

재활용관련 조세지원제도에 관한 연구: 의제매입세액공제와 마진과세 제도를 중심으로*

정 지 선** · 여 은 정*** · 최 천 규****

<요약>

재활용가능자원이란 사용되었거나 사용되지 아니하고 버려진 후 수거된 물건과 부산물 중 원재료로 이용할 수 있는 것을 말하며, 폐기물의 자원화방법은 재이용과 재생 및 재회수로 분류할 수 있다. 우리나라의 경우에는 1960년대부터 급속한 경제성장과 더불어 건설 활동과 기업 활동이 꾸준히 증가하여 왔는데, 이러한 경제성장으로 인하여 폐기물의 배출량 또한 지속적으로 증가하고 있다.

이러한 폐기물은 그 재활용을 통하여 경제적인 측면에서 뿐만 아니라 산업적인 측면과 환경오염 방지 측면 및 에너지 수급의 측면에서 매우 긍정적인 효과를 발생한다. 그러나 우리나라의 경우에는 오히려 폐기물 등에 대한 조세지원제도를 축소하고 있는 실정이다. 그 대표적인 예를 들면 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율은 처음 시행당시에는 10/110으로 하였다가, 이를 8/108로 하향조정하였으며, 2006년 12월 31일 법 개정을 통하여 다시 6/106으로 인하하였다.

우리나라의 재활용 관련 조세지원제도의 문제점과 그 개선방안을 요약하면 다음과 같다.

첫째, 우리나라의 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도의 공제율은 시행 당시에는 10/110이었던 반면, 지속적으로 인하여 현재에는 6/106(10/110)으로 되어 있다. 그러나 현재의 공제율인 6/106을 시행 당시인 10/100으로 상향조정하여야 할 것이며, 당해 조문을 부가가치세법 내로 흡수하여야 할 것이다. 둘째, 2006년 말에 세법을 개정하여 매입가액 한도제도를 신설하였는데, 실질적인 조세법률주의와 조세평등주의에도 위배되어 매우 부당하다고 할 것이다. 따라서 매입가액 한도제도는 삭제되는 것이 마땅하다고 할 것이다. 셋째, 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제의 대상은 조세특례제한법 시행령에서 열거 규정하고 있는데, 예시규정으로 전환하는 것이 타당하다고 할 것이다. 넷째, 독일을 비롯한 유럽연합이 채택하고 있는 마진과세제도를 세금계산서 등을 수령하기 어려운 업종인 재활용폐자원과 중고품 등에 한정하여 도입할 필요가 있다. 하지만 마진과세제도와 개선된 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 선택적인 사항으로 둘 중 하나만을 시행하도록 하여야 한다.

본 논문은 문헌 및 현장 조사를 통해 현재 우리나라의 재활용 관련 조세지원제도의 문제점과 그 합리적인 개선방안을 제시한데 그 의의가 있다고 할 것이며, 이러한 연구를 바탕으로 하여 환경관련 조세에 관한 지속적인 연구가 필요하다.

주제어 : 재활용폐자원, 의제매입세액공제, 누적효과, 환수효과, 매입가액 한도, 마진과세제도

* 본 논문은 한국환경자원공사의 지원으로 수행한 재활용산업관련 조세감면제도 개선방안에 관한 연구(2007.10)의 내용을 바탕으로 하여 수정·보완하여 작성한 것입니다.

** 건양대학교 세무학과 전임강사, stopline@kongyang.ac.kr, 041-730-5554, 제1저자

*** 서울시립대학교 지방세연구소 책임연구원, yeojung@yonsei.ac.kr, 019-531-1195, 교신저자

**** 서울시립대학교 지방세연구소 연구원, choi1009@uos.ac.kr, 02-2210-2713, 공동저자

I. 서론

재활용가능자원이란 사용되었거나 사용되지 아니하고 버려진 후에 수거된 물건과 부산물 중 원재료로 이용할 수 있는 것을 말하며, 폐기물의 자원화 방법은 재이용(Reuse)과 재생(Recycle) 및 재회수(Recovery)로 구분할 수 있다.

우리나라는 급속한 경제성장과 더불어 건설활동과 기업활동이 꾸준히 증가하였으며, 현재에도 왕성한 기업활동이 지속되고 있다. 그 결과 수많은 기업의 생산활동에서 배출되는 산업폐기물의 배출량이 지속적으로 증가하고 있으며, 도시지역의 재개발과 재건축사업의 증가 등 대형 건설 프로젝트의 진행으로 건설폐기물도 크게 증가하고 있다. 물론 환경문제에 대한 국민들의 의식이 높아졌을 뿐만 아니라 재활용을 촉진하기 위한 제반 정책들이 효과를 발휘함에 따라 최근에는 생활폐기물을 중심으로 그 배출량이 오히려 감소하는 현상도 나타나고 있지만, 폐기물의 재활용에 대한 중요성은 더욱 강조되고 있다.

폐기물에 대한 정책은 발생을 줄이는 것이 최선의 방법이지만, 폐기물의 배출은 경제활동에 필수적인 현상이므로 발생억제는 경제활동의 위축을 초래할 우려가 있다. 따라서 생산과정에서 원자재의 효율적인 이용 및 소비 과정에서의 회수·재활용 등으로 폐기물 배출을 억제하여 현재의 기술과 경제성으로 해결할 수 있는 최종 잔재물만을 폐기물로 배출하는 동시에 배출된 폐기물을 중간처리(파쇄, 압축, 탈수, 중화 등)하여 용적과 용량을 줄인 후에 매립 또는 종말처리하면 경제활동에 악영향을 미치지 아니하고 폐기물의 문제를 해결할 수 있다. 이러한 점에서 폐기물의 재활용은 세계적으로도 폐기물 문제를 근원적으로 해결 또는 개선할 수 있는 유일한 대안으로 인식되고 있다. 특히 자연자원의 부존량이 절대적으로 부족한 우리나라는 폐기물의 재활용이 자원의 한계를 극복할 수 있는 주요한 대안 중 하나다. 폐기물의 재활용을 통하여 경제적인 측면에서 뿐만 아니라 산업적인 측면과 환경오염 방지 측면 및 에너지 공급의 측면에서 긍정적인 효과가 매우 강하다.

이와 같이 폐기물 등의 재활용은 경제적인 측면과 산업적인 측면 및 환경오염 방지 등 여러 가지 면에서 긍정적임에도 불구하고 폐기물 등의 재활용에 대한 조세지원제도를 오히려 축소하고 있는 실정이다. 대표적으로 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율을 도입당시에는 10/110으로 하였다가, 이를 8/108로 하향조정하였으며, 2006년 12월 31일 조세특례제한법의 개정을 통하여 다시 6/106으로 인하하였다. 물론 조세감면은 되도록 최소화하는 것이 타당하다. 그러나 재활용 폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 조세지원제도가 아니라 부가가치세의 환수효과와 누적효과를 제거하기 위한 장치임에도 불구하고, 조세특례제한법에 규정하여 지원제도로 오인하여 지속적으로 그 공제율을 인하하고 있다.

따라서 본 연구는 문헌 및 현장 조사를 통해 현재 우리나라의 재활용 관련 조세지원제도의 문제점과 그 합리적인 개선방안을 제시한데 그 의의가 있다고 할 것이다.

II. 우리나라의 재활용산업 관련 조세지원제도

재활용산업 관련 조세지원제도는 크게 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도와 환경·안전설비 투자에 대한 세액공제, 환경오염방지물품의 수입시 관세감면, 중소기업에 대한 특별세액감면과 지방세법상 취득세와 등록세 및 재산세의 감면이 있다. 이 중 재활용산업과

직접적으로 관련된 제도는 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도이다. 이하에서는 이러한 재활용산업 관련 조세지원제도와 감면규모에 대하여 살펴보고자 한다.

1. 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제

재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 1992년 12월 8일 조세감면규제법에 처음 신설되었다.¹⁾ 이 제도를 신설한 취지는, 전단계매입세액공제 방식에 따라 매출세액에서 매입세액을 공제하여 납부세액을 계산하는 현행 부가가치세의 계산구조 하에서는 재활용·폐자원을 수집하여 판매하는 사업자가 비사업자로부터 매입한 폐자원에 대하여 부가가치세의 매입세액공제를 받지 못함으로 인하여 부가가치세의 환수효과와 누적효과²⁾가 발생하는 문제점이 있기 때문에 이러한 부가가치세의 환수효과와 누적효과를 제거 또는 완화하기 위하여 매입가액 중 일정금액을 부가가치세 매입세액으로 간주하여 부가가치세에서 공제함으로써 폐자원의 수집이 보다 원활히 이루어질 수 있도록 하기 위함이었다. 그 후 1998년 조세감면규제법이 폐지되고 조세특례제한법이 신설됨에 따라 기존의 제도는 조세특례제한법 제108조에 새롭게 규정되었으며, 고물상 영업허가자를 제외하고 중고자동차를 수출하는 무역업자를 추가하는 등 공제대상 사업자에 약간의 변화가 있었다. 그러다 2001년 12월 31일에는 10/110이었던 매입세액공제율을 8/108로 인하하였다. 그리고 2007년 사업연도부터는 이를 다시 6/106으로 인하하여 적용하고 있다. 이는 공제율이 높음에 따라 허위공제와 과다공제가 많이 발생하는 문제점을 해결하고, 재활용폐자원의 가격이 급등하고 종사자와 재활용폐자원의 거래량이 증가함에 따라 공제 금액의 절대치가 증가하여 이를 감안하여 공제액을 인하기 위한 것이다.

현재 우리나라는 조세특례제한법 제108조, 동법시행령 제110조, 동법시행규칙 제50조에서 재활용폐자원 및 중고품 등을 국가·지방자치단체·부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자와 간이과세자로부터 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우, 부가가치세 확정신고시 해당 과세기간에 해당 사업자가 공급한 재활용폐자원과 관련한 부가가치세 과세표준에 100분의 80³⁾을 곱하여 계산한 금액에서 세금계산서를 교부받고 매입한 재활용폐자원 매입가액(해당 사업자의 사업용 고정자산 매입가액 제외)을 차감한 금액을 한도로 하여 계산한 매입세액을 매출세액에서 공제할 수 있다.

- 1) 즉, 조세감면규제법 제74조의3에 재활용 폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액공제 특례에 관한 규정을 신설하였는데, 그 내용은 재활용 폐자원 및 중고품을 수집하는 사업자가 부가가치세 과세사업을 영위하지 아니하는 자(면세사업과 과세사업을 겸영하는 경우를 포함한다)로부터 재활용 폐자원 및 중고품을 취득하여 제조 또는 가공하거나 이를 공급하는 경우에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 계산한 금액을 부가가치세법 제17조 제1항의 규정에 의한 매출세액에서 매입세액으로 공제할 수 있다고 규정하였다.
- 2) 부가가치세의 환수효과와 누적효과는 부가가치세의 기능을 왜곡하여 다단계거래세의 모순점을 노출시키기 때문에 반드시 시정하여야 하는데, 현행법상 이러한 누적효과와 환수효과를 시정을 위한 대표적인 제도가 면세농산물 등에 대한 의제매입세액공제제도와 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도이다. 즉, 면세농산물 등에 대한 의제매입세액공제제도는 사업자가 면세농산물 등을 구입하여 과세사업에 사용하게 되는 경우에는 매입할 때 부담한 세액을 매입세액으로 공제할 수 없는 문제점을 시정하기 위하여 매입액의 일정액을 매입세액으로 공제하여 주는 제도이며, 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도도 사업자가 개인 등으로부터 재활용품 등을 구입하는 경우에 매입세액공제를 적용받을 수 없는 문제점을 제거하기 위하여 일정한 금액을 매입세액으로 공제하여 주는 것이다.
- 3) 2007년 12월 31일까지 취득한 재활용폐자원에 대하여는 100분의 90을 적용한다.

2. 환경·안전설비 투자에 대한 세액공제

투자세액공제는 내국법인이 산업정책상 필요하다고 인정한 시설⁴⁾에 2009년 12월 31일까지 투자(중고품에 의한 투자를 제외한다)하는 경우에는 당해 투자금액의 100분의 3에 상당하는 금액을 사업소득에 대한 소득세 또는 법인세에서 공제하는 제도이다(조세특례제한법 제25조). 이는 1968년에 처음으로 조선, 철강, 화학비료, 합성섬유, 자동차, 기계전자, 광업 및 건설업 등의 기계설비투자에 대하여 당해 투자금액의 6%를 적용하였으며, 그 이후 경제 환경의 변화에 따라 투자세액공제대상과 업종 및 공제율이 지속적으로 변화하였는데, 기본적으로 투자를 활성화하기 위한 노력은 계속되었다. 이후 1980년대에는 신기술기업화, 기술 인력개발, 특정설비, 공장 지방이전 등에 대하여 투자세액공제제도와 일시상각 중 선택할 수 있도록 하였고, 이 중에서 특정설비에 대한 세액공제제도는 2004년 1월 1일 이후에 투자하는 분부터 환경·안전설비투자세액공제로 그 명칭을 변경하여 현재에 이르고 있다.

3. 중소기업에 대한 특별세액감면

중소기업에 대한 특별세액감면은 제조업, 광업, 건설업 등 외에도 폐기물처리업, 폐수처리업, 건설폐기물처리업, 분뇨 등 관련영업과 토양정화업을 주된 사업으로 영위하는 기업에 대하여 2008년 12월 31일 이전에 종료하는 과세연도까지 당해 사업장에서 발생한 소득에 대한 소득세 또는 법인세에 일정한 감면비율을 적용하여 산출한 세액 상당액을 감면하는 이다. 일반적으로 조세특례제한법에서 규정하고 있는 중소기업의 범위에는 제조업, 광업, 건설업 등 이외에도 폐기물처리업, 폐수처리업, 건설폐기물처리업, 분뇨 등 관련영업과 토양정화업을 주된 사업으로 영위하는 기업 등이 포함된다. 이러한 조세특례제한법상의 중소기업에 대한 조세지원제도는 크게 중소기업에 대한 일반적인 조세특례, 중소기업의 창업활성화를 위한 조세특례, 연구 및 인력개발에 대한 조세특례, 투자촉진을 위한 조세특례, 기업구조 조정을 위한 조세특례, 지역 간의 균형발전을 위한 조세특례, 대기업과 중소기업간 협력증진을 위한 조세특례, 중소기업에 대한 기타 조세특례 등으로 나눌 수 있으며, 이 중 가장 활용빈도가 높은 제도가 바로 중소기업에 대한 특별세액감면이라 하겠다.

4. 환경오염방지물품 등에 대한 관세감면

관세법 제95조는 환경보호를 위한 사회정책적 목적에서 환경오염 방지와 관련되는 물품

4) 산업정책상 필요하다고 인정하는 시설이란 조세특례제한법 시행령 제22조에 열거되어 있는 시설을 말하며, 이 가운데 ①호(대기환경보전법에 의한 대기오염방지시설 및 무공해·저공해자동차 연료공급시설, 소음·진동규제법에 의한 소음·진동방지시설 및 방음·방진시설, 오수·분뇨및축산폐수의처리에관한법률에 의한 축산폐수처리시설과 오수처리시설, 수질환경보전법에 의한 수질오염방지시설, 폐기물관리법에 의한 폐기물처리시설 및 폐기물 감량화시설, 건설폐기물의재활용촉진에관한법률에 의한 건설폐기물처리시설, 자원의절약과재활용촉진에관한법률에 의한 재활용시설, 해양오염방지법에 의한 방제시설 및 석유및석유대체원료사업법에 의한 석유정제시설 중 탈황시설로서 재정경제부령이 정하는 것) 항목이 재활용산업 관련시설에 해당한다.

에 대한 관세감면과 산업재해 또는 일련의 직업병 예방에 관련된 물품에 대한 관세감면, 그리고 산업정책의 하나로 생산의 효율화를 위한 공장자동화 촉진에 대한 관세감면을 규정하고 있다. 이 중 환경과 관련된 부분에는 오염물질 배출방지·처리용 기계에 대한 관세감면과 폐기물처리용 기계·기구에 대한 관세감면이 있다. 이들 관세 감면대상의 적용요건은 다음 <표 1>과 같다.

<표 1> 환경 관련 관세의 감면

구분	환경 관련 관세의 감면	
	오염물질 배출방지·처리용 기계	폐기물 처리용 기계·기구
수입주체요건	실수요자 또는 시공자(공사수급인 및 하도급인 포함)가 수입할 것	실수요자 또는 시공자(공사수급인 및 하도급인 포함)가 수입할 것
수입물품요건	재정경제부령인 ‘관세법제95조제1항제1호및제2호의 규정에 의한 환경오염방지물품등에 관한 관세감면 규칙’[별표1]의 ‘오염물질배출방지 또는 처리를 위한 관세 감면대상 물품’에 해당될 것	재정경제부령인 ‘관세법제95조제1항제1호및제2호의 규정에 의한 환경오염방지물품등에 관한 관세감면 규칙’[별표2]의 ‘폐기물처리 또는 재활용을 위한 관세감면 대상물품’에 해당될 것
기타특정요건	없음	없음
감면율	50/100	50/100
사후관리기간	1년	
사후관리기관	관할지 세관장	

5. 지방세의 감면

자원 및 환경보호사업자 등에 대한 지방세의 감면은 다음의 세 가지로 구분된다.

첫째, 교통안전공단법에 따라 설립된 교통안전공단이 동법 제6조 제6호의 규정에 의한 사업용 부동산을 취득한 경우 및 자동차관리법 제44조의 규정에 의한 지정을 받아 자동차검사업무를 대행하는 자동차검사용 부동산을 취득하는 경우에는 취득세와 등록세의 50%를 감면한다. 다만, 그 취득일부터 1년 내에 정당한 사유 없이 그 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일로부터 2년 이상 그 사업에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 경감된 취득세와 등록세를 추징한다.

둘째, 한국환경자원공사법에 의하여 설립된 한국환경자원공사가 동법 제17조의 규정에 의한 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산(임대용 부동산을 제외한다)에 대하여는 다음 각각에 정하는 방법에 의하여 취득세와 등록세를 감면하고, 과세기준일 현재 그 사업에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세의 50%를 경감한다. 다만, 그 취득일부터 1년 내에 정당한 사유 없이 당해 사업에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 감면된 취득세와 등록세를 추징한다.

① 한국환경자원공사법 제17조 제1호 내지 제3호의 규정에 의한 사업용 부동산에 대하여

는 취득세와 등록세를 면제한다.

- ② 한국환경자원공사법 제17조 제4호 내지 제8호의 규정에 의한 사업용 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 50%를 경감한다.

셋째, 해양환경관리법에 따른 해양환경관리공단이 동법 제97조의 규정에 따른 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산(지방세법 제107조의 규정에 의한 수익사업용 부동산을 제외한다)과 해양오염방제 및 해양환경관리에 제공하기 위하여 취득하는 선박에 대하여는 다음에 정하는 바에 의하여 지방세를 감면한다. 다만, 그 취득일부터 1년 내에 정당한 사유 없이 그 사업에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일로부터 2년 이상 그 사업에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 면제된 취득세와 등록세를 추징한다.

- ① 해양환경관리법 제97조 제1항 제3호 가목 및 나목의 규정에 의한 사업용 부동산에 대하여는 취득세·등록세 및 재산세를 면제한다.
- ② 해양환경관리법 제97조 제1항 제2호 나목 및 제6호의 규정에 의한 사업용 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 재산세의 50%를 경감한다.
- ③ 해양오염방제설비를 갖춘 선박에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 재산세의 50%를 경감한다.

6. 재활용산업 관련 조세지원제도의 규모

재활용 산업관련 조세지원제도의 규모를 표로 정리하면 다음 <표 2>와 같다. 먼저, 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제의 규모를 살펴보면 1999년에는 1,489억원이었던 규모가 2000년에는 1,965억원, 2001년에는 2,299억원, 2002년에는 3,045억원, 2003년에는 3,497억원, 2004년에는 4,464억원, 2005년에는 5,103억원으로 지속적으로 증가하고 있음을 알 수 있다. 특히 부가가치세 매입세액공제율이 종전의 10/110에서 2001년 12월 31일 8/108로 인하하였음에도 불구하고, 2001년의 2,299억원에서 2002년에는 3,045억원으로 대폭적으로 증가하고 있는 점에 미루어 보아 우리나라가 재활용폐자원 등을 지속적으로 활용하고 있음을 알 수 있다. 한편 환경·안전설비 투자에 대한 세액공제액의 규모는 해년마다 불규칙적으로 변경됨을 알 수 있다.

다만, <표 2>에서 중소기업에 대한 특별세액감면은 재활용 산업관련에 한정된 것이 아니라 전체 중소기업을 대상으로 하기 때문에 재활용 산업관련 조세지원이라고 명확하게 규정하기는 힘들다고 할 것이다. 즉, 실질적으로 재활용 산업관련 조세지원제도는 재활용폐자원 등에 매단 부가가치세 매입세액 공제와 환경·안전설비 투자에 대한 세액공제에 한정된다고 할 것이다. 그러나 현재 우리나라의 재활용 관련 사업자는 대부분 중소기업에 해당하기 때문에 특별세액감면을 포함하여 살펴보는 것이 의의가 있다고 할 수 있으므로 같이 살펴보기로 한다.

한편 이러한 조세지원제도는 여러 가지가 적용되는 경우에는 전부 적용할 수 있는 것이 아니라, 그 중 하나만을 선택하여 적용받을 수 있기 때문에 납세의무자는 어느 것을 적용받는 것이 유리한지를 신중히 고려하여 판단하여야 할 것이다.

〈표 2〉 조세특례제한법상 재활용 산업관련 감면 규모

(단위 : 억원)

	재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제 (조특법 108조)	환경·안전설비 투자에 대한 세액공제 (조특법 25조)	중소기업에 대한 특별세액감면 (조특법 7조)
2005	5,103	144	4,912
2004	4,464	84	9,356
2003	3,497	165	9,094
2002	3,045	108	7,234
2001	2,299	435	4,717
2000	1,965	4,388	3,787
1999	1,489	1,153	2,520
1998		649	1,999
1997		401	1,561
1996		1,470	1,588
1995		2,705	1,798
1994		1,877	2,486
1993		1,787	1,940
1992		3,107	78
1991		1,866	534
1990		1,094	558
1989		391	1,167
1988		388	577
1987		388	317
1986		328	143
1985		80	316
1984		126	216
1983		495	238
1982		280	-
1981		0	-

자료 : 재정경제부, 조세지출보고서, 각 년도.

Ⅲ. 주요 선진국의 재활용산업관련 조세지원제도

1. 미국의 재활용 산업관련 조세지원제도

연방정부가 예산안에 첨부하여 의회에 제출하는 조세지출보고서⁵⁾의 내용을 분석할 때 연방 조세 차원에서는 재활용에 대한 별도의 조세특례는 반영되고 있지 않은 것으로 파악된다. 그러나 이러한 연방정부와는 달리 주 정부들은 폐기물 재활용과 관련하여 여러 가지 형태의 조세지원을 제공하고 있는 것으로 나타나고 있다. <표 3>은 자원재활용에 대한 25개

5) 2007년의 경우 연방정부는 163종류의 각종 비과세와 감면제도를 운영하고 있다.

주 정부들의 조세지원내용을 보여주고 있는데, 조세지원은 소득세의 세액공제나 소득공제, 재활용관련 물품에 대한 판매세와 재산세 면제 등 다양한 형태를 취하고 있음을 알 수 있다. 이러한 조세지원의 내용 중에서 재활용 관련 기계장치 투자에 대한 기업소득세 상의 세액공제가 가장 중요한 형태의 지원이라고 할 수 있는데, 주에 따라서 그 적용대상이나 세액공제율 등이 다양하게 나타나고 있다.

우선 세액공제를 받을 수 있는 투자대상 적격자산은 통상 폐기물 감축, 재사용, 재활용 장비나 시설, 구조물 또는 폐기물을 수집하고 분류하며, 가공하는 장치 등으로 설정되고 있다. 또한 애리조나 등의 경우 해당 기계장치 등이 처리하여야 하는 폐기물의 최소비율 등을 설정하고 있으며, 캘리포니아 등의 경우에는 생산된 제품이 최소 50% 이상의 회수자원을 사용할 것 등을 규정하고 있다.

〈표 3〉 미국의 주별 재활용 관련 조세지원 제도

주별	내 용	신 청 자
Arizona	재활용 장비투자에 대한 소득세와 법인세 세액공제 (10%). 해당장비는 재활용용품을 가공하거나 최종산출물이 최소 25% 이상의 재활용자재를 사용한 것이어야 함.	개인 또는 기업
Arcansas	재활용장비에 대한 소득세 세액공제(30%). 해당장비는 10% 이상의 재활용자재를 사용하여야 함.	재활용기업
Delaware	재활용투자세액공제(10만달러 투자당 500달러), 재활용고용세액공제(재활용된 제품을 생산과정에 투입함으로써 야기된 추가고용당 500\$)	최소 25%(무게기준) 이상의 재활용재료 또는 고형폐기물을 사용하는 재활용기업
Florida	재활용투자세액공제(10만달러 투자당 500달러), 재활용고용세액공제(재활용된 제품을 생산과정에 투입함으로써 야기된 추가고용당 500\$)	
Georgia	재활용 설비, 기계, 장치 등에 투자세액공제 (공제율은 단계별로 3, 5, 8%)	재활용산업
Hawaii	재활용설비에 대한 판매세 감면(0.5%-4%)	고형폐기물가공시설
Iowa	재활용이나 종이나 플라스틱 제품등을 재가공하는데 사용되는 기계장치에 대한 재산세 면제. 폐기물재활용이나 재가공에 사용되는 기계 장치, 컴퓨터 및 부품 등의 구입에 대한 판매세 면제.	재활용 산업
Idaho	재활용장비투자비용에 대한 투자세액공제(최대 20%, 연 3만달러를 초과할 수 없음). 해당 장비에 의한 산출물의 90%가 재활용품으로 만들어져야 함.	종이, 유리, 플라스틱을 취급하는 재활용기업
Kentucky	재활용장비에 대한 소득세투자세액공제 (최대 50%), 판매 및 사용세 면제. 재활용품을 수집, 분리, 압축, 절단 등에 사용되는 장비 포함.	재활용 기업
주별	내 용	신 청 자

Louisiana	재활용장비에 대한 소득세투자세액공제 (20%). 당해 장비는 100% 재활용물품을 처리하거나 최소한 50% 이상의 재활용물품을 포함하는 생산품을 생산하여야 함. 10년간 주 및 지방 재산세 면제. 재활용제조업에만 적용됨.	재활용 기업
Maryland	재활용 관련 도구, 기계장치 등에 대한 개인재산세 면제 (일부 카운티에서는 적용되지 않음)	재활용 기업
Maine	자원재생시설 건설비용에 대한 판매세 면제. 재활용처리장비에 대한 재활용처리장비세 면제. 사업체가 미네소타에 위치하는가의 여부에 따라 6.5% 또는 7%의 장비비용에 대한 환불. 종이재생기업의 경우 장비판매세 면제.	재활용 기업
Montana	재활용장비에 대한 소득세투자세액공제 (최초 25만달러까지는 25%, 다음 25만달러에 대해서는 15%, 그리고 다음 50만달러에 대해서는 5% 적용). 재활용재료로 생산된 물품을 구입하는 납세자에 대해서 5%의 소득세 세액공제(Reclaimable material income tax credit) 적용.	
North Carolina	재활용 공장, 시설 및 장비에 대한 재산세, 주 법인소득세, 프랜차이즈세의 감면	재활용 시설이나 장비를 건립하거나 구매하는 기업
North Dakota	신규 또는 확장되는 재활용 시설에 사용되는 기계 장치에 대한 재활용장비 판매 및 사용세 면제	재활용 기업
New Jersey	재활용 장비에 대한 판매세 면제	재활용 기업
New Mexico	재활용장비에 대한 개인소득세 세액공제 5%, 세액공제는 일자리를 줄이는 것이 아니라 창출하는 장비에 한정함	재활용 및 제조 기업
Nevada	10년간 개인재산세의 75% 감면 및 20년간 실물재산세 25% 감면	주정부의 일자리창출 목표를 충족하고 주 내의 고형폐기물등을 사용하는 제조 및 재활용 기업
Oklahoma	15%의 재활용 시설 소득세 세액공제가 기계장치, 건설 및 리노베이션, 확장 등에 적용됨	재활용 기업
Oregon	세 가지의 별도의 재활용세액공제가 주 소득세에 적용되는데, 공제는 그 중 하나만 이용할 수 있음. 첫째, 재활용플라스틱 세액공제는 플라스틱 재활용자본 투자에 대해 5년간 매년 10%씩 50% 세액공제. 둘째, 재활용장비 및 시설투자에 대해 오염방지시설세액 공제를 5년간 매년 10%씩 50% 세액공제. 셋째, 재활용장비시설투자에 대해서 기업에너지세액공제를 5년간 35% 공제.	
South Carolina	폐기되었을 재활용물품의 수집, 분리, 가공, 재사용 등을 위한 재활용장치에 대한 판매 및 사용세 면제	재활용 및 제조업체
Texas	모든 제조업 장비는 판매세 면제. 회사의 자체 부산품물 재활용하는데 사용되는 재활용 장치에 대한 재산세 100% 면제 (상업적 재활용업자 제외)	

〈표 3〉 미국의 주별 재활용 관련 조세지원 제도(계속)

주별	내 용	신 청 자
Utah	재활용 장치투자에 대한 5%의 소득세 세액공제 및 운영경비에 대한 20% 세액공제(최대 2천 달러). 주 내의 재활용시장개발지역(Recycling Market Development Zones)에 위치한 재활용품 수집상, 처리상에게만 적용됨. 기계장치를 구입하는 모든 제조업체(재활용업체 포함)에 대한 판매세 감면(구입연도에 따라 30-100%)	
Virginia	재활용 기계장치투자에 대한 10%의 소득세 세액공제. 해당 기계장치는 재활용물품의 수집, 가공, 제조 등에 사용되어야 함. 해당 재활용 기계장치와 재활용업체가 사용하는 동력에 대한 판매 및 사용세 면제	재활용업체
Wisconsin	폐기물감축이나 재활용에 전적으로, 그리고 직접적으로 사용되는 기계장치 및 부품에 대한 재활용 재산세 면제	재활용업체

자료: <http://www.epa.gov/jtr/bizasst/rec-tax.htm>

2. 일본의 재활용산업관련 조세지원제도

일본은 재활용산업을 육성하기 위해서 재정적 지원과 더불어 세제상 지원을 하고 있다. 이 중에서 세제상 지원은 재활용을 위한 설비장비에 대한 특별상각을 인정하여 일반적인 설비장비에 대한 감가상각보다 빠른 비용화를 인정하고 있는 것이 특징이다. 국세의 경우에는 조세특별조치법 제42조의 5에서 규정하고 있는 에너지수급구조개혁추진투자촉진세제와 동법 제44조의 7에서 규정하고 있는 재상품화설비 및 재자원화설비에 관한 특별상각이 있다.

먼저 에너지수급구조개혁추진투자촉진세제는 청색신고서를 제출한 개인이나 법인이 나무 재질생물자원발전장치, 바이오에탄올제조설비를 취득(제작 또는 건설을 포함)한 후 1년 이내에 사업용으로 이용하는 경우 세액공제 또는 특별상각을 선택하여 적용받을 수 있는 제도이다.⁶⁾ 즉, 사업용으로 이용한 연도의 법인세액의 20%를 한도(초과금액은 다음연도로 이월 가능)로 하여 대상설비의 취득가액의 7% 상당액을 동 소득세액 또는 법인세액에서 공제하는 방법과 보통상각 외에 대상설비의 취득가액의 30% 상당액을 상각비로서 손금에 산입하는 방법 중 하나를 선택할 수 있다. 다음으로 재상품화설비 및 재자원화설비에 관한 특별상각제도는 청색신고서를 제출한 개인 또는 법인이 다음의 재상품화설비 등을 취득 또는 재상품화설비 등을 제작·건설하여 당해 법인의 사업용으로 이용하는 경우 당해 사업연도의 재상품화설비 등의 상각한도액은 감가상각자산 상각의 계산 또는 그 상각방법 규정에 불구하고 당해 재상품화설비 등의 보통상각한도액과 특별상각한도액과의 합계액으로 한다는 것이다.⁷⁾

또한 지방세의 경우에는 지방세법부칙 제18조와 지방세법 제701조의41에서 규정하고 있는 폐기물재생처리이용설비에 관한 고정자산세 과세표준의 특례가 있다. 즉, 폐기물재생처리설비와 관련하여 지방세인 고정자산세⁸⁾에 있어서 과세표준의 특례를 두어 세제상의 지원

6) 일본 조세특별조치법 제11조 및 동법 제42조의 5.

7) 일본 조세특별조치법 제11조 및 동법 제44조의7.

을 주고 있는데, 아래의 고정자산세 대상자산의 경우에는 그 과세표준의 특례조치로 당초 3년에 한정하여 과세표준의 1/4(자동차 부품재이용 설비의 경우에는 1/3)를 경감해 주는 것이다.⁹⁾ 이와 같은 세제상의 지원은 1986년4월1일부터 2006년 3월31일까지 한시적으로 규정되어있던 것을 2년 연장이 되어 현재는 2008년까지로 되어 있다.

3. 독일 및 유럽연합국가(EU)의 재활용산업관련 조세지원제도

독일의 경우에는 재활용산업에 대하여 소득세법 및 법인세법상의 과세특례규정은 존재하지 아니한다. 즉 독일 소득세법 제7조에서 특별상각에 관한 규정을 두고 있지만, 재활용산업에 대한 특례규정이 존재하지 않으며, 비과세소득에 있어서도 특례규정이 존재하지 아니한다. 또한 법인세법의 경우에도 마찬가지이다. 다만, 독일을 비롯하여 부가가치세제를 도입하고 있는 프랑스와 영국 등과 같은 유럽연합국가의 경우에는 전단계세액공제법에 의하여 부가가치세 납부세액을 산정하지만, 재활용품을 포함한 중고품의 매입에 대하여는 마진과세제도를 채택하고 있다. 즉 재판매하기 위하여 재활용품을 구입하는 사업자에 대하여는 재활용품의 판매가격과 구입가격과의 차액에 대하여 부가가치세율을 적용하여 납부세액을 산정하는 방법을 채택하고 있는 것이다. 이와 같은 유럽국가에서의 마진과세제도는 유럽공동체의 부가가치세 지침(VAT Directives) 제26a조에서 채택하였는데, 독일에서도 국내법인 부가가치세법¹⁰⁾(Umsatzsteuergesetz: UStG) 제25a조에서 수용하고 있다.

먼저 유럽공동체의 중고품 거래에 대한 마진과세 지침을 살펴보면 다음과 같다.

EC 제6차 지침 제32조에서 1977년 12월 31일 이전에 중고품·예술품·골동품 및 수집품(used good, works of art, antiques and collectors' items)에 대하여 전단계세액공제법에 의한 세액계산방법과는 다른 특별한 과세방법을 도입할 것을 규정하였다. 그런데 상당한 헷수가 경과하였음에도 불구하고 제6차 지침에서 권고한 특별한 과세방법의 도입이 이루어지지 않았다. 이에 따라 유럽연합의회는 1994년 2월 14일 중고품·예술품·수집품 및 골동품의 과세에 대하여 적용할 지침 94/5/EC를 채택하였다. 지침 94/5/EC에서는 부가가치세의 일반적인 과세방법을 보충함과 동시에 제6차 지침(77/388/ECC)을 수정하여 특별한 과세방법을 도입하도록 하는 내용을 담고 있다(Terra, Ben & Julie Kajus 2006, 1083).

이 지침은 5개 조문으로 이루어져 있는데, 제1조에서는 종전의 지침 제32조를 삭제하는 대신에 중고품·예술품·수집품 및 골동품(second-hand goods, works of art, collectors' items and antiques)의 과세에 적용할 특별한 규정을 담은 제26a조를 신설하면서, 제11조(과세표준) 및 제12조(세율)를 수정하는 내용을 담고 있다.

그리고 제2조 및 제3조에서는 조세회피 및 포탈을 방지하기 위한 특별한 장치에 관하여 규정하였으며, 제4조 및 제5조에서는 지침의 수신인 및 시행일에 관하여 정하고 있는데, 특히 당해 지침은 1995년 1월 1일부터 시행한다는 내용을 담고 있다.

8) 고정자산세는 상각자산을 포함한 고정자산의 소유의 실현에 착목하여 부과하는 재산세이다. 고정자산 소재지의 시정촌이 과세권을 가지지만 대규모상각자산에 대해서는 소재지 도도부현이 그 일부분의 과세권을 가지고 있다. 고정자산세의 과세는 고정자산과세대장에 등록된 가격 등에 기초하여 행하여지며, 그 표준세율은 1.4%이며 제한세율은 2.1%이다(일본 지방세법 제350조 제1항)

9) 일본 지방세법 부칙 제18조.

10) 직역한다면 “매상세법”이 옳겠으나, 독일의 매상세의 내용을 보면 우리나라의 부가가치세에 해당하기 때문에 “부가가치세법”으로 번역하기로 한다.

중고품·예술품·수집품 및 골동품의 과세방법에 대하여 정하고 있는 지침 제26a조에서 중고품의 정의규정을 두고 있다. 여기에서 중고품(second-hand goods)이란 현재의 상태 또는 수선을 거친 후에 추후 사용이 가능한 유형동산으로서 예술품·수집품 또는 골동품에 해당하지 않는 것과 귀금속 또는 보석에 해당하지 않는 것을 말한다. 그러므로 부동산은 중고품의 범위에 포함되지 않는다. 그리고 중고품이란 기존에 사용하던 것으로서 추후 사용이 가능한 모든 유형동산을 가리킨다.

지침 제26a조 (B)항에 따르면 과세사업자에 의하여 이루어진 중고품·예술품·수집품 및 골동품의 공급에 대하여 유럽연합회원국은 그 과세사업자가 얻은 마진에 대한 과세장치, 즉 마진과세제도(margin scheme)를 마련하여야 한다. 위에서 마진(profit margin)이란 사업자의 판매가격(selling price)에서 구입가격(purchase price)을 공제하여 계산한다. 판매가격이란 중고품 등의 판매로 인하여 받았거나 받아야 할 대가를 가리키는데, 여기에는 조세·공과금 및 부담금은 물론이고 구매자로부터 받는 판매수수료·포장비 및 보험료 등과 같은 판매부대비용이 포함된다. 그러나 매출에누리·매출할인 및 지체상금 등은 판매가격에서 제외된다.

위와 같이 산출된 마진에 부가가치세율을 곱하여 납부세액을 계산하는 것이다. 마진은 각 과세기간단위로 산정한다. 그런데 마진이 부수(-)인 경우에는 영(0)으로 보기 때문에 환급세액이 생길 여지는 없다.

한편 유럽연합회원국은 공인경매인 자신의 명의로 이루어진 중고품·예술품·수집품 및 골동품의 공급에 대하여 마진과세방법(margin scheme) 또는 공적경매에 따른 수입수수료(commission)를 과세표준으로 산정하여 과세하는 방안을 선택적으로 규정할 수 있도록 하고 있다.

그리고 유럽연합회원국은 중고품·예술품·수집품 및 골동품의 공급에 대하여 부당한 이익이나 손실을 계상하는 것을 방지하기 위하여 특별한 장치를 할 수 있다. 예를 들면 마진율이 판매가격의 일정비율 이하로 떨어지는 경우에는 동종업종의 정상마진율을 기준으로 하여 마진을 조정할 수 있도록 하고 있다.

다음으로 독일에서는 재활용품의 공급에 대하여 부가가치세법 제25a조에서 마진과세를 수용하고 있다. 즉 재판매사업자(Wiederverkäufer)가 유형동산을 공급하는 경우, 유럽연합 지역 안의 재판매사업자에게 유형동산을 공급하는 경우로서 당해 공급에 대하여 부가가치세 납세의무를 지지 아니하였거나 부가가치세가 징수되지 아니한 경우 또는 마진과세가 적용된 경우에는 마진과세(Differenzbesteuerung)를 허용하고 있다. 위에서 재판매사업자란 영업상 유형동산을 판매하거나 유형동산인 중고품 등을 자신의 명의로 공적으로 경매하는 자를 말한다. 재판매사업자는 중고품 등을 구입하면서 세금계산서를 교부받을 수 없기 때문에 매입세액공제를 적용받을 수 없다. 그러므로 이에 대한 특례로서 마진과세를 허용하고 있는 것이다. 마진과세를 적용받는 경우에는 중고품 등의 매입에 따른 매입세액의 전액을 공제받는 것과 같은 효과를 누릴 수 있다.

재판매사업자는 당해 사업연도 최초 예정신고와 함께 자신이 직접 수입한 예술품·수집품 또는 골동품, 과세대상에 해당하나 재판매사업자에 의하여 공급되지 아니한 예술품에 대하여 당해 사업연도의 개시일로부터 마진과세를 적용받고자 하는 취지의 신고서를 세무서장에게 제출하여야 한다. 이와 같은 재판매사업자의 신고는 2년간 유효하다.

재판매사업자에 대한 과세표준은 과세기간 안에 이루어진 모든 매출에 대한 판매가격에서 같은 기간의 매입가격을 공제한 금액의 총액(마진총액: Gesamtdifferenz)으로 한다. 판매가

격을 산정함에 있어서 자가공급·개인적공급 및 사업상 증여의 경우와 특수관계자 등에 대한 공급의 경우에는 일정한 방법에 따라 산정한 가액[USStG § 10(4)]으로 계산한다. 그런데 마진총액에 대한 과세는 매입가격이 500유로 이하인 재화에 한하여 적용한다.

매입가격이 500유로(Euro)를 초과하는 재화는 거래건별로 당해 재화의 판매가격에서 매입가격을 공제하여 과세표준을 산정하거나 마진과세를 포기하고 당해 공급과 관련된 세액이 발생한 예정신고기간이 도래한 과세기간에 매입세액공제를 적용받을 수 있도록 하고 있다.¹¹⁾ 마진과세의 대상이 되는 중고품 등을 공급하는 경우에는 부가가치세를 별도로 표시한 세금계산서를 교부할 수 없기 때문에 그 중고품 등을 매입한 사업자는 매입세액의 공제를 받을 수 없다. 그러므로 공급가격이 500유로를 초과하는 재화에 대하여는 마진과세의 적용을 받지 아니하고 공급가격에 대한 부가가치세를 징수함과 동시에 세금계산서를 교부할 있도록 허용함으로써 매입자에게 매입세액의 공제를 받을 수 있는 길을 터놓고 있다. 마진과세와 함께 일반과세를 선택한 재판매사업자가 마진과세거래와 일반과세거래를 하는 경우에는 이를 구분하여 기장하여야 한다.

이와 같이 산정된 과세표준(마진)에 부가가치세법 제12조 제1항의 일반세율(19%)을 적용하여 부가가치세액을 계산한다.

4. 주요 국가의 재활용 산업에 대한 조세지원제도의 시사점

가. 미국의 조세지원제도의 시사점

미국의 경우에는 폐기물 등에 대하여 종전에는 재활용을 하지 않고, 거의 대부분 매립하였음을 알 수 있다. 그러나 폐기물 등의 양이 급속하게 증가함으로 인하여 매립으로는 이러한 폐기물 등의 관한 문제점을 근본적으로 해결할 수 없다고 보아 1980년대 후반 이후에는 재활용이나 소각 등 다양한 처리발식이 활용되게 되었다. 다만, 이러한 폐기물에 대한 재활용에 관한 문제는 연방정부보다는 각 주정부 위주로 이루어지고 있는 실정이다.

한편 미국의 경우에는 연방차원에서는 재활용과 관련하여 어떠한 조세지원제도도 마련되어 있지 않는 것으로 보인다. 이와 같은 이유는 여러 가지가 있을 수 있지만, 기본적으로 미국의 경우에는 우리나라의 경우처럼 연방차원에서 부가가치세를 과세하지 않고 있기 때문이다. 즉 미국의 경우에는 연방소비세가 존재하지 않기 때문에 우리나라의 경우처럼 매입세액공제 특례 같은 제도가 존재할 수 없는 것이다.

그러나 주 정부들은 폐기물의 재활용과 관련하여 여러 가지 형태의 조세지원제도를 마련하고 있다. 즉, 각 주정부는 주 소득세의 세액공제나 소득공제, 재활용관련 물품에 대한 판매세와 재산세의 면제 등 매우 다양한 형태의 조세지원제도를 두고 있는 것이다. 이러한 각 주의 조세지원제도 가운데 특히 중요한 것은 기계장치 투자에 대한 기업소득세 상의 세액공제제도인데, 주에 따라서 그 적용대상이나 세액공제율 등이 매우 상이하게 나타나고 있다.

나. 일본의 조세지원제도의 시사점

11) Sölch-Ringleb-List, Umsatzsteuergesetz Kommentar, C.H.Beck'sche Verlagsbuchhandlung, 2005, § 25a 37.

일본의 재활용산업은 미국의 경우와는 달리 국가가 주도적으로 수행하고 있는 실정이다. 우선 국가가 순환형사회형성을 위한 기본 틀을 구축하고, 이를 실행하기 위해 폐기물·재활용 법체계가 순차적으로 정비되었다. 또한 이러한 국가의 환경정책을 원활하게 수행하기 위해 재자원화 설비에 대한 재정적 지원과 더불어 세제상 지원을 적극적으로 시행하고 있다.

세제상 지원의 특징을 보면 조세특별조치법에서 세제상의 지원은 최초 1986년4월1일부터 2006년3월31일까지 20년간 한시적으로 규정되어있던 것을 2006년 세법 개정시 2년 연장이 되어 현재는 2008년까지로 되어 있다. 이렇게 한시적으로 규정한 것은 국가의 환경정책 즉 순환형사회형성을 위한 기본적인 틀을 보다 빨리 구축하기 위한 것으로 해석할 수 있다.

한편, 일본은 우리나라와 달리 부가가치세(소비세)에 대한 매입세액 공제의 문제가 발생하지 않는다. 우선 용기포장재질에 대해서는 소비자인 개인이 분별배출 후 그 수집을 전적으로 기초지방자치단체인 시정촌이 담당하고 있다. 이렇게 지정보관장소에 수집된 재활용용품은 재상품화 지정법인(지정사업자)에게 위탁비를 지급하여 재상품화를 위탁한다. 이러한 시스템은 우리나라와 같은 폐자원 1차수집상이 존재하지 않아 부가가치세의 매입세액 공제 문제가 발생하지 않게 된다. 또한 기타 재활용제품(가전, 자동차 등)은 철저한 생산자 책임을 원칙으로 하고 있다. 그러므로 소매업자에게 수집의무를 부여하고 있으며 이렇게 수집된 재활용 제품을 제조업자가 재활용하도록 하고 있다. 여기에 재활용제품의 수집운반요금과 재활용요금은 소비자(배출자)가 부담하는 것을 원칙으로 하고 있다. 이러한 재활용제품 역시 별도의 수집상이 존재하지 않기 때문에 부가가치세의 매입세액 공제 문제가 발생하지 않게 된다.

다. 독일 및 유럽연합국가 조세지원제도의 시사점

독일의 경우에는 재활용 산업과 관련하여 종전에는 대도시 또는 지방중소도시의 주변에 무질서하게 산재한 쓰레기하치장 등을 통하여 관리하였는데, 이러한 무질서로 인하여 지하수오염에 대한 위기감이 팽배하였다. 따라서 독일의 경우에도 일본과 마찬가지로 연방차원에서 폐기물처분법을 제정하여 종전의 쓰레기하치장을 폐쇄하고, 대규모의 매립장을 건설하였다. 다만, 그 관리책임은 지방자치단체에 위임하여 관리하도록 하고 있다.

한편 독일의 세제상 지원의 특징은 기본적으로 재활용품 등에 대하여 소득세법 또는 법인세법상 어떠한 특례도 인정하지 않고 있다. 그러나 부가가치세에 있어서 마진과세제도를 인정하고 있다. 즉 원칙적으로는 전단계세액공제방법을 채택하고 있지만, 재활용품이나 중고품 등을 판매하는 업종의 특성상 세금계산서를 수령할 수 없는 경우가 많기 때문에 이러한 경우에는 매출세액에서 매입세액을 차감하여 부가가치세 납부세액을 계산하는 것이 아니라, 판매가격에서 구입가격을 차감한 가격을 과세표준으로 하여 부가가치세 기본세율을 적용한 것을 부가가치세 납부세액으로 하는 것이다.

이러한 마진과세제도는 우리나라의 경우에도 재활용폐자원 관련 사업자들이 현실적으로 세금계산서를 수령하기 어려운 경우가 많기 때문에 그 시사하는 바가 크다고 할 것이다.

IV. 우리나라 재활용 산업에 대한 조세지원제도의 문제점과

개선방안

1. 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도의 문제점과 개선방안

가. 매입세액공제율의 적정성 여부에 관한 문제점과 개선방안

우리나라의 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 최초로 제도를 시행할 당시에 밝혔듯이 재활용폐자원 등 관련 사업자의 세부담 경감을 통하여 폐자원 수집을 보다 원활하게 이루어질 수 있도록 하는 데에 그 초점을 맞추어 왔다. 이와 같이 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 부가가치세의 환수효과와 누적효과의 제거보다는 관련 사업자의 세부담 경감에 초점을 맞추어 왔기 때문에 조세감면의 지속적인 축소정책과 맞물려 그 공제율을 인하하여 현재에 이르고 있다. 그러나 이러한 시각은 부가가치세의 기본논리를 잘못 이해한 것으로서 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 부가가치세법의 기본원리 중 하나인 부가가치세의 환수효과와 누적효과의 제거에 초점을 맞추어 접근하여야 한다.

따라서 현행 재활용 폐자원 등에 대한 매입세액공제율의 문제점과 적정수준에 대하여 살펴보고자 한다.

(1) 문제점

위에서 살펴본바와 같이 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 기본적으로 부가가치세의 누적효과와 환수효과를 제거 또는 완화하기 위한 장치로 이해하여야 한다. 이러한 관점에서 현행 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율의 문제점을 살펴보면 다음과 같다.

(가) 부가가치세 기본논리의 오해

정부는 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제를 신설하면서 그 취지를 재활용이 가능한 폐지나 고철 등의 폐자원을 수집하여 판매하는 사업자의 세부담을 경감함으로써 폐자원의 수집이 보다 원활히 이루어질 수 있도록 한다고 하였다. 즉, 이 제도가 부가가치세의 환수효과 또는 누적효과를 제거하기 위한 장치가 아니라 사업자의 조세부담을 감소시키기 위한 제도로 보고 있기 때문에 공제율을 지속적으로 인하하고 있는 것이다.

그러나 부가가치세는 당해 조세의 납세의무자는 사업자이지만, 실질적으로 조세를 부담하는 자는 결과적으로 최종소비자가 되기 때문에 사업자의 조세부담을 경감한다는 것은 논리적으로 타당성을 없다. 따라서 위에서 살펴본바와 같이 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제는 위에서 면세농산물 등에 대한 의제매입세액공제와 더불어 부가가치세의 환수효과 또는 누적효과를 제거하기 위한 장치로 이해하여야 하는 것이다.

(나) 누적효과와 환수효과의 발생

현재와 같이 매입세액공제율을 6/106으로 유지하거나, 인하할 경우에는 부가가치세의 누적효과를 제거할 수 있는 공제율인 10/110과의 차이만큼 환수효과와 누적효과가 발생하게

된다. 이러한 환수효과와 누적효과의 발생은 결과적으로 부가가치세가 중복과세 되어 부가가치세 본래의 기능을 하지 못하고 다단계거래세에서 제기되는 문제점이 발생하게 된다.

(다) 세수손실의 위험성 증대

재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율을 지속적으로 인하하는 이유는 조세지원의 축소 정책과 맞물려 궁극적으로는 당해 제도를 폐지하려는 의도라고 할 수도 있다. 그러나 현재의 매입세액공제제도를 폐지할 경우에는 부가가치세 부담의 증가로 인하여 기존의 사업자들이 무등록사업자로 전환할 확률이 매우 높기 때문에 오히려 세수손실을 초래할 수 있다. 또한 사업자들이 폐자원 등을 대기업에 매출하는 대신에 세원파악이 곤란한 중소기업에 판매함으로써 매출누락을 할 가능성이 높으며, 이는 결과적으로 당해 사업자에 대한 세수 손실뿐만 아니라 세원 파악이 곤란한 다른 중소기업으로 유입되게 되어 이중의 세수손실을 초래할 가능성이 매우 높다고 할 것이다.

즉, 매입세액공제제도를 폐지할 경우에는 당해 사업자는 매입세액공제를 적용받지 못한 금액을 다른 사업자 또는 소비자에게 전가시켜야 하지만, 재활용폐자원 관련 사업자의 난립과 가격경쟁 등으로 인하여 소비자 등에게 전가시키지 못하게 되어 결과적으로는 무등록 사업자로 전환하거나 세원파악이 곤란한 중소기업에 판매함으로써 세수손실을 초래할 가능성이 매우 높아지게 되는 것이다.

(라) 환경오염 방지에의 역행

폐자원 등은 환경오염을 발생시키는 주요 원인이기 때문에 환경오염을 방지하기 위해서는 이러한 폐자원을 재활용하는 방법에 의해 환경오염을 방지함과 아울러 자원을 효율적으로 이용하여야 한다. 따라서 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 폐자원 등을 재활용함으로써 환경오염의 발생을 억제하는 기능도 아울러 가지고 있다고 할 수 있다.

그런데 그 공제율을 지속적으로 인하함으로써 부가가치세의 환수효과와 누적효과가 발생하는 경우에는 장려하여야 할 재활용에 대하여 오히려 제재를 과하는 결과(환수효과와 누적효과의 발생에 의한 세부담 가중)가 되어 매우 불합리하다고 할 것이다(최명근·나성길, 2007, 412).

(마) 세무행정적인 측면

매입세액공제율을 지속적으로 인하한 이유는 공제율이 높음에 따른 허위 및 과다공제가 많이 발생하는 문제를 해결하고, 재활용폐자원의 가격이 급등하고 종사자와 재활용폐자원의 거래량이 증가함에 따라 공제 금액의 절대치가 증가하는 것을 방지하기 위함이라고 할 것이다. 그러나 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율의 인하에도 불구하고, 공제액의 절대치가 증가하고 있는 이유는 재활용폐자원 등의 매입원가의 상승과 분리수거의 정착 등으로 인한 것이 주된 원인이라고 할 것인데, 단지 절대치가 증가하고 있다고 하여 매입세액공제율을 인하하는 것은 매우 불합리하다고 할 것이다. 또한 환경세를 이미 도입하였거나, 도입하고 있는 외국의 사례에 비추어 보더라도 이 제도가 가지는 의미는 매우 중요하다고 할 것이다.

그리고 허위 및 과다공제의 문제는 세무행정적인 측면에서 접근하여야 할 문제이지 공제율을 인하함으로써 해결할 문제가 아니라고 할 것이다.

(바) 면세농산물 등에 대한 의제매입세액공제제도와의 형평성 문제

동일한 성격인 면세농산물 등을 원재료로 하여 제조·가공한 재화 또는 창출한 용역의 공급이 과세되는 경우에 이에 대한 부가가치세액 계산시 일정금액을 매입세액으로 공제하는 의제매입세액공제율인 2/102(음식점업의 경우에는 6/106)과 비교할 때 재활용사업자의 매입세액공제율인 6/106이 상대적으로 높다는 주장이 있다. 그러나 이는 의제매입세액공제율이 낮게 설정된 것이지, 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율이 높게 설정된 것은 아니다. 즉, 현재 우리나라의 경우 의제매입세액공제제도는 그 공제율이 매우 낮게 설정되어 있어서 환수효과와 누적효과를 제거하기에 불충분하다. 1993년 12월 개정에서 종래 제조업 과세사업자에게 대해서만 적용하던 의제매입세액공제를 모든 과세사업자에게 확대적용하도록 하면서 공제율을 대폭 낮추었는데, 이러한 공제율의 수준에서는 환수효과의 제거에도 불충분하다고 할 수 있다. 의제매입세액공제제도는 사업자에 대한 조세우대조치가 아니고 환수효과와 누적효과를 제거하여 부가가치세의 본질에 충실하려고 하는 장치임을 고려할 때 마땅히 그 공제율을 상향조정하여야 하는 것이다.

(2) 개선방안

재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 기본적으로 부가가치세의 환수효과와 누적효과를 제거 또는 완화하기 위한 장치인데, 우리나라의 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율은 6/106(10/110)으로 하고 있다. 이와 같은 매입세액공제율이 부가가치세의 환수효과와 누적효과를 제거하기 위하여 적절한 공제율인지가 문제이다.

매입세액공제율이 적정수준 이하일 경우에는 일반과세자 이외의 간이과세자·면세사업자 또는 사업자가 아닌 자로부터 구입하여 판매하는 때에는 완전한 매입세액공제를 받지 못하기 때문에 이들이 부담한 부가가치세가 원가로 포함된 공급가액에 부가가치세를 다시 거래징수하게 되어 누적효과가 발생하게 된다. 특히 간이과세자로부터 구입한 중고품을 판매하는 경우에는 그 간이과세자가 거래징수당한 부가가치세와 간이과세자가 당해 중고품의 공급에 대하여 납부하여야 할 부가가치세가 포함된 공급가액에 부가가치세를 거래징수당하게 되어 더 많은 누적효과가 발생하게 된다(이성식 2005.8, 206-207).

한편 재활용품 등에 대한 매입세액공제율을 지속적으로 인하하고 있는 가장 큰 이유는 조세수입의 감소를 방지하기 위함이라고 할 수 있다. 그러나 당해 제도는 조세특례제도가 아니라 부가가치세의 기본원리에 입각한 것이기 때문에 조세수입의 감소와는 상관이 없을 뿐만 아니라 설령 조세수입의 일정부분이 감소한다고 하더라도 국민의 소비생활의 건전화와 환경보호 등 긍정적인 측면이 더 많기 때문에 공제율을 인하하는 것은 타당하지 않다.

그러면 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율은 어느 정도로 하는 것이 가장 적합한지가 문제인데, 이에 대하여는 부가가치세의 누적효과와 환수효과를 제거하기 위해서는 최소한 공제율을 10/110으로 하여야 한다는 것이 일반적인 견해이다(이준규·채상병 2006, 231; 서희열 1996.1, 208). 그 이유는 전단계매입세액공제방법을 채택하고 있는 부가가치세에 있어서는 매입세액공제율이 10%가 되지 아니하면 중복과세가 발생하게 되어 환수효과와 누

적효과가 발생하기 때문이다.

따라서 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율도 당초의 공제율인 10/110으로 환원하는 것이 타당할 것이다. 다만, 현재의 공제율인 6/106에서 10/110으로 공제율을 일시에 상향 조정하게 되면, 세수 감소액이 지나치게 많아지는 문제점이 발생할 수 있으므로 일정한 기간을 두고 단계적으로 상향 조정하여 최종적으로는 10/110으로 하도록 하는 것이 타당하다. 또한 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율이 지속적으로 인하하고 있는 이유는 당해 제도가 조세감면제도라는 인식하에 조세특례제한법에서 규정하고 있기 때문이다. 그러나 이러한 제도는 조세감면이 아니라 부가가치세의 기본논리에 해당하기 때문에 당해 제도의 안정적인 시행을 위하여 조문을 현재의 조세특례제한법에서 부가가치세법으로 흡수하여야 할 것이다.

한편 매입세액공제율은 현재보다 상향조정하는 경우에는 사업자의 부가가치세 탈루문제가 발생할 수 있기 때문에 상향조정하는 것은 바람직하지 않다는 견해가 있을 수 있다. 예를 들면 매입세액공제를 적용받기 위해서는 재활용품 등을 유상으로 구입하여야 하는데, 사업자가 비사업자 등으로부터 재활용품을 무상으로 구입하였음에도 불구하고 유상으로 구입한 것처럼 하여 부가가치세의 부담을 회피할 수 있다는 것이다. 그러나 이와 같은 세액의 탈루 문제는 비단 부가가치세에 한정된 문제가 아니라 법인세·소득세 등과 같은 비용공제가 인정되는 조세의 공통적인 문제에 해당하며, 그에 대한 대비책은 과세관청이 마련하여야 할 사항이라고 할 것이다.

나. 매입가액 한도에 관한 문제점과 개선방안

(1) 문제점

2006년까지는 매입가액은 그 한도를 정하지 아니하고 전액을 인정하였는데, 2006년 12월 30일 세법을 개정하여 매입가액의 한도를 설정하였다. 즉, 매출과세표준의 80%(2007년까지는 90%)를 매입가액 한도로 하여 결과적으로 최소한 매출액의 20%(2007년까지는 10%)를 부가가치로 보도록 개정한 것이다. 이와 같이 매입가액 한도를 설정한 이유는 과세관청의 입장에서 볼 때 재활용사업자가 부가가치세법상 비사업자로부터 재활용품 등을 매입할 때 그 매입사실 여부의 확인이 어렵고, 설사 실질적으로 매입이 이루어졌다 하더라도 이에 대한 실제 거래가격을 확인하는 것이 대단히 어렵기 때문에 악의의 납세자가 얼마든지 이를 악용할 소지가 많기 때문이라고 할 것이다(안창남 2002, 163). 즉, 허위영수증을 통한 비용의 과다공제를 방지하기 위한 조치라고 할 것이다.

그러나 이와 같은 매입가액 한도에 관한 규정은 다음과 같은 문제점 때문에 매우 부당하다.

첫째, 실질적으로 부가가치가 창출되지 않았거나, 부가가치율이 매우 낮음에도 불구하고 부가가치세를 과다하게 납부하여야 하는 모순점이 발생하게 되어 매우 불합리한 것이다. 즉, 부가가치세는 당해 사업자가 실질적으로 창출한 부가가치에 대하여 납부하여야 함에도 불구하고, 법에서 강제적으로 일정금액 이상을 부가가치로 보아 부가가치세를 납부하도록 하는 것은 부가가치세제를 제대로 이해하지 못하고 있기 때문이라고 할 수밖에 없다.

둘째, 허위영수증을 통한 비용의 과다공제 문제에 대한 대비책은 과세관청이 마련하여 할 사항인데, 법률에 획일적으로 일정금액 이하만 비용으로 인정한다고 규정하는 것은 실질적

인 조세법률주의에 위배될 뿐만 아니라 다른 사업자에 비하여 재활용폐자원 관련 사업자를 불평등하게 취급하는 것이다. 즉, 일반적으로 조세법의 양대원칙을 조세법률주의와 조세평등주의로 보고 있는데, 이러한 매입가액 한도제도는 조세법률주의와 조세평등주의 모두에 어긋나는 것으로서 그 타당성을 찾을 수 없는 제도라고 할 것이다.

(2) 개선방안

위의 문제점에서 살펴본 바와 같이 매입가액 한도제도는 조세법의 기본원칙인 조세법률주의와 조세평등주의에 위배될 뿐만 아니라 실질적으로 부가가치가 없거나 매우 낮음에도 불구하고 일정한 금액을 부가가치로 의제하여 부가가치세를 과세하는 것으로서 매우 부당하다고 할 것이다. 따라서 매입가액 한도에 관한 규정은 마땅히 삭제되어야 할 것이다.

다만, 악용하는 납세자들을 예방하기 위해서 당해 규정을 지속시키고자 하는 경우에는 이를 추정규정으로 하여 납세자가 정당한 입증을 하는 경우에는 당해 납세의무자의 주장을 받아들일 수 있도록 하는 장치를 마련하는 것도 하나의 방법에 해당할 것이다.

다. 소액거래에 대한 입증의 완화

재활용폐자원 등을 매입하는 사업자의 입장에서는 매입세액공제와 소득과세에 있어서 비용공제를 위하여 매입한 금액을 입증하고자 하여도 현실적으로 입증 자체가 곤란한 경우가 많이 발생한다. 즉, 매입세액공제를 받기 위해서는 거래상대방의 주민등록번호를 기재하거나, 대금을 송금한 영수증 등이 있어야 하는데, 거래상대방이 개인인 경우에는 일반적으로 소규모이기 때문에 현금으로 수령하기를 원할 뿐만 아니라 주민등록번호를 기재하는 것을 원하지 않기 때문에 입증 자체가 곤란한 것이다.¹²⁾

이와 같이 개인으로부터 구입하는 소액거래에 대하여는 거래상대방의 비협조로 인하여 매입가액의 입증 자체가 곤란한 경우가 빈번하게 발생하므로 일정금액 이상의 거래에 한하여 주민등록번호를 기재하거나, 송금한 영수증을 증빙하도록 하여야 할 것이다. 이 경우 기준금액을 얼마로 정하는 것이 타당할 것인가가 문제인데, 현행 법인세법상의 법정증빙서류 미수취가산세의 기준금액이 5만원인 점을 감안하여 당해 금액을 5만원으로 정하는 것이 합리적이라 할 것이다.

라. 공제대상 품목에 관한 문제점과 개선방안

(1) 문제점

재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제의 대상은 조세특례제한법 시행령 제110조 제4항에서 규정하고 있는데 고철, 폐지, 폐유리, 폐합성수지, 폐합성고무, 폐금속캔, 폐건전지, 폐비철금속류, 폐타이어, 폐섬유 및 폐유를 그 대상으로 하고 있다. 즉, 공제대상 품목을 조세특례제한법 시행령에서 구체적으로 열거하여 이에 해당하지 아니한 경우에는 비록 그 성격이

12) 현실적으로 폐자원 등을 수집하는 개인의 경우 신용불량자들이 많이 있을 뿐만 아니라, 주민등록번호를 상대방에게 알려주는 것에 대한 막연한 불안감 때문에 거의 대부분이 주민등록번호의 기재를 원하지 않는 것이다.

재활용품 등에 해당하는 경우에도 매입세액공제의 적용을 받을 수 없도록 하고 있다.

현재의 재활용폐자원 등에 해당하는 것은 1992년 지구환경대책 기획단에서 제조업종별 재활용위원회 설치 및 품목별 재활용대책에서 우선적으로 재활용 효과가 클 뿐만 아니라 환경공해방지도 기대되는 9개 품목을 재활용 품목으로 지정하고 이를 점차적으로 확대 운영할 계획을 밝혔는데, 당초 이 대책위원회에서 확정된 대상 품목은 고철, 알루미늄 캔, 철제 캔, 자동차, 가전제품, 폐지류, 폐플라스틱, 폐타이어, 유리병 등 9개 품목이었다. 따라서 현재 우리나라의 경우 매입세액공제의 적용대상에서 가전제품이 제외되고 있는 것이다.

현재 우리나라의 재활용폐자원 등의 매입세액공제의 대상에 관한 규정에 있어서 문제되는 것을 살펴보면 다음과 같다.

먼저, 위의 지구환경대책 기획단에서 발표하였듯이 재활용 효과가 클 뿐만 아니라 환경공해방지도 긍정적인 영향을 미치는 중고 가전제품이 그 대상에서 제외되고 있다.

그리고 현행 규정은 중고품에 대하여는 일반적으로 적용대상에서 제외하고 있는 반면에 중고자동차의 경우에는 별 근거 없이 이를 예외적으로 인정하고 있을 뿐만 아니라 그 공제율도 일반적인 재활용품보다 더 높게 설정하고 있다.

(2) 개선방안

앞의 문제점에서 살펴보았듯이 재활용의 효과와 환경오염의 방지가 매우 큰 가전제품이 매입세액공제대상에서 제외되어 있을 뿐만 아니라 중고품의 경우에는 별 근거 없이 대상에 포함하고 있을 뿐만 아니라 그 공제율도 높게 설정하고 있다.

위에서 중고 가전제품을 제외하고 있는 이유는 명확하지는 않지만, 당해 제품을 의제매입세액 공제대상에 포함하게 되면 그 매입세액공제액의 증가로 인하여 세수의 손실이 매우 크기 때문이라고 할 것이다. 그러나 이러한 제품에 대하여 매입세액공제를 인정하는 것은 부가가치세의 기본원리에 해당하기 때문에 중고 가전제품을 제외하면 당해 제품의 경우 누적효과와 환수효과가 발생하게 되어 가격경쟁의 측면에서 부당한 대우를 받게 되는 결과를 초래하게 되어 타당하지 않다고 할 것이다.

따라서 이러한 문제점을 해결하고, 환경보호를 위해서는 입법적으로는 현재의 열거주의 방식이 아닌 예시규정으로 전환하는 것이 필요하다고 할 것이다. 즉, 모든 중고품을 그 대상으로 하고, 대표적인 것을 열거하거나 제외되는 대상을 규정하는 방법으로 전환하는 것이 타당할 것이다.

실제로 과세당국에서도 모든 중고품에 대한 과세특례의 필요성에 대하여 검토한 사실은 있지만, 이를 적용할 수 없는 현실적인 어려움, 예를 들면 매입사실의 여부와 실지 거래가액의 확인 곤란과 이에 따른 악용소지 가능성 때문에 아직 시행하지 못하고 있다. 그러나 이러한 어려움은 현재와 같이 온라인 입금 등 금융자료에 의하여 매매사실과 거래금액이 확인되는 것에 한하여 명세서를 제출받아 적용하는 방안을 강구하는 방법에 의하여 해결할 수 있을 것이다(同旨; 이성식 2005.8, 210-211).

2. 마진과세제도의 도입가능성 검토

우리나라의 부가가치세는 유럽형 부가가치세로 소비형 부가가치세에 해당하기 때문에 마진과세제도를 도입하는 것이 가능하다고 할 것이다. 현재와 같이 매출세액에서 매입세액을

차감하여 납부세액 또는 환급세액을 계산하는 방법과 매출액에서 매입액을 차감하여 납부세액을 계산하는 마진과세는 결과적으로 동일하기 때문이다. 다만, 이러한 마진과세제도를 너무 광범위하게 확대하게 되면 세금계산서제도가 왜곡될 우려가 있으므로 그 범위를 세금계산서 등을 수령하기 어려운 업종인 재활용폐자원과 중고품 등에 한정하는 것이 타당하다.

마진과세의 장점으로는 거래 현실에 근접한 과세체계라고 할 수 있다. 또한 마진과세제도를 도입하게 되면, 앞에서 살펴본 중고자동차와 중고가전제품에 대한 불공평 문제가 없어지게 될 것이다. 그러면 마진과세제도를 구체적으로 어떠한 방법으로 도입할 것인가가 문제인데, 현재 유럽연합의 지침을 수용하는 것이 타당할 것이다.

이하에서는 우리나라와 독일의 중고품 등에 대한 부가가치세 과세체계의 비교를 먼저 살펴본 후에 마진과세제도의 구체적인 도입방법에 대하여 살펴보려고 한다.

가. 우리나라와 독일의 중고품 등에 대한 부가가치세 과세체계의 비교

우리나라와 독일의 중고품 등에 대한 부가가치세의 과세체계를 표로 정리하면 아래 <표 4>와 같이 정리할 수 있다.

<표 4> 한국과 독일의 중고품 등에 대한 부가가치세의 과세비교

구 분		우리나라	독일
과세형태		의제매입세액공제	마진과세
적용요건	사업자	조세특례제한법 시행령 제110조 제3항에서 규정한 재활용폐자원 등을 수집하는 사업자	비사업자, 면세업자 및 비과세거래를 행한 사업으로부터 매입한 중고품의 판매를 업으로 하는 사업자
	구입상대방	조세특례제한법 시행령 제110조 제1항에서 규정한 과세사업을 영위하지 아니한 자	개인 등 비사업자와 면세업자
적용대상		재활용폐자원 및 중고자동차	중고품
기준금액 또는 공제율		공제율 : 6/106(10/110)	기준금액 : 매입가격 500유로 이하
세금계산서 수령유무		세금계산서 수령은 필요치 않음, 그러나 증빙자료는 요구됨	좌동
납부세액의 계산		매출세액 - 의제매입세액	마진(판매가격 - 구입가격) × 세율(19%)

위 표에서 알 수 있듯이 우리나라와 독일의 중고품 등에 대한 과세체계의 기본적인 차이점은 우리나라의 경우에는 매입가격에 일정비율을 곱한 금액을 매입세액으로 의제하여 공제하는데 반하여 독일의 경우에는 판매가격에서 구입가격을 차감한 마진에 부가가치세 기본세

율을 적용하여 납부세액을 산출하는 구조를 취하고 있다. 독일의 경우 이와 같이 마진에 부가가치세 세율을 적용하기 때문에 우리나라의 경우와 달리 중고품 등에 있어서 부가가치세의 환수효과 또는 누적효과가 발생하지 아니한다. 즉, 우리나라의 경우에는 의제매입세액공제율이 6/106에 불과하기 때문에 환수효과와 누적효과가 발생하지만, 독일의 경우에는 결과적으로 구입가격에 부가가치세 기본세율을 적용한 금액을 공제하기 때문에 환수효과와 누적효과가 발생하지 아니하는 것이다. 그런데 우리나라의 경우 의제매입세액공제 적용 대상이 재활용품과 중고자동차인데 반하여 독일의 마진과세 적용 대상은 중고품에 한정하도록 하고 있다.

결론적으로 현재 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율을 10/110으로 상향조정하고, 공제대상을 합리적으로 조정한다면 결과적으로 마진과세제도를 시행하는 것과 동일하기 때문에 구태여 마진과세제도를 도입할 필요가 없다. 또한 재활용폐자원과 중고품에 대하여 마진과세제도가 도입되는 경우에는 현재의 재활용폐자원에 대한 매입세액공제제도는 폐지하여야 할 것이다. 즉, 마진과세제도와 개선된 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 선택적인 사항으로 둘 중 하나만을 시행하도록 하여야 한다.

나. 마진과세제도의 구체적인 도입방안

(1) 중고품의 범위

마진과세제도는 세금계산서의 수수가 실질적으로 힘든 일부 업종에 한정하여 시행하여야 하는데, 그 업종은 유럽연합의 지침과 같이 재활용폐자원과 중고품에 한정하는 것이 타당할 것이다. 이 경우 중고품의 범위가 문제되는데, 중고품이란 수집된 상태 또는 일부 수리용역을 추가한 후에 사용이 가능한 재화 중에서 수공업품, 골동품, 수집가 취급품목 및 고가 보석류는 제외하도록 하여야 한다.

(2) 마진에 대한 정의

마진에 대한 정의는 당해 사업자의 판매가격에서 구입가격을 차감한 금액으로 하여야 한다. 이 경우 판매가격은 수령하였거나 수령하게 될 대가로서 조세와 공과금 및 부담금과 판매자가 부담한 비용 중에서 구매자에게 받는 판매와 관련된 부대비용은 포함하도록 한다. 다만, 에누리액과 할인액 및 지체상금 등은 제외한다. 한편 구입가격은 판매자가 구입자에게 지급하였거나 지급할 모든 대가를 의미한다.

(3) 납부세액의 계산

판매가격에서 구입가격을 차감한 금액에 부가가치세의 기본세율(10%)을 적용하여 납부세액을 산출한다. 이 경우 마진이 0보다 적은 경우에 부가가치세의 환급규정은 적용하지 않도록 한다. 다만, 각 과세기간 중의 이익이 발생하는 거래와 손실이 발생하는 거래는 서로 상계한다.

(4) 특수관계자간의 거래에 대한 조정

특수관계자간의 거래에 있어서 시가에 미달되게 거래하는 경우에는 시가를 판매가격으로 하여 마진을 계산하여야 한다. 즉, 재활용폐자원과 중고품·예술품·수집품 및 골동품의 공급에 대하여 부당한 이익이나 손실을 계상하는 것을 방지하기 위하여 이를 부인하는 특별한 규정을 둘 필요가 있는 것이다.

특수관계자간의 거래에 있어서 시가의 적용은 부가가치세법상의 부당행위계산부인 규정을 참조하여 규정하도록 해야 한다.

V. 결론

폐기물은 그 재활용을 통하여 국가 전체적으로 긍정적인 효과를 나타낼 수 있는데, 이는 비단 경제적인 측면에서 뿐만 아니라 산업적인 측면과 환경오염 방지 측면 및 에너지 수급의 측면에서 그 효과는 매우 강하다. 이처럼 폐기물 등의 재활용은 경제와 산업적인 측면과 환경오염의 방지 등 여러 가지 긍정적인 측면이 많음에도 불구하고, 우리나라의 경우에는 폐기물 등에 대한 조세지원제도를 오히려 축소하고 있는 실정이다. 그러나 재활용 폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 조세지원제도로 볼 수 없음에도 불구하고, 당해 내용을 조세특례제한법에 규정함으로 인하여 조세지원제도로 오인하여 지속적으로 그 공제율을 인하는 결과를 초래하고 있는 것이다. 이와 같이 우리나라의 재활용 관련 조세지원제도의 문제점과 그 개선방안을 요약하면 다음과 같다.

첫째, 우리나라의 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도의 공제율은 시행 당시에는 10/110이었지만, 지속적으로 인하여 현재에는 6/106(10/110)으로 되어 있다. 이는 시행당시에 당해 제도의 목표를 사업자의 세부담을 완화할 목적으로 보아 조세지원제도로 분류하였기 때문이라고 할 것이다. 그러나 이는 부가가치세의 기본구조를 잘못 이해한 결과로 현재의 경우처럼 6/106을 적용하게 되면 부가가치세의 환수효과와 누적효과를 완전하게 제거하지 못하여 다단계거래세의 형태로 왜곡될 가능성이 매우 높다. 따라서 부가가치세와 환수효과와 누적효과를 제거하기 위해서는 현재의 공제율인 6/106을 시행 당시인 10/100으로 상향조정하여야 할 것이다. 또한 당해 조문을 부가가치세법 내로 흡수하여야 한다.

둘째, 2006년 말에 세법을 개정하여 매입가액 한도제도를 신설하였는데, 이러한 제도는 실질적인 부가가치가 아닌 의제된 부가가치를 기준으로 세금을 부과하는 결과가 되기 때문에 실질적인 조세법률주의뿐만 아니라 조세평등주의에도 위배되어 매우 부당하다. 따라서 매입가액 한도제도는 삭제되는 것이 마땅하다고 할 것이다.

셋째, 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제의 대상은 조세특례제한법 시행령 제110조 제4항에 규정하고 있는데, 이러한 규정은 열거규정에 해당하기 때문에 실질적으로 그 성격이 재활용품 등에 해당하는 경우에도 법에 규정되지 아니한 경우에는 매입세액공제를 적용받지 못하는 문제점이 발생하고 있다. 따라서 입법적으로는 현재의 열거주의 방식에서 예시규정으로 전환하는 것이 타당하다고 할 것이다.

넷째, 우리나라의 부가가치세는 유럽형 부가가치세이므로 유럽의 경우처럼 마진과세제도를 도입하는 것이 가능하다. 다만, 마진과세제도를 너무 광범위하게 확대하게 되면 세금계

산서 제도를 왜곡하게 될 우려가 있으므로 그 범위를 세금계산서 등을 수령하기 어려운 업종인 재활용폐자원과 중고품 등에 한정하는 것이 타당하다. 하지만 현재 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제율을 10/110으로 상향조정하고, 공제대상을 합리적으로 조정한다면 결과적으로 마진과세제도를 시행하는 것과 동일하기 때문에 구태여 마진과세제도를 도입할 필요가 없다. 또한 재활용폐자원과 중고품에 대하여 마진과세제도가 도입되는 경우에는 현재의 재활용폐자원에 대한 매입세액공제제도는 폐지하여야 할 것이다. 즉, 마진과세제도와 개선된 재활용폐자원 등에 대한 매입세액공제제도는 선택적인 사항으로 둘 중 하나만을 시행하도록 하여야 한다.

“본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재신청되지 않았음을 확인함.”

<참고문헌>

1. 국내문헌

- 국세청. 「국세통계연보」. 각년도.
- 국회예산정책처. 2006.5. 「2005년도 세입·세출 결산 분석」.
- 김지옥·박상후·석철영. 1998. 「재활용산업 활성화 방안 연구」. 서울시정개발연구원.
- 박기백·정재호. 2003.12. 「조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구」. 한국조세연구원.
- 박일호. 2006.11. “재활용산업 현황 및 육성을 위한 정책방향”. (사)한국폐기물학회 재활용산업발전 심포지엄 발표자료.
- 박종수. 2002.11. 「유럽연합(EU)의 부가가치세법제에 관한 연구」. 한국법제연구원.
- 서희열. 1996.1. “의제매입세액공제제도의 현황과 개선방안”. 「세무학연구」 제7호. 한국세무학회.
- 안창남. 2002. 「부가가치세 개편방안 연구」. 한국세무사회 부설 한국조세연구소.
- 옥무석·안경봉·안창남·윤현석. 2001.11. 「부가가치세 면세·공제제도 개선방안」. 사단법인 한국국제조세협회.
- 이성식. 2005.8. “부가가치세제의 합리적 개선방안에 관한 연구”. 서울시립대학교 세무대학원 박사학위논문.
- 이준규·채상병. 2006. “의제매입세액공제제도의 적정성”. 「조세법연구」 XII-1. 한국세법학회.
- 이창희. 2006. 「세법강의」. 박영사.
- 임주영·정지선. 2006.12. 「조세지원제도의 문제점과 개선방안」. 국회예산정책처.
- 재정경제부. 「조세지출보고서」. 각 년도.
- 최명근·나성길. 2007. 「부가가치세법론」. 세경사.
- 한국환경산업연구원. 2006. 「폐기물산업총람」.
- 한국환경자원공사. 2006. 「폐기물중간처리업(재활용전문) 허가 및 재활용신고 업체 현황」.

2. 국외문헌

- 經濟産業省. 2005.2. 「地域新規産業創造技術開発費補助金制度公募要領」.
- 經濟産業省産業技術環境局・環境政策課環境調和産業推進室. 2005.2. 「平成17年度 エコタウン事業について」. 經濟産業省.
- 独立行政法人新エネルギー・産業技術総合開発機構. 2007.3. 「平成19年度 エネルギー使用合理化事業者支援事業」. 独立行政法人新エネルギー(NEDO).
- 産業構造審議会環境部会廃棄物・リサイクル小委員会自動車リサイクルWG中央環境審議会廃棄物・リサイクル部会自動車リサイクル専門委員会. 2005.7. 「自動車リサイクル法の施行状況全般について」. 經濟産業省.
- 生活環境審議会廃棄物処理部会. 1999.4. 「特定家庭用機器処理基準等専門委員会報告」. 日本環境省.
- 西山由美. 1999.8. “中古品販売に対する消費課税-EUにおける法形式のプロセスを中心と

して-」，「ジュリスト」NO.1161.

UFJ総合研究所. 2004. 「容器包装廃棄物のエネルギー・リカバリに関する欧州調査」.

日本経済産業省自動車課・環境省企画課リサイクル推進室. 2006.7. 「自動車リサイクル法の施行 状況」.

日本農林水産省大臣統計部. 2006.10. 「農林水産統計-平成17年食品循環資源の再生利用等実態調査結果の概要-」. 日本農林水産省.

環境省. 2006. 「循環型社会白書」.

環境省. 2007.3. 「平成19年度 廃棄物処理施設における温暖化対策事業 公募要領」.

環境省大臣官房廃棄物・リサイクル対策部. 2005.12. 「平成18年度廃棄物処理等科学研究費公募要領」. 環境省.

Analytical Perspectives. 2007. Budget of the United States Government.

Terra, Ben & Julie Kajus. 2006. A guide to the European VAT directives Volume I, IBFD.

A Study on Tax Privilege of Recycling Industry

Ji Sun Chung* ·Eun Jung Yeo** ·Chun Gyu Choi***

<Abstract>

As our country's rapid economic growth has been bringing vigorous activities of construction and company part since 1960s. So quantity of scrapped materials has been increased greatly in recent years. And recycling of these scrapped materials has a positive effect on the economic status, the protection of environment, and the energy-supplying industry. But the current recycling industry's tax privilege system has been below the level. For example, the rate of deemed input tax deduction changed to 8/108 from 10/110, and has downed again to 6/106 by amendment of the Code. So in-depth studies on recycling industry's tax privilege is needed.

Therefore, this study focuses on problems and improvement schemes of recycling industry's tax privilege. So improvements for reforming recycling industry's tax privilege are as follows.

First, the rate of deemed input tax deduction must be raised to 10/100 from current 6/106, and the regulating provision about this rate should be transferred to the V.A.T.'s tax law.

Second, a limit system of purchase price, that is a newly established by amendment of tax law in the year of 2006, must be eliminated.

Third, the regulation method about property liable for deemed input tax deduction, that is now enumerating form in the special tax treatment control law, must be changed to illustrating form.

Fourth, EU and Germany's margin scheme can be imported, but this scheme is incompatible with the system of deemed input tax deduction, and additional considerations should be satisfied.

Key word: recycling of scrapped materials, deemed input tax deduction, accumulation effect, redemption effect, a limit of purchase price, margin scheme

* Full time Lecture, Department of Taxation, Konyang University

** Chief Researcher, Tax Research Institute at the Univ. of Seoul

*** Researcher, Tax Research Institute at the Univ. of Seoul