

재활용폐자원 매입세액 특례제도에 대한 소고

The Deemed Input Tax Deduction on Recycling of Scrapped Materials

박승식¹⁾

초 록

부가가치세법상 매입세액공제 제도는 우리나라의 현행 부가가치세제의 근간을 이루는 중요한 요소이다. 매입세액공제가 제대로 이루어져야만 전단계세액공제법상에서 나타나는 누적효과와 환수효과를 발생시키지 않게 된다. 그런데, 우리나라의 현행 부가가치세법은 사업과 관련해서 매입한 사실과 거래징수당한 사실이 실질적으로 명백함에도 불구하고, 법적인 형식 미비를 구실로 매입세액공제를 허용하지 않는 경우가 발생하고 있다. 재활용폐자원 등의 매입에 관한 매입세액공제 제도는 판매자가 정상적인 부가가치세를 거래징수할 수 있는 자가 아니기에 매입세액을 공제받을 여지가 없음에도 정책적 목적에 따라 조세특례제한법에 근거하여 한시적으로 매입세액공제를 허용해주고 있는 **실정**이다. 그런데 이 제도는 예측가능성과 과세형평 측면에서 문제가 제기될 가능성이 있다.

본 연구의 목적은 재활용폐자원 등의 매입에 관한 현행 매입세액공제 제도를 체계적으로 분석·검토하고, 개선방안을 제시하는 것이다.

연구 결과를 보면, 재활용폐자원 등에 관한 매입세액공제 제도가 발전되기 위해서 취해야 할 발전방향은 주된 사업여부 조건 완화를 통한 적용대상 사업자 확대, 현재 12개 열거항목에 대해서만 적용되는 적용대상 품목의 확대, 미등록사업자인 거래 상대방의 총공급가액 확인 의무 완화, 그리고 재활용폐자원 매입세액공제율의 환원 등이 제시되었다.

주제어 : 부가가치세 매입세액공제, 재활용폐자원, 개선 방향

1) 협성대학교 세무회계학과

재활용폐자원 매입세액특례제도에 대한 소고

I. 머리말

우리나라의 부가가치세법상 매입세액공제 제도는 부가가치세의 이론적 체계에서 중요한 한 축을 구성하고 있다. 자기단계에서 창출한 부가가치액을 파악하는데, 부가가치의 각 구성요소별로 직접 파악하는 것이 아니라, 매출액에서 매입액을 차감함으로써 자기단계의 부가가치를 간접적으로 파악하는 절차를 따르고 있어서 매입세액의 공제는 중요하다. 특히, 전단계세액공제법을 취하고 있는 현행 부가가치세 제도하에서는 부가가치세법의 근간을 이루는 중요한 하나의 요소이다. 이론적으로 매입세액공제가 제대로 이루어져야만 부가가치세법의 전단계세액공제법상에서 나타나는 누적효과와 환수효과를 발생시키지 않게 된다. 그런데, 형식주의를 취하고 있는 우리나라 현행 부가가치세법은 사업과 관련해서 매입한 사실과 거래징수당한 사실이 실질적으로 명백함에도 불구하고, 법적인 형식 미비를 구실로 매입세액공제를 허용하지 않는 경우가 있어서 환수효과 및 누적효과가 발생하고 있다. 또한 이로 인해 부가가치세의 이론적인 구조가 제대로 작동하지 못하고 있는 실정이다.

한편, 면세와 관련된 매입세액은 납부세액이 없기 때문에 공제받을 수 없게 된다. 과세사업을 하는 자가 면세물품을 매입하였을 경우 부가가치세를 거래징수당한 사실이 없기 때문에 매입세액공제를 해줄 수가 없다. 그럼에도 불구하고 면세재화를 구입해서 과세재화를 생산 판매하는 경우 일정 경우에 한해서 매입세액공제를 해주는 경우가 있다. 재활용폐자원 등의 매입에 대해서는 판매자가 정상적인 부가가치세를 거래징수할 수 있는 자가 아니기에 거래징수당한 사실이 없어서 매입세액을 공제받을 여지가 없다. 그럼에도 불구하고 재활용폐자원을 수집을 용이하게 하고, 환경보호에도 도움을 주기 위한 정책적 목적으로 조세특례제한법에 근거하여 한시적으로 매입세액공제를 허용해주고 있다. 그런데 이 제도는 예측가능성과 과세형평 측면에서 여러가지 문제가 발생할 가능성이 있다. 본 연구에서는 이에 대한 문제점을 검토해 보고 개선방안을 제시하였다.

본 연구는 다음의 2장에서 의제매입세액공제 제도의 이론적 배경을 고찰해 보고, 3장에서 현재 시행되고 있는 재활용폐자원 등에 대한 의제매입세액공제제도를 검토하였다. 4장에서는 2장과 3장의 검토 결과를 토대로 최근에 발생하고 있는 관련 문제점들을 제기하고 이에 대한 개선방안을 제시하였다.

Ⅱ. 의제매입세액공제의 이론적 배경

1. 부가가치세법상의 매입세액공제

부가가치세는 생산 및 유통의 각 단계에서 창출되는 부가가치에 대해 부과되는 조세이다. 즉, 각 거래단계에서 사업자가 독자적으로 새로이 증가시킨 가치의 증분에 대한 과세인 것이다. 부가가치세는 모든 거래단계에서 창출되는 부가가치에 대해서 과세하되 그 부담을 다음 단계로 전가하는 다단계 일반소비세이다²⁾. 부가가치세를 다음 단계로 전가시키기 위해 필요한 시스템이 세금계산서이다. 사업자는 재화 용역을 공급하면서 부가가치세를 거래징수하게 되며 거래징수 하였다는 증빙자료로 세금계산서를 발행·교부하게 된다. 재화 용역을 매입한 사업자는 매입하면서 거래징수당한 부가가치 매입세액을 공제받음으로서 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 부가가치세를 부담하게 된다. 적어도 이론상으로는 사업자의 매출세액은 자기가 재화 용역을 공급할 때 거래징수한 세액과 일치하고 매입자의 매입세액은 자기가 공급받을 때 거래징수당한 세액과 일치한다. 즉, 매출세액에서 매입세액을 차감해서 납부세액을 계산하는 구조가 결국 사업자가 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 세액을 납부하게 되어 그 부담을 최종소비자에게 전가시킬 수 있는 것이다.

현행 부가가치세는 과세표준을 자기단계에서 창출한 부가가치가 아니라, 재화 용역의 이전단계에서 창출된 부가가치에 자기단계에서 창출된 부가가치의 총액인 공급가액 자체로 정의하고 있다. 즉, 세율을 곱해서 산출세액을 계산하는 과세표준은 전전 단계뿐만 아니라 이전단계에서 창출되어 자기 거래단계까지 창출되어 누적된 부가가치의 총합이다. 즉, 자기단계에서 창출된 부가가치액 뿐만 아니라 그 전단계에서 창출되어 이미 과세된 바 있는 부가가치가 포함되어 있다. 공급가액을 과세표준으로 하여 매출세액을 납부하게 되면, 이미 과세된 전단계의 부가가치액에 대한 부가가치세는 두 번 과세되는 결과를 초래하게 된다. 이러한 한 번 창출된 부가가치에 대해서 두 번 혹은 세 번 과세되는 것을 방지하기 위해서 이전단계에서 창출된 부가가치에 상응하는 부가가치세액인 매입세액을 차감하여 납부세액을 산정하게 되는 것이다. 즉, 매입세액 공제가 제대로 이루어지는 시스템이야만 오직 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 부가가치세액을 부담하게 되는 것이다.

그런데, 현행 부가가치세법은 정책적인 면이 가미되어 일정한 경우에는 실제로 거래징수당한 매입세액을 공제해 주지 않고 있다. 가장 대표적인 사례가 세금계산서의

2) 제품의 출하단계에서 한 번에 과세되는 개별소비세와는 다른 과세구조를 가지고 있다.

형식적인 요건 불비로 인한 매입세액불공제이다. 세금계산서의 형식적인 불비로 거래징수당한 매입세액을 공제받지 못하게 되면, 당해 사업자는 공제받지 못한 부가가치세를 다음단계로 일정부분에 대해서는 전가하게 되어 누적효과가 발생하게 된다.³⁾ 따라서 원래 부가가치세의 이론적인 구조상 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 조세부담을 하여야 하지만, 매입세액을 공제받지 못함으로써 자기 단계에서 창출한 부가가치 그 이상의 부가가치세를 부담하게 되고, 이것이 다음 단계로 또다시 전가되게 된다. 결국 최종소비자는 이전의 여러 단계에서 창출된 부가가치의 총합에 해당되는 부가가치보다 더 많은 부가가치세를 부담하게 된다⁴⁾.

여러 가지 정책적인 목적에 의해 부가가치세제의 이론적인 틀을 무너뜨리는 요소들이 도입되었다. 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 부가가치세액을 부담하게 하기 위해서는 거래징수당한 세액만을 매입세액으로 공제해 주어야 하는데, 거래징수당한 사실이 없음에도 불구하고 매입세액의 형식을 빌어 공제 혜택을 부여하는 경우가 있다. 이는 전단계거래세액을 공제함으로써 자기단계에서 창출한 부가가치에 상응하는 세액만을 부담하게 하는 다단계 소비세의 형식을 갖추기 위한 것으로써 의제매입세액공제라 한다.

2. 의제매입세액공제제도

부가가치세법에서 매입세액공제를 받기 위해서는 세금계산서를 발급받아 그 합계표를 국세청에 제출해야 하며, 국세청에서 세금계산서 원본을 요구할 경우에는 이를 제시해야만 한다. 거래징수당한 사실을 세금계산서로 입증해야만 공제를 받을 수 있는 것이다. 그렇지만 거래징수당한 사실이 없음에도 불구하고 매입세액을 공제받아야 하는 경우가 있는데, 이때 이용할 수 있는 제도로 도입된 것이 의제매입세액공제이다.

(1) 의제매입세액공제제도의 도입 취지

부가가치세의 부담은 전가의 원리에 의해 최종단계로 공급받아 소비하는 자에게 있다. 최종소비자는 여러 단계에서 창출된 부가가치가 다음 단계로 전가되는 형식으로 누적되어 합쳐진 부가가치의 총합과 그에 상응하는 부가가치세를 합한 금액을 대가로 구입하여 소비하게 되는 것이 일반적이다. 그런데, 생산 판매단계에서 모든 재화 용역이 과세되는 것은 아니다. 일정한 정책적 목적에 의해서 면세되는 재화와 용역이 존

3) 다음 단계로의 전가여부 및 정도는 공급자와 공급받는자간의 힘의 논리에 의해서 정해지게 된다.

4) 부가가치세제의 이론적인 측면에서는 각각의 단계에서 창출된 부가가치에 상응하는 부가가치세액을 부담하여야 하는데, 다양한 정책적 요인이 반영되어 전가의 원리가 제대로 작동되지 않아서 창출된 부가가치의 총합보다 훨씬 많은 부가가치세가 징수되는 것이다.

제한다. 부가가치가 창출되는 여러 단계중에 면세단계가 개입하게 되면, 면세단계에서 과세권을 포기한 세액이 다음 과세단계에서 다시 부과되게 되며, 면세 전단계에서 과세된 부분에 대해서는 면세단계를 거쳐 다시 과세단계에 이르러 다시 과세되게 되어 한 번 창출된 부가가치에 대해서 면세 전단계와 다음 단계에서 이중으로 과세하는 결과가 초래된다⁵⁾. 이처럼 부가가치세의 구조가 왜곡되는 이유는 과세단계-면세단계-과세단계를 거치는 과정에서, 면세단계에서 포기된 과세권으로 인해 세 번째의 과세 단계에서 면세 재화 용역을 구입하게 되고, 이로 인해 매입세액공제를 받지 못하게 되기 때문이다⁶⁾. 이러한 부작용을 해결하기 위해 일정요건을 충족하는 경우에 한해서는 거래징수당한 사실이 없음에도 불구하고 일정비율 만큼의 매입세액공제를 허용하고 있다. 이는 사업자의 부가가치세 부담을 경감시키려는 것이 아니라, 부가가치세가 다단계 거래세의 이론적인 틀을 유지하게 하여 면세 단계로 인해 공제받지 못하는 부가가치세 제도의 왜곡현상을 바로 잡기 위한 것이다.

(2) 현행 의제매입세액공제제도

사업자가 면세농산물 등을 원재료로 하여 제조 가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급에 대하여 과세되는 경우에는 면세농산물 등을 공급받거나 수입할 때 매입세액이 있는 것으로 보아 일정한 금액을 매입세액으로 공제할 수 있다⁷⁾. 이는 농산물 등에 포함된 매입세액을 공제하기 위한 것이며 농산물 등에 대한 면세효과를 최종소비자에게까지 그대로 유지시키기 위한 것이다.

의제매입세액을 공제받을 수 있는 사업자는 사업자등록을 한 자에 한정한다. 사업자등록을 하지 않은 경우에는 의제매입세액공제가 허용되지 않는다. 사업자등록을 하지 아니한 자는 정상적인 부가가치세의 납세협력의무를 이행하지 않았기 때문에, 사업자등록 없이 사업을 영위하다가 세무조사를 통해 추징을 당하는 경우에는 의제매입세액공제를 허용하지 않는다⁸⁾. 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자가 면세사업에

5) 최종소비자의 부담을 덜어 주기 위한 취지로 도입된 면세부분으로 인해서 오히려 더 많은 세액을 부담하게 되는 역효과가 초래된다.

6) 즉, 세 번째 과세단계 사업자가 두 번째 면세단계 사업자로부터 세금계산서를 수수하지 못하여 매입세액공제를 받지 못함으로써 발생한 것이다.

7) 부가가치세법 제42조 ①항을 참조할 것, 이는 사업자가 세금계산서를 교부받아 매입세액을 공제받는 세액계산 구조의 예외로서 부가가치세가 면제되는 농산물, 축산물, 수산물 또는 임산물을 공급받아 이를 원재료로 하여 제조 또는 가공한 재화의 공급이 과세되는 경우 그 농산물 등을 공급받는 때에 거래상대방에 의하여 부가가치세를 별도로 거래징수당하고 세금계산서를 발급받아 정부에 제출한 경우가 아니더라도 그 공급받은 농산물 등의 공급가액의 일부를 매입세액으로 보아 매출세액에서 공제받을 수 있도록 한 것이다.

8) 농산물, 축산물, 수산물 및 임산물의 범위는 원생산물 또는 원생산물의 본래의 성상이 변하지 않는 정도의 원시가공을 거친 것과 가공되지 아니하거나 탈곡, 정미, 정맥, 제분, 정육, 건조, 냉동, 염장, 포장 그 밖의 원생산물의 본래의 성질이 변하지 아니하는 정도의 1차 가공을 거쳐 식용으로 제공되는 것과

서 제조, 채취, 채굴, 재배, 양식 그 밖의 이와 유사한 방법에 의하여 취득한 농산물, 축산물, 수산물 또는 임산물을 과세사업에서 원재료로 하여 제조 또는 가공하는 경우에는 부가가치세의 면제를 받아 공급받은 것으로 보아 의제매입세액을 공제받을 수 있다⁹⁾.

사업자가 제조 가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급은 과세되어야 한다. 이때 과세된다 함은 부가가치세법과 조세특례제한법에 따른 면세가 아닌 경우를 말하므로 10%의 일반세율을 적용하는 경우뿐만 아니라 수출 등에 적용되는 영세율을 적용하는 경우도 포함된다. 그러나 면세를 포기한 자가 면세농산물 등을 원재료로 하여 제조 가공한 재화 용역을 수출 등의 영세율을 적용하여 공급하는 경우에는 의제매입세액공제를 받을 수 없다. 이는 영세율이 적용되는 경우 거래 상대방은 우리나라 부가가치세를 전혀 부담하지 않아 부가가치세의 이론적 구조인 전가의 원리상 문제가 없기 때문이다. 또한 면세 농산물 등을 국내에 공급하는 사업자의 경우에는 의제매입세액공제를 적용받을 수 없는 것과 과세의 형평성을 맞추기 위한 것이다. 그런데 매입세액공제 제도는 위와 같은 경우 이외에도 환경 보전이라는 목표를 달성하기 위해서 조세특례제한법상 재활용폐자원에 대해서 도입·운영해 오고 있다. 다음 장에서는 이에 대해 구체적으로 고찰해 보려 한다.

III. 조세특례제한법상의 재활용폐자원 매입세액공제

1. 재활용폐자원 매입세액공제 제도의 입법 취지

현재 우리나라는 산업화가 진행되면서 이전에 비해 많은 양의 물질적 소비활동이 이루어지고 있으며, 이에 상응하여 쓰레기가 많이 배출되고 있는 실정이다. 각종 생활 및 산업 쓰레기는 사회 및 공해문제를 양산하고 있다. 이러한 문제의 해결을 위해 재활용 가능한 폐자원들을 효과적으로 수거할 필요성이 제기되었고 쓰레기를 수거하는 사람들에게 유인을 제공함으로써 보다 효과적으로 재활용폐자원을 수집하여 활용하기 위한 다양한 정책이 제시되고 있다. 이러한 정책의 일환으로 재활용폐자원을 수집하는 자에게 보다 많은 유인을 주기 위해서 조세특례제한법상 재활용폐자원의 의제매입세액공제 제도가 도입되었다. 이는 재활용이 가능한 폐자원을 수집하여 판매하는 사

소금, 그리고 해당 농산물 등의 공급에 필수적으로 부수되는 재화를 말한다.

- 9) 이때 면세로 공급받은 농산물 등을 원재료로 한다는 것은 농산물 등을 재화의 생산 및 용역의 창출에 직접 사용 소비한다는 의미로서 사업을 위하여 타인에게 면세 농산물 등을 사용 소비하게 하는 것은 포함되지 않는다. 그리고 원재료에는 회계상의 원재료만을 의미하는 것이 아니라 재화 또는 용역의 생산에 직접 간접으로 사용되는 재화를 모두 포함하는 것으로 한다

업자가 세금계산서를 발행할 수 없는 일반인으로부터 구입하여 재생업체에 공급하거나 직접 재생산하는 경우에 매입세액 중 일정액을 부가가치세액으로 공제해 줌으로써 폐자원 수집이 보다 효과적으로 이루어질 수 있도록 유인하여 무분별하게 버려지는 자원의 낭비를 막고 환경보호의 정책적 효과를 달성하기 위한 것이다.

재활용폐자원 매입세액공제는 세금계산서를 발행할 수 없는 사업자로부터 매입하는 경우으로써 부가가치세를 거래징수하지도 않았고, 거래징수당할 수도 없기 때문에 매입세액공제를 받을 수 없는 것임에도 불구하고, 일정한 요건을 충족하는 경우에는 부가가치세를 거래징수당하여 매입세액을 공제받는 것처럼 매입세액공제를 받을 수 있도록 하였다¹⁰⁾. 따라서 정부당국에서는 재활용폐자원 매입세액공제를 사업자들에게 주는 큰 혜택으로 인식하고 있어, 법조문을 엄격하게 해석하고 있으며 조그마한 하자가 있어도 재활용폐자원 매입세액공제를 불허하고 있는 실정이다. 이는 다양한 측면에서 입법취지를 무색하게 하고 있다.

또한 재활용의 의미를 엄격하게 해석하여 중고품을 ‘본래의 용도’로 그대로 사용하는 경우에는 재활용폐자원 매입세액공제를 불허하고 있다¹¹⁾. ‘본래의 용도’로 사용했다는 의미의 해석의 차이로 인해서 조세불복이 다수 제기되고 있는데, 이는 사용기준을 판단하는 명확한 기준이 없기 때문으로 재활용폐자원을 매입하여 당해 자원을 별다른 변경이나 수선 없이 사용가능한 경우로 보는 것이 일반적이다. 따라서 재활용폐자원은 파손, 절단, 기타 사유로 원래의 용도대로 사용할 수 없는 것을 의미하는 것으로, 폐자원을 매입하여 별도의 재생과정 없이 단순히 본래의 용도로 재사용이 가능하도록 세척한 후 판매하는 것은 재활용폐자원에 해당한다고 할 수 없다¹²⁾.

단, 자동차의 경우는 재활용폐자원 의제매입세액공제의 본래 의미와는 약간 상이하게 매입세액공제를 허용하고 있다. 대부분의 다른 폐자원은 말 그대로 본래의 용도로 사용이 불가능한 폐자원을 수집하여, 폐기처분해서 전혀 다른 용도로 재활용 하는 것을 전제로 하는 반면, 중고자동차는 버려지는 자동차의 수거에 목적이 있는 것이 아니라 중고자동차 시장의 양성화에 목적을 둔 것이다. 중고자동차의 매입과 관련해 세금계산서를 발행할 수 없는 개인으로부터 매입한 경우에도 중고자동차를 매매하는 사업자의 매출세액을 제대로 신고하게 하기 위해 설계된 제도이다. 따라서, 중고자동차

10) 이는 부가가치세 전가의 원리를 충족시킴으로써 누적효과를 완화하고, 환경보전이라는 보다 큰 틀의 정책적 목적을 달성하기 위한 것이다.

11) 여기서 본래의 용도라 함은 중고물품을 새로이 구입하는 자가 처분하는 자가 본래 구입하였을 때의 용도와 동일한 용도로 사용하는 경우를 의미한다.

12) 예를 들면, PVC통을 매입할 때 통에 남아있는 화공약품 등의 내용물 때문에 원래의 용도대로 사용할 수 없어서, 폐수시설을 갖추고 약품을 사용해 PVC통을 불리고 세척하는 과정을 거쳐야만 재사용할 수 있다는 것은 폐자원의 재활용으로 볼 수 있다는 것이다. 반면 용접용 중고강재는 매입한 그대로 또는 단순히 용접 등의 과정만을 거쳐 원래의 용도대로 재사용이 가능한 경우에는 재활용폐자원에 해당하지 않기 때문에 정규증빙을 수취하여 정상적인 매입세액공제를 받아야 한다.

의 매입은 정규증빙을 수취할 수 없는 개인으로부터 매입한 경우에, 중고자동차의 판매업자가 정상적으로 매출과 매입을 신고함으로써 중고자동차 거래시장을 양성화 하려는 것이다. 자동차는 자동차 용도로 사용할 수 없는 고철로서의 매입세액공제가 아니라 자동차로 매입을 해서 중고자동차로 매각할 수 있는 것으로, 매출세액을 정상적으로 신고하고 매입세액을 공제받을 수 있게 하였다¹³⁾.

2. 현행 재활용폐자원 매입세액 공제 제도에 대한 검토

현재 시행중인 재활용폐자원 매입세액 공제제도를 검토해 보았다. 첫째, 적용대상사업자와 관련해서 조세특례제한법 시행령 제110조 ③항에 따르면 재활용폐자원 및 중고자동차를 수집하는 사업자로서 매입세액공제를 받을 수 있는 사업자를 다음과 같이 열거하고 있다. 이를 살펴보면 ① 폐기물관리법에 의하여 폐기물중간처리업 허가를 받은 자(폐기물을 재활용하는 경우에 한함) 또는 폐기물재활용 신고를 한 자, ② 자동차관리법에 의하여 자동차매매업 등록을 한 자, ③ 한국환경자원공사법에 의하여 설립된 한국자원재생공사, ④ 중고자동차를 수출하는 자, ⑤ 재생재료 수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자 등이다. 이중 ⑤의 재생재료 수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자의 경우와 관련하여 ‘주된 사업으로 하는 자’ 라는 조건 때문에 재활용폐자원 매입세액공제를 받을 수 있는지에 대해서 사업자와 과세 당국간의 이견이 존재하고 있다.

다음 두 번째로는 적용대상 품목의 범위를 검토해 보았다. 조세특례제한법 시행령 제110조 ④항에 따르면 의제매입세액공제를 받을 수 있는 재활용폐자원 및 중고자동차의 범위는 다음과 같다. 우선 ① 고철 ② 폐지 ③ 폐유리 ④ 폐합성수지 ⑤ 폐합성고무 ⑥ 폐금속캔 ⑦ 폐건전지 ⑧ 폐비철금속류 ⑨ 폐타이어 ⑩ 폐섬유 ⑪ 폐유 ⑫ 자동차관리법에 의한 중고자동차 등이 여기에 속한다. 여기서 자동차관리법에 의한 중고자동차라 함은 자동차의 제작, 조립 또는 수입을 한 자동차로서 자동차를 취득한 때부터 사실상 그 성능을 유지할 수 없을 때까지의 자동차를 의미한다¹⁴⁾.

조세당국은 재활용폐자원 의제매입세액공제의 대상을 가능한 협의로 해석하여 허용범위를 축소하려 한다. 이는 사업자들에게 정책적 차원에서 특별히 허용되는 것이기 때문에 공제해주지 않는 경우에도 별다른 문제가 발생하지 않는 것으로 간주하고 있다. 예를 들면, 폐건전지의 경우에는 의제매입세액공제 항목에 분명히 열거되어 있음

13) 다만, 중고차의 경우 출고하자마자 중고자동차로 둔갑하여 재활용폐자원 의제매입세액공제를 받는 것을 방지하기 위하여 출고된 지 1년 이상 된 차의 경우만 의제매입세액공제를 허용하고 있다.

14) 다만, 중고자동차를 수출하는 경우로서 출고일로부터 수출이행여부신고서에 기재된 수출면장발급일자(수출신고수리일)까지의 기간이 1년 미만인 자동차는 재활용폐자원 의제매입세액공제를 받을 수 없다.

에도 불구하고, 버려지는 건전지만으로 해석하여 충전이 가능한 폐건전지는 의제매입 세액공제를 허용하지 않고 있다. 제도의 도입취지가 환경보전과 누적효과 완화에 있는 만큼 충전하여 재활용한 폐건전지라 하더라도 수명을 다하여 버려지는 충전용 건전지를 매입하였을 경우에는 의제매입세액공제를 허용해 주어야 할 것이다. 다음 [판례검토 1]에서는 재활용폐자원 의제매입세액공제와 관련된 최근의 판례를 검토해 보았다.

[판례검토 1]

① 처분의 개요

청구인은 2000.06.01부터 제조업을 영위하면서 ○○로부터 폐전지(이하 쟁점전지)를 낙찰받아 은을 추출하여 판매한 후 2014.10.17 쟁점전지가 조세특례제한법 제109조에서 규정한 매입세액공제적용대상에 해당하는 것으로 보아 처분청에 2013년 제2기의 관련 매입세액을 환급하여 달라는 경정청구서를 제출하였다. 처분청은 쟁점전지가 재활용폐자원에 대한 부가가치세 매입세액 공제적용대상이 아니라고 보아 2014.10.28 청구인의 경정청구를 거부하였다.

② 청구인의 주장

처분청은 재활용폐자원 매입세액 공제제도는 사용 후 재산적 가치가 적어 방치시 환경에 부담이 되어 이를 제거하기 위한 번거로운 수거작업에 따른 세제혜택이라고 설명하고 있으나, 수거한 노동의 대가에 대한 공제혜택이라고 보다는 폐자원을 수거하여 재활용한 사실에 대하여 매입세액을 공제해 주는 제도라고 보아야 하며, 설명 수거한 작업에 대한 대가라고 한다면 폐자원을 구입해 준 사업자에게 혜택을 줄 것이 아니라 수거한 자에게 직접혜택을 주어야 한다.

법령에서 폐건전지에 대하여 종류, 규격, 용도 등을 규정하여 범위를 제한하지 아니하는 이상 ‘재산적 가치가 없는 폐건전지를 사업자등록이 되지 아니한 거주자로부터 수거한 것에 한한다.’, ‘재산적 가치가 있어 폐기처분하는 자로부터 입찰받아 처리하는 것은 제외한다’라는 이유를 들어 매입세액 공제대상이 아니라고 판단하는 것은 위법, 부당한 과세권을 행사한 것으로서, 법령에 의하여 허가를 받은 폐기물종합처리사업자가 입찰을 통해 받은 폐건전지를 분해, 열처리하여 은을 추출하였다면 충전 폐기처분하던 폐건전지에서 자원을 추출하여 재활용한 것이므로 쟁점전지는 당연히 매입세액 공제대상이어야 한다.

③ 처분청의 의견

재활용폐자원 매입세액 공제대상의 폐건전지라 함은 휴대하기 편리하도록 만든 전지로서 사용 후 재산적 가치가 적고, 방치할 경우 환경에 부담을 주어 이를 없애기 위한 번거로운 수거작업에 대한 세제혜택이라는 관점에서 재산적 가치가 높은 대형 특수목적의 폐전지와는 관련이 없는 것으로 판단되고, 자동차용 배터리와 휴대폰용 폐전지에

대하여도 재활용폐자원 매입세액 불공제대상으로 분류하고 있는 점과의 형평성을 고려하여도 매입세액 불공제대상에 해당된다.

주: 1) 출처 : [조집2015부1883, 2015.09.23.]에서 인용

위의 사례와 관련하여 쟁점 전지와 같은 일차 전지는 습전지, 건전지 또는 배터리, 통촉전지 등으로서 재충전이 가능한 전지에 포함되어 있지 아니한 점, 쟁점 전지를 공매처분한 자가 쟁점전지의 경우 충전과 방전을 계속하면서 사용하는 축전지인 자동차용 배터리 및 휴대폰용 배터리 등과 달리 일반적인 소형건전지와 유사한 폐건전지에 해당한다고 회신한 점 등에 비추어 보면, 쟁점전지는 조세특례제한법 제108조의 재활용폐자원 매입세액공제 대상에 해당하는 것으로 보이므로 처분청이 청구인의 결정청구를 거부한 이 건의 처분은 잘못이 있는 것으로 판단된다. 이와 같이 폐건전지의 정의에 대해서 명확한 설명이 없기때문에 국세청에서는 문자 그대로만 해석해 1회용 폐건전지만을 공제 대상으로 보고 있는 실정이다. 이는 본래의 환경보전이란 정책적 목적에 부합하지 못하는 협소한 해석으로써 개선이 필요한 사항이다.

셋째, 재활용폐자원 매입세액공제 제도를 적용대상 거래 측면에서 검토해 보았다. 현행 법상으로는 적용대상 거래를 재활용폐자원 및 중고품을 수집하는 사업자가 국가, 지방자치단체, 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자, 간이과세자로부터 재활용폐자원 및 중고품을 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우에 적용하고 있다. 부가가치세 일반과세자가 아닌 자 즉, 세금계산서를 발급할 수 없는 자로부터 수집하는 경우는 모두 적용대상이 된다고 할 수 있다¹⁵⁾. 그런데, 제도의 입법취지와는 달리 예컨대 저소득층의 미등록사업자들이 수거한 폐지 등의 재활용폐자원을 고물상에 공급할 때, 1억년에 4,800만원이 넘는 경우에는 그것을 매입한 고물상 사업자에게 재활용폐자원 의제매입세액 공제를 허용하고 있지 않다. 재활용폐자원을 수거하여 공급하고 난 이듬해에 고물상들의 매입처별로 직전 연도 매출액을 파악하여 4,800만원 이상의 매출이 발생한 폐자원을 수거하는 사람으로부터 매입한 금액에 대해서는 일괄적으로 부인하는 사례가 발생하고 있다. 게다가 미등록사업자가 하나의 고물상 사업자에게만 공급하는 것이 아니라 다수의 고물상 사업자에게 공급한 금액의 합계가 4,800만원을 초과하는 경우에도 의제매입세액 공제를 허용하지 않고 기 공제분에 대해 추징을 하고 있는 실정으로 이에 대한 개선이 필요한 것으로 판단된다.

넷째, 재활용폐자원 매입세액공제 제도를 매입세액 계산 측면에서 검토해 보았다. 재

15) 따라서 부가가치세 과세사업을 영위하는 자로부터 과세사업과 관련하여 취득하는 경우에는 적용이 되지 않는 것이므로 세금계산서를 발급받아 매입세액으로 공제하여야 하며, 일반사업자 규모에 해당되는 미등록사업자로부터 재활용폐자원을 공급받은 경우에도 부가가치세 매입세액공제 특례가 적용되지 아니한다. 또한, 노인회, 아파트부녀회 등이 폐자원을 계속적으로 수집하여 수집상에게 공급하는 경우 재생자료 수집 및 판매업에 해당되어 재활용폐자원 매입세액공제를 받을 수 있다.

활용폐자원 및 중고품에 대한 의제매입세액은 재활용폐자원 및 중고자동차의 취득가액에 103분의 3을 곱한 금액으로 한다. 단, 중고자동차의 경우는 109분의 9로 하고 있다. 공제대상품목 중에서 고철이나 폐유류는 일정한 한도 범위내에서 공제를 받는다. 부가가치세 확정신고시에 해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원과 관련한 부가가치세 과세표준에 100분의 80을 곱하여 계산한 금액에서 세금계산서를 발급받고 매입한 재활용폐자원 매입가액을 차감한 금액을 한도로 하여 의제매입세액을 공제받을 수 있다. 이 때, 예정신고 및 조기환급신고를 할 때에는 해당 기간의 영수증과 계산서 수취분 재활용폐자원의 취득가액에 따라 공제세액을 계산하고, 확정신고시 공제대상금액에 103분의 3를 곱하여 계산한 공제대상세액에서 예정신고 및 조기환급신고를 할 때 이미 공제받은 세액을 차감하는 방식으로 정산하게 되어 있다¹⁶⁾.

그런데 재활용폐자원 매입세액공제 제도를 국가에서 부여하는 혜택으로 인식해 왔기 때문에 재활용폐자원의 의제매입세액공제율은 상황에 따라서 재조정 되어왔으며, 전반적으로는 그 공제율이 감소되는 추세에 있다. 이는 재활용폐자원 의제매입세액 공제 대상 사업자들로 하여금 해당 공제효과에 대한 기대를 감소시키는 요인이 되고 있다. 예를 들어, 재활용폐자원을 수거하여 고물상 사업자에게 공급하는 수거자들이 재활용폐자원 매입세액 공제액까지를 고려한 가격을 지급받지 못하게 하는 것이다. 사업자들이 공급가액을 설정할 때 재활용폐자원 의제매입세액 공제의 취지를 충분히 수용할 수 있을 때 비로서 수거자들에게 충분한 대가가 주어질 것이고, 궁극적인 정책적 효과가 실현될 수 있을 것이다.

IV. 현행 제도의 개선방안

1. 재활용폐자원의 범위(대상품목)

현행 제도하에서는 재활용폐자원 의제매입세액 공제를 받을 수 있는 대상을 한정하고 있다. 이는 근본적으로 재활용폐자원 의제매입세액공제 제도의 취지를 충분히 고려하지 않고 있음에 기인된 것이다. 현재 열거되어 있는 대상 품목도 명확하게 당해

16) 한도액을 계산할 때 고철을 판매하거나 매입할 때 들어간 운반비와 차 기름값, 전기료, 임차료, 세무 관련 수수료 등 부대비용 등 일반관리비용은 위 한도액 계산시 차감하는 ‘세금계산서를 교부받고 매입한 재활용폐자원 매입가액’에 해당되지 않는다. 여기서 재활용폐자원 의제매입세액의 공제액을 계산할 때 한도액을 정한 이유는 재활용폐자원 의제매입세액을 공제받기 위해서 확인되지 않는 증빙으로 공제받는 사례가 빈번하게 발생하여, 세금계산서 등의 정규증빙이 아닌 영수증에 의한 공제가 허용되는 관계로 객관성과 신뢰성이 담보할 수 없기 때문이다. 즉, 재고물량과 영수증 매입분을 과다계상하여 부당공제받는 경우가 빈번하게 발생하여 평균매입율을 국세청에서 조사한 결과 매출액의 80%로 확인되어 과세표준의 80%를 한도로 설정하였다.

품목이라 할 수 있는 것만을 공제대상으로 하고 있으며, 유사 품목들에 대해서는 의제매입세액공제를 불허하고 있다. 입법 취지처럼 재활용폐자원의 수집을 보다 용이하게 하도록 동기부여를 하기 위해서는 입안된 정책을 가능한 포괄적으로 해석하여 가능한 많은 공제를 할 수 있게 해야 할 것이다.

전술한 사례에서 검토한 바와 같이 재활용폐자원 의제매입세액공제 품목중 폐건전지와 관련하여 충전용 배터리도 폐건전지로 보아 의제매입세액공제를 허용해야만 환경보전이라는 본래의 입법취지를 달성할 수 있을 것이다. 또한 이에 더하여 [판례검토 2]에서는 재활용폐자원의 대상품목과 관련된 조세심판원의 최근 판례를 추가적으로 검토하였다.

[판례검토 2]

① 처분의 개요

청구인은 도매 및 상품중개업으로 사업자등록을 하여 영세율 등 조기환급 부가가치세 신고를 하면서 영세율매출신고와 함께 중고 농기계 매입에 따른 재활용폐자원 매입세액을 공제하였다. 청구인은 2013년 제1기 부가가치세 월별 조기환급신고에 대하여 영세율매출누락 및 기타공제 매입세액 누락에 따른 부가가치세 경정청구를 신청하였고, 처분청은 경정청구의 내용을 검토하던중 청구인이 주장하는 농민으로부터 매입한 중고 농기계는 재활용폐자원매입세액공제에 해당하지 않는다고 보아 경정청구를 거부하였다.

② 청구인의 주장

청구인은 농민들로부터 사고, 화재, 노후, 침수 등의 사유로 원래의 용도대로 사용할 수 없는 농기계(트랙터, 콤팩트 등)를 고철로 구입하여 외국에 수출하는 사업을 운영하였다. 재활용폐자원 등에 의제매입세액공제를 허용하는 취지는 재활용이 가능한 폐자원을 수집하여 판매하는 사업자가 세금계산서를 발행할 수 없는 자로부터 구입하여 재생업체에 판매하는 경우에 매입가액의 일정액을 부가가치세 매입세액으로 공제하여 줌으로써 폐자원 수집이 보다 원활하게 이루어질 수 있도록 하여 환경보전을 도모하려는 데 있다. 다른 법률에 의하여 한정되지 않는바 청구인이 구입한 농기계는 사용이 불가능하거나 파손등으로 방치되어 원래 용도로 재사용할 수 없는 것을 수집한 것이므로 위 규정과 법의 취지에도 부합되는데도 처분청이 거래사실을 부인하는 일부 잘못된 거래를 근거로 전체 거래가 잘못된 것으로 보아 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액을 불공제하여 과세한 이 건의 처분은 부당하다.

③ 처분청의 의견

청구인은 사고, 화재, 노후, 침수 등의 사유로 인하여 원래의 용도대로 사용할 수 없는 농기계를 고철로 구입하여 수출하였다고 주장하나, 고철이란 파손, 절단, 파손 또는 기타 사유로 원래의 용도대로 사용할 수 없는 철금속 물품을 말하는 것으로, 철로 구

성된 재화로서 물리력을 가한 후 원래의 용도로 사용할 수 있는 것은 고철에 해당하지 아니하는 것이다. 본래의 용도로 재사용이 가능한 것은 조세특례제한법에 의한 매입세액공제 특례가 적용되는 재활용폐자원에 해당하지 않는 것으로 보아야 한다. 청구인의 사업은 사업자등록증이나 종합소득세 신고를 포함한 제세 신고서상에 중고농기계를 수출하는 무역업을 영위한 것으로 기재되어 있는 점, 쟁점농기계를 포함하여 모든 매입품목을 수출하였는데 수출신고서상의 수출품목이 관세청 수출품목 분류코드인 “세번부호(HS-CODE) : 수확탈곡겸용의 것”으로 되어 있는 점, 청구인의 사업장이 주거용 아파트로 재생재료수입을 위한 사업장이 아니라 중개무역업을 위한 사업장으로 보이는 점 등을 종합하면, 쟁점중고농기계가 재활용폐자원등 매입세액 공제대상이 아닌 것으로 보인다.

주: 1) 출처 : [조심 2014전1343, 2014.06.25]에서 인용

위의 사례와 관련하여 처분청은 청구인의 경정청구에 대하여 중고 농기계는 조세특례제한법 제108조의 품목에 해당하지 않으며, 농기계는 수선을 하여 본래 용도대로 재사용이 가능하다고 보아 재활용폐자원 매입세액공제를 부인하였다. 그러나, 청구인이 구입한 중고 농기계는 사용이 불가능하거나 파손 등으로 방치되어 있어 원래의 용도대로 재사용이 불가능하며, 사용가능한 일부 부품은 발췌하여 사용하고 나머지는 고철로 처분하였다는 사실에 근거한다면 청구인의 주장이 신빙성이 있어 보인다. 그러므로 처분청이 청구인의 중고농기계 재활용폐자원 매입세액공제를 부인하여 과세한 이 건의 처분은 취소함이 타당한 것으로 판단된다. 위 판례는 적용 대상품목을 협소하게 해석하려는 국세청의 관점에 반하는 판례로써, 적용대상품목을 보다 포괄적으로 해석하여 재활용폐자원의 수거를 촉진해야 한다는 정부의 주장을 지지하는 판례라 할 수 있다.

2. 거래상대방의 범위

재활용폐자원 매입세액공제 제도는 재활용폐자원 및 중고품을 수집하는 사업자가 국가, 지방자치단체, 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자, 간이과세자로부터 재활용폐자원 및 중고품을 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우에 적용하였다. 즉, 세금계산서를 발급받을 수 없는 자로부터 수집하는 경우에는 모두 적용대상이 되었다. 그런데, 최근 판례에서 미등록 사업자로부터 매입하는 경우라도 공급자가 1억년에 4,800만원을 초과하여 공급하는 경우에는 재활용폐자원 매입세액공제 혜택을 받을수 없는 것으로 해석하였다. 이에 따라 일선 세무관서에서는 당해 판례를 근거로 재활용폐자원을 수집하는 사업자들로부터 해당 공급자들 중 미등록 사업자들의 1억년간의 공급가액을 조사하여 총공급가액이 4,800만원을 초과하는 경우에는 이미 공제받은 세액을 추징하고 있는 실정이다. 다음 [판례검토 3]에서는 전자의

경우처럼 거래상대방의 공급가액 기준으로 재활용폐자원 매입세액을 부인한 최근의 판례를 검토하였다.

[판례검토 3]

① 처분의 개요

청구인은 고철 등을 재생재료 수집 및 도매업을 영위하는 사업자로서 2007년 제1기부터 2008년 제2기까지 과세기간 중 A로부터 32,197,000원, B로부터 44,182,000원 합계 76,379,000의 재활용폐자원을 매입하고 부가가치세 신고시 조세특례제한법 제108조에 의한 매입세액특례규정에 의해 매출세액에서 매입세액을 공제하여 신고납부하였다. 처분청은 A는 일반과세사업자이며 B는 1억원의 공급대가가 4,800만원 이상의 미등록사업자인 사실을 확인하고, A의 매입세액 1,822,000과 B의 매입세액 2,500,000원의 합계 4,322,000원을 매입세액 특례규정의 적용을 배제하여 2010.6.11에 결정 고지 하였다.

② 청구인의 주장

청구인은 고철 등 재활용물품 등을 수집하여 도매업을 영위하는 사업자로서 A와 B가 일반과세사업자인지 간이과세자인지 여부를 확인할 여력이 없었고 이들로부터 실질적으로 재활용폐자원을 매입하여 가공매입이 아니므로 당초 신고대로 쟁점매입세액을 공제하여야 함에도 불구하고 이를 인정하지 아니하고 부가가치세를 과세한 처분은 부당하다.

③ 처분청의 의견

조세특례제한법 제108조 제1항에서 매입세액 공제대상을 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자와 간이과세자로부터 공급받은 것으로 한정하고 있는바, A는 세금계산서를 발행하여야 하는 일반과세사업자이고 B는 1억원의 공급대가가 4,800만원을 초과하므로 쟁점매입세액을 불공제하여 부가가치세를 과세한 처분은 정당하다.

주: 1) 출처 : [조심 2014전1343, 2014.06.25]에서 인용

위의 사례 및 추가적인 정보¹⁷⁾를 근거로 판단해 볼 때 처분청이 매입세액을 불공제한 것은 잘못이 없다고 판단된다¹⁸⁾. 다만, B의 경우는 2006년과 2007년에 청구인

17) 추가적으로 A는 1997.10.1에 간이과세자로 사업을 시작하여 2003.7.1 일반과세자로 전환하여 2010.3.10까지 사업을 영위하였다. B는 사업자등록을 하지 않았으며, 2006년부터 2008년까지 재활용 폐자원을 공급한 내역을 보면, 1억원의 공급대가가 4,800만원 이상으로 되어 있고, 청구인에게 공급한 1억원의 공급대가는 4,800만원 미만으로 되어 있다.

18) A의 경우 일반과세사업자임이 확인되고, B는 1억원 동안 청구인과 다른 사업자에게 공급한 재활용폐자원의 총 공급대가가 4,800만원 이상인 사실이 확인되는 이상, 청구인이 A와 B로부터 공급받은 쟁점

에게 4,800만원 미만의 재활용폐자원을 공급하였고, 재활용폐자원을 공급하기 위하여 사업자등록을 한 사실이 없으며, 처분청에서도 직권으로 사업자등록을 한 사실이 없어서 청구인이 B로부터 정상적으로 세금계산서를 수취할 수 없었을 뿐만 아니라, 청구인으로서도 B의 1억년간의 공급대가가 총 4,800만원을 초과하는지 여부는 알기 어려운 상황이었다는 사실이 인정된다고 할 수 있다. 따라서, 청구인이 B로부터 매입한 재활용폐자원가액을 재활용폐자원 부가가치세 매입세액 공제 특례의 적용대상으로 보아 매입세액을 공제하여 신고한 것은 그 의무의 해태를 탓할 수 없는 정당한 사유가 있다고 보여진다. 그러므로 부가가치세를 추징하면서 가산세까지 부과한 당해 처분은 무리한 것으로 판단된다. 이처럼 거래 상대방의 공급가액을 기준으로 하는 현행 공제여부 판단에는 다음과 같은 문제점들이 제기되어진다.

첫째, 법 적용상의 예측가능성이 확보되지 못하는 문제점이 제기될 수 있다. 재활용폐자원을 매입하여 재활용폐자원 재생업체에 공급하는 사업자(즉, 고물상 사업자)는 대부분 재활용폐자원 수거자로부터 매입을 하게 된다. 이때 고물상 사업자들은 재활용폐자원에 대해서 의제매입세액 공제를 받는 것을 전제한 후, 그에 상응하는 대가를 재활용폐자원 수거자들에게 지급하게 된다. 그런데, 부가가치세 신고납부가 끝나면 국세청에서는 재활용폐자원 수거자들이 1억년 동안 공급한 금액을 합산하게 되며, 만약 합산 금액이 4,800만원을 초과하는 경우 고물상 사업자에게 재활용폐자원 의제매입세액을 부인하여 추징을 하고 있다. 이에 따른다면 고물상 사업자들은 항상 재활용폐자원 수거자들이 1억년간에 4,800만원 이상을 공급하는지를 예상해서 공급을 받아야 한다는 것으로, 이것은 현실적으로 불가능에 가깝다고 할 수 있다. 그럼에도, 국세청에서는 대법원의 판례를 근거로 추징을 하고 있다. 법은 예측가능성이 부여되어야만 안정적으로 적용될 수 있다. 재활용폐자원의 의제매입세액공제는 재활용폐자원을 수집하여 재활용하게 함으로써 활용가능한 폐자원의 수집을 지원하여 환경보전에 기여하는 것이 기본 목적임에도 추징의 가능성 때문에 고물상 사업자가 수집사업자에게 그러한 혜택을 예측하여 부여할 수가 없게 된다.

둘째, 현행 재활용폐자원 의제매입세액의 공제 여부는 거래 상대방의 당해 사업연도 공급대가를 기준으로 판단하고 있다. 현행 제도하에서는 미등록 사업자로부터 매입한 재활용폐자원에 대해 1억년간의 공급대가가 확인되는 다음 연도 시점에서 그것이 4,800만원을 초과하는 경우에 직전 사업연도의 재활용폐자원 의제매입세액 공제를 부인하여 추징을 하고 있다¹⁹⁾. 재활용폐자원 수집업자가 계속적인 공급을 전제로 간이

매입세액은 매입세액 공제대상이 아니라고 할 수 있기 때문이다.

19) 재활용폐자원 수집업자의 1억년간 총공급가액이 4,800만원을 초과했다는 이유로 재활용폐자원 의제매입세액으로 공제받은 것을 세무관서로부터 추징당하게 된다면 재활용폐자원 의제매입세액을 고려한 대가를 지급할 수가 없게 된다. 결국 재활용폐자원 수집업자들에게 인센티브를 주어 폐자원의 수거를 원활하게 하려고 했던 입법 취지가 훼손되는 것이라 할 수 있다.

과세 사업자 등록을 해서 공급을 하는 경우에도 지속적인 공급으로 한도금액인 4,800 만원을 초과하는 경우에는 일반과세와 간이과세 전환 적용 여부를 판단해야 한다. 이런 경우에는 일반과세자로 즉시 소급적용하는 것이 아니라 당해 과세기간까지는 간이과세자로서의 납세의무를 이행하도록 허용하고 있는데, 일반과세와 간이과세 전환 적용여부를 당해 기간이 아닌 다음 과세기간부터 가능하게 하는 관련 기존 제도와의 일관성이나 형평성 측면에서 문제가 제기된다. 또한 재활용폐자원 의제매입세액 공제만이 당해 과세기간의 공급대가를 기준으로 그것도 자신의 공급대가가 아닌 거래 상대방의 공급대가를 기준으로 공제 인정 여부를 판단해야 한다는 것은 제도의 입법 원리에 위배되는 것이라 할 수 있다.

셋째, 미등록 사업자의 총공급대가 파악이 불가능하다는 문제점이 있다. 현재 재활용 폐자원 수집업자들은 대부분 미등록 사업자로서 그 규모가 영세하고, 세무에 관한 지식이 전무하다. 또한 재활용폐자원 수집업자들이 수거한 재활용폐자원을 일정 고물상 사업자에게만 한정해서 일시적으로 공급하는 것도 아니다. 재활용폐자원 수집업자들 자신도 자신들이 1억년간 공급하는 공급대가를 파악하는 것이 어려운 일임을 전제한다면, 공급받는 고물상 사업자들이 공급하는 수집업자의 공급대가를 파악하는 것은 거의 불가능한 일이라 할 수 있다. 그럼에도 세무 당국은 전국의 고물상 사업자를 대상으로 공급자(수집업자)들의 공급대가가 4,800만원을 초과하는지 여부를 조사하여 추징하고 있다. 이는 고물상 사업자로 하여금 재활용폐자원 매입세액공제를 받지 말라는 의미라 할 수 있으며, 재활용폐자원 의제매입세액 공제제도의 도입 취지와 상반되는 것이라 할 수 있다.

넷째, 환경보전을 위한 유인책으로서의 효과성에 문제가 제기된다. 재활용폐자원 의제매입세액 공제는 도입 취지에 따라 재활용폐자원 수집 사업자에 대한 보상을 보다 크게 하여 환경보전을 위한 충분한 유인책으로 활용되어야 한다. 그런데, 여러 가지 이유를 들어 실질적인 공제를 허용하지 않음으로써 환경보전을 위한 유인정책으로서의 효과를 기대하기 어렵게 되었다. 이에 따라 환경보전이란 정책 목적을 달성하기 위해서는 국가가 추가적 비용을 투입하여 재활용폐자원의 직접 수집에 나서야 할 것이다.

다섯째, 현행 재활용폐자원 매입세액공제 제도하에서는 제도 도입 동기중 하나인 영세 폐자원 수집업자에 대한 지원효과를 기대하기 어렵다는 점이 문제로 지적된다. 고물상 사업자들에게 재활용폐자원을 수집해서 공급하는 사업자들은 대부분 영세민이나 차상위계층에 속해 있어서 재활용폐자원 의제매입세액 공제 제도를 통해서 경제적인 지원 효과가 기대되었다. 그런데 현행 제도에서처럼 고물상 사업자에 대한 공제여부를 폐자원 공급자의 공급대가를 기준으로 판단하게 되면, 고물상 사업자는 결국 재활용폐자원 의제매입세액 공제 제도를 이용하지 않을 것이고, 결과적으로 재활용폐자원을 수집하는 미등록 사업자에게 충분한 대가를 지불할 수 없을 것이다. 시장 원리에

의해 고물상 사업자의 사업여건을 조성해준다면 재활용폐자원 의제매입세액 공제를 포함해 의사결정을 하게 될 것이며, 재활용폐자원 의제매입세액의 공제의 효과가 재활용폐자원 수집업자들에게도 충분히 전달될 것이다.

여섯째, 현행 재활용폐자원 매입세액공제 제도하에서 의제매입세액 부인의 기준금액으로 적용중인 1억원간 공급대가 4,800만원 기준이 불합리하게 적용될 가능성이 존재한다. 중고 자동차를 매입하게 되는 경우에도 1억원의 공급대가 기준인 4,800만원을 초과하는 경우가 있을 수 있다. 현행 제도하에서 원칙적으로는 사업자가 아닌 개인으로부터 매입한 재활용폐자원에 대해서 의제매입세액을 공제하도록 하고 있다. 그렇지만, 중고자동차를 구입하더라도 그 금액이 기준금액인 4,800만원을 조금이라도 초과하였다면 세무당국에서는 다음해에 거래 상대방이 4,800만원을 초과하여 공급하였다는 사유를 들어 재활용폐자원 의제매입세액 공제를 불허하여 추징을 하고 있다. 다음 [판례검토 4]에서는 미등록사업자와의 중고자동차 거래시 거래상대방의 공급가액 기준으로 재활용폐자원 매입세액을 부인한 최근의 판례를 검토하였다.

[판례검토 4]

① 처분의 개요

청구인은 도소매업자(중고자동차)로서 2008.7.1 미등록사업자인 A로부터 중고자동차 7대를 59,000,000원에 구입하여 수출하고, 2008년 제2기 부가가치세 신고시 동 차량의 구입에 대한 재활용폐자원 의제매입세액 5,363,636원을 공제하였다. 이에 처분청은 2009년 12월 국세청장이 시달한 2009년 확정 부가가치세 성실안내자료(재활용폐자원 사업자의 영수증 수취분 부당공제혐의 자료)에 의거 해명안내문을 청구인에게 발송하고 수정신고 할 것을 종용하였으나, 청구인의 불응에 대하여 2010.5.1에 청구인에게 2008년 제2기 부가가치세 5,363,620원을 경정·고지하였다. 청구인은 이에 불복하여 2010.7.6 심판청구를 하였다.

② 청구인의 주장

처분청은 A와의 거래는 1회성으로 계속적·반복적인 사업성을 띤 것으로 볼 수 없음에도 A를 일반과세자로 보아 재활용폐자원 매입세액을 불공제한 이 건 처분은 부당하다.

③ 처분청의 주장

중고자동차매매업 등록을 한 사업자가 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자와 간이과세자로부터 중고자동차를 취득하여 공급하는 경우에는 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제를 받을 수 있는 것이지만, 청구인이 A로부터 취득한 연간 차량 가액은 59,000,000원으로 1억원의 공급대가가 48,000,000원 이상에 해당되는 바, 이는 사업자등록 여부에 관계없이 부가가치세를 창출해 낼 수 있는 정도의 사업형태를 갖추고 재화 또는 용역을 공급하는 과세사업자에 해당된다고 보아야 할 것이므로 이 건 처분은 정당하다.

주: 1) 출처 : [조심2010중2404, 2014년 5월 28일]에서 인용

위의 사례에서 청구인은 미등록사업자와 일회성으로 거래한 것이므로 의제매입세액을 인정함이 타당하다고 주장하고 있다. 조세특례제한법 제108조 및 시행령 제110조에 의하면, 재활용폐자원을 수집하는자가 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자와 간이과세자(1억원 공급대가가 48,000,000원 이하)로부터 재활용폐자원 및 중고품을 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우에는 부가가치세 매입세액 공제특례를 적용하도록 규정하고 있다. 그러나 현행 제도의 실제 운용시에는 A의 공급대가가 48,000,000원을 초과한다는 사실에만 근거하여 청구인이 재활용폐자원 등에 대한 매입세액 공제특례를 적용받을 수 없는 것으로 판단하고 이에 따른 기공제액을 추징하고 있다. 현행 제도의 설정시에는 거래상대방의 사업성 여부를 파악하여 공제여부를 판단하라는 의미였는데 이것이 제대로 고려되지 못하고 있는 것이다. 만약 이런 상황이 지속된다면 실제로 재활용폐자원 매입세액공제를 받기 위해서는 거래상대방과의 거래시 거래 상대방의 사업성 여부 및 1억원간의 공급가액 수준을 정확히 예측하고 공급을 받는 경우에만 재활용폐자원 매입세액공제를 받을 수 있을 것이다. 이는 현행 제도하에서 추가적인 고려가 필요함을 의미하는 것이다.

현행 제도에 따르면 간이과세자로 사업자등록을 신청하는 경우, 처음 1억원의 사업결과로 당해 사업연도 1억원의 매출액이 4,800만원을 초과하는 경우에도 간이과세자로서의 부가가치세 납세의무만을 이행하면 된다. 이와 같은 맥락에서 재활용폐자원의 의제매입세액 공제도 의제매입세액공제를 받았으면 일단 인정하여 주고, 당해 수집업자의 공급대가가 4,800만원이 초과하는 경우 다음 연도부터는 재활용폐자원의 의제매입세액공제를 받을 수 없게 하는 것이 대안이 될 수 있을 것이다.

이상에서는 거래상대방의 범위와 관련하여 여섯가지 관점에서 현행제도를 검토하였다. 다음에서는 공제율 관점에서 현행 재활용폐자원 의제매입세액공제 제도에 대한 개선안을 제안하고자 한다.

3. 공제율의 축소

재활용폐자원 의제매입세액의 공제율 변화를 연도별로 요약한 <표 1>에 의하면 최근 들어 공제율이 지속적으로 감소되고 있는 경향을 보이고 있음을 알 수 있다. 재활용폐자원 의제매입세액 공제 도입 당시, 부가가치세 전가의 원리를 살리고, 환경보호를 위한다는 취지와는 다르게 지속적으로 공제율이 축소되고 있는 것이다. 이런 공제율 축소의 배경에는 위에서 제시된 제도의 도입 취지는 제대로 평가되지 않은 반면, 원칙적으로는 공제대상에 포함될 수 없는 항목들이지만 특정 의도를 위해 예외적으로 공제 대상에 포함시킨 항목이었다는 즉, 정책적 배려차원의 세액공제라는 한계점만이 주로 작용한 것으로 판단된다. 그렇지만, 공제율 축소의 영향으로 인해 환경보호 목적으로 재활용폐자원을 수거하는데 별도의 비용을 추가 지출하기 보다는 재활용폐자원

의제매입세액공제 제도의 최초 입법 취지처럼 운영하여 정책적인 목적을 제대로 달성하는 것이 보다 효과적일 것이다. 공제율을 축소하기보다는 오히려 공제율을 확대하고, 그 공제혜택이 실제 재활용폐자원을 수거하는 수집업자들에게 주어질 수 있도록 하는 정책적인 개선이 있어야 할 것이다.

<표 1> 재활용폐자원 의제매입세액의 공제율의 변화

적용연도	재활용폐자원	중고차
2016	3/103	9/109
2015	5/105	9/109
2014	5/105	9/109
2013	6/106	9/109
2012	6/106	9/109
2011	6/106	9/109
2010	6/106	10/110
2009	6/106	10/110
2008	6/106	10/110
2007	6/106	10/110
2006이전	8/108	10/110

V. 맺음말

재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도는 환경보전과 부가가치세 제도상 전가의 원리를 충실히 확충하기 위해 도입된 제도이다. 그런데 현재 시행되고 있는 제도하에서는 본래의 제도 도입취지와는 다른 운영 행태를 보이고 있음이 지적되고 있다. 이러한 시점에서 재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도를 발전시킬 수 있는 방안이 체계적으로 제시될 필요가 있다.

재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도를 검토한 결과, 재활용폐자원 등을 수집하는 사업자들이 이미 공제받은 재활용폐자원 매입세액 공제액 부분에 대해 국세청이 추징에 나서고 있는 실정이다. 이는 다양한 측면에서 문제가 발생할 소지가 있으나 이에 대한 체계적 검토 및 개선방안을 제시한 연구는 없는 상황이다. 이러한 차원에서 재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도를 검토해 보고, 이러한 검토 내용을 반영한 발전 방향을 모색하는 연구가 필요하다.

본 연구는 현행 재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도를 진단하고, 우리나라

라 환경에 적합한 재활용폐자원 등에 관한 의제매입세액 공제제도의 발전 방향을 모색하고 있다. 본 연구에서 제시된 개선방안은 다음과 같다.

첫째, 적용대상 사업자 중에 ‘재생재료 수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자’로 한정하고 있는데, 주된 사업여부와 상관없이 실제로 재활용폐자원의 수거에 일조하는 사업자의 경우는 공제를 받을 수 있어야 할 것이다.

둘째, 적용대상 품목을 12개 항목으로 열거하고 있는데, 이를 한정하지 말고, 생활쓰레기로 버려지는 모든 재활용폐자원의 수거로 확대하여야 할 것이다. 또한, 제한하고 있는 12개 항목도 좀 더 넓게 해석하여 사실상 재활용폐자원으로 수거되는 모든 생활쓰레기를 적용대상 품목으로 하여야 할 것이다.

셋째, 거래 상대방을 세금계산서를 발행할 수 없는 자로부터 매입한 재활용폐자원으로 한정하고 있는데, 이는 그 이외의 경우에는 세금계산서를 통해서 원래의 매입세액 공제를 받을 수 있기 때문이다. 그런데, 최근 거래상대방이 미등록사업자인 경우에도 이미 매입세액공제를 받고 난 뒤, 이듬해에 거래 상대방의 1억년의 총공급가액을 파악하여 4,800만원을 초과하는 경우에는 공급받은 사업자의 매입세액을 부인하고 있다. 이는 재활용폐자원 매입세액을 공제받는 사업자에게 너무 가혹한 처분이다. 사업자가 확인할 수 없는 것을 요구하고 있는 것으로, 이는 사실상 재활용폐자원 매입세액을 공제받지 말라는 의미라 할 수 있다. 이것과 관련하여서는 간이과세자에서 일반과세자로 전환하는 것처럼, 거래상대방의 공급가액을 확인하는 것이 가능한 경우에 한해서 재활용폐자원 매입세액을 부인하여야 할 것이다.

넷째, 재활용폐자원 매입세액을 점차로 축소하고 있는데, 이는 환경보전이라는 정책적 기대효과를 포기하는 것으로 향후에 더 큰 잠재적 비용을 발생시킬 것이다. 재활용폐자원 매입세액공제 제도를 처음에 도입하였을 당시의 취지를 살려 공제율을 원래의 공제율로 환원시키고, 가능한 많은 공제를 허용하여야 할 것이다.

재활용폐자원 등에 관한 매입세액공제 제도가 발전되기 위해서 취해야 할 발전방향은 주된 사업여부 조건 완화를 통한 적용대상 사업자 확대, 열거 항목에 대해서만 적용되는 적용대상 품목의 확대, 미등록사업자인 거래 상대방의 총공급가액 확인 의무 완화, 재활용폐자원 매입세액공제율의 환원 등 이었다.

이와 같은 재활용폐자원 매입세액공제 제도의 발전 방향은 원래의 부가가치세제도 도입취지를 살리기 위한 것으로 부가가치세제도상 전가의 원리가 제대로 작동되게 하기 위한 것이기도 하다. 이는 과세정책의 주체인 정부 및 과세당국, 그리고 학계 및 납세주체들의 적극적인 관심과 노력이 결합될 때 이루어 질 수 있을 것이다.

미래의 연구과제는 본 연구에서 제시한 재활용폐자원 매입세액공제 제도 발전 방향의 적절성을 검증하기 위하여 과세주체와 납세주체 관련자의 의견을 수렴할 수 있는 실증적인 검증을 하는 것이다. 이와 같은 검증을 통해 재활용폐자원 매입세액공제 제

도의 발전 방향을 더욱 명확화 할 수 있을 것으로 판단된다. 또한 재활용폐자원 매입
세액공제 제도 발전을 위해 필요한 보완적 제도 및 프로그램 개발 등의 논제 역시 미
래 연구 과제에 포함되어 분석이 이루어 져야 할 것이다.

참 고 문 헌

- 국세청 심사청구, 「심사부가 2015-32」, 2015. 06. 16
- 국세청 예규, 「법규부가2012-270」, 2012. 07. 31
- 김두형, “세금계산서의 작성시기와 매입세액공제여부에 관한 판례의 검토”, 세무학연구, 제24권 1호, 한국세무학회, 2007. pp.157-173.
- 대법원판례, 「대법2014두37740」, 2015. 04. 09
- 민소영, “부가가치세제의 효과성에 영향을 미치는 요인에 관한 연구”, 박사학위논문, 건국대학교, 2010.
- 이은자, “전단계세액공제법 측면에서 본 부가가치세의 문제점과 개선방안에 관한 연구”, 박사학위논문, 성균관대학교, 2011.
- 임상엽 · 정정운, 「세법개론」, 상경사, 2015.
- 장기용, “부가가치세법상 의제매입세액공제제도의 평가와 대안 모색”, 회계연구, 제18권 1호, 대한회계학회, 2013, pp.273-297.
- 정덕주 · 박성배, “소규모사업자의 기장 확대방안에 관한 연구”, 세무와회계저널, 제9권 3호, 한국세무학회, 2008, pp.35-72.
- 조세심판원 판례, 「조심2010중2212」, 2010. 08. 31
- 조세심판원 판례, 「조심2010중2404」, 2010. 09. 09
- 조세심판원 판례, 「조심2014중641」, 2014. 05. 28
- 조세심판원 판례, 「조심2015부1883」, 2015. 09. 23
- 조세심판원 판례, 「조심2015서1385」, 2015. 08. 11
- 조세심판원 판례, 「조심2015서2669」, 2015. 08. 11
- 조세심판원 판례, 「조심2015중523」, 2015. 06. 02
- 조세심판원판례, 「조심2014전1343」, 2014. 06. 25
- 한장석 · 김용관, 「부가가치세」, 광교이텍스, 2015.
- 황종대 · 강인 · 신정기, 「부가가치세 실무」, 삼일인포마인, 2015.