



부가가치세 실무

김광훈 저
손상익 추가집필 및 감수

농협 세무회계처리법, 정확하고 똑똑하게 적용하라!

조세총론

법인세
세무

부가가치세
총론

부가가치세
계산과
신고납부

지방세와
종합부동산세

원천징수

금융소득
종합과세

서문

21세기 기업의 경영환경은 비즈니스가 위치하는 산업 내에서 제한된 경쟁이었던 과거와 달리 산업의 영역을 넘은 글로벌 경쟁으로 그 변화의 폭이나 깊이가 더욱 심화·확대되고 있습니다. 이것은 그 중심에 탈(脫) 규제, 급격한 기술변화, 국제화가 자리 잡고 있으며 이것이 시장 환경을 공급과잉, 소비자 중심, 정보중심으로 변화시키고 있기 때문입니다. 이로 인해 많은 전문가들이 기업 및 조직 존속의 핵심적 능력 중 하나로 '변화관리'를 들고 있습니다.

이 변화관리에서 핵심은 바로 인재육성입니다. 좋은 인재, 핵심인재의 선발과 관리, 육성 및 활용능력이 기업의 성패를 결정하는 핵심 요소라는 것입니다. 과거에는 지원조직이었던 인사, HR 부분이 최근에는 점차 전략부서로 바뀌고 있는 것은 바로 이러한 경향을 반영합니다. 그러나 기업에서 인재 육성의 방안으로 교육을 시행하는데 많은 애로사항들이 있습니다. 그 대표적인 경우가 교육비용 부담과 업무현장을 벗어난 교육시행으로 인한 생산업무 차질 등입니다.

이런 기업의 애로사항을 해결하는 돌파구가 원격교육입니다. 자기주도적인 성인학습의 특성에 바탕을 둔 원격교육(우편원격, 인터넷원격)은 현장 중심, 문제해결 중심의 교육이어서 현장 직무와 학습을 병행할 수 있기 때문입니다.

원격교육 학습이 효과적이기 위해서는 기업의 학습환경 지원뿐만 아니라 수강자의 적극적인 학습참여 노력이 선행되어야 할 것입니다. 본 학습과정이 21C가 요구하는 기업의 능력, 개인의 능력을 마련하는 소중한 기회가 되길 기대합니다.

CONTENTS

Chapter

01

부가가치세 총론

- Lesson 01 부가가치세 기초이론
 - 1. 부가가치세의 기초 10
 - 2. 부가가치세 납세지 20
 - 3. 사업자등록 29
- Lesson 02 부가가치세 과세거래와 거래시기
 - 1. 부가가치세 과세거래 58
 - 2. 부가가치세 거래시기 78
- Lesson 03 세금계산서와 영수증
 - 1. 세금계산서 94
 - 2. 영수증 111
- Lesson 04 부가가치세 영세율 적용과 면세
 - 1. 부가가치세 영세율 적용 134
 - 2. 부가가치세 면세 146

Chapter 02

부가가치세 계산과 신고납부

- Lesson 01 부가가치세 과세표준과 매출세액
 - 1. 부가가치세 매출세액의 계산 172
 - 2. 대손세액 공제 191
 - Lesson 02 부가가치세 매입세액과 납부세액
 - 1. 매입세액의 계산 208
 - 2. 차감납부세액의 계산 226
 - Lesson 03 부가가치세 신고납부와 환급 및 수정 경정청구
 - 1. 부가가치세 신고납부 236
 - 2. 부가가치세 환급 251
 - 3. 수출 중소기업 · 중견기업의 수입 부가가치세
납부유예제도 258
 - 4. 부가가치세 수정신고와 경정청구 261
 - Lesson 04 부가가치세 가산세와 간이과세
 - 1. 부가가치세 가산세 292
 - 2. 부가가치세 간이과세 301
-
- [농협특례사항] 1. 농민 등에게 공급하는 농 · 축산업용 기자재 140
 - 2. 부가가치세법상 부가가치세 면세농산물 148
 - 3. 조세특례제한법상 농업 관련 지원규정 149

01

Chapter

부가가치세 총론



Lesson 01 부가가치세 기초이론

Lesson 02 부가가치세 과세거래와 거래시기

Lesson 03 세금계산서와 영수증

Lesson 04 부가가치세 영세율 적용과 면세

○ 생각해보기

㉠ 부가가치세는 사업자와 소비자 중 누가 부담하는 세금일까요? 함께 생각해 봅시다.

영세 사업자들은 부가가치세 때문에 장사를 못하겠다는 말을 하곤 한다. 얼핏 들으면 맞는 말인 것 같지만, 이는 부가가치세의 계산구조를 오해한데서 비롯된 것이다. 부가가치세는 사업자가 벌어들인 소득에 대하여 부과하는 세금이 아니고 소비자의 소비 행위에 대하여 과세하는 세금이다. 사업자는 거래상대방으로부터 부가가치세를 거래 징수하여 납부하는 역할을 담당할 뿐 실제 세금은 소비자가 부담하는 것이다.

부가가치세는 이론상 거래단계에서 창출된 부가가치에 대하여 과세하는 세금이다. 우리나라는 부가가치세 계산방법으로 전단계 세액공제법을 채택하고 있는데, 이 제도하에서는 사업자가 소비자로부터 부가가치세를 거래 징수하여 대신 납부하는 기능을 하게 된다. 즉, 사업자는 거래의 다음 단계로부터 부가가치세를 거래징수(원천징수와 유사)하였다가, 자기가 전단계에서 거래징수 당한 부가가치세를 차감하고 그 차액을 납부하는 것이다. 따라서, 사업자는 부가가치세를 징수하여 납부하는 것이고, 최종적인 세금 부담은 소비자가 하게 되는 것이다.

○ 학습목표

1. 부가가치세의 개념과 과세방법 및 우리나라 부가가치세제의 특징을 이해한다.
2. 부가가치세의 사업장별 과세원칙과 주사업장총괄납부 및 사업자단위과세제도에 대해 이해한다.
3. 사업자등록의 개념과 등록절차, 등록번호의 체계 및 미등록시의 제재에 대해 이해하고 세무관리에 활용할 수 있다.

01

Lesson

부가가치세 기초이론

1. 부가가치세의 기초
2. 부가가치세 납세지
3. 사업자등록

01

부가가치세 기초이론

1

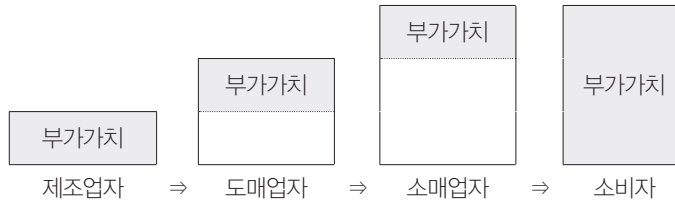
부가가치세의 기초

1) 부가가치세의 기초이론

(1) 부가가치세의 개념

부가가치세(Value Added Tax)는 재화 또는 용역의 생산과 유통의 모든 거래단계에서 사업자가 창출한 부가가치에 대해 과세하는 조세이다.

부가가치(Value Added)는 사업자가 생산 또는 유통과정을 통하여 창출한 가치의 증가분으로, 거래의 각 단계에서 발생한 매출총액에서 외부로부터의 매입액을 차감하여 계산한다. 부가가치는 사업자가 노동·자본·토지·경영 등의 생산요소를 투입하여 창출한 것이다. 따라서 생산설비가 없다고 가정할 경우 부가가치는 생산요소의 공급자에게 분배된 임금·임차료·이자·이윤의 합계액과 일치하게 된다.



부가가치세는 재화 또는 용역의 모든 거래단계마다 과세한다. 그러나 거래단계마다 부가가치세를 과세할 때 매출금액에 대하여 과세하지 않고, 사업자가 가산하는 부가가치에 대하여 과세한다. 따라서 거래단계마다 과세하여도 한번 과세된 금액이 다시 과세되거나, 세금에 세금이 가산되어 소비자에게 전가되는 누적효과가 발생하지 않게 된다.

2) 부가가치세의 과세방법

(1) 가산법

‘가산법’이란 임금·임차료·이자·이윤 등 부가가치 구성요소를 합한 금액에 세율을 곱하여 계산하는 방법이다. 이 방법은 일정 기간 단위로 그 기간이 지나야 부가가치를 계산할 수 있기 때문에 소비형 부가가치세제에는 적합하지 않다.

부가가치세 납부세액

= 부가가치 합계액(임금 + 임차료 + 이자 + 이윤 + 감가상각비 + 자본재매입액) × 세율

(2) 전단계거래액공제법(직접법)

‘전단계거래액공제법’은 일정기간 동안의 당해 단계의 매출액에서 전단계의 매입액을 차감한 금액에 세율을 곱하여 계산하는 방법이다. 이 방법은 개별 품목별 면세 또는 차등세율의 적용에 어려움이 따른다.

공급가액(매출액) - 매입액 = 부가가치액(과세표준)
 부가가치세 납부세액 = 부가가치액(과세표준) × 세율

(3) 전단계세액공제법(간접법)

‘전단계세액공제법’은 일정기간 동안의 매출액에 세율을 곱하여 산출한 매출세액에서 전단계의 매입액에 세율을 곱하여 산출한 매입세액을 차감하여 계산하는 방법이다. 우리나라 세법에서 채택한 방법이다.

부가가치세 납부세액 = 매출세액 - 매입세액 = (매출액 × 세율) - (매입세액 합계)

3) 우리나라 부가가치세의 특징

구분	내용
① 일반소비세	부가가치세법에서 따로 면세규정이 있는 것을 제외하고 모든 재화와 용역의 소비행위에 대하여 과세 ※ 개별소비세는 세법에서 규정하는 특정한 재화 · 용역만 과세
② 간접세	부가가치세는 납세의무자와 담세자가 일치하지 않는 조세 ↔ 직접세는 납세의무자 = 담세자인 조세 - 사업자는 재화 · 용역을 공급할 때 부가가치세를 거래징수하여 국가에 납부하며, 세부담은 최종소비자에게 전가
③ 다단계 거래세	재화 · 용역이 최종소비자에게 달할 때까지 모든 유통단계 마다 부가가치세를 과세
④ 소비형 부가가치세	부가가치세 = (매출액 × 10%) - (총 구입액 × 10%) - 소비지출에 대해서는 부가가치세를 과세 - 사업자 투자지출(중간재 · 자본재구입)은 매입세액 공제
⑤ 소비지국 과세원칙	재화 또는 용역을 소비하는 국가에서 부가가치세를 과세 - 수출하는 재화(생산지)는 영세율을 적용하여 부가가치세 환급(공제) - 수입하는 재화는 세관장이 부가가치세를 과세

[계속]

구분	내용
⑥ 전단계세액공제법	부가가치세 납부세액 = 매출세액 - 매입세액 = 매출액 × 세율 - 매입액 세액 합계 - 매출액 : 공급가액(매출액)을 과세표준으로 함 - 매입액 : 세금계산서에 의해 확인되는 매입세액만 공제
⑦ 물세(物稅)	납세의무자의 개별적 특성이나 영리성 유무 등의 인적사항이 전혀 고려되지 않고 재화 또는 용역의 공급 및 재화의 수입에 대하여 과세하므로 물세(物稅)에 해당 - 법인세 · 소득세 등은 인적요소를 고려하므로 인세(人稅)
⑧ 사업장별 과세	부가가치세는 원칙적으로 각각의 사업장별로 과세 - 특례 : 주사업장 총괄납부제도, 사업자단위 과세제도
⑨ 신고과세제도	납세의무자의 신고에 의하여 납세의무가 확정되는 조세
⑩ 기간별 과세	과세기간별로 납세의무를 부과

[참고] 거래의 흐름과 부가가치세

1) 일반 과세거래의 흐름

구분	제조업(과세)	도매업(과세)	소매업(과세)	최종소비자
공급가액	원가	100	110	120
	마진	10	10	10
	계	110	120	130
매출 VAT	11	12	13	143 (마진 130 + VAT 13)
매입 VAT	-	11	12	
납부세액	11	1	1	

2) 소매업자 영세율 적용 시 거래흐름

구분		제조업(과세)	도매업(과세)	소매업(과세)	최종소비자
공급가액	원가	100	110	120	130 (마진 130 + VAT 0)
	마진	10	10	10	
	계	110	120	130	
매출 VAT		11	12	0	
매입 VAT		-	11	12	
납부세액		11	1	-12	

3) 소매업자 면세적용(부분면세)

구분		제조업(과세)	도매업(과세)	소매업(과세)	최종소비자
공급가액	원가	100	110	120	142 (마진 130 + VAT 12)
	마진	10	10	10	
	계	110	120	142	
매출 VAT		11	12	-	
매입 VAT		-	11	-	
납부세액		11	1	-	

4) 부가가치세 과세기간

(1) 과세기간의 의의

‘과세기간’이란 세법에 의하여 조세의 과세표준의 계산에 기초가 되는 시간적 단위를 말한다. 부가가치세법은 1년을 2과세기간으로 구분하여 각 6개월을 1과세기간으로 한다. 부가가치세법의 과세기간이 6개월이라는 점에서 1년(1. 1.~12. 31.)을 과세기간으로 하는 소득세법이나, 1년의 범위 내에서 법인이 정한 기간으로 하는 법인세법과 다르다.

(2) 간이과세자의 과세기간

간이과세자의 과세기간은 1월 1일부터 12월 31일까지로 한다.

(3) 일반과세자의 과세기간

부가가치세법은 1년을 상·하반기로 나누어 1월 1일부터 6월 30일까지를 ‘제1기 과세기간’, 7월 1일부터 12월 31일까지를 ‘제2기 과세기간’으로 정하고 있다. 각 과세기간 중 앞의 3개월을 ‘예정신고기간’, 과세기간의 뒤의 3개월은 ‘과세기간 최종 3월’로 구분한다.

구분	과세기간	신고납부기한		
		구분	신고대상기간	신고납부기한
제1기	1. 1 ~ 6. 30	제1기 예정신고	1. 1 ~ 3. 31	4. 25
		제1기 확정신고	1. 1 ~ 6. 30	7. 25
제2기	7. 1 ~ 12. 31	제2기 예정신고	7. 1 ~ 9. 30	10. 25
		제2기 확정신고	7. 1 ~ 12. 31	익년 1. 25

사업자는 예정(확정)신고기간에 대한 부가가치세의 과세표준과 세액을 그 예정(확정)신고기간 종료일부터 25일 이내에 예정 신고 납부하여야 한다.

확정 신고납부의 대상이 되는 과세표준과 세액은 전체 과세기간의 과세표준과 세액이지만, 사업자가 예정신고기간의 과세표준과 세액을 예정신고 한 것은 확정 신고의 대상에서 제외한다.

(4) 신규사업자와 폐업자의 과세기간

신규사업자 및 폐업자의 부가가치세 과세기간은 다음과 같다.

- ◆ 신규사업자 : 신규사업자의 최초 과세기간은 사업개시일로부터 해당 과세기간의 종료일까지로 한다. 다만, 사업개시 전 등록한 경우에는 등록일로부터 등록일이 속하는 과세기간의 종료일로 한다.

- ◆ 폐업자 : 폐업자의 최종 과세기간은 폐업일이 속하는 과세기간 개시일로부터 폐업일까지로 한다. 폐업일이란 사업장별로 그 사업을 실질적으로 폐업한 날을 말한다. 폐업자는 폐업일이 속하는 달의 말일부터 25일 이내 확정 신고납부를 하여야 한다.
- ◆ 사업개시 전 등록신청을 한 사업자가 사실상 사업을 개시하지 않게 된 경우 : 사업개시 전 등록을 한 사업자가 등록일로부터 6월이 되는 날까지 재화와 용역의 공급실적이 없는 경우에는 그 6월이 되는 날에 사업을 폐업한 것으로 본다. 다만, 사업장 설치기간이 6월 이상이거나 정당한 사유가 있는 경우에는 예외로 한다.
- ◆ 폐업일이 명백하지 않은 경우 : 폐업신고서의 접수일

(5) 과세유형 변경시 과세기간

간이과세자에 관한 규정이 적용되거나 적용되지 아니하게 되어 일반과세자가 간이과세자로 변경되거나 간이과세자가 일반과세자로 변경되는 경우 그 변경되는 해에 간이과세자에 관한 규정이 적용되는 기간의 부가가치세의 과세기간은 다음 각각의 구분에 따른 기간으로 한다.(2014.01.01 신설)

- ◆ 일반과세자가 간이과세자로 변경되는 경우: 그 변경 이후 7월 1일부터 12월 31일까지(2014.01.01 신설)
- ◆ 간이과세자가 일반과세자로 변경되는 경우: 그 변경 이전 1월 1일부터 6월 30일까지(2014.01.01 신설)

(6) 간이과세 포기시 과세기간

간이과세자가 간이과세자에 관한 규정의 적용을 포기함으로써 일반과세자로 되는 경우 다음 각각의 기간을 각각 하나의 과세기간으로 한다. 이 경우 다음 ①의 기간은 간이과세자의 과세기간으로, ②의 기간은 일반과세자의 과세기간으로 한다.

- ① 간이과세의 적용 포기의 신고일이 속하는 과세기간의 개시일부터 그 신고일이 속하는 달의 마지막 날까지의 기간
- ② 상기 ①에 따른 신고일이 속하는 달의 다음 달 1일부터 그 날이 속하는 과세기간의 종료일까지의 기간

부가가치세 과세기간(요약)			
구분		제1기	제2기
계속사업자		1. 1 ~ 6. 30	7. 1 ~ 12. 31
신규 사업자	일반적인 경우	사업개시일 ~ 6. 30	사업개시일 ~ 12. 31
	사업개시 전 등록의 경우	등록일 ~ 6. 30	등록일 ~ 12. 31
폐업자	일반적인 경우	1. 1 ~ 폐업일	7. 1 ~ 폐업일
	사업개시 전 등록을 한 후 사업을 개시하지 않게 된 경우	1. 1 ~ 사실상 사업을 개시하지 않게 된 날	7. 1 ~ 사실상 사업을 개시하지 않게 된 날

연습문제

1. 다음 중 우리나라 부가가치세제의 특징에 해당하지 않는 것은?

- ① 소비형 부가가치세
- ② 다단계 거래세
- ③ 간접세
- ④ 일반 소비세
- ⑤ 생산지국 과세원칙

[정답 : ⑤]

해설 : 우리나라 부가가치세제는 재화가 국가 간에 이동하는 수출 · 수입의 경우에 소비지국 과세원칙을 따르고 있다.

2. 다음 중 부가가치세 제1기 과세기간에 관한 설명으로 틀린 것은?

구분	1기 과세기간
① 계속사업자	1. 1 ~ 6. 30
② 신규사업자	사업개시일 ~ 6. 30
③ 사업개시 전 사업자등록을 한 신규사업자	등록일 ~ 6. 30
④ 폐업자	1. 1 ~ 폐업일
⑤ 사업개시 전 등록한 사업자가 사실상 사업을 개시하지 않게 된 경우	1. 1 ~ 과세기간 종료일

[정답 : ⑤]

해설 : 사업개시 전 등록한 사업자가 사실상 사업을 개시하지 않게 된 경우의 과세기간은 폐업일이 속하는 과세기간 개시일부터 사실상 사업을 개시하지 않게 된 날(폐업일)까지로 한다.

연습문제

3. 다음 내용을 읽고 맞으면 ○, 틀리면 ×를 선택하시오.

우리나라가 채택한 부가가치세 과세방법은 일정기간 동안의 매출액에 세율을 곱한 매출세액에서 전단계에서 거래장수 당한 매입세액을 공제하여 계산하는데, 이를 전단계거래액공제법(직접법)이라 한다.

① ○

② ×

[정답: ②]

해설: 일정기간 동안의 매출액에 세율을 곱하여 산출한 매출세액에서 전단계의 매입액에 세율을 곱하여 산출한 매입세액을 차감하여 부가가치세를 계산하는 방법을 전단계세액공제법(간접법)이라 한다.

4. 다음 내용을 읽고 맞으면 ○, 틀리면 ×를 선택하시오.

"1기 예정신고시에는 1월 1일부터 3월 31일까지의 기간의 거래분을 신고하여야 하며, 확정신고시에는 1월 1일부터 6월 30일까지의 거래분을 신고하여야 한다."

① ○

② ×

[정답: ①]

해설: 1기 예정신고시에는 1월 1일부터 3월 31일까지의 기간의 거래분을 신고하고, 1기 확정신고시에는 1월 1일부터 6월 30일까지의 거래분을 신고하는 것이다. 다만, 예정신고기간의 거래분에 대하여 예정신고를 한 경우에는 확정신고시 이를 신고대상에서 제외하는 것일 뿐이다.

1) 납세지의 개요

‘납세지’란 부가가치세 납세의무자가 납세의무를 이행하고, 과세권자가 부과·징수권을 행사하는 기준이 되는 장소를 말한다. 부가가치세는 물세(物稅)이므로 과세물건인 재화 또는 용역의 공급이 이루어지는 사업장을 기준으로 납세지를 정하고 있다.¹⁾

사업장은 관할세무서를 정하는 기준이 될 뿐만 아니라, 사업장별로 납세의무를 이행하여야 한다. 따라서 각각의 사업장이 하나의 과세단위가 되는데, 이를 사업장별 과세원칙 또는 사업장단위 과세제도라 한다. 이는 재화 또는 용역의 공급이 이루어지는 사업장별로 납세의무를 이행토록 함으로써 부가가치세의 탈루를 방지하고, 납세관리를 보다 용이하게 하기 위함이다.

① 원칙 : 사업장별 과세원칙

부가가치세법에서는 각각의 사업장을 하나의 과세단위로 본다. 즉, 어떤 사업자가 2 이상의 사업장이 있는 경우에 사업자등록, 세금계산서 수수, 부가가치세 과세표준 및 세액의 신고와 납부·환급, 결정·경정 및 징수를 각 사업장별로 이행하여야 한다.

② 특례

부가가치세법에서는 사업자의 납세 편의를 위하여 다음과 같이 사업장별 과세원칙에 대한 특례를 두고 있다.

- ◆ 주사업장 총괄 납부
- ◆ 사업자단위 과세제도

1) 법인세·소득세는 인세(人稅)이므로 인(人)의 중심지(법인은 본점, 개인은 주소지)에서 신고

2) 사업장의 범위

(1) 사업장의 개념

‘사업장’이란 사업자 또는 그 사용인이 상시 주재하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 장소를 말한다. 여기서 ‘상시 주재’란 사회통념상 영업시간에는 사업 활동에 필요한 사업자 또는 그 사용인이 항상 있어야 함을 의미한다. 사업장 외의 장소도 사업자의 신청에 의하여 사업장으로 추가 등록할 수 있다.

(2) 업종별 사업장의 판정기준

사업장은 사업자 또는 그 사용인이 상시 주재하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 장소로 하는 것이 원칙이다. 다만, 사업장은 어느 특정 장소에 고정되어 있지 않고 광범위하게 분산되어 있거나 그 지역적 범위가 특정되어 있지 않을 수 있다. 세법에서는 사업의 종류별로 다음의 장소 또는 소재지를 사업장으로 한다.

구분	사업장
광업	광업사무소 소재지
제조업	최종 제품을 완성하는 장소 (포장 · 용기에 충전만 하는 경우에는 제외)
건설업 · 운수업 · 부동산매매업	법인 : 법인의 등기부상 소재지 개인 : 업무를 총괄하는 장소
부동산 임대업	그 부동산의 등기부상의 소재지
무인자동판매기를 통하여 공급하는 자	그 사업에 관한 업무 총괄 장소
사이버몰 등 부가통신사업자	부가통신사업자의 주된 사업장 소재지
비거주자 · 외국법인	국내 사업장
사업장을 설치하지 않은 경우	사업자의 주소 또는 거소
기타	위 사업장 이외 장소를 사업자 신청에 의하여 추가로 등록 가능

(3) 직매장과 하치장 및 임시사업장

① 직매장

‘직매장’이란 사업자가 자기의 사업과 관련하여 생산 또는 취득한 재화를 직접 판매하기 위하여 특별히 시설을 갖춘 장소(직판장 등)를 말한다. 직매장은 부가가치세법상 사업장에 해당하며, 직매장 반출의 경우에는 재화의 공급으로 보게 된다.

② 하치장

‘하치장’이란 재화의 보관·관리시설만 갖춘 장소를 말하며, 사업장으로 보지 않는다. 하치장을 설치한 사업자는 하치장을 둔 날부터 10일 이내에 ‘하치장설치 신고서’를 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

③ 임시사업장

‘임시사업장’이란 기존 사업장 외에 각종 경기대회·박람회·국제회의 기타 이와 유사한 행사가 개최되는 장소에 임시로 개설한 사업장을 말한다. 임시사업장은 독립된 사업장으로 보지 않고 기존 사업장에 포함된 것으로 본다.²⁾

직매장과 하치장 및 임시사업장 요약			
구분	개념	사업장 여부	신고의무
직매장	판매시설을 갖춘 장소	사업장	사업자등록 의무
하치장	재화의 보관 장소	사업장 아님	하치장 설치 신고의무
임시사업장	임시로 개설하는 사업장	사업장 아님	임시사업장 개설신고서 제출의무

2) 사업자가 임시사업장을 개설한 경우에는 임시사업장의 사업개시일 이후 10일 이내에 임시사업장의 관할세무서장에게 임시사업장개설신고서를 제출하여야 하며, 폐쇄한 때에는 그 폐쇄일로부터 10일 이내에 폐쇄신고서를 제출하여야 한다. 다만, 임시사업장의 설치기간이 10일 이내인 경우에는 임시사업장 개설신고를 하지 않아도 된다.

3) 주사업장 총괄납부

(1) 의의

부가가치세법은 사업장별 과세를 원칙으로 하므로 사업자가 2 이상의 사업장이 있는 경우에도 각 사업장별로 신고 납부하여야 한다. 이에 따라 사업장간 재화의 이동시 세금계산서를 수수하고, 각 사업장별로 신고·납부함에 따라 한 사업장에서는 납부세액이, 타 사업장에서는 환급세액이 발생하는 등 절차의 복잡, 자금부담 등 문제점이 있다.

2 이상의 사업장이 있는 사업자가 주된 사업장 관할세무서장에게 과세기간 개시 20일전까지 ‘주사업장총괄납부신청서’를 제출한 경우에 주된 사업장에서 각 사업장의 납부·환급세액을 통산하여 총괄납부(환급)할 수 있도록 하는데, 이를 ‘주사업장 총괄납부’라 한다.

(2) 주된 사업장의 범위

주된 사업장은 법인은 본점(주사무소 포함) 또는 지점 중 선택하여 정할 수 있고, 개인은 개인의 주사무소로 한다.

구분	주된 사업장
법인	본점(주사무소 포함) 또는 지점(분사무소 포함)
개인	주사무소

(3) 총괄납부의 신청(신청주의)

주된 사업장에서 총괄하여 납부하고자 하는 사업자는 그 납부하고자 하는 과세기간 개시 20일 전에 「주사업장총괄납부신청서」를 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 다만, 신규로 사업을 개시하는 자는 사업자등록증을 받은 날부터 20일 이내에 신청서를 제출하여야 한다. 사업장이 하나인 사업장단위 과세 사업자가 신규 사업장 개설시 즉시 사업장단위 과세·주사업장 총괄 납부 신청이 가능하다.

(4) 총괄납부 신청의 효과

① 총괄납부(또는 환급) : 조기 환급 효과

총괄납부 승인을 받은 사업자는 각 사업장별로 계산된 납부(환급)세액을 통산한 후의 잔액을 주된 사업장 관할 세무서장에게 납부(환급)하게 되므로 조기에 환급받는 효과가 있다. 납부(환급)에 한하여 총괄하므로, 과세표준 및 세액의 신고, 세금계산서의 수수, 수정신고·경정청구 등은 각 사업장별로 이행하여야 한다.

② 간주공급(재화공급의 특례) 제외 : 세금계산서 발급의무 면제

주사업장 총괄납부 승인을 얻은 사업자가 판매목적으로 타사업장에 반출하는 것은 재화의 공급으로 보지 않는다. 따라서 세금계산서 발급의무가 면제된다. 다만, 세금계산서를 발급한 경우에는 이를 재화의 공급으로 보아 신고납부 하여야 한다.

(5) 총괄납부의 적용제외 및 포기

① 적용제외

주사업장총괄납부사업자가 다음에 해당하는 경우에는 주사업장총괄납부를 적용하지 않을 수 있다.

- ◆ 사업내용의 변경으로 총괄납부가 부적당하다고 인정되는 때
- ◆ 주된 사업장의 이동이 빈번한 때
- ◆ 기타 사정변경에 의하여 총괄납부가 적당하지 아니하게 된 때

② 총괄납부의 포기

총괄납부의 승인을 받은 사업자가 각 사업장별로 납부하고자 할 때에는 그 납부하고자 하는 과세기간 개시 20일 전까지 「주사업장총괄납부포기신고서」를 제출하여야 한다.

4) 사업자단위 과세제도

(1) 개요

2 이상의 사업장이 있는 사업자로서 사업자단위 과세사업자로 등록을 한 사업자는 본점 또는 주사무소에서 총괄하여 사업자단위로 신고·납부, 사업자등록 및 세금계산서 발행 등을 할 수 있는데, 이를 ‘사업자단위 과세제도’라 한다.³⁾

(2) 요건

- ① 적용 사업장 : 법인의 본점(주사무소 포함) 또는 개인의 주사무소
- ② 등록 : 본점 또는 주사무소의 관할세무서에 등록할 것

(3) 사업자단위 과세의 등록

사업자단위 과세를 적용받고자 하는 사업자는 그 적용받으려는 과세기간 개시 20일 전까지(신규 사업자는 사업자등록증 발급 받은 날부터 20일 이내) 사업자단위 과세사업자로 등록하여야 한다(승인 불필요). 사업장이 하나인 사업장단위 과

3) 2010년부터 사업자단위 과세에 대한 관할세무서장의 승인제도를 폐지하고, 모든 사업자가 사업자단위과세를 선택할 수 있도록 하였다.

세 사업자가 신규사업장 개설시 즉시 사업자단위 과세·주사업장 총괄 납부 신청이 가능하다.

(4) 사업자단위 과세의 효과

① 사업자단위과세

사업자단위 과세의 등록을 한 경우에는 그 사업자의 본점 또는 주사무소를 신고·납부와 관련하여 각 사업장으로 본다. 따라서 2 이상의 사업장이 있는 경우에도 본점·주사무소에 대해서만 사업자등록을 하며, 본점·주사무소를 제외한 다른 기존사업장의 등록은 말소되고, 신설 사업장은 별도 등록을 하지 않는다. 세금 계산서 수수, 과세표준 및 세액의 신고 납부(환급), 결정·경정 및 수정신고 등을 사업자 단위로 통산하여 본점 또는 주사무소에서 이행하면 된다.

② 간주공급(재화공급의 특례) 제외

사업자단위과세 적용받는 사업자가 판매목적으로 타 사업장에 반출하는 경우에도 재화의 공급으로 보지 않는다. 따라서 사업장간 재화의 반출에 대하여 세금 계산서 발급의무가 면제된다.

(5) 사업자단위 과세의 포기

사업자단위 과세로 등록을 한 사업자가 각 사업장별로 납부하거나 총괄납부하고자 하는 경우에는 그 납부하려는 과세기간 개시 20일 전에 사업자단위과세 적용사업장 관할 세무서장에게 포기신고를 하여야 한다.

주사업장 총괄납부와 사업자단위과세의 비교		
구분	주사업장 총괄납부	사업자단위 과세
주된 사업장 또는 총괄 사업장	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 법인 : 본점 또는 지점 ◆ 개인 : 주사무소 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 법인 : 본점 ◆ 개인 : 주사무소
부가가치세 신고납부	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 각 사업장별 신고 ◆ 총괄납부 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ 총괄신고 · 납부 ◆ 사업장별 과세표준 제출
요건	둘 이상의 사업장이 있는 법인 · 개인 주사업장 총괄납부 등록	둘 이상의 사업장이 있는 법인 · 개인 사업자단위 과세 등록
사업자등록	사업장별 사업자등록	본점 · 주사무소만 등록
세금계산서 수수	사업장별로 수수	본점 · 주사무소에서 사업자 단위로 이행
과세표준 및 세액 계산	각 사업장별	사업자 단위(전사업장)

연습문제

1. 다음 중 부가가치세 납세지에 관한 설명으로 틀린 것은?

- ① 부가가치세는 각 사업장별로 신고 납부하는 것이 원칙이다.
- ② 부동산임대업의 사업장은 법인의 본점 또는 주된 사무소 소재지이다.
- ③ 재화의 보관 · 관리시설만 갖추고 하치장설치신고서를 제출한 하치장은 사업장이 아니다.
- ④ 주사업장총괄납부 신청서를 제출한 사업자는 주된 사업장에서 납부 · 환급만 총괄한다.
- ⑤ 주사업장총괄납부 신청을 한 사업자라 하더라도 신고 및 세금계산서합계표 제출, 수정신고 등은 각 사업장별로 이행하여야 한다.

[정답 : ②]

해설 : 부동산임대업의 경우 사업장은 당해 부동산의 등기부상의 소재지를 기준으로 한다.

2. 다음 중 부가가치세 납세지에 관한 설명으로 틀린 것은?

- ① 사업장은 사업자나 사용인이 상시 주재하여 거래의 전부 또는 일부를 행하는 장소이다.
- ② 보관 · 관리시설만 갖추고 있는 하치장은 사업장으로 보지 않는다.
- ③ 박람회 등에서 임시로 개설하는 임시사업장은 기존 사업장에 포함되는 것으로 한다.
- ④ 판매시설을 갖춘 장소인 직매장은 사업장으로 본다.
- ⑤ 주사업장총괄납부의 신청을 한 사업자가 사업장간에 재화를 이동하는 경우에도 재화의 공급으로 본다.

[정답 : ⑤]

해설 : 주사업장총괄납부의 신청을 사업자가 사업장간에 재화를 이동하는 경우에는 이를 재화의 공급으로 보지 않는다.

1) 부가가치세 (과세)사업자

(1) 사업자의 개념

부가가치세 납세의무자는 ① 재화 또는 용역을 공급하는 사업자 및 ② 재화를 수입하는 자이다.

국내에서 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 사업자에 한하여 부가가치세 납세의무를 부담한다. 사업자는 재화 또는 용역을 공급할 때 공급받는 자로부터 부가가치세를 거래 징수하여 납부하여야 할 법률상 의무를 부담하지만, 경제적 의미에서는 최종 소비자가 부가가치세를 부담하게 된다.

부가가치세는 간접세이기 때문에 최종소비자가 부가가치세를 부담하게 되지만, 최종소비자는 경제적 의미에서의 담세자일 뿐 부가가치세법상으로는 아무런 책임도 지지 않는다.

한편, 재화의 수입의 경우에는 공급자가 국외 거주자 또는 외국법인이므로 우리나라 부가가치세법이 적용되지 않는다. 이에 따라 재화의 수입에 대하여 과세하기 위하여 수입자를 납세의무자로 하고 있다. 재화를 수입하는 자는 사업자 여부에 불구하고 납세의무를 부담하며, 세관장이 수입자로부터 부가가치세를 징수하게 된다.

부가가치세 납세의무자인 ‘사업자’는 영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자를 말한다. 부가가치세 납세의무자에는, ① 개인, ② 법인(국가, 지방자치단체 및 지방자치단체조합 포함), ③ 법인격 없는 사단·재단·기타 단체 등이 포함된다.

(2) 납세의무자(사업자)의 요건

부가가치세법상 사업자의 요건을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

① 영리목적의 유무 불문

부가가치세법상 사업자의 요건으로는 영리목적 유무를 불문한다. 본래 사업이란 영리목적, 즉 경제적 성과를 얻을 목적으로 행하는 것이다. 그러나 부가가치세는 사업자가 얻는 소득에 대하여 과세하는 것이 아니고, 사업자는 부가가치세를 거래 징수하여 납부할 의무를 부담할 뿐이며, 부가가치세는 거래를 통하여 최종 소비자에게 전가되기 때문에 사업자의 영리목적 유무를 불문하는 것이다.

② 사업성(계속·반복성)

‘사업성’이란 실질적인 사업조직을 갖추고 재화·용역을 계속적·반복적으로 공급하는 것을 말한다. 이러한 사업성이 있는지 여부는 실질에 따라 판단하는데, 적어도 부가가치를 창출할 수 있는 정도의 사업형태를 갖추고 계속적·반복적 의사로 재화 또는 용역을 공급하는 경우에 사업성을 인정한다. 판례에서는 단순히 1~2회 정도 재화나 용역을 공급하는 경우에는 사업성이 없는 것으로 보고 있다.

따라서 계속적·반복적으로 재화·용역을 공급하는 경우에는 사업자등록 여부, 공급할 때에 부가가치세를 거래징수 하였는지 여부에 불구하고 부가가치세 납세의무를 지게 된다.

③ 독립적으로 재화 또는 용역의 공급

사업자는 재화 또는 용역의 공급을 사업상 독립적으로 하는 경우라야 한다. 독립성은 인적 독립성과 물적 독립성의 두 가지로 나누어 볼 수 있다.

인적 독립성이란 ‘자기계산’ 또는 ‘자기책임’하에 사업을 영위하는 것을 말한다. 근로자는 인적 독립성이 없으므로 사업자가 될 수 없으며, 근로자가 고용관계에 의하여 제공하는 용역에 대하여는 부가가치세를 과세하지 않는다.

물적 독립성이란 다른 사업에 부수되지 않는 것을 말한다. 다른 사업에 부수되거나 단순히 그 사업의 연장에 불과한 경우에는 독립된 사업으로 보지 않고 주된 사업에 포함되는 것으로 본다(예 : 농가부업).

④ 납세의무자의 사례

■ 농가부업소득의 과세 여부

구분		부가가치세 과세여부
소득세가 과세되는 농가부업		미가공 농산물은 면세
소득세가 비과세되는 농가부업	축산 양어 고공품 제조소득	부가가치세 면세(독립성 ×)
	민박 음식물 판매 특산물 전통차 제조	부가가치세 과세(독립성 ○)

※ 소득세법에서는 농업(작물재배업)에 대해 소득세를 비과세 하며, 농가부업 소득에 대하여는 연 3,000만 원 이하인 경우에 그 소득세를 비과세 한다. 소득세가 비과세되는 농가부업은 부가가치세법에서 독립된 사업으로 보지 않으며, 농업이 면세사업이므로 이에 부수되는 농가부업도 부가가치세를 면세한다.[집행기준4-0-2]

■ 부동산 매매업

부동산매매를 사업으로 하는 경우에는 부가가치세 과세대상이나, 사업이 아닌 경우에는 과세대상이 아니다. 부동산 매매를 사업으로 하는지 여부는 부동산의 취득 및 보유현황, 양도규모, 거래횟수, 양도방식, 상대방 등 제반 상황을 종합적으로 고려하여 판단한다. 부동산매매업의 예를 들면 다음과 같다.

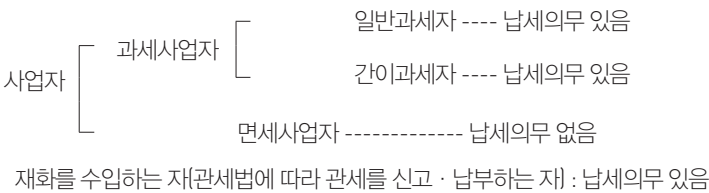
- ④ 부동산의 매매 또는 그 중개를 사업목적으로 나타내어 부동산을 매매하는 경우
- ⑥ 사업상의 목적으로 1과세기간 중에 1회 이상 부동산을 취득하고 2회 이상 판매하는 경우

(3) 사업자의 구분

부가가치세는 원칙적으로 모든 재화 또는 용역의 공급에 대하여 과세되는 일반세이다. 따라서 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 사업자는 모두 부가가치세 납세의무를 부담한다. 국가·지방자치단체도 사업자에 포함되지만, 정책적으로 부가가치세를 면제하는 것이다.

사업자는 부가가치세 과세 여부를 기준으로 과세사업자와 면세사업자로 구분하는데, 부가가치세법에서 사업자는 과세사업자를 의미한다. 부가가치세법 또는

조세특례제한법에서는 부가가치세 면제대상을 규정하고 있는데, 부가가치세가 면제되는 재화 또는 용역을 공급하는 사업자를 면세사업자라 한다.



한편, 부가가치세 과세사업과 면세사업을 겸영하는 사업자는 과세사업자로 보며, 부가가치세법에서 정하는 제반 의무를 이행하여야 한다.

부가가치세 영세율(0% 세율)을 적용받는 사업자도 과세사업자이므로 부가가치세법에서 정하는 제반 의무를 이행하여야 한다.

반면 사업규모가 영세한 간이과세자의 경우에는 장부의 기장, 세금계산서 발급 등의 의무가 면제되며, 납부세액의 계산도 공급대가에 업종별 부가가치율을 적용하는 간편한 방법으로 계산한다.

* 2017.12.19. 부가가치세법에서 신탁 관련 수탁자의 물적납세의무 규정이 신설되었다.

2) 사업자등록의 개요

(1) 개념

사업자등록이란 부가가치세 납세의무자인 사업자가 자신의 상호·사업장 소재지 등의 내용을 관할세무서의 대장에 수록하는 것을 말한다. 사업자등록제도는 과세관청으로 하여금 사업자의 동태를 용이하게 파악하게 하고, 과세자료를 효율적으로 관리할 수 있게 함으로써 과세행정을 원활하게 하는 제도이다. 특히 (과세)사업자는 재화 또는 용역을 공급하거나 공급받을 때 거래상대방과 세금계산서를 수수하여야 하는데, 사업자등록제도는 세금계산서 제도의 기초가 되는 제도이다.

(2) 과세 사업자등록과 면세 사업자등록의 적용상 차이

사업자등록은 「부가가치세법」에 의한 사업자등록과 「법인세법」·「소득세법」에 의한 사업자등록이 있다. 「부가가치세법」에 의한 사업자등록은 「법인세법」·「소득세법」에 의한 사업자등록으로 인정되는 반면, 「법인세법」·「소득세법」에 의한 사업자등록은 「부가가치세법」에 의한 사업자등록으로 인정되지 않으니 유의하여야 한다.

과세·면세 사업자등록과 적용상의 차이		
구분	근거 법률	적용상 차이
과세사업자	부가가치세법	법인세법 · 소득세법에서 사업자등록 인정
면세사업자	법인세법, 소득세법	부가가치세법에서 사업자등록 불인정

사업자등록 신청의 원칙과 특례		
구분		내용
원칙	각 사업장별 등록	사업장 마다 사업개시일로부터 20일 이내 등록
특례	사업자단위 등록	사업자단위로 본점 · 주사무소 관할세무서에 적용 과세기간 개시 20일 전까지 등록

※ 단, 사업장이 하나인 사업장단위 과세 사업자가 신규사업장 개설시 즉시 사업자단위 과세 · 주사업장 총괄 납부 신청 가능함

3) 사업자등록 절차

(1) 개요

신규로 사업을 개시하는 사업자는 “사업장마다”(사업자단위과세사업자는 당해 사업자의 본점 또는 주사무소), “사업개시일로부터 20일 이내에” 사업장 관할세무서장에게 “사업자등록신청서”를 제출하여야 한다. 부가가치세는 사업장별 과세원칙을 따르므로 어느 한 사업장을 경영하면서 사업자등록을 한 경우라도 다른 사업장을 신규로 개업하는 경우에는 그 신규사업장에서 별도로 사업자등록을 하

여야 한다.

사업자등록은 사업개시일로부터 20일 이내에 신청하여야 한다. 다만, 신규로 사업을 개시하는 자는 사업개시일 전이라도 등록할 수 있는데, 이는 개업 준비기간이 오래 걸리는 사업자가 준비기간에 발생하는 매입세액을 환급받을 수 있도록 하기 위함이다.

여기서 “사업개시일”이란 업종별로 다음과 같다.

구분	사업 개시일
제조업	제조장별로 재화의 제조를 개시하는 날
광업	사업장별로 광물의 채취 · 채광을 개시하는 날
기타	재화 또는 용역의 공급을 개시하는 날

사업자의 성격별로 부가가치세법에 의한 사업자등록 여부를 살펴보면 다음과 같다.

구분	사업자등록 여부
과세사업재경영사업자 포함	반드시 부가가치세 사업자등록
면세사업자	부가가치세법상 등록의무 없음
면세포기 사업자	반드시 부가가치세 사업자등록

(2) 사업자등록 구비서류

사업자등록을 하고자 하는 사업자는 「법인 설립신고 및 사업자등록신청서」에 다음 서류를 첨부하여 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

- ◆ 법인등기부 등본
 - 법인 설립등기 전 등록 때에는 법인설립 발기인의 주민등록등본
- ◆ 사업허가 · 등록 · 신고필증 사본(법령에 의한 허가 · 등록 · 신고를 요하는 사업)
 - 사업의 허가 · 신청 · 신고 전에 등록을 하는 때에는 사업허가신청서 · 사업등록신청서 · 사업신고서 사본 또는 사업계획서
- ◆ 임대차계약서 사본 : 사업장을 임차한 경우

- ◆ 「상가임대차보호법」의 적용대상인 상가건물을 임차한 경우에는 해당 부분의 도면
- ◆ 등기부에 등재 안 된 지점법인의 경우
 - － 지점 또는 사업장 책임자의 재직증명서, 지점설치에 관한 이사회 회의록, 본점의 사업자등록증 사본

(3) 사업자등록증의 발급

등록신청을 받은 세무서장은 사업자의 인적사항과 기타 필요한 사항을 기재한 사업자등록번호가 부여된 사업자등록증을 ‘신청일부터 2일 이내’에 신청자에게 발급하여야 한다. 다만, 사업장 시설이나 사업현황을 확인하기 위하여 필요하다고 인정하는 경우에는 5일에 한하여 연장하고, 조사한 사실에 따라 사업자등록증을 발급할 수 있다.

사업자가 등록을 하지 않는 경우에는 관할세무서장이 직권으로 조사하여 등록 시킬 수도 있다. 한편, 세무서장은 사업개시 전에 등록신청을 받은 경우에 신청자가 사업을 사실상 개시하지 않을 것이라고 인정되는 때에는 등록을 거부할 수도 있다.

4) 사업자등록번호의 구성 체계

사업자등록번호는 다음과 같이 10자리로 구성되어 있다.

1	0	4	-	8	2	-	0	7	0	7	2
청·서 코드				구분 코드			일련번호(4자리)				검증번호

① 청·서 코드(3자리)

첫째 자리는 지방국세청 코드이며, 둘째·셋째 자리는 세무서 코드이다. (예)
104 : 서울지방국세청 남대문세무서

② 일련번호(4자리)

과세사업자, 면세사업자, 법인사업자별로 등록 또는 지정일자 순으로 사용 가능한 번호를 0001~9999로 부여한다. 다만, 비영리법인의 본·지점은 등록 또는 지정일자 순으로 0001~9999로 부여하고, 법인격 없는 사단·재단·기타 단체 중 법인으로 보는 단체는 6000~9999로 부여한다.

③ 개인 구분 코드

구분	구분코드
개인 과세사업자	특정 동 구분 없이 01~79 순차 부여
개인 면세사업자	산업 구분 없이 90~99 순차 부여
법인이 아닌 종교단체	89
종교단체 이외 임의단체 (아파트관리사무소 등)	80

④ 법인 구분 코드

구분	구분코드
영리법인의 본사	81, 86
비영리법인의 본사·지점 (법인격 없는 사단·재단 기타 단체 중 법인으로 보는 단체 포함)	82
국가·지방자치단체·지방자치단체조합	83
외국법인의 지사·지점 및 연락 사무소	84
영리법인의 지점	85

5) 사업자등록의 정정

등록한 사업자가 다음의 사유가 발생한 때에는 지체없이 ‘사업자등록정정신고서’에 사업자등록을 첨부하여 관할세무서장에게 신고하여야 하며, 신고를 받은 세무서장은 정정내용을 확인하고 사업자등록증의 기재사항을 정정하여 그 재발급 기한 내에 발급하여야 한다.

-
- ① 상호를 변경하는 때
 - ② 법인 또는 법인으로 보는 단체 외의 단체의 대표자가 변경된 때
 - ③ 사업의 종류에 변경이 있는 때
 - ④ 사업장을 이전하는 때(이전 전의 세무서장에게도 신고)
 - ⑤ 상속으로 인하여 사업자의 명목이 변경되는 때
 - ⑥ 공동사업자의 구성원 · 출자지분의 변경이 있는 때
 - ⑦ 사업자단위과세제도의 승인을 얻은 자가 적용사업장을 이전 또는 변경하는 때
 - ⑧ 임대차 계약내용의 변경(임대인, 목적물, 면적, 보증금, 임대차 기간 등), 또는 새로이 상가건물을 임차한 때
 - ⑨ “통신판매업자”가 사이버몰의 명칭 또는「인터넷주소자원에 관한 법률」에 따른 인터넷 도메인이름을 변경하는 경우
-

6) 사업자등록의 휴 · 폐업신고

사업자가 휴업 또는 폐업하거나 사업개시일 전에 등록한 후 사실상 사업을 개시하지 않게 된 때에는 지체 없이 휴업 · 폐업신고서에 사업자등록증과 폐업신고확인서(법령에 의하여 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업)를 첨부하여 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

제출할 서류

- ① 휴업·폐업신고서
- ② 사업자등록증
- ③ 폐업신고확인서(법령에 의한 허가·등록·신고사업)

다만, 사업자가 부가가치세 확정신고서에 폐업연월일, 폐업사유 기재하고 사업자등록증 등을 첨부하여 제출하는 경우에는 폐업신고서를 제출한 것으로 본다.

법인인 사업자가 합병으로 인하여 소멸한 때에는 합병 후 존속법인, 합병 후 설립법인 또는 소멸하는 법인은 법인합병신고서에 사업자등록증을 첨부하여 합병 후 소멸법인의 폐업한 사실을 그 소멸한 법인의 관할세무서장에게 신고하여야 한다.

이때 법인이 흡수합병하는 경우에 피합병법인이 소유하던 사업장을 존속법인 명의로 사업자등록을 하고자 하는 때에는 신규사업장으로 등록하여야 한다(부가 1265-1391, 1981.6.1).

※ 사업개시일 전에 등록한 자로서 등록한 날로부터 6월이 되는 날까지 재화와 용역의 공급실적이 없는 자에 대하여는 그 6월이 되는 날사업장의 설치기간이 6월 이상이거나 기타 정당한 사유로 인하여 사업의 개시가 지연되는 경우에는 제외을 폐업일로 봄

7) 사업자등록 미등록시의 제재

(1) 사업자등록 불성실 가산세

① 미등록 가산세

사업자가 사업개시일로부터 20일 이내에 사업자등록을 신청하지 않은 경우에는 다음의 금액을 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제한다.

$$\text{미등록 가산세} = \text{공급가액} \times 1\%$$

※ '공급가액': 사업개시일부터 사업자등록 신청일(또는 실제 사업을 영위하는 것으로 확인되는 날)의 직전일까지의 공급가액

② 허위등록 가산세

사업자가 타인의 명의로 사업자등록을 하거나 그 타인 명의의 사업자등록을 이용하여 사업을 하는 것으로 확인되는 경우에는 다음의 금액을 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제한다.

$$\text{허위등록 가산세} = \text{공급가액} \times 1\%$$

(2) 등록(신청) 전 매입세액 불공제

사업자등록을 신청하기 전에 부담한 매입세액은 매출세액에서 공제되지 않는다. 다만, 공급시기가 속하는 과세기간이 지난 후 20일 이내에 등록 신청한 경우 등록 신청일부터 공급시기가 속하는 과세기간 기산일까지 역산한 기간 이내의 매입세액은 공제한다. 여기서 등록신청일이란 사업자등록신청서의 접수일을 말한다.

연습문제

1. 다음 중 부가가치세 납세의무자(사업자)에 대한 설명으로 틀린 것은?

- ① 부가가치세 납세의무자(사업자)는 영리목적의 유무에 불문한다.
- ② 일시적·우발적으로 재화 또는 용역을 공급하는 경우에는 사업성이 없으므로 납세의무가 성립하지 않는다.
- ③ 다른 사업자에 종속되거나 고용되지 않고 자기 책임 하에 독립적으로 사업을 영위하여야 한다.
- ④ 면세사업자도 부가가치세법에 의한 사업자등록을 하여야 한다.
- ⑤ 사업자는 부가가치를 창출할 수 있을 정도의 조직과 인프라를 갖추고 있어야 한다.

[정답 : ④]

해설 : 부가가치세 면세사업자는 부가가치세법상 납세의무가 없으므로 부가가치세법을 적용 받지 않으며, 사업자등록도 법인세법·소득세법을 적용 받는다.

2. 부가가치세 사업자등록은 사업개시일로부터 며칠 이내에 하여야 하는가?

- ① 7일
- ② 10일
- ③ 15일
- ④ 20일
- ⑤ 25일

[정답 : ④]

해설 : 부가가치세 과세사업자는 사업개시일로부터 20일 이내에 사업자등록을 하여야 한다.

연습문제

3. 다음 중 부가가치세 과세 사업자등록에 관한 설명으로 틀린 것은?

- ① 신규로 사업을 개시하는 자는 사업장 마다 사업개시일부터 20일 이내에 사업장 관할 세무서장에게 등록하여야 한다.
- ② 사업자등록은 반드시 사업개시일 이후에 하여야 한다.
- ③ 세무서장은 사업자등록증을 신청일부터 3일 내에 신청자에게 발급하여야 한다.
- ④ 사업장을 임차한 경우에는 사업자등록신청시 임대차계약서 사본을 첨부하여야 한다.
- ⑤ 법령에 의하여 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업의 경우에는 사업허가증 사본 · 사업자등록증 사본 또는 신고필증 사본을 첨부하여야 한다.

[정답 : ②]

해설: 사업자등록은 사업개시일 전이라도 할 수 있다. 사업개시일 전 사업자등록 신청을 받은 세무서장은 사실상 사업을 개시하지 않을 것으로 인정되는 때에는 등록을 거부할 수 있다.

4. 다음 중 부가가치세 사업자등록 미등록시 제재사항으로 틀린 것은?

- ① 사업자등록 신청하기 전에 부담한 매입세액은 공제하지 않는다. 다만, 공급시기가 속하는 과세기간이 지난 후 20일 이내에 등록 신청한 경우 등록신청일부터 공급시기가 속하는 과세기간 기산일까지 역산한 기간 이내의 매입세액은 공제한다.
- ② 사업자등록 정정신고를 이행하지 않은 경우에는 공급가액의 1%를 가산세로 부과한다.
- ③ 본인명의로 사업자등록을 하지 않고, 타인의 명의로 사업자등록을 하고 사업을 하는 경우에도 가산세를 부과한다.
- ④ 미등록 사업자의 거래 상대방은 세금계산서를 발급 받지 못하여 매입세액을 공제 받지 못한다.
- ⑤ 사업개시일로부터 20일 이내에 사업자등록을 하지 않은 경우에는 공급가액의 1%를 미등록 가산세로 부과한다.

연습문제

[정답 : ②]

해설 : 사업자등록 정정사유가 발생한 때에는 지체 없이 정정신고서를 제출해야 한다. 그러나 등록정정을 이행하지 않은데 대하여는 가산세를 부과하지 않는다.

5. 다음 중 부가가치세 사업자등록의 정정사유에 해당하지 않는 것은?

- ① 상호를 변경하는 때
- ② 사업을 폐업하는 때
- ③ 사업의 종류에 변경이 있는 때
- ④ 사업장을 이전하는 때
- ⑤ 법인 또는 법 소정 단체의 대표자가 변경된 때

[정답 : ②]

해설 : 사업을 폐업하는 때에는 폐업 신고를 하여야 한다.

6. 다음 중 부가가치세법상 영리법인의 지점 구분코드는?

- ① 90
- ② 85
- ③ 83
- ④ 82
- ⑤ 89

[정답 : ②]

해설 : 영리법인의 구분코드는 본사는 81, 86, 지점은 85를 부여한다.

법인세법 시행규칙 [별지 제73호 서식] (2018.3.21. 개정)

■ 법인세법 시행규칙 [별지 제73호서식] <개정 2018. 3. 21.>

홈택스(www.hometax.go.kr)에서도
신고할 수 있습니다. (앞쪽)

접수번호	[] 법인설립신고 및 사업자등록신청서 [] 국내사업장설치신고서(외국법인)	처리기간 3일 (보정기간은 불산입)
------	---	---------------------------

귀 법인의 사업자등록신청서상의 내용은 사업내용을 정확하게 파악하여 근거과세의 실현 및 사업자등록 관리업무의 효율화를 위한 자료로 활용됩니다. 아래의 사항에 대하여 사실대로 작성하시기 바라며 신청서에 서명 또는 인감(직인) 날인하시기 바랍니다

1. 인적사항

법 인 명(단체명)		승인법인고유번호 (폐업당시 사업자등록번호)	
대 표 자		주인등록번호	-
사업장(단체)소재지		총 호	
전 화 번 호(사업장)		(휴대전화)	

2. 법인현황

법인등록번호	-	자본금	원	사업연도	월 일 ~ 월 일
법 인 성 격 (해당란에 ○표)					
내 국 법 인			외 국 법 인		지점(내국법인의 경우)
영리 일반	영리 외부	비영리	국 가 지분자	법인으로 보는 단체	지점 (국외사업장)
			승인법인	기타	연 락 사무소
					기타
					여 부
					본점 사업자등록번호
					분할전 사업자등록번호
					분할연월일
조합법인 해당 여부			사업자 단위 과세 여부		공 익 법 인
여	부	여	부	사업유형	주무부처명
				출연자신여부	외국
				여	부
					국 적
					투자비율

3. 외국법인 내용 및 관리책임자 (외국법인에 한함)

외 국 법 인 내 용					
본점	상 호	대 표 자	설 치 년 월 일	소 재 지	
관 리 책 임 자					
성 명 (상 호)	주인등록번호 (사업자등록번호)	주 소 (사업장소재지)	전 화 번 호		

4. 사업장현황

사 업 의 종 류						사업(수익사업) 개 시 일
주업태	주 종 목	주업종코드	부업태	부 종 목	부업종코드	년 월 일
사이버몰 명칭			사이버몰 도메인			
사업장 구분 및 면적		도면첨부	사업장을 빌려준 사람(임대인)			
자가	타가	여	부	성 명(법인명)	사업자등록번호	주민(법인)등록번호
m'	m'					전화번호
임 대 차 계 약 기 간				(전세)보증금	월 세(부가세 포함)	
20 . . . ~ 20 . . .				원	원	
개 별 소 비 세		주 류 면 허		부가가치세 과세사업		인·허가 사업 여부
제 조	판 매	장 소	유 흥	면 허 번 호	면 허 신 청	여
				여	부	신고
						등록
						인·허가
						기타
설립등기일 현재 기본 재무상황 등						
자산 계	유동자산	고정자산	부채 계	유동부채	고정부채	증업원수
천원	천원	천원	천원	천원	천원	명
전자우편주소			국세청이 제공하는 국세정보 수신동의 여부		{ } 문자(SMS) 수신에 동의함(선택) { } 이메일 수신에 동의함(선택)	

(뒤쪽)

5. 사업자등록신청 및 사업시 유의사항(아래 사항을 반드시 읽고 확인하시기 바랍니다)

- 가. 사업자등록 상에 자신의 명의를 빌려주는 경우 해당 법인에게 부과되는 각종 세금과 과세자료에 대하여 소명 등을 하여야 하며, 부과된 세금의 체납시 소유재산의 압류·공매처분, 체납내역 금융회사 통보, 여권발급제한, 출국규제 등의 불이익을 받을 수 있습니다.
- 나. 내국법인은 주주(사원)명부를 작성하여 비치하여야 합니다. 주주(사원)명부는 사업자등록신청 및 법인세 신고시 제출되어 지속적으로 관리되므로 사실대로 작성하여야 하며, 주주명의 대여시는 양도소득세 또는 증여세가 과세될 수 있습니다.
- 다. 사업자등록 후 정당한 사유 없이 6개월이 경과할 때까지 사업을 개시하지 아니하거나 부가가치세 및 법인세를 신고하지 아니하거나 사업장을 무단 이전하여 실시사업여부의 확인이 어려울 경우에는 사업자등록이 직권으로 말소될 수 있습니다.
- 라. 실물거래 없이 세금계산서 또는 계산서를 발급하거나 수취하는 경우 「조세범처벌법」 제10조제3항 또는 제4항에 따라 해당 법인 및 대표자 또는 관련인은 3년 이하의 징역 또는 공금가액 및 그 부가가치세액의 3배 이하에 상당하는 벌금에 처하는 처벌을 받을 수 있습니다.
- 마. 신용카드 가맹 및 이용은 반드시 사업자 본인 명의로 하여야 하며 사업상 결재목적 이외의 용도로 신용카드를 이용할 경우 「여신전문금융업법」 제70조제2항에 따라 3년 이하의 징역 또는 2천만원 이하의 벌금에 처하는 처벌을 받을 수 있습니다.

신청인의 위임을 받아 대리인이 사업자등록신청을 하는 경우 아래 사항을 적어 주시기 바랍니다.

대리인 인적사항	성명	주민등록번호
	주소지	
	전화번호	신청인과의 관계
신청 구분	<input type="checkbox"/> 사업자등록만 신청 <input type="checkbox"/> 사업자등록신청과 확정일자를 동시에 신청 <input type="checkbox"/> 확정일자를 이미 받은 자로서 사업자등록신청 (확정일자 번호:)	

신청서에 적은 내용과 실제 사업내용이 일치함을 확인하고, 「법인세법」 제109조·제111조, 같은 법 시행령 제152조부터 제154조까지, 같은 법 시행규칙 제82조제3항제11호 및 「상가건물 임대차보호법」 제5조제2항에 따라 법인설립 및 국내사업장설치 신고와 사업자등록 및 확정일자를 신청합니다.

년 월 일

신 청 인 (인)
위 대 리 인 (서명 또는 인)

세무서장 귀하

첨부서류	1. 정관 1부(외국법인만 해당합니다) 2. 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우만 해당합니다) 1부 3. 「상가건물 임대차보호법」의 적용을 받는 상가건물의 일부를 임차한 경우에는 해당 부분의 도면 1부 4. 주주 또는 출자자명세서 1부 5. 사업허가·등록·신고필증 사본(해당 법인만 해당합니다) 또는 설립허가증사본(비영리법인만 해당합니다) 1부 6. 현물출자명세서(현물출자법인의 경우만 해당합니다) 1부 7. 자금출자명세서(금지금 도·소매업, 액체·기체연료 도·소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업, 과세유증장소에서 영업을 하려는 경우에만 제출합니다) 1부 8. 본점 등의 등기에 관한 서류(외국법인만 해당합니다) 1부 9. 국내사업장의 사업영위내용을 일증할 수 있는 서류(외국법인만 해당하며, 담당 공무원 확인사항에 의하여 확인할 수 없는 경우만 해당합니다) 1부 10. 사업자단위과세 적용 신고자의 종원 사업장 명세서(법인사업자용)(사업자단위과세 적용을 신청한 경우만 해당합니다) 1부
------	--

작성 방법

사업장을 임차한 경우 「상가건물 임대차보호법」의 적용을 받기 위하여서는 사업장 소재지를 임대차계약서 및 건축물관리대장 등 공부상의 소재지와 일치되도록 구체적으로 적어야 합니다.
(작성 예) ○○동 ○○○○번지 ○○호 ○○상가(빌딩) ○○동 ○○층 ○○○○호

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

부가가치세법 시행규칙 [별지 제11호 서식] (2018.3.19. 개정)

■ 부가가치세법 시행규칙 [별지 제11호서식] <개정 2018. 3. 19.>

홈텍스(www.hometax.go.kr)에서도
신청할 수 있습니다.

[] 사업자등록 정정신고서

[] 법인이 아닌 단체의 고유번호 정정신고서

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바라며, []에는 해당하는 곳에 √ 표를 합니다.

(앞쪽)

접수번호		변경 연월일		처리기간		즉시(3일)	
인적 사항	상호(법인명) (단체명)			사업자등록번호			
	성명(대표자)			연 락 처	(사업장 전화번호)		
					(주소지 전화번호)		
					(휴대 전화번호)		
정정할 사항	신고 내용						
	상 호(법인명) (단 체 명)			연 락 처	사업장 전화번호	주소지 전화번호	휴대 전화번호
	성 명(대 표 자)	주민등록번호 (법인등록번호)	-		본점 대표자 변경시 지점 일괄정정 (법인사업자만 기재)	[]동의함 []동의하지 않음	
	총괄사업장 소재지					층	호
	사 업 장 소 재 지 (임 대 차 부 동 산)						
	전자우편 주소			국세청이 제공하는 국세정보 수신동의	[]문자(SMS) 수신에 동의함(선택) []전자우편 수신에 동의함(선택)		
	사 업 의 종 류						
	구 분	주업태	주종목	주업종 코드	부 업 태	부 종 목	부업종 코드
	추가할 사항						
	삭제할 사항						
	사이버몰 명칭			사이버몰 도메인			
	사업장 구분 및 면적		도면 첨부	사업장을 빌려준 사람(임대인)			
	자 가	타 가	여	부	성 명(법 인 명)	사업자등록번호	주민(법인)등 록 번 호
	m ²	m ²					
	임대차 계약기간			(전 세)보 증 금		월 세(차 임)	
	원			원		원	
	주 류 면 허			개별소비세(해당란에 ○표)			부가가치세 해당 여부 ※법인사업자만 적음
	면 허 번 호	면 허 신 청	제 조	판 매	장 소	유 흥	여
	여	부				부	
공동사업자명세	출자금	원		변경일	변경 구분(해당란에 ○표)		
	성 명	주민등록번호	지분을	관 계	출자공동사업자여부	성 립	지분 변경
		-					탈 퇴
		-					

210mm×297mm[백상지 (80g/㎡) 또는 중질지 (80g/㎡)]

(뒤쪽)

서류를 송달받을 장소 신고 (가업승계만 7제)	「국세기본법」 제9조 및 같은 법 시행령 제5조에 따라 사업장이 아닌 다음 장소에서 서류를 송달받고자 합니다. 이 신청서로 등록신청한 사업장에 대하여 발생하는 고지서나 신고안내문 등의 송달주소로 활용됩니다.	
	사업자 단위 과세 적용 종된 사업장 정정신고 여부	[] 어 [] 부
	송달받을 장소	[] 주소지 [] 기 타 ()
	신 고 이 유	
신고 구분	<input type="checkbox"/> 사업자등록 정정만 신고 <input type="checkbox"/> 사업자등록 정정신고와 확정일자를 동시에 신청 <input type="checkbox"/> 확정일자를 이미 받은 자로서 사업자등록 정정신고(확정일자 번호:) <input type="checkbox"/> 총괄사업장을 이전 또는 변경	
납세자의 위임을 받아 대리인이 사업자등록 정정 신고를 하는 경우에는 아래의 위임장을 작성하시기 바랍니다.		
위 임 장	본인은 사업자등록 정정 신고와 관련한 모든 사항을 아래의 대리인에게 위임합니다. 본 인 : (서명 또는 인)	
대리인	성 명	주민등록번호
인적사항	전화번호	납세자와의 관계
「부가가치세법」 제8조제6항, 같은 법 시행령 제14조제1항, 같은 법 시행규칙 제11조 및 「상가건물 임대차보호법」 제5조제2항에 따라 위와 같이 사업자등록 정정신고 및 확정일자를 신청합니다. 년 월 일 신고인 (서명 또는 인)		

세무서장 귀하

신고인 제출서류	1. 사업자등록증 원본	수수료 없음
	2. 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우에만 제출합니다) 1부	
	3. 「상가건물 임대차보호법」이 적용되는 상가건물의 일부분을 임차한 경우에는 해당 부분의 도면(「부가가치세법 시행령」 제14조제2항 단서에 따라 임대차 목적물 등 임대차 관련 사항의 변경 등을 이유로 정정신고를 하는 경우에만 제출합니다) 1부	
	4. 변경 사항이 반영된 사업허가증 사본, 사업등록증 사본 또는 신고확인증 사본 중 1부(법령에 따라 허가를 받거나 등록 또는 신고를 해야 하는 사업의 경우에만 제출합니다)	
	5. 자금출처명세서(금지금 도·소매업, 액체연료 및 관련제품 도매업, 기체연료 및 관련제품 도매업, 차량용 주유소 운영업, 차량용 가스 충전업, 가정용 액체연료 소매업, 가정용 가스연료 소매업, 재생용 재료 수집 및 판매업 및 과세유통장소에서 하는 영업을 추가하는 경우에만 제출합니다) 1부	
담당 공무원 확인사항	사업자등록증	

행정정보 공동이용 동의서

본인은 이 건 업무처리와 관련하여 담당 공무원이 「전자정부법」 제36조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통하여 위의 담당 공무원 확인 사항을 확인하는 것에 동의합니다. * 동의하지 않는 경우에는 신고인이 직접 관련 서류를 제출하여야 합니다.

신고인 (서명 또는 인)

작성 방법

- 「정정할 사항」란에는 사업자등록을 정정하여야 할 사항만 해당란에 적습니다.
- 공동사업자 명세에서 소득분배비율과 지분율이 다른 경우에는 소득분배비율을 적습니다.
출자공동사업자란 「소득세법 시행령」 제100조제1항에 따라 경영에는 참여하지 아니하고 출자만 하는 공동사업자를 말합니다.
- 사업장을 임차한 경우 「상가건물 임대차보호법」의 적용을 받기 위하여 사업장 소재지를 임대차계약서 및 건축물관리대장 등 공부상의 소재지와 일치되도록 구체적으로 적어야 합니다. (예시) ○○시 ○○구 ○○로 ○○ (○○(빌딩) ○○층 ○○○호, ○○동)
- 「본점 대표자 변경시 지점 일괄정정」 동의여부는 법인 본점사업자만 기재하며, 동의함을 선택하는 경우 모든 지점의 대표자가 변경 후 본점 법인대표자로 일괄 정정됩니다.(변경 전 본·지점의 대표가 동일인으로서 단독대표인 경우에만 적용됩니다)

이것도 알고 갑시다!

부가가치세 환수효과와 누적효과

우리나라 부가가치세법은 전단계세액공제법을 채택하고 있다. 이 방법은 사업자가 재화 또는 용역을 공급할 때 거래 징수한 매출세액에서 재화나 용역을 매입할 때 부담한 매입세액을 차감하여 납부할 세액을 계산하게 된다. 사업자는 재화 또는 용역을 공급할 때 거래상대방으로부터 부가가치세를 거래징수하면서 세금계산서를 발급하게 되는데, 이러한 과정은 거래의 각 단계를 거치면서 반복적으로 행하여지고, 이를 통하여 부가가치세는 최종적으로 소비자에게 전가되는 구조를 갖고 있다.

이러한 전단계세액공제법의 거래의 중간단계에서 영세율이나 면세가 적용될 경우에는 환수효과와 누적효과가 발생하게 되는데, 이에 대하여 살펴보기로 한다.

(1) 환수효과 : 중간단계에서 영세율이 적용되는 경우

거래의 중간단계에 부가가치세 영세율이 적용되었으나(완전면세) 다음 거래단계에서 부가가치세를 과세하게 되면, 영세율 적용단계까지 창출한 부가가치에 대하여 면제하였던 부가가치세가 다음 단계에서 다시 징수되어 국고에 환수되는 결과가 되는데, 이를 부가가치세 ‘환수효과(catching-up effect)’라고 한다.

중간단계에서 영세율을 적용하면 전단계까지의 부가가치세 합계액, 즉 매입세액 100원이 환급되지만, 최종단계에서 납부세액을 계산할 때 공제받을 세액이 “0”원이 되므로 매출세액이 모두 납부세액이 된다. 그 결과 중간단계까지의 부가가치에 대한 부가가치세(150원)의 부담을 면제하였으나 최종 단계에서 다시 과세되어 완전면세의 효과가 사라지고 최종소비자는 부가가치

세 180원을 부담하게 된다.

이와 같이 당초에 면제해주었던 부가가치세 150원이 거래징수되어 국고에 환수됨에 따라 부가가치세 면세효과가 취소되는 것을 환수효과라 한다.

구분	제조업자(과세)	도매업자(영세율)	소매업자(과세)	소비자
매입가액(a)	0	1,000	1,500	1,980
부가가치(마진)	1,000	500	300	
공급가액(b)	1,000	1,500	1,800	
매출세액(c=b x 10%)	100	0	180	
매입세액(d=a x 10%)	0	100	0	
납부세액(c-d)	100	△100	180	

* 소비자 부담액 : 각 단계 부가가치(1,000 + 500 + 300) + VAT 180 = 1,980원

(2) 환수효과와 누적효과 : 중간단계에서 면세가 적용되는 경우

전단계세액공제법을 채택하고 있는 우리나라 부가가치세법에서는 중간 거래단계에 면세를 적용하고, 최종 거래단계에서 과세하는 경우에는 2가지 효과가 동시에 발생한다. 우선, 중간 거래단계까지 창출된 부가가치에 대하여 최종단계에서 거래징수하게 됨으로써 그 면제된 부가가치세가 국고로 환수되어 면세효과가 취소된다.

다음으로 면세단계의 전단계까지 이미 과세된 부가가치에 대하여 최종단계에서 다시 중복하여 과세될 뿐만 아니라, 면세 전단계의 부가가치세에 대하여도 과세되는 결과가 된다.

전자를 ‘환수효과’라 하고, 후자를 ‘누적효과’라 한다.

구분	제조업자(과세)	도매업자(면세)	소매업자(과세)	소비자
매입가액(a)	0	1,100	1,600	2,090
부가가치(마진)	1,000	500	300	

(계속)

구분	제조업자(과세)	도매업자(면세)	소매업자(과세)	소비자
공급가액(b)	1,000	1,600	1,900	2,090
매출세액(c=bx 10%)	100	-	190	
매입세액(d=ax 10%)	0	-	0	
납부세액(c-d)	100	-	190	

* 소비자 부담액 : 각 단계 부가가치(1,000 + 500 + 300) + VAT 100 + VAT 190 = 2,090원

중간단계에서 면세한 부가가치(마진 500원)는 최종단계의 공급가액에 포함되어 과세되므로 그 부가가치(마진)에 대한 세액(50원)이 국고로 환수되어 중간단계에 면세를 해준 효과가 취소되어 버린다. 이것을 ‘환수효과’라 한다.

한편, 중간단계에 면세를 적용하면 중간단계에 과세되는 경우에 부담할 세액(180원)에 비해 오히려 부담세액이 더 많아진 290원을 부담하게 된다. 중간단계 면세사업자는 신고납부의무가 없으므로 납부세액이 없으나, 전단계 사업자로부터 이미 거래징수 당한 부가가치세 매입세액은 원가에 가산하여 다음 단계로 전가하게 된다. 따라서 최종 소비자는 당초 부담할 부가가치세(180원) 외에 전단계에 면제되었던 부가가치세(100원)와 그 부가가치세에 대한 부가가치세(10원)까지 추가로 부담하는 결과가 되는 것이다. 이를 ‘누적효과’라 한다.

(3) 환수효과와 누적효과를 완화하기 위한 제도

이와 같이 거래의 중간단계에서 면세를 적용하게 되면 환수효과의 발생으로 면세의 효과를 취소하게 되고, 누적효과의 발생으로 오히려 소비자에게 중복과세하는 문제가 발생하기도 한다. 이러한 환수효과와 누적효과의 문제를 완화하기 위하여 부가가치세법에서는 다음과 같은 제도를 두고 있다.

- ◆ 면세로 인한 환수 · 누적효과의 완화

- 의제매입세액공제
- 재활용폐자원 등에 대한 매입세액 공제
- 면세포기제도
- ◆ 간이과세로 인한 누적효과 방지제도
 - 간이과세 포기제도
 - 재고매입세액 공제

정리하기

1. 부가가치세의 기초

항목	내용		
부가가치세의 개념	재화 또는 용역이 공급되는 모든 거래 단계에서 사업자가 창출한 부가가치에 대하여 과세하는 조세		
부가가치세 과세방법	① 가산법 : 부가가치를 구성하는 요소를 합산한 금액에 세율을 곱하여 계산 <div>VAT = 부가가치 합계액(임금 + 임차료 + 이자 + 이윤 등) × 세율</div>		
	② 전단계거래액공제법 : 일정기간 동안의 매출액에서 전단계의 매입액을 차감한 금액에 세율을 곱하여 계산 <div>부가가치세 = (매출액 - 매입액) × 세율</div>		
	③ 전단계세액공제법 : 일정기간 동안의 매출세액에서 전단계 매입세액을 차감하여 계산 <div>부가가치세 = 매출세액 - 매입세액</div>		
부가가치세의 특징	① 일반소비세 : 세법에서 면세로 규정한 경우 이외 과세 ② 간접세 : 사업자는 VAT 징수 납부, 담세자는 최종소비자 ③ 다단계 거래세 : 모든 거래단계에서 과세 ④ 소비형 부가가치세 : 소비는 과세, 투자는 매입세액 공제 ⑤ 소비지국 과세원칙 : 소비지 국가는 과세, 생산지 영세율 ⑦ 전단계 세액공제법 : 부가가치세 = 매출세액 - 매입세액		
과세기간 (계속사업자)	구분	과세기간	예정신고기간
	제1기	1. 1 ~ 6. 30	1. 1 ~ 3. 31
	제2기	7. 1 ~ 12. 31	7. 1 ~ 9. 30
신규사업자의 과세기간	구분	일반적인 경우	사업개시 전 등록
	제1기	사업개시일 ~ 6. 30	등록일 ~ 6. 30
	제2기	사업개시일 ~ 12. 31	등록일 ~ 12. 31

정리하기

(계속)

항목	내용		
폐업자의 과세기간	구분	일반적인 경우	사업개시 전 등록 한 후 사업 미개시
	제1기	1. 1 ~ 폐업일	1. 1 ~ 사실상 사업을 개시 않게 된 날
	제2기	7. 1 ~ 폐업일	7. 1 ~ 사실상 사업을 개시 않게 된 날

2. 부가가치세 납세지

항목	내용		
납세지의 개념	납세의무의 이행과 부과징수권 행사의 기준이 되는 장소 - 원 칙 : 사업장별 과세 - 특 례 : 주사업장총괄납부, 사업자단위과세제도		
사업장 판정기준	- 광 업 : 광업사무소 소재지 - 제조업 : 최종 제품을 완성하는 장소 - 건설 · 운수 · 부동산매매업(법인) : 법인의 등기부상 소재지 - 부동산임대업 : 그 부동산의 등기부상의 소재지		
사업장의 범위	구분	개념	사업장 여부
	직매장	생산 · 취득한 재화를 직접 판매하기 위한 장소	○
	하차장	보관 · 관리시설만 갖추고 하차장 설치신고를 한 장소	×
	임시사업장	박람회 · 경기대회 등 개최장소에 임시 개설하는 것설치신고	×

정리하기

(계속)

항목	내용
주사업장 총괄 납부	2 이상 사업장 있는 사업자가 과세기간 개시 20일 전까지 신청한 경우 주된 사업장에서 납부만 총괄 〈효과〉 ① 납부만 총괄 : 조기환급 효과 ② 간주공급(공급의제) 제외 : 세금계산서 발급 면제 ※ 납부만 총괄 : 사업자등록, 세금계산서 수수, 신고 등은 각 사업장별로 이행
사업자단위 과세제도	2 이상 사업장 있는 사업자가 과세기간 개시 20일 전까지 사업자단위 과세사업자로 등록한 경우에 주사무소에서 사업자 단위로 신고 납부 및 협력의무 이행 〈효과〉 ① 사업자단위과세 : 신고납부협력의무 사업자단위 이행 - 주된 사업장만 사업자등록하고, 타 사업장은 등록 말소 ② 간주공급(공급의제) 제외 : 세금계산서 발급 면제

※ 단, 사업장이 하나인 사업장단위 과세 사업자가 신규사업장 개설시 즉시 사업자단위 과세 · 주사업장 총괄 납부 신청 가능함

3. 사업자등록

항목	내용
납세의무자	납세의무자(사업자)란 영리목적의 유무에 불구하고 사업상 독립적으로 재화 또는 용역을 공급하는 자
납세의무자의 요건	① 영리목적의 유무는 불문 : 조세부담이 최종 소비자에게 전가되고, 사업자는 거래징수하여 납부 ② 사업성(계속 · 반복성) : 실질적인 사업조직을 갖추고 재화 · 용역을 계속적 · 반복적으로 공급하는 것 ③ 독립적으로 재화 또는 용역을 공급 : 자기계산과 책임하에 영위(인적 독립), 부수되지 않은 사업(물적 독립)

정리하기

(계속)

항목	내용										
사업자의 구분	<div><div><div>사업자</div><div><div>과세사업자</div><div><div>일반과세자 ----- 납세의무 있음</div><div>간이과세자 ----- 납세의무 있음</div><div>면세사업자 ----- 납세의무 없음</div></div></div><div>재화를 수입하는 자 - 관세를 신고 · 납부하는 경우 : 납세의무 있음</div></div></div>										
사업자등록의 개념	부가가치세 납세의무자인 사업자가 그 상호 · 사업장 소재지 등 사업내용을 관할세무서의 공부에 수록하는 것										
신규 등록	사업장 마다 사업개시일로부터 20일 이내에 등록신청서 제출 - 사업개시일 전이라도 등록 가능										
등록 절차(구비서류)	사업자등록신청서, 법인등기부 등본, 사업허가증 사본 등 첨부										
사업자등록번호 구성체계	<div><div><div>1</div><div>0</div><div>4</div></div><div>-</div><div><div>8</div><div>2</div></div><div>-</div><div><div>0</div><div>7</div><div>0</div><div>7</div><div>2</div></div></div> <div>청 · 서 코드 구분 코드 일련번호(4자리) 검증번호</div>										
개인 구분코드	<table><tr><td>개인 과세사업자</td><td>특정 동 구분 없이 01~79 순차 부여</td></tr><tr><td>개인 면세사업자</td><td>산업 구분 없이 90~99 순차 부여</td></tr><tr><td>법인이 아닌 종교단체</td><td>89</td></tr><tr><td>종교단체 이외 임의단체</td><td>80</td></tr></table>	개인 과세사업자	특정 동 구분 없이 01~79 순차 부여	개인 면세사업자	산업 구분 없이 90~99 순차 부여	법인이 아닌 종교단체	89	종교단체 이외 임의단체	80		
개인 과세사업자	특정 동 구분 없이 01~79 순차 부여										
개인 면세사업자	산업 구분 없이 90~99 순차 부여										
법인이 아닌 종교단체	89										
종교단체 이외 임의단체	80										
법인 구분코드	<table><tr><td>영리법인의 본사</td><td>81, 86</td></tr><tr><td>비영리법인의 본사 · 지점(법인격 없는 사단 · 재단 기타 단체 중 법인으로 보는 단체 포함)</td><td>82</td></tr><tr><td>국가 · 지방자치단체 및 지방자치단체조합</td><td>83</td></tr><tr><td>외국법인의 지사 · 지점 및 연락사무소</td><td>84</td></tr><tr><td>영리법인의 지점</td><td>85</td></tr></table>	영리법인의 본사	81, 86	비영리법인의 본사 · 지점(법인격 없는 사단 · 재단 기타 단체 중 법인으로 보는 단체 포함)	82	국가 · 지방자치단체 및 지방자치단체조합	83	외국법인의 지사 · 지점 및 연락사무소	84	영리법인의 지점	85
영리법인의 본사	81, 86										
비영리법인의 본사 · 지점(법인격 없는 사단 · 재단 기타 단체 중 법인으로 보는 단체 포함)	82										
국가 · 지방자치단체 및 지방자치단체조합	83										
외국법인의 지사 · 지점 및 연락사무소	84										
영리법인의 지점	85										

정리하기

(계속)

항목	내용
사업자등록 정정 (지체없이)	① 상호를 변경하는 때 ② 법인의 대표자가 변경되는 때 ③ 사업의 종류에 변경이 있는 때 ④ 사업장을 이전하는 때 ⑤ 상속으로 인하여 사업자의 명의를 변경되는 때 ⑥ 공동사업자의 구성원 · 출자지분의 변경이 있는 때 ⑦ 사업자단위과세제도의 등록을 한 사업자가 적용사업장을 이전 · 변경하는 때 ⑧ 임대차 계약내용의 변경 · 새로이 상가건물을 임차한 때 ⑨ “통신판매업자”가 사이버몰의 명칭 또는 인터넷 도메인 이름을 변경하는 경우
미등록시 제재	① 사업자등록 불성실 가산세 : 공급가액의 1% ② 등록 전 매입세액 불공제 [단, 과세기간 경과후 20일 이내 신청시 과세기간 기산일까지 공제] ③ 미등록사업자의 세금계산서 발급시 : 조세범칙행위 처벌