



지방소비세 구조에 대한 연구

행정안전부 서기관
전 동 훈

1. 개요

(1) 의의

지역경제 활성화 및 지방세수의 확충을 위하여 부가가치세의 일부를 지방소비세로 전환하여 특별시세·광역시세 및 도세인 지방소비세를 2010년부터 신설하게 되었다. 지방소비세는 부가가치세의 5%를 지방세로 전환하여 지방소비세를 신설하고, 과세표준 및 세율, 신고·납부, 특별징수 절차 등을 규정하되 납세자의 불편과 징수에 따른 행정비용을 최소화하도록 하기 위하여 부가가치세법령을 준용하도록 하였다. 특히, 지방소비세의 납세의무자는 지방소비세를 부가가치세와 함께 신고·납부하고, 서울특별시장을 특별징수의무자로 정하여 특별징수의무자가 징수한 지방소비세는 납입관리자인 시·도지사가 지역별 소비지표 등을 감안하여 일정한 안분기준 및 방법에 따라 각 시·도지사에게 납입하도록 하는 방식이다.

(2) 특성

지방소비세는 부가가치세액을 과세표준으로 하는 부가세(surtax)이기 때문에 근

본적으로 부가가치세의 특성을 그대로 갖추게 된다. 다만, 현행 부가가치세 제도는 소비지과세원칙과 전단계세액공제법을 취하고 있음에 따라 소비가 많이 발생하는 지역에 세수가 편중되는 등 지역간 재정 격차가 심화되는 문제가 발생하기 때문에 소비지수 등을 통한 별도의 세수 배분제도를 두고 있는 것이 특징이다.

첫째, 현행 지방소비세제도는 소비형 부가가치세 제도의 형태를 취하고 있기 때문에 소비재만을 과세대상으로 하는 일반소비세로서 간접세이다. 소비형 부가가치 계산은 모든 재화나 용역의 소비행위에 대한 소비재만을 과세대상(중간재, 자본재구입 공제)으로 하고 자본재를 과세대상에서 제외함으로 투자를 촉진하고, 자본재 등을 별도 계산에서 제외함으로 세제운영에 간편하다. 또한 간접세이기 때문에 납세의무를 지는 자는 재화나 용역을 제공하는 사업자이나 그 세액은 거래단계에서 전가되어 궁극적으로는 최종 소비자에게 귀착되는 것이므로 경제적 관점에서 보면 실제 담세자는 최종 소비자가 납세의무자가 되는 것이다.

$$\begin{aligned} \text{부가가치} &= \text{총매출액} - \text{중간재구입} - \text{자본재구입} \\ &= \text{임금} + \text{지대} + \text{이윤} - \text{순투자액(자본재-감가상각비)} \end{aligned}$$

둘째, 지방소비세는 전단계세액 공제법을 적용하여 세액을 계산하기 때문에 거래세의 누적효과를 제거하기 위하여 매입당시 부가가치세액을 공제하여 납부세액을 계산하는 것이다.

이와 같이 부가가치세는 각 거래단계의 부가가치에 대하여 과세하는 다단계 과세방식을 취하고 있으며 간접 공제법은 어떤 거래단계의 부가가치세를 먼저 계산하여 과세함으로서 그것이 간접적으로 그 단계에서 창출된 부가가치에 대하여 과세된 결과가 되도록 하는 방법이다. 이 방식은 품목별 관리가 가능하고, 영세율 및 면세제도의 운영이 간편하고 세부담 전가가 분명하나 매입세액공제의 증빙은 세금계산서에 의함으로 세금계산서의 수수가 가장 중요한 과세 기초가 되는 것이다.

$$\text{부가가치세} = \text{매출액} \times \text{세율} - \text{매입세액공제}$$

셋째, 지방소비세는 지방세의 특성을 감안하고 지방자치단체간 재정격차를 시정하기 위하여 이를 조정하는 안분조정제도를 두고 있다.

소비세는 소비행위가 발생된 지역에 과세하는 것이 원칙이나 지방자치단체간의 소비행위의 추이 등을 고려할 때 대도시 등 특정지역에 편중될 소지가 있으며 이는 지역간 세수불균형을 초래하게 되어 결국 재정불균형 문제가 발생하게 되는 것이다. 이와 같은 지방세 여건을 고려하여 지방재정 격차를 시정하기 위한 조정제도를 두는 것이 불가피한 것이며 지방소비세를 지역별로 안분하기 위하여 일정 기준을 마련하여 지방소비세를 지역별로 안분하는 조정제도를 두고 있는 것이다. 일본에서도 지방소비세를 도입하면서 소비지수 등으로 지역간의 세수 불균형을 시정하는 제도를 두고 있다.

지방자치단체의 입장에서 보면 안분기준을 어떻게 하느냐에 따라 지방소비세의 안분액이 달라지게 되기 때문에 안분기준은 가장 중요한 요소가 되는 것이며 지방자치단체간의 이해관계와 직접적인 관련을 가지게 되는 것이다. 현재 지방소비세의 안분기준으로 민간최종소비지출(매년 1월 1일 현재 발표된 것을 말함)을 백분율로 환산한 각 도별 지수(“소비지수”라 함)를 적용하고 있다.

2. 과세대상

지방소비세의 과세대상은 「부가가치세법」 제1조를 준용하고 있기 때문에 근본적으로 부가가치세법상의 과세대상과 동일하다.

- (1) 재화 또는 용역의 공급
 - (2) 재화의 수입

(1) 재화의 공급

재화라 함은 재산적 가치가 있는 모든 유체물과 무체물을 말하며 재화의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 재화를 인도·양도하는 것이다. 이 경우 유체물은 상품·제품·원료·기계·건물과 기타 모든 유형적 물건을 말하고 무체물은 동력·열 기타 관리할 수 있는 자연력 및 권리등으로서 재산적 가치가 있는 유체물 이외의 모든 것을 포함한다. 또한 계약상의 원인에는 매매계약, 가공계약, 교환계약,



현물출자 등이 이에 해당하고 법률상의 원인에는 공매, 경매, 수용등에 원인으로 거 래되는 것을 의미한다,

다만, 재화의 공급으로 보지 아니하는 경우는 첫째, 질권·저당권 또는 양도담보 의 목적으로 동산·부동산 및 부동산상의 권리를 제공하는 것으로 담보로 제공하는 것이고 둘째, 사업장별(「상법」에 의하여 분할 또는 분할합병하는 경우에는 동일한 사업장안에서 사업부문별로 양도하는 경우를 포함한다)로 그 사업에 관한 모든 권 리와 의무를 포괄적으로 승계시키는 것(「법인세법」 제46조제1항의 요건을 갖춘 분할의 경우와 양수자가 승계받은 사업 외에 새로운 사업의 종류를 추가하거나 사 업의 종류를 변경한 경우를 포함한다)으로 사업의 양도를 말하며 셋째, 사업용 자산 을 「상속세 및 증여세법」 제73조, 「지방세법」 제26조의3 및 「종합부동산세 법」 제19조에 따라 물납하는 것이고 넷째, 창고증권의 양도로서 금융상품용 창고 증권의 거래 활성화 도모를 위하고 임치물 반환이 수반되지 아니하는 조달청장 발 행 창고증권의 양도, 런던금속거래소의 지정창고보관물품 등 창고증권 양도가 이에 해당하며 다섯째, 공매, 강제경매의 경우에는 폐업등으로 부가가치세 과세실익이 없 고 매입세액공제에 따른 국고손실을 방지하기 위한 것이고 여섯째는 자가철거를 위한 조건부수용으로 소유자 책임하에 건물을 철거하고 이전보상금을 받는 경우 공 급에서 제외하는 것이다.

[판례] 사업의 양도의 범위

재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도라 함은 사업용 재산을 비롯한 물적· 인적시설 및 권리의무 등을 포괄적으로 양도하여 사업의 동일성을 유지하면서 경영 주체만을 교체시키는 것을 말하는 것이다. (대법원 2001. 10. 26. 선고 2000두7520 판결)

(2) 용역의 공급

용역이라 함은 재화 이외의 재산적 가치가 있는 모든 역무 및 기타 행위를 말하며 세부적으로는 건설업 등 사업에 해당하는 모든 역무 및 그 밖의 서비스 등 행위를 의

미하며 용역의 공급은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 역무를 제공하거나 재화·시설물 또는 권리를 사용하게 하는 것을 말한다. 이 경우 대가를 받지 아니하고 타인에게 용역을 공급하거나 고용관계에 의하여 근로를 제공하는 것은 용역의 공급으로 보지 아니한다.

또한, 사업자가 자기의 사업을 위하여 직접 용역을 공급하는 경우로서 자가공급으로 과세되는 용역은 당해 용역이 무상으로 자가공급되어 다른 동업자와의 과세형평이 침해되는 경우에는 자기에 용역을 공급하는 것으로 본다.

[판례] 용역의 공급과 과세대상

- [1] 부가가치세법 제9조 제2항, 제4항, 같은 법 시행령 제22조에 의하면, 용역제공의 완료시 공급가액이 확정되는 통상적인 용역공급의 경우에는 역무제공의 완료시가 일반적인 공급시기가 되고, 여기에서 ‘역무제공의 완료시’는 거래사업자 사이의 계약에 따른 역무제공의 범위와 계약조건 등을 고려하여 역무제공 사실을 가장 확실하게 확인할 수 있는 시점, 즉 역무가 현실적으로 제공됨으로써 역무를 제공받는 자가 역무제공의 산출물을 사용할 수 있는 상태에 놓이게 된 시점을 말한다.
- [2] 건물 보수공사의 제공 범위와 계약조건에 비추어 보수공사의 역무제공이 완료되는 용역의 공급시기는 사용검사승인일이다.(대법원 2008.8.21. 선고 2008두5117 판결)

(3) 재화의 수입

재화의 수입은 외국으로부터 우리나라에 도착된 물품(외국의 선박에 의하여 공해에서 채포된 수산물을 포함)이나 수출신고가 수리된 물품을 우리나라에 인취하는 것(보세구역울 경유하는 것은 보세구역으로부터 인취하는 것)으로 한다. 여기서 인취는 재화를 인도받아 반입하는 행위를 총칭하는 것이며 재화의 수입은 물품을 우리나라의 영토 및 우리나라가 행사할 수 있는 권리가 미치는 장소인 보세구역이나 자유무역지역에서 인취하는 것으로 한다.



(4) 부수재화 또는 용역

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 본다. 부수재화와 용역은 주된 재화나 용역의 공급시 필수적으로 부수되는 재화나 용역을 말하며 이는 거래관행존중, 구분계산의 비경제성, 세무행정의 편의와 능률을 도모하기 위한 것이다

부수재화와 용역의 범위는 첫째, 주된 거래의 경우 대가가 주된 거래에 포함되거나 주된 재화, 용역에 부수하여 공급시 주된 거래에 포함하기 때문에 독립성이 없으며 둘째, 주된 사업의 경우 주된 사업관련 일시우발적 공급, 주된 재화생산시 필수적 부수생산 재화는 독립된 거래로 볼수 있다.

[판례] 부수재화인 여부 판단

납세의무자가 수목식재공사자에게 그 공사에 소요되는 재화로서 수목 및 부자재인 부엽토, 주주목, 노끈, 페인트 등을 일괄 공급한 경우, 원심으로서는 동 부자재들이 면세대상인 수목의 공급에 필수적으로 부수되는 것인지 아니면 그것이 주된 재화인 수목과 독립하여 과세대상이 되는 것인지의 여부를 판단하여 후자라면 나아가 그 공급가액과 이에 대하여 부과 될 부가가치세액을 계산하였어야 한다.(대법원 1986.1.21. 선고 85누579 판결)

(5) 공급의제

재화의 실질적 공급요건에 충족하지 아니함에도 불구하고 재화공급으로 의제하는 것은 세부담없는 재화의 소비를 규제하고 사업자간, 소비자간 과세형평성을 도모하기 위한 것으로 자가공급, 개인적 공급, 사업상 증여 및 폐업시 잔존재화는 공급으로 의제하고 있다.

첫째, 자가공급은 자기 사업관련 생산, 취득재화를 자기사업을 위하여 직접 사용, 소비하는 것으로 면세사업용전용, 비영업용 소형승용자동차 사용 유지소비, 판매목적

타사업장으로 반출하는 것을 말하며 둘째, 개인적 공급은 자기 사업관련 생산, 취득 재화를 사업에 직접 사용하지 아니하고 사용, 소비하는 것으로 사업자 자신의 개인적 목적으로 사용하거나 대가를 받지 아니하거나 현저히 낮은 가격으로 공급하는 것을 말한다. 셋째, 사업상 증여는 자기 사업관련 생산, 취득재화를 자기고객이나 불특정 다수인에게 증여하는 것이나 타 사업자에게 양도하는 견본품등 매입세액이 공제되지 아니하는 것은 제외한다. 넷째, 폐업시 잔존재화는 사업자가 사업을 폐지한 경우 잔존하는 재화는 자기에게 공급된 것으로 의제하는 것이다.

[판례] 사업장의 개시 및 폐지의 판단기준

부가가치세법(2006. 12. 30. 법률 제8142호로 개정되기 전) 제5조 제5항은 ‘사업자가 폐업한 때에는 사업장관할세무서장은 지체 없이 그 등록을 말소하여야 한다’고 규정하고 있는바, 이러한 사업의 개시, 폐지 등은 부가가치세법상의 등록, 신고 여부와는 관계없이 그 해당사실의 실질에 의하여 결정된다 (대법원2002두8800, 2003. 1. 10. 판결)

3. 납세의무자

(1) 범위

지방소비세의 납세의무자는 당해 재화와 용역을 소비하는 자의 주소지 또는 소재지를 관할하는 도에서 「부가가치세법」 제2조에 따라 부가가치세를 납부하여야 하는 자에게 부과한다. 따라서 지방소비세의 납세의무자는 영리목적의 유무에 관계없이 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 사업자 또는 재화를 수입하는 자를 말한다. 이 경우 납세의무자에는 개인, 법인(국가, 지방자치단체와 지방자치단체조합을 포함)과 법인격없는 사단, 재단 기타 단체를 포함하며 사업자의 요건은 다음과 같다.



- (1) 영리목적의 유무 불문
- (2) 사업상 독립성
- (3) 재화 또는 용역을 공급
- (4) 계속 · 반복성

첫째, 부가가치세는 사업자가 얻는 소득에 과세하는 것이 아니라 그가 창출하여 공급한 부가가치에 대해 공급받는자로부터 세액을 거래징수하여 납부할 것을 예상하는 세금이기 때문에 영리목적의 유무에 불문하는 것이다. 둘째, 사업자는 재화나 용역의 공급이 사업상 독립성을 갖추어야 하는 것이다. 이 경우 독립성은 인적 독립성과 물적 독립성을 동시에 충족하여야 한다. 셋째, 부가가치세 사업자의 기본적 요건은 재화 또는 용역을 공급하는 것이므로 그러한 거래가 귀속된 자가 납세의무를 부담하는 것이다. 넷째, 부가가치세법상에서는 계속 · 반복성이라는 개념을 규정하고 있지는 아니하지만 사업을 영위하기 위하여는 계속 · 반복적으로 재화나 용역을 공급하는 경우에만 사업성을 인정할 수가 있기 때문이다.

(2) 납세의무자의 유형

① 과세사업자 : 일반과세자와 간이과세자

과세사업자는 일반과세자와 간이과세자로 구분되며 일반과세자는 실제의 매입세액을 공제하여 납부세액을 계산하기 때문에 간이과세를 포기함으로써 간이과세에 관한 규정을 적용받지 아니하는 사업자를 말한다. 이에 비하여 간이사업자는 실제의 매입세액을 공제하는 대신 업종별 부가가치율을 적용하여 간편한 방식으로 과세하며 직전 1억원의 재화와 용역의 공급에 대한 대가(부가가치세가 포함된 대가를 말함)가 4천 800만원이상 동금액의 100분의 130에 해당하는 금액이하의 범위내에서 일정 금액에 미달하는 개인사업자를 말한다.

[판례] 부가가치세 납세의무자 판단기준

납세의무자가 프랜차이즈 가맹점을 모집하여 가맹점주들로부터 가맹비 명목의 금원을 교부받은 행위는 ‘재화 또는 용역의 거래는 거의 없이 사실상 금전거래만을 한 경우’에 해당하므로, 그 금전거래 부분에 대해서는 부가가치세를 부과할 수 없어 부가가치세 부과처분 중 금전거래에 해당하는 부분을 경정하여야 함에도 불구하고, 납세의무자의 감액경정청구를 전부 거부한 것은 위법하다(대법원2007두10792 2009. 10. 29. 선고)

[판례] 간이과세자의 적용특례 범위

부가가치세법이 사업의 양도를 재화의 공급으로 보지 아니하여 비과세대상으로 정하고 있는 취지는, 부가가치세의 과세대상이 되는 재화나 용역의 공급행위라고 하더라도 공급의 대상인 재화나 용역이 부가가치세의 성질상 재화나 용역으로 볼 수 없거나 그 공급의 내용이 부적당한 경우에는 이를 비과세대상으로 하는 것인데, 사업의 양도는 특정 재화의 개별적 공급을 과세요건으로 하는 부가가치세의 공급의 본질적 성격에 맞지 아니할 뿐만 아니라 일반적으로 그 거래금액과 나아가 그에 관한 부가가치세액이 커서 그 양수자는 거의 예외 없이 매입세액을 공제받을 것이 예상되어 이와 같은 거래에 대하여도 매출세액을 징수하도록 하는 것은 사업양수자에게 불필요한 자금압박을 주게 되어 이를 피하여야 한다는 조세 내지 경제정책상의 배려에 연유하는 데 있는 것이므로, 여기에서 재화의 공급으로 보지 아니하는 사업의 양도라 함은 사업장별로 사업용 재산을 비롯한 물적·인적 시설 및 권리의무 등을 포괄적으로 양도하여 사업의 동일성을 유지하면서 경영주체만을 교체시키는 것을 말하고, 거래 상대방이 과세유형을 달리하는 간이과세자인 경우에는 사업의 동일성을 유지하면서 경영주체만을 교체시키는 사업의 포괄적 양도에 해당하지 아니하므로 위 시행령 제17조 제2항은 이를 비과세대상인 사업의 양도에서 제외한다고 규정한 것으로 보아야 하고, 과세기간 종료일을 기준으로 양수인이 간이과세자에 해당하는 한 위 규정은 적용되는 것으로 해석된다.(대법원 2004. 12. 10. 선고 2004두10593 판결)



② 재화수입에 대한 부가가치세 납세의무자

재화를 수입하는 자의 경우 재화의 공급자가 외국에 있으므로, 재화수입에 의한 부가가치세는 납세의무자가 「관세법」에 따라 관세를 신고·납부하는 경우에는 재화의 수입에 대한 부가가치세를 함께 신고·납부하여야 한다.

③ 대리납부의무자

통상적으로 부가가치세는 재화나 용역을 공급하는 자가 납세의무자에 해당되나 부가가치세법 제34조의 규정에 의거 국내사업장이 없는 비거주자나 외국법인 등 다음의 사업자로 부터 용역의 공급을 받는 자(공급받은 당해 용역을 과세사업에 공하는 경우를 제외함)는 대리납부의무자에 해당되며 대리납부의무자는 그 대가를 지급하는 때에 부가가치세를 징수하고 사업장 또는 주소지 관할세무서장에게 납부하여야 한다.

1. 「소득세법」 제120조 또는 「법인세법」 제94조의 규정에 의한 국내사업장("국내사업장")이 없는 비거주자 또는 외국법인
2. 국내사업장이 있는 비거주자 또는 외국법인 (비거주자 또는 외국법인의 국내사업장과 관련없이 용역을 제공하는 경우)

④ 면세사업자와 영세율적용 대상자

면세사업자는 부가가치세 납세의무가 없는 사업자로서 부가가치세법에서 면세대상으로 열거하고 있는 품목을 공급하는 사업자를 말하며 영세율 적용사업자는 과세사업자의 일종으로 영의 세율이 적용되는 점을 제외하고는 일반거래와 동일하다. 면세사업자는 면세를 포기하지 아니하는 한 영세율을 적용받을 수가 없는 것이다. 이 경우 영세율 거래 대상은 수출하는 재화, 국외에서 제공하는 용역, 선박 또는 항공기의 외국항행용역 및 외회획득재화나 용역을 대상으로 한다.

영세율 거래	면세대상
-완전면세효과, 소비자가격하락효과	-부분면세효과, 소비자가격하락효과
-중간단계 면세기 누적효과 발생	-중간단계영세율 적용시 국고수입 환수효과 -조기환급을 통한 수출지원효과
-소비지국 과세원칙실현 -수출업자의 수출금융제도 -외화획득 및 국제관례존중 -기타 조세정책목적	-세부담 역진성완화 -공익목적상 조세정책목적 -부가가치 구성요소에 대한 이론적 면세 -기타조세정책목적
-부가가치세법상 사업자이므로 각종협력의무 부담	-부가가치세법상 협력의무부담제외(원칙) -매입처별세금계산서합계표 제출의무, 대리납부제도 부담

[판례] 영세율 적용 사업의 범위

부가가치세제하에서 영세율의 적용은 이중과세를 방지하기 위하여 수출의 경우에만 원칙적으로 인정되고, 국내의 공급소비에 대하여는 위 수출에 준하는 경우로서 외국환의 관리 및 부가가치세의 징수질서를 해하지 않는 범위 내에서 외화획득의 장려라는 국가정책상의 목적에 부합되는 경우에만 예외적, 제한적으로 인정되는 것이다(대법원 1983. 12. 27. 선고 83누409 판결 등 참조).

이와 같은 영세율 적용에 관한 취지와 관계 법령에 비추어 볼 때, 재화의 공급자가 구매자와 공모하여 허위의 구매확인서를 발급받았거나 구매확인서의 발급에 하자가 있음을 알면서도 영세율을 적용하여 판매한 경우, 구매자가 수출을 목적으로 하지 아니하고 국내에 판매함으로써 조세를 포탈할 의도하에 하자 있는 구매확인서를 이용하는 사정을 알면서도 이를 묵인하는 경우 등 부가가치세의 징수질서를 해하는 특별한 사정이 있는 경우에는 영세율의 적용을 받지 못한다고 할 것이다(대법원 2004. 6. 11. 선고 2003두3642 판결 등 참조). (대법원 2008.5.15. 선고 2007두13456 판결)



[판례] 국제거래시 영세율 적용 범위

부가가치세제하에서 영세율의 적용은 국제 간의 재화 또는 용역의 거래에 있어서 생산·공급면에서 부가가치세를 과세징수하고 수입국에서 다시 부가가치세를 과세하는 경우의 이중과세를 방지하기 위하여 관세 및 무역에 관한 일반협정(GATT)상의 소비지과세원칙에 의하여 수출의 경우에만 원칙적으로 인정되고, 국내의 공급소비에 대하여는 위 수출에 준할 수 있는 경우로서 그 경우에도 외국환의 관리 및 부가가치세의 징수질서를 해하지 않는 범위 내에서 외화획득의 장려라는 국가정책상의 목적에 부합하는 경우에만 예외적, 제한적으로 인정된다. (대법원 2007.6.14. 선고 2005두12718 판결)

④ 특별징수의무자

지방소비세의 특별징수의무자는 부가가치세 납세지를 관할하는 세무서장 또는 「관세법」 제4조에 따라 부가가치세를 부과·징수하는 세관장을 말한다.

특별징수의무자의 법적인 지위에 대하여는 소득의 원천에 대하여 징수하고 납세의무자를 대신 납부하는 지방소득세 특별징수의무자와는 달리 부가가치세를 부과·징수하는 경우 지방소비세를 함께 부과징수하여 납입관리자인 서울특별시시장에게 지방소비세를 납입하는 의무가 있는 자이기 때문에 다른 법적인 지위를 가지고 있다.

이에 대하여 지방세법 제159조의8의 규정에서 지방소비세의 부과·징수 및 불복절차 등에 관하여는 국세의 예를 따르며 이 경우 동법 제159조의4에 따른 특별징수의무자를 그 처분청으로 본다라고 규정하고 있어서 『과세기관의제설』을 취하고 있다.

⑤ 납입관리자

지방소비세의 납입관리자는 서울특별시장을 말한다. 납입관리자는 특별징수의무자로부터 납입받은 지방소비세를 과세권자인 시도지사에게 소비지수와 지역별 가중치를 감안하여 안분한 지방소비세를 납입하는 관리자의 지위를 가지게 되는 것이다.

4. 과세표준 및 세액

(1) 과세표준

$$\text{과세표준} = \text{부가가치세납부세액} - \text{감면세액 및 공제세액} + \text{가산세}$$

지방소비세의 과세표준은 「부가가치세법」에 따른 부가가치세의 납부세액에서 「부가가치세법」 및 조세특례제한법 등 다른 법률에 따라 부가가치세의 감면세액 및 공제세액을 빼고 가산세를 더하여 계산한 세액으로 한다.

(2) 세액산출

$$\text{산출세액} = \text{지방소비세 과세표준} \times 5\%$$

지방소비세의 세액은 지방소비세 과세표준에 100분의 5의 세율을 적용하여 계산한 금액으로 한다.

(3) 산출사례

[사례 1] 일반과세자의 경우 지방소비세 과세표준 및 세액산출

부가가치세 매출세액 5억원, 매입세액 3억원, 신용카드매출전표발행 공제세액 500만원, 매출처별세금계산서합계표 불성실가산세 300만원 인경우

① 지방소비세의 과세표준

- 부가가치세 납부세액 : $500,000,000 - 300,000,000 = 200,000,000$
- 지방소비세 과세표준 : $200,000,000 - 5,000,000 + 3,000,000 = 198,000,000$

② 지방소비세 세액산출

$$198,000,000 \times 5\% = 9,900,000\text{원}$$



[사례 2] 간이과세자의 경우 지방소비세 과세표준 및 세액산출

과세표준 및 매출세액(공급대가) 47,000,000원, 부가가치율 20%, 신용카드매출전표발행 공제세액 100만원, 납부불성실가산세 200만원 인경우

① 지방소비세의 과세표준

- 부가가치세 납부세액 : $47,000,000 \times 20\% = 9,400,000$
- 지방소비세 과세표준 : $9,400,000 - 1,000,000 + 2,000,000 = 10,400,000$

② 지방소비세 세액산출

$10,400,000 \times 5\% = 520,000\text{원}$

[판례] 부가가치세 과세표준 판단기준

- [1] 법인이 상품 매입을 위하여 선급금을 지급하였으나 그 선급금 상당의 상품을 공급받지 못한 경우, 상품의 판매로 인한 수익은 상품을 판매함으로써 비로소 발생하는 것이어서 당해 상품의 판매로 인한 수익의 발생을 상정할 수 없으므로, 그 수익에 대응하는 비용인 매입가액 또한 발생할 여지가 없어 선급금 상당액을 손금에 산입할 수 없다.
- [2] 구 법인세법(2007. 12. 31. 법률 제8831호로 개정되기 전의 것) 제21조 제1호는 제세공과금 중 각 사업연도의 소득금액계산상 손금에 산입하지 아니하는 항목의 하나로 부가가치세의 매입세액(부가가치세가 면제되는 경우의 세액 등 제외)을 들고 있으므로, 법인이 가공의 매입액 및 그에 따른 부가가치세의 매입세액을 장부상 계상하였다고 하더라도 그 부가가치세의 매입세액을 손금에 산입하지 아니한 채 법인세 과세표준 신고를 한 경우에는 가공의 매입액 상당액만을 익금에 가산하여 법인세 과세표준을 결정하여야 하지만, 그렇다고 하여 법인으로부터 사외 유출된 그 가공의 부가가치세 매입세액 상당액이 소득처분의 대상에서까지 제외되는 것은 아니다. (대법원 2007두1439, 2009.8.20. 선고)

5. 신고납부와 납입

(1) 신고납부

지방소비세와 부가가치세를 신고·납부·경정 및 환급할 경우에는 지방소비세와 「부가가치세법」 제32조의6에 따른 부가가치세가 합쳐진 금액으로 신고·납부·경정 및 환급하여야 하며, 「부가가치세법」 제18조(예정신고와 납부), 제19조(확정신고와 납부), 제19조의2(재화의 수입에 대한 신고·납부) 및 제27조(신고와 납부)에 따라 부가가치세를 신고·납부한 경우에는 지방소비세도 신고·납부한 것으로 본다.

① 예정신고와 납부의 경우 사업자는 각 과세기간중 예정신고기간 종료후 25일(외국법인의 경우에는 50일)이내에 각 예정신고기간에 대한 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 사업장 관할세무서장에게 신고하여야 하나, 신규로 사업을 개시하거나 개시하고자 하는 자에 대한 최초의 예정신고기간은 사업개시일 또는 제5조제1항 단서의 규정에 의하여 등록한 날로부터 그날이 속하는 예정신고기간의 종료일까지로 한다.

제1기분 예정신고기간 : 1월 1일부터 3월 31일까지

제2기분 예정신고기간 : 7월 1일부터 9월 30일까지

② 확정신고와 납부의 경우에는 사업자는 각 과세기간에 대한 과세표준과 납부세액 또는 환급세액을 그 과세기간 종료후 25일(외국법인의 경우에는 50일)이내에 사업장 관할세무서장에게 확정신고하여야 한다.

③ 재화의 수입에 대한 신고·납부의 경우에는 사업자가 「관세법」에 따라 관세를 신고·납부하는 경우에는 재화의 수입에 대한 부가가치세를 함께 신고·납부하여야 한다.

④ 간이과세자의 신고와 납부의 경우에는 간이과세자는 각 과세기간의 과세표준과



납부세액을 그 과세기간종료후 25일 이내에 사업장 관할세무서장에게 신고하고 납부하여야 한다. 이 경우 간이과세자는 매입처별세금계산서합계표를 당해 확정신고와 함께 제출하여야 한다.

[판례] 부가가치세의 신고납부와 경정청구

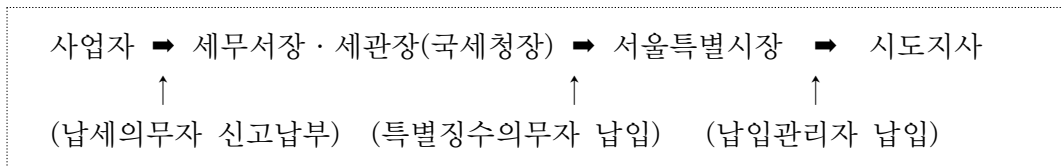
- [1] 외관상 재화가 공급된 것처럼 보이는 경우에도 그것이 재화의 공급을 가장하거나 빙자한 것에 불과하고 실제로는 상품의 거래 없이 투자금만 수수된 경우에는 부가가치세의 과세원인이 되는 재화의 공급이 있었다고 볼 수 없다. 이에 해당하는지 여부는 당해 재화의 객관적 가치 및 그에 따른 공급가액이 합리적인 가액인지, 공급을 받는 자가 실제로 그 재화를 사용·소비할 의도가 있었는지, 당사자 사이에 투자금의 회수가 예정되어 있었는지 여부 등 제반 사정을 종합적으로 고려하여 개별적·구체적으로 판단하여야 한다.
- [2] 정당한 본세액이 당초 납세의무자가 신고·납부한 본세액에 미달한다면, 설령 그 정당한 본세액에 가산세액을 합산한 세액이 신고·납부한 본세액을 초과하더라도 과세관청으로서의 그러한 사유만으로 납세의무자의 경정청구를 거부할 수 없다.
- [3] 감액경정청구를 받은 과세관청으로서의 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 의하여 신고하여야 할 객관적으로 정당한 과세표준 및 세액을 초과하는지 여부에 관하여 조사·확인할 의무가 있다. 그러므로 통상의 과세처분 취소소송에서와 마찬가지로 감액경정청구에 대한 거부처분 취소소송 역시 그 거부처분의 실제적·절차적 위법 사유를 취소원인으로 하는 것으로서 그 심판의 대상은 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액의 객관적인 존부이고, 경정청구가 이유 없다고 내세우는 개개의 거부처분사유는 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 의하여 신고하여야 할 객관적으로 정당한 과세표준 및 세액을 초과하는 것이 아니라고 주장하는 공격방어방법에 불과한 것이다. 따라서 과세관청은 당초 내세웠던 거부처분사유 이외의 사유도 그 거부처분 취소소송에서 새로이 주장할 수 있다.
- [4] 경정거부처분 취소소송에서 그 거부처분의 적법 여부는 과세표준신고서에 기재된

과세표준 및 세액이 정당한 과세표준 및 세액을 초과하느냐의 여부에 따라 판단 되는 것으로서, 당사자는 사실심 변론종결시까지 객관적인 조세채무액을 뒷받침 하는 주장과 자료를 제출할 수 있고, 이러한 자료에 의하여 정당한 세액이 산출 되는 때에는 감액을 구하는 세액 중 당초 신고한 세액에서 정당한 세액을 차감한 부분만 취소하여야 하고 전체를 취소할 것이 아니다.(대법원 2008.12.24. 선고 2006두13497 판결)

[판례] 부가가치세 신고납부와 가산세

부가가치세법 제18조, 제19조에 의하면 부가가치세의 신고납부는 예정신고기간분과 과세기간분을 별도로 하여야 하므로, 같은 법 제22조 제3항의 규정에 따라 각 기간 분의 신고 또는 납부를 하지 아니하거나 세액에 미달하게 신고한 때에는 각각 신고납 부불성실가산세를 부담하여야 한다. (대법원 1996. 12. 6. 선고 96누5155 판결)

(2) 납입



(가) 특별징수의무자의 납입

세무서장 · 세관장(특별징수의무자)은 납세의무자인 사업자(일반과세자, 간이과세자)로부터 징수한 지방소비세를 다음 달 20일까지 관할구역의 인구 등을 감안하여 서울 특별시장(납입관리자)에게 징수명세서와 함께 납입하여야 한다. 다만, 특별징수의무자 가 납입관리자에게 징수한 지방소비세를 납입하는 경우 납입업무의 효율적 처리를 위 하여 국세청장을 통하여 일괄납입할 수 있고, 부가가치세 회계연도의 마지막 달에는 해당연도의 결산정리 등에 드는 시간을 고려하여 납입기한을 5일 범위 내에서 연장할 수 있다.

특별징수의무자는 지방소비세를 환급하는 경우에는 납입관리자에게 납입하여야 할 금액에서 환급금 중 지방소비세에 해당하는 금액(“지방소비세환급금”이라 함)을 공제한다. 다만, 지방소비세환급금이 납입하여야 할 금액을 초과하는 경우에는 초과된 지방소비세환급금은 그 다음 달로 이월한다. 그리고, 납입관리자는 시도별로 안분한 지방소비세를 지방소비세를 납입받은 날부터 5일 이내 각 도 금고에 납입하고 그 납입과 동시에 각 도에 징수명세서를 첨부하여 납입 및 안분내역을 통보하여야 한다.

(나) 납입관리자의 납입

납입관리자는 세무서장·세관장로부터 납입된 지방소비세를 지역별 소비지출 정도 등을 감안하여 다음과 같은 안분기준 및 안분방식에 따라 지방소비세를 납입받은 날부터 5일 이내에 각 도지사에게 납입하여야 한다.

해당 도의 지방소비세액

$$= \text{지방소비세총액} \times \frac{\text{해당 도의 소비지수} \times \text{해당 도의 가중치}}{\text{각 도별 소비지수와 가중치를 곱한 값의 전국 합계액}}$$

1. 「통계법」 제17조에 따라 통계청에서 확정발표하는 민간최종소비지출(매년 1월 1일 현재 발표된 것을 말한다)을 백분율로 환산한 각 도별 지수(“소비지수”라 한다)
2. 지역간 재정격차 해소를 위하여 각 도별 소비지수에 적용하는 지역별 가중치로서 「수도권정비계획법」 제2조제1호에 따른 수도권은 100분의 100, 비수도권 광역시는 100분의 200, 그 밖의 도는 100분의 300

6. 지방소비세환급금 처리

특별징수의무자가 징수한 지방소비세액을 국세청장이 일괄납입하는 경우에는 국세

청장이 각 특별징수의무자인 세무서장, 세관장의 지방소비세환급금이 납입하여야 할 금액을 초과하는 경우 그 초과된 지방소비세환급금을 다른 특별징수의무자의 납입금으로 대체할 수 있다. 다만, 다른 특별징수의무자의 납입금을 초과하는 경우에는 그 다음 달로 이월한다.

부가가치세 회계연도 마지막 월분인 경우에는 특별징수의무자(일괄납입하는 경우에는 국세청장)는 납입관리자에게 지방소비세환급금의 부족액에 대한 이체를 신청하고, 납입관리자는 해당 금액을 시도별 안분하여 각 도(납입관리자를 포함)로부터 환부 받아 특별징수의무자가 지정하는 계좌로 이체하여야 한다.

[판례] 부가가치세의 환급 범위

관세법 제32조 제1항 및 수출용원재료에 대한 관세등 환급에 관한 특별법의 규정에 의하여 정부로부터 환급받아 사업자에게 되돌려 준 관세환급금은 사업자가 수출업자에게 공급한 수출품의 원자재 원가에 포함된 것으로서 공급재화의 대가를 구성하는 일부라고 봄이 상당하므로 부가가치세법 제13조 제1항 소정의 과세표준에 포함된다. (대법원 1985.9.10. 선고 84누357 판결)

7. 기타

(1) 납세지

지방소비세의 납세지는 「부가가치세법」 제4조에 따른 부가가치세의 신고·납세지로 한다.

[판례] 부가가치세의 납세지결정

1. 소득세를 원천징수하는 법인이 그 본점을 이전한 후에 납세지 변경신고 없이 종전 본점 소재지를 관할하는 세무서장에게 법인세를 신고납부하였다고 하여 그 세무서



장에게 원천징수하는 소득세에 관한 관할이 생기는 것은 아니다.(대법원 2000. 10. 27. 선고 99두4433 판결)

2. 부가가치세법시행령 제4조 제1항, 제3항에 의하면 사업자의 신청에 의하여 사업장으로 등록된 장소인 이상 그곳이 위 시행령 제4조 제1항 단서 각호 계기의 장소가 아니라 하더라도 부가가치세법 소정의 사업장으로 볼 것이며 사업자가 다른 사람의 사업자등록증을 이용하여 사업을 하는 경우에 그 사업장이 위 시행령 제4조 제3항에 따라 명의자의 신청에 의하여 등록된 사업장이라면 이는 실제 사업자의 사업장으로 볼 것이므로 그 사업장의 관할세무서장은 실제 사업자에 대한 부가가치세의 과세권한을 가진다. (대법원 1988.2.23. 선고 87누131 판결)

(2) 부가가치세법의 준용

지방소비세와 관련하여 지방소비세에 규정되어 있지 아니한 사항에 관하여는 「부가가치세법」을 준용한다.

여기서 부가가치세법의 준용 범위에 대하여 부과징수 사항에 한정할 것인지 아니면 부가가치세법 전체중 지방소비세 규정에 없는 부분에 대하여 보충적으로 적용하여야 할 것인지가 문제가 될 수가 있다. 이에 대하여 부과징수사항에 한정하기 보다는 지방소비세는 부가가치세의 부가세적 성격을 띠고 있기 때문에 그에 따른 취지에 부합되게 부가가치세법 전체중 지방소비세 규정에 없는 부분에 대하여 보충적으로 준용되어야 할 것이다. 

