


부가가치세 사업자단위 과세제도 연구

2007. 11

전병목 · 정희선

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

목 차

I. 서론	7
II. 부가가치세 과세단위 현황 및 문제점	9
1. 부가가치세 과세단위 관련 입법 현황	9
가. 사업장단위 과세제도	10
나. 납세자 편의 특례규정	10
2. 사업장단위 과세제도의 문제점	14
가. 납세협력비용 및 행정관리비용의 증가	14
나. 납부시기와 환급시기 차이에 따른 금융비용	15
다. 국제적 기준과 상이	15
라. 간이과세자 및 납부의무 면제자 양산	16
마. 조세평등주의에 위배	17
바. 조세회피 및 조세포탈	18
III. 주요국의 부가가치세 과세단위 사례	19
1. EU 일반지침	19
가. 부가가치세 과세단위	19
나. 납세협력의무	19
다. 특례제도	22
2. 영 국	23
가. 부가가치세 과세단위	23
나. 납세협력의무	23
다. 특례제도	31
3. 독 일	31

가. 부가가치세 과세단위	31
나. 납세협력의무	32
다. 특례제도	35
4. 프랑스	36
가. 부가가치세 과세단위	36
나. 납세협력의무	37
다. 특례제도	41
5. 일 본	42
가. 부가가치세 과세단위	42
나. 납세협력의무	43
다. 특례제도	44
6. 소 결	45
IV. 사업자단위 과세제도의 도입 필요성	47
1. 사업자단위 과세제도의 기대효과	47
가. 납세협력·세원관리비용 절감	47
나. 금융비용 절감	48
다. 국제적 기준과 조화	48
라. 실질과세의 원칙 실현	49
마. 조세평등주의에 기여	49
바. 세수증대	50
2. 사업자단위 과세제도에서 예상되는 문제점	51
가. 사업장별 세원 확보의 어려움	51
나. 조세회피 문제	51
3. 소 결	53
V. 사업자단위 과세제도의 도입방안	54
1. 단계적 도입의 필요성	54
가. 제도 전환 비용	54

나. 제도 수용 능력.....	55
2. 사업자단위 과세제도의 도입방안	55
가. <제1안> ERP 도입 사업자→모든 사업자.....	57
나. <제2안> ERP 도입 사업자→복식부기의무자→간편장부대상자.....	58
다. <제3안> ERP 도입 사업자→일반과세자→간이과세자.....	60
라. 소 결.....	62
3. 사업자단위 과세제도의 도입시 고려사항.....	64
가. 투명한 세원확보 방안.....	64
나. 조세회피 예방 장치.....	67
VI. 결 론.....	70
참고문헌.....	73

표목차

〈표 Ⅱ-1〉 현행 부가가치세법상 과세단위·····	9
〈표 Ⅱ-2〉 사업자단위 과세제도 관련 조문·····	12
〈표 Ⅱ-3〉 사업자 전체 현황·····	17
〈표 Ⅲ-1〉 주요국의 부가가치세법상 과세단위 관련 제도·····	46
〈표 Ⅳ-1〉 사업자단위 과세제도로 전환시 납세자 세부담 변화·····	52
〈표 Ⅴ-1〉 사업자단위 과세제도 단계적 확대 도입안·····	56
〈표 Ⅴ-2〉 부가가치세 신고인원·····	61
〈표 Ⅴ-3〉 적용대상 사업자의 범위와 관련한 차이·····	63

I. 서론

2006년 12월 개정 부가가치세법에 의하면, 2008년부터 사업자가 전산시스템설비를 갖추고 본점 또는 주사무소의 관할세무서장에게 신청하여 승인을 얻은 경우 사업자단위로 신고·납부·사업자등록 등을 할 수 있게 되었다¹⁾. 지금까지 부가가치세법에서 사업장단위 과세를 기본원칙으로 하면서 납세자의 편의를 고려하여 단지 주사업장총괄납부제도 및 사업자단위 신고·납부제도를 운영해 왔던 점을 감안하면 부가가치세법상 모든 납세협력의무를 사업자단위로 하도록 한 동 입법조치는 비록 전산시스템설비를 갖춘 사업자(이하 ‘ERP 도입 사업자’)에 한한 것이기는 하나 부가가치세법상 획기적인 변화라 할 수 있다.

사실 다른 국세와 달리 부가가치세법에서 사업장단위 과세를 적용해 왔던 것은 부가가치세 도입 초기에 행정력과 과세관청의 세원관리 편의를 고려한 조치였다²⁾. 특정 지역의 세무관청이 관할 지역의 모든 사업장을 관리할 경우 사업의 실재 존재 여부에 대한 판단이 수월하고 보다 엄격한 세원관리가 가능하기 때문이다.

하지만 사업장단위 과세제도는 동일 사업자에 대해 사업장별로 부가가치세법상 협력의무를 별도로 이행하도록 함으로써 복잡한 행정절차로 인해 사업자를 번거롭게 한다는 점에서 많은 비판을 받아 왔다. 그리고 부가가치세를 시행하고 있는 EU 주요 국가를 비롯하여 일본 등 선진국의 사례를 보더라도, 부가가치세법상 과세단위를 모두 사업자로 하고 있어 사업장단위 과세제도가 국제적 추세에 맞지 않는 제도라는 지적 또한 있었다.

따라서 이와 같은 비판을 수렴하여 2006년 개정세법에서는 사업자단위 과세를 도입하여 2008년부터 시행될 예정이다. 하지만 이는 ERP 도입 사업자만을 대상으로

1) 부가가치세법 제4조 제3항 및 부가가치세법 시행령 제6조의 2

2) 전병목, 「공평과세 실현을 위한 세원 투명성 제고방안」, 『재정포럼』, 2006년 8월호, 한국조세연구원, p. 65.

한 부분적인 도입으로서 현 사업장단위 과세제도의 문제점 및 부가가치세제도를 국제적 기준에 맞추어 선진화한다는 측면을 고려할 때 그 전면 도입에 대한 검토가 필요할 것으로 판단된다. 본 보고서의 목적은 사업자단위 과세제도의 확대 도입 필요성에 대해 그 기대효과를 중심으로 검토하며 공감대를 형성한 후 제도 전환시 예상되는 부작용을 최소화하여 이를 확대 적용하는 방안을 논의하는 데 있다.

우선 제Ⅱ장에서는 현 부가가치세 과세단위 관련 입법 현황을 살펴보고 과세단위 관련 기본원칙이 되고 있는 사업장단위 과세제도의 문제점에 대해 분석한다. 그리고 제Ⅲ장에서 부가가치세를 실행하고 있는 주요 선진국에서는 부가가치세 과세단위와 관련하여 어떤 입장을 취하고 있는지 납세자의 협력의무를 중심으로 살펴본다. 제Ⅳ장에서는 사업자단위 과세제도의 확대 도입 필요성에 대해 제도 전환시 예상되는 기대효과 및 문제점을 중심으로 검토하고, 제Ⅴ장에서 구체적으로 사업자단위 과세제도의 단계적 도입방안을 제시한다. 그리고 제Ⅵ장에서 결론을 맺는다.

II. 부가가치세 과세단위 현황 및 문제점

1. 부가가치세 과세단위 관련 입법 현황

현행 부가가치세법상 과세단위는 사업장단위를 원칙으로 하고 있다. 단, 납세자의 편의를 고려하여 주사업장총괄납부제도 및 사업자단위 과세제도를 특례규정으로 두고 있다. 특례규정 중 사업자단위 과세제도의 경우 기존의 사업자단위 신고·납부제도 적용 대상 사업자인 ERP 도입 사업자에 대해 신고·납부뿐만 아니라 사업자등록 및 세금계산서 발행 등 부가가치세법상 모든 납세협력의무를 사업자단위로 하도록 한 것으로 2006년 12월에 도입되어 1년의 유예기간을 거쳐 2008년부터 시행될 예정이다. 이를 표로 정리하면 다음과 같다.

〈표 II-1〉 현행 부가가치세법상 과세단위

구분	원칙	특례			
	사업장단위 과세제도	주사업장총괄납부	사업자단위 신고·납부제도	→	사업자단위 과세제도
과세단위	사업장	사업장	사업장	→	사업자
과세표준과 세액의 계산	사업장	사업장	사업장	→	사업자
납세협력의무 (사업자등록, 세금계산서 발행, 신고·납부 등)	사업장별 수행	사업장별 수행 (단, 납부는 사업자단위)	사업장별 수행 (단, 신고·납부는 사업자단위)	→	사업자별 수행
과세특례제도 적용 사업자 판단	사업장	사업장	사업장	→	사업자

가. 사업장단위 과세제도

사업장단위 과세제도하에서 사업장³⁾은 독립된 과세단위이다. 사업장을 독립된 과세단위로 보는 논리적 근거는 부가가치세가 납세의무자의 인적 사정을 전혀 고려하지 않는 물세⁴⁾이기 때문에 납세의무자의 주소지와 관계없이 부가가치의 창출 장소인 사업장을 기준으로 과세가 이루어진다는 것이다. 따라서 조세채무자가 조세법에 의하여 납세의무 및 협력의무를 이행하고 조세채권자가 조세법의 규정에 따른 권리를 행사하는 기준이 사업장을 단위로 하여 이루어진다⁵⁾. 예를 들어 과세표준과 세액의 계산, 신고·납부를 비롯하여 사업자등록, 세금계산서의 교부 및 제출 등 각종 조세 협력의무, 과세권자의 국세부과권과 징수권 등이 모두 사업장을 기준으로 이루어지며 국세기본법상의 조세불복청구도 사업장단위로 이루어져야 한다.

나. 납세자 편의 특례규정

사업장단위 과세제도하에서는 동일인이 수 개의 사업장을 경영하더라도 매출세액 및 매입세액이 각 사업장 간에 통산되지 않는 것이 원칙이다. 따라서 사업장별로 납부세액과 환급세액이 각각 발생한 경우 다음과 같은 문제가 발생한다

예를 들어 두 개의 사업장을 가진 사업자 ‘갑’의 A사업장은 납부세액이 100만원이고, B사업장은 환급세액이 60만원일 경우 사실상 동일 사업자이므로 두 사업장분을 통산하여 40만원을 납부하면 된다. 하지만 현행 부가가치세법상 사업장단위 과세제도가 적용되고 있기 때문에 A사업장은 7월 25일까지 과세표준 신고와 함께 100만원

3) 사업장이라 함은 사업자 또는 그 사용인이 상시 주재하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 장소이다. 즉 계약상 또는 법률상의 모든 원인이 이루어지는 장소로 재화의 인도 또는 양도의 원인 행위가 이루어지는 장소 및 거래를 행하는 장소라고 해석할 수 있을 것이다(최명근·나성길, 『부가가치세법론』, 세경사, 2006, p. 126).

4) 인세(人稅)는 수입을 취득하는 사람(경제주체)에 대하여 그 급부능력(給付能力)을 표준으로 부과·징수하는 조세(법인세·상속세·소득세)이나, 물세(物稅)는 재화의 존재나 취득에 부과하는 조세(재산세·물품세·소비세)이다. 물세는 원칙적으로 수입을 획득하는 사람과는 아무런 관련이 없는 조세이며, 외형적인 표준에 의하여 간접적으로 담세력(擔稅力)을 포착할 수 있는 행정상의 편의를 지니고 있다(두산 백과사전).

5) 최명근·나성길, 위의 책, p. 124~125.

을 납부해야 한다. 한편, B사업장의 경우 환급세액은 신고기한(7월 25일) 경과 후 15일(일반환급의 경우 30일) 이후에 환급된다⁶⁾. 이와 같이 납부기간과 환급기간의 차이로 인해 사업자는 통산하여 납부할 경우(40만원)와 비교하여 그 기간 동안 60만원(100만원-40만원)에 대한 이자비용을 부담해야 한다.

이와 같이 사업장단위 과세제도하에서 발생하는 납세자의 자금상 부담을 줄이고 납세자의 편의 및 세무행정상 능률을 기하기 위해 현행 부가가치세법에서는 다음과 같은 제도를 마련해 두고 있다.

1) 주사업장총괄납부

주사업장총괄납부제도는 동일한 사업자에게 2 이상의 사업장이 있는 경우 사업자의 신청 및 과세관청의 승인을 요건으로 주사업장에서 종사업장의 납부세액 또는 환급세액을 통산하여 총괄 납부할 수 있도록 한 제도이다⁷⁾. 주사업장총괄납부를 통해 납세자는 납부편의가 제고되고 과세당국은 세무행정상 능률을 제고할 수 있다. 단, 주사업장총괄납부제도는 납부세액 계산에 한하여 사업장 간 통산을 허용한 것이고 세액납부 이외의 과세표준 신고 및 각종 협력의무는 각 사업장마다 관할 과세관청에 이행하여야 한다⁸⁾.

2) 사업자단위 신고·납부제도 → 사업자단위 과세제도(2006. 12. 30 개정)

2006년 12월 30일 개정 부가가치세법에 의하면 ERP 시스템을 갖춘 사업자에 대해 납세자의 신청 및 과세관청의 승인을 조건으로 사업자단위 과세제도가 도입되어 2008년부터 적용될 예정이다.

ERP 도입 사업자의 경우 전 사업장에 대한 전사적 관리가 가능하기 때문에 부가가치세 관련 모든 협력의무를 사업장별로 하기보다는 사업자단위로 하는 것이 더 효율

6) 한장석·김용관, 『부가가치세』, 광교TNS, 2003, p. 75.

7) 부가가치세법 제4조 제2항.

8) www.samili.com, 부가가치세법 해설 참조.

적이다. 그런데 현 ERP 도입 사업자에 대해 적용되고 있는 사업자단위 신고·납부제도⁹⁾의 경우 부가가치세의 신고·납부 및 환급만을 주사업장에서 총괄할 수 있을 뿐이고 사업자등록 및 세금계산서의 발행은 본점 및 지점을 포함한 모든 사업장에서 각각 하도록 되어 있기 때문에 불합리하다는 비판이 있었다. 따라서 이와 같은 비판을 수용하여 ERP 시스템을 갖춘 사업자에 대해 사업자단위 과세제도를 도입하여 사업자등록을 본점 또는 주사무소 한 곳에서 하고 세금계산서를 1개의 등록번호로 발행할 수 있도록 하였다.

참고로, 사업자단위 과세제도의 부분적 도입 관련 개정세법 조항은 다음과 같다.

〈표 II-2〉 사업자단위 과세제도 관련 조문

조 항	내 용
부가가치세법 제4조 [신고·납세지]	③ 제1항의 규정에 불구하고 2 이상의 사업장이 있는 사업자로서 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 사업자(이하 ‘사업자단위 과세사업자’라 한다)는 대통령령이 정하는 바에 따라 관할세무서장의 승인을 얻어 그 사업자의 본점 또는 주사무소에서 총괄하여 신고·납부할 수 있다. 이 경우 그 사업자의 본점 또는 주사무소는 신고·납부와 관련한 이 법의 적용에 있어서 각 사업장으로 본다. 1. 당해 사업자가 각 사업장의 물류 흐름 및 재고를 관리할 수 있는 대통령령이 정하는 전산시스템설비를 갖추고 있을 것 2. 대통령령이 정하는 바에 따라 본점 또는 주사무소의 관할세무서장에 게 신청하여 그 승인을 얻을 것
부가가치세법 시행령 제6조의 2 [사업자단위 과세를 위한 전산시스템설비 요건]	법 제4조 제3항 제1호에서 “대통령령이 정하는 전산시스템설비”라 함은 사업자가 전 사업장의 지원을 통합하여 전자적 형태로 관리하기 위하여 사용하는 전자적 기업자원관리설비로서 다음 각호의 기능을 모두 처리하여 보관할 수 있는 것을 말한다. 1. 제조업 : 구매·생산·판매·재고 및 회계 기능 2. 제조업 외의 업종 : 구매·판매·재고 및 회계 기능

9) 둘 이상의 사업장을 가지고 있는 사업자가 각 사업장의 물류 흐름 및 재고를 관리할 수 있는 전자적 기업자원관리설비(이하 ‘ERP 시스템’) 등 일정한 요건을 갖추는 경우 본점 또는 주사무소에서 일괄하여 부가가치세의 신고·납부가 가능하도록 한 것이다.

〈표 II-2〉의 계속

조 항	내 용
부가가치세법 시행령 제6조의 3 [사업자단위 과세 신청 및 승인]	<p>① 법 제4조 제3항에 따라 사업자의 본점 또는 주사무소에서 사업자단위로 신고·납부·사업자등록 등(이하 ‘사업자단위 과세’라 한다)을 하려는 경우에는 그 사업자단위 과세를 적용받으려는 과세기간 개시 20일 전에 다음 각 호의 사항을 기재한 사업자단위 과세승인신청서를 본점 또는 주사무소(이하 ‘사업자단위 과세적용 사업장’이라 한다)의 관할세무서장에게 제출하여야 한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 사업자의 인적사항 2. 사업자단위 과세의 신청사유 3. 그 밖의 참고사항 <p>② 제1항에 불구하고 신규로 사업을 개시하는 자가 사업자단위 과세를 적용받으려는 경우에는 사업자단위 과세적용 사업장의 사업자등록증을 받은 날부터 20일 이내에 제1항에 따른 사업자단위 과세승인신청서를 사업자단위 과세적용 사업장의 관할세무서장에게 제출하여야 한다.</p> <p>③ 제1항 또는 제2항의 신청을 받은 세무서장은 제6조의 2에 따른 전산 시스템설비 요건에 비추어 국세청장이 정하는 바에 따라 사업자단위 과세를 적용하는 것이 적당한지의 여부를 판정하여 신청일부터 20일 이내에 그 승인 여부를 신청자에게 통지하여야 하며 신청일부터 20일 이내에 사업자단위 과세의 승인 여부를 통지하지 아니한 때에는 그 신청일부터 20일이 되는 날에 사업자단위 과세를 승인한 것으로 본다.</p> <p>④ 제2항에 따라 신규로 사업을 개시하는 자가 제3항에 따른 사업자단위 과세의 승인을 얻은 경우에는 그 승인을 얻은 날(사업자단위 과세의 승인을 얻은 것으로 보는 경우에는 그 승인을 얻은 것으로 보는 날을 말한다)이 속하는 과세기간부터 사업자단위 과세를 적용한다.</p>
부가가치세법 제5조 [등록]	<p>① 신규로 사업을 개시하는 자 중 사업자단위 과세사업자가 아닌 자는 사업장마다, 사업자단위 과세사업자는 당해 사업자의 본점 또는 주사무소에 대하여 대통령령이 정하는 바에 따라 사업개시일로부터 20일 이내에 사업장 관할세무서장에게 등록하여야 한다. 다만, 신규로 사업을 개시하려는 자는 사업개시일 전이라도 등록할 수 있다.</p>

2. 사업장단위 과세제도의 문제점

현행 부가가치세법상 과세단위 관련 기본원칙이 되고 있는 사업장단위 과세제도의 문제점은 다음과 같다.

가. 납세협력비용 및 행정관리비용의 증가

사업장단위 과세제도를 적용받는 경우 동일 사업자라고 하더라도 별도의 사업장에 대해 각각 사업자등록을 하여야 하고 사업자등록을 통해 부여받은 사업자등록번호를 이용하여 별도의 세금계산서를 발행하여야 할 뿐만 아니라 사업장별로 부가가치세를 계산하고 신고·납부하여야 하기 때문에 납세의무자는 불필요하게 많은 협력의무를 부담하게 된다.

납세자의 불필요한 협력의무를 예로 들면, 직매장반출¹⁰⁾의 경우 실질적인 매출이 아님에도 사업장단위 과세체제하에서는 과세단위가 각 사업장이므로 반출한 사업장에서는 매출로, 반입한 사업장인 직매장에서는 매입으로 각각 처리하여야 한다. 따라서 실질 매출이 없는데도 과세됨으로써 실질과세의 원칙에 위배될 뿐만 아니라, 납세자는 복잡한 처리로 인해 불편을 겪어야 하고 또한 관련 자료의 관리에 대한 부담을 가진다.

한편, 과세당국의 경우 소득세를 통해 본점 또는 주사무소 소재 관할세무관청에서 매출 등 해당 사업자의 과세정보를 관리하고 있는데 부가가치세법 목적상 각 사업장에서 발생한 매출을 각 사업장 소재 세무관청에서 별도로 관리해야 하므로 개별법상 세원관리 업무가 중복되어 행정비용의 낭비가 발생한다. 뿐만 아니라, 세무조사시 각 사업장별로 나타나는 매입·매출자료의 불균형에 대한 오류 분석으로 실질조사에 투입되어야 할 시간 및 인력이 낭비될 수 있다는 문제가 있다.

10) 타인에게 직접 판매할 목적으로 다른 사업장에 반출하는 것을 말한다.

나. 납부시기와 환급시기 차이에 따른 금융비용

사업장단위 과세제도하에서는 한 사업장에서 환급세액이 발생하고 다른 사업장에서 납부세액이 발생할 경우 이를 통산할 수 없기 때문에 사업장별로 발생한 세액을 각각 신고·납부하여야 한다. 그런데 부가가치세법¹¹⁾에 의하면 환급세액은 각 과세기간별로 그 확정 신고기한 경과 후 30일 이내에 사업자에게 환급하도록 규정되어 있다. 따라서 납부시기와 환급시기는 1개월 정도 차이가 발생하게 된다. 이와 같이 납부시기와 환급시기의 차이로 인해 납세자는 그 기간에 해당하는 이자비용만큼 손해를 보게 된다¹²⁾. 동 금융비용은 사업자 단위로 통산하여 납부할 경우 지불하지 않아도 되는 비용이다.

다. 국제적 기준과 상이

부가가치세 제도를 시행하고 있는 영국, 독일, 프랑스 등 EU국가를 비롯하여 일본에서는 부가가치세법에서 과세단위와 관련하여 별도의 규정을 두고 있지 않다. 하지만 부가가치세법상 납세협력의무가 사업자를 기준으로 규정되어 있으며 납세특례를 적용받는 소규모사업자에 대한 판단 역시 사업자를 기준으로 하고 있다¹³⁾. 즉 부가가치세법상 특별한 명문 규정은 없지만 과세단위와 관련하여 사업자단위로 운영되고 있다. 따라서 우리나라 부가가치세법에서 규정하고 있는 사업장단위 과세제도에 대해 국제적으로 적용되고 있는 기준과 비교하여 그 적절성을 검토할 필요가 있다.

11) 부가가치세법 시행령 제72조 제1항.

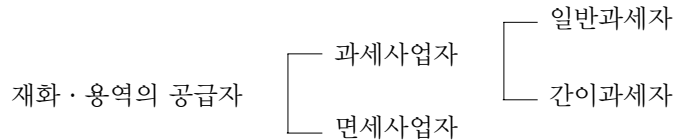
12) 자세한 내용은 본 보고서 pp. 5~6 참조.

13) 과세단위 관련 개별 국가의 입법현황은 ‘Ⅲ. 부가가치세 과세단위 관련 주요국의 사례 검토’ 참조.

라. 간이과세자 및 납부의무 면제자 양산

1) 간이과세 및 과세최저한제도의 의의

부가가치세법상 사업자는 다음과 같이 구분된다¹⁴⁾.



과세사업자는 연간 재화·용역을 공급하는 금액을 기준으로 일반과세자와 간이과세자로 구분되는데, 각 사업장에서 직전 1역년의 공급대가(세포함가격)가 4,800만원에 미달하는 개인사업자의 경우 간이과세자로 분류된다. 부가가치세법에서 이와 같이 간이과세자를 구분하고 있는 것은 영세납세의무자에 대해 세부담을 덜어주면서 납세순응을 용이하게 하기 위함이다. 일반과세자와 간이과세자는 과세표준 계산, 세율, 매입세액공제, 세금계산서 발행 등에 있어서 제도상 차이가 있다.

또한 간이과세자의 경우 당해 과세기간에 대한 공급대가가 1,200만원 미만이면 납부의무가 면제되며 납부의무 면제자는 가산세에 관한 규정도 적용되지 않는다. 이와 같은 과세최저한제도는 납세능력이 없다고 판단되는 영세한 간이과세자를 보호하는 한편 최소징세비의 원칙에 의하여 과세권을 포기하는 것이 합리적인 경우 징세비 절감을 위해 도입된 것이다¹⁵⁾.

2) 간이과세자 및 납부의무 면제자 양산

현행 사업장단위 과세제도하에서는 간이과세자 및 납부의무 면제자에 대한 판단을 사업자가 아닌 사업장별로 하기 때문에 간이과세자 및 납부의무 면제자가 과다하게

14) 최명근·나성길, 『부가가치세법론』, 세경사, 2006, pp. 119~120.

15) 김형환, 『부가가치세 실무해설』, 세경사, p. 1332.

양산된다는 문제가 있다.

예를 들어 한 사업자가 전국적으로 10개의 사업장을 가지고 있으나 각 사업장별 공급대가가 4,800만원 이하인 경우 사업장단위 과세제도하에서는 모두 간이과세제도를 적용받게 된다. 따라서 사업자가 부가가치세법상 일반과세자에게 적용되는 협력의무를 이행할 만한 능력이 있음에도 불구하고 간이과세의 혜택을 누리는 모순이 발생하게 된다. 이와 같이 간이과세자뿐만 아니라 납부의무 면제자가 과다하게 양산될 경우 막대한 세수손실이 발생하는 문제가 있다.

참고로 2006년 조사에 의하면 전체 사업자 중 38.1%가 간이과세자로, 특히 납부 면제자는 간이과세자 중 83.4%를 차지하고 있다.

〈표 II-3〉 사업자 전체 현황

(2006. 6. 30 현재, 단위: 천명)

총사업자 수	간이과세자 수		
	계	납부자	납부면제자
4,032	1,538 (38.1%)	256 (16.6%)	1,282 (83.4%)

자료: 김호성, 「부가가치세법 일부 개정법률안 검토보고」, 재정경제위원회, 2006. 11, p. 9.

마. 조세평등주의에 위배

조세평등주의에 의하면 과세는 개인의 경제적 급부를 고려한 것이어야 하고, 동일한 담세능력자에 대하여 원칙적으로 평등하게 과세되어야 한다¹⁶⁾. 그런데 사업장단위 과세체계하에서는 동일한 과세소득을 얻어 담세력이 동일한 사업자에 대해 차별적인 과세가 이루어지고 있다.

예를 들어 A와 B라는 간이과세자가 있다고 가정하자. A는 한 사업장에서 2천만원의 매출이 있고 B는 두 개의 사업장을 통해 각각 1천만원의 매출이 있을 경우 두 사업자는 동일한 과세소득을 얻어 담세력이 동일함에도 불구하고 A는 부가가치세 납세의

16) 헌법재판소 1995. 10. 26. 선고, 94헌바7결정.

무가 있는 반면, B는 각 사업장의 공급대가가 1,200만원에 미달하여 부가가치세 납부의무 면제를 적용받게 된다.

이와 같이 과세 형평성이 침해되고 있는 것은 사업장단위 과세체제하에서는 간이과세자 또는 납부의무 면제자 여부에 대한 판단을 사업자의 사업장별로 하기 때문이다. 즉 사업장단위 과세체제하에서는 동일한 과세소득을 얻어 납세력이 동일한 사업자에 대해 그 소득이 사업장별로 분산되었는지 여부에 따라 조세부담액의 크기가 달라지는 문제가 발생한다.

바. 조세회피 및 조세포탈¹⁷⁾

사업장단위 과세제도하에서는 사업자가 사업을 여러 사업장으로 분산시킴으로써 간이과세를 적용받으려는 유인이 존재한다. 그리고 이는 다음과 같이 간이과세제도의 문제점을 더욱 증폭시킬 수 있다. 예를 들어, 간이과세를 적용받는 사업자에 대해서는 세금계산서의 발행 및 수수의무가 면제되고 있는데 이로 인해 간이과세자는 매출을 누락하여 과소신고하기가 용이하다. 또한 간이과세자의 세금계산서 수수의무 면제는 일반사업자들의 매출 누락과 연결되어 근거과세를 저해하는 부작용을 낳을 수 있다.

또한 개별 사업장이 간이과세제도의 적용을 받을 경우 간이과세자로 남기 위하여 불성실신고를 함으로써 조세회피(tax avoidance) 및 조세포탈(tax evasion)을 범할 우려가 있다. 그 구체적인 방식은 이중장부 작성, 세금계산서 수수 기피, 현금거래를 유인하는 조세회피, 자료상, 위장 휴·폐업 등으로 이를 통해 매출액을 축소하거나 신고를 누락하는 방식으로 세수를 누락할 가능성이 있다.

17) 이한규, 「간이과세 폐지에 관한 청원(심상정 의원 외 16인) 검토보고」, 재정경제위원회, 2006.2; 박정수, 「보다 근본적인 개혁을 기대」, 『재정포럼』, 2006년 9월호, 한국조세연구원, p. 73 참고.

Ⅲ. 주요국의 부가가치세 과세단위 사례

1. EU 일반지침

가. 부가가치세 과세단위

부가가치세에 대해 유럽연합의 회원국 간 법률 조화를 위해 규정된 부가가치세 일반지침(77/388/EEC)에 의하면 과세단위와 관련하여 별도의 규정을 두고 있지는 않다. 다만, 부가가치세 관련 납세협력의무가 사업자를 기준으로 규정되어 있고 소규모 사업자에 대한 특별규정 역시 사업자를 기준으로 적용되고 있음을 볼 때, 부가가치세가 적용되는 과세단위를 사업자로 하고 있는 것으로 판단된다.

나. 납세협력의무¹⁸⁾

유럽연합의 부가가치세 일반지침 Article 22에 의하면 부가가치세 관련 제반 협력의무가 사업자를 기준으로 규정되어 있다. 사업자의 부가가치세법상 협력의무에 대한 일반지침은 역내거래를 통제할 목적으로 제시되고 있으며 그 통제메커니즘을 정리하면 다음과 같다.

1) 사업자등록(registration)

모든 과세사업자는 사업이 시작되거나 변경, 종료되었을 때 또는 국가법상 신고서

18) John Voyez, *VAT in Europe-third edition*, Tolley LexisNexis, pp.189~194. 및 Ben Terra · Julie Kajus, *A Guide to the European VAT Directives*, IBFD, 2006, pp. 1027~1030을 요약하여 정리

가 만기가 되었을 때 과세당국에 알려야 할 의무가 있다. 또한 이유를 불문하고 공급의 특성상 등록을 요하지 않는 사업(예를 들어, 단일세율 구조를 적용받는 농부 및 완전 면세 사업)이라 하더라도 1역년에 역내에서 EUR 10,000 또는 회원국이 결정한 과세최저한을 초과하여 재화를 취득한 경우에는 등록해야 한다. 등록의무가 없더라도 자발적 등록은 가능하다.

과세사업자가 자국에서 부여받은 사업자등록번호가 역내 모든 국가에서 유효한 것은 아니다. 따라서 역내 특정 국가에서 등록한도를 초과하여 과세공급을 하는 경우 해당 국가에서 별도로 사업자등록번호를 받아야 한다.

법인이 그룹으로 등록하는 경우 일반적으로 그룹 전체에 대해 하나의 등록번호가 부여된다. 일부 국가에서는 법인 내 부문별 별도의 등록도 가능하다.

사업자등록의 취소는 자발적인 등록의 경우 등록이 효력을 발생한 날로부터 2년 후에야 가능하다. 그리고 등록이 필수인 경우 등록 후 다음 해까지 등록을 유지하여야 하고 다음 해의 소득이 과세최저한에 미달하는 경우 연도 말에 취소하는 것이 가능하다.

2) 사업자등록번호(identification numbers)

사업자등록을 하여 등록번호를 받는 것은 과세당국 간 정보를 상호 교환할 목적으로 필수적으로 요구되는 사항이다. 역내에 등록된 사업자는 사업자등록번호를 이용하여 신고기간 동안 역내에서 취득한 재화의 총액을 신고하여야 한다. 또한 역내에서 공급한 등록사업자는 공급가와 공급받은 자의 사업자등록번호를 목록으로 만들어 제출해야 한다. 그러면 과세당국은 역내에서 이루어진 공급에 대해 사업자별로 취합하여 이를 역내 재화의 취득과 비교하기 위해 이용한다.

3) 장부 기장(keeping accounts)

모든 과세사업자는 장부를 기장하여 부가가치세를 계산하는 데 이용하여야 한다. 장부는 과세관청의 부가가치세 조사에 도움이 되도록 충분히 자세히 기록되어

야 한다.

4) 기록의 보존(keeping a register)

모든 과세사업자는 역내에서 운반하거나 발송한 재화를 기록해 두어야 한다. 일반적으로 과세사업자가 자신의 사업장에서 역내 다른 국가로 재화를 이전하는 경우 이는 재화의 공급으로 간주되어 과세된다.

5) 세금계산서의 발행(issuing invoices)

모든 과세사업자는 다른 과세사업자 및 공익단체와 거래하는 경우 세금계산서를 발행해야 할 의무가 있다. 이와 같은 의무는 역내에서 도달시 과세되는 원거리 매출 및 역내 재화의 공급에도 적용된다. 하지만 과세사업자가 역내 자신의 사업장에서 다른 회원국으로 재화를 이전한 경우, 즉 가공거래에는 세금계산서 발행의무가 없다. 세금계산서에는 공급가액, 부가가치세액이 명확히 표시되어 있어야 하며 역내 거래의 경우 공급하는 자와 공급받는 자의 사업자등록번호도 기재되어야 한다.

6) 신고서의 제출(submitting a return)

신고서는 마감기한까지 과세기간의 종료일로부터 2개월 내에 제출되어야 한다. 과세기간은 1년을 넘지 않는 범위에서 정할 수 있다.

7) 명세서의 제출(submitting a statement)

회원국은 과세사업자에게 전년도에 수행한 모든 거래 관련 신고서상 특정 사항이 포함된 명세서의 제출을 요구할 수 있다. 명세서에는 정산을 위해 필요한 모든 정보가 기재되어 있어야 한다.

8) 요약명세서의 제출(submitting a recapitulative statement)

1993년부터 부가가치세 목적상 모든 사업자는 역내 재화의 공급과 관련하여 공급 받은 사업자에 대한 정보를 기재한 요약명세서를 제출해야 한다. 'EC 매출 리스트'라 불리는 동 요약명세서는 매 분기마다 회원국이 정한 절차에 따라 작성되어야 한다.

다. 특례제도¹⁹⁾

유럽연합의 부가가치세 일반지침 Article 24에는 소규모 사업자에 대한 특례제도가 규정되어 있다. 동 규정에 의하면, EU 회원국은 소규모 사업에 대해 과세면제(exemption) 및 단계별 세액경감(graduate tax relief)의 형태로 부가가치세법상 특례제도를 두는 것이 허용된다.

1977년에 이미 소규모 사업에 대해 과세면제 혹은 세액경감을 적용한 회원국의 경우 원칙적으로 기존의 특례제도를 계속적으로 적용할 수 있다. 단, 매해 과세매출이 동 조항을 적용받는 날의 환율로 환산하여 5,000유로 미만인 사업에 대해 부가가치세를 면제하는 국가의 경우 과세최저한 금액을 5,000유로까지 증가시켜야 한다. 1977년에 소규모 사업에 대한 과세면제를 적용하지 않았던 회원국의 경우 한 해당 과세매출이 5,000유로를 초과하는 사업에 대해 과세면제 조항 및 단계별 세액경감 조항을 두는 것이 가능하다.

각 회원국은 소규모 사업에 대해 과세면제를 적용하는 경우 적용 제외사업을 설정하는 것이 가능하다. 특히 회원국은 모두 부동산 공급에 대해서는 과세면제를 적용할 수 없다. 과세면제 대상이 되는 매출은 사업상 제공된 모든 과세 재화 및 서비스의 부가가치세를 제외한 총공급가액을 기준으로 한다. 한편 계속기업에 대한 사업 양도의 경우 매출에 포함되지 않는다.

소규모 사업자는 과세면제 혹은 일반 부가가치세의 적용을 선택할 수 있다. 과세면제를 선택한 경우 매입세액공제를 받을 수 없고 세금계산서에 부가가치세액을 별도

19) John Voyer, 앞의 책, pp. 255~256.

로 표시할 권리가 없다. 한편 단계별 세액경감을 적용하는 경우 부가가치세법상 일반 규칙을 적용받는 과세사업자로 간주된다.

2. 영 국²⁰⁾

가. 부가가치세 과세단위

영국 부가가치세법에서는 부가가치세 관련 제반 납세협력의무를 사업자단위로 이행하도록 규정하고 있다. 예를 들어, 과세사업자는 부가가치세 목적상 사업자등록을 하여야 하고 모든 거래를 매입부가세와 매출부가세가 포함되도록 기록하고(소매업자 일 경우 제외) 정기적으로 신고서를 작성하여 이를 정해진 시기에 과세관청에 제출하고 관련 세액을 납부하여야 한다. 즉, 법상 과세단위에 대한 명문화된 규정이 있는 것은 아니지만 이와 같이 관련 납세협력의무가 사업자를 단위로 규정되어 있음을 통해 영국의 부가가치세 과세단위가 사업자를 기준으로 되어 있음을 알 수 있다.

단, 사업체를 부문별로 별도의 명칭으로 등록하는 것이 가능²¹⁾한데 이 역시 구분 기준이 사업장 소재지별이 아닌 사업부문별이기 때문에 사업장단위 과세제도와는 다르다. 또한 부문별 등록을 하더라도 사업체는 각 부문에서 발생한 부가가치세법상 의무에 대한 책임이 남아 있다.

나. 납세협력의무

1) 사업자등록(Registration)

가) 일 반

사업자가 다음의 과세 공급을 하는 경우(영세율 공급은 포함되나 면세 공급은 제외

20) <http://online2.ibfd.org/giv/> 요약 정리.

21) VATA 1994의 46조.

됨) 부가가치세법 목적상 사업자등록을 하여야 한다.

- ① 과세매출이 전년도 기준으로 64,000파운드를 초과하거나
- ② 다음 30일 동안 과세매출액이 64,000파운드를 초과할 것으로 예상되는 경우

상기 요건 ①에 따라 부가가치세법상 등록의무가 발생한 사업자는 과세매출이 과세최저한을 초과한 달의 말일로부터 30일 이내에 관세·소비세청(Customs & Excise)에 신고하여야 한다. 이를 통해 해당 사업자는 등록의무가 발생한 다음 달 말일부터 등록사업자가 된다. 상기 요건 ②에 따라 부가가치세법상 등록의무가 발생한 경우 등록의무가 발생한 기간의 초에 관세·소비세청에 알려야 한다. 동 신고를 통해 해당 사업자는 해당 기간의 초부터 부가가치세법상 등록사업자가 된다.

면세사업만을 하는 경우 일반적으로 사업자등록 의무가 없다. 단, 역내 취득이 있는 경우 또는 reverse charge²²⁾로 공급받는 경우 사업자등록을 하여야 하고 품목에 변화가 생길 경우에도 관세·소비세청에 신고해야 한다. 한편 영세율 품목만을 생산하는 사업자의 경우 등록면제를 요구할 수 있다.

과세공급을 할 계획이 있는 사업자는 사업자등록 의무가 발생하기 전에 등록을 신청하는 것이 가능하다. 이 때 관세·소비세청은 등록을 허가하기 앞서 향후 예상되는 과세공급에 대한 증거를 요청할 수 있다. 과세공급이 발생하기 전 등록한 사업자는 등록한 과세공급 관련 매입세액만을 공제받을 수 있다. 하지만 최종 공급이 면세로 판정될 경우 매입세액공제는 취소되며 그 금액만큼 추가 납부하여야 한다. 과세공급을 중단할 경우에는 30일 내에 관세·소비세청에 신고하여야 한다.

나) 그룹으로 통합 등록

일반적으로 법인은 개인사업자와 같이 부가가치세의 적용을 받는다. 하지만 2 이

22) 1987년 5월 15일부터는 사업자등록 목적상 과세공급으로 reverse charge에 따라 공급받는 자가 세액을 납부하여야 하는 공급 역시 포함된다. reverse charge 구조하에서는 공급받는 자가 공급하는 자를 대신하여 부가가치세 납세의무자가 된다. 공급하는 자는 부가가치세를 제외한 순액으로 세금계산서를 발행하며 공급받는 자가 부가가치세 신고시 부가가치세를 계산하게 된다. 공급받는 자만이 부가가치세에 대한 책임을 지며 공급받는 자가 납부한 부가가치세액은 매 입부가세로 공제될 수 있다.

상의 영국 거주자인 법인 및 영국에 사업장이 있는 외국법인은 부가가치세법상 그룹으로 부가가치세법을 적용받는 것이 가능하다. 그룹의 형태로는 한 법인이 다른 법인 각각을 통치하거나 파트너십 형태로 사업을 영위하는 2 이상의 개인이 모두를 통치하는 방식 등이 있다. 과세사업자 외에 면세사업자도 그룹의 일원이 될 수 있다. 부가가치세법 목적상 그룹 내 일원의 사업은 일원 중 대표자로 지정된 자가 수행한 것으로 간주될 수 있다. 이 때 대표자는 사업자등록을 해야 하고 부가가치세 신고·납부 의무를 이행하여야 한다. 그룹 내 일원 사이에 발생한 공급에 대해서는 부가가치세가 과세되지 않는다. 그리고 그룹의 일원이 행한 재화의 공급과 수입은 대표자가 한 것으로 간주된다.

다) 부문별 등록

VATA 1994의 46조에 의하면 사업체를 부문별로 별도의 명칭으로 등록하는 것도 가능하다. 하지만 이 때 사업체에는 각 부문에서 발생한 부가가치세법상 의무에 대한 책임이 남아 있다.

2) 기록의 보존(keeping records)

모든 과세사업자는 관세·소비세청이 요구하는 대로 기록하여 기록된 문서를 보관해 두어야 할 의무가 있다.

보관문서 리스트
<ul style="list-style-type: none"> • 사업 및 회계 기록 • 부가가치세 계정 • 매출 세금계산서 사본 • 매입 세금계산서 사본 • 역내 취득 관련 문서 • 역내 재화의 이전, 발송, 운반 관련 문서 • 수입 및 수출 관련 문서

기록은 관세·소비세청의 조사 목적상 읽기 쉬운 형식으로 작성되어야 하며 동 요건을 충족하는 경우 마이크로필름이나 컴퓨터기억장치상 미디어로 보관되어도 된다.

관세·소비세청은 사업상 재화를 수입 및 취득하는 자, 재화 및 서비스를 공급하거나 공급받는 자에게 기록문서 및 기타 정보의 제공을 요구할 수 있으며 또한 실사를 통해 재화의 샘플이나 관련 문서를 가져갈 수 있는 권한이 있다.

과세사업자는 사업과 관련한 모든 거래 장부, 기록물 등 관련 문서를 최종거래일로 부터 6년간 보관하여야 한다.

3) 세금계산서(invoices/credit notes)

다른 과세사업자에게 과세물건을 공급하거나 다른 회원국의 개인에게 재화 또는 용역을 공급하는 등록사업자는 부가가치세액 및 기타 정보가 기재된 세금계산서를 공급받는 자에게 발행하여야 한다²³⁾. 세금계산서는 공급받는 자가 매입세액 공제를 받기 위한 증빙으로 이용된다. 단, 영세율 공급, 사업상 증여, 중고품의 공급, 면세 공급 및 공급받는 자가 매입세액공제를 요청할 수 없는 공급의 경우 세금계산서를 발행할 수 없다. 세금계산서는 공급일로부터 30일 이내에 발행되어야 하며 공급하는 자는 세금계산서 사본을 보존해야 할 의무가 있다.

참고로, 세금계산서 기재사항을 정리하면 다음과 같다.

세금계산서 기재사항
<ul style="list-style-type: none"> • 세금계산서 번호 • 공급일 • 세금계산서 발행일 • 공급자의 이름, 주소, 사업자등록번호 • 공급받는 자의 이름과 주소 • 공급형태 • 공급되는 재화 및 서비스에 대한 특징 • 재화의 수량, 서비스의 범위, 세율, 각 단위별 부가가치세를 제외한 납부금액(파운드로 표시) • 부가가치세를 제외한 전체 공급가액(파운드로 표시) • 할인율 • 각 단위별 세액 및 납부세액(파운드로 표시) • 전체 납부세액(파운드로 표시)

23) 부가가치세령 1995의 Regulation 13.

4) 신고(VAT returns)

모든 과세사업자는 규정된 회계기간에 대한 세액을 신고·납부하여야 한다. 부가가치세 신고서에는 총매출세액, 서비스 수입에 대한 세액, 재화나 서비스의 취득 및 다른 회원국으로부터의 취득 관련 공제되는 매입세액을 기재하여야 한다. 사업자가 정확한 부가가치세 매출세액을 산출할 수 없는 경우 추정하는 것이 인정된다. 부가가치세 신고서는 납부기간 종료일로부터 1개월 이내에 부가가치세 중앙국(VAT Central Unit)에 제출되어야 한다.

부가가치세를 제외한 과세매출액이 한 해당 1,350,000파운드 이하인 소규모 사업자의 경우 현금주의 회계를 선택할 수 있다. 현금주의 회계하에서 부가가치세는 현금의 유출입을 기준으로 계산된다.

가) 정기신고(periodic returns)

정기신고가 이행되어야 하는 회계기간은 일반적으로 3개월이고 이는 사업자등록증에 기재되어 있어야 한다. 과세행정상 정기신고 관련 업무의 과부하를 방지하기 위해 영국의 부가가치세법에는 세 개 그룹의 회계기간이 규정되어 있다.

- 6월 30일, 9월 30일, 12월 31일, 3월 31일로 종료하는 3개월의 기간
- 7월 31일, 10월 31일, 1월 31일, 4월 30일로 종료하는 3개월의 기간
- 8월 31일 11월 30일, 2월 28/29일, 5월 31일로 종료하는 3개월의 기간

나) 월별 신고(monthly returns)

관세·소비세청장은 분기별 신고 대신 월별 신고를 특정할 수 있다. 이와 같은 지시는 일반적으로 사업자가 과세공급에 대해 대부분 영세율을 적용받아 환급세액이 발생하는 경우에 이루어진다.

다) 비표준화된 부가가치세 신고기간(non-standard VAT periods)

관세·소비세청장은 필요한 경우 부가가치세 신고기간을 수정할 수 있다. 사업연도와 일치하도록 신고기간을 특정하는 것, 역년에 따르지 않는 신고기간을 조정하는

것 등이 가능하다.

라) 연차회계(annual accounting)

한 해에 부가가치세를 제외한 과세매출이 1,350,000파운드 이하인 소규모 사업자는 부가가치세법상 연 기준 회계시스템(annual accounting scheme)을 선택할 수 있다. 동 시스템하에서는 분기별 신고 대신 연차신고가 가능하다.

하지만 납부의 경우 관세·소비세청이 추정한 연 조세부담액의 90%에 달하는 금액을 한 해 동안 아홉 번에 걸쳐 납부해야 하고 10번째 납부는 연차신고시 총납부세액을 정산함으로써 이루어진다. 이 때 납부기간은 부가가치세 회계기간 종료 후 2개월 내이다.

연차신고를 적용받기 위해서는 1년 단위 신고에 대한 등록을 비롯하여 관련 납세협력의무를 성실히 이행하여야 한다.

마) 특별신고(special return)

과세사업자에게 귀속된 재화가 채무변제를 위해 강제 매각된 경우 동 재화를 매각한 자는 등록 여부와 관계없이 매각일로부터 21일 이내에 특별신고를 해야 한다. 동 거래 관련 기타 다른 신고를 해야 할 의무는 없다.

등록사업자의 자산이 파산 관재인, 관리인, 청산인 또는 대리인에게 넘어간 경우 일반 회계기간은 적용되지 않는다. 대신 대리인이 동 사건의 전·후로 두 번의 신고를 하여야 한다.

바) 최종신고(final return)

등록이 취소된 자는 마지막 신고가 이루어진 회계기간과 등록 취소가 발생한 날 사이의 기간에 대해 최종신고를 해야 한다.

5) 판매리스트/부가가치세 정보의 교환(sales listing/VAT information exchange)

영국에서 다른 회원국의 과세사업자에게 재화를 공급, 발송, 운반, 이전하는 모든 과세사업자는 해당 분기 말로부터 42일 이내에 판매리스트를 제출해야 한다. 단, 판매리스트 제출 의무는 다음을 충족하는 경우 관세·소비세청의 허가가 있으면 면제된다.

- 부가가치세를 제외한 한 해 매출이 80,500파운드 미만이고 매입가액이 11,000파운드 이하인 경우(새로운 운송수단의 공급을 제외함)
- 부가가치세 목적상 1년 단위 회계시스템을 채택한 경우로서 부가가치세를 제외한 한 해 매출이 145,000파운드 미만이고 매입가액이 11,000파운드 미만인 경우(새로운 운송수단의 공급을 제외함). 이 경우 관세·소비세청은 분기별 대신 연별 판매리스트 제출을 허용함

참고로 판매 리스트에 기재하여야 할 사항은 다음과 같다.

판매리스트 기재사항
<ul style="list-style-type: none"> • 영국 사업자의 부가가치세 등록번호, 부가가치세 등록번호 앞에 표시된 접두사 ‘GB’ • 판매리스트의 제출일 및 관련 기간의 말일 • 공급받는 자의 등록번호 : 공급받는 자가 등록된 회원국의 국가 코드 2개가 포함되어 있어야 함 • 해당 기간 동안 내부 지점거래를 포함하여 공급받는 자별 공급가액 합계 • 표시 열의 정확한 표시 번호 • 가공을 위해 다른 회원국으로 운반되거나 영국으로 보내진 재화의 세부내역 • 판매기준 또는 회수기준으로 공급된 재화

부가가치세 목적상 그룹으로 등록한 개별 회사의 경우 별도로 판매리스트를 제출하는 것이 가능하며, 동일한 측면에서 회사의 지점별 또는 부문별 제출도 가능하다.

6) Intrastat/보충신고(Intrastat/supplementary declarations)

Intrastat은 EU 회원국 간 재화의 거래에 대한 통계를 수집하는 제도이다. 이는 대규모 상인의 역내 거래에 대한 통계를 수집하는 방법으로 관세신고를 대신해 왔다. 동 제도는 재화의 역내 이동만을 대상으로 한다. 부가가치세법상 등록사업자는 특정 한도금액²⁴⁾을 초과하는 출하(dispatches) 및 입하(arrivals)²⁵⁾에 대해 매달 동 신고서를 제출해야 한다. 단, 서비스의 경우 동 신고의무에서 제외된다.

Intrastat의 작성은 일반적으로 재화가 입하 또는 출하일의 다음 달 15일 또는 관련 세금계산서일 중 더 빠른 일자에 이루어져야 한다. 단, 세금계산서일이 속한 달에 재화가 입·출하되지 않은 경우 세금계산서일은 사용할 수 없다. 참고로 Intrastat 신고서상 기재사항은 다음과 같다.

Intrastat 신고서 기재사항
<ul style="list-style-type: none"> • 영국 상인의 부가가치세 등록번호 • 상인의 이름 및 주소 • 해당할 경우 지점 identifier • 입하 또는 출하 흐름 • 신고 대상기간 • 송달일 • 상품번호 • 파운드화로 표시한 재화의 가치 • 거래의 특성 • 킬로그램으로 표시한 순무게 • 거래 상대국가

24) Intrastat 신고서의 제출의무가 있는 사업자에 대한 요건인 금액한도는 출하 및 입하의 경우 모두 260,000파운드이다.

25) 다른 회원국으로부터 영국으로 재화가 수취되는 것을 입하(arrivals)라 하고 영국에서 다른 회원국으로 재화가 인도되는 것을 출하(dispatches)라 한다.

다. 특례제도

1) 소규모 사업(small enterprises)

과세매출이 64,000파운드 미만인 소규모 사업자의 경우 납세의무가 면제되며 또한 사업자등록을 할 의무도 없다. 단, 자발적으로 등록하는 것은 가능한데, 이 때 사업자는 부가가치세법상 일반과세사업자와 동일하게 취급된다.

2) 현금주의 회계(cash accounting scheme)

소규모 사업자에 대해 부가가치세법상 결산을 돕고 현금흐름 문제를 완화하기 위해 고안된 제도이다. 부가가치세를 제외한 과세매출액이 한 해당 1,350,000파운드 이하인 소규모 사업자는 현금주의 회계를 선택할 수 있다. 현금주의 회계하에서 부가가치세는 세금계산서일이 아닌 현금의 유출입일을 기준으로 계산된다. 연 기준 회계를 통해 매해 부가가치세 신고서를 한 번만 제출하는 것도 가능하다.

3. 독일

가. 부가가치세 과세단위

과세사업자는 일반적으로 사업자별로 부가가치세법 목적상 행정의무를 이행해야 한다. 예를 들어 독일에서 수행되는 부가가치세 과세거래와 관련하여 사업자등록을 하고 역년별 확정신고와 더불어 분기별 또는 월별 예정신고서를 관할 과세관청에 제출해야 한다. 또한 과세사업자는 법적 요건에 따라 증빙을 작성하여 보관하여야 하고 공급받는 자가 매입세액공제를 받을 수 있도록 법적 요건을 충족하는 세금계산서를 발행해야 한다. 그리고 역내 거래에 대해서는 매출리스트와 종합신고서를 제출해야 한다.

나. 납세협력의무²⁶⁾

1) 사업자등록(registration)

부가가치세 과세사업자는 독일에서 과세 행위를 시작, 변경, 종료하는 경우 사업장 소재지 관할 과세관청에 신고하여야 한다. 독일에 지점, 영업장이 있는 국외 사업자의 경우 역시 부가가치세법상 독일의 과세사업자로 간주되어 원칙적으로 해당 과세관청에 등록하여야 한다. 그리고 역내 거래를 하는 사업자의 경우에 두 개의 국가코드(DE)로 시작하는 부가가치세 등록번호를 신청하여야 한다. 부가가치세 등록번호는 사업자가 역내 거래에 대해 부가가치세법상 관련 의무를 준수하였는지 입증하기 위한 정보로 이용된다.

둘 이상의 사업자가 재정, 경제 및 조직적으로 밀접한 관련이 있는 경우 그룹 단위의 사업자등록이 가능하다. 그룹별로 사업자등록을 한 경우 그룹이 부가가치세법 목적상 과세단위가 된다. 따라서 원칙적으로 모법인이 대표로 부가가치세 신고를 하면 된다. 하지만 역내 거래에 대해서는 개별 법인이 별도로 부가가치세 등록번호를 받아야 하고 판매리스트의 신고도 별도로 해야 한다.

단일 세율을 적용받는 농부 및 비과세사업자, 면세사업만을 하는 과세사업자 및 정기적으로 부가가치세 신고서를 제출할 필요가 없는 소규모 사업자라 하더라도 독일에서 EU 회원국으로부터의 총취득액이 역년 기준으로 12,500유로를 초과하거나 매입과 관련하여 일반 부가가치세의 적용을 선택한 경우 해당 과세관청에 부가가치세 등록번호를 신청해야 한다.

또한 국외 과세사업자가 독일에 지점이나 사업장이 없이 과세사업자 또는 공익단체에 재화 또는 서비스를 공급하는 경우 공급받는 자는 reverse charge mechanism을 적용받게 되어 사업자등록 의무가 발생한다.

26) <http://online2.ibfd.org/giv/> 및 김유찬, 『주요국의 조세제도 - 독일편』, 한국조세연구원, 2006. 6, pp. 195~236. 요약 정리.

2) 기록(keeping records)

모든 과세사업자는 부가가치세를 계산할 수 있도록 장부를 기록해야 할 의무가 있다²⁷⁾. 그리고 장부를 기록할 때에는 과세사업자가 제공한 재화 및 서비스의 공급가액을 저세율과 표준세율별로 그리고 과세공급과 면세공급별로 별도로 구분하여 기재해야 한다. 또한 자가공급 대가, 재화 및 서비스 매입가액, 매입세액공제 대상이 되는 매입세액, 역내 취득시 부가치치세액, reverse charge 구조에 따라 지불한 부가가치세액 역시 기재대상이다.

사업자는 이와 같이 작성한 장부 등 사업문서 및 세금계산서 사본을 적어도 10년간 보관하여야 한다²⁸⁾.

3) 세금계산서(Invoices)

과세사업자는 공급받는 자가 과세사업자이거나 법인인 경우 재화나 서비스의 공급의 공급 후 6개월 내에 세금계산서를 발행하여야 한다²⁹⁾. 참고로 세금계산서에 기재해야 할 사항은 다음과 같다.

세금계산서 기재사항
<ul style="list-style-type: none"> • 공급하는 자의 이름 및 주소 • 공급받는 자의 이름 및 주소 • 세금계산서의 발행일 • 세금계산서 일련번호 • 부가가치세 등록번호 • 공급하는 재화 또는 서비스의 양 등 상품 상세 • 공급일 및 선급일 • 부가가치세를 제외한 대가(면세 공급, 저세율 및 표준세율 구분) • 할인액 • 부가가치세액 또는 부가가치세가 면제된 경우 그 사유

27) VAT Art. 22.

28) Fiscal Code Art. 147 및 VAT Art. 14b.

29) VAT Art. 14.

세금계산서에 관련 문서에 대한 참조가 명확히 기재된 경우 계약서 등 다른 문서에 상기 정보를 기재하는 것도 가능하다. reverse charge가 적용되는 경우 공급하는 자는 공급받는 자가 부가가치세법상 의무를 이행할 수 있도록 세금계산서를 발행해야 할 법적인 의무가 있다.

4) 부가가치세 신고(VAT returns)

부가가치세 과세기간은 역년에 의하며, 따라서 역년을 기준으로 매출세액이 계산된다. 그리고 사업자는 역년의 매분기에 대해 부가가치세 예정신고를 해야 할 의무가 있다. 단, 직전 역년의 부가가치세 납부세액이 6,136유로를 초과하는 경우 매월마다 예정신고를 하여야 한다. 그리고 직전 역년 환급세액이 6,136유로를 초과하는 경우에도 매분기 대신 매월 예정신고하는 것이 가능하다. 한편 전년도에 부가가치세 납부세액이 512유로를 초과하지 않는 경우 신청을 요건으로 예정신고의무를 면제받을 수 있다.

예정신고 및 납부기한은 신고기간 종료 후 10일이며 납부기한은 서면신청으로 연장될 수 있다. 부가가치세 확정신고시 납부세액 또는 환급세액이 예납세액 총액과 다를 경우 확정신고서 제출 후 1월 내에 그 차액을 납부해야 한다.

5) 판매리스트/부가가치세 정보의 교환(Sales listing/VIES)

역내 공급에 대해서는 판매리스트를 분기별로 작성하여 제출해야 한다. 과거 제출한 판매리스트를 수정하는 경우 최초 공급이 발생한 기간에 대해 판매리스트를 새로 작성하여 신고하여야 한다. 한편 사후 가격 변동이나 불량대출로 인한 공급가액 감소는 동 사건이 발생한 기간의 판매리스트에서 고려되어야 한다. 해당 분기에 역내 공급이 발생하지 않은 경우 신고할 필요가 없다.

예정신고 의무가 없는 과세사업자의 경우 판매리스트 역시 다음을 조건으로 연 기준으로 신고하는 것이 가능하다.

- 과세사업자의 연매출이 직전 역년 동안 200,000유로를 초과하지 않고 당기 역시 동

금액을 초과하지 않을 것으로 예상되는 경우

- 직전 1년 동안 국내 공급이 총 15,000유로를 초과하지 않은 경우
- 새로운 운송수단에 대한 국내 공급이 발생하지 않은 경우

제출된 판매리스트상 정보는 부가가치세 신고시 제시된 정보와 함께 그 진위 여부의 입증에 사용된다. 판매리스트와 부가가치세 신고 간에 중요한 차이가 발생한 경우 과세관청은 더 구체적인 조사를 진행할 수 있다. 또한 연방재무국은 입증 목적으로 다른 회원국의 부가가치세 과세당국에 관련 자료를 제공할 수 있다. 판매리스트를 전자신고하는 것도 가능하며 적절히 신고하지 않은 경우 5,000유로의 가산세가 부과된다.

6) Intrastat

과세사업자의 국내 취득이나 공급금액이 300,000유로를 초과하는 경우 선적시마다 연방통계청에 별도의 통계정보를 제공해야 한다. 동 기준은 국내 공급 및 국내 취득별로 각각 적용된다. 일반적으로 신고서는 적어도 월 기준으로 제출되어야 한다.

다. 특례제도

1) 소규모 사업에 대한 특례

독일에서는 소규모 사업자에 대해 부가가치세를 징수하지 않는 소액부징수제도를 두고 있다³⁰⁾. 직전연도 1년 기준 총매출(과세매출 및 면세매출 포함)이 17,500유로를 초과하지 않고 당기 총매출이 50,000유로를 초과하지 않을 것으로 예상되는 소규모 사업자 적용대상이며 해당 사업자는 독일에 소재해야 한다. 소액부징수제도를 적용받는 경우 계산서에 부가가치세 사업자번호를 기재할 필요가 없고 매입세액을 공

30) VAT Art. 19.

제받을 수도 없다. 또한 부가가치세법 제9조에 따라 면세를 포기하는 것도 불가능하다. 단, 소규모 사업자는 일반사업자로서 부가가치세법을 적용받는 것을 선택할 수 있는데 일반사업자로 과세되는 것을 선택한 경우 5년간 과세 상태를 변경할 수 없다.

4. 프랑스³¹⁾

가. 부가가치세 과세단위

프랑스에서는 법적 실체는 하나인데 지리상 여러 사업장을 두고 있는 경우 부가가치세법 목적상 하나의 과세단위로 간주되어 과세된다. 즉 프랑스에서는 부가가치세법상 과세단위를 사업자를 기준으로 하여 판단하고 있다.

일반적으로 부가가치세를 납부하여야 할 의무가 있는 사업자는 재화 및 용역을 공급하는 자이다. 즉 재화 및 용역을 공급하고 부가가치세가 적힌 세금계산서를 공급받는 자에게 발행하는 자는 부가가치세를 납부해야 할 의무가 있다. 그리고 재화의 수입, 역내 재화의 취득³²⁾, 국외로부터 특정 용역을 제공받는 경우에도 부가가치세를 납부할 의무가 있다. 이 외에 부가가치세법상 과세사업자가 국외 사업자로부터 용역을 공급받는 경우에도 reverse charge 제도³³⁾를 적용받아 부가가치세를 납부해야 할 의무가 있다.

31) <http://online2.ibfd.org/giv/> 및 안창남, 『주요국의 조세제도 - 프랑스편』, 한국조세연구원, 2006.6, pp. 166~224 요약 정리.

32) 역내 취득의 개념은 회원국 간 수입이 이루어진 경우 수입이라는 용어를 대신한다. 비회원국으로부터 재화의 수입과 같이 역내 취득에 대해 부가가치세를 납부할 의무가 있는 자는 회원국으로부터 재화를 취득한 자이다. 하지만 비회원국으로부터의 수입과 회원국으로부터의 역내 취득에는 중요한 차이가 있다. 예를 들어 역내 취득의 경우 재화의 취득자는 일반적으로 부가가치세법상 과세사업자이어야 한다.

33) 납세의무가 공급하는 자에게서 공급받는 자에게로 이동.

나. 납세협력의무

프랑스에서 부가가치세법상 과세단위는 사업자이며 납세지는 사업자의 주된 사무소가 있는 세무서이다. 따라서 사업자는 여러 사업장의 사업에 대해 주된 사무소에서 부가가치세 관련 납세협력의무를 이행하여야 한다.

1) 사업자등록(registration)

프랑스에서는 부가가치세법상 사업자등록 의무와 관련하여 과세최저한이 존재하지 않는다. 개인이든 법인이든 관계없이 프랑스에서 과세공급을 하는 자는 누구나 과세사업자로 간주되어 사업자등록을 해야 할 의무가 있다. 모든 납세의무자는 사업개시 후 15일 내에 사업내용을 기재한 관련 서류를 과세당국에 제출함으로써 사업의 존재를 알려야 한다. 그리고 사업의 내용이 중요하게 변경된 경우 사업자등록을 갱신해야 한다. 또한 사업의 양도를 비롯하여 휴업 및 폐업의 경우에도 마찬가지로 신고하여야 한다.

그룹사의 계열회사는 각각 별도로 사업자등록을 하여야 한다. 반면 법적 실체는 하나인데 지리상 여러 사업장을 두고 있는 경우(예를 들어, 프랑스 내에 여러 지점을 두고 있는 경우) 부가가치세법 목적상 하나의 과세단위로 간주되어 사업자등록 의무가 발생한다.

2) 기록(records)

과세사업자는 수행한 사업내용을 상세히 기록한 회계시스템 또는 장부를 구비해 놓고 과세 여부와 관계없이 모든 거래내역을 기록해 두어야 할 의무가 있다. 회계시스템에는 거래의 특성 및 수취한 금액을 포함한 과세정보를 부가가치세 세율별로 또한 면세·과세사업별로 구분하여 기재해야 한다. 즉 납세자가 부가가치세 신고시 필요한 정보가 모두 있을 만큼 충분히 자세히 기록되어야 한다.

납세자가 회계시스템을 구비해 두지 않은 경우 매일의 거래내역을 장부에 기록하

여야 한다. 장부에는 페이지마다 번호가 매겨져 있고 빈 칸이나 삭제된 부분이 없어야 하며 거래금액이 기재되어 있어야 한다. 회계시스템 및 별도 장부에는 과세거래내역 외에도 다음을 기재하여야 한다.

- 비과세거래
- 부가가치세의 부과가 중지된 거래
- 재화 및 서비스의 취득금액, 부가가치세액, 공급자의 이름 및 주소
- 세금계산서(또는 세금계산서로 통하는 문서)의 발행을 요하는 공급, 부가가치세를 제외한 가격, 부가가치세액, 공급받는 자의 이름 및 주소

장부, 기록, 등록부, 세금계산서 사본 및 왕래 서신 및 정보, 감사 관련 문서 등은 최종거래일 또는 문서작성일로부터 최소 6년간 보관되어야 한다. 참고로 상법상 상사 회사의 회계장부 등에 대해 요구되는 최소 보존기간은 10년이다. 컴퓨터에 기초한 회계의 경우 부가가치세 기록은 첫 3년간은 원본 형식(컴퓨터에 작성된 형식)으로 보관하고 남은 기간(부가가치세법상 3년, 상법상 7년) 동안은 형식에 구애받지 않고 보관하면 된다. 또한 미디어 형식(전자적 또는 마이크로필름)으로 보관하는 것도 가능한데 이는 저장 상태를 신뢰할 수 있고 최소 요구기간 동안 화면상 판독이 가능함을 요건으로 한다.

3) 부가가치세 신원확인번호(VAT identification number)

부가가치세 신원확인번호는 과세를 선택하거나 과세최저한을 초과하여 부가가치세를 납부할 의무가 있는 경우 및 매입부가가치세를 공제받기 위한 경우 사업자의 신원확인을 위해 이용되는 정보이다. 그리고 역내 취득이 있는 과세사업자의 경우에도 해외에서 수행된 거래에 대해 부가가치세번호가 발행된다. 역내 거래와 관련한 부가가치세번호는 주로 회원국의 등록사업자가 다른 회원국에 있는 거래 상대방이 등록사업자인지 여부를 확인하기 위해 이용된다. 상대방이 등록사업자일 경우 그에게 공급하는 재화에 대해서는 부가가치세가 면제된다.

4) 세금계산서(invoices)

부가가치세법상 재화 및 서비스를 공급하는 모든 납세의무자는 공급받는 자가 과세사업자든 면세사업자이든 관계없이 공급받는 자에게 세금계산서 혹은 세금계산서로 통하는 문서를 제출하여야 한다. 단, 특정 면제조항 혹은 소규모 사업자에 대한 특례규정이 적용되어 실질적으로 부가가치세가 과세되지 않는 거래의 경우 세금계산서를 발행하지 않아도 된다. 일반적으로 공급하는 자는 재화 및 서비스를 공급하자마자 세금계산서를 발행하여야 하고 공급받는 자는 동 세금계산서를 요청할 의무가 있다. 프랑스에서 세금계산서상 기재사항은 다음과 같다.

세금계산서 기재사항
<ul style="list-style-type: none"> • 공급하는 자의 이름, 주소, 부가가치세 등록번호 • 공급받는 자의 이름 및 주소 • 납세대리인이 적용되는 경우 납세대리인의 이름, 주소, 납세대리인이 부가가치세법상 사업자인 경우 부가가치세 등록번호 • 재화 및 서비스의 수량 및 상세 • 세금계산서 발행일자 • 공급일자 및 선급일자(세금계산서 발행일자와 다른 경우) • 각 품목의 부가가치세를 제외한 순액 • 부가가치세율 • 총납부세액, 순액의 합계 및 세율별 부가가치세액 총계 • 면세 공급의 경우 면세가 적용된다는 표시 및 근거법 • 적용되는 할인 및 환불 • 공급일 또는 수행일 이전에 대가를 받은 경우 대가수령일 • 세금계산서 일련번호

공급받는 자가 관련 부가가치세를 납부할 책임이 있는 경우 세금계산서에 공급받는 자의 부가가치세 등록번호를 기재하여야 하고 공급받는 자가 부가가치세를 납부한다는 설명을 추가하여야 한다. 한편 부가가치세를 제외한 공급가액이 150유로 이하인 경우 공급하는 자의 부가가치세 등록번호 및 부가가치세가 면제됨을 입증하는 근거법령을 기재하지 않아도 된다. 그리고 다음 요건을 모두 충족하는 경우 여러 건

의 공급에 대해 하나의 통합 세금계산서를 발행하는 것이 가능하다.

- 1역월 동안 동일한 자에 대해 이루어진 여러 건의 공급
- 공급하는 자는 개별 공급에 대해 일련번호가 매겨진 문서를 발행하여야 함(동 문서에는 공급받는 자의 이름 및 주소, 공급일자, 공급대상 재화 및 서비스의 양 및 특성을 기재하여야 함)
- 공급하는 자 및 공급받는 자 각각 위 문서의 사본을 장부에 보관해 두어야 함

2006년 1월 1일부터 전년도 매출이 1,500만유로를 초과하는 경우 부가가치세를 전자신고 및 전자납부하여야 한다. 그리고 1,500만유로 이하인 경우에는 전자신고·납부하거나 전자신고·일반납부하는 것 중에서 선택이 가능하다.

상법상 세금계산서의 보존기간은 10년이다. 세법 목적상 보존기간은 6년인데 첫 3년간은 원본 형태로 보관하여야 하고 나머지 3년간은 다른 형태(예를 들어 전자 세금계산서를 출력하여 보관)로 보관하는 것이 가능하다.

5) 신고>Returns)

부가가치세는 과세사업자가 신고한 금액을 기준으로 납부된다. 과세관청이 제공한 양식으로 작성한 신고서는 사업자의 주된 사무소가 있는 세무서에 제출하여야 한다. 단, 납세자가 납세지를 선택한 경우 이 역시 인정된다. 사업자가 프랑스에 고정사업장이 없는 경우 파리의 중앙세무국에 신고하면 된다.

법인은 일반적으로 해당 월의 23일 또는 24일까지 부가가치세를 신고하여야 한다. 그리고 개인사업자의 경우 과세사건이 발생한 달의 다음 달 19일에서 24일 사이에 부가가치세를 신고·납부하여야 한다. 전달의 과세매출액을 쉽게 계산할 수 없는 과세사업자의 경우 과세당국의 승인으로 신고기한을 1개월까지 연장할 수 있다. 이 때 법상 신고기한 내에 적어도 납부세액의 80%를 선납하여야 하고 나머지 금액은 1개월 후에 납부하면 된다.

가) 월별 신고

납세자는 다음의 경우 부가가치세를 월 기준으로 신고하여야 한다.

- 상품판매, 주택 및 토지의 임대 또는 판매 매출이 역년 기준으로 763,000유로를 초과하는 경우 또는 서비스 및 기타 상거래 매출이 역년 기준으로 230,000유로를 초과하는 경우 그리고 연 부가가치세 매출세액이 4,000유로를 초과하는 경우
- 상품판매, 주택 및 토지의 임대 또는 판매 매출이 역년 기준으로 763,000유로 미만인 경우 또는 서비스 및 기타 상거래 매출이 역년 기준으로 230,000유로 미만인 경우 납세자의 선택에 의해

나) 분기별 신고

상품판매, 주택 및 토지의 임대 또는 판매 매출이 역년 기준으로 763,000유로를 초과하거나 서비스 및 기타 상거래 매출이 역년 기준으로 230,000유로를 초과하는 경우에도 매해 부가가치세 매출세액이 4,000유로를 초과하지 않으면 분기별 신고가 가능하다.

다) 확정신고

일반적으로 과거 연도에 대해 역년 기준으로 확정신고서를 작성할 필요는 없다. 조정 금액이 발생하는 경우 기존에 작성한 양식을 수정하는 형태로 신고가 이루어지기 때문이다. 단, 소규모 사업자에 대해서는 예외이다.

다. 특례제도

1) 소규모 사업

소규모 사업자는 간단한 신고절차, 부가가치세 면제, 단계별 세액 감소 등의 혜택을 받을 수 있다. 그리고 동 조세혜택을 적용받는 소규모 사업에 대한 판단은 다음과 같이 사업자의 특성 및 연매출을 기준으로 이루어진다.

일반적으로 직전연도 과세매출이 상품판매, 주택·토지 임대 및 판매에 대해서는 76,300유로, 서비스 및 기타 상거래 행위에 대해서는 27,000유로를 초과하지 않는 과세사업자는 프랑스에서 부가가치세를 납부하지 않아도 된다. 하지만 소규모 사업자에 대한 혜택은 농업거래, 사업자가 일반 부가가치세의 적용을 선택한 경우, 건설업, 새로운 운송수단을 특정 역내에서 취득한 경우에는 적용되지 않는다.

소규모 사업에 해당하여 부가가치세가 면제되는 사업자의 경우 매입세액을 공제받을 수 없다. 단, 소규모 사업자가 매입세액공제를 받기 위해 일반과세자로 적용받는 것을 선택하는 것은 가능하다.

당기 매출이 상품판매, 주택·토지 임대 및 판매에 대해서는 84,000유로, 서비스 및 기타 상거래 행위에 대해서는 30,500유로를 초과하는 경우 이와 같은 면제는 중단된다. 이 때 부가가치세는 과세매출이 상기 금액을 초과한 달의 1일부터 과세된다.

변호사 및 집행관의 경우 직전연도 특정 서비스에 대한 매출이 37,400유로 이하인 경우 부가가치세가 면제된다. 그리고 당기 매출이 45,800유로를 초과하는 경우 과세 면제는 중단되어 동 금액을 초과한 달의 1일부터 부가가치세 납부의무가 발생한다.

5. 일 본³⁴⁾

가. 부가가치세 과세단위

일본 소비세법에서 과세단위는 사업자로 소비세법상 모든 납세협력의무는 사업자의 주사업장에서 총괄하여 이루어진다. 예를 들어 매입세액공제를 받기 위한 장부 또는 청구서 등의 보존의무를 비롯하여 소비세의 신고 및 납부의무가 모두 사업자를 단위로 하여 규정되어 있다. 또한 소비세법상 납세지는 개인사업자의 경우 사업자의 주소 등으로, 법인의 경우 법인의 본점 또는 주사무소 소재지로 규정되어 있어 사업자를 단위로 하여 신고 및 납부가 이루어지고 있다.

34) 국중호, 『주요국의 조세제도 - 일본편』, 한국조세연구원, 2004. 6, pp. 218~258 참조.

나. 납세협력의무

1) 매입세액공제 증빙

일본에서 과세사업자가 매입세액공제를 받기 위해서는 매입과 관련한 사실을 장부에 기록하고 그 장부를 보존하거나 매입 사실을 증명하는 청구서 등을 보존하여야 한다. 장부나 관련서류를 보존하지 않을 경우 매입세액을 공제받을 수 없다.

매입세액공제의 요건이 되는 장부기재 사항으로는 과세매입거래의 경우 공급받는 자의 이름, 과세매입 연월일, 공급받은 자산 혹은 용역의 내역, 공급대가가 있다. 그리고 과세화물 수취의 경우 보세지역의 소재지를 관할하는 세관, 과세화물을 보세지역으로부터 수취한 날짜, 과세화물의 내용, 과세화물에 관한 소비세의 과세표준 금액 및 소비세액을 장부에 기재하여야 한다.

한편 매입세액공제의 요건이 되는 청구서 등에는 과세자산의 양도 등에 대해 매출처가 발행하는 청구서, 납품서 및 영수증, 기타 이와 유사한 서류가 포함된다. 동 서류에는 공급하는 자의 이름, 공급일(과세자산의 양도 등에 대해 통합 서류를 발행하는 경우 그 기간), 자산 및 용역의 상세, 공급대가(해당 소비세액을 포함한 대가), 공급받는 자의 이름이 기재되어 있어야 한다.

2) 장부의 비치

과세사업자는 장부를 갖추어 자산의 양도, 과세매입, 보세지역으로부터의 과세화물 인수와 관련한 사항을 기록하고 7년간 보관해 두어야 한다. 보관기간중 6, 7년째 된 서류에 대해서는 일정 조건하에 마이크로필름으로 보관하는 것도 가능하다.

소비세 조사시 과세당국은 조사에 참고가 되는 장부 및 기타 자료의 열람 및 제공을 요청할 수 있다.

3) 신고 및 납부

일본 국내 거래의 경우 사업자(면제사업자 제외)는 과세기간 말일 다음 날부터 가산하여 2개월 이내에 확정신고서를 제출함과 동시에 소비세를 납부해야 한다³⁵⁾. 단, 과세자산의 양도가 없고 매입과 관련한 소비세액의 공제부족액이 없으면 확정신고서를 제출할 필요가 없다. 개인사업자가 신고기한 내에 신고서를 제출하지 않고 사망한 경우 그 상속인이 상속개시를 안 다음 날부터 4월 이내에 신고하여야 한다. 또한 청산 중인 법인은 잔여재산가액이 확정되면 그 후 1월 이내 신고하여야 한다.

중간신고·납부의 경우 직전연도 세액에 따라 다음 세 가지 방법이 가능하다.

- 직전연도 세액이 400만엔을 초과하는 경우 : 과세기간 개시일로부터 3개월, 6개월, 8개월이 경과한 날에서 각각 2개월 이내에 직전연도 납부세액의 4분의 1에 상당하는 금액을 각각 중간신고·납부하여야 함
- 직전연도 세액이 48만엔 이상 400만엔 이하인 경우 : 과세기간 개시일로부터 6개월이 경과한 날에서 2개월 이내에 직전 과세기간 납부세액의 2분의 1에 상당하는 금액을 중간신고·납부하여야 함
- 직전연도 세액이 48만엔 이하인 경우 : 중간신고 의무가 없음

중간신고 대상기간을 하나의 과세기간으로 간주하여 가결산한 금액을 기준으로 소비세액을 계산하여 중간신고하는 것도 가능하다. 즉 중간신고시 소비세액의 계산은 실적 기준 혹은 가결산 기준으로 하는 것 중 선택이 가능하다.

다. 특례제도

1) 간이과세제도

간이과세제도는 중소기업자의 매입세액공제에 관한 특례제도이다. 기준기간중 과

35) 일본의 부가가치세법상 과세기간은 개인사업자의 경우 1월 1일부터 12월 31일까지의 기간이다. 그리고 법인의 경우 과세기간은 해당 사업연도이다.

세매출액이 2억엔 이하인 사업자의 경우 간이과세제도 적용을 받았다는 의사를 담은 신고서를 관할세무서장에게 제출하면 간이과세제도를 적용받을 수 있다. 간이과세제도를 적용받는 경우 실제 과세매입 관련 소비세액을 별도로 계산할 필요 없이 과세기간중 발생한 매출세액에 간주매입률을 곱한 금액을 해당 기간의 매입세액으로 간주하여 공제받게 된다. 따라서 과세매출액의 계산만으로도 납부 소비세액을 산출하는 것이 가능하다.

2) 과세면제제도

직전 1년 기준으로 과세매출액이 1,000만엔 이하의 사업자는 납세의무가 면제된다.

6. 소 결

본장에서는 2008년 ERP 도입 사업자를 대상으로 부가가치세 사업자단위 과세제도의 시행을 앞두고 부가가치세를 실시하고 있는 주요 EU 회원국 및 일본에서 부가가치세법상 과세단위를 어떻게 규정하여 관련 납세협력의무를 이행하고 있는지 살펴 보았다.

우선 본 보고서에서 검토한 국가에서는 모두 부가가치세법상 과세단위 관련 별도의 규정을 두고 있지 않았다. 하지만 부가가치세법상 납세협력의무 및 과세특례제도의 적용에 대한 판단 기준을 모두 사업자단위로 규정하고 있음을 통해 사업자단위로 부가가치세가 운영되고 있음을 확인할 수 있었다.

구체적으로 사업자등록을 비롯하여 세금계산서의 발행, 장부기장, 신고·납부 등 부가가치세법상 납세협력의무가 모두 사업자를 단위로 하여 이루어지고 있고, 간이과세자 및 과세면제자에 대한 판단 역시 사업자를 기준으로 이루어지고 있다.

다음은 앞서 검토한 주요국의 부가가치세법상 과세단위 관련 규정을 정리한 표이다.

〈표 III-1〉 주요국의 부가가치세법상 과세단위 관련 제도

구분	부가가치세법상 과세단위 관련 제도
영국	<input type="checkbox"/> 원칙 ○ 사업자단위 과세제도 <input type="checkbox"/> 예외 ○ 그룹별 등록 - 대표자로 지정된 자가 사업자등록, 신고·납부의무를 이행 - 단, 그룹 내 일원 사이에 발생한 공급에 대해서는 부가가치세가 과세되지 않음 ○ 사업체의 부문별 등록이 가능 - 단, 사업체에는 각 부문에서 발생한 부가가치세법상 의무에 대한 책임이 남아 있음 ○ 판매리스트의 제출 - 그룹으로 등록한 경우 개별 회사에서 별도로 제출하는 것이 가능 - 회사의 지점별 또는 부문별 제출도 가능
독일	<input type="checkbox"/> 원칙 ○ 사업자단위 과세제도 <input type="checkbox"/> 예외 ○ 그룹별 등록 - 둘 이상의 사업자가 재정, 경제 및 조직적으로 밀접한 관련이 있는 경우 부가가치세법 목적상 하나의 과세사업자로 간주됨 - 원칙적으로 모법인이 대표로 부가가치세 신고 - 단, 역내 거래에 대해서는 개별 법인이 별도로 부가가치세 등록번호를 받아야 하고 판매리스트의 신고 역시 별도로 해야 함
프랑스	<input type="checkbox"/> 원칙 ○ 사업자단위 과세제도 - 법적 실체는 하나인데 지리상 여러 사업장을 둔 경우 하나의 과세단위로 보아 과세 - 다른 EU 회원국과 달리 그룹을 하나의 과세단위로 보아 그룹별로 등록하는 것이 허용되지 않음
일본	<input type="checkbox"/> 원칙 ○ 사업자단위 과세제도 - 소비세법상 모든 납세협력의무는 사업자의 주사업장에서 총괄하여 이루어짐

이와 같이 부가가치세를 시행하고 있는 주요 EU국가 및 일본에서 사업자단위 과세제도에 따라 부가가치세 관련 제반 납세협력의무를 이행하고 간이과세자 등 특례제도를 적용하고 있음을 볼 때, 부가가치세 제도를 국제적 기준에 맞추어 선진화하기 위해서는 우리나라 역시 현재 ERP 도입 사업자에 대해 적용할 예정인 사업자단위 과세제도를 전 사업자에게로 확대 도입할 필요가 있을 것이다.

IV. 사업자단위 과세제도의 도입 필요성

1. 사업자단위 과세제도의 기대효과

가. 납세협력·세원관리비용 절감

1) 납세협력비용 절감

사업자의 개별 사업장별로 사업자등록 및 세금계산서 교부, 납부세액 신고·납부 등 부가가치세 관련 제반 협력의무를 이행하던 것을 사업자별로 본점 또는 주사무소에서 일괄함으로써 지점 및 종된 사무소의 행정업무 절차 및 그로 인해 발생하던 비용이 크게 줄어든다. 또한 사업장 간 반입에 대해 매출·매입관리를 하지 않아도 되므로 수입금액 조정이 훨씬 수월해지고 관련 자료의 관리가 훨씬 간편해지게 된다.

2) 세원관리비용 절감

과세당국의 입장에서 사업장별 관할 세무관청에서 발생하였던 세원관리비용을 줄일 수 있다는 장점이 있다. 사실상 이미 소득세를 통해 사업자별 세원관리가 이루어지고 있는데도 불구하고 부가가치세법 목적상 매출·매입만 따로 떼어 여러 지역에 분산되어 있는 사업장의 관할 과세관청별로 관리하는 것은 정보의 이중관리로 예산낭비 문제를 안고 있다. 그런데 사업자단위 과세제도하에서는 이와 같은 세원관리의 중복 문제를 해결할 수 있다.

그리고 부가가치세법에 대한 세무조사 업무와 관련하여 여러 지역에 걸쳐 사업장을 둔 법인이라 하더라도 법인 전체의 세원 포착을 위한 조사의 경우 주사업장에서 전체를 총괄해서 할 수 있으므로 조사대상이 대폭적으로 감소할 것이다³⁶⁾. 또한 조사

업무시 각 사업장별 매입·매출 자료의 불균형에 대한 오류 분석으로 낭비되었던 인력이 실질조사에 투입될 수 있다는 이점이 있다.

나. 금융비용 절감

사업장단위 과세제도하에서 사업장별로 계산되었던 납부세액 및 환급세액이 사업자를 과세단위로 하여 통산됨으로써 납부시기와 환급시기의 차이로 인해 발생하던 금융비용 문제를 해결할 수 있다. 그리고 납부세액과 환급세액을 사업장별로 관리함으로써 발생하였던 행정비용 또한 제거할 수 있다는 장점이 있다. 특히 과세당국 입장에서는 징수 및 환급 업무가 크게 줄어들어 세무행정력을 좀 더 생산적인 업무에 투입할 수 있게 된다.

다. 국제적 기준과 조화

앞서 검토한 바와 같이 부가가치세를 시행하고 있는 주요 EU 회원국 및 일본에서는 법상 과세단위 관련 명문화된 규정은 없지만 부가가치세법상 납세협력의무를 사업자를 단위로 하여 규정하고 있고 과세특례자에 대한 판단 역시 사업자를 단위로 하는 등 실질적으로 사업자단위 과세제도를 시행하고 있다.

예를 들어 영국, 독일, 프랑스, 일본의 경우 사업자단위 과세제도를 기본원칙으로 하면서 영국과 독일의 경우 예외적으로 관계회사 간 그룹별 등록을 허용하고 있다. 특히 영국의 경우 사업체를 부문별로 등록하는 것도 허용하고 있는데, 부문별 등록을 하더라도 사업체는 각 부문에서 발생한 부가가치세법상 의무에 대한 책임이 남아 있다고 규정함으로써 기본적으로 사업자를 과세단위로 하고 있음을 알 수 있다. 그리고 독일의 경우 그룹별 등록을 하더라도 역내 거래에 대해서는 개별 법인이 별도로 부가가치세 등록번호를 받아야 하고 판매리스트의 신고 역시 별도로 해야 한다. 프랑스에서는 다른 EU 회원국과 달리 그룹을 하나의 과세단위로 보아 그룹별로 등록하는 것

36) 김호성, 앞의 보고서, p. 6.

이 허용되지 않으며 법적 실체는 하나인데 지리상 여러 사업장을 둔 경우 하나의 과세단위로 보아 과세한다고 규정함으로써 사업자단위 과세를 기본입장으로 취하고 있다. 또한 일본의 소비세법 역시 소비세법상 모든 납세협력의무가 사업자의 주사업장에서 총괄하여 이루어진다고 규정하고 있어 사업자단위 과세제도를 채택하고 있음을 짐작할 수 있다.

따라서 부가가치세법상 사업자단위 과세제도를 도입하는 것은 이와 같은 선진국을 비롯한 세계적인 추세를 반영하는 것이다.

라. 실질과세의 원칙 실현

사업자단위 과세제도하에서는 직매장 반출 등 동일 사업자의 과세 재화가 개별 사업장 간 이동하는 것에 대해 부가가치세 매출 및 매입으로 인식되지 않는다. 대신 현금 유입을 수반한 실질적인 매출이 발생하였을 때 거래를 인식하여 부가가치세를 과세함으로써 실질과세의 원칙을 실현할 수 있다.

또한 간이과세가 영세사업자의 납세편의를 위한 제도임을 고려했을 때, 영세성에 대한 판단은 사업자의 개별 사업장이 아닌, 개별 사업자를 기준으로 하는 것이 실질에 맞다. 사업자의 사업장소인 사업장별로 영세성을 판단하는 경우 납세자는 부가가치세법상 협력의무를 이행할 만한 충분한 규모 및 능력을 갖추었음에도 불구하고 간이과세를 적용받는 모순이 발생할 수 있기 때문이다. 그런데 과세단위를 사업자로 하는 사업자단위 과세제도를 택할 경우 영세성에 대한 판단 역시 사업자를 기준으로 하기 때문에 실질과세의 원칙이 실현된다.

마. 조세평등주의에 기여

사업자단위 과세제도하에서는 동일한 담세능력자에 대하여 동일한 과세가 이루어짐으로써 조세평등주의가 실현된다. 예를 들어, 사업장단위 과세제도하에서는 동일한 과세매출을 기록한다 하더라도 소득을 여러 사업장에 분산시킬 경우와 그렇지 않을 경우를 비교하여 간이과세 적용을 받는 등 조세부담이 감소되는 경우가 있다. 하

지만 사업자단위 과세제도하에서는 사업자를 기준으로 간이과세자 및 납부의무 면제자에 대해 판단하기 때문에 사업자가 몇 개의 사업장을 갖고 있는지 여부와 관계없이 과세매출이 동일한 사업자는 동일한 조세부담을 지게 된다.

바. 세수증대

1) 실질과세에 따른 세수증대

사업자단위 과세제도를 적용받는 경우 간이과세자 및 납부의무 면제자에 대한 판단을 사업자단위로 하기 때문에 기존에 사업장단위로 했던 것에 비하여 그 수가 줄어들고 그 결과 일반과세자의 수가 증가하여 세수증대가 예상된다. 왜냐하면 일부 간이과세자가 일반과세자로 편입되는 경우 업종별 부가가치율을 적용받지 않게 되므로 간이과세를 적용받을 때보다 실효세율이 증가될 것이기 때문이다. 또한 일부 납부의무 면제자의 과세표준이 과세소득으로 편입되어 세수증대가 예상된다.

2) 세원투명성 확보에 따른 세수증대

사업자단위 과세체제하에서는 앞서 언급한 바와 같이 간이과세자 및 납부의무 면제자에 대한 판단을 사업자별로 하기 때문에 사업장을 여러 지역에 분산시킴으로써 세액 감소 효과를 노리는 조세회피 현상이 사라질 것이다. 그리고 사업자단위 과세제도를 통해 일부 간이과세자가 일반과세자로 전환됨으로써 세원투명성이 확보되는 기반이 더욱 넓어질 것이다. 왜냐하면 일반과세자의 경우 과세거래에 대해 세금계산서 수수가 의무화되어 있으므로 간이과세자와 비교하여 거래내역이 노출되어 이중장부 작성이라던가 신고누락 등의 형태로 조세포탈을 범할 가능성이 더 적기 때문이다.

2. 사업자단위 과세제도에서 예상되는 문제점

가. 사업장별 세원 확보의 어려움

사업장단위 과세제도하에서는 개별 사업장의 과세매출 및 영업활동 등에 대해 관찰 소재지 세무관청이 관리한다. 즉 세무관청이 해당 지역 내에 있는 모든 사업장을 관리하기 때문에 사업장 실사 등이 용이하고 해당 지역 내 사업장의 영업활동에 대한 엄격한 관리가 가능하다.

하지만 사업자단위 과세제도하에서는 사업자를 과세단위로 하여 관리하기 때문에 본점 또는 주사무소가 소재한 지역의 과세관청이 사업자의 전국에 산재한 모든 사업장에 대해 관리하여야 한다. 그런데 원거리에 위치한 사업장의 경우 실사를 비롯하여 실제 영업 여부에 대한 판단이 어렵고 이에 시간과 비용이 더 많이 소비된다. 즉 사업장단위 과세제도하에서와 비교하여 볼 때 사업장별 세원 확보에 어려움이 있다.

나. 조세회피 문제

1) 세부담 변화를 이용한 조세회피

납세자의 세부담 변화와 관련된 조세회피 문제는 사업자단위 과세제도의 선택적 적용을 허용함으로써 발생하는 문제이다. 부가가치세법에 의하면 사업자단위 과세의 승인을 얻은 사업자에 대해 사업자단위 과세제도를 포기하고 사업장단위 과세제도로 전환할 수 있는 규정을 두고 있다.³⁷⁾ 그런데 이와 같이 제도의 변경가능 조항을 이용하여 납세자가 세부담 측면에서 더 유리한 제도로 변경함으로써 조세회피를 계획할 우려가 있다.

사업장단위 과세제도에서 사업자단위 과세제도로 전환시 납세자의 세부담 및 그 외 비용측면의 증감요인을 분석하면 다음과 같다.

37) 부가가치세법 시행령 제6조의 4.

〈표 IV-1〉 사업자단위 과세제도로 전환시 납세자 세부담 변화

구분	증가요인	감소요인
납세자의 세부담 측면	<ul style="list-style-type: none"> • 실질과세(간이과세, 납부의무 면제의 배제)에 따른 세부담 증가¹⁾ • 세원투명성 확보(간이과세 배제에 따른 거래내역 노출²⁾)에 따른 세부담 증가 	<ul style="list-style-type: none"> • 사업자등록을 하지 않은 사업장에 대한 미등록가산세, 신고불성실 가산세, 납부불성실 가산세 감소
그 외 비용측면	<ul style="list-style-type: none"> • 제도 전환 비용(각 지점 사업장의 사업자등록 말소 등에 따른 행정비용) 발생 	<ul style="list-style-type: none"> • 사업장별로 이루어졌던 부가가치세 관련 행정절차 감소에 따른 비용 절감 • 사업장별 납부세액과 환급세액을 통산함에 따른 금융비용 절감

주: 1) 간이과세자 및 납세의무 면제자에 대한 판단을 사업장이 아닌 사업자를 기준으로 함에 따라 일반과세자 및 과세대상자로 편입됨으로써 세부담 증가

2) 간이과세자 및 납세의무 면제자에 대한 판단을 사업장이 아닌 사업자를 기준으로 함에 따라 간이과세에서 배제됨으로써 세금계산서 등 발행의무가 발생하여 거래내역이 노출됨

2) 타인명의 사업으로 소득분산

사업자단위 과세제도를 적용받는 경우 납세자는 소득을 여러 사업장으로 분산함으로써 간이과세, 납부의무 면제를 적용받는 등 사업장단위 과세제도하에서 누려왔던 조세회피가 불가능해진다. 대신 타인명의로 사업을 하여 명의 사업자에게 소득을 분산하는 형태로 조세회피를 계획할 가능성이 있다. 즉 기존의 지점 사업장에 대해 각각 타인명의로 새로 등록함으로써 사업장단위 과세제도하에서와 같은 효과를 납세자 스스로 계획할 수 있다.

3) 위장 휴·폐업 등

세무관청이 사업장별로 엄격하게 영업현황을 파악하는 것이 어려운 점을 악용해 발생할 수 있는 조세회피 문제이다. 특히 원거리 사업장에 대한 실사가 어려운 점을 이용하여 납세자는 실제 영업중인 사업장에 대해 휴·폐업 등을 가장하여 신고함으

로써 동 사업장에서 발생한 매출을 누락할 수 있다.

3. 소 결

본장에서는 사업자단위 과세제도의 도입시 기대되는 효과를 예상되는 문제점과 함께 검토하였다. 부가가치세법상 과세단위를 사업장이 아닌 사업자로 하는 경우 납세자 입장에서는 납세협력비용 및 금융비용을 절감할 수 있고 과세관청 입장에서는 세원관리비용을 절감하고 세수증대 효과를 얻을 수 있을 것으로 기대된다. 또한 국제적 기준과 조화를 이루고 실질과세원칙 및 조세평등주의를 실현하는 등의 효과도 예상된다. 따라서 이와 같은 기대효과를 반영하여 부가가치세법상 과세단위의 전환은 필요하다.

단, 제도 전환시 우려되는 사업장별 세원 확보의 어려움이나 조세회피 문제를 고려했을 때 제도의 전환에 앞서 이를 방지할 수 있는 제도적 시스템을 갖추는 작업이 병행되어야 한다. 관련 법적·제도적 장치에 대해서는 제V장의 '3. 사업자단위 과세제도의 도입시 고려사항'에서 논의하기로 한다.

V. 사업자단위 과세제도의 도입방안

1. 단계적 도입의 필요성

현행 부가가치세법에 의하면 과세단위와 관련하여 사업장을 중심으로 하면서 2008년부터는 ERP 도입 사업자에 한해 신청 및 승인에 의해 사업자단위 과세가 부분적으로 도입될 예정이다. ERP 도입 사업자에게 사업자단위 과세를 도입한 취지는 ERP 도입 사업자의 경우 전 사업장에 대한 전사적 관리가 가능하기 때문에 부가가치세 관련 협력의무 중 기존 신고 및 납부에 국한하여 사업자단위로 하기보다는 모든 협력의무에 대해 사업자단위로 하는 것이 합리적이라는 판단에서였다. 하지만 앞서 논의한 바와 같이 사업자단위 과세제도의 장점 및 외국의 사례를 고려해볼 때, 사업자단위 과세를 ERP 도입 사업자뿐만 아니라 전 사업자에게 확대 적용할 필요가 있다. 본 장에서는 사업자단위 과세를 ERP 사업자에게서 전 사업자에게로 확대 적용하되, 제도 전환 비용 및 제도 수용 능력 또한 고려하여 단계적으로 도입하는 방안의 필요성에 대해 논하고자 한다.

가. 제도 전환 비용

상기 검토한 바와 같이 사업자단위 과세제도를 도입하는 경우 납세협력비용의 감소, 국제적 기준과 조화, 과세형평 등의 효과가 기대된다. 하지만 사업자단위 과세제도라는 새로운 제도가 부가가치세법에서 연착륙하기 위해서는 제도 전환에 따른 비용이 고려되어야 한다. 그리고 납세자와 과세당국이 새로운 제도에 대해 준비기간을 갖고 적응하는 등 이행비용을 최소화하기 위한 검토가 필요하다.

예를 들어, 납세자 및 과세당국은 부가가치세법상 과세단위를 사업자단위로 전환 시 기존의 사업장단위로 운영하던 모든 시스템을 사업자단위로 재정비해야 한다. 구

체적으로 납세자는 지점 등의 사업자등록을 모두 말소하고 본점 또는 주사무소의 사업자등록번호로 단일화하는 조치를 취해야 한다. 한편 과세당국은 관리대상 사업자를 대폭 수정하는 작업을 하여야 한다. 이와 같이 행정업무의 증가로 업무에 과부하가 발생할 수 있으며 동 업무만을 전담하는 추가 인력의 확보가 필요할 수 있다.

따라서 제도 변화로 인하여 발생하는 납세자의 혼란을 줄이고 세무관청의 행정업무 과부하를 조정하기 위해서는 제도의 단계적 도입이 필요하다.

나. 제도 수용 능력

사업자단위 과세제도의 단계적 도입방안의 기본 방향은 앞서 검토한 바와 같이 그 기대효과를 반영하여 사업자단위 과세제도를 도입하되, 사업자의 개별 사업장별로 발생한 거래에 대한 관리 능력을 고려하여 단계적으로 도입해야 한다는 것이다. 사업자의 지점 및 종된 사업장의 과세정보에 대한 통합관리 능력 정도에 따라 과세당국의 세원관리 및 조사를 위해 투입되어야 하는 노력이 달라질 것이기 때문이다.

2. 사업자단위 과세제도의 도입방안

본 보고서에서는 사업자단위 과세제도의 단계적 도입방안을 적용대상자를 기준으로 다음과 같이 세 개의 안으로 나누어 살펴보겠다. 우선 세 가지 안의 1단계 및 최종단계 적용대상 사업자는 동일하다. 1단계에서는 모든 사업장을 전사적으로 종합관리할 수 있는 ERP 도입 사업자에 대해 적용하며 최종단계에서는 궁극적으로 모든 사업자에 대해 적용함을 기본으로 한다.

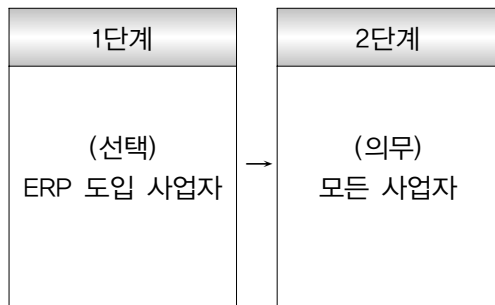
단, 1단계에서 최종단계에 이르기까지 과정을 각 안별로 달리 제시하였다. 우선 <제2안>과 <제3안>의 경우 중간단계인 2단계와 3단계를 두어 4단계에 걸친 단계적 도입방안을 제시하였다. 구체적으로 <제2안>의 경우 법인세법 및 소득세법상 복식부기의무 여부에 따라 복식부기의무자와 간편장부대상자로 구분하였고, <제3안>에서는 부가가치세법상 장부에 의한 기장의무 여부에 따라 일반과세자와 간이과세자로

구분하여 이를 각각 2단계와 3단계의 적용대상 사업자로 제시하였다. 한편 <제1안>에서는 <제2안>과 <제3안>의 중간단계인 2단계와 3단계를 생략하고 1단계에서 바로 전 사업자에게로 확대 적용하는 방안을 제시하였다.

사업자단위 과세제도의 단계적 확대 도입안을 표로 정리하면 다음과 같다.

<표 V-1> 사업자단위 과세제도 단계적 확대 도입안

<제1안>



<제2안>



<제3안>



가. <제1안> ERP 도입 사업자 → 모든 사업자

1) 1단계 - ERP 도입 사업자 선택 적용

부가가치세 사업자단위 과세제도 도입 1단계에서는 ERP 시스템을 도입하여 전 사업장에 대해 전사적 통합관리 능력이 있는 사업자³⁸⁾에 대해 적용한다. 동 도입 1단계는 2006년 12월 부가가치세법 개정으로 2008년부터 적용될 예정이다.

사업자단위 과세제도를 ERP 도입 사업자에게 우선적으로 적용하는 것은 ERP 시스템을 갖춘 경우 사업자단위로 과세하더라도 사업장단위 과세제도하에서와 같이 개별 사업장에 대한 과세정보의 관리가 가능하기 때문이다. 즉 ERP 시스템하에서는 어느 한 부문에서 데이터를 입력하면 회사의 전 부문이 동시에 필요에 따라 정보를 활용할 수 있기 때문에 주사업장에서 개별 사업장의 과세정보를 취합하여 납부세액을 계산하고 신고·납부하는 데 무리가 없다. 그리고 자료의 입력, 수정 및 삭제 등 시스템 운영에 부정³⁹⁾이 발생하지 않는다면 과세당국이 지점 사업장의 세원관리를 위해 추가적인 노력을 할 필요가 없다.

2) 2단계 - 모든 사업자 의무 적용

ERP 도입 사업자에게 선택 적용하도록 하는 단계를 거쳐 바로 모든 사업자에게 의무 적용하도록 한다. 외국의 경우 부가가치세에서 사업자단위 과세제도를 시행함에 있어 사업자의 전 사업장에 대한 관리능력을 고려하지 않고 있음에 주목할 필요가 있다. 뿐만 아니라, 우리나라에서도 동일한 국세인 법인세와 소득세에 대해서는 모두 사업자단위로 과세해 왔다. 따라서 사업자단위 과세제도의 전면 도입이 아주 요원한

38) 부가가치세법 시행령 제6조의 2 [사업자단위 과세를 위한 전산시스템설비 요건]

법 제4조 제3항 제1호에서 “대통령령이 정하는 전산시스템설비”라 함은 사업자가 전 사업장의 자원을 통합하여 전자적 형태로 관리하기 위하여 사용하는 전사적 기업자원관리설비로서 다음 각호의 기능을 모두 처리하여 보관할 수 있는 것을 말한다.

1. 제조업 : 구매·생산·판매·재고 및 회계 기능
2. 제조업 외의 업종 : 구매·판매·재고 및 회계 기능

39) 이와 관련한 투명한 세원관리 확보 문제는 “3. 단계적 도입 시 고려사항 가.(1)” 참조.

과제는 아닐 것으로 판단된다.

나. <제2안> ERP 도입 사업자 → 복식부기의무자 → 간편장부대상자

1) 1단계 - ERP 도입 사업자 선택 적용

<제1안>의 1단계와 동일

2) 2단계 - 복식부기의무자 확대 적용

2단계에서는 ERP 도입 사업자뿐만 아니라 복식부기의무자에 대해 신청 및 승인에 의해 사업자단위 과세제도를 확대 적용한다.

소득세법에 의하면 업종별 일정규모 이상의 사업자⁴⁰⁾에 대해 소득금액을 계산할 수 있도록 증빙서류 등을 비치하고 사업에 관한 모든 거래사실이 객관적으로 파악될 수 있도록 복식부기에 의하여 장부를 기록·관리하도록 규정하고 있다⁴¹⁾. 이 때 복식부기에 의한 장부는 사업의 재산상태와 그 손익거래의 변동을 빠짐없이 이중으로 기록하여 계산하는 부기형식이어야 한다⁴²⁾. 이와 같이 사업자는 복식부기에 의해 장부를 작성함으로써 전체 사업장의 정보를 통합하여 관리하는 시스템을 구비하게 된다. 즉 복식부기로 장부를 작성할 의무가 있는 사업자의 경우 ERP 도입 사업자처럼 실시간 각 사업장별 자료에 대해 관리할 수 있는 것은 아니지만 주사업장에서 개별 사업장에 관한 자료를 함께 기록·관리하고 있으므로 주사업장에서 부가가치세법상 모든 협력의무를 이행하는 데 무리가 없다.

40) 직전연도 수입금액의 합계액이 업종별로 다음 금액 이상인 자(소득세법 시행령 제208조)

- 제조업, 숙박 및 음식점업, 전기·가스 및 수도사업, 건설업, 소비자용품수리업, 운수·창고 및 통신업, 금융 및 보험업의 경우 1억 5천만원.
- 부동산임대업, 사업서비스업, 교육서비스업, 보건 및 사회복지사업, 사회 및 개인서비스업, 가사서비스업의 경우 7천5백만원.
- 농업·수렵업 및 임업(산림소득을 포함한다), 어업, 광업, 도·소매업, 부동산매매업 기타 나목 및 다목에 해당되지 아니하는 업의 경우 3억원.

41) 소득세법 제160조 제1항.

42) 소득세법 시행령 제208조 제1항.

동 단계에서는 전체 법인사업자⁴³⁾ 및 개인사업자 436만명 중 12.2%(53만명)에 해당하는 복식부기의무자⁴⁴⁾가 사업자단위 과세제도를 적용받을 수 있게 된다.

3) 3단계 - 간편장부대상자 확대 적용

3단계에서는 복식부기의무자 외에 간편장부대상자에 대해서도 사업자단위 과세제도를 선택할 수 있도록 하여 실질적으로 전 사업자가 적용받는 것이 가능한 단계이다.

소득세법에 의하면 업종별 일정규모 미만의 개인사업자에 대해 소득세법상 간편장부대상자로 구분하여 간편장부를 비치하고 사업에 관한 거래사실을 성실히 기재하도록 규정하고 있다⁴⁵⁾. 그리고 간편장부에는 매출액 등 수입에 관한 사항, 경비지출에 관한 사항, 고정자산의 증감에 관한 사항, 기타 참고사항을 기재하도록 규정하고 있다⁴⁶⁾. 이와 같이 간편장부대상자의 경우 모든 거래사실에 대해 복식부기로 장부를 작성할 의무가 없으므로 간편장부사업자에 대해 사업자단위 과세제도를 적용하여 주사업장에서만 부가가치세법상 관련 의무를 이행하는 경우 개별사업장에 대한 거래내역 관리가 소홀해질 수 있다.

따라서 간편장부대상자에 확대 적용하기 위해서는 부가가치세법상 일반과세를 적용받지 않는 간편장부대상자에 대한 현금영수증제도의 활성화 및 간편장부대상자에 대한 사업용 계좌제도의 확대를 통해⁴⁷⁾ 간편장부대상자의 거래내역이 투명화될 수 있는 제도적 기반을 마련해 두는 것이 중요하다.

43) 법인사업자는 모두 복식부기의무자임(법인세법 제112조).

44) 전병목, 「공평과세 실현을 위한 세원 투명성 제고방안」, 『재정포럼』, 2006년 8월호, 한국조세연구원, p. 56.

45) 소득세법 제160조 제2항.

46) 소득세법 시행령 제208조 제8항.

47) “3. 확대 도입시 고려사항 가.(2),(3)” 참조.

4) 4단계 – 모든 사업자 의무 적용

궁극적으로 부가가치세법상 모든 사업자의 과세단위를 사업자로 하는 것을 의무화하는 단계이다. 우리나라의 경우 부가가치세법 도입시 과세관청의 세원관리 편의를 고려하여 사업장단위 과세제도를 도입하여 현재까지 모든 사업자는 각 사업장별로 부가가치세법 관련 의무를 이행해 왔다. 따라서 사업자단위 과세제도의 전면 도입시 발생할 제도 전환 비용과 납세자 및 과세당국의 제도 수용 능력을 고려⁴⁸⁾하여 제도의 단계적 도입을 거쳐 동 단계는 최종단계로 모든 사업자에 대해 사업자단위 과세를 의무화하는 단계이다.

다. <제3안> ERP 도입 사업자 → 일반과세자 → 간이과세자

1) 1단계 – ERP 도입 사업자 선택 적용

<제1안>의 1단계와 동일

2) 2단계 – 일반과세자 확대 적용

2단계에서는 ERP 적용 사업자뿐만 아니라 모든 일반과세자에 대해 사업자단위 과세제도를 신청 및 승인에 의해 확대 적용한다.

부가가치세법상 사업자는 납부세액 또는 환급세액과 관계되는 모든 거래사실을 장부에 기록하여 사업장에 비치하여야 할 의무가 있다⁴⁹⁾. 단, 간이과세자의 경우 교부받았거나 교부한 세금계산서 또는 영수증의 보관으로 기장을 갈음하고 있다⁵⁰⁾. 따라서 실질적으로 부가가치세 목적상 ‘장부에 의한 기장의무’는 일반과세자에게만 있다.

48) 제도 전환 비용 및 제도 수용 능력을 고려하여 단계적 도입 외에 유예도입 조치가 있었다. 그 내용은 관련 세법 개정은 2006년 12월에 있었으나 1년의 유예기간을 거쳐 2008년부터 적용된다는 것이다.

49) 부가가치세법 제31조.

50) 부가가치세법 시행령 제79조.

사업자의 기장 의무는 사업장별로 규정되어 있으며⁵¹⁾ 장부에 의한 기장을 한 경우 사업자는 사업장별 기장 내용을 수취·취합하여 부가가치세 신고에 필요한 정보를 얻을 수 있다. 물론 ERP 도입 사업자처럼 실시간 각 사업장별 자료를 볼 수 있는 것은 아니지만 신고기한이 과세기간 종료 후 25일 이내인 점을 감안하면 주사업장에서 각 개별 사업장의 과세정보를 취합하여 신고하는 데 무리가 없을 것으로 판단된다.

다음은 부가가치세 신고인원을 일반과세자 및 간이과세자로 나누어 정리한 표이다.

〈표 V-2〉 부가가치세 신고인원¹⁾

(단위: 천명)

구 분		2002	2003	2004	2005
일반과세자	법인	345	370	372	400
	개인	1,774	1,833	1,925	2,118
간이과세자		1,844 (46.5%)	1,796 (44.9%)	1,645 (41.7%)	1,604 (38.9%)
합 계		3,963	3,999	3,942	4,122

주: 1) 각 연도 2기 확정신고 인원임.
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

〈표 V-2〉에 의하면 부가가치세 과세사업자 중 일반과세자의 비중은 2005년 기준으로 약 61% 정도임을 알 수 있다. 따라서 동 2단계를 통해 사업자단위 과세제도가 장부에 의한 기장 의무가 있는 일반과세자에게까지 확대될 경우 전체 과세사업자 중 절반 이상이 동 제도를 적용받을 수 있을 것으로 예상된다.

3) 3단계 - 간이과세자 확대 적용

3단계에서는 일반과세자 외 간이과세자까지 동 제도를 선택적으로 적용할 수 있게 함으로써 적용범위가 전체 사업자에게로 확대된다.

간이과세자의 경우 장부를 기장할 의무가 없고 이를 영수증으로 갈음하고 있다. 따라서 간이과세자에게 사업자단위 과세제도를 적용하는 경우 사업자는 각 사업장별

51) 부가가치세법 제31조 1항

영수증 등 증빙을 취합하여 이를 근거로 부가가치세를 신고·납부하여야 한다. 이와 같이 본점에서 각 사업장에 대한 자료를 취합하여 신고·납부하면 되고 지점에서는 부가가치세 관련 행정업무를 이행할 필요가 없어질 경우 지점의 증빙 관리가 소홀해질 우려가 있다. 게다가 간이과세자의 경우 세금계산서의 수수의무가 없으므로 지점이 보유하고 있는 자료의 완전성 등 신뢰도에 문제가 발생하기 쉽다. 즉 사업장단위 과세제도하에서 각 사업장별로 증빙을 취합하여 이를 토대로 신고하였을 때와 비교하여 사업자별로 이를 한 데 모아 신고하는 경우 관련 부정이 발생할 수 있는 여지가 더 많다.

따라서 간이과세자에게의 확대 적용은 현금영수증제도의 활성화 및 현재 복식부기 의무자에게만 적용하고 있는 사업용 계좌제도의 확대와 병행되어야 할 필요가 있다⁵²⁾.

4) 4단계 - 모든 사업자 의무 적용

〈제2안〉의 4단계와 동일

라. 소 결

본장에서는 사업자단위 과세제도를 도입함에 있어 사업자의 개별 사업장에서 발생한 거래에 대한 관리 능력을 바탕으로 단계적으로 도입하는 방안을 제시하였다. 우선 2006년 12월 세법 개정으로 2008년부터 사업자단위 과세제도를 적용할 예정인 ERP 도입 사업자를 적용 1단계로 보았다. 그리고 최종적으로 모든 사업자를 대상으로 하기까지 세 가지 방안을 제시하였다. 〈제2안〉과 〈제3안〉에서는 두 단계의 중간 단계를 두었고, 반면 〈제1안〉에서는 ERP 사업자에게 선택 적용한 후 바로 모든 사업자에게 적용하는 방안을 제시하였다. 도입 중간단계인 2, 3단계에 있어 〈제2안〉의 경우 법인세 및 소득세법상 복식부기 의무 여부에 따라, 〈제3안〉에서는 부가가치세법상

52) 구체적인 논의는 “3. 사업자단위 과세제도의 단계적 도입시 고려사항 가.(2),(3)” 참조

장부에 의한 기장의무가 있는지 여부에 따라 사업자의 사업장에 대한 관리 능력을 구분하였다.

이와 같이 세 가지 안에서 중간단계에서 적용대상 사업자를 달리하거나 또는 중간 단계를 생략함으로써 나타나는 효과는 다음과 같다.

첫째, 적용대상 사업자의 범위와 관련한 차이이다. <표 V-3>에서 볼 수 있듯이 부가가치세법상 일반과세자는 법인·소득세법상 복식부기의무자보다 더 넓은 개념이다. 부가가치세법상 일반과세자에는 복식부기의무자뿐만 아니라 간편장부대상자 중 일부가 포함되기 때문이다. 따라서 2단계에서 부가가치세법상 일반과세자를 적용 대상으로 하는 <제3안>이 복식부기의무자를 대상으로 하는 <제2안>보다 조기에 더 많은 사업자에 대해 사업자단위 과세제도를 적용할 수 있다는 장점이 있다. 물론 <제1안>의 경우 ERP 도입 사업자 이후 도입 2단계에서 바로 모든 사업자를 적용 대상으로 하므로 이와 같은 효과를 더욱 극대화할 수 있다.

<표 V-3> 적용대상 사업자의 범위와 관련한 차이

구 분		법인·소득세법상	부가가치세법상	
사업자	법인	복식부기의무자	복식부기의무 있음	일반과세자
	개인사업자		복식부기의무 없음	
		간편장부대상자 (농업 등 3억원, 제조·음식·숙박업 등 1.5억원, 부동산임대·서비스업 등 75백만원 미만) ¹⁾		

주: 1) 소득세법상 간편장부대상자의 구분 기준은 업종별 수입금액

2) 부가가치세법상 간이과세자 구분 기준은 공급대가

둘째, 사업자의 개별 사업장에서 발생한 거래에 대한 관리 능력의 차이이다. <제3안>의 경우 2단계에서 모든 일반과세자에 대해 적용 가능하기 때문에 <제2안>과 달리 복식부기의무가 없는 일반과세자에 대해서도 적용된다. 그런데 복식부기의무자의 경우 사업의 재산상태와 손익거래의 변동을 빠짐없이 이중으로 기록, 계산하는 반면,

복식부기의무가 없는 일반과세자의 경우 사업장별로 납부세액 또는 환급세액과 관계되는 모든 거래사실을 장부에 기록해야 할 의무가 있다. 따라서 개별 사업장에서 발생한 거래에 대한 관리 능력면에서는 일반과세자보다는 복식부기의무자가 더 우월하다. 따라서 과세관청은 세원관리시 더 적은 노력으로도 투명성을 확보할 수 있다. 한편, <제1안>의 경우 2단계에서 바로 모든 사업자를 대상으로 확대 적용하므로 이와 같은 사업자의 개별 사업장에 대한 관리능력에 대한 고려가 가장 미약하다는 단점이 있다.

결론적으로 <제3안>은 <제2안>보다 또한 <제1안>은 <제3안>보다 도입 중간단계인 2단계에서 더 많은 사업자에게 확대 적용이 가능하므로 사업자단위 과세제도의 장점을 조기에 더 많이 확보할 수 있다는 장점이 있다. 하지만 개별 사업장에서 발생한 거래에 대한 관리 능력면에서는 일반과세자보다는 복식부기의무자가 더 우월하다는 점을 고려했을 때 납세자 및 과세당국의 제도 전환에 따른 수용능력을 반영하여 제도의 연착륙을 기하기 위해서는 <제2안>을 채택하여 적용하는 것이 더 바람직하다.

3. 사업자단위 과세제도의 도입시 고려사항

가. 투명한 세원확보 방안

1) ERP 운영 관련 부정방지 시스템

도입 1단계에서 ERP 도입 사업자를 대상으로 사업자단위 과세제도가 안착하기 위해서는 ERP 시스템이 부정 없이 투명하게 운영되어 본점에서 지점 관련 과세정보를 정확하게 취합하는 것이 가능하여야 한다. 그리고 시스템의 투명한 운영을 위해서는 ERP 시스템 운영과정에서 발생할 수 있는 고의적 조작 등과 관련하여 사전에 철저한 방지대책을 마련해 두는 것이 필요하다.

우선 시스템 내 자료를 입력, 수정, 삭제하는 등의 작업에 대한 기록이 자동적으로 보관되어야 한다. 특히 수정 및 삭제와 관련한 고의적 조작을 방지하기 위해서는 동

업무와 관련하여 시스템에 접근하는 사람에 대한 제재가 필요하다. 그리고 동 업무를 한 자에 대한 기록이 자동적으로 남을 수 있도록 시스템이 개발되어야 한다. 저장된 자료의 내용은 업무상 연관된 자라면 누구나 확인하고 문서화하는 것이 가능해야 한다.

이와 같이 부정방지 시스템을 통해 ERP 시스템이 투명하게 운영되는 경우 납세자 단계에서 정확한 세원관리가 이루어지게 되므로 과세당국은 원천적으로 투명한 세원 확보 효과를 얻을 수 있게 된다.

2) 금융거래의 투명성 강화 - 사업용 계좌의 확대

2006년 12월 세법 개정으로 복식부기의무자에 대해 사업용 계좌의 개설·사용이 의무화되었다. 그 구체적인 내용을 보면, 복식부기의무자는 사업과 관련하여 재화 또는 용역을 공급받거나 공급하는 거래의 경우 거래 대금을 금융기관을 통하여 결제하거나 결제받는 때 사업용 계좌를 사용하여야 한다⁵³⁾. 또한 금융기관을 통한 결제가 이루어지지 않은 경우 명세서를 별도로 작성·보관하여야 한다⁵⁴⁾. 이로써 도입 2단계 대상 사업자인 복식부기의무자에 대해 금융거래 관련 투명한 세원확보 방안이 법상 체계를 갖추게 되었다.

하지만 도입 3단계에서 간편장부대상자의 금융거래에 대한 과표양성화 역시 보장받기 위해서는 동 ‘사업용 계좌의 개설·사용의무’ 조항을 복식부기의무자뿐만 아니라 간편장부대상자에게도 확대 적용해야 한다.

3) 현금거래의 투명성 강화

위 ‘사업용 계좌의 개설·사용의무’ 조항은 사업자의 금융거래에 대한 세원확보 방안으로 사업자의 현금거래에 대한 과표양성화를 위해서는 현금영수증제도⁵⁵⁾를 활성화

53) 소득세법 제160조의 5 제1항.

54) 소득세법 제160조의 5 제2항.

55) 소비자가 현금과 함께 카드(적립식카드, 신용카드 등), 휴대전화번호 등을 제시하면 가맹점은

화해야 한다.

우리나라는 사업자의 현금거래에 대하여 투명한 세원을 확보하기 위해 2005년부터 현금영수증제도를 시행해 왔다. 하지만 현금영수증 가맹점 가입비율이 아직 높지 않으며 특히 변호사 등 전문직 사업자와 병원 등 의료기관의 가입비율이 저조하다는 지적이 있었다⁵⁶⁾. 이를 반영하여 2007년 7월부터는 현금영수증제도의 활성화를 위한 입법장치로서 포상금 지급 및 가입의무화제도가 도입되었다.

그 구체적인 내용은 소비자에 대해 현금영수증 발급을 거부하거나 이중가격 제시, 신용카드 결제 거부나 수수료 전가행위를 한 사업자를 신고하면 소비자에게는 5만원의 포상금 혜택이 주어지고 해당 사업자에게는 5%의 가산세 및 조세범처벌법에 따른 벌금 50만원이 부과된다. 또한 변호사 등 전문직 사업자와 병원 등 의료기관 및 직전연도 수입금액이 2,400만원 이상인 기타 소비자 상대 업종 사업자의 경우 6월 30일까지 현금영수증 가맹점에 의무적으로 가입해야 하며 기한 내 미가입시 총 수입금액의 0.5%를 가산세로 물어야 한다⁵⁷⁾.

지금까지 현금영수증 가맹점에 가입하지 않거나 발급을 거부한 사업자에 대한 제재수단이 행정지도 및 세무조사 대상자 선정 외에 없었고 소비자 역시 현금영수증 발급 거부를 신고할 유인이 없어 발급거부 사례가 그대로 방치되었다는 점을 감안하면 포상금 지급제도 및 가입의무화제도를 홍보함으로써 현금영수증 가맹점 비율 및 현금영수증 발급비율을 높일 수 있을 것으로 기대된다. 그리고 이를 통해 현금거래의 투명성 또한 제고될 것이다.

또한 이와 더불어 현금영수증 사업자에 대한 부가가치세 세액공제 혜택 및 현금영수증 이용자에 대한 소득공제 등의 세제상 지원혜택을 더욱 활용하여 사업자 및 소비자의 현금영수증 사용 문화를 정착시킬 필요가 있다.

현금영수증 발급장치를 통해 현금영수증을 발급하고 현금결제 건별 내역은 국세청에 통보되는 제도(조세특례제한법 제126조의 3)

56) 전병목, 앞의 책, p. 53.

57) http://nts.korea.kr/nts/jsp/nts1_branch.jsp?_action=news_view&_property=p_sec_1&_id=155215760

나. 조세회피 예방 장치

1) 5년간 변경 금지

현 도입 1단계에서는 사업자단위 과세의 승인을 얻은 ERP 도입 사업자가 관할세무서장에게 사업자단위 과세포기 신고서를 제출한 경우 사업장단위 과세제도를 적용받을 수 있도록 하고 있다. 따라서 앞서 사업자단위 과세제도에서 예상되는 문제점에서 논의한 바와 같이 납세자가 양 제도하의 세부담을 비교하여 제도를 취사선택하는 형태로 조세회피를 계획할 가능성이 있다. 뿐만 아니라 과세관청 입장에서도 납세자가 사업자단위 과세를 포기할 경우 모든 사업장에 대해 다시 사업자등록을 받아야 하므로 신고·납부방법의 잦은 변경으로 인해 세무행정에 혼란이 발생할 수 있다.

이와 같은 조세회피 및 세무행정의 혼란에 대한 예방장치로서 금년 초 추가 입법 조치가 있었는데, 그 내용은 사업자단위 과세제도를 채택한 경우 5년간 사업장단위 과세제도로 환원할 수 없다는 것이다. 관련 법조항은 다음과 같다.

조 항	내 용
부가가치세법 시행령 제6조의 4 【사업자단위과세의 변경·철회 및 포기】	③ 제6조의 3 제3항에 따라 사업자단위 과세의 승인을 얻은 자가 각 사업장별로 신고·납부하거나 제5조에 따른 주사업장총괄납부를 하려는 경우에는 그 납부하려는 과세기간 개시 20일 전에 다음 각 호의 사항을 기재한 사업자단위 과세포기 신고서를 사업자단위 과세적용 사업장 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 사업자단위 과세의 승인을 얻은 날부터 5년이 되는 날이 속하는 과세기간의 다음 과세기간부터 사업자단위 과세의 적용을 포기할 수 있다. (2007. 2. 28. 개정) 1. 사업자의 인적사항 (2003. 12. 30. 신설) 2. 사업자단위 과세 포기사유 (2007. 2. 28. 개정) 3. 그 밖의 참고사항 (2003. 12. 30. 신설)

2) 타인 명의 사업에 대한 가산세 부과

사업자단위 과세제도를 적용받는 경우 납세자는 소득을 여러 사업장으로 분산함으로써 간이과세를 적용받는 등의 조세회피가 불가능해진다. 대신 타인 명의로 사업을

하여 명의 사업자에게 소득을 분산하는 형태로 조세회피를 계획할 가능성이 있다. 따라서 이에 대한 제재조치로서 타인 명의로 사업을 영위하는 경우에 대한 가산세 규정이 신설되었다. 이 때 타인의 범위는 자기의 계산과 책임으로 사업을 영위하지 아니하는 자이며, 배우자는 타인의 범위에서 제외된다. 관련 법조항은 다음과 같다.

조 항	내 용
부가가치세법 제22조 【가산세】	① 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 각 호에 따른 금액을 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제한다(2006. 12. 30. 개정). 2. 사업자가 대통령이 정하는 타인의 명의로 제5조의 규정에 따른 등록을 하고 실제 사업을 영위하는 것으로 확인되는 경우 사업개시일부터 실제 사업을 영위하는 것으로 확인되는 날이 속하는 예정신고기간(예정신고기간이 경과한 경우에는 그 과세기간을 말한다)까지의 공급가액에 대하여 100분의 1에 상당하는 금액 ③ 사업자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 그 공급가액(제2호의 경우에는 그 세금계산서에 기재된 금액을 말한다)에 대하여 100분의 2에 상당하는 금액을 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제한다. (2006. 12. 30. 신설) 3. 재화 또는 용역을 공급하고 실제로 재화 또는 용역을 공급하는 자 외의 자의 명의로 세금계산서를 발행한 때 (2006. 12. 30. 신설)
부가가치세법 시행령 제70조의 3 【가산세】	① 법 제22조 제1항 제2호에서 “대통령령이 정하는 타인”이라 함은 자기의 계산과 책임으로 사업을 영위하지 아니하는 자를 말한다. 다만, 사업자의 배우자 및 재정경제부령으로 정하는 자를 제외한다.

3) 사업장현황 명세서 제출의무 확대

사업자단위 과세제도로 전환할 경우 세무당국의 관리대상 사업장이 관할지역 내에서 해당 사업자의 전국 사업장으로 확대되는 만큼 이를 이용한 납세자의 조세회피에 대한 예방장치가 필요하다. 즉, 지점의 영업활동 내역을 본점 관할세무관청에서 볼 수 있는 시스템이 필요하다.

사업자단위 과세제도에서 지점의 현황 및 영업활동을 파악하는 수단으로 부가가치세 신고시 2 이상의 사업장을 가진 모든 사업자에 대해 사업장현황명세서 제출을 의

무화하는 방법을 생각해 볼 수 있다. 현행 부가가치세법에 의하면 음식·숙박업자 및 기타 서비스업자의 경우 부가가치세 확정 신고시 사업장현황명세서를 제출하도록 하고 있다⁵⁸⁾. 또한 사업장현황명세서에는 사업장의 대지, 건물, 종업원 수, 차량 수뿐만 아니라 임차료, 전기·가스료, 수도료, 인건비 등 월 기본경비를 기재하도록 하고⁵⁹⁾ 있기 때문에 동 명세서를 통해 개별 사업장의 실질 파악이 가능하다. 따라서 사업장현황명세서의 제출 의무를 사업자단위 과세제도를 적용받는 전 사업자에게 확대하는 경우 개별 사업장의 실질에 대한 정보 관리가 가능해져 사업자의 조세회피 유인이 줄어들게 된다.

58) 부가가치세법 시행령 제65조 제1항.

59) 별지 제20호 서식.

Ⅵ. 결 론

부가가치세법상 2008년부터 도입될 예정인 사업자단위 과세제도는 ERP 도입 사업자만을 대상으로 한 것으로 현행 부가가치세법상 과세단위는 여전히 사업장을 기본으로 유지되고 있다. 본 보고서에서는 사업자단위 과세제도의 문제점 및 외국의 사례를 고려하여 사업자단위 과세제도의 도입 타당성을 검토하고 그 구체적인 적용방안을 제시하였다.

사업장단위 과세제도하에서는 동일 사업자의 부가가치세법상 납세협력의무가 개별 사업장별로 규정되어 있기 때문에 과도한 납세협력비용 및 행정관리비용이 발생한다는 문제가 있다. 또한 사업장별로 발생한 납부세액을 통산할 수 없으므로 한 사업장에서 납부세액이, 다른 사업장에서 환급세액이 발생할 경우 납부시기와 환급시기 간에 1개월 정도 차이가 있어 동 기간 동안 발생한 금융비용을 부담해야 한다는 불합리한 측면이 있다. 또한 부가가치세제도를 시행하고 있는 주요 선진국에서 모두 부가가치세법상 과세단위를 사업자로 하고 있음을 감안했을 때 우리의 사업자단위 과세제도는 세계적 추세에 맞지 않다. 그리고 사업자단위 과세제도하에서는 간이과세자 및 납부의무 면제자에 대한 판단을 개별 사업장별로 하기 때문에 사업자가 부가가치세법상 협력의무를 이행할 만한 능력이 있고 충분한 과세소득이 있음에도 불구하고 간이과세 및 납부의무 면제를 적용받을 수 있을 뿐만 아니라, 동일한 소득이 발생했음에도 소득을 사업장별로 분산시켰는지 여부에 따라 사업자 간 납부할 세액이 달라지므로 조세평등주의에 위배된다는 문제가 있다. 그리고 간이과세를 적용받을 경우 조세회피 및 조세포탈이 발생할 우려도 크다.

부가가치세를 시행하고 있는 다른 국가의 경우 사례를 보면, 주요 EU 회원국인 영국, 독일, 프랑스를 비롯하여 일본에서는 모두 부가가치세법상 과세단위 관련 별도의 명문규정을 두고 있지는 않다. 하지만 부가가치세법상 납세협력의무 및 과세특례제도의 적용에 대한 판단을 모두 사업자를 단위로 하여 규정하고 있음을 통해 부가가치

세가 사업자단위로 운영되고 있음이 확인된다.

따라서 사업장단위 과세제도의 문제점을 해결하고 부가가치세제도를 국제적 기준에 맞추어 선진화하기 위해서는 현재 ERP 도입 사업자에 대해 적용할 예정인 사업자단위 과세제도를 전 사업자에게로 확대 도입해야 한다.

우선 제도 전환시 예상되는 제도 전환 비용 및 납세자와 과세관청의 제도 수용 능력을 고려하여 4단계에 걸친 단계적 도입이 필요하다. 사업자의 개별 사업장에 대한 관리능력을 기준으로 하여 도입 1단계에서는 전 사업장을 전사적으로 관리하고 있는 ERP 도입 사업자를 대상으로, 도입 2단계에서는 전 사업장의 재산상태 및 손익거래 변동 내역을 이중으로 기록하여 관리하고 있는 복식부기의무자를 대상으로, 도입 3단계에서는 간편장부대상자를 대상으로 선택 적용하도록 한 후, 도입 4단계에서는 모든 사업자에 대해 의무적용하도록 하여야 한다. 특히 도입 2단계에서 부가가치세법상 일반과세자에게 적용하거나 전 사업자에게 바로 확대 적용할 경우 더 많은 사업자에 대해 사업자단위 과세제도를 조기에 도입할 수 있다는 장점이 있기는 하나 제도의 정착률을 위해서는 사업자의 개별 사업장에서 발생한 거래에 대한 관리능력을 고려하여 복식부기의무자를 대상으로 하는 것이 더 적절하다.

또한 제도 전환시에는 그에 따른 투명한 세원확보 방안 및 조세회피 방지 대책이 고려되어야 한다. 우선, 도입 1단계를 앞두고 투명한 세원확보를 위해서는 ERP 시스템 운영 관련 예상되는 부정행위에 대해 이를 원천적으로 방지할 수 있도록 시스템 내 자료를 입력, 수정 및 삭제하는 등의 작업에 대한 기록이 자동적으로 보관되는 시스템을 사전적으로 개발해야 한다. 또한 금융거래 관련 투명성 확보를 위해서는 사업용 계좌 개설·사용의무를 도입 3단계의 적용에 앞서 복식부기의무자뿐만 아니라 간편장부대상자에게도 확대해야 한다. 그리고 현금거래의 투명성 확보와 관련하여 현금영수증제도의 활성화를 위해 2007년 7월부터 도입된 포상금제도 및 가입의무화제도를 홍보하고 이와 더불어 현금영수증 사업자에 대한 부가가치세 세액공제 및 현금영수증 이용자에 대한 소득공제 등 현금영수증 관련 세제상 지원혜택을 더욱 활용할 필요가 있다.

한편 사업자단위 과세 적용시 예상되는 조세회피 행위에 대해 현행세법에서는 5년간 변경 금지 조항 및 타인 명의 사업에 대한 가산세 조항을 신설하였다. 이에 덧붙여

사업자단위 과세제도로 전환될 경우 사업장별 세원확보의 어려움에 대한 보완장치로 부가가치세 신고시 2 이상의 사업장을 가진 모든 사업자에 대해 사업장현황명세서 제출을 의무화하여야 한다.

결론적으로 국제적 추세 및 사업자단위 과세제도로 전환시 기대되는 효과를 고려했을 때 사업자단위 과세제도는 ERP 도입 사업자뿐만 아니라 전 사업자를 대상으로 확대 도입되어야 한다. 단, 확대 도입시 예상되는 문제점을 고려하여 단계적 도입이 필요하며 이와 관련하여 본 보고서에서는 ERP 도입 사업자에 이어 복식부기의무자, 간편장부대상자에게까지 점진적으로 확대 도입하는 방안을 제안하였다. 물론 단계적으로 확대 도입하는 과정에서 예상되는 문제점을 최소화하기 위해 투명한 세원확보 방안 및 조세회피 방지 대책이 함께 고려되어야 할 것이다.

참고문헌

- 국세청, 『2006년 국세통계연보』, 언론보도 참고자료, 2007. 2, pp. 1~2.
- 국중호, 『주요국의 조세제도 - 일본편』, 한국조세연구원, 2004. 6.
- 김유찬, 『주요국의 조세제도 - 독일편』, 한국조세연구원, 2004. 6.
- 김형환, 『부가가치세 실무해설』, 세경사, 2006.
- 김호성, 「부가가치세법 일부개정법률안 검토보고」, 재정경제위원회, 2006. 11.
- 박정수, 『주요국의 조세제도 - 영국편』, 한국조세연구원, 2004. 6.
- 박정수, 「보다 근본적인 개혁을 기대」, 『재정포럼』, 2006년 9월호, 한국조세연구원.
- 서희열, 「부가가치세의 평가와 합리적 제도개선에 관한 연구 - 간이과세제도와 세
금계산서제도를 중심으로-」, 『논문집』 제33집, 강남대학교, 1999.
- 송쌍중, 『요해 부가가치세법』, 서울시립대학교, 2005.
- 이한규, 「간이과세 폐지에 관한 청원(심상정 의원 외 16인) 검토보고」, 재정경제위
원회, 2006. 2.
- 안창남, 『주요국의 조세제도 - 프랑스편』, 한국조세연구원, 2004. 6.
- 전병목, 「공평과세 실현을 위한 세원 투명성 제고방안」, 『재정포럼』, 2006년 8월
호, 한국조세연구원.
- 최명근 · 나성길, 『부가가치세법론』, 세경사, 2006.
- 日本国税庁, 『消費税のあらまし』, 2006.
- John Voyez, *VAT in Europe-third edition*, Tolley LexisNexis.
- Ben Terra · Julie Kajus, *A Guide to the European VAT Directives*, IBFD,
2006.
- <http://online2.ibfd.org/giv/>

<http://www.hmrc.gov.uk/>

http://kipfweb.kipf.re.kr/allim/news_view.asp?num=2274&page=1

<http://www.kipf.re.kr/taxstat/index.html>

<http://www.samili.com>

세법연구 07-06
부가가치세 사업자단위 과세제도 연구

2007년 11월 23일 인쇄
2007년 11월 29일 발행

저 자 진병목·정희선

발행인 황 성 현

발행처 한국조세연구원

138-774 서울특별시 송파구 가락동 79-6

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판 및
인쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2007 ISBN 978-89-8191-364-9

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.