

# 附加價值稅制 施行과 改善課題

李 龍 煥

<全國經濟人聯合會調查部>

## I. 問題의 提起

지난해 7월 1일부터 실시된 附加價值稅制는 그 간 많은 肯定的인 反應과 否定的인 論難이 오가기도 했으나, 第 3·4豫定申告納付와 確定申告納付를 거치는 동안 同制度는 점차적으로 定着化 基盤을 다져가고 있는 듯하다.

새로운 制度의 施行에는 항상 마찰이 따르게 마련임으로 가장 理想的인 稅制라고 일컬어지는 附價稅制도 例外는 아니었다.

施行 8個月이 지나는 지금으로서는 이에 대한 精確한 評價를 할 수는 없으나 外形적으로 나타난 申告納付率의 伸張率은 상당히 향상된 것으로 나타나고 있어 定着化의 밝은 展望으로 받아들여지고 있다.

이러한 높은 申告率을 가능케 했던 것은 그 간에 強力한 行政力이 밑받침되었기 때문인 것으로 생각된다.

그러나 附價稅制는 아직도 制度內容이 생소하고 實行期間의 日淺으로 法令의 未熟知, 稅務行政上 舊間接稅制下의 慣習으로 因한 錯誤 등 過渡期的 混沌狀을 完全히 벗어나지 못하고 있으며 이같은 事例는 지난 第二期 確定申告納付時에 納稅者가 申告納付한 內容중 相當部分이 適法性을 결여한 점에서도 찾아볼 수 있다.

이렇듯 附價稅制와 施行過程에서 나타난 問題들로 인해 남긴 課題는 附價稅制의 실시전 못지않은 鎭痛을 겪은 듯 싶다.

특히 附價稅制 特徵의 하나가 自進申告納付制度라는 점에서 當局의 賦課基準設定에 의한 申告

勸獎은 同 制度의 目的과 乖離된다는 점에서 理論上의 長點을 相殺시키는 結果를 가져오기도 했지만 施行初期에 있어서는 이를 案內하기 위한 指針이 필요했으리라 생각되기도 한다. 그러나 아직도 制度와 行政間의 不調和, 稅金計算書의 發行錯誤와 未交付, 課稅特例事業者의 記帳能力 缺如 등 定着化 過程에서 해결하여야 할 크고 작은 難題들이 적지않이 남아 있는 듯하다.

이런 狀況에서 附價稅制度의 早期定着을 위해서는 外形적으로 나타난 申告率의 成果만을 기대하지 말고 內實化를 기하는 方向에서 施行過程中 제기된 問題點을 改善補完토록 하는 노력이 있어야 할 것으로 생각된다.

## II. 附價稅制 運用現況

### 1. 事業者 登錄 및 課稅特例 拋棄勸獎

附價稅制의 基本的인 要件은 納稅義務者가 되는 事業者의 正確한 把握이다. 여기서 事業者란 營利目的의 有無에 불구하고 사실상 獨立的으로 物品을 販賣하거나 用役을 제공하는 모든 納稅義務者를 의미하는 것이다.

우선 附價稅制가 效率적으로 運營되려면 이러한 事業者의 精確한 登錄이 前提要件이다.

77年 10月末 현재 事業者 登錄狀況을 舊營業稅와 對比하여 보면 申告對象 및 登錄比率 共히 향상된 實績을 보여주고 있다.

<表-1>에서 보는 바와 같이 76年 營業稅에 서는 事業者 對象人員 756,622名에 646,921명이 登錄을 함으로써 85.5%의 登錄比率를 나타낸데

<表-1>

事業者 登錄 現況

(77. 10월말 현재)

區 分		計			個 人			法 人		
		對 象	登 錄	比 率	對 象	登 錄	比 率	對 象	登 錄	比 率
營 業 稅	75	713,390	588,761	82.5	698,704	574,075	82.2	14,868	14,868	100
	76	756,622	646,921	85.5	758,243	631,024	83.2	15,897	15,897	100
附 加 價 值 稅	-77	799,839	798,398	99.8	781,105	779,664	99.8	18,734	18,734	100

資料 : 國稅廳

<表-2>

課 稅 特 例 拋 棄 現 況

區 分	對 象 人 員	登 錄 實 績	比 率	特 例 拋 棄 人 員		特 例 拋 棄 對 象 比 率
				適 用 人 員	申 請 人 員	
計	799,839名	798,398	99.8			
一 般 課 稅 者	154,723	154,211	99.6	(32,838)		(5.1%)
課 稅 特 例 者	645,116	644,187	99.8	23,460	9,378	3.6

資料 : 國稅廳

比하여 附價稅制에서는 799,839명에 798,398名の 登錄實績을 보여 주고 있으며 특히 個人事業者의 경우에도 거의 빠짐없이 登錄한 것으로 나타나고 있다.

事業者의 登錄은 稅金計算書 發行授受時 필수적인 記載事項으로 根據課稅의 基礎가 된다는 점에서 意義가 있는 것이다.

한편 課稅特例 拋棄狀況을 보면 全體特例適用 對象 23,460名 중에서 9,378名이 特例適用拋棄申請을 하였으며 이는 앞으로 繼續 늘어날 것으로 보인다.

課稅特例를 拋棄하는 理由는 課稅特例者와 去來하는 一般事業者가 去來分에 대한 買入稅額控除를 받지 못하기 때문에 去來를 기피하는 경향임으로 事業者 스스로가 去來의 원활화를 위하여 포기하는 것으로 생각된다. 이같이 納稅者가 원활한 商去來를 위하여 自發的으로 拋棄하는 경우 외에도 稅政當局의 根據課稅確立을 위한 拋棄誘導도 特例拋棄의 增加를 가져온 要因으로도 생각된다.

課稅特例拋棄를 하면 事業者는 買入稅額控除 뿐만 아니라 零稅率適用對象도 될 수 있으며 事業設備投資時에 早期還給의 對象이 되는 등 유리한 점을 갖게된다.

그러나 이러한 課稅特例拋棄는 納稅者가 能力

의 範圍內에서 스스로의 利益을 위하여 할때만이 그 實效를 거둘수 있을 것이다.

2. 附加價值稅 第3·4 豫定申告 實績

附加價值稅는 年 4회의 豫定申告納付와 2회의 確定申告納付가 있지만 同制度가 77年 7月 1日 부터 施行되었음으로 지난해에는 2번의 豫定申告와 78年 1月 4일부터 1月 25일까지 한번의 確定申告·納付가 있었다.

附價稅 第 3·4豫定申告 實績을 舊營業稅와 對比하여 보면 自進申告 納付比率이 월등히 향상되었음을 알수 있다. 自進申告 納付率은 77年 1期 營業稅가 78.0%에 비하여 第3 豫定申告 98.0%, 第4 豫定申告 99.1%를 나타내고 있다. 한편 附價稅施行 6個月을 總決算하는 지난 1月の 첫 確定申告期間에는 99.8%의 申告率을 나타낸 것으로 推計되고 있어 거의 100%의 申告率을 보였다 이러한 높은 申告率은 納稅者들이 附價稅의 無申告에서 오는 加算稅 및 更正課稅의 負擔를 벗어 나고 買入稅額의 控除 申告를 하여야만이 가능하기 때문인 것으로 풀이된다.

한편 課稅資料 陽性化面에서는 76年同期對比 第3 豫定申告時 158.2% 第4 豫定申告時 187.8% 나 伸張되어 定着化에 接近을 보여주고 있으나

<表-3>

第3·4豫定申告實績

科 目	期 分	納 稅 人 體			申 告 人 員			比 率		
		① 合 計	② 法 人	③ 個 人	④ 合 計	⑤ 法 人	⑥ 個 人	④/①	⑤/②	⑥/③
舊營業稅	76.2	836,518	17,112	819,406	642,242	16,307	625,935	76.7	95.3	76.4
	77.1	914,901	17,715	897,186	713,768	16,988	696,780	78.0	95.8	77.6
附 加 價 值 稅	3 豫	785,762	18,560	767,202	770,427	18,408	752,019	98.0	99.1	98.0
	4 豫	799,839	18,734	781,100	792,372	18,686	773,686	99.1	99.7	99.0

資料：國稅廳

<表-4>

課稅資料 陽性化 分析

단위：억원

區 分	76. 2營業稅의 1/3		第3豫定申告		第4豫定申告		比 率	
	① 課稅標準	占有比	② 課稅標準	占有比	③ 課稅標準	占有比	②/①	③/①
決 定 課 標	38,494	100	46,668	100	55,388	100	121.2	143.8
資料에 의한 申告課標	29,486	76.6	46,668	100	55,388	100	158.2	187.8

資料：國稅廳

政府當局은 아직도 完全한 資料陽性化는 稅金計算書 生活化의 부진과 함께 미흡한 狀態라고 보고 있는 것 같다.

또한 提高된 自進申告率 및 이에 基礎한 課稅資料陽性化는 申告業務에 있어 一線 稅務署의 集中的인 努力, 強力한 行政力의 뒷받침으로 이루어졌다는 점 등 問題가 없는 것은 아니지만, 이는 施行初期에 있어 피치못할 現象이었는지 모른다.

하여튼 附價稅制下에서 나타난 各 申告期間마다의 높은 申告率은 早期定着의 밝은 信號로 받아들여지지만 反面 納稅者가 施行過程에서 어려움과 困難을 느꼈던 諸要因에 대해서도 合理的인 改善이 있었으면 하는 바람도 든다.

### III. 問題의 素地

#### 1. 納稅者의 認知

附加價值稅制가 실시되기 전부터 納稅者들은 新稅制가 어떠한 것인가는 當局의 弘報로 어느 정도는 알고 있었다.

그러나 納稅者들의 同 稅制에 대한 희미한 認識은 施行初期부터 상당한 混線과 摩擦을 가져왔으며 이에따라 納稅者들은 역시 新稅란 힘든것

이 아닌가? 하는 의구심을 갖기까지 했다. 더구나 附價稅制는 原價와 稅金의 區分認識이 전제가 되는 稅制라는데서 이런 認識이 納稅者의 意識속에 定立되지 못한 狀況이었기 때문에 의구심과 관심은 더욱더 컸던것이 아닌가 생각된다.

실시 전 納稅者들의 가장 큰 관심은 稅負擔이 舊間接稅와 비교하여 많지나 않을 것인가 하는 것이었고 이에 대해 政府는 舊間接稅와 동등한 線에서 稅率을 決定할 것이라고 밝혔으며 이것이 基本稅率 13%였던 것이다.

또한 實施를 하고난후 納稅者들은 買入稅額控除라는 計算方法을 精確하게 認識하지 못하고 無條件 附價稅額은 稅率인 10% (彈力稅率適用으로 13%에서 10%로 引下)로만 理解한 納稅者가 적지않았는듯 싶다. 이러한 認識은 附價稅 第3豫定申告로서 처음 自進申告納付를 經驗하고 나서 納稅者의 의구심은 풀어지기 시작했다.

이로써 納稅者는 稅額의 計算方法을 터득했고 이러한 新稅制에 대한 正確한 認識이 78年 1月 25日 첫 確定申告期間까지 얻은 가장 큰 성과가 아닌가 생각된다.

하나가 해결되면 또 다른 問題가 생기듯이 納稅者들은 附價稅制 시행과정에서 稅金計算書의 交付가 이 制度의 核心이라는 것을 알았지만 反面 이로인한 課稅資料의 露出로 所得稅負擔이 늘

어나지 않을까 하는 걱정을 하기도 했다. 納稅者들은 적정한 稅負擔을 위하여 關聯直稅部門稅率의 引下를 요망해왔고, 이에 대해 政府는 早期 定着과 稅負擔의 衡平이라는 見地에서 所得標準率을 部分的으로 引下調整했었다.

이렇듯 納稅者들은 2번의 豫定申告納付와 한번의 確定申告納付를 거치는 과정에서 附價稅 골격은 理解한 듯 보여지나 아직도 稅務行政上의 細部的인 面에서는 적지않게 解決하여야 할 課題를 남기고 있다.

## 2. 制度와 行政의 運用

第3·4豫定申告期間 및 77年 2期 確定申告期間中 提起된 問題의 두드러진 事例는 一定基準 勸獎率에 따른 申告·納付였다.

附價稅制 특징의 하나인 自進申告納付制度는 그간의 政府賦課制度에서의 轉換이라는 점에서 稅政의 획기적인 發展이라고 評價받고 있다.

그러나 이같은 理想的인 制度는 行政의 運用過程에서 納稅者의 기대에 차질을 가져오기도 했는데 이는 新稅制에 대한 納稅者의 바람이 너무나 컸던 때문이 아닌가 생각되기도 한다.

稅政當局의 고충은 納稅風土가 改善되지 않은 狀況, 同 制度가 納稅者에게 익숙치 못한 실정 하에서 納稅者들을 계도하기 위하여는 一定基準의 指針이 필요하다는 생각이었는지도 모른다. 여기서 나온 것이 業種에 따른 申告勸獎基準率로 豫定申告 및 確定申告期間中 納稅者에게는 그 基準率 이상을 申告토록 유도했었다.

當局의 이런 申告 納付誘導는 物價上昇 및 企業의 景氣動向을 考慮, 申告의 指針을 제시함으로써 納稅者의 誠實申告指導와 早期定着을 기하기 위한 것이라고 理解된다.

그러나 最善의 制度는 行政上 運用의 妙에 의하여 결정된다. 아무리 理想的인 制度라도 運用過程에서 共感을 받지 못하면 그 制度는 한낱 理論에 불과하다는 느낌을 주게 된다. 이런점에서 볼때 稅政當局의 前期對比 一定率의 申告勸獎基準設定과 이 基準率에 따른 申告의 誘導는 納稅者에게 어느 정도의 異質感을 갖다준 것이 아닌가 생각되기도 한다.

納稅者들은 政府에 更正權이 賦與되고 있는 이상 誠實申告를 誘導하기 위한 政策手段은 우선 納稅者들이 誠實申告者가 될경우 所得標準率의 引下適用을 받는 등 혜택이 크다는 것을 理解시키고 다음 稅法의 規定에 따라 更正의 사유가 있을 때에 한하여 調査決定을 하거나 推計課稅를 하는 것이 바람직한 수단이라고 보고 있는 듯하다.

하여튼 相互信賴를 바탕으로 한 納稅風土改善은 어느 稅制나 稅政에서도 선결되어야 할 課題이지만 自己計算에 의하여 自己가 納付해야 하는 附價稅制에서는 더욱더 그 重要性이 인정된다 할 것이다.

## 3. 稅金計算書와 根據課稅

附價稅制下에서의 稅金計算書는 根據課稅의 礎石이 됨과 동시에 거래 과정에서 自己가 부담한 買入稅額을 控除받을 수 있는 基礎資料가 되는 核心的인 書類가 되기 때문에 이의 圓滑한 授受與否는 同 稅制 성공의 열쇠라고 하겠다.

이러한 重要性때문에 政府는 弘報때마다 稅金計算書의 생활화를 강조해 왔고 이의 확립을 위하여 稅金計算書 發給을 의무화하기가 현실적으로 어려운 外形課稅對象인 課稅特例者에게 까지 도 稅金計算書의 發給을 의무화시켰던 것으로 理解된다.

稅金計算書 이외에도 政府는 根據課稅의 확립을 위해 金錢登錄帳 領收證 發行과 所得金額의 陽性化를 위해 附價稅免稅事業者가 交付하는 國稅廳 訓令上의 收入計算書와 簡易收入計算書 등을 發行토록 했다.

이렇듯 政府가 意圖하는 稅金計算書의 交付에 대하여는 누구도 그 重要性을 認知하고 있지마는 交付에 있어서는 첫번 確定申告期間이 經過한 지 금까지 完전한 交付實績을 보여주지 못한 듯 싶다. 稅金計算書의 100% 交付率을 이루지 못한 理由는 事業者가 課稅資料의 露出을 우려한 나머지 이의 고의적인 회피와 함께 아직도 課稅特例者를 비롯한 일부 小企業의 경우에 稅金計算書에 대한 認知未洽, 記載·交付能力의 缺如 등 현실적인 問題도 적지않은 듯 하다.

稅金計算書交付가 제대로 안되면 附價稅의 早期定着은 요원한 것이 된다. 때문에 國稅廳은 지난해 8月부터 稅金計算書 집중단속에 나섰고, 第3豫定申告가 끝나자 이를 토대로 私製領收證의 단속, 稅金計算書 發給忌避者에 대한 최고 50萬원의 벌금을 물리는 등 稅金計算書 交付 정상화에 集中努力을 경주했던 것으로 생각된다.

한편 金錢登錄機 領收證의 경우, 稅額控除를 받기 위한 節次上的 問題가 제기되기도 했다. 事業者가 金錢登錄機 使用者와의 거래시 그 去來分에 대한 買入稅額控除는 金錢登錄機 領收證에 供給받는 者의 登錄番號와 附價稅額을 별도로 기재하고 事業者 또는 그 사용인이 署名捺印을 받아야만 가능하게 되어 있다.

이와같은 節次行爲는 供給者의 裏面確認 등에 대한 協調不足 또는 必要的 記載事項의 錯誤로 正當한 稅金計算書로 認定받지 못하는 등 기대한 효과보다는 오히려 운용의 번잡성이 더 컸지 않나 하는 생각도 든다.

따라서 이는 裏面確認의 節次行爲가 없어도 稅額은 控除해 주도록 하는 改善方案이 模索되어야겠다.

#### 4. 業務의 單純化 課題

合理的이고도 간소화된 稅制는 실무상의 적용에 있어서도 단순화를 가져오는 것으로 理解될 수 있다. 附價稅制는 종전의 8個稅目을 統合한 것이기 때문에 이때의 業務보다는 單純化됐을 것으로 추단할 수도 있다.

이렇듯 稅制의 간소화는 稅政에 있어서도 간소화를 가져오는 것이 기대한 구결이겠지만 制度施行에서 나타난 바에 의하면 稅政의 간소화는 行政의 立場에서는 간소화된 것이나 納稅者側面에서는 行政의 便宜만큼 간소화는 되지 않은 것 같다. 이는 賦課方式이 그간 政府賦課制度에서 自進申告納付制度로의 전환에 따른 當然한 결과이기도 하다. 하여튼 行政便宜面에 있어서는 業務가 相當히 간소화되고 納稅者에게는 어느 정도의 業務量이 늘어나리라는 것은 同 制度의 특징을 보면 이해할 수 있을 것이다. 그러나 施行初期에서는 業務의 미숙때문에 당국의 立場에서도 業務

가 간소화된 느낌을 주지 않은것으로 생각되기도 한다.

시행이후 確定申告期間까지 帳簿, 傳票 등 作成處理業務와 申告節次 등이 생각보다는 複雜한 것으로 理解되고 있는데 大企業과 같이 記帳能力이 갖추어져 있는 곳은 약간의 試行錯誤는 있었지만 그런데로 별무리없이 시행되었다고 하겠으나 記帳能力이 미급한 中小企業 등에서는 많은 어려움을 겪었던 것으로 傳聞되고 있다.

이밖에 業務處理와 관련하여 실무상의 混線을 가져 왔던 것으로는 法令을 비롯한 諸規則 등에 대한 정비비흡에서도 찾을 수 있다.

77年 7月 1日 附價稅 실시이후 法令을 비롯한 상당한 부분의 改正이 있었으며 특히 第3·4豫定申告期間中에도 이런 사례가 있어 納稅者들은 業務處理에 있어 期待外의 차질과 곤란을 겪기도 했다.

이같은 것은 施行初期에 있어 불가피한 현상이라고 보겠다.

한편 同 制度의 早期定着이라는 견지에서 볼때 書類의 種類와 書式의 간소화연구는 계속 추구되어야 겠고 동시에 정확한 記帳을 위한 지도 계몽도 지속되어야 할 것으로 보인다.

#### 5. 流通構造와 去來秩序

附價稅制의 實施는 市場機能의 正常的 運用을 가능케 하는 流通構造의 정비를 전제로 하는 것이 理想的이 겠지만 현실은 항상 이상과의 괴리 상태하에서 운용되는 경우가 없지않다.

이런 이상과 현실의 괴리라는 問題를 안은채 실시된 附價稅制는 실시전부터 부분적으로 商品의 品貴現象과 二重價格의 形成 등 流通市場과 價格秩序를 어지럽게 하는 현상을 나타내기도 했다.

물론 이는 內外需要의 急增에 따른 需給의 不均衡, 最高價 지정으로 인한 일시적인 去來 또는 出庫忌避, 기타 心理的 要因 등으로 인한 價格上昇에 기인된 점도 있었다. 특히 去來關係는 利害對立의 조정에 의하여 이루어지는 것이라고 할 때 이를 초월하여 생각할 수는 없는 것이며 納稅道義가 충분히 成熟된 社會가 아닌 상태하에서는

去來陽性化를 위한 모든 個別去來主體의 자발적인 노력을 기대하기가 어려웠다는 점도 流通秩序를 어지럽게 하는 한 요인이 되지 않았는가 생각되기도 한다.

施行初期의 이런 流通秩序와 納稅道義 등 현실적인 基礎 與件上的의 문제는 아직도 상존하고 있는 것으로 이는 長期的으로 해결하여야 할 과제이기도하다. 또한 流通構造의 多段階는 일부 비양심적인 納稅者들에게 課稅資料 은폐의 틈을 줄 우려도 없지않다. 이런 점에서 流通構造의 정비는 정상적인 去來秩序를 가져오는 첩경이라 하겠으며 이것이 附價稅制下에서 급후 해결하여야 할 또 하나의 난제라 하겠다.

#### IV. 早期定着의 效率的인 方案

##### 1. 地域別 입의 總括申告納付制度로의 轉換

附價稅制下에서 總括納付制度는 制度의 彈力的 運用으로 業務의 迅速統一을 기하고 納稅者의 편의를 도모하기 위한 것으로 理解된다. 이는 곧 稅務處理의 效率性을 제고시켜 動態的 企業의 활성화를 촉진하려는 것으로 기대되기도한다.

그러나 同 制度는 全國에서 一個事業場만을 總括納付場所로 許容하고, 反面 申告는 個別事業場別로 하는 등의 申告와 納付가 分離運用되고 있어 制度의 실효성을 거두지 못하고 있는 것으로 지적되고 있다.

總括納付制度上的의 申告와 納付의 分離는 納稅者에게 理解 및 責務에 混線을 초래, 업무처리의 차질을 가져온 원인이 되는듯 싶다.

결과적으로 制度의 불합리성은 企業의 販賣活動을 萎縮시킬 우려를 안고 있기도 하다.

한편 稅政面에서도 서울과 地方의 一線 稅務署에는 本社가 대부분 서울에 있는 관계로 業務의 편재를 가져올 가능성이 있으며 이가 均衡行政과 合理稅政을 어렵게 하는 요인으로 작용할 우려도 있다.

따라서 業務의 능률화를 기하기 위하여는 申告와 納付를 같이 하도록 하고 아울러 總括納付場所도 全國에서 1個 事業場만 許容할 것이 아니라 事業者의 申請에 따라 地域別로도 總括納付할 수

있도록 하는 것이 稅務當局 및 企業의 편의성에 또 도움이 될 것으로 생각된다.

##### 2. 簡易稅金計算書의 買入稅額控除 許容

附價稅制의 基本構造는 原則的으로 모든 去來에서 買入稅額을 控除토록 되어 있을 뿐만 아니라 일부 自家供給의 경우까지도 賣出稅와 買入稅額을 計上 控除토록 되어 있다.

물론 最終需要者가 一般 免稅事業者일 때에는 買入稅額을 控除받지 못하는 예도 있지만 이 경우에도 農·畜·水·林產物을 原材料로 하여 製造加工한 경우에는 그 價額의 10/110을 擬制買入稅額으로 控除받을 수 있는 例外規定을 두고 있다.

이같은 論理에서 볼 때 簡易稅金計算書의 交付義務를 규정하고도 이에 대한 買入稅額控除를 부인하는 것은 同 稅制의 長點을 相殺시키는 결과를 가져오는 것이라고 볼 수 있지 않나한다. 또한 이는 租稅의 完全轉嫁를 長點으로 하는 附價稅制의 특징에도 상치되는 점이야닌가한다.

여기에서 파생된 事例를 살펴보면 課稅特例者가 商去來에 있어 一般課稅者보다도 불리하다 하여 特例拋棄를 하는 事業者가 많았던 예에서도 찾아볼 수 있다. 지난 第3·4 豫定申告期間中 課稅特例를 拋棄한 事業者는 適用對象 事業者 23,460名中 9,378名이 申請하여 3.6%의 포기상황을 보였다.

課稅特例拋棄를 하는 主要因은 事業者와의 去來에 있어 買入稅額을 控除받을 수 없는데 기인하고 있는것으로 추정된다.

따라서 簡易稅金計算書에 대하여도 一般 稅金計算書와 같이 自己가 부담한 買入稅額을 控除토록 하는 것이 前段階稅額控除制를 채택하고 있는 附加價値稅制下에서 바람직한 方法이라고 생각된다.

##### 3. 課稅特例者의 簡易稅金計算書 交附義務 緩和

현행 附價稅法上에는 稅金計算書 發行 義務者가 상당히 폭넓게 되어있고 동시에 稅額計算도

稅金計算書, 簡易稅金計算書, 收入計算書에 따라 다양하여 아직도 이런 것이 去來者 등에게 혼신을 주고 있는것 같다.

특히 확실적인 稅金計算書 發行義務規定은 實去來上 별 效用價値가 없는 課稅特例者나 免稅事業者에게 까지도 發行케 함으로 인하여 많은 어려움을 노정시키고 있는듯 싶다. 물론 이는 行政當局의 稅源捕捉을 용이하게 하여주고 稅務行政의 편의성을 도모하기 위한 점에서는 공감이기도 한다.

그러나 課稅特例上의 事業者는 아직도 附價稅制의 稅務處理가 익숙치 못한데다 稅金計算書 類型에 따라 稅額計算도 상이함으로 인하여 帳簿整理 등의 業務處理도 달리하는 등 이로인한 運營上의 애로가 행정상의 편의성보다 더 크게 나타나고 있다고 보여진다.

한편 簡易稅金計算書는 買入稅額을 控除받지 못함으로 인하여 發行者 뿐만 아니라 去來者쪽에서도 별 관심을 안가져 그 이용도는 활기를 띠지 못하고 있는 듯하다. 이는 當局에서 그간 投資費用과 人力에 비하면 성과는 극히 미약한 것이라 하겠으므로, 이를 현실성있게 개선하여 課稅特例者에 대한 簡易稅金計算書 交付義務는 완화하여 要求者에게만 발행토록 하는 것이 합리적이라 생각된다.

#### 4. 資料控除制度의 採擇

77年 7月 1日 이후 실시하고 있는 稅金計算書 생활화는 78年 第1豫定申告가 시작되는 지금까지도 기대한 성과는 거두지 못하고 있는듯 싶다. 稅金計算書 주고 받기 運動은 納稅道義의 양양을 위해서나 公平課稅의 구현으로 인한 稅負擔의 輕減등 여러가지 의미에서 그 중요성이 인정되는 것이다.

稅金計算書의 授受에 대한 인식이 이의 중요성에 비하여 아직도 높지 못한 이유는 最終消費者에게는 買入稅額控除를 받을수 없는 등 직접 피부로 느끼는 혜택이 없기때문이 아닌가한다.

물론 金錢登錄機領收證을 비롯한 일부 簡易稅金計算書 제출에 대하여는 제한된 補償制度가 있지만 그간의 運用過程에서 볼때 이 制度는 기대

한 실효성을 얻지 못하고 있는듯 싶다.

최근 政府가 領收證 주고받기 運動을 활성화하기 위하여 領收證 20枚當 住宅福券 1枚를 交換토록 검토하고 있는 것도 이런점에서 理解될 수 있다. 즉 이는 稅金計算書生活化 유도를 통하여 納稅道義風土를 造成, 根據課稅를 확립토록 하려는 것이라고 볼 수 있다.

그러나 稅金計算書의 생활화는 國民의 적극적인 呼應에서만 가능하다고 할때 무엇보다도 중요한 것은 이의 유인을 위한 가장 效率的인 方法이 모색되어야 할 것이다. 그 한 예로 最終消費者가 一課稅期間分의 稅金計算書를 綜合所得稅의 年末精算時 또는 確定申告時에 當該所得金額에서 一定率을 控除시켜주는 方法을 들수 있다. 특히 勤勞所得者는 稅金에 대한 反應이 민감하고 이들이 미치는 社會的 波及效果는 큰 것이므로 그 效果는 기대이상으로 나타날 수 있을 수도 있기 때문이다.

#### 5. 本社와 工場 및 直賣場相互間의 稅金計算書 發行義務 免除

附價稅法上에는 事業者가 生産 또는 취득한 財貨를 供給하기 위하여 설치한 直賣場은 財貨를 供給하는 場所로 봄과 아울러 여기에 財貨를 搬入하는 것을 財貨의 供給으로 보고있다. (附·規則 15). 이에 의거 마진없이 완성된 製品의 工場間 移動과 工場에서 直賣場, 直賣場 相互間에 직송되는 것에 대하여도 稅金計算書交付業務가 발생하게 된다.

그러나 그동안 실시한바에 의하면 같은 事業者의 명의로 事業場 상호간에 稅金計算書를 교부토록 한 것은 制度의 效率性을 제고시키기 보다는 오히려 業務의 複雜性과 業務量의 증가만을 가져오지 않았는가 느껴진다. 關聯事例를 보면 77年 2期 確定申告期間中(78. 1. 4~78. 1. 25) 本社와 工場 및 直賣場間의 財貨移動時 일부 事業者는 稅金計算書 發給을 생략하는 것으로 理解, 稅金計算書 授受를 省略함으로 인하여 稅金計算書未交付加算稅의 대상이 되기도 했었다. 이에대해 財務部는 法令解釋의 錯誤, 脫稅의 고의성이 없는 善意的 事業者를 구제하기 위한 方案으로 訂

正申告期間(78. 1. 26~78. 2. 15)을 設定, 조치한 사례가 있었다.

이같은 業務錯誤外에도 그 실질적 效果에 있어서는 工場이나 直賣場 사이에 있어서 한쪽은 賣出稅額만 發生하고 다른 한쪽은 還給稅額만을 가져와 事業者의 資金運用에도 불편이 지지않은 듯하다.

이와같이 운영의 어려움을 가져오게 된 理由는 制度의 모순에 기인한 것으로 생각된다. 따라서 이같은 問題點은 直賣場 및 本社와 工場間的 마진 없이 移動되는 財貨의 去來를 財貨供給의 범위에서 제외시킴으로써 해결할 수 있을 것 같다. 또한 附價稅制先驗國家의 예와같이 本社나 支社 또는 製造場 및 直賣場을 하나의 企業單位로 하여 그 企業內部와의 去來는 課稅去來로 보지 말고 외부와의 去來만을 독립된 課稅去來로 보는 方法도 개선책으로 강구해 볼 수 있을 것이다.

#### 6. 從業員의 구내식당 食費負擔金에 대한 附價稅 免除

勤勞者의 복리후생 증진은 從業員의 士氣, 勞動의 生産性向上 등과 직결되는 것이라 할 수 있다.

근래에는 各 企業에서도 勤勞者의 복리후생에 특별한 관심을 나타내는 추세를 보이고 있으며 政府도 이를 장려하고 있는 실정이다.

77年 1月 1일부터 시행된 개정 所得稅法 및 78年의 同法改正에서도 이같은 政策의 의지를 반영하여 勤勞者의 福祉向上을 위하여 非課稅하고 있다. 그러나 附價稅上에서는 從業員의 복리후생적 성질인 構內食堂의 경우, 事業者가 使用人에게 無償으로 供給할 때에는 附價稅를 免除하나 그 代價의 일부를 使用人으로부터 받는 경우, 그 부분에 대하여는 用役의 供給으로보고 附價稅를 課稅하고 있다. 이에 따라 供給者는 簡易稅金計算書交付義務가 發生하고 있다(財務間稅 1235-2223 <77. 7. 25>).

會社의 보조와 從業員의 일부 부담으로 運營되는 構內食堂의 食費에 대하여 附價稅를 課稅하게 될 때 勤勞者의 부담은 그만큼 늘어나게 됨으로 所得稅法上에서 非課稅한 輕減措置를 相殺시키는 結果를 가져오게 된다.

따라서 이는 從業員의 福利增進 나아가 稅法間의 衡平을 기한다는 견지에서 構內食堂에서 제공하는 飲食用役中 從業員의 일부 부담에 대하여는 附價稅를 면제시켜 주는 것이 합리적이라 생각 된다.

#### 7. 政府의 調查更正 範圍의 合理的 調整

附價稅法은 부득이한 경우 政府가 課稅標準과 納付稅額 또는 還給稅額을 更正 또는 推計更正할 수 있도록 하는 등의 行政廳에게 更正權을 폭넓게 허용하고 있다. (附·法 21-① 同令 68-①, ②)

政府에 대한 調查更正權은 구체적으로 아주 부득이한 경우에 용인되어야지 그렇지 않은 경우에는 裁量權擴大의 가능성을 가져와 附價稅制의 基本原理인 自己賦課制度의 效果를 감소시키는 요인으로 作用할지도 모른다. 政府調查更正은 確定申告時 國稅廳長이 ①事業의 種類 및 地域에 따라 課稅期間마다 정하는 一定率에 미달하게 課稅標準 등을 申告했을 때 ②事業場의 移動이 빈번한 때 ③事業場의 이동이 빈번하다고 인정되는 地域에 事業場이 있을 때에 更正을 할 수 있도록 하고 있다.

이같이 政府에게 폭넓은 更正權을 인정하는 것은 한편으로는 擔當公務員의 裁量權의 확대를 가져와 運用의 彈力化를 가져올 수도 있겠으나 또 다른 한편으로는 納稅者의 보호가 다소 소홀히 다루어질 가능성도 있지않나한다.

특히 이런 문제점은 시행초기에 일시적으로 불가피하게 행하여지는 更正課稅가 아니고 앞으로의 가능성에 納稅者들은 보다 큰 관심을 갖게 되기 때문이다.

따라서 이는 신뢰받는 行政을 조성하고 同稅制의 基本原理인 自己賦課制度를 구현한다는 의미에서도 政府의 調查更正에 관한 규정은 구체적인 사례에 한하는 것이 納稅者의 保護, 더 나아가 法令의 運用에 있어서도 도움이 될 것으로 생각 된다.

#### 8. 例規·通牒의 慎重化

行政機關內部的 事務基準을 제시하거나 下級官廳의 權限行事를 지휘함에 지나지 않는 例規 通



牒이 稅務會計處理 등의 실무적인 면에서는 法·令과 같은 效力을 나타내고 있으며 이같은 例規의 法規化 경향은 經濟規模의 확대에 따라 증대될 展望이다.

附價稅制 實施後·例規 등의 翻覆 기타 問題되는 점이 많았던바 특히 制度施行 초기에 있어 法令의 解釋, 運用指針은 租稅行政上의 선례가 되기때문에 그 중요성은 보다 큰듯 싶다.

이런점에 비추어 불매 例規 등의 制定 改廢는 보다 신중하게 다루어져야 할 것으로 생각된다. 이는 77年 第3·4豫定申告期間中 例規通牒 등의 개폐로 納稅者들에 상당한 곤란을 주었던 경험에서도 알수 있다.

따라서 問題點을 해소하고 運用의 精確성을 기하기 위하여는 例規의 一貫性維持와 安定성이 요망된다 하겠다.

### 9. 複式簿記 記帳義務者の 買入賣出帳 記帳義務 免除

附價稅法上에서는 事業者가 自己의 納付稅額 또는 還給稅額과 관계되는 모든 去來에 대하여 買入賣出帳을 備置記帳토록 하고있다(附法 31).

그러나 法人稅法上 複式簿記 記帳義務者는 附價稅의 회계처리를 위하여 複式簿記帳에 附價稅計定을 별도로 設定使用하고 있다.

따라서 複式簿記 記帳者는 附價稅法의 규정에 의하여 複式簿記上 附價稅計定과는 별도로 買入賣出帳을 記帳하지 않을 수 없어 결과적으로는 동일건에 대한 重複記帳을 招來業務의 二重負擔을 가져오게 된다.

稅制의 운용은 가급적 합리적이고 간소화 될수록 좋을 것이다. 附價稅制의 長點이라고 할 稅制 및 稅政의 간소화는 納稅義務者의 稅務處理上 간소화의 의미도 된다고 할때 複式簿記 記帳義務者에 대한 買入賣出帳 記帳義務는 면제토록 하는 방법이 모색되어야겠다.

### 10. 課稅特例者の 買入賣出帳 記帳義務緩和

附價稅法上의 記帳義務는 그간의 政府賦課制度에서 自進申告納付制度로 전환함에 따른 필수불

가결한 의무라 하겠다.

그러나 賦課方式의 변경은 중건보다 納稅義務者에게 稅務業務를 증대시켰을뿐만 아니라 稅務處理의 專門化를 요구하기도 한다.

稅務會計處理의 전문화는 一般課稅者, 그중에서도 대부분의 小企業 및 零細商人事業者 등은 그동안 원시적인 記帳을 하고 있었으며 또한 필요한 人力을 갖추지 못하고 있었기때문에 附價稅法上의 記帳義務는 이들 事業者들에게 적지않은 부담이 되고 있는 듯하다.

때문에 記帳能力이 없는 事業者는 記帳義務를 이행하기 위하여 稅務士 등 專門家에게 記帳을 의뢰하고 이에대한 經費를 支出함으로 이것이 零細業者에게 追加的인 費用부담을 주고있는 것으로 傳聞되고 있다. 사실 小賣商 등의 零細商人이 買入賣出에 관하여 일일이 記帳한다는 것은 힘든 일이다, 買入에 있어서는 다량으로 일시에 商品을 購入하기 때문에 記帳이 가능하지만 賣出에 있어서는 小額去來가 계속적으로 이루어짐으로 인하여 精確성을 期待하기가 어려울 것이다.

한편 零細事業者인 課稅特例者에게는 稅金計算書의 수수에 따른 稅金計算이 이루어 지지 않고 供給價額이 課稅標準이되는(附法 26—①) 外形課稅主義를 택하고 있다. 이러한 點에서 買入賣出帳의 記帳義務는 어느정도의 融通성을 보여 運用의 妙를 기할수도 있을 것이다. 그 改善方案으로서 買入賣出에 대하여 모두 記帳토록 할 것이 아니라 비교적 거래실태를 정확히 파악할 수 있는 買入財貨만을 記帳토록 함과 아울러 이와 관련한 稅金計算書를 보관토록 하고 精確성이 결여된 賣出帳 記帳義務는 면제토록 하는 方法을 생각할 수 있다.

현실적으로 買入帳만 정확하게 記帳한다면 賣出은 納稅者의 부정확한 記帳보다 오히려 政府의 일정기준에 의하여 결정하는 것이 外形課稅主義를 택하고 있는 상황하에서 그 合理性을 가진다고 볼 수도 있다. 또한 納稅者側에서는 賣出에 따른 記帳負擔을 덜수 있을 것으로도 된다.

### 11. 流通構造·市場秩序의 확립

附價稅制는 정연한 流通構造를 前提한 稅制이

다. 附價稅制은 이러한 구조적 특성을 갖고 있기 때문에 財貨의 流通構造가 복잡하고 多段階化 될 수록 課稅의 脫漏와 특정 流通段階의 負擔加重이 불가피해지게 되는 것이다.

우리나라의 市場構造는 아직도 傳統的인 在來市場의 유습이 많이 남아있다. 특히 그간 經濟規模의 擴散發展에 따라 物動量이 증대하고 있는 點을 勘案할 때 현재 市場規模의 零細性, 流通段階의 多段階化 현상 등은 현 經濟環境에 적응하기에는 미흡하다는 감을 준다.

流通段階의 정비는 商道徳과도 밀접한 함수관계를 갖는다. 오늘날 稅政當局과 納稅者間의 信賴感의 缺如는 전통적인 去來慣習에 내재한 稅源의 脫漏를 가능하게 만들어준 市場構造의 非合理性에 기초한 점도 적지않는 듯하다. 또한 流通構造의 未整備는 「市場메커니즘」에 歪曲現象을 가져와 정상적인 가격형성을 저해한 요인으로도 작용하지않을가 한다.

현행의 이같은 流通市場 체계는 生産財에 대한 原價負擔을 가중시켰을 뿐만 아니라 精確한 需要豫則을 어렵게하여 計劃生産에 차질을 초래하는 등 企業經營上의 問題를 제기하기도 했다.

한편 實需要者側에서는 消費財 「마진」이 확대되고 中間段階의 價格操作 가능성을 가져와 消費者負擔을 크게 하였음은 附價稅制施行初期에서 이미 經驗한 바이다.

따라서 課稅資料의 脫漏를 막고 稅源의 포착과 양성화를 위해서는 在來市場의 정비와 零細市場의 企業化 誘導, 都小賣機能의 分離育成, 商圏의 地域間 均衡的 配置 등 商易의 次元의 政策摸索으로 流通體系의 近代化와 流通秩序를 확립하여 附價稅制上 빚어지는 租稅의 累積轉嫁 현상을 시정토록하는 것이 장기적으로 해결하여야 할 課題가 아닌가한다.

## V. 結 語

이상은 附價稅制 실시 이후 시행과정에서 나타난 問題의 一般的인 狀況과 事例別로 그 改善方向을 제시해 본 것이다.

오늘날 所得課稅의 확대는 間接稅보다 租稅抵抗을 誘發, 勤勞意慾의 상실을 가져올 우려가 있기 때문에 대부분의 國家는 「意識되는 稅金에서 意識되지 않는 稅金」인 間接稅로서 財政을 확보하려는 경향을 보여주고 있다. 그러나 間接稅의 均일한 稅負擔은 소득의 再分配機能을 저해하고 있어 現代國家는 直接稅部門에서의 負擔調節과 政府의 財政支出로 이를 보완하고 있다.

특히 附價稅制은 最終消費者에게 稅額이 완전 轉嫁되는 稅制이기 때문에 稅負擔의 역진성은 필연적으로 나타나게 되는것임으로 直接稅部門인 所得稅制을 통한 稅負擔 경감은 소망된다 하겠다.

이같이 租稅政策을 통한 所得의 再分配는 항상 間接稅制下의 無差別均等課稅를 所得稅 등의 直接稅部門으로 보완하는 것이 方法이라고 할 때 附價稅制下의 所得의 逆進機能은 구체적으로 綜合所得稅率의 精確한 調整과 課稅段階의 확대 등으로 보완되어야 하지 않을가한다.

附價稅制의 早期定着을 위해서는 이밖에도 施行過程에서 제기되었던 申告勸獎課稅方式을 지양, 본연의 기능인 自己申告納付制度가 이행되도록하여야 할 것이며 이를 위하여는 當局의 계속적인 指導·啓蒙이 요망된다 할 것이다.

끝으로 한 國家의 稅制란 政府의 諸般活動을 위하여 필요한 財政確保를 목적으로 하지만 아울러 이는 현상황의 經濟社會的인 與件과의 조화를 기하여야 겠다. 또한 이를 기초로 한 市場機能의 보완으로 지속적 經濟成長의 밑바탕이 되도록 運用되어야겠으며, 이렇게되어 질때 納稅者 요구와 政府의 바램은 共同調和될 수 있을 것으로 期待된다.