

세무학회지
제16권 제4호 2015년 8월 pp.225~246
한국세무학회

해외구매대행업 전자상거래에 대한 부가가치세 개선방안에 관한 연구

김연정* · 서희열**

<요 약>

인터넷과 정보통신기술(IT)의 급속한 발전으로 소비자들이 인터넷을 통해 쉽게 국내·외에서 판매되는 상품정보 및 배송관련 정보를 파악하여 개인이 직접 해외의 업체에 주문을 하는 수입거래가 전 세계적으로 증가 되고 있다. 그러나 개인의 국제 전자상거래는 언어장벽과 국제 배송 등에 따른 직접 구매로 인한 피해사례가 빈번하였고 그로 인해 수입대행업체들이 구매자를 대신하여 사이트에 상품과 가격 내역을 공시하고 고객이 구매를 요청하면, 고객의 주문 목록을 조회하여 직접 해외 사이트에 접속 후 구매 및 결제를 대행하고 선적 여부 등의 사후관리를 실시하는 온라인상의 구매대행용역과 오프라인의 국제복합운송주선용역이 연계된 수입대행업이 등장하였다.

이 경우는 국제간에 필연적으로 발생하는 것으로서 기존의 국내 전자상거래 배송과는 달리 국제간의 물류업이 결합되어 이루어지고 있는 형태이기 때문에 기존의 회계나 세제상의 접근을 함에 있어 다음과 같은 실질상의 경제현상을 파악하지 못하는 문제점이 있다.

따라서 본 연구에서는 해외구매대행업의 전자상거래에 대한 과세 상 문제점을 분석하고 이에 대한 개선방안을 다음과 같이 제시하고자 한다.

첫째, 국제청 과세당국은 관세청의 유형구분처럼 세무신고 업종을 세분화하여 관리를 할 필요가 있다. 업종코드는 세목별 세무신고서 즉, 부가가치세 신고서, 소득세 신고서, 법인세 신고서 등이 사업의 형태를 가장 잘 파악할 수 있는 자료이므로 가급적 세분화하면, 전산으로 납세자의 신고의 적정성을 검증하기가 수월할 것으로 보인다. 이 경우 현재의 관세청 고시에 따른 구분을 그대로 국제청 과세당국도 사용하는 것이 수출입신고부터 세무신고까지 일관되게 판단할 수 있는 기준이 될 것으로 보인다. 특히 부가가치세 환급을 판단하는데 있어서는 중요한 기준이 될 것으로 보인다.

둘째, 운송용역에 대해 영세율 규정을 적용하는 데 있어 과세관청의 「부가가치세법」상 해석이 명확하게 할 필요가 있다. 부가가치세 과세표준에는 화물 보관료 및 운송료를 포함하여 거래상대방으로부터 받은 대금, 요금, 수수료 기타 명목여하에 불구하고 대가관계가 있는 모든 금전적 가치 있는 것을 포함하는 것이라고 규정하고 있으나, 기타수수료인 취급수수료(Collect Charge 및

* 강남대학교 세무학과 박사과정, 세무사, kim@jisancg.com, 제1저자

** 강남대학교 세무학과 교수, suhhy810@naver.com, 교신저자

Handling Charge), CFS, THC 등 부대비용에 대해서도 화주로부터 받는 주선용역대금에 포함되어 영세율이 적용되어야 됨에도 불구하고 『부가가치세법』상 명확한 해석이 없어 영세율 적용에 어려움이 있다.

셋째, 국제 운송주선 계약의 연장으로 이루어지는 국내 내륙운송 운임의 경우에도 영세율 적용에 있어 일관성이 없고, 혼재선적(Co-Loading : 소량의 화물을 운송할 때 하나의 컨테이너 화물을 만들 수 없는 경우 다른 혼재업자에게 선적으로 의뢰함)의 경우 운송주선업자가 후운송주선업자에게 의뢰를 한 용역을 알선으로 파악하는 경우가 많은데 이는 ‘운송인의 주선’의 개념으로 파악하여 영세율을 적용하여야 할 것으로 보인다.

넷째, 전통적인 고정사업장의 개념을 적용하게 되면 소비지국에 고정사업장을 설치하지 않고 최소의 인력이나 시설만을 두고 사업을 하는 경우 소비지국에서의 사업소득에 대한 과세권을 피할 수 있는 것이다. 따라서 점차 국내의 과세권을 회피하기 위하여 서버를 국외에 두고 국내 고객이 구매할 수 있는 웹사이트를 만들어 수입대행업을 하거나 역수입대행업의 경우도 외국에 서버를 옮기는 경우가 많이 발생하고 있다. 따라서 구매대행의 경우에 비거주자의 경우에도 웹사이트를 사업장으로 신고하게 하여 고정사업장으로 간주하여 과세권을 행사해야 할 것으로 본다.

〈주제어〉 전자상거래, 해외구매대행, 수입대행업, 구매대행용역, 배송대행용역

I. 서 론

우리나라 전자상거래 규모는 점차 증가하여 2013년 현재 1,204조 1,000억 원에 이르고 그 중 연간 사이버쇼핑 거래액은 38조 4,940억 원에 이른다. 이는 IT 강국의 모습을 실현하고 있는 것이라 볼 수 있다. 수입대행업은 흔히 시장에서는 해외구매대행업으로 일컬어지는 데¹⁾ 우리나라에서 더욱 발전한 사업모델이라고 할 수 있다. 그것은 발달된 IT와 빠른 배송서비스, 그리고 해외상품에 대한 소비자의 구매욕구, 영어를 비롯한 국가 간 언어의 장벽 등 여러 요인이 복합적으로 형성해서 만든 모델이고 점차 global 쇼핑의 품목과 국가가 확장되어 가고 있어 앞으로도 지속적으로 증가할 것으로 예상된다.

전자상거래의 유형은 직접구매형, 배송/결제대행형, 수입대행형, 수입쇼핑몰형으로 구분할 수 있으며, 해외구매대행은 배송/결제대행형과 수입대행형의 거래형태로 볼 수 있으며, 대부분 수입대행형의 형태를 가지고 있다(관세청 ‘전자상거래물품 등의 특별통관절차에 관한 고시’ 제1-3조). 또한 과세관청은 전자상거래 유형을 관세청 고시(2004년 12월)한 내용을 바탕으로 판단하고 있으며, 이러한 기준으로 세무문제를 판단하고 있다.

현행 수입과 통관에 관한 기준이 되고 있는 관세청 고시는 전자상거래의 유형을 결정하는 기준이 되고 있으나, 전자상거래의 여러 유형을 구분하는데 명확한 기준을 제시하고 있지 못한 문

1) 수입대행업과 해외구매대행업이 용어가 혼재되어 사용되고 있는데 본 연구에서는 구매와 배송이 결합된 ‘수입대행업’을 지칭한다. 역수입대행업은 경우는 해외 판매대행업이란 용어로도 사용되고 있는데 ‘역수입대행업’으로 지칭한다.

제점이 있다. 예를 들어, 수입대행업에는 국내 구매대행과 국가 간 배송대행이 존재할 수 있다. 여기서 국내 구매대행은 소매판매 즉 일반 수입쇼핑몰형과 구분이 어려움 측면이 있다. 또한 국가 간 배송대행의 경우 배송의 회계처리 및 세법해석이 불명확한 부분이 있기 때문에 판단의 어려움이 존재하고 있다.

본 연구는 연구의 범위를 전자상거래 중 수입대행업에 한정하여 연구를 진행하고자 한다. 즉, 우리나라 수입대행업이 발달한 배경과 수입대행업의 거래유형을 분석하고, 수입대행업의 세무상 문제점을 바탕으로 이에 대한 개선방안을 제시하고자 한다. 이를 위하여 본 연구에서는 전자상거래 수입대행업에 대한 전반적인 고찰과 사례를 중심으로 한 예규와 판례를 바탕으로 연구를 진행하고자 한다.

본 연구는 다음과 같이 구성하였다. 제 I 장의 서론에 이어, 제 II 장에서는 해외구매대행업 전자상거래에 대한 일반 이론을 설명하였고 제 III 장에서는 해외구매대행업의 전자상거래에 대한 과세 상 문제점과 개선방안을 기술하였다. 마지막 제 IV 장에 결론을 제시하였다. 본 연구는 새로운 경제 환경에 대한 법적 적용의 어려움을 연구하였으며, 선행연구나 법리적인 논점에 대한 이론적 연구가 부족하여 이에 대한 연구의 한계가 있다. 그러나 전 세계적으로 폭발적으로 증가되고 있는 새로운 인터넷 사업의 형태로서 이에 대한 과세문제점과 개선방안을 제시하는데 연구의의가 있다고 본다.

II. 해외구매대행업 전자상거래에 대한 일반 이론

1. 국내 전자상거래의 현황

우리나라 전자상거래 규모를 살펴보면, 2008년 기준 630조였던 전자상거래 거래금액은 2013년 기준 1,204조원으로 증가하였다. 같은 기간 전년 대비 증가율은 최소 5%에서 최대 22%의 증가세를 유지하고 있다.

〈표 1〉 연도별 전자상거래 현황

(단위 : 조원)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
총 거래액 ^{주1)}						
(전년대비 : %)	630.1	672.5	824.4	999.6	1,146.8	1,204.1
(소셜커머스 제외)	(22.0)	(6.7)	(22.6)	(21.3)	(14.7)	(5.0)
					(14.6)	(4.9)

자료 : 통계청 경제통계국 서비스업동향과 보도자료, ‘2013년 연간 및 4/4분기 전자상거래 및 사이버쇼핑 동향’, 2014.2.25.

주1) 2012부터는 사이버쇼핑 거래액에 소셜커머스 거래액을 포함하여 작성하였음.

부분별 거래액 비중을 <표 2>를 통해 살펴보면 2013년 거래액은 2012년에 비해, 기업 간 전자상거래(B2B, 91%) 4.2%, 기업·정부 간 전자상거래(B2G) 13.1%, 기업·소비자간 전자상거래(B2C) 15%, 소비자간 전자상거래(C2C) 11.7% 등 모두 증가한 것을 알 수 있다.

〈표 2〉 전자상거래 부분별 거래내역

(단위 : 십억 원, %)

구 분	2012		2013		거래액(전년대비)	
		구성비		구성비	증감액	증감률
총 거래액 ^{주1)}	1,146,806	100.0	1,204,091	100.0	57,285	5.0
－ 기업 간 (B2B) ^{주2)}	1,051,162	91.7	1,095,695	91.0	44,534	4.2
－ 기업·정부간 (B2G) ^{주2)}	62,478	5.4	70,649	5.9	8,171	13.1
－ 기업·소비자간 (B2C)	21,160	1.8	24,331	2.0	3,172	15.0
－ 소비자간 (C2C)	12,006	1.0	13,414	1.1	1,408	11.7

주1) 2012부터는 사이버쇼핑 거래액에 소셜커머스 거래액을 포함하여 작성하였음.

주2) B2B 및 B2G 거래액에는 사이버쇼핑 거래액에서 발생한 B2B 및 B2거래액이 일부 포함됨.

자료 : 통계청 경제통계 서비스업동향과 보도자료, ‘2013년 연간 및 4/4분기 전자상거래 및 사이버쇼핑 동향’, 2014.2.25.

또한 <표 3> 연간 사이버쇼핑 총 거래액에서 보면 주로 소비자가 구매한 2013년 연간 사이버쇼핑 거래액은 38조 4,940억 원으로 역시 2008년 대비 2배 이상 증가하였으며, 2012년(34조 680억 원)에 비해서도 13.0% 증가하였다.

〈표 3〉 연간 사이버쇼핑 총 거래액

(단위 : 십억 원)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
사이버쇼핑 거래액 ^{주1)}	18,146	20,643	25,203	29,072	34,068	38,494
(전년대비 : %)	(15.1)	(13.8)	(22.1)	(15.1)	(17.2)	(13.0)

주1) 사이버쇼핑 총 거래액에는 B2C + C2C거래액 외에 B2B와 B2G거래액 일부분이 포함되었음.

자료 : 통계청 경제통계국 서비스업동향과 보도자료, ‘2013년 연간 및 4/4분기 전자상거래 및 사이버쇼핑 동향’, 2014.2.25.

좀 더 세분화하여 사이버쇼핑 거래액을 <표 4>를 통해 소매판매액 거래액과 비교 하였을 때 2013년에는 소매판매액에서 사이버쇼핑 거래액이 10.9%로 계속 증가추세를 보이는데 이는 앞으로 계속 증가할 것으로 예상할 수 있다.

〈표 4〉 소매판매업 대비 사이버쇼핑 거래

(단위 : 십억 원, %)

구 분	2010	2011	2012	2013
소매판매액(A)	306,647	335,549	349,377	353,149
사이버쇼핑(B)	25,203	29,072	34,068	38,494
비중(B/A*100)	8.2	8.7	9.8	10.9

자료 : 통계청 경제통계국 서비스업동향과 보도자료, ‘2013년 연간 및 4/4분기 전자상거래 및 사이버쇼핑 동향’, 2014.2.25.

전자상거래의 ‘해외구매대행’으로 주로 불리어지는 경우는 소비자가 해외에 직접 구매(인터넷상으로는 ‘직구’라고 함)하는 경우와 해외에서 국내의 상품을 직접 구매(인터넷상으로는 ‘역직구’라고 함)하는 경우와 국내·외의 구매대행업체를 통해서 구매를 하는 경우가 포함되는데, <표 2>에서 직접 구매하는 경우는 C2C 거래에 포함되며 구매대행업체의 거래의 경우는 B2C거래로 사이버쇼핑몰 거래 중 online 운영형태에 포함될 것으로 보인다.²⁾

사이버쇼핑몰에서 수입대행(해외구매대행)은 우리나라의 경우 2000년 초³⁾⁴⁾에 시작되었으며 초창기에는 국내소비자가 해외 유명 사이트⁵⁾에서 직접 구매하는 물품에 대한 국제 배송대행서비스를 주로 제공하다가 점차 해외 사이트에서의 구매를 대행하는 구매대행서비스로 확대 하였다. 구매대행업의 국내·외 업체 수는 비공식적으로 약 2만개 이상의 업체가 있다고 하나 대부분 영세하며, 그 중 관세청에 전자상거래 특별통관업체로 등록된 대상 업체는 약 700개⁶⁾로 파악되고 있다.

2. 전자상거래 해외구매대행업의 등장

초기에는 인터넷 전자상거래의 발달로 국내·외에 수많은 온라인 쇼핑몰업체가 존재하게 되

- 2) 해외직구, 역 직구, 온라인상의 수출입거래 형태에 대한 통계자료가 세분화되어 발표되지 못하고 있어 거래규모를 파악하는데 어려움이 있다.
- 3) 수입대행(해외구매대행)업체 국내 선두인 ‘위즈위드’의 경우 B2C거래에 대한 수요에 부응하기 위하여 2001년 2월에 설립되었으며, 국내소비자의 해외 직접구매에 대한 해외배송대행서비스를 초창기에 시작하다가 구매대행서비스를 2001년 9월부터 제공하기 시작하였고, 배송대행과 구매대행을 합쳐 수입대행형 형태를 운영하고 있다.
- 4) 관세청 ‘전자상거래물품 등의 특별통관절차에 관한 고시’ 2004.12.13에서 전자상거래의 유형구분을 처음으로 고시하였다.
- 5) 주로 Amazon, Ebay, Nordstrom 사이트가 이에 해당한다.
- 6) 최장우 (2008)에 의하면, 주석5에서 2008년 8월말 현재 특별통관대상 업체 수는 수입대행형이 606개사, 수입쇼핑몰형 28개사 등 총 634개사에 달하고 있다고 보고하였다.

있고, 국가 간 지역 간의 정보의 한계가 없어져서 국내소비자가 인터넷을 통하여 국내·외에서 판매되는 상품정보 및 배송 관련 정보를 쉽게 파악할 수 있는 환경이 조성되었다.

이에 따라 국내 소비자가 인터넷을 통한 Global-Wide Personal Shopping을 하는 경우가 많아졌으나 해외 인터넷 쇼핑몰에서 국제배송이 안 되는 경우가 많고 국제배송이 된다 하더라도 분실·파손의 우려가 커지자, 국내 소비자가 온라인 해외쇼핑 사이트에 직접 접속하여 ‘자가소비목적’으로 본인의 카드로 직접 물품을 구매, 결제하고, 배송은 국내 배송대행업체와의 계약을 통해 구매한 물품을 배송업체의 현지 물류센터로 입고시킨 후, 입고된 상품을 배송업체의 책임으로 국제운송 및 수입통관을 거쳐 국내 소비자가 지정하는 장소까지 배송하는 국제 배송대행 서비스가 해외인터넷 쇼핑몰 직접 구매자들을 위한 서비스로 이루어졌다.

구매대행서비스업체는 점차로 외국 인터넷 사이트에서 판매하고 있는 상품을 국내 자사 사이트에 게재·소개하고 소비자로부터 주문을 받은 후 소비자를 대신해 외국 사이트에 직접 상품을 주문하고 구입하여 국내에 배송해주는 수입대행업으로 발전하게 되었다.

최근에는 수입대행업의 형태로 국내 상품의 해외인지도가 높아지고 한류의 영향에 힘입어 국내 상품을 구매하고자 하는 해외고객이 늘어나자 국·내외에 온라인 사이트를 개설하여 상품을 소개하여 해외고객이 자가소비목적으로 구매를 하여 해외소비자가 원하는 장소에 배송을 해주는 역수입대행업이 등장하여 점차 활발해지고 있다.

한편 中國電子商業研究中心이 발표한 모니터링 자료에 따르면 중국내 2010년 해외구매대행 시장의 거래액은 120억(RMB)으로 140%의 성장률을 기록하고 있으며, 2010년 6월말 중국내 해외구매대행 사이트는 480여개였으나 2010년 말에는 1000여개로 늘어났고, 2011년 해외구매대행시장의 규모역시 2배로 늘어나 거래액이 241억(RMB), 2012년에는 480억 (RMB), 2014년에는 744억(RMB)으로 예측하고 있다. 일반 인터넷 쇼핑몰에서 구매대행 인터넷 쇼핑몰의 시장점유율은 2012년 기준으로 3.7%를 차지하고 있다.⁷⁾

최근 들어 한국 상품을 소개하고 대행을 해주는 국내업체들이 활발히 늘어나고 있는 추세이다. 그러나 수입대행업에 대한 법적 적용의 국제간 기준이 서로 달라 우리나라는 해외구매대행의 경우는 국내소비자가 직접 자신의 명의로 계산으로 수입을 하는데 반해 중국의 경우는 중국 고객의 명의로 계산으로 수입하는데 제한이 있어⁸⁾ 과세당국에서는 같은 유형의 거래에 대해서도 수입대행업과 역수입대행업의 거래형태를 달리 볼 수 있어 이에 대한 연구가 필요하다.

7) 대한상공회의소 유통정보DB, 외부연구자료, ‘中, 해외구매 대행 성행’, 2011.3.24

수치 자료원 : 中國電子商業研究中心, 中國網, 人民網, KOTRA 다렌 KBC

2014년 예측 치와 시장점유율에 관한 내용은 방화룡, 2013. “전자상거래에서 지각된 위험이 위험회피 행위와 신뢰에 미치는 영향에 관한 연구”, 충북대학교 경영대학원 박사학위논문, pp.11-12 참조

8) 중국 해관총서(海關總署)는 2011년 1월 27일부터 ‘수입물품세 조정방안’을 시행하여 해외구매대행과 중국 내에서 구매하는 수입상품의 가격 차이를 줄여 해외구매대행업체에 큰 타격을 입혔다. 또한 해외구매대행 기업들이 증가하면서 품질, 운송, A/S 등의 보장이 안 되는 문제점이 드러났으며 최근 업계 구조조정과 정부의 관리감독이 강화하는 추세이다.

3. 해외구매업의 전자상거래 유형 구분 및 특성

일반적으로 인터넷쇼핑몰에서 수입대행업(해외구매대행)으로 통용되고 있으나 법적인 유형구분은 관세청 고시⁹⁾와 한국전자상거래수입대행협회¹⁰⁾에서 다음과 같이 직접 구매형 거래, 배송/결제대행형 거래, 수입대행형 거래, 수입쇼핑몰형 거래 4가지로 법적 유형을 구분하여 설명하고 있다.

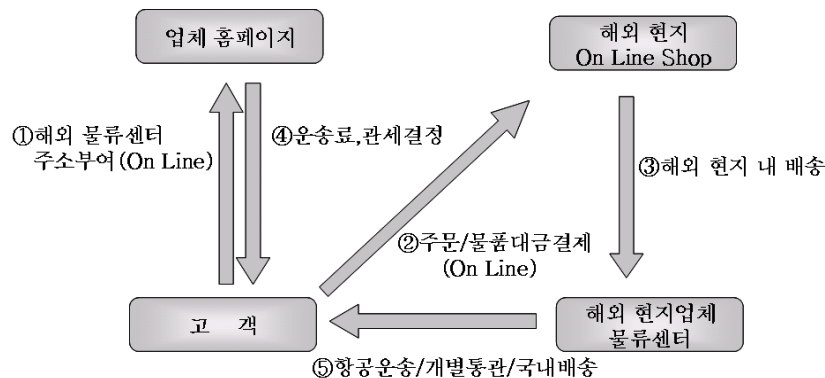
가. 직접 구매형 거래

직접 구매형 거래는 국내 구매자가 해외 판매자의 사이버몰 등으로부터 직접 물품을 구매하여 수입하는 거래를 말한다.

나. 배송/결제대행형 거래

배송/결제대행형 거래는 국내 구매자가 해외 판매자의 사이버몰 등으로부터 직접 구매한 물품을 국제배송 또는 결제 등을 제공하는 서비스가 특정된 전자상거래업체의 서비스를 이용하여 수입하는 <그림 1>과 같은 거래를 말한다.

<그림 1> 배송대행형 거래의 절차도¹¹⁾



[그림 설명] 고객이 배송 의뢰 시 해외물류센터→고객이 해외 On Line Shop에 접속→물품 구매→구매 성공→배송업체의 해외 현지 물류센터에 물품 도착→고객에게 운송료 청구(by e-Mail) 및 결제→포장 및 인보이스/국제운송장을 출력하여 운송업체에 인도→운송업체의 항공운송→수입통관(수입신고 및 관세 대납, 세관의 수입신고수리)→국내 배송→운송업체와 운송비 등 정산

9) 관세청, '전자상거래물품 등의 특별통관절차에 관한 고시'로 관세법 제254조 및 동법 시행령 제258조의 규정에 의하여 수입통관에 필요한 사항을 고시하고 있다

10) 2005년 9월에 한국전자상거래수입대행협회가 설립되었다.

11) 한국전자상거래수입대행협회 내부자료, 2007.6.

다. 수입대행형 거래

수입대행형 거래는 전자상거래업체가 사이버몰에 공시한 수입대행내용에 근거하여 국내구매자와 수입대행계약(약관계약)을 체결하고 해외 판매자의 사이버몰 등으로부터 물품을 수입하면서 수입대행에 따른 수수료나 책임 외에 수입거래로 인한 다른 형태의 손익이나 거래책임은 부담하지 않은 <그림 2>와 같은 거래로 다음의 5가지 요건을 충족하는 거래를 말한다.

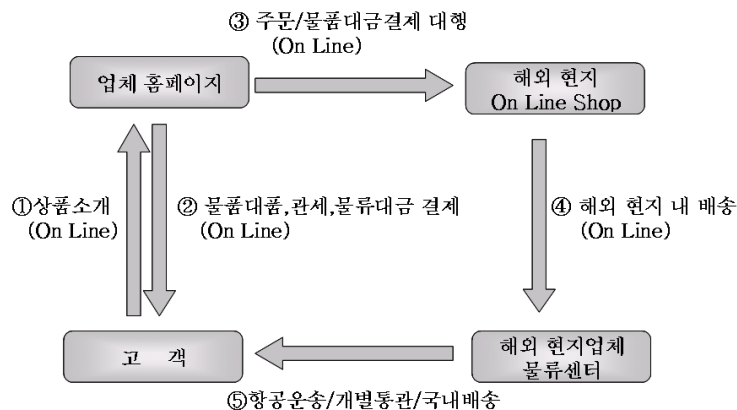
첫째, 전자상거래업체가 거래상대방의 정보, 품명·규격·가격 등 상품정보, 수입대행수수료 등 총지급액 구성내역 및 거래책임 관계 등 수입대행에 관한 구체적 거래정보를 국내구매자와 계약 전에 공시하며 공시항목별 세부기준¹²⁾을 충족할 것

둘째, 전자상거래업체의 수익은 수입대행수수료 및 수입대행에 수반되는 서비스(예 : 운송주선, 반품대행)의 대가로 구성될 것

셋째, 전자상거래업체의 귀책사유가 없는 한 수입거래상 손익의 위험과 거래책임을 수입위탁자로서 국내구매자가 부담할 것

넷째, 국내구매자가 수입대행 계약 시 지불한 금액과 전자상거래업체가 계약 이행 시 발생한 지급액과의 차액을 확인할 수 있는 방법을 공시하고, 국내구매자가 요청한 경우 정산비용이 차액을 초과하는 등 차액정산을 생략할 합리적 사유가 있는 경우를 제외하고 차액을 국내구매자와 정산할 것

<그림 2> 수입대행형 거래의 절차도¹³⁾



[그림 설명] 업체 홈페이지에 해외 온라인 사이트 상품 게재 → 고객의 수입대행 의뢰 및 대금결제(운송료 포함) → 해외 On Line Shop에 구매 대행 및 상품대금 결제 → 배송업체의 해외 현지 물류센터에 도착 → 고객의 주문단위로 포장, 인보이스/국제운송장을 출력하여 운송업체에 인도 → 운송업체의 항공운송 → 수입통관(수입신고 및 관세 대납, 세관의 수입신고 수리) → 국내 배송 → 운송업체와 운송비 등 정산

12) ‘전자상거래물품 등의 특별통관절차에 관한 고시’ 별표 1 참조.

13) 한국전자상거래수입대행협회 내부자료, 2007.

다섯째, 국내구매자의 수입위탁이 있기 전에 물품을 구매하여 재고를 보유하지 않으며, 수입 위탁물품을 해외물류센터에 반입 및 운송단계에서 위탁자별로 구분하여 관리할 것

라. 수입쇼핑몰형 거래

수입쇼핑몰형 거래는 전자상거래업체가 자기의 책임과 계산에 의거 상품정보와 가격 등을 사이버몰에 공시하고 국내구매자의 구매요청을 받아 해외 판매자로부터 물품을 수입하면서 수입 거래로 인한 손익의 위험을 부담하는 등 당해 물품의 수입화주에 해당하는 거래를 말한다.

III. 해외구매대행업의 전자상거래에 대한 과세 상 문제점과 개선방안

1. 해외구매대행업의 구매대행용역과 배송대행용역의 구분 문제

해외구매대행업의 전자상거래와 관련하여 관세청은 명확한 규정을 적용하였던 반면, 국세청은 상대적으로 명확한 규정을 적용하지 못하였다. 구체적으로 관세청의 경우 수입신고서의 신고를 통해 해외수입 유형의 구분, 수입 시 납세의무자, 물품신고가액, 물품 코드 등을 수입신고필증을 통해 관리를 하고 있다. 반면 과세관청은 전자상거래의 유형을 명확하게 구분하고 있지 못한 실정이다. 더욱이 규모가 작은 업체의 경우에는 인터넷 사이트를 통해 해외상품의 정보수집부터 상품소개, 구매 대행, 대금 결제, 수입 통관, 배송, 해외물류센터의 재포장 및 보관, 국제항공운송, 국내운송 대행까지 일련의 일괄적인 용역제공이 다양한 형태로 이루어지고 있어 과세관청이 보는 시각에 따라 법의 적용이 다를 수도 있다.

이는 주된 거래에 부수하는 용역¹⁴⁾으로 거래를 판단할 수 있어서 구매대행용역을 주된 거래로 본다면 배송용역을 주된 용역에 부수하여 대행수수료만을 매출로 인식하여 판단하거나¹⁵⁾,

14) 부가가치세법 제14조 【부수 재화 및 부수 용역의 공급】

① 주된 재화 또는 용역의 공급에 부수되어 공급되는 것으로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역의 공급은 주된 재화 또는 용역의 공급에 포함되는 것으로 본다.

1. 해당 대가가 주된 재화 또는 용역의 공급에 대한 대가에 통상적으로 포함되어 공급되는 재화 또는 용역
2. 거래의 관행으로 보아 통상적으로 주된 재화 또는 용역의 공급에 부수하여 공급되는 것으로 인정되는 재화 또는 용역

15) 대행수수료만 과세표준으로 한 결정례

수입대행업의 거래의 경우 대행수수료만을 과세표준으로 보고 결정한 예를 먼저 살펴보면, 국심 2004서3137, 2005.04.30. 결정문에서 ‘청구인의 경우 구매대행 및 운송대행에 대하여만 책임을 부담하고 구매자에게 대한 책임은 구매자가 부담하고 있으며, 구매자의 계산으로 구매를 대행하고 있으므로 부가가치세 과세표준은 구매대행금액 전체가 아닌 구매대행 수수료가 과세표준이 되어야 함에도, 처분청은

배송대행용역을 주된 용역으로 보면 구매대행용역을 부수용역으로 보아 배송용역의 매출신고에 포함해야 하는지가 판단하기 어렵다는 것이다. 그러므로 납세자가 구매대행용역과 배송용역을 임의로 판단하여 구매대행용역과 배송용역을 하나의 용역으로 판단하는 경우가 많다.

〈표 10〉 용역을 구분한 수입대행업 정리표

구 분	구매대행용역	국제복합운송주선용역 (배송)
회계처리	수수료에 대해 순액주의	운송료를 포함한 총액주의
책임과 계산	소비자의 책임과 계산	운송주선업자의 책임과 계산
세금계산서	일반세금계산서	영세율세금계산서
적용세율	일반세율(10%)	영세율(0%)

사실 수입대행거래방식은 구매대행과 운송대행으로 구분이 가능하므로 구매대행은 소비자의 책임과 계산 하에 판매업과는 달리 수수료를 과세표준으로 인식하여야 하며, 운송대행의 경우에는 단순 알선 운송용역이 아닌 자기의 책임과 계산 하에 이루어지는 복합운송주선용역으로 보아 수수료가 아닌 총액을 과세표준으로 보아야 하며¹⁶⁾, 이는 별도의 외국항행용역으로 보아 부

청구인이 청구인의 계산으로 재화를 수입하여 국내의 소비자에게 판매한 것으로 보아 구매금액 전체를 과세표준으로 하여 부가가치세를 경정한 이 건 처분은 부당하다'는 주장을 하였다.

이에 국제심판원의 결정은 '쟁점사업장의 전체적인 운영방식에 비추어 볼 때, 청구인의 사업이 청구인 자신의 계산과 책임 하에 해외쇼핑몰을 통하여 상품을 구매하고 이를 수입한 후 국내의 소비자에게 이를 재판매하는 판매업이라기보다는 국내의 소비자가 자신의 계산과 책임에 의하여 구매하고자 하는 상품을 청구인이 구매자를 대신하여 구매하여 주는 용역을 제공하고 이에 따른 수수료를 수취하는 구매대행업으로 보이므로 당해 상품의 가격이나 운송료 등을 제외한 당해 수수료만을 부가가치세 과세표준으로 보는 것이 사실관계에 보다 합당한 것으로 판단된다(같은 뜻 : 국제청 예규 부가46015-2122, 1999.7.26.)'고 하였다.

이 경우는 구매대행용역을 주된 용역으로 보아 구매자체의 대한 책임이 구매자에게 있고 배송용역은 부수적인 용역으로 보아 매출에서 운송수입을 별도로 인식하지 않고 운송료를 비용으로 제하여, 운송에 따른 수입이 구매대행수수료에 포함되어 인식하고 있다. 그러나 구매자체에 대한 책임은 구매자가 부담하나, 구매대행 및 운송대행에 대한 책임이 청구인에게 있으므로 거래의 구분과 이에 대한 검토가 이루어져야 된다고 보인다.

16) 매출금액 전체를 과세표준으로 한 결정례

또 다른 국제심판례를 보면 이와 상반된 견해를 보이고 있다. 심사부가 2003-3057, 2004.01.19. 결정문에서는 '청구인은 수입대행업을 운영하고 있고 고객으로부터 결제 받은 쟁점금액은 물품대금과 청구인의 용역수수료 금액의 합계액으로 이 중 청구인의 수입은 물품구매를 대행하여준 수수료뿐인데도 쟁점금액을 청구인의 매출액으로 보아 이 건 부가가치세를 과세한 처분은 부당하다'고 주장하였다. 이에 대해 심사판례 결정은 '쟁점금액은 외국의 쇼핑물 업체의 의사와 관계없이 거래 당사자 간의 의사 즉, 상품 주문자인 고객과 청구인간의 의사표시의 합치 등으로 인한 청구인의 매출액이며, 청구인의 주장대로 청구인이 알선수수료만 받는다면 상품주문자가 청구인의 계좌에 입금할 필요 없이 직접 외

가가치세 영세율 규정을 적용받을 수 있는 건이다. 따라서 운송대행은 「부가가치세법」상의 외국 항행용역의 국제복합운송주선업¹⁷⁾으로 보아 영세율이다.

2. 수입대행업의 구매대행용역과 배송대행용역 관련 문제

가. 영세율 적용 문제

현재 과세관청은 수입대행업에 대해 관세청의 기준에 따라 사이트에 상품가격과 수수료·운송료를 구분 공시하였는지 여부, 재고를 가지고 있는지 여부, 상품구입시의 환율 차·손익을 정산하는지 여부, 반품처리의 여부 등으로 판단하고 있다

그러나 수입대행업체의 경우 시장의 가격경쟁 등의 이유로 상품가격과 구매대행수수료와 운송료 등을 구분하여 공시를 못하거나, 국외상품으로 인해 운송비부담이 커서 반품처리를 못하고 재고로 가지고 있거나, 또는 동일상품의 주문량에 늘어 물품 구매 시 할인율이나 환율변동 등으로 인해 외화 차·손익의 정산을 제때 못한다든가 하는 등 사실판단의 요소가 많아 관세청의 기

국의 쇼핑물 업체로 대금을 결제하고, 청구인은 외국의 쇼핑물업체 및 상품주문자로부터 일정액의 알선수수료만 받아야 할 것이며, 서울지방검찰청장이 청구인에 대한 외국환거래법위반 사건에서도 청구인이 우리나라의 구매자와 물품공급계약을 체결하고 대금을 교부받고 이와 별도로 외국의 쇼핑물 업체와 물품계약을 체결한 다음, 외국쇼핑물에 대금을 지급한 것은 계약당사자간의 대금결제로서 제3자 지급이 아니므로 혐의 없음이라고 결정한 사실이 있으며, 쟁점쇼핑물의 사업형태로 보아도 주문 상품을 고객이 송달받을 때까지의 모든 과정을 청구인 책임 하에 이루어지는 것으로 판단되어 쟁점금액 전액을 청구인의 매출액으로 보아 이 건 부가가치세를 과세한 당초처분은 정당하다'는 결정이다. 매출액 전체를 과세표준으로 결정한 경우에 과세관청은 '알선'이라면 소비자가 직접 외국 사이트에 결제를 하고 외국의 쇼핑물 업체에게 알선수수료를 받아야 한다고 보았는데, 이는 해외구매대행이 소비자의 직접 구매로 인한 언어문제, 결제오류, 신용카드정보보호, 오 배송 등의 여러 이유로 소비자가 해외직접 구매를 하기 어려운 환경 때문에 구매대행이 성행하게 된 것이고 그로 인해 해외송금을 국내 소비자가 당 업체에 지급하고 해외에 지급하는 제3자 지급방식을 하는 것인데, 과세관청은 소비자가 직접 결제하고 해외사이트에서 알선료를 받으라는 것은 구매대행의 형태를 이해하지 못한 판단이라 생각된다.

물론 이 경우 가장 중요한 판단기준 중에 하나인 '누구의 책임과 계산'하에 이루어진 거래인가가 중요한데 일반적으로 구매대행은 '고객의 책임과 계산'하에 이루어지고 '대행사의 책임과 계산'하에 이루어진 것은 수입쇼핑물형 이라고 구분하나, 이경우도 살펴보아야 할 것은 만약 구매대행과 국제운송용역을 구분이 되는 경우는 구매대행은 '고객의 책임과 계산'하에 이루어지지만 국제 운송용역은 '국제 운송 용역의 책임과 계산'하에 이루어지고 있으므로 사실상 이를 판단하는 게 쉽지만은 않은 실정이다. 따라서 하나의 거래로 판단할 경우는 어느 관점에서 보느냐에 대한 '자기의 계산과 책임'이 달라질 수 있다.

- 17) 2008년 2월 4일부터 화물유통촉진법이 없어지고 물류정책기본법이 시행되면서 “복합운송주선업”은 “국제물류주선업”으로 바뀌었으나, 본문에서는 기존의 판결례의 이해를 돕고자 복합운송주선업으로 명칭한다.

준을 그대로 적용하는데 사실상 어려움이 있다. 이런 경우에도 구매대행이 아닌 소매업으로 판단하는 경우가 많아 과세관청은 납세자들과 종종 마찰을 빚고 있다.¹⁸⁾

또한 운송대행의 경우에도 복합운송주선업자들이 영세하여 복합운송주선업자로 등록을 하지 못하고¹⁹⁾ 실제로는 복합운송주선 영업을 하는 경우가 많지만 이를 영세율로 판단을 하여왔다. 하지만 수입대행업이 복합운송주선업자²⁰⁾나 국제특송업자와 계약에 의하여 운송을 하는 경우, 「부가가치세법」에서 영세율을 적용하는 이유는, 재화의 이중과세방지를 위한 일반적인 소비지국 과세원칙에 따라 수입하는 경우에는 과세하고, 수출의 경우에는 영세율을 적용한다는 취지와 수출산업을 지원 육성하고자 하는 조세정책적인 목적으로 수입대행업의 경우는 최종 용역 제공처가 최종소비자인 국내에 해당하고, 사업자가 아닌 최종소비자인 개인으로 한정하고 있어 수입대행형 거래에 대해서 영세율을 적용할 수 없다는 견해가 지배적이었다.

그러나 국제간 운송에 관한 영세율 규정인 「부가가치세법 시행령」 제32조 제2항 제1호에서는 “운송주선업자가 국제복합운송계약에 의하여 화주로부터 화물을 인수하고 자기 책임과 계산으로 타인의 선박 또는 항공기 등의 운송수단을 이용하여 화물을 운송하고 화주로부터 운임을 받는 국제운송용역”과 “「항공법」에 따른 상업서류 송달용역”은 영세율을 적용하도록 되어 있다. 또한 수출화물 뿐만 아니라 수입화물의 운송에서도 복합운송주선업자의 운송용역은 외국항행용역의 범위에 속하므로 수출입화물의 구분이 없이 영세율이 적용된다.

이는 외국항행용역은 국내운송과 국외운송이 일괄적으로 구분할 수 없이 혼재되어 연결되어 있는 실정이므로 구분하는 것이 비경제적이고 또한 행정상의 어려움도 있어 이를 모두 외국항행용역으로 보아 영세율을 적용하는 것이며, 영세율을 적용하는 데 있어서 그 용역의 대가가 외화 또는 원화인지는 관계가 없다.

대부분의 다른 국가에서도 국제운송용역에 대해서는 영세율을 적용하고 있는 실정이며, 복합운송주선업의 경우는 타인의 항공기나 선박 등을 이용하여 운송할 수밖에 없는 상황에서 운송용역이 국내에서 국외로, 국외에서 국외로, 국외에서 국내로 수송하는 경우 영세율을 적용하고 있고, 따라서 최종 용역의 소비처가 국내일 수 있으며 거래 상대방이 사업자인지 또는 최종소비자인지를 불문하고 그 전체에 대하여 영세율을 적용할 수 있는 것이다.

18) 조심 2009구 2828, 2009.11.30. 심사부가 2010-0143, 2010.09.06. 조심 2011서 1534, 2011.06.23. 조심 2012중2361, 2013.09.06. 조심 2013서4305, 2014.02.14. 등 외 다수 판결을 보면 대행수수료기준과 매출액전체기준 과세에 대한 마찰이 계속 발생하고 있다.

19) 「물류정책기본법」 제43조 3항에 의하면 국제물류주선업(복합운송주선업)으로 등록하려는 자는 3억 원 이상의 자본금(법인의 아닌 경우는 6억 원 이상의 자산평가액)을 보유하여야 한다.

20) 자신이 직접 선박이나 항공기, 트럭 등 운송수단을 가지고 있으면서 복합운송인의 역할을 수행하는 복합운송주선인(주로 해운회사, 항공회사, 철도회사 등)과 선박, 항공기 등 운송수단을 보유하지 않으면서 다른 운송인에게서 화주입장에서 화주입장에는 운송인처럼 운송을 일괄운송책임을 지는 복합운송주선인이 있다.

이 경우 국제복합운송주선업자가 지불한 운임에 대하여 복합운송업체로부터 영세율세금계산서를 교부받는 경우에, 국제복합운송사업자가 부가가치세 신고 시 매출(운송료)에 대해 10% 세율을 적용한 매출세액이 과세된다면 영세율에 의한 매입세액만 이루어져 결국 매출세액만 있고 매입세액이 없는 불균형이 야기되고 있다.

나. 영세율 적용범위 문제

또한 영세율 적용범위에 대해서도 논란이 많은데, 부가가치세 예규에서 운송주선사업자의 부가가치세 과세표준에는 화물 보관료 및 운송료를 포함하여 거래상대방으로부터 받은 대금, 요금, 수수료 기타 명목여하에 불구하고 대가관계가 있는 모든 금전적 가치 있는 것을 포함하는 것이라고 규정²¹⁾하고 있다. 그러나 복합운송주선업자가 화주에게서 수령하는 주선용역대금에는 해상·항공운임(Air & Ocean Freight)과 부수 용역(통상 Other charge라 함)인 기타 수수료(보험·포장·창고·하역·통관·내륙운임·취급수수료·부두사용료 등)이 있는바 이 경우에도 영세율 적용범위에 대하여 불분명한 경우가 많다.

즉, 취급수수료인 (Collect Charge 및 Handling Charge), CFS²²⁾, THC²³⁾ 등도 화주로부터 받는 주선용역대금에 포함되어 영세율이 적용되어야 함에도 불구하고 영세율을 적용하지 않고 있다²⁴⁾.

또한 운송주선업자의 경우는 운송수단을 가지고 있지 않아서 운송용역을 제공하지 않더라도 ‘자기의 책임과 계산’하에 운송주선업을 영위하는 경우가 많은데 이 경우에 ‘주선’이 아닌 단순 ‘알선’으로 판정하여 영세율을 배제하는 경우 역시 있다. 이는 과세관청이 국제 복합 주선업의 특징을 잘 이해하지 못한데서 비롯된 것으로 보인다.²⁵⁾

21) 부가-782, 2009.6.8. 부가-1487, 2010.11.11. 부가-989, 2012.09.27 등 다수 예규가 있다.

22) CFS(Container Freight Station, 소량의 화물이 혼재된 여러 개의 컨테이너를 해체하여 각 화물을 제품별, 행선지별로 내용물을 분류, 집합하고 다시 컨테이너에 적재하는 작업)

23) THC(Terminal Handling Charge), CY(컨테이너 야드)에 있는 컨테이너를 본선에 선적하기 위해서 CY에서 본선에 선적되기 전까지의 운송 및 선적용역의 대가를 말한다.

24) 부가 46015-5, 2000.01.04. 부가-1487, 2010.11.11 등 다수 예규가 있다.

25) 김송관 (2000) 에 의하면 혼재협조선적(Co-Loading : 소량의 화물을 운송할 때 하나의 컨테이너 화물을 만들 수 없는 경우 다른 혼재업자에게 선적으로 의뢰함)의 경우 ‘알선’과 ‘주선’의 개념을 쉽게 파악할 수 있는데 혼재화물의 경우

국내화주 → (의뢰) A 운송주선업자 → (의뢰) B 운송주선업자 → (선적) 운송업자

이 경우 1차 운송주선업자가 화주와의 운송계약을 2차 운송주선업자에게 운송 의뢰함으로 책임을 지지 않는 경우는 ‘알선’으로 보아 일반 세금계산서를 발행할 수 있지만 1차 운송주선업자가 운송계약을 체결하여 화주에게 운임 등을 청구하고 2차 운송주선업자가 1차 운송주선업자에게 청구할 경우는 ‘주선’의 개념을 적용하여 영세율세금계산서를 발행해야 한다.

현행 「상법」 제117조(중간운송주선인의 대위) 제1항 규정 을 보면 “수인이 순차로 운송주선을 하는 경우에는 후자는 전자에 갈음하여 그 권리를 행사할 의무를 부담한다.” 규정하고 있다. 즉, 다른 운송주선인의 권리를 행사할 뿐 아니라 손해가 발생한 때에도 화주에게 손해를 배상할 책임²⁶⁾이 따른다. 그러므로 화주의 화물이 다른 운송주선업자를 통해 운송되더라도 이는 국내 거래가 아니며, 다른 복합운송수단을 이용하여 국제간에 운송되더라도 운송주선인의 책임은 변함이 없는 것이다.

그러나 과세관청은 운송주선인이 자기의 책임과 계산 하에 운송화물 전반에 걸쳐 주도적인 역할을 함에도 불구하고 단지 세금계산서 교부 등²⁷⁾ 규정으로 위탁매매²⁸⁾, 중개²⁹⁾, 대리의 개념을 판단하고 있는 것이다.

3. 역수입대행업의 문제

역수입대행업의 거래는 전자상거래업체가 해외사이버몰에 공시한 대행내용에 근거하여 해외 구매자와 대행계약(약관계약)을 체결하고 국내 판매자의 사이버몰 등으로부터 물품을 구입하여 국내에서 수출하면서 해외고객을 위한 수입대행에 따른 수수료나 책임 외에는 수입거래로 인한 다른 형태의 손익이나 거래책임은 부담하지 않은 <그림 3>과 같은 거래를 말하나, 국내수입대행업과 달리 해외고객의 이름으로 수출거래가 이루어지고 있지 않아 쇼핑물형과 거래유형의 구별이 쉽지 않다.

26) 상법 제115조(손해배상책임) 운송주선인은 자기나 그 사용인이 운송물의 수령, 인도, 보관, 운송인이나 다른 운송주선인의 선택 기타 운송에 관하여 주의를 해태하지 아니하였음을 증명하지 아니하면 운송물의 멸실, 훼손 또는 연착으로 인한 손해를 배상할 책임을 면하지 못한다.

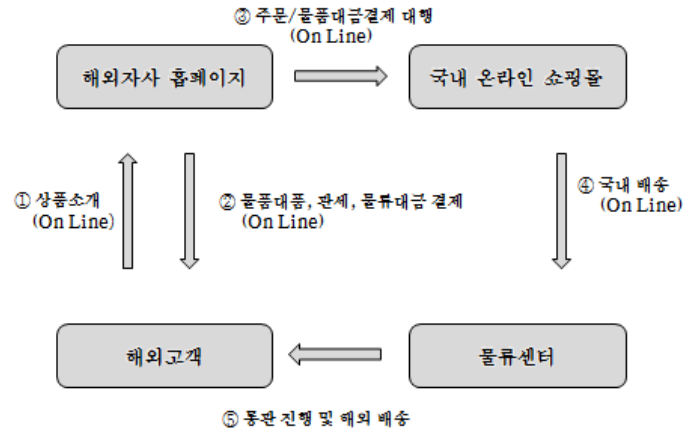
27) 16-58-6 【화물운송 주선의 경우 세금계산서 발급】 운송주선용역을 공급하는 사업자가 불특정다수인의 화주와 운송위탁계약을 체결하여 화주로부터 화물·운임 및 주선수수료를 받아 운수업자로 하여금 화물을 운송하게 하고 그 운임을 지불하는 경우 세금계산서의 발급은 다음 각 호와 같이 한다.

1. 운송주선사업자는 운송주선용역을 공급받는 자(화주 또는 운송업자)에게 운송주선용역의 대가인 수수료에 대하여 세금계산서를 발급하고 화물운송계약이 확정될 때에 운송업자의 명의로 화주에게 화물운송용역에 대한 세금계산서를 발급한다. 이 경우 화물운송주선업자의 등록번호를 비교란에 덧붙여 적는다.
2. 화물운송업자는 화물운송주선업자가 화물운송업자의 명의로 세금계산서를 발급하지 아니한 경우에만 화주에게 세금계산서를 발급한다.

28) 상법 제101조(위탁매매인 의의) 자기명의로써 타인의 계산으로 물건 또는 유가증권의 매매를 영업으로 하는 자를 위탁매매인 이라 한다.

29) 상법 제93조(중개인의 의의) 타인간의 상행위의 중개를 영업으로 하는 자를 중개인이라 한다.

〈그림 3〉 역수입대행업의 절차도



[그림 설명] 업체 해외자사 홈페이지에 상품 게재 → 해외 고객의 수입대행 의뢰 및 대금결제(운송료포함) → 국내 On Line Shop에 구매 대행 및 상품대금 결제 → 배송업체의 국내 물류센터에 도착 → 고객의 주문단위로 포장, 인보이스/국제운송장을 출력하여 운송업체에 인도 → 운송업체의 항공운송 → 수출통관(수출신고 및 수입관세 대납, 해외에서의 세관의 수입신고 수리) → 해외 배송 → 운송업체와 운송비 등 정산

가격공시의 경우에도 <그림 4>와 같이 중국내 사이트의 경우에는 결제금액에 상품대금과 이에 대한 구매대행 수수료가 0% 라고 표시되어 있으며 단지 운송비만을 구분표시 하고 있는 경우가 많아 상품가격과 대행수수료, 운송료 등의 구분이 명확히 공시되지 않고 있다.

〈그림 4〉 중국내 사이트상의 한국 상품가격공시 예³⁰⁾

한국구매대행 상품가격
商品价格 + 运费(韩国国内运费15元 + 国际运费 + 中国国内运费) + 关税/附加税
상품가격 + 운송비(한국국내운송비 + 국제운송비 + 중국국내운송비) + 관세 / 부가세

따라서 고객으로부터 결제 받은 금액 중에 얼마가 구매대행수수료인지, 또는 운송대행수수료인지에 대한 구분이 어렵다는 것이다. 더욱이 이러한 경우는 수출거래에 해당하기 때문에 상품가격을 포함하여 전체금액에 대하여 매출로 인식하고 「부가가치세법」상 영세율로 처리될 수 있다.

30) http://www.gou4u.com/etc/event_info/type/8.

한국 내 해외구매대행 사이트의 경우에도 가격경쟁력이 심화되면서 대행수수료를 별도 명시하지 아니하거나, 운송료에 포함시켜 공시하는 경우가 늘고 있다.

왜냐하면 국내수입대행에서는 수입신고 시 ‘자가소비목적’으로 화주를 소비자로 하여 신고를 하고 있지만 역수입대행에서는 수출신고를 소비자가 하기는 어려워³¹⁾ 해외대행업체를 통해서도·소매의 형태로 수출이 되고 있기 때문이다. 이럴 경우 사실상 해외 구매대행을 하는 경우에도 대행업체와 계약을 하는 국내 상품 공급업체가 해외상품판매로 인한 영세율을 적용받지 못하고 있다.

예를 들어 e-bay 나 해외사이트에 물건을 팔고 paypal³²⁾ 등의 전자결제시스템으로 외화를 받고, 국내 물품 구입 시 주로 국내인터넷 사이트에서 법인카드로 결제를 하여 구입을 하는 경우가 많은데, 이 경우 해외역수입대행업체는 국내 여러 사이트에서 다양한 품목을 구매하여 수출하기 때문에 물품가격을 포함한 금액은 외화로 들어오고 국내물품 구입 시는 원화나 카드로 구입하기 때문에, 외화로 들어온 물품대금에 수수료를 포함한 전체를 영세율로 신고하고, 구매 시 지불하는 금액에 대하여는 신용카드매입전표나 세금계산서를 통해 매입세액을 공제받게 되고 실제 해외소비자에게 물건을 수출하는 국내 사이트 공급업체는 영세율을 적용받지 못하고 판매에 대한 부가가치세를 납부를 하게 되는 것이다. 따라서 이 경우 부가가치세법 제33조의 [그 밖의 외화획득 재화 또는 용역 등의 범위] 제2항의 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 공급되는 재화 또는 사업에 해당하는 용역에서 사목, 상품중개업 중 상품종합중개업 항목에 역수입대행업체에게 공급하는 사업자의 재화는 실질적으로 해외 비거주자 또는 외국법인에게 공급하는 재화로 보아 영세율을 적용해주어야 하며 역수입대행업체의 경우는 외국의 고객에게 받는 상품가격을 포함한 전체금액이 아닌 수수료에 대해서만 영세율을 적용해야 한다.

4. 수입대행업 및 역수입대행업 웹사이트의 고정사업장 여부 문제

수입대행업의 경우 인터넷상의 웹사이트를 통해 상품과 가격 정보 등을 게시하면 국내의 고객이 자신이 원하는 상품을 웹사이트를 통해 주문하고 결제한 후 배송과정을 확인할 수 있다. 이 경우 고객이 주문하는 상품이 주로 해외 쇼핑물, 예를 들어 미국 내 Amazon, Ebay 같은 쇼핑물에서 직접 구매를 하는 경우에 언어상의 문제 등으로 어려움이 있고 대행업체들은 주로 고객이 원하는 전 세계의 상품을 찾아서 웹사이트에 한국어로 올려 국내의 소비자가 구매를 함에 어려움이 없도록 하고 있다.

한편 역수입대행업의 경우에는 그 나라의 언어로 웹사이트를 구성하여 해외소비자가 구매를

31) 중국 해관총서(海關總署)는 2010년 9월 1일부터 ‘수출입개인우편물 관리조치조정’을 시행하였는데, 우편물로 인정되는 물품금액의 한도는 변화 없으나 면세 한도 금액이 기존의 홍콩·마카오·대만지역 400위안, 기타 국가 800위안에서 납부세액이 50위안 이하면 징수면제로 개정하였다. 이 경우 한도금액을 초과한 우편물은 일반화물로 처리하며 일반 수입신고를 하거나 반송하게 하고 상업성 우편물품은 한도금액에 관계없이 일반화물로 처리하며 정식 수입신고를 하도록 개정하였다.

32) paypal은 미국 ebay 자회사로 인터넷을 이용한 전자결제시스템을 운용하고 있다.

할 수 있도록 하고 있는데, 예를 들어 내국법인이 일본이나 중국에 사이트를 일본어와 중국어로 개설하여 일본과 중국고객에게 상품 수입대행을 해주는 것이다. 그러나 이러한 구매 대행을 유도하는 웹사이트와는 별개로 서버를 국외에 두는 경우가 많아 과세 상 문제가 발생하고 있다. 즉, 수입대행거래는 국제거래분이 많으므로 비거주자가 국내 사이트를 개설하고 사업을 하거나 법인의 경우에도 국내 소득에 대한 과세를 회피하고자 웹사이트와는 별개로 서버를 국내에 두지 않고 해외에 두어 과세관청의 과세권의 범위를 벗어나는 경우가 있다.³³⁾

이 경우 OECD모델조약에서는 인터넷 웹사이트 자체는 유형 자산이 아니므로 그 자체가 고정사업장이 될 수 없지만 그 웹사이트를 운영하는 서버는 고정사업장이 될 수 있다고 판단하고 있고³⁴⁾ 우리나라의 경우도 예규나 질의답변 등을 보면 같은 입장임을 알 수 있다.³⁵⁾

그러나 사업자가 중요하고 본질적인 기능인 고객과의 계약체결, 대금회수, 용역의 공급 등을 비록 국외에 서버를 두었다 하더라도 사실상 거래가 국내 웹사이트 상에서 이루어지고 있는데³⁶⁾ 이를 국내원천소득으로 보지 않고 과세권을 행사하지 않는 것은 동종 업을 영위하는 국내에 서버를 둔 사업자와의 과세형평에도 맞지 않는 것이다.³⁷⁾ 국제사법 제27조 1항을 통해보면 소비자의 상거소지법인 한국 법을 적용받기 위해서는 계약을 체결하는 사정이 소비자의 상거소

33) 재국조 46018-5, 2003.01.16.에 의하면 내국법인이 일본국법인인 전자상거래 업체의 인터넷 웹사이트 홈페이지에 내국법인의 상품을 게재하여 일본국 고객을 상대로 상품을 판매하고 당해 사이트를 통하여 판매된 매출액에 비례하여 지급하는 대가는 동 인터넷 웹사이트를 호스트 하는 서버가 국내에 없는 한 법인세법 제93조에서 규정하는 국내원천소득에 해당하지 않는다고 하고 있다.

34) OECD모델조약 제5조 제7항 제42.2호

35) 국제세원-278, 2013.8.7. 서면2팀-1953. 2005.11.30. 재국조 46017-5. 2003.1.16. 서면2팀-177, 2005. 1.26.

36) 박기정(2003)에 의하면, p.180에서 서비스거래와 재화거래의 일반적인 구분기준은 (OECD, 2001b, para.34) 고객이 거래이후에 관련 재화를 소유할 때 그 재화가 공급자로부터 취득한 것이면 재화의 거래로 구분하고, 공급자로부터 취득된 것이 아니면 서비스거래로 분류하고 있으며, TAG(The Technical Advisory Group on Treaty Characterisation Issues arising from Ecommerce : 조세조약상 소득구분을 위한 기술자문그룹)에 의하면 만약 한당사자가 다른 당사자로부터 재화를 취득한 경우라 하더라도 그 거래의 주도적 성질이 서비스의 제공이고 재화의 취득이 부수적인 것이라면 서비스의 제공으로 분류되어야 한다고 한다. 이러한 관점에서 온라인상의 해외구매대행은 소비자가 직접 해외 제품공급자에게 재화를 취득하는 것이므로 재화의 거래가 부수적인 거래가 아니며 제품이 한국어로 소개된 웹사이트가 중요한 고정사업장 역할을 한다고 할 수 있다.

37) 정지선·구자은 (2015) p.120을 인용하면, 서버를 고정사업장으로 보는 현재 OECD의 규정은 수 백 만개의 컴퓨터 서버가 고정사업장이 된다면 이를 모니터링 하는 것이 매우 어렵고, 서버가 사용하는 소프트웨어와 가치가 창출되거나 재화나 용역이 소비되는 장소가 연결되지 않으며, 서버를 저 세율 국가로 이전함에 따라서 소득이 이전될 수 있고, 고정사업장으로서의 서버는 상당한 비용 없이 움직일 수 없는 전통적인 고정사업장과는 동떨어진 개념이라는 점에서 비판을 받고 있다. 이외에도 서버고정사업장은 원천지국과 과세하는 국가의 세수를 효과적으로 분배하지 못하며, 거주지 국 밖으로 서버의 이동가능성이 조세회피의 기회를 제공한다는 점이다.

지 국가와 밀접한 관련성이 있을 것을 요구하고 있다. 이에 따르면 사업자가 소비자의 상거소지 국가에서 광고에 의한 거래의 권유 등 직업 또는 영업활동을 행하고 소비자가 상거소지 국가에서 계약체결에 필요한 행위를 하였을 경우 소비자의 상거소지 규정을 적용할 수 있는데 웹사이트 자체를 특정 국가에 맞추어서 구성하는 경우에도 요건에 충족된 것으로 볼 수 있다는 견해가 있다. 반대 견해는 인터넷상의 웹사이트가 의도적으로 소비자의 상거소지국가를 대상으로 하고 있는 경우에만 인정해야 한다는 제한적인 견해도 있으나 (이병준 2012, 36-28), 영어가 갖는 국제적 성격과는 달리 구매대행업체의 국내 한국어로 된 사이트의 경우는 소비자보호, 약관 등 다양한 국가의 소비자들이 웹페이지에 접속하여 계약을 체결한다기보다는 한국소비자를 대상으로 하는 범위의 한정성이 있다고 판단되어 서버와 상관없이 소비자 상거소지 국에서 과세를 할 수 있다고 판단해볼 수 있다.

IV. 결 론

인터넷과 정보통신기술(IT)의 급속한 발전으로 국내·외 소비자가 인터넷을 통해 전 세계에서 판매되는 상품정보 및 배송관련 정보를 쉽게 파악하여 직접 해외의 업체에 주문을 하는 수입거래가 활성화 되고 있다. 그러나 개인의 국제 전자상거래는 언어장벽과 국제 배송 등에 따른 직접 구매로 인한 피해사례가 빈번하였고 그로 인해 구매자를 대신하여 수입대행업체들은 각각의 사이트를 통해 상품과 가격 내역을 공시하고 고객이 구매를 요청하면, 고객의 목록을 조회하여 직접 해외 사이트에 접속 후 구매 및 결제를 대행하고 선적 여부 등의 사후관리를 실시하는 온라인상의 구매대행용역과 오프라인의 국제복합운송주선용역 등이 연계된 수입대행업이 등장하였다.

수입대행업은 국내구매대행과 국가 간 배송대행이 혼합되어 있어서 과세 상 판단이 어려운 부분이 많다. 관세청에서는 법적으로 전자상거래 유형을 구분하고 수입신고 및 통관에서 유형별 관리를 강화하고 있는데 반해 국세청 과세당국은 「관세법」과 관세청의 기준에 의해서 과세여부를 주로 판단하고 있다.

그러나 실제로는 수입대행업과 수입쇼핑몰형이 혼재되어 있는 경우가 있고 배송의 경우도 영세율이 적용될 수 있는 배송과 그렇지 못한 배송거래가 혼재하고 있다. 따라서 국세청 과세당국에서도 유형별 거래에 대한 명확한 법적 기준을 정립하는 것이 필요하다.

본 연구에서는 해외구매대행업의 전자상거래에 대한 과세 상 문제점을 분석하고 이에 대한 개선방안을 제시하고자 한다.

첫째, 국세청 과세당국은 관세청의 유형구분처럼 세무신고 업종을 세분화하여 관리를 할 필요가 있다. 업종코드는 세목별 세무신고서 즉, 부가가치세 신고서, 소득세 신고서, 법인세 신고

서 등이 사업의 형태를 가장 잘 파악할 수 있는 자료이므로 가급적 세분화하면, 전산으로 납세자의 신고의 적정성을 검증하기가 수월할 것으로 보인다. 이 경우 현재의 관세청 고시에 따른 구분을 그대로 국세청 과세당국도 사용하는 것이 수출입신고부터 세무신고까지 일관되게 판단할 수 있는 기준이 될 것으로 보인다. 특히 부가가치세 환급을 판단하는데 있어서는 중요한 기준일 될 것으로 보인다. 역수입대행업의 경우 부가가치세법 제 33조의 [그 밖의 외화획득 재화 또는 용역 등의 범위] 제2항의 국내사업장이 없는 비거주자 또는 외국법인에게 공급되는 재화 또는 사업에 해당하는 용역에서 사목, 상품중개업 중 상품종합중개업 항목에 역수입대행업체에게 공급하는 사업자의 재화는 실질적으로 해외 비거주자 또는 외국법인에게 공급하는 재화로 보아 영세율을 적용해주어야 하며, 역수입대행업체의 경우는 외국의 고객에게 받는 상품가액을 포함한 전체금액이 아닌 수수료에 대해서만 영세율을 적용해야 한다.

둘째, 운송용역에 대해 영세율 규정을 적용하는 데 있어 과세관청의 「부가가치세법」상 해석이 명확하게 할 필요가 있다. 부가가치세 과세표준에는 화물 보관료 및 운송료를 포함하여 거래상 대방으로부터 받은 대금, 요금, 수수료 기타 명목여하에 불구하고 대가관계가 있는 모든 금전적 가치 있는 것을 포함하는 것이라고 규정하고 있으나, 기타수수료인 취급수수료(Collect Charge 및 Handling Charge), CFS, THC 등 부대비용에 대해서도 화주로부터 받는 주선용역대금에 포함되어 영세율이 적용되어야 됨에도 불구하고 「부가가치세법」상 명확한 해석이 없어 영세율 적용에 어려움이 있다.

셋째, 국제 운송주선 계약의 연장으로 이루어지는 국내 내륙운송 운임의 경우에도 영세율 적용에 있어 일관성이 없고, 혼재선적(Co-Loading : 소량의 화물을 운송할 때 하나의 컨테이너 화물을 만들 수 없는 경우 다른 혼재업자에게 선적으로 의뢰함)의 경우 운송주선업자가 후운송 주선업자에게 의뢰를 한 용역을 알선으로 파악하는 경우가 많은데 이는 ‘운송인의 주선’의 개념으로 파악하여 영세율을 적용하여야 할 것으로 보인다.

넷째, 전통적인 고정사업장의 개념을 적용하게 되면 소비지국에 고정사업장을 설치하지 않고 최소의 인력이나 시설만을 두고 사업을 하는 경우 소비지국에서의 사업소득에 대한 과세권을 피할 수 있는 것이다. 따라서 점차 국내의 과세권을 회피하기 위하여 서버를 국외에 두고 국내 고객이 구매할 수 있는 웹사이트를 만들어 수입대행업을 하거나 역수입대행업의 경우도 외국에 서버를 옮기는 경우가 많이 발생하고 있다. 따라서 구매대행의 경우에 비거주자의 경우에도 웹사이트를 사업장으로 신고하게 하여 고정사업장으로 간주하여 과세권을 행사해야 할 것으로 본다. 이 경우 국외사업자의 경우 국내 세금신고와 납부를 위하여 국내 납세관리인을 두도록 하여³⁸⁾ 전자적인 세금신고의 대행 및 관리를 지원할 수 있게끔 하는 규정과 전자사업자등록증의 발급³⁹⁾도 생각해볼 수 있을 것이다.

38) 홍기용(1999) p.94 참고.

39) 서희열·이강고(1999). 전자상거래에서의 ‘소비자모델’과 ‘사업자모델’
김광운·곽광규(2003). B2C거래의 경우 ‘국외사업자등록 모델’ 참고.

참고문헌

- 김광윤·곽광규. 2003. “디지털 상품의 인터넷 상거래에 대한 부가가치세 과세권 귀속과 과세모델”. 세무학연구 제20권 제3호 : 133-160.
- 김송관. 2000. “복합운송주선업과 부가가치세 영세율에 관한 고찰”. 성균관대학교 경영대학원 석사학위논문 : 56-57.
- 김현동. 2009. “전자상거래와 과세문제”. 방송통신정책 제21권 제23호.
- 박기정. 2003. “OECD의 전자상거래 지급금에 대한 소득구분과 과세정책”. 세무학연구 제20권 제3호 : 161-195.
- 방화룡. 2013. “전자상거래에서 지각된 위험이 위험회피행위와 신뢰에 미치는 영향에 관한 연구”. 충북대학교 경영대학원 박사학위논문 : 11-12.
- 서희열·이강고. 1999. “전자상거래에 대한 부가가치세 과세방안에 관한 연구”. 세무학연구 제13권 : 141-181.
- 유영중·이용환. 2004. “전자상거래의 수익인식문제에 대한 연구”. 산업과학연구 제16권.
- 이병준. 2012. “글로벌 인터넷 서비스의 법적 환경과 이용자보호”. 『변화하는 온라인 서비스 환경과 이용자보호』 : 36-38.
- 정지선·구자은. 2015. “전자상거래 관련 법인세제의 국제적 동향과 문제점”. 세무와회계저널 제16권 제1호 : 99-127.
- 최장우. 2008. “전자상거래물품에 대한 특별통관제도 개선방안에 관한 연구”. 관세학회지 제10권 제1호.
- 홍기용. 1998. “우리나라의 전자상거래에 대한 조세쟁점과 대응”. 세무학연구 제14권 : 277-301.
- 한국복합운송주선협회. 1997. 『복합운송실무』.
- 한국무역협회. 2006. 『무역운송 실무』.
- _____. 2006. 『통관·관세 환급』.

A Study on the Improvement of VAT on Overseas Purchasing Agency in E-Commerce

Yeon-jung Kim* · Hi-youl Suh**

〈Abstract〉

With rapid advancement of internet and information technology (IT), individual import trading is progressing worldwide, in which consumers easily addresses product and its delivery information available in domestic and overseas market via internet and directly order them to overseas company. However, individual international electronic commerce resulted in many and frequent damages due to language barriers and international delivery. Therefore, this made import agencies related to on-line purchasing agency and off-line international complex transportation service appear and they purchased products and its payment on behalf of customers by querying customer list and connecting overseas web sites directly and provide follow-up service such as shipping status when customers request purchasing of products referring to product list and its price notified by those agencies.

In this case, as an unavoidable problem in connection with international trading, following problems occurs, where people are unable to address practical economic phenomenon when they access conventional accounting and tax. This is because this kind of trading is combined with international logistics unlike existing transportation.

Therefore, this paper is intended to analyze problems on taxation for e-commerce from overseas purchasing agencies and suggest how to improve them.

First, it's necessary for taxation department in National Tax Service to subdivide business categories in tax declaration like those of Korea Custom Service. As tax statement for tax types i.e value-added tax statement, income tax statement and corporation tax statement in business category codes are best data to address business types, it would be easy to verify feasibility of tax payer's statement via computer by subdividing them on more detailed base.

In this case, if business categories based on notification by Korea Custom Service are used by taxation authority in National Tax Service, it seems to be criteria to manage tax-related processes covering export and import declaration including tax statement. Especially those are believed to be very important criteria to determine refund of value-added tax.

Second, it's necessary to clarify interpretation of 「Value-added tax law」 for taxation authorities to apply zero tax rate for transportation service. Although standard taxation on value added tax

* Ph. D. student, Kangnam University, Certified Tax Accountant, kim@jisancg.com, First Author

** Professor, Kangnam University, suhy810@naver.com, Corresponding Author

specifies that it includes all that have monetary value to be paid such as money, fee and commission received from trading partners including freight fee and its transportation cost whether or not they are listed, it's not easy to apply zero tax rate as there is no clear interpretation of 「Value-added tax law」 although subsidiary costs such as collect charge, handling charge, CFS and THC should be included for service cost paid by freight owners.

Third, there is no consistency to apply zero tax rate for domestic inland transportation fee which is an extended contract with international transportation service and there are many co-loading cases (If a small amount of freight is transported and it can't be loaded into a single container, it is co-loaded on request) that a service provided by another transportation service provider on request of one transportation service provider is mostly regarded as a conciliation. This case needs to be regarded as 'Service by transporter' to apply zero tax rate.

Fourth, if a traditional concept of fixed business is applied and when a business is conducted on consumption country by minimum personnel and facilities without installing a fixed business site, taxation right for business income tax in consumption country is unavoidable. Therefore, there are many cases that people gradually relocate their servers to overseas to avoid taxation in Korea and make a purchasing web site for domestic customers as an import agency, or there are also many cases that they relocate servers to overseas for reversed import. Therefore, it's reasonable that a purchasing web site for non-residing purchasing agent is regarded as a business site and tax is imposed on those sites.

<Key words> e-Commerce, Overseas purchasing agent, Import agent, Purchasing agent, transportation agent