한 과세를 피하기 위하여 연방 상원의 동의를 얻은 법규명령으로 예정신고서의 납부기간 및 예납세액의 납부기간을 한 달 연장하는 신고납부기한 연장제도 대한 세부적 절차를 정할 수 있다(「부가가치세법」 제18조 제6항).

나. 확정신고 및 세액의 정산

1) 확정신고

사업자는 연중에 시행하는 부가가치세 예정신고 외에 과세연도가 종료하고 난 후 과세연도 부가가치세 정산신고(Steueranmeldung)인 확정신고(Steuererklärung)

를 규격양식에 준비하여 전자신고로 제출하여야 한다.

부가가치세 예정신고와 마찬가지로 전자신고의무 규정이 사업자에게 부적절한 수준의 어려움을 가져오는 경우 사업자는 동 규정의 적용 제외를 과세당국에 신청하여 서면신고를 유지할 수 있다.

2017년 과세연도분 신고까지 적용되어 온 기존 규정에 따르면 납세자가 직접 확정신고서를 작성 제출하는 경우 과세연도 종료 후 익년 5월 31일, 세무서를 통해 작성 제출하는 경우는 과세연도 종료 후 익년 12월 31일이 제출기한이었다.

2016년 연방 의회와 연방 상원에서 통과된 「과세절차 현대화법」의 일환으로 부가가치세 확정신고를 포함한 확정세무신고 기한이 2개월 늦추어졌다. 따라서 2018년 세무신고분부터 자체 준비, 신고하는 경우 익년 7월 31일까지, 세무법인을 통해 준비, 신고하는 경우 익년 2월 말까지 제출하면 된다.³²⁾

2) 세액의 정산

사업자가 역년에 대한 부가가치세 정산신고서(Steueranmeldung)에서 납부하여야 할 세액 또는 환급받아야 할 세액을 산출한 결과, 예정신고의 예납세액의 총액과 달리 세무서에 추가 납부할 세금이 있는 것으로 신고하는 경우 세무서에 대한 채무세액은 정산신고서의 제출 후 1개월 이내에 납부하여야 한다. 세무서가 사업자가 납부할 세액 또는 초과세액을 사업자가 제출한 당해 역년에 대한 정산신고서와 다르게 확정된 경우에는 사업자는 세무서에 과세확정통지서(Steuerbescheid)가 송달된 때로부터 1개월 이내에 채무세액을 납부하여야 한다.

32) 「조세기본법」 제149조 제2항

4 과세절차의 간소화를 위한 위임 규정³³⁾

가. 금, 은, 백금의 과세절차의 간소화

연방 재무성은 과세절차의 간소화를 위하여 연방 상원의 동의를 얻어 금, 은 및 백금의 공급과 기타 증권거래소에서 이들 귀금속 거래에의 참가 허가를 받은 사업자 간에 국내에서 이루어지는 거래에 따른 공급 등에 관련한 매출에 대하여 세액의 징수 면제요건을 정할 수 있다(「부가가치세법」 제18조 제7항).

나. 외국사업자의 부가가치세 환급절차

연방 재무성은 과세절차의 간소화를 위하여 연방 상원의 동의를 얻어 외국에 주소를 둔 사업자에 대한 매입세액의 환급에 관하여 특별한 절차를 정할 수 있고, 또한 세액의 환급을 청구할 수 있는 최저금액의 한도를 정할 수 있다. 환급은 당해 환급청구권이 발생한 날이 속하는 역년이 종료한 후 6월 이내에 신청하여야 한다. 이때 사업자는 환급세액을 스스로 계산하여야 하며, 매입세액은 납세고지서 또는 수입허가서 원본으로 증명하여야 한다.

5 EU 역내 공급에 대한 매출종합신고 및 별도의 신고

가. 매출종합신고

사업자가 다른 EU 역내 국가의 사업자에게 사업목적으로 사용할 재화를 운송 또는 탁송하는 경우 재화의 공급이 시작된 국가에서는 비과세 매출이지만, 재화의 도착지 국가의 취득자는 역내 취득에 대한 매출부가세 신고를 하고 부가가치세를 납부할 의무가 있다.³⁴⁾ 재화의 공급지 국가에서 비과세 매출로 인정을

33) 본 절은 김유찬·이유향(2009, p. 279)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

받기 위해서는 공급된 재화의 취득자가 사업자이고 사업을 목적으로 구매하여
 역내 취득에 대한 부가세 신고를 하여 공식적으로 부가가치세를 납부하는 것을
 전제로 한다. 만일 동 조건이 충족되지 않는 경우 공급지 국가의 세무당국에 과
 세권이 발생할 수 있다. 따라서 도착지 국가에서의 취득부가가치세 신고가 정확
 하게 이행되는지 감독할 필요가 있다. EU 각 국가들은 국가 간 EU 거래전자정
 보교환 담당관청을 정하고(독일: 연방 국세청 Bundeszentralamt fuer Steuer)
 EU 부가가치세 거래자료 교환 체제를 구축하였다. 이러한 거래자료 교환을 위
 해 EU 역내 공급을 하는 사업자에게 매출종합신고의무³⁴⁾가 생겼다.

1) 매출종합신고 대상 거래

매출종합신고 대상 거래는 ① 재화의 역내 공급, ② 용역의 역내 제공(2010년
 부터 포함), ③ 역내 삼각거래를 통한 재화의 공급이다.

2) 신고기한

사업자는 기본적으로 EU 역내에서 재화를 공급한 경우, 동 재화나 용역을 공
 급한 날이 속하는 달이 경과한 후 익월 25일 까지 연방 국세청(Bundezentralamt
 fuer Steuern)에 과세자료 전달에 대한 시행령의 규정에 따라 전자신고 방식으
 로 매출종합신고(zusammenfassende Meldung)를 하여야 한다(「부가가치세법」
 제18a조 제1항).

그러나 당해 매출규모 등의 이유에 따라 신고기한이 다음과 같이 차이가 있다.

가) 분기별 신고의무

당해 분기 포함 직전 4개 분기 동안 역내 공급 또는 역내 삼각거래의 매출이

34) 구매자는 역내 취득한 재화를 사업상 사용함에 따라 동시에 매입부가가치세 환급을 신청하
 므로 실제 납부부가가치세는 발생하지 않는 것이 일반적이다.

35) 「부가가치세법」 제18a조

5만유로를 초과한 적이 없는 경우 신고대상 기간은 분기이며 대상 분기가 경과한 후 익월 25일까지 신고해야 한다.

나) 월별 신고의무

분기 신고를 하던 사업자가 분기 중 재화나 용역의 역내 공급 또는 역내 삼각 거래 매출이 5만유로를 초과하면 분기 종료를 기다리지 않고 초과한 달의 익월 25일까지 초과가 발생한 달과 당해 분기 중 이미 지나간 달의 거래를 신고해야 한다.

세무서가 사업자에게 예정신고 제출의무와 예납세액(Vorauszahlungen) 납부의무를 면제한 경우, 사업자의 직전 연도의 재화와 용역의 공급이 합계 20만 유로를 초과하지 아니하며, 당해 연도에도 이 금액을 초과하지 아니할 것으로 예상되는 경우 혹은 사업자의 직전 연도 역내 재화나 용역의 공급의 합계액이 1만 5천유로를 초과하지 아니하며, 당해 연도에도 이 금액을 초과하지 아니할 것으로 예상되는 경우 등에는 역내에서 재화를 공급한 과세연도의 종료 후 익월 25일까지 종합신고를 할 수 있다. 다만 위 재화의 공급이 신차를 부가가치세사업자 ID번호를 사용하는 사업자에게 공급한 경우에는 적용되지 않는다.

또한 중요한 것은 부가가치세 예정신고 납부기한 연장제도를 이용하여 신고와 납부를 익익월에 하는 경우라도 매출종합신고는 기한연장이 적용되지 않는다는 점이다.

3) 신고 기재사항

종합신고에는 포함되어야 할 사항은 다음과 같다.

- ① 공급자의 EU 역내 공급을 통해 재화나 용역을 취득한 사업자에게 다른 EU 회원국이 부여한 부가가치세사업자 ID번호(Umsatzsteueridentifikationsnummer)

- ② EU 역내 공급의 취득자별 부가가치세 과세표준이 되는 재화 또는 용역공급의 합계액
- ③ 용역의 공급이 경우 과세의무가 용역의 취득자에 있는 용역 공급임을 나타내는 표기
- ④ 역내 삼각거래인 경우 역내 삼각거래 매출임을 나타내는 표기

연방 재무성은 종합신고의 작성 및 제출의 간소화를 위하여 연방 상원의 동의를 얻어 기계적인 데이터 처리장치 또는 데이터 전송을 통한 종합신고의 제출에 관한 규정 등을 둘 수 있다. 이 명령에서는 또 그 외에도 당해 절차의 적용대상을 정하는 요건, 제출대상 데이터의 형태·내용·작성 및 보존에 관한 세부사항, 데이터 제출의 유형과 방법, 제출하는 데이터의 수령관할권, 당해 절차상 요구되는 필수적인 사업자의 신고의무의 범위와 형태 등에 대한 규정을 둘 수 있다.

나. 역내거래 - 부가가치세 신고 별도항목 신고

사업자는 부가가치세 예정신고 및 부가가치세 확정신고에서 예정신고기간과 과세기간 내에 이행된 ① EU 역내 재화의 공급, ② EU 역내 용역의 공급 및 ③ EU 역내 삼각거래의 매출부가가치세 과세표준을 소정의 서식에 별도로 신고하여야 한다(「부가가치세법」 제18b조 제1항). 이때 EU 역내 재화의 공급에 대한 신고는 계산서가 발급된 날이 속하는 예정신고 대상기간 내에 이행하여야 하며 늦어도 재화의 공급이 완료된 다음달이 끝나는 예정신고 대상기간 내에는 신고를 하여야 한다. 용역의 역내 공급과 역내 삼각거래 신고는 거래가 이행되는 달이 기준이 된다.

6 기장의무

사업자는 세액의 확정 및 세액계산에 필요한 과세표준의 확인을 위하여 기장의 의무(Aufzeichnungspflichten)가 있다.³⁶⁾ 농업 및 임업이 사업형태로 영위되는 경우에는 이를 영위하는 사업자도 기장의무를 진다. 이때 기장된 내용을 통하여 다음의 사항들에 판단이 가능해야 한다.

- ① 사업자가 행한 재화의 공급 또는 기타 용역의 제공에 대하여 약정한 대가나 대가의 일부분. 이때 대가를 적용세율에 따라 구분하고 과세대상 매출과 비과세 매출에 따라 안분해야 한다.
- ② 사업자가 아직 행하지 않은 재화의 공급 또는 기타 용역의 제공에 대하여 이미 받은 대가나 대가의 일부분. 이때에도 대가를 적용세율에 따라 구분하고 과세대상 매출과 비과세 매출에 따라 안분해야 한다.
- ③ 특정한 재화의 공급과 기타 용역의 공급에 대하여는 과세표준
- ④ 정당하지 아니한 과세 증명자료의 제출로 인하여 부과된 가산세액
- ⑤ 사업자가 사업을 위하여 공급 또는 제공한 과세대상인 재화 기타 용역의 대가와 당해 매출의 이행 전에 지급한 대가의 전부 또는 일부
- ⑥ 사업자가 사업을 위하여 수입하는 과세대상(제11조)의 과세표준과 이에 대하여 부과된 수입부가가치세
- ⑦ 과세대상의 역내 취득에 대한 과세표준과 이에 대하여 부과 세액

매입세액 공제가 배제되는 경우에는 기장의무가 면제된다.³⁷⁾ 사업자에게 매출의 일부에 한하여 매입세액 공제를 인정하는 때에는 당해 공제대상인 매출액에 상당하는 매입세액을 기장 내용을 통하여 명백하게 판단할 수 있어야 한다. 영업소를 두지 않는 사업자, 방문판매사업자 또는 영업소 외의 노상 기타의 공

36) 「부가가치세법」 제22조 제1항

37) 「부가가치세법」 제22조 제3항

공장소에서 활동하는 사업자는 세무당국에서 서식을 정한 조세기록장을 작성하여야 한다.³⁸⁾

7 납세의무에 대한 책임과 벌과금

가. 납세의무에 대한 책임

납세고지서의 발급자가 납세고지서에 의하여 확인되는 세액을 징수하지 아니하거나 이의 징수를 고의로 불가능하게 한 사실을 사업자가 해당되는 매입거래에 대하여 계약을 체결할 당시까지 이 사실을 알고 있었던 경우, 사업자는 당해 거래에서 발생한 세액에 대하여 책임이 있다.³⁹⁾ 이에 관여한 사업자가 여러 사람인 경우 연대하여 책임을 진다. 관할 세무서는 사업자의 책임 존재 여부의 요건에 대하여 조사하여야 한다.⁴⁰⁾

나. 위법행위에 대한 벌금규정

고의 또는 과실로 발생한 위법행위는 아래와 같은 벌금형에 처해진다.⁴¹⁾

표 VIII-2 위법행위에 대한 벌금

구분	벌금
<ul style="list-style-type: none"> • 공급계산서를 기한 내 발행하지 않는 경우 • 계산서를 보관하지 않거나 10년 보관의무를 행하지 않는 경우 • 증빙을 보관하지 않거나 최소 2년 보관의무를 행하지 않는 경우 	500유로 이하의 벌금

38) 「부가가치세법」 제22조 제5항

39) 「부가가치세법」 제25d조 제1항

40) 「부가가치세법」 제25d조 제3항

41) 「부가가치세법」 제26a조

〈표 VIII-2〉의 계속

구분	벌금
<ul style="list-style-type: none"> • 여객운송 외국사업자가 세무당국으로부터 받은 증명서를 제출하지 않는 경우 • 매출종합신고서를 제출하지 아니하거나 부정확, 불완전 또는 기한을 초과하여 제출한 경우 및 과오가 발견되어도 수정신고하지 않거나, 적정 기한 내에 수정신고하지 않는 경우 • 법에서 규정한 필요 서류를 제출하지 아니하거나, 불완전 또는 기한을 초과하여 제출하는 경우 	5천유로 이하의 벌금
<ul style="list-style-type: none"> • 계산서에 나와 있는 부가가치세를 기한 내에 납부하지 아니하거나 불안전하게 납부하는 경우 	최고 5만유로 벌금 ⁴²⁾
<ul style="list-style-type: none"> • 부가가치세 세수에 피해를 입히는 행위를 직업적으로 혹은 범죄 집단처럼 수행하거나 또는 이들 행위의 계속적 수행을 위하여 조직된 집단의 회원으로 활동한 자 	5년 이하 징역 또는 벌금형 ⁴³⁾

자료: 독일 「부가가치세법」 제26a조

8 부가가치세사업자 ID번호

부가가치세사업자 ID번호는 EU 지역에서 사업 활동을 하는 사업자의 확인번호이다. EU 역내 재화와 용역거래와 연계한 부가가치세의 징수와 관련이 있으므로 EU 역내 재화와 용역의 공급 또는 취득을 하는 사업자는 반드시 부가가치세사업자 ID를 사용해야 한다.

연방 국세청은 신청에 의해 사업자에게 부가가치세사업자 ID번호를 부여한다(「부가가치세법」 제27a조 제1항). 매입세액 공제가 배제되는 판매만을 수행하는 사업자에 대해서도 역내 공급 또는 역내 취득을 위해서 부가가치세사업자 ID번호가 필요한 경우에는 신청에 의해서 부가가치세사업자 ID번호를 부여한다.

42) 「부가가치세법」 제26b조 제1항 및 2항

43) 「부가가치세법」 제26c조

연결납세그룹의 경우에도 신청에 의해 각 개별 법인에 고유의 부가가치세사업자 ID번호가 부여된다. 부가가치세사업자 ID번호의 교부신청은 서면으로 하며 신청서에는 이름, 주소, 신청자가 부가가치세와 관련하여 사용할 납세번호가 기재되어야 한다. 주(州) 세무당국은 부가가치세사업자 ID번호의 교부를 위해 필요한, 자기 주에서 부가가치세 목적상 거래하는 개인, 법인 및 사단에 관한 자료를 연방 국세청에 제공한다.⁴⁴⁾ 이 자료는 부가가치세사업자 ID번호의 교부, EU의 부가가치세 부문의 탈세방지를 위한 행정공조, 부가가치세 관련 국가의 관할 관청 간 상호합의 절차의 목적 등을 위해서만 활용될 수 있다. 연방 국세청은 교부된 부가가치세사업자 ID번호와 부가가치세 통제를 위해 필요한 자료를 주(州) 세무당국에 제공한다.

부가가치세사업자 ID번호는 국가코드와 11개의 번호로 구성(예: DE12312312300)되어 있다. 영수증에 표시하는 방법이나 위치 등에 관해서는 기업이 자유로이 선택하여 결정할 수 있다.

부가가치세사업자 ID번호는 독일의 사업자가 세무당국으로부터 받는 납세자번호(Steuernummer)와는 차이가 있다. 납세자번호는 개인과 사업자에게 세무당국이 발급하는 소득신고서를 위한 번호이다. 개인은 첫 소득세신고서를 제출하고 나면 세무서 확정고지와 함께 납세자번호가 교부되는 데 반해 일반 자영업자, 전문자유직 종사자 및 일반 사업자는 사업 활동을 목적으로 영업등록을 한 후 소재지 관할세무서에 신청하여 교부받는다. 11개의 숫자만으로 구성되어 있으며 2007년에 도입된 납세자 ID번호(Steuer-Identifikationsnummer)로 교체될 예정이나 어느 시점에 완전히 대체될지는 아직 확실하지 않다.⁴⁵⁾ 소재지 관할세무서로부터 교부된 납세자번호는 소재지와 연계되어 있어서 소재지를 옮기는 경우 새 소재지 관할세무서에서 새로운 납세자번호가 교부된다. 반면 향후 납세자번호를 대체하게 될 납세자 ID번호는 연방 국세청이 교부하며 이러한 행정 불편을 없애기 위해 소재지의 변경에도 번호는 바뀌지 않는다.

44) 「부가가치세법」 제27a조 제2항

45) 「조세기본법」 제139C조

「부가가치세법」 제14조는 사업자는 계산서에 관할세무서로부터 교부받은 납세자번호 또는 연방 국세청에서 교부한 부가가치세사업자 ID번호를 기입해야 한다고 규정하고 있다.

사업자등록 시 또는 지금까지 부가가치세사업자 ID번호를 발급받지 않았고, 또 EU 역내 재화나 용역의 거래를 행할 의도 또는 계획이 없으며, 온라인 거래, EU 역내 공동체 내의 중개업, 재화운송 또는 가공업무를 하지 않는다면 계산서나 영수증에 과세당국이 발급한 납세자번호(Steuernummer)를 기입하여야 한다. 지사 등은 본사의 납세자번호를 사용한다.

9 증빙작성 의무(Dokumentationspflicht)⁴⁶⁾

부가가치세는 정확한 증빙을 요구하는 엄격한 형식 규정을 따르므로 관련되는 증빙작성 의무(Dokumentationspflicht)의 이행 여부가 매우 중요하며 이것이 중요한 세무조사 대상이 된다는 것에 유의해야 한다.

비과세 매출(nichtsteuerbare Umsaetze)과 특정한 면세규정에 의거한 면세 공급(steuerfreie Lieferungen)은 반드시 분리하여 대차대조표에 기입하여야 한다. 이외에 규칙적으로 다음과 같은 사항을 기록해 놓아야 한다.

- ① 수출거래품목의 일반적 명칭과 수량
- ② 공급회사명 및 주소
- ③ 수취회사명 및 주소
- ④ 제3국 내에서의 용도
- ⑤ 품목의 수출날짜
- ⑥ 판매가격 및 제공품목에 대한 납세액, 또는 품목의 수입, EU 역내 취득가격 및 납세액

46) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 283~285)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

재화를 수입하는 경우, 수입부가가치세 납부액 또는 향후 부과될 수입부가가치세액이 표시되어 있고, 이에 대한 관세당국이 발급한 증명서를 첨부하면 따로 증빙을 작성하지 않아도 된다.

재화가 EU 역외로 반출되는 경우 EU 회원국의 관세당국 또는 화물발송처의 해외 반출확인서(Ausfuhrbestaetigung) 및 화물발송확인서(Abfertigungsbestaetigung) 등은 필요내용이 기재된 통상적인 거래증명서와 함께 거래증빙으로 인정받는다. 수출증명을 하기 위해 관세당국이나 화물발송처의 확인서를 받을 수 없거나, 이러한 확인서를 받는 것이 불가능한 경우 사업자는 다른 증명서를 통해서 해외반출에 대한 증명을 할 수 있다. 물품이 공급된 도착지 국가에 주재하는 독일의 대사관이나 총영사관의 증명서(Bescheinigung), 또는 유럽공동체 외부의 관세당국의 통관증명서 등이 대체증빙서류로 인정받을 수 있다. 그러나 차량에 대해서는 제3국에 소재하는 독일의 공공기관에서는 해외 반출확인서를 발급해 주지 않는다.

유럽공동체 내부 삼각무역에 관하여는 증빙과 관련하여 특별규정이 존재하는 바 동 삼각무역의 첫 번째 수취인은 자신이 발급한 영수증에 다음과 같은 사항을 반드시 기록하여야 한다.

- ① 유럽공동체 내부 삼각무역이다.
- ② 납세의무는 최종 수취인이 부담한다.
- ③ 최종수취인의 소재국가의 부가가치세 사업자등록번호

독일 내 부가가치세사업자 ID번호를 사용하는 첫 번째 수취인은 최종 수취인에게 공급하는 재화에 대한 계약상의 대가와 최종 수취인 이름과 주소를 반드시 기록하여야 할 의무가 있다. 최종 수취인은 자신에게 공급된 재화에 대한 과세 표준액과 이에 해당되는 납세액 및 첫 번째 수취인의 이름과 주소를 반드시 기록하여야 한다.

10 부가가치세 확인조사

2002년 발효한 「탈세퇴치법」(Steuerverkuerzungsbekaempfungsgesetz)의 일환으로 부가가치세 확인조사 규정인 「부가가치세법」 제27b조 조항이 생겼다. 당시 건축업계 등 일부 산업계에서 거짓계산서가 횡행하고 재화를 공급하는 사업자들은 EU 역내 공급이 면세 공급으로서 매입부가가치세 환급이 인정되는 법적 취약점을 이용하여 “부가가치세 회전목마 돌리기(Umsatzsteuer Karussell)”를 통해 부당한 방식으로 매입부가가치세를 환급받음에 따라 부가가치세 세수가 급감하자 정부가 이에 대응하는 방안으로 도입하게 된 것이다.

연방 재무성이 2002년에 공표한 100여 쪽에 달하는 행정지침의 내용 가운데 확인조사의 주요 조사대상 종목은 다음과 같다.

- ① 매입부가가치세 구분
- ② 비정상적으로 높은 매입부가가치세액
- ③ 신설회사의 설립과 연관이 순환급되는 매입부가가치세 채권
- ④ 매입부가세 환급권이 있는 면세거래의 이용
- ⑤ 매입 관련 접수한 계산서 발급회사의 유명회사 징후 등

각급 세무서의 담당공무원은 부가가치세의 공정한 세액결정 및 징수에 필요한 과세상 중요한 사실관계를 확인하기 위하여 사전고지 없이 그리고 외부세무 조사와 별도로 사업자의 토지 및 공간을 근무시간 내에 출입할 수 있다.⁴⁷⁾ 주거 공간은 공공의 안녕 및 질서에 대한 긴급한 위협의 방지를 위하여 필요한 경우에 한하여 소유자의 의사에 반하여 출입할 수 있다.

부가가치세 확인조사를 받는 자는 과세상 중요한 사실관계의 확인을 위하여 필요하다고 판단하여 담당공무원이 요구하는 경우 담당공무원에게 기록, 장부, 사업서류 및 기타 부가가치세 확인조사와 관련된 사실관계 관련 서류 및 정보를

47) 「부가가치세법」 제27b조 제1항

제공하여야 한다.⁴⁸⁾ 부가가치세 확인조사와 관련 이에 대한 확정이 필요한 경우, 사전 명령 없이 세무조사로 이행할 수 있으며 이 경우 세무조사로의 이행 사실은 서면으로 통지하여야 한다.⁴⁹⁾

사업자가 부가가치세 확인조사관이 나타나자 「조세기본법」 제371조 제1항에 의거 탈세사실을 “자수”함으로써 형사처벌의 사면을 시도하는 경우 형사처벌 사면이 허용되지 않는다.⁵⁰⁾ 이는 사업자나 사업자의 대리인이 세무당국으로부터 세무조사 통지를 받고 난 후, 또는 조사관이 세무조사를 목적으로 회사에 도착한 후, 형사처벌 또는 벌금형 처벌 절차개시 통지를 받고 난 후, 조세포탈 또는 위법행위 조사관의 조사에 당면하여 자수를 하는 경우도 마찬가지로 형사처벌이 사면되지 않는다.

11 | 사업자등록

사업자등록에 대하여는 「부가가치세법」이 아니라 「조세기본법」에서 규정하고 있다.

48) 「부가가치세법」 제27b조 제2항

49) 「부가가치세법」 제27b조 제3항

50) 「조세기본법」 제371조 제2항

IX. 기타

1. 대가 수령기준 세액의 계산
2. 외화 환산
3. 수입부가가치세에 대한 특별규정
4. 여행사업에 대한 과세
5. 투자용 금의 판매거래에 대한 과세
6. 삼각거래(Dreiecksgeschaeft)에 대한 과세



IX. 기 타

1 | 대가 수령기준 세액의 계산⁵¹⁾

“대가 수령기준 과세”는 “계약된 대가 기준과세”의 예외규정으로⁵²⁾ 사업자의 신청을 전제로 하고 일정 요건이 충족되는 경우 세무서가 승인할 수 있다.⁵³⁾

이때 직전 역년의 총매출액이 50만유로를 초과하지 아니하는 경우, 기장의무와 결산의무가 면제된 사업자의 경우, 또는 「소득세법」 제18조 제1항 제1호가 규정하는 자유직업종사자의 활동에 의하여 얻은 매출의 경우에 대하여는 위 조건을 충족하는 것으로 본다.

대가의 수령기준 과세방식은 대가의 수령이 지연되는 경우 매출부가가치세의 발생이 동시에 늦춰지는 반면 매입거래에서 발생한 매입부가가치세는 공급이 이행되고 해당 계산서를 접수한 달의 신고에서 환급신청이 가능하기 때문에 현금 유동성에 여유를 준다. 따라서 소규모사업자들에게 유리하다.

2 | 외화 환산

외국통화로 가액을 산정한 경우 납부세액 및 공제하여야 하는 매입세액은 재화와 용역의 공급이 이행되거나 또는 이행하기 전에 대가의 전부 또는 대가의 일부를 받은 당해 월에 대하여 연방 재무성이 공표한 평균환율에 따라 유로화(貨)로

51) 대가 수령기준 과세는 현황 기준과세(Ist-Besteuerung), 합의된 대가 기준과세는 계약 기준과세(Soll-Besteuerung)

52) 「부가가치세법」 제16조 제1항

53) 「부가가치세법」 제20조

환산하여야 한다.⁵⁴⁾ 공급자인 사업자가 「부가가치세법」 제20조의 규정과 같이 대가 수령기준 세액 산정을 하는 사업자인 경우에는 대가를 받은 달의 평균환율에 따라 환산한다. 그러나 세무서는 은행이나 기타 환율표 등의 자료에 의하여 증명되는 해당 일의 환율시세에 의하여 환산된 경우 이를 인정하여야 한다.

EU 역외 국가에 소재하며 독일에 거주하는 개인, 비영리법인에 텔레커뮤니케이션, 라디오방송, TV 또는 디지털 서비스를 제공하는 사업자가 「부가가치세법」 제18조 제4c항의 규정에 따라 분기별⁵⁵⁾ 익월 20일까지 신청 납부하는 쪽을 선택 승인받아 부가가치세 신고를 하는 경우 과세당국은 해당 과세기간의 마지막 날 유럽중앙은행이 확인한 환율로 환산한다.

EU 역내에 소재하며 독일에 거주하는 개인, 비영리법인에 텔레커뮤니케이션, 라디오방송, TV 또는 디지털 서비스를 제공하는 사업자가 「부가가치세법」 제18조 제4e항의 규정에 따라 분기별⁵⁶⁾ 익월 20일까지 신청 납부하는 쪽을 선택 승인받아 부가가치세 신고를 하는 경우도 마찬가지다.

3 | 수입부가가치세에 대한 특별규정

수입부가가치세에는 「관세법」의 규정이 준용된다.⁵⁷⁾ 그러나 이때 관세환급 절차에서 규정하는 능동적 가공무역에 관한 규정과 수동적 가공무역에 관한 규정은 제외된다.

원칙적으로 관세와 수입부가가치세는 관세청이 통보한 납부일까지 납부해야 하는데 관세청에서 통보하는 납부기한은 통지 후 10일을 초과할 수 없다.⁵⁸⁾

「관세법」에 따르면 관세청은 납세자가 담보의 제공을 조건으로 신청을 하면

54) 「부가가치세법」 제16조 제6항
 55) 「부가가치세법」 제16조 제1a항
 56) 「부가가치세법」 제16조 제1b항
 57) 「부가가치세법」 제21조 제2항
 58) 「EU 관세법전」 제108조 제1항

수입부가가치세 납부기한의 연장을 승인할 수 있다.⁵⁹⁾

「부가가치세법」 제21조 제3항은 그러나 수입된 재화에 대한 관세와 수입부가가치세를 납부할 의무가 있는 수입업자만이 아니라 수입부가가치세 환급권이 있는 모든 사업자가 「관세법」의 규정에도 불구하고 납세담보의 제공 없이 수입부가가치세의 납부를 유예받을 수 있게 규정하고 있다.⁶⁰⁾ 「관세법」상 수입부가가치세의 납부유예는 30일이다. 일반적으로 납부유예는 역월을 기준으로 적용함에 따라 관세청은 절차의 간소화를 위해 납부유예의 경우 익월 16일을 납부기한으로 정할 수 있다.⁶¹⁾

4 | 여행사업에 대한 과세

여행사업자의 용역은 기타 용역으로 보며 여행알선용역은 여행사업자가 여행알선용역의 제공을 위하여 필요로 하는 여행의 전 단계 용역(호텔숙박, 버스나 기차 이용 등)들이 EU 역외에서 사용되는 경우 비과세되지만 이에 대한 증빙책임은 사업자 측에 있다.⁶²⁾

과세지역은 여행사업자가 사업을 영위하는 소재지 또는 고정사무소가 있는 EU 회원국이다.

여행사업자용역은 용역의 수혜자가 지불하는 액수와 여행사업자가 여행알선용역의 제공을 위하여 여행의 전단계 용역과 관련 지출한 액수와의 차액에 의하여 과세표준이 정해진다.⁶³⁾ 이와 같이 여행사업자용역의 과세방식은 중개업자의 과세방식과 유사하게 마진에 대한 과세라고 할 수 있다.

59) 「EU 관세법전」 제111조

60) 「부가가치세법」 제21조 제3항

61) 「EU 관세법전」 제111조 제3항

62) 「부가가치세법」 제25조 제1항 및 제2항

63) 「부가가치세법」 제25조 제3항

「부가가치세법」 제15조 제1항에서 규정하고 있는 사업자의 매입부가가치세 공제권이 여행사업자용역에는 해당되지 않는다. 여행사업자는 EU의 어느 국가에서도 각 지역에서 발생한 전 단계 용역과 관련 매입부가가치세의 환급 또는 공제권이 없으며 이는 여행사업자가 「부가가치세법」 제13b조의 역내 서비스 취득을 한 경우에도 매입부가가치세 공제를 받을 수 없다.⁶⁴⁾

5 투자용 금의 판매거래에 대한 과세

투자용 금(Anlagegold)의 공급, 수입 및 역내 취득 및 공급의 증가는 면세된다. 집합적으로 혹은 개별적으로 보관된 투자용 금과 금계정을 통해 거래된 금에 대한 증서 형태의 투자용 금도 이에 해당된다. 또한 특히 투자용 금에 대한 소유권 또는 「채권법」상 투자용 금에 대한 권리를 부여하는 금의 대여나 금의 스왑, 그리고 투자용 금에 대한 소유권 및 투자용 금에 대한 「채권법」상 권리의 이전을 수반하는 선물계약과 일반유통과정에서 체결된 투자용 금과 관련된 선물체결 등도 면세이다.⁶⁵⁾

「부가가치세법」 제25c조는 그러나 투자용 금의 거래를 과세대상 거래로 취급할 수 있는 선택조항을 포함하고 있다.

투자용 금을 제조하거나 금을 투자용 금으로 변형시키는 사업자가 사업을 목적으로 금을 구매하는 다른 사업자에게 공급하는 경우 이 공급을 과세대상 공급으로 취급하는 것이 가능하다. 마찬가지로 통상적으로 금을 영업목적상 공급하는 사업자는 사업에 쓸 목적으로 금을 구매하는 다른 사업자에게 투자용 금을 공급하는 경우, 이 공급을 과세대상 공급으로 취급하는 것이 가능하다. 이러한 공급이 과세대상 공급으로 취급될 경우, 동 판매를 중개한 사업자도 중개업무도 과세대상 매출로 취급이 가능하다.

64) 「부가가치세법」 제25조 제4항

65) 「부가가치세법」 제25c조 제1항

위의 조항에 따라 면세판매를 하는 사업자에 대해서 아래의 취득과 관련된 매입세액 공제가 배제되지 않는다

- ① 「부가가치세법」 제25c조 제3항에 따라 사업자에 대한 공급을 과세대상으로 취급하는 사업자에 의해서 이루어지는 투자용 금의 공급
- ② 취득 후 취득자인 사업자에 의해서 또는 그 사업자를 위해서 투자용 금 형태로 변형될 금의 공급, 수입 및 역내 취득
- ③ 투자용 금을 포함한 금의 형태, 중량 또는 순도함량 등의 변경과 관련된 기타 용역

마찬가지로 투자용 금을 제조하거나 투자용 금 형태로 변형하여 공급하는 사업자의 경우, 제조 또는 금의 변형과 직접적으로 관련해서 자신에게 수행된 공급에 대한 세액은 매입세액 공제가 배제되지 않는다.⁶⁶⁾

투자용 금 판매에서는 기장의무에 추가하여 「자금세탁방지법」상 거래자 확인, 기장 및 보관의무가 적용된다.⁶⁷⁾

6 삼각거래(Dreiecksgeschaeft)에 대한 과세⁶⁸⁾

독일 「부가가치세법」에서는 국제 무역거래에서 나타나는 현실적인 주요한 형태인 연쇄거래 혹은 삼각거래에 대한 특별한 규정이 있다. 「부가가치세법」 제3조 제6항에 따르면 연쇄거래란 여러 사업자가 한 재화의 공급을 통해 서로 연결되어 있으나 동 재화의 공급은 첫 번째 공급자에게서 마지막 구매자에게 직접 이루어지는 거래를 말한다(「부가가치세법」 제3조 제6항). 1996년까지는 각 공급

66) 「부가가치세법」 제25c조 제5항

67) 「부가가치세법」 제25c조 제6항

68) 본 절은 김유찬·이유향(2009, pp. 288~289)을 바탕으로 내용을 보완하여 작성하였다.

단계가 모두 동시에 한 장소에서 공급을 수행한 것으로 취급하였으나 1997년의 「부가가치세법」 개정으로 최초 공급자, 최종 인수자 및 중간 공급자 간의 삼각거래의 개념만 남게 되었다. EU 역내 삼각거래는 이 연쇄거래의 특정 형태로 「부가가치세법」 제25b조에 별도로 규정되어 있다. 삼각거래에서 이루어지는 다단계의 공급은 실제 재화의 운송(Befoerderung) 또는 재화의 탁송(Versendung)이 어디에서 수행되는가에 따라 재화의 운송/탁송공급(Befoerderungs-/ Versendungslieferung)과 재화의 운송/탁송이 없는 공급(ruhende Lieferung)으로 구분된다. 연쇄 고리상의 다단계의 공급 중 단 하나의 공급만이 「부가가치세법」 제3조 제6항에 규정된 재화의 운송/탁송공급으로 인정이 되고 수출(「부가가치세법」 제6조) 또는 EU 역내 거래(「부가가치세법」 제6a조) 공급에 대한 비과세규정을 적용받을 수 있다. 이 밖의 연쇄고리상의 다른 공급들은 실제 재화의 운송, 또는 재화의 탁송이 발생하지 않기 때문에 「부가가치세법」 제3조 제7항에 해당하는 재화의 운송/탁송이 없는 공급(ruhende Lieferung)이라 칭한다. 재화의 운송/탁송공급이 어느 단계에서 발생하느냐에 따라 납세의무자가 달라지므로 삼각거래에서는 재화의 운송/탁송공급자 해당 여부가 각 단계의 관련업체 모두에게 동일적으로 분명해야만 한다.⁶⁹⁾(김유찬 · 이유향, 2009, p. 288).

69) 과세방식의 차이를 다음과 같은 예에서 볼 수 있다. 최초 공급자(독일업체1), 중간 공급자(독일업체2), 최종 인수자(유럽업체) 간의 삼각거래에서 재화는 최종 인수자가 최초 공급자로부터 직접 받으나 이 과정에서 최초 공급자인 독일업체1이 재화의 운송을 담당하는 경우에는 독일업체1이 독일업체2에 수행하는 공급이 재화의 운송공급이고 공급 장소는 독일(「부가가치세법」 제3조 제6항)이 되는 반면, 독일업체2가 유럽업체에 수행하는 공급은 재화의 운송이 없는 공급으로 유럽업체 소재국(「부가가치세법」 제3조 제7항)이 공급 장소가 된다. 이때 최초 공급자인 독일업체1과 중간 공급자인 독일업체2의 거래는 독일 부가가치세 과세대상 매출이 되며 중간업체인 독일업체2와 최종 인수자인 유럽업체의 거래는 유럽업체 소재지국의 과세대상 매출이 되므로 독일업체2는 거래를 하기 전에 유럽업체 소재지국에 등록이 되어 있어야 하며 해당 매출에 대해 이 국가의 부가가치세가 부과된 청구서를 발행하고 납세할 의무가 있다. 그러나 만일 최종 인수자인 유럽업체가 직접 재화의 이동/운송을 담당하는 경우에는 중간 공급자인 독일업체2가 최종 인수자에 대해 수행하는 공급이 재화의 운송공급이 되고 공급장소는 독일이 되며, 최종 공급자인 독일업체1이 중간 공급자인 독일업체2에 대한 공급은 재화의 운송이 없는 공급으로 공급 장소는 독일이 된다. 이 경우 중간 공급자인 독일업체2와 최종 인수자인 유럽업체의 거래는 역내 거래로 부가가치세가 부과되지 않고, 최종 공급자인 독일업체1과 중간 공급자인 독일업체2 간의 거래는 독일 부가세 과세대상 거래가 된다.

EU 역내의 삼각거래에서는 「부가가치세법」 제25b조 규정에 의거, 재화의 운송 또는 탁송이 시작되는 연결고리상 첫 번째 사업자의 공급은 원칙적으로 EU 역내 취득을 유발한 것이 되어, 공급된 물품의 목적지 국가에서 과세된다. 두 번째 사업자의 공급은 과세대상이 되고, 납세의무가 있는 국내 공급이다. 이러한 EU 역내 취득은 「부가가치세법」 제25b조 제3항에 규정된 조건을 충족시킬 경우 과세된 것으로 간주된다. 즉 이 경우 중간 사업자는 자신이 발급한 영수증에 부가가치세액을 별도로 분리 표시해서는 아니되며 그는 자신의 영수증에 EU 역내 삼각거래라는 사실과 납세의무는 물품의 최종 인수자가 진다는 것을 반드시 표시하여야 한다. 마지막 사업자(최종 인수자)는 부가가치세 납부의무를 지게 되며, 두 번째 공급에 대한 매입세액을 공제받을 수 있다. 「부가가치세법」 제25b조는 부가가치세 납부의무를 최종 인수자에게 전가시킨다. 따라서 최종 인수자는 자신의 거주지국에 해당되는 신고를 할 수 있으며, 외국의 공급자는 목적지국에서 납세대리인을 통해 부가가치세 납부를 위해 사업자등록을 할 필요가 없다(「부가가치세법」 제25b조).

X. 비거주자에 대한 과세 (납세대리인제도)

1. 납세대리인을 통한 대리신고를 요청할 수 있는
외국사업자 요건
2. 납세대리인을 통한 대리신고 필요 거래 종류
3. 납세대리인업 자격사업자



X. 비거주자에 대한 과세(납세대리인제도)

1997년부터 실시된 납세대리인제도에 따라 독일에서는 제3국으로부터 재화를 수입하여 연이어 EU의 다른 국가로 공급하려는 외국사업자들이 독일 항구에서의 통관과 역내 공급에 따른 부가세 관련 신고의무를 위해 독일에 지점이나 사무소를 설치하지 않고 납세대리인을 통해 대리하도록 하는 것이 가능하다.

자국 납세대리인을 통한 대리신고를 의무화하고 있는 유럽의 다른 국가들과 달리 독일은 선택사항이다.

1 납세대리인을 통한 대리신고를 요청할 수 있는 외국사업자 요건

① 국내에 주소, 거소, 사무소 또는 지점을 두고 있지 아니하고, ② 국내에서 매입세액 공제를 받을 수 없는 비과세 매출만 있는 비거주 사업자⁷⁰⁾이어야 한다.

2 납세대리인을 통한 대리신고 필요 거래 종류

납세대리인을 통한 대리신고가 필요한 거래는 ① 연이어 역내 공급을 할 예정으로 제3국으로부터 독일 항구를 통해 들여오는 수입, ② 연이어 EU 다른 국가로 판매 공급할 예정으로 다른 EU 국가로부터 독일에 들여와 장치하는 역내 취득, ③ 독일 외 국가로부터의 수입 또는 독일 외 국가로 수출되는 재화와 관련된 운송업무 등이다.

70) 「부가가치세법」 제22a조 제1항

납세대리인을 통한 신고는 무역거래조건에 따라 필요 여부가 결정된다. 예를 들어 오스트리아에 있는 회사가 한국에서 생산된 재화를 EXW 또는 FOB 조건으로 구매하여 독일 항구를 통해 수입하여 매도자 통관부담조건으로 오스트리아나 다른 EU 국가로 공급하는 경우, 또는 한국의 생산업자가 독일로 재화를 수출하여 통관 처리 후 유럽의 다른 국가 소재 회사에 인도하는 매도자 통관무역조건으로 판매하는 경우 등이 해당된다.

3 | 납세대리인업 자격사업자

납세대리인업 자격 사업자로는 ① 세무사 및 세무법인 변호사, 회계사 및 회계법인, 감리사 및 감리법인, ② 통관신고처리업체 또는 창고운영업체, 운송업체와 같은 통관업무 및 관세납부 업무 대행업체 등⁷¹⁾이 있다.

납부대리인을 통해 세무신고 및 납부를 하려면 외국에 거주하고 있는 납세의 무자인 사업자는 납부대리인에게 대리권한 위임장을 주어야 한다.⁷²⁾

기본적으로 납세대리인은 외국에 거주하는 사업자의 의무를 자신의 의무처럼 이행하여야 하며 납세대리인은 본인과 동일한 권리를 가진다(「부가가치세법」 제22b조 제1항). 이 과정에서 납세대리인은 자신이 대리하는 사업자를 위하여 별도의 기록을 하여야 하며 여기에는 자신이 대리하는 사업자의 성명과 주소가 포함되어야 한다(「부가가치세법」 제22b조 제3항). 또 납세대리인은 자신의 활동을 위하여 별도의 납세번호와 별도의 부가가치세 ID번호를 부여받아야 하며, 이 번호에 의하여 자신이 대리하는 모든 외국에 거주하는 사업자를 위하여 활동한다(「부가가치세법」 제22d조 제1항). 납세대리인이 자신에게 부과된 의무를 상습적으로 위반하거나 규칙을 위반하는 행위를 하는 경우 과세당국(Finanzbehörde)은 납세대리를 금지할 수 있다(「부가가치세법」 제22e조 제1항).(김유찬·이유향, 2004, p. 227; 김유찬·이유향, 2009, p. 290)

71) 「부가가치세법」 제22a조 제2항, 「세무자문법」 제3조 및 제4조

72) 「부가가치세법」 제22a조 제3항

XI. 우리에게 주는 정책 시사점



XI. 우리에게 주는 정책 시사점

독일 「부가가치세법」에서 우리에게 주는 가장 중요한 정책 시사점은 소비세로서 부가가치세가 가지는 역진적 성격을 어떻게 약화시키느냐 하는 것이다. 우리나라의 「부가가치세법」에서는 이를 면세제도로 해결하고 있는데 독일의 부가가치세 제도는 이것을 경감세율로써 해결하고 있다. OECD에서 원하는 가장 표준적인 면세제도를 그대로 따르는 독일의 경우 면세제도를 통해서는 역진적인 부가가치세의 성격을 약화시키기에 역부족이다. 독일은 경감세율과 면세제도를 통하여 종합적으로 우리나라의 부가가치세제도보다 역진적 성격을 훨씬 효과적으로 차단하고 있다. 독일에서는 모든 과세대상 매출에 대해 19%의 기본세율을 적용하고 특정 재화의 공급 및 수입, 용역의 제공에 대해서 7%의 경감세율을 적용한다. 이는 우리나라에서 과세표준에 대해 동일하게 10%의 세율을 적용하는 것과 차이가 있다.

독일 「부가가치세법」에서 우리에게 주는 다른 중요한 정책 시사점은 소규모 사업자에 대한 과세제도이다. 독일 「부가가치세법」 제19조에서는 소규모사업자에 대한 부가가치세 과세를 규정하고 있다. 사업자의 매출이(매출에 대한 세액을 포함하여) 직전 역년에 1만 7,500유로를 초과하지 아니하거나 현재 역년에 5만유로를 초과하지 아니할 것으로 예상되는 경우에는 부가가치세를 부과하지 않도록(소액부징수제도) 하는 것이다(「부가가치세법」 제19조). 이외에도 「부가가치세법」 제20조는 일정 요건을 충족하는 경우 사업자가 신청할 경우 세무서가 세액을 약정한 대가에 의하지 않고, 기 수령한 대가에 의하여 산정하는 것을 승인할 수 있도록 규정하고 있다. 이때 직전 역년의 총매출액이 25만유로를 초과하지 아니하는 경우, 기장의무와 결산의무가 면제된 사업자의 경우, 그리고 「소득세법」이 규정하는 자유직업종사자의 활동에 의하여 얻은 매출의 경우에 대하여는 위 조건이 충족하는 것으로 본다(「부가가치세법」 제20조).

독일 「부가가치세법」 제23조에서는 연방 재무성이 연방 상원의 승인을 얻어 과세표준율을 정할 수 있도록 하고 있다. 연방 재무성은 과세의 기초가 서로 유사한 관계에 있고, 기장의무나 매년도 영업실적에 기초한 결산서 작성의무가 부과되어 있지 아니한 사업자들에 대하여 과세절차를 간소화하기 위하여 매입세액과 납부세액 혹은 이의 계산을 위한 과세표준을 계산하기 위한 과세표준율을 확정할 수 있다(「부가가치세법」 제23조). 연방 재무성은 이에 따라 「부가가치세법 시행령」에서 지난 역년의 매출액이 6만 1,356유로를 초과하지 않는 사업자에게 과세표준율의 적용을 통하여 납부세액 및 매입세액을 확정하는 방법을 정하고 있다(「부가가치세법 시행령」 제69조). 우리나라는 직전 연도의 매출액이 4,800만원 미만인 사업자⁷³⁾에 대해 간이과세자로 구분하여 납부세액을 계산한다. 이와 같이 독일은 납세자 비용을 덜어주고 간편하게 해주는 과세표준율 적용 대상 소규모사업자의 범위를 우리나라에 비하여 매출액 기준으로 더 넓게 보고 있다. 그러나 물론 두 나라의 경제적 격차도 감안해야 할 것이다.

또한 이 과세표준율이 업종별로 매우 세분화되어 있어서 소규모사업자에 대하여 간이적인 방법으로 세부담을 계산하면서도 업종별 부가가치율에 충실해야 한다는 점을 적절하게 반영하고 있다. 독일의 경우 「부가가치세법」 〈부록표 A 파트〉에서 소규모사업자의 전체 매입세액 계산을 위한 업종별 표준율을 52개 업종으로 세분하여 규정하고 있고, 〈부록표 B파트〉에서는 매입세액 일부분을 계산하는 데 적용하는 표준율을 6개 업종으로 세분하여 규정하고 있다. 반면 우리나라의 경우 간이과세자의 업종별 부가가치율을 4가지(5%, 10%, 20%, 30%)⁷⁴⁾로 구분하여 적용한다.

73) 직전 연도 매출액이 4,800만원 미만이라도 「부가가치세법 시행령」 제109조 제2항에 규정된 사업자의 경우 간이과세자로 보지 않는다.

74) 업종별로 ① 전기·가스·증기 및 수도사업은 5%, ② 소매업, 음식점업, 재생용 재료수집 및 판매업은 10%, ③ 제조업, 농·임·어업, 숙박업, 운수 및 통신업은 20%, ④ 건설업, 부동산 임대업, 기타 서비스업은 30%의 부가가치율을 적용한다.

참고문헌

- 김유찬, 『주요국의 조세제도: 독일편』, 서울: 한국조세연구원, 2004.
- 김유찬·이유향, 『주요국의 조세제도: 독일편』, 서울: 한국조세연구원, 2009.
- BFH, 12.08.2015, XI R 43/13, BStBl II 2015, 919
- BFH, 18.07.1991 - V R 86/87
- BFH v. 24.7.13, XI R 14/II; BStBl. 14 II, S 210
- Bundesministerium der Finanzen, Finanzbericht 2019, Bundesministerium der Finanzen, Berlin, 2018.
- European Union, Council directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax, 2006.
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32006L0112>
- Meissner, Gabi and Neeser, Alexander, *Umsatzsteuer*, Stuttgart, Schäffer-Poeschel Verlag, 2017.
- 독일 연방사법부 법령정보센터, <http://www.gesetze-im-internet.de>

부 록

〈부록 1〉 독일 부가가치세법의 주요 조문 번역문

제1조(과세대상 거래)

(1) 부가가치세는 다음의 거래를 과세대상으로 한다.

1. 사업자가 자신의 사업의 범위 내에서 국내에서 대가를 받고 행하는 공급과 기타의 용역. 당해 거래가 법률 또는 행정 명령에 의한 것이거나 법률의 규정에 의한 경우, 또는 법규정에 의하여 수출한 것으로 보는 경우에도 또한 납세의무를 진다.

2. (삭제)

3. (삭제)

4. 재화의 국내로, 그리고 오스트리아의 Jungholz 지방과 Mittelberg 지방으로의 수입(수입부가가치세)

5. 국내에서의 EU 역내로부터의 대가를 지불한 취득

(1a) 자신의 사업을 다른 사업자에게 양도하는 거래에 대하여는 부가가치세를 부과하지 아니한다. 사업 양도라 함은 특정 기업 또는 특정 기업의 일부로 분리 경영되는 사업의 전부를 유상이나 무상으로 취득하거나 다른 법인으로 편입하는 것을 말한다. 이를 취득한 사업자는 사업의 처분권을 취득한다.

제2조(사업자 및 사업)

(1) 사업자는 스스로 영업 또는 직업적 행위를 하는 자를 말한다. 사업은 사업자가 하는 모든 영업 또는 직업적 행위를 포함한다. 사업 또는 직업적이라 함은 수입을 목적으로 지속적으로 하는 행위를 말하며, 이에겐 이윤을 획득하고자 하는 의도가 없거나 또는 인적 결합체가 당해 결합체의 구성원을 대상으로 하는 행위도 포함한다.

(2) 다음 각 호의 경우에는 영업 또는 직업적 행위를 독립적으로 행한 것으로

보지 아니한다.

1. 수인의 자연인이 개별 또는 연대하여 특정 사업에 참가하여, 당해 사업자의 지시에 따를 의무를 지는 경우

2. 법인이 사실관계의 전체 취지에서 보아 자금, 경제 및 조직적 측면에서 모회사의 사업에 편입된 것으로 볼 수 있는 경우(이를 '동일체 관계'라고 한다). 동일체 관계의 효력은 국내에 소재하는 사업부분 간의 내부공급으로 제한된다. 이 경우 사업부분은 단일한 사업으로 본다. 모회사가 해외에서 지배력을 행사하는 경우 경제적으로 가장 중요한 국내 사업부분을 사업자로 본다.

제4조(공급과 기타 용역에 대한 면세)

동법 제1조 제1항 제1호에 해당하는 거래 중 다음의 거래는 면세로 한다.

1. a) 수출공급(제6조)과 수출물건의 임가공(제7조)
- b) 역내 공급(제6a조)

2. 해상운송 및 항공운송(제8조)

3. 다음에 해당하는 기타의 용역. 이 호는 제8호, 제10호 및 제11호에서 열거하는 거래와 제3조 제10항의 제작물 공급용역과 관련된 물건의 가공 또는 세공에는 적용하지 아니한다. 이 경우 면세의 요건은 사업자가 입증하여야 한다. 재무성은 연방상원의 동의를 얻어 시행령으로 사업자의 입증절차와 방법을 정하여야 한다.

a) 다음의 요건에 해당하는 국제 간 화물운송거래, 국제 철도 화물운송거래 및 기타의 국제적 용역

aa) 수출 물건과 직접관련이 있거나 수입된 물건과 관련이 있고, 역외 지역에서 외부적 탁송절차에서 요구되는 용역

bb) EU 회원국의 역내에서 수입된 물건과 관련이 있고, 당해 수입의 과세표준에 가격이 포함된 용역. 제1조 제3항 제4호a에서 열거된 물건으로 국내의 자유항으로부터 탁송된 물건은 면세대상에서 제외된다.

b) 자치지역인 아조렌과 마테이라섬으로부터 또는 이들 섬으로 향하는 물건의 탁송

c) 공급자가 해외의 위탁받은 자(제7조 제2항)인 경우 이 법 제1조 제1항 제4호에서 열거하는 지역에서 일시적으로 관세의 양허가 허용되는 수입물건과 직접 관련이 있는 기타의 용역. 다만 탁송수단, 파레트와 컨테이너와 관련된 기타의 용역에는 이를 적용하지 아니한다.

4. 중앙은행에 대한 금의 공급

4a. (생략)

4b. (생략)

5. 다음의 중개 또는 주선. 여행사를 통한 여행거래의 주선은 면세되지 아니한다. 이 경우 면세의 요건은 사업자가 입증하여야 한다. 연방 재무성은 연방 상원의 동의를 얻어 시행령으로 사업자의 입증절차와 방법을 정하여야 한다.

- a) 제1호의 a, 제2호-제4b호, 제6호 및 제7호에 해당하는 거래의 중개
- b) 여객기 또는 여객선에 의한 국외 여객운송
- c) 역외에서 전적으로 이루어지는 거래의 중개
- d) 제3조 제8항에서 국내에서 수출된 것으로 의제하는 공급

6. a) 해외에 사무소를 두고 있는 EU의 역(Bahnhof), 교환중계역, 국경관리연결 철도 및 연계철도에 대한 철도관리를 위한 연방철도의 공급 또는 기타의 용역
b) (삭제)

c) 제1조 제3항에서 열거하는 지역의 거주자인 구매자를 제외한, 역외 지역에서 이루어지는 수입 물건의 공급. 이 법 제1조 제1항 제4호에서 열거하는 지역에 잠정적으로 관세법상 사용이 허용되고 이러한 허용이 공급 이후에도 유효한 경우에 한한다. 다만 운송수단, 파레트와 컨테이너의 공급에는 이를 적용하지 아니한다.

d) 노선 중 국내의 항구와 헬고란트 간의 경로가 포함된 내륙항행용 선박에 의한 여객 및 차량의 운송

e) 국내 및 국외 항구 간 또는 국외 항구 간의 해상운송을 위하여 여객선으로

하는 운송에서 특정 장소에서 유상으로 하는 식음료의 공급. 이 경우 국내 항구에는 자유항과 헬고란트섬 항구를 포함한다.

7. 제1조 제2항 및 제3항의 새로 출고된 차량의 공급을 제외한 공급과 기타의 용역으로 다음의 것.

a) 북대서양 조약기구의 다른 체약국에 대한 것으로 제26조 제5항에서 열거하는 면세에 해당하지 아니하는 것. 다만 당해 거래가 이들 체약국 군대 또는 동반 민간인이 사용 또는 소비하기 위한 것이거나 이들의 카지노나 구내식당용으로 지정되고 이들 군대를 위하여 제공되는 것에 한한다.

b) 다른 동맹국의 영역에 주둔하는 체약국의 군대에 대한 것. 다만 이들 공급 등이 이들 동맹국의 군대에 수출된 것이 아니어야 한다.

c) 다른 동맹국에 상주하고 있는 대사관 및 영사관과 그 종사자에 대한 것

d) 다른 동맹국 내에 소재하는 국제기구와 그 종사자에 대한 것

이 호 b) 내지 d)의 경우 공급되는 물건은 다른 동맹국의 영역으로 운송 또는 운송되어야 한다. 이 호 b) 내지 d)에 의한 면세의 경우 당해 역내 국가에서 요구하는 면세 요건을 동시에 충족하여야 한다. 면세요건은 사업자가 입증하여야 한다. 이 호 b) 내지 d)에 의하여 면세하는 경우 사업자는 다른 나라에서 요구하는 면세요건을 소비자가 다른 나라의 소관 관청에 의하거나 또는 관련 부처가 사전에 정한 양식에 따라 스스로 증명하여야 한다. 연방 재무성은 연방 상원의 동의를 얻어 시행령으로 사업자의 기타 요건의 입증절차와 방법을 정하여야 한다.

8. a) 신용공여와 증개

b) 법정 지급수단의 거래 및 이의 증개. 다만 금속함량 또는 수집가격을 기준으로 환가되는 지급수단은 그러하지 아니하다.

c) 채권, 수표 기타 상업증권의 거래와 이의 증개거래. 다만 채권회수는 제외한다.

d) 여신거래, 상호계산거래, 지급거래 및 이체거래와 이들 거래의 증개 그리고 상업증권의 대금추심

e) 유가증권거래와 이의 증개. 다만 유가증권의 예수와 관리는 제외한다.

- f) 법인 기타 단체의 주식 또는 지분의 거래와 이의 증개
 - g) 채무, 담보 기타 이와 유사한 보증의 인수와 이들 거래의 증개
 - h) 투자신탁회사법상의 특별재산의 관리와 보험감독법상의 급여시설의 관리
 - l) 국내에서 표시된 액면가격으로 통용되는 관제우표 및 인지류의 거래
 - j) (삭제)
 - k) (삭제)
9. a) 부동산취득세법에 해당하는 거래의 수입
- b) 경주 및 복권법이 적용되는 수입과 공인 도박장의 영업수입. 다만 경주 및 복권세가 면세되거나 일반적으로 이들 조세가 징수되지 아니하는 경주 및 복권법이 적용되는 수입에는 부가가치세를 면세하지 아니한다.
10. a) 보험세법에서 규정하는 보험계약관계에서 발생하는 급여. 보험세가 부과되지 아니하는 보험대가의 지급에도 또한 이를 적용한다.
- b) 기타 인보험 보호를 내용으로 하는 급여
11. 건축저축조합대리인, 보험대리인, 보험중개인의 거래
- 11a. 연방체신부 TELECOM과 독일전신전화주식회사가 1993년 1월 1일부터 1995년 12월 31일까지 행하는 다음의 거래
- a) 전화회선 및 서비스통합 디지털 장거리전화망의 가설시설의 양도와 이들 가설 시설로부터 출발하는 이들 망 내부의 연결 및 무선전화설비에의 연결
 - b) 연방이 독점하는 가설망 내의 중계선로의 양도
 - c) 방송신호의 송신 및 중계 및 이에 필수적으로 수반되는 송신장비 기타 시설과 광역분배망 내의 방송신호의 수신과 분배 및 케이블방송의 양도
- 11b. 독일우편주식회사의 우정사업과 직접 관련된 수입
12. 다음의 경우에는 면세하며, 사업자가 타인에게 단기간으로 숙박용으로 제공하는 거주숙박용 객실의 대여, 차량의 주차장의 대여, 캠핑장소의 단기대여, 영업시

설에 속하는 기계 기타 각종 시설의 임대차 및 사용대차는 이들이 본질적으로 토지의 구성부분이더라도 면세한다.

- a) 토지, 민법의 토지에 관한 규정, 부동산의 이용에 대하여 적용되는 국가주권 등이 적용되는 권리의 임대
- b) 소유권의 이전을 목적으로 하는 본계약 및 가계약에 의하여 이루어지는 사용 수익을 위한 토지 및 토지 일부의 양도
- c) 토지의 용익물권의 설정 및 양도

13. 연방법률관보 제3집, 목차번호 403-1에 의하여 공포된 주택소유권법률에서 규정하는 주택소유자 조합이 동 법의 적용을 받는 주택소유자와 구분소유자에게 제공하는 공급. 다만 당해 공급은 조합 소유권의 이용제공, 이의 유지, 수선 기타 관리와 난방 기타 이와 유사한 용역을 포함한다.

14. 의사, 치과의사, 재활치료사, 건강체조사(병원체육사), 조산원 기타 유사한 의료적인 직업과 병원에 근무하는 화학전공자의 수입. 전단에서 열거하는 직업의 단체 및 소속 구성원의 기타 용역은 개별 구성원과는 별개로 면세된다. 다만 제1문에서 면세로 하는 행위를 직접 수행하기 위한 공급에 한한다. 병원의 경영에서 발생하는 의사의 수입은 의료행위를 제외하고는 제16호b에서 열거하는 요건에 해당하는 경우에 한하여 면세로 한다. 제1문과 제2문은 다음의 경우에는 적용하지 아니한다.

- a) 수의사의 행위에서 발생하는 수입과 수의사 단체와 이의 구성원의 수입
- b) 의치(관세정률표상 관세번호 9021.21 및 9021.29)와 악부정형외과기구(관세정률표상 관세번호 9021.19)의 공급 또는 수리. 다만, 이를 사업자가 사업소에서 제작 또는 수리하는 범위 내의 것에 한한다.

15. 사회보험의 법정담당기관, 특정지역 또는 광역 사회부조담당기관과 보훈행정기관 및 보훈기구 기타 보훈시설의 수입으로, 다음에 해당하는 것

- a) 이들 상호 간의 거래로 인한 것
- b) 피보험자, 사회부조의 수급자와 보훈대상자에 대한 것. 다만, 안경 및 안경부속의 급여와 사회보험 법정담당기관이 독립적 급여제공시설을 통하여 하는 관련 수선용역은 제외한다.

15a. 법률에 의한 건강보험의 의료서비스급여(사회보장보험법 제278조)와 보험단체의 상급조직 상호 간의 의료서비스급여(사회보장보험법 제282조)와 사회보험의 법정담당기관과 이들 단체를 위한 의료서비스 급여

16. 병원, 진료소 기타 의학상 치료·진단 또는 검사를 행하는 시설의 경영과 양로원·노령자거주타운·개호시설과 개호대상자의 일시적 수용시설 및 환자·개호대상자의 통원 개호를 위한 시설의 경영과 밀접한 관련이 있는 수입. 다만 다음에 해당하는 경우에 한한다.

- a) 공법인이 이들 시설을 경영하는 경우
- b) 병원의 경우 직전 역년에 조세기본법 제67조 제1항 또는 제2항에서 규정하는 요건에 해당하는 때
- c) 진료소 기타 의학상 치료·진단 또는 검사를 행하는 시설의 경우에는 당해 의료급여가 의사의 감독을 받아 이루어지거나 직전 역년에 당해 급여의 40% 이상이 제15호 b에서 규정하고 있는 자에 대하여 행하여진 때
- d) 양로원·노령자거주타운·개호시설의 경우에는 직전 역년에 당해 급여의 최소 40% 이상이 연방사회부조법 제68조 제1항의 규정 또는 조세기본법 제53조 제2호에서 규정하는 자에 대하여 행하여지는 때
- e) 개호대상자의 일시적 수용시설 및 환자·개호대상자의 통원 개호를 위한 시설의 경우에는 사회보험 또는 사회부조의 법정담당기관이 직전 역년에 개호건수의 40% 이상에 대하여 개호비용의 전부 또는 거의 대부분을 부담한 때

17. a) 인간 장기, 혈액 및 모유의 공급

b) 환자 및 부상자를 특별한 시설을 보유한 차량에 의한 운송

18. 공인받은 무상복지사업단체의 급여, 복지단체에 구성원으로 참여하고 있는 무상복지사업을 영위하는 법인, 사단 및 재단의 급여로 다음 각 호의 요건에 해당하는 것. 이들 사업자가 전단의 급여에 종사하는 자에 대하여 용역을 제공한 보수로서 지급하는 숙박, 식사 및 통상 인정되는 수준의 현물급여에 대하여도 이를 면세한다.

- a) 이들 사업자가 전적으로 그리고 직접적으로 공익목적, 자선목적 또는 교회목적에 기여하는 사업을 하는 경우

b) 당해 급여가 정관, 재단 또는 기타 단체의 규약에서 배려를 받을 자로 정하고 있는 자에 대하여 직접 행하여진 경우

c) 당해 급여에 대한 대가가 영리법인의 동종급여에 관한 공급의 평균대가보다 저렴한 경우

18a. 정당의 독자적 하부조직 간의 공급과 규약에 따라 경비의 보상으로 행하는 공급

19. a) 2인 이내의 근로자를 고용하고 있는 시각장애자의 공급대가. 시각장애자의 배우자, 미성년비속, 부모 및 견습생은 전단에서 규정하는 근로자로 보지 아니한다. 시각장애 여부는 소득의 과세기준으로 정하고 있는 규정에 따라 입증하여야 한다. 광유와 브랜드의 공급에 대하여는 시각장애자가 이들 제품에 관하여 유류세 및 코약세를 납부하지 아니한 경우에는 이를 비과세하지 아니한다.

b) 1965년 4월 9일 시각장애자상품판매법(연방법률관보 제1부 311쪽) 제5조 제1항에서 규정하는 공인시각장애자공장의 a)에 해당하지 아니하는 보유자와 동조 동향의 시각장애자공장의 공인연합체가 행하는 다음의 공급가액

aa) 시각장애자상품판매법에서 규정하는 시각장애용 상품과 이에 부수되는 재화의 공급

bb) 용역의 제공 시 전적으로 시각장애자가 협력한 기타의 용역

20. a) 다음에 해당하는 연방, 주, 시읍면 또는 시읍면단체의 시설에서 발생하는 공급대가. 극단, 교향악단, 실내양상블, 합창단, 박물관, 식물원, 동물원, 동물공원, 기록문서보존관, 도서관과 건축기념관 및 조경예술기념관. 다른 사업자의 이와 유사한 시설의 공급대가는 주의 소관행정관서가 제1문에서 열거한 시설과 동등한 문화적 기능을 수행하고 있다고 입증한 경우에 한하여 제1문을 적용한다. 이 경우 박물관은 학문적 가치가 있는 수집품과 예술적 가치를 지닌 소장품을 가진 것에 한한다.

b) 다른 사업자를 통한 극단의 공연과 콘서트의 흥행은 당해 공연과 콘서트가 a)에서 열거하는 극단, 교향악단, 실내양상블, 합창단에 의하여 상영되는 것에 한한다.

21. a) 직접 교육 및 교습목적으로 제공하는 사립학교와 기타 일반교육 및 직업 교육시설로 다음의 1에 해당하는 것.

aa) 당해 학교 또는 시설이 기본법 제7조 제4항에 의하여 대안학교로 국가의 인가를 받거나 관련 주법에 의하여 허가를 받은 경우

bb) 주의 소관관서가 당해 학교 및 시설이 직업 또는 공법인에 의한 시험의 대비를 위하여 규정에 따라 제공되는 것임을 공인한 경우

b) 다음의 1에 해당하는 학교에서 고용관계 없는 교원이 직접 교육 및 교습목적으로 제공하는 수업

aa) 대학교육법 제1조 및 제70조에서 규정하는 대학교와 공립일반교육학교 및 공립직업교육학교

bb) a)의 요건에 해당하는 사립학교, 일반 및 직업교육을 담당하는 시설

21a. (삭제)

22. a) 공법인, 행정아카데미 및 경제아카데미, 일반인을 대상으로 하는 대학교육 기관 또는 공익목적이나 직업단체의 목적을 위하여 제공된 시설이 행하는 강의, 강습 기타 학술 및 교육상의 강좌. 다만 그로 인한 수입이 주로 경비의 보전을 위하여 사용되는 경우의 것에 한한다.

b) a)에서 열거하는 사업자가 주최하는 기타 예술 및 체육강좌로 그 대가가 참가비로 이루어진 경우

23. 훈육목적, 훈련목적 및 연수목적 또는 유아보육목적을 위하여 주로 청소년을 수용하는 인적 및 물적 시설에 의하여 숙박, 식사 및 통상의 현물급여의 제공. 다만 이의 제공이 청소년에 대하여 제공하는 것 또는 훈육·훈련·연수 및 보육에 종사하는 자가 제공하는 것에 한한다. 이 호에서 규정하는 청소년이라 함은 만 27세 미만의 모든 자를 말한다. 이들 기업자가 제1문의 규정에 의하여 이의 제공에 종사하는 자에 대하여 제공하는 용역의 보수에 같음하여 제공하는 숙박, 식사 및 통상 허용되는 현물급여는 비과세로 한다.

24. 독일 유스호스텔협회, 청소년여행 및 유스호스텔중앙협의회와 이들 단체가

가입한 하부단체·시설 및 유스호텔이 제공하는 재화의 공급. 다만 이들 공급이 정관의 목적에 직접 기여하는 것이거나 당해 공급이 이의 제공에 종사하는 자의 노무의 보수로 제공하는 숙박, 식사 및 통상 허용되는 현물급여인 것에 한한다. 이와 동일한 조건으로 동종의 사업을 영위하는 단체가 제공하는 공급에도 전단의 규정을 적용한다.

25. 공법상 청소년부조담당기관과 장려할 가치가 있는 무료청소년부조기관이 제공하는 다음의 공급. 이 경우 장려할 가치가 있는 기관이라 함은 비공인 청소년부조담당기관으로 법률이나 소관 청소년 행정부서로부터 대상기관으로 해당 여부를 인정받은 경우 또는 공법상 청소년부조담당기관을 통한 지원촉진요건에 해당하는 경우의 기관을 말한다. 이 경우 청소년이라 함은 만 27세 미만의 모든 자를 말한다.

a) 교육과정, 레크리에이션, 캠프와 여행 및 사교 기회의 제공과 스포츠 및 레저 목적의 행사 제공. 다만 이들의 제공이 직접 청소년 또는 청소년부조 협력자에게 제공되는 경우에 한한다.

b) a)에서 규정하는 제공과 관련하여, 청소년 및 청소년부조 협력자에 대하여 또는 용역의 보수에 갈음하여 당해 제공에 종사하는 자에 대하여 공여한 숙박, 식사 또는 통상 인정되는 현물급여

그 외에 다음도 면세된다.

a) 청소년부조의 범위 내에서 제공된 예술 및 스포츠행사의 실시. 다만 당해 행사가 청소년들이 스스로 주관하거나 또는 그로부터 얻은 수입이 주로 행사의 경비에 보전 사용된 경우에 한한다.

b) 청소년부조의 범위 내에서 제공된 숙박, 식사 및 통상의 현물급여의 제공

26. 명예직 활동으로 다음의 1에 해당하는 경우

a) 당해 활동이 공법인을 위하여 하는 경우

b) 이들 활동의 대가가 비용변상 또는 상실한 시간에 대한 적절한 보상으로 구성 되어 있는 경우

27. a) 종교단체의 구성원 또는 수녀원의 소속원이 복지·자선·교회 또는 교육목

적으로 하는 봉사

b) 사법 및 공법에 근거하여 설립되고 3인 이내의 전업직원을 가진 농림업 법인(제24조 제2항)소속의 직원이 질병·사고·임신 또는 사망으로 인하여 경영자가 유고되거나 당해 사업에 전업으로 종사하는 가족구성원인 근로자가 근로를 제공하지 못하여 생기는 인력의 부족을 보전하기 위하여 지원하는 노동의 제공과 사회보험 법정 담당기관에 대한 운영과 내부관리를 위한 봉사의 제공

28. 제15조 제1a항에 의하여 전단계세액 공제되거나 사업자가 공급된 과세대상을 제8호 내지 제27호에 의하여 면세된 활동에 사용한 과세대상의 공급

제9조(면세의 포기)

(1) 사업자는 제4조 제8호 a) 내지 g) 및 k), 제9호 a), 제12호, 제13호 또는 제19호에서 면세로 하는 거래의 대가에 대하여 당해 대가가 다른 사업을 위하여 다른 사업자에 대한 매출의 경우에는 과세대상으로 할 수 있다.

제10조(공급·기타 용역의 제공 및 역내 취득에 대한 과세표준)

(1) 거래의 대가는 공급 또는 기타용역을 제공(제1조 제1항 제1호 제1문)하는 때와 역내에서의 취득(제1조 제1항 제5호)하는 당시의 대가에 의하여 산정한다. 대가라 함은 공급을 받는 자가 이를 받기 위하여 지출하는 일체의 모든 것을 의미하나 부가가치세는 제외된다. 대가에는 공급을 받는 자가 공급의 대가로 사업자에게 부여하는 것도 포함된다. 역내에서의 취득의 경우 공급받는 자가 납부하여야 하는 각종 소비세는 과세표준에 포함된다. 사업자가 타인의 이름과 계산으로 수입하거나 지출하는 금액은 대가에 포함되지 아니한다.

(2) 저당증권의 점유와 결합되어있는 권리가 양도된 경우 저당권의 피담보액을 가산한 저당증권의 가격을 약정한 대가로 본다. 교환(제3조 제12항 제1문), 교환유사거래(제3조 제12호 제2문) 및 대물변제의 경우에는 다른 거래의 대가를 각 거래의 대가로 본다. 부가가치세는 대가에 포함되지 아니한다.

제11조(수입의 경우 과세표준)

(1) 수입의 경우(제1조 제1항 제4호) 대가는 수입 당시의 관세가격 산정규정에 의하여 평가한 당해 수입 재화의 가격에 의하여 산정한다.

(2) 역외 지역에서 수출자의 계산으로 가공된 과세대상을 수출하거나 당해 과세 물건을 또는 당해 수출자를 위하여 재수입하는 경우 과세대상 매출은 제1항과는 별도로 수입된 시점에 당해 임가공에 대하여 지급할 대가 또는 당해 대가가 실제로 지급되지 아니한 때에는 당해 임가공으로 증가된 가격에 의하여 산정한다. 이 규정은 임가공이 수선과정에서 이루어지고 수선된 과세대상에 갈음하여 다른 과세대상을 수입하고 수량과 성상이 서로 일치함이 입증된 경우에도 적용한다. 수입한 과세대상이 수입 전에 공급되고 당해 공급이 부가가치세의 과세대상이 아닌 경우에는 제1항을 적용한다.

제12조(세율)

(1) 모든 과세대상 매출에 대하여는 과세표준의 19%의 세율을 적용한다(제10조, 제11조, 제25조 제3항, 제25a조 제3항 및 제4항).

(2) 다음의 매출에 대하여는 7%의 경감세율을 적용한다.

1. 별표 2에서 열거하고 있는 재화의 공급, 수입 및 역내 취득
2. 별표 2에서 열거하고 있는 재화의 임대차
3. 가축의 사육 및 보유, 식물의 재배 및 동물의 생산력실험에의 참여
4. 종축의 보존 및 사육의 촉진, 가축의 인공번식 또는 가축사육 및 낙유업의 능력 및 품질검사에 직접 제공하는 용역의 제공

5.(삭제)

6. 치기공사로서의 활동에서 발생하는 용역의 제공과 제4조 제14호 제4문 b)에서 열거하는 치과의사의 용역의 제공

7. a) 극단, 교향악단, 실내악단, 합창단, 박물관의 용역의 제공과 다른 사업자를 통한 극단의 공연 및 콘서트의 개최

b) 평가 또는 공연을 위한 필름의 양도와 필름의 상영. 다만 후자의 경우 당해 필름이 청소년보호법 제6조 제3항 제1호 내지 제5호에 의하여 공연승인을 받은 경우 또는 1970년 1월 1일 전에 최초로 상영된 경우에 한한다.

c) 저작권법에 의하여 부여된 권리의 사용허가, 양도 및 이용

d) 서커스 공연, 흥행사로서의 활동으로 인한 용역과 동물원이 영업과 직접 연관된 수입

8. a) 공익, 자선 또는 종교상의 목적에 기여하는 법인, 사단 및 재단이 제공하는 용역(조세기본법 제51조 내지 제68조). 이 호는 당해 용역이 이들 법인 등의 영리활동의 범위 내에 해당하는 경우에는 적용하지 아니한다.

b) a)의 전단에서 열거하는 법인 등의 법인격 없는 사단 및 조합의 용역 제공. 다만 이 경우 법인이 용역의 일부에 대하여 스스로 제공하는 경우에는 당해 용역의 전체에 대하여 a)에서 규정하는 경감세율이 적용된다.

9. 수영장이 영업과 직접 관련하여 얻은 수입과 온천욕의 제공. 휴양세(Kurtaxe)를 이용대가로 징수하는 휴양시설의 경우도 또한 같다.

10. 궤도차량, 트롤리 버스, 택시, 기타 허가받은 육상노선운송 및 선박에 의한 허가받은 노선에 의한 다음의 1에 해당하는 여객 운송

a) 시읍면 내를 운행하는 경우

b) 운송노선이 50킬로미터 이내인 경우

제13조(납세의무의 발생 시점)

(1) 납세의무의 성립 시점은 다음 호에서 정하는 바와 같다.

1. 공급과 기타 용역의 제공의 경우

a) 계약한 대가로 과세하는 경우 합의된 거래금액 기준으로 세금을 계산하는 일반적인 경우 (제16조 제1항 1호) 대가관계 있는 급부가 이행된 시점이 속하는 예정신고기간이 종료하는 때 납세의무가 발생한다. 예정 급부의 일부가 부분적으로 급부가 이행된 경우에도 이를 적용한다. 분할적으로 실현되는 급부의 특정 부분에 대하여는 각각 대가가 정해 있는 경우가 이에 해당된다. 당해 급부의 전부 또는 일부가 이행되기 전에 당해 급부의 대가 또는 급부의 일부에 대한 대가를 수령한 경우 당해 약정한 날이 속하는 예정신고기간이 종료하는 때 납세의무가 발생한다.

b) 대가의 수령을 기준으로 과세하는 경우(제20조) 대가를 수령한 시점이 속하는 예정신고기간이 종료하는 때 납세의무가 발생하고

c) 제16조 제5항에 의한 국내에서 허가되지 않은 승합차를 이용한 여객의 경우 역외의 국가 국경을 넘을 때 관할 관세청에서 납세액이 정해진다(여객운송매출 개별 과세)

d) EU 거주자가 아닌 사업가가 EU 국가에서 매출거래를 하는 경우 급부가 이행된 달이 속한 분기가 종료될 때 납세의무가 발생한다.

e) 다른 EU 국가 사업가가 전자상거래장을 통해 독일의 일반인 고객에게(제18장 제4e항) 기타 용역을 제공하는 경우(제16조 제1a항 제1문) 용역 제공이 이행된 달이 속한 분기가 종료되는 시점에 납세의무가 발생한다.

2. 제3조 제1b항 및 제9a항에서 규정하는 공급의 경우 당해 공급의 이행 시기가 속하는 예정납부기간이 경과한 시기

3. 제14조 제2항의 경우 공급 기타 용역의 제공에 대하여 제1호 a) 또는 b) 제1문의 규정에 의하여 과세가 성립한 시기

4. 제14조 제3항의 경우 계산서를 발급한 시기

5. 제17조 제1항 제2문의 경우 과세표준이 변경된 시기가 속하는 예정납부기간이 경과한 시기

6. 제1a조에서 규정하는 역내 취득의 경우 계산서의 작성시기로 하되, 취득한 날이 속하는 월의 다음 역월이 경과하는 시기보다는 앞선 시기

7. 제1b조에서 규정하는 새로 출고된 차량의 역내 취득의 경우 취득한 날

8. 제6a조 제4항 제2호의 경우 공급이 제공된 시기

9. 제4조 제4a호 제1절a 제2절의 경우 물건이 부가가치세 창고에 야적된 사전신고기간의 경과

- (2) 수입부가가치세의 경우에는 제21조 제2항을 적용한다.
- (3) (삭제)

제13a조(납세의무자)

- (1) 납세의무자는 다음 각 호에서 정하는 바와 같다.
 - 1. 제1조 제1항 제1호 및 제14조 제2항의 경우 사업자
 - 2. 제1조 제1항 제5호의 경우 취득자
 - 3. 제6a조 제4항의 경우 공급받은 자
 - 4. 제14조 제3항의 경우 계산서발급이자
 - 5. 제25b조 제2항의 경우 최종 공급받은 자
 - 6. 제4조 제4a호 제1절a 제2절의 경우 야적이 귀속되는 사업자
- (2) 수입부가가치세의 경우에는 제21조 제2항을 적용한다.

| 저자 약력 |

김 유 찬

- 독일 Hamburg 대학교(경제학 박사: 재정학, 조세정책)
- 한국조세연구원 연구위원
- 중부지방국세청 납세지원국장
- 홍익대학교 경영학과 교수
- 현, 한국조세재정연구원 원장

이 유 향

- 현, 현대자동차 유럽본부 세무팀장(General Manager)

주요국의 소비세제도 I

- 부가가치세 -

독일 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		978-89-8191-991-7 94320

© 한국조세재정연구원 2019 * 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.