발 간 등 록 번 호
11-1213747-000001-10

2018

부가가치세 상담실무

국세상담센터
National Tax Consultation Center

머 리 말

◇ 국세상담센터에서는 국세상담 서비스 향상을 위하여 개정법령과 예규 등을 바탕으로 상담실무 책자를 발간하고 있습니다.

◇ 이 책은 최근 개정된 부가가치세법, 시행령, 시행규칙, 집행기준 및 2018.3.31. 현재의 부가가치세 실무에 적용되는 내용 등을 반영하여 납세자, 경리실무자, 세무대리인, 국세공무원도 사례별로 유용하게 활용할 수 있도록 정리하였습니다.

* 이 책에 실린 내용을 실무에 적용할 때에는 반드시 관련 세법령 및 해석사례 등의 원본을 찾아 확인하시기 바랍니다.

◇ 책자의 내용 중 잘못된 부분이나 문의사항이 있으면 **국세상담센터(전화 126-2-2)**로 문의하시기 바랍니다.

범 례

법	부가가치세법
영	부가가치세법시행령
규칙	부가가치세법시행규칙
통칙	부가가치세법기본통칙
조특법	조세특례제한법
조특령	조세특례제한법시행령

2018 부가가치세 상담실무

발 행 일 자 : 2018년 4월 2일

발 행 처 : 국세상담센터

발 행 인 : 국세상담센터장 유 성 현

집 필·편 집 : 전화상담 2팀장 김 석 찬
국 세 상 담 관 김 시 철
국 세 상 담 관 김 상 무
국 세 상 담 관 심 은 정

인 쇄 : (사)장애인동반성장협회(02-464-5565)

본 책자는 국세청 종사직원과 납세자에 대한 실무서로 사용하기 위하여
발간한 것이므로 출판을 목적으로 복제할 수 없습니다.

차 례

◈ 이번부터 달라지는 제도(주요내용) ····· 1

제 1 편 부가가치세 총론 _7

제 1 장 부가가치세 일반 ····· 8

1. 과세기간 등 ····· 8
   가. 과세기간 ····· 8
   나. 예정신고 및 예정고지 ····· 9
   다. 일반과세자 확정신고 ····· 12
   라. 간이과세자 신고 ····· 12
2. 부가가치세 납부(환급) 방법 등 ····· 14

제 2 장 특수한 경우 ····· 16

1. 신규사업자 ····· 16
   가. 사업과 부가가치세 ····· 16
   나. 신규사업자의 신고방법 ····· 17
2. 과세기간 중 폐업한 사업자 ····· 18
   가. 폐업자의 최종 과세기간 ····· 18
   나. 폐업자의 최종 과세기간에 대한 확정신고기한 ····· 19
   다. 폐업 시 잔존재화의 신고방법 등 ····· 19
   라. 폐업하는 간이과세자의 납부의무 면제 ····· 20

3. 조기환급 ····· 21
가. 조기환급대상 ····· 21
나. 조기환급기한 및 신고방법 ····· 21
다. 신고기간별·사업장별 조기환급 범위 ····· 22

4. 부동산임대 사업자 ····· 23
가. 과세대상 및 과세되지 아니하는 임대사업 ····· 24
나. 신고시 과세표준 계산방법 ····· 24
다. 제출서류 ····· 28

5. 신탁 관련 수탁자의 물적납세의무 ····· 30
가. 신탁 관련 수탁자의 물적납세의무 ····· 30
나. 물적납세의무에 대한 납부 특례 ····· 30
다. 인적책임 배제 ····· 31

6. 국가 또는 면세사업자 등의 세금계산서합계표 제출 ····· 31
가. 국가·비영리단체 등의 세금계산서합계표 제출 ····· 31
나. 국가·비영리단체 등의 계산서합계표 제출 ····· 32

7. 부가가치세 수정신고·경정청구 및 기한후 신고 ····· 32
가. 수정신고 ····· 32
나. 경정청구 ····· 33
다. 기한후신고 ····· 34

제 2 편 부가가치세 상담실무 _37

제 1 장 사업자등록 신청·정정 및 휴업·폐업신고 ····· 38

1. 사업자등록 신청 ····· 38
가. 사업자(납세의무자) ····· 38
나. 사업개시일 ····· 38

다. 사업자등록 신청시 첨부서류 ····· 38
라. 상가건물임대차보호법에 의한 확정일자를 받고자 하는 경우 ····· 40
마. 사업자등록 신청 등 업무처리 개선 ····· 41
바. 사업자등록증발급 ····· 42
사. 사업자등록의 거부 ····· 42
아. 사업자 직권등록 ····· 42
자. 방문판매 등에 관한 법률에 따른 다단계판매원의 사업자등록 방법 ····· 42

2. 사업자등록 정정 ····· 44
3. 휴업·폐업신고 ····· 45
4. 등록말소와 갱신 ····· 51
5. 법인의 사업자등록 등 ····· 51

제2장 납세지(사업장) ····· 54

1. 사업장의 범위 ····· 54
2. 사업장으로 보는(보지 않는) 장소 ····· 56

제3장 총괄납부 및 사업자단위과세 ····· 60

1. 총괄납부 ····· 60
가. 주사업장 총괄납부란 ····· 60
나. 총괄납부 요건 ····· 60
다. 총괄납부 신청 ····· 60
라. 총괄납부의 변경 ····· 61
마. 총괄납부의 적용 제외 및 포기 ····· 62

2. 사업자단위과세 제도 ····· 64
가. 사업자단위과세란 ····· 64
나. 사업자단위과세 등록 ····· 64
다. 사업자단위과세 제도와 관련된 사항 ····· 65

제 4 장 과세거래(사업자가 행하는 재화·용역의 공급 및 재화의 수입) ····· 68

1. 재화의 공급 ····· 68

2. 재화의 간주공급 ····· 74
가. 자가공급 ····· 74
나. 개인적 공급 ····· 78
다. 사업상 증여 ····· 79
라. 폐업시 잔존재화 ····· 82

3. 위탁매매 또는 대리인에 의한 매매 ····· 84

4. 신탁관련 규정 보완 ····· 84

5. 재화의 공급으로 보지 아니하는 거래 ····· 85
가. 담보제공 ····· 85
나. 사업의 양도 ····· 86
다. 조세물납 ····· 91
라. 신탁재산의 소유권 이전 ····· 91
마. 주사업장 총괄납부사업자 등의 직매장 반출 ····· 91
바. 국세징수법에 의한 공매 및 민사집행법에 의한 경매 ····· 91
사. 수용의 경우 ····· 92
아. 기타 재화의 공급으로 보지 아니하는 것 ····· 92

6. 공급장소와 국외거래 ····· 98

7. 용역의 공급 ····· 101
가. 용역공급의 범위 ····· 101
나. 예외적인 경우 ····· 101
다. 용역의 간주공급 ····· 102
라. 용역의 공급으로 보지 아니하는 거래 ····· 102

8. 재화의 수입 ····· 107

9. 재화의 수입에 대한 부가가치세 납부의 유예 ····· 110

10. 부수재화 또는 용역 ····· 111
11. 상품권 ····· 114

제5장 공급시기 ····· 117

1. 재화의 공급시기 ····· 117
가. 일반원칙 ····· 117
나. 거래 형태별 공급시기 ····· 117

2. 용역의 공급시기 ····· 123
가. 일반원칙 ····· 123
나. 거래 형태별 공급시기 ····· 125

3. 공급시기의 특례 ····· 129

4. 재화의 수입시기 ····· 130

제6장 부가가치세 과세표준 ····· 132

1. 과세표준의 범위 ····· 132
가. 부가가치세 과세표준 ····· 132
나. 부당하게 낮은 대가를 받거나 무상으로 재화·용역을 공급하는 경우 ·· 134
다. 특수한 경우의 과세표준 ····· 135
라. 외화의 환산 ····· 137
마. 재화의 수입에 대한 과세표준 ····· 138
바. 재화의 간주공급(공급의제)에 대한 과세표준 ····· 138

2. 과세표준 계산의 특례 ····· 149
가. 공통사용 재화를 공급하는 경우 ····· 149
나. 토지와 건물 등을 함께 공급하는 경우 ····· 150
다. 부동산 임대용역을 공급하는 경우 ····· 151

제7장 영세율 ····· 155

1. 영세율제도 ····· 155
가. 의 의 ····· 155
나. 영세율 적용 대상 요약 ····· 155
다. 영세율 제출서류 및 첨부서류 ····· 157
라. 수출용어의 정의 ····· 160
마. 신용장 개설 및 대금 결제 흐름 ····· 161
바. 수출대금 외화 수령 시 과세표준 계산 ····· 162

2. 재화의 수출 ····· 163
가. 직접 수출(대행수출 포함) ····· 163
나. 중계무역·위탁가공무역 등에 의한 수출 ····· 169
다. 내국신용장과 구매확인서에 의한 영세율적용 ····· 175
라. 한국국제협력단에 해외 반출용으로 공급하는 재화 ····· 183
마. 한국국제보건의료재단에 해외 반출용으로 공급하는 재화 ····· 183
바. 대한적십자사에 해외 반출용으로 공급하는 재화 ····· 183
사. 수탁가공무역 수출용으로 공급하는 재화 ····· 183

3. 국외에서 공급하는 용역 ····· 184

4. 선박 또는 항공기의 외국항행용역 ····· 187
가. 외국항행용역의 범위 ····· 188
나. 공급시기 ····· 188
다. 세금계산서 교부의무 ····· 188
라. 영세율 첨부서류 ····· 189

5. 기타 외화획득 재화 또는 용역 ····· 191
가. 비거주자·외국법인에게 공급하는 재화·용역 ····· 192
나. 수출재화 임가공용역 ····· 199
다. 외국항행 선박 및 항공기 등에 공급하는 재화 또는 용역 ····· 201
라. 외교공관 등에 공급하는 재화 또는 용역 ····· 204
마. 외국인관광객에게 공급하는 관광알선용역 ····· 206

바. 외국인전용판매장 등에서 공급하는 재화 또는 용역 ····· 206
사. 외교관 등에게 공급하는 재화 또는 용역 ····· 207

6. 조세특례제한법에 의한 영세율 ····· 208
가. 방위산업물자 등 ····· 208
나. 도시철도 건설용역 ····· 209
다. 국가·지방자치단체에 공급하는 사회기반시설·건설용역 ····· 212
라. 장애인용 보장구 ····· 214
마. 농민 등에게 공급하는 농·축산·임·어업용기자재 ····· 215
바. 농업·임업·어업용 기자재에 대한 부가가치세 사후환급제도 ····· 226
사. 외국인관광객 등이 구입하는 재화에 대한 영세율 적용 및 사후환급 ··· 233
아. 외국인관광객 미용성형 의료용역에 대한 사후환급제도 ····· 239
자. 외국사업자가 공급받은 재화·용역의 사후환급 ····· 241
차. 외교관 등이 공급받은 재화·용역의 사후환급 ····· 242
카. 평창동계올림픽 관련 IOC 및 지역별방송중계권자 등이 공급받는
재화·용역의 사후환급 ····· 242
타. 외국인관광객 등의 특례적용관광호텔 숙박용역에 대한
사후환급 및 공제 ····· 243
파. 외교관용 등 자동차 연료에 대한 환급 특례 ····· 245
하. 제주도 여행객면세점에 대한 영세율 적용 ····· 247

제8장 면 세 ····· 249

1. 면세의 의의 및 면세대상(종류) ····· 249
가. 면세제도 ····· 249
나. 면세와 영세율 비교 및 면세대상 ····· 249

2. 기초생활필수품 및 용역 ····· 251
가. 미가공식료품 ····· 251
나. 비식용 국산 농·축·수·임산물 ····· 254
다. 수돗물 ····· 256
라. 연탄 및 무연탄 ····· 256

마. 여성용 생리처리 위생용품 ····· 256
바. 대중교통 여객운송용역 ····· 257
사. 주택과 부수토지 임대용역 ····· 257
아. 공동주택 어린이집의 임대용역 ····· 260

3. 국민후생·문화 관련 재화·용역 ····· 261
가. 의료보건용역과 혈액 ····· 261
나. 교육용역 ····· 272
다. 도서 및 신문 등 언론매체의 면세 ····· 277
라. 문화·예술·체육분야의 면세 ····· 279
마. 도서관 등에의 입장용역 면세 ····· 281

4. 부가가치세 생산요소 및 인적용역 ····· 282
가. 금융·보험용역의 면세 ····· 282
나. 토지의 면세 ····· 290
다. 인적용역의 면세 ····· 290

5. 기 타 ····· 294
가. 우표·인지·증지·복권·공중전화 및 담배 ····· 294
나. 종교·자선 등 공익단체가 공급하는 재화·용역 ····· 295
다. 국가·지방자치단체 등이 공급하는 재화·용역 ····· 298
라. 국가조직 및 공익단체에 무상으로 공급하는 재화·용역 ····· 303

6. 부가가치세법상 수입재화의 면세 ····· 306
가. 생활필수품 및 국민후생용품의 수입 ····· 306
나. 기증되는 수입재화 ····· 307
다. 관세가 감면·경감·면제되는 수입재화 ····· 307

7. 조세특례제한법에 의한 면세 ····· 310
가. 재화·용역공급 면세 ····· 311
나. 수입재화의 면세 ····· 331
다. 농·임·어업용 석유류에 대한 부가가치세 감면 ····· 331
라. 금거래소 이용 금지금 부가가치세 면세 ····· 337

8. 부수재화·용역의 면세 ····· 341
가. 부수재화·용역의 면세기준 ····· 341
나. 부수재화·용역의 과세·면세사례 ····· 341

9. 면세사업자의 협력 의무 ····· 342

10. 면세의 포기 ····· 343
가. 면세포기 대상 ····· 343
나. 면세포기 절차·효력 등 ····· 344

제9장 세금계산서와 영수증 ····· 346

1. 세금계산서 ····· 346
가. 세금계산서 발급의무자 ····· 347
나. 세금계산서 발급시기 ····· 351
다. 세금계산서 발급의무 면제 ····· 353
라. 수입세금계산서 ····· 355
마. 특수한 경우의 세금계산서 발급 ····· 358
바. 수정(전자)세금계산서 ····· 366

2. 전자세금계산서 ····· 375
가. 전자세금계산서 제도 ····· 375
나. 전자세금계산서를 발급하여야 하는 사업자 ····· 375
다. 전자세금계산서 발급 및 전송특례 ····· 376
라. 전자세금계산서 발급 방법 ····· 377
마. 사업자 준비사항 ····· 378
바. 전자세금계산서 발급과 국세청 전송기한 ····· 379
사. 전자세금계산서 활용방법 ····· 380
아. 사업자 유의사항 ····· 380

3. 지로영수증 등에 의한 세금계산서 발급 ····· 383
가. 신고방법 ····· 383
나. 지로영수증에 반드시 기재되어야 할 사항 ····· 384
다. 효력의 발생 ····· 384

라. 유의할 사항 ····· 384
마. 전기사업자 등 지로영수증에 의한 세금계산서 발급 ····· 384

4. 매출·매입처별 세금계산서합계표 제출시기 등 ····· 385

5. 영수증 ····· 386
가. 영수증 발행 사업자 ····· 386
나. 영수증의 서식 ····· 388
다. 영수증에 공급가액과 부가가치세액을 구분 표시하여야 하는 사업자 ··· 389
라. 영수증의 발급의무 면제 ····· 389

6. 매입자 발행 세금계산서 제도 ····· 389
가. 발행대상 사업자 및 금액 ····· 389
나. 신청방법 ····· 390
다. 세무관서의 확인 및 거부 ····· 390
라. 세금계산서의 발행 및 신고 ····· 390

7. 현금거래 확인 신청 제도 ····· 392
가. 일반 소비자 대상 사업자 ····· 392
나. 전문직사업자 등의 현금거래 신고·확인제 확대 ····· 393

제10장 납부세액 및 매입세액 공제·불공제 ····· 395

1. 납부세액 등의 계산 ····· 395

2. 공제하는 매입세액 ····· 395

3. 공제하지 아니하는 매입세액 ····· 398
가. 매입처별세금계산서합계표의 미제출·부실기재에 대한 매입세액 ····· 398
나. 세금계산서 미수취·부실기재에 대한 매입세액 ····· 398
다. 사업과 직접 관련 없는 지출에 대한 매입세액 ····· 400
라. 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차의 구입·임차 및
유지 관련 매입세액 ····· 402
마. 접대비 지출과 관련된 매입세액 ····· 406

바. 면세사업 등(면세사업 등을 위한 투자에 관련된 매입세액 포함)에
관련된 매입세액과 토지 관련 매입세액 ····· 406
사. 등록 전 매입세액 ····· 410
아. 금, 스크랩 등 거래계좌 미사용 관련 매입세액 ····· 412

4. 공통매입세액 안분계산 ····· 412
가. 매입세액 안분계산 ····· 412
나. 공통매입세액의 정산 ····· 414
다. 납부·환급세액의 재계산 ····· 415

5. 신용카드매출전표·현금영수증 등에 의한 매입세액 공제 ····· 418
가. 일반과세자 ····· 419
나. 공제요건 ····· 419
다. 공제대상 신용카드매출전표 등 ····· 419
라. 매입세액 불공제 대상 신용카드매출전표 등 ····· 420
마. 사업용 신용카드 등록제도 및 화물운전자 복지카드 ····· 420

6. 면세농산물 등 의제매입세액 공제 ····· 427
가. 공제대상 품목 ····· 427
나. 공제대상 사업자 ····· 428
다. 공제율 ····· 428
라. 공제계산산식 ····· 429
마. 공제시기 ····· 430
바. 매입가액 ····· 430
사. 관련서류의 제출 ····· 431
아. 의제매입세액 재계산 ····· 431

7. 평창 동계올림픽대회 등에 대한 과세특례 ····· 433
가. 공제율 및 공제 시기 ····· 433
나. 공제방법: 의제매입세액공제 신고서 제출 ····· 434
다. 관련서류의 제출 ····· 434

8. 재활용폐자원 등 매입세액 공제 ····· 434
가. 공제율 및 공제시기 ····· 434
나. 공제한도 ····· 434
다. 공제대상 품목 ····· 435
라. 공제대상 사업자 ····· 436
마. 폐자원 등을 공급하는 자의 범위 ····· 436
바. 공제방법 ····· 436
사. 공제하지 아니한 재활용폐자원 등의 매입세액 공제 ····· 436
아. 스크랩 등 사업자의 스크랩 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제 특례 ··· 437

9. 면세사업용 재화의 과세사업 사용·소비 시 매입세액 공제 ····· 439
가. 공제대상 및 공제시기 ····· 439
나. 공제세액의 계산 ····· 439
다. 납부·환급세액의 재계산 ····· 441
라. 기 타 ····· 441

10. 일반과세자로 변경 시 재고품 등에 대한 매입세액 공제 ····· 442
가. 공제대상 ····· 442
나. 재고매입세액의 계산 ····· 442
다. 재고품의 신고 및 승인 ····· 444
라. 재고매입세액의 공제 ····· 444

11. 대손세액 공제 ····· 445
가. 대손세액 공제사유 ····· 445
나. 대손세액의 계산 ····· 446
다. 제출서류 ····· 448
라. 대손세액의 처리 ····· 448
마. 대손세액을 공제받지 못하는 경우 ····· 448
바. 대손세액을 변제한 경우 ····· 449

제11장 경감·공제세액(세액공제) ····· 455

1. 전자신고 세액공제 ····· 455
가. 대상자 ····· 455
나. 세액공제액 ····· 455

2. 전자세금계산서 발급·전송에 대한 세액공제 ····· 455
가. 공제대상 사업자 ····· 456
나. 공제 금액 ····· 456
다. 공제 시기 ····· 456

3. 택시운송사업자 경감 세액공제 ····· 456
가. 공제대상 사업자 ····· 456
나. 공제대상 세액 ····· 457
다. 국토교통부장관 등을 통한 철저한 사후관리 ····· 457
라. 공제세액 추징 ····· 458
마. 미지급경감 세액 상당액 지급 ····· 458

4. 현금영수증사업자 세액공제 ····· 459

5. 신용카드매출전표 등의 발급 세액공제 ····· 460
가. 공제대상 사업자 ····· 460
나. 신용카드 가맹점 가입대상 사업자 ····· 461
다. 현금영수증 가맹점 가입대상 사업자 ····· 462
라. 공제대상 매출 ····· 464
마. 발급세액 공제범위 ····· 464
바. 공제방법 ····· 465

제12장 납부할 세액에서 차감하는 세액 ····· 468

1. 예정고지세액과 예정신고 미환급세액 ····· 468

2. 금 관련 제품, 스크랩 등 기납부세액 ····· 468

3. 금 관련 제품 거래시 매입자 납부제도 ····· 468
가. 적용대상 ····· 468
나. 금거래계좌 개설 ····· 469
다. 금거래계좌를 통한 대금 지급 및 부가가치세 처리 ····· 469
라. 금관련 제품 수입업자 및 금지금 제련업자의 매입세액 환급 ····· 471
마. 매입자의 환급세액 환급보류 ····· 471
바. 금거래계좌를 사용한 경우 조세혜택 ····· 471
사. 금거래계좌를 사용하지 아니한 경우 불이익 ····· 472

4. 스크랩 등 거래시 매입자 납부제도 ····· 473
가. 적용대상 ····· 473
나. 스크랩 등 거래계좌 개설 ····· 474
다. 스크랩 등 거래계좌를 통한 대금 지급 및 부가가치세 처리 ····· 474
라. 매입자의 환급세액 환급보류 ····· 476
마. 스크랩 등에 대한 재활용 폐자원 매입세액 공제 특례 ····· 477
바. 스크랩 등 거래계좌를 사용한 경우 조세혜택 ····· 478
사. 스크랩 등 거래계좌를 사용하지 아니한 경우 불이익 ····· 479
아. 기 타 ····· 479
자. 시행시기 ····· 479

제13장 가산세 ····· 482

1. 가산세의 종류 ····· 482
가. 전자세금계산서 발급명세 지연전송 또는 미전송가산세 ····· 483
나. 전자세금계산서 미발급(종이세금계산서 발급) 가산세 ····· 484
다. 금 관련 제품 및 스크랩 등 거래시 스크랩등거래계좌 관련 가산세 ····· 484

2. 가산세의 부과대상 및 계산 ····· 486
가. 미등록 및 타인명의등록 가산세 ····· 486
나. 세금계산서 발급 관련(미발급) 가산세 등 ····· 487
다. 세금계산서 등 가공·위장 발급 및 수취 가산세 ····· 489

라. 세금계산서 자료상에 대한 가산세 ····· 490
마. 경정기관 확인 신용카드매출전표 등 가산세 ····· 491
바. 매출처별세금계산서합계표 불성실 가산세 ····· 491
사. 매입처별세금계산서합계표 불성실 가산세 ····· 492
아. 현금매출명세서 및 부동산임대공급가액명세서 제출 불성실가산세 ····· 494
자. 신고불성실가산세 ····· 496
차. 납부·환급 불성실가산세 ····· 499
카. 대리납부불성실 가산세 ····· 500

3. 가산세의 감면 및 한도 ····· 500
가. 가산세의 감면 등 ····· 500
나. 가산세 한도 ····· 501

제14장 간이과세 ····· 503

1. 간이과세의 적용 및 배제 ····· 504
가. 간이과세 대상 ····· 504
나. 간이과세 배제 ····· 504
다. 간이과세 적용 ····· 506
라. 과세유형의 변경 ····· 506
마. 간이과세의 포기 ····· 508
바. 미등록사업자 및 경정결정시 과세유형 적용 ····· 509

2. 간이과세자의 과세표준과 세액계산 ····· 511

3. 간이과세자의 재고납부세액 ····· 513
가. 재고납부세액 가산대상 ····· 513
나. 재고납부세액의 가산액 계산 ····· 513
다. 재고품 등의 신고와 승인 ····· 515
라. 재고납부세액의 가산납부방법 ····· 515
마. 과세유형(일반→간이)된 이후 매출환입 등의 수정세금계산서
발급 사유가 발생한 경우 ····· 515

4. 간이과세자의 세액공제 ····· 515
가. 매입세금계산서 등에 대한 세액공제 ····· 515
나. 의제매입세액공제 ····· 516
다. 신용카드매출전표 등 발행세액 공제 ····· 517
라. 전자신고 세액 공제 ····· 517

5. 간이과세자의 예정부과와 납부, 신고와 납부 ····· 517
가. 예정고지 및 예정신고납부제도 부활 ····· 517
나. 신고와 납부 ····· 518
다. 납부의무의 면제 ····· 520
라. 영수증의 발급 ····· 520
마. 간이과세자에게 적용되는 가산세 ····· 520

6. 간이과세 포기자의 간이과세 적용 ····· 521

제15장 대리납부, 납세관리인, 판매대행사업자 등의 자료제출 ····· 522

1. 대리납부제도 ····· 522
가. 대리납부 대상 용역 등 공급자 ····· 522
나. 대리납부 대상 용역, 권리 ····· 522
다. 대리납부의무 ····· 522
라. 대리납부세액 ····· 523
마. 대리납부시기 및 납부방법 ····· 523
바. 사업양도의 경우 사업을 양수받는 자의 대리납부 ····· 524
사. 국외사업자의 용역 등 공급에 관한 특례 ····· 524
아. 전자적 용역을 공급하는 국외사업자의 용역 공급과
사업자등록 등에 관한 특례 ····· 524
자. 신용카드 등 결제금액에 대한 부가가치세 대리납부 등 ····· 527

2. 납세관리인 ····· 531
가. 납세관리인 지정대상 ····· 531

나. 납세관리인의 자격 ····· 531
다. 신고절차 ····· 531

3. 판매 대행 사업자 등의 자료제출 의무 ····· 531

4. 부가가치세의 세액 등에 관한 특례 ····· 532

5. 자료제출 ····· 532

제 3 편 작성사례 _533

1. 납부 방법 ····· 541
2. 자진납부서 작성요령 ····· 544

◈ 이번부터 달라지는 제도(주요내용)

○ 2018년 일몰기한 연장 및 신설 규정

[#표]2018년 일몰기한 연장 및 신설 규정[/표]

분 류	항 목	연장기한	근거법률
면세	고속 일반 시외버스운송사업의 부가가치세 면제	2020.12.31	영37조 2호 가목
	비수도권 읍·면 지역의 주택과 주거전용면적 135㎡ 이하 주택의 일반관리, 경비, 청소 용역의 부가가치세 면제	2020.12.31	조특법106①4의2
	온실가스배출권, 시내버스용 전기버스, 간이과세자에게 공급하는 개인택시차량, 영유아용 기저귀·분유, 목재펠릿, 농어민이 직접 수입하는 농·축산·어업용 기자재 부가가치세 면제	2020.12.31	조특법106①②9
	외국인관광객 미용성형 의료용역에 대한 환급 특례	2018.12.31	조특법107의3 ①
	농협 등의 전산용역 부가가치세 면제	2019.12.31	조특법121의23⑩
	수협 등의 전산용역, 명칭사용 용역 부가가치세 면제	2020.12.31	조특법121의25⑦⑧
영세율	농·어민 또는 임업에 종사하는 자에게 공급하는 농·축산·임·어업용 기자재 영세율	2020.12.31	조특법105조①

가. 부동산 임대보증금에 대한 간주임대료 산정 이자율 조정(규칙47)

1.6% → 1.8%로 인상

* 시행일(2018.3.19.)이 속하는 과세기간에 대하여 과세표준을 신고하는 분부터

나. 신탁관련 수탁자의 물적납세의무, 재화공급의 특례(법3조의2, 법5조의2, 법10조⑧, 법10조⑨4)

○ 신탁재산에 대해 위탁자가 부가가치세를 체납한 경우 수탁자에 대해 물적납세의무 부과

○ 신탁재산에 대한 수탁자 명의의 매매는 위탁자가 재화를 공급한 것으로 보되 담보신탁으로서 위탁자에 대한 채무이행을 위해 신탁재산을 처분하는 경우에는 수탁자가 공급한 것으로 봄

○ 신탁재산을 위탁자로부터 수탁자에게 또는 수탁자로부터 위탁자에게 이전하거나 수탁자가

변경되어 새로운 수탁자에게 이전하는 경우에는 재화의 공급으로 보지 아니함

* 2018.1.1. 이후 공급하거나 공급받는 분부터 적용

다. 선발행 세금계산서 허용 사유 확대(법17조)

공급시기 전에 세금계산서를 발급하는 경우로서, 대가를 먼저 받고 발급하는 경우와 세금계산서를 먼저 발급하고 동일 과세기간에 대가를 받는 경우 해당 세금계산서를 발급한 때를 공급시기로 봄

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

라. 매입자발행세금계산서 적용범위 확대(법34조의2①)

공급자의 부도·폐업 등으로 수정세금계산서 등을 발급할 수 없는 경우에도 공급받는 자가 직접 매입자발행세금계산서를 발행할 수 있음

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

마. 면세 농산물 등 의제매입세액공제 확대(법42조①)

개인음식점업자 중 과세표준 2억원 이하인 자는 2018.1.1.부터 2019.12.31까지 공제율을 109분의9로 함(2017.12.31.이전은 108분의8)

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

바. 가공거래 등에 대한 제재 강화를 위한 가산세 규정 정비(법60조③④)

○ 가공세금계산서 발급하거나 발급 받은 경우 : 공급가액의 2% → 3% 적용

○ 공급가액이 과다하게 기재된 세금계산서를 발급하거나 발급 받은 경우 : 1% → 2% 적용

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

사. 판매 대행 사업자 등의 자료제출 의무(법75조, 영121조 신설)

부가통신사업자, 결제대행사업자, 전자금융업자, 전문외국환업무취급자 등이 재화·용역의 공급과 관련하여 국내에서 판매·결제를 대행·중개하는 경우 월별거래명세를 매분기 말일의 다음 달 말일까지 국세청장에게 전자적 방법으로 제출해야 함

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

아. 국가 등이 공급하는 재화·용역의 면세 범위 조정(영46조3)

○ 국방부 또는 국군이 군인, 일반군무원 및 이들과 생계를 같이하는 배우자·직계존비속에게 2018.6.30. 까지 제공하는 재화 또는 용역은 모두 면세이나, 2018.7.1. 이후 공급분 부터는 소매업, 음식점업·숙박업, 기타 스포츠시설 운영업(골프 연습장 운영업은 제외)만 면세

○ BTL 및 BTO 방식의 민간투자사업에서 국가 등이 사회기반시설을 기부채납 받고 그 대가로 공급하는 시설관리운영권: 2018.2.13. 이후 공급하는 분부터 적용

자. 전자세금계산서 의무발급 대상 확대(영68조①)

직전연도 사업장별 공급가액**(면세공급가액 포함)** 합계액 3억원 이상인 개인사업자

* 시행일(2018.2.13)이 속하는 연도에 공급된 공급가액 합계액을 기준으로 판단하여 2019.7.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 적용

차. 세무대리인 전자신고세액공제 연간 공제 한도 단계적 축소 (조특법104의8③,조특령104의5⑤)

2018.1.1.~ 2018.12.31 : 세무사 400만원, 세무법인 및 회계법인 1,000만원

2019.1.1.~ 2020.12.31 : 세무사 300만원, 세무법인 및 회계법인은 750만원

2021.1.1.이후 : 세무사 200만원, 세무법인 및 회계법인은 500만원)

카. 평창 동계올림픽 조직위원회 등에 관련한 의제매입세액공제(조특법104의28⑤,104의29)

○ 2018 평창 동계올림픽대회 및 동계패럴림픽대회 조직위원회 상징물을 사용하고 현물을 공급하는 사업자는 공급받은 상징물 사용권 공급가액의 109분의9 공제

* 2017.7.1.이후 공급받는 분부터 2018.12.31.까지 적용

○ 2019 광주 세계수영선수권대회 조직위원회 상징물을 사용하고 현물을 공급하는 사업자는 공급받은 상징물 사용권 공급가액의 109분의9 공제

* 2018.1.1.이후 공급받는 분부터 2019.12.31.까지 적용

타. 목재펠릿 부가가치세 면제 범위 축소(조특법106①12)

목재펠릿 → 농민·임업인에게 난방용 또는 농업·임업용으로 공급하는 목재펠릿

* 2018.1.1. 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 2020.12.31.까지 적용

파. 금 관련 제품, 스크랩 등 매입자납부특례 규정 정비 (조특법106의4⑧,106의9⑦,106의4⑪,109의9⑪,조특령106의9③,조특령106의13②)

○ 지연입금 가산세 기산일 : 공급받은 날 → 공급받은 날(공급받은 날이 세금계산서를 발급받은 날보다 빠는 경우에는 세금계산서를 발급받은 날의 다음 날)

○ 공급받은 자가 잘못 또는 초과 납부한 부가가치세액은 공급하는 자(납세의무자)가 아닌 공급받은 자(매입자)에게 환급함(신설)

○ 사업자는 1개의 전용 거래계좌를 2개 이상의 사업장에 대한 거래계좌로 사용 가능(신설)

* 2018.1.1. 이후 가산세를 징수하는 분 및 환급받는 분부터 적용

하. 일반택시 운송사업자의 부가가치세 납부세액 경감율 확대(조특법106의7)

○ 납부세액의 95% → 99%

- 경감세액 99% 중 90%는 택시운수종사자에게 현금지급, 5%는 감차보상재원으로 활용, 나머지 4%는 택시운수종사자 복지기금재원으로 활용
- 택시운수종사자에게 미지급한 경감세액 상당액은 국세청장 또는 관할세무서장이 택시운송사업자로부터 추징하고 택시운수종사자에게 직접 지급

* 2018.1.1.이 속하는 과세기간 경감 분부터 적용

갸. 신용카드 등 결제금액에 대한 부가가치세 대리납부 신설 (조특법106의10,조특령106의14)

○ 대리납부대상 사업자(**특례사업자**): 일반유흥 주점업자, 무도유흥 주점업자

○ 대리납부 사업자(**신용카드업자**):「여신전문금융업법」따른 신용카드업자

○ 대리납부 방법

- 신용카드업자는 특례사업자에게 지급하는 공급대가의 110분의4를 징수하여 매 분기가 끝나는 날의 다음 달 25일까지 신고, 납부
- 특례사업자는 대리납부한 금액을 기납부 세액으로 예정·확정신고시 정산
- 특례사업자는 예정·확정신고시 대리납부한 금액의 1%를 세액공제(음수인 경우 0으로 봄)

* **2019.1.1.** 이후 재화나 용역을 공급하는 분부터 2021.12.31.까지 적용

냐. 외국인관광객 등의 특례적용관광호텔 숙박용역에 대한 사후환급 재도입 (조특법107의2,조특령109의2)

○ 외국인관광객 등이 특례적용관광호텔에서 30일 이하의 숙박용역을 공급받은 경우

○ 특례적용관광호텔

- 관광진흥법 시행령 제2조 제1항 제2호 가목에 따른 관광호텔
- 전년 또는 전전연도 대비 외국인관광객 등에 대한 숙박요금 인상율이 10% 이하인 호텔

* 2018.1.1.이후 공급받는 분부터 2018.12.31.까지 적용

다. 중고자동차 의제매입세액 공제 확대(조특법108)

109분의 9 → 110분의 10

* 2018.1.1.이후 취득하는 분부터 2018.12.31.까지 적용

라. 사후면세점 즉시환급 한도 확대(외국인특례규정6②)

세액상당액을 포함한 1회 거래가액이 20만원 미만 → 30만원 미만

* 2017.12.29. 이후 외국인관광객이 구입하는 경우부터 적용

제1편

부가가치세 총론

제 1 장 부가가치세 일반

제 2 장 특수한 경우

제1장 부가가치세 일반

1. 과세기간 등

가. 과세기간(법5,영7)

○ 일반적인 경우: 일반과세자 (1기) 1.1. ~ 6.30., (2기) 7.1. ~ 12.31.
간이과세자 1.1. ~ 12.31.(2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정)

○ 신규사업자: 사업 개시일(개시 전 등록의 경우 **사업자등록을 신청한 날**)부터 해당 과세기간 종료일

○ 폐업자: 폐업일이 속하는 과세기간 개시일부터 영7조에 따른 폐업일까지

○ 간이과세 포기신고 시

- 간이과세자의 과세기간 : 간이과세 포기신고일이 속하는 과세기간의 개시일부터 그 신고일이 속하는 달의 마지막 날까지의 기간
- 일반과세자의 과세기간 : 간이과세 포기신고일이 속하는 달의 다음 달 1일부터 그 날이 속하는 과세기간의 종료일까지의 기간

○ 공급대가 기준(4,800만원 미달·이상)의 과세유형 변경(법62①,②)

- 일반 → 간이과세자로 **변경된 이후** 간이과세자의 과세기간 : 7.1. ~ 12.31.
- 간이 → 일반과세자로 **변경되기 전** 간이과세자의 과세기간 : 1.1. ~ 6.30.

* 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하거나 그 이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1, 법 부칙 제3조)

* 2013년의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 일반과세자가 적용되는 경우로서 2014년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 간이과세자가 적용되는 경우에는 **간이과세 적용기간**을 **2016.1.1.부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1, 법 부칙 제7조 제1항)

* 2013년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 간이과세자가 적용되는 경우로서 2014년의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 일반과세자가 적용되는 경우에는 **일반과세 적용기간**을 **2016.1.1.부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1, 법 부칙 제7조 제2항)

[#표] 사례1 [/표]

○ **부칙 제7조제1항(법률 제12167호, 2014.1.1)과 부칙 제8조(법률 제24359호, 2013.2.15)를 연계 해석해야 함**

(단위 : 천원)

구분	2012년	2013년	2014년	2015년	2016년		2017년	
					7/1		12/31 7/1	
과세유형	간이	간이	간이	일반	간이	일반	일반	간이
공급대가	45,000	50,000	45,000	90,000	45,000		90,000	

[＃표] 사례2 [/표]

○ **부칙 제7조제2항(법률 제12167호, 2014.1.1)과 부칙 제8조(법률 제24359호, 2013.2.15)를 연계 해석해야 함**

(단위 : 천원)

구분	2012년	2013년	2014년	2015년	2016년		2017년	
					7/1	12/31	7/1	
과세유형	간이	간이	간이	간이	일반	간이	간이	일반
공급대가	45,000	45,000	50,000	45,000	90,000		50,000	

나. 예정신고 및 예정고지

1). 예정신고 대상자

○ 법인사업자와 개인 일반과세자 중 아래 사업자

[＃표]일반과세자 중 예정신고할 수 있는 사업자 [/표]

사업자의 **선택에** 의하여 신고할 수 있는 사업자(법48 ④, 영90 ⑤) · 휴업 또는 사업부진 등으로 인하여 각 예정신고기간의 공급가액 또는 납부세액이 직전 과세기간의 공급가액 또는 법 제48조 제3항에 따른 납부세액의 3분의 1에 미달하는 자 · 각 예정신고기간분에 대하여 조기환급을 받고자 하는 자

* 다음 어느 하나에 해당하는 자는 반드시 예정신고하도록 했던 **개인사업자 예정신고 납부 의무를 폐지**(구법 영64⑥ 삭제)하고 과세기간 종료 후 확정신고를 하는 때에 통합하여 신고납부하도록 함(2012.2.2.이후 최초로 예정신고납부하는 분부터 적용)

① 직전과세기간에 대한 납부세액이 없는 자

② 각 예정신고기간에 신규로 사업을 개시한 자

③ 각 예정신고기간에 간이과세자에서 일반과세자로 변경된 자

④ 주사업장총괄납부 및 사업자단위과세사업자

* 예정고지대상자가 예정신고 납부한 경우 신고효력 없으며 납부세액만 예정고지세액의 납부로 대체할 수 있음(부가46015-2257, 1997.10.1)

○ 간이과세자(법66 ②, 영114 ②): 간이과세자는 원칙적으로 예정부과 되나, 휴업 또는 사업부진 등으로 인하여 예정부과기간의 공급대가의 합계액 또는 납부세액이 **직전 과세기간의 공급대가 합계액** 또는 **법 66①에 따른 납부세액**의 1/3에 미달하는 자는 선택에 의하여 예정신고를 할 수 있음(법66조①,②, 영114②, 2013년 과세기간부터 개정)

2) 예정신고 대상기간 및 신고·납부기한

○ 일반과세자

[#표]일반과세자 예정신고 대상기간 및 신고납부기한[/표]

구 분	유 형 별	신고대상기간	신고납부기한
제1기 예정신고	계속사업자	1월 1일 ~ 3월 31일	4월 25일
	신규자 및 유형전환자	사업개시일(등록일) 및 유형전환일 ~ 3월 31일	
제2기 예정신고	계속사업자	7월 1일 ~ 9월 30일	10월 25일
	신규자 및 유형전환자	사업개시일(등록일) 및 유형전환일 ~ 9월 30일	

○ 간이과세자 (2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정)

[#표]간이과세자 예정신고 대상기간 및 신고납부기한[/표]

구 분	유 형 별	신고대상기간	신고납부기한
1년 1회 예정신고	계속사업자	1월 1일 ~ 6월 30일	7월 25일

3) 예정고지 대상자

가) 일반과세자

○ 개인 일반과세자는 직전과세기간에 대한 납부세액의 50%로 결정하여 고지(다만, 예정고지세액이 20만원 미만이거나 과세기간 개시일 현재 간이과세자에서 일반과세자로 변경된 경우에는 예정고지 생략으로 개정→ 2012.1.1.이후 과세기간부터)

* 예정고지 결정세액에서 예정신고기간 종료일 현재 금거래계좌 또는 스크랩등거래계좌에서 국고에 납부할 부가가치세를 뺀 금액을 징수하며 그 산정한 세액이 음수인 경우 "0"으로 봄(조특법 제108의3①)

☞ 스크랩등거래계좌(2014.1.1.이후 징수분부터) · 금거래계좌(2015.1.1.이후 징수분부터) 규정 적용

○ 직전 과세기간에 대한 납부세액에 가·감할 금액(법48 ③)

- 신용카드발행세액공제, 전자세금계산서 발급·전송 세액공제, 전자신고세액공제, 택시운송사업자 경감세액공제 차감

* 택시운송사업자 경감세액공제 차감 개정은 2013.1.1. 이후 납부세액을 결정하는 분부터

* 전자세금계산서 발급·전송 세액공제 차감 개정은 2012.1.1. 이후 과세기간부터 (2015.12.31. 일몰 종료로 차감 폐지)

- 결정 또는 경정한 내용 반영하여 가감
- 수정신고·경정청구 등에 의하여 결정된 내용 반영하여 가감

○ 예정고지자 중 신고 가능한 사업자(법48④,영90⑤)

- 휴업 또는 사업부진 등으로 인하여 각 예정신고기간의 공급가액 또는 납부세액이 직전 과세기간의 공급가액 또는 법 48③에 따른 납부세액의 3분의 1에 미달하는 자
- 각 예정신고기간분에 대하여 제107조에 따라 조기환급을 받으려는 자

* 상기 사업자가 예정신고 납부한 경우에는 당초의 고지결정은 없는 것으로 함

* 예정신고 시 예정신고기간 종료일 현재 금거래계좌 또는 스크랩등거래계좌에서 국고에 납부할 부가가치세를 뺀 금액을 신고납부하며 그 산정한 세액이 음수인 경우에는 "0"으로 봄(조특법 제108의3②)

☞ 스크랩등거래계좌(2014.1.1.이후 징수분부터) · 금거래계좌(2015.1.1.이후 징수분부터) 규정 적용

○ 예정 신고 및 예정 고지 납부기한

- 제1기 예정신고 및 고지: 4월 25일
- 제2기 예정신고 및 고지: 10월 25일

나) 간이과세자

○ 직전 과세기간(1.1~12.31)에 대한 납부세액의 50%에 해당하는 금액(직전 과세기간이 법5④1호의 과세기간에 해당하는 경우에는 직전 과세기간에 대한 납부세액의 전액을 말하며, 1천원 미만 단수는 버림)을 결정하여 고지

* 법66①의 「(직전 과세기간이 법5④1호의 과세기간에 해당하는 경우에는 직전 과세기간에 대한 납부세액의 전액을 말하며)」 규정은 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달·이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1. 공포 부칙 제3조)

○ 직전 과세기간에 대한 납부세액에 가·감할 금액(법66)

- 신용카드발행세액공제, 전자신고세액공제 차감
- 매입세금계산서 등에 대한 세액공제, 면세농산물 등 의제매입세액공제 차감
  (위 매입세금계산서 세액공제와 의제매입세액공제 차감은 2015.1.1.이후 개시하는 간이과세자의 과세기간부터 적용)
- 결정 또는 경정한 내용 반영하여 가감
- 수정신고·경정청구 등에 의하여 결정된 내용 반영하여 가감

○ 예정고지자 중 신고 가능한 사업자(법66 ②, 영114 ②)

- 휴업 또는 사업부진 등으로 인하여 예정부과기간의 공급대가 또는 납부세액이 **직전 과세기간의 공급대가** 또는 **법 제66조 제1항에 따른 납부세액**의 1/3에 미달하는 경우
- 예정신고를 할 수 있는 간이과세자가 예정신고를 한 경우에는 예정고지결정은 없었던 것으로 봄(법66 ③)

○ 예정 신고 및 예정 고지 납부기한: 7월 25일

다. 일반과세자 확정신고

사업자는 각 과세기간에 대한 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 그 과세기간이 끝난 후 25일(폐업하는 경우 폐업일이 속한 달의 다음달 25일) 이내에 확정신고를 하여야 합니다. 다만, 확정신고시 이미 예정신고 또는 조기환급신고에 의하여 신고한 과세표준과 세액은 제외합니다. 또한 확정신고시 일반환급세액과 예정고지세액을 납부세액에서 공제합니다.

1) 확정신고 대상자

○ **법인사업자**는 예정신고를 하였으므로, 확정신고 시에는 4~6월 또는 10~12월의 사업실적만을 신고합니다.

○ **개인 일반과세자**는 예정신고를 하지 않으므로 1~6월 또는 7~12월의 사업실적에 대한 부가가치세를 신고·납부합니다.(조기환급 신고분 제외)

- 다만, 개인 일반과세자라도 조기환급, 휴업 또는 사업부진(예정신고기간의 매출 공급가액 또는 납부세액이 직전 과세기간의 1/3에 미달하는 경우)으로 예정신고를 했던 사업자는 4~6월 또는 10~12월의 사업실적을 신고·납부합니다.

2) 확정신고 대상기간 및 신고·납부기한

○ 일반과세자

[#표]일반과세자 신고대상기간[/표]

구분	사업자별		유 형 별	신고대상기간
1 기	법 인		· 계속사업자 · 신규사업자(4월이후 신규자)	· 1.1~6.30(예정·조기환급 신고분 제외) · 개시일~6.30(조기환급 신고분 제외)
	개인	일반과세자	· 계속사업자 · 신규사업자	· 1.1~6.30(예정·조기환급 신고분 제외) · 개시일 ~ 6.30(조기환급 신고분 제외)
2 기	법 인		· 계속사업자 · 신규사업자(10월이후 신규자)	· 7.1~12.31(예정·조기환급 신고분 제외) · 개시일~12.31(조기환급 신고분 제외)
	개인	일반과세자	· 계속사업자 · 신규사업자	· 7.1~12.31(예정·조기환급 신고분 제외) · 개시일 ~ 12.31(조기환급 신고분 제외)

○ 일반과세자의 확정 신고납부기한: 1기는 **7월 25일,** 2기는 다음 해 **1월 25일**

* 신고기간 중 휴업 등으로 인하여 **사업실적이 전혀 없는 경우에도 반드시** 부가가치세 확정신고를 하여야 합니다.

라. 간이과세자 신고

간이과세자는 예정신고를 하지 않으므로 1~12월의 사업실적에 대한 부가가치세를 신고·납부해야 합니다.(2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정) 다만, 휴업 또는 사업부진(예정부과기간의 공급대가 또는 납부세액이 **직전 과세기간의 공급대가** 또는 **법 제66조 제1항에 따른 납부세액**의 1/3에 미달하는 경우)으로 예정신고를 했던 간이과세자는 1~12월의 사업실적을 신고하면서 예정신고 시 납부한 세액을 공제하고 납부합니다.

○ 간이과세자 (2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정)

[#표] 간이과세자 신고대상기간[/표]

구분	사업자별		유 형 별	신고대상기간
1년 1회	개인	간이 과세자	· 계속사업자 · 신규사업자(1~12월 신규자)	· 1.1 ~ 12.31. · 개시일 ~ 12.31.

○ 간이과세자의 신고납부기한 : 1년에 1회, 매년 **1월 25일**

* 신고기간 중 휴업 등으로 인하여 **사업실적이 전혀 없는 경우에도 반드시** 부가가치세 신고를 하여야 합니다.

□ 신고방법 요약

구 분	주 요 내 용
전자신고 (PC)	○ 대상자: 모든 사업자 - 처음 이용하는 경우 국세청 홈택스(www.hometax.go.kr) 회원가입 필요 ·(개인) 공인인증서(주민등록번호 발급), 본인명의 휴대전화, 본인명의 신용카드 번호 중 하나 선택 ·(법인) 공인인증서(사업자등록번호 발급), 전자세금계산서용 보안카드 중 하나 선택 ○ 접근방법: 국세청 홈택스(www.hometax.go.kr) ※ 회원 로그인→'신고/납부'→'세금신고-부가가치세' 메뉴 선택 ○ 이용시간: 매일 06:00~24:00(작성 연습은 24시간 가능) ※ (전자신고 장점) 전자세금계산서 합계표, 신용카드·현금영수증 매출·매입 등 20가지 항목을 조회할 수 있음. ○ 전자 신고요령은 국세청 누리집(www.nts.go.kr) 참조 ※ (매뉴얼) 성실신고지원 > 부가가치세 > 참고자료실 ※ (동영상) 성실신고지원 > 부가가치세 > 전자신고 요령(일반·간이)
모바일 신 고 (스마트폰)	○ 대상자: 단일업종의 무실적 일반과세자(개인·법인)와 간이과세자 ○ 접근방법: 스마트폰에서 '홈택스 앱'을 내려받아 설치 ※ 회원 로그인 후 '세금신고'→'부가가치세 간편신고' 선택 ○ 전자 신고요령은 국세청 누리집(www.nts.go.kr) 참조 ※ (매뉴얼) 성실신고지원 > 부가가치세 > 참고자료실 ※ (동영상) 성실신고지원 > 부가가치세 > 스마트폰 전자신고요령
우편신고 · 방문신고	○ 이용시간: 신고기한 18:00 까지 ○ 부가가치세 신고서와 부속서류를 납세지 관할 세무서에 우편 또는 직접 접수

2. 부가가치세 납부(환급) 방법 등

○ 부가가치세 납부

납부할 세금은 납부서를 기재하여 금융기관 또는 우체국에 납부하거나, 인터넷을 통한 전자납부방법을 이용하여 납부할 수도 있습니다.

○ 신용카드 등에 의한 국세납부(국세기본법 제46조의2, 영26의2, 규칙12의3)

- **대상세목**: 개인, 법인이 납부하는 모든 국세
- **대상금액:** 2015.1.1.이후 납부하는 분부터는 납부세액의 제한 없이 납부 가능(한도 없음)
  * 신고납부세액 또는 고지세액 모두 신용카드로 납부 가능
  * 2012.1.1.부터 2014.12.31.까지는 1,000만원까지 납부 가능
- **납부가능 카드**: 국민, 롯데, 비씨, 삼성, 신한, 씨티, 현대, 전북은행, 광주은행, 제주은행, 수협중앙회, 하나, 농협중앙회 NH
- **납부방법**
  · 인터넷 납부: 금융결제원 홈페이지(www.cardrotax.or.kr)에 접속 [국세납부]→[조회납부 또는 자진납부]→[결제수단선택 중 신용카드]의 경로를 통하여 납부
  · 세무서 방문납부 : 일선 세무서를 방문하여 신용카드 단말기로 납부
  · 은행 CD/ATM기 납부 : 고지서(납부서)에 기재된 전자납부번호를 확인하고 이용

- **수수료**: 신용카드 납부 0.8% (**체크카드** 0.7%, 수수료는 사업자 부담임)(분할 납부는 납세자와 카드사 간 계약에 따름)

☞ 국세청고시 제2016-2호(2016.1.31)

- **2015. 1. 1.이후** 납부하는 분부터는 납부세액의 제한 없이 납부 가능**(한도 없음)**
- 2014.12.8.이후부터 체크카드 납부대행 수수료가 1.0%에서 0.7%로 인하
- 2012. 1. 1.부터는 납부금액을 500만원에서 1,000만원으로 상향 조정

○ 부가가치세 환급(일반과세자)

- 환급세액이 발생한 경우에는 조기환급 신고자는 신고기한 경과 후 15일 이내 환급되나, 일반환급 신고자는 예정신고시에는 환급되지 아니하고 확정신고시 예정신고 미환급세액으로 공제한 후 환급세액이 발생한 경우 확정신고기한 경과 후 30일내 환급결의하여 신고인의 은행 등 금융기관이나 우체국의 예금계좌로 송금하게 됩니다.
- 그러므로 환급세액이 발생한 경우에는 부가가치세 신고서의 국세환급금 계좌신고란에 환급금을 송금받을 본인명의 예금계좌를 반드시 기재하여야 하며, 환급세액이 2,000만원 이상인 경우 별도의 「계좌개설(변경)신고서」에 통장사본을 첨부하여 신고하여야 합니다.

* 국세환급금이 2,000만원 이상인 경우에도 「계좌개설(변경)신고서」 신고시 인감증명서를 첨부하지 않아도 되며, 사업용계좌신고(변경신고·추가신고)서 제출시 '국세환급금의 계좌이체지급' 란에 표시하여 신고하여도 됩니다.

□ 납부방법 요약

<table>
<tr><th>구 분</th><th>주 요 내 용</th></tr>
<tr><td>전자납부
(PC)</td><td>○ 국세청 홈택스 납부(공인인증서 로그인)
- 전자신고 후 전자납부 ☞ ‘신고/납부’→‘세금납부’→‘납부할세액 조회납부’ 선택
- 서면신고 후 전자납부 ☞ ‘신고/납부’→‘세금납부’→‘자진납부’ 선택
○ 이용시간(금융결제원 지로시스템과 동일)
<table><tr><td>00:30~23:30</td><td>농협은행, 신한, SC제일, 기업, KEB하나, 한국씨티, 수협, 대구, 부산, 광주, 제주, 전북, 경남, 농축협, 새마을, 산림조합</td></tr><tr><td>07:00~23:30</td><td>산업, 우리, 국민, 우체국, 상호저축, 신협</td></tr></table></td></tr>
<tr><td>신용카드
납부</td><td>○ 접근방법: 신용카드 납부전용 누리집(www.cardrotax.kr)
○ 카드 납부시간: 00:30~23:30(연중 무휴)
○ 공인인증서로 로그인 후 기본정보(납세자정보, 세목, 납부금액 등)을 조회 또는 입력한 후 카드 결제
○ 신용카드 납부대행 수수료*는 사업자가 부담해야 함
* 납부세액의 0.8%(체크카드는 0.7%)
○ 세무서의 경우 09:00 ~ 18:00 중에만 이용가능
○ 은행 CD/ATM기 납부: 고지서(납부서)에 기재된 전자납부번호를 확인하고 이용
* 해당 고지 건의 납부세액은 1개의 신용카드로 전액 결제만 가능</td></tr>
<tr><td>모바일
납부
(스마트폰)</td><td>○ 국세청 ‘홈택스 앱’ 납부(공인인증서 로그인)
- 전자신고 후 전자납부 ☞ ‘신고/납부’→‘국세납부’→‘납부할세액 조회납부’ 선택
- 서면신고 후 전자납부 ☞ ‘신고/납부’→‘국세납부’→‘자진납부’ 선택
○ 이용시간(금융결제원 지로시스템과 동일)
<table><tr><td>00:30~23:30</td><td>농협은행, 신한, SC제일, 기업, KEB하나, 한국씨티, 수협, 대구, 부산, 광주, 제주, 전북, 경남, 농축협, 새마을, 산림조합</td></tr><tr><td>07:00~23:30</td><td>산업, 우리, 국민, 우체국, 상호저축, 신협</td></tr></table></td></tr>
<tr><td>금융기관
·우체국
직접납부</td><td>○ 금융기관에 직접 방문하여 납부
- 이용시간: 금융기관 영업시간 까지
- 전자신고 후 출력 또는 직접 작성한 납부서를 가지고 금융기관에 방문·납부
※ 전자신고에 따른 납부서에 표시된 가상계좌로 이체도 가능</td></tr>
</table>

제2장 특수한 경우

1. 신규사업자

[#표]신규사업자의 예정(확정)신고 안내[/표]

사업을 신규로 개시하는 경우 부가가치세 및 소득세 또는 법인세 등 여러가지 세법을 적용받게 되고, 이들 세법에 따라 신고하고 납부하여야 할 의무가 발생하게 됩니다.

따라서 신규사업자의 경우에도 세법의 규정이나 사업자가 지켜야 할 사항에 대해서는 반드시 숙지하고 이에 따른 적절한 신고·납부 등 납세의무를 이행하여 가산세 등의 불이익을 받지 않도록 하여야 합니다.

사업자가 알아야 할 기본적인 세법내용에 대해서는 국세청 홈페이지에 있는『세금개요 책자』자료를 참고하실 수 있습니다.

☞ **국세청홈페이지 > 국세정보 > 국세청발간책자 > 세금개요책자**

가. 사업과 부가가치세

○ 모든 사업자는 사업을 시작할 때 반드시 사업자등록을 하셔야 합니다.

- 사업자등록은 **사업장**마다 하여야 하며, 사업 개시일부터 **20일** 이내에 영11조의 신청서와 첨부서류를 갖추어 세무서 민원봉사실(전국 세무서에서 가능)에 신청하면 됩니다.

- 사업자등록증은 세무서 민원봉사실에서 사전 현장확인대상자를 제외하고 신청 즉시 발급하여 드립니다.

○ 사업을 시작하기 전에 등록할 수도 있습니다.

- 사업을 시작하기 전에 상품이나 시설자재 등을 구입하는 경우에는 예외적으로 사업을 개시하기 전에 사업자등록을 하여 세금계산서를 교부받을 수가 있습니다.

- 이 때에는 사업을 개시할 것이 객관적으로 확인되어야 사업자등록증을 발급 받을 수 있습니다.

○ 부가가치세가 과세되는 사업자는 일반과세자와 간이과세자로 구분됩니다.(법인은 일반과세자임)

- 간이과세자는 연간 매출액(부가가치세 포함) 4,800만원 미만자를 말하며
- 다만, 매출액(부가가치세 포함)이 4,800만원 미만자라도 간이과세가 적용되지 아니하는 다른 사업장을 보유하고 있거나 영109② 각호에 해당하는 경우 일반과세자가 됩니다.

나. 신규사업자의 신고방법

○ 신규사업자의 최초 과세기간(법5①,②)

- 통상적인 과세기간

① 일반과세자

[#표]일반과세자 예정신고 및 확정신고 대상기간[/표]

기 별	예정신고 대상기간	확정신고 대상기간
1기	1월 1일부터 3월 31일까지	1월 1일부터 6월 30일까지
2기	7월 1일부터 9월 30일까지	7월 1일부터 12월 31일까지

② 간이과세자

[#표]간이과세자 예정신고 및 확정신고 대상기간[/표]

기 별	예정신고 대상기간	확정신고 대상기간
연 간	1월 1일부터 6월 30일까지	1월 1일부터 12월 31일까지

- 신규로 사업을 개시하는 자에 대한 최초의 과세기간은 사업개시일부터 그 날이 속하는 과세기간의 종료일까지입니다.

※ 사업개시일 전에 등록한 경우에는 그 사업자등록을 신청한 날부터 그 신청일이 속하는 과세기간의 종료일까지입니다.

- 예정신고 대상기간에 신규로 사업을 개시한 법인사업자의 경우 부가가치세 예정신고(납부)하여야 하나 개인사업자(일반, 간이과세자)는 예정신고(납부)하지 않고 확정신고(납부)만 합니다.

○ 간이과세자의 납부의무 면제(법69)

- 간이과세자가 해당 과세기간의 총매출액(공급대가)이 2,400만원 미만인 경우에는 부가가치세의 납부의무를 면제하고 있습니다.(재고납부세액은 면제되지 아니함)

- 다만, 신규·휴업·폐업·과세유형전환 사업자 및 법5④ 각 호에 따른 과세기간의 적용을 받는 간이과세자의 경우 공급대가의 합계액을 12개월로 환산한 금액을 기준으로 합니다. (2006.12.31.이전 신고분은 신규자만 환산함)

[#표]간이과세자의 납부의무 면제를 위한 공급대가 환산방법[/표]

○ 간이과세자의 납부의무 면제를 위한 공급대가 환산방법

$$\text{해당 과세기간의 공급대가} \times \frac{12\text{ 개월}}{\text{해당 과세기간의 사업월수}}$$

* 월수 계산 시 1월 미만의 단수가 있는 경우 1월로 계산

* 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 법5④ 각 호에 따른 과세기간의 적용을 받는 간이과세자의 공급대가를 12개월로 환산하여 납부의무 면제를 적용하도록 개정

* 2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 간이과세자의 과세기간이 1.1.~12.31.로 개정되어 납부의무 면제 기준도 개정(1,200만원→ 2,400만원, 6개월→ 12개월)

- 납부의무를 면제받은 간이과세자도 반드시 신고서는 제출하여야 합니다.(납부만 면제)
- 납부의무 면제자가 부가가치세를 납부한 경우에는 관할 세무서장이 환급하여 드립니다.
- 납부의무가 면제되는 경우에는 부가가치세 가산세에 관한 규정도 적용하지 아니하는 것이나 고정사업장이 있는 미등록사업자의 경우 2010. 7. 1.부터 미등록가산세(0.5%와 5만원 중 큰 금액)는 적용합니다.

[#표]**< 사 례 >**[/표]

(확정신고)

- 2018.05.04 ~ 12.31.의 매출액(공급대가)이 1,800만원인 경우
  ⇒ 이를 12월로 환산하면 (1,800만원÷ 8월× 12월 = 2,700만원) 2,700만원이 되므로 부가가치세 신고서상의 납부할 세액은 납부해야 합니다.
- 2018.05.04 ~ 12.31.의 매출액(공급대가)이 1,400만원인 경우
  ⇒ 이를 12월로 환산하면 (1,400만원÷ 8월× 12월 = 2,100만원) 2,100만원이 되므로 부가가치세 신고서상의 납부할 세액은 납부를 면제합니다.

○ 간이과세자도 일정한 경우 신용카드매출전표 등 발급세액 공제를 받을 수 있습니다.

- 자세한 내용은 책자 본문의 '신용카드매출전표 등의 발급세액공제'를 참조

○ 신규사업자에 대한 사업개시일(영6)

- 제조업 : 제조장별로 재화의 제조를 시작하는 날
- 광 업 : 사업장별로 광물의 채취·채광을 시작하는 날
- 기 타 : 재화 또는 용역의 공급을 시작하는 날
- 다만, 해당 사업이 법령의 개정 등으로 면세사업에서 과세사업으로 전환되는 경우에는 그 과세전환을 사업개시일로 함(2011. 6. 23. 이후 최초로 과세전환되는 것부터 적용)

2. 과세기간 중 폐업한 사업자

과세기간 중 폐업한 사업자는 계속사업자에 비해 과세기간 등 여러 가지 차이점이 있는데, 중간에 폐업한 사업자가 확정신고 시 주의하여야 할 점은 아래와 같습니다.

가. 폐업자의 최종 과세기간(법5③)

과세기간 중 폐업한 사업자의 과세기간: 폐업일이 속하는 과세기간의 개시일부터 폐업일까지임

☞ 폐업시 최종 과세기간 예시

- 폐업일이 2. 20.인 경우: 1. 1. ~ 2. 20.
- 폐업일이 11. 20.인 경우: (일반과세자) 7. 1. ~ 11. 20.
  (간이과세자) 1. 1. ~ 11. 20.

나. 폐업자의 최종 과세기간에 대한 확정신고기한(법49①, 법67①)

○ 사업자는 각 과세기간에 대한 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 그 과세기간이 끝난 후 25일(폐업일이 속한 달의 다음달 25일) 이내에 납세지 관할세무서장에게 신고·납부하여야 합니다.

☞ 2011년 1월 1일 이후 최초로 폐업하는 분부터 '그 과세기간의 종료 후 25일 이내 신고'를 '폐업일이 속한 달의 다음달 25일 이내 신고'로 개정

(예시) 폐업일이 2011년 1월 20일인 경우 → 확정신고·납부기한 : 2월 25일

* **사업자의 폐업일이 과세기간의 말일이면서 공휴일인 경우에도 폐업일이 속한 달의 다음달 25일 이내 신고·납부하여야 함.**(재부가-342(3), 2011.5.30)

○ 폐업일이 속한 달의 다음달 25일 이내 신고하지 않은 경우에는 신고·납부불성실가산세 등이 적용됨

○ 폐업자도 전자신고가 가능

다. 폐업 시 잔존재화의 신고방법 등

○ 폐업할 때 "**자기생산·취득재화**" 중 남아있는 재화는 자기에게 공급하는 것으로 보아 부가가치세가 과세됨

- 2007.01.01.이후 폐업분부터는 매입세액이 공제된 재화에 한하여 과세하고 법10⑨2에 따른 사업양도에 의한 자산으로서 사업양도자가 매입세액을 공제받은 재화를 포함함(법10 ⑥)

○ 폐업 시 재고재화의 과세표준

- 상품, 제품, 원재료 등 ⇒ 폐업 시 남아 있는 재화의 시가(법29③3, 영62)
- 감가상각자산 ⇒ 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66)
  (취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산)

○ 폐업 시 잔존재화의 공급시기(영28④4)

- 사업을 폐업하는 때의 잔존재화에 대한 공급시기는 영7조에 따른 폐업일임
- 폐업 전에 공급과 관련한 계약(부동산 매매 등)이 체결되어 공급시기가 폐업일 이후에 도래하는 경우 공급시기는 폐업일임

○ 세금계산서 발급 여부

- 사업자가 폐업할 때 자기생산·취득재화 중 남아있는 재화는 자기에게 공급하는 것으로

보아 부가가치세를 과세하는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제됨

- 사업자가 사업을 폐지할 때 재고재화로서 과세된 잔존하는 재화를 실지로 처분하는 때에는 세금계산서를 발급할 수 없으며, 일반영수증을 발급하여야 한다. 다만, 휴업하는 사업자의 경우에는 전력비·난방비·불용재산 처분 등 사업장 유지관리 등에 따른 세금계산서는 발급받거나 발급할 수 있다.(통칙32-67-3)

라. 폐업하는 간이과세자의 납부의무 면제(법69)

간이과세자는 해당 과세기간에 대한 공급대가(총매출액)가 2,400만원 미만인 경우에는 납부의무를 면제합니다.(2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터)

* 폐업자의 납부의무 면제 여부를 판정할 때 공급대가 합계액을 **12개월로 환산**한 금액을 기준으로 하며, **1개월 미만의 끝수가 있으면 1개월로 하여** 적용함

♧ 관련예규

- **폐업한 후에 교부받은 수입세금계산서**(상담3팀-2003, 2008.9.5)
  수입재화에 대한 매출세액을 신고·납부하고 폐업한 후에 당해 재화에 대한 수입세금계산서를 교부받은 경우 폐업일이 속하는 과세기간의 매입세액으로 공제

- **휴업기간 중 발생한 사업장의 유지관리를 위한 매입세액**(상담3팀-2893, 2006.11.22)
  사업자가 휴업기간 중 사업장의 유지관리를 위하여 일반적인 관리업무에 대한 비용을 지출하고 교부받은 세금계산서의 매입세액은 매출세액에서 공제되는 것임

- **폐업전에 공급관련 계약이 체결되고 폐업일 이후 인도되는 재화의 공급시기**
  (서삼46015-11438, 2003.9.9)
  재화의 공급과 관련한 계약체결이 폐업 전에 이루어지고 폐업일 이후에 당해 재화가 인도되는 경우 당해 재화의 공급시기는 폐업일로 보는 것임

- **폐업자로부터 반품받는 경우 수정세금계산서 교부 안됨**(부가1265-1634, 1983.8.1)
  사업자가 폐업한 거래상대방(사업자가 아님)으로부터 재화를 반품받는 것은 당초에 거래한 거래상대방(사업자)이 아닌 자로부터 재화를 반품받는 경우이므로 부가가치세법 시행령 제59조의 규정에 의한 수정세금계산서를 교부할 수 없음

- **폐업일 후에 교부받은 전기요금의 매입세액**(부가1265-782, 1983.4.26)
  사업자가 폐업일 전에 공급받은 전력에 대하여 폐업일 이후에 교부받은 세금계산서의 매입세액으로서 폐업일 전에 공급받은 것이 확인되는 것은 매입세액공제를 받을 수 있는 것임

- **법인전환하면서 폐업한 개인사업자등록번호로 매입세금계산서를 수취한 경우**
  (부가-367, 2013.4.30)

사업자가 전기사업자로부터 전력을 공급받고 세금계산서를 교부받음에 있어 당해 사업자가 법인설립이 완료되기까지 폐업한 개인사업자등록번호로 세금계산서를 발급받은 경우 전기사업자로부터 수정세금계산서를 교부받은 때에는 당해 수정세금계산서의 매입세액은 부가가치세법 제17조 제2항 제2호에 해당하지 아니하는 것임(공제가능)

3. 조기환급

일반적으로 환급은 각 과세기간 단위로 하는 것이 원칙이나, 수출 등 영세율을 적용받거나 사업설비에 투자한 경우 또는 재무구조개선계획을 이행 중인 경우 사업자가 부담한 부가가치세를 조기에 환급하여 사업자의 자금 부담을 덜어주기 위한 제도입니다.

가. 조기환급대상(법59,영106,영107)

○ 영세율을 적용받는 경우

○ 사업설비를 신설·취득·확장 또는 증축하는 경우

* 『사업설비』란 소득세법시행령 제62조 및 법인세법시행령 제24조에 따른 감가상각자산을 말함(영107 ②)

○ 재무구조개선계획을 이행 중인 경우

* 조기환급기간, 예정신고기간 또는 과세기간 종료일 현재 조세특례제한법시행령 제34조 제7항에 따른 **재무구조개선계획승인권자**가 승인한 같은 조 제6항 제1호, 제2호 또는 제4호에 따른 계획을 이행 중인 경우를 말함(영107 ⑦)

① 「기업구조조정 촉진법」 제2조 제5호에 따른 **주채권은행 또는 금융채권자협의회**가 기업과 체결한 기업개선계획의 이행을 위한 약정(조특령 34⑥1)

② 재무구조개선 대상기업에 대한 채권을 가진 은행 간 협의를 위하여 설치한 **채권은행자율협의회**가 재무구조개선 대상기업과 체결한 기업개선계획의 이행을 위한 특별약정(조특령 34⑥2)

③ 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」 제193조에 따른 회생계획으로서 **법원**이 인가 결정을 선고한 것(조특령 34⑥4)

나. 조기환급기한 및 신고방법

○ 조기환급기한(법59, 영107)

- 예정신고기한 또는 확정신고기한이 지난 후 15일 이내에 환급하여야 함
- 예정신고기간 중 또는 과세기간 최종 3개월 중 매월 또는 매 2월(조기환급기간)에 조기환급기간이 끝난 날부터 25일 이내(조기환급신고기한)에 신고하며, 조기환급기간별로 해당 조기환급신고기한이 지난 후 15일 이내에 사업자에게 환급하여야 함

○ 조기환급 신고방법(영107)

- 부가가치세 조기환급신고서에 당해 과세표준에 대한 영세율 첨부서류와 매출·매입처별세

금계산서합계표를 첨부하여 제출하여야 함

- 다만, 사업설비를 신설·취득·확장 또는 증축함으로써 조기환급을 받고자 하는 경우에는 『건물 등 감가상각자산 취득명세서』를 그 신고서에 첨부하여야 하고
- 재무구조개선계획을 이행 중인 경우 기획재정부령으로 정하는 『재무구조개선계획서』를 그 신고서에 첨부하여야 함

○ 조기환급 신고를 하는 경우 해당 조기환급 신고기간의 모든 매입·매출에 대하여 신고하여야 하는 것임

(예시)

- 1월(2월)분만을 신고하는 경우 : 조기환급신고기한 2월25일(3월 25일)까지
- 1월 ∽ 2월분을 같이 신고하는 경우 : 조기환급신고기한 3월 25일까지
  * 2월에 사업설비투자로 조기환급이 발생하는 사업자는 1월 ∽ 2월분을 함께 신고하여야 함
- 예정고지(1월 ∽ 3월)자가 5월에 시설투자로 4월 ∽ 5월분을 조기환급 신고하는 경우
  ① 조기환급대상: 반드시 4월 ∽ 5월분 매출·매입을 함께 신고해야 함
  ② 조기환급신고기한: 06월 25일
  ③ 7월 확정신고: 1월 ∽ 3월, 6월분을 확정신고함
  ④ 예정고지분에 대해서는 기납부세액으로 확정신고시 공제함

○ 월별 조기환급신고 시 매출 등이 누락된 경우 예정·확정신고기한이 경과하기 전에는 세금계산서합계표미제출·신고불성실 가산세 및 영세율과세표준 신고불성실가산세는 부과되지 아니하며, 초과 환급받은 경우에 한하여 환급불성실가산세가 부과됨(징세과-186, 2014.02.12)

다. 신고기간별·사업장별 조기환급 범위

○ 신고기간별 영세율 적용 시의 조기환급(통칙59-107-1)

법 59②1호에 따른 조기환급을 받을 수 있는 사업자는 해당 영세율 등 조기환급신고기간·예정신고기간 또는 과세기간 중에 각 신고기간 단위별로 영세율의 적용대상이 되는 과세표준이 있는 경우에 한함

○ 사업장별 조기환급

- 사업자가 어느 한 사업장에서 조기환급사유가 발생한 경우 해당 사업장의 거래분만을 조기환급신고 할 수 있다. 다만, 법 제51조에 따른 주사업장 총괄 납부 사업자의 경우에는 그러하지 아니하다.(통칙59-107-3)
- 총괄납부사업자는 영세율 등 조기환급신고기간에 각 사업장의 납부세액과 환급세액을 차가감하여 계산한 환급세액에 대하여 신고할 수 있다.(집행기준59-107-1②)
  * 총괄납부사업자는 모든 사업장의 납부세액과 환급세액을 차가감하여 계산함. 즉, 주된 사업장은 환급세액이 있고 종된 사업장은 납부할 세액이 발생한 경우 조기환급세액은 주된 사업장의 환급세액에서 종된 사업장의 납부세액을 차감하고 계산하는 것임

○ 리스시설에 대한 조기환급(통칙59-107-4)
납세의무 있는 사업자가 사업설비를 신설.취득.확장 등의 목적으로 해당 시설 등을 여신전문금융업법 제3조에 따라 등록한 시설대여업자로부터 임차하고 공급자 또는 세관장으로부터 세금계산서를 발급받은 경우에는 조기환급을 받을 수 있음

♧ 관련예규

- **민간투자법에 의한 사회기반시설 관련 매입 조기환급 여부**(부가가치세과-382, 2009.1.29)
민간투자법에 의한 사회기반시설을 기부채납하고 사용권을 얻는 경우 동 사회기반시설과 관련된 매입세액은 조기환급되지 아니하는 것임(부동산 신축판매업자 건설비용도 같음)

- **월별 조기환급 신고분 경정 시 가산세**(상담3팀-1739, 2007.6.15)
월별 조기환급 신고가 잘못된 경우 경정 등을 하는 경우 신고불성실·합계표불성실 및 영세율과세표준신고불성실 가산세는 예정 또는 확정신고기한이 경과하기 전에는 부과대상이 아니며, 예정·확정신고기한까지 신고하지 아니한 경우에 부과됨(재소비46015-143, 2002.5.22)
⇒ 초과환급을 받은 경우 및 가공세금계산서 수취한 경우에는 가산세가 부과됨

- **가공세금계산서 수취분 월별 조기환급 신고분 경정시 가산세**(재부가-404, 2008.10.15)
조기환급 신고분에 대하여 예정·확정 신고기한 전에 경정하는 경우, 법 제22조 제3항 제3의2호의 규정(위장·가공세금계산서 수취)에 의한 세금계산서불성실가산세를 부과하는 것임

- **주사업장 총괄납부사업자의 종사업장분 조기환급신고**(제도46015-11227, 2001.5.23)
주사업장 총괄납부 승인을 받은 사업자가 주사업장 관할세무서에 종사업장 납부(환급)세액을 총괄하여 납부함에 있어서 영세율 등 조기환급신고서와 폐업에 따른 부가가치세 확정신고서를 해당 종사업장 관할세무서장에게 제출하고 주사업장 관할세무서장에게는 『사업장별 부가가치세 과세표준 및 납부(환급)세액 신고명세서』를 제출한 경우 당해 신고에 따른 환급과 납부는 주사업장 관할세무서에서 총괄하는 것임

4. 부동산임대 사업자

부동산 임대란 부동산의 대여를 사업목적으로 하는 것으로 임대차계약 기타의 방법으로 부동산의 권리를 사용·수익하게 하고 그 대가를 받는 것을 말하는 것으로, 현행 부가가치세법은 부동산임대업을 용역의 공급에 해당하는 과세거래로 규정하고 있습니다.

가. 과세대상 및 과세되지 아니하는 임대사업

○ 사업자가 부동산을 임대하는 경우 용역의 공급으로 과세대상에 해당함

○ 부동산임대 및 부동산매매에 대한 과세범위

[#표]부동산 임대와 매매의 과세·면세 구분[/표]

구 분	세 구 분	부동산임대	부동산매매
건 물	상 가	과 세	과 세
	주택(국민주택규모 초과)	면 세	과 세
	주택(국민주택규모 이하)	면 세	면 세
토 지	상가 관련	과 세	면 세
	주택 관련(부수토지)	면 세	면 세
	주택 관련(부수토지 초과)	과 세	면 세
	나대지	과 세	면 세

○ 과세대상에서 제외되는 임대

[#표]부동산의 임대 중 부가가치세가 과세되지 아니하는 것[/표]

① 전·답·과수원·목장용지·임야·염전의 임대(영3①6단서,규칙2①)
* 지적공부상 지목과 관계없이 실제로 경작하거나 토지 고유 용도에 사용하는 것
② 상시 주거용으로 사용하는 주택 및 그 부수토지의 임대(영41 ①)
- 아래 ㉮ ㉯ 중 넓은 면적 한도(2006.02.09.공급분부터)
㉮ 건물 정착면적의 5배(도시지역 밖은 10배)를 초과하지 않는 것
㉯ 주택 연면적의 1배(지하층, 지상층의 주차장, 주민공동시설의 면적 제외)

나. 신고시 과세표준 계산방법

1) 부동산임대 과세표준에 포함되는 것

○ 일반적인 경우

[#표]일반적인 경우 과세표준 계산[/표]

- 월 임대료
- 임대보증금에 대한 간주임대료(영65 ①)
  · 해당 기간의 전세금 또는 임대보증금 × 과세대상기간의 일수 × $\frac{\text{계약기간 1년의 정기예금이자율(당해 예정신고기간 또는 과세기간종료일 현재)}}{\text{365(윤년의 경우에는 366)}}$
  · 전대의 경우 전대한 면적에 상당하는 임차금을 전대보증금에서 차감 (2002.1.1 이후) (영65 ②) (상담3팀-560, 2006.03.23.)
  전용면적과 그에 대응하는 공용면적 포함(법규부가 2011-0518, 2011.12.29)
- 관리비(전기료 등 공공요금을 구분 징수하는 경우 제외)

○ 임대 주택에 부가가치세가 과세되는 사업용 건물이 함께 설치되어 있는 경우(영41②)

① 주택면적 > 사업용건물면적 : 전부를 주택의 임대로 봄 ② 주택면적 ≤ 사업용건물면적 : 주택부분 외의 사업용 건물 부분은 주택의 임대로 보지 아니함 * **임차인별로** 주택부분의 면적(사업을 위한 거주용 제외)이 사업용 건물부분의 면적보다 큰 때에는 그 전부를 주택의 임대로 본다.(통칙26-41-1)

○ 구분이 불분명한 경우(영65 ④)

- 부가가치세가 과세되는 부동산임대용역과 면세되는 주택임대용역을 함께 공급하여 그 임대구분과 임대료 등의 구분이 불분명한 경우

[#표]구분이 불분명한 경우[/표]

① 토지분에 대한 임대료상당액 또는 건물분에 대한 임대료상당액 =

$$\text{부동산임대용역의 총 대가} \times \frac{\text{토지가액 또는 건물가액}}{\text{토지가액과 정착된 건물가액의 합계액}}$$

② 토지임대과세표준 = (위 1호에 의한 금액) × $\frac{\text{과세되는 토지임대면적}}{\text{총토지임대면적}}$

③ 건물임대과세표준 = (위 1호에 의한 금액) × $\frac{\text{과세되는 건물임대면적}}{\text{총건물임대면적}}$

* 부동산임대용역의 총대가 = 임대료 등 + 간주임대료
* 토지가액과 건물가액은 예정신고기간 또는 과세기간이 끝난 날 현재의 소득세법 제99조에 의한 토지와 건물 등에 대한 기준시가에 따름(규칙48 ①)
  (토지 : 개별공시지가, 건물 : 국세청장이 매년 산정·고시하는 가액)

○ 간주임대료 계산 방법(영65 ①) → 부동산의 전세금 또는 임대보증금에 대하여만 계산함

- **계약에 따라** 임대보증금을 임대료에 충당한 경우에는 충당한 금액을 제외한 금액으로 계산

[#표]간주임대료 산식[/표]

간주임대료 : 보증금 × (임대일수/365, 윤년의 경우 366) × **정기예금이자율**

- 전대의 경우 전대하고 받은 임대보증금에서 임차 시 지불한 임차보증금(전대한 전용+공용면적 해당분)을 차감하여 간주임대료를 계산함(영65②)(법규부가 2011-0518, 2011.12.29)

- 간주임대료 계산은 임대가 개시된 날부터 계산함(선수금·계약금 등은 계산하지 아니함)

  * 임대보증금에 대한 과세표준 기산일은 부동산을 사용하거나 사용하기로 한 때를 기준으로 계산하는 것이며, 보증금 또는 전세금의 반환여부에 관계없이 부동산임대용역의 제공이 완료되거나 완결될 날을 종료일로 함(부가-940, 2014.11.24.)(부가22601-808, 1991.06.25)

- 간주임대료 계산시 적용 이자율(**규칙47**)

[#표]간주임대료 계산시 적용되는 기간별 이자율[/표]

적 용 과 세 기 간	2018.1예정~	2017.1예정~ 2017.2확정	2016.1예정~ 2016.2확정	2015.1예정~ 2015.2확정	2014.1예정~ 2014.2확정	2013.1예정 ~ 2013.2확정
	2018.1.1 ~	2017.1.1.~ 2017.12.31	2016.1.1.~ 2016.12.31	2015.1.1.~ 2015.12.31	2014.1.1.~ 2014.12.31	2013.1.1~ 2013.12.31
이자율	**1.8%**	**1.6%**	**1.8%**	**2.5%**	**2.9%**	**3.4%**
공포일	2018.3.19.	2017.3.10	2016.3.9	2015.3.6	2014.3.14	2012.12.31

* 변경 공포(고시)일 전에 부동산임대 사업자가 폐업한 경우에는 폐업일 현재 고시된 이자율 적용

* 임대보증금 간주임대료의 공급시기: 예정신고기간 또는 과세기간의 종료일(영29②2호)

* 폐업자의 과세기간: 과세기간 개시일부터 폐업일까지(법5③)

○ 간주임대료의 계산 특례

- 부동산임대에 따른 간주임대료에 대한 부가가치세를 임대인·임차인 중 어느 편이 부담하는지에 관계없이 영 제71조에 따라 세금계산서를 발급하거나 발급받을 수 없음(통칙 33-71-1)
- 임차인으로부터 임대료를 지급받지 못하여 임대료가 연체된 경우에도 간주임대료 계산 시 지급받지 못한 동 임대료를 임대보증금에서 차감하지 아니하는 것이나(연체중인 경우) 약정에 의하여 임대보증금에서 차감하기로 한 경우에는 차감하여 간주임대료를 계산함

2) 부동산임대용역에 대한 공급시기

○ 임대(전대)보증금 간주임대료는 예정신고기간 또는 과세기간의 종료일(영29②2 가,다목)

○ 월세의 경우 계약서 상에 명시된 대가의 각 부분을 받기로 한 때(영29①4)

○ 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부동산임대용역을 공급하고 그 대가를 선불 또는 후불로 받는 경우로서 계약기간의 개월 수로 나눈 금액의 각 과세대상기간의 합계액을 과세표준으로 계산하는 경우에는 예정신고기간 종료일(3.31, 9.30) 또는 과세기간 종료일(6.30, 12.31)을 공급시기로 함(영29②2 나목) (초월산입, 말월불산입)

3) 부동산임대 과세표준 계산시 주의할 사항

○ 부동산 임대기간 만료되었으나 반환받지 못하여 소송을 제기한 경우

- 부동산임대업을 영위하는 사업자가 부동산임대차 계약기간이 만료되었음에도 불구하고 임차인으로부터 임대한 부동산을 반환받지 못하여 소송을 제기한 경우 그 소송이 종료될 때까지 실질적으로 계속하여 임대용역을 제공하고 임차인으로부터 그 대가를 받거나 동 소송에서 승소하여 건물반환일까지의 임대료상당액을 받는 때에는 그 대가 또는 임대료 상당액은 과세대상이 됨(통칙4-0-1②)

- 부동산임대차계약이 해지되고 부동산의 명도소송 및 부당이득금 반환청구소송에 의하여 법원의 판결, 화해, 조정에 따라 지급받는 부당이득금은 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 임대차계약기간이 만료되어 임차인에 대하여 계약기간 만료에 따른 명도소송 및 부당이득금 반환청구소송 중에도 실질적으로 계속하여 임대용역을 제공하고 임차인으로부터 그 대가를 받거나 동 소송에서 승소하여 건물명도일까지의 임차료 상당액을 지급받은 경우 당해 상당액은 실질적인 임대료로 보아 부가가치세가 과세되는 것임(부가-1001, 2013.10.24)

○ **계약상의 원인으로 볼 수 있는 특별한 사정이 없는 경우(법원판결 부당이득금 등)**

- 지방자치단체와 토지소유주간 계약상의 원인으로 볼 수 있는 특별한 사정이 없다면 법원의 판결에 따라 지급받는 부당이득금은 법11조에 의한 계약상 또는 법률상의 원인에 의한 용역의 공급에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임(부가-687, 2014.08.04)
- 신청인 소유의 토지를 타인이 적법한 권한 없이 불법으로 점유함으로써 처음부터 계약상 또는 법률상의 원인으로 볼 수 있는 특별한 사정이 없다면 법원의 판결에 따라 지급받는 부당이득금 및 지연손해금은 법11조에 따른 계약상 또는 법률상의 원인에 의한 용역의 공급에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임(부가-1029, 2014.12.30)

○ **부동산 임대시 월세 등과 함께 받는 공공요금**

- 사업자가 부동산임대료와 해당 부동산을 관리해 주는 대가로 받는 관리비 등을 구분하지 아니하고 영수하는 때에는 전체 금액에 대하여 부가가치세를 과세하는 것이나, **임차인이 부담하여야 할** 보험료·수도료 및 공공요금 등을 별도로 구분 징수하여 납입을 대행하는 경우의 해당 금액은 과세하지 아니함(통칙29-61-3)
- 부동산임대사업자가 전기요금에 대한 세금계산서를 교부받고 시행규칙 제18조의 규정에 의하여 전력을 실지로 소비하는 자인 임차인에게 세금계산서를 교부하는 경우 임차인에게 교부한 세금계산서상의 공급가액은 부동산임대사업자의 과세표준에 포함하는 것이며, 부동산임대사업자가 당해 전기요금 매입세액을 공제받을 수 있음. 이 경우 임차인은 교부받은 세금계산서상의 매입세액을 공제받을 수 있음(부가-160, 2013.02.18)
  * 이 경우 부동산임대사업자가 **간이과세자** 또는 **면세사업자** 등인 경우에도 **세금계산서를 교부할 수 있으며** 세금계산서를 교부받은 세입자는 매입세액 공제 가능하고 간이과세자나 면세사업자 등은 교부하였거나 교부받은 세금계산서에 대하여 매출·매입처별 세금계산서합계표를 작성·제출해야 하는 것임(영69⑭,⑮)

○ **부동산임대 사업자에게 부과된 재산세 중과세분을 임차인이 부담하는 경우**
(서삼46015-11592, 2003.10.14)

부동산임대업자가 부담하여야 할 재산세를 임차인에게 부담시킨 경우, 당해 재산세 상당액은 임대용역에 대한 대가로서 부가가치세가 과세되는 것임

* 재산세 중과세분(공급대가)을 1.1로 나눈 금액을 부동산임대용역의 과세표준에 포함함

○ **특수관계자에게 무상으로 임대하는 경우(법12②,법29④3,영62)**

사업자가 아들, 처 등 특수관계인에게 사업용 부동산의 임대용역을 무상으로 제공하는 경우, 법 제12조 제2항 단서 규정에 의하여 2012.7.1. 이후 공급분부터 부가가치세가 부동산임대용역의 **시가로 과세**되는 것이며, 소득세법 제41조의 규정에 의한 부당행위계산을 할 수 있는 것임

○ **특수관계자에게 부당하게 낮은 대가로 임대하는 경우(법29④2, 영62)**

사업자가 특수관계인에게 부동산을 임대하고 부당하게 낮은 대가를 받는 경우, 자기가 공급한 부동산임대용역의 시가를 부가가치세 과세표준으로 하는 것이며, 이 경우 시가라 함은 사업자와 특수관계인이 아닌 자와 해당 거래와 유사한 상황에서 거래한 가격 또는 제3자 간에 일반적으로 거래된 가격을 말하는 것임

○ **사업자가 임대용 부동산을 건축 중에 임대보증금과 임대료를 선불로 받은 경우**

선불로 받은 임대보증금과 임대료의 공급시기는 건축물이 완공되어 부동산 임대용역이 제공되는 예정신고기간 또는 과세기간 종료일이며(임대보증금은 임대개시일부터 계산) 다만, 사업자가 공급시기 도래 전에 대가를 받고 세금계산서를 교부한 경우 그 교부하는 때를 공급시기로 보는 것임(영29②2,법17①,④)

○ **일반과세자가 임대료를 지급 받지 못 한 경우**

그 대가를 실제 받았는지 여부에 관계없이 그 대가의 각 부분을 받기로 한 때에 세금계산서를 교부하여야 하며 당해 임대용역에 대한 매출채권의 전부 또는 일부가 대손되어 회수할 수 없는 경우에는 그 대손이 확정된 과세기간의 매출세액에서 차감할 수 있는 것임(대손세액공제 가능)

다. 제출서류

○ 부가가치세 신고서

○ 매출·매입처별 세금계산서 합계표

○ 부동산임대공급가액 명세서

* 2010.7.1.부터 부동산임대업자는 부동산임대공급가액명세서를 의무적으로 제출하여야 하며(미제출 시 1% 가산세 적용) 임대차계약을 갱신한 경우 2010.7.1. 이후 갱신하는 분부터 부가가치세 예정 및 확정신고시 임대차계약서 사본을 제출하여야 함

☞ 임대차계약의 갱신에는 임대차기간을 연장하는 것 이외에 임차보증금, 임대료 등이 변경되는 경우가 포함되는 것임(재부가-411(7), 2010.6.24)

♧ 관련예규

- **임차인이 원상복구비용을 임대인에게 지급하는 경우**(상담3팀-753, 2007.3.9)

임차기간 만료시 임차인이 직접 원상복구를 하지 않고 원상복구에 필요한 대가를 임대인에게 별도로 지급하는 때에는 당해 대가에 대하여 부가가치세가 과세됨

- **임차인의 영업정지기간 부동산임대용역 부가가치세 과세 여부**(부가-793, 2011.7.20)
  계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 실질적으로 부동산임대용역이 계속 제공되고 있는 때에는 당해 용역의 공급자가 그 확정된 대가의 전부 또는 일부를 받지 못하는 경우에도 부가가치세법 제7조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **부동산의 사용권만을 현물출자하는 경우 공급시기**(사전법령해석부가2015-25, 2015.3.20)
  부동산에 대한 사용권을 출자하는 것은 부동산임대용역의 공급에 해당하고 출자대가를 일시에 주식으로 받는 경우 임대용역대가를 선불로 받은 경우에 해당하여 예정신고기간 종료일, 과세기간 종료일이 공급시기이며 선발행세금계산서 발급도 가능함

- **직원 복리후생 목적의 구내식당 위탁운영을 위한 임대용역의 과세여부 및 관련 매입세액 공제여부**(법규부가2011-116, 2011.5.3)
  비영리공익법인이 소속 직원의 복리후생을 목적으로 구내식당을 운영하면서 위탁운영업체에게 급식·조리장소 등을 무상 사용하게 하고 급식·조리장소에 대한 관리비 등을 비영리공익법인이 부담하는 경우 구내식당 임대용역의 공급에 대해서는 부가가치세가 과세되지 아니하고 관련 매입세액도 매출세액에서 공제할 수 없는 것임

- **타인소유 부동산의 리모델링 비용을 분담하고 일정기간 무상사용**(법규부가-390, 2012.11.1)
  신청인이 타인소유 부동산의 리모델링 공사비를 분담하고 해당 부동산을 일정기간동안 무상으로 사용하는 경우 그 분담한 공사비는 신청인이 부동산 소유자로부터 공급받은 부동산 임대용역에 대한 선급임차료에 해당하는 것이고, 부동산 소유자는 부가가치세법 제15조에 따라 해당 용역을 공급받는 신청인으로부터 부가가치세를 징수하여야 하는 것임

- **임차인에게 지급하는 손실보전금이 과세대상인지 등**(서면-2015-법령해석부가-22426, 2015.5.28)
  부동산임대사업자가 임대차계약을 체결하면서 임대료를 임차인의 해당 월 총수입에서 운영비용을 차감하여 다음 달의 월확정임대료로 산정하여 지급받고, 임차인의 특정 월 운영비용이 총수입을 초과하는 때에는 그 초과금액(이하 “손실보전금”이라 함)을 임대인이 임차인에게 보전하기로 약정한 경우 해당 손실보전금은 「부가가치세법」 제29조제6항에 따른 장려금이나 이와 유사한 금액으로서 과세표준에서 공제하지 아니하는 것이므로 같은 법 시행령 제70조에 따른 수정세금계산서 발급대상에 해당하지 아니하는 것임

- **기초지자체로부터 분담금을 받고 공유자산 사용허가한 경우(**서면법규과-275, 2013.3.12)
  기초지자체로부터 분담금을 받고 공유자산을 사용할 수 있도록 허가한 경우, 해당 분담금에 대해서는 부가가치세법 시행령 제49조의2가 적용되지 아니하는 것이며, 기초지자체가 사용한 건물부분과 관련된 매입세액은 공제되지 아니하는 것임
  ⇒ 국가·지방자치단체 등이 국·공유재산인 토지, 건물 등을 임대하면서 임차인으로부터 받는 보증금은 세외수입으로 보관되거나 또는 활용(다른 곳에 투자)이 제한되는 등 일반적인 보증금 활용과는 다른 성격으로 「부가가치세법 시행령」 제49조의2 제1항의 규정이 적용되지 아니함

5. 신탁 관련 수탁자의 물적납세의무

신탁재산에 대해 위탁자가 부가가치세를 체납한 경우 해당 부가가치세·가산금 또는 체납처분비를 신탁재산을 한도로 수탁자에게 보충적으로 물적납세의무를 부과하였습니다.

가. 신탁 관련 수탁자의 물적납세의무(법3조의2,영5의2)

* 2018.1.1. 이후 공급하거나 공급받는 분부터 적용

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부가가치세·가산금 또는 체납처분비를 체납한 납세의무자에게 대통령령으로 정하는 신탁재산이 있는 경우로서 그 납세의무자의 다른 재산에 대하여 체납처분을 하여도 징수할 금액에 미치지 못할 때에는 그 신탁재산으로써 「신탁법」 제2조에 따른 수탁자는 이 법에 따라 납세의무자의 부가가치세 등을 납부할 의무가 있음(법3조의2)

① 신탁 설정일 이후에 「국세기본법」 제35조 제1항 제3호에 따른 법정기일이 도래하는 부가가치세 또는 가산금(부가가치세에 대한 가산금으로 한정한다)으로서 해당 신탁재산과 관련하여 발생한 것

② 위 ①의 금액에 대한 체납처분 과정에서 발생한 체납처분비

- 대통령령으로 정하는 신탁재산이란 「신탁법」 또는 다른 법률에 따른 신탁재산(해당 신탁재산의 관리, 처분 또는 운용 등을 통하여 발생한 소득 및 재산을 포함)을 말함(영5조의2①)

- 신탁 설정일은 「신탁법」 제4조에 따라 해당 재산이 신탁재산에 속한 것임을 제3자에게 대항할 수 있게 된 날로 한다. 다만, 다른 법률에서 제3자에게 대항 할 수 있게 된 날을 「신탁법」과 달리 정하고 있는 경우에는 그 달리 정하고 있는 날을 말함(영5조의2②)

나. 물적납세의무에 대한 납부 특례(법52조의2)

1) 수탁자로부터 납세의무자의 부가가치세 등을 징수하려면 다음 각 호의 사항을 적은 납부통지서(국세징수법 시행규칙 별지 제12호 서식)를 수탁자에게 고지하여야 한다. 이 경우 수탁자의 주소 또는 거소를 관할하는 세무서장과 납세의무자에게 그 사실을 통지 하여야함(법52조의2①)

① 부가가치세 등의 과세기간, 세액 및 그 산출 근거

② 부가가치세 등의 납부기한 및 납부 장소

③ 그 밖에 부가가치세 등의 징수를 위하여 필요한 사항

2) 고지가 있은 후 납세의무자가 신탁의 이익을 받을 권리를 포기 또는 이전하거나 신탁재산을 양도하는 등의 경우에도 위 1)에 따라 고지된 부분에 대한 납세의무에는 영향을 미치지 아니하며 신탁재산의 수탁자가 변경되는 경우에 새로운 수탁자는 위 1)에 따라 이전의 수탁자에게 고지된 납세의무를 승계함

3) 위 1)에 따른 납세의무자의 관할 세무서장은 최초의 수탁자에 대한 신탁 설정일을 기준으로 제3조의2에 따라 그 신탁재산에 대한 현재 수탁자에게 납세의무자의 부가가치세등을 징수할 수 있음

4) 신탁재산에 대하여 「국세징수법」에 따라 체납처분하는 경우「국세기본법」제35조제1항에도 불구하고 수탁자는「신탁법」제48조1항에 따른 신탁재산의 보존 및 개량을 위하여 지출한 필요비 또는 유익비의 우선변제를 받을 권리가 있음

다. 인적책임 배제

물적납세의무에 따른 수탁자의 다음의 인적책임을 배제함

○ 국세기본법에 따른 고액·상습체납자 명단공개(국기령66①): 「부가가치세법」 제3조의2에 따른 물적납세의무가 있는 수탁자가 물적납세의무와 관련된 부가가치세를 체납한 경우 명단공개 제외

○ 국세징수법에 따른 납세증명서 발급 제한, 관허사업의 제한, 체납자료의 신용정보회사 등 제공(국징령2,8,10의2①):「부가가치세법」 제3조의2에 따른 물적납세의무가 있는 수탁자가 물적납세의무와 관련된 부가가치세를 체납한 경우 납세증명서 발급 제한, 관허사업 제한 및 체납자료의 신용정보회사 등 제공을 배제함

6. 국가 또는 면세사업자 등의 세금계산서합계표 제출

국가·지방자치단체 및 면세사업자 등 부가가치세의 납세의무가 없는 경우에도 세금계산서를 수취한 경우에는 매입처별세금계산서합계표를 해당 과세기간이 끝난 후 25일 이내에 사업장 관할세무서장에게 제출하여야 합니다.(법54⑤)

* 이와는 별도로 **계산서**를 수취한 경우에도 매입처별계산서합계표를 제출하도록 하고 있음 (소득세법 163조 및 같은 법 시행령 212조, 법인세법 121조 및 같은 법 시행령 164조)

가. 국가·비영리단체 등의 세금계산서합계표 제출(법54⑤)

1) 제출대상(법54⑤,영99)

○ 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합

○ 부가가치세가 면제되는 사업자 중 소득세 또는 법인세의 납세의무가 있는 자(조세특례제한법에 의하여 소득세 또는 법인세가 면제되는 자를 포함)

○ 민법 제32조에 따라 설립된 법인

○ 특별법에 따라 설립된 법인

○ 각급학교 기성회, 후원회 또는 이와 유사한 단체

2) 제출서류

수취한 세금계산서에 의하여 매입처별세금계산서합계표를 작성하여 제출(영수증·신용카드매출전표 등은 제출대상이 아님)

3) 제출기한

○ 1월 1일 ∽ 6월 30일 수취분 : 7월 25일

○ 7월 1일 ∽ 12월 31일 수취분 : 다음 해 1월 25일

* 사업장현황 신고대상 복식부기의무자인 개인 및 부가가치세 면세사업 법인이 매입처별 세금계산서합계표를 **다음연도 2.10.까지** 제출하지 아니하거나, 제출하였더라도 그 매입처별 세금계산서합계표에 기재하여야 할 사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우 공급가액의 1천분의 5(또는3)에 해당하는 가산세 부과됨(소득세법 81③3, 법인세법 76⑨3)

나. 국가·비영리단체 등의 계산서합계표 제출(법인세법 영164④,⑤)

계산서의 작성, 교부 및 계산서합계표의 제출에 관하여는 부가가치세법 제54조 규정을 준용하므로 국가·비영리단체 등도 제출의무 있음

* 계산서합계표의 제출시기는 다음 해 2월 10일까지임

「과세자료의 제출 및 관리에 관한 법률」 요약

제10조 【과세자료 제출기관의 책임 등】

① 과세자료 제출기관의 장(국가 및 비영리단체 등)은 그 소속 공무원이나 임직원이 이 법에 따른 과세자료의 제출의무를 성실하게 이행하는지를 수시로 점검하여야 한다.

② 국세청장은 이 법에 따른 과세자료의 제출의무를 성실하게 이행하지 아니하면 그 기관을 감독 또는 감사·검사하는 기관의 장에게 그 사실을 통보하여야 한다.

7. 부가가치세 수정신고·경정청구 및 기한후 신고

법정 신고기한 내에 부가가치세 신고를 한 사업자가 당초 신고 내용에 누락 또는 오류가 있는 경우 이를 정정하여 자진 신고 납부 또는 환급신청 하거나, 법정신고기한까지 과세표준신고서를 제출하지 아니한 사업자가 기한후 신고하는 제도입니다.

가. 수정신고(국세기본법 제45조)

과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자가 제출한 신고서에 기재된 과세표준 및 세액이

세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액에 미치지 못하거나, 제출한 신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액이나 환급세액을 초과할 때 관할 세무서장이 결정 또는 경정하여 통지하기 전으로서 국세기본법 제26조의2(국세부과의 제척기간) 제1항에 따른 기간이 끝나기 전까지 과세표준수정신고서를 제출할 수 있음 (2012.1.1.부터 국세부과의 제척기간이 지난 후에는 수정신고를 할 수 없도록 제한함)

1) 수정신고 방법

○ 부가가치세 신고서 상단에 수정신고서임을 표기하고 당초 신고내용을 주서로 기재하고, 수정된 내용을 흑서로 병기하며, 가산세를 스스로 계산하여 기재하고, 납부세액란 옆에 추가 자진납부세액을 부기하여 신고서를 작성함

○ 세금계산서 합계표 등 첨부서류가 있는 경우 함께 제출하며, 수정된 사항을 확인할 수 있도록 기재하여 작성

○ 추가 자진납부세액은 납부서를 작성하여 은행에 납부

2) 수정신고 시 가산세 및 가산세 감면

법정신고기한(확정신고 기한임) 경과 후 6월 이내에 수정신고서를 제출한 경우 과소·초과환급신고 가산세를 50% 감면(경정할 것을 미리 알고 수정신고하는 경우 감면되지 아니함)하며, 2007.1.1.이후 신고분부터 신고기한 경과 후 1개월 이내에 세금계산서합계표 및 현금매출명세서 등을 제출하는 경우 해당 미제출 가산세를 50% 경감함

* **2015.1.1.이후 수정신고서를 제출**하는 분부터는 **세액을 납부하지 아니하고 수정신고서만 제출하는 경우에도** 신고불성실가산세를 감면받을 수 있도록 개정하여 성실신고 분위기 조성에 기여함(2014.12.31.이전까지는 납부를 해야 신고불성실가산세가 감면 되었음)

☞ 신고불성실 가산세는 매출세액에서 매입세액을 차감한 납부세액에서 기타 공제감면세액 등을 차감하여 부과됨(2014.12.31.까지는 납부세액)

☞ 2009.1.1.이후 수정신고 분부터 변경사항

○ 신고불성실 가산세 감면율 : 6월 이내 50%, 1년 이내 20%, 2년 이내 10%

○ 영세율신고불성실 가산세도 감면대상에 추가됨

나. 경정청구(국세기본법 제45조의2)

과세표준신고서를 법정신고기한까지 제출한 자가 제출한 신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 초과하거나, 제출한 신고서에 기재된 결손금액 또는 환급세액이 세법에 따라 신고하여야 할 결손금액이나 환급세액에 미치지 못할 때 최초신고 및 수정신고한 국세의 과세표준 및 세액의 결정(경정)을 법정신고기한이 지난 후 5년 이내에 관할 세무서장에게 청구할 수 있음

1) 경정청구 방법

○ 『과세표준 및 세액의 결정(경정)청구서』를 작성하여 당초 신고서 사본 및 경정(결정)청구 사유를 입증할 수 있는 자료를 첨부하여 제출함

○ 『과세표준 및 세액의 결정(경정)청구서』작성요령(국기법시행규칙 별지 제16호의2서식)

① 과세표준금액: 매출 과세표준의 합계액을 기재

② 산출세액: 매출세액의 합계액을 기재

③ 가산세액: 경정청구에 따른 가산세가 해당되는 경우 가산세의 합계액을 기재

④ 공제·감면세액: 매입세액 및 각종 공제·감면세액의 합계액을 기재

⑤ 납부할 세액: 산출세액(②) + 가산세액(③) - 공제·감면세액(④)

2) 경정 청구시 가산세 및 가산세 감면

○ 법 제32조에 따라 발급받은 세금계산서에 대한 매입처별 세금계산서합계표를 경정청구서와 함께 제출하는 경우 매입처별세금계산서 합계표 불성실 가산세를 적용하지 않음(영 74)

○ 매출 반품세금계산서 신고누락으로 경정청구 시 세금계산서합계표 제출불성실 가산세 부과됨

○ 과소(초과환급)신고·납부(환급)불성실 가산세는 부과되지 아니함

○ 세법에 따른 제출·신고 등의 기한이 경과된 후 1개월 이내에 신고·제출 등을 하는 경우 해당 가산세의 50%를 감면함

○ 경정청구를 잘못한 경우 신고불성실 및 매입처별세금계산서합계표 제출 불성실 가산세가 부과되지 아니하며 환급을 받은 후 추징하는 경우에 납부(환급)불성실 가산세가 부과됨

3) 경정청구 기한: 법정신고기한 경과 후 5년 이내

* 2015.1.1.이후 청구하는 분부터 3년에서 5년으로 개정

4) 결정기한: 세무서장은 그 청구를 받은 날부터 2개월 이내에 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정하거나 결정 또는 경정할 이유가 없다는 뜻을 통지하여야 하며, 청구를 한 자가 2개월 이내에 아무런 통지를 받지 못한 경우에는 통지를 받기 전이라도 그 2개월이 되는 날의 다음 날부터 이의신청 등 불복청구 가능(국세기본법45의2③)

다. 기한후 신고(국세기본법 제45조의3)

1) 기한후 신고 대상

○ 법정신고기한까지 과세표준신고서를 제출하지 아니한 자는 관할 세무서장이 결정하여 통지하기 전까지 기한후과세표준신고서를 제출할 수 있음(2007.1.1.이후 법정신고기한 도래분부터 환급세액이 발생한 자도 기한후신고 가능함)

○ 사업실적이 없는 경우에도 반드시 부가가치세 신고를 하여야 함

○ 간이과세자 납부의무 면제자(매출액 2,400만원미만, 2013.1.1.개정)는 가산세가 부과되지 아니하는 것이나 고정사업장이 있는 미등록사업자의 경우 2010.7.1.부터 미등록가산세(0.5%와 5만원 중 큰 금액)는 적용됨

2) 가산세

○ 가산세 감면

- 세법에 따른 제출, 신고, 가입, 등록, 개설의 기한이 지난 후 1개월 이내에 제출 등을

하는 경우 해당 가산세액의 50% 감면(세금계산서합계표미제출, 현금매출명세서 가산세 등)

- 무신고 가산세: 납부세액의 20% [부정행위로 신고하지 아니한 경우 40%(국제거래에서 발생한 부정행위인 경우 60%)]

  * 1개월 이내 기한후신고시 50% 감면(2007.1.1.이후 최초로 기한후신고분부터 적용)
    6개월 이내 기한후신고시 20% 감면(2011.1.1.이후 최초로 기한후신고분부터 적용)
    ☞ 결정할 것을 알고 기한후신고하는 경우 감면배제→2012.1.1.이후 신고분부터 적용

  * 영세율신고불성실가산세도 기한후 신고하는 경우 감면 적용됨(2012.1.1.이후 과세기간에 대한 신고분부터 적용) (국세기본법 48②2 괄호)

  * 2015.1.1.이후 기한후신고서를 제출하는 분부터는 **세액을 납부하지 아니하고 기한후신고서만 제출하는 경우에도** 신고불성실가산세를 감면받을 수 있도록 개정하여 성실신고 분위기 조성에 기여함(2014.12.31.이전까지는 납부해야 감면 되었음)(국세기본법48②2)

3) 결정기한: 세무서장은 신고일부터 3개월 이내에 과세표준과 세액을 결정하여야 하며, 부득이한 사유로 신고일부터 3개월 이내에 결정할 수 없는 경우에는 그 사유를 신고인에게 통지하여야 함(국세기본법45의3③)

♧ 관련예규

- 부가가치세 신고 시 영세율이 적용되는 과세표준을 신고서의 과세표준란에 기재하지 않았으나 영세율 첨부서류를 제출한 경우 영세율과세표준불성실가산세가 적용되지 않음 (재부가-444, 2009.6.26)

- 「당해 국세의 과세표준과 세액을 결정(경정)하여 통지하기 전까지」 라 함은 당해 국세의 고지서가 납세자에게 도달하기 전까지 수정신고서를 제출할 수 있다는 것을 말함 (징세46101-1651, 2001.11.28)

제2편

부가가치세 상담실무

제 1 장 사업자등록 신청 · 정정 및 휴업 · 폐업신고
제 2 장 납세지(사업장)
제 3 장 총괄납부 및 사업자단위과세
제 4 장 과세거래(사업자가 행하는 재화 · 용역의 공급 및 재화의 수입)
제 5 장 공급시기
제 6 장 부가가치세 과세표준
제 7 장 영세율
제 8 장 면 세
제 9 장 세금계산서와 영수증
제10장 납부세액 및 매입세액 공제 · 불공제
제11장 경감 · 공제세액(세액공제)
제12장 납부할 세액에서 차감하는 세액
제13장 가산세
제14장 간이과세
제15장 대리납부 및 납세관리인과 부가가치세 세액 특례

제1장 사업자등록 신청·정정 및 휴업·폐업신고

신규로 사업을 개시하는 자는 사업장마다 대통령령이 정하는 바에 의하여 사업개시일로부터 20일 이내에 사업장 관할세무서장에게 등록하여야 합니다. 다만, 신규로 사업을 개시하고자 하는 자는 사업개시일 이전이라도 등록할 수 있습니다.

1. 사업자등록 신청(법8①,②,영11)

사업자는 사업장별로 사업개시일로부터 20일 이내에 세무서장**(전국 세무서에 신청가능)**에게 사업자등록신청서를 제출하여야 한다.[예시: 5.1일 개업자는 5.21(공휴일인 경우 그 다음날)까지 신청] 개별소비세법 제21조① 전단 또는 교통·에너지·환경세법 제18조① 전단에 따른 개업신고를 한 경우에는 부가가치세법 제8조①, ②에 따른 사업자등록의 신청을 한 것으로 본다.(법8⑨1)

가. 사업자(납세의무자)

부가가치세 납세의무자(사업자)는 영리목적의 유무에 관계없이 사업상 독립적으로 재화·용역을 공급하는 자 또는 재화를 수입하는 자를 말함

나. 사업개시일(영6조)

○ 제조업은 제조장별로 재화의 제조를 시작하는 날

○ 광업은 사업장별로 광물의 채취·채광을 시작하는 날

○ 기타의 사업은 재화 또는 용역의 공급을 시작하는 날

○ 다만, 해당 사업이 법령의 개정 등으로 면세사업에서 과세사업으로 전환되는 경우에는 그 과세전환일로 한다 (2011.6.23. 이후 최초로 과세전환되는 것부터 적용)

다. 사업자등록 신청시 첨부서류

[#표]사업자등록 신청시 제출서류[/표]

구 분	제 출 서 류
개 인	1. 사업자등록신청서 2. 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우) 3. 인허가 등 사업을 영위하는 경우 허가·등록·신고증 사본 - 허가(등록, 신고) 전에 등록하는 경우 허가(등록)신청서 등 사본 또는 사업계획서 4. 동업계약서(공동사업자인 경우) 5. 자금출처 명세서(금지금 도·소매업, 액체·기체연료 도·소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업, 과세유흥장소 영위자) * 재외국민·외국인 등의 경우(1~5는 공통) - 재외국민등록부등본, 외국인등록증(또는 여권) 사본 - 사업장내에 통상적 주재 않거나 6월이상 국외체류시 : 납세관리인 설정 신고서

구 분	제 출 서 류
영리법인 (본점)	1. 법인설립신고 및 사업자등록신청서 2. (법인명의)임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우) 3. 주주 또는 출자자명세서 4. 사업허가·등록·신고필증 사본(해당 법인) - 허가(등록, 신고) 전에 등록하는 경우 허가(등록)신청서 등 사본 또는 사업계획서 5. 현물출자명세서(현물출자법인의 경우) 6. 자금출처명세서(금지금 도·소매업, 액체·기체연료 도·소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업, 과세유흥장소 영위자) 7. 사업자단위과세 적용 신고자의 종된 사업장 명세서(사업자단위과세 적용 신청한 경우)
비영리 내국법인 (본점)	1. 법인설립신고 및 사업자등록신청서 2. (법인명의)임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우) 3. 사업허가·등록·신고필증 사본(해당 법인) - 허가(등록, 신고) 전에 등록하는 경우 허가(등록)신청서 등 사본 또는 사업계획서 4. 주무관청의 설립허가증 사본
내국법인 국내지점	1. 법인설립신고 및 사업자등록신청서 2. 등기부에 등재되지 않은 지점법인은 지점설치 사실을 확인할 수 있는 이사회의사록 사본(직매장 설치 등 경미한 사안으로 이사회소집이 어려운 경우 대표이사 승인을 얻은 서류 사본) 3. (법인명의)임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우) 4. 사업허가·등록·신고필증 사본(해당 법인) - 허가(등록, 신고) 전에 등록하는 경우 허가(등록)신청서 등 사본 또는 사업계획서 5. 자금출처 명세서 (금지금 도·소매업, 액체·기체연료 도·소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업, 과세유흥장소 영위자)
외국법인 국내사업장	1. 법인설립신고 및 사업자등록신청서 2. 외국기업 국내지사 설치신고서 사본 - 외국환거래규정 별지 제9-8호 서식 3. 국내사업장을 가지게 된 날의 대차대조표 4. 본점 등기에 관한 서류 5. 국내사업장의 사업영위내용을 입증할 수 있는 서류 6. 정관 7. 허가(등록, 신고)증 사본(해당 법인) - 허가(등록, 신고) 전에 등록하는 경우 허가(등록)신청서 등 사본 또는 사업계획서 8. (법인명의)임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우) 9. 자금출처 명세서 (금지금 도·소매업, 액체·기체연료 도·소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업, 과세유흥장소 영위자)
종교단체	1. 사업자등록신청서 2. 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우에 한함) 3. 법인설립허가증(소속단체는 소속확인서) (대표자가 소속확인서 내용과 상이한 경우 대표자 선임근거서류 추가) 4. 정관, 협약 등 조직과 운영 등에 관한 규정 또는 단체의 성격을 알 수 있는 서류 5. 대표자 선임을 확인할 수 있는 서류 6. 단체직인

구 분	제 출 서 류
종교단체 외 비사업자 (개인으로 보는 단체)	1. 사업자등록신청서 2. 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우에 한함) 3. 정관, 협약 등 조직과 운영 등에 관한 규정 또는 단체의 성격을 알 수 있는 서류 4. 대표자 선임을 확인할 수 있는 서류 5. 단체직인
법인으로 보는 단체	(1) 승인신청(요건: 1.조직운영규정 대표자선임, 2.수익재산독립, 3.수익미분배) - 법인으로 보는 단체의 승인신청서 - 법인으로 보는 단체의 대표자 등의 선임신고서 - 대표자 또는 관리인 임을 확인할 수 있는 서류 - 정관 또는 조직과 운영에 관한 사항 - 단체직인 - 임대차계약서 (장소를 임차한 경우) (2) 변경신청시 처리 - 수익사업영위 경우 : 비영리법인의 수익사업 개시신고서를 제출 받아 사업자등록증 교부 (단, 새롭게 사업장을 설치하고 수익사업 개시신고를 하는 경우에는 사업자등록신청서 별도 제출) - 거주자로 변경신청 경우 : 기간경과 여부 따라 승인 또는 불승인 - 세원(법인)의 승인이 있어야 하므로 접수한후 세원(법인)으로 서류인계

라. 상가건물임대차보호법에 의한 확정일자를 받고자 하는 경우

* 본인신분증 지참(대리인 신청시 위임장, 위임 받은자의 신분증, 위임자 본인의 신분증 사본)

○ 임대차계약서 원본

○ 임차한 사업장이 건물의 일부인 경우 해당부분의 도면

○ 확정일자 대상 보증금액(상가건물임대차보호법 시행령 제2조)

[#표]지역별 환산보증금[/표]

구 분	환 산 보 증 금 (2018.1.26.개정)
서울특별시	6억1천만원 이하
「수도권정비계획법」에 따른 과밀억제권역(서울특별시 제외)	5억원 이하
광역시(「수도권정비계획법」에 따른 과밀억제권역에 포함된 지역과 군지역 제외), 안산시, 용인시, 김포시 및 광주시(경기도)	3억9천만원 이하
그 밖의 지역	1억8천만원 이하

* 환산보증금 : 보증금 + (월세 × 100)

* 차임에 대한 적용 방법(납세자보호담당관실-1107, 2015.11.26.)

- 임대차계약서 상 부가가치세 별도라는 약정이 있으면 부가가치세를 제외한 월세(차임)으로 환산보증금을 계산하고 약정이 없으면 기재된 월세(차임) 그대로 환산보증금 계산

○ 확정일자란 임대차계약서의 작성내용을 공증하는 행위를 말함

○ 상가건물임대차보호법은 사업자등록의 대상이 되는 건물의 임대차에 대하여 적용됨

- 종교·자선단체 및 각종 친목모임 사무실 등 사업자등록 대상이 아닌 경우 적용되지 않음

- 비영리법인이 수익사업을 개시하는 경우 사업자등록의 대상으로 적용됨

- 상가건물의 모든 임대차에 대하여 적용하는 것이 아니라 환산보증금(보증금+월차임환산액)이 해당 지역별로 위 표 금액 이하인 경우에만 적용됨. 다만, 대항력(상가임대차보호법 제3조)에 관한 사항은 환산보증금을 초과하는 임대차에 대하여도 적용함

마. 사업자등록 신청 등 업무처리 개선(전국 어느 세무서에서나 처리 가능)

○ 대상 민원: 사업자등록 신청, 정정, 휴·폐업, 휴업 중 재개업, 사업자등록증 재교부

○ 대상 사업자: 법인, 개인 모든 사업자(단, 폐업 후 기존 법인등록번호로 사업 재개하는 경우 제외)

○ 사업자등록증은 납세자의 선택에 따라 사업장 관할세무서나 신청한 세무서에서 발급

○ 「상가임대차 보호법」에 의한 확정일자 신청은 관할세무서에서만 가능함

[#표]인터넷을 이용한 사업자등록 신청방법[/표]

□ 인터넷을 이용한 사업자등록 신청·발급 가능

국세청 홈택스(http://www.hometax.go.kr) 신청/제출 → 사업자등록 신청/정정 등을 통하여 사업자등록을 신청하고 사업자등록증도 납세자가 자신의 프린터로 직접 출력 가능

○ 이용가능 사업자

- 국세청 홈택스에 가입되어 있고 공인인증서를 보유한 사업자(개인사업자, 법인사업자 모두 가능)
- 세무대리인과 세무대리계약을 체결하고 국세청 홈택스에 수임납세자로 등록이 되어 있는 사업자의 세무대리인
  ※ 세무대리인은 신청하는 사업자에 대한 “수임계약서”와 “사업자등록신청내용 확인서”를 사업자등록신청서 첨부서류로 함께 전송하여야 함
- 외국인, 1거주자로 보는 단체, 10인 초과 공동사업자는 온라인상 첨부서류 및 본인확인 등에 제한이 있어 세무서를 방문하여 신청하여야 함

○ 신청 및 발급 절차

- 국세청 홈택스에 접속하여 공인인증 절차를 거친 후 신청/제출 → 사업자등록 신청/정정 등에서 해당 부분을 선택하고 입력하여 전송
  · 제출서류는 미리 스캐너 등으로 스캔(200Dpi이상)하여 이미지파일이나 PDF파일로 전송
    ⇒ 디지털 카메라를 이용하는 경우 이미지 크기 1500*2100 이상으로 찍어야함
  · 관할세무서로 전송된 사업자등록신청서는 담당자 지정 후 방문 접수한 신청서와 동일하게 실시간 처리됨
- 처리단계별로 진행상황 안내
  · 홈택스의 신청/제출 → **「민원신청 처리결과 조회」**에서 확인가능
  · 휴대전화번호 입력 시 단문메시지 별도 발송[예) [국세청] “사업자등록” 신청이 접수되었습니다.]
- 처리완료 시 사업자등록증도 인터넷으로 직접 출력 가능
  ⇒ 프린터가 칼라기능이 있는 경우 칼라로 프린트됨
- 이용가능 시간 : 평일 09:00 ~ 18:00까지
  · 토요일과 일요일 및 법정공휴일은 이용할 수 없음

바. 사업자등록증발급(법8⑤,영11⑤)

○ 사업장마다 등록번호를 부여한 사업자등록증을 신청일로부터 3일 이내(토요일, 공휴일, 근로자의 날은 산정에서 제외) 발급하여야 한다. 다만, 사업장의 시설이나 사업현황을 확인하기 위하여 국세청장이 필요하다고 인정하는 경우 발급기한을 5일 이내에서 연장하고, 조사한 사실에 따라 사업자등록증을 발급할 수 있음(영11⑤)

○ 사업자등록 신청내용을 보정할 필요가 있는 경우 10일 이내의 기간을 정하여 보정을 요구할 수 있으며, 이 보정기간은 위의 처리기간(3일, 5일)에 포함하지 아니함(영11⑫)

사. 사업자등록의 거부(영11⑦)

사업개시일 전에 사업자등록신청을 한 경우 신청자가 사실상 사업을 시작하지 아니할 것이라고 인정되는 때에는 등록을 거부할 수 있음

아. 사업자 직권등록(영11⑥)

신청에 의해 등록을 하지 않은 경우 사업장 관할 세무서장이 조사하여 등록할 수 있음

자. 방문판매 등에 관한 법률에 따른 다단계판매원의 사업자등록 방법

* 영11⑧,⑨ 다단계판매업자가 지켜야 할 사항 고시

♧ 관련예규

- **사업자등록의 효력**(상담3팀-2954, 2006.11.30)
  사업자등록이란 과세 업무의 효율적인 운영을 위하여 납세의무자의 사업에 관한 일련의 사항을 세무관서의 공부에 등재하여 납세의무자의 파악 등 과세자료의 양성화를 위한 것일 뿐, 사업자등록증의 교부가 사업을 허용하거나 사업경영을 할 권리를 인정하는 것은 아니며, 사업자등록신청 및 사업자등록증 교부는 관할 세무서장이 조사한 사실에 따라 실지 내용대로 교부할 수 있는 것임

- **사업자등록 신청 시 임대차계약서 사본을 첨부하지 아니한 경우**(부가-692, 2013.7.26)
  사업자등록을 하고자 하는 자가 사업장을 임차한 경우에는 임대차계약서 사본을 사업자등록신청서에 첨부하여야 하는 것이며, 임대차계약서 사본을 첨부하지 아니한 경우 사업자등록신청 및 사업자등록증 교부에 관한 사항은 관할세무서장이 조사한 사실에 따라 판단할 사항임

- **지방자치단체가 위임한 부동산임대업의 납세의무자**(부가-673, 2013.7.24)
  부동산임대업은 등기부상 명의인을 사업자로 보는 것이나, 임대용 부동산의 등기부상 명의인과 실제로 부동산의 임대·관리하는 소유자가 상이한 경우에는 실제 소유자 명의로 사업자등록을 하여야 하는 것임

- **사업허가증 명의자와 사실상 사업자가 다를 때 사업자등록**(부가-943, 2013.10.16)
  사업허가증상의 명의자와 사실상 사업을 영위하는 자가 다른 경우에는 사업허가증상의 명의자를 사실상 사업을 영위하는 자로 변경하여 사업허가를 받은 후 그 사실상 사업을 하는 자 명의로 사업자등록을 신청하여야 하는 것임

- **상속재산에 대해 상속인이 불분명한 경우 사업자등록 정정신고 방법**(부가-17, 2012.1.19)
  상속재산에 대하여 소송이 진행 중에 있어 상속인이 불분명한 경우에는 그 판결이 확정될 때까지 민법에서 규정된 법정상속지분에 따라 사업자등록 정정신고를 하고, 그 신고내용에 따라 부가가세를 신고 납부하여야 하는 것이며, 이 경우 판결이 확정된 후에는 판결내용에 따라 실질사업자 명의로 사업자등록을 정정하여야 하는 것임
  다만, 이 경우 판결이 확정된 후에는 판결내용에 따라 실질사업자 명의로 사업자등록을 정정하여야 하는 것이며, 실질사업자 명의로 정정 시에는 확정판결전의 명의로 교부받은 세금계산서의 매입세액은 매출세액에서 공제하고 당해 신고납부분에 대하여는 부가가치세법 제22조의 규정에 의한 가산세는 적용하지 아니하는 것임

- **공동사업을 영위하는 경우 사업자등록**(부가가치세과-1138, 2011.9.22)
  법령에 의하여 건축허가를 얻어야 하는 사업을 공동으로 경영하는 자가 공동사업자 중 1인 명의로 건축허가를 받은 경우에도 실질이 공동사업에 해당하는 경우에는 공동사업자로 사업자등록증을 교부할 수 있는 것임

- **미군부대 내의 사업자등록 여부**(부가가치세과-1696, 2009.11.25)
  비거주자가 주한미군과 부가가치세가 과세되는 용역계약을 체결하여 미군부대 내에서 사업을 영위하는 경우 국내사업장에 해당하므로 사업자등록을 하여야 하는 것임

- **건물주 동의 없는 전대 사업장의 사업자등록**(부가가치세과-1254, 2009.9.4)
  임대인의 동의를 받지 아니한 임차인과 전대차계약을 체결한 사업장에서 실지 재화 또는 용역을 공급하는 자가 사업자등록을 신청하는 경우 교부하여야 하는 것임

- **본점을 지점으로 이전하여 사업장을 통합하는 경우**(부가가치세과-2091, 2008.7.18)
  ① 사업자가 본점을 지점의 소재지로 이전하여 사업장을 하나로 통합한 경우 본점은 사업장 이전으로 정정신고를 하여야 하며, 지점은 사업자등록번호 말소를 위한 폐업신고(사유 : 본지점 통합)를 하여야 함
  ② 이 경우 다른 사업장으로 이전된 재고재화는 재화의 공급으로 보지 아니함
  ③ 부가가치세 신고는 이전 후 사업장 소재지 관할세무서장에게 본지점 사업실적을 통합하여 신고하여야 함

- **개인과 법인의 공동사업시 사업자등록**(상담3팀-584, 2008.3.19)
  개인의 토지위에 법인이 과세사업에 사용할 건물을 신축하여 공동사업을 영위하고자 하는 경우에는 당해 개인과 법인이 공동사업자로 사업자등록을 하여야 하는 것임

- **토지를 소유한 특수관계자와 공동사업자로서 건물을 신축하여 임대업을 영위하는 경우**
  (부가-641, 2013.07.12)
  토지지분이 없는 자가 토지를 소유한 특수관계자와 함께 당해 토지에 건물을 신축하여 소득세법의 규정에 의한 공동사업자로서 부동산임대업을 영위하는 경우 토지소유자와 특수관계자의 관계는 부가가치세법 제4조에 의한 과세대상 거래에 해당하지 아니하는 것임

2. 사업자등록 정정(법8⑥,영14)

사업자가 다음에 해당하는 경우에는 지체없이 『사업자등록정정신고서』에 사업자등록증과 이를 증명하는 서류를 첨부하여 세무서장(전국 세무서에 신청가능)에게 제출하여야 합니다.

[#표]사업자등록 정정사유 및 처리기한[/표]

사업자등록 정정사유	처리기한
· 상호변경 · 통신판매업자가 사이버몰의 명칭 또는 인터넷 도메인이름 변경	신청일 당일
· 법인 또는 고유번호를 받은 단체의 대표자 변경 · 업종변경(동일 사업장에 사업 추가하는 경우 사업자등록정정 신고 대상임, 부가-1394, 2011.11.10) · 사업장 이전(사업자단위과세 적용 사업장 포함) · 상속으로 사업자의 명의가 변경 · 공동사업자의 구성원 또는 출자지분 변동 · 임대인, 임차목적물·그 면적, 보증금, 차임 또는 임대차 기간의 변경이 있거나 새로이 상가건물을 임차한 때 (상가임대차보호법에 의한 임차인이 사업자등록 정정·확정일자를 신청하고자 하는 경우 및 확정일자를 받은 임차인에게 위 변경이 있는 경우에 한함) · 사업자단위과세 적용 사업장의 이전 또는 변경 · 사업자단위과세 사업자의 종된 사업장 신설·이전 및 휴·폐업	신청일부터 3일내

※ 사업자등록정정신고서 첨부서류(영14② 신설, 2018.2.13.이후 신청분부터)

구분	첨부서류
① 법령에 따라 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업의 경우	사업허가증 사본, 사업등록증 사본 또는 신고확인증 사본
② 사업장을 임차한 경우	임대차계약서 사본
③ 「상가건물 임대차보호법」 제2조제1항에 따른 상가건물의 일부분만 임차한 경우	해당 부분의 도면
④ 「조세특례제한법」 제106조의3제1항에 따른 금지금(이하 “금지금”이라 한다)도매 및 소매업	사업자금 명세 또는 재무상황 등을 확인할 수 있는 서류로서 기획재정부령으로 정하는 서류
⑤ 「개별소비세법」 제1조제4항에 따른 과세유흥장소에서 영업을 경영하는 경우	사업자금 명세 또는 재무상황 등을 확인할 수 있는 서류로서 기획재정부령으로 정하는 서류
⑥ 법 제8조제3항 및 제4항에 따라 사업자 단위로 등록하려는 사업자	사업자 단위 과세 적용 사업장 외의 사업장(이하 “종된 사업장”이라 한다)에 대한 이 표 제①호부터 제⑤호까지의 규정에 따른 서류 및 사업장 소재지·업태·종목 등이 적힌 기획재정부령으로 정하는 서류
⑦ 액체연료 및 관련제품 도매업, 기체연료 및 관련제품 도매업, 차량용 주유소 운영업, 차량용 가스 충전업, 가정용 액체연료 소매업과 가정용 가스연료 소매업	사업자금 명세 또는 재무상황ㅇ 등을 확인할 수 있는 서류로서 기획재정부령으로 정하는 서류
⑧ 재생용 재료 수집 및 판매업	사업자금 명세 또는 재무상황 등을 확인할 수 있는 서류로서 기획재정부령으로 정하는 서류

○ **면세사업자가 과세사업 추가 시 사업자등록: 사업자등록정정신고서 제출**(영11⑩)

* 과세·면세 겸업사업자는 부가가치세법에 의한 사업자등록을 하여야 함

○ 개별소비세법 제21조① 후단 또는 교통·에너지·환경세법 제18조① 후단에 따른 변경신고를 한 경우에는 부가가치세법 제8조⑥에 따른 등록사항 변경신고를 한 것으로 본다(법8⑨2)

○ 개별소비세법 제21조④,⑤ 또는 교통·에너지·환경세법 제18조②에 따른 양수, 상속, 합병신고를 한 경우에는 부가가치세법 제8조⑥에 따른 등록사항 변경신고를 한 것으로 본다.(법8⑨4)

3. 휴업·폐업신고(법8⑥,영13)

○ 휴업(폐업)신고서 제출

- 사업자등록을 한 사업자가 휴업 또는 폐업하거나 신규로 사업개시일 전에 등록한 자가 사실상 사업을 개시하지 아니하게 되는 때에는 지체없이 휴업(폐업)신고서에 사업자등록

증과 폐업신고확인서(법령에 따라 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업만 해당하며, 폐업신고를 한 사실을 확인할 수 있는 서류의 사본을 말함)를 첨부하여 세무서장(전국 세무서에 신청가능)에게 제출하여야 함

* 홈택스에 의한 휴·폐업 신고 가능

* 허가·신고 등의 사업자는 주무관청에 휴·폐업 신고 가능하며 또한, 주무관청에 신고하여야 할 휴·폐업 신고서도 세무서에 신고 가능(2010.7.1.부터)

- 다만, 사업자가 부가가치세 확정신고서에 폐업연월일 및 폐업사유를 기재하고 사업자등록증과 폐업신고확인서를 첨부하여 제출한 경우에는 폐업신고서를 제출한 것으로 봄

- 법인이 합병으로 인하여 소멸한 법인의 폐업신고(영13 ④)

· 합병 후 존속하는 법인, 합병으로 설립된 법인 또는 합병 후 소멸하는 법인은 법인합병신고서에 사업자등록증을 첨부하여 합병 후 소멸한 법인의 폐업한 사실을 그 소멸한 법인의 관할세무서장에게 신고(2010.2.18. 개정)

- 법령에 의해 허가·등록 또는 신고를 하는 사업을 하는 사업자의 폐업신고(영13 ⑤)

· 허가·등록·신고 등이 필요한 사업의 주무관청에 위의 휴업(폐업)신고서를 제출할 수 있으며, 휴업(폐업)신고서를 제출받은 주무관청은 지체 없이 관할 세무서장에게 해당 서류를 송부(정보통신망을 이용한 송부 포함)하여야 하고, 허가·등록·신고 등이 필요한 사업의 주무관청에 제출하여야 하는 해당 법령상의 신고서를 관할 세무서장에게 제출한 경우에는 관할 세무서장은 지체 없이 해당 서류를 관할 주무관청에 송부하여야 함(2010.7.1.부터 시행, 2013.2.15.이후 송부하는 분부터 정보통신망 이용 송부 가능)

· 허가·신고 업종을 영위하는 사업자가 폐업하는 경우 2010.7.1.부터 시·군·구와 세무서 중 어느 한곳에서 다른 기관에 제출할 폐업신고도 같이 할 수 있으며, 대상업종은 부처간 협의로 확대해나갈 예정임

※ 폐업간소화 대상 업종의 꾸준한 확대로 2017.4 현재 지자체 업종 분류기준(세부업종명) 138개 업종에 대하여 폐업간소화 제도 시행 중임

[#표]폐업간소화 대상 업종[/표]

* 연번의 전자, 수동은 민원실에서 해당 시군구로 통보하는 방법임

연번	소관 부처	민원 코드	폐업(폐지·폐관) 신고 사무명	세부업종명
1 **전자**	고용노동부	1490000-0011	국내직업소개사업	국내무료직업소개사업 국내유료직업소개사업
2 **전자**	공정거래위원회	1130000-0008	통신판매업	통신판매업
3 **전자**	공정거래위원회	1130000-0022	전화권유판매업	전화권유판매업
4 **전자**	공정거래위원회	1130000-0005	방문판매신고업	방문판매신고업
5 **수동**	국토교통부	1500000-0399	건설기계사업	건설기계대여업, 건설기계정비업, 건설기계매매업, 건설기계폐기업

* 연번의 전자, 수동은 민원실에서 해당 시군구로 통보하는 방법임

연번	소관 부처	민원 코드	폐업(폐지·폐관) 신고 사무명	세부업종명
6 **수동**	국토 교통부	1500000-0365	자동차관리사업	자동차매매업,자동차정비업, 자동차해체재활용업
7 **전자**	기획 재정부	1190000-0011	담배소매업	담배소매업
8 **전자**	기획 재정부	1190000-0015	담배판매업	담배도매업
9 **전자**	농림축산 식품부	1543000-0002	가축거래상인	가축거래상인
10 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0282	가축사육업	가축사육업
11 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0102	가축인공수정소	가축인공수정소
12 **전자**	농림축산 식품부	1543000-0007	농어촌관광휴양사업	관광농원사업, 농어촌관광휴양단지사업,농어촌민박사업
13 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0151	동물용의약품등 제조업 등	동물약국, 동물용의약품 도매업, 동물용의료기기 판매업,동물용의료기기 임대업
14 **전자**	농림축산 식품부	1541000-0006	동물판매업	동물판매업, 동물장묘업, 동물수입업, 동물생산업
15 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0147	동물병원	동물병원
16 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0051	비료생산업	비료생산업, 비료수입업
17 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0106	부화업	부화업
18 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0100	정액 등 처리업	정액 등 처리업
19 **전자**	농림축산 식품부	1380000-0108	종축업	종축업
20 **전자**	보건 복지부	1460000-0389	공중위생영업	숙박업, 목욕장업, 이·미용업, 세탁업, 위생관리용역업
21 **수동**	보건 복지부	1460000-0401	기부식품사업자	기부식품 제공사업
22 **전자**	보건 복지부	1460000-0287	소독업	소독업
23 **전자**	보건 복지부	1460000-0268	약국, 의약품판매업 등	안전상비의약품 판매업, 약국, 의약품판매업

* 연번의 전자, 수동은 민원실에서 해당 시군구로 통보하는 방법임

연번	소관 부처	민원 코드	폐업(폐지·폐관) 신고 사무명	세부업종명
24 **수동**	보건 복지부	1460000-0148	장사시설업	장례식장
25 **전자**	문화체육 관광부	1370000-0144	관광사업	관광객이용시설업, 관광숙박업, 관광편의시설업, 국제회의업, 유원시설업,여행업
26 **전자**	문화체육 관광부	1371000-0013	게임제작관련업	게임제작업, 게임배급업, 청소년게임제공업, 일반게임 제공업, 복합유통게임제공업, 인터넷컴퓨터게임시설, 제공업
27 **수동**	문화체육 관광부	1371000-0018	도서관	사립공공도서관, 사립전문도서관
28 **전자**	문화체육 관광부	1371000-0215	비디오물 영업관련업	비디오물제작업, 비디오물배급업, 비디오물시청제공업
29 **전자**	문화체육 관광부	1371000-0208	음반·음악영상물관련업	온라인음악서비스제공업, 노래연습장업
30 **수동**	문화체육 관광부	1371000-0007	잡지 등 정기간행물	잡지외 간행물사업
31 **전자**	문화체육 관광부	1370000-0199	체육시설업	골프연습장업, 당구장업,무도장업, 무도학원업, 빙상장업, 수영장업, 승마장업, 썰매장업 요트장업, 조정장업, 종합 체육시설업, 체력단련장업, 체육도장업, 카누장업
32 **전자**	산업통상 자원부	1450000-0028	계량기사업	계량기제조업, 계량기수리업, 계량증명업,계량기수입업
33 **전자**	산업통상 자원부	1410000-0149	석탄가공업	석탄가공업
34 **전자**	식품의약품 안전처	1470000-0490	건강기능식품 영업	건강기능식품 판매업
35 **전자**	식품의약품 안전처	1460000-0263	식품관련영업	식품제조 가공업, 즉석판매제조가공업, 식품첨가물 제조업, 식품 운반업, 식품 소분업, 식용얼음 판매업, 식품 자동판매기 영업, 유통 전문판매업, 집단급식소 식품판매업, 기타식품판매업, 식품냉동·냉장업, 용기·포장지 제조업,옹기류 제조업, 휴게음식점,일반음식점, 단란주점 영업, 유흥주점 영업, 위탁급식 영업, 제과점 영업
36	식품의약품	1470000-0522	의료기기영업	의료기기 판매업,

* 연번의 전자, 수동은 민원실에서 해당 시군구로 통보하는 방법임				
연번	**소관 부처**	**민원 코드**	**폐업(폐지·폐관) 신고 사무명**	**세부업종명**
전자	안전처			의료기기 임대업
37 **전자**	식품의약품 안전처	1380000-0126	축산물 영업	식육포장처리업, 축산물보관업, 축산물운반업, 축산물판매업, 식육즉석판매가공업
38 **수동**	여성 가족부	1060100-0026	가정폭력 상담소 등	가정폭력관련 상담소, 가정폭력관련 상담원 교육훈련시설,가정폭력피해자보호시설
39 **수동**	여성 가족부	1351000-0015	국내결혼중개업	국내결혼중개업
40 **수동**	여성 가족부	1351000-0016	국제결혼중개업	국제결혼중개업
41 **수동**	여성 가족부	1060100-0037	성매매피해자 지원시설 등	자활지원센터, 성매매피해상담소, 성매매피해자지원시설
42 **수동**	여성 가족부	1060100-0034	성폭력상담소 등	성폭력피해상담소, 성폭력피해자보호시설, 성폭력상담원교육훈련시설
43 **전자**	환경부	1480000-0385	가축분뇨관련영업	가축분뇨 수집·운반업, 가축분뇨 처리업, 가축분뇨 시설관리업, 처리시설설계·시공업
44 **전자**	환경부	1480000-0139	분뇨 등 관련영업 등	분뇨수집·운반업, 개인하수처리시설, 설계・시공업, 개인하수처리시설 제조업, 개인하수처리시설 관리업
45 **전자**	해양 수산부	1520000-0467	낚시어선업	낚시터업, 낚시어선업
46 **수동**	해양 수산부	1520000-0471	수산질병관리원	수산질병관리원
47 **전자**	해양 수산부	1520000-0314	허가어업	구획어업, 육상해수 양식어업, 종묘생산어업
48 **전자**	행정 자치부	1310000-0156	옥외광고업	옥외광고업
49 **전자**	행정 자치부	1311000-0051	행정사 업무	행정사

· 학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률에 따라 등록 및 신고한 학원, 교습소, 개인과외교습자가 폐업하는 경우 2016.2월부터(학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률 시행규칙 개정 공포 시부터) 가까운 관할 세무서나 관할 교육장 중 어느 한곳에서 다른 기관에 제출할 폐업신고도 같이 할 수 있도록 개정.

○ 개별소비세법 제21조① 후단 또는 교통·에너지·환경세법 제18조① 후단에 따른 휴업·폐업신고를 한 경우에는 부가가치세법 제8조⑥에 따른 휴업·폐업신고를 한 것으로 본다.(법8⑨2)

○ 휴업·폐업일의 기준 (영7, 13⑥,⑦)

[#표]휴업·폐업일의 유형별 기준[/표]

구분	유 형 별	폐 업 일 (휴 업 일)
휴업	일반적인 경우	사업장별로 그 사업을 실질적으로 휴업하는 날
	계절사업의 경우	그 계절이 아닌 기간은 휴업기간으로 봄
	휴업일이 분명하지 않은 경우	휴업신고서의 접수일
폐업	일반적인경우	사업장별로 그 사업을 실질적으로 폐업하는 날
	○ 해산으로 청산중인 내국법인 ○ 「채무자회생 및 파산에 관한 법률」에 따라 법원으로부터 회생계획인가를 받고 회생절차를 진행중인 내국법인	○ 실질적인 폐업일 ○ 사업을 실질적으로 폐업하는 날부터 25일 이내에 신고하여 승인을 받은 경우에는 잔여재산가액확정일(해산일부터 365일이 되는 날까지 잔여재산가액이 확정되지 아니한 경우에는 그 해산일부터 365일이 되는 날)
	합병으로 소멸한 법인	합병법인의 변경등기일 또는 설립등기일
	분할로 폐업하는 경우	분할법인의 분할변경등기일(분할법인이 소멸하는 경우에는 분할신설법인의 설립등기일)
	폐업일이 분명하지 않은 경우	폐업신고서의 접수일
	개시전 등록한 자가 6개월이 되는 날까지 공급실적이 없는 경우	그 6개월이 되는 날(사업장의 설치기간이 6개월 이상이거나 정당한 사유가 있는 경우 제외)

♧ 관련예규

- **사업자의 폐업일**(상담3팀-2335, 2007.8.21)

① 사업자의 폐업일은 사업장별로 그 사업을 실질적으로 폐업한 날로 하는 것이며, 폐업한 때가 명백하지 아니한 경우에는 폐업신고서의 접수일을 폐업일로 보는 것임

② 사업자가 폐업신고를 한 경우에도 관할세무서장은 폐업사유, 사업장상태, 사업의 계속여부 등을 확인하여 실질적으로 사업을 계속 영위하는 때에는 폐업한 것으로 보지 아니하는 것임

- **휴폐업 신고 관련 규정인 부가가치세법 시행령 제13조제5항의 의미**(기획재정부 부가가치세제과-288, 2016.5.27)

법령에 따른 허가, 등록, 신고 등이 필요한 사업을 하는 사업자가 폐업신고를 하기 위해 관할 세무서장에 제출할 폐업신고서를 주무관청에 제출하고 주무관청이 관할 세무서장에게 그 서류를 송부한 경우 폐업신고서를 관할 세무서장에게 제출한 것으로 보는 것임

- **합병등기일 전에 실제 합병한 경우**(통칙 3-0-7)
  법인간의 흡수합병에 있어서 합병등기일 전에 실제 합병한 경우 **실제합병일로부터 합병등기일까지** 피합병법인의 사업장에서 거래된 재화의 공급 및 매입분에 대하여는 피합병법인 명의로 세금계산서를 발급하거나 발급받고 부가가치세를 신고·납부한다.

4. 등록말소와 갱신

○ 등록말소(법8⑦,영15)

- 사업자가 폐업하거나 신규로 사업개시일 전에 등록한 자가 사실상 사업을 시작하지 아니하게 되는 때에는 관할세무서장은 지체 없이 그 등록을 말소하여야 하며, 사업자등록증을 회수하고 회수할 수 없을 경우에는 말소사실을 공시하여야 함
- 사실상 사업을 시작하지 아니하게 되는 경우는 아래의 경우를 말함(2010.2.18. 개정)
  ① 사업자가 사업자등록 후 정당한 사유 없이 6개월 이상 사업을 시작하지 아니하는 경우
  ② 사업자가 부도발생, 고액체납 등으로 도산하여 소재 불명인 경우
  ③ 사업자가 인가·허가 취소 또는 그 밖의 사유로 사업을 수행할 수 없어 사실상 폐업 상태에 있는 경우
  ④ 사업자가 정당한 사유 없이 계속하여 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부가가치세를 신고하지 아니하고 사실상 폐업상태에 있는 경우 (2010. 2. 18. 개정)
  ⑤ 그 밖에 사업자가 제1호부터 제4호까지의 규정과 유사한 사유로 사실상 사업을 시작하지 아니하는 경우

○ 사업자등록증의 갱신(법8⑧,영16)

- 사업장 관할세무서장은 부가가치세 업무의 효율적 관리를 위하여 필요한 때에는 사업자등록증을 갱신하여 발급할 수 있음

5. 법인의 사업자등록 등 (법인세법 111조)

○ 사업자등록 등

- **신규 등록:** 신규로 사업을 개시하는 법인은 사업장마다 당해 사업의 개시일로부터 20일 내에 관할세무서장에게 사업자등록신청서를 제출하여야 한다.
- **개시 전 등록:** 사업자등록은 통상 사업개시일로부터 20일 이내에 하나, 필요한 경우는 사업개시일전이라도 등록할 수 있다.(법8조 ①단서)
- **법인설립 전 사업자등록:** 법인사업자가 당해 법인의 설립등기전 또는 사업의 허가·등록이나 신고전에 등록을 하는 때에는 법인설립을 위한 발기인의 주민등록표등본 또는 사업허가(등록)신청서 사본 또는 사업신고서 사본이나 사업계획서를 제출(상담3팀-585, 2005.05.02)(영11 ⑪)
- **폐업법인의 사업자등록 재신청시 처리방법**
  ① 폐업일로부터 1년이 지난 경우: 법인 폐업후 재개업에 의한 신청으로 처리하며 개업일은

재개업일로 함

② 폐업일로부터 1년이 안된 경우 : 폐업취소 처리 후 정정사항이 있으면 정정신고로 처리

- **공동대표이사의 경우 사업자등록증 기재방법**(법인세 기본통칙111-154…1): 법인의 등기부상에 2인 이상이 대표이사로 등재되어 있는 경우에는 사업자등록증의 대표자란에 대표이사로 등기된 자 전원을 기재하여야 하고, 2인 이상의 대표이사가 담당사무별로 사실상 대표권을 행사하고 있는 경우에는 사업자등록증의 교부사유란에 각자의 담당사무를 기재하여야 한다.

- **사업자등록증 교부대상**(법인세 통칙 111-154…2): 사업자등록증은 법인세 납세의무가 있는 영리법인(지점 및 사업장 포함)과 수익사업을 영위하는 비영리법인에 한하여 교부할 수 있다.

- **고유번호 부여**(영12 ②) (법인세 통칙 111-154…3) (법인세 영154 ③): 수익사업 등이 없는 비영리법인 및 국가·지방자치단체 등은 법인세 납세대상인 사업을 수행하지 않으므로 사업자등록증을 교부할 필요가 없으나, 과세자료를 효율적으로 처리하기 위하여 등록번호에 준하는 고유번호를 부여할 수 있도록 하고 있다.

- **사업자등록 정정**(법인세법111 ③, 법8⑥, 영14): 사업자등록증의 기재사항인 상호, 대표자명, 사업장 소재지, 업태 및 종목 등에 변동이 있는 경우는 지체없이 정정사항과 기타 관련된 사항을 기재한 사업자 등록정정신고서에 사업자등록증을 첨부하여 세무서장에게 제출하여야 한다.

  * 사업장을 이전하는 정정신고서를 받은 사업장 관할세무서장은 종전 사업장 관할세무서장에게 지체없이 사업장의 이전사실을 통지하여야 한다.

- **법인의 본점을 지점 소재지로 이전하여 통합하는 경우** 사업자등록 및 부가가치세 신고(부가가치세과-2091, 2008.7.18)

  ① 본점은 사업장 이전으로 사업자등록 정정신고를 하여야 하며,

  ② 지점은 사업자등록번호 말소를 위한 폐업신고를 하여야 하며(사유 : 본·지점 통합, 형식상 폐업신고로 폐업에 따른 부가가치세 신고의무 없음)

  ③ 다른 사업장(본점)으로 이전된 기계장치·재고재화 등은 재화의 공급에 해당하지 아니함

  ④ 부가가치세 신고는 이전 후 사업장 소재지 관할세무서장에게 본·지점 사업실적을 합산하여 신고함

- **회생절차 개시 시 사업자등록증의 정정**(통칙8-14-2): 회사가 「채무자 회생 및 파산에 관한 법」에 따라 회생절차개시명령을 받아 관리인 또는 관리인 대리가 회사사업의 경영과 재산의 관리 및 처분을 할 경우에는 해당 관리인 또는 관리인 대리를 회사의 대표자로 보아 사업자등록을 정정할 수 있음

- **휴업·폐업의 신고 및 말소:** 법인이 휴업 또는 폐업하거나 등록 후 사실상 사업을 개시하지 않는 경우 및 합병으로 인하여 소멸한 경우에는 지체없이 휴업(폐업)신고서에 사업자등록증을 첨부하여 세무서장(소멸한 경우에는 소멸법인 관할세무서장)에게 제출하여야 함

○ 유형별 사업자등록

- 과세사업법인 또는 과세·면세겸영사업법인: 부가가치세법에 의거 사업자등록을 한 자는 법인세법 제111조에 의한 사업자등록을 한 것으로 본다.

- 면세사업법인: 면세사업만을 영위하는 법인은 부가가치세법에 의한 사업자등록을 할 수 없으므로 법인세법 제111조에 의한 사업자등록을 하여야 한다.

- 사업자등록신청 간주 및 법인설립신고 간주: 법인설립신고를 한 경우에는 사업자등록신청을 한 것으로 간주하며(법인세법 제111조 ④), 또한 법인이 사업자등록신청을 한 경우에는 법인설립신고를 한 것으로 간주한다.(법인세법 제109조)

- **법인의 합병신고**(영13 ④): 법인이 합병할 때에는 합병 후 존속하는 법인(신설합병의 경우에는 합병으로 설립된 법인) 또는 합병 후 소멸하는 법인이 법인합병신고서에 사업자등록증을 첨부하여 소멸법인의 폐업 사실을 소멸법인의 관할 세무서장에게 신고하여야 함

- **건설업자의 미분양상가 임대시 사업자등록(집행기준 8-11-1 ⑧):** 건설업을 영위하는 사업자가 신축한 아파트 단지 내의 미분양상가를 임대하는 경우 해당 상가를 사업장으로 사업자등록 하여야 함

- **건물주 동의 없는 전차인의 사업자등록(집행기준 8-11-1 ⑪):** 임차인이 임대인의 동의 없이 전차한 경우 임대차계약 해지사유에 해당하지만 그 사유만으로 전차인에 대하여 사업자등록을 거부할 수 없음

제2장 납세지(사업장)

[#표]납세지(사업장) 개요[/표]

사업자의 부가가치세 납세지는 각 사업장의 소재지로 한다.(법6①) 사업자가 사업을 하기 위하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 고정된 장소를 사업장이라 하며, 이는 납세의무자가 납세의무와 협력의무를 이행하고 과세권자가 부과·징수권을 행사하는 기준이 되는 장소입니다.

1. 사업장의 범위(법6,영8)

○ 일반적인 사업장(법6)

사업장이라 함은 사업자가 사업을 하기 위하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 고정된 장소를 말함(아래 사업은 열거된 장소가 사업장임)

○ 사업유형별 사업장(영8①)

[#표]사업유형별 사업장 소재지[/표]

구 분	사 업 장
광업	광업사무소의 소재지
제조업	최종제품 완성장소 (단, 제품포장·용기충전만 하는 장소 제외, 2013.2.15.부터 개별소비세법 제10조의5에 따른 저유소도 제외)
건설업·운수업·부동산매매업	법인 : 법인 등기부상의 소재지(지점포함) 개인 : 업무 총괄장소 법인의 명의로 등록된 차량을 개인이 운용하는 경우 : 법인의 등기부상 소재지 (등기부상의 지점 소재지 포함) 개인의 명의로 등록된 차량을 다른 개인이 운용하는 경우 : 그 등록된 개인이 업무를 총괄하는 장소
부동산 임대업	부동산의 등기부상 소재지 (단, 전대업 및 일부 사업자 업무 총괄장소)
수자원을 개발하여 공급하는 사업	업무를 총괄하는 장소
대구시설관리공단이 공급하는 사업	

구 분	사 업 장
전기통신업자(통신요금 통합청구 방법으로 청구)	업무를 총괄하는 장소 ⇒ 2008. 7. 1.부터
무인판매기를 통한 판매업	
우정사업본부의 택배사업	
전기판매사업자(전기요금 통합청구방법으로 청구시)	
국가·지방자치단체·지방자치단체조합의 과세사업(단, 위임.위탁.대리에 의하여 재화.용역을 공급하는 경우에는 수임자.수탁자.대리인이 그 업무를 총괄하는 장소를 사업장으로 봄)	
대한송유관공사가 송유관을 통하여 공급하는 사업	
한국철도공사가 영위하는 사업	지역별로 업무를 총괄하는 장소
전기통신사업자가 이동통신역무를 제공하는 전기통신사업	법인 : 법인의 본점 소재지 개인 : 업무를 총괄하는 장소
비거주자 또는 외국법인(영8⑥)	소득세법·법인세법상의 국내사업장 (지역별로 업무를 총괄하는 장소)
다단계판매원	다단계판매업자의 주된 사업장 소재지 (단, 별도 사업장 있는 경우 그 장소)
사이버몰에 등록하여 판매(통신판매)하는 사업자	통신판매사업자가 상시 주재하여 거래를 하는 장소 ⇒ 2010. 2. 18.부터 (구법 영4조 ① 14호 삭제됨)

○ 부동산임대업에 있어서는 부동산의 등기부상의 소재지가 사업장이나, 다음의 경우에는 그 사업에 관한 **업무를 총괄하는 장소를 사업장으로 함**(영8②)

① 부동산상의 권리만을 대여(전대 등)하는 경우

② 다음의 사업자가 부동산을 임대하는 경우(영8② 및 규칙6)

[#표]업무 총괄 장소를 사업장으로 하는 경우[/표]

부가가치세법 시행령 제8조 제2항 및 시행규칙 제6조 꼭 참조

① 한국자산관리공사 ② 농업협동조합자산관리회사 ③ 기업구조조정 부동산투자회사

④ 예금보험공사 및 정리금융회사 ⑤ 전기사업자 ⑥ 전기통신사업자

⑦ 규칙 제6조로 정하는 지방공사(SH공사 포함 총 16개 지방공사)

⑧ 한국농어촌공사 ⑨ 한국도로공사 ⑩ 한국철도시설공단 ⑪ 한국토지주택공사

2. 사업장으로 보는(보지 않는) 장소

○ **직매장(영8③)** ⇒ 사업장으로 봄

- 사업의 종류와 관계없이 자기의 사업과 관련하여 생산 또는 취득한 재화를 직접 판매하기 위하여 특별히 판매시설을 갖춘 장소를 말하며 이러한 직매장은 별개의 사업장으로 봄 다만, 제조업자가 제조장 내에 판매시설을 갖추어 직접 판매한 경우에는 동일한 사업장이므로 별도의 사업장인 직매장으로 보지 아니함
  (예) 의류제조업자가 제조장 내에 의류판매장을 갖추어 고객에게 판매하는 경우

○ **기타 사업장** ⇒ 사업장으로 봄

- 사업장을 설치하지 아니한 경우: 사업자의 주소 또는 거소를 사업장으로 함(법6③)
- 사업장을 설치하지 아니한 미등록사업자에 대하여는 결정(경정) 당시의 주소 또는 거소를 사업장으로 함(2007.01.01.이후 결정분부터)(영8⑤)
- 사업장을 영8조①,②,③에 **열거된 이외의 장소도** 사업자의 신청에 의하여 추가로 사업장으로 등록할 수 있음**(무인자동판매기를 통하여 공급하는 경우는 제외)**(영8④)

○ **무인자동판매기를 통한 판매업 (영8①9)** ⇒ 아래 장소가 사업장임

- 그 사업에 관한 업무를 총괄하는 장소(설치장소별로 등록할 수 없음. 영8④단서)
  * 종전에는 무인자동판매기 설치장소를 사업장으로 보아왔으나, 무인자동판매기의 특성상 사업자가 상시 주재하지 않아 납세관리가 어렵고, 수입금액이 분산되어 간이과세가 적용되거나 납부면제에 해당하여 부가가치세를 회피하는 수단으로 이용되는 것을 방지하기 위해 개정되었음.

○ **하치장(법6⑤1, 영9)** ⇒ 사업장이 아님(집행기준 6-9-1)

- 사업의 종류와 관계없이 사업자가 재화를 보관하고 관리할 수 있는 시설만 갖춘 장소로서 하치장 관할세무서에 하치장 설치 신고된 장소(법6⑤1)
- 하치장을 둔 사업자는 하치장을 둔 날부터 10일 이내에 『하치장 설치 신고서』를 하치장 관할세무서장에게 제출하여야 함 다만, 주세법 시행령 제64조 제4항에 따라 관할 세무서장의 승인을 받은 주류하치장의 경우에는 하치장 설치 신고서의 제출을 생략할 수 있음(영9①)
- 하치장 설치 신고를 받은 하치장 관할 세무서장은 하치장 설치 신고를 받은 날부터 10일 이내에 납세지 관할 세무서장에게 그 사실을 통보하여야 함(영9②)
- 하치장 폐쇄 시 별도의 신고의무는 없음(부가46015-1689, 1994.08.19)
- 하치장설치신고를 하지 아니한 경우에도 하치장으로 봄
- 자동차를 제조하여 판매하는 사업자가 물류업체와 계약에 따라 물류창고를 임차하여 별도의 판매나 제조를 위한 인적·물적 시설을 두지 아니하고 해당 물류업체로부터 완성된 자동차에 대한 분해, 포장, 컨테이너 적재 등의 용역을 제공받은 후, 그에 대한 대가로 임차료와 용역대가를 지급하는 경우, 해당 사업자가 임차한 물류창고는 사업장에 해당하지 아니하는 것임(부가가치세과-1430, 2011.11.18)

○ **임시사업장(법6⑤2,영10)** ⇒ 사업장이 아님

- 사업자가 기존사업장 외에 각종 경기대회나 박람회 등 행사가 개최되는 장소에 개설한 임시사업장으로서 신고된 장소(법6⑤2)

- 임시사업장은 사업자가 임시사업장을 개설하기 전에 두고 있던 **기존사업장에 포함**되는 것으로 함(영10①)
  ① 개설신고: 사업개시일부터 10일 이내에『임시사업장 개설신고서』제출(2012.2.2.개정)
  ② 폐쇄신고: 폐쇄일로부터 10일 이내에『임시사업장 폐쇄신고서』제출
  ③ 설치기간이 10일 이내인 경우에는 개설 신고를 하지 아니할 수 있음(영10②단서)

- 개설 신고서를 제출받은 세무서장은 임시사업장 설치의 타당성을 확인하여 그 결과를 신청인과 기존사업장의 관할 세무서장에게 통지하여야 함(영10③)

○ **연락사무소** ⇒ 사업장이 아님(집행기준 6-8-3)

- 과세재화를 공급(인도)하지 아니하고 단순히 본사의 지시에 따라 대금의 영수 및 수주활동이나 거래처의 관리 및 업무연락만을 하는 장소(연락사무소)는 사업장에 해당하지 아니하는 것임(법규부가2008-0035, 2008.11.20)

- 외국법인의 국내연락사무소 활동이 외국법인 활동의 예비적이고 보조적인 것에 해당하는 경우 국내사업장에 해당하지 아니하는 것이므로 고유번호를 부여받아 세금계산서를 교부받을 수 있으나, 매입세액은 공제되지 아니함(부가46015-944, 1995.05.29)

○ **특정거래조건 백화점 매장(집행기준 6-8-3 ⑤)** ⇒ 아래 조건의 그 매장은 사업장 아님

- 사업자가 백화점사업자와 일반적인 또는 특정 거래조건(재고반품 및 마진율과 대급지급 등)에 의한 계약을 체결하여 백화점사업자에게 재화를 공급(납품)하고 그 공급대가는 해당 매장에서 고객에게 판매된 금액 중 일정비율에 상당하는 이윤을 차감하는 금액으로 지급받기로 하는 경우 **그 매장은 사업장에 해당하지 아니함**

♧ 관련예규

- **호텔업자가 계약에 따라 회의장에 출장하여 음식용역을 제공하는 경우 해당 회의장이 사업장에 해당되는지 여부**(법규부가2012-247, 2012.6.28)
  호텔업자가 회의장 등을 운영하는 자와 케이터링 서비스 영업권 계약을 체결하고 회의장 이용자 등에게 음식용역을 제공함에 있어 해당 호텔에서 음식용역 제공에 대한 계약체결, 대금결재 등의 관리업무를 총괄하여 수행하면서 해당 회의장에 출장하여 음식용역을 제공하는 경우 해당 회의장은 사업장에 해당하지 아니하는 것임

- **비거주자가 국내의 사이버몰을 통해 상품을 판매하는 경우 부가가치세 과세여부**(재부가-167, 2011.3.31)

  비거주자가 국내의 오픈마켓(사이버몰)에 판매자로 등록한 후 그 오픈마켓을 통해 **국내 소비자로부터 주문을 받아 국외에서 국내소비자에게 직배송하는 방법**으로 상품을 판매하는 경우 해당 오픈마켓은 그 비거주자의 **부가가치세법상 사업장에 해당하지 아니하는 것**이며 그 오픈마켓을 통한 상품판매에 대하여 해당 비거주자는 부가가치세법 제2조에 따른 납세의무를 부담하지 아니하는 것임

- **국외에서 국내소비자에게 직배송하는 방법으로 상품을 판매하는 경우**(법규부가2013-163, 2013.5.28)

  미국법인이 다수의 국내 인터넷 종합쇼핑몰에 상품판매자로 등록한 후 해당 쇼핑몰을 통하여 국내소비자로부터 주문받은 상품을 미국에서 직배송하는 방법으로 상품을 판매함에 있어, 국내에서 인터넷 종합쇼핑몰을 운영하는 내국법인이 해당 미국법인의 국내 상품판매를 위하여 **대금정산, 반품처리, 고객상담, 광고, 기타 판매와 관련된 부수용역을 수행하는 장소가 법인세법 제94조 및 한·미 조세조약 제9조에 따른 국내사업장에 해당하는 경우** 미국법인은 부가가치세법 제2조에 따른 납세의무자에 해당되는 것이며, 당해 법인이 국내에 공급하는 재화는 같은 법 제1조에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **외국법인이 보세구역 내 창고에서 물품의 보관·인도만 하고, 주문·계약은 국외 본사에서 수행하는 경우 국내사업장 해당여부**(부가가치세제과-742, 2010.11.10)

  외국법인이 다수의 다른 고객들을 상대로 사업을 하는 독립적 제3자인 국내 물류업자를 통하여 보세구역 내 창고에서 물품의 보관·인도만을 하고, 주문·계약 등은 국외 본사에서 수행하며, 국내에서 위 보관·인도 외에 물품의 가공 등 다른 사업행위는 하지 않는 경우로서 위 보세구역 내 창고가 동 외국법인의 법인세법 제94조에 규정하는 장소에 해당하지 아니하는 경우 위 보세구역 내 창고는 외국법인의 부가가치세법 상 사업장에 해당하지 아니하는 것임

  * 동 유권해석은 **이 건 유권해석일(2010.11.10) 이후의 거래분부터 적용**됨

- **도로를 사이에 두고 인접한 백화점의 하나의 사업장 여부**(상담3팀-3055, 2006.12.7)

  사업자가 도로를 사이에 두고 인접한 2동의 건물을 백화점으로 사용하면서 각각 별도의 사업자등록을 하였으나, 상품구매·판매관리 등 모든 업무를 한 장소에서 총괄적으로 운영하는 경우 동일한 사업장으로 보아 사업자등록 정정이 가능한 것임

- **복합건물내의 상가를 2개 이상 분양받아 임대하는 경우**(부가46015-1851, 1997.8.11)

  복합건물내의 상가를 층별 또는 동일 층으로 2개 이상 분양받아 임대업 또는 판매업을 영위하는 경우 상가 호수별로 사업자 등록을 하는 것임. 다만 분양받은 상가가 바로 인접하여 있어 사실상 한 사업장으로 볼 수 있는 때에는 전체를 1사업장으로 볼 수 있음

- **한 건물에서 층별로 업종을 달리한 경우 하나의 사업장으로 봄**(부가22601-812,1985.5.01)
  2층 이상의 상가건물 소유자가 1층은 소매·양약업, 2층 이상은 부동산 임대업을 영위하는 경우에는 이를 하나의 사업장으로 보는 것임

- **이전목적 부동산취득에 따른 매입세액 공제한 후 이전하지 아니한 경우 과세여부 등**
  (상담3팀-3203, 2007.11.28)
  사업자가 사업장을 이전할 목적이나 사업규모를 확장할 목적으로 다른 장소에 부동산을 취득하면서 기존 사업장에서 매입세액을 공제받았으나 **부득이한 사유로** 사업장 이전 등을 하지 못하고 새로이 취득한 부동산을 다른 과세사업에 사용하기 위하여 사업자등록(일반과세자로 등록하는 경우에 한함)을 한 경우 기 공제받은 매입세액에는 영향을 미치지 아니하는 것임

- **재공품만을 생산하는 장소를 사업자가 사업장으로 신청한 경우**(부가-1523, 2011.12.5)
  제조업의 경우 사업장은 최종 제품을 완성하는 장소이므로, 자기의 다른 사업장에서 최종 제품을 완성하기 위하여 재공품만을 생산하는 장소는 사업장으로 등록하지 아니하는 것이나, 사업자의 신청에 의하여 사업장으로 등록할 수 있는 것임

제3장 총괄납부 및 사업자단위과세

1. 총괄납부

[#표]총괄납부 개요[/표]

부가가치세는 각 사업장마다 신고·납부하는 것이 원칙이나, 사업자가 2이상의 사업장을 가지고 있는 경우 사업자의 신청에 의하여 각 사업장의 납부(환급)세액을 통산하여 주된 사업장에서 총괄하여 납부하는 제도를 주사업장 총괄납부라 합니다.

가. 주사업장 총괄납부란(법51)

○ 사업장별 과세원칙에 따라 각 사업장별로 납부(환급)세액을 납부(환급)하게 되면 과세관청이나 납세자 모두 불편하므로 이를 주사업장에서 총괄하여 납부하여 편의도모 및 불편해소를 위한 제도임(신고는 각 사업장 별로 하고 세액의 납부·환급만 총괄함)

○ 총괄납부 사업장은 부가가치세 납부, 세금계산서 발행, 직매장반출시 재화의 공급여부 등에서 총괄납부 적용을 받지 아니한 일반사업장과 세법 적용에 차이가 있음

나. 총괄납부 요건

○ 총괄납부대상자

- 주사업장 총괄납부를 할 수 있는 사업자는 2개 이상의 사업장이 있는 법인과 개인을 말함

○ 주된 사업장(영92 ①)

[#표]주된 사업장[/표]

구 분	주 된 사 업 장
법 인	본점(주사무소), 지점(분사무소)중 선택 가능
개 인	주사무소만 가능(선택 불가능)

다. 총괄납부 신청(영92 ②, ③, ④)

○ 주된 사업장에서 총괄하여 납부하려는 사업자는 그 납부하려는 과세기간 개시 20일 전에 『주사업장 총괄납부신청서』를 주된 사업장의 관할 세무서장에게 제출하여야 함

* 2010.7.1.부터 관할세무서장의 승인을 삭제하여 사업자의 신청만으로 제도를 적용받을 수 있도록 개정함

○ 신청기한

① 기존사업자: 총괄납부하고자 하는 과세기간 개시 20일전까지(영92②)

* 주사업장을 계속 사업 중에 종사업장을 신설하는 경우 기존사업자로 보아 신청기한 적용

② 신규사업자: 주된 사업장의 사업자등록증을 받은 날부터 20일 이내 → 이 경우 해당 신청일이 속하는 과세기간부터 총괄하여 납부함(영92③,④)

○ 총괄납부의 효력

[#표]총괄납부의 효력[/표]

① 각 사업장별 납부(환급)세액을 통산하여 주 사업장에서 납부(환급) 가능 ② 세액의 납부(환급)만 총괄하여 하며, 신고는 각 사업장별로 하여야 함 ③ 세금계산서 작성·교부 및 수정신고·경정결정은 각 사업장별로 하여야 함 ④ 직매장 반출 등 내부거래는 재화의 공급으로 보지 않음 ⑤ 신규사업자: 신청일이 속하는 과세기간부터 총괄하여 납부(영92④) ⑥ 계속사업자의 경우: 총괄납부 하려는 해당 과세기간부터 총괄하여 납부(영92②)

○ 총괄납부사업자의 업무별 관할세무서

[#표]총괄납부사업자의 업무별 관할세무서[/표]

구 분	일반신고·폐업신고 ·조기환급신고	수정신고·경정청구 ·기한후신고	경 정
신 고	각 사업장 관할세무서장	각 사업장 관할세무서장	각 사업장 관할세무서장
납부·환급	주된 사업장 관할세무서장	각 사업장 관할세무서장	각 사업장 관할세무서장

라. 총괄납부의 변경(영93)

○ 주된 사업장에서 총괄하여 납부하는 사업자가 다음의 사유가 발생한 경우에는 사업자의 인적사항·변경사유 등이 적힌 「주사업장 총괄납부변경신청서」를 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

○ 총괄납부의 변경(영93)

[#표]총괄납부 변경 사유와 제출 관서[/표]

변 경 사 유	변경신청서 제출	비 고
① 종된 사업장을 신설	신설하는 종된 사업장 관할세무서장	주사업장 총괄납부 변경신청서를 제출한 날이 속하는 과세기간부터 총괄하여 납부한다.(영93②)
② 종된 사업장을 주된 사업장으로 변경	주된 사업장으로 변경하려는 사업장 관할세무서장	
③ 사업자등록 정정사유 발생 (영14① 각 호의 정정사유)	정정사유 발생한 사업장 관할세무서장 * 법인 대표자 변경은 주사업장 관할세무서장	
④ 일부 종된 사업장을 총괄납부 대상에서 제외	주된 사업장 관할세무서장	
⑤ 기존의 사업장을 총괄납부 대상 사업장에 추가	주된 사업장 관할세무서장	

* 상기 ①,③에 해당하여 신청서를 받은 종된 사업장의 관할세무서장은 주된 사업장의 관할세무서장에게 그 신청서를 지체없이 보내야 한다.(영93 ①)

○ 총괄납부 변경의 효력

- 「주사업장 총괄납부변경신청서」를 제출한 때에는 그 변경신청서를 제출한 날이 속하는 과세기간부터 총괄하여 납부한다(영93 ②)

마. 총괄납부의 적용 제외 및 포기

○ 총괄납부의 적용 제외(영94 ①)

- 주사업장총괄납부사업자가 다음 어느 하나에 해당하는 경우 주된 사업장 관할세무서장은 주사업장총괄납부를 적용하지 아니할 수 있음

① 사업내용의 변경으로 총괄납부가 부적당하다고 인정되는 경우
② 주된 사업장의 이동이 빈번한 경우
③ 그 밖의 사정변경으로 인하여 총괄납부가 적당하지 아니하게 된 경우

○ 총괄납부의 포기(영94 ②)

- 총괄납부사업자가 주사업장 총괄납부를 포기할 때에는 각 사업장에서 납부하려는 과세기간 개시 20일 전에 주사업장 총괄납부포기신고서를 주된 사업장 관할세무서장에게 제출하여야 함

  * 종사업장의 폐업으로 총괄납부 **포기**를 하고자 하는 경우 관할세무서에 총괄납부 **전체 포기를 신청**하여야 함
  * 일부 종사업장이 폐업하고 잔여 사업장의 총괄납부를 유지할 경우 「주사업장 총괄납부 변경신청서」를 제출

○ 총괄납부 적용 제외·포기시 효력 발생 시기(영94 ③,④)

- 주사업장 총괄납부를 적용하지 아니하게 되거나 포기한 경우 주된 사업장 관할세무서장은 지체 없이 그 내용을 해당 사업자와 주된 사업장 외의 사업장 관할세무서장에게 통지하여야 함
- 주사업장 총괄납부를 적용하지 아니하게 되거나 포기한 경우에는 그 적용을 하지 아니하게 된 날 또는 포기한 날이 속하는 과세기간의 다음 과세기간부터 각 사업장에서 납부하여야 함
- 총괄납부 내용의 변경사항을 신고하지 아니한 경우에도 당초 총괄납부신청을 철회하지 않으면 당초의 총괄납부승인은 유효함(부가46015-142, 1996.01.23)

♧ 관련예규

- **총괄납부승인을 받은 사업자의 종사업장 폐업시 신고 방법**(상담3팀-1114, 2008.6.4)
  총괄납부승인 사업자의 종사업장 조기환급신고서와 폐업확정신고서는 종사업장 관할세무서장에게 제출하고, 주사업장 관할세무서장에게는 『사업장별 부가가치세 과세표준 및 납부(환급)세액 신고명세서』를 제출하여야 하며, 환급과 납부는 주사업장 관할세무서에서 총괄하는 것임

- **총괄납부승인을 받은 사업자의 조기환급신고**(통칙59-107-3)
  조기환급 신고는 각 사업장 별로 하는 것이나, 총괄납부사업자는 모든 사업장의 사업실적을 합산하여 신고함

※ 총괄납부사업자는 영세율 등 조기환급신고기간에 각 사업장의 납부세액과 환급세액을 차가감하여 계산한 환급세액에 대하여 신고할 수 있다.(집행기준59-107-1②)

※ 총괄납부사업자는 모든 사업장의 납부세액과 환급세액을 차가감하여 계산함. 즉, 주된 사업장은 환급세액이 있고 종된 사업장은 납부할 세액이 발생한 경우 조기환급세액은 주된 사업장의 환급세액에서 종된 사업장의 납부세액을 차감하고 계산하는 것임

- **총괄납부사업자의 세금계산서 발급방법**(부가-837, 2012.8.01)
  본사와 제조장 등 2이상 사업장이 있는 총괄납부승인을 받은 사업자(주사업장)가 제조장(종사업장)에서 생산 및 보관중인 재화를 공급하고 공급계약, 발주, 대금수령 등 판매활동을 주사업장에서 전담하며 수송 등의 편의를 위하여 종사업장에서 직접 재화를 인도하고 당해 종사업자에서 주사업장으로 거래명세서를 교부한 경우에는 주사업장에서 거래처에 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **총괄납부사업자가 자기의 다른 사업장에 재화를 반출하는 것에 대해 세금계산서 교부하고 부가가치세 신고한 경우는 재화의 공급으로 보는 것임**(부가46015-4788, 2000.12.19)
  2이상의 사업장이 있는 총괄납부 사업자의 내부거래에 대해서는 재화의 공급으로 보지 아니하나 **타인에게 직접 판매할 목적**으로 자기의 다른 사업장에 재화를 반출한 것에 대하여 세금계산서를 교부하여 부가가치세를 신고한 경우에는 재화의 공급으로 보는 것임

- **면세사업장 신설은 주사업장 총괄납부승인 변경사유가 아님**(부가46015-1740, 2000.7.21)
  총괄납부의 승인을 얻은 자가 부가가치세의 납세의무가 없는 면세사업을 영위하기 위한 장소를 신설하는 경우에, 당해 장소는 사업장에 해당하지 아니하므로 주사업장 총괄납부승인의 변경사유에 해당하지 아니하는 것임

- **총괄납부승인을 받은 사업자가 과소신고·무신고한 경우**(부가22601-1984, 1985.10.12)
  주사업장 총괄납부승인을 받은 사업자가 확정신고를 하지 아니하거나 확정신고의 내용에 오류 또는 탈루가 있는 때에는 각 사업장 소관 세무서장이 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 경정하는 것임

2. 사업자단위과세 제도

[#표]사업자단위과세 제도 개요[/표]

부가가치세는 각 사업장마다 사업자등록을 하는 것이 원칙이나, 2이상의 사업장을 가지고 있는 사업자는 사업자 단위로 등록할 수 있는 것으로서 사업자등록, 세금계산서의 교부 등도 주된 사업장 1곳에서 하도록 하는 제도를 "사업자단위과세"라 합니다. * 2010. 1. 1. 이후 전산시스템(ERP) 설치 여부와 관계없이 신청 가능(요건·승인규정 삭제)

가. 사업자단위과세란(법6④)

○ 사업자단위과세사업자는 각 사업장을 대신하여 그 사업자의 본점 또는 주사무소의 소재지를 부가가치세 납세지로 한다. 사업장별 과세원칙에 따라 각 사업장별로 사업자등록을 하고 신고·납부하게 되면 과세관청이나 납세자 모두 불편하므로 이를 본점 또는 주사무소 한 곳만 사업자등록을 하여 세금계산서 교부 및 신고·납부를 사업자단위로 일괄하여 하도록 하여 납세편의를 도모하기 위한 제도임

- 모든 지점 사업장은 사업자등록을 하지 아니하며, 세금계산서 비고란에 재화나 용역을 공급하거나 공급받는 사업장의 소재지 및 상호를 기재하여야 함
- 사업자단위과세사업자는 부가가치세 신고시 「사업자단위과세의 사업장별 부가가치세 과세표준 및 납부세액(환급세액)신고명세서」를 제출하여야 함
- 사업자단위과세사업자는 부가가치세 신고·납부, 세금계산서 발행, 직매장 반출시 재화의 공급여부 등에서 세법 적용에 차이가 있음

나. 사업자단위과세 등록(법8 ③,④,⑤)

○ 둘 이상의 사업장이 있는 사업자는 사업자 단위로 해당 사업자의 본점 또는 주사무소 관할 세무서장에게 등록할 수 있다.(지점·분사무소 선택 불가능)

* 사업자단위과세적용사업장에 한 개의 등록번호를 부여(영12①단서)

○ **사업장** 단위로 등록한 사업자가 **사업자** 단위 과세사업자로 변경하려면 사업자단위과세사업자로 적용받으려는 과세기간 개시 20일 전까지 사업자의 본점 또는 주사무소 관할 세무서장에게 변경등록을 신청하여야 한다. 사업자단위과세사업자가 사업장 단위로 등록을 하려는 경우에도 또한 같다.(등록방식)

○ 사업자단위과세 절차

- 사업자단위과세 등록**(일부 사업장만 신청 불가)**
  ① 신규사업자: 본점 또는 주사무소의 사업자등록 신청 및 사업자단위과세 등록
  (2개 이상의 사업장을 **동시에 신규 등록하는 경우**에 한함)
  ② 기존사업자: 기존 사업자는 사업자단위과세를 하고자 하는 과세기간 개시 **20일 전까지** 본점 또는 주사무소 관할 세무서장에게 사업자단위과세 등록신청서를 제출

③ 신청서식(영11②,③, 규칙9 ②): 사업자등록신청서, 사업자단위과세등록신청서, 사업자단위과세사업자의 종된 사업장 명세서(개인. 법인사업자용), 공동사업자명세, 서류를 송달받을 장소(해당하는 경우)

- 개별소비세법 제21조②,③ 또는 교통·에너지·환경세법 제18조③,④에 따른 사업자단위과세사업자 신고를 한 경우에는 부가가치세법 제8조③에 따른 사업자단위과세사업자 등록신청 또는 부가가치세법 제8조④에 따른 사업자단위과세사업자 변경등록을 신청한 것으로 본다.(법8⑨3) → 2015.1.1.이후 개별소비세법 또는 교통·에너지·환경세법에 따른 사업자단위과세사업자 신고를 하는 분부터 적용

- 주세법 적용대상 면허사업자(제조장별 반출과세) 예외 → 본청 소비세과 문의 처리

- 사업자단위과세사업자의 사업자등록정정 신청(영14①)

① 사업자단위과세사업자가 사업자단위과세적용사업장을 이전·변경하는 때

② 사업자단위과세사업자가 종된 사업장을 신설 또는 이전하는 때

④ 사업자단위과세사업자가 종된 사업장의 사업을 휴업하거나 폐업하는 때

- 사업자단위과세의 포기(영17)

① 사업자단위과세사업자가 각 사업장별로 신고·납부하거나 주사업장총괄납부를 하려는 경우에는 그 납부하려는 과세기간이 시작하기 20일 전에 사업자단위과세포기신고서를 사업자단위과세적용사업장 관할세무서장에게 제출하여야 함

② 사업자단위과세적용사업장 관할세무서장은 사업자단위과세포기신고서의 처리 결과를 지체없이 해당 사업자와 종된 사업장의 관할세무서장에게 통지하여야 함

③ 사업자단위과세를 포기한 경우에는 그 포기한 날이 속하는 과세기간의 **다음 과세기간부터** 사업자단위과세포기신고서에 적은 내용에 따라 각 사업장별로 신고·납부하거나 주사업장총괄납부를 하여야 함(2011. 1. 1.이후 최초로 포기신고하는 분부터 적용, 사업자단위과세사업자 등록 5년 이후 포기 규정 삭제)

다. 사업자단위과세 제도와 관련된 사항

○ 계속사업자의 사업자단위과세 적용시 종된 사업장의 사업자등록번호는 사업자단위과세 적용일 전일자로 자동 직권말소 됨

- 종사업장은 사업자등록증 부표인 「사업자단위과세 적용 종된 사업장 명세」에 종사업장 일련번호가 4자리 숫자로 부여되어 추가로 발급됨(규칙9 ④)

○ 수정신고·경정청구 및 과세자료 처리: 주사업장에서 처리

- 사업자단위과세 적용 이전분: 사업자단위 과세 적용 전 사업장 관할 세무서

○ 확정일자는 주사무소 관할 세무서장이 종된 사업장의 임대차에 대하여 각각 확정일자 부여

○ 종된 사업장 관련 민원증명

- 종된 사업장의 사업자등록 내용 및 휴·폐업에 대하여는 전산 발급함

- 기타 종사업장의 사업자등록 이력에 대하여는 종 사업장 관할 세무서에서 “사실증명원”으로 증명발급

○ 순수한 면세사업자는 사업자단위과세 대상이 아니며 과·면세 겸업자는 가능함

♧ 관련예규

- **공동사업자의 경우에도 사업자단위과세제도의 적용여부**(부가-371, 2012.4.4)
  두 명 이상의 개인이 하나의 손익분배 비율로 둘 이상의 사업장에서 사업을 공동으로 경영하는 경우, 사업자단위로 주사무소 관할 세무서장에게 등록할 수 있는 것임

- **사업자단위과세사업자의 신용카드매출전표발급 세액공제**(전자세원-381, 2010.6.28)
  둘 이상의 사업장이 있는 사업자가 사업자단위과세사업자로 등록한 경우, 사업자단위과세적용사업장(본점)에서 부가가치세 신고시 모든 사업장의 신용카드매출전표등 발급액과 전자적 결제수단으로 결제 받은 금액을 합산하여 신용카드 등의 사용에 따른 세액공제 등을 적용하는 것임

- **둘 이상 간이과세 사업장을 가진 사업자의 사업자단위과세 적용방법**(기획재정부-409, 2010.6.23)
  둘 이상의 간이과세 사업장을 가지고 있는 사업자가 사업자단위과세사업자로 등록한 경우, 본점 또는 주사무소는 신고·납부와 관련하여 각 사업장으로 보는 것이므로 간이과세 적용대상 여부 및 납부의무 면제여부는 모든 사업장의 수입금액을 통산하여 판단하고, 과세유형전환은 사업자단위로 등록한 날이 속하는 과세기간의 다음 과세기간부터 적용하는 것임
  일반과세사업장과 「조세특례제한법」 제106조 제5항에 따른 업종의 간이과세사업장을 보유하고 있는 사업자가 사업자단위과세를 적용받고자 하는 경우 일반과세자로 적용하여 신고·납부하여야 함.
  미등록가산세는 사업자단위과세사업자의 종된 사업장 정정신고 불이행의 경우 이를 적용하지 아니하는 것임

- **사업자단위과세사업자의 세금계산서 교부 등**(부가가치세과-170, 2010.2.8)
  사업자단위과세사업자의 종된 사업장에서 매출이 발생하는 경우 세금계산서는 본점 또는 주사무소의 상호·소재지 등을 기재하고, 「부가가치세법 시행령」 제53조 제7호의 규정에 따라 세금계산서상 "비고"란에 실제 공급하는 종된 사업장의 상호와 소재지를 기재하는 것임.
  사업자단위과세 적용에 따라 사업자등록번호가 변경된 경우 종된 사업장의 재고재화 등에 대해 종된 사업장에서 본점 사업장으로 세금계산서를 발급하는 것이 아님.
  다수의 종된 사업장에서 사용할 원재료 등을 본점에서 일괄 매입하여 배분하는 경우, 원재료 등의 매입세액은 부가가치세 신고 시 첨부하는 "별지 제17호의3 사업자단위과세의 사업장별 부가가치세 과세표준 및 납부세액(환급세액)명세서"의 본점 매입세액에 기재하는 것임.

- **사업자단위과세를 적용하기 이전에 종된 사업장이 발급한 세금계산서의 수정사유 발생시 세금계산서 발급 방법**(서면법규과-533, 2013.5.10)

2이상의 사업장이 있는 사업자가 본점에서 사업자단위과세를 적용받는 경우 해당 사업자단위과세를 적용받기 이전 과세기간에 종된 사업장이 발급한 세금계산서에 대하여 수정세금계산서의 발급사유 발생시 해당 수정세금계산서의 발급은 본점이 할 수 있는 것임

- **사업자단위과세사업자로 변경 후 종된 사업장의 예전 사업자번호로 발급받은 신용카드매출전표의 매입세액공제**(사전-2015-법령해석부가-0059, 2015.3.23)
  사업자단위과세사업자로 변경된 후 재화 또는 용역을 공급받고 종된 사업장 명의의 신용카드로 그 대금을 결제하면서 부가가치세액이 별도로 구분된 신용카드매출전표를 발급받은 경우로서 「부가가치세법」 제46조 제3항 각 호의 요건을 모두 충족하는 경우 해당 신용카드매출전표에 기재된 부가가치세액은 같은 법 제38조 제1항에 따라 공제할 수 있는 매입세액에 해당하는 것임

- **대표자가 동일한 수개의 법인에 대한 사업자단위과세 적용 여부**(서면2015부가-1722, 2016.4.4)
  사업자가 수 개의 사업장을 가진 경우 각 사업장별로 사업자등록을 하거나 부가가치세법 제8조 제3항 및 제4항에 따라 사업자 단위 과세 사업자로 등록 또는 변경할 수 있으나, 대표자가 동일한 수 개의 등기된 법인은 사업자 단위 과세를 적용할 수 없는 것임(즉, 여러 개의 본점 법인을 하나의 사업자단위로 할 수 없음)

제4장 과세거래(사업자가 행하는 재화·용역의 공급 및 재화의 수입)

1. 재화의 공급(법9)

[#표]재화의 공급[/표]

사업자, 재화를 수입하는 자로서 개인, 법인(국가·지방자치단체와 지방자치단체조합 포함), 법인격이 없는 사단·재단 또는 그 밖의 단체는 **부가가치세를 납부할 의무**가 있습니다(법3).
부가가치세는 ① **사업자가 행하는** 재화 또는 용역의 공급 및 ② 재화의 수입을 **과세대상** 거래로 하고 있습니다(법4).
재화의 공급이란 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 따라 재화를 인도 또는 양도하는 것을 말하며, 사업자가 행하는 『재화의 공급』 해당 여부는 곧 과세대상 여부를 판단하는 중요한 기준이 됩니다.

* 재화: 재산적 가치가 있는 물건과 권리(법2 제1호,영2)
  - 물건: ① 상품, 제품, 원료, 기계, 건물 등 모든 유체물
    ② 전기, 가스, 열 등 관리할 수 있는 자연력
  - 권리: 광업권, 특허권, 저작권 등 상기 물건 외에 재산적 가치가 있는 모든 것

* 재화나 용역을 공급하는 사업의 구분은 부가가치세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 통계청장이 고시하는 해당 과세기간 개시일 현재의 한국표준산업분류에 따름(영4①)

○ 요건

[#표]부가가치세 과세 재화의 공급 여부에 대한 구분[/표]

과 세 분	과 세 제 외 분
다음 요건을 모두 충족 ① 사업자가 ② 재산적 가치가 있는 재화를 ③ 계약상·법률상 원인으로 ④ 인도·양도하는 것 (사업양수자가 대리납부하는 사업양도 포함)	· 과세사업자가 아닌 자의 일시적 공급 · 재산적 가치가 없는 것 · 계약상·법률상 원인이 아닌 공급(도난, 멸실 등) · 사업양도(대리납부 제외)·담보제공 등 · 면세대상(부수재화 면세포함)

※ 계약상 또는 법률상의 모든 원인(영18)

[#표]계약상 또는 법률상 원인에 따른 재화의 공급 사례[/표]

구 분	사 례
계약상의 원인	①매매계약 : 현금판매, 외상판매, 할부판매, 장기할부판매, 조건부 및 기한부 판매, 위탁판매와 그 밖의 매매계약에 따라 재화를 인도하거나 양도하는 것 ②가공계약 : 자기가 주요자재의 전부 또는 일부를 부담하고 상대방으로부터 인도받은 재화를 가공하여 새로운 재화를 만드는 가공계약에 따라 재화를 인도하는 것 ③교환계약 : 재화의 인도대가로서 다른 재화를 인도받거나 용역을 제공받는 교환계약에 따라 재화를 인도하거나 양도하는 것 ④현물출자 등 기타 계약상의 원인 ⑤국내로부터 보세구역에 있는 창고(조달청 창고, 런던금속거래소의 지정창고 로 한정)에 임치된 임치물을 국내로 다시 반입하는 것 (2012.2.2.신설)
법률상의 원인	경매, 수용, 증여 등 단, 국세징수법 제61조에 따른 공매(수의계약 포함) 및 민사집행법에 따른 경매(강제경매, 담보권실행을 위한 경매, 민법·상법 등 기타 법률에 따른 경매 포함)와 도시 및 주거환경정비법, 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률 등에 따른 수용절차에서 수용대상 재화의 소유자가 수용된 재화에 대한 대가를 받는 경우에는 재화의 공급으로 보지 아니함(영18③)

* 권리의 양도: 재화의 공급 * 권리의 대여: 용역의 공급

* 사업자간에 상품·제품·원재료 등의 재화를 차용하여 사용하거나 소비하고 동종 또는 이종의 재화를 반환하는 소비대차의 경우에 해당 재화를 차용하거나 반환하는 것은 각각 재화의 공급에 해당한다(통칙9-18-1).

○ 과세대상에 해당하지 않는 것

- 건설용역 제공을 완료 후 공사도급자의 귀책사유로 인하여 중대한 하자가 발생하여 법원의 판결 또는 당사자 간 합의에 의하여 공사도급자가 공사발주처에게 손해배상금을 지급하는 경우 동 손해배상금(부가-1055, 2013.11.8)
- 법원의 판결에 의하여 확정된 공사대금과 함께 받는 법정이자와 지연손해금은 공사용역에 대한 공급가액에 포함하지 않는 것임(법규부가2014-468, 2014.10.20)
- 공동사업자의 지분을 같은 구성원 또는 타인에게 양도하여 공동으로 사업을 계속하는 경우(통칙9-18-2, 집행기준 9-0-2, 부가-827, 2011.07.26)
- 화폐대용증권·선불카드의 매매(상품권·전화카드 등) 및 대가관계 없이 받는 회비 등(부가-495, 2013.5.31)
- 매도인의 임대차계약을 승계하여 부동산을 양수하면서 시가보다 낮은 임대료와의 차액을 매도인으로부터 보상받는 경우(법규부가2010-13, 2010.1.29)
- 도시가스를 공급하기로 한 사업자가 거래상대방의 사정으로 도시가스를 공급할 수 없게 되어 교차보조금 명목의 대가를 받은 경우(법규부가2010-90, 2010.4.9)

- 재화·용역의 대가관계 없이 이주보상비(이사비용) 및 영업 손실보상금을 지급받는 경우(부가가치세과-3001, 2008.9.9) 단, 이주보상금이 사업의 폐업에 따른 사업과 관련이 있는 권리금 및 시설투자비에 의하여 형성된 영업권의 대가에 해당하는 경우에는 과세됨(부가-441, 2012.4.19)
- 소득세가 비과세되는 농가부업소득은 독립된 사업으로 보지 아니하여 과세대상 아님(부가 22601-375, 1985.2.23) 다만, 민박, 음식물 판매, 특산물 제조, 전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동은 독립된 사업으로 보아 과세대상임(규칙2조③)
- 농민이 새끼 오리 및 사료 등을 제공받아 사육해 주고 사육비를 받는 사업은 축산업으로 해당 사육용역은 과세되는 것이나, 농가부업소득의 범위 내에서는 독립된 사업으로 보지 아니하여 과세되지 아니함(서면법규과-346, 2014.4.10)
- 건설업을 영위하는 사업자가 자기의 해외건설공사에 건설용 자재로 사용·소비할 목적으로 국외로 반출하는 재화(집행기준 9-0-2)

♧ 관련예규

- **건물 준공전에 수분양자가 매수자의 지위를 양도하는 경우**(부가-473, 2013.5.28)
  수분양자 갑이 계약금에 대한 세금계산서를 수취한 후 을에게 매수자의 지위를 양도하여 을이 상가 등을 분양하는 사업자에게 잔금을 지급하는 경우 상가 등을 분양하는 사업자는 잔금 중 건물분에 대하여 을에게 세금계산서를 발급하는 것임

- **본사가 가맹점에 지급하는 시식회 지원금에 대하여 가맹점이 본사에 세금계산서를 발급해야 하는지 여부**(법규부가2012-182, 2012.5.17)
  본사가 가맹점의 시식회 지원을 위하여 재화 또는 용역의 공급과 관계없이 지원금을 지급하는 경우 해당 지원금에 대해서는 세금계산서를 발급할 수 없음

- **제조업자가 임가공업자에게 원재료를 보충해 준 경우 재화의 공급 해당 여부**(법규-1557, 2011.11.25)
  원단제조업자가 원재료인 원사를 염색임가공업체에 제공하여 염색임가공을 의뢰함에 있어 제조업자가 제공한 원재료가 부족한 경우 임가공업자 소유의 원사나 다른 제조업자가 보관해 놓은 원사로 대체하여 염색한 후에 원단제조업자가 동일한 원사를 임가공업체에 보충해 준 경우에 부가가치세법 제6조 제1항과 같은 법 시행령 제14조 제1항 제3호 교환거래에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니함

- **태양광발전주택 소유자의 사업자 해당여부**(부가-1456, 2010.11.4)
  태양광발전설비를 설치한 주택에서 태양광을 이용 전기를 생산하여 소비하고 남은 잉여전력을 한전의 전력계통으로 보내는 경우, 태양광발전주택 소유자는 부가가치세법 제2조에 의한 사업자에 해당하지 아니하는 것임

- **모바일쿠폰의 과세여부**(부가-1392, 2010.10.19)
  특정회사의 특정물품을 교환할 수 있는 모바일(핸드폰)쿠폰을 발행하는 회사로부터 모바일쿠폰을 구입하여 판매하고, 당해 모바일쿠폰을 소지한 자(핸드폰소유자)가 특정물품과

교환하게 하는 경우, 당해 모바일쿠폰은 「부가가치세법」 제1조의 과세대상에 해당하지 아니하는 것으로 세금계산서 발급대상이 아닌 것임

- **공동사업 해지로 지분반환 방법에 따른 과세여부**(부가가치세과-894, 2010.7.14)

공동소유 건물을 갑과 을의 공동사업에 사용하다가 을이 공동사업을 탈퇴하고 을의 건물 지분을 갑에게 양도하지 아니하고 무상으로 을에게 임대해 주기로 한 경우에는 건물에 대한 을의 출자지분을 현물로 반환한 경우에 해당하여 부가가치세가 과세되는 것임

을의 건물 지분에 대해 공동사업해지일부터 7개월 이내에 현금으로 반환(잔금청산 후 건물 소유권이전등기)하기로 약정하고 갑이 을의 건물을 공동사업해지일부터 사용하는 경우에는 건물에 대한 을의 출자지분을 현금으로 반환하는 경우에 해당하여 부가가치세가 과세되지 않는 것임

- **옥외광고판 보상금의 부가가치세 과세대상여부**(사전법령해석부가2015-103,2015.7.23)

행정중심복합도시건설청 고시에 따라 신설되는 도로가 옥외광고물을 가리게 되어 옥외광고물을 다른 장소에 이전하여 설치하는 비용을 지급하는 경우이거나 옥외광고물의 이전이 불가능하여 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률의 수용절차를 준용하여 부가가치세법 시행령 제18조제3항제3호에 따라 옥외광고물에 대한 대가를 지급하는 경우에는 부가가치세법 제4조에 따른 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **사업용 건물 분양권의 과세여부**(부가가치세과-655, 2009.2.19)

사업자가 토지 및 건물의 구입계약을 체결하고 계약금, 중도금을 지급한 상태에서 당해 토지 및 건물에 대한 매수자의 지위를 제3자에게 매각하는 경우, 제3자로부터 지급받는 총 대가 중 건물분에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임

- **탄소배출권 과세대상여부**(상담3팀-3448, 2007.12.31)

탄소배출권을 외국법인으로부터 취득하여 국내의 다른 사업자에게 판매하고 그 대가를 받는 경우 부가가치세법 제1조 제1항에 의하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **전시회 등 주관사가 지자체로부터 받는 보조금은 부가세 과세표준에서 제외되지 아니함**(법규-935, 2013.8.30)

지방자치단체는 전시장을 건립하여 그 전시장에서 국내·외 박람회, 전시회 등 행사를 주최하고 전시회 등의 총괄계획 수립 등은 행사를 주관한 사업자가 수행하면서 그 행사 주관 사업자가 참가비와 입장료 이외에 지자체로부터 보조금을 받는 경우 해당 보조금은 부가가치세 과세표준에서 제외되지 않음

- **국내사업장이 있는 외국법인이 국내수입자에게 수출하는 경우**(상담3팀-2585, 2007.9.13)

국내사업장이 있는 외국법인이 외국에서 생산하거나 취득한 재화를 국내의 일정한 보세창고에 반입시켜 보관해 둔 상태에서 무역계약을 통하여 국내의 수입업자에게 판매하고 동 수입업자 명의로 수입통관이 이루어지는 방식으로 수출하는 경우 당해 외국법인의 국내사업장은 법 제1조 제1항의 규정에 의한 과세대상이 되는 재화의 공급으로 보지 아니하는 것임

- **협회비 등의 부가가치세 과세여부**(부가-938, 2011.8.22)

  협회 등 단체가 재화나 용역의 제공에 따른 대가 관계없이 회원으로부터 받는 협회비·찬조비·특별회비 등은 부가가치세 과세대상이 아닌 것이나, 회원에게 재화나 용역을 공급하고 회비명목으로 그 대가를 받는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

- **공동사업자가 출자지분을 현물로 반환하는 경우 세금계산서 교부방법**(부가46015-1496, 2001.12.13)

  공동사업자가 출자지분을 현물로 반환하는 것은 재화의 공급에 해당하는 것이며, 이 경우 공동사업자는 공동사업을 탈퇴하여 출자지분을 현물로 반환받는 자에게 세금계산서를 교부하는 것임

- **구분등기된 임대사업용 건물 증여시 과세대상 여부**(사전2016-0426, 2016.10.24)

  두 개의 상가(201호, 204호)가 인접하여 하나의 사업자등록번호로 부동산임대업을 영위하는 사업자가 204호에 대한 임대보증금 및 대출금을 모두 승계하는 조건으로 자(子)에게 증여하고, 201호는 임대보증금 및 대출금의 2분의1을 승계하는 조건으로 출자지분의 일부(2분의1)를 자(子)에게 증여하고 해당 호에서 자(子)와 공동으로 사업을 영위하는 경우 201호의 증여는 출자지분의 양도로서 「부가가치세법」 제9조제1항에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니하므로 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이며, 같은 법 제8조제6항에 따라 사업자등록정정신고를 하는 것임

- **재화의 하자로 반품없이 동일한 재화를 공급하는 경우 과세됨**(상담3팀-2303, 2004.11.11)

  사업자가 부가가치세가 과세되는 재화를 공급한 후 당해 재화의 하자로 인하여 당초 공급한 재화의 반품없이 동일한 재화를 다시 공급하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

  → 당초 공급재화를 반품 받고 동일한 재화를 공급하는 경우에는 과세되지 아니하는 것이나, 동종유사제품으로 교환하여 주는 경우에는 세금계산서를 교부하여야 하는 것이며 반품 받은 물품에 대하여는 수정세금계산서를 교부하는 것임

- **상가분양관련 개발비의 과세여부 등**(서삼46015-11116, 2003.7.11)

  상가를 신축·분양하는 사업자가 토지 및 건물의 분양대금과는 별도로 분양, 상가홍보, 인테리어 등을 위한 명목으로 개발비를 받는 경우 동 개발비는 과세되는 것이며,

  개발비 명목으로 받은 금액을 재원으로 지출한 비용 중 인테리어비 등 그 귀속이 건물에 해당하는 비용에 관련된 매입세액은 공제되는 것이나, 당해 상가의 분양 및 홍보를 위한 분양대행료, 광고료 등의 지급에 관련된 매입세액은 부가가치세법시행령 제61조제1항의 규정에 의하여 안분계산 하여야 하는 것임

- **국내 특허권을 외국법인에게 양도하고 국외에서 사용하는 경우**(부가-1603, 2011.12.23)

  내국법인이 사업상 취득하여 우리나라 법률에 따라 등록한 특허권, 상표권, 저작권 등과 기타 등록되지 아니한 권리 등의 무형자산을 국내사업장이 없는 외국법인에게

양도하여 국외에서 사용, 소비하도록 하는 경우 해당 권리의 양도는 수출하는 재화에 해당하는 것임

- **해외 유전개발사업권 양도시 부가가치세 과세 여부**(부가-886, 2012.8.31)

내국법인이 **해외에 소재**하는 유전개발광구에 대한 탐사와 채굴을 할 수 있는 권리인 해외 유전개발사업권을 양도하는 경우에는 부가가치세법 제10조 제1항에 따라 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **별정통신사업자의 선불전화카드 제작·판매시 과세여부**(서삼46015-11144, 2002.7.9)

전기통신사업법상의 별정통신 사업자가 기간통신 사업자로부터 임차한 전기통신 회선설비를 이용하여 통신역무를 제공하기 위해 당해 사업자의 책임과 계산하에 통신역무를 제공받을 수 있는 선불전화카드를 제작하여 다른 유통업자를 통하여 사용자에게 판매하는 경우 당해 카드의 판매에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 당해 별정통신사업자가 당해 카드에 의하여 카드소지자에게 통신역무를 제공하는 때에는 부가가치세법 제1조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **과거 선하지 무단 사용에 대하여 소송 없이 합의하여 지급하는 금전의 부가가치세 과세대상여부**(사전법령해석부가2015-417, 2016.1.14)

과거에 정당한 권원없이 선하지를 무단으로 점용 및 사용하여 토지소유자에게 끼친 손해를 금전으로 지급하는 경우에는 과세대상에 해당하지 않음

- **부동산의 사용권만을 현물출자하는 경우**(사전법령해석부가2015-25, 2015.3.20)

부동산에 대한 사용권을 출자하는 것은 부동산임대용역의 공급에 해당하고 출자대가를 일시에 주식으로 받는 경우 임대용역대가를 선불로 받은 경우에 해당하여 예정신고기간 종료일, 과세기간 종료일이 공급시기이며 선발행세금계산서 발급도 가능함

- **임차기간 만료시 원상복구 대가를 임대인에게 지급하는 경우**(부가46015-1779, 1994.9.1)

사업자가 부가가치세가 과세되는 부동산을 임차시 임차인이 자기의 부담으로 실내장식 등을 하고 임차기간 만료시 원상복구 하여 주는 조건으로 임대차 계약을 하였을 경우

1) 임차기간 만료시 임차인의 부담으로 원상복구를 하는 때에는 임대인에 대한 재화의 공급으로 보지 아니하는 것이나,
2) 임차기간 만료시 임차인이 직접 원상복구를 하지 않고 원상복구에 필요한 대가를 임대인에게 별도로 지급하는 때에는 당해 대가에 대하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **재화를 보관하던 중 실량과의 부족분에 대해 변상받고자 하는 경우**(부가-602, 2013.6.28)

재화를 보관하던 중 실량과의 부족분에 대해 변상받고자 하는 경우 당해 변상금은 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 유실된 재화가 재산적 가치가 있어 창고업자에게 귀속시키고 받는 그 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임

- **재화를 차용하여 사용·소비하고 반환하는 경우**(부가-606, 2013.6.28)

  사업자간에 상품등의 재화를 차용하여 사용·소비하고 동종 또는 이종의 재화를 반환하는 소비대차의 경우에 당해 재화를 차용하거나 반환하는 것은 각각 재화의 공급에 해당하는 것임

2. 재화의 간주공급(공급의제)

[#표]재화의 간주공급 개요[/표]

○ 재화공급의 요건을 충족하지 않는 즉, 대가의 수수가 없거나 재화가 이동되지 아니하거나 또는 사업자가 자기 자신의 목적으로 사용하는 경우에도 재화의 공급으로 보도록 의제하는 경우가 있는데 이를 재화의 간주공급 또는 재화의 공급의제라고 하며, 재화의 간주공급에는 자가공급(면세전용, 비영업용 소형승용차와 그 유지를 위한 재화, 판매목적 타사업장 반출), 개인적 공급, 사업상 증여, 폐업시 잔존재화가 있습니다.

○ 사업자가 자기의 과세사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재화(이하 **"자기생산·취득재화"**라고 하겠습니다)를 간주공급의 대상으로 합니다(단, 판매목적 타사업장 반출은 제외) (법10 ①)

1. 법38조에 따른 매입세액, 그 밖에 이 법 및 다른 법률에 따른 매입세액이 공제된 재화
2. 법10⑨2호에 따른 사업양도로 취득한 재화로서 사업양도자가 법38조에 따른 매입세액, 그 밖에 이 법 및 다른 법률에 따른 매입세액을 공제받은 재화

가. 자가공급(법10①,②,③,영19)

[#표]자가공급 개요[/표]

사업자가 **자기생산·취득재화**를 자기의 사업을 위하여 직접 사용·소비하는 것 중 다음의 1), 2), 3)에 해당하는 것을 말합니다.

1) 사업자가 **자기생산·취득재화**를 자기의 면세사업을 위하여 직접 사용하거나 소비하는 것은 재화의 공급으로 봄

(사례) 자기가 생산한 사료(과세재화)를 자기의 축산업(면세사업)에 사용·소비한 때

가) 과세표준

○ 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4, 영62)

○ 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66)

* 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산

나) 세금계산서 발급 여부

○ 사업자가 **자기생산·취득재화**를 자기의 면세사업을 위하여 직접 사용하거나 소비하여 부가가치세가 과세되는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제된다. 다만, 대가를 받는 부분에 대하여는 세금계산서를 발급하여야 한다.

2) 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 **자기생산·취득재화**의 사용 또는 소비는 재화의 공급으로 봄

* 2014.1.1.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 적용(2014.1.1.법10②개정)

① 사업자가 **자기생산·취득재화**를 법39①5호에 따라 매입세액이 매출세액에서 공제되지 아니하는 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차로 사용 또는 소비하거나 그 자동차의 유지를 위하여 사용 또는 소비하는 것(2014.1.1.개정)

(사례) 주유소를 운영하는 사업자가 자기의 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차에 휘발유를 사용할 때

② 운수업, 자동차 판매업, 자동차 임대업, 운전학원업, 경비업법 제2조 제1호 라목에 따른 기계경비업무를 하는 경비업(경비업법 제16조의3에 따른 출동차량에 한정하여 적용함), 이와 유사한 업종의 사업을 경영하는 사업자가 **자기생산·취득재화** 중 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차와 그 자동차의 유지를 위한 재화를 해당 업종에 직접 영업으로 사용하지 아니하고 다른 용도로 사용하는 것

* 2015.2.3.이후 공급분부터 경비업법 제2조 제1호 라목에 따른 기계경비업무를 하는 경비업(경비업법 제16조의3에 따른 출동차량에 한정하여 적용함)을 추가함

가) 과세표준

○ 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4, 영62)

○ 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66)

* 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산

나) 세금계산서 발급 여부

○ 운수업 등을 경영하는 사업자가 **자기생산·취득재화** 중 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차와 그 자동차의 유지를 위한 재화를 해당 업종에 직접 영업으로 사용하지 아니하고 다른 용도로 사용하여 부가가치세가 과세되는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제됨 다만, 대가를 받는 부분에 대하여는 세금계산서를 발급하여야 함

3) 사업장이 둘 이상인 사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산 또는 취득한 재화를 판매할 목적으로 자기의 다른 사업장에 반출하는 것은 재화의 공급으로 봄. 다만, 총괄납부 및 사업자단위과세사업자로 적용받는 과세기간에 자기의 다른 사업장에 반출하는 경우에는 재화의 공급으로 보지 아니하나, 총괄납부사업자가 세금계산서를 발급하고 신고하는 경우에는 재화의 공급으로 봄

[#표](사례) 직매장 반출, 공장에서 본사로 판매목적 반출[/표]

구 분	판매목적 타사업장 반출
일반적인 경우	공급의제 (○) ⇒ 세금계산서 교부 (○)
주사업장 총괄납부의 경우	세금계산서 교부 (×) ⇒ 공급의제 (×)
	세금계산서 교부 신고 (○) ⇒ 공급의제 (○)

가) 과세표준

○ 상품, 제품, 원재료 등: 해당 재화의 취득가액 등을 기준으로 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액 다만, 취득가액에 일정액을 더하여 공급하여 자기의 다른 사업장에 반출하는 경우에는 그 취득가액에 일정액을 더한 금액을 공급가액으로 봄(법29③5, 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영60①본문 개정)

○ 감가상각자산: 감가상각자산을 자기의 다른 사업장에서 과세사업에 사용하기 위하여 반출하는 것은 재화의 공급으로 보지 아니하여 부가가치세를 과세하지 아니함 다만, 감가상각자산을 판매할 목적으로 자기의 다른 사업장에 반출하는 것은 상품이나 제품의 공급으로 보아야 함(부가-829, 2011.7.26)

☞ 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액

* 매입세액 공제 여부와 관계없이 실지취득가액을 과세표준으로 하여 과세

① 타인으로부터 매입한 자산 : 매입가액에 취득세 · 등록면허세 그 밖의 부대비용을 가산한 금액

② 자기가 제조·생산·건설 등에 의하여 취득한 자산: 원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·공과금·설치비 등 기타 부대비용의 합계액

나) 세금계산서 발급 여부

○ 사업장이 둘 이상인 사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산 또는 취득한 재화를 판매할 목적으로 자기의 다른 사업장에 반출하여 부가가치세가 과세되는 경우에는 세금계산서를 발급하여야 한다.(영71①3 등에 세금계산서 발급의무 면제 규정 없음)

※ 자가공급에 해당하지 않는 경우

[#표]자가공급에 해당하지 않는 경우[/표]

○ 자기의 다른 사업장에서 원료, 자재 등으로 사용하거나 소비하기 위하여 반출하는 경우(통칙10-0-1)
○ 자기 사업상의 기술개발을 위하여 시험용으로 사용하거나 소비하는 경우(통칙10-0-1)
○ 수선비 등에 대체하여 사용하거나 소비하는 경우(통칙10-0-1)
○ 사후무료서비스(A/S)제공을 위하여 사용하거나 소비하는 경우(통칙10-0-1)
○ 불량품 교환 또는 광고선전을 위한 상품진열 등의 목적으로 자기의 다른 사업장으로 반출하는 경우(통칙10-0-1)
○ 건설업을 영위하는 사업자가 자기의 해외건설공사에서 건설용 자재로 사용하거나 소비할 목적으로 국외 반출하는 경우(통칙10-0-2)
○ 사업자가 위탁가공을 위하여 원자재를 국외의 수탁가공 사업자에게 무환으로 반출하는 경우(영31①5에 따라 영세율이 적용되는 것은 제외) (영18②3)
* 영31 ① 5: 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출 → 공급시기: 외국에서 해당 재화가 인도되는 때(영28⑥3)
* 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영 제31조 제1항 제5호에 따라 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 **국내사업자에게** 양도하는 경우에 **그 원료만 영세율 세금계산서**를 발급하도록 개정(영71①4호), 이 경우에 가공한 재화 중 원료를 제외한 나머지는 부가가치세가 과세되지 아니하는 국내 공급이므로 계산서 발급함
○ 고정자산을 자기의 다른 사업장에서 과세사업에 사용하기 위하여 반출하는 경우 (부가-348, 2014.04.18)

♧ 관련예규

- **주택임대사업자등록 및 취득세 감면신고일을 면세전용(폐업)일로 볼 수 있는지 여부** (심사부가2016-0103, 2016.11.29)
  청구인은 지자체에 '15.11월 주택임대사업자등록 및 취득세감면신고를 했으나, 그 이후인 '16.1월 쟁점오피스텔에 대해 주택임대차계약을 체결하여 '16.2월에 임차인이 입주한바, 부가가치세법 제10조 제1항에 따라 주택임차인이 입주하여 주택으로 사용한 '16.2월을 면세전용일로 봄이 타당함

- **본점소재지와 지점소재지를 변경하는 경우 재화의 공급 여부**(부가-1077, 2012.10.24)
  본점과 지점 등 서로 다른 2개의 사업장을 두고 사업을 영위하던 법인사업자가 본점 소재지를 지점소재지로, 지점소재지를 본점 소재지로 변경하여 사업자등록정정신고를 한 경우 본·지점의 재고상품은 부가가치세법 제6조 제2항 및 동법시행령 제15조 제2항(판매목적 타사업장 반출)의 규정에 의하여 재화의 공급에 해당하는 것임

- **국민주택규모 이하 공사에 들어가는 매입에 대한 간주공급**(법규부가2012-442, 2012.11.20)

승강기(엘리베이터)를 제조·판매하는 사업자가 「건설산업기본법」에 따라 전문건설업(승강기설치공사업)으로 등록한 후 건설용역을 전문으로 제공하는 독립된 사업부서와 종업원을 두고 국민주택건설공사의 엘리베이터 설치공사를 수주하여 자기의 제조장에서 제작한 엘리베이터를 해당 부서의 책임 하에 국민주택에 설치·시공하는 경우에는 조세특례제한법 제106조 제1항 제4호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

다만, 부가가치세가 과세되는 사업과 관련하여 생산한 재화인 승강기를 부가가치세가 면제되는 용역을 공급하는 사업을 위하여 사용하는 경우에는 부가가치세법 제6조 제2항과 같은 법 시행령 제15조제1항제1호에 따라 재화의 공급에 해당하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **폐지한 사업장의 고정자산을 다른 사업장으로 이동시키는 경우 부가가치세 과세 방법** (부가-999, 2011.9.2)

2 이상의 사업장이 있는 사업자가 그 중 한 사업장(이하 "갑사업장"이라한다)을 폐지하고 당해 사업장의 재고재화를 모두 다른 사업장(이하 "을사업장"이라한다)으로 이동시키는 경우에 "갑사업장"의 종전 사업용 건물을 "을사업장"의 하치장 등 사업과 관련하여 계속 사용하는 때에는 추후 당해 건물을 실제로 제3자에게 매각하는 시기에 실지거래액에 의하여 부가가치세를 과세하며, "갑사업장"의 재고재화 이동과 함께 당해 사업용 건물을 자기의 사업에 사용하지 아니하는 때에는 그 시기에 부가가치세법 시행령 제49조 제1항의 규정에 의하여 계산한 금액을 과세표준으로 하여 부가가치세를 과세함

- **미분양 주택을 일시적으로 임대에 사용하는 경우 면세전용 여부**(부가가치세과-578, 2010.5.10)

주택을 신축하여 분양하는 사업자가 미분양 주택이 다수 발생함에 따라 당해 미분양주택이 분양될 때까지 일시적 또는 잠정적으로 주택의 임대에 사용하는 경우로서, 미분양주택의 원활한 분양을 위하여 사업 목적(주택의 공급)의 변경 없이 분양활동을 지속하면서 주택임대차계약서에 분양목적의 재고자산임을 명시하는 등 주택의 임대사업으로 전환한 것으로 볼 수 없는 경우에는 「부가가치세법」 제6조 제2항 및 같은 법 시행령 제15조 제1항에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니하는 것임

- **과세사업장에서 생산한 재화를 자기의 다른 사업장으로 반출하여 면세사업에 사용 시 세금계산서 발급 여부**(기획재정부부가가치세제과-498(2016.11.9.)

사업장을 구분하여 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자가 과세사업장에서 생산한 재화를 자기의 다른 사업장으로 반출하여 면세사업에 사용하는 경우에는 재화의 공급으로 보아 세금계산서를 발급하여야 하는 것임

나. 개인적 공급(법10 ④)

○ 사업자가 **자기생산·취득재화**를 사업과 직접적인 관계없이 자기의 개인적인 목적이나 그 밖의 다른 목적을 위하여 사용.소비하거나 그 사용인 또는 그 밖의 자가 사용·소비하는 것으로서, 사업자가 그 대가를 받지 아니하거나 시가보다 낮은 대가를 받는 경우는 재화의 공급으로 봄

- 과세표준

· 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4, 영62)

· 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66)

* 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산

- 세금계산서 발급 여부

· 사업자가 **자기생산·취득재화**를 개인적 공급으로 부가가치세가 과세되는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제된다. 다만, 대가를 받는 부분에 대하여는 세금계산서를 발급하여야 한다.

※ 재화의 공급으로 보지 않는 경우(통칙10-0-3)

- 사업자가 자기의 사업과 관련하여 실비변상적이거나 복지후생적인 목적으로 자기의 사용인에게 재화를 무상으로 공급하는 것으로서 다음에 예시하는 것에 대하여는 재화의 공급으로 보지 아니한다. 이 경우 실비변상적이거나 복지후생적인 목적의 범위는 소득세법 시행령 제12조와 법인세법 시행령 제45조의 규정에 따른다.

  (예) 작업복,작업모,작업화, 직장체육비,직장연예비와 관련된 재화

♧ 관련예규

- **재화를 종업원 또는 거래처에 무상 공급하는 경우**(부가가치세과-2223, 2008.7.24)

  사업자가 자기 사업과 관련한 유니폼을 구입하여 자기 종업원들에게 무상으로 제공하는 경우는 시행령 제15조의 규정에 해당하지 아니하여 재화의 공급으로 보지 않는 것이나, 다른 사업자에게 제공하는 경우에는 재화의 공급에 해당되어 부가가치세가 과세되는 것임

- **종업원의 추석 선물제공**(부가46015-1411, 2000.6.19)

  당사는 추석, 설날, 근로자의 날 등에 직원들의 사기진작을 위하여 식기세트 등 선물을 구입하여 종업원들에게 무상으로 지급하고 있음. 이 경우 관련 선물구입에 따른 매입세액 공제여부와 관계없이 당해 무상 지급분은 개인적 공급으로 부가가치세가 과세됨

  * 2002.1.1일 이후 최초로 공급하는 분부터는 매입세액이 공제되는 경우에 한함

- **「법인세법」 제52조에 따른 부당행위계산 부인대상이 아닌 종업원 할인판매의 간주공급 해당 여부** (법규-1063, 2014.10.7)

  종업원할인이 일반고객에 비해 낮은 대가를 받는 것은 사실이나, 일반고객에게도 할인행사가 이루어지고 있는 상황 하에서 거래조건에 따른 매출에누리로 볼 수 있는 경우 개인적공급으로 부가가치세를 과세하기는 어려움

다. 사업상 증여(법10⑤,영20)

사업자가 **자기생산·취득재화**를 자기의 고객이나 불특정 다수에게 증여하는 경우(증여하는 재화의 대가가 주된 거래인 재화의 공급에 대한 대가에 포함되는 경우는 제외)는 재화의 공급으로 봄

※ 재화의 공급으로 보지 아니하는 경우

[#표]재화의 공급으로 보지 아니하는 것의 범위[/표]

○ 증여되는 재화의 대가가 주된 거래인 재화공급의 대가에 포함되는 것(법10 ⑤, 통칙10-0-6) ○ 사업을 위하여 대가를 받지 아니하고 다른 사업자에게 인도하거나 양도하는 견본품(법10⑤단서, 영20조1호) ○ 재난 및 안전관리 기본법의 적용을 받아 특별재난지역에 공급하는 물품(2012.2.2. 이후 공급분부터 적용, 법10 ⑤단서, 영20조 2호) ○ 영61②9 나목에 따른 자기적립마일리지 등으로만 전부를 결제받고 공급하는 재화(2017.4.1.부터 적용, 법10⑤단서, 영20조3호) ○ 처음부터 매입세액이 공제되지 않는 것(법10⑨2에 따른 사업양도에 의한 자산으로서 사업양도자가 매입세액을 공제받은 재화는 과세함) ○ 사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화를 자기사업의 광고선전 목적으로 불특정 다수인에게 광고선전용 재화로서 무상으로 배포하는 경우(직매장·대리점을 통하여 배포하는 경우 포함)에는 재화의 공급으로 보지 아니함(통칙10-0-4)

○ 과세표준

- 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4,영62)
- 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪,영66)

* 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산

○ 세금계산서 발급 여부

- 사업자가 **자기생산·취득재화**를 자기의 고객이나 불특정 다수에게 증여하여 부가가치세가 과세되는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제된다. 다만, 대가를 받는 부분에 대하여는 세금계산서를 발급하여야 한다.

※ **판매장려금 과세**(통칙10-0-5): 사업자가 자기재화의 판매촉진을 위하여 거래상대자의 판매실적에 따라 일정률의 장려금품을 지급 또는 공급하는 경우

- **금전으로 지급**하는 장려금은 **과세표준에서 공제하지 아니**하며
- **재화로 공급**하는 것은 **사업상 증여에 해당**하므로 과세함

♧ 관련예규

- 외국법인에 견본품배포 용역공급하는 경우 견본품 무환 수입 관련 매입세액 공제여부
(법규부가2011-0250, 2011.9.1)
신청인이 외국법인의 거래처에 견본품을 배포하기로 외국법인과 용역계약을 체결하고, 견본품을 국외에서 무환으로 수입하는 경우 신청인이 관할세관장으로부터 발급받은 수입

세금계산서의 매입세액은 「부가가치세법」 제17조 제1항 제2호에 따라 신청인의 매출세액에서 공제할 수 있는 것이며, 신청인이 외국법인의 거래처에 견본품을 반출하는 것은 「부가가치세법」 제6조에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니하는 것임

- **광고·선전 목적으로 특정인에게 무상으로 증여하는 경우**(부가가치세과-656, 2009.2.19)
  골프용품 등을 판매하는 사업자가 자기의 사업과 관련하여 취득(구입)한 재화를 광고·선전 목적으로 특정 골프대회 또는 특정 프로골프 선수에게 무상으로 증여하는 경우에는 사업상 증여로 부가가치세가 과세됨. 단, 매입세액이 공제되지 아니한 것은 과세되지 아니함

- **추첨을 통하여 당첨된 자에게 경품을 지급하는 경우**(통칙10-0-6의 2호, 부가46015-2223, 1999.07.30)
  사업자가 자기의 고객 중 추첨을 통하여 당첨된 자에게 경품을 지급하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임. 다만, 당해 경품 구입에 대한 매입세액이 법 제17조 제2항 규정에 의하여 공제되지 아니하는 것은 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **백화점의 경품부 판매시**(부가46015-1882, 1998.8.22)
  백화점을 운영하는 사업자가 경품부 판매를 함에 있어 추첨에 당첨된 자에게 경품을 지급하는 경우에는 사업상 증여에 해당되어 부가가치세가 과세되는 것이며, 이 경우 당첨자에게 지급하는 경품은 기타소득에 해당되어 이를 지급하는 자가 지급 받는 자로부터 소득세를 원천징수하는 것임

- **모든 거래처에 사전 약정에 의하여 지급하는 할증품이 사업상 증여에 해당 여부**(부가-1435, 2011.11.18)
  사업자가 자기의 제품 또는 상품을 구입하는 **모든 거래처에 사전약정이나 공지에 의하여 구입시점에 그 구매금액 또는 구매수량에 따라** 지급하기로 확정된 할증품으로서 당해 **재화의 대가가 주된 거래인 재화공급의 대가에 포함되는 것**은 사업상증여에 해당하지 아니하는 것임

- **주된 재화의 공급과 함께 동종 또는 유사 재화를 별도의 대가 없이 제공하는 경우**(법규-1389, 2011.10.21)
  음료 제조·판매업을 영위하고 있는 법인이 음료 도·소매점에게 음료(주된재화)를 납품하면서 그 납품단가를 사실상 에누리하여 주기 위한 수단 등으로 주된 재화와 동종·유사 음료를 재량판촉물량이라는 명목으로 별도의 대가없이 덤으로 함께 공급하는 경우 주된 재화의 대가에 포함되는 것으로 사업상 증여에 해당하지 아니하는 것임

- **특허권 무상이전시 과세여부 및 공급가액에 대한 회신**(사전-2015-법령해석부가-0289, 2015.8.31)
  감가상각자산인 특허권을 중소기업에 무상으로 공급하는 경우 사업상증여에 해당하고, 해당 특허권이 법인세법 시행령 제24조 제1항 제2호에 따른 무형고정자산에 해당하는 경우 해당 특허권의 공급가액은 법 제29조 제11항 및 영 제66조 제2항에 따라 계산하는 것임

- **특허권이 실제로 사업에 사용된 날을 언제로 볼 것인지**(기획재정부부가-70, 2016.1.28)
  특허권이 실제로 사업에 사용되는 날은 특허권을 설정등록하여 특허발명을 실시할 권리를 독점하는 날임

라. 폐업시 잔존재화(법10⑥)

사업자가 폐업할 때 **자기생산·취득재화** 중 남아 있는 재화는 자기에게 공급하는 것으로 보며, 법8①단서에 따라 사업개시일 이전에 사업자등록을 신청한 자가 사실상 사업을 시작하지 아니하게 되는 경우에도 또한 같다.

☞ 폐업일 전에 매매계약을 체결한 경우에는 폐업시 잔존재화가 아니라 재화의 공급에 해당되어 실지거래가액으로 과세되며, 폐업전에 공급한 재화의 공급시기가 폐업일 이후 도래하는 경우 폐업일이 공급시기이며

☞ 여러 업종의 사업을 영위하다 하나의 업종을 폐지하는 경우 및 부동산 임대목적으로 부동산을 취득하여 매입세액을 공제받은 후 다른 업종(과세사업)으로 변경하는 경우 사업자등록 정정 사유에 해당하는 것으로 폐업시 잔존재화로 과세되지 아니함

○ 과세표준

- 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4, 영62)
- 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66)
  * 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산

○ 세금계산서 발급 여부

- 사업자가 폐업할 때 **자기생산·취득재화** 중 남아 있는 재화는 자기에게 공급하는 것으로 보아 부가가치세가 과세되는 경우에는 법33①, 영71①3에 따라 세금계산서 발급의무가 면제된다.
- 사업자가 사업을 폐지할 때 재고재화로서 과세된 잔존하는 재화를 실지로 처분하는 때에는 세금계산서를 발급할 수 없으며, 일반영수증을 발급하여야 한다. 다만, 휴업하는 사업자의 경우에는 전력비·난방비·불용재산 처분 등 사업장 유지관리 등에 따른 세금계산서는 발급받거나 발급할 수 있다.(통칙32-67-3)

○ 폐업시 잔존재화에 해당하지 않는 것(통칙 10-0-7)

[#표]폐업시 잔존재화에 해당하지 않는 것[/표]

- 사업의 종류 변경시 변경전 사업에 대한 잔존재화(부가-749, 2013.08.23)
- 동일 사업장내에서 2이상 사업을 겸영자가 그 중 일부 사업 폐지 시 폐지한 사업과 관련한 잔존재화
- 개인사업자 2인이 공동사업 영위 목적으로 한 사업장을 다른 사업장으로 통합시 통합으로 인하여 폐지된 사업장의 잔존재화(부가46015-3913, 2000.11.28)
- 폐업일 현재 수입신고(통관)되지 않은 미도착재화
- 직매장 폐지 후 다른 사업장으로 이전하는 경우 직매장 잔존재화
- 폐업전에 파쇄·멸실·철거된 재화 (상담3팀-1901,2005.10.31)

※ 당초 매입세액이 불공제된 경우 간주공급에 해당하는지의 여부

[#표]매입세액공제와 간주공급의 연관관계[/표]

구 분		판 정
자가공급	면세사업에의 전용	공급의제 ×
	비영업용 소형승용자동차 또는 그 유지에의 전용	공급의제 ×
	판매목적 타사업장 반출	공급의제 ○
개인적 공급, 사업상 증여		공급의제 ×
폐업시의 잔존재화		공급의제 ×

♧ 관련예규

- **폐업 후 재개업한 법인의 폐업 시 잔존재화로 기 과세된 바 있는 건물 등 감가상각자산의 부가가치세 과세 여부**(부가가치세과-305, 2012.3.22)

  폐업 후 재개업한 법인의 폐업 시 잔존재화로 기 과세된 바 있는 건물 등 감가상각자산을 현 개업상태에서 매각하는 경우에는 재화의 공급으로 보며, 매각하지 않고 재폐업하는 경우에 대해서는 매입세액이 공제되지 아니하는 것은 자기에게 공급하는 것으로 보지 아니하는 것임

- **사업개시 전 사업자등록 후 사실상 사업을 시작하지 아니하게 되는 경우 잔존재화 과세여부**(부가가치세과-520, 2011.5.18)

  오피스텔을 분양받아 부동산임대업을 영위하기 위하여 사업개시 전 등록을 한 사업자가 사실상 사업을 시작하지 아니하게 되는 경우에는 사실상 사업을 시작하지 아니하는 날을 폐업일로 보는 것이며, 사업자가 사업을 폐지하는 때에 잔존하는 재화(매입세액이 공제되지 아니한 재화는 제외)는 자기에게 공급한 것으로 보아 부가가치세가 과세되는 것으로서 2011.01.01 이후 폐업하는 분부터는 폐업일이 속한 달의 말일부터 25일 이내에 사업장 관할 세무서장에게 부가가치세를 신고·납부하여야 하는 것임

- **기 공제받은 일부 설계용역비에 대한 매입세액을 폐업으로 인한 확정신고시 다시 납부하여야 하는지 여부**(부가-1269, 2009.9.9)

  사업자가 자기의 부동산임대사업에 사용하고자 설계용역을 일부 공급받고, 그 용역에 대한 매입세액을 공제(환급)받아 그 다음 과세기간에 토지를 처분하면서 폐업한 경우, **당해 설계용역은** 부가가치세법 제6조 제4항에 따른 **잔존재화에 해당하지 아니하므**로 기 공제받은 매입세액을 다시 납부하지 않아도 되는 것임

- **사업을 포괄 양수한 경우 간주공급 과세여부**(부가가치세과-668, 2009.5.13)

  사업을 포괄양수 하면서 **양도자가 매입세액 공제받은 재화**를 취득한 후 간주공급에 해당하는 경우(면세사업 전용재화, 비영업용소형승용차와 유지를 위한 재화, 개인적공급,

사업상증여, 폐업시 잔존재화) 당해 사업자의 재화는 자기에게 공급한 것으로 보아 부가가치세 과세대상에 해당하는 것임

- **매입세액 공제 후 6월 경과시 과세사업 사용하지 않을 경우 폐업시 잔존재화로 보아 과세함**(부가46015-833, 1998.4.24)
  사업자가 사업장 이전 또는 사업의 확장을 목적으로 다른 장소에 사업장을 신설하고 당해 사업장 신설과 관련한 매입세액을 기존사업장에서 공제 받았으나 **정당한 사유 없이** 신설사업장 설치를 완료한 때로부터 6월이 되는 날까지 사업장을 이전하지 아니하거나 사업을 개시하지 아니하여 과세사업에 사용하지 않는 경우에는 폐업 시 잔존재화에 해당하여 과세하는 것임

3. 위탁매매 또는 대리인에 의한 매매(법10⑦,영21)

위탁매매 또는 대리인에 의한 매매를 할 때에는 위탁자 또는 본인이 직접 재화를 공급하거나 공급받은 것으로 본다. **다만, 위탁자 또는 본인을 알 수 없는 경우로서** 위탁매매 또는 대리인에 의한 매매를 하는 해당 거래 또는 재화의 특성상 또는 보관·관리상 위탁자 또는 본인을 알 수 없는 경우에는 **수탁자 또는 대리인에게 재화를 공급하거나 수탁자 또는 대리인으로부터 재화를 공급받은 것으로 본다.**

4. 신탁관련 규정 보완(법10⑧,영21조의2 2018.1.1.이후 공급분부터)

신탁재산을 수탁자의 명의로 매매할 때에는 「신탁법」 제2조에 따른 위탁자(이하 "위탁자"라 한다)가 직접 재화를 공급하는 것으로 본다. 다만, 위탁자의 채무이행을 담보할 목적으로 수탁자가 위탁자로부터 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제103조제1항제5호 또는 6호의 재산을 위탁자의 채무이행을 담보하기 위하여 수탁으로 운용하는 내용으로 체결되는 신탁계약으로서 수탁자가 그 채무이행을 위하여 신탁재산을 처분하는 경우에는 수탁자가 재화를 공급하는 것으로 본다.

☞ 신탁재산 관련 납세의무자 변경 연혁

○ (2017.9.1 ~ 2017.12.31.까지): 납세의무자는 수탁자

- (기획재정부 부가-447, 2017.9.1.) 수탁자(신탁사)가 위탁받은 신탁재산을 매각하는 경우 부가가치세 납세의무자는 수탁자이며 이는 신탁 유형에 관계없이 적용하는 것임(질의 회신일 이후 공급하는 분부터 적용) 다만, 대법원 판결(2012두22485, 2017.5.18.)이후부터 2017.8.31.까지 수탁자가 납세의무자로서 신고한 경우에는 수탁자를 납세의무자로 할 수 있음
- 신탁계약에 따라 위탁자가 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우에는 관련 세금계산서를 발급하지 아니하는 것임

○ **(2017.8.31. 이전 까지): 납세의무자는 위탁자 또는 우선수익자**

- 신탁법에 따라 우선수익자에게 신탁부동산의 처분·관리 등 일체의 권리가 이전되어 해당 부동산을 양도하는 경우 우선수익자가 납세의무자가 되는 것임(기획재정부 부가가치세과-130, 2015.2.10.)

♧ 관련예규

- **신탁재산에 대한 실질적 소유권이 이전된 경우 재화의 공급에 해당하는지 여부 등(기획재정부 부가가치세제과-133, 2018.2.21.)**

  타익신탁에 있어 신탁재산의 실질적 소유권이 위탁자에서 우선수익자에게 이전된 경우 재화의 공급에 해당하지 아니함

5. 재화의 공급으로 보지 아니하는 거래

[#표]재화의 공급은 맞으나 과세되는 재화의 공급으로 보지 아니하는 경우[/표]

<table>
<tr><th colspan="2">재화의 공급으로 보지 아니하는 거래</th><th>재화의 공급으로 보는 거래</th></tr>
<tr><td colspan="2">① 담보제공</td><td rowspan="10">②의 예외 : 법52 ④(대리납부)에 따라 그 사업을 양수받는 자가 부가가치세를 대리납부한 경우
⑤의 예외 : 총괄납부사업자가 세금계산서를 교부하고 신고한 경우</td></tr>
<tr><td colspan="2">② 사업양도(사업양수자가 대리납부한 경우 제외)</td></tr>
<tr><td colspan="2">③ 조세물납</td></tr>
<tr><td colspan="2">④ 신탁재산의 소유권이전(2018.1.1.이후 이전분부터)</td></tr>
<tr><td colspan="2">⑤ 주사업장 총괄납부 및 사업자단위 과세 사업자의 직매장 등 반출</td></tr>
<tr><td rowspan="2">⑥</td><td>국세징수법 제61조에 의한 공매 및 민사집행법에 의한 경매(강제경매 포함)</td></tr>
<tr><td>2008.2.22.이후 민사집행법에 의한 강제경매 외에 담보권실행을 위한 경매 및 민법·상법 등 기타 법률에 의한 경매를 추가</td></tr>
<tr><td colspan="2">⑦ 수용에 있어 해당 재화의 소유자가 수용된 재화에 대한 대가를 받는 경우</td></tr>
<tr><td colspan="2">⑧ 기 타</td></tr>
</table>

가. 담보제공(법10⑨1,영22)

재화의 공급으로 보지 아니하는 재화의 담보제공이라 함은 질권·저당권 또는 양도담보의

목적으로 동산·부동산 및 부동산상의 권리를 제공하는 것을 말함 다만, 담보를 제공하고 대가를 받는 경우에는 용역의 공급에 해당되어 과세됨

나. 사업의 양도(법10⑨2,영23,통칙10-23-1)

사업을 양도하는 것으로서 영23에서 정하는 것은 재화의 공급으로 보지 **아니한다**. 다만, **2014.1.1.이후** 사업을 양도하는 분부터 법52④(대리납부)에 따라 그 사업을 **양수받는 자가** 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 **납부**한 경우는 재화의 공급으로 **본다**.

[#표]사업을 양도하는 것으로서 영23에서 정하는 것[/표]

○ 사업장별(「상법」에 따라 분할 또는 분할합병하는 경우에는 같은 사업장 안에서 사업부문별로 구분하는 경우를 포함)로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 것(「법인세법」 제46조 제2항 또는 제47조 제1항의 요건을 갖춘 분할의 경우(2013.7.1.이후 양도하는 분부터 적용) 및 양수자가 승계받은 사업 외에 새로운 사업의 종류를 추가하거나 사업의 종류를 변경한 경우를 포함)을 말한다. 이 경우 그 사업에 관한 권리와 의무 중 다음 각 호의 것을 포함하지 아니하고 승계시킨 경우에도 그 사업을 포괄적으로 승계시킨 것으로 본다.

① 미수금에 관한 것

② 미지급금에 관한 것

* 미수금 또는 미지급금은 그 명칭 여하에 불구하고 사업의 일반적인 거래 이외에서 발생한 미수채권·미지급채무를 말하는 것이며 미수금 또는 미지급금의 포함 여부는 사업양도의 요건에 해당하지 아니한다. (통칙10-23-2)

③ 당해 사업과 직접 관련이 없는 토지·건물 등에 관한 것으로서 기획재정부령이 정하는 것

* 사업양도자가 법인인 경우 법인세법 시행령 제49조 제1항에 따른 자산, 사업양도자가 법인이 아닌 사업자인 경우 법인인 경우의 자산에 준하는 자산(규칙16)

* 「사업양도신고서」에 계약서 사본을 첨부하여 폐업에 따른 최종 과세기간의 부가가치세확정신고서와 함께 제출
* 사업양도신고서를 제출하지 않은 경우와 사업의 포괄양도계약서를 작성하지 않은 경우 및 양수인이 사업자등록을 하지 아니한 경우에도 실질 내용이 사업의 포괄양도양수 해당하는지에 따라 사업 양도 여부 판단함 (부가-366, 2011.04.07)

1) 사업양도 관련 규정 변경연혁

○ 2017.1.1. 이후 사업을 양도하는 분부터 법52④의 대리납부기한을 '**대가를 지급하는 날이 속하는 달의 말일**' 에서 '**대가를 지급하는 날이 속하는 달의 다음 달 10일**'까지로 연장

○ 2014.1.1.이후 사업을 양도하는 분부터 「법52④(대리납부)에 따라 그 사업을 **양수받는 자가** 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 납부한 경우는 재화의 공급으로 본다.」는 법10⑨2단서를 신설하였으며, 또한 2014.1.1.이후 사업을 양도하는 분부터 「법10⑨2 본문에 따른 사업의 양도에 따라 그 사업을 **양수받는 자는** 그 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 그 대가를 지급하는 날이 속하는 달의 말일까지 법49②을 준용하여 부가가치세 대리납부신고서와 함께 사업장 관할 세무서장에게 납부할 수 있다.」라고 법52④(대리납부)를 신설함

○ 2013.2.15.이후 공급하거나 공급받는 분부터 **2013.12.31.까지** 부가가치세가 **과세되지 아니하는** 재화나 용역을 공급받으면서 부가가치세 과세대상으로 잘못 인지하여 세금계산서를 발급받아 부가가치세를 부담한 경우 **공급자가** ㉮ 매출세액이 포함된 납부세액을 모두 신고·납부하고, ㉯ 수정세금계산서 및 수정전자세금계산서를 발급하지 않았다면 공급받는 자의 매입세액을 공제하도록 허용하는 법39① 3호 단서 및 영76조 규정을 신설함에 따라 사업의 포괄양도에 해당하는 경우에도 세금계산서를 발급하여 위 ㉮와 ㉯의 요건을 모두 충족하였다면 매입세액이 공제가능하도록 되었음(서면법규과-1282, 2013.11.27)

☞ 2014.1.1.이후 공급받는 분부터 법39①3호가 삭제되고 「법52④(대리납부)에 따라 그 사업을 양수받는 자가 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 납부한 경우는 재화의 공급으로 본다.」는 법10⑨2단서 신설 및 **공제하는 매입세액 규정** 법38①1에 「법52④(대리납부)에 따라 납부한 부가가치세액을 포함한다.」로 개정하여 이에 해당하는 **사업양도**라면 2014.1.1.이후 사업을 양도받은 매입세액도 공제가능(단, 매입세액 불공제 사유에 해당할 경우 불공제)하나, **사업양도가 아닌** 국외거래 등 기타의 경우에는 2014.1.1.이후 공급받는 분부터는 법39①3호가 삭제되어 매입세액이 공제되지 아니함

○ 2007.01.01.이후 사업의 포괄양도에 해당하는 경우 세금계산서를 교부할 수 없는 것으로 세금계산서를 교부하고 신고·납부한 경우에도 재화의 공급으로 보지 아니하며 사실과 다른 세금계산서에 해당함

2) 유형별 사업양도 사례

가) 포괄적 양도양수 여부(사실판단 사항으로 예규 등에 있는 내용 정리함)

○ **사업양도에 해당하는 경우**

- 임대차 사항 승계하여 임대하다가 임차인을 내보내고 직접 일반과세자로 사업하는 경우
- 사업용 자산을 비롯한 물적·인적시설 및 권리·의무 등을 포괄양도하여 사업동질성을 유지하면서 경영주체만을 교체시키는 것으로서 사업과 직접 관련이 없거나 사업의 동질성을 상실하지 아니하는 범위 내에서 일부 재고자산(경매진행중인 생산된 전기)를 제외하여도 사업의 양도로 보는 것임(부가-1022, 2014.12.30)

- 부동산임대업에 관한 모든 권리와 의무를 승계하면서 사업의 핵심요소가 아닌 빌딩 관리인 1인만을 승계하지 아니한 경우 사업양도가 되는 것임(사전-2015-법령해석부가-0071, 2015.04.20)
- 과·면세 겸업 사업자가 과세사업에 관한 사항 또는 전체 사업을 포괄적으로 양도하는 경우(통칙10-23-1)
- 사업자단위과세사업자가 종사업장에 대한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우(상담3팀-786, 2008.04.18)
- 개인사업자가 법인으로 전환하면서 포괄적으로 양도하는 경우(집행기준 10-23-1)
- 2 이상의 사업장이 있는 사업자가 그 중 한 사업장에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 양도하는 경우(집행기준 10-23-1)

○ 사업양도에 해당하지 않는 경우

- 과세사업자가 면세 또는 과·면세 겸업자에게 양도하는 경우
- 부동산임대업과 부동산중개업 등에 사용하던 부동산을 양도하면서 기존 임차인과의 임대차계약을 모두 승계시키고 부동산중개업은 임차인의 지위에서 계속 영위하는 경우(법규부가2013-457, 2013.10.29)
- 음식점을 운영하던 사업자가 양도 당시 음식점을 영위하지 아니하고 종업원도 퇴사한 상태에서 사업에 사용하던 토지, 건물 등 사업시설만 양수인에게 승계하는 것 일뿐 그 사업에 관한 인적·물적 권리와 의무를 양수인에게 승계하지 아니하는 경우(법규부가2013-391, 2013.08.28)
- 사업자가 한 사업장 내에 둘 이상의 과세사업을 겸영하던 중 특정 과세사업만을 포괄적으로 양도하는 경우(집행기준 10-23-2) (부가-717, 2011.07.04)

나) 부동산 임대업

○ 사업양도에 해당하는 경우

- 사업양도일 이전에 종료된 임대차계약을 승계하지 않는 경우
- 공가 또는 분양 중에 포괄 양도하는 경우(양수인이 업종을 변경·추가하여도 가능) (부가-1160, 2012.11.23)
- 복합빌딩의 여러 호수의 건물을 하나의 사업자등록번호로 임대하다 그 중 일부를 양도하는 경우(법규부가2013-15, 2013.01.31)
- 사업자가 각 층별로 구분등기된 상가를 하나의 사업자번호로 등록하여 임대하면서 3~5 층을 한 사업자에게 임대하던 중에 4층의 임대사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우는 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 사업양도에 해당하는 것임(사전-2015-법령해석부가-22406, 2015.02.17)
- 사업자가 구분등기 된 개별점포(사업장)별로 사업자등록을 하지 아니하고 해당 임대사업장에 하나의 사업자등록번호를 발급받아 부동산임대업을 영위하다가 해당 부동산의 임차인 중 1인에게 해당 부동산임대업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시켜 임차인이 기존에 운영하던 사업과 승계받은 부동산임대업을 겸영하는 경우,

사업자가 임차인에게 해당 부동산(**사업양수자인 임차인이 사용하던 점포를 제외한다**)을 양도하는 것은 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 사업의 양도에 해당하는 것임(법규과-925, 2014.08.25)

- 집합건물 내에 상가를 취득한 후, 그 상가를 두 개의 상가로 구분등기하여 각각 다른 사업자에게 임대하다가 그 중 하나의 상가를 다른 임대사업자에게 양도하면서 기존의 임대차계약 및 관련된 권리와 의무를 양수인에게 포괄적으로 승계시키는 경우(부가-667, 2013.07.24)
- 아버지가 부동산임대업에 사용하던 건물을 자녀에게 증여하는 경우 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도에 해당하는 경우를 제외하고는 당초 매입세액의 공제여부에 관계없이 당해 건물의 증여는 부가가치세법 제9조 제1항에 따라 부가가치세가 과세되는 것이나, 귀 질의의 경우와 같이 당해 건물을 층별로 구분 등기한 후 각각 별개의 임차자에게 층별로 임대를 하다가 그 중 1개 층에 대해 자녀에게 증여하면서 임대차계약 및 관련된 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우 이는 부가가치세법 제10조 제8항 제2호에 따른 사업양도에 해당하는 것이므로 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임(부가-753, 2013.08.23)
- 임대부동산을 담보로 차입한 금융기관 부채를 양수도일 이전에 변제하고 임대차계약과 이에 따른 임대보증금과 기타 모든 사업용 고정자산을 포괄적으로 양수인에게 승계하여 사업의 동일성을 유지하면서 경영주체만 교체된 경우(법규부가2013-51, 2013.02.18)
- 갑, 을, 병 3인이 공동소유하고 있는 토지 위에 갑이 건물을 신축하여 갑명의로 임대사업을 하던 중 해당 임대사업자의 건물, 토지 지분 및 임대사업에 대한 모든 권리와 의무를 을에게 포괄적으로 양도하는 경우(법규부가2013-415, 2013.09.13)
- 동일 지번에 물리적으로 떨어져 있는 두 동의 건물 중 한 동을 임차인을 포함하여 포괄적으로 양도하는 경우 사업양도에 해당함(사전법령해석부가2015-392,2015.11.13)

○ 사업양도에 해당하지 않는 경우

- 비사업자에게 양도하는 경우(주거용 등)
- 양도일 현재 임차인을 내보내는 조건으로 양도하는 경우(부가-1137, 2011.09.22)
- 구분등기되지 않은 부동산을 임대사업에 사용하던 자가 해당 부동산의 1/2을 타인에게 양도하고 금전으로 그 대가를 받은 경우에는 사업양도에 해당하지 않음(사전법령해석부가2015-442, 2015.12.14)
  - ☞ 양도일이후에 양도인과 양수인이 부동산에 대한 임대사업을 공동으로 영위하지 않고 1/2씩 각각 임대업을 영위한 경우임
- 부동산임대업자가 임차인에게 부동산임대업에 관한 일체의 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우(집행기준 10-23-2) (부가-879, 2011.08.04)
- 부동산임대사업자가 임차인에게 사업을 현물출자하는 경우(법규부가2014-259, 2014.08.12)
- 부동산임대업으로 사업자등록을 한 사업자가 부동산중개업을 영위할 사업자에게 부동산임대업에 사용할 상가의 분양권을 양도하는 것은 재화의 공급에 해당하는 것임(법규부가2014-183, 2014.05.14)

다) 운수업(화물·중기 등)의 경우

○ 사업양도에 해당하는 경우

- 운수업자의 경우 차량 등이 사업에 관한 모든 자산이라고 할 수 있으므로 사실상 차량을 양도하는 경우 사업양도에 해당하는 것으로 보아야 할 것임

○ 사업양도에 해당하지 않는 경우

- 중기사업자가 기존 보유 중기를 양도하고 새 중기를 취득하여 계속 사업을 영위하는 경우 사업양도에 해당되지 아니함
- 운수업자도 매출채권이나 종업원 등이 있는 경우 이를 제외하고 양도하는 경우에는 사업의 포괄양도에 해당하지 않을 수 있음

라) 업종이 다른 경우

○ 사업양도에 해당하는 경우

- 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도란 사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리(미수금에 관한 것을 제외)와 의무(미지급금에 관한 것을 제외)를 포괄적으로 승계시키는 것으로 2006.2.9. 이후 양도하는 분부터는 양수자가 승계 받은 사업 외에 새로운 사업의 종류를 추가하거나 사업의 종류를 변경한 경우를 포함하는 것임(부가-1160, 2012.11.23)
- 음식업자가 소매업자에게 사업을 양도하는 경우 음식업에 사용하던 집기비품 및 종업원 등 모든 자산·부채를 포괄적으로 양도하는 경우에는 사업양도에 해당함(현실적으로 있기 어려움)

○ 사업양도에 해당하지 않는 경우

- 음식업자가 소매업자에게 사업을 양도하는 경우 음식업에 사용하던 집기비품 및 종업원 등을 제외하고 양도하는 경우
- 부동산 임대업자가 면세사업자 또는 약국·슈퍼 등 과·면세 겸업 사업자에게 양도하는 경우

마) 과세유형(간이·일반)이 다른 경우 사업양도에 해당함

○ 일반 → 일반, 간이→간이, 간이과세자→일반과세자에게 사업양도 가능함

○ 일반과세자로부터 사업을 포괄 양도받은 신규 사업자는 간이과세자로 등록할 수 없음

다만, 2014.2.21.이후 간이과세자로 변경하는 분부터 영109②8호를 제외한 각 호에 해당하지 아니하는 경우로서 사업을 양수한 이후 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하는 경우는 간이과세자로 전환할 수 있도록 함.(2014.2.21. 영109②8단서 신설) 이 경우 재고품을 신고하고 승인을 받은 후 재고납부세액을 신고납부해야 함

○ 일반과세자로부터 포괄 양도받은 신규 사업자가 간이과세자로 사업자등록이 된 경우 소급하여 사업 개시일부터 일반과세자로 과세 및 과세유형 전환됨

바) 기타

○ 사업의 일부를 양도하는 경우 사업양도에 해당하지 않는 것이나, 분할하여 양도하는 사업장이 부가가치세법 상 독립된 사업장에 해당하는 경우 사업의 양도에 해당하는 것으로 해석하고 있음

○ 사업의 양도는 양도일 현재 사업에 관한 모든 채권·채무 및 종업원 등을 모두 양도하는 경우에 사업의 양도에 해당하는 것으로, 양도일 이후에 사업의 폐지나 종업원의 퇴사 등이 이루어진 것은 별개의 행위로 기 사업양도의 효력에 영향 없음

* 별개의 행위인지 사업의 양수도 과정에서 이루어진 것인지 여부는 사실판단 사항임

○ **사업의 양도 후**에 양수인이 폐업이나 면세전용한 경우 **과세표준은 양도인이 취득한 가액 및 취득일(과세사업 사용일)에서 경과 연수별 감가율을 적용**하여 산출한 금액을 기타 매출로 신고함

○ 미등록 건설 중인 사업장 및 분양 중에 있는 건물을 포괄양도 하는 경우 사업양도에 해당됨(통칙10-23-1)

다. 조세물납(법10⑨3,영24)

사업용 자산을 상속세및증여세법 제73조·종합부동산세법 제19조 및 지방세법 제117조 규정에 의하여 물납하는 경우 재화의 공급으로 보지 아니한다.

라. 신탁재산의 소유권 이전(법10⑨4, 개정 2018.1.1.이후 이전분부터)

신탁재산의 소유권 이전으로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 것은 재화의 공급으로 보지 아니한다.

① 위탁자로부터 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우
② 신탁의 종료로 인하여 수탁자로부터 위탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우
③ 수탁자가 변경되어 새로운 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우

마. 주사업장 총괄납부사업자 등의 직매장 반출(법10 ③ 단서)

총괄납부 또는 사업자단위과세사업자가 직매장 등에 반출하는 것은 이를 재화의 공급으로 보지 아니한다. 다만, 총괄납부사업자가 세금계산서를 교부하여 관할세무서장에게 신고한 경우에는 재화의 공급으로 본다.

바. 국세징수법에 의한 공매 및 민사집행법에 의한 경매(영18 ③ 1,2)

○ 국세징수법 제61조에 따른 공매(같은 법 제62조에 따른 수의계약에 의한 매각 및 지방세기본법 제98조 및 제147조에 따른 공매 포함. 상담3팀-2255, 2006.09.25)

○ 민사집행법에 따른 경매(강제경매 포함)에 의한 재화의 공급(2008.2.22. 이후 민사집행법에 따른 강제경매 외에 담보권 실행을 위한 경매, 상법·민법 등 기타법률에 따른 경매를 추가함)

사. 수용의 경우(영18 ③ 3)

「도시 및 주거환경정비법」, 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 등에 따른 **수용절차에서** 수용대상 재화의 소유자가 수용된 재화에 대한 대가를 받는 경우

* 2013.2.15.이후 재화를 공급하는 분부터 수용대상 **재화 소유자의 직접 철거 여부에 관계없이 해당 법에 따라 수용되는 경우에는** 재화의 공급으로 보지 않도록 개정함
* 수용절차가 아닌 협의에 의한 매도는 부가가치세 과세대상임(법규과-1291, 2014.12.09)

아. 기타 재화의 공급으로 보지 아니하는 것

○ 보세구역에 있는 조달청 창고(조달청장이 개설한 것으로서 관세법 제174조에 따라 세관장의 특허를 받은 보세창고를 말함)에 보관된 물품에 대하여 조달청장이 발행하는 창고증권의 양도로서 임치물의 반환이 수반되지 아니하는 것(창고증권을 가진 사업자가 보세구역의 다른 사업자에게 인도하기 위하여 조달청 창고에서 임치물을 넘겨 받는 경우 포함)(영18②1, 2012.2.2 개정) 단, 국내로부터 보세구역에 있는 조달청 창고에 임치된 임치물을 국내로 다시 반입하는 것은 재화의 공급으로 본다(영18① 5) → 세관장이 수입세금계산서 발급(영69⑯)

또한 조달청장이 발행한 창고증권의 양도로서 임치물의 반환이 수반되는 경우의 세금계산서 발급에 관하여는 영69⑥ 단서를 준용한다. 이 경우 영69⑥ 단서 중 실수요자는 창고증권과의 교환으로 임치물을 반환받는 자로 본다(영69⑨)

* 창고증권을 발행받은 후, 양도 및 소유권 이전 없이 반환하는 경우(부가-1176, 2012.11.30)
  - 사업자가 구 영14②1호에 규정하는 조달청 창고에 물품을 임치하고 조달청장으로부터 창고증권을 발행받은 후, 당해 창고증권과 임치된 물품에 대해 양도 및 소유권 이전 없이 당해 창고증권을 반환하고 자기 물품을 국내로 다시 반입하여 가져가는 경우에 대해서는 같은 법 제6조 제1항에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니하는 것임

○ 보세구역에 있는 런던금속거래소의 지정창고에 보관된 물품에 대하여 동 지정창고가 발행하는 창고증권의 양도로서 임치물의 반환이 수반되지 아니하는 것(창고증권을 가진 사업자가 보세구역의 다른 사업자에게 인도하기 위하여 지정창고에서 임치물을 넘겨받는 경우 포함)(영18②2) 단, 국내로부터 보세구역에 있는 런던금속거래소의 지정창고에 임치된 임치물을 국내로 다시 반입하는 것은 재화의 공급으로 본다(영18① 5) → 세관장이 수입세금계산서 발급(영69⑯)

* 창고증권 매입 타사업자가 실물을 인취하여 국내에 반입하는 경우(부가-365, 2013.04.29)
  - 런던금속거래소의 지정창고에 임치한 사업자가 동 창고로부터 받은 창고증권의 양도는 과세거래가 아니고 창고증권을 매입한 다른 사업자가 비철금속 실물을 런던금속거래소 지정창고에서 인취하여 국내에 반입시 구 「부가가치세법 시행령」 제58조 제14항에 따라 세관장이 그 반입자에게 수입세금계산서를 발급하는 것임

○ 사업자가 위탁가공을 위하여 원자재를 국외의 수탁가공 사업자에게 대가 없이 반출하는 것**(영31①5에 따라 영세율이 적용되는 것은 제외)**,(영18 ② 3호)

* 재화의 공급으로 보는 경우

- **영31①5에 따라** 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출(영31①5), 공급시기는 외국에서 해당 재화가 인도되는 때(영28⑥3)
- 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영 제31조 제1항 제5호에 따라 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 **국내사업자에게** 양도하는 경우에 **그 원료만 영세율 세금계산서**를 발급하도록 개정(영71①4호), 이 경우에 가공한 재화 중 원료를 제외한 나머지는 부가가치세가 과세되지 아니하는 국내 공급이므로 계산서 발급함

○ 「한국석유공사법」에 따른 한국석유공사가 「석유 및 석유대체연료 사업법」에 따라 비축된 석유를 수입통관하지 아니하고 보세구역에 보관하면서 영8조 제6항에 따른 국내 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인과 무위험차익거래 방식으로 소비대차하는 것(영18②4, 2013.2.15.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 적용)

* 한국석유공사의 무위험차익거래 방식에 의한 소비대차와 관련하여 해당 무위험차익거래 방식에 따른 차익 중 일부를 대여수수료로 수령하는 경우 대여수수료는 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임(서면법규과-1123, 2013.10.16)

○ 「농업협동조합법」에 따른 농업협동조합중앙회가 **2017.12.31.까지** 「농업협동조합법」 제161조의2, 제161조의10부터 제161조의12까지와 법률 제10522호 농업협동조합법 일부개정법률 부칙 제6조에 따라 분할하는 경우에는 이를 법 제9조 및 제10조에 따른 재화의 공급으로 보지 아니한다.(조특법 121의23①)

○ 「수산업협동조합법」에 따른 수산업협동조합중앙회가 **2016.12.31.까지** 대통령령으로 정하는 바에 따라 분할하는 경우에는 법9조 및 법10조에 따른 재화의 공급으로 보지 아니한다.(조특법121의25①)

♧ 관련예규

- **부동산임대 건물 중 일부분 공실부분을 사업양수자가 직접 사용시 사업양도 해당 여부**(법령해석과-3360, 2016.10.24)
  양도자 부동산임대업자로서 수개의 호수 중 일부 공실인 부동산을 사업양수자가 본인의 사업과 관련하여 일부를 도소매 사업장으로 사용할 목적으로 부동산을 양수한 경우에는 사업양도에 해당하지 아니하는 것임

- **법원에 판결에 의하여 부가가치세를 거래징수하지 못한 경우 부가가치세 납세의무가 있는지 여부**(서면법령해석부가2015-1327, 2015.11.20)
  계약상 또는 법률상 원인에 따라 역무를 제공하거나 권리를 사용하게 하고 그 대가를 받는 경우 거래징수 여부에 불구하고 부가가치세가 과세되는 것임

- **임대인이 임차인의 사업을 포괄적으로 인수하여 사업을 계속하는 경우 사업양도 여부**

(서면법규과-424, 2014.4.28)
사업장을 임차하여 음식점업을 영위하는 사업자가 임대인에게 음식점업에 대한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우에는 부가가치세법 제10조 제8항 제2호의 규정에 따른 사업의 양도에 해당하는 것임
⇒ 양수자와 양도자 사이에 체결한 기존 부동산임대차 계약에 관한 권리와 의무는 그 계약의 상대방이 임대인 자신이므로 승계할 수 없으나 사업의 양도로 인정하는데 장애가 되지 않을 뿐 아니라 사업의 동질성 유지에 해당되므로 사업양도 가능

- **건물주가 휴업중인 임차인이 운영하던 음식점을 인수하는 경우**(법규부가2013-450, 2013.10.24)
음식점업을 운영하던 임차인이 양도 당시 음식점업을 영위하지 아니하고(휴업상태) 종업원도 퇴사한 상태에서 그 사업에 사용하던 비품·장비 등 사업시설만 건물주에게 승계하는 경우에는 부가가치세법 제10조제8항제2호에 따른 재화의 공급으로 보지 않는 사업 양도에 해당되지 아니하는 것임

- **제조업과 임대업에 사용한 부동산을 양도 후 임차인의 지위에서 제조업을 영위하는 경우 사업양도 해당여부**(법규부가2012-217, 2012.7.18)
사업자가 제조업과 임대업에 사용하던 부동산을 양도하여 기존 임차인과의 임대차계약과 용역업체와의 건물관리계약을 모두 승계시키고, 제조업은 양수인과 임대차계약을 체결하여 임차인의 지위에서 계속 영위하는 경우 해당 부동산의 양도는 부가가치세법 제6조 제6항 제2호에 따른 사업양도에 해당하지 아니하는 것임

- **공동 지분 소유자이면서 임차인이 사업을 양도하는 경우**(부가-1431, 2011.11.18)
사업자 "갑"과 "을"이 상가건물(이하 "쟁점건물"이라 한다)을 공동으로 취득하여 각각 2/3, 1/3의 비율로 공유등기를 한 후, "갑"은 자기 지분에 상당하는 면적에 대하여 "을"에게 임대차계약에 따라 임대용역을 제공하고, "을"은 "갑"의 지분에 상당하는 면적과 자기의 지분에 상당하는 면적을 합하여 골프연습장업을 영위하던 중 "을"이 "갑"에게 쟁점건물에 대한 자기 지분에 상당하는 면적과 골프연습장업을 양도하는 경우 부가가치세가 과세되는 재화의 공급으로 보지 않는 것임

- **재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도 해당 여부**(부가-1080, 2011.9.8)
부동산임대업으로 사용되던 토지와 건물을 양수하면서 양수일 이후 종전부터 해당 토지와 건물의 일부를 무상으로 사용하던 임차인으로부터 보증금과 월세를 받기로 한 것에 대하여 해당 양도인이 신청인에게 그 밖의 다른 인적·물적 권리와 의무를 포괄적으로 승계시킨 경우, 해당 토지와 건물의 양도는 재화의 공급으로 보지 아니하는 것임

- **법인사업자가 하나의 사업부문을 영위하던 사업장을 양도하는 경우 사업 양도 여부**
(사전법령해석부가2016-0099, 2016.3.28)
사업자 단위 과세 사업자로 등록을 하고 두 개 이상의 사업장에서 여러 종류의 사업을 영위하던 법인 사업자가 어느 하나의 사업부문을 영위하던 사업장을 양도하면서 그 사

업에 관한 주요 권리와 의무를 포괄적으로 승계시켜 사업의 동일성이 유지되는 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것임

- **상가신축분양업자가 미분양상가를 임대 후 양도하는 경우 사업양도 해당여부**(부가-650, 2011.6.22)
  상가신축분양업자가 미분양상가를 일시적으로 임대하다가 양도하는 것은 사업의 양도에 해당하지 아니하는 것임 다만, 2개 이상의 당해 상가를 임대업의 고정자산으로 완전히 변경하여 하나의 사업자등록번호로 부동산임대업을 영위하다가 각 사업장을 양도하면서 각 사업장별로 모든 권리와 의무를 승계시키는 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것임

- **두 개의 상가에서 하나의 사업자등록번호로 두가지 사업을 영위하는 사업자의 사업양도 해당여부**(부가가치세과-1150, 2010.9.01)
  사업자가 구분 등기된 두 개의 상가를 취득하여 납세편의상 하나의 사업자등록번호를 발급받아 하나의 상가에서는 부동산임대업을 영위하고, 나머지 상가에서는 도매업을 영위하던 중 사업을 양도함에 있어 부동산임대업을 영위하던 상가에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키나, 도매업을 영위하던 상가에 관한 모든 권리와 의무는 승계시키지 아니하는 경우 부동산임대업을 영위하던 상가양도는 사업양도에 해당하는 것임

- **두 개의 상가를 분양받아 벽을 철거하여 임차인 1인에게 임대하던 건물을 매각하는 경우 사업양도 해당여부**(부가가치세과-871, 2010.7.09)
  하나의 건물에서 구분 등기된 인접 상가 두 개를 분양받아 하나로 사업자등록을 하고 부동산임대업을 경영하는 사업자가 해당 상가의 벽을 철거하여 임차인 1인에게 임대하던 중 임차인의 변경 없이 하나의 상가를 다른 사업자에게 양도하는 경우에는 「부가가치세법」 제6조 제6항 제2호의 규정을 적용할 수 없는 것임

- **건물의 공유지분 구분 사용수익으로 부동산임대업을 영위하고 있는 사업자가 자기 지분 전체를 양도하는 경우**(부가가치세과-1906, 2009.12.31)
  건물의 공유지분에 대해 구분 사용수익하여 부동산임대업을 영위하고 있는 사업자가 자기 지분 전체를 양도하면서 그 부동산임대업과 관련된 권리와 의무를 포괄적으로 양수인에게 승계시키는 경우에는 「부가가치세법」 제6조 제6항 제2호의 규정에 따라 재화의 공급으로 보지 않는 사업의 양도에 해당하는 것임

- **사업양도 후 다른 사업장에서 신규로 사업을 개시하면서 종전 사업자등록번호를 이용하기 위하여 사업자등록정정신고를 하는 경우**(부가가치세과-1883, 2009.12.24)
  약국을 경영하는 사업자가 「부가가치세법」 제6조 제6항 제2호에 따라 약국을 양도한 후 다른 사업장에서 신규로 사업을 개시하면서 양도한 사업장의 사업자등록번호를 계속 이용하기 위하여 사업자등록정정신고를 하는 경우 동 사업자가 약국을 양도한 것은 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업양도에 해당하는 것임

- **매매업 및 여관업을 운영하다 여관만을 양도하는 경우**(법규부가 2009-0032. 2009. 3.31)
  사업자가 판매를 목적으로 신축하였다가 미분양된 2개의 인접사업장(층·호별로 구분 등기된 집합건물)에서 인적·물적 시설 및 영업활동을 각각 독립적으로 하여 부동산 매매업과 여관업을 영위하던 중 여관업에 사용하던 토지·건물과 그에 부속된 인적·물적 권리와 의무를 포괄적으로 승계한 것은 사업의 양도에 해당됨

- **사업자가 금융기관차입금을 부동산 양도일 전에 상환하고 사업을 양도하는 경우 사업양도에 해당하는지 여부**(사전법령해석부가2015-246, 2015.7.28)
  금융기관 부채를 양수도일 이전에 변제한 후 소속직원 및 사업양도대상자산 등 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시켜 사업의 동일성이 유지되는 경우 사업의 양도에 해당하는 것임

- **부동산담보 차입한 부채를 양도당일 변제한 경우 사업양도 해당 여부**(서면2016부가-3634, 2016.4.27)
  부동산을 담보로 차입한 금융기관 부채를 제외한 임대차계약과 이에 따른 임대(전세)보증금 기타 모든 사업용 고정자산을 포괄적으로 매수인에게 승계하는 경우 「부가가치세법」 제6조제6항제2호의 재화의 공급으로 보지 않는 사업의 양도에 해당하는 것임(소유권이전 후 매수인이 건물을 담보대출 받아 잔금청산과 동시에 매도인은 매수인으로부터 받은 잔금으로 매도인의 건물에 설정된 차입금 상환시)

- **임대업자가 미수임대료, 사업용고정자산 취득 위한 차입금을 제외하고 양도하는 경우**
  (법규부가 2011-0213, 2011.6.28)
  부동산임대업자가 미수임대료 및 사업용고정자산 취득을 위한 차입금을 제외하고 사업을 양도하는 경우에는 재화의 공급으로 보지 않는 사업양도에 해당하지 아니함

- **2개의 사업을 하다가 1개의 사업을 폐지한 후 양도하는 경우**(부가가치세과-3675, 2008.10.17)
  사업자가 2개의 사업에 공용으로 사용하던 사업장을 양도일을 기준으로 한 사업을 폐지하고 나머지 사업에 대한 일체의 인적·물적 권리와 의무를 양도하는 경우 사업양도에 해당됨

- **사업장의 이전이 있는 경우 사업양도 해당여부**(부가가치세제과-431, 2007.6.5)
  사업을 포괄적으로 양도양수하는 과정에서 사업장의 이동이 있는 경우에도 사업양도의 요건을 충족하는 경우에는 사업의 양도로 보는 것으로 사업장이전이 사업의 포괄양수도의 결격사유는 아님

- **건설기계대여업자가 기존 기계를 양도 후 새로 건설기계를 취득한 경우**(상담3팀-910, 2008.5.7)
  「건설기계관리법」에 의한 주기장 소재지를 사업장으로 등록한 건설기계대여업자가 동 사업장에서 당해 사업을 계속 영위하면서 기존 건설기계를 양도하고 신규 건설기계를 구입한 경우 기존 건설기계의 양도는 사업의 포괄양도에 해당하지 아니함

- **사업자단위과세사업자가 종사업장 양도한 경우 사업양도 여부**(상담3팀-786, 2008.4.18)
  사업자단위과세 승인사업자가 종사업장에 대한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우에는 사업의 양도에 해당되어 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임. 다만, 사업용 고정자산과 재고자산을 제외하거나 당해 사업과 관련된 종업원 전부를 제외하고 양도하는 경우에는 동 규정이 적용되지 아니함

- **매매가 제한된 토지를 포함한 부동산 양도시 사업양도 해당여부**(상담3팀-3000, 2007.11.5)
  부동산 임대업자가 관계법령에 따라 사업과 관련된 토지의 매매가 제한됨에 따라 토지거래 허가를 받는 시기에 토지대금을 결정하고 소유권 이전등기를 하기로 한 경우에는 사업의 양도에 해당하지 아니함

- **사업양도양수 계약서를 작성하지 아니한 경우**(상담3팀-1416, 2007.5.9)
  사업양도는 사업장별로 그 사업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 것을 말하는 것으로 거래당사자간 사업양도양수계약서를 작성하지 않았더라도 실질적으로 사업장별 모든 권리와 의무를 포괄적으로 이전한 경우에는 사업양도에 해당하는 것임

- **건설용역을 공급하던 중에 공급받는 자가 사업을 양도하는 경우**(상담3팀-903, 2007.3.27)
  건설업을 영위하는 갑이 건설용역을 공급하던 중에 공급받는 자 을이 공급시기가 도래하기 전에 사업을 병에게 포괄적으로 양도하고 갑, 을, 병 3자간에 당해 건설용역에 대한 공급받는 자의 지위 승계를 합의한 경우로서 당해 건설용역의 공급시기가 을, 병간의 사업 양도양수 후에 도래하는 경우에는 그 도래하는 공급시기에 갑은 병에게 세금계산서를 교부하는 것임

- **부동산임대용 건물을 子에게 증여하는 경우**(상담3팀-3163, 2006.12.15)
  부동산임대용 건물을 子에게 증여하는 경우 영 제50조 제1항의 규정에 의한 시가로 부가가치세가 과세되는 것이며, 사업장별 모든 권리의무를 승계하여 사업의 양도에 해당되는 경우에는 부가가치세가 과세되지 않는 것임

- **재화의 공급으로 보지 아니하는 공매·경매의 범위**(상담3팀-2255, 2006.9.25)
  재화의 공급으로 보지 아니하는 국세징수법 제61조의 규정에 따른 공매의 범위에는 지방세법 제28조 규정에 따른 공매도 포함하는 것이며, 민사집행법 규정에 따른 강제경매 범위에는 민사집행법 규정에 따른 담보권 실행을 위한 경매도 포함하는 것임

- **포괄적 사업양수도 해당여부**(서삼46015-11305, 2003.8.13)
  사업자가 건물을 신축하여 일부는 본인의 면세사업인 의료업에 사용하고 나머지는 과세사업인 부동산임대업에 사용하면서 의료업과 부동산임대업으로 별도 사업자등록을 하고 사업을 영위하던 중 동 건물 전체를 양도함에 있어 과세사업인 부동산임대업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시킨 경우 사업의 양도에 해당하는 것임

- **신축중인 부동산 임대용 건물을 양도하는 경우 사업의 양도 해당여부**
(서삼46015-10423, 2003.03.13)
신축중인 건물을 분양받아 부동산임대업을 영위하기 위하여 사업개시 전 사업자등록을 한 자가 당해 임대용 건물이 완공되기 전에 부동산임대업 일반과세자로 사업자등록을 한 사업자에게 그 사업에 관한 권리(미수금에 관한 것을 제외)와 의무(미지급금에 관한 것 제외)를 포괄적으로 승계 시키는 경우에는 사업의 양도에 해당하는 것임

- **배우자에게 사업의 양도시 재화의 공급으로 보지 아니함**(부가46015-1523, 2000.6.30)
제조업을 영위하는 사업자가 배우자에게 당해 제조업에 관한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 것은 사업의 양도로 보며, 부가가치세의 과세대상인 재화의 공급으로 보지 아니하는 것임

- **사업의 양수자가 미등록한 경우** (부가46015-430, 1998.3.7)
사업의 양수자가 사업자등록을 하지 않았더라도 사실상 양도자의 사업을 계속하여 영위한 경우 "사업의 양도"에 해당됨
☞ 매수자의 사업자등록여부는 포괄양도양수 해당여부에 영향을 끼치지 않으며 다만, 사업개시일로부터 20일 이내 미등록 시 미등록가산세 문제만 발생하며 별개 사안임

6. 공급장소와 국외거래(법19,20)

[#표]공급장소 개요[/표]

공급장소는 소비지국 과세원칙에 의거 재화나 용역이 국내에서 공급된 것인지 국외에서 공급된 것인지를 구분하여 부가가치세 과세 여부를 판단하기 위한 기준이 되는 것입니다. 부가가치세는 우리나라가 과세권을 행사할 수 있는 곳에서 이루어지는 거래에 대하여 과세하는 것이 원칙입니다.(집행기준 19-0-1)

○ 공급장소의 의미

- 부가가치세법상 공급장소는 납세지를 결정하는 중요한 근거가 된다. 재화나 용역의 공급에 대한 세금이 부가가치세이므로 현행 부가가치세법은 원칙적으로 공급장소가 국내인 경우를 기준으로 과세한다. 다만, 조세정책적 목적으로 공급장소가 국외인 경우에도 부가가치세가 과세되나 영의 세율로 과세되도록 예외규정을 두고 있다.

○ 공급장소 판단 기준(법19, 법20, 집행기준 19-0-2, 20-0-1)

[#표]공급장소의 판단기준[/표]

구 분	판 단 기 준	공 급 장 소
재 화	재화의 이동이 필요한 경우	재화의 이동이 시작되는 장소
	재화의 이동이 필요하지 아니한 경우	재화가 공급되는 시기에 재화가 있는 장소
용 역	일반적인 경우	역무가 제공되거나 시설물,권리 등 재화가 사용되는 장소
	사업자가 비거주자·외국법인인 국제운송용역	여객이 탑승하거나 화물이 적재되는 장소

○ 국외 거래(집행기준 3-0-4)

- 부가가치세의 납세의무는 우리나라의 주권이 미치는 범위 내에서 적용되므로 사업자가 우리나라의 주권이 미치지 아니하는 국외에서 재화를 공급하는 경우에는 납세의무가 없다. 다만, 중계무역방식의 수출, 위탁판매수출, 외국인도수출, 위탁가공무역방식의 수출로 재화를 공급하거나 원료를 대가없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료를 반출하는 경우에는 그러하지 아니한다.
- 다음의 용역에 대하여는 해당 부동산 또는 광고매체의 사용 장소가 국외이므로 부가가치세 납세의무가 없다.
  ① 국외에 소재하는 부동산의 임대용역
  ② 국내사업자가 외국의 광고매체에 광고를 게재하게 하고 의뢰인으로부터 지급받는 광고료
- 우리나라 국적의 항공기 또는 선박에서 이루어지는 거래는 국외거래로 보지 아니하므로 부가가치세 납세의무가 있다.
- 비거주자가 국내의 오픈마켓(사이버몰)에 판매자로 등록한 후 그 오픈마켓을 통해 국내소비자로부터 주문을 받아 국외에서 국내소비자에게 직배송하는 방법으로 상품을 판매하는 경우 해당 오픈마켓은 그 비거주자의 「부가가치세법」 상 사업장에 해당하지 아니하며, 그 오픈마켓을 통한 상품판매에 대하여 해당 비거주자는 같은 법에 따른 납세의무를 부담하지 아니한다.

○ 공급장소 관련 신고 시 참조 사항

- 공통매입세액 안분계산: 법39①7에 따라 부가가치세가 과세되지 아니하는 재화 또는 용역을 공급하는 사업에 대한 매입세액을 불공제하므로 법40 및 법41에 따라 공통매입세액 안분계산하여야 함

♧ 관련예규

- **공급장소를 국외로 보는 경우**(집행기준20-0-2)
  북한지역에서 근무하는 국내 건설업체 직원에게 제공하는 음식용역
  ⇒ 국외에서 해당 용역이 공급되어 **용역**의 거래장소가 국외로 보아 부가가치세 과세대상이 아님

- **국내사업자간의 계약에 의해 국외에서 국외로 인도하는 재화**(소득세과-4348, 2008.11.24)
  국내사업자가 국외에서 물품을 구입하여 국외의 비거주자 등에게 양도하는 경우에는 외국인도수출에 해당하여 영세율 신고대상이 되는 것이나, 국내사업자(갑)이 다른 국내사업자(을)와의 계약에 의하여 국외에서 물품을 구입하여 **국외에서** 국내사업자(을) 또는 (을)이 지정하는 국외의 비거주자 등에게 인도하는 경우로서 **국내사업자(갑)가 국외에서 인도하는 재화의 공급거래**는 국외거래에 해당하여 부가가치세 신고대상 거래에 해당하지 아니하며 세금계산서 발급의무 없음 (집행기준 20-0-2)

- **사업자가 직접 원자재 반출 없이 국외에서 제공하게 되는 임가공용역의 영세율 적용 여부**
  (부가-1070, 2012.10.19)(집행기준 20-0-2 ④)
  사업자(B)가 국내에서 수출업체인 내국법인(A)과 임가공계약을 체결하고 국내에 사업장이

없는 외국법인(C)으로 하여금 국외에서 내국법인(A)이 현지구매하거나 내국법인(A) 명의로 국외 반출한 주요자재를 직접 인도받아 임가공하게 한 후 내국법인(A)로부터 임가공**용역**의 대가를 받는 경우 당해 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임
⇒ 국외에서 해당 용역이 공급되어 **용역**의 거래장소가 국외로 보아 부가가치세 과세대상이 아님

- **내국법인을 통하여 구매하기로 한 재화를 직접 수입하는 경우**(법규부가2012-310, 2012.9.10)
내국법인(이하 "쟁점법인"이라 한다)이 국내의 다른 내국법인(이하 "갑법인"이라 한다)에게 국외의 A법인이 생산한 재화(이하 "쟁점상품"이라 한다)를 국외에서 인도하여 갑법인 명의로 항공화물운송장을 교부받은 경우로서 갑법인이 쟁점상품의 국내 수입·통관 등 제반 수입절차를 이행하여 관할 세관장으로부터 수입세금계산서를 발급받는 경우 쟁점법인과 갑법인의 거래는 국외거래에 해당하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 쟁점상품 공급에 대하여 쟁점법인은 갑법인에 법인세법 제121조에 따라 계산서를 발급하여야 하는 것임
(집행기준 20-0-2 ②)

- **국외 영화제작사와 공동투자하여 수익금 배당 수령권리 양도**(부가46015-1808, 2000.7.26)
사업자가 국외에서 국외 영화제작사들과 영화제작 경비를 공동으로 투자하여 투자지분에 대한 수익금(수익금의 내역 : 극장개봉, 비디오판매, Cale TV, 해외 판권판매 등)을 배당으로 받는 경우와 배당 받을 수 있는 당해 지분에 대한 권리를 국외에서 양도한 경우 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **해외 유전개발사업권 양도시 부가가치세 과세 여부**(부가-886, 2012.8.31)
내국법인이 해외에 소재하는 유전개발광구에 대한 탐사와 채굴을 할 수 있는 권리인 해외 유전개발사업권을 양도하는 경우에는 부가가치세법 제10조 제1항에 따라 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **국외에 등록, 사용소비되는 무형자산을 국외에서 양도**(부가-437, 2012.4.17)
국내사업자가 국외에 등록되어 국외에서 사용.소비되는 특허권 등 무형자산을 국내사업장이 없는 외국법인에게 국외에서 양도하는 경우 법1조의 과세대상거래가 아닌 것이며, 통칙 3-0-3(국외거래에 대한 납세의무)를 참조하기 바람

- **국외거래에 대한 납세의무**(통칙3-0-3)
1. 부가가치세의 납세의무는 대한민국의 주권이 미치는 범위 내에서 적용하므로 사업자가 대한민국의 주권이 미치지 아니하는 국외에서 재화를 공급하는 경우에는 납세의무가 없다. 다만, 영 제24조 제1항 제2호 각목에 따른 수출의 방법으로 재화를 공급하는 경우에는 그러하지 아니한다.
2. 우리나라 국적의 항공기 또는 선박에서 이루어지는 거래는 국외거래로 보지 아니한다.

- **국외거래에 대하여 세금계산서를 수수한 경우 가산세**(부가가치세과-4449, 2008.11.27)
국내외 다자간 거래시 국외거래에 해당하는 거래에 대하여 영세율세금계산서를 교부하여 신고한 경우 법 제22조 제4항 및 제5항의 가산세(매출·매입 합계표불성실)는 적용되지 아니함

7. 용역의 공급(법11, 법12)

사업자가 행하는 용역의 공급을 부가가치세 **과세대상**으로 하고 있습니다.(법4)
용역의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 역무를 제공하거나 시설물, 권리 등 재화를 사용하게 하는 것을 말하며, 용역이란 재화 외에 재산 가치가 있는 모든 역무와 그 밖의 행위를 말합니다.(법2, 법11, 법12)

가. 용역공급의 범위(영3① 2012.2.2.개정, 영25)(집행기준 11-0-2)

[#표]용역의 공급 범위[/표]

○ 건설업 (건설자재의 전부 또는 일부를 부담한 경우도 포함)
○ 숙박 및 음식점업, 운수업, 방송통신 및 정보서비스업, 금융 및 보험업
○ 부동산업 및 임대업 (다만, 전·답·과수원·목장용지·임야 또는 염전 임대업은 제외)
○ 전문, 과학 및 기술서비스업과 사업시설관리 및 사업지원서비스업
○ 공공행정, 국방 및 사회보장행정, 교육서비스업, 보건업 및 사회복지서비스업
○ 예술, 스포츠 및 여가관련 서비스업, 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업
○ 가구 내 고용활동 및 달리 분류되지 않은 자가소비 생산활동
○ 국제 및 외국기관의 사업
○ 재화·시설물의 대여 (각종 기계장치·장비, 테니스장, 창고 등을 사용케 하는 것)
○ 공업소유권·특허권·광업권의 권리 대여
○ 단순가공 (주요자재를 전혀 부담하지 아니한 단순 가공)
○ 정보제공 (산업상·상업상 또는 과학상의 지식·경험·숙련에 관한 정보제공)
○ 소유부동산을 채무담보로 제공하고 대가를 받은 경우
○ 육류 판매 사업자가 구내 접객시설에서 음식 부재료 등을 별도로 판매하여 고객이 구입한 육류와 함께 소비 대가를 받는 경우
○ 부동산임대용역을 공급하고 그 대가를 확정한 후 해당 대가의 전부 또는 일부를 면제한 경우

* 전·답·과수원·목장용지·임야 또는 염전을 공부상 지목에 관계없이 실지로 경작하거나 고유목적에 임대하는 경우 과세대상으로 보지 아니함(영3①6)

* 재화나 용역을 공급하는 사업의 구분은 부가가치세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 통계청장이 고시하는 해당 과세기간 개시일 현재의 한국표준산업분류에 따름(영4①)

나. 예외적인 경우(재화의 공급으로 보는 경우, 영3②,규칙2②)

○ 건설업·부동산업 중 다음 하나에 해당하는 사업은 재화의 공급으로 본다
- 부동산의 매매(주거용 또는 비거주용 건축물 및 그 밖의 건축물을 자영건설하여 분양·판매하는 경우 포함) 또는 그 중개를 사업목적으로 나타내어 부동산을 판매하는 사업
- 사업상의 목적으로 1과세기간 중에 1회 이상 부동산을 취득하고 2회 이상 판매하는 사업

○ 자기가 주요자재의 전부 또는 일부를 부담하고 상대방으로부터 인도 받은 재화에 공작을 가하여 새로운 재화를 만드는 것(영25,2호)

다. 용역의 간주공급

○ 용역의 자가공급(법12①,법29③4)

- 사업자가 자신의 용역을 자기의 사업을 위하여 대가를 받지 아니하고 공급함으로써 다른 사업자와의 과세형평이 침해되는 경우에는 자기에게 용역을 공급하는 것으로 본다. 이 경우 그 용역의 범위는 대통령령으로 정한다.

* 법12①에 용역의 자가공급에 대하여 과세대상으로 규정하고 있으나 시행령 및 시행규칙에 과세대상 범위가 규정되지 않아 과세되지 않고 있음

* 특수관계자에게 용역을 무상 또는 저가로 공급하는 경우에는 시가로 과세함(법29④, 영62)

○ 용역의 자가공급에 해당되어 과세하지 않는 사례

- 사업자가 자기의 사업과 관련하여 사업장 내에서 그 사용인에게 음식용역을 무상으로 제공하는 경우
- 운수업 및 차량정비 사업을 하는 자가 자기차량을 수리하는 경우
- 사업장이 각각 다른 수개의 사업을 겸영하는 사업자가 그 중 한 사업장의 재화 또는 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 용역을 **자기의 다른 사업장에서 공급하는 경우**(부가-575, 2014.06.17)
- 외국법인의 국내지점이 그 외국법인의 국내 다른 지점에 부동산임대용역을 제공하고 지점별 내부관리목적 등으로 임대료를 받는 경우(집행기준 12-0-1)

라. 용역의 공급으로 보지 아니하는 거래

○ 타인에게 공급하는 용역의 무상공급(법12②,영26) 다만, 사업자가 대통령령으로 정하는 특수관계인에게 사업용 부동산의 임대용역 등 대통령령으로 정하는 용역을 공급하는 것은 용역의 공급으로 본다.

- 법12② 단서에서 "사업용 부동산의 임대용역 등 대통령령으로 정하는 용역"이란 사업용 부동산의 임대용역 중 다음 각 호에 해당하는 것을 제외한 것으로 한다.
  ㉮ 산학협력단과 대학 간 사업용 부동산 임대용역(2013.2.15.이후 공급분부터)
  ㉯ 「공공주택특별법」에 따른 공공주택사업자(국가·지자체·LH·SH 등)와 부동산투자회사(리츠) 간 사업용 부동산의 임대용역(개정 2018.2.13.이후 공급분부터)
- 법12② 단서에서 "대통령령으로 정하는 특수관계인"이란 「소득세법 시행령」 제98조 제1항 또는 「법인세법 시행령」 제87조 제1항 각 호에 따른 자를 말한다.

○ 고용관계에 의한 근로의 제공(법12③)

○ 카지노와 호텔, 골프장, 스키장 등을 운영하는 사업자가 카지노 이용고객에게 그 이용실적에 따라 포인트를 적립해 주고 향후 해당 고객이 호텔, 골프장, 스키장 등을 이용하고(**용역의 공급**) 적립된 포인트로 이용료를 결제하는 경우 해당 포인트 상당액은 부가가치세가 과세되지 아니함(집행기준 11-0-1④)

○ **용역의 공급**에 대해 그 대가를 별도로 받지 아니하고 적립된 포인트에 의하여 당해 용역을 제공하는 경우에는 구 부가가치세법 제7조 제3항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임(부가-947, 2012.09.14)

* 마일리지, 포인트 등 결제시, 과세표준 영 제61조②9, 10 참조

♧ 관련예규

- **특수관계자간 부동산 무상임대용역에 대한 부가가치세 과세에 따른 세금계산서 발급 여부** (부가-123, 2014.2.17)

  사업자가 특수관계인에게 사업용 부동산의 임대용역을 공급하는 것은 용역의 공급으로 보아 부가가치세가 과세되는 것으로서, 공급한 용역의 시가를 공급가액으로 보는 것이며, 시가를 과세표준으로 하는 경우에 정상적인 거래 시가와 낮은 대가와의 차액에 대하여 세금계산서를 발급할 의무가 없는 것임

- **토지를 임차하여 토지조성공사를 한 경우 용역의 공급에 해당**(재부가-786, 2011.12.13)

  임차인이 임야 등의 토지를 임차하여 자기의 비용으로 토지의 형질변경 등 토지조성공사를 하여 일정기간 **별도의 차임 없이 사용, 수익한 후 토지와 시설물을 토지소유자에게 기부하는 경우** 임차인이 토지소유자에게 토지의 조성, 개발용역을 유상으로 공급하는 것에 해당하여 부가가치세가 과세됨

  ⇒ 골프장 운영 과세사업자가 토지소유자로부터 임야 등을 임차하여 자기 비용으로 골프장 용지 등으로 조성·개발 후 일정기간동안 별도 차임없이 사용수익하고 사용수익기간 종료후 당해 토지 및 시설물 등을 토지소유자에게 기부하기로 하는 경우 골프장 운영자는 토지소유자에게 당해 토지의 조성·개발용역을 유상으로 공급하고 토지소유자는 유상의 토지 임대용역을 제공하는 것임

  ※ 예규 변경으로 2010.2.4 이후에 토지조성공사 완료된 분과 2010.2.3 이전에 토지조성공사가 완료된 경우로서 토지를 임차한 사업자가 관련 매입세액을 공제받은 분의 경우에만 부가가치세 과세대상에 해당하는 것임

- **토지를 임차하여 토지조성공사를 한 경우 일정기간 낮은 임차료로 사용하는 경우** (법규과-1755, 2011.12.29)

  임차인이 임차한 토지에 토지조성공사를 함에 따라 토지의 가치가 현실적으로 증가한 경우로서 임차인이 일정기간 낮은 임차료로 사용하는 경우 임차인이 토지소유자에게 토지조성용역을 공급한 것으로 보아 해당 용역의 공급에 대하여 부가가치세가 과세되는 것이며, 토지관련 매입세액은 매출세액에서 공제되는 것임

  ⇒ 부동산임대용역 적정임대료 산정 (서면부가2014-22033, 2015.5.27)

- **소셜커머스 사업자의 인터넷 할인티켓 미사용액에 대한 과세 여부**(부가-1153, 2012.11.23)

  가맹점의 서비스와 상품을 이용할 수 있는 할인티켓을 판매 대행하고 판매금액의 일정 비율 상당액을 판매수수료로 받는 사업자가 해당 수수료와 별도로 유효기간이 경과한 할인티켓 미사용액의 전부나 일부를 해당 사업자(판매대행사업자)에게 귀속시킬 경우 그 사업자에게 귀속된 할인티켓 미사용액은 부가가치세 과세대상(용역의 공급)에 해당하는 것임

- **위탁급식계약에 따라 식당의 제 설비 등을 제공하고 음식류를 제공받는 경우 부동산임대용역 해당 여부**(법규부가2012-350, 2012.9.28)

제조업 등을 영위하는 사업자(이하“위탁자”라 함)가 식품위생법 제88조제1항과 같은 법 시행규칙 제94조에 따라 관할시장에게 집단급식소(이하 “사원식당”이라 함)를 신고하고 위탁급식영업을 하는 사업자 (이하 “수탁자”라 함)와 사원식당 운영에 대한 계약을 체결한 후 수탁자에게 사원식당의 제 설비 등을 제공하고 위탁운영 계약에 따라 수탁자의 재료비와 제경비에 적정이윤을 더한 금액을 지급하며, 수탁자는 사원식당에서 위탁자에게 음식류를 조리하여 제공하는 경우 위탁자가 수탁자에게 부가가치세법 제7조제3항과 같은 법 시행령 제19조제4항에 따른 사업용 부동산의 임대용역을 공급한 것으로 볼 수 없는 것임

- **외국법인의 국내지점이 외국법인 본점의 지시에 따라 국내에서 용역을 제공하는 경우 과세대상 여부**(부가-1182, 2011.10.4)
  외국법인 ‘A’가 내국법인 ‘갑’에게 원전설비와 기술지원용역을 제공하기로 하는 계약을 체결한 다음, 외국법인 ‘B’가 외국법인 ‘A’와의 약정에 따라 내국법인 ‘갑’에게 해당 기술지원용역을 제공하기로 하여 외국법인 ‘B’의 국내지점이 국내에서 내국법인 ‘갑’에게 그 기술지원용역을 제공하는 경우에는 외국법인 ‘B’의 국내지점이 내국법인 ‘갑’에게 제공한 기술지원용역은 「부가가치세법」 제7조제1항에 따라 과세대상에 해당하는 것이며, 해당 국내지점은 같은 법 제16조제1항 또는 제2항에 따라 내국법인 ‘갑’에게 세금계산서를 발급하는 것임

- **국외모기업으로부터 포괄위임받아 국내사업자에게 용역을 공급하는 경우 용역을 실질적으로 공급받은 자가 국내사업자이므로 10%세율의 세금계산서를 발급하는 것임**(법규부가2013-206, 2013.8.28)
  국내사업자(이하 “신청인”)가 국내사업장이 없는 국외모기업(이하 “외국법인”)과 업무포괄위임 계약을 체결함에 따라 외국법인과 네트워크 서비스 공급계약을 체결한 외국의 다른 법인(이하 “외국법인 A”)의 국내자회사(이하 “국내사업자 갑”)에게 외국법인을 대신하여 신청인의 책임하에 네트워크 서비스를 제공하고 이에 대한 대가를 외국법인으로부터 외국환은행을 통하여 원화로 받은 경우 신청인이 국내사업자 갑에게 해당 용역을 제공한 것이며, 부가가치세법 제16조제1항에 따라 10% 세율의 세금계산서를 발급하여야 하는 것임

- **국내지점이 외국본점에 용역을 제공하고 대가를 받는 경우**(재소비-122, 2003.10.30)
  국내사업장이 있는 외국법인의 국외소재 본점이 국내사업자에게 기계장비를 직접 공급한 후 외국법인의 국내지점이 본점을 대신하여 동 기계장비에 대한 설치, 시운전 및 무상보증수리를 제공하고 본점으로부터 운영경비 명목으로 대가를 수령하는 경우, 국내지점이 제공하는 용역은 용역의 자가공급에 해당되어 부가가치세가 과세되지 아니함

- **국내지점이 외국본점을 위하여 서비스를 제공하는 경우 국내 유지비용에 대한 매입세액 공제 여부**(부가-745, 2012.6.29)
  외국법인의 국내지점이 본점과의 서비스지원 계약에 따라 국내에서 서비스지원 용역을 제

공하고 본점으로부터 그 대가를 수령하는 경우, 당해 용역의 공급과 관련되어 정당하게 발급받은 매입세금계산서에 대해서는 당해 매입세액을 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **지방자치단체의 놀이시설물 등의 포괄적 위탁 관리 · 운영**(통칙11-0-2)
  사업자가 지방자치단체로부터 놀이시설 및 노상주차장 등에 대한 유지·보수 등의 포괄적인 관리·운영을 위탁받아 자기책임과 계산하에 해당 시설의 이용자로부터 사용료를 받는 경우에는 법 제7조 제1항에 따른 과세되는 용역의 공급으로 봄(부가-1110, 2013.11.28)

- **용역의 자가공급 및 무상공급과 관련된 매입세액 공제여부**(법규부가2012-498, 2012.12.27)
  외국어학원과 음식점을 운영하는 법인사업자가 음식점(지점1)에서 외국어학원(지점2) 소속 직원에게 무상으로 음식용역을 제공하는 경우 이와 관련된 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제받을 수 있는 것이나, 외국어학원의 거래처 직원에게 무상으로 음식용역을 제공하는 경우에는 부가가치세법 제17조 제2항 제5호의 규정에 따라 이와 관련된 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제받을 수 없는 것임

- **지방자치단체가 무상으로 건물 임대용역 제공 시에도 관련 비용의 매입세액 공제가 가능한 지**(부가가치세과-952, 2013.10.16)
  국가, 지방자치단체 등이 부동산임대업을 영위하기 위하여 건물을 개보수하면서 매입세금계산서를 수취하였으나, 임차자에게 그 임대차 부동산과 관련한 관리비 등을 지원하면서 임대료를 받지 않거나 임대료를 받는 경우에도 그 임대료가 관리비 등의 지원금보다 적어 실질적으로 임대의 대가를 받는 정도가 아닌 임대차 계약을 체결한 경우에는 용역의 공급으로 보지 않으므로 관련 매입세액은 공제받을 수 없는 것임

- **지점간 대가를 받고 공급하는 용역의 과세여부 및 관련 매입세액의 공제여부**(법규부가2013-456, 2013.10.31)
  법인의 사업과 관련하여 지점이 다른 지점에게 과세용역을 제공하고 대가를 받는 경우 해당 용역은 부가가치세법 제12조 제1항에 따른 용역의 자가공급에 해당되므로 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이며 해당 용역제공과 관련하여 발생한 매입세액은 같은 법 제39조 제1항 각 호에 따른 매입세액을 제외하고는 공제가 가능한 것임

- **외국법인 국내지점이 외국법인(본점)에 용역 공급**(법규부가2011-0350, 2011.9.01)
  외국법인의 국내지점이 국외소재 외국법인에게 부동산중개 의뢰인을 소개하거나 채권회수를 대행하는 용역을 제공하고 그 대가를 수령하는 경우, 국내지점이 제공하는 용역은 「부가가치세법」 제7조제2항 및 같은 법 시행령 제19조제1항의 규정에 의한 용역의 자가공급에 해당되어 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **금융지주회사가 직원을 자회사에 파견하고 대가를 받는 경우 과세됨**(부가가치세과-682, 2010.6.01)

금융지주회사가 자기와 고용관계에 있는 직원을 자회사에 파견하여 근무하게 하고 파견직원에 대한 인건비를 자회사로부터 지급받은 경우에는 부가가치세법 제7조의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **임대기간 만료로 명도소송 중에 변상금을 받는 경우**(부가가치세과-669, 2009.5.13)
서울시 시설관리공단이 임차인들과의 부동산임대차 계약기간 만료에 따른 명도소송 중에도 실질적으로 계속하여 임대용역을 제공하고 임차인들로부터 「공유재산 및 물품 관리법」에 따라 월 임대료의 120% 변상금을 징수하는 경우 당해 변상금 중 월 임대료 상당액은 부가가치세가 과세되는 것이나 이를 초과하는 부분은 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **용역을 공급하다 중단되어 손해배상금 등 대가를 받는 경우**(부가가치세과-3757, 2008.10.21)
사업자가 시설물 수리용역을 제공하다가 계약의 해지로 인하여 용역공급이 중단된 경우로서 당사자간의 합의에 의하여 손해배상금 명목의 금전을 받는 경우 중단 이전까지 제공된 용역의 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임

- **공사계약 무효시 기 완료된 용역의 과세여부와 반환받는 부당이득금의 과세여부**(사전법령해석부가2015-376, 2015.12.11)
공사도급업체가 입찰방해 등 유죄판결을 받음에 따라 공사계약이 무효가 된 경우 공사용역이 완료된 부분에 대하여는 각각의 공급시기에 세금계산서를 발급하는 것이며, 공사도급업체의 귀책사유로 청구법인이 반환받는 부당이득금은 부가세 과세대상이 아님

- **용역의 자가공급에 해당하는지 여부**(서삼46015-11781, 2003.11.14)
국내에 (갑), (을) 지점을 두고 있는 외국법인의 국내지점 (갑)이 다른 지점인 (을)에게 부동산 임대용역을 제공하고 지점별 내부관리목적 등으로 임대료를 수취하는 경우에는 해당 임대용역은 용역의 자가공급으로 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **외국사업자의 환급신청업무를 대리하고 받는 대가는 과세됨**(서삼46015-11142, 2003.7.16)
사업자가 국내사업장이 없는 외국법인 등 외국에서 사업을 영위하는 자의 위임을 받아 당해 외국사업자 등의 환급신청업무 등을 대리하여 수행하고 그 대가를 받는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것이며, 이 경우 대리 수령한 당해 외국사업자의 국세환급금에서 용역제공에 따른 대가를 차감하고 잔액을 송금하는 때에는 외국환은행에서 원화로 받는 것으로 보아 시행령 제26조 제1항 제1호의 규정에 의하여 영세율이 적용되는 것임

- **공사부담금의 부가가치세 과세대상 해당여부**(서삼46015-11304, 2002.8.8)
부산교통공단이 한국토지공사로부터 재화나 용역의 공급에 따른 대가관계 없이 수령하는 공사부담금은 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **인터넷을 이용한 정보제공의 과세여부**(부가46015-3582, 2000.10.23)
사업자가 운영하는 인터넷홈페이지에 가입된 회원들에게 구인·구직정보를 제공하고 회비명목으로 수수료를 받는 경우 과세됨

- **상표권 대여에 대한 사업성 여부 및 사용료**(국심99서1621, 2000.7.14)
  상표권 등을 대여하고 사용기간 동안 일정액을 사용료로 계속 받은 경우, 사업성이 인정되므로 부가가치세 과세대상인 용역의 공급에 해당함

- **국내사업장의 외국지점이 국내에서 용역을 공급하는 경우**(부가46015-151,2000.1.20)
  국내본점이 있는 국외의 사업장이 첨단기술을 외국에 특허등록하고 국내의 다른 사업자로부터 특허권수수료를 외화로 직접받는 경우, 국내본점이 거래징수하고 신고·납부해야 함

- **쓰레기규격봉투 위탁공급**(부가46015-46, 2001.1.8)
  지방자치단체와 계약에 의해 쓰레기 종량제 규격봉투 공급업무를 대행해 주고 일정률의 수수료를 받는 경우에는 부가가치세가 과세됨

8. 재화의 수입(법13,영27)

가. 재화의 수입은 다음 중 어느 하나에 해당하는 물품을 국내에 반입하는 것(보세구역을 거치는 것은 보세구역에서 반입하는 것)으로 한다.

○ 외국으로부터 국내에 도착한 물품(외국 선박에 의하여 공해에서 채집되거나 잡힌 수산물 포함)으로서 수입신고가 수리되기 전의 것

○ 수출신고가 수리된 물품(수출신고가 수리된 물품으로서 선적되지 아니한 물품을 보세구역에서 반입하는 경우는 제외함)

* 보세구역: ㉠ 관세법에 따른 보세구역 ㉡ 자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률에 따른 자유무역지역

나. 보세구역에서의 부가가치세법 적용(통칙9-18-7)

○ 보세구역(자유무역지역 및 관세자유지역 포함)에 관련된 부가가치세법 적용은 다음과 같이 한다.

* 자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률에서 위와 달리 규정하고 있는 경우에는 그 법률에 따른다.

[#표]보세구역 거래형태별 적용[/표]

거래 형태별	부가가치세법 적용
① 외국에서 보세구역으로 재화반입	과세되지 아니함(수입에 해당 안됨)
② 동일 보세구역 내에서 재화·용역공급	과세됨(재화 또는 용역의 공급에 해당)
③ 보세구역 외의 우리나라 → 보세구역	과세됨(재화 또는 용역의 공급에 해당)
④ 보세구역 내에서 생산·취득 재화 → ㉮ 보세구역 외의 국내에 있는 자기의 다른 사업장에서 생산되는 원료로 사용·소비하기 위해 반출하는 경우 ㉯ 재화의 수입에 해당하는 경우	㉮ 재화의 공급에 해당 안됨 ㉯ 세관장이 부가가치세 징수
⑤ 사업자가 사업을 폐지하는 때	잔존하는 보세물품에 대해 과세
⑥ 사업자가 보세구역 내에서 보세구역 외의 장소로 공급하는 경우	세관장이 수입세금계산서 발급하고 공급가액 중 수입세금계산서상 공급가액을 뺀 잔액에 대하여 공급하는 사업자가 세금계산서 발급(내국신용장에 의하여 공급하는 경우 영세율 세금계산서를 교부함) 다만, 영61①5단서에 해당하여 세관장이 부가가치세를 징수하기 전에 같은 재화에 대한 선하증권이 양도되는 경우에는 선하증권의 공급가액 전체에 대하여 부가가치세를 거래징수하고 세금계산서를 발급**할 수 있다**.(영61①5단서, 2013.7.1.이후 공급 분부터 「할 수 있다」를 「한다」로 개정하였고, 2014.2.21.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 「한다」를 「할 수 있다」로 재개정함)

♧ 관련예규

- **외국법인의 국내지점과 계약에 따라 외국법인 본점으로부터 직접 재화를 수입하는 경우** (부가-600, 2013.6.28)

  외국법인 국내지점이 국내 사업자와 계약에 따라 부가가치세 과세 재화를 국외 외국법인 본점에서 수입하여 공급하는 경우, 국내 사업자가 자기 명의로 직접 당해 재화의 수입절차를 이행하고 수입세금계산서를 발급받는 경우 외국법인 국내지점은 별도의 세금계산서를 발급할 의무가 없는 것임

- **보세구역 내 장치기간이 경과된 재화를 세관장이 매각하는 경우 재화의 공급에 해당하는지 여부**(부가-6, 2012.1.3)

  외국사업자가 보세구역 내로 반입한 재화를 국내사업자가 양수한 후, 국내사업자의 사정으로 수입통관이 지연되어 해당 재화의 보세구역 내 장치기간이 경과하여 세관장이 「관세법」 제210조에 따라 경매 등의 방법으로 재화를 매각하는 경우 해당 재화의 매각은 「부가가치세법」 제6조제1항에 따른 재화의 공급에 해당하는 것임

- **보세구역내에서 내국신용장 등이 없이 공급한 재화가 영세율적용 대상인지 여부**(부가가치세과-1740, 2010.12.30)
  국내사업자가 외국법인으로부터 매입한 수입원자재를 미통관 상태로 보세구역내 공장에서 가공하여 보세구역내의 다른 국내사업자에게 판매하는 것은 재화의 공급으로 부가가치세를 과세하는 것이고, 내국신용장 또는 구매확인서 없이 공급하는 것은 영의 세율이 적용되지 아니하는 것이며, 이 경우 재화를 공급하는 국내사업자는 세금계산서를 발급하여야 하는 것임

- **수입통관 전에 선하증권을 양도하는 경우**(상담3팀-1250, 2008.6.23)
  사업자가 수입통관 전에 수입물품에 대한 선하증권을 양도하는 경우 부가가치세가 과세되는 것으로, 당해 재화가 수입재화에 해당되어 세관장이 부가가치세를 징수한 때에는 공급가액 중 법 제13조 제4항에 규정하는 금액은 과세표준에 포함하지 아니하는 것이며, 공급시기는 당해 수입물품의 수입신고수리일인 것임.
  ⇒ 다만, 구 영48조⑧항 단서(현재 영61①5 단서)의 규정에 의거 세관장이 부가가치세를 징수하기 전에 선하증권이 양도되는 경우에는 해당 재화를 공급하는 자의 과세표준은 선하증권의 공급가액 전체에 대하여 부가가치세를 거래징수하고 세금계산서를 발급할 수 있다. (2010.2.18.개정)

- **커피두를 수입통관전에 국내사업자에게 양도하는 경우 면세여부**(부가-595, 2013.6.28)
  사업자가 「부가가치세법 시행규칙」 제10조 [별표1] 미가공식료품분류표의 커피두(관세율표 0901)를 수입하여 수입통관 전에 국내에 있는 사업자에게 동 재화의 선하증권을 양도하는 경우에는 부가가치세를 면제하는 것임

- **수입재화를 보세구역 내에서 국내에 공급하는 경우**(상담3팀-48, 2007.1.5)
  사업자가 보세구역 내에서 보세구역 외의 국내에 재화를 공급하는 경우에 당해 재화가 수입재화에 해당되어 세관장이 부가가치세를 징수한 때에는 공급가액 중 세관장이 교부한 세금계산서의 금액을 제외한 잔액에 대하여 세금계산서를 교부하여야 하는 것이며 잔액이 없는 때에는 세금계산서 교부의무가 없는 것임

- **보세구역 내에서 선하증권을 양도받은 자가 재양도하는 경우 당초 양도한 선하증권의 공급가액**(기준-2014-법령해석부가-21939, 2015.4.30) (부가-1207, 2010.9.10)
  보세구역 내에서 사업자 “갑”이 수입물품에 대한 선하증권을 “을”에게 양도(수입물품이 보세구역에 도착하기 전에 양도하는 경우를 포함)하고 “을”이 다시 해당 선하증권을 “병”에게 양도한 후 선하증권의 최종 소유자인 “병”이 보세구역으로부터 그 수입물품을 반입하는 경우, “갑”과 “을”이 공급한 선하증권의 공급가액은 부가가치세법 시행령 제61조 제1항 제5호에 따른 가액으로 할 수 있는 것임

- **선하증권 매매시 교부된 세금계산서의 매입세액 공제가능 여부**(부가-880, 2011.8.4)
  사업자가 과세되는 선하증권을 매입하면서 교부받은 세금계산서의 공급가액에 동 선하

증권 관련 재화의 수입통관 시 세관장으로부터 교부받은 수입세금계산서의 공급가액이 포함되어 기재된 경우 당해 선하증권 매입 시 부담한 부가가치세의 매입세액은 공제 가능함

9. 재화의 수입에 대한 부가가치세 납부의 유예(법50의2,영91의2)

세관장은 매출액에서 수출액이 차지하는 비율 등 대통령령으로 정하는 요건을 충족하는 중소·중견사업자가 물품을 제조·가공하기 위한 **원재료** 등 대통령령으로 정하는 재화의 수입에 대하여 부가가치세의 납부유예를 미리 신청하는 경우에는 법50조에도 불구하고 해당 재화를 수입할 때 부가가치세의 납부를 유예할 수 있다.

☞ 중소사업자가 2016.1.1.이후(중견사업자는 2017.1.1.이후) 납부유예를 신청하여 2016.7.1.이후(중견사업자는 2017.4.1.이후) 재화를 수입신고하는 분부터 적용 (중소사업자를 중소·중견사업자로 개정)

○ 요건

- 직전 사업연도에 **조특법시행령 제2조에 따른 중소기업** 또는 **같은 영 제10조 제1항에 따른 중견기업**(제조업을 주된 사업으로 경영하는 기업에 한정) **법인**
- **(중소기업)** 직전 사업연도에 공급한 재화·용역의 공급가액의 합계액에서 영세율을 적용받은 재화의 공급가액의 합계액(이하 "수출액")이 같은 기간에 차지하는 비율이 **30% 이상**이거나 **수출액이 100억원 이상**일 것, **(중견기업)** 직전 사업연도에 공급한 재화·용역의 공급가액의 합계액에서 수출액이 차지하는 비율이 **50% 이상**일 것
- 확인 요청일 현재 아래 요건에 모두 해당할 것
  ① 최근 3년간 계속하여 사업을 경영하였을 것
  ② 최근 2년간 국세(관세포함)를 체납한 사실이 없을 것
  ③ 최근 3년간 조세법처벌법 또는 관세법 위반으로 처벌받은 사실이 없을 것
  ④ 최근 2년간 법 제50조의2 제3항에 따라 납부유예가 취소된 사실이 없을 것
- 구입한 원재료 등이 해당 중소·중견사업자가 자기의 과세사업에 사용하기 위한 재화일 것
  * 법 39조 제1항에 따라 공제되지 아니하는 매입세액과 관련된 재화는 제외

○ 납부유예 신청

- 다음 각 호의 신고기한의 만료일 중[주1)] 늦은 날부터 1개월 이내에 관할 세무서장에게 위 요건 충족 여부 확인 요청하면, 관할 세무서장은 요청일부터 1개월 이내 부가가치세 납부유예 요건 확인요청서 및 확인서를 중소·중견사업자에게 발급
- 중소·중견사업자는 발급된 확인서를 첨부하여 "재화의 수입에 대한 부가가치세 납부유예 적용 신청서"를 세관장에 제출
- 세관장은 신청일부터 1개월 이내 납부유예의 승인 여부를 결정하여 통지

- 1년간 수입재화에 대해 납부유예 적용

* [주1)] ① 직전 사업연도에 대한 「법인세법」 제60조 또는 제76조의17에 따른 신고기한
② 직전 사업연도에 대한 법 제49조에 따른 신고기한

○ 납부유예 적용방법

- 납부를 유예받은 중소·중견사업자는 법 제48조 제1항, 법 제49조 제1항 또는 법 제59조 제2항에 따른 신고를 할 때 해당 재화에 대하여 법 제38조 제1항 제2호에 따라 공제하는 매입세액과 납부가 유예된 세액을 정산하여 납부하여야 한다. 이 경우 납세지 관할 세무서장에게 납부한 세액은 세관장에게 납부한 것으로 본다.

○ 기타 (법50의2③)(영91의2⑩)

- 세관장은 부가가치세의 납부가 유예된 중소·중견사업자가 국세를 체납한 경우, 조세범처벌법 또는 관세법 위반으로 고발된 경우, 요건 미충족 사실을 세관장이 알게 된 경우에는 그 납부의 유예를 취소할 수 있다. 이 경우 세관장은 해당 중소·중견사업자에게 그 취소 사실을 통지하여야 한다.

※ 수입세금계산서 교부에 관한 고시(관세청 고시 제2017-51호, 2017.7.28.→ 종전 고시일 2014.5.20.)에 의하여 세관장이 부가가치세를 징수·환급·충당하는 때(법50의2에 따라 부가가치세의 납부가 유예되는 때를 포함한다) 수입세금계산서를 교부하며, 교부일이 속하는 과세기간에 매입세액 공제됨(법35①,영72①)

☞ 부가가치세의 납부가 유예된 때에도 수입세금계산서를 교부해야 한다는 규정은 중소사업자가 2016.1.1.이후(중견사업자는 2017.1.1.이후) 납부유예를 신청하여 2016.7.1.이후(중견사업자는 2017.4.1.이후) 재화를 수입신고하는 분부터 적용 (중소사업자를 중소·중견사업자로 개정)

10. 부수재화 또는 용역(법14)

[#표]부수재화·용역[/표]

주된 거래인 재화의 공급에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급은 주된 거래인 재화의 공급에 포함되고, 주된 거래인 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 재화 또는 용역의 공급은 주된 거래인 용역의 공급에 포함되는 것으로 합니다.

○ 부수공급에 대한 요약

[#표]부수공급에 대한 정리[/표]

구 분	독립된 거래인지 여부	과세·면세 여부
주된 **거래**에 부수되는 공급	주된 거래에 흡수되며 독립된 거래가 될 수 없다	주된 거래의 과세·면세에 따름
주된 **사업**과 관련하여 공급	독립된 거래이다	주된 사업의 과세·면세에 따름

- 주된 **거래**에 부수하여 공급되는 재화 또는 용역

[#표]주된 거래에 부수하여 공급하는 사례[/표]

범 위	사 례
① 해당 대가가 주된 거래인 재화 또는 용역의 공급대가에 통상적으로 포함되어 공급되는 재화 또는 용역 ② 거래의 관행으로 보아 통상적으로 주된 거래인 재화 또는 용역의 공급에 부수하여 공급되는 것으로 인정되는 재화 또는 용역	① 피아노를 공급하면서 피아노용 의자를 제공하고 이를 운반해 주는 것 ② 미술학원에서 교육용역을 공급하면서 실습자재를 제공하는 것 ③ TV수상기를 공급하고 그 A/S용역을 제공하는 것 ④ 수선용역을 제공하면서 부속품을 교체해 주는 것

- 주된 **거래**에 부수되는 경우의 과세·면세여부

[#표]주된 거래에 부수되는 경우의 과면세 여부[/표]

주된 거래	부수 재화 또는 용역	과세·면세 여부
과세거래	과세대상 재화·용역	과세
	면세대상 재화·용역	과세
면세거래	과세대상 재화·용역	면세
	면세대상 재화·용역	면세

- 주된 **사업**과 관련하여 공급되는 재화 또는 용역

[#표]주된 사업과 관련하여 공급되는 범위와 사례[/표]

범 위	사 례
① 주된 사업과 관련하여 우연히 또는 일시적으로 공급되는 재화 또는 용역	면세사업자의 사업용 고정자산 매각
② 주된 사업과 관련하여 주된 재화의 생산 과정이나 용역의 제공 과정에서 필연적으로 생기는 재화 * 여기에는 용역이 포함되지 않음	부산물·작업설물 등의 매각 예) 생사제조업에서 발생하는 번데기 유리도매업에서 발생되는 파유리

- 주된 **사업**과 관련하여 공급되는 경우의 과세·면세여부

[#표]주된 사업과 관련하여 공급되는 경우의 과면세 여부[/표]

주된 사업	관련 재화 또는 용역	과세·면세 여부
과세사업	과세대상 재화·용역	과세
	면세대상 재화·용역	과세 (주1 면세)
면세사업	과세대상 재화·용역	면세
	면세대상 재화·용역	면세

* 주1 아래의 경우에는 부수재화 또는 부수용역으로 보지 아니하고 각각 독립된 거래로 보아 과세 또는 면세여부를 판정한다.

① 상가를 신축하여 판매하는 사업자가 상가건물과 그 부속토지를 함께 공급하는 경우 상가건물은 과세하는 것이나 그 부속토지는 부가가치세가 면제된다.

② 부가가치세가 과세되는 재화인 소시지를 제조하는 자가 돈육은 소시지의 원재료로 사용하고, 식용의 내장, 두골, 족 등 관세율표 번호 제0201호에 해당하는 식용 설육을 공급하는 경우에는 미가공 식료품으로서 부가가치세가 면제된다.(간세1235-1913, 1979.06.12)

♧ 관련예규

- **재화와 용역을 동시에 공급하는 경우 주된 거래 및 공급시기**(부가-419, 2013.5.14)
재화의 공급에 필수적으로 부수되는 용역의 경우에는 재화의 공급으로 보고 있으므로 거래시기도 재화의 공급시기를 기준으로 하여야하는 것이며, 당해 재화의 공급이 주된 재화에 해당되는지는 사실판단할 사항임

- **도서에 부수하여 헤드폰 등을 공급하는 경우**(상담3팀-391, 2008.2.22)
사업자가 도서에 부수하여 그 도서의 내용을 담은 음반·녹음테이프 또는 비디오테이프를 첨부하여 통상 하나의 공급단위로 공급하는 경우에는 부가가치세가 면제되는 것이나, 캡션기(자막기), 보이스폰(무선헤드폰), 리핏맨(반복어학기)을 포함하여 공급하는 경우 당해 재화는 부수재화에 해당하지 아니하므로 부가가치세가 과세되는 것임

- **과·면세 재화를 함께 포장하여 판매하는 경우**(상담3팀-1626, 2005.9.27)
부가가치세가 과세되는 재화와 면제되는 재화를 각기 본래의 성질을 그대로 유지한 상태로 하나의 거래단위로 판매될 수 있도록 함께 포장하여 공급하는 경우에는 주된 재화의 과세재화 해당여부에 따라 과세 또는 면세하는 것이며, 이 경우 어느 것을 주된 재화로 볼 것인가 하는 것은 사실 판단할 사항임

- **화장업 용역제공시 봉안함을 함께 공급하는 경우**(제도46013-10064, 2001.3.16)
사설 납골시설을 설치한 사업자가 화장업 관련용역과 이에 필수적으로 부수되는 봉안함

(유골담는 그릇)을 함께 제공하고 받는 대가에 대하여는 부수용역으로 부가가치세가 면제되는 것이나, 이 경우 화장업 관련용역 제공과는 관계없이 봉안함 만을 별도로 판매하고 받는 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임

11. 상품권

[#표]상품권과 관련된 재화,용역 정리[/표]

구 분	적 용 예
과세재화 여부	- 상품권 자체는 과세재화가 아니며 - 상품권을 구입하여 판매하는 사업은 기타금융업이었으나 제9차 한국표준산업분류표부터는 사업지원서비스업으로 개정됨
상품권의 판매대리 수수료	과세대상
상품권 매매에 대한 사업자등록	사업지원서비스업으로 교부
공급시기	상품권으로 재화를 구입한 때
상품권 판매에 대한 계산서 발급	계산서 및 세금계산서 발급대상이 아님
지출증빙 수취보관 대상 여부	지출증빙 수취보관 대상이 아님

※ 상품권 관련 부가가치세법 등 적용

○ 백화점, 제조회사에서 상품권을 발행, 판매하는 경우

- 상품권을 판매하는 경우 상품권 자체를 재화로 보지 않으므로 세금계산서 발급할 수 없음
- 상품권의 경우 재화가 실제로 인도되는 때를 공급시기로 하여 세금계산서 발급함(통칙 15-28-2)

○ 상품권을 구입하여 판매하는 사업 (부가세 과세대상 아님)

- 상품권매매업은 업종구분을 기타금융업(659901)으로 구분하였으나, 제9차 한국표준산업분류표상 상품권매매업은 **사업지원서비스업**(기준경비율 659901)으로 개정함

○ 판매대리의 경우(수수료 문제 발생)

- 용역의 제공으로 보아 사업서비스업으로 분류
- 수수료부분은 부가가치세 과세

♧ 관련예규

- **호텔 복합이용권 판매시 과세여부**(부가가치세과-1032, 2010.8.9)
  호텔업을 영위하는 법인이 객실, 야외수영장, 식음료영업장의 복합이용권을 발행하여 판매하는 경우 당해 이용권의 판매자체는 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하여 세금계산서를 교부할 수 없는 것이며, 당해 법인이 복합이용권 판매시점에 10%의 세율을 적용한 세금계산서를 교부하여 부가가치세 신고 시 매출처별세금계산서합계표를 제출한 경우에는 매출처별세금계산서합계표제출 불성실가산세가 적용되지 아니하는 것임

- **호텔 멤버십 회원권 과세여부**(부가가치세과-163, 2010.2.5)
  호텔업을 영위하는 사업자가 장차 호텔숙박용역을 제공받을 수 있는 회원권을 판매하는 경우 부가가치세는 당해 회원권에 의하여 호텔숙박용역을 실제로 제공하는 때에 과세되는 것임

- **상품권을 발행하여 판매시 과세여부**(상담3팀-599, 2008.3.21)
  상품권을 발행하여 고객에게 판매하는 경우에 있어서 당해 상품권은 과세대상이 아니므로 부가가치세가 과세되지 아니하는 것으로 부가가치세법 제16조의 규정에 의한 세금계산서 또는 계산서를 교부할 수 없는 것임

- **상품권 판매시 계산서 발행여부**(제도46011-10280, 2001.3.26)
  상품권을 판매하는 경우 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 경우에 해당하지 않는 것이므로 소득세법 제163조 제1항의 규정에 의하여 계산서를 교부할 수 없는 것이고, 상품권을 구입하는 경우 소득세법 제160조의 2「경비 등의 지출증빙 수취보관」의 규정 및 같은법 제81조 제8항에 규정하는 경비 등의 지출증빙 수취관련 가산세가 적용되지 아니하는 것임

- **상품권으로 상품 구입시 과세표준**(제도46015-12650, 2001.8.10)
  사업자가 액면금액이 10만원인 상품권을 8만원에 판매한 후, 차후에 상품권 소지자에게 소비자권장가격(표시가격) 10만원인 재화를 인도하고 그 대가를 위 상품권으로 받는 경우에는 과세표준은 시행령 제52조 제2항의 규정에 의하여 계산된 8만원이 되는 것임

- **상품권 발행 수수료의 과세**(부가46015-4561, 1999.11.11)
  사업자가 상품권 발행을 대행하여 주고 수수료를 받는 경우 부가가치세가 과세되는 것이나, 상품권 발행자로부터 상품권을 매입하여 판매하는 경우에는 부가가치세법 제1조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **별정통신사업자의 선불전화카드 제작 판매시 과세여부**(서삼46015-11144, 2002.7.9)
  전기통신사업법상의 별정통신 사업자가 기간통신 사업자로부터 임차한 전기통신 회선설비를 이용하여 통신역무를 제공하기 위해 당해 사업자의 책임과 계산하에 통신

역무를 제공받을 수 있는 선불전화카드를 제작하여 다른 유통업자를 통하여 사용자에게 판매하는 경우 당해 카드의 판매에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 당해 별정통신사업자가 당해 카드에 의하여 카드소지자에게 통신역무를 제공하는 때에는 법 제1조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **온라인 게임 등을 이용할 수 있는 권리가 포함된 기프트 카드 등을 공급하는 경우**(법규부가2013-279, 2013.10.25)

  사업자가 해외 게임사 등이 발행한 온라인 게임을 이용하거나 게임관련 콘텐츠 및 어플리케이션 등을 다운받을 수 있는 포인트(사이버 머니, 화폐 등)로 전환이 가능한 기프트 카드 등(이하 '해당 상품')을 판매하고, 해당 상품 구매자는 해외 게임사 홈페이지 등에 접속하여 포인트로 전환하고 게임 이용, 게임관련 콘텐츠 및 음악 다운로드 등을 할 수 있는 경우, 사업자의 해당 상품 판매는 부가가치세법 제4조에 따른 과세대상에 해당하는 것임

제5장 공급시기

[#표]공급시기[/표]

재화 또는 용역의 공급시기는 재화·용역의 공급이 어느 과세기간에 귀속되는가를 결정하는 기준이 되며, 공급시기가 도래하면 거래상대방에게 세금계산서를 교부하여야 하므로 세금계산서 교부시기를 결정하는 중요한 의의를 지닙니다.

1. 재화의 공급시기(법15 ①)

가. 일반원칙

[#표]재화의 공급시기에 대한 일반원칙[/표]

구 분	공 급 시 기
① 재화의 이동이 필요한 경우	인도되는 때
② 재화의 이동이 필요하지 아니한 경우	이용가능하게 되는 때
③ 기타 위의 규정을 적용할 수 없는 경우	공급이 확정되는 때

나. 거래 형태별 공급시기(영28)

[#표]재화의 공급에 대한 거래 형태별 공급시기[/표]

구 분	재 화 의 공 급 시 기
① 현금판매·외상판매 또는 단기할부판매의 경우 · 상품권 등에 의하여 공급하는 재화의 공급시기 · 내국신용장 등에 의한 재화의 공급시기	재화가 인도되거나 이용 가능하게 되는 때 · 재화가 실제로 인도되는 때 · 재화를 인도하는 때
② 장기할부판매의 경우	대가의 각 부분을 받기로 한 때 다만, 공급시기가 되기 전에 세금계산서 또는 영수증을 발급하는 경우에는 그 발급한 때를 공급시기로 봄(법17④, 영30조1호)
③ 조건부판매·기한부판매의 경우	그 조건이 성취되거나 기한이 지나 판매가 확정되는 때
④ 완성도기준지급, 중간지급조건부의 경우	대가의 각 부분을 받기로 한 때 단, 재화가 인도되거나 이용가능하게 되는 날 **이후에 받기로 한 대가의 부분**에 대해서는 재화가 **인도**되거나 **이용가능하게 되는 날**을 그 재화의 공급시기로 봄
⑤ 전력이나 그 밖에 공급단위를 구획할 수 없는 재화를 계속적으로 공급하는 경우	대가의 각 부분을 받기로 한 때 다만, 공급시기가 되기 전에 세금계산서 또는 영수증을 발급하는 경우에는 그 발급한 때를 공급시기로 봄(법17④, 영30조2호)

구 분	재 화 의 공 급 시 기
⑥ 재화의 공급으로 보는 가공의 경우	가공된 재화를 인도하는 때
⑦ 자가공급(판매목적 타 사업장 반출 제외), 개인적 공급에 따라 재화의 공급으로 보는 경우	재화를 사용하거나 소비하는 때
⑧ 자가공급 중 판매목적 타 사업장 반출	재화를 반출하는 때
⑨ 사업상 증여에 따라 재화의 공급으로 보는 경우	재화를 증여하는 때
⑩ 폐업시 잔존재화의 경우	영7조에 따른 폐업일
⑪ 무인판매기	해당 사업자가 무인판매기에서 현금을 꺼내는 때
⑫ 수출재화의 경우 - 내국물품의 국외반출 및 중계무역방식의 수출 - 원양어업 및 위탁판매수출 - 외국인도수출, 위탁가공무역방식의 수출 및 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출	- 수출재화의 선(기)적일 - 수출재화의 공급가액이 확정되는 때 - 외국에서 해당 재화가 인도되는 때
⑬ 보세구역에서의 수입재화 공급시기	수입신고 수리일 (세관장이 부가가치세를 징수하는 때)
⑭ 폐업 전에 공급한 재화의 공급시기가 폐업일 이후에 도래하는 경우	그 폐업일
⑮ 위탁매매 또는 대리인에 의한 매매의 경우	수탁자 또는 대리인이 재화를 공급할 때 단, 위탁자 또는 본인을 알 수 없는 법10⑦ 단서의 경우에는 위탁자와 수탁자 또는 본인과 대리인 사이에도 별개의 공급이 이루어진 것으로 보아 영28①~⑨의 규정을 적용함
⑯ 납세의무 있는 사업자가 공급자 또는 세관장으로부터 직접 인도받은 리스거래의 경우	직접 공급받거나 직접 수입한 것으로 보아 영28①~⑨의 규정을 적용함
⑰ 통신판매 및 전자상거래의 경우	우편 또는 택배로 발송한 날 (부가-2555, 2008.08.13)

* **장기할부판매:** 재화를 공급하고 그 대가를 월부, 연부, 그 밖의 할부 방법에 따라 받는 것 중 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 것을 말한다.(규칙17)
  - 2회 이상으로 분할하여 대가를 받는 것
  - 해당 재화의 인도일의 다음 날부터 최종 할부금 지급기일까지의 기간이 **1년 이상**인 것

* **중간지급조건부 재화의 공급:** 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.(규칙20)
  - 계약금을 **받기로 한 날의 다음 날부터** 재화를 인도하는 날 또는 재화를 이용 가능하게 하는 날까지의 기간이 6개월 이상인 경우로서 그 기간 이내에 계약금 외의 대가를 분할하여 받는 경우
  - 국고금 관리법 제26조에 따라 경비를 미리 지급받는 경우
  - 지방재정법 제73조에 따라 선금급을 지급받는 경우(2013.2.23. 신설)

* **완성도기준지급조건부 재화의 공급:** 재화가 인도되기 전 또는 재화가 이용 가능하게 되기 전에 그 대가를 해당 재화의 완성도에 따라 분할하여 받기로 하는 약정에 의하여 공급하는 것을 말함[계약기간에 관계없이(6월 이내 공급계약 포함) 적용됨]

♧ 관련예규

- **계약해제시 위약금 부담없는 아파트 매매시 공급시기**(재부가-190, 2013.3.14)
  사업자가 아파트를 매매하면서 그 매매대금을 계약금, 중도금 및 잔금으로 나누어 받되 계약금 수수일부터 잔금 수수일까지의 기간이 6월 이상이고, 매입자가 중도금을 완불하면 입주할 수 있되 잔금을 완불해야 소유권을 이전해 주며, 매입자가 매매계약 내용을 지키지 않는 경우 위약금을 부담하되 잔금일 이전 일정기간에 매매계약 해제를 요청하는 경우 위약금을 부담하지 않는다는 매매계약을 체결한 경우, 사업자의 아파트 매매에 따른 공급시기는 「부가가치세법」 제9조제1항제2호 및 같은 법 시행령 제21조제1항제4호에 따라 대가의 각 부분을 받기로 한 때임
  ⇒ 과세대상 주택의 분양계약에서 계약금과 중도금을 납부한 수분양자가 소유권 이전등기 없이 주택에 입주하여 사용한 후 잔금지급일(입주 후 21개월 경과)이 도래하면 분양계약을 해제하거나 잔금을 납부하고 주택구입하는 것 중 하나를 선택할 수 있는 권리 부여 시 공급시기

- **재화를 장기할부로 판매하고 매출채권을 인도시점에 다른 사업자에게 양도하는 경우 공급시기**(법규과-1330, 2011.10.11)
  휴대폰 단말기 판매업자가 통신사로부터 단말기를 구입하여 휴대통신가입자에게 2~3년간 할부판매 조건으로 단말기를 공급하고, 해당 매출채권은 단말기 인도시점에 통신사에 양도하여 실제 단말기 공급대가를 인도시점에 일시에 회수하는 경우, 단말기의 공급시기는 매출채권을 통신사에 양도한 재화의 인도시점이 되는 것임

- **기부채납 관련 공급시기**(부가가치세과-1060, 2010.8.19)
  항만공사가 항만시설을 국가에 귀속시키고 그 대가로 당해 시설을 일정기간 무상사용할 수 있는 권리를 취득하는 경우, 「항만법」에 따른 기부채납이 완료되는 때에 항만공사는 국가로부터 부가가치세를 거래징수 하여야 하는 것임

- **위탁판매의 경우 위탁자 공급시기는 수탁자가 구매자에게 재화를 인도하는 때임**(부가가치세과-1057, 2010.8.13)
  사업자가 수탁자와 위수탁계약을 체결하여 재화를 판매함에 있어서, 수탁자가 구매자에게 재화를 판매하는 경우 사업자의 공급시기는 수탁자가 구매자에게 재화를 판매하여 인도하는 때가 되는 것임

- **검수 불합격 재화를 반환거부하는 경우 공급시기**(부가가치세과-549, 2010.5.3)
  본 건 검수조건부 금형공급의 계약서에 따르면, 계약발주자는 완료통보일로부터 3일 이내에 검사결과를 통지하도록 되어 있고 검수에 합격하지 못한 경우 재화의 공급이 이루어지지 않은 것이므로 반환하여야 할 것이나 계약발주자가 반환을 거부하고 점유한 경우에는 해당 재화의 반환을 거부한 시점에 재화의 공급이 이루어졌다고 보아야 할 것임

- **소유권이전 유보계약에 의하여 공급하는 재화의 공급시기**(부가가치세과-1273, 2009.9.9)
  사업자가 대리점에 의류 등을 판매하고 그 대리점은 대금의 지급여부에 관계없이 구매한 의류 등을 자기의 책임과 계산 하에 제3자에게 판매하는 등 처분권한이 있는 경우에는 사업자가 채권회수를 위하여 의류 등의 소유권이전을 대금회수시점까지 유보시키는 경우에도 당해 의류 등이 대리점에 인도되는 때를 공급시기로 보는 것임

- **"분양대금 분납제"를 통하여 공급하는 경우**(부가가치세과-875, 2009.6.25)
  사업자가 계약금과 1차중도금을 지급받은 후 아파트를 인도하고 나머지 중도금과 잔금을 약정에 따라 3년에 걸쳐 분할하여 지급받기로 한 경우, 당해 아파트의 계약금과 1차중도금의 공급시기는 재화가 이용가능한 때가 되는 것이며, 나머지 중도금과 잔금의 공급시기는 장기할부판매에 해당되어 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 되는 것임

- **전자상거래 시 공급시기**(부가가치세과-2555, 2008.8.13)
  사업자가 인터넷 쇼핑몰 운영업체를 이용한 전자상거래(통신판매 포함) 시 재화의 공급시기는 당해 재화를 발송한 날이 되는 것임

- **재화 인도 후 판매조건부 거래의 공급시기**(부가46015-918, 2000.4.26)(서면법령해석부가2015-1692, 2015.10.29)
  제조업자(A)가 재화를 판매업자(B)에게 인도한 후, 판매업자가 동 재화를 매출한 때를 A의 공급시기로 본다는 판매계약은 기타 조건부거래에 해당하지 않는 것이며, 그 재화가 인도 되는 때가 공급시기가 되는 것임

- **재화를 공급하고 대가를 4회에 걸쳐 분할 지급**(법규부가2013-234, 2013.7.10)
  사업자가 이동이 필요한 재화를 공급하고 그 대가를 4개월 동안 분할하여 지급받기로 약정한 경우 이는 동의조건부 판매가 아니라 외상판매 및 할부판매의 경우에 해당하므로 재화가 인도되는 때를 공급시기로 하는 것이며, 해당 재화를 공급받는 자는 공급시기에 세금계산서를 발급받아야 하는 것임

- **공급가액을 결정하지 아니한 상태에서 재화를 인도하는 경우**(부가-825, 2012.7.30)
  사업자가 공급가액을 결정하지 아니한 상태에서 재화를 인도하고 사후에 공급가액이 결정되는 경우 재화의 공급시기는 재화가 인도되는 때인 것이며, 이 경우 공급가액은 인도 당시의 시가로 하고 사후에 결정된 공급가액이 시가와 차이가 있을 때에는 수정세금계산서를 교부하는 것이나, 부가가치세법 시행령 제21조 제1항 제3호에 규정하는 조건부 및 기한부판매인 경우에는 그 조건이 성취되거나 기한이 경과되어 판매가 확정되는 때를 공급시기로 하는 것임

- **중간지급조건부 부동산공급의 경우 매도인의 계약위반으로 계약상 잔금일 이후 잔금을 공탁한 경우 잔금의 공급시기**(사전-2015-법령해석부가-0123, 2015.6.30)
  중간지급조건부 재화의 공급에 해당하는 경우로서 매도인이 잔금지급기일까지 명도를 하지 아니하여 매수인이 잔금을 변제공탁하면서 임의적으로 소유권이전등기에 필요한 서류의 교부시기를 연장하여 준 경우에는 잔금 정산일(공탁일)을 해당 잔금의 공급시기로 하는 것임

- **당초 일반공급에서 중간지급조건부로 계약이 변경된 경우**(상담3팀-1009, 2005.7.01)
  당초 재화의 공급계약이 중간지급조건부에 해당하지 아니하여 계약금 지급시 세금계산서를 교부하지 아니하였으나 계약조건이 중간지급조건부로 변경된 경우, 계약변경 이전에 지급한 계약금은 변경계약일에 세금계산서를 교부하는 것임

- **대물변제로 받은 건물을 다시 분양하는 경우**(서삼46015-10597, 2003.4.9)
  건물이 완성되지 않은 상태에서 대물변제로 받아 이를 실수요자에게 다시 분양하는 경우의 공급시기는 법 제9조 제1항 제2호의 규정에 의하여 재화가 이용가능하게 되는 때인 것임

- **사용·수익후 기부채납하는 사회간접자본시설 공급시기**(상담3팀-2966, 2006.12.1)
  사업자가 「사회 간접자본 시설에 대한 민간투자법」 제4조 제2호의 방식으로 국가 또는 지방자치단체에 기부채납하기로 약정하고, 동법에 의한 사회간접자본 시설물을 신축하여 준공한 후 일정기간동안 사용·수익하다가 기부채납하는 경우 당해 시설물의 공급에 대한 거래시기는 기부채납 절차가 완료된 때가 되는 것임.(재소비46015-347, 2002.12.12)

- **검수조건부 물품공급시 세금계산서 발급시기**(서면2015부가-22427, 2016.6.20)
  공급받는 자의 검수를 필수적인 인도조건으로 하는 재화의 공급인 경우에 이동되는 재화의 공급시기는 당해 인도조건이 성취되는 때인 것으로 매매계약서상 검수조건을 부기하지 아니하였다 하더라도 관련증빙서류에 의거 검수가 이루어져야만 인도가 가능한 경우에는 당해 재화의 공급시기는 당해 인도조건이 성취되는 때인 것임

- **계약일로부터 6월이 경과한 검수조건부 재화 공급의 경우**(제도46015-10561, 2001.4.14)
  기계기구 제작을 주문하여 제작 완료시에 검사후 가격을 확정해 지급키로 하고 선수금 지급 후 6월을 경과해 공급받는 경우, 공급시기 및 세금계산서 교부시기는 완성도 기준지급 또는 중간지급조건부 공급에 해당하지 아니하는 경우로서 공급받는 자의 검사를 필수적인 인도조건으로 하는 재화의 공급인 경우의 거래시기는 당해 인도조건이 성취되는 때(공급이 확정되는 때)로 하는 것임

- **타인의 토지 위에 건물 신축후 일정기간 무상 사용하는 경우의 과세표준 및 공급시기**
  (부가-489, 2009.4.9)
  · 사업자가 타인 소유의 토지 위에 건물을 신축하여 일정기간 무상으로 사용 후 명도하기로 약정하고 토지 소유자의 명의로 신축 건물을 보존등기 하는 것은 재화의 공급에 해당하는 것으로서 당해 건물이 이용가능한 시기에 당해 건물의 시가를 과세표준으로 하여 부가가치세를 거래징수 하여야 하는 것이며,
  · 토지 소유자가 자기의 토지 위에 다른 사업자로 하여금 건물을 신축하여 일정기간 사용하게 하고 그 대가로 건물의 소유권을 취득하는 것은 토지의 임대에 해당하여 부가가치세가 과세되는 것으로 부가가치세 과세표준은 일정기간 토지의 임대용역에 대한 대가로 건물을 선불 또는 후불로 받는 경우에 해당하여 당해 건물의 시가를 일정기간(2과세기간 이상에 걸침)의 월수로 나눈 금액의 각 과세대상기간의 합계액으로 하는 것이며, 공급시기는 예정신고기간 또는 과세기간의 종료일인 것임. 다만, 공급시기가 도래하기 전에 세금계산서를 교부한 경우에는 그 교부하는 때를 공급시기로 본다.

- **미경과 선수임대료의 부가가치세 과세 여부**(법규과-5137, 2007.11.1)
  사업자가 부동산 임대사업자와 임대차계약을 체결한 후 건물을 개축하여 기부하고 임대차계약기간 동안 사용함에 있어 사업자의 귀책사유로 인하여 임대차계약기간의 만료 전에 퇴거하게 되어 임대차계약기간의 미경과분에 대한 선수임대료 상당액이 부동산 임대사업자에게 귀속되는 경우 당해 선수임대료 상당액은 부가가치세법 제1조에 규정하는 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **전력 등 공급단위를 구획할 수 없는 재화를 공급하는 경우**(상담3팀-836, 2005.6.16)
  전력 등 기타 공급단위를 구획할 수 없는 재화를 계속적으로 공급하는 경우 공급시기는 각 대가를 받기로 한 때임. 단, 공급시기 도래 전에 세금계산서 등을 교부한 경우에는 세금계산서 등을 교부하는 때를 공급시기로 보는 것임

2. 용역의 공급시기(법16)

가. 일반원칙(법16, 영29①,②1)

[#표]용역의 공급시기 일반원칙[/표]

구 분	공 급 시 기
① 통상적인 공급의 경우(법16①)	- 역무의 제공이 완료되는 때 - 시설물, 권리 등 재화가 사용되는 때
② 완성도기준지급조건부·중간지급조건부·장기할부조건부 또는 그 밖의 조건부로 용역을 공급하거나 그 공급단위를 구획할 수 없는 용역을 계속적으로 공급하는 경우(영29①)	- 대가의 각 부분을 받기로 한 때 - 다만, 완성도기준지급조건부·중간지급조건부로 용역을 공급하는 경우 역무의 제공이 완료되는 날 이후 받기로 한 대가의 부분에 대해서는 **역무의 제공이 완료되는 날** - 또한, 장기할부조건부 또는 공급단위를 구획할 수 없는 용역을 계속적으로 공급하는 경우 **공급시기가 되기 전에** 세금계산서 또는 영수증 발급하는 경우에는 그 발급한 때 (법17④, 영30조1호,3호)
③ 역무의 제공이 완료되는 때 또는 대가를 받기로 한 때를 공급시기로 **볼 수 없는 경우**(영29②1호)	역무의 제공이 완료되고 그 공급가액이 확정되는 때

* **장기할부조건부 용역의 공급:** 용역을 공급하고 그 대가를 월부, 연부, 그 밖의 할부 방법에 따라 받는 것 중 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 것으로 한다.(규칙19)
  - 2회 이상으로 분할하여 대가를 받는 것
  - 해당 용역의 제공이 완료되는 날의 **다음 날부터** 최종 할부금 지급기일까지의 기간이 **1년 이상**인 것

* **중간지급조건부 용역의 공급:** 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.(규칙20)
  - 계약금을 받기로 한 날의 **다음 날부터 용역의 제공을 완료하는 날**까지의 기간이 6개월 이상인 경우로서 그 기간 이내에 계약금 외의 대가를 분할하여 받는 경우
  - 국고금 관리법 제26조에 따라 경비를 미리 지급받는 경우
  - 지방재정법 제73조에 따라 선금급을 지급받는 경우(2013.2.23. 신설)

* **완성도기준지급조건부 용역의 공급:** 용역의 제공이 완료되기 전에 그 대가를 해당 용역의 완성도에 따라 분할하여 받기로 하는 약정에 의하여 공급하는 것을 말함(계약기간에 관계없이 적용됨)(법규부가2014-265, 2014.03.25)

* **지급일을 명시하지 아니한 완성도 기준지급조건부 건설공사의 공급시기:** 건설공사 계약시에 완성도에 따라 기성대가를 수차에 걸쳐 지급받기로 했으나 그 지급일을 명시하지 아니한 경우에는 공사완성도가 결정되어 그 대금을 지급받을 수 있는 날을 그 공급시기로 본다.(통칙 16-29-2)

* **지급시기를 정하지 아니한 통상적인 건설용역의 공급시기:** 건설용역을 공급함에 있어 건설공사기간에 대한 약정만 체결하고 대금지급기일에 관한 약정이 없는 경우의 공급시기는 다음 각 호와 같다.(통칙 16-29-3)

  ① 해당 건설공사에 대한 건설용역의 제공이 완료되는 때 다만, 해당 건설용역 제공의 완료 여부가 불분명한 경우에는 준공검사일

  ② 해당 건설공사의 일부분을 완성하여 사용하는 경우에는 해당 부분에 대한 건설용역의 제공이 완료되는 때. 다만, 해당 건설용역 제공의 완료 여부가 불분명한 경우에는 그 부분에 대한 준공검사일

* **완성도기준지급 또는 중간지급조건부 건설용역의 공급시기:** 사업자가 완성도기준지급 또는 중간지급조건부 건설용역의 공급계약서상 특정내용에 따라 해당 건설용역에 대하여 검사를 거쳐 대가의 각 부분의 지급이 확정되는 경우에는 검사 후 대가의 지급이 확정되는 때를 그 공급시기로 본다.(통칙 16-29-4)

나. 거래 형태별 공급시기(영29②,③)

[#표]용역의 공급에 대한 거래 형태별 공급시기[/표]

구 분	공 급 시 기
① 임대(전대)보증금 간주임대료의 경우	예정신고기간 또는 과세기간의 종료일
② 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부동산임대용역을 공급하고 그 대가를 선불 또는 후불로 받는 경우에 월수에 따라 안분 계산한 임대료 (영29②2호 나목)(초월산입, 말월불산입)	예정신고기간 또는 과세기간의 종료일
③ 아래 어느 하나의 용역을 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 계속적으로 제공하고 그 대가를 선불로 받는 경우 (영29②3호, 2010. 2. 18. 신설) - 헬스클럽장 등 스포츠센터를 운영하는 사업자가 연회비를 미리 받고 회원들에게 시설을 이용하게 하는 것 - 사업자가 다른 사업자와 상표권 사용계약을 할 때 사용대가 전액을 일시불로 받고 상표권을 사용하게 하는 것 -「노인복지법」에 따른 노인복지시설(유료인 경우에만 해당한다)을 설치·운영하는 사업자가 그 시설을 분양받은 자로부터 입주 후 수영장·헬스클럽장 등을 이용하는 대가를 입주 전에 미리 받고 시설 내 수영장·헬스클럽장 등을 이용하게 하는 것 - **그 밖에 위의 규정과 유사한 용역**	예정신고기간 또는 과세기간의 종료일
④ 사업자가 사회기반시설에 대한 민간투자법 제4조 제3호(BOT)의 방식을 **준용하여** 설치한 시설에 대하여 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 계속적으로 시설을 이용하게 하고 그 대가를 받는 경우 (영29②4호, 2013.2.15.이후 공급하는 분부터)	예정신고기간 또는 과세기간의 종료일
⑤ 폐업 전에 공급한 용역의 공급시기가 폐업일 이후에 도래하는 경우(영29③)	그 폐업일

♧ 관련예규

- **공유수면매립 건설용역을 제공하는 경우의 공급시기**(부가-1298, 2011.10.21)
  공유수면매립면허를 받은 자가 공유수면매립법 제25조의 규정에 의한 준공인가 전에 동법 제24조의 규정에 의하여 매립지의 일부를 사용하는 경우 용역의 공급시기는 부가가치세법시행령 22조 제3호의 규정에 의해 공유수면매립법 제25조의 규정에 의한 준공인가를 받은 때로 함

- **정비사업조합의 조합원에 대한 세금계산서 발급 시기**(부가-1436, 2011.11.18)
  정비사업조합이 조합원을 위하여 시공자, 법무사 등으로부터 용역을 공급받고 정비사업조합 명의로 세금계산서를 교부받은 경우에는, 그 정비사업조합은 교부받은 세금계산서의 공급가액 범위내에서 실제 비용을 부담한 조합원들에게 세금계산서를 교부할 수 있는 것이며, 이 경우 조합원에게 세금계산서를 발행하는 시기는 정비사업조합이 교부받은 세금계산서상의 발행일자로 하는 것임

- **효력 유무에 대한 소송이 진행 중인 계약에 따라 용역을 공급하는 경우 및 판결에 의해 계약 취소가 확정되는 경우**(법규-1530, 2011.11.22)
  집단 상가 수분양자의 분양계약 취소 통보로 분양계약의 무효여부에 대한 소송이 진행 중인 경우 해당 분양계약에 따른 상가관리 용역을 공급하는 경우 **해당 거래시기에 세금계산서를 발급하고, 판결에 의해 계약의 취소가 확정되는 경우** 법 제59조 제1항 제2호(계약해제)에 따라 **수정세금계산서를 발급**함

- **중재판정에 의하여 증액된 도급금액에 대한 세금계산서 발급시기**(부가가치세과-1723, 2010.12.28)
  사업자가 건설용역을 제공한 후 도급금액 증액변경에 대한 다툼이 있어 대한상사중재원의 중재판정에 따라 도급금액이 증액되는 경우 당해 증액된 도급금액에 대한 세금계산서는 중재판정의 정본(정본)이 각 당사자에게 정당하게 전달된 때를 공급시기로 하여 발급하는 것임

- **법원의 결정으로 용역의 공급대가 등이 확정되는 경우 공급시기**(부가가치세과-1645, 2010.12.10)
  건물관리업체(갑)가 법원 결정으로 전 관리업체(병)로부터 건물관리권을 인계받은 후 병과 건물관리용역 계약을 체결한 용역제공업체(을)의 용역계약에 대하여 계약해지를 통보 한 후 당사자간(갑,을,병)에 용역의 제공기간 및 용역대가에 대하여 다툼이 있어 을이 소송을 제기하여 법원이 동 소송 건에 대하여 조정에 갈음하는 결정(강제결정)을 하는 경우, 건물관리권을 인계받은 날 이후 갑에 대한 용역의 공급시기는 「부가가치세법 시행령」 제22조제3호에 따라 역무의 제공이 완료되고 그 공급가액이 확정되는 때인 조정에 갈음하는 결정에 대한 이의신청 기간의 다음날이 되는 것임

- **납골당을 건설해 주고 그 대가를 분양실적에 따라 분할하여 받기로 한 경우 공급시기**(부가가치세과-1092, 2010.8.19)
  사업자가 타인의 토지에 납골당을 건설해 주고 그 대가를 분양실적에 따라 분할하여 받기로 한 경우, 납골당 건설용역의 공급시기는 「부가가치세법 시행령」 제22조 제1호에 따라 건설용역이 완료되는 때가 되는 것임. 또한 사업자가 분양대행용역을 계속적으로 공급하고 그 대가를 분양이 이루어질 때마다 정산하여 받기로 한 경우, 분양대행용역의 공급시기는 「부가가치세법 시행령」 제22조 제2호에 따라 그 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 되는 것임

- **임대차 관련 소송 중인 부동산 임대용역의 공급시기**(부가가치세과-731, 2009. 5.28)
  임차인이 임대인에게 귀책사유가 있음을 이유로 임대차계약의 해지 및 임대보증금 반환소송을 제기하여 법원에 계류 중인 경우 그 해지 후의 부동산임대용역에 대한 공급시기는 법원의 판결에 의하여 임대차계약의 유효여부, 임대료 가액 등이 확정된 때로 하는 것임

- **중간지급조건부 용역 공급 중 계약기간이 단축되는 경우**(부가가치세과-509, 2009. 4.10)
  중간지급조건부로 용역을 공급하면서 계약금 등에 대하여 세금계산서를 교부한 후, 조기준공으로 공사기간이 6월 미만이 되는 경우 기 교부한 세금계산서는 정당한 것이며 나머지 용역 대가에 대하여는 준공일을 공급시기로 세금계산서를 교부하는 것임

- **수출대행용역의 대가를 수출대금 회수 후 받기로 한 경우**(부가가치세과-3106, 2008. 9.18)
  수출대행용역을 공급함에 있어, 수출대행업자가 수출대금을 회수하여 수출 위탁자에게 지급한 경우에 수출대행용역의 대가를 지급하기로 한 경우의 용역제공은 기타 조건부 용역공급에 해당하는 것으로 그 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 공급시기가 되는 것임

- **법원의 확정판결에 의하여 대가가 확정되는 경우 공급시기**(부가-1132, 2012.11.16)
  건설용역을 제공함에 있어 공사금액에 대하여 당사자간에 다툼이 있어 법원의 확정판결에 의하여 건설공사의 공급가액이 확정되는 경우 당해 용역의 공급시기는 법원의 확정판결이 있는 날이 되는 것임

- **소송이 용역대금의 정산과 관련된 다툼에 불과한 경우**(사전법령해석부가2015-279, 2015.10.29)
  용역계약에 의하여 역무에 대한 대가가 정해진 상태에서 해당 역무의 제공이 완료된 후 제기된 약정금 소송이 용역대금의 정산과 관련된 다툼에 불과한 경우에는 역무제공이 완료되는 때가 공급시기임. 다만, 이에 해당하는지는 계약내용 등을 고려하여 사실판단할 사항임

- **공급가액에 추가 또는 차감되는 금액이 발생한 경우**(부가가치세과-1497, 2011.11.30)
  사업자가 부가가치세가 과세되는 용역을 공급하고 세금계산서를 교부한 후 당초의 공급

가액에 추가되는 금액이 발생한 경우에는 그 사유가 발생한 날(법원의 확정 또는 조정 판결 받은 때)에 세금계산서를 수정교부할 수 있는 것임

- **계속적으로 공급하는 용역의 공급시기**(부가가치세과-1858, 2008. 7. 7)
사업자가 계약기간과 계약금액이 확정된 상태에서 용역을 계속하여 공급하는 경우 시행령 제22조 2호의 "완성도기준기급·중간지급·장기할부 또는 기타 조건부로 용역을 공급하거나 그 공급단위를 구획할 수 없는 용역을 계속적으로 공급하는 경우에는 그 대가의 각 부분을 받기로 한 때"의 규정에 의하여 대가를 받기로 한 때가 공급시기임

- **완성도기준지급조건부 거래에서 검수 후 대금을 지급하기로 한 경우**(상담3팀-792, 2008. 4.21)
건설업을 영위하는 사업자가 완성도기준지급조건부로 건설용역을 공급함에 있어 발주자에게 기성부분에 대한 검사를 필한 후 대가의 지급을 청구하고 발주자는 기성부분에 대한 검사를 완료하여 그 대가를 지급하기로 한 경우 공급시기는 그 대가를 받기로 한 때(기성부분이 확정되어 그 대가의 지급이 확정되는 때)인 것임. 이 경우 준공검사일 이후 잔금을 지급하기로 한 경우 당해 잔금의 공급시기는 건설용역의 제공이 완료되는 때임

- **부동산 임대료를 분기 또는 반기별로 받기로 한 경우 공급시기**(상담3팀-3385, 2007.12.21)
사업자가 2과세기간 이상에 걸쳐 부동산임대용역을 공급하고 그 대가를 선불 또는 후불로 받는 경우에는 예정신고기간 또는 과세기간 종료일이 당해 용역의 공급시기가 되는 것이나, 임대용역을 계속적으로 공급하고 그 대가를 월별, 분기별, 반기별로 기일을 정하여 받기로 한 경우 공급시기는 그 대가의 각 부분을 받기로 한 때가 되는 것임

- **독점공급권 부여에 따른 과세 여부 및 공급시기**(상담3팀-2520, 2006.10.24)
사업자가 수년간 특정 재화를 독점적으로 공급하기로 약정하고 당해 재화의 공급대가와 별도로 독점적 공급에 대한 대가를 일시에 지급받는 경우 법 제7조의 규정에 의하여 용역의 공급으로 과세되는 것이며, 당해 용역의 공급시기는 용역의 공급이 이루어지는 예정신고 또는 과세기간의 종료일로 하는 것임

- **공사 지연으로 단기공사의 공사기간이 6월 이상이 된 경우**(법규과-662, 2006.2.23)
당초 중간지급조건부나 완성도기준기급조건부에 해당하지 않는 용역공급 계약이 공사기간의 지연으로 계약금을 지급하기로 한 날로부터 준공일까지의 기간이 6월 이상이 된 경우 계약의 변경 없이 공사가 이루어진 경우에는 완료일이 공급시기가 되는 것이며, 계약 조건을 변경한 경우에는 변경계약 내용에 따라 공급시기를 결정하는 것임(상담3팀-1009,2005.7.1)

- **대금지급기일에 대한 약정이 없는 경우**(통칙16-29-3, 상담3팀-225, 2005.02.16)
건설공사기간에 대한 약정만 체결하고 대금지급기일에 대한 약정이 없으면 건설용역 제공이 완료된 때가 공급시기이며 완료 여부가 불분명한 경우에는 준공검사일임

- **지급일을 명시하지 아니한 완성도 기준지급조건부 건설공사**(통칙16-29-2)
  건설공사 계약시에 완성도에 따라 기성대가를 수차에 걸쳐 지급받기로 했으나 그 지급일을 명시하지 아니한 경우에는 공사완성도가 결정되어 그 대금을 지급받을 수 있는 날을 그 공급시기로 봄

- **법원의 중재하에 화해함에 있어 지급받지 못하는 공사대금의 부가세 과세여부**(부가46015-3884, 2000.11.28)
  건설업을 영위하는 사업자가 계약상의 원인으로 건설용역의 공급을 완료한 후 그 대가의 일부를 지급 받지 못하여 관할 법원에 공사대금지급 청구소송을 제기한 경우로서 당해 법원의 중재 아래 건설용역의 공급에 대한 대가의 일부를 지급 받지 아니하는 화해를 하는 경우에 있어 당초 계약상의 원인으로 확정된 공사대금에서 화해로 인하여 지급 받지 못하는 금액은 당해 사업자의 부가가치세 과세표준에서 공제되지 아니하는 것임

- **음성정보사업(ARS) 사업자 용역 공급시기**(부가46015-1252, 2000.05.30)
  음성정보사업(ARS) 영위사업자가 다른 통신사업자 을의 전화회선 등을 이용해 음성정보 용역을 제공하고 을을 통해 그 대가를 받는 경우 공급시기는 당해 통신사업자와 정보 이용료의 징수결정액에 대한 정산에 의하여 공급가액이 확정된 때임

- **변호사가 소송진행중인 법률서비스의 용역 제공 시 공급시기**(부가46015-685, 2000.03.30)
  변호사가 소송진행중인 법률서비스의 용역을 제공하고 월단위 또는 기간별로 대금을 청구하는 경우, 역무의 제공이 완료된 때가 공급시기임

- **계속적으로 공급하는 용역의 공급대가가 완료 후에 확정되는 경우**(부가46015-3692, 2000.11.2)
  사업자가 계약상의 원인으로 공급단위를 구획할 수 없는 용역을 계속적으로 공급하는 경우로 그 대가가 당해 용역의 공급이 완료된 후에 확정되어, 확정된 후에 그 대가를 받기로 한 경우의 공급시기는 공급가액이 확정되어 대가를 받기로 한 때로 하는 것임

3. 공급시기의 특례(법17, 영30)

○ 아래의 경우 재화 또는 용역의 **공급시기가 되기 전에** 세금계산서 또는 영수증을 발급하는 경우 **발급하는 때**를 공급시기로 본다.

- 공급시기가 되기 전에 대가의 전부 또는 일부를 **받은** 경우(2003.12.31까지는 대가 수령과 관계없이 교부 가능)(법17①)

- 장기할부판매로 재화를 공급하거나 장기할부조건부로 용역을 공급하는 경우 또는 전력 등 그 공급단위를 구획할 수 없는 재화나 용역을 계속적으로 공급하는 경우에는 **대가 수령과 관계없이** 공급시기가 되기 전에 세금계산서 또는 영수증을 발급하는 경우에는 그 발급한 때를 공급시기로 본다.(법17④, 영30)

○ 재화 또는 용역의 공급시기가 되기 전에 세금계산서를 발급하고 그 발급일부터 7일 이내에 대가를 받으면 그 발급한 때를 공급시기로 본다.(법17②)

○ 대가를 **지급하는** 사업자가 아래 요건을 **모두 충족**하는 경우에는 재화 또는 용역을 공급하는 사업자가 공급시기가 되기 전에 세금계산서를 발급하고 그 발급일부터 7일이 지난 후 대가를 받더라도 그 발급한 때를 공급시기로 본다.(법17③)

- 거래 당사자 간의 계약서·약정서 등에 대금 청구시기와 지급시기를 따로 적을 것
- 대금 청구시기와 지급시기 사이의 기간이 30일 이내이거나 **세금계산서 발급일이 속하는 과세기간(공급받는 자가 제59조제2항에 따라 조기환급을 받은 경우에는 세금계산서 발급일부터 30일 이내)에 세금계산서에 적힌 대금을 지급받은 것이 확인되는 경우일 것**(개정 2018.1.1.이후 공급분부터)

* 받는 대가에는 현금 외에 수표, 어음, 신용카드, 전자화폐, 현물의 인도(양도) 등이 포함됨

4. 재화의 수입시기(법18)

재화의 수입시기는 관세법에 따른 수입신고가 수리된 때로 한다.(법18)

♧ 관련예규

- **반환되지 아니하는 승마클럽 입회금 공급시기**(법규부가2012-419, 2012.10.31)
  승마장을 경영하는 자가 동 장소이용자로부터 일정기간이 지난 후 반환하지 아니하는 입회금을 받는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것이고, 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 승마장을 이용하게 하고 그 대가를 선불로 받는 경우에는 예정신고기간 또는 과세기간의 종료일을 공급시기로 하는 것이나, 선불로 받은 대가에 대하여 세금계산서 또는 영수증을 발급하는 경우에는 그 발급하는 때를 공급시기로 보는 것임

- **선발급세금계산서 요건 충족하지 못한 경우 매입세액 공제 여부**(부가-1639, 2010.12.10)
  사업자가 공급시기가 도래하기 전에 재화나 용역에 대한 대가를 지급하지 아니하고 발급받은 세금계산서는 「부가가치세법 시행령」 제54조 제2항 및 제3항 적용대상에 해당하지 아니하는 것으로서, 같은 과세기간에 실제로 재화나 용역을 제공받으면서 세금계산서를 발급받지 아니한 경우 동 매입세액은 「부가가치세법」 제17조 제2항 제2호 규정에 해당하여 매출세액에서 공제하지 아니하는 것이며 같은 법 시행령 제60조제2항제5호를 적용받을 수 없는 것임

- **공급시기 도래전에 신용카드매출전표를 발행한 경우**(상담3팀-2508, 2007.9.5)
  공급시기가 도래하기 전에 재화나 용역의 공급대가를 신용카드로 지급받고 신용카드매출전표를 발행한 경우 신용카드매출전표를 교부하는 때가 공급시기임

- **대가를 지급한 다음 과세기간에 선세금계산서를 교부받은 경우**(재부가-634, 2007.9.3)
  공급대가를 미리 지급한 후 그 공급시기가 도래하기 전에 세금계산서를 교부받은 경우로

대금지급시기와 세금계산서 교부시기가 과세기간이 다르다 하여도 세금계산서 교부가 이루어진 시기를 공급시기로 보아 매입세액을 공제할 수 있는 것임

- **선세금계산서를 수취한 경우 매입세액 공제**(상담3팀-622, 2007.2.23)
  사업자가 공급시기 도래하기 전에 대가를 지급하지 아니하고 세금계산서를 교부하여 매입세액이 공제되지 아니한 경우, 그 공급시기가 도래하여 세금계산서를 적법하게 교부받은 경우에는 매입세액 공제가 가능한 것임

- **공급대가를 전자채권으로 지급한 경우 지급시기에 선세금계산서를 발급받을 수 있는지 여부**(부가-1229, 2011.10.10)
  부가가치세법 제9조 제3항 규정의 '그 받은 대가'에는 현금 외에 전자채권 등이 포함되는 것임

제6장 부가가치세 과세표준

[#표]부가가치세 과세표준[/표]

과세표준이란 납세의무자에게 구체적인 납세의무를 부과할 때 세액산출의 기준이 되는 과세객체의 수량 또는 금액을 말하며, 부가가치세법에서는 재화 또는 용역의 공급가액을 과세표준으로 하고 있습니다.

1. 과세표준의 범위(법29)

가. 부가가치세 과세표준

재화 또는 용역의 공급에 대한 부가가치세의 과세표준은 해당 과세기간에 공급한 재화 또는 용역의 공급가액을 합한 금액으로 한다.(법29①)공급가액에는 대금, 요금, 수수료, 그 밖에 어떤 명목이든 상관없이 재화 또는 용역을 공급받는 자로부터 받는 금전적 가치 있는 모든 것을 포함하되, 부가가치세는 포함하지 아니한다.(법29③)

[#표]과세표준 대상금액과 포함하지 않는 금액[/표]

구 분	대 상 금 액
과세표준 (공급가액) (법29③,④)	○ 재화 또는 용역의 공급에 대한 다음 각 호의 가액을 말함(법29③) (단, 부가가치세는 포함하지 아니함) - 금전으로 대가를 받는 경우: 그 대가 다만, 그 대가를 외국통화나 그 밖의 외국환으로 받은 경우에는 영59조에 따라 환산한 가액 - 금전 외의 대가를 받는 경우: 자기가 공급한 재화 또는 용역의 시가 - 폐업하는 경우: 폐업 시 남아 있는 재화의 시가 - 법10조①,②,④,⑤ 및 법12조①에 따라 재화 또는 용역을 공급한 것으로 보는 경우: 자기가 공급한 재화 또는 용역의 시가 - 법10조③에 따라 재화를 공급하는 것으로 보는 경우 → 해당 재화의 취득가액 등을 기준으로 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액을 말하되(2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영60①본문 개정), 취득가액에 일정액을 더하여 반출하는 경우에는 그 취득가액에 일정액을 더한 금액(영60①단서) - 외상거래,할부거래, 대통령령으로 정하는 마일리지 등으로 대금의 전부 또는 일부를 결제하는 거래 등 그 밖의 방법으로 재화 또는 용역을 공급하는 경우: 공급 형태 등을 고려하여 영61②에서 정하는 가액 ○ 상기 규정(법29③)에도 불구하고 특수관계인에게 공급하는 재화 또는 용역에 대한 조세의 부담을 부당하게 감소시킬 것으로 인정되는 경우로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 공급한 재화 또는 용역의 시가를 공급가액으로 봄(법29④) - 재화의 공급에 대하여 부당하게 낮은 대가를 받거나 아무런 대가를 받지 아니한 경우 - 용역의 공급에 대하여 부당하게 낮은 대가를 받는 경우 - 용역의 공급에 대하여 대가를 받지 아니하는 경우로서 법12조② 단서가 적용되는 경우

구 분	대 상 금 액
과세표준에 포함하지 않는 금액 (법29⑤, 영61②,③)	○ 재화나 용역을 공급할 때 그 품질이나 수량, 인도조건 또는 공급대가의 결제방법이나 그 밖의 공급조건에 따라 통상의 대가에서 일정액을 직접 깎아 주는 금액 ○ 환입된 재화의 가액 ○ 공급받는 자에게 도달하기 전에 파손·훼손되거나 멸실한 재화의 가액 ○ 재화·용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 국고보조금과 공공보조금 ○ 공급에 대한 대가의 지급이 지체되었음을 이유로 받는 연체이자 ○ 공급에 대한 대가를 **약정기일 전에 받았다는 이유로** 사업자가 당초의 공급가액에서 할인해 준 금액 ○ 음식·숙박·개인서비스 용역을 공급하고 영수증 등에 봉사료를 구분 기재한 후 해당 종업원(자유직업 소득자 포함)에게 지급한 사실이 확인되는 봉사료(수입금액에 계상한 경우 제외)(영61③) ○ 용기대금, 포장비용을 공제한 반환조건부의 용기대금과 포장비용
과세표준에서 공제하지 않는 금액(법29⑥)	○ 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 지급하는 장려금이나 이와 유사한 금액 및 대손금액 * 판매장려금: 사전약정에 의하여 거래실적에 따라 지급하는 금액
과세표준에 포함하는 금액	○ 개별소비세, 주세 및 교통·에너지·환경세가 부과되는 재화에 대해서는 해당 개별소비세, 주세, 교육세, 농어촌특별세 및 교통·에너지·환경세 상당액 (영60②) ○ 장기할부판매 또는 할부판매의 이자상당액 ○ 대가의 일부로 받는 운송비·포장비·하역비·운송보험료·산재보험료 등
재화수입 과세표준 (법29②)	그 재화에 대한 관세의 과세가격과 관세, 개별소비세, 주세, 교육세, 농어촌특별세 및 교통·에너지·환경세의 합계액

※ 공급가액과 공급대가의 차이

[#표]공급가액과 공급대가의 비교[/표]

구 분	부가가치세 포함여부	비 고
공급가액	부가가치세가 포함되지 않은 금액	일반과세자의 과세표준
공급대가	부가가치세가 포함된 금액	간이과세자의 과세표준

※ 재화 또는 용역을 공급하고 그 대가로 받은 금액에 부가가치세가 포함되어 있는지가 분명하지 아니한 경우에는 그 대가로 받은 금액에 110분의 100을 곱한 금액을 공급가액으로 한다.(법29⑦

※【판매장려금의 과세】사업자가 자기재화의 판매촉진을 위하여 거래상대자의 판매실적에 따라 일정률의 장려금품을 지급 또는 공급하는 경우 금전으로 지급하는 장려금은 과세

표준에서 공제하지 아니하며 재화로 공급하는 것은 사업상 증여에 해당하므로 과세한다.(통칙 10-0-5)

나. 부당하게 낮은 대가를 받거나 무상으로 재화·용역을 공급하는 경우(법29③,④)

[#표]부당하게 낮은 대가 또는 무상으로 공급하는 경우 과세표준 구분[/표]

구 분	부당하게 낮은 대가를 받은 경우		대가를 받지 않는 경우	
	특수관계자	특수관계 없는자	특수관계자	특수관계 없는자
재 화	시 가	거래금액	시 가	[주1] 정하는 금액
용 역	시 가	거래금액	[주2] 정하는 금액	과세안함

* 부당하게 낮은 대가를 받는 경우: 시가보다 낮은 대가를 받는 경우를 말함

○ **[주1] 정하는 금액**

- 상품, 제품, 원재료 등: 자기가 공급한 재화의 시가(법29③4, 영62)
- 법10③ 판매목적 타사업장 반출의 경우: 해당 재화의 취득가액 등을 기준으로 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액 (2014.2.21. 이후 공급하는 분부터 영60①본문 개정). 다만, 취득가액에 일정액을 더하여 공급하여 자기의 다른 사업장에 반출하는 경우에는 그 취득가액에 일정액을 더한 금액을 공급가액으로 봄(법29③5, 영60)
  * 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액
    ☞ 매입세액 공제 여부와 관계 없이 실지취득가액을 과세표준으로 하여 과세
    ① 타인으로부터 매입한 자산: 매입가액에 취득세, 등록면허세, 그 밖의 부대비용을 가산한 금액
    ② 자기가 제조·생산·건설 등에 의하여 취득한 자산: 원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·공과금·설치비 등 기타 부대비용의 합계액
- 법10조①,② 및 ④부터 ⑥까지의 규정에 따라 재화의 공급으로 보는 재화가 영66①으로 정하는 감가상각자산: 감가상각자산 자가공급 등의 공급가액 계산으로 과세(법29⑪, 영66, 취득가액에 경과된 과세기간수별로 상각한 잔액으로 계산)

○ **[주2] 정하는 금액**

- 특수관계 있는 자에게 대가를 받지 아니하고 사업용 부동산의 임대용역【산학협력단과 대학 간 및 「공공주택특별법」에 따른 **공공주택사업자(국가·지자체·LH·SH 등)와 부동산투자회사(리츠) 간(2018.2.13.이후 공급분부터 일부 추가)**은 제외】을 공급하는 경우에만 시가로 과세하고 기타 용역의 무상공급은 **과세안함**

* **시가 적용은 아래 순서로 함**(법29③,④, 영62)(2012.2.2.개정)

① **공급한** 재화 및 용역의 비특수관계자간 거래가격(유사상황에서 계속적 또는 제3자간)

② **공급받은** 재화 및 용역의 비특수관계자간 거래가격(유사상황에서 계속적 또는 제3자간)

③ 부당행위계산 부인으로 인한 산정가격(소득세법 시행령 제98조 3항, 4항 또는 법인세법 시행령 제89조 2항 및 4항에 따른 가격)

다. 특수한 경우의 과세표준(법29③6,영61)

[#표]거래형태별 과세표준[/표]

구 분	과 세 표 준
외상판매 및 할부판매	공급한 재화의 총가액(이자 상당액 포함)
장기할부판매	계약에 따라 받기로 한 대가의 각 부분 (이자상당액 포함)
완성도기준지급 또는 중간지급조건부 공급 및 계속적으로 재화·용역을 공급하는 경우	계약에 따라 받기로 한 대가의 각 부분
기부채납	근거 법률에 따라 기부채납된 가액 (부가가치세 포함된 경우는 이를 제외)
공유수면 매립용역	공유수면 관리 및 매립에 관한 법률에 따라 산정한 매립공사에 든 총 사업비
사업자가 보세구역 내에 보관된 재화를 다른 사업자에게 공급하고 해당 재화를 공급받은 자가 그 재화를 보세구역으로부터 반입하는 경우	재화의 공급가액에서 세관장이 부가가치세를 징수하고 발급한 수입세금계산서에 적힌 공급가액을 뺀 금액. 다만, 세관장이 부가가치세를 징수하기 전에 같은 재화에 대한 선하증권이 양도되는 경우에는 선하증권의 양수인으로부터 받은 대가를 공급가액으로 할 수 있음
영29②3호에 따라 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 용역을 제공하고 그 대가를 선불로 받는 경우	해당 금액을 계약기간의 개월 수로 나눈 금액의 각 과세대상기간의 합계액 (계약기간 개시일이 속하는 달이 1개월 미만이면 1개월로 하고, 종료일이 속하는 달이 1개월 미만이면 산입하지 아니함)
영29②4호에 따라 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 용역을 제공하는 경우	그 용역을 제공하는 기간 동안 지급받는 대가와 그 시설의 설치가액을 그 용역제공 기간의 개월 수로 나눈 금액의 각 과세대상기간의 합계액 (용역제공 기간 개시일이 속하는 달이 1개월 미만이면 1개월로 하고, 종료일이 속하는 달이 1개월 미만이면 산입하지 아니함)
위탁가공무역 방식으로 수출하는 경우	완성된 제품의 인도가액
마일리지등으로 대금의 전부 또는 일부를 결제받은 경우	마일리지등 외의 수단으로 결제받은 금액과 자기적립마일리지등 외의 마일리지등으로 결제받은 부분에 대하여 재화 또는 용역을 공급받는 자 외의 자로부터 보전받았거나 보전받을 금액의 합계액
자기적립마일리지등 외의 마일리지등으로 대금의 전부 또는 일부를 결제받은 경우로서 이에 대하여 재화 또는 용역을 공급받는 자 외의 자로부터 보전받지 아니하고 자기생산·취득재화를 공급하거나, 특수관계인으로부터 부당하게 낮은 금액을 보전(아무런 금액을 받지 아니하는 경우 포함) 받아 조세 부담을 부당하게 감소시킬 것으로 인정되는 경우	공급한 재화 또는 용역의 시가(영62에 따른 금액)

구 분	과 세 표 준
용기 또는 포장을 반환할 것을 조건으로 그 용기대금과 포장비용을 공제한 금액으로 공급하는 경우	그 용기대금과 포장비용은 공급가액에 포함하지 아니함
음식·숙박, 개인서비스 용역을 공급하고 그 대가와 함께 받는 종업원(자유직업소득자 포함)의 봉사료를 세금계산서, 영수증, 신용카드매출전표 등에 그 대가와 구분하여 적은 경우로서 봉사료를 해당 종업원에게 지급한 사실이 확인되는 경우	그 봉사료는 공급가액에 포함하지 아니함. 다만, 사업자가 그 봉사료를 자기의 수입금액에 계상하는 경우에는 그 봉사료는 공급가액에 포함함

1) 마일리지·상품권 결제금액 과세방법 보완(2017.2.7. 영61②9,10) ⇒ **2017.4.1.이후** 재화나 용역을 공급하는 분부터 **개정된 규정을 적용**

○ 마일리지등으로 결제받은 경우 중 사업자가 실제 보전받는 금액은 공급가액에 포함하나 **자기적립마일리지등으로 결제받은 금액은 공급가액 범위에서 제외**하도록 **개정**

- 마일리지등으로 대금의 전부 또는 일부를 결제받은 경우, 마일리지등 외의 수단으로 결제받은 금액과 자기적립마일리지등 외의 마일리지로 결제받은 부분에 대하여 사업자가 재화·용역을 공급받는 자 외의 자로부터 보전받았거나 보전받을 금액을 합한 금액을 공급가액으로 하고

- 자기적립마일리지등 외의 마일리지등으로 대금의 전부 또는 일부를 결제받은 경우로서 이에 대하여 재화 또는 용역을 공급받는 자 외의 자로부터 보전받지 아니하고 자기생산·취득재화를 공급하거나, 특수관계인으로부터 부당하게 낮은 금액을 보전(아무런 금액을 받지 아니하는 경우 포함)받아 조세의 부담을 부당하게 감소시킬 것으로 인정되는 경우 공급한 재화·용역의 시가를 공급가액으로 함

  * 마일리지등 : 재화·용역의 구입실적에 따라 마일리지, 포인트 또는 그 밖에 이와 유사한 형태로 별도의 대가 없이 적립받은 후 다른 재화 또는 용역 구입 시 결제수단으로 사용할 수 있는 것과 재화 또는 용역의 구입실적에 따라 별도의 대가 없이 교부받으며 전산시스템 등을 통하여 그 밖의 상품권과 구분 관리되는 상품권

  * 자기적립마일리지등 : 당초 재화 또는 용역을 공급하고 마일리지등을 적립(다른 사업자를 통하여 적립하여 준 경우 포함)하여 준 사업자에게 사용한 마일리지등(여러 사업자가 적립하여 줄 수 있거나 여러 사업자를 대상으로 사용할 수 있는 마일리지등의 경우 다음의 요건을 모두 충족한 경우로 한정)

    ① 고객별·사업자별로 마일리지등의 적립 및 사용 실적을 구분하여 관리하는 등의 방법으로 당초 공급자와 이후 공급자가 같다는 사실이 확인될 것

    ② 사업자가 마일리지등으로 결제받은 부분에 대하여 재화·용역을 공급받는 자 외의 자로부터 보전받지 아니할 것

☞ **2017.2.7. 개정전 당초 영61④ 규정 삭제:** 사업자가 고객에게 매출액의 일정 비율에 해당하는 마일리지를 적립해 주고, 향후 그 고객이 재화를 공급받고 그 대가의 일부 또는 전부를 적립된 마일리지로 결제하는 경우 해당 마일리지 상당액은 공급가액에 포함

2) 매출에누리와 환입 및 매출할인의 차이점

[#표]매출에누리와 환입 및 매출할인의 차이점[/표]

구 분	기업회계기준	법인(소득)세법	부가가치세법
매출에누리와 환입	매출차감 항목	매출차감 항목	과세표준에 불포함
매출할인	매출차감 항목	매출차감 항목	과세표준에서 차감함

○ 매출할인이란 공급에 대한 대가를 **약정기일 전에** 받았다는 이유로 사업자가 당초의 공급가액에서 할인해 준 금액을 말함(법29⑤6, 2012.2.2.개정)

○ 매출할인의 경우 매출항목에서 차감하는 시기는 당초 매출이 이루어진 시기가 아닌 실제 매출할인이 발생한 회계연도(사업연도, 귀속연도)에 차감한다.

라. 외화의 환산(법29③1호 단서,영59)

○ 대가를 외국통화나 그 밖의 외국환으로 받은 경우에는 다음 금액을 과세표준으로 한다.

[#표]과세표준 외화 환산 기준[/표]

구 분	외 화 환 산 액
공급시기가 되기 전에 원화로 환가한 경우	그 환가한 금액
공급시기가 되기 전에 외화로 사용한 경우	그 사용한 날의 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액 (부가가치세과-1122, 2009. 8.11)
공급시기 이후에 외국통화나 그 밖의 외국환 상태로 보유하거나 지급받는 경우	공급시기의 외국환거래법에 따른 기준환율 또는 재정환율에 따라 계산한 금액

* 외환차액의 과세표준 계산

- 재화 또는 용역의 공급시기 이후에 그 대가를 외국통화 또는 외국환으로 지급받는 경우 과세표준은 영 제59조 제2호에 따라 계산한 금액이므로 공급시기 이후에 환율변동으로 인하여 증감되는 금액은 해당 과세표준에 영향이 없다.(통칙29-59-1)

* 공급시기가 공휴일인 경우 전날 고시된 환율을 적용함(서삼46015-11986, 2002.11.19)

* 기준환율: 미화($)의 매매기준율을 말하며, 매일 영업개시 30분전까지 금융결제원 산하 서울외국환중개(주)에서 기획재정부, 한국은행, 각 외환은행장에게 통보함

* 재정환율: 미화($) 이외의 모든 통화에 적용되는 환율로서 기준환율을 통해서 간접적으로 계산된 원화와 기타 통화사이의 환율

☞ **기준환율·재정환율 조회: 서울외국환중개주식회사 (www.smbs.biz)**

○ 사전약정에 의하여 고정된 환율을 적용한 원화가액으로 대가를 확정하고 외국통화로 지급받는 경우 확정된 원화가액을 공급가액으로 함(상담3팀-1031, 2004.05.31)

○ 수출하는 사업자가 공급시기 도래 전에 수출대금을 외국환으로 미리 받아 외화차입금의 상환 또는 외화물품대금의 결제에 사용한 경우, 부가가치세 과세표준은 상환 또는 결제한 때의 「외국환거래법」에 따른 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액으로 하는 것임(부가가치세과-1122, 2009.08.11)

마. 재화의 수입에 대한 과세표준(법29②)

[#표]재화의 수입에 대한 과세표준[/표]

관세의 과세가격 + 관세 + 개별소비세, 주세, 교통·에너지·환경세 + 교육세·농어촌특별세

바. 재화의 간주공급(공급의제)에 대한 과세표준(법29⑪, 영66)

○ 일반적인 경우

- 상품, 제품, 원재료 등: 해당 재화의 시가(법29③3,4,영62)
- 법10③ 판매목적 타사업장 반출의 경우: 해당 재화의 취득가액 등을 기준으로 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액 (2014.2.21. 이후 공급하는 분부터 영60①본문 개정). 다만, 취득가액에 일정액을 더하여 공급하여 자기의 다른 사업장에 반출하는 경우에는 그 취득가액에 일정액을 더한 금액을 공급가액으로 본다.(법29③5,영60)

  * 소득세법 시행령 제89조 또는 법인세법 시행령 제72조 제2항 및 제4항에 따른 취득가액 (매입세액 공제 여부와 관계 없이 실지취득가액을 과세표준으로 하여 과세)

    ① 타인으로부터 매입한 자산: 매입가액에 취득세, 등록면허세, 그 밖의 부대비용을 가산한 금액

    ② 자기가 제조·생산·건설 등에 의하여 취득한 자산: 원재료비·노무비·운임·하역비·보험료·공과금·설치비 등 기타 부대비용의 합계액

- 감가상각자산: 법10조①,② 및 ④부터 ⑥까지의 규정에 따라 재화의 공급으로 보는 재화가 영66①으로 정하는 감가상각자산(소득세법 시행령 제62조 또는 법인세법 시행령 제24조에 따른 감가상각자산을 말함)인 경우에는 법29③3호 및 4호에도 불구하고 영66조로 정하는 바에 따라 계산한 금액을 공급가액으로 한다.(법29⑪, 영66)

[#표]일정한 경우의 감가상각자산 과세표준[/표]

- 건물 또는 구축물 과세표준 = 해당 재화의 취득가액 × $\left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right)$ - 그 밖의 감가상각자산 과세표준 = 해당 재화의 취득가액 × $\left(1 - \frac{25}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right)$

* 해당 재화의 취득가액은 법38조에 따라 매입세액을 공제받은 해당 재화의 가액으로 함 (취득세, 등록세 등 제외, 2012.2.2.개정, 영66④)

* “경과된 과세기간의 수” 계산 시 과세기간의 개시일 후에 감가상각자산을 취득하거나 해당 재화가 공급된 것으로 보게 되는 경우에는 **그 과세기간의 개시일에** 해당 재화를 **취득**하거나 해당 재화가 **공급된 것**으로 봄(영66⑤)

☞ 취득일이 속하는 과세기간은 포함하고 공급일이 속하는 과세기간은 포함하지 아니하며, 취득일은 해당 재화가 실제로 사업에 사용된 날을 말함(매매계약일이 아님)

* 사업양수자산의 자가공급 등에 대한 과세표준 계산: 사업자가 법 제10조 제8항 제2호에 따라 양수한 감가상각대상자산이 법 제10조 제1항, 제2항 및 제4항부터 제6항까지의 규정에 해당하여 영 제66조에 따라 과세표준을 계산하는 경우 해당 재화의 경과된 과세기간의 수는 **해당 사업의 양도자가 당초 취득한 날을 기준으로 하여 산정**하는 것이며, 이 경우 취득한 날이란 재화가 실제로 사업에 사용된 날을 말한다.(통칙 29-66-1)

○ 과세사업에 제공한 감가상각자산을 **면세사업에 일부 사용**하는 경우(영66③)

* 총공급가액 중 면세공급가액이 **5% 미만**인 경우에는 공급가액이 없는 것으로 봄

- 건물 또는 구축물

[#표]건물 또는 구축물[/표]

$$\text{과세표준} = \text{해당 재화의 취득가액} \times \left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{면세사업에 일부 사용한 날이 속하는 과세기간의 면세공급가액}}{\text{면세사업에 일부 사용한 날이 속하는 과세기간의 총공급가액}}$$

- 그 밖의 감가상각자산

[#표]그 밖의 감가상각자산[/표]

$$\text{과세표준} = \text{해당 재화의 취득가액} \times \left(1 - \frac{25}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{면세사업에 일부 사용한 날이 속하는 과세기간의 면세공급가액}}{\text{면세사업에 일부 사용한 날이 속하는 과세기간의 총공급가액}}$$

♧ 관련예규

- **구매할인쿠폰 적용에 따라 상품판매가에서 직접 할인되는 금액이 에누리인지 여부**(법령해석과-2502, 2016.7.29)

상품판매를 위수탁하고 판매대행수수료를 수수하는 판매대행계약에 따라 판매대행 업자가 판매자의 상품 판매가격을 할인받을 수 있는 쿠폰을 발행하여 쿠폰 적용에 대한 판매자의 동의 하에 구매회원에게 상품을 할인판매하고 판매자로부터 지급받는 판매대행수수료에서 쿠폰 적용에 다른 할인금액을 직접 차감하기로 약정한 경우, 판매자의 상품 판매가격에서 직접 할인되는 금액은 부가세법 제29조 제5항 제1호에 따른 에누리액으로 **판매자의 부가가치세 과세표준에 포함하지 아니하는 것**임

- **의료법인에 사업용 부동산을 부담부증여하는 경우 부가가치세 과세표준**(재부가-382, 2014.5.28)

  사업자가 의료법의 규정에 의한 의료법인(공익단체)에 임대사업용 부동산을 부담부증여한 경우 동 사업자의 부가가치세 과세표준은 부가가치세법 제29조제3항 및 제9항의 규정에 따라 해당 의료법인이 인수한 채무액(유상양도에 해당하는 부분) **중 건물가액 상당액**으로 하는 것임

- **일반음식점업자(일반과세자)가 음식요금으로 종전의 '부가가치세 별도' 라는 안내문구 없이 최종가격만 표시했을 경우 부가가치세 포함 여부**(부가-361, 2012.3.30)

  대가로 받은 금액에 부가가치세가 별도로 표시되어 있지 않거나 부가가치세가 포함되어 있는지 불분명한 경우에는 거래금액 또는 영수할 금액의 110분의 10에 해당하는 금액을 부가가치세로 거래징수 한 것으로 보는 것임

- **공인중개사의 부가가치세 거래징수 여부 등**(부가가치세과-538, 2011.5.25)

  공인중개사는 「공인중개사의 업무 및 부동산 거래신고에 관한 법률」 제32조 제1항 및 제2항에 규정하는 중개수수료 등을 동법 동조 제3항의 규정에 따라 받는 것이며 부가가치세는 동법 동조 제3항의 규정에 의한 **중개수수료 등 한도와는 별도로** 부가가치세법 제15조의 규정에 따라 공급가액(중개수수료 등)의 10%를 그 공급받는 자로부터 징수하여야 하는 것임

- **사용기간 종료 후 건물 등의 소유권이 무상 이전되는 경우 부가가치세 과세표준 계산 시 시가 산정방법**(서면법규과-352, 2013.3.28)

  사업자가 다른 사업자에게 일정 시설을 설치하게 한 후 동 시설에 대한 사용권한을 부여하고 계약기간이 종료한 후 소유권을 무상으로 이전받는 경우에 소유권 이전 시점의 시가는 감정평가액 또는 해당 자산의 처분시 다시 취득할 수 있는 가액이나 장부가액을 기준으로 산정하여야 하는 것임

  ※ **임차인이** 추후에 소유권 이전에 따라 재화의 공급으로 세금계산서 발급 시 과세표준 금액에 대한 예규로 **이와 반대로 임대인이** 임대용역에 대한 대가로 후불로 받는 경우 세금계산서 발급은 그 시설의 설치가액을 그 용역제공 기간의 월수로 나눈 금액의 각 과세대상기간의 합계액을 과세표준으로 함(영 제48조 제15항)

- **BOT 방식을 준용한 사업에서 시설물 준공 전에 토지사용료를 받는 경우 과세표준 산정 방법(기획재정부 부가가치세제과-650, 2017.12.11)**

  BOT 방식 사업에서 시설물 준공 전에 토지사용료를 받는 경우 토지 임대용역의 과세표준은 시설물 준공일 전까지는 토지사용료를 해당 기간의 개월 수로 나눈 금액, 준공일 이후에는 토지사용료와 시설물 설치가액을 해당 기간의 개월 수로 나눈 금액의 각 과세대상기간 합계액으로 하는 것임

- **판매 후 일정량 사용한 것을 반환 받는 경**우(법규부가2013-390, 2013.11.10)

  평판디스플레이 제품의 박막가공에 사용되는 ITO Target제품(이하 "해당제품")을 거래처에

공급하는 사업자가 거래처와의 약정에 따라 해당제품의 일정량만을 사용 한 후 잔량이 남은 상태에서의 해당제품(이하 "잔여제품")을 반환받을 것을 조건으로 그 잔여제품의 가액 상당액을 **공제한 금액으로 공급하는 경우** 「부가가치세법」 제29조제1항에 따른 사업자의 과세표준은 해당 잔여제품의 가액 상당액은 포함하지 아니하는 것임

⇒ 영61②에서 규정하는 “반환할 것을 조건으로 용기대금을 공제한 금액으로 공급하는 경우”의 용기대금으로 보는 해석 사례임

⇒ 법규부가2014-264, 2014.7.22.

- **저가 임대용역에 대한 과세표준 계산**(부가-1209, 2012.12.12)

부동산을 임대하는 용역을 제공하거나 제공받는 경우 부가가치세법 시행령 제50조 제1항 제1호 및 제2호에 따른 가격이 없거나 시가가 불분명한 경우에는 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호에 따라 산출된 가격이 부가가치세법 제13조 제1항의 과세표준이 되는 것임 부당하게 낮은 대가의 범위는 부가가치세법 시행령 제52조 제1항을 참조

※ 법인세법 시행령 제89조 제4항 제1호

(부동산의 시가×50%-보증금)×정기예금이자율×임대일수/365(윤년 366)= 과세표준

⇒ 정기예금이자율이 연이자율이므로 “임대일수/365(윤년 366)”를 적용함

- **만기가 더 긴 어음으로 공급대가를 지급하는 대신 현금을 추가 지급하는 경우 부가가치세 과세표준**(부가-1149, 2012.11.22)

사업자가 원재료 구매대금의 지급방법을 변경하기로 공급자와 사전에 약정하여 종전보다 만기가 긴 어음을 지급하는 대신 만기 연장에 따른 이자상당액을 당초 어음 만기일에 공급자에게 현금으로 지급하는 경우 해당 이자상당액은 부가가치세 과세표준에 포함되는 것입니다. 이 경우 원재료 공급에 따른 세금계산서는 원재료 인도시점에 어음의 액면금액과 이자상당액을 합한 금액을 공급가액으로 하여 발급하는 것이며, 사업자가 지급하는 이자상당액이 변경되어 공급가액에 증감 사유가 발생하는 경우에는 「부가가치세법 시행령」 제59조제1항제3호에 따라 수정세금계산서를 발급하는 것임

- **장기도급계약에 따른 공급시기와 금융비용의 과세표준 계산**(부가-688, 2013.7.26)

사업자가 용역의 제공이 완료된 후 그 대가를 월부·연부·기타의 부불방법에 따라 2회 이상 분할하여 대가를 받는 것으로 당해 용역의 공급의 완료일 다음 날부터 최종 할부금 지급기일까지의 기간이 1년 이상인 장기할부조건에 해당하는 경우에는 「부가가치세법」 제16조제2항 및 같은 법시행령 제29조제1항제1호에 따른 시기에 같은 법 제32조에 따라 세금계산서를 발급하여야 하는 것이고, 사업자가 재화 또는 용역을 공급하고 그 대가를 받을 경우 과세표준은 같은 법 제29조에 따라 재화 또는 용역을 공급받는 자로부터 받은 대금, 요금, 수수료, 기타 명목여하에 불구하고 대가관계에 있는 모든 금전적 가치가 있는 것을 포함하는 것으로, 귀 질의의 금융이자에 상당하는 금액을 공사도급금액에 포함하여 공사도급계약을 체결한 경우에 당해 금융이자에 상당하는 금액은 부가가치세 과세표준에 포함하는 것임

- **주택 및 상가로 된 겸용주택 양도 시 부가가치세가 면제되는지 여부**(부가-1331, 2011.10.26)
  주택 및 상가로 된 겸용주택을 임대하는 경우에는 **임차인별로 임대면적을 계산**하여 주거용 부분의 면적이 사업용 부분의 면적보다 큰 경우에는 그 전부를 주택의 임대로 보아 부가가치세가 면제되는 것이며 이 경우 당해 임대업에 공하던 건물을 양도하는 때에는 주택의 양도로 보아 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나 **임차인이 동 주택부분을 상시 주거용으로 사용하였는지 여부**는 관련사실에 따라 사실판단 하는 것임

- **에누리쿠폰 적용에 따른 서비스이용료 할인액이 사이버몰 운영업자의 매출에누리에 해당하는지 여부**(법규부가2013-1, 2013.1.17)
  사이버몰 운영업자(이하 “신청인”이라 한다)가 사이버몰에서 판매자와 구매자간의 과세물품 거래를 알선·중개하고 중개수수료를 지급받는 거래를 함에 있어서 신청인이 구매자에게 판매자의 상품을 할인받을 수 있는 에누리쿠폰(이하 “쿠폰”이라 한다)을 발행하면 쿠폰을 발급받은 구매자는 상품 구매 시 판매자에게 쿠폰에 의한 할인판매를 요청하고 판매자가 이를 승인하면 신청인이 판매자로부터 받을 중개수수료에서 쿠폰할인 금액을 차감하기로 이용약관을 정한 경우, 신청인의 중개수수료 매출에 대한 부가가치세 과세표준은 당초 지급받기로 한 중개수수료에서 쿠폰 할인금액을 차감한 금액으로 하는 것임

- **쇼핑몰 운영자가 발급한 쿠폰 사용으로 인한 판매자의 과세표준**(법규부가2013-260, 2013.10.29)
  컴퓨터 및 주변기기 등 상품을 판매하는 사업자(이하 "판매자")가 상품거래를 알선하는 자(이하 "쇼핑몰운영자")의 쇼핑몰을 통하여 상품을 판매함에 있어 쇼핑몰운영자의 책임과 계산으로 할인쿠폰을 발행하여 상품가격을 할인하여 주고 그 할인금액 상당액을 쇼핑몰 운영자에게 지급할 서비스이용료에서 차감하는 경우 「부가가치세법」 제29조 제1항에 따라 할인금액 상당액은 판매자의 부가가치세 과세표준에서 차감하지 아니하는 것이므로 해당 상품의 정상 판매가격을 과세표준으로 하는 것임

- **위·수탁 물품판매 할인액의 과세표준 포함 여부**(기획재정부 부가-71, 2011.2.8)
  전자상거래 등에서의 소비자보호에 관한 법률에 의한 통신판매업자(이하 수탁자라 한다)가 물품판매 위탁자와의 위·수탁 계약에 따라 물품판매를 하는 경우, 동 계약에 따라 수탁자가 판매가격을 직접 할인한 금액은 부가가치세법 제13조 제2항 제1호에 따른 에누리액으로 물품판매 위탁자의 부가가치세 과세표준에 포함하지 아니하는 것이나, 수탁자의 책임과 계산으로 할인판매를 하는 금액이나 수탁자가 부담하는 할인금액은 물품판매 위탁자의 부가가치세 과세표준에 포함하는 것임
  수탁자가 물품판매 위탁자와의 위·수탁 계약에 따라 물품을 판매하고 그 대가로 수수료를 받는 경우, 해당 판매수수료 금액이 수탁자의 부가가치세 과세표준이 되는 것임. 다만, 수탁자가 물품판매 위탁자와의 계약에 따라 할인판매를 하고 그 할인금액을 수탁자의 판매수수료에서 공제하기로 하는 경우(실질적으로 위탁자의 판매수수료 비용이 줄어드는 경우)에는 수탁자의 판매수수료 에누리액에 해당하는 것이며, 수탁자가 자기의 책임과

계산으로 할인판매를 하거나 부담하기로 한 경우(부가가치세과-1407, 2009.9.29)의 할인금액은 그러하지 아니하는 것임

- **사업자가 상품권, 할인쿠폰으로 대가를 받는 경우**(부가가치세과-21, 2011.1.5)
대형할인점을 운영하는 사업자가 고객에게 상품권을 할인판매하거나 할인쿠폰을 일괄적으로 제공한 후 해당 고객에게 물품을 판매하고 그 대가의 일부를 상품권 또는 할인쿠폰으로 받음에 따라 공급가액의 일정액을 할인하여 주는 경우 해당 할인하여 준 가액은 에누리액에 해당하여 「부가가치세법」 제13조 제2항 제1호에 따라 부가가치세 과세표준에 포함하지 아니하는 것임. 또한 해당 사업자가 고객에게 과세되는 물품과 면세되는 물품을 함께 판매하고 대가를 받으면서 일정액을 에누리액으로 공제하는 경우 과세표준은 거래 당시 당사자 간 약정에 따라 받거나 받기로 한 대가인 것임. 다만, 약정이 없는 경우에는 객관적이고 합리적인 방법으로 에누리액을 과세공급가액과 면세공급가액에서 공제하는 것이며, 귀 질의의 경우에는 거래 당시 할인 전 과세공급가액과 면세공급가액의 비율에 따라 산정된 가액으로 공제하는 것임.

- **사전약정한 가격할인액을 익월 초에 지급하는 경우 에누리액에 해당하는지 여부**(사전법령해석부가2015-181, 2015.7.14)
사업자가 재화를 공급할 때 그 품질이나 수량, 인도조건 또는 공급대가의 결제방법이나 그 밖의 공급조건에 따라 통상의 대가에서 일정액을 직접 깎아 주기로 사전약정을 체결하고 그 공급시기마다 깎아 주기로 약정한 금액을 월별로 합산하여 다음 달 초에 지급하는 경우 공급받는 자에게 지급하는 해당 금액은 「부가가치세법」 제29조제5항제1호에 따라 공급가액에 포함하지 아니하는 에누리액에 해당하는 것임

- **우편요금이 부가가치세 과세표준에 포함되는지 여부**(부가가치세과-1739, 2010.12.30)
사업자가 부가가치세 과세되는 도서 등의 인쇄제작용역을 제공하고 그 결과물의 배송에 필요한 우편요금을 당해 인쇄제작용역의 공급에 대한 대가의 일부로 받는 경우 당해 우편요금은 부가가치세 과세표준에 포함하는 것임

- **「법인세법」 제52조에 따른 부당행위계산 부인대상이 아닌 종업원 할인판매의 간주공급 해당 여부** (법규-1063, 2014.10.7)
종업원할인이 일반고객에 비해 낮은 대가를 받는 것은 사실이나, 일반고객에게도 할인행사가 이루어지고 있는 상황 하에서 거래조건에 따른 매출에누리로 볼 수 있는 경우 개인적 공급으로 부가가치세를 과세하기는 어려움

- **선하증권을 양도하는 경우 과세표준**(재부가-445, 2009. 6.29)(부가-880, 2011.8.4)
선하증권을 양도하는 경우 수입 통관 시 세관장이 발행한 세금계산서의 금액을 제외하고 세금계산서를 발행하여야 하는 것이나, 이를 포함하여 발행한 경우에도 사실과 다른 세금계산서에 해당하지 않는 것으로 매입세액을 공제받을 수 있는 것임

- **전자상거래로 수입대행용역을 제공하는 경우 입증서류**(부가가치세과-3663, 2008.10.16)
「전자상거래물품 등의 특별통관절차에 관한 고시(관세청 고시 2008-1, 2008.1.8)」에

의하여 특별통관 대상업체 지정서를 교부받은 전자상거래업체가 국내구매자와 수입대행계약을 체결하여 동 고시에 의한 수입대행형 거래를 하고, 그 용역 대가를 받는 경우 과세표준은 수입대행수수료로 하는 것이며, 이 경우 수입대행에 대한 입증서류로는 세관장으로부터 교부받은 특별통관 대상업체 지정서와 국내 구매자와의 주문내역서, 특송업체의 운송장, 외화입금증명서 등을 제출할 수 있는 것임

⇒ 간이과세자(직전년도 매출액 4,800만원 미만)는 지정 요건에 없어 특별통관대상업체로 지정받을 수 없음(관세청 고시 제2010-075, 2010.6.10)

- **봉사료의 과세표준 포함여부**(부가가치세과-3105, 2008.9.18)
  사업자가 종업원의 봉사료를 용역 대가와 구분하여 받는 경우, 그 금액이 세금계산서·신용카드매출전표 등에 용역 대가와 구분하여 기재되고 당해 종업원에게 지급한 사실이 객관적으로 확인되며, 사업자의 수입금액에 계상되지 않고 그 금액이 사업자가 아니라 고객에 의하여 지급대상·지급여부·지급금액이 결정되는 때에 과세표준에서 제외하는 것임

- **미분양 상가 면세전용으로 과세하는 경우 시가의 기준**(부가가치세과-2317, 2008.7.29)
  상가를 신축하여 판매하는 사업자가 상가 신축 관련 매입세액을 공제받은 후, 미분양 상가를 면세사업에 사용하는 경우 과세표준은 그 분양상가의 시가(승인받은 분양가액을 시가로 볼 수 있는 경우 분양가액)로 하는 것임

  ⇒ 감가상각자산에 해당하지 아니하는 것임

- **중간지급조건부 공급에서 사전약정에 의한 선납 할인액**(상담3팀-100, 2008.1.14)
  사업자가 중간지급 조건부로 재화를 공급함에 있어서 계약 당사자간의 사전약정에 의하여 대금의 각 부분을 계약서상의 지급일 이전에 납부하는 때에는 일정금액을 차감하여 준다는 내용을 계약서상에 명시하고 지급일 이전에 납부 받음으로써 당해 금액을 차감해 준 경우에는 그 차감된 금액을 과세표준으로 하여 그 대금을 지급받는 때에 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **마일리지 사용액은 에누리에 포함되므로 부가가치세 과세표준에 포함되지 않음**(대법원 2015두58959, 2016.8.26)
  고객이 재화를 구입하면서 사업자와 사이의 사전 약정에 따라 그 대가의 일부를 할인받은 경우에 이는 통상의 공급가액에서 직접 공제·차감되는 에누리액에 해당하므로 그 할인액은 과세표준에 포함되지 아니함

- **통신판매업자가 오픈마켓사업자의 광고용역에 대한 대가를 무상으로 적립된 포인트로 결제할 경우 과세대상 여부**(부가-406, 2012.4.8)
  통신판매업자가 오픈마켓사업자로부터 광고용역을 공급받고 무상으로 적립된 포인트로 결제하는 경우 해당 포인트 상당액은 오픈마켓사업자의 과세표준에 포함하지 아니함

- **용역의 공급에 대해 무상으로 적립된 포인트로 결제할 경우**(부가-947, 2012.9.14)
  용역의 공급에 대해 그 대가를 별도로 받지 아니하고 적립된 포인트에 의하여 당해 용역을 제공하는 경우에는 부가가치세법 제7조 제3항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **국고보조금을 받아 수행하는 사업의 과세표준 포함 여부**(부가-21, 2014.1.13)
  재화 또는 용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 국고보조금·공공보조금은 과세표준에 포함하지 아니하는 것이나, 국고보조금을 지급받은 자가 재화 또는 용역을 공급받고 그 국고보조금을 재원으로 그 대가를 지급하는 경우에는 부가가치세 과세표준에 포함하는 것임

- **축제 대행용역 제공시 세금계산서 발급 범위** (서면2015부가-0472, 2016.7.10)
  축제 등 행사를 대행하는 사업자의 행사대행용역에 대한 부가가치세 공급가액은 계약에 의하여 지급 받기로 한 모든 대가를 포함하는 것이므로 부가가치세가 면제되는 용역의 대가가 행사대행용역의 원가에 포함되었다 하더라도 이를 차감하지 아니한 행사대행용역의 모든 대가가 부가가치세 공급가액이 되는 것임

- **국고보조금 지급받은 기관에게 용역 공급하고 대가를 받는 경우**(부가-1148, 2012.11.22)
  사업자가 정부의 위임을 받은 기관(이하 주관기관이라 함)과의 계약에 따라 용역을 수행하고 그 결과물을 **주관기관에 귀속**시키기로 하면서 당해 주관기관으로부터 국고보조금을 지급받는 경우, 당해 국고보조금은 「부가가치세법」 제7조제1항의 용역의 공급에 따른 대가로 보아 부가가치세가 과세되는 것입니다. 다만, 그 결과물의 소유권이 누구에게 있는지는 계약내용에 따라 당사자가 결정할 사항입니다

- **기업의 온실가스 감축실적에 대하여 지급한 국고보조금의 과세표준 포함 여부**(기획재정부 부가가치세제과-433, 2016.9.8)
  정부가 기업의 온실가스 감축실적에 대하여 지급한 국고보조금은 재화의 공급에 직접 관련되는 보조금이므로 과세표준에 포함되는 것임

- **정부로부터 고속도로 통행료 차액보전금을 지급받는 경우 부가가치세 과세표준 포함여부**
  (기획재정부 부가가치세제과-104, 2016.2.25)
  사업시행자가 고속도로를 준공하여 국가에 기부채납하고 시설관리운영권을 인정받아 사용·수익하면서 국가의 물가정책 등에 따라 적기에 통행료를 조정하지 못하여 발생하는 손실을 국가가 그 사업시행자에게 보상하는 경우 그 보상금은 “재화 또는 용역의 공급과 직접 관련되지 아니하는 국고보조금과 공공보조금”에 해당하는 것임

- **둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부동산 임대용역을 공급하고 그 대가를 현재가치로 할인된 금액을 선불로 받는 경우** (사전법령해석부가2016-10, 2016.1.26)
  사업자가 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부동산 임대용역을 공급하고 그 대가를 현재가치로 할인된 금액을 선불로 받은 경우 “해당금액”은 실제 받는 금액으로 하는 것임

- **공급가액을 결정하지 아니한 상태에서 재화 인도하는 경우**(상담3팀-877, 2007.3.23)
  공급가액을 결정하지 아니한 상태에서 재화를 인도하고 사후에 공급가액이 결정되는 경우 재화의 공급시기는 재화가 인도되는 때이며, 이 경우 공급가액은 인도당시의 시가로 하고 사후에 결정된 공급가액이 당초시가와 차이가 있는 경우 수정세금계산서를 교부하는 것임

- **여행업자의 부가가치세 과세표준 계산**(부가-958, 2012.9.18)
  여행알선업자가 여행객에게 여행의 목적지와 여행기간만을 제시하고 여행객으로부터 여행자가 부담하여야 할 비용의 종류별 금액과 여행알선수수료를 구분하지 아니하고 대가를 받는 경우에는 그 대가 전액이 부가가치세 과세표준이 되는 것이나, 여행알선업자가 교통비, 숙박비, 주요방문지의 입장료, 식대 등의 소요비용과 여행알선수수료를 각각 구분하여 받는 경우에는 여행알선수수료에 대하여만 부가가치세를 과세하는 것임

- **여행사가 다른 여행사에게 항공권을 판매하는 경우 과세여부**(부가-1351, 2010.10.12)
  여행사가 항공사로부터 구입한 항공권을 다른 여행사에게 판매하는 경우, 당해 항공권의 매매거래는 부가가치세법 제1조에서 규정하는 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **국제여행알선 용역의 부가가치세 영세율 적용여부**(서면-2014-부가-21286, 2015.3.11)
  사업자가 「부가가치세법」 제22조에 따라 국외에서 제공하는 용역에 대하여 영세율을 적용하는 것이나 국내에서 내국인에게 국제여행알선 용역을 제공하는 경우에는 같은 법 제11조에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **전시대행 용역 제공시 부가가치세 과세표준 계산**(부가-95, 2013.1.30)
  전시대행 용역을 제공하면서 계약에 따라 전시대행수수료와 행사진행에 지출한 비용을 구분하지 않고 함께 받는 경우에는 부가가치세법 제9조에 따른 거래시기에 대행수수료에 행사진행에 지출한 비용을 포함한 가액으로 같은 법 제16조 제1항에 따라 세금계산서를 발급하는 것이나, 전시대행수수료와 전시대행 의뢰자가 부담하여야 할 경비를 구분 계약하고 각각 지급받아 당해 경비를 납입대행하는 경우 당해 경비는 부가가치세 과세표준에 포함하지 아니하는 것임

- **의무사용기간을 약정하고 할인판매 하는 경우 과세표준**(상담3팀-2191, 2006.9.20)
  사업자가 당초 단말기를 판매하면서 사전약정에 의하여 일정기간 이동전화서비스의 의무사용을 조건으로 할인한 가액은 당해 단말기 공급시의 과세표준에 포함되지 아니하는 것이나, 공급받는 자가 의무사용기간을 준수하지 아니하여 당초 할인된 금액의 일정액을 받는 경우 당해 가액은 해지사유가 발생한 과세기간의 과세표준에 가산하여야 하는 것임

- **공사 기성고 청구시 지급유보된 금액의 과세표준 포함여부**(상담3팀-1269, 2006.6.28)
  사업자가 완성도기준지급 조건부로 건설용역을 공급하면서 결정된 기성금 중 일정금액을 유보금 명목으로 공제하여 지급받고, 건설용역 제공이 완료된 후 하자이행보증증권 제출시 유보금을 지급받기로 한 경우 부가가치세 과세표준은 각 대가의 각 부분을 받기로 한 때 결정된 기성금이 되는 것임

- **단통법에 따라 공시되는 단말기 지원금이 용역대가 및 에누리액에 해당하는지 여부에 대한 회신**(기획재정부 부가-46, 2015.1.14)
  단통법에 따라 이동통신사업자가 대리점에 지급하는 이동통신단말장치 지원금은 대리점의 이동통신사업자에 대한 용역대가에 해당하며, 대리점이 해당지원금을 자기계산과 책임

하에 이동통신단말장치 출고가에서 차감하여 판매하는 경우 해당지원금은 이동통신단말장치의 매출에누리액에 해당함

- **이동통신사에서 대리점에 공급하는 단말기의 공급가액에서 차감하기로 한 단통법상 지원금이 에누리인지**(법규부가2014-460, 2014.12.19)

이동통신사업자와 대리점이 이동통신단말장치 공급계약을 체결하면서 이동통신사업자가 대리점에 공급한 이동통신단말장치를 대리점이 일정요건(가입기간 및 요금제)을 갖춘 이용자에게 판매하면 사전에 약정한 지원금 상당액(이동통신단말장치 유통구조 개선에 관한 법률 제2조 제9호에 따른 지원금을 말함)을 당초 공급가액에서 차감하기로 하는 판매방식을 공급계약서 및 이용약관에 명시하고 미래창조과학부의 승인을 받아 홈페이지 등에 사전 공시한 경우 당초 공급가액에서 차감하기로 하는 지원금에 대하여는 부가가치세법 시행령 제70조 제1항 제3호에 따라 수정세금계산서를 발급할 수 있는 것임

또한 대리점이 이동통신단말장치 유통구조 개선에 관한 법률 제4조 제5항에 따라 이동통신사업자가 공시한 지원금의 15% 범위 내에서 이용자에게 지원금을 추가로 지급하는 경우 대리점의 이동통신단말장치 공급에 대한 공급가액은 부가가치세법 제29조 제3항에 따라 이용자로부터 실제 지급받는 금전(부가가치세 제외)이 되는 것임

⇒ 대리점이 사전약정에 따른 조건에 따라 고객에게 단말기를 판매한 경우 당초 공급가액에서 제외하기로 한 금액은 에누리이고, 대리점의 단말기 판매에 대한 공급가액은 고객으로부터 실제 지급받은 금액임

※ 기획재정부 부가-46(2015.1.14)에서는 이동통신사업자가 대리점에 단말기는 공급하지 않고 단말장치 지원금만 지급한 경우로 이동통신사가 대리점에 지급하는 이동통신단말장치 지원금은 대리점의 이동통신사업자에 대한 용역대가에 해당한다고 판단하고 있으며,

법규부가2014-460(2014.12.19)에서는 이동통신사업자가 대리점에 단말기를 같이 판매하는 회사로 단말장치 지원금에 대해 사전약정에 따라 공급가액에서 차감하기로 하여 이동통신사업자가 대리점에 지급하는 이동통신 단말장치 지원금은 매출에누리로 보아 수정세금계산서 발급대상으로 판단하고 있어서 사례가 다름.

- **대리점이 휴대폰 단말기 할부금 일부를 현금으로 지원**(법규부가2012-326, 2013.8.7)

이동통신단말기를 판매하는 사업자(대리점)가 이동통신회사로부터 구입한 이동통신단말기를 고객에게 할부계약에 의하여 판매함에 있어 할부판매금액 중 일부를 현금으로 지원하는 경우 동 대리점의 부가가치세 과세표준은 할부판매금액에서 당해 대리점이 고객에게 현금으로 지원한 금액을 차감하지 아니한 금액으로 하는 것임(재부가-290, 2015.4.6)

⇒ **재부가-471(2013.8.7)** 이와 관련하여 종전 기존예규(재소비-295, 2004.3.15)도 본 문서 시행일 이후 공급하는 분에 대해서는 이번 회신에 준하여 처리함

⇒ **2014.10.1.이후 시행된 단통법에 따라 공시되는 단말기 지원금은 (법규부가2014-460, 2014.12.19)와 (기획재정부 부가-46, 2015.01.14)을 각각 구분하여 사례별로 적용**

- **이동통신회사가 고객으로부터 수취하는 이동통신단말기의 할부수수료에 대한 부가가치세 과세 여부**(서면법규과-962, 2014.9.2)
  이동통신대리점이 구입한 이동통신단말기를 고객에게 할부판매하면서 이동통신단말기에 대한 할부채권과 할부수수료(이하 "할부채권등"이라 함)를 고객이 가입한 이동통신사에 매각하고, 이동통신사는 해당 할부채권등을 이동통신전화요금과 함께 고객에게 청구하여 회수하는 경우 해당 할부채권등의 매각과 할부채권등의 회수는 각각 부가가치세법 제4조에 따른 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **이동통신요금 위약금에 대한 부가가치세 과세여부**(부가-538, 2014.6.5)
  공급받는 자가 사전약정에 따라 약정기간내 일정금액 할인을 받아 오다가 중도 해지함에 따라 약정기간내 이미 할인받은 제 이용요금과 모뎀 변상금을 사업자가 지급받는 경우, 재화 또는 용역을 공급하지 않고 받는 위약금은 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하나, 당초 사업자가 부가가치세법 제9조 및 제11조 규정에 따라 재화(용역)를 공급한 후 중도해지에 따라 공급받는 자로부터 지급받는 가액은 부가가치세 과세표준에 포함함

- **공동연구 개발계약에 의한 연구비 지급시 과세표준**(상담3팀-1965, 2005.11.7)
  사업자 (갑)·(을)이 기술개발을 함에 있어 소요비용을 공동으로 부담하고 개발결과물을 공동으로 소유하는 공동연구개발계약을 체결하고 (갑)이 (을)로부터 지급받는 (을)부담의 비용은 재화나 용역의 공급에 해당하지 않으나, 연구개발비용에 일정율을 가산하여 받는 경우 그 대가는 용역의 공급대가에 해당되어 부가가치세가 과세되는 것임

- **게임장의 과세표준**(상담3팀-1963, 2005.11.7)
  게임장을 운영하는 사업자가 게임기를 이용하게 하고 이용자로부터 받는 대가는 부가가치세가 과세되는 것이며, 게임에서 정한 요건 충족시 시상금 성격의 상품권을 지급하는 경우 당해 상품권 가액은 과세표준에서 공제하지 아니함

- **수입물품에 대한 선하증권 양도시 과세표준**(서삼46015-10204, 2003.2.6)
  사업자가 수입물품에 대한 선하증권을 양도(보세구역 도착전 양도 포함)하고 당해 선하증권을 양수한 자가 수입 통관하는 경우, 당해 재화가 수입재화에 해당되어 세관장이 부가가치세를 징수한 때에 과세표준 계산은 동 수입재화에 대한 과세표준 금액을 제외하고 계산하는 것임
  → 2010.2.18.이후 세관장이 부가가치세를 징수하기 전에 선하증권이 양도되는 경우 선하증권의 가액으로도 할 수 있음

- **보상판매시 과세표준은 신형제품의 정상판매가격임**(부가46015-675, 1998.4.9)
  사업자가 구형제품을 일정금액으로 구입, 회수하는 조건으로 신형제품을 정상판매하고 그 대가를 당해 신형제품의 정상판매가액에서 구형제품 구입대금을 차감하여 받기로 한 경우 과세표준은 당해 신형제품의 정상 판매가액으로 하는 것이며, 이 경우 구형제품을 구입, 회수시 세금계산서를 교부받은 경우 교부받은 세금계산서의 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제 가능한 것임

- **제조업자가 재고반품조건으로 판매특약점에 제품을 납품하는 경우**(법규과-458, 2011.4.19)
  제조업자가 특약점으로 하여금 제조업자의 책임과 계산으로 수탁판매하는 경우 제조업자 과세표준은 총 판매가액이며, 특정거래조건(재고반품 및 마진율과 대금지급)인 경우 특약점의 판매마진을 차감한 금액이 과세표준임. 특정매입거래에서는 제조업자가 납품하고 해당 제품을 특약점이 외상매입(재고자산) 처리하며 제품에 대한 법적 소유권과 실질적 통제권을 특약점이 갖고 있음

- **한전과 태양광발전시설 설치자간 전력거래시 공급가액** (부가-939, 2014.11.24)
  전기소비자와 전력의 송전 및 수전거래를 함께 하는 경우 한국전력공사의 과세표준 「부가가치세법」 제13조제1항 각호에 따른 가액의 합계액으로 하는 것이므로, 당해 전기소비자와 주고받을 금액을 상계하지 아니한 금액으로 하는 것임

2. 과세표준 계산의 특례

가. 공통사용 재화를 공급하는 경우(법29⑧,영63)

○ 과세사업과 면세사업(과세되지 아니하는 사업 포함)에 공통적으로 사용된 재화를 공급하는 경우 과세표준 안분계산

[#표]과세표준 안분계산[/표]

- 공급가액으로 안분하는 경우 (영63①)

$$\text{과세표준} = \text{해당 재화의 공급가액} \times \frac{\text{재화를 공급한 날이 속하는 과세기간의 직전 과세기간의 과세된 공급가액}}{\text{재화를 공급한 날이 속하는 과세기간의 직전 과세기간의 총 공급가액}}$$

- 사용면적으로 안분하는 경우 (영63②)

  * 영81④3호, 영81⑤, 영82조 2호를 적용받은 재화 또는 영83조에 따라 납부세액이나 환급세액을 사용면적비율에 따라 재계산한 재화(공통매입세액을 사용면적비율에 따라 안분한 재화 또는 납부세액·환급세액을 사용면적비율에 따라 재계산한 재화를 공급하는 경우)

$$\text{과세표준} = \text{해당 재화의 공급가액} \times \frac{\text{재화를 공급한 날이 속하는 과세기간의 직전 과세기간의 과세사용면적}}{\text{재화를 공급한 날이 속하는 과세기간의 직전 과세기간의 총 사용면적}}$$

* 휴업 등으로 직전 과세기간의 공급가액(사용면적)이 없는 경우에는 그 재화를 공급한 날에 가장 가까운 과세기간의 공급가액(사용면적)으로 계산함(영63①,②)

○ 안분계산 배제(즉 해당 재화의 공급가액 전부를 과세표준으로 한다. 영63③)

- 직전 과세기간의 총 공급가액 중 면세공급가액이 5%미만 다만, 재화 공급가액이 5천만원 이상인 경우 제외

- 재화의 공급가액이 50만원 미만
- 신규로 사업을 시작하여 직전 과세기간이 없는 경우

나. 토지와 건물 등을 함께 공급하는 경우(법29⑨,영64)

○ 토지·건물(구축물)가액이 구분되는 경우(법29⑨)

- 구분된 실지거래가액에 의하여 토지·건물(구축물)가액을 구분하여 건물 또는 구축물 등의 실지거래가액을 공급가액으로 과세함

○ 토지·건물(구축물)가액이 구분되지 않는 경우 (법29⑨단서,영64)

- 실지거래가액 중 토지와 건물 등의 가액의 구분이 불분명한 경우

[#표]토지와 건물 일괄공급의 실지거래가액이 구분되지 않는 경우 안분계산[/표]

구 분		안 분 계 산 방 법
감정평가가액이 있는 경우		감정평가가액에 비례하여 안분계산
감정평가가액이 없는 경우	기준시가가 모두 있는 경우	공급계약일 현재의 기준시가에 따라 계산한 가액에 비례하여 안분계산
	어느 하나 또는 모두 기준시가가 없는 경우	장부가액(장부가액이 없는 경우에는 취득가액)에 비례하여 안분계산한 후 기준시가 있는 자산은 그 합계액을 다시 기준시가에 의하여 안분계산
위의 방법을 적용할 수 없거나 적용하기 곤란한 경우		국세청장이 정하는 바에 따라 안분계산 국세청고시 제2015-43호(2015. 8.24)

* 기준시가(영64조 제1호): 토지와 건물 등에 대한 소득세법 제99조에 따른 기준시가

* 감정평가가액의 범위(영64조 제1호 단서): 영28조에 따른 재화의 공급시기(중간지급조건부 또는 장기할부판매의 경우는 최초의 공급시기)가 속하는 과세기간의 직전 과세기간 개시일부터 공급시기가 속하는 과세기간의 종료일까지 감정평가 및 감정평가사에 관한 법률 제2조 제4호에 따른 **감정평가업자**가 평가한 감정평가가액을 말함

☞ 2015.2.3.이후 토지와 건물 등을 평가하는 분부터 감정평가**법인**의 평가에서 감정평가**업자**의 평가로 개정함

※ 실지거래가액을 알 수 없는 경우 토지·건물가액의 안분계산기준 적용순서(영64)

[#표]안분계산기준 적용순서[/표]

감정평가가액 ⇒ 기준시가 ⇒ (장부가액 ⇒ 취득가액)

* 기준시가에 의한 과세표준 안분계산 산식

[#표]기준시가에 의한 과세표준 안분계산 산식[/표]

- **매매금액에 부가가치세가 포함된 경우**(별도 언급이 없는 경우 포함)

$$\text{과세표준} : \text{매매금액} \times \frac{\text{건물기준시가}}{\text{토지기준시가} + \text{건물기준시가} + (\text{건물기준시가} \times 10\%)}$$

- **매매금액에 부가가치세가 포함되지 아니한 경우**(부가가치세 별도 표기된 경우)

$$\text{과세표준} : \text{매매금액} \times \frac{\text{건물기준시가}}{\text{토지기준시가} + \text{건물기준시가}}$$

다. 부동산 임대용역을 공급하는 경우(법29⑩,영65)

○ 사업자가 부동산 임대용역을 공급하고 전세금 또는 임대보증금을 받는 경우에는 금전외의 대가를 받는 것으로 보아 다음과 같이 계산한 금액을 과세표준으로 한다. 단, 국가 등의 소유로 귀속되는 지하도의 건설비를 전액 부담한 자가 지하도로점용허가(1차 무상점용기간에 한함)를 받아 대여하는 경우 임대면적에 대한 건설비 상당액은 전세금 등으로 보지 아니함.(규칙46)

[#표]간주임대료[/표]

$$\text{과세표준(간주임대료)} = \text{해당 기간의 전세금 또는 임대보증금} \times \text{과세대상기간의 일수} \times \frac{\text{계약기간 1년의 } \textbf{정기예금이자율}\text{(해당 예정신고기간 또는 과세기간 종료일 현재)}}{365\text{(윤년일 때 366)}}$$

* **정기예금이자율**

- 해당 예정신고기간 또는 과세기간 종료일 현재 서울특별시에 본점을 둔 은행의 계약기간 1년의 정기예금이자율의 평균을 감안하여 정하는 율(규칙47)

[#표]간주임대료 기간별 이자율[/표]

적용 과세 기간	2018.1예정~	2017.1예정~ 2017.2확정	2016.1예정~ 2016.2확정	2015.1예정~ 2015.2확정	2014.1예정~ 2014.2확정	2013.1예정~ 2013.2확정
	2018.1.1 ~	2017.1.1 ~ 2017.12.31	2016.1.1 ~ 2016.12.31	2015.1.1 ~ 2015.12.31	2014.1.1 ~ 2014.12.31	2013.1.1 ~ 2013.12.31
이자율	**1.8%**	**1.6%**	**1.8%**	**2.5%**	**2.9%**	**3.4%**
공포일	2018.3.19.	2017.3.10	2016.3.9	2015.3.6	2014.3.14	2012.12.31

* 변경 공포일 전에 폐업한 부동산임대사업자는 **폐업일 현재 공포된 이자율 적용**

- 임대보증금 간주임대료의 공급시기 : 예정신고기간 또는 과세기간의 종료일(영29②2호)
- 폐업자의 과세기간 : 과세기간 개시일부터 폐업일까지(법5③)

○ 간주임대료 계산 시 **계약에 따라** 임대보증금을 임대료에 충당하였을 때에는 충당한 금액을 제외한 금액으로 계산함(영65③)

○ 임대보증금 중 일부를 보증보험증권으로 받는 임대차계약을 체결한 경우 그 증권에 상당하는 금액은 간주임대료 계산시 임대보증금에 포함하지 않음(집행기준 29-65-4)

○ 부동산 전대(임차한 부동산을 재임대)시의 간주임대료 계산(영65②)

[#표]부동산 전대(임차한 부동산을 재임대)시의 간주임대료 계산[/표]

$$\text{과세표준(간주임대료)} = (\text{해당 기간의 전세금 등} - \text{임차시 지불한 전세금 등}) \times \text{과세대상기간의 일수} \times \frac{\text{계약기간 1년의 } \textbf{정기예금이자율}\text{(해당 예정신고기간 또는 과세기간 종료일 현재)}}{365\text{(윤년일 때 366)}}$$

* 본인 사용면적이 있는 경우 본인 사용면적에 대한 임차보증금을 제외하고 계산함. (영65②)

○ 둘 이상의 과세기간에 걸쳐 부동산 임대용역을 공급하고 임대료를 선불 또는 후불로 받는 경우(영65⑤)

[#표]임대료를 선불 또는 후불로 받는 경우[/표]

$$\text{과세표준} = \text{선불 또는 후불로 받은 임대료} \times \frac{\text{각 과세대상기간의 월수}}{\text{계약기간의 월수}}$$

* 월수계산 : 개시일이 속하는 달이 1월 미만이면 1월로 하고 종료일이 속하는 달이 1월 미만이면 이를 산입하지 아니함(초월산입, 말월불산입)

○ 과세(부동산임대)·면세(주택임대)용역을 함께 공급하는 경우
- 실지 귀속에 따라 과세표준 계산
- 임대구분과 임대료 등의 구분이 불분명한 경우 과세표준 계산(법29⑩2,영65④)

[#표]임대구분과 임대료 등의 구분이 불분명한 경우 과세표준 계산[/표]

$$\text{① 임대료 총액} \times \frac{\text{토지가액 또는 건물가액}}{\text{토지가액과 정착된 건물가액의 합계액}} = \text{토지분(또는 건물분) 임대료상당액}$$

$$\text{② ①에 의한 토지분 임대료 상당액} \times \frac{\text{과세되는 토지 임대면적}}{\text{총 토지 임대면적}} = \text{토지 임대 과세표준}$$

$$\text{③ ①에 의한 건물분 임대료 상당액} \times \frac{\text{과세되는 건물 임대면적}}{\text{총 건물 임대면적}} = \text{건물 임대 과세표준}$$

* 토지가액과 건물가액(규칙48 ①)
- 예정신고기간 또는 과세기간 종료일 현재의 소득세법 제99조에 의한 기준시가에 의함 (토지 : 개별공시지가, 건물 : 국세청장이 산정·고시하는 가액)

* 토지 임대면적 및 건물 임대면적이 예정신고기간 또는 과세기간 중에 변동된 경우 그 예정신고기간 또는 과세기간 중의 해당 면적의 적수에 따라 계산한 면적으로 함(규칙48 ②)

♧ 관련예규

- **토지의 기부채납을 조건으로 사업용 건물을 건축하는 경우**(부가-163, 2013.2.18)
  사업자가 토지와 건물의 가액을 구분하기 위하여 총 분양가액을 부가가치세법 시행령 제48조의2 제4항 각 호에서 정한 방법으로 안분계산할 때에 적용되는 토지의 기준시가는 건축허가 조건으로 공공용지로 **기부채납되는 토지를 제외**하는 것임

- **신축건물의 일부만을 분양하는 경우 안분계산 기준**(법규부가2012-500 2013.1.2)
  과·면세 겸영사업자가 건물을 신축하여 1~2층은 분양하고 3~7층은 자기의 면세사업에 사용하는 경우로서 분양하는 건물의 토지가액과 건물가액은 분양계약상 합의된 실지거래가액에 따르는 것이며, 그 가액이 건물의 규모와 형태, 제3자간에 일반적으로 거래된 가격 등 사회통념에 비추어 합당하다고 인정되지 아니하여 불분명한 경우에는 부가가치세법 시행령 제48조의2 제4항 각 호에 따라 계산하는 것이며, 신청인의 경우 분양하는 건물의 실지거래가액을 산정하기 위하여 기준시가 비율로 안분 계산하는 경우 적용되는 기준시가는 **자가 사용하는 건물을 제외한** 건물의 기준시가가 되는 것임

- **토지, 건물 일괄양도시 약정한 건물가액 0원을 부인하고 기준시가로 안분하여 과표산정 가능여부**(법규부가2014-508, 2014.11.17)
  사업자가 토지와 그 토지에 정착된 건물을 일괄양도하면서 계약서상에 토지 및 건물가액을 구분표시하되, 건물가액은 없는 것으로 하고 양수인이 양도받은 건물을 철거한 경우, 매매계약 체결 당시 건물철거가 예정되어 있고, 실제 철거되었으며, 계약서에 구분표시된 건물의 가액(0원)이 정상적인 거래 등에 비추어 합당하다고 인정되는 경우에는 건물의 과세표준은 '0원'이고, 이에 해당하지 않는 경우에는 실지거래가액을 부가가치세법 시행령 제48조의2 제4항 단서에 따라 계산한 가액에 비례하여 안분계산하는 것임 다만, 건물의 과세표준이 '0원'에 해당하는지 여부는 매매계약서, 건물 노후화 상태, 사용여부 및 철거현황 등 제반사정을 종합하여 판단할 사항임

- **토지와 건물을 함께 공급하는 경우 과세표준 안분계산**(부가가치세과-831 2011.7.26)
  사업자가 토지와 그 토지에 정착된 건물을 함께 공급하는 경우에 그 건물의 공급가액은 실지거래가액에 의하는 것이며, 이 경우 토지와 건물의 실지거래가액은 계약당사자의 합의에 의하여 정하는 것임. 다만, 사업자가 신고한 토지의 가액과 건물의 가액의 구분이 건물의 규모와 형태, 제3자간에 일반적으로 거래된 가격 등 사회통념에 비추어 합당하다고 인정되지 아니하여 불분명한 경우에는 그 건물의 과세표준은 시행령 제48조의2 제4항 각 호의 규정에 따라 계산하는 것임.

- **과·면세 사업에 공통 사용하던 건물을 양도하는 경우 안분계산**(부가가치세과-2976, 2008.9.9)
  사업자가 과·면세 사업에 공통으로 사용하던 부동산을 토지·건물가액을 구분하지 않고 매각하는 경우에는 먼저 토지·건물가액을 시행령 제48조의2 제4항의 규정에 의하여 안분 계산하여 건물가액을 산정한 후에 그 건물가액 중 과세사업에 사용된 건물의 공급가액을 과세표준으로 하는 것임

먼저 토지가액과 건물가액을 안분계산한 후 건물가액 중 부가가치세가 과세되는 건물가액은, 당초 건물 신축 시 사용면적비율로 매입세액을 공제받은 경우, 영48조의2 ②의 규정에 따라 면적비율로 안분계산하는 것임

- **임대인이 2층 이상의 주택과 사업용 건물을 임대하는 경우 면세되는 부수토지범위**(서삼46015-10413, 2003.3.12)
  임대인이 임차인 1인에게 2층 이상의 주택과 사업용 건물을 함께 임대하는 경우 부가가치세법 시행령 제34조의 규정에 의한 면세되는 주택과 이에 부수되는 토지의 임대용역의 범위를 계산함에 있어 주택용 건물에 부수되는 토지면적의 계산은 당해 건물이 차지하는 토지에 대한 정착(바닥)면적에 주택부분의 연면적이 건물전체의 연면적에서 차지하는 비율을 곱하여 계산하는 것임

- **부동산 전대업의 경우 전세금 또는 임대보증금에 대한 부가가치세 과세표준계산 특례 적용방법**(서삼46015-11323, 2002.8.19)
  사업자가 부동산을 임차하여 다시 임대용역을 제공하는 경우에 있어, 임차시 지불한 전세금 또는 임대보증금이 전세금 또는 임대보증금을 초과하는 경우에는 간주임대료를 계산하지 아니하는 것이며(음수의 경우 계산하지 아니함),
  간주임대료에 대한 부가가치세 과세표준을 계산함에 있어, 계산산식에 적용하는 "임차시 지불한 전세금 또는 임대보증금"이 계약상의 원인으로 변동이 있는 경우에는 변경되었거나 변경된 날을 기준으로 구분하여 과세표준을 계산하는 것임

- **국민주택 건설용역 관련 부가가치세 과세표준 계산**(부가-23, 2014.1.13)
  당해 점포에 대한 건설용역대가와 당해 다가구주택에 대한 건설용역대가에 구분이 불분명한 경우 점포건설용역에 대한 부가가치세 과세표준은 당해 건설용역을 공급받는 자의 면세예정면적과 과세예정면적의 총예정면적의 비율에 따라 계산한 것임

제7장 영세율

1. 영세율제도(법21～법25)

가. 의 의

○ '영세율제도'란 일정한 재화 또는 용역의 공급에 대하여 영(0)의 세율을 적용하는 제도로 부가가치세는 소비세로 우리나라 내에서 소비되는 재화 또는 용역에 대해서만 부가가치세가 과세되어야 하므로(**소비지국 과세원칙**) 우리나라 내에서 소비되지 아니하는 수출재화 등에 대하여 기 과세된 부가가치세를 환급하기 위한 조정세율제도이며, 국내거래라 하더라도 수출 등과 관련이 있는 것에 영세율을 적용함으로서 **외화획득**을 장려하고 있으며 또한, 조세특례제한법은 수출이나 외화획득과 전혀 관계없이 정책적으로 특정한 재화나 용역의 공급에 대하여도 영세율제도를 시행하고 있음

○ **사업자가 비거주자 또는 외국법인이면** 그 해당 국가에서 대한민국의 거주자(소득세법 제1조의2①1호의 거주자) 또는 내국법인(법인세법 제1조 제1호에 따른 내국법인)에 대하여 동일하게 면세하는 경우에만 영세율을 적용하며, 법24①2호(외교공관 등의 소속 직원에 대한 영세율 적용)의 경우에는 해당 외국에서 대한민국의 외교공관 및 영사기관 등의 직원에게 동일하게 면세하는 경우에만 영세율을 적용한다.**[영세율에 대한 상호주의]**(법25조)

나. 영세율 적용 대상 요약

[#표]영세율 적용 대상 요약[/표]

<table>
<tr><th>법령</th><th>구 분</th><th colspan="2">영 세 율 적 용 대 상</th><th>공급시기</th></tr>
<tr><td rowspan="9">부
가
가
치
세
법</td><td rowspan="8">수출하는 재화
(법21조,
영31조)</td><td colspan="2">직접수출(대행수출 포함)</td><td>선적일(기적일)
소포수령증 발급일</td></tr>
<tr><td rowspan="3">국내 사업장에서 계약과 대가수령 등 거래 수출</td><td>중계무역방식의 수출</td><td>선적일(기적일)</td></tr>
<tr><td>위탁판매 수출</td><td>공급가액 확정일</td></tr>
<tr><td>외국인도수출, 위탁가공무역 수출 등</td><td>외국에서 재화 인도시</td></tr>
<tr><td colspan="2">내국신용장·구매확인서에 의한 공급</td><td>일반적인 공급시기</td></tr>
<tr><td colspan="2">한국국제협력단에 해외반출용 재화 공급</td><td rowspan="3">일반적인 공급시기</td></tr>
<tr><td colspan="2">한국국제보건의료재단에 해외반출용 재화 공급</td></tr>
<tr><td colspan="2">대한적십자사에 해외반출용 재화 공급</td></tr>
<tr><td colspan="2">수탁가공무역 수출용으로 공급하는 재화</td><td>일반적인 공급시기</td></tr>
<tr><td>용역의 국외 공급 (법22조)</td><td colspan="2">국외에서 공급하는 용역</td><td>일반적인 공급시기</td></tr>
</table>

법령	구 분	영세율적용대상		공급시기
부가가치세법	선박·항공기의 외국항행 용역 (법23조, 영32조)	선박·항공기에 의한 외국항행용역	선박에 의한 외국항행용역	역무의 제공이 완료되고 공급가액이 확정되는 때
			항공기에 의한 외국항행용역	
		국제복합운송계약에 의한 외국항행용역		일반적인 공급시기
	기타 외화획득 재화·용역 (법24, 영33조)	국내에서 비거주자·외국법인에게 공급되는 재화·용역 (국내사업장이 없는 경우, 국내사업장이 있는 경우) ① 재화 : 비거주자 등이 지정하는 국내 사업자에게 인도되는 과세사업에 사용되는 재화 ② 용역 : 전문, 과학 및 기술서비스업 등 일부 업종		일반적인 공급시기 * 대금결제방법에 따라 영세율 적용됨
		수출재화 임가공용역		일반적인 공급시기
		외국항행 선박·항공기 등에 공급하는 재화·용역	재화	일반적인 공급시기
			하역 용역	
			기타 용역	
		외교공관 등에 공급하는 재화·용역(2011. 1. 1.공급분부터 적용 대상 외국정부기관 범위 명시)		일반적인 공급시기
		관광진흥법 시행령에 따른 일반여행업자가 외국인 관광객에게 공급하는 관광알선용역		일반적인 공급시기
		외국인전용판매장 등에서 공급하는 재화·용역		일반적인 공급시기
		외교관 등에게 공급하는 재화·용역(음식·숙박용역, 석유류, 주류, 전력, 자동차에 한함)		일반적인 공급시기
조세특례제한법	영세율 (법105조 ① 121조의 13)	① 방위산업물자, ② 군부대 등에 공급하는 석유류		일반적인 공급시기
		도시철도 건설용역		일반적인 공급시기
		국가·지방자치단체에 공급하는 사회간접자본시설		일반적인 공급시기
		장애인용 보장구 및 장애인용 정보통신기기 등		일반적인 공급시기
		농민 등에게 공급하는 농·축·임업용 기자재 어민에게 공급하는 어업용 기자재		일반적인 공급시기
		제주도여행객면세점 판매물품		일반적인 공급시기
	사후환급 (법105의2, 법107, 법107의3, 법111의4)	농업·임업·어업용 기자재에 대한 사후환급		일반적인 공급시기
		외국인관광객 및 미군 등 구입 재화에 대한 영세율 또는 사후환급		일반적인 공급시기
		외국인관광객 미용성형 의료용역 사후환급		일반적인 공급시기
		외국사업자가 공급받은 재화·용역 사후환급		일반적인 공급시기
		외교관 등이 공급받은 재화·용역의 사후환급		일반적인 공급시기
		외교관용 등 자동차 연료에 대한 환급 특례		일반적인 공급시기

다. 영세율 제출서류 및 첨부서류

[#표]영세율 제출서류 및 첨부서류[/표]

영세율적용대상		첨부서류	
		법령에 의한 첨부서류, 집행기준(56-101-1)	국세청장 지정서류(국세청 고시 제2017-34호)
직접수출(대행수출 포함)		다음 중 하나(전자계산조직을 이용하여 처리된 테이프 또는 디스켓을 포함) · 수출실적 명세서 · 휴대반출시 간이수출신고서 사본 · 소포수출의 경우 소포수령증	대행 수출 : 수출대행계약서 사본과 수출실적명세서
중계무역방식 · 위탁판매 · 외국인도·위탁가공무역 수출		수출계약서 사본 또는 외화입금증명서(위탁가공무역방식 수출자로부터 매입하여 외국인도수출하는 경우 매입계약서 추가)	
내국신용장·구매확인서에 의한 공급		내국신용장 또는 구매확인서 사본(전자무역기반사업자를 통하여 제출하는 전자문서 포함)	관세환급금 등 명세서(내국신용장 불포함분)
한국국제협력단 · 한국국제보건의료재단 · 대한적십자사에 해외반출용으로 공급하는 재화		한국국제협력단 · 한국보건의료재단 · 대한적십자사가 발행한 공급사실 입증 서류	
수탁가공무역 수출용 재화공급		수출재화 입증서류 및 외화입금증명서	
국외에서 공급하는 용역		외화입금증명서 또는 용역제공계약서 사본	
선박에 의한 외국항행용역		외화입금증명서	『선박에 의한 운송용역 공급가액일람표』 * 외화입금증명서로 제출한 공급가액 포함 작성
항공기에 의한 외국항행용역		공급가액 확정명세서	공급가액 확정명세서
다른 외항사업자의 선박 또는 항공기의 승선(탑승)권 판매하거나 화물운송계약 체결 대가		외화입금증명서	공급자와 공급받는 자간의 송장집계표 또는 대금청구서
국제복합운송계약에 의한 외국항행용역		외화입금증명서	외화획득명세서에 선박·항공기에 의한 외국항행용역 입증서류[화주가 내국인인 경우 외화획득명세서에 영세율임을 입증하는 서류(B/L 등) 추가]
국내에서 비거주자·외국법인에게 공급되는 재화 및 일부 용역		· 외화입금증명서 · 상호면세국임을 입증하는 서류[전문서비스업, 사업시설관리 및 사업지원서비스업(조경 관리 및 유지 서비스업, 여행사 및 기타 여행보조 서비스업은 제외)에 한정]	· 용역공급계약서 사본 또는 대금청구서
수출재화 임가공용역	수출업자와 직접 도급계약	임가공계약서 사본과 납품사실증명서(수출업자와 직접 도급계약분에 한함) 또는 수출대금입금증명서	
	내국신용장 구매확인서	· 내국신용장 또는 구매확인서 · 수출대금입금증명서	
외항 선박·항공기 등에 공급하는 재화·용역	재화	· 선(기)적완료증명서 · 「전기통신사업법」에 따른 전기통신사업의 경우 용역공급기록표 · 석유류공급시 유류공급명세서	외항 선박 등에 제공한 재화·용역일람표와 세관장 발행 선(기)용품 등 적재허가서
	하역 용역		외항 선박 등에 제공한 재화·용역일람표와 세관장에게 제출한 수출입물품 적재·하선(기) 작업 확인 신청 및 증명원 또는 대금청구서
	기타 용역		외항 선박 등에 제공한 재화·용역일람표와 세관장 발급 승선(탑승) 신고수리서 또는 선장이 발행하는 확인서나 대금청구서
	원양어선에 공급하는 재화·용역		외항 선박 등에 제공한 재화·용역일람표와 세관장 발급 승선수리신고서 또는 선장이 발행하는 확인서나 대금청구서
	지정서류를 제출할 수 없는 경우		외항 선박 등에 제공한 재화·용역일람표와 용역공급계약서 사본 또는 대금청구서
외교공관 등에 공급하는 재화·용역		수출(군납)대금입금증명서 또는 군납완료증명서 또는 정부기관 등이 발급한 납품 또는 용역 공급사실을 입증하는 서류 다만, 전력 등을 계속 공급하는 경우 재화공급기록표, 「전기통신사업법」에 따른 용역공급기록표	재화·용역 공급기록표

영 세 율 적 용 대 상	첨 부 서 류	
	법령에 의한 첨부서류, 집행기준(56-101-1)	국세청장 지정서류(국세청 고시 제2017-34호)
일반여행업자가 공급하는 관광알선용역	외화입금증명서[외화(현금)으로 받는 경우 관광알선수수료 명세표와 외화매입증명서]	
외국인전용판매장 등에서 공급하는 재화·용역	외화입금증명서 또는 외화매입증명서	
외교관 등에게 공급하는 재화·용역	외교관면세판매 기록표	외교관면세판매 기록표
영세율적용사업자가 위 지정서류를 제출할 수 없는 경우		**외화획득명세서와 영세율이 확인되는 증빙서류**
영세율 대상이 되는 제조·가공·역무의 제공이 2과세기간 이상 소요되어 외화입금증명서 또는 수출신고필증을 발급받을 수 없을 때		제조·가공·역무제공계약서 사본
방위산업물자 군부대 등에 공급하는 석유류	납품증명서	
도시철도 건설용역	납품증명서 또는 공급사실증명서류	
국가·지방자치단체에 공급하는 사회간접자본시설		
장애인용 보장구 및 정보통신기기	월별판매액합계표	
농·축산·임·어업용 기자재	· 농민 등에게 직접 공급하는 경우 월별판매액합계표, 임협·중앙회의 장의 임업용 기자재 구매확인서 · 농협 등을 통한 공급의 경우 해당 기관장의 납품확인서	
농·어업 기자재 등에 대한 사후환급	환급신청서, 농·어민 확인서, 매입처별세금계산서합계표(비사업자는 매입세금계산서합계표), 환급신청명세서	
외국인관광객에 대한 사후환급	· 세관장이 확인한 판매확인서와 송금명세서 또는 환급증명서 · 외국인관광객 면세물품 판매 및 환급실적명세서	
외국인관광객 미용성형 의료용역에 대한 사후환급	· 의료용역공급확인서 및 환급·송금명세서	
외교관 등에게 공급하는 재화 또는 용역에 대한 사후환급	외교관면세판매기록표	
외국사업자가 공급받은 재화 또는 용역에 대한 사후환급	외국사업자 증명원, 거래내역서, 세금계산서 원본, 위임장(대리인에 의한 신청시)	
제주특별자치도 여행객 면세점 이용 특례	제주특별자치도 여행객 면세점 공급실적명세서	
외국인관광객에 대한 숙박용역 특례	숙박용역 공급확인서, 환급증명서	

○ 영세율 제출서류(영90조③9,영91조②12)

- 법 제21조부터 제24조까지 또는 조세특례제한법 제105조 제1항, 제107조, 제121조의13에 따라 영세율을 적용하여 재화 또는 용역을 공급한 경우 규칙에서 정하는 영세율 매출명세서를 제출하여야 합니다.(국세정보통신망에 의한 제출을 포함)

* 2013년 2기 과세기간에 대한 예정신고 및 확정신고분부터 적용하고, 미제출의 경우에도 가산세 없음

○ 영세율 첨부서류(법56조,영101조,규칙69조)

- **영세율 첨부서류의 원칙:** 영세율 첨부서류는 시행령 또는 규칙에서 정하는 서류 중 하나를 제출함이 원칙입니다.
- **예외적인 경우의 영세율 첨부서류:** 『부득이한 사유』로 당해 서류를 제출할 수 없을 때에 한하여 국세청훈령에 의한 국세청장 지정서류로 제출할 수 있습니다.(영101조①단서) (국세청 고시 제2017-34호, 2017.12.26.)

* 부득이한 사유로 인하여 당해 영세율 첨부서류를 제출할 수 없는 경우라 함은 다음의 경우를 말합니다.(국세청 훈령 제2116호, 2015.8.24., 통칙24-101-4)

[#표]부득이한 사유[/표]

㉮ 영세율 적용대상 거래로서 영101조 ① 각호에서 정한 서류가 없는 때
㉯ 신고기한 내 서류 발급관서의 사정으로 제출할 수 없는 때
㉰ 그 밖의 영세율 적용 사업자에게 귀책사유가 없는 때

- 『법령 또는 훈령에 정하는 서류를 제출할 수 없는 때』: 「영세율규정」에 따른 "외화획득명세서"에 해당 "외화획득내역을 입증할 수 있는 증명자료"를 첨부하여 제출하여야 함(통칙24-101-5)
- 영세율 첨부서류 제출 방법
  - 전자신고 한 경우 제출하여야 할 영세율 첨부서류에 대하여는 "전자신고 첨부서류 제출" 서식을 작성하여 해당 증명자료를 첨부 제출하는 것이고
  - "영세율 첨부서류 제출명세서"는 개별소비세 수출면세의 적용을 받기 위하여 영세율첨부서류를 개별소비세 과세표준신고서와 함께 이미 제출한 경우와 영세율 첨부서류를 전산테이프 또는 디스켓으로 제출하고자 하는 경우에 한하여 작성하는 것이며(영101조③,④)
  - 내국신용장 또는 구매확인서가 전자무역기반시설을 통하여 개설되거나 발급된 경우에는 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서를 제출하며 기타로 발급된 경우에는 내국신용장 사본을 제출함(영101조①3, 2011.5.30.개정 2011.7.1부터 적용)
  - 전자신고를 하지 아니한 경우에는 영세율 첨부서류에 대한 제출 목록(법정서식 아님)을 작성하여 첨부서류를 제출하는 것입니다.
- 영세율 첨부서류 제출기한 연장 서류(국세청 고시 제2015-40호, 2015.8.24)
  - 수출실적명세서, 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서, 영세율첨부서류 제출명세서를 제외한 영세율 첨부서류는 부가가치세 과세표준 신고(단, 부가가치세법 제59조 제2항의 규정에 의한 조기환급 신고의 경우에는 제외) 또는 과세표준 수정신고 **전자신고시 제출기한을 10일 연장**한다.

☞ 부가가치세법 제59조 제2항에 따른 조기환급을 전자신고하는 경우에는 부가가치세법에서 규정하는 신고기한내 영세율 첨부서류를 관할세무서에 제출하여야 한다.(국세청 고시 2015-40호, 2015.8.24)

- 영세율 첨부서류 보완 및 사후관리(국세청 훈령 제2116호, 2015.8.24)

· 신고기한내 서류발급관서의 사정으로 제출할 수 없는 경우로써 외화획득명세서를 제출한 사업자는 법령에서 정한 서류를 실질적으로 발급받을 수 있는 날이 속하는 과세기간의 예정신고 또는 확정신고 기한 내에 제출하여야 한다.

☞ 추후 서류 미제출 시 당초부터 서류 제출하지 않은 것으로 보며 관할세무서장은 영세율 적용사업자의 사후관리대장을 등재하고 사후관리하여야 한다.

- 영세율 과세표준 신고누락 및 첨부서류 미제출시 영세율 적용 (통칙24-101-6)

· 영세율 적용대상 과세표준을 예정신고 또는 확정신고시에 신고를 하지 아니한 경우, 과세표준을 미달신고한 경우, 영세율 첨부서류를 미제출한 경우(2가지중 1가지 서류를 미제출한 경우 포함)에도 해당 과세표준이 영세율 적용대상임이 확인되는 때에는 영의 세율을 적용함. 이 경우 법 제22조 제8항에 따른 영세율 과세표준 신고불성실가산세는 적용함.

☞ (개정) 2012.1.1. 이후 개시 과세기간부터 영세율신고불성실가산세를 국세기본법으로 이관하고 가산세율도 공급가액의 0.5%로 인하(국세기본법 47조의2, 47조의3)

- 영세율 첨부서류를 **첨부하지 아니한 부분에 대하여는** 법48①,④ 및 법49에 따른 예정신고 및 확정신고로 **보지 아니한다.**(법56②)

라. 수출용어의 정의

○ **FOB(Free On Board)** : 본선인도 조건 가격(통상 수출가격임)
- 화물을 배에 선적하기까지의 제비용을 수출자가 부담함

○ **CFR(Cost and Freight)** : 운임포함 인도조건 가격
- FOB가격에 수입항까지의 해상운임을 포함한 가격

○ **CIF(Cost Insurance and Freight)** : 운임, 보험료 포함가격(통상 수입가격임)
- FOB가격에 수입항까지의 해상운임 및 해상보험료를 포함한 가격

○ **L/C (신용장: Letter of Credit)**
- 무역거래에서의 대금결제를 원활히 하기 위하여 수입자가 거래하는 은행이 수출대금의 지급을 약속하는 증서

○ D/A, D/P거래는 은행의 지급확약이 없는 무신용장 방식의 거래 즉 수입상의 신용을 기초로 이루어지는 거래이며 D/A와 D/P거래는 은행이 수입자에게 무엇을 받고 선적서류를 인도해 주는가에 따라 구분됨

- **D/P(Documents against Payment: 무신용장 지급인도조건):** 추심은행은 수출자가 발행한 환어음에 대한 수입자의 지급을 받고 선적서류 인도
- **D/A(Documents against Acceptance: 무신용장 인수인도조건):** 추심은행은 수출자가 발행한 환어음을 수입자가 인수하면 선적서류 인도

○ **내국신용장(Local L/C)**

- 수출업자의 의뢰에 따라 수출자 거래은행이 수출업자가 수취한 원신용장(Master L/C)을 근거로 하여 원자재나 완제품을 공급하는 자 앞으로 대금지급을 확약해 주는 증서로서 국내에서 개설하는 수출신용장을 말함

○ **구매확인서**

- 내국신용장을 개설할 수 없는 상황 하에서 수출용 원자재 구매의 원활을 기하고자 수출자의 거래은행이 내국신용장에 준하여 발급하는 증서를 말함

○ **기준환율**

- 미화($)의 매매기준율을 말하는 것으로 금융결제원 산하 서울외국환중개(주)가 매일 영업개시 30분전까지 기획재정부, 한국은행, 각 외환은행장에게 통보함

☞ **서울외국환중개주식회사 (www.smbs.biz) 참조**

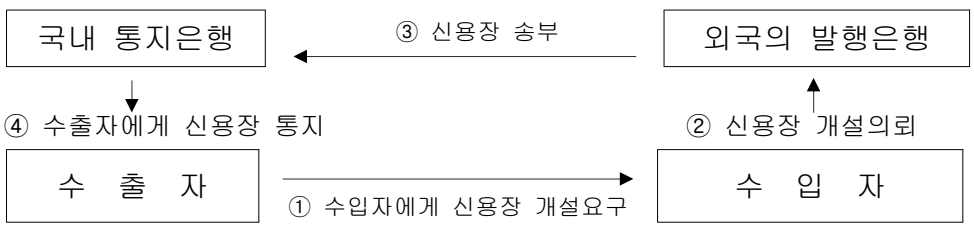
○ **재정환율**

- 미화($) 이외의 모든 통화에 적용되는 환율로서 기준환율을 통해서 간접적으로 계산된 원화와 기타 통화사이의 환율

마. 신용장 개설 및 대금 결제 흐름

○ 신용장의 개설흐름

[#그림]신용장의 개설흐름도[/그림]

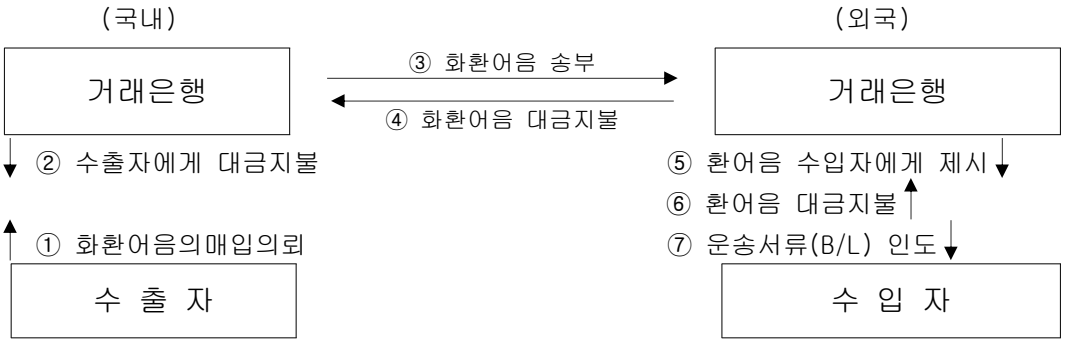


국내사업자가 수출하는 경우 신용장의 개설흐름에 대하여 설명드립니다.
① 국내 수출자가 외국 수입자에게 신용장의 개설을 요구합니다.
② 외국 수입자가 외국의 신용장 발행은행에게 신용장의 개설을 의뢰합니다.
③ 외국의 신용장 발행은행은 국내 신용장 통지은행에게 신용장을 송부합니다.
④ 국내 신용장 통지은행은 국내 수출자에게 신용장을 통지합니다.

○ 수출대금의 결제수단으로 현금이 직접 수송되는 일은 없으므로 무역거래에서는 환어음이나 수표가 사용되는데 대표적인 것으로 수입자가 대금을 보내는 방식의 송금환과 수출자가 대금을 회수하는 방식의 추심환이 있다.

○ 추심환 (신용장 거래): 수출자가 수입자를 지급인으로 하는 화환어음을 발행하여 국내 신용장 개설은행에 제시하여 수출대금을 회수하는 방식

[#그림]화환어음을 발행하여 수출대금 회수 흐름도[/그림]



국내 수출자가 화환어음을 발행하여 수출대금을 회수하는 흐름에 대하여 설명드립니다.
①, ② 국내 수출자가 국내 거래은행에게 화환어음의 매입을 의뢰하면 국내 거래은행은 화환어음을 매입하고 국내 수출자에게 대금을 지불합니다.
③, ④ 국내 거래은행은 외국 거래은행에게 화환어음을 송부하면 외국 거래은행은 국내 거래은행에게 화환어음의 대금을 지불합니다.
⑤, ⑥, ⑦ 외국 거래은행은 외국 수입자에게 화환어음을 제시하면 외국 수입자는 외국 거래은행에게 화환어음의 대금을 지불하고 운송서류(B/L)를 인도받습니다.

○ 송금환(무신용장 거래): 수입자가 수출자 앞으로 송금수표 송부 후 수출자가 이를 국내 거래은행에 제시하여 수출대금을 회수하는 방식

바. 수출대금 외화 수령 시 과세표준 계산(법29③1호 단서, 영59)

○ 대가를 외국통화나 그 밖의 외국환으로 받은 경우에는 다음 금액을 과세표준으로 한다.

[#표]외화 수령시 외화 환산 방법[/표]

구 분	외 화 환 산 액
공급시기가 전에 원화로 환가한 경우	그 환가한 금액
공급시기가 전에 외화로 사용한 경우	그 사용한 날의 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액 (부가가치세과-1122, 2009. 8.11)
공급시기 이후에 외국통화나 그 밖의 외국환 상태로 보유하거나 지급받는 경우	공급시기의 외국환거래법에 따른 기준환율 또는 재정환율에 따라 계산한 금액

* 공급시기가 공휴일인 경우 전날 고시된 환율을 적용(2006.03.04. 이후 토요일 고시안함) (서삼46015-11986, 2002.11.19)
* 기준환율: 미화($)의 매매기준율을 말함
- 기준환율은 매일 영업개시 30분전까지 금융결제원 산하 서울외국환중개(주)에서 기획재정부, 한국은행, 각 외환은행장에게 통보함
* 재정환율: 미화($) 이외의 모든 통화에 적용되는 환율로서 기준환율을 통해서 간접적으로 계산된 원화와 기타 통화사이의 환율

☞ **기준환율·재정환율 조회 : 서울외국환중개주식회사 (www.smbs.biz)**

○ 외환차액의 과세표준 계산

- 재화 또는 용역의 공급시기 이후에 그 대가를 외국통화 또는 외국환으로 지급받는 경우 과세표준은 영 제59조 제2호에 따라 계산한 금액이므로 공급시기 이후에 환율변동으로 인하여 증감되는 금액은 해당 과세표준에 영향이 없다.(통칙29-59-1)

♧ 관련예규

- **고정된 환율을 적용한 원화가액으로 대가를 확정하고 외국통화로 지급받는 경우 부가가치세 과세표준**(상담3팀-1031, 2004.5.31)
  사전약정에 의하여 고정된 환율을 적용한 원화가액으로 대가를 확정하고 외국통화로 지급받는 경우 확정된 원화가액을 공급가액으로 함

- **외국환으로 받은 대가를 공급시기 전에 외화차입금 등에 사용한 경우 과세표준**
  (부가가치세과-1122, 2009.8.11)
  수출하는 사업자가 공급시기 도래 전에 수출대금을 외국환으로 미리 받아 외화차입금의 상환 또는 외화물품대금의 결제에 사용한 경우, 부가가치세 과세표준은 상환 또는 결제한 때의 「외국환거래법」에 따른 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액으로 하는 것임

2. 재화의 수출(법21)

가. 직접 수출(대행수출 포함)(법21②1,영31)

1) 직접 수출하는 경우

○ 『수출하는 재화』란 국내물품을 외국으로 반출하는 것을 말하므로 유상으로 반출하든 무상으로 반출하든지 외국으로 반출하는 재화는 모두 영세율을 적용한다.(소포수출 및 휴대반출 포함. 집행기준 21-31-6)

[#표]영세율을 적용하는 경우[/표]

○ 「남북 교류 협력에 관한 법률」 시행령 제42조의 규정에 의하여 북한으로 반출되는 물품과 북한에서 제공되는 용역 및 선박·항공기의 북한항행용역에 대하여는 수출품목, 국외제공용역, 외국항행용역으로 보아 영세율 적용함

○ 「자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률」 제45조의 규정에 의하여 자유무역지역에 반입신고를 한 아래 내국물품에 대하여는 수출품으로 보아 영세율을 적용하며, 자유무역지역 안에서 입주기업체간에 공급하거나 제공하는 외국물품 등과 용역에 대하여 영세율을 적용함

- 내국물품
  · 기계, 기구, 설비 및 장비와 그 부분품
  · 원재료, 윤활유, 사무용컴퓨터 및 건축자재
  · 그 밖에 사업목적의 달성에 필요하다고 인정하여 관세청장이 정하는 물품

○ 세금계산서 발급의무 면제(법33, 영71①4)

○ 영세율 첨부서류: 수출실적명세서, 소포수령증 사본, 간이수출신고수리필증, 국제특송업체(DHL, Fedex 등)를 통하여 수출하는 경우 외화획득명세서에 입증서류 첨부(영101①1) (부가-1157, 2010.09.02)

2) 대행수출하는 경우

○ 대행수출이란 무역업 등록이 없는 자 또는 수출한도(쿼터)가 없는 자 등이 수출을 하려고 할 때 무역업자인 수출업자(수출대행자)와 수출대행계약에 의해 무역업자의 명의로 수출하는 것을 말함

○ 수출품 생산업자: 영세율 적용(수출재화의 공급가액이 과세표준임)

○ 수출대행업자: 영세율 적용되지 아니함 (수출 대행수수료가 과세표준임)

○ 세금계산서 발급의무 (통칙33-71-2)

① 수출품생산업자: 면제

② 수출대행업자인 수출업자: 수출대행 수수료에 대하여 발급

○ 영세율 첨부서류 (통칙21-101-1) (국세청고시 2017-34호, 2017.12.26)

- 수출실적명세서(전자계산조직에 의하여 처리된 테이프 또는 디스켓을 포함)
- 부득이한 경우: 수출대행계약서 사본과 수출실적명세서

3) 영세율 적용시기(공급시기, 영28⑥)

○ 수출재화 선(기)적일이며, 원양어업의 경우는 수출재화의 공급가액 확정일임

* 중간지급조건부 및 장기할부 수출인 경우에도 공급시기는 선(기)적일임

○ 사업자가 생산한 재화를 공장인도조건으로 수출하는 경우 당해 재화의 수출은 직수출에 해당하는 것이며 그 공급시기는 선(기)적일임(부가-828, 2014.10.06)

○ 소포수출은 소포수령증 발급일(부가22601-45, 1986.01.11)

4) 거래형태별 영세율 적용 유형

○ 수출재화 반품 등의 경우 영세율 신고방법

- 수출재화가 반품되는 경우 반품되는 과세기간에 당초 공급가액을 영세율 매출(-) 신고
- 반품없이 동일재화가 재수출되는 경우 당초 매출 변동없이 재수출분에 대하여 영세율 매출로 추가 신고함(부가-1054, 2013.11.08)
- 수출재화의 하자로 반품되어, 수리하거나 동일제품을 재수출하는 경우 당초 매출을 차감하지 않으며, 재수출 시에도 과세하지 않음

*** 반품 없이 폐기 처분한 재화에 대한 참고 예규**(부가-1030, 2013.10.31)

☞ 사업자가 재화를 공급함에 있어 사전약정에 의하여 당초 공급한 재화가 일정기간 내에 품질불량 등으로 하자가 발생하여 자기의 책임과 계산하에 공급받는 자가 직접 폐기처분하는 경우 당해 사업자는 당초 공급한 재화가 환입된 것으로 보아 「부가가치세법 시행령」 제70조제1항제1호에 따라 공급받는 자에게 수정세금계산서를 발급할 수 있는 것이며, 사업자가 재화를 수출한 후 당초 수출한 재화의 하자로 인하여 무환으로 동일한 종류의 재화를 국외로 반출하는 경우에는 「부가가치세법」 제21조 제2항에 따른 재화의 수출에 해당되는 것입니다.

- 수입재화를 반품하는 경우에도 영세율 매출로 신고함 단, 관세법상 위약물품을 반송하는 경우에는 과세되지 아니하며, 세관장이 수정세금계산서를 발행함(제품의 하자로 인한 반품도 위약물품에 해당됨)(법35②, 영72②,③)

- 재화의 무상수출(해외투자 위한 기계장치 반출 등): 무상 수출도 영세율이 적용되나, 다음의 경우 재화의 공급에 해당하지 아니함(집행기준 21-31-5)
  ① 국외사업자에게 견본품 반출(통칙21-31-4)
  ② 위탁가공무역방식으로 원자재 등을 무환으로 외국에 반출
  ③ 수출재화의 하자로 인해 반품된 재화를 수리하여 재수출하거나 동일 제품으로 교환하여 재수출
  ④ 수입업자가 수입 또는 판매된 재화의 하자로 인하여 수리할 목적으로 외국에 반출
  ⑤ 외국사업자 소유의 전시물을 무환으로 수입하여 전시 후 반환하기 위해 반출
  ⑥ 수입업자가 재화의 수입과 관련된 반환 조건의 수입재화 용기 반환하기 위해 반출

- 보세구역 등에서 공급하는 재화(통칙21-31-5)

☞ 사업자가 국제공항 보세구역내의 외국인 전용 판매장에서 재화를 공급(위·수탁계약에 따른 위탁자 공급분 포함)하거나, 세관장으로부터 승선 또는 비행기 탑승 허가를 받아 외국을 항행하는 선박 또는 항공기 내에서 공급하는 재화는 수출하는 재화에 해당함

- 무환수탁 가공무역의 경우(통칙21-31-6)

☞ 보세공장의 설영특허를 받아 무환수탁가공무역을 하는 사업자가 무환수탁가공계약에 의하여 보세공장에서 외국의 구매자가 제공하는 원재료를 무환으로 수입하여 수탁임가공한 물품을 외국으로 반출하는 경우에는 수출하는 재화로서 영세율이 적용되며, 이 경우 과세표준은 임가공용역의 대가가 되는 것임

* 원재료 수입시 부담한 수입부가세는 매입세액공제 가능함

- 사업자가 재화를 수출하고 수출금액과 신용장상의 금액과의 차액을 별도로 지급받는 경우 그 금액에 대하여도 영의 세율을 적용한다.(통칙21-31-7)

♧ 관련예규

- **수출재화 반품 시 과세표준 계산**(상담3팀-586, 2005.5.2)

수출재화가 하자로 인하여 반입되면서 세관장으로부터 수입세금계산서를 교부받는 경우 반입일이 속하는 예정 또는 확정신고시 부가가가치세 과세표준에서 반입재화의 공급가액을 차감하여 과세표준을 계산하며, 당해 수입세금계산서상의 매입세액은 공제 가능한 것임

- **(세금)계산서 발행 여부**(부가-859, 2014.10.24)

국내업체(본점)와 국내 원자재공급업체 간 원자재 납품계약이 국내에서 이루어졌고 두 업체간 계약에 따라 원자재공급업체가 직접 중국 임가공업체에 원자재를 납품해 주고 있어 국내거래로 보아 원자재공급업체는 국내업체(본점)에게 「부가가치세법」 제32조에 따라 세금계산서를 발급할 의무가 있음

- **수입물품을 외국으로 반품하는 경우 영세율 적용여부**(부가-1438, 2010.10.28)

사업자가 수입물품에 하자가 발생하여 외국으로 반품함에 있어서, 당해 재화가 관세법 제106조에 규정하는 **위약물품**에 해당하는 경우에는 관할세관장은 부가가치세를 **지체없이 환급**하여야 하는 것이므로 수출하는 재화에 해당하지 아니하는 것이며, 반품하는 수입재화가 관세법에 규정하는 **위약물품에 해당되지 아니하는 경우**에는 **수출하는 재화에 해당**하는 것임

※ 계약내용과 상이한 물품 등에 대한 관세환급(관세법 제106조)
수입신고가 수리된 물품이 계약내용과 상이하고 수입신고 당시의 성질 또는 형태가 변하지 않은 물품을 1년이내에 실제 수출할 때(보세구역에 다시 반입한 때)에는 그 관세를 환급

- **영업권을 외국법인에게 양도하는 경우 영세율 적용여부**(부가가치세과-598, 2010.5.11)

사업자가 외국법인에게 고객관계(고객과의 계약관계를 포함한 고객과 관련된 모든 권한·권리와 이익, 고객명세, 가격명세 및 계약관련정보 등)를 양도하고 대가를 받는 경우, 사업자가 외국법인에게 양도하는 고객관계를 영업권으로 보는 경우에는 재화의 공급에 해당되며, 「부가가치세법」 제11조 제1항 수출하는 재화에 해당되므로 영세율을 적용하는 것임

- **컨텐츠를 이메일로 수출하는 경우 공급시기**(부가가치세과-487, 2010.4.16)
  사업자가 방송프로그램(컨텐츠)을 전자메일(E-mail)로 외국에 수출하는 경우 그 공급시기는 전자메일을 발송하여 공급받는 자가 해당문서를 수신할 수 있는 정보처리시스템(수신함)에 입력된 날이 되는 것임

- **선박건조 중에 국내 선주에게 선박을 양도한 경우**(법규부가-0034, 2008.12.18)
  사업자가 수출용 선박을 건조 중에 외국선주가 국내선주에게 선박건조계약에 따른 양도합의서를 체결하여 선박인도계약이 국내선주에게 승계된 경우, 국내선주에게 공급하는 선박은 수출재화에 해당하지 아니함

- **외항선박 내에서 물품을 판매하는 경우**(부가가치세과-3843, 2008.10.27)
  사업자가 국내사업장이 없는 외국선박회사의 국내와 외국을 운항하는 선박내의 일정 공간을 임차하여 편의점을 운영하면서 선박 내에서 물품을 판매하는 것은 법 제11조 제1항 제1호의 규정에 의하여 영세율이 적용되는 것이며 업무를 총괄하는 장소가 사업장임

- **수입된 재화를 수리 등 목적으로 반품하는 경우 과세여부**(상담3팀-3425,2007.12.27)
  기계장치를 수입하여 판매하는 사업자가 판매된 기계장치를 보증수리기간 내에 하자가 발생하여 수리목적으로 반출하는 경우와 수입된 기계장치의 하자로 반품처리(환불)하기 위하여 외국으로 반출하는 경우 재화의 공급에 해당하지 아니하며, 국내에서 전시목적으로 무환 수입한 재화를 전시가 끝난 후 반환하기 위하여 반출하는 경우 재화의 공급에 해당하지 않음

- **건설장비를 임대 목적으로 국외 반출하는 경우 과세여부**(상담3팀-1875, 2007.7.2)
  사업자가 건설장비 등을 임대(국외제공용역) 목적으로 대외무역법에 의한 임대수출 방식으로 소유권 이전없이 국외로 반출하는 경우 재화의 공급에 해당하지 않는 것임. 다만, 당해 건설장비 등의 소유권이 외국에서 이전되는 경우에는 당해 재화가 인도되는 때를 공급시기로 하여 영세율 매출로 부가가치세 신고하는 것임(이 해석은 2007.7.2. 이후 임대수출 방식으로 국외 반출하는 분부터 적용함)

- **간이수출신고 없이 휴대·반출하는 경우**(재부가-177, 2007.3.20)
  사업자가 간이수출신고 없이 재화를 휴대·반출하여 당해 재화를 국외에서 판매한 사실이 객관적인 증빙에 의하여 확인되는 경우 법 제11조 제1항의 규정에 의하여 수출하는 재화로 보아 영세율을 적용하는 것임

- **외국의 창고에 보관하다가 판매하는 경우 공급시기**(상담3팀-3230, 2006.12.22)
  사업자가 외국에 재화의 보관·관리시설만을 갖춘 보관창고를 설치하고 재화를 외국의 창고로 반출하여 보관하다가 판매하는 경우 당해 수출재화의 공급시기는 선(기)적일로 하는 것임(선적일에 시가로 신고한 후 실제 판매가액과의 차액은 판매일이 속하는 과세기간에 수정 신고함), 다만, 동 수출재화의 공급이 대외무역법에 의한 위탁판매수출에 해당하는 경우에는 공급가액이 확정되는 때를 공급시기로 하는 것임

- **북한으로 반출하는 재화의 영세율 적용**(상담3팀-1214, 2005.7.29)
  북한으로 반출되는 물품에 대하여는 남북교류협력에 관한 법률 시행령 제51조 제3항의 규정에 의하여 수출하는 재화로 보아 영세율이 적용되는 것임. 다만, 북한으로 반출하는 사업자에게 납품하는 경우에는 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하는 경우에 한하여 영세율이 적용되는 것임

- **수입한 재화의 반품시 영세율 적용**(상담3팀-526, 2005.4.22)
  사업자가 수입한 재화를 반품하는 경우 수출하는 재화에 해당되어 영의 세율을 적용하는 것이며 신고시 이를 누락한 경우에는 영세율과세표준 신고불성실 가산세가 부과되는 것임

- **육군과의 계약에 의하여 이라크 파병부대에 공급하는 재화**(상담3팀-193, 2005.2.7)
  사업자가 육군과의 입찰계약에 의하여 이라크 파병부대에 라면류 등을 공급함에 있어 동 재화를 국내에서 구입하여 사업자 명의로 국외로 반출하는 경우 수출하는 재화에 해당되지 않아 영세율이 적용되지 아니하는 것이며, 당해 사업자가 식품류 등을 직접 국외에서 구입하여 동 부대에 납품하는 경우에는 국외거래로 부가가치세가 과세되지 않는 것임

- **국외로 현물출자하는 경우 영세율 적용됨**(상담3팀-2263, 2004.11.5)
  사업자가 과세사업과 관련하여 취득한 재화를 국외로 현물출자하는 경우, 수출하는 재화로 영세율이 적용되는 것이며, 당해 재화의 반출과 관련하여 매입한 재화의 매입세액은 법 제17조 제2항의 매입세액 불공제 대상이 아닌 경우 매입세액 공제 가능함

- **외국으로 수출 후 거래금액의 변경사유 발생시 수정이 가능한지 여부**
  (서삼46015-11619, 2003.10.15)
  내국물품을 외국으로 직접 반출(수출)하는 사업자가 국외의 외국법인과 수출계약에 의하여 재화를 수출한 후에 계약내용 변경사유가 발생하여 거래당사자간에 합의에 의하여 당초 계약내용이 변경됨으로써 당초 거래금액에 증가 또는 감소되는 금액이 발생한 경우에는 그 변경사유가 발생한 날이 속하는 예정신고 또는 확정신고시에 신고할 과세표준에서 계약변경으로 인하여 증가 또는 감소되는 금액을 가감하여 신고하여야 하는 것임

- **국내 특허권을 외국법인에게 양도하고 국외에서 사용하는 경우**(부가-1603, 2011.12.23)
  내국법인이 사업상 취득하여 우리나라 법률에 따라 등록한 특허권, 상표권, 저작권 등과 기타 등록되지 아니한 권리 등의 무형자산을 국내사업장이 없는 외국법인에게 양도하여 국외에서 사용, 소비하도록 하는 경우 해당 권리의 양도는 수출하는 재화에 해당하는 것임

- **소프트웨어를 인터넷을 통하여 전송하는 경우**(서삼46015-10208, 2003.2.6)
  사업자가 소프트웨어를 비거주자에게 전자통신망을 통하여 국외로 공급하는 경우 시행령 제24조 제1항의 수출하는 재화에 해당되어 영세율이 적용되는 것임

- **휴대품(보따리상) 반출의 영세율 적용**(제도46015-12562, 2001.8.6)
  사업관련 취득재화를 관세법 제241조의 규정에 의하여 휴대품 반출(부두 보따리 아주머니)에 따른 간이수출신고를 하여 국외반출하고 그 대가를 외국환은행에서 원화로 지급 받는 경우, 영세율 적용되며 세관장 발행 간이수출신고수리필증이 영세율 첨부서류임

- **수출물품의 불량으로 재수출한 경우**(부가46015-3533, 2000.10.20)
  사업자 A가 사업자 B로부터 제품을 공급받아 수출한 후 불량으로 인하여 당초 공급한 재화의 반품없이 B로부터 동종의 제품 및 불량제품의 수리용 자재를 무상으로 공급받아 국외로 무상으로 반출하는 경우 수출하는 재화에 해당되어 영세율 적용되는 것이며 이 경우 B가 A에게 동종의 제품을 무상으로 공급하는 것은 재화의 공급에 해당하나, 불량제품의 수리용 자재를 무상으로 공급하는 것은 법 제1조 제4항 및 시행령 제3조의 규정에 의하여 재화의 공급으로 보지 아니함

- **타인명의 수출자의 영세율적용**(부가46015-3468, 2000.10.12)
  수출신고필증 상 수출자는 명의일 뿐이고 수출신용장, 수출계약서, 선적관계서류, 송장, 수출대금의 수취 등에 의해 사실상 수출한 사업자가 따로 있는 것이 확인되는 경우에는 사실상 귀속되는 사업자에게 영세율이 적용되는 것임

- **신용장 양도 대가 수령 시 영세율적용**(부가22601-1288, 1992.8.18)
  외국으로부터 수출신용장을 받아 수출업자에게 양도하고 받는 대가는 영의 세율을 적용하지 아니하는 것임

- **외교행낭을 통해 재외공관에 재화를 공급할 경우 영세율 적용여부**(기획재정부 부가-146, 2015.2.12)
  국내사업자가 재외공관으로부터 직접 주문 받은 재화를 자기의 책임과 계산 하에 외교행낭을 통해 공급하고 물품대금을 외화로 수취한 경우 부가가치세법 제21조 따른 영세율을 적용하는 것이며, 이에 해당하는지 여부는 사실판단사항임

- **보세판매장에서 외국인에게 인도되는 내국물품의 영세율 적용여부**(법규부가2014-122, 2014.04.04)
  관세법에 따른 시내면세점에서 출국예정 외국인에게 국산품을 현장인도하는 경우 관세법 및 보세판매장의 운영에 관한 고시에 따라 이루어지는 경우(사후관리 포함) 부가가치세법 제21조 제2항 제1호에 따라 영세율이 적용되는 것임(내국물품을 외국으로 반출하는 것)

나. 중계무역·위탁가공무역 등에 의한 수출(법21②2,영31①)

1) 영세율 적용범위

○ 국내 사업장에서 계약과 대가 수령 등 거래가 이루어지는 것으로서 아래에 해당하는 것(법21②2,영31①)

① 중계무역방식의 수출, ② 위탁판매수출, ③ 외국인도수출, ④ 위탁가공무역방식의 수출
⑤ 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출

2) 세금계산서 발급의무: 면제(위 ⑤는 세금계산서 발급 대상임)

3) 용어의 정리 및 영세율 적용방법

○ 중계무역방식의 수출

- 중계무역이란 수출할 것을 목적으로 물품 등을 수입하여 보세구역 및 보세구역 외 장치의 허가를 받은 장소 또는 자유무역지역 외의 국내에 반입하지 아니하고 국외로 인도하는 수출(즉, 국내의 보세구역까지는 물품이 반입된 경우를 말함)

- 공급시기: 수출재화의 선(기)적일(영28⑥1)

- 영세율 첨부서류: 수출계약서 사본 또는 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서 (영101①2)

* 중계무역과 외국인도수출은 물품이 외국에서 외국으로 이동한다는 점에서는 동일하나 중계무역은 수입, 수출 2건의 거래가 각각 발생하나 외국인도수출은 1건의 수출행위만이 발생

○ 외국인도수출

- 수출대금은 국내에서 영수하지만 국내에서 통관되지 아니한 수출물품 등을 외국으로 인도하거나 제공하는 수출(즉, 물품이 국외에서 국외로 인도되는 경우를 말함)

- 공급시기: 외국에서 수출재화가 인도되는 때(영28⑥3)

- 영세율 첨부서류: 수출계약서 사본 또는 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서(영101①2)

· 외국인도수출을 적용받는 사업자가 위탁가공무역방식의 수출을 적용받는 사업자로부터 매입하는 경우는 매입계약서를 추가로 첨부(영101①2)
☞ 2012.2.2.이후 신고하거나 경정·결정하는 분부터 개정

* 거래장소를 국외로 보는 경우(집행기준 20-0-2 ③)

- 제조업체 갑이 중국임가공업체 A에게 원재료를 인도할 목적으로 국내사업자 을과의 계약에 의하여 물품을 공급받기로 하고 국내사업자 을은 해당 물품을 중국의 사업자 B로부터 구입하여 국내에 반입하지 아니하고 제조업체 갑이 지정하는 중국임가공업체 A에게 인도하는 경우 국내사업자 을의 거래는 수출에 해당하지 아니하고 재화의 이동이 국외에서 이루어진 것이므로 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니함

* 국내사업자가 국외에서 물품을 구입하여 국외의 비거주자 등에게 양도하는 경우에는 외국인도수출에 해당하여 영세율 신고대상이 되는 것이나, 국내사업자(갑)이 다른 국내사업자(을)와의 계약에 의하여 국외에서 물품을 구입하여 국외에서 국내사업자(을) 또는 (을)이 지정하는 국외의 비거주자 등에게 인도하는 경우는 국외거래에 해당하여 부가

가치세 신고대상 거래에 해당하지 아니하며 세금계산서 발급의무 없음【계산서 교부하여 소득·법인세는 신고함(소득세과-4348, 2008.11.24)(부가-1173, 2013.12.26)】

☞ 국외에서 인도되는 재화에 대하여 외국인도 수출인지 과세대상이 아닌지의 주요판단기준은 국내의 사업장에서 계약과 대가수령 등 거래가 이루어지고 수출대금을 국외에서 국내로 영수하는 경우이어야 한다. 즉 수출대금을 국내에서 국내의 다른 사업자에게 받는 경우에는 외국인도수출로 보지 아니한다. 또한, 국외의 사업장에서 계약과 대가수령 등이 이루어지는 경우에는 외국인도수출로 보지 않는다.

○ 위탁판매수출

- 물품 등을 무환으로 수출하여 해당 물품이 판매된 범위 안에서 대금을 결제하는 계약에 의한 수출(이는 외국의 사업자에게 판매를 대행하게 하는 경우를 말함)
- 공급시기: 수출재화의 공급가액이 확정되는 때(영28⑥2)
- 영세율 첨부서류: 수출계약서 사본 또는 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서(영101①2)

○ 위탁가공무역 방식의 수출

- 가공임을 지급하는 조건으로 외국에서 가공(제조, 조립, 재성, 개조를 포함)할 원료의 전부 또는 일부를 거래 상대방에게 수출하거나 외국에서 조달하여 이를 가공한 후 가공물품 등을 외국으로 인도하는 방식의 수출을 말함
- 공급시기: 외국에서 수출재화가 인도되는 때(영28⑥3)

- 영세율 첨부서류: 수출계약서 사본 또는 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서(영101①2)

* 2012.2.2.이후 신고하거나 경정·결정하는 분부터 구 영24①2호 라목에서 「사업자가 원자재를 국외의 수탁가공 사업자에게 대가 없이 반출하여 가공한 재화를 국내로 반입하지 아니하고 다른 사업자에게 양도하는 경우로서 양수한 사업자가 해당 재화를 외국인도수출의 방식으로 수출하는 경우를 위탁가공무역 방식의 수출에 포함한다」라고 규정하였으나 2013.2.15.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 동 문구(구 영24①2호 라목 후단)를 삭제하고, 구 영24①2호 마목(원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출을 수출하는 재화로 봄)을 신설함(2013.7.1. 구 영24①2호 마목이 영31①5호로 개정)

○ 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출 (2013.2.15.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 적용)

- 공급시기: 외국에서 해당 재화가 인도되는 때 **(영28⑥3)**
- 영세율 첨부서류: 수출계약서 사본 또는 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서(영101①2)

* 세금계산서: 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영 제31조 제1항 제5호에 따라 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 **국내사업자에게** 양도하는 경우에 **그 원료만 영세율 세금계산서**를 발급하도록 개정(영71①4호) (법규부가 2013-245, 2013.09.05)

☞ 이 경우에 가공한 재화 중 원료를 제외한 나머지는 부가가치세가 과세되지 아니하는 국내 공급이므로 계산서 발급함

♧ 관련예규

- **내국법인을 통하여 구매하기로 한 재화를 국외에서 인도받아 직접 수입하는 경우**(부가-801, 2014.09.30)

  내국법인(쟁점법인)이 국내의 다른 내국법인(갑법인)에게 국외의 A법인이 생산한 재화(쟁점상품)를 국외에서 인도하여 갑법인 명의로 항공화물운송장을 교부받은 경우로서 갑법인이 쟁점상품의 국내 수입·통관 등 제반 수입절차를 이행하여 관할 세관장으로부터 수입세금계산서를 발급받는 경우 쟁점법인과 갑법인의 거래는 국외거래에 해당하여 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 쟁점법인은 쟁점상품 공급에 대하여 갑법인에 법인세법 제121조에 따라 계산서를 발급하여야 하는 것임

- **국외구매자로부터 개설된 신용장을 제3국의 국외사업자에게 양도하여 수출하는 경우**(부가-1026, 2012.10.9)

  국내사업자가 수취한 Master L/C를 제3국의 국외사업자에게 양도한 후 직접 수출재화를 인도하게 하는 경우로서 국내사업자의 계산과 책임하에 수출계약에 따른 거래가 이루어지고 국내사업자가 원신용장 금액과 양도통지서 금액과의 차액을 가득액으로 획득하는 경우 국내사업자의 신용장 국외양도에 의한 거래는 중계무역 방식에 의한 수출에 해당됨

- **보세구역내에서 외국물품을 외국법인에 양도 시 영세율 적용 여부**(기준법령해석부가 2015-101, 2015.7.10)

  국내사업자가 수입한 재화를 보세구역 내에서 미통관 상태로 다른 사업자에게 공급하는 경우 「부가가치세법(2011.12.31., 법률 제11129호)」 제14조에 따른 세율을 적용하여 부가가치세를 거래징수하여야 하는 것입니다. 다만, 국내사업자가 외국에서 수입하여 보세구역에 보관하던 외국물품을 국내사업장이 없는 외국법인에게 양도하고 그 대가를 외국환은행에서 원화로 받는 경우로서 해당 외국물품의 국외반출이 중계무역방식의 수출에 해당하거나, 국내사업자가 외국물품을 국내사업장이 없는 외국법인에게 공급하고 그 외국법인이 지정하는 국내의 다른 사업자에게 인도하여 과세사업에 사용되는 경우에는 「부가가치세법 시행령(2013.02.15., 대통령령 제24359호)」 제24조제1항제2호 및 같은 법 시행령 제26조제1항제1호에 따라 영세율이 적용되는 것이므로 국내사업자가 공급한 외국물품의 국외 반출 여부 및 그 경위, 국내의 다른 사업자에게 인도되어 과세사업에 사용되었는지를 추가 조사하여 사실판단할 사항임

- **국내에서 외국업체와 계약 및 대가수령 등이 이루어지는 국외거래의 경우 수출의 범위**(부가-977, 2012.9.27)

  국내사업자가 외국업체(A)로부터 주문을 받아 주문물품의 생산을 외국업체(B)에게 의뢰하여 생산하게 한 후, 완성된 물품을 국내에 수입하지 아니하고 외국업체(B)가 외국업체(A)에게 직접 인도하게 하고 수출대금은 국내사업자가 외국업체(A)로부터 영수하는 경우

에는 부가가치세법 시행령 제24조 제1항 제2호 다목의 외국인도수출에 해당하는 것임

- **물품이동은 국외에서 선하증권은 국내에서 양도되는 경우**(부가-153, 2012.2.13)
  국내사업자 갑이 국외사업자 A로부터 물품을 매입하면서 발급받은 선하증권을 국내사업자 을에게 양도하고, 국내사업자 을은 해당 선하증권을 국외사업자 B에게 다시 양도함으로써 실질적으로 물품의 이동이 국외사업자 A로부터 B에게 직접 인도되는 경우, 국내사업자 갑과 을의 **선하증권 양도거래는 부가가치세 과세거래에 해당**하며, 국내사업자 을과 국외사업자 B의 선하증권 양도거래는 외국인도수출에 해당하여 영세율이 적용되는 것임(부가-907, 2012.9.4)(부가-1035, 2012.10.15)
  ⇒ 국세청입장과는 달리 조심-1068(2016.08.17) 심판례에 의하면 선하증권의 대상이 되는 **물품이 국내 반입없이 국외에서 이동하여 국외에서 소비**되는 그 실질이 국외거래라고 보이는 점등에 비추어 쟁점거래는 부가가치세 과세거래에 해당하지 않은 것으로 봄

- **국내외 다자간 거래의 과세 및 영세율 적용여부**(상담3팀-940, 2007.3.30)
  사업자(갑)가 국내에서 사업자(을)로부터 재화를 구입하여 사업자(병)에게 공급하는 계약을 각각 체결하여 재화는 (을)의 해외현지법인에서 (병)의 해외현지법인으로 이동시키고, 그 물품대금은 (병)으로부터 지급받는 경우 (갑)의 행위는 대외무역법에 의한 외국인도수출에 해당하지 아니하는 것이며, 재화의 이동이 국외에서 이루어진 것이므로 법 제10조의 규정에 의하여 국외거래로 **부가가치세 과세거래에 해당하지 아니하는 것**임

- **국외 수탁가공업체에 원자재를 무상반출하여 가공한 재화를 국외에서 국내사업자에게 인도하는 경우 영세율 적용여부 등**(서면법령해석부가2015-1372, 2015.12.15)
  귀 서면질의의 경우, 사업자(갑)가 “을”과 제품공급계약을 체결함에 따라 현지법인 A에 원자재를 무상반출하거나 국외에서 원자재를 조달하여 가공한 재화를 “을”이 지정한 현지법인 B에 인도하고 그 대가를 “을”로부터 받는 경우에는 사업자(갑)의 경우 해당 재화의 이동이 국외에서 이루어진 것이므로 「부가가치세법」 제4조에 따라 부가가치세 과세거래에 해당하지 아니하는 것입니다.
  이 경우 사업자(갑)가 위탁가공을 위하여 현지법인 A에게 원자재를 대가 없이 국내에서 국외로 반출하는 경우는 「부가가치세법 시행령」 제31조 제1항 제5호에 따라 영의 세율이 적용되는 것으로서 해당 원자재에 대하여는 외국에서 해당 재화가 인도되는 때를 공급시기로 하여 같은 법 시행령 제71조 제1항 제4호(앞부분 괄호안의 규정)에 따라 사업자(갑)가 “을”에게 영세율 세금계산서를 발급하는 것입니다.

- **외국임가공사업자에게 원자재를 반출하여 가공한 재화를 외국에서 인도하고 그 대가를 국내사업자로부터 받는 경우 영세율적용 여부**(재부가-366, 2010.6.4)(부가-735, 2010.6.14)
  국내사업자가 외국임가공사업자에게 원부자재를 무환 반출하여 가공한 제품을 국내로 반입하지 아니하고 국외에서 국내의 다른 사업자가 지정하는 외국사업자에게 인도한 후 국내에서 국내의 다른 사업자로부터 대가를 받는 경우에는 「대외무역법」에 의한 “수출”

에 해당하지 아니하므로 부가가치세법 제11조 제1항 제1호 및 같은 법 시행령 제24조 제1항 제2호의 규정에 의한 영세율 적용대상이 되는 수출의 범위에 포함되지 아니하는 것임

⇒ 기획재정부에서 2010.6.4. 기존해석 법규부가2009-0053(2009.3.24)을 바로잡는 새로운 해석(재부가-366, 2010.06.04)으로 국내사업자의 당해 거래는 「대외무역법」에 의한 "수출"에 해당하지 아니하므로 구 「부가가치세법」 제11조 제1항 제1호 및 같은 법 시행령 제24조 제1항 제2호의 규정에 의한 영세율 적용대상이 되는 수출의 범위에 포함되지 아니하는 것(국내사업자의 당해 거래는 재화의 이동이 국외에서 이루어진 것이므로 부가가치세 과세대상거래에 해당하지 아니함(법규부가2010-240, 2010.08.26))이라고 해석하여 국내사업자의 당해 거래와 관련하여 국내에서 매입한 원부자재 및 고정자산의 매입세액은 공제되지 아니한다(부가-1292, 2010.9.30)라고 하였으나,

2012.2.2. 구 영24①2라목 위탁가공무역 방식의 수출에 「**사업자가** 원자재를 국외의 수탁가공 사업자에게 대가 없이 반출하여 가공한 재화를 국내로 반입하지 아니하고 다른 사업자에게 양도하는 경우로서 양수한 사업자가 해당 재화를 외국인도수출의 방식으로 수출하는 경우를 포함한다(2012.2.2.이후 신고하거나 경정·결정하는 분부터 개정)」라고 개정하여 국내사업자의 당해 거래와 관련하여 국내에서 매입한 원부자재 및 고정자산의 매입세액은 공제가 가능하게 되었으며 경정청구, 기한후 신고에 의하여도 매입세액이 가능하도록 하였음

⇒ **상기 사례의 경우 2013.2.15.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터** 구 영24①2호 라목에서 「사업자가 원자재를 국외의 수탁가공 사업자에게 대가 없이 반출하여 가공한 재화를 국내로 반입하지 아니하고 다른 사업자에게 양도하는 경우로서 양수한 사업자가 해당 재화를 외국인도수출의 방식으로 수출하는 경우를 위탁가공무역 방식의 수출에 포함한다」는 문구를 삭제하고, 구 영24①2호 마목(원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 양도하는 경우에 그 원료의 반출을 수출하는 재화로 봄)을 신설함
(2013.7.1. 구 영24①2호 마목이 영31①5호로 개정)

- **위탁가공을 위하여 국내반입조건부 원부자재 반출**(상담3팀-1215, 2007.4.25)
사업자가 위탁가공을 위하여 반입조건부로 원자재를 국외의 수탁가공사업자에게 무환반출하는 때에는 재화의 공급으로 보지 아니하는 것임

- **국내사업자간에 국외에서 재화를 인도하는 경우**(상담3팀-400, 2005.3.23)
국내사업자(갑)가 중국 임가공업체(A)에게 원재료로 제공할 목적으로 국내사업자(을)와의 계약에 의하여 물품을 공급받기로 하고, (을)은 중국소재 다른 사업자(B)로부터 구입하여 국내에 반입하지 아니하고 (갑)이 지정하는 (A)에게 인도하는 경우 (을)의 행위는 국외에서 재화를 공급한 것에 해당하므로 법 제10조의 규정에 의하여 부가가치세 과세거래에 해당하지 아니하는 것임

- **수출용 재화의 주선·중개용역대가의 영세율 적용여부**(서삼46015-11911, 2002.11.7)
  사업자가 시행령 제24조 제1항 제2호 각목에서 규정한 수출의 방법으로 재화를 공급함에 있어서 그 계약과 대가수령 등 거래가 당해 사업자의 사업장에서 이루어지는 경우에는 동법 제11조 제1항 제1호의 규정에 의하여 영세율을 적용하는 것이나, 사업자가 국내의 다른 사업자에게 수출용 재화의 주선·중개용역을 제공하는 경우에는 당해 용역대가에 대하여 부가가치세가 과세되는 것임

다. 내국신용장과 구매확인서에 의한 영세율적용(법21②3,영31②1,규칙21)

수출업자 또는 수출업자에게 납품하는 사업자에게 수출용 재화를 공급하는 경우 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하는 경우에 한하여 영세율이 적용됨(금지금은 제외)

1) 영세율 적용

○ 적용방법

- 내국신용장 등이 공급일 이전에 개설된 경우 및 공급일의 다음 달 10일까지 개설된 경우에는 **공급일자로 영세율세금계산서 발행**

- 내국신용장 등이 **공급시기 이후** 당해 과세기간이 끝난 후 25일(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내 개설된 경우
  ① 공급시기에 일반 매출 세금계산서 발행
  ② 내국신용장 개설된 날에 당초 공급일자로 일반매출 (-) 수정세금계산서를 발행하고 같은 날로 영세율 세금계산서 발행함(비고란에 내국신용장 등 개설일을 표기)

  * 2014.10.31.이 속하는 과세기간에 재화 또는 용역을 공급하여 내국신용장을 개설하거나 구매확인서를 발급하는 분부터 과세기간이 끝난 후 **20일** 이내 개설(발급)에서 과세기간이 끝난 후 **25일**(그 날이 **공휴일** 또는 **토요일**인 경우에는 바로 **다음 영업일**을 말함) 이내 개설(발급)으로 개정하여 확정신고기한과 동일하게 함

○ 공급시기: 내국신용장(구매확인서)에 의하여 공급하는 재화는 **국내거래이므로** 국내에서 거래되는 재화의 공급시기와 같이 적용 (유의: 선적일이 아님)

○ 과세표준: 내국신용장상의 금액을 과세표준으로 계산 (공급시기 현재의 기준환율 또는 재정환율로 환산한 금액)(통칙32-67-2)

* 내국신용장에 의하여 재화를 공급하고 그 대가의 일부(관세환급금 등)를 내국신용장에 포함하지 아니하고 별도로 받는 경우 해당 금액이 대가의 일부로 확인되는 때에는 영의 세율을 적용함 (통칙21-31-8)

* 내국신용장의 유효기간 경과 후에 재화를 공급한 것으로서 해당 신용장의 효력이 소멸되지 아니하여 그 대가를 외국환은행에서 원화로 받는 때에는 영의 세율을 적용함 (통칙21-31-13)

○ 세금계산서 교부: 공급받는 사업자가 재화를 인수하는 때에 당해일자의 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액을 공급가액으로 하여 세금계산서를 교부함 (영세율 적용)(통칙32-67-2)

○ 영세율 첨부서류: 내국신용장 또는 구매확인서가 전자무역기반시설을 통하여 개설되거나 발급된 경우에는 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서를 제출하며 기타로 발급된 경우에는 내국신용장 사본 제출(영101조①3, 2011.7.1.부터 적용)

* 내국신용장 등 전자문서 제출 방법

① 수출자가 전자무역기반사업자[한국무역정보통신(KTNET)]의 전자무역기반시설(U-Trade Hub)을 통하여 은행에 신용장 개설의뢰하여 은행이 수출자 및 공급자에게 신용장 개설 통지
② 공급자는 전자무역기반사업자에게 기 중계한 내역을 국세청에 제출하도록 의뢰
③ 전자무역기반사업자는 국세청장에게 전산매체로 내역 제출
④ 공급자는 부가가치세 신고시 "내국신용장·구매확인서 전자발급명세서"를 작성 제출

2) 내국신용장 및 구매확인서(집행기준 21-31-7)

○ 내국신용장

- 내국신용장은 한국은행총재가 정하는 바에 따라 외국환은행의 장이 발급하여 국내에서 통용되는 신용장으로 수출이행에 필요한 완제품 또는 원자재를 국내에서 조달하기 위하여 수입상으로부터 받은 원신용장을 담보로 원신용장의 개설 통지 은행이 국내의 공급자를 수혜자로 하여 개설하는 제2의 신용장을 말한다.

- 영세율이 적용되는 내국신용장이라 함은 사업자가 국내에서 수출용원자재·완제품 또는 수출재화 임가공용역을 공급받고자 하는 경우 당해 사업자의 신청에 따라 외국환 은행의 장이 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간이 끝난 후 **25일**(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내에 발급하는 신용장을 말함(규칙21조 1)
  ☞ 2014.2기에 공급하여 개설하는 분부터 20일 → **25일**(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함)로 개정

○ 구매확인서(규칙21조 2)

- 구매확인서라 함은 **내국신용장을 개설할 수 없는 상황하에서** 수출용 원자재 구매의 원활을 기하고자 수출자의 외국환은행의 장이나 전자무역기반사업자가 내국신용장에 준하여 발급하는 증서를 말하는 것으로

* "내국신용장을 개설할 수 없는 상황"이라 함은 내국신용장 개설한도나 수출금융 융자한도를 초과하는 경우와 단순 송금방식으로 수출하는 경우를 말함

- 내국신용장에 준하여 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간이 끝난 후 **25일**(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내에 발급하는 확인서를 말함

* 2014.2기에 공급하여 발급하는 분부터 20일 → **25일**(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함)로 개정

- 구매확인서에 수출용 재화 또는 용역에 관한 수출신용장 등 근거서류 및 그 번호와 선적기일을 기재하도록 한 것을 2013.2.23.부터 삭제함

※ 내국신용장 및 구매확인서에 의하여 공급하는 **금지금(금괴)**에 대하여는 부가가치세 영세율 적용을 배제함(법21②3, 영31②1호)

3) 내국신용장과 구매확인서의 차이점

[#표]내국신용장과 구매확인서의 차이점[/표]

구 분	내 국 신 용 장	구 매 확 인 서
발급 규정	- 한국은행 총액한도 대출관련 무역금융 취급세칙	- 대외무역관리규정
발급 목적	- 국산수출용 원자재 및 완제품의 구매	- 좌동(외화획득용)
발급 대상	- 국산원자재(완제품)를 구매하거나, 수입원자재를 구매하는 수출기업	- 수입·국산 원자재(완제품)를 구입하는 수출기업
금융혜택 및 지급보증	- 수출금융의 융자대상임 - 지정 외국환 은행이 대금지급보증	- 융자혜택·지급보증 없음
결제 방법	- 은행에서 개설관리 및 내국신용장 환어음결제	- 당사자간 협의에 따른 결정
발급신청시 첨부서류	① 수출신용장 ② 수출계약서 ③ 외화표시물품공급계약서 ④ 내국신용장 ⑤ 당해업체의 과거 수출실적	① 수출신용장 ② 수출계약서 ③ 외화매입증명서 ④ 내국신용장 ⑤ 구매확인서 ⑥ 외화획득용 물품을 생산하기 위한 경우임을 입증하는 서류
발급 제한	- 융자범위 내에 발급회수 제한 없음	- 발급회수 제한 없음
발급 방법	- 2013.2월부터 전자적 방법으로만 발급	- 2011.7월부터 전자적 방법으로만 발급

4) 내국신용장 등에 따른 재화 등의 영세율 적용 범위(집행기준 21-31-8)

○ 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하는 재화는 공급된 이후 해당 재화를 수출용도에 사용하였는지 여부에 관계없이 영세율 적용

○ 내국신용장의 유효기간 경과 후에 재화를 공급하는 것으로서 해당 신용장의 효력이 소멸되지 아니하여 그 대가를 외국환은행에서 원화로 받는 때에는 영세율 적용

○ 과세기간을 달리하여 공급시기 이전에 발급받은 구매확인서 또는 내국신용장에 의하여 해당 과세기간 중에 재화를 공급하는 경우 영세율 적용

○ 외국으로 반출되지 아니하는 재화의 공급과 관련된 내국신용장(주한미국군 군납계약서 등)에 의한 재화 또는 용역의 공급은 **영세율 적용 배제**

5) 관세환급금

관세환급금이라 함은 사업자가 수출용원자재를 수입할 때 관세를 과세하거나 또는 징수유예 하였다가 수입한 원자재 등으로 제품을 제조·가공하여 이를 수출하면 납부하였거나 징수유예 받은 관세를 환급하여 주는 무역지원제도를 말함

* 내국신용장에 의하여 재화를 수출업자 또는 수출품 생산업자에게 공급하고 해당 수출업자 또는 수출품생산업자로부터 그 대가의 일부로 받는 관세환급금은 영의 세율을 적용 (통칙21-31-8, 21-31-9 본문)

* 수출업자 또는 내국신용장에 의하여 완제품을 수출업자에게 공급한 자가 세관장으로부터 직접 받은 관세환급금과 수출품 생산업자가 수출대행자로부터 받는 관세환급금은 과세하지 아니함 (통칙 21-31-9 단서)

* 관세환급금을 수출업자가 환급 받아 그 대가의 일부로 내국신용장에 의하여 공급한 납품업자에게 지급하는 경우 영세율 세금계산서를 교부하여야 하며 세금계산서의 교부시기는 원칙적으로 재화의 공급시기에 교부하여야 하는 것이나 그 금액 중 일부가 확정되지 아니한 때에는 세관으로부터 관세환급금이 통지되었을 때 교부할 수 있는 것임

♧ 관련예규

- **전자무역기반시설에 입력하고 구매확인서를 전자발급 받은 경우**(부가-839, 2012.8.1)
  사업자가 대외무역관리규정 제36조에 따라 수출용 재화 또는 용역에 관한 수출신용장 등의 근거서류 및 그 번호, 유효기일, 선적기일 등에 대한 정보를 전자무역촉진에 관한 법률 제12조에 따른 전자무역기반시설에 입력하고 정상적으로 구매확인서를 전자발급 받은 경우에 대해서는 부가가치세 영세율 적용 대상이 되는 것임
  ⇒ 구매확인서에 수출용 재화 또는 용역에 관한 수출신용장 등 근거서류 및 그 번호와 선적기일을 기재하도록 한 것을 2013.2.23.부터 삭제함(규칙21조 2호)

- **무환수탁가공무역업자에게 구매확인서에 의하여 임가공용역을 공급하는 경우**
  (부가-1291, 2010.9.30)
  무환수탁가공무역 사업자로부터 구매확인서를 발급받아 임가공용역을 공급하는 경우에는 「부가가치세법 시행령」 제26조 제1항 제2호의2에 따라 영세율이 적용되는 것이며, 부가가치세 신고 시 구매확인서 사본을 영세율 첨부서류로 제출하는 것임

- **수출재화로 구매확인서에 의하여 공급 중 수출재화가 국내 사업자에게 양도된 경우**
  (법규부가-0034, 2008.12.18)
  사업자가 수출용 선박에 대하여 구매확인서에 의하여 임가공용역을 제공하던 중

외국선주가 선박을 국내사업자에게 양도한 경우 양도가액의 잔금청산일까지 구매확인서에 의하여 공급하는 재화 또는 임가공용역은 영세율이 적용되는 것이며, 그 후의 거래에 대하여는 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **대가의 일부를 내국신용장에 포함 않고 별도로 받는 경우**(상담3팀-989, 2007.4.2)
내국신용장에 의하여 재화를 공급하면서 그 대가의 일부를 내국신용장에 포함하지 아니하고 별도로 받는 경우에도 영세율을 적용하는 것임

- **내국신용장 개설 변경에 따른 수정세금계산서 발급**(부가-1027, 2014.12.30)
사업자가 내국신용장에 의하여 재화를 공급하고 그 거래시기에 영세율세금계산서를 교부한 후 당해 내국신용장의 개설일자가 변경된 경우 그 변경된 내용에 따라 당해 변경사유 발생시 부가가치세법 시행령 제70조에 따라 당초 교부한 영세율세금계산서를 수정한 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **구매확인서의 주요 기재사항 누락된 경우 영세율적용 여부**(서삼46015-12160, 2002.12.14)
사업자가 수출용 재화 또는 용역에 관한 수출신용장 등의 근거서류 및 그 번호, 유효기일, 선적기일 등에 대한 기재사항의 전부나 일부가 기재되지 아니한 구매확인서에 의하여 수출용 재화나 용역을 공급하는 경우에는 부가가치세법 제11조의 규정에 의한 영세율이 적용되지 아니하는 것임(유효기일은 2005.01.14. 이후 삭제됨)
  ⇒ 구매확인서에 수출용 재화 또는 용역에 관한 수출신용장 등 근거서류 및 그 번호와 선적기일을 기재하도록 한 것을 2013.2.23.부터 삭제함(규칙21조 2호)

- **선발급된 구매확인서에 의한 공급**(부가46015-4100, 1999.10.8)
제1기 과세기간 중에 발급 받은 구매확인서에 의하여 제2기 과세기간 중에 재화를 공급하는 경우에 영세율이 적용됨 (선 발급 유효함)

- **내국신용장이 지연 개설되는 경우 신고방법**(부가46015-5048, 1999.12.27)
사업자가 재화를 공급하면서 공급시기에 내국신용장이 개설되지 않아 과세분(10%)으로 예정신고한 후 과세기간 내에 내국신용장이 개설되어 수정세금계산서를 교부한 경우에는 확정신고에 포함하여 신고 가능

- **본사에서 내국신용장을 개설하고 재화는 공장에서 인도받는 경우 세금계산서 수취방법**
(상담3팀-2956, 2006.11.30)
본사와 공장 등 2 이상 사업장이 있는 법인사업자가 재화수출을 위한 원자재 매입거래를 함에 있어서 계약, 발주, 대금결제 등 거래가 본사에서 이루어지고 본사명의로 내국신용장이 개설된 후 재화는 운송편의를 위해 실질적으로 사용 또는 소비하는 공장으로 인도받은 경우 내국신용장에 의한 영세율 세금계산서는 본사 또는 지점에서 교부받을 수 있는 것임

- 매입세액 공제받은 후 내국신용장 개설로 교부받은 수정세금계산서 제출누락한 경우
(부가46015-290, 1996.02.13)
예정신고 시 매입세액을 공제받은 후 동 과세기간 내에 재화·용역의 공급에 대한 내국신용장이 개설되어 수정세금계산서를 교부받았으나 부가가치세 확정신고시 수정세금계산서를 제출누락하여 수정신고하는 경우 매입처별세금계산서합계표에 관련된 가산세는 적용되지 아니하는 것이나 신고납부불성실가산세는 적용됨

- 법인전환하고 과세기간 종료 후 20일 이내 내국신용장 개설된 경우의 수정세금계산서
(서삼46015-11215, 2002.07.24)
사업자가 다른 개인사업자에게 과세재화를 공급한 대가에 대하여 영세율이 적용되지 않는 세금계산서를 교부하고 당해 공급받는 자가 포괄적인 사업양도방식으로 법인전환된 후 당해 거래의 공급시기가 속하는 과세기간 종료 후 20일 이내에 법인전환되기 전의 개인사업자 및 법인사업자 명의로 각각 내국신용장이 개설된 경우 영세율이 적용되는 수정세금계산서로 교부 가능함

⇒ 2014.2기에 공급하여 개설(발급)하는 분부터 20일 → **25일**(그 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함)로 개정

- 법인전환 후 법인설립등기 전까지 거래분에 대한 귀속과 명의(부가46015-566, 1996.3.23)
개인사업자가 현물출자에 의한 법인을 설립하여 당해 법인에 포괄적인 사업양도를 함에 있어서 사업양도 이후 법인설립등기 전까지 개인명의 거래분이 실질적으로 당해 법인에 귀속되는 경우에는 당해 법인명의로 신고납부하여야 함. 이 경우 당해 거래분 중 수출재화분에 대해 영세율 첨부서류상의 명의가 법인설립 미등기로 인해 법인명의로 변경이 불가능하여 개인명의로 당해 서류를 제출하는 경우에도 영세율을 적용함.

- 구매확인서에 근거한 납품업자의 분할합병으로 당초 수익자가 변경된 경우 영세율 적용여부
(부가-752, 2013.8.23)
분할로 인하여 설립되는 회사는 상법 제530조의10 규정에 의하여 분할계획서에서 정하는 바에 따라 분할하는 회사의 권리와 의무가 승계되는 것으로, 분할법인 및 분할신설법인 간 구매확인서의 수익자 변경 기준은 분할계획서상의 승계내용 등에 따라 사실판단할 사항임

[#표] **내국신용장 견본**[/표]

(참고)

취소불능 내국신용장

취 소 불 능 내 국 신 용 장	신용장번호
1 CMF번호 ㅣㅣㅣㅣㅣ 개설신청인(상호, 주소, 대표자, 전화)	2 원화여부 □ ①원 화 □ ②외 화 다만, 개설의뢰인 명의거주자계정으로부터 수혜자명의 거주자계정에 이체 지급할 것을 조건으로 함. 3 통 화 4 외화금액
5수 혜 자(상호, 주소, 대표자, 전화)	6 물품인도기일 / 7 유효기일

형식:수익자가 신용장 금액을 한도로하여 송장금액 전액을 이용금액으로 하고 본인(당사)을 지급인 귀행을 지급장소로하는 일람출급환어음을 발행함을 허용하는 신용장

제 출 서 류

8 물품수령증명서 통 9 물품명세가 기재된 송장 10 공급자발행 세금계산사본 통

11 기 타

공 급 물 품 명 세

HS부호	11품명 및 규격	단위 및 수량	단 가	금 액

12 분할일도 □①허용함 □②불허함	13 서류제시기간 물품수령증명서발금일로부터 영업일이내
14 기 타	15 용 도

원 수 출 신 용 장 등 의 내 용

16 종류: □수출L/G. □D/A □D/P □외화표시물품 공급계약서. □내국신용장 □외화표시건설·용역 공급계약서. □기타 수출 관련계약서.

17 신용장(계약서)번호	18 결제통화 19 금 액	20 선적(인도)기일	21 유효기일
22 수출(공급)상대방	23 발행은행	24 대금결제조건	25 수출지역
26 HS부호	27 품명 및 규격	28 단위 및 수량	

귀행이 개설하는 내국신용장은 상기 원 신용장과는 독립 별개의 것임을 서약하고 위와같이 내국신용장 개설을 신청하오며 귀행 별도 소정 외국환거래약정서 조건을 무위 준수할 것을 확약합니다.

주 소 :

년 월 일 신 청 인 : (인)

귀하 Tel.

이 신용장에 관한 사항은 다른 특별한 규정이 없는한 국제 상공회의소 제정(1993년개정) 화환신용장 통일규칙에 따릅니다.

*은행사용란

29 융자조건	30 수수료구분	지급보증	금 액		확 인	
31 수입보증금	32 입금구분		번 호		검 인	
33 자기앞금액	34 기 산 일		일 자		인감대조	

[#표] **구매확인서 견본**[/표]

외화획득용원료·기재구매확인서

상담

※ 구매확인서번호 :

① 구매자	(상호) (주소) (성명) (사업자등록번호)
② 공급자	(상호) (주소) (성명) (사업자등록번호)

1. 구매원료·기재의 내용

③ HS부호	④ 품명 및 규격	⑤ 단위 및 수량	⑥ 구매일	⑦ 단가	⑧ 금액	⑨ 비고

2. 세금계산서(외화획득용 원료·기재를 구매한 자가 신청하는 경우에만 해당)

⑩ 세금계산서 번호	⑪ 작성일자	⑫ 공급가액	⑬ 세액	⑭ 품목	⑮ 규격	⑯ 수량

⑰ 구매원료·기재의 용도명세 : 원자재구매, 원자재 임가공위탁, 완제품 임가공위탁, 완제품구매, 수출대행 등 해당용도를 표시하되, 위탁가공무역에 소요되는 국산원자재를 구입하는 경우는 "(위탁가공)" 문구를 추가표시

* 한국은행 총액한도대출관련 무역금융 취급절차상의 용도표시 준용

위의 사항을 대외무역법 제18조에 따라 확인합니다.

확인일자 년 월 일
확인기관
전자서명

이 전자무역문서는 「전자무역 촉진에 관한 법률」에 따라 전자문서교환방식으로 발행된 것으로서 출력하여 세관 또는 무역유관기관 등 제3자에게 제출하려는 경우 업체는 동 법률 시행규정 제12조제3항에 따라 적색고무인을 날인하여야 합니다.

210㎜ × 297㎜
일반용지 60g/㎡

1/총페이지수

라. 한국국제협력단에 해외 반출용으로 공급하는 재화(영31②2)

○ 영세율 적용요건: 「한국국제협력단법」에 의한 한국국제협력단에 공급하는 재화로 동 단체가 고유목적사업을 위하여 당해 재화를 외국에 무상 반출하는 경우에 한함

○ 첨부서류: 한국국제협력단이 교부한 공급사실을 증명할 수 있는 서류(영101①4)

마. 한국국제보건의료재단에 해외 반출용으로 공급하는 재화(영31②3)

○ 영세율 적용요건: 「한국국제보건의료재단법」에 의한 한국국제보건의료재단에 공급하는 재화로 동 재단이 고유목적사업을 위하여 당해 재화를 외국에 무상 반출하는 경우에 한함

○ 적용시기: 2008. 2.22. 이후 공급분부터

○ 첨부서류: 한국국제보건의료재단이 교부한 공급사실을 증명할 수 있는 서류(영101①5)

바. 대한적십자사에 해외 반출용으로 공급하는 재화(영31②4)

○ 영세율 적용요건: 「대한적십자사조직법」에 따른 대한적십자사에 공급하는 재화로 동 사가 고유목적사업을 위하여 해당 재화를 외국에 무상 반출하는 경우에 한함

○ 적용시기: 2013. 2.15. 이후 공급분부터

○ 첨부서류: 대한적십자사가 교부한 공급사실을 증명할 수 있는 서류(영101①6)

사. 수탁가공무역 수출용으로 공급하는 재화(영31②5)

사업자(갑)가 국외의 비거주자 또는 외국법인(이하 비거주자 등이라 함)과 직접계약에 의하여 당해 비거주자 등이 지정하는 국내의 다른 사업자(을)에게 재화를 인도하여 사업자(을)이 수출하는 경우 (갑)·(을) 모두 영의 세율이 적용됨

○ 영세율 적용요건: 아래 요건을 모두 충족한 경우

- 국외의 비거주자 또는 외국법인과 직접 계약에 따라 공급할 것
- 대금을 외국환은행에서 원화로 받을 것
- 비거주자 등이 지정하는 국내의 다른 사업자에게 인도할 것
- 국내의 다른 사업자가 비거주자 등과의 계약에 따라 인도 받은 재화를 그대로 반출하거나 제조·가공한 후 반출할 것

○ 영세율 적용방법

- 공급시기: (갑) 국내에서 재화 인도일, (을) 선적일
- 영세율 첨부서류

· (갑) 외화입금증명서 및 국내에서 재화를 인도 받은 자(을)가 비거주자 등에게 반출하는 사실을 입증할 수 있는 관계 증명 서류(계약서 사본 또는 확인서 등)(영101①7)

· (을) 직수출에 해당하는 것으로서 대가의 영수 방법(외화, 원화)에 상관없이 영세율이 적용되며 영세율 첨부서류로는 “수출실적명세서”를 제출하여야 함(영101①1)

♧ 관련예규

- **수출용 재화를 공장인도조건으로 공급하는 경우**(법규과-1141, 2013.10.19)
  사업자가 외국법인과 직접 계약에 따라 공급하는 재화(이하 '해당 재화')를 공장인도조건(Ex-Works)으로 외국법인에게 인도하고 그 외국법인은 해당 재화에 추가 가공없이 보세구역내 다른 사업자에게 인도하며 보세구역내 해당 사업자가 외국법인과 계약에 따라 해당 재화를 그대로 반출하거나 제조·가공한 후 반출하는 것으로서 대금을 외국환은행에서 원화로 받는 경우, 부가가치세법 제21조 제2항 제3호 및 같은 법 시행령 제31조 제2항 제5호에 따라 영세율이 적용되는 수출에 해당하는 것임

- **무환수탁가공수출에서 발급받은 수입세금계산서의 매입세액 공제**(부가-27, 2014.01.13)
  국내사업자가 외국회사(위탁자)로부터 계약에 의해 인도받은 원재료를 사용하여 가공한 재화를 수출(무환수탁가공수출)하고 가공비만을 대금결제하는 경우에 해당 원재료 수입시 세관장으로부터 발급받은 수입세금계산서의 매입세액은 자기 책임과 계산하의 수입인 경우 자기의 매출세액에서 공제받을 수 있는 것이나, 수입주체가 실질적으로 외국법인인 경우에는 사업자가 수취한 수입세금계산서의 매입세액은 공제할 수 없는 것임

3. 국외에서 공급하는 용역(법22)

[#표]국외에서 제공하는 용역[/표]

국외에서 공급하는 용역에 대하여는 영세율이 적용됩니다. 여기서 국외에서 공급하는 용역이란 해당 국외공급 용역을 공급하는 사업의 사업장이 국내에 소재하는 경우를 말합니다.

국외공급 용역에 대하여는 그 용역을 공급받는 자가 누구인지를 불문하며 그 대가를 **원화로 받든지 또는 외화로 받든지 불구**하고 영세율을 적용함(부가-471, 2013.05.28)
(예) 건설업체의 중동 등 해외건설공사

○ 세금계산서 교부의무
- 국외에서 용역을 공급받는 자가 국내에 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우에 한하여 세금계산서 교부의무가 면제됨
- 국내사업자로부터 하도급 등을 받아 국외에서 제공하는 용역은 교부의무 있음

○ 영세율 첨부서류(영101①8)(통칙22-101-1)
- 외화입금증명서 또는 국외에서 제공하는 용역에 관한 계약서(하도급의 경우 하도급계약서)
- 다만, 장기해외건설공사인 경우 최초 신고시 공사도급계약서 사본를 제출하고 그 이후의 신고시에는 해당 신고기간의 용역제공실적을 『외화획득명세서』에 의하여 제출할 수 있음

○ 국외건설공사 재도급시의 영세율적용(통칙22-0-1)

- 사업자가 국외에서 건설공사를 도급 받은 사업자로부터 해당 건설공사를 재도급 받아 국외에서 건설용역을 제공하고 그 대가를 원도급자인 국내사업자로부터 받는 경우에는 영의 세율을 적용함

* 국내사업자가 서울특별시와 공사계약을 체결하고 몽골에서 서울숲 조성공사용역을 제공하는 경우와 몽골 현지에서 당해 사업자와 하도급계약에 따라 제공되는 공사용역에 대해서는 부가가치세법 제11조 제1항 제2호에 해당하는 영세율 적용 대상이 되는 것임. 이 경우 당해 사업자가 서울특별시에게 또는 하도급업자가 당해 사업자에게 국내에서 재화 및 용역을 제공하는 경우에 대해서는 영세율이 적용되지 아니하는 것임.
(부가-956, 2012.09.18)

♧ 관련예규

- **애플리케이션을 오픈마켓에 등재하고 국내·외 소비자가 이를 유상으로 다운로드받아 사용하는 경우 영세율 적용여부**(기획재정부 부가가치세제과-388, 2010.06.10)
국내 사업자가 개발한 스마트폰용 응용프로그램(애플리케이션)을 인터넷 상의 오픈마켓에 등재하고 오픈마켓 운영자의 중개 하에 국내·외 소비자가 이를 유상으로 다운로드받아 사용하는 경우, 동 거래는 용역의 공급으로서 「부가가치세법」 제1조 제1항에 따른 과세대상이고, 국외 소비자가 다운로드받는 분은 국외에서 제공하는 용역으로서 같은 법 제11조 제1항 제2호에 따라 영세율이 적용되며, 영세율을 적용하여 신고할 경우 국세청장이 정하는 바에 따라 외화획득명세서 및 영세율이 확인되는 증빙서류 등을 제출하여야 하는 것임.

  동 거래와 관련하여 소비세 등의 명목으로 외국에서 납부한 금액은 과세표준에 포함되지 아니하고, 공급가액과 세액이 별도 표시되어 있지 아니하는 경우 거래금액의 110분의 100에 해당하는 금액을 과세표준으로 보되, 영세율이 적용되는 경우에는 전체 거래금액을 영세율 과세표준으로 보는 것임

  동 거래의 대가를 외국통화 기타 외국환으로 지급받는 경우 국내 개발자와 오픈마켓 운영자 간 정산일 등 역무의 제공이 완료되고 그 공급가액이 확정되는 때를 공급시기로 하여 「부가가치세법 시행령」 제51조에 따라 과세표준을 산정하는 것임.

- **해외현지법인의 지급(이행)보증 대가수수료의 영세율 여부**(재부가-279, 2010.4.23)
사업자가 국외에서 해외현지법인의 채무지급보증 및 이행보증을 제공하고 대가를 해외현지법인으로부터 외국환은행을 통하여 외화로 받는 경우 사업자(보증의 주체)가 국외에서 국외소재 은행 또는 법인에 대하여 국외현지법인에 대한 보증을 제공하는 것은 부가가치세법 제11조 제1항 제2호에서 규정한 국외에서 제공하는 용역에 해당하는 것임

- **국외지점을 둔 사업자가 공급하는 해외건설용역의 영세율 적용 여부**
(부가가치세과-439, 2010.4.07)

국내에 사업장을 둔 사업자가 국외에서 건설용역을 제공하는 경우에는 부가가치세법 제11조 제1항 제2호에 따라 영의 세율을 적용하는 것임. 다만, 법인사업자가 국외에 지점을 설치(법인등기부등본에 지점등기)하고 해당 지점의 책임과 계산으로 해외건설용역을 제공하는 경우에는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **임가공용역을 국외에서 제공한 경우 영세율 적용 여부**(상담3팀-1325, 2008.6.26)
국내사업자(을)이 국내사업자(갑)과 임가공계약을 체결하고, (을)은 국내사업장이 없는 외국법인(병)으로 하여금 (갑)이 외국에서 구매하거나 국내에서 (갑)명의로 국외로 반출한 주요자재를 인도받아 임가공하게 한 후 (갑)으로부터 임가공용역의 대가를 받는 경우 당해 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

- **국내건설업자와 주문계약하고 건설자재 공급업자 명의로 지정된 해외건설현장에 인도**
(서면3팀-31, 2005.01.06)(부가-28, 2013.1.10)
국내건설업자가 건설자재 공급업자와 주문계약을 체결하여 건설자재를 공급받고 당해 건설자재를 공급업자 명의로 반출하게 하여 지정된 해외건설현장에 인도하게 하는 경우로서, 국내건설업자가 국내에서 건설자재 공급업자로부터 공급받은 건설자재에 대하여는 영세율이 적용되지 아니하는 것임
  ⇒ 이는 동 건설자재를 구매한 자와 외국으로 반출할 권한과 책임을 가진 자 및 동 건설자재를 실제 수출한 자는 국내건설사업자이며, 건설자재 공급업자는 동 건설자재를 수출과정에서 계약에 따라 업무를 대행한 것에 불과하기 때문임
  (국심2000서0157, 2002.12.26, 대법원2000두6466, 2002.9.2)

- **해외건설현장과 계약을 체결하고 자재를 공급하는 경우**(서삼46015-11869, 2003.11.28)
건설자재 공급업자가 국내건설업자의 해외건설현장에 필요한 건설자재를 공급함에 있어 **해외건설현장으로부터 주문을 받아 계약을 체결하고** 건설자재 공급업자가 수출신고를 하고 선적하여 해외현지까지 운송 및 통관한 후 해외건설현장에 인도하는 경우에 부가가치세법 제11조 제1항 제1호의 규정에 의하여 영의 세율이 적용되는 것이며, 부가가치세법 제16조 제4항 및 부가가치세법 시행령 제57조 제3호의 규정에 의하여 세금계산서 교부의무가 면제되는 것임

- **북한에 건설용역제공**(부가46015-449,1999.2.12)
북한에 제공하는 용역은 남북교류협력에 관한 법률에 의하여 국외제공용역에 해당되므로 부가가치세법 제11조 제1항 제2호의 규정에 의하여 영세율이 적용되는 것임

- **국외기업에 제공하는 장비임대용역**(부가-814, 2012.7.27)
국내기업 A가 다른 국내기업 B로부터 건설장비를 임차하여 국외기업에 건설장비 임대용역을 제공하는 경우 A사의 국외기업에 대한 장비임대용역은 부가가치세법 제11조 제1항 제2호에 의해 영세율이 적용되는 것이며, 이때 B사가 A사에 제공하는 건설장비 임대용역에 대해서는 기존 유사해석사례(부가46015-288, 1993.3.10)를 참조하시기 바람

- **해외건설공사용 건설장비의 임대**(부가46015-288, 1993.3.10)
  건설장비 임대용역이 국내에서 제공된 경우에는 동 건설장비가 해외에서 사용되더라도 임차자가 건설장비를 해외에서 사용하는 것에 불과하므로 건설장비 임대용역의 제공은 영세율이 적용되지 아니함

- **건설장비 등을 임대목적으로 국외로 반출 후 소유권이 외국에서 이전되는 경우**
  (서면3팀-1883, 2007.7.3)
  사업자가 건설장비 등을 임대(국외제공용역)목적으로 대외무역법에 규정하는 임대수출 방식으로 국외로 반출하는 경우 소유권의 이전 없이 반출하는 당해 건설장비 등은 부가가치세법 제6조의 규정하는 재화의 공급에 해당하지 아니하는 것임. 다만, 임대계약기간 만료 전 또는 만료 후 당해 건설장비 등의 소유권이 외국에서 이전되는 경우에는 당해 재화가 인도되는 때를 공급시기로 하여 같은법 제11조 제1항 제1호의 규정을 적용하며, 이 경우 부가가치세의 과세표준은 같은법 제13조 제1항의 규정에 의하는 것임

- **영세율이 적용된 국외제공용역에 대한 현금영수증 의무발급 여부**(재소득-0549, 2011.12.21)
  현금영수증 의무발급사업자가 국내사업장이 없는 외국법인에게 변리용역을 공급하고 대금을 외국환은행에서 원화로 받아 부가가치세 신고 시 외화입금증명서를 첨부하여 제출한 경우로서 영세율이 적용된 경우 **현금영수증 의무발급 대상 아님**
  ⇒ 이 경우 외화입금증명서를 제출한 경우만 현금영수증 의무발급 대상 아님(소득세법 집행기준 162의3-0-1 ①3호)

- **국외사업자로부터 특허권 사용료를 받는 경우 국외제공용역 해당여부**
  (부가-1103, 2009.8.4)
  개별원시특허권을 보유한 사업자가 원시특허권사용계약에 의하여 국외에 소재하는 통합특허권자에게 당해 특허권에 대한 사용용역을 국외에서 제공하고 그 대가를 받는 경우 당해 용역의 제공은 「부가가치세법」 제11조 제1항 제2호에 따라 영의 세율을 적용하는 것이며, 귀 질의가 이에 해당하는지 여부는 당사자 간 계약내용, 특허권 사용 방법 등을 종합적으로 고려하여 사실판단 하여야 하는 것임

4. 선박 또는 항공기의 외국항행용역(법23,영32)

[#표]선박.항공기의 외국항행용역[/표]

사업자가 선박·항공기에 의하여 공급하는 외국항행용역은 영세율이 적용됩니다.

가. 외국항행용역의 범위(법23②,영32①)

선박 또는 항공기에 의하여 여객이나 화물을 “국내에서 국외로”, “국외에서 국내로” 또는 “국외에서 국외로” 수송하는 외국항행용역에 대하여는 영세율을 적용하며, 자기사업에 부수하여 행하는 재화 또는 용역의 공급으로서 다음 각호에 게기하는 것은 외국항행용역에 포함되므로 영의 세율을 적용함

[#표]외국항행용역에 포함되는 경우[/표]

① 다른 외국항행사업자가 운용하는 선박 또는 항공기의 탑승권을 판매하거나 화물 운송계약을 체결하는 것
② 외국을 항행하는 선박내 또는 항공기내에서 승객에게 공급하는 것 예) 유럽등을 운행하면서 기내에서 승객에게 제공되는 식사 등
③ 자기의 승객만이 전용하는 버스를 탑승하게 하는 것
④ 자기의 승객만이 전용하는 호텔에 투숙하게 하는 것

○ 국제복합운송용역(영32 ②)

- 운송주선업자가 국제복합운송계약에 의하여 화주로부터 화물을 인수하고 자기 책임과 계산으로 타인의 선박 또는 항공기 등의 운송수단을 이용하여 화물을 운송하고 화주로부터 운임을 받는 국제운송용역과 항공법에 따른 상업서류 송달용역에 대하여는 외국항행용역으로 보아 영세율 적용

○ 국내사업장이 있는 외국법인이 제공하는 외항용역의 영세율 (통칙23-32-2)

- 국내사업장이 있는 외국법인이 제공하는 외국항행용역에 대한 영의 세율은 해당 외국법인이 상호면세국의 사업자에 해당하는지 여부에 따라 다음 각 호와 같이 적용한다. (상호주의 적용)
  ① 상호 면세국일 경우에는 우리나라에서 여객이나 화물이 탑승 또는 적재되는 것만 영의 세율을 적용한다.
  ② 상호 면세국이 아닐 경우에는 우리나라에서 여객이나 화물이 탑승 또는 적재되는 것만 과세하며, 영의 세율을 적용하지 아니한다.

나. 공급시기

○ 항공기에 의한 외국항행용역: 항공권의 발급시기와 관계없이 역무의 제공이 완료되고 공급가액이 확정되는 때(영29②1)

○ 선박에 의한 외국항행용역: 역무제공이 완료되고 공급가액이 확정되는 때

다. 세금계산서 교부의무(영71①4)

○ 항공기에 의한 외국항행용역: 교부의무 면제

○ **선박에 의한 외국항행용역** 및 **국제복합운송용역**

- 공급받는자가 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우에 한해서 세금계산서 교부의무가 면제됨

○ 항공법에 의한 상업서류송달용역: 교부의무 면제

라. 영세율 첨부서류(영101①9)

○ 외국항행용역(통칙23-101-1) (국세청고시 2017-34호, 2017.12.26.)

- 항공기에 의한 외국항행용역: 공급가액확정명세서
- 선박에 의한 운송용역: 외화입금증명서, 부득이한 경우 선박에 의한 운송용역 공급가액 일람표(외화입금증명서로 제출한 공급가액을 포함하여 작성)
- 다른 외국항행사업자의 탑승권을 판매하거나 화물운송계약을 체결하여 주고 받는 대가: 외화입금증명서, 부득이한 경우 공급자와 공급받는 자간의 송장집계표 또는 대금청구서

○ 국제복합운송용역(통칙24-101-6)(집행기준 56-101-1)

- 외화입금증명서, 법령 또는 훈령에 정하는 서류를 제출할 수 없는 경우 외화획득명세서에 영세율이 확인되는 증명서류(선박, 항공기에 의한 외국항행용역 입증서류 등)를 첨부하여 제출

  * 화주가 내국인인 경우 외화획득 명세서에 영세율임을 입증하는 서류(B/L등) 추가

♧ 관련예규

- **국제물류주선업자가 통관업무를 포함한 운송용역 제공시 세금계산서 발급방법**
  (재부가-354, 2014.5.20)
  국제물류주선업자가 국제복합운송계약에 따라 화주로부터 화물을 인수하고 자기 책임과 계산으로 타인의 운송수단을 이용하여 화물을 운송하는 과정에서 관세사로부터 제공받은 통관용역에 대하여는 해당 관세사가 국제물류주선업자를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하는 것임

- **수출입 화물의 운송, 보관용역을 제공하는 경우**(부가-989, 2012.9.27)
  사업자가 수출입 화물의 운송 및 보관(CY, CFS, THC등)용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우에는 부가가치세법 제11조 제1항 제3호의 규정에 의한 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **외국항행 용역 제공 사업자가 크루즈 상품을 판매하는 경우**(법규부가2012-267, 2012.8.14)
  크루즈 선박으로 외국항행 용역을 제공하는 사업자가 여행객에게 크루즈 상품과 기항지가 국외인 투어상품을 판매하는 경우 및 선박 내에서 재화를 공급하거나 자기사업에 부수하여 용역을 제공하는 경우 부가가치세법 제11조제1항과 같은 법 시행령 제25조 제1항 제2호에 따라 영세율을 적용하는 것이나, 기항지가 국내인 투어상품을 판매하는 경우와 선박 내 일부 매장을 외부업체에 임대하고 받는 수수료 및 자기사업에 부수하지 않는 용역을 제공하는 경우에는 영세율이 적용 되지 아니하는 것입니다. 또한, 외부 입점업체가 재화를 공급하는 경우 같은 법 제11조 제1항1호에 따라 영세율을 적용하는 것이나, 용역을 제공하는 경우에는 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **여행서비스업자가 외국법인이 운영하는 크루즈의 탑승권을 국내에서 판매하고 수수료를 수령하는 경우**(기준-2015-법령해석부가-0174, 2015.9.18)
  여행서비스업자가 외국법인이 운영하는 크루즈의 탑승권을 국내에서 판매하고 수수료를 수령하는 경우 부가가치세 영세율 적용대상 외국항행용역에 해당하지 아니하는 것임

- **화물운송사업자가 국내에서 외국법인과 계약에 따라 화물운송용역을 제공하는 경우**(부가-711, 2013.8.5)
  화물운송사업자가 **국내에서** 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 화물운송용역을 공급하는 경우 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받더라도 영세율이 적용되지 않으므로 부가가치세를 거래징수하여야 하는 것이며, 이 경우 공급받는 자가 국내에 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우에는 세금계산서를 발급하지 아니할 수 있는 것임

- **국제운송주선업자의 해외배송 대행사업 영세율 여부**(법규부가2012-360, 2012.10.17)
  국제물류주선업 등록을 한 사업자가 해외 인터넷 쇼핑몰사이트에서 물품을 구입한 국내 거주자로부터 동 물품의 국내운송을 의뢰받아 해외의 지정된 창고에서 인수하여 자기의 책임과 계산 하에 타인의 항공기를 이용하여 국내로 운송된 물품의 수입통관 절차를 대행한 후 국내 거주자에게 동 물품을 운송해 주는 경우에는 영세율이 적용되는 것임. 이 경우 국제물류주선업자의 부가가치세 영세율 과세표준에는 국내 거주자로부터 받는 항공운송료, 수입통관대행료, 국내운송료 등 명목 여하에 불구하고 대가관계에 있는 모든 금전적 가치있는 것을 포함하는 것임

  ⇒ 사업자가 물류정책기본법에 따라 국토교통부장관에게 국제물류주선업자로 등록하지 아니한 경우에도 영32②1호가 적용되는 것임. 또한 국내사업자가 국제운송용역과 별도로 해외 인터넷쇼핑몰 사이트에서의 구매대행용역을 제공하는 경우, **구매대행 용역을 제공하고 받는 수수료에 대하여 10% 세율로 부가가치세를 신고·납부**하여야 하는 것임(법규부가2014-132, 2014.4.28)

- **남·북한간 육로 운송용역의 영세율 적용**(재소비-1244, 2004.11.20)
  운수업자가 남한에서 북한간 관광객 또는 화물을 운송하고 대가를 받는 경우 영세율이 적용되지 아니함
- **복합운송주선업자로 미등록한 자의 복합운송주선용역**(재소비46015-169, 2000.6.2)
  운송주선업자가 국제복합운송계약에 의해 화주로부터 화물을 인수하고 타인의 운송수단을 이용하여, 화주에 대하여는 자기책임과 계산하에 외국으로 화물을 운송해주고 화주로부터 받는 대가는 '외국항행용역'으로 영세율 적용됨

- **국제구간과 국내구간의 항공운송사업자가 다른 경우 영세율 적용 여부**(기획재정부 부가가치세제과-56, 2016.1.21)
  국내운송구간이 국제운송구간에 연결된 하나의 항공권으로 발행되어 국내운송구간이 국제운송의 일환이라는 것이 명백히 나타나는 경우에는 당해 국제항공운송사업자와 국내항공운송사업자가 서로 다른 경우에도 영세율이 적용되는 것임

5. 기타 외화획득 재화 또는 용역(법24,영33)

기타 외화를 획득하는 재화 또는 용역으로서 아래에 해당하는 경우에는 국내에서 거래되는 경우에도 영의 세율을 적용함

[#표]기타 외화획득 재화.용역[/표]

① 국내사업장이 없는 비거주자·외국법인에게 공급하는 재화·용역

- 외국환은행에서 원화로 받거나 기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것에 한함

①-① 국내사업장이 있는 비거주자·외국법인에게 공급하는 재화·용역

- 외국환은행에서 원화로 받거나 기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것에 한함

② 수출재화 임가공용역(수출재화 염색 임가공용역 포함)

- 대금영수방법과 관계없음.

②-① 내국신용장 또는 구매확인서에 의한 임가공용역

- 대금영수방법과 관계없음.

③ 외국항행선박·항공기 등에 공급하는 재화·용역

- 대금영수방법과 관계없음.

④ 외교공관 등에 공급하는 재화·용역

- 대금영수방법과 관계없음.

⑤ 외국인관광객에게 공급하는 관광알선용역

- 관광알선용역 : 외국환은행에서 원화로 받는 것 또는 외화 현금으로 받는 것 중 외국인관광객과의 거래임이 확인되는 것에 한함.

⑥ 외국인전용판매장 등에서 공급하는 재화·용역

- 외화로 받고 외국환은행에서 원화로 환전하는 것에 한함.

⑦ 외교관 등에게 공급하는 재화·용역(음식·숙박용역, 개별소비세가 과세되는 일부 물품, 석유류, 주류, 전력, 자동차에 한함)

- 대금영수방법과 관계없음.

가. 비거주자·외국법인에게 공급하는 재화·용역(법24①3,영33②1,2)

1) 국내사업장이 없는 경우(영33②1호)

○ 국내에서 국내사업장이 없는 비거주자(2017.2.7.부터 국내에 거소를 둔 개인, 법24①1에 따른 외교공관 등의 소속 직원, 우리나라에 상주하는 국제연합군 또는 미합중국군대의 군인 또는 군무원은 제외) 또는 외국법인에게 공급되는 아래의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 사업에 해당하는 용역으로서 그 대금을 『외국환은행에서 원화로 받는 것』 또는 『기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것』은 영세율 적용(영세율의 적용 목적이 외화획득인 바 외화획득임이 입증되어야 함)

[#표]재화 및 한국표준산업분류 변경에 따른 적용 용역[/표]

① 재화

비거주자 또는 외국법인이 지정하는 국내사업자에게 인도되는 재화로서 해당 사업자의 과세사업에 사용되는 재화

② 용역

2012.6.30.까지 (제8차 한국표준산업분류 적용)	2012.7.1.부터 (제9차 한국표준산업분류 적용)
- 사업서비스업	- 전문, 과학 및 기술서비스업(수의업, 제조업 회사본부 및 기타 산업 회사본부 제외)
- 금융 및 보험업 중 무형재산권 임대업	- 임대업 중 무형재산권 임대업
- 통신업(소포송달업을 제외)	- 통신업
- 보세구역내의 창고업, 컨테이너 수리업 (2005.1.1.공급분부터), 「해운법」에 따른 해운대리점업(2004.1.1.공급분부터) 및 해운중개업(2008. 2.22.공급분부터)	- 보세구역내의 보관 및 창고업, 컨테이너수리업 (2005.1.1.공급분부터), 「해운법」에 따른 해운대리점업(2004.1.1.공급분부터), 해운중개업(2008.2.22.공급분부터) 및 선박관리업 (2016.7.1.공급분부터)
- 오락·문화 및 운동관련서비스업 중 뉴스 제공업과 영화산업(영화관운영업 및 비디오물감상실 운영업 제외)	- 출판, 영상, 방송통신 및 정보서비스업 중 뉴스 제공업, 영상·오디오 기록물 제작 및 배급업(영화관 운영업과 비디오물 감상실 운영업 제외), 소프트웨어 개발업, 컴퓨터 프로그래밍, 시스템 통합관리업, 자료처리, 호스팅, 포털 및 기타 인터넷 정보매개서비스업, 기타 정보서비스업
- 상품중개업 중 상품종합중개업	- 상품중개업('상품중개업 중 상품종합중개업'에서 '상품중개업'으로 개정, 2017.2.7.공급분부터) - 사업시설관리 및 사업지원서비스업(조경관리 및 유지서비스업, 여행사 및 기타 여행보조 서비스업은 제외) - 교육서비스업(교육지원서비스업으로 한정) - 보건업(임상시험용역을 공급하는 경우로 한정, 2015.2.3.공급분부터)
- 관세법에 따른 보세운송업자가 제공하는 보세운송용역	- 관세법에 따른 보세운송업자가 제공하는 보세운송용역

* 위 용역 중 **전문서비스업, 사업시설관리 및 사업지원서비스업**은 2016.7.1일 이후 공급분부터 해당 외국에서 비거주자 등에 대한 세제혜택을 우리나라 거주자 등에게 동일하게 부여(상호주의)하는 경우 적용

* 『외국환은행에서 원화로 받는 것』이란?
- 국외의 비거주자 또는 외국법인으로부터 외국환은행의 구좌로 직접 송금 받아 외국환은행에서 매각(원화로 인출)하는 경우를 말함

* 『기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것』이란? (규칙22)
① 국외의 비거주자 또는 외국법인으로부터 외화를 직접 송금받아 외국환은행에 매각하는 방법
② 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 재화를 공급하거나 용역을 제공하고 그 대가를 해당 비거주자 또는 외국법인에게 지급할 금액에서 빼는 방법

[#표]영세율이 적용되는 사례[/표]

○ **영세율이 적용되는 사례**
- 국외의 비거주자 등으로부터 직접 송금받아 외국환은행에 매각(원화로 인출)하는 경우
- 비거주자 등에게 용역을 제공하고 그 대가를 당해 비거주자 등에게 지급할 금액에서 상계하는 경우(규칙22)
- 대금을 외국환은행을 통하여 외화로 송금받아 수입 결제자금 또는 대외 지급채무 등에 사용할 목적으로 외국환은행에 외화예금구좌로 예치한 경우(부가46015-185,98.01.31)
- 비거주자 등이 발행한 외화수표를 외국환은행에 매각한 경우(부가46015-494,2001.3.14)
- 대금을 외국환은행으로부터 비거주자 등의 국내대리점을 경유하여 원화로 받는 경우(제도46015-12017, 2001.07.10) → 국내대리점이 국내사업장에 해당되지 않아야 함
- 국내대리점이 비거주자 등으로부터 국내대리점의 계정으로 송금된 외화를 매각하거나, 비거주자 등에게 송금할 국내대리점 계정상의 외화의 전부 또는 일부를 매각하여 원화로 지급한 사실이 확인되는 경우(부가46015-984, 1994.05.14)(부가46015-53, 1998.1.10)
- 국내사업장에 해당하지 아니하는 사무소를 두고 있는 비거주자 또는 외국법인과 직접 계약에 의하여 사업서비스 용역을 제공하고 그 대가는 비거주자 등의 국내사무소의 계좌로 송금된 외화를 외국환은행을 통하여 원화로 받는 경우에도 영세율이 적용되는 것이나, 이 경우 국내사무소가 비거주자 등의 국내사업장에 해당하는 경우에는 영세율이 적용되지 아니하는 것임(상담3팀-194, 2004.02.09)
- 외국신용카드로 받는 경우(2002.1.1.부터 적용)(재소비46015-41, 2002.02.08)
- 국외거래은행의 비거주자 **자유원계정**을 통해 원화로 지급받는 경우(법규-468,2011.4.20)
- 국내 외국환은행의 비거주자 **자유원계정**에서 원화로 받는 경우(재부가-204, 2009.3.10), (부가-876, 2013.09.26)

[#표]영세율이 적용되지 않는 사례[/표]

○ **영세율이 적용되지 않는 사례**

- 외국환은행으로부터 원화로 인출하지 아니하고 직접 외화, 여행자 수표로 받는 경우 (부가46015-4920, 1999.12.14. 질의3)
- 국내대리점 등 제3자로부터 원화로 지급받는 경우(상담3팀-2333, 2007.08.21)
- 대가를 국내 제3자 또는 국내대리인으로부터 받는 경우(부가-931, 2011.8.22) (상담3팀-2314, 2005.12.19)
- 국내사무소가 비거주자 등의 **국내사업장에 해당하는 경우**에는 영세율이 적용되지 아니하는 것임(상담3팀-194, 2004.02.09)
- 외국환은행에 외국법인이 개설한 비거주자 **원화계정**으로부터 원화로 받은 경우 (재부가-372, 2010.06.08)
  * 국내에서 취득한 내국지급수단의 예치 등을 위한 비거주자 원화계정으로부터 지급된 것이므로 영세율 적용 대상이 아님
- 외국법인이 개설한 국내은행 해외지점의 비거주자 **원화계정**으로부터 원화로 받은 경우 (재부가-373, 2010.06.08)

○ 영세율 첨부서류

- 영101조①10의 첨부서류
  · 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서
  · 해당 국가의 현행 법령 등 해당 국가에서 우리나라의 거주자 또는 내국법인에 대하여 동일하게 면세한다는 사실을 입증할 수 있는 관계 증명서류 (제33조 제2항 제1호 나목 중 전문서비스업과 같은 호 아목에 해당하는 용역의 경우에 한정한다.)
- 국세청장 지정서류(국세청 고시 제2017-34호, 2017.12.26.)
  · 용역공급계약서 사본 또는 대금청구서
- (통칙24-101-1)
  · 용역공급계약서 사본
  · 외환매입증명서 또는 외국환매각증명서는 외화입금증명서에 갈음한다.
  · 직접외화가 입금되지 아니하는 경우에는 영세율 규정에 의한 외화획득명세서에 외화획득 사실을 증명하는 서류를 첨부하여 제출하여야 한다.(2008.10.14.개정

2) 국내사업장이 있는 경우(영33②2호)

○ 비거주자 또는 외국법인의 국내사업장이 있는 경우에 국내에서 국외의 비거주자 또는 외국법인과 직접 계약하여 공급하는 재화 또는 용역 중 아래의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 사업에 해당하는 용역으로서 그 대금을 해당 국외의 비거주자 또는 외국법인

으로부터 외국환은행에서 원화로 받거나 『기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것』은 영세율 적용

☞『기획재정부령으로 정하는 방법으로 받는 것』은 영33②1호와 동일하게 적용(2010.3.31.부터)

○ 영세율 첨부서류

- 국내사업장이 없는 경우와 같음

♧ 관련예규

- **영세율 적용 범위에 해당하지 아니하는 용역을 제공하는 경우**(부가-969, 2012.9.24)
  사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호 각목의 1에 해당하지 아니하는 용역을 제공하는 경우에는 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받더라도 영세율이 적용되는 기타 외화획득용역의 범위에 포함되지 아니하는 것임

- **국내에서 외국선주의 선박을 위탁받아 관리서비스를 제공하는 경우**(부가-687, 2013.7.26)
  사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인에게 「부가가치세법 시행령」 제33조제2항 제1호 각목의 1에 해당하는 용역을 공급하고 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받는 경우에는 부가가치세 영세율이 적용되는 것임

  ⇒ 선박관리서비스는 사업시설관리 및 사업지원서비스업으로 판단함

- **제8차 한국표준산업분류표 적용 여부**(부가가치세과-1038, 2011.8.31)
  유학알선서비스업이 제8차 한국표준산업분류표에서는 사업서비스업에 해당하지만, 제9차 한국표준산업분류표에서는 교육서비스업으로 분류 변경되었음. 부가세법 시행령 제26조 제1항 제1호 나목에 따라 영세율이 적용될 때 개정 전 제8차 한국표준산업분류의 사업서비스업에 해당하는 경우 시행령 규정의 사업서비스 용역에 해당하는 것임.

  ⇒ 2012.2.2. 구 부가가치세법 시행령 제26조 제1항이 제9차 한국표준산업분류을 반영하여 개정되었고, 2012.6.29. 교육지원서비스업을 추가 신설하여 교육지원서비스업인 유학알선(업종코드 930915)의 경우 기존대로 계속 영세율 적용함.

- **외국사업자의 상품 판매를 전자상거래로 중개하고 수수료 수취**(부가-1131, 2012.11.16)
  사업자가 국내에서 외국에 소재하는 사업자에게 계약상 또는 법률상의 원인에 따라 역무를 제공하고 수수료 등을 지급받는 경우, 당해 수수료에 대해서는 부가가치세법 제7조에 따라 용역의 공급으로 보는 것이며, 당해 수수료가 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호 각 목에 해당되어 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받거나 같은 법 시행규칙 제9조의 3에 따라 받는 경우 영세율을 적용하는 것임. 이 경우 귀 질의의 수수료가 상품종합중개업에 해당하는지 여부 등에 대해서는 계약내용과 통계청장이 고시하는 당해 과세기간 개시일 현재의 한국표준산업분류에 따르는 것임

- **국내사업장이 없는 외국법인에게 전시 및 행사대행업을 공급하는 경우**(부가-1146, 2012.11.22)
  통계청장이 고시한 한국표준산업분류의 '전시 및 행사대행업' (분류코드 75992)을 영위하는 사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인에게 당해 용역을 공급하고 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받는 경우에는 「부가가치세법」 제11조 제1항 제4호 및 같은 법 시행령 제26조 제1항 제1호에 따라 영세율이 적용되는 것이나, 귀 질의의 경우가 '전시 및 행사대행업'에 해당하는지 여부는 각각의 거래내용 등 사실관계를 종합적으로 고려하여 판단할 사항입니다

- **외국법인과 계약에 따라 연구개발용역을 제공**(법규부가2012-265, 2012.8.24)
  내국법인이 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인과 연구개발용역 위탁 계약을 체결함에 따라 연구개발에 따른 인건비, 기타 경비 등 연구개발용역에 대한 대가를 외국법인으로부터 외국환은행에서 원화로 받는 경우 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호 나목에 따라 영세율이 적용되는 것이며, 해당 연구개발에 필요한 기계 등을 임차하거나 직접 구입하여 사용하고 세금계산서를 발급받은 경우 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **국내에서 외국법인에게 설계용역을 제공하고 해외계좌로 대가를 받는 경우 영세율 적용여부**(부가-1547, 2010.11.24)
  사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인에게 설계용역을 제공하고 그 대가를 해당 국가에 있는 연락사무소의 해외계좌로 입금 받은 후,
  현지에서 발생한 외주비 및 기타 경비로 일부금액을 지급하고 잔액을 국내의 외국환은행 계좌로 재송금하는 경우에는 국내의 외국환은행 계좌로 입금된 금액에 대하여만 「부가가치세법 시행령」 제26조 제1항 제1호에 따라 영세율을 적용하는 것임

- **국내사업장이 있는 외국법인과 직접계약으로 그 국내사업장에 재화를 공급하는 경우 영세율을 적용하지 아니함**(부가-1317, 2010.10.5)
  사업자가 국내사업장이 있는 외국법인과 직접계약에 의하여 국내에서 「부가가치세법 시행령」 제26조 제1항 제1호 가목에 따른 재화를 공급하고 그 대금을 해당 국외의 외국법인으로부터 외국환은행을 통하여 원화로 받는 경우에는 영의 세율을 적용하는 것이나 사업자가 국내사업장이 있는 외국법인과의 직접계약에 의하여 같은 법 시행령 제26조 제1항 제1호가 목에 따른 재화를 공급하더라도 동 재화가 그 **외국법인의 국내사업장에 공급된 경우에는 영의 세율을 적용하지 아니하는 것**임

  ==> 법령해석과-1337, 2016.04.22호에 따르면 용역의 공급 또한 외국법인의 국내사업장(지사, 계열회사 등)에 공급되는 경우에도 영의 세율을 적용하지 아니하는 것임

- **국내사업장 없는 외국법인에게 용역 제공한 경우 영세율 적용 여부**(부가-895, 2010.7.14)
  사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 사업서비스 용역을 공급하고 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받는 경우에는 「부가가치세법 시행령」 제26조 제1항 제1호 나목에 따라 영세율이 적용되는 것으로, 당해 사업자가 제공하는 용역이 현재 한국표준산업분류표 상 <그외 기타분류안된 전문, 과학 및 기술서비스업>으로 분류되어 개정

전 8차 분류표의 <사업서비스업-그외 기타분류안된 전문, 과학 및 기술서비스업>에 해당하는 경우에는 위 영세율 규정의 “사업서비스 용역”에 해당하는 것임

- **국내사업장 없는 외국법인에게 임가공용역 제공하는 경우 영세율 적용여부**(부가-756, 2010.6.18)
  국내사업자 “갑”이 국내사업장이 없는 외국법인인 “A”와 가공계약에 따라 인도받은 재화에 주요자재를 부담하지 아니하고 단순히 가공만 하여 주어 「부가가치세법 시행령」 제18조에 따른 용역을 제공하는 것에 해당하는 경우, 해당 용역을 제공하는 사업은 같은 법 시행령 제26조 제1항 제1호 나목에서 규정하는 사업서비스업에 해당하는 것임

- **외국법인에게 국내에서 설계용역을 제공하는 경우 영세율 적용여부**(법규부가2009-438, 2009.12.28)
  국내에서 국내사업장이 없는 외국법인과의 계약에 따라 설계용역을 제공하는 경우 해당 설계용역은 「부가가치세법 시행령」 제26조 제1항 제1호 나목에서 규정하는 사업서비스업에 해당하고 이 경우 그 대금을 외국환은행에서 원화 또는 같은 법 시행규칙 제9조의 3에서 정하는 방법으로 받는 때에는 영세율을 적용하는 것임

- **국내법인이 해외법인에게 제공하는 경영자문용역의 영세율 적용여부**(재부가-47, 2015.1.15)
  모회사인 국내법인이 손자회사인 해외법인에게 경영자문용역을 제공하고 이에 대한 대가를 외화로 수령하는 경우 부가가치세법 제24조 및 부가가치세법 시행령 제33조 제2항 제1호 나목에 따라 영세율 적용대상에 해당하는 것임

- **외국법인에게 용역 공급하고 외화를 원화로 환전하지 않은 경우**(부가가치세과-200, 2009.1.14)
  시행령 제26조 제1항 제1호 에 규정하고 있는 용역을 공급하고, 그 대금을 외화로 송금받아 매각하지 아니하고 종업원의 급여 등으로 사용하는 경우에도 영세율이 적용되는 것임

- **외화 수령방법에 따른 영세율 적용여부**(부가가치세과-4392, 2008.11.25)
  국내에서 국내사업장이 없는 외국법인에게 사업서비스 용역을 공급하고 대가를 국내 비거주자 원화계정으로부터 원화로 입금하는 경우, 비거주자 외화계정에서 출금하여 원화로 환전한 후 원화로 입금하는 경우 및 해외에서 직접 당사 통장계좌로 원화로 입금하는 경우에는 영세율이 적용되지 않는 것이며, 비거주자 외화계정으로부터 당사 통장계좌(외환계좌)에 외화로 입금하는 경우에는 영세율이 적용되는 것임

- **페이팔 계정을 통하여 대금을 원화로 입금받는 경우 영세율이 적용되는지 여부**(서면2016법령해석부가-3979, 2016.7.7)
  국내사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인 등에 용역을 공급하고 그 대금을 외국법인 등으로부터 직접 원화로 입금받거나 페이팔 계정을 통하여 원화로 입금받는 경우 영세율이 적용되지 아니함(페이팔계정: 미국의 대표적 전자결제 서비스)

- **국내 광고대행사와 계약에 의하여 외국광고주의 광고를 하는 경우**(부가세과-2319, 2008.7.29)
  광고매체를 운영하는 사업자가, 자기의 책임과 계산 하에 외국광고주에게 광고용역을 제공하는 국내 광고대행사와 광고매체계약을 체결하여 용역을 제공하는 경우, 그 대가를 외국광고주로부터 직접 받는지 여부와 관계없이 영세율이 적용되지 아니하는 것이며, 광고대행사에게 세금계산서를 교부하는 것임

- **국내지점이 외국본점에 용역을 제공하고 대가를 받는 경우**(상담3팀-326, 2007.1.30)
  국내사업장이 있는 외국법인이 국외소재 본점에서 기계장비를 직접 공급한 후 외국법인의 국내지점이 본점을 대신하여 동 기계장비에 대한 설치 및 무상보증수리 용역을 제공하고 본점으로부터 운영경비 명목으로 대가를 수령하는 경우, 국내지점이 제공하는 용역은 용역의 자가공급에 해당되어 부가가치세가 과세되지 아니함

- **외국법인과 계약에 의하여 국내사업자에게 재화를 인도하는 경우**(상담3팀-1139, 2006.6.19)
  국내사업자(A)가 국내사업장이 없는 외국법인(C)에게 제품을 주문하고 C사는 국내의 다른사업자(S)와의 계약을 체결하여 A로부터 주문받은 제품을 제작하게 하여 제작된 제품을 A사에게 직접 인도하게 하고 S사가 그 대금을 외국환은행에서 원화로 받고 A사가 동 제품을 부가가치세가 과세되는 사업에 사용하는 경우에 S사는 시행령 제26조 제1항의 규정에 영세율 적용대상이 되는 것이며, 세금계산서 교부의무는 면제되는 것임

- **외국법인과 계약하여 국내에서 인도받아 취득한 재화를 하자 등이 발생하여 국내사업자에게 반품하는 경우**(부가-1009, 2014.12.24)
  내국법인(丙)은 외국법인(乙)과 제품공급계약을 체결하여 제품을 공급하고 乙은 내국법인(甲)과 제품공급계약을 체결하여 제품을 공급하는 경우로서 제품이 丙으로부터 甲에게 직접 인도되는 경우, 법인세법상 국내에 고정사업장이 없는 乙이 甲에게 제품을 공급한 거래는 부가가치세 과세거래에 해당하지 아니하며, 공급된 제품에 하자 등이 발생하여 甲이 乙에게 제품을 반품하여 환불받는 경우로서 반품된 제품이 甲으로부터 丙에게 직접 반송되는 경우, 동 반품거래는 부가가치세 과세거래에 해당하는지 아니함

- **수입한 재화를 외국법인의 국내사업장에 공급시 세금계산서 교부방법**
  (부가46015-530, 2000.3.8)
  사업자가 국내사업장이 없는 외국법인으로부터 재화를 수입하여 판매업을 영위하던 중에 외국법인이 국내에 사업장을 설치한 경우, 당초 외국법인으로부터 수입한 재화를 외국법인의 국내사업장에 반품하는 경우에는 외국법인의 국내사업장을 공급받는 자로 하여 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **광고대행사를 통하여 비거주자 등에게 제공하는 광고용역**(상담3팀-1782, 2005.10.17)
  사업자가 광고대행사를 통하여 외국광고주에게 광고용역을 제공하고 그 대가를 외국광고주로부터 외국환은행을 통하여 원화로 받는 경우에는 영세율 적용이 되는 것이나, 대가를 광고대행사를 통하여 원화로 받는 경우에는 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **국외의 외국법인과 계약에 의하여 미군부대에 공급하는 재화**(상담3팀-190, 2005.2.7)
  사업자가 국외의 외국법인과 계약에 의하여 당해 외국법인이 지정하는 미군부대에 재화를 인도하는 경우, 그 대금을 외국환은행을 통해 지급받더라도 미군부대가 동 재화를 과세사업에 사용하지 아니하므로 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호의 규정에 의한 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **사업자가 국내에서 외국법인에게 금형을 공급하는 경우**(부가-564, 2012.5.18)
  사업자가 국내에서 국내사업장이 없는 외국법인의 요청에 따라 금형을 제작하여 당해 외국법인의 소유로 하면서, 그 금형을 당해 사업자의 사업장에서 과세사업(수출)에 사용하고, 대금은 외국환은행을 통하여 원화로 지급받는 경우에는 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호에 따라 영세율이 적용되는 것이며, 이 경우 금형의 공급시기는 금형을 이용 가능한 때임

나. 수출재화 임가공용역(법24①3,영33②3,4)

○ 수출업자와 직접 도급(임가공)계약에 의하여 공급하는 수출재화 임가공용역(수출재화 염색임가공을 포함)과 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하는 수출재화 임가공용역에 대하여는 영세율을 적용

* 수출재화 임가공용역은 수출업자와[Master L/C(원신용장) 개설자]와 직접 계약에 의하여 공급하는 임가공용역에 한하여 영세율이 적용되며, 수출업자에게 납품하는 사업자와 임가공계약에 의하여 공급하는 임가공 용역은 영세율이 적용되지 아니함

○ 예외적으로 과세거래 인정(2001.1.1. 이후)
- 사업자가 부가가치세를 별도로 기재한 세금계산서를 교부한 경우에는 이를 인정하여 영세율을 적용하지 않음 즉, 과세분 세금계산서 교부도 가능함(영33②3 단서)

○ 주요자재를 전혀 부담하지 않은 경우
- 주요자재를 전혀 부담하지 아니하고 단순히 가공만 하여주고 그 대가를 받는 단순 임가공 용역의 경우에는 수출업자와 직접 도급계약에 의하여 공급하는 경우에 한하여 영세율 적용됨

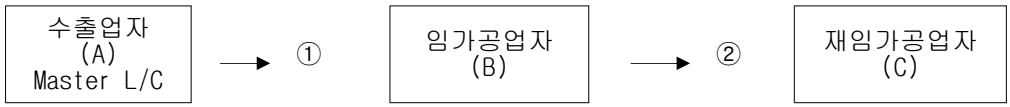
○ 주요자재를 전부 또는 일부 부담한 경우 (통칙 21-31-11)
- 주요자재의 전부 또는 일부를 부담하고 공작을 가하여 생산한 재화를 거래 상대방이 수출하는 경우에는 재화의 공급에 해당하므로 내국신용장 또는 구매확인서가 개설된 경우에 한하여 영의 세율이 적용됨(임가공 계약서에 의하여 영세율이 적용되지 아니함)

○ 수출재화 염색임가공(영33②3)
- 수출재화 염색임가공의 경우에는 재화의 공급에 해당되지만 **수출업자와 직접 도급계약에 의할 경우** 예외적으로 수출재화 임가공용역에 포함하는 것으로 하고 있음

☞ 수출업자와 직접 도급계약 임가공용역(통칙 24-33-4): 수출업자와 직접 도급계약에 의해 수출재화의 부분품, 반제품 및 포장재를 임가공 하는 용역은 직접도급계약을 체결한 사업자 자신이 임가공 하였는지의 여부에 불구하고 수출재화 임가공용역으로 봄

[#그림]수출재화임가공용역의 흐름[/그림]

○ 임가공용역의 흐름



임가공용역의 흐름을 설명드립니다.

(상황1) 수출업자(A)가 임가공업자(B)에게 수출재화에 대한 임가공을 의뢰합니다

○ 임가공업자(B)가 수출업자(A)에게 수출재화 임가공용역 공급시

- 주요자재를 전혀 부담하지 않고 단순 임가공만 한 경우에는 직접 도급계약에 의하여 공급할 수 있으며 내국신용장(구매확인서) 개설은 하지 않아도 됨
- 주요자재의 전부 또는 일부를 부담한 경우에는 재화의 공급이므로 반드시 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하여야 영세율 적용

* 수출재화 염색임가공은 예외적으로 직접도급계약 인정

(상황2) 수출업자(A)에게 의뢰받은 임가공업자(B)가 다시 재임가공업자(C)에게 수출재화에 대한 임가공을 의뢰합니다

○ 재임가공업자(C)가 임가공업자(B)에게 임가공용역 제공시(②)에는 반드시 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하여야 영세율 적용 받음

○ 즉, C는 A와 B가 직접도급계약인 경우 영세율 적용이 안되며, A와 B가 Local L/C인 경우 2차 Local L/C나 구매확인서에 의해 공급한 경우에만 영세율 가능함

○ 영세율 첨부서류 (통칙24-101-2)(영101조①3, 11)

- 내국신용장 또는 구매확인서가 전자무역기반시설을 통하여 개설되거나 발급된 경우에는 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서를 제출하며 기타로 발급된 경우에는 내국신용장 사본 제출(영101조①3, 2011.7.1부터 적용)

- 직접 도급계약의 경우(영101조①11)

① 임가공계약서 사본(수출재화 임가공용역을 해당 수출업자와 같은 장소에서 제공하는 경우는 제외)

② 해당 수출업자가 교부한 납품사실을 증명할 수 있는 서류(수출업자와 직접 도급계약을 한 부

분으로 한정) 또는 수출대금입금증명서

* 임가공계약서는 임가공재화의 품목,규격,수량,임가공단가,금액,관련신용장번호 및 가공을 위탁하는 사업자가 수출업자(대행수출하는 수출품생산업자 포함)임이 표시된 것이어야 함(국세청 훈령 제2116호, 2015.8.24)

♧ 관련예규

- **본점명의로 수출하는 지점(제조장)에 공급하는 임가공용역**(서삼46015-10904, 2003.6.5)
  사업자와 수출업자가 직접 도급계약에 의하여 수출재화 임가공용역을 제공함에 있어서 당해 임가공용역을 제공받는 사업장은 수출업자의 제조장이나 수출은 본사 명의로 이루어지는 경우 영세율이 적용되는 것임

다. 외국항행 선박 및 항공기 등에 공급하는 재화 또는 용역 (법24①3,영33②5)

1) 영세율 적용 대상

사업자가 외국을 항행하는 선박·항공기·원양어선에 직접 공급하는 재화 또는 용역에 대하여는 **대금영수방법에 관계없이** 영세율을 적용함(원양어선 수리, 유류 공급 등)

[#표]영세율 적용례[/표]

① 도선선박, 예인선박, 통선 등에 의한 용역을 외항선박에 제공하고 그 대가를 받는 경우
② 외국을 항행하는 선박 또는 항공기에 직접 하역용역 등을 제공하고 그 대가를 받는 경우
③ 외국항행사업자가 선용품 등을 다른 외항선박·원양어선에 공급하는 경우

☞ 사업자가 부가가치세를 별도로 기재한 세금계산서를 교부한 경우에는 영세율을 적용하지 아니함 (영33②5 단서)

☞ 외국항행 사업자가 사무실에서 사용하기 위하여 공급받는 재화 등은 영세율 적용대상 아님

2) 용어의 정의(통칙 24-33-6)

○ 외국을 항행하는 선박: 외국을 항행하는 선박이란 **외국의 선박**과 해운법에 따라 사업면허를 얻은 외국항행사업자가 운항하는 선박으로서 **외국을 항행하는 우리나라의 선박**을 말함

○ 원양어선: 원양어선이란 원양산업발전법에 따라 원양어선으로 허가를 얻어 주로 해외수역에서 조업을 하는 선박을 말함

3) 세금계산서 교부의무

○ 당해 재화 또는 용역을 공급받는자가 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우: 세금계산서 교부의무 면제

○ 국내사업장이 있는 경우: 영세율 세금계산서 교부

4) 영세율 첨부서류(국세청 고시 2017-34호, 2017.12.26.)

○ 영101조 ① 12

- 관할 세관장이 발급하는 선(기)적완료증명서 다만, 전기통신사업에 있어서는 용역공급기록표, 개별소비세법 시행령 제20조 제2항 제3호 및 교통·에너지·환경세법 시행령 제17조 제2항 제2호에 따른 석유류 면세의 경우에는 유류공급명세서(2015.2.3.개정)

○ 국세청 고시 2017-34호, 2017.12.26.

- 외국항행 선박·항공기에 공급하는 재화: 외항 선박 등에 제공한 재화·용역 일람표와 세관장이 발행하는 선(기)용품 등 적재허가서(선적이 확인된 것에 한함). 단, 선(기)용품 등 적재허가서상에 물품 수량 및 금액 등이 합계로 기재되고 물품명세서는 별첨된 경우로서 사업자가 당해 물품명세서를 보관하여 확인이 가능한 경우에는 당해물품명세의 제출을 생략할 수 있음

- 외국항행 선박·항공기에 공급하는 하역용역: 외항 선박 등에 제공한 재화·용역 일람표와 세관장에게 제출한 수출입물품 적재·하선(기)작업 확인 신청 및 증명원 또는 대금청구서

- 외국항행 선박·항공기에 공급하는 하역용역 이외의 용역, 원양어선에 공급하는 재화·용역: 외항 선박 등에 제공한 재화·용역 일람표와 세관장이 발급한 승선(탑승)수리신고서 또는 선장이 발행하는 확인서나 대금청구서

- 외국항행 선박·항공기 또는 원양어선에 공급한 용역에 대한 지정서류를 제출할 수 없는 경우: 외항 선박 등에 제공한 재화·용역 일람표와 용역공급계약서 사본 또는 대금청구서

♧ 관련예규

- **원양어선에 외국인 선원을 송입하여 주는 경우**(부가-754, 2013.8.23)

  인력송출업을 영위하는 사업자가 해외인력 송출회사로부터 외국선원을 송출받아서 국내의 원양어선에 승선시키고 대가를 수령하는 경우 부가가치세법시행령 제26조 제1항 제3호의 규정에 의한 영세율에 적용되는 것입니다. 이 경우 선원급여를 대신 수령하여 선원에게 지급하는 금액은 부가가치세 영세율과세표준에 포함되지 아니하는 것입니다.

  * 부가가치세법시행령 제26조 제1항 제3호는 현행 제33조 제2항 제5호임

- **건조 중인 선박이 외국을 항행하는 선박에 포함되는지 여부**(부가-919, 2012.9.7)

  건조 중인 선박에 대해서는 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제3호에 규정하는 외국을 항행하는 선박에 해당되지 아니하는 것으로, 귀 질의의 국내사업자와의 계약에 따라 제공되는 용역에 대해서는 부가가치세 영세율을 적용할 수 없는 것임

- **국외에서 구입한 재화를 외항선박에 공급하는 경우**(부가-817, 2012.7.30)
  무역업을 영위하는 사업자가 국외에서 구입한 재화를 국내에 반입하지 아니하고 국외에서 항행하는 내국적 외항선박에 공급하고 그 대가를 국내에서 받는 경우에는 부가가치세법 제1조의 규정에 의한 과세대상에 해당되지 아니함

- **외항선박으로부터 영해에서 화물을 인수하여 국내로 운송하는 경우**(법규과-5399, 2008.12.24)
  선박에 의한 화물운송업자가 영해에서 외항선박으로부터 화물을 인수하여 연안으로 운반·저장하는 환적용역을 제공하고 대가를 받는 경우 영세율이 적용되는 것임

- **외항선박에 공급하는 사업자와 계약에 의하여 납품하는 경우**(상담3팀-746, 2004.4.14)
  외항선박에 선용품을 공급하기로 한 갑이 을과 납품계약을 체결하여, 을이 세관장으로부터 적재허가를 받아 외항선박에 직접 공급하는 경우 을이 갑에게 영세율 세금계산서를 발행해야 하는 것임

- **외항선박의 컨테이너 수리 용역**(통칙 24-33-7)
  외항선박의 컨테이너 수리용역은 외항선박에 제공하는 용역에 해당되지 아니함
  → 비거주자 등에게 컨테이너 수리용역을 제공하고 외화로 대가를 받는 경우 부가가치세법 시행령 제26조 제1항 제1호의 규정에 의하여 2005.1.1. 이후 공급분부터 영세율 적용

- **영세율이 적용되는 외국항행용역과 세금계산서 교부대상 여부**(서삼46015-11105, 2003.7.11)
  국내사업장이 있는 상호면세국의 국제해상운송사 국내지점이 제공하는 외국항행용역은 우리나라에서 여객이나 화물이 탑승 또는 적재되는 것에 한하여 부가가치세법 제10조 제2항 제2호, 같은법 제11조 제1항 및 제2항 규정에 의하여 영의 세율이 적용되는 것이며, 이 경우 당해 용역을 공급받는 자가 국내에 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우를 제외하고는 국제해상운송사의 국내지점은 당해 용역을 공급받는 자에게 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **외국항행항공기에 제공하는 항공기 지상조업서비스의 영세율 적용여부**(서면-2014-부가-22060, 2015.3.11)
  사업자가 외국항행사업자와 계약을 체결하여 외국항행사업자에게 여객 서비스(공항 내 탑승권 발권 및 티켓확인, 수하물 처리 등 서비스)를 제공하는 경우 「부가가치세법」 제11조에 따라 용역의 공급으로 부가가치세가 과세되는 것이며, 외국항행항공기에 지상조업 용역을 제공하는 경우 같은 법 시행령 제33조제2항제5호에 따라 영세율이 적용되는 것임

라. 외교공관 등에 공급하는 재화 또는 용역 (법24①1,영33②6)

우리나라에 상주하는 외교공관, 영사기관(명예영사관원을 장으로 하는 영사기관은 제외), 국제연합과 이에 준하는 **국제기구**(우리나라가 당사국인 조약과 그 밖의 국내법령에 따라 특권과 면제를 부여받을 수 있는 경우만 해당), **국제연합군** 또는 **미합중국군대**에 공급하는 재화 또는 용역

* 대금수령방법에 관한 규정이 없으므로 **대금수령방법(외화 또는 원화)에 관계없이** 해당되면 영세율 적용됨

○ 세금계산서 교부의무: 면제

○ 영세율 첨부서류

- 영101조 ① 13

· 외국환은행이 발급하는 수출(군납)대금입금증명서 또는 관할세무서장이 발급하는 군납완료증명서 또는 **법24①1에 따른** 해당 외교공관 등이 발급한 납품 또는 용역 공급사실을 증명할 수 있는 서류

· 전력, 가스 또는 그 밖에 공급단위를 구획할 수 없는 재화를 계속적으로 공급하는 경우 재화공급기록표

· 전기통신사업: 용역공급기록표

- 국세청 고시 2017-34호, 2017.12.26.

· 재화·용역 공급기록표

♧ 관련예규

- **초청계약자가 계약에 따른 사업만을 이행하기 위하여 부동산 임대용역 등을 제공받는 경우 영세율 적용을 적용**(법규부가2013-31, 2013.2.18)

대한민국과 아메리카합중국간의 상호방위조약 제4조에 의한 시설과 구역 및 대한민국에서의 합중국 군대의 지위에 관한 협정(이하 "SOFA 협정"이라 함) 제15조에 따른 초청계약자가 같은 조 제1항에서 규정된 합중국과의 계약이행만을 목적으로 사무실을 임차한 것이 합중국 군대의 권한 있는 대표에 의하여 증명되는 경우 해당 사무실에 대한 부동산 임대용역과 인테리어용역의 공급에 대하여는 SOFA 협정 제15조제5항에 따라 그 대가수령방법(외화 또는 원화)에 불구하고 영세율을 적용하는 것임.

참고법령

▶ 대한민국과 아메리카합중국간의 상호방위조약 제4조에 의한 시설과 구역 및 대한민국에서의 합중국 군대의 지위에 관한 협정 제15조(초청계약자)

1. ㈀ 합중국의 법률에 따라 조직된 법인, ㈁ 통상적으로 합중국에 거주하는 그의 고용원 및 ㈂ 전기한 자의 가족을 포함하여 합중국 군대 또는 동 군대로부터 군수 지원을 받는 통합 사령부 산하 주한 외국 군대를 위한 합중국과의 계약 이행만을 위하여 대한민국에 체류하고 또한 합중국 정부가 하기 제2항의 규정에 따라 지정한 자는, 본조에 규정된 경우를 제외하고는 대한민국의 법령에 따라야 한다.

5. 이러한 자가 제1항에 규정된 계약 이행만을 위하여 보유하고 사용하며 또한 이전하는 감가상각자산(가옥을 제외한다)에 대하여는, 합중국 군대의 권한 있는 대표의 증명이 있는 때에는, 대한민국의 조세 및 이에 유사한 과징금을 부과하지 아니한다.

- **미군기지 내 건설용역을 국외 민간사업시행자에게 공급하는 경우**(부가세과-1754, 2009.12.3)
국내건설회사가 초청계약자의 지위를 얻은 국외민간사업시행자에게 평택 주한미군기지 내에 합중국 군대의 구성원, 군속 및 그들의 가족이 임차하여 사용할 군용주택에 대한 건설용역을 제공하는 경우에는 영세율을 적용하는 것임. 이 경우 당해 건설용역이 합중국 군대의 최종 소비 사용을 위한 것이라는 사실을 합중국 군대가 사전에 증명하여야 하는 것임

- **미군기지 이전 관련 용역을 국방부에 제공하는 경우 영세율**(상담3팀-1924, 2007.7.9)
사업자가 미군기지 이전에 관한 협정에 근거하여 대한민국(국방부)이 현물부담하기로 한 평택기지의 소요시설 및 운송용역 등을 국방부에 제공하고 그 대가를 받는 경우 영세율이 적용되는 것임

- **미국군의 공인조달 기관을 통하여 공급하는 경우**(상담3팀-122, 2005.1.25)
사업자가 미국군의 물품조달을 대리하고 있는 공인된 조달기관을 통하여 미국군에게 재화를 공급하는 경우, 동 조달기관이 종국적으로 미국군의 사용을 위하여 재화를 조달하는 것이라는 사실을 미국군이 사전에 증명하는 경우에 영세율 적용가능함

- **미군과의 계약에 의하여 공급하고 대금을 국방부로 받는 경우 영세율 적용**
(부가46015-496, 2000.3.16)
주한 미군과의 계약에 의하여 공급한 용역대가를 '한·미협정'에 의하여 국방부로부터 방위비 분담금으로 받는 경우 영세율 적용되며 세금계산서 교부의무 면제됨

- **독일문화원의 외국정부기관에 해당여부**(부가46015-1109, 1996.6.7)
사업자가 부가가치세법시행령 제26조 제1항 제4호 규정의 외국정부기관에 해당하지 아니하는 주한독일문화원에 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 부가가치세법 제11조 제1항 제4호의 규정에 의한 영의 세율을 적용하지 아니하는 것임

- **외국대사관에 부동산임대용역 제공시 영세율 적용 여부**(부가46015-2312, 1998.10.13)
부동산임대업을 영위하는 사업자가 외국대사관 또는 영사관에 부동산임대용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우에는 영의 세율을 적용하는 것임

마. 외국인관광객에게 공급하는 관광알선용역(법24①3,영33②7)

○ 요건: 관광진흥법 시행령에 따른 아래 사업자가 외국인관광객에게 공급하는 용역

* 본 건의 경우는 관할세무서장이 지정하는 것이 아니라 관광진흥법 시행령에 의한 허가를 얻어야 함

- 관광진흥법 시행령에 따른 **일반여행업자가** 외국인 관광객에게 공급하는 **관광알선용역**으로서 그 대가를 아래 어느 하나의 방법으로 받는 것(영33②7)
  ① 외국환은행에서 원화로 받는 것
  ② 외화(현금)으로 받은 것 중 국세청장이 정하는 관광알선수수료명세표와 외화매입증명서에 의하여 외국인 관광객과의 거래임이 확인되는 것(2008.7.24.공급분부터)

- 외국인관광객이란 외국환거래법상의 비거주자를 의미하며, 이 중 법인, 국내주재 외교관·국제연합군·미국군의 장병 및 군무원은 제외함(재소비22601-1033, 1989.9.29)

○ 영세율 첨부서류(영101조①14,15)

- 일반여행업자가 공급하는 관광알선용역: 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서 다만, 외화(현금)으로 받는 경우에는 관광알선수수료명세표와 외화매입증명서

♧ 관련예규

- **여행업자가 기획한 여행상품 판매에 따른 공급가액 산정방법, 영세율 적용 여부**(사전-2015-법령해석부가-0134, 2015.5.20)
  여행업자가 기획한 여행상품을 판매하면서 수탁경비와 알선수수료를 구분하지 아니하고 여행상품 판매금액을 지급받는 경우 영세율 적용대상에 해당하지 아니함

바. 외국인전용판매장 등에서 공급하는 재화 또는 용역(법24①3,영33②9)

외국인전용판매장 경영자 또는 주한외국군인 및 외국인선원 전용의 유흥음식점업을 경영하는 자가 국내에서 공급하는 재화 또는 용역으로서 **그 대가를 외화로 받고 그 외화를 외국환은행에서 원화로 환전하는 것만 영세율 적용**

○ 외국인전용판매장

- 개별소비세법 제17조 제1항의 규정에 따른 관할세무서장의 지정을 받아 외국인전용판매장을 경영하는 자

[#표]외국인전용판매장 면세[/표]

【외국인전용판매장 면세: 개별소비세법 제17조 제1항】
- 관할 세무서장이 지정하는 외국인전용판매장에서 비거주자 또는 국내에 주소나 거소를 둔 주한외교관 등에게 판매할 목적으로 그 판매장에 반입하게 하기 위하여 제조장 또는 판매장에서 반출하는 물품에 대하여는 대통령령이 정하는 바에 따라 개별소비세를 면제한다.

- 조세특례제한법 제115조에 따른 주한외국군인 및 외국인선원 전용의 유흥음식점업을 경영하는 자

[#표]주세의 면세[/표]

【주세의 면제: 조세특례제한법 제115조 제1항】
- 「관광진흥법」에 따른 관광객이용시설업 중 주한외국군인 및 외국인선원 전용 유흥음식점업을 경영하는 자가 해당 음식점에서 제공하는 주류에 대하여는 주세를 면제한다.

○ 영세율 첨부서류(영101조①16): 외국환은행이 발급하는 외화입금증명서 또는 외화매입증명서

♧ 관련예규

- **외국인전용판매장의 영세율 적용**(소비22641-1809, 1987.8.31)
  외국인전용판매장 면세는 특별소비세법 제17조 제1항 및 동법 시행령 제26조 제1항의 규정에 의하여 제조장, 판매장으로부터 반출하는 물품만 해당되는 것이므로 수입하는 물품은 이에 해당하지 아니함

사. 외교관 등에게 공급하는 재화 또는 용역(법24①2,영33①)

우리나라에 상주하는 **외교공관**, **영사기관**(명예영사관원을 장으로 하는 영사기관은 제외), **국제연합과 이에 준하는 국제기구**(우리나라가 당사국인 조약과 그 밖의 국내법령에 따라 특권과 면제를 부여받을 수 있는 경우만 해당) 등의 **소속 직원**으로서 해당 국가로부터 공무원 신분을 부여받은 자 또는 외교부장관으로부터 이에 준하는 신분임을 확인받은 자 중 내국인이 아닌 자(외교관 등)에게 **영33①으로 정하는 방법**에 따라 재화 또는 용역을 공급하는 경우

[국세청장이 정하는 바에 따라 관할세무서장으로부터 외교관 면세점으로 지정받은 사업장(「개별소비세법 시행령」 제28조에 따라 지정받은 판매장을 포함)에서 외교부장관이 발행하는 외교관 면세카드를 제시받아 아래의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역을 공급하는

경우로서 법24①2호에 따른 외교관 등의 성명, 국적, 외교관 면세카드 번호, 품명, 수량, 공급가액 등이 적힌 외교관면세 판매기록표에 의하여 외교관 등에게 공급한 것이 확인되는 경우] 다만, 해당 외국에서 대한민국의 외교공관 및 영사기관 등의 직원에게 공급하는 재화 또는 용역에 대하여 동일하게 면세하는 경우에만 영세율을 적용함(법24①2,영33①,법25②)

* 2011. 1. 1. 공급분부터 외교관 등의 범위를 명확하게 규정

☞ 외교관 면세카드란 외교관계에 관한 비인협정 제34조에 따라 외교관에 대하여 우리나라의 부가가치세 부담을 배제하기 위하여 외교부장관이 발행하는 **증표**를 말함

☞ 대금수령방법에 관한 규정이 없으므로 대금수령방법에 관계없이 해당되면 영세율 적용

○ 음식·숙박용역

○ 개별소비세법 시행령 제24조 제1항 및 제27조에 따른 물품

- 주한외교공관 등과 주한외교관 등이 사용하는 자동차에 사용되는 석유류
- 보석과 이를 사용한 제품, 귀금속 제품
- 골패와 화투류, 고급가구, 방향용 화장품, 고급융단, 고급가방

○ 교통·에너지·환경세법 시행령 제20조 제1항에 따른 석유류: 주한외교공관 등과 주한외교관 등이 소유한 자동차에 사용하는 석유류

○ 주세법에 따른 주류

○ 전력과 외교부장관의 승인을 받아 구입하는 자동차

☞ 영세율 첨부서류: 외교관면세판매기록표(영101조①17), 외국인 물품판매·외교관면세판매 기록표(국세청 고시 제2017-34호)

6.조세특례제한법에 의한 영세율(조특법105 등)

가. 방위산업물자(조특법105①) 등

○ 방위산업물자(조특105조①1): 방위사업법에 따라 지정을 받은 방산업체가 공급하는 같은 법에 따른 방산물자(경찰이 작전용으로 사용하는 것을 포함한다)와 비상대비자원관리법에 따라 중점관리대상으로 지정된 자가 생산공급하는 시제품 및 자원동원으로 공급하는 용역

☞ 방위산업물자의 범위(조특법 통칙105-0…1): 방위산업체가 법 제105조 제1항 제1호에 따른 방위산업물자를 공급하는 경우에는 영의 세율을 적용하나 방위산업체 상호간의 거래시에는 영의 세율을 적용하지 아니한다.

○ 군부대 등에 공급하는 석유류(조특105조①2호): 국군조직법에 따라 설치된 부대 또는 기관에 공급(군인복지기본법 제2조 제4호에 따른 체육시설 중 군 골프장과 그 밖에 이와 유사한 시설로서 골프연습장에 공급하는 경우 제외)하는 석유류(괄호 골프장 등 제외 규정은 2013.01.01. 공급 분부터 적용)

☞ 국군부대납품 석유류의 범위(조특법 통칙105-0…2): “석유류”란 「석유 및 석유대체연료 사업법」 제2조 제1호 및 제2호에 따른 원유·천연가스(액화한 것을 포함한다) 및 석유제품을 말한다.

○ 영세율 첨부서류: 공급받는 기관의 장이 발행하는 납품증명서 또는 용역공급 사실 증명서류

나. 도시철도 건설용역(조특법105조①3)

국가·지방자치단체 또는 지방자치단체의 조례에 의하여 도시철도를 건설할 수 있는 도시철도공사(부산교통공사, 서울메트로, 서울도시철도공사)·한국철도시설공단 및 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제7호에 의한 사업시행자에게 **2018.12.31.**까지 직접 공급하는 도시철도건설용역

* 도시철도 건설용역의 범위에는 새로운 도시철도의 건설 및 기존 도시철도의 개량 증설도 포함하는 것임(부가가치세제과-789, 2009.12.1)

☞ 사업서비스업인 감리·설계용역 등은 영세율 적용대상이 아님

○ 도시철도의 범위: 도시교통정비촉진법에 따라 건설교통부장관이 지정·고시한 교통권역에서 건설 운영하는 철도

* 도시철도의 선로 등 도시철도의 제반 시설물(예: 검수고 건물·기계, 전기·신호·통신·시설, 차량기지 등)을 포함하는 것임

○ 하도급 받은 도시철도 건설용역(조특법통칙105-0-3): 조특법 제105조 제1항 제3호에 해당하는 자에게 직접 공급하는 도시철도건설용역에 대하여만 영세율 적용하는 것으로 하도급 받아 도시철도건설용역을 공급하는 경우와 도시철도건설용 재화를 공급하는 경우에는 영세율 적용 안됨

○ 영세율 첨부서류: 공급받는 기관의 장이 발행하는 용역공급 사실증명서류

♧ 관련예규

- **도시철도에 에스컬레이터를 공급한 경우 영세율 적용여부**(기획재정부부가-214, 2015.3.6)
  도시철도법의 적용을 받는 도시철도공사에 승강기(에스컬레이터)를 공급하면서 설치공사 용역을 제공한 경우 조세특례제한법 제105조제1항에 따른 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **복선전철공사에 포함하여 철도상부공간에 주민편의시설 공사를 하는 경우**(법규부가 2013-261, 2013.8.28)

  지방자치단체와의 협약에 따라 한국철도시설공단이 ○○~○○ 복선전철 제3공구 건설 구간의 철도상부 일부공간에 주민편의시설을 설치하면서 그 주민편의시설 설치공사를 하는 건설업자가 한국철도시설공단에게 직접 공급하는 설치공사 용역은 「조세특례제한법」 제105조제1항제3호에 따른 도시철도건설용역에 해당하지 아니하는 것임

- **도시철도 승무원 전용 간이화장실 설치용역의 영세율 적용 여부**(부가-1178, 2011.10.4)

  건설업자가 「도시철도법」의 적용을 받는 도시철도공사에 도시철도 터널 내의 승무원 전용 간이화장실을 신축하는 건설용역을 직접 제공하는 경우, 해당 건설용역에 대해서는 「조세특례제한법」 제105조제1항제3호에 따라 부가가치세 영세율이 적용되는 것임

- **도시철도역사 시설을 준공하여 기부채납 하는 경우**(법규부가2012-292, 2012.10.5)

  사업자(갑)이 다른 사업자(을, 병)과 도시철도역사 재개발사업의 시행자가 되기 위한 컨소시엄을 구성하고 해당 컨소시엄이 도시철도역사 재개발 사업의 사업시행자가 되어 부산교통공사와의 사업실시협약을 체결함에 따라, 컨소시엄이 도시철도역사와 상가 등 부대시설을 준공하여 부산교통공사에 그 소유권을 이전한 다음, 그 대가로 소유권 이전한 시설 중 상가에 대한 20년간의 관리운영권을 부여받는 경우 부가가치세법 제6조에 따른 과세대상이며 조세특례제한법 제105조제1항제3호에 따른 영세율을 적용할 수 없는 것임
  또한, 사업자 갑·을·병이 컨소시엄 협약상 약정된 구성원별 출자비율에 따라 출자의무를 이행하고 도시철도역사 재개발사업을 공동연대책임으로 수행하여 상가시설에 대한 관리운영권을 공동으로 부여받아 그 손익을 출자비율에 따라 분배하는 경우 사업자 갑·을·병은 공동사업을 영위하는 것으로서 도시철도역사 시설 공급에 대한 세금계산서는 그 공동사업자의 명의로 발급하는 것임

  ⇒ 도시철도건설용역이 아닌 재화의 공급으로 보아 영세율 아님

- **한국철도시설공단에서 한국도로공사에 위탁하여 공급받는 시설물에 대한 영세율 적용 여부**(부가-1850, 2009.12.21)

  「한국철도시설공단법」에 따른 한국철도시설공단에 직접 공급하는 도시철도건설용역은 「조세특례제한법」 제105조 제1항 제3호에 해당되어 부가가치세 영세율이 적용되므로, 한국철도시설공단이 한국도로공사에 위탁하여 건설하는 시설물이 도시철도운행관련 시설물(라멘교)로서 도시철도시설에 해당하는 경우에는 도시철도건설용역으로 영세율을 적용하는 것임. 이 경우 한국도로공사는 도시철도의 시설물 건설과 관련한 매입세액을 공제받을 수 있는 것이며, 관련 매입세액의 실지귀속을 구분할 수 없는 경우에는 「부가가치세법 시행령」 제61조 등에 따라 매입세액을 안분계산 하는 것임

- **도시철도공사에 공급한 조명설비 등의 설치공사 영세율 적용여부**(부가가치세과-592, 2010.5.11)

  1. 한국표준산업분류표상 건설업자가 「도시철도법」의 적용을 받는 도시철도공사에 도시철도건설용역을 직접 제공하는 경우 부가가치세는 영의 세율이 적용되는 것임

2. 한국표준산업분류표상 건설업자가 「도시철도법」 제3조 제3호의 도시철도시설에 해당되고 도시철도건설규칙에 의하여 설치가 의무화된 조명설비, 역사내의 CCTV, 「교통약자 이동편의 증진법」의 시행에 따른 시각장애인용 음성유도기의 설치공사를 「도시철도법」의 적용을 받는 도시철도공사에 직접 공급하는 경우 「조세특례제한법」 제105조 제1항 제3호에 의하여 부가가치세 영의 세율이 적용되는 것이나, 동 공사용역이 도시철도의 건설, 증설, 개량에 해당하지 아니하는 경우 부가가치세 영의 세율이 적용되지 아니하는 것임

- **도시철도공사의 오수처리시설 개량공사**(부가-681, 2011.6.30)
건설업자가 「도시철도법」의 적용을 받는 도시철도공사에 도시철도 역사(驛舍) 내의 오수처리시설을 개량하는 건설용역을 제공하는 경우에는 「조세특례제한법」 제105조 제1항 제3호에 따라 부가가치세 영세율이 적용되는 것임

- **전철역사와 상업시설 사이의 지하연결통로 건설용역**(부가-1850, 2009.12.21)
사업자가 「한국철도시설공단법」에 따라 한국철도시설공단에 영세율이 적용되는 도시철도건설용역을 공급하면서 전철역사와 상업시설 사이에 지하연결통로건설용역을 직접 공급하는 경우에는 「조세특례제한법」 제105조 제1항 제3호에 따른 도시철도건설용역에 필수적으로 부수되는 용역의 공급으로 보아 부가가치세 영의 세율을 적용하는 것임

- **도시철도건설용역과 관련된 대체시설 건설용역의 영세율 적용 여부**
(재부가-197, 2007.3.6)
한국철도시설공단법에 의한 한국철도시설공단에 도시철도건설용역을 공급함에 있어 도시철도건설공사 구간 내의 시설물을 함께 철거하여 이전하고, 직접 공급하는 대체시설 건설용역은 도시철도 건설용역에 필수적으로 부수되는 용역의 공급으로 영세율을 적용하는 것임

- **휠체어리프트 설치공사용역의 영세율 적용여부**(부가가치세제과-789, 2009.12.1)
통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 의한 승강기 건설업자가 기존 휠체어리프트의 개량을 위해 휠체어리프트 설치공사용역을 서울특별시도시철도공사에 공급하는 경우 영세율이 적용되는 것임

- **도시철도 건설에 따른 설계·감리용역**(상담3팀-902, 2008.5.7) (부가-947, 2014.11.25)
도시철도 건설용역에 부수하여 설계·감리용역 등을 함께 공급하는 경우에는 영세율이 적용되는 것이나, 별도의 사업자가 도시철도의 건설용역에 따른 설계·감리 등의 용역만을 공급하는 경우 영세율 적용대상 아님
→ 철도차량의 내장재(의자·바닥재 등)도 영세율 적용안됨(부가-4317, 2008.11.19)

- **도시철도 건설용역의 영세율 적용대상 도시철도공사 해당여부**(상담3팀-2573, 2007.9.13)
2007.1.1. 이후 영세율 적용되는 「도시철도법」의 적용을 받는 도시철도공사에 직접 공급하는 도시철도건설용역은 지방자치단체 조례에서 당해 공사의 사업의 범위에 도시철도의 건설이 명시된 경우에 한하여 영세율이 적용되는 것임

- **한국철도시설공단에 공급하는 일반철도 역사 건설용역의 영세율 적용 여부**
(부가-213, 2012.2.29)
건설업자가 일반철도시설(역사)에 대한 건설용역을 한국철도시설공단에 공급하는 경우 해당 건설용역의 공급에 대하여는 영세율을 적용받을 수 없는 것임

- **사업시행자가 도시철도시설을 건설하여 지방자치단체에 기부채납하고 운영권을 취득한 경우 영세율 적용 여부**(기획재정부 부가가치세제과-431, 2016.9.7)
민투법에 따른 사업시행자가 도시철도시설 일체를 건설하여 지방자치단체에 기부채납하고 운영권을 취득한 거래는 영세율이 적용되지 아니함

- **영세율이 적용되는 도시철도 건설용역 해당여부**(서삼46015-11149, 2003.7.18)
사업자가 국가·지방자치단체 또는 도시철도법의 적용을 받는 도시철도공사에 도시철도건설과 관련된 건설폐기물처리용역을 제공하는 경우 당해 용역은 조세특례제한법 제105조 제1항 제3호에 의하여 영의 세율이 적용되는 도시철도건설용역에 해당하지 아니하는 것임

- **완전소실로 원상복구하는 도시철도 공사용역의 영세율 적용**
(서삼46015-11051, 2003.7.1)
사업자가 도시철도 운행을 위한 도시철도의 선로 등 제반시설물이 재해로 완전 소실되어 이를 원상복구하기 위한 도시철도의 선로 등 도시철도의 제반시설물의 설치공사 용역을 국가·지방자치단체 또는 도시철도공사법의 적용을 받는 도시철도공사에 직접 공급하는 경우 조특법 제105조 제1항 제3호의 규정에 의하여 부가가치세 영세율이 적용되는 것임

- **도시철도 건설용역(지상전주 이설공사)의 하도급**(부가46015-1791, 2000.7.28)
복선전철사업에 따른 공사구간의 지장전주 이설공사를 도급받은 '갑'이 '을'에게 하도급 주어 제공하는 경우, 갑은 영세율 적용되나 을은 적용 안됨

다. 국가·지방자치단체에 공급하는 사회기반시설·건설용역(조특법105①3의2호)

「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제7호 규정에 의한 사업시행자가 부가가치세가 과세되는 사업을 영위할 목적으로 동법 제4조 1호 내지 3호의 규정에 의한 방식으로 국가 또는 지방자치단체에 **2018.12.31.**까지 공급하는 사회기반시설 또는 동 시설의 건설용역

○ 기부채납단계: 영세율

○ 사용수익단계: 과세(서면-2014-부가-21766, 2015.1.25)

* 사회기반시설에 대한 민간투자법 제4조 제1호(BTO), 제2호(BTL), 제3호(BOT)

① **BTO** (Build -Transfer - Operate): 건설 - 양도 - 운영

- 사회기반시설의 준공과 동시에 해당 시설의 소유권이 국가 또는 지방자치단체에 귀속되며, 사업시행자에게 일정기간의 시설관리운영권을 인정하는 방식

② **BTL** (Build-Transfer-Lease): 건설 - 양도 - 임대
- 사회기반시설의 준공과 동시에 해당 시설의 소유권이 국가 또는 지방자치단체에 귀속되며, 사업시행자에게 일정기간의 시설관리운영권을 인정하되, 그 시설을 국가 또는 지방자치단체 등이 협약에서 정한 기간 동안 임차하여 사용, 수익하는 방식

③ **BOT** (Build-Own-Transfer): 건설 - 운영 - 양도
- 사회기반시설의 준공 후 일정기간 동안 사업시행자에게 해당 시설의 소유권이 인정되며, 그 기간이 만료되면 시설소유권이 국가 또는 지방자치단체에 귀속되는 방식

○ 영세율 첨부서류: 공급받는 기관의 장이 발행하는 납품증명서 또는 용역공급 사실증명서류

♧ 관련예규

- **사회기반시설 또는 동 건설용역의 영세율 적용**(상담3팀-1241, 2007.4.26)
  조특법 제105조 제1항 제3의 2호의 규정에 의한 부가가치세 영세율 적용은 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제7호의 규정에 의한 사업시행자가 부가가치세가 과세되는 사업을 영위할 목적으로 동법 제4조 제1호 내지 제3호의 규정에 의한 방식으로 사회기반시설 또는 동 시설의 건설용역을 국가 또는 지방자치단체에 공급하는 경우에 한하는 것임

- **사회간접자본시설의 건설용역 관련 매입세액 조기환급여부**(상담3팀-2672, 2004.12.30)
  사회간접자본시설에대한민간투자법 제4조 제1호의 규정에 의한 방식으로 사회간접자본시설을 건설하여 국가 또는 지방자치단체에 귀속시키고 그 대가로 일정기간 관리운영권을 설정받아 부가가치세 과세사업에 사용하는 경우 동 시설물의 건설단계에서 부담한 매입세액은 조기환급이 되지 아니하는 것임

- **사회간접자본시설을 기부채납하여 면세사업에 사용하는 경우**(재소비-550, 2004.5.19)
  사회간접자본시설을 건설하여 동 시설의 준공과 동시에 국가에 귀속(기부채납)시키고 일정기간 무상사용·수익권을 얻어 면세사업에 사용하는 경우 당해 시설의 기부채납에 대하여는 부가가치세가 면제되는 것이며, 당해 시설물의 건설단계에서 부담한 매입세액은 공제되지 아니하는 것임

- **기부채납자산 관리운영권의 해지에 따른 해지시 지급금**(부가-313, 2012.3.22)
  하수도 민간투자사업 실시협약에 따라 사업시행자로부터 하수도시설물을 기부채납 받고 시설물관리운영권을 부여한 주무관청이 사업시행자에게 해당 시설물 관리운영에 대한 대가를 지급하던 중 해당 실시협약 해지로 시설물관리운영권을 회수하고 그 대가로 사업시행자에게 해지시 지급금을 지급하는 경우에는 부가가치세법 제6조 제1항에 따른 부가가치세 과세대상에 해당되는 것임

라. 장애인용 보장구(조특법105①4)

장애인용 보장구, 장애인용 특수 정보통신기기 및 장애인의 정보통신기기 이용에 필요한 특수 소프트웨어로서 대통령령이 정하는 다음의 것(**구매자를 불문함**)

[#표]장애인용 보장구[/표]

- 부가가치세 영세율이 적용되는 장애인용 보장구 등(조특영105)

1. 의수족 2. 휠체어(전동 휠체어 포함) 3. 보청기 4. 점자판과 점필
5. 시각장애인용 점자정보단말기 6. 시각장애인용 점자프린터
7. 청각장애인용 골도전화기 8. 시각장애인용으로 특수제작된 화면낭독소프트웨어
9. 지체장애인용으로 특수제작된 키보드 및 마우스
10. 보조기(팔·다리·척추 및 골반보조기만 해당한다)
11. 지체장애인용 지팡이 12. 시각장애인용 흰지팡이
13. 청각장애인용 인공달팽이관시스템 14. 목 발 15. 성인용 보행기
16. 욕창예방물품(매트리스·쿠션 및 침대만 해당한다) 17. 인공후두
18. 장애인용 기저귀(2015.2.3.이후 신고하거나 결정·경정하는 경우부터 장애인용 위생깔개를 포함)
19. 텔레비전 자막수신기 및 화면해설방송수신기(국가·지방자치단체 또는 「방송법」 제90조의2에 따라 설립된 시청자미디어재단이 시·청각장애인에게 무료로 공급하기 위하여 구매하는 것으로 한정한다)
20. 청각장애인용 음향표시장치(2004. 4.24. 이후 공급분부터)
21. 시각장애인용 인쇄물 음성변환 출력기(2008. 2.22. 이후 공급분부터)
22. 시각장애인용 전자독서 확대기(2010.2.18. 이후 공급분부터)
23. 시각장애인 전용 음성독서기(2011.1.1. 이후 공급분부터)

☞ 영세율 첨부서류: 월별 판매액 합계표

♧ 관련예규

- 정형외과용 구두가 영세율이 적용되는 장애인용 보장구에 해당하는지 여부

(서면법규-103, 2014.2.4)

사업자가 정형외과, 재활외과 등에서 처방전을 받은 자에게 처방전의 내용대로 정형외과용 구두를 제작하여 판매하는 경우, 해당 정형외과용 구두는 조세특례제한법 제105조제1항제4호 및 같은 법 시행령 제105조제2항제10호에 따라 부가가치세 영세율이 적용되는 것임

마. 농민 등에게 공급하는 농·축산·임·어업용기자재(조특법105조①5,6)

(농·축산·임·어업용 기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정)

농민 등에게 공급하는 농·축산·임·어업용 기자재에 대하여 **2020.12.31.까지 공급분에 한하여 영세율을 적용함**

1) 농·축산·임업용 기자재 범위(특례규정 제3조)

농민 또는 임업에 종사하는 자에게 직접 공급하거나 **국가 및 지방자치단체**와 농업협동조합법·엽연초생산협동조합법·산림조합법에 의하여 설립된 조합과 중앙회와 농업협동조합법에 따라 설립된 농협경제지주회사 및 그 자회사를 통하여 공급하는 아래의 농·축산·임업용기자재 (2014.1.1.이후 공급하는 분부터 국가, 지방자치단체 추가)

① 비료관리법에 의한 비료(비료와 육모용 흙이 혼합된 것 포함, 부가-339, 2012.3.29)

② 농약관리법에 의한 농약(저곡 해충약, 고독성 농약 및 어독성 1급인 보통독성 농약 제외)

③ 사료관리법에 의한 사료(면세되는 것 제외)

* 단미사료로 규정된 목초,건초는 사료관리법에 의한 배합사료에 해당되지 않아 영세율이 적용되지 아니함(부가46015-385, 1997.02.21)

④ 농·축·임업용기자재에 대한 부가가치세 영세율 적용에 관한 특례 규정에 의한 기자재

[#표]영세율 적용 기자재[/표]

· 농업기계(별표1) · 축산업용 기자재(별표2) · 임업용 기자재(별표3) → 다만, 산림조합법에 따라 설립된 조합 또는 중앙회의 장으로부터 영림업용 또는 벌목업용으로 사용되는 것임을 확인받은 것에 한함 · 기자재의 제조 원료 또는 재료가 별표 3의2에 따른 허용물질이면서 해당 기자재에 대하여 「친환경농어업 육성 및 유기식품 등의 관리·지원에 관한 법률」 제37조에 따라 농림축산부장관 또는 해양수산부장관이 공시하거나 품질인증을 하였을 것

2) 어업용 기자재 범위(특례규정 제3조)

연근해 및 내수면어업용으로 사용할 목적으로 어민에게 직접 공급하거나 수산업협동조합 및 어촌계와 농업협동조합과 이들 중앙회를 통하여 어민에게 공급하는 아래 어업용기자재

① 사료관리법에 의한 사료(면세되는 것 제외)

② 어업용기자재(별표4)

* 본 특례규정은 열거규정으로서 별표에 열거되지 않은 것은 영세율 적용 안됨

3) 농민·임업인·어민의 범위(특례규정 제2조)

○ **농민의 범위**

- 한국표준산업분류표상의 농업 중 작물재배업·축산업 또는 작물재배 및 축산 복합농업에 종사하는 아래의 자 → 콩나물 재배업자 제외

① 개인(2011.7.1.부터 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제4조 제1항에 따라 농어업경영정보를 등록한 자만 해당함) (2010. 12. 30. 개정)

☞ 경영주 외 농업인(배우자 등)도 농어업경영정보 등록증에 등록할 수 있으며 농민인 개인에 해당함(법규부가 2011-0128, 2011.4.11)

※ 국립농산물품질관리원에 농어업경영정보를 등록(안내: 국립농산물품질관리원 홈페이지 www.naqs.go.kr > 업무소개 > 농업경영체등록 참고, 콜센터 1644-8778)

② 농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률에 따라 설립된 영농조합법인과 농업회사법인 **(농·축산·임업용 기자재를 직접 사용하거나 소비하는 경우만 해당)**

③ 축산업 주업법인(농업인 및 상시 근무하는 당해 법인 임·직원이 2/3 이상 출자한 법인)

* 기타 사업 겸영법인의 경우 직전년도 축산업 수입금액이(신규법인은 장부상 자산가액) 총수입금액(총자산가액)의 70/100 이상인 경우

④ 농업협동조합법에 의한 조합, 조합공동사업법인 및 중앙회(같은 법에 따라 설립된 농협경제지주회사 및 그 자회사를 포함).

⑤ 상기 ①∽③의 농민에게 가축을 위탁사육 하거나, ①∽③의 농민과 계약하여 가축과 사료를 공급하여 계약사육하는 축산업 주업법인으로 농림부장관이 고시하는 계열화 사업자(단, 가축용 사료에 한하며, 축산계열화 사업자가 직접 사육에 사용하기 위한 경우 제외)

⑥ 「축산법」에 의하여 농림부장관이 지정한 비영리가축검정기관(단 가축검정용 사료에 한함)

⑦ 사립학교의 축산실습농장(가축용 사료에 한함)

⑧ 농업계의 수요에 직접 연계된 맞춤형 교육과정을 운영하는 고등학교(해당 고등학교의 축산실습농장에 가축용 사료를 공급받는 경우만 해당하며, 사립학교법에 따른 학교법인에서 운영하는 고등학교는 제외) → 2014.2.21.이후 공급받는 분부터 적용

⑨ 농업분야의 인재양성을 목적으로 하는 교육 또는 체험위주의 교육을 전문적으로 실시하는 고등학교(해당 고등학교의 축산실습농장에 가축용 사료를 공급받는 경우만 해당하며, 사립학교법에 따른 학교법인에서 운영하는 고등학교는 제외) → 2014.2.21.이후 공급받는 분부터 적용

* 상기 ③·⑤의 경우 사업장 관할세무서장 발행『축산업주업법인 확인서』를 제시하여야 함

○ 임업인의 범위

① 한국표준산업분류상의 임업 중 영림업 또는 벌목업에 종사하는 자(법인 제외)

② 「산림조합법」에 따른 조합 및 중앙회. 다만, ①의 임업인에 대한 **임대용으로** 별표3의 임업용 기자재 중 제5호 및 제7호부터 제9호까지의 임업용 기자재를 공급받는 경우만 해당함(2013.2.15.이후 공급하는 해당 임업용 기자재부터 적용)

→ 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 산림조합 및 산림조합중앙회가 정해진 임업용 기자재를 임업인에 대한 임대용으로 공급받는 경우에 영세율 적용범위에 포함하도록 개정(특례 제2조 ③)

○ 어민의 범위

- 한국표준산업분류표상 어업에 종사하는 아래의 자

① 개인

② 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제16조에 따라 설립된 영어조합법인 및 같은 법 제19조에 따라 설립된 어업회사법인

③ 수산업협동조합과 수산업협동조합중앙회 및 어촌계. 다만, 양어용사료를 공급받거나, 별표4 제42호 또는 제43호의 어업용 기자재를 공급받는 경우만 해당함(2014.2.21.이후 공급받는 분부터 별표4 제42호 또는 제43호의 어업용 기자재를 공급받는 경우 적용)

④ 어업주업법인(2007.04.01.이후 공급분부터)

㉮ 상기 ①,②,③(수협 및 수협중앙회 제외)에 해당하는 자 및 해당법인의 임·직원으로 상시 근무하고 있는 자가 총발행주식 또는 총출자지분의 2/3이상을 출자하고 있는 법인

㉯ 기타사업 겸영법인의 경우 직전년도 어업 수입금액이(신규법인은 장부상 자산가액) 총수입금액(총자산가액)의 70/100 이상인 경우

4) 부당 영세율 매입 시 추징

농민에 해당하지 않는 자가 축산업용 기자재 및 사료를 부정하게 영세율을 적용하여 공급받은 경우, 공급받은 자로부터 공급가액의 10%에 해당하는 부가가치세와 그 세액의 10%에 해당하는 가산세를 추징함

5) 영세율 첨부서류

○ 농·축산·임·어업용 기자재를 농민·어민 또는 임업인에게 직접 공급하는 경우

- 월별판매액합계표 다만, 특례 제3조 제5항의 경우에는 산림조합법에 의하여 설립된 조합 또는 중앙회의 장의 임업용 기자재 구매확인서를 함께 제출해야 함

○ 농·축산·임·어업용 기자재를 국가기관 및 지방자치단체와 농업협동조합법·엽연초생산협동조합법·산림조합법에 따라 설립된 조합 및 중앙회 또는 수산업협동조합법에 따라 설립된 수산업협동조합과 어촌계를 통하여 공급하는 경우

- 해당 기관장의 납품확인서

* 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 국가기관, 지방자치단체 추가

♧ 관련예규

- **농민에게 사료판매시 대금결제 방법 등 영세율 적용요건**(서면법령해석부가2015-1367, 2015.12.15)

사업자가 배합사료를 농민에게 공급하고 농민 본인(종업원 및 가족 포함)의 신용카드로 그 대금을 결제받는 경우에 한하여 영세율이 적용되는 것임

- **목책기를 작물재배업을 영위하는 농민에게 공급하는 경우**(부가-921, 2012.9.7)
  사업자가 축산 인력의 부족을 보완하고 축산업의 생산성 향상에 기여할 수 있는 축산업용 기자재로서 목책기를 축산업이 아닌 작물재배업을 영위하는 농민에게 공급하는 경우에는 조세특례제한법 제105조 제1항에 따른 영세율을 적용할 수 없는 것임

- **농업회사법인이 자체 생산하거나 구입한 계란에 사용할 난좌를 공급받는 경우 영세율 적용 여부**(부가-1293, 2011.10.20)
  농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」에 따라 설립된 농업회사법인이 난좌를 구입하여 **축산업에 직접 사용하거나 소비하는 경우, 해당 난좌의 공급**은 「조세특례제한법」 제105조제1항제5호에 따라 **영세율 적용 대상에 해당**하는 것이나, 해당 난좌를 **도매업에 사용하거나 소비하는 경우**에는 **영세율 적용 대상에 해당하지 아니하는 것**임

- **사료 제조업체가 영농조합법인에게 영세율세금계산서를 발급할 수 있는지 여부**
  (부가가치세과-11, 2011.1.4)
  사료제조업체가 영농조합법인의 주주 또는 조합원인 농민에게 사료를 공급하면서 해당 영농조합법인을 공급받는 자로 하여 영세율세금계산서를 발급하고 그 영농조합법인은 주주나 조합원간의 사료 공동구매를 통한 염가구매 또는 판매장려금 수령 목적으로 그 영세율세금계산서를 발급 받은 경우 해당 사료제조업체의 그 농민에 대한 사료 공급은 영세율이 적용되는 것으로 해당 사료제조업체는 해당 영농조합법인에게 영세율세금계산서를 발급하고 해당 영농조합법인은 발급받은 영세율세금계산서의 공급가액 범위 안에서 사료를 실제 공급받은 그 농민에게 영세율세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **영농조합법인과 농업회사법인이 판매용으로 공급받는 사료의 영세율 적용 여부**
  (부가46015-1081, 1998.5.22)
  사업자가 사료관리법에 의한 사료를 작물생산업, 축산업 또는 복합농업에 종사하는 개인 및 농어촌발전특별조치법에 의하여 설립된 영농조합법인과 농업회사법인에 공급하는 경우에는 영세율이 적용되는 것이나 당해 영농조합법인과 농업회사법인이 사료를 판매하는 경우 판매용으로 동 법인에 공급하는 사료는 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **위탁사육업자에게 공급하는 사료의 영세율 적용여부**(부가가치세과-2067, 2008.7.17)
  사료를 농민에게 공급하는 경우 영세율이 적용되는 것으로, 이 경우 위탁사육계약에 의하여 수수료를 받고 가축을 키워주는 위탁사육업자도 농민의 범위에 포함하는 것임

- **사료제조업을 영위하는 농업회사법인이 위탁사육하는 자기상품(소)에게 사료를 공급하는 경우 영의 세율 적용여부**(법규부가2014-458, 2014.10.31)
  사료 제조업을 영위하는 농업회사법인이 관련 매입세액을 공제받고 자기가 생산한 사료를 자기소유의 상품(소)을 위탁한 농가에 무상으로 공급하는 경우 「부가가치세법」 제10조의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것이며 「조세특례제한법」 제105조 제1항 제5호에서 규정에 따라 영세율이 적용되는 것임

- **농업용기계의 공급에 부수하여 설치용역을 제공하는 경우**(상담3팀-1207, 2008.6.17)
  영세율이 적용되는 농업용기계를 공급하면서 농업용기계의 공급에 부수하여 설치용역을 제공하는 경우 영세율이 적용되는 것이나, 농업용기계의 공급에 부수하지 아니하고 별도로 공급하는 설치용역 등은 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **축산업용 기자재 등 사용하여 축산폐수정화시설을 시공한 경우**(부가-429, 2011.4.20)
  사업자가 축산기자재 등을 사용하여 축산폐수정화시설을 시공하여 주고 그 대가를 일괄하여 받는 경우에는 용역의 공급에 해당하여 부가가치세법 제1조 제4항 및 제7조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것이며, 조세특례제한법 제105조의 규정에 의한 영의 세율이 적용되지 아니하는 것임

- **영세율이 적용되는 농업용 기자재 등에 해당여부**(상담3팀-2122, 2004.10.18)
  부가가치세 영세율이 적용되는 농업용기자재는 「농·축산·임·어업용기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정」 별표에 열거되어 있지 아니한 농업용 기자재에 대하여는 영세율이 적용되지 않는 것이며, 또한 당해 특례규정에 의하여 영세율이 적용되는 농업기계라 함은 「농업기계화촉진법」에서 규정하는 농업용 기계를 말하는 것으로 중고기계도 포함하는 것임(서삼46015-10843, 2001.12.10)

- **철근과 종패망이 부가가치세 영세율 또는 사후환급 특례규정이 적용되는 어업용기자재에 해당하는지 여부**(서삼46015-11488, 2003.9.23)
  굴 양식용 구조물인 "가상세트식 굴양식 구조물의 프레임 브랫킷"의 설치에 사용되는 철근과 종패망은 「농·축산·임·어업용기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정」 제3조 및 동 규정 별표4에 규정된 영세율이 적용되는 어업용 기자재에 해당하지 아니하며, 동 규정 제7조 및 동 규정 별표6에 규정된 부가가치세 환급이 적용되는 어업용 기자재에 해당하지 아니하는 것임

- **영세율이 적용되는 농약의 범위 및 매입세액공제 가능 여부**(서삼46015-11620, 2002.9.25)
  조세특례제한법 제105조 제5호와 「농·축산·임·어업용기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정」 제3조 제2항에서 규정하는 영세율이 적용되는 농약은 농약관리법 제8조의 규정에 의하여 농촌진흥청장에게 등록된 농약을 말하는 것이며, 부가가치세가 면제되는 재화를 공급하는 사업에 관련된 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **농업용 기자재를 위탁판매하는 경우**(부가46015-2122, 2000.9.1)
  농업용 기자재 등을 위탁판매하는 경우, 수탁자가 농민에게 공급하는 경우에는 위탁자가 공급하는 것으로 보는 것이므로 영세율 적용됨

- **지방자치단체가 농업용기자재를 일괄 공동구매하여 농어민에게 공급하는 경우**
(법규부가2010-377, 2011.1.18) (부가-806, 2011.7.21)
농민이 지방자치단체에 구매와 설치(설계, 발주, 감독)을 의뢰하고 지방자치단체에서 다시 사업자에게 위탁하여 구매발주와 설치공사에 대한 감독이 이루어진 후 공급되는 경우 해당 농업용 난방기는 농민이 지방자치단체를 통하여 사업자에게 위탁하여 매입하는 것으로 영세율 적용 대상이며 부가세법 시행령 제58조 제2항에 따라 위탁 판매의 세금계산서 발급 규정을 적용하는 것임

- **농업용 난방기 공급에 부가하는 필수적인 재화 및 용역의 공급에 영세율을 적용할 수 있는지 여부**(법규부가2012-367, 2012.10.17)
00공사가 농민으로부터 계약대행을 요청 받은 지방자치단체와 농업용 난방시설 설치와 관련된 협약을 체결한 후 난방시설 설치와 관련된 사업자와 기계공사와 전기공사 계약과 히터펌프 구매계약을 체결하여 난방시설 설치 공사를 하여 농민에게 공급하는 경우 00공사는 농민에게 농업용 기자재인 농업용 난방기를 공급하는 것이 아니라 농업용 난방시설 건설용역을 제공하는 것이고, 농업용 난방시설 설치와 관련된 사업관리와 설계, 감리용역은 주된 거래인 건설용역에 부수되는 용역의 공급으로 볼 수 있는 것이나, 농업용 난방시설 건설용역을 농업용 난방기인 재화의 공급에 부수되는 용역의 공급으로 보기는 어려운 것입니다.
따라서, 해당 건설용역의 공급은 「조세특례제한법」 제105조제1항제5호에 따른 부가가치세 영세율 적용대상에 해당하지 아니하므로 00공사가 농민에게 영세율 세금계산서를 발급할 수는 없는 것입니다.
⇒ 주된 공급이 재화이냐 용역이냐가 관건임

- **농민에게 농업용기계 등의 부수자재 및 설치 용역을 제공하는 경우**(부가-472, 2013.5.28)
사업자가 특례규정 제6조에 따른 농민에게 별표1의 농업기계를 공급하면서 농업기계의 구성품으로 공급되는 부수자재나 필수적으로 부수하여 직접 조립·설치를 위한 인적용역을 공급하는 경우 당해 부수자재나 인적용역 당해 농업기계에 포함되어 영세율이 적용되는 것이나 별도로 공급하는 경우에는 적용되지 않는 것임

- **부자와 부자의 사용에 필수적으로 부수되는 부품을 하나의 단위로 공급하는 경우 영세율 적용여부**(서면법령해석부가2015-1220, 2015.10.5)
사업자가 「농·축산·임·어업용기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세 적용 등에 관한 특례규정」 제3조제7항 및 [별표4]에 따라 영세율이 적용되는 부자와 부자의 사용을 위하여 필수적으로 부수되는 부품(깔판, 연결파이프, 부레, 부레망, 코너블럭, 고정볼트, 고정너트 등)을 하나의 공급단위로 연근해 및 내수면어업용으로 사용할 목적으로 같은 특례규정 제2조제4항에서 정하는 어민에게 공급하는 경우에는 영세율이 적용되는 것임. 다만, 해당 부품을 별도로 공급하는 경우에는 영세율이 적용되지 아니하는 것임

- **미역채묘틀이 영세율 적용 대상 어업용 기자재에 해당하는지 여부**(재부가-498, 2012.10.8)
  미역 양식에 사용되는 미역채묘틀(미역망)은 조세특례제한법 제105조 제1항 제6호에 따라 영세율이 적용되는 어업용 기자재에 해당하는 것임

  ⇒ 미역채묘틀, 미역포자망, 미역어망 모두 같은 말로 모두 어망으로 보아 영세율 적용함
  (유사사례 : 김양식에 사용되는 해태망도 영세율 대상, 재소비22601-793, 1989.7.21)

  ※ 미역채묘틀 : 원사를 가공하여 플라스틱 틀에 고정한 기구로서 육상에서 미역채묘틀에 미역 종료를 뿌려 5~10㎜까지 키운 후 종료가 자라면 원사를 채묘틀에서 분리하여 밧줄에 감아 바닷속에서 미역을 양식하는데 사용됨

- **농약 살포용으로 사용되는 드론의 영세율 적용 여부**(기획재정부 부가가치세제과-366 ,2017.07.20)
  농약 살포용으로 사용되는 드론은 농림특례규정에 따라 영세율이 적용되는 농업기계인 농업용 병충해방제기에 해당하는 것임

- **콩 색채선별기 등이 농협에 공급시 영세율 적용대상 농업용 기자재에 해당하는지 여부**
  (서면-2014-법령해석부가-22017, 2015.5.13)
  농협 등이 콩 색채선별기를 농작업대행용으로 공급받는 경우 영의 세율이 적용되는 것이나 농협 등 자기 소유 농산물 등의 선별작업을 수행하기 위하여 해당 선별기를 공급받는 경우에는 영의 세율이 적용되지 아니함

- **축산주업법인에게 공급하는 경우 세금계산서 교부의무**(부가46015-1767, 1997.7.30)
  배합사료 판매 사업자가 축산농가에 공급하는 경우에는 세금계산서 교부의무는 면제하는 것이나, 축산업을 주업으로 하는 법인 등(농협, 축협, 영농조합법인, 농업회사법인, 일반법인등 포함)에게 배합사료를 공급하는 경우에는 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

[별표 1] [#표] **영세율이 적용되는 농업기계(제3조제3항관련)**[/표]

1. 동력경운기 및 부속작업기(동력경운기 및 부속작업기 19개 기종을 2010.2.18. 개정)
2. 농용트랙터 및 부속작업기(농용트랙터 및 부속작업기 38개 기종을 2010.2.18. 개정)
3. 관리기 및 부속작업기(관리기 및 부속작업기 27개 기종을 2010.2.18. 개정)
4. 동력이앙기 및 부속작업기(부속작업기는 2012.2.2.이후 최초로 공급하는 농업기계부터 적용)
   (부속작업기 : 벼 직파기, 측조시비기, 중경제초기, 약제살포기)
5. 목책기(농작물 보호용만 해당) ⇒ 2014.2.21.이후 공급분부터
6. 스피드스프레이 7. (삭제, 2008.2. 22.)
8. 콤바인 9. 곡물건조기 10. (삭제, 2006.2.9.) 11. (삭제, 2010.2.18.)
12. 동력중경제초기 13. 동력수확기 14. 농산물 건조기 15. 동력상토조제기
16. 동력이식기 17. 농업용 난방기
18. 잎담배건조 레이크이송기(05.02.19.개정, 동력절단기 제외됨)
19. 농업용 병충해 방제기 20. (삭제, 2006.2.9.) 21. (삭제, 2006.2.9.)
22. 동력탈곡기 23. 동력휴립기
24. (삭제, 2006.2.9.) 25. 동력시비기 26. (삭제, 2008.2.22.)
27. 동력탈피기 및 박피기 28. 농산물 결속기 29. 농산물 운반대 및 운반차
30. 농산물 세척기 31. 동력심경기 32. (삭제, 2008.2.22.) 33. 동력구굴기
34. 동력가지절단기 및 파쇄기 35. 동력수피기 및 파쇄기 36. (삭제, 2006.2.9.)
37. 동력비닐피복기 및 동력피복개폐기 38. 육묘상자 39. (삭제, 2006.2.9.)
40. 파종기(육묘파종기를 2010.2.18.개정), 41. 농업용 스프링쿨러, 42. 버섯재배소독기
43. (삭제, 2006.2.9.) 44. 농산물 선별기 및 정선기(선과기를 2010.2.18.개정)
45. (삭제, 2006.2.9.) 46. (삭제, 2006.2.9.) 47. (삭제, 2008.2.22.)
48. (삭제, 2006.2.9.)

- 2006. 4. 1.부터 제외 품목

주행형탈곡기, 인력분무기, 뽕잎자르는 기계, 누에 올리는 섶, 누에고치수확기

- 2006. 4. 1.부터 사후환급 대상으로 변경된 품목

동력파종기, 농업용 양수기, 볍씨발아기, 동력배토기, 동력예취기

- 2008. 2.22.부터 제외 품목

주행형동력분무기, 바인더, 동력탈각기, 동력혈굴기, 탄산가스발생기

- 2010. 2.18.부터 제외 품목

예도형 예취기

[별표 2] [#표]**영세율이 적용되는 축산업용 기자재(제3조제4항관련)**[/표]

1. 육추기 2. 양계용케이지 3. 축산급이기(자동급이기, 4.습식급이기, 5.부단급이기 통합)
6. 자동급수기 7. 니플 8. 부리절단기 9. 포유기 10. 양돈케이지
11. (삭제, 2008.2.22.) 12. (삭제, 2008.2.22.) 13. 이표기
14. (삭제, 2008.2.22.) 15. (삭제, 2008.2.22.) 16. 임신진단기
17. 음수투약기, 18. 목책기, 19. (삭제, 2008.2.22.) 20. 집란기
21. 계란선별기(선란기, 22.세란기 23.계란포장기 통합) 24. 집란벨트 25. 부화기
26. 착유기 27. (삭제, 2008.2.22.) 28. (삭제, 2008.2.22.)
29. 원유냉각기(우유냉각기 30.우유저장탱크 통합) 31. 사료배합기(35.교반기 통합)
32. TMR배합기 33. 사료절단기 34. 싸이로
35. (삭제, 2008.2.22.) 36. 사료저장탱크 37. 축산분뇨제거기 38. 축산용 정화조
39. 축산분뇨용 교반기 40. 축산용 분뇨펌프 41. 축산분뇨고액분리기
42. (삭제, 2008.2.22.) 43. 축산분뇨발효건조기 44. 축산분뇨살포기
45. 축산분뇨저장탱크 46. 축산분뇨포장기 47. 산란상 48. 난좌
49. 바닥재(플라스틱, 콘스라트재에 한함) 50. 사료통 51. 벌통 52. 채밀기
53. 소초세트(소초광·사양기 및 격리판으로 구성된 것을 말한다)

- 2006.04.01.부터 추가된 품목

51. 벌통, 52. 채밀기, 53. 소초세트(소초광·사양기 및 격리판으로 구성된 것)

- 2008. 2.22.부터 통합된 품목

· 자동급이기, 습식급이기, 부단급이기를 축산급이기로 통합
· 선란기, 세란기, 계란포장기를 계란선별기로 통합
· 교반기를 사료배합기에 통합

- 2008. 2.22.부터 제외 품목

거세기, 보정기(틀), 꼬리절단기, 유방세척기, 제각기, 예냉기, 우유통, 축산분뇨건조기

[별표 3] [#표] **영세율이 적용되는 임업용 기자재(제3조제5항관련)**[/표]

1. 임업용 동력천공기 2. 임업용 약제주입기 3. 산불진화용 펌프(등짐펌프를 포함한다)
4. 임업용 동력기계톱(동력가지절단기를 포함한다) 5. 임업용 윈치
6. 임업용 물받이형 미끄럼틀 7. 트랙터부착형 집재기 8. 굴삭기부착형 집재기
9. 타워야더(Tower yarder) 10. 포워더(Forwarder) 11. 목재파쇄기
12. 톱밥제조기 13. 동력임내차 14. 밤수집기 15. 자동지타기

[별표 3의2] [#표] **영세율이 적용되는 유기농어업자재 허용물질(제3조제6항제1호관련)**[/표]

1. 키토산(Chitosan) 2. 목초액 3. 천적
4. 약초 등 천연식물에서 추출한 제재(담배는 제외한다)
5. 허브식물 및 기피식물 6. 님(Neem) 추출물 7. 데리스(Derris) 추출물
8. 제충국 추출물 9. 담배잎차(순수니코틴은 제외한다)
10. 해조류, 해조류 추출물 및 해조류 퇴적물 11. 버섯 추출액
12. 클로렐라(담수녹조) 및 그 추출물 13. 규산염 및 벤토나이트(Bentonite)
14. 규산나트륨 15. 규조토 16. 이탄(泥炭, Peat), 토탄(土炭, Peat moss) 및 토탄 추출물
17. 사리염(황산마그네슘) 및 천연석(황산칼슘) 18. 석회석 등 자연에서 유래한 탄산칼슘
19. 생석회(산화칼슘) 및 소석회(수산화칼슘)
20. 점토광물[벤토나이트·펄라이트(Pearlite) 및 제올라이트(Zeolite)·일라이트(Illite) 등]
21. 붕소·철·망간·구리·몰리브덴(Molybdenum) 및 아연 등 미량원소
22. 맥반석 등 광물질 가루 23. 자연암석분말·분쇄석 또는 그 용액
24. 석회질 마그네슘 암석 25. 마그네슘 암석
26. 황산칼륨, 랑베나이트(Langbeinite: 해수의 증발로 생성된 암염) 또는 광물염
27. 칼륨암석 및 채굴된 칼륨염 28. 천연 인광석 및 인산알루미늄칼슘
29. 미생물 및 미생물추출물
30. 혈분·육분·골분·깃털분 등 도축장과 수산물 가공공장에서 나온 동물부산물
31. 구아노(Guano: 바닷새, 박쥐 등의 배설물) 32. 동·식물성 오일 33. 파라핀 오일
34. 식품 및 섬유공장의 유기적 부산물
35. 제당산업의 부산물[당밀, 비나스(Vinasse), 식품등급의 설탕 및 포도당을 포함한다]
36. 유기농장 부산물로 만든 비료 37. 유기농업에서 유래한 재료를 가공하는 산업의 부산물
38. 황 39. 구리염 40. 산염화동 41. 밀납(Beeswax) 및 프로폴리스(Propolis)
42. 중탄산나트륨 및 중탄산칼륨 43. 과망간산칼륨 44. 식초 등 천연산
45. 나무 숯 및 나뭇재 46. 에틸알콜 47. 인산철 48. 성 유인물질[페로몬(Pheromone)]
49. 인지질(Lecithin) 50. 카세인(Casein: 유단백질)

[별표 4] [#표]**영세율이 적용되는 어업용 기자재(제3조제7항 관련)**[/표]

1. 어망 2. 부자 3. 집어등(집어용 안정기·소켓 및 지지대를 포함한다)
4. 자동조상기 5. 양망기 6. 양승기 7. 통발 8. 초호 9. 낚시 10. 연승
11. 발장 12. 해녀용 잠수복·잠수복지·물안경 및 태왁
13. 폴리에틸렌로프, 폴리에스테르로프 및 폴리프로필렌로프(수산업협동조합법에 의하여 설립된 수산업협동조합 또는 어촌계의 장으로부터 연근해 및 내수면 어업에 사용되는 것임을 확인받은 것에 한한다) ⇒ 2014.2.21.이후 공급분부터 폴리에스테르로프 추가함
14. 총톤수 20톤 미만의 어업용 선박 15. 선박용 무선전화기 16. 선박용 기관
17. 선외내연기관(전기추진기를 포함하며, 수산업협동조합법에 따라 설립된 수산업협동조합중앙회를 통하여 공급되는 것에 한한다)
18. 어선용 레이더 19. 위성항법장치 20. 비디오 플로터(Video Plotter) 21. 어군탐지기
22. 어선용 냉동기 23. 어망감시기 24. 샤클(Shackle) 25. 코스(Course)
26. (삭제, 2003.12.30.) 27. 전개판 28. 물돛(Sea Anchor) 29. 양식용수차
30. 김양식용유기산 31. 팜사 32. 진주양식용핵 33. 양식용양수기
34. 양식용약품[약사법에 의한 동물의약품 제외(2009. 2. 4.공급분부터)]
35. 패각분쇄기 36. (삭제, 2003.12.30.) 37. 어선용 호종 38. (삭제, 2003.12.30.)
39. 어선용 기적 40. 어선용 수온계 41. 어업용 면세유 착색제(수산업협동조합법에 따라 설립된 수산업협동조합중앙회를 통하여 공급되는 것으로 한정한다. 2013.2.15.이후 공급하는 어업용 기자재부터 적용)
42. 고정식 크레인이 포함된 다목적 해상작업대(어작업 대행 또는 임대의 용도로 수산업협동조합법에 따른 수산업협동조합과 수산업협동조합중앙회 및 어촌계가 공급받는 경우로 한정한다. 2014.2.21.이후 공급분부터 적용)
43. 양식장 관리용 선박(어작업 대행 또는 임대의 용도로 수산업협동조합법에 따른 수산업협동조합과 수산업협동조합중앙회 및 어촌계가 공급받는 경우로 한정한다. 2014.2.21.이후 공급분부터 적용)
44. 김양식용 김발지지대 (2016.2.5.이후 공급분부터)

바. 농업·임업·어업용 기자재에 대한 부가가치세 사후환급제도(조특법105의2)

(농·축산·임·어업용 기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정)

* 2015.1.1. 이후 최초로 재화를 공급하거나 공급받는 분부터 영림비용을 경감하고 임업인을 지원하기 위하여 임업인이 구입하거나 수입하는 임업용 기자재를 사후환급 대상에 추가함

1) 환급대상 「농업·임업·어민」의 범위(특례규정 제6조)

가) 농민의 범위

○ 한국표준산업분류표상의 농업중 작물재배업·축산업 또는 복합농업에 종사하는 개인(2011.7.1.부터 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제4조 제1항에 따라 농어업경영정보를 등록한 자만 해당함) (2010.12.30. 개정)

☞ 경영주 외의 농업인(배우자 등)도 농어업경영정보 등록증에 등록할 수 있으며 농민인 개인에 해당함(법규부가 2011-0128, 2011.04.11)

☞ 농어민이 농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률 제4조 제1항에 따른 농어업경영정보에 등록하기 전에 기자재를 구입하면서 부담한 부가가치세액은 부가가치세 환급특례를 적용할 수 없는 것임(법규부가2014-17, 2014.01.24)

☞ 작물재배업·축산업 또는 작물재배 및 축산복합농업에 종사하는 농민이 농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률 제4조 제1항에 따라 농어업경영정보를 등록하지 않은 경우에는 조세특례제한법 제105조의2에 따른 농어업용 기자재에 대한 부가가치세 환급에 관한 특례규정을 적용할 수 없는 것임(부가-781, 2013.08.30)

※ 국립농산물품질관리원에 농어업경영정보를 등록(안내 : 국립농산물품질관리원 홈페이지 www.naqs.go.kr > 업무소개 > 농업경영체등록 참고, 콜센터 1644-8778)

○ 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」에 의하여 설립된 영농조합법인과 농업회사법인(농·축산·임업용 기자재를 직접 사용하거나 소비하는 경우만 해당)

○ 축산업 주업법인(농업인 및 당해 법인에 상시 근무하는 임·직원이 2/3 이상 출자한 법인)

* 기타 사업 겸영법인의 경우 직전년도 축산업 수입금액이(신규법인은 장부상 자산가액) 총수입금액(총자산가액)의 70/100 이상인 경우

○ 축산법에 의하여 농림부장관이 지정한 비영리가축검정기관(단, 가축검정용 사료에 한함)

○ 농업협동조합법에 의한 조합, 조합공동사업법인 및 중앙회(같은 법에 따라 설립된 농협경제지주회사 및 그 자회사를 포함한다). 다만, 농업용 무인헬리콥터를 공급받는 경우만 해당한다.

나) 임업인의 범위: 한국표준산업분류상의 임업 중 영림업 또는 벌목업에 종사하는 자

(법인 제외)(2015.2.3.신설)

다) 어민의 범위

○ 한국표준산업분류표상 어업에 종사하는 개인

○ 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제16조에 따라 설립된 영어조합법인 및 같은 법 제19조에 따라 설립된 어업회사법인

○ 어촌계. 다만, 양어용사료를 공급받거나, 별표4 제42호 또는 제43호의 어업용 기자재를 공급받는 경우만 해당함(2014.2.21.이후 공급받는 분부터 별표4 제42호 또는 제43호의 어업용 기자재를 공급받는 경우 적용)

○ 어업 주업법인(상기 ①~③의 어민 및 당해 법인에 상시 근무하는 임·직원이 2/3 이상 출자한 법인)

* 기타사업 겸영법인의 경우 직전년도 어업 수입금액이(신규법인은 장부상 자산가액) 총 수입금액(총자산가액)의 70/100 이상인 경우

2) 대상(기자재)

농어민 등이 농업·임업·어업에 사용하기 위하여 일반과세자로부터 구입하는 기자재 또는 농어민 등이 직접 수입하는 기자재(농어민이 직접 수입하는 기자재도 환급받을 수 있도록 개정된 규정은 2012.1.1. 이후 최초로 환급신청하거나 결정 또는 경정하는 분부터 적용)

☞ 별표 5의 농·임업용 기자재, 별표 6의 어업용 기자재

[별표 5] [#표]**부가가치세 환급이 적용되는 농·임업용 기자재(특례 제7조 제1호)**[/표]

1. 농업·임업용 필름[비닐하우스용, 보온못자리용, 작물피복용, 과수 또는 수실류(樹實類) 재배용에 한함]과 그 부속자재(비닐 고정용 패드 및 클립, 파이프조리개, 고정구 및 연결핀, 파이프꽂이에 한함) ⇒ 과수재배용은 2005.2.19.이후 공급분부터, 부속자재는 2008.2.22.이후 공급분부터, 임업용, 수실류는 2015.2.3.이후 공급분부터

2. 농업·임업용 파이프(작물재배용 및 축산업용 비닐하우스와 과수 또는 수실류 재배용에 한함) ⇒ 과수재배용은 2004.1.1.이후 공급분부터, 임업용, 수실류는 2015.2.3.이후 공급분부터
3. 농업·임업용 포장상자(종이재질의 농산물·임산물·축산물 포장용에 한함) ⇒ 임업용,

임산물은 2015.2.3.이후 공급분부터

4. 농업·임업용 폴리프로필렌 포대(곡물 포장용에 한함) ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
5. 과일 봉지(과일의 병충해 방지 및 상품성 향상을 위해 열매에 씌우는 봉지에 한함)
6. 인삼재배용 지주목·광망·차광지 및 은박지 ⇒ 차광지·은박지는 2004.1.1.이후 공급분부터
7. 차광망(연초·표고버섯 건조용 또는 과수·화훼·채소·야생화·산채 재배용에 한함)⇒ 채소재배용은 2007.4.1.이후 공급분부터, 표고버섯, 야생화·산채는 2015.2.3.이후 공급분부터
8. 농업·임업용 부직포(작물·수실류 재배용 및 축산업용에 한함)⇒ 2004.1.1.이후 공급분부터, 임업용, 수실류는 2015.2.3.이후 공급분부터
9. 농업·임업용 배지(양액·버섯 재배용에 한함) 및 양송이 재배용 복토 ⇒ 양송이재배용 복토는 2011.1.1. 공급분부터, 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
10. 축산업용 톱밥(「농림축산식품부 소관 친환경농어업 육성 및 유기식품 등의 관리·지원에 관한 법률 시행규칙」 별표 1에 따른 사용기준을 충족한 것에 한함) ⇒ 2006.4.1. 공급분부터(이하 16호까지)
11. 이앙기용 멀칭종이(논농사 피복용에 한함)
12. 농업·임업용 방조망(防鳥網) 및 방풍망(과수·수실류·작물 재배용 및 축산업용에 한함) ⇒ 과수·작물 재배용 및 축산업용은 2014.2.21.이후 공급분부터, 임업용, 수실류는 2015.2.3.이후 공급분부터
13. 농업·임업용 양수기 ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
14. 볍씨발아기 15. 동력배토기 16. 동력예취기
17. 가축급여(家畜給與) 조사료(粗飼料) 생산용 필름 ⇒ 2007.4.1. 공급분부터(이하 18호까지)
18. 화훼·야생화용 종자류 ⇒ 야생화용은 2015.2.3.이후 공급분부터
19. 채소봉지(애호박·오이용에 한함) ⇒ 2008.2.22. 공급분부터(이하 26호까지)
20. 버섯재배용기 21. 축산업용 차량방역기 22. 폐사축처리기
23. 축사세척기 24. 카우브러쉬 25. 축산 악취제거기
26. 「약사법」에 따른 동물용 의약품
27. 작물 지주대 ⇒ 2009.2.4. 공급분부터(이하 28호까지)
28. 농업·임업용 무인헬리콥터 ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
29. 농업·임업용 로더(2톤 미만) ⇒2010.2.18. 공급분부터(이하 32호까지), ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
30. 농업·임업용 굴삭기(1톤 미만) ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
31. 동력제초기 32. 농업·임업용 고압세척기 ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
33. 농산물 및 임산물 저온저장고(바닥면적이 17㎡ 이하인 것에 한함)⇒ 2011.5.30. 공급분부터 (이하 43호까지), ⇒ 임산물은 2015.2.3.이후 공급분부터

34. 농업·임업·축산용 환풍기(컨트롤러를 포함하며, 시설하우스용 또는 축사용에 한함) ⇒ 임업용은 2015.2.3.이후 공급분부터
35. 축산용 인공수정 주입기 36. 축산용 인공수정 주입용기 37. 축산용 정액 희석제
38. 축산용 인큐베이터 39. 축산용 출하돈 선별기 40. 축사용 보온등 컨트롤러
41. 축사용 쿨링 패드 42.축사용 워터컵
43. 축사용 바닥재[철재(鐵材) 바닥재에 한함]
44. 농산물·임산물 수확용 상자(플라스틱 재질에 한함)⇒ 2012.2.2.공급분부터(이하 46호까지), ⇒ 임산물은 2015.2.3.이후 공급분부터
45. 화훼·야생화 재배용 배지 ⇒ 야생화는 2015.2.3.이후 공급분부터
46. 화훼·야생화 재배용 화분(폴리에틸렌, 플라스틱 및 고무 재질에 한함) ⇒ 야생화는 2015.2.3.이후 공급분부터
47. 유해동물(해충을 포함한다) 포획기 ⇒ 2013.2.15.이후 공급받거나 수입신고하는 농업용 또는 어업용 기자재부터 적용
48. 농업용 양파망·마늘망 ⇒ 2015.2.3.이후 공급분부터(이하 52호까지)
49. 축산 착유용 라이너
50. 축산용 분만실 깔판
51. 축산용 대인소독기
52. 축산용 방역복
53. 조사료 생산용 네트 ⇒ **2016.2.5.이후 공급분부터(이하 56호까지)**
54. 팽연왕겨
55. 탈봉기
56. 소문망
57. 조사료 생산용 종자류 ⇒ 2017.2.7.이후 공급분부터
58. 점적호스(점적테이프 및 분수호스를 포함한다) ⇒ 2017.2.7.이후 공급분부터
59. 농업용수 처리기 ⇒ 2017.2.7.이후 공급분부터

[별표 6] [#표]**부가가치세 환급이 적용되는 어업용 기자재(특례 제7조 제2호)**[/표]

1. 양어장용 필름(비닐하우스용에 한함)
2. 양어장용 파이프(비닐하우스용에 한함)
3. 어상자(목재, 플라스틱 및 종이로 만들어진 것으로 수산물 포장용에 한함)⇒ 플라스틱 어상자 2009.2.4. 추가
4. 와이어로프(어선용에 한함)
5. 어업용발전기(어선 및 양식장용에 한함)
6. 양어장용 초파기(혼합사료제조용에 한함)
7. 활어냉각기(어선용에 한함)
8. 육상 수조식 양식장의 취·배수관시설 및 가두리양식장의 그물 고정용 파이프에 한함
9. 구명 부기·동의(어선용 등에 한함)
10. 기상용 모사전송기(어선용 등에 한함) ← 삭제(2014.2.21)
11. 어업용 자동미끼 세절기⇒ 2004.1.1.이후 공급분부터
12. 양어장용 차광막⇒ 2005.2.19. 이후 공급분부터
13. 양식장용 공기공급장치⇒ 2007.4.1. 공급분부터(이하 14호까지)
14. 자동조타장치
15. 어선 및 어망용 방오도료(유기주석을 함유하지 아니한 것)⇒ 2008.2.22. 공급분부터(이하 17호까지)
16. 양식장용 사료살포기 17.「약사법」에 따른 동물용 의약품
18. 수산물 선별기 ⇒ 2009.2.4. 공급분부터
19. 어업용 얼음 ⇒ 2010.2.18. 공급분부터(이하 22호까지)
20. 수산물 건조기 21. 어업용 소라껍데기 22. 양식장 관리기
23. 유류절감장치 및 고효율촉매기기 ⇒ 2011.1.1. 공급분부터
24. 젓갈용 숙성용기(플라스틱 및 철재 재질만 해당한다)⇒ 2012.2.2.공급분부터(이하 25호까지)
25. 수산물 건조용 건조발
26. 어업용 산소발생기 ⇒ 2013.2.15.이후 공급받거나 수입신고 하는 농업용 또는 어업용 기자재부터 적용(이하 27호까지)
27. 양식장용 액화산소
28. 수산물 양식용 파판 ⇒ 2014.2.21.이후 공급분부터 적용
29. 전복 양식용 쉘터(shelter)(고정틀 및 하부틀을 포함한다) ⇒ 2014.2.21.이후 공급분부터 적용

3) 부가가치세 환급 절차

가) 부가가치세 환급업무 대행자: 농·수협 및 엽연초생산협동조합, 산림조합법에 따른 조합

* 환급대행자에 산림조합법에 따른 조합을 추가한 것은 2016.1.1.이후 환급을 신청하는 경우부터 적용함

○ 개인이 환급 신청하는 경우: 조합원으로 등록되어 있는 농·수협 등이나 주소지 또는 거주지 소재 농·수협 등이 환급업무를 대행

○ 개인사업자 및 법인이 환급 신청하는 경우: 사업장 소재지 관할 농·수협 등이 환급업무를 대행

* 부가·소득·법인세법에 의해 등록된 사업자인 경우 관할세무서장에게 직접 신청도 가능

나) 환급신청 방법

○ 농협 등(환급신청 대행자)을 통하여 환급 신청하는 경우(특례규정 제9조②,③)

- "농업·임업·어업용기자재 부가가치세 환급대행신청서"에 세금계산서를 첨부하여 농협 등에 제출하면 농협 등이 "농업·임업·어업용기자재 부가가치세 환급신청서"를 작성하여 관할 세무서장에게 환급신청[농협 등이 수수료를 1회 1인당 환급세액의 5%(5만원 한도) 징수]

☞ 농어민 등이 농협 등에 추가 첨부서류(매년 최초로 환급신청하는 경우만 해당)

① 특례 제2조 제1항 제3호의 법인인 경우: 국세청장이 고시하는 바에 따라 교부하는 농어민 등 확인서

② 개인: 통·이장 또는 어촌계장의 확인을 받은 농어민 등 확인서(환급대행자의 조합원인 경우는 제외)

☞ 농협 등(환급신청 대행자)이 세무서에 추가 첨부서류

① 환급신청자가 사업자인 경우에는 매입처별세금계산서합계표

② 환급신청자가 사업자가 아닌 경우에는 기획재정부령이 정하는 매입세금계산서합계표

③ 기획재정부령이 정하는 환급신청명세서

○ 세무서에 직접 환급 신청하는 경우(특례규정 제9조④)

- 사업자등록을 한 개인 또는 법인에 한하여 "농업·임업·어업용기자재 부가가치세 환급신청서"에 매입처별세금계산서합계표를 첨부하여 관할 세무서장에게 환급신청

☞ 통·이장, 어촌계장 또는 업종별 수산업협동조합장의 확인을 받은 경작확인서 또는 조업확인서(개인인 사업자로서 매년 최초로 환급을 신청하는 경우에 한함)

○ 환급신청 기한(특례규정 제9조) → 2012.2.2.부터 수입신고일 개정(추가)

- 농·수협 및 엽연초생산협동조합, 산림조합법에 따른 조합이 환급업무를 대행하는 경우: 농·어민 등은 기자재의 구입일 또는 수입신고일이 속하는 분기말 또는 그 다음 분기말의 다음달 **10일**까지(이하 '환급대행신청기한' 이라 한다) 관할 농·수협 등에 신청하고 농·수협 등은 환급대행신청기한 종료일부터 **15일** 이내에 관할세무서에 신청

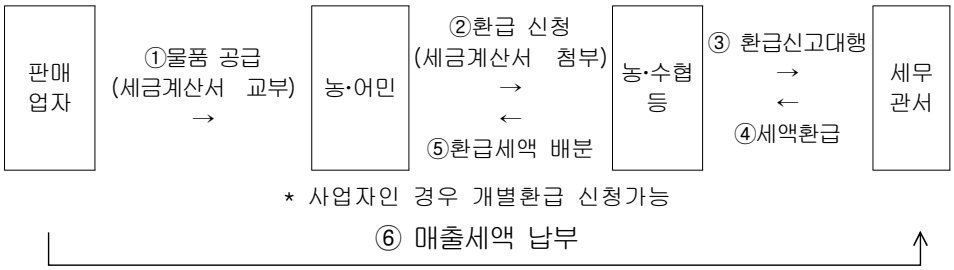
- 사업자가 세무서에 직접 신청하는 경우: 기자재의 구입일 또는 수입신고일이 속하는 분기말 또는 그 다음 분기말의 다음달 **25일**까지 신청

○ 국세청 법령해석심의위원회 결정(2008.10.29)
- 농·어업용기자재에 대하여 환급신청기한이 경과하여 신청한 경우에도 환급가능

4) 세무서의 환급기일: 환급신청 기한 종료 후 20일 이내

[#그림]**사후환급 절차도**[/그림]

○ 사후환급 절차도



사후환급 절차에 대하여 설명드립니다.
판매업자는 농·어민 등에게 사후환급이 적용되는 재화를 공급하면서 세금계산서를 발급합니다.
농·어민 등은 수취한 세금계산서를 농·수협 등에 제출하고 환급신청 대행기관인 농·수협 등은 관할세무서에 신청하여 환급 받은 세액을 농·어민 등에게 돌려줍니다.

5) 부당환급자에 대한 추징

○ 아래의 경우에는 환급받은 부가가치세액과 이자상당가산액(1일 3/10,000)을 부가가치세로 추징한다.

- 부가가치세액을 환급받은 기자재를 본래의 용도에 사용하지 아니하거나 농·임·어민 외의 자에게 양도한 경우
- 농·임·어민이 아래에 해당하는 세금계산서에 의하여 부가가치세를 환급받은 경우
  ① 재화의 공급없이 교부된 세금계산서

② 재화를 공급한 사업장외의 사업장 명의로 교부된 세금계산서
③ 재화의 공급시기가 속하는 과세기간 후에 교부된 세금계산서
④ 정당하게 교부된 세금계산서를 당해 농·어민 등이 임의로 수정한 세금계산서
⑤ 그밖에 사실과 다르게 기재된 대통령령이 정하는 세금계산서

♧ 관련예규

- **철재 재질의 인삼재배용 지주대가 부가가치세 환급대상인지 여부**(법규-1190, 2014.11.12)
  철근 또는 플라스틱 재질의 인삼재배용 지주목도 재질에 관계없이 지주목에 해당된다는 농림축산식품부의 회신에 따라 사후환급대상 인삼재배용 지주목에 해당됨

- **영농조합법인이 농민에게 공급하기 위하여 자재를 매입한 경우**(상담3팀-610, 2006.3.29)
  영농조합법인이 환급대상 농업용기자재를 조합원인 농민에게 공급하기 위하여 조합 명의로 구입하여 세금계산서를 수취한 경우에는 부가가치세 사후환급대상이 아닌 것임. 참고로 조합원인 농민이 농업용기자재를 영농조합에 위탁하여 구매하거나 공동구매하는 경우에는 농민 명의로 세금계산서를 수취하여야 환급신청이 가능한 것임

- **농업용 기자재 구입시 신용카드 결제분 세금계산서 교부**(상담3팀-334, 2004.2.25)
  부가가치세 환급을 받고자 하는 농어민이 농어업용 기자재 구입시 신용카드로 대금을 결제하고 공급자에게 세금계산서 교부를 요구하는 경우 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **농어업용기자재의 환급신청기한이 경과한 경우 환급 가능 여부**(서면2016부가-2682, 2016.7.15)
  농·어민이 「농·축산·임 · 어업용 기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세 적용 등에 관한 특례규정」 제9조 제2항에 규정하는 기한 후에 농·어업용 기자재에 대한 부가가치세의 환급신청을 하는 경우 조세특례제한법 제105조의2에 따른 부가가치세 환급특례를 적용받을 수 있는 것이며, 해당 부가가치세는 국세기본법 제45조의2에서 정하는 기간이 경과하기 전까지 환급을 신청할 수 있는 것임

사. 외국인관광객 등이 구입하는 재화에 대한 영세율 적용 및 사후환급

* 조특법 107, 외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정
* 훈령: 부가가치세 사무처리규정 제7장 제115조~제125조 → **구체적 절차, 요건** 등 별도 참조

외국인 관광객·미군 등이 국외로 반출하기 위하여 대통령령이 정하는 사업자로부터 구입하는 재화에 대하여는 부가가치세 영세율을 적용하거나 부가가치세액을 환급할 수 있음

1) 영세율 적용대상

○ 외국인관광객이란 외국환거래법에 따른 비거주자로서 아래 각 호의 자를 제외함

- 법인
- 국내에 주재하는 외교관(이에 준하는 외국공관원 포함)
- 국내에 주둔하는 국제연합군 및 미국군의 장병 및 군무원(아래의 경우 제외)

○ 주한국제연합군 또는 미국군이 주둔하는 지역중 관광진흥법에 의한 관광특구 안에서 국제연합군 및 미국군의 장병 및 군무원이 외국인관광객면세판매장 지정을 받은 소매업·양복점업·양장점업·양화점업을 영위하는 사업자로부터 재화를 구입하는 경우

2) 외국인관광객 면세판매장(외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정 제5조)

○ 면세판매장의 지정을 받고자 하는 사업자는 지정신청서를 관할세무서장에게 제출하여야 하며 지정신청을 받은 관할세무서장은 신청인이 다음 각 호의 요건을 갖춘 경우에 한하여 면세판매장을 지정할 수 있으며 지정을 한 때에는 면세판매장 지정증을 신청인에게 교부하여야 함

[#표]면세판매장 요건[/표]

- 면세판매장 요건(특례규정 제5조, 부가가치세 사무처리규정 제116조 → 별도 참조) ㉮ 간이과세자가 아닐 것(주한 국제연합군 또는 미국군이 주둔하는 지역 중 관광특구 안에서 소매·양복·양장·양화점업을 영위하는 사업자는 제외) ㉯ 외국인관광객의 예상이용도, 판매인원 및 시설의 규모, 면세판매장의 경영에 필요한 자금력 및 신용 등을 감안하여 국세청장이 정하는 기준(**부가가치세 사무처리규정 제116조**에 관련 내용 상세하게 규정되어 있으므로 **별도 참조**)에 적합할 것

3) 환급창구운영사업자(외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정 제5조의2)

○ 관할지방국세청장은 외국인관광객이 면세물품을 구입한 때에 부담한 부가가치세 및 개별소비세상당액을 제10조의2 및 제10조의4에 따라 환급 또는 송금하는 사업을 영위하는 자(환급창구운영사업자)를 지정할 수 있음

* 2013.7.1.부터 **지역의 제한없이** 출국항의 보세구역 외의 장소(**시내 등**)에도 환급창구를 설치할 수 있도록 특례규정 제5조의2① 개정

○ 환급창구운영사업자의 지정을 받고자 하는 자는 지정신청서를 관할지방국세청장에게 제출하여야 함. 이 경우 다른 법령에 의하여 허가 또는 지정을 받거나 등록을 하여야 하는 사업에 있어서는 해당 허가증·지정증 또는 등록증 사본을 첨부하여야 함

○ 신청을 받은 관할지방국세청장(성실납세지원국장)은 신청인이 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우에 한하여 환급창구운영사업자로 지정할 수 있음

- 해당 사업에 필요한 자력 및 신용이 있을 것
- 환급에 필요한 인원 및 시설을 갖출 것
- 기타 환급창구의 운영에 필요한 것으로서 기획재정부령이 정하는 요건을 갖출 것

○ 신청을 받은 관할지방국세청장(성실납세지원국장)은 신청일부터 30일 이내에 환급창구운영사업자의 지정여부를 결정하여야 하며, 환급창구운영사업자로 지정을 한 경우에는 환급창구운영사업자지정증을 교부하여야 함

○ 관할지방국세청장은 특례규정 제5조의2⑤의 사유에 해당하는 경우에는 지정을 취소할 수 있음

○ 환급창구운영사업의 휴·폐업과 지정증의 기재사항변경에 관하여는 특례규정 제5조 ⑥,⑦을 준용함

4) 영세율 적용요건

가) 세액상당액 포함한 가격으로 판매한 후 사후환급하고 영세율을 적용하는 경우(특례규정 제6조①)

○ 면세판매장 지정이 되었더라도 판매분이 모두 영세율 적용이 되는 것이 아니라 아래 요건에 맞아야 함

- 면세판매장에서 외국인관광객에게 면세물품을 세액상당액을 포함한 가격으로 판매한 후 외국인관광객이 면세물품을 구입한 날로부터 3월 이내에 세관장이 확인한 (전자)판매확인서·소포수령증·수출신고필증 등에 의하여 국외로 반출한 사실이 확인되는 경우

- 면세판매자가 세액상당액을 ①외국인관광객에게 송금하거나 ②환급창구운영사업자를 통하여 환급 또는 송금한 것이 확인되는 경우

나) 세액상당액 차감한 가격(즉시환급)으로 판매한 후 영세율을 적용하는 경우(특례규정 제6조②~④)

* 2016.1.1.이후 외국인관광객이 면세판매장에서 면세물품을 구입하고 즉시환급을 받는 경우부터 적용

○ 면세판매자는 외국인관광객이 다음 각 호의 요건을 모두 충족하여 면세물품을 구입하는 경우에는 면세판매장에서 외국인관광객에게 면세물품을 세액상당액을 차감(이하 "**즉시환급**"이라 함)한 가격으로 판매한 후 부가가치세 영세율을 적용받음

- 세액상당액을 포함한 1회 거래가액이 **30만원 미만일 것**(2017.12.29. 이후 구입분부터)
  * 2017.12.29. 이전은 20만원 미만
- 입국 후 즉시환급을 받은 세액상당액을 포함한 총 거래가액이 100만원 이하일 것

○ 면세판매자는 특례규정 제6조②에 따라 세액상당액을 즉시환급하는 경우 해당 세액상당액에서 환급에 따른 제 비용 등으로서 환급창구운영사업자가 특례규정 제10조의2②에 따라 국세청장의 승인을 얻은 금액을 공제할 수 있음

○ 외국인관광객이 입국 후 특례규정 제6조① 또는 ②에 따라 면세물품을 구입한 날부터 3개월(면세물품반출기간) 이내에 국외로 반출하지 아니한 물품이 있는 경우에는 그 면세물품반출기간 **후에 구입하는** 면세물품에 대해서는 특례규정 제6조②(즉시환급)의 규정을 적용하지 아니함

5) 영세율 적용 제외 대상 품목

○ 「총포·도검·화약류 등의 안전관리에 관한 법률」에 따른 총포·도검 및 화약류

○ 「문화재보호법」에 따라 문화재로 지정을 받은 물품

○ 「약사법」에 따른 중독성·습관성 의약품

○ 세포함 1회 거래가액이 3만원에 미달하는 물품 **(2011.3.31.까지는 5만원)**

☞ 아래의 경우에는 면세 적용함 **(특례규정 3조2항 삭제로 2011.3.31일까지 적용)**

① 면세판매장 운영사업자가 당해 세액상당액을 외국인관광객에게 송금하는 경우

② 환급창구운영사업자를 통하여 당해 세액상당액을 외국인관광객에게 환급하는 경우

○ 법령에 의하여 거래가 제한되는 물품

○ 외화도피 또는 부정유통 방지 등의 사유로 담배사업법 제2조에 따른 담배, 관세법 제234조에 따른 수출입 금지 물품(특례규정 시행규칙 제2조②)

* 2016.1.1.이후 면세판매장에서 외국인관광객 등에게 물품을 판매하는 분부터 적용

[#표]6) 특례규정 제6조①에 따른 환급 절차(특례규정 8조~10조의4, 조특법 집행기준 107-0-1, 107-0-2)[/표]

① 외국인관광객은 외국인 관광객 면세판매장에서 부가가치세 및 개별소비세 포함 가격을 지불하고 재화를 구입함

② 당해 외국인관광객은 면세점에서 물품판매확인서를 발급받고 출국항 관할세관장은 이를 확인하여 확인인을 날인한 판매확인서를 면세판매자나 환급창구운영사업자에게 송부하거나 외국인관광객에게 내어줌
다만, 면세판매자나 환급창구운영사업자가 출국항 세관장에게 전자판매확인서를 전송한 경우에는 물품판매확인서 발급 및 제시 생략 가능하나 전자판매확인서의 내용에 오류가 있거나 사실확인이 필요한 경우에는 해당 물품에 대한 영수증 등의 제시를 요구 가능함(2010.12.30.개정)

③ 물품(전자)판매확인서를 제시(전송)받은 면세판매자는 거래은행을 통하여 송부받은 날로부터 20일이내 송금하고, 환급창구운영사업자가 제출받은 경우에는 지체없이 외국인관광객에게 환급 또는 송금함. 환급 또는 송금액은 당해 외국인관광객이 재화 구입 시 지급한 부가가치세 및 개별소비세 상당액에서 환급에 따른 제비용을 공제한 잔액을 당해 외국인관광객에게 환급하여 줌

[#표]**6) 특례규정 제6조①에 따른 환급 절차(특례규정 8조~10조의4, 조특법 집행기준 107-0-1, 107-0-2)**[/표]

④ 부가가치세 및 개별소비세를 포함한 1회 거래가액이 500만원 이하이고, 외국인관광객이 출국항 관할세관장의 반출확인을 받기로 하고 환급·송금하여 줄 것을 요구하는 경우 전자판매확인서를 환급창구운영사업자에게 전송하여야 하며 환급창구운영사업자는 출국항 관할세관장에게 전송해야 함
전자판매확인서를 전송받은 환급창구운영사업자는 외국인관광객이 요구하는 경우 제비용 등을 공제한 잔액을 환급·송금하여야 하고 환급·송금 세액상당액을 한도로 담보를 요구할 수 있음
환급·송금한 환급창구운영사업자는 세관장으로부터 확인결과를 전송받은 경우 환급·송금증명서를 면세판매자에게 전송하여야 함
(특례10조의4 신설 2013.7.1.이후 면세물품을 구입하는 분부터 적용)
→ 면세물품의 국외 반출확인을 받기 전에 환급받을 수 있도록 개정됨

⑤ 환급창구운영사업자는 외국인관광객에게 현실적으로 환급된 금액과 제비용의 합계액(즉, 부가가치세 및 개별소비세 상당액)을 면세점에 청구하여 이를 수령함

⑥ 기타 상세 절차규정은 특례규정 제8조 ~ 제10조의4 참조 바람

[#표]**7) 특례규정 제6조②~④에 따른 즉시환급 절차(특례규정 제8조④~제10조의4)**[/표]
→ 2016.1.1.부터 시행

① 면세판매자는 외국인관광객이 일정한 요건을 모두 충족하여 면세물품을 구입하는 경우에는 면세판매장에서 외국인관광객에게 면세물품을 세액상당액을 차감(이하 **"즉시환급"**이라 함)한 가격으로 판매한 후 부가가치세 영세율을 적용받음

② 면세판매자는 특례규정 제6조②에 따라 외국인관광객에게 즉시환급하여 물품을 판매하는 경우에는 여권을 확인하고 정보통신망을 이용하여 전자적 방식의 외국인관광객 즉시환급용 물품판매확인서(이하 "즉시환급 전자판매확인서"라 함)를 출국항 관할 세관장에게 전송하여야 함(특례규정 제8조④)
→ 2016.1.1.이후 외국인관광객이 면세판매장에서 면세물품을 구입하고 즉시환급을 받는 경우부터 적용

③ 기타 상세 절차규정은 특례규정 제8조 ~ 제10조의4 참조 바람

8) 면세판매장의 부가가치세 신고절차(특례규정 11조)

○ 면세판매자가 특례규정 제6조①에 따라 부가가치세 영세율을 적용받기 위하여는 판매확인서 또는 환급·송금증명서를 송부 받은 날이 속하는 과세기간의 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 관할세무서장에게 신고하는 때에 당해 **판매확인서에 송금한 사실을 증명하는 서류 또는 환급·송금증명서를 첨부**하여 제출하여야 한다.(특례규정 제11조①, 특례규칙 제6조의2)

○ 제1항에도 불구하고 특례규정 제10조의4⑤에 따라 환급창구운영사업자로부터 환급·송금증명서를 **전송받은** 면세판매자는 특례규정 제6조①에 따라 부가가치세 영세율을 적용받기 위하여 신고하는 때에 **외국인관광객 면세물품 판매 및 환급실적명세서를 첨부**하여 제출하여야 함(2013.7.1.이후 면세물품을 구입하는 분에 대하여 부가가치세를 신고하는 분부터 첨부서류를 간소화하여 적용, 특례규정 제11조②)

○ 면세판매자가 특례규정 제6조①에 따라 영세율이 적용되는 과세표준 신고 시 제1항 또는 제2항에서 규정한 서류를 당해 신고서에 첨부하여 제출하지 아니한 경우 이와 관련된 과세표준은 제1항 또는 제2항에 따른 신고로 보지 아니한다.(2013.7.1.이후 면세물품을 구입하는 분에 대하여 부가가치세를 신고하는 분부터 제2항 추가로 개정, 특례규정 제11조③)

○ 면세판매자는 특례규정 제6조②에 따라 부가가치세 영세율을 적용받으려는 경우에는 면세물품을 판매하는 날이 속하는 과세기간의 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 관할 세무서장에게 신고할 때 **외국인관광객 즉시환급 물품 판매실적 명세서를 첨부**하여 제출하여야 한다.(2016.1.1.이후 외국인관광객이 면세판매장에서 즉시환급을 받은 분에 대하여 부가가치세를 신고하는 경우부터 적용, 특례규정 제11조⑤)

○ 면세판매자가 면세물품을 판매한 날로부터 3월이 되는 날이 속하는 과세기간(예정신고기간 및 조기환급기간 포함)의 종료 후 20일까지 특례규정 제10조①에 따른 판매확인서나 제10조의3 또는 제10조의4⑤에 따른 환급·송금증명서를 송부(정보통신망을 이용한 전송을 포함)받지 못한 경우에는 특례규정 제6조①에 따른 부가가치세 영세율을 적용하지 아니하며, 판매한 날로부터 3월이 되는 날이 속하는 과세기간의 신고기한까지 부가가치세의 과세표준과 세액을 신고·납부하여야 한다.(특례규정 제7조①, 제11조④)

♧ 관련예규

- **면세판매자가 다른 면세판매자를 통해 물품을 위탁판매하는 경우 영세율 적용 여부**(기획재정부 부가가치세제과-546, 2017.10.26)

면세판매장을 경영하는 사업자(위탁자)가 다른 장소에서 면세판매장을 경영하는 사업자(수탁자)와 위탁판매계약에 따라 수탁자의 면세판매장에서 면세물품을 위탁판매하는 경우 위탁자에게 부가가치세 영세율을 적용하는 것임

- **환급창구운영사업자간 업무대행계약에 따라 환급창구업무와 관련된 용역을 제공하고 그 대가를 수취한 경우 과세 여부**(부가-271, 2013.3.22)

「외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정」 제5조의2에 따라 환급창구운영사업자로 지정을 받은 "A"와 "B"가 각자의 환급업무를 대행하는 업무대행용역계약을 체결하고 그 계약에 따라 "A"가 "B"에게 용역을 제공하고 그 대가를 "B"로부터 수취하는 경우에는 부가가치세법 제12조 제1항 제11호의 금융·보험용역에 해당하지 아니하므로 부가가치세 과세대상임

- **면세물품 판매일과 국외 반출일이 다른 경우 부가가치세 신고방법** (서면법령해석부가 2015-1701,2015.11.26)

면세판매자가 외국인관광객 등에게 면세물품을 판매한 날과 면세물품의 국외 반출일이 다른 경우 영세율 적용여부 및 부가가치세 신고방법은 「외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정」 제11조를 참고하시기 바람

⇒ 외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정 제11조④ 면세판매자가 제7조 제1항에 해당하는 경우에는 면세물품을 판매한 날로부터 3월이 되는 날이 속하는 과세기간의 신고기한까지 부가가치세의 과세표준과 세액을 신고납부 하여야 한다.

아. 외국인관광객 미용성형 의료용역에 대한 사후환급제도

(조특법 107의3, 조특영 109조의3)

외국인관광객이 「의료 해외진출 및 외국인환자 유치 지원에 관한 법률」 제6조제1항에 따라 보건복지부장관에게 등록한 의료기관(이하 이조에서 "특례적용의료기관"이라 함)에서 **2016.4.1.부터 2018.12.31.까지** 공급받은 대통령령으로 정하는 의료용역(이하 "환급대상 의료용역"이라 함)에 대해서는 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 환급대상 의료용역에 대한 부가가치세액을 환급할 수 있다.(조특법 107의13①)

* 2016.4.1.이후 환급대상 의료용역을 공급받는 분부터 적용

☞ 외국인관광객이 특례적용의료기관에서 부가가치세 환급대상 의료용역을 공급받은 경우에는 환급창구운영사업자를 통하여 출국항 등에서 해당 환급대상 의료용역에 대한 부가가치세액을 환급받을 수 있도록 함

○ **사후환급대상 외국인관광객**(조특령 109조의3 제1항): 외국환거래법에 의한 비거주자로 아래는 제외한다(외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정 제2조)

- 법인
- 국내에 주재하는 외교관(이에 준하는 외국공관원을 포함)
- 국내에 주재하는 국제연합군 및 미국군의 장병 및 군무원

○ **특례적용의료기관**(조특법107의3①): 특례적용의료기관이란 의료 해외진출 및 외국인환자 유치 지원에 관한 법률 제6조제1항에 따라 보건복지부장관에게 등록한 의료기관을 말한다.

☞ **환급대상 의료용역** (조특법107의3①)(조특령109의3②)

- 아래 어느 하나에 해당하는 경우로서 부가가치세법 시행령 제35조 제1호 각 목 외의 부분 단서에 따라 부가가치세가 면제되지 아니하는 의료용역(이하 이 조에서 "환급대상 의료용역"이라 한다)을 말한다.
  ① 의료 해외진출 및 외국인환자 유치 지원에 관한 법률 제6조제1항에 따라 등록한 의료기관 또는 같은 조 제2항에 따라 등록한 외국인환자 유치업자가 직접 외국인 관광객을 유치한 경우
  ② 외국인관광객이 직접 특례적용의료기관에 방문한 경우

○ **환급창구운영사업자**(조특법107의3⑤)(조특령109의3③): 외국인관광객이 특례적용의료기관에서 환급대상 의료용역을 공급받은 때에 부담한 부가가치세액을 환급하는 사업을 영위하는 자(환급창구운영사업자)의 요건 및 지정 절차는 외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정 제5조의2를 준용한다.

○ **환급 절차(**조특법107의3②,③)(조특령109조의3⑤,⑥): 특례적용의료기관은 외국인관광객에게 의료용역공급확인서를 발급 → 외국인관광객은 3개월이내 환급창구운영사업자에게 해당 의료용역공급확인서를 제출하고 환급 → 환급창구운영사업자는 환급·송금증명서를 특례적용의료기관에 송부하고, 부가가치세 환급·송금 내역을 환급한 날이 속하는 분기의 종료일의 다음 달 20일까지 국세청장과 보건복지부장관에게 통보

○ **특례적용의료기관의 부가가치세 신고절차 및 첨부서류**(조특법107의3⑤)(조특령109조의3⑧,⑨)

- 특례적용의료기관 사업자는 환급·송금증명서를 송부받은 날이 속하는 과세기간의 납부세액 또는 환급세액에서 환급대상 부가가치세액을 공제받을 수 있다.
  * 영세율 적용이 아닌 과세매출로 신고 후 부가가치세액을 공제받는 방식으로 개정
- 첨부서류: 의료공급확인서에 환급·송금증명서를 첨부하여 제출

○ **기 타**

- 특례적용의료기관 관할 세무서장은 환급대상 의료용역이 아닌 의료용역에 대하여 외국인관광객이 부가가치세를 환급받은 경우나 특례적용의료기관이 사실과 다른 의료용역공급확인서를 교부 또는 전송하여 외국인관광객이 부가가치세액을 환급받은 경우에는 해당 특례적용의료기관으로부터 해당 부가가치세액 및 가산세를 징수하여야 한다. 이 경우 부가가치세액의 결정과 징수 등에 관하여는 부가가치세법 제57조, 제58조 및 제60조를 따른다.(조특법107의3④)
- 특례의료기관의 선정과 환급창구운영사업자의 환급관련 절차 등의 관하여 필요한 사항은

보건복지부 장관이 기획재정부장관과 협의하여 고시한다.(조특령109조의3⑬)

* 외국인관광객 미용성형 의료용역에 대한 부가가치세의 특례 관련 고시(보건복지부고시 제2016-45호, 2016.4.1. 시행)

자. 외국사업자가 공급받은 재화·용역의 사후환급(조특법107⑥,⑧)

(외국사업자에 대한 부가가치세 환급관리규정, 국세청고시 2017-7, 2017.06.01.개정)

국내에 사업장이 없는 외국법인 또는 비거주자로서 외국에서 사업을 영위하는 자(외국사업자)가 국내에서 사업상 아래의 재화 또는 용역을 구입하거나 제공받은 때에는 당해 재화 또는 용역과 관련된 부가가치세를 당해 외국사업자에게 환급할 수 있다. 다만, 외국사업자의 1역년의 환급금액이 30만원 이하인 경우에는 환급하지 아니하며, 해당국가에서 우리나라의 사업자에게 동일하게 환급하는 경우에 한하여 적용한다.

[#표]외국사업자가 공급받은 재화·용역의 범위[/표]

- 외국사업자가 공급받은 재화·용역의 범위

① 음식숙박용역
② 광고용역
③ 아래 재화 또는 용역(조특영 107 ①)
㉮ 전력·통신용역
㉯ 부동산임대용역
㉰ 외국사업자의 국내사무소의 운영 및 유지에 필요한 다음의 재화 또는 용역 다만, 매입세액이 공제되지 아니하는 것 제외
- 국내사무소용 건물·구축물 및 당해 건물·구축물의 수리용역
- 사무용 기구·비품 및 당해 기구·비품의 임대용역

○ **신청절차:** 매년 1월 1일부터 12월 31일까지 공급받은 재화 또는 용역에 대한 부가가치세를 다음해 6월 30일까지 서울지방국세청장(개인납세1과장)에게 국외사업자가 직접 신청하거나 대리인을 지정하여 신청하여야 한다.〔남대문세무서장(운영지원과장)이 환급집행〕

○ **신청서류**

- 외국사업자 거래내역 및 부가가치세 환급신청서, 사업자증명원(영문 또는 한글표기에 한함)
- 거래내역서 및 세금계산서 원본(부가가치세 별도 기재 신용카드 매출전표)
- 질문표(외국사업자에 대한 부가가치세 환급관리에 관한 고시, 국세청고시 제2017-7, 2017.6.1. 별지 제2호) 및 당해 외국사업자의 사업과 관련된 것임을 입증하는 서류
- 대리인이 환급 신청하는 경우 위임장

♧ 관련예규

- **외국사업자가 조세특례제한법 제107조제6항에 따른 환급신청기한을 경과한 경우**(부가-853, 2013.9.17)
  「국세기본법」 제45조의2(경정 등의 청구)규정에서 정하는 기간이 경과하기 전까지 환급을 신청할 수 있는 것임

차. 외교관 등이 공급받은 재화·용역의 사후환급(조특법107⑦⑧,조특령108)

우리나라에 상주하는 외교공관, 영사기관(명예영사관원을 장으로 하는 영사기관은 제외), 국제연합과 이에 준하는 국제기구(우리나라가 당사국인 조약과 그 밖의 국내 법령에 따라 특권과 면제를 부여받을 수 있는 경우만 해당)의 소속 직원으로 해당 국가로부터 공무원 신분을 부여받은 자 또는 외교통상부장관으로부터 이에 준하는 신분임을 확인받은 자 중 내국인이 아닌 자가 관할세무서장의 지정을 받은 외교관면세점(개별소비세법 시행령 제28조에 의한 지정을 받은 판매장 포함)으로부터 재화 또는 용역(부가가치세법 제21조부터 제25조까지의 규정에 의해 영세율을 적용 받는 재화 또는 용역은 제외한다)을 구입하거나 제공받는 경우에 부담하는 부가가치세는 연간 100만원을 한도로 하여 당해 외교관 등에게 환급할 수 있다. 다만, 외국에서 우리나라의 외교관 또는 외교사절에게 동일하게 환급하는 경우에 한하여 적용한다.

☞ **신청절차(**2011년 4월 1일부터 시행)

- 재화 또는 용역을 공급받은 외교관등이 그 재화 또는 용역과 관련된 부가가치세를 환급받으려는 경우에는 기획재정부령으로 정하는 환급신청서와 함께 외교관면세점에서 발급받은 영수증 1매를 외교통상부장관에게 제출하여야 한다.(2010.12.30. 개정)
- 외교통상부장관은 외교관등이 제출한 환급신청서의 내용을 확인하고 법 제107조 제7항에 따른 금액을 한도로 하여 영수증에 기재된 부가가치세액을 지급할 것을 국세청장에게 요청할 수 있다.(2010.12.30. 개정)
- 외교통상부장관의 지급 요청을 받은 국세청장은 관할 세무서장에게 해당 금액의 지급을 명할 수 있고, 관할 세무서장은 해당 금액을 외교통상부장관에게 지급하여야 하며, 외교통상부장관은 관할 세무서장으로부터 지급받은 금액을 외교관등에게 지급할 수 있다.(2010.12.30. 개정)

카. 평창동계올림픽 관련 IOC 및 지역별방송중계권자 등이 공급받는 재화·용역의 사후환급(조특법107⑨,조특령107⑦⑧)(2016.12.20. 신설)

2018 평창 동계올림픽 및 동계패럴림픽대회의 운영에 직접 관련된 다음 어느 하나에 해당하는 외국법인이 2018년 12월 31일까지 대회 운영과 관련하여 공급받은 조세특례제한법 제107조 제6항의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역(음식·숙박용역, 광고용역, 전력·통신용역, 부동산임대용역 등)

① 국제올림픽위원회, 국제장애인올림픽위원회, 각국 올림픽위원회, 각국 장애인올림픽위원회

② 국제올림픽위원회가 대회 방송중계에 필요한 시설과 서비스 제공을 위하여 설립한 올림픽방송제작사 및 국제올림픽위원회와 계약을 맺은 대회의 지역별 독점방송중계권자에 해당하는 외국법인이 대회의 방송중계와 관련하여 공급받은 다음 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역(부가세법 제39조 제1항 제2호부터 제7호까지의 규정에 따라 매입세액이 공제되지 아니하는 것을 제외)

㉮ 대회 방송중계를 위해 사용하기 위한 시설의 공사·설치·해체와 관련된 재화, 용역

㉯ 방송용 카메라·케이블·차량 등 방송중계 장비

㉰ 방송·통신 장비 및 차량의 임대·유지·보수용역

㉱ 방송중계와 관련한 자문·운송·경비용역

㉲ 그 밖에 이와 유사한 것으로서 대회의 방송중계와 관련된 재화 또는 용역

③ 국제올림픽위원회와 계약을 통하여 국제올림픽위원회의 휘장을 사용하는 대가로 국제올림픽위원회 또는 대회 조직위원회에 금전, 재화 및 용역을 제공하는 외국법인

④ 올림픽 종목별 국제경기연맹 또는 국제장애인경기연맹, 세계반도핑기구, 국제스포츠중재재판소, 국제올림픽위원회가 설립한 올림픽문화유산재단, 방송마케팅사, 올림픽채널 서비스사 및 국제장애인올림픽위원회가 장애인 체육활동을 육성·지원하기 위하여 설립한 단체

☞ **신청절차**: 외국사업자가 공급받은 재화·용역의 사후환급 절차와 동일

타. 외국인관광객 등의 특례적용관광호텔 숙박용역에 대한 사후환급 및 공제

(조특법107의2, 조특령109의2)

○ 외국인관광객의 특례적용관광호텔 숙박용역에 대한 부가가치세 환급(조특법107의2①)

- 외국인관광객 등이 **2018.1.1.부터 2018.12.31.까지** 관광진흥법에 따른 호텔로서 대통령령으로 정하는 요건을 갖춘 특례적용관광호텔에서 30일 이하의 숙박용역(환급대상 숙박용역)을 공급받은 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 환급대상 숙박용역에 대한 부가가치세액을 환급받을 수 있음

☞ 외국인관광객의 특례적용관광호텔 숙박용역에 대하여 특례적용관광호텔 사업자에게 영세율을 적용하는 것이 아니라 특례적용관광호텔 사업자가 숙박용역의 공급시기에 정상적으로 부가가치세를 과세(10%)로 신고한 후 해당 **부가가치세액을 공제받는 방식**

○ 사후환급대상 외국인관광객(조특령109의2①)

- 외국인관광객 등이란 「외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정」 제2조 제1항에 따른 외국인관광객을 말하며, 외국환거래법에 의한 비거주자로서 아래 각 호의 자를 제외함

① 법인 ② 국내에 주재하는 외교관(이에 준하는 외국공관원 포함)

③ 국내에 주재하는 국제연합군 및 미국군의 장병 및 군무원

○ 특례적용관광호텔

- 특례적용관광호텔이란 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 호텔로서 문화체육관광부장관이 정하여 고시한 호텔(조특령109의2②)
  ① 관광진흥법 시행령 제2조 제1항 제2호 가목에 따른 관광호텔
  ② 해당 호텔의 외국인관광객 등에 대한 숙박용역의 객실 종류별 공급가액 평균을 해당 호텔의 전년 또는 전전연도 같은 기간별 외국인관광객 등에 대한 숙박용역의 객실 종류별 공급가액 **평균의 100분의 110보다** 높게 공급하지 아니하는 호텔
- 특례적용관광호텔의 선정과 환급창구운영사업자의 환급 관련 절차 등에 관하여 필요한 사항은 문화체육관광부장관이 기획재정부장관과 협의하여 고시(조특령109의2⑪)
  * 문화체육관광부 고시 제2014-13호(2014.3.21) 참조

○ 환급창구운영사업자

- 외국인관광객 등이 특례적용관광호텔에 숙박용역을 공급받은 때에 부담한 부가가치세액을 환급하는 사업을 영위하는 자(환급창구운영사업자)는「외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정」제5조의2를 준용하여 지정한 자**를** 말함(조특령109의2③)

○ 환급 절차

- 특례적용관광호텔 사업자는 외국인관광객 등에게 숙박용역을 공급한 때에는 숙박용역을 공급받은 외국인관광객 등에게 그 숙박용역 공급 사실을 증명하는 서류(**숙박용역공급확인서**) 2부를 교부하여야 함. 다만, 특례적용관광호텔 사업자가 외국인관광객 등이 숙박용역을 공급받은 때에 부담한 부가가치세액을 환급하는 사업을 영위하는 자(환급창구운영사업자)에게 정보통신망을 이용하여 **전자적 방식의 숙박용역공급확인서**를 전송한 경우에는 숙박용역공급확인서를 교부하지 아니할 수 있음(조특령109의2③)
- 외국인관광객 등은 특례적용관광호텔에서 숙박용역을 공급받은 경우 해당 숙박용역에 따른 부가가치세액을 환급창구운영사업자로부터 환급받을 수 있음. 이 경우 환급창구운영사업자의 부가가치세액의 환급에 관하여는 「외국인관광객 등에 대한 부가가치세 및 개별소비세 특례규정」 제6조제2항·제3항 및 제10조의2를 준용하되, "면세물품을 구입하는 경우" 또는 "면세물품을 구입한 때"는 "숙박용역을 공급받은 때"로 봄
- 외국인관광객 등에게 부가가치세액을 환급한 환급창구운영사업자는 그 환급 사실을 증명하는 서류(환급증명서)를 특례적용관광호텔 사업자에게 송부하여야 함(조특령109의2⑤)

○ 특례적용관광호텔의 부가가치세 신고절차

☞ 특례적용관광호텔 사업자의 숙박용역 공급은 부가가치세법을 적용하여 **숙박용역의 공급시기에 정상적으로 부가가치세를 과세(10%)로 신고한 후** 외국인관광객 등이 숙박용역을 공급받은 날부터 3개월 이내에 부가가치세액을 환급받은 사실이 확인되는 경우에 특례적용관광호텔 사업자가 환급창구운영사업자로부터 환급증명서를 **송부받은 날이 속하는 과세기간**의 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 관할세무서장에게 신고할 때에

해당 부가가치세액을 **공제**받을 수 있는 방식임(일반과세자 신고서 서식 중 그 밖의 공제 매입세액 명세 란에 “외국인 관광객에 대한 환급세액”으로 공제하도록 서식 개정)

- 특례적용관광호텔 사업자는 외국인관광객 등이 숙박용역을 공급받은 날부터 3개월 이내에 부가가치세액을 환급받은 사실이 확인되는 경우에는 해당 부가가치세액을 공제받을 수 있음(조특령109의2⑥)
- 특례적용관광호텔 사업자가 부가가치세를 공제받으려는 경우에는 환급증명서를 **송부받은 날이 속하는 과세기간**의 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 관할세무서장에게 신고할 때에 숙박용역 공급확인서에 환급증명서를 첨부하여 제출하여야 함(조특령109의2⑦) (부가-825, 2014.10.06)
- 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 특례적용관광호텔 사업자가 납부할 부가가치세액에서 외국인관광객 등이 환급받은 해당 부가가치세액을 공제하지 아니함(조특령109의2⑧)
  ① 숙박용역의 공급가액에 관한 조특령109의2 제2항 제2호의 요건을 갖추지 못한 경우
  * 조특령109의2 제2항 제2호: 해당 호텔의 외국인관광객 등에 대한 숙박용역의 객실 종류별 공급가액 평균을 해당 호텔의 전년 같은 기간별 외국인관광객 등에 대한 숙박용역의 객실 종류별 공급가액 평균보다 높게 공급하지 아니하는 호텔
  ② 숙박용역공급확인서를 허위로 적어 교부한 경우

○ 기타

- 특례적용관광호텔 관할세무서장은 환급대상이 아닌 숙박용역에 대하여 외국인관광객 등이 부가가치세를 환급받은 경우에는 조특령109의2⑩에 따라 해당 외국인관광객 등에게 숙박용역을 공급한 특례적용관광호텔 사업자에게 부가가치세액을 징수하여야 한다.(조특법107의2②, 조특령109의2⑨)
  ☞ 부가가치세액을 징수할 경우 그 세액의 결정과 징수 등에 관하여는 부가가치세법 제57조, 제58조 및 제60조를 따른다.(조특령109의2⑩)
- 국세청장, 관할지방국세청장 또는 관할세무서장은 부정 환급 방지를 위하여 필요하다고 인정하면 대통령령으로 정하는 바에 따라 특례적용관광호텔에 대하여 필요한 명령을 할 수 있다.(조특법107의2③)

파. 외교관용 등 자동차 연료에 대한 환급 특례(조특법 111의4, 영112의4)

* 2013.07.01.이후 구입하는 석유류부터 적용

대통령령으로 정하는 주한외교공관, 주한외교관 등(이하“환급대상자”라 함)이 유류구매카드를 사용하여 환급대상자의 자동차에 사용되는 석유류를 구입하는 경우 국세청장이 지정하는 여신전문금융업법 제2조 제2호의2에 따른 신용카드업자는 세액 환급을 신청하여 해당 석유류에 부과되는 개별소비세액, 교통·에너지·환경세액, 교육세액, 자동차 주행에 대한 자동차세액 및 부가가치세액을 환급받거나 납부할 세액에서 공제받을 수 있다. 이 경우 해당 석유류에 대해서는 개별소비세법 제16조 제1항 제3호 또는 교통·에너지·환경

세법 제14조 제1항에 따른 면세 및 부가가치세법 제11조 제1항 제4호에 따른 영세율을 적용하지 아니한다. 다만, 외국에서 우리나라의 외교공관, 외교관 등에게 동일하게 환급·공제하는 경우에 한하여 적용한다.

☞ 대통령령으로 정하는 주한외교공관, 주한외교관 등이란

① 우리나라에 상주하는 외교공관, 영사기관(명예영사관원을 장으로 하는 영사기관은 제외), 국제연합과 이에 준하는 국제기구(우리나라가 당사국인 조약과 그 밖의 국내법령에 따라 특권과 면제를 부여받을 수 있는 경우만 해당함)

② 위 ①에 따른 기관의 소속 직원으로서 해당 국가로부터 공무원 신분을 부여받은 자 또는 외교통상부장관으로부터 이에 준하는 신분임을 확인받은 자 중 내국인이 아닌 자

1) 유류구매카드 발급 및 환급·공제 절차

○ 환급대상자는 신용카드업자로부터 환급을 위한 유류구매카드를 발급받아야 한다.

○ 국세청장은 유류구매카드를 발급할 신용카드업자를 지정하고 연회비를 받지 아니할 것을 조건으로 할 수 있다.

○ 조세특례제한법111의4①에 따른 환급을 받으려는 자(환급대상자)는 외교통상부장관이 환급대상자에 해당됨을 확인하는 서류를 첨부하여 신용카드업자에게 유류구매카드의 발급을 신청하여야 한다.

○ 신용카드업자는 그 신청을 받은 날로부터 15일 이내에 신청인에게 유류구매카드를 발급하여야 한다.

○ 환급·공제받으려는 신용카드업자는 매월 환급대상자가 유류구매카드를 통하여 구입한 환급대상 석유류의 종류, 수량(조특규칙50의3 제3호에 따라 산출) 및 환급세액 등을 적은 신청서 및 증거서류를 다음 달 10일까지 관할 세무서장에게 제출하여야 하고 신청받은 세무서장은 그 달 말일까지 신용카드업자에게 환급세액을 환급하거나 납부할 세액에서 공제한다.

○ 또한 환급·공제한 세무서장은 정해진 자료를 환급일의 다음달 10일까지 울산광역시장에게 통보하여야 하고 울산광역시장은 신용카드업자가 환급신청한 날의 다음 달 20일까지 자동차 주행에 대한 자동차세액을 신용카드업자에게 환급하여야 한다.

○ 외교통상부장관, 국세청장, 울산광역시장 및 신용카드업자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당되는 경우 즉시 서로 통보하여야 하고, 제1호 또는 제2호에 해당되는 경우 신용카드업자는 유류구매카드의 기능을 정지하여야 한다.

- 유류구매카드를 발급받은 자가 환급대상자에 해당되지 아니하게 된 경우
- 환급대상자가 아닌 자가 유류구매카드를 발급받거나 양수하여 사용한 경우
- 환급대상자가 유류구매카드로 구입한 유류를 해당 자동차 연료 외의 용도로 사용하는 경우

2) 환급세액 징수(조특법111의4 ③,④, 영112의4 ⑧)

○ 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에 대해서는 환급세액을 징수한다. 다만, 제2호의 경우에는 환급세액의 40%에 상당하는 금액의 가산세를 포함하여 징수한다.

- 환급대상자가 유류구매카드로 구입한 석유류를 환급대상자의 자동차에 대한 연료 외의 용도로 사용하는 경우
- 환급대상자가 아닌 자가 유류구매카드를 발급받거나 양수하여 그 유류구매카드로 석유류를 구입하는 경우

○ 신용카드업자 사업장의 관할 세무서장은 신용카드업자가 거짓이나 그 밖의 부정한 방법으로 환급세액을 과다하게 환급받거나 공제받은 경우에는 과다환급세액과 과다환급세액의 40%에 상당하는 금액의 가산세를 합친 금액을 징수한다.

3) 협력 의무

국세청장은 환급대상자에 대한 관리를 효율적으로 수행하기 위하여 관계 행정기관 등으로 하여금 필요한 자료를 국세청장 또는 신용카드업자에게 제공할 것을 요청할 수 있으며, 요청받은 관계 행정기관 등은 정당한 사유가 없으면 이에 따라야 한다.

하. 제주도 여행객면세점에 대한 영세율 적용

(조특법121조의13, 제주특별자치도 여행객에 대한 면세점 특례규정)

1) 영세율 적용대상

○ 제주도여행객이 지정면세점에서 면세물품을 구입하여 제주도 외의 다른 지역으로 휴대하여 반출하는 경우에 당해 물품의 판매에 대해 부가가치세 영세율 적용

- 제주도여행객: 제주특별자치도에서 제주특별자치도 외의 지역으로 항공기 또는 여객선에 의하여 출항하는 내국인 및 외국인(제주특별자치도 거주자 포함)
  * 2014.11.4.이후 면세물품을 구입하는 분부터 연령제한 없음
- 지정면세점: 제주국제자유도시개발센터(JDC), 「제주특별자치도 설치 및 국제자유도시 조성을 위한 특별법」 제170조에 따른 지방공사
- 면세물품: 주류, 담배, 시계, 화장품, 향수, 핸드백, 지갑, 벨트, 선글라스, 과자류, 인삼류, 넥타이, 스카프, 신변장식용 액세서리, 문구류, 완구류, 라이터, 기획재정부장관이 정하여 고시하는 신변잡화류, 그 밖에 제주특별자치도 조례가 정하는 물품

○ 사업자가 지정면세점에 공급하는 물품에 대한 영세율 적용

- 외국물품은 지정면세점에 반입된 물품에 한하여 영세율을 적용하고
- 내국물품(사업자가 제조장에서 제조·가공한 물품)은 지정면세점에 직접 반출한 경우에 영세율을 적용함

○ 첨부서류: 제주도여행객 면세점 공급실적 명세서

2) 면세물품 판매 및 구입 한도

1인 1회당 미합중국 화폐 600달러, 연도별로 6회 구매가능(주류는 19세 이상인 제주특별자치도여행객 1명이 1회에 미합중국 화폐 600달러 이하의 주류 1병, 담배는 19세 이상인 제주특별자치도여행객 1명이 1회에 10갑 이내로 구입 가능)

* 2015.1.1.이후 판매하거나 구입하는 분부터 판매 및 구입한도 기준을 미합중국 화폐 400달러에서 미합중국 화폐 600달러로 개정함
* 2014.11.4.이후 면세물품을 구입하는 분부터 19세 미만인 자는 면세주류와 면세담배를 구입할 수 없도록 개정함

3) 면세물품의 판매 및 인도절차 등

○ 면세물품을 판매하는 때에는 주민등록증 또는 여권 등에 의하여 당해 물품을 구입하는 자의 신분을 확인한 후 판매하여야 함

○ 면세물품의 판매 및 인도절차 등에 관하여 필요한 사항은 관세청장이 정함

4) 부정구매자 등에 대한 감면세액 징수 및 이용제한

○ 타인의 명의로 부정하게 면세물품을 구입하거나 면세물품을 부정유출한 경우 외국물품은 관할세관장이, 내국물품은 관할세무서장이 감면세액을 타인의 명의로 면세물품을 구입한 자 또는 면세물품을 부정유출한 자로부터 징수함

○ 면세점운영자는 타인의 명의로 면세물품을 구매한 자, 지정면세점에서 구입한 면세물품을 타인에게 판매한 자 또는 면세물품의 구입을 위하여 타인에게 명의를 대여한 자에 대하여는 당해 면세물품 구입일부터 1년간 지정면세점의 이용을 제한하여야 함

제8장 면 세

1. 면세의 의의 및 면세대상(종류)

가. 면세제도

1) 의의

○ 일정한 재화 또는 용역의 공급에 대하여 부가가치세의 납세의무를 면제하는 제도

○ 재화 및 용역의 공급, 재화의 수입은 과세함이 원칙이나 이에 대한 예외적 성격으로 납세의무 자체를 면제하는 것이므로 매출세액이 존재하지 아니하며, 매입 시 거래징수 당한 매입세액을 환급받을 수 없음. 따라서 부가가치세의 부담이 완전히 제거되지 아니함 (부분면세)

2) 취지

○ 일반소비세(간접세)의 역진부담 완화

○ 특정 재화·용역의 소비나 재화의 수입에 정책적으로 세부담 경감하기 위한 목적

나. 면세와 영세율 비교 및 면세대상

[#표]면세와 영세율 비교[/표]

구 분	면 세	영 세 율
개 념	일정한 재화·용역의 공급에 대해 납세의무를 면제하는 제도	일정한 재화·용역의 공급에 대한 과세표준에 영(0)의 세율을 적용
대 상	기초생필품, 조세정책 목적 등	수출하는 경우, 조세정책 목적 등
취 지	부가가치세의 세부담역진성 완화	소비지국 과세원칙 실현
납세의무	부가가치세법상 납세의무 없음	납세의무 있음
납세자 협력의무	세금계산서합계표 제출의무 및 대리납부의무	부가가치법상 각종 권리·의무 있음
중간단계 적용시	환수효과 및 누적효과 발생	환수효과 발생

[#표]면세의 구분 및 면세대상[/표]

구분			면세대상
부가가치세법	재화 용역의 공급 법26 ①항	기초생활필수품 및 용역	· 미가공식료품과 국내산 농·축·수·임산물(1호) · 수돗물(2호) ·연탄 및 무연탄(3호) · 여성용 생리처리 위생용품(4호) · 대중교통 여객운송용역(7호) · 주택과 부수토지의 임대용역(12호) · 공동주택 어린이집의 임대용역(13호)
		국민후생용역, 문화관련 재화·용역	· 의료보건용역과 혈액(5호)·교육용역(6호) · 도서·신문 등 언론매체(8호) · 문화·예술·체육분야(16호) · 도서관 등의 입장용역(17호)
		부가가치 생산요소	· 금융·보험용역(11호) ·토지(14호) ·인적용역(15호)
		기타목적의 공급	· 우표·인지·증지·복권·공중전화(9호), 담배(10호) · 종교·자선·학술·구호 등의 공익단체의 공급(18호) · 국가조직의 공급(19호) · 국가조직 및 공익단체에 무상공급(20호)
	수입 재화 법27	생필품 및 국민후생용품	· 미가공식료품(1호) ·도서, 신문, 잡지(2호) · 과학, 교육, 문화용 수입재화(3호)
		기증되는 수입재화	· 종교·자선·구호단체에의 기증되는 재화(4호) · 국가조직 등에 기증되는 재화(5호)
		관세가 면제되는 재화	· 거주자가 받는 소액물품(6호) · 이사·이민·상속으로 인한 수입재화(7호) · 여행자휴대품·별송품·우송품(8호) · 상품견본·광고용 물품(9호) · 박람회·전시회·영화제 등 행사출품용 무상수입물품(10호) · 국제관례상의 관세면제재화(11호) · 수출후 재수입재화(12호) ·재수출조건 일시수입재화(13호) · 담배(14호)· 6호~13호 이외의 관세 감면재화(15호)
조세특례제한법	재화 용역의 공급 법106 ①항	2018.12.31.까지	· 도서지방의 자가발전용 석유류(1호) · 사업장 등의 구내식당에서 공급하는 음식용역(2호) · 농·어업경영 및 농·어작업의 대행용역(3호) · 영구임대주택에 공급하는 난방용역(4의5호) · 천연가스 사용하는 시내버스 및 마을버스(9호)
		2020.12.31.까지	· 공동주택(국민주택초과)의 일반관리, 경비 및 청소용역(4의2호) ⇒ 일부 연장, 나머지 과세전환 · 온실가스 배출권, 감축량 및 상쇄배출권(5호) · 시내버스 및 마을버스용 전기버스(9의2호) · 개인택시운송사업용으로 간이과세자에게 공급하는 자동차(9의3호) · 영·유아용 기저귀 및 분유(11호) · 목재펠릿(12호)⇒ **2018.1.1.이후 공급분부터는 농민, 임업인등에게 공급하는 난방용 또는 농업·임업용에 한함**
		2014.12.31.까지 실시협약 체결된것	· BTO방식을 준용하여 민자로 건설하는 고등교육기관 학교시설 운영사업(8호)와 특수목적법인이 건설한 기숙사에 대한 시설관리운영권 및 기숙사 이용 제공용역(8의2호)
		항구적 면세	· 국민주택의 공급, 건설 및 설계용역(4호) · 공동주택(국민주택이하) 일반관리, 경비 및 청소용역(4의3호) · 국민주택규모 노인복지주택 일반관리, 경비 및 청소용역(4의4호) ⇒ 2011.1.1.이후 공급분부터 · 정부업무대행단체가 제공하는 재화·용역(6호) · 한국철도시설공단이 철도시설에 대한 관리권을 설정받는 방식으로 국가에 공급하는 철도시설(7호) · 희귀병 치료를 위한 치료제 등(10호)
	수입재화 법106 ②항	2018.12.31.까지	· 평창동계올림픽, 동계패럴림픽대회 관련물품(19호)등
		2020.12.31.까지	· 농어민이 직접 수입하는 농업, 축산업, 어업용 기자재(9호)
		항구적 면세	· 무연탄(1호) · 과세사업용 선박(3호) · 보세건설물품(4호)
	법126의7	항구적 면세	· 금거래소 이용 금지금
	법140	2019.12.31.까지	· 해저광물자원 개발을 위한 수입하는 기계, 장비, 자재
	법106의2	2018.12.31.까지	· 농·임·어업용 및 연안여객선박용 석유류
부수재화·용역			· 면세되는 주된 재화·용역에 부수되는 재화·용역 면세

2. 기초생활필수품 및 용역

가. 미가공식료품(법26①1,영34①②,규칙24)

1) 미가공식료품의 면세기준

○ 가공되지 아니하거나 탈곡·정미·정맥·제분·정육·건조·냉동·염장·포장이나 그 밖에 원생산물 본래의 성질이 변하지 아니하는 정도의 1차 가공을 거쳐 식용으로 제공하는 농산물·축산물·수산물·임산물

○ 소금(2004년부터 기계정제염 과세, 2008.7.1.부터 염관리법 제25조에 의한 천일염 및 재제조된 염으로 식품위생법 제7조 제1항에 의하여 식품으로 정하여 진 것 면세, 2011.1.1.부터 식품위생법 제7조 제1항에 따라 식품의약품안전처장이 정한 식품의 기준 및 규격에 따른 천일염(天日鹽) 및 재제(再製)소금을 면세)

☞ 히말라야 소금은 천일염 및 재제소금에 해당하지 아니하므로 면세대상에 해당하지 아니함(사전-2015-법령해석부가-0162, 2015.06.18)

○ 김치, 두부 등 단순가공식품과 원생산물의 성질이 변하지 아니하는 정도로 1차 가공하는 과정에서 필수적으로 발생되는 부산물 포함

○ 식용에 공하는 농산물·축산물·수산물·임산물은 수입품도 면세

- 【별표2】의 커피·코코아두 등은 수입시에는 과세하나 국내유통시에는 면세됨

☞ 【별표2】(수입시)과세되는 수입미가공 식료품 분류표 참조

○ 제조·도매·소매·수출 등 어떤 거래단계에서도 부가가치세를 면제

2) 미가공식료품 등의 범위

○ 농·축·수·임산물 등의 식료품

- 열거(영34조)하고 있는 것에 한함

☞【별표1】미가공식료품표 참조(규칙24조)

○ 단순가공식품 중 면세 대상(규칙24조 별표1 제12호 ⑤)

- 김치·단무지·장아찌·젓갈류·게장·두부·메주·간장·된장·고추장, 데친 채소류
- 판매목적으로 독립된 거래단위로 관입·병입 등의 포장을 하는 경우는 과세됨

☞ 배양산삼분말의 병입 등으로 포장시 과세여부에 대한 질의의 경우 부가가치세법 시행규칙 별표1의 제12호 5목의 단순가공식료품 이외에 있어서는 포장유무를 미가공식료품의 판단기준으로 하지 아니함(부가-940, 2012.09.14)

[#표]과세하는 가공행위[/표]

【과세하는 가공행위】: 본래의 성질이 변하였다고 보는 경우
① 열을 가하기(가열, 삶기, 찌기, 굽기, 볶기, 튀기기)
② 맛을 내기(조미, 양념가하기, 향미)(통칙26-34-3)
③ 특정요소만 뽑기(앙금, 침전, 엑기스, 묵 등의 응고상태)(통칙26-34-4)
④ 숙성, 발효, 여러 원생산물의 혼합 및 배합하기
⑤ 단순가공식품을 소비자에게 직접 공급할 수 있도록 거래단위포장하기(통칙26-34-5)

3) 미가공식료품의 면세·과세 사례

○ **면세되는 사례**

- 건조한 채소는 원상의 것, 절단한 것, 얇게 썬 것, 파쇄한 것 또는 분상의 것에 한하여 미가공식료품에 해당되는 것임(부가-433, 2013.05.16)
- 절임배추를 씰링 또는 진공 포장하여 판매하는 경우(부가가치세과-3504, 2008.10.8)
- 국내산 녹용을 냉동한 후 이를 절단하여 공급하는 경우(서삼46015-11224, 2002.7.25)
- 김치·단무지·장아찌·젓갈류·게장·두부·메주·간장·된장·고추장
  (판매목적으로 독립된 거래단위로 관입·병입 등의 포장을 하는 경우는 과세됨)
- 극소량의 효모추출물, 식용건조효모를 첨가한 우유(서삼46015-10082, 2001.08.31)
- 난백(유란류) 및 게장(단순가공식품) 추가(2004.7.1공급분부터)
- 양봉사료용 화분(꽃가루)를 수입 판매하는 경우(상담3팀-1745, 2005.10.11)
- 쌀에 인삼추출물, 아미노산 등 식품첨가물을 첨가·코팅하거나 버섯균을 배양시킨 것으로 쌀의 원형을 유지하고(쌀을 분쇄한 후 식품첨가물을 혼합하여 다시 알곡 모양을 낸 것을 제외한다) 쌀의 함량이 90%이상인 식료품 (예: 현미(99%)에 유산균 발효액(1%) 묻혀 발효시킨 발효현미)

○ **과세되는 사례**

- 생물반응기에서 배양 생산하는 산삼류 (서삼46015-11328, 2002.08.12)
- 생과일을 믹서기로 단순 분쇄한 경우에는 면세되나, 생과일을 압착하여 얻은 쥬스류는 과세됨(부가-1205, 2011.10.06) (부가-59, 2013.01.18)
- 동충하초균과 배양원료의 혼합물(제도46015-10662, 2001.04.19)
- 깻묵을 분쇄하여 공급하거나 다른 가공제품으로 판매(서삼46015-10702, 2001.11.17)
- 한약재를 첨가한 도계한 닭(제도46015-12586, 2001.08.08)
- 내장을 제거하고 훈증한 붕어를 포장하여 공급(제도4015-11138, 2001.05.18)
- 기계정제염 과세 전환(2004.1.1이후 공급분부터)

♧ 관련예규

- **종마를 암말과 교배를 시키고 교배료를 받는 경우**(서면법규과-1142, 2013.10.21)
  경주마를 생산 및 판매하는 목장을 운영하는 사업자가 보유하고 있는 종마를 타 목장 소유 암말과 교배를 시키고 교배료를 받는 경우에는 부가가치세법 제26조 제1항 제1호 및 같은 법 시행령 제34조 제3항에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **데친 채소의 면세여부**(부가-1437, 2010.10.28)
  삶은 채소는「부가가치세법」제12조 제1항의 미가공식료품에 해당하지 아니하여 과세되는 것이나, 같은 법 시행규칙 [별표1]의 미가공식료품 분류표상 데친 채소는 면세되는 것임. 다만, 데친 채소의 경우 제조시설을 갖추고 판매목적으로 독립된 거래단위로 관입·병입 기타 이와 유사한 형태로 포장하여 공급하는 것은 과세되는 것임

- **삶은 고사리 수입 시 부가가치세 면세여부**(서면-2015-부가-22387, 2015.4.19)
  원생산물의 본래의 성질이 변하지 아니하는 정도의 1차 가공을 거쳐 식용에 공하는 것은

「부가가치세법」 제26조제1항제1호 및 「같은 법 시행령」 제34조제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 것으로 데친 채소류는 부가가치세를 면제하는 미가공식료품에 해당(제조시설을 갖추고 판매목적으로 독립된 거래단위로 관입·병입 기타 이와 유사한 형태로 포장하여 공급하는 것은 제외함)하는 것이며, **끓는 물에 삶은 고사리는** 부가가치세를 면제하는 미가공식료품에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **분말로 혼합한 제품 판매시 부가가치세 과세여부**(서면2016부가-2715, 2016.5.31)
사업자가 면세되는 미가공식료품을 건조하여 각각 분말로 개별로 판매시에는 면세되나 이 **분말을 배합하여 하나의 제품으로 공급하는 경우** 포장여부에 상관없이 미가공식료품에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **천일염 가루와 솔잎가루를 혼합한 제품은 과세됨**(부가가치세과-1095, 2010.8.20)
저온 건조·분쇄한 천일염 가루와 솔잎가루를 혼합·가공하여 제조한 솔잎소금을 소포장단위로 공급하는 경우 해당 솔잎소금은 「부가가치세법 시행령」 제28조 제1항에 따른 미가공식료품에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **육류소매업자가 접객시설을 갖춰 육류와 음식부재료 판매시**(상담3팀-1168, 2008.6.10)
육류소매업을 영위하는 자가 구내에 접객시설을 갖추고 소비자에게 육류와 음식부재료 등을 각각 판매하여 동 소비자가 당해 접객시설에서 함께 소비하도록 하는 경우 당해 육류 및 음식부재료 등의 공급에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임

- **과실수 인공수정용으로 수입하는 화분의 면세여부**(상담3팀-998, 2008.5.19)
외국으로부터 '과실수 인공수정용'으로 사용하기 위하여 수입하는 화분이 주로 식용에 적합한 것이 아닌 경우에는 부가가치세가 면세되는 수입미가공식료품에 해당하지 아니함

- **고구마와 직화냄비를 하나의 상품으로 구성하여 판매 시 면세적용 여부**
(서면부가2015-22389, 2015.6.28)
홈쇼핑에 고구마를 판매할 때, 고구마와 직화냄비를 하나의 상품으로 구성하여 판매하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 재화와 면세되는 재화를 각각 본래의 성질을 유지한 상태로 하나의 거래단위로 판매하는 경우로서, 혼합 판매하는 재화 중 주된 재화의 과세재화 해당여부에 따라 과세 또는 면세가 되는 것임
다만, 이 상품의 주된 재화에 대한 판단은 사실판단할 사항임

- **개별 포장된 생닭과 양념을 전체 포장 판매 시 부가가치세 과면세 여부**
(부가-929, 2014.11.24)
부가가치세가 과세되는 재화와 면제되는 재화를 각기 본래의 성질을 그대로 유지한 상태로 하나의 거래단위로 판매될 수 있도록 함께 포장하여 공급하는 경우에는 주된 재화의 과세·면세 재화 해당여부에 따라 과세 또는 면세하는 것임

- **계육을 구입하여 보존성 증진을 위하여 염장액을 투입한 후 공급하는 경우 과면세여부**
(사전법령해석부가2015-269, 2015.9.9)
유통과정상 변질을 방지하고 보존성을 증대하기 위하여 소량의 조미액이 포함된 염장액을 투입한 계육이 관세법 관세율표 제207호 또는 제210호에 해당하는 경우에는 면세대상임

- **건조한 멸치와 다시마를 단순 혼합하여 판매하는 경우**(부가-488, 2012.4.30)
건조한 멸치와 다시마를 별도의 가공 또는 첨가물을 넣거나 열을 가하는 행위 등이 없이 **단순 혼합하여 판매하는 경우**, 이는 포장유무에 관계없이 부가가치세가 면제되는 것임

- **멸치·다시마 등을 건조·혼합·분쇄하여 판매하는 경우**(상담3팀-358, 2005.3.15)
사업자가 멸치·새우·가쓰오분말·다시마 등을 구입하여 선별한 후 건조하여 분쇄한 후 그 분말을 배합하여 **하나의 제품으로 공급하는 경우** 당해 재화는 그 포장여부에 관계없이 미가공식료품에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되는 것임

나. 비식용 국산 농·축·수·임산물(법26①1,영34③)

1) 비식용 국산 농·축·수·임산물의 면세기준

○ 식용에 공하지 아니하는 국산 농·축·수·임산물

- 우리나라에서 생산된 식용에 공하지 않는 농산물·축산물·수산물 및 임산물로서 원생산물 또는 원생산물 본래의 성상이 변하지 않는 정도의 원시가공을 거친 것
- 위의 원시가공을 하는 과정에서 필수적으로 발생하는 부산물

☞ 농업은 작물생산업, 양잠업만을 의미(한국표준산업분류표 보다 좁은 개념)

[#표]과세되는 것[/표]

【과세되는 것】 : 농·축·수·임산물의 구분이 어려운 것
- 이엉(마름), 광강, 탈지강 및 왕겨, 계분, 닭 또는 오리의 털
- 식용에 적합하지 아니한 가축의 뼈
- 제목림, 제재 후 생기는 폐목, 목탄(숯)
- 흙, 자연석, 인뇨 등

* 상기의 경우에도 면세사업에서 필수적으로 발생하는 부산물은 면세됨

☞ 원생산물·원시가공단계
- 껍질벗기기, 단순건조하기, 소금에 절이기, 자르기, 벌목 등

☞ 우리나라에서 생산된 것으로서 식용에 공하지 아니하는 것
- 국경내에서 생산된 것에 한하여 면세
- 외국에서 수입된 것으로 비식용 농·축·수·임산물 등은 과세
(예) 수입하는 경주마, 승용마, 번식용 말은 과세됨(부가-1158, 2013.12.19)
(예) **수입 생화의 경우** 수입시 과세되며 국내 유통시 과세됨(부가-218, 2014.03.24)
- 북한산 농,축,수,임산물 수입판매는 국내산과 동일 취급(재소비46015-182, 1996.06.19)

2) 비식용 국산 농·축·수·임산물의 면세 사례

- 수입한 묘목·동물을 일정기간 재배, 사육하여 성목·성육으로 판매(부가46015-2328, 1994.11.18)
- 우리나라에서 생산된 관상용 새·열대어·금붕어·갯지렁이(통칙26-34-6)
- 북한지역에서 생산된 활갯지렁이 공급(제도46015-12215, 2001.07.18)
- 국내산 강아지(개)는 면세, 수입한 강아지(개)는 과세
- 화초·수목(통칙 26-34-7) 단, 조경공사용역에 포함 공급시는 과세
- 누에고치 등(통칙 26-34-10) 단, 부산물인 번데기는 과세
- 볏짚 등(통칙 26-34-11) 단, 돗자리 공예품은 과세

♧ 관련예규

- **사료용 미생물을 배양하여 판매하는 경우**(법규과-626, 2012.6.4)
사업자가 사료에 첨가하여 가축의 발육과 소화를 촉진시키는데 사용되는 사료용 미생물을 배양하여 판매하는 경우 제조업에 해당되어 면세되지 아니하는 것임

- **인공배양하여 생산한 스피루리나를 양식장에 공급하는 경우**(부가-816, 2012.7.30)
사업자가 인공배양하여 생산한 스피루리나를 양식장 치어들의 먹이로 이용하도록 공급하는 경우 면세대상에 해당되지 아니하는 것임

- **액자화분·액자엽서화분·액자카드화분의 판매**(부가가치세과-4218, 2008.11.14)
식물을 재배할 수 있는 인공토양을 개발하여 응용제품을 판매하는 사업자가 사진이나 메시지카드, 명함을 넣을 수 있고 식물이 심어진 액자형태의 화분 등을 공급하는 경우 부가가치세가 과세되는 것임

- **가리비 패각을 공급하는 경우**(부가가치세과-3269, 2008.9.25)
사업자가 가리비 패각을 국내 양식업자에게 공급하는 경우 당해 가리비 패각이 우리나라에서 생산된 것인 때에는 부가가치세가 면세되는 것이나, 수입한 것인 때에는 부가가치세가 과세되는 것임

다. 수돗물(법26①2)

1) 수돗물의 면세 기준

○ 수도법상의 수도사업자가 도관을 통하여 공급하는 물
○ 수도법상의 수도사업자에게 직접 공급하는 수도사업용 물(통칙 26-0-1)
○ 원수의 취수, 집수, 정수, 급수, 배수를 일관된 도관·공작물에 의해 공급
○ 국가조직뿐만 아니라 민간업자가 공급하여도 면세

2) 물 공급의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례
- 산간벽지 도서지방의 주민자치조직이 공급(국심86중436, 1986.05.27)
- 공중위생법상의 간이급수시설에 의하여 도관을 통하여 공급하는 물

○ 과세되는 사례
- 항계 내에서 선박 등에 공급하는 물(통칙26-0-2)
- 원수업자가 직접 골프장에 공급
- 개인이 사업상 공급한 농업용수 대가(부가1265.1-2440, 1979.09.17)

라. 연탄 및 무연탄(법26①3)

1) 연탄 및 무연탄

○ 연　탄: 석탄·코크스·목탄 등 분말에 점결제를 섞어 굳힌 연료
○ 무연탄: 고정탄소의 함량 85~95%

2) 연탄 및 무연탄 등의 면세판정(통칙26-0-3)

○ 면세되는 사례
- 관세율표번호 제2701.11호에서 규정하는 무연탄(서면3팀-1879, 2005.10.27)
- 하향식연결점화연탄(조법1265-92, 1983.01.28)
- 조개탄(마세크탄)(간세1265.1-4211, 1979.11.21)

○ 과세되는 사례
- 착화탄, 유연탄, 갈탄, 인조장작, 톱밥, 왕겨, 연탄용 불쏘시개
- 목탄, 인조숯, 왕겨탄, 토탄(통칙 26-0-3) · 코크스연탄(부가1265-1381, 1983.07.12)

마. 여성용 생리처리 위생용품(법26①4)

- 2004.04.01. 이후 공급분부터 면세
- 수입 시에는 과세되며(재소비-892, 2004.08.24), 국내 공급시에는 면세됨

바. 대중교통 여객운송용역 (법26①7,영37)

1) 면세구분 기준

○ 면세: 시내버스, 시외버스, 철도, 지하철도, 전철, 일반여객선

○ 과세: 항공기, 전세버스, 택시, 자동차대여사업, 특종선박, 고속철도, 고속인 시외버스운송사업(2015.4.1.부터 **2020.12.31.까지 공급분은 시외우등고속버스에 한정하여 과세 적용**)

* 여객운송목적, 대중성, 필수성 및 저렴한지의 여부 등 동시 충족요건

2) 여객용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 사업허가 받은 마을버스 유상운수용역(부가 22601-909, 1988.06.01)
- 대중운송 대책상 불가피하게 전세관광버스 등을 일반정기노선에 일시적으로 운행하고 일반 정기노선버스에 준하는 요금을 받는 경우(통칙 26-37-1)
- 도선업자가 제공하는 여객운송용역(부가22601-857, 1989.06.20)
- 서울∽개성공단 간 직행형 시외버스 여객운송용역(상담3팀-2333, 2005.12.21)
- 차도선형여객선에 의한 여객운송용역

○ 과세되는 사례

- 시외버스를 이용하여 화물운송용역을 제공하는 경우(상담3팀-1309, 2008.06.26)
- 차도선형 여객선에 의한 자동차 및 화물 운송용역(부가46015-1300, 2000.06.02)
- 시내순환관광버스 운송용역(서삼46015-11674, 2002.10.07)
- 관광유원지 운영자의 선박여객운송용역(국심85중310, 1985.05.23)
- 시내버스에 광고물을 부착하고 대가를 받는 경우(부가22601-1798, 1996.9.3)
- 해상관광목적의 여객운송용역(부가-422, 2013.05.14)
- 전세버스를 이용하여 시내버스 정기노선을 운행하고 그 대가로 전세버스 임차료를 받는 경우(법규과-3838, 2007.08.09)

사. 주택과 부수토지 임대용역(법26①12,영41)

1) 면세구분 기준

- (용도 및 목적): 상시 주거용으로 사용되는 주택**(사업을 위한 주거용은 제외)**

☞ 사업을 위한 주거용건물이라 함은 사업장에 부대적으로 설치되어 있는 주거시설 (부가1265-1472, 1982.6.8)

- (주택의 개념): 건물이라는 면모를 지녀야 하며 형식보다는 사실상 주거용 건물
- (부수토지면적): 해당 건물이 정착된 면적의 5배(도시지역 밖의 토지 10배) 또는 주택의 연면적(지하·지상주차장·주민공동시설의 면적 제외) 중 넓은 면적을 초과하지 아니하는 부수토지임대를 말하며, 이를 초과하는 부분은 부가가치세가 과세되는 토지의 임대로 봄

2) 임대주택에 사업용건물이 함께 설치되어 있는 경우 부수토지면적 범위(①·② 중 작은 면적)

○ 주택부분면적 ≤ 사업용건물면적인 경우

$$\text{주택부수토지} = \text{총토지면적} \times \frac{\text{주택부분연면적}}{\text{주택부분연면적} + \text{사업용건물부분연면적}}$$

* 면세되는 주택부수토지: 총토지면적 중 건물정착면적의 5배(도시지역 밖의 토지 10배) 또는 주택의 연면적(지하·지상주차장·주민공동시설의 면적 제외) 중 넓은 면적을 초과하지 아니하는 부수토지를 말함

○ 임대인이 2층 이상의 주택과 사업용 건물을 임대하는 경우 면세되는 부수토지범위 (서삼46015-10413, 2003.03.12)
- 임대인이 임차인 1인에게 2층 이상의 주택과 사업용 건물을 함께 임대하는 경우 부가가치세법 시행령 제34조의 규정에 의한 면세되는 주택과 이에 부수되는 토지의 임대용역의 범위를 계산함에 있어 주택용 건물에 부수되는 토지면적의 계산은 당해 건물이 차지하는 토지에 대한 정착(바닥)면적에 주택부분의 연면적이 건물전체의 연면적에서 차지하는 비율을 곱하여 계산하는 것임

○ 주택부분면적 > 사업용건물면적인 경우 전체를 주택으로 봄

○ 겸용건물 임대시 주택부분의 면적이 사업용 건물부분의 면적보다 큰 경우 부가가치세 면제되는 주택부수토지의 면적은 주택부분의 면적과 사업용 건물부분의 정착면적을 합하여 계산함(재소비46015-259, 2003.08.18)

○ 부동산을 2인 이상의 임차인에게 임대한 경우에는 임차인별로 주택부분의 면적(사업을 위한 거주용인 경우 제외)이 사업용 건물부분의 면적보다 큰 때에는 그 전부를 주택의 임대로 본다.(통칙 26-41-1) (상담3팀-799, 2005.06.10)

3) 주택과 부수토지 임대용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례
- 회사가 사원용 사택으로 임차하는 주택(부가1265-1472, 1982.06.08)
- 종업원 복지후생을 위한 임대주택(부가1265-762, 1983.04.22)

○ 과세되는 사례

- 서비스드레지던스 업종의 임대(2007.10.1.까지 면세로 신고한 사업자 제외)
- 상시 주거용 아닌 전원주택(별장)의 임대(부가22601-471, 1989.04.06)
- 숙박에 필요한 공간만을 개별 사용하는 기숙사 임대(부가46015-1530, 1998.07.08)
- 고시원(숙박업 중 하숙업에 해당)(재소비46015-61, 1997.02.19)

♧ 관련예규

- **사업자에게 임대한 오피스텔이 임차사업자의 종업원 숙소로 사용되는 경우 오피스텔 임대용역의 과세 여부**(법규부가2012-306, 2012.10.15)
  부동산 매매업을 영위하는 사업자가 과세사업(분양)을 목적으로 신축한 오피스텔 중 일부를 다른 법인에게 임대하여 해당 오피스텔이 임차한 법인의 종업원이 단체로 거주하는 기숙사로 사용되는 경우 그 오피스텔의 임대는 부가가치세법 시행령 제34조 제1항에 따른 **사업을 위한 주거용 건물의 임대**에 해당하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **사업장으로 등록된 주거용 오피스텔을 양도하는 경우 부가가치세 과세 여부**
  (법규부가 2011-109, 2011.5.4)
  사업자가 상시 주거용으로 사용하는 주택(주거용 오피스텔 포함)을 사업장으로 하여 「부가가치세법 시행령」 제4조제4항에 따라 사업자등록을 하고 사업을 영위하다가 해당 주택을 양도하는 경우 사업자가 해당 주택을 사업용으로 사용하지 아니한 사실이 객관적으로 명백한 경우에는 해당 주택의 양도에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니함

- **주택임차인이 주택을 가정보육시설로 사용하는 경우 임대용역 공급에 대한 과세 여부**
  (부가가치세과-463, 2011.5.4)
  임차인이 주택을 가정보육시설로 사용하는 경우 해당 임대용역은 「부가가치세법 시행령」 제34조제1항에 따른 부가가치세가 면제되는 주택과 이에 부수되는 토지의 임대용역의 범위에 해당하지 아니하는 것임

- **고시원 신축관련 매입세액공제 여부**(부가-294, 2011.3.24)
  사업자가 「건축법 시행령」 제3조의4[별표1] 제4호파목의 제2종 근린생활시설에 해당하는 고시원 건물을 신축하여 구획된 실(室)안에 학습자가 공부할 수 있는 시설을 갖추고 숙박 또는 숙식을 제공하는 영업(고시원업)을 하는 경우에는 「부가가치세법」 제7조제1항에 따라 부가가치세가 과세되고, 해당 건물의 신축에 관련된 매입세액은 같은 법 제17조제1항에 따라 매출세액에서 공제하는 것임 그러나 해당 건물에 독립된 화장실, 주방설비 등을 갖추고 세대(世帶)의 구성원이 장기간 독립된 주거활동을 하도록 임대하는 경우에는 「부가가치세법」 제12조제1항제12호 및 같은 법 시행령 제34조에 따라 부가가치세가 면제되고, 해당 건물의 신축에 관련된 매입세액은 같은 법 제17조제2항제6호에 따라 공제되지 아니하는 것임

- **겸용주택을 임대하는 경우**(상담3팀-216, 2008.1.28)
  주택과 사업용 건물이 함께 설치되어 있는 건물을 임대하는 경우 주택임대면적에 따른 면세여부는 임차인 별로 주택부분의 면적이 사업용 건물부분의 면적보다 큰 때에는 그 전부를 주택의 임대로 보는 것임

- **오피스텔을 기숙사로 사용하는 경우 과세 여부**(상담3팀-2292, 2004.11.10)
  부동산임대업을 영위하는 사업자가 오피스텔을 임대하고 임차인이 당해 오피스텔을 종업원의 복리 및 근로의 편의를 위한 기숙사로 사용하는 경우에는 부가가치세법시행령 제34조 제1항에 규정하는 사업을 위한 주거용의 경우에 해당되어 당해 오피스텔의 임대용역에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것이나,
  임차인이 당해 오피스텔을 종업원의 상시 주거용으로 사용하는 경우에는 당해 오피스텔의 임대용역에 대하여는 부가가치세법 제12조 제1항 제11호 및 같은법시행령 제34조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 것임(부가-386, 2014.4.23)

아. 공동주택 어린이집의 임대용역(법26①13)

공동주택의 관리주체 또는 입주자대표회의가 제공하는 복리시설인 공동주택 어린이집의 임대용역(공동주택법 제18조 제2항에 따른 관리규약에 따라 같은 법 제2조 제1항 제10호에 따른 관리주체 또는 같은 법 제2조 제1항 제8호에 따른 입주자대표회의가 제공하는 같은 법 제2조 제14호에 따른 복리시설인 공동주택 어린이집의 임대용역)

* 2012.01.01. 이후 결정·경정하는 분부터 면세 적용함

♧ 관련예규

- **주택법에 따른 관리주체의 어린이집 임대용역 면세 적용시기**(부가-261, 2013.3.22)
  「주택법」 제44조 제2항에 따른 관리규약에 따라 같은 법 제2조 제14호에 따른 관리주체가 2011.12.31. 이전에 같은 법 제2조 제9호에 따른 복리시설인 공동주택 어린이집의 임대용역을 제공한 것에 대하여 「국세기본법」 제45조의2에 따른 경정 등의 청구에 따라 2012.1.1.이후 결정ㆍ경정하는 경우 2011.12.31.개정된 「부가가치세법」 (부칙<제11129호>) 제3조에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

3. 국민후생·문화 관련 재화·용역

가. 의료보건용역과 혈액(법26①5,영35)

1) 적용 기준

○ 국민후생용역 ⇒ 생존을 위해 최종소비자가 중간단계를 거치지 않고 직접 소비하는 용역

○ 면세되는 의료보건용역의 범위는 열거(영 35)됨 - 자격 및 면허가 있는 자가 공급하는 것만 면세됨(의료법에 따라 개설된 의료기관이 아닌 자가 제공하는 용역은 과세, 부가-699, 2014.08.12)

2) 의료보건용역 범위(영 35)

[#표]의료보건용역의 범위[/표]

① 의료법에 따른 의사·치과의사·한의사·조산사 또는 간호사가 제공하는 용역
다만, 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 다음 각 목의 진료용역은 과세함

㉮ 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(유방암 수술에 따른 유방 재건술은 면세), 지방흡인술, 주름살제거술, 안면윤곽술, 치아성형(치아미백, 라미네이트와 잇몸성형술을 말함) 등 성형수술(성형수술로 인한 후유증 치료, 선천성 기형의 재건수술과 종양 제거에 따른 재건수술은 면세)과 악안면교정술(치아교정치료가 선행되는 악안면 교정술은 면세)

⇒ 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술, 지방흡인술, 주름살제거술은 2011.7.1.이후 공급하는 용역부터 과세로 개정

⇒ 유방확대·축소술 중 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 2013.2.15.이후 공급하는 용역부터 면세로 재개정

⇒ 안면윤곽술, 치아성형(치아미백, 라미네이트와 잇몸성형술을 말함) 등 성형수술(성형수술로 인한 후유증 치료, 선천성 기형의 재건수술과 종양제거에 따른 재건수술은 면세)과 악안면 교정술(치아교정치료가 선행되는 악안면 교정술은 면세)은 2014.2.1.이후 공급하는 용역부터 과세로 개정

㉯ 색소모반·주근깨·흑색점·기미 치료술, 여드름 치료술, 제모술, 탈모치료술, 모발이식술, 문신술 및 문신제거술, 피어싱, 지방융해술, 피부재생술, 피부미백술, 항노화치료술 및 모공축소술

⇒ 2014.2.1.이후 공급하는 용역부터 과세로 개정

※ 치료목적이 아닌 미용목적의 안면윤곽술 등 **성형수술**, 악안면 교정술 및 일부 피부 관련 시술의 의료용역을 과세로 전환

② 의료법에 따른 접골사·침사·구사 또는 안마사가 제공하는 용역

③ 의료기사 등에 관한 법률에 따른 임상병리사·방사선사·물리치료사·작업치료사 ·치과기공사·치과위생사가 제공하는 용역

④ 약사법에 따른 약사가 제공하는 의약품의 조제용역

⑤ 수의사법에 따른 수의사가 제공하는 용역
다만, 동물의 진료용역은 다음 각 목의 용역으로 한정하여 면세 적용

㉮ 축산물위생관리법에 따른 가축에 대한 진료용역

㉯ 수산생물질병관리법에 따른 수산동물에 대한 진료용역

㉰ 장애인복지법 제40조 제2항에 따른 장애인 보조견표지를 발급받은 장애인 보조견에 대한 진료용역

㉱ 국민기초생활보장법 제2조 제2호에 따른 수급자가 기르는 동물의 진료용역 (2012.2.2.이후 공급분부터 적용)

㉲ 가목부터 라목까지의 규정에 따른 진료용역 외에 질병의 예방을 목적으로 하는 동물의 진료용역으로서 농림축산식품부장관 또는 해양수산부장관이 기획재정부장관과 협의하여 고시하는 용역(농림축산식품부고시 제2015-47호, 2015.7.6)

(접근경로 : 농림축산식품부 홈페이지 > 국민소통 > 법령정보 > 고시[주1])

※ 상기 가~마 해당 면세 용역을 공급하는 사업자는 사업장에 매출대장을 작성, 보관해야 하고 예정(확정)신고, 면세사업자 사업장 현황신고를 할 때 매출 명세서를 첨부하여 제출해야 함(영117⑤,영90⑧, 2012.2.2.신설)

※ 수의사법 제13조 제1항에 따른 진료부에 매출대장의 기재사항을 모두 적는 경우에는 그 진료부로 매출대장을 대신할 수 있음(영117⑥)

⇒ 장애인 보조견 용역에 대해서는 2011.7.1.부터 2011.9.28.까지 과세

⑥ 장의업자가 제공하는 장의용역

⑦ 장사등에관한법률 제14조 및 제15조에 따라 사설묘지·사설화장시설·사설봉안시설을 설치한 자가 제공하는 화장, 묘지분양 및 관리업 관련 용역(2012.7.1.개정)

⑧ 지방자치단체로부터 공설묘지·공설화장시설·공설봉안시설의 관리를 위탁받은 자가 제공하는 화장, 묘지분양 및 관리업 관련 용역(2012.7.1.개정)

⑨「응급의료에관한법률」2조 8호에 따른 응급환자 이송업자가 제공하는 응급환자 이송용역

⑩「하수도법」45조에 따른 분뇨수집·운반업의 허가를 받은 사업자와「가축분뇨의 관리 및 이용에 관한 법률」28조에 따른 가축분뇨수집·운반업 또는 가축분뇨 처리업의 허가를 받은 사업자가 공급하는 용역

⑪「감염병의 예방 및 관리에 관한 법률」제52조에 따라 소독업의 신고를 한 사업자가 공급하는 소독용역

⑫ 생활폐기물 또는 의료폐기물의 수집·운반 및 처리용역 및 생활폐기물의 재활용 용역(폐기물관리법 제25조 및 제29조의 규정에 의한 허가 등을 받은 것)

⑬ 산업안전보건법 42조에 따른 지정측정기관이 공급하는 작업환경측정용역 및 **동법 제16조에 따른 보건관리전문기관이 공급하는 보건관리용역(2016.2.17.공급분부터)**

⑭「노인장기요양보험법」2조 4호에 따른 장기요양기관이 같은 법에 따라 장기요양인정을 받은 자에게 제공하는 신체활동·가사활동의 지원 또는 간병 등의 용역

⑮ 사회복지사업법 33조의7에 따라 보호 대상자에게 지급되는 사회복지서비스 이용권(바우처 방식)을 대가로 국가 및 지방자치단체 외의 자가 공급하는 용역 (2009.2.4. 이후 공급분부터)

⑯ 모자보건법 제2조제11호에 따른 산후조리원에서 분만 직후의 임산부나 영유아에게 제공하는 급식·요양 등의 용역(2012.2.2.이후 공급분부터 적용)

⑰ 사회적기업 육성법 제7조에 따라 인증받은 사회적기업이 직접 제공하는 간병, 산후조리, 보육용역(2013.2.15.이후 공급분부터 적용)

⑱「정신건강증진 및 정신질환자 복지서비스 지원에 관한 법률」 제15조제6항에 따라 국가 및 지방자치단체로부터 같은 법 제3조제3호에 따른 정신건강증진사업등을 위탁받은 자가 제공하는 정신건강증진사업등의 용역**(신설 2018.2.13.이후 공급분부터)**

주1) 농림축산식품부 고시 제2015-47호(2015.7.6), 부가가치세 면세대상인 질병예방을 목적으로 하는 동물의 진료용역은 아래와 같다.

○ 예방접종 : DHPPL(종합백신), 광견병, 신종플루, 전염성기관지염, 코로나장염, FVRC(고양이종합백신), 전염성복막염, 고양이백혈병바이러스, 고양이ringworm백신

○ 약 : 심장사상충, 회충약 등 예방약 투약, 옴, 진드기, 벼룩, 사상균증 등 피부질환 및 외부기생충 예방제 도포

○ 수술 : 중성화 수술

○ 검사 : 병리학적 검사

<참고> 과세되는 미용목적 성형수술과 악안면 교정술 및 피부 관련 시술 범위

① 성형수술의 범위

[#표]성형수술의 범위[/표]

구 분	해당 의료용역
눈	쌍꺼풀수술, 상안검성형술*, 하안검성형술, 몽고주름성형술, 외안각성형술, 애교수술, 눈매교정술, 눈미백수술 등 * 눈 기능 개선을 위한 상안검성형술은 과세 제외 ** 사시교정·안와격리증의 교정 등 시각계 수술, 안경·콘텍트렌즈 등을 대체하기 위한 시력교정술, 검열반 등 안과질환은 과세 제외
코	융비술, 매부리코·긴코축소술, 휜코성형술, 비첨(코끝)성형술, 비익(콧볼)성형술 등
안 면 윤 곽	사각턱축소술, 턱끝성형술, 광대뼈축소술, 광대확대술, 이마성형술 등
입 술	입술확대술, 입술축소술 등
귀	귓불성형술, 누운귀성형술 등
체 형	지방흡인술, 엉덩이성형술, 팔다리근육확대·축소술, 복부성형술, 배꼽성형술, 종아리퇴축술, 유방성형술(유방확대·축소술[1], 유방하수교정술 등), 성기확대술[2], 소음순성형술, 사지연장술[3] 등 (부가-236, 2014.04.02) 1) 유방암 수술에 따른 유방재건술은 과세 제외 2) 발기부전·불감증 또는 생식기 선천성기형 등의 비뇨생식기 질환 치료, 포경수술, 외상후 재건술, 기능 개선을 위한 시술은 과세 제외 3) 신장을 늘리기 위하여 시행하는 경우에 한함
치 아	치아미백, 라미네이트*, 잇몸성형술 * 충치치료에 사용되는 경우 과세 제외 ** 치아교정치료는 과세 제외
기 타	주름살제거술, 지방이식술 등

※ **성형수술로 인한 후유증 치료, 선천성 기형의 재건수술, 종양제거에 따른 재건수술**은 과세 제외(부가-182, 2014.03.11)

② 악안면 교정술의 범위

[#표]악안면 교정술의 범위[/표]

○ 양악수술, 주걱턱수술, 무턱수술, 돌출입수술 등 * 치아교정치료가 선행되는 악안면 교정술은 과세 제외

③ 피부 관련 시술의 범위

[#표]피부 관련 시술의 범위[/표]

○ 색소모반·주근깨·흑색점·기미치료술 * 검버섯, 오타모반, 염증후 색소침착, 편평모반 등 기타 색소질환은 과세 제외
○ 여드름치료술* * 약에 대한 처방전만 발급하는 경우는 과세 제외 (부가-316, 2014.04.11)
○ 제모술, 탈모치료술*, 모발이식술 * 약에 대한 처방전만 발급하는 경우는 과세 제외 (부가-316, 2014.04.11)
○ 문신술 및 문신제거술, 피어싱
○ 지방융해술
○ 피부재생술*, 피부미백술, 항노화치료술**, 모공축소술 * 피부개선 목적으로 콜라겐·엘라스틴 등의 생성을 촉진하거나 피부의 일부를 벗겨내어 새로운 피부층의 생성을 유도하는 등 피부 재생을 위한 시술로 자가혈소판풍부혈장주사술, PDRN(Polydeoxyribonucleotide) 주사술, PLLA (Poly-L-Lactic-Acid) 주사술, 조직 수복용 재료(예: 히알루론산) 주사술, 레이저·필링제를 이용한 시술 등을 말함 - 화상흉터·수두흉터 등 반흔제거술, 상처치료, 튼살치료는 과세 제외 (부가-212, 2014.03.24) ** 주름살 완화 및 피부탄력(피부처짐) 개선을 위한 시술로 보톡스(보툴리눔 톡신)·필러·레이저·초음파·화학물질 등을 이용한 시술로 보툴리눔 톡신 주사술, 조직 수복용 재료(예: 히알루론산) 주사술, 실을 이용한 안면거상술, 성장 호르몬 주사술 및 남성호르몬 주사술, 자하거(태반)추출물 주사술, 항산화제 주사술 등을 말함 - 체내단백질합성과 지방분해 촉진 등 신체기능 개선을 주목적으로 한 항노화치료는 과세 제외

※ **사마귀, 백반증, 딸기코, 대상포진, 아토피 피부염** 등은 과세 제외

3) 면세되는 의료보건용역 사례

○ 진료용역과 함께 공급되는 조제약품, 치과의사의 보철

○ 장의용역 그 자체와 부수되는 재화를 포함하여 공급하는 경우

- 분묘이장처리용역(부가22601-1846, 1985.09.20)
- 장례식장의 임대용역(부가1265.1-2202, 1983.10.17)
- 장례의식의 거행, 시신의 염습(부가22601-2561, 1986.12.18)
- 공원묘지합장용역(부가22601-2561. 86.12.18)
- 장의자동차운송 사업자의 시신운반용역(부가1265.1-2248. 81.08.25)

○ 장례식장 영업자가 장례식장을 방문한 문상객에게 음식용역을 제공하는 경우 동 음식용역은 법26②에 따라 면세되는 용역에 통상적으로 부수되는 용역으로 보는 것임(재부가-640, 2013.10.30) → 2013.10.30.이후 공급하는 분부터 적용(해석변경)

* 재부가-640 (2013.10.30)의 적용시기와 관련하여 동 예규 시행일(2013.10.30) 전 공급분에 대하여도 동 예규를 적용하는 것임(재부가-92, 2015.01.26)(법령해석과-89, 2015.1.29)

○ 소독용역

- 소독업 신고를 한 사업자가 공급하는 소독용역(제도46015-12583, 2001.08.06)
- 「감염병의 예방 및 관리에 관한 법률」 제52조에 따라 소독업의 신고를 한 사업자가 같은 법 제54조 및 같은 법 시행규칙 제40조 및 〔별표 6〕에서 정한 방법으로 소독용역을 제공하는 경우(부가-1146, 2013.12.16)

○ 분뇨 등의 수집·운반·처리 및 정화조 청소용역

- 오수·분뇨 등의 관련영업의 허가를 받은 사업자가 공급하는 분뇨 등(분뇨, 축산폐수)의 수집·운반·처리 및 정화조 청소용역 (제도46015-12564, 2001.08.07)
- 「하수도법」 제45조에 따른 분뇨수집·운반업의 허가를 받은 사업자와 「가축분뇨의 관리 및 이용에 관한 법률」 제28조에 따른 가축분뇨수집·운반업 또는 가축분뇨처리업의 허가를 받은 사업자가 공급하는 용역(영35조 제10호)

4) 과세되는 의료보건용역 사례

○ 주택관리업자가 공동주택에 위탁관리용역과 함께 직접 제공하는 소독용역 (서삼46015-11474, 2002.08.30)

○ 한의사가 아닌 한약방의 도소매(간세1235-1972, 1977.07.16)

○ 병원이나 장례식장을 운영하는 사업자가 주차장을 직접 운영하면서 주차요금을 받는 경우에는 면세되는 의료용역에 통상적으로 부수되는 용역의 공급에 해당하지 아니하므로 부가가치세가 과세되는 것임(법규부가2013-518, 2013.12.09)

○ 장의용역과는 별도로 공급되는 장의용품(간세1235-2132, 1977.07.21)
○ 장의업자가 아닌 사업자가 장례식장에서 음식물제공 용역(부가-944, 2013.10.16)
○ 하수종말처리장을 통하여 공급하는 하수종말처리용역(제도46015-12564, 2001.08.06)
○ 묘지이용권 분양시 비석, 상석 등의 시설물 공급(제도46015-12403, 2001.07.26)
○ 의료업자가 입원환자에게 직접 공급(직영 구내식당)하는 음식물은 면세되나 외래환자, 환자의 보호자, 다른 사업자에게 공급분은 과세됨(서면3팀-3207, 2006.12.20)
○ 병원의 시설을 임차하여 식당을 운영하면서 입원환자, 직원에게 음식용역제공은 과세됨(부가46015-382, 1999.02.06)

♧ 관련예규

- **사회적기업이 일반인에게 제공하는 간병, 산후조리, 보육용역 면세여부**
(법령해석과-2205, 2016.7.7)
사회적기업 육성법 제7조에 따라 인증받은 사회적기업이 일반인에게 제공하는 간병, 산후조리, 보육용역은 부가가치세를 면제하는 것임

- **장례식장 영업자의 장례음식 공급용역**(재부가-640, 2013.10.30)
장례식장 영업자가 장례식장을 방문한 문상객에게 음식용역을 제공하는 경우 동 음식용역은 「부가가치세법」 제26조제2항의 규정에 따라 면세되는 용역에 통상적으로 부수되는 용역으로 보는 것임
본 예규는 이 문서 시행일 이후 공급하는 분부터 적용하는 것임

- **회원으로부터 받은 회비로 장의용역 제공시 부가가치세 과면세 여부**
(서면부가2014-22028, 2015.06.28) (재소비 46015-337, 2000.11.24)
상조회사가 회원으로 모집하여 월정회비를 징수하고 동 회원에게 제공하는 용역의 내용이 주선 또는 알선용역인 경우 부가가치세를 과세하는 것이나, 단순 주선용역이 아닌 사업자의 책임과 계산하에 장의 등의 용역을 제공하는 경우에는 부가가치세를 면제하는 것임

- **산후조리원에서 제공하는 마사지의 부가가치세 면제여부**(부가-967, 2014.12.8)
부가가치세법 시행령」 제35조제16호 규정에 따라 「모자보건법」 제2조제11호에 따른 산후조리원에서 분만 직후의 임산부나 영유아에게 제공하는 급식·요양 등의 용역에 대하여 부가가치세를 면제함

- **시술이나 수술없이 약 처방전만 발급시 부가가치세 과세 여부**(부가-316, 2014.4.11)
여드름치료술과 탈모치료술의 경우 시술이나 수술 없이 약에 대한 처방전만 발급하는 경우에는 부가가치세 과세대상에서 제외함

- **종아리 퇴축술 등 부가가치세 과세 여부**(부가-236, 2014.4.2)
  부가가치세법 시행령」 제35조 제1호 단서 조항에 해당하는 성형수술에 '종아리 퇴축술'이 포함되어 부가가치세 과세대상이며 이에 해당하는지 여부는 시술이나 수술의 목적 등 제반 사실관계를 종합적으로 고려하여 판단할 사항임

- **화상흉터 등 치료시 부가가치세 과세 여부**(부가-212, 2014.3.24)
  「부가가치세법 시행령」 제35조【면세하는의료보건 용역의 범위】제1호 나목에 따른 피부재생술 중 화상흉터·수두흉터 등 반흔제거술, 상처치료, 튼살치료는 부가가치세 과세대상에서 제외함. 다만, 이에 해당하는지 여부는 시술이나 수술의 목적 등 제반 사실관계를 종합적으로 고려하여 판단할 사항임

- **의료기관 등의 임상시험용역 부가가치세 과세 여부**(재부가-236, 2014.3.17)
  약사법 제34조의2에 따른 임상시험실시기관이 같은 법 제2조 제15호에 따른 임상시험용역을 의약품 제조업자 등에게 공급하는 경우 부가가치세법 제26조 제1항 제5호 및 같은 법 시행령 제35조에 따른 의료보건용역의 공급에 해당하지 않으며, 같은 법 시행령 제42조 제2호 및 같은 법 시행규칙 제32조에 따른 새로운 이론·방법·공법 또는 공식 등에 관한 연구용역의 공급에 해당하지 아니함
  ⇒ 2014.3.17.이후 최초로 임상시험용역계약을 체결하는 분부터 과세(국세예규심사위원회 결정)

- **임상연구비에 대한 부가가치세 과면세 여부**(부가-934, 2014.11.24)
  의료기관이 제약사에 제공하는 임상시험용역에 대한 부가가치세 과세는 2014.3.17.이후 최초로 임상시험용역계약을 체결하는 분부터 적용하는 것이며, 2014.3.17.이전에 계약을 체결한 것으로 당초 용역제공 내용에 실질적인 변경 없이 단순한 가격의 조정이나 기간의 변경에 해당하는 경우에는 부가가치세가 면제되는 것임

- **병원에서 의사가 자연치유교육 등을 제공하고 대가를 받는 경우**(부가-850, 2013.9.17)
  의사가 병원내에서 내원환자들중 신청자를 대상으로 자연치유교육와 건강체크프로그램 등을 별도로 제공하고 대가를 수령하는 경우에는 부가가치세가 면제되는 의료보건용역, 교육용역의 범위에 포함되지 아니하는 것임

- **약사가 의사의 처방전에 의한 소모성재료 판매시 부가가치세 면제 여부**(사전법령해석부가2016-4125, 2016.9.22)
  의료보건 용역으로서 「약사법」에 따른 약사가 제공하는 의약품의 조제용역은 부가가치세가 면제되는 것으로 의약품의 조제용역 및 그에 필수적으로 부수되는 재화인 의약품만을 포함하는 것임(소모성 재료인 채혈검, 인슐린주사기 또는 주사바늘은 「의료기기법」에 따른 의료기기로서 의약품에 해당하지 아니하므로 의약품 조제용역을 공급하는 것으로 보기 어려움)

- **임상시험용역 과세에 따른 부가가치세 신고의무 및 사업자등록 정정**
(부가-871, 2014.10.24)

「약사법」 제34조의2에 따른 임상시험실시기관이 「약사법」 제2조제15호에 따른 임상시험용역을 의약품 제조업자 등에게 공급하는 경우 「부가가치세법」 제26조제1항제5호 및 「같은 법 시행령」 제35조에 따른 의료보건용역의 공급에 해당하지 않음

- **노인요양보험법에 따른 수급자의 일상생활 및 신체활동 지원에 필요한 용구공급**(서면법규과-1122, 2013.10.15)

의료기기 도·소매 사업자가 「노인장기요양보험법」 제32조 및 같은 법 시행규칙 제12조에 따라 재가장기요양기관으로 관할 구청에 설치 신고를 하고 「노인장기요양보험법」 제23조제1항 제1호 바목에 따른 수급자의 일상생활·신체활동 지원에 필요한 용구로서 보건복지부장관이 정하여 고시하는 것(이하 "복지용구")을 장기요양인정을 받은 자에게 공급하는 경우, 해당 복지용구 중 「조세특례제한법 시행령」 제105조 각 호에 열거된 품목의 공급에 대하여는 영세율을 적용하는 것이나, 열거되지 아니한 품목의 공급에 대해서는 「부가가치세법」 제30조에 따른 세율(10%)을 적용하는 것임

- **동물의 사체를 처리하는 동물장묘업**(부가-927, 2013.10.8)

부가가치세법 제26조제1항제5호와 같은 법 시행령 제35조의 규정에 의해 사람의 시신을 장사지내는 의식과 관련하여 장의업자가 제공하는 장의용역, 「장사 등에 관한 법률」 제14조 및 제15조에 따라 사설묘지·사설화장시설, 또는 사설봉안시설을 설치한 자가 제공하는 화장, 묘지분양 및 관리업 관련 용역은 부가가치세가 면제되는 것이나, 그 이외의 용역인 「동물보호법」 제32조 규정에 의한 동물장묘업은 이에 해당되지 아니하여 「부가가치세법」 제11조제1항에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **잔재폐기물 처리비용에 대한 부가가치세 면세 여부**(부가-836, 2012.8.1)

「폐기물관리법」 제25조의 규정에 의하여 생활폐기물 또는 의료폐기물의 폐기물처리업 허가를 받은 사업자가 공급하는 생활폐기물 또는 의료폐기물의 수집·운반 및 처리용역은 「부가가치세법」 제12조제1항제5호와 같은 법 시행령 제29조제11호에 따라 부가가치세가 면제되는 것이나, 귀 질의의 경우 혼합재활용품 처리 후 발생하는 잔재폐기물은 사업장 폐기물에 해당하므로 이는 부가가치세 면제 대상에 포함되지 아니하는 것임

- **폐기물처리업자가 지방자치단체 폐기물처리시설을 위탁 운영하고 받는 대가의 면세 여부**
(부가-475, 2013.5.28)

폐기물관리법에 따라 폐기물 중간처리업 허가를 받은 사업자가 지방자치단체의 음식물류 폐기물 처리시설**(당해 폐기물중간처리업의 허가 사업장이 아님)**을 위탁 운영하고, 당해 시설의 위탁운영에 따른 소요경비(운영비)를 지방자치단체로부터 받는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

- **생활폐기물 수집·운반 및 처리용역을 제공하는 경우**(부가-264, 2013.3.22)
「폐기물관리법」 제25조에 따라 폐기물처리업 허가를 받은 사업자가 생활폐기물 수집·운반 및 처리용역을 제공하는 경우 부가가치세를 면제하는 것이나 사업장 생활계 폐기물 수집·운반업 허가를 받은 사업자가 지방자치단체와 위탁계약을 체결하고 사업장 생활계 폐기물 처리 대행 용역을 제공한 경우에 대해서는 이에 해당하지 아니하는 것임
⇒ 폐기물관리법의 개정으로 일반폐기물이 생활폐기물과 사업장폐기물로 구분됨에 따라 1997.5.31. 시행규칙 개정시 생활폐기물 처리용역은 면세하고, **사업장폐기물 처리용역은 과세로 전환**됨(부가-217, 2014.3.24)

- **일반폐기물수수료 종량제 실시에 따른 규격봉투 판매시**(부가46015-84 , 1995.1.11)
폐기물관리법 및 지방자치단체의 조례에 의거 일반폐기물수수료 종량제 실시에 따라, 지방자치단체에 규격봉투 판매소로 지정을 받은 자가 지방자치단체 또는 일반폐기물 처리업 허가를 받은 자로부터 규격봉투를 구입하여 일반폐기물관리조례에서 규정한 가격으로 당해 규격봉투를 판매하는 경우에는 부가가치세가 면제됨
☞ 종량제 쓰레기 봉투를 판매하고 판매수수료를 받는 경우 동 판매수수료에 대하여는 부가가치세가 과세됨(부가-690, 2012.6.15)

- **다른 장의업자와의 외주용역계약을 통하여 장의용역 제공**(법규부가2012-29, 2012.5.9)
장의업자 갑이 고객과의 계약에 따라 제공하는 장의용역 중 중요부분을 다른 장의업자 을과의 장의행사용역계약에 따라 을이 수행하도록 하고 고객으로부터 받은 대가 중 일정 비율에 해당하는 금액을 을에게 지급하는 경우 갑과 을이 제공하는 용역에 대해서는 면세함

- **수의사가 지자체와 위탁계약 유기동물의 진료용역 면세여부**(부가-628, 2012.5.31)
동물병원을 개설한 수의사가 지방자치단체와 위탁계약을 체결하여 제공하는 유기동물(개, 고양이 등)에 대한 보호.관리와 진료용역은 부가가치세법 시행령 제29조 제5호에 따른 면세대상에 포함되지 아니하는 것임

- **수의사가 예방접종비와 별도로 받는 진찰비 면세여부**(부가-485, 2012.4.30)
수의사업을 영위하는 사업자가 반려동물을 대상으로 부가가치세가 면제되는 예방접종을 하기에 앞서 해당 반려동물에 대한 진찰용역을 제공하고 예방접종비와 구분하여 별도로 받는 진찰비에 대해서는 부가가치세가 면제되지 아니하는 것임

- **입원환자의 보험적용 수술과 성형수술 병행 시 부가가치세 적용방법**(부가-178, 2012.2.20)
과세분과 면세분에 대한 공급가액은 실지귀속에 따라 계산하되, 그 실지귀속을 구분할 수 없는 때에는 공급 당시 구분되는 과세공급가액과 면세공급가액의 비율에 따라 산정된 가액으로 하여 각각 계산하는 것임

- **수의사가 제공하는 용역에 대한 면세 범위**(부가-1322, 2011.10.24)
수의사가 제공하는 용역 중 「부가가치세법」 제12조제1항제5호에 따른 면세적용 대상은

「수의사법」에 의한 수의사의 직무 중 「축산물위생관리법」에 따른 '가축', 「기르는 어업 육성법」에 따른 '수산동물'에 대한 진료용역(질병예방, 사체검사를 포함)과 축산물 위생검사 용역이 해당되는 것임

- **가축에 해당하지 아니하는 애완동물에 대한 진료용역**(법규부가2011-275, 2011.7.8)
  축산물 위생관리법에 따른 '가축'에 해당하지 아니하는 애완동물('토끼' 포함)에 대한 수의사의 진료용역은 부가가치세법 제12조에 따른 부가가치세 면제를 적용할 수 없는 것임

- **유방절제술을 받은 환자에게 제공하는 유방재건술의 면세여부**(부가-724, 2011.7.4)
  유방 절제 수술을 한 후 이와 병행하는 유방재건술은 「부가가치세법 시행령」 제29조 제1호 다목에 따른 유방확대·축소술의 범위에 포함되는 것임
  ⇒ 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 면세

- **한의사가 제공하는 주름살제거술 등 면세 여부**(부가-1037, 2011.8.31)
  한의사가 유방확대·축소 또는 주름살제거를 목적으로 하는 침술이 「국민건강보험법」 제39조 제3항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 미용목적 성형수술에 해당되는 경우에는 과세대상임

- **휜다리 교정을 위하여 지방흡인을 하는 경우 면세 여부**(부가-1035, 2011.8.31)
  휜다리를 교정하기 위한 필수적 시술의 일부로 지방을 흡인하는 부분이 포함된 진료용역을 제공하는 때에는 면세 대상인 것임. 시술의 목적, 방법, 대가 산정방법 등 제반 사실관계를 종합적으로 고려하여 판단하여할 사항인 것임

- **과세되는 진료용역의 범위, 과세표준 산정 방법 및 영수증 발급 가능 여부**
  (부가가치세과-692, 2011.6.30)
  과세되는 각 호의 진료용역에는 직접적인 수술비용 뿐만 아니라 그 수술에 관련된 진찰료, 입원료, 처치료, 검사료, 진단료, 식대 등 모든 비용에 대한 용역이 포함되는 것이며, 그 실지귀속을 구분할 수 없는 때에는 공급 당시 구분되는 과세공급가액과 면세공급가액의 비율에 따라 산정된 가액으로 하여 각각 계산하는 것임. 의료보건용역을 제공하는 사업자가 과세되는 진료용역을 제공하고 그 대가를 받은 경우에는 공급을 받은 자에게 영수증을 발급하는 것이나, 그 공급받은 사업자가 사업자등록증을 제시하고 세금계산서의 발급을 요구하는 때에는 해당 규정에 따른 세금계산서를 발급하여야 하는 것임

- **한약사가 제공하는 조제용역의 면세 여부**(부가가치세과-859, 2011.8.2)
  한약사가 한의사의 처방전에 의하여 한약을 조제하는 것**(보건복지부장관이 정하는 한약처방의 종류 및 조제방법에 따라 조제하는 경우를 포함)**은 부가가치세가 면제되는 것임
  ⇒ 한약사들은 보건복지부 고시 제1995-15호(1995.3.15) 「한약처방의 종류 및 조제방법에 관한 규정」에 따라 (별표1)의 100가지 처방에 대해서는 한의사의 처방에 의하지 아니하고 직접 조제할 수 있음

- **보톡스, 필러와 같이 일시적으로 주름을 완화하는 제거술의 면세 여부**(부가-397, 2011.4.14)
  엔도타인 리프팅 등 영구적인 주름살 제거수술 뿐 아니라 보톡스, 필러와 같이 일시적으로 주름살을 완화하는 간단한 약물투여(주사) 시술의 경우에도 「국민건강보험법」 제39조 제3항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 미용목적 성형수술(주름살제거술 등)에 해당되는 경우 2011.7.1.이후 공급 분부터 부가가치세 면세되지 아니함
  (과세전환 : 비급여항목의 미용목적 성형수술과 그로 인한 후유증치료)

- **산모·신생아 돌보미용역을 제공하고 사회복지서비스이용권 외에 본인 부담으로 받는 대가에 대한 면세여부**(부가가치세과-1657, 2010.12.14)
  산모·신생아 돌보미용역을 제공하는 사업자가 일정액의 비용을 지원받는 보호대상자(산모·신생아)에게 해당용역을 제공하고 그 대가를 사회복지서비스이용권으로 받는 가액에 대하여는 면세하나, 보호대상자의 부담으로 하는 가액에 대하여는 해당 면세규정을 적용하지 아니하는 것임
  → 2012.2.2. 이후 공급분부터 산후조리원에서 급식·요양 등의 용역 면세로 전환

- **청소용역의 면세여부**(상담3팀-1272, 2008.6.25)
  소독업의 신고를 한 사업자가 공급하는 소독용역은 부가가치세가 면세되는 것이나, 사업자가 면세되는 소독용역에 해당하지 아니하는 청소용역을 제공하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

- **축산폐수의 해양배출 처리용역의 면세여부**(부가가치세제과-503, 2007.6.27)
  「해양오염방지법」 제18조 규정에 의하여 폐기물해양배출업 등록을 한 자가 축산폐수를 수집·운반하여 이를 공해상에 해양배출처리하는 처리용역은 의료보건용역에 해당하여 부가가치세가 면세되는 것임

- **노인의료복지시설의 면세여부**(상담3팀-38, 2005.12.16)
  노인복지법에 규정하는 유료노인전문요양시설을 설치하고 치매·중풍 등 중증환자들을 입소시켜 급식·요양·재활치료 및 기타 일상생활에 필요한 편의를 제공하고 받는 대가는 의료보건용역에 해당하지 않아 과세되는 것임, 다만 중증환자에 대한 재활치료 등의 용역을 제공하는 유료노인 전문요양시설을 설치한 사업자가 의료법에 의한 의료기관에 해당하여 의료보건용역을 제공하는 경우에는 부가가치세가 면세되는 것임
  → 2008. 7. 1. 이후 공급분부터 노인장기요양법에 의한 장기요양기관이 장기요양인정을 받은 자에게 공급하는 가사활동의 지원 및 간병 등의 용역에 대하여 면세적용

- **유골을 성형하는 용역이 면세인지 여부**(부가-982, 2012.9.27)
  장의업자가 제공하는 장의용역, 「장사 등에 관한 법률」 제14조 및 제15조에 따라 사설묘지 · 사설화장시설, 또는 사설봉안시설을 설치한 자가 제공하는 화장, 묘지분양 및 관리업 관련 용역은 부가가치세가 면제되는 것이나, 그 이외의 용역에 대해서는 부가가치세가 과세되는 것임

- **납골시설 판매 시 면세여부**(서삼46015-10003, 2004.1.5)
  장사등에 관한 법률에 의하여 사설묘지·사설화장장·사설납골시설을 설치한 자가 제공하는 묘지 및 화장업 관련 용역에 대하여는 부가가치세가 면세되는 것이나, 사설납골시설을 설치한 자로부터 당해 시설을 이용할 수 있는 권리(납골당 분양권)를 취득하여 타인에게 공급하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

나. 교육용역(법26①6,영36)

1) 교육용역의 면세구분 기준

○ 주무관청의 허가·인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고된 학교, 학원, 강습소, 훈련원, 교습소, 그 밖의 비영리단체나 청소년활동진흥법 제10조 제1호에 따른 청소년수련시설, 산업교육진흥 및 산학연협력촉진에 관한 법률 제25조에 따른 산학협력단 또는 사회적기업 육성법 제7조에 따라 인증받은 사회적기업, 과학관의 설립·운영 및 육성에 관한 법률 제6조에 따라 등록한 과학관, 박물관 및 미술관 진흥법 제16조에 따라 등록한 박물관 및 미술관에서 학생, 수강생, 훈련생, 교습생, 청강생에게 지식, 기술 등을 가르치는 것을 말함 (산학협력단, 사회적기업은 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 **박물관 및 미술관, 과학관은 2016.2.17.이후 공급분부터 면세 적용**)

다만, 다음 각 호의 학원에서 가르치는 것은 과세함

-「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」 제10조 제1항 제2호의 무도학원 단, 수강료를 받고 국제표준무도(볼룸댄스)를 교습하는 것으로 평생교육시설 및 노인복지시설에서 교양강좌로 하는 경우와 학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률에 따른 무용학원은 기존대로 면세

* 2011.7.1. 이후 용역 제공이 개시되는 분부터 적용

-「도로교통법」 제2조 제32호의 자동차운전학원

* 자동차운전학원이란 자동차 등의 운전에 관한 지식·기능을 교육하는 시설로서 자동차 등에는 도로교통법 제80조에 따라 운전면허를 받아야 하는 건설기계(건설기계관리법 시행규칙 제73조)를 포함한다.
⇒ 2012년 7월 1일 이후 최초로 용역의 제공이 개시되는 분부터 적용

○ 교육용역을 인·허가 등 없이 제공하는 경우 및 인·허가 등 대상이 아닌 교육용역은 과세됨

○ 교육용역의 수강료에 포함된 교재, 실습교재, 교육용구의 대금도 면세되며, 별도로 받는 경우도 부수되는 재화와 용역대가로 면세

○ 청소년활동진흥법 제10조 제1호에 따른 청소년 수련시설에서 학생·수강생·훈련생 등이 아닌 일반 이용자에게 해당 교육용역과 관계없이 음식·숙박용역만을 제공하거나 실내수영장 등의 체육활동 시설을 이용하게 하고 대가를 받는 때에는 면세되지 아니한다. (통칙 26-36-1③)

○ 청소년활동진흥법 제10조 제1호의 규정에 의한 청소년수련원에서 학생에게 공급하는 교육용역과 해당 교육용역에 **필수적으로** 부수하여 **교원에게** 제공되는 숙박·음식용역 등은 부가가치세가 면제되는 것이나, 위 교육용역과 관계없이 공급하는 숙박·음식용역 등에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것임(부가-2064, 2008.07.17)

2) 교육용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 인·허가 등을 받은 체육도장(권투·레슬링·태권도·유도·검도·우슈)의 교습용역(재부가 22601 -1182, 1990.11.27) → 합기도 등 체육시설 신고대상이 아닌 곳의 교습용역은 과세됨
- 학원의 운영자가 기업체에 일시적 출장교육용역(부가 46015-131,2000.1.18)
- 평생교육법 규정에 의한 시설을 갖추고 교육부장관에게 신고필 후 공급하는 교육용역(제도46015-11172, 2001.05.18)
- 교통안전공단이 제공하는 교통사고분석사 교육용역(제도46015-12403, 2001.07.26)
- 청소년 수련시설에서 교육용역과 부수하여 제공하는 음식·숙박용역(부가46015-2031, 2000.08.21)
- 면세되는 학습지를 주된 재화로 하고 진도관리 서비스 및 전화영어 말하기 회화 서비스를 당해 학습지와 함께 통상 하나의 공급단위로 공급하는 경우에는 부가가치세가 면제되는 것임(부가가치세과-1259, 2010.09.28)
- 지방자치단체가 설립한 교육시설로서 학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률이나 평생교육법 등에 따라 주무관청에 등록할 대상이 아닌 영어센터를 같은 법률에 따라 주무관청에 등록한 민간교육기관이 수탁받아 운영하면서 교육용역을 제공하는 경우 해당 교육용역의 제공은 면세되는 것임(서면법규과-1333, 2013.12.09)

○ 과세되는 사례

- 인·허가 없이 제공하는 방문교육(부가46015-2398, 1999.8.10)
- 기업의 인력·조직관리 등에 관한 교육지도 용역(부가46015-916, 1995.5.22)
- 대한요가협회 및 그 지부에서 제공하는 요가 교습용역(소비세제과-471, 2005.11.16)
- 에어로빅장의 시설·운동기구의 사용료(부가 46015-4110, 1999.10.9)
- 주무관청의 허가·인가대상이 아닌 에어로빅장은 과세(상담3팀-3079, 2007.11.12)
- 승마장을 운영하는 사업자가 농림축산식품부에 신고한 승마시설은 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고된 학교, 학원, 강습소 등에 해당하지 아니하므로 해당 승마시설에서 학생들에게 재활치료 및 승마기술을 가르치는 교육용역은 부가가치세가 면제되는 교육용역에 해당하지 아니하는 것임(법규부가2013-564, 2014.2.4)
- 별도로 공급하는 학습보조도구인 차시별 학습자료(제도46015-10787,2001.4.25)

♧ 관련예규

- **원격평생교육시설로 신고하지 아니한 학원사업자가 원격평생교육시설로 신고한 사업자와의 업무제휴를 통해 공급하는 용역이 면세 해당여부**(법령해석과-1830, 2016.6.3)
  학원사업자(원격평생교육시설 미신고사업자)가 원격평생교육시설로 신고한 사업자와의 업무제휴를 통하여 학원사업자가 제공한 온라인교육용역에 대하여 수강료중 일부를 지급받는 경우 **면세되는 교육용역에 해당하지 아니하는 것**임

- **영어강의를 태블릿 PC에 저장판매시 부가가치세 과면세 여부**(부가-3387, 2016.7.10)
  부가가치세 면제되는 전자출판물과 전자출판물을 재생하여 주는 단말기를 부수하여 통상 하나의 공급단위로 공급하는 경우로서 당해 단말기를 **독립적으로 활용이 가능**한 경우에는 **전자출판물은 면세, 단말기는 과세되는 것**임

- **박물관 및 과학관에서 제공하는 수강료(해설관람료 및 심화교육비)는 교육용역의 대가로서 면세임**(기준법령해석부가2014-20045, 2015.4.20)
  「과학관의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」에 따른 사립과학관이나 「박물관 및 미술관 진흥법」에 따른 사립박물관을 설립·운영하는 자가 각각 동 법에 따라 수행하는 사업의 범위 내에서 과학기술자료·박물관자료 등에 대한 해설이나 교육프로그램에 따른 교육용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우 「부가가치세법」 제26조에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **학원이 제공하는 진학상담·지도 용역**(재부가-279, 2013.4.24)
  학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률에 따라 등록한 학교교과 교습학원으로서 같은 법 시행령 별표2에 따른 입시·검정 및 보습분야의 진학상담·지도를 하는 학원이 학생 등에게 제공하는 진학상담·지도 용역은 부가가치세법 제12조제1항제6호 및 같은 법 시행령 제30조에 따라 부가가치세가 면제되는 것임
  ⇒ 학원의 설립 · 운영 및 과외교습에 관한 법률(2011.7.25.개정, 부칙에 따라 개정일 이후 3개월 경과 후부터 적용)과 같은법 시행령 별표2가 2011.10.25. 개정(부칙에 2011.10.26.부터 시행)되어 상급학교 진학에 필요한 진학상담 및 지도(이하 입시컨설팅지도) 용역의 경우에도 학원의 학습과정에 포함되었음

- **방문체험교육용역 부가가치세 과면세 여부**(부가-317, 2014.4.11)
  부가가치세법 시행령 제36조 제1항 제1호 규정에 따라 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록되거나 신고된 학교에서 학교장의 책임하에 일정 요건을 갖추어 교육용역을 제공하는 사업자에 대해서는 면세되는 교육용역으로 보는 것임

- **지방자치단체가 「노인복지법」 제37조에 따라 노인종합문화회관을 설치하여 평생교육프로그램의 일환으로 수영교습용역을 제공하는 경우**(법규부가2014-139, 2014.5.15)
  지방자치단체가 「노인복지법」 제37조에 따라 노인종합문화회관을 설치하여 평생교육

프로그램의 일환으로 수영교습영역을 제공하는 경우「부가가치세법」제26조 제1항 제6호 및 제19호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

⇒ 면세 근거 : 학부 등의 교육과정에 포함된 실습과정으로 보아 교육용역으로 볼 뿐만 아니라, 노인복지회관의 다른 교육과정과 더불어 있기 때문에 독립된 스포츠시설 운영업을 영위한다고 볼 수 없음

- **한국산업안전보건공단에 건설업 기초안전·보건교육기관으로 등록한 사업자가 건설교육용역을 제공하는 경우**(법규부가2013-129, 2013.4.22)

「산업안전보건법」제31조의2, 같은 법 시행령 제26조의12 및 같은 법 시행규칙 제37조의3에 따라 한국산업안전보건공단에 건설업 기초안전·보건교육기관으로 등록한 사업자가 건설일용근로자를 대상으로 건설업 기초안전보건교육용역을 제공하는 경우, 해당 용역은「부가가치세법」제12조제1항제6호 및 같은 법 시행령 제30조에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **(사)한국수상레저안전연합회 부산지부가 제공하는 조종면허연수교육의 부가가치세 면제대상 여부(**사전2017-법령해석부가-0495,2017.08.29)

구「수상레저안전법」제39조의2 및 같은 법 시행규칙 제31조의2에 따라 부산해양경비안전서장에게 동력수상레저기구 조종면허 실기시험 연수교육사업신고를 한 후 조정면허 시험을 보는 응시자에게 조정면허 실기연수 교육용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우 부가가치세가 면제되는 것임

- **인사혁신처로부터 전문교육훈련기관으로 지정받아 공급하는 교육용역의 면세여부**
(사전법령해석부가2015-340, 2015.11.2)

인사혁신처로부터 교육내용 및 교육과정·정원 등에 대하여 실질적인 관리감독을 받는 경우에는 면세되는 교육용역에 해당하는 것임

- **출장강의가 면세대상 교육용역에 포함되는지 여부**(재부가-25, 2012.1.17)

평생교육법 제38조 및 같은 법 시행령 제67조에 따라 지식·인력개발사업 관련 평생교육시설로 신고한 사업자가 신고한 내용의 범위 내에서 기업체 등과 계약을 체결하고 출장하여 외국어 등에 대한 교육용역을 제공하는 경우에는 부가가치세법 제12조제1항제6호 및 같은 법 시행령 제30조에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **부가가치세가 면제되는 교육용역에 해당하는지 여부**(부가-457, 2011.5.3)

사업자가 정부의 허가 또는 인가를 받은 학교 내에서 당해 학교의 학생을 대상으로 학교장의 책임 하에 시설·수입금액관리·교육과정·정원 등에 관한 일정한 요건을 갖추어 제공하는 교육용역에 대하여는「부가가치세법 시행령」제30조의 규정에 의한 교육용역의 범위에 포함되어 부가가치세가 면제되는 것임

- **노동부장관으로부터 지정받아 교육용역을 제공하는 경우**(법규부가2010-103, 2010.4.30)
  사업자가 「근로자직업능력 개발법」 제28조 제1항에 따라 노동부장관으로부터 직업능력 개발훈련시설로 지정받은 후 식품전문교육과정을 개설하여 근로자에게 교육용역을 제공하고 그 대가를 받은 경우, 해당 교육용역은 「부가가치세법」 제12조 제1항 제6호 및 같은 법 시행령 제30조에 따라 부가가치세가 면제되는 교육용역에 해당하는 것임

- **직업능률훈련시설로 비환급과정 교육용역의 부가가치세 면제여부**(사전법령해석부가 2015-433, 2015.12.11)
  고용노동부장관으로부터 직업능력개발훈련시설로 지정받은 후 직업능력개발훈련 교육용역을 제공하는 경우 비환급과정의 교육용역도 부가가치세가 면제되는 것임

- **별도의 인허가를 받지 않고 교육용역을 제공하는 경우**(부가-975, 2012.9.24)
  정부의 허가 또는 인가를 받지 아니한 "갑" 사업자가 정부의 허가 또는 인가를 받은 "을" 사업자의 교육장을 빌려 교육용역을 제공하는 경우 당해 교육용역은 부가가치세가 과세되는 것이며, 이 경우 "을"이 자기의 교육장 및 상호를 이용하게 하고 "갑"으로부터 그 대가를 지급받는 경우에도 부가가치세가 과세되는 것임

- **사립박물관 승인내용에 따라 도자기공방 체험교실 운영하는 경우**(상담3팀-2725, 2007.10.1)
  지방자치단체의 승인을 받아 사립박물관을 운영하는 자가 **지방자치단체의 승인내용에 따라** 박물관 내에 도자기공방 체험교실을 운영하면서 입장료와는 별도의 대가를 받는 경우 면세되는 교육용역에 해당되는 것임

- **학원에서 상호·상표 등을 대여하고 대가를 받는 경우**(상담3팀-1804, 2005.10.18)
  부가가치세가 면제되는 학원을 운영하는 사업자가 다른 학원 운영사업자에게 자기의 상호, 상표 등의 사용 및 자체 개발한 교육프로그램, 학원경영 노하우 등을 제공하고 가맹비 및 월회비를 받는 경우 부가가치세가 과세되는 것임

- **「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」에 신고한 수영장에서 어린이들에게 수상안전교육 등을 공급하는 경우 부가가치세 면제 여부**(기획재정부 부가가치세제과-673 , 2017.12.20)
  사업자가 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률 시행규칙」 별표 4에 따른 수영장업 시설 기준에 의한 어린이용 수영조를 갖추어 「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」 제20조에 따라 주무관청(구청장)에 신고한 수영장에서 어린이들에게 수상안전교육, 생존수영교육, 영법교육 등 교육을 주된 용역으로 공급하면서 수영장 등 시설을 부수적으로 이용하게 하고 그 대가를 받는 경우에는 「부가가치세법 제26조 제1항 제6호 및 같은 법 시행령 제36조 제1항 제1호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **테니스 레슨용역이 부가가치세가 면세되는 교육용역인지**(부가-299, 2013.4.5)
  체육시설의 설치·이용에 관한 법률의 체육시설에 해당하는 테니스장을 운영하면서 시설을 사용하게 하고 대가를 받는 경우에는 「부가가치세법」 제12조 제1항 제6호에 따른 면세되는 교육용역에 해당하지 아니하여 부가가치세가 과세되는 것임

- **장애아동에 대한 상담 및 언어치료·심리발달 교육**(상담3팀-1199, 2005.7.27)
  의료기관에 해당하지 아니하고, 학원 등으로 인가·허가 등을 받지 아니한 자가 인적·물적 설비를 갖추고 언어·행동 등에 장애가 있는 아동에 대한 상담·언어치료·심리발달 교육 등의 용역을 제공함에 있어 동 **상담용역은** 인생상담에 해당되어 면세되나, 언어치료 및 심리발달 **교육용역은** 부가가치세가 과세되는 용역의 공급에 해당됨

- **장애인직업재활시설 보호작업장의 면제 여부**(부가-571, 2012.5.22)
  장애인직업재활시설로 주무관청에 신고된 장애인보호사업장을 운영하는 자가 장애인에게 「장애인복지법 시행규칙」 제42조에 따른 직업재활훈련프로그램을 제공하는 경우 부가가치세가 면세되는 교육용역에 해당하는 것이며, 그 운영자가 해당 직업재활훈련과정에 필수적으로 부수되어 생산된 제품을 공급하는 경우에는 「부가가치세법」 제12조제3항에 따라 부가가치세를 면제하는 것임

- **정부의 인가·허가·신고 등의 대상이 아닌 교육용역은 과세됨**(부가46015-681, 1997.3.28)
  부가가치세가 면세되는 교육용역은 주무관청의 허가·인가 또는 승인을 얻어 설립하거나 주무관청에 등록 또는 신고한 학원·강습소 등 및 청소년기본법에 의한 청소년 수련시설에서 지식·기술 등을 가르치는 것을 말하는 것으로, 이 경우 정부의 허가 또는 인가라 함은 관련법령의 규정에 의하여 시설·교습과정·정원 등에 대한 일정한 자격을 갖추어 주무관청으로부터 그 설립이 허용되는 경우로서, 신고나 등록에 관한 관련법령에 따라 주무관청의 지휘·감독의 범위 내에 포함되거나 실제 지휘·감독을 받는 경우를 포함하는 것임

다. 도서 및 신문 등 언론매체의 면세(법26①8,영38)

1) 면세구분 기준

○ 도서(도서대여 용역 포함)·신문·잡지·관보·뉴스통신 및 방송 등의 대중매체 **그 자체에 대하여 면세함**(다만, 광고는 과세)

○ 인터넷 신문(2015.2.3.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 면세 포함 명확히 함)

○ 국민의 문화생활에 직접 소비되는 재화 및 용역

○ 출판·도매·소매

○ 면세하는 도서, 신문, 잡지 등의 범위(영38)

2) 도서 대중매체의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 출판업자의 출판권양도(부가1265-2262, 1984.10.25)
- 출판업자가 전자출판물에 해당하는 PDF형식의 전자파일을 출판사에 공급하고 전자파일 공급가액 및 사업성과 배분금액을 받는 경우 해당 전자출판물의 공급(법규부가2013-240, 2013.07.05)
- 지도·해도 및 서지, 족보(간세1235-1710, 1997.07.05)

- 면세되는 전자출판물(문화체육관광부 고시 제2011-35호, 2011.10.04)
- 도서의 대여(법26①8, 2007.01.01.이후 공급분부터)
- 공급되는 도서를 통해서만 본래의 기능을 하고 독립적으로 활용이 불가능한 매직펜은 도서에 부수되는 재화로서 면세되는 것임(재부가-346, 2014.05.14)

○ 과세되는 사례

- 연하장·청첩장을 제작하여 판매하는 경우 면제되는 도서의 범위에 포함하지 아니함 (서삼46015-10822, 2003.05.19)
- 어린이 학습용 플래시 단어카드(앞면에는 그림이 뒷면에는 단어가 적힌 학습용 카드)와 직소퍼즐(그림이나 단어를 조각내어 맞춘 학습도구)을 제작하여 판매하는 경우 당해 재화는 면세하는 도서에 해당하지 아니하여 과세됨(부가46015-1860, 1997.08.11)
- 학습도구 공급(상담3팀-391, 2008.02.22)
- 인쇄, 제본 등의 용역을 제공하는 것과 특정인과의 계약에 의하여 수집한 정보 및 자료를 도서의 형태로 공급하는 것(통칙 26-38-1) → 외관상으로는 도서의 형태를 취했어도 **실제는 용역의 공급으로 보아 과세됨**
- 시력측정 검사표(소비22601-386, 1987.05.13)
- 지류로 표면이 제작된 지구의(간세1235-3825, 1978.12.23)
- 노래 등을 담은 CD-ROM음반
  * 음악산업진흥에 관한 법률, 영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률, 게임산업진흥에 관한 법률의 적용을 받는 전자출판물은 과세됨(규칙26 단서)
- 특정인에게 원고·사진 등을 제공받아 편집·인쇄·제본 등의 용역공급(재소비46015-250, 2001.09.21)
- 종이에 특수재료를 이용하여 복사해 만든 수맥차단마크(제도46015-11493, 2001.06.14)
- 면세되는 도서의 범위에 고서가 포함되는 것이나, 고서가 관세율표번호 제9706호의 골동품(제작 후 100년이 초과된 것)에 해당하는 경우에는 과세됨(재소비46015-324, 2002.12.02)
- 면세되는 전자출판물과 전자출판물을 재생하여 주는 단말기를 부수하여 통상 하나의 공급단위로 공급하는 경우로서 당해 단말기를 독립적으로 활용이 가능한 경우에는 전자출판물은 면세, 단말기는 과세되는 것임(부가-769, 2014.09.11)

♧ 관련예규

- **신문사업자가 신문콘텐츠를 다른 사업자에게 공급하는 경우**(부가-484, 2012.4.30)
  신문사업자가 자신이 제작한 신문콘텐츠를 전자적 형태(XML파일)로 다른 사업자에게 계속.반복적으로 공급하는 경우 해당 신문콘텐츠의 공급은 부가가치세법 제12조 제1항 제8호에 따른 부가가치세 면제대상에 해당하지 아니하는 것임

- **전자출판물의 공급방식에 따른 면세여부**(부가가치세과-3254, 2008.9.24)
  출판업자가 전자출판물을 공급하는 경우에는 그 전자출판물의 공급방식(다운로드 방식 또는 스티리밍 방식)에 관계없이 부가가치세가 면세되는 것임

- **전자출판물을 컴퓨터에 저장하여 볼 수 있도록 하는 경우**(부가가치세과-2062, 2008.7.17)
  출판업자가 전자출판물을 사용자의 컴퓨터에 저장(일정기간 저장하는 경우 포함)하여 사용자가 그 내용을 보고 듣고 읽을 수 있도록 하고 그 대가를 받는 경우 및 당해 사업자의 전자적 매체에 수록하여 이용자가 컴퓨터 등을 통하여 보고 듣고 읽을 수 있도록 하는 용역을 제공하고 대가를 받는 경우 부가가치세가 면제되는 것임(부가가치세과-510, 2009.4.10)

- **페인트 색상을 보여주기 위한 '도료용표준색 견본'은 과세됨**(상담3팀-684, 2008.3.31)
  페인트 색상과 관련된 실용색 위주로 528색을 선정하고 종이에 페인트 색을 칠해 색상의 구성, 배역, 색 번호의 구성 등을 감안하여 편철한 '도료용 표준색 견본(칼라북)'은 도서에 해당하지 아니함

- **외국의 출판사로부터 원고를 받아 도서를 제작하여 납품**(부가46015-2309, 1998.10.13)
  사업자가 외국의 출판사와 도서납품계약을 체결하고 당해 외국의 출판사로부터 도서의 원고를 제공받아 이를 국내인쇄업자에게 인쇄·제본을 의뢰하여 제작한 후 제작된 도서를 납품하는 경우에는 부가가치세가 면제되는 것임 → **재화공급에 해당하여 면세**

- **출판업자가 원고를 제공받아 도서형태로 납품하는 경우**(상담3팀-733, 2006.4.19)
  출판업을 영위하는 사업자가 특정인과 계약에 의하여 원고를 제공받아 편집·인쇄·제본 등의 용역을 제공하는 경우는 부가가치세가 과세되는 것임→ **용역공급에 해당하여 과세**

- **비영리 출판물에 대한 부수 광고용역 등 면세의 범위**(부가46015-3672, 2000.11.01)
  비영리법인이 발행하는 기관지 또는 이와 유사한 출판물로서 판매를 목적으로 하지 않고 그 기관의 명칭이 당해 출판물의 명칭에 포함되어 있는 기관지 또는 이와 유사한 출판물의 광고용역은 부가가치세법 시행령 제46조의2 및 동법시행규칙 제13조의2 규정에 의하여 면세되는 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 용역으로 보아 부가가치세가 면세되는 것임

라. 문화·예술·체육분야의 면세(법26①16,영43)

1) 문화 · 예술 · 체육분야의 면세 기준

○ 예술창작품(미술·음악·사진·**연극·무용(2016.2.17.이후 공급분부터 적용)**에 속하는 것으로 관세율표번호 제9706호의 골동품은 제외)

* 예술품은 창작행위로 인한 작품이어야 함(통칙 26-43-1)

* 관세율표번호 제9706호의 골동품(제작 후 100년이 초과된 것)은 예술창작품이라도 면세되지 않음

○ 예술행사(영리를 목적으로 하지 아니하는 발표회, 연구회, 경연대회, 기타 유사행사)
○ 문화행사(영리를 목적으로 하지 아니하는 전시회, 박람회, 공공행사, 기타 유사행사)
* 예술행사·문화행사는 비영리성 이어야 함(대중예술행사도 면세)
○ 아마추어 운동경기(대한체육회 및 그 산하단체와 국기원이 주최, 주관 또는 후원하는 운동경기나 승단·승급·승품심사로서 영리를 목적으로 하지 아니하는 것)

○ 예술행사, 문화행사의 범위(통칙26-43-2)
- 영 제43조 제2항 제3호에 규정하는 예술행사 및 문화행사는 행사주최에 관계없이 영리를 목적으로 하지 아니하는 문학·미술·음악·연극 및 문화 등의 발표회·연주회·연구회·경연대회 등을 말한다.
- 제1항에 따른 영리를 목적으로 하지 않은 행사는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 행사를 말한다.
  ① 사전 행사계획서에 의해 이익금을 이익배당 또는 잔여재산의 분배 등의 형식을 통해 주체자에게 귀속시키는 것이 아닐 것
  ② 정부 또는 지방자치단체 등 공공단체가 공식 후원하거나 협찬하는 행사
  ③ 사전 행사계획서에 의해 입장료 수입이 실비변상적이거나 부족한 경비를 협찬에 의존하는 행사
  ④ 자선목적의 예술행사로서 사전계획서에 의해 이익금의 전액을 공익단체에 기부하는 행사
  ⑤ 비영리단체가 공익목적으로 개최하는 행사
  ⑥ 그 밖의 이와 유사한 행사로서 영리성이 없는 행사

2) 문화·예술·체육분야의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례
- 박람회 기간 동안에 운영되는 어린이 놀이정원과 탑승하여 박람회장을 관람할 수 있는 관람차는 박람회에 부수되는 용역에 해당하여 면세(서면법규과-1057, 2013.09.27)
- 동창회 등이 연예인축구대회 개최하고 당해 수익을 모교에 기증한 경우 (소득1264-2664, 1980.09.18)
- 신문사와 야구협회가 주최하는 고교야구대회 입장료(제도46015-11377, 2001.06.08)

○ 과세되는 사례
- 골동품 및 모방하여 대량생산한 모조품·예술창작품 (부가22601-566, 1987.3.28)
- 면세되는 도서의 범위에 고서가 포함되는 것이나, 고서가 골동품에 해당하는 경우에는 면세의 범위에서 제외됨(재소비46015-324, 2002.12.2)
- 사업자가 원판을 이용하여 복제한 판화를 공급하는 경우에는 예술창작품으로 보지 아니하므로 과세되는 것이나, 사업자가 예술가의 손에 의하여 원판으로부터 직접 제작된 판화를 구입하여 판매하는 경우에는 면세됨(부가46015-3245, 2000.9.19)
- 비영리목적으로 운동경기를 주관하면서 광고물 등을 설치하여 주고 받은 대가(부가46015-709, 2001.4.30)

♧ 관련예규

- **예술창작품에 해당하는 창작뮤지컬 공연의 부가가치세 면제 여부**(기획재정부 부가가치세제과-545, 2016.12.12)
  「부가가치세법 시행령」(대통령령 제26983호로 개정된 것) 시행일(2016.2.17.) 전의 예술창작품에 해당하는 창작뮤지컬의 공연은 부가가치세가 면제되는 것임

- **뮤지컬 공연시 공연장소 등을 제공하고 대가를 받는 경우**(법규부가2012-515, 2013.1.14)
  비영리재단법인인 갑문화재단(이하 "갑"이라 함)이 (주)을(이하 "을" 이라 함)과 뮤지컬 공연을 공동으로 주최·주관하면서 공연장소 제공, 홍보, 입장권 판매 등의 업무를 수행하는 경우에는 「부가가치세법」 제7조제1항에 따라 부가가치세 과세되는 것이며, 부가가치세 과세표준은 을로부터 받기로 한 금액이 되는 것입니다.
  또한, 「부가가치세법」 제12조제1항제15호와 같은 법 시행령 제36조제1항에 따라 부가가치세가 면제되는 예술창작품은 미술·음악 또는 사진에 속하는 창작품을 말하는 것이므로 관람료를 받고 뮤지컬을 공연하는 것은 같은 규정에 따라 부가가치세가 면제되는 예술창작품의 공급에 해당하지 아니하는 것임

- **행사주체에 관계없이 영리를 목적으로 하지 아니하는 문화행사**(부가-1049, 2012.10.15)
  행사주체에 관계없이 영리를 목적으로 하지 아니하는 문화행사는 부가가치세법 제12조 제1항 제15호 및 동법시행령 제36조 제3항 규정에 의해 부가가치세가 면제되는 문화행사에 해당하여 동 문화행사에의 입장료는 부가가치세가 면제되는 것임

마. 도서관 등에의 입장용역 면세(법26①17,영44)

1) 입장용역의 면세 기준

○ 과학관, 박물관, 미술관, 도서관, 동물원, 식물원, 민속문화자원을 소개하는 장소, 전쟁기념사업회법에 따른 전쟁기념관에 입장하게 하는 것 면세

○ 열람·관람하기 위한 입장료에 대해서만 면세

○ 영리목적이 있어도 면세되며, 공공시설이 아니어도 면세

2) 입장용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 준박물관도 부가가치세가 면제되는 박물관에 포함(부가22601-179, 1989.02.04)
- 오락 및 유흥시설이 없고 지식의 보급 및 연구에 그 목적이 있는 해양수족관(통칙26-0-5)

○ 과세되는 사례

- 동식물원·수족관의 입장료에 오락·유흥시설의 대가가 포함되어 있는 경우(간세1235-4869, 1977.12.27)

- 개인자연휴양림 운영은 자연공원 운영업으로서 식물원에 해당하지 아니하여 해당 입장료에 대하여는 면세하지 아니함(사전법령해석부가 2015-297, 2015.11.13)
- 고시원(숙박업 중 하숙업에 해당)
- 오락 및 유흥시설과 함께 있는 해양 수족관(통칙26-0-5)

4. 부가가치세 생산요소 및 인적용역

가. 금융·보험용역의 면세(법26①11,영40)

○ 은행법에 따른 은행업무 및 부수업무로서 **다음 각 목의 용역**

① 예금·적금의 수입 또는 유가증권, 그 밖의 채무증서의 발행 ② 자금의 대출 또는 어음의 할인 ③ 내국환·외국환 ④ 채무의 보증 또는 어음의 인수 ⑤ 상호부금 ⑥ 팩토링(기업의 판매대금 채권의 매수·회수 및 이와 관련된 업무) ⑦ 보호예수(2015.7.1.부터 과세전환) ⑧ 수납 및 지급대행 ⑨ 지방자치단체의 금고대행 ⑩ 전자상거래와 관련한 지급대행

☞ 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 면세되는 은행업의 범위를 명확히 함

○ **전문외국환업무취급업자의 외국환 업무용역(개정 2018.2.13.이후 공급분부터),** 상호저축은행업, 신용보증기금업, 보험업(보험중개·대리와 보험회사에 제공하는 손해사정용역·보험조사 및 보고용역을 포함하되, 보험계리용역 및 근로자퇴직급여 보장법에 따른 연금계리용역은 제외함. 2015.7.1.개정)

○ 여신전문금융업(여신전문금융업을 공동으로 수행하는 사업자 간에 상대방 사업자의 여신전문금융업무를 위임받아 수행하는 경우를 포함)(2012.2.2.괄호 개정)

○ 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 다음 각 목의 사업

- 집합투자업(부동산, 실물자산 등에 운용하는 경우는 제외), 신탁업(2015.7.1.부터 영40①2호 라목 단서 업무로 한정), 투자매매업 및 투자중개업과 이와 관련된 다음의 업무 {1)「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제8조의2 제5항의 다자간매매체결회사의 업무, 2)「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제283조에 따라 설립된 한국금융투자협회의 같은 법 제286조 제1항 제5호에 따른 증권시장에 상장되지 아니한 주권의 장외매매거래에 관한 업무, 3)「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제294조에 따라 설립된 한국예탁결제원의 업무, 4)「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제373조의2 제1항에 따라 허가를 받은 한국거래소의 업무} ⇒ 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 다자간매매체결회사 업무를 투자매매업 및 투자중개업에 포함하여 면세 적용함, 2016.2.17. 이후 공급하는 분부터 한국금융투자협회의 업무 포함
- 일반사무관리회사업(집합투자기구 또는 집합투자업자에게 제공하는 용역에 한함), 투자일임업(2015.7.1.부터 투자일임업자가 투자자로부터 자금 등을 모아서 부동산, 실물자산 및 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 자산에 운용하는 경우는 과세전환)
  * 투자자문업은 2005.01.01.부터 2007.02.27.까지는 과세되며, 2007.02.28.부터 2015.6.30.까지는 면세되고, 2015.7.1.부터는 과세전환됨

- 사모투자전문회사에 사모투자전문회사재산의 운용 및 보관·관리, 사모투자전문회사 지분의 판매 또는 환매 등 용역을 공급하는 업무(사모투자전문회사의 업무집행사원이 제공하는 용역으로 한정함. 2015.2.3.개정)
- 단기금융업
- 종합금융투자사업자의 사업(기업에 대한 신용공여 업무로 한정)
  * 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 면세 적용함

○ 주택도시기금법에 따른 주택도시보증공사의 보증업무 및 **주택도시기금의 운용·관리 업무 (일부추가 2018.2.13.이후 공급분부터)**

○ 유동화전문회사 및 자산관리자가 행하는 자산유동화사업 및 자산관리사업

○ 주택저당채권유동화회사 및 채권관리자가 행하는 채권유동화와 관련한 사업과 주택저당채권의 관리·운용 및 처분사업

○ 한국주택금융공사법에 의한 채권관리자가 행하는 주택저당채권·학자금대출채권의 관리·운용 및 처분사업

○ 한국투자공사법에 따른 한국투자공사가 동법에 따라 제공하는 위탁자산 관리·운용용역 (2007.01.01.이후 공급분부터)

○ 금전대부업(어음할인, 양도담보, 그 밖에 비슷한 방법을 통한 금전의 교부를 업으로 하는 경우를 포함. 2015.2.3.개정)

○ 「중소기업협동조합법」에 따른 중소기업중앙회의 공제사업 계약 체결을 대리하는 용역 (신설 2018.2.13.이후 공급분부터)

○ 은행법외의 다른 법률에 의하여 설립된 은행, 한국자산관리공사, 한국주택금융공사, 예금보험공사 및 정리금융회사, 농업협동조합자산관리회사 및 농·수협 및 산림조합의 구조개선에 관한 법률에 의한 상호금융예금자보호기금, 한국정책금융공사(2010.2.18. 공급분부터)는 은행업으로 보아 면세

○ 중소기업 창업투자회사

○ 농림수산식품투자조합 결성 및 운용에 관한 법률에 따른 투자관리전문기관 또는 업무집행조합원이 농식품투자모태조합, 농식품투자조합에 제공하는 자산관리·운용용역(단, 부동산·실물자산 등에 운용하는 경우 2012.2.2.이후 공급분부터 과세)

○ 금융결제원이 한국은행법 제81조 제2항에 따른 지급결제 제도의 운영기관으로서 수행하는 지급결제제도 운영업무(2012.2.2.이후 공급분부터)

○ 상기 사업 이외의 사업을 하는 자가 주된 사업에 부수하여 상기 금융보험용역과 동일 또는 유사한 용역을 제공하는 경우

※ 금융·보험 용역에 대한 부가가치세 과세에 관한 경과조치(2015.2.3.개정 부칙9조)
- 2015.7.1.전에 용역계약을 체결하고, 2015.7.1.이후에 해당 용역계약을 수정·변경·갱신하지 아니한 분에 대해서는 영40①1호 사목, 2호 라목·사목 및 8호의 개정규정에도 불구하고 종전의 규정에 따른다.

☞ 계약내용의 변경 없이 자동연장된 계약이 계약의 갱신에 해당하는지 여부 (서면-2015-법령해석부가-0770, 2015.06.30)

- 투자자문업자가 2015년7월1일 전에 투자자문계약을 체결하고 2015년7월1일 이후 당초 계약내용에 따라 계약내용은 변경함이 없이 계약기간을 자동연장한 경우 이는 계약의 갱신에 해당하는 것으로 2015년7월1일 이후에 계약기간을 자동연장함에 따라 발생하는 투자자문수수료는 부가가치세가 과세되는 것임

2) 금융·보험용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 수탁한 신탁자산의 기준가격계산업무(영40)
- 평가·조사·상담·보상금 결정 등의 업무·경영상담 등 금융보험용역에 필수적으로 부수되어 제공되는 용역(간세1235-1303, 1979.04.25.)(통칙26-40-1)
- 신용카드관련용역과 보험대리용역(통칙 26-40-3, 26-40-4)
- 인가받은 부동산신탁전업금융업자가 신탁업 역무제공(서삼46015-10141, 2001.09.06)
- 인허가를 받지 아니한 자의 금전대부업도 면세함(부가46015-2303, 1998.10.13)
- 수익증권 등 **금융업자의** 금융상품 판매대행용역, 유가증권의 명의개서대행용역, 수납, 지급대행용역 및 국가·지방자치단체의 금고대행용역**(영40④1단서)**

○ 과세되는 사례

- 현금인출기 설치·사용수수료 (서삼46015-12209, 2002.12.20)
- 여신전문금융업법에 따른 시설대여업자가 자동차관리법 제3조에 따른 자동차를 대여하고 정비용역을 함께 제공하는 경우의 대가(서삼46015-10659, 2002.04.24)
- 복권, 입장권, 상품권, 지금형주화, 금지금에 관한 대행용역, **기업합병 또는 기업매수의 중개·주선·대리**, 신용정보서비스 및 은행업에 관련된 전산시스템과 소프트웨어의 판매·대여용역, 부동산의 임대용역(영40조 ④)
- 기업매도를 위한 주식매각의 중개주선대리용역(서면법규과-650, 2014.06.25)
- 유동화전문회사가 기계장치를 구입하여 대여하는 대여용역(서삼46015-10071,2001.8.30)
- 허가받지 아니한 신용카드이용 관련용역(발행, 관리, 대금결제, 가맹점모집 등) (제도46015-10242, 2001.03.24)
- 은행의 대여금고 제공 용역(상담3팀-228, 2005.02.16)
- 보험대리점이 상조회사에 제공하는 상조상품의 중개대리용역(서면법규과-725, 2014.7.10)
- 여신전문금융업법에 따라 시설대여업을 등록한 자가 **렌탈업**을 영위하는 경우

♧ 관련예규

- **금융결제원의 지로EDI, 실시간조회, 등록·해지 서비스의 면세여부**(서면-2015-법령해석부가-0651, 2015.6.20)

  금융결제원이 지급결제제도의 운영기관으로서 수행하는 지급결제제도 운영업무에 한하여

면세되며, 자체적으로 제공하는 지로EDI 서비스, 실시간 조회 및 등록·해지 서비스는 과세대상임

- **지급보증용역의 부가가치세 과면세여부**(서면-2014-법령해석부가-21791, 2015.6.18)
  부가가치세법 시행령 제40조 제1항 각 호의 법률에 따라 등록하지 아니한 사업자가 제공하는 지급보증용역은 면세대상에 해당하지 아니함

- **자금대여업 사업자가 지급보증용역 제공하는 경우 면세여부**(부가가치세과-623, 2010.5.17)
  부가가치세가 면제되는 자금대여업을 영위하는 사업자가 그 사업과 관련하여 「부가가치세법 시행령」 제33조 제1항 제9호의 2와 유사한 지급보증용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우, 당해 용역에 대해서는 같은 법 시행령 제33조 제2항에 따라 부가가치세가 면제됨

- **매출채권을 양도받아 회수하면서 보증보험료 및 수수료 등을 받는 경우 해당 용역의 면세 여부** (사전법령해석부가2015-432, 2016.1.06)
  이동통신사업자가 고객에게 이동통신단말기를 판매한 대리점으로부터 단말기 판매채권을 매입하여 해당 고객과의 별도 약정에 따라 단말기 판매채권을 관리·회수하는 업무(팩토업 또는 상법상 채권매입업)로서 해당 업무에 통상적으로 부수되는 용역대가(해당 고객 등으로부터 받는 보증보험료 및 각종 관리수수료 등)를 받는 경우 해당 용역에 대하여는 「부가가치세법」 제26조제1항제11호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **인가된 공제사업을 영위하는 사업자에게 제공하는 손해사정용역**(부가-838, 2013.9.17)
  손해사정업을 영위하는 사업자가 관련 법령에 따라 주무장관의 인가·허가 등을 받아 설립된 공제사업을 영위하는 사업자에게 제공하는 손해사정용역은 「부가가치세법」 제26조 제1항 제11호 및 같은 법 시행령 제40조 제1항 제8호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **시설대여업자가 대여시설이용자에게 자동차리스용역과 정비쿠폰을 함께 제공하는 경우** (부가-1052, 2013.11.8)
  「여신전문금융업법」에 의한 시설대여업자가 「자동차관리법」 제3조에 따른 자동차를 시설대여하면서 자동차정비용역업자로부터 자동차정비쿠폰을 구입하여 당해 쿠폰의 사용여부 및 정비용역의 제공 책임에 대하여 관여하지 않기로 하고 시설대여 용역과 당해 **쿠폰을 함께 공급하는 경우**에는 「부가가치세법 시행규칙」 제28조의 **정비용역**을 함께 제공하는 경우에 해당하지 아니하는 것임
  또한 귀 질의의 자동차정비쿠폰 발행자로부터 정비쿠폰을 구입하여 고객에게 판매하는 경우에는 「부가가치세법」 제4조의 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

- **은행이 사채관리회사에 자문용역을 제공한 경우**(법규부가2012-403, 2012.10.31)
  외국은행의 국내지점이 예금·적금의 수입, 대출업무 등 은행법 제27조에서 정한 은행업무에 부수됨이 없이 사채관리회사의 업무에 관한 자문용역을 제공하고 대가를 받는 경우 부가가치세법 제12조제1항제11호와 같은 법 시행령 제33조 제1항 제1호에 따른 부가가치세 면제대상에 해당하지 아니하는 것임

- **상호저축은행이 PF대출시 컨설팅 업무수행 명목으로 별도로 받는 PF수수료 면세여부**
(재부가-266, 2012.5.24)
상호저축은행법에 의한 인가를 받은 상호저축은행이 PF대출시 사업성 검토, 사업관련 정보제공 등의 컨설팅 업무를 수행하는 명목으로 자금대출 이자와는 별도로 받는 PF수수료의 경우, 자금대출여부 결정 및 대출금의 원활한 회수 등 자금대출 업무에 필수적으로 부수하여 공급하는 용역에 대한 대가에 해당하는 경우에는 부가가치세가 면세되는 것이나, 별도로 공급되는 용역에 대한 대가에 해당하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임

- **에프엑스 마진거래 관련 부가가치세 과세여부**(부가-430, 2012.4.17)
관련법령에 따라 인가·허가·등록 등을 거치지 아니한 사업자가 금융·보험 영업과 유사한 용역을 제공하는 경우 해당 용역의 공급에 대하여는 부가가치세가 과세되나, 이에 해당되는지 여부는 실지내용에 따라 사실판단할 사항임

- **유동화전문회사가 경매로 취득한 담보부동산을 매각하는 경우 부가가치세 과세 여부**
(부가-314, 2012.3.22)(법규부가2012-239, 2012.9.14)
유동화전문회사가 유동화자산으로 A업체에 대한 담보부채권을 보유하던 중 A업체의 부도 발생으로 채권을 회수하기 위하여 담보부동산을 법원에 경매 신청한 후 직접 경매에 참여하여 낙찰 받아 제3자에게 매각하는 경우, 해당 담보부동산의 매각에 대해서는 「부가가치세법」 제12조제1항제11호와 같은 법 시행령 제33조제1항제15호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임. 다만, 취득한 담보부동산을 임대하는 경우에는 같은 법 제7조제1항에 따라 부가가치세가 과세되고, 부동산임대업에 사용하던 부동산(건물)을 양도하는 경우에도 같은 법 제6조제1항에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **종합금융회사가 등록취소 후 기존 시설대여계약에 따라 용역 공급**(재부가-128, 2011.3.4)
여신전문금융업법에 따른 시설대여업을 영위하는 종합금융회사가 영업인가가 취소되어 구 「종합금융회사에 관한 법률」(2009.2.4. 법률 제8635호로 폐지된 것)제22조 제4항에 따라 해산되는 경우 시설대여업 등록 취소 전에 이미 체결한 시설대여계약에 따라 등록취소 이후에 공급하는 시설대여용역은 「부가가치세법」 제12조 제1항 제11호 및 같은 법 시행령 제33조 제1항 제11호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **은행이 공인인증서 저장매체 및 일회용 비밀번호생성기를 공급하는 경우 면세여부**
(부가-1243, 2010.9.17)
은행업을 영위하는 사업자가 보안성이 강화된 공인인증서 저장매체(스마트카드, 보안토큰)와 일회용 비밀번호생성기를 발급하고 대가를 받는 경우 「부가가치세법」 제12조 제1항 제11호 및 같은 법 시행령 제33조 제1항에 따라 면세되는 금융·보험용역에 해당하지 아니하므로 부가가치세가 과세되는 것임

- **금전대부업자의 금융상품 판매 대행용역의 면세여부**(부가가치세과-1621, 2009.11.9)
금전대부업자가 보험업자의 금융상품을 판매대행하는 경우, 금융위원회가 고시하는 「금융회사의 업무위탁 등에 관한 규정」 제3조 제1항 각호에 해당하는 사항을 제외한

해당 금융상품판매와 관련된 모든 업무를 일괄적으로 수행하고 받는 대행수수료는 부가가치세가 면제되는 것임
집행기준 26-40-2 : **금융·보험용역을 제공하는 사업자**가 제공하는 경우

- **다른 금융회사의 금융상품 판매대행용역을 제공하는 경우 부가가치세 면제 여부**
(부가가치세과-1366, 2011.11.3)
금융지주회사가 계열 금융사의 금융상품 판매업무를 통합 수행하기 위하여 설립한 금융상품 판매대행 법인이 계열 금융사에게 금융상품 판매대행용역을 제공하는 경우 「부가가치세법」 제12조제1항제11호에 따른 부가가치세 면제를 적용할 수 없는 것임
집행기준 26-40-2 : **금융보험 외의 사업자**가 **금융상품판매대행만을 주업**으로 하는 경우

- **대부업을 영위하는 사업자의 대출중개 및 대출모집대행 용역 과세 여부**
(상담3팀-1249, 2007.4.27)
대부업을 영위하는 사업자가 대출중개 및 대출모집대행 용역을 제공하고 그 대가를 받는 경우 부가가치세 과세되는 것임

- **금융업을 영위하지 아니하는 사업자의 금융용역 면세여부**(재소비-555, 2006.5.9)
은행업을 영위하지 아니하는 사업자가 은행, 보험, 카드사 등과 제휴로 사업자 소유의 CD/ATM 기기를 공공장소에 설치하여 예금인출서비스를 제공하고 동 기기의 이용자인 고객으로부터 수수료를 받는 업무는 은행법에 의한 은행업무의 범위에 포함되는 것으로 시행령 제33조 제2항의 규정에 의하여 금융용역을 제공하는 경우 부가가치세가 면제되는 것이나, 주된 사업에 부수하여 동 용역을 제공하는 지의 여부는 사실 판단할 사항임

- **공인인증서 발급을 대행하고 받는 대가의 과세여부** (서삼46015-11141, 2003.7.16)
은행업을 영위하는 사업자가 공인인증서 발급을 대행하여 주고 그 대가를 받는 경우에는 면세되는 금융·보험용역에 해당하지 아니하는 것이므로 부가가치세가 과세되는 것이며, 동 용역의 공급에 대하여는 영수증을 교부할 수 있는 것임. 다만, 당해 용역을 공급받는 사업자가 사업자등록증을 제시하고 세금계산서의 교부를 요구하는 때에는 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **복권의 공급은 면세되나, 복권의 판매수수료는 과세됨**(부가46015-349, 2003.5.1)
복권의 발행 주체 등이 복권 그 자체를 공급하는 것은 면세되나, 복권판매인이 복권을 제공받아 판매하고 판매수수료를 받는 것은(Lotto 등) 용역의 공급으로 과세되는 것임

- **할부금융업자가 미회수 대출금을 해당업체의 제품판매로 회수하는 경우 과세여부**
(부가46015-233, 1998.2.10)
부가가치세가 면제되는 할부금융업을 영위하는 사업자가 대출처의 부도로 인하여 회수하지 못한 대출금을 동업체 소유 제품을 판매하여 회수하는 경우 동제품 판매에 대하여는 주된 거래인 면세되는 재화 또는 용역의 공급에 필수적으로 부수되는 재화의 공급으로 보아 부가가치세가 면제되는 것임

- **금융업자가 담보재화를 처분하는 경우**(통칙26-40-2)(집행기준 26-40-1 ⑤)
  금융업을 영위하는 사업자가 대출을 받은 자의 채무변제불능으로 인하여 담보재화(면세재화 또는 면세사업에 관련된 재화는 제외한다)를 공매처분하는 경우, 해당 재화의 소유권이 대출받은 자에게 있는 때에는 다음과 같이 처리한다.
  1. 대출을 받은 자가 사업자인 때에는 과세하며
  2. 대출을 받은 자가 사업자가 아닌 때(폐업자를 포함한다)에는 과세하지 아니한다

- **금융기관이 파산절차업무를 수행하면서 본점 건물을 매도하는 경우 면세범위**(부가-896, 2013.09.27) (부가-117, 2014.2.17)
  「금융산업의 구조개선에 관한 법률」에 따라 영업정지된 금융기관의 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 파산관재인이 당해 퇴출된 금융기관의 잔여재산 처분업무 등 파산절차상 업무를 수행하는 경우 부가가치세 면세여부는 당해 금융기관이 공급하던 금융업의 범위와 동일하게 적용하는 것으로, 귀 질의의 임대용 부동산을 공매에 의하여 양도하는 경우의 해당 부동산의 양도는 면세되는 재화 또는 용역에 부수되는 재화 또는 용역이 아니므로 「부가가치세법」 제4조제1호에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **이동통신사의 휴대폰 보험과 관련된 용역이 부가가치세 면제대상인지 여부**(기획재정부 부가가치세제과-566, 2016.12.26)
  이동통신사가 제공하는 휴대폰 보상서비스(분실·도난·파손시 기기변경, 수리비 지원)는 금융·보험용역으로 면세되나, 잔존물 보상서비스(무사고 기간 만료시 기기변경 포인트 제공, 보상매입서비스)는 과세됨

[#표]금융기관의 부수업무 과·면세 범위[/표]

부 수 업 무	과세여부
1. 채무의 보증 또는 어음인수	면세
2. 상호부금	면세
3. 유가증권 투자 및 대여·매출. 다만 매출대상 유가증권은 상업어음 및 무역어음에 한함	면세
4. 증권업무중 유가증권의 인수·매출, 유가증권의 모집 또는 매출의 주선, 국공채 및 회사채의 매매	면세
5. 환매조건부 채권매매	면세
6. 국공채 창구매매	면세
7. 팩토링(기업의 판매대금채권의 매수.회수 및 이와 관련된 업무)	면세
8. 보호예수	면세
9. 수납대행, 지급대행	면세
10. 지방자치단체 금고 대행	면세
11. 기업합병 및 매수(M&A)의 중개·주선 또는 대리	**과세**
12. 지금형주화(금화 및 금화모양 메달)의 수탁판매 및 금지금의 판매대행	**과세**
13. 금지금의 소비대차, 금 적립계좌등의 개발 및 판매 (조세특례제한법상 면세되는 금지금에 한함)	면세
14. 신용정보업자의 신용정보의 조사·조회업무, 부동산 임대조사 등 민원업무대행용역, 채권평가기법 제공 및 자문 등	**과세**
15. 부동산임대	**과세**
16. 복권 및 상품권 등의 판매대행, 홈페이지 등을 활용한 광고대행	**과세**
17. 파생금융상품거래	면세
18. 전자세금계산서 교부대행 및 인증 등 관련서비스	**과세**
19. 은행업과 관련된 전산시스템 및 소프트웨어의 판매, 은행업과 관련된 전산시스템 및 소프트웨어의 대여	**과세**
20. 보험업법에 의한 보험대리점 업무	면세
21. 수익증권 등 금융업자의 금융상품 판매대행	면세
22. 전자화폐등 선불·직불수단의 발행·판매, 대금결제	면세
23. 간접투자기구와 관련된 일반 사무의 수탁	면세
24. 증권거래법에 의한 유가증권 명의개서 대행	면세
25. 자산유동화에관한법률 및 주택저당채권유동화회사법상 유동화전문회사 등의 자산관리 및 채권추심 수탁	면세
26. 신용카드업자가 고객에게 신용카드 사용 즉시 사용자에게 휴대폰을 통하여 사용내역을 문자서비스를 제공하는 용역	**면세**

나. 토지의 면세(법26①14)

1) 토지의 면세 기준

○ 토지·노동·자본은 부가가치를 창출하기 위한 3대 요소
○ 토지는 소모, 소멸되지 않는 재화
○ 토지 자체 공급 (토지의 공급이 새로운 부가가치를 창출한 것은 아님)

2) 토지의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 토지를 취득할 수 있는 권리양도(부가-1340, 2010.10.08, 부가-1735, 2010.12.29)

○ 과세되는 사례

- 부피나 무게 개념으로 거래되는 흙(간세1235-1676, 1978.06.08)
- 토지의 임대(전·답·임야·과수원·염전 등 제외)

♧ 관련예규

- **부지와 별도 양도하는 사업권의 부가가치세 과세 여부**(부가-826, 2014.10.6)
  「부가가치세법」 제10조제8항 및 「같은 법 시행령」 제23조 규정에 따라 부동산매매업자가 모든 사업부지에 대한 모든 권리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 경우 사업양도에 해당하나 사업양도에 해당하지 아니하는 경우 해당 분양사업과 관련된 사업권의 양도는 과세대상임

- **담장 및 구축물 등이 부가가치세가 면제되는 토지의 범위에 포함되는지 여부**(사전-2015-법령해석부가-22454, 2015.4.21)
  위 세법해석 사전답변 신청의 사실관계와 같이, 그 구조와 형태가 물리적으로 토지와 구분되어 독립적인 경제적 가치를 가진 것으로서 건축물의 부속설비 및 구축물에 해당하는 담장(철망펜스, 벽돌타일), 도로, 주차장, 전기지중화시설, 인공연못 및 조경시설 등은 「부가가치세법」 제26조제1항제14호에 따라 부가가치세가 면제되는 토지의 범위에 해당하지 아니하는 것임

다. 인적용역의 면세(법26①15,영42)

1) 면세 기준

○ 자기노동력 자체는 부가가치의 기본구성요소 (창출되어 부가된 가치가 아님)
○ 물적시설없이 근로자를 고용하지 아니하고 개인의 독립된 자격으로 공급하는 용역
○ 영42조 제1호에서 규정하는 물적시설이란 계속적·반복적으로 사업에만 이용되는 건축물·

기계장치 등의 사업설비(임차한 것 포함)를 말함(2005.07.01. 이후 공급분부터, 규칙29)

○ 독립된 자격에는 여러 개의 사업을 겸영하는 사업자가 과세사업에 필수적으로 부수되지 아니하는 용역을 독립하여 공급하는 경우를 포함(영42)

○ 자유직업소득 및 기타소득 등의 소득은 원천징수함

2) 인적용역의 범위(영 42)

○ 개인적 인적용역(1호): 개인이 물적시설없이 근로자를 고용하지 아니하고 독립된 자격으로 공급하는 인적용역

- 저술·서화·도안·조각·작곡·음악·무용·만화·삽화·만담·배우·성우·가수와 이와 유사한 용역
- 연예에 관한 감독·각색·연출·촬영·녹음·장치·조명과 이와 유사한 용역
- 건축감독·학술용역과 이와 유사한 용역
- 음악·재단·무용(사교무용 포함)·요리·바둑의 교수와 이와 유사한 용역
- 직업운동가·역사·기수·운동지도가(심판 포함)와 이와 유사한 용역
- 접대부·댄서와 이와 유사한 용역
- 보험가입자의 모집, 저축의 장려 또는 집금 등을 하고 실적에 따라 보험회사 또는 금융기관으로부터 모집수당·장려수당·집금수당 또는 이와 유사한 성질의 대가를 받는 용역과 서적·음반 등의 외판원이 판매실적에 따라 대가를 받는 용역(규칙30)

  ☞ 외판원이 판매실적에 따라 대가를 받는 용역은 방문판매 등에 관한 법률에 따른 다음 각 호의 자가 판매실적에 따라 대가를 받는 용역으로 한다.

  ① 방문판매원 또는 후원방문판매원

  ② 방문판매업자 또는 후원방문판매업자로부터 사업장 관리.운영의 위탁을 받은 자

  ③ 다단계판매원(후원수당을 지급받는 부분으로 한정함)

- 저작자가 저작권에 의하여 사용료를 받는 용역
- 교정·번역·고증·속기·필경·타자·음반취입과 이와 유사한 용역
- 고용관계 없는 자의 강연료·강사료
- 라디오·TV 등을 통하여 해설·계몽·연기·심사 등을 하고 받는 사례금 등
- 작명·관상·점술 또는 이와 유사한 용역
- 개인이 일의 성과에 따라 수당 또는 이와 유사한 성질의 대가를 받는 용역
  (예시) 방문학습지도용역, 각종 회원모집용역, 대리운전용역 등

○ 전문적 인적용역(2호): 개인, 법인 또는 법인격 없는 사단.재단, 그 밖의 단체가 독립된 자격으로 공급하는 인적용역

- 국선변호용역, 법률구조용역(규칙31)
- 학술연구용역, 기술연구용역

  * 새로운 학술·기술을 개발하기 위한 새로운 이론·방법·공법 또는 공식 등에 관한 연구용역(규칙32)

- 작명·관상·점술 또는 이와 유사한 용역(2005.01.01. 이후 개인적 인적용역(1호)으로 전환)
- 직업소개소, 상담소

→ 영42조 제2호 다목에서 기획재정부령으로 정하는 용역이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 용역을 말함(규칙33)

① 인생상담, 직업재활상담 및 그 밖에 이와 유사한 상담용역(결혼상담 제외)

② 중소기업 창업지원법에 따른 중소기업 상담회사가 제공하는 창업상담용역

- 장애인복지법 제40조에 따른 장애인보조견 훈련용역(기타 동물 훈련용역은 2005.01.01. 이후 과세전환)
- 외국공공기관 또는 국제금융기구로부터 받은 차관자금으로 국가 또는 지방자치단체가 시행하는 국내사업을 위하여 공급하는 용역(국내사업장이 없는 외국법인 또는 비거주자가 공급하는 용역을 포함)

3) 인적용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 사업설비를 갖추지 아니한 검침원의 전기계기검침 용역공급(서삼46015-10673, 2002.4.25)
- 직업운동가의 매니저용역 (간세1235-3556, 1978.10.30)
- 개인이 제공하는 리스이용자 모집용역(부가46015-2051, 1995.11.03)
- 개인이 제공하는 금융기관의 연체대금 회수 및 변제독려 용역(부가46015-672.1997. 3.27)
- 고용관계 없는 자동차영업사원(부가46015-2514, 1999.08.23)

○ 과세되는 사례

- 소사장제가 면세하는 인적용역 해당여부(서삼46015-11560, 2002.09.13)

* "소사장제"는 영42조 1호 파목에 규정하는 면세되는 인적용역의 범위에 해당되지 않음

- 농작물 피해를 조사하여 전산처리 하는 조사용역(간세1235-2729, 1977.8.24)
- 시추용역·기업진단·원단위 조사용역(간세1235-4511, 1977.12.31)
- 운동지도가가 운영하는 유기장·운동설비운영업(부가22601-1447, 1986.7.21)
- 판매알선 및 집금용역·문예진흥기금모금용역(간세1265.1-1903, 1980.6.25)
- 업무전산처리수수료·컴퓨터대여금(부가1235-2576, 1978.6.30)
- 키펀치 용역(간세1235-3187, 1977.09.17)
- 컴퓨터 소프트웨어 개발용역
- 법인이 제공하는 연예에 관한 녹음용역(부가46015-1694, 1994.08.18)

♧ 관련예규

- **다른 사업자의 사업장에서 독립적으로 판매대행용역 제공**(부가-968, 2012.9.24)

인적, 물적 사업설비를 갖추지 아니한 개인이 다른 사업자의 사업장에서 계약에 의하여

독립적으로 판매대행용역을 제공하고 그 판매실적에 따라 일정 수수료를 받는 경우, 당해 용역은 부가가치세법 시행령 제35조 제1호 타목(현행은 파목임)의 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 것이며, 소득세법 시행령 제184조 제1항의 원천징수대상 사업소득(원천징수세율 3%)에 해당하는 것임

- **대출상담사가 저축은행에 제공하는 대출주선용역의 면세여부**(법규과-1172, 2010.7.21)
물적시설없이 근로자를 고용하지 아니한 대출상담사가 독립된 자격으로 저축은행에 대출주선용역을 제공하고 그에 대한 대가를 받은 경우 해당 대출주선용역은 면세되는 인적용역에 해당하는 것임

- **주식의 중개 및 자문용역이 부가가치세 과세대상인지 여부**
(대법2014두38828, 2014.10.24)
원고의 노동력 자체에 의하여서만 부가가치가 창출된 것이 아니라 원고의 노동력 외의 여러 가지 요소가 결합하여 부가가치가 창출된 것으로 판단되므로, 이 사건 용역은 노동력을 제공하는 근로유사용역이라고 볼 수 없고, 원고가 사업이라고 할 만한 규모에 이르지 못하는 수준에서 인적 용역을 제공하였다고 볼 수도 없어 부가가치세 면제대상이라고 볼 수 없음

- **개인소유 승합차량 이용하여 상품을 배달·설치하는 경우**(부가가치세과-2221, 2008.7.24)
개인이 방문판매업자와의 계약을 통하여 근로자를 고용하지 아니하고 본인 소유의 승합차량을 이용하여 독립적으로 상품을 배달, 설치 사후관리, 판매대행의 대가로 수당을 받는 경우 부가가치세가 면세되는 것이며, 면세사업자등록증을 교부받을 수 있는 것임

- **오토바이를 이용한 배달용역의 면세여부**(상담3팀-693, 2008.4.1)
개인이 독립된 자격으로 근로자를 고용하지 아니하고 본인 소유의 오토바이를 이용하여 운송용역을 제공하고 수당 등을 받는 경우 부가가치세가 면세되는 인적용역에 해당함

- **파산관재인이 받는 보수의 부가가치세 면제여부**(법규과-1198, 2014.11.14)
전문자격사인 변호사가 법원으로부터 파산관재인으로 선임되어 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에서 정하는 파산관재인의 직무를 수행하고 그 보수를 받는 경우 해당 직무수행용역에 대하여는 「부가가치세법」 제26조제1항제15호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **학술·기술연구용역의 부가가치세 면세여부**(상담3팀-3441, 2007.12.28)
부가가치세가 면제되는 학술 또는 기술연구용역이란 새로운 학술 또는 기술을 개발하기 위하여 행하는 새로운 이론·방법·공법 또는 공식 등에 관한 연구용역을 말하는 것이며, 학술·기술의 연구결과를 단순히 응용 또는 이용하여 제공하는 용역은 과세되는 것임

- **취업정보은행 수탁용역의 면세여부**(상담3팀-2881, 2007.10.24)
  사업자가 「직업안정법」 제4조의2(지방자치단체의 국내직업소개 업무 등)의 규정에 의하여 취업정보은행을 운영하고 있는 지방자치단체와 취업정보은행의 운영위탁용역을 체결하고 취업정보은행의 수탁운영용역을 제공하는 것은 부가가치세가 과세되는 것임

- **업무보조원을 고용하여 제공하는 인적용역의 면세여부**(재부가-472, 2007.6.20)
  독립적인 용역제공자가 업무보조원을 고용한 경우 업무보조원이 수행하는 업무가 주된 용역 업무에 직접적으로 관련 있는 용역제공 또는 주된 용역 제공에 필수적으로 부수되는 업무보조는 과세되는 것이나, **주된 용역 제공에 필수적으로 부수되는 업무에 해당하지 않는 경우**에는 면세되는 것임

- **인력고용에 관련된 서비스업의 면세 여부**(상담3팀-523, 2006.3.20)
  사업자가 계약에 의하여 고용자와 구직자를 대리하여 인력고용에 관련된 인력조사, 선발, 조회, 알선 등의 서비스를 제공하는 것은 시행령 제35조 제2호 (마)목의 직업소개소에 해당하여 부가가치세가 면제되는 것이나,
  노동력을 확보하고 계약에 의하여 타사업체에 임시로 수요인력을 수시로 제공하는 사업은 인력공급업에 해당되어 부가가치세가 과세되는 것으로, 인력을 공급하는 사업에 해당하는지 또는 단순히 인력고용에 관련하여 알선하는 직업소개업에 해당하는지는 계약내용 및 실제사업내용 등 관련사실을 종합하여 판단하여야 할 것임

- **부가가치세가 면제되는 직업소개소에 해당하는지 여부**(부가-804, 2011.7.21)
  사업자가 수수료 또는 계약에 의거 고용자 또는 일자리를 찾고 있는 실업자를 대리하여 인력고용에 관련된 인력조사, 선발, 조회, 알선 등의 서비스를 제공하는 것은 부가가치세법 제12조 제1항 및 동법시행령 제35조 제2호 마목의 직업소개소에 해당되어 부가가치세가 면제되는 것이나, 사업자가 운영하는 인터넷홈페이지에 가입된 회원들에게 구인·구직정보를 제공하고 회비명목으로 수수료를 받는 경우는 부가가치세가 과세되는 것임

5. 기 타

가. 우표·인지·증지·복권·공중전화 및 담배(법26①9,10,영39)

1) 면세구분 기준

○ 우표·인지·증지·복권·공중전화

○ 금융기관의 수입인지 판매 대행용역(영40 ④ 1호 단서 : 2002.1.1이후 제공용역부터 적용)

2) 우표·인지·증지·복권·공중전화의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 복권 당첨금 지급업무의 대행용역(서삼46015-10441, 2003.03.17)

- 승마투표권 및 복표발행(간세1235-2241, 1977.07.27)
- 기간통신사업자가 발행한 전화카드 판매

○ 과세되는 사례

- 면세되는 주택복권(Lotto복권포함) 승마투표권의 위탁판매수수료(통칙 26-0-4)
- 수집용 우표는 면세대상우표에서 제외(법26①9)
- 전화카드 위탁판매수수료
- 관광숙박업자가 초과징수한 전화사용료(부가46015-3248, 2000.9.18)

3) 담배 (법26①10,영39)

○ 원칙적으로 모든 담배에 대하여 과세됨

○ 면세되는 담배(영39)

- 판매가격이 200원(20개비를 기준)이하의 서민용 담배
- 담배사업법 제19조에 따른 군용담배 등 특수용 담배(영세율이 적용되는 경우 제외)

나. 종교·자선 등 공익단체가 공급하는 재화·용역(법26①18,영45,규칙34)

1) 공익단체가 공급하는 재화·용역 면세기준(영45)

○ 종교·자선·학술·구호 그 밖의 공익을 목적으로 주무관청에 허가·인가를 받거나 등록된 단체(상속증여세법 시행령 12조 또는 규칙34 ①)가 그 고유의 사업목적을 위하여 일시적으로 공급하거나 실비·무상으로 공급하는 재화 또는 용역

○ 학술 및 기술 발전을 위하여 학술 및 기술의 연구와 발표를 주된 목적으로 하는 단체(학술 등 연구단체)가 그 연구와 관련하여 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 또는 용역(2015.2.3.개정)

* (산업교육진흥 및 산학연협력촉진에 관한 법률에 따라 설립된 산학협력단이 제공하는 연구용역은 2013.12.31.까지 제공하는 것 면세됨. ⇒ 산학협력단이 2013.12.31.까지 연구용역 **계약을 체결**하여 연구용역을 **개시**한 분에 대해서는 적용기간이 종료되었음에도 불구하고 면세를 적용함. 2014.2.21. 시행령 개정 부칙 제9조)

○ 지정문화재(지방문화재 포함, 무형문화재 제외)를 소유하거나 관리하고 있는 종교단체(주무관청에 등록된 종교단체로 한정)의 경내지 및 경내지 안의 건물과 공작물의 임대용역

○ 공익을 목적으로 아래(규칙34②)의 추천을 받은 기숙사를 운영하는 자가 학생이나 근로자를 위하여 실비 또는 무상으로 공급하는 음식 및 숙박용역

- 교육부장관이나 교육부장관이 지정하는 자의 추천을 받은 자로서 학생을 위하여 기숙사를 운영하는 자
- 고용노동부장관이나 고용노동부장관이 지정하는 자의 추천을 받은 자로서 근로자를 위하여 기숙사를 운영하는 자

○ 저작권법 제105조 제1항에 따라 문화체육관광부장관의 허가를 받아 설립된 저작권 위탁관리업자로서 규칙34③으로 정하는 사업자가 저작권자를 위하여 실비 또는 무상으로 공급하는 신탁관리용역

○ 법인세법 제24조 제2항 제4호 나목에 따른 비영리교육재단이 초.중등교육법 제60조의2 제1항에 따른 외국인학교의 설립·경영사업을 하는 자에게 제공하는 학교시설 이용 등 교육환경 개선과 관련된 용역(2008.1.1. 이후 공급분부터)

2) 공익단체가 공급하는 재화·용역의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 주무관청의 허가를 받아 설립된 비영리법인이 그 고유의 사업목적을 위하여 국내기업 및 국내 사업장이 없는 해외기업들에게 전시부스 임대용역을 일시적으로 공급하거나 실비로 공급하는 경우(법규부가2013-209, 2013.06.12)(법규부가2013-434, 2013.10.10)
- 축산물등급판정소가 제공하는 축산물 등급 판정용역(서삼46015-10350, 2003.2.26)
- 종교단체의 연주회 회원권 수입(간세1235-3809, 1977.10.20)
- 사찰경내의 사진용역제공(부가1265.1-2498, 1979.9.22)
- 선교단체의 무인가 교육용역(국심83서 1280, 1984.1.30)
- 농지개량조합의 농지개량관련용역(대법83누712, 1984.5.29)
- 대한체육회의 선수촌개방사용료(간세1265.1-621, 1980.3.6)
- 등록된 종교단체 경내지의 건물 등 임대용역(영45조 3호)
- 학생·근로자용의 공익성 음식·숙박용역(영45조 4호)
- 면세사업을 위한 기부채납은 면세사업에 부수되는 재화의 일시적·우발적 공급에 해당하여 부가가치세가 면제되고, 관련 매입세액은 공제대상이 아님(부가-607, 2014.7.4)

○ 과세되는 사례

- 학술연구단체 또는 기술연구단체가 제공하는 인성·적성검사 용역(대법원2011두3913, 2012.12.13)
- 민간정보기술자격 검정수수료(서삼46015-10789, 2002.5.14) 다만, 시행령 45조의 규정을 적용할 수 있는 때에는 면세임
- 공익단체가 계속적으로 공급하는 부동산임대 및 관리사업(통칙 26-45-2)
- 공익단체에서 양도받은 관람료징수권에 의한 관람료(부가1265-115, 1981.1.15)

♧ 관련예규

- **비영리 사회복지법인이 노인전문병원에 간병용역을 제공하는 경우 부가가치세 면세 해당 여부**(부가-125, 2014.2.17)

  주무관청의 허가를 받아 설립된 사회복지사업을 영위하는 비영리법인이 그 고유의 사업목적을 위하여 노인전문병원 등에 간병용역을 제공하고 그 대가를 실비로 지급받는 경우

에는「부가가치세법」제26조제1항제18호 및 같은법 시행령 제45조제1호의 규정에 따라 부가가치세가 면제되는 것임.
덧붙여, 같은 규정에서 면세요건으로 정한 "실비로 공급하는 용역"이란 용역의 제공에 실지로 드는 재료비, 인건비, 감가상각비 등의 비용 또는 그 이하의 금액만을 대가로 받고 공급하는 용역을 말하는 것임

- **사회복지법인이 장애인보호작업장에서 공급하는 재화 또는 용역의 면세여부**(서면법령해석부가2015-379, 2015.8.31)
주무관청의 허가를 받아 설립된 사회복지법인이 주무관청에 장애인직업재활시설로 신고된 장애인보호사업장을 운영하면서 직업재활훈련프로그램의 일환으로 실비로 재화 또는 용역을 공급하는 경우 면세대상임

- **정부에서 설립한 비영리공익법인의 직업체험프로그램 운영수입 등에 대한 면세 여부**(법규부가2012-355, 2012.9.28)
정부(고용노동부장관)에서 청소년과 어린이에게 다양한 직업세계에 대한 정보를 제공할 목적으로 고용정책기본법 제18조의 2에 따라 설립한 공익법인인 신청인이 그 고유의 사업목적으로 직업세계관, 체험관, 진로설계관을 운영하여 청소년 등에게 이용하게 하면서 그 운영에 관련된 인건비, 감가상각비, 체험재료비 등 운영원가에 상당하거나 미달하는 입장료·체험료를 이용자들에게 받는 경우 부가가치세법 시행령 제37조제1호에 따른 면세대상 용역의 공급에 해당하는 것임

- **입장료 수입에 대한 부가가치세 과면세여부**(부가-862, 2014.10.24)
공익을 목적으로 하는 재단이 해양공원의 운영을 자기 고유의 목적사업으로 하고 있고 해당 해양공원 부지 내에 부속된 시설물에 대하여 입장료를 실비 수준으로 받는 경우에는「부가가치세법」제26조제1항제18호 및「같은 법 시행령」제45조제1호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **공익단체가 공급하는 재화 또는 용역의 면세여부**(서면3팀-1176, 2008.6.12)
「부가가치세법 시행령」제37조 제1호에서 규정하는 공익을 목적으로 하는 단체(이하 "공익단체"라 함)가 그 고유의 목적사업을 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 또는 용역은 부가가치세가 면제되는 것으로, 귀 질의의 경우 부가가치세 면제 여부는 공익단체 해당여부, 제공하는 용역이 고유사업 목적인지 여부 및 그 대가가 실비에 해당하는지 등의 구체적인 사실에 따라 판단할 사항임

- **공익법인이 고유의 사업목적을 위하여 실비로 공급하는 경우**(부가-1236, 2012.12.18)
경기도 중소기업 종합지원센터 설립 및 운영에 관한 조례에 따라 설립된 경기중소기업종합지원센터가 같은 조례 제6조 제1항에 따른 사업을 수행하고 수수료를 받는 경우가 그 고유의 사업목적을 위하여 실비로 공급하는 용역에 해당하는 때에는 부가가치세법 제12조 제1항 제17호 및 같은 법 시행령 제37조 제1호의 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 것임

- **비영리법인이 발행한 기관지 등에 관련되는 광고용역**(부가46015-343, 2001.2.23)
  비영리사업을 목적으로 하는 법인이 불특정인에게 판매를 목적으로 하지 아니하고 발행하는 기관지로서, 기관의 명칭이나 별칭이 당해 출판물의 명칭에 포함되어 있는 경우, 당해 기관지 등과 관련되는 광고용역은 부가가치세가 면제되는 것임

- **산학협력단이 보유한 기술의 권리 양도시 과세여부**(부가-180, 2012.2.20)
  산학협력단이 정부출연금을 지원받아 참여기업과 공동기술개발을 수행하고 개발된 기술개발결과물 중 정부출연금 지분에 상당하는 부분을 참여기업에게 소유권 이전하는 것은 부가가치세 과세대상임

- **대학교 산학협력단이 기술을 이전하고 받는 기술료**(서면법규과-676, 2013.6.13)
  산업교육 및 산학협력 촉진에 관한 법률에 따라 대학교 내에 설립된 비영리법인인 산학협력단(이하 "산학협력단")이 연구개발의 성과물인 지적재산권 등을 기업체 등에 이전하면서 대가를 받는 경우 산학협력단이 받는 지적재산권 이전 대가에 대하여는 부가가치세법 시행령 제37조제1호의 2에 따른 면세를 적용하지 아니하는 것임

- **연구용역을 수행하면서 세미나 개최비 등 포함 여부**(법규부가2012-406, 2012.10.31)
  신청법인이 부가가치세법 시행령 제37조제1의2호에 따라 부가가치세가 면제되는 연구용역을 공급함에 있어 연구용역 공급에 포함되는 비용인 회의비, 운영비 등을 구분·계상하여 받는 경우 공급받는 자로부터 받는 해당 연구용역 대가 전체에 대하여 부가가치세가 면제되는 것임

- **비영리법인의 일시적 부스 임대용역 과세 여부**(법규부가2013-209, 2013.6.12)
  (법규부가2014-445, 2014.10.21)
  민법 제32조에 따라 주무관청의 허가를 받아 설립된 비영리법인이 그 고유의 사업목적을 위하여 국내기업 및 국내 사업장이 없는 해외기업들에게 전시부스 임대용역을 일시적으로 공급하거나 실비로 공급하는 경우에는 부가가치세법 제12조제1항제17호 및 같은 법 시행령 제37조제1호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

다. 국가·지방자치단체 등이 공급하는 재화·용역(법26①19,영46)

국가·지방자치단체·지방자치단체조합이 공급하는 재화·용역으로서 **아래의 재화·용역을 제외한 모든 재화·용역의 공급을 면세**

○ 우정사업 운영에 관한 특례법에 따른 우정사업조직이 제공하는 다음 용역
- 소포우편물을 방문접수하여 배달하는 용역
- 기획재정부령으로 정하는 우편주문판매를 대행하는 용역(2017.2.7.이후 공급분)

○ 고속철도에 의한 여객운송용역

○ 부동산 임대업, 도매·소매업, 음식점업·숙박업, 골프장·스키장운영업, 기타스포츠시설운영업

☞ **다만, 아래의 경우는 면세**

① 국방부 또는 국군이 군인,일반군무원 및 이들과 생계를 같이하는 배우자·직계존비속에게 **2018.6.30.까지** 제공하는 재화 또는 용역은 **모두 면세이나, 2018.7.1.이후 공급분 부터는 소매업, 음식점업·숙박업, 기타 스포츠시설 운영업**(골프 연습장 운영업은 제외)**만 면세**

② 국가 등이 그 소속 직원의 복리후생을 위하여 구내에서 식당을 직접 경영하여 직원들에게 공급하는 음식용역

③ 국가 등이 BTL·BTO 방식의 민간투자사업에서 사회기반시설을 기부채납받고 그 대가로 공급하는 시설관리운영권(신설 2018.2.13.이후 공급분부터)

※ 기타 스포츠시설 운영업(과세) : 무술도장, 에어로빅시설, 헬스클럽, 단전호흡(신체기공)시설, **관람석이 없는** 수영장(관람석이 있는 실내 수영장 제외: 상담3팀-943,2007.3.30.), 볼링장, 탁구장, 당구장, 스쿼시장, 테니스장, 요트장, 조정장, 카누장, 롤러스케이트장, 골프연습장, 승마연습장, 야구연습장, 종합사회체육시설, 복합체육시설 등 (재부가-186, 31번, 2007.3.22)

④ 아래의 어느 하나에 해당하는 의료보건용역

㉮ 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 다음 각 목의 진료용역

㉠ 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(2013.2.15.이후 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 제외), 지방흡인술, 주름살제거술, 안면윤곽술, 치아성형(치아미백, 라미네이트와 잇몸성형을 말함)등 성형수술(성형수술로 인한 후유증 치료, 선천성 기형의 재건수술과 종양 제거에 따른 재건수술은 제외)과 악안면 교정술

㉡ 색소모반·주근깨·흑색점·기미 치료술, 여드름 치료술, 제모술, 탈모치료술, 모발이식술, 문신술 및 문신제거술, 피어싱, 지방융해술, 피부재생술, 피부미백술, 항노화치료술 및 모공축소술

㉯ 수의사법에 규정하는 수의사가 제공하는 동물의 진료용역 중 부가가치세가 과세되는 동물의 진료용역

♧ 관련예규

- 지방자치단체가 일시적으로 문화시설 대관료를 받는 경우 부가세 과세 여부

(서면2016부가-3903, 2016.5.31)

지방자치단체가 자기의 시설물을 계속적·반복적으로 사용하게 하고 그 대가를 받는 경우에는 부동산임대업에 해당되어 부가가치세가 과세되는 것이나 공연시설을 공연시설운영업의 목적에 적합하도록 직접 운영관리하면서 공연이 없는 시간(기간)대에 **일시적**으로 대여하고 대관료를 받는 경우에는 부가가치세가 면제되는 것임

- **지방자치단체가 생활폐기물을 수집·처리하는 과정에서 재활용품을 분류하여 판매하는 경우** (서면법규과-297, 2014.3.31)

  지방자치단체가 독립된 사업이 아닌 **지방공공행정의 일환**으로 생활폐기물을 수집·처리하는 과정에서 발생하는 재활용품을 판매하는 경우, 해당 재활용품의 판매는 부가가치세법 제26조제1항제19호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **국가기관의 위탁을 받아 운영하는 사업과 관련하여 수탁사가 지급받는 용역의 대가가 부가가치세 과세대상인지 여부** (부가-170, 2014.3.7.) (부가-129, 2014.2.17)

  국가기관으로부터 그 시설의 관리 및 운영에 관하여 위탁을 받은 수탁자의 책임과 계산으로 용역을 공급하는 경우 수탁자가 납세의무자가 되는 것이며, 국가기관의 책임과 계산으로 용역을 공급하는 경우에는 위탁자인 국가기관이 납세의무자가 되는 것임

- **교부받은 운영지원금으로 문화행사를 위한 한복체험 전시관을 운영하는 경우 해당 지원금은 과세대상에 해당함** (법규부가-2013-488, 2013.12.9.)

  공사가 지방자치단체와 체결한 관광진흥사업 대행 위탁계약에 따라 지방자치단체로부터 한복체험전시관 운영 등 관련 예산을 지원받아("운영지원금") 한복체험전시관 운영을 위한 전시기획 등을 진행하는 경우 해당 운영지원금은 한복체험전시관 운영대행 용역을 제공하고 받는 대가에 해당하므로 과세대상에 해당하는 것임

- **지방자치단체가 농지임대, 준설토 매각 등에 따라 대가를 받는 경우**(부가-1031, 2013.10.31)

  지방자치단체가 지목은 하천이나 실제 사용용도가 농지인 토지를 임대하는 경우에는 농지임대로 보아 「부가가치세 시행령」 제3조제1항제6호에 따라 부가가치세가 과세대상에서 제외되는 것이며,

  지방자치단체가 준설공사 후 발생한 모래 등을 매각하는 것은 도매업으로 보아 부가가치세가 과세되는 것이나, 준설공사를 위해 사용된 장비·장소 등과 관련된 매입세액은 도매업에 관련된 매입세액으로 볼 수 없어 매출세액에서 공제할 수 없는 것으로 관련 매입세액이 도매업과 관련된 것인지는 사실관계를 종합적으로 검토하여 판단할 사항임

  또한, 지방자치단체가 한옥시설을 건축하여 직접 관리하면서 이용객들에게 숙박체험을 하도록 하고 숙박시설 이용요금을 수납하는 경우, 이는 숙박업에 해당되어 「부가가치세법 시행령」 제46조제3호에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **국립대학에서 주차장을 운영하는 경우 부가가치세 과면세 여부**(서면부가2014-22014, 2015.2.17)

  국립대학교가 부설주차장을 설치하여 이용자로부터 주차요금을 받는 경우 「부가가치세법」 제26조 및 「같은 법 시행령」 제46조에 따라 부가가치세가 면제되는 것으로 대가수령방법에 따라 달리 적용하지 아니하는 것임

- **지방자치단체가 축구경기장의 운영 등 업무를 프로축구단에게 대행하는 경우**(부가-982, 2013.10.23)
  지방자치단체가 축구전용경기장을 취득하고 이를 운영하는 경우에는 '경기장 운영업'에 해당되어 과세대상으로 보지 아니하는 것이며, 당해 시설의 사용자로부터 사용기간에 따른 경기장 사용료를 징수하는 것은 주된 사업인 '경기장 운영업'에 부수되는 것이므로 경기장 시설에 대한 취득·관리비용의 매입세액은 공제되지 아니하는 것임

- **사립대학교의 학교기업이 공급하는 재화 용역**(서면법규과-984, 2013.9.10)
  교육용역을 제공하는 사립대학교가 「산업교육진흥 및 산학연협력촉진에 관한 법률」 제36조에 따라 학생 및 교원의 현장실습교육과 연구에 활용하고 산업교육기관에서 개발된 기술을 민간부문에 이전하여 사업화를 촉진하기 위하여 특정의 학과 또는 교육과정과 연계하여 물품의 제조·가공·수선·판매, 용역의 제공 등(이하 재화·용역등)을 행하는 부서(이하 학교기업)를 직접 운영하는 경우 해당 학교기업이 공급하는 재화·용역등은 「부가가치세법」 제26조제2항을 적용하지 아니하는 것임

- **지방자치단체가 유통센터를 건립하여 관리비에 현저히 부족한 위탁비용을 징수하는 경우 부동산임대업에 해당하는지** (부가-867,2013.09.23)(부가-952, 2013.10.16)
  지방자치단체가 농산물산지유통가공센터를 건립하여 운영하면서 민간사업자에게 해당 시설을 사용하도록 하고 받는 이용료가 당해 시설의 유지·관리비용에도 현저히 부족한 경우에는 부동산 임대업에 해당하지 아니하므로 해당 시설의 취득과 유지·관리비용에 관련된 매입세액은 공제(환급)되지 아니하는 것임

- **주차장 위탁관리용역에 대한 계산서 발급의무 여부**(부가-931, 2014.11.24)
  지방공기업법 제76조 규정에 의하여 설립된 지방공단이 지방자치단체로부터 그 시설의 관리 및 운영에 관하여 위탁을 받아 지방자치단체의 명의와 계산으로 사업을 하는 경우 그 사업은 지방자치단체가 공급하는 것에 해당하여 「부가가치세법 시행령」 제46조에 따라 면세되는 것이며 「소득세법 시행령」 제211조제2항제2호 규정에 따라 「부가가치세법 시행령」 제73조제1항 및 제2항에 규정된 사업(주차장 운영업)으로서 부가가치세가 면제되는 사업의 경우 영수증을 발급하며 다만, 재화 또는 용역을 공급받은 사업자가 사업자등록증을 제시하고 계산서의 발급을 요구하는 때에는 계산서를 발급하여야 함

- **수익이 발생되지 않아 계속적으로 보조금만 지급하는 경우**(서면법규과-512, 2013.5.7)
  지방자치단체가 국민체육센터를 건립하여 사회복지개발회에 운영을 위탁함에 있어 위·수탁협약에 따라 수영장의 수익이 발생되는 경우 배분하고 해당 시설운영에 따른 비용은 위탁자가 보조하기로 한 경우로서, 계속적으로 수익은 발생하지 아니하고 시설운영비만 발생되는 경우 부동산 임대업에 해당되지 아니하는 것임

- **지방자치단체가 기타 운동시설운영업을 운영하고 받는 사용료**(부가-306, 2012.3.22)
  기독교청년회가 지자체로부터 위임을 받아 지방자치단체 명의로 종합체육시설을 운영

함에 있어 기타 운동시설 운영업에 속하는 체육시설을 설치.운영하고 그 사용료를 받는 경우에 대해서는 부가가치세가 과세되는 것임

- **한국철도공사가 국토해양부 소유 철거발생품을 매각 대행 시 과세 여부**(부가-1432, 2011.11.18)
  국가 또는 지방자치단체가 부가가치세가 과세되는 사업과 관련없이 국가 또는 지방자치단체의 업무용으로 사용하던 자산 중 불용결정된 자산을 매각하는 것은 부가가치세 과세대상이 아닌 것임

- **직원 복리후생 목적의 구내식당 위탁운영을 위한 임대용역의 과세여부 및 매입세액 공제여부** (법규부가 2011-116, 2011.5.3)
  비영리공익법인이 소속 직원의 복리후생을 목적으로 구내식당을 운영하면서 위탁운영업체에게 급식·조리장소 등을 무상 사용하게 하고 급식·조리장소에 대한 관리비 등을 비영리공익법인이 부담하는 경우 구내식당 임대용역의 공급에 대해서는 부가가치세가 과세되지 아니하고 관련 매입세액도 매출세액에서 공제할 수 없는 것임

- **지방자치단체가 공유수면 및 어항시설 점용료를 징수하는 경우 과세여부**(부가가치세과-599, 2010.5.11)
  ① 지방자치단체가「공유수면관리법」제5조 제1항 각호에 따른 **공유수면** 점용 또는 사용 허가를 받은 자로부터 점·사용료를 징수하는 경우 당해 용역은「부가가치세법」제12조 제1항 제18호의 규정을 적용하여 **부가가치세를 면제**하는 것임
  ② 지방자치단체가「어촌·어항법」제38조 제1항에 따른 **어항시설** 점용 또는 사용 허가를 받은 자로부터 점·사용료를 징수하는 경우 당해 용역은「부가가치세법 시행령」제38조 제3호 규정을 적용하여 **부가가치세가 과세**되는 것임

- **BTL 방식 민간투자사업에서 시설관리운영권의 부여가 부동산임대 용역 공급에 해당하는지 여부(기획재정부 부가가치세제과-501 , 2017.10.12)**
  국가, 지방자치단체가 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제7호에 따른 사업시행자로부터 같은 법 제4조 제2호의 규정에 따른 방식으로 같은 법에 따른 사회기반시설을 기부채납 받고 그 대가로 시설관리운영권을 부여하는 것은「부가가치세법 시행령」제46조 제3호에 따라 부가가치세가 과세되는 부동산임대업에 해당하지 아니하는 것임, 위 회신내용은 회신일 이후 최초로 신고 또는 결정·경정하는 분부터 적용됨

- **지방자치단체가 기부채납 받은 정보통신망의 관리운영권을 사업시행자에게 부여하는 경우 과세여부**(부가-565, 2012.5.18)
  사회기반시설에 대한 민간투자법에 따른 사업시행자가 같은 법 제4조 제2호에 따른 임대형 민자사업(BTL)방식으로 정보통신망(사회기반시설)을 건설하여 지방자치단체(이하 “신청인”이라 한다)에 기부채납하고 신청인은 사업시행자에게 일정기간(10년) 동안 해당 정보통신망의 관리운영권을 부여하여 사업시행자가 정보통신망 사용대가의 지급 없이 임차하는

경우 관리운영권의 부여는 신청인의 부동산임대업에 해당하지 아니하는 것으로 부가가치세법 제12조 제1항 제18호와 같은 법 시행령 제38조에 따라 부가가치세가 면제되는 것이며, 이에 대해서는 같은 법 제16조에 따른 세금계산서를 발급할 수 없는 것임

- **공유재산 및 물품관리법에 따른 변상금의 부가가치세 과세여부**(부가-970, 2014.12.8)
  사용 허가를 받지 아니하고 시설을 사용한 자(사용허가기간 만료 후 계속 사용한 자 포함)에 대하여 징수하는 변상금은 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니함

- **국가·지방자치단체·지방자치단체조합의 임대용역 등 과세여부**(재부가-306, 2007.4.25)
  · 체육공원(시민공원)내에 설치된 배구장 등 운동시설 이용료는 체육공원운영업에 해당되어 부가가치세가 면세됨. 다만, 동 체육공원내 운동시설의 운영주체가 다른 경우에는 부가가치세가 과세되는 것임
  · 일반인이 경기를 **관람할 수 있는 시설을 갖춘** 축구장 등은 경기장운영업으로 면세됨
  · 국·공립학교의 학교시설(교실·운동장 등)을 방과 후 또는 주말에 일반인에게 대여하고 받는 사용료는 부가가치세 면세됨

- **지방자치단체로부터 경기장 관리·운영을 위탁받은 협회가 일반인들로부터 받은 강습료의 면세 여부**(부가-251, 2013.3.19)
  지방자치단체가 자기 소유의 시설물을 민간에 위탁운영하도록 하면서 지방자치단체로부터 그 시설의 관리 및 운영에 관하여 위탁을 받은 수탁자가 수탁자의 책임과 계산으로 용역을 공급하지 아니하고 지방자치단체의 책임과 계산으로 용역을 공급하는 경우에는 당해 용역의 공급에 대하여는 위탁자인 지방자치단체가 납세의무자가 되는 것임
  또한, 경기를 **관람할 수 있는 시설을 갖춘** 경기장을 운영하는 경우 '경기장 운영업'에 해당되어 부가가치세가 면제되는 것으로 경기가 없는 시간(기간)대에 운동 등을 위한 공간으로 사용하게 하고 사용료를 받는 산업활동은 주된 사업인 '경기장운영업'에 포함되는 것으로 **주된 사업(부가가치세 면제)에 부수되는 것으로 보아** 사용료에 대하여도 부가가치세가 면제되는 것임

라. 국가조직 및 공익단체에 무상으로 공급하는 재화·용역(법26①20)

1) 국가 등에 무상공급의 면세 기준

○ 공급받는자: 국가·지방자치단체·지방자치단체조합 및 공익단체(영47)

* 공익단체의 범위(영47)

① 주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록된 단체로서 상속세 및 증여세법 시행령 제12조 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업을 하는 단체

② 공익사업을 위하여 주무관청의 승인을 받아 금품을 모집하는 단체는 위 1)에 해당하지 아니하더라도 법26①20호를 적용할 때에는 공익단체로 봄

○ 반대급부나 화폐적 대가가 전혀 없는 것

○ 공급의 목적: 기부채납, 검사용, 징발, 몰수 등 용도·목적에 관계없음

2) 국가 등에 무상공급의 면세 · 과세 사례

○ 면세되는 사례

- 교육연구시설을 공립고등학교에 무상증여(부가22601-1388, 1992.09.07)
- 국립생사검사소에 검사용으로 무상공급한 생사(간세1235-2156, 1977.07.21)
- 부가가치세 면세사업을 영위하는 자가 그 면세사업과 관련하여 시설물을 신축하여 기부채납하고 무상사용권을 받아 그 시설물을 자기의 면세사업에 사용하는 경우 기부시설의 공급에 대하여 부가가치세가 면제되는 것임(부가-820, 2014.10.06)

○ 과세되는 사례 (반대급부 있는 기부채납)

- 일정기간 무상사용 · 수익 조건부의 기부채납(통칙9-18-8)(부가-1156, 2013.12.19)
- 기부채납으로 인한 무상점유기간의 연장(국심88서122, 1988.04.27)
- 기부채납에 따른 관리운영권의 위탁(국심88서83, 1988.05.13)
- 기부채납에 따른 사용수익권의 허가(국심88서1263,1989.01.14)

♧ 관련예규

- **공익단체에 무상으로 공급하는 의약품의 면제여부**(부가-332, 2012.3.27)
  사업자가 주무관청의 허가.인가 또는 주무관청에 등록된 단체로서 상속세 및 증여세법 시행령 제12조 제4호에 규정된 의료법의 규정에 의한 의료법인에게 무상으로 공급하는 의약품은 부가가치세가 면제되는 것임

- **과세사업 목적으로 신축중인 건물을 준공하여 기부하는 경우**(부가-258, 2013.3.22)
  사업자가 과세사업 목적으로 신축중인 건물을 준공하여 지방자치단체에 무상으로 기부하기로 결정하여 준공 즉시 기부채납하는 경우에 당해 무상 기부채납은 부가가치세가 면제되는 것으로서 당해 사업자의 과세사업과 관련하여 발급받은 세금계산서의 매입세액(당초 과세사업 목적을 변경하여 무상으로 기부하기로 결정된 날 이전에 공급받은 분)은 매출세액에서 공제하는 것임

- **국가·공익단체 등에 무상으로 공급하는 재화의 매입세액 공제**(통칙38-0-6)
  자기의 사업과 관련하여 생산하거나 취득한 재화를 국가·지방자치단체 등에 무상으로 공급하는 경우 해당 재화의 매입세액은 매출세액에서 공제하나, 자기의 사업과 관련없이 취득한 재화를 국가·지방자치단체 등에 무상으로 공급하는 경우 해당 재화의 매입세액은 공제하지 아니한다.
  당초부터 국가 등에 기증할 목적으로 취득한 재화의 매입세액은 공제하지 아니하는 것임(서면-2015-부가-0244, 2015.6.28)

- **공익단체에 부담부 증여하는 경우**(법규과-3774, 2007.08.02)(재부가-382, 2014.5.28)
  사업자가 공익단체인 의료법인에게 채무를 인수하는 조건으로 기부하는 경우 그 채무액에 상당하는 부분은 부가가치세가 과세되는 것이며, 이 경우 부가가치세 과세표준은 당해 의료법인이 인수하는 채무액으로 하는 것임

- **인허가를 받기위해 시설을 무상공급하는 경우 부가가치세 과세대상여부 등**
  (법규부가2014-447, 2014.10.2) (사전법령해석부가2015-362,2015.11.12)
  전력사업자가 발전소 건설 인허가 취득을 위하여 주민복지시설을 건립하여 지방자치단체가 지정하는 사업자에게 무상공급하는 경우, 부가가치세법 제10조 제5항에 따라 부가가치세 과세대상에 해당하며, 이 경우 같은 법 시행령 제71조 제1항 제3호에 따라 세금계산서 발급의무가 면제되는 것임

- **과면세 겸영사업자의 기부채납 관련 부가가치세 과세표준 및 매입세액 안분계산**(부가-1167, 2013.12.26)
  사업자가 과세 및 면세사업과 관련하여 지방자치단체 소유의 토지에 건물을 신축·준공하여 당해 자치단체에 귀속(기부채납)시키고 동 시설에 대한 무상 사용·수익권을 얻어 과세 및 면세사업에 사용함에 있어 당해 건물신축에 관련된 매입세액을 「부가가치세법 시행령」 제61조 제4항 제3호 규정의 사용면적비율에 의하여 계산한 경우 당해 기부채납하는 신축건물 중 과세사업에만 사용되는 면적분에 대하여는 부가가치세가 과세되고 이와 관련된 매입세액은 전액 공제하며, 면세사업에만 사용되는 면적분에 대하여는 부가가치세가 면제되고 이와 관련된 매입세액은 전액 불공제하는 것임

- **발전사업자가 복합문화센터를 건설하여 지자체에 기부채납하는 경우**(법규부가2013-244, 2013.7.25)
  발전사업자가 주문관청으로부터 사업변경 승인을 받으면서 지자체에 복합문화센터를 건설하여 기부채납하고 대가를 받지 아니한 경우 그 기부채납은 면세하는 것이며 해당 기부채납이 사실상 발전사업의 승인조건인 경우 자기사업과 관련이 있는 매입세액으로 공제가능함

- **지하공공 보도시설을 설치 완료한 후 기부채납하는 경우**(법규부가2013-427, 2013.10.31)
  도시 및 주거환경정비법 제48조에 따라 인가받은 사업시행자가 관할 구청으로부터 도시환경정비사업 시행인가를 받으면서 그 인가 조건에 따라 지하공공 보도시설을 설치 완료한 후 해당 구청에 기부채납하는 경우 시설물 공사와 관련한 매입세액 중 토지의 취득원가를 구성하는 비용에 관련된 매입세액은 공제하지 아니하는 것임

- **지자체 기부채납 진입도로 건설관련 비용의 매입세액 공제 여부**(재부가-801, 2011.11.23)
  사업자가 과세사업을 하기 위한 사업계획 승인 또는 인·허가 조건으로 사업장 인근에 진입도로를 건설하여 지방자치단체에 무상으로 귀속시킨 경우 진입도로 건설비용 관련 매입세액은 토지의 조성 등을 위한 자본적 지출에 관련된 매입세액에 해당하므로 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

6. 부가가치세법상 수입재화의 면세(법27)

가. 생활필수품 및 국민후생용품의 수입

1) 수입 미가공식료품(법27조1호,영49,규칙37)

가) 수입 미가공식료품의 면세 기준

○ 수입 미가공식료품은 영34①,②을 준용함(영49①)

○ 농산물·축산물·수산물과 임산물 등 1차산업 생산물

○ 원생산물 자체 또는 일차적 단순가공단계까지만 거친 것

○ 식용 가능한 것: 【별표1: 미가공식료품 분류표】에 열거된 것

☞ **(주의) 과세되는 것**

① 식용에 공하지 아니하는 수입 농·축·수·임산물(**법27조 제1호는** 법26 ① 1호와 **다름**)

② 관세가 감면되지 아니하는 수입 미가공식료품(영49 ① 단서, 규칙37)

나) 수입 미가공식료품의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 수입 타조(식용) (재소비46015-195, 2000.6.30)
- 냉동상태의 식용악어고기(관세율표0208로 분류되는 것)(서삼46015-10464,2001.10.15)

○ 과세되는 사례

- 커피·코코아두 등 미가공식료품(규칙37 별표2)
  * 수입시 과세되고 국내 공급시는 면세 (통칙27-49-1)
- 수입시 면세되더라도 국내공급상 면세되지 않으면 과세(부가1265.1-2470, 1981.9.16)
- 한약재·우황·사향·감초·계피(부가22601-1572, 1988.09.02)
- 식용으로 수입한 개·뱀·거북·캥거루(규칙24 별표1에 미열거 됨)
- 면세물품인 미가공식료품과 과세물품인 가공식료품이 혼합된 제품을 하나의 단위로 포장한 재화의 수입은 면세되는 미가공식료품에 해당하지 아니하는 것임(부가-449, 2014.05.15)

2) 국민후생용품의 수입재화(법27조2호,3호)

가) 국민후생용품의 수입재화 면세 기준

○ 도서·신문·잡지(법27조 2호,영50,규칙38)

- 국내공급뿐 아니라 수입도 면세

○ 과학·교육·문화용재화(법27조 3호,영51)

- 학술연구단체, 교육기관, 한국교육방송공사 또는 문화단체가 과학용·교육용·문화용으로 수입하는 영51조에 열거된 재화(영51조 1~5호까지의 재화는 관세가 감면, 경감되는 부분에 한정하여 적용)

나) 국민후생용품의 수입재화의 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 한국교육개발원이 수입한 진열용 표본·참고품, 교육용 필름·슬라이드 등(간세1235-1766, 1979.05.29)
- 국립건설연구소의 연구개발용 물품으로 관세가 면제되는 것(간세1235-1567, 1979.5.11)

○ 과세되는 사례

- 학교 등에서 학술연구용으로 수입하는 소프트웨어(부가46015-2077, 1997.09.08)
- 행정기관이 그 소관사무를 위하여 과학용 등으로 수입하는 재화는 과학용 등으로 수입하는 재화로서 면세하는 것에 해당되지 아니하는 것임(기재부부가-345, 2014.5.14)

나. 기증되는 수입재화(법27조4호,5호,6호,영52)

1) 기증되는 수입재화 면세 기준

○ 공익 등을 목적으로 외국으로부터 종교·자선·구호단체에 기증되는 재화(법27조 제4호)

- 종교·자선·구호단체에 기증되는 관세가 면제되는 수입재화 (영52)

○ 국가조직 등에 기증되는 재화(법27조 제5호)

- 외국으로부터 국가 등에 직접 기증되는 수입재화

○ 거주자가 받는 관세가 면제되는 소액물품(법27조 제6호)

2) 기증되는 수입재화의 과세 사례

○ 과세되는 사례

- 사업자가 본인명의로 수입하여 보세구역에서 국가 등에 기증하는 경우(조법1265.2-960, 1983.09.12)

다. 관세가 감면·경감·면제되는 수입재화(법27조7~13호,15호,영53~56)

1) 관세가 면제되는 수입재화 면세 기준

○ 관세의 감면범위와 부가가치세의 면세범위가 대부분 동일

○ 실무상 면세 여부는 먼저 관세가 면제되는지 여부를 살펴 이를 따르면 편리

- 이식용 각막을 면세대상에 추가(2005.01.01.이후 수입 신고분부터)

○ 재수입재화의 면세범위(영54조 ⇒ 2013.2.15.이후 수입신고하는 분부터 적용)

- 사업자가 재화를 사용하거나 소비할 권한을 이전하지 아니하고 외국으로 반출하였다가 다시 수입하는 재화로서 관세법 제99조에 따라 관세가 면제되거나 관세법 제101조에 따라 관세가 경감되는 재화

○ 다시 수출하는 조건으로 일시 수입하는 재화 면세범위(법27조 제13호, 영55)

- 관세법 제97조에 따라 관세가 감면되는 것으로 함

2) 관세가 면제되는 수입재화의 종류(법27)

○ 이사·이민·상속으로 인한 수입재화(제7호) - 여행자휴대품·별송품·우송품(제8호)
○ 상품견본·광고용 물품(제9호) - 박람회·전시회·영화제 등 행사출품용 재화(제10호)
○ 국제관례상의 관세면제재화(제11호) - 재수입재화(제12호)
○ 일시수입재화(제13호), (영55 참조)
○ 담배(제14호): 판매가격이 200원(20개비 기준) 이하의 담배 및 담배사업법 제19조에 따른 군용담배 등 특수용 담배(영세율이 적용되는 경우 제외)
○ **국제경기대회 행사에 사용하기 위하여 그 행사 참가자가 수입하는 물품(2016.2.17.이후 공급분부터)**
○ 기타 관세가 무세 또는 감면되는 재화(15호) (영56 및 규칙43의 별표3 참조)

3) 관세가 면제되는 수입재화의 면세 사례

○ 관세가 면제되면 수입주체가 누구라도 면세(간세1265.1-1201, 1981.09.30)
○ 가공 또는 수리 목적의 국외반출 후 재수입(부가22601-1848, 1985.09.20)
○ 수입대행 군수품(간세1265-1201, 1981.09.30)
○ 해외수입자의 대금지급 거절로 상품을 재수입(부가22601-1395, 1991.10.24)

♧ 관련예규

- **수리 또는 가공하기 위하여 일시적으로 수출되었다가 재수입되는 경우**(부가-560, 2012.5.18)
  우리나라에서 미합중국으로 수리 또는 가공하기 위하여 일시적으로 수출되었다가 다시 수입되는 물품의 경우, 「부가가치세법」 제12조 제2항 제12호와 같은 법 시행령 제44조, 「부가가치세법」 제12조 제2항 제15호와 같은 법 시행령 제46조 제15호 모두를 적용하여 부가가치세를 면제받을 수 있는 것임

※ 「**자유무역협정의 이행을 위한 관세법의 특례에 관한 법률」 시행규칙**상 일시수출입 물품 관세면제대상 국가는 미국, 페루, 칠레, 싱가포르임

- **재수입재화의 부가가치세 면제 여부 및 수정수입세금계산서 발급 여부**(기획재정부 부가가치세제과-334, 2016.6.29)
  사업자가 재화를 사용하거나 소비할 권한을 이전하지 아니하고 외국으로 반출하였다가 다시 수입하는 재화로서 「관세법」 제101조에 따라 관세의 경감대상에 해당하는 때에는 부가가치세가 면제되는 것임

- **수출 후 재수입하는 재화에 대한 부가가치세 면제 범위**(부가-325, 2012.3.27)
  사업자가 **재화를 사용·소비할 권한을 이전함이 없이** 외국으로 반출하였다가 그 재화를 다시 수입하여 재화의 공급에 해당하지 아니하는 경우로서 해당 재화의 재수입에 대하여 관세가 면제되는 경우 그 재수입 재화는 부가가치세 면제대상에 해당하는 것임

⇒ ① 수출계약상 포장용기를 반환받는 조건으로 포장용기의 대가를 차감한 가액으로 제품을 수출한 경우 해당 포장용기의 재수입
② 위탁가공목적으로 외국의 수탁가공사업자에게 대가를 받지 않고 반출한 원자재 중 품질이 불량한 것 재수입
③ 항공운송업을 영위하는 사업자가 외국공항에 보관하여 사용할 항공기 보수장비 등을 외국으로 반출한 다음 이를 교체하기 위해 다시 국내로 반입하는 경우
④ 외국에서 개최되는 전시회 참가하여 판매할 목적으로 재화를 반출한 다음 현지에서 미판매된 재화를 다시 국내로 반입하는 경우

※ 상기 4가지 모두 관세가 경감되거나 면제되는 범위 내에서만 부가가치세를 면세함

- **반출한 후 계약의 취소 등의 사유로 다시 국내로 반입되는 경우**(부가-999, 2013.10.24)
내국물품을 부가가치세법 제21조 제2항 제1호에 따른 영세율을 적용받아 외국으로 반출한 후 외국 구매자와의 계약의 취소 등의 사유로 다시 국내로 반입되는 경우 같은 법 제27조 제12호 및 같은 법 **시행령 제54조**의 규정을 적용하지 아니하는 것임

- **행정기관의 과학용 수입재화에 대한 부가가치세 면제(경감)여부**(기획재정부 부가가치세제과-345, 2014.5.14)
행정기관이 그 소관사무를 위하여 과학용 등으로 수입하는 재화는 과학용 등으로 수입하는 재화로서 면세하는 것에 해당되지 아니하는 것임(「정부조직법」 제2조 또는 제3조에 따라 설치된 행정기관이 그 소관사무를 위해 과학용 등으로 수입하는 재화는 「부가가치세법 시행령」 제51조제1호 및 같은 법 시행규칙 제39조제1항제1호의 규정이 적용되지 않는 것임)

7. 조세특례제한법에 의한 면세
(조특법106①,②,106의2, 조특법121의23, 조특법121의25,조특영106)

[#표]조세특례제한법에 의한 면세[/표]

○ 항구적 규정
- 대통령령이 정하는 국민주택의 공급 및 당해 주택의 건설·설계·리모델링 용역(4호)
- 국민주택규모의 공동주택관리용역 중 일반관리용역·경비용역 및 청소용역(4의3호)
- 「노인복지법」 제32조 제1항 제3호에 따른 노인복지주택의 관리·운영자, 경비업자 및 청소업자가 국민주택 규모 이하의 노인복지주택에 공급하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역(4의4호) ⇒ 2011. 1. 1.이후 공급분 부터
- 정부업무대행단체가 제공하는 재화·용역(6호)

> 정부업무대행단체가 공급해도 소매업, 음식점업, 숙박업, 부동산매매업, 부동산임대업, 욕탕업과 예식장업, 골프장·스키장 및 기타 운동시설운영업, 수상오락서비스업, 유원지·테마파크운영업 및 주차장운영업·자동차견인업은 과세됨
> * 골프장·스키장 ·기타 운동시설운영업 및 유원지·테마파크운영업은 2005. 1. 1. 이후, 수상오락서비스업·주차장운영업 및 자동차견인업은 2006.07.01. 이후 과세됨

- 한국철도시설공단이 철도시설을 국가에 귀속시키고 철도시설관리권을 설정받는 방식으로 국가에 공급하는 철도시설(7호) → 2004.2기 이후 귀속분 부터
- 희귀병 치료를 위한 치료제(10호)
- 수입재화 중 무연탄·일부 과세사업용선박·보세건설물품의 수입분
- 농협중앙회가 공급하는 명칭사용용역 → 2012.3.2.이후 공급분부터
- 금거래소 이용 금지금(조특법 제126의7)

○ 2018.12.31.까지 공급분에 한해 면세되는 것
- 도서지방의 자가발전에 사용할 석유류(1호)
- 사업장 등의 구내식당에서 공급하는 음식용역(2호)
- 농·어업경영 및 농·어작업의 대행용역(3호)
- 영구임대주택에 공급하는 난방용역(4의5호) → 2014.1.1.이후 공급분부터
- 천연가스를 연료로 사용하는 시내버스 및 마을버스의 공급(9호)

○ 기타 한시적으로 면세되는 것
- 공동주택관리용역 중 국민주택 규모 초과하는 주택의 일반관리용역·경비용역 및 청소용역 (4의2호) → **일부 2020.12.31.까지** 연장하고 나머지는 과세전환
- **온실가스 배출권, 감축량 및 상쇄배출권 (5호) → 2016.1.1.~ 2020.12.31.공급분**
- 교육과학기술부 장관 또는 동 장관이 지정하는 자의 추천을 받은 자가 BTO 방식으로 준공하여 건설된 고등교육법에 의한 학교시설에 대하여 학교가 제공하는 시설관리운영권 및 그 추천을 받은 자가 그 학교시설을 이용하여 제공하는 용역(8호)
  → **2014.12.31.까지** 실시협약이 체결된 분에 한하여 적용함
- 시내버스, 마을버스 운송사업용 전기버스(9의2호) → 2012.1.1.~ **2020.12.31.**공급분
- 개인택시운송사업용으로 간이과세자에게 공급하는 자동차(9의3호)
  → 2013.1.1.~**2020.12.31.까지** 공급분
- 영유아용 기저귀 및 분유 (11호) → 2009. 1. 1. ~ **2020.12.31.까지** 공급분
- 제105조제1항제5호에 따른 농민 또는 임업에 종사하는 자에게 난방용 또는 농업용·임업용으로 공급하는 목재펠릿으로서 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」 제2조 제7호에 따른 임산물 중 목재펠릿(12호) → 2018. 1. 1. ~ **2020.12.31.까지** 공급분
- 기타 수입재화에 대한 면세
- 농·임·어업용 및 연안여객선박용**(관광사업목적 여객선박은 제외)** 석유류 면세 → 2018.12.31.까지 면세로 개정(조특법106의2)
- 농협중앙회, 수협은행 등이 공급하는 전산용역 등 → **2019.12.31.** 공급분 까지(조특법121의23,조특법121의25)

가. 재화·용역공급 면세(조특법106①)

1) 국민주택의 공급·건설용역·리모델링 등 면세(조특법106①,조특영106④ ⑤)

가) 국민주택 범위(부가-742, 2011.7.7)

○ 1호 또는 1세대당 전용면적 85㎡ 이하[다만, 수도권정비계획법에 의한 수도권을 제외한 읍·면(도시지역을 제외)지역은 1호 또는 1세대당 100㎡ 이하]

☞ 다가구 및 다세대 주택은 가구(세대)당 면적, 단독주택 및 다중주택은 1동 전체 면적

* 수도권: 서울, 인천광역시, 경기도(수도권정비계획법 제2조 및 같은 법 시행령 제2조)
* 도시지역: 인구와 산업이 밀집되어 있거나 밀집이 예상되어 그 지역에 대하여 체계적인 개발·정비·관리·보전 등이 필요한 지역(주거·상업·공업·녹지지역)[국토의 계획 및 이용에 관한 법률 제6조 제1호의 용도구분에 따른 도시지역을 말함(법규과-870, 2012.7.31)(서면-2015-부가-22264, 2015.5.14)]

나) 국민주택 공급 등 면세 의의

○ 국민생활 필수재화로 소비자의 부담 경감

○ 주택공급 원활화 활성화 촉진

○ 리모델링으로 부동산 투기요인 제거 및 불필요한 폐기물 발생억제 등

다) 국민주택 공급 등 면세 종류

○ 국민주택 공급에 대한 면세기준

- 국민주택규모 이하의 상시 주거용주택
- 공급의 주체와 완공정도 여부는 불문(조통칙106-0-2)
- 부대시설·복리시설비를 분양가액에 포함시는 부수재화로 간주 (조통칙106-0-1)

○ 국민주택건설용역 등의 공급에 대한 면세 기준

- 「건설산업기본법」·「전기공사업법」·**「소방시설공사업법」**·「정보통신공사업법」·「주택법」·「하수도법」 및 「가축분뇨의 관리 및 이용에 관한 법률」에 의하여 등록한 자가 공급하는 국민주택건설용역(다만 「소방시설공사업법」 에 따른 소방공사감리업은 제외)
  * 면허(등록)없이 제공한 국민주택건설용역은 과세(부가22601-1484, 1985.8.1)
- 「건축사법」·「전력기술관리법」·「소방시설공사업법」·「기술사법」 및 「엔지니어링 산업진흥법」에 따라 등록 또는 신고를 한 자가 공급하는 국민주택 설계용역
- 「주택법」·「도시 및 주거환경정비법」·「건축법」에 의하여 리모델링을 하는 것으로, 상기 건축사법 및 「건설산업기본법」 등에 의하여 등록한 자가 공급하는 국민주택의 리모델링 설계용역 및 리모델링용역
  * 리모델링 후 주택의 규모가 국민주택 규모를 초과하는 경우로서 리모델링 하기 전의 주택규모의 130/100을 초과하는 경우를 제외

- 공급받는 자가 누구이든, 공급받는 자의 사용용도 불문(임대용, 사택용 등)
- 법령에 의하여 등록한 자가 도급·하도급·재하도급 받아 공급하는 경우를 포함함(조특법 통칙106-106-2)

라) 국민주택 공급 등 면세·과세 사례

○ 면세되는 사례

- 국민주택건설을 위한 기존건물 철거용역(부가46015-1611, 1997.7.15)
  * 다만, **일괄계약**에 의하여 국민주택건설을 위한 기존건물 철거용역과 **함께 공급하는** 경우에도 건설폐기물의 수집·운반 및 처리용역은 과세(부가-300, 2013.4.5)
- 부대설비·복리시설비를 분양가격에 포함하여 받는 경우(조특법통칙 106-0-1)
- 국민주택 건설용역에 부수되는 도시가스 배관공사용역(부가22601-904, 1989.6.29)
- 국민주택 건설용역에 부수되는 조경공사용역(서면3팀-2653, 2007.9.20)

○ 과세되는 사례

- 건설산업기본법에 의하여 등록한 자가 일괄계약에 의하여 도시 및 주거환경정비법에 따라 국민주택건설을 위한 기존건물 등의 이주관리업무 및 건설폐기물의 수집·운반 및 처리용역(부가-300, 2013.4.5)
- 선수촌으로 활용예정인 국민주택규모 이하의 주택에 대해 국민주택 건설용역과 별도로 선수촌 사용에 따른 본마감 손망실 방지를 목적으로 임시로 설치하는 마감공사를 제공받는 때에는 과세됨(부가-949, 2013.10.16)
- 국민주택 건설을 위한 감리용역(부가-701, 2014.8.12)
- 별도로 공급되는 인터폰·장식장·신발장 등(국심86서 427, 1986.5.29)
- 기부채납한 진입도로의 도로포장공사 용역(부가22601-204, 1985.1.29)
- 주택단지 밖 도로면에 가로등 설치용역(부가22601-1298, 1985.7.10)
- 국민주택규모 이하 기존 아파트를 보수하는 경우(서삼46015-10851, 2002.5.23)
- 기존에 완성된 국민주택규모 이하 아파트 입주자들에게 주택공급과는 별도로 공급하는 배관공사용역(서삼46015-10807, 2003.5.15)
- 전기공사 허가받은 사업자가 제공하는 소방용역은 과세
- 별장, 콘도, 종업원들의 근로의 편의를 위한 합숙소나 기숙사에 대한 건설용역은 국민주택 건설용역이 아니므로 과세(부가22601-1403, 1990.10.29)

♧ 관련예규

- 공부상 주택으로 허가받지 않은 주거시설 공급시 면세여부

(기획재정부부가-608, 2015.11.12)(사전법령해석부가2015-245, 2015.11.17)

조세특례제한법 제106조제1항제4호에 따라 부가가치세가 면제되는 국민주택은 주택법에 따른 국민주택 규모 이하의 주택을 말하는 것으로 주택법에 따른 주택에 해당하지 않는 건축물에 대하여는 면세를 적용할 수 없는 것임

- **교수아파트의 리모델링공사가 국민주택건설용역에 해당하는지 여부** (사전법령해석부가 2015-0175, 2015.7.24)

  교수아파트의 각 세대가 세대원이 장기간 독립된 주거생활을 영위할 수 없으며 건축법상 교육연구시설로 허가받은 경우에 해당 교수아파트의 리모델링용역은 면세대상에 해당하지 않음

- **건설업자가 국민주택건설용역과 함께 도급받아 공급하는 발코니확장공사의 과세여부**(법규부가2014-266, 2014.3.25)

  발코니확장공사금액을 공사도급금액에 포함하여 공사계약을 체결하면서 **입주예정자가 발코니확장공사를 선택하지 아니한 경우에 해당 발코니확장공사금액만큼 공사도급금액에서 차감하도록 상호 계약한 경우**, 당해 발코니확장건설용역은 부가가치세가 면제되는 **국민주택건설용역에 필수적으로 부수되지 아니하는 것임**

- **국민주택건설용지내 철탑이설공사 용역의 면세여부**(부가-793, 2013.9.2)

  전기공사업을 영위하는 사업자가 국민주택 규모의 주택건설업을 영위하는 자에게 주택건설 부지내의 지장전주 이설용역을 공급하는 경우 당해 이설용역은 「조세특례제한법」 제106조 제1항 제4호에 따른 국민주택건설용역에 해당하지 않으므로 부가가치세가 과세되는 것임

- **국민주택에 설치되는 엘리베이터 제작·설치공사가 면세되는 건설용역에 해당하는지 여부** (부가-195, 2011.3.2)

  승강기(엘리베이터)를 제조·판매하는 사업자가 「건설산업기본법」에 따라 승강기설치공사업으로 등록한 후 건설용역을 전문으로 제공하는 독립된 사업부서와 종업원을 두고 국민주택건설공사의 엘리베이터 설치공사를 수주하여 자기의 제조장에서 제작한 엘리베이터를 해당 부서의 책임하에 국민주택에 설치·시공하는 경우에는 「조세특례제한법」 제106조 제1항 제4호에 따라 부가가치세가 면제되는 것임. 다만, 부가가치세가 면제되는 국민주택건설용역을 제공받은 것인지 여부는 용역의 공급자가 「건설산업기본법」에 따라 등록을 하였는지, 별도의 독립된 건설용역을 제공하는 사업부서가 있는지, 등록된 범위 내의 용역을 제공한 것인지 등 관련사실을 종합적으로 검토하여 사실판단 할 사항임

- **주거전용 주택으로 신축된 오피스텔을 분양하는 경우 부가가치세 면제 여부**(부가,서면법규과-1020, 2014.09.25)

  「조세특례제한법」 제106조제1항제4호에 따라 부가가치세가 면제되는 국민주택의 공급은 「주택법」에 따른 국민주택 규모 이하의 공급에 한해 적용되는 것으로 오피스텔은 「주택

법」에 따른 주택에 해당하지 아니하므로 이를 적용할 수 없는 것임(기획재정부 부가가치세과-563, 2014.09.24)

☞ 그간 기획재정부의 해석에도 불구하고 조세심판원에서는 수 차례 면세 대상 국민주택의 공급은 공부상 용도가 아닌 건축물의 실제 용도를 기준으로 판단하여야 한다는 입장을 취해 왔으나(조심-2016-구-0288, 2016.5.17.; 조심-2015-중-4517, 2015.6.29. 외)

☞ 2017.12.20. 심판관합동회의를 통해「주택법」에 따른 주택에 해당하지 아니하는 오피스텔의 공급은 부가가치세가 면제되는 국민주택의 공급으로 볼 수 없는 것으로 결정한바 조특법에 따라 부가가치세가 면제되는 국민주택의 공급은「주택법」에 따른 국민주택 규모 이하의 주택 공급에 한해 적용함이 타당함

- 건축사 등이 제공하는 도시재정비촉진계획 용역이 부가가치세 면제 대상인지 여부

(부가가치세과-50, 2011.1.14)

「건축사법」,「엔지니어링 기술진흥법」 등에 따라 등록 또는 신고를 한 사업자가「도시재정비 촉진을 위한 특별법」에 따른 도시재정비촉진계획 용역을 제공하는 경우에는「조세특례제한법」 제106조제1항제4호의 규정을 적용할 수 없는 것임

- 엔지니어링 사업자가 제공하는 지구단위계획 용역업무가 부가가치세 면제대상인지 여부

(서면법령해석부가2015-1221, 2015.8.26)

「엔지니어링산업 진흥법」에 따라 등록한 사업자가「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 지구단위계획용역을 제공하는 경우에는「조세특례제한법」 106조제1항제4호 및 같은 법 시행령 제106조제4항의 규정을 적용할 수 없는 것이며, 해당용역의 공급에 대해서는 부가가치세가 과세되는 것입니다

- 국민주택건설의 인허가조건부로 공급하는 도로, 방음벽, 상하수도시설 등의 면세여부

(서면법규과-110, 2015.02.02)

국민주택을 공급하는 사업자가 국민주택사업인가조건에 따라 주택단지경계에 위치하는 방음벽의 설치용역 및 전기·가스 인입공사용역을 공급하는 경우 부가가치세가 면제되나, 주택단지의 밖에 방음벽을 설치하여 공급하는 경우 부가가치세가 면제되지 아니하는 것임. 또한 국민주택사업의 인가조건에 따라 도로 및 상하수도시설을 개설하여 지방자치단체에 기부채납하는 경우 부가가치세가 면제되는 것임

- 국민주택단지에 전력공급을 위한 한전 수탁공사가 국민주택건설용역에 해당하여 면세되는지 여부(서면법령해석부가2015-776, 2015.7.17)

한국전력이 국민주택단지경계로부터 원거리에 떨어져 있는 전력을 국민주택단지경계까지 연결하기 위한 전기시설공사는 국민주택건설용역에 해당하지 않음

- **국민주택을 설계변경으로 과세되는 근린생활시설로 건축·완공하는 경우 공급한 건설용역에 대하여 수정세금계산서 교부가능여부**(상담3팀-1302, 2007.5.1)

  사업자가 건축 중에 있는 국민주택을 설계변경 등에 의하여 부가가치세가 과세되는 근린생활시설로 건축·완공하는 경우에 설계변경 건축허가시점 이전에 공급한 건설용역에 대하여는 「부가가치세법 시행령」 제59조의 규정에 의하여 수정세금계산서를 교부할 수 없는 것임

- **설계변경에 따라 면세되는 주택건설용역으로 변경되는 경우**(부가46015-44, 1997.1.8)

  건설업자가 발주자에게 당초 **부가가치세가 과세**되는 주상복합건물을 신축하기로 계약을 체결하고 당해 건설용역을 제공하던 중 주택부분에 대한 발주자의 설계변경으로 인하여 **부가가치세가 면제되는 국민주택규모 이하의 주택건설용역 제공으로 변경**되는 경우 설계변경에 따른 건축허가시점 이전의 과세되는 건설용역에 대하여는 설계변경을 이유로 소급하여 면세를 적용하는 **수정세금계산서를 교부할 수 없는 것**이며, 설계변경에 따른 건축허가 시점에서 발생한 **면세전용에 해당하는 재화**에 대하여는 부가가치세법 제6조 제2항 및 동법 시행령 제15조 제1항**(자가공급)의 규정에 의하여 부가가치세가 과세**된다.

- **국민주택 설계용역의 하도급 시 면세여부**(상담3팀-2223, 2004.11.1)

  건축사법에 의하여 등록한 자가 하도급 또는 재하도급에 의하여 국민주택 설계용역을 제공하는 경우 부가가치세가 면제되는 것임

- **숙박시설로 허가받은 건물을 분양하는 경우 부가가치세 면제여부**(사전-2015-법령해석부가-0085, 2015.6.30)

  사업자가 건축법 상 숙박시설로 허가받은 건물을 분양하는 경우로서 해당 건물의 각 호별 면적이 국민주택규모이고 방, 주방, 화장실 및 욕실 등을 구비하고 있더라도 해당 건물의 공급은 조세특례제한법 제106조제1항제4호에 따른 국민주택의 공급에 해당하지 아니하는 것임

- **사원용 아파트 수선비 등 매입세액**(서삼46015-11099, 2003.7.10)

  제조업을 영위하는 사업자가 자기의 종업원이 거주하는 국민주택규모의 사택을 수리하는 경우에 당해 사택수리와 관련하여 발생한 매입세액은 부가가치세법 제17조 제1항 제1호의 규정에 의하여 매출세액에서 공제되며, 당해 사택에 거주하는 종업원의 생활과 관련된 사적비용인 전기료·수도료·가스료 등을 사업자가 지출한 경우 당해 지출과 관련하여 발생한 매입세액은 동 규정에 의하여 매출세액에서 공제되나, 이 경우에는 부가가치세법 제6조 제3항 및 동법시행령 제16조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세됨

- **국민주택 규모 이하 노인복지주택(부대시설 포함) 건설용역이 부가세 면제 대상인지 여부**(기획재정부 부가가치세제과-308, 2016.6.15)

  부가가치세가 면제되는 국민주택은「주택법」에 따른 국민주택 규모 이하의 주택을 말하는

것으로「주택법」에 따른 주택에 해당하지 않는 건축물에 대하여는 면세를 적용할 수 없는 것임

2) 공동주택의 관리용역 등 면세 (조특법106①,조특영106⑥)

가) 공동주택의 관리용역·경비용역·청소용역에 대한 면세 기준

○「공동주택관리법」 제2조제1항제10호에 따른 관리주체가 공동주택에 공급하는 경비용역과 청소용역 및 공동주택관리법 시행령「별표2」 제1호의 규정에 의한 일반관리비(그 관리비에「별표2」의 제2호 내지 제9호의 규정에 의한 관리비 및 이와 유사한 비용이 포함되어 있는 경우 이를 제외)

○ 경비업법에 의하여 허가를 받은 법인(경비업자)가 공동주택에 공급하거나 관리주체의 위탁을 받아 공동주택에 공급하는 경비용역

○ 공중위생관리법에 따라 건물위생관리업 신고를 한 자(청소업자)가 공동주택에 공급하는 청소용역

* 청소용역은 2009.1.1.이후 공급분부터(저수조 및 오배수관 청소용역은 과세됨)

☞ **국민주택규모를 초과**하는 **공동주택 중** 아래의 주택에 공급하는 일반관리·경비용역 및 청소용역(조특법106①4의2)(**2020.12.31.까지 한시적 면세** 적용(일부 일몰기한 연장)

① 수도권을 제외한「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제6조 제1호에 따른 도시지역이 아닌 **읍** 또는 **면지역**의 주택

② 위 ① 외의 주택으로서 1호 또는 1세대당 주거전용면적이 **135㎡ 이하**인 주택

☞ **국민주택규모(수도권 85㎡, 비수도권 도시지역이 아닌 읍·면 100㎡) 이하** 공동주택의 일반관리·경비용역 및 청소용역은 **기간의 제한 없이 계속 면세** 적용함

[#표] 공동주택의 관리용역·경비용역·청소용역에 대한 과·면세 적용기준[/표]

구 분	적용기준	면세 적용기간
국민주택규모 이하	국민주택규모 이하의 공동주택	영구 면세
국민주택규모 초과 ~ 135㎡ 이하	국민주택규모 초과하면서 135㎡ 이하의 공동주택	2020.12.31.까지 면세
135㎡ 초과	수도권을 제외한 도시지역이 아닌 읍 또는 면지역의 공동주택	2020.12.31.까지 면세
	그 외의 공동주택	**2015.1.1.**부터 **과세**로 전환

* 비수도권: 서울, 인천광역시, 경기도 제외 지역

* 도시지역: 국토의 계획 및 이용에 관한 법률상 주거·상업·공업·녹지지역(토지이용계획확인서에서 확인)

* 등기부등본과 재산세 과세대장에 등재된 주택면적이 상이한 경우 **주거전용면적 판정방법**(사전-2015-법령해석부가-0053, 2015.03.16.)
  - 조세특례제한법 제106조 제1항 제4의2호 규정을 적용함에 있어 해당 주택이 1호 또는 1세대당 주거전용면적이 135제곱미터 이하인지 여부는 주택법 시행규칙 제2조 제2항 제2호에 따른 주거전용면적 산정방법에 따라 판단하는 것임

나) 공동주택 관리용역·경비용역 등에 대한 과세 사례

○ 과세되는 사례
- 주거용으로 사용하는 오피스텔의 관리용역(부가-864, 2014.10.24)
- 업무시설인 오피스텔에 공급하는 경비용역, 청소용역(부가-1105, 2009.08.04)
- 주택관리업자가 공동주택에 직접 제공하는 소독용역(서삼46015-11474, 2002.08.19)
  * 소독업 신고를 한 사업자가 공급하는 소독용역은 면세(제도46015-12583,2001.08.06)
- 공동주택의 개별 세대와 독립 계약하여 제공하는 경비용역(재소비46015-267, 2002.10.19)

♧ 관련예규

- **사업계획 승인을 받지 아니한 법인의 관리주체 해당여부**(부가-1154, 2012.11.23)
  주택법 제16조의 규정에 의한 사업계획 승인을 받지 아니한 법인은 주택법 제2조 제14호의 관리주체에 해당하지 아니하므로 동 법인이 공동주택에 공급하는 경비용역과 일반관리용역에 대해서는 조세특례제한법 제106조 제1항 제4의2호의 규정이 적용되지 아니하는 것임

- **집합건물을 관리하는 사업자가 관리용역을 제공하는 경우**(부가-577, 2012.5.22)
  집합건물을 관리대행하는 사업자가 약정에 의하여 당해 집합건물의 관리용역을 제공하고 대가를 받는 경우이거나 관리용역을 제공하고 관리비를 받는 경우에 대해서는 부가가치세법 제7조 제1항의 규정에 의하여 부가가치세가 과세되는 것이며, 그 대가에 대하여는 실제 관리용역을 공급받는 입주자를 공급받는자로 하여 세금계산서를 교부하는 것임
  또한 건물관리사업자가 집합건물의 소유 및 관리에 관한 법률 제23조에 규정한 당해 건물의 관리단과의 계약에 의하여 건물관리와 관리비 징수 대행 용역을 제공하고 받는 대가에 대하여도 부가가치세가 과세되는 것임
  다만, 위 법률에 규정한 당해 건물의 관리단이 자치적으로 건물을 관리하고 그 관리에 소요된 비용만을 각 입주자 등에게 분배하여 징수하는 경우 당해 징수비용에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임.(서면-2014-부가-21597, 2015.6.28)

- **입주자대표회의가 제공하는 복리시설 이용료 및 전기검침료를 받는 경우 부가가치세 납세의무 여부**(서면-2015-법령해석부가-0304, 2015.6.19)
  입주자대표회의가 건물관리에 소요되는 비용을 배분·징수하여 관리비용 등에 충당하는 경우 부가가치세 납세의무가 없으나, 외부인·외부 거래처와의 계약 등에 따라 재화 또는 용역을 계속적으로 제공하는 경우에는 부가가치세 납세의무를 지는 것임

- **공동주택의 저수조 및 오배수관 청소용역은 과세됨**(부가가치세과-1106, 2009.8.4)
「공중위생관리법」 제3조 제1항에 따라 위생관리용역업의 신고를 한 청소업자가 「수도법」 따른 저수조 청소용역과 「하수도법」에 따른 오배수관 청소용역을 공동주택에 공급하는 경우 당해 청소용역은 부가가치세가 과세되는 것임

- **공동주택관리업자가 용역공급계약에 의하여 승강기 유지보수 등을 공급받는 경우 세금계산서 발급방법** (서면법규-267, 2013.3.11)
공동주택관리업자가 외부용역제공업자로부터 공동주택의 관리에 필요한 용역을 제공받는 경우 외부용역제공업자는 공동주택관리업자를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하고, 공동주택관리업자는 그 발급받은 세금계산서에 기재된 공급가액의 범위 안에서 용역을 실지로 제공받는 입주자대표회의를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하는 것임

- **입주자대표회의가 이용자로부터 받는 아파트 부대시설 등 이용료의 부가가치세 과세 여부**(기획재정부 부가가치세제과-631, 2017.12.4.)
공동주택의 입주자대표회의가 단지 내 주차장, 운동시설, 승강기 등 공동주택 부대시설을 운영·관리하면서 해당 시설을 입주자 및 외부인들이 이용하도록 하고 입주자들로부터 받는 실비상당액의 이용료는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나, 외부인들로부터 받는 이용료에 대하여는 「부가가치세법」 제4조에 따라 부가가치세가 과세되는 것임

- **아파트입주자대표회의 납세의무**(상담3팀-2184, 2006.9.18)
영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자는 부가가치세 납부의무가 있는 것이며, 아파트 입주자대표회의에서 아파트 내에 광고물을 부착하도록 하고 대가를 받는 경우 및 이동통신사에 통신 중계기를 설치하도록 하고 사용료를 받는 경우 부가가치세 납부의무가 있는 것임(부가가치세과-643, 2009.5.7)

- **아파트 입주민에 대하여 1세대 2차량 세대가 납부한 주차료 과세대상 여부**(부가-872, 2014.10.24)
집합건물의 구분소유자들이 집합건물의 소유 및 관리에 관한 법률 제23조의 규정에 의해 관리단을 구성하여 자치적으로 집합건물을 관리하고 그 관리에 실지소요된 비용만을 각 입주자들에게 분배하여 징수하는 경우에는 부가가치세가 과세되지 아니함. 다만, 그 관리단이 입주자들로부터 관리에 관한 사항을 **일임**받은 경우나 별도로 재화나 용역을 제공하고 받는 대가(예: 주차장관리수입, 건물개·보수 수입 등)의 경우에는 그러하지 아니하는 것임

- **입주자대표회의가 주택관리업자 소속직원에게 4대보험료 및 인건비를 직접 지급하는 경우 공동주택관리업자의 부가가치세 과세표준에 포함되는지 여부**(부가-1338, 2016.6.20)
위 세법해석 사전답변 신청의 사실관계와 같이, 주택관리업자가 공동주택관리업무

위·수탁계약에 따라 자기와 고용관계에 있는 직원을 입주자대표회의에 파견하여 근무하게 하고 자기가 부담하여야 할 파견직원에 대한 인건비와 4대보험료를 입주자대표회의가 직접 지급하게 하는 경우 해당 인건비와 4대보험료는 「부가가치세법」 제29조 제3항에 따라 주택관리업자의 부가가치세 과세표준에 포함되는 것임

- **공동주택관리업체가 일반관리용역 제공시 인건비의 과세표준 포함여부**(서면-2015-부가-0252, 2015.4.28)

  「주택법」에 따른 관리주체가 아파트 입주자대표회의와 위·수탁관리계약을 체결하여 부가가치세가 과세·면세되는 일반관리용역을 함께 공급하는 경우로서 일반관리비 항목 중 해당 관리업체 소속 인력 인건비에 대해 부가가치세 과세·면세 공급가액의 구분이 불분명한 경우 부가가치세 공급가액은 면세면적과 과세면적의 총면적 비율에 따라 계산한 것임

□ 공동주택관리법 시행령 [별표 2] <제정 2016.8.11.>(구 주택법 시행령 별표5)

[#표]관리비의 비목별 세부명세(제23조제1항 관련)[/표]

관리비 항목	구 성 내 역
1. 일반관리비	가. 인건비 : 급여, 제수당, 상여금, 퇴직금, 산재보험료, 고용보험료, 국민연금, 국민건강보험료 및 식대 등 복리후생비 나. 제사무비 : 일반사무용품비, 도서인쇄비, 교통통신비 등 관리사무에 직접 소요되는 비용 다. 제세공과금 : 관리기구가 사용한 전기료, 통신료, 우편료 및 관리기구에 부과되는 세금 등 라. 피복비 마. 교육훈련비 바. 차량유지비 : 연료비, 수리비, 보험료 등 차량유지에 직접 소요되는 비용 사. 그 밖의 부대비용 : 관리용품구입비·회계감사비 그 밖에 관리업무에 소요되는 비용
2. 청소비	용역시에는 용역금액, 직영시에는 청소원인건비, 피복비 및 청소용품비 등 청소에 직접 소요된 비용
3. 경비비	용역시에는 용역금액, 직영시에는 경비원인건비, 피복비 등 경비에 직접 소요된 비용
4. 소독비	용역시에는 용역금액, 직영시에는 소독용품비 등 소독에 직접 소요된 비용
5. 승강기유지비	용역시에는 용역금액, 직영시에는 제부대비·자재비 등. 다만, 전기료는 공동으로 사용되는 시설의 전기료에 포함한다.
6. 지능형 홈네트워크 설비유지비	용역 시에는 용역금액, 직영시에는 지능형 홈네트워크 설비 관련 인건비, 자재비 등 지능형 홈네트워크 설비의 유지 및 관리에 직접 소요되는 비용. 다만, 전기료는 공동으로 사용되는 시설의 전기료에 포함한다.
7. 난방비	난방 및 급탕에 소요된 원가(유류대, 난방비 및 급탕용수비)에서 급탕비를 뺀 금액
8. 급탕비	급탕용 유류대 및 급탕용수비
9. 수선유지비	가. 법 제29조제1항에 따른 장기수선계획에서 제외되는 공동주택의 공용부분의 수선·보수에 소요되는 비용으로 보수용역시에는 용역금액, 직영시에는 자재 및 인건비 나. 냉난방시설의 청소비, 소화기충약비 등 공동으로 이용하는 시설의 보수유지비 및 제반 검사비 다. 건축물의 안전점검비용 라. 재난 및 재해 등의 예방에 따른 비용
10. 위탁관리수수료	주택관리업자에게 위탁하여 관리하는 경우로서 입주자대표회의와 주택관리업자간의 계약으로 정한 월간 비용

3) 국민주택규모 노인복지주택 일반관리용역·경비용역 및 청소용역(조특법106①, 조특영106⑥) ☞ 2011. 1. 1. 이후 공급분부터 적용

○ 노인복지법 제32조 제1항 제3호에 따른 노인복지주택의 관리·운영자, 경비업자 및 청소업자가 국민주택 규모 이하의 노인복지주택에 공급하는 대통령령으로 정하는 일반관리용역·경비용역 및 청소용역

○ 노인복지법 제32조 제1항 제3호의 노인복지주택: 노인에게 주거시설을 임대하여 주거의 편의·생활지도·상담 및 안전관리 등 일상생활에 필요한 편의를 제공함을 목적으로 하는 시설

♧ 관련예규

- 노인복지주택 부대시설 관리용역의 부가가치세 면제 여부

(부가가치세과-464, 2011.5.4)

노인복지주택 관리·운영자가 노인복지주택에 공급하는 일반관리용역은 공동주택에 공급하는 일반관리용역과 같은 범위에서 면세를 적용하는 것으로 공동주택시설에 없는 노인복지주택의 부대시설(의무시설, 체육시설, 문화시설 등)을 관리·운영하는데 소요되는 인건비는 「조세특례제한법 시행령」 제106조제6항제1호나목에 따라 면세되는 일반관리비의 범위에 포함되지 않는 것임

4) 정부업무대행단체가 공급하는 재화·용역(조특법106①,조특령106⑦)

○ 정부업무대행단체의 범위는 조특령 106⑦에 열거

☞ 한국도로공사운영하는 고속도로 통행료는 면세대상이나, 일반 유료 민자고속도로(신공항고속도로 등)로 통행료는 과세됨

○ 대부분 면세이나 아래와 같이 과세로 규정된 것도 있음(조특영106⑧단서)

- 정부업무대행단체가 공급해도 소매업·음식점업·숙박업·욕탕업 및 예식장업, 부동산매매업, 부동산임대업
- 골프장·스키장·기타 운동시설운영업 및 유원지·테마파크운영업에 속하는 것
- 수상오락서비스업·주차장운영업·자동차 견인업

[＃표]**정부업무대행단체의 면세사업**(조특령106⑦,조특규칙48①,별표 10][/표]

단 체 명	면 세 사 업
1.「별정우체국법」에 따른 별정우체국	「별정우체국법」에 의한 체신업무. 다만, 부가세법 시행령 제46조 제1호에 따른 용역 제공 업무 제외
2.「우체국창구업무의 위탁에 관한 법률」에 따라 우체국창구업무를 위탁받은 자	「우체국창구업무의 위탁에 관한 법률」에 따라 미래창조과학부장관으로부터 위탁받은 우체국창구업무. 다만, 부가세법 시행령 제46조 제1호에 따른 용역 제공 업무 제외
4.「한국농어촌공사 및 농지관리기금법」에 따른 한국농어촌공사	「한국농어촌공사 및 농지관리기금법」 제10조에 규정된 사업. 다만, 농업기반시설의 임대사업, 지하수자원 개발사업, 저수지와 그 주변 준설사업 및 「폐기물관리법」 제30조 제1항에 따른 폐기물처리시설 검사업무는 제외
5.「농업협동조합법」에 따른 조합, 조합공동사업법인 및 중앙회(2015.2.3.이후부터 같은 법에 따라 설립된 농협경제지주회사 및 그 자회사를 포함)	「농업협동조합법」 제57조(제2호 마목 및 자목 제외)·제106조(제2호 마목 제외)·제111조, 제112조의8 및 제134조(제1항 제1호 카목 제외)에 규정된 사업. 다만, 식품가공사업(「식품위생법 시행령」에 따른 식품제조·가공업 및 식품첨가물제조업을 말한다), 인삼제조업(백삼제조업 제외), 인삼·홍삼제품제조업, 사료제조사업, 사료포장재사업, 도축업(「농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률」에 따른 수탁판매를 위한 도축업 제외), 농업용자재제조업(농업용필름·골판지포장상자·폴리프로필렌포대·종이포대 제조업을 말한다), 도매업(농산물수탁판매업 및 그 부수업무 제외) 및 상품권 발행사업과 「부가가치세법 시행령」 제40조 제4항 제1호부터 제5호까지에 따른 용역을 제공하는 사업은 제외한다
6.「수산업협동조합법」에 따른 수산업협동조합·중앙회, 조합공동사업법인·어촌계 (2017.3.17. 제목개정)	「수산업협동조합법」 제60조·제107조·제112조·제138조 및 같은 법 시행령 제7조에 따른 사업. 다만, 보관사업(「수산업협동조합법」에 따른 어업인·조합·중앙회·조합원·준조합원에게 제공하는 보관사업, 「농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률」 제13조 제4항에 따라 해양수산부장관의 위탁을 받아 수행하는 농수산물비축사업 및 같은 법 제2조 제9호에 따른 중도매인에게 제공하는 보관사업은 제외)과 「부가가치세법 시행령」 제40조 제4항 제1호부터 제5호까지의 규정에 따른 용역을 제공하는 사업은 제외한다. (2017.3.17. 개정)
7.「엽연초생산협동조합법」에 의한 엽연초생산협동조합 및 중앙회	엽연초생산협동조합법 제14조 및 제32조에 규정된 사업
9.「인삼산업법」에 의한 백삼 및 태극삼의 지정검사기관	「인삼산업법」에 의한 백삼 및 태극삼의 검사업무 및 그 부대사업
10.「한국토지주택공사법」에 따른 한국토지주택공사	「한국토지주택공사법」 제8조 제1항 제2호 라목에 따른 매립사업 중 국가 또는 지방자치단체에 공급하는 매립사업

단 체 명	면 세 사 업
11.「한국도로공사법」에 의한 한국도로공사	「한국도로공사법」 제12조 제1호부터 제13호까지에 따른 사업. 다만, 국가나 지방자치단체 외의 자와 위수탁계약을 맺어 수탁받은 사업은 제외한다.
12.「한국산업인력공단법」에 의한 한국산업인력공단	「한국산업인력공단법」 제6조에 규정된 사업
14.「한국조폐공사법」에 따른 한국조폐공사	「한국조폐공사법」 제11조에 규정된 사업. 다만, 특수압인물(메달류·유통주화세트 및 게임용 코인에 한한다)의 제조·판매업과 그 밖의 부대업무를 제외한다.
15.「산림조합법」에 따른 조합·중앙회 및 산림계	「산림조합법」 제46조 및 제108조에 규정된 사업과 산림계가 영위하는 사업. 다만, 인삼제조업(백삼제조업을 제외한다) 및 인삼·홍삼제품제조업, 산림도로시공업, 휴양림조성업, 삼림욕장·수목원의 조성·관리사업과 「부가가치세법 시행령」 제40조 제4항 제1호부터 제5호까지에 따른 용역을 제공하는 사업은 제외한다.(2017. 3.17. 개정)
20.「농수산물유통 및 가격안정에 관한법률」에 따라 농수산물도매시장의 개설자로부터 지정을 받은 도매시장법인, 시장도매인, 비상장품목 취급 중도매인 및 **대금정산조직(신설 2018.2.13.)**	「농수산물유통 및 가격안정에 관한법률」에 따른 수탁판매업 및 그 부수업무(중개업무를 제외한다)
21.「지방공기업법」에 의하여 농수산물도매시장사업을 수행하기 위하여 지방자치단체가 설립한 지방공사	「지방공기업법」에 의한 도매시장관리사업 및 그 부대사업(지방공기업법 제78조 및 제78조의2 규정에 따른 행정자치부장관의 경영개선 명령에 따라 지방공단이 지방공사로 합병되어 지방공단 업무가 지방공사로 이전되는 경우 기존 지방공단의 면세사업 포함)
22.「지방공기업법」 제76조의 규정에 의하여 설립된 지방공단	「지방공기업법」 제71조 제1항 및 제76조 제2항의 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체의 사업을 대행하는 경우 그 사업
22의2. 다음 각 목의 요건을 모두 갖춘「지방공기업법」 제49조에 따라 설립된 지방공사(2017.3.17 신설) 가. 시·군 또는 자치구인 지방자치단체가 설립하였을 것(2017.3.17 신설) 나. 제21호에 따른 지방공사를 제외할 경우 해당 지방자치단체가 설립한 유일한 지방공사일 것(2017.3.17 신설) 다. 해당 지방자치단체에 제22호에 따른 지방공단이 없을 것(2017.3.17 신설)	「지방공기업법」 제71조 제1항 및 제76조 제2항의 규정에 의하여 국가 또는 지방자치단체의 사업을 대행하는 경우 그 사업
23.「한국농수산식품유통공사법」에 따른 한국농수산식품유통공사	「농수산물유통 및 가격안정에 관한법률」에 따라 농림수산식품부장관의 위탁을 받아 수행하는 농수산물비축사업·유통조성사업 및 화훼류 수탁판매사업
24.「선박안전법」에 따른 선박안전기술공단	「선박안전법」 제46조 제5호의2에 규정된 「해운업법」에 따른 여객선의 안전운항관리업무

단 체 명	면 세 사 업
27.「전파법」에 따른 한국방송통신전파진흥원	「방송법 시행령」 제68조 제2항, 「전파법 시행령」 제123조 제3항 및 「국가기술자격법 시행령」 제29조 제3항에 따라 정부로부터 위탁을 받아 수행하는 업무
28.「한국산업안전공단법」에 의한 한국산업안전공단	「산업안전보건법 시행령」 제47조의 규정에 의하여 정부로부터 위탁을 받아 수행하는 업무
32.「집행관법」에 의하여 집행관 업무를 수행하는 자	「집행관법」 제2조의 규정에 의한 사무
33. 「공증인법」에 의하여 공증인의 업무를 수행하는 자	「공증인법」 제2조의 규정에 의한 공증인의 사무(「변호사법」 제49조 및 같은 법 제58조의30에 따라 법무법인 등이 행하는 「공증인법」에 의한 공증인의 사무에 속하는 업무를 포함한다)
36.「상공회의소법」에 따른 대한상공회의소, 「원자력안전기술원법」에 따른 한국원자력안전기술원, 「영화 및 비디오물의 진흥에 관한 법률」에 따른 영화진흥위원회, 「문화산업진흥 기본법」에 따른 한국콘텐츠진흥원 및 「광산피해의 방지 및 복구에 관한 법률」에 따른 한국광해관리공단	「국가기술자격법 시행령」 제29조 제3항에 따라 정부로부터 위탁을 받아 수행하는 업무
37. 「한국수자원공사법」에 의한 한국수자원공사	「한국수자원공사법」 제9조 제1항 제7호의 규정에 의하여 공유수면의 매립용역을 국가 또는 지방자치단체에 공급하는 사업
39.「항만공사법」 제4조 제2항의 규정에 의하여 설립된 항만공사	「항만공사법 시행령」 제13조 제1항 제1호 나목에 의한 화물료 징수업무
40.「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제10호의 규정에 의한 공공부문 중 도로의 건설이나 운영에 전문성을 보유한 법인과 장기적 투자자금을 제공하는 재무적 투자자가 각각 100분의 40 이상을 공동으로 출자하여 설립된 동조 제7호의 규정에 의한 사업시행자	「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제2조 제1호 가목의 규정에 의한 도로 및 도로부속물의 운영 및 유지관리사업
41. 「중소기업협동조합법」에 따른 중소기업중앙회	「외국인근로자의 고용 등에 관한 법률 시행령」 제31조 제3항에 따라 정부로부터 위탁받아 수행하는 업무
43. 「국세기본법」 제46조의2에 따른 국세납부대행기관	「국세기본법시행령」 제26조의2 제4항에 따른 국세납부대행사업

단 체 명	면 세 사 업
44.「국제경기대회 지원법」에 따라 설립된 조직위원회로서 기획재정부장관이 효율적인 준비와 운영을 위하여 필요하다고 인정하여 고시하는 조직위원회(2017.3.17 신설)	각 조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업 (2017.3.17. 신설)
45.「2011대구세계육상선수권대회, 2013충주세계조정선수권대회, 2014인천아시아경기대회, 2014인천장애인아시아경기대회 및 2015광주하계유니버시아드대회 지원법」 제3조에 따른 2014인천아시아경기대회조직위원회, 2014인천장애인아시아경기대회조직위원회 및 2015광주하계유니버시아드대회조직위원회 (2018.2.13 삭제)	2014인천아시아경기대회조직위원회, 2014인천장애인아시아경기대회조직위원회 및 2015광주하계유니버시아드대회조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업 (2014.3.14. 개정)

46. 「건설산업기본법」 제50조에 따라 설립된 건설업자단체인 대한건설협회	「외국인근로자의 고용 등에 관한 법률 시행령」 제31조 제3항에 따라 정부로부터 위탁받아 수행하는 업무
47. 「한국환경공단법」에 따른 한국환경공단	「한국환경공단법」 제17조에 따른 사업 중 국가 또는 지방자치단체의 업무를 대행하거나 그 위탁을 받아 수행하는 사업. 다만, 시험·분석·검사·진단사업, 폐비닐처리사업, 압수폐기물자원화사업은 제외한다.
48. 「도로교통법」 제120조에 따른 도로교통공단	「도로교통법」 제123조 제11호·제12호 및 제147조 제5항·제6항에 따른 사업
49. 「지방회계법 시행령」 제62조 제3호에 해당하는 자	「지방재정법 시행령」 제103조의2에 따라 수행하는 세입금통합수납처리시스템의 구축·운영사업
52.「2018 평창 동계올림픽대회 및 장애인동계올림픽대회 지원등에 관한 특별법」 제5조에 따른 2018 평창 동계올림픽대회 및 장애인동계올림픽대회 조직위원회	2018 평창 동계올림픽대회 및 장애인동계올림픽대회 조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업
53.「포뮬러원 국제자동차경주대회 지원법」 제4조에 따른 포뮬러원 국제자동차경주대회 조직위원회	포뮬러원 국제자동차경주대회 조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업
54.「2015 세계물포럼 지원 특별법」 제3조에 따른 2015 세계물포럼 조직위원회	2015 세계물포럼 조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업
55.「2015 경북문경세계군인체육대회 지원법」 제3조에 따른 2015 경북문경세계군인체육대회 조직위원회	2015 경북문경세계군인체육대회 조직위원회의 목적을 달성하기 위한 사업
56.「수입인지에 관한 법률」 제9조 제2항에 따라 전자수입인지의 관리와 판매계약의 체결 등에 관한 업무를 위탁받은 전문기관	「수입인지에 관한 법률」 제9조 제2항에 따라 기획재정부장관으로부터 위탁받은 전자수입인지의 관리와 판매계약의 체결 등에 관한 업무
57. 「산업재해보상보험법」 제10조에 따른 근로복지공단(2018.2.9.이후 신고·결정·경정하는 분부터 적용)	

5) 한국철도시설공단이 철도시설을 국가에 공급하는 경우(조특법 제106조①7)

한국철도시설공단이 철도시설을 국가에 귀속시키고 철도시설관리권을 설정받는 방식으로 국가에 공급하는 철도시설

6) 희귀병 치료를 위한 치료제(조특법 제106조①10, 조특령 제106조⑭)

① 세레자임 등 고셔병 환자가 사용할 치료제 및 로렌조오일 등 부신이영양증환자가 사용할 치료제
② 혈우병으로 인한 심신장애자가 사용할 열처리된 혈액응고인자농축제
③ 근육이양증환자의 치료에 사용할 치료제
④ 윌슨병환자의 치료에 사용할 치료제
⑤ 후천성면역결핍증으로 인한 심신장애자가 사용할 치료제

⑥ 장애인의 음식물섭취에 사용할 삼킴장애제거제
⑦ 장기이식 후 면역억제제의 합병증으로 생긴 림파구증식증 환자의 치료에 사용할 치료제
⑧ 니티시논 등 타이로신혈증환자가 사용할 치료제
⑨ 뮤코다당증 II형(헌터증후군) 환자의 치료에 사용할 치료제⇒ 2014.2.21. 삭제
⑩ 신종 인플루엔자 A(H1N1) 환자의 치료에 사용할 치료제 및 백신(2010년 12월 31일까지 공급분)
* ③ ~ ⑩은 2009. 9.21.이후 공급분부터
⑪ 발작성 야간 헤모글로빈뇨증 환자의 치료에 사용할 치료제 ⇒ 2014.2.21.이후 공급분부터 적용

7) 기타 한시적 면세 대상 (조특법106①, 조특령106)

가) 석유류 등 2018.12.31. 공급분까지 면세 → 2009.12.31.에서 연장됨

○ 도서지방의 자가발전에 사용할 석유류(1호) ⇒ 2018.12.31.까지 공급분
- 전기공급이 곤란한 도서지방(지식경제부장관 증명) 전력발전용 석유

○ 학교 및 공장 등의 구내식당에서 공급하는 음식용역(2호) ⇒ 2018.12.31.까지 공급분
- 공장·광산·건설사업현장 및 노선여객자동자운송사업자의 사업장과 초·중등교육법 제2조 및 고등교육법 제2조에 따른 학교(대학 포함)의 경영자가 사업장 등의 구내에서 식당을 직접 경영하여 종업원 또는 학생에게 공급하는 음식용역(조특법106①2)

☞ 사업자가 직접 경영하는 것과 비용을 공동으로 부담하여 하나의 구내식당을 직접 경영하거나, 당해 사업장의 종업원단체(사우회·교직원 단체 등) 또는 학생단체가 직접 경영하여 모든 종업원·교직원 및 학생에게 공급하는 분에 대하여만 면세한다. 다만, 임대경영의 경우는 제외한다.(조법1265-402, 1983.4.13) 또한 사업장 등의 구내란 사업장 등과 떨어져 있더라도 해당 사업과 관련되는 기숙사, 하치장 등 시설의 구내를 포함한다.(조특 통칙 106-0-4) 사업자의 공장, 본사, 직매장 등이 각각 별개의 사업장으로 되어 있는 경우에는 공장구내 식당에서 제공되는 음식용역에 대하여만 부가가치세가 면제된다.(부가46015-1199, 1994.06.16)

☞ 사립학교에서 구내식당을 직접 경영하거나 또는 위탁 경영하는 경우 학생을 대상으로 공급하는 음식용역에 한하여 부가가치세가 면제되고, 교직원 및 선생님에게 공급하는 음식용역은 부가가치세가 과세되는 것임(부가-111, 2012.02.01)
* 고등교육법 제2조(학교의 종류): 대학, 산업대학, 교육대학, 전문대학, 방송대학·통신대학·방송통신대학 및 사이버대학(이하 “원격대학”이라 한다), 기술대학, 각종학교

- 학교급식법 제4조 각 호의 어느 하나에 해당하는 학교의 장의 위탁을 받은 학교급식공급업자가 같은 법 제15조에 따른 위탁급식의 방식으로 해당 학교에 직접 공급하는 음식용역(식사류로 한정, 학생에게 공급하는 분에 한함)(조특법106①2)
* 학교급식공급업자는 사업장현황신고, 부가가치세 예정(확정)신고를 할 때 위탁급

식을 공급받는 학교의 장이 확인한 위탁급식 공급가액 증명서를 사업장 관할세무서장에게 제출하여야 함(조특령106조⑬)

☞ 학교급식법 제4조 각 호의 1에 해당하는 학교의 장의 위탁을 받은 학교급식공급업자가 학교급식법 제15조의 규정에 의한 위탁급식의 방법(조리, 운반, 배식 등 일부업무 위탁)으로 당해 학교에 직접 공급하는 음식용역(식사류에 한함)은 학생을 대상으로 공급하는 음식용역에 한해 부가가치세가 면제되는 것으로, **교직원을 대상으로 공급하는 음식용역은 부가가치세가 과세**되는 것임(부가-603, 2010.5.11)

* 학교급식법 제4조(학교급식 대상)

① 초·중등교육법 제2조 제1호부터 제4호까지의 어느 하나에 해당하는 학교

② 초·중등교육법 제52조의 규정에 따른 근로청소년을 위한 특별학급 및 산업체 부설 중·고등학교

③ 그 밖에 교육감이 필요하다고 인정하는 학교

[#표]학교별 급식용역 과·면세 구분[/표]

구 분		학 생	교 직 원
국·공립학교	직 영	면 세	면 세
	위탁(전체·일부 위탁)		과 세
사립학교	직 영		
	위탁(전체·일부 위탁)		

○ 농·어업경영 및 농·어업작업의 대행용역(3호)

- 영농조합법인·농업회사법인·영어조합법인·어업회사법인이 농·어업경영 및 농·어업작업 등 대행용역 ⇒ 2018.12.31.까지 공급분

○ 영구임대주택에 공급하는 난방용역(4의5호)

- 「임대주택법」 제16조 제1항 제1호에 따라 영구적인 임대를 목적으로 건설한 임대주택에 공급하는 난방용역

* 2014.1.1.이후 용역을 공급하거나 공급받는 분부터 적용(2014.1.1.~ 2018.12.31)

○ 천연가스를 사용하는 시내버스 및 마을버스의 공급(9호) ⇒ 2018.12.31.까지 공급분

○ 석유류·음식용역 등 과세 사례

- 수산업협동조합 자체 공장 자가발전용 석유류(부가 1265-1537, 1984.7.24)
- 경영자가 다른 사업자에 임대하여 공급하는 음식용역(부가22601-1712, 1987.8.18)

나) 온실가스 배출권, 외부사업 온실가스 감축량 및 상쇄배출권(5호)

「온실가스 배출권의 할당 및 거래에 관한 법률」 제2조 제3호의 배출권과 같은 법 제29조 제1항에 따른 외부사업 온실가스 감축량 및 같은 조 제3항에 따른 상쇄배출권

* **2016. 1. 1. ~ 2020.12.31. 공급분**

다) BTO 방식 건설 학교시설 관리운영권 및 그 학교시설을 이용하여 제공하는 용역(8호)
교육과학기술부 장관 또는 동 장관이 지정하는 자의 추천을 받은 자가 사회기반시설에 대한 민간투자법 제4조 제1호의 방식(BTO 방식)을 준용하여 건설한 학교시설(고등교육법 제2조에 따른 학교의 시설로서대학설립.운영 규정 제4조 제1항에 따른 별표2 교사시설 중 교육기본시설, 지원시설, 연구시설로 한정한다)에 대하여 학교가 제공하는 시설관리운영권 및 그 추천을 받은 자가 그 학교시설을 이용하여 제공하는 용역

☞ **2014.12.31.까지** 실시협약이 체결된 분에 한하여 적용함**(2014.12.31. 일몰기한 종료)**

☞ 면세대상 학교시설 범위를 교육기본시설, 지원시설, 연구시설로 한정하는 것은 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 적용

* 교육기본시설: 강의실 등, 지원시설 : 체육관, 기숙사 등, 연구시설 : 실험실 등

[#표]기부채납 관련 영세율 및 면세 비교[/표]

구분	대상 재화 또는 용역	건설 제공 방식	사업 목적	공급받는자	적용기간
영세율	사회기반시설	BTO(1호)BTL(2호) BOT(3호)	과세 사업	국가 지방자치단체	**18.12.31**
	사회기반시설 건설용역				
면세	학교가 제공하는 시설관리운영권	BTO(1호)		시설관리운영권 획득자	14.12.31
	학교시설을 이용하여 제공하는 용역			용역을 공급받는 자	

☞ BTO 방식: 한시적 면세, BTL,BOT 방식: 과세, 조특법 105조① 3의2호(BTO,BTL,BOT)에 해당할 경우 2015.12.31까지 영세율

※ 사회기반시설에 대한 민간투자법 제4조 제1호(BTO), 제2호(BTL), 제3호(BOT)

라) BTO 방식 건설한 기숙사 관리운영권 및 그 기숙사를 이용하여 제공하는 용역(8의2호)
한국사학진흥재단법에 따른 **한국사학진흥재단이** 설립한 특수목적법인이 사회기반시설에 대한 민간투자법 제4조 제1호의 방식(BTO 방식)을 준용하여 건설한 기숙사에 대하여 국가 및 지자체가 제공하는 시설관리운영권 및 그 법인이 그 기숙사를 이용하여 제공하는 용역

☞ 2015.1.1.전에 실시협약이 체결된 분에 대하여도 적용함(부칙43)

☞ **2014.12.31.까지** 실시협약이 체결된 것에 한하여 적용함**(2014.12.31. 일몰기한 종료)**

☛ 대학생 연합기숙사 형평성 차원에서 조특법106①8호와 동일하게 면세 적용함

마) 시내버스 및 마을버스 운송사업용으로 공급하는 일정한 요건을 갖춘 전기버스(9의2호)

*** 2012.1.1. ~ 2020.12.31. 공급분**

바) 개인택시운송사업용으로 간이과세자에게 공급하는 자동차(9의3호)
「여객자동차 운수사업법」 및 같은 법 시행령에 따른 개인택시운송사업용으로 「부가가치세법」 제61조 제1항에 따른 간이과세자에게 공급하는 자동차

*** 2013.1.1. ~ 2020.12.31. 공급분**

아) 영유아용 기저귀와 분유(액상형태의 분유를 포함하되, 부가가치세법 제26조에 따라 부가가치세가 면제되는 것은 제외) (11호)

*** 2009.1.1. ~ 2020.12.31. 공급분**

○ 수입시에는 과세되며 국내 유통시에만 면세

○ 면세전환에 따른 재고품 등에 대한 면세전용과세 및 납부세액 재계산을 하지 아니함

자) 목재펠릿(12호, 조특영106⑮)

○ 제105조제1항제5호에 따른 농민 또는 임업에 종사하는 자에게 난방용 또는 농업용·임업용으로 공급하는 목재펠릿으로서 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」 제2조제7호에 따른 임산물 중 목재펠릿**(개정 2018.2.13)**

*** 2018.1.1. ~ 2020.12.31. 공급분**

☞ 목재펠릿을 공급하는 사업자는 기획재정부령으로 정하는 매출대장을 작성하여 사업장에 갖추어 두어야 한다. 이 경우 매출대장을 정보처리장치, 전산테이프 또는 디스켓 등의 전자적 형태로 작성할 수 있다.**(조특영106⑯ 신설 2018.2.13)**

차) 농업협동조합중앙회가 공급하는 명칭사용용역과 전산용역 면세

○ 농업협동조합중앙회가「농업협동조합법」제159조의2에 따라 공급하는 명칭사용용역

* 2012. 3. 2.이후 공급분부터 (조특법 121의23⑨)

○ 농업협동조합중앙회가「농업협동조합법」제161조의2, 제161조의10부터 제161조의12까지의 규정에 따른 법인에 공급하는 전산용역(조특법 121의23⑩)

*** 2012.3.2. ~ 2019.12.31.까지 공급분**

○「농업협동조합법」제134조의4에 따른 농협은행이 농업협동조합중앙회 및「농업협동조합법」제134조의3 또는 제134조의5에 따른 법인에 공급하는 전산용역(조특법 121의23⑩)

*** 2019.12.31.까지 공급분**

카) 수산업협동조합중앙회가 공급하는 명칭사용용역과 전산용역 면세

○ 수협중앙회가 대통령령으로 정하는 바에 따라 공급하는 명칭사용용역(조특법 121의25⑦)

*** 2016.10.4. ~ 2020.12.31. 공급분**

○ 수협은행이 대통령령으로 정하는 바에 따라 조합과 수협중앙회에, 수협중앙회가 수협은행에 공급하는 전산용역 (조특법 121의25⑧)

*** 2016.10.4. ~ 2020.12.31. 공급분**

♧ 관련예규

- **BTO방식 대학교 기숙사 시설을 이용하여 제공 면세범위**(상담3팀-1440, 2006.7.13)
  교육인적자원부장관의 추천을 받은 사업자가 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제4조제1호의 방식(BTO 방식)을 준용하여 국내소재 대학교의 기숙사를 건축하여 그 소유권을 당해 대학교에 귀속시키고 그 대가로 일정기간동안 당해 건물에 대한 시설관리운영권을

취득하는 경우 당해 건물의 소유권 이전(재화공급)과 당해 학교시설(기숙사)을 이용하여 제공하는 용역에 대하여는 「조세특례제한법」 제106조 제1항 제8호 규정에 의하여 부가가치세가 면제되는 것임 → (한시적 면세)
⇒ **2014.12.31.까지** 실시협약이 체결된 분에 한하여 적용함**(2014.12.31. 일몰기한 종료)**

- **사업시행자가 BTL방식으로 학교를 건설하여 교육청에 기부채납 하는 경우 영세율 여부**
(부가가치세과-1240, 2010.9.17)
「사회기반시설에 대한 민간투자법」에 따른 사업시행자가 부가가치세가 과세되는 사업을 할 목적으로 같은 법 제4조제2호에 따른 임대형 민자사업(BTL)방식으로 사회기반시설을 건설하여 국가기관에 기부채납 하는 경우 동 기부채납에 대하여는 기부채납의 절차가 완료되는 때에 영세율 세금계산서를 발급하는 것임 → (한시적 영세율)

- **사립대학이 기숙사를 BTL방식으로 기부채납받고 관리운영권을 부여하는 경우 과세 여부**
(부가가치세과-89, 2011.1.21)
사업시행자가 기숙사로 사용하기 위한 건물을 신축하여 사립대학교에 「사회기반시설에 대한 민간투자법」 제4조제2호에 따른 BTL방식을 준용하여 기부채납하고 그 대가로 일정기간 그 기숙사에 대한 관리운영권을 부여 받아 해당 대학교에 임대하는 경우 해당 대학교가 사업시행자에게 부여하는 관리운영권은 부동산 임대용역을 제공한 것이므로 「부가가치세법」 제1조제1항제1호에 따라 부가가치세가 과세되는 것이며, 그 부동산 임대업과 관련하여 기부채납 받은 기숙사에 관련된 매입세액은 같은 법 제17조제1항제1호에 따라 매출세액에서 공제하는 것임

- **학교에 위탁급식의 방식으로 공급하는 음식용역의 면세여부**(상담3팀-814, 2008.4.22)
학교장의 위탁을 받은 학교급식 공급업자가 동법 제10조의 규정에 의한 위탁급식의 방법으로 당해 학교에 직접 공급하는 음식용역(식사류에 한함)은 부가가치세가 면세되는 것이나 학생을 대상으로 공급하는 식사류에 한하는 것임

- **발전소 내 직영 구내식당에서 임직원에게 제공하는 음식용역의 부가가치세 면제 여부**
(기획재정부 부가가치세제과-476 , 2017.09.19)
발전소 내 직영 구내식당에서 임직원에게 직접 제공하는 음식용역은 조세특례제한법 제106조제1항제2호의 규정에 따른 부가가치세 면제대상에 해당하지 아니함, 발전업은 전기,가스 중기 및 공기조절 공급업으로 분류되므로 “공장”(제조업을 영위하는 사업장)으로 보기 어려움

- **여러 법인의 직원자치회가 공동으로 구내식당을 운영하는 경우**(부가-767, 2012.7.6)
하나의 법인에서 분할된 여러 법인의 직원이 공동으로 구성한 직원자치회가 구내식당을 운영하면서 소속 직원이 이용하도록 하고 그 비용을 공동부담시키는 경우 과세대상에 해당하지 않는 것이나, 해당 구내식당을 운영하는 직원자치회가 소속 직원 외의 사람에게 음식용역을 제공하고 대가를 받는 경우 그러하지 아니하는 것임

나. 수입재화의 면세(조특법106②)

1) 수입재화의 면세기준 (조특법106②)

○ 우리나라에서 생산되지 않거나 제작이 곤란한 것

○ 소비자의 부담경감 등 정책목적

2) 수입재화의 면세대상

○ 무연탄(1호)

○ 과세사업에 사용하기 위한 선박(다만, 2014.1.1.이후 수입신고하는 분부터 제3자에게 판매하기 위하여 선박을 수입하는 경우는 제외함)(3호)

☞ 선박 건조(판매)사업자가 판매용 선박을 수입하는 경우에는 조특법106②3호에 따른 「과세사업에 사용하기 위한 선박」 수입에 해당하지 않으므로 선박 수입시 부가가치세가 과세되는 것임(기획재정부 부가-278, 2013.04.24)

○ 과세사업에 사용하기 위한 관세법에 의한 보세건설물품(4호)

○ 농민·어민이 직접 수입하는 농·축산·어업용 기자재(9호)(2020.12.31.까지 수입 신고분)

* 영세율이 적용되는 기자재만 수입할 때 면세 적용

○ 국제수영연맹 주관으로 2019년에 대한민국에서 개최되는 세계수영선수권대회를 위하여 「국제경기대회 지원법」 제9조에 따라 설립된 조직위원회 또는 지방자치단체가 그 경기시설 제작·건설 및 경기운영에 사용하기 위한 물품으로서 국내제작이 곤란한 것(20호)**(2019.12.31. 까지 수입 신고분)**

○ 평창 동계올림픽대회 및 동계패럴림픽대회 사용 물품으로 국내제작이 곤란한 것(19호)

* 2013.1.1.이후 수입신고하는 분부터 2018.12.31.까지 수입 신고분

○ 해저광물자원 개발을 위한 부가가치세 면세(조특법140, 조특령133의2, 조특규칙59의2)

* 해저광물자원개발을 위한 과세특례의 일몰기한을 2019년까지 3년 연장(2016.12.20 개정)

- 「해저광물자원 개발법」 제2조 제5호의 해저조광권을 가진 자가 해저광물의 탐사 및 채취사업에 사용하기 위하여 **2019.12.31.까지** 수입하는 기계·장비 및 자재에 대한 관세와 부가가치세

  * 국내공급분은 **2008.12.31.까지 면세**

- 해저조광권자의 대리인 또는 도급업자가 해저광물의 탐사 및 채취사업에 직접 사용하기 위하여 **2019.12.31.까지** 그 해저조광권자의 명의로 수입하는 기계·장비 및 자재에 대한 관세와 부가가치세

다. 농·임·어업용 석유류에 대한 부가가치세 감면(조특법106의2)

[#표]농·임·어업용 석유류에 대한 면세[/표]

농민·임업인·어민이 구입한 농·임·어업용 및 연안여객선용에 사용하기 위한 석유류에 대하여 부가가치세, 개별소비세, 교통·에너지·환경세, 교육세 및 자동차 주행에 대한 자동차세를 면세합니다.

1) 면세 대상

가) 농민·임업인·어민이 농·임·어업에 사용하기 위한 석유류 (특례규정 제14조)

○ 농민의 범위 : 한국표준산업분류표상의 농업 중 작물재배업·축산업 또는 작물재배 및 축산복합농업 또는 농산물건조장운영업에 종사하는 아래의 자 → 콩나물 재배업자 제외

- 개인(2011.7.1.부터 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제4조 제1항에 따라 농어업경영정보를 등록한 자만 해당하되, 농산물건조장운영업에 종사하는 자는 그러하지 아니함) (2010.12.30. 개정)

☞ 경영주 외의 농업인(배우자 등)도 농어업경영정보 등록증에 등록할 수 있으며 농민인 개인에 해당함(법규부가 2011-0128, 2011.04.11)

※ 국립농산물품질관리원에 농어업경영정보를 등록(안내 : 국립농산물품질관리원 홈페이지 www.naqs.go.kr>업무소개>농업경영체등록 참고, 콜센터 1644-8778)

- 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」에 의하여 설립된 영농조합법인과 농업회사법인
- 「농업협동조합법」에 따른 조합, 조합공동사업법인 및 중앙회(2015.2.3.부터 같은 법에 따라 설립된 농협경제지주회사 및 그 자회사를 포함)
  (2008. 2.22.부터 조합공동사업법인 추가)

○ 임업인: 한국표준산업분류표상의 임업 중 영림업 또는 벌목업에 종사하는 자

- 개인
- 「산림조합법」에 의한 조합

○ 어민의 범위 : 한국표준산업분류표상의 어업 또는 수산물 자숙(煮熟)·건조장운영업에 종사하는 아래의 자

- 개인
- 「농어업경영체 육성 및 지원에 관한 법률」 제16조에 따른 영어조합법인 및 같은 법 제19조에 따라 설립된 어업회사법인
- 「수산업협동조합법」에 의한 수산업협동조합과 어촌계
- 어업주업법인(2007.04.01.이후 공급분부터)

* 위(수협 및 수협중앙회 제외)에 해당하는 자 및 해당법인의 임·직원으로 상시 근무하고 있는 자가 총발행주식 또는 총출자지분의 2/3이상을 출자하고 있는 법인

* 기타사업 겸영법인의 경우 직전년도 어업 수입금액이(신규법인은 장부상 자산가액) 총수입금액(총자산가액)의 70/100 이상인 경우

나) 연안운항 여객선박(관광사업 목적 여객선박 제외)에 사용할 목적으로 한국해운조합에 직접 공급하는 석유류

2) 면세적용기간: 2018.12.31.까지 공급분

3) 농·임·어업용 면세유류의 범위(특례규정 제15조, 특례규칙 제7조의 별표1,2,3,4)

* 별표4는 2013.2.23.이후 공급하거나 공급받는 석유류부터 적용

○ 어업용 시설 등에 사용할 목적으로 수산업협동조합중앙회를 통하여 공급하는 석유류

○ 면세유류관리기관에 신고된 농업기계, 임업기계, 어업기계(2013.1.1.이후 신고하는 분부터), 내수면 어업용 선박 및 내수면육상양식어업용시설(수온유지용 및 양수용에 한함)에 사용할 목적으로 공급하는 석유류

☞ **면세유류관리기관**: 농협, 농협중앙회, 산림조합, 산림조합중앙회, 수협, 수협중앙회

○ 농·임·어업용 면세유 공급절차 및 환급절차 등(국세청고시 제2017-1호, 2017.03.01)

4) 석유판매업자의 환급신청(2008.7.1.공급분부터)

○ 석유판매업자는 면세유류관리기관 중앙회에 지정 신청하여 면세유류판매업자 지정증을 교부받아야 함

○ 면세유류판매업자가 구입 시 부담한 석유류 매입 부가가치세액은 매출세액에서 공제(특례 제15조의2 ②)

- 부가가치세 신고시 “면세유류공급증명서”를 제출하여야 하는 경우
  ① 한국해운조합에 직접 공급하는 석유류
  ② 수협중앙회를 통하여 공급하는 석유류
  ③ 면세유류관리기관에 신고된 것에 사용할 목적으로 공급하는 면세유류를 판매하는 경우
- 면세유류 판매업자의 면세유류 및 공통경비 등 매입세액은 공통매입세액 안분계산하지 아니하고 전액 공제함(부가가치세제과-205, 2009. 3.10)

○ 개별소비세, 교통·에너지·환경세, 교육세 및 자동차 주행에 대한 자동차세의 감면세액의 환급은 농민 등에게 판매한 달의 다음 달 10일까지 관할세무서장에게 “석유판매업자의 면세유 감면세액 환급신청서”에 국세청장이 정하는 면세유류공급명세서를 첨부하여 환급신청하고, 환급신청을 받은 세무서장은 그 달의 25일까지 개별소비세, 교통·에너지·환경세 및 교육세의 감면세액을 환급함. (특례 제15조의2 ③,④)

☞ (신청 : 15일 → 10일, 환급 : 말일 → 25일) 개정은 2014.3.1.이후 공급하는 분부터 적용

○ 자동차 주행에 대한 자동차세 감면세액은 세무서장이 환급일의 다음 달 10일까지 울산광역시장에게 자료 통보하여 20일까지 석유판매업자에게 환급함(특례 제15조의2 ⑤,⑥)

5) 농기계 보유현황 및 사용(생산)실적 신고

○ 농민과 어민은 2년마다(기획재정부령으로 정하는 농업기계, 임업기계 및 어업기계의 경우에는 매년) 농업기계, 임업기계 및 어업기계의 보유현황과 영농·영림·어업경영 사실을 농협, 수협, 산림조합법에 따른 조합에 각각 신고하고 변동사유 발생시 30일 이내 변동내용 신고(2013.2.15.이후 보유현황 신고분부터 어민, 어업기계, 매년 추가로 특례규정 15의3② 개정)

* 기획재정부령으로 정하는 농업기계, 임업기계 및 어업기계(특례규칙 제8조의2)
① 농업용 트랙터 ⇒ 2014.3.14.부터 적용
② 동력이앙기 ⇒ 2014.3.14.부터 적용
③ 고속분무기(스피드 스프레이) ⇒ 2014.3.14.부터 적용
④ 콤바인 ⇒ 2014.3.14.부터 적용
⑤ 농업용 난방기(비닐하우스용·온실용 또는 농가의 축산용에 사용되는 것으로서 농림축산식품부장관이 정하는 것만 해당되며, 이 난방기에는 경유 면세유 공급은 제외) ⇒ 2014.3.14.부터 적용
⑥ 농업용 로더(2톤 이상 4톤 미만인 것만 해당)
⇒ 2013.2.23.이후 보유현황을 신고하는 경우부터 적용
⑦ 농업용 화물자동차(자동차관리법 시행규칙 별표1에 따른 경형 및 소형 화물자동차로 한정하며, 밴형 화물자동차 및 지붕구조 덮개의 탈부착이 가능하도록 제작된 화물자동차는 제외) ⇒ 2013.2.23.이후 보유현황을 신고하는 경우부터 적용
⑧ 어업용 화물자동차(자동차관리법 시행규칙 별표1에 따른 경형 및 소형 화물자동차로 한정하며, 밴형 화물자동차 및 지붕구조 덮개의 탈부착이 가능하도록 제작된 화물자동차는 제외) ⇒ 2013.2.23.이후 보유현황을 신고하는 경우부터 적용
⑨ 어업용 경운기 (2016.3.9.이후 보유현황을 신고하는 경우부터 적용)
⑩ 어업용 트랙터 (2016.3.9.이후 보유현황을 신고하는 경우부터 적용)

- 면세유류 사용실적 확인장치(선박프리패스시스템용 송신기 등) 부착 및 사용실적신고서 제출(조특법106의2⑤)

- 농업기계, 어업기계 및 농어업용 시설 등의 생산실적신고서 제출
· 전년도에 10㎘(농민)·40㎘(어민, 휘발유의 경우 20㎘)이상 면세유류를 공급받은 자

6) 면세유류구매카드 등 사용(2008.7.1. 공급분부터)

○ 면세유류구매카드 발급대상 확대
- 농민
- 내수면어업용 선박 및 내수면육상양식어업용 시설을 신고한 어민
- 직전 연도에 면세유를 40㎘(휘발유 20㎘) 이상 공급받은 어민(신용불량자 등 제외)

○ 면세유류구입권 및 출고지시서 교부
- 면세유류 구매카드 발급대상이 아닌 어민 및 임업인

○ 면세유류구입권 사용시한
- 농협 조합이 교부한 면세유류구입카드에 배정된 면세유는 배정일이 속하는 해당 연도
- 수협 조합이 교부한 출고지시서는 아래 기간 내에 사용
① 휘발유의 경우 교부일. 다만, 섬·벽지 중 일부지역의 경우 교부일로부터 3일 이내
② 그 밖의 석유류인 경우 교부일로부터 3일 이내
- 산림 조합이 교부한 구입권은 교부일로부터 1개월 이내

○ 면세유류구입카드 등의 사용지역을 작업장 또는 주소지가 소재하는 시·군으로 제한

7) 용도외 사용 등에 대한 제재(2008.1.1. 공급분부터 제재 강화)

○ 감면세액과 감면세액의 40/100에 해당하는 가산세를 합계한 금액을 추징
- 농어민 등이 면세유류구입카드 등에 의하여 공급받은 석유류를 타 용도로 사용한 경우
- 면세유류관리기관인 조합이 거짓이나 기타 부정한 방법으로 면세유류구입카드 등을 교부한 경우(관리부실로 인하여 면세유류구입카드 등을 잘못 교부한 경우에는 가산세 20/100)
- 농어민 등이 아닌 자가 면세유류구입카드 등을 교부받거나 농어민 등 또는 농어민 등이 아닌 자가 농어민 등으로부터 면세유류구입카드 등 또는 그 면세유류구입카드 등으로 공급받은 석유류를 양수받은 경우
- 석유판매업자가 부당한 방법으로 감면세액을 초과하여 환급 또는 공제 신청한 경우

○ 2년간(면세유 사용실적과 생산실적을 확인할 수 있는 서류를 최종 제출기한까지 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우에는 1년간, 감면세액의 추징사유가 발생한 경우로서 동법 9항에 따른 추징세액을 2년이 경과한 날까지 납부하지 아니한 경우에는 그 추징세액을 납부하는 날까지) 면세유 사용금지(농민 등과 공동으로 생산활동을 하는 배우자 및 직계존·비속으로 생계를 같이하는 자 포함)(조특법106의2⑩)
- 농업기계 등의 보유현황 및 석유류사용실적 및 생산실적을 허위신고하거나 농업기계 등의 변동신고를 아니한 경우
- 면세유류구입카드등과 그 면세유류구입카드 등에 의하여 공급받은 석유류를 타인에게 양도하거나 타 용도로 사용한 경우
- 면세유 사용실적과 생산실적을 확인할 수 있는 서류를 최종 제출기한까지 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우 → 2015.1.1.이후 농어민 등이 면세유를 사용하는 경우부터 적용
- 감면세액의 추징사유가 발생한 경우

○ 면세유류 판매업자가 면세유류구입카드 등을 교부받거나 농어민 등으로부터 면세유류 구입카드 등을 양수받은 경우 면세유류 판매업자의 지정을 취소할 수 있으며 지정취소일로부터 5년간 면세유를 판매할 수 없음(양도·상속·합병된 경우도 승계)
  ☞ 판매제한 3년에서 5년으로 변경은 2013.1.1.이후 감면세액 추징사유가 발생하는 분부터 적용
  ☞ 면세유를 부정 유통하여 적발된 석유판매업자가 변칙적으로 면세유를 계속 판매하는 것을 방지하기 위하여 석유판매업의 양수인이 해당 석유판매업자의 친족인 경우에는 해당 석유판매업자가 면세유를 부정유통한 사실을 알지 못하였더라도 석유판매업의 지정을 취소하고 5년간 면세유를 판매할 수 없도록 함(조특법106의2⑭단서 2015.1.1. 이후 석유판매업을 양도하는 경우부터 개정함)
    * 국세기본법 시행령 제1조의2 제1항에 따른 친족관계에 있는 자(특례규정21③)

○ 면세유류 관리기관 중앙회의 관리부실로 면세유류구입카드 등이 연간 한도량을 초과하여 교부되어, 면세유류 한도량을 초과하여 공급된 석유류에 대하여는 각 조합중앙회로부터 감면세액을 추징함

- 면세유류 관리기관은 감면세액 또는 가산세의 추징사유가 발생하였음을 알았거나 농어민 등이 수산업법 등 관련 법령에 따라 어업 등에 대한 제한이나 정지처분을 갈음하는 과징금을 부과받은 경우에는 면세유류 구입카드 등의 발급 및 사용을 즉시 중지시키고 지체 없이 그 사실을 관할 세무서장에게 알려야 함(조특법106의2⑱, 2016.1.1.개정)
- 면세유류 관리기관은 업무수행을 위하여 행정기관 등에 농어민 등의 사망·이농자료, 어선위치 발신장치의 선박위치정보와 조특법106의2 제9항에 따른 추징세액의 납부여부 등의 자료를 요청할 수 있음(조특법106의2⑳)

☞ 어선위치 발신장치의 선박위치정보와 조특법106의2 제9항에 따른 추징세액의 납부여부 등의 자료는 2015.1.1.이후 면세유류 관리기관이 자료를 요청하는 경우부터 적용

8) 기 타

○ 면세유 관리 및 부정수급 방지를 위하여 면세유 공급내역 등을 통합적으로 관리하기 위한 전산시스템을 구축해야 하며 조특령112의5①에서 정하는 기관이나 단체 등에게 조특령112의5②에서 정하는 정보 또는 자료의 제공을 요청할 수 있음(조특법113의2)

* 2013.1.1.이후 공급분부터

○ 면세유류 관리기관은 면세유 공급가액의 2%를 면세유류구입카드의 이용대금을 결제하는 때에 징수함

○ 농림축산식품부장관, 해양수산부장관 및 산림청장은 면세유류한도량의 준수 등 면세유가 적정하게 공급되도록 사후관리를 철저히 하여야 함(특례규정 제26조)

- 면세유류관리기관 및 한국해운조합은 직전 월의 석유제품별 면세유 사용량을 매월 10일까지 농림축산식품부장관, 해양수산부장관 및 산림청장에게 보고하여야 함
- 농림축산식품부장관 또는 해양수산부장관은 면세유 부정유통 방지의 실효성 확보에 필요한 경우에는 국립농산물품질관리원 등 관련 전문기관을 지정하여 사후관리 업무의 일부를 대행하게 할 수 있음

○ 농·수협 홈페이지에 면세유 공급내역 공개(성명, 주소, 전년 공급량, 당해 연도 배정량 및 농업기계 등 보유현황)

○ 면세 석유류의 연간 한도량은 대통령령이 정하는 바에 따라 매년 3월 31일까지 농림축산식품부장관, 해양수산부장관 및 산림청장의 신청을 받아 기획재정부장관이 석유제품별로 정함(2013.1.1.이후 신청하는 분부터 조특법106의2⑮, 특례규정22의2 개정)

♧ 관련예규

- **관광사업과 여객운송사업을 겸영하는 선박에 대해 연안여객선박용 석유류에 대한 부가가치세 감면적용 여부**(부가-559, 2012.5.18)

  해상관광 목적의 여객선박의 경우에는 조세특례제한법 제106조의2 제1항 제2호에 따라 면세유가 공급되는 연안운항 여객선박에 해당하지 아니하는 것임

- **면세유류 판매업자는 공통매입세액 안분계산하지 않음**(부가가치세과-349, 2009.3.17)
  조특법 제106조의 2 규정에 의한 면세유류 판매와 관련된 면세유류 매입세액 및 공통경비 등에 대한 매입세액은 공통매입세액으로 안분계산하지 아니하고 전액 공제 가능함

- **어업용 면세석유류 적용대상 어민의 범위**(상담3팀-2387, 2007.8.24)
  「농·축산·임·어업용기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세적용 등에 관한 특례규정」 제14조 제3호에서 규정하는 "한국표준산업분류표상 어업으로 분류되는 산업에 종사하는 개인"에는 어업에 종사하면서 타 산업(직업)을 겸영(종사)하는 자를 포함하는 것임

라. 금거래소 이용 금지금 부가가치세 면세(조특법 제126의7)

[#표]금거래소 이용 금지금 부가가치세 면세 [/표]

금 현물시장 활성화를 위하여 금 현물시장에 최초로 공급하는 금지금과 해당 금지금을 금 현물시장 내에서 거래하는 경우 부가가치세를 면제하는 제도임 * 금지금: 금괴(덩어리)·골드바 등 원재료 상태로서 순도가 **99.99%** 이상인 금 (조특법126의7①, 조특령121의7①)

1) 면세 대상 금지금의 범위 및 절차

가) 금 현물시장의 활성화를 위해 최초로 공급하는 금지금

금지금을 공급하는 조특령121의7②으로 정하는 사업자(금지금을 공급하거나 수입하려는 사업자로서 자본시장과 금융투자업에 관한 법률 제373조의2 제1항에 따라 허가를 받은 한국거래소의 약관으로 정하는 자를 말하며, 이하 "금지금공급사업자"라 함)가 조특령121의7③으로 정하는 보관기관(금지금의 보관·인출과 관련된 업무를 수행하는 자로서 한국거래소의 약관으로 정하는 자)에 금지금을 임치한 후 한국거래소가 개설하여 운영하는 조특령121의7④으로 정하는 금 현물시장(보관기관에 임치된 금지금을 매매거래하기 위하여 금융위원회의 승인을 받아 한국거래소가 개설한 시장)에서 매매거래를 통하여 최초로 공급하는 금지금은 부가가치세를 면제함(조특법126의7①1)

○ 금지금공급사업자는 보관기관에 금지금을 임치한 후 금 현물시장에서 매매거래를 통하여 최초로 공급하는 금지금은 금 현물시장에서 매매거래 후 결제가 완료되는 때에 보관기관을 공급받는 자로 하며, 공급가액은 결제가 완료된 매매가액으로 하고 **부가가치세액은 영**으로 하여 세금계산서를 발급하여야 함(조특법126의7③, 조특령121의7⑦) 이 경우 부가가치세법 제34조 제3항 제1호에 따라 1역월의 공급가액을 합하여 세금계산서를 발급할 수 있음(조특령121의7⑧)

○ 보관기관은 금지금의 대금을 결제하는 경우 조특법 제106조의4 제3항에 따라 부가가치세액은 제외하고 **금지금의 가액만**을 입금하는 방법으로 금지금의 가액을 결제하여야 함(조특법126의7③)

나) 위 가)에 따라 공급된 후 금 현물시장에서 매매거래되는 금지금

○ 조특법 제126의7 제1항 제1호에 따라 금 현물시장에 공급된 후 금 현물시장에서 매매거래되는 금지금은 부가가치세를 면제함(조특법126의7①2)

○ 금 현물시장에서 거래되는 금지금에 대해서는 소득세법 제163조 및 법인세법 제12조에 따른 계산서를 발급하지 아니함(조특법126의7⑦)

2) 금지금이 거래소 밖으로 인출되는 경우

○ 보관기관에 임치된 금지금을 금 현물시장에서 매매거래를 통하여 공급받아 **보관기관으로부터 인출**하는 경우 부가가치세법 제9조에 따른 재화의 공급으로 봄(조특법126의7④)

○ 보관기관은 금지금을 인출하는 자에게 조특령121의7⑨으로 정하는 공급가액(소득세법 시행령 제92조 제2항 제5호에 따른 이동평균법을 준용하여 산출한 평균단가에 인출하는 금지금의 수량을 곱한 금액)을 과세표준으로 하여 10%의 부가가치세액을 거래징수하여 납부하여야 함(조특법126의7④, 조특령121의7⑨)

○ 보관기관에 금지금의 인출을 **신청하는 때**에 재화를 공급한 것으로 본다. 다만, 금 현물시장에서 자기 외의 자로부터 금지금 매매거래를 위탁받아 그 위탁의 중개를 할 수 있는 자격을 한국거래소로부터 부여받은 자(이하“금지금중개회원”이라 함)가 위탁자의 요구에 따라 금지금을 인출하는 경우에는 위탁자가 금지금중개회원에게 금지금의 인출을 **요구하는 때**에 재화를 공급한 것으로 봄(조특령121의7⑩)

○ 보관기관은 직접 금지금을 인출하는 자로부터 부가가치세액을 거래징수하여 납부하여야 한다. 다만, 금지금중개회원이 위탁자의 요구에 따라 금지금을 인출하는 경우에는 금지금중개회원이 위탁자로부터 받은 부가가치세액을 보관기관이 거래징수하여 납부하여야 하며, 이 경우 금지금중개회원은 공급받는 자의 인적사항, 금지금의 공급가액과 부가가치세액 등 세금계산서 발급에 필요한 자료를 보관기관에 제공하여야 함(조특령121의7⑪,⑫)

○ 보관기관이 거래징수 하지 않고 금지금을 인출하는 자가 조특법 제106조의4 제1항에 따른 금사업자인 경우에는 금 관련 제품에 대한 부가가치세 매입자 납부 특례 제도에 따라 지정금융회사에 부가가치세액만을 입금하는 방법으로 납부함(조특법126의7⑤)

○ 보관기관은 조특법 제126조의7 제1항과 제4항을 적용할 때 부가가치세법에 따른 사업자로 보며, 조특령121의7⑬으로 정하는 범위(조특법126의7③부터 ⑤까지의 규정에 따라 보관기관이 금거래계좌를 사용하여 금지금의 공급가액 또는 부가가치세액을 결제하거나 결제받는 경우)에서 조특법 제106조의4 제1항에 따른 금사업자로 봄(조특법126의7⑥)

3) 금거래소 이용 금지금 조세 혜택

가) 부가가치세 매입세액 공제 (조특법126의7②)

○ 금지금공급사업자가 금 현물시장에 최초로 공급하는 경우에 면세 매출에도 불구하고 해당 금지금에 대하여 부담한 부가가치세 매입세액은 법 제38조의 공제되는 매입세액으로 본다.

○ 이 경우 조특령121의7⑤,⑥에 따라 조특법 제106조의4에 따른 금거래계좌를 사용하여 부가가치세 매입세액의 공제 또는 환급에 대한 특례를 적용 받을 수 있음

- 조특법106의4①에 따른 금거래계좌를 사용하여 금지금을 매매거래한 경우에는 결제방식, 납부세액의 계산과 금거래계좌 미사용에 대한 가산세 등에 관하여는 조특법 106의4를 준용하고, 그 밖에 부가가치세 신고·납부와 관련한 절차 및 서식 등 필요한 사항은 조특규칙으로 정함(조특령121의7⑤)
- 조특령106의9⑤에 따른 국세청장이 지정한 자는 조특법106의4③에 따라 매입자가 입금한 부가가치세액의 범위에서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부가가치세액을 국세청장이 정하는 바에 따라 금지금공급사업자에게 환급할 수 있음(조특령121의7⑥)

① 조특법126의7②에 따라 금지금공급사업자가 공제받는 매입세액으로서 금거래계좌를 사용하여 입금한 부가가치세액

② 조특법126의7②에 따라 금지금공급사업자가 공제받는 매입세액으로서 금지금을 수입할 때 세관에 납부한 부가가치세액

나) 소득세 및 법인세 세액공제 (조특법126의7⑧)

○ **2014.01.01.이후** 보관기관에 임치된 금지금으로서 금 현물시장에서 **공급하거나 공급받는 분이 속하는 과세연도부터 금지금공급사업자가** 보관기관에 임치된 금지금을 금 현물시장을 통하여 **2019.12.31.까지 공급**하거나 금 현물시장에서 금지금을 **매수한 사업자가** 금지금을 보관기관에서 **2019.12.31.까지 인출**하는 경우에 적용

○ 금지금공급사업자가 금지금을 보관기관에 임치하고 해당 금지금을 금 현물시장에서 매매거래를 통하여 2019.12.31.까지 공급하거나 금 현물시장에서 금지금을 매수한 사업자가 해당 금지금을 보관기관에서 2019.12.31.까지 인출하는 경우 해당 공급가액 및 매수금액(이하 “금 현물시장 이용금액”이라 함)에 대해서는 다음 중에서 선택하는 어느 하나에 해당하는 금액을 공급일 또는 매수일이 속하는 과세연도의 소득세(사업소득에 대한 소득세만 해당) 또는 법인세에서 공제한다.

① 전년대비 초과이용 비율 방식

$$\text{산출세액} \times \frac{\text{해당 과세연도의 금거래소이용금액} - \text{직전 과세연도의 금거래소이용금액}}{\text{해당 과세연도의 매출액}} \times 100\%$$

또는

$$\text{산출세액} \times \frac{\text{해당 과세연도의 금거래소이용금액} - \text{직전 과세연도의 금거래소이용금액}}{\text{해당과세연도의 금거래소이용금액}} \times \frac{\text{해당 과세연도의 금거래소 이용금액}}{\text{해당과세연도의 매출액}} \times 100\%$$

* ① 적용 시 직전 과세연도 금 현물시장 이용금액이 없는 경우로서 금 현물시장을 최초로 이용한 경우에는 해당 과세연도의 금 현물시장 이용금액을 이용금액 초과분으로 봄

② 당기 이용비율 방식

$$\text{산출세액} \times \frac{\text{해당 과세연도의 금거래소 이용금액}}{\text{해당과세연도의 매출액}} \times 5\%$$

※ ① 또는 ② 중 선택하되 직전년도 이용금액이 전전년도 이용금액보다 적은 경우 ②만 적용

※ 금지금을 보관기관에서 인출하는 경우 금 현물시장 이용금액의 평가에 관하여는 소득세법 시행령 제92조 제2항 제4호에 따른 총평균법을 준용(조특령121의7⑭)

※ 이용금액 중에 금지금공급사업자와 금지금매수사업자가 조특령121의7⑮으로 정하는 특수관계(소득세법 시행령 제98조 제1항 및 법인세법 시행령 제87조 제1항에 따른 특수관계인의 관계)에 있는 경우 해당 금액은 제외함

다) 금지금공급사업자 중 대통령령으로 정하는 자가 금 현물시장에서 매매거래를 하기 위하여 2019.12.31.까지 수입신고하는 금지금에 대하여는 그 관세를 면제한다.(조특법 126의7⑨)

4) 한국거래소, 보관기관 등의 유지, 보관, 제출

○ 한국거래소와 보관기관 등 조특령121의7㉑으로 정하는 자〔한국거래소, 보관기관, 금현물시장에서의 거래에 참가할 수 있는 자로서 한국거래소의 약관으로 정하는 자(금지금 중개회원을 포함)〕는 금지금의 임치·거래·보관·인출명세 등을 조특령121의7㉒으로 정하는 바에 따라 유지·보관하여야 하며, 국세청장 또는 관세청장(관할 세무서장과 세관장을 포함)이 과세에 필요한 자료의 제출을 요구하는 경우 제출해야 함(조특법126의7⑫)

○ 이 경우 금지금의 거래명세 등은 소득세법 제160조의2 제2항 또는 법인세법 제116조 제2항에 따른 증명서류로 봄(조특법126의7⑫)

5) 시행시기

○ 조특법126조의7 제1항부터 제7항까지의 개정규정은 2014.1.1.이후 보관기관에 임치된 금지금으로서 금 현물시장에서 공급하거나 공급받는 분부터 적용함(공포부칙 제40①)

○ 조특법126조의7 제8항의 개정규정은 2014.1.1.이후 보관기관에 임치된 금지금으로서 금 현물시장에서 공급하거나 공급받는 분이 속하는 과세연도부터 적용함(공포부칙 제40②)

♧ 관련예규

- **금 현물시장 외의 장외 매매거래 등에 대한 부가가치세 과세 문제**(서면법규과-810, 2014.7.30)
  자산운용회사가 금 현물시장에서 증권회사를 통해 펀드자산에 속하는 금지금을 매수하거나 매도함에 있어 당해 금지금을 결제하기 위하여 신탁재산의 수탁기관에 개설한 자기의 신탁계좌와 매수 또는 매도 주문을 체결하는 증권회사에 개설한 자기의 계좌간 계좌대체는 부가가치세 과세대상에 해당하지 아니하는 것임

8. 부수재화·용역의 면세 (법26②)

가. 부수재화·용역의 면세기준

○ 면세되는 재화·용역의 공급에 통상적으로 부수되는 재화·용역의 공급은 그 면세되는 재화·용역의 공급에 포함되는 것으로 봄(법26②)

○ 부수되는 공급은 주된 『거래』『사업』의 과세·면세에 따름(법14)

○ 부수되는 재화·용역의 유형(법14, 법26 ②)
- 통상적으로 대가가 포함되어 공급되는 것,
- 통상적으로 부수된다고 인정되는 것
- 우연히, 일시적으로 공급되는 것
- 필연적으로 생기는 것

○ 비영리 출판물과 관련되는 용역의 범위(영48, 규칙36)
- 영리 아닌 사업을 목적으로 하는 법인이나 그 밖의 단체가 발행하는 규칙36조에서 정하는 기관지 또는 이와 유사한 출판물과 관련되는 용역은 법26②에 따라 면세되는 것으로 봄
- 규칙36조에서 정하는 기관지 또는 이와 유사한 출판물이란 불특정인에게 판매할 목적이 아니라 그 단체의 목적이나 정신을 널리 알리기 위하여 발행하는 것을 말하고 그 기관의 명칭이나 별칭이 해당 출판물의 명칭에 포함되어 있는 것으로 한정함

나. 부수재화·용역의 과세·면세사례

○ 면세되는 사례

- 신문사가 주된사업 관련 유료심포지움 개최(간세1235-1946, 1979.06.14)

- 비영리 출판물(기관자 등)과 관련된 광고용역(부가22601-1311, 1988.07.28)
- 국민주택건설시의 지하수개발(부가1265.1-182, 1983.01.28)
- 금융업자가 일시적 공급한 골프회원권 양도(부가46015-2647, 1998.11.28)

○ 과세되는 사례

- 장의업자가 장의용역의 공급과는 별도로 장의용품 판매
- 입시학원의 기숙사·음식·숙박용역(부가22601-1238, 1989.08.28)
- 시내버스 운영사업자의 버스차체 광고물부착 대가
- 유상 공급하는 비영리법인의 정기간행물에 게재된 광고료(부가22601-301.1991.03.14)

♧ 관련예규

- **대부업자가 대물변제 받은 상가를 양도하는 경우**(법규부가2013-6, 2013.1.14)
  금전대부업자가 대출금 채권과 상계하는 조건으로 취득한 부동산을 부동산 임대업 등 부가가치세가 과세되는 사업에 사용하지 아니하고 보유하다 양도하는 경우 부가가치세법 제12조 제1항 제11호와 같은 법 시행령 제33조 제1항 제18호 및 같은 법 제12조 제3항에 따라 부가가치세가 면제되는 것임

- **면세되는 수목원 내에서 제공하는 모노레일 이용용역은 과세됨**(부가가치세과-1019, 2010.8.6)
  면세되는 수목원 운영업을 영위하는 사업자가 해당 수목원 내에 모노레일을 설치하여 입장객으로부터 이용료를 받는 경우 해당 사업자가 제공하는 모노레일 이용용역은「부가가치세법」제12조 제3항 적용대상에 해당하지 아니하는 것임

- **토지분양업자가 토지조성공사 중 발생하는 암석을 채취하여 판매하는 경우 과면세여부**(법규부가2014-541, 2014.12.11)
  토지분양업을 영위하는 사업자가 토지를 조성하는 과정에서 발생하는 암석을 채취하여 판매하는 경우로서 그 거래금액, 횟수, 기간 등을 종합하여 볼 때 토지분양사업에 부수되는 것으로 볼 수 없는 경우, 해당 암석의 공급은 부가가치세법 제4조에 따라 부가가치세가 과세되는 것임. 다만, 암석의 공급이 토지분양사업에 부수되는지 여부는 사업의 내용, 처리과정, 실질적 거래사실 등을 종합하여 사실판단할 사항임

9. 면세사업자의 협력 의무(법54⑤)

가. 면세사업자의 협력 의무: 면세사업자는 부가가치세법상의 납세의무자가 아니므로 신고 등의 의무는 없다. 다만, 세금계산서 등의 상호 대사를 위해 세금계산서합계표 등을 제출하도록 하고 있다.

나. 면세사업자의 세금계산서합계표 제출(법54⑤,영99)

○ 제출대상: 세금계산서를 교부받은 국가·지방자치단체·지방자치단체조합 기타 대통령령이 정하는 자

[#표]기타 대통령령이 정한 자[/표]

* 『기타 대통령령이 정한 자』라 함은 다음 각호에 해당하는 자를 말함 - 부가가치세가 면제되는 사업자 중 소득세 또는 법인세의 납세의무가 있는 자 (조세특례제한법에 따라 소득세 또는 법인세가 면제되는 자를 포함) - 민법 제32조에 따라 의하여 설립된 법인 - 특별법에 따라 설립된 법인 - 각급학교 기성회·후원회 또는 이와 유사한 단체

○ 제출시기 및 제출: 해당 과세기간이 끝난 후 25일 이내

○ 제출관서: 납세지 관할세무서장에게 제출

☞ 사업장현황 신고대상 복식부기의무자인 개인 및 부가가치세 면세사업 법인이 매입처별 세금계산서합계표를 **다음연도 2.10.까지** 제출하지 아니하거나, 제출하였더라도 그 매입처별 세금계산서합계표에 기재하여야 할 사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하거나 사실과 다르게 기재된 경우 공급가액의 1천분의 5(3)에 해당하는 가산세 부과됨(소득세법 81⑬3, 법인세법 76⑨3)

다. 면세사업자의 대리납부의무(법52,영95)

라. 소득세법·법인세법상의 납세의무: 부가가치세법상 납세의무는 없으나, 소득세법 또는 법인세법상 면세사업자로서 제반 권리·의무가 있음

○ 사업자등록의무, 계산서 교부 및 합계표제출의무

○ 사업장현황신고의무(개인사업자에 한함)

10. 면세의 포기(법28,영57,영58,규칙44)

가. 면세포기 대상 (엄격 제한)

○ 면세포기 대상업종(법28 ①)

* 영57에 구체적으로 규정되어 있는 업종만 면세포기 가능

- 영세율 적용대상이 되는 것 (법21~법24)
- 주택과 부수토지의 임대용역(법26①12)
- 인적용역(법26 ① 15호)
- 종교·자선 등 공익단체의 공급(법26①18)

○ 시행령상 면세포기 대상업종(영57)

- 영세율의 적용대상이 되는 것(법21~법24)
- 학술 및 기술 발전을 위하여 학술 및 기술의 연구와 발표를 주된 목적으로 하는 단체

(학술 등 연구단체)가 그 연구와 관련하여 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 또는 용역(영45조 제2호)

* 법28①에 따라 면세포기할 수 있는 사업자에는 조특령106⑦에서 규정하는 정부업무대행단체를 포함한다.(통칙28-57-3)

나. 면세포기 절차·효력 등(법28,영57,영58)

○ 절차: 시기제한 없이 『별지13호 : 면세(포기,적용)신고서』를 제출하고, 지체 없이 과세사업자로 사업자등록 하여야 한다.(영57)

○ 효력: 면세포기신고서 접수일부터 과세사업자로서 제반 권리·의무 발생 (부가가치세 거래징수, 신고의무, 세금계산서교부 등)

* 면세포기의 효력은 면세포기 신고를 하고 법5조 규정에 의하여 **사업자등록을 한 이후 거래분부터** 적용되는 것임(부가46015-2244, 1998.10.02)

○ 승계: 포괄적 양도시 사업 양수자에 승계된다.(통칙28-57-4)

○ 효력발생시기: 면세포기신고서 접수일부터 효력이 발생

○ 면세적용제한: 면세포기를 신고한 날부터 3년간은 면세를 받지 못함(법28②)

○ 면세적용신고: 면세포기 사업자가 면세포기를 신고한 날부터 3년이 지난 뒤 면세적용을 받으려면 『별지13호 면세(포기,적용)신고서』와 함께 사업자등록증을 첨부하여 제출해야 하며, 면세적용신고서를 제출하지 아니하면 계속하여 면세를 포기한 것으로 봄(법28③, 영58)

○ 면세포기범위

- 면세되는 2 이상의 사업 또는 종목을 영위하는 사업자는 면세포기대상이 되는 재화 또는 용역의 공급 중에서 면세포기하고자 하는 재화 또는 용역의 공급만을 구분하여 면세포기할 수 있음(통칙28-57-1)
- 부가가치세 과세사업자로 등록되어 있는 사업자가 부가가치세가 면제되는 재화를 수출하는 경우 면세재화 수출분에 대하여 영세율을 적용받기 위해서는 면세포기를 하여야 함(부가1265.1-2193, 1981.08.18)

○ 면세포기하는 경우 면세농산물 등 의제매입세액 공제 여부

- 2004.1.1.이후 법28에 따라 면세포기하고 영세율을 적용받는 경우에는 면세농산물 등 의제매입세액 공제를 받을 수 없다.(법42①)

♧ 관련예규

- **면세포기신고를 한 후 재화를 수출하지 아니하고 국내에 공급한 경우 과세 여부**
  (부가46015-4030, 2000.12.14)
  사업자가 부가가치세가 면제되는 재화를 수출할 목적으로 면세포기신고를 한 후 당해 재화를 수출하지 아니하고 국내에 공급한 경우에는 부가가치세 영세율을 적용 받을 수 없는 것으로 부가가치세가 면제되는 것임. 이 경우 면세포기를 적용 받는 과세기간에 감가상각자산을 공급받아 매입세액을 공제한 후 수출목적의 재화를 국내에 공급함에 따라 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율이 증가하는 경우에는 같은 법 제17조 제5항 및 같은 법 시행령 제63조의 규정에 의하여 납부세액 또는 환급세액을 재계산하여 같은 법 제19조의 규정에 의한 당해 과세기간의 확정신고와 함께 신고납부하여야 하는 것임

제9장 세금계산서와 영수증

1. 세금계산서(법32)

세금계산서란 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화·용역을 공급하는 경우 법31조에 따라 부가가치세를 거래징수하고 이를 증명하기 위하여 공급받는 자에게 발급하는 세금영수증으로, 공급받는 자는 수취한 세금계산서에 의하여 거래징수 당한 매입세액을 매출세액에서 공제받는 중요한 세무자료입니다.

○ 필요적 기재사항
- 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭
- 공급받는 자의 등록번호. 다만, 공급받는 자가 사업자가 아니거나 등록한 사업자가 아닌 경우에는 영67①에서 정하는 고유번호 또는 공급받는 자의 주민등록번호
- 공급가액과 부가가치세액
- 작성년월일

* 세금계산서에 필요적 기재사항의 일부나 전부가 기재되지 아니한 경우에는 매입세액을 공제받을 수 없는 것이며, 세금계산서를 발급한 사업자는 세금계산서 발급불성실 가산세가 부과됨(상담3팀-102, 2004. 1.27)

○ 임의적 기재사항(영67②)
- 공급하는 자의 주소
- 공급받는 자의 상호·성명·주소
- 공급하는 자와 공급받는 자의 업태와 종목
- 공급품목, 단가와 수량, 공급연월일 및 거래의 종류
- 사업자단위과세 사업자의 경우 실제로 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받는 종된 사업장의 소재지 및 상호(2008.01.01.이후)

○ 분실된 세금계산서의 처리 방법(집행기준 32-67-2)
- 공급자 보관용 세금계산서를 분실한 경우에는 기장 및 모든 증빙에 의하여 공급자 보관용 세금계산서를 사본으로 작성하여 보관하여야 한다
- 공급받는 자 보관용 세금계산서를 분실한 경우에는 공급자가 확인한 사본을 발급받아 보관하여야 한다

♧ 관련예규

- **세금계산서의 부가가치세액 기재방법, 실제청구금액 결정 등**(부가-381, 2011.4.12)
  세금계산서의 부가가치세액은 공급가액의 10%를 기재하는 것이며, 단수조정에 따른 실제 청구금액의 결정은 거래당사자간 약정이나 합의에 따라 결정할 사항임

가. 세금계산서 발급의무자

○ 부가가치세 납세의무자(일반과세자)로 등록한 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화·용역 공급시에 발급함(간이과세자·면세사업자는 발급 불가) 다만, 세금계산서 발급의무를 면제받거나, 영수증 발급대상이 되어 영수증을 발급한 경우에는 발급하지 않음(법34,법36,영71)

○ 위탁판매·대리인 판매 등의 경우에는 수탁자 등이 공급자 명의로 발급하고 비고란에 수탁자 등의 등록번호를 부기함(법32⑥,영69)

○ 공동매입 등의 경우는 간이과세자·면세사업자도 발급가능(영69⑭,⑮)

♧ 관련예규

- **임차인이 비용을 부담하여 건물을 증축하고 증축된 부분의 소유권을 임대인명의로 하는 경우**(서면-2015-법령해석부가-0496, 2015.6.18)
  임차인이 임차할 예정인 건물을 자기 계산으로 증축한 후 임대인의 명의로 등기한 후 해당 건물(증축된 부분 포함)과 토지를 임대하는 경우, 임차인은 임대인에게 건물 증축비용을 공급가액으로 해당 증축 건물의 공급에 대하여 세금계산서를 발급하는 것이며, 임대인은 임차인에게 건물 증축비용을 임대차 계약기간의 개월 수로 나눈 금액에 현금으로 수령하는 월임대료를 공급가액으로 부동산임대용역에 대하여 세금계산서를 발급하는 것임. 임대인은 임차인으로부터 임대용역 개시 전에 증축된 건물을 이전받는 경우 부가가치세법 제34조제2항에 따라 선세금계산서를 발급할 수 있는 것임.

- **부동산매매업자가 영위하는 부동산임대업 건물을 매각하는 경우**(부가-848, 2013.9.17)
  상가를 신축하여 분양하는 부동산매매업을 영위하는 사업자가 미분양으로 인하여 일시적으로 상가를 임대하면서 별도로 부동산임대업 사업자등록을 하고 부가가치세를 신고·납부하던 중 당해 상가가 분양된 경우에는 **당초 부동산매매업을 영위하는 사업장의 명의로** 세금계산서를 발급하는 것임

- **감정평가용역에 대한 세금계산서를 법원이 발급하는 경우**(부가-8, 2012.1.3)
  감정평가업자가 법원의 의뢰에 의하여 감정평가용역을 제공하고, 해당 용역의 실지 귀속자를 알 수 없어 법원에 세금계산서를 발급한 경우, 법원은 실제 감정평가 용역을 공급받은 자가 확정되는 때에 「부가가치세법 시행령」 제58조제10항에 따라 세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **공동사업자 세금계산서 발급 방법**(부가-1158, 2011.9.27)
  공동사업자의 경우 세금계산서 수수는 사업자등록증상에 기재된 대표자 명의로 세금계산서를 교부하거나 교부받아야 함

- **공동사업자가 그 구성원에게 재화를 공급하는 경우**(부가가치세과-862, 2011.8.2)
  2인의 공동사업자가 공동사업에 공하던 재화를 공동사업자 중 1인이 별도로 경영하는

사업에 공급하는 경우에는 당해 재화의 가액전체를 공급가액으로 하여 세금계산서를 교부하는 것임

- **공동사업자 구성원 중 일부에게 임대하는 경우 세금계산서 발급여부**(사전-2015-법령해석부가-0132, 2015.5.27)
  부동산임대업을 공동으로 영위하는 사업자가 공동사업자 구성원 중 일부에게 해당 부동산을 임대하는 경우에 그 임대용역에 대하여 세금계산서를 발급하는 것임

- **본점은 제조업, 지점은 건설업일 경우 세금계산서 수취방법**(부가-1003, 2011.9.2)
  본점에서 제조업과 도매업을 영위하고 지점에서 건설업을 영위하는 신청인이 지점에서 재화 또는 용역을 공급받은 경우 해당 지점에서 그에 대한 세금계산서를 발급받아야 함. 다만, 본점에서 계약·발주·대금지급 등의 거래를 하는 경우에는 본점의 명의로 발급받을 수 있음

- **복지포인트 결제시 세금계산서 교부**(부가가치세과-1493, 2009.10.15)
  인터넷 쇼핑몰을 운영하는 사업자(갑)가 다른 사업자(을)와 임직원 전용 쇼핑몰 운영계약을 체결한 후, (갑)이 (을)의 임직원에게 재화를 공급하고 복지포인트에 해당하는 대금을 (을)의 신용카드(법인카드)로 지급받은 경우, (갑)은 (을)의 임직원에게 세금계산서 또는 영수증을 교부하여야 하는 것임

- **보험사고차량 수리에 대한 세금계산서 교부**(부가가치세과-1316, 2009.9.15)
  차량정비사업자가 사고자동차에 대한 보험수리용역을 제공함에 있어서 세금계산서를 교부하는 경우에는 당해 용역대가의 지급자(보험회사 등) 또는 차량의 소유자 여부를 불문하고 실제 자기 책임하에 자동차 수리용역을 제공받는 자에게 세금계산서를 교부하여야 하는 것임
  ⇒ 보험사고차량 수리에 필요한 부품 관련 (서면법령해석부가2015-1846, 2015.11.26)

- **부도로 인한 건설공사 보증시공의 경우 세금계산서 교부**(부가가치세과-3320, 2008.9.29)
  건설업자(을)가 재건축조합(갑)과 시공계약을 체결하고 건설공제조합(병)과는 보증시공이행약정을 체결하여 건설용역을 진행하던 중 "을"의 부도로 공사가 중단되어 "병"이 보증시공이행을 위하여 다른 건설업자(정)을 승계시공자로 선정하여 건설용역을 제공하는 경우 세금계산서 교부는 "정"은 "병"에게 세금계산서를 교부하고 "병"은 "갑"에게 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **공동명의 차량구입시 세금계산서 발급방법**(부가-845, 2011.7.27)
  사업자와 비사업자가 실제 공동으로 차량을 취득한 경우에는 세금계산서를 공동명의로 교부 받을 수 있는 것임

- **하도급자가 발주처에서 대금을 직접 받는 경우 세금계산서**(부가세과-1822, 2008.7.7)
  원도급자로부터 하도급 공사계약에 의하여 건설용역을 하도급 받은 사업자가 원도급자 부도 등의 사유로 대금을 지급받지 못하여 발주처로부터 공사대금을 직접 받는 경우에도 하도급자는 발주처를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 교부할 수 없는 것임

- **미분양 상가를 일시적으로 임대하다 양도하는 경우 세금계산서**(상담3팀-274, 2008.2.4)
  부동산 매매업자가 미분양된 상가에 대하여 상가 소재지에 임대업으로 사업자등록한 후 일시적으로 임대하다가 당해 상가를 분양하는 경우 당초 부동산매매업을 영위하는 사업장 명의로 세금계산서를 교부하는 것임 (일시적 임대가 아니라 지점건물을 매각하는 경우에는 지점 명의로 세금계산서를 교부하는 것임. 상담3팀-2885, 2006.11.22)

- **본점에서 계약, 대금수령하고 지점에서 인도하는 경우 발급방법**(부가-311, 2013.4.8)(통칙32-69-4)
  본점과 지점(공장)이 있는 법인사업자가 본점에서 발주자와 계약을 체결(대금수령도 본점에서 함)하고, 본점의 지시에 의해 지점에서 재화를 직접 발주자에게 인도하는 경우에는 **지점을 공급자로 하여** 세금계산서를 **발급**하는 것이나, **이미 지점에서 본점 등으로 세금계산서를 발급한 경우에는 본점 등에서** 거래처에 세금계산서를 **발급**하는 것임

- **지점에서 용역을 제공하고 본점에서 세금계산서 발급시 적정 여부 등**(법규과-726, 2014.7.11)
  지점에서 모든 임가공용역이 이루어졌다면 이와 마찬가지로 해당 용역을 수행한 사업장에서 발급하는 것이 원칙이지만 지점에서 본점으로 거래명세표의 전송(ERP)되었다거나, 본지점간 유기적으로 용역이 제공되는 경우, 본점과 지점에서 용역이 공급하는 경우로써 본점에서 일괄계약이 체결된 경우 해당 계약이 체결된 본점에서도 세금계산서 발급 가능함

- **2이상 사업장의 세금계산서 수취방법**(상담3팀-2020, 2006.9.6)(부가-1003, 2011.9.2)
  본점과 지점 등 2 이상의 사업장이 있는 사업자가 계약·발주·대금지급 등의 거래는 당해 본점에서 이루어지고 용역은 지점에서 공급받는 경우 세금계산서는 본점 또는 지점 어느 쪽에서도 교부받을 수 있는 것임.(서면법규과-780, 2014.7.22)

- **본사에서 계약하고 공장으로 인도된 재화의 세금계산서 수취**(상담3팀-2956, 2006.11.30)
  본사와 공장 등 2 이상의 사업장이 있는 법인사업자가 재화 수출을 위한 원자재 매입 거래를 함에 있어 계약·발주·대금결제 등 거래가 본사에서 이루어지고 본사 명의로 내국신용장이 개설된 후 재화는 운송편의를 위해 실질적으로 사용·소비되는 공장으로 인도받은 경우 영세율 세금계산서는 본사 또는 지점에서 교부받을 수 있는 것임

- **음식점업자가 이동통신사와 제휴하여 회원에게 제공한 음식용역대가의 에누리액 중 일부지급 받는 경우 세금계산서 교부여부**(서삼46015-10917, 2002.5.31)
  음식점업을 영위하는 사업자가 이동통신사와 제휴하여 이동통신사 회원카드를 소지한 회원에게 음식용역을 제공하는 경우 음식용역의 공급가액에서 사전 약정된 일정금액을

에누리하여 주고 그 에누리액 중 일부를 이동통신사로부터 받는 것은 당해 음식점업을 영위하는 사업자가 제공하는 음식용역과는 별개의 용역을 제공하고 받는 대가로 볼 수 있으므로 음식점업을 영위하는 사업자는 이동통신사에 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **전력거래소를 통한 전력거래의 세금계산서 교부방법**(서삼46015-11241, 2002.7.30)
  전기사업법에 의하여 설립된 한국전력거래소가 전력시장에서 다수의 전력공급자와 다수의 전력구매자간의 전력거래를 중개함에 따라 당해 전력의 공급시기에 전력공급자를 알 수 없는 경우에는 시행령 제58조 제5항의 규정에 의하여 전력공급자는 전력거래소를 공급받는 자로 전력거래소는 전력구매자를 공급받는 자로 하여 각각 세금계산서를 교부하는 것임

- **국내사업장이 있는 외국법인과의 거래시 국내사업장이 거래의 일부 업무를 수행하는 경우 세금계산서 교부여부(**서삼46015-11237, 2002.7.27)
  사업자가 국내 사업장이 있는 외국법인의 본사와 계약을 체결하고 당해 외국법인이 지정하는 국내의 다른 사업자에게 부가가치세가 과세되는 재화를 인도함에 있어 외국법인의 국내사업장이 당해 재화의 공급과 관련된 거래처의 알선·계약체결의 대행 등 거래의 일부업무를 수행하는 경우에는, 사업자는 외국법인의 국내사업장을 공급받는 자로 하여 세금계산서를 교부하는 것이며 당해 외국법인의 국내사업장은 국내의 다른 사업자에게 당해 재화의 공급과 관련된 세금계산서를 교부하는 것임

- **공사보증자가 원도급자를 대신하여 건설용역 제공시 세금계산서 교부방법**
  (부가46015-2426, 1998.10.29)
  발주자와 도급자간에 건설공사계약을 체결하고 도급자가 부가가치세가 과세되는 건설용역을 제공하던 중 도급자의 부도로 발주자, 도급자, 당해 공사 보증시공자 3자 합의하여 당해 보증시공자가 미공사된 부분에 대한 건설용역을 공급하는 경우 도급자와 보증시공자는 각각 자기가 공급한 건설용역에 대하여 부가가치세법 제9조의 규정에 의한 공급시기에 세금계산서를 교부하여야 함

- **하수급자의 부도로 하수급 보증인이 미시공 잔여공사를 이행하는 경우 과세표준**
  (부가46015-2768, 1997.12.9)
  1. 하도급공사에 있어서 하수급자의 부도로 하수급보증인이 미시공잔여공사를 이행하는 경우 하수급보증인은 잔여공사가액 전액을 과세표준으로 하여 부가가치세법 제9조의 규정에 의한 공급시기에 세금계산서를 교부하여야 하는 것임
  2. 이 경우 하수급자가 원수급자로부터 받은 선수금에 대하여 세금계산서를 교부한 후 건설용역제공이 이루어지지 아니하여 선수금잔액이 있는 경우 당해 선수금잔액에 대하여는 부가가치세법시행령 제59조의 규정에 의하여 동 하수급자가 원수급자에게 감액수정세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **원매수인의 매수인지위 승계시 세금계산서 교부방법**(법규부가2014-69, 2014.3.14)
  갑이 토지·건물을 을에게 매도하기로 계약한 후 을로부터 계약보증금을 지급받았으나,

공급시기가 도래하지 아니하여 세금계산서를 발급하지 아니한 경우로서, 을이 병에게 동 토지·건물의 구입과 관련된 권리와 의무 일체를 양도하기로 하고 을은 갑에게 지급한 계약보증금을 병으로부터 지급받고 잔금은 병이 갑에게 지급하기로 한 갑·을·병간에 매수자 지위 양도·양수에 관한 계약을 체결한 경우, 토지·건물을 공급하는 **갑은 변경된 계약내용에 따라 병에게 세금계산서를 발급해야 하는 것**이며, 이 경우 을은 병으로부터 지급받은 계약보증금에 대해서는 세금계산서를 발급하지 아니함

나. 세금계산서 발급시기(법34)

1) 일반적인 경우

○ 재화나 용역의 공급시기(법15조, 법16조)에 발급하여야 한다.(법34①)

○ 법15조 또는 법16조에 따른 공급시기가 되기 전 **법17조에 따른 때에 발급할 수 있는 경우** (법17, 법34② 선발행 세금계산서 발급)

① 공급시기가 되기 전에 대가의 전부 또는 일부를 받고 그 받은 대가에 대하여 그 대가를 받은 날부터 공급시기까지 세금계산서 또는 영수증 발급 가능

② 공급시기가 되기 전에 세금계산서를 발급하고 그 발급일부터 7일 이내에 대가를 지급받는 경우

③ 공급시기가 되기 전에 세금계산서를 발급하고 그 발급일부터 7일이 지난 후에 대가를 지급받더라도 대가를 지급하는 사업자가 아래 요건을 **모두 충족**하는 경우

㉮ 거래 당사자 간의 계약서·약정서 등에 대금 청구시기와 지급시기를 따로 적을 것

㉯ 대금 청구시기와 지급시기 사이의 기간이 30일 이내이거나 **세금계산서 발급일이 속하는 과세기간(공급받는 자가 제59조제2항에 따라 조기환급을 받은 경우에는 세금계산서 발급일부터 30일 이내)에 세금계산서에 적힌 대금을 지급받은 것이 확인되는 경우일 것(신설 2018.1.1.이후 공급분부터)**

④ 아래의 경우에는 **대가 수령과 관계없이** 공급시기가 되기 전에 세금계산서 또는 영수증 발급 가능(영30)

㉮ 장기할부판매로 **재화**를 공급하거나 장기할부조건부로 **용역**을 공급하는 경우

㉯ 영28③4호에 따라 전력이나 그 밖에 공급단위를 구획할 수 없는 **재화**를 계속적으로 공급하는 경우

㉰ 영29①4호에 따라 그 공급단위를 구획할 수 없는 **용역**을 계속적으로 공급하는 경우

* 위 ③의 요건 중 대금청구시기에 세금계산서를 발급받고 공급받는 자가 전사적 자원관리시스템(ERP)에 보관해야 하는 요건을 2013.2.15.이후 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받는 분부터 삭제함

* 받는 대가에는 현금 외에 수표, 어음, 신용카드, 전자화폐, 현물의 인도(양도) 등이 포함됨

* 거래 당사자간의 계약서·약정서 등에 지급시기는 기재되어 있으나 대금청구시기가 별도로 기재되지 아니한 경우로서 재화 또는 용역을 공급받는 자가 발급받은 세금계산서를 전사적 자원관리시스템에 보관하고 세금계산서 발급일로부터 30일 이내 대금을 지급한 경우에 부가가치세법 시행령(2013.02.15, 대통령령 제24359호로 개정되기 전의 것) 제54조제3항에 따라 적법한 세금계산서를 발급한 것으로 보는 법규과의 해석 사례도 있음

2) 세금계산서 발급특례

○ 월합계 세금계산서 발급특례(법34③)

- 다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 재화 또는 용역의 공급일이 속하는 달의 **다음 달 10일**(다음 달 10일이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함)**까지** 발급할 수 있다. ⇒ 괄호 공휴일인 경우 다음 영업일 연장 규정은 2012.2.2. 공급분부터 개정

[#표] 월합계 세금계산서 발급특례[/표]

① 거래처별로 1역월의 공급가액을 합하여 해당 달의 말일을 작성 연월일로 하여 발급하는 경우 - 1월 거래분을 작성 연월일 1월 31일로 하여 2월 10일까지 발급함 - 반품분은 월합계 세금계산서 발행시 반품월에 차감하여 발급함 ② 거래처별로 1역월 이내에서 사업자가 임의로 정한 기간의 공급가액을 합하여 그 기간의 종료일을 작성 연월일로 하여 발급하는 경우 - 1월 11일부터 1월 17일까지의 거래분을 1주일 단위로 정산하기로 한 경우 거래분을 합계하여 1주일의 말일(1.17)를 작성 연월일로 발급할 수 있음 ③ 관계 증명서류 등에 따라 실제거래사실이 확인되는 경우로서 해당 거래일을 작성 연월일로 하여 발급하는 경우 - 1월 5일 거래하였으나 세금계산서를 발급하지 못한 경우 2월 10일까지 1월 5일을 작성 연월일로 발급함

* **1역월이라 함은** 달력상의 월을 말하는 것으로 1역월을 벗어나 발급할 수 없음(서삼46015-11127, 2003.07.14)

♧ 관련예규

- **세금계산서는 과세기간이 지난 후 소급하여 교부할 수 없음**(상담3팀-2202, 2007.8.3)(부가-391, 2013.05.08)

  사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 및 용역을 공급하는 때에는 공급시기에 세금계산서를 공급받는 자에게 교부하여야 하는 것으로, 과세기간이 지난 후에 소급하여 세금계산서를 교부할 수 없는 것임

- **1역월을 초과하여 월합계 세금계산서를 교부한 경우**(제도46015-12172, 2001.7.16)

  사업자가 월합계 세금계산서를 교부함에 있어, 1역월의 범위를 초과하여 합계한 공급가액으로 당해 재화 또는 용역의 공급일이 속하는 과세기간 내에 세금계산서를 교부한 경우, 당해 세금계산서의 공급가액 중 1역월의 범위를 초과하여 월을 달리하여 교부한 공급가액에 대하여는 세금계산서 교부불성실 가산세를 과세하고, **당해 세금계산서의 매입세액은 공급받는 자의 매출세액에서 공제하는 것이나**, 매입처별합계표불성실 가산세를 공급받는 자의 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제하는 것임

- 대금청구시기와 지급시기를 충족한 선발행세금계산서 해당여부

(서면법령해석부가2015-2138, 2015.11.26)

사업자가 건설용역을 제공하면서 선급금 지급조건으로 환경인허가를 받고 이행보증보험증권을 제출하면 발주자의 승인을 거친 후 30일 이내에 대가를 지급받기로 약정한 경우로서 선급금 지급조건을 갖추어 대금지급을 청구(전자세금계산서 발행)하고 발주자의 승인을 거쳐 30일 이내에 해당 대가를 지급받은 경우 해당 (전자)세금계산서는 「부가가치세법」 제17조제3항에 따라 발급한 정당한 세금계산서에 해당하는 것임

다. 세금계산서 발급의무 면제(법33,영71,규칙52,법36①)

세금계산서를 발급하기 어렵거나 세금계산서의 발급이 불필요한 경우 등 다음 각 호의 경우에는 세금계산서 발급의무가 면제되며, 일반사업자 중 시행령73①에 열거된 사업을 하는 자와 간이과세자는 세금계산서를 발급하는 대신 영수증을 발급하여야 한다.

① 택시운송 사업자, 노점 또는 행상을 하는 사람, 무인자동판매기를 이용하여 공급하는 자, 전력이나 도시가스를 실제로 소비하는 자(사업자가 아닌 자로 한정)를 위하여 전기사업자 또는 도시가스사업자로부터 전력이나 도시가스를 공급받는 명의자, 도로 및 관련 시설 운영용역을 공급하는 자(공급받는 자로부터 세금계산서 발급을 요구받은 경우는 제외)가 공급하는 재화 또는 용역

② 소매업 또는 미용, 욕탕 및 유사서비스업을 경영하는 자가 공급하는 재화 또는 용역. 다만, 소매업의 경우에는 공급받는 자가 세금계산서의 발급을 요구하지 아니하는 경우로 한정한다.(2012.7.1.개정)

③ 자가공급(타 사업장에 판매목적 반출 제외), 개인적공급, 사업상증여, 폐업시 잔존재화에 해당하는 재화

④ 법 제21조【재화의 수출】(영 제31조 제1항 제5호에 따른 원료, 영 제31조 제2항 제1호에 따른 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 공급하는 재화와 같은 항 제2호부터 제4호까지의 규정에 따른 한국국제협력단과 한국국제보건의료재단 및 대한적십자사에 공급하는 재화는 제외), 법 제22조【용역의 국외공급】 및 법 제23조【선박.항공기의 외국항행용역의 공급】(공급받는 자가 국내에 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우와 법 제23조 제2항에 따른 외국항행용역으로서 항공기의 외국항행용역 및 항공법에 따른 상업서류 송달용역으로 한정)에 따른 재화 또는 용역

* 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 영 제31조 제1항 제5호에 따라 원료를 대가 없이 국외의 수탁가공 사업자에게 반출하여 가공한 재화를 **국내사업자에게** 양도하는 경우에 **그 원료만 영세율 세금계산서**를 발급하도록 개정(영71①4호) 이 경우에 가공한 재화 중 원료를 제외한 나머지는 부가가치세가 과세되지 아니하는 국내 공급이므로 계산서 발급함

⑤ 영 제33조 제2항 제1호, 제2호, 제5호(공급받는 자가 국내에 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인인 경우로 한정), 제6호 및 제7호(일반여행업자인 경우로 한정)에 따른 재화 또는 용역과 법 제24조 제1항 제1호에 따른 외교공관 등에 공급하는 재화 또는 용역

⑥ 그 밖에 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에 공급하는 재화 또는 용역. 다만, 그 비거주자 또는 외국법인이 해당 외국의 개인사업자 또는 법인사업자임을 증명하는 서류를 제시하고 세금계산서의 발급을 요구하는 경우는 제외

⑦ 영88⑤에 따른 일반과세자(**아래 세금계산서를 발행할 수 없는 업종 제외**)가 세금계산서 발급 시기에 신용카드매출전표 등을 발급한 경우에는 **세금계산서를 발급하지 아니한다.**(법33②)

[#표] 세금계산서를 발행할 수 없는 업종[/표]

○ 세금계산서를 발행할 수 없는 업종(영수증만을 발행하는 업종)
(영73①,② 중 영73③에서 열거되지 아니한 업종,영88⑤)

- 미용, 욕탕 및 유사서비스업
- 여객운송업(전세버스 운송사업의 경우 제외)
- 입장권을 발행하여 경영하는 사업
- 의료법에 따른 의사·치과의사·한의사·조산사 또는 간호사가 제공하는 용역 중 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(단, 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 제외), 지방흡인술, 주름살제거술의 진료용역을 공급하는 사업(2012.2.2.공급분부터)
- 영35조5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역(부가가치세가 과세되는 수의사의 동물진료용역)(2012.2.2.공급분부터)
- 교육용역 중 부가가치세가 과세되는 무도학원, 자동차운전학원(2012.2.2.공급분부터)

* 상기 영수증만 발행 가능한 업종도 감가상각자산 또는 영73①,②에 따른 역무 외의 역무를 공급하는 경우에 공급받는 사업자가 사업자등록증을 제시하고 세금계산서의 발급을 요구하는 때에는 세금계산서를 발급해야 함(영73④)

⑧ 부동산 임대용역 중 영 제65조 제1항 및 제2항이 적용되는 부분(간주임대료)

⑨ 전자서명법 제2조 제10호에 따른 공인인증기관이 공인인증서를 발급하는 용역 다만, 공급받는 자가 사업자로서 세금계산서의 발급을 요구하는 경우는 제외(2012.4.1.공급부터 개정)

⑩ 법53의2③에 따라 간편사업자등록을 한 사업자가 국내에 공급하는 전자적 용역(2015.7.1.부터)

⑪ 부당하게 낮은 대가를 받거나 대가를 받지 아니하여 부가가치세 과세표준에 포함된 가액(집행기준 33-71-1 ⑪)

♧ 관련예규

- **자동차대여(렌트업)시 영수증 발급가능**(서면2016부가-2652, 2016.4.4)
  자동차대여업을 영위하는 사업자는 세금계산서 대신 영수증 교부가 가능하나, 사업자등록증을 제시하고 교부를 요구하는 때에는 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **타인 신용카드로 결제한 경우 세금계산서 교부**(상담3팀-1912, 2007.7.5)
  사업자가 매입세액 공제 대상 물품을 타인(종업원 및 가족 제외)명의 신용카드로 결제한 경우 신용카드매출전표에 의하여 매입세액이 공제되지 아니하며 세금계산서를 수취하여야 매입세액이 공제되는 것임. 이 경우 공급자는 재화를 공급받는 자가 세금계산서의 교부를 요구하는 경우 신용카드 명의자와 사업자등록증 상의 대표자가 다른 것으로 확인되는 때에는 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **현금영수증을 자동발급한 경우 세금계산서 교부의무 면제**(상담3팀-1893, 2007.7.3)
  현금영수증 가맹점이 재화를 공급하고 공급받는 자의 신분인식수단을 확인할 수 없어 국세청장이 지정한 번호(010-000-1234)로 현금영수증을 발급한 경우에는 시행령 제57조 제2항의 규정에 의하여 세금계산서 교부의무가 면제되는 것임

- **제조업자가 전자상거래에 의하여 재화 등을 공급하는 경우**(상담3팀-303, 2006.2.16)
  제조업을 영위하는 사업자가 통신 또는 전자상거래를 통하여 재화를 최종 소비자에게 직접 공급하는 경우에는 영수증을 교부할 수 있는 것이나, 자기의 제조장에서 최종소비자에게 직접 판매하는 경우에는 세금계산서를 교부하여야 하는 것임
  ☞ 참고로 2006.02.09. 이후에는 제조업자가 사업자에게 재화를 공급하고 대가를 신용카드로 결제한 경우 세금계산서를 교부하지 아니하는 것임

- **인터넷 쇼핑몰 운영 사업자의 수탁 판매분 세금계산서 교부**(상담3팀-1310, 2004.7.7)
  ① 인터넷 쇼핑몰 운영사업자가 재화를 수탁받아 판매하면서 결제대행업체를 통하여 신용카드 매출전표를 발행한 경우 구매자가 세금계산서를 요구하는 경우 위탁 세금계산서를 교부하여야 하는 것임
  ② 사업자가 인터넷사이트에 다른 사업자의 광고를 게재하여 주고 대가를 받는 경우에는 영수증 교부대상에 해당하지 아니하므로 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **신용카드로 결제한 농·어민에게 세금계산서 교부**(상담3팀-334, 2004.02.17)
  조특법의 규정에 의하여 환급을 받고자 하는 농·어민이 농·어업용 기자재 구입시 신용카드로 대금을 결제하고 세금계산서 교부를 요구하는 경우 세금계산서를 교부하여야 함

라. 수입세금계산서(법35조,영72조)

세관장은 수입되는 재화에 대하여 부가가치세를 징수할 때(**법50조의2에 따라 부가가치세의 납부가 유예되는 때를 포함한다**)에는 수입된 재화에 대한 세금계산서(수입세금계산서)를 법32①에 따른 세금계산서 발급에 관한 규정을 준용하여 수입하는 자에게 발급하여야 한다.(법35①)

* 법50조의2에 따라 부가가치세의 납부가 유예되는 때에도 수입세금계산서를 발급해야 한다는 개정규정은 2016.1.1.이후 납부유예를 신청한 **중소사업자**가 2016.7.1.이후 재화를 수입신고하는 분부터, 2017.1.1.이후 납부유예를 신청하여 납부를 유예받은 **중견사업자**가 2017.4.1.이후 재화를 수입신고하는 분부터 적용

1) 수정수입세금계산서 발급 제한 규정 및 발급 방법(법35②, 영72②~⑤)

☞ 세관장이 수정수입세금계산서를 발급할 수 있는 경우를 수입자가 **① 자발적으로 세액 등을 수정신고한 경우**, **② 세액이 결정·경정될 것을 미리 알고 수정신고한 경우로서 수입자의 귀책사유가 없는 경우** 등으로 제한함으로써 납세자의 성실한 신고를 유도하려는 것임

가) 세관장은 아래의 어느 하나에 해당하는 경우에는 수입하는 자에게 수정한 수입세금계산서를 발급하여야 한다.(2013.7.26.이후 수정신고하거나 결정·경정하는 분부터 개정)

(1) 관세법에 따라 세관장이 과세표준 또는 세액을 결정 또는 경정하기 전에 수입하는 자가 영72②으로 정하는 바에 따라 수정신고 등을 하는 경우

* 영72②: 잠정가격 신고, 보정신청, 수정신고, 경정청구, 후발적 사유 경정청구, 과세가격조정 경정청구, 과오납 및 위약물품 환급 등

(2) 세관장이 과세표준 또는 세액을 결정 또는 경정하거나 수입하는 자가 세관공무원의 관세 조사 등 영72③으로 정하는 행위가 발생하여 과세표준 또는 세액을 결정 또는 경정할 것을 미리 알고 관세법에 따라 수정신고하는 경우로서 아래의 어느 하나에 해당하는 경우

(가) 통일상품명 및 부호체계에 관한 국세협약에 따른 관세협력이사회나 관세법에 따른 관세품목분류위원회에서 품목분류를 변경하는 경우

(나) 합병에 따른 납세의무 승계 등으로 당초 납세의무자와 실제 납세자가 다른 경우

(다) 수입자의 **착오 또는 경미한 과실로** 확인되거나 수입자가 자신의 귀책사유가 없음을 증명하는 등 영72④으로 정하는 다음의 경우**(개정 2018.2.13.)**

① 수입신고가 수리되기 전에 수입자가 세액을 납부한 경우로서 수입신고가 수리되기 전에 해당 세액에 대하여 수입자가 수정신고하거나 세관장이 경정하는 경우

② 수입자의 귀책사유 없이 「관세법」 등에 따른 원산지증명서 등 원산지를 확인하기 위하여 필요한 서류가 사실과 다르게 작성·제출되었음이 확인된 경우

③ FTA특례법상 가산세 면제사유에 해당하는 경우

④ 사전심사에 따라 통보된 과세가격 결정방법을 적용하여 수입자가 수정신고하거나 세관장이 경정하는 경우

⑤ 수입신고를 수리하기 전에 세액을 심사하는 물품에 대하여 감면대상 및 감면율을 잘못 적용한 경우

⑥ 수입자의 착오 또는 경미한 과실로 확인되거나 수입자가 자신의 귀책사유가 없음을 증명하는 경우

* 영72③으로 정하는 행위: 관세 조사 또는 관세 범칙사건 조사 통지, 세관공무원의 현지출장이나 확인업무에 착수 등

나) 세관장이 위 규정의 어느 하나에 해당하여 수정한 수입세금계산서를 발급하는 경우에는 부가가치세를 납부받거나 징수 또는 환급한 날을 작성일로 적고 비고란에 최초 수입세금계산서 발급일 등을 덧붙여 적은 후 추가되는 금액은 검은색 글씨로 쓰고, 차감되는 금액은 붉은색 글씨로 쓰거나 음의 표시를 하여 발급한다.(영72⑤)

2) 세관장이 수정수입세금계산서를 발급하지 아니한 경우 수입자는 수입신고 후 5년 이내 또는 소송에 대한 결정 등이 확정된 날부터 1년 이내 수정수입세금계산서 발급신청서(별지 제14호의5 서식)를 세관장에 제출하여야 한다.**(법35③ 신설 2018.1.1.이후 수정신고하거나 결정·경정하는 분부터, 영72⑥ 개정 2018.2.13.)**

가) 세관장은 신청을 받은 날부터 2개월 이내에 수정수입세금계산서를 발급하거나 발급할 이유가 없다는 뜻을 신청인에게 통지하여야 한다.**(영72⑦ 신설 2018.2.13.)**

나) 세관장이 수정한 수입세금계산서를 발급하는 경우에는 그 작성일은 발급결정일로 적고 비고란에 최초 수입세금계산서 발급일 등을 덧붙여 적은 후 추가되는 금액은 검은색 글씨로 쓰며, 차감되는 금액은 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급한다.**(영72⑧ 신설 2018.2.13.)**

3) 기타 수입세금계산서 관련 사항

○ 수입일이 속하는 과세기간 경과 후 발급받은 세금계산서는 발급받은 날이 속하는 과세기간에 공제됨(상담3팀-2290, 2007. 8.16)

○ 세관장이 경정 결정하여 수입세금계산서를 추가로 발행한 경우 발행일이 속하는 과세기간에 공제됨(상담3팀-2530, 2004.12.13)

○ 사업양도자가 사업의 양도시 발급받지 못한 수입세금계산서는 사업양도 후 사업양수자가 사업양도자의 명의로 발급받은 경우에는 사업양수자가 발급받은 해당 과세기간에 매입세액 공제(집행기준 38-0-2 ③)

○ 공급장소를 국외로 보는 경우 (집행기준 20-0-2 ②)

- 사업자 갑이 국외에서 재화를 사업자 을에게 양도하고 사업자 을이 자기 명의로 재화를 수입하면서 세관장으로부터 수입세금계산서를 발급받은 경우 사업자 갑이 국외에서 사업자 을에게 인도하는 재화

♧ 관련예규

- **사업자단위과세 적용으로 말소된 종된 사업장의 사업자등록번호로 발급받은 수입세금계산서의 매입세액공제 가능여부**(서면법규과-499, 2013.4.30)
  사업자단위과세가 적용되는 과세기간 전에 수입신고수리된 물품에 대하여 사업자단위과세 적용 후에 종된 사업장의 사업자등록번호로 수입세금계산서를 발급받는 경우에는 해당 수입세금계산서의 매입세액은 발급일이 속하는 과세기간에 공제가능한 것임

- **국내 사업자가 자기 명의로 직접 국외의 외국법인 본점에서 수입하는 경우 외국법인의 국내지점의 세금계산서 교부여부**(서삼46015-10310, 2003.2.20)
  외국법인의 국내지점이 국내의 사업자와 계약에 의하여 부가가치세가 과세되는 재화를 국외의 외국법인 본점에서 수입하여 공급하는 경우에 있어서 국내 사업자가 자기 명의로

직접 당해 재화의 수입·통관 등 제반 수입절차를 이행하고 세관장으로부터 동 재화의 수입에 따른 수입세금계산서를 교부받는 경우 외국법인의 국내지점은 국내사업자에게 동 재화의 공급에 대하여 별도의 세금계산서를 교부할 의무가 없는 것임

- **세금계산서교부 등과 관련한 질의**(서삼46015-10204, 2003.2.6)
  사업자가 보세구역 내에서 보세구역 이외의 국내에 재화를 공급하는 경우에 당해 재화가 부가가치세법 제8조에 규정하는 수입재화에 해당되어 세관장이 같은법 제23조 제3항의 규정에 의하여 부가가치세를 징수한 때에는 공급가액 중 같은법 제13조 제4항에 규정하는 금액을 제외한 잔액을 과세표준으로 하여 같은법 제16조 제1항의 규정에 의한 세금계산서를 교부하여야 하는 것이며 재화의 공급가액 중 재화의 수입에 대한 부가가치세 과세표준을 제외한 잔액이 없는 때에는 세금계산서 교부의무가 없는 것임

- **폐업 후에 받은 수입세금계산서의 공제시기**(부가1265.2-1721, 1982.6.29)
  사업자가 수입재화에 대한 매출세액을 신고 납부하고 폐업한 후에 당해 수입재화에 대한 수입세금계산서를 교부받은 경우 그 매입세액은 폐업일이 속하는 과세기간에 대한 매출세액에서 공제되는 것임

마. 특수한 경우의 세금계산서 발급(법32⑥,영69)

1) 공동지분 사용수익권 매각시 세금계산서 발급방법(서삼46015-11810, 2003.11.20)

- 건설업을 영위하는 3개 법인이 지방자치단체로부터 지하공간개발용역을 공동으로 수주하여 완공 후 지방자치단체에 기부채납하고 동 지하시설물에 대하여 20년간 무상사용수익권을 취득한 경우로서, 각 건설사별 지분 매각이 불가능하여 공동수급체의 대표사를 선정하여 동 무상사용수익권을 매각하면서 대표사가 매각대금을 일괄 영수하는 경우 영69⑭,⑮(구 부가가치세법 시행규칙 제18조) 규정을 준용하여 세금계산서를 발급할 수 있는 것이며, 이 경우 동 매각대금에 대하여 공동수급체별로 매월 정산키로 한 경우에는 공동수급체의 구성원은 대표사에게 법34조(구 부가가치세법 시행령 제54조)의 세금계산서 발급특례 규정을 적용하여 세금계산서를 발급할 수 있는 것임

2) 위탁판매 또는 대리인에 의한 판매의 경우에 수탁자 또는 대리인이 재화를 인도하는 때에는 수탁자 또는 대리인이 위탁자 또는 본인의 명의로 세금계산서를 발급하며, 위탁자 또는 본인이 직접 재화를 인도하는 때에는 위탁자 또는 본인이 세금계산서를 발급할 수 있다. 이 경우에는 수탁자 또는 대리인의 등록번호를 비고란에 부기함(영69①) 단, 법10⑦ 단서의 경우에는 영69①을 적용하지 아니함(영69③)

3) 위탁매입 또는 대리인에 의한 매입의 경우에는 공급자가 위탁자 또는 본인을 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급한다. 이 경우에는 수탁자 또는 대리인의 등록번호를 비고란에 부기함(영69②) 단, 법10⑦ 단서의 경우에는 영69②을 적용하지 아니함(영69③)

4) 수용으로 인하여 재화가 공급되는 경우에는 영69① 위탁판매시 세금계산서 발급 규정을 준용하여 해당 사업시행자가 세금계산서를 발급할 수 있음(영69④)

5) 용역의 공급에 대한 주선·중개의 경우에는 영69①,② 위탁판매·매입시 세금계산서 발급 규정을 준용함(영69⑤)

☞ 조합이 카드회원모집 용역 제공하고 대가를 중앙회를 통해 받는 경우(부가-244, 2013.3.19)

- 신용협동조합중앙회(이하 중앙회)가 신용카드회사와의 계약에 따라 신용협동조합(이하 조합)이 신용카드 회원모집 업무를 하도록 주선·중개하고 신용카드회사로부터 회원모집에 대한 대가를 받아 조합에 배분하는 경우 「부가가치세법 시행령」 제58조 제7항에 따라 중앙회가 조합의 명의로 신용카드회사를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하는 것임 다만, 중앙회가 조합의 신용카드 회원모집 용역대가 전체에 대하여 신용카드회사를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하는 경우에는 조합이 중앙회로부터 배분받은 금액을 한도로 중앙회를 공급받는 자로 하여 세금계산서를 발급하는 것임

6) 리스 거래의 경우

가) 금융업 면세여부

○ 여신전문금융업법에 의하여 시설대여업으로 등록한 시설대여업자가 리스이용자에게 제공하는 시설대여용역은 금융업으로 부가가치세가 면세됨(영40①9, 규칙28) 다만, 여신전문금융업법에 따른 시설대여업자가 자동차관리법 제3조에 따른 자동차를 대여하고 정비용역을 함께 제공하는 경우 2003.1.1.이후 최초로 시설대여계약을 체결하는 분부터 부가가치세가 과세되는 것임(영40④5, 규칙28)

○ 여신전문금융업법에 의한 시설대여업자가 AAA자동차를 리스이용자에게 대여하면서 판매촉진을 위해 리스료 할인과 무료정비 쿠폰중 택일하도록 하여 무료정비 쿠폰을 택한 고객에게 AAA자동차로부터 구입한 정비쿠폰을 제공하고, AAA자동차의 판매를 담당하는 딜러 소유의 정비센터에서 소모품 교체 및 정기점검 서비스를 받도록 하며, 고객의 쿠폰 사용여부 및 쿠폰에서 표시하는 정비용역의 제공 책임에 대하여 관여하지 않는 경우에 대해서는 규칙28조(구부가가치세법 시행규칙 제11조의2)의 정비용역을 함께 제공하는 경우에 해당하지 아니하는 것임(부가-920, 2012.09.07)

○ 기계장비 및 설비 등을 임대하는 사업자가 여신전문금융업법에 의하여 시설대여업자로 등록하게 된 경우, 동 법률에 의한 시설대여업자로 등록하기 이전에 과세사업을 위하여 생산, 취득한 재화는 자가공급(면세전용)으로 부가가치세가 과세되고, 등록일 이후 도래하는 사용료(리스료)는 부가가치세가 면제되는 금융,보험용역에 해당하는 것임(상담3팀-1926, 2006.08.28)

나) 리스시설 임차시의 세금계산서 교부 및 수정세금계산서 교부가능 여부(영28⑪, 영69⑧, 상담3팀-800, 2005.06.10)

부가가치세 납세의무 있는 사업자가 여신전문금융업법 제3조에 따라 등록한 시설대여업자(리스사업자)로부터 시설 등을 임차하고, 그 시설 등을 공급자 또는 세관장으로부터 직접 인도받는 경우에는 공급자 또는 세관장이 당해 사업자에게 직접 세금계산서를 교부할 수 있는 것이며, 당초 리스사업자에게 적법하게 교부된 세금계산서에 대하여 리스이용자에게 수정세금계산서를 교부할 수 없는 것임

다) 리스이용자가 변경되는 경우(재부가22601-21, 1991.01.08)

금융리스의 경우 리스이용자가 새로운 리스이용자에게 당해 리스자산을 넘겨주는 것은 자산의 양도로서 부가가치세가 과세되며 리스이용자는 새로운 리스이용자에게 세금계산서를 교부하여야 함

운용리스의 경우 리스이용자가 새로운 리스이용자에게 당해 리스자산을 넘겨주는 것은 재화의 공급에 해당하지 아니하며, 공급자 또는 세관장은 새로운 리스이용자에게 세금계산서를 교부하지 아니함. 다만, 새로운 리스이용자에게 대가를 받고 임차인의 지위를 양도하는 경우 그 대가에 대하여는 부가가치세가 과세됨

라) 리스계약이 해지되는 경우

○ 금융리스(상담3팀-255, 2004.02.17)

- 사업자가 시설대여업자로부터 금융리스 조건으로 리스자산을 임차하고 공급자(세관장)로부터 직접 인도받아 사용하다가 시설대여 계약이 해지되어 당해 시설대여업자에게 당해 리스자산을 반환하는 것은 재화의 공급에 해당하는 것으로 사업자는 리스자산을 반환하는 때에 시설대여업자에게 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

○ 운용리스(상담2팀-1658, 2005.10.17)

- 사업자가 시설대여업자로부터 운용리스 조건으로 리스자산을 임차하여 사용하다가 시설대여 계약이 해지되어 당해 시설대여업자에게 리스자산을 반환하는 것은 임대차용 자산을 반환하는 것이므로 세금계산서를 교부하지 아니하며, 계산서 교부대상 거래도 해당하지 않는 것임

마) 판매 후 리스자산의 경우(상담3팀-636, 2006.03.31)

사업자가 신규로 제조하거나 구입한 시설 또는 사용하여 온 시설을 시설대여업법에 의하여 인가를 받은 시설대여회사에 판매한 후 그 시설을 리스하는 경우 당해 사업자는 자기를 공급자 및 공급받는 자로 하여 세금계산서를 교부하는 것임

바) 리스의 회계처리(법인세법 기본통칙 23-24-1),(소득세법 기본통칙 27-55-18, 27-55-19)

사) 시설대여업자의 계산서 작성, 교부의무(법인세법 기본통칙 121-164-6)

- 여신전문금융업법에 의한 시설대여업자가 금융리스 이외의 리스(운용리스)를 실행하고 리스이용자로부터 리스료를 수취하는 경우에는 계산서를 작성하여 리스이용자에게 교부하여야 함

7) 재건축조합 거래의 경우 (조특법104의7, 조특령104의4)

가) 주택 재개발조합 설립 추진위원회가 정비사업을 시행하면서 신규로 부가가치세 과세사업을 개시하고자 하는 경우 사업자등록을 하여야 함(상담3팀-2599, 2007.09.13)

나) 정비사업조합이 정비사업에 관한 공사를 완료한 후에 그 관리처분계획에 따라 조합원에게 공급하는 것으로서 종전의 토지를 대신하여 공급하는 토지 및 건축물은 재화의 공급으로 보지 아니하는 것이며, 정비사업조합이 시공자 등으로부터 건설용역 대가에 대하여 세금계산서를 교부받은 경우 정비사업조합은 (관리처분계획에 따라 조합원에게 공급하는 것으로서 종전의 토지를 대신하여 공급하는 토지 및 건축물과 관련된) 매입세액 공제를 받을 수 없음(부가-2089, 2008.07.18)

다) 재건축조합이 재건축사업을 시행하여 신축한 주택을 관리처분계획에 의하여 분양하는 경우에는 분양주택이 당초 지분을 초과하는 경우에도 부가가치세가 과세되지 아니하는 것이나 관리처분계획에 의하지 않는 경우는 과세됨(상담3팀-1608, 2006.07.27)

라) 관리처분계획에 의하지 아니하고 주택(국민주택규모 이하인 경우는 제외) 및 상가를 당해 조합원에게 분양하는 경우와 일반인에게 분양하는 주택(국민주택규모 이하인 경우는 제외) 및 상가는 부가가치세가 과세되는 것으로 당해 부가가치세가 과세되는 사업과 관련된 매입세액은 공제받을 수 있는 것임(부가46015-2318, 1999.08.05)

마) 정비사업조합이 시공자 등으로부터 건설용역 대가에 대하여 세금계산서를 교부받은 경우 교부받은 세금계산서상 공급가액의 범위 안에서 실제로 건설용역을 공급받은 조합원에게 조합원이 부담한 현금, 토지 등의 비용을 기준으로 부가가치세법 시행규칙 제18조 규정에 의해 세금계산서를 교부할 수 있는 것이며, 조합원은 자기의 과세사업과 관련된 매입세액을 공제받을 수 있는 것임(상가의 경우)(상담3팀-2303, 2005.12.16)(부가-1436, 2011.11.18)

* 상기사례 신고 방법(부가-689, 2013.07.26)
① 건설사는 정비사업조합에 매출세금계산서를 교부하고 정비사업조합은 상가 취득 조합원에게 매출세금계산서를 교부함
② 정비사업조합은 상가 취득 조합원에게 교부한 매출세금계산서에 해당하는 건설사로부터 받은 매입세금계산서를 공제 받음(매출 부분은 수입금액 제외로 기재)
③ 상가 취득 조합원은 자기의 과세사업과 관련된 매입세액으로 공제

바) 건설업자가 정비사업조합에게 국민주택규모 초과분 아파트의 건설용역을 제공하는 경우에는 정비사업조합이 당해 아파트를 조합원에게 분양하든지 또는 일반인에게 분양하든지에 관계없이 그 건설용역의 대가에 대하여는 부가가치세가 과세되는 것이며, 그 공급받는 자로부터 부가가치세를 거래징수하여야 하는 것임(부가-719, 2009.05.26)

사) 건설산업기본법에 의하여 등록을 한 자가 국민주택건설을 위한 철거용역을 제공하는 경우에는 부가가치세가 면세되는 것이며, 이 경우 용역대가는 실질적 대가관계

에 있는 모든 금전적 가치가 있는 것이므로 철거공사비 총액(지급받은 현금과 고철회수금액)이 되는 것임. 또한 국민주택건설업자가 국민주택을 신축하기 위하여 취득한 토지에 부착된 건물의 철거물을 공급하는 경우 면세사업에 부수되는 재화의 공급에 해당하는 것임(부가-702, 2010.06.07) (부가46015-1611, 1997.07.15)

아) 건설산업기본법에 의하여 등록을 한 자가 일괄계약에 의하여 국민주택건설을 위한 기존건물 등의 철거용역과 건설폐기물 수집·운반 및 처리용역을 함께 공급하는 경우 국민주택 건설을 위한 철거용역에 대하여는 조특법106①4호의 규정에 의하여 면세되나, 건설폐기물의 수집·운반 및 처리용역에 대하여는 부가가치세가 과세됨(재소비46015-42, 2001.02.22)

8) 조달사업에 관한 법률에 따라 물자가 공급되는 경우에는 법32⑥에 따라 공급자 또는 세관장이 해당 실수요자에게 직접 세금계산서를 발급하여야 함. 다만, 물자를 조달할 때에 그 물자의 실수요자를 알 수 없는 경우에는 조달청장에게 세금계산서를 발급하고, 조달청장이 실제로 실수요자에게 그 물자를 인도할 때에는 그 실수요자에게 세금계산서를 발급할 수 있음(영69⑥)

9) 영18②1호에 따라 조달청장이 발행한 창고증권의 양도로서 임치물의 반환이 수반되는 경우의 세금계산서 발급에 관하여는 영69⑥ **단서**를 준용함. 이 경우 영69⑥ 단서 중 실수요자는 "창고증권과의 교환으로 임치물을 반환받는 자"로 본다.(영69⑨)

10) 영18②1호에 따른 조달청 창고 및 영18②2호에 따른 거래소(런던금속거래소)의 지정창고에 보관된 물품이 국내로 반입되는 경우에는 세관장이 수입세금계산서를 발급함(영69⑯)

11) 감정평가업자, 신문 발행업자, 정기간행물 발행업자, 뉴스통신사업을 경영하는 법인이 **법원의 의뢰를 받아** 감정평가용역 또는 광고용역을 제공하는 경우로서, 그 용역을 실제로 공급받는 자를 알 수 없을 때에는 감정평가업자, 신문 발행업자, 정기간행물 발행업자, 뉴스통신사업을 경영하는 법인은 법원에 세금계산서를 발급하고, **그 법원이** 감정평가용역 또는 광고용역을 실제로 공급받는 자로부터 **그 용역에 대한 대가를 징수할 때에는 법원이 그 자에게 세금계산서를 발급할 수 있음**(영69⑩)

12) 가스도입판매사업, 전기통신역무, 발전사업자가 대가를 한국전력거래소를 통하여 받는 경우, 위성방송용역 등의 경우 세금계산서 발급방법(영69⑦⑪⑫⑬)

13) **공동매입**의 경우(고유번호가 부여된 비사업자, 간이과세자도 발급 가능함)(영69⑭⑮, 통칙32-69-7)

○ 전기료·도시가스료 등의 경우 전력 등을 공급받는 자와 실제 수요자가 다른 경우 공급받는 자가 수취한 세금계산서의 공급가액 범위내에서 실제 수요자에게 발급함(영69⑭)

- 세금계산서 발급은 발급받은 세금계산서의 작성일자로 하여 비고란에 전력 등을 부기
  * **간이과세자나 비사업자가 세금계산서를 발급한 경우** 부가가치세 신고는 하지 않으며 매출 및 매입처별세금계산서 **합계표만 제출**함

○ 동업자가 조직한 조합 또는 이와 유사한 단체가 그 조합원이나 그 밖의 구성원을 위하여 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받는 경우와 국가를 당사자로 하는 계약에 관한 법률에 따른 공동 도급계약에 의하여 용역을 공급하고 그 공동 수급체의 대표자가 그 대가를 지급받는 경우 및 도시가스사업법에 따른 도시가스사업자가 도시가스를 공급할 때 도시가스를 공급받는 명의자와 도시가스를 실제로 소비하는 자가 서로 다른 경우에 관하여는 상기 규정(영69⑭)을 준용함(영69⑮)

14) 공동도급의 경우(집행기준 32-0-4)

○ (매출세금계산서) 공동수급체의 구성원 각자가 발주처에 자기가 공급한 용역에 대하여 발급하는 것이 원칙. 다만, 공동수급체의 대표사가 그 대가를 지급받는 경우 해당 공동수급체의 구성원은 각자 공급한 용역에 대하여 공동수급체 대표자에게 세금계산서를 발급하고, 그 대표사는 발주처에게 세금계산서를 일괄 발급 가능

○ (매입세금계산서) 공동비용에 대해 각각 발급받을 수 있는 경우 그 지분금액대로 각각 수취가능하나, 대표사가 전체를 발급받아 각 공동지분에 따라 나머지 구성원에게 세금계산서 발급 가능함. 이 경우 대표사가 발급한 세금계산서는 재화 또는 용역을 공급한 것이 아니므로 부가가치세 과세표준에 포함되지 아니하지만 세금계산서합계표는 제출

15) 본점 일괄계약 용역(집행기준 32-69-1)
본점에서 일괄하여 계약체결 및 대금 결제하고 세금계산서를 발급받은 경우 해당 공급가액 범위내에서 용역을 실지로 사용·소비하는 지점으로 세금계산서 발급 가능

16) **온실가스 배출권**의 할당 및 거래에 관한 법률에 따라 배출권 거래계정을 등록한 자(이하 “할당대상업체 등”이라 함)가 같은 법에 따른 배출권 거래소가 개설한 배출권 거래시장을 통하여 다른 할당대상업체 등에게 같은 법 제2조 제3호에 따른 배출권(같은 법 제29조 제3항에 따른 상쇄배출권을 포함함)을 공급하고 그 대가를 배출권 거래소를 통하여 받는 경우에는 법 제32조 제6항에 따라 그 할당대상업체 등이 배출권 거래소에 세금계산서를 발급하고 배출권 거래소가 공급받은 할당대상업체 등에 세금계산서를 발급할 수 있다.(영69⑱) → 2015.2.3.이 속하는 과세기간부터 적용

♧ 관련예규

- **2이상의 사업자가 다른 사업자로부터 재화를 공동으로 공급받는 경우**(부가-1037, 2013.10.31)
  2이상의 사업자가 다른 사업자로부터 재화 또는 용역 등을 공동으로 공급받은 경우로서 당해 재화 등에 대한 세금계산서를 대표사 명의로 발급받은 경우에는 부가가치세법 시행령 제69조제14항에 따라 그 대표사가 공동매입의 구성원에게 각각의 지분비율에 따라 세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **지방자치단체가 한국전력공사로부터 위탁받아 공사하는 경우**(부가-866, 2013.9.23)
  한국전력공사가 자신이 관리하는 전선의 유지보수를 위해 배전선로 부근의 가로수 가지치기 공사를 지방자치단체에 위탁하고 지방자치단체가 사업자에게 재위탁한 경우, 해당 지방자치단체는 용역을 제공한 사업자로부터 발급받은 세금계산서에 적힌 공급가액의 범위 안에서 「부가가치세법 시행령」 제69조제14항 및 제15항의 규정을 준용하여 한국전력공사에 세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **공동매입 등에 대한 세금계산서 발급과 관련한 가산세 적용**(부가-689, 2013.7.26)
  부가가치세법 시행령 제69조제14항 및 제15항에 따라 조합이 그 조합원을 위하여 수수한 세금계산서에 대해 그 공급가액을 신고하지 아니하거나 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우 같은 법 제60조의 규정은 적용하지 아니하는 것임

  ※ 신고 방법 참고예규 : (부가-689, 2013.7.26)
  동업자가 조직한 조합이 그 조합원을 위하여 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받고 세금계산서를 수수한 경우에 당해 세금계산서의 공급가액은 부가가치세법 제18조 및 제19조 규정에 의한 부가가치세 신고시 조합의 사업과 관련된 매출·매입 금액과 합하여 신고하는 것임.
  또한, 당해 세금계산서는 조합의 사업과 관련하여 교부하였거나 교부한 세금계산서와 함께 매출·매입처별세금계산서합계표를 작성하여 같은법 제20조의 규정에 의하여 정부에 제출하여야 하는 것이나, 조합원을 위하여 재화 또는 용역을 공급하고 발행한 세금계산서의 공급가액은 조합의 수입금액에 해당하지 아니하므로 과세표준명세의 **수입금액제외**란에 기재하여 신고하여야 하는 것임.
  다만, 이 경우 조합이 그 조합원을 위하여 수수한 세금계산서의 공급가액을 신고하지 아니하거나 매출·매입처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우에도 같은 법 제22조의 규정은 적용하지 아니하는 것임.

- **국내사업장이 없는 외국법인과 공동기술개발 비용**(부가-970, 2012.9.24)
  국내에서 과세사업을 영위하는 사업자(갑법인)가 국내사업장이 없는 외국법인(A법인)과 갑법인의 사업장에서 공동으로 기술개발을 하면서 비용을 공동(50:50)으로 분담하고 개발결과물을 갑법인과 A법인이 공동으로 소유하는 계약을 체결하고 이와 관련하여 국내의 다른 사업자(을법인)로부터 재화 또는 용역을 공급받고 관련 세금계산서를 전부 갑법인이 발급받는 경우 갑법인이 발급받는 매입세금계산서의 매입세액 중 자기지분(50%)을 초과

하는 매입세액은 갑법인의 매출세액에서 공제할 수 없는 것임. 또한 갑법인이 A법인으로부터 공동비용 분담금을 지급받는 경우 A법인에 세금계산서를 발급할 수 없는 것이며 해당 분담금은 갑법인의 부가가치세 과세표준에도 포함될 수 없는 것임

- **도로관리청이 맨홀관리기관의 비용부담으로 시공사를 선정하여 맨홀정비 시 세금계산서 발급 대상 여부**(부가-335, 2012.3.29)
  시공비를 지방자치단체 예산으로 집행하고 관리소유자에게 당해 시공비를 징수하는 경우 지방자치단체가 관리소유자에게 「부가가치세법 시행규칙」 제18조제2항의 규정에 의하여 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **지방자치단체가 인터넷쇼핑몰을 운영하면서 결제대행업체로부터 발급받은 세금계산서 처리 방법**(부가-421, 2013.5.14)
  결제대행업체가 쇼핑몰을 운영하는 지방자치단체와 쇼핑몰에 대한 결제대행 계약을 체결하고 지방자치단체에게 결제대행수수료에 대한 세금계산서를 발급한 경우 지방자치단체는 발급받은 세금계산서에 기재된 공급가액의 범위 안에서 실지로 결제대행수수료를 부담하여야 하는 업체에게 세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **집합건물관리단의 공동매입에 따른 세금계산서 발급 방법 등**(부가-292, 2011.3.24)
  집합건물의 구분소유자들이 집합건물의소유및관리에관한법률 제23조에 규정한 관리단을 구성하여 고유번호를 부여받은 경우에 있어서 자치적으로 건물을 관리하고 그 관리에 소요된 비용만을 각 입주자들에게 분배하여 징수하는 경우에는 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역의 공급에 해당하지 아니하는 것으로 부가가치세법 제16조의 규정에 의한 세금계산서를 교부할 수 없는 것임.
  다만, 당해 관리단이 입주자들이 실지로 소비하는 재화 또는 용역에 대하여 부가가치세법 제16조의 규정에 의하여 세금계산서를 교부받은 경우에 당해 명의자인 관리단은 그 교부받은 세금계산서에 기재된 공급가액의 범위 안에서 당해 재화 또는 용역을 실지로 소비하는 입주자들에게 같은 법 시행규칙 제18조의 규정에 의하여 세금계산서를 교부할 수 있는 것임(부가-391, 2013.5.8)

- **두개의 법인이 공동조직을 운영하고 경비를 배분하는 경우**(부가가치세과-749, 2009.6.1)
  두개의 법인이 비용절감을 위하여 관리업무 중 일부를 공동으로 수행하는 조직을 두고 비용을 공동부담하기로 한 후, 공동비용에 대한 매입세금계산서를 어느 한 법인이 일괄하여 교부받은 경우, 매입세금계산서를 교부받은 법인은 시행규칙 제18조의 규정에 준하여 다른 법인에게 세금계산서를 교부하여야 하는 것임

- **빌딩관리사무소의 자재 및 용역 대금에 대한 세금계산서 교부**(부가가치세과-894, 2009.3.6)
  빌딩관리사무소가 입주자들이 사용한 전기료 및 건물 관리를 위한 자재구입 또는 수리용역 등에 대하여 세금계산서를 수취한 경우 세금계산서 수취금액의 범위 내에서 시행규칙 제18조의 규정에 의하여 실제 비용을 부담한 입주자들에게 세금계산서를 교부받은

날짜로 세금계산서를 교부할 수 있는 것이며, 세금계산서를 교부받은 입주자들은 매입세액 공제 가능함 ⇒ **관리사무소가 고유번호를 받은 경우 및 간이과세자도 교부가능**

- **공동매입세금계산서를 대표자가 아닌 자가 교부받은 경우**(부가가치세과-2311, 2008.7.29)
(갑), (을) 두 사업자가 사업에 관련한 공동비용의 분배비율을 약정하고 그 공동비용에 대한 매입세금계산서를 약정에 의하여 공동도급계약서 상의 대표자(갑)이 아닌 (을)이 교부받은 경우에는 (을)이 (갑)에게 매출세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **전기사업자가 전력 실지 소비자에게 세금계산서 교부가능 여부**(상담3팀-927, 2008.5.9)
시행규칙 제18조 제1항의 규정에 의하여 「전기사업법」에 의한 전기사업자가 전력을 공급받는 명의자에게 세금계산서를 교부함에 있어 전력을 공급받는 명의자의 부도폐업 등 부득이한 사유로 당해 명의자에게 세금계산서를 교부할 수 없는 경우 "전력을 실지로 소비하는 자"에게 세금계산서를 교부하는 것임

- **부동산 신탁계약에 의한 위탁자와 도급자가 동일한 경우**(상담3팀-130, 2006.1.19)
신탁법에 의하여 신탁회사에 토지의 소유권을 이전하고, 신탁회사가 건설업자에게 도급을 주어 건물을 신축하는 경우, 당해 건설업자는 토지소유자에게 세금계산서를 교부(비고란에 신탁회사 명의를 부기함)하는 것이나, 당해 토지소유자와 건설회사가 동일한 경우에는 세금계산서를 교부하지 않는 것임

- **위탁매매와 일반매매거래가 혼재된 거래에 있어 세금계산서의 수수방법**(서면법령해석부가2015-2429, 2015.12.14)
위탁매매임이 명백히 확인되는 경우 위탁자를 공급자로 하여 세금계산서를 발급하는 것이나, 위탁매매인지 일반매매거래인지가 불분명하지만 거래당사자가 법적거래형식을 매매거래로 약정하고 일반매매형식에 따라 세금계산서가 수수되어 조세탈루나 거래사실이 왜곡되지 않았다면 해당 세금계산서를 사실과 다른 세금계산서로 봄은 부당함

바. 수정(전자)세금계산서(법32⑦,영70)

세금계산서 또는 전자세금계산서를 발급한 후 그 기재사항에 관하여 아래와 같은 착오 또는 정정 등의 사유가 발생한 경우에는 수정한 세금계산서 또는 수정한 전자세금계산서를 발급할 수 있다.

1) 수정(전자)세금계산서 발급사유 및 방법

○ 당초 공급한 재화가 환입된 경우: 재화가 환입된 날을 작성일자로 적고 비고란에 당초 세금계산서 작성일자를 덧붙여 적은 후 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급

○ 계약의 해제로 재화 또는 용역이 공급되지 아니한 경우: 계약이 해제된 때에 그 작성일자는 계약해제일로 적고 비고란에 처음 세금계산서 작성일을 덧붙여 적은 후 붉은색 글

씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급

* 계약해제: 계약이 원천적으로 취소(소급효)

○ 계약의 해지 등에 따라 공급가액에 추가 또는 차감되는 금액이 발생한 경우: 증감사유가 발생한 날을 작성일자로 적고 추가되는 금액은 검은색 글씨로 쓰고, 차감되는 금액은 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급한다.

* 계약해지: 해지효력이 장래에만 미침

○ 재화·용역을 공급한 후 공급시기가 속하는 과세기간 종료 후 25일(과세기간 종료 후 25일이 되는 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내에 내국신용장이 개설되었거나 구매확인서가 발급된 경우: 내국신용장 등이 개설된 때에 그 작성일자는 처음 세금계산서 작성일자를 적고 비고란에 내국신용장 개설일 등을 덧붙여 적어 영세율 적용분은 검은색 글씨로 세금계산서를 작성하여 발급하고, 추가하여 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 세금계산서를 붉은색 글씨로 또는 음(陰)의 표시를 하여 작성하고 발급

* 2015.1.1.이후 내국신용장을 개설하거나 구매확인서를 발급하는 분부터 “과세기간 종료 후 20일 이내”에서 “과세기간 종료 후 25일(과세기간 종료 후 25일이 되는 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내”로 개정

○ 필요적 기재사항 등이 착오로 잘못 적힌 경우: 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 세금계산서를 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급하고, 수정하여 발급하는 세금계산서는 검은색 글씨로 작성하여 발급. 다만, 다음 어느 하나에 해당하는 경우로서 과세표준 또는 세액을 경정할 것을 미리 알고 있는 경우는 제외한다.

① 세무조사의 통지를 받은 경우

② 세무공무원이 과세자료의 수집 또는 민원 등을 처리하기 위하여 현지출장이나 확인업무에 착수한 경우

③ 세무서장으로부터 과세자료 해명안내 통지를 받은 경우

④ 그 밖에 ①,②,③과 유사한 경우

○ 필요적 기재사항 등이 착오 외의 사유로 잘못 적힌 경우: 재화나 용역의 공급일이 속하는 과세기간에 대한 확정신고기한까지 세금계산서를 작성하되, 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 세금계산서를 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급하고, 수정하여 발급하는 세금계산서는 검은색 글씨로 작성하여 발급. 다만, 상기 ①~④ 중 어느 하나에 해당하는 경우로서 과세표준 또는 세액을 경정할 것을 미리 알고 있는 경우는 제외한다.

○ 착오로 전자세금계산서를 이중으로 발급한 경우: 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 음(陰)의 표시를 하여 발급

○ 면세 등 발급대상이 아닌 거래 등에 대하여 발급한 경우: 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급

○ 세율을 잘못 적용하여 발급한 경우: 처음에 발급한 세금계산서의 내용대로 세금계산서를 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 발급하고, 수정하여 발급하는 세금계산서는 검은색 글씨로 작성하여 발급 다만, 상기 ①~④ 중 어느 하나에 해당하는 경우로서 과세표준 또는 세액을 경정할 것을 미리 알고 있는 경우는 제외한다.(2016.2.17.이후 발급사유가 생기는 분부터 적용)

○ 일반과세자에서 간이과세자로 과세유형이 전환된 후 과세유형전환 전에 공급한 재화 또는 용역에 대하여 수정세금계산서 발급사유가 발생한 경우에는 위의 절차에도 불구하고 처음에 발급한 세금계산서 작성일자를 수정세금계산서의 작성일자로 적고, 비고란에 사유 발생일을 덧붙여 적은 후 추가되는 금액은 검은색 글씨로 쓰고 차감되는 금액은 붉은색 글씨로 쓰거나 음(陰)의 표시를 하여 수정세금계산서를 발급할 수 있음

2) 수정세금계산서를 발급할 수 없는 경우

○ 과세 매출을 면세 매출로 계산서 발급한 경우 과세분으로 수정세금계산서를 발급할 수 없음(부가46015-3733, 2000.11. 9)

○ 세무서장이 과세표준과 납부세액을 경정하여 통지한 후(부가46015-684,2000. 3.30)

○ 당초 세금계산서를 발급하지 아니한 경우(상담3팀-1834,2007. 6.27)

♧ 관련예규

- **주민등록번호로 발급받은 세금계산서를 사업자등록번호로 수정발급받은 경우 매입세액공제여부**(사전-2015-법령해석부가-22453, 2015.2.27)
  사업자로 등록을 한 자가 세금계산서상 공급받는 자의 등록번호를 착오로 대표자 주민등록번호로 발급받은 사실을 확인한 후 과세표준 및 세액이 경정될 것을 미리 알지 못한 상태에서 부가가치세법 시행령 제70조 제1항 제5호에 따라 사업자등록번호로 수정하여 발급받은 경우에는 같은 법 제38조 제1항에 따라 매입세액공제가 가능한 것임

- **실물거래 없이 발급한 세금계산서에 대한 수정세금계산서는 가산세 적용대상이 아님**(심사부가2015-5, 2015.4.23)
  실물거래 없이 세금계산서를 발급한 후 당일 또는 수일 후에 동 세금계산서를 수정하는 세금계산서를 발급한 경우 수정세금계산서에 대한 가산세를 적용한 것은 부당함.

- **영수증 발급 사업자의 계약 해제분에 대한 부가가치세 신고방법**(서면법규과-473, 2014.5.9)
  주거용 건물 공급업을 영위하는 사업자가 중간지급조건부로 주거용 건물 공급계약을 체결하고 부가가치세법 제36조제1항제2호에 따라 영수증을 발급한 이후, 계약이 해제되어 해당 주택이 공급되지 아니한 경우에는 계약해제일이 속하는 과세기간의 과세표준에서 계약해제된 주택의 공급가액을 차감하여 부가가치세를 신고하는 것임

- **공정거래위원회 지급명령으로 지급하는 하도급 대금 등의 과세표준 포함 여부**(법규부가2014-9, 2014.3.4)

용역의 공급이 완료된 이후 사업자가 거래상대방인 하도급업자에게 부당한 하도급대금을 결정·지급하여 공정거래위원회로부터 하도급대금 부당인하에 해당하는 금액을 지급하도록 지급명령을 받거나, 공정거래위원회의 지급명령 전에 하도급업자와의 **하도급대금 부당인하에 해당하는 금액을 지급하기로 합의함에 따라 해당 금액을 하도급업자에게 지급하는 경우** 「부가가치세법시행령」 제70조제1항제3호에 따른 **수정세금계산서 발급사유에 해당하는 것임.** 이 경우 하도급업자의 폐업일 이후 당초의 공급가액에 추가되는 사유가 발생한 때에는 하도급업자는 (수정)세금계산서를 발급할 수 없는 것임

- **건설용역을 제공하고 발급한 세금계산서에 대해 확정된 국민주택규모 이하 주택비율에 따라 정산하는 경우**(부가-994, 2013.10.24)
  사업자가 건축 중에 있는 국민주택을 설계변경 등에 의하여 국민주택규모를 초과하는 주택으로 건축·완공하는 경우에 설계변경 건축허가시점 이전에 공급한 건설용역에 대하여는 수정세금계산서를 발급할 수 없는 것임

- **법인전환하면서 폐업한 개인사업자등록번호로 매입세금계산서를 수취한 경우**(부가-367, 2013.4.30)
  사업자가 전기사업자로부터 전력을 공급받고 세금계산서를 교부받음에 있어 당해 사업자가 법인설립이 완료되기까지 폐업한 개인사업자등록번호로 세금계산서를 발급받은 경우 전기사업자로부터 수정세금계산서를 교부받은 때에는 당해 수정세금계산서의 매입세액은 부가가치세법 제17조제2항제2호에 해당하지 아니하는 것임

- **특수관계인에게 재화를 부당하게 저가로 공급한 후, 시가를 공급가액으로 수정세금계산서 발급가능 여부**(법규과-1520, 2012.12.24)
  특수관계인에 해당하는 다른 사업자에게 재화를 부당하게 시가보다 낮은 대가로 공급하여 「부가가치세법」 제13조 제1항 제3호에 해당하는 것으로 인정되는 경우 「부가가치세법 시행령」 제59조(2012.02.02. 대통령령 제23595호로 개정되기 이전의 것) 제1항에 따른 수정세금계산서 발급사유에 해당하지 아니하는 것임

- **사업자가 10% 세율이 적용되는 거래에 대하여 영세율 세금계산서를 발급한 경우**(부가-1161, 2012.11.23)
  2012년 6월 30일 이전 재화 또는 용역을 공급하면서 부가가치세법 제11조에 다른 영의 세율이 적용되지 아니함에도 불구하고 영세율 세금계산서를 발급한 경우에 대해서는 부가가치세법 시행령 제59조 제1항(제23595호, 2012.2.2)을 적용할 수 없는 것임

- **분양계약상 특약에 따라 공급한 주택을 재매입하는 경우 매입가액을 과세표준에서 차감할 수 있는지 여부**(법규부가2012-421, 2012.12.28)
  국민주택규모를 초과하는 주택을 분양하는 사업자가 분양계약의 특약에서 입주 후 2년이 경과한 때에 분양주택의 시가가 분양가액에 미달하면 분양받은 자가 분양공급자에게 당초

분양가액으로 분양주택의 재매입을 요구할 수 있도록 하는 조건으로 주택을 분양하고 그 잔금청산과 소유권 이전 등기를 마쳐 공급을 완료한 다음, 특약에 따라 입주 2년이 경과한 때에 주택을 재매입하는 경우 부가가치세법 시행령 제59조제1항에 따른 수정세금계산서 발급사유에 해당하지 아니하는 것이며 그 재매입가액을 과세표준에서 차감할 수 없는 것임

- **판매상계약 특약조건에 따라 총판업체로부터 차량을 환매받는 경우 세금계산서 발급방법** (사전법령해석부가2015-371, 2015.11.26)
내수용 차량을 판매하는 사업자가 총판업체와 판매상계약을 체결하여 차량을 총판업체에 인도하고 그 대금수취 및 소유권이전을 완료한 다음, 판매상계약 특약에 따라 판매상계약 만료 또는 종료 시점에 총판업체에 인도되었으나 판매되지 아니한 전시차량과 재고차량을 환매하는 경우 「부가가치세법 시행령」 제70조제1항에 따른 수정세금계산서 발급사유에 해당하지 아니하는 것이며, 해당 환매는 「부가가치세법」 제9조에 따른 재화의 공급에 해당하는 것으로 총판업체는 그 공급시기에 세금계산서를 발급하여야 하는 것입니다.

- **신용카드 발급분 수정세금계산서 교부 가능 여부**(법규부가2011-0481, 2011.12.29)
사업자가 재화 또는 용역을 공급하고 부가가치세법 제16조의 세금계산서 대신 같은 법 제32조의 2의 신용카드매출전표를 발급한 경우에는 부가가치세법 시행령 제59조제1항 각 호의 수정세금계산서 발급사유에 해당하는 경우라도 수정세금계산서를 발급할 수 없는 것임

- **폐기한 재화에 대한 매출 환입세금계산서 발급**(부가가치세과-1030, 2013.10.31)
사업자가 재화를 공급함에 있어 사전약정에 의하여 당초 공급한 재화가 일정기간 내에 품질불량 등으로 하자가 발생하여 자기의 책임과 계산하에 공급받는 자가 직접 폐기처분하는 경우 당해 사업자는 당초 공급한 재화가 환입된 것으로 보아 「부가가치세법 시행령」 제70조 제1항 제1호에 따라 공급받는 자에게 수정세금계산서를 발급할 수 있는 것이며, 사업자가 재화를 수출한 후 당초 수출한 재화의 하자로 인하여 무환으로 동일한 종류의 재화를 국외로 반출하는 경우에는 「부가가치세법」 제21조제2항에 따른 재화의 수출에 해당되는 것임

- **재화를 공급받은 면세사업자가 과세사업자로 전환된 후 환입된 경우 수정세금계산서 발급방법**(부가-1429, 2011.11.18)
사업자가 면세사업자에게 부가가치세 과세대상인 재화를 공급하였으나, 그 면세사업자가 과세사업자로 전환된 후에 해당 재화에 대한 환입이 발생한 경우, 그 환입된 날을 작성일자로 하고, 공급받는 자의 변경된 등록번호를 기재하여 수정세금계산서를 발급하는 것임

- **지점폐업 후 본점에서 반품받은 경우 수정세금계산서 교부**(부가세과-476, 2009.4.7)
지점을 폐업하고 본점이 지점사업을 양수하여 계속 영위하던 중 지점에서 공급한 재화가 본점으로 환입되는 경우, 본점은 재화가 환입된 날을 작성일자로 하여 수정세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **사업양도의 폐업일 기준 및 정산대금에 대한 세금계산서 발급방법**(부가-1106, 2013.11.29)
  폐업일은 사업장별로 그 사업을 실질적으로 폐업한 날로 하는 것이며, 또한 복수의 사업부문을 영위하는 법인사업자가 일부 사업부문을 사업양도하면서 요건을 충족하지 않는 지점 사업장에 대하여는 세금계산서를 발급하였으나 이후 양도대금의 변동이 있는 경우 당해 본점은 그 증감되는 금액에 대하여 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **반품받을 제품을 직접 철거하여 폐기한 경우 수정세금계산서 교부**(부가세과-3251, 2008.9.24)
  사업자가 건축마감재를 판매한 후 하자로 인하여 당해 제품을 반환받음에 있어, 당해 제품을 자기의 책임과 계산 하에 건설현장에서 직접 철거하고 폐기처분하는 경우 반품에 해당되는 경우로 보아 수정세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **중간지급조건부 거래로 영수증 발행분 계약해제 시 수정신고**(상담3팀-1157, 2008.6.10)
  사업자가 중간지급조건부로 건물을 분양하고 그 공급시기에 **영수증을 교부한 후** 계약의 해제로 재화가 공급되지 아니한 경우 당초 공급시기가 속하는 과세기간의 과세표준에서 당해 공급가액을 차감하여 경정청구 하는 것임

  ⇒ **2012.7.1.이후 발급사유가 생기는 분부터 작성일자를 계약해제일로 기재하도록 개정**
  (영수증발급 사업자도 계약해제일이 속하는 과세기간의 과세표준에서 계약 해제된 주택의 공급가액을 차감하여 신고하는 것임. 서면법규과-473, 2014.5.9)

- **분양계약 해제 시 수정세금계산서 교부대상분 부가가치세의 부과제척기간 기산일**(서면법규과-63, 2014.1.23)
  사업자가 계약해제사유가 발생하여 분양계약을 해제한 경우, 수정세금계산서 교부대상분 부가가치세의 부과제척기간은 그 수정세금계산서에 기재된 작성일자가 속하는 과세기간의 확정신고기한 다음날부터 기산하는 것임

- **계약의 해제 또는 해지인 경우 수정세금계산서 발급시기를 언제로 볼 것인지 여부**(기획재정부 부가가치세제과-173, 2016.3.18)
  사업자가 중간지급조건부로 재화를 공급하면서 대가의 각 부분을 받기로 한 때 세금계산서를 교부하다가 계약내용의 변경사유가 발생하여 거래당사자간 합의에 따라 당초 계약을 취소하고 새로운 계약을 체결함으로써 공급가액을 차감하게 되는 경우 세금계산서를 수정하여 발급할 수 있으며, 증감사유가 발생한 날을 수정세금계산서의 작성일자로 적는 것임

- **계약의 합의해제가 있는 경우 공급이 완료된 용역에 대한 수정세금계산서 발급이 가능한지 여부**(사전-2015-법령해석부가-0176, 2015.6.29)
  사업자가 계약상 또는 법률상의 원인에 따라 광고용역의 공급을 완료하고 「부가가치세법」 제32조 및 제34조에 따른 세금계산서를 발급한 후에 해당 계약의 계약주체를 소급 변경하는 수정계약을 체결한 경우에는 같은 법 시행령 제70조제1항제2호에 따른 계약의 해제로 볼 수 없으므로 공급이 완료된 용역을 취소하는 수정세금계산서를 발급하거나 공급받는 자를 달리하는 세금계산서를 다시 발급할 수 없는 것임

(당초 적법한 거래에 따라 용역공급이 완료된 후 합의해제를 이유로 해당 용역공급이 없었던 것이 되는 것이 아니므로 공급이 완료된 거래에 대한 수정세금계산서 발급은 불가함)

- **계약 변경으로 과세 재화 중 일부를 면세재화로 공급받는 경우 세금계산서 발급방법**
(법규부가2014-530, 2014.11.20)
지상물에 대한 세금계산서를 발급받았으나 계약을 변경하여 기 발급받은 세금계산서에 해당하는 지상물을 공급자가 철거하여 토지로 양도하는 경우 계약 변경일에 기 발급받은 세금계산서에 대해서는 수정세금계산서를 발급하는 것임

- **지분제 계약에 따라 당초 공급가액에 차감되는 금액이 발생하는 경우 수정세금계산서 발급**(법규부가2013-421, 2013.10.29)
시공사가 시행사와 지분제 계약을 체결하고 건설용역을 제공한 경우로써 시공사가 시행사의 분양수입금액을 기준으로 공사도급금액을 산정하였으나, 상호 정산합의를 통하여 당초 공사도급금액의 일부가 차감되는 경우 시공사는 공사도급금액이 최종 확정된 날을 기준으로 그 차감되는 금액에 대하여 부가가치세법 시행령 제70조 제1항 제3호에 따라 수정전자세금계산서를 발급할 수 있는 것임

- **리스사업자에게 교부한 세금계산서를 리스이용자에 수정교부 가능 여부**(상담3팀-800, 2005.6.10)
리스사업자로부터 시설 등을 임차하고, 당해 시설 등을 공급자로부터 직접 인도받는 경우 공급자가 리스 이용자에게 세금계산서를 교부할 수 있는 것이나, 당초 리스사업자에게 적법하게 교부된 세금계산서에 대하여 리스이용자에게 수정세금계산서를 교부할 수 없는 것임

- **법인전환 후 영세율적용 수정세금계산서 교부가능 여부**(서삼46015-11215, 2002.7.24)
사업자가 다른 개인사업자에게 과세재화를 공급한 대가에 대하여 영세율이 적용되지 않는 세금계산서를 교부하고 당해 공급받는 자가 부가가치세법 제6조 제6항 제2호의 규정에 의한 포괄적인 사업양도 방식으로 법인 전환된 후 당해 거래의 공급시기가 속하는 과세기간 종료 후 20일 이내에 법인 전환되기 전의 개인사업자 및 법인사업자 명의로 각각 내국신용장이 개설된 경우 영세율이 적용되는 수정세금계산서로 교부 가능한 것임.
  ⇒ 2015.1.1.이후 내국신용장을 개설하거나 구매확인서를 발급하는 분부터 “과세기간 종료 후 20일 이내”에서 “과세기간 종료 후 25일(과세기간 종료 후 25일이 되는 날이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함) 이내”로 개정

- **사업양도의 경우 수정세금계산서 교부**(상담3팀-2068, 2004.10.11)
사업양도후 수정세금계산서의 교부의무가 발생한 경우에는 사업양도자가 수정세금계산서를 교부할 수 있는 것임. 다만, 동 사업양수도계약에 있어서 사업양도자의 공급가액을 추가 또는 차감하여 수정할 수 있는 권리와 의무를 사업양수자가 승계받은 부분에 한하여 사업양수자가 당해 사유가 발생하는 시기에 양수자의 공급가액을 수정하는 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

[#표]- **불량품 반품의 경우 세금계산서 교부 방법**(소비46074-363, 1994.12.12)[/표]

○ 소비자가 당초 판매한 사업자에게 물품을 반품하는 경우

- 소비자가 동일제품으로 교환받는 때
  재화의 공급으로 보지 아니하며, 반품 받은 물품에 대하여 수정세금계산서를 교부하지 아니한다.
- 소비자가 동일제품이 아닌 동종(유사)제품으로 교환받는 때
  동종(유사)제품에 대하여는 세금계산서를 교부하여야 하며, 소비자로부터 반품받는 물품에 대하여는 수정세금계산서를 교부한다.
- 소비자가 현금으로 환불받는 때
  사업자는 수정세금계산서를 교부한다. 다만, 당초 세금계산서를 교부하지 아니한 경우에는 환불일이 속하는 과세기간의 과세표준에서 반품받는 물품의 당초 공급가액을 차감하여 신고한다.

○ 소비자가 당초 판매한 사업자가 아닌 제조업자에게 물품을 반품하는 경우

- 소비자가 동일제품으로 교환받는 때
  제조업자가 소비자에게 동일제품으로 교환하여 주는 것은 재화의 공급으로 보지 아니하며 반품받는 물품에 대하여 수정세금계산서를 교부하지 아니한다.
- 소비자가 동일제품이 아닌 동종(유사)제품으로 교환받는 때
  동종(유사)제품에 대하여는 세금계산서를 교부하여야 하며, 반품받는 물품의 당초 제조장 공급가액에 대하여는 수정세금계산서를 교부하지 아니하고 반품받는 날이 속하는 과세기간의 과세표준에서 차감하여 신고한다.
- 소비자가 현금으로 환불받는 때
  제조업자는 수정세금계산서를 교부하지 아니하고, 환불일이 속하는 과세기간의 과세표준에서 반품받는 물품의 당초 공급가액을 차감하여 신고한다.

○ 소비자가 당초 판매한 사업자가 아닌 제3의 판매업자에게 물품을 반품하는 경우로서 당해 물품의 제조업자와 제3의 판매업자가 위·수탁 계약을 체결하고, 제3의 판매업자는 단지 소비자로부터 반품물품을 수취하여 제조업자에게 인도하여 주고 제조업자 명의로 소비자에게 현금환불, 동일 제품 교환, 동종(유사) 제품을 교환하여 주고 용역제공 수수료를 제조업자로부터 지급받는 경우

- 소비자가 동일제품으로 교환받는 때
  제3의 판매업자가 제조업자의 명의로 소비자에게 동일 제품으로 교환하여 주는 것은 재화의 공급으로 보지 아니하며, 소비자로부터 반품받은 물품에 대하여 제조업자 명의로 수정 세금계산서를 교부하지 아니한다.
- 소비자가 동일 제품이 아닌 동종(유사)제품으로 교환받는 때
  제3의 판매업자가 소비자로부터 물품을 반품받고 제조업자 명의로 동종(유사)제품을 소비자에게 교환하여 주는 경우, 동종(유사)제품에 대하여는 제조업자 명의로

세금계산서를 교부하여야 하며, 소비자로부터 반품받는 물품의 당초 공급가액에 대하여는 제조업자 명의로 수정세금계산서를 교부하지 아니하고 제조업자는 반품받은 날이 속하는 과세기간의 과세표준에서 반품받는 당초 제조장 공급가액을 차감하여 신고한다.

- 소비자가 현금으로 환불받는 때
  제3의 판매업자는 제조업자 명의로 부가가치세법시행령 제59조의 규정에 의한 수정세금계산서를 교부하지 아니하고, 제조업자는 환불일이 속하는 과세기간의 과세표준에서 반품받는 물품의 당초 제조장 공급가액을 차감하여 신고한다.
- 제3의 판매업자가 제조업자로부터 위·수탁계약에 의한 수수료를 지급받는 경우에는 부가가치세가 과세되는 것이며, 부가가치세법 제16조의 규정에 의한 세금계산서를 교부하여야 한다.

- **폐업한 거래 상대방으로부터 반품 받는 경우**(서삼46015-11666, 2003.10.24)
  폐업한 사업자로부터 재화를 반품 받는 경우에는 당초 거래자로부터 받품 받는 것이 아니므로 수정세금계산서를 교부할 수 없으며, 매출 과세표준도 감소되지 아니함

- **폐업일 이후 수정세금계산서를 발급할 수 있는지 여부**(부가-993, 2012.9.27)
  사업자가 교부한 세금계산서에 따라 신고납부하고 **폐업한 후에 수정사유가 발생**한 경우에는 수정세금계산서를 교부할 수 없는 것임

- **수정세금계산서를 발급받지 못한 경우 매입세액 추가납부 여부**(부가-963, 2012.9.19)
  사업자가 완성도기준지급 또는 중간지급조건부로 재화 또는 용역을 공급받기로 약정하고 계약금에 대한 세금계산서를 교부받아 부가가치세법 제17조의 규정에 의한 매입세액으로 공제받았으나, 거래 상대방의 **폐업으로** 당초 계약이 취소되어 재화 또는 용역을 공급받지 못한 경우에는 **그 사유가 발생한 때가 속하는 과세기간에** 당초에 공제 받은 매입세액을 납부세액에 가산하여 정부에 납부하여야 함
  ⇒ 공제받지 못할 매입세액으로 기재하는 방법이 있음

- **폐업으로 재화 또는 용역을 공급받지 못한 경우 매입세액 납부방법**(상담3팀-957, 2007.3.30)
  사업자가 계약상 또는 법률상의 원인에 의하여 재화 또는 용역을 공급받기로 약정하고 부가가치세법 제9조의 규정에 의한 거래시기에 세금계산서를 교부받아 매입세액을 공제하였으나, 거래상대방의 폐업으로 당초 계약이 취소되어 재화 또는 용역의 공급을 받지 못한 경우에는 그 사유가 발생한 때가 속하는 과세기간에 당초에 공제받은 매입세액을 납부세액에 가산하여야 하는 것임

- **세금계산서 필요적기재사항의 작성에 착오가 있는 경우 수정세금계산서 발급 기한 등**
  (부가-691, 2011.6.30)
  사업자가 「부가가치세법 시행령」 제59조제1항제5호에 따라 필요적 기재사항의 작성에 착오가 있어 수정세금계산서를 발급하고자 하는 경우 그 발급기한은 관할 세무서장이

「부가가치세법」 제21조에 따라 부가가치세의 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 경정하고 그 경정한 내용이 납세고지서 등에 의하여 사업자에게 도달되기 전까지 말하는 것임

- **적법하게 교부한 세금계산서에 대하여 수정발급 여부**(부가-1156, 2012.11.23)
  세금계산서를 교부한 후 그 기재사항에 관하여 착오 또는 정정사유가 발생한 경우 또는 당초의 공급가액에 차가감되는 금액이 발생한 경우에는 수정세금계산서를 교부할 수 있는 것이나, 적법하게 교부한 세금계산서에 대하여는 수정세금계산서를 교부하거나 부가가치세 수정신고 또는 경정청구는 할 수 없는 것임

- **발급사유 없이 수정세금계산서를 발급한 경우 매입세액공제가 가능한지 여부**(기준법령해석부가2014-21827, 2015.2.27)
  당초 정당한 세금계산서를 발급한 후 수정세금계산서를 발급할 수 있는 사유에 해당하지 않는 채 세금계산서를 수정하여 발급한 경우 수정의 효력이 없으며, 당초 발급한 세금계산서가 정당하다면 매입세액공제가 가능한 것임

- **액화석유가스 공급자의 수정세금계산서 발급 의무 여부**(기획재정부 부가가치세제과-46, 2016.1.14)
  액화석유가스 공급자는 당초의 공급가액에 변동이 없으므로 수정세금계산서 발급 의무가 없는 것임
  ⇒ (질의내용) 가정용부탄을 제조하여 수출 또는 내수판매하는 액화석유가스 충전사업자가 개별소비세를 직접 환급받는 경우 액화석유가스 공급자로부터 수정세금계산서를 발급받아야 하는지 여부

2. 전자세금계산서(법32,영68)

가. 전자세금계산서 제도

○ 전자세금계산서 제도란 사업자가 전자적 방법에 의해 세금계산서를 발급하고, 국세청에 전송하는 것을 말합니다.

○ 동 제도는 인터넷 이용률 증가 등 사회적 환경이 성숙 되었음에도 종이세금계산서 사용에 따른 납세협력비용을 줄이기 위해 도입하는 것입니다.

나. 전자세금계산서를 발급하여야 하는 사업자

1) 2010년부터 법인이든 개인이든 사업자는 전자세금계산서를 발행할 수 있으며 법인사업자는 2011년부터, 직전연도의 사업장별 재화 및 용역의 공급가액의 합계액이 3억원 이상인 개인사업자는 2014년 7월 1일부터 의무적으로 전자세금계산서를 발급하여야 하는 것입니다.(법32②⑤,영68①⑩)
   * **2019.7.1.이후** 재화 또는 용역을 공급하는 분부터는 직전연도 사업장별 **과세 공급가액과 면세공급가액의 합계액이** 3억원 이상인 개인으로 변경**(영68① 개정 2018.2.13.)**

○ **2013년에 공급된** 사업장별 재화 및 용역의 공급가액 합계액을 **기준으로 판단하여** 2014.7.1.이후 공급하는 분부터 전자세금계산서 의무발급 개인사업자 대상 기준금액이 직전 연도 사업장별 공급가액의 합계액 **3억원 이상(종전 10억원 이상)**으로 변경(대통령령 제24638호 2013.6.28.개정 영 제68조 ①,②, 부칙 제4조 및 제14조)

- 직전 연도 사업장별 공급가액의 합계액 3억원 이상을 계산할 때 부가가치세가 과세되는 **고정자산**의 공급가액은 포함하되 면세수입금액은 제외

- **세금계산서 발급의무 면제**되는 공급가액은 세금계산서를 발급하지 않음에도 불구하고 직전 연도 사업장별 공급가액 합계액 3억원 이상에 포함하는 것임(법규과-1101, 2013.10.10)

2) 전자세금계산서 의무 발급해야 하는 개인사업자의 과세기간 적용시기는 3억원(2012년까지는 10억원) 이상인 해의 다음해 제2기 과세기간과 그 다음해의 제1기 과세기간으로 합니다.(영68②)

○ 다만, 2012년의 경우 제1기 과세기간에는 2010년도 공급가액이 10억 이상인 개인사업자(2012년 2기 과세기간부터 2013년 1기 과세기간까지는 2011년도 공급가액이 10억원 이상인 개인사업자)

* 법인사업자는 2010년 12월 31일까지, 전자세금계산서 의무발급 개인사업자는 2011년 12월 31일까지 기존 종이세금계산서를 발급할 수 있음

○ 또한 수정신고, 결정·경정으로 3억원(2012년까지 10억원) 이상이 된 경우 그 수정신고, 결정·경정을 한 날이 속하는 과세기간의 다음 과세기간과 그 다음 과세기간은 전자세금계산서를 의무적으로 발급해야 하는 기간입니다.→ 2013.2.15.이후 수정신고, 결정·경정을 하는 분부터 적용(영68② 단서)

3) 세무서장은 개인사업자가 전자세금계산서를 발급해야 하는 기간이 시작되기 **1개월 전**까지 그 사실을 해당 개인사업자에게 통지해야 합니다.(영68③)

4) 개인사업자가 전자세금계산서를 발급하여야 하는 기간이 시작되기 1개월 전까지 통지를 받지 못한 경우에는 **통지서를 수령한 날이 속하는 달의 다음 다음 달 1일부터** 전자세금계산서를 발급하여야 한다.(영68④ 신설 2018.2.13. 이후 통지하는 분부터,)

다. 전자세금계산서 발급 및 전송특례(법32④,영68⑨)

○ 아래 사업자의 경우 세무서장에게 신고 후 지로영수증 등 발급 가능(전자세금계산서에 대한 표준인증을 받고 전자세금계산서 파일을 공급일의 다음 달 11일까지 국세청장에게 전산매체로 제출해야 하며, 이 경우 전자세금계산서를 발급하고 발급명세를 국세청장에게 전송한 것으로 봄)(2012.7.1.부터 개정)

- 전기사업자(산업용 전력 공급), 전기통신사업자가 기간통신역무 제공하는 경우 및 **부가통신역무 중 월단위 요금형 서비스를 제공하는 경우로 기간통신역무와 통합하여 비용을 청구하는 경우(개정 2018.2.13.이후 공급분부터)**, 도시가스사업자(산업용 도시가스 공급), 집단에너지를 공급하는 사업자(산업용 열.산업용 전기 공급, 2012.2.2.개정), 방송사업자(사업자에게 방송용역 제공), 일반사업자가 농·어민에게 농·어업용 기자재 공급시, 인터넷 멀티미디어 방송 제공사업자(사업자에게 방송용역 제공, 2010.12.30.개정 추가)

라. 전자세금계산서 발급 방법

1) 전자세금계산서를 발급하고자 하는 사업자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 방법으로 공인인증시스템을 거쳐 정보통신망으로 이를 발급하여야 합니다.(법32②,영68⑤)

○ 「조세특례제한법」 제5조의 2 제1호에 따른 전사적(全社的) 기업자원 관리설비로서 「전자문서 및 전자거래기본법」 제18조, 제23조 및 제24조에 따른 표준인증을 받은 설비를 이용하는 방법

○ 「전자문서 및 전자거래기본법」 제18조, 제23조 및 제24조에 따른 표준인증을 받은 실거래 사업자를 대신하여 전자세금계산서 발급업무를 대행하는 사업자의 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법

○ 국세청장이 구축한 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법

○ 전자세금계산서 발급이 가능한 현금영수증 발급장치 및 그 밖에 국세청장이 지정하는 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하는 방법

2) 세금계산서 발급건수가 많은 대용량 연계대상사업자는 자체 ERP시스템 설치 또는 세금계산서 발급 중계사이트(ASP사업자)에 가입하여 발급할 수 있으며 세금계산서 발급건수가 작은 영세한 사업자의 경우 전자세금계산서 발급을 위한 별도의 시스템을 갖출 필요 없이 2010년부터 국세청 전자세금계산서 발급 시스템을 이용하여 발급할 수 있습니다.

가) 국세청 홈택스 홈페이지 및 ARS를 통한 발급방법

○ 별도 시스템 개발 없이 모든 사업자가 무료로 이용 가능합니다.

○ 전자세금계산서 발급이 필요한 경우 수시로 홈택스에 공인인증서로 로그인하거나 일반사용자 로그인 후 보안카드 번호를 입력을 통해 세금계산서를 작성하여 거래처에 발급(e-mail)하는 방법입니다. 다만, 보안카드를 통한 전자세금계산서 발급은 2011.9.1. 부터 가능합니다.

○ 홈택스에서는 건별발행 및 사전에 내려받은 엑셀서식에 그날 발급할 내용을 입력한 후 발행할 수 있는 일괄발행도 가능합니다.

○ 인터넷 사용이 어려운 경우는 ARS[126-1-2-3]로 통화하여 발급 및 조회가 가능합니다.

○ 전자세금계산서 대리발급 신청서와 거래관련 증명서류를 가지고 가까운 세무서를 방문하여 대리발급도 가능합니다.

* 국세청 시스템을 이용하는 경우 그 즉시 국세청 시스템에 입력처리 되므로 별도의 전송절차가 필요 없습니다.

나) 세금계산서 발급시스템 임대사업자 등(ASP, ERP)을 통한 발급방법

(1) 세금계산서 발급시스템 임대사업자들이 사업목적으로 구축한 시스템(ASP) 또는 대법인들이 구축한 ERP시스템을 이용하는 방법입니다.

○ 전자세금계산서 발급시스템을 개발하여 그 시스템을 제공하는 것을 주업으로 하는 임대사업자(ASP)의 시스템에 접속하여 발급, 국세청에 전송하는 방법(* 건당 일정수수료 부담)

○ 대법인들이 기 구축된 ERP시스템에 전자세금계산서가 발급 및 국세청 전송까지 될 수 있도록 개발한 시스템을 이용하여 발급 및 국세청에 전송하는 방법

* ERP 시스템 구축자들은 자신의 매출세금계산서 뿐만 아니라, 거래처가 ERP 시스템을 통해 발급해준 세금계산서도 국세청에 전송해야 합니다.

* ERP 시스템이나 ASP 서비스를 이용하기 전에 미리 홈택스에서 국세청에 등록된 대용량 연계사업자 여부를 확인하셔야 됩니다.

(2) 홈택스에서 공인인증서 없이 발행하기 위해서는 반드시 세무서에서 보안카드를 발급받으셔야 됩니다.

○ 본인(법인은 대표자)이 직접 신청하는 경우 구비서류

- 전자세금계산서 보안카드신청서 1부, 신청자의 신분증(주민등록증, 운전면허증 등)

○ 대리인이 신청하는 경우 구비서류

- 전자세금계산서 보안카드신청서 1부, 위임장 1부(보안카드신청서 하단에 있음), 위임자 신분증(법인의 경우 법인인감증명서) 1부, 위임받은 자의 신분증(주민등록증, 운전면허증 등)

○ 법인으로 신청할 경우 서식의 (서명 또는 인) 란에 법인인감 또는 사용인감을 날인

○ 인감증명서가 없는 비영리법인은 해당 법인의 인적사항이 기재된 공문서 또는 대표자의 인감증명서

마. 사업자 준비사항

1) 공인인증서

○ 인터넷을 통해 전자세금계산서를 발급하려는 사업자의 경우 시스템(홈택스, ASP, ERP) 로그인 및 세금계산서 발급(전자서명 생성)을 위해 공인인증서(* 법인용 범용 공인인증서, 전자세금용 공인인증서, 국세청과 이용 협의된 ASP용 공인인증서)를 준비하셔야 합니다.

○ 법인용 범용공인인증서를 소지하고 있는 사업자는 국세청 홈택스를 포함한 모든 발급시스템(ERP, ASP)에서 사용하실 수 있습니다.

○ 법인용 범용공인인증서가 없는 사업자들은 공인인증기관 또는 공인인증서 발급대행기관을 통해 「전자세금용 공인인증서」를 발급받아 전자세금계산서가 발급되는 모든 시스템에서 이용하실 수 있으며, 은행용이나 증권용 등 용도가 다른 인증서는 사용이 불가능합니다.

[#표]홈택스 회원가입 공인인증서[/표]

홈택스 회원가입 공인인증서

① 공인인증서는 사용자의 자격에 따라 사업자 등록번호가 입력된 법인용 공인인증서와 주민등록번호가 입력된 개인용 공인인증서가 있습니다.
또한, 공인인증서의 사용범위에 따라 모든 목적에 사용할 수 있는 범용공인인증서와 사용범위가 제한된 용도제한용 공인인증서로도 구분됩니다.

② 홈택스 회원가입 공인인증서

- 공인인증서(법인 범용 공인인증서, 또는 전자세금용 공인인증서에 한함)로 회원가입
- 발급기관 : 금융결제원, 코스콤, 한국무역정보통신, 한국전자인증, 한국정보인증
- 금융결제원(**상담전화 : 1577-5500**)의 전자세금용 공인인증서(수수료 연 4,400원)는 대부분의 시중은행에서 발급신청 가능
- 본·지점이 있는 사업자는 각각의 공인인증서 필요함(사업자단위과세자 제외)
- 전자세금용 공인인증서는 홈택스 등 국세청의 모든 사이트 이용가능

* ASP 사업자를 통해 발급받은 전자세금계산서용 공인인증서는 해당 공인인증서를 관리하는 공인인증기관이 국세청에 이용가능 통보를 하여야 사용 가능합니다.

2) 거래처 e-mail

○ 매출자는 전자세금계산서를 발급하기 위해 매입자가 수신할 수 있는 포털사이트의 e-mail 또는 사업용으로 보유한 e-mail을 확보하여 기재하셔야 합니다.

○ 확보된 e-mail은 전자세금계산서 발급시에 거래처 정보로 입력하여 사용하며 국세청에 별도 등록할 필요는 없습니다.

○ 재화나 용역을 공급받는 자가 전자세금계산서를 발급받을 수신함을 가지고 있지 아니하거나 지정하지 아니한 경우 또는 현금영수증 발급장치 등 수신함이 적용될 수 없는 시스템을 사용하는 경우에는 국세청장이 구축한 전자세금계산서 발급 시스템(홈택스)을 수신함으로 지정한 것으로 봅니다.(영68⑪)

바. 전자세금계산서 발급과 국세청 전송기한

1) 전자세금계산서 발급시기(법34)

○ 종이 세금계산서를 발급하는 경우와 동일하게 재화 또는 용역을 공급할 때에 세금계산서를 공급받는 자에게 발급해야 합니다.

○ 월합계로 발급하는 세금계산서 등 부가가치세법 제34조 제3항(세금계산서의 발급특례)에 의하는 경우에는 재화 또는 용역의 공급일이 속하는 달의 다음달 10일(다음 달 10일이 공휴일 또는 토요일인 경우에는 바로 다음 영업일을 말함)까지 발급할 수 있습니다.

○ 수정전자세금계산서는 세금계산서를 발급한 후 그 기재사항에 착오나 정정 등 대통령령

이 정하는 수정사유(영 제70조)가 발생한 때에 발급하면 됩니다.

2) 발급된 전자세금계산서 국세청 전송기한(법32③, 영68⑦)

전자세금계산서를 발급한 후 전자세금계산서 발급일의 다음 날**(공휴일인 경우 그 다음 날)** 까지는 반드시 국세청에 전송해야 합니다.

사. 전자세금계산서 활용방법

1) 부가가치세 신고활용

○ 매출자 및 매입자는 홈택스 홈페이지에 국세청으로 전송된 세금계산서를 확인할 수 있으며 부가가치세 신고서 작성시에 합계액을 참고할 수 있습니다.

○ 전자세금계산서 정보는 전송 다음 날 부터 홈택스를 통해 조회가 가능하며 전자세금계산서의 국세청 전송과 별도로 부가가치세 신고·납부는 신고기한 내 하여야 하는 것입니다.

○ 전자세금계산서는 합계금액이 자동생성 되어 제공되므로 부가가치세 신고시 합계표상 총합계는 기재하나 개별명세표는 작성할 필요가 없습니다.

○ 사업자로부터 수취한 종이 세금계산서는 기존대로 계속 별도의 합계표상 개별명세표를 작성하셔야 합니다.

2) 장부기장 등 회계연계

표준화된 전자세금계산서는 보관중인 개별화일 자체로 모든 시스템에서 호환이 가능하며, 홈택스에서 매출·매입자료를 엑셀형식(한번에 1,000건 미만)으로 내려 받아 회사의 회계시스템 등에 연계시킬 수 있습니다.

☞ 매출·매입이 100% 전자세금계산서 발급·수취인 경우 매입·매출장기능

아. 사업자 유의사항

1) 대용량 연계사업자 사전확인

○ 매출자는 국세청 홈택스 이외의 발급·임대시스템(ASP, ERP)을 이용하여 전자세금계산서를 발급하는 경우 반드시 사전에 홈택스에서 “대용량 전송사업자로 등록”된 업체인가를 확인하셔야 됩니다.(영68⑥, 규칙50)

○ 대용량 전송사업자로 등록된 업체를 통해 생성된 전자세금계산서만이 표준화된 전자세금계산서로, 등록업체만이 국세청에 전자세금계산서를 전송할 수 있습니다.

2) 발급 완료 시점

○ 매출자가 전자세금계산서 발급의무를 완료하는 시기는 발급의 목적물이 되는 전자세금계산서 파일이 수신자가 지정한 수신함(e-mail 함)에 입력되거나 국세청장이 구축한

전자세금계산서 발급 시스템(홈택스)에 입력된 때에 공급받는 자가 전자세금계산서를 수신한 것으로 봅니다.(영68⑫)

○ 발급이 완료된 후(수신함에 입력된 후) 매입자가 전자세금계산서 기재사항 등을 확인한 결과 잘못 기재된 사항 등이 있으면 매출자는 수정세금계산서를 발급하시면 됩니다.

3) 발급 즉시 국세청 전송

전자세금계산서는 부가가치세법에서 정한 발급시기에 발급하고 국세청에 전송해야 하므로 전자세금계산서 발급시스템 임대서비스(ASP)를 운영하는 사업자 등은 전자세금계산서 **발급일의 다음 날(공휴일인 경우 그 다음 날)**까지는 반드시 국세청에 전송해야 함을 유의하시기 바랍니다.

4) 발급 및 전송으로 인한 혜택(발급 건당 세액공제 적용 일몰기한 종료)

○ 2014.1.1.부터 2015.12.31.까지 발급하는 분은 **개인사업자**(법인사업자 제외)가 전자세금계산서를 발급하고 발급명세를 발급일의 다음 날까지 국세청에 전송한 경우에 한정하여 건당 200원의 발급세액 공제를 받을 수 있습니다.(연간 공제한도 100만원)(법47, 영89)

☞ 2010.1.1.부터 2013.12.31.까지 발급하는 분은 사업자(개인사업자, 법인사업자)가 세액공제 대상이었으나, 2014.1.1.이후 발급하는 분부터 2015.12.31. 발급하는 분까지는 개인사업자만 공제할 수 있고 법인사업자는 공제할 수 없도록 개정

☞ 2011.1.1. 이후 공급분부터 건당 200원 공제(2010.12.31. 이전 공급분까지는 건당 100원)

○ 전자세금계산서로 발급하고 국세청에 과세기간(예정신고의 경우 예정신고기간) 마지막 날의 다음달 11일까지 전송된 분에 대해서는 「과세기간 종료일 다음달 11일까지 전송된 전자세금계산서 발급분」란에 합계액만 기재하고, 거래처별 개별명세표를 작성할 필요가 없습니다.(법54 ②)

☞ 국세청에 과세기간(예정신고의 경우에는 예정신고기간) 마지막 날의 다음달 11일까지 전송되지 않은 전자세금계산서와 종이세금계산서는 「위 전자세금계산서 외의 발급분」란에 합계액과 거래처별 개별명세 기재

[#표]기타 유의사항[/표]

① E-mail 주소 등록
- 거래처 E-mail 주소를 확보하여 홈페이지에 등록
- E-mail 주소는 2개까지 등록 가능하며 회사메일, 직원메일, 세무대리인 메일 등 사용가능
- E-mail 주소를 확보하지 못한 경우에도 전자세금계산서 발급하여 전송한 경우 발급이 인정되며, 이 경우 발행내역을 출력하여 매입자에게 전달하는 것도 가능하며(출력물은 참고자료임) 매출자·매입자 모두 전자세금계산서로 신고하는 것임

② 전자세금계산서 발행 등
- 홈택스를 통하여 발행한 전자세금계산서는 별도의 전송절차 없이 바로 국세청에 전송됨
- 발행된 전자세금계산서는 취소가 불가능하며 수정세금계산서 발행만 가능함
- 위·수탁 세금계산서는 수탁자의 공인인증서로 위탁자 명의로 발행
- 전송된 전자세금계산서는 별도의 증빙보관의무가 면제됨
- 매입자발행 세금계산서는 전자세금계산서 작성 및 전송대상이 아님

③ 기타
- 홈택스의 회원정보는 국세청에 등록된 사업자 정보를 표시하고 있는 것으로 변경이 필요한 경우 세무서의 사업자등록 정보를 변경하여야 함
- 홈택스를 통한 전자세금계산서 발급시 수수료 없음

♧ 관련예규

- **사업자단위 과세사업자로 등록한 개인사업자의 전자세금계산서 의무발급 여부 판정기준** (법규부가2012-325, 2012.9.28)
  부가가치세법 제5조제3항에 따라 사업자단위 과세사업자로 등록한 개인사업자가 같은 법 시행령 제53조의 2 제1항에 따른 전자세금계산서 의무발급 개인사업자에 해당하는지 여부는 직전 연도의 본점 또는 주사무소와 모든 종된 사업장의 공급가액 합계액을 기준으로 판정하는 것임

- **공동매입 등에 대한 전자세금계산서로 발급 여부**(전자세원과-89, 2010.2.12)
  「부가가치세법」 제2조 제1항에 따른 납세의무자에 해당하지 아니하는 집합건물관리단 대표회의가 같은 법 시행규칙 제18조에 따라 공급받는 자를 자기의 명의로 하여 세금계산서를 발급하고 그 발급받은 세금계산서에 기재된 공급가액의 범위 안에서 실지로 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 세금계산서를 발급하는 경우 같은 법 제16조 제2항에 따른 전자세금계산서를 발급할 수 있는 것이며, 이 경우 관리단대표회의는 같은 법 제22조 제3항 제1호에서 규정하는 가산세 적용대상에 해당하지 아니하는 것임

- **전자세금계산서를 교부받은 경우 매입처별세금계산서합계표 제출 여부**
(전자세원과-860, 2009.12.22)
사업자가 재화 또는 용역을 공급받아 전자세금계산서를 교부받은 때에는「부가가치세법」제20조에 따라 해당 과세기간의 예정신고 또는 확정신고와 함께 매입처별세금계산서합계표를 제출하여야 하는 것임

- **전자세금계산서 발급분을 전송하고 세금계산서합계표에 기재하지 않은 경우 가산세 적용 여부**
(부가-1058, 2010.8.13)
사업자가 전자세금계산서 발급분을 전송하고 부가가치세 신고 시 매출처별세금계산서합계표에 기재하지 않은 경우,「부가가치세법」제20조제1항 단서규정에 따라 매출처별세금계산서합계표가산세는 적용되지 아니하는 것임.
다만 신고서 금액과 합계표 금액이 서로 달라 전산 오류가 발생되어 사업자가 해명해야 하는 불편함이 발생하므로, 전자세금계산서를 발급하여 전송한 분도 매출처별세금계산서합계표 전자세금계산서 발급분으로 기재하여 제출하여야 하는 것임

- **주민등록번호 기재 전자세금계산서 발행분의 현금영수증 의무발급 여부**(재소득-0547, 2011.12.21)
현금영수증 의무발급사업자가 현금거래에 대하여 비사업자에게 주민등록번호 기재분 전자세금계산서를 발행한 경우 현금영수증 의무발급 대상 아님

3. 지로영수증 등에 의한 세금계산서 발급(영67④)

원칙적으로 세금계산서는 법정서식을 사용하여야 하나 다수의 거래처를 상대로 소액의 반복적 거래를 하는 사업자가 국세청장에게 별도의 세금계산서 서식을 신고하고 이를 사용하는 경우 예외적으로 세금계산서를 발급한 것으로 인정합니다.

가. 신고방법

[#표]신고방법[/표]

· 공문형식에 의해 신고(우편접수 및 방문접수 가능)
· 국세청 주소 : 세종특별자치시 국세청로 8-14 국세청(우편번호 30128)
· 수신처 : 국세청장 (참조 : 전자세원과장)
· 제목 : 세금계산서 서식 신고
· 첨부할 서류
⇒ 사용할 세금계산서 서식 견본(지로영수증 견본)
⇒ 사업자등록증 사본
⇒ 회사업무 소개서 : 회사연혁, 주요업무, 거래처 현황, 월 세금계산서 발급량, 세금계산서 서식신고 목적 등

나. 지로영수증에 반드시 기재되어야 할 사항

○ 공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭
○ 공급받는 자의 등록번호. 다만, 공급받는 자가 사업자가 아니거나 등록한 사업자가 아닌 경우에는 영67①의 고유번호 또는 공급받는 자의 주민등록번호
○ 공급가액과 부가가치세액
○ 작성연월일

다. 효력의 발생

신고로서 효력발생: 승인사항이 아니므로 신고한 서식의 내용이나 형식이 정확한 경우 신고 이후 사용할 수 있음

☞ 국세청에서는 신고일부터 10일 이내에 정상적 신고 여부를 공문으로 회신하고 있으며, 신고된 지로영수증이 세금계산서로서의 요건을 갖추지 못하였을 경우 보완할 사항을 안내하고 있음.

라. 유의할 사항

○ 국세청장에게 신고한 서식에 공급받는 자, 등록번호 등의 기재사항을 모두 기재하여 발행한 경우
- 세금계산서를 발급한 것이므로 부가가치세 신고시 반드시 매출처별 세금계산서합계표에 작성하여 제출하여야 하며(무신고시 가산세 부과됨)
- 거래상대방에게도 세금계산서라는 사실을 주지시켜 거래상대방이 부가가치세 신고시 매입처별 세금계산서합계표에 기재하여 매입세액공제 받을 수 있도록 하여야 함

○ 신고한 서식을 사용하더라도 공급받는 자의 등록번호 등을 기재하지 아니한 경우에는 세금계산서가 아닌 영수증을 발행한 것이므로
- 본인은 부가가치세신고시 기타 매출로 신고하여야 하는 것이며
- 거래처는 매입세액공제 받을 수 없는 것임.

마. 전기사업자 등 지로영수증에 의한 세금계산서 발급(법32④, 영68⑨)

다음 각 호 어느 하나의 사업을 하는 사업자는 해당 사업과 관련하여 세금계산서 기재사항(법32① 1호부터 제4호까지)과 그 밖에 필요하다고 인정되는 사항 및 관할 세무서장에게 신고한 전자세금계산서임을 적은 계산서를 관할 세무서장에게 신고한 후 발급할 수 있으며 이 경우 사업자는 부가가치세법 시행령 제68조 제4항 각 호에 따른 표준인증을 받고 공급일의 다음 달 11일까지 전자세금계산서 파일을 전산매체로 제출하여야 함 이 경우 법32②에 따라 전자세금계산서를 발급하고 법32③에 따른 발급명세를 국세청장에게 전송한 것으로 봄(법32④)

○ 「전기사업법」에 따른 전기사업자가 산업용 전력을 공급하는 경우

○ 「전기통신사업법」에 따른 전기통신사업자가 기간통신역무를 제공하는 경우와 **부가통신역무 중 월단위 요금형 서비스를 제공하는 경우로 기간통신역무와 통합하여 비용을 청구하는 경우(개정 2018.2.13.공급분부터)**

○ 「도시가스사업법」에 따른 도시가스사업자가 산업용 도시가스를 공급하는 경우

○ 「집단에너지사업법」에 따라 집단에너지를 공급하는 사업자가 산업용 열 또는 산업용 전기를 공급하는 경우(2012.2.2.이후 공급분부터)

○ 「방송법」 제2조 제3호에 따른 방송사업자가 사업자에게 방송용역을 제공하는 경우

○ 일반과세자가 농·어민에게 「조세특례제한법」 제105조의 2에 따른 농·어업용 기자재를 공급하는 경우

○ 「인터넷 멀티미디어 방송사업법」 제2조 제5호 가목에 따른 인터넷 멀티미디어 방송 제공사업자가 사업자에게 방송용역을 제공하는 경우 ⇒ 2011.1.1 최초로 계산서를 발급하는 분부터 적용

4. 매출·매입처별 세금계산서합계표 제출시기 등

○ 사업자가 재화 또는 용역을 공급하는 때에는 법15조부터 법18조까지 규정하는 공급시기에 세금계산서를 발급하여야 하며, 부가가치세 예정·확정 신고 시에는 발급하거나 발급받은 세금계산서를 매출·매입처별세금계산서합계표에 기재하여 부가가치세 신고서와 함께 제출하여야 합니다.(법54①)

○ 전자세금계산서를 발급하거나 발급받고 전자세금계산서 발급명세를 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간(예정신고의 경우에는 예정신고기간) 마지막 날의 다음 달 11일까지 국세청장에게 전송한 경우에는 **예정·확정신고 시** 매출·매입처별 세금계산서합계표를 제출하지 아니할 수 있습니다.(법54②)

○ 예정신고를 하는 사업자가 예정신고와 함께 매출·매입처별 세금계산서합계표를 제출하지 못하는 경우에는 예정신고기간이 속하는 과세기간의 확정신고와 함께 이를 제출할 수 있습니다.(법54③)

○ 세금계산서를 발급받은 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합, 부가가치세가 면제되는 사업자 중 소득세 또는 법인세의 납세의무가 있는 자(조세특례제한법에 의하여 소득세 또는 법인세가 면제되는 자 포함), 민법 제32조의 규정에 의하여 설립된 법인, 특별법에 의하여 설립된 법인, 각급 학교 기성회·후원회 또는 이와 유사한 단체는 부가가치세의 납부의무가 없는 경우에도 매입처별 세금계산서합계표를 과세기간이 끝난 후 25일 이내에 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 합니다.(법54⑤, 영99)

5. 영수증(법36,영73)

세금계산서 발급 규정에 불구하고 간이과세자 및 일반과세자 중 주로 사업자가 아닌 자에게 재화·용역을 공급하는 사업자로서 대통령령으로 정하는 사업자가 재화 또는 용역의 공급시기에 세금계산서를 발급하는 대신 영수증을 발급하여야 합니다.(부가가치세 면세 제외)(법36①) 법46①에 따른 신용카드 매출전표 등은 법36①에 따른 영수증으로 봅니다.(법36⑤)

가. 영수증 발행 사업자(법36, 영73)

[#표]영수증 발행 사업자[/표]

○ 영수증 발행 사업자

① 소매업 ② 음식점업(다과점업을 포함한다) ③ 숙박업

④ 미용, 욕탕 및 유사서비스업(2012.7.1.개정) ⑤ 여객운송업

⑥ 입장권을 발행하여 경영하는 사업

⑦ 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 약사업, 한약사업, 수의사업 및 행정사업(다만, 사업자에게 공급하는 경우 제외)

⇒ 공인노무사업, 약사업, 한약사업, 수의사업은 2010.7.1.부터

⑧ 우정사업조직의 방문소포배달 용역(2005.1.1. 이후 공급분부터)

⑨ 의료법에 따른 의사.치과의사.한의사.조산사 또는 간호사가 제공하는 용역 중 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 쌍꺼풀 수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(단, 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 제외), 지방흡인술, 주름살제거술의 진료용역을 공급하는 사업(2012.2.2.공급분부터)

⑩ 영35조 5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역(부가가치세가 과세되는 수의사의 동물진료용역)(2012.2.2.공급분부터)

⑪ 교육용역 중 부가가치세가 과세되는 무도학원, 자동차운전학원(2012.2.2.공급분부터)

⑫ 영71①7호에 따라 공인인증서를 발급하는 사업(2012.4.1.공급분부터)

⑬ 법53의2③에 따라 간편사업자등록을 한 사업자가 국내에 전자적 용역을 공급하는 사업(2015.7.1.공급분부터)

⑭ 주로 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 아래 사업

- 도정업과 떡류 제조업 중 떡방앗간
- 양복점업.양장점업.양화점업
- 주거용 건물공급업(주거용 건물을 자영 건설하는 경우를 포함)
- 운수업 및 주차장운영업
- 부동산중개업
- 사회서비스업.개인서비스업 및 가사서비스업
- 도로 및 관련시설 운영업
- 자동차 제조업 및 자동차 판매업
- 주거용 건물 수리·보수 및 개량업(2012.2.28.공급분부터)
- 기타 위와 유사한 사업으로서 세금계산서 발급이 불가능하거나 현저히 곤란한 사업

⑮ 아래의 경우에도 영수증을 발급할 수 있으며 이 경우 영수증을 발급하지 아니하면 세금계산서를 발급하여야 함(법36②, 영73②)

- 임시사업장 개설 사업자가 그 임시사업장에서 사업자가 아닌 소비자에게 재화 또는 용역을 공급하는 경우
- 전기사업법에 의한 전기사업자가 산업용이 아닌 전력을 공급하는 경우
- 전기통신사업법에 의한 전기통신사업자가 전기통신역무를 제공하는 경우 (단, 부가통신사업자가 통신판매업자에게 부가통신역무를 제공하는 경우 제외)
- 도시가스사업자가 산업용이 아닌 도시가스를 공급하는 경우
- 집단에너지를 공급하는 사업자가 산업용이 아닌 열 또는 산업용이 아닌 전기를 공급하는 경우(2012.2.2.개정)
- 방송사업자가 사업자가 아닌 자에게 방송용역을 제공하는 경우(2010.2.18.개정)
- 인터넷 멀티미디어 방송 제공사업자가 사업자가 아닌 자에게 방송용역을 제공하는 경우(2011.1.1 이후)

* 주로 사업자가 아닌 소비자에게 공급하는 일반과세자 중 자동차 제조업 및 자동차 판매업을 경영하는 사업자가 영수증을 발급하였으나 공급을 받는 사업자가 해당 재화를 공급받은 날이 속하는 과세기간의 다음 달 10일까지 사업자등록증을 제시하고 세금계산서의 발급을 요구하는 때에는 세금계산서를 발급(비고란에 영수증 취소분이라고 적어야 함. 영67③)해야 하며 처음에 발급한 영수증은 발급되지 아니한 것으로 봄(영73⑤, 2012.1.1.이후 공급하거나 공급받은 자동차로서 2012.2.2.이후 공급받은 사업자가 요구하는 분부터 적용)

* 일반과세자 중 상기 1호부터 3호 까지. 5호(전세버스운송사업에 한정). 7호.8호. 12호 및 14호와 15호의 경우에 공급을 받는 사업자가 사업자등록증을 제시하고 법 제32조에 따른 세금계산서의 발급을 요구하는 때에는 세금계산서를 발급하여야 함(신용카드매출전표 등을 발행한 경우 제외)(영73③, 2015.7.1.개정)

○ 세금계산서를 발급할 수 없는 업종(영수증만 발행가능 : 영73①,② 중 영73③에서 열거되지 아니한 업종, 영88⑤)

- 미용, 욕탕 및 유사서비스업(2012.7.1.개정)
- 여객운송업(전세버스 운송사업의 경우 제외)
- 입장권을 발행하여 경영하는 사업
- 의료법에 따른 의사.치과의사.한의사.조산사 또는 간호사가 제공하는 용역 중 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(단, 2013.2.15.이후 공급하는 분부터 유방암 수술에 따른 유방 재건술은 제외), 지방흡인술, 주름살제거술의 진료용역을 공급하는 사업(2012.2.2.공급분부터)
- 영35조 5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역 (부가가치세가 과세되는 수의사의 동물진료용역)(2012.2.2.공급분부터)
- 교육용역 중 부가가치세가 과세되는 무도학원, 자동차운전학원(2012.2.2.공급분부터)

* 상기 영수증만 발행가능한 업종도 감가상각자산 또는 1~14호 역무 외의 역무를 공급하는 경우에 공급받는 사업자가 사업자등록증을 제시하고 세금계산서의 발급을 요구하는 때에는 세금계산서를 발급해야 함(영73④)

나. 영수증의 서식(국세청 고시 제2014-30호, 2014.12.12)

1) 국세청고시 제2014-29호(2014.12.12)에 의하여 영수증에 공급가액과 부가가치세액을 구분 표시하여야 하는 경우

가) 판매시점정보관리시스템(POS)에 의하여 교부하는 영수증에는 공급자의 등록번호·상호·성명(법인의 경우 대표자의 성명)·작성연월일을 적고 상품명에 부가가치세 과세 또는 면세 여부를 소비자가 구분할 수 있도록 표시하여야 하며, 합계란은 다음 양식과 같이 적어야 한다

[#표]영수증의 합계란 작성방법[/표]

부가세 면세 물품가액	
부가세 과세 물품가액	
부 가 세	
합 계	

나) 신용카드가맹점 가입사업자가 교부하는 신용카드매출전표에는 공급자의 등록번호·상호·성명(법인의 경우 대표자의 성명)·작성연월일을 적고 공급대가란은 다음 양식과 같이 적어야 한다

[#표]신용카드매출전표 공급대가란 작성방법[/표]

금 액 AMOUNT			백			천			원
	₩								
부가세 V.A.T	₩								
봉사료 S/C	₩								
합 계 TOTAL	₩								

2) 공급가액과 부가가치세액을 구분 표시하지 아니하는 경우

가) 영수증의 서식: (국세청고시 2014-30, 2014.12.12) 참조

나) 영수증에 갈음되는 계산서

○ 공급자의 등록번호·상호·성명(법인은 대표자 성명)·공급대가 및 작성연월일이 기재된 다음 각 호의 계산서 등은 영수증으로 본다.

[#표]영수증으로 보는 계산서[/표]

① 금전등록기에 의한 계산서
② 여객운송업자가 교부하는 승차권·승선권·항공권
③ 공연장·유기장을 운영하는 사업자가 교부하는 입장권·관람권
④ 전기사업법에 의한 전기사업자 또는 가스사업법에 의한 가스사업자가 가계 소비자에게 교부하는 전력 또는 가스요금의 영수증
⑤ 신용카드가맹사업자가 교부하는 매출전표
⑥ 기타 전 각호와 유사한 영수증

다. 영수증에 공급가액과 부가가치세액을 구분 표시하여야 하는 사업자

일반과세자로서 영수증 발행대상 사업을 하는 자가 신용카드기 또는 직불카드기 등 기계적 장치(금전등록기는 제외)를 사용하여 영수증을 발급하는 때에는 영수증에 공급가액과 세액을 별도로 구분하여 적어야 함.(영73 ⑧)

* 간이과세자를 구분기재 대상사업자 범위에서 제외됨을 명확히 함.(2010.12.30.개정)

라. 영수증의 발급의무 면제(영73 ⑥)

세금계산서 발급의무 면제 규정과 동일함 다만, 소매업 또는 미용, 욕탕 및 유사서비스업 등의 경우에는 공급받는 자가 영수증 발급을 요구하지 아니하는 경우에 한함

♧ 관련예규

- **식권 판매시, 식대를 매월 정산하여 현금으로 받는 경우**(상담3팀-1137, 2007.4.13)
  음식업은 인터넷PC 현금영수증가맹점으로 가입이 가능한 업종이며, 식권의 판매시와 식대를 매월 정산하여 현금으로 지급받는 때에는 현금영수증 교부가 가능한 것임

- **홈쇼핑사업자를 통해 실소비자에게 재화공급시 영수증 교부 가능여부**
  (서삼46015-10864,2003.05.31)
  제조업을 영위하는 사업자가 자기가 제조하는 재화를 홈쇼핑사업자와 위·수탁 판매계약에 의하여 사업자가 아닌 최종소비자에게 판매하는 경우에는 부가가치세법 제32조 제1항 및 동법 시행령 제79조의2 제1항의 규정에 의하여 영수증을 교부할 수 있는 것임

6. 매입자 발행 세금계산서 제도(법 34의2, 영 71의2)

제조·도매업자 등 세금계산서 발행대상 사업자가 재화를 공급한 후 세금계산서를 발급하지 아니한 경우에 공급받는 자의 신청에 의하여 세금계산서를 발급하는 제도(조특법 126의4 및 조특령 121의4 규정을 부가가치세법으로 개정 이관, 2017.2.7)

가. 발행대상 사업자 및 금액

세금계산서 교부의무 있는 사업자(간이과세자 제외, 영73③④에 따라 세금계산서 교부의

무 있는 사업자 포함)가 거래 건당 공급대가 10만원 이상의 재화나 용역을 공급하고 세금계산서를 발급하지 아니한 경우**(사업자의 부도·폐업 등으로 사업자가 수정세금계산서 또는 수정전자세금계산서를 발급하지 아니한 경우를 포함한다. 개정 2018.1.1.이후 공급분부터)**, 그 재화나 용역을 공급받은 자는 관할세무서장의 확인을 받아 세금계산서를 발행할 수 있음

나. 신청방법

공급받은 자는 해당 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간의 종료일부터 3개월 이내에 "거래사실확인신청서"에 영수증, 무통장입금증 등 거래사실을 객관적으로 입증할 수 있는 서류를 첨부하여 신청인 관할 세무서장에게 거래사실의 확인을 신청하여야 함(거래사실 입증책임은 신청인에게 있음)

* **2017.2.7. 이후** 재화나 용역을 공급하거나 공급받는 분부터 '공급시기가 속하는 과세기간의 종료일부터 3개월 이내'로 연장(개정 전: 2010.2.18.이 속하는 과세기간 '세금계산서 교부시기부터 3개월 이내)

다. 세무관서의 확인 및 거부

○ 거부사유: 신청기간 경과, 거래 당시 미등록사업자 및 휴·폐업자와 거래, 거래건당 공급대가가 10만원 미만인 경우

○ 신청인 관할 세무서장은 7일 이내에 공급자 관할세무서장에게 이송하고

○ 공급자 관할세무서장은 신청일의 **다음 달 말일***까지 거래사실여부를 확인한 후 공급자와 신청인 관할세무서장에게 통보하고 신청인 관할 세무서장이 신청인에게 통보함

* 공급자 부도, 일시 부재 등 규칙52의2②의 사유가 있는 경우 20일 이내에서 연장 가능

라. 세금계산서의 발행 및 신고

○ 거래사실 확인 통지를 받은 신청인은 매입자발행 세금계산서를 발행하여 공급자에게 교부하여야 하나, 신청인 및 공급자가 관할세무서장으로부터 거래사실 확인통지를 받은 경우에는 신청인이 공급자에게 매입자발행세금계산서를 교부한 것으로 봄

○ 부가가치세 예정신고, 확정신고, 경정청구 시 매입자발행세금계산서합계표를 제출하여 해당 재화 또는 용역의 **공급시기에 해당하는** 과세기간의 매출세액 또는 납부세액에서 매입세액으로 공제받을 수 있음(영71의2 ⑫)

♧ 관련예규

- **매입자발행세금계산서로 매입세액 공제시 가산세 적용 여부**(법규과-754, 2011.6.15)

  재화 또는 용역을 공급받는 자가 「조세특례제한법」 제126조의 4 및 같은 법 시행령 제121조의 4 규정에 따라 매입자발행세금계산서를 발급하여 매입세액공제를 받는 경우 해당 매입자발행세금계산서에 대해서는 「부가가치세법」 제22조 제5항 제1호 및 같은 법 시행령 제70조의3 제6항에 따른 가산세를 적용하지 않는 것임

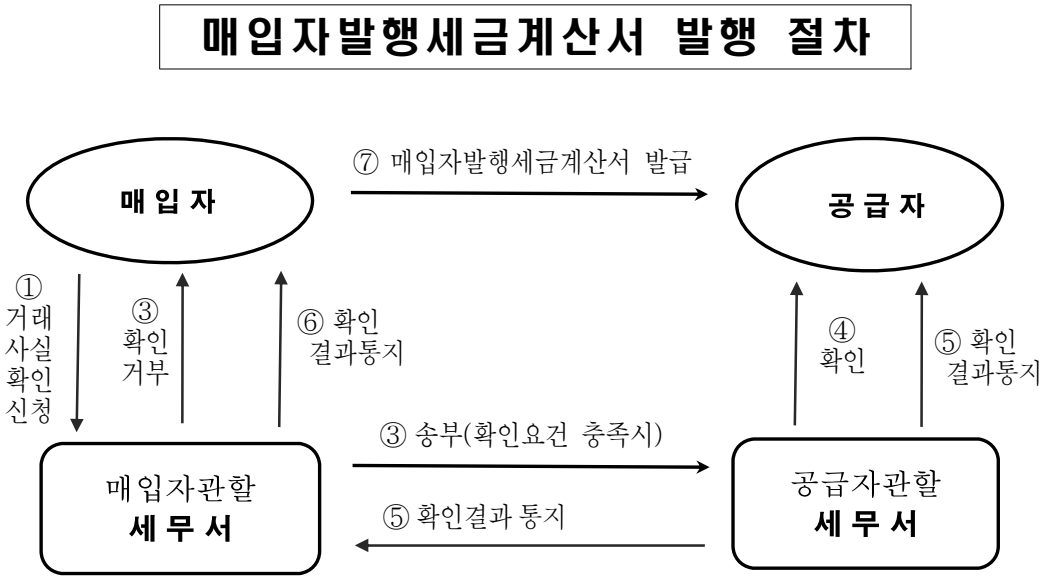
  ⇒ **매입처별세금계산서 합계표불성실 및 지연수취 가산세 없음**

- **선발행세금계산서를 경정한 후 해당 공급시기에 발행한 매입자발행 세금계산서의 매입세액은 공제 가능**(법규과-208, 2013.2.26)
  재화의 공급시기가 도래하기 전에 대가의 지급없이 세금계산서를 발급(선발행세금계산서)받아 부가가치세 환급신청을 한 사업자가 관할세무서장으로부터 매입세액 불공제 처분을 받은 후, 해당 재화의 공급시기로부터 3개월 이내에 관할세무서장에게 거래사실 확인 신청을 하고 승인을 받아 세금계산서를 발행(이하 "매입자발행세금계산서")한 경우 해당 매입자발행세금계산서의 매입세액은 「조세특례제한법 시행령」 제121조의4 제11항 및 「부가가치세법」 제17조제1항에 따라 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **고속도로 이용자의 매입자발행세금계산서 발급 가능 여부** (법규부가2010-181, 2010.6.23)
  고속도로 이용자가 도로운영자에게 세금계산서 발급을 요구하지 아니하는 경우에는 매입자발행세금계산서 발급 대상에 해당하지 아니함

- **공동매입에 관한 규정이 적용되는 경우 매입자 발행세금계산서 발급 여부**(법규부가 2014-58, 2014.3.4)
  지방자치단체가 「행정대집행법」 제2조에 따라 신청인을 대신하여 화재로 전소된 창고에 대한 잔재물 및 폐기물처리용역을 제3자에게 이행하게 하게 하고 그 비용을 신청인으로부터 징수함에 있어 제3자가 그 공급시기에 지방자치단체에 세금계산서를 발급하였으나 지방자치단체가 「부가가치세법시행령」 제69조에 따라 세금계산서를 발급하지 아니한 경우, 신청인은 「조세특례제한법」 제126조의4에 따른 매입자발행세금계산서에 의한 매입세액 공제 특례를 적용받을 수 있는 것임

[#그림]매입자발행세금계산서 발행 절차[/그림]



○ 매입자발행세금계산서 신청과 발행 절차에 대해 설명드립니다.

① 매입자는 해당 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간 종료일부터 3개월 이내에 “거래사실 확인신청서”에 영수증 또는 무통장입금증 등 거래사실 입증자료를 첨부하여 매입자 관할세무서장에게 신청하고

② 매입자 관할세무서장은 거래사실 확인 요건을 검토합니다

③ 요건 충족 시 신청서를 공급자 관할세무서장에게 송부**(요건 미 충족 시 확인 거부)**하고

④ 공급자 관할세무서장은 신청일의 익월 말일*까지 공급자의 거래사실 여부를 확인합니다

* 공급자 부도, 일시 부재 등 규칙52의2②의 사유가 있는 경우 20일 이내에서 연장 가능

⑤ 확인 결과를 공급자와 매입자 관할세무서장에게 통지하고

⑥ 매입자 관할세무서장은 매입자에게 거래사실 확인 결과를 통지합니다

⑦ 통지를 받은 매입자는 공급자 관할세무서장이 확인한 거래일자를 작성일자로 하여 세금계산서를 발행하고 공급자에게 교부합니다

* 다만, 매입자 및 공급자가 관할세무서장으로부터 거래사실 확인통지를 받은 경우에는 신청인이 매입자발행세금계산서를 공급자에게 교부한 것으로 봅니다

7. 현금거래 확인 신청 제도(조특법 제126조의 5,조특령 제121조의 5)

가. 일반 소비자 대상 사업자

○ 발행대상 사업자: 사용금액에 대하여 소득공제 대상인 모든 거래에서 사업자로부터 재화나 용역을 공급받고 그 대가를 현금으로 지급하였으나 현금영수증을 발급받지 못한 경우, 공급받은 자의 신청에 의하여 발급

○ 신청방법: 2013.1.1.이후 거래분부터 거래일로부터 **3년** 이내(2012.12.31.이전 거래분까지는 1개월 이내)에 “현금거래 확인 신청서”에 객관적 증빙서류를 첨부하여 세무서장, 지방국세청장, 국세청장에게 제출(거래사실 입증책임은 신청인에게 있음)

* 주택 임대료(월세)의 경우 임대차계약서를 첨부하여 신청하면 계약기간 중 계약서 상의 매월 임대료 지급일에 현금영수증 자동 발급됨(2009.2.4.부터)

☞ 인터넷 신청: 홈택스 > 상담/제보 > 현금영수증민원신고

○ 세무관서의 확인: 접수 관서장은 7일 이내에 공급자 관할세무서장에게 이송하고, 공급자 관할세무서장은 사실조사 후 실거래인 경우 접수일의 다음 달 말일까지 신청인에게 통지. 다만, 불가피한 사유가 있는 경우 20일 이내에서 연장 가능

○ 시행시기 : 2007.7.1.이후 공급분부터(2009.2.4.이후 소득공제 대상 모든 거래로 확대)

○ 효력 :「조세특례제한법」 제126조의3 제4항에 따른 현금영수증을 발급받은 것으로 본다. (조특법 제126조의5①, 조특령 제121조의5⑥)

나. 전문직사업자 등의 현금거래 신고·확인제 확대

○ 내 용: 전문직사업자가 등이 제출한 현금매출명세서(종전 수입금액명세서)의 현금거래내역을 현금영수증으로 인정

○ 대상 사업자:「부가가치세법」 제55조에 따른 현금매출명세서 제출의무자(법55, 영100, 영109②7)

* 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 기술사업, 건축사업, 측량사업, 공인노무사업, 수의사업

* 예식장업, 부동산중개업, 보건업(병원, 의원으로 한정)

☞ 2012.7.1. 공급분부터 전문서비스업, 과학서비스업 및 기술서비스업, 보건업, 그 밖의 개인서비스업 및 부동산업으로 개정(법55①)

○ 신고누락분에 대한 확인신청

- 세무서장은 납세자가 제출한 현금매출명세서(수입금액명세서)를 예정신고기한 또는 확정신고기한의 다음 달 말일까지 현금영수증시스템에 입력

- 전문직사업자로부터 용역을 제공받은 자가 현금영수증시스템 입력기한의 다음날부터 입력내용을 조회하여 누락된 경우 2013.1.1.이후 거래분부터 거래일로부터 **3년** 이내에 위 가.의 일반소비자 대상 사업자의 신청방법을 준용하여 현금거래 사실의 확인신청

○ 세무관서의 확인: 위 가.의 일반소비자 대상 사업자를 준용

○ 시행시기

- 2008. 2.22.이후 현금매출명세서(수입금액명세서)를 제출하는 분부터 다만, 예식장업, 부동산중개업은 2009.2.4.이 속하는 과세기간 공급분부터 적용
- 산후조리업은 2009.2.4.이 속하는 과세기간 공급분부터 2012.2.1. 공급분까지 적용하고 2012.2.2.이후 공급분부터 면세전환으로 제출의무 없음(영100, 2012.2.2.개정)
- 공인노무사업은 2010.7.1. 공급분부터 적용하며, 수의사업(전문, 과학 및 기술서비스업)과 보건업(병원, 의원으로 한정)은 2012.7.1. 공급분부터 적용
- 부동산임대업은 2013.7.1. 이후 개시하는 과세기간부터 2013.12.31. 신고하는 분까지 적용하고 2014.1.1.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 현금매출명세서 제출의무 없음으로 재개정(법55②)

○ 효력:「조세특례제한법」 제126조의3 제4항에 따른 현금영수증을 발급받은 것으로 본다. (조특법 제126조의5 ①, 조특령 제121조의5 ⑦)

♧ 관련예규

- **현금영수증 발급위반 여부**(기획재정부 소득세제과-181, 2011.5.4)

  현금매출명세서를 제출한 경우에도 당초 현금영수증을 발급하지 아니한 경우 과태료 부과대상인 현금영수증 발급의무 위반에 해당하고, **지로수납금액은 현금영수증 발급의무 없음**

제10장 납부세액 및 매입세액 공제·불공제

1. 납부세액 등의 계산(법37조)

○ 매출세액(법37①)

- 매출세액은 법 제29조에 따른 과세표준에 법 제30조의 세율(10퍼센트)을 적용하여 계산한 금액으로 함

○ 납부세액(법37②)

- 매출세액(법45①에 따른 대손세액을 뺀 금액)에서 법 제38조에 따른 매입세액, 그 밖에 이 법 및 다른 법률에 따라 공제되는 매입세액을 뺀 금액으로 함
- 매출세액을 초과하는 부분의 매입세액은 환급세액으로 함

○ 납부세액을 기준으로 사업자가 최종 납부하거나 환급받을 세액 계산식(법37③)

- 납부하거나 환급받을 세액 = A - B + C

  A: 법 제37조 2항에 따른 납부세액 또는 환급세액

  B: 법 제46조, 법 제47조 및 그 밖에 이 법 및 다른 법률에서 정하는 공제세액

  C: 법 제60조 및 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5까지의 규정에 따른 가산세

2. 공제하는 매입세액(법38조)

○ 매입세액공제란?

- 현행 부가가치세법은 『거래징수한 매출세액-거래징수당한 매입세액』에 의하여 부가가치세액을 납부 또는 환급하도록 하고 있습니다.(전단계매입세액공제법)

[#표]전단계매입세액공제법[/표]

거래징수한 매출세액(당해 사업자단계까지 창출된 부가가치의 세액의 합계액) - 거래징수당한 매입세액(전단계까지 창출된 부가가치에 대한 세액의 합계액) = 당해 사업자가 창출하는 부가가치세에 대한 세액(납부 또는 환급)

- 이는 전 단계에서 창출된 부가가치에 대해 다시 과세되는 효과(누적효과)를 방지하기 위한 부가가치세제의 핵심적인 장치입니다.

○ 공제하는 매입세액범위(법38①)

- 사업자가 자기의 사업을 위하여 사용하였거나 사용할 목적으로 공급받은 재화 또는 용역에 대한 부가가치세액 [**법52④(대리납부)에 따라 납부한 부가가치세액을 포함**한다.]

* 공제하는 매입세액의 범위에 사업양도함에 있어서 양수자가 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 「법52④(대리납부)에 따라 납부한 부가가치세

액을 포함한다.」는 규정은 2014.1.1.이후 사업을 양도하는 분부터 적용(법38①1)

- 사업자가 자기의 사업을 위하여 사용하였거나 사용할 목적으로 수입하는 재화의 수입에 대한 부가가치세액
- 용역의 무상 공급에 관련된 매입세액: 사업자가 사용인에 대한 복리후생, 고객에 대한 판매 확대를 위하여 용역을 무상으로 공급하는 경우 해당 용역의 공급에 관련된 매입세액은 매출세액에서 공제한다.(집행기준 38-0-1⑩)

○ 공제요건

- 재화·용역의 공급 또는 재화의 수입에 대한 부가가치세액일 것
- 자기의 사업을 위하여 사용되는 것일 것
- 사용되었거나 사용될 것일 것(사용된 것에 국한하지 아니함)
- 세금계산서 등을 수취할 것

○ 공제시기(집행기준 38-0-2)

- 당해 재화·용역을 공급 받은 거래시기가 속하는 예정·확정 신고기간의 매출세액에서 공제함
- 재화의 수입의 경우 수입일이 속하는 예정·확정 신고기간의 매출세액에서 공제하나, 수입일이 속하는 과세기간 경과 후 발급받은 경우에도 수입세금계산서를 발급받은 날이 속하는 과세기간의 매출세액에서 공제 가능함
- 사업양도자가 수입재화에 대한 수입세금계산서를 사업양도시까지 발급받지 못하고 사업양도후 사업양수자가 사업양도자 명의로 발급받은 경우에 사업양수자가 수입세금계산서를 발급받은 과세기간에 매입세액으로 공제 가능함

♧ 관련예규

- **해외 본사와의 약정에 따라 광고비를 공동부담하고 이를 청구하는 경우**(부가-996, 2013.10.24)
  국내 과세사업자가 국내사업장이 없는 외국법인과 국내 사업장에서 공동으로 기술개발을 하면서 비용을 공동으로 분담하고 개발결과물을 외국법인과 공동으로 소유하는 계약을 체결하고 이와 관련하여 국내의 다른 사업자로부터 재화 또는 용역을 공급받고 관련 세금계산서를 전부 발급받는 경우 **자기지분을 초과하는 매입세액은** 매출세액에서 공제할 수 없는 것임

- **사업장을 보유한 사업자가 다른 사업장을 타인 명의로 등록한 경우 매입세액 공제 여부**
  (기획재정부 부가가치세제과-519 , 2017.10.12)
  「부가가치세법」 제60조 제1항 제2호의 타인의 명의로 같은 법 제8조에 따른 사업자등록을 하여 사업을 하는 것으로 확인되는 경우로서 그 타인의 명의로 등록된 사업장에서 재화 또는 용역을 공급받고 해당 사업장의 사업자등록번호가 기재된 세금계산서를 발급받은 경우에는 「부가가치세법」 제39조 제1항 제2호의 발급받은 세금계산서의 필요적 기재사항이 사실과 다르게 적힌 경우로 보지 아니하는 것이며 **위 회신내용은 회신일 이후 경정·결정하는 분부터 적용하는 것임**

- **과징금 부과 및 고발에 대한 법률비용의 매입세액 공제 여부**(기획재정부 부가가치세제과-19, 2017.01.10)
  기업의 가격담합행위에 대한 감독기관의 과징금 부과 및 고발로 인하여 지출하는 법률비용이 자기의 사업을 위하여 지출된 경우에는 매출세액에서 공제하는 것임

- **할인하여 구입한 상품권으로 재화를 구입하고 현금영수증을 발급받는 경우 매입세액 공제 범위**(부가-150, 2012.2.15)
  사업자가 할인하여 구입한 상품권으로 대형할인점에서 재화를 구입하면서 해당 상품권의 액면금액 상당액이 기재된 현금영수증을 발급받는 경우로서 상품권을 구입한 거래와 재화를 구입한 거래가 연속된 하나의 거래에 해당하는 경우에는 그 재화를 구입하기 위해 실지로 지출한 금액(상품권 구입가액)을 초과하여 발급받은 현금영수증에 대한 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **임대업자의 등록세 중과처분에 대한 소송비용 매입세액 공제여부**(법규과-634, 2010.4.19)
  부동산임대업자가 지방자치단체의 임대부동산 등록세 중과처분에 대하여 법무법인과 소송수행계약을 체결한 후 법원으로부터 해당 등록세 부과처분 취소통보를 받음에 따라 법무법인에게 소송비용을 지출하면서 세금계산서를 발급받은 경우 매입세액을 공제할 수 있음

- **지점사업과 관련한 세금계산서를 본점 명의로 교부받은 경우**(부가가치세과-2856, 2008.9.3)
  법인사업자가 지점 사업자등록 전에 지점 사업과 관련한 매입세금계산서를 본점 명의로 교부받은 경우 당해 세금계산서 상의 매입세액은 공제가능한 것임

- **건설용역 제공대가를 대물로 받은 경우 매입세액공제**(상담3팀-93, 2008.1.10)
  건설업자가 건물신축판매업자와 건물신축 공사도급계약을 체결하고 공사대금을 신축건물 중 일부로 대물변제 받는 경우 건설업자는 자기가 공급한 건설용역대가 전체를 공급가액으로 하고 건물신축판매업자는 대물변제 하는 부동산 가액을 공급가액으로 하여 각각 세금계산서를 교부하여야 하는 것이며, 세금계산서를 교부받은 사업자는 교부받은 세금계산서상의 매입세액을 각각 자기의 매출세액에서 공제(환급)받는 것임

- **과세·면세 사업자등록정정 전에 면세사업자번호로 수취한 세금계산서 매입세액 공제**
  (사전법령해석부가2016-0320, 2016.7.28)
  면세사업자가 16.7.19. 과세·면세겸업자로 사업자등록정정신청한 경우 1월~6월까지 재화 또는 용역을 공급받고 면세사업자등록번호로 발급받은 세금계산서는 법 제39조 제1항 제8호에 따라 매출세액에서 **공제가능한 것**이며, 이 경우 과세사업과 면세사업 등에 공통으로 사용되어 실지귀속을 구분할 수 없는 공통매입세액은 같은 법 제40조 및 같은 법 시행령 제81조에 따라 안분계산하는 것임

3. 공제하지 아니하는 매입세액(법39조)

사업자가 자기의 사업을 위하여 사용하였거나 사용할 목적으로 공급받은 재화 또는 용역 및 재화의 수입에 대한 부가가치세액은 매출세액에서 공제되지만, 아래의 경우에는 거래징수당한 사실이 세금계산서 등에 의하여 입증된다 하더라도 그 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제하지 아니합니다.

[#표]공제받지 못할 매입세액[/표]

① 합계표의 미제출·부실기재에 대한 매입세액
② 세금계산서 미수취·부실기재에 대한 매입세액
③ 사업과 직접 관련이 없는 지출에 대한 매입세액
④ 개별소비세법 제1조 제2항 제3호 자동차의 구입, 임차, 유지에 관한 매입세액
⑤ 접대비 및 이와 유사한 비용의 지출과 관련된 매입세액
⑥ 면세사업 등에 관련된 매입세액과 토지 관련 매입세액
⑦ 등록전 매입세액
⑧ 금, 스크랩 등 거래계좌 미사용 관련 매입세액

가. 매입처별세금계산서합계표의 미제출·부실기재에 대한 매입세액(법39①1)

○ 신고시 매입처별세금계산서합계표를 미제출한 경우와 제출하였으나 기재사항 중 거래처별 등록번호 또는 공급가액의 전부 또는 일부가 기재되지 아니한 경우 및 사실과 다르게 기재된 매입세액

○ 매입세액으로 공제 가능한 경우(법39①1단서,영74)

- 매입처별세금계산서합계표 또는 신용카드매출전표등수령명세서를 수정신고, 경정청구, 기한후 신고 시 제출하는 경우(영74조1호,2호,3호)
- 매입처별세금계산서합계표의 거래처별등록번호 또는 공급가액이 착오로 사실과 다르게 적힌 경우로서 발급받은 세금계산서에 의하여 거래사실이 확인되는 경우(영74조4호)
- 사업자가 발급받은 세금계산서 또는 신용카드매출전표 등을 경정기관의 확인을 거쳐 해당 경정기관에 제출하는 경우(영74조 5호)

나. 세금계산서 미수취·부실기재에 대한 매입세액(법39①2)

세금계산서를 발급받지 아니한 경우 또는 발급받은 세금계산서에 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니하였거나 사실과 다르게 기재된 경우의 매입세액

☞ 매입세액으로 공제 가능한 경우(법39①2단서,영75)

① 사업자등록을 신청한 사업자가 사업자등록증 발급일까지의 거래에 대하여 해당 사업자 또는 대표자의 주민등록번호를 적어 발급받은 경우(영75조 1호)

② 발급받은 세금계산서의 필요적 기재사항 중 일부가 착오로 적혔으나 해당 세금계산서의 그 밖의 필요적 기재사항 또는 임의적 기재사항으로 보아 거래사실이 확인되는 경우(영75조 2호)

③ 공급시기 이후에 발급받은 세금계산서로서 해당 공급시기가 속하는 확정신고기한까지 발급받은 경우(법34③에 따라 발급받은 경우 포함)(영75조 3호, 2012.2.2.개정)(통칙39-75-1 단서)

* 법34③에 따라 발급받은 경우란 공급일이 속하는 달의 다음 달 10일(다음 달 10일이 공휴일 또는 토요일인 때에는 바로 다음 영업일)까지 발급받은 경우임

④ 법 제32조 제2항에 따라 발급받은 전자세금계산서로서 국세청장에 전송되지 아니하였으나 발급한 사실이 확인되는 경우(영75조 4호)

⑤ 법 제32조 제2항에 따른 전자세금계산서 외의 세금계산서로서 공급시기가 속하는 확정신고기한까지 발급받았고(법34③에 따라 발급받은 경우 포함), 거래사실도 확인되는 경우(영75조5호, 2012.2.2.개정)

⑥ 실제로 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받은 사업장이 아닌 사업장을 적은 세금계산서를 발급받았더라도 그 사업장이 법51조 제1항에 따라 **총괄하여 납부**하거나 **사업자단위과세사업자**에 해당하는 사업장인 경우로서 **그 재화나 용역을 실제로 공급한 사업자가** 법48조 및 법49조에 따라 납세지 관할 세무서장에게 해당 과세기간에 대한 납부세액을 신고하고 납부한 경우(영75조6호,2013.2.15. 신설) → 2013.2.15.이후 공급하거나 공급받는 분부터 적용

☞ 2016.1.1일 이후 수취하는 매입세금계산서에 대하여는 공급시기가 속하는 과세기간에서 확정신고기한까지로 개정

♧ 관련예규

- **발급사유없이 수정세금계산서를 발급한 경우 매입세액공제가 가능한지 여부**(기준법령해석부가2014-21827, 2015.2.27)

  당초 정당한 세금계산서를 발급한 후 수정세금계산서를 발급할 수 있는 사유에 해당하지 않는 채 세금계산서를 수정하여 발급한 경우 수정의 효력이 없으며, 당초 발급한 세금계산서가 정당하다면 매입세액공제가 가능한 것임

- **미용업체로부터 미용용역을 제공받은 후 세금계산서를 교부받아 관련 매입세액을 공제받을 수 있는지 여부**(심사부가2015-108, 2016.2.11)

  미용용역도 세금계산서 발급이 가능하다고 주장하나, 청구법인과 미용업체들 사이의

결재요청서 등에서 쟁점용역이 미용용역임이 확인되는 점, 관련 법령에서 청구법인에게 쟁점용역을 공급한 미용업체가 제공하는 미용용역에 대하여 세금계산서 대신 영수증을 교부하도록 규정하고 있는 점 등에 비추어 청구법인이 미용업체로부터 세금계산서를 교부받고 그 매입세액을 공제한 것은 잘못이라고 판단된다.

- 위탁매매와 일반매매거래가 혼재된 거래에 있어 세금계산서의 수수방법

(서면법령해석부가2015-2429, 2015.12.14)

위탁매매임이 명백히 확인되는 경우 위탁자를 공급자로 하여 세금계산서를 발급하는 것이나, 위탁매매인지 일반매매거래인지가 불분명하지만 거래당사자가 법적거래형식을 매매거래로 약정하고 일반매매형식에 따라 세금계산서가 수수되어 조세탈루나 거래사실이 왜곡되지 않았다면 해당 세금계산서를 사실과 다른 세금계산서로 봄은 부당함

다. 사업과 직접 관련 없는 지출에 대한 매입세액(법39①4)

사업과 직접 관련이 없는 지출에 대한 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니하며, 사업과 직접 관련이 없는 지출의 범위는 소득세법시행령 제78조 또는 법인세법시행령 제48조, 제49조 3항 및 제50조의 규정에 의함(영77)

[#표]사업과 직접 관련 없는 매입세액의 범위(소득세법 시행령 제78조)[/표]

① 사업자가 그 업무와 관련없는 자산을 취득·관리함으로써 발생하는 취득비·유지비·수선비와 이와 관련되는 필요경비
② 사업자가 그 사업에 직접 사용하지 아니하고 타인(종업원을 제외한다)이 주로 사용하는 토지·건물 등의 유지비·수선비·사용료와 이와 관련되는 지출금
③ 사업자가 그 업무와 관련없는 자산을 취득하기 위하여 차입한 금액에 대한 지급이자
④ 사업자가 사업과 관련없이 지출한 접대비
④의② 사업자가 공여한 「형법」에 따른 뇌물 또는 「국제상거래에 있어서 외국공무원에 대한 뇌물방지법」 상 뇌물에 해당하는 금전과 금전 외의 자산 및 경제적 이익의 합계액
④의③ 사업자가 「노동조합 및 노동관계 조정법」 제24조 제2항 및 제4항을 위반하여 지급하는 급여
⑤ ①내지 ④의③에 준하는 지출금으로서 기획재정부령이 정하는 것

☞ 공동경비 중 분담금액을 초과하는 비용에 대한 매입세액 불공제

♧ 관련예규

- 이동통신 대리점이 고객의 가입비를 통신회사에 대납하고 받은 신용카드 매출전표상의 매입세액은 공제하지 아니함(법규과-147, 2013.2.8)

이동통신 단말기 판매대리점을 운영하는 사업자가 단말기 판매촉진을 위해 이동통신 가입고객이 해당 통신회사에 납부할 **가입비**를 대신 납부하기로 하고 그 가입비 상당금액을 해당 사업자의 신용카드로 결제하는 경우 그 신용카드 매출전표에 적힌 매입세액은 「부가가치세법」 제17조제2항에 따라 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **기부채납 조건으로 과세사업 허가를 받은 경우 매입세액 공제**(재부가-534, 2007.7.13)
사업자가 부가가치세가 과세되는 주택개발사업을 수행하기 위하여 기반시설 등을 신축하여 지방자치단체에 기부채납하는 조건으로 인·허가를 득한 경우, 동 시설의 건설과 관련된 매입세액은 공제할 수 있는 것임. 다만, 당해 매입세액이 토지의 조성 등을 위한 자본적 지출과 관련된 매입세액에 해당하는 경우에는 공제되지 아니하는 것임
→ 2007.07.13. 이후 공급받는 분부터 적용함

- **외국 수출업자가 부가가치세 대납시 매입세액 공제 여부**(부가-823, 2014.10.6)
수입자인 국내사업자가 외국법인과 계약에 의거 원자재를 무환조건으로 수입통관하여 제조가공후 외국법인에게 수출하는 경우에 원자재를 무환으로 수입하면서 부가가치세를 외국법인이 부담하는 경우 동 원자재 수입의 실질적인 주체가 해당 사업자이고 수입한 부품이 해당 사업자의 사업을 위하여 사용되었거나 사용될 경우에는 법38①2호에 따라 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **무환 수입하는 부품 관련 부가세를 국외의 사업자가 부담하는 경우 매입세액 공제 여부**
(법규과-1172, 2011.09.01)(사전법령해석부가2015-385, 2015.11.25)
국내 의료기관과 외국법인과의 의료장비 공급의 중개용역을 제공하는 사업자(이하 “사업자”라 한다)가 외국법인이 국내 의료기관에 공급한 의료장비에 대한 무상보증수리 용역을 제공하기 위하여 수리용 부품을 무환으로 수입하면서 부가가치세를 외국법인이 부담하는 경우에도(DDP조건) 동 부품 수입의 실질적인 주체가 해당 사업자이고 수입된 부품이 무상보증수리 용역의 공급에 사용되므로 매입세액 공제 가능함

- **국가·공익단체 등에 무상으로 공급하는 재화의 매입세액 공제**(통칙 38-0-6)
자기의 사업과 관련하여 취득한 재화를 국가·지방자치단체 등에 무상으로 공급하는 경우 해당 재화의 매입세액은 매출세액에서 공제하나, 자기의 사업과 관련없이 취득한 재화를 국가 등에 무상으로 공급하는 경우 해당 재화의 매입세액은 불공제됨

- **외국법인에 견본품배포 용역공급하는 경우 견본품 무환 수입 관련 매입세액 공제여부**
(법규부가2011-0250, 2011.9.1)
신청인이 외국법인의 거래처에 견본품을 배포하기로 외국법인과 용역계약을 체결하고, 견본품을 국외에서 무환으로 수입하는 경우 신청인이 관할세관장으로부터 발급받은 수입세금계산서의 매입세액은 「부가가치세법」 제17조 제1항 제2호에 따라 신청인의 매출세액에서 공제할 수 있는 것이며, 신청인이 외국법인의 거래처에 견본품을 반출하는 것은 「부가가치세법」 제6조에 따른 재화의 공급에 해당하지 아니하는 것임

- **유지보수서비스 부품수입 부가가치세에 대한 매입세액 공제 여부**(부가-976, 2012.9.27)
  내국법인이 국내사업장이 없는 국외관계사와의 계약에 따라 국외관계사가 그 국내파트너사에게 제공하는 유지보수서비스를 지원하기로 하고 국외로부터 수리용부품을 무환으로 수입하면서 부담한 부가가치세액은 유지보수서비스 주체가 무환으로 부품을 수입 통관한 내국법인이 아닌 경우에는 내국법인의 매출세액에서 공제할 수 없는 것임

  ⇒ 유지보수계약이 국외사업자와 된 것이라면 용역대행 매출세액에서 공제되지 않고, 유지보수계약을 구매자와 하였고 관련 부품에 대하여 원가계상 등 구매자에 대한 유지보수 책임이 국내사업자에게 있는 경우 공제 가능함

- **피해차량의 수리를 위하여 지출한 매입세액**(부가46015-3861, 2000.11.28)
  음식점을 영위하는 사업자가 음식점 이용 고객의 주차를 대행하는 과정에서 당해 차량을 손상하여 당해 사업자의 책임과 계산 하에 수리하여 주고 세금계산서를 받은 경우 당해 세금계산서의 매입세액은 매출세액에서 공제 받을 수 있는 것임

- **사업장 이전 목적으로 건물 취득 후 부동산임대업으로 별도 사업자등록을 한 경우 과세 여부**
  (부가가치세과-417, 2011.4.19)
  사업장을 임차하여 음식업을 영위하던 사업자가 사업장을 이전하기 위하여 다른 장소에 건물을 신축중에 법인을 설립하여 신축중인 건물과 토지를 제외하고 음식업을 법인에게 양도한 후 신설사업장은 부동산임대업으로 전환하는 경우에 당해 신설사업장은 신규로 사업자등록을 하고, 이 경우 기존사업장에서 공제받은 신설사업장 관련 매입세액에 대하여는 부가가치세가 과세되지 아니하는 것임

라. 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차의 구입·임차 및 유지 관련 매입세액(법39①5)

○ 사업자가 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차(운수업, 자동차판매업 등 영78조에서 정하는 업종에 직접 영업으로 사용되는 것 제외)를 구입 또는 임차하거나 유지(경유나 휘발유 등 유종에 관계없음)에 관련된 매입세액은 공제되지 아니합니다.(비영업용 소형승용자동차의 용어를 알기 쉬운 표현으로 2011.12.31.개정)

○ 영78조에서 정하는 업종에 직접 영업으로 사용되지 아니하는 자동차

- 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차로서 영19조에 따른 운수업, 자동차판매업, 자동차임대업, 운전학원업, 경비업법 제2조 제1호 라목에 따른 기계경비업무를 하는 경비업(경비업법 제16조의3에 따른 출동차량에 한정하여 적용, 2015.2.3.이후 공급분부터) 및 이와 유사한 업종에서와 같이 자동차를 직접 영업에 사용하는 것 외의 목적으로 사용하는 자동차를 말함(영78조에서 영19조 준용)

○ 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 따른 자동차의 범위

- 개별소비세법 제1조 제2항 제3호에 규정하는 자동차는 아래와 같음(개별소비세법 제1조 제6항, 개별소비세법 시행령 제1조 별표1 중 5호를 말함)
  - 8인승 이하의 일반형 승용자동차(배기량이 1,000cc 이하로서 길이 3.6미터 이하이고 폭이 1.6미터 이하인 경차 제외) → 2008년 이후 경차의 범위를 800cc에서 1,000cc로 확대
  - 지프형 자동차(2008. 1. 1.이후 삭제되어 일반승용차와 같이 적용됨)
  - 내연기관은 125CC 초과, 내연기관 외는 정격출력 1킬로와트 초과 2륜 자동차 (국방용 또는 경찰용으로서 해당 기관의 장이 증명하는 것 제외)
  - 캠핑용 자동차(캠핑용 트레일러 포함)
  - 8인승 이하의 승용전기자동차(길이 3.6미터 이하이고 폭이 1.6미터 이하 제외)
    * 2012.1.1. 이후 반출하거나 수입신고하는 분부터 적용

☞ 별첨 승용자동차 예시 참조(밴 차량은 화물차로 공제가능)

♧ 관련예규

- **제조업자가 제품의 성능 시험목적으로 구입한 소형승용자동차 매입세액 공제여부** (부가-1277, 2010.9.29)
  차량용 네비게이션 등을 제조하는 사업자가 제품의 성능을 시험하기 위하여 「개별소비세법」 제1조 제2항 제3호 및 같은 법 시행령 [별표 1]에 해당하는 소형승용자동차를 구입 또는 임차하는 경우 그 구입과 임차 및 유지에 관한 매입세액은 「부가가치세법」 제17조 제2항 제4호에 따라 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **고객대여용 소형승용자동차의 매입세액 공제여부**(상담3팀-1156, 2008.6.10)
  자동차 제조·판매 및 차량정비사업을 영위하는 사업자가 구매고객에게 판매한 자동차에 대해 수리용역을 제공하는 기간동안 대체 사용할 소형승용자동차를 제조 또는 구입하는 경우, 당해 소형승용자동차와 그 유지를 위한 재화는 자가공급에 해당하지 아니하는 것으로 관련 매입세액은 공제받을 수 있는 것임

- **렌트카업자로부터 임차한 승용차를 대가를 받고 대여하는 경우**(상담3팀-120, 2008.1.15)
  해운대리점업을 영위하는 사업자가 자동차 대여업자로부터 비영업용 소형자동차를 임차하여 타인에게 대여하고(자기가 업무용으로 사용하는 경우 제외) 그 대가를 받는 경우 동 임차료에 대한 매입세액은 공제 가능한 것임

- **시승·전시용으로 구입한 승용 자동차의 매입세액공제 가능**(서삼46015-11912, 2002.11.7)
  승용 자동차를 판매하는 사업자가 당해 차량의 판매촉진을 위하여 시승 및 전시용으로 구입한 승용 자동차와 관련된 매입세액은 자기의 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

[#표](참고)영업용이 아닌 업무용 승용자동차 예시[/표]

회 사 별	명 칭	정 원	공제여부	차 종	종 류
현 대	갤로퍼	5, 6	×	승용	
	갤로퍼-밴	2	○	화물	
	그레이스-미니버스	9, 12	○	승용,승합	
	그레이스-밴	3, 6	○	화물	
	베라크루즈	7	×	승용	
	산타모	5, 6, 7	×	승용	
	산타모	9	○	승용	
	산타페	7	×	승용	
	스타렉스	7	×	승용	
	스타렉스	9	○	승용	
	스타렉스-밴	6	○	화물	
	아토스	4	○	승용	경차
	테라칸	7	×	승용	
	투싼	5	×	승용	
	트라제XG	7	×	승용	
	트라제XG	9	○	승용	
	포타	3	○	화물	
	베르나, 엑센트, 엑셀, 아반떼, i30, 엘란트라, 쏘나타(YF, NF, EF), 쏘나타2, 마르샤, 에쿠스, 제네시스, 그랜져, 다이너스티, 제네시스쿠페, 투스카니, 티뷰론, 스쿠프	4, 5	×	승용	
기 아	레토나, 록스타	5	×	승용	
	레토나-밴, 모닝-밴	2	○	화물	
	모닝	5	○	승용	경차
	모하비	5	×	승용	
	비스토	5	○	승용	경차
	쏘렌토	7	×	승용	
	스포티지	5, 7	×	승용	
	스포티지-밴	2	○	화물	
	카니발,카렌스	7	×	승용	
	그랜드 카니발	11	○	승합	
	카니발	9	○	승용	
	카니발 - 밴	6	○	화물	
	타우너-코치,밴,트럭	7, 2	○	승용, 화물	경차
	프레지오	9, 12, 15	○	승용, 승합	
	프레지오 - 밴	6	○	화물	
	프라이드, 리오, 쏘울, 포르테, 쎄라토, 스펙트라, 슈마, K5, 로체, 옵티마, 크레도스, 오피러스, K7, 엔터프라이즈	5	×	승용	

회사 별	명 칭	정 원	공제여부	차 종	종 류
쉐보레(GM대우)	다마스 - 밴	2	○	화물	경차
	다마스 - 코치	7	○	승용	경차
	라보	2	○	화물	경차
	레조	7	×	승용	
	마티즈	5	○	승용	경차
	마티즈 - 밴	2	○	화물	경차
	윈스톰	5, 7	×	승용	
	티코	5	○	승용	경차
	젠트라,칼로스,라노스,라세티,누비라,에스페로,토스카,매그너스,레간자,프린스,슈퍼살롱,브로엄,알페온,베리타스,스테이츠맨	5	×	승용	
쌍 용	렉스턴	5, 7	×	승용	
	로디우스	9,11	○	승용, 승합	
	무쏘	5	×	승용	
	무쏘 - 밴, 스포츠	2, 5	○	화물	
	액티언	5	×	승용	
	액티언 스포츠	5	○	화물	
	카이런	7	×	승용	
	코란도 - 밴	3	○	화물	
	코란도(패밀리)	4, 5, 6	×	승용	
	이스타나	11,12,14,15	○	승합	
	이스타나 - 밴	2, 6	○	화물	
	체어맨	5	×	승용	
르노삼성	QM5	5	×	승용	
	SM7,SM5,SM3	5	×	승용	

* '영업용'의 의미

- 운수업, 자동차판매업, 자동차임대업, 운전학원업, 경비업법 제2조 제1호 라목에 따른 기계경비업무를 하는 경비업(경비업법 제16조의3에 따른 출동차량에 한정하여 적용) 및 유사한 업종에 직접 영업으로 사용하는 것

* 매입세액이 공제되지 아니하는 승용자동차의 구분

- 개별소비세가 과세되는 승용자동차: 매입세액 불공제 대상(부가-627, 2012.05.31)
- 개별소비세가 과세되지 않는 승용자동차: 매입세액 공제대상

마. 접대비 지출과 관련된 매입세액(법39조①6)

소득세법 제35조 및 법인세법 제25조에 규정하는 접대비 및 이와 유사한 비용의 지출에 대한 매입세액은 불공제 됩니다.(법36①6,영79)

♧ 관련예규

- **골프회원권 양도의 과세 여부 및 골프회원권 취득시 매입세액 공제 여부**
(상담3팀-1640, 2007.6.1)
사업자가 골프장 회원권을 양도하는 경우의 부가가치세 과세표준은 부가가치세법 시행통칙 제4-0-6규정에 의하여 골프장 회원권의 양도가액으로 하는 것이며, 사업자가 취득한 골프장 회원권이 자기의 사업과 관련하여 종업원의 복리후생을 목적인 경우에는 매입세액공제가 가능한 것이나, 거래처 등에 대한 접대목적인 경우에는 매입세액으로 공제되지 아니하는 것임

  ⇒ 통칙 4-0-6 (골프장 입회금 등)
  ① 골프장·테니스장 경영자가 동 장소 이용자로부터 받는 입회금으로서 일정기간 거치 후 반환하지 아니하는 입회금은 과세대상이 된다. 다만, 일정기간 거치 후 반환하는 입회금은 그러하지 아니한다.
  ② 사업자가 골프장·테니스장 시설이용권을 양도하는 경우에 부가가치세 과세표준은 골프장·테니스장 시설이용권의 양도가액으로 한다.

- **거래처에 간판을 제작하여 제공하는 경우**(부가46015-1393, 1998.6.25)
의류를 제조·판매하는 사업자가 광고 선전을 목적으로 자기의 상호·로고·상품명 등이 표시된 일정규격의 간판과 실내장식 등 광고 선전용 물품을 대리점에 제공하고 이를 제공받은 대리점과 사전약정에 의하여 당해 간판 등을 당해 사업자의 자산으로 계상하여 감가상각을 하며 대리점에는 일정기간동안 관리책임만을 부여하는 경우에는 당해 광고 선전용 자산의 취득과 관련한 매입세액은 접대비 및 이와 유사한 비용과 관련한 매입세액에 해당하지 아니하므로 당해 사업자의 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

바. 면세사업 등[주1](면세사업 등을 위한 투자에 관련된 매입세액 포함)에 관련된 매입세액과 토지 관련 매입세액(법39①7)

면세사업 등에 관련된 매입세액(면세사업 등을 위한 투자에 관련된 매입세액 포함)과 대통령령으로 정하는 토지 관련 매입세액은 불공제됩니다.

* [주1] 면세사업 등: 면세사업 및 부가가치세가 과세되지 아니하는 재화 또는 용역을 공급하는 사업 (법 제29조 제8항)

1) 면세사업자(「과세되지 아니하는 사업자」 포함)의 매입세액

○ 부가가치세가 「면제되는」에 「과세되지 아니하는」을 포함하도록 2011.12.31.개정

○ 면세사업자는 부가가치세 납부의무가 없는 사업자이므로 공급받을 때 거래징수당한 매입세액을 공제 받지 못하며, 면세사업자의 경우 매입세액은 취득원가를 구성하여 감가상각을 통해 제조원가 또는 매출원가에 산입하여 최종소비자에 전가됩니다.

○ 공통매입세액 안분계산

- 면세사업과 과세사업을 겸용하는 사업자는 과세사업과 관련된 매입세액을 공제하기 위해 매입세액을 당해과세기간 공급가액·총매입가액·총예정공급가액 또는 총예정공급면적에 의해 안분계산과 정산을 통해 매입세액을 공제합니다.

2) 대통령령이 정하는 토지관련 매입세액의 범위(영 80조)

[#표]대통령령이 정하는 토지관련 매입세액의 범위[/표]

토지의 조성 등을 위한 자본적 지출에 관련된 매입세액으로서 다음 어느 하나에 해당하는 경우를 말함 ① 토지의 취득 및 형질변경, 공장부지 및 택지의 조성 등에 관련된 매입세액 ② 건축물이 있는 토지를 취득하여 그 건축물을 철거하고 토지만을 사용하는 경우에는 철거한 건축물의 취득 및 철거비용과 관련된 매입세액 ③ 토지의 가치를 현실적으로 증가시켜 토지의 취득원가를 구성하는 비용에 관련된 매입세액

3) 토지의 가치 증가(자본적 지출)의 연혁 및 개념

○ 2000.7.29일(부가46015-1855, 2000.7.29) 법령심사협의회에서 부가가치세 예규를 변경하여 과세사업을 영위하기 위한 사업자가 국가 소유의 토지에 진입도로를 개설, 포장하여 기부채납한 경우 해당 매입세액을 토지관련 매입세액으로 보지 않는다고 결정하였음. 예규변경일인 2000.7.29. 이후 최초로 공급받는 분부터 적용함

○ 국세예규심사위원회 결정(재부가-72, 2010.2.4)으로 자본적 지출의 개념은 소유 개념을 전제로 함에 따라 임차한 토지에 골프코스 조성 매입세액은 공제 가능하도록 변경되었고 이후 해당 거래를 다시 두 개의 거래로 구분하는 예규(기획재정부 부가가치세제과-786, 2011.12.13)가 생성되어 임차인은 토지주에 토지조성용역을 제공하고 관련 매입세액 공제받고, 토지주는 토지조성 매입세액에 대하여 토지관련 매입세액으로 불공제받게 되었음

○ 2011.11.23일(재부가-801) 예규에서 국가나 지방자치단체의 사업 승인 또는 인허가를 얻는 조건으로 진입도로를 건설하는 경우 토지의 효용가치를 증가시키는데 기여하므로 토지관련 매입세액으로 결정함

○ 만약 진입도로의 소유가 국가나 지방자치단체라면 타인이 제공한 토지에 대한 가치 상승분도 타인의 토지관련 매입세액으로 불공제하는 해석함으로써 자본적 지출의 기여를 본인이든 누구든 가치상승이 발생되었다면 토지의 자본적 지출로 볼 수 있음. 다만, 하나의 거래를 두 개의 거래로 구분하는 예규(재부가-786, 2011.12.13)의 논리를 적용할 경우 결국 최종적으로는 소유주가 불공제하는 것이 타당할 것임

♧ 관련예규

- **지하공공보도시설을 설치 완료한 후 해당 구청에 기부채납하는 경우**(법규부가2013-427, 2013.10.31)

  도시 및 주거환경정비법 제48조의 규정에 의하여 인가받은 관리처분계획에 따라 건축물을 건설하여 공급하는자(이하 "사업시행자"라 함)가 관할 구청으로부터 도시환경정비사업 시행인가를 받으면서 그 인가 조건에 따라 사업시행자의 부담으로 지하공공보도시설(이하 "해당 시설물"이라 함)을 설치 완료한 후 해당 구청에 기부채납하는 경우 해당 시설물 공사와 관련한 매입세액 중 토지의 취득원가를 구성하는 비용에 관련된 매입세액은 부가가치세법 제39조제1항에 따라 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **기부채납 진입도로 건설 관련 비용의 매입세액 공제여부**(부가-183, 2012.2.22)

  사업계획 승인 또는 인허가 조건으로 사업장 인근에 진입도로를 건설하여 지방자치단체에 무상으로 귀속시킨 경우 진입도로 건설비용 관련 매입세액은 토지의 조성 등을 위한 자본적 지출에 관련된 매입세액에 해당함

- **철거 예정 건축물을 취득하고 상당기간 부동산임대업에 실제 공하는 경우 매입세액 공제여부**(부가-313, 2013.4.9)

  사업자가 부동산개발업과 부동산임대업을 사업목적으로 사업자등록 후 부동산개발을 위해 철거 예정 건축물을 취득하고 부동산개발사업 절차가 확정될 때까지 **상당기간이 소요되어 그 기간까지 부동산임대에 사용하면서 실제 임대차계약내용대로 임대업에 공하는 경우**, 당해 건축물을 취득하면서 지출한 매입세액에 대해서는 「부가가치세법」 제17조 제2항에 따른 매입세액을 제외하고는 자기의 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

  귀 질의의 경우 부동산개발 목적을 위한 토지 관련 매입세액인지 부동산임대 용역 제공에 사용될 매입세액인지는 관련내용 등을 종합하여 사실판단하여야 할 사항임

- **조경의 유지 및 관리용역에 대한 매입세액 공제여부**(부가가치세과-1063, 2010.8.13)

  과세사업을 영위하는 사업자가 사업장 및 사택(주주 등이 아닌 임원과 소액주주 등인 임원 및 사용인이 사용하는 것에 한함)에 조경공사를 완료한 후 기존 식재된 수목과 잔디에 대한 조경 유지 및 관리용역과 관련된 매입세액은 토지관련 매입세액에 해당하지 아니함

- **임차한 토지에 조성한 골프코스 관련 매입세액은 공제가능함**(부가가치세제과-72, 2010.2.4)

  ※ 기획재정부 제151회 국세예규심사위원회(2010.2.4)에서 타인이 소유한 토지에 잔디 식재 등 골프장 코스조성과 관련된 비용에 대한 매입세액이 공제되는 것으로 해석 변경

  ※ 관련판례 대법원 2007두20744(2010.1.14) - 국가패소

  ※ 토지소유자는 임차인으로부터 발급받은 세금계산서 매입세액을 토지 관련 매입세액으로 불공제(부가-126, 2014.2.17)

- **임차한 토지관련 매입세액 공제 적용시기**(부가가치세제과-126, 2010.3.9)
'국세예규심사위원회' 의결로 기통보한 부가가치세제과-72, 2010.2.4.의 적용시기는 예규 의결일 이후 최초로 신고 또는 경정·결정하는 분부터 적용되는 것임

- **임대차계약이 종료되는 때에 임차인이 해당 토지를 매수하기로 한 경우 임차인이 부담한 토지의 자본적 지출과 관련된 매입세액의 공제여부**(기획재정부부가-306, 2015.4.14)
특수관계인으로부터 토지를 임차하여 골프장을 조성하고 임대차계약이 종료되는 때에 임차인이 해당 토지를 매수하기로 한 경우로서 임차인이 골프장의 토지 조성을 위한 자본적 지출을 부담한 경우에는 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **골프장 개장 후 잔디 교체 공사비의 매입세액 공제**(부가가치세과-3080, 2008.9.16)
골프장을 운영하면서 티그라운드에 식재된 잔디의 원상회복을 위한 잔디 교체 등의 작업을 하는 경우 당해 작업과 관련된 매입세액은 토지관련 매입세액에 해당하지 아니함

- **골프장 사업을 위한 소요자금의 대출주선 용역과 관련한 매입세액 공제범위**
(법규과-3832, 2006.9.14)
골프장 사업을 영위하는 법인이 동 사업에 **소요되는 자금의 대출주선 용역을 공급받고** 교부받은 세금계산서상의 매입세액이 토지와 구분되는 건물.구축물 등의 건설공사 부분과 관련된 경우에는 매출세액에서 공제받을 수 있는 것이나, 골프장 **부지 구입**과 코스조성 공사 부분과 관련된 경우에는 부가가치세법 제17조 제2항 제4호 및 동법 시행령 제60조 제6항 규정의 토지관련 매입세액에 해당하여 공제되지 아니하는 것임

- **부동산 취득 시 중개수수료 등에 대한 매입세액 공제**(부가가치세과-2552, 2008.8.13)
토지 및 건물 취득 시 사업자가 지급한 부대비용(중개수수료 등)의 매입세액 중 토지 취득에 관련한 매입세액은 공제되지 아니하는 것이며, 토지 관련 매입세액이 구분되지 아니하는 경우에는 공통매입세액으로 안분계산하는 것임

- **부동산 매각 시 중개수수료 등에 대한 매입세액 공제**(상담3팀-309, 2008.2.12)
부동산 임대업자가 과세사업에 사용하던 건물과 부속 토지를 양도하기 위하여 부동산 컨설팅 및 중개수수료를 지출하면서 부담한 매입세액은 공제가 가능한 것임

- **택지조성관련 문화재 발굴비용의 매입세액 공제**(상담3팀-743, 2007.3.8)
사업자가 **택지의 조성과 관련하여** 문화재지표조사 및 시·발굴용역을 제공받고 지출한 매입세액은 토지관련 매입세액으로 공제되지 아니하는 것임

- **토지 취득 후에 지출된 교통 영향평가 등의 매입세액**(재부가-421, 2007.6.1)
사업자가 토지를 분양받아 과세사업에 사용될 건물을 신축하기 위하여 지출하는 교통영향평가 용역을 제공받고 수취한 매입세액은 공제 가능한 것임

- **진입도로가 토지와 구분되는 구축물에 해당하는 경우 진입도로 공사비용은 토지관련 매입세액이 아님**(기획재정부 부가-161, 2015.2.24)

사업자가 목장용지, 임야, 건축물 등을 취득하여 해당 토지에 대한 표토제거, 절토, 면고르기, 흙운반 등 토목공사를 실시하고 급경사면을 평평하게 하거나 메우기 공사를 통하여 풍력발전단지 부지조성공사를 하는 경우 해당 부지조성공사와 관련된 매입세액은 부가가치세법 제39조 제1항 제7호에 따른 토지관련 매입세액에 해당하는 것임. 다만, 사업자가 토지 위에 진입도로 공사를 하고 이와 관련된 비용이 토지와 구분되는 감가상각 대상자산인 별도의 구축물에 해당하는 경우 당해 비용에 대한 매입세액은 부가가치세법 시행령 제80조의 규정에 의한 토지에 관련된 매입세액에 해당하지 아니하는 것임. 이 경우 진입도로 공사비용이 별도의 구축물에 관련된 자본적 지출인지 여부는 공사내용 등 사실관계를 종합적으로 고려하여 판단할 사항임

- **토지만을 사용하기 위해 건축물을 철거하는 과정에서 제공받은 토양정밀조사용역 등 관련 매입세액**(부가-584, 2012.5.24)
  부동산매매업자가 건축물이 있는 토지를 취득하여 토지만을 사용하기 위하여 그 건축물을 철거하는 과정에서 관할 지방자치단체의 요구로 토양정밀조사용역과 오염토양반출정화용역을 제공받고 대가를 지급하면서 부담한 매입세액은 매출세액에서 공제되지 아니하는 것임

- **주차장 조성공사 및 진입도로 포장공사 비용 공제여부**(상담3팀-1263, 2005.8.8)
  주차장 운영업을 영위하기 위하여 임차한 토지에 콘크리트 포장공사를 한 경우 당해 공사에 관련된 매입세액 및 사업장에 진입하는 도로 건설을 위하여 타인의 토지위에 포장공사를 하고 지출한 공사비에 대한 매입세액은 공제가능(상담3팀-748,2005.5.31)

- **지방자치단체가 무상으로 건물 임대용역 제공 시에도 관련 비용의 매입세액 공제가능한지**(부가가치세과-952, 2013.10.16)
  국가, 지방자치단체 등이 부동산임대업을 영위하기 위하여 건물을 개보수하면서 매입세금계산서를 수취하였으나, 임차자에게 그 임대차 부동산과 관련한 관리비 등을 지원하면서 임대료를 받지 않거나 임대료를 받는 경우에도 그 임대료가 관리비 등의 지원금보다 적어 실질적으로 임대의 대가를 받는 정도가 아닌 임대차 계약을 체결한 경우에는 용역의 공급으로 보지 않으므로 관련 매입세액은 공제받을 수 없는 것임

- **목욕탕 운영을 위한 지하수개발관련 매입세액의 공제여부**(사전법령해석부가2015-98, 2015.4.28)
  목욕탕 영업을 위한 용수로 사용하기 위한 지하수개발 용역 관련 매입세액은 과세사업을 위한 것이므로 매입세액공제 가능

사. 등록 전 매입세액(법39①8)

○ 법8조에 따른 사업자등록을 하기전의 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니합니다. 다만, 공급시기가 속하는 과세기간이 끝난 후 20일 이내에 등록을 신청한 경우 등록신청일부

터 공급시기가 속하는 과세기간 기산일**(제5조제1항에 따른 과세기간의 기산일을 말한다)** 까지 역산한 기간 이내의 매입세액은 공제 가능합니다.**(법39①8 개정 2018.1.1.이후 공급분부터)**

(예시) 사업자등록을 2018.7.20.**(토요일 또는 공휴일인 경우 익일)** 신청한 경우 공급시기가 2018.2.15.~2018.7.20. 매입분에 대하여 해당 공급시기에 사업자 또는 대표자 주민등록번호를 기재하여 세금계산서를 발급받았거나 법46조 제3항의 신용카드매출전표 등을 수취한 경우 해당 과세기간에 매입세액 공제가능

♧ 관련예규

- **면세포기 전 20일 이내에 받은 매입세액 공제**(법규부가 2009-0121, 2009.4.23)
  과세·면세사업을 겸영하는 사회복지법인이 그 고유의 사업목적을 위하여 북한으로 무상 반출하는 재화에 대하여 면세포기신고를 하고 영세율을 적용받는 경우에는 면세포기신고를 한 날부터 영세율이 적용되는 것이며, 면세포기신고서를 제출하기 전에 발생한 당해 무상 반출하는 재화와 관련된 매입세액은 공제받을 수 없는 것임

- **거래일과 발급일 간의 과세기간이 다른 경우**(국심2006부3089, 2006.12.28)
  공급시기 과세기간 종료 후에 사업자등록 신청하여 세금계산서를 교부받은 경우 사업자등록 신청일로부터 20일 전 세금계산서를 소급하여 공급받는자를 사업자번호로 받았더라도 영 제54조 제3호에 의해 10일 이내 받았다면 공제 가능
  ⇒ 2005.6.30. 공급시기, 2005.7.8. 사업자등록 후 2005.7.8. 사업자등록번호로 세금계산서 교부받아 2005년 1기 확정신고하면 매입세액은 공제되고, 지연수취가산세도 부과되지 않음

- **과세·면세 사업자등록정정 전에 면세사업자번호로 수취한 세금계산서 매입세액 공제**
  (사전법령해석부가2016-0320, 2016.7.28)
  면세사업자가 2016.7.19. 과세·면세겸업자로 **사업자등록정정신청한 경우** 1월~6월까지 재화 또는 용역을 공급받고 면세사업자등록번호로 발급받은 세금계산서는 법 제39조 제1항 제8호에 따라 매출세액에서 공제 가능한 것이며, 이 경우 과세사업과 면세사업 등에 공통으로 사용되어 실지귀속을 구분할 수 없는 공통매입세액은 같은 법 제40조 및 같은 법 시행령 제81조에 따라 안분계산 하는 것임
  ☞ 만약, 15년 2기분에 대해 면세사업자로 발급받은 매입세액인 경우는 불공제(조심 2016서-2804, 2016.9.30)

아. 금, 스크랩 등 거래계좌 미사용 관련 매입세액(조특법106조의4⑥, 조특법106조의9⑤)

금 관련 제품 및 스크랩 등을 공급받는 사업자가 금, 스크랩 등 거래계좌를 통하여 부가가치세액을 입금하지 아니한 경우에는 금 관련 제품, 스크랩 등을 공급한 사업자에게서 발급받은 세금계산서에 적힌 세액은 매입세액으로 공제되지 아니함

4. 공통매입세액 안분계산(법40,영81)

가. 매입세액 안분계산

1) 과세사업과 면세사업등(면세사업과 부가가치세가 과세되지 아니하는 재화나 용역)을 겸영하는 경우에 과세사업과 면세사업등에 관련된 매입세액의 계산은 실지귀속에 따라 하되, 과세사업과 면세사업에 공통으로 사용되어 실지귀속을 구분할 수 없는 공통매입세액은 다음 산식에 의하여 계산합니다.

다만, 예정신고를 하는 때에는 예정신고기간에 있어서 총공급가액에 대한 면세공급가액**(면세사업등에 대한 공급가액과 사업자가 해당 면세사업등과 관련하여 받았으나 법 제29조의 과세표준에 포함되지 아니하는 국고보조금과 공공보조금 및 이와 유사한 금액의 합계액을 말한다. 이하 이 조 및 제82조에서 같다)**의 비율에 의하여 안분계산하고, 확정신고를 하는 때에 정산합니다.**(영81①개정 2018.2.13.이후 공급분부터,규칙54①)**

[#표]일반적인 경우 공통매입세액 안분계산 산식[/표]

$$\text{면세사업등에 관련된 매입세액} = \text{공통매입세액} \times \left(\frac{\text{해당 과세기간 면세공급가액}}{\text{해당 과세기간 총공급가액}} \right)$$

* 2016.1.1.이후부터는 도축업 사업자는 과세사업과 면세사업에 관련된 도축 두수에 따라 안분계산토록 개정함(규칙54①)

* 공통매입세액과 관련없는 고정자산의 매각금액은 총공급가액 및 면세공급가액에 제외함 (서삼46015-11127, 2002.07.05) (서삼46015-11479, 2003.09.18)

* 여러 업종의 사업 및 여러 곳의 건설 현장 등이 있는 경우 특정 사업부문 또는 건설현장에 사용된 공통매입세액은 해당 사업부문 및 건설 현장별로 안분계산하고, 전체 사업장에 관련된 공통매입세액은 전체 사업장의 공급가액 등으로 안분 계산함

2) 과세사업과 면세사업 등에 공통으로 사용되는 재화를 공급받은 과세기간 중에 그 재화를 공급하여 영63①,②에 따라 공급가액을 계산한 경우(직전 과세기간의 공급가액, 사용

면적을 기준으로 매출 과세표준을 안분계산한 경우) 그 재화에 대한 매입세액의 안분계산은 영63①,②(직전 과세기간의 공급가액.사용면적을 기준으로 공통매입세액을 안분계산)에 따라 계산함(규칙54③)

[#표]당기에 매입하여 당기에 공급하는 경우 공통매입세액 안분계산 산식[/표]

$$\text{면세사업등에 관련된 매입세액} = \text{공통매입세액} \times \left(\frac{\text{직전 과세기간 면세공급가액·면적}}{\text{직전 과세기간 총공급가액·면적}} \right)$$

3) 다음의 경우에는 공통매입세액 안분계산을 하지 아니함(전액 공제되는 매입세액으로 함)

[#표]공통매입세액 안분계산을 하지 아니하는 경우[/표]

① 해당 과세기간의 총공급가액 중 면세공급가액이 100분의 5 미만인 경우 다만, 공통매입세액이 5백만원 이상인 경우 제외(단서는 2010.2.18. 이후 공급 분부터 적용)

② 해당 과세기간 중의 공통매입세액이 5만원 미만인 경우의 매입세액

③ 재화를 공급하는 날이 속하는 과세기간에 신규로 사업을 시작하여 직전 과세기간이 없는 경우의 매입세액(영63③3호가 적용되는 재화에 대한 매입세액)
- 해당 과세기간에 취득한 재화를 동일 과세기간에 공급하는 것으로써 공급하는 날이 속하는 과세기간에 신규로 사업을 개시하여 직전 과세기간이 없는 경우의 매입세액

* 예정신고시에 면세공급가액 비율이 5%이상이어서 공통매입세액 안분계산하였으나, 확정신고시 과세기간에 대한 면세공급가액 비율이 5%미만이 된 경우 당초 신고시 불공제한 공통매입세액은 납부세액에서 공제하거나 경정청구를 통하여 환급받을 수 있음.

4) 당해 과세기간 중 과세사업과 면세사업의 공급가액이 없거나 그 어느 한 사업의 공급가액이 없는 경우에 당해 과세기간에 있어서의 안분계산은 다음 각호의 순(다만, 건물을 신축 또는 취득하여 과세사업과 면세사업에 제공할 예정면적을 구분할 수 있는 경우에는 제③호를 제①호 및 제②호에 우선하여 적용한다)에 의하여 계산하고, 과세사업과 면세사업의 공급가액 또는 사용면적이 확정되는 경우에 영 제82조의 규정에 의하여 공통매입세액을 정산함(영81④, 영82)

[#표]공급가액이 없는 경우 안분계산 순서[/표]

① 총 매입가액(공통매입가액은 제외한다)에 대한 면세사업에 관련된 매입가액의 비율

② 총 예정공급가액에 대한 면세사업에 관련된 예정공급가액의 비율

③ 총 예정사용면적에 대한 면세사업에 관련된 예정사용면적의 비율
(공유면적은 예정사용면적에 포함하지 아니함, 부가46015-1741, 1999.5.1)

* 건물을 신축 또는 취득하여 과세사업과 면세사업에 제공할 예정면적을 구분할 수 있는 경우로서 토지를 제외한 건물 등에 대하여 위 ③호를 우선 적용하여 공통매입세액 안분계

산을 하였을 때에는 그 후 과세사업과 면세사업의 공급가액이 모두 있게 되어 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율산식(영 81조 1항의 산식)에 따라 공통매입세액을 계산할 수 있는 경우에도 과세사업과 면세사업의 사용면적이 확정되기 전의 과세기간까지는 위 ③호를 적용하고, 과세사업과 면세사업의 사용면적이 확정되는 과세기간에 영82조 제2호에 따라 공통매입세액을 정산함 (영81⑤, 舊법령61⑥ 신설 2010.12.30.개정)

- ③호에 따라 예정사용면적의 비율로 공통매입세액을 안분계산한 경우 사용 면적이 확정될 때 정산도 확정면적으로 안분계산함 (2011.1.1. 이후 최초로 과세표준을 신고하는 분부터 적용)

5) 전기통신사업법에 의한 전기통신사업자 및 한국철도공사법에 의한 한국철도공사의 경우 공통매입세액의 안분계산은 다음 산식에 의하여 계산할 수 있다.(영81③, 규칙54④)

[#표]공통매입세액 안분계산 산식[/표]

$$\text{면세사업등에 관련된 매입세액} = \text{공통매입세액} \times \frac{\text{전 사업장의 면세공급가액}}{\text{전 사업장의 총공급가액}}$$

나. 공통매입세액의 정산(영82)

사업자가 공통매입세액을 영 제81조 4항의 규정(예정공급가액 등)에 의하여 안분계산한 경우에는 해당 재화의 취득과 관련한 과세사업과 면세사업등의 **공급가액 또는 사용면적이 확정되는 과세기간에** 대한 납부세액을 확정신고하는 때에 아래 산식에 의하여 정산한다. 다만, 예정신고 경우에는 예정신고기간의 총공급가액에 대한 면세사업등의 공급가액 비율 또는 총사용면적에 대한 면세 또는 비과세 사용면적의 비율에 의하여 안분계산하고, 확정신고하는 때에 정산한다. (2013.2.15. 비과세 문구 추가 개정)

[#표]① 시행령 제81조 제4항 제1호(매입가액비율) 및 제2호(예정공급가액)의 규정에 의하여 매입세액을 안분한 경우[/표]

$$\text{가산 또는 공제되는 세액} = \text{총 공통 매입세액} \times \left(1 - \frac{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정되는 과세기간의 면세공급가액}}{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정되는 과세기간의 총공급가액}}\right) - \text{기 공제세액}$$

[#표]② 시행령 제81조 제4항 제3호(예정사용면적)의 규정에 의하여 매입세액을 안분계산한 경우[/표]

$$\text{가산 또는 공제되는 세액} = \text{총 공통 매입세액} \times \left(1 - \frac{\text{과세사업과 면세사업등의 사용 면적이 확정되는 과세기간의 면세사용면적}}{\text{과세사업과 면세사업등의 사용 면적이 확정되는 과세기간의 총사용면적}}\right) - \text{기 공제세액}$$

다. 납부·환급세액의 재계산(법41,영83)

감가상각자산에 대하여 법 제38조 제1항, 영 제81조 및 제82조에 따라 매입세액이 공제된 후 공통매입세액 안분기준에 따른 비율과 감가상각자산의 취득일이 속하는 과세기간(그 후의 과세기간에 재계산한 때는 **그 재계산한 과세기간**)에 적용되었던 공통매입세액 안분기준에 따른 비율이 5퍼센트 이상 차이가 나는 경우 납부세액 또는 환급세액을 다시 계산하여 확정신고와 함께 신고·납부하여 합니다.(면세비율의 차이가 5/100 이상인 경우에만 적용. 영83①)

① 절차상 확정신고시에만 재계산하며 예정신고시에는 재계산하지 아니한다.(법41)

② 재계산의 배제
- 영66조에 따라 간주공급에 해당되어 과세되는 경우에는 재계산을 하지 아니한다. (영83조 ④)
- 해당 재화를 공급하는 날이 속하는 과세기간에는 재계산을 하지 아니한다. (규칙55 ③)

③ 공통매입세액 안분기준에 따른 비율(영83①)
- 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율
- 총사용면적에 대한 면세사용면적의 비율

④ 감가상각자산의 취득일이 속하는 과세기간에 적용하였던 비율은 공통매입세액을 안분계산하였던 비율을 의미하므로 당초 면세공급가액비율이 5% 미만이어서 **안분계산을 생략한 경우**에 면세공급가액의 비율은 **0%**이다.(재소비46015-313, 2003.09.19)

☞ 재계산에 의하여 납부세액에 가산 또는 공제하거나 환급세액에 가산 또는 공제하는 세액은 아래 건물 또는 구축물, 그 밖의 감가상각자산의 계산식에 따라 계산한 금액으로 한다.(영83②)

- 건물 또는 구축물

[#표]건물.구축물의 재계산 산식[/표]

$$\text{가산 또는 공제되는 세액} = \text{해당 재화의 매입세액} \times \left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \begin{array}{l}\text{증가되거나 감소된 면세 공급가액의 비율 또는}\\ \text{증가되거나 감소된 면세 사용면적의 비율}\end{array}$$

- 그 밖의 감가상각자산

[#표]기타 감가상각자산의 재계산 산식[/표]

$$\text{가산 또는 공제되는 세액} = \text{해당 재화의 매입세액} \times \left(1 - \frac{25}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \begin{array}{l}\text{증가되거나 감소된 면세 공급가액의 비율 또는}\\ \text{증가되거나 감소된 면세 사용면적의 비율}\end{array}$$

* 경과된 과세기간의 수(영83②) → 영66② 후단 준용

* 면세비율 증가: 매입세액 불공제 증가 → 납부세액에 가산 또는 환급세액에서 공제
* 면세비율 감소: 매입세액 불공제 감소 → 납부세액에서 공제 또는 환급세액에 가산

♧ 관련예규

- **기준을 달리한 합리적인 안분계산 사례**(부가-1080, 2012.10.24)
  물류센타 또는 수개의 단체급식 사업장의 과세·면세사업에 공통으로 사용되어 실지귀속을 구분할 수 없는 매입세액은 당해 물류센타에서 제3자 또는 각 단체급식 사업장에 공급·반출한 원재료의 가액**(매입원가)을 기준**으로 하여 그 공통매입세액을 먼저 구분하고 구분된 공통매입세액을 물류센타 또는 각 단체급식 사업장의 과세사업과 면세사업의 **공급가액의 비율**에 따라 안분계산하여야 하는 것임

  ⇒ 2번의 안분계산을 최적의 기준으로 배분

- **공통매입세액 안분계산시 보조금을 공급가액에 포함하는지**(법규부가2013-446, 2013.10.29)
  비영리재단법인이 지방자치단체 또는 민간사업자(이하 "지방자치단체 등"이라 함)로부터 위탁받은 사업(이하 "해당사업"이라 함)을 수행하면서 지방자치단체 등으로부터 보조금을 받아 사용한 후 남는 보조금을 반환하는 경우 해당 보조금은 「부가가치세법 시행령」 제81조 제1항에 따른 공통매입세액 안분 계산시 총공급가액에 포함하는 것이며, 해당 사업이 면세사업에 해당되는 경우에는 면세공급가액에도 포함하는 것임

- **공통매입세액 안분계산시 해약금 수입을 총공급가액 및 면세공급가액에 포함할 수 있는지 여부**(법규과-1232, 2014.11.20)
  재화 또는 영역의 공급과 관련없이 받은 위약금(해약금)은 공통매입세액 안분계산시 면세수입금액에 포함하지 아니하는 것임

- **수입배당금에 대한 공통매입세액 안분 여부**(재부가-23, 2012.1.17)
  독점규제 및 공정거래에 관한 법률 제2조에 따른 지주회사가 재화 또는 용역의 공급과 무관하게 자회사로부터 받는 배당금은 부가가치세법 시행령 제61조에 따른 매입세액 안분계산의 적용대상에 포함되지 아니하는 것임

- **부가가치세 공통매입세액 안분계산 및 정산방법 등**(부가가치세과-99, 2011.1.25)
  사업자가 매입가액 또는 예정공급가액 비율에 의하여 매입세액을 안분계산한 경우에는 당해 재화 취득으로 과세사업과 면세사업의 공급가액이 확정되는 과세기간이 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율에 의해 정산하는 것이며, 이 경우 '확정되는 과세기간'이라 함은 당해 재화를 실제로 과세사업과 면세사업에 사용하여 총공급가액에 대한 면세공급가액 비율이 발생하는 과세기간을 말하는 것임

- **아파트형공장 분양시 공통매입세액 안분계산 및 정산방법**(부가가치세과-1043, 2010.8.11)
  「부가가치세법 시행령」 제61조의2 제1호에 따라 공통매입세액을 정산함에 있어서
  ㉮ 건물의 준공전에 분양이 완료된 아파트형공장 건설분양의 경우 분양이 완료되면 공급가액이 확정된 것으로 볼 수 있으므로 '확정되는 과세기간'은 분양이 완료된 과세기간이 되는 것임
  ㉯ 과세·면세사업의 공급가액이 계속적으로 여러 과세기간에 발생되어 그 비율이 변동되는 경우의 '총공급가액'은 공급가액이 발생된 전체과세기간의 공급가액 합계액을 말하는 것이므로 건물의 준공전에 분양이 완료된 경우, 분양이 완료된 과세기간에 각 사업장별 총공통매입세액에 대하여 전체과세기간의 총공급가액과 총면세공급가액의 비율에 의하여 정산하는 것임

- **이전·확장 목적 과면세 겸용 부동산 안분공제 후 과세사업 사용의 경우 매입세액 공제**(부가가치세과-597, 2010.5.11)
  과세·면세 사업을 함께 영위하는 약국사업자가 사업장 이전·확장을 위해 취득하기로 한 상가와 관련하여 계약금과 중도금에 대한 세금계산서를 발급받아 「부가가치세법 시행령」 제61조에 따라 매입세액을 안분계산한 후, 해당 상가에 대하여 부동산임대업을 영위하기로 하고 사업자등록을 한 경우 공제되지 않은 매입세액은 기존 겸영사업장에서 「부가가치세법 시행령」 제61조의 2에 따라 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **사업자단위 과세자의 공통매입세액 안분계산**(부가가치세과-814, 2009.6.15)
  사업자단위과세사업자가 각 사업장에서 동일한 업종의 과세사업과 면세사업을 겸영하는 경우 공통매입세액의 안분계산은 각 사업장별로 영 61조제1항에 따라 계산한 후, 본점 또는 주사업장에서 이를 합산하여 신고하는 것임

- **공급가액이 음수인 경우 및 일반관리비의 공통매입세액 안분계산**(상담3팀-96, 2007.1.10)
  계약의 해지 및 반품 등으로 과세사업 또는 면세사업의 공급가액이 음수가 된 경우에는 당해 과세기간의 과세 또는 면세사업의 공급가액이 없는 것으로 보아 영 제61조 제4항에 따라 안분계산하고, 과세사업과 면세사업의 공급가액이 확정되는 과세기간에 영 제61조의 2의 규정에 의하여 정산하는 것이며, 건물신축 관련 매입세액이 아닌 준공이후 분양광고비, 사무실유지비, 기장수수료 등 분양과 관련된 공통매입세액은 시행령 제61조 제4항 단서의 규정이 적용되지 아니하는 것임(예정면적으로 안분계산 하지 아니함)

- **건물 신축중에 설계변경이 있는 경우**(상담3팀-2166, 2005.11.30)
  아파트를 신축 분양하는 사업자가 예정사용면적 비율에 따라 공통매입세액을 안분계산하던 중 설계변경으로 인하여 당초 예정사용면적비율이 변경된 경우에는 당해 변경일이 속하는 과세기간 분부터 동 변경비율에 따라 공통매입세액을 안분 계산하는 것이며, 종전 신고분에 대하여는 과세사업과 면세사업의 사용면적이 확정되는 과세기간의 확정신고하는 때에 정산하는 것임

- **면세사업 등을 겸영하기 위한 건물을 신축하는 경우 매입세액의 안분계산 방법**(부가-768, 2013.8.28)

사업자가 면세사업과 과세사업인 부동산임대업 등에 사용하기 위한 건물을 신축함에 있어 과세사업과 면세사업, 과세·면세 공통사업에 제공할 예정면적을 구분할 수 있는 경우에는 해당 건물의 신축에 관련된 매입세액은「부가가치세법시행령」제81조 제4항 제3호에 따라 총 예정사용면적(각각의 사업에 공통으로 사용되는 공유면적은 제외함)에 대한 과세사업, 면세사업 또는 과세·면세 공통사업에 관련된 예정사용면적비율로 안분계산하여 매입세액을 구분한 다음, ①과세사업에 관련된 매입세액은 공제하고 ②면세사업에 관련된 매입세액은 불공제하는 것이며 ③과세·면세 공통사업에 관련된 매입세액은 같은 법 시행령 제81조 제4항 제2호에 따라 총예정공급가액에 대한 과세사업 또는 면세사업에 관련된 예정공급가액의 비율로 안분계산하여 과세사업에 관련된 매입세액은 공제하고, 면세사업에 관련된 매입세액은 불공제하는 것임

- **안분계산한 건물을 준공전 양도하는 경우**(부가46015-4048, 2000.12.16)
  사업자가 면세사업과 과세사업에 공통으로 사용하기 위하여 건물을 신축함에 있어 매입세액을 예정사용 면적비율에 따라 공제받고 당해 건물을 준공 후 사업개시 전에 양도한 경우에는 시행령 제48조의 2 제3항 제3호의 규정에 의하여 건물 양도가액 전액을 과세표준으로 하고 당해 신축건물의 매입세액은 동법시행령 제61조 제3항 제3호의 규정에 의하여 전액 공제되는 것이며, 동법시행령 제61조의 2 제2호의 산식에 의하여 정산하는 것임

- **한국석유공사 비축사업 관련 매입세액 안분계산**(기획재정부 부가가치세제과-356, 2016.7.18)
  한국석유공사가 산업통상부장관의 승인을 받은 비축유 운용기준에 근거하여 외국법인에게 비축유를 대여하고 같은 종류, 품질 및 수량의 원유 등을 상환 받는 거래는 면세 공급가액으로 보지 아니하는 것임

- **본사 명의로 교부받은 공통매입세액 안분계산 방법**(상담3팀-795, 2006.4.28)
  계약·발주·대금결제 등의 거래는 해당 공단의 본부에서 이루어지고 재화 또는 용역은 실질적으로 사용·소비하는 지사에서 공급받는 경우 세금계산서는 본부 또는 지사 어느 쪽에서도 교부받을 수 있는 것이며, 이 경우 교부받은 세금계산서에 의하여 부가가치세법 시행령 제61조, 제61조의 2, 제63조 규정에 의한 매입세액의 안분계산, 공통매입세액의 정산, 납부세액 또는 환급세액의 재계산은 세금계산서를 교부받은 사업장에서 하는 것임. 다만, 해당 재화 또는 용역을 실질적으로 사용·소비하는 사업장의 총공급가액에 대한 면세공급가액 또는 총사용면적에 대한 면세사업에 관련된 사용면적비율에 의하여 계산하는 것임 (통칙40-82-1)

5. 신용카드매출전표·현금영수증 등에 의한 매입세액 공제(법46③)

일반과세자로부터 재화나 용역을 공급받고 **부가가치세액이 별도로 구분 가능한** 신용카드매출전표 등을 발급받은 때에는 동 부가가치세액은 매입세액으로 공제합니다.

가. 일반과세자(영88⑤)

일반과세자는 세금계산서를 발급할 수 없는 아래 사업을 경영하는 사업자를 제외한 모든 일반과세 사업자를 말함

① 목욕·이발·미용업, 여객운송업(전세버스 제외), 입장권 발행하여 경영하는 사업

② 의료법에 따른 의사.치과의사.한의사.조산사 또는 간호사가 제공하는 용역 중 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술, 지방흡인술, 주름살제거술의 진료용역을 공급하는 사업(2012.2.2.공급분부터)

③ 영35조5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역(부가가치세가 과세되는 수의사의 동물진료용역, 2012.2.2.공급분부터)

④ 교육용역 중 부가가치세가 과세되는 무도학원, 자동차운전학원(2012.2.2.공급분부터)

나. 공제요건(법46③)

○ 『신용카드매출전표 등 수령명세서』를 제출할 것

* 매입처별세금계산서합계표에 기재하는 것이 아님

○ 신용카드매출전표등을 5년간 보관할 것(아래의 경우 매출전표 등을 보관한 것으로 봄)

- 신용카드 등의 월별 이용대금명세서를 보관
- 신용카드 등의 거래정보를 전송받아 ERP(전사적 자원관리시스템)에 보관

다. 공제대상 신용카드매출전표 등

사업과 관련하여 매입한 금액에 대하여 신용카드 등으로 결제한 경우 세금계산서의 수취없이 신용카드매출전표 등에 의하여 매입세액으로 공제

○ 여신전문금융업법에 따른 신용카드매출전표(결제대행업체 통한 거래 포함), 직불카드 영수증, 선불카드(실지명의가 확인되는 것), 조특법 제126조의3 규정에 의한 **현금영수증**

* 현금영수증에는 통신판매업자가 부가통신사업자가 운영하는 사이버몰을 이용하여 재화·용역을 공급하고 그 대가를 부가통신사업자를 통하여 받는 경우 부가통신사업자가 해당 통신판매업자의 명의로 발급할 수 있는 현금영수증을 포함(2010.2.18.부터, 영88③2호, 조특령121의3⑫)(2015.7.1.부터 통신판매업자의 명의로 발급할 수 있도록 개정하였으며, 2015.7.1.전에 재화 또는 용역을 공급한 경우로서 2015.7.1. 당시 현금영수증을 발급하지 아니한 경우에 대해서도 적용함. 부칙21조)

* 신용카드매출전표는 「전자금융법」에 따라 전자금융업의 등록을 한 사업자(옥션 등 오픈마켓 사업자)가 「여신전문금융업법」에서 규정하는 결제대행업체에 해당하지 아니하는 경우 공제불가

* 인터넷 오픈마켓(G마켓, 옥션 등)에서 신용카드로 구입 또는 판매한 경우 공제여부는 해당 오픈마켓 사업자가 여신전문금융업법에 의하여 각 신용카드사와 결제대행계약을 체결하고 신용카드결제를 한 경우에만 공제가능한 바, 오픈마켓 사업자별로 각 신용카

드사와의 결제대행계약 체결여부가 다르므로, 오픈마켓 사업자에게 해당 카드 결제분이 여신전문금융업법에 의하여 결제대행한 것인지 여부를 확인하여야 함

○ 사업자 본인·가족 및 종업원 명의 신용카드사용분 공제가능(상담3팀-1912, 2007.7.5)

☞ 현금영수증을 소득공제용으로 수취한 경우 현금영수증 상담센터에서 발급일로부터 18개월 이내의 거래분에 대하여는 지출증빙용으로 정정 가능함.

☞ 2007.1.1. 이후 신고분부터 이면 확인없이 공제가능함

라. 매입세액 불공제 대상 신용카드매출전표 등

○ 비영업용 소형승용차 관련 매입세액(유대 등)·접대비 관련 매입세액·사업과 관련없는 매입세액(가사용 매입 등)을 신용카드매출전표 등으로 수취한 경우

○ 간이과세자·면세사업자로부터 신용카드매출전표 등을 수취한 경우

○ 타인(종업원 및 가족 제외)명의 신용카드를 사용한 경우(상담3팀-1912, 2007.07.05)

○ 외국에서 발행된 신용카드

○ 항공권·KTX·고속버스·택시요금, 미용·욕탕·유사서비스업, 공연(영화)입장권 등 구입비용

○ 과세되는 쌍꺼풀 등 성형수술, 수의사의 동물진료용역, 무도학원, 자동차운전학원

마. 사업용 신용카드 등록제도 및 화물운전자 복지카드

○ 사업용 신용카드 제도란 사업자가 사업용 물품을 구입하는데 사용하는 신용카드를 국세청 현금영수증홈페이지의 「사업용 신용카드 등록」 코너에 등록(공인인증서로 등록)하는 제도를 말하는 것으로

- 개인사업자의 경우 최대 20개의 신용카드를 등록을 할 수 있으며, 사업자 본인의 신용카드만 등록이 가능함
- 법인 명의로 카드를 발급받은 법인사업자는 별도의 등록절차 없이 자동 등록됨

○ 사업용 신용카드에 등록한 경우 부가가치세 신고기간에 신용카드 거래 자료를 현금영수증 홈페이지에 게시하여 사업자 및 세무대리인이 조회할 수 있도록 함

* 신용카드사로부터 매분기 익월 10일에 통보받아 현금영수증 홈페이지에 수록

- 조회 화면에서 거래처의 과세유형(간이과세자, 면세사업자 등)을 확인할 수 있으며,
- 사업자는 일반과세자와의 거래분 중 공제·불공제 대상을 체크하여
- 부가가치세 신고 시 제출하는 **"신용카드매출전표 등 수령명세서"**에 거래처별 합계가 아닌 등록한 신용카드로 매입한 전체 합계금액을 기재하여 매입세액공제 함

○ 단, 개인사업자의 **가족카드나 종업원 명의의 개인카드**로 사업용 물품을 구입하는 경우에는 **거래처별 합계를 제출하여야** 매입세액 공제가 가능함

○ **화물운전자 복지카드**를 사용하는 화물운전자는 별도의 등록없이 현금영수증 홈페이지에서 화물운전자 복지카드 사용내역을 조회할 수 있으며, 부가가치세 신고 시 제출하는 **"신용카드매출전표 등 수령명세서"**에 거래처별 합계가 아닌 복지카드로 매입한 전체 합계금액만 기재하면 됨

☞ 신용카드: 가맹점 ⇒ 매출내역조회 ⇒ 신용카드 ⇒ 신용카드 이용대금 결제명세서
- 조회가능일 이후 홈택스를 통해 신용카드 매출금액 확인 가능, 홈택스로그인 ⇒ 조회서비스 ⇒ 기타내역조회 ⇒ 신용카드매출자료조회

☞ 현금영수증: 가맹점 ⇒ 매출내역조회 ⇒ 현금영수증 ⇒ 건별매출내역조회·월별매출누계조회
- 조회가능일 이후 홈택스 부가가치세 전자신고 화면 중「신용카드 매출전표 등 발행금액 집계표」서식 작성시 기준일자 현금영수증 매출금액을 자동으로 보여줌

[#표]현금영수증 발급 참고자료[/표]

□ 참고자료 : 현금영수증 발급 관련

○ 발급할 수 있는 경우 → 2008.7.1.이후 금액제한(5,000원 이상) 폐지
- 주차요금을 매월 정산하여 받는 경우
- 카지노 입장료를 현금으로 받는 경우
- 지하철 정기권·식권을 판매하는 경우 및 식대를 월 합계로 받는 경우
- 한국산업인력공단의 국가기술자격 검정수수료
- 상품권으로 물품을 구매하는 경우

○ 발급할 수 없는 경우(기 지급받은 현금에 대하여 소급발급 할 수 없음)
- 국가·지방자치단체가 받는 재화·용역 공급대가 중 부가가치세가 과세되지 않는 경우
- 외교통상부가 받는 여권발급수수료 및 문화관광체육부가 받는 출국납부금
- 마일리지(적립금, 포인트, 사이버머니, 쿠폰 등)로 결제하는 경우
- 금융기관 대출금 이자
- 지방자치단체가 행정처분에 의하여 부과하는 과태료(주차 위반 등)
- 여행알선용역에 있어 여행알선 수수료 이외의 운송·숙박·식사 등에 대한 비용
- 여신전문금융업법에 규정된 선불카드로 결제하는 경우

♧ 관련예규

- **할인하여 구입한 상품권으로 재화를 구입하고 초과하여 발급받은 현금영수증의 매입세액 공제 여부**(부가-150, 2012.2.15)

  사업자가 할인하여 구입한 상품권으로 대형할인점에서 재화를 구입하면서 해당 상품권의 액면금액 상당액이 기재된 현금영수증을 발급받는 경우로서 상품권을 구입한 거래와 재화를 구입한 거래가 연속된 하나의 거래에 해당하는 경우에는 그 재화를 구입하기 위해 실지로 지출한 금액(상품권 구입가액)을 초과하여 발급받은 현금영수증에 대한 매입세액은 매출세액에서 공제하지 아니하는 것임

- **후불교통카드로 통행료를 결제하는 경우 매입세액공제**(법규부가 2009-0167, 2009.5.25)
  고속도로 통행료를 신용카드에 해당하는 후불교통카드 또는 후불전자카드로 수납하고 영수증을 교부한 경우, 동 영수증은 신용카드매출전표에 해당하므로 세금계산서를 교부하지 아니하는 것이며, 하이패스 차로를 통과한 사업자에게 동 영수증(신용카드매출전표)을 교부하지 아니한 경우 당해 사업자가 세금계산서의 교부를 요구하는 때에는 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **민자고속도로 통행료에 대한 영수증을 발급한 후 세금계산서 발급을 요구받는 경우**
  (부가-5093, 2008.12.31)
  민자고속도로 운영사업자가 통행차량에 대하여 통행료를 징수하고 영수증을 교부한 후, 공급받은 자가 사업자등록증을 제시하고 월별로 월합계세금계산서 교부를 요구하는 때에는, 공급자는 전산으로 관리하고 있는 차량번호별 이용내역을 기준으로 부가가치세법 시행령 제79조의2 제3항의 규정에 따라 공급받은 자에게 세금계산서를 교부할 수 있음. 다만, 이 경우 차량소유자가 영수증상 금액과 세금계산서상 금액에 대하여 이중으로 비용공제 등을 받을 우려가 있으므로 세금계산서상의 금액 내에 통행 시 발급한 영수증 금액이 모두 포함되었다는 뜻을 기재하는 등 조치를 하는 것이 바람직하다고 생각됨.

- **신용카드업자로부터 거래내역을 전송받는 경우**(전자세원과-394, 2009.2.11)
  신용카드업자로부터 신용카드 거래내역을 전송받아 전사적 자원관리시스템(ERP)에 보관(「국세기본법 시행령」 제65조의 7의 규정에 의한 요건을 충족하는 경우)함에 있어 전송받은 거래정보에 공급가액과 부가가치세액이 별도 구분 기재되거나, 전송받은 거래정보에 부가가치세액이 별도 기재되지 아니하여 거래시기에 부가가치세액이 별도로 구분 기재된 신용카드매출전표 등을 수취하여 보관하는 경우에는 매입세액공제가 가능함

- **여행알선업자의 현금영수증 발급**(전자세원과-1682, 2008.11.5)
  현금영수증가맹점으로 가맹한 여행사가 여행객에게 여행알선 용역만을 제공하는 경우 여행알선 수수료와 여행객이 부담하는 운송·숙박·식사 등에 대한 비용을 구분하여 함께 현금으로 받는 경우에는 당해 사업자가 직접 제공하는 여행알선 수수료에 대하여 현금영수증을 발급하여야 하는 것임

- **무기명 선불카드로 결제한 경우**(상담3팀-658, 2008.3.28)
  「여신전문금융업법」에 따른 선불카드(무기명식)로서 실제 사용자가 최초로 사용하기 전에 해당 무기명 선불카드를 발행한 신용카드업자에게 주민등록번호, 무기명선불카드 등을 등록하여 인증을 받은 후 당해 선불카드로 실지명의가 확인된 선불카드영수증을 받은 경우 매입세액 공제대상 선불카드영수증에 해당함

- **전자금융업 등록 사업자 신용카드로 결제한 경우**(재부가-0143, 2008.5.21)
  「전자금융거래법」에 따라 전자지급결제대행업의 등록을 한 사업자가 신용카드업자와 「여신전문금융업법」에서 규정하는 결제대행업체 계약을 체결하지 않는 경우 당해 사업자가

발행한 신용카드매출전표는 매입세액공제 및 신용카드발행세액 공제를 받을 수 없는 것임

- **지점매입 재화의 대가를 본점명의의 카드로 결제한 경우**(상담3팀-2240, 2007.8.10)
  총괄납부 사업자가 각 사업장에서 재화를 공급받고 본점 명의의 신용카드로 대금을 결재한 경우 매입세액은 재화를 공급받은 각 사업장의 매출세액에서 공제하는 것입니다.
  다만, 본점에서 계약·발주하여 본점명의의 신용카드로 결재하고 재화를 지점에서 공급받는 경우 그 부가가치세액은 본점의 매출세액에서 공제받을 수 있는 것임

- **월합계로 결제한 신용카드매출전표 등에 대한 매입세액 공제**(상담3팀-733, 2007.3.7)
  신용카드매출전표·현금영수증 등으로 월합계하여 영수증을 교부하였을 경우 해당 신용카드매출전표 등은 매입세액으로 공제받을 수 없는 것임

- **타인 명의 신용카드매출전표 매입세액 공제불가**(상담3팀-1823, 2004.9.2)
  (서면3팀-1912, 2007.7.5)
  재화·용역을 공급받고 그 거래시기에 타인(종업원 및 가족 제외)명의 신용카드로 결제한 경우 신용카드매출전표에 기재된 매입세액은 공제할 수 없는 것이며, 이 경우 세금계산서를 교부받아 매입세액을 공제하는 것이며 공급자는 공급받는 자가 세금계산서의 교부를 요구하는 경우 세금계산서를 교부할 수 있는 것임

- **전자상거래 매입관련 신용카드 결제분 매입세액 공제**(상담3팀-438, 2004.3.8)
  부가가치세법시행령 제80조 제4항의 규정에 의한 사업자가 인터넷으로 주문받아 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 그 공급시기에 결제대행업체를 통한 신용카드매출전표를 발행한 경우에는 세금계산서를 교부할 수 없는 것이며,
  이 경우 인터넷에 의하여 신용카드매출전표를 발행한 경우에 당해 재화 또는 용역을 공급받은 자가 신용카드매출전표를 출력보관하고 있는 경우에 신용카드매출전표상에 구분 기재된 부가가치세액**(구분 기재되지 아니한 경우에는 발행금액의 110분의 10에 상당하는 금액**)은 매출세액에서 공제할 수 있는 것임

- **복리후생목적의 소비 및 사무용품의 구입 시 신용카드매출전표를 교부받은 경우 매입세액 공제가능 여부**(서삼46015-10934, 2002.5.31)
  제조업자가 도·소매업을 겸업하는 일반과세자로부터 당해 제조업의 원·부자재가 아니며 재판매에도 사용되지 아니하는 복리후생 목적의 소비용품 또는 사무용품을 구입함에 있어서, 구입한 당해 재화의 대가를 신용카드로 결제하고 공급자인 일반과세자가 신용카드매출전표에 공급받는 자와 부가가치세액을 별도로 기재하고 확인한 경우 그 매입세액은 공제할 수 있는 것임

- **수탁자인 대리점 명의로 신용카드매출전표 등을 발급받은 경우 매입세액공제 가능 여부**
  (서면법규과-954, 2013.9.3)
  위·수탁판매계약에 따라 수탁자가 재화를 인도하고 위탁자가 아닌 수탁자 명의로 부가가치세액이 별도로 구분 가능한 신용카드매출전표 및 현금영수증(이하 “신용카드매출전표 등”이라 함)을 발급하는 경우, 해당 신용카드매출전표 등을 발급받은 사업자는 「부가가치세법」 제46조제3항에 따른 매입세액으로 공제 받을 수 없는 것임

[#표]현금영수증 발급의무[/표]

□ 현금영수증 발급의무(소득세법 제162조의3④, 소득세법 영210의3⑨,⑩, 법인세법 제117조의2④, 법인세법 영159조의2)

○ 현금영수증가맹점으로 가입하여야 하는 사업자 중 아래 업종을 영위하는 사업자는 건당 거래금액(부가가치세액을 포함)이 10만원(2014.6.30.이전 공급분까지는 30만원)이상인 재화 또는 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받은 경우에는 상대방이 현금영수증 발급을 요청하지 아니하더라도 현금영수증을 발급해야 함에도 현금영수증을 발급하지 아니한 경우(사업자등록을 한 자에게 세금계산서 또는 계산서를 발급한 경우 제외)에는 미발급금액의 50%를 과태료로 부과함. 국민건강보험법에 따른 보험급여의 대상인 경우에는 과태료를 부과하지 아니하고, 과태료를 부과받은 자에 대하여는 현금영수증 가산세, 세금계산서 가산세 적용하지 아니함(조세범처벌법 제15조①,②)

* 2014.7.1.이후 공급하는 분부터 의무발급 기준 금액이 건당 30만원 이상에서 10만원 이상으로 인하 개정됨(소득세법162의3④, 법인세법117의2④)

* 비사업자인 개인에게 주민등록번호로 세금계산서 등을 발행한 경우에도 반드시 현금영수증을 발급하여야 함(현금영수증 발급을 요청하지 아니하더라도 무기명 발급가능)(전자세원과-428, 2011.8.18) 다만, 현금영수증 의무발급사업자가 현금거래에 대하여 비사업자에게 주민등록번호 기재분 **전자**세금계산서를 발급하고 전송한 경우 현금영수증 의무발급 대상 아님(소득세 집행기준 162의3-0-1)

* 국내사업장이 없는 비거주자·외국법인과의 현금거래로서 **부가가치세 신고기한 내에 외화입금증명서를 붙여** 사업장 관할 세무서장에게 부가가치세 과세표준 **신고(수정신고 포함)한 경우** 현금영수증을 발급하지 아니할 수 있음(소득세 집행기준 162의3-0-1)

○ 현금영수증 의무발행업종(소득세법 시행령 별표 3의3)

구 분	업 종
사업서비스업	변호사업, 공인회계사업, 세무사업, 변리사업, 건축사업, 법무사업, 심판변론인업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 측량사업, 공인노무사업
보건업	종합병원, 일반병원, 치과병원, 한방병원, 일반의원(일반과, 내과, 소아과, 일반외과, 정형외과, 신경과, 정신과, 피부과, 비뇨기과, 안과, 이비인후과, 산부인과, 방사선과 및 성형외과), 기타의원(마취과, 결핵과, 가정의학과, 재활의학과 등 달리 분류되지 아니한 병과), 치과의원, 한의원, 수의업
숙박 및 음식점업	일반유흥주점업(단란주점영업을 포함), 무도유흥주점업, 관광숙박시설 운영업, 출장음식서비스업
교육서비스업	일반교습학원, 예술학원, 운전학원, 스포츠교육기관, 기타교육지원서비스업

그 밖의 업종	골프장운영업, 골프연습장운영업, 장례식장 및 장의관련 서비스업, 예식장업, 부동산 자문 및 중개업, 산후조리원, 시계 및 귀금속 소매업, 피부미용업, 손·발톱 관리 미용업 등 기타 미용업, 비만관리센터 등 기타 신체관리 서비스업, 실내건축 및 건축마무리 공사업(도배업만 영위하는 경우는 제외), 인물사진 및 행사용 영상촬영업, 맞선주선 및 결혼상담업, 의류임대업, 이사화물운송주선사업(포장이사운송업에 한함), 자동차 부품 및 내장품 판매업, 자동차 종합 수리업, 자동차 전문 수리업, 전세버스 운송업, 가구 소매업, 전기용품 및 조명장치 소매업, 의료용기구 소매업, 페인트·유리 및 기타 건설자재 소매업, 안경 소매업, 운동 및 경기용품 소매업, 예술품 및 골동품 소매업, 중고자동차 소매업 및 중개업, 악기소매업, 자전거 및 기타 운송장비 소매업

* 업종의 구분은 한국표준산업분류를 기준으로 함. 다만, 위 표에서 특별히 규정하는 업종의 경우에는 그러하지 아니함

* **2019.1.1. 이후 재화 또는 용역을 공급하는 분부터는 제10차 한국표준산업분류 개정을 반영하여 업종 재분류하여야 하므로 본 책자의 업종분류 내용은 2018.12.31.까지 공급하는 분까지만 적용됨(2019.1.1.이후 공급하는 분은 2019년 발간 책자에 반영 예정)**

* 밑줄 친 업종은 2019.1.1. 이후 공급하는 분부터 적용

* **출장음식서비스업, 스포츠교육기관, 기타교육지원서비스업, 운동 및 경기용품 소매업, 중고자동차 소매업 및 중개업은 2017.7.1.부터 시행**

* 가구 소매업, 전기용품 및 조명장치 소매업, 의료용기구 소매업, 페인트·유리 및 기타 건설자재 소매업, 안경 소매업은 2016.7.1. 이후 공급하는 분부터 적용함

* 그 밖의 업종 중 "장례식장 및 장의관련 서비스업(장례식장으로 한정)"을 "장례식장 및 장의관련 서비스업"으로 변경하는 것은 2015.5.1.이후 공급하는 분부터 적용함

☞ 2013.10.1.이후 공급하는 분부터 **현금영수증 의무발행업종(**소득세법 시행령 별표 3의3)은 **직전 과세기간 수입금액의 합계액에 관계없이 모두** 현금영수증 가맹점 가입이 의무화되었으므로 건당 거래금액(부가가치세액 포함)이 10만원(2014.6.30.이전 공급분까지는 30만원) 이상인 재화 또는 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받은 경우에는 현금영수증을 의무적으로 발급해야 함(소득세법 시행령 제210조의3 ①4호)

- 요건에 해당하는 날이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내에 현금영수증가맹점으로 가입해야 함(소득세법 제162조의3 ①) → 2015.1.1.이후 가입요건에 해당하는 사업자부터 「요건에 해당하는 날부터 3개월 이내」에서 「요건에 해당하는 날이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내」로 개정함.(법인세법 제117조의2①을 2015.12월에 개정하여 소득세법과 일치시켰으며, 법인사업자는 2016.1.1.전에 현금영수증가맹점 가입요건에 해당하여 2016.1.1.이후 가입하는 경우부터 적용함)

- 2013.9.30.이전 공급분까지는 보건업, 변호사업 등 사업서비스업을 **제외한 소득세법 시행령 별표 3의3의 업종은** 직전 과세기간의 수입금액(결정·경정 증가 수입금액 포함)이 2,400만원 미만인 사업자의 경우 현금영수증 가맹점 가입이 의무가 아니었으므로 가입하지 아니하였다면 현금영수증 의무발급 과태료(50%) 부과대상이 아니었음

* 그 밖의 업종 중 자동차 부품 및 내장품 판매업, 자동차 종합 수리업, 자동차 전문 수리업, 전세버스 운송업은 2015.5.1.이후 공급하는 분부터 적용함

* 사업서비스업 중 도선사업은 2014.2.21.이후 공급하는 분부터 삭제함

* 관광숙박시설운영업, 운전학원, 시계 및 귀금속 소매업, 피부미용업, 다이어트센터 등 기타 미용관련 서비스업, 실내건축 및 건축마무리 공사업(도배업만 영위하는 경우는 제외), 인물사진 및 행사용비디오촬영업(결혼사진 및 비디오촬영업으로 한정), 맞선 주선 및 결혼상담업, 의류임대업, 「화물자동차 운수사업법 시행령」 제9조 제1호에 따른 이사화물운송주선사업(포장이사운송업에 한함)은 2014.01.01.이후 공급하는 분부터 적용함

* 공인노무사업, 일반유흥주점업(단란주점영업을 포함), 무도유흥주점업, 산후조리원 사업자는 2010.7.1.부터 적용함

※ 현금영수증 발급의무를 위반한 사실을 신고한 자에 대한 포상금 지급(국세기본법 제84조의2 제1항 제4호, 국세기본법시행령 제65조의4 제4항, 제13항)

- 신고대상 : 현금영수증의 발급 거부 또는 사실과 다르게 발급하는 경우(거래금액 5천원 미만 제외)
- 신고기간 : 위의 신고대상 행위가 있은 날부터 5년 이내
- 포상금 : 결제·발급을 거부하거나 사실과 다르게 발급한 금액(거부금액)에 따라 다음의 금액을 지급할 수 있음(1천원 미만의 금액은 없는 것으로 하고 동일인이 지급받을 수 있는 포상금은 연간 200만원 한도)

구분	거부금액	지급금액
1	5천원 이상 5만원 이하	1만원
2	5만원 초과 250만원 이하	거부금액의 100분의 20에 해당하는 금액
3	250만원 초과	50만원

☞ 2010.2.18. 대통령령 제22038호 국세기본법 시행령 부칙 제2조를 2014.2.21.삭제하여 현금영수증 발급의무 위반자에 대한 신고 포상금제도의 유효기간(2014.3.31)이 폐지되고 신고 포상금제도를 계속 유지하여 동 제도의 실효성을 확보함

☞ 같은 거래를 나누어서 신고하는 경우에는 합산하여 거래 1건당 포상금 한도액을 계산하며, 동일인에게 연간 지급할 수 있는 포상금 한도액은 신고일자를 기준으로 신고연도별로 계산한다.

* 관련고시: 국세청고시 2015-34호(2015.7.16)

♧ 관련예규

- **현금영수증 발급위반 여부**(기획재정부 소득세제과-181, 2011.5.4)
  현금매출명세서를 제출한 경우에도 당초 현금영수증을 발급하지 아니한 경우 과태료 부과대상인 현금영수증 발급의무 위반에 해당하고, 지로수납금액은 현금영수증 발급의무 없음

- **현금영수증 교부시기**(전자세원과-1614, 2008.10.29)
  현금영수증 발급시기는 **원칙적으로 현금을 지급받은 때에 교부**하나 전문직사업자가 부가가치세 신고시 **제출한 수입금액명세서상의 현금거래내역에 대하여** 조세특례제한법 시행령 제121조의5 제7항에 의해 현금영수증을 교부받은 것으로 보는 것이며, 실제 용역**대가를 받는 시점에서는** 현금영수증 교부대상에 해당하지 아니함

- **현금영수증 발급 기준금액**(전자세원과-271, 2010.4.28)(전자세원과-230, 2010.4.16)
  현금영수증 발급의무 대상 거래금액은 거래당사자와 약정(인지.협의 등)한 거래 총금액 또는 거래대금을 지급받은 금액을 기준으로 판단하는 것이므로 지급받은 66만원에 대하여 현금영수증을 발급하여야 하는 것이며, 한국표준산업분류표상 보습학원은 현금영수증 의무발행업종인 일반교습학원에 해당하는 것임

- **자동차 종합·전문 수리업자가 자동차 수리용역을 제공하고 자동차보험사로부터 받는 보험금에 대한 현금영수증 발급 방법**(서면-2015-소득-1446, 2015.8.28)
  자동차 종합·전문 수리업을 경영하는 사업자가 2015.6.2.부터 개인에게 자동차 수리용역을 제공하고 **자동차보험회사로부터 받는 보험금에 대해서는** 상대방이 요청하지 않더라도 자동차 수리용역을 제공받은 상대방 명의로 현금영수증을 발급하여야 하며, 상대방 신원을 모르는 경우에는 보험금 수령액 전체에 대하여 공급받는 자를 국세청 지정코드(010-000-1234)로 하여 발급할 수 있는 것임

6. 면세농산물 등 의제매입세액 공제(법42,영84)

[#표]의제매입세액 공제[/표]

농·축·수·임산물을 면세로 구입하고 **원재료**로 사용하여 부가가치세가 과세되는 재화를 제조·가공하거나 용역을 창출하는 사업자에 대하여 일정금액을 매입세액으로 공제합니다.

가. 공제대상 품목(법42,영84①)

○ 부가가치세를 면제받아 공급받은 농·축·수·임산물

○ 김치·두부 등 단순가공식품과 광물인 소금

* 김치, 단무지, 장아찌 등 면세로 공급받은 단순가공식료품을 원재료로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 과세되는 경우에는 의제매입세액을 공제할 수 있음 (집행기준 42-84-6)

○ 농·축·수·임산물의 1차 가공 과정에서 발생하는 부산물

나. 공제대상 사업자

○ 면세농산물 등을 **원재료**로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 국내에서 부가가치세가 과세되는 경우(2004.1.1.이후 법28에 따라 면세포기하고 영세율을 적용받는 경우는 공제 불가함.(법42①)

○ 농·어민 등[주1)]으로부터 직접 면세농산물 등을 구입하는 경우에는 **일반과세 제조업자** 및 **간이과세 음식업자**에 한하여 공제됨(간이과세 음식업자는 매출액의 5%이내 농산물 등 구입액을 한도로 함)

* **주1)** 일반과세 제조업자는 농·어민으로부터 직접 공급받는 경우(영84조 제5항 단서)
간이과세 음식업자는 농·어민이나 개인으로부터 직접 공급받는 경우(영113조 제4항 단서)

☞ 의제매입세액 공제 요건(집행기준 42-84-2)

① 사업자 등록된 부가가치세 과세사업자(간이과세자는 음식점업과 제조업에 한함)이어야 한다.
② 부가가치세 면세로 공급받은 농산물, 축산물, 수산물, 임산물이어야 한다.
③ 농산물 등을 **원재료**로 하여 재화를 제조·가공 또는 용역을 창출하여야 한다.
④ 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 부가가치세가 과세되어야 한다.

☞ 의제매입세액 공제대상이 되는 **원재료** (집행기준 42-84-4)

- 법42①에 따라 원재료로 사용되어야 하며 원재료란 다음에 해당하는 것을 말한다.

① 재화를 형성하는 원료와 재료
② 재화를 형성하지는 아니하나 해당 재화의 제조·가공에 직접적으로 사용되는 것으로서 화학반응을 하는 물품
③ 재화의 제조·가공과정에서 해당 물품이 직접적으로 사용되는 단용 원자재
④ 용역을 창출하는데 직접적으로 사용되는 원료와 재료

☞ 부패 재화의 의제매입세액 공제 (집행기준 42-84-7)

- 면세로 공급받은 농·축·수·임산물을 원재료로 하여 제조·생산된 부가가치세 과세재화가 부패하여 폐기되거나 화재로 소실된 경우 의제매입세액으로 공제할 수 있다.

다. 공제율(영84①)

[#표]면세농산물 등 의제매입세액 공제율[/표]

구 분		공제율
① 음식점업	㉮ 개별소비세법 제1조 제4항에 따른 **과세유흥장소**	4/104
	㉯ 가목 외의 음식점 사업자 중 **개인사업자**	8/108(과세표준 2억원 이하인 경우에는 2019년 12월 31일까지 9/109)
	㉰ 가목과 나목외의 음식점 사업자(**법인사업자**)	6/106
② 제조업(조세특례제한법 시행령 제2조에 따른 **중소기업 및 개인사업자**)		4/104
③ 제1호 및 제2호 외의 사업		2/102

* 2011년 귀속이후 공제율은 변동없음
* 과세유흥장소란 실제로 개별소비세가 부과되는지 여부에 관계없이 개별소비세법에서 규정하는 범위의 것(유흥주점, 외국인전용 유흥음식점, 유흥주점과 사실상 유사한 영업을 하는 장소)을 말한다.(집행기준 42-84-3 ③)

라. 공제계산산식(영84②③)

○ 「**해당 과세기간에 면세농산물 등과 관련하여 공급한 과세표준 × 한도율 × 공제율 = 한도액**」 (2014.1.1. 시행령 공포 부칙 제3조 단서)

***** 2014.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 공제한도 적용함.

[#표]면세농산물 등 의제매입세액 공제 한도율[/표]

구 분		의제매입세액 공제 한도율						비고
		2014년	2015년		2016~2018년		2019년	
			음식점	기타	음식점	기타		
개인사업자 공급 과세표준	1억원 이하	60%	60%	50%	**60%**	50%	50%	과세표준 구간별로 계산하지 않음(주1)
	2억원 이하	50%	55%		**55%**			
	2억원 초과	40%	45%	40%	**45%**	40%	40%	
법인사업자 공급 과세표준		30%	30%		**35%**		30%	

*** (주1) 2018년 1기 개인사업자(기타)의 공급 과세표준이 1억 5천만원인 경우 한도율은 1억 5천만원 전체의 50%임**

* 예정신고 및 영세율 등 조기환급 신고 시에는 한도 계산하지 않고 공제하며 확정신고 시 정산하여 한도액 초과부분은 일반과세자 부가가치세 신고서 의제매입세액란에 음수(△)로 기재함

○ 농수산물 매입시기가 집중되는 제조업에 대한 공제한도 계산(영84③)

***** 2015.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 적용

- 위에도 불구하고 다음 각 호의 요건을 모두 충족하는 사업자는 제2기 과세기간에 대한 납부세액을 확정신고할 때, 1역년에 공급받은 면세농산물 등의 가액에 공제율을 곱한 금액에서 제1기 과세기간에 영84조 제1항 및 제2항에 따라 매입세액으로 공제받은 금액을 차감한 금액을 매입세액으로 공제할 수 있다. 이 경우 1역년의 매입세액으로서 공제할 수 있는 금액의 **한도**는 1역년에 면세농산물 등과 관련하여 공급한 과세표준 합계액에 30%(개인사업자에 대해서는 과세표준 합계액이 4억원 이하인 경우에는 50%, 과세표준이 4억원 초과인 경우에는 40%,법인사업자에 대해서는 2018년 12월31일까지 35%)을 곱하여 계산한 금액에 공제율을 곱한 금액으로 한다.

  ① 제1기 과세기간에 공급받은 면세농산물 등의 가액을 1역년에 공급받은 면세농산물 등의 가액으로 나누어 계산한 비율이 75% 이상이거나 25% 미만일 것

  ② 해당 과세기간이 속하는 1역년 동안 계속하여 제조업을 영위하였을 것

* 면세농산물 등의 의제매입세액 공제는 과세기간 단위로 산정되나, 매입이 하나의 과세기간에 집중적으로 이루어지는 아래 요건에 충족하는 제조업에 대하여 매입세액 공제액의 한도도 1역년을 기준으로 산정할 수 있도록 함으로써 과세기간별로 면세농산물 등의 매입가액 격차가 심한 제조업에 대해 납세형평을 도모함.
  ⇒ 다음 해로는 이월 불가

- 요건1: $\frac{\text{1기 면세농산물 등 매입가액}}{\text{1역년 면세농산물 등 매입가액}} \geq 75\%$ 이상 또는 $< 25\%$ 미만

- 요건2: 해당 과세기간이 속하는 1역년 동안 계속하여 제조업을 영위하였을 것

- 요건을 갖춘 제조업 의제매입세액 계산방법

2기 확정 의제매입세액 공제	=	{1역년에 **공급받은** 면세농산물 등의 가액	×	의제매입세액 공제율 } **주1)**	−	1기 과세기간 의제매입세액	

주1) 1역년의 매입세액으로 공제할 수 있는 금액의 **한도** = 1역년 면세농산물 등과 관련하여 **공급한** 과세표준 합계액 × 개인 [1역년 과표 4억원 이하 50% / 1역년 과표 4억원 초과 40%] / 법인 (30%, 2018년까지 35%) × 의제매입세액 공제율

마. 공제시기

○ 일반적인 경우 면세농산물 등을 구입한 날이 속하는 **예정신고기간 또는 과세기간**

○ 면세 원재료인 농산물·축산물·수산물 또는 임산물을 직접 재배·사육 또는 양식을 하거나 타인이 재배·사육 또는 양식 중에 있는 농산물 등을 구입한 경우에는 해당 농산물 등을 생산·채취 또는 벌목 등을 하여 과세재화의 제조·가공 또는 과세용역의 창출에 사용하거나 사용할 수 있는 때이다.(통칙42-84-5)

바. 매입가액

○ 의제매입세액의 공제대상이 되는 원재료의 매입가액은 운임 등의 부대비용을 제외한 매입원가로 함(영84①)

○ 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자가 제조·채취·채굴·재배·양식 기타 이와 유사한 방법에 의하여 취득한 면세원재료가액은 소득세법시행령 제89조 또는 법인세법시행령 제72조 제1항의 규정에 의하여 계산된 취득가액으로 함(통칙42-84-2)

○ 수입한 면세농산물의 의제매입가액은 관세의 과세가격으로 함(규칙56①)

○ 겸업자의 의제매입세액 계산은 영81조를 준용하여 안분계산(규칙56④, 통칙42-84-4)

○ 겸업자의 의제매입세액 안분계산(집행기준 42-84-9)

① 과세사업과 면세사업을 겸업하는 사업자가 면세원재료를 매입한 경우에는 그 과세기간 종료일까지 해당 원재료의 실지귀속에 따라 의제매입세액 공제대상 원재료 여부를 구

분하고 차기이월 원재료에 대하여는 그 용도가 불분명하므로 공통매입세액 안분계산규정을 준용한다.

② 공통매입세액 안분계산규정을 준용할 때 적용하는 산식은 해당 사업장에서 매입한 면세원재료로서 제조·가공한 과세재화 또는 창출한 과세용역과 면세재화 또는 면세용역과의 총공급가액에 대한 과세재화 또는 과세용역 공급가액이 차지하는 비율에 따라 의제매입세액 공제대상 원재료를 구분한다.

③ 구분된 의제매입세액 공제대상 원재료의 매입가액으로 의제매입세액을 계산·공제한다.

④ 의제매입세액이 공제된 원재료가 과세재화 또는 과세용역의 원재료로 사용되지 아니하고 면세재화 또는 면세용역의 원재료로 전용되는 경우 전용한 날이 속하는 예정신고 또는 확정신고시 추가 납부한다.

사. 관련서류의 제출(영84⑤)

○ 의제매입공제신고서에 아래 서류를 첨부하여 제출함

- 매입처별계산서합계표
- 신용카드매출전표 등 수령명세서

○ 일반과세 제조업 및 간이과세 음식업을 영위하는 사업자가 농·어민 등으로부터 면세농산물 등을 직접 공급받는 경우에는 『의제매입세액공제신고서』만 제출함 → **영수증 등 증빙서류 제출 생략**

* 기한후신고·수정신고·경정청구·경정기관의 확인을 거쳐 제출하는 경우 공제가능(통칙42-84-6)

아. 의제매입세액 재계산(영84④, 통칙42-84-3)

과세사업에 사용할 목적으로 의제매입세액 공제를 받은 농산물 등을 그대로 양도하거나, 면세사업에 사용하는 경우에는 전용한 날이 속하는 예정·확정신고 시 공제받은 의제매입세액을 재계산하여 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제함

♧ 관련예규

- **사업자단위과세사업자의 의제매입세액 공제율 적용방법 등**(사전-2016-법령해석부가-0086, 2016.3.16)

  사업자단위과세사업자인 경우 한도액 계산시 면세농산물 등과 관련하여 공급한 과세표준은 각 사업장마다 계산하는 것이 아닌 **전체사업장의 과세표준을 한도**로 함

- **연간매출액이 확정되기 전의 과세기간에 대한 의제매입세액 공제율 적용방법 등**(사전-2015-법령해석부가-0205, 2015.7.20)

  제조업을 영위하는 사업자가 면세농산물 등을 구입한 과세기간에 조세특례제한법 시행령 제2조제1항에 따라 중소기업으로 보는 매출액 범위에 해당하는지가 확정되지 아니한 경우에는 면세농산물 구입일이 속하는 과세기간에 해당 사업연도 개시일부터 과세기간(또는 예정신고기간) 종료일까지 매출액 합계액을 연간 매출액으로 환산하여 중소기업 해당여부를 판정한 후 부가가치세법 시행령 제84조제1항을 적용하여 의제매입세액 공제액을 계산하고,

중소기업 해당여부가 확정된 과세기간에 해당 과세기간과 직전 과세기간의 의제매입세액을 정산하는 것임

- **총괄납부사업자의 의제매입세액 공제 한도액 계산 방법**(서면법규과-422, 2014.4.28)
「부가가치세법」 제51조제1항에 따른 주사업장 총괄납부사업자가 부가가치세가 면제되는 원재료를 자기의 제조 사업장(이하 "제조장"이라 한다)에서 과세재화인 사료를 생산하여 일부를 타인에게 판매할 목적으로 자기의 다른 사업장(이하 "직매장 등"이라 한다)으로 반출하는 경우 제조장에서 같은 법 제42조에 따른 의제매입세액을 공제받을 수 있는 것이며, 이 경우 제조장의 같은 법 시행령 제84조제1항에 따른 의제매입세액공제 한도액을 계산함에 있어 "해당 과세기간에 해당 사업자가 면세농산물 등과 관련하여 공급한 과세표준"에는 제조장에서 직접 제조하여 판매한 사료의 공급가액과 직매장등으로 반출되어 판매된 사료의 공급가액을 합산하여 계산하는 것이 원칙임. **(법규부가2014-90, 2014.3.25) (법규부가2014-100, 2014.3.25) (법규부가2014-249, 2014.7.10)**

- **떡을 제조하여 판매하는 사업자의 의제매입세액공제**(부가-1143, 2012.11.22)
부가가치세법상 재화 또는 용역을 공급하는 사업의 구분은 「부가가치세법 시행령」 제1조제3항 및 제2조제3항에 따라 통계청장이 고시하는 당해 과세기간 개시일 현재의 「한국표준산업분류」에 의하는 것으로서, 귀 질의의 떡을 제조하는 산업활동은 제조업 중 떡 제조업(분류코드 10711)에 해당하는 것이고, 이에 부수하여 공급되는 재화 및 용역의 공급에 대해서는 같은 법 제1조 제4항에 따라 주된 거래인 떡 제조업에 포함되는 것입니다.
다만, 접객시설을 갖추고 고객에게 떡을 제공하는 경우에 대해서는 음식점업 중 제과점업(분류코드 56191)에 해당하는 것입니다. 이 경우 의제매입세액의 계산에 대해서는 「부가가치세법」 제17조제3항과 같은 법 시행령 제62조 제1항 각 호에 따라 해당하는 의제매입세액공제율을 적용하는 것입니다

- **생화를 구입하여 예식장을 장식하는 경우**(상담3팀-1876,2007.7.2. 상담3팀-528, 2007.2.13)
생화를 구입하여 예식장 장식에 사용하는 경우에는 기타업종의 의제매입세액 공제율을 적용하는 것이며, 음식점업을 영위하는 사업자가 음식용역과 함께 공급하는 경우에는 음식점업의 공제율을 적용하는 것임

- **제조업자의 의제매입세액 공제 시 첨부서류 및 지출증빙가산세 해당여부**
(서삼46015-10524, 2002.3.29)
낙농품 제조업을 영위하는 사업자가 소득세법시행령 제9조에 규정하는 농가부업소득의 범위를 초과하는 축산업을 영위하는 자로부터 원유를 공급받아 의제매입세액을 공제받는 경우 당해 사업자는 매입처별계산서합계표를 제출하여야 하는 것임.
법인이 한국표준산업분류상 농업 중 축산업에 종사하는 농·어민(법인은 제외)으로부터 재화 또는 용역을 직접 공급받고 그 대가를 지급함에 있어서 계산서 등을 수취·보관하지 아니하는 경우 같은 법 제76조 제5항에 규정된 지출증빙가산세를 적용하지 아니하는 것임

- **음식업자 등이 농민으로부터 직접 구입한 경우 공제불가**(상담3팀-1727, 2006.8.9)
  의제매입세액공제를 받고자 함에 있어서, 제조업을 영위하는 사업자가 농·어민 등으로부터 면세농산물 등을 직접 공급받는 경우에는 의제매입세액공제신고서에 농산물 등 구입내역을 기재하여 제출하면 되는 것이나, 제조업 이외의 사업을 영위하는 사업자는 의제매입세액공제신고서에 매입처별계산서합계표·신용카드매출전표수취명세를 첨부하여 제출하여야 하는 것으로 농민 등으로부터 구입하는 경우 계산서 등을 받을 수 없으므로 의제매입세액을 공제받을 수 없는 것임(2005.1.1.이후 간이과세 음식업자가 농민 등으로부터 직접 농산물 등을 구입한 경우에도 매출액의 5%이내 금액을 한도로 의제매입세액 공제 가능함)

- **조경공사업자가 조경공사용 수목을 공급받는 경우**(부가46015-2921, 1997.12.27)
  조경공사업을 영위하는 사업자가 조경공사에 사용하기 위하여 면세사업자로부터 부가가치세가 면제되는 수목을 공급받고 매입처별계산서합계표 또는 소득세법 제163조 및 법인세법 제66조의 규정에 의하여 교부받은 영수증을 부가가치세법 제17조 제4항의 규정에 의하여 관할세무서장에게 제출하는 경우에는 부가가치세법 제17조 제3항의 규정에 의하여 의제매입세액을 공제받을 수 있는 것이나, 이 경우 거래상대방이 사업자가 아닌 농민인 경우에는 계산서 또는 소득세법 제163조 및 법인세법 제66조 규정의 영수증을 교부받을 수 없으므로 동 면세원재료에 대한 의제매입세액을 공제받을 수 없는 것임

7. 평창 동계올림픽대회 등에 대한 과세특례(조특법104조의28⑤,104조의29)

[#표]의제매입세액 공제[/표]

사업자가 2018 평창 동계올림픽대회 및 동계패럴림픽대회 조직위원회, 2019 광주 세계수영선수권대회 조직위원회에 재화 또는 용역을 공급하는 대가로 조직위원회가 지정한 대회 관련 상징물 사용의 권리 등을 공급받는 경우 일정 금액을 매입세액으로 공제할 수 있습니다.

가. 공제율 및 공제 시기

○ 2018 평창 동계올림픽대회 및 동계패럴림픽대회

- 공제율: 공급가액 × 9/109

  * 이 법 시행일(2017.09.12.)이 속하는 과세기간에 재화 또는 용역을 공급받는 분부터 2018.12.31.까지 공급받는 경우에 그 공급가액에 9/109을 곱한 금액을 공제함

○ 2019 광주 세계수영선수권대회

- 공제율: 공급가액 × 9/109

  * 2018.01.01.이 속하는 과세기간에 재화 또는 용역을 공급받는 분부터 2019.12.31.까지 공급받는 경우에 그 공급가액에 9/109을 곱한 금액을 공제함

○ 상징물 사용의 권리 등을 공급받은 날이 속하는 과세기간의 예정 및 확정 부가가치세 신고시 공제

나. 공제방법: 의제매입세액공제 신고서 제출 (조특령104조의25②,104조의26)

예정 또는 확정 신고시 매입세액을 공제받는 경우 의제매입세액공제신고서에 매입처별 계산서합계표를 첨부하여 제출하여야 함. 이 경우 의제매입세액공제신고서에 공급자의 명칭 및 등록번호, 매입가액 기재되어 있지 아니하거나 그 거래내용이 사실과 다른 경우에는 매입세액을 공제하지 아니함

다. 관련서류의 제출

의제매입공제신고서(조특법 시행규칙 별지 제64호의 24)에 매입처별 계산서합계표를 첨부하여 제출

8. 재활용폐자원 등 매입세액 공제(조특법108,108의2,조특령110,110의2)

[#표]재활용폐자원 등 매입세액 공제[/표]

재활용폐자원 및 중고품을 수집하는 사업자(일반과세자)가 세금계산서를 발급할 수 없는 자 등으로부터 재활용폐자원을 2018.12.31.까지, 중고자동차를 2018.12.31.까지 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우 일정 금액을 매입세액으로 공제할 수 있습니다.

가. 공제율 및 공제시기

○ 재활용폐자원

- **2016.1.1. ~ 2018.12.31. 취득가액 × 3/103** (2016.1.1.이후 취득하는 분부터 적용)
- 2014.1.1. ~ 2015.12.31. 취득가액 × 5/105 (2014.1.1.이후 취득하는 분부터 적용)
- 2007.1.1. ~ 2013.12.31. 취득가액 × 6/106

○ 중고자동차

- **2018.1.1. ~ 2018.12.31. 취득가액 × 10/110**
- 2011.1.1. ~ 2017.12.31. 취득가액 × 9/109
- 2010.12.31.까지 취득가액 × 10/110

○ 재활용폐자원을 취득한 날이 속하는 과세기간의 부가가치세 신고시 공제

나. 공제한도 : 중고자동차는 공제한도 없음 (조특법108조②)

재활용폐자원 매입세액을 공제받는 경우 확정신고 시 해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원과 관련한 부가가치세 과세표준에 80/100(2007년 12월 31일까지 취득한 재

활용폐자원에 대하여는 100분의 90을 적용)을 곱하여 계산한 금액에서 세금계산서를 발급받고 매입한 재활용폐자원 매입가액(사업용 고정자산 매입가액은 제외)을 뺀 금액을 한도로 하여 계산한 매입세액을 공제함

* 이 경우 예정신고 및 조기환급신고를 하는 때에는 한도액 계산을 하지 않고 전액 공제하며 확정신고 시 정산함

☞ **일반관리비용은** 위 한도액 계산시 차감하는 "세금계산서를 교부받고 매입한 재활용폐자원 매입가액"에 해당되지 않는 것임(부가가치세과-645, 2009.5.7)

☞ 주사업장 총괄납부사업자의 재활용폐자원 매입세액 **공제 한도액의 계산은** 재활용폐자원을 매입하는 사업장과 재활용폐자원을 매입하여 판매하는 사업장의 **과세표준의 합계액**임 (서면법규과-452, 2014.4.30)

[#표]공제 한도액 계산사례[/표]

○ 계산사례(과세기간 별로 계산함) - 해당 과세기간에 공급한 재활용폐자원 과세표준: 1억원, - 해당 과세기간에 세금계산서 수취한 재활용폐자원 매입금액: 2천만원 ○ 재활용폐자원 공제대상 매입가액 한도액 = 100,000,000 × 80% - 20,000,000 = 60,000,000원 ○ 공제대상 재활용폐자원 매입가액: 재활용폐자원 매입금액이 6천만원을 초과한 경우에는 6천만원, 6천만원 미만인 경우에는 구입액

다. 공제대상 품목

○ 재활용 폐자원

- ① 고 철 ② 폐 지 ③ 폐유리 ④ 폐합성수지 ⑤ 폐합성고무 ⑥ 폐금속캔 ⑦ 폐건전지 ⑧ 폐비철금속류 ⑨ 폐타이어 ⑩ 폐섬유(폐의류) ⑪ 폐유(폐식용유 포함)

  * 공제대상이 아닌 것: 폐목재, 폐건축자재, 폐밧데리, 폐합성섬유, 폐양초, 중고 가전제품 등

○ 중고자동차

- 「자동차관리법」에 따른 자동차 중 중고자동차. 다만, 다음 각 목의 자동차는 제외한다.

  ① 수출되는 중고자동차로서 「자동차등록령」 제8조에 따른 자동차등록원부에 기재된 제작연월일부터 같은 영 제32조에 따른 수출이행여부신고서에 기재된 수출신고 수리일까지의 기간이 1년 미만인 자동차

  * 종전은 1년 미만 요건이 없었으나 2010.2.18.이후 취득하는 분부터 중고자동차 범위를 축소함(시행전 취득한 중고자동차는 종전의 규정에 따름)

  ② 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자(면세사업과 과세사업 겸영 포함)와 간이과세자 등 세금계산서를 발급할 수 없는 자가 해당 자동차 구입과 관련하여 부가가치세

법 제38조에 따라 **매입세액공제 받은 후** 중고자동차를 수집하는 사업자에게 매각한 자동차(조특령 제110조 제1항에 따른 자를 대신하여 그 밖의 다른 관계인이 해당 자동차 구입과 관련하여 매입세액공제를 받은 경우를 포함). 다만, 부가가치세법 제63조 제3항에 따라 간이과세자가 매입세액을 공제받은 경우는 제외한다. ⇒ 2014.2.21.이후 취득하는 분부터 적용

* 2014.2.21.이후 취득분부터 직전 거래 단계에서 매입세액을 **공제받은** 중고자동차를 중고자동차 수집사업자가 매입하는 경우에 대해서는 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제 특례를 적용하지 아니하도록 하여 이중공제를 방지함

- (사례) 부가가치세가 과세되는 운용리스이용자가 자동차 제조(판매)회사로부터 세금계산서를 직접 교부받아 매입세액 공제받은 차량을 여신전문금융업법에 의한 시설대여업자로 등록한 리스사업자가 중고자동차 수집사업자에게 매각하면서 계산서를 발급하는 경우 → 재활용폐자원 매입세액공제 대상 아님

라. 공제대상 사업자(조특령 제110조③, 일반과세자에 한함) ⇒ 공급받는 자의 범위

○ 폐기물관리법에 의하여 폐기물중간처리업허가를 받은 자 (폐기물을 재활용하는 경우에 한함) 또는 폐기물재활용 신고를 한 자

○ 자동차관리법에 의하여 중고자동차매매업등록을 한 자

○ 한국환경공단법에 따른 한국환경공단(2004.7.1.이후)

○ 중고자동차를 수출하는 자(내국신용장·구매확인서에 의하여 공급하는 경우 포함)

○ 재생재료수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자

☞ 간이과세자에 대해서는 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제특례를 적용하지 아니함(제도46015-12630, 2001.8.9)

마. 폐자원 등을 공급하는 자의 범위

○ 세금계산서를 발급할 수 없는 경우의 국가·지방자치단체

○ 부가가치세 과세사업을 영위하지 않는 자(개인·면세사업자·비영리단체·폐업한 사업자 등)

○ 간이과세자

바. 공제방법

매입처별계산서합계표 또는 영수증을 첨부하여 『재활용폐자원 및 중고자동차 매입세액 공제신고서』를 제출하여 매입세액으로 공제

사. 공제하지 아니한 재활용폐자원 등의 매입세액 공제

당초 신고 시 공제하지 아니한 재활용폐자원 등의 매입세액은 수정신고·경정청구·기한후 신고 및 경정결정 시 공제가능함

아. 스크랩 등 사업자의 스크랩 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제 특례

* 구리 스크랩 등은 2014.1.1. 이후 취득분 부터, 철 스크랩 등은 2016.10.1.이후 취득분 부터

○ 공제 시기

- 스크랩 등 사업자가 스크랩 등에 대하여 조특법108①(재활용폐자원 매입세액 공제특례)에 따른 부가가치세 매입세액 공제특례를 적용받는 경우에는 예정신고기간이 끝나는 날의 다음 날부터 25일 이내에 **예정신고납부**할 수 있음.(조특법108의2, 조특령110의2①)

  * 개인사업자의 경우에도 예정신고 가능하나 **예정신고를 할 경우 반드시** 스크랩「재활용 폐자원 및 중고자동차 매입세액 공제신고서(별지 제69호 서식)」와「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」를 제출해야 함

○ 공제 및 환급 방법

- 조특법108의2①에 따라 **예정신고한 사업자**의 스크랩 등 관련 매입세액 공제특례가 적용되는 매입세액은 조특법106의9③에 따라 매입자가 입금한 부가가치세액(매출세액)의 범위에서 **공제**하거나 **환급**받을 수 있으며, 예정신고에 따라 공제·환급받은 세액이 확정신고를 할 때 **조특법108①,②**(재활용폐자원 매입세액 공제한도)**의 공제한도**를 초과하는 경우 그 초과하는 금액을 납부할 세액에 가산하거나 환급받을 세액에서 차감함(조특령110의2②,③)

- 조특법108의2①에 따라 스크랩 등 사업자가 **예정신고**하는 경우에는 **조특령110⑤,⑥**(재활용폐자원 매입세액 공제 신고방법)**의 규정을 준용**하며, 조특령110의2④에 따라 매입세액을 공제받기 위하여는「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2서식)」를 제출해야 함(조특령110의2④, 조특규칙61①70의2)

  * 조특규칙61①70의2「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」의 ⑬의제매입세액란은 ⑫취득금액에 **조특법108①에 규정한 공제율을 곱하여** 계산한 금액을 기재함(별지 제69호의2 서식의 작성방법에 규정)

- 관할세무서장은 사업자가 **특례기간에** 제출한 조특규칙61①70의2「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」의 의제매입세액을 지정금융회사에 통보하여야 함(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

  * 특례기간은 **예정신고기간**을 말함(조특법108의2①, 조특령110의2①)

- 지정금융회사는 위와 같이 관할세무서장으로부터 통보된 사업자의 의제매입세액을 스크랩 등 매출세액의 범위에서 해당 사업자에게 **환급**한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

☞ **공제**하거나 **환급**받는 것의 **의미**

① 부가가치세 예정 신고서의 차가감 세액이 양수(+)든 음수(-)든 상관없이 **신고한 스크랩 등 의제 매입세액은** 지정금융기관 스크랩 등 거래 계좌 상의 매출세액을 한도로 **스크랩 등 거래계좌를 통해 입금(환급)**됨

② 부가가치세 예정 신고서의 차가감 세액이 음수(-)인 경우에는 법59②의 영세율 매출 또는 사업설비 매입이 있는 사업자는 조기 환급을 받을 수 있으나, **그 밖의 사업자는 확정신고 때 예정신고 미환급세액으로 정산됨**

♧ 관련예규

- **주사업장 총괄납부사업자의 재활용폐자원 매입세액 공제 한도액 계산 방법**(서면법규과-452, 2014.4.30)
「부가가치세법」 제51조제1항에 따른 주사업장 총괄납부사업자가 재활용폐자원을 매입하여 "자기의 다른 사업장"(이하 "A사업장"이라 한다)으로 반출하여 가공 등을 거쳐 판매하는 경우 재활용폐자원 매입세액 공제는 해당 재화를 매입한 사업장에서 공제받을 수 있는 것이며, 「조세특례제한법」 제108조제2항에 따른 "해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원과 관련한 부가가치세 과세표준"의 계산은 해당 재화를 구입한 사업장과 A사업장의 해당 과세기간의 과세표준 합계액 중 재활용폐자원과 관련하여 발생한 과세표준을 말하는 것임

- **일반과세자규모에 해당하는 미등록사업자로부터 중고자동차를 취득한 경우 재활용폐자원 공제**(부가-1578, 2010.11.30)
일반과세자 규모에 해당하는 미등록사업자로부터 중고자동차를 취득하여 공급하는 경우에는 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제규정을 적용하지 아니하는 것임

- **개인으로부터 48백만원이 넘는 중고자동차를 매입하는 경우**(법규부가2012-270, 2012.7.31)
자동차관리법에 따라 자동차매매업등록을 한 사업자가 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 개인으로부터 취득하는 중고자동차에 대해서는 그 취득가액이 4천8백만원 이상인 경우에도 재활용폐자원매입세액으로 공제할 수 있는 것임

- **공매로 취득한 중고자동차에 대한 재활용폐자원 공제**(상담3팀-915, 2008.5.7)
중고자동차 매매업 등록을 한 자가 국세징수법 제61조의 규정에 따른 공매로 폐업자의 중고자동차를 취득하는 경우에는 재활용폐자원 매입세액을 공제받을 수 있는 것이나, 계속사업 중인 일반과세자의 사업용 중고자동차(비사업용은 제외)를 공매로 취득하는 경우에는 동 매입세액 공제특례를 적용할 수 없는 것임(부가-649, 2011.6.22)

- **중고자동자 수출업자가 중고자동차를 국내에 판매한 경우**(상담3팀-2962, 2006.11.30)
중고자동차 매매업 등록을 하지 아니한 무역업자가 개인으로부터 구입한 자동차를 수출하지 아니하고 국내 개인에게 재판매한 경우에는 재활용폐자원 등에 대한 매입세액을 공제받을 수 없는 것이며, 이 경우 당해 세액을 공제받은 경우에는 관련 가산세 적용대상이 되는 것임

- **신차를 바로 구매하여 수출한 경우 재활용 폐자원 공제 안됨**(인천지방법원2005구합4964, 2006.9.7, 심사부가2005-0146, 2005.6.27)
  형식상 중간취득자로부터 매수하여 수출하였다 하더라도 그 실체가 신차를 수출한 경우에는 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액을 공제받을 수 없음

- **중고이륜차(오토바이)를 구입하여 수출하는 경우**(부가46015-990, 2001.7.4)
  사업자가 중고이륜차를 사업자가 아닌 개인으로부터 구입하여 판매하는 경우 당해 이륜자동차를 수출하는 경우를 제외하고는 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제를 적용하지 아니하는 것임

- **고철·폐비철금속류의 범위**(조특통칙 108-110-2)
  매입세액공제 특례대상인 고철·폐비철금속류란 파손, 절단 기타사유로 원래의 용도대로 사용할 수 없는 것을 의미하는 것으로, 물품이 본래 용도대로 재사용이 가능한 것이라면 재활용폐자원에 해당하지 아니함

9. 면세사업용 재화의 과세사업 사용·소비 시 매입세액 공제(법43조)

[#표]면세사업용 재화의 과세사업 사용.소비 시 매입세액 공제[/표]

면세사업등과 관련한 매입세액으로 공제되지 아니한 재화(감가상각자산)를 과세사업에 사용하는 경우에는 일정한 금액을 매입세액으로 공제할 수 있습니다.

가. 공제대상 및 공제시기

○ 면세사업등 자산으로 매입세액이 공제되지 아니한 감가상각자산을 과세사업에 사용·소비하거나 과세사업과 면세사업에 공통으로 사용·소비하는 경우

○ 과세사업 또는 과세사업과 면세사업에 공통으로 사용·소비하는 날이 속하는 과세기간에 대한 **확정신고 시** '과세사업전환 감가상각자산신고서'에 의해 납세지 관할세무서장에게 신고(영85⑤)

나. 공제세액의 계산(영85)

1) 과세사업에 사용·소비하는 경우

○ 건물 또는 구축물

- 공제되는 세액 = 취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액 × $(1 - \frac{5}{100} \times$ 경과된 과세기간의 수$)$

○ 기타의 감가상각자산

- 공제되는 세액 = 취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액 × $(1 - \frac{25}{100} \times$ 경과된 과세기간의 수$)$

2) 과세사업과 면세사업에 공통으로 사용·소비하는 경우

○ 과세사업에 사용·소비한 날이 속하는 과세기간의 총공급가액에 대한 **과세**공급가액의 비율이 5% 미만일 때에는 공제세액이 없는 것으로 본다.(영85②)

- 건물 또는 구축물

$$\text{공제되는 세액} = \text{취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액} \times \left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{과세사업에 사용·소비한 날이 속하는 과세기간의 과세공급가액}}{\text{과세사업에 사용·소비한 날이 속하는 과세기간의 총공급가액}}$$

- 기타의 감가상각자산

$$\text{공제되는 세액} = \text{취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액} \times \left(1 - \frac{25}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{과세사업에 사용·소비한 날이 속하는 과세기간의 과세공급가액}}{\text{과세사업에 사용·소비한 날이 속하는 과세기간의 총공급가액}}$$

3) 과세사업과 면세사업의 공급가액이 없거나 어느 한 사업의 공급가액이 없는 경우 안분계산은 아래 순서에 의하여 계산함(단, 예정사용면적을 구분할 수 있는 경우 iii을 우선하여 적용)

① 총매입가액에 대한 과세사업에 관련된 매입가액의 비율
② 총예정공급가액에 대한 과세사업에 관련된 예정공급가액의 비율
③ 총예정사용면적에 대한 과세사업에 관련된 예정사용면적의 비율

4) 위 3)에 따라 안분계산한 경우 과세·면세 공급가액 또는 사용면적이 확정되는 때 정산함

○ 위 ①,②에 의하여 안분계산한 경우

- 건물 또는 구축물의 가산 또는 공제되는 세액

$$= \text{취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액} \times \left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정된 과세기간의 과세공급가액}}{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정된 과세기간의 총공급가액}} - \text{기 공제매입세액}$$

- 기타 감가상각자산의 가산 또는 공제되는 세액

$$= \text{취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액} \times \left(1 - \frac{25}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정된 과세기간의 과세공급가액}}{\text{과세사업과 면세사업등의 공급가액이 확정된 과세기간의 총공급가액}} - \text{기 공제매입세액}$$

○ 위 ③에 의하여 안분계산한 경우

- 건물 또는 구축물의 가산 또는 공제되는 세액

$$= \text{취득시 면세사업등 관련 불공제 매입세액} \times \left(1 - \frac{5}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{\text{과세사업과 면세사업등의 사용면적이 확정된 과세기간의 과세사용면적}}{\text{과세사업과 면세사업등의 사용면적이 확정된 과세기간의 총사용면적}} - \text{기 공제매입세액}$$

다. 납부·환급세액의 재계산(영85⑦)

법 제43조 및 영 제85조에 따라 매입세액이 공제된 후 [주1]공통매입세액 안분기준에 따른 비율과 감가상각자산의 취득일이 속하는 과세기간(그 후의 과세기간에 재계산한 때는 **그 재계산한 과세기간**)에 적용되었던 [주1]공통매입세액 안분기준에 따른 비율이 5퍼센트 이상 차이가 나는 경우에는 영83을 준용하여 납부세액 또는 환급세액을 다시 계산해 확정신고와 함께 신고·납부하여야 합니다.

* [주1] 공통매입세액 안분기준에 따른 비율(영85⑦)

① 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율

② 총사용면적에 대한 면세사용면적의 비율

라. 기 타

법12 ②의 개정으로 특수관계자간 사업용 부동산의 무상임대 등 용역의 공급이 과세로 전환됨에 따라 전환전에 매입세액으로 공제받지 아니한 감가상각자산은 법43의 규정을 준용하여 매입세액 공제 가능함(2011.12.31. 개정 부칙 제6조)

♧ 관련예규

- **미용목적 성형수술 등의 과세사업 전환사업자가 전환전 구입한 감가상각자산 관련 매입세액 공제 여부**(재부가-342, 2011.5.30)

  사업자가 영위하던 면세사업이 과세사업으로 전환된 경우 개정된 「부가가치세법 시행령」(2010.12.30. 대통령령 제22578호로 개정된 것)의 시행일인 2011.7.1. 전에 매입하여 「부가가치세법」 제17조 제2항 제6호에 따라 매입세액이 공제되지 아니한 재화(감가상각자산)를 과세전환된 해당 사업에 사용하거나 소비하는 경우에는 법17조 제6항에 따라 매입세액으로 공제할 수 있는 것임

- **면세사업등록전 취득한 감가상각자산의 과세전용 매입세액 공제**(부가-1205, 2010.9.10)

  면세사업에 사용할 감가상각자산을 매입하면서 면세사업자 등록신청일로부터 역산하여 20일 이내에 대표자 주민등록번호로 세금계산서를 발급받은 경우에 있어,
  「부가가치세법」 제17조 제2항 제6호 규정에 따라 매입세액이 공제되지 아니한 동 감가상각자산을 과세사업에 사용하는 때에는 같은 법 시행령 제63조 규정에 따라 계산한 금액을 그 과세사업에 사용하는 날이 속하는 과세기간의 매입세액으로 공제할 수 있는 것임
  또한, 매입세액 계산시 경과된 과세기간의 수를 산정함에 있어 감가상각자산을 취득한 날이라 함은 당해 재화가 실제로 사업에 사용되는 날을 말하는 것임

- **비사업자가 취득한 부동산을 과세사업에 사용하는 경우**(부가가치세과-4239, 2008.11.7)

  비사업자가 본인의 주거 목적으로 오피스텔을 취득하여 사용하다가 과세사업인 부동산 임대용으로 전환하는 경우, 당해 오피스텔의 취득과 관련된 매입세액은 과세사업전환에 따른 공제가능 매입세액에 해당하지 아니하는 것임

  ⇒ 고유번호로 구입한 부동산을 과세사업에 사용하는 경우에도 공제 안됨

- **면세전용으로 과세한 감가상각자산을 과세사업에 공하는 경우 매입세액공제**(상담3팀-1869, 2007.7.2)
  면세전용으로 과세된 감가상각자산을 2007.01.01. 이후 과세사업에 사용·소비하는 경우 시행령 제63조의 규정에 의하여 과세사업에 사용·소비하는 날이 속하는 과세기간의 매입세액으로 공제할 수 있는 것임

- **주거용 임대하던 오피스텔을 상업용으로 임대시 매입세액 공제**(법규부가2013-43, 2013.2.15)
  오피스텔을 취득하면서 부동산임대업으로 사업자등록을 신청하여 관련 매입세액을 공제받고 오피스텔을 상업용으로 임대한 자가 오피스텔을 주거용 임대로 전환하면서 면세전용에 따른 자가공급에 해당하는 것으로 보아 부가가치세를 신고·납부한 후, 해당 오피스텔을 상업용으로 임대하는 경우 신청인은 과세사업전환 감가상각자산에 대하여 그 과세사업에 사용한 날이 속하는 과세기간의 매입세액으로 공제할 수 있는 것임

10. 일반과세자로 변경 시 재고품 등에 대한 매입세액 공제(법44조 영86)

가. 공제대상(영86①②)

○ 간이과세자가 일반과세자로 변경되는 날 현재의 재고품(상품·제품·재료), 건설 중인 자산 및 감가상각자산으로서 장부 또는 세금계산서에 의하여 확인되고 법38부터 법43까지의 규정에 따른 매입세액 공제대상인 것만 해당함

○ 간이과세자의 신고와 함께 『[일반][간이]과세전환시의 재고품 등 신고서』에 의하여 신고하여 승인받아야 함(기한후 제출 및 경정청구 가능, 환급 가능)

○ 일반과세자가 간이과세자로 변경된 후에 다시 일반과세자로 변경되는 경우에는 간이과세자로 변경된 때에 영112⑦(재고납부세액의 납부)을 적용받지 아니한 재고품 등에 대해서는 재고매입세액의 규정을 적용하지 아니함(영86 ⑤)

나. 재고매입세액의 계산(영86③)

1) 재고품(상품·제품·재료)

[#표]재고품 재고매입세액 산식[/표]

$$\text{재고매입세액} = \text{재고금액} \times \frac{10}{110} \times (1 - \text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율})$$

2) 건설 중인 자산

[#표]건설중인자산 재고매입세액 산식[/표]

재고매입세액 = 해당 건설 중인 자산과 관련된 공제대상 매입세액
× (1 - 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

3) 다른 사람으로부터 매입한 자산인 경우)

○ 건물 또는 구축물

[#표]건물·구축물 재고매입세액 산식[/표]

$$\text{재고매입세액} = \textbf{취득가액} \times \left(1 - \frac{10}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{10}{110} \times (1 - \text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율})$$

* 2013.2.15. 시행령 개정(상각율 5/100 → 10/100)

○ 그 밖의 감가상각자산

[#표]그 밖의 감가상각자산 재고매입세액 산식[/표]

$$\text{재고매입세액} = \textbf{취득가액} \times \left(1 - \frac{50}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times \frac{10}{110} \times (1 - \text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율})$$

* 2013.2.15. 시행령 개정(상각율 25/100 → 50/100)

4) 사업자가 직접 제작, 건설 또는 신축 자산인 경우)

○ 건물 또는 구축물

[#표]건물·구축물 재고매입세액 산식[/표]

$$\text{재고매입세액} = \text{해당 자산의 건설 또는 신축과 관련된 공제 대상 매입세액} \times \left(1 - \frac{10}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times (1 - \text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율})$$

* 2013.2.15. 시행령 개정(상각율 5/100 → 10/100)

○ 그 밖의 감가상각자산

[#표]그 밖의 감가상각자산 재고매입세액 산식[/표]

$$\text{재고매입세액} = \text{해당 자산의 제작과 관련된 공제 대상 매입세액} \times \left(1 - \frac{50}{100} \times \text{경과된 과세기간의 수}\right) \times (1 - \text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율})$$

* 2013.2.15. 시행령 개정(상각율 25/100 → 50/100)

* ①『부가가치율』은 일반과세자로 변경되기 직전일(감가상각자산의 경우에는 당해 감가상각자산의 취득일)이 속하는 과세기간에 적용된 당해 업종의 부가가치율을 말함(영86 ④)

② 경과된 과세기간 계산시 취득일은 재화를 실제로 사업에 사용한 날을 말함
- 경과된 과세기간 의 수: 취득한 날이 속하는 과세기간은 포함하고 재계산된 날이 속하는 과세기간은 제외함
- 감가상각자산의 경우 “취득한 날”이라 함은 당해 재화가 실제로 사업에 사용되는 날을 말함(부가46015-706, 1999.3.18)
- 간이과세 포기자의 ‘경과된 과세기간의 수’ 계산은 부가가치세법 제3조의 규정에 의한 과세기간 단위로 계산하는 것임(상담3팀-1586, 2007.5.25)

다. 재고품의 신고 및 승인

○ 일반과세자로 변경되는 날 현재의 재고품, 건설 중인 자산 및 감가상각자산에 대하여 간이과세자의 신고와 함께 『일반과세전환시의 재고품 등 신고서』를 작성하여 제출(2016년 7월 1일 전환된 경우 2016년 7월25일 신고시 까지 신고)하여야 공제 가능함

○ 관할 세무서장은 재고매입세액으로 공제할 수 있는 재고금액을 조사하여 승인하고 신고기한 경과 후 1개월 이내에 공제될 재고매입세액을 통지하여야 하며 그 기한 이내에 통지하지 아니한 경우 신고내용대로 승인된 것으로 간주함(영86 ⑥)

○ 승인하거나 승인한 것으로 보는 재고매입세액의 내용에 오류가 있거나 내용이 누락된 경우에는 법57에 따라 재고매입세액을 조사하여 경정함(영86 ⑧)

라. 재고매입세액의 공제

승인을 받은 날이 속하는 예정신고기간 또는 과세기간의 매출세액에서 공제(영86 ⑦)

♧ 관련예규

- 과세기간중 간이과세포기신고로 재고매입세액계산시 경과된 과세기간의 계산 방법
(상담3팀-1586, 2007.5.25)
간이과세자가 간이과세포기신고로 인하여 일반과세자로 변경되어 재고매입세액을 공제함에 있어 ‘경과된 과세기간이 수’는 법 제3조 규정에 의한 과세기간 단위로 계산(개시일로부터 간이과세포기일이 속하는 달의 말일까지를 1과세기간으로 계산)

- 일반과세에서 간이과세 전환 후 간이과세 포기로 다시 일반과세자로 변경된 경우
(서삼46015-10399, 2002.3.13)
일반과세 사업자가 직전 1역년의 공급대가가 4,800만원에 미달하여 2009. 7. 1.에 간이과세자로 전환되는 경우에는 재고납부세액을 납부세액에 가산하여 신고하는 것이며, 동사업자가 간이과세 포기신청을 하여 2009. 8. 1부터 다시 일반과세자가 되는 경우에는 재고매입세액을 공제하는 것임

11. 대손세액 공제(법45조)

[#표]대손세액공제[/표]

사업자가 부가가치세가 과세되는 재화·용역을 공급하였으나, 공급받는 자의 파산 등의 사유로 매출채권(부가가치세 포함)의 전부 또는 일부를 회수할 수 없는 경우에는 대금을 회수하지 못한 매출액에 대하여 부가가치세액만 납부하는 경우가 발생할 수 있습니다. 따라서 회수하지 못한 매출채권에 대한 세액을 이미 신고한 경우에는 그 대손이 확정된 날이 속하는 과세기간의 매출세액에서 이를 차감하여 신고할 수 있습니다.

또한, 변제받지 못할 매출채권으로 확정하여 대손세액공제를 하였으나, 이후 대손금액의 전부 또는 일부를 회수한 경우에는 대손금액을 회수한 날이 속하는 과세기간의 매출세액에 가산하여 신고하여야 합니다.

법 제45조에 따른 대손세액 공제의 범위는 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급한 후 그 공급일부터 **5년이 지난 날이 속하는** 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 영87①의 대손세액공제 사유로 확정되는 대손세액(2015.2.3.부터 법57조에 따른 결정 또는 경정으로 증가된 과세표준에 대하여 부가가치세액을 납부한 경우 해당 대손세액을 포함함)으로 합니다.(영87②)

☞ **재화·용역을 공급 후 공급대가를 받지 못한 경우 부가가치세 신고납부의무**(부가-485, 2013.5.31)

- 재화 또는 용역을 공급한 사업자는 당해 재화·용역의 공급대가를 받지 못한 경우에도 부가가치세 신고납부의무가 있는 것이며, 이 경우 당해 재화.용역의 공급에 대한 매출채권을 회수하지 못한 사유가 부가가치세법 시행령 제63조의2 제1항에 해당하는 때에는 같은 법 제17조의2에 따라 대손세액공제를 하는 것임

가. 대손세액 공제사유(영87①)

○ 소득세법 시행령 제55② 및 법인세법 시행령 제19조의2① 대손금 인정사유와 일치

- 아래의 여러 사유 중 어느 하나에 해당되는 경우 그 사유로 대손세액 공제 가능함

① 「상법」에 의한 소멸시효가 완성된 외상매출금 및 미수금

② 「어음법」·「수표법」에 의한 소멸시효가 완성된 어음·수표

③ 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생계획인가의 결정 또는 법원의 면책결정에 따라 회수불능으로 확정된 채권

④ 「민사집행법」 제102조의 규정에 의하여 채무자의 재산에 대한 경매가 취소된 압류채권

⑤ 채무자의 파산, 강제집행, 형의 집행, 사업의 폐지, 사망, 실종, 행방불명으로 인하여 회수할 수 없는 채권

⑥ 부도발생일로부터 6월 이상 경과한 수표 또는 어음상의 채권 및 외상매출금(중소기업의 외상매출금으로서 부도발생일이전의 것). 다만, 당해 법인이 채무자의 재산에 대하여 저당권을 설정하고 있는 경우 제외

※ 부도업체 조회는 금융결제원 홈페이지 → 당좌거래 관련정보에서 조회 가능

⑦ 「국세징수법」 제86조제1항의 규정에 의하여 납세지 관할세무서장으로부터 국세결손처분을 받은 채무자에 대한 채권(저당권이 설정되어 있는 채권을 제외한다)

* 2013.2.15. 삭제(법인세법 시행령 제19조의2 제1항 10호)

⑧ 회수기일을 6월 이상 경과한 채권 중 회수비용이 당해 채권가액을 초과하여 회수실익이 없다고 인정되는 20만원 이하(채무자별 채권가액의 합계액을 기준)의 채권

⑨ 채권의 일부를 조기 회수하기 위하여 해당 채권의 일부를 불가피하게 포기한 경우 그 포기한 채권. 단, 채권의 포기가 부당행위에 해당하는 경우 제외(2007.2.28.이후 포기분부터)

* 2010.04.30. 삭제 (소득세법 시행규칙 제25조 제1항 11호)

○ 대손이 확정되는 시기가 폐업일 이후인 경우 공제불가

나. 대손세액의 계산

대손세액 = 대손금액(부가가치세 포함) × 10/110

[#표]채권의 소멸시효 관련 법률규정[/표]

채권의 소멸시효 관련 법률규정

○ 상법

- 제64조(상사시효) 상행위로 인한 채권은 본법에 다른 규정이 없는 때에는 5년간 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성한다. 그러나 다른 법령에 이보다 단기의 시효의 규정이 있는 때에는 그 규정에 의한다

○ 민법

- 제163조(3년의 단기소멸시효) 다음 각 호의 채권은 3년간 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성한다.
  1. 이자, 부양료, 급료, 사용료 기타 1년 이내의 기간으로 정한 금전 또는 물건의 지급을 목적으로 한 채권
  2. 의사, 조산사, 간호사 및 약사의 치료, 근로 및 조제에 관한 채권
  3. 도급받은 자, 기사 기타 공사의 설계 또는 감독에 종사하는 자의 공사에 관한 채권
  4. 변호사, 변리사, 공증인, 공인회계사 및 법무사에 대한 직무상 보관한 서류의 반환을 청구하는 채권
  5. 변호사, 변리사, 공증인, 공인회계사 및 법무사의 직무에 관한 채권
  6. 생산자 및 상인이 판매한 생산물 및 상품의 대가
  7. 수공업자 및 제조자의 업무에 관한 채권

- 제164조(1년의 단기소멸시효) 다음 각 호의 채권은 1년간 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성한다.
  1. 여관, 음식점, 대석, 오락장의 숙박료, 음식료, 대석료, 입장료, 소비물의 대가 및 체당금의 채권
  2. 의복, 침구, 장구 기타 동산의 사용료의 채권
  3. 노역인, 연예인의 임금 및 그에 공급한 물건의 대금채권
  4. 학생 및 수업자의 교육, 의식, 유숙에 관한 교주, 숙주, 교사의 채권

- 제165조(판결등에 의하여 확정된 채권의 소멸시효) ①판결에 의하여 확정된 채권은 단기의 소멸시효에 해당한 것이라도 그 소멸시효는 10년으로 한다.

- 제166조(소멸시효의 기산점) ①소멸시효는 권리를 행사할 수 있는 때로부터 진행한다.

- 제168조 (소멸시효의 중단사유) 소멸시효는 다음 각 호의 사유로 인하여 중단된다.
  1. 청구, 2. 압류 또는 가압류, 가처분, 3. 승인

다. 제출서류

○ 대손세액을 공제받기 위해서는 부가가치세 확정신고서에 대손세액공제 신고서와 대손사실을 증명하는 서류를 첨부하여 관할 세무서장에게 제출하여야 함

- 파산: 매출(입)세금계산서, 채권배분계산서
- 강제집행: 매출(입)세금계산서, 채권배분계산서 또는 강제집행불능조서
- 실종: 매출(입)세금계산서, 가정법원판결문, 기타 채권이 회수불능임을 입증할 수 있는 서류
- 회생계획인가 또는 면책결정: 매출(입)세금계산서, 법원의 회생계획인가안 또는 면책결정문
- 부도발생일로부터 6월이 경과한 수표·어음 : 매출(입)세금계산서, 부도수표·어음(원본제시)
  * 전자어음의 경우 지급거절 전자문서 (전자어음의 발행 및 유통에 관한 법률 제12조 제1항)
  - **www.u-note.kr 사이트**에서 부도어음확인서 출력 가능
- 상법상의 소멸시효 완성: 매출(입)세금계산서 및 기타 채무자별 거래사실을 확인할 수 있는 서류(거래 대금의 청구내역 등)
- 기타: 매출(입)세금계산서 및 기타 채권이 회수불능임을 입증할 수 있는 서류

* 상기 대손 사실을 증명하는 서류는 부가가치세 과세표준 신고 또는 과세표준 수정신고를 **전자신고 시 제출기한이 10일 연장**됨(국세청 고시 제2015-40호, 2015.8.24)

라. 대손세액의 처리(법45③④,영87③④)

대손이 확정(변제)된 경우 확정신고시 매출·매입세액에 차가감하여 신고함

[#표]대손세액 처리방법[/표]

구 분	공 급 자	공 급 받 은 자
대손이 확정된 경우	대손세액을 매출세액에서 차감	대손세액을 매입세액에서 차감
대손금을 변제한 경우	대손세액을 매출세액에 가산	대손세액을 매입세액에 가산

* 공급자의 대손이 공급받은자가 폐업하기 전에 확정되었음에도 공급받은자가 대손이 확정된 날이 속하는 과세기간의 매입세액에서 대손세액을 차감하지 아니한 경우 관할 세무서장이 결정 또는 경정하되, 무신고가산세, 과소신고·초과환급신고가산세와 납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니한다.(법45조③단서, 국세기본법47의2④, 47의3④, 47의4③)

마. 대손세액을 공제받지 못하는 경우

○ 재화·용역의 공급일로부터 5년이 경과한 날이 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 대손이 확정되지 아니한 경우(영87 ②)

○ 대손이 확정되는 날 이전에 폐업한 경우 (부가46015-764, 1996.4.23)

[#표]폐업한 경우의 사례[/표]

사례	어음부도발생(은행제시 지급거절) 2013.1.10, 대손확정일 2013.7.11. 인 경우
	- 2013. 7. 9. 폐업시: 대손세액공제나 경정청구 불가능
	- 2013. 7.12. 폐업시: 대손세액공제 가능하며 경정청구 또한 가능

○ 법원의 회사정리계획인가 결정으로 외상매출금을 분할하여 전액 지급받기로 한 경우

바. 대손세액을 변제한 경우(법45④,영87④)

대손세액 공제 규정에 의하여 매입세액을 차감(세무서장이 경정한 경우 포함)한 사업자가 대손금액의 전부 또는 일부를 변제한 경우, 변제한 대손금액에 관련된 대손세액을 변제한 날이 속하는 과세기간의 매입세액에 가산하여 공제합니다.

♧ 관련예규 및 집행기준

- **기성청구 건별로 개별채권으로 간주하여 소멸시효 기산을 달리할 수 있는지 여부**(법규과-981, 2013.9.10)

  법인세법시행령 제19조의2 제1항 제1호의 사유로 부가가치세법(2013.6.7, 법률 제11873호로 개정되기 전의 것) 제17조의2 및 같은법 시행령(2013.06.28, 대통령령 제24638호로 개정되기 전의 것) 제63조의2 제1항에 따라 대손세액공제를 적용함에 있어 건설업자가 동일한 공사현장에 대한 건설용역을 공급하면서 공급계약에 따라 수차례의 기성청구를 하여 동일인에 대하여 수개의 금전채권이 있는 경우 채무자가 채무액 전액을 변제하기에 부족한 금액을 채무의 일부로 변제한 때에는 기존의 수개의 채무 전부에 대하여 승인한 것으로 민법 제168조에 따른 소멸시효 중단사유에 해당하는 것임

  ⇒ 동일 당사자간의 동일 공사를 내용으로 하는 수개의 채권관계에 대하여 채무의 일부 변제가 있는 경우 채무자가 채무 전부에 대하여 인식하고 있고 채무전부에 대하여 변제의사가 있는 경우로 특별한 사정이 없는 한 기존의 수개의 채무 전부에 대한 승인을 한 것이므로 수개의 채무전부에 시효 중단의 효력이 생기는 것임(대법원 2000다65864, 2001.2.23)

  ⇒ **위의 예규와 상반된 사례 :조심2014중1370(2015.10.8)**

- **지입차주에게 판매한 차량 매각대금 미회수 시 대손세액공제 가능여부**(서면법규과-382, 2014.4.18)

  지입회사가 지입차주의 위탁으로 차량을 매입하면서 차량의 공급자가 지입회사에 세금계산서를 발급하고 지입회사는 「부가가치세법」 제69조에 따라 지입차주에게 세금계산서를 발급한 경우로서 차량의 공급자가 지입차주에게 받기로 한 매출채권이 같은 법 제45조 제1항에서 정하는 대손사유가 발생한 경우에는 해당 차량의 공급자가 대손세액공제를 받을 수 있는 것임

  ⇒ 지입차량에 대한 세금계산서 수수(부가가치세 기본통칙 32-69-1)에도 불구하고 실질적 거래관계를 통해 대손세액 공제 가능

- **재화를 공급한 자가 배당받을 금액이 채권금액에 미달하는 사실이 객관적으로 확인되는 경우**(법규부가2013-276, 2013.9.27)

  재화를 공급받은 자에 대한 채무자회생 및 파산에 관한 법률에 따른 파산폐지 또는 파산종결 공고일 이전에 파산절차 진행과정에서 파산관재인 보고서 등 관계서류에 따라 재화를 공급한 자가 배당받을 금액이 채권금액에 미달하는 사실이 객관적으로 확인되는 경우 그 금액에 대하여는 법인세법시행령 제19조의 2 제1항 제8호에 따른 회수할 수 없는 매출

채권으로 보아 대손이 확정되는 날이 속하는 과세기간부터 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급한 후 그 공급일로부터 5년이 지난날이 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 상법상 소멸시효 완성일이 속하는 과세기간 이내에 부가가치세법 제45조 제1항에 따라 대손세액을 매출세액에서 뺄 수 있는 것임. 다만, 파산관재인 의견서의 경우 파산부에 보고된 파산보고서가 아니므로 파산절차 진행과정에서 객관적으로 확인되는 관계서류로 볼 수는 없는 것임.

※ 참고 법령

○ 법인세법 기본통칙 19의 2-19의 2…1【파산의 범위 및 대손금처리】(2009.11.10. 조번개정)

① 영 제19조의 2 제1항 제8호에서 "채무자의 파산"이란 「채무자회생 및 파산에 관한 법률」에 따라 법원이 파산폐지결정하거나 파산종결 결정하여 공고한 경우를 말한다. (2009. 11. 10. 개정)

② 제1항에 따른 파산폐지 또는 파산종결 공고일 이전에 파산절차 진행과정에서 관계서류 등에 의해 해당 채권자가 배당받을 금액이 채권금액에 미달하는 사실이 객관적으로 확인되는 경우, 그 미달하는 금액은 제1항에 불구하고 영 제19조의2 제1항 제8호에 따른 회수할 수 없는 채권으로 보아 대손금으로 손금에 산입할 수 있다. (2009. 11. 10. 개정)

- **부도처리된 전자어음과 함께 발행된 전자채권**(부가-27, 2013.1.10)

중소기업인 사업자가 동일거래처로부터 재화와 용역의 공급에 대한 대가로 전자어음과 전자채권을 수령한 후, 예금부족 등을 사유로 전자어음은 부도 처리되고, 전자채권에 대해서도 부도를 사유로 미결제된 경우, 전자채권의 발행자가 발행한 어음의 부도 발생을 전제로 당해 전자채권금액이 외상매출금에 해당하는 때에는 법인세법 시행령 제19조의 2 제1항 제9호에 따른 대손금에 해당하므로 부가가치세법 시행령 제63조의2 제1항에 따른 대손세액공제가 적용되는 것임

- **회생계획인가결정으로 매출채권의 일부를 변제받기로 한 후 행방불명으로 회수가 불가능하게 된 경우 대손세액공제 시기**(부가-597, 2012.5.25)

사업자가 재화를 외상으로 판매한 후 채무자에 대한 회생계획인가결정으로 매출채권의 일부를 변제받기로 하였으나 채무자의 폐업으로 행방불명되어 회수가 불가능하게 된 경우 대손세액공제 시기는 부가가치세법 제17조의2(대손세액 공제) 및 같은 법 시행령 제63조의2(대손세액공제의 범위)에 따라 법인세법 시행령 제19조의2 제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유가 발생하여 대손이 확정된 날이 속하는 과세기간인 것임

- **회생계획인가결정에 따른 출자전환시 채권 장부가액과 주식 시가와 차액의 대손세액공제 여부**(기획재정부 부가-153, 2015.2.16)(심사부가2014-96, 2015.3.24)(심사부가2015-6, 2015.6.2)

채무자 회생 및 파산에 관한 법률에 의한 법원의 회생계획인가결정에 따라 채권을 출자

전환하는 경우 **채권의 장부가액과 주식의 시가와의 차액은** 부가가치세법 제45조의 대손세액 공제특례 대상에 해당하는 것임

- **회생계획인가결정으로 출자전환된 채권 일부가 주식병합으로 감자된 경우 대손세액 공제 여부**(사전법령해석부가2015-22226, 2015.4.20)
  회생계획인가결정에 따라 출자전환 직후 감자(주식병합) 된 경우 해당 주식시가에 의해 대손여부를 판정함

- **채권액을 회생계획 인가결정에 따라 출자직후 무상소각된 경우 대손세액공제 여부**(서면부가2015-260, 2015.6.28)
  채무자 회생 및 파산에 관한 법률에 의한 법원의 회생계획인가결정에 따라 채권을 출자전환하는 경우 채권의 장부가액과 주식의 시가와의 차액은 부가가치세법 제45조의 대손세액 공제특례 대상에 해당하는 것임

- **재산보전처분 결정사유로 인한 부도 어음**(집행기준 45-87-12)

  ① 사업자가 재화 또는 용역을 공급하고 그 대가로 어음을 받은 경우로서 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」 제43조 제1항에 따른 법원의 재산보전처분 명령일 이후 금융회사로부터 해당 어음에 부도확인을 받은 경우 「법인세법 시행령」 제19조의2 제1항 제9호에 따른 부도발생일은 부도어음의 지급기일 또는 금융회사로부터 부도확인을 받은 날 중 빠른 날을 말한다.

  ② 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 그 대가로 받은 어음이 부도발생한 경우로서 부도발생일로부터 6개월 이상 지난 어음상 채권은 해당 채무자에 대한 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생절차개시 결정이나 회생계획인가 결정에 관계없이 부도발생일로부터 6개월 이상 지난 날이 속하는 과세기간에 「부가가치세법」 제45조 제1항에 따라 부가가치세 대손세액공제를 할 수 있다. 다만, 회생계획인가 결정일이 속하는 과세기간에 현금으로 받는 부도어음상 채권에 대하여는 그러하지 아니한다.

  ③ 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 그 매출채권의 전부 또는 일부가 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생계획인가의 결정에 따라 채무자의 주식으로 전환됨과 동시에 주식병합으로 감자된 경우에는 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 의한 법원의 회생계획인가결정에 따라 채권을 출자전환시 채권의 장부가액과 주식의 시가와의 차액은 대손세액 공제특례 대상에 해당한다.

- **부도발생한 유치권 설정 채권의 대손세액 공제 가능 여부**(부가가치세과-41, 2011.1.13)
  부도발생일로부터 6개월 이상 지난 어음의 경우에는 그 어음상의 채권자가 해당 공급받는 자의 재산에 유치권을 행사하는지 여부와 관계없이 대손세액공제를 받을 수 있는 것임

- **만기일에 미결제된 전자채권은 부가가치세법상 대손금으로 인정되는 사유에 해당하지 않음**(부가-1335, 2010.10.6)

중소기업인 사업자가 재화를 공급하고 그 대가를 「전자금융거래법」에 따른 전자채권으로 받은 후 공급받은 자의 결제잔액 부족 등의 사유로 만기일에 결제되지 아니하여 대금을 받지 못한 경우, 해당 사업자의 미결제된 전자채권은 「부가가치세법 시행령」 제63조의2 제1항에 따른 대손금(부도발생일부터 6월 이상 경과한 수표 또는 어음상의 채권과 외상매출금)으로 인정되는 사유에 해당하지 아니하는 것임

⇒ 전자채권과 전자어음의 차이 : 전자어음은 「전자어음의발행및유통에관한법률」(이하 전자어음법)에 근거하여 만들어진 전자지급결제수단이며 기존에 시행되고 있는 전자채권 역시 전자어음이란 명칭으로 통용되고 있으나 전자채권은 순수한 채권임에 반해 전자어음은 전자어음법의 적용을 받는 어음이라는 측면에서 차이가 있음

- **매출누락분을 대손 확정 후 수정신고하는 경우**(부가가치세과-1494, 2009.10.15)
  사업자가 확정신고 시 매출을 누락하여 수정신고 하였으나, 수정신고 이전에 부도로 대손이 확정된 경우, 대손이 확정된 날의 과세기간에 대한 경정청구로 대손세액을 공제받을 수 없는 것이며, 다만, 수정신고일 이후 도래하는 상법상의 소멸시효가 완성되는 날이 속하는 과세기간에 대손세액 공제를 받을 수 있는 것임

- **매출처의 폐업에 의한 대손세액공제**(상담3팀-3224, 2007.11.30)
  거래처의 폐업으로 외상매출채권을 회수하지 못한 경우 대손세액공제는 객관적인 서류에 의하여 채권을 회수할 수 없음이 입증되는 경우에 한하여 소멸시효가 완성되지 아니하여도 대손세액공제를 받을 수 있는 것임

- **강제집행의 경우 대손세액공제**(상담3팀-3153, 2007.11.21)
  민사집행법에 대한 강제집행에 의한 대손세액공제는 사업자의 모든 재산에 대하여 강제집행이 이루어진 경우에 가능한 것이며, 일부 재산에 대하여 강제집행이 이루어진 경우에는 동 규정에 의한 대손세액공제를 받을 수 없는 것임

- **채무자의 폐업, 강제집행, 재산명시기일조서 작성이 있는 경우 대손세액공제 가능여부**
  (서면법령해석부가2015-2205, 2015.12.23)
  채권자가 재산관계명시신청에 의해 채무자의 재산목록을 제출받았으나 무재산으로 사실상 강제집행이 불가능한 경우 대손세액공제가능

- **어음 등의 "부도발생일"은 언제를 말하는 것인지**(상담3팀-731, 2007.3.7)
  대손금 계상에 있어 어음 등의 부도발생일이라 함은 소지하고 있는 수표 또는 어음의 지급기일을 말함. 다만, 지급기일전에 당해 수표 등을 제시하여 금융기관으로부터 부도확인을 받은 경우에는 그 부도확인일을 말하는 것임

- **파산의 경우 대손세액 공제시기**(상담3팀-2541, 2007.9.10)
  대손세액 공제시 법원이 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」 제317조의 규정에 의하여 파산선고와 동시에 파산폐지를 결정하고 공고하는 경우에는 그 공고일이 대손의 확정이

된 날에 해당하는 것임

- **파산선고 후 파산배당 미확정 시 대손공제 여부**(상담3팀-2868, 2006.11.21)
재화 또는 용역을 공급받은 자의 파산법에 의한 파산으로 회수불능된 매출채권에 대하여는 파산선고 후 배당액이 확정되는 날이 속하는 과세기간의 확정신고 시 대손세액을 공제받을 수 있는 것임

- **대손금으로 계상되지 않은 매출채권의 대손세액 공제가능 여부**(상담3팀-431, 2007.2.6)
「법인세법 시행령」 제19조2 제1항의 규정에 따라 대손금으로 인정되는 사유에 해당되는 경우 「부가가치세법 시행령」 제63조의2 제2항이 정한 기한까지 「상법」에 의한 소멸시효 완성일이 속하는 과세기간의 종료일 이내에 그 대손이 확정되는 날이 속하는 과세기간의 매출세액에서 공제할 수 있는 것임 (「법인세법 시행령」 제19조2 제1항의 규정에 따라 대손금으로 인정되는 사유에 해당되는 경우라면 법인세 결산 또는 **신고조정시 대손금으로 계상되지 않은 매출채권도 대손세액공제가 가능**함)

- **운송업을 영위함으로써 발생하는 채권의 소멸시효**(법인46012-3339, 1998.11.3)
상법 제125조의 운송업을 영위함으로써 발생하는 채권은 민법 제168조 등의 규정에 의한 소멸시효 중단사유에 해당하는 경우를 제외하고는 상법 제122조 운송주선인의 채권 시효인 1년을 준용하는 동법 제147조 준용규정에 의해 그 권리를 행사할 수 있는 때로부터 1년간 이를 행사하지 아니하면 소멸시효가 완성되는 것임

- **다수의 사업자가 재화를 공급하고 어음을 1인이 수취한 경우**(상담3팀-220, 2005.2.15)
다수의 사업자가 재화·용역을 공급하고 그 대가로 그 중 1인이 일괄하여 1매의 어음을 받았으나 부도처리된 경우 당해 어음에 배서하고 최종소지한 사업자는 부도어음으로 대손세액 공제를 받을 수 있으나, 나머지 사업자는 어음의 부도사유로 대손세액공제를 받을 수 없음

- **여러 건의 매출 채권 중 일부를 변제받은 경우**(상담3팀-2382, 2004.11.25)
대손세액 공제를 함에 있어 여러 건의 매출채권 중 일부를 변제받은 경우 그 변제받은 금액이 특정채권에 대한 대가임이 확인되는 때에는 당해 채권금액의 회수로 보는 것이나 특정채권에 대한 대가임이 확인되지 아니하는 경우에는 매출채권을 발생순서대로 회수한 것으로 보는 것임

- **부도난 업체의 채권에 대하여 화의인가 결정이 있는 경우**(서삼46015-10345, 2003.2.25)
사업자가 매출채권에 대하여 법원의 화의개시인가의 결정에 따라 외상매출금 등을 분할하여 전액 지급받기로 한 경우에는 대손세액공제를 받을 수 없는 것임. 다만, 부도어음을 소지하고 있는 경우에는 당해 부도어음의 부도발생일로부터 6월이 경과한 날이 속하는 과세기간의 확정신고 시 대손세액공제를 받을 수 있는 것임

- **매출신고 누락분에 대한 대손세액 공제**(상담3팀-703, 2006.4.13)
  당초 부가가치세 과세표준 신고 누락됐으나, 과세관청이 경정 결정한 경우로서 그 경정 결정일 이후에 대손이 확정된 경우, 대손세액 공제 가능함

- **대손세액을 변제한 경우 매입세액에 가산하여 공제함**(부가46015-45, 2000.1.6)
  대손금액에 해당하는 매입세액을 공제받지 못한(신고 또는 경정에 의한 매입세액 불공제 포함) 사업자가 그 대금의 전부 또는 일부를 변제하는 경우에 변제한 대손금액의 110분의 10에 해당하는 매입세액의 대손금액을 변제하는 날이 속하는 과세기간의 매입세액에 가산하여 공제받을 수 있는 것임

- **부도발생일에 대손세액 공제받지 못한 경우**(부가46410-2691. 1999.9.3)
  어음의 부도발생일로부터 6월이 되는 날이 속하는 과세표준 확정신고시 대손세액 공제받지 못한 경우 상법상 소멸시효가 완성된 날이 속하는 과세기간에 대손세액 공제가능

[#표]대손세액공제 시기 사례[/표]

사례	도매업을 영위하는 사업자가 2005. 9.10일 거래처에 원단 50백만원(공급가액)을 납품하고 그 대금으로 어음을 수령하였으며, 어음의 만기일인 2005.12.5일 거래은행에 제시하였으나 부도처리 된 경우 대손세액공제 가능시기는 ?

- 어음의 부도발생 6월이 되는 날에 공제 가능함. 이 경우 부도 발생일은 2005.12.5일이 되고 6월이 경과한 날은 2006. 6. 6일이 되므로 2006년 1기 확정신고 시 공제가능하며
- "상법상의 소멸시효 완성" 사유로도 대손세액공제 신청이 가능함. 어음의 상법상 소멸시효는 어음의 만기일 다음날부터 3년이 되는 날이므로 만기일이 2005. 12. 5일이므로 상법상 소멸시효 완성일은 2008.12. 5일이 됨. 따라서 2008.2기 확정신고시 대손세액 공제가능
- 상기 신고 기한을 놓친 경우에도 3년이내 경정청구 가능함

※ 어음이 아닌 외상매출금, 기타 매출채권의 상법상 소멸시효 기산점은 "행사할 수 있는 때"를 기산점으로 함

- **미회수채권중 대손세액공제액의 구분**(상담3팀-3210, 2007.11.28)
  공급자가 매출채권을 공급받는 자를 보증한 보증기관으로부터 회수하는 경우에는 대손세액공제를 적용할 수 없는 것이며, 공급자가 보증기관으로부터 당해 매출채권에 대한 부가가치세상당액을 제외하고 공급가액에 상당하는 금액만을 변제받는 경우 변제대상에서 제외되어 회수할 수 없는 매출채권분의 110분의 10을 대손세액으로 하여 공제하는 것임
- **채무자 인적사항을 알 수 없는 경우 대손세액공제**(부가-1002, 2014.12.24)
  정보이용자의 인적사항을 알 수 없는 경우로서, 미회수한 정보이용료 중 전부 또는 일부가 「상법」에 따른 소멸시효가 완성되었거나, 회수기일이 6개월 이상 지나고 정보이용자별 이용료 합계액이 20만원 이하인 것으로서 회수하지 못한 사실이 확인되는 경우 「부가가치세법」 제45조에 따라 해당 대손세액을 매출세액에서 차감할 수 있음

제11장 경감·공제세액(세액공제)

1. 전자신고 세액공제(조특법 제104의8, 조특령 제104의5)

가. 대상자

○ 직접 전자신고를 하는 납세의무자[일반과세자(개인·법인), 간이과세자]

○ 전자신고를 대행하는 세무대리인

나. 세액공제액

○ 부가가치세: 1만원

- **확정신고 시에만 공제**하며 총괄납부 사업자는 각 사업장별로 공제하나, 사업자단위 과세 사업자는 본점 또는 주사무소에서만 공제됨
- 매출가액과 매입가액이 없는 일반과세자에 대해서는 적용제외
- 간이과세자의 경우 실제 납부할 세액을 한도로 공제(환급 불가)

○ 법인세·소득세: 2만원

○ 전자신고를 대행하는 세무대리인

- 납세자를 대리하여 전자신고의 방법으로 직전 과세연도 동안 소득세 또는 법인세를 신고한 경우에는 당해 세무사의 소득세 또는 법인세의 납부세액에서 2만원을 공제하고 직전 과세기간 동안 부가가치세를 신고한 경우에는 당해 세무사의 부가가치세 납부세액에서 1만원을 공제(예: 예정분이 포함된 2017년 2기 확정 부가가치세에 대한 전자신고를 한 경우 2018년 1기에 공제)

* 전자신고한 날이 속하는 과세기간에 대한 부가가치세 신고시 공제(부가-962, 2010.7.23)

* "연간"공제 한도액 400만원(세무법인 및 회계법인은 1,000만원)(2018.12.31.까지)
[2019.1.1.~ 2020.12.31은 한도액 300만원(세무법인 및 회계법인은 750만원)]
[2021.1.1.이후는 한도액 200만원(세무법인 및 회계법인은 500만원)]

* "연간"은 1월 1일부터 12월 31일까지를 말함(부가-1241, 2010.09.17)

* 세무법인은 본점과 지점의 공제액을 합하여 한도액 적용(부가-212, 2012.2.29)

2. 전자세금계산서 발급·전송에 대한 세액공제(법47영89)

[#표]전자세금계산서 발급.전송에 대한 세액공제[/표]

2010.1.1. 부터 전자세금계산서 발급제도를 시행하면서 이에 대한 지원책으로 전자세금계산서 발급분에 대하여 일정금액을 세액공제하여 납세자의 부담을 덜어주는 제도입니다.**(2015.12.31. 개인사업자 일몰기한 종료)**

가. 공제대상 사업자

○ 2014.1.1.부터 2015.12.31.까지 발급하는 분은 **개인사업자(법인사업자 제외)**가 전자세금계산서를 발급하고 세금계산서 발급명세를 법 제32조 제3항에 따른 기한까지 국세청장에게 전송한 경우에 한정함(법47 ①, 2014.1.1.개정)

* 2014.1.1.이후 발급하는 분부터는 세액공제 대상에서 법인사업자를 제외하고 **개인사업자만 공제**할 수 있도록 개정

○ 2013.12.31.까지 발급하는 분은 사업자(개인사업자, 법인사업자)가 전자세금계산서를 발급하고 세금계산서 발급명세를 법 제32조 제3항에 따른 기한까지 국세청장에게 전송한 경우에 한정함(법47 ①, 2013.1.1.개정)

○ 법 제32조 제3항에 따른 기한이란 전자세금계산서 발급일의 다음 날을 말함(영68⑦)

○ 2013.1.1.이후 전자세금계산서를 발급하는 분부터 법정기한 내에 발급하고 전송한 경우에만 공제됨을 명확히 함

나. 공제 금액

○ 전자세금계산서 발급 건당 200원(2010.12.31.이전 공급분까지는 건당 100원)

* 공제한도는 연간 100만원

○ 해당 과세기간의 부가가치세 납부세액에서 공제할 수 있음

○ 예정·확정신고할 때 전자세금계산서 발급세액공제신고서를 제출해야 함

다. 공제 시기

○ 2014.1.1.부터 2015.12.31.까지: 개인사업자 (2015.12.31. 개인사업자 일몰기한 종료)

☞ 2014.1.1.이후 발급하는 분부터 법인사업자는 공제할 수 없음

○ 2010.1.1.부터 2013.12.31.까지: 사업자(개인사업자, 법인사업자)

3. 택시운송사업자 경감 세액공제(조특법106조의7,조특령121의3)

[#표]택시운송사업자 경감 세액공제[/표]

교통난으로 택시운영이 어렵고, 택시기사의 처우가 열악한 실정을 개선하기 위하여 일반택시 운수종사자의 처우개선과 택시 감차보상 사업 및 택시운수종사자 복지기금의 재원으로 사용하도록 일반택시운송사업자에 대하여 **2018.12.31.까지** 부가가치세 납부세액의 **99%**를 경감하는 제도입니다.

가. 공제대상 사업자

「여객자동차운수사업법」 및 같은 법 시행령에 따른 일반택시 운송사업자

☞ 개인택시 운송사업은 「여객자동차운수사업법」(시행령3조)상 일반택시운송사업자의 범위에 해당하지 아니하므로 공제대상이 아님

나. 공제대상 세액(2018.12.31.까지 적용)

○ 예정신고 또는 확정신고 시 납부세액의 **99**/100

- **2018년 1기 과세기간부터 99/100를 적용하**되 부가가치세 경감세액 중 부가가치세 납부세액의 90/100에 해당하는 금액을 일반택시 운수종사자에게 현금 지급하고 나머지 5/100에 해당하는 금액을 택시 감차보상재원 관리기관에게 감차보상재원으로 활용하기 위해 지급하며 다른 나머지 4/100에 해당하는 금액을「택시운송사업의 발전에 관한 법률」제15조에 따른 택시운수종사자 복지기금의 재원 마련을 위하여「여객자동차 운수사업법」제53조 또는 제59조에 따른 택시운송사업자단체 중「택시운송사업의 발전에 관한 법률 시행령」제20조에 따라 설립된 기금관리기관에 지급

  * **2018년 1기 과세기간부터** 일반택시 운송사업자는「택시운송사업의 발전에 관한 법률」제15조에 따른 택시운수종사자 복지기금의 재원 마련을 위하여 부가가치세 **경감세액 중** 부가가치세 납부세액의 4/100에 해당하는 금액을 「여객자동차 운수사업법」제53조 또는 제59조에 따른 택시운송사업자단체 중 택시운송사업의 발전에 관한 법률 시행령」제20조에 따라 설립된 기금관리기관에 지급하여야 함**(조특법106의7④신설)**

  * 2014년 2기 과세기간부터 부가가치세 **경감세액 중** 부가가치세 납부세액의 90/100(2014년 2기 과세기간부터 적용)에 해당하는 금액을 경감된 부가가치세의 확정신고납부기한 종료일부터 **1개월** (이하 "**지급기간**"이라 함)이내에 일반택시 운수종사자에게 현금으로 지급

☞ 2014년 2기 과세기간부터 2017년 2기 과세기간까지는 **95**/100(2014년 1기까지 90/100 적용)를 적용하되 부가가치세 **경감세액 중** 부가가치세 납부세액의 90/100에 해당하는 금액을 일반택시 운수종사자에게 현금 지급하고 나머지 5/100에 해당하는 금액을 택시 감차보상재원 관리기관에게 감차보상재원으로 활용하기 위해 지급

☞ 2014년 2기 과세기간부터 일반택시 운송사업자는 택시 감차 보상의 재원으로 사용하기 위하여 부가가치세 **경감세액 중** 부가가치세 납부세액의 5/100에 해당하는 금액을 국토교통부장관이 정하는 바에 따라 지급기간 이내에 국토교통부장관이 지정하는 기관(택시 감차보상재원 관리기관)에 지급하여야 함(조특법106의7③)

○ 납부세액 계산 시 사업과 관련한 고정자산의 매출·매입세액을 포함하여 계산함(상담3팀-837, 2006.5.8)

다. 국토교통부장관 등을 통한 철저한 사후관리

○ 일반택시 운송사업자는 **지급기간** 종료일부터 **10일 이내**에 일반택시 운송종사자에게 경감세액을 현금으로 지급한 명세를 국토교통부장관과 일반택시 운송사업자 관할 세무서장에게 각각 제출해야 함(조특법106의7⑤)

○ 국토교통부장관은 일반택시 운송사업자가 경감된 세액을 지급기간에 **일반택시 운수종사자와 택시 감차보상재원 관리기관에게** 지급하였는지를 확인하고 그 결과를 **지급기간** 종료일

부터 **3개월 이내**에 국세청장 또는 일반택시 운송사업자 관할 세무서장에게 통보(이하 **"미지급통보"**라 함)하여야 하고(미지급통보를 하는 경우 기획재정부령으로 정하는 서류를 첨부하여야 함) 미지급통보 대상이 된 일반택시 운송사업자에게도 그 미지급통보 대상이 되었음을 알려야 함(조특법106의7⑥)

라. 공제세액 추징

미지급통보를 받은 국세청장 또는 일반택시 운송사업자 관할 세무서장은 국토교통부장관이 **미지급통보를 한 날까지** 일반택시 운송사업자가 현금으로 **지급한 경우**와 **지급하지 아니한 경우**로 구분하여 일반택시 운송사업자로부터 추징하는 방법을 달리함(2011.12.31.개정, 조특법106의7⑦)

<추징세액1>

- 국토교통부장관이 국세청장 또는 일반택시 운송사업자 관할 세무서장에게 미지급 경감세액에 대한 **미지급통보를 한 날까지** 현금으로 **지급한 경우**: ①, ② 합한 금액

① 이자상당액 : 미지급경감세액 상당액 × 경감된 부가가치세 신고납부기한 종료일의 다음날부터 **지급일**까지의 기간(일) × 3/10,000

② 가산세 : 미지급경감세액 상당액 × **20/100**

<추징세액2>

- 국토교통부장관이 국세청장 또는 일반택시 운송사업자 관할 세무서장에게 미지급 경감세액에 대한 **미지급통보를 한 날까지** 현금으로 **지급하지 아니한 경우**: ①, ②, ③ 합한 금액

① 미지급경감세액 상당액

② 이자상당액 : 미지급경감세액 상당액 × 경감된 부가가치세 신고납부기한 종료일의 다음날부터 **고지일**까지의 기간(일) × 3/10,000

③ 가산세 : 미지급경감세액 상당액 × **40/100**

마. 미지급경감 세액 상당액 지급(조특법106의7⑧, 조특령106의12③ 신설)

○ 국세청장 또는 일반택시 운송사업자 관할 세무서장은 제7항제2호가목에 따라 추징한 미지급경감세액 상당액을 해당 일반택시 운송사업자가 제2항에 따라 지급하여야 할 일반택시 운수종사자에게 대통령령으로 정하는 방법에 따라 지급하여야 한다

○ 이 경우 미지급 사실, 지급절차 등에 대하여 일반택시 운수종사자에게 통보한 후 미지급통보일부터 3개월 이내에 운수종사자에게 지급하여야 한다. 다만, 일반택시 운수종사자에 대한 정보가 분명하지 아니한 경우에는 추징된 미지급경감세액은 국고로 귀속시킬 수 있다

○ 조특령106의12③에 따른 절차에 필요한 사항은 국세청장이 정한다

♧ 관련예규

- **일반택시 운송사업자가 운송업과 여러 종류의 사업을 함께 양도하는 경우 부가가치세 납부세액 경감여부**(부가-1325, 2011.10.25)
  일반택시 운송사업자가 운송업과 여러 종류의 사업을 함께 양도하는 경우 경감세액은 **일반택시 운송사업에 관련된 사업용 고정자산과 영업권 등의 매출세액과 매입세액을 포함**하여 계산하는 것임

- **택시 광고수입분의 부가가치세 납부세액 경감대상여부**(부가-968, 2014.12.8)
  사업자가 「여객자동차 운수사업법」에 따른 일반택시 운송사업과 택시광고사업을 함께 영위하는 경우 택시광고사업은 「조세특례제한법」 제106조의7에 따른 일반택시 운송사업자 부가가치세 납부세액 경감 대상에 해당하지 아니함

4. 현금영수증사업자 세액공제(조특법 제126의 3,조특령121의3)

○ 공제대상 사업자

- 조특법 제126조의3 규정에 의하여 국세청장으로부터 현금영수증사업에 대한 승인을 얻은 현금영수증사업자
- 현금영수증사업자란 현금영수증 발행사업자(가맹점)가 아니라 현금영수증 발급기를 각 업소에 설치하여 주는 사업자를 말함

○ 공제대상 세액 (조특령121의3⑧,국세청고시 제2017-10호, 2017.6.12)

- 현금영수증 결제건수 당 **12원을 기준**으로 100분의 30에 해당하는 금액을 가감한 범위에서 원가변동요인 등을 고려하여 국세청장이 정한 금액은 아래와 같음
  ① 현금영수증 발급장치 설치건수에 의한 공제 : 1건당 15,000원**(2017.12.31.까지만 적용)**
  ② 현금영수증 결제건수에 의한 공제(2018.4.1. 이후 발급분부터 적용)
  ㉮ 종이발급이 있는 현금영수증 (출력하여 직접 교부하는 경우) : 1건당 17원
  ㉯ 종이발급이 없는 현금영수증 : 1건당 12.6원
  ㉰ 재화 또는 용역을 공급받은 상대방이 현금영수증의 발급을 요청하지 않아 무기명으로 발급한 현금영수증 : 1건당 12.6원

  * 국세청고시 제2017-10호(2017.6.12)는 고시한 날부터 시행한다. 다만, 제5조 제6항의 개정규정 적용 시 이 고시 시행일 현재 승인받은 현금영수증사업자는 이 고시 시행일을 승인일로 보며, **제6조의 개정규정은 2017.6.12.이후 최초 현금영수증을 발급하는 분부터 적용**

  ※ 현금영수증이란 현금영수증가맹점이 재화 또는 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받는 경우 해당 재화 또는 용역을 공급받는 자에게 현금영수증 발급장치에 의해 발급하는 것으로서 거래일시·금액 등 결제내용이 기재된 영수증을 말함(조특법126의3④)

○ 개정 연혁

* 국세청고시 제2014-19호(2014.6.19)는 2014.6.19.이후, 국세청고시 제2013-32호(2013.12.30)는 2013.12.30.이후 최초 현금영수증을 발급하는 분부터 적용
* 조특령 121의3⑧2 및 국세청고시 제2013-9호(2013.02.28) 제6조 개정규정은 2013.7.1.이후 현금영수증을 발급하는 분부터 적용

5. 신용카드매출전표 등의 발급 세액공제(법46,영88①②③)

[#표]신용카드매출전표 등의 발급 세액공제[/표]

개인사업자(2016.1.1.이후 공급분부터 일반과세자 중 직전 연도의 공급가액*이 사업장을 기준으로 10억원을 초과하는 개인사업자는 제외)로서 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 세금계산서의 발급시기에 여신전문금융업법에 따른 **신용카드매출전표,** 조세특례제한법 제126조의3에 따른 **현금영수증 등**을 발급하거나 대통령령으로 정하는 전자적 결제수단에 의하여 대금을 결제 받는 경우 그 발급금액 또는 결제금액의 1%(음식점업 또는 숙박업을 하는 간이과세자 2%)에 상당하는 금액(연간 500만원 한도)을 가산세액을 제외한 납부세액을 한도로 공제합니다.

* 직전 연도 공급가액에는 부가세 면제되는 재화·용역의 공급가액은 제외(기재부부가-361, 2016.7.20)

(우대공제율) 2009 ~ 2018년: 1.3%(음식·숙박업을 하는 간이과세자는 2.6%)
(연간공제한도) 2013년 이후: 500만원, 2009 ~ 2012년: 700만원,

가. 공제대상 사업자(법46①, 영88①, 영73①,②)

[#표]**공제대상 사업자**[/표]

○ **일반과세자(법인과 2016.1.1.이후 공급분부터 직전 연도의 공급가액이 대통령령으로 정하는 금액을 초과하는 개인사업자 제외) 중 아래 사업을 영위하는 자**

- 소매업, 음식점업(다과점업을 포함), 숙박업, 미용, 욕탕 및 유사서비스업
- 여객운송업, 입장권을 발행하여 경영하는 사업
- 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 약사업, 한약사업, 수의사업 및 행정사업(사업자에게 공급하는 것 제외)
  * 공인노무사업, 약사업, 한약사업, 수의사업은 2010.7.1.부터
- 의료법에 따른 의사, 치과의사, 한의사, 조산사 또는 간호사가 제공하는 용역 중 국민건강보험법 제41조 제4항에 따라 요양급여의 대상에서 제외되는 진료용역

  * 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 유방확대·축소술(2013.2.15.이후 공급하는 분부터 유방암수술에 따른 유방 재건술은 제외), 지방흡인술, 주름살제거술(2012.2.2.공급분부터), 안면윤곽술, 치아성형(치아미백, 라미네이트와 잇몸성형술) 등 성형수술(성형수술로 인한 후유증 치료, 선천성 기형의 재건수술과 종양 제거에 따른 재건수술 제외)과 악안면 교정술(치아교정치료가 선행되는 악안면 교정술은 제외) (2014.2.1. 이후부터)

* 색소모반, 주근깨, 흑색점, 기미 치료술, 여드름 치료술, 제모술, 탈모치료술, 모발이식술, 문신술 및 문신제거술, 피어싱, 지방융해술, 피부재생술, 피부미백술, 항노화치료술 및 모공축소술(2014.2.1. 이후부터)

- 영35조 5호 단서에 해당하지 아니하는 것으로서 수의사가 제공하는 동물의 진료용역(부가가치세가 과세되는 수의사의 동물진료용역)(2012.2.2.공급분부터)
- 교육용역 중 부가가치세가 과세되는 무도학원, 자동차운전학원(2012.2.2.공급분부터)
- 도정업, 떡류 제조업 중 떡방앗간, 양복점업, 양장점업 및 양화점업
- 주거용 건물공급업(주거용 건물을 자영건설하는 경우 포함)
- 운수업 및 주차장운영업, 부동산중개업
- 사회서비스업과 개인서비스업 및 가사서비스업
- 도로 및 관련시설 운영업
- 자동차 제조업 및 자동차 판매업
- 주거용 건물 수리, 보수 및 개량업(2012.2.28.공급분부터)
- 기타 위와 유사한 사업으로서 세금계산서 발급이 불가능하거나 현저히 곤란한 사업

○ 간이과세자

※ 제조·도매업자가 신용카드 매출전표를 발급한 경우 신용카드 발급세액 공제 안됨

나. 신용카드 가맹점 가입대상 사업자(소득세법 시행령 제210조의2①)

○ 소득세법 시행령 별표 3의2에 따른 소비자 상대 업종을 영위하는 아래 사업자

- 직전 과세기간의 수입금액(결정·경정에 의한 금액 포함)이 2,400만원 이상인 사업자
- 의료업·수의업·약국을 운영하는 사업자
- 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 약사업, 한약사업, 수의사업

  * 공인노무사업, 약사업, 한약사업, 수의사업은 2010.7.1.부터

○ 국세청장은 일정한 요건에 해당하는 사업자에 대해서 납세관리를 위하여 필요하다고 인정되는 경우 여신전문금융업법 제2조에 따른 신용카드가맹점으로 가입하도록 지도할 수 있다.(소득세법162의2①)

○ 신용카드의 경우 미가맹에 따른 가산세는 없으며 **신용카드가맹점(소득세법162의2①에 따른 요건에 해당하여 가맹한 사업자를 말한다)**이 발급거부 또는 사실과 다르게 발급한 경우 소득세법상 가산세가 부과됨(소득세법 제81조 ⑩, 소득세법162의2②)

다. 현금영수증 가맹점 가입대상 사업자(소득세법 시행령 제210조의3①)

○ 소득세법 시행령 별표3의2에 따른 소비자 상대 업종을 경영하는 아래 사업자
다만, 현금영수증가맹점으로 가입하기 곤란한 경우로서 소득세법 시행규칙 제95조의4①의 택시운송 사업자, 읍·면지역 소재 소매업자 중 사업규모 등을 고려하여 국세청장이 지정하는 사업자, 법인세법 제117조의2③ 단서에 따라 사실과 다르게 발급한 것으로 보지 아니하는 사업자를 통하여 현금영수증을 발급하는 사업자는 제외함

- 직전 과세기간의 수입금액(결정·경정에 의한 금액 포함)이 2,400만원 이상인 사업자
- 의료업·수의업·약국을 운영하는 사업자
- 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 약사업, 한약사업, 수의사업
  * 공인노무사업은 2010.7.1.부터
- 소득세법 시행령 별표 3의3에 따른 업종을 영위하는 사업자**(현금영수증 의무발행업종)**
  * 2013.10.1.이후 공급하는 분부터 적용
  * 현금영수증제도의 실효성을 높이기 위하여 현금영수증 의무발급업종(별표 3의3)을 영위하는 사업자는 **직전 과세기간 수입금액의 합계액에 관계없이** 모두 현금영수증 **가맹점 가입을 의무화**함(소득세법 시행령 제210조의3①4)

○ 현금영수증의 경우 가입대상자가 가입하지 않거나 발급거부 또는 사실과 다르게 발급한 경우 소득세법상 가산세가 부과됨(소득세법 제81조 ⑪)

[#표]**소비자상대업종(소득세법 시행령 별표 3의 2)**[/표]

(2017.2.3. 개정)

구 분	업 종
1. 소매업	복권소매업 등 기획재정부령으로 정하는 업종을 제외한 소매업 전체 업종
2. 숙박 및 음식점업	숙박 및 음식점업 전체 업종
3. 제조업	양복점업 등 기획재정부령으로 정하는 업종
4. 건설업	실내건축 및 건축마무리 공사업
5. 도매업	자동차중개업
6. 부동산업 및 임대업	부동산 자문 및 중개업, 부동산감정평가업(감정평가사업을 포함), 의류임대업
7. 운수업	전세버스 운송업, 「화물자동차 운수사업법 시행령」 제9조 제1호에 따른 이사화물운송주선사업, 장의차량 운영업, 주차장운영업, 일반 및 국외여행사업, 국내여행사업, 기타 여행보조 및 예약서비스업, 여객자동차터미널운영업, 소화물 전문 운송업

구 분	업 종
8. 전문·과학 및 기술서비스업	변호사업, 변리사업, 공증인업, 법무사업, 행정사업, 공인노무사업, 공인회계사업(기장대리를 포함), 세무사업(기장대리를 포함), 건축설계 및 관련서비스업, 기술사업, 심판변론인업, 경영지도사업, 기술지도사업, 손해사정인업, 통관업, 측량사업, 인물사진 및 행사용비디오 촬영업, 사진처리업
9. 교육서비스업	컴퓨터학원, 속기학원 등 그 외 기타 분류안된 교육기관, 운전학원, 자동차정비학원 등 기타 기술 및 직업훈련학원, 일반교과학원, 외국어학원, 방문교육학원, 온라인교육학원, 기타일반교습학원, 예술학원, 스포츠 교육기관, 기타 교육지원 서비스업
10. 보건업 및 사회복지서비스업	종합병원, 일반병원, 치과병원, 한방병원, 일반의원(일반과, 내과, 소아과, 일반외과, 정형외과, 신경과, 정신과, 피부과, 비뇨기과, 안과, 이비인후과, 산부인과, 방사선과 및 성형외과), 기타의원(마취과, 결핵과, 가정의학과, 재활의학과 등 달리 분류되지 아니한 병과), 치과의원, 한의원, 수의업
11. 예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업	영화관운영업, 비디오물 감상실운영업, 독서실운영업, 박물관운영업, 식물원 및 동물원운영업, 실내경기장운영업, 실외경기장운영업, 경주장운영업(경마장운영업을 포함), 골프장운영업, 스키장운영업, 체력단련시설운영업, 수영장운영업, 볼링장운영업, 당구장운영업, 종합스포츠시설운영업, 골프연습장운영업, 스쿼시장 등 그 외 기타 스포츠시설운영업, 컴퓨터게임방 운영업, 노래연습장운영업, 오락사격장 등 기타 오락장운영업, 해수욕장운영 등 기타 수상오락 서비스업, 낚시장운영업, 무도장운영업, 유원지 및 테마파크 운영업, 기원운영업
12. 협회 및 단체, 수리 및 기타 개인서비스업	일반기계수리업(건설.광업용 기계 및 장비 수리업은 제외), 컴퓨터 및 사무용기기 수리업, 통신장비수리업, 전기 및 정밀기기 수리업, 자동차종합수리업, 자동차전문수리업, 자동차세차업, 모터사이클수리업, 가전제품수리업, 신발·의복 및 기타 가정용 직물제품수리업, 시계·귀금속 및 악기수리업, 보일러수리 등 그외 기타 개인 및 가정용품수리업, 이용업, 두발미용업, 피부미용업, 손발톱관리 등 기타미용업, 욕탕업, 마사지업, 다이어트센터 등 기타 미용관련 서비스업, 가정용세탁업, 세탁물공급업, 장례식장 및 장의관련 서비스업, 화장, 묘지분양 및 관리업, 예식장업, 점술 및 유사서비스업, 산후조리원, 맞선주선 및 결혼상담업
13. 가구내 고용활동	놀이방·어린이집(「영유아보육법」 제13조에 따라 설치·인가된 경우를 제외)

* **2019.1.1. 이후 재화 또는 용역을 공급하는 분부터는 제10차 한국표준산업분류 개정을 반영하여 업종 재분류하여야 하므로 본 책자의 업종분류내용은 2018.12.31.까지 공급하는 분까지만 적용됨(2019.1.1.이후 공급하는 분은 2019년 발간 책자에 반영 예정)**

라. 공제대상 매출(영88③④)

○ 여신전문금융업법에 따른 아래의 것

- 신용카드·직불카드 매출
- 결제대행업체(PG사)를 통한 신용카드 매출
- 선불카드(실지명의가 확인되는 것에 한정함) 매출

○ 조세특례제한법 제126조의3에 따른 현금영수증 매출
(부가통신사업자가 통신판매업자의 명의로 발급하는 현금영수증을 포함)

* 통신판매업자가 부가통신사업자가 운영하는 사이버몰을 이용하여 재화·용역을 공급하고 그 대가를 부가통신사업자를 통하여 받는 경우에는 부가통신사업자가 해당 통신판매업자의 명의로 현금영수증을 발급가능(조특령121의3⑫) (2015.7.1.부터 통신판매업자의 명의로 발급할 수 있도록 개정하였으며, 2015.7.1.전에 재화 또는 용역을 공급한 경우로서 2015.7.1. 당시 현금영수증을 발급하지 아니한 경우에 대해서도 적용함. 부칙21조)

○ 아래의 요건을 모두 갖춘 전자적 결제 수단에 의한 매출(영88④)

- 카드 또는 컴퓨터 등 전자적인 매체에 화폐가치를 저장하였다가 재화 또는 용역을 구매할 때 지급하는 결제 수단(이하"전자화폐"라 함)일 것
- 전자화폐를 발행하는 사업자가 결제 명세를 가맹 사업자별로 구분하여 관리하는 것

마. 발급세액 공제범위

○ **공제세액:** 신용카드매출전표 등 발급금액(공급대가)에 아래 공제율을 곱함

[#표]연도별 공제율 및 한도[/표]

구 분	2013 ~ 2018년	2009 ~ 2012년	2008년	2005 ~ 2007년
일반업종	1.3%	1.3%	1%	1%
간이 음식·숙박업	2.6%	2.6%	2%	1.5%
공제한도	연간 500만원	연간 700만원	사업장 별 연간 500만원	

* 2013~2018년 개정규정은 2013.1.1.이후 신용카드 매출전표 등을 발급하거나 대금을 결제받는 분부터 적용

* 2004년 이후 해당 신고기간(월별조기, 예정, 확정)별 납부세액을 한도로 공제(환급불가)

바. 공제방법

○ 부가가치세 신고시 『신용카드매출전표 등 발행금액 집계표』를 작성 제출하여 공제

[#표]현금영수증 자진발급제도[/표]

현금영수증 자진발급제도

- 현금영수증 가맹 사업자가 거래시에 구입자가 현금영수증 발급을 요청하지 않는 경우에 국세청장이 지정한 번호(010-000-1234)로 현금영수증을 발급할 수 있으며
- 자진 발급한 사업자는 신용카드발행세액공제를 받을 수 있으며
- 상기 현금영수증을 수취한 자는 현금영수증 홈페이지에 등록하여 사업자는 현금영수증 수취에 따른 매입세액공제 및 적격증빙 자료로 사용할 수 있으며, 근로자는 소득공제 혜택을 받을 수 있음

♧ 관련예규

- **신용카드발행세액공제 적용대상 공급가액 범위**(기획재정부 부가가치세제과-361, 2016.7.20)
  신용카드발행세액공제 적용대상 공급가액의 범위에는 부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역의 공급가액은 제외하는 것임

- **신용카드매출전표 발행세액공제 시 업종별 납부세액으로 공제하는지 여부**
  (부가가치세과-945, 2013.10.16)
  일반과세자 중 주로 사업자가 아닌 자에게 재화 또는 용역을 공급하는 사업으로서 부가가치세법시행령 제73조제1항 및 제2항에 따른 사업을 하는 사업자(법인사업자 제외)가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 세금계산서 발급시기에 여신전문금융업법에 따른 신용카드매출전표 등을 발급하는 경우에는 부가가치세법 제46조 제1항의 규정에 따른 금액(연간 500만원을 한도로 한다)을 부가가치세법시행령 **제73조 제1항 및 제2항에 따른 사업의 납부세액에서 공제**하는 것임
  ⇒ 하나의 사업장에서 음식업과 부동산매매업을 같이 영위하는 경우 부동산매매업종의 고정자산 매입 등으로 인하여 전체 납부세액이 환급일지라도 신용카드매출전표 발행세액 공제는 음식점업 납부세액에서 공제하는 것임

- **세금계산서 교부시기 이후에 신용카드매출전표 발행한 경우**(서면3팀-1915, 2005.11.1)
  부가가치세법 제32조의2 규정에 의한 신용카드매출전표 등 발행세액 공제는 동법 시행령 제79조의2 제1항 및 제2항에 규정된 사업자가 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 동법 제16조 제1항 규정에 의한 세금계산서의 교부시기에 신용카드매출전표 등을 발행하는 경우에 적용하는 것이며,
  귀 질의의 재화의 공급시기에 세금계산서를 교부하고 공급시기 이후 1개월이 되는 날에 공급받는 자의 신용카드 등에 의해 대금을 결제 받아 신용카드매출전표 등을 발행한 경우에는 부가가치세법 제32조의2 제1항 규정에 의한 신용카드매출전표 등 발행세액 공제를 적용 받을 수 없는 것입니다.

- **휴대폰결제에 의한 현금으로 지급받은 경우 현금영수증**(상담3팀-2627, 2007.9.18)
  물품 공급 후 휴대폰 결제에 의한 현금으로 지급받은 경우 현금영수증 발급시기는 현금영수증가맹점이 당해 대금을 현금으로 받은 때인 것임

- **마일리지(적립금,포인트,사이버머니,쿠폰 등)로 결제시 현금영수증**(상담3팀-1277, 2007.4.30)
  재화 또는 용역을 공급하고 대가의 전부 또는 일부를 마일리지(적립금, 포인트, 사이버머니, 쿠폰 등)로 결제하는 경우 마일리지 결제금액에 대하여는 현금영수증을 발급할 수 없는 것임

- **재화를 공급한 사업자와 신용카드매출전표를 발행하는 사업자가 다른 경우 세액 공제 여부**(부가-1033, 2013.10.31)
  재화를 공급한 사업자와 신용카드매출전표를 발행하는 사업자가 다른 경우에는 신용카드 등의 사용에 따른 세액공제를 적용하지 아니함

- **현금영수증 발급 가능 여부**(상담3팀-2392, 2006.10.10)
  철도공사가 정기승차권을 판매하는 경우 및 급식업체가 1회 5,000원 미만의 식사를 제공하고 대금은 월합계로 정산하는 경우, 현금으로 그 대가를 지급받는 때에 현금영수증을 발급할 수 있는 것임

- **수탁판매의 경우 현금영수증 교부**(상담3팀-1991, 2005.11.10)
  사업자가 상품을 위탁자로부터 수탁받아 판매하는 경우 현금영수증 발급은 실지 공급자인 위탁자 명의로 발급하는 것이 원칙이며, 다만, 위탁자와 위·수탁판매에 관한 명시적인 계약내용과 수탁자가 전자적시스템을 갖추어 위탁자별로 매출액에 대한 현금영수증 발급 내역을 구분 관리하는 경우에 한하여 수탁자 명의로 발급 가능함

- **의료비 현금영수증을 수진자·납부자 중 누구에게 발행하는 지**(상담3팀-1746, 2005.10.11)
  현금영수증은 재화나 용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받는 때에 공급받는 자에게 발행하는 것으로 의료비의 경우 지급자가 아닌 수진자에게 발행하는 것임

- **현금영수증은 소급해서 발행할 수 없고 수정발급은 가능**(상담3팀-1700, 2005.10.6)
  현금영수증 발급시기는 현금영수증가맹점이 재화·용역을 공급하고 그 대금을 현금으로 받는 때에 공급받는 자에게 발행하는 것이며, 기 지급받은 현금에 대하여 소급 발급은 안되며, 발급된 현금영수증에 대한 재화·용역의 거래가 취소·변경 등 수정사항이 발생한 경우에는 수정 발급이 가능함

- **경정청구시 신용카드발행세액공제를 신고기간별로 적용하는 것인지 과세기간별로 적용하는 것인지 여부**(서면법령해석부가2014-20980, 2015.7.16)
  월별조기환급신고시 신고누락한 매입세액에 대한 경정청구시 신용카드발행세액공제는 해당 과세기간별로 적용하는 것임

- **신용카드 발행세액공제시 연간 한도액의 계산기준**(서삼46015-10411, 2003.3.12)
  사업자의 과세유형이 간이과세자에서 일반과세자로 전환된 경우, 법 제32조의 2 제1항에서 규정하는 세액공제의 연간 한도액을 계산함에 있어서 간이과세자로서 동 세액공제를 받은 금액은 납부세액에서 실제로 공제된 금액인 것임

- **신용카드발행세액 공제한도**(서삼46015-11101, 2003.7.11)
  과세기간 중 신규개업한 경우로서 부가세 확정신고시 신용카드발행금액의 100분의2가 500만원을 초과하는 경우 발행금액의 100분의 2에 상당하는 금액(연간 500만원을 한도로 한다)을 납부세액에서 공제하거나 환급세액에 가산할 수 있는 것임
  ⇒ 신규개업 또는 중도 폐업하는 사업자가 신용카드발행세액 공제를 적용하는 경우에도 공제한도를 별도 환산하는 규정 없음

제12장 납부할 세액에서 차감하는 세액

사업자가 부가가치세 신고 시 가산세를 제외한 차감 납부할 세액 또는 환급 받을 세액을 계산 시 납부할 세액에서 공제하거나 환급 받을 세액에서 가산하는 항목이 있습니다. 확정신고 시에만 차감하는 세액은 예정고지세액과 예정신고 미환급세액이 있으며, 해당 과세기간에 차감하는 세액은 금 관련 제품과 구리·철 등의 스크랩 등 매입자납부특례 세액이 있습니다.

1. 예정고지세액과 예정신고 미환급세액(법49)

사업자가 확정신고를 할 때에는 예정신고 하였으나 환급되지 아니한 세액과 예정고지된 세액을 납부세액에서 공제합니다.

2. 금 관련 제품, 스크랩 등 기납부세액(조특법 106의4⑨,106의9⑧)

금 관련 제품 또는 스크랩 등을 공급한 사업자는 해당 과세기간에 대해 신고할 때에 공급받는 자로서 전용 계좌에 입금하여 국고 납입된 세액을 납부하여야 할 세액에서 공제하거나 환급받을 세액에 가산합니다.

3. 금 관련 제품 거래시 매입자 납부제도(조특법106의 4)

[#표]금 관련 제품 거래시 매입자 납부제도[/표]

형태·순도 등을 갖춘 지금(이하 금지금이라 함)과 금제품, 금 관련 웨이스트와 스크랩 거래의 투명화·정상화를 통한 귀금속산업의 발전을 지원하기 위하여 매출자가 거래징수한 부가세를 무납부하는 것을 방지하기 위하여 현행 매출자에 의한 거래징수제도를 「매입자 납부제도」로 전환

가. 적용대상

○ 금사업자 간에 부가가치세 과세대상인 금지금, 금제품 및 금 관련 웨이스트와 스크랩을 거래하는 경우(면세거래 및 소매업자와 소비자간의 거래에는 적용하지 아니함)

- 금사업자: 금 관련 제품을 공급하거나 공급받으려는 사업자 또는 수입하려는 사업자
- 금 관련 제품: ① 금괴(덩어리)·골드바 등 원재료 상태로서 순도가 99.5% 이상인 금 → 금지금
  ② 소비자가 구입한 사실이 있는 반지 등 제품 상태인 것으로 순도가 58.5% 이상인 금 → 금제품(2009. 7. 1.이후 공급분부터)
  ③ 금 함유량이 10만분의 1 이상인 웨이스트와 스크랩 → 2015.7.1.이후 금거래계좌를 개설·신고하고 금 관련 웨이스트와 스크랩을 공급하거나 공급받는 경우 또는 수입신고하는 경우부터 적용(부칙45)

○ 금 관련 제품을 수입하려는 사업자(2009. 7. 1.이후 수입분부터)

나. 금거래계좌 개설

○ 금 관련 제품을 공급하거나 공급받으려는 사업자 또는 수입하려는 금사업자는 국세청장 지정금융기관*에 금거래계좌를 개설하여야 함(세무서장에게 신고의무 폐지됨)

* ㈜경남은행, ㈜광주은행, ㈜국민은행, 농협은행(주), ㈜대구은행, ㈜부산은행, 수협은행, ㈜신한은행,㈜우리은행, ㈜전북은행, 중소기업은행, ㈜하나은행, 한국산업은행, 이상 13개 은행(국세청 고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

○ 「금거래계좌」 요건(**1개의 거래계좌를 2개 이상의 사업장에 대한 거래계좌로 사용할 수 있으며,** 사업장별로 2개 이상의 금거래계좌를 개설할 수 있음)

- 국세청장이 지정한 금융기관에 개설한 계좌일 것
- 개설되는 계좌의 명의인 표시에 사업자의 상호가 함께 기재될 것(상호가 있는 경우)
- 개설되는 계좌의 표지에 “금거래계좌”라는 문구가 표시될 것

* 금거래계좌를 사용한 대금 결제는 소득세법상 사업용계좌를 사용한 것으로 봄

다. 금거래계좌를 통한 대금 지급 및 부가가치세 처리

○ 금사업자가 부가가치세가 과세되는 금 관련 제품을 매입한 때

- 금거래계좌를 사용하여 제품가액과 부가가치세를 입금하면 지정금융기관은 제품가액은 매출자에게 부가가치세는 부가가치세 관리계좌에 자동입금 되도록 처리
- 금사업자가 금 관련 제품을 다른 금사업자로부터 공급받았을 때에는 **그 공급을 받은 때나 세금계산서를 발급받은 때에** 금거래계좌를 사용하여 금 관련 제품의 가액은 공급한 사업자에게, 부가가치세액은 국세청장이 지정한 자(지정금융기관 부가가치세 관리계좌)에게 입금하여야 한다.(조특법106의4③본문)

  다만, 기업구매자금대출 등 조특령106의9⑥으로 정하는 방법인 조특법 제7조의2에 따른 환어음·판매대금추심의뢰서, 기업구매전용카드, 외상매출채권담보대출제도, 구매론제도 및 네트워크론제도, 「전자금융거래법」 제2조에 따른 전자채권, 외국환은행을 통하여 외화로 대금을 지급하는 거래를 이용하여 금관련 제품의 가액을 결제하는 경우에는 부가가치세액만 입금(2009.4.1. 이후 공급분부터, 조특법106의4③단서, 조특령106의9⑥)

  * 2015.1.1.이후 공급하거나 공급받는 분부터 입금시기를 명확히 함(「그 공급을 받은 때나 세금계산서를 발급받은 때에」 문구 추가함)

- 금지금을 수입하는 경우 금지금을 별도로 수입신고하고 부가가치세를 금거래계좌로 입금(2009.7.1. 이후 수입하는 분부터)할 수 있음
- 매출자가 매입자로부터 부가가치세를 거래징수하지 아니함

○ 지정금융기관에 입금된 부가가치세의 처리

- 금 관련 제품을 공급받은 자가 입금한 부가가치세 매입세액은 해당 사업자가 금 관련 제품을 공급하고 거래 상대방이 거래계좌에 입금한 매출세액의 범위에서 지정금융기관이 실시간 정산·환급함

- 지정금융기관은 정산·환급하고 남은 부가가치세액을 예정 또는 확정신고기한에 사업자별로 국고에 입금
- 지정금융기관에 입금한 부가가치세액은 각 사업자별로 납부하여야 할 세액에서 공제하거나 환급받을 세액에 가산

* 국고입금 부가가치세액 조회 방법

① 지정금융기관 기업인터넷뱅킹(공인인증서 로그인)

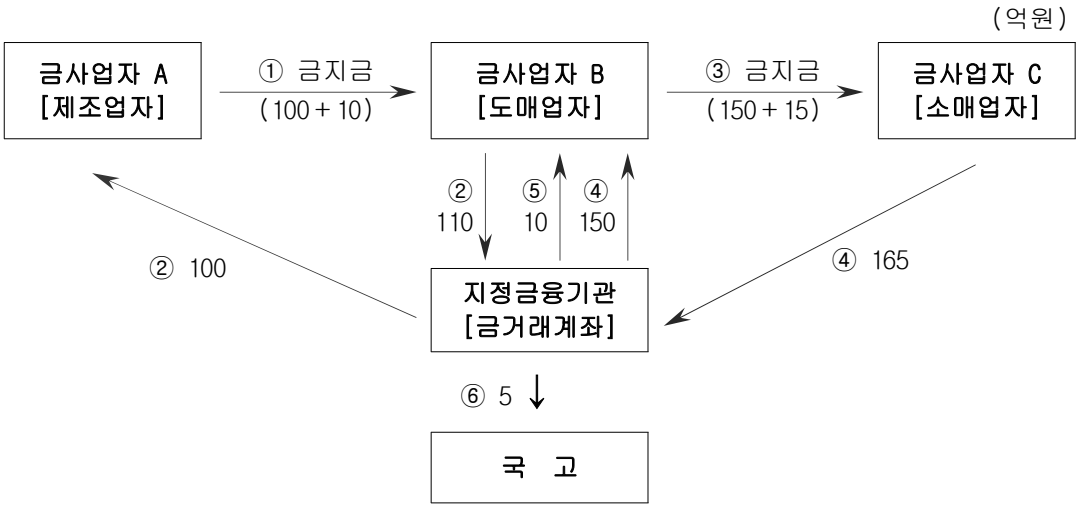
(예시) 신한은행의 경우 신한은행 기업인터넷뱅킹(http://bizbank.shinhan.com) 접속 후 부가서비스 > 금(Gold)거래 > 금거래조회 > 부가세환급내역조회 > 국고입금예정액

② 국세청 홈택스(공인인증서 로그인)

- 조회/발급 > 세금 신고 납부 > 부가가치세 매입자납부특례

< 금 관련 제품 거래시 매입자 납부제도 흐름도 사례 >

[#그림] 금 관련 매입자 납부제도 흐름도[/그림]



① 금사업자 A가 금사업자 B에게 100억원의 금 관련 제품을 매출하면
② 금사업자 B는 제품가액 100억원 및 부가세액 10억원을 금거래계좌에 입금(결제)합니다
→ 이후 지정금융기관은 금지금가액 100억원을 A에게 지급합니다
③ B가 금사업자 C에게 금 관련 제품을 150억원에 매출하고
④ C는 매입세액(B의 매출세액) 15억원을 포함한 165억원을 금거래계좌에 입금(결제)합니다
→ 이때 지정금융기관은 제품가액 150억원을 B에게 지급합니다
⑤ C가 매입세액(B의 매출세액)을 지정금융기관에 입금하는 즉시 지정금융기관은 B에 대하여 매출세액(15억원)의 한도 내에서 매입세액(10억원)을 B에게 환급하고
⑥ 신고기간 도래 시 지정금융기관은 실시간 환급 후의 잔액(5억원)을 국고에 납부합니다

라. 금관련 제품 수입업자 및 금지금 제련업자의 매입세액 환급 (조특법시행규칙48조의4, 국세청 고시 제2017-26호, 2017.11.28)

○ 금관련 제품 수입업자가 수입시에 납부하거나 금지금제련업자가 매출에 대한 부가가치세액을 환급 받기 위하여는「금관련 제품 수입업자 부가가치세 환급신청서」또는「금지금 제련업자 부가가치세 환급신청서」를 관할 세무서장에게 제출

○ 금관련 제품 수입업자 및 금지금제련업자에 대하여는 다음의 세액을 매입세액으로 보아 매출세액의 범위내에서 세무서장이 환급신청서를 검토한 후 지정금융기관에 그 사실을 통보하여 환급함

- 금관련 제품 수입 시 세관에 납부한 부가가치세액
- 금지금제련업자는 매입자가 입금한 부가가치세액(매출세액)에서 그 제련업자가 입금한 부가가치세액(매입세액)을 뺀 금액의 100분의 70에 해당하는 금액

마. 매입자의 환급세액 환급보류(조특법 106의4 ⑩⑪)

○ 세무서장은 해당 예정신고기간 및 확정신고기간 중 금사업자의 금관련 제품 매출액이 금관련 제품 매입액 대비 70% 이하인 경우 6월 이내의 기간 동안 환급을 보류할 수 있음

○ 다만, 아래의 경우에는 그러하지 아니함

- 환급받을 세액이 500만원 이하인 경우
- 금사업자, 금사업자의 대표자 또는 임원이 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우
  - 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 3년간 조세범으로 처벌받은 사실이 없을 것
  - 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 1년간 국세를 체납한 사실이 없을 것
  - 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 3년간 결손처분을 받은 사실이 없을 것
  - 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 1년간 금거래계좌를 이용하지 아니하고 금관련 제품의 거래를 한 사실이 없을 것
  - 그 밖에 부가가치세 신고·납부현황을 고려할 때 조세포탈 우려가 없다고 국세청장이 인정하는 경우

○ 제3항에 따라 공급받은 자가 입금한 부가가치세액 중 잘못 납부하거나 초과하여 납부한 금액은 「국세기본법」 제51조제1항에도 불구하고 공급받은 자에게 환급하여야 한다. (조특법106의4⑪)

바. 금거래계좌를 사용한 경우 조세혜택 (조특령 106의9 ④)

○ 금거래계좌를 이용하여 대금을 결제한 경우 사업용계좌를 사용한 것으로 봄

○ 소득세 및 법인세 세액공제 **(조특법122의4)** → 금 웨이스트와 스크랩 관련

사. 금거래계좌를 사용하지 아니한 경우 불이익

○ 금관련 제품을 공급받은 자가 금거래계좌를 통하여 부가가치세액을 입금하지 아니한 경우 매입세금계산서에 기재된 매입세액은 매출세액에서 불공제

○ 매출·매입 금사업자 모두에게 금관련 제품가액의 **10%** 가산세 징수하나(조특법106의4⑦) 금 관련 웨이스트, 스크랩과 구리 또는 철스크랩 물품이 혼합된 제품을 공급하거나 공급받으려는 사업자가 스크랩등거래계좌를 사용하는 경우 가산세 징수 않음(2016.12.20. 단서)

* 2016.1.1.이후 공급하는 분부터 당초 20%에서 10%로 인하해 적용

* 2016.1.1.전에 금 관련 제품을 공급하거나 공급받은 경우에 대해서는 조특법106의4⑦의 개정규정에도 불구하고 종전의 규정에 따른다.(부칙60)

○ 금관련 제품 매입자가 부가가치세액을 입금하지 않은 경우 미 입금기간에 대하여 납부불성실가산세 부과

- 공급받은 날**[공급받은 날이 세금계산서를 발급받은 날보다 빠른 경우에는 세금계산서를 발급받은 날을 말한다.(조특법 106의4⑧, 조특령 106의9⑧ 개정 2018.1.1.이후 가산세를 징수하는 분부터)]**의 다음 날부터 입금한 날(부가가치세 신고기한 한도)까지 1일 3/10,000

♧ 관련예규

- 금지금 매입자 납부특례 기납부세액 관련 조기환급 가능 여부(부가-116, 2014.2.17)

「조세특례제한법」 제106조의4에 따라 금 관련 제품을 공급받은 자가 입금한 부가가치세액은 금 관련 제품을 공급한 금사업자가 납부하여야 할 세액에서 공제하거나 환급받을 세액에 가산하는 것이며, 이 경우 환급세액은 「부가가치세법」 제59조 제2항 각호의 규정에 해당하지 아니하므로 조기환급이 되지 않는 것임

- 금 관련 제품에 대한 매입자납부 특례제도 대상이 되는지 여부 등(부가-118, 2014.2.17)

① 사업자가 「부가가치세법」 제21조제2항제3호 및 같은법 시행령 제31조 제2항 제1호에 따른 내국신용장 또는 구매확인서에 의하여 재화를 공급하는 경우 부가가치세 영세율 적용 대상에서 제외되는 금지금이라 함은 「조세특례제한법」 제106조의3제1항 및 같은법 시행령 제106조의3제1항에 규정된 것을 말하는 것임

② 금관련 제품에 대한 매입자납부 특례제도의 대상이 되는 금관련 제품은 「조세특례제한법」 제106조의4제1항 및 같은법 시행령 제106조의9제1항에 따라 금괴(덩어리)·골드바 등 원재료 상태인 것으로서 순도가 1천분의 995이상인 금(금지금) 또는 소비자가 구입한 사실이 있는 반지 등 제품 상태인 것으로서 순도가 1천분의 585 이상인 금(고금)을 말하는 것으로서, 귀 질의의 경우 금지금에 해당하지 아니하고 소비자가 구입한 사실이 있는 반지 등 고금에도 해당하지 아니하는 캐럿골드 제품은 매입자납부 특례제도의 대상에 해당하지 않으므로 금거래계좌를 사용할 필요가 없는 것임

- **금지금제련업자가 반도체제조회사에 금제품 공급**(부가가치세과-119, 2011.2.8)
  금지금제련업자가 반도체제조회사의 주문을 받아 웨이퍼의 증착박막용 금제품(증착제, 타겟)을 반도체 제조회사에 공급하는 경우 해당 제품은 「조세특례제한법 시행령」 제106조의3 제1항의 금지금 및 금제품에 해당하므로 「조세특례제한법」 제106조의4 제3항에 따라 금거래계좌를 사용하여 공급가액 및 부가가치세액을 입금하고 결제 받아야 하는 것임

- **반도체 산업용 금의 매입자 납부특례제도 적용여부**(재부가-0586, 2011.9.22)
  제조회사가 반도체 부품용으로 제조·공급하는 금인 본딩와이어(Gold Bonding Wire), 증착재(Gold Evaporation Material) 및 타겟(Gold Sputtering Target)은 「조세특례제한법 시행령」 제106조의9 제1항 제1호에 따른 금지금이 아니므로, 「조세특례제한법」 제106조의4 제1항에 따른 금거래계좌 사용대상인 금지금에 해당하지 아니하는 것임
  (부가-254, 2013.3.22) (부가-259, 2013.3.22)

- **치과재료 및 도금재료의 금거래제품 해당 여부**(부가가치세과-1004, 2009.7.16)
  금 지금에 해당하지 아니하고 소비자가 구입한 사실이 있는 반지 등 고금에도 해당하지 아니하는 치과재료 및 도금재료는 금 관련제품에 대한 매입자납부 특례제도의 대상에 해당하지 아니하는 것임

- **금메달, 금반지 등의 매입자납부제도 대상 여부**(부가가치세과-1860, 2008.7.7)
  금 관련제품에 대한 매입자납부 제도의 대상이 되는 금관련제품은 금괴(덩어리)·골프바 등 원재료 상태인 것으로 순도가 995/1,000 이상인 금지금을 말하는 것으로 금메달, 금반지, 행운의 열쇠 등 제품은 매입자납부제도 대상에 해당하지 아니함
  ⇒ 2009.7.1.부터 순도 585/1,000 이상인 중고금도 매입자납부대상에 추가됨

4. 스크랩 등 거래시 매입자 납부제도(조특법106의 9)

[#표]스크랩 등 거래시 매입자 납부제도[/표]

스크랩 등 거래의 투명화·정상화를 통한 스크랩 등 산업의 발전을 지원하고 매출자가 거래징수한 부가세를 무납부하는 것을 방지하기 위하여 매출자에 의한 거래징수제도를 「매입자납부제도」로 전환

가. 적용대상

○ 스크랩 등을 공급하거나 공급받으려는 **사업자** 간에 부가가치세 과세대상인 스크랩 등을 거래하는 경우(소매업자와 소비자간의 거래에는 적용하지 아니함)(조특법106의9①)
- 스크랩 등 사업자: 구리, 철 스크랩 등을 공급하거나 공급받으려는 **사업자** 또는 수입하려는 **사업자**(제조업, 도매업, 소매업 등을 영위하는 사업자)
- 스크랩 등: ① 관세법 제84조에 따라 기획재정부장관이 고시한 「관세·통계통합품목분류표」

중 구리의 웨이스트 및 스크랩과 잉곳(ingot) 또는 이와 유사한 재용해(再溶解) 구리의 웨이스트와 스크랩으로부터 제조된 괴상의 주조물

② 구리가 포함된 합금의 웨이스트 및 스크랩으로서 구리함유량이 100분의 40 이상인 물품

③ 관세법 제84조에 따라 기획재정부장관이 고시한 「관세·통계통합품목분류표」 중 철의 웨이스트와 스크랩, 철강의 재용해용 스크랩 잉곳 또는 그 밖에 이와 유사한 것으로서 대통령령으로 정하는 품목

*** 철 스크랩 등에 관한 규정은 2016.10.1.부터 적용**

○ 스크랩 등을 수입하려는 **사업자**

나. 스크랩 등 거래계좌 개설

○ 스크랩 등 사업자는 조특령106의13①에 따라 스크랩 등 거래계좌를 개설하여야 한다.(조특법106의9①)

○ 스크랩 등 거래계좌는 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 계좌를 말한다.(조특령106의13①)

① 국세청장이 지정한 금융회사*에 개설한 계좌일 것(국세청 고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

* ㈜경남은행, ㈜광주은행, ㈜국민은행, 농협은행(주), ㈜대구은행, ㈜부산은행, 수협은행, ㈜신한은행,㈜우리은행, ㈜전북은행, 중소기업은행, ㈜하나은행, 한국산업은행 이상 13개 은행

② 개설되는 계좌의 명의인 표시에 상호가 함께 기재될 것(상호가 있는 경우로 한정)

③ 개설되는 계좌의 표지에 “스크랩 등 거래계좌”라는 문구가 표시될 것

○ 사업자는 1개의 거래계좌를 2개 이상의 사업장에 대한 거래계좌로 사용할 수 있으며, 사업장별로 2개 이상의 스크랩등거래계좌를 개설할 수 있다.(조특령106의13②)

○ 스크랩 등 거래계좌를 이용하여 대금을 결제한 경우에는 소득세법 제160조의5에 따라 사업용계좌를 사용한 것으로 본다.(조특령106의13③)

다. 스크랩 등 거래계좌를 통한 대금 지급 및 부가가치세 처리

○ 스크랩 등 사업자가 스크랩 등을 다른 스크랩 등 사업자에게 공급하였을 때에는 부가가치세법 제31조에도 불구하고 부가가치세를 그 공급받는 자로부터 징수하지 아니한다.(조특법106의9②)

○ 스크랩 등 사업자가 스크랩 등을 다른 스크랩 등 사업자로부터 공급받았을 때에는 **그 공급을 받은 때나 세금계산서를 발급받은 때에** 스크랩 등 거래계좌를 사용하여 스크랩 등의 가액은 스크랩 등을 공급한 사업자에게, 부가가치세액은 국세청장이 지정한 자(금융회사 부가가치세 관리계좌)에게 입금하여야 한다.

다만, 기업구매자금대출 등 조특령106의13⑤으로 정하는 방법인 조특법 제7조의2에 따른 환어음·판매대금추심의뢰서, 기업구매전용카드, 외상매출채권 담보대출제도, 구매론제도 및 네트워크론제도, 「전자금융거래법」 제2조에 따른 전자채권, 외국환은행을 통하여

외화로 대금을 지급하는 거래로 스크랩 등의 가액을 결제하는 경우에는 부가가치세액만 입금할 수 있다.(조특법106의9③, 조특령106의13⑤)

* 2015.1.1.이후 공급하거나 공급받는 분부터 입금시기를 명확히 함.(「그 공급을 받은 때나 세금계산서를 발급받은 때에」 문구 추가함. 조특법106의9③본문)

☞ 관련 예규(부가-385, 2014.4.23)

- 기업구매자금 대출을 통해 대금을 지급하는 경우에는 매입자가 부가가치세만 본인 자금으로 구리거래계좌를 통해 입금하고, 공급가액은 기존 구매자금대출 방식 그대로 구리거래계좌를 이용하지 않고 지급하면 됨. 이렇게 부가가치세만 납부하는 거래는 다음과 같음
  ①환어음, 판매대금 추심의뢰서 ②기업구매전용카드 ③외상매출채권담보대출제도 ④구매론제도 ⑤네트워크론 제도

○ 스크랩 등 **수입**에 대한 부가가치세는 부가가치세법 제50조에도 불구하고 수입자가 스크랩 등을 별도로 수입신고하고 스크랩 등 거래계좌를 사용하여 그 스크랩 등에 대한 부가가치세를 조특법 제106의9③에 따라 부가가치세액만 입금하는 방법으로 납부할 수 있다.(조특법106의9④, 조특령106의13⑥)

○ 지정 스크랩 등 거래계좌에 입금된 부가가치세의 처리

- 스크랩 등을 공급받은 자가 입금한 부가가치세액은 스크랩 등을 공급한 스크랩 등 사업자가 납부하여야 할 세액에서 공제하거나 환급받을 세액에 가산한다.(조특법106의9⑧)

- 조특령106의13④에 따라 국세청장으로부터 지정받은 자는 조특법106의9③에 따라 매입자가 입금한 부가가치세액(매출세액)의 범위에서 해당 사업자가 입금한 부가가치세액(매입세액)을 국세청장이 정하는 바에 따라 해당 사업자에게 환급할 수 있다.(조특규칙48의6①)

  * 지정금융회사는 사업자의 스크랩 등 매입세액을 스크랩 등 매출세액의 범위에서 환급한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

  * 해당 사업자가 입금한 매입세액을 매입자가 입금한 매출세액의 범위내에서 지정금융기관이 실시간 공제·환급

- 스크랩 등을 수입할 때에 세관에 납부한 부가가치세액은 해당 사업자가 입금한 부가가치세액(매입세액)으로 보아 환급할 수 있다.(조특규칙48의6②)

- 스크랩 등 수입업자가 수입을 할 때에 세관에 납부한 부가가치세액을 환급받으려면 「스크랩 등 수입업자 부가가치세 환급신청서」(별지 제73호 서식)를 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 사업자가 스크랩 등 수입에 대한 부가가치세를 납부한 사실이 확인되는 경우에는 환급신청서를 제출하지 아니할 수 있다.(조특규칙48의6③, 조특규칙61①74)

- 스크랩 등 수입업자가 「스크랩 등 수입 부가가치세 납부사실 확인신청서」를 관할세무서에 제출한 경우 「스크랩 등 수입업자 부가가치세 환급신청서」를 제출하지 않을 수 있다.

(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

- 스크랩 등 수입업자는 「스크랩 등 수입업자 부가가치세 환급신청서」 또는 「스크랩 등 수입 부가가치세 **납부사실 확인신청서**」를 수입 부가가치세액을 세관에 **납부한 날이 속하는 분기의 종료일**의 **다음 달 15일까지 제출**하여야 한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)
- 「스크랩 등 수입업자 부가가치세 환급신청서」를 제출받은 관할세무서장은 부가가치세액의 납부 여부를 확인하여 납부한 경우에는 조특령106의13④에 따라 국세청장으로부터 지정받은 자(금융회사 부가가치세 관리계좌)에게 그 사실을 통보하여야 한다.(조특규칙48의6④)
- 지정금융회사(부가가치세 관리계좌)는 조특규칙48의6④에 따라 관할세무서장이 통보한 스크랩 등 수입업자의 수입 부가가치세액을 스크랩 등 매출세액의 범위에서 환급한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)
- 조특법106의9③에 따라 부가가치세를 입금받은 조특법106의9③ 본문에 따른 국세청장이 지정한 자(금융회사 부가가치세 관리계좌)는 조특법106의9⑧에 따라 공제하거나 환급받을 세액에 가산한 후의 부가가치세액을 매 분기가 끝나는 날의 다음 달 25일까지 국고에 납부하여야 한다.(조특법106의9⑩)
- 국세청장이 지정한 자(금융회사 부가가치세 관리계좌)에게 입금된 부가가치세액의 관리는 국세청장이 정하는 바에 따른다.(조특령106의13⑫)

라. 매입자의 환급세액 환급보류(조특법106의9⑨⑪)

○ 세무서장은 해당 예정신고기간 및 확정신고기간 중 스크랩 등의 매출액이 스크랩 등의 매입액에서 차지하는 비율이 100분의 70 이하인 경우에는 환급을 보류할 수 있다.(조특법106의9⑨, 조특령106의13⑧)

○ 환급을 보류할 수 있는 기간은 해당 예정신고기한 또는 확정신고기한의 다음 날부터 6개월 이내로 한다.(조특령106의13⑨)

○ 다만, 아래의 경우에는 그러하지 아니함

- 환급받을 세액이 500만원 이하인 경우
- 체납이나 포탈 등의 우려가 적다고 인정되는 경우(스크랩 등 사업자, 스크랩 등 사업자의 대표자 또는 임원이 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 경우)
  ① 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 3년간 조세범으로 처벌받은 사실이 없을 것
  ② 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 1년간 국세를 체납한 사실이 없을 것
  ③ 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 3년간 결손처분을 받은 사실이 없을 것
  ④ 해당 신고납부기한 종료일 현재 최근 1년간 스크랩 등 거래계좌를 이용하지 아니하고 스크랩 등의 거래를 한 사실이 없을 것
  ⑤ 그 밖에 부가가치세 신고·납부 현황 등을 고려할 때 조세포탈의 우려가 없다고 국세청장이 인정하는 경우에 해당할 것

○ 제3항에 따라 공급받은 자가 입금한 부가가치세액 중 잘못 납부하거나 초과하여 납부한 금액은 「국세기본법」 제51조제1항에도 불구하고 공급받은 자에게 환급하여야 한다. (조특법106의9⑪)

마. 스크랩 등에 대한 재활용 폐자원 매입세액 공제 특례(조특법108의2)

1) 공제 시기

○ 재활용폐자원을 취득한 날이 속하는 과세기간의 부가가치세 신고시 공제

- 스크랩 등 사업자의 스크랩 등에 대한 부가가치세 **매입세액 공제 특례**

* 구리 스크랩 등은 2014.1.1.이후 취득하는 분부터, 철 스크랩 등은 2016.10.1.이후 취득하는 분부터 적용

○ 스크랩 등 사업자가 스크랩 등에 대하여 조특법108①(재활용폐자원 매입세액 공제특례)에 따른 부가가치세 매입세액 공제특례를 적용받는 경우에는 예정신고기간이 끝나는 날의 다음 날부터 25일 이내에 **예정신고납부**할 수 있음.(조특법108의2, 조특령110의2①)

* 개인사업자의 경우에도 예정신고 가능하나 **예정신고를 할 경우 반드시** 스크랩「재활용 폐자원 및 중고자동차 매입세액 공제신고서(별지 제69호 서식)」와「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」를 제출해야 함

2) 공제 및 환급 방법

○ 조특법108의2①에 따라 **예정신고한 사업자**의 스크랩 등 관련 매입세액 공제특례가 적용되는 매입세액은 조특법106의9③에 따라 매입자가 입금한 부가가치세액(매출세액)의 범위에서_**공제**하거나 **환급**받을 수 있으며, 예정신고에 따라 공제·환급받은 세액이 확정신고를 할 때 **조특법108①,②**(재활용폐자원 매입세액 공제한도)**의 공제한도**를 초과하는 경우 그 초과하는 금액을 납부할 세액에 가산하거나 환급받을 세액에서 차감함(조특령110의2②,③)

○ 조특법108의2①에 따라 스크랩 등 사업자가 **예정신고**하는 경우에는 **조특령110⑤,⑥**(재활용폐자원 매입세액 공제 신고방법)**의 규정을 준용**하며, 조특령110의2④에 따라 매입세액을 공제받기 위하여는「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2서식)」를 제출해야 함(조특령110의2④, 조특규칙61①70의2)

* 조특규칙61①70의2「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」의 ⑬의 제매입세액란은 ⑫취득금액에 **조특법108①에 규정한 공제율을 곱하여** 계산한 금액을 기재함(별지 제69호의2 서식의 작성방법에 규정)

○ 관할세무서장은 사업자가 **특례기간에** 제출한 조특규칙61①70의2「스크랩 등 매입세액 공제신고서(별지 제69호의2 서식)」의 의제매입세액을 지정금융회사에 통보하여야 함(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

* 특례기간은 **예정신고기간**을 말함(조특법108의2①, 조특령110의2①)

○ 지정금융회사는 위와 같이 관할세무서장으로부터 통보된 사업자의 의제매입세액을 스크랩 등 매출세액의 범위에서 해당 사업자에게 **환급**한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

☞ **공제**하거나 **환급**받는 것의 **의미**

㉮ 부가가치세 예정 신고서의 차가감 세액이 양수(+)든 음수(-)든 상관없이 **신고한 스크랩 등 의제 매입세액은** 지정금융기관 스크랩 등 거래 계좌 상의 매출세액을 한도로 **스크랩 등 거래계좌를 통해 입금(환급)**됨

㉯ 부가가치세 예정 신고서의 차가감 세액이 음수(-)인 경우에는 법59②의 영세율 매출 또는 사업설비 매입이 있는 사업자는 조기 환급을 받을 수 있으나, **그 밖의 사업자는 확정 신고 때 예정신고 미환급세액으로 정산됨**

바. 스크랩 등 거래계좌를 사용한 경우 조세혜택

○ 스크랩 등 거래계좌를 이용하여 대금을 결제한 경우에는 소득세법 제160조의5에 따라 사업용계좌를 사용한 것으로 봄(조특령106의13③)

○ 소득세 및 법인세 세액공제 **(조특법122의4)**

- 스크랩 등 사업자가 과세표준신고를 할 때 신고한 사업장별 익금 및 손금에 스크랩 등을 스크랩 등 거래계좌를 사용하여 결제하거나 결제받은 익금 및 손금이 포함되어 있는 경우 아래 중 하나의 금액을 선택하여 해당 과세연도의 종합소득(법인)세 산출세액에서 직전 과세연도의 종합소득(법인세)산출세액을 공제한 금액을 한도로 세액공제

① 증가분 방식

$$\text{산출세액} \times \frac{(\text{*당해 과세연도의 매입자납부 익금 및 손금의 합계액} - \text{**직전 과세연도의 매입자납부 익금 및 손금의 합계액}) \times 50\%}{\text{익금 및 손금의 합계액}}$$

* 사업장별 익금 및 손금의 합계액의 증가분을 한도로 함

** 직전 과세연도의 매입자납부 익금 및 손금의 합계액이 없는 경우 직전 과세연도의 익금 및 손금의 합계액을 직전 과세연도의 매입자납부 익금 및 손금의 합계액으로 함

② 당기분 방식

$$\text{산출세액} \times \frac{\text{신고한 사업장별 매입자납부 익금 및 손금의 합계액} \times 5\%}{\text{익금 및 손금의 합계액}}$$

○ 증가분 방식은 세액공제를 받으려는 과세연도의 직전 과세연도 종료일부터 소급하여 1년 이상 계속하여 해당 사업을 영위한 자에 한정하여 적용함(조특령117의4①)

○ 매입자납부 익금 및 손금의 합계액이 변경되거나 해당 과세연도의 과세표준과 세액이 경정되어 세액공제액이 감소되는 경우에는 공제금액을 다시 계산함(조특령117의4②)

○ 「수입증가 등 세액공제 신청서」(별지 제72호 서식)와 「매입자납부 익금 및 손금명세서」(별지 제71호 서식) 제출(조특령117의4③, 조특규칙61①72, 73)

○ **구리 스크랩 등은 2014.01.01.이후 개시하는 과세연도부터 2016.12.31.이전에 끝나는 과세연도까지 적용** 다만, 조특법 제106조의9 제1항 제3호의 물품(**철 스크랩** 등)을 공급하거나 공급받으려는 사업자 또는 수입하려는 사업자의 경우에는 **2016.10.01.이후** 스크랩 등 거래계좌를 개설·신고하고 공급하거나 공급받는 분 또는 수입신고하는 분부터 **2018.12.31.이전**에 끝나는 과세연도까지 적용함

사. 스크랩 등 거래계좌를 사용하지 아니한 경우 불이익

○ 공급받은 스크랩 등 사업자가 스크랩 등 거래계좌를 통하여 부가가치세액을 입금하지 아니한 경우 매입 세금계산서에 기재된 매입세액은 매출세액에서 공제되는 매입세액으로 보지 아니한다.(조특법106의9⑤)

○ 스크랩 등 거래계좌를 사용하지 아니하고 스크랩 등의 가액을 결제받은 경우에는 해당 매출·매입 스크랩 등 사업자 모두에게 제품가액의 **10%** 가산세를 징수하나(조특법106의9⑥) 스크랩 등 물품과 금 관련 웨이스트, 스크랩 제품이 혼합된 물품을 공급하거나 공급받으려는 사업자가 금거래계좌를 사용하는 경우 가산세 징수 않음(2016.12.20 단서)

* 2016.1.1.이후 공급하는 분부터 당초 20%에서 10%로 인하해 적용(개정)

* 2016.1.1.전에 구리 스크랩 등을 공급하거나 공급받은 경우에 대해서는 조특법106의9⑥(가산세의 세율에 관한 부분으로 한정함)의 개정규정에도 불구하고 종전의 규정에 따른다.(부칙61)

○ 스크랩 등 매입자가 부가가치세액을 스크랩 등 거래계좌에 입금하지 않은 경우 미 입금기간에 대하여 납부불성실가산세를 징수한다.(조특법106의9⑦)

- 공급받은 날의 다음 날**[스크랩등을 공급받은 날이 세금계산서를 발급받은 날보다 빠른 경우에는 세금계산서를 발급받은 날을 말한다.(조특법 106의4⑧, 조특령 106의9⑧ 개정 2018.1.1.이후 가산세를 징수하는 분부터)]**부터 입금한 날(부가가치세 신고기한 한도)까지 1일 3/10,000을 곱하여 계산한 금액(조특령106의13⑦)

아. 기 타

거래자료는 스크랩 등을 공급받은 날이 속한 과세기간의 확정신고 기한일로부터 10년간 보존하여야 하며, 국세청장이 요구하는 경우 열람 및 출력이 가능하도록 하여야 한다.(국세청고시 제2017-26호, 2017.11.28.)

자. 시행시기

조특법106의9 규정은 2013.12.1.이후 구리 스크랩 등 거래계좌를 개설·신고하고, 2014.1.1.이후 최초로 구리 스크랩 등을 공급하거나 공급받는 분 또는 수입신고하는 분부터 적용(철스크랩 등은 2016.10.1.부터 시행)

♧ 관련예규

- **구리스크랩의 범위에 구리동선(CCR) 및 전선스크랩이 포함되는지 여부**(부가-159, 2014.3.7)
  잉곳 또는 재용해 구리 등 반제품을 가공하는 과정에서 발생하는 구리 웨이스트 및 스크랩과 괴상의 주조물이 적용 대상이며, 구리와 다른 금속류가 합금된 금속의 웨이스트 및 스크랩은 구리 함유량이 40%이상인 경우 적용 대상이며, **구리스크랩 등을 원재료로 매입하여 재용해 및 정제를 통해 생산한 반제품(원재료)**은 구리스크랩 매입자납부제도 적용대상 구리스크랩 품목에 해당하지 않으며, 피복스크랩부분과 전기동스크랩부분으로 구성된 전선스크랩은 폐전선 등 구리 폐기물로 구리스크랩 품목에 해당함.

- **구리 스크랩 등 실물이 국외에서 이동하는 경우 '구리 스크랩 등 거래계좌' 사용 여부**
  (부가-1026, 2014.12.30)
  「조세특례제한법」 제106조의9 규정에 따른 '구리 스크랩 등 거래계좌' 사용은 국내 사업자간 거래를 대상으로 하는 것으로 「같은 법」 제106조의9 제1항 제1호 및 제2호에 해당하는 물품이 국외에서 이동하는 경우 '구리 스크랩 등 거래계좌' 사용 대상에서 제외되는 것임

- **보세구역에서 스크랩 반출거래시 구리스크랩 등 거래계좌 결제 여부**(부가-214, 2014.3.24)
  수입·수출 거래는 국내 사업자간 거래가 아니므로 매입자납부 대상에 해당하지 않으나, 국외 사업자와 직거래가 아닌 내국신용장·구매확인서에 의해 영세율이 적용되는 거래는 제품가액을 구리스크랩 등 거래계좌로 결제하는 것이며, 보세구역에서 구리 스크랩 등을 반출하는 업체와의 거래는 국내 사업자간 거래로 구리 스크랩 등 거래계좌로 결제해야 함

- **관세·통계통합품목분류표상 동합금, 동마스터얼로이, 동플레이크가 구리스크랩 등에 해당 여부**(부가-162, 2014.3.7)
  관세·통계통합품목분류표상 동합금, 동마스터얼로이, 동플레이크는 **구리와 다른 금속류와 합금된 반제품(원재료)으로** 구리 웨이스트 및 스크랩에 해당하지 않음

- **채권·채무 상계처리후 잔액만 구리거래계좌로 결제가능한지 여부**(부가-154, 2014.3.7)
  「조세특례제한법」 제106조의9에 따라 **채권·채무액을 서로 상계처리하지 않고 구리거래계좌를 통해 채권·채무액별로 수수**하며, 선수금을 구리거래계좌로 받고 세금계산서를 발급하는 경우에는 세금계산서 발급일을 공급시기로 하여 거래대금을 입금받고 추후 정산을 통해 공급가액 변동시 변동가액에 대한 추가결제처리 후 수정세금계산서(공급가액 변동사유)를 발급하고, 세금계산서를 발급하지 않은 경우에는 공급시기 도래시 선수금을 정산하고, 세금계산서는 「부가가치세법」 제34조에 따라 공급시기 또는 월합계 방식으로 전체 거래금액을 기재하여 발급함

- **폐가전제품 거래시 구리거래계좌 이용 여부**(부가-160, 2014.3.7)
  구리가 일부 부속되어 있는 폐제품은 구리가액이 제품가액을 결정함에 있어 영향을 미치지 못하는 경우 구리스크랩등에 대한 부가가치세 매입자 납부특례 대상에서 제외하며, **폐제품**

거래시 구리부분에 대해 별도로 세금계산서를 발급하고 구분 관리하는 경우에는 구리가액만 적용함

- **지점사업장 명의로 개설된 구리스크랩 계좌를 본점 거래시 사용하는 경우 가산세 대상 여부**(서면법령해석부가2015-689, 2015.10.21)
  본점과 지점을 가지고 있는 사업자가 본점 사업장을 지점 사업장으로 이전하고 지점 사업자 등록을 폐업한 경우로서 기존에 지점 사업장명의로 개설한 구리 스크랩 등 거래계좌를 본점 사업장에서 구리 스크랩 등의 거래계좌로 사용하는 경우에는 조세특례제한법 제106조의9 제6항 및 제7항을 적용하지 아니하는 것임

- **산화동(CuO) 거래시 구리거래계좌를 사용해야 하는 지 여부**(부가-156, 2014.3.7)
  산화동(CuO)은 구리를 가열하여 만들어진 제품으로 구리 거래계좌 사용대상이 아님

- **폐드럼을 공급하는 경우 부가가치세 매입자 납부특례 적용대상인 철 스크랩등에 해당하는지 여부** (사전법령해석부가2016-0526, 2016.11.10)
  페인트가 담겨있던 공드럼이 「관세법」 제84조에 따라 기획재정부장관이 고시한 「관세·통계통합품목분류표」 중 철의 웨이스트와 스크랩(품목번호가 “7204”의 품목을 의미함)에 해당하는 경우에는 조세특례제한법 제106조의9 제1항에서 규정하는 스크랩 등에 해당하는 것임

제13장 가산세

신고불성실 가산세와 납부불성실 가산세를 국세기본법에 일괄하여 규정하여 모든 세목에 동일하게 적용하도록 개정함(2007년 1기 귀속분부터)

1. 가산세의 종류

[#표]가산세의 종류[/표]

<table>
<tr><th rowspan="2" colspan="2">종 류</th><th rowspan="2">사 유</th><th colspan="3">가산세액 계산</th></tr>
<tr><th>'07.1기 ~ '16.2기</th><th>'17.1기 이후</th><th>'18.1기 이후</th></tr>
<tr><td colspan="2">① 미등록 및 타인명의 등록가산세</td><td>①-(1) 미등록
①-(2) 타인명의등록</td><td colspan="3">공급가액×1%</td></tr>
<tr><td colspan="2">② 세금계산서 불성실 가산세</td><td>②-(1) 지연발급
②-(5) 세금계산서발급불성실</td><td colspan="3">공급가액×1%</td></tr>
<tr><td colspan="2">②-(2)세금계산서 미발급 가산세</td><td>미발급 (단, 전자의무발급자가 전자 외로 발급한 경우 1%)</td><td colspan="3">공급가액×2%(전자의무발급자 종이 발급시 1%)</td></tr>
<tr><td colspan="3">③ 세금계산서 등 가공·위장 발급 및 수취 가산세</td><td colspan="2">공급가액×2%</td><td>- 가공발급,가공수취: 세금계산서적힌금액×3%
- 위장 발급·수취, 과다 발급·수취: 공급가액×2%</td></tr>
<tr><td colspan="2">④ 세금계산서 자료상가산세</td><td>사업자가 아닌 자가 가공으로 세금계산서를 발급하거나 발급받은 경우</td><td colspan="2">공급가액×2%
(2011.1.1.부터)</td><td>공급가액×3%
(2018.1.1.부터)</td></tr>
<tr><td colspan="2">⑤ 경정기관 확인 신용카드매출전표 등 가산세</td><td>경정기관 확인을 거쳐 신용카드 등의 매입세액을 공제받는 경우</td><td colspan="3">공급가액×1%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">⑥ 매출 세금계산서합계표불성실가산세</td><td>(1) 미제출
(2) 부실기재</td><td></td><td>공급가액×1%</td><td colspan="2">공급가액×0.5%</td></tr>
<tr><td>(3) 지연제출</td><td></td><td>공급가액×0.5%</td><td colspan="2">공급가액×0.3%</td></tr>
<tr><td rowspan="3">⑦ 매입 세금계산서합계표불성실가산세</td><td colspan="2">(1) 매입세금계산서 지연수취</td><td rowspan="3">공급가액×1%</td><td colspan="2" rowspan="3">공급가액×0.5%</td></tr>
<tr><td colspan="2">(2) 합계표의 미제출·부실기재로 경정시 세금계산서에 따라 매입세액 공제받는 경우</td></tr>
<tr><td colspan="2">(3) 합계표 공급가액 과다기재한 경우</td></tr>
<tr><td rowspan="2">⑧ 현금매출명세서 및 부동산임대공급가액명세서 제출 불성실가산세</td><td colspan="2">(1) 현금매출명세서 미제출·부실기재
* 2007.1기~2010.1기는 수입금액명세서 제출 불성실가산세(0.5%)로 적용</td><td colspan="3">미제출 또는 부실기재 수입금액 ×1%
(2010. 2기분부터 적용)</td></tr>
<tr><td colspan="2">(2) 부동산임대공급가액명세서 미제출·부실기재</td><td colspan="3">미제출 또는 부실기재 수입금액 ×1%
(2010. 2기분부터 적용)</td></tr>
<tr><td rowspan="5">⑨ 신고불성실 가산세</td><td rowspan="2">(1) 무신고</td><td>부정</td><td colspan="3">세액 × 40%(국제거래 60%)</td></tr>
<tr><td>일반</td><td colspan="3">세액 × 20%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">(2) 과소신고
초과환급신고</td><td>부정</td><td colspan="3">해당세액×40%(국제거래 60%)</td></tr>
<tr><td>일반</td><td colspan="3">해당세액 × 10%</td></tr>
<tr><td colspan="2">(3) 영세율신고불성실(무신고·과소신고 및 첨부서류 미제출)</td><td colspan="3">공급가액× 0.5%
(2012.1.1.부터)</td></tr>
<tr><td rowspan="2">⑩ 납부불성실 가산세</td><td colspan="2">(1) 무납부·과소납부</td><td colspan="3" rowspan="2">미달납부(초과환급)세액 × (3/10,000) × 일수
* 초과환급세액은 환급일 다음날부터 계산
* 자진납부일 또는 고지일 포함</td></tr>
<tr><td colspan="2">(2) 초과환급 세액(2004년 이후)</td></tr>
<tr><td colspan="2">⑪ 대리납부 불이행가산세</td><td>대리납부의 불이행</td><td colspan="3">- {무·과소납부세액×3%}+{무·과소납부세액×3/10000×일수}
* 2012.1.1.이후 징수 납부의무 발생분부터(2011.12.31.까지는 불이행세액×10%)
- 한도: 무·과소납부세액의 10%</td></tr>
</table>

가. 전자세금계산서 발급명세 지연전송 또는 미전송가산세

[#표]전자세금계산서 전송관련 가산세[/표]

종 류		사 유	가산세액 계산					
			2010년	2011년	2012년	2013년	2014년 ~2016년	2017년 이후
②-(3) 전자세금계산서 발급명세 지연전송가산세	법인	전자세금계산서 발급사업자가 발급일의 다음날 경과한 후 공급시기가 속하는 과세기간 말의 다음 달 11일까지 발급명세를 전송한 경우	미적용	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.5%	공급가액 ×0.5%
	개인 (의무발급 개인사업)		-	미적용	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.1%	공급가액 ×0.5%
②-(4) 전자세금계산서 발급명세 미전송가산세	법인	전자세금계산서 발급사업자가 발급일의 다음날 경과한 후 공급시기가 속하는 과세기간 말의 다음 달 11일까지 발급명세를 미전송한 경우	미적용	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×1%	공급가액 ×1%
	개인 (의무발급 개인사업)		-	미적용	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×0.3%	공급가액 ×1%

* 전송기한: 2012.7.1.이후 발급분부터는 발급일의 다음날까지 전송(법32③, 영68⑦)
* 지연전송 0.5%, 미전송 1%
  - 법인사업자: 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 적용
  - 전자세금계산서 의무발급 개인사업자: 2017.1.1.이후 공급하는 분부터 적용

[#표]가산세 중복 적용 배제 I (법60 ②)[/표]

②-(1) 지연발급 또는 ②-(2) 미발급 적용시 : ②-(3), ②-(4), ②-(5) 배제
②-(5) 세금계산서불성실 적용시 : ②-(3), ②-(4) 배제

(개정연혁) 2011.1.1.부터 ②-(1) 또는 ②-(5) 적용시 : ②-(3), ②-(4) 배제
2012.1.1.부터 ②-(1) 적용시 : ②-(5) 배제
2013.1.1.부터 ②-(2) 적용시 : ②-(3), ②-(4), ②-(5) 배제

[#표]가산세 중복 적용 배제 II (법60 ⑨)[/표]

① 적용시 : ②-(1), ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤, ⑥ 배제
②-(1), ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤ 적용시 : ⑥ 배제
②-(2), ③ 적용시 : ①, ⑥, ⑦ 배제
③ : ②-(2) 배제

(2013.7.1.이후 개정연혁)

2013.7.1.부터 ① 적용시 : ②-(1), ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤, ⑥ 배제
②-(2), ③ 적용시 : ①, ⑥, ⑦ 배제
⑥ 적용시 : ②-(1), ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤ 배제

2015.1.1.부터 ⑥ 적용시 : ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤ 배제 (②-(1) 삭제)
②-(1) 적용시 : ⑥ 배제

2017.1.1.부터 ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤ 적용시 : ⑥ 배제
⑥ 적용시 : ②-(3), ②-(4), ②-(5), ⑤ 배제규정 삭제

2018.1.1.부터 ③ : ②-(2) 배제 신설

○ 2014.12.31.까지는 매출처별 세금계산서합계표 지연제출가산세(0.5%)와 세금계산서 지연발급가산세(1%)가 동시에 적용되는 경우 매출처별 세금계산서합계표 지연제출가산세(0.5%)만 적용하던 것을 2015.1.1.이후부터는 세금계산서 지연발급가산세(1%)만 적용하도록 개정함(법60⑨ 2,4호)

○ 2017.1.1.부터 부가가치세 신고·납부와 직접적인 관련성이 낮은 납세협력의무 위반에 대한 일부 가산세율 인하함에 따라 중복배제 규정 개정

- **(2016.12.31. 이전)** 매출처별세금계산서합계표의 미제출(1%)·부실기재(1%)·지연제출(0.5%) 적용 시 → 전자세금계산서 발급명세 지연전송가산세(0.5%·0.1%)·미전송가산세(1%·0.3%), 세금계산서발급불성실가산세(1%), 경정기관확인 신용카드매출전표등 가산세(1%) 적용배제
- **(2017. 1. 1. 이후)** 전자세금계산서 발급명세 지연전송가산세(0.5%)·미전송가산세(1%), 세금계산서발급불성실가산세(1%), 경정기관확인 신용카드매출전표등 가산세(1%) 적용시 → 매출처별세금계산서합계표 미제출(0.5%)·부실기재(0.5%)·지연제출(0.3%)가산세 적용 배제

○ ⑨ 신고불성실가산세 및 ⑩ 납부불성실가산세를 적용함에 있어 예정신고납부와 관련하여 가산세가 부과되는 부분에 대하여는 확정신고납부와 관련하여 가산세를 부과하지 아니함(국세기본법47의2⑤, 47의3⑥, 47의4⑤)

○ 부가가치세 예정신고와 납부를 할 때에는 가산세에 관한 법 제60조(부가가치세법상 가산세) 및 국세기본법 제47의2부터 제47의4까지(무신고·과소신고·납부불성실) 규정은 적용안함(영 90①)

나. 전자세금계산서 미발급(종이세금계산서 발급) 가산세

재화·용역의 공급시기가 속하는 과세기간(법34③에 따라 세금계산서를 발급하는 경우 그 과세기간의 다음 달 10일)까지 법32②에 따라 법인사업자는 2011.1.1.부터, 전자세금계산서 의무발급 개인사업자는 2012.1.1.부터 전자세금계산서를 발급하여야 함에도 **세금계산서를 발급하지 아니한 경우** 법 60②2의 규정에 의하여 그 미발급 공급가액의 **2%** 가산세 부과

다만, **2015.1.1.이후부터** 법32②에 따라 전자세금계산서를 발급하여야 할 의무가 있는 자가 법34조에 따른 세금계산서의 발급시기에 **전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급한 경우**에는 그 공급가액의 **1%**(2014.12.31.까지 2%) 가산세 부과(법60②2호 단서)

다. 금 관련 제품 및 스크랩 등 거래시 스크랩등거래계좌 관련 가산세

[#표]금 관련 제품 및 스크랩 등 거래시 스크랩등거래계좌 관련 가산세[/표]

가산세 부과 사유	가산세 적용대상 금액 등	가산세율
스크랩등거래계좌를 사용하지 아니하고 결제받은 경우**(거래계좌 미사용)** (조특법106의4⑦, 조특법106의9⑥)	제품가액 (매출·매입자 각각 적용)	20/100 2016.1.1.이후 부터는 10/100
공급시기에 스크랩등거래계좌에 입금하지 않은 경우**(거래계좌 지연입금)** (조특법106의4⑧, 조특령106의9⑧) (조특법106의9⑦, 조특령106의13⑦)	지연 입금한 부가가치세액 [공급받은 날**(공급받은 날이 세금계산서를 발급받은 날보다 빠른 경우에는 세금계산서를 발급받은 날)**의 다음 날부터 입금한 날(신고기한 한도)까지]	지연입금일수 1일당 3/10,000

(자주 묻는 사례)

○ **2007.01.01.이후 세법에 따른 제출·신고·가입·등록·개설의 기한이 지난 후 1개월 이내에 해당세법에 따른 제출 등의 의무를 이행하는 경우** 무신고·미등록·세금계산서합계표미제출·현금매출명세서미제출·부동산임대공급가액명세서미제출 등 관련 가산세를 50% 경감함

○ **기한후 신고시 가산세 감면:** 무신고자가 법정신고기한 경과 후 기한후 신고하는 경우 무신고가산세 감면

- 1개월 이내 50% 감면(2007.1.1.이후 기한후 신고하는 분부터 적용)
- 1개월 초과 6개월 이내 20% 감면(2011.1.1.이후 기한후 신고하는 분부터 적용)

○ **수정신고시 가산세 감면**

- 법정신고기한 경과후 6월 이내에 수정신고 시 신고불성실가산세 50%, 1년 이내 20%, 2년 이내 10% 감면됨

  * 법정신고기한 내에 영세율 과세표준 신고하고 첨부서류 미제출한 경우 및 과세표준과 첨부서류 누락한 경우 두 경우 모두 수정신고 할 때 감면 적용함(재조세-129, 2011.2.1)

○ 신고불성실가산세는 무(과소·초과환급)신고 가산세와 영세율신고불성실 가산세를 합한 금액으로 하며 무·과소신고 가산세는 무신고·과소신고납부세액(가산세와 이자상당 가산액은 제외하고, 세액공제·세액감면과 기납부세액은 차감한 금액임)에 대하여 계산(국세기본법47의2, 47의3 개정)

  * 신고불성실가산세 계산기준 변경(국세기본법47의2①,②, 47의3①,②)

    - 2015년 1기부터(개정): 무신고·과소신고납부세액(가산세와 이자상당 가산액은 제외하고, 세액공제·세액감면과 기납부세액은 차감한 금액임)

    - 2012년 1기부터 2014년 2기까지: 부가가치세법에 따른 납부세액

○ 2007.01.01.이후 사업의 포괄양도에 해당하는 거래에 대하여 세금계산서를 발급하여 부가가치세를 신고한 경우 매출(매입)처별세금계산서합계표 제출불성실가산세는 적용되지 아니하는 것이나, 과소(초과환급)신고가산세 및 납부·환급불성실가산세는 적용되는 것임(상담3팀-2467, 2007.09.03)

○ 매입세금계산서 누락분에 대한 수정신고·경정청구·기한후신고 시 매입처별세금계산서합계표 미제출 가산세 부과되지 않음(예정신고누락분 확정신고시 제출하는 경우 포함)

○ 과세 대상을 착오로 면세로 판매한 경우에는 세금계산서 미발급 및 신고·납부(환급)불성실 가산세가 각각 적용되는 것임(부가가치세과-3082, 2008.9.16)

○ 영세율과세표준을 과다 신고한 경우, 영세율신고불성실 가산세는 적용되지 아니하나, 세금계산서를 과다하게 발급한 경우에는 세금계산서합계표불성실 가산세 부과됨

○ 영세율 매출을 착오로 일반 매출로 신고한 후, 수정세금계산서 발행하여 경정청구시 세금계산서합계표 관련 가산세는 적용되지 않으나 영세율신고불성실가산세는 적용됨

○ 세관장이 수입세금계산서의 납세의무자를 착오로 잘못 기재하여 발급한 후, 이를 정정하여 세금계산서를 발급한 경우에는 당초 수취자 및 정정분 수취자 모두 가산세를 적용하지 아니하는 것임(부가가치세과-4452, 2008.11.27)

2. 가산세의 부과대상 및 계산

가. 미등록 및 타인명의등록 가산세(법60①)

○ 과세대상

- 사업자가 사업 개시일로부터 20일 이내에 사업자등록신청을 하지 아니한 경우
- 2007년 이후 타인 명의(배우자 제외)로 사업자등록한 사업자도 적용
- 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 타인 명의의 법8조에 따른 사업자등록을 이용하여 사업을 하는 것도 적용

* 2017.2.7.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 상속으로 피상속인의 사업 승계시 상속인이 피상속인 명의 사업자등록을 활용하여 상속세과세표준 신고기한까지 사업하는 경우 가산세 제외함을 명확히 함

* 타인: 자기의 계산과 책임으로 사업을 경영하지 아니하는 자로 사업자의 **배우자**와 「상속세 및 증여세법」 제2조 제1호에 따른 상속으로 인하여 **피상속인이 경영하던 사업이 승계**되는 경우 같은 조 제2호에 따른 상속개시일부터 같은 법 제67조에 따른 상속세 과세표준 신고기한까지의 기간 동안 상속인이 피상속인 명의의 사업자등록을 활용하여 사업을 하는 경우를 **제외**함(영108①)

○ 가산세율: 공급가액의 1%(법인은 2003년 2기분까지 2/100)

○ 적용대상 금액

- 사업 개시일부터 등록을 신청한 날의 직전일까지의 공급가액에 대하여 100분의 1에 해당하는 금액
- 사업자가 타인의 명의로 사업자등록을 하거나 그 타인 명의의 사업자등록을 이용하여 사업을 하는 것으로 확인되는 경우 그 타인 명의의 사업 개시일부터 실제 사업을 하는 것으로 확인되는 날의 직전일까지의 공급가액

* 2011년 1월 1일 이후 최초로 사업자등록을 신청하거나 실제 사업을 하는 것으로 확인되는 분부터 적용

♧ 관련예규

- **미등록 지점사업장의 과세표준을 본점에서 신고·납부한 경우**(법규과-1717, 2010.11.19)
  법인사업자가 미등록 지점사업장에서 재화 또는 용역을 공급하고 그에 대한 세금계산서의 발급 및 부가가치세의 신고·납부를 본점에서 한 경우 해당 지점사업장에 대하여는 부가가치세법 제22조 제3항 제1호에 따른 세금계산서 미발급가산세(2007.12.31.공급분까지는 같은 조 제1항 제1호에 따른 미등록가산세) 및 국세기본법 제47조의2에 따른 무신고가산세를 적용하는 것임. 다만 미등록 지점사업장을 본점 건물로 이전한 기간 동안에는 해당 가산세를 적용하지 아니하는 것임. 납부·환급불성실가산세의 적용여부는 별도로 회신할 것임

- **타인명의 등록사업자에 대한 부가가치세법 적용**(통칙60-108-1)
  사업자가 영 제108조제1항에서 정하는 타인의 명의로 사업자등록을 하고 부가가치세를 신고·납부하여 관할 세무서장 등이 경정하는 경우 그 타인명의로 발급받은 세금계산서의 매입세액은 국세기본법 제14조에 따라 해당 사업자의 매출세액에서 공제하며 이 경우 법 제60조 제1항 제2호에 따른 가산세는 적용함

- **사업자등록한 자가 타인명의로 등록하여 발급받은 세금계산서의 실질사업자 경정시 공제여부**(재부가-646, 2010.10.1) (기준법령해석부가2015-171, 2015.9.14)
  「부가가치세법」 제2조에 따라 **사업자등록을 한 사업자가** 타인의 명의를 이용하여 일반과세자로 등록한 후 실제 사업을 영위하면서 명의를 대여한 타인 명의로 교부받은 세금계산서의 매입세액은 실질사업자의 매출세액에서 공제하지 아니하는 것이며, 「부가가치세법 기본통칙」 60-108-1은 **명의위장사업자가 미등록상태에서** 타인 명의로 사업자등록을 하고 부가가치세 신고납부를 한 경우에 적용하기 바람

나. 세금계산서 발급 관련(미발급) 가산세 등(법60②)

* 2017.1.1.이후 공급분부터 "과세기간 내에 발급"을 "과세기간에 대한 확정신고 기한까지 발급"으로 개정

○ 법34조에 따른 세금계산서의 발급시기가 지난 후 해당 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 **과세기간에 대한 확정신고 기한까지 발급**하는 경우

- **지연발급 가산세**: 공급가액의 1%(법인은 2003년 2기분까지 2%)

○ 법34조에 따른 세금계산서의 발급시기가 지난 후 해당 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 **과세기간에 대한 확정신고 기한까지** 세금계산서를 발급하지 아니한 경우 그 공급가액의 2퍼센트. 다만, 법32②에 따라 전자세금계산서를 발급하여야 할 의무가 있는 자가 전자세금계산서를 발급하지 아니하고 법34조에 따른 세금계산서의 발급시기에 **전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급한 경우**에는 그 공급가액의 **1퍼센트**로 한다.(2015.1.1.이후부터 전자세금계산서 **외**로 발급한 경우 공급가액의 1%로 개정)

- **미발급 가산세**: 공급가액의 2%

- (전자 의무발급자) 전자세금계산서 **외**로 발급한 경우 가산세: 공급가액의 1%

* 2015.1.1.이후부터 전자세금계산서 **외**로 발급한 경우 가산세가 공급가액의 2%에서 공급가액의 1%로 개정)

○ 전자세금계산서를 발급한 사업자가 법32③에 따른 **기한이 지난 후** 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간 말의 다음 달 11일(2012년 제1과세기간까지는 15일)까지 국세청장에게 세금계산서 발급명세를 **전송하는 경우와 전송하지 아니하는 경우**

- **(전송하는 경우)** 지연전송 가산세(법60②3): 공급가액의 0.5%

· 법인사업자: 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 적용(2011.1.1.~2013.12.31.까지 0.1%)
· 전자세금계산서 의무발급 개인사업자: 2017.1.1.이후 공급하는 분부터 적용(2012.1.1.~

2016.12.31.까지 0.1%)

- **(전송하지 아니한 경우)** 미전송 가산세(법60②4): 공급가액의 1%

· 법인사업자: 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 적용(2011.1.1.~2013.12.31.까지 0.3%)

· 전자세금계산서 의무발급 개인사업자: 2017.1.1.이후 공급하는 분부터 적용(2012.1.1.~2016.12.31.까지 0.3%)

* 법인은 2011년부터, 전자세금계산서 의무발급 개인사업자는 2012년부터 적용 다만, 위의 지연전송·미전송 가산세에 대하여 법인사업자에 대해서는 2010년 12월 31일까지 적용하지 아니하고, 2011년 1월 1일부터 **2013년 12월 31일**까지는 각각 1/1000, 3/1000을 적용하며, 전자세금계산서 의무발급 개인사업자에 대하여는 2011년 12월 31일까지 적용하지 아니하고, 2012년 1월 1일부터 **2016년 12월 31일**까지는 각각 1/1000, 3/1000을 적용

* 법32③에 따른 기한(전송기한)은 2012.6.30. 발급분까지는 재화·용역 공급일의 다음달 15일까지이며, 2012.7.1.이후 발급분부터 전자세금계산서 발급일의 다음 날을 말함(영68⑦)

⑤ 세금계산서의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 착오 또는 과실로 적혀 있지 아니하거나 사실과 다른 경우

다만, 필요적 기재사항 중 일부가 착오나 과실로 사실과 다르게 적혔으나 세금계산서에 적힌 나머지 필요적 기재사항 또는 임의적 기재사항으로 보아 거래사실이 확인되는 경우에는 사실과 다른 세금계산서로 보지 아니함.(영108③)

- 기재누락(사실과 다른 경우 포함) 가산세 : 공급가액의 1% (법인은 2003년 2기분까지 2/100)

♧ 관련예규

- 공급받는 자를 정정하여 수정세금계산서 발급시 지연발급(수취)가산세 부과 여부

(기획재정부 부가가치세제과-538 , 2014.09.05)

사업자가「부가가치세법」제32조에 따른 세금계산서를 발급한 후 공급받는 자가 잘못 적힌 경우에는 같은 법 시행령 제70조제1항제6호에 따라 재화나 용역의 공급일이 속하는 과세기간에 대한 확정신고 기한까지 수정세금계산서를 발급할 수 있는 것이며, 이 경우 같은 법 제60조제2항제1호 및 제7항제1호에 따른 가산세를 적용하지 않는 것임

- 본지점 사업자가 공급자를 정정하여 세금계산서 재발급시 지연발급가산세 부과 여부 (기획재정부 부가가치세제과-228 , 2017.04.26)

본지점 사업자가 공급자를 잘못 기재하여 세금계산서 발급 후 공급시기 후 신고기한 내 공급자를 정정하여 세금계산서 재발급시 지연발급가산세 적용하지 아니함

- 지점매출을 본점에서 신고한 경우(법규과-173, 2009.9.22)

2이상의 사업장이 있는 법인사업자가 지점에서 재화를 공급하고 본점에서 세금계산서 교부 및 신고·납부를 한 경우 당해 지점은 부가가치세법 제22조 제3항 제1호에 따른 세금계산서 미교부가산세, 국세기본법 제47조의4 제1항에 따른 초과환급신고가산세 및 국세기본법 제47조의5 제1항에 따른 납부·환급불성실가산세가 적용되는 것임

- **일반 매출분을 영세율 세금계산서를 교부한 경우**(상담3팀-2432, 2004.12.2)
  영세율이 적용되지 아니하는 과세거래분에 대하여 영세율세금계산서를 교부하여 신고한 경우 매출처별세금계산서합계표불성실 가산세는 적용되지 아니하는 것이나, 세금계산서 교부불성실가산세는 적용되는 것임

- **과세기간 종료 후 25일 이내 구매확인서를 발급받았으나 수정세금계산서를 발급하지 아니한 경우 세금계산서 미발급 해당 여부**(기획재정부 부가가치세제과-585, 2017.11.16.)
  사업자가 구매확인서를 발급받았음에도 (영세율)수정세금계산서를 발급하지 아니한 경우로서 당초 발급한 세금계산서에 의해 부가가치세를 신고·납부한 경우에는 해당 거래에 대하여 가산세를 적용하지 아니하는 것임

- **영세율분을 과세분으로 발급한 경우 가산세 적용방법**(재부가-747, 2011.11.28)
  구매확인서 등에 의하여 공급하는 재화로서 영세율이 적용되는 거래에 대하여 부가가치세액을 별도로 적은 세금계산서를 발급하고 부가가치세 과세표준 등을 신고·납부하는 등 조세탈루 사실이 없는 경우에는 사실과 다른 세금계산서에 해당하지 아니함

다. 세금계산서 등 가공·위장 발급 및 수취 가산세(법60 ③)

○ 과세대상 및 가산세율

- 가공발급: 재화 또는 용역을 공급하지 아니하고 **세금계산서 또는** 법46조 ③에 따른 **신용카드매출전표 등**(이하 "**세금계산서등**")을 발급한 경우(그 세금계산서등에 적힌 금액의 **3%**)
- 가공매입: 재화 또는 용역을 공급받지 아니하고 세금계산서 등을 발급받은 경우(그 세금계산서등에 적힌 금액의 **3%**)
- 위장매출: 재화 또는 용역을 공급하고 실제로 재화 또는 용역을 공급하는 자가 아닌 자 또는 실제로 재화 또는 용역을 공급받는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급한 경우(그 공급가액의 2%)
- 위장매입: 재화 또는 용역을 공급받고 실제로 재화 또는 용역을 공급하는 자가 아닌 자의 명의로 세금계산서 등을 발급받은 경우(그 공급가액의 2%)
- 과다발급: 재화 또는 용역을 공급하고 세금계산서등의 공급가액을 과다하게 기재한 경우
  * 실제보다 과다하게 기재한 부분에 대한 공급가액의 **2%**
- 과다수취: 재화 또는 용역을 공급받고 세금계산서등의 공급가액을 과다하게 기재한 경우
  * 실제보다 과다하게 기재한 부분에 대한 공급가액의 **2%**

♧ 관련예규

- **부가가치세 과세대상거래에 해당하지 아니함에도 세금계산서를 교부한 경우 가산세 적용 여부**(부가-698, 2014.8.12)
  부가가치세 과세대상거래에 해당하지 아니함에도 착오로 세금계산서를 교부한 경우 부가가치세법 제60조 제3항 제1호에 따른 가산세를 적용하지 아니하는 것임

- **해외 여행알선업을 영위하는 사업자가 수탁여행경비 전체 금액을 신용카드매출전표를 발급하는 경우**(법규부가2013-5, 2013.3.26)
  해외 여행알선업을 영위하는 사업자가 자기의 수입으로 귀속되는 알선수수료와 음식비·숙박비·운송비 등의 수탁여행경비 전체 금액을 신용카드로 결재받고 신용카드매출전표를 발급하는 것이 여신전문금융업법 제19조제4항 각 호에 따른 신용카드 가맹점의 금지행위에 해당하지 아니하는 경우에는 부가가치세법 제22조제3항제2호에 따른 가산세를 적용하지 아니하는 것임
  참조 예규 : 신용카드 매출전표 가공발급에 대한 가산세 규정은 신용카드 위장가맹점 등 세법질서 문란행위자에 대한 제재 목적이며, 용역의 주선,중개의 경우 주선,중개인은 공급대가의 영수 용도로 신용카드 매출전표를 발급할 수 있는 것임(서면3팀-2338, 2005.12.21)

라. 세금계산서 자료상에 대한 가산세(법60 ④)

* 2011.1.1. 이후 최초로 세금계산서를 발급하거나 발급받는 분부터 적용

○ 과세대상
사업자가 아닌 자가 재화 또는 용역을 공급하지 아니하고 세금계산서를 발급하거나 재화 또는 용역을 공급받지 아니하고 세금계산서를 발급받은 경우에는 사업자로 보고 그 세금계산서를 발급하거나 발급받은 자에게 사업자등록증을 발급한 세무서장이 가산세로 징수(이 경우 법 제37조 제2항에 따른 납부세액은 0으로 봄)
* 2013.1.1.이후 가산세를 징수하는 분부터 징수관할을 개정

○ 가산세율: 세금계산서에 적힌 공급가액 × **3%**

♧ 관련예규

- **가공세금계산서 발급에 대한 환급 여부**(부가-783, 2013.8.30)
  사업자가 가공매출에 대한 수정세금계산서를 발행하여 경정청구한 이후 과세관청의 자료상 조사를 받고 일부 가공세금계산서에 대하여 부분자료상으로 확정된 경우 매출감액으로 발생하는 환급세액은 환급가능함(재부가-390, 2009.6.1)

- **사업자가 아닌 자(전부자료상)가 기 신고·납부한 부가가치세를 환급할 수 있는지 여부**(기획재정부-378, 2017.7.26)
  사업자가 아닌 자가 부가가치세를 신고·납부한 경우로서 「부가가치세법」 제57조에 따른 납세지 관할 세무서장 등의 경정·결정으로 환급세액이 발생한 경우에는 「부가가치세법 시행령」 제106조에 따라 환급하는 것임

마. 경정기관 확인 신용카드매출전표 등 가산세(법60⑤,영108④)

○ 과세대상

사업자가 법 46③에 따른 신용카드매출전표 등을 발급받아 예정신고 또는 확정신고를 할 때에 제출하여 매입세액을 공제받지 아니하고, 법 57조에 따라 경정하는 경우로서 사업자가 발급받은 세금계산서 또는 신용카드매출전표 등을 해당 경정기관의 확인을 거쳐 그 경정기관에 제출하여 매입세액을 공제받는 경우

○ 가산세율: 발급받은 세금계산서 또는 신용카드매출전표 등에 적힌 공급가액 × 1%

바. 매출처별세금계산서합계표 불성실 가산세(법60⑥)

1) 매출처별세금계산서합계표 불성실 가산세

○ 과세대상

- 매출처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 때
- 제출한 매출처별세금계산서합계표의 기재사항 중 거래처별 등록번호 또는 공급가액의 전부 또는 일부가 적혀있지 아니하거나 사실과 다르게 적혀 있는 때 다만, 제출한 매출처별세금계산서합계표의 기재사항이 착오로 적힌 경우로서 사업자가 발급한 세금계산서에 따라 거래사실이 확인되는 부분의 공급가액에 대하여는 가산세대상 아님(법60⑥단서)

○ 가산세율: 공급가액의 × **0.5%**

* 2017.1.1.이후 거래분부터 1%에서 0.5%로 개정

* 2007.1.1.이후 법정신고기한 도래분부터 무신고자가 법정신고기한 경과 후 1월 이내에 세금계산서 합계표를 제출하는 경우 가산세 50% 경감

♧ 관련예규

- **종이세금계산서를 전자세금계산서 발급분으로 신고한 경우 가산세 적용**(부가-900, 2011.8.12)
  매출처별세금계산서합계표를 제출하지 아니하였거나, 제출한 매출처별 세금계산서합계표의 기재사항이 적혀 있지 아니하거나 사실과 다르게 적혀 있는 경우 공급가액의 100분의 1에 해당하는 금액을 납부세액에 더하거나 환급세액에서 빼는 것임

- **영수증발행사업자가 수정세금계산서를 잘못 발행한 경우 세금계산서합계표불성실가산세를 적용하는지**(부가-392, 2013.5.8)
  부가가치세법 시행령 제79조의2 제1항 제7호 및 같은 법 시행규칙 제25조의2에 따른 영수증발행사업자가 사업자가 아닌 수요자에게 세금계산서를 발급하고 이를 2012.2.2. 이전에 수정발급하면서 당초 세금계산서 작성일이 아닌 계약해제일을 발급일로 하여 수정세금계산서를 발행한 경우 「부가가치세법」 제22조 제4호는 적용하지 아니함

- **전자세금계산서 발급분을 전송하고 세금계산서합계표에 기재하지 않은 경우 가산세 적용**(부가가치세과-1058, 2010.8.13)

사업자가 전자세금계산서 발급분을 전송하고 부가가치세 신고 시 매출처별세금계산서합계표에 기재하지 않은 경우, 매출처별세금계산서합계표가산세는 적용되지 아니하는 것임.
다만 신고서 금액과 합계표 금액이 서로 달라 전산오류가 발생되어 사업자가 해명해야 하는 불편함이 발생하므로, 전자세금계산서를 발급하여 전송한 분도 매출처별세금계산서합계표 전자세금계산서 발급분으로 기재하여 제출하여야 하는 것임

- **국외거래에 대하여 세금계산서를 수수한 경우 가산세**(부가가치세과-4449, 2008.11.27)
국내외 다자간 거래시 국외거래에 해당하는 거래에 대하여 영세율세금계산서를 교부하여 신고한 경우 법 제22조 4항 및 5항의 가산세(매출·매입 합계표불성실)는 적용되지 아니함

2) 매출처별세금계산서합계표 지연제출 가산세

○ 과세대상

- 예정신고기간에 대한 매출처별세금계산서합계표를 확정 신고시 제출하는 경우
- 예정신고기간에 대한 매출처별세금계산서합계표를 확정 신고기간 내에 수정신고하여 제출하는 경우

○ 가산세율: 공급가액 × **0.3%**

* 2017.1.1.이후 거래분부터 0.5%에서 0.3%로 개정(법인은 2003년 2기분까지 10/1,000)

사. 매입처별세금계산서합계표 불성실 가산세(법60⑦)

○ 과세대상

- **법 39①2 단서**(세금계산서의 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 적히지 아니하였거나 사실과 다르게 적힌 경우에도 매입세액 공제를 적용하는 **영75** 규정 항목)에 따라 매입세액을 공제받는 경우로서 재화 또는 용역의 공급시기 이후에 발급받은 세금계산서로서 그 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고기한까지 발급받아 매입세액 공제받는 경우

[#표]**법 39①2 단서**에 따라 매입세액을 공제받는 경우(영75)[/표]

① 사업자등록을 신청한 사업자가 영 제11조제5항에 따른 사업자등록증 발급일까지의 거래에 대하여 해당 사업자 또는 대표자의 주민등록번호를 적어 발급받은 경우
② 발급받은 세금계산서의 필요적 기재사항 중 일부가 착오로 사실과 다르게 적혔으나 그 세금계산서에 적힌 나머지 필요적 기재사항 또는 임의적 기재사항으로 보아 거래사실이 확인되는 경우
③ 재화 또는 용역의 공급시기 이후에 발급받은 세금계산서로서 해당 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고기한까지 발급받은 경우
④ 전자세금계산서로서 국세청장에게 전송되지 아니하였으나 발급한 사실이 확인되는 경우
⑤ 전자세금계산서 외의 세금계산서로서 재화 또는 용역의 공급시기가 속하는 과세기간에 대한 확정신고기한까지 발급받았고, 그 거래사실도 확인되는 경우
⑥ 실제로 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받은 사업장이 아닌 사업장을 적은 세금계산서를 발급받았더라도 그 사업장이 법 제51조제1항에 따라 총괄하여 납부하거나 사업자 단위 과세 사업자에 해당하는 사업장인 경우로서 그 재화 또는 용역을 실제로 공급한 사업자가 법 제48조 및 제49조에 따라 납세지 관할 세무서장에게 해당 과세기간에 대한 납부세액을 신고하고 납부한 경우

- 매입처별세금계산서합계표를 제출하지 아니한 경우 또는 제출한 매입처별세금계산서합계표의 기재사항 중 거래처별 등록번호 또는 공급가액의 전부 또는 일부가 적혀 있지 아니하거나 사실과 다르게 적혀 있는 경우에는 매입처별세금계산서합계표에 따르지 아니하고 세금계산서 또는 수입세금계산서에 따라 공제받은 경우 다만, 매입처별세금계산서합계표를 수정신고·경정청구 및 기한후신고에 의하여 제출하는 경우와 매입처별세금계산서합계표의 거래처별 등록번호 또는 공급가액이 착오로 사실과 다르게 적힌 경우로서 발급받은 세금계산서에 의하여 거래사실이 확인되는 경우에는 가산세가 적용되지 아니함 (법60⑦2단서, 영108⑥)

- 제출한 매입처별세금계산서합계표의 기재사항 중 공급가액을 사실과 다르게 과다하게 적어 신고한 경우

○ 가산세율: 공급가액 × **0.5%**

* 2017.1.1.이후 거래분부터 1%에서 0.5%로 개정(법인은 2003년 2기분까지 2%)

♧ 관련예규

- **수정세금계산서를 받지 못한 경우 매입처별세금계산서합계표 불성실가산세 적용여부** (부가-930, 2014.11.24)

  공급받는 자가 수정세금계산서를 발급받은 경우에는 이를 매입처별세금계산서합계표에 기재하여 부가가치세를 신고납부하여야 하며, 공급받는 자에게 수정분 매입처별 세금계산서합계표 제출 의무 해태에 따른 책임이 없는 경우 매입처별세금계산서합계표 불성실가산세를 적용하지 아니하는 것임

- **상품권에 대한 매입처별세금계산서합계표 불성실 가산세 적용**(재부가-546, 2007.7.18)

  법 22조 제5항의 '매입처별세금계산서합계표의 기재사항 중 사실과 다르게 과다하게 기재하여 신고한' 의 의미는 정상적으로 교부받은 세금계산서상의 공급가액을 매입처별세금계산서합계표에 과다하게 기재하거나 사업과 관련 없는 세금계산서를 교부받아 매입처별세금계산서합계표에 기재한 경우를 말하는 것으로, 상품권의 경우 세금계산서 교부의무와 매입처별세금계산서합계표 제출에 대한 의무가 없는 거래로 합계표에 기재하여 부가가치세를 신고·납부하였다 하여도 매입처별세금계산서합계표의 기재사항 중 사실과 다르게 과다하게 신고한 것으로 볼 수 없으므로 매입처별세금계산서합계표 가산세 부과대상에 해당하지 않는 것임

- **부가가치세 과세거래에 해당하지 아니하는 거래에 대하여 세금계산서를 교부한 경우 적용되는 가산세 등** (부가-113, 2014.2.17)

부가가치세 과세대상이 아닌 거래를 과세대상으로 부가가치세를 거래징수하고 세금계산서를 발급 및 수취하여 매출(매입)처별 세금계산서합계표를 제출한 경우 사실과 다르게 과다하게 기재하여 신고한 것으로 볼 수 없으므로 부가가치세법 제60조 제6항 내지 제7항의 가산세가 적용되지 아니하는 것이나, 국세기본법 제47조의3 내지 제47조의4에 규정하는 가산세는 적용되는 것임

(다만, 사업자가 2014.1.1.개정 전 구 부가가치세법 제39조 제1항 제3호 및 같은 법 시행령 제76조에 따라 면세되는 재화 또는 용역(부가가치세가 과세되지 아니하는 재화 또는 용역을 포함함)을 공급받으면서 세금계산서를 발급받은 경우의 매입세액을 매출세액에서 공제하는 경우는 2013.2.15.이후부터 2013.12.31일까지 재화 또는 용역을 공급받는 분에 대하여만 적용하는 것임)

- **면세거래를 세금계산서로 발급받은 후 다시 수정세금계산서를 발급받는 경**우(부가-875, 2013.9.26)

  사업자가 부가가치세가 면제되는 재화를 공급받고 매입세금계산서를 발급받아 매입처별 세금계산서합계표에 제출한 후 공급자로부터 이를 수정한 세금계산서를 발급받아 제출하는 경우 「부가가치세법」 제60조제7항의 매입처별세금계산서합계표 가산세 부과대상에 해당하지 않는 것임

- **매입감액 세금계산서 누락시 세금계산서합계표 가산세 적용**(상담3팀-2125, 2006.9.12)

  공급자로부터 교부받은 거래취소분 수정세금계산서(매입감액 세금계산서)를 신고누락한 경우 매입처별세금계산서 제출불성실가산세가 적용되는 것임

- **교부의무 없는 세관장의 수입계산서를 교부받아 매입처별세금계산서합계표에 기재·제출한 경우 가산세 적용여부**(서삼46015-10657, 2002.4.23)

  부가가치세가 면제되는 재화의 수입에 대하여 수입계산서 교부의무가 없는 세관장이 수입계산서를 발행하고, 사업자가 교부받은 수입계산서를 매입처별세금계산서합계표에 기재하여 제출한 경우에는 법 제22조 제4항의 규정을 적용할 수 없는 것임

아. 현금매출명세서 및 부동산임대공급가액명세서 제출 불성실가산세(법60⑧)

○ 현금매출명세서(종전 수입금액 명세서) 제출 불성실가산세 과세대상

- 아래 사업자가 현금매출명세서를 제출하지 아니하거나 제출한 수입금액(현금매출을 말함)이 사실과 다르게 기재된 경우

[#표]현금매출명세서 제출 불성실가산세[/표]

제출대상 **업태**(법55)	제출대상 **업종**(영100)	적용시기	비고
제출대상 업종이 제출대상 업태에 포함되어 있어야 현금매출명세서 제출 대상임			
부동산업	부동산중개업	2009.2.4.이 속하는 과세기간부터	
	부동산임대업	2013.7.1. 이후 개시하는 과세기간부터 2013.12.31. 신고하는 분까지	2014.1.1.이후 신고하거나 결정·경정하는 분부터 **제출의무 없음**으로 재개정(법55②)
전문서비스업 과학서비스업 기술서비스업	간이과세배제업종[주1)] (영109②7)	2007.1.1. 이후 개시하는 과세기간부터	공인노무사업은 2010.7.1.이후 과세기간부터 수의사업은 2012.7.1. 이후 과세기간부터
보건업 (병원,의원만 해당)	병원, 의원	2012.7.1.이후 개시하는 과세기간부터	
그 밖의 개인서비스업	예식장업	2009.2.4.이 속하는 과세기간부터	
	산후조리업	2009.2.4.이 속하는 과세기간부터 2012.2.1.공급분까지	2012.2.2.이후 공급분부터 **면세전환으로** 제출의무 없음

* [주1)] 간이과세 배제 업종 중 변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 기술사업, 건축사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 수의사업만 해당
* 손해사정인업(금융보험업), 통관업(운수업), 도선사업(운수업), 약사업(도소매업), 한약사업(도소매업)은 현금매출명세서 제출의무자에서 제외
* 종전 수입금액명세서 제출 불성실가산세를 2010. 2기분부터 현금매출명세서 제출 불성실가산세로 적용(미제출 또는 부실기재 수입금액의 1%)
* 산후조리업은 2009.2.4.이 속하는 과세기간 공급분부터 2012.2.1. 공급분까지 현금매출명세서 제출의무 있고 2012.2.2.이후 공급분부터 면세전환으로 제출의무 없음(구법영67의2, 2012.2.2.개정)
* 수의사업(전문, 과학 및 기술서비스업에 해당), 보건업(병원,의원으로 한정)은 2012.2기 공급분부터 적용(구 법20의2, 구법 영67의2, 구법 영74②7 개정)
* 현금매출명세서 제출대상 사업은 구 부가세법 시행령 제74조 제2항 제7호에 규정한 사업 중 사업서비스업, 그 밖의 개인서비스업 및 부동산업에 해당하는 것이 그 대상이 되는 것임(재부가-586, 2010.09.01)

☞ 2012.7.1. 공급분부터 전문, 과학 및 기술서비스업, 보건업, 기타 개인서비스업 및 부동산업으로 개정(법20의2①)

○ 부동산임대공급가액명세서 제출 불성실가산세 과세대상

- 부동산임대업자가 부동산임대공급가액명세서를 제출하지 아니하거나 제출한 수입금액이 사실과 다르게 기재된 경우(2010년 2기분부터 적용)

○ 가산세율: 미제출 및 사실과 다르게 제출한 금액 × 1% (2010년 2기부터)

* 종전 수입금액명세서 제출 불성실가산세율은 0.5%(2007.1기 ~ 2010년 1기까지)

♧ 관련예규

- **전문직사업자의 현금매출명세서 제출 대상범위**(재부가-586, 2010.9.1)
  현금매출명세서 제출 대상이 되는 사업은 「부가가치세법」 제20조의2에 따라 같은 법 시행령 제74조 제2항 제7호에 규정한 사업 중 "사업서비스업, 그 밖의 개인서비스업 및 부동산업"에 해당하는 것이 그 대상이 되는 것임
  ⇒ 2012.7.1. 공급분부터 전문, 과학 및 기술서비스업, 보건업, 기타 개인서비스업 및 부동산업으로 개정(법20의2①)

- **영세율적용대상거래인 국외제공용역에 대하여 현금매출명세서를 제출하여야 하는지 여부**
  (서면부가2015-22266, 2015.02.17)
  부가가치세법 시행령」 제109조 제2항 제7호에 해당하는 사업자는 「같은 법」 제55조에 따라 부가가치세 예정신고 또는 확정신고시 현금매출명세서를 제출하여야 하는 것임

- **부동산임대공급가액명세서의 내용을 사실과 다르게 기재한 경우**(재부가-411, 2010.6.24)
  부동산임대공급가액명세서의 임대사항, 임대면적, 임차인 인적사항 및 임대차계약내용을 사실과 다르게 기재한 경우에도 그에 해당하는 수입금액에 대하여 가산세 부과하는 것임

자. 신고불성실가산세(국세기본법 제47조의2,47조의3)

* 2012.1.1. 이후 개시 과세기간부터 영세율신고불성실가산세를 국세기본법으로 이관·개정

1) 과세대상

○ 예정신고·확정신고를 하지 아니하거나 신고한 납부할 세액이 신고하여야 할 세액에 미달하거나 신고한 환급받을 세액이 신고하여야 할 환급세액을 초과하는 때에는 그 신고하지 아니한 납부세액(미달하게 신고한 경우에는 그 미달한 납부세액) 및 초과하여 신고한 환급세액(2007년 이후 부당한 방법으로 무·과소·초과환급 신고한 경우 가산세 중과)

○ 영세율신고불성실 ⇒ 2012.1.1.부터 부가가치세법에서 국세기본법으로 이관하여 개정

- 영세율이 적용되는 과세표준을 신고를 하지 아니하거나 신고한 과세표준이 신고하여야 할 과세표준에 미달하는 때에는 그 신고하지 아니한 과세표준(미달하게 신고한 경우에는 그 미달한 과세표준)
- 영세율 과세표준을 신고하였으나 영세율 첨부서류를 제출하지 아니한 경우
- 제출한 수출실적명세서, 내국신용장·구매확인서 전자발급명세서, 영세율첨부서류제출명세서의 기재사항이 착오로 기재되었으나 관련 증명자료 등에 의하여 그 사실이 확인되는 경우에는 이를 적용하지 아니함(국세기본법 시행령 제27조의2 ②)

2) 적용방법: 무(과소·초과환급)신고 가산세와 영세율신고불성실 가산세를 합한 금액

○ 무신고 가산세: 법정신고기한 내 과세표준 신고서를 제출하지 아니한 경우

○ 과소신고 가산세: 법정신고기한 내 신고한 납부세액이 과소 신고된 경우

○ 초과환급신고 가산세: 법정신고기한 내 신고한 환급세액이 초과환급 신고된 경우

☞ 과소신고한 납부세액과 초과신고한 환급세액을 합한 금액에 가산세율을 적용(국세기본법47의3①): 환급신고를 하였으나 납부할 세액이 있는 경우 환급세액에 대하여는 초과환급신고가산세를, 납부할 세액에 대하여는 과소신고가산세를 적용한다.

○ 영세율신고불성실 가산세: 법정신고기한 내 무신고·과소신고 영세율과세표준 또는 첨부서류를 제출하지 아니한 경우

3) 가산세율

1) 2015년 1기 과세기간부터

○ **적용대상금액**: 무신고·과소신고 납부세액(가산세와 이자상당가산액은 제외하고, 세액공제·세액감면과 기납부세액은 차감한 금액임)(국세기본법 47의2①,②, 47의3①,②)

☞ 2012년 1기부터 2014년 2기까지: 부가가치세법에 따른 납부세액

- 국세기본법47의2 무신고, 47의3 과소신고·초과환급신고의 2015.1.1. 개정규정 중 수입되는 재화에 부과되는 부가가치세에 관한 개정규정은 2015.7.1.이후 수입신고하는 분부터 적용. 부칙10⑨

- 법45③ 단서에 따른 대손세액에 대해서는 무신고가산세 및 과소신고·초과환급신고가산세 적용하지 아니함(국세기본법47의2④, 47의3④)

- 부정행위로 무신고한 경우 부정 무신고와 일반 무신고 부분을 구분하지 않고 전체 대상세액의 40%를 적용함(국세기본법47의2①)

- 과소신고·초과환급신고는 부정과소와 일반과소를 구분하여 적용(국세기본법47의3①)

☞ 부정과소와 일반과소를 구분하기 곤란한 경우(국세기본법시행령27의2③ 2015.2.3.)

* 부정 과소신고 납부세액 = 과소신고 납부세액 등 × $\frac{\text{부정 과소신고한 과세표준}}{\text{과소신고한 과세표준}}$

- 부가가치세법에 따른 사업자가 아닌 자가 환급세액을 신고한 경우에도 과소신고·초과환급신고 가산세 적용함(국세기본법47의3③)

- 2015년 1기부터 법53의2에 따라 전자적 용역을 공급하는 자가 부가가치세를 납부하여야 하는 경우 무신고 및 과소신고·초과환급신고가산세 규정을 적용하지 아니함(국세기본법47의2③1, 47의3⑥)

○ **부정** 무·과소신고 및 초과환급 신고: **부정** 무신고·과소신고 납부세액 및 초과신고 환급세액 × **40/100(60/100)**(국세기본법47의2①1, 47의3①1)

* 2015년 1기 과세기간부터 국제거래에서 발생한 부정행위 60/100 적용

○ **일반 무신고**: 납부세액 × **20/100**

○ **일반** 과소신고 및 초과환급 신고: (과소신고 납부세액 + 초과신고 환급세액) × **10/100**

○ **영세율신고불성실**: 무신고·과소신고 영세율과세표준 또는 첨부서류 미제출 영세율과세표준 × **5/1000**(2012.1.1.이후 개시 과세기간부터 국세기본법으로 이관하고 가산세율을 1%에서 0.5%로 인하)

2) 2007년 이후

○ **적용대상금액**: 부가가치세법 제17조 및 제26조 제2항의 규정에 의한 납부세액

○ **부당** 무·과소신고 및 초과환급 신고: **부당** 무·과소 납부 및 초과환급 신고세액 × **40/100**

○ **일반 무신고**: 납부세액 × **20/100**

○ **일반** 과소신고 및 초과환급 신고: **일반** 과소납부 및 초과환급 신고세액 × **10/100**

※ 사기나 그 밖의 부정한 행위(**부정행위**)란 조세범처벌법 제3조 제6항 각 호의 어느 하나에 해당하는 행위를 말한다(국세기본법시행령 제12조의2 제1항, 2012.2.2.개정)

① 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장

② 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취

③ 장부와 기록의 파기

④ 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐

⑤ 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위 또는 계산서, 세금계산서 또는 계산서합계표, 세금계산서합계표의 조작

⑥ 조세특례제한법 제24조 제1항 제4호에 따른 전사적 기업자원관리설비의 조작 또는 전자세금계산서의 조작

⑦ 그 밖에 위계(僞計)에 의한 행위 또는 부정한 행위

♧ 관련예규

- **면세사업자가 환급신고한 경우 초과환급신고 가산세 적용여부**(징세과-1117, 2012.10.19)
  주택신축판매업을 시작하면서 건축물 신축에 대한 매입세금계산서에 대해 부가가치세 확정신고 시 환급신청하였으나 관할세무서의 환급조사 시 면세사업자로 확인되어 환급 보류된 경우 2012.1.1.이후 최초로 개시하는 과세기간분부터는 국세기본법 제47조의3 제3항에 따라 초과환급신고가산세가 적용됨

- **과소신고가산세 및 초과환급신고가산세 적용여부**(기획재정부 조세정책과-8, 2011.1.3)
  납세자가 부가가치세 확정신고시 납부세액은 정상적으로 신고하였으나, 예정신고시 환급받은 세액을 예정신고 미환급세액으로 공제함으로써 환급받을 세액을 신고한 경우, 과소신고가산세는 적용하지 아니하나 초과환급신고가산세는 적용하는 것임

- **과소신고가산세 적용시 경감세액 반영여부**(법규과-700, 2011.6.1)
  일반택시 운송사업자가 부가가치세 과세표준을 과소신고하여, 과소신고가산세를 계산하는 경우 국세기본법 제47조의3에 의한 과세표준 또는 산출세액은 부가가치세법 제17조 및 제26조 제2항에 따른 납부세액을 말하는 것으로 경감세액을 차감하지 아니한 세액임

- **영세율 과세표준 과다 신고시 영세율신고불성실 가산세 적용 안됨**(부가46015-1233, 2000.05.29)
  영세율 첨부서류를 정상적으로 제출하였으나, 그 신고한 과세표준이 신고하여야 할 과세표준보다 과다하게 신고한 경우에는 영세율신고불성실가산세가 적용되지 아니함

- **영세율 과세표준 신고누락, 영세율 첨부서류 제출한 경우**(부가-1352, 2011.10.31)
  부가가치세 예정신고서 또는 부가가치세 확정신고서를 작성할 때 영세율이 적용되는 과세표준을 과세표준란에 기재하지 않았으나 영세율 첨부서류를 제출한 경우에는 영세율 신고불성실가산세를 적용하지 아니하는 것임.

차. 납부·환급 불성실가산세(국세기본법 제47조의4)

○ 과세대상
- 예정신고·확정신고 규정에 의하여 납부하지 아니하거나 납부한 세액이 납부하여야 할 세액에 미달하거나 환급받은 세액이 환급받아야 할 세액을 초과하는 경우
  * 2012.1.1.이후 과세기간부터 부가가치세법에 따른 사업자가 아닌 자가 환급받은 경우에도 적용함(국세기본법47의4②**개정**)
  * 2007.2.28.이후 월별조기환급신고자가 초과환급 받은 경우 납부·환급불성실가산세가 부과됨

○ 가산세율: 3/10,000
- 무·과소 납부세액 × 납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간 × 3/10,000
- 초과환급세액 × 환급받은 날의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간 × 3/10,000

○ 가산세를 적용하지 아니하는 경우
- 과세기간을 잘못 적용하여 신고납부한 경우, 실제 신고납부한 날에 실제 신고납부한 금액 범위에서 당초 신고납부하였어야 할 과세기간에 대한 국세를 자진납부한 것으로 봄(단, 부정 무신고 또는 부정 과소신고·초과환급신고 제외)(국세기본법47의4⑥, 2012.1.1.이후 과세기간부터 적용)
- 사업자가 납부기한까지 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니함(국세기본법47의4③1호 개정 → 2015.1.1. 국세기본법47의4⑦을 삭제하고 국세기본법47의4③1호로 편입하면서 「납부·환급불성실가산세를 적용할 때 부가가치세를 납부한 것으로 본다」를 「납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니한다」로 **개정,** 2012.1.1.이후 과세기간부터 적용)
- 법45 ③ 단서에 따른 대손세액에 대해서는 납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니함(국세기본법47의4③2)
- 법53의2에 따라 전자적 용역을 공급하는 자가 부가가치세를 납부하여야 하는 경우 납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니함(국세기본법47의4③3)(2015년 2기부터 적용)

♧ 관련예규

- **2개 이상의 다른 사업장을 가지고 있는 사업자가 착오로 한 사업장으로 신고납부한 경우**
  (부가-118, 2013.2.4)

부가가치세법에 따른 사업자가 같은 법에 따른 납부기한까지 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우 부가가치세법 제22조 제4항 및 제5항, 국세기본법 제47조의2를 적용하는 것임

- **총괄납부 승인없이 지점 매입을 본점으로 신고한 경우**(상담3팀-2241, 2006.9.25)
  2 이상의 사업장이 있는 사업자가 총괄납부 승인을 얻지 아니하고 지점 매입액을 본점 매입액으로 본점 매출액을 지점 매출액으로 잘못 신고·납부한 경우 과소납부 또는 과다 공제받은 사업장은 납부불성실 가산세를 적용하는 것임
  ⇒ (개정) 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 납부한 것으로 봄(2012.1.1. 이후 과세기간부터 적용)
  ⇒ (재개정) 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 납부·환급불성실가산세를 적용하지 아니함(2015.1.1. 이후부터 적용)

- **총괄납부 승인 없이 총괄납부한 경우 가산세**(부가46015-336, 2000.2.16)
  2 이상의 사업장이 있는 사업자는 사업장마다 납부해야 하며, 총괄납부 승인없이 총괄납부한 경우 납부불성실 가산세 적용됨
  ⇒ (개정) 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 납부한 것으로 봄(2012.1.1. 이후 과세기간부터 적용)
  ⇒ (재개정) 어느 사업장에 대한 부가가치세를 다른 사업장에 대한 부가가치세에 더하여 신고납부한 경우에는 납부,환급불성실가산세를 적용하지 아니함(2015.1.1. 이후부터 적용)

카. 대리납부불성실 가산세(국세기본법47의5)

○ 가산세율(2011.12.31.까지는 미납세액의 10%)
- (무·과소납부세액× 3%) + (무·과소납부세액× 납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간× 3/10000)
  * 대리납부불이행시 미납세액의 10% 한도
- 법34②을 삭제하고 국세기본법 제47조의5 로 이관
· 2012.01.01. 이후 징수하여 납부할 의무가 발생하는 분부터 적용
· 가산세 구조: 3% ≦ 무·과소납부세액× 미납일수× 3/10000 ≦ 10%
(이유) 신고불성실가산세 역할을 병행하기 때문에 3%부터 시작됨

3. 가산세의 감면 및 한도

가. 가산세의 감면 등(국세기본법 제48조)

1) 가산세의 면제

○ 아래의 어느 하나에 해당하는 경우 가산세를 부과하지 아니함

- 가산세의 부과 원인이 국세기본법 제6조 제1항의 기한연장 사유에 해당하는 경우
- 납세자가 의무를 불이행한 것에 대하여 정당한 사유가 있는 경우

2) 가산세의 감면

○ 법정신고기한 지난 후 수정신고 한 경우(6월 이내 50%, 1년 이내 20%, 2년 이내 10%)

- 과소신고 가산세, 초과환급신고 가산세 및 영세율과세표준신고불성실 가산세(근거: 국세기본법 제48조 제2항 제1호 괄호 규정)
  * 2014.12.31.이전에 수정신고서를 제출하는 분까지는 수정신고서 제출과 동시에 **납부**를 해야 신고불성실가산세를 감면받을 수 있었고, 2015.1.1.이후 수정신고서를 제출하는 분부터는 **세액을 납부하지 아니하고 수정신고서만 제출하는 경우에도** 신고불성실가산세를 감면받을 수 있도록 개정하여 성실신고 분위기 조성에 기여함.(국세기본법 제46조 제2항 2015.1.1.삭제)
  * 경정할 것을 알고 수정신고한 경우 감면배제(조사에 착수한 것을 알거나 과세자료 해명 통지를 받고 수정신고한 경우이며,과세자료 해명 통지는 2013.2.15.이후 수정신고하는 분부터 적용, 국세기본법 시행령 제29조에 사유열거)

○ 무신고자가 법정신고기한 경과 후 기한후 신고하는 경우 무신고가산세 감면

- 1개월 이내 50% 감면(2007.1.1.이후 기한후 신고하는 분부터 적용), 1개월 초과 6개월 이내 20% 감면(2011.1.1.이후 기한후 신고하는 분부터 적용)
  * 2014.12.31.이전에 기한후 신고서를 제출하는 분까지는 기한후 신고서 제출과 동시에 **납부**를 해야 신고불성실가산세를 감면받을 수 있었고, 2015.1.1.이후 기한후 신고서를 제출하는 분부터는 **세액을 납부하지 아니하고 기한후 신고서만 제출하는 경우에도** 신고불성실가산세를 감면받을 수 있도록 개정하여 성실신고 분위기 조성에 기여함(국세기본법 제48조 제2항 제2호)
  * 2012.1.1. 이후 신고분부터 결정할 것을 알고 기한후 신고하는 경우 감면배제(조사에 착수한 것을 알고 기한후신고한 경우임. 국세기본법 시행령 제29조에 사유열거)
  * 영세율신고불성실가산세도 기한후 신고하는 경우 감면 적용됨(2012.1.1. 이후 개시하는 과세기간에 대한 신고분부터 적용) (근거 : 국세기본법 제48조 제2항 제2호 괄호 규정)

○ 아래의 어느 하나에 해당하는 경우 가산세를 50% 감면함

- 납부·환급불성실 가산세: 과세전적부심사 결정·통지기간에 그 결과를 통지하지 아니하여 해당 기간에 부과되는 가산세
- 제출 등의 의무위반 가산세: 세법에 따른 제출, 신고, 가입, 등록, 개설의 기한이 지난 후 1개월 이내에 해당 세법에 따른 제출 등의 의무를 이행하는 경우
  (미등록·세금계산서합계표·현금매출명세서·부동산임대공급가액명세서미제출 가산세 등)

나. 가산세 한도(국세기본법 제49조)

○ 과세기간 단위로 아래의 어느 하나에 해당하는 가산세에 대하여 **종류별로 각각 5천만원(「중소기업기본법」 제2조 제1항에 따른 중소기업이 아닌 기업은 1억원)**을 한도로 함(단,

고의적으로 위반한 경우 한도 없음)

- 부가가치세법 제60조 제1항(법 제68조 제2항에서 준용되는 경우 포함), 제2항 제1호·제3호부터 제5호까지 및 제5항부터 제8항까지의 가산세

  * 미등록, 세금계산서발급불성실, 경정기관의 확인을 거쳐 제출한 신용카드매출전표 등, 매출(매입)세금계산서합계표불성실, 현금매출명세서 또는 부동산임대공급가액 명세서 미제출·부실기재 가산세

♧ 관련예규

- **예정 누락분 확정신고시 영세율신고불성실 가산세 감면**(징세과-12, 2009.8.27)

  예정신고 누락한 영세율 과세표준을 예정신고누락분으로 확정신고하면서 첨부서류를 제출하는 경우에 영세율과세표준 신고불성실 가산세의 50%를 감면받을 수 있는 것임

- **변경전 해석사례에 근거하여 무신고한 경우 가산세감면의 정당한 사유 인지 여부**

  (서면법규-1321, 2014.12.16)

  가산세의 감면은 납세자가 의무를 불이행한 것에 대하여 정당한 사유가 있는 때에는 해당가산세를 부과하지 아니하나 과세관청의 변경전 해석사례를 근거로 하여 의무불이행을 한 경우 가산세 감면의 정당한 사유에 해당하지 아니함

제14장 간이과세

[#표]간이과세[/표]

사업규모가 영세한 개인사업자에 대하여 납세의무이행의 편의를 도모하고 세부담을 완화하기 위하여 업종별 부가가치율에 따라 간편한 방법으로 부가가치세 납세의무를 이행할 수 있도록 한 제도입니다.

○ 일반과세자와 간이과세자의 비교

[#표]일반과세자와 간이과세자의 비교[/표]

구 분	일 반 과 세 자	간 이 과 세 자
대상사업자	간이과세자가 아닌 개인과세 사업자와 법인과세사업자	직전 과세기간 공급대가 4,800만원 미만인 개인사업자(간이과세 배제대상 제외)
과세기간	1기 : 1월 1일 ~ 6월 30일 2기 : 7월 1일 ~ 12월 31일	1월 1일 ~ 12월 31일 (2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정)
과세표준	공급가액	공급대가(부가가치세 포함금액)
세율	10%, 0%(영세율)	업종별 부가가치율 × 10%, 0%(영세율)
거래징수	의무 있음(법31조)	별도 규정 없음(부가-718, 2012.6.22)
납부세액	매출세액 - 매입세액 - 공제세액	과세표준(공급대가) × 당해 업종별 부가가치율 × 10% - 공제세액
세금계산서발급	원칙적으로 세금계산서 발급 영수증도 발급가능	영수증만 발급 (세금계산서 발급 불가)
매입세액	전액 매입세액으로 공제	매입세액 × 업종별 부가가치율 (5%~30%)을 곱한 금액을 공제
예정신고납부	법인 : 반드시 예정신고 개인 : 예정고지 및 조기환급 등 예정신고 (20만원 미만 등 예정고지 생략)	예정고지 및 사업부진 등 일부 예정신고 가능 (20만원 미만 등 예정고지 생략)
납부의무 면제	적용대상 아님	해당 과세기간 공급대가 2,400만원 미만인 경우 납부의무 면제 (재고납부세액 제외)
가산세	세금계산서 관련 가산세 있음 미등록시 : 공급가액의 1%	세금계산서 관련 가산세 없음 미등록시 : 공급대가의 0.5%
기장	장부에 의하여 기장	발급받았거나 발급한 세금계산서 또는 영수증으로 갈음

1. 간이과세의 적용 및 배제(법61)

직전 연도의 재화와 용역의 공급에 대한 대가(부가가치세 포함한 금액이며 "공급대가"라 함)가 4,800만원에 미달하는 개인사업자 중 간이과세 배제대상이 아닌 사업을 하는 자를 말한다.

가. 간이과세 대상

○ 직전 연도 공급대가의 합계액이 4,800만원(과·면세 겸업자의 경우 과세사업의 공급대가)에 미달하는 개인사업자

* 간이과세자의 과세기간: 1.1. ~ 12.31.(2013.1.1. 이후 개시하는 과세기간부터 간이과세자의 과세기간을 개정)

○ 휴업자 및 신규사업자(사업을 양수한 사업자 포함)는 신고금액을 12월로 환산한 금액이 4,800만원에 미달하는 경우(법61②,영109③)

- 사업 개시전 등록자는 사업개시일부터 사업월수 계산(1월 미만의 단수는 1월로 계산)

[#표]환산 산식[/표]

공급대가 = (사업개시일 ~ 12.31 공급대가 합계액) ÷ 해당월수 × 12월

나. 간이과세 배제

○ 일반과세가 적용되는 사업장을 보유하고 있는 사업자는 모든 사업장에 대하여 간이과세 배제(법61①1)

[#표]간이과세 배제대상 사업자(영109 ②, 규칙71)[/표]

간이과세 배제업종	비 고
광업	전부
제조업	- 제조업 중 간이과세 가능업종 · 과자점업, 도정업·떡류 제조업 중 떡방앗간 · 양복·양장·양화점업 · 자기가 공급하는 재화의 50/100 이상을 최종소비자에게 공급하는 사업으로서 국세청장이 지정한 것 ☞ 국세청 고시 제2015-49호(2015.8.24)
도매업	소매업 겸업시 그 소매업도 간이과세 배제사업에 포함 (단, 재생용재료 수집 및 판매업은 간이과세 적용가능)
부동산 매매업	전부
과세유흥장소 영위사업자 중 기획재정부령이 정하는 사업자	특별시·광역시·특별자치시·행정시 및 시 지역(다만, 광역시·특별자치시·행정시 및 도농복합형태의 시 지역의 읍·면지역은 제외) 및 국세청장이 간이과세 배제지역으로 고시한 곳에서 과세유흥장소를 영위하는 사업

간이과세 배제업종	비 고
부동산 임대업	특별시,광역시(읍·면 지역 제외),특별자치시·행정사·시(읍·면 지역 제외)지역에 소재하는 부동산 임대업으로서 국세청장이 정하는 규모 이상의 부동산 임대업 ☞ 국세청 고시 제2017-27호, 2017.12.7.
전문적 인적용역 제공사업	변호사업, 심판변론인업, 변리사업, 법무사업, 공인회계사업, 세무사업, 경영지도사업, 기술지도사업, 감정평가사업, 손해사정인업, 통관업, 기술사업, 건축사업, 도선사업, 측량사업, 공인노무사업, 의사업, 한의사업, 약사업, 한약사업, 수의사업
일반과세자로부터 사업을 포괄적으로 양수한 사업	다만, 2014.2.21.이후 간이과세자로 변경하는 분부터 영109②8호를 제외한 각 호에 해당하지 아니하는 경우로서 사업을 양수한 이후 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하는 경우는 간이과세자로 전환할 수 있도록 함(2014.2.21. 영109②8단서 신설)
전전연도 기준 복식부기의무자가 경영하는 사업	- 소득세법 시행령 제208조 제5항에 해당하지 아니하는 개인사업자 - 소득세법 시행령 제208조 제5항 적용 시 · 제1호 중 해당 과세기간은 해당 과세기간 또는 직전 과세기간으로 함 · 제2호 중 직전 과세기간은 전전 과세기간으로 함 · 수입금액(결정 또는 경정으로 증가된 수입금액을 포함)의 합계액은 수입금액(결정 또는 경정으로 증가된 수입금액을 포함하되, **과세유형 전환일 현재 폐업한 사업장의 수입금액은 제외**함)의 합계액으로 함.(2015.2.3.개정) · 결정·경정, 수정신고로 수입금액이 증가하여 전전연도 기준 복식부기의무자에 해당하게 되는 경우에는 그 결정·경정, 수정신고한 날이 속하는 과세기간까지는 전전연도 기준 복식부기의무자로 보지 아니한다.
둘 이상 사업장 보유자의 사업장 공급대가 합계 4,800만원 이상	2011.07.01. 이후 최초로 개시하는 과세기간부터 적용
국세청장이 정하는 기준에 해당하는 것	☞ 국세청 고시 제2017-27호,2017.12.7.

* 아래의 경우에는 간이과세 적용 대상

① 간이과세 사업장이나 일반과세 사업장이 공동사업자인 경우(구성원이 같은 경우 제외)

② 간이과세 사업장이 개인택시(602201,602203), 개인용달(602307), 도로화물(602309),개인화물(602301), 이용업(930201), 미용업(930203)⇒ 조특법 제106조 제5항

다. 간이과세 적용

○ 기존 사업자

- 일반과세자로 간이과세 배제업종 이외의 사업자 중 수입금액이 4,800만원에 미달하는 사업자에 대하여 관할세무서장이 과세유형 전환함

○ 신규사업 개시자(법61③,④)

- 사업자등록 신청시 사업자등록 신청서의 간이과세자란에 체크하여 신고
- 간이과세 적용신고를 한 개인사업자는 최초의 과세기간에는 간이과세자로 한다(간이과세 배제사업 영위자, 간이과세 적용 미신고자는 일반과세 적용)

* 사업자등록 지연 신청의 경우 신청일 현재 매출액**(연환산 금액)**이 간이과세기준금액을 초과한 것이 **명백한 경우에는 간이과세를 배제함** (부가-4073, 2008.11.10)

○ 미등록 사업자의 과세유형(법61⑤)

- 미등록 개인사업자로서 사업을 시작한 날이 속하는 연도의 공급대가의 합계액이 간이과세에 해당되는 경우 최초의 과세기간은 간이과세자로 한다(간이과세배제대상 제외)

라. 과세유형의 변경

○ 신고(경정)된 수입금액이 간이과세 기준금액을 초과하는 경우 일반과세자로 과세유형이 변경됨

[#표]과세유형의 전환시기[/표]

구 분	대상 수입금액	유형전환일	비 고
기 존 사 업 자	1. 1 ∽ 12.31	미달.이상이 되는 해의 다음해의 7.1	법62 ①
신규사업자	개업일 ∽ 12.31	최초로 개시한 해의 다음해의 7.1	법62 ②
경정의 경우	경정한 과세표준이 기준금액 이상인 경우	경정일이 속하는 다음 과세기간 개시일	법61 ⑥
	납부세액은 유형전환 시기와 관계없이 **법63⑥, 영111⑧**에서 규정한 대로 계산하여 추징함		
간이과세 배제업종을 추가하는 경우		간이배제 업종을 추가하는 다음 과세기간 개시일	영110 ④
일반과세 사업장(기준사업장)을 신설하는 경우		다음 과세기간 개시일	영110 ⑦
일반과세 사업장(기준사업장)을 폐업하는 경우 기존 간이과세대상 사업장		다음 연도 개시일	영110 ⑧
간이과세포기외 사업장		포기하여 일반과세 적용 과세기간의 다음 과세기간 개시일	영110 ⑥
전전연도 기준 복식부기의무자가 경영하는 사업 (영109 ② 10)	전전연도 수입금액 기준으로 복식부기의무자 판단기준 적용	매년 1.1자로 연1회 전환 (단, 최초 법 적용은 2011.7.1자 전환)	면세수입금액을 포함하여 판정 (부가-1183, 2011.10.04)

* 일반과세사업장(기준사업장)의 보유로 타 간이과세사업장이 일반과세가 적용된 사업자가

기준사업장을 폐업한 경우, 타 간이과세 적용 대상 사업장은 기준사업장의 폐업일이 속하는 연도의 다음 연도부터 간이과세가 적용됨(영110⑧)

* 영109 ② 10호에 따라 간이과세가 적용되지 아니하는 복식부기의무자의 전전 과세기간의 수입금액 합계액에는 과세유형전환일 현재 폐업한 사업장의 수입금액은 포함되지 아니하는 것임(재부가-398, 2011.06.24) (영109②10)
* 공동사업장과 단독사업장이 있는 경우 공동사업장은 공동사업장의 수입금액만으로 판단하고, 단독사업장은 단독사업장의 수입금액의 합계액으로만 판단함. 다만, 공동사업장의 구성원이 동일한 공동사업장이 여러개인 경우 구성원이 동일한 공동사업장의 수입금액 합계액으로 판단함

○ 간이과세 및 일반과세의 적용시기(기간) 개정**(2014년 법62 개정)**

- 법61조에 따라 간이과세자에 관한 규정이 적용되거나 적용되지 아니하게 되는 기간은 1역년의 공급대가가 영109조 제1항의 규정에 의한 금액(4,800만원)에 미달되거나 그 이상이 되는 해의 **다음해의 7월 1일부터 그 다음해의 6월 30일까지**로 함. 다만, 신규로 사업을 시작한 경우에는 최초로 사업을 개시한 해의 **다음해의 7월 1일부터 그 다음해의 6월 30일까지**로 함.

* 법62조 개정 규정은 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달·이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1. 공포 부칙 제3조)

* **2013년**의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 **2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 일반과세자가 적용되는 경우**로서 **2014년**의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 간이과세자가 적용되는 경우에는 **간이과세의 적용기간**을 **2016.1.1.부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1. 공포 부칙 제7조 ①)

* **2013년**의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 **2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 간이과세자가 적용되는 경우**로서 **2014년**의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 일반과세자가 적용되는 경우에는 **일반과세의 적용기간**을 **2016.1.1.부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1. 공포 부칙 제7조 ②)

(예) ① 2013년 공급대가 4,800만원에 미달되거나 이상이 되는 경우
- 유형전환 일자: 2015.1.1.
- 과세유형(간이 또는 일반)이 적용되는 기간: 2015.1.1.~ 2015.12.31.

② 2014년 중 간이과세자로 신규 사업자등록하고, 2014년의 공급대가 4,800만원 이상이 되는 경우
- 유형전환 일자: 2015.7.1.
- 일반과세자가 적용되는 기간: 2015.7.1.~ 2016.6.30.

○ 휴업, 신규, 사업을 양수한 사업자의 경우

- 직전 과세기간에 신규로 사업을 시작한 개인사업자는 사업개시일로부터 과세기간 종료일까지의 공급대가의 합계액을 12개월로 환산한 금액을 기준으로 하여 미달여부를 판정하며 1개월 미만의 단수가 있는 때에는 이를 1개월로 한다.(법61②)

* 법61②의 개정규정에도 2013.1.1.이 속하는 과세기간의 직전 과세기간은 직전연도의 제1기 및 제2기 과세기간 모두로 함(2013.1.1.공포 법률 제11608호 부칙 제11조)

- 직전 1역년 중 휴업하거나 신규로 사업을 시작한 사업자나 사업을 양수한 사업자인 경우에는 휴업기간, 사업 개시 전의 기간이나 사업 양수 전의 기간을 제외한 나머지 기간에 대한 재화 또는 용역의 공급대가의 합계액을 12개월로 환산한 금액을 기준으로 하며, 휴업한 개인사업자인 경우로서 직전 1역년 중 공급대가가 없는 경우에는 신규로 사업을 시작한 것으로 본다. 이 경우 1개월 미만의 끝수가 있으면 1개월로 한다.(영109③)

  * 사업을 양수한 사업자의 경우는 2014.2.21.이후 간이과세자로 변경하는 분부터 적용

○ 과세유형의 변경통지(영110 ①,②,③)

- 간이과세자에 관한 규정이 적용되거나 적용되지 아니하게 되는 경우 과세기간 개시 **20일전까지** 그 사실을 **통지**하여야 하며, 간이과세자로 변경되는 경우 통지를 요하지 않음 **(단, 부동산임대업은 통지하여야 함)**

  * 일반과세자로 변경되는 경우는 반드시 통지하여야 함

- 사업자등록증을 정정하여 과세기간 개시 당일까지 발급하여야 함

<2013년 법62 개정>

○ 법61조의 규정에 의하여 간이과세자에 관한 규정이 적용되거나 적용되지 아니하게 되는 기간은 1역년의 공급대가가 영109조 제1항의 규정에 의한 금액(4,800만원)에 미달되거나 그 이상이 되는 해의 **다음 다음해의 1월 1일부터** 12월 31일까지로 함. 다만, 신규로 사업을 개시한 경우에는 최초로 사업을 개시한 해의 **다음 다음해의 1월 1일부터** 12월 31일까지로 함

* 법62조 개정 규정은 2013.2.15.이 속하는 과세기간부터 적용(2013.2.15.부칙 제8조)

(예) 2013년 공급대가 4,800만원에 미달되거나 이상이 되는 경우

☞ 유형전환 일자: 2015.1.1.

☞ 과세유형(간이 또는 일반)이 적용되는 기간: 2015.1.1.~ 2015.12.31.

* 간이과세 및 일반과세 적용시기 특례(2013.2.15.공포 대통령령 제24359호 부칙 제10조)

- 이 영 시행일(2013.2.15) 직전 1역년의 공급대가가 4,800만원에 미달되거나 그 이상이 되어 법61조에 따라 간이과세자에 관한 규정이 적용되거나 적용되지 아니하게 되는 경우 **그 적용기간은** 법62조 개정 규정에도 불구하고 **2013.7.1.부터 2014.12.31.까지**로 함

(예) 2012년 공급대가 4,800만원에 미달되거나 이상이 되는 경우

☞ 유형전환 일자: 2013.7.1.

☞ 과세유형(간이 또는 일반)이 적용되는 기간: 2013.7.1.~ 2014.12.31.

마. 간이과세의 포기(법70,영116)

○ 간이과세자 **또는 법 제62조에 따라 간이과세자에 관한 규정을 적용받게 되는 일반과세자(공급대가 기준 유형전환)가** 일반과세자에 관한 규정을 적용 받고자 하는 경우에는 그 적용을 받고자 하는 달의 전달 마지막 날까지 『간이과세자 포기신고서』를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. **신규로 사업을 시작하는 개인사업자가** 사업자등록을 신청할 때 간이과세자에 관한 규정의 적용을 포기하고 일반과세자에 관한 규정을 적용받으려고 신고한 경우에는 일반과세자의 규정을 적용받을 수 있다

* 2014.1.1.부터 간이과세 포기 대상자에 간이과세자로 과세유형이 변경될 일반과세자와 신규로 사업을 시작하는 개인사업자를 추가함으로써 **사업자의 의지와 상관없이 공급대가를 기준으로 과세유형이 변동되는 불편함을 해소**할 수 있음.
* **일반과세자 과세유형을 유지하기 원하는 사업자에게 납세 편의를 제공함**

○ 간이과세 포기시의 과세기간(다음을 각각 과세기간으로 함)(법5 ⑤)
- 포기 신고일이 속하는 과세기간 개시일 ∽ 그 신고일이 속하는 달의 말일(간이과세)
- 포기 신고일이 속하는 달의 다음달 1일 ∽ 그 과세기간의 종료일(일반과세)

[#표]간이과세포기시 간이과세기간에 대한 확정신고, 재고품신고[/표]

간이과세 포기로 8월31일까지 간이과세 적용되는 경우, 동 기간에 대한 부가가치세 확정신고 및 재고품신고는 9월25일까지 신고하여야 함

○ 간이과세 적용신청
- 간이과세를 포기한 사업자는 그 적용 받고자 하는 달의 1일부터 3년이 되는 날이 속하는 과세기간까지는 간이과세를 적용 받을 수 없다
- 3년이 경과한 사업자 중 수입금액이 간이과세에 해당하는 사업자로 간이과세를 적용 받고자 하는 경우에는 과세기간 개시 10일전까지 『간이과세적용신고서』를 제출하여야 함

바. 미등록사업자 및 경정결정시 과세유형 적용(법61⑤⑥ 법63⑥ 영111⑧)

○ 간이과세배제대상 사업자가 아닌 **미등록사업자**의 경정시 과세유형은 사업을 시작한 날이 속하는 연도의 공급대가의 합계액이 4,800만원(연환산) 미만인 경우에는 간이과세자로 하고 4,800만원 이상인 경우에는 일반과세자로 경정 결정함(법61⑤)

○ 간이과세자 경정결정시 과세표준이 4,800만원 이상이 되는 경우 일반과세자로 과세유형 전환은 경정결정일의 다음 과세기간 개시일에 변경되나, 세액계산은 4,800만원 이상이 되는 과세기간의 다음 다음 과세기간부터 일반과세자 세액계산 방식으로 결정함(법61⑥, 법63⑥, 영111⑧ 2013.2.15.개정)

[#표]2013.2.15.개정전 경정결정하는 경우 사례[/표]

<2013.2.15.개정전 사례> ○ 간이과세자를 2009. 4월에 2005년부터 2008년까지 경정결정(수정신고 포함)하는 경우 (경정과표 : 2005년 5,000만원, 2006년 4,000만원, 2007년 6,000만원, 2008년 7,000만원) - 2005년, 2006.1기 → 간이과세자로 경정 - 2006.2기, 2007.1기 → 일반과세자 세액계산 방법으로 경정 - 2007.2기, 2008.1기 → 간이과세자로 경정 - 2008.2기, 2009.1기 → 일반과세자 세액계산 방법으로 경정(08.2기) 및 신고(09.1기) - 2009. 7. 1. 사업자등록을 일반과세자로 전환함 * 정상적으로 신고하였을 경우의 과세유형 적용 방식으로 경정결정 함

♧ 관련예규

- **공인중개사 법정수수료 한도액에 부가가치세액이 포함되어 있는지 여부**(서면-2015-법령해석부가-22633, 2015.06.19)(기획재정부 부가가치세제과-70, 2015.1.19)
  간이과세자인 공인중개업자는 부가가치세가 포함된 중개보수를 수령하는 것이며 부가가치세법 제31조에 따른 거래징수 규정이 적용되지 아니함

- **간이과세자인 공인중개사의 부가가치세 거래징수 여부**(기획재정부 부가가치세제과-415, 2016.8.30)
  간이과세자에게 거래징수 규정은 적용되지 아니하나 간이과세자의 과세표준은 부가가치세가 포함된 공급대가이므로 거래상대방으로부터 부가가치세를 수령할 수 있으며 중개보수와 부가가치세를 합산한 금액이 법정 중개보수를 초과하는지 여부는 공인중개사법에 따라 결정될 사항임

- **간이과세자가 도매업을 겸영하는 경우 간이과세 적용시기**(부가-1156, 2010.9.2)
  간이과세자로 등록하고 소매업을 영위하는 사업자가 간이과세적용이 배제되는 도매업(소매업을 겸영하는 경우를 포함하되, 재생용 재료수집 및 판매업을 제외한다)을 신규로 겸영하는 경우에는 당해 도매업의 개시일이 속하는 과세기간의 다음 과세기간부터 간이과세자에 관한 규정을 적용하지 아니하는 것임

- **사업자등록 전 거래금액이 간이과세자 기준금액을 초과한 경우 유형적용**
  (부가가치세과-4073, 2008.11.10)
  사업개시일로부터 20일 지난 후 사업자등록을 간이과세자로 신청한 경우로서 사업개시일로부터 사업자등록신청일 전일까지의 공급대가의 합계액이 연 4,800만원이 넘는 경우에는 간이과세자로 등록할 수 없는 것임

- **일부 사업을 폐지하는 경우의 간이과세적용** (통칙 61-109-1)
  동일한 사업장에서 2 이상의 사업을 **겸영**하는 사업자가 그 중 일부사업을 폐지하는 경우의 간이과세적용은 직전 연도의 공급대가에 폐지한 사업(광업·제조업 및 도매업 등을 포함한다)의 공급대가를 포함하여 계산함

※ 과세유형 전환일 현재 전전년도의 사업장이 폐업된 경우 해당 사업장의 수입금액은 전전년도 기준 **복식부기 의무자** 판정대상 수입금액에서 **제외**함(영109②10)

- **부동산임대업자 간이과세배제 기준 적용 시 무상임대면적을 포함하는 것임**
  (부가가치세과-2086, 2008.7.18)

- **부동산임대사업자의 유형전환 통지여부에 따른 유형전환**(서면3팀-1043, 2008.5.26)
  과세유형전환 통지의무가 없는 일반과세자에서 간이과세 전환(부동산임대업 제외) 사업자에 대하여는 과세유형전환 통지에 관계없이 간이과세자에 관한 규정을 적용하는 것이나, 과세유형전환 통지 의무가 있는 사업자(부동산 임대 일반과세자의 간이과세 전환 시 및 간이과세에서 일반과세 전환 시)의 경우에는 과세유형전환 통지를 받은 날이 속하는 과세

기간까지는 종전의 과세유형을 적용하는 것임

- **일반과세자로 등록한 사업자의 미등록 기간에 대한 과세유형 적용**(서면3팀-181,2008.1.22)
  간이과세배제대상이 아닌 사업자가 일반과세자로 등록하여 사업을 영위하던 중 사업자 등록 이전 과세기간에 대한 미등록 매출누락이 확인된 경우 등록 전 과세기간에 대한 과세유형은 등록 전 과세기간의 매출을 연환산하여 판단함

- **일반과세자인 공동사업자의 구성원과 간이과세자인 공동사업자의 구성원이 동일한 경우**
  (서면3팀-278, 2005.2.24)
  일반과세 사업장과 간이과세 사업장을 공동으로 운영하는 사업자의 구성원이 동일한 경우 당해 간이과세 사업장은 간이과세배제 대상에 해당하는 것임

- **간이과세 배제대상 사업자가 간이과세자로 등록한 경우**(부가46015-650, 2003.9.20)
  간이과세가 배제대상 되는 사업을 영위하는 자가 간이과세자로 사업자등록을 신청하여 교부받은 경우에도 최초 사업개시일이 속하는 과세기간부터 일반과세자로 과세하는 것임

2. 간이과세자의 과세표준과 세액계산(법63)

○ 과세표준과 세액계산절차

공급대가(VAT포함)	해당 과세기간(법66② 예정신고납부에 따라 신고하고 납부하는 경우에는 법66①에 따른 예정부과기간을 말한다)의 공급대가(2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 법63②계산식 개정)
× 당해업종의 부가가치율	
× 세 율(10%)	
= 납 부 세 액	
+ 재 고 납 부 세 액	
= 매 출 세 액	업종별로 계산하여 합산
- 공 제 세 액	매입세금계산서 등에 대한 세액공제, 의제매입세액공제, 전자신고 세액공제, 신용카드매출전표 등 발행 세액공제 등
- 예 정 고 지 세 액	해당 과세기간 중 예정고지된 세액
+ 가 산 세	
= 차 가 감 납 부 세 액	

* 매입세금계산서 등에 의한 세액공제액, 신용카드 등 발급 세액공제액, 의제매입세액 공제액에 따른 금액의 합계액이 과세기간(예정신고기간)의 납부세액을 초과하는 때에는 그 초과하는 부분은 없는 것으로 본다(환급되지 아니함)(법63⑤)

○ 과세표준

- 간이과세자의 과세표준은 부가가치세를 포함한 금액인 공급대가로 한다.(법63①, 영111①)

○ 간이과세자에게 적용할 업종별 부가가치율(영111 ②)

[#표]간이과세자 업종별 부가가치율(2012년까지)[/표]

구 분	제조업, 소매업, 전기·가스·증기 및 수도사업, 재생용재료 수집 및 판매업	농업·임업 및 어업, 건설업,부동산임대업, 기타 서비스업	음식점업, 숙박업, 운수 및 통신업
2002년	20%	25%	30%
2003년	20%	27.5%	35%
2004년~2005년	20%	30%	40%
2006년~2012년	20% (소매업 15%)	30%	40% (음식점업,숙박업 30%)

[#표]간이과세자 업종별 부가가치율(2013년부터)[/표]

구 분	전기·가스·증기 및 수도사업	소매업, 음식점업, 재생용재료수집 및 판매업	제조업, 농업·임업 및 어업, 숙박업, 운수 및 통신업	건설업, 부동산임대업, 기타서비스업
2013년 이후	5%	10%	20%	30%

* 2013.2.15.이 속하는 과세기간부터 적용

* 2 이상의 업종에 공통사용하던 재화를 공급시

- 업종별 실지귀속을 구분할 수 없는 경우에 적용할 부가가치율은 다음 산식에 의하여 계산한 율의 합계로 한다. 휴업 등으로 인하여 해당 과세기간의 공급가액이 없는 경우에는 공급한 날에 가장 가까운 과세기간의 공급대가에 의하여 계산한다.(영111 ⑤)

[#표]2 이상의 업종에 공통사용하던 재화 공급시 부가가치율 산식[/표]

$$\text{해당 재화와 관련된 각 업종별 부가가치율} \times \frac{\text{공급일이 속하는 과세기간의 각 업종의 공급대가}}{\text{공급일이 속하는 과세기간의 각 업종의 총공급대가}}$$

♧ 관련예규

- 간이과세자가 부가가치세액을 별도로 징수할 수 있는지 여부(부가-718, 2012.6.22)

간이과세자가 재화 또는 용역을 공급하는 경우 「부가가치세법」 제31조(구법 제15조)에 따른 부가가치세 거래징수 적용 대상에 해당되지 아니하는 것임

3. 간이과세자의 재고납부세액(법64, 영112)

[#표]재고납부세액[/표]

재고납부세액은 일반과세자가 간이과세자로 과세유형이 변경된 경우 그 변경되는 날 현재의 재고품, 건설 중인 자산 및 감가상각자산(사업양수자가 양수한 자산으로서 사업양도자가 매입세액을 공제받은 재화 포함)에 대하여 일반과세자로서 매입세액 공제받은 금액을 유형전환된 간이과세자의 납부세액에 가산하여 납부하도록 하는 것을 말합니다.

가. 재고납부세액 가산대상(법64,영112①②)

납부세액에 가산하여야 할 재고품, 건설 중인 자산 및 감가상각자산은 일반과세자가 간이과세자로 과세유형이 변경되는 날 현재의 다음에 규정하는 재고품, 건설 중인 자산 및 감가상각자산(사업양수자가 양수한 자산으로서 사업양도자가 매입세액을 공제받은 재화 포함)으로서 매입세액공제를 받은 것에 한함

[#표]재고납부세액 대상[/표]

구 분	범 위
재고품	㉮ 상품 ㉯ 제품 (반제품 및 재공품 포함) ㉰ 재료 (부재료 포함)
건설 중인 자산	- 구 법 26조의 2 개정(2010.12.27)
감가상각자산	㉮ 건물·구축물 : 취득·건설·신축후 10년 이내의 것 - 2001.12.31 이전 취득분은 5년 ㉯ 기타의 감가상각자산 : 취득·제작후 2년 이내의 것

나. 재고납부세액의 가산액 계산(영112③)

○ 재고품(상품·제품·재료)

[#표]재고품 재고납부세액 산식[/표]

$$\text{재고납부세액} = \text{재고금액} \times \frac{10}{100} \times \left(1 - \frac{\text{영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율}}{}\right)$$

○ 건설 중인 자산

[#표]건설중인자산 재고납부세액 산식[/표]

재고납부세액 = 해당 건설 중인 자산과 관련하여 공제받은 매입세액 × (1 - 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

○ 건물 또는 구축물 및 그 밖의 감가상각자산

- 다른 사람으로부터 매입한 자산인 경우

① 건물 또는 구축물

[#표]건물·구축물 재고납부세액 산식[/표]

재고납부세액 = **취득가액** × (1 − $\frac{5}{100}$ × 경과된 과세기간의 수) × $\frac{10}{100}$
× (1 − 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

② 그 밖의 감가상각자산

[#표]그 밖의 감가상각자산 재고납부세액 산식[/표]

재고납부세액 = **취득가액** × (1 − $\frac{25}{100}$ × 경과된 과세기간의 수) × $\frac{10}{100}$
× (1 − 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

- 사업자가 직접 제작, 건설 또는 신축한 자산인 경우

① 건물 또는 구축물

[#표]건물·구축물 재고납부세액 산식[/표]

재고납부세액 = 해당 자산의 건설 또는 신축과 관련된 공제 받은 매입세액
× (1 − $\frac{5}{100}$ × 경과된 과세기간의 수)
× (1 − 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

② 그 밖의 감가상각자산

[#표]그 밖의 감가상각자산 재고납부세액 산식[/표]

재고납부세액 = 해당 자산의 제작과 관련된 공제받은 매입세액
× (1 − $\frac{25}{100}$ × 경과된 과세기간의 수)
× (1 − 영 제111조 제2항 표의 구분에 따른 부가가치율)

※ 『재고품 등의 금액』: 장부 또는 세금계산서에 의하여 확인되는 해당 재고품등의 취득가액(부가가치세 불포함)으로 함. 다만, 장부 또는 세금계산서가 없거나 기장이 누락된 경우에는 시가에 따른다(영112 ②)

※ 『경과된 과세기간의 수』: 과세기간 단위로 계산하되, **취득한 날**이 속하는 과세기간은 포함하고, 공급되는 과세기간은 제외함(건물 또는 구축물은 20, 기타 감가상각자산은 4를 한도로 함)

※ 『취득한 날』이라 함은 당해 재화가 실제로 사업에 사용되는 날을 말함

※ 『당해 업종의 부가가치율』: 간이과세자로 변경되는 날이 속하는 과세기간에 적용되는 당해 업종의 부가가치율에 의함(영112 ④)

다. 재고품 등의 신고와 승인

○ 재고품 및 감가상가자산의 신고(영112①)

- 일반과세자가 간이과세자로 변경되는 날 현재의 재고품, 건설 중인 자산 및 감가상각자산을 변경되는 날의 직전과세기간에 대한 일반과세자 확정신고와 함께 「간이과세 전환시 재고품 등 신고서」에 의하여 각 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 한다.

○ 재고품 등의 승인(영112⑤⑥⑧)

- 재고품 등의 신고를 받은 세무서장은 재고금액을 조사·승인하고 간이과세자로 변경된 날부터 90일 이내에 재고납부세액을 통지하여야 한다.
- 기한내에 통지하지 않은 때에는 신고내용을 승인한 것으로 본다.
- 사업자가 재고품을 신고하지 아니하거나 과소하게 신고한 경우 관할세무서장은 재고금액을 조사하여 재고납부세액을 결정·통지하여야 한다.
- 승인하거나 승인한 것으로 보는 재고납부세액의 내용에 오류가 있거나 내용이 누락된 경우에는 법57조에 따라 재고납부세액을 조사하여 경정한다.(영112 ⑧)

라. 재고납부세액의 가산납부방법

간이과세자로 변경된 날이 속하는 과세기간에 대한 확정신고를 할 때 납부할 세액에 더하여 납부(2014년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하는 경우부터 개정, 영112⑦)
(재부가-747, 2013.12.23)

* 과세기간 공급대가가 2,400만원 미만인 경우에도 재고납부세액은 납부의무가 면제되지 아니함

마. 과세유형(일반→간이)된 이후 매출환입 등의 수정세금계산서 발급 사유가 발생한 경우

간이과세자로의 전환 당시에 비해 재고품이 증대되는 경우 재고납부세액 계산함

4. 간이과세자의 세액공제

가. 매입세금계산서 등에 대한 세액공제

간이과세자가 세금계산서 또는 신용카드매출전표등 확인분을 발급받아 매입처별세금계산서합계표 또는 신용카드매출전표등수령명세서를 제출하는 때에는 다음의 금액을 납부세액에서 공제한다.(법63③) 다만, 공제액이 납부세액을 초과할 경우 그 초과부분은 없는 것으로 한다.(법63⑤)

○ 일반적인 경우

[#표]일반적인 경우 세액공제 산식[/표]

매입세금계산서 등에 대한 세액공제액 = 매입세금계산서 등에 기재된 매입세액 × 당해 업종의 부가가치율

* 법39조에 따라 공제받지 못할 매입세액은 세액공제 적용이 되지 않는다.

○ 부가가치율이 다른 업종을 겸영하는 경우(영111조⑥) 업종별 실지 귀속에 의하며, 구분할 수 없는 분은 영111조②1호 5%를 적용함(2013년 과세기간부터 5%로 개정)

○ 과세사업과 면세사업을 겸영하는 경우(영111 ⑦) 과세·면세사업별 실지 귀속에 의하며, 귀속을 구분할 수 없는 경우 다음과 같이 계산한다

[#표]과·면세 겸영하는 경우 세액공제 산식[/표]

* 매입세금계산서 등에 대한 세액공제액 =
매입세금계산서 등에 기재된 매입세액 × 해당 업종의 부가가치율
× (해당 과세기간의 과세공급대가 / 해당 과세기간의 총공급대가)

나. 의제매입세액공제(법65,영113)

음식점업과 제조업을 운영하는 간이과세자가 부가가치세의 면제를 받아 공급받은 농산물·축산물·수산물 또는 임산물을 원재료로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 과세되는 경우에는 아래 계산식에 의한 금액을 납부세액을 한도로 공제가능

[#표]의제매입세액공제 계산식[/표]

- 의제매입세액 공제액 = 면세농산물 등의 취득가액 × 8/108(2009.1.1.이후부터)
* 과세표준 4억원 이하인 경우에는 2019.12.31.까지 9/109(2018.1.1.이후부터 적용)
* 음식점업 중 과세유흥장소의 경영자에 대한 의제매입세액 공제율을 8/108에서 4/104로 축소(2010.4.1.이후부터)
* 제조업의 경영자에 대한 의제매입세액 공제율을 4/104(2013.1.1.이후부터)

1) 공제대상 품목

[#표]공제대상 품목[/표]

○ 농·축·수·임산물
○ 김치·두부 등 단순가공식품 과 광물인 소금
○ 농·축·수·임산물의 1차 가공 과정에서 발생하는 부산물

2) 공제방법(법65②,영113④)

○ 법66② 및 법67①에 따른 신고와 함께 의제매입공제신고서에 매입처별계산서합계표, 신용카드매출전표등수령명세서를 첨부하여 제출함

○ **음식점업**을 경영하는 간이과세자(복식부기의무자 제외)가 농·어민이나 개인으로부터 직접 면세농산물 등을 구입하는 경우, 과세분 공급대가의 5% 한도의 구입액에 대하여 의제매입세액 공제신고서만을 제출하여 공제가능(2005.01.01.이후 매입분부터)

다. 신용카드매출전표 등 발행세액 공제

간이과세자가 과세되는 재화 또는 용역을 공급하고 신용카드 매출전표를 발행하는 경우 신용카드매출전표 등 발행금액의 1.3%[음식·숙박업자의 경우 2.6%(2008년 2%, 2005~2007년 1.5%)]에 상당하는 금액을 납부세액을 한도로 공제

* 1.3%, 2.6% 우대적용기한 2018.12.31.까지로 연장

라. 전자신고 세액 공제

간이과세자가 직접 전자신고를 하는 경우 납부할 세액을 한도로 10,000원의 세액을 공제함

5. 간이과세자의 예정부과와 납부, 신고와 납부(법66,법67)

가. 예정고지 및 예정신고납부제도 부활

* 2013.1.1. 이후 개시하는 과세기간부터 적용

1) 예정고지제도

○ 납세편의 제고를 위해 1년에 1회(1.1.~1.25.) 부가가치세를 신고·납부하도록 하되, 1회 납부에 따른 자금 부담을 완화하기 위해 전년 7월에 사업장 관할세무서장이 그 직전 과세기간에 대한 납부세액의 절반을 결정하여 고지하는 제도

○ **직전 과세기간에 대한 납부세액**의 50%에 해당하는 금액(직전 과세기간이 일반과세자에서 간이과세자로 변경되어 그 변경 이후 7월1일부터 12월31일까지의 과세기간에 해당하는 경우에는 직전 과세기간에 대한 납부세액의 전액을 말하며, 1천원 미만은 버림)을 예정부과기간(1.1.~6.30)의 납부세액으로 결정하여 7.1.부터 7.10.까지 예정부과세액 납세고지서를 발부하여 예정부과기간이 끝난 후 25일 이내(예정부과기한)까지 징수한다.(법66①, 영114①) (영114①)

* 직전 과세기간에 대한 납부세액에 가감할 금액
  ① 신용카드 등 발행세액공제, 전자신고세액공제 차감
  ② 매입세금계산서 등에 대한 세액공제, 면세농산물 등 의제매입세액공제 차감
  (②는 2015.1.1.이후 개시하는 간이과세자의 과세기간부터 적용)
  ③ 결정 또는 경정한 내용 반영
  ④ 수정신고·경정청구에 의하여 결정된 내용 반영

* 2013.1.1.이 속하는 과세기간의 직전 과세기간에 대한 납부세액을 산정하는 경우에는 직전 연도의 제1기 및 제2기 과세기간의 공급대가를 합산한 값에 법63②의 개정규정에 따른 해당 업종의 부가가치율을 적용하여 산정(2013.1.1.공포 법률 제11608호 부칙 제12조)

* 예정고지 결정세액에서 예정부과기간 종료일 현재 금거래계좌 또는 스크랩 등 거래계좌에서 국고에 납부할 부가가치세를 뺀 금액을 징수하며 그 산정한 세액이 음수인 경우에는 "0"으로 봄(조특법 제108의3①)

☞ 구리 스크랩 등 거래계좌(2014.1.1.이후 징수하는 분부터) · 금거래계좌(2015.1.1.이후 징수하는 분부터) · 철 스크랩 등 거래계좌(2016.10.1.이후 공급하는 분부터) 규정 적용

* 법66①의「(직전 과세기간이 법5④1호의 과세기간에 해당하는 경우에는 직전 과세기간에 대한 납부세액의 전액을 말하며)」 규정은 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달·이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1. 공포 부칙 제3조)

○ 예정고지 대상자: 고지세액 20만원 이상인 자(고지세액이 20만원 미만이거나 법5④2호의 과세기간이 적용되는 간이과세자의 경우에는 예정고지 생략)

* 법 66① 단서 「법 5④2호의 과세기간이 적용되는 간이과세자」의 예정고지 생략 규정은 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달·이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1. 공포 부칙 제3조)

○ 예정부과기간: 1월 1일 ~ 6월 30일

○ 예정부과기한: 예정부과기간이 끝난 후 25일 이내(7월 25일)까지 징수

2) 예정신고납부제도

○ 예정고지제도에도 불구하고 휴업 또는 사업부진 등으로 인하여 예정부과기간의 공급대가 또는 납부세액이 공급대가 또는 납부세액이 **직전 과세기간의 공급대가** 또는 **법 제66조 제1항에[주1] 따른 납부세액**의 1/3에 미달하는 경우에는 간이과세자의 선택에 의하여 예정부과기간의 과세표준과 납부세액을 예정부과기한까지 사업장 관할 세무서장에게 예정신고·납부할 수 있음(법66조①,②,④, 영114②, 2013년 과세기간부터 개정)

* **주1)** 2013.6.7(법률 제11873호) 부가가치세법 전면 개정으로 구법26조의4 제1항은 법 제66조 제1항으로 변경되었음(2013.7.1.시행)

○ 예정신고를 할 수 있는 간이과세자가 예정신고를 한 경우에는 예정고지결정은 없었던 것으로 봄(법66③)

○ 예정신고납부 할 경우 매입처별 세금계산서합계표를 제출해야 하고 제출하지 못한 경우에는 확정신고와 함께 제출할 수 있음(법66⑤)

나. 신고와 납부(법67, 영114)

○ 과세기간의 과세표준과 납부세액을 그 과세기간이 끝난 후 25일 이내에 『간이과세자 부가가치세 신고서』를 작성하여 납세지 관할 세무서장에게 확정신고를 하고 납부하여야 한다.(법67①)

- 위와 같이 부가가치세를 납부하는 경우 법66① 본문(예정고지) 및 **법66④(예정신고납부)**에 따라 **납부한 세액은 공제하고 납부**한다.(법67②, 2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 신설)

* 예정신고 납부 시 예정부과기간 종료일 현재 금거래계좌 또는 스크랩 등 거래계좌에서 국고에 납부할 부가가치세를 뺀 금액을 신고납부하며 그 산정한 세액이 음수인 경우에는 "0"으로 봄(조특법108의3②)

☞ 구리 스크랩 등 거래계좌(2014.1.1.이후 징수하는 분부터) · 금거래계좌(2015.1.1.이후 징수하는 분부터) · 철 스크랩 등 거래계좌(2016.10.1.이후 공급하는 분부터) 규정 적용

* 1개 업종의 사업만을 영위하는 사업자로 영세율·재고납부세액·가산세·신용카드 매출전표 등에 의한 매입세액에 대한 신고사항이 없는 사업자는 『간이과세자 부가가치세 간편신고서』에 의하여 신고할 수 있다.(규칙74①)

* 간이과세 포기 신고자의 경우 간이과세가 적용되는 달의 다음 달 25일까지 부가가치세 신고와 함께 「일반과세전환시 재고품 등 신고서」를 제출하여야 한다.

1) 과세기간

[#표]과세기간[/표]

구 분	과 세 기 간
신고	1월 1일 ∽ 12월 31일 (법 제5조 제1항) (2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정하여 적용)
신규사업자	사업개시일∽ 과세기간의 종료일 ※ 개시전 사업자등록 : 등록신청일 ∽ 과세기간의 종료일
폐업하는 경우	과세기간 개시일 ∽ 폐업일
간이과세를 포기하여 일반과세자로 전환한 경우	다음의 기간을 각각 1과세기간으로 함 ① 간이과세자 최종 과세기간 - 과세기간 개시일 ∽ 간이과세가 적용되는 달의 말일 ② 일반과세자 최초 과세기간 - 일반과세가 적용되는 날 ∽ 과세기간 종료일
법62①,②에 따라 과세유형이 변경되는 경우(4,800만원 미달·이상)	· 일반과세자 → 간이과세자로 **변경된 이후** 간이과세자의 과세기간 : 7.1. ~ 12.31. · 간이과세자 → 일반과세자로 **변경되기 전** 간이과세자의 과세기간 : 1.1. ~ 6.30. ⇒ 2014.1.1.이후 1역년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달 · 이상이 되는 경우부터 적용(2014.1.1. 공포 부칙 제3조) ⇒ 2013년의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 일반과세자가 적용되는 경우로서 2014년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 간이과세자가 적용되는 경우에는 **간이과세의 적용기간**을 **2016.1.1. 부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1. 공포 부칙 제7조 ①) ⇒ 2013년의 공급대가 합계액이 4,800만원에 미달하여 2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 간이과세자가 적용되는 경우로서 2014년의 공급대가 합계액이 4,800만원 이상이 되어 법62①의 **개정규정**에 따른 기간에 일반과세자가 적용되는 경우에는 **일반과세의 적용기간**을 **2016.1.1. 부터 2016.6.30.까지**로 함(2014.1.1. 공포 부칙 제7조 ②)

2) 매입처별세금계산서합계표 등의 제출

○ 부가가치세 신고를 하는 때에는 『매입처별세금계산서합계표』 또는 『신용카드매출전표등수령명세서』를 제출하여야 한다.(법67③ 규칙74②)

○ 영세율이 적용되는 부분에 대하여는 영세율 첨부서류를 제출하여야 하며 미제출시에는 영세율 과세표준을 신고하지 아니한 것으로 본다.(영114⑥⑦)

다. 납부의무의 면제(법69,영115)

* 재고납부세액은 납부의무를 면제하지 아니함

○ 해당 과세기간에 대한 공급대가의 합계액이 2,400만원 미만이면 부가가치세 납부의무를 면제한다. 이 경우 가산세에 관한 규정도 적용하지 아니하는 것이나 미등록가산세(고정사업장이 없는 경우 제외)는 5/1000와 5만원 중 큰 금액으로 적용(2010.7.1.부터 적용)

- 신규·휴업·폐업·유형전환 사업자 및 법5④ 각 호에 따른 과세기간의 적용을 받는 간이과세자에 대하여는 공급대가를 12개월로 환산한 금액을 기준으로 적용함. 이 경우 1개월 미만의 끝수가 있을 때에는 1개월로 함

* 2014.1.1.이후 공급하는 분부터 법5④ 각 호에 따른 과세기간의 적용을 받는 간이과세자의 공급대가를 12개월로 환산하여 납부의무 면제를 적용하도록 신설(법69③3신설)

* 2013.1.1.이후 개시하는 과세기간부터 개정(1,200만원→ 2,400만원, 6개월→ 12개월)

○ 납부의무가 면제되는 사업자가 자진 납부한 사실이 확인된 경우에는 납세지 관할 세무서장은 납부한 금액을 환급하여야 한다.(법69④)

라. 영수증의 발급

간이과세자는 영수증을 발급하여야 한다(세금계산서는 발급할 수 없음)

* 간이과세자도 면세품 판매시에는 계산서 발급 가능함

마. 간이과세자에게 적용되는 가산세

[#표]간이과세자에게 적용되는 가산세[/표]

가산세 부과 사유		가산세 적용대상 금액	가산세율
①	사업자등록을 하지 않은 경우	미등록 신고기간 동안의 공급대가(매출액) (납부의무면제자의 경우 5/1,000와 5만원 중 큰 금액)	5/1,000
	사업자등록을 거짓으로 한 경우	공급대가(매출액)	5/1,000
②	법정신고기한까지 무신고한 경우 (일반)	무신고 납부세액 (법63②의 납부세액)	**20**/100
	법정신고기한까지 무신고한 경우 (부정)		40/100
	법정기한까지 과소신고한 경우(일반)	과소신고 납부세액 (법63②의 납부세액)	**10**/100
	법정기한까지 과소신고한 경우(부정)		40/100

가산세 부과 사유		가산세 적용대상 금액	가산세율
③	법정기한까지 납부세액을 납부하지 않은(과소납부) 경우	미납부(과소납부)한 납부세액	지연납부일수 1일당 3/10,000
④	결정·경정기관의 확인을 거쳐 매입세액 공제받는 경우	공급가액	1/100
⑤	영세율 적용분을 신고하지 않은(과소신고) 경우	무신고(과소신고)한 공급대가(매출액)	5/1,000 (2011년까지는 1%)
⑥	금 관련 제품 및 스크랩 등 거래시 전용계좌를 사용하지 아니하고 결제받은 경우 (거래계좌 미사용)	제품가액 (매출·매입자 각각 적용)	10/100
⑦	금 관련 제품 및 스크랩 등 거래시 공급시기에 전용계좌에 입금하지 않은 경우 (거래계좌 지연입금)	지연 입금한 부가가치세액 [공급받은 날의 다음 날부터 입금한 날(신고기한 한도)까지]	지연입금일수 1일당 3/10,000

6. 간이과세 포기자의 간이과세 적용

☞ 간이과세를 포기한 사업자는 3년간 간이과세가 적용되지 아니함

- 간이과세자, 법62조에 따라 간이과세자에 관한 규정을 적용받게 되는 일반과세자, 신규로 사업을 시작하는 개인사업자가 법8① 또는 ③에 따른 사업자등록을 신청할 때 간이과세자에 관한 규정의 적용을 포기하고 일반과세자에 관한 규정을 적용받으려고 신고한 자도 간이과세를 포기할 수 있다.(법70①,②)
  * 2014.1.1.이후 신고분부터 간이과세를 포기할 수 있는 자에 간이과세자 뿐만 아니라 간이과세자로 과세유형이 변경될 일반과세자, 신규로 사업을 시작하는 개인사업자도 추가하여 명확히 함.
- 간이과세를 포기한 개인사업자는 일반과세자에 관한 규정을 적용받으려는 달(신규로 사업자등록을 신청하면서 신고한 경우에는 사업 개시일이 속하는 달)의 1일부터 3년이 되는 날이 속하는 과세기간까지는 간이과세자에 관한 규정을 적용받지 못한다.(법70③)
- 간이과세를 포기한 사업자가 간이과세 포기 후 3년이 경과되고 수입금액이 간이과세 적용대상에 해당하는 경우로 본인이 간이과세 적용을 받고자 하는 경우에는 과세기간 개시 10일전에 간이과세 적용신청을 하면 다음 과세기간부터 간이과세가 적용된다.(영116②)
  * 사업자등록을 신청할 때부터 등 **언제든지 간이과세를 포기함으로써** 사업자의 의사대로 일반과세자 과세유형 유지가 가능함
  * 계속해서 일반과세자를 유지해야 한다면 적극적으로 간이과세를 포기하여 일반과세자에서 간이과세자로 전환에 따른 불이익 방지함

제15장 대리납부, 납세관리인, 판매대행사업자 등의 자료제출

[#표]대리납부[/표]

국내 사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인·국내사업장이 있는 비거주자 또는 외국법인이 국내사업장과 관련이 없이 우리나라에서 용역 또는 권리를 제공하거나 재화·시설물 또는 권리를 사용하게 하는 경우 그 대금을 지급하는 자는 부가가치세를 징수하여 대리납부하여야 합니다.

1. 대리납부제도(법52)

가. 대리납부 대상 용역 등 공급자

○ 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인

○ 국내사업장이 있는 비거주자 또는 외국법인(국내사업장과 실질적으로 관련이 없거나 국내사업장에 귀속되지 않는 용역 등 공급에 한함. 영95④)

나. 대리납부 대상 용역, 권리

대리납부대상 용역 등 공급자가 국내사업장과 관련이 없이 우리나라에서 용역 또는 권리를 공급(국내에 반입하는 것으로서 법50조에 따라 관세와 함께 부가가치세를 신고납부하여야 하는 재화의 수입에 해당하지 아니하는 경우를 포함)하거나 『재화·시설물 또는 권리』를 사용하게 하는 것(부가가치세가 면제되는 용역 등은 제외)

* 권리 공급(괄호 내용 포함) 개정 규정은 2012.07.01.부터 적용

[#표]재화·시설물 또는 권리의 범위[/표]

-『재화·시설물 또는 권리의 범위』(통칙52-95-1) 부동산, 부동산상의 권리, 광업권, 조광권, 채석권, 선박, 항공기, 자동차, 건설기계, 기계, 설비, 장치, 운반구, 공구, 학술 또는 예술상의 저작물(영화필름을 포함)의 저작권, 특허권, 상표권, 의장, 모형, 도면, 비밀의 공식 또는 공정, 라디오·텔레비전·방송용 필름 및 테이프, 산업상·상업상 또는 과학상의 지식·경험 또는 숙련에 관한 정보, 우리나라 법에 의한 면허·허가 또는 이와 유사한 처분에 의하여 설정된 권리, 기타 이와 유사한 재화 시설물 또는 권리를 말한다.

※ 국외에서 제공받은 용역 등은 대리납부의무 없음

다. 대리납부의무

○ 대리납부대상 용역 등 공급자로부터 용역 또는 권리를 공급받는 자(공급받은 용역 등을 과세사업에 제공하는 경우는 제외하되, 법39조에 따라 매입세액이 공제되지 아니하는 용역 등을 공급받는 경우는 포함)(2012.07.01.부터 개정)

○ 사업자등록 여부와는 관계없음

라. 대리납부세액

[#표]대리납부세액[/표]

용역 등 대가 × 10%

○ 용역 등 대가의 계산(통칙 52-95-3)

- 거래당사자간에 부가가치세액의 징수 및 부담에 대하여 별도의 계약이 있는 경우에는 당해 계약에 의함
- 부가가치세액의 징수 및 부담에 대하여 별도의 계약이 없이 용역 등 대가의 전액을 지급하는 때에는 해당 용역 등 대가에 부가가치세가 제외되어 있는 것으로 하여 계산
- 부가가치세액의 징수 및 부담에 대하여 별도의 계약이 없이 용역 등 대가에서 부가가치세액을 공제하여 지급하는 때에는 해당 용역 등 대가에 부가가치세가 포함되어 있는 것으로 하여 계산
- 국내에 사업장이 없는 외국법인과 기술도입계약을 체결하여 동 법인소속의 기술자로부터 계약에 정하는 기술용역을 공급받고 기술자의 체재경비를 지급하는 경우에 당해 체재경비가 용역의 대가에 포함되는 때에는 부가가치세를 대리납부하여야 함
- 공급받은 용역 등이 과세사업과 면세사업 등에 공통으로 사용되어 그 실지귀속을 구분할 수 없는 경우 그 면세사업 등에 사용된 용역 등의 과세표준은 아래 계산식에 따라 계산한 금액으로 함(영95②)

[#표]공통 사용하여 구분할 수 없는 경우 과세표준 안분계산 산식[/표]

$$\text{과세표준} = \text{용역 등의 총공급가액} \times \left(\frac{\text{대가의 지급일이 속하는 과세기간 면세공급가액}}{\text{대가의 지급일이 속하는 과세기간 총공급가액}}\right)$$

다만, 과세기간 중 과세사업과 면세사업 등의 공급가액이 모두 없거나 어느 하나의 공급가액이 없는 경우 그 과세기간의 안분계산은 영 제81조 제4항과 영 제82조를 준용(영95②단서)

○ 외화로 지급하는 경우(영95③)

- 원화를 외화로 매입하여 지급하는 경우에는 지급일 현재의 대고객외국환매도율에 의하여 계산한 금액
- 보유중인 외화로 지급하는 경우에는 지급일 현재의 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액

마. 대리납부시기 및 납부방법

○ 대가를 지급하는 때(용역 등을 제공받은 때가 아님)에 부가가치세를 징수하고 그 지급일이 속하는 예정 또는 확정신고 시기에 『대리납부신고서』를 작성하여 사업장 또는

주소지 관할 세무서장에게 신고납부 함

○ 대리납부불이행시 미납세액의 10%를 한도로 아래 가산세를 징수(국세기본법47조의5)

- (무·과소납부세액× 3%) + (무·과소납부세액× 납부기한의 다음날부터 자진납부일 또는 고지일까지의 기간× 3/10000)

  * 2011.12.31.까지는 미납세액의 10%를 가산세로 징수(구법34②)

- 법34②을 삭제하고 국세기본법 제47조의5 로 이관

· 2012.01.01. 이후 징수하여 납부할 의무가 발생하는 분부터 적용

· 가산세 구조: 3% ≦ 무·과소납부세액× 미납일수× 3/10000 ≦ 10%

(이유) 신고불성실가산세 역할을 병행하기 때문에 3%부터 시작됨

바. 사업양도의 경우 사업을 양수받는 자의 대리납부(법52④,영95⑤)

* 법52④ 개정 규정은 2018.1.1.이후 사업을 양도하는 분부터 적용

* 2014.01.01.이후 사업을 양도하는 분부터 적용

법10⑨2호 본문에 따른 사업의 양도는 재화의 공급으로 보지 않음에도 불구하고 사업의 양도**(이에 해당하는지 여부가 분명하지 아니한 경우를 포함한다)**에 따라 그 사업을 양수받는 자는 그 대가를 지급하는 때에 그 대가를 받은 자로부터 부가가치세를 징수하여 **그 대가를 지급하는 날이 속하는 달의 다음달 10일까지** 사업양수자의 인적사항, 사업의 양수에 따른 대가를 받은 자의 인적사항, 사업의 양수에 따른 대가의 가액과 부가가치세액, 그 밖의 참고사항을 적은 부가가치세 대리납부신고서와 함께 사업장 관할 세무서장에게 납부할 수 있다.

사. 국외사업자의 용역 등 공급에 관한 특례(법53)

○ 대리납부대상 용역 등 공급자가 법8조에 따른 사업자등록의 대상인 위탁매매인, 준위탁매매인, 대리인 또는 중개인(구매자로부터 거래대금을 수취하여 판매자에게 지급하는 경우에 한정)을 통하여 국내에서 용역 등을 공급하는 경우에는 해당 위탁매매인 등이 해당 용역 등을 공급한 것으로 본다. ⇒ 2017.01.01.부터 '중개인' 추가

○ 대리납부대상 용역 등 공급자로부터 권리를 공급받는 경우에는 공급받는 자의 국내에 있는 사업장의 소재지 또는 주소지를 해당 권리가 공급되는 장소로 본다.

○ 세금계산서 발급시 대리납부대상 용역 등 공급자(비거주자 또는 외국법인)의 상호 및 주소를 덧붙여 기재(영69⑰)

아. 전자적 용역을 공급하는 국외사업자의 용역 공급과 사업자등록 등에 관한 특례(법53의2)(2015.7.1.부터 적용)

* 국세청 홈페이지 > 성실신고 지원 > 부가가치세 > 우측하단 '전자적 용역을 제공하는 국외사업자의 간편사업자등록신청 및 부가가치세 신고' 바로가기 클릭

○ 법52① 각 호의 어느 하나에 해당하는 비거주자 또는 외국법인이 국내에 이동통신단말장치 또는 컴퓨터 등을 통하여 구동되는 게임·음성·동영상 파일 또는 소프트웨어 등 대통령령으로 정하는 용역(이하 “전자적 용역”이라 함)을 공급하는 경우(2015.2기 과세기간부터 법8조, 소득세법 제168조 제1항 또는 법인세법 제111조 제1항에 따라 **사업자등록을 한 자의 과세사업 또는 면세사업에 대하여** 용역을 공급하는 경우는 제외함)에는 국내에서 해당 전자적 용역이 공급되는 것으로 본다.(법53의2①)

- 대통령령으로 정하는 용역(전자적 용역)이란 정보통신망 이용촉진 및 정보보호 등에 관한 법률 제2조 제1항 제1호에 따른 정보통신망을 이용하여 공급받는 것으로서 이동통신단말장치 또는 컴퓨터 등에 저장되어 구동되거나, 저장되지 아니하고 실시간으로 사용할 수 있는 다음 각 호의 어느 하나를 말한다.(영96의2①)

① 게임·음성·동영상 파일, 전자 문서 또는 소프트웨어와 같은 저작물 등으로서 광 또는 전자적 방식으로 처리하여 부호·문자·음성·음향 및 영상 등의 형태로 제작 또는 가공된 것

② 위 ①에 따른 전자적 용역을 개선시키는 것

- 2015.2기 과세기간부터 국외사업자가 **국내사업자의 사업과 관련하여** 전자적 용역을 공급하는 경우에는 해당 전자적 용역 공급에 대한 과세 적용대상에서 제외함(법53의2① 괄호신설, 국외사업자가 **국내사업자**에게 전자적 용역을 공급하는 경우에는 해당 국외사업자를 과세대상에서 제외)

* 전자적 용역을 공급하는 국외사업자는 해당 용역을 공급받는 자에게 세금계산서를 발급해야 할 의무가 없어 국외사업자로부터 용역을 공급받은 국내사업자의 경우에는 매입세액 공제를 받지 못하는 문제점, 동 국외사업자가 정규증빙을 발급하지 못함에 따른 문제점 등을 해결하기 위함

○ 법52① 각 호의 어느 하나에 해당하는 비거주자 또는 외국법인이 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 제3자(법52① 각 호의 어느 하나에 해당하는 비거주자 또는 외국법인 포함)를 통하여 국내에 전자적 용역을 공급하는 경우(국내사업자의 용역 등 공급 특례에 관한 법53조가 적용되는 경우는 제외)에는 그 제3자가 해당 전자적 용역을 국내에서 공급한 것으로 본다.(법53의2②)

① 정보통신망 등을 이용하여 전자적 용역의 거래가 가능하도록 오픈마켓이나 그와 유사한 것을 운영하고 관련 서비스를 제공하는 자

② 전자적 용역의 거래에서 중개에 관한 행위 등을 하는 자로서 구매자로부터 거래대금을 수취하여 판매자에게 지급하는 자

③ 그 밖에 ① 및 ②과 유사하게 전자적 용역의 거래에 관여하는 자로서 대통령령으로 정하는 자

○ 위에 따라 국내에 전자적 용역을 공급하는 자(법52① 각 호의 어느 하나에 해당하는 비거주자 또는 외국법인으로 한정함)는 대통령령으로 정하는 간편한 방법으로 사업자등록(이하 “간편사업자등록”이라 함)을 하여야 한다. 이 경우 그 사업의 개시일부터 20일 이내에 대통령령으로 정하는 방법으로 간편사업자등록을 신청하여야 한다.(법53의2③)

- 국내에 전자적 용역을 공급하는 사업의 개시일이 2015.6.30. 이전인 경우에는 2015.7.1.부터 그 사업을 개시한 것으로 보고, 법53의2③ 후단에 따라 2015.7.20.까지 간편사업자등록을 신청하여야 한다.(2014.12.23. 개정 부칙 제5조)

- 대통령령으로 정하는 간편사업자등록을 하려는 사업자는 국세정보통신망에 접속하여 다음 각 호의 사항을 입력하는 방식으로 국세청장에게 간편사업자등록을 하여야 한다.(영96의2②)

① 사업자 및 대표자의 이름과 전화번호, 우편주소, 이메일 주소 및 웹사이트 주소 등의 연락처. 이 경우 법인인 사업자가 법인 이름과 다른 이름으로 거래하는 경우 거래이름을 포함한다.

② 등록국가·주소 및 등록번호 등 용역을 제공하는 사업장이 소재하는 국외 사업자 등록 관련 정보

③ 제공하는 전자적 용역의 종류, 국내에 전자적 용역을 공급하는 사업개시일 및 그 밖에 간편사업자등록을 위하여 필요한 사항으로서 기획재정부령으로 정하는 것(기획재정부령으로 정하는 것, 규칙66의2)

㉮ 영96의2③에 따른 납세관리인이 있는 경우 납세관리인의 성명, 주민등록번호 또는 사업자등록번호, 주소 또는 거소 및 전화번호

㉯ 부가가치세 환급금을 지급받기 위하여 금융회사 또는 체신관서에 계좌를 개설한 경우 그 계좌번호

- 국세청장은 간편사업자등록을 한 자에 대하여 간편사업자등록번호를 부여하고, 사업자(납세관리인이 있는 경우 납세관리인을 포함함)에게 통지(정보통신망을 이용한 통지 포함)하여야 한다.(영96의2③)

○ 법52의 대리납부 규정에도 불구하고 간편사업자등록을 한 자는 영96의2④에 따라 국세정보통신망에 접속하여 정한 사항을 입력하는 방식으로 예정 및 확정신고·납부를 하여야 한다.(법53의2④, 영96의2④)

- 법53의2④에 따른 납부는 국세청장이 정하는 바에 따라 외국환은행의 계좌에 납입하는 방식으로 한다.(영96의2⑤)

○ 영59조에도 불구하고 간편사업자등록자가 국내에 공급한 전자적 용역의 대가를 외국통화나 그 밖의 외국환으로 받은 경우에는 과세기간 종료일(예정신고 및 납부에 대해서는 예정신고기간 종료일을 말함)의 기준환율을 적용하여 환가한 금액을 과세표준으로 할 수 있다. 이 경우 국세청장은 정보통신망을 이용하여 통지하거나 국세정보통신망에 고시하는 방법 등으로 사업자(납세관리인이 있는 경우 납세관리인 포함)에게 기준환율을 알려야 한다.(영96의2⑥)

○ 간편사업자등록을 한 자는 해당 전자적 용역의 공급과 관련하여 법38조 및 법39조에 따라 공제되는 매입세액 외에는 매출세액 또는 납부세액에서 공제하지 아니한다.(법53의2⑤)

○ 국내로 공급되는 전자적 용역의 공급시기는 다음 각 호의 시기 중 빠른 때로 한다.(영96의2⑦)

① 구매자가 공급하는 자로부터 전자적 용역을 제공받은 때

② 구매자가 전자적 용역을 구매하기 위하여 대금의 결제를 완료한 때

○ 간편사업자등록을 한 사업자의 납세지는 사업자의 신고·납부의 효율과 편의를 고려하여 국세청장이 지정(현재 남대문세무서)한다.(영96의2⑧)

* 국내 개발자와 해외 개발자 간 과세형평을 높이기 위하여 국내소비자가 해외 오픈마켓 등에서 구매하는 게임·음성·동영상 파일 또는 소프트웨어 등 전자적 용역에 대하여 해외 오픈마켓 사업자가 간편하게 사업자 등록을 하여 부가가치세를 납부할 수 있도록 하는 제도를 신설함

자. 신용카드 등 결제금액에 대한 부가가치세 대리납부 등(조특법106조의10, 조특령106조의14)

***** 2019.1.1.부터 2021.12.21 적용(2017.12.19 신설)

1) 대리납부대상 사업자**(특례사업자)**: 부가가치세가 과세되는 재화와 용역을 공급하는 사업자로서 다음 각 호의 업종을 영위하는 사업자 다만, 「부가가치세법」 제61조에 따른 간이과세자는 제외

① 일반유흥 주점업(「식품위생법 시행령」 제21조제8호다목에 따른 단란주점영업을 포함)

② 무도유흥 주점업

2) 대리납부 사업자**(신용카드업자)**:「여신전문금융업법」 제2조제2호의2에 따른 신용카드업자로서 부가가치세 대리납부를 안정적으로 운영할 수 있다고 인정되어 국세청장이 지정한 자

3) 대리납부 신고 방법

○ 신용카드업자는 특례사업자가 2021년 12월 31일까지 부가가치세가 과세되는 재화 또는 용역을 공급(「여신전문금융업법」 제2조에 따른 신용카드 · 직불카드 또는 선불카드를 사용한 거래로 한정)하고 그 신용카드업자로부터 공급대가를 받는 경우에는 해당 공급대가를 특례사업자에게 지급하는 때에 공급대가의 110분의 4에 해당하는 금액을 부가가치세로 징수하여 매 분기가 끝나는 날의 다음 달 25일까지 대리납부신고서와 함께 신용카드업자의 관할 세무서장에게 납부하여야 함

○ 대리납부신고서: 신용카드업자의 인적사항, 특례사업자의 인적사항, 대리납부한 부가가치세액, 그 밖의 참고 사항 사항을 포함한 것으로서 기획재정부령으로 정하는 대리납부신고서를 말함

○ 신용카드업자가 대리납부한 부가가치세액은 특례사업자가 부가가치세 예정 및 확정신고 시 이미 납부한 세액으로 봄

○ 특례사업자에 대하여 부가가치세 예정고지(간이과세자는 예정부과)를 결정하여 징수하는 경우에는 그 결정세액에서 해당 예정신고기간 또는 예정부과기간 종료일 현재 신용카드업자가 대리납부 할 부가가치세를 뺀 금액을 각각 징수함. 다만, 그 산정한 세액이 음수인 경우에는 영으로 봄

○ 특례사업자는 신용카드업자가 이미 납부한 부가가치세액에서 100분의 1을 곱한 금액을 예정 및 확정신고 시 납부세액에서 공제할 수 있음. 이 경우 해당 공제금액을 차감한 후 납부할 세액이 음수인 경우에는 영으로 봄

4) 국세청의 정보제공 및 통지

○ 국세청장은 신용카드업자가 대리납부할 수 있도록 신용카드업자에게 대리납부에 필요한 특례사업자에 대한 정보를 제공하여야 하고 대리납부에 필요한 경비를 지원함

○ 관할 세무서장은 사업자가 특례사업자에 해당하는 경우에는 해당 규정을 적용하여야 하는 과세기간이 시작되기 1개월 전까지 그 사실을 해당 사업자에게 통지하여야 함. 이 경우 대리납부가 적용되어야 하는 과세기간이 시작되기 1개월 전까지 해당 사업자가 통지를 받지 못한 경우에는 통지서를 수령한 날이 속하는 달의 다음 달 1일부터 대리납부를 적용함

○ 관할 세무서장은 신규로 사업을 시작하는 자가 대리납부의 적용대상에 해당하는 경우에는 사업자등록증을 발급할 때 그 사실을 통지하여야 함. 이 경우 해당 사업자의 최초 과세기간부터 적용함

♧ 관련예규

- **외국 헤드헌팅사로부터 직원 소개용역 등을 제공받는 경우**(법규부가2011-0355, 2011.8.31)
  외국법인으로부터 부가가치세가 면제되는 직원소개 및 보험용역을 공급받은 경우 부가가치세 대리납부의무 없음

- **비거주자인 전문모집인으로부터 제공받는 카지노 고객 모집대행용역대가의 대리납부 해당여부**(서면법령해석부가2015-659, 2015.5.22)
  인적·물적시설을 갖추지 아니하고 독립된 자격으로 카지노 입장고객을 모집하는 비거주자인 전문모집인이 카지노 운영사업자로부터 받는 카지노 입장고객 모집대가에 대하여는 대리납부의무가 없음

- **외국어교육기관이 외국법인으로부터 용역을 제공받은 경우 대리납부 해당여부**(서면-2014-법령해석부가-19336, 2015.4.21)(재부가-313, 2015.4.14) (서면-2014-법령해석부가-19760, 2015.4.21)
  필리핀 법률에 의해 필리핀 교육시설에 해당하는 국내사업장이 없는 외국법인이 평생교육법 제33조 및 같은 법 시행령 제48조에 따른 원격평생교육시설에 해당하는 내국법인에게 전화 또는 화상으로 원어민 강사의 영어 강의용역을 공급하는 경우로서, 해당 내국법인이 외국법인으로부터 공급받은 동 강의용역을 국내에서 자기의 면세사업에 사용하고, 동 강의용역의 대가를 외국법인에게 지급하는 경우 부가가치세법 제52조에 따른 대리납부 규정이 적용되는 것임

  ※ 검토내용

  ⇒ 면세대상인 교육용역은 **국내** 교육시설 관련법에 따라 주무관청의 허가·인가를 받거나 또는 주무관청에 등록·신고된 경우에만 적용됨

  ⇒ 부가가치세가 면제되는 교육용역을 필리핀 현지법률에 따라 현지정부의 주무관청의 지도·감독을 받고 있는 경우까지 확대하여 국내법인 부가가치세법을 해석할 수 없음

  ⇒ 현지 외국법인은 국내 학생, 수강생 등에게 강의용역을 제공한 것이 아니라 계약에 따라 내국법인에게 강의용역 제공한 것에 불과하므로 면세하는 교육용역으로 볼 수 없음

- **국내사업장이 없는 비거주자가 강의용역 제공시 부가가치세 대리납부여부**(서면-2014-부가-21797, 2015.6.28)

「평생교육법」에 따라 주무관청에 신고를 하고 원격평생교육시설을 설치·운영하는 사업자가 자기의 면세사업(전화영어)과 관련하여 필리핀에 연락사무소를 설치하여 현지강사(국내사업장이 없는 비거주자)를 위한 강의용역장소를 제공하고 강사료를 대신 지급하는 업무만을 수행하고, 현지강사는 독립된 자격으로 강의용역을 제공하는 경우 「부가가치세법」 제52조에 따른 대리납부의무가 없는 것임

다만, 연락사무소에서 강의용역을 위한 장소제공 및 강사료 대신 지급 업무만 할 뿐 현지강사가 독립된 자격으로 강의용역을 제공하는지 여부는 사실판단할 사항임

- **국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인으로부터 용역을 공급받는 경우 부가가치세 대리납부여부**(서면-2014-법령해석부가-19760, 2015.4.21)

1. 인적·물적설비를 갖추지 않고 독립된 자격으로 용역을 제공하는 비거주자로부터 용역을 제공받고 그 대가를 지급하는 경우에는 부가가치세가 면제되어 부가가치세 대리납부 의무 없음
2. 외국어교육기관이 외국법인으로부터 용역을 제공받은 경우 대리납부 해당함(재부가-313, 2015.4.14)

⇒ 기획재정부는 면세대상인 교육용역은 국내 교육시설 관련법에 따라 주무관청의 허가·인가 받거나 주무관청에 등록신고된 경우만 적용되는 것으로 현지법률에 따라 현지정부 주무관청 지도감독 받는 경우까지 확대 해석 할 수 없는 것으로 해석함

- **사이버대학이 외국법인의 온라인 영어 교육프로그램을 국내에서 사용하고 그 사용대가를 외국법인에 송금하는 경우**(부가-1402, 2010.10.21)

「고등교육법」 제2조 및 교육과학기술부 인가에 근거하여 설립한 사이버대학이 재학생 영어교육을 위하여 국내사업장이 없는 외국법인과 온라인 영어 교육프로그램 사용권계약을 체결하여 온라인 강의 및 영어회화 지도를 수강하는 교육과정(「고등교육법」 제21조 및 같은 법 시행령 제13조에 따라 외국 또는 외국이 공인하는 평가인정기구의 평가인정을 받은 외국대학과 공동으로 운영하는 교육과정을 제외)을 개설하고, 재학생들로 하여금 인터넷 서버에 접속하여 온라인 강의 및 화상영어지도를 수강하게 하고 그 사용대가를 외국법인에 송금하는 경우 그 송금하는 금액에 대하여는 「부가가치세법」 제34조에 따라 부가가치세를 징수하여 대리납부 하여야 하는 것임

- **투자자문업 등록을 하지 아니한 외국투자자문회사로부터 제공받는 투자자문용역 대가 지급시 대리납부 여부**(서삼46015-10951, 2002.6.4)

증권거래법 제70조의2의 규정에 의하여 투자자문업 등록을 하지 아니한 자가 제공하는 투자자문용역은 부가가치세가 면제되는 금융·보험용역에 해당하지 아니하므로 당해 용역을 공급받은 자가 부가가치세법 제34조에 의한 대리납부를 이행하여야 하는 것임

- **과·면세사업에 공통으로 사용되는 기술도입료의 대리납부세액 안분 계산 방법**
(서삼46015-11534, 2002.9.9)
과세사업과 면세사업에 공통으로 사용되어 그 실지귀속을 구분할 수 없는 경우로 보아 부가가치세법시행령 제85조 제2항을 적용하여 계산하는 것임

- **국내 계열사 지분분쟁과 관련되어 외국법무법인으로부터 국제중재재판에 따른 법률자문 용역을 제공받은 경우 과세대상인지 여부**(부가-436, 2012.4.17)
국제중재절차를 진행하면서 국내사업장이 없는 외국법무법인으로부터 국제중재소송과 관련한 자문용역을 공급받은 경우 부가가치세법 제34조에 따라 동 용역을 공급받은 자가 부가가치세를 징수하여 납부하여야 하는 것임

- **외국법인에게 의뢰한 해외거주채무자 은닉재산 추심용역**(법규부가2008-8, 2008.11.13)
대리납부대상이 되는 용역은 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인이 우리나라에서 역무를 제공하거나 재화·시설물 또는 권리를 사용하게 하는 것을 말하는 것으로 법 제10조 제2항 제1호에서는 역무가 제공되거나 재화·시설물 또는 권리가 사용되는 장소를 용역이 공급되는 장소로 규정하고 있으며, **이 경우 용역이 공급되는 장소는 용역의 결과가 사용된 장소를 포함**하는 것임. 따라서 부가가치세가 면제되는 사업에 공하고자 해외거주채무자 은닉재산 회수 방안의 일환으로 국내사업장이 없는 외국법인에게 채권추심 등의 업무를 위임하고 그 대가를 지급하는 때에는 「부가가치세법」 제34조에 따라 대리납부 하여야 하는 것임

- **국외에서 수행한 용역의 결과물을 국내에서 사용하는 경우**(상담3팀-255, 2008.2.1)
국내에 사업장이 없는 외국법인으로부터 당해 외국법인이 국외에서 수행한 용역의 결과물을 공급받아 동 결과물을 국내에서 사용하는 자는 그 대가를 지급하는 때에 부가가치세를 징수하고 사업장 또는 주소지 관할세무서장에게 납부하여야 하는 것임

- **국외 소재 법원에 제기된 소송에 따라 국외 법무법인으로부터 법무용역을 공급받는 경우**
(부가-948, 2012.9.14)
국외 소재 법원에 제기된 소송에 따라 국외 법무법인으로부터 법무용역을 공급받는 경우 부가가치세법 제34조에 따라 동 용역을 공급받은 자가 부가가치세를 징수하여 납부하여야 하는 것임

- **위탁매매인이 국외사업자의 어플리케이션과 게임아이템을 공급하는 경우 부가가치세 납세의무 여부**(법규과-1003, 2014.9.17)
국내 앱스토어를 운영하는 사업자가 해외 앱 개발사와 어플리케이션 등(「부가가치세법」 제52조제1항에 규정하는 용역 등을 말한다)의 판매대행계약을 체결하여 국내 구매고객에게 자신의 앱스토어를 통해 어플리케이션을 공급하고 판매대행수수료를 차감한 잔액을 해외 앱 개발자에게 송금하는 경우 국내 고객이 지급한 어플리케이션 공급대가에 대한 부가가치세 납세의무자는 「부가가치세법」 제53조에 따라 해당 사업자가 되는 것임

- **앱스토어 운영사업자가 거래징수의무 부담 여부**(기획재정부 부가가치세제과-207, 2016.4.5)
  비거주자 또는 외국법인이 어플리케이션 등 용역을 통신판매중개자(이하 '앱스토어 운영사업자')가 운영하는 오픈마켓을 통해 국내 구매고객에게 공급하고, 앱스토어 운영사업자가 그 구매대금을 송금받아 수수료를 차감한 금액을 비거주자 또는 외국법인에게 송금하는 경우 앱스토어 운영사업자가 해당 용역을 공급한 것으로 보는 것임

- **국내사업장이 없는 해외법인으로부터 제공받는 지급보증용역의 대리납부여부**(재부가-294, 2015.4.7)
  면세사업을 영위하는 내국법인이 국내사업장이 없는 외국의 모법인으로부터 지급보증용역을 공급받고 그 대가를 지급하는 경우「부가가치세법」제52조에 따라 해당 내국법인은 그 대가를 지급하는 때에 외국의 모법인으로부터 부가가치세를 징수하여야 하는 것임

2. 납세관리인(법73,영118)

가. 납세관리인 지정대상

개인사업자로 아래 사유에 해당하는 사업자

① 사업자가 사업장에 통상적으로 머무르지 아니하는 경우

② 사업자가 6개월 이상 국외에 체류하려는 경우

③ 기타 필요시에 납세관리인을 지정할 수 있다

나. 납세관리인의 자격

○ 위 ①,②의 경우에는 특별한 제한이 없음

○ 위 ③의 경우 세무사법에 의하여 등록한자, 다단계판매업자, 신탁회사

다. 신고절차: 『납세관리인 선정(변경)신고서』를 관할세무서장에게 제출

3. 판매 대행 사업자 등의 자료제출 의무

(신설 법75, 2018.1.1.부터 시행, 영121, 2018.2.13.부터 시행)

○ 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자는 재화 또는 용역의 공급과 관련하여 국내에서 판매 또는 결제를 대행하거나 중개하는 경우 기획재정부령으로 정하는 월별 거래 명세(별지 제48호 서식 및 별지 제48호의2부터 별지 제48호의4서식)를 매 분기 말일의 다음 달 말일까지 국세청장에게 제출하여야 한다.

① 「전기통신사업법」 제5조에 따른 부가통신사업자로서 「전자상거래 등에서의 소비자보호에 관한 법률」 제2조제3호에 따른 통신판매업자의 판매를 대행 또는 중개하는 자

② 「여신전문금융업법」 제2조제5호나목에 따른 결제대행업체

③ 「전자금융거래법」 제2조제4호에 따른 전자금융업자
④ 「외국환거래법」 제8조제4항에 따른 전문외국환업무취급업자
⑤ 그 밖에 제1호부터 제4호까지의 사업자와 유사한 사업을 수행하는 자로서 대통령령으로 정하는 자

○ 위 사항 외에 자료제출 등에 관하여 필요한 사항은 국세청장이 정한다.

4. 부가가치세의 세액 등에 관한 특례(법72)

○ 부가가치세의 세액 계산

- 2014.1.1.이후 최초로 개시하는 과세기간에 납부 또는 환급하는 분부터는 법37조 및 법63조에도 불구하고 납부세액에서 부가가치세법 및 다른 법률에서 규정하고 있는 부가가치세의 감면세액 및 공제세액을 빼고 가산세를 더한 세액의 89%를 부가가치세로, 11%를 지방소비세로 하도록 개정(2013.12.31.이전은 부가가치세 95%, 지방소비세 5%)

○ 부가가치세와 지방소비세 신고, 납부, 경정

- 부가가치세와 「지방세법」에 따른 지방소비세를 신고, 납부, 경정 및 환급할 경우에는 부가가치세와 지방소비세를 합친 금액을 신고, 납부, 경정 및 환급

5. 자료제출(법75) (신설 영121, 2018.2.13.부터 시행)

통신판매업자의 판매를 대행 또는 중개하는 자, 결제대행업체, 전자금융업자, 전문외국환업무취급자 등은 기획재정부령으로 정하는 월별 거래 명세(별지 제48호 서식 및 별지 제48호의2부터 별지 제48호의4서식)를 매 분기 말일의 다음 달 말일까지 국세청장에게 전자적 방법으로 제출하여야 한다.

제3편

작성사례

- ✤ 일반과세자 작성사례
- ✤ 간이과세자 작성사례
  1. 간이과세자 간편신고서 작성(임대업)
  2. 간이과세자 간편신고서 작성(기타업종)
- ✤ 납부방법

[#표]일반과세자 부가가치세 신고서[/표]

부가가치세법 시행규칙[별지 제21호서식](2018. 1. 9. 개정) 홈택스(www.hometax.go.kr)에서도 신청할 수 있습니다.

[ ]예정 [∨]확정
일반과세자 부가가치세 [ ]기한후과세표준 신고서
[ ]영세율 등 조기환급

(제1장 앞쪽)

관리번호		처리기간	즉시

□ 신고기간 2018 년 1기 (1 월 1 일 ~ 6 월 30일)

사업자	상호(법인명)	국세상사	성명(대표자명)	김국세	사업자등록번호	1 0 1 - 0 1 - × × × × ×
	생년월일	XXXXXX	전화번호		사업장	주소지 / 휴대전화
					397-XXXX	324-XXXX / 000-111-XXXX
	사업장 주소	서울 종로구 종로2가 XXX			전자우편 주소	aaa@aaaa.aaa

❶ 신 고 내 용

구분				금액	세율	세액
과세표준 및 매출세액	과세	세금계산서 발급분	(1)	**115,000,000**	10/100	**11,500,000**
		매입자발행세금계산서	(2)		10/100	
		신용카드·현금영수증 발행분	(3)	**20,000,000**	10/100	**2,000,000**
		기타(정규영수증 외 매출분)	(4)	**30,000,000**		**3,000,000**
	영세율	세금계산서 발급분	(5)	**10,000,000**	0/100	
		기타	(6)	**20,000,000**	0/100	
	예정신고누락분		(7)			
	대손세액가감		(8)			
	합계		(9)	**195,000,000**	㉮	**16,500,000**
매입세액	세금계산서 수취분	일반매입	(10)	**120,000,000**		**12,000,000**
		수출기업 수입분 납부유예	(10-1)			
		고정자산 매입	(11)	**10,000,000**		**1,000,000**
	예정신고누락분		(12)			
	매입자발행세금계산서		(13)			
	그 밖의 공제매입세액		(14)	**1,500,000**		**150,000**
	합계 (10)-(10-1)+(11)+(12)+(13)+(14)		(15)	**131,500,000**		**13,150,000**
	공제받지 못할 매입세액		(16)	**10,000,000**		**1,000,000**
	차감계 (15)-(16)		(17)	**121,500,000**	㉯	**12,150,000**
납부(환급)세액 (매출세액 ㉮-매입세액 ㉯)					㉰	**4,350,000**
경감·공제세액	그 밖의 경감·공제세액		(18)			**10,000**
	신용카드매출전표 등 발행공제 등		(19)	**22,000,000**		**286,000**
	합계		(20)		㉱	**296,000**
예정신고 미환급 세액			(21)		㉲	
예정고지 세액			(22)		㉳	**2,000,000**
사업양수자의 대리납부 기납부세액			(23)		㉴	
매입자 납부특례 기납부세액			(24)		㉵	
가산세액계			(25)		㉶	
차감·가감하여 납부할 세액(환급받을 세액)(㉰-㉱-㉲-㉳-㉴-㉵+㉶)					(26)	**2,054,000**
총괄납부사업자가 납부할 세액(환급받을 세액)						

❷ 국세환급금계좌신고 (환급세액이 2천만원 미만인 경우)	거래은행	은행 지점	계좌번호

❸ 폐업신고	폐업일		폐업사유	

❹ 과세표준 명세

업태	종목	생산요소	업종코드	금액
(27) 도매	**가전제품**			**145,000,000**
(28) 소매	**가전제품**			**50,000,000**
(29)				
(30) 수입금액제외				
(31) 합계				**195,000,000**

「부가가치세법」 제48조·제49조 또는 제59조와 「국세기본법」 제45조의3에 따라 위의 내용을 신고하며, **위 내용을 충분히 검토하였고 신고인이 알고 있는 사실 그대로를 정확하게 적었음을 확인합니다.**

2018 년 7월 20 일

신고인: 김 국 세 (서명 또는 인)

세무대리인은 조세전문자격자로서 위 신고서를 성실하고 공정하게 작성하였음을 확인합니다.

세무대리인: (서명 또는 인)

종 로 **세무서장** 귀하

첨부서류 뒤쪽참조

세무대리인	성명		사업자등록번호		전화번호	

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ (재활용품)]

(제2장 앞쪽)

※ 이 쪽은 해당 사항이 있는 사업자만 사용합니다.
사업자등록번호 1 0 1 -0 1 -× × × × × *사업자등록번호는 반드시 적으시기 바랍니다.

예정신고 누락분 명세

구분				금액	세율	세액
(7)매출	과세	세금계산서	(32)		10 / 100	
		기타	(33)		10 / 100	
	영세율	세금계산서	(34)		0 / 100	
		기타	(35)		0 / 100	
	합계		(36)			
(12)매입	세금계산서		(37)			
	그 밖의 공제 매입 세액		(38)			
	합계		(39)			

(14) 그 밖의 공제 매입 세액 명세

구분			금액	세율	세액
신용카드매출전표등수령 명세서 제출분	일반매입	(40)	1,500,000		150,000
	고정자산매입	(41)			
의제매입세액		(42)		뒤쪽 참조	
재활용폐자원등 매입세액		(43)		뒤쪽 참조	
과세사업전환 매입세액		(44)			
재고매입세액		(45)			
변제대손세액		(46)			
외국인 관광객에 대한 환급세액		(47)			
합계		(48)	1,500,000		150,000

(16) 공제받지 못할 매입세액 명세

구분		금액	세율	세액
공제받지 못할 매입세액	(49)	10,000,000		1,000,000
공통매입세액 면세사업등분	(50)			
대손처분받은세액	(51)			
합계	(52)	10,000,000		1,000,000

(18) 그 밖의 경감·공제 세액 명세

구분		금액	세율	세액
전자신고세액공제	(53)			10,000
전자세금계산서 발급세액 공제	(54)			
택시운송사업자경감세액	(55)			
현금영수증사업자세액공제	(56)			
기타	(57)			
합계	(58)			10,000

(25) 가산세 명세

구분			금액	세율	세액
사업자미등록등		(59)		1 / 100	
세금계산서	지연발급 등	(60)		1 / 100	
	지연수취	(61)		5 / 1,000	
	미발급 등	(62)		2 / 100	
전자세금계산서 발급명세 전송	지연전송	(63)		5 / 1,000	
	미전송	(64)		1 / 100	
세금계산서 합계표	제출 불성실	(65)		5 / 1,000	
	지연제출	(66)		3 / 1,000	
신고 불성실	무신고(일반)	(67)		뒤쪽참조	
	무신고(부당)	(68)		뒤쪽참조	
	과소·초과환급신고(일반)	(69)		뒤쪽참조	
	과소·초과환급신고(부당)	(70)		뒤쪽참조	
납부 불성실		(71)		뒤쪽참조	
영세율 과세표준신고 불성실		(72)		5 / 1,000	
현금매출명세서 불성실		(73)		1 / 100	
부동산임대공급가액명세서 불성실		(74)		1 / 100	
매입자 납부특례	거래계좌 미사용	(75)		뒤쪽참조	
	거래계좌 지연입금	(76)		뒤쪽참조	
합계		(77)			

면세사업 수입금액

업태		종목	코드번호	금액
(78)				
(79)				
(80)	수입금액 제외			
			(81)합계	

계산서 발급 및 수취 명세

(82) 계산서 발급금액	
(83) 계산서 수취금액	

■ 부가가치세법 시행규칙 [별지 제44호 서식] <개정 2017.3.10> 홈택스(www.hometax.go.kr)에서도 신청할 수 있습니다.

간이과세자 부가가치세 [ ]예정신고서 [∨]신고서 [ ]기한후과세표준신고서

(앞쪽)

관리번호	처리기간 즉시

□ 신고기간 2018년 (1월 1일 ~ 12월 31일)

사업자	상호	종로식당	성명(대표자명)	김성실	사업자등록번호	1 0 1 – 0 1 – × × × × ×
	생년월일	XXXXXX	전화번호		사업장	주소지 / 휴대전화
					111-XXXX	222-XXXX / 010-111-XXXX
	사업장소재지	서울 종로 낙원동 XXX			전자우편주소	aaaa@aaaaa.aaa

❶ 신고내용

구분				금액	부가가치율	세율	세액
과세표준 및 매출세액	과세분	전기·가스·증기 및 수도사업	(1)		5/100	10/100	
		소매업, 재생용 재료수집 및 판매업, 음식점업	(2)	21,000,000	10/100	10/100	210,000
		제조업 농·임·어업, 숙박업, 운수 및 통신업	(3)		20/100	10/100	
		건설업, 부동산임대업, 기타 서비스업	(4)		30/100	10/100	
	영세율적용분		(5)			0/100	
	재고납부세액		(6)				
	합계		(7)	21,000,000		㉮	210,000
공제세액	매입세금계산서 등 수취세액공제		(8)	100,000		뒤쪽 참조	10,000
	의제매입세액공제		(9)	1,090,000			90,000
	매입자발행세금계산서 세액공제		(10)				
	전자신고세액공제		(11)				10,000
	신용카드매출전표 등 발행세액공제		(12)	3,500,000			91,000
	기타		(13)				
	합계		(14)			㉯	201,000
매입자 납부특례 기납부세액			(15)			㉰	
예정고지(신고)세액			(16)			㉱	
가산세액	미등록 및 거짓등록 가산세		(17)				
	신고불성실	무신고(일반)	(18)				
		무신고(부당)	(19)				
		과소신고(일반)	(20)				
		과소신고(부당)	(21)				
	납부불성실가산세		(22)				
	결정·경정기관 확인 매입세액 공제 가산세		(23)				
	영세율 과세표준 신고 불성실 가산세		(24)				
	매입자 납부특례	거래계좌 미사용	(25)				
		거래계좌 지연입금	(26)				
	합계		(27)			㉲	
차감 납부할 세액(환급받을 세액) (㉮-㉯-㉰-㉱+㉲)						(28)	9,000

❷ 과세표준명세

	업태	종목	업종코드	금액
(29)	음식업	한식		21,000,000
(30)				
(31)	기타(수입금액 제외분)			
(32)	합계			21,000,000

❸ 면세수입금액

	업태	종목	업종코드	금액
(33)				
(34)				
(35)	수입금액 제외분			
(36)	합계			

❹ 국세환급금계좌신고	거래은행	은행 지점	계좌번호	
❺ 폐업신고	폐업연월일	. .	폐업사유	

「부가가치세법 시행령」 제114조제3항 및 「국세기본법」 제45조의3에 따라 위의 내용을 신고하며, 위 내용을 충분히 검토하였고 신고인이 알고 있는 사실 그대로를 정확하게 작성하였음을 확인합니다.

2019 년 1 월 20 일

신고인: 김 성 실 (서명 또는 인)

세무대리인은 조세전문자격자로서 위 신고서를 성실하고 공정하게 작성하였음을 확인합니다.

세무대리인: (서명 또는 인)

종로세무서장 귀하

세무대리인	성명		사업자등록번호		전화번호	

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ (재활용품)]

[#표]간이과세자 부가가치세 간편신고서(부동산임대업)[/표]

■ 부가가치세법 시행규칙 [별지 제45호서식] <개정 2017.3.10>

홈택스(www.hometax.go.kr)에서도 신청할 수 있습니다.

(앞쪽)

<부동산임대사업자용>

보내는 사람
○○세무서장
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
㊞○○○○○

요금후납

부가가치세 신고서 재중
받는 사람
님 귀하

㊞ ○○○○○

※ 신고서 작성과 관련하여 문의하실 내용이 있으시면 세무서에 오실 필요 없이 우리세무서 ☎○○○-○○○○로 전화하시면 친절하고 상세하게 안내해 드립니다.

※ 이 신고서는 부동산임대업을 영위하는 간이과세사업자를 위한 간편 신고서입니다.

⇒ 2개 이상 업종의 사업을 하는 경우와 영세율·재고납부세액·가산세·신용카드매출전표에 의한 매입세액에 대한 신고사항이 있는 경우에는 정식 신고서(「부가가치세법 시행규칙」 별지 제44호서식)를 작성해야 하고, 정식 신고서는 국세청 인터넷 홈페이지(www.nts.go.kr)에서 내려받을 수 있으며, 위 전화로 요청하시면 서식을 즉시 우송해 드리겠습니다.

간이과세자 부가가치세 간편 신고서(부동산임대사업자용)

관리번호		처리기간	즉시

□ 신고기간 2018년 (1월 1일 ~ 12월 31일)

사업자	상 호	종로빌딩	성명(대표자명)	홍길동	사업자등록번호		101-01-XXXXX	
	생년월일	XXXXXX	e-mail 주 소	aaa@aaaaa.a	전화번호	사업장	주소지	휴대전화
	사업장소재지	종로구 낙원동 XXX				111-XXXX		010-333-XXXX

부동산임대공급가액명세서

수입금액내용(기간 1월 ~ 12월) (단위: 원)

임대사항				임차인 인적사항 및 임대차 계약내용							임대료수입금액(과세표준)		
⑤ 동	⑥ 층	⑦ 호	⑧ 임대면적(㎡)	⑨ 상호(성명)	⑩ 사업자 등록번호	⑪ 입주일	⑫ 갱신일	⑬ 퇴거일	⑭ 보증금	⑮ 월임대료	⑯ 합계	⑰ 보증금이자(계)	⑱ 월임대료(계)
합계									30,000,000	1,300,000	16,140,000	540,000	15,600,000
1	1	1	33	우리상회	101-22-XXXXX				20,000,000	800,000	9,960,000	360,000	9,600,000
1	2	2	25	맛나치킨	101-11-XXXXX				10,000,000	500,000	6,180,000	180,000	6,000,000

* ⑰보증금이자 = ⑭해당 과세기간의 보증금 또는 전세금 × 1.8%(「부가가치세법 시행규칙」 제47조) × 해당 과세기간의 일수 ÷ 365(윤년의 경우에는 366)

신 고 내 용

구 분			금 액		부가가치율		세 율	세 액	
매출		(1)	**16,140,000**	×	30%	×	10/100	㉮	**484,200**
공제	매입세금계산서상 세액합계	(2)	**100,000**	×				㉯	**30,000**
세액	신용카드매출금액합계	(3)		×			13/1,000	㉰	
납부할 세액(㉮-㉯-㉰)							(4)		**454,200**
예정고지세액							(5)		
차감납부할 세액(4)-(5)							(6)		**454,200**

면 세 수 입 금 액

업 태	종 목	업종코드	금 액
(7)			
(8)			

「부가가치세법 시행령」 제114조제3항 및 「국세기본법」 제45조의3에 따라 위의 내용을 신고하며, 위 내용을 충분히 검토하였고 신고인이 알고 있는 사실 그대로를 정확하게 적었음을 확인합니다.

2019년 1월 20일

신고인 홍 길 동 (서명 또는 인)

종로세무서장 귀하

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ (재활용품)]

매입처별 세금계산서 합계표

(제2쪽 중 2쪽)

매입세금계산서 총 합계

구분	매입처수	매수	공급가액 십억 백만 천 일	세 액 백만 천 일	비고
총합계	1	6	1,000,000	100,000	
과세기간 종료일 다음 달 11일까지 전송된 전자세금계산서를 발급받은 분					
위 전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급받은 분	1	6	1,000,000	100,000	

과세기간 종료일 다음 달 11일까지 전송된 전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급받은 분 명세

⑪ 번호	거래처(상대방) ⑫ 사업자등록번호	⑬ 상호(법인명)	⑭ 매수	⑮ 공급가액 십억 백만 천 일	⑯ 세 액 백만 천 일	비고
1	111-23-XXXXX	한국경비	6	1,000,000	100,000	
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						

※ 첨부서류: 의제매입세액 공제신고서(의제매입세액 공제를 받으려는 음식점업자의 경우에만 첨부합니다)

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ (재활용품)]

<회송용>

부가가치세 신고서 재중

우표

보내는 사람
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
○○○
㉾○○○○○

받는 사람
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
종로 세무서장

㉾○○○○○

신고서 작성방법은 세무서에 오실 필요 없이
☎000-0000으로 전화주시면 친절하고 상세하게 안내해 드리겠습니다.

[#표]간이과세자 부가가치세 간편신고서(부동산임대업종 외)[/표]

■ 부가가치세법 시행규칙 [별지 제46호서식] <개정 2017.3.10>　　홈택스(www.hometax.go.kr)에서도 신청할 수 있습니다.

(앞쪽)

<부동산임대업종 외 사업자용>

보내는 사람
○○세무서장
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
㉮ ○○○○○

요금후납

부가가치세 신고서 재중

받는 사람
님 귀하

㉮ ○○○○○

※ 신고서 작성과 관련하여 문의하실 내용이 있으시면 세무서에 오실 필요 없이 우리 세무서 ☎○○○-○○○○로 전화하시면 친절하고 상세하게 안내해 드립니다.

※ 이 신고서는 간이과세사업자(부동산임대업자 제외)를 위한 간편 신고서입니다.

⇒ 2개 이상 업종의 사업을 하는 경우와 영세율·재고납부세액·가산세·신용카드매출전표에 의한 매입세액에 대한 신고사항이 있는 경우에는 정식 신고서(「부가가치세법 시행규칙」 별지 제44호서식)를 작성해야 하고, 정식 신고서는 국세청 인터넷 홈페이지(www.nts.go.kr)에서 내려받을 수 있으며, 위 전화로 요청하시면 서식을 즉시 우송해 드리겠습니다.

간이과세자 부가가치세 간편 신고서(부동산임대업종 외 사업자용)

관리번호		처리기간	즉시

□ 신고기간　　2018년 (1월 1일 ~ 12월 31일)

사업자	상호	종로식당	성명(대표자명)	김성실	사업자등록번호		101-01-XXXXX	
	생년월일	XXXXXX	e-mail 주소	aaa@aaaaa.aaa	전화번호	사업장	주소지	휴대전화
	사업장 소재지	종로구 낙원동 XXX				111-XXXX		010-000-XXXX

신 고 내 용

구분			금액		부가가치율		세율	세액	
매출		(1)	9,000,000	×	10%	×	10/100	㉮	90,000
공제세액	매입세금계산서상 세액 합계	(2)	100,000	×	10%			㉯	10,000
	신용카드매출금액 합계	(3)	2,000,000	×			하단참조	㉰	52,000
	의제매입세액공제 (음식점업의 농산물등 구입금액)	(4)	109,000	×			하단참조	㉱	9,000
납부할 세액(㉮-㉯-㉰-㉱)							(5)		19,000
예정고지세액							(6)		
차감납부할 세액(5)-(6)							(7)		19,000

(3) 신용카드매출세액공제율은 음식점업 또는 숙박업은 26/1,000을, 그 외 업종은 13/1,000을 적용합니다.

(4) 의제매입세액공제율은 8/108을 적용합니다. 다만, 과세유흥장소 경영자의 2010년 4월 1일 이후 구입분은 4/104를 적용합니다.

면 세 수 입 금 액

업태		종목	업종코드	금액
(8)				
(9)				

「부가가치세법 시행령」 제114조제3항 및 「국세기본법」 제45조의3에 따라 위의 내용을 신고하며, 위 내용을 충분히 검토하였고 신고인이 알고 있는 사실 그대로를 정확하게 적었음을 확인합니다.

2019년　1월　20일

신고인　　김 성 실(서명 또는 인)

종로세무서장 귀하

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

매입처별 세금계산서 합계표

(제2쪽 중 2쪽)

매입세금계산서 총 합계

구분	매입처수	매수	공급가액 십억 백만 천 일	세 액 백만 천 일	비고
총합계	1	6	1,000,000	100,000	
과세기간 종료일 다음 달 11일까지 전송된 전자세금계산서를 발급받은 분					
위 전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급받은 분	1	6	1,000,000	100,000	

과세기간 종료일 다음 달 11일까지 전송된 전자세금계산서 외의 세금계산서를 발급받은 분 명세

⑪ 번호	거래처(상대방) ⑫ 사업자등록번호	⑬ 상호(법인명)	⑭ 매수	⑮ 공급가액 십억 백만 천 일	⑯ 세 액 백만 천 일	비고
1	111-22-XXXXX	한국주류	6	1,000,000	100,000	
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						

※ 첨부서류: 의제매입세액 공제신고서(의제매입세액 공제를 받으려는 음식점업자의 경우에만 첨부합니다)

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ (재활용품)]

<회송용>

부가가치세 신고서 재중

우표

보내는 사람
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
○○○
㊞○○○○○

받는 사람
○○시 ○○구 ○○동 ○○○번지
종로 세무서장

㊞○○○○○

신고서 작성방법은 세무서에 오실 필요 없이
☎000-0000으로 전화주시면 친절하고 상세하게 안내해 드리겠습니다.

1. 납부 방법

○ 납부안내

국세청 홈페이지 → 성실신고지원 → 납부안내 → 납부안내, (왼쪽 목록) 국세전자납부안내, 신용카드납부안내 참조

○ **전자신고**한 부가가치세를 **홈택스**에서 전자납부하는 방법

- 홈택스의 [신고/납부]의 [세금납부]에서 「**국세납부**」를 클릭합니다.
- 국세를 대리로 납부하는 자의 공인인증서로 로그인하여 [세금납부]의 [국세납부]에서 「**타인세금납부**」를 클릭하여 타인계좌를 통하여 납부가 가능합니다.

○ **서면신고**한 부가가치세를 **홈택스**에서 전자납부하는 방법

- 홈택스의 [신고/납부]의 [세금납부]에서 「국세납부」의 **「자진납부」**를 클릭하여 납부할 수 있습니다.
- 자진납부는 본인이 세목, 세액, 결정구분 등을 모두 선택하고 납부내역을 직접 입력해야 합니다.

○ **고지된** 국세를 **홈택스**에서 전자납부하는 방법

- 홈택스의 [신고/납부]의 [세금납부]에서 「국세납부」의 **「납부할 세액 조회납부」**를 클릭하여 납부할 수 있습니다.

○ 인터넷지로 홈페이지를 이용하여 전자납부하는 방법

- 인터넷지로 홈페이지(www.giro.or.kr)에서 공인인증서로 로그인하여 국세납부에서 전자납부할 수 있습니다.

  * 국세납부 ⇒ 자진납부와 조회납부 중 **선택** ⇒ 공인인증서 확인 ⇒ 자진납부는 납부정보 **입력**하고, 조회납부는 납부정보 조회 ⇒ 납부하기 ⇒ 은행/계좌번호/비밀번호 입력 ⇒ 납부확인 ⇒ 국세전자납부확인서 출력

○ 은행의 홈페이지를 이용하여 전자납부하는 방법

- 본인이 이용하는 은행의 인터넷 홈페이지에서 공인인증서로 로그인하여 국세납부에서 전자납부할 수 있습니다.
- 자진납부는 본인이 세목, 세액, 결정구분 등을 모두 선택하고 납부내역을 직접 입력해야 합니다.

  * 은행의 홈페이지 접속 ⇒ 인터넷 뱅킹, 공과금납부(국세납부) 배너 선택 ⇒ 본인확인절차(공인인증서 등) ⇒ 잔고 등 확인 ⇒ 국세납부 신청 ⇒ 국세납부 확인 ⇒ 국세납부확인서 발급

○ 폰뱅킹(ARS)에 의한 납부

- 처음 한번은 거래은행을 방문하여 폰뱅킹 이용신청을 하여야 함(본인이 통장, 인장, 신분증 지참)
- 거래은행의 ARS 전화번호로 전화하여 본인확인절차를 거친 후 「국세납부」를 선택(이하 절차는 인터넷과 동일)하여 납부할 수 있습니다.

○ ATM에 의한 납부

- 거래은행의 창구에 설치된 ATM기를 이용하여 「국세납부」 또는 「세금/공과금」 등을 선택하고 본인확인절차(계좌번호, 비밀번호 등)를 거쳐 「국세납부」를 통하여 납부할 수 있습니다.

○ 신용카드 등으로 전자납부하는 방법

- 카드로택스 홈페이지(www.cardrotax.or.kr)에서 공인인증서로 로그인하여 국세납부에서 전자납부하거나 전국의 세무서에 설치된 신용카드 단말기로도 납부할 수 있습니다.
  * 2015.1.1.이후 납부하는 분부터는 납부세액의 한도 없이 모든 세목을 신용카드, 체크카드로 납부할 수 있습니다.
  * 납부대행 수수료는 납부세액의 0.8% (**체크카드** 0.7%)이며 납세자가 부담해야 합니다. (분할 납부는 납세자와 카드사 간 계약에 따름)
  * 납부절차

    국세납부 ⇒ 자진납부와 조회납부 중 **선택** ⇒ 공인인증서 확인 ⇒ 자진납부는 납부정보 **입력**하고, 조회납부는 납부정보 조회 ⇒ 납부하기 ⇒ 신용카드번호 입력 ⇒ 납부확인 ⇒ 국세전자납부확인서 출력
- 은행 CD/ATM기에서 신용카드로 납부할 수 있습니다.
  * 납세자의 과세정보를 보호하기 위해 직접 전자납부번호를 입력 후 조회·납부할 수 있어 고지서(납부서)에 기재된 전자납부번호를 확인하고 CD/ATM기를 이용해야 합니다.
  * 현재 은행 CD/ATM기 시스템 상 해당 고지 건의 납부세액은 1개의 신용카드로 전액 결제만 가능합니다.(공과금 · 지방세 동일)

    ※ 전액 결제 후 카드 할부 납부 가능
  * 일부 납부를 원하는 경우 홈택스(앱)를 이용하거나 세무서(POS단말기, 직원수납) 방문을 통해 납부하여야 합니다.
  * 은행 CD/ATM기에서 신용카드로 국세 납부 시 ATM기 이용수수료를 별도로 부담하지 않고 사용할 수 있으며 다만, 국세기본법에 따른 납부대행수수료는 부담해야 합니다. (신용카드 0.8%, 체크카드 0.7%)
  * 전국 대부분의 은행(19개) CD/ATM기에서 납부 가능합니다.

    (이용불가 은행은 전산시스템 개선에 시간이 소요되어 2018년 개통 추진)

구 분	명 단
이용가능 은행(19개)	경남은행, 광주은행, 국민은행, 기업은행, 농협은행, 농협중앙회, 대구은행, 부산은행, 산림조합중앙회, 새마을금고중앙회, 수협은행, 수협중앙회, 신용협동조합중앙회, 신한은행, SC제일은행, 우정사업본부, 전북은행, 제주은행, KEB하나은행
신용카드사(13개)	광주은행, 롯데카드, 비씨카드, 삼성카드, 수협중앙회, 신한카드, 씨티카드, NH카드, 전북은행, 제주은행, KB국민카드, 하나카드, 현대카드
이용불가 은행(4개)	산업은행, 씨티은행, 우리은행, 저축은행

2. 자진납부서 작성요령

① 국세청 홈페이지 > 국세정보 > 세무서식 > 서식이름에 “납부서”검색

② 신용카드에 의한 국세납부는 2015.1.1.이후부터 금액의 한도없이 납부가능합니다.

[#표]자진납부서 작성사례[/표]

납 부 서(수납기관용) (2 면)

납 부 번 호					수입징수관서		
분류기호	납부연월	납부구분	세 목		세무서명	서코드	계좌번호
0126	1807	1	41		종로	101	011976

성명(상호)	김 국 세	주민등록번호(사업자등록번호)	101-01-XXXXX	일반회계	기획재정부소관	조세
주소(사업장)	서울 종로구 종로2가 XXX	전화번호	(02)397-XXXX	회계연도	2018	

연도/기분	2018년 1기 확정 분												
세 목 명	납 부 금 액												
	조	천	백	십	억	천	백	십	만	천	백	십	일
부가가치 세						₩	4	0	6	4	0	0	0
농어촌특별세													
계						₩	4	0	6	4	0	0	0

왼쪽의 금액을 한국은행 국고(수납)대리점인 은행 또는 우체국에 신고하여 납부합니다.
(인터넷 등에 의한 전자납부 가능)
납부기한 2018 년 7 월 25 일

년 월 일

은 행 지점
우체국

수납인

[#표]세목번호(가나다순)[/표]

세 목	코드	세 목	코드	세 목	코드
종합소득세	10	산림소득세	23	주세	43
갑종근로소득세	14	상속세	32	증권거래세	45
기타소득세	16	양도소득세	22	증여세	33
배당소득세	12	을종근로소득세	15	토지초과이득세	36
벌금	77	이자소득세	11	퇴직소득세	21
법인세	31	인지세	46	특별소비세	42
부가가치세	41	자산재평가세	34	개별소비세	47
부당이득세	35	전화세	44	종합부동산세	57
사업소득세	13				

* (음영처리 표시) 세목은 반드시 주민등록번호로만 기재

* (밑줄표시) 세목은 반드시 사업자등록번호로만 기재

* 나머지는 사업자의 자격으로 납부하면 사업자등록번호로, 사업자의 자격으로 납부하는 것이 아니면 주민등록번호로 기재

☞ 단, 사업자 자격으로 납부하는 세금 중 연대납세의무자로서 납부하는 경우에는 사업자등록번호와 납부자의 주민등록번호를 모두 기재

[#표]세무서 코드 및 계좌번호(가나다순)[/표]

세무서명	세무서 코 드	계좌번호	세무서명	세무서 코 드	계좌번호	세무서명	세무서 코 드	계좌번호
강 남	211	180616	마 포	105	011840	여 수	417	920313
강 동	212	180629	목 포	411	050144	역 삼	220	181822
강 릉	226	150154	반 포	114	180645	영 덕	507	170189
강 서	109	012027	보 령	313	930154	영 동	302	090311
거 창	611	950419	부산진	605	030520	영등포	107	011934
경기광주	233	023744	부 천	130	110246	영 월	225	150183
경 산	515	042330	북광주	409	060671	영 주	512	910378
경 주	505	170176	북대구	504	040772	예 산	311	930167
고 양	128	012014	북대전	318	023773	용 산	106	011947
공 주	307	080460	북부산	606	030533	용 인	142	002846
관 악	145	024675	북인천	122	110233	울 산	610	160021
광 명	235	025195	북전주	418	002862	원 주	224	100269
광 주	408	060639	분 당	144	018364	은 평	147	
구 로	113	011756	삼 성	120	181149	의정부	127	900142
구 미	513	905244	삼 척	222	150167	이 천	126	130378
군 산	401	070399	상 주	511	905260	익 산	403	070425
금 정	621	031794	서광주	410	060655	인 천	121	110259
금 천	119	014371	서대구	503	040798	잠 실	230	019868
김 천	510	905257	서대문	110	011879	전 주	402	070438
기 흥	236		서대전	314	081197	정 읍	404	070441
김 포	234	023760	서부산	603	030546	제 주	616	120171
김 해	615	000178	서 산	316	000602	제 천	304	090324
나 주	412	060642	서인천	137	111025	종 로	101	011976
남대구	514	040730	서 초	214	180658	중 랑	146	025454
남대문	104	011785	세 종	320	025467	중 부	201	011989
남양주	132	012302	성 남	129	130349	중부산	602	030562
남 원	407	070412	성 동	206	011905	진 주	613	950435
남인천	131	110424	성 북	209	011918	창 원	609	140669
노 원	217	001562	속 초	227	150170	천 안	312	935188
논 산	308	080473	송 파	215	180661	청 주	301	090337
대 전	305	080486	수 성	516		춘 천	221	100272
도 봉	210	011811	수 영	617	030478	충 주	303	090340
동고양	232	023757	수 원	124	130352	통 영	612	140708
동대구	502	040769	순 천	416	920300	파 주	141	001575
동대문	204	011824	시 흥	140	001588	평 택	125	130381
동 래	607	030481	아 산	319	024688	포 천	231	019871
동수원	135	131157	안 동	508	910365	포 항	506	170192
동안양	138	001591	안 산	134	131076	해 남	415	050157
동울산	620	001601	안 양	123	130365	해운대	623	025470
동 작	108	000181	양 산	624		홍 성	310	930170
동청주	317	002859	양 천	117	012878	홍 천	223	100285
마 산	608	140672	양 천	117	012878	화 성	143	018351
국세청	000	011769	교육원	071	130776	연구소	073	011772
서울청	100	011895	중부청	200	000165	대전청	300	080499
광주청	400	060707	대구청	500	040756	부산청	600	030517

[#표]자진납부서 결정구분[/표]

코드번호		코드내용	설명	예시
자진납부서에 의한 납부	1	확정분 자납	· 확정(정기)신고납부기한내에 자진납부하는 경우 (예정신고, 중간예납, 수정신고에 의한 자진납부분 제외) ⇒ 신고납부기한이 지난 경우는 "2번"	· 5.31일까지 납부하는 확정신고분 소득세(종합소득세, 양도소득세, 산림소득세) · 확정신고분 부가가치세(1/25, 7/25) · 정기신고분 법인세 · 기타 기한내에 납부하는 상속세, 증여세, 개소세, 증권거래세, 주세, 재평가세
	2	수시분 자납	· 수정신고납부 · 신고납부기한이 지난 후 수시 자진납부하는 경우(기한후 신고 포함) ⇒ "1", "3", "4"를 제외한 모든 자납	· 수정신고 또는 기한후 신고하는 각세목에 대한 자진납부분 · 원천분은 제외 · 등기전 신고납부분 양도세 · 을종근로소득세, 인지세
	3	중간예납 및 예정신고	· 예정신고납부 또는 중간예납기한이 있는 세금을 기한내에 자진납부하는 경우	· 부가가치세 예정신고납부 (4/25, 10/25) · 양도소득세 예정신고납부 · 법인세 중간예납신고납부
	4	원천분 자납	· 원천징수신고납부 하는 모든 원천세 자진납부분	· 소득세원천분(이자, 배당, 사업소득, 갑근, 퇴직, 기타) · 법인세 원천분
고지서에 의한 납부	5	정기분 고지	· 정기신고분 무(과소)납부에 대한 고지	· 세무서장이 발부한 고지서상의 코드번호를 그대로 입력
	6	수시분 고지	· 경정고지, 수시고지분 · "5", "7", "8"을 제외한 모든 고지	
	7	중간예납 및 예정신고분 고지	· 법인세 및 종합소득세 중간예납고지 · 부가가치세 예정고지 · "3"의 중간예납 및 예정신고 납부분 무(과소)납부에 대한 고지	
	8	원천분 고지	· 갑근세 등 모든 원천세에 대한 고지	