

세무학회지
제11권 제2호 2010년 6월 pp.239~263
한국세무학회

의료용역 중 미용성형수술에 대한 부가가치세 면세폐지의 타당성 검토*

정규언**

<요 약>

본 연구에서는 2009년 세제개편안에서 제시된 미용성형수술의 부가가치세 과세 전환에 대하여 외국의 입법례, 관련 이론과 법규 등을 바탕으로 그 타당성을 살펴보았다. 이에 대한 본 연구의 결론은 다음과 같다.

첫째, 면세대상 의료용역을 치료·예방 목적으로 제한하는 EC재판소 판례의 쟁점은 ‘미용성형’이 아니라 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’이었다. EC재판소 판례의 쟁점인 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’에 대해서는 우리나라에서 여전히 면세를 유지하고 있는데, 미용성형에 대해서 과세로 전환하는 것은 그 설득력이 약하다.

둘째, 치료 목적에 한하여 면세를 적용한다는 EC재판소의 결정을 우리나라에 그대로 적용하는 것은 쉽지 않을 것으로 판단된다. 그 이유는 미용성형의 상당 부분은 치료 목적을 겸하고 있는 경우가 많고, 특히 거의 모든 미용성형은 심리적인 치료효과를 가지고 있으므로 그것을 이용하여 부가가치세를 회피하는 경우 미용목적과 치료목적의 실질적인 구별이 어려울 수 있다.

셋째, 우리나라의 부가가치세는 과세여부를 객관적으로 판단할 수 있고 그 운용을 간편하게 하기 위하여 공급받는 자와는 무관하게 공급자에 의해서만 과세대상 여부가 결정된다. 그런데 ‘미용목적’의 성형수술을 과세대상으로 규정한다면 ‘미용목적’인지 여부는 결국 공급받는 자에 의하여 결정되는 것이고 공급받는 자에 의하여 과세여부가 달라지는 문제가 생기게 된다. 이에 따라 과세여부의 결정에 있어서 사실판단이 들어가게 되며, 이 문제는 결국 과세여부의 판단을 어렵게 하고, 과세여부를 회피할 수 있는 문제점을 야기할 수 있다.

넷째, 성형외과 의사가 공급하는 미용성형에 대해서만 부가가치세를 과세하고자 하는 정책을 시행한다면, 일반외과·피부과·치과·한 의사 등에 의해서도 널리 시행되고 있는 미용성형에 비하여 부가가치세로 인한 10%의 가격 차이가 발생하며, 이는 조세의 중립성을 심각하게 훼손하게 될 것이다.

* 본 논문은 저자가 작성한 한국세무학회의 연구용역보고서 「의료용역 중 미용성형수술에 대한 부가가치세 면세폐지의 타당성 검토」(2009.11)를 수정·보완한 것이며, 초고는 한국세무학회의 2009년 공동학술심포지엄 및 추계학술발표대회에서 발표되었습니다.

** 고려대학교 경상대학 경영학부 교수, jungkyu@korea.ac.kr, 041-860-1526

다섯째, 만일 세제개편안에 따라 미용성형을 취급하는 전국의 모든 병원·의원이 일시에 면세사업자에서 과세사업자로 전환하게 되면 기존의 시설투자에 대한 많은 부가가치세 환급이 일시에 발생하게 된다. 이러한 현상은 정책당국의 입법의도와 달리 전환연도의 재정에 부정적인 영향을 가지게 될 수 있다.

여섯째, 세제개편안에 따라 의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술 등이 과세로 전환된다면 이러한 의료용역을 공급하는 병원·의원은 거의 모두 과세와 면세를 겸하는 겸영사업자가 될 것이다. 겸영사업자는 공동매입세액의 안분계산문제, 확정신고 시 공동매입세액의 정산 문제, 감가상각대상자산에 대한 공동매입세액의 재계산 문제 등 복잡한 부가가치세 문제를 당면하게 된다. 이러한 복잡성은 결국 많은 납세협력비용을 초래하게 되어 조세저항을 불러올 수 있으며, 또 이러한 비용은 결국 소비자에게 전가될 것이다. 따라서 미용성형수술에 대한 부가가치세 과세전환은 좀 더 신중한 접근이 필요하다고 본다.

〈주제어〉 의료용역, 미용성형수술, 부가가치세 면세, 치료목적

I. 서 론

2009년 8월 25일에 발표된 기획재정부의 2009년 세제개편안을 보면 재정건전성 확보, 부가가치세 과세기반 확대의 제목 하에 미용목적의 성형수술(이하 미용성형수술)을 부가가치세 면세에서 제외하여 과세로 전환할 예정이라고 되어 있다(기획재정부, 2009). 이 세제개편안에는 과세로 전환대상인 미용성형수술을 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”으로 설명하고 있다.

세제개편안에서 미용성형수술을 과세로 전환하고자 하는 이유를 EU·OECD 등 선진국에서는 인간의 질병치료 목적의 의료용역만 면세하고 미용성형수술에 대해서는 정상과세를 하고 있다는 점과 소액의 기초 생필품에 대해서는 부가가치세가 과세되는 반면에 미용성형수술은 부가가치세가 면세되어 과세 불형평이 존재한다는 점을 들고 있다(기획재정부, 2009).

미용목적 성형수술에 대한 부가가치세 과세전환은 2002년 9월 및 2003년 8월에 추진하다가 무산된 바가 있고, 이러한 과세전환에 대하여 김승래 외(2007), 김승래(2008) 등의 연구에서는 지지하고 있으며, 박 민(2002), 안창남(2002) 등의 연구에서는 반대하거나 또는 과세전환에 앞서 고려되어야 할 점 등을 제시하고 있다.

EC재판소(Court of Justice of the European Communities)는 2000년에 *D v. W* 사례에서 ‘법원의 의뢰에 의하여 의사가 행한 친자확인검사’가 부가가치세 면세대상에서 제외된다고 결정¹⁾하였다. 2003년에 *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter* 사례²⁾와

1) *D. v. W., intervenier : Österreichischer Bundesschatz*, Case C-384/98, [2000] ECR I-6795.

D'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise 사례³⁾의 결정에서는 의사가 행한 검사·진단이 ‘장애인연금의 대상 결정을 위해 사용되는 경우’, ‘의료분쟁에 사용되는 경우’ 등 치료목적 이외로 사용되는 경우에 면세에서 제외된다고 결정하였다. 이러한 결정의 이유는 EU 제6차 지침(Sixth Directive)에서 면세대상으로 규정하고 있는 ‘medical care’를 의사가 제공하는 의료용역 전부로 보지 않고 치료·예방·건강 보전·회복으로만 해석하였기 때문이다. 따라서 이와 다른 목적으로 의사가 제공하는 검사·진단 용역을 과세대상으로 분류하였다.

이러한 EC재판소의 결정이 EU 국가에서 미용목적의 성형수술이 모두 과세로 전환되었다는 것을 의미하는 것은 아니다. 미용성형수술이 미용목적 이외에 심리적인 치료효과를 포함하여 치료목적을 동시에 지니고 있을 수 있으므로 치료목적 여부에 따라서 과세 여부가 달라진다. 인터넷 기사에 따르면 미용수술을 하는 영국의 어떤 병원에서는 손님에게 올해부터 새로 생긴 부가가치세를 회피하려면 미용성형을 하려는 이유가 단순한 외모 때문만이 아니라 자신감과 행복감을 향상시켜 심리상태를 개선하는 ‘심리적인 치료효과(psychological gain)’가 있다고 표시하면 부가가치세를 회피할 수 있다고 안내하고 있다.⁴⁾

본 연구에서는 부가가치세에 대한 과세와 면세의 일반적인 구분기준 및 현행 세법의 규정을 살펴보고, 의료용역 및 미용성형수술의 과세여부에 대한 외국의 입법례를 분석하여 이를 바탕으로 미용성형수술의 면세 폐지에 대한 타당성을 검토해 보고자 한다.

II. 의료용역 및 미용성형수술의 과세여부에 대한 우리나라의 규정 및 외국의 입법례

1. 우리나라 현행 부가가치세법 상의 의료용역 면세

부가가치세법 제12조 제1항 제4호에서는 의료보건용역(수의사의 용역을 포함한다)으로서 대

2) *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter*, Case C-212/01 [2003].

3) *Peter d'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise*, Case C-307/01, [2003].

4) “But there’s clearly a business edge to her because when Alice fills in a form outlining her medical history she suggests that she might want to tick the box indicating that she is having the procedures for ‘psychological gain’. ‘They have added VAT on to cosmetic surgery, which is one of the new things this year,’ she explains. ‘To avoid it, we give you a little option called ‘raising confidence and well-being’ and if you tick that it exempts you from it.’ It seems that if you claim your procedure is to improve your state of mind, rather than just your embonpoint, then you can skip the VAT.” [http : //www.sxcdc.org/face](http://www.sxcdc.org/face).

통령령이 정하는 것과 혈액에 대해서는 면세로 규정하고 있다. 그리고 동법 시행령 제29조에서는 면세대상인 의료보건용역의 범위를 다음과 같이 정하고 있다.

1. 「의료법」에 규정하는 의사·치과의사·한의사·조산사 또는 간호사가 제공하는 용역
2. 「의료법」에 규정하는 접골사·침사·구사 또는 안마사가 제공하는 용역
3. 「의료기사 등에 관한 법률」에 규정하는 임상병리사·방사선사·물리치료사·작업치료사·치과기공사 또는 치과위생사가 제공하는 용역
4. 「약사법」에 규정하는 약사가 제공하는 의약품의 조제용역
5. 「수의사법」에 규정하는 수의사가 제공하는 용역
6. 장의업자가 제공하는 장의용역
7. 「장사 등에 관한 법률」 제14조 및 제15조의 규정에 의하여 사설묘지·사설화장시설 또는 사설봉안시설을 설치한 자가 제공하는 묘지 및 화장업 관련 용역
- 7의2. 지방자치단체로부터 공설묘지·공설화장시설 또는 공설봉안시설의 관리를 위탁받은 자가 제공하는 묘지 및 화장업관련 용역
8. 「응급의료에 관한 법률」 제2조 제8호의 규정에 의한 응급환자이송업자가 제공하는 응급환자이송용역
9. 「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
10. 「전염병예방법」 제40조의3의 규정에 의하여 소독업의 신고를 한 사업자가 공급하는 소독용역
11. 「폐기물관리법」 제25조의 규정에 의하여 생활폐기물 또는 의료폐기물의 폐기물처리업 허가를 받은 사업자가 공급하는 생활폐기물 또는 의료폐기물의 수집·운반 및 처리용역과 같은 법 제29조의 규정에 의하여 폐기물처리시설의 설치승인을 얻거나 그 설치의 신고를 한 사업자가 공급하는 생활폐기물의 재활용용역
12. 「산업안전보건법」 제42조의 규정에 의한 지정측정기관이 공급하는 작업환경측정용역
13. 「노인장기요양보험법」 제2조 제4호에 따른 장기요양기관이 같은 법에 따라 장기요양인정을 받은 자에게 제공하는 신체활동·가사활동의 지원 또는 간병 등의 용역
14. 「사회복지사업법」 제33조의7에 따라 보호대상자에게 지급되는 사회복지서비스이용권을 대가로 국가·지방자치단체 외의 자가 공급하는 용역

따라서 의료법에서 규정하는 의사가 제공하는 용역에 대해서는 모두 면세가 적용되므로 미용성형수술에 대해서도 면세가 적용됨을 알 수 있다. 우리나라에서 부가가치세법을 도입하면서 의료용역을 면세로 규정한 이유는 국민후생의 증진, 의료용역에 대한 부가가치세 역진성 보완, 의

료사업자가 부가가치세 도입 이전에 존재하던 영업세를 면세 받고 있었던 점, 의료용역이 부가가치세가 부과되는 근로 제공과 유사한 근로유사용역이라는 점 등이었다(안창남 2002, pp.3-4).⁵⁾

2. OECD 표준면세

OECD 표준면세의 범위를 보면 병원에서 제공하는 의료용역에 대해서는 면세로 규정되어 있으며, 미용성형수술에 대한 예외를 별도로 규정하고 있지 않다. 이러한 표준면세는 각 국가의 입법과정에서 참고로 할 수 있는 준거기준은 되지만, 강제되는 사항은 아니다.

3. EU의 제6차 지침

가. EU의 제6차 지침의 규정

유럽공동체(European Union)에서는 각 회원국 간의 부가가치세법의 조화를 위하여 기본 원칙을 EU 제6차 지침(EU Sixth Directive, 2006/112/EC)에서 규정하여 각 회원국이 이를 지키도록 하고 있다. EU의 제6차 지침에서는 다음의 의료용역에 대해서는 각 회원국이 반드시 면세로 하도록 규정하고 있다(2006/112/EC Article 132(1)(b)-(e)⁶⁾).

- (b) 공법에 의하여 통제를 받는 기관 및 이와 유사한 조건의 기관, 병원, 의료 치료 또는 진단 기관 및 유사한 성격의 인가된 기관에 의해 이루어지는 의료 용역(hospital and medical care) 및 이와 밀접하게 관련된 활동⁷⁾
- (c) 각 회원국에서 구체적으로 정의하는 의사 및 준의료전문가(medical and paramedical professions)에 의하여 공급되는 의료용역(medical care)⁸⁾
- (d) 인간의 장기, 혈액, 모유의 공급
- (e) 치기공사의 전문적인 능력에 의해 제공되는 용역 및 치과 의사와 치기공사에 의하여 제공되는 의치

5) 부가가치세법 제12조에서는 면세 재화와 용역을 규정하면서 면세의 이유를 설명하지 않고 있다. 그러나 1977년에 부가가치세를 도입하면서 재무부가 발행한 해설 책자에는 면세의 이유를 “기초생활필수품 또는 국민후생용역 등”으로 설명하고 있다(재무부 1977, pp.28-34).

6) 재분류 전의 조문으로는 EU Sixth Directive(77/388/EEC), Article 13A(1)(b)-(e)임.

7) "hospital and medical care and closely related activities undertaken by bodies governed by public law or, under social conditions comparable to those applicable to bodies governed by public law, by hospitals, centres for medical treatment or diagnosis and other duly recognized establishments of a similar nature" 2006/112/EC Article 132(1)(b).

8) "the provision of medical care in the exercise of the medical and paramedical professions as defined by the Member State concerned" 2006/112/EC Article 132(1)(c).

그리고 ‘면세가 적용되지 아니하는 의료용역’과 ‘질병예방, 의료 및 수의과 치료 목적의 의약품과 피임과 위생 목적의 제품’에 대해서는 각 회원국이 경감세율을 적용할 수 있도록 규정하고 있다(2006/112/EC Annex III(3),(17)).⁹⁾

나. EC재판소의 판례

위의 조문에 언급된 면세되는 의료용역(medical care)의 범위에 대하여 EC재판소의 판례를 살펴보면 다음과 같다.

의료용역의 면세 범위와 관련된 EC재판소의 최초 판례는 *Commission v. United Kingdom*이다. 이 판례에서의 쟁점은 의료전문가 또는 준의료전문가가 면세되는 의료용역을 제공 할 때 같이 공급하는 재화에 대하여 면세가 적용되는지 여부였다. EC재판소는 EU 제6차 지침(77/388/EEC) Article 13A(1)(b)¹⁰⁾에서 규정하는 면세 의료용역은 병원에서 제공되는 것이지만, Article 13A(1) (c)에서 규정하는 ‘의료전문가 및 준의료전문가가 제공하는 면세 의료용역’은 병원 밖에서 제공되는 것이라는 상황에 주목하였다. 그러한 상황을 고려하여 면세 의료용역을 공급할 때 필수적으로 부수되는 일부 재화를 제외한 약품이나 다른 재화의 공급은 물리적으로나 경제적으로 면세 의료용역의 공급과 분리 가능하므로 면세 대상에서 제외되는 것으로 결정하였다.¹¹⁾

Commission v. France 판례에서는 생리학적 분석이 필요한 환자가 선택한 분석기관이 동 환자로부터 채취한 표본을 고정수수료 계약을 맺은 전문화된 다른 분석기관에게 분석을 의뢰할 때 그 고정수수료가 부가가치세 대상인지 여부가 쟁점이었다. EC재판소는 의학적 분석을 위한 표본의 이전은 EU 제6차 지침 (77/388/EEC) Article 13A(1)(b)에서 규정하는 의료용역과 밀접하게 관련된 거래(transactions closely related to hospital and medical care)에 해당하므로 면세 대상이라고 결정하였다.¹²⁾

D v. W 판례에서는 D와 W사이의 친자확인 소송에서 오스트리아 법원이 의뢰한 친자확인 검사에 대하여 부가가치세가 면세되는지 여부가 문제되었다. 이 재판에서는 다음의 두가지 사항이 쟁점이었다. 첫째는 질병이나 건강 이상의 진단이나 치료가 아닌 생물학적 검사를 통한 친자확인인 EU 제6차 지침(77/388/EEC) Article 13A(1)(c)에서 규정하는 면세 의료용역의 공급(providing medical care)에 포함되는지 여부였고, 둘째는 의사의 행위가 법원의 요청에 의하여 이루어졌다는 사실이 면세여부를 판단하는데 영향을 미치는지 여부였다.¹³⁾ EC재판소는 생물학적 검사를

9) "provision of medical and dental care and thermal treatment in so far as those services are not exempt pursuant to points (b) to (e) of Article 132(1)" 2006/112/EC Article 132(b).

10) 77/388/EEC Article 13A(1)(b)는 2006/112/EC Article 132(1)(b)와 같은 내용이며, 77/388/EEC Article 13A(1)(c)는 2006/112/EC Article 132(1)(c)와 같은 내용이다.

11) *Commission of the European Communities v. United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland*, Case 353/85, [1988] ECR 00817.

12) *Commission of the European Communities v. French Republic*, Case C-76/99, [2001] ECR I-00249.

통한 친자확인도 질병이나 건강 이상의 진단 및 치료 행위가 아니므로 Article 13A(1)(c)에서 규정하는 면세 의료용역에 포함되지 않는다고 결정하였으며, 법원의 요청에 의하여 의료 검사가 시행되었다는 사실은 의료용역의 면세여부를 판단하는데 관련이 없다고 결정하였다.¹⁴⁾

Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH v. Finanzamt für Körperschaften I in Berlin 판례에서는 병원이 아닌 기관(독일법에 의하여 설립되어 외래환자를 돌보는 유한책임회사)에서 제공하는 의료용역에 대하여 EU 제6차 지침(77/388/EEC) Article 13A(1)(b)에 따라 면세가 적용될 수 있는지가 쟁점이었다. EC재판소는 의료용역의 제공 장소가 병원이 아니라고 하더라도 의료전문가 및 준의료전문가가 질병이나 건강 이상의 진단 및 치료를 위하여 공급하는 의료용역에 대해서는 면세가 적용되며, 일반적인 돌봄이나 가사를 도와주는 것은 면세가 적용되지 않는다고 결정하였다.¹⁵⁾ 그리고 *D v. W* 판례와는 달리 이 판결에서는 EC재판소는 치료목적 뿐만 아니라 질병 예방을 위한 처치에 대해서도 면세가 적용된다고 명시적으로 언급하였다.

Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter 판례에서는 장애인 연금의 대상자를 판정하기 위한 의료전문가의 진단수수료에 대하여 면세가 적용되는지 여부가 쟁점이었다. EC재판소는 의료 검사의 목적이 검사대상자의 건강을 보호, 유지, 회복하는 것이 아니라 법률적 결과를 초래하는 제3자의 의사결정을 위한 것이라면 면세가 적용되지 않는다고 결정하였다.¹⁶⁾ EC재판소는 Article 13A(1)(c)에 따라 면세가 적용되기 위해서는 두가지 조건을 만족해야 하는데, 하나는 의료전문가 또는 준의료전문가에 의하여 용역이 제공되어야 하며, 다른 하나는 치료목적, 건강의 유지·회복, 질병 예방목적으로 의료용역을 공급해야 한다고 결정하였다.¹⁷⁾

D'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise 판례에서도 치료목적, 건강의 유지·회복, 질병 예방목적이 아닌 검사와 진단서 발급이 Article 13A(1)(c)에서 규정하는 의료용역으로 부가가치세 면세 대상에 해당하는지 여부가 쟁점이었다. *D'Ambrumenil*은 의사로 유한책임회사인 *Dispute Resolution Services Ltd*를 설립하여 의료검사, 진단서 발급, 의료분쟁의 전문가 증언 등의 용역을 제공하였다. 과세당국으로부터 의사가 제공하는 의료용역이 부가가치세 면세에 해당한다는 통보를 받고 소송을 제기하였다. EC재판소의 판결은 앞의 *Margarete Unterpertinger* 판례와 동일하게 치료목적, 건강의 유지·회복, 질병 예방목적이 아닌 의료 검사와 진단서 발급 등의 의료용역에 대해서는 면세가 적용되지 아니한다고 결정하였다.¹⁸⁾

13) *D. v. W., intervenier : Österreichischer Bundesschatz*, Case C-384/98, [2000] ECR I-6795 par.12.

14) *Ibid*, par.24.

15) *Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH v. Finanzamt für Körperschaften I in Berlin*, Case C-141/00, [2002] ECR I-6833.

16) *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter*, Case C-212/01 [2003].

17) *Ibid*, par. 58.

18) *Peter d'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise*, Case

Margarete Unterpertinger 사례에 대하여 영국은 의료 검진과 진단이 의료 전문가의 중심적인 의료활동이므로 Article 13A(1)(c)의 의료용역(medical care)에 포함된다는 의견을 재판소에 제출하였다. 영국정부는 의료전문가의 역할이 단순히 엄격한 의미의 질병 치료에 한정되는 것이 아니고 예방접종과 같은 질병의 예방, 불임수술과 같은 가족계획, 조산술, 미용성형수술 등을 수행하는 것을 포함하므로 Article 13A(1)(c)의 medical care의 의미를 엄격한 의미의 질병 치료에 한정해서는 안된다고 주장하였다. *Commission v. France* 판례에서 의학 표본의 추출과 분석 모두에 대하여 면세가 적용되는 이유도 Article 13A(1)(b)의 medical care를 엄격하게 좁게 해석하지 않았기 때문이라고 주장하였다. 따라서 건강상태를 검사하고 전문가 의견을 제시하는 정기 건강검진은 관리적인 목적으로 사용되었는지 여부에 관계없이 면세로 처리되어야 한다고 주장하였다.¹⁹⁾ 또한 영국정부는 검사의 이유나 목적에 따른 구분이 사실상 불가능하다고 결론을 내렸다. 부가가치세의 면세여부가 환자의 검사 동기에 따라 결정되도록 규정한다면, 그러한 기준은 진단 목적을 숨기거나 거짓으로 말함으로써 쉽게 우회 가능할 것이기 때문이다.²⁰⁾

EC재판소는 이러한 영국의 주장을 받아들이지 않고 치료목적, 건강의 유지·회복, 예방목적의 의료용역에 대해서만 면세에 해당한다고 결정하였으며, 의사의 의료공급이 면세에 해당하는지 여부는 각 개별 의료 거래의 사실에 의하여 판단하여야 한다고 결정하였다.²¹⁾

EU 제6차 지침의 Article 132(1)(b), (c) 및 Annex III(17)에서 사용하는 면세 또는 경감세율이 적용되는 의료용역의 용어는 영어판에서는 모두 medical care로 동일하지만, 독일어판에서는 ärztliche Heilbehandlung와 Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin 및 Medizinische Versorgungsleistungen으로 프랑스어판에서는 soins médicaux와 prestations de soins à la personne으로 이탈리아어판에서는 cure mediche nonché와 prestazioni mediche로 네덜란드어판에서는 medische verzorging와 gezondheidskundige verzorging van de mens으로 각각 다르게 사용하고 있다. 비록 제132조 (b)와 (c)에서 사용되는 면세대상 의료용역의 용어가 다르다고 하더라도 EC재판소 판례²²⁾에서는 동일한 의미로 해석하였다. 그러나 Annex III(17)에서 규정하고 있는 ‘면세가 적용되지 아니하여 경감세율이 적용되는 의료용역’의 범위는 동일한 용어 medical care를 사용하더라도 당연히 면세가 적용되는 의료용역의 범위와는 동일하지 않다(Swinkels 2005, p.14).

C-307/01 [2003].

19) *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter*, Case C-212/01, pars. 35-36.

20) *Ibid*, par. 38.

21) *Ibid*, par. 79.

22) *Christoph-Dornier-Stiftung für Klinische Psychologie v. Finanzamt Gießen*, Case C-45/01

〈표 1〉 EU 제6차 지침의 면세 또는 경감세율 대상 의료용역의 용어

	면세 대상		경감세율 대상
	Article 132(1)(b)	Article 132(1)(c)	Annex III(17)
영어판	medical care	medical care	medical care
독일어판	ärztliche Heilbehandlung	Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin	Medizinische Versorgungsleistungen
프랑스어판	soins médicaux	prestations de soins à la personne	soins médicaux
이탈리아어판	cure mediche nonché	prestazioni mediche	cure mediche nonché
네덜란드어판	medische verzorging	gezondheidskundige verzorging van de mens	medische verzorging

출처 : Swinkels 2005, p.14

비록 EC재판소에서는 면세되는 의료용역의 범위를 제한하는 결정을 내리기는 했지만, 만일 특정 회원국가가 면세되는 의료용역의 범위를 EC재판소의 결정에 맞추어서 좁게 제한하는 입법을 하지 않는다면, 그 회원국가의 의료전문가는 그 국가의 국내법에 따라 치료목적에 한하지 않고 모든 의료용역에 대하여 면세적용이 가능하다. 또한 그 회원국가의 의료전문가는 EC재판소의 결정에 근거하여 과세를 주장할 수도 있다(Swinkels 2005, p.14).

EU 각 회원국이 EC재판소의 결정에 따라 면세되는 의료용역의 범위를 좁게 제한하는 입법을 하는 경우, 이로 인해 면세범위에서 벗어나는 의료용역에 대해서는 각 회원국이 경감세율을 적용할 수 있도록 규정하고 있다(2006/112/EC Annex III(17)). 그리고 면세되는 의료용역을 공급하는 의사 및 준의료 전문가의 범위를 각 회원국가에서 규정하도록 하고 있다(2006/112/EC Article 132(c)).

4. 영 국

영국은 1973년에 부가가치세를 도입하였다.²³⁾ 도입할 당시의 세율은 10% 이었지만 몇 번의 등락을 거쳐 현재는 과세대상 중 대부분에 대하여 17.5%의 세율로 과세하고 있다(영국 부가가치세법 제2조, Value Added Tax Act 1994, 이하 VATA).²⁴⁾ 그러나 부가가치세법 별표(Schedule) 7A에서 규정하고 있는 항목에 대해서는 5%의 경감세율이 적용되며(VATA 29A(1)), 별표 9에서 규정하고 있는 항목에 대해서는 부가가치세 면세가 적용된다(VATA 31).

23) 우리나라의 부가가치세법은 영국의 부가가치세법을 기본전형으로 하여 제정하였다(정덕주·송쌍중 2008, p.114).

24) 2008년 12월 1일부터 2009년 12월 31일까지는 한시적으로 15%의 세율로 과세된다.

VATA는 *D'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd* 사례에 대한 EC재판소의 결정을 반영하기 위하여 the Value Added Tax (Health and Welfare) Order 2007에 의하여 면세되는 의료용역의 범위를 ‘의료전문가 및 준의료전문가가 공급하는 의료용역 전체’에서 이들이 공급하는 ‘치료·예방·보전을 위한 의료용역(medical care)’으로 제한하는 개정을 하였다.

부가가치세가 면세되는 재화와 용역 중 의료용역과 관련된 사항은 다음과 같다(VATA Schedule 9).

1. 등록된 개업의사, 안경사법(the Opticians Act 1989)에 의하여 등록된 안경사(optthalmic opticians, dispensing opticians), 접골사법(the Osteopaths Act 1993)에 의하여 등록된 접골사(osteopaths), 지압사법(the Chiropractors Act 1994)에 의하여 등록된 지압사(chiropractors), 간호사 및 조산사법(the Nursing and Midwifery Order 2001)에 의하여 등록된 일정 간호사와 조산사(qualified nurses and midwives), 보청협회법(Hearing Aid Council Act 1968)에 의하여 등록된 보청사(dispensers of hearing aids)에 의하여 제공되는 의료용역(medical care)
2. 등록된 치과의사, 치과의사법(the Dentists Act 1984)에 의한 치과보조자(dental auxiliaries)에 의하여 제공되는 의료용역(medical care)과 일치하는 용역 및 보철
2A 치기공사(dental technician)에 의하여 제공되는 용역(any services) 및 보철
3. 약사법(the Pharmacy Act 1954)에 의하여 등록된 약사(pharmaceutical chemists)에 의해 제공되는 의료용역(medical care)
4. 병원에 의해 공급되는 간호, 의료처치, 수술 및 이들과 관련하여 공급하는 재화
5. 등록된 개업의사를 위한 파견의의 공급
6. 인간의 혈액
7. 치료목적으로 혈액으로부터 추출된 제품
8. 진단, 치료 및 연구목적으로 이용되는 인간의 조직이나 장기

부가가치세법 별표 9, Group 7에서 규정하고 있는 면세대상 의료용역을 보면, 등록된 개업의사 또는 병원에서 공급하는 모든 의료용역이 이에 해당한다. EC재판소의 판결이 있기 전까지는 면세에 대한 예외규정을 두지 않았고, 의료전문가가 제공하는 모든 의료용역에 대하여 면세가 적용되었다. 그러나 EC재판소의 *D v. W*의 결정이후에 법률적인 성격의 친자확인 검사에 한해서 면세에서 제외하였다. 하지만 그 외의 다른 의료용역은 모두 여전히 면세를 유지하였다(United Kingdom HM Revenue & Customs 2007). 2003년에 있었던 EC재판소의 *D'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* 사례의 결정에서 medical care를 치료·건강의 유지·보호·회복하는 것으로 제한하였으므로, 이에 따라 영국의 부가가치세법을 개정하여 2007년 5월 1일부터는 치료·건강의 유지·보호·회복을 위한 의료

용역에 한하여 부가가치세를 면세하는 것으로 제한하였다.

따라서 미용수술의 경우에도 치료·건강의 유지·보호·회복을 위한 경우에만 면세로 인정된다. 그러나 인터넷 기사에 따르면 미용수술을 하는 병원에서는 손님에게 올해부터 새로 생긴 부가가치세를 회피하려면 미용성형을 하려는 이유가 단순한 외모 때문만이 아니라 자신감과 행복감을 향상시켜 심리상태를 개선하는 ‘심리적인 치료효과(psychological gain)’가 있다고 표시하면 부가가치세를 회피할 수 있다고 안내하고 있다.²⁵⁾

5. 독 일

독일의 부가가치세는 Umsatzsteuer로서 직역하면 매출세에 해당하지만, 일반적인 소비에 부과되는 다단계 소비세로서 전단계까지의 세액이 공제되므로 그 내용을 보면 부가가치세이다(김유찬·이유향, 2009, p.247). 독일의 부가가치세율은 16% 이었으나, 2007년에 19%로 인상되었다(독일 부가가치세법 제12조 1항).

부가가치세법 제4조에서는 비과세(영세율 및 면세) 거래를 규정하고 있는데, 의료용역과 관련된 사항은 다음과 같다.

14. 의사, 치과의사, 재활치료사, 건강체조사(병원체육사), 조산사 기타 소득세법 제18조 1항 1호에서 규정하는 이의 의료활동과 약제사의 직업활동(medical work)으로부터 발생하는 수입. 병원 경영에서 발생하는 의사의 수입은 의료행위를 제외하고는 아래 16에서 열거하는 요건에 해당하는 경우에 한하여 면세한다(부가가치세법 제4조 14호).
15. 사회보험의 법정담당기관, 특정지역 또는 광역 사회부조담당기관과 보훈행정기관 및 보훈기구 기타 보훈시설의 수입으로 다음에 해당하는 것.
 - a) 이들 상호간의 거래로 인한 것
 - b) 피보험자, 사회부조의 수급자와 보훈대상자에 대한 것. 다만, 안경 및 안경부속의 급여와 사회보험 법정담당기관이 독립적 급여제공시설을 통하여 하는 관련 수선용역은 제외한다.
- 15a. 법률에 의한 건강보험의 의료서비스급여와 보험단체의 상급조직 상호간의 의료서비스급여와 사회보험의 법정담당기관과 이들 단체를 위한 의료서비스 급여
16. 병원, 진료소 기타 의학상 치료·진단 또는 검사를 행하는 시설의 경영과 양로원·노령자 거주타운·간호시설과 간호대상자의 일시적 수용시설 및 환자·간호대상자의 통원간호를 위한 시설의 경영과 밀접한 관련이 있는 수입으로 다음 요건에 해당하는 경우
 - a) 공공법인이 이들 시설을 경영하는 경우
 - b) 병원의 경우 직전 역년에 국세기본법 제67조 제1항 또는 제2항에서 규정하는 요건에

25) 앞의 주석 4 참조.

해당하는 때

- c) 진료소 기타 의학상 치료·진단 또는 검사를 행하는 시설의 경우에는 당해 의료급여가 의사의 감독을 받아 이루어지거나 직전 역년에 당해 급여의 40% 이상이 제15호 b에서 규정하고 있는 자에 대하여 행하여진 때
 - d) 양로원·노령자거주타운·간호시설의 경우에는 직전 역년에 당해 급여의 3분의2 이상이 연방사회부조법 제68조 제1항의 규정 또는 국세기본법 제53조 제2호에서 규정하는 자에 대하여 행하여지는 때
 - e) 간호대상자의 일시적 수용시설 및 환자·간호대상자의 통원개호를 위한 시설의 경우에는 사회보험 또는 사회부조의 법정담당기관이 직전 역년에 간호건수의 40% 이상에 대하여 간호비용의 전부 또는 거의 대부분을 부담한 때
17. 인간의 장기, 혈액 및 모유의 공급, 환자 및 부상자의 특별한 시설을 보유한 차량에 의한 운송

부가가치세법 제12조 2항에서는 7%의 경감세율을 적용되는 항목을 규정하고 있는데, 의료용역과 관련된 사항은 치기공사(Zahntechniker)가 제공하는 용역이 이에 해당한다(독일 부가가치세법 제12조 제2항 제6호).

독일 부가가치세법 제4조 14호에서 규정하고 있는 의료용역에 대한 부가가치세 면세 규정을 살펴보면, 의사·치과의사·재활치료사·건강체조사(병원체육사)·조산사의 의료활동과 약제사의 직업활동으로부터 발생하는 수입에 대해서는 면세로 규정하고 있다.

6. 프랑스

프랑스의 부가가치세율은 복수세율 체계를 유지하고 있다. 정상세율은 19.6%이지만(조세실체법 Code Général des Impôts(CGI) 제278조), ‘물, 알코올 성분이 없는 음료수, 농업생산물·어업생산물·양어장 생산품 및 가금사육장 생산품 중 변형되지 아니한 것, 숙박료, 여행운송용역, 도서 등’에 대해서는 5.5%의 경감세율이 적용되며, ‘의약품, 극장에서의 드라마·오페라·뮤지컬·무용 등의 첫 번째 상영, 텔레비전 수신 장치 사용료 등’에 대해서는 2.1%의 낮은 세율이 적용된다(안창남, 2009, pp.249-250). 그리고 CGI 제261조에서는 부가가치세 면세에 대하여 규정하고 있는데, 의료용역과 관련된 사항은 다음과 같다²⁶⁾

1. 의료전문가 또는 의료보조전문가 협회의 회원, 또는 심리학자로서 공공병원에 취업할 수 있는 면허를 가진 심리학자, 정신분석가, 정신치료사에 의하여 제공되는 의료용역(care)

26) BNA. 2007. Tax Management Portfolios, 961-3rd : *Business Operations in France*, XVI. Value Added Tax.

2. 의료 및 생물학적 분석 작업
3. 치과 의사 또는 치기공사에 의한 보철·의치 용역
4. 공중보건법 제L6122-1조의 규정에 따라 승인된 사설 병원의 병원비 및 치료비, 개인병실 사용료
5. 사회활동 및 가족법 제L312-1조에서 규정하는 사설 노인요양병원의 치료 중 사회보장법 제L174-7조의 규정에 의해 고정금액으로 부과되는 치료
6. 신체기관, 혈액 및 모유의 공급과 이에 대한 중개·수송·수수료
7. 환자의 운송 또는 공공건강법 제L6312-2조에 규정에 의한 특수자동차에 의한 부상자의 운송용역

즉, 프랑스에서는 병원에서 제공하는 의료용역에 대하여 부가가치세 면세로 규정하고 있다.

7. 네덜란드

네덜란드의 부가가치세 표준세율은 19%이며, 일부 항목에 대해서는 6%의 경감세율이 적용된다. 네덜란드 부가가치세법(Wet op de Omzetbelasting 1968) Article 11(1)(g)에 따르면 다음의 의료용역에 대하여 면세가 적용된다.

1. 인간의 건강관리에 관한 전문가법(Act on professions in human individual health care)의 적용을 받는 전문가의 용역
2. 심리학자와 치기공사의 용역
3. 보철의 공급
4. 앰블런스에 의한 환자·부상자의 수송

네덜란드 부가가치세법에서는 위에서 언급한 의료전문가가 제공하는 용역 전부에 대하여 면세가 적용된다. 면세가 가능한 전문가만을 제한하고 그 전문가가 공급하는 용역의 내용에 대해서는 치료용역 등으로 제한을 하지 않고 있다. 따라서 네덜란드의 의료용역과 관련된 면세 규정은 EU 제6차 지침의 규정과 EC재판소의 해석에 비하여 넓게 규정하고 있다. 그리고 미용성형수술에 대해서도 면세가 적용된다(Swinkels 2005, p.17).²⁷⁾

27) III.2.나.에서 설명한 2003년의 EC재판소 판례 이후에 분석된 2005년의 자료로 확인한 결과이며, 그 이후에 변동사항이 있는지 여부를 검토하였으나 변경되었다는 자료를 찾을 수 없었음.

8. 오스트리아

오스트리아의 부가가치세 표준세율은 20%이며, 물, 식품, 여객운송, 도서, 신문, 숙박 등의 일부 항목에 대해서는 경감세율 10%가 적용되고, 농가에 의하여 생산되는 포도주에 대해서는 12%의 세율이 적용된다(European Commission Taxation and Customs Union, 2008).

의료용역과 관련된 면세는 오스트리아 부가가치세법(Umsatzsteuergesetz 1994) 제6조에서 다음과 같이 규정하고 있다.²⁸⁾

1. 공공 병원과 요양소에 의한 공급(시설 기관에 의한 동일한 내용의 공급은 경감세율의 대상임)
2. 의사, 치과 의사, 심리치료사, 치기공사, 조산사가 공급하는 의료 용역
3. 인간의 신체기관, 혈액, 모유의 공급
4. 앰블런스에 의한 환자수송 용역

의사에 의하여 제공되는 의료용역에 대해서는 면세가 적용되고 있음을 알 수 있다.

9. 외국의 입법례에 대한 요약

의료용역과 미용성형에 대한 외국의 입법례를 정리하면 다음의 <표 2>과 같다.

미용성형에 대한 외국의 입법례를 정리해보면, EC재판소가 2000년의 *D v. W* 사례, 2003년의 *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter* 사례와 *D'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise* 사례에 대한 결정에서 면세대상의 “medical care”를 의사가 제공하는 의료용역 중 치료·예방·건강 보전·회복을 위한 것으로 제한하여 해석하기 전까지는 대부분의 국가에서 미용성형을 포함한 모든 의료용역에 대하여 면세를 적용하고 있었다. EC재판소의 결정 이후 영국 등 EU 회원국 중 일부 국가는 자국의 세법을 개정하거나 해석을 변경하여 면세대상 의료용역을 범위를 축소하였으며, 이에 따라 치료·예방·건강 보전·회복 목적의 미용성형수술에 한하여 면세가 적용된다. 네덜란드 등 일부 국가는 아직 자국의 세법을 개정하지 아니하여 미용성형에 대하여 면세가 그대로 적용되고 있다. 그리고 EU 제6차 지침에서는 면세가 적용되지 아니하는 의료용역에 대하여 경감세율을 적용할 수 있도록 규정하고 있다.

28) BNA. 2007. Tax Management Portfolios, 952-1st : Business Operations in Austria, X. Value Added Tax.

〈표 2〉 의료용역과 미용성형에 대한 외국의 입법례

국가·기구	의료용역에 대한 면세여부	미용성형에 대한 면세여부
OECD	medical care를 표준면세로 규정	규정없음
EU	치료·예방목적의 medical care에 한하여 면세됨	치료·예방·보전·회복 목적이 아닌 의료용역은 과세됨. 미용성형도 이 원칙에 의하여 판단해야 함. 면세가 적용되지 아니하는 의료용역에 대해서는 경감세율을 적용할 수 있음.
영국	2007년에 위와 동일하게 개정	치료·예방·보전·회복 목적이 아닌 의료용역은 과세됨. 미용성형도 이 원칙에 의하여 판단해야 함.
독일	medical work에 대하여 면세됨	
프랑스	medical care에 대하여 면세됨	
네덜란드	medical care에 대하여 면세됨	미용성형수술에 대해서도 면세됨
오스트리아	의사의 공급(supplies made by doctors)에 대하여 면세됨	

III. 미용성형수술에 대한 면세 폐지의 타당성 검토

1. 선행연구의 검토

의료용역 중 미용성형수술의 부가가치세 과세 전환 여부에 대한 선행연구를 살펴보면 다음과 같다.

박 민(2002)의 연구에서는 미용성형의 과세전환 정책에 대하여 다음과 같은 점을 지적하고 있다. 첫째, 성형외과 의사의 세원관리를 위한 과세전환이라면, 성형외과 의사의 과세적정성 확보를 위해 소비자인 국민의 과세부담을 가중시키는 방법을 선택하는 결과를 초래한다. 둘째, 미용목적의 성형수술과 재건목적의 성형수술의 구분이 명확하지 않으며, 성형수술은 이 두가지 목적을 동시에 가지고 있다. 셋째, 치과의 치아교정이나 심미치과적 치료 등도 미용목적의 의료행위이므로 성형수술만을 과세로 전환하는 것은 헌법상 평등원칙을 위반한 입법이다. 넷째, 미용성형에 대한 사회인식이 변화하였고, 미용성형으로 자신의 가치를 높이려 한다는 정부가 이를 구별하여 과세로 막아서는 안 된다. 다섯째, 미용성형수술에 대하여 과세로 전환하려면 그 구별기준에 대하여 보다 심도 있는 논의가 우선되어야 하며, 건강보험법에 대한 검토도 필요하다(박

민 2002, pp.63-68).

안창남(2002)의 연구에서는 미용성형의 과세전환 시 다음 사항을 고려해야 한다고 지적하였다. 첫째, 정부가 미용성형을 과세로 전환하려는 이유로 “미용성형이 국민의 기초용역으로 보기 어렵기 때문”이라고 설명하고 있는데, 13세부터 43세까지의 여성 68%가 외모가 인생의 성패에 크게 영향을 미치고 78%가 외모 가꾸기가 멋이 아니라 생활의 필수요소라고 생각하는 사회현상(한겨레신문 2002.8.11)을 고려할 때 미용성형과 국민 기초용역의 무관성에 대한 상세한 설명이 필요하다. 둘째, 의료사업자의 세원관리를 위해 과세로 전환하고자 한다면, 과세전환 보다 신용카드 활성화 방안의 보완 등 세원관리정책의 검토가 더 필요하다. 셋째, 미용성형이 과세로 전환되면 이는 고객의 부담으로 이어지므로 담세자의 조세부담을 경감하기 위하여 복수세율의 도입을 검토해야 한다(안창남 2002, pp.8-11).

김승래·박명호·홍범교(2007)의 연구에서는 우리나라의 의료용역 면세범위와 EU의 의료용역 면세범위를 비교하여 다음과 같은 차이를 지적하였다. 첫째, EU의 경우 의료용역의 면세 대상이 인간으로 한정하는데 반하여, 우리나라는 동물에 대하여 수의사가 제공하는 용역에까지 면세하고 있다. 둘째, EU에서는 인간의 질병 진단·치료·건강 유지 및 예방 목적을 위한 의료용역에 대해서만 과세하지만, 우리나라에서는 모든 의료용역에 대하여 과세한다. 동 연구에서는 이러한 차이에 근거하여 면세 의료보건용역의 대상을 인간에게 제공하는 용역으로 한정하고 수의사가 제공하는 용역을 과세로 전환할 것을 주장하였고, 또한 치료·예방 목적이 아닌 성형수술과 치료목적이 아닌 진단서 발급 등을 과세로 전환할 것을 주장하였다(김승래 외 2007, pp.71-72).

2. 미용성형의 과세전환에 대한 타당성 검토

가. 외국의 입법례와 비교

EC재판소가 EU 제6차 지침에서 면세대상으로 규정하고 있는 “medical care”를 의사가 제공하는 의료용역 전부로 보지 않고 치료·예방·건강 보전·회복으로만 해석하여, ‘진짜확인 소송에 사용된 검사’²⁹⁾ ‘장애인 연금의 대상자를 판정하기 위한 진단’³⁰⁾ ‘의료분쟁에 사용하기 위한 검사·진단’³¹⁾에 대하여 면세에서 제외된다는 결정을 하기 전까지는 대부분의 국가에서 모든 의료용역에 대하여 면세를 적용하고 있었다. EC재판소의 결정 이후 EU 국가 중 영국 등 일부국가에서는 면세대상 의료용역의 범위를 치료·예방 목적으로 제한하였으나, 네덜란드 등은

29) *D. v. W., intervenier : Österreichischer Bundesschatz*, Case C-384/98, [2000] ECR I-6795.

30) *Margarete Unterpertinger v. Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter*, Case C-212/01 [2003].

31) *Peter d'Ambrumenil and Dispute Resolution Services Ltd v. Commissioners of Customs & Excise*, Case C-307/01 [2003].

아직도 의료용역 전체에 대하여 면세가 적용된다.

이러한 EC재판소의 결정이 미용성형수술이 모두 과세로 전환되었다는 것을 의미하는 것은 아니다. 미용성형수술이 미용목적 이외에 심리적인 치료효과를 포함하여 치료목적을 동시에 지니고 있을 수 있으므로 치료목적 여부에 따라서 과세 여부가 달라진다. 미용성형수술을 하는 영국의 병원에서는 심리적인 치료효과가 있다고 표시하면 부가가치세를 회피할 수 있다고 안내하고 있다.

EC재판소 판례의 쟁점이 ‘미용성형’이 아니라 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’이었고, EU 국가 중 일정 부분의 국가는 아직도 미용성형을 면세로 하고 있다. 콜롬비아에서는 인간의 건강(human health)에 외모와 사회적, 정신적 측면이 포함된다고 해석하여 미용성형을 일반 의료용역과 동일하게 면세로 분류하고 있다. 그리고 EU 국가 이외의 많은 국가들이 미용성형을 면세로 하고 있다. 이러한 점을 고려하면, 외국의 입법례에 근거하여 미용성형을 과세로 전환하는 것은 그 타당성이 부족하다고 판단된다. 특히 EC재판소 판례의 쟁점인 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’에 대해서는 우리나라에서 여전히 면세를 유지하고 있는데, 미용성형에 대해서 과세로 전환하는 것은 그 설득력이 약하다.

나. 치료목적과 미용목적의 구별가능성

치료 목적에 한하여 면세를 적용한다는 EC재판소의 결정을 우리나라에 그대로 적용하는 것은 쉽지 않을 것으로 판단된다. 그 첫 번째 이유는 목적을 구별하기가 쉽지 않고, 미용성형의 상당 부분은 치료 목적을 겸하고 있는 경우가 많기 때문이다. 박민(2002)의 연구에서도 지적하였듯이 미용성형수술과 재건목적의 성형수술의 구분이 명확하지 않으며, 성형수술은 이 두 가지 목적을 동시에 가지고 있으며 치료 및 기능개선의 목적도 있다.

특히 거의 모든 미용성형은 심리적인 치료효과를 가지고 있으므로 그것을 이용하여 부가가치세를 회피하는 경우 실질적인 구별 방법이 존재하지 않을 수도 있다. 영국에서는 미용수술을 하는 병원에서 미용성형을 하려는 손님에게 미용성형을 하려는 이유가 단순한 외모 때문만이 아니라 자신감과 행복감을 향상시켜 심리상태를 개선하는 심리적인 치료효과가 있다고 표시하면 부가가치세를 회피할 수 있다고 안내하고 있다.³²⁾

이러한 미용성형에 대한 치료효과의 유무에 대한 판단은 치과의 교정, 한의원의 보약과 비만치료, 피부과의 피부관리, 내과나 가정의학과 등의 비만관리, 내과의 항노화성장호르몬치료 등에 대하여 치료목적 유무를 판단하는 것만큼 쉽지 않은 일이 될 것이다.

다. 공급자 기준에 대한 예외

우리나라의 부가가치세법 체계는 공급받는 자와는 무관하게 공급자를 기준으로 과세 여부가

32) 앞의 주석 4 참조.

결정된다. 공급자가 과세사업자이고 공급하는 재화·용역이 면세로 규정되어 있지 아니하면, 공급받는 자가 면세사업자인지 비사업자인지 관계없이 또 공급받는 자의 구입 목적이 무엇인지에 관계없이 과세대상에 해당한다. 반면에 공급하는 자가 비사업자 또는 면세사업자인지나 공급하는 재화·용역이 면세로 규정되어 있다면 공급받는 자가 과세사업자인지 여부에 관계없이 면세 거래로 처리된다. 그런데 ‘미용목적’의 성형수술을 과세대상으로 규정한다면 ‘미용목적’인지 여부는 결국 공급받는 자에 의하여 결정되는 것이고 공급받는 자에 의하여 과세여부가 달라지는 문제가 생기게 된다.

우리나라가 공급자기준을 적용하는 이유는 과세여부를 객관적으로 판단할 수 있고 그 운용이 간단하기 때문이라고 판단된다. 공급받는 자의 목적에 의하여 과세여부가 달라지면 과세여부의 결정에 있어서 사실판단이 들어가게 되는 것이다. 이 문제는 결국 과세여부의 판단을 어렵게 하고, 과세여부를 회피할 수 있는 문제점을 야기할 수 있다.

라. 성형외과 의사가 공급하는 미용성형만을 과세하는 정책

만일 과세대상을 명확하게 하고 그 운용을 편리하게 하기 위하여 공급자 기준을 적용하여 성형외과 의사가 공급하는 미용성형에 대해서만 부가가치세를 과세하고자 하는 정책을 시행한다면 이는 다음과 같은 문제점이 가지고 있다.

첫째, 미용목적의 성형이 성형외과 의사뿐만 아니라 일반외과, 피부과, 치과, 한의사에 의해서도 널리 시행되고 있으므로³³⁾ 성형외과 의사에 의한 공급에 대해서만 과세한다면 부가가치세로 인한 10%의 가격 차이가 심각한 불공정 경쟁을 초래하게 될 것이다. 즉, 조세의 중립성을 심각하게 훼손되어 자원의 효율적 배분에 대한 왜곡이나 경제적 의사결정에의 부당한 간섭을 초래하므로 성형외과 의사가 공급하는 미용성형에 대해서만 부가가치세를 과세하고자 하는 정책은 바람직하지 않다.

둘째, 성형외과 의사가 시행하는 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”의 경우에도 치료목적의 성형이 있으므로, 치료목적의 성형과 미용목적의 성형에 대한 구분이 불분명할 수 있어 면세와 과세가 불분명해질 수 있다는 문제점이 여전히 존재한다.

셋째, 의료용역 중 모든 의사가 할 수 있는 보톡스주름치료, 치과의 치아교정 및 미백치료, 한의원·내과·가정의학과 등의 비만관리, 내과의 항노화성장호르몬치료, 피부과의 점빠기 수술·레이저제모·피부미용치료 등도 건강보험이 적용되지 아니하고 미용목적을 가지거나 정신적 만족감을 추구한다는 점에서 그 성격이 미용성형과 유사하다. 그럼에도 불구하고 성형외과의

33) 턱얼굴미용외과연구회(치의학), 한의안면성형학회(한의학), 대한미용외과학회, 대한지방성형학회, 대한국제성형외과전문의협회, 대한미용의학회, 대한비만성형학회 등 성형외과 유사학회가 20여개에 달하고 있으며, 성형외과 전문의가 아니면서 성형수술을 하고 있는 의사들로 구성된 대한미용외과학회는 회원수가 1,400명에 달한다(대한성형외과학회 자료집, 2009).

미용성형에 대해서만 과세한다면 합리적인 차별이라고 보기 어렵다.

마. 전환시점에 발생하는 부가가치세 환급

우리나라의 부가가치세는 전단계세액공제법을 사용하고 있는데, 전단계 매입세액의 공제시점은 매입의 발생시점이 속한 과세기간이 된다. 따라서 과세사업자가 사업을 시작하는 시점에 이루어지는 초기투자에 대해서는 먼저 매입세액의 공제에 따른 부가가치세 환급이 발생하고 이후에 그 투자를 이용한 매출세액이 발생할 때 매출세액을 납부하게 된다. 즉, 매입시점에 먼저 매입세액을 공제받고, 이후의 매출시점에 매출세액을 납부하게 된다. 따라서 많은 시설투자가 발생하는 개업 초기에는 큰 금액의 매입세액 공제로 인한 부가가치세 환급이 발생하게 된다.

이러한 현상은 면세사업자가 과세사업자로 전환하는 경우에도 동일하게 발생한다. 만일 세제개편안에 따라 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”이 과세로 전환된다면 이러한 의료용역을 제공했던 면세사업자는 과세사업자로 전환된다. 면세사업자에서 과세사업자로 전환된 자가 전환시점에 보유하고 있는 건물, 의료기구 등의 감가상각 대상자산에 대해서는 다음 금액의 매입세액 공제가 가능하다(부가가치세법 제17조 제6항, 동 시행령 제63조 제1항).

① 건물

과거 건물의 구입 또는 건설시 발생한 매입세액 $\times (1 - 5\% \times \text{경과된 과세기간의 수})$

② 건물 이외의 감가상각대상 자산

과거 구입시점에 발생한 매입세액 $\times (1 - 25\% \times \text{경과된 과세기간의 수})$

만일 세제개편안에 따라 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”이 과세로 전환되고, 의사 또는 병원이 이러한 과세 의료용역 뿐만 아니라 면세되는 다른 의료용역을 제공하고 있다면 동 의사 또는 병원은 면세사업자에서 과세와 면세를 동시에 공급하는 겸영사업자가 된다. 만일 면세사업자였던 자가 과세되는 용역과 면세되는 용역을 동시에 공급하는 겸영사업자가 된다면 다음 금액에 대하여 전환시점이 속하는 과세기간에 매입세액 공제가 가능하다(부가가치세법 제17조 제6항, 동 시행령 제63조 제2항).

① 건물

과거 건물의 구입 또는 건설시 발생한 매입세액 $\times (1 - 5\% \times \text{경과된 과세기간의 수})$

$\times (\text{전환일이 속하는 과세기간의 과세공급가액/총공급가액})$

② 건물 이외의 감가상각대상 자산

과거 구입시점에 발생한 매입세액 $\times (1 - 25\% \times \text{경과된 과세기간의 수})$

$\times (\text{전환일이 속하는 과세기간의 과세공급가액/총공급가액})$

미용성형수술을 과세로 전환하는 이유 중의 하나는 재정건전성 확보이다.³⁴⁾ 그런데 2010년 7월 1일부터 미용성형이 과세로 전환되게 되면 미용성형을 취급하는 전국의 모든 병원·의원이 일시에 면세사업자에서 과세사업자 또는 겸영사업자로 전환되게 되고, 이에 따라 기존의 시설투자 등에 대한 많은 부가가치세 환급이 일시에 발생하게 된다. 이러한 현상은 재정이 어려운 현시점을 고려해 볼 때 정책당국의 입법의도와 달리 전환연도의 재정에 부정적인 영향을 가지게 될 것이다.

바. 겸영사업자가 가지는 복잡한 부가가치세 문제

세제개편안에 따라 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”이 과세로 전환된다면 이러한 의료용역을 공급하는 병원·의원은 그 외의 다른 의료용역도 공급하므로 거의 모두 과세와 면세를 겸하는 겸영사업자가 될 것이다. 겸영사업자는 일반 과세사업자와는 달리 다음과 같은 복잡한 문제에 당면하게 된다.

첫째, 건물, 의료기구, 소모품 등의 구입시점에 발생하는 매입세액에 대해서는 과세에 사용되는 부분에 대해서만 매입세액 공제가 가능하므로 과세와 면세에 사용되는 부분을 구분해서 관리해야 한다. 과세와 면세에 공통으로 사용되는 부분에 대해서는 다음 산식에 따라 안분 계산한 금액을 매입세액으로 공제받게 된다(부가가치세법 시행령 제61조 제1항).

$$\text{과세사업과 관련된 매입세액} = \text{공통매입세액} \times (\text{과세공급가액} / \text{총공급가액})$$

병원이 법인인 경우에는 부가가치세 예정신고를 해야 하는데, 예정신고를 하는 때에는 예정신고기간에 있어서 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율에 의하여 안분계산하고, 확정신고를 하는 때에 정산한다(부가가치세법 시행령 제61조 제1항).

만일 다음 중 하나에 해당하는 경우에는 위의 규정에 불구하고 당해 재화의 매입세액 전부를 공제되는 매입세액으로 한다(부가가치세법 시행령 제61조 제3항).

- ① 당해 과세기간의 총공급가액 중 면세공급가액이 5% 미만인 경우의 공통매입세액
- ② 당해 과세기간중의 공통매입세액이 2만원미만인 경우의 매입세액
- ③ 신규로 사업을 개시하여 직전과세기간이 없는 경우의 재화에 대한 매입세액

만일 당해 과세기간 중 과세사업과 면세사업 중 그 어느 한 사업의 공급가액이 없는 경우에는 당해 과세기간에 있어서의 안분계산은 다음 순서에 따라서 해야 한다. 다만, 건물을 신축 또는 취득하여 과세사업과 면세사업에 제공할 예정면적을 구분할 수 있는 경우에는 아래 ③을 ①과 ②에 우선하여 적용한다(부가가치세법 시행령 제61조 제4항).

34) 세제개편안을 보면 미용성형의 과세전환은 재정건전성 확보로 분류되어 있다(기획재정부, 2009).

- ① 총매입가액(공통매입가액을 제외한다)에 대한 면세사업에 관련된 매입가액의 비율
- ② 총예정공급가액에 대한 면세사업에 관련된 예정공급가액의 비율
- ③ 총예정사용면적에 대한 면세사업에 관련된 예정사용면적의 비율

둘째, 만일 부가가치세법 제61조 제4항의 규정에 의하여 매입세액을 안분계산한 경우에는 당해 재화의 취득으로 과세사업과 면세사업의 공급가액 또는 과세사업과 면세사업의 사용면적이 확정되는 과세기간에 대한 납부세액을 확정신고하는 때에 확정된 과세기간의 과세공급가액 비율에 의하여 정산해야 한다. 다만, 예정신고를 하는 때에는 예정신고기간에 있어서 총공급가액에 대한 면세공급가액의 비율 또는 총사용면적에 대한 면세사용면적의 비율에 의하여 안분계산하고, 확정신고하는 때에 정산해야 한다(부가가치세법 시행령 제61조의2).

셋째, 감가상각대상자산에 대하여 공통매입세액을 안분계산한 경우에는 매 과세기간마다 과세부분에 사용하는 비율이 5%이상 변하는 경우에는 공제가능한 매입세액을 재계산하여 증가 또는 감소된 면세비율에 해당하는 금액을 납부세액에 가산 또는 공제하거나 환급세액에 가산 또는 공제하여 당해 과세기간의 확정신고와 함께 관할 세무서장에게 이를 신고납부하여야 한다(부가가치세법 제17조 제5항, 동 시행령 제63조). 이때 납부세액에 가산 또는 공제할 세액은 다음과 같이 감가율을 고려하여 계산한다(부가가치세법 시행령 제63조 제2항).

① 건물

공통매입세액 $\times (1 - 5\% \times \text{경과된 과세기간의 수}) \times \text{증가 또는 감소된 과세비율}$

② 기타의 감가상각자산

공통매입세액 $\times (1 - 25\% \times \text{경과된 과세기간의 수}) \times \text{증가 또는 감소된 과세비율}$

만일 공통매입세액을 당해 취득일이 속하는 과세기간에 공급가액이 아니라 사용면적 비율로 안분계산한 경우에는 재계산도 증가되거나 감소된 사용면적비율에 의하여 재계산해야 한다.

넷째, 경영사업자가 과세사업과 면세사업에 공통으로 사용하던 재화를 매각하는 경우(예를 들어 병원이나 의원에서 사용하던 의료기구, 건물, 비품 등을 매각하는 경우)에는 직전 과세기간의 과세공급가액비율에 따라 안분계산한 금액으로 계산한 부가가치세를 매입자로부터 징수하여 납부해야 한다. 다만, 휴업 등으로 인하여 직전과세기간의 공급가액이 없는 경우에는 그 재화를 공급한 날에 가장 가까운 과세기간의 공급가액에 의하여 계산한다. 만일 공통매입세액을 사용면적비율을 이용하여 계산한 경우에는 매출세액의 계산 시에도 사용면적비율을 이용하여 계산해야 한다. 그러나 직전과세기간의 총공급가액 중 면세공급가액이 5% 미만인 경우, 재화의 공급가액이 20만원미만인 경우, 재화를 공급하는 날이 속하는 과세기간에 신규로 사업을 개시하여 직전과세기간이 없는 경우에는 공급가액 전액을 과세공급가액 비율로 본다(부가가치세법 시행령 제48조의2).

세제개편안에서 과세대상으로 정하고 있는 미용성형을 공급하는 의원·병원의 대부분은 면세에 해당하는 그 외의 의료용역도 함께 공급하므로 과세사업자가 되는 의원·병원은 거의 모두 겸영사업자가 될 것으로 판단된다. 따라서 이들 의원·병원은 겸영사업자로서 위에서 설명한 복잡한 부가가치세 문제를 당면하게 되며, 이러한 복잡성은 결국 많은 납세협력비용을 초래하게 되어 조세저항을 불러올 수 있으며, 또 이러한 비용은 결국 소비자에게 전가될 것이다.

IV. 결 론

본 연구에서는 2009년 세제개편안에서 제시된 미용성형수술의 부가가치세 과세 전환에 대하여 외국의 입법례, 관련 이론과 법규 등을 바탕으로 그 타당성을 살펴보았다. 이에 대한 본 연구의 결론은 다음과 같다.

첫째, 면세대상 의료용역을 치료·예방 목적으로 제한하는 EC재판소 판례의 쟁점은 ‘미용성형’이 아니라 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’이었다. 미용목적의 성형수술이라고 하더라도 치료 목적을 함께 가지고 있으면 면세가 될 수 있으며, EU 국가 중 일정 부분의 국가는 아직도 미용성형수술을 면세로 하고 있다. 콜롬비아에서는 인간의 건강(human health)에 외모와 사회적, 정신적 측면이 포함된다고 해석하여 미용성형을 일반 의료용역과 동일하게 면세로 분류하고 있다. 그리고 EU 국가 이외의 많은 국가들이 미용성형을 면세로 하고 있다. 이러한 점을 고려하면, 외국의 입법례에 근거하여 미용성형을 과세로 전환하는 것은 그 타당성이 부족하다고 판단된다. 특히 EC재판소 판례의 쟁점인 ‘치료목적이 아닌 검사·진단’에 대해서는 우리나라에서 여전히 면세를 유지하고 있는데, 미용성형에 대해서 과세로 전환하는 것은 그 설득력이 약하다.

둘째, 치료 목적에 한하여 면세를 적용한다는 EC재판소의 결정을 우리나라에 그대로 적용하는 것은 쉽지 않을 것으로 판단된다. 그 이유는 목적을 구별하기가 쉽지 않기 때문이다. 미용성형의 상당 부분은 치료 목적을 겸하고 있는 경우가 많기 때문이다. 박민(2002)의 연구에서도 지적하였듯이 미용목적의 성형수술과 재건목적의 성형수술의 구분이 명확하지 않으며, 성형수술은 이 두 가지 목적을 동시에 가지고 있다. 특히 거의 모든 미용성형은 심리적인 치료효과를 가지고 있으므로 그것을 이용하여 부가가치세를 회피하는 경우 실질적인 구별이 어려울 수도 있다.

셋째, 우리나라의 부가가치세는 과세여부를 객관적으로 판단할 수 있고 그 운용을 간편하게 하기 위하여 공급받는 자와는 무관하게 공급자에 의해서만 과세대상 여부가 결정된다. 그런데 ‘미용목적’의 성형수술을 과세대상으로 규정한다면 ‘미용목적’인지 여부는 결국 공급받는 자에 의하여 결정되는 것이고 공급받는 자에 의하여 과세여부가 달라지는 문제가 생기게 된다. 공급받는 자의 목적에 의하여 과세여부가 달라지면 과세여부의 결정에 있어서 사실판단이 들어가게

되며, 이 문제는 결국 과세여부의 판단을 어렵게 하고, 과세여부를 회피할 수 있는 문제점을 야기할 수 있다.

넷째, 성형외과 의사가 공급하는 미용성형에 대해서만 부가가치세를 과세하고자 하는 정책을 시행한다면, 일반외과·피부과·치과·한 의사 등에 의해서도 널리 시행되고 있는 미용성형에 비하여 부가가치세로 인한 10%의 가격 차이가 발생하여 심각한 불공정 경쟁을 초래하게 될 것이다. 즉, 조세의 중립성을 심각하게 훼손되어 자원의 효율적 배분에 대한 왜곡이나 경제적 의사결정에의 부당한 간섭을 초래하므로 성형외과 의사가 공급하는 미용성형에 대해서만 부가가치세를 과세하고자 하는 정책은 바람직하지 않다.

다섯째, 만일 세제개편안에 따라 미용성형수술이 과세로 전환된다면, 이러한 의료용역을 제공했던 면세사업자는 과세사업자로 전환되고, 전환시점에 보유하고 있는 건물, 의료기구 등의 감가상각 대상자산에 대해서는 매입세액 공제가 가능하다. 미용성형수술을 과세로 전환하는 이유 중의 하나는 재정건전성 확보인데, 미용성형을 취급하는 전국의 모든 병원·의원이 일시에 면세사업자에서 과세사업자로 전환하게 되면 기존의 시설투자에 대한 많은 부가가치세 환급이 일시에 발생하게 된다. 이러한 현상은 재정이 어려운 현시점을 고려해 볼 때 정책당국의 입법의도와 달리 전환연도의 재정에 부정적인 영향을 가지게 될 것이다.

여섯째, 세제개편안에 따라 “의료보험이 적용되지 않는 쌍꺼풀수술, 코성형수술, 지방흡입술 등”이 과세로 전환된다면 이러한 의료용역을 공급하는 병원·의원은 그 외의 다른 면세 의료용역도 공급하므로 거의 모두 과세와 면세를 겸하는 겸영사업자가 될 것이다. 겸영사업자는 일반 과세사업자와는 달리 공통매입세액의 안분계산문제, 예정신고시의 공통매입세액 안분계산을 확정신고 시에 정산해야하는 문제, 감가상각대상자산에 대한 공통매입세액을 과세부분의 매출액 비율이 5% 이상 변할 때마다 재계산해야하는 문제, 병·의원에서 사용하던 의료기구, 건물, 비품 등을 매각할 때 직전 과세기간의 과세공급가액비율에 따라 안분계산한 금액으로 매입자로부터 부가가치세를 징수하여 납부해야 하는 문제 등 복잡한 부가가치세 문제를 당면하게 된다. 이러한 복잡성은 결국 많은 납세협력비용을 초래하게 되어 조세저항을 불러올 수 있으며, 또 이러한 비용은 결국 소비자에게 전가될 것이다. 따라서 미용성형수술에 대한 부가가치세 과세전환은 좀 더 신중한 접근이 필요하다고 본다.

참고문헌

- 기획재정부. 2009. 「2009년 세제개편안」.
- 김승래. 2008. “부가가치세 개선방안”. 「소비세제도 개선방안」 정책토론회 발표집. 한국조세연구원.
- 김승래 · 박명호 · 홍범교. 2007. 「우리나라 부가가치세제 정책과제의 경제적 분석 : 과세베이스 확대를 중심으로」. 한국조세연구원.
- 김유찬 · 이유향. 2009. 「주요국의 조세제도 : 독일편」. 한국조세연구원.
- 박 민. 2002. “부가가치세법상 과세와 면세의 구별기준에 관한 연구 : 미용목적 성형수술에 대한 부가가치세 면세 폐지를 중심으로”. 조세법연구 제8집 제2호 : 50 - 70.
- 안창남. 2002. “공평과세입장에서 본 의료용역에 대한 부가가치세 면세규정”. 「미용목적 성형수술 부가세 과세에 대한 공청회 자료집」. 대한의사협회.
- 안창남. 2009. 「주요국의 조세제도 : 프랑스편」. 한국조세연구원.
- 재무부. 1977. 「부가가치세법해설」.
- Bazo, Andres E. 2008. Proposed Reform to the Value Added Tax System in Venezuela. *Tax Notes International*, Vol. 51, No. 10.
- BNA. 2007. Tax Management Portfolios, 952 - 1st : *Business Operations in Austria*, X. Value Added Tax.
- BNA. 2007. Tax Management Portfolios, 961 - 3rd : *Business Operations in France*, XVI. Value Added Tax.
- BNA. 2008. Tax Management Portfolios, 972 - 4th : *Business Operations in Mexico*, X. Other Taxes on Companies and Individuals.
- BNA. 2008. Tax Management, *Tax Planning International Indirect Taxes*, 12/16/2008, In brief.
- European Commission Taxation and Customs Union. 2008. *VAT Rates Applied in the Member States of the European Community*.
- EU Council Directive 2006/112/EC. *On the Common System of Value Added Tax*.
- Marzorati, Osvaldo J. 2000. *Foreign Lawyers Forum Annual Report : Argentina*. American Bar Association.
- OECD. 2008. *Consumption Tax Trends*.
- Schenk, Alan & Oliver Oldman. 2007. *Value Added Tax : A Comparative Approach*. Cambridge University Press.
- Swinkels, Joep. 2005. VAT exemption for medical care. *International VAT monitor* (Jan./Feb.).
- Thomson Reuters/RIA. 2009. Worldwide Tax Law, *Value Added Tax Law of Sweden*.
- Thomson Reuters/RIA. 2006. Worldwide Tax Law, *Value Added Tax Law of Lithuania*.
- United Kingdom, HM Revenue & Customs. 2007. *Regulatory Impact Assessment - VAT : Liability treatment of medical services*.

A Study on the Repeal of VAT Exemption for Cosmetic Surgeries

Kyu Eon Jung*

—〈Abstract〉—

Recently, Korean Government announced the Tax Reform Plan of 2009, which included the repeal of VAT exemption for plastic surgery for cosmetic purpose. This paper reviews and evaluates the plan of repeal of VAT exemption for cosmetic surgeries based on the related theories and practices. The conclusions of this paper are as follows.

First, the issues of the cases of European Court of Justice, which limit the scope of the VAT exemption for medical care to only curing diseases or health disorder, are "examinations and diagnoses that do not have the purpose of curing diseases or health disorders". If cosmetic surgeries have curing effect including psychological aspect, the surgeries may fall within the scope of the exemption. Thus, the plan of repeal of VAT exemption for cosmetic surgery based on the decisions of ECJ has little validity.

Second, in many cases, it is hard to identify the absence of curing effect on cosmetic surgery because most of cosmetic surgeries have psychological curing effect.

Third, since a lot of general surgeons, dentists, herbal doctors and dermatologists provide cosmetic surgery, if VAT is taxed only on the provision of cosmetic surgery by plastic surgeon specialist based on the Tax Reform Plan, there will be unfair competition caused by the 10% VAT.

Forth, if cosmetic surgeries will be taxed from July 1, 2010, based on the Plan, plastic surgeons and hospitals become taxable entrepreneurs on July 1, 2010, and they can claim refund of the VAT on the used buildings and medical instruments based on the VAT Act article 17⑥. Contrary to the legislative purpose, this refund cause bad effect on the national finance.

Fifth, if cosmetic surgeries will be taxed based on the Plan, plastic surgeons and hospitals become taxable entrepreneurs who also provide VAT exempted medical services. An entrepreneur who provides not only taxable but also non-taxable services is confronted with various complex VAT problems including allocation of deductible input tax amount when commonly used goods and services are purchased, adjustments of deductible input tax amount when the ratio of taxable services are changed more than 5%, and calculation of output tax amount when commonly used goods are sold. These complex VAT problems cause costs to doctors and hospitals, which will be shifted to consumers eventually. Therefore, the plan of repeal of VAT exemption for cosmetic surgeries should be reconsidered.

〈Key words〉 medical service, medical care, cosmetic surgery, VAT exemption

* Professor, College of Business and Economics, Korea University