

국제규범에 따른 전자상거래 관련 조세행정의 정비

2003. 12.

홍 범 교

 한국조세연구원

서 언

우리는 지금 전자상거래 시대에 살고 있다. 개인·기업·정부 등 사회의 각 분야에서 컴퓨터의 사용이 일상화되었으며, 인터넷의 사용 또한 우리나라가 세계에서 가장 많이 이용하는 국가의 하나라고 하겠다. 인터넷은 전자상거래 기업뿐 아니라 전통적인 기업에게도 필수적인 수단이 됨으로써 이제는 거의 모든 영업에서 전자적인 수단을 어떠한 방법으로든지 이용하고 있기 때문에 e-business라는 개념이 전자상거래를 포괄하는 보다 적절한 개념으로 등장하였다.

전자상거래가 급속히 증가하기 시작한 이래 OECD를 중심으로 한 국제적인 포럼에서 전자상거래 시대에 적합한 조세제도의 정비에 대한 논의가 수년간 진행되어 왔으며, e-business 개념이 부각되기 시작하자, 국제적인 서비스 교역 전반에 걸친 조세제도 정비가 관심의 폭이 확대되었다. 그것은 전자상거래 또는 e-business의 특성상 국제거래가 보다 수월해지고, 국내거래에 대한 조세행정상의 문제점보다는 국제거래에 있어서의 문제점이 보다 심각하기 때문이다.

국제적인 서비스 교역과 관련하여 부각되는 소비세 분야에 있어 우리나라의 경우에도 다른 나라와 마찬가지로 국내 전자상거래에 대한 과세는 기존의 세제하에서 순조롭게 이루어지고 있다. 국제 B2B거래의 경우에도 대부분의 국가에서 신고납부/대리납부를 통하여 소비세 과세가 되고 있다. 그러나 국제 B2C거래의 경우에는 최종 소비자가 개인이기 때문에 거래 자체를 파악하기 힘들다는 거래의 특성상 과세가 제대로 이루어지지 못하였다.

이러한 상황에서 EU에서 2003년 7월부터 역외로부터 공급되는 B2C 전자상거래에 대하여 역외 공급자의 등록제도를 통하여 과세를

하기 시작하였고, 미국에서도 판매세 간소화 프로젝트를 통하여 원격 거래에 대한 판매세를 징수하기 시작하였다. 이러한 구미제국의 움직임은 전자상거래 과세에 있어 가장 취약한 부분이라고 할 수 있는 국제 B2C거래에 대한 소비세 과세를 실행함으로써 1998년 OECD의 오타와 각료회의에서 채택한 전자상거래 관련 조세제도 정비의 기본원칙(Taxation Framework Conditions)을 세제의 모든 분야에 걸쳐 적용시키면서 전자상거래를 포괄하는 세제를 완성시켜 나간다는 데 의의가 있다.

본 보고서에서는 소비세 행정, 특히 국제 B2C거래 관련 소비세제 정비에 따른 조세행정상의 준비에 대하여 자세히 다루고 있다. 우선 전자상거래 관련 조세제도 정비 논의의 본산이라고 할 수 있는 OECD에서의 최근 논의 동향을 알아보고, 전자상거래가 가장 활발한 미국과 EU의 소비세 개편 동향에 대하여 살펴보았다. 이러한 바탕 위에 OECD의 조세행정 지침이 우리에게 주는 시사점을 살펴보고, 우리나라가 국제 B2C 전자상거래에 대하여 과세하려면 어떠한 제도적 준비를 하여야 하는가를 자세히 제시하였다. 본 보고서의 주제가 국제거래에 대한 과세문제인 만큼 세제의 국제적인 조화를 고려한다면 국제규범에 바탕을 둔 논의는 필연적이라고 하겠다.

특히 본 보고서에서는 우리나라의 현행 부가가치세법으로는 국제 B2C 전자상거래에 대한 과세근거가 없음을 밝히고, B2C 과세제도 도입의 필요성을 검토하였으며, 외국 공급자의 간이등록제도를 도입하여 B2C에 대하여 과세할 경우 부각되는 주요 이슈에 대한 정리 방안을 제시하고 있다.

본 보고서는 본원의 홍범교 박사에 의해 집필되었다. 저자는 보고서 작성과정에서 많은 도움을 준 심재진 주임연구원과 홍유남 연구조원에게 심심한 감사를 표하고 있다. 또한 원내 세미나에서 좋은 의견을 제시해 준 계명대 김유찬 교수, 본원의 김정훈 박사, 안종석 박사, 정재호 박사, 노영훈 박사, 김현숙 박사, 김형준 박사에게도 감사의 뜻을 전

하고 있으며, 초고를 읽고 많은 유익한 조언을 해준 익명의 논평자들에게도 감사하고 있다. 원고 교정 및 출판에 힘써 준 본원 홍보과의 최병규 과장과 최윤용씨에 대해서도 감사의 뜻을 빼놓지 않고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적 의견이며 본 연구원의 공식적인 견해와 다를 수 있음을 밝혀둔다.

2003년 12월

韓國租稅研究院

院長 宋 大 熙

요약 및 정책시사점

I. 주요 내용

1. 배경

전자상거래가 매년 빠른 속도로 증가하고 있는 가운데, 국제적으로 전자상거래와 관련된 조세제도 및 행정의 정비를 위한 논의가 OECD를 중심으로 10년 가까이 지속되고 있다. 그동안 논의에 많은 진전이 있는 반면 아직 해결해야 할 문제들도 많이 남아 있다. 구체적으로 전자상거래 과세와 관련된 커다란 원칙들에 대해서는 많은 합의가 이루어진 반면, 실제로 과세를 실행하기 위한 기술적인 측면에서는 많은 과제가 남아 있다고 하겠다.

본 보고서에서는 소비세 행정에 있어 B2C거래에 대한 제도 정비에 초점을 맞추고 있다. 국제적인 B2C거래에 대한 소비세 과세는 전자상거래 과세에 있어 사각지대로 남아 있기 때문이다. 국내에서 이루어지는 전자상거래가 공급자에 의하여 징수·납부되는 데 문제가 없으며, 국제적인 B2B거래의 경우에도 사업자 등록을 통하여 신고납부/대리납부가 이루어지고 있기 때문에 커다란 문제는 없는 반면 국제적인 B2C거래는 거래 자체에 대한 파악이 어렵기 때문에 소비세 과세가 이루어지지 않았다.

그런데 2003년 7월부터 EU에서 역외로부터 공급되는 국제적인 B2C거래에 대하여 부가가치세를 과세하기 시작하였고, 미국의 경우에도 판매세의 간소화 프로젝트(Streamlined Sales Tax Project)를 통하여 주간 거래에 있어 전자상거래업자들이 자발적으로 참여하는 형식으로 소비세의 징수를 본격적으로 진행하고 있다. 그러므로 국제적인 B2C거래에 대한 과세제도 정비가 우리에게도 매우 중

요한 과제로 부각된 것이다.

2. OECD의 국제논의 동향

전자상거래 관련 조세제도의 정비에 대해서는 국제조세(직접세), 소비세, 조세행정의 3분야에 걸쳐 주로 OECD 재정위원회에서 논의가 진행되어왔다. 관세는 별도로 WTO에서의 논의를 거쳐 현재 온라인 거래에 대한 무관세 관행이 지속되고 있다. 국제조세에서는 전자상거래의 등장에 따라 고정사업장의 개념정리에 대한 논의와 원천징수여부를 결정하는 소득의 종류 구분에 대하여 많은 논의가 진행되었다. 소비세 분야에서는 소비지 과세원칙에 따라 과세하기로 합의됨에 따라 부가가치세의 과세방안에 대한 논의가 집중적으로 이루어지고 있다. 조세행정분야에서는 IT신기술을 이용하여 납세자의 편의를 증진시키는 데 초점을 맞추고 있다.

전자상거래에 대한 과세문제는 1997년의 핀란드 투르크 회의를 필두로 1998년 캐나다 오타와에서 전자상거래에 대한 과세의 기본 원칙(Taxation Framework Conditions)이 채택되었고, 2001년 초에 그동안의 논의 결과를 정리한 중간보고서 성격의 OECD 보고서가 발표된 바 있다.

2001년 이후의 논의에 있어 변화는 전자상거래를 보다 포괄적인 시각에서 조명하려는 움직임이 가시화된 점이다. 즉 인터넷이 전자상거래 기업뿐 아니라 전통적인 기업에게도 필수적인 수단이 됨에 따라 이제는 거의 모든 영업에서 전자적인 수단을 어떠한 방법으로든지 이용하고 있음을 나타내는 e-business라는 개념이 전자상거래를 포괄하는 보다 적절한 개념으로 등장하였다. 이러한 시각하에 전자상거래보다는 서비스 일반에 대하여 작업의 초점을 맞추는 변화가 일어난 것이다.

OECD 논의의 최근 결과물로는 “소비세 지침 시리즈(Consumption

Tax Guidance Series)”와 “조세 행정 지침 시리즈(Tax Administration Guidance Series)”를 들 수 있다. 동 시리즈는 소비세 행정에 있어 각국의 과세당국이 따라야 할 바람직한 방향을 제시하고 있는데, 전자의 경우에는 i) 소비자의 소비지 및 납세의무신분 확인 ii) 간이등록제도에 대한 지침 iii) B2B거래의 소비지에 대한 내용을 담고 있으며, 후자의 경우에는 i) 사업체 식별 지침 ii) 거래정보 지침 iii) 기록보관 지침 iv) 전자지불시스템 기록가능성 지침 등의 내용을 담고 있다.

3. EU 및 미국의 소비세 개편 동향

EU에서는 2003년 7월 1일부터 3년간의 예정으로 전자적으로 전달되는 서비스와 라디오·TV 방송 서비스에 대하여 부가가치세를 부과하기 시작하였다. 동 조치는 그동안 역외국에서 EU 내의 개인 소비자와 비영리단체에 대하여 전자상거래를 통하여 서비스를 제공할 때, 부가가치세가 과세되지 않는 반면, EU 내의 공급자의 경우에는 부가가치세를 징수하여야 하는 불평등을 시정하기 위하여 도입되었으며, 기술적으로 징수 시스템이 뒷받침될 수 있었기에 가능한 조치였다.

동 조치의 시행에 따라 새로운 공급지 원칙이 적용되었는데, 그 내용은 다음과 같다.

- i) EU 역내 공급자는 다른 EU 회원국 역내 기업에 서비스를 제공하거나, 역외 고객에게 서비스를 공급하는 경우, 더 이상 부가세를 징수할 필요가 없음.
- ii) EU 기업고객으로서 역외 공급자로부터 서비스를 받는 경우, 대리납부제도를 이용하여 부가세를 징수.
- iii) 역외 공급자로서 방송 서비스를 공급하는 자는 모든 EU 국가에 등록을 하고, 개인 및 비영리단체에서 소비하는 서비스

에 대하여 부가가치세를 징수.

- iv) 역외 공급자로서 전자적으로 전달되는 서비스를 제공하는 자는 적어도 1개의 EU 국가에 등록을 하여(간이등록제도) 개인 및 비영리단체에서 소비하는 서비스에 대하여 부가가치세를 징수.

부가가치세율은 최종 소비지 국가의 세율이 적용되며, 세수는 분기별로 해당 국가에 배분된다.

한편 미국에서도 판매세 간소화 프로젝트가 진행되어 해당 주들의 세법개정작업이 진행되고 있다. 동 프로젝트는 전자상거래 및 우편주문 등 주간의 거래에 있어 판매세체계가 다름으로 인하여 생기는 상업활동의 위축을 시정하기 위하여 시작된 것이다. 미국은 연방대법원 판례에 따라 주간의 거래에 있어 공급자가 우편주문이나 전자상거래에 의하여 물품이나 서비스를 공급할 때, 판매가 이루어지는 주에 물리적인 근거지(nexus)가 없는 한 해당 주의 판매세에 대한 징수의무를 공급자에게 부과하지 않는다. 그러나 이러한 조치는 주내의 공급자와 주외의 공급자간에 차별을 발생시키고, 주정부 및 지방정부의 입장에서는 세수의 손실이 발생하는 문제점이 있다. 따라서 세법의 단순화, 세정의 효율화, 그리고 징세비용의 완화를 통하여 전통적인 거래와 전자상거래 등에 모두 해당하는 세제환경의 개선을 목적으로 시작된 것이다.

2002년 11월에 프로젝트에 참여하는 주정부간에 협정이 채택되어 현재 세법개정이 이루어지고 있다. 또한 원격판매자들에게 지금까지 징수하지 않은 세금에 대하여 벌금이나 이자 납부 등의 벌칙을 가하지 않도록 결의문을 채택함으로써 대규모의 원격판매자들은 2003년 9월부터 자발적으로 원격판매에 있어 판매세를 징수하기로 하였다.

EU와 미국의 이러한 움직임은 B2C 전자상거래에 대한 과세가 실현되기 시작하였다는 점에서 중요한 시사점을 주고 있다고 하겠

다. 전자상거래가 가장 활발한 두 지역의 제도 준비가 오타와에서 채택된 전자상거래 과세의 기본원칙에 따라 진행되고 있음을 보여 준다고 하겠다.

II. 정책 시사점

1. OECD의 조세행정 지침에 따른 정비

OECD의 소비세 조세행정 지침이 우리 과세당국에 주는 시사점으로는 아래와 같은 것들을 들 수 있다. 우선 납세의무신분과 관할 지역의 결정에는 우리나라도 기본적으로 자진신고에 의존할 수밖에 없으며, 보조적인 수단으로서 OECD에서 제시한 방안이 의존할 수 있을 것이다. 사업자에게 인증에 필요한 정보 수집의무를 부여할 경우, 인증의 성격과 종류에 대해서 미리 지침을 제공하는 것이 납세순응비용을 줄이는 데 기여할 것이다.

소비지 과세원칙에 따라 외국의 소비고객에 대해서는 해당국의 과세관할권을 인정하여 주어야 할 것이다. 동시에 우리나라 소비자들의 소비에 대해서는 우리나라 과세당국이 과세권을 가지고 있음을 명확하게 법적으로 규정하여야 한다. 예를 들어 B2C거래와 같은 경우, 국내 소비자의 거주지(usual residence)에 따라 공급장소가 국내임을 규정상 명시하여야 할 것이다.

과세당국은 소비자의 관할권에 대한 자진신고가 다른 방법에 의한 확인과 다르게 나타날 경우, 어떻게 과세할 것인지에 대한 규정을 마련하여야 할 것이다. 소비자의 신고와 부가적인 확인방법에 의한 관할권이 다르게 나타날 경우, 우리나라의 과세권을 보호하는 측면으로 법규를 제정하고 소비자에게 입증을 통한 소비지 소명 기회를 주어야 할 것이다.

과세당국은 고객의 과세관할지역을 판정하는 데 도움이 될 수 있

는 기술적·사업적인 발전 상황에 대하여 지속적으로 모니터링할 필요가 있는데, 이와 같은 외국의 발전 동향에 대하여 과세당국이 전문인력의 부족 등으로 인하여 직접 모니터링하기 어려운 경우, 관련 기관과의 협조를 통하여 모니터링할 수 있는 체제를 구축하여야 할 것이다.

한편 외국의 전자상거래 공급자에게는 간이등록을 허용하여야 할 것이다. 이를 위해서는 우선 과세당국의 홈페이지를 통하여 사업자 등록신청서 형식을 다운받을 수 있게 하여야 할 것이다. 외국 공급자의 등록편의를 생각하여 최소한 영어등록은 필수적으로 허용하여야 할 것이며, 수요 및 행정비용을 감안한 추가적인 외국어 등록을 고려할 수 있을 것이다.

과세당국은 최소한의 정보를 포함하는 되도록 간단한 등록 신청 절차를 마련해 주는 것이 바람직한데, 현재의 사업자등록신청서상의 사업장 현황에 대한 부분은 간이등록의 경우 대부분 간소화시킬 수 있을 것으로 생각한다.

과세당국은 등록 신청에 대한 접수 확인을 해주고, 등록자의 확인번호를 전자적 수단으로 제공하도록 한다. 외국공급자에 대한 등록자 확인번호는 물론 국내사업자와는 다른 시스템을 통하여 관리하여야 할 것이다.

간이등록을 한 비거주자의 세무신고를 위하여 과세당국의 홈페이지에 전자신고양식을 제공하고, 납부도 전자적으로 가능하게 하여야 할 것이다. 전자납부의 경우, 달러·유로·엔의 3가지 통화에 의한 납부 허용을 검토하고 필요한 기준 환율에 대해서는 사전적으로 미리 규정하여야 할 것이다.

납세자를 위하여 간이등록의 신고요건이 국제적으로 표준화된다면 바람직할 것이다. 그러나 서로 다른 각국의 요건 통일을 당장 기대하기는 어려운 만큼, 국세청 홈페이지를 통하여 우리나라의 신고 요건에 대한 외국어 안내 공지가 있어야 할 것이다. 현재와

같이 영문판 세법의 게시를 통한 안내보다 유형별 납세자에 따라 플로 차트(flow chart) 등을 이용한 보다 쉬운 안내를 통하여 홈페이지의 활용도를 개선할 수 있는 방안을 지속적으로 모색하여야 할 것이다.

과세당국은 전자적 기록보관의 법률적인 근거를 검토하고 그 사용을 허용하기 위한 법률적인 뒷받침을 제공하여야 한다. 우리나라는 국세청 고시를 통하여 이미 전자세금계산서의 법적 유효성을 인정하였다. 해외 공급자로부터의 기록도 전자적인 형태로 받아서 보관할 수 있도록 하고, 해외공급자로 하여금 국내와 동등하게 5년간의 세금계산서 보관기간을 부여하는 것이 적절할 것이다.

과세당국은 전자상거래 사업자들이 자신들의 웹사이트에 관련 신상정보를 제공하고 정확하게 유지하도록 만들어야 한다. 외국공급자에 대한 규제가 어렵기 때문에 각국이 자국의 전자상거래 사업자들에게 위와 같은 신상정보를 웹사이트에 제공하도록 강제 규정을 만들면 모든 과세당국이 상호 혜택을 입을 수 있다.

과세당국은 관련 기관과의 협조하에 전자상거래 사업자들이 인터넷 등록기구(internet registrar)에 등록을 할 때, 자신들에 대한 완전하고 정확한 정보를 제공하고 유지하도록 만들어야 한다. 해외공급자는 국내 판매를 위하여 반드시 국내 인터넷 등록기구에 등록할 필요는 없다. 그러나 국내에서의 판매촉진을 위하여 한글 도메인을 등록하거나, 국내용으로 새로이 등록을 한다면 개별 등록 사업체를 통하여 궁극적으로 KRNIC(한국인터넷정보센터)의 관리를 받게 될 것이다. 따라서 과세당국은 이러한 기관과의 협조하에 사업자에 대한 필수정보가 누락되지 않도록 하여야 한다.

과세당국은 전자상거래를 위한 기록보관요건에 있어 국제적인 일관성을 유지하게 함으로써 비용의 절감을 유도하고, 전자기반 환경하에서 감사의 효율성을 극대화시키기 위한 표준감사파일의 제정에 기여하여야 할 것이다. OECD에서 제시하고 있는 표준감사파

일의 공통적인 요소는 국제적인 통일성을 고려할 때, 향후 우리나라 감사파일설정에 표본이 될 수 있을 것이다.

전자지불시스템에 대하여 과세당국은 최소한 반기록 시스템이 되도록 하고, 무기록 시스템에 대해서는 사용한도를 설정하도록 유도하여야 할 것이다.

2. B2C 부가가치세 과세를 위한 정책 방향

국제 B2C에 대한 비과세로 인하여 발생하는 세수 유실규모는 2005년도에 약 6천억원 정도에 이를 것으로 추정된다. 또한 국제거래에 대한 비과세로 인하여 국내외 공급자간의 형평성의 문제도 제기된다. 따라서 B2C 국제 전자상거래에 대한 과세는 차별적인 과세를 배제하는 OECD의 전자상거래 과세의 기본틀(Taxation Framework)에 의해서도 원칙적으로 당연히 과세되어야 한다.

현재의 우리나라 부가가치세법에 따르면 서비스로 분류되는 온라인 국제 전자상거래에 대한 과세 근거가 없다. B2C 과세를 위해서는 i) 부가가치세법 제34조의 대리납부의무를 명시적으로 개인에게까지 확대하거나 ii) 해외로부터의 전자상거래에 의한 용역의 공급을 새롭게 규정하여 과세 대상에 포함시키고, 동시에 외국 사업자의 등록을 위한 간이등록제도의 규정을 만들거나 iii) 2006~2007년까지 징수에 대한 해외 기술발전을 모니터링하면서 기다리는 방안 등을 생각할 수 있다.

첫 번째 방법인 개인에게 부가가치세 대리납부의 의무를 지우는 것은 가장 간단한 방법이지만은 하나 실현 가능성이 낮고, 세 번째 방법은 현재 EU가 실시하고 있는 방안의 실효성 여부를 판단하는 동안 입법 노력 및 조세행정적인 자원을 절약할 수 있으며, EU의 실시 결과에 따라서는 기술적인 징수 방안이 상당히 빨리 진척되어, 2006년도에 동 제도를 대체한다면 빈번한 제도의 변경을 피할 수

있다는 장점이 있다. 그러나 누적 세수 유실액이 전자상거래의 증가 속도와 더불어 빠르게 증가할 것이라는 단점이 있다.

따라서 두 번째 방안에 따라 최소한 법적인 과세 근거를 마련하고 미리 대비할 필요가 있다고 하겠다. 간이등록제도를 도입하여 외국의 전자상거래 공급자에 대하여 온라인을 통한 신고·납부를 허용하고, 외국 공급자에 대해서는 별도의 규정을 통하여 관리해야 할 것이다. 전자상거래 환경하에서는 과세최저한은 둘 필요가 없을 것으로 생각한다.

외국 공급자의 등록제도를 통한 B2C 부가가치세 과세제도를 도입할 경우, 외국 공급자에 대한 집행 구속력이 있을 것인가 하는 문제는 사실상 B2C거래에 대한 과세를 가장 어렵게 하는 중요한 이유 중의 하나이다. 등록 요건을 위반하였을 경우, 당장 물리적인 제재를 가할 수 있는 획기적인 방안은 없으나, 우리나라 경제발전과 동북아 경제 블록 형성에 따른 우리 경제의 비중 증가, 기술발전에 따른 제재 가능성, 국제적인 과세당국간의 협조, 그리고 EU의 실효를 감안할 때 B2C 과세제도가 정착될 가능성은 높다고 생각한다.

목 차

I. 서 론	21
II. OECD의 국제논의 동향	25
1. 2001년 OECD 보고서	25
가. 소득세 분야의 논의	25
나. 소비세 관련 논의	28
다. 소비세 분야에서의 과제	30
2. 최근의 논의	32
가. e-business	32
나. 소비세 관련 논의	34
다. 조세행정	45
III. EU 및 미국의 소비세 개편 동향	50
1. 유럽의 서비스 과세	50
가. 검토의 필요성	50
나. 역내 소비세 과세제도의 배경	52
다. 서비스의 공급장소	52
2. EU의 B2C 부가가치세 부과	55
가. 배경	55
나. 시행 내용	57
3. 미국의 판매세 간소화 프로젝트	74
가. 배경	74
나. SSTP의 목표	75

다. 협정	76
IV. OECD의 지침과 우리의 제도 정비 방안	79
1. 소비세 지침 시리즈	80
가. 납세의무신분 및 소비지 확인	80
나. 간이등록지침	84
2. 조세행정 지침 시리즈	88
가. 사업체 확인 지침	88
나. 거래정보 기록에 관한 지침	92
다. 기록보관 지침	97
라. 전자지불시스템 지침	100
3. B2C 부가가치세 과세를 위한 정책 방향	102
가. B2C 부가가치세 과세제도의 도입 필요성 검토	102
나. B2C 부가가치세 과세를 위한 제도 정비 방안	108
V. 결론	121
참고문헌	124
<부록 1> EU 부가가치세 부과 실시와 관련된 지침	126
<부록 2> 과세정보 교환에 대한 EU의 규정	137
<부록 3> OECD의 전자상거래 관련 소비세 및 조세행정 지침 원문	144

표목차

<표 II-1> OECD 회원국의 부가가치세율	4
<표 III-1> 전자적으로 공급되는 서비스	9
<표 III-2> 전자적으로 공급되는 서비스의 예외	6
<표 III-3> EU 국가의 적용 부가가치세율	2
<표 IV-1> 공통적 거래자료 요소	9
<표 IV-2> 각 요소의 정의	9
<표 IV-3> 국내도입 전자화폐의 유형별 비교	11
<표 IV-4> 한국의 서비스 교역 상대국	13
<표 IV-5> 전세계 전자상거래 규모 현황 및 전망	14
<표 IV-6> OECD 회원국 및 주요국의 서비스 교역 규모	15
<표 IV-7> OECD 회원국의 2003년 1월 현재 VAT/GST 등록 및 연간매출액에 근거한 과세최저한	115

그림 목차

[그림 III-1] EU의 부가가치세 부과에 따른 납세의무자	56
[그림 III-2] 전자적 서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 영국 내에 위치하는 경우	65
[그림 III-3] 전자적 서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 영국 외부/EU 내에 위치하는 경우	66
[그림 III-4] 전자적 서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 EU 외부에 위치하는 경우	67
[그림 III-5] 방송서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 영국사업자인 경우	68
[그림 III-6] 방송서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 영국 외부/EU 내에 위치하는 경우	69
[그림 III-7] 방송서비스에 대한 영국의 VAT 부담흐름도: 공급자가 EU 외부에 위치하는 경우	70

I. 서 론

이제 전자상거래는 더 이상 낯선 개념이 아니라고 하겠다. 정보통신 기술의 발달에 따라 온라인 거래가 이루어지기 시작한 지 근 10년에 가까워지고 있는 현 시점에서 적어도 우리나라를 포함한 OECD 회원국들에 있어서는 전자상거래가 일상화되고 있다고 하여도 과언이 아니다.

전자상거래에 대한 국제적인 통계는 주로 사설기관들이 취합하고 있는데¹⁾, 기관에 따른 편차가 심한 편이라고 하겠다. 이것은 전자상거래의 속성상 정확한 통계를 잡기가 어려운 측면이 있고, 기관에 따라 전자상거래의 포괄 범위가 다소 다를 수 있음에 기인한다고 하겠다. 그러나 세계경제가 점차 디지털 경제화되어가고 있는 상황에서 경제 정책의 수립이 정확한 사실에 입각해야 한다는 필요성에서 각국 정부의 통계담당기관들이 전자상거래에 대한 통계를 집적하기 시작하였다. 정부기관의 통계숫자도 아직 정확하다고 보기는 어렵지만, 확실한 것은 전자상거래가 급속하게 증가하고 있으며, 형태로 보면 기업간 거래인 B2B거래가 전자상거래의 대부분을 차지한다는 점이다.

전자상거래가 전면에 부각되기 시작한 이래 OECD를 중심으로 한 국제적인 포럼에서 전자상거래가 세계경제 및 사회현상에 미치는 영향에 대한 논의가 1990년대 중반 이후부터 활발하게 이루어져 왔다. 소비자보호, 지적재산권, 보안 및 암호화 기술 등이 대표적인 분야이며 조세도 중요한 논의 대상이 되어 왔다.

전자상거래 관련 조세제도의 정비에 대해서는 국제조세(직접세),

1) 대표적인 기관으로서 eMarketer, IDC, Forrester Research, Gartner Group, Ovum 등을 들 수 있음.

소비세, 조세행정의 3분야에 걸쳐 논의가 진행되어 왔다. 관세는 별도로 WTO에서의 논의를 거쳐 현재 온라인 거래에 대한 무관세 관행이 지속되고 있다. 국제조세에서는 전자상거래의 등장에 따라 고정사업장의 개념정리에 대한 논의와 원천징수여부를 결정하는 소득의 종류 구분에 대하여 많은 논의가 진행되었다. 소비세 분야에서는 소비지 과세 원칙에 따라 과세하기로 합의됨에 따라 부가가치세의 과세방안에 대한 논의가 집중적으로 이루어지고 있다. 조세행정분야에서는 IT신기술을 이용하여 납세자의 편의를 증진시키는 데 초점을 맞추고 있다.

본 보고서에서는 소비세 행정에 있어 B2C거래에 대한 제도 정비에 초점을 맞추고자 한다. 위에서 언급한 세 가지 분야 가운데 국제조세 분야에서는 고정사업장의 개념정리와 그에 따른 과세권 배분, 소득의 종류 구분 등의 문제에 대하여 많은 논의가 이루어져 일단 OECD Model Tax Convention에 반영되었다. 따라서 향후의 추가적인 진전 상황에 따라 국내 제도 정비의 필요성이 제기될 것이다. 한편 조세행정 측면에서는 소비세제 정비에 따른 행정 정비와 IT기술발전에 따른 납세자 편의 증진이라는 두 가지 측면으로 나누어 볼 수 있겠다. 우리나라는 IT기술의 응용이라는 측면에서 세계적으로 선두그룹에 속한다고 볼 수 있기 때문에 이러한 기술을 납세자 편의 증진에 응용하는 전자세정에 있어서는 이미 많은 진전이 있었다고 할 수 있다. 전자서식을 이용한 전자신고·전자납부가 이루어지고 있으며, 전자세금계산서의 이용이 실용단계에 와 있다. 또한 납세자의 편의 증진을 위한 콜센터도 개설된 바 있다. 따라서 두 번째 측면에서의 조세행정 정비도 빠른 속도로 진행되고 있다고 하겠다.

반면 국제적인 B2C거래에 대한 소비세 과세는 사각지대로 남아 있다. 국내에서 이루어지는 전자상거래가 공급자에 의하여 징수·납부되는 데 문제가 없으며, 국제적인 B2B거래의 경우에도 사업자 등록을 통하여 신고납부/대리납부가 이루어지고 있기 때문에 커다란 문제는 없다고 하겠다. 그러나 국제적인 B2C거래는 거래 자체에 대한 파악이 어

렵기 때문에 소비세 과세가 이루어지지 않고 있다. 기술적으로 B2C거래에 대한 소비세 과세가 어렵기는 다른 나라의 경우에도 마찬가지인데, 2003년 7월부터 EU에서는 역외로부터 공급되는 국제적인 B2C거래에 대하여 부가가치세를 과세하기 시작하였다. 미국의 경우에도 판매세 간소화 프로젝트(streamlined sales tax project)를 통하여 중간거래에 있어 전자상거래업자들이 자발적으로 참여하는 형식으로 소비세의 징수를 본격적으로 진행할 예정이다. 이러한 외국의 움직임이 갖는 의미는 전자상거래 과세에 있어 가장 취약한 부분이라고 할 수 있는 국제 B2C거래에 대한 소비세 과세를 실행함으로써 1998년 오타와 회의에서 채택한 전자상거래 관련 조세제도 정비의 기본원칙(Taxation Framework Conditions)을 세제의 모든 분야에 걸쳐 적용시키면서 전자상거래를 포괄하는 세제를 완성시켜 나간다는 데 있다. 거래규모에서 본다면 B2B거래가 B2C거래보다 훨씬 비중이 크지만, 기업간 거래는 대부분 중간단계의 거래로서 부가가치세 환급이 이루어진다는 측면을 고려한다면 최종 세수 측면에서는 B2C거래가 매우 중요하다.

따라서 국제규범에 따른 전자상거래 관련 조세행정의 정비를 다루는 본 보고서에서는 소비세 행정 특히 국제 B2C거래 관련 소비세제 정비에 따른 조세행정상의 준비에 초점을 맞추었다. 전자상거래의 국제적인 거래 특성상 조세행정의 정비에 있어서 국제적인 합의가 중요함은 말할 필요도 없을 것이다. 국제거래에 있어 이중과세나 의도하지 않은 비과세를 방지하기 위해서는 국가간의 제도적인 조화 및 과세당국간의 협력이 필수적이라고 하겠다. 이러한 점에서 우리나라만의 독자적인 제도 정비라는 것은 있을 수 없으며, 본 보고서에서 국제적인 논의가 차지하는 비중은 매우 클 수밖에 없음을 밝혀두고자 한다.

본 보고서의 내용을 살펴보면 다음과 같다. 제2장에서는 OECD에서 2001년도에 그때까지의 작업 내용을 정리하여 발표한 조세제도의 정비에 대한 보고서의 내용을 간략하게 소개하고, 그 이후 전자상거래에 대한 인식의 변화와 최근까지 이루어진 논의 동향에 대하여 소개한다.

이어서 제3장에서는 전자상거래에 대한 인식변화에 즈음하여 부가가치세의 원조격인 유럽에서의 서비스 과세원칙에 대하여 살펴보았다. 특히 서비스의 공급장소에 따른 과세가 어떻게 달라지는가를 중점적으로 살펴보았고, 이어서 2003년 7월부터 시작된 EU의 부가가치세 부과 방식에 대하여 자세히 살펴보았다. EU의 이러한 움직임은 지금까지 기술적으로 어려운 것으로 간주되어왔던 B2C거래에 대한 과세가 실제로 이루어졌다는 점에서 적잖은 시사점을 던져주고 있다. 물론 기술적인 확인 문제 등이 아직 해결되어야 할 부분으로 남아 있기는 하지만, 우리나라에서도 유사한 방식의 과세가 가능할 것이다. 아울러 미국에서 진행되고 있는 판매세 간소화 프로젝트도 전자상거래에 대한 판매세의 징수를 유도한다는 점에서 그 내용을 살펴보았다. 제4장에서는 OECD에서 발표한 소비세제 행정에 있어서의 각 지침(guidances)을 자세히 살펴보았다. 동 지침은 OECD에서 각 작업반 및 기술자문그룹(TAG)의 1~2년에 걸친 논의결과를 종합 정리한 것이다. 조세행정에 있어 공통적이며 필수적으로 취해야 할 방향이기는 하나 나라별로 제도가 서로 다른 것을 고려하여 권고의 형식으로 발표한 것인 만큼 과세당국의 입장에서는 반드시 참고로 하여야 할 지침이라고 하겠다. 그리고 EU의 B2C거래 과세를 참고로 하여 우리나라 B2C 전자상거래 과세를 위한 제도정비 방안을 구체적으로 살펴보았다. 제5장은 이상의 논의를 바탕으로 한 결론을 도출하고 있다.

II. OECD의 국제논의 동향

1. 2001년 OECD 보고서

전자상거래에 대한 과세문제는 1997년의 핀란드 투르크 회의를 필두로 1998년 캐나다 오타와에서 전자상거래에 대한 과세의 기본원칙(Taxation Framework)이 채택된 이래, OECD에서 주도적으로 논의가 이루어져 왔다²⁾. 과세문제는 크게 국제조세(직접세), 소비세, 조세 행정의 세 분야에서 논의되어 왔으며, 2001년 초에 그동안의 논의 결과를 정리한 중간보고서 성격의 OECD 보고서가 발표된 바 있다.

여기서는 논의의 연속성을 위하여 2001년 보고서에서 당시까지 합의가 도출된 내용에 대하여 간단히 짚고 넘어가고자 한다³⁾.

가. 소득세 분야의 논의

전자상거래는 소득과세에 있어 지금까지 없었던 새로운 개념의 문제를 야기하는 것은 아니지만, 지금까지 해결하기 어려웠던 여러 가지 국제적인 조세문제를 더욱 어렵게 만드는 결과를 초래하였다. 이와 관련된 문제점들은 고정사업장의 개념, 사업장간 소득의 배분, 소득의 종류 규명, 거주지 판정문제 등으로 요약될 수 있다. 이러한 문제점들에 대한 보고서의 내용을 정리하면 다음과 같다.

2) 조세제도 정비의 기본원칙으로는 다음의 5가지를 들고 있음: 중립성, 효율성, 명확·간편성, 효과·공평성, 유연성.

3) 2001년도 OECD 보고서의 내용을 포함하여 전자상거래 관련 국제적인 논의 동향 및 관련 대응방안 등에 대한 보다 자세한 내용은 홍범교·안종석(2001)을 참조하기 바람.

첫째, 전자상거래에 개입되는 중간매체들의 고정사업장 여부에 대한 OECD의 논의와 관련하여, OECD 모델조약 제5조에 의하면 고정사업장은 ‘고정된’ 사업장소로서 그 장소를 통해서 사업이 (전부 혹은 부분적으로) 수행되어야 한다. 즉, 고정사업장은 고정된 장소라는 것과 사업을 수행한다는 두 가지 조건을 동시에 충족시켜야 한다. 이에 따라 기술자문그룹이 최종적으로 제시한 ‘전자상거래와 관련하여 고정사업장을 판정하는 기준’의 내용은 아래와 같다.

- (1) 웹사이트는 고정된 장소가 아니므로 그 자체로서 고정사업장을 형성하지 못한다.
- (2) 웹사이트 운영자에게 서버를 임대하는 ISP도 웹사이트 운영자를 대신하여 계약을 체결하지 못하며 일반적인 사업활동에서 웹사이트 운영자를 대신할 수 없으므로 고정사업장(즉, 종속대리인)이 되지 못한다.
- (3) 사업자가 보유한 서버를 통해 웹사이트를 운영할 경우 그 서버가 특정한 장소에 오랫동안 고정되어 있으며, 그 서버를 통해 사업활동이 전부 또는 부분적으로 수행되는 경우 그 서버는 고정사업장으로 간주된다. 고정사업장에서 사람이 일을 하는지 여부는 고정사업장 판정에 영향을 미치지 않는다.

둘째, 소득의 구분과 관련하여, OECD는 기술자문그룹(Technical Advisory Group) 내에서 거론된 모든 전자상거래 유형(28개 유형)에 대해 각각 특성을 분석하고 논의된 기준들을 적용하여 그 거래로부터 발생하는 소득의 성격이 사용료소득인지 사업소득인지에 대해 규명하였다. 우선 대금을 지불하는 이유가 저작권의 사용, 노하우의 전수 등인 경우에는 전자상거래 수입이 사용료로 간주되는데 다음에 열거하는 세 가지 형태의 거래가 이에 해당된다.

- (1) 상업적인 목적으로 저작권을 사용하기 위하여 디지털 재화를 통신으로 주문하고 다운받는 경우: 저작권의 사용
- (2) 제품 또는 공정에 대한 공개되지 않은 기술 정보(undivulged technical information)의 공급: 노하우의 공급
- (3) 수요자(공급자의 웹사이트 방문자)에게 제공하기 위해 저작권이 있는 기존의 콘텐츠 구입: 저작권의 사용

반면, 대금을 지불하는 주된 이유가 저작권의 상업적 이용, 노하우의 전수 등이 아닌 것으로 수요자가 직접 사용하거나 즐기기 위한 목적으로 구매하는 경우 그 거래대금은 사업소득으로 본다. TAG 내에서 거론된 28개의 전자상거래 유형 중에서 위의 사용료소득으로 분류된 세 가지 형태의 거래를 제외한 모든 거래는 사업소득에 해당되는 것이다.

셋째, 사업장간 소득의 배분문제와 관련하여 OECD 모델조약 제7조에서는 고정사업장이 있다고 판정되는 경우 원천지에서 과세하되, 사안별로 고정사업장의 역할, 사업에 사용된 재산에 대한 경제적 소유권, 기업의 각 부문별 위험부담의 내용 등을 분석하여 각 부문의 역할에 적절한 소득이 독립기업가격 원칙에 따라 배분되어야 한다고 규정하고 있다. TAG에서는 소매전자상거래에 사용되는 서버의 역할을 ① 해외의 무인서버 설치운영 ② 다수의 해외무인서버 설치운영 ③ 유인 서버 운영 ④ 고정사업장에서 개발한 웹사이트 운영 등 네 가지로 구분하여 고정사업장과 본사간의 소득배분을 분석하였다.

컴퓨터 서버는 적절한 조건을 갖추면 고정사업장을 형성하는데, 그 고정사업장에는 꼭 종업원이 근무하지 않아도 된다. TAG의 분석에 의하면 종업원이 없는 경우 컴퓨터 서버는 소매상점이나 아울렛이 하는 기능 중 아주 낮은 단계의 자동화된 업무만을 부분적으로 수행하므로 그 역할은 보조적이며 제한적이다. 그러므로 전자상거래를 통해서 발생한 소득 중 고정사업장에 귀속되는 소득은 극히 적은 부분에 불과

한 것으로 판정하고 있다. 더구나 고정사업장에 귀속되는 소득은 주로 그 고정사업장에 근무하는 인력이 창출한 부가가치에 해당한다는 것을 알 수 있다. 따라서 전자상거래와 관련된 소득배분과 관련하여 소득의 원천지에 고정사업장이 있고 그 고정사업장에 인력이 배치되어 나뉠대로의 역할을 수행하는 경우 그 인력이 창출한 부가가치에 대해서는 원천지에서 과세하지만, 그 외의 경우에는 고정사업장에 귀속되어 원천지의 과세대상이 되는 소득은 거의 없다고 판단할 수 있다. 특히 앞에서 언급한 바와 같이 대부분의 전자상거래 소득은 원천지에 과세권을 허용하지 않는 사업소득으로 간주되며, 저작권의 사용을 목적으로 하는 등 특정한 경우에 한해서만 사용료소득으로 간주된다. 따라서 전자상거래로부터 발생하는 소득에 대한 원천지의 과세권은 상당히 제한적이라고 할 수 있다.

마지막으로 중복거주자 문제와 관련하여 사업소득 TAG는 기업이 두 개 이상의 국가에서 거주자로 판정되는 경우 그 중복성을 제거하기 위한 기준이 되는 실질적 관리장소(the place of effective management)의 개념이 통신기술의 발달에 의해 어떻게 영향을 받는 지, 그리고 이 문제를 앞으로 어떻게 해결해 나가야 할지에 대해서도 토의자료를 발표하였다. 이 보고서는 먼저 국제조세에서 이중거주자의 거주지를 판정하는 기준의 역할 및 중요성에 대해 설명하고, 그 기준으로서 실질적인 관리장소의 개념과 그 개념이 기술적으로 진보된 현대사회에서 어떻게 적용될 수 있는지, 문제점은 무엇인지를 규명하였으며, 이 문제들을 해결하기 위해 가능한 대안은 무엇인지, 앞으로 어떤 방향으로 논의가 진행되어야 하는지 등에 대해 TAG의 의견을 제시하였다.

나. 소비세 관련 논의

소비세와 관련하여 OECD는 오타와 각료회의에서 국가간 전자상거

래에 대해 종전의 공급지 위주의 과세에서 사용자가 소비하는 소비지에서 과세해야 한다는 소비지 과세원칙을 채택하였다. 또한 디지털 제품을 재화의 공급으로 취급해서는 안 된다는 원칙을 확인하여 서비스로 취급하도록 합의한 바 있다. 이에 따라 2001년 2월에 발표한 보고서에 따르면 다음과 같은 원칙에 따라 전자상거래의 소비지를 결정할 것을 제안하였다.

첫째, B2B 거래에 대해서는 소비측 기업의 사업거점(recipient's business presence) 관할 국가가 과세권을 갖는다.

둘째, B2C 거래에 대해서는 소비자의 통상적인 거주지(recipient's usual residence)를 소비지로 본다.

이러한 원칙에 따라 소비지를 어떻게 정의하고 파악하느냐 하는 것이 중요한 과제로 대두되었는데, 이 문제에 대한 논의경과를 보면 사업자간(B2B) 거래에 있어서는 구매자의 사업장 소재지(business establishment)를 소비지로 하되 조세회피 또는 경쟁왜곡의 우려가 있는 경우에는 다른 기준을 정의할 수 있도록 하고 있다. 또한 기업과 소비자(B2C)간의 거래에 있어서는 현실적으로 파악이 용이한 개념인 소비자의 상시거주지(usual residence)를 소비지로 정의하고 있다.

소비지 확인방법에 대해서는 B2B거래의 경우 공급자가 사업관계 또는 사업상 필요에 의하여 거래상대방의 소비지국을 충분히 알 수 있는 것이 일반적이므로 적어도 단기적으로는 공급자 파악이 가능하다는 의견이 지배적이다. 그러나 B2C 거래의 경우에는 개인소비자의 상시거주지를 어떻게 파악하고 검증할 수 있는지에 대하여 결론을 내리지 못하였다. 다만 ① 구매자가 제시하는 주소지국 ② 납세번호 발행지국 ③ 신용카드 결제대금 청구지국 또는 신용카드 발행기관 소재지국 ④ IP(internet protocol) 소재지국 등이 논의되고 있으나 모든 방안이 기술상의 복잡함, 사생활 침해우려, 납세협력 비용 면에서 문제점을 내포하고 있어 결론을 내리지 못하였다.

한편 징세방법과 관련하여, OECD는 B2B거래에 대해서는 자진신고

/대리납부 방법이 적절하며, B2C거래의 경우는 중장기적으로 기술발전
전에 기반한 방법을 채택하되 단기적으로 외국사업자 등록방안을 채
택하는 것으로 합의하였다.

자진신고제도는 수입자가 수입서비스나 무형재화에 대하여 세액을
결정하여 국내 과세당국에 자진 납세하는 것으로서 B2B 거래에 있어
서는 이미 많은 나라에서 도입·적용되고 있다. 대리납부제도는 기업
에 대하여 과세당국이 언제라도 세무조사를 할 수 있고, VAT 제도하
에서는 매입세액공제제도가 있기 때문에 소비자들의 성실납부를 유도
할 효과적인 과세방법이라고 할 수 있다.

그러나 B2C 거래에서 개별 소비자에게 이러한 의무를 부과하는
매우 어렵다. 개인이 과세되는 서비스 또는 영세율·면세·간이세율이
적용되는 서비스를 구별하여 적절히 세금을 납부하기 어렵기 때문에
납세협력이 잘 이루어지지 않으며 과세당국이 미미한 액수의 개인 소
비에 대하여 일일이 조사를 하기도 어렵고, 납세자 수도 많아 효율적인
세원관리가 어렵다는 한계가 있다. 이와 같은 문제를 인식하여 OECD
는 B2B거래에는 자진신고·대리납부의 방식을 적용하여 과세하되
B2C거래에 대해서는 현재로서 적용할 수 있는 이상적인 방안이 없다는
판단하에 중·장기적으로 기술적 발전에 기반한 방안을 모색할 필요가
있다는 결론에 도달하였다. 여기서 기술발전에 기반한 방법으로는 신용
할 만한 제3자(Trusted Third Party)에게 징세대행을 하도록 하는 방
법, 세계 공통의 징세 소프트웨어(global tax calculation software) 개발
및 이용방안 등이 거론되고 있다. 그러나 이와 같은 방안들이 개발되어
사용되기까지는 상당한 시일이 걸릴 것으로 예상되는 바, 그 때까지는
외국사업자 등록방안을 적용할 것을 권고하고 있다.

다. 소비세 분야에서의 과제

이상에서 언급한 바와 같이 OECD에서 논의되고 있는 전자상거래

관련 소비세 분야에 있어서는 제반 원칙적인 사항들에 대해서는 어느 정도 정리가 되었다고 볼 수 있다. 향후 논의하게 될 과제들은 이러한 원칙들을 실행에 옮기는 데 있어 필요한 기술적인 문제들에 집중되어 있다고 하겠다. 소비자의 위치와 납세의무신분(status)에 대한 실질적인 확인방법을 개발하는 것, 기술에 근거한 징세 메커니즘을 개발하는 것, 등록방안의 경우 그 등록을 면제해 주는 한계수준(threshold level)을 결정하는 것 등이 그것이다. 2001년 보고서에서 남아 있는 과제로서 지적하는 문제점들은 다음과 같다.

- B2C거래에 있어서 소비자의 확인 - 소비자를 확인할 수 있는 실용적이고 효과적인 방법의 개발
- 고객의 납세의무신분에 대한 확인 - 고객이 사업자(business)인지 개인소비자인지를 구분하는 실용적이고 효과적인 방법의 개발. 사업자인 경우에는 대리납부를 통하여 세금을 납부하게 되기 때문에 공급자 입장에서는 세금을 징수할 의무가 없음.
- 등록 최저한 - 등록면제수준을 너무 높게 하면 세수유실이 커질 것이고 반면에 너무 낮게 하면 해외에서 공급하는 사업자의 납세순응비용이 커질 것인 바, 해외 공급자로 하여금 납세순응비용을 최소화할 수 있도록 하는 최저한의 결정
- 기술에 기반한 징세 메커니즘의 개발 - 개발 가능성과 시한, 역할 등에 대한 연구
- 과세당국간의 국제적 공조 - 국제공조가 효율적이며 효과적인 조세행정을 위하여 발휘할 수 있는 역할에 대한 보다 명확한 인식, 그러한 공조를 이루기 위하여 현실적으로 취할 수 있는 실용적 조치
- 단순화 옵션 및 이니셔티브 - 기업들의 견해를 고려한 세제 단순화의 상대적 우선 순위에 대한 엄격한 평가, 국제적 공조를 필요로 하는 옵션의 인지

- 순응과 관련된 문제 - 효과적인 순응과 관련된 특정 위험 분야의 판별, 그러한 위험에 대응하기 위하여 필요한 수단의 검토
- 기술기반 메커니즘의 가능성을 이용하기 위한 장기적 전략 - 서비스와 디지털 상품에 국한되지 않고 보다 넓은 범위(상품과 서비스 일반)에 응용될 수 있는 기술 기반의 징세 메커니즘의 추구

2. 최근의 논의

가. e-business

2001년의 OECD 보고서 이후의 논의는 새로운 3개의 TAG⁴⁾와 작업반의 sub-group 등을 중심으로 전개되어 왔으며, 기술적인 문제에 대하여 논의가 집중되었다. 한 가지 커다란 변화라고 한다면 전자상거래를 보다 포괄적으로 보려는 움직임이 가시화된 점이라고 하겠다.

그 동기는 2000년도에 불어닥친 소위 ‘dot.com’기업의 몰락이다. 1990년대 말부터 벤처붐이 일어나면서 세계적으로 중소기업의 전자상거래 기업들이 많이 생겨났으나 2000년도에 거품이 꺼지면서 저가의 물품을 판매하는 중소기업들이 몰락하고, 소수의 대규모 기업들이 시장을 지배하게 되었다. 또한 인터넷은 이제 전자상거래 기업뿐 아니라 전통적인 기업에게도 필수적인 수단이 되었다. 즉 판매에는 인터넷을 사용하지 않더라도, 최소한 광고, e-mail 등의 이용을 위하여 인터넷을 사용하게 되고, B2B의 경우에는 주로 구매를 위하여 사용하는 경우가 많다. 물론 전형적으로 전자상거래를 영위하는 기업들은 광고·주문·결제·배달 등을 전자적으로 처리하고 있다. 그러나 이제는 거의 모든

4) 2001년 중간보고 이후, OECD에서는 1999년부터 운영해온 5개의 TAG를 재편하여 Business Profits TAG, Consumption Tax TAG, Compliance, Information and Documentation TAG로 재편하여 각각 소득세, 소비세, 조세행정의 문제들에 대한 논의를 계속하여 왔음.

영업에서 전자적인 수단을 어떠한 방법으로든지 이용하고 있기 때문에 e-business라는 개념이 전자상거래를 포괄하는 보다 적절한 개념으로 등장하였다. 즉 전자상거래는 이제 대부분의 영업에서 사용되는 주요 활동의 한 부분인 것이다⁵⁾.

따라서 서비스의 국제교역의 증가는 정보통신기술의 발달에 기인한 전자상거래뿐 아니라, 시장접근의 개선, 규제완화, 민영화 등 다른 요인에 의해서도 영향을 받았다는 점을 인식하고, 디지털 경제로의 전환이라는 보다 넓은 시각에서 조세문제를 접근하기 시작하였다. 즉 전자상거래라는 어떤 특수한 측면에 국한하는 것이 아니라, 서비스의 국제교역이라는 측면에서 조세문제를 조망하고, 이러한 시각은 OECD 재정위원회에서의 전자상거래에 대한 작업을 동 위원회가 관장하고 있는 주류의 핵심작업에 통합시키는 결과로 나타났다.

전자상거래보다는 서비스 일반에 대하여 작업의 초점을 맞추으로써 오타와 조세제도 정비의 기본 원칙(Taxation Framework Conditions)에서 제시하는 중립성의 원칙을 보다 충실하게 지키는 제도를 도출할 수 있을 것이다. 예를 들자면 기본 원칙에서 전자상거래 소비지 과세의 원칙을 채택하였으나, 국가마다 소비지를 다르게 정의한다면 여전히 이중과세나 의도하지 않은 비과세가 생기는 과세체계의 허점을 노정하게 된다. 이는 전자상거래에 국한된 것이 아니라 모든 국제적으로 거래되는 서비스에 대해서도 마찬가지이다. 따라서 국제적인 서비스 전반을 대상으로 하는 개념의 확대가 필요하게 된 것이다⁶⁾.

5) 한 OECD Policy Brief의 표현을 빌리자면 “e-commerce is now more about commerce than ‘e.’”

6) OECD에서는 이제 ‘디지털 경제’라는 용어가 ‘전자상거래(e-commerce)’라는 용어를 대체하고 있다. 이것은 정보통신기술(ICT)의 발달이 디지털 제품이라는 특정한 이슈보다 국제경제에 보다 광범위한 영향을 미치기 때문에 전자상거래만을 다른 서비스 및 무형재 국제거래의 다른 요소와 떼어서 생각하는 것은 부적절하다는 견해가 대두되었기 때문이다. 크든 작든 전자거래는 모든 상거래의 일부분이 된 만큼, 전자상거래에 대해서만 초점을 맞추는 것은 문제의 일부분에 국한하여 해결책을 찾는 셈이 된 것임.

나. 소비세 관련 논의

소비세 분야에서는 소비지 과세원칙이라는 커다란 원칙이 정해진 이후, 2001년 보고서에서 소비지의 정의를 제시하였다. 그러나 이러한 원칙의 설정이 현실적인 문제를 모두 해결할 수 없음은 물론이다. 각 국가가 소비지 과세의 원칙을 어떻게 정하는가에 따라 이중과세나 의도하지 않은 비과세의 문제가 발생하게 되기 때문이다.

실제로 이 문제에 대하여 유럽국가들은 유럽식 접근방식(origin model/European approach)을 채택하고 있으며, 캐나다·일본·남아프리카 공화국·뉴질랜드·호주 등은 OECD에서 소위 신세계식 접근방식(destination model/New World approach)이라고 부르는 방식을 따르고 있다. 유럽식 접근방식은 서비스의 공급장소를 법률로서 정하여 놓는 방식이다. 이것은 과거에 서비스가 공급지에서 바로 소비될 때 정의된 전통적 방식으로서 공급지에서 세금을 부과하는 것이다. 따라서 동 방식에서 소비지 과세의 원칙을 적용하기 위해서는 법률로서 예외조항을 만들어 소비지에서 과세되는 서비스의 종류를 규정해야 한다. 이러한 방식은 공급에 대한 정확한 법률적 정의를 필요로 하며, 공급이 정확하게 정의가 되지 않는 한, 유럽의 법정은 다른 나라에서 어떻게 취급하든 관계없이 공급자가 위치한 곳에서 과세하도록 판결하고 있다.

따라서 2003년 7월부터 적용되는 전자상거래에 부과되는 EU의 부가가치세 과세도 동 방식에 있어서 예외조항에 해당된다. 이러한 예외조항의 범주를 새롭게 만드는 것은 이론적으로는 간단하나, 실제에 있어서 기술변화와 새로운 비즈니스 모델의 개발이 이루어짐에 따라 매우 복잡한 양상을 띠게 된다. 소비지 과세 원칙이 적용될 전자적으로 전달되는 서비스에 대한 정의가 정확하게 이루어지지 않는다면, 그리고 모든 나라가 소비지를 결정함에 있어 동일한 규정을 적용하지 않는다면 이중과세나 의도하지 않은 비과세의 결과를 초래하게 되는 것이

다. 이러한 결과는 필연적일 수밖에 없는데, 그것은 서비스에 대한 정의가 기술발전에 따라 적절하게 업데이트되기 힘들기 때문이며, 이 점이 유럽식 접근방식의 가장 큰 단점으로 지적된다.

따라서 법원에서 법률적인 판단을 받아야 하는 경우가 매우 많이 발생하고, 납세자들에게나 과세당국에게나 명확한 제시를 하기는 어려운 경우가 많다. EU에서는 이러한 어려움을 인지하고 향후 2년간 국제 서비스거래에 대한 과세에 대하여 재검토에 들어갈 예정이다.

신세계식 접근방식은 공급지를 결정하기 위하여 서비스의 종류를 정의할 필요가 없다는 점이 유럽식 접근방식과의 차이점이다. 따라서 예외규정을 만들 필요가 없으며 동 방식에서는 공급지, 수입 및 수출 규정 등이 서비스의 소비가 과세관할 지역에서 발생하였는가를 종합적으로 판단하는 기준이 된다. 소비지 판단 테스트에 따라 서비스가 어디서 소비되었는가를 판단하며, 이 경우 전자적으로 전달되었든, 전통적인 거래방식으로 전달되었든 그 방식에 대해서는 구분하지 않는다.

이 방식의 문제점은 소비지 판단 테스트가 정확한 개념이 아니기 때문에 해석상의 차이를 불러올 수 있다는 점이다. 따라서 국가별로 해석상의 차이가 생기면 이중과세 또는 의도하지 않은 비과세가 발생할 수 있다. 예를 들면 OECD의 2001년 소비지 지침에서 B2C거래에 있어 소비자의 일상거주지(normal place of residency)를 소비지의 대용(proxy)으로 사용할 것을 권고하고 있다. 그러나 나라마다 일상거주지에 대한 해석이 동일하지 않다면 이중과세나 비과세의 문제가 발생하게 된다. 또한 전자상거래에 의한 거래에만 일상거주지의 개념을 적용한다면 실질적으로 동일한 거래에 대하여 한 국가에서는 전자상거래로 분류하여 소비자의 거주지에서 과세하고, 다른 국가에서는 전통적인 거래로 분류하여 공급지에서 과세하는 경우가 발생할 수도 있다.

이와 같이 국가별로 다른 접근법을 취하게 될 때, 기본원칙 자체가 무의미해질 수 있고, 현실적인 어려움에 부딪치게 된다. 따라서 2001년

이후의 논의는 이러한 현실적인 문제에 집중되었으며 당시 소비세 행정에 있어서 남아 있는 과제로서 지적된 주제들에 대한 논의는 “소비세 지침 시리즈(Consumption Tax Guidance Series)”로 정리되었다. 동 시리즈는 그동안 OECD 회원국 및 기업체 대표들이 모여 작업반, TAG 및 산하그룹의 여러 가지 형태의 그룹토의를 거쳐 정리된 것이다. 현재 중요하게 남아 있는 제도정비의 영역이 국제 B2C거래임을 감안할 때, 우리나라의 입장에서는 이러한 지침에 입각하여 필요한 국내법·제도 및 이를 뒷받침하는 행정을 정비하는 것이 수순이라 하겠다. 제4장에서 동 시리즈의 지침 내용을 자세히 살펴보기로 하고, 여기서는 2001년 이후 발전된 논의 동향을 살핀다는 의미에서 각 주제별로 간단히 검토해 보기로 하겠다.

1) 소비자의 소비지 및 납세의무신분 확인

전자상거래의 특성상 공급자가 소비자의 물리적 주소를 알 필요가 없는 경우가 대부분이기 때문에 소비자의 소비지를 파악하는 것이 소비지 과세원칙의 실현에 있어 가장 크게 대두되는 문제였다. 특히 B2C 거래에 있어 개인 고객을 상대로 저가·다품종을 판매하는 경우가 많기 때문에 고객의 소비지를 일일이 확인하는 것은 쉬운 일이 아니다. 또한 공급자의 입장에서는 거래 상대방이 개인 고객인지 아니면 부가가치세 등록이 되어 있는 사업자인지를 구분하여야 한다. 왜냐하면 사업자인 경우에는 대리납부에 의하여 공급자가 소비세를 징수하지 않기 때문에 개인 소비자의 입장에서는 사업자로 오도하려는 유인이 있을 수 있기 때문이다. 따라서 이 문제는 소비지 과세원칙과 소비지의 정의가 발표된 이후 가장 집중적으로 논의된 주제의 하나이다.

소비자의 소비지 및 납세의무신분 확인에는 기본적으로는 소비자의 자진신고(self-declaration)에 의존하는 수밖에 없다. 그러나 위에서 언급한 바와 같은 유인이 있기 때문에 이러한 신고를 보조적으로 확인할

수 있는 방법들이 중요한 것이다.

사업자 고객의 경우에 신분을 확인하는 방법으로는 부가세 등록번호의 확인, 기타 인증(indicia), 디지털 인증서의 확인 등이 제시되었다. EU에서는 부가세정보교환시스템(VIES)이 이미 가동되고 있다. 동 시스템에 의하여 소비자가 자신의 등록번호를 제시하면 온라인으로 이에 대한 확인이 가능하다. 이 방법은 EU 내의 거래에 대해서는 손쉽게 사용될 수 있는 장점이 있다. 그러나 EU 역외의 지역에서 이 방법을 이용하기 위해서는 해당국의 VAT 등록번호에 대한 DB의 구축이 필요하나, 아직 EU의 VIES와 같은 온라인 시스템의 구축이 가까운 장래에 이루어질 가능성은 없는 것으로 보인다. 부가세 등록번호 확인 방안의 또 다른 문제점으로는 개인 소비자가 다른 사업자의 VAT 등록번호를 도용할 위험성이 남아 있다는 점이다. 따라서 이러한 방법을 보완할 다른 방법들이 필요하게 된다.

다른 인증(indicia) 방법에는 크게 두 가지를 들 수 있다. 한 가지는 신용카드와 같이 결제수단에 수반되는 정보에 의하여 소비자를 확인하는 것이다. 이 방법은 현재 정보보호 차원에서 한정된 정보만이 공급자에게 전달되기 때문에 소비자의 신분을 확인하는 데 한계가 있다. 또는 신용카드번호 등에 의해서 소비자의 납세의무 여부를 파악하는 것도 곤란하다. 다만 신용카드 사기를 감소시키고자 하는 상업적 목적에서 신용카드 결제설비 이용자를 확인할 수 있는 능력을 향상시키게 된다면 소비자의 과세관할지 확인에 도움이 될 것이다. 은행이체와 같은 결제 메커니즘이나 계약에 있어서의 결제조항 등도 보조적인 확인 방법이 될 수 있을 것이다. 두 번째 방법으로 공급의 성격(nature of supply)을 보는 것도 소비자의 사업자 여부를 확인하는 데 도움이 된다. 예를 들어 지적재산권에 대한 사용권이 수반되지 않은 디지털 음악이나 영화의 경우에는 그 소비자가 개인일 가능성이 높으며, 영업회계(business accounting) 소프트웨어의 소비자는 개인이기보다는 사업자일 가능성이 훨씬 높은 것이다.

세 번째로 디지털 인증도 소비자의 신분을 확인하는 데 도움이 된다. 디지털 인증서는 현재 B2G거래에서 많이 사용되고 있으며, 일부 기업들도 고객들에게 인증서를 발행하고 있다. 디지털 인증서를 발행할 때 요구되는 정보에 소비자의 VAT 등록 여부와 관할지 등을 포함 시킴으로써 디지털 인증서는 다른 방법에 비해 보다 안정적으로 사업자의 신분확인 절차에 사용될 수 있을 것이다.

일단 소비세 등록번호 등에 의한 사업자 확인이 안 되는 경우에는 개인소비자로 간주해야 할 것이다. 개인소비자의 경우에는 소비지의 확인이 중요하게 된다. 청구서 수취 주소 등은 소비자의 소비지와 상당히 높은 상관관계가 있음을 보여주고 있으며, 또한 IP 주소에 기반한 geolocation software 등도 소비자의 위치파악에 90% 이상의 정확성을 보이는 것으로 나타났다. 사용언어, 주문 콘텐츠, 사용 통화 등도 소비지를 확인하는 데 보조수단으로서 사용될 수 있다.

과세당국은 소비자의 신고내용과 보조적인 방법에 의하여 확인한 소비자의 신분 및 소비지 등이 달리 나타날 때, 해당 거래에 대하여 어떻게 과세할 것인지에 대한 지침을 마련하여야 할 것이다.

2) B2B거래의 소비지

B2B거래의 경우 소비지를 결정하는 데 있어 소비기업이 영업을 영위하는 장소(business presence)로 하되, 이러한 기준이 경쟁을 왜곡하거나, 저세율 또는 비과세 국가를 거치게 함으로써 조세를 회피하는 결과를 가져오게 된다면 다른 기준을 사용하도록 소비지의 정의에 대하여 판단을 내린 바 있다.

소비기업이 다수의 영업장소를 가지고 있는 경우, 계약(청구서, 지불조건, 지적재산권의 사용)의 내용에 따라 소비지를 결정할 수 있도록 하였다. 또한 저세율 또는 비과세 국가를 통하여 조세를 회피하고자 할 경우에는 해당 서비스가 자국에서 소비되는 범위 내에서 자국을

소비지로 결정하도록 하였으며, 이중과세를 회피하기 위해서 사업장이 있는 호스트 국가가 영업의 범위에 따라 비례적으로 세수배분을 정할 수 있게 하였다.

3) 간이등록시스템(Simplified Registration Systems)

간이등록은 국제 B2C거래에 있어 국외공급자의 납세순응을 돕기 위하여 제안된 제도로써 전자적으로 등록절차를 완료한다. 또한 예를 들면 EU 내의 한 회원국에만 등록을 하면 되는 등, 등록절차상의 편의를 제고하는 제도이다. 조세행정의 단순화라는 측면에서 이미 여러 국가에서 시도되고 있으며, 2003년 7월부터의 EU 부가가치세 부과도 이러한 제도를 선택하고 있다. OECD는 국제 B2C거래에 있어서 간이등록시스템을 사용하는 국가들은 전자등록 및 전자신고 그리고 전자적으로 거래기록을 보관하는 시스템에 대한 법적 근거를 마련하도록 권고하고 있다.

4) 등록최저한(Registration Threshold)

2001년 보고서에서는 외국기업들의 등록과정을 간소화시켜주는 의미에서 등록의 최저한을 설정할 것을 권고하고 있다. 그러나 현재 OECD 회원국 내에서 부가가치세의 등록최저한이 서로 다르다는 사실에 입각하여 본다면, 이러한 문제는 쉽게 통일될 수 있는 문제가 아니다. 최저한의 기준을 총매출액으로 할 것인지, 아니면 총납부세액으로 할 것인지, 등록최저한은 동일하게 하되, 징수에 있어서의 최저한을 달리할 것인지, 등록에 있어서는 최저한을 두지 말고 징수에 있어서만 최저한을 둘 것인지, 서비스의 종류에 따라 다른 최저한을 둘 것인지, 국내외 공급자를 구분하여 최저한을 둘 것인지, 최저한을 아예 두지 않을 것인지 등등 현행 제도도 나라마다 다르고, 도입방안도 아직은

통일된 의견이 없는 상황이다.

다만 2003년 7월부터 시작된 EU의 부가가치세 등록에 있어서는 특이하게 그동안의 논의와는 달리 최저한을 두지 않고 있다.

5) 기술을 이용한 소비세 징수

국제 B2C거래에 있어서 기술을 이용한 소비세 징수는 가장 중요한 논의 대상의 하나라고 하겠다⁷⁾. 2001년 보고서에서는 일단 등록제도를 통하여 소비세를 징수하도록 하고 있으나, 실제로는 물리적으로 주재하지 않는 수많은 국가에 대하여 등록 및 기록보관, 보고의 의무를 지우는 것은 공급자에게 상당한 부담이 된다.

그동안의 논의에 있어 기술적인 부분은 역시 민간부문에 맡기는 것이 효율적이기 때문에 과세당국의 입장에서는 법적·행정적인 환경을 조성하여 줌으로써 업체가 해결책을 스스로 찾을 수 있도록 해주는 것이 중요하다는 결론에 이르렀다.

2001년 이후 제9작업반에서는

- i) 개발업자들이 전자징수 메커니즘을 개발하는 데 도움이 되는 환경을 조성하여 주고
- ii) 가능성, 도입시기까지의 시간, 표준 및 비용 등의 기준으로 보아 각 대안을 평가하며,
- iii) 징수를 효율적으로 도울 수 있는 신뢰할 만한 중개기관(TTP)의 역할, 책임 및 비용 등을 분석하며
- iv) 그러한 메커니즘이 보다 광범위한 거래에 있어 징세의 단순화

7) 독자들의 편의를 돕기 위하여 부언한다면, 여기서 기술(technology)을 이용한 징수라 함은 소프트웨어 개발 등 IT기술을 활용하여 온라인을 통한 세금의 징수를 가능하게 하고, 그 처리 또한 자동화되는 것을 의미하는 것으로 이해하면 될 것임.

를 도모할 수 있는지에 대하여 평가하는 것을 목표로 삼고 논의를 진행하여 왔다.

현재 세금의 계산·징수·납부는 기술적으로 모두 가능한 것으로 판명되고 있다. 계산의 경우 복수세율의 경우에도 적절한 자료를 입력하면 계산에 문제가 없는 소프트웨어가 있으며, 다국적인 환경에서도 사용이 가능하다. 공급자가 고객으로부터 세금을 징수하는 문제도 자동화가 가능하다. 신용카드로 지불이 이루어지든, 다른 수단을 통하여 이루어지든 온라인 거래에 대하여 세금만큼을 추가적으로 징수하는 것은 아무런 문제가 없다. 세금의 납부도 기술적으로 온라인 납부가 가능한 것으로 나타나고 있다. 미국의 판매세 간소화 프로젝트에서는 세금의 계산에서부터 징수·납부까지가 기술적으로 가능하다는 것을 실제로 보여주었다. 그러나 현실적인 제도가 매우 복잡하다면, 이러한 기술적인 가능성을 실제로 적용하는 데 드는 비용이 만만치 않을 것이다.

따라서 현행 소비세제를 단순화시켜서, 기술적인 방법을 이용하는 데 드는 비용을 낮추고, 공급자에게 기록보관·징수·납부 등 너무 과다한 부담을 주지 않도록 하는 것이 중요하다.

실질적으로 적용 가능한 기술적 징세방법에 대하여 2001년까지는 ① 신고납부/대리납부 ② 공급지 과세 및 양도 ③ 국외 공급자 등록 ④ 금융기관을 이용한 징수의 4가지 방안이 논의되었다. 그러나 국제 B2C거래에 대한 과세방법으로 신고납부/대리납부는 적절치 않은 것으로 일찌감치 판정되었고, 공급지 과세 및 양도의 경우에는 과세당국 간의 협조수준이 상당히 높아야 한다는 점 때문에 포기하였다. 외국사업자의 등록방안은 잠정적으로 가장 적용가능성이 높은 방안으로 현재 실행단계에 있으며, 이를 대체할 중장기적인 기술적 방안으로서 3가지 방안이 주로 논의되었다.

i) 내부 소프트웨어(in-house software): 정형화된 패키지 소프

트웨어가 널리 상용화되지 않는 한, 세금계산에서부터 납부까지를 커버하는 내부 시스템은 구축비용이 상당할 것으로 예상된다. 그럼에도 불구하고 이러한 시스템은 대기업들에게는 비용절감이 될 것이며, 기업의 내부 특성을 잘 반영할 수 있는 장점이 있다.

- ii) 중개기관(intermediaries): 내부 시스템을 이용하기에는 비용이 너무 많이 드는 대기업이나 대부분의 중소기업들은 세무업무를 중개기관에 외부 위탁할 수 있을 것이다.
- iii) 국제등록기구(global registration body): 국가간의 합의에 의하여 하나의 국제등록기구를 설립하고, 각국은 하나 이상의 TTP를 설립한다. 공급자들은 해당국의 TTP에 등록을 하면 각 TTP는 필요한 정보를 국제등록기구에 전달하고, 동 기구가 세금징수 및 세수배분에 대한 행정업무를 대신한다.

그동안의 논의 결과, 국제등록기구를 설립하는 문제는 공급자들의 등록의무를 간소화시켜줄 수 있다는 장점이 있으나, 동 방안이 요구하는 수준의 과세당국간 협력을 달성하기 위해서는 장기적으로 상당한 시일이 더 필요할 것으로 예상되어 논의대상에서 제외되고, 첫 번째와 두 번째의 옵션 및 그 결합방법이 가능성이 있는 것으로 잠정 결론을 내렸다.

앞서 언급한 바와 같이 기술적인 가능성을 현실로 옮기기 위해서는 소비세 제도의 단순화를 통하여 징세 메커니즘 구축에 드는 비용을 줄여야 하고, 업계가 스스로 경제적인 동기에 의하여 솔루션을 구축할 수 있는 법적·제도적 환경을 만들어 나가는 것이 중요하다고 하겠다. 이를 위하여 다음과 같은 조치들을 취하는 것이 필요함을 OECD는 지적하고 있다.

- 국외 공급자들이 다수의 국가에서 등록·신고·납부할 수 있게

하는 기술의 적용

- 국가간에 서로 일관성 있는 표준 및 행정적 규정의 정비
- 공급자를 대신하여 중개기관이 징세를 하는 데 대한 장애 제거
- 세율과 같은 소비세 관련 정보의 온라인 공시
- 국외 공급자에 대한 온라인 등록과정의 단순화
- 전자신고 및 전자납부의 간소화
- 전자기록보관 및 저장에 대한 규제 정비
- 국외 공급자의 전자기록에 대한 세무조사의 표준 정립

6) 기타 이슈

i) 세율정보의 공시

부가가치세 복수세율체계를 갖고 있는 나라들도 전자상거래에 대해서는 표준세율을 적용하기 때문에 감면세율이라든가 면세에 따른 분류의 문제가 심각하지는 않을 수 있다. 그러나 세율 변화 등에 대하여 정기적인 업데이트를 통하여 웹사이트에 공시함으로써 공급자들이 사용 소프트웨어를 미리 수정하여 대비할 수 있게 하여야 할 것이다. <표 II-1>은 현행 OECD 회원국들의 부가가치세율을 보여주고 있다. 터키를 마지막으로 유럽에서는 가중세율(add-on rate)은 폐지되었으나, 아직도 많은 국가들이 복수세율체계(다수의 경감세율)를 유지하고 있어 EU 내에서도 다양한 세율구조를 가지고 있음을 알 수 있다.

ii) 전달방식이 중립성에 미치는 영향

전달방식에 따라 다른 세율이 적용된다면 중립성의 원칙을 지키지 못하게 된다. 예를 들어 유럽에서는 전자신문의 경우 서비스로 간주되어 표준세율이 적용되는 반면, 일반신문의 경우에는 감면세율이 적용

되고 있다. 온라인 신문의 경우, 단순히 일반신문의 복사판이 아니라 과거 기사에 대한 색인 및 검색이 가능하고, 주식시황 등이 수시로 업데이트 되는 등 일반신문과는 구별되는 추가적인 기능이 있기 때문에 이러한 차별적인 과세방법이 당연하다는 의견도 있다. 또는 국가에 따라 상품에는 과세하고 서비스에는 과세하지 않는다면 역시 중립성의 원칙을 훼손시키게 된다.

<표 II-1> OECD 회원국의 부가가치세율

(단위: %)

	경감세율	표준세율
오스트레일리아	-	10
오스트리아	10/16	20
벨기에	0/6/12	21
캐나다	0	7
체코	5	22
덴마크	-	25
핀란드	8/17	22
프랑스	2.1/5.5	19.6
독일	7	16
그리스	4/8	18
헝가리	0/12	25
아이슬란드	14	24.5
아일랜드	0/4.3/13.5	21
이탈리아	4/10	20
일본		5
한국	-	10
룩셈부르크	3/6	15
멕시코	0/10	15
네덜란드	6	19
뉴질랜드	-	12.5
노르웨이	12	24
폴란드	3/7	22
포르투갈	5/12	19
스페인	4/7	16
스웨덴	0/6/12	25
스위스	2.4/3.6	7.6
터키	1/8	18
영국	0/5	17.5

자료: OECD, *OECD Consumption Tax Trends* 2001.

다. 조세행정

2001년 이후의 조세행정에 대한 이슈는 다음의 논의에 초점을 맞추어왔다.

- 과세관할권의 확인(사업체 식별의 문제)
- 거래기록의 범위(소프트웨어 개발업자들이 어떠한 요소들을 제품에 포함시켜야 하는가)
- 자료보관의 의무(거래 자료의 완전성과 신빙성을 장기간 유지하기 위해서는 어떻게 자료를 보관하여야 하는가)
- 표준제정 기구에 대한 협조(예: 표준감사파일)

이러한 논의는 2001년에 새롭게 구성된 CID TAG를 통하여 이루어졌으며, 재정위원회는 이러한 논의 결과를 과세당국에 대한 지침 시리즈(Tax Administration Guidance Series)로 발표하였다. 동 시리즈의 권고내용에 대해서는 제4장에서 자세히 살펴보고 여기서는 간단히 요지를 살펴보기로 한다.

1) 사업체 식별

물리적인 주재를 하지 않고, 전자상거래를 하는 공급자들은 유일하게 도메인 네임에 의해서 식별이 되는데, 도메인 네임과 실제로 공급이 일어나고 있는 곳과의 연계는 매우 미약하다고 할 수 있다. 현재로서는 자발적인 식별표시 가운데 두 가지가 가장 믿을 만한 방안이라고 하겠다.

- 웹사이트에 공지하여 놓고 있는 연락처 정보(contact information)
- gTLD⁸⁾와 ccTLD⁹⁾가 유지하는 WHOIS DB에 있는 웹사이트 소유자에 대한 정보

물론 이러한 방안들이 사업체의 식별에 있어 완벽한 방안은 아니며,

8) generic Top Level Domains

9) country code Top Level Domains

이러한 사실을 감안하여 보다 진전된 방안을 찾기 위한 노력이 지속되고 있다.

2) 거래 정보(Transaction Information)

사후적인 세무조사를 위한 거래기록에 대한 정보가 그 항목이나 형식, 보관방법 등에 있어 국가간에 표준적인 방식으로 보관된다면 납세 순응비용이 줄어든 것이다. 대부분의 기업들은 내부적인 목적이나 국내법에 따라 이미 거래 정보들을 기록하고 있기 때문에 추가적으로 요구되는 항목은 국제적인 공조를 위하여 반드시 필요한 정보에 국한하여야 할 것이다.

OECD의 거래 정보에 관한 지침은 다음과 같은 목적을 위하여 제정되었다.

- 과세당국의 요구사항들의 단순화 및 일관성 제고
- 사업자의 순응비용 축소 및 과세당국의 행정비용 축소
- 국제적인 최선의 실무를 위한 지침 제공
- 내부 통제의 효과성을 측정하는 데에 있어서 대내외 감사자에 대한 도움 제공
- 순응시스템에 도움을 줄 수 있는 핵심적인 데이터 요인들을 시스템 및 소프트웨어 개발자에게 제공
- 전자상거래 환경하에서 거래정보와 관련한 문제들에 대한 과세당국 및 사업자들의 이해 강화
- 과세당국의 세무신고 확인에 도움 제공

3) 기록보관(Record Keeping)

인터넷을 기반으로 하는 전자상거래는 기업들이 지금까지 유지해

왔던 사업방법을 변화시키고 있다. 이와 같은 사업방법의 변화는 기업들이 각국에서 더욱 많은 상이한 규제요건들에 직면하게 되고, 각 참여자들에 의해 거래가 진행되고 정확하게 기록된다면 기업들의 내부 통제(internal controls)가 더욱 중요성을 띠게 될 것이라는 것을 의미한다.

기업들은 주로 세 가지의 기본 목적을 충족시키기 위하여 장부 관리를 한다. 첫째, 자신들의 활동을 통제하고 자산을 보호하며, 수익성을 모니터해서 자신들의 전략방향을 제시하기 위해서이다. 이는 건전한 사업실무의 바탕위에서 과거 및 현재의 거래에 대한 추적감사를 하는 데에 있어서 필수적인 것이다. 둘째, 기업의 진실되고 공정한 가치를 반영하는 기록을 통하여 외부감사자, 기업의 이사, 주주, 채권자, 투자자뿐만 아니라 기타 이해관계자들을 만족시키기 위해서이다. 셋째, 과세당국 및 외부감사자가 요구하는 요건 등을 포함하는 다양한 법률적인 요건들을 충족시키기 위해서이다.

따라서 국가간에 이와 같은 장부기록 요건이 더욱 일관성을 갖게 된다면 전반적인 제도의 순응비용이 감소될 수 있을 것이다. 과세당국의 장부기록요건은 기업들이 자신들의 활동을 통제하기 위한 목적과 일치되어야 하며, 상업적인 기록이 법률적인 조세요건과 일치될 수 있도록 허용함으로써 기업의 입장에서 최소한의 부담이 될 수 있도록 하여야 한다. 전자상거래에 있어서도 전자상거래에 대한 충분하고 정확한 내용을 포함하고 있는 신뢰할 수 있고 입증 가능한 장부를 만들고 관리하도록 촉진하는 것이 필요하다.

4) 전자지불시스템(Electronic Payment System)

전자지불시스템에는 완전기록 시스템(fully accounted), 반기록 시스템(semi-accounted), 무기록 시스템(unaccounted)의 세 가지 종류가 있다. 완전기록 시스템은 지불에 있어서 지불하는 사람과 지불받는

사람을 모두 식별할 수 있는 시스템이며, 반기록 시스템은 지불구조에 있어서 기업만을 식별할 수 있는 시스템이다. 무기록 시스템은 현금과 같이 지불하는 자와 지불받는 자를 모두 식별할 수 없는 경우이다.

무기록 시스템이 정착되게 된다면 현금거래와 마찬가지로 때문에 전자상거래의 익명성이 보장되기는 하나, 과세당국의 입장에서 본다면 거래에 대한 추적이 어렵게 된다. 따라서 OECD에서는 과세당국 및 관련기관간의 협조를 통하여 전자지불시스템이 적어도 반기록 시스템이 되게 하거나 또는 무기록 시스템에 일정한 제약을 둘 것을 권고하고 있다.

III. EU 및 미국의 소비세 개편 동향

1. 유럽의 서비스 과세

가. 검토의 필요성

OECD에서의 전자상거래 관련 과세논의는 여러 해 동안 진행되어 왔다. 앞서 지적한 바와 같이 2001년의 보고서에서 그동안의 논의 결과를 종합적으로 정리하였는데, 결론적으로 말하자면 전자상거래를 위한 새로운 세법이 등장하지는 않을 것이며, 기존의 법체계를 수정·보완하여 전자상거래를 포괄할 수 있도록 하는 방향으로 나아가고 있다. 이러한 맥락에서 본다면 선진국들은 OECD의 논의 결과에 의거하여 조금씩 기존의 세법을 보완해나가고 있다고 보아야 할 것이다.

따라서 전세계적으로 전자상거래를 위한 새로운 세법이 등장할 것을 기대하기 어려운 상황에서 우리나라가 찾아볼 수 있는 최선의 실례는 유럽의 소비세법이라고 하겠다. 미국의 경우에는 부가가치세 대신 판매세 및 사용세제도를 가지고 있기 때문에 우리와는 제도가 다르다. 특히 유럽은 2003년도의 B2C 과세의 실현으로 전자상거래에 대한 과세체계를 완성하였다고 볼 수 있다. 물론 기술적인 문제들의 해결을 위한 논의가 계속되고 있기는 하나, 큰 그림으로 본다면 전자상거래에 대한 과세체계는 어느 정도 틀을 잡았다고 할 수 있을 것이다.

현재 소비세 제도에 있어서 징세의 기술적인 문제를 제외한다면 가장 중요한 것이 복합서비스의 과세 또는 서비스의 분류 문제 및 공급 장소에 관한 문제라고 하겠다. 이러한 시각은 앞서 살펴본 바와 같이 전자상거래에 대한 과세 논의가 국제 서비스거래에 대한 과세논의로

보다 광범위한 시각에서 진행된다는 맥락에서 볼 때, 더욱 타당성 있는 논의전개라고 생각한다. 기존의 법들이 큰 틀을 유지한다고 볼 때, 유럽에서 이러한 문제들에 대하여 현재 어떻게 대응하고 있는지 그리고 그 추세는 어떻게 나아가고 있는지를 살펴보는 것이 매우 중요하다고 하겠다.

상품의 국제거래에 있어서는 그 움직임을 추적하기 쉽기 때문에 수출지에서 영세율을 적용하고 수입지에서 소비세를 부과하는 것이 상대적으로 수월하다. 그러나 서비스의 경우에는 무형이라는 속성 때문에 어디서 공급되고 어디서 소비되며 어디서 과세를 해야 하는지를 결정하는 것이 쉽지 않고, 결과적으로 이중과세 내지는 비과세를 초래할 수 있는 것이다.

따라서 본절에서는 서비스의 분류와 서비스가 과세되는 공급장소와 관련하여 EU Directive에 기초한 유럽의 소비세제도를 고찰함으로써 우리 제도에 대한 시사점을 얻고자 한다. 우리나라의 부가가치세는 재화의 공급 및 수입과 용역의 공급만을 과세대상으로 하고 있다는 점에서 중요한 개편의 필요성이 있다고 하겠다. 다만 대리납부 규정에 의하여 국내에 사업장이 없는 외국의 공급자에 의하여 서비스를 공급받았을 경우, 대리납부를 통하여 부가가치세를 징세하도록 되어 있다는 점에서 사업자의 경우에는 용역의 수입에 대한 과세가 이루어지고 있다. 특히 소비세 목적상 전자상거래의 공급은 서비스의 공급으로 보기로 하였기 때문에 B2B거래에 있어서는 대리납부제도가 전자상거래에 대한 징세에 있어 제 역할을 한다고 보아야 할 것이다. 그러나 B2C거래의 경우, 전자상거래 즉 서비스 수입에 대한 과세의 근거가 없다. 현재로서는 이를 추적할 만한 기술상의 문제와 거래비중 등을 감안할 때 실질적으로 커다란 문제를 제기하지는 않으나, 법률상으로 과세근거가 없다는 것은 문제점이라 지적하지 않을 수 없다.

나. 역내 소비세 과세제도의 배경

부가가치세는 원래 소비지에서 과세되는 것이 원칙으로서 국경을 중요한 과세점으로서 운용하였다. 즉 수출품에 대해서는 부가가치세를 부과하지 않고, 수입품에 대해서는 국경에서 과세를 하는 방식이다. 그러나 유럽연합에서는 역내의 국경을 유지하는 것이 단일 시장을 이루려는 목적과 부합하지 않는다는 것을 느끼게 되었다. 즉 역내의 한 국가에서 다른 국가로의 거래는 수출·수입과 관련되어 세금을 부과할 것이 아니라 한 나라와 같이 각 공급지에서 세금을 징수하여 중앙분배기구(central clearing system)가 징수된 부가가치세수를 소비지에 따라 나누어주는 방식을 고려하게 되었다.

그러나 이러한 공급지 과세방식은 조세행정상의 어려움이라는 실질적인 이유로 인하여 채택되지 못했다. 그 대신 1993년에 소비지 과세원칙을 유지하는 한편 국경에서의 과세를 폐지하고, 기업단위의 과세시스템으로 전환하였다. 즉 기업들의 납세자 번호와 행정적인 기록정보를 DB화하여 각 회원 과세당국들이 온라인을 통하여 쉽게 기업에 관한 정보 확인을 할 수 있게 하였다(VAT Information Exchange System).

당초의 의도는 이러한 소비지 과세원칙은 일시적인 것으로, EU 내에서의 경제적 거래에 대하여 국경을 없애고 단일시장을 이루겠다는 본래의 통합목적에 따라 1997년까지 역내를 한 국가로 보아 공급지 과세를 기본으로 하는 제도를 정비하기로 하였다. 그러나 회원국들이 금융시장의 통합으로 인한 금융주권을 상실한 상태에서 재정주권(fiscal sovereignty)까지 상실하기를 꺼려하기 때문에 이러한 계획은 아직 실행에 옮겨지지 못하고 있다.

다. 서비스의 공급장소

1998년의 오타와 회의에서 전자적으로 거래되는 제품에 대해서 상

품으로 취급하지 않기로 하였고, 최근의 논의에서도 전자상거래를 포함하는 광의의 서비스거래에 대한 과세제도가 논의되는 만큼, 서비스는 물론이고 온라인으로 제공되는 디지털 제품도 서비스로 보아야 할 것이다¹⁰⁾.

서비스는 그 공급장소를 어디로 볼 것인가에 따라 국가간에 이중과세의 문제가 발생할 수도 있고 의도하지 않은 비과세가 발생할 수도 있기 때문에 서비스의 공급장소를 정하는 것은 매우 중요한 문제임에도 불구하고 세계적으로 통일된 기준을 제시하지 못하고 있다¹¹⁾.

뿐만 아니라 복합적인 서비스의 경우, 공급장소가 서로 다르게 정의되는 두 개 또는 그 이상의 서비스가 함께 제공되는 복합적인 서비스의 경우에는 과세관할권이 문제가 됨은 이미 살펴본 바 있다¹²⁾. 여기서는 EU의 서비스 공급장소에 대한 규정을 EU Directive 제9조의 내용을 중심으로 살펴보겠다.

일반적으로 서비스는 공급자가 위치한 곳에서 공급이 이루어진다고 본다. 그러나 다음과 같은 여러 가지 예외조항이 있는데, 토지나 건설 등과 관련된 서비스는 토지 소재지에서(제9조 2항(a)), 운송서비스는 운송이 일어나는 국가¹³⁾에서(제9조 2항(b)), 문화·예술·스포츠·

10) EU에서는 전기·가스·열·냉장 등은 유형재로 취급하고 있음.

11) 일반 독자를 위하여 설명을 덧붙인다면, 부가가치세는 유럽에서 먼저 시작된 것을 우리가 도입하였기 때문에 과세의 기준이 되는 공급장소(place of supply)의 개념도 그대로 도입되었음. 그러나 세법에서 서비스의 경우, 그 종류에 따라 소비지를 공급장소로 정의하였기 때문에 소비지 과세의 원칙과 공급장소라는 용어가 서로 혼란을 일으킬 수도 있을 것임.

12) OECD에서는 IWG(Informal Working Group)를 결성하여 회원국들에 대한 서베이를 통하여 국제서비스거래에 대한 과세에 있어 그들의 주 관심사안을 조사하고 있음. 여기에는 복합서비스 공급에 따른 이중과세 및 비과세가 발생하는 사례 조사가 포함되어 있으며, 이러한 결과는 2005년 초에 이에 대한 지침(guideline)으로 발간될 계획임.

13) 운송서비스의 경우, 운송거리에 비례하여 과세권을 갖는 것이 원칙이지만 EU 회원국간의 운송일 경우에는 출발지국에서 과세권을 갖게 됨. 단 고객이 출발지가 아닌 EU 회원국에 부가가치세 등록을 한 사업자

과학·교육·오락 등의 서비스는 이러한 서비스가 실제로 행하여지는 곳을 공급지로 보고 있다(제9조 2항(c)).

전자상거래와 특별히 관련된 조항은 EU의 부가가치세 지침(the 6th Directive)의 제9조 2항(e)라고 할 수 있는데 다음과 같은 서비스는 역외의 고객에게 공급되거나, 역내의 공급자와는 다른 회원국에 위치한 납부의무자에게 공급될 경우 소비자의 근거지를 공급장소로 보도록 규정하고 있다.

- 저작권·특허·면허·상표권 등의 권리에 대한 이양 내지 양도
- 광고 서비스
- 자문·기술고문·법률서비스·회계서비스 등의 전문적 서비스 및 자료처리와 정보공급
- 금융 및 보험(재보험 포함) 서비스¹⁴⁾
- 인력(staff)의 제공
- 이동 가능한 유형자산의 고용(운수서비스 제외)
- 통신
- 라디오·TV 방송
- 전자적으로 전달되는 서비스¹⁵⁾

특히 제9조 2항(f)에서는 바로 위에서 언급한 “전자적으로 전달되는 서비스”의 수요자가 개인으로서 EU 역내에 거주하고, 공급자는 역외에 있을 경우, 공급장소를 수요자의 거주지로 규정하고 있다.

한편 제9조 3항에서는 “전자적으로 전달되는 서비스”를 제외하고 나머지 제9조 2항(e)에서 언급된 서비스에 대하여 본 9조의 규정에 의하여 역내 또는 역외가 공급장소로 판정되더라도 실질사용기준(use

일 경우에는 고객이 등록을 한 국가가 과세권을 갖게 됨.

14) 금고 대여업은 제외.

15) 전자적으로 전달되는 서비스의 예에 대해서는 다음 절 참조.

and enjoyment rule)에 입각하여 그 반대로 나타날 경우에는 실질사용 기준에 따라 역내 또는 역외를 공급장소로 결정하도록 하고 있다.

제9조 4항에서는 특별히 통신서비스와 라디오·TV방송에 대하여 역외의 공급자가 역내의 개인에게 이러한 서비스를 제공할 경우 제9조 3항(b)에서 규정하고 있는 실질사용기준에 의하여 이러한 서비스가 실제로 소비되는 곳을 공급장소로 규정하고 있다.

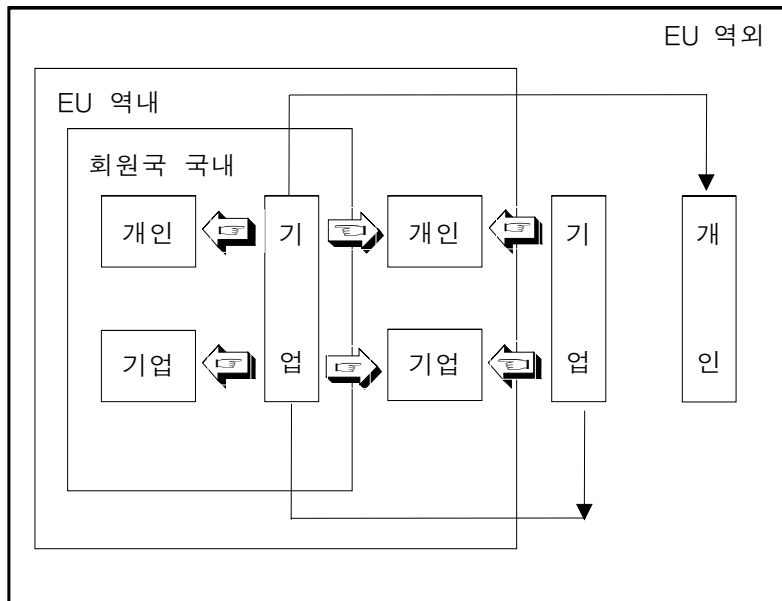
[그림 III-1]에서는 위와 같은 EU의 서비스 과세에 대한 원칙을 간단하게 보여주고 있다.

2. EU의 B2C 부가가치세 부과

가. 배경

EU에서는 2003년 7월 1일부터 3년간의 예정으로 전자적으로 전달되는 서비스(electronically supplied services)와 라디오·TV 방송 서비스에 대하여 부가가치세를 부과하기 시작하였다. 동 조치는 EU 내의 개인과 비영리단체(non-business organization)에 제공되는 서비스에 대한 것이며, 사업자(business)에 대한 과세는 대리납부를 통하여 이미 이루어지고 있었다. 일단 한시적으로 3년간 시행하게 되며, 2006년 6월 30일 이전에 동 조치에 대한 유럽위원회(EC)의 보고서에 근거하여, 소비지에 따른 과세 및 세수배분을 위한 전자적인 메커니즘(electronic mechanism)을 채택하든지, 아니면 준비상황에 따라 동 조치를 연장할 예정이다.

[그림 III-1] EU의 부가가치세 부과에 따른 납세의무자



주: 1) 화살표는 거래 방향을 나타냄.
 2) ⇄는 납세의무자를 가리킴.

동 조치는 2002년 5월 7일에 채택된 Council Directive 2002/38/EC에 의하여 이미 예정되었던 조치이다¹⁶⁾. 그동안 EU에서는 역외국에서 EU 내의 개인소비자와 비영리단체에 대하여 전자상거래를 통하여 서비스를 제공할 때, 부가가치세가 과세되지 않는 반면, EU 내의 공급자의 경우에는 부가가치세를 징수하여야 하는 불평등에 대한 불만의 목소리가 높았다. 반면 미국의 경우에는 Internet Tax Freedom Act¹⁷⁾

16) <부록 1>은 동 지침의 원문을 번역한 내용을 담고 있음.

17) Internet Tax Freedom Act는 2001년 10월 1차로 만료된 후, 이를 2006년까지 연장하는 법안이 하원을 통과하였으나 상원을 통과하지 못함에 따라 하원 및 대통령에 의해 2003년 11월까지 잠정 연장된 후, 결국 효력이 만료되었음.

에 의하여 전자상거래에 대한 과세를 유예하여 왔으며, 유사한 거래인 우편주문에 대해서도 판매세를 면제하는 수가 많은 실정이다. 따라서 미국에서는 동 조치에 의하여 미국 공급자가 EU 내에 서비스를 판매할 경우 새롭게 부가가치세를 징수·납부해야 하는 만큼 강하게 반발하였다. 그러나 EU의 입장에서는 미국으로부터의 전자상거래 서비스 수입 역조현상과 역내기업의 형평성 회복차원에서 미국의 반발에도 불구하고 동 조치를 시행하기에 이른 것이다.

나. 시행 내용

1) 대상

동 조치의 대상은 라디오·TV 방송과 전자적으로 전달되는 서비스로서 개인소비자 및 비영리단체에 공급되는 서비스이며, 방송의 경우에는 위성방송과 케이블방송을 포함하고 있다. 그러나 전자적 수단에 의하여 다른 사람의 작품(materials)을 보내는 것은 통신의 영역에 속하며 방송은 아닌 것으로 간주된다.

전자적으로 전달되는 서비스로서 Directive에서는 다음과 같은 예를 들고 있는데, 서비스 공급자와 고객간에 e-mail을 통하여 주고받는 의사소통 자체는 서비스로 보지 않는다.

- 웹사이트 공급, 웹호스팅, 프로그래머와 장비의 원격 관리
- 소프트웨어의 공급 및 업데이트
- 이미지, 텍스트, 정보 및 DB의 공급
- 음악, 영화, 게임의 공급 및 정치, 문화, 예술, 스포츠, 과학, 오락 방송 및 이벤트
- 원격수업: 원격수업의 경우 사람의 노력투입정도에 따라 분류가 달라질 수 있음. 예를 들어 학생들이 연습문제를 온라인으로 풀

고 이에 대한 채점이 기계적으로 자동으로 이루어지는 경우 전자적 서비스에 해당되고, 교사가 학습내용을 단순히 인터넷을 통하여 전달하는 경우는 해당되지 않을 수 있음.

- 서비스 공급자와 고객간에 e-mail을 통하여 주고받는 의사소통 자체는 서비스로 보지 않음.

영국의 관세청에서는 이러한 지침에 근거하여 실질적으로 적용할 기준을 <표 III-1>과 같이 제시하고 있다¹⁸⁾. 전자책, 온라인 신문구독 등이 실물거래에 있어서는 면세 내지 감세되고 있는 데 반하여 전적으로 과세되고 있으며 인터넷 방송 등도 과세되고 있다.

한편 <표 III-2>에서는 전자적으로 공급되는 서비스의 예외를 예시함으로써 본 조치에 해당하지 않는 사례들을 보여주고 있다. 물리적 매체에 저장된 음악·영화 등은 상품으로 분류되고 있으며, 법률·금융·교육서비스 등은 인터넷이 단순한 전달수단으로 쓰인 경우에는 대상에서 제외하고 있다. 공중파 방송으로 전달되는 내용을 인터넷 방송으로 동시에 전달하는 경우의 인터넷 방송도 대상에서 제외하고 있음을 알 수 있다.

18) <표 III-1> 및 <표 III-2>에서는 용어의 정확한 의미 전달을 위하여 원문을 그대로 수록함.

<표 III-1> 전자적으로 공급되는 서비스

Annex L 조항	법률적으로 적시된 공급	구체적인 예
Item 1	A. Web site supply, web-hosting and distance maintenance of programmes and equipment	○ Web-site hosting and web-page hosting ○ Automated, on-line distance maintenance of programmes ○ Remote systems administration ○ On-line data warehousing (i.e., where specific data is stored and retrieved electronically) ○ On-line supply of on-demand disc space
Item 2	A. Software and updating thereof	○ Accessing or downloading software (e.g. procurement/accountancy programmes, anti-virus software) plus updates ○ Bannerblockers (software to block banner adverts showing) ○ Download drivers, such as software that interfaces PC with peripheral equipment (e.g., printers) ○ On-line automated installation of filters on web-sites ○ On-line automated installation of firewalls
Item 3	A. Images B. Text and information C. Making databases available	○ Accessing or downloading desktop themes ○ Accessing or downloading photographic or pictorial images or screensavers ○ The digitised content of books and other electronic-publications ○ Subscription to on-line newspaper and journals ○ Weblogs and website statistics ○ On-line news, traffic information and weather reports ○ On-line information generated automatically by software from specific data input by the customer, such as legal and financial data (e.g., continually updated stock market data) ○ The provision of advertising space (e.g., banner ads on a web site/web page) ○ Use of search engines and Internet directories

<표 III-1>의 계속

Annex L 조항	법률적으로 적시된 공급	구체적인 예
Item 4	A. Music	◦ Accessing or downloading of music onto PCs, mobile phones, etc. ◦ Accessing or downloading of jingles, excerpts, ringtones, or other sounds
	B. Films	◦ Accessing or downloading of films
	C. Broadcasts and events: political, cultural, artistic, sporting, scientific and entertainment	◦ Web-based broadcasting that is only provided over the Internet or similar electronic network and is not simultaneously broadcast over a traditional radio or television network, as opposed to Item 4, Table <III-2>
	D. Games, including games of chance and gambling games	◦ Downloads of games onto PCs, mobile phones, etc. ◦ Accessing automated on-line games which are dependent on the Internet, or other similar electronic networks, where players are remote from one another
Item 5	A. Distance teaching	◦ Teaching that is automated and dependent on the Internet or similar electronic network to function, including virtual classrooms, as opposed to Item 2(b), Table <III-2> ◦ Workbooks completed by pupil on-line and marked automatically, without human intervention
Item 6 Other services included:	A. Those not explicitly listed in Annex L	◦ On-line auction services (to the extent that they are not already considered to be web-hosting services under Item 1) that are dependent on automated databases and data input by the customer requiring little or no human intervention (e.g., an on-line market place or on-line shopping portals), as opposed to Item 3(f), Table <III-2> ◦ Internet Service Packages (ISPs) in which the telecommunications component is an ancillary and subordinate part (i.e., a package that goes beyond mere Internet access comprising various elements (e.g., content pages containing news, weather, travel information; games for; web-hosting; access to chat-lines etc.))

자료: UK Customs and Excise (April 2003)

<표 III-2> 전자적으로 공급되는 서비스의 예외

전자적으로 공급되는 서비스에 해당되지 않는 예	논리
1)A supply of. . . a) A good, where the order and processing is done electronically b) A CD-ROM, floppy disc and similar tangible media c) Printed matter such as a book, newsletter, newspaper or journal d) A CD, audio cassette e) A Video cassette, DVD f) Games on a CD-ROM	◦ These are supplies of goods
2)A supply of. . . a) Services of lawyers and financial consultants, etc. who advise clients through e-mail b) Interactive teaching services where the course content is delivered by a teacher over the Internet or an electronic network (i.e., via remote link)	◦ This is a supply of service that relies on substantial human intervention and the Internet or electronic network is only used as a means of communication
3)A supply of. . . a) Physical repair services of computer equipment b) Off-line data warehousing services c) Advertising services, such as in newspapers, on posters and on television d) Telephone helpdesk services e) Teaching services involving correspondence courses such as postal courses f) Conventional auctioneers services reliant on direct human intervention, irrespective of how bids are made (e.g., in person, Internet or telephone), as opposed to Item 6(a), Table <III-1>	◦ These are supplies of services that are not delivered over the Internet and rely on substantial human intervention
4) A supply of a radio and television broadcasting service provided over the Internet or similar electronic network simultaneous to the same broadcast being provided over traditional radio or television network, as opposed to Item 4(c), Table <III-1>	◦ This is a supply of a radio and television broadcasting service, which is covered by the penultimate indent of Article 9(2)(e)
5)A supply of. . . a) Videophone services (i.e., telephone services with a video component) b) Access to the Internet and World Wide Web c) Telephony (i.e., telephone service provided through the Internet)	◦ These are supplies of telecommunication services and are covered by the place of supply rules for such services under the ninth indent of Article 9(2)(e)

자료: UK Customs and Excise (April 2003)

2) 새로운 공급지 원칙의 적용

2003년 7월 1일부터 전자적으로 전달되는 서비스와 라디오 및 TV 방송의 공급지가 공급자가 속한 국가에서 소비자가 속한 국가로 바뀌었다¹⁹⁾. 이러한 변화에 따라 새로운 공급지 원칙이 적용되는 경우는 아래와 같다.

- 소비자가 EU 역외에 있는 경우, VAT 징수하지 않음.
- 역외의 공급자로부터 서비스를 공급받아 사업목적으로 사용하는 경우: 대리납부
- 고객이 EU 역내의 개인이거나 비영리단체이고, 공급자는 역외 기업일 경우, 동 기업이 소비지국의 VAT 징수
- 다음과 같은 경우에는 기존과 마찬가지로 공급자가 속하는 국가가 공급지로 남게 됨.
 - 공급자와 소비자가 EU 역내의 동일 국가에 속한 경우
 - 공급자와 소비자가 서로 다른 EU 회원국에 속하고, 소비자는 영업목적 외로 서비스를 수요할 경우(개인 소비 또는 비영리단체)

동 조치에 따른 변화를 정리하면 다음과 같다.

- i) EU 역내 공급자는 다른 EU 회원국 역내 기업에 서비스를 제공하거나, 역외 고객에게 서비스를 공급하는 경우, 더 이상 부가가치세를 징수할 필요가 없음.
- ii) EU 기업고객으로서 역외 공급자로부터 서비스를 받는 경우, 대리납부제도를 이용하여 부가가치세를 징수
- iii) 역외 공급자로서 방송 서비스를 공급하는 자는 모든 EU 국가에 등록을 하고, 개인 및 비영리단체에서 소비하는 서비스에 대하여 부가가치세를 징수

19) 정보통신서비스의 경우, 1997년 7월 1일부터 공급지의 개념이 소비자가 위치하는 곳으로 수정되었음.

- iv) 역외 공급자로서 전자적으로 전달되는 서비스를 제공하는 자는 적어도 1개의 EU 국가에 등록을 하여 개인 및 비영리단체에서 소비하는 서비스에 대하여 부가가치세를 징수

3) 실질사용기준

전자거래 서비스를 공급받은 기업고객(business buyers)의 경우, 사업목적으로 서비스를 소비하기 때문에 실제 소비가 이루어진 국가의 세율에 따라 과세가 이루어지게 되는데, 이러한 규정을 실질사용기준(use and enjoyment rule)이라고 한다. 즉, 소비자인 기업이 속하는 국가를 단순히 소비지국으로 보는 것이 아니라, 서비스가 실제로 어디에서 향유되었는가를 기준으로 삼는 것이다.

실질사용기준은 i) 기업고객에게 서비스를 공급할 때 ii) 공급지가 EU 회원국이지만 실제 소비는 역외에서 일어났거나 iii) 공급지가 역외이지만 실제 소비는 EU 역내에서 일어난 경우에 적용된다.

반면 고객이 개인 소비자이거나 비영리단체인 경우에는 적용되지 않으며, 공급지가 EU 회원국이고 실제 소비가 역내의 다른 회원국일 경우에도 적용되지 않는다. 그러나 방송서비스의 경우에는 반드시 기업 고객이 아니더라도 실질사용기준이 적용된다.

<예 1> 영국의 기업이 아일랜드의 공급자로부터 소프트웨어를 공급받아, Channel Islands에 있는 지점에서만 사용할 경우: 고객은 영국에 속하지만 실제 소비가 영국 밖에서 이루어졌으므로 영국의 과세권이 미치지 않음.

<예 2> 미국 기업이 국제거래를 위한 web-hosting service를 받을 경우, 그러한 서비스를 영국지점에서도 사용한다면, 영국지점에서 사용하는 분에 대해서는 영국의 VAT를 징수.

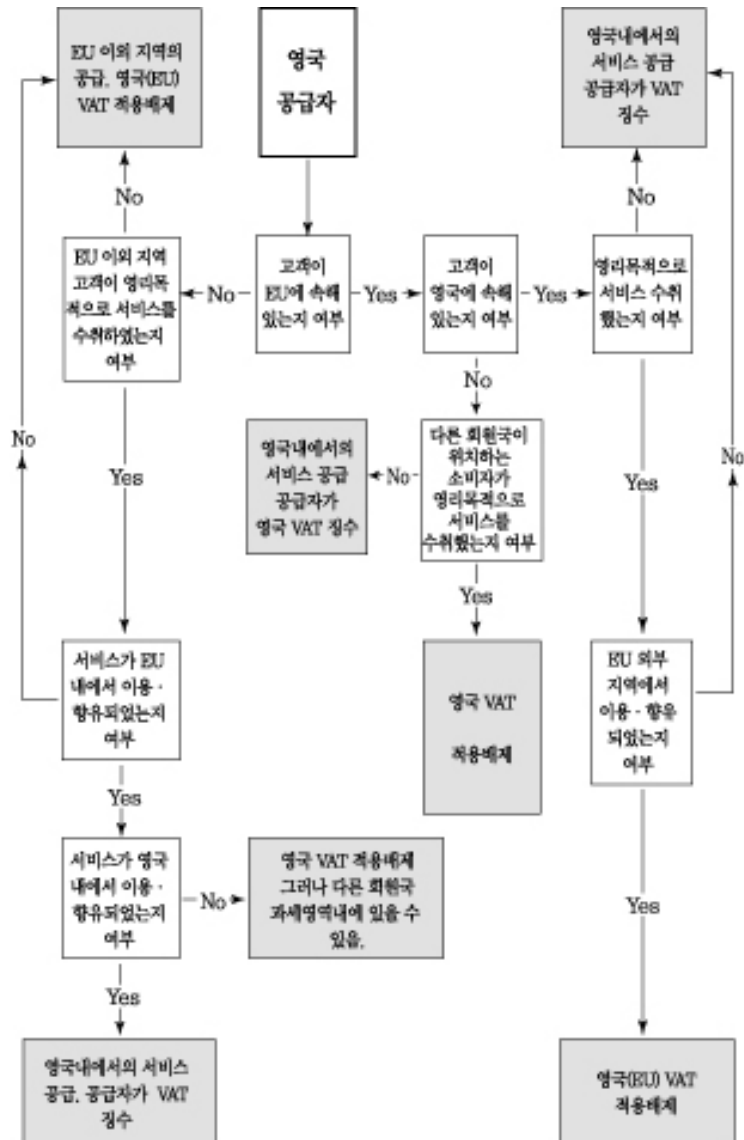
<예 3> 인도에 있는 위성방송회사가 영국의 고객들에게 위성방송을 제

공한다면 영국의 VAT를 징수.

[그림 Ⅲ-2]부터 [그림 Ⅲ-7]은 전자적 서비스 및 방송서비스에 대하여 EU 회원국인 영국이 본 조치를 어떻게 적용하고 있는지를 플로차트(flow chart)로 보여주고 있다.

[그림 III-2] 전자적 서비스에 대한 영국 VAT 부담 흐름도

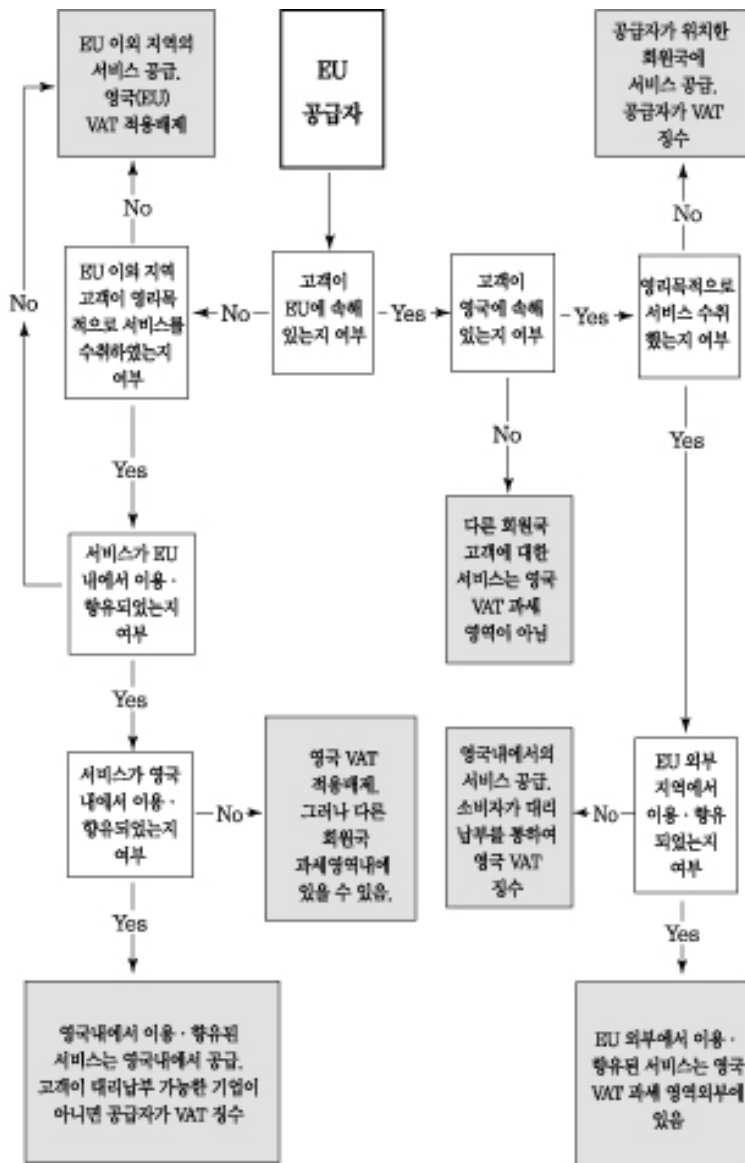
- 공급자가 영국 내에 위치하는 경우 -



자료: UK Customs and Excise (March 2003)

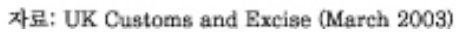
[그림 III-3] 전자적 서비스에 대한 영국 VAT 부담 흐름도

- 공급자가 영국 외부/EU 내에 위치하는 경우 -



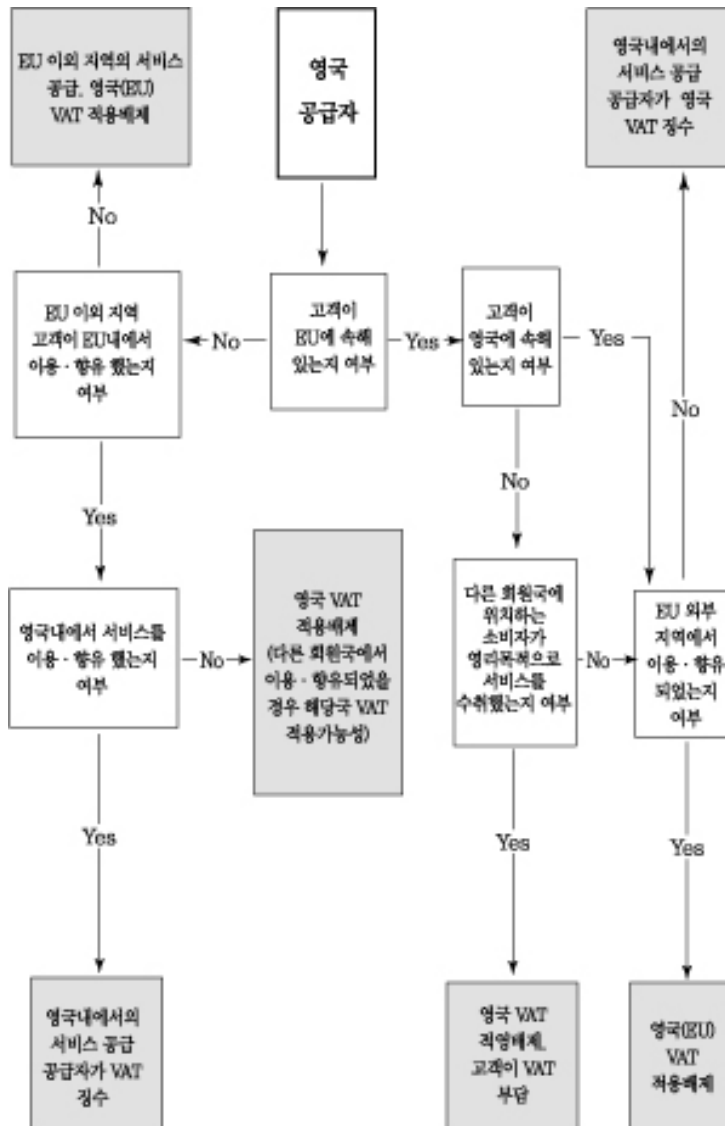
자료: UK Customs and Excise (March 2003)

- 공급자가 EU 외부에 위치하는 경우 -



[그림 III-5] 방송서비스에 대한 영국 VAT 부담 흐름도

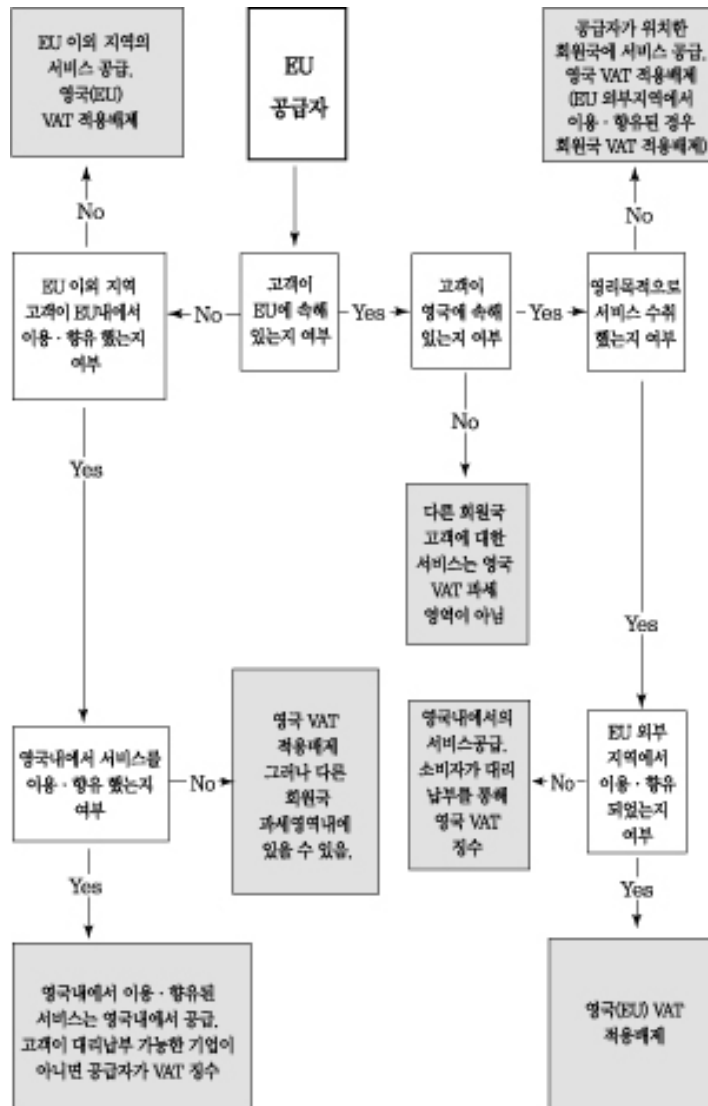
- 공급자가 영국사업자인 경우 -



자료: UK Customs and Excise (March 2003)

[그림 III-6] 방송서비스에 대한 영국 VAT 부담 흐름도

- 공급자가 영국 외부/EU 내에 위치하는 경우 -



자료: UK Customs and Excise (March 2003)

4) 간이등록(Special Scheme)

전통적인 상거래에서는 공급자는 사업장을 두고, 영업신고를 통하여 부가가치세 징수의무를 지게 된다. 그러나 전자상거래에서는 다른 나라에 고정사업장을 두지 않고 서비스를 공급할 수 있는 특징이 있기 때문에 2003년 7월에 새로이 부가가치세를 부과하면서 납세편의를 도모하기 위하여 EU 회원국 중에 한 국가에만 등록을 할 수 있게 하여 주는 간이등록제도(special scheme)를 도입하였다.

EU 내의 소비자에게 전자적으로만 서비스를 제공하는 공급자로서 EU 내에 고정사업장을 갖고 있지 않고, 어느 회원국에도 정규규정(normal rules)에 따른 부가가치세 등록을 하지 않은 경우, 간이등록을 할 수 있다.

간이등록은 온라인으로 시행하며, 이름, 우편주소, 전자주소(웹사이트 포함), 납세자 번호가 있는 경우 기존의 번호, EU 내에서 VAT 목적으로 정규등록이 안 되어 있다는 진술서, 사업개시일, 전화연락처 등을 제출하게 된다. 등록국가의 과세당국은 개별 납세자 번호를 부여하여 온라인으로 알려준다. 매 분기말이 지난 후 20일 이내에 VAT 세무신고와 함께 세금을 납부하도록 하며, 세무신고서에는 납세자 번호, 소비지국, 총공급액, 적용 세율, 총세액, 소비지 국가별 세액 등을 기재하도록 한다. 한편 세무조사를 위하여 기록은 10년간 보존하도록 규정하고 있다.

위와 같은 조건들을 제대로 준수하지 않을 경우, 간이등록은 세무당국에 의하여 취소될 수 있으며, 그 경우 소비자들이 위치하는 모든 회원국의 정규규정에 따라 부가가치세 목적의 영업등록을 하여야 한다. 세금 미납 및 납부 지연 등에 따른 벌칙은 회원국별 정규규정에 따르게 된다.

5) 세율 및 확인사항

현재 소비지국에 따라 적용되는 부가가치세율은 다음과 같다. 대부분의 국가들이 복수세율체계를 갖추고 있으나, Directive에서 규정된 서비스에 대하여는 아래와 같은 단일세율을 적용한다.

<표 III-3> EU 국가의 적용 부가가치세율

국가	세율(%)	국가	세율(%)
덴마크	25	포르투갈	19
스웨덴	25	네덜란드	19
핀란드	22	그리스	18
벨기에	21	영국	17.5
아일랜드	21	스페인	16
이탈리아	20	독일	16
오스트리아	20	룩셈부르크	15
프랑스	19.6		

자료: EU Taxation and Customs Union

한편 공급자는 소비자로부터 다음의 두 가지 사항을 확인하도록 되어 있다. 소비자를 확인하기 위하여 소비자가 속한 국가, 그리고 소비자가 사업자, 비영리단체, 또는 개인 소비자인지의 여부를 확인하여야 면세 내지는 대리납부가 가능한 사업자인지를 파악할 수 있게 된다. 소비자가 사업자일 경우에는 VAT 등록번호와 국가코드를 확인하고, 사업자로 하여금 대리납부하게 하고, 그렇지 않은 경우에는 공급자가 VAT를 징수하게 된다. 공급자는 VAT Information Exchange System(VIES)을 통하여 회원국 내의 사업자 VAT 등록번호를 온라

인으로 확인할 수 있다.

소비지국은 소비자의 선언에 의존할 수밖에 없는데, 신용카드의 주소지라든가 geo-location tools 등을 사용하여 보조적인 확인이 가능하다. 현재로서는 소비자의 위치에 대하여 기술적으로 완벽하게 확인할 수는 없으나, 현 수준의 관행이 받아들여지고 있다고 하겠다.

6) 정보교환 및 세수배분

EU는 회원국간의 세무정보교환을 위하여 Council Regulation (EC) No 792/2002 (May 7, 2002년)에서 회원국 세무당국간의 정보교환을 규정하고 있다²⁰⁾. 등록국가의 세무당국은 역외 공급자의 등록, 변경, 등록 취소 및 해당국가의 부가세 징수에 관한 정보를 매월말이 지난 후 10일 이내에 해당 소비지국에 온라인으로 알려주게 되어 있다. 징수한 세금도 소비지국에 따라 징수한 달의 말일부터 10일 이내에 소비지국의 은행계정으로 이체하도록 규정하고 있으며, 이를 위하여 CCN/CSI system²¹⁾을 운영하고 있다.

7) 기타

그동안의 OECD 논의에서는 과세최저한(threshold level)에 대한 논의가 있었으나, 현재의 간이등록제도하에서는 과세최저한이 없이 모두 등록하여 세금을 납부하도록 하고 있다. 전통적인 거래에 있어 개인이 소비하는 22유로 이하의 물품에 대하여는 조세행정의 효율성을 높이기 위하여 부가가치세를 면제하여 왔으나, 전자상거래에서는 공급자가 세금을 온라인으로 징수하는 만큼 이러한 면제범위를 두지 않고 있다. 여기에 대해서는 제4장에서 다시 자세히 살펴보기로 하겠다.

20) <부록 2>는 동 규정의 원문을 번역한 내용을 담고 있음.

21) Common Communication Network/Common System Interface

3. 미국의 판매세 간소화 프로젝트

가. 배경

미국의 Streamlined Sales Tax Project(이하에서 SSTP)는 미국 주정부에 의하여 구성된 작업으로서 전자상거래 및 우편주문 등 주간의 거래에 있어 판매세체계가 다름으로 인하여 생기는 상업활동의 위축을 시정하기 위하여 2000년 3월에 시작된 것이다. 미국은 연방대법원 판례²²⁾에 따라 주간의 거래에 있어 공급자가 우편주문이나 전자상거래에 의하여 물품이나 서비스를 공급할 때, 판매가 이루어지는 주에 물리적인 근거지(nexus)가 없는 한 해당 주의 판매세에 대한 징수의무를 공급자에게 부과하지 않는다. 동 판례의 취지는 원격판매자에게 다른 세율과 체계를 가지고 있는 타 주 및 하위 지방정부의 판매세 징수의무를 부과하는 것은 주간 거래를 위축시킬 우려가 있다는 것이다. 그러나 동시에 이로 인하여 주 내의 공급자와 주 외의 공급자간에 차별이 생기고, 주정부 및 지방정부의 입장에서는 세수의 손실이 발생하는 문제점도 있다. 따라서 동 작업은 세법의 단순화, 세정의 효율화, 그리고 징세비용의 완화를 통하여 전통적인 거래와 전자상거래 등에 모두 해당하는 세제환경의 개선을 목적으로 시작된 것이다. 현재 40개의 주와 워싱턴 DC가 참여하고 있는데, 그 중 38개주와 워싱턴 DC는 해당 주의 정부와 의회가 동 작업의 결과에 따를 것임을 승인하였기 때문에 결정권을 가지고 있고, 나머지 2개주는 옵서버로 참여하고 있다²³⁾. SSTP의 목표를 보다 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

22) Quill vs North Dakota 504 US 298 (1992)

23) 미국에는 현재 45개주와 워싱턴 DC가 판매세제도를 가지고 있음.

나. SSTP의 목표

1) 세원에 대한 동일한 정의

현재 과세대상이 되고 있는 물품 및 서비스에 대한 정의가 각 주마다 다르다. 따라서 SSTP에 참여하고 있는 주들은 동 작업의 결과에 따른 통일된 정의에 따라 세원을 관리할 것임을 천명하고 있다. 현재의 정의에서 새로운 정의를 채택함으로써 주정부의 세수가 영향을 받을 것이기 때문에, 이러한 점을 염두에 두고 작업을 진행하고 있다.

2) 세율 단순화

각 주에 한 개의 판매세율만을 허용하고, 아주 특별한 경우에만(식료품이나 의약품) 또 하나의 세율을 허용하는 방향으로 나아가고 있다. 주 이하의 지방정부에서는 단일세율만이 허용된다.

3) 행정의 단순화

사업체들로 하여금 더 이상 주정부 및 이하의 지방정부에 각각 세금을 신고 납부할 필요없이 각 주는 하나의 창구를 마련하여, 동 창구를 통하여 모든 세금을 징수하고 또한 지방정부에 배분하여 주는 시스템을 마련한다.

4) 세원의 결정에 대한 동일한 규정

어떠한 거래의 발생지를 어떻게 결정할 것인가에 대하여 동일하며 단순한 규정을 채택한다. 동 규정은 소비지 위주로 거래 발생지를 결정할 것이며, 유·무형재 및 서비스에 대하여 동일하게 적용할 것이다.

다만 아주 특수한 산업의 경우에만 예외를 인정한다.

5) 단순화된 면세규정의 적용

판매자는 현재 법률에 규정되어 있는 ‘신의(good faith)’에 의하여 세금을 징수하지 않았을 경우, 세금 부정수에 대한 책임을 지지 않는다. 구매자가 부정확한 세금면제요청에 대한 최종 책임을 진다.

6) 통일된 세무조사 과정

인정된 Streamlined Sales Tax System(SSTS)에 가입한 판매자는 세무조사를 면제받거나 제한된 범위 내에서만 세무조사를 받는다. 다수의 주에 걸쳐 영업을 하는 기업에 대해서는 주정부들이 합동조사를 실시할 수 있다.

7) 주정부의 자금지원

판매자들의 SSTS 설치에 드는 자금부담을 덜어주기 위하여 주정부에서 필요경비의 일부분을 지원해주기로 결정하였다. 주정부들은 기업들과 공동으로 판매자들의 징세비용에 대한 연구에 참여하기로 하였다.

다. 협정

SSTP에 참여하는 주들은 2002년 11월에 프로젝트의 제안에 따라 참여하는 주정부의 판매·사용세 관련 법률과 시행령 등을 개정하도록 하는 협정(Agreement)을 채택하기에 이르렀다²⁴⁾. 동 협정에 의하여

24) Streamlined Sales and Use Tax Agreement, November 12, 2003.

현재 세법개정이 이루어지고 있다. 그 내용에 따르면 판매자들은 세 가지 모델의 징수시스템 가운데 선택을 할 수 있게 된다. 첫 번째 모델은 공인서비스 공급자(certified service provider)를 이용하여 모든 판매세 징수업무를 대행하는 것이고, 두 번째 모델은 공인자동시스템(certified automatic system)을 이용하는 것인데, 이것은 단지 세금계산 기능만을 대신하여 주는 것이다. 세 번째 모델은 다수의 주에 걸쳐 영업을 하는 대기업의 경우 자체적인 시스템을 이용하되, 관련 주정부로부터 공인을 받는 것이다.

동 작업의 제안에 따라 현재는 판매세나 사용세의 징수의무가 없는 원격판매자들도 자발적으로 세금징수에 협조하도록 함으로써 모든 판매자에게 단순화 원칙이 적용될 수 있게 하는 것이 본 작업의 목적이다. 원격판매자들이 자발적으로 세금을 징수한다고 하여, 다른 영업세(프랜차이즈나 소득세) 등을 납부하지 않아도 되게끔 현행 세법을 개정할 것을 권고하는 한편, 지금까지 징수하지 않은 세금에 대하여 벌금이나 이자 납부 등의 벌칙을 가하지 않도록 결의문²⁵⁾을 채택하였다. 2003년 8월 현재 20개 주가 관련 세법의 전면 또는 부분적인 개정을 마친 상태이며, 자발적으로 참여하는 기업들은 2003년 9월 1일을 기준으로 원격판매에 있어서도 판매·사용세를 징수하기로 하였다.

이와 같은 조치는 미국의 주간 판매세 제도의 단순화라는 의미와 함께 전자상거래에 있어서도 소비세를 징수하게 된다는 점에서 EU의 B2C 부가가치세 징수 개시와 함께 전자상거래에 대한 과세가 실현되기 시작하였다는 점에서 중요한 시사점이 있다고 하겠다. 미국의회나 대법원의 새로운 판결이 있기까지는 전자상거래에 있어서 판매세나 사용세의 징수가 의무화되지는 않겠지만, 주정부와의 마찰을 우려하는 더 많은 전자상거래 기업들이 자발적으로 SSTs에 순응하는 추세를 보일 것으로 예상된다. EU와 미국의 이러한 움직임들은 전자상거래가

25) SSTP Resolution No. 07-03, May 20, 2003.

가장 활발한 두 지역의 제도 정비가 오타와에서 채택된 기본원칙에 따라 진행되고 있음을 보여준다고 하겠다.

IV. OECD의 지침과 우리의 제도 정비 방안

제2장에서 살펴본 바와 같이 2001년의 중간보고서 이후에 OECD에서는 전자상거래 과세와 관련하여 남아 있는 문제점들에 대한 논의를 종합하여 2003년 6월에 지침 시리즈를 발표하였다. 동 시리즈는 앞서 언급한 바와 같이 현재 과세 대상으로서 초점이 되고 있는 국제 서비스거래에 대하여 2년에 걸친 작업반의 논의의 결과이다. 여러 차례의 논의를 거친 만큼 이러한 지침은 구속력이 있는 것은 아니지만 각국의 과세당국이 세제 및 세정을 정비하는 데 있어 방향을 제시해주고 있다고 하겠다. 따라서 제4장에서는 이들 소비세 및 조세행정상의 OECD 지침의 권고사항에 대하여 보다 자세히 살펴보고, 이를 기반으로 우리나라의 과세당국이 어떠한 조치를 취할 수 있겠는가에 대하여 검토해보기로 하겠다.

또한 2003년 7월부터 시작된 EU의 국제 B2C 전자상거래 과세를 참고로 하여 우리나라 B2C 과세에 대한 제도 정비가 어떻게 이루어져야 하는가를 살펴보기로 하겠다.

1. 소비세 지침 시리즈(Consumption Tax Guidance Series)²⁶⁾

가. 납세의무신분 및 소비지 확인(Verification of Customer Status and Jurisdiction)

소비자의 납세의무신분 확인이라는 것은 소비자가 사업자인지 아니면 개인 소비자인지를 가리는 것을 말한다. 사업자인 경우에는 대리납부에 의하여 세금을 납부하게 되기 때문에 공급자가 부가가치세를 징수할 의무가 없는 반면, 개인 소비자의 경우에는 공급자가 세금을 징수하여야 하기 때문에 소비자의 납세의무신분을 확인하는 것은 매우 중요하다. 또한 소비지의 관할구역을 확인하는 것은 소비지 과세원칙을 적용하기 위한 것임은 새삼 언급할 필요가 없을 것이다.

이 두 가지 확인사항은 소비세 징세에 있어서 가장 중요한 문제로 남아 있는데, 많은 논의가 있었으나 아직 기술적으로 완벽하게 이를 확인할 수 없는 것이 현실이다. 여기서는 이러한 불확실성을 보완하기 위하여 각국의 과세당국에게 권고되고 있는 조세행정상의 지침²⁷⁾에 대하여 살펴보고 이에 대한 해설과 우리나라가 어떠한 조치를 취할 수 있을 것인지를 분석하여 보겠다.

1) 확인 이슈 전반에 관하여

☐ 과세당국은 소비자의 납세의무신분과 관할지역을 결정하기 위하여 필요한 인증의 성격과 종류에 대하여 사업자에게 지침을 제공하여야 한다.

26) OECD, "Consumption Tax Guidance Series," DAF/FE/CFA(2003)43/ANN2, 12-Jun-2003.

27) 각 지침의 원문은 부록에 별도로 수록하였음.

- ▶ 우리나라에서도 기본적으로는 자진신고에 의하여 납세의무신분과 관할지역을 결정하여야 할 것이며, 보조적인 수단으로서 OECD에서 제시한 방안²⁸⁾에 의존할 수 있을 것이다. 인증의 성격과 종류에 대해서 미리 사업자에게 지침을 제공하는 것은 납세순응비용을 줄이는 데 기여할 것이다.

□ 과세당국은 각 거래에 적용되는 세수의 성격, 종류, 규모 및 양 등을 고려하여 지침을 작성하여야 사업자의 납세순응비용과 세수손실 사이의 균형을 꾀할 수 있다.

2) 사업자의 납세의무신분과 과세관할권 확인을 확립하기 위한 접근

□ 판매자와 고객 사이에 기존의 거래관계가 성립되어 있지 않은 경우, 소비자의 선언에 더하여 다음과 같은 기준에 의거하여 사업자의 납세의무신분을 확인할 수 있다: 등록번호의 온라인 확인, 계산시스템²⁸⁾, 지불시스템 자료, 공급의 성격, 디지털 인증서 등.

- ▶ 등록번호의 자동적인 온라인 확인은 아직 유럽의 VIES와 같은 시스템이 갖추어져 있지 않기 때문에 어렵다. 기술적으로 계산시스템에 의한 확인은 가능할 것으로 보이나, 이 또한 시스템 구축을 위해서는 결국 각국의 제도가 어떻게 되어 있는지를 파악해야 하는 어려움이 있다. 신용카드 정보이용과 같은 지불시스템에 대해서는 전세계적으로 추진되는 공통방안에 따라야 할 것이다. 공급의 성격은 비교적 단순하게 적용될 수 있을 것이며

28) 계산시스템(computation system)이란 제시된 등록번호가 진짜일 경우, 자동시스템을 통하여 어떤 특정한 결과를 제시함으로써 진위 여부를 판단하는 시스템을 의미함.

디지털 인증서는 앞으로 그 사용의 확대에 따라 유용한 수단이 될 수 있을 것이다.

- 사업자의 과세관할권은 납세의무신분 확인과 동시에 동일한 방법으로 이루어져야 한다. 즉 고객이 유효한 외국의 VAT 등록번호를 가지고 있으면, 동시에 과세관할권은 해당 등록국가에서 갖는 것이다.

▶ 소비지 과세원칙에 따라 외국의 소비고객에 대해서는 해당국의 과세관할권을 인정하여 주어야 할 것이다. 동시에 우리나라 소비자들의 소비에 대해서는 우리나라 과세당국이 과세권을 가지고 있음을 명확하게 법적으로 규정하여야 한다. 예를 들어 B2C 거래와 같은 경우, 국내 소비자의 거주지(usual residence)에 따라 공급장소가 국내임을 규정상 명시하여야 할 것이다.

- 과세당국은 소비자의 관할권에 대한 자진신고가 다른 방법에 의한 확인과 다르게 나타날 경우, 어떻게 과세할 것인지에 대한 추가적인 지침을 마련하여야 할 것이다.

▶ 이것은 상당히 중요한 지적이다. 소비자의 신고와 부수적인 확인방법에 의한 관할권이 다르게 나타날 경우, 우리나라의 과세권을 보호하는 측면으로 법규를 제정하고 소비자에게 입증을 통한 소비지 소명기회를 주어야 할 것이다.

- 공급자는 고객이 유효한 VAT 등록번호, 디지털 인증서 또는 다른 증빙을 제시하지 못하는 등의 이유로 고객을 사업자로 판단할 수 없을 경우에는 개인 소비자로 간주한다.

3) 개인 소비자의 과세관할권을 확인하기 위한 접근

□ 고객으로부터 제공된 정보(관할지 및 상세주소 등)는 다른 기준과 함께 과세관할권을 결정하는 중요한 요소가 된다.

▶ 거래정보 기록에 관한 지침에 의거하여 고객으로부터 과세 관할권 확인을 위하여 요구할 수 있는 정보의 범위를 지정해 줄 필요가 있다.

□ 공급자가 고객의 관할권을 판단하기 위하여 사용할 수 있는 기준으로는 자진신고 외에 지불정보, 추적 소프트웨어, 공급의 성격, 디지털 인증서 등을 이용할 수 있다.

▶ 소비자 위치추적 소프트웨어에 대해서는 해외의 발전동향을 모니터링할 필요가 있다.

□ 개인소비자가 자진 신고한 과세관할지역과 다른 증빙에 의한 지역이 상이할 경우, 그 거래를 어떻게 과세할 것인지에 대하여 과세당국은 국내적으로 추가적인 지침을 마련하여야 할 것이다.

▶ 두 가지 방법에 의한 관할권이 다르게 나타날 경우, 우리나라의 과세권을 보호하는 측면으로 법규를 제정하고 소비자에게 입증을 통한 소비지 소명기회를 주어야 할 것이다.

4) 주기적 검토

□ 과세당국은 고객의 과세관할지역을 판정하는 데 도움이 될 수 있는 기술적·사업적인 발전상황에 대하여 지속적으로 모니터링하여야 할

것이다.

- ▶ 과세당국이 이와 같은 외국의 발전 동향에 대하여 전문인력의 부족 등으로 인하여 직접 모니터링하기 어려운 경우, 관련 기관과의 협조를 통하여 모니터링할 수 있는 체제를 구축하여야 할 것이다.

나. 간이등록지침(Simplified Registration Guidance)

B2C거래에 있어 해외공급자가 국내에 전자상거래로 서비스 및 무형재를 공급할 때 부가가치세를 징수할 수 있는 방법은 국내 등록을 통하여 공급자가 부가가치세를 징수하도록 하는 것이다. 그런데 개인 소비자를 상대로 소규모로 영업을 하고 있는 외국 사업자들에게는 등록절차의 간소화를 통하여 등록을 유도하는 것이 필요하다. 공급자의 입장에서 본다면 어차피 판매국에 주재를 하면서 사업을 영위하는 것이 아니기 때문에 온라인으로 등록을 가능하게 하는 것이 매우 중요하다. EU에서는 2003년 7월부터 B2C거래에 있어 해외 공급자의 등록을 시행하고 있는데, 공급자의 등록 편의를 위하여 간이등록절차를 만들어 하나의 회원국에만 온라인으로 등록을 하고 EU 내에서 상거래를 영위하는 것을 허용하고 있다. 아래의 지침은 이보다 포괄적이며 보편적인 지침이라고 하겠다.

1) 간이등록제도를 통한 등록신청절차

□ 과세당국은 홈페이지를 통하여 등록신청을 할 수 있게 하여야 한다.

- ▶ 우선 국세청의 홈페이지를 통하여 사업자 등록신청서 형식을 다 운받을 수 있게 하여야 할 것이다. 외국 공급자의 등록편의를 생

각한다면 적어도 우리나라의 중요한 교역국 언어로 등록할 수 있게끔 영어를 비롯한 주요 언어로 전자신청서를 구비하는 것이 바람직하다. 그러나 많은 수의 다국적어 등록을 허용할 경우, 등록 처리에 들어가는 행정비용이 과다할 수 있는 문제점도 있다. 최소한 영어등록은 필수적으로 허용하여야 할 것이며, 수요 및 행정비용에 따라 추가적인 외국어 등록을 고려할 수 있을 것이다.

□ 과세당국은 최소한의 정보를 요청하는 표준화된 등록신청 절차를 마련하여야 한다. OECD에서 제시하고 있는 최소한의 정보는 다음과 같다.

- 사업체명
- 업체의 세무담당자의 이름
- 사업체 및 세무담당자의 우편 및 등록 주소
- 세무담당자의 전화번호
- 세무담당자의 이메일 주소
- 사업체의 웹사이트 URL
- 거주지국의 납세자등록번호(TIN)

▶ OECD에서 제시하고 있는 상기의 정보들은 필수적인 정보라고 생각하며, 현재의 사업자등록신청서상의 사업장 현황에 대한 부분은 대부분 간소화시킬 수 있을 것으로 생각한다.

□ 과세당국은 등록 신청에 대한 접수 확인을 해주고, 등록자의 확인번호를 전자적 수단으로 제공하여야 한다.

▶ 현재 우리나라의 전자국세행정수준을 고려할 때 기술적으로 가능한 것으로 판단된다. 외국 공급자에 대한 등록자 확인번호는 물론 국내 사업자와는 다른 관리시스템을 새로이 규정하여야

할 것이다.

2) 간이등록을 한 비거주자의 세무신고

□ 과세당국의 웹페이지에 전자신고양식을 제공하여야 한다. 또한 납부도 전자적으로 가능하게 하여야 할 것이다.

▶ 전자신고양식의 제공은 현재로도 기술적으로 가능하다고 판단된다. 전자납부의 경우, 달러·유로·엔의 3가지 통화에 의한 납부 허용 여부를 검토하고 필요한 기준 환율에 대해서는 사전적으로 미리 규정하여야 할 것이다.

□ 과세당국은 단순화된 신고양식을 제공하여야 한다. 특히 납부세액 공제가 필요없기 때문에 국내 사업자에 비하여 보다 단순화된 양식을 사용할 수 있을 것이다.

▶ 타당한 지적이며, 비거주자를 위한 간이등록제도 도입시 보다 단순화된 양식을 제정할 수 있을 것이다.

□ 정부는 신고요건을 표준화하여야 한다. 예를 들자면 신고·납부시기 및 기간 등이 나라마다 다르기 때문에 여러 나라에 등록을 해야 하는 사업자의 입장에서는 상당한 순응비용을 지불해야 한다. 이러한 요건에 있어 국제적인 통일을 당장 기대하기는 어려울 것이고, 신고날짜 및 연간 빈도에 대한 적절한 지침을 제시하여야 할 것이다.

▶ 국제적인 통일을 당장 기대하기는 어려운 만큼, 국세청 홈페이지를 통하여 우리나라의 신고 요건에 대한 외국어 안내 공지가

있어야 할 것이다. 현재와 같이 영문판 세법의 게시를 통한 안내보다, 유형별 납세자에 따라 플로 차트(flow chart) 등을 이용한 보다 쉬운 안내 등을 통하여 홈페이지의 활용도를 개선할 수 있는 방안을 지속적으로 모색하여야 할 것이다.

3) 간이등록을 한 비거주자의 기록보관

□ 과세당국은 기록보관의 법률적인 근거를 검토하여야 하며, 필요하다면 전자적인 기록보관시스템의 사용을 허용하기 위한 법률적인 뒷받침을 제공하여야 한다.

- 전자적인 기록의 사용을 금지한다든지, 종이서류만을 증빙서류로서 인정한다든지, 부가가치세 세금계산서의 포맷이 다르다든지, 특정한 언어만을 사용하게 한다든지, 등록국에서 특별한 세금계산서 일련번호를 사용하게 한다든지 등등 나라마다 다른 관행을 가지고 있다.
- 그러나 해외 사업자의 온라인 등록을 허용하는 만큼, 이러한 전자상거래의 활성화를 위해서는 전자적인 기록의 보관과 그 법적 유효성의 인정이 중요하다.

▶ 우리나라는 국세청 고시를 통하여 이미 전자세금계산서의 법적 유효성을 인정하였다²⁹⁾. 해외 공급자로부터의 기록도 전자적인 형태로 받아서 보관할 수 있으며(유효성 인정), 해외 공급자로 하여금 국내와 동등하게 5년간의 보관기간을 부여하는 것이 적절할 것이다.

□ 과세당국은 기록보관을 위한 표준화를 고려할 때, 관행상 일반적으

29) 국세청 고시 제2001-4호 <세금계산서를 전자적으로 교부하고 보관하는 방법에 관한 고시>

로 받아들여지는 표준화를 선택하여야 한다. 그렇게 함으로써 사업자와 과세당국 모두에게 비용이 절감될 것이다.

2. 조세행정 지침 시리즈(Tax Administration Guidance Series)³⁰⁾

가. 사업체 확인 지침(Business Identification Guidance)

사업체의 신원 확인(identification)은 과세를 위한 가장 기본적인 정보라고 하겠다. 소득세이건 소비세이건 모든 세금을 정확하게 부과하기 위해서는 납세자의 신원(identity)이 정확하게 밝혀져야 할 것이다. 대면거래가 아닌 전자상거래에 있어서 사업체의 신원확인 은 대부분 웹페이지에 나타난 정보에 의존하는 수밖에 없을 것이다. 그러나 호주 국세청의 조사결과(1999)에 따르면 약 15%의 도메인 네임 웹사이트에서 실제 등록된 사업체나 개인을 찾을 수 없었다고 한다.

전통적인 거래에서도 사업자의 정확한 신분확인이 필요한 것처럼 전자상거래에 있어서도 정확하고 확인할 수 있는 연락처 정보가 필수적이다. 전자상거래 특히 B2C거래의 발전은 사업자의 정확한 신분공개를 통한 소비자와의 신뢰관계 구축에 달려 있다고 보아도 과언이 아닐 것이다.

기본적으로 인터넷상의 사업체 신원을 확인할 수 있는 방법은 두 가지이다. 첫 번째는 자진신고(self-identification)이고, 두 번째는 WHOIS 정보이다. 대부분의 사업자들이 홈페이지에 자신들에 관한 정보를 제시하고 있으나, 반드시 그런 것은 아니고 또한 제시된 정보들이 모두 신뢰할 수 있는 것은 아닌 경우들이 있다. Consumers

30) OECD, "Tax Administration Guidance Series," DAFFE/CFA(2003)43/ANN1, Jun-12-2003.

International이 1999년도에 조사한 한 결과에 의하면 30%의 사업체들이 홈페이지에 그들의 실제 주소를 올려놓지 않았으며, 7%만이 사업자 등록번호를 게재하였고, 74%가 전화번호를, 86%가 이메일 주소를 게재한 것으로 나타났다. 인터넷 사업자들은 그들의 홈페이지에 최소한 다음과 같은 정보들은 수록하여야 할 것이다.

- 사업체의 법적 상호 및 실제 사용하는 상호
- 사업체의 주소
- 이메일 주소 및 전화번호
- 사업체 등록번호

한편 WHOIS 자료는 gTLD 등록처나 ccTLD 등록처에 의하여 유지·관리되는 DB인데, 다음과 같은 정보들을 포함하고 있다.

- 도메인 ID
- 도메인 네임
- 신원보증 등록처 ID
- 도메인 지위
- 다음과 같은 정보를 포함하는 등록자, 행정적·기술적 연락처 정보
 - 연락처 ID
 - 연락담당자
 - 연락부서
 - 연락 주소, 시, 주/도, 국가
 - 연락 우편번호
 - 연락 전화, 팩스, 이메일
- 상표명
- 등록일
- 등록국가
- 등록번호 및 기타 명칭
- 이용권리에 대한 정보
- 도메인과 관련된 네임서버
- 도메인 등록일
- 도메인 등록만료일
- 도메인 최종갱신일

WHOIS 자료는 사업자 신원을 확인하는 중요한 정보이기는 하나, 대부분 등록비를 받고 등록을 해주면서 진위여부에 대한 확인 과정을 거치지 않기 때문에 완벽한 정확성을 보장할 수는 없다는 문제점이 있다. 또한 자료의 갱신이 신속하게 이루어지지 않는다는 것도 문제점으로 지적할 수 있다.

□ 각국의 과세당국은 전자상거래 환경하에서 사업체 확인과 관련한 문제들에 관하여 공통된 입장을 정립하고 표방하여야 한다.

▶ 전자상거래의 특성상 외국 공급자에 대한 실질적인 관할권이 없기 때문에 과세당국간의 국제적인 협조가 중요한 것은 말할 필요가 없다고 하겠다. 다만 공통된 입장의 정립에 그칠 것이 아니라 국제적 협조의 실천이 중요하다고 하겠다. 이 분야에 있어 비록 더디기는 하지만 점진적인 개선이 있을 것으로 기대된다.

□ 과세당국은 관련된 정부규제기관, 사업자협회 및 기타 기구들과 함께 전자상거래에 관련된 사업자들이 자신들의 웹사이트에 아래와 같은 신상정보를 제공하고 정확하게 유지하도록 만들어야 한다.

- 사업자의 법적 상호 및 등록지, 사업자 등록번호 또는 납세자등록번호
- 실제 사용하는 상호
- 과세당국이 오프라인으로 사업자를 찾을 수 있기에 충분한 사업자의 주된 물리적 주소
- 이메일과 같은 온라인 연락수단
- 사업체 내에서 연락할 수 있는 담당자의 성명
- 연락시의 전화번호

- ▶ 앞서 언급한 바와 같이 외국 공급자에 대한 규제가 어렵기 때문에 각국이 자국의 전자상거래 사업자들에게 위와 같은 신상정보를 웹사이트에 제공하도록 강제 규정을 만들면 모든 과세당국이 상호 혜택을 입을 수 있다.
- 과세당국은 관련된 정부규제기관, 사업자협회 및 기타 기구들과 함께 전자상거래에 관련된 사업자들이 인터넷 등록기구(internet registrar)에 등록을 할 때, 자신들에 대한 완전하고 정확한 정보를 제공하고 유지하도록 만들어야 한다.
- ▶ 자국의 사업자들에게는 전 항에서 언급한 바와 같이 각국에서 등록에 관련된 정확한 정보를 유지시킬 필요가 있다. 해외 공급자는 국내 판매를 위하여 반드시 국내 인터넷 등록기구에 등록할 필요는 없다. 그러나 국내에서의 판매촉진을 위하여 한글 도메인을 등록하거나, 국내용으로 새로이 등록을 한다면 개별 등록 사업체를 통하여 궁극적으로 KRNIC(한국인터넷정보센터)의 관리를 받게 될 것이다. 따라서 과세당국은 이러한 기관과의 협조하에 사업자에 대한 필수정보가 누락되지 않도록 하여야 한다.
- 과세당국은 관련된 정부규제기관, 사업자협회 및 기타 기구들과 함께, ccTLD 등록이 관련 국가의 법률에 의거하여 지리적 과세권역 내에서 이루어지도록 하고, 사업체 등록을 위한 WHOIS 자료의 수집, 확인 및 범세계적 이용 가능성에 대하여 국제적으로 인정된 요건을 따르도록 하여야 한다.
- 과세당국은 관련된 정부규제기관, 사업자협회 및 기타 기구들과 함께 특정한 환경하에서 등록관리기관들이 WHOIS 자료에 대해 정

기적으로 사전적 또는 사후적인 확인을 할 수 있도록 보장되고 있는지에 대하여 주기적으로 검토하여야 한다.

▶ WHOIS 자료 자체가 빈번한 변화요인이 있기 때문에 전적으로 WHOIS에 의존하는 것은 문제가 있을 수 있으며, 항상 최신의 정보를 수록하고 있도록 하여야 할 것이다.

□ 과세당국은 사업체 확인 분야에 있어서의 발전상황을 엄밀하게 모니터링해야 한다.

▶ 동 모니터링에 있어서도 관련 기관의 협조를 구할 수 있을 것이다.

나. 거래정보 기록에 관한 지침(Transaction Information Guidance)

전형적인 전자상거래는 공급자와 수요자간에 세 가지 유형의 정보가 필요하다: 전송에 관한 정보, 거래 자체에 관한 정보, 회계시스템 관련 정보.

1) 전송에 관한 정보

전자상거래에서 거래가 이루어지기 위해서는 전송에 관한 정보가 필요하다. 기존의 원격거래에서 종이 문서를 봉투에 넣어 주문할 경우, ‘봉투’에 해당하는 것이 전자상거래에 있어 전송정보라고 하겠다. IP 주소 등이 이에 속하며 메시지의 신뢰성 및 확실성을 보장하는 전자서명 등도 이에 속한다.

2) 거래 자체에 관한 정보

이 정보는 본 거래에 필요한 주문 수량이라든지, 수요자의 주소라든지, 가격 등의 정보를 의미하며, 주문서(order), 배달증서(delivery note), 세금계산서(invoice), 지급조서(payment advice)의 네 가지가 여기에 속한다. 이러한 것들은 구매자와 판매자의 내부 관리를 위하여 필요한 정보들을 포함하고 있다.

3) 회계시스템 정보

거래에 따라 내부적으로 생성되는 회계정보들은 거래에 대한 감사 기록을 남기게 된다. 전자상거래에 따른 국제거래가 증가하게 됨에 따라 이러한 거래정보에 기초한 전자적인 회계감사시스템의 개발과 보다 효율적인 조세행정을 위해서는 국제적으로 보다 표준화된 거래 기록항목을 선별할 필요가 있다. 사업자의 입장에서든 보다 표준화된 거래기록의 요건이 정해지면 국제적인 거래에 대한 세금의 납부에 있어서 순응비용을 줄일 수 있을 것이다. 동 지침은 이러한 점을 염두에 두고, 국제적으로 공통적이며 가장 핵심적인 거래정보의 표준화를 위하여 마련된 것이다.

- ☐ 각국 과세당국은 관련된 규제당국, 기업협회, 기타 회계소프트웨어 개발업자나 개인감사자들과 함께
- 전자상거래에 종사하는 기업들이 적절한 거래기록을 생성·기록·보관하도록 하고,
 - 모든 거래 당사자들의 요구를 충족시킬 수 있는 표준감사파일(standard audit file)의 개발지침을 위하여 공통된 입장을 표방하여야 한다.

표준감사과일에 포함되어야 하는 공통적인 요소로서 OECD에서는 다음과 같은 것들을 들고 있다(<표 IV-1> 및 <표IV-2> 참조).

- ▶ 표준감사과일의 공통적인 요소에 대해서는 본 지침에서 상세한 내용을 제시하고 있으므로 국제적인 통일성을 고려할 때, 향후 우리나라 감사과일 설정에 반영할 수 있을 것이다.

<표 IV-1> 공통적 거래자료 요소

전송자료 요소					
1	IP 주소				
2	전자서명				
3	전자인증				
4	전송일				
원천서류 자료 요소		주문서	배달증서	송장	지급조서
5	문서명			✓	
6	문서발행일	✓	✓	✓	✓
7	문서번호	✓	✓	✓	✓
8	공급자의 납세자 번호			✓	
9	공급자 성명 및 주소	✓	✓	✓	✓
10	고객의 납세자 번호			✓	
11	고객명 및 주소	✓	✓	✓	✓
12	인도주소(고객주소와 상이할 경우)		✓		
13	채화 및 서비스의 명세	✓		✓	
14	주문 또는 공급된 채화 및 서비스의 수량	✓	✓	✓	
15	채화 공급일 또는 서비스완료일		✓	✓	
16	단위당 가격			✓	
17	단위당 세율			✓	
18	단위당 세금 및 금액 소계			✓	
19	총납부세액			✓	
20	세전 총판매가격			✓	
21	세금포함 총액			✓	
22	세금 면제 및 감면사유			✓	
23	원본송장에 대한 신용참조문			✓	
24	신용부여사유			✓	
25	결제/기타 할인			✓	✓
26	결제금액				✓
27	결제일				✓
28	결제통화(\$US, Euro 등)	✓		✓	✓
29	지급방법				✓
회계제도 정보					
30	납세주체				
31	회계기간				
32	등기상태				
33	총계정원장 및 원가부분계정 코드				

자료: OECD, "Tax Administration Guidance Series," DAF/FE/CFA(2003)43/ANN1, Jun-12-2003.

<표 IV-2> 각 요소의 정의

	공통 거래자료 요소	정의 (모든 거래 및 모든 국가에서 적용되는 것은 아님)
	전송자료	
1	IP 주소	인터넷을 통해 거래를 행하고 있는 고객의 인터넷 프로토콜 번호
2	전자서명	인증방법으로서 제공되며, 다른 전자적 데이터와 결합하여 첨부되는 전자적 형태의 서명수단
3	전자인증	개인의 서명확인 및 개인의 신분확인과 연계한 전자적 증명
4	전송일	네트워크를 통해 전송된 날짜
	원천서류 자료	
5	문서명	사업자가 설립되어 있는 국가의 요건에 따른 서류의 명칭
6	문서발행일	사업자가 설립된 국가에서의 문서발행일
7	문서번호	서류를 확인할 수 있는 일련번호
8	공급자의 납세자 번호	세무당국이 공급자에게 부여한 번호
9	공급자 성명 및 주소	공급자의 성명, 주소, 우편번호, 도시명 및 국가명
10	고객의 납세자 번호	세무당국이 고객에게 부여한 번호
11	고객명 및 주소	수취인의 성명, 주소, 우편번호, 도시명 및 국가명
12	인도주소	인도가 이루어진 곳의 주소
13	재화 및 서비스의 명세	주문 및 공급된 재화, 수행된 서비스의 명세. 상세내용은 코드로 대체가능함
14	공급된 재화 및 서비스의 수량	공급된 재화의 수량 또는 수행된 서비스의 규모
15	재화 공급일 또는 서비스완 료일	재화가 공급된 날짜 또는 서비스가 완성된 날짜. 당해 날짜가 문서발행일과 다를 경우에는 계속지급일
16	단위당 가격	세금, 할인 또는 리베이트가 포함되지 않은 단위당 가격
17	단위당 세율	각 단위에 적용되는 세율
18	단위당 세금 및 금액 소계	단위당 가격소계 및 단위당 세금 소계. 소계금액은 문서에 표시된 통화로 표시하여야 함.
19	총납부세액	문서상의 통화로 표시된 총납부세액
20	세전 총판매가격	문서상의 통화로 표시된 세전 공급가치
21	세금포함 총액	문서상의 통화로 표시된 총공급가치 및 총세금액
22	세금 면제 및 감면사유	세금면제 및 감면을 허가받은 경우 그에 대한 명백한 사유
23	원본송장에 대한 신용참조문	원본문서를 확인할 수 있는 번호에 대한 참조문
24	신용부여사유	신용을 지급하는 명백한 사유
25	결제/기타 할인	지급이 이루어지는 효력을 미치게 될 결제 또는 할인에 대한 상세설명
26	결제금액	결제규모 및 화폐금액
27	결제일	결제된 날짜
28	결제통화(\$US, Euro 등)	문서상에 표시된 통화의 금액
29	지급방법	결제가 현금으로 이루어졌는지 또는 기타 지급방법에 의해 이루어졌는지에 대한 여부
	회계제도 정보	
30	납세주체	기업/ 부서/ 지점 참조
31	회계기간	거래가 가장되는 사업회계기간
32	등기상태	거래가 가장되는 것을 확인하는 지표
33	충계정원장 및 완가부문 계정코드	거래의 분류 또는 소유권을 나타내기 위해 기업이 사용하는 코드

자료: OECD, "Tax Administration Guidance Series," DAF/FE/CFA(2003)43/ANN1,
Jun-12-2003.

- 각국 과세당국은 관련된 규제당국, 기업협회, 기타 회계소프트웨어 개발업자나 개인감사자들과 함께 거래정보의 신뢰성 및 완전성과 관련하여 모든 당사자들에게 충분한 보장을 제공할 수 있도록 기술에 근거한 기법과 기술에 근거하지 않은 기법에 대한 공통된 지침을 개발해야 한다.
- 과세당국은 거래정보 교환의 발전에 대해 세밀히 모니터링하여야 한다.

다. 기록보관 지침(Record Keeping Guidance)

전자상거래의 발전은 지금까지의 종이에 기반한 문서문화에서 새로운 변화를 가져오고 있다. 사업체들은 그들의 활동을 뒷받침하는 신뢰할 만한 회계기록을 생성하고 법률이 요구하는 기간 동안 유지하여야 하며, 과세당국에서는 적절한 과세를 집행하기 위해서는 정보에 대한 접근이 보장되어야 한다. 동 지침은 보다 효율적인 전자기반 문서에 의거하여 이러한 목적을 달성하고자 하는 데 일조하고자 작성된 것이다.

전자상거래의 특성상 중소기업체들도 쉽게 국제거래에 임할 수 있게 되었고, 그 결과 여러 나라의 서로 다른 규제요건에 부딪침으로써 순응비용의 증가를 가져왔다. 과세당국의 입장에서 외국 사업체들로 하여금 자국의 규제를 충족시키도록 감독하기 위한 행정비용의 증가를 감수하여야 한다.

따라서 전자상거래를 위한 기록보관요건에 있어 국제적인 일관성을 유지하게 된다면 이러한 비용의 절감에 기여하게 될 것이다. 또한 전자기반 환경하에서 감사의 효율성을 극대화시키기 위한 표준감사파일의 제정도 함께 고려할 수 있을 것이다.

□ 과세당국은 관련된 정부규제당국과 사업협회 및 회계기구, 회계소프트웨어 개발업자 및 개인 감사자 등과 더불어 다음과 같은 사안들의 개발에 진력하여야 할 것이다.

- 전자상거래의 거래 내역을 정확하게 나타내는 믿을 수 있고 증명 가능한 기록의 생성과 유지를 위한 기록 보관 요건
- 법률적 요건을 만족시키는 상거래 기록의 사용을 최대한으로 허용하는 기록 보관 요건
- 생성·전송·기록·관리되고 있는 거래 정보의 완전성과 신뢰성이라는 측면에서 모든 당사자를 만족시킬 수 있는 기술 기반 및 비기술 기반의 기법에 대한 공통된 요건
- 전자상거래에 종사하거나 전산화된 회계시스템을 사용하는 모든 거래 당사자들을 만족시킬 수 있는 표준감사파일의 요건
- 기술의 발전과 상거래 관행을 고려한 전자기록에 대한 접근과 보관기간에 대한 보다 일관성 있는 접근법과 그러한 환경하에서 좋은 조세제도를 유지하기 위한 최소한의 요건

□ 과세당국은 관련된 정부규제당국과 기업단체 및 회계기구, 회계소프트웨어 개발업자 및 개인 감사자 등과 함께 다음과 같은 사안들이 이루어지도록 하여야 한다.

- 전자장부의 생성·전송·보관 및 접근을 허용하고, 이를 증빙 목적으로 사용하게 허용하는 적절한 관리구조의 존재
- 과세당국과 개인 감사자들에게 다음과 같은 사안들을 보장할 것
 - 세무감사자들에 대한 컴퓨터 시스템과 지원 서류에 대한 적절한 접근의 허용
 - 읽기 쉬운 포맷 형태의 전자장부에 대한 적시 접근
 - 다른 국가에서 보유하고 있는 전자장부에 대한 접근. 이들 기록은 기업이 위치하고 있는 국가에서와 동일한 기준에 따라 유

지되어야 한다.

- 제3자에 의해서 보유하고 있는 전자장부에 대한 접근
- 시스템 운영과 관련되어 있는 요원의 감사자에 대한 적절한 지원
- 감사를 위하여 적절한 시간 내에 읽기 쉬운 포맷으로의 기록 전환
- 전자기록의 충분한 저장 및 검색을 위한 절차의 마련, 특히 아래와 같은 사항들이 보장되어야 한다.
 - 전자서명, 인증 관련 키(key)들이 기록과 함께 보관되어야 한다. 만약 자료가 암호화되어 있다면 해독 열쇠와 복구 절차가 적절히 유지되어 과세당국이 해독된 자료를 읽을 수 있는 포맷으로 전환시킬 수 있어야 한다.
 - 전자적 형태로 수취된 거래 자료는 수취된 그대로 저장되어야 한다. 만약 그 자료가 다른 형태로 전환되었다면 전환과정과 관련한 설명 내용이 함께 관리되어야 한다. 원천자료 내용의 완전성과 신뢰성은 전자적 통제방법을 통하여 요구되는 저장 기간 내내 보장되어야 한다.
 - 자료의 사용가능성과 판독가능성이 요구되는 보유기간 동안 유지되어야 한다. 특히 자료가 다른 저장소로 전송되었을 때에는 더욱 그러하다.
 - 전자장부에 대한 세무감사 기록도 요구되는 기간 동안 보존되어야 한다.
- 보유기간을 포함하여 기록 저장으로 인하여 기업에 가해지는 부담은 적절한 수준이어야 한다.

□ 과세당국은 장부기록 방법 및 기술의 발전에 대하여 지속적으로 모니터링하여야 한다.

라. 전자지불시스템 지침(Electronic Payment Systems-Accountability Guidance)

전자상거래의 발달과 함께 전자지불시스템의 개발이 진행되고 있다. 지금까지 신용카드 등을 이용한 지불이 전자지불의 대부분을 차지하여 왔으나, 소액거래를 위한 전자화폐 등이 등장하면서 다양한 전자지불시스템이 개발되고 있다. 전자상거래 과세와 관련하여 전자지불시스템이 갖는 중요성은 그 기록가능성(accountability)에 있다고 하겠다.

완전기록 시스템은 거래 당사자 및 거래관련 정보가 남는 시스템이고 반기록 시스템은 거래 당사자 가운데 사업자의 기록만이 남는 시스템이며, 무기록 시스템은 전자적으로 거래될 뿐 현금과 마찬가지로 사용자에 대한 기록이 남지 않는 시스템이다. 따라서 과세당국의 입장에서 향후 전자지불시스템의 발전방향에 따라 조세행정에 지대한 영향을 받게 될 것이다.

- ☐ 각국 과세당국은 전자지불시스템의 기록가능성(accountability)에 대하여 공통의 입장을 도출하고 표방하여야 한다.
- ☐ 과세당국은 정부의 관련 규제기관들에 대하여 전자지불시스템의 공개성에 대한 이슈를 제기하여야 할 것이다.
- ☐ 과세당국은 정부의 관련 규제기관들에 대하여 전자지불시스템이 최소한 반기록 시스템이 되어야 하고, 무기록 시스템에 대해서는 사용한도를 설정할 것을 제시하여야 한다.
- ☐ 과세당국은 전자지불시스템 개발업자나 관련 당사자들에게 전자지불시스템이 최소한 반기록 시스템이 되어야 하고, 무기록 시스템에 대해서는 사용한도를 설정할 것을 제시하여야 한다.

□ 과세당국은 새로운 전자지불시스템의 개발을 주의 깊게 모니터링 하여야 한다.

- ▶ 전자지불시스템은 분류 기준을 어떻게 선정하느냐에 따라 여러 가지 다양한 방법으로 분류할 수 있다. 과세당국에서 가장 관심이 있는 것은 물론 익명성을 기준으로 한 분류이다. 그러나 화폐 가치의 저장방식이나 개인간 가치이전 방식에 따라 IC카드형과 Network형, 개방형과 폐쇄형으로 구분하기도 한다.

<표 IV-3> 국내도입 전자화폐의 유형별 비교

비고	화폐가치 저장방식		개인간 가치이전		거래의 익명성	
	IC카드형	Network형	개방형	폐쇄형	계좌형	비계좌형
K-cash	○	×	×	○	○	×
Mondex-card	○	×	×	○	×	○
Visacash	○		×	○	○	×
Cyberpass	×	○	×	○	×	○
E-coin	×	○	×	○	×	○
Inicard	×	○	×	○	×	○

자료: 금융감독원

현재 전자상거래에서 가장 많이 사용하는 결제수단인 신용카드를 제외한다면, 여타의 전자화폐는 주로 온·오프라인상에서의 소액거래를 위한 결제수단으로 쓰이는 것이 특징이다. 따라서 전자화폐의 안전성을 위하여 대부분 사용한도가 정하여져 있다.

지금까지 우리나라에 도입된 전자화폐는 주로 IC카드형이며, Network형은 휴대전화에 의한 후불결제시스템이 도입됨에 따라 그 사용이 점차 줄어들고 있는 추세이다. 또한 IC카드형은 주로 은행이나

신용카드회사에 의하여 발행되며, Network형은 대부분 비금융기관(인터넷 기업)에 의하여 발행된다. Network형 전자화폐의 경우 OECD 지침에서 우려하는 익명성을 가지고 거래가 되나, 우리나라의 경우 아직 초기단계로서 사용량이 많지 않고, 대부분 사용한도가 있는 관계로 익명성이 크게 문제가 되는 단계는 아니다.

과세당국의 입장에서는 모니터링으로서 충분한 단계라고 할 수 있으나, 향후 발전과정과 전자화폐가 각 분야에 미치는 영향³¹⁾ 및 표준화 작업 등에 적극 참여할 필요가 있다고 하겠다.

3. B2C 부가가치세 과세를 위한 정책 방향

가. B2C 부가가치세 과세제도의 도입 필요성 검토

1) 세수 유실 규모 추정

B2C 국제 전자상거래에 대한 과세는 필요한가? 원칙적으로 당연히 과세되어야 할 것이다. 서론에서도 언급한 바와 같이 현재 국내 거래에 대한 과세에는 큰 문제가 없으며, 국제 B2B거래에 대한 과세도 큰 어려움은 없는 것으로 파악되고 있다. 다만 B2C 국제거래의 경우, 기술적으로 과세의 어려움이 있기 때문에 과세를 유보한 것뿐이며, 과세를 하는 것이 차별적인 과세를 배제하는 OECD의 전자상거래 과세의 기본틀(Taxation Framework)의 취지와 부합한다고 하겠다.

OECD 통계(<표 IV-4>)에 따르면 2001년도 우리나라의 서비스 수출은 약 291억달러, 수입은 약 329억달러로 나타났으며, 대미 수출은 약 91억달러, 대미 수입은 약 116억달러, 대EU 수출은 약 32억달러, 대EU 수입은 약 58억달러로 전체 수지 및 대미, 대EU 수지 등에 있어

31) 소비자 보호, 위·변조 방지를 위한 안전성, 표준화, 기술중립적인 규제 등.

적자를 보이고 있다.

<표 IV-4> 한국의 서비스 교역 상대국

(단위: 백만달러)

	수출			수입		
	1999	2000	2001	1999	2000	2001
세계 총액	26,529	30,534	29,055	27,180	33,423	32,883
미국	8,207	9,267	9,050	10,400	12,114	11,557
일본	6,451	7,299	6,136	4,700	5,492	4,202
EU	3,068	3,724	3,235	4,009	5,122	5,786
아메리카 ¹	717	672	684	327	496	454
중동지역 ²	589	591	594	484	889	817
기타 아시아 ³	5,670	6,919	7,164	5,590	7,102	7,580
중국	1,579	1,948	2,154	1,839	2,311	2,432
기타 지역 ⁴	1,829	2,063	2,193	1,671	2,208	2,486

주: 1. 미국 제외, 멕시코 포함 미주 국가

2. 튀니지, 이집트, 알제리, 수단, 모리타니, 모로코 및 리비아

3. 동남아시아 국가(브루나이, 미얀마, 인도네시아, 말레이시아, 필리핀, 싱가포르, 태국, 라오스, 베트남, 캄보디아, 홍콩, 대만), 중국 포함

4. EU 회원국이 아닌 유럽 국가, 오세아니아, 중동지역 및 동남아시아 국가를 제외한 아시아 국가 및 국제기구

자료: OECD, *OECD Statistics on International Trade in Services*, 2003.

B2C 전자상거래가 서비스로 분류되고 있으나, 그 특성상 통계를 잡기가 매우 힘들기 때문에 본 통계에선 이러한 거래가 포함되어 있지 않거나, 아니면 극히 일부만 포함되어 있을 것으로 추정된다. 그러나 본 통계에서 유추해 보건대, 국제 B2C거래에 있어서도 무역역조현상은 마찬가지로일 것으로 생각된다. B2C거래에 있어 거래 대상으로 생각할 수 있는 소프트웨어·영화·음악·이미지 등이 구미 제품의 경우

에는 영어에 기반을 두어 우리나라에서 전자상거래를 이용하는 많은 계층에서 사용하는 반면, 우리나라 제품의 경우에는 아무래도 한글에 기반을 둔 국내용이 대다수일 것을 고려한다면 더욱 그러한 유추가 가능할 것으로 생각된다. 따라서 이들 거래에 대한 과세가 이루어진다면 상당한 세수 효과를 거둘 수 있을 것으로 생각된다.

<표 IV-5>에 따르면 전세계 전자상거래의 규모가 2004년에는 2조 9,546억달러, 2005년에는 4조 6,346억달러에 이를 것으로 전망되고, 이 가운데 B2C거래는 2004년에 4,279억달러, 2005년에는 6,265억달러에 이를 것으로 보인다³²⁾. 전망 기관에 따라 구체적인 수치에는 차이가 있으나 연간 성장률이 매년 50% 이상을 달성하고 있는 데에는 상당한 일관성을 보이고 있다.

<표 IV-5> 전세계 전자상거래 규모 현황 및 전망

(단위: 십억달러)

연도	2001	2002	2003	2004	2005
전체 규모	615.3	1,062.1	1,779.4	2,954.6	4,634.6
B2B	502.5	879.4	1,502.6	2,526.7	4,008.1
비중	0.82	0.83	0.84	0.86	0.86
B2C	112.8	182.6	276.8	427.9	626.5
비중	0.18	0.17	0.16	0.14	0.14

자료: International Data Corporation

한편 <표 IV-6>에 따르면 전세계 서비스 거래에 있어 우리나라의 비중이 약 1.9~2.2% 정도를 차지하고 있다. 따라서 세수추정을 위하여 전자상거래에 있어서도 동일한 수준의 비중을 상정하여 2% 정도를 가

32) 여기서의 거래액은 수요(spending)를 나타냄.

IV. OECD의 지침과 우리의 제도 정비 방안 105

정한다면 2004년도의 우리나라 전자상거래액은 약 86억달러, 2005년도에는 약 125억달러로 추정할 수 있다.

<표 IV-6> OECD 회원국 및 주요국의 서비스 교역 규모

서비스 수출(2001)			서비스 수입(2001)		
국가	금액 (10억USD)	비중	국가	금액 (10억USD)	비중
전세계 총액	1,493.8	100.0	전세계 총액	1,517.5	100.0
OECD 합계	1,165.1	78.0	OECD 합계	1,118.5	73.7
미국	279.3	18.7	미국	210.4	13.9
영국	111.9	7.5	독일	145.8	9.6
독일	91.4	6.1	일본	108.2	7.1
프랑스	80.2	5.4	영국	95.6	6.3
일본	64.5	4.3	프랑스	62.3	4.1
스페인	58.3	3.9	이탈리아	57.2	3.8
이탈리아	57.5	3.9	네덜란드	54.9	3.6
네덜란드	52.9	3.5	벨기에-룩셈부르크	43.3	2.9
벨기에-룩셈부르크	50.3	3.4	캐나다	42.0	2.8
캐나다	36.6	2.4	아일랜드	36.8	2.4
오스트리아	32.8	2.2	스페인	34.0	2.2
한국	29.1	1.9	한국	32.9	2.2
스위스	27.7	1.9	오스트리아	31.6	2.1
덴마크	26.9	1.8	덴마크	23.5	1.6
스웨덴	22.0	1.5	스웨덴	22.9	1.5
아일랜드	21.3	1.4	멕시코	17.2	1.1
그리스	19.4	1.3	호주	16.7	1.1
노르웨이	17.9	1.2	노르웨이	15.1	1.0
호주	16.3	1.1	스위스	13.4	0.9
터키	15.2	1.0	그리스	11.6	0.8
멕시코	12.7	0.9	폴란드	9.0	0.6
폴란드	9.8	0.7	핀란드	8.1	0.5
포르투갈	8.8	0.6	포르투갈	6.2	0.4
헝가리	7.7	0.5	터키	6.1	0.4
체코공화국	7.1	0.5	헝가리	5.5	0.4
핀란드	5.8	0.4	체코공화국	5.5	0.4
뉴질랜드	4.3	0.3	뉴질랜드	4.2	0.3
슬로바키아공화국	2.8	0.2	슬로바키아공화국	2.3	0.2
아이슬란드	1.1	0.1	아이슬란드	1.1	0.1
EU 합계 ¹	633.2	42.4	EU 합계 ¹	628.9	41.4
EU 역외 거래	287.4	19.2	EU 역외 거래	277.3	18.3
EU 역내 거래	345.8	23.1	EU 역내 거래	351.6	23.2
비 OECD 회원국			비 OECD 회원국		
에스토니아 ²	1.7	0.1	에스토니아 ²	1.1	0.1
홍콩	41.8	2.8	홍콩	24.7	1.6
라트비아 ²	1.2	0.1	라트비아 ²	0.7	0.0
리투아니아 ²	1.2	0.1	리투아니아 ²	0.7	0.0
슬로베니아 ²	2.0	0.1	슬로베니아 ²	1.5	0.1

주: 1. EU 합계액은 일부의 경우에 Eurostat에 근거한 것이 아니라 국가별 자료에 근거하고 있으므로 일치하지 않을 수 있음.

2. Eurostat New Cronos 데이터베이스에 근거한 자료.

자료: OECD, *OECD Statistics on International Trade in Services*, 2003.

국제 B2C 거래에 대한 비과세로 인하여 발생하는 세수유실 규모를 개략적으로 계산해 보면 다음과 같다. 1997년부터 2001년까지 5년간 부가가치세수를 기준으로 역산하여 국내거래와 수입거래의 비율을 구하면 60 : 40으로 나타난다. 따라서 2005년도 우리나라 전자상거래액 125억달러의 40%인 50억달러가 수입거래로 추정되며, 이에 대하여 부가가치세율 10%를 곱하여 유실부가가치세수 규모를 5억달러(약 6,000 억원)로 추정한다³³⁾.

한편 부가가치세 환급을 고려한 순세수를 보면 1997년부터 2001년까지 5년 평균의 비율이 국내거래분 : 수입거래분 = 36 : 64로 나타난다. 따라서 수입분 부가가치세수 5억달러의 36/64에 해당하는 2.8억 달러가 국내거래에 대한 부가가치세 순세수에 해당한다. 또는 국내분 부가가치세수를 추정하는 다른 방법으로 평균 부가가치율을 적용할 수 있다. 즉, 국내거래분 75억달러(125억달러 × 60%)에 대하여 1997년부터 2001년까지 5년간의 업종별 부가가치율의 평균인 25%를 적용하면 18.75억달러가 새로운 부가가치 창출이고 이에 대하여 10%인 약 1.9억달러가 국내분 부가가치세수라고 할 수 있겠다. 두 방법을 종합하면 국내분 부가가치세세수는 대략 1.9억달러~2.8억달러 정도라고 하겠다.

여기서는 국제거래에 따른 세수유실만을 고려한다면 2005년 단년도에 대략 6,000억원 정도가 국제 B2C 전자상거래에 대한 비과세로 인하여 발생하는 부가가치세세수유실 규모라고 하겠다. 이러한 규모는 결국 B2C 거래 규모에 대한 추정치에 따라 더 증가할 수도 있겠다³⁴⁾.

33) 달러당 1,200원으로 환산한 수치.

34) Lau & Halkyard(2003)에 인용된 Goldman Sachs의 추계에 의하면 2005년도 전세계 B2C 거래액이 3.2조 US\$에 달한다고 전망하고 있음. 이 경우 동일한 방법에 의한 세수는 약 5배 정도까지 증가함.

2) 국내외 형평성 제고

EU에서 B2C 전자상거래에 대한 과세제도를 도입한 배경에는 EU 공급자와 해외 공급자간의 형평성 제고라는 목적이 있었다. EU는 역내 통합이라는 특수한 환경을 가지고 있다. 즉 15개 국가가 1993년부터 세관을 폐지하고, 실질적인 하나의 경제공동체를 구성하고 있는 것이다. 따라서 한 회원국으로부터 다른 회원국으로의 ‘수출’ 및 ‘수입’은 더 이상 수출이나 수입이 아니라 역내의 공급 및 수요가 되었다. 따라서 한 국가 내에서의 거래와 마찬가지로 공급지 원칙에 따라 부가가치세를 과세하다 보니 하나의 회원국에서 다른 회원국으로 재화와 서비스를 공급할 때 부가가치세가 부과되는 반면, 해외의 공급자, 예를 들어 미국의 공급자가 EU 회원국에 재화나 서비스를 공급할 때는 부가가치세가 부과되지 않는 현상이 나타난 것이다. 따라서 이러한 불평등한 관계를 해소하고자 해외 공급자로부터 공급되는 전자상거래 서비스에 대하여 과세를 시작한 것이다.

우리나라는 단일국가이지만 국제거래를 살펴본다면 동일한 문제가 있다고 하겠다. 즉 국내에서 전자상거래를 통하여 제공되는 B2C거래에는 부가가치세가 부과되는 반면, 해외에서 들어오는 B2C거래에 대해서는 현재 부가가치세가 부과되지 않고 있으므로 국내외 공급자간의 차별이 존재한다고 하겠다. 따라서 이러한 차별을 철폐하는 것도 B2C거래에 대한 과세 실시의 또 다른 목적이 되겠다. 세제로 인한 차별은 우리나라 공급자들의 경쟁력을 약화시키는 요인이 되고 있다.

우리나라 기업의 경쟁력이라는 측면에서 관련되는 문제를 하나 더 짚어본다면, 해외로 공급하는 용역에 대한 영세율 적용의 문제를 언급할 수 있겠다. 서비스의 종류에 따라 공급장소의 정의가 바뀔에 따라 국제거래에 있어 이중과세나 비과세가 생길 수 있는 가능성은 일단 국가간의 일관성 있는 조정을 거쳐야 하는 문제이기 때문에 별개로 하고, 일단 원칙적으로 수출하는 재화나 해외에 공급하는 용역에 대해서는

영세율을 적용하여야 할 것이다.

현재 부가가치세법 제11조에서 영세율을 다루고 있는데, 수출하는 재화에 대한 규정은 명백하나, 용역에 대해서는 ‘국외에서 제공하는 용역’에 대하여 영세율을 적용한다고 규정하고 있고, 여기서 말하는 국외에서 제공하는 용역이란 해외건설업과 같이 해외에서 수주하여 그 곳에서 실제 공사를 진행하는 용역과 같은 것들을 의미한다. 그 밖에 국내에서 비거주자 등에게 제공되는 용역의 경우에도 영세율이 적용되고 있다. 이러한 정의는 과거에 용역의 공급자와 수요자가 같은 장소에서 거래를 할 수밖에 없었던 시대에는 별 문제가 없었으나, 전자상거래의 등장으로 인하여 국내의 공급자가 해외의 수요자에게 용역을 공급하는 것이 가능하게 된 현 시점에서는 보다 명확한 정의가 필요하다고 생각된다.

나. B2C 부가가치세 과세를 위한 제도 정비 방안

1) 세 가지 방안

B2C 국제 전자상거래의 도입을 위하여 제도상 취해야 할 조치는 무엇인가? 우선 1998년의 오타와 각료회의에서 전자상거래는 소비세 목적상 상품으로 취급하지 않기로 한 것을 상기할 필요가 있다. 그렇다면 실질적으로는 서비스로 분류된다³⁵⁾.

35) 많은 국제적인 논의에서 전자상거래로 거래되는 무형재를 명확하게 서비스로 분류한다고 하지 않고, 상품으로 보지 아니한다고 정의하는 것은 WTO에서의 관세논의와 연관이 있음. 이것은 미국과 유럽의 입장 차이를 반영하는 것으로서 무형재의 순수출국인 미국은 무관세 관행의 영구화를 주장하는 데 반하여, 유럽은 무형재를 서비스로 분류하는 데 미국이 동의하면 무관세 관행의 영구화에 동의하겠다는 입장임. 무형재가 서비스로 분류되면 무차별·수량제한금지 등을 규정하는 GATT가 아닌 GATS의 규정을 적용받아 보다 많은 예외규정을 둘 수 있기 때문에 순수입국의 입장에서는 자국의 문화·연예 등을 비롯한 소위

우리나라 부가가치세법 제1조에서는 재화 또는 용역의 공급, 재화의 수입을 부가가치세 과세대상으로 하고 있다. 전자상거래의 대상을 서비스나 무형재로 보고 무형재는 소비세 목적상 다시 서비스로 분류하기 때문에 전자상거래의 국제거래는 용역의 공급 및 용역의 수입과 관련된다고 보겠다. 그렇다면 현재 우리나라의 부가가치세는 해외로부터 제공되는 B2C거래에 대해서는 과세할 근거가 없다고 하겠다³⁶⁾. 그것은 우리나라의 부가가치세법이 명시적인 언급이 없는 한 국내거래를 전제로 입법화된 것이기 때문이다³⁷⁾.

따라서 과세대상에 용역의 수입을 추가하는 방안을 생각해 볼 수 있겠다. 그러나 논의의 편의상 사용하는 용역의 수입이라는 개념은 정확한 법률적 개념이 아니라고 하겠다. 수입이란 국경을 넘어 재화 등의 이동이 이루어지는 것을 의미하는데, 용역은 그 이동에 있어 국경, 특히 조세법적인 측면에서 세관을 통과하지 않기 때문에 정확하게 수입이라 정의하기 어렵다.

그렇다면 세 가지 방법을 생각해 볼 수 있다. 하나는 부가가치세법 제34조의 대리납부를 명시적으로 개인에게까지 확대하는 것으로서 현행 체제하에서 가장 간단한 방법이라고 할 수 있다. 현행 대리납부 규정을 살펴보면

“① 다음 각호의 1에 해당하는 자로부터 용역의 공급을 받는 자(공급받은 당해 용역을 과세사업에 공하는 경우를 제외한다)는 그 대가를 지급하는 때에 부가가치세를 징수하고 제18조 제2항 및 제19조 제2항의 규정을 준용하여 대통령령이 정하는 바에 의하여 사업장 또는 주소지 관할세무서장에게 납부하여야 한다 ...”

또한 대리납부에 관한 부가가치세법 시행령 제85조에 의하면

‘소프트’산업에 대한 보호를 할 수 있기 때문이다.

36) 국제 B2B거래는 부가가치세법 제34조의 대리납부에 의하여 커버될 수 있음.

37) 이창희(2001)는 우리나라 부가가치세법의 문제점에 대하여 상세히 설명하고 있음.

“① 법 제34조 제1항의 규정에 의하여 징수한 부가가치세는 다음 각 호의 사항을 기재한 부가가치세대리납부신고서와 함께 이를 징수한 사업자의 관할세무서장에게 납부하거나 국세징수법에 의한 납부서에 부가가치세대리납부신고서를 첨부하여 한국은행 또는 체신관서에 납부하여야 한다 ...”

결과적으로 부가가치세법 제34조에서 규정하는 ‘용역의 공급을 받는 자’는 사업자 즉 개인 사업자를 포함하여 지칭하는 것이되, 우리가 B2C거래에서 의미하는 최종 소비자로서의 개인을 포함하는 것은 아니다.

그러므로 본 조항에 개인을 포함시키는 방안을 첫 번째 방안으로 생각할 수 있으나, 개인에게 부가가치세 납세의 대리의무를 지우는 것은 조세행정 측면에서 실행가능성이 매우 낮다고 보아야 할 것이다. 우리나라보다 일반적으로 납세의식이 높고 자타가 인정하는 선진국이라고 하는 미국에서조차 최종 소비자가 납부의무를 지고 있는 사용세(use tax)는 거의 납부실적이 없는 것으로 나타나고 있다.

두 번째 방법은 제7조의 ‘용역의 공급’과는 별도의 규정으로 ‘해외로부터의 전자상거래에 의한 용역이나 무형재의 공급’을 용역 공급의 범위에 추가하는 것이다. 별도의 규정에 의하지 않고 제7조에 포함시킬 경우, 우리나라 부가가치세법이 수미일관한 것은 아니지만, 등록이나 세금계산서 발급 등 부가가치세 행정에 관련된 조항들이 함께 적용되기 때문에 해외 공급자들이 이러한 의무를 동시에 짊어지게 된다.

따라서 해외로부터의 용역의 공급이라는 새로운 규정을 만들고, 이와 함께 간이등록제도에 대한 규정을 새로 만들어, 여기에 해외로부터의 용역의 공급과 관련된 세금의 납부에 대한 조세행정적인 의무를 부과하는 것이 법체계에 보다 맞는 방법일 것이다.

세 번째 방법은 2006~2007년까지 기다리는 것이다. EU에서 실시된 동 제도는 2003년 7월부터 3년간 실시하고, 그 실시 결과를 보아 연장

여부 내지는 새로운 제도로의 대체를 생각하고 있다. 여기서의 새로운 제도라는 것은 소프트웨어를 통한 자동적인 세금징수를 의미하는 것으로서 2001년도 OECD에서 궁극적인 B2C 과세의 방안이라고 발표한 방안이다. 지금까지의 OECD 문건들을 종합하여 판단하면, 이러한 기술적인 방안이 상당히 진척된 상태라고 판단된다. 그러나 동시에 앞으로 유럽 내뿐 아니라 전세계적인 B2C거래의 과세를 자동화하기 위해서는 아직 많은 장애요인이 남아 있는 것으로 판단된다.

우리에게 이 방안의 장점은 EU가 실시하고 있는 방안의 실효성 여부를 판단하는 동안 입법 노력 및 조세행정적인 자원을 절약할 수 있고, EU의 실시 결과에 따라서는 기술적인 방안이 상당히 빨리 진척되어, 동 제도를 대체한다면 빈번한 제도의 변경을 피할 수 있다.

한편 이 방안의 단점은 세수의 유실이다. 2006~2007년 정도까지의 누적 세수유실액은 전자상거래의 증가 속도가 빠를수록 커질 것이다. 제도의 입안을 위한 노력 과정과 시행되기까지의 시차 등을 고려한다면, 국제적으로 진행되는 기술적인 방안의 진척 정도를 모니터링하면서 기다린다고 하더라도 실기의 위험이 있을 수 있다.

이상의 세 가지 방안에 대하여 장단점을 종합적으로 고려하여 본다면, 첫 번째 방안은 실효성 측면에서 가능성이 낮다고 생각된다. 세 번째 방안은 현재의 상황에서 나름대로 장점이 있으나, 다른 나라들이 B2C거래에 대한 과세를 실시하고 있는 상황에서 법적인 과세 근거조차 갖추지 못한 채 모니터링에만 그친다는 것은 다소 무정책적인 측면이 강하다고 할 것이다. 따라서 모니터링을 하되, 최소한 법적인 근거를 비롯하여 새로운 제도 정비안을 미리 마련함으로써 향후 갑작스레 과세를 시행하게 되더라도 차분히 대비할 수 있을 것으로 판단된다. 이하에서는 이러한 판단에 의해 두 번째 방안에 따를 경우, 미리 생각해야 할 중요한 이슈들에 대하여 살펴보았다.

2) 간이등록제도

EU의 B2C 부가가치세 과세제도는 B2C 전자상거래에 대한 최초의 사례로서 우리 입장에서는 벤치마크의 대상이라 하겠다. EU에서 채택하고 있는 간이등록제도의 핵심은 온라인 등록과 회원국 중 1개국에만 등록의무를 완수함으로써 EU 전 회원국에서 영업을 하면서 부가가치세를 납부하게 됨으로써 공급자의 납세편의를 도모하는 점이라고 하겠다.

우리나라는 단일 국가이기 때문에 EU와 같이 1개 회원국에만 등록을 하게 하는 편위는 해당 사항이 없다. 그렇다면 해외 공급자의 납세편의를 도모하기 위하여 온라인 간이등록을 허용할 것인가 아니면 국내사업자와 마찬가지로 정식적인 등록절차를 밟게 할 것인가 하는 것이 이슈가 될 수 있다.

전자상거래의 특성상 국내에 고정사업장을 두지 않고 사업을 하는 만큼, 온라인 등록의 허용은 필연적인 결과라고 하겠다. 또한 조세행정상 IT기술을 응용하여 국내 사업자들에게도 온라인 등록을 허용하는 것이 세계적인 추세인 점을 고려한다면 당연하다고 할 수 있다. 국세청 홈페이지를 통하여 신고양식을 다운받고 최소한 영어로 등록하는 것이 가능하도록 할 필요가 있다.

해외공급자의 간이등록에 관한 근거 규정은 부가가치세법 제5조(등록)와는 별도로 규정하여 위에서 언급한 바와 같이 국내 용역공급에 대한 제반 의무사항과 해외로부터의 용역 공급에 대한 제반 의무사항을 구별할 필요가 있다. 등록시 필요한 정보의 내용은 가능한 한 간단하게 규정하되, 최소한 다음과 같은 사항들을 포함시켜야 할 것이다: 해외 공급자 상호, 업체 내 세무담당자의 이름, 사업체 및 세무담당자의 우편주소 및 등록 주소, 세무담당자의 전화번호 및 이메일 주소, 거주지국의 납세자 등록번호, 사업체의 웹사이트 URL, 사업개시일 등.

신고접수 후에는 등록 신청에 대한 접수 확인을 해주고, 등록자에

대한 확인번호 내지는 동 등록에 있어 향후 사용될 등록번호를 전자적으로 제공해 주어야 한다. 외국사업자 등록번호에 대한 관리는 국내사업자 등록번호의 관리와는 별도로 이루어져야 할 것이다. 우리나라는 이미 전자세금계산서의 법적 유효성을 인정해주고 있기 때문에 전자적인 서류의 법적 유효성 인정을 위한 제도적인 뒷받침에는 별 문제가 없을 것이다.

한편, 간이등록은 징수한 세금의 납부도 온라인으로 가능하도록 허용하여야 할 것이며, B2C 부가가치세를 징수하는 데 있어 달러나 유로, 엔과 같은 국제통화로 수취하는 것을 검토할 필요가 있다.

3) 과세최저한

과세최저한은 소액의 거래에 대하여 납세의무자의 편의를 도모하고, 과세당국의 입장에서 소액징수로부터 건어들이는 세수에 비하여 징수비용이 더 들기 때문에 업무의 효율성을 제고하기 위한 목적으로 사용된다. 특히 새로운 사업을 시작하거나 간헐적으로 판매하는 사업자의 경우, 과세최저한은 다른 나라로의 사업 진출을 유도할 수 있는 유인이 되기도 한다³⁸⁾.

반면에 과세최저한은 중립성을 훼손할 수 있다는 단점이 있다. 국내 사업자와 국외 사업자간의 중립성, 전자상거래업자와 전통적인 상거래업자간의 중립성, 그리고 광의의 전자상거래 업종 내에서도 전통적인 방법에 의한 배달에 의존하는 업체와 온라인 배달이 가능한 업체간의 중립성 등이 문제가 될 수 있다. 과세최저한이 경쟁에 미치는 영향은 그 수준을 어디서 정하는가에 달려 있다.

38) <표 IV-7>에서 볼 수 있는 바와 같이 우리나라의 경우에는 등록에 대한 최저한은 없기 때문에 사업자들은 반드시 등록을 해야 하고, 다만 매출액이 일정액 이하일 경우에는 납부면제를 하고 있음. 그러나 유럽 국가들 중에는 사업자 등록 자체에 대한 최저한을 유지하고 있는 나라들도 많음.

또 다른 단점은 남용의 위험성이다. 매출을 작은 단위로 나누어 다른 사업주체에 의한 매출로 가장함으로써 과세최저한의 적용을 받게 할 수 있다. 이러한 경우는 서로 연관성 있는 사업주체의 매출을 모두 하나로 간주함으로써 막을 수 있기는 하나, 이를 위해서는 과세당국간의 국제적인 협조가 필수적이다. 왜냐하면 연관성 있는 사업주체를 가려내기 위한 정보는 공급자가 속한 과세관할지역의 과세당국이 가장 잘 알 수 있기 때문이다.

또한 사업체의 매출이 과세최저한을 넘어서게 되면 갑자기 세금을 부과해야 함에 따라 소비자 가격이 상승할 것이고, 이윤이 줄어드는 등 아직 과세최저한에 도달하지 않은 동종의 소규모 경쟁업체에 비하여 상당히 불리한 입장에 처하게 될 수 있다는 문제점도 있다.

과세당국의 입장에서는 업무 효율성을 높이기 위하여 과세최저한을 도입하므로 그에 따른 세수손실은 어쩔 수 없다고 하더라도, 과세최저한제도의 적절한 운영을 위하여 감시·감독하는 데 적지않은 행정비용을 지불해야 하는 문제도 있다.

전통적인 거래에 있어 OECD 회원국의 과세최저한을 살펴보면 <표 IV-7>과 같다. <표 IV-7>에서 보는 바와 같이 과세최저한은 회원국마다 매우 다양한 수준을 유지하고 있기 때문에 국제적으로 일관성 있는 적용은 힘든 형편이다. 괄호안의 숫자는 원화로 환산한 과세최저한을 보여주는데, 과세최저한이 없는 국가를 제외하고는 아이슬란드가 335만원 정도로 가장 낮은 과세최저한을 운용하고 있으며, 일본의 경우가 약 3억원으로 가장 높음을 알 수 있다.

<표 IV-7> OECD 회원국의 2003년 1월 현재 VAT/GST 등록 및 연간매출액에 근거한 과세최저한

국가	국내통화 표시 등록 과세최저한 ¹⁾				정수 최저한 (등록 최저한과 다른 경우) ²⁾
	일반기준		서비스 공급자에 대한 최저한	비영리 및 자선단체에 대한 최저한	
호주	AUD 50,000	(34,439,000)		AUD 100,000 (68,578,000)	
오스트리아	EURO 22,000	(27,863,660)			
벨기에	없음				
캐나다	CAD 30,000	(23,075,400)		CAD 50,000 ³⁾ (38,459,000)	
체코	CZK 3,000,000	(120,432,320)			
덴마크	DKK 50,000	(8,522,500)			
핀란드	EURO 8,500	(10,765,505)			
프랑스	EURO 76,300	(96,636,239)	EURO 27,000 (34,196,310)		
독일	EURO 16,620	(21,049,729)			
그리스	EURO 9,000	(11,398,770)	EURO 4,000 (5,066,120)		
헝가리	HUF 2,000,000	(10,377,400)			
아이슬란드	ISK 220,000	(3,352,050)			
아일랜드	EURO 51,000	(64,593,030)	EURO 25,500 (32,296,515)		
이탈리아	없음				
일본	JPY 30,000,000	(236,752,000)			
한국	없음				
룩셈부르크	EURO 10,000	(12,665,300)			
멕시코	없음				
네덜란드	없음				EURO 1,883 ⁴⁾ (2,384,876)
뉴질랜드	NZD 40,000	(25,622,800)			
노르웨이	NOK 30,000	(5,099,400)		NOK 140,000 (23,797,200)	
폴란드	EURO 10,000	(12,665,300)			
포르투갈	없음				EURO 9,975.96 (12,634,853)
슬로바키아	SKK 3,000,000	(90,333,539)			
스페인	없음				
스웨덴	없음				
스위스	CHF 75,000	(64,665,000)		CHF 150,000 (129,330,000)	
터키	없음				
영국	GBP 55,000	(105,974,550)			
미국	적용불가		적용불가	적용불가	

- 주: 1. 본 기준은 공급자에게 동 기준을 초과할 때까지 VAT/GST 등록의무를 면제해주는 일반적인 기준임. 특별히 명시한 경우를 제외하고는, 특정된 국가 내에서 이루어진 공급에 대하여 VAT/GST를 부과·징수할 의무를 면제시켜주는 기준도 됨. 특정한 산업이나 거래자의 유형(예: 미가주 공급자)에 따라 상세규정에 의한 등록면제 및 징수면제가 적용될 수 있으며, 또는 더욱 엄격한 등록 및 징세요건의 대상이 될 수도 있음.
2. 정수최저한은 당해 국가가 등록최저한을 설정하지 않은 경우에도 적용할 수 있음. 이 경우 모든 공급자가 VAT/GST를 위한 등록을 해야 하지만, 정수기준을 초과할 때까지는 VAT/GST의 과세 및 징수와무가 면제됨.
3. 공급자는 연간매출액이 정수최저한에 미달하는 경우에도 자발적으로 VAT/GST를 징수할 수 있음.
4. 연간매출액에서 매입세액을 뺀 것에 대한 VAT와 동일한 순기준(net threshold)임.
5. "Yes"란 연간 총매출액이 등록최저한에 미달함에도 불구하고 공급자가 자발적으로 등록·징수할 수 있게 허가된 것을 의미함.
6. 최소등록기간은 일반 기준에 해당. 특정 산업, 거래자의 유형 및 자발적인 등록 공급자에게는 다른 요건이 적용될 수 있음.
7. () 안의 숫자는 원화로 환산된 숫자임.

자료: OECD, "Consumption Tax Tables Published on the OECD Website," DAPPE/CFA/WP9/2003/6, Apr. 2003.

OECD에서는 그동안 B2C거래의 과세와 관련하여 해외 공급자의 등록방안을 논의하면서 과세최저한에 대한 논의가 많았음에도 불구하고, EU에서 2003년 7월부터 실제로 B2C거래에 대한 과세를 시작하였을 때는 과세최저한을 두지 않았다.

EU의 경우 간이등록을 통하여 1개 회원국에 등록하면 최종 소비지국의 세율에 의해 세금을 징수하고 동 소비지국으로 세수를 넘기는 구조로 되어 있는 것으로 보아 등록 및 징수에 관한 소프트웨어가 개발되어 사용되는 것으로 추정된다. 따라서 이러한 방법을 사용할 경우, 외국사업자로부터 세금을 징수하는 데 드는 비용이 크지 않기 때문에 EU에서 과세최저한을 정하지 않았을 것이다. 또한 물리적인 상품의 경우에는 과세최저한의 설정으로 인하여 국경을 통한 상품의 이동을 원활하게 돕는 역할도 하고 있으나, 전자적인 전달에 있어서는 이러한 차이가 별로 없는 것도 또 하나의 이유라고 하겠다.

해외 사업자에 대한 등록절차가 얼마나 간단하게 되어 있는가에 따라 전자상거래 환경하에서는 과세최저한이 없는 것이 오히려 단순화의 요소가 될 수 있다. 이것은 특히 전자등록을 한 기업으로서 국내 과세최저한을 넘는 기업과 주로 경쟁하며 본국에서도 매입세액공제를 위하여 등록을 한 기업의 경우에 해당될 것이다. 등록절차가 단순화되고 자동화되면 순응부담이 줄어들 것이며, 여러 나라에 서비스 및 무형재를 공급하는 기업의 경우에는 일일이 여러 나라의 과세최저한을 모니터할 필요가 없다. 또한 과세당국의 입장에서 보면 과세최저한을 두지 않음으로써 보다 많은 납세자에 대한 통제권을 갖게 되며, 조세회피의 위험성을 줄이게 된다. 과세최저한이 적절하게 운영되는가를 감시·감독하는 업무도 줄어들게 된다.

우리나라의 경우에 부가가치세 납부면제 범위는 연간 매출액을 기준으로 2,400만원이다. 만일 B2C거래에 대한 과세최저한을 두지 않는다면 국내외 기업에 대한 중립성의 문제가 제기될 수도 있으나, 유럽의 경우도 기존의 거래와 전자상거래에 대한 과세최저한의 취급이 다

르기 때문에 다른 나라와 보조를 맞추어 가는 한 커다란 문제가 제기 되지는 않을 것으로 예상된다.

따라서 우리나라의 B2C거래에 대한 과세에 있어서는 과세최저한을 두지 않을 것을 제안한다. 우리나라의 IT기술발전 상황과 국내의 전자 신고·납부 진척 정도를 고려한다면 자동화된 등록·징수 절차를 통하여 위에서 언급한 단순화의 장점을 충분히 달성할 수 있을 것으로 생각한다.

4) 집행 구속력

해외 사업자가 국내에 등록을 하지 않고 계속 무형재 및 서비스를 공급하는 경우, 우리나라의 과세당국이 구속력 있는 조치를 취할 수 있겠는가? 이 문제는 사실상 B2C거래에 대한 과세를 가장 어렵게 보아왔던 중요한 이유 중의 하나이다.

EU의 지침에서도 간이등록의 요건을 위반하였을 경우, 간이등록을 취소하고 각 회원국에 정식으로 등록할 것을 규정하고 있으나, 그 이상의 규정 위반에 대해서는 각국의 법률 규정에 따르도록 하고 있어, EU 차원에서의 구속력 있는 조치에 대한 구체적인 언급은 찾아볼 수 없으며, 처벌규정은 각국의 기존 법률에 따름으로써 새로운 규정을 제시하고 있지는 않다.

물론 이러한 문제가 발생하였을 경우의 궁극적인 해결방안은 더 이상 공급을 못하게 하는 것과 동시에 위반에 대한 대가를 지불하게 하는 것이 되겠다. EU의 경우, 하나의 경제 블록으로서 세계경제에서 차지하는 비중이 매우 크다. 따라서 공급자가 한 회원국에 의하여 규정 위반으로서 제재를 받을 경우, 전 EU 회원국에서 제재를 받게 될 것이고, 따라서 사업상의 타격을 받을 가능성이 높다. 물론 이러한 공급자가 새로운 장소에서 새로운 서버를 통하여 다른 이름의 상호를 사용하여 새로 공급을 개시할 때, 과세당국에서 이들을 100% 적발하기는 당

분간 쉽지 않을 것이다. 그럼에도 불구하고 EU에서의 B2C거래 과세는 그 경제적인 비중으로 인하여 집행 구속력이 상당할 것으로 예상된다. 2003년 7월 이후, 첫 번째 과세납부가 3/4분기 직후인 2003년 10월 중에 이루어지게 되어 있는데, 실적 통계가 어떻게 나오고 있는지 관심사가 아닐 수 없다.

우리나라의 경우에는 어떠한 것인가? 사실상 해외 공급자가 근거규정을 준수하지 않았을 경우 마땅한 제재수단을 찾기는 쉽지 않다. 물론 이러한 간이등록에 대하여 새로운 처벌규정을 만든다 하여도 해외 공급자에 대한 제재수단의 어려움은 마찬가지일 것이다. 그러나 기술의 발달에 따라 위반자들을 적발하고, 이들의 거래를 차단하는 방법들이 머지않아 개발될 수 있을 것으로 예상된다. 또한 동북아 경제 블록의 성립이라든가 지속적인 경제발전을 통한 우리나라 경제의 규모 및 비중이 증가함에 따라 실질적인 의미에서의 순응을 기대할 수도 있을 것이다. 과세당국간의 국제적인 협조도 빼놓을 수 없는 요소이다. 현재로서는 집행 구속력에 대한 다소간의 회의적인 시각이 있는 것도 사실이지만 B2C 전자상거래 과세를 위한 근거규정을 만들어두는 것이 중요하다고 하겠다.

5) 기타

이상에서 살펴본 이슈들은 B2C 전자상거래에 대한 부가가치세 부과와 관련하여 기본 골격으로서 고려되어야 할 사안들이며, 실무적인 차원에서 실제 법개정 작업에 들어간다면 다음과 같은 사안들을 추가적으로 고려하여야 할 것이다.

온라인으로 제공되는 B2C 전자상거래의 거래 시기는 용역에 대한 대가가 지불되는 때로 보는 것이 타당할 것이며, 거래 장소는 물론 이미 국제적으로 합의가 이루어진바, 소비자의 거주지가 되는 것이 타당할 것이다. 이들에 대한 규정이 법규에 새롭게 추가되어야 할 것

이다.

또한 일부 특정 서비스에 대한 면세 여부도 고려해야 할 사안이다. 현재 부가가치세제하에서 미가공식료품, 수돗물, 연탄 및 무연탄 등 기초 생필품에 대한 면세는 그 특성상 온라인 배달이 어렵기 때문에 여기서는 고려대상이 아니다. 그러나 의료서비스, 금융서비스, 교육·문화 서비스 등은 온라인으로 전달이 될 수 있다. 전달 방식에 따른 과세가 달라질 수 있음은 이미 제2장에서 살펴본 바 있다. 종이 신문·잡지 등이 면세되고 있는 데 반하여, 온라인 신문·잡지 등은 자료의 실시간 갱신과 상호 반응이 가능하다는 측면을 고려하여 다른 제품으로 보아 과세될 수 있다³⁹⁾. 따라서 이러한 서비스에 대하여 일률적으로 과세·비과세 여부를 결정하기는 어려우며 의료·금융·교육·문화 분야의 온라인 서비스 등은 그 서비스 내용에 따라 전통적인 서비스 공급과 비교하여 사안별로 면세여부를 결정하여야 할 것이다.

세금계산서의 발행, 세무신고, 납부 및 징수에 관한 사항은 ‘2)간이등록제도’에서 언급한 바와 같이 외국 공급자를 위한 별도의 규정을 만들어 관리하여야 할 것이다. B2C거래의 외국 공급자에게는 부가가치세 환급을 할 필요가 없는 만큼, 조세행정 측면에서 납세의무자의 납세편의 제고를 위하여 단순화시켜줄 수 있는 여지는 많이 있다고 생각한다. 이 분야에 있어서 신고서식 등 세부적인 정비는 보다 실무적인 차원에서의 검토가 필요하다.

끝으로 B2C 전자상거래에 대한 과세제도 도입과 관련하여 우리나라 부가가치세제 전반을 검토한다는 의미에서 간이과세제도에 대한 언급도 빼놓을 수 없으나, 이 문제는 앞서 언급한 간이등록제도와 과세최저한의 논의에서 이미 방향이 제시되었다고 보아도 좋을 것이다. 간이등록제도는 간이과세제도가 제공하고 있는 납세편

39) 전달내용(contents)이 전적으로 동일한 경우에는 오프라인 상품과 온라인 상품이 동일하게 취급되어야 할 것임.

의를 외국인 공급자에게도 제공하는 수단이 될 것이다. 다만 납부 의무면제와 관련된 과세최저한은 온라인 등록 및 신고·납부에 따른 행정비용과 순응비용이 많이 들지 않고, 과세최저한에 의한 세관에서의 물류처리속도의 증가라는 장점이 온라인 거래에서는 나타나지 않으며, 다른 나라의 선례 등을 고려하여 적용하지 않을 것을 제안하였다.

V. 결론

오늘날 전자상거래에 대한 과세체계의 정비는 국제거래에 대한 서비스 과세체계의 정비로 그 범위가 확장되고 있다. 여기서 주로 살펴보고 있는 소비세의 과세 및 그에 따른 행정적 정비도 이러한 맥락에서 이해해야 할 것이다. 전자상거래 또는 국제적인 서비스에 대한 과세는 소비지 과세의 원칙에 따라 이루어지고 있다. 따라서 소비지를 파악하고, 그에 따른 소비자의 신원확인 및 징세방법 등은 이미 중장기적으로 기술에 기반을 둔 소프트웨어의 개발에 의하여 징수하는 것이 가장 효율적이라는 결론이 난 바 있다.

그런데 문제는 소비세의 과세가 이루어지는 서비스의 공급장소에 대하여 나라마다 통일된 기준을 제시하지 못하고 있다는 점이다. 또한 복합서비스의 공급으로 인하여 서비스의 공급장소가 혼재됨으로 인하여 두 개 이상의 공급장소가 발생할 수 있다는 점도 문제이다. 이로 인하여 발생하는 이중과세 또는 의도하지 않은 비과세가 국제조세상의 가장 큰 문제점으로 지적되고 있다.

OECD에서의 전자상거래 관련 조세 논의가 상당히 오랜 기간 동안 진행되어 기본 원칙에 대해서는 많은 합의점을 도출하였음에도 불구하고, 현실적인 적용에 있어서는 많은 어려움이 남아 있고, 이러한 것들이 그 예라고 하겠다. 2003년도에 발표된 OECD의 소비세 과세 및 조세행정 지침 시리즈는 현실적인 문제의 해결을 위한 OECD 나쁜대로의 노력의 결과라고 하겠다. 전자상거래 또는 e-business 환경은 빠른 속도로 변화하고 있으나, 각국의 세제는 나라마다 서로 다른 체제를 유지하면서 이러한 변화에 빨리 적응하지 못하고 있으므로, 모든 나라의 세제를 포괄하는 새로운 과세 시스템을 만드는 것은 요원한 일

이라 하겠다. 따라서 실행 가능한 범위 내에서 국제적인 협력을 유도 하면서 각국의 세제 및 세정을 새로운 환경에 맞게 유도하는 것이 동 지침의 목적이다. 과세당국의 입장에서는 이러한 지침에 입각하여 전자환경하에서의 세정을 개선해 나가야 할 것이다.

또 하나 2003년도에 전자상거래의 과세와 관련하여 발생한 중요한 이정표는 유럽의 B2C 국제 전자상거래에 대한 과세의 실시라고 하겠다. 그동안 전자상거래에 대한 과세가 국내거래, 국제 B2B거래에 있어서는 커다란 어려움이 없이 진행되었으나, 국제 B2C거래에 대한 과세는 기술적인 어려움으로 인하여 과세의 사각지대로서 남아있었다. EU의 부가가치세 과세는 이러한 과세상의 취약분야를 보완하여 전자상거래에 대한 과세체계를 완성해나가는 움직임으로 볼 수 있을 것이다. 이러한 움직임은 판매세 제도를 가지고 있는 미국에서도 판매세 간소화 프로젝트를 통하여 주간 전자상거래에 대한 과세로서 나타나고 있다. 그동안 전자상거래에 대한 과세유예의 대표적인 예로 지적되던 인터넷 조세면제법(Internet Tax Freedom Act)도 더 이상 연장되지 못하고 2003년 11월에 효력 만료된 것도 전자상거래 과세에 대한 미국 내의 입장 변화를 반영하는 것이라고 볼 수 있겠다.

이러한 세계적인 B2C 소비과세 움직임에 비추어 우리나라의 부가가치세제를 검토하여 본 결과, 현행의 부가가치세 제도로는 해외로부터 제공되는 용역거래로서 B2C 거래에 대한 과세 근거가 없는 것으로 나타났다. B2C거래는 B2B거래에 비하여 거래 비중이 작으나, 매입세액환급이 없다는 점을 고려하면 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 결코 작지 않다 하겠다. 전자상거래에 대한 통계 및 전망이 현재로서는 예측기관마다 다소 차이를 보이고 있으나, 국제 B2C 전자상거래를 통한 과세가 이루어지지 않을 경우, 2005년 단년도의 세수손실만 6천억원 정도에 이를 것으로 추산된다. 물론 전자상거래의 확산 속도가 빨라진다면 세수유실의 규모는 더욱 커질 것이다. B2C 국제거래에 대한 비과세는 국내외 공급자에 대한 형평성 차원에서의 문제를 제기한

다는 점도 B2C 과세제도 도입 검토에 있어 빼놓을 수 없는 요소이다.

EU의 부가가치세 과세를 참고하여 국제 B2C 전자상거래에 대한 과세 근거를 마련하는 방안은 크게 3가지 정도를 생각할 수 있다. 첫째, 대리납부의 규정을 수정하여 개인소비자도 납세 의무자로 지정하는 것이다. 이 방법은 가장 간단한 방법이지만 하나 현실적으로 개인 소비자를 납세 의무자로 지정하여 세금을 징수할 것으로 기대하기는 어렵다고 본다. 이와 유사한 세제인 미국의 사용세도 그 세수 실적이 미미한 것이 하나의 실증적인 예라고 하겠다. 두 번째 방안은 해외로부터의 전자상거래에 의한 용역의 공급을 새롭게 규정하여 과세대상에 포함시키고, 동시에 외국 사업자의 등록을 위한 간이등록제도의 규정을 만드는 것이다. 이는 현행의 부가가치세제가 수미일관하지 못한 문제점을 갖고 있기 때문에 이를 고려하면서 B2C의 과세 근거를 만드는 실질적인 방안이 될 수 있을 것이다. 세 번째 방안은 2006~2007년 정도까지 소비세 징수를 위한 국제적인 기술발전을 모니터하면서 기다리는 것이다. EU의 부가가치세 실시가 3년간의 시험을 두고 시행되면서 2006년도에 기술적인 방안으로의 대체 또는 현행 제도의 연장을 결정하는 것으로 되어 있다. 만일 기술적인 발전에 의한 소프트웨어의 사용 등이 예상보다 앞당겨질 수 있다면 입법 노력과 빈번한 제도 변경을 방지할 수 있는 장점이 있기는 하다. 그러나 그동안의 세수유실과 입법과정에 드는 시차 등을 고려한다면 최소한 과세의 근거를 미리 마련해두는 것이 중요하다고 생각한다.

B2C 국제 전자상거래에 대한 부가가치세 과세는 전자상거래에 대한 차별적인 과세를 배제하는 1998년 오타와 각료회의에서 채택한 전자상거래 과세의 기본원칙과도 부합하는 것이며, 그동안 사각지대로 남아 있던 B2C 과세를 실현함으로써 전자상거래 관련 조세제도를 완성시켜 나간다는 의의가 있다. 과세당국은 이와 관련된 해외의 기술발전 동향을 면밀히 주시하면서 필요한 국내제도의 정비에 진력하여야 할 것이다.

참고문헌

이창희 『세법강의』, 박영사, 2001.

홍범교·안종석, 『전자상거래와 조세: 국제적 논의 동향과 정책시
사점』, 한국조세연구원, 2001. 12.

EU Taxation and Customs Union, “VAT on Electronic
Commerce,” [http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/
taxation/ecommerce/vat_ecommerce](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/ecommerce/vat_ecommerce)

Hardesty, D., “VAT on Broadcasting and Electronically Supplied
Services-New UK Rules-Part 1,” EcommerceTax.Com, May
25, 2003.

Lau, Collin and Andrew Halkyard, “From E-Commerce to
E-Business Taxation,” Asia-Pacific Tax Bulletin, January
2003.

OECD, “Report on Implementation Issues for Taxation of
Electronic Commerce,” DAFFE/CFA/WP9/EC(2003)/
REV1, 02-Apr-2003.

—, “Taxation and Electronic Commerce: Implementing the
Ottawa Taxation Framework Conditions,” May, 2001.

—, “Implementation of the Ottawa Taxation Framework
Conditions,” DAFFE/DFA(2003)43, 16-Jun-2003.

—, “Tax Administration Guidance Series,” AFPE/CFA(2003)43/
ANN1, 12-Jun-2003.

—, “Consumption Tax Guidance Series,” AFPE/CFA(2003)43/
ANN2, 12-Jun-2003.

—, “Report from the Consumption Tax TAG,” DAFFE/CFA

(2003)43/ANN3, 12-Jun-2003.

- , “Report on the Use of Thresholds in Simplified Registration Systems,” AFFE/CFA(2003)43/ANN4/REV1, 01-Aug-2003.
- , “Report on Automating Consumption Tax Collection Mechanisms,” DAFPE/CFA(2003)43/ANN5, 12-Jun-2003.
- , “The Application of Consumption Taxes to International Services,” DAFPE/CFA(2003)28, 06-Jun-2003.
- , *OECD Statistics on International Trade in Services*, 2003.
- SSTP, “Streamlined Sales and Use Tax Agreement,” Nov. 12, 2002
- UK Customs and Excise, “Electronically Supplied Services: Supplementary Information on the Special Scheme for non-EU businesses,” Aug. 2003
- , “Electronically Supplied services: Special Scheme for non-EU businesses,” May, 2003.
- , “Electronically Supplied Services: a Guide to Interpretation,” April 2003.
- , “Electronically Supplied Services: Evidence of Customer Location and status,” April 2003.
- , “Electronically Supplied Services and Broadcasting Services: New EU Place of Supply Rules,” March 2003.

<부록 1> EU 부가가치세 부과 실시와 관련된 지침

COUNCIL DIRECTIVE 2002/38/EC

라디오·TV방송 서비스 및 특정 전자형태 공급서비스에 적용할
부가가치세제도와 관련한 Directive 77/388/EEC의 개정 및 임시수정

유럽연합위원회는,

(1) 회원국간 매상세 관련 세법조화에 관한 1977년 5월 17일의 제6차 Council Directive 77/388/EEC, 즉 부가가치세 일반시스템, 제9조하에서 라디오, TV방송서비스 및 전자적 형태로 공급되는 서비스에 대한 부가가치세에 적용하는 현재의 규정은 공동체 내에서 소비되는 이들 서비스에 대하여 과세하는 데 있어서 부적절할 뿐 아니라 동 지역 내에서의 경쟁왜곡을 방지하는 데에 있어서도 부적절하다.

(2) 역내시장의 적절한 기능에 따른 이익이라는 관점에서 이러한 왜곡은 제거되어야 하며, 이와 같은 형태의 경제행위에 대하여 새롭게 조화된 규정이 도입되어야 한다. 특히, 공동체 내에서 소비되는 이들 서비스에 대해서는 공동체 내에서 과세되고 역외에서 소비되는 경우에는 과세되지 않도록 하는 것이 보장되어야 한다.

(3) 따라서 제3국에서 공동체 내의 개인에게 제공되는 라디오, TV

방송서비스 및 전자형태의 서비스공급 또는 공동체 내에서 제3국의 수취자에게 제공되는 이들 서비스는 서비스의 수혜지(소비지)에서 과세되어야 한다.

(4) 전자적인 형태로 공급되는 서비스의 정의와 관련하여, Directive의 부록에 이들 서비스의 예들이 포함되어 있다.

(5) 공동체 내에서 사업장을 가지고 있지도 않고 조세목적의 등록을 요구받지도 않은, 전자적인 형태로 공급되는 서비스를 제공하는 사업자가 조세의무에 순응하는 것을 촉진하기 위해 특별제도가 마련되어야 한다. 동 제도를 적용함에 있어서 공동체 내에 개인(non-taxable person)에게 전자적인 수단으로 이들 서비스를 공급하는 모든 사업자는, 공동체 내에서의 과세목적의 등록을 하지 않았다면, 회원국 중 한 개 국가에서의 등록을 선택하여야 한다.

(6) 특별제도에 따라 수익을 얻고자 하는, 사업장이 없는(non-established) 사업자는 서비스가 소비되는 회원국 내에서 관련된 기존의 모든 규정에서 제시하고 있는 요건들에 순응하여야 한다.

(7) 등록회원국은 특정한 조건하에서 사업장이 없는 사업자를 특별제도로부터 배제시킬 수 있어야 한다.

(8) 사업장이 없는 사업자가 특별제도를 선택할 때에는, 특별제도 하에서 자신의 과세대상 행위를 위해 자신이 사용한 재화 및 서비스와 관련하여 납부한 모든 투입부가가치세는, 회원국간 매출세 관련 세법조화에 관한 1986년 11월 17일의 제13차 Council Directive 86/560/EEC규정(공동체 내에 사업장을 가지고 있지 않은 납세의무자에 대한 부가가치세 환급규정)에 따라 투입부가가치세가 납부된

회원국에 의해 환급되어야 한다. 동 Directive Article 2(2) 및 (3), Article 4(2)에서의 선택적 제한은 적용되지 않아야 한다.

(9) 제시되어 있는 조건들에 대하여 회원국들은 특정한 신고 및 보고가 전자적 수단에 의해서 이루어지도록 허락하여야 하며, 전자적 수단을 이용하도록 요구할 수도 있다.

(10) 전자세무신고 및 보고를 도입하는 것과 관련한 규정은 영구적인 차원에서 도입되어야 한다. 기타 모든 규정들은 실무적인 사유에 의해 연장될 수 있는 3년이라는 한시적인 기간 동안 적용하는 것이 바람직하지만 2003년 7월 1일부터 3년간 경험에 기초하여 검토되어야 할 것이다.

(11) 따라서 Directive 77/388/EEC는 아래와 같이 개정되어야 한다.

이상과 같은 EC 설립에 관한 조약(특히 제93조)과 위원회의 제안과 유럽의회의 의견 및 경제사회위원회의 의견에 따라, 본 지침(Directive)을 채택한다.

☐ Article 1

Directive 77/388/EEC는 아래와 같이 임시적으로 개정한다.

1. Article 9에서

(a) paragraph(2)(e)에서, 첩표가 마침표를 대체하고 아래와 같은 문구가 추가된다.

___라디오 및 TV 방송서비스

___ 전자적으로 공급되는 서비스, 그중에서도 특히 Annex L

에 설명된 것'

(b) paragraph 2에서, 아래와 같은 사항이 추가된다.

‘하부단락(e) 마지막 문구에서 언급된 서비스가, 공동체 외부로 공급되는 서비스를 위한 사업장을 설립했거나 고정사업장을 가지고 있는, 또는 이러한 사업장소 또는 고정사업장이 없는 경우에 공동체 외부에 영구적인 주소나 일상적인 소재를 가지고 있는 납세의무자에 의해서, 회원국 내에 영구적인 주소나 일상적인 소재를 가지고 있는 개인을 위하여 공급될 때, 그 공급되는 장소는 개인의 영구적인 주소나 일상적인 소재를 가지고 있는 장소이다.’

(c) paragraph 3에서, 도입구문은 아래와 같이 대체된다.

‘3. 이중과세, 비과세 및 경쟁왜곡을 방지하기 위해 회원국은 개인에게 공급될 때 마지막 문구에서 언급된 서비스를 제외하고는, paragraph(2)에서 언급한 서비스가 개인에게 공급되는 것과 관련하여, 또한 수송수단의 대체이용과 관련하여....’

(d) paragraph 4는 아래와 같이 개정된다.

‘4. 공동체 외부로의 서비스 공급을 위한 사업체를 설립하거나 고정사업장을 가지고 있는 납세의무자에 의해 또는 그와 같은 사업체 및 고정사업장이 없는 경우 공동체 외부에 영구적인 주소나 일상적인 소재를 가지고 있는 납세의무자에 의해, 회원국 내에 설립되고 영구적인 주소를 가지고 있거나 일상적인 거소를 가지고 있는 개인을 위해 공급이 이루어질 때, paragraph 2(e)서 언급된 통신 서비스, 라디오 및 TV 방송서비스의 경우에는 회원국이 있다.’

2. Article 12(3)(a)에서, 다음과 같은 네 번째 하부단락(subparagraph)이 추가된다.

‘세 번째 하부단락(subparagraph)은 Article 9(2)(e)의 마지막 문구에서 언급한 서비스에 대하여 적용하지 않는다.’

3. 아래와 같은 Article이 추가된다.

□ Article 26c

개인에 대해 전자서비스를 공급하는 비사업장납세자(non-established taxable persons)를 위한 특별제도

A. 정의

본 Article의 목적을 위해, 다른 공동체 규정을 손상함이 없이 아래 규정들이 적용된다.

(a) “non-established taxable person”이란 공동체 지역 내에 자신의 사업체를 설립하거나 고정사업장을 가지고 있지 않은 납세의무자로서 Article 22하의 조세목적을 위해 등록할 것을 요구받지 않은 자를 말한다.

(b) “electronic services” 및 “electronically supplied services”란 Article 9(2)(e)의 마지막 문구에서 언급된 서비스를 의미한다.

(c) “Member State of identification”이란 비사업장납세자(non-established taxable person)가 본 Article의 규정에 따라 납세자로서 공동체 지역 내에서 영업활동을 개시할 때 신고를 위해 접촉하는 회원국을 말한다.

(d) “Member State of consumption”이란 Article 9(2)(f)에 따라 전자서비스의 공급이 발생한 것으로 간주하는 회원국을 말한다.

(e) “value added tax return”이란 각 회원국에서 징수하게 되는 세액을 설정하는 데 필요한 정보를 포함하고 있는 보고(statement)를 의미한다.

B. 전자적으로 공급되는 서비스를 위한 특별제도

1. 회원국은 아래 규정에 따른 특별제도를 이용하기 위해 회원국 내에 사업체를 설립하거나 영구적인 주소 또는 일상적인 거소를 가지고 있는 개인에게 전자서비스를 공급하는 비사업장 납세자를 허가하여야 한다. 특별제도는 공동체 내의 모든 이와 같은 공급에 대하여 적용한다.
2. 비사업장 납세자는 납세자로서의 자신의 활동을 개시할 때 또는 더 이상의 특별제도 이용자격을 중지, 변경하고자 할 때에는 등록회원국에 신고해야 한다. 이러한 신고는 전자적으로 이루어져야 한다.
비사업장 납세자가 과세행위를 개시할 때 비사업장 납세자로부터 등록회원국으로 이전되는 정보는 등록을 위해 성명, 우편주소, 웹사이트를 포함하는 전자주소, 국가 납세자 번호, 공동체 내에서 부가가치세 과세목적을 위한 등록을 하지 않은 자임을 알리는 신고서 등과 같은 세부사항들을 포함한다. 비사업장 납세자는 제출하는 정보에 어떠한 변경이 있을 경우에는 등록회원국에 통지하여야 한다.
3. 등록회원국은 개인번호에 의해 비사업장 납세자를 확인하여야 한다. 이러한 등록을 위해 이용되는 정보에 기초하여 소비지 회원국은 자신들 나름대로의 인증시스템을 유지할 수 있다.
등록회원국은 비사업장 납세자에게 부여된 등록번호를 전자적 수단에 의해 비사업장 납세자에게 통지하여야 한다.
4. 등록회원국은 아래의 경우에 비사업장 납세자를 인증등록에서 배제할 수 있다.
 - (a) 비사업장 납세자가 더 이상 전자서비스를 공급하지 않는다고 통지한 때,

- (b) 비사업장 납세자의 과세행위가 종결되었다고 판단되는 때,
 - (c) 비사업장 납세자가 더 이상 특별제도를 이용하기 위해 필요로 되는 요건들을 이행하지 않은 때,
 - (d) 비사업장 납세자가 계속하여 특별제도 이용을 위해 필요로 되는 규칙에 순응하지 않은 때
5. 비사업장 납세자는 매 분기마다 전자서비스가 공급되었는지 여부에 불문하고 등록회원국에 대하여 부가가치세 신고를 전자적인 방법으로 제출하여야 한다. 납부는 당해 신고기간이 종료된 후 20일 이내에 이루어져야 한다.
- 부가가치세 신고는 등록번호와 세금이 발생하는 각각의 소비지 회원국에 대하여 신고기간 동안의 전자서비스 공급에 대한 총가치(부가가치세 제외), 대응세액(corresponding tax)규모 등을 제출한다. 적용가능한 세율 및 총납부세액도 제시하여야 한다.
6. 부가가치세 신고는 유로화 단위로 이루어져야 한다. 유로화를 채택하지 않고 있는 회원국은 자국의 통화단위로 납세신고할 것을 요구할 수 있다. 만약 공급이 다른 통화단위로 이루어졌다면 부가가치세 신고를 완료하는 때에 신고기간 마지막 날의 환율을 이용할 수가 있다. 환전계산은 당해 일자에 유럽중앙은행(ECB)이 발표한 환율을 이용하거나 또는 당해 일자의 환율발표가 없는 경우에는 그 다음 날짜의 환율을 이용할 수 있다.
7. 비사업장 납세자는 세무신고를 접수한 때 부가가치세를 납부하여야 한다. 세금납부는 유로화로 인증회원국이 지정한 은행계좌에 납부하여야 한다. 유로화를 사용하지 않는 회원국은 자국의 화폐단위로 은행계좌에 납부할 것을 요구할 수 있다.
8. Directive 86/560/EEC의 Article 1(1)에도 불구하고, 이 특별제도를

이용하는 비사업장 납세자는 Directive 86/560/EEC에서 허가된 환급에 따라 본 지침 Article 17(2)에 의한 감면을 받을 수 있다. Directive 86/560/EEC의 Article 2(2), 2(3) 및 4(2)는 본 특별제도를 적용받는 전자적 공급과 관련한 환급에 적용하지 않는다.

9. 비사업장 납세자는, 소비지 회원국의 세무당국이 paragraph 5에서 언급한 부가가치세 신고가 정확하다는 것을 결정할 수 있도록 하기 위해 본 특별제도에 해당하는 거래에 대한 상세한 기록(장부)을 보유하여야 한다. 이와 같은 기록은 등록회원국 및 소비지 회원국에 대한 요청에 의해 전자적으로 이루어질 수 있다. 또한 동 기록은 거래가 이루어진 후 10년 동안 보존되어야 한다.
10. Article 21(2)(b)는 특별제도를 선택한 비사업장 납세자에게 적용하지 않는다.

□ Article 2

Directive 77/388/EEC의 Article 28h에 포함되어 있는 Article 22는 아래와 같이 개정한다.

1. paragraph 1에서 point(a)는 아래와 같이 대체된다.
 ‘(a) 모든 납세자는 납세의무자로서의 자신의 행위가 개시되거나, 중지되거나, 변경된 때에 신고하여야 한다. 회원국은 제시된 조건에 따라 납세자가 이러한 신고를 전자적인 수단에 의해서 할 수 있도록 허가하여야 하며, 전자적인 수단 사용을 요구할 수 있다.’
2. paragraph 4에서 point(a)는 아래와 같이 대체된다.
 ‘(a) 모든 납세자는 회원국에서 결정한 기한 내에 세무신고서를 제

출하여야 한다. 동 신고기한은 각 과세기간 종료일로부터 두 달을 초과할 수 없다. 과세기간은 각 회원국에 따라 1개월, 2개월 또는 분기별로 정할 수 있다. 그러나 회원국은 1개 연도를 초과하지 않는 상이한 기간을 설정할 수 있다. 회원국은 제시된 조건에 따라 납세자가 전자적인 수단으로 이러한 신고를 하는 것을 허가해야 하며, 또한 전자적인 수단이 사용되도록 요구할 수도 있다.’

3. paragraph 6에서 point(a)는 아래와 같이 대체된다.

‘(a) 회원국은 납세자에게 paragraph 4에 명시된 특별사항들을 포함하는, 전년도에 발생한 모든 거래와 관련한 보고서를 제출할 것을 요구할 수 있다. 이러한 보고서는 모든 조정에 필요한 정보들을 제공하게 될 것이다. 회원국은 제시된 조건에 따라 납세자가 이러한 보고서를 전자적 수단에 의해 제출할 수 있도록 허가하고 전자적 수단이 사용되도록 요구할 수 있다.’

4. paragraph 6의 point(b)의 두 번째 paragraph는 아래와 같이 대체된다.

‘회원국이 결정한 방법에 따라 각 분기마다 요약보고서를 작성하게 할 수 있으며, 이러한 방법은 간접세제 분야의 세무행정협력이 지켜질 수 있는 수단에 의하여 이루어져야 한다. 회원국은 제시한 조건에 따라 납세자가 이러한 보고서를 전자적인 수단에 의해서 할 수 있도록 하며, 전자적인 수단의 이용을 요구할 수도 있다.’

□ Article 3

1. 회원국은 2003년 7월 1일에 시행될 본 지침에 맞춰 각국별로 필요한 법, 시행령 및 행정규정들을 제정해야 한다. 회원국은 즉시 이 사실을 위원회에 보고하여야 한다.

회원국이 이러한 수단들을 채택하는 때에는 본 지침에 대하여 언급하고, 공표시 그러한 사실을 함께 발표하여야 한다. 언급방법에 대해서는 회원국들이 결정할 것이다.

2. 회원국은 본 지침에 의해 커버되는 분야에서 그들이 적용하고 있는 국내법의 규정 내용을 위원회에 통보하여야 한다.

□ Article 4

Article 1은 2003년 7월 1일부터 3년간 적용한다.

□ Article 5

유럽위원회는 위원회(Commission)의 보고에 기초하여 2006년 6월 30일 이전에 본 지침의 Article 1의 규정을 재검토할 것이며, 또한 조약의 Article 93에 따라 행위를 하거나, 소비지에서 과세되는 전자적 공급 서비스에 대한 조세징수, 신고, 부과 및 조세배분에 대한 차별적인 기반에 근거한 적절한 전자메커니즘에 관한 수단을 적용하거나, 또는 실무적인 사유에 의하여, 위원회의 제안에 근거하여 Article 4에서 언급한 기간을 만장일치로 연장하는 등의 조치를 취하게 될 것이다.

□ Article 6

본 지침은 Official Journal of the European Communities에 발표된 날로부터 효력을 갖는다.

□ Article 7

본 지침은 회원국에게 제출된다.

2002년 5월 7일 Brussels에서 작성

Annex L

Article 9(2)(e)에 언급된 전자적으로 공급되는 서비스의 예시

1. 웹사이트 공급, 웹호스팅, 프로그래머와 장비의 원격 관리
2. 소프트웨어의 공급 및 업데이트
3. 이미지, 텍스트, 정보 및 DB의 공급
4. 음악, 영화, 게임의 공급 및 정치·문화·예술·스포츠·과학·오락방송 및 이벤트
5. 원격수업

서비스 공급자와 그의 고객이 e-mail을 통하여 연락하는 경우, 그 자체가 Article 9(2)(e)에서 의미하는 전자적 서비스를 공급하는 것으로 보지 않는다.

<부록 2> 과세정보 교환에 대한 EU의 규정

Council Regulation (EC) No. 792/2002 of May 2002

전자상거래에 대한 추가적 조치와 관련한 간접세(VAT)분야의 세무행정협력에 관한 Regulation (EEC) No. 218/92의 임시개정

유럽연합위원회는,

(1) 라디오, TV방송서비스 및 특정한 전자적 공급서비스에 적용할 수 있는 부가가치세 제도와 관련한 2002년 5월 7일의 Council Directive 2002/38/EC 개정 및 Council Directive 77/388/EEC의 임시개정은 유럽연합 내에서 과세목적으로 설립되거나 확인을 요구받지 않은 납세자들에 의해 유럽연합 내에서 공급되는 전자적 서비스에 대한 과세구조에 적용한다.

(2) 소비회원국은 비고정사업장 공급업자(non-established suppliers)들이 자신들의 의무에 순응하는 것을 확인할 기본적인 책임을 가지고 있다. 이에 따라서 매상세(turnover tax)에 관한 회원국의 법률간 조화에 관한 1977년 5월 17일의 제6차 위원회 지침(77/388/EEC)제26c조에서 전자적으로 공급되는 서비스를 위한 특별제도를 운용하기 위해 필요한 정보, 즉 부가가치세의 일반제도의 평가에 관한 통일된 원칙(uniform

basis)이 이들 회원국들에게 보급되어야 한다.

(3) 이러한 공급과 관련한 부가가치세는 소비회원국에 의해 지정된 계좌로 이전되어야 한다.

(4) Directive 77/388/EEC에 제시된 규칙은, 동 지침 9(2)e조의 마지막 단락과 관련한 서비스를 공급하는, 사업장이 없는 납세의무자는, 유럽 공동체 내에 고정사업장을 가지고 있거나 거주자인 고객이 납세의무자로 확인되지 않는 한, 자신의 고객에게 부가가치세를 징수하도록 하고 있다. 지침의 제26c조에서 제시된 특별제도(special scheme)는 회원국 내에 거주하는 개인에게 제공된 서비스에 대해서만 적용한다. 따라서 비사업장 납세자는 자신의 고객에 대한 확실한 정보가 필요하게 된다는 점은 명백하다.

(5) 이에 따라서 대부분의 경우에 있어서 회원국에서 발급한 부가가치세 등록번호에 대한 전자적 데이터베이스 형태의 설비가 회원국에서 유용하게 이용될 것이다.

(6) 따라서 Regulation(EEC) No 218/92의 제6조에 제시된 회원국 내부거래에 관한 특정한 정보교환에 관한 일반적인 시스템을 확장할 필요가 있다.

(7) Regulation의 규정은 실무적인 사유에 의해 연장될 수 있는 3년이라는 한정적 기간 동안에만 운용되어야 하며 이에 따라 Regulation(EEC) No 218/92가 임시적으로 개정되어야 한다.

이상과 같은 EC 설립에 관한 조약(특히 제93조)과 위원회의 제안과 유럽의회의 의견 및 경제사회위원회의 의견에 따라, 본 규정을 채택한다.

□ 제1조

Regulation(EEC) No. 218/92는 아래와 같이 임시 개정한다.

1. 제1조의 두 번째 단락은 아래의 내용으로 대체된다.

“회원국의 소관당국간의 자금이동에 관한 정보를 교환하기 위하여 Directive 77/388/EEC의 제26c조에 제시된 특별제도에 따라 전자적으로 제공되는 서비스뿐만 아니라 공동체 내 거래에 관한 부가가치세 정보를 전자적 수단에 의해 교환할 수 있는, 동 서비스가 관련된 특별제도에 적용받는 것인 한, 수단을 제시한다.”

2. 제2조 (1)항에서 9번째 단락은 아래와 같이 대체된다.

“‘공동체 내 서비스공급(intra-Community supply of services)’이란 Directive 77/388/EEC의 제28b조 (C), (D), (E) 또는 (F)에 의해 커버되는 모든 서비스 공급을 의미한다.”

3. 제6조에서 4번째 단락은 아래의 내용으로 대체된다.

“4. 각 회원국의 관계당국은 공동체 내 재화 및 서비스를 공급하는 사람 및 Directive 77/388/EEC의 제9(2)e조의 마지막 문장(indent)에서 언급된 서비스 공급자가 특정인의 부가가치세 등록번호의 유효성을 확인할 수 있게 해줘야 할 것이다. 제10조에서 언급된 수단에 따라 회원국은 특히 전자적 수단에 의해 이러한 확인을 제공하여야 한다.”

4. 아래와 같은 제목이 추가된다.

“TITLE III A”

□ Directive 77/388/EEC 제26c조의 특별제도와 관련된 규정

□ 제9a조

아래 규정은 Directive 77/388/EEC의 제26c조에서 제시하고 있는 특별제도와 관련하여 적용한다. 동 조항 point A에 포함되어 있는 개념 또한 본 타이틀의 목적을 위해 적용한다.

□ 제9b조

1. Directive 77/388/EEC의 제26c조 (B)(2)의 두 번째 하부단락에서 제시되어 있는 사업장이 없는 납세의무자의 활동이 시작될 때, 동 납세의무자로부터 확인을 할 회원국으로 전달되는 정보는 전자적 방법에 의해 제공되어야 한다. 통상적인 전자적 메시지를 포함하는 기술적 세부사항들은 제10조에서 제시된 수단에 따라 결정될 것이다.

2. 확인책임이 있는 회원국은 이 정보를 사업장이 없는 납세의무자로부터 정보를 수취한 월말로부터 10일 이내에 다른 회원국의 관련당국에게 전자적 방법에 의해 전달하여야 한다. 이와 함께 기타 회원국의 관계당국은 등록번호를 전달받아야 한다. 동 정보를 전달하는 데 있어서 통상적인 전자메시지를 포함하는 기술적 세부사항은 제10조에 제시된 수단에 따라 결정될 것이다.

3. 만약 사업장이 없는 납세의무자가 인증등록에서 배제되어 있는 경우 확인책임이 있는 회원국은 지체 없이 전자적 수단으로 기타 회원국의 관계당국에게 이 사실을 통지해야 한다.

□ 제9c조

1. Directive 77/388/EEC의 제26c조(B)(5)의 두 번째 하부단락에

세부사항이 제시되어 있는 신고는 전자적 방법에 의해 이루어져야 한다. 통상적인 전자적 메시지를 포함하는 기술적 세부사항들은 제10조에서 제시된 수단에 따라 결정될 것이다.

2. 확인책임이 있는 회원국은 사업장이 없는 납세의무자로부터 세무 신고를 수취한 당해 월말로부터 늦어도 10일 이내에 이러한 정보를 이와 관련된 다른 회원국의 관계당국에게 전자적인 방법에 따라 전달하여야 한다. 유로화가 아닌 자국의 통화단위로 세무신고할 것을 요구하고 있는 회원국은 세무신고기간의 마지막 일자의 환율을 적용하여 유로화의 단위로 그 규모를 변환시켜야 한다. 이 때 적용하는 환율은 유럽중앙은행이 당해 날짜에 발표한 환율을 적용하며, 당해 날짜의 환율 발표가 없는 경우에는 그 다음날에 발표된 환율을 적용한다. 동 정보의 전달과 관련된 기술적 세부사항은 제10조에서 제시되어 있는 방법에 따라 결정될 것이다.

3. 확인책임이 있는 회원국은 분기별 세무신고와 납부를 대응시키는 데 필요한 정보를 전자적 수단에 의해 소비지 회원국에 전달하여야 한다.

□ 제9d조

Directive 77/388/EEC의 제26c조 (B)(2) 및 (5)에 따라, 제4조 (1)의 규정은 확인책임이 있는 회원국에 의해 수집된 정보에 대해서도 또한 적용한다.

□ 제9e조

확인책임이 있는 회원국은 사업장이 없는 납세의무자가 행한 납부

세액이 유로화 형태로 세액납부가 이루어지는 소비지 회원국에 의해 지명된 은행계좌로 이전되도록 하여야 한다. 유로화가 아닌 자국의 화폐단위로 납부할 것을 요구하고 있는 회원국은 세무신고기간의 말일 기준 환율을 적용하여 그 납부규모를 유로화로 전환하여야 한다. 이때 적용하는 환율은 유럽중앙은행이 당해 날짜에 발표한 환율을 적용하며, 당해 날짜의 환율발표가 없는 경우에는 그 다음날에 발표된 환율을 적용한다. 이와 같은 이전은 그 자금이 수취된 달의 월말로부터 10일 이내에 이루어져야 한다.

만약 사업장이 없는 납세의무자가 총세액을 납부하지 않는 경우에는, 확인책임이 있는 회원국은 세금납부가 각 회원국에 있어서의 조세 수취비율로 소비지 회원국에게 이전되도록 하여야 한다. 확인 책임이 있는 회원국은 소비지 회원국의 관계당국에게 그 사실을 전자적 수단에 의해 제공하여야 한다.

□ 제9f조

1. 회원국은 제9e조에 따라 다른 회원국의 관계당국에게 납부세액을 수취할 수 있는 은행계좌번호를 전자적 수단에 의해 통지하여야 한다.

2. 회원국은 표준세율의 변화에 대하여 다른 회원국의 관계당국 및 위원회에 전자적 수단으로 지체 없이 통지하여야 한다.

5. 제13조에서 현재의 내용은 paragraph 2로 명명하고 아래와 같은 paragraph 1이 삽입된다.

“1. 위원회 및 회원국은 Directive 2002/38/EC의 제3조(1)에 명시된 날짜까지 제9b조 및 제9c조에서 설명하고 있는 정보교환에 필요한 기존의, 또는 새로운 통신정보교환시스템이 운용될 수 있도록 하여야 한

다. 위원회는 회원국간에 이러한 정보교환을 수용하는 데에 필요한 common communication network/common system interface(CCN/CSI)의 개발에 대한 모든 책임을 지게 될 것이다. 또한 회원국은 이와 같은 정보가 CCN/CSI를 통하여 교환될 수 있도록 하는 시스템의 개발에 대한 모든 책임을 지게 될 것이다.

□ 제2조

제1조는 Directive 2002/38/EC의 제4조에서 제시하고 있는 기간동안 적용할 것이다.

2003년 7월 1일 이전에는 본 규정에 따른 정보의 교환이 발생할 수 없다.

□ 제3조

본 규정은 Official Journal of the European Communities에서 발표한 날로부터 7일째 되는 날부터 효력을 갖는다.

본 규정은 전적으로 구속력을 가지며, 모든 회원국에 대하여 직접적으로 적용가능하다.

2002년 5월 7일 Brussels

<부록 3> OECD의 전자상거래 관련 소비세 및 조세행정 지침 원문

1. Verification of Customer Status and Jurisdiction Guidance

(1) Recommended approaches to overall verification issues.

- Revenue authorities should provide guidance to business on the nature and type of verification that is required to determine the status and jurisdiction of a customer.
- Revenue authorities should consider the nature, type, scale and quantum of revenue applicable to each transaction when developing guidance, to ensure that the administrative response is weighed against the costs of compliance for business and the revenue at risk.

(2) Recommended approaches to establishing and verifying the status and jurisdiction of the business.

- Where a vendor and customer do not have an established trading relationship, a customer declaration, supported by criteria such as on-line verification of registration numbers, computation systems, payment system data, nature of the supply, and digital certificates may be used to confirm that the customer is registered for consumption tax in their country of

origin.

- The jurisdiction of the business customer should be ascertained in the same way, at the same time as its status. When the customer is proved to be an entity with a valid foreign VAT number, this should be accepted as verification of jurisdiction.
- It is suggested that revenue authorities consider providing additional domestic guidance as to how to tax a transaction where a customer's self-declaration of jurisdiction does not match the jurisdiction indicated by other indicia.
- Where the vendor cannot regard the customer as a business customer, for reasons such as the customer not providing a valid VAT number or digital certificate, or absence of other supporting indicia, this might lead to the presumption that is a private customer.

(3) Recommended approaches to establishing the jurisdiction of a private customer

- Information provided by the customer (jurisdiction and detailed address) may be regarded as an important element to determine jurisdiction in association with a range of other criteria.
- Other criteria that may be used by a vendor to substantiate the declaration of the customer include payment information, tracking/geolocation software, nature of the supply, and digital certificates.
- It is suggested that revenue authorities consider providing additional domestic guidance as to how to tax a transaction

where a customer's self-declaration of jurisdiction does not match the jurisdiction indicated by other indicia.

(4) Periodic Review

- Revenue authorities are encouraged to continue to monitor technology and business developments that may assist in the determination of customer jurisdiction.

2. Simplified Registration Guidance

(1) Registration procedures for Simplified Registration System

- Tax administrations are encouraged to provide access to registration applications on their respective Web sites.
- Tax administrations are encouraged to develop standardised registration applications requiring minimum details.
- Tax administrations are encouraged to confirm the receipt of a registration and provide the registrant's identification number by electronic means.

(2) Declaration procedures for non-residents registered under a Simplified Registration System.

- Tax administrations are encouraged to make available an electronic return template on their respective web sites.
- Tax administrations are encouraged to develop simplified tax return.

- Government are encouraged to standardise filing requirements.

(3) Record keeping for non-residents registered under a Simplified Registration System.

- Tax administrations are encouraged to review the legal basis for the storage of records and where necessary to develop a legal basis to allow for the use of electronic record keeping systems.
- Tax administrations are encouraged to base the standards for the retention of records on what is generally accepted commercial practice.

3. Business Identification Guidance

(1) Revenue authorities are encouraged to derive and promulgate a common position on the issue of Business Identification in an electronic commerce environment.

(2) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organisations to ensure that businesses engaged in eCommerce provide, and accurately maintain, the following contact information on their web site:

- The business's legal name and the jurisdiction in which it is registered together with any applicable business and tax registration numbers.
- The trading name under which it conducts business.
- The principal physical addresses of the business, including

jurisdiction, sufficient to ensure the Revenue authority can locate the business offline.

- An online method of contact such as e-mail
- The name of a point of contact within the business, and
- The telephone number of that point of contact.

(3) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organisations to ensure businesses engaged in eCommerce provide and maintain complete and accurate information to the Internet registrar with which they register.

(4) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organisations to ensure that country code Top Level Domain registries for their geographic jurisdictions abide by relevant national legislation and, to the extent they exist, internationally recognised requirements in respect to the collection, verification and global availability of WHOIS data for business registrations.

(5) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organisations to periodically consider whether regular pre or post verification of WHOIS data by registrars and registries is warranted in certain circumstances.

(6) Revenue authorities should closely monitor developments in business identification.

4. Transaction Information Guidance

(1) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organizations, such as developers of accounting software and private auditors, to promulgate the common position, set out in annex 2 of this guidance paper, as a basis for:

- Ensuring that businesses engaged in e-commerce create, record and maintain appropriate transaction information,
- Developing specifications for a standard audit file that meets the requirements of all parties in an electronic commerce environment⁴⁰.

(2) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organizations, such as developers of accounting software and private auditors, to develop common specifications for technology based and non-technology based techniques providing sufficient assurance for all parties with respect to the authenticity and integrity of transaction information.

(3) Revenue authorities should closely monitor development in exchanging transaction information.

5. Record Keeping Guidance

(1) Revenue authorities are encouraged to work with relevant

40) Including where records are created, recorded and/or maintained electronically.

government regulatory agencies, business associations and other organisations, such as accountancy bodies, developers of accounting software and private auditors, to develop:

- Record keeping requirements in support of the OECD Taxation Framework conditions to facilitate the creation and maintenance of reliable and verifiable records that can be trusted to contain a full and accurate representation of electronic commerce transactions.
- Record keeping requirement that allow, to the fullest extent possible, the use of commercial records to meet statutory requirements.
- Common specifications for technology based and non technology based techniques providing sufficient assurance for all parties with respect to the authenticity and integrity of transaction information that is created, transmitted, recorded and maintained.
- A specification for a standard audit file that meets the requirements of all parties operating e-businesses or using a computerized accounting system.
- More consistent approaches to access and retention periods for electronic that take account of technological developments, commercial practice, and the minimum requirements commensurate with good governance of the tax system in such an environment.

(2) Revenue authorities are encouraged to work with relevant government regulatory agencies, business associations and other organisations, such as accountancy bodies, developers of accounting

software and private auditors, to ensure that:

- An appropriate regulatory framework exists to allow the creation, transmission, retention and access to electronic records and for their use for evidentiary purposes.
- An appropriate level of access is available to revenue authorities and private auditors that includes:
 - A range of access options to computer systems and supporting documentation for revenue auditors
 - Timely access to electronic records in a readable format
 - Access to electronic records held in other jurisdictions. These records should be maintained to the same standard as in the jurisdiction where the business is located.
 - Access to electronic records held by 3rd parties.
- Appropriate assistance from anyone concerned with the operation of the system is available to auditors.
- Records should be produced for examination within a reasonable time, and in a readable format.
- Adequate storage and procedures for retrieval of electronic records exists. In particular they should ensure that:
 - All material data is stored including (where held) electronic signatures and certificated and related keys for signature verifications. If data is encrypted, keys and recovery procedures should also be appropriately maintained to ensure revenue authorities are provided with decrypted data in a readable format.
 - Transaction data received in electronic format should be stored as received; or if converted to another format then documentation relating to the conversion process should be

maintained. The authenticity and integrity of the content of source documents must be preserved throughout the required period of storage through the use of electronic or other controls.

- The usability and readability of data must be preserved through the required retention period, in particular when data is transferred from one storage system to another.
- An audit trail for tax relevant electronic records is maintained throughout the required period of storage.
- The burdens, including those related to retention periods, placed on business storing data are reasonable.

(3) Revenue authorities should closely monitor developments in record keeping methods and technologies.

6. Electronic Payment Systems –Accountability Guidance

(1) Revenue authorities should derive and promulgate a common position on the issue of electronic payment system accountability.

(2) Revenue authorities are encouraged to raise the issue of electronic payment system accountability with relevant government regulatory agencies.

(3) Revenue authorities may consider suggesting to relevant government regulatory agencies that electronic payment systems should be at least semi-accounted in nature and/or that load limits

for unaccounted systems should be adopted.

(4) Revenue authorities should closely monitor developments in new electronic payment systems.

<국문요약>

국제규범에 따른 전자상거래 관련 조세행정의 정비

홍 범 교

본 보고서는 소비세 행정에 있어 B2C 국제거래에 대한 제도 정비에 초점을 맞추고 있다. 국제적인 B2C거래에 대한 소비세 과세는 전자상거래 과세에 있어 사각지대로 남아 있기 때문이다. 국내에서 이루어지는 전자상거래가 공급자에 의하여 부가가치세를 징수·납부하는 데 문제가 없으며, 국제적인 B2B거래의 경우에도 사업자 등록을 통하여 신고납부/대리납부가 이루어지고 있기 때문에 커다란 문제는 없는 반면 국제적인 B2C거래는 거래 자체에 대한 파악이 어렵기 때문에 부가가치세 과세가 이루어지지 않았다.

그런데 2003년 7월부터 EU에서 역외로부터 공급되는 국제적인 B2C거래에 대하여 부가가치세를 과세하기 시작하였고, 미국의 경우에도 판매세 간소화 프로젝트(Streamlined Sales Tax Project)를 통하여 주간 거래에 있어 전자상거래업자들이 자발적으로 참여하는 형식으로 소비세의 징수를 본격적으로 진행하고 있다. EU와 미국의 이러한 움직임은 B2C 전자상거래에 대한 소비과세가 실현되기 시작하였다는 점에서 중요한 시사점을 주고 있으며, 따라서 국제적인 B2C거래에 대한 과세제도 정비가 우리에게도 매우 중요한 과제로 부각된 것이다.

현행 우리나라의 부가가치세법에서는 서비스로 취급되는 B2C 국제 전자상거래에 대한 과세 근거가 없다. B2C에 대한 비과세로 인하여 발생하는 세수 유실과 국제거래에 대한 비과세로 인한 국

내외 공급자간의 형평성의 문제를 고려할 때, B2C 거래에 대한 과세 근거 규정의 마련과 부수되는 제도적 정비가 필요하다고 본다. 이는 전자상거래에 대한 차별적인 과세를 배제하는 OECD의 전자상거래 과세 기본원칙과도 부합하는 것이다.

이를 위하여 해외로부터의 전자상거래에 의한 용역의 공급을 새롭게 규정하여 과세 대상에 포함시키고, 동시에 외국 사업자의 등록을 위한 간이등록제도의 규정을 만들어야 할 것이다. 소비세 징수에 관한 해외 기술발전에 대해서는 지속적으로 모니터링하여야 할 것이다.

간이등록제도의 도입을 통하여 외국의 B2C 전자상거래 공급자에 대하여 온라인을 통한 신고·납부를 허용하고, 외국 공급자들은 별도의 규정을 통하여 관리해야 할 것이다. 전자상거래 환경하에서 과세최저한은 둘 필요가 없을 것으로 생각한다.

외국 공급자의 등록제도를 통한 B2C 부가가치세 과세제도를 도입할 경우, 규정을 위반한 외국 공급자를 물리적으로 제재하기는 어렵다. 그러나 이것은 EU의 경우도 마찬가지이다. 우리나라 경제 성장과 동북아 경제 블록 형성에 따른 우리 경제의 비중 증가, 기술발전에 따른 제재 가능성, 국제적인 과세당국간의 협조 등을 감안할 때 국제 B2C 전자상거래에 대한 과세제도가 정착될 가능성은 높다고 생각한다.

본 보고서에서 제안하는 방향의 제도 정비를 통하여 B2C 국제 거래에 대한 부가가치세제를 정비하고, 조세행정적인 측면에서의 실무적인 내용은 OECD에서 2003년도에 발표한 소비세 및 조세행정 지침을 기본으로 보완함으로써 전자상거래에 대한 세제 정비를 완성해 나갈 수 있을 것이다.

<Abstract>

Taxation on B2C E-commerce under International Harmonization

Beom-Gyo Hong

E-commerce is growing rapidly worldwide. This online transaction poses a good deal of problems to the traditional tax system and administration. Especially retail transactions across borders are hardly being traced, hence, hardly being taxed.

The OECD is the leading international organization where the issue of e-commerce taxation has been actively discussed. As a result, many principles of e-commerce taxation have been derived. Remaining issues are mainly how to implement those principles in the real world. Imposing consumption taxes on B2C transactions in practice is one of the most important remaining issues.

The EU began to impose VAT on the inbound B2C transactions in July 2003. Before that time, while EU suppliers had to collect VAT on their online supplies, outside suppliers who provided online services to EU residents did not have to collect VAT. To correct this inequality using technological development that enabled to collect taxes in a remote way, the EU introduced the registration system.

On the other hand, many US State governments have reached an agreement in November 2002 to simplify and harmonize their tax systems under the Streamlined Sales Tax Project. With that movement big retail chains began to collect sales taxes on interstate

sales, even though they do not have to do that according to the Quill vs North Dakota case.

These changes in the EU and US are indications that the tax authorities are moving toward taxing on B2C transactions. This movement is also in line with the 1998 Ottawa Taxation Framework Conditions that stand against any discrimination in taxation on e-commerce.

Currently, the Korean VAT law does not have a basis for taxation on international B2C transactions that are considered to be services. Considering the tax revenue loss and the inequality between domestic suppliers and foreign suppliers when international transactions are not taxed, the Korean Tax Authority needs to amend the current law. New articles of taxable transactions have to be added and new provisions of the registration system for foreign suppliers have to be written. A simplified registration process for the convenience of foreign e-commerce suppliers shall reduce tax compliance costs. It is not necessary to set a collection threshold level for e-commerce following the example of the EU system. With those preparations the Korean government can stop the loophole in the taxation on international e-commerce.

<著 者 略 歷>

洪 範 敎

서울大學校 經濟學科 卒業

美國 Brown University 經濟學 博士

美國 New York 市立大學校 Queens College 經濟學科 助教授

現, 韓國租稅研究院 先任研究委員

政策報告書 03-02

국제규범에 따른 전자상거래 관련 조세행정의 정비

2003年 12月 26日 印刷

2003年 12月 31日 發行

著 者 洪範敎

發行人 宋大熙

發行處 韓國租稅研究院

138-774 서울特別市 松坡區 可樂洞 79-6

電話 : 2186-2114(代), 팩시밀리 : 2186-2179

登 錄 1993年 7月 15日 第21-466號

組版 및 上 印 刷 上 印 刷

© 韓國租稅研究院 2003

ISBN 89-8191-242-4

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 7,000 원