

한국어촌어항공단 공급 재화·용역에 대한 부가가치세 과세의 개선방안

Review on VAT Taxation on Goods and Services Provided by the Korea Fisheries Infrastructure Public Agency

전병욱*
Jun, Byung Wook

목 차

- I. 서 론
- II. 한국어촌어항공단의 관련 법령 및 기관운영의 분석
- III. 한국어촌어항공단 공급 재화·용역에 대한 부가가치세 과세의 개선방안
- IV. 결 론

〈Abstract〉

As the Korea Fisheries Infrastructure Public Agency (KFIPA) plays as the de facto government in providing goods and services of public goods nature in fishery industry, value-added tax (VAT) exemption should be enacted on those goods and services to strengthen the equity and neutrality in tax burdens, in comparison with comparable government agencies, and to improve its business environments which have been worsened after the government budget adjustment in 2017. Specifically, as the Korea Rural Community Corporation (KRCC), a public enterprise which runs very similar business as KFIPA and is also sponsored by the government, is treated as a VAT-exempt entity, the unfair tax discrimination against KIFPA has become a serious impediment in its operational organization and projects implementation. Consequently, such economic disadvantage on KIFPA should be expurgated through adding its enterprises providing goods and services of public goods nature to the entitled list of VAT-exempt business activities prescribed in current tax laws. Moreover, VAT-exempt treatment on

* 서울시립대학교 세무전문대학원 교수, 경영학 박사, bwjun@uos.ac.kr

KFIPA should also be enforced in view of legal stability, as sole proprietors and corporations who are given goods and services provided by KFIPA are very likely to bear unexpected tax risks by misunderstanding VAT features under complicated present tax laws.

Key words: KPIFA, VAT exemption, Public goods, Equity and neutrality in tax burdens, Government budget adjustment

I. 서론

한국어촌어항공단은 어촌어항법 제57조에 따라 설립된 해양수산부 산하 공공기관으로 어촌·어항 및 어장 분야의 다양한 사업을 통해 어촌의 활력 제고, 어항의 환경 개선 및 어장의 보전 등을 수행하고 있다. 구체적으로, 2018.4.17.자로 개정된 어촌·어항법¹⁾ 제57조 제1항의 규정에 따라 “어촌·어항의 개발 및 관리, 어장의 효율적인 보전 및 이용, 관련 기술의 개발·연구, 관광 활성화 등”을 효율적으로 수행하기 위해 1987년에 설립된 종전의 한국어촌어항협회를 한국어촌어항공단으로 개편하였다.

이와 같이 해양수산부의 사업을 다양하게 위탁해서 운영함으로써 사실상의 정부 기능을 수행하는 것으로 볼 수 있는 한국어촌어항공단은 2017년의 정부예산과목 개편으로 인해 공단 고유목적사업의 예산비목이 민간경상보조에서 민간위탁사업비로 변경되었고, 그 결과 어촌·어항법 제58조와 관련한 공단의 고유목적사업에 대한 부가가치세의 과세가 시행되어서 수익구조가 악화되고 있는 문제점이 제기되고 있다.

즉, 정부업무대행단체인 어촌어항공단에 대하여 원칙적인 부가가치세의 면세가 배제됨에 따라 수혜대상인 어업인에게 귀착되는 경제적 부담이 증가하는 문제점과 함께 이에 따른 수익성 저하로 인해 공단의 운영상 어려움이 커지는 문제점이 발생하는 것이다. 이와 함께 공간적 범위, 수혜대상 및 수행사업 등의 측면의 유사성에도 불구하고 부가가치세의 면세가 적용되는 한국농어촌공사와의 과세상 차별이 발생해서 조세부담의 공평성 측면의 문제점도

1) 법률 제15605호

발생하고 있다.

본 연구는 한국어촌어항공단에 대한 부가가치세 과세체계의 문제점에 대한 인식을 바탕으로 이러한 문제점을 해결해서 어업의 경제적 편익을 증가시키고, 어촌의 활력을 제고 시켜서 해양·수산 부문의 경쟁력을 강화시킬 수 있는 조세제도의 개선방안을 제시하고자 한다.

이를 위해 먼저 해양수산부의 어촌뉴딜300사업 등을 운영하는 정부업무대행단체인 한국어촌어항공단이 유사한 성격의 다른 정부업무대행단체에 적용되는 부가가치세 면세의 대상에서 제외됨으로써 발생하는 차별과세 및 이로 인한 어업인의 경제적 부담의 문제점을 분석하였다. 또한, 세부적인 제도적 분석을 바탕으로 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세 면세 적용의 필요성을 확인한 후에 구체적인 조세제도의 개편 방안을 제시하였다.

II. 한국어촌어항공단의 관련 법령 및 기관운영의 분석

1. 관련 법령의 분석

조세특례제한법(이하 “조특법”)²⁾ 제106조(부가가치세의 면제 등) 제1항은 “다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재화 또는 용역의 공급에 대해서는 부가가치세를 면제한다.”고 규정했고, 부가가치세 면제 대상인 재화·용역을 열거한 동항의 각 호 중 제6호는 “대통령령으로 정하는 정부업무를 대행하는 단체가 공급하는 재화 또는 용역으로서 대통령령이 정하는 것”을 규정하였다.

위 규정의 구체적 시행과 관련하여 조특법시행령 제106조(부가가치세 면제 등) 제7항은 “대통령령으로 정하는 정부업무를 대행하는 단체”를 제1호부터 제5호까지의 각 호에서 개별적으로 규정하였다. 또한, 동조 제8항의 본문은 “대통령령으로 정하는 것”이란 이들 단체가 그 고유의 목적사업으로서 기획재정부령이 정하는 사업을 위하여 공급하는 재화

2) 조세특례제한법시행령과 조세특례제한법시행규칙도 각각 “조특법시행령” 및 “조특법시행규칙”의 약어로 기재하였다.

또는 용역을 말한다고 규정했고, 조특법시행규칙 제48조 제1항은 “기획재정부령이 정하는 사업”은 “별표 10의 정부업무대행단체의 면세사업”을 말한다고 규정하였다.

이와 관련해서 조특법시행규칙 별표10(“정부업무대행단체의 면세사업(제48조 제1항 관련)”)은 조특법시행령 제106조 제7항의 각 호에서 규정한 단체별로 구분해서 “기획재정부령이 정하는 사업”을 개별적으로 규정했는데, 이들 중 한국어촌어항공단과 유사한 성격의 단체(이하 “유사 성격 업무대행단체”)로 볼 수 있는 것을 정리하면 <표 1>과 같다. 유사 성격 업무대행단체들 중에서도 한국어촌어항공단의 유사성이 특히 높아서 차별적인 과세상 취급의 문제점을 강조해서 제기할 수 있는 것은 <표 1>의 한국농어촌공사인데, 이하에서는 한국어촌어항공단과 한국농어촌공사 간의 사업활동 등의 유사성에 중점을 두고 분석하도록 한다.

표-1. 한국어촌어항공단과 유사한 성격의 단체가 수행하는 부가가치세 면세사업 (조특법시행규칙 별표10(정부업무대행단체의 면세사업(제48조 제1항 관련) 중 발취) |

단체명	면세사업
3. 한국농어촌공사 및 농지관리기금법에 따른 한국농어촌공사	한국농어촌공사 및 농지관리기금법 제10조에 따른 사업. 다만, 농업기반시설의 임대사업, 지하수자원 개발사업, 저수지와 그 주변 준설사업 및 폐기물관리법 제30조 제1항에 따른 폐기물처리시설 검사업무, 신재생에너지사업은 제외한다.
5. 농업협동조합법에 따른 조합·조합공동사업법인 및 중앙회	농업협동조합법 제57조·제106조·제111조·제112조의8 및 제134조에 따른 사업. 다만, 식품가공업, 인삼제조업, 인삼·홍삼제품제조업, 사료제조사업, 사료포장제사업, 도축업, 농업용자재제조업, 도매업 및 상품권 발행사업, 보관사업, 보호예수 업무와 부가가치세법 시행령 제40조 제4항 제1호부터 제5호까지에 따른 용역을 제공하는 사업은 제외한다.
6. 수산업협동조합법에 따른 수산업협동조합·중앙회, 조합공동사업법인 및 어촌계	수산업협동조합법 제60조·제112조·제113조의8·제138조 및 같은 법 시행령 제7조에 따른 사업. 다만, 보관사업, 보호예수 업무와 부가가치세법시행령 제40조 제4항 제1호부터 제5호까지의 규정에 따른 용역을 제공하는 사업은 제외한다.
23. 농수산물유통공사법에 따른 농수산물유통공사	농수산물유통 및 가격안정에 관한 법률에 따라 농림축산식품부장관의 위탁을 받아 수행하는 농수산물비축사업·유통조성사업 및 화훼류 수탁판매사업

정부업무대행단체들이 공급하는 재화 및 용역에 대해 부가가치세를 면세하는 것은 이들 단체가 공급하는 해당 재화·용역의 경우 부가가치세의 면세대상인 국가, 지방자치단체 및 지방자치단체조합(이하 “국가 등”)이 공급하는 재화 및 용역과³⁾ 거래의 실질이 동일하

3) 부가가치세법 제26조 제1항 제19호 및 동법시행령 제46조

기 때문에 조세부담의 공평성 및 중립성 측면에서 국가 등이 공급하는 재화·용역과 과세상 취급을 동일하게 할 필요성이 있기 때문이다.4)

<표 1>에서 정리한 유사 성격 업무대행단체가 공급하는 재화·용역의 경우에도 국가가 수행해야 할 사업을 사실상 대행하는 것으로 볼 수 있기 때문에 부가가치세 면세의 조세혜택을 제공하는 것으로 볼 수 있는 것이다. 단, 조특법시행령 제106조 제8항의 단서는 <표 2>에서 정리한 각 호의 어느 하나에 해당하는 사업을 부가가치세의 면세 대상에서 제외하며, 제7호의 규정은 부가가치세법시행령 제45조 제1호에도 불구하고 적용한다고 규정하였다.5) 즉, <표 2>의 재화 및 용역의 경우에는 정부업무대행단체가 공급하더라도 당초에 정부 등이 공급하는 공공재(public goods) 성격의 재화·용역이 아니라 민간 부문의 사업자들이 공급하는 사용재(private goods) 성격의 재화·용역에 해당하기 때문에 민간 부문과의 공정한 경쟁을 위해(즉, 조세의 중립성을 유지하기 위해) 부가가치세를 과세하는 것이다.6)7)

-
- 4) 이와 관련하여 강준(2004)은 정부업무대행단체가 공급하는 재화와 용역에 대하여 면세를 허용하는 근거는 이들 단체가 공급하는 재화와 용역이 기본적으로 공익성을 띠고 있으며, 부가가치세가 면세되는 정부가 수행하여야 할 재화와 용역의 공급을 대행하고 있는 점이라고 하였다. 또한, 공익성의 관점에서 볼 때 현실적으로 정부업무대행단체가 공급하는 재화와 용역 모두를 과세 전환하는 것은 어렵다고 생각되지만, 정부업무대행단체에 대한 면세적용범위는 이들 단체가 제공하는 재화와 용역의 공익적 성격의 수준을 감안하여 조정되어야 할 것으로 판단된다고 주장하였다. 정재현(2018)은 지방공기업의 무분별한 외연확대와 방만한 경영, 비효율성 등의 문제가 대두되자 행정자치부는 2010년부터 지방공기업 선진화 방안에 따라 지방공기업에 대한 강력한 구조조정을 시행해서 통폐합 등의 경영개선명령을 통해 지방공기업의 문제점을 개선하고자 했으나, 이러한 통합의 결과 일부 지방공사의 경우 지방자치단체 대행사업에 대한 부가가치세 면제 규정을 적용받지 못하게 되어 지방재정에 더 많은 부담을 주게 되었고, 부가가치세 부담이 가중되어 재분리를 추진하고 있다고 하였다. 그 결과 지방공단과 지방공사가 동일하게 지방자치단체 등의 업무를 대행하고 있음에도 불구하고, 현행 법령에서 지방공단에 대하여만 부가가치세 면제 규정을 둔 것은 차별적 과세에 해당하는 문제점이 있다고 주장하였다.
 - 5) 부가가치세법시행령 제45조 제1호는 “주무관청의 허가 또는 인가를 받거나 주무관청에 등록된 … 단체가 그 고유의 사업목적에 위하여 일시적으로 공급하거나 실비 또는 무상으로 공급하는 재화 또는 용역”을 부가가치세의 면세대상으로 규정하였다.
 - 6) 정부업무대행단체가 공급하더라도 공공재가 아니라 민간 부문의 사업자들이 공급하는 사용재 성격의 재화·용역에 해당하는 경우 조세의 중립성을 유지하기 위해 부가가치세를 과세하는 것은 공공재의 특성인 소비의 비경합성(non-rivalry)과 다르게 사용재는 민간경합성의 특성을 가지기 때문이라고 할 수 있다. 즉, 조세의 중립성은 세금 부과 결과로 납세자의 상대적인 경제상황에 변화가 초래되어서는 안된다는 일반적 과세원칙인데, 민간경합성의 특성이 있는 사용재에 대해 정부업무대행단체에게 부가가치세를 면제할 경우에는 부가가치세까지 포함한 공급가격의 차이로 인해 민간 부문의 사업자들에게 불리한 경제상황이 발생해서 조세의 중립성을 위배하게 되는 것이다.
 - 7) 이와 같이 조세의 중립성을 유지하기 위해 민간경합성 여부를 바탕으로 정부업무대행단체가 공급하는 공공재 성격의 재화·용역을 <표 1>과 같이 조특법시행규칙 별표 10의 “면세사업”으로 규정하면서 사용재 성격의 재화·용역을 구체적 단서조항으로 규정하는데, 해당 규정의 해석은 경제적 실질을 고려해서 합리적으로 이루어져야 할 것이다. 예컨대, 조특법시행규칙 별표 10의 제47호는 “한국환경공단법에 따른 한국환경공단”의 “면세사업”을 “한국환경공단법 제17조에 따른 사업 중 국가 또는 지방자치단체의 업무를 대행하거나 그 위탁을 받아 수행하는 사업. 다만, 시험·분석·검사·진단사업, 폐비닐처리사업, 압수 폐기물자원화사업 및 슬레이트 처리사업은 제외한다.”고 규정했는데, 동(同)규정과 관련하여 인천지방국세청은 한국환경공단에 대한 세무조사 결과 다른 과세사유들과 함께 정부대행사업 중 시험·분석·검사·진단업무에 대하여 부가가치세를 과세해서 2020년 5월에 160억원의 세금을 부과하였다. 해당 과세처분에 대해 한국환경공단은 과세분 정부대행사업이 민간과 경쟁관계에 있지 않고 다른 공공기관들과의 형평성을 고려하도록 한 조특법의 취지를 감안하면 부가가치세의 면세사업으로

▮ 표-2. 정부업무를 대행하는 단체가 공급하는 재화·용역 중 부가가치세 면제 대상에서 제외되는 항목 ▮

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. 소매업·음식점업·숙박업·육탕업 및 예식장업 | |
| 2. 부가가치세법시행령 제3조 제2항에 ⁸⁾ 규정된 사업 | |
| 3. 부동산산업대업 | 4. 골프장·스키장 및 기타 운동시설 운영업 |
| 5. 수상오락서비스업 | 6. 유원지·테마파크운영업 |
| 7. 주차장운영업 및 자동차견인업 | |

따라서, 정부업무를 대행하는 공익성의 측면에서 한국어촌어항공단이 비교대상인 한국농어촌공사와 최소한 유사한 수준이고, 한국어촌어항공단이 수행하는 개별 사업의 경우에도 <표 1>의 한국농어촌공사의 개별 면세사업에 비해 국가가 수행해야 할 정부업무를 대행하는 성격의 측면에서 최소한 유사한 수준에 해당하는 경우에는 한국어촌어항공단이 공급하는 재화 및 용역에 대해서도 한국농어촌공사와 같이 부가가치세의 면제 대상에 포함시킬 필요성이 있는 것이다.⁹⁾ 다음 절 이후에는 한국어촌어항공단 및 한국농어촌공사의 설립 목적 및 운영방식 등과 함께 수행하는 사업의 특성에 대한 세부적 분석을 바탕으로 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세 면제 적용의 필요성에 대해 구체적으로 논의하도록 한다.

보는 것이 타당하다는 입장으로 불복청구를 추진하고 있다. 구체적으로, 한국환경공단은 조특법시행규칙 별표 10의 제47호의 단서조항에서 “검사사업”을 부가가치세의 과세사업으로 규정했지만, 실제로는 민간경합성이 없는 토지오염도 조사 사업을 수행한 것이고, 해당 사업에 대한 부가가치세 과세시 이용자의 경제적 부담이 증가한다는 주장을 제시했는데, 해당 사업이 동(同)단서조항의 “검사사업”에 해당하는지의 여부는 구체적 사실관계를 바탕으로 한 합리적 법령 해석에 의해 결정되어야 할 것이다(2020.6.2.자 경기일보 기사(인천국세청과 한국환경공단, 150억원대 세금 놓고 갈등···환경공단 “세금 부과는 부당해 불복”)를 참고하였다).

8) 부가가치세법시행령 제3조 제2항에 규정된 사업”은 건설업과 부동산업 중 ① 부동산 매매(주거용 또는 비거주용 건축물 및 그 밖의 건축물을 자영간설하여 분양·판매하는 경우를 포함한다) 또는 그 중개를 사업목적으로 나타내어 부동산을 판매하는 사업 ② 사업상 목적으로 1과세기간 중에 1회 이상 부동산을 취득하고 2회 이상 판매하는 사업이다.

9) 단, 부가가치세 면제 대상의 해당 여부는 개별 정부업무대행단체가 한국어촌어항공단과 같이 “공단”에 해당하는지 또는 한국농어촌공사와 같이 “공사”에 해당하는지의 구분과는 무관하다. 즉, 공공기관의 운영에 관한 법률 제5조 제3항에 의해 일반적으로 “공기업”으로 구분되는 공사와 “기타공공기관”으로 구분되는 공단은 개별 법령상 요건의 차이는 있지만 그 자체로는 공익성의 수준에 기본적인 차별성이 있는 것은 아니기 때문에 공사에는 부가가치세의 면제가 적용되는 반면 공단에는 부가가치세의 면제가 배제되는 일반적 과세상 구분은 없는 것이다. 예컨대, 조특법시행령 제106조 제7항의 각 호에서 규정한 부가가치세의 면제가 적용되는 “정부업무를 대행하는 단체”에는 한국산업인력공단(제12호), 지방공기업법에 의해 지방자치단체가 설립한 지방공단(제22호), 선박안전기술공단(제24호), 한국산업안전공단(제28호), 한국광해관리공단(제36호), 한국환경공단(제47호), 도로교통공단(제48호) 및 근로복지공단(제57호)이 포함된다.

2. 설립 목적 및 운영방식 등의 분석

1) 한국어촌어항공단

어촌·어항법 제57조(한국어촌어항공단의 설립) 제1항은 “어촌·어항의 개발 및 관리, 어장의 효율적인 보전 및 이용, 관련 기술의 개발·연구, 관광 활성화 등”을 효율적으로 수행하기 위하여 한국어촌어항공단(“공단”)을 설립한다고 규정하였다. 또한, 동법 제58조(공단의 사업) 제1항은 한국어촌어항공단은 제57조 제1항에 따른 설립목적을 달성하기 위하여 <표 3>의 사업을 수행하고 규정하였다.

▮ 표-3. 한국어촌어항공단의 사업(어촌·어항법 제58조 제1항) ▮

-
1. 어촌·어항 및 어장에 관한 조사·연구 및 정보화
 2. 어촌·어항의 개발·관리 및 이와 관련된 기술개발과 국제협력
 3. 어촌 및 어항 관계자에 대한 교육·훈련
 4. 어촌종합개발사업 및 어항개발사업에 수반되는 조사·측량·설계·감리 및 기술에 관한 용역업무 또는 시설물 안전 점검·유지·보수 및 준설에 관한 위탁업무
 5. 국가·지방자치단체 또는 공공단체가 위탁하는 사업
 6. 어촌·어항 및 연안수역의 정화·정비·조사와 관련된 사업
 7. 어촌·어항과 관련된 도시의 발간·보급 및 홍보
 8. 어촌·어항 및 어장과 관련된 관광자원의 개발·관리 및 관광 활성화 사업
 9. 그 밖에 공단의 목적달성을 위하여 필요한 사업
-

한국어촌어항공단의 재무적 운영과 관련해서 동법 제58조의5(자금의 조달 등) 제1항은 공단의 운영과 사업에 필요한 자금은 <표 4>에서 정리한 각 호의 방법으로 조달한다고 규정하였다.

▮ 표-4. 한국어촌어항공단의 운영·사업자금 조달재원(어촌·어항법 제58조의5 제1항) ▮

-
1. 정부 또는 정부 외의 자의 출연 또는 보조금
 2. 제58조 제1항 각 호의 사업으로 생긴 수익금
 3. 정부 외의 자의 기부금
 4. 그 밖에 정관으로 정하는 수입금
-

한국어촌어항공단의 사업운영계획과 관련해서 동법 제58조의6(사업운영계획 등의 승인)은 공단은 대통령령으로 정하는 바에 따라 매 회계연도의 사업운영계획과 예산에 관하여

해양수산부장관의 승인을 받아야 하고, 승인받은 사업운영계획과 예산을 변경하려는 경우에도 또한 같다고 규정하였다. 또한, 주무부처인 해양수산부의 지도·감독과 관련해서 동법 제58조의7(지도·감독) 제1항은 해양수산부장관은 <표 5>에서 정리한 각 호의 사항에 대하여 공단을 지도·감독한다고 규정하였다.

▮ 표-5. 한국어촌어항공단에 대한 해양수산부의 지도·감독 사항(어촌·어항법 제58조의7 제1항) ▮

1. 해양수산부장관이 관련 법령에 따라 공단에 위탁한 업무에 관한 사항
2. 공공기관의 운영에 관한 법률 제50조에¹⁰⁾ 따른 경영지침 이행에 관한 사항
3. 각 회계연도의 사업계획 수립·집행 및 예산편성에 관한 사항
4. 그 밖에 다른 법령에서 정하는 사항

한국어촌어항공단 임직원의 공무원 의제와 관련해서 동법 제59조(별칙 적용 시의 공무원 의제)는 해양수산부장관이 제56조 제3항에 따라 위탁한 업무에 종사하는 한국어촌어항공단, 수산업협동조합 및 한국농어촌공사의 임직원은 그 업무에 관하여 형법 제129조부터 제132조까지의 규정¹¹⁾을 적용할 때에는 공무원으로 본다¹²⁾고 규정하였다.

<표 4>의 한국어촌어항공단의 운영·사업자금 조달재원과 관련해서 공단의 연도별 수입지출총괄표에 기재된 최근 5년간(2015년-2019년)의 수입 현황은 <표 6>과 같다. 또한, 공단의 2019년말 재무상태표 및 자본금명세서에 기재된 자본금 구성은 <표 7>과 같다.

추가적으로, 전술한 바와 같이 2017년의 정부예산과목 개편으로 인해 부가가치세 과세가 시행되는 한국어촌어항공단이 연도별로 부담한 부가가치세액을 <표 6>을 바탕으로 추정하기 위해 공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세의 평균적인 실효세율을 5.0%로 가정하면¹²⁾ 2017년부터 2019년까지의 연도별 부가가치세 부담액은 각각 43억1,800만

10) 공공기관의 운영에 관한 법률 제50조(경영지침) ① 기획재정부장관은 공기업·준정부기관의 운영에 관한 일괄적 사항과 관련하여 운영위원회의 심의·의결을 거쳐 다음 각 호의 사항에 관한 지침(이하 “경영지침”이라 한다)을 정하고, 이를 공기업·준정부기관 및 주무기관의 장에게 통보하여야 한다. (각 호 생략)

11) 수취·사전수취(형법 제129조), 제삼자뇌물제공(동법 제130조), 수취후부정처사·사후수취(동법 제131조) 및 알선수취(동법 제132조) 관련 규정이다.

12) 실효세율은 한국은행(2016)의 산업연관표를 바탕으로 계산하였다. 산업연관표를 통해 산업부문 및 간의 투입과 산출 규모의 집계자료를 확인할 수 있기 때문에 이를 통해 개별 재화·용역의 생산에 투입되는 중간재들의 구성을 확인할 수 있는데, 해당 중간재들의 개별적인 부가가치세 과세·면세에 따라 동(同)재화·용역의 산출 및 공급에 따른 실제 부가가치세의 부담 수준인 “실효세율”을 계산할 수 있는 것이다. 즉, 산업연관표를 통해 전체 소비 지출을 알 수 있고, 재화별로 구분되어 있으며, 해당 재화를 생산하기 위해 중간단계에 어떤 재화를 얼마나 사용하지를 파악하는 것이 가능하기 때문에 실효세율의 계산이 가능한데, 중간단계에 투입되는 재화·용역의 부가가치세 과세와 면세 여부를 정확하게 구분하는 자료가 없는 문제점은 박명호와 정재호(2014)의 분류방식을 사용해서 구분하였다. 예컨대, 재화 A를 생산해서 100원에 매출하기 위해 중간재인 재화 B와 용역 C를 각각 40원과 30원에 매입해야 하고, 재화 B와 용역 C가 부가가치세의 과세 및 면세 대상인 경우에

원, 43억원 및 71억4,100만원이다. 예컨대, 2017년의 경우에는 <표 6>에서 부가가치세 과세대상 재화·용역에 해당하는 위탁수입(548억8,500만원) 및 기타사업수입(314억6,500만원)의 합계액인 863억5,000만원에 5.0%의 실효세율을 곱한 43억1,800만원으로 추정하는 것이다. 이러한 부가가치세 부담액은 <표 7>과 같이 한국어촌어항공단이 자본금이 7억 1,300만원인 소규모 공공기관인 점을 고려하면 2019년의 경우에는 10배를 초과하는 과중한 규모로 상당한 경영상 압박이 되는 것으로 볼 수 있고, 유사 성격 업무대행단체와의 부가가치세 부담의 공평성 측면의 문제점이 큰 것으로 볼 수 있는 것이다.

▮ 표-6. 한국어촌어항공단의 최근 5년간(2015년-2019년)의 연도별 수입 현황* ▮

(단위: 백만원)			2015년	2016년	2017년	2018년	2019년
정부지원 수입	직접지원·보조금* ^B ·부담금* ^C · 이전수입* ^D ·부대수입* ^E	출연금* ^A					
	위탁수입* ^G	사업수입* ^F	26,490	34,362	54,885	40,008	42,734
	간접지원·독점수입* ^H ·부대수입* ^I						
	소계		26,490	34,362	54,885	40,008	42,734
	기타사업수입* ^J		24,336	20,878	31,465	45,996	100,094
	부대수입* ^K		40	31	27	29	6
출자금·차입금							
기타			117	21	65	94	0
수입 합계			50,983	55,292	86,442	86,127	142,834

* 2015년-2018년은 결산 기준, 2019년은 예산 기준

^A 기관 고유목적 사업 수행 등을 위해 정부로부터 직접 출연받은 금액

^B 보조금관리에 관한 법률에 따라 지원받은 금액

^C 부담금관리기본법에 따른 부담금 수입

^D 기금으로부터의 전입금 등 기타 정부로부터 이전받은 수입

^E 정부의 직접지원액의 이자 등 운용수익

^F 법령 또는 정관에 규정된 당해 기관의 업무로 인한 수입액

^G 법령 또는 정관에 규정된 위탁근거에 따라 위탁받은 업무로 인한 수입액

^H 법령 또는 정관에 규정되어 있거나 법령의 근거에 의하여 부여된 독점적 사업으로 인한 수입

^I 정부의 간접지원액의 이자 등 운용수익

^J 당해 기관의 설립근거법에 명시되지 않은 사업의 수행에 따라 발생한 수입

^K 기타사업수입액의 이자 등 운용수익

* 자료: 공공기관 경영정보 공개시스템(www.alio.go.kr)에서 확인한 한국어촌어항공단의 "2019년 통합 정기공시 보고서" 중 "III. 주요사업 및 경영성과"-18. 수입 및 지출 현황¹³⁾

재화 A의 100원의 매출에 대한 부가가치세의 실효세율은 $\{(100원 \times 10\%) - (40원 \times 10\%)\} \div 100원 = 6.0\%$ 인 것이다. 본 연구의 분석에서는 박기백과 전병욱(2018)이 계산한 개별 재화·용역의 실효세율 중에서 한국어촌어항공단이 공급하는 것으로 볼 수 있는 "항만시설"의 실효세율이 5.0%인 것을 바탕으로 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세의 평균적인 실효세율을 5.0%로 가정하고 본문의 추정에 적용한 것이다. 즉, 해당 재화·용역의 부가가치세 면세 적용 여부에 따라 매출 단계에서는 10%의 부가가치세 부담의 차이가 발생하지만 이들 재화·용역을 생산하기 위한 중간단계 투입요소의 매입세액공제 여부까지 고려하면 부가가치세 면세 적용 여부에 따른 최종적인 동(同)부담의 차이는 매출 단계를 기준으로 해당 재화·용역의 공급가액(표 6)의 "위탁수입" 및 "기타사업수입" 금액의 5.0%의 수준으로 볼 수 있는 것이다.

13) 이후에서 인용한 한국농어촌공사의 경우에도 동일한 방식으로 자료를 확인하였다.

▮ 표-7. 한국어촌어항공단의 2019년말의 자본금 구성 ▮

항목	금액(백만원)	구성비율
출연금	439*	61.5%
정부자본보조금	274	38.5%
자본금 합계	713	100%

* 자료: 공공기관 경영정보 공개시스템에서 확인한 한국어촌어항공단의 "2019년 통합 정기공시 보고서" 중 "III. 주요사업 및 경영성과"-21. 자본금 및 주주 현황"에 첨부된 "자본금명세서"

2) 한국농어촌공사

한국농어촌공사 및 농지관리기금법(이하 “농어촌공사법”) 제1조는 “이 법은 한국농어촌공사를 설립하고 농지관리기금을 설치하여 농어촌정비사업과 농지은행사업을 시행하고 농업기반시설을 종합관리하며 농업인의 영농규모적정화를 촉진함으로써 농업생산성의 증대 및 농어촌의 경제·사회적 발전에 이바지함을 목적으로 한다.”고 규정했고, 동법 제3조(설립)는 제1조의 목적을 달성하기 위하여 한국농어촌공사를 설립한다고 규정하였다. 구체적으로, 동법 제10조(사업) 제1항은 한국농어촌공사는 <표 8>에서 정리한 각 호의 사업을 한다고 규정하였다.

▮ 표-8. 한국농어촌공사의 사업(농어촌공사법 제10조 제1항) ▮

1. 농어촌정비법에 따른 농어촌정비사업
2. 농업기반시설의 유지·관리 및 이용에 관한 사업
3. 농어촌용수 및 지하수자원의 개발·이용 및 보전·관리에 관한 사업
4. 농지의 조성 및 이용증진 사업과 농지 등의 재개발 사업
5. 영농규모의 적정화, 농지의 효율적 이용, 농업구조개선 및 농지시장과 농업인의 소득 안정 등을 위한 다음 각 목의 사업(“농지은행사업”)
6. 농어촌 도로의 개발 및 정비, 지역 개발 및 지원에 관한 법률에 따른 지역개발사업, 산업입지 및 개발에 관한 법률에 따른 농공단지의 개발 등 농어촌지역개발사업
7. 농어촌의 환경보전·복원에 관한 다음 각 목 시설의 설치 및 지원 사업
8. 토양오염에 관한 조사·평가 및 오염토양 개선사업
9. 제1호부터 제8호까지의 사업을 위한 시험·연구·기술개발·조사·측량·환지·설계·공사감리, 시설물안전진단 및 인력양성·교육에 관한 사업
10. 해외농업개발 및 기술용역사업
11. 도시와 농어촌 간의 교류촉진에 관한 다음 각 목의 사업
12. 농업기반시설과 그 주변지역의 개발 및 이용에 관한 사업
13. 수산업과 어촌의 지속 가능한 발전을 위한 다음 각 목의 사업
14. 국가·지방자치단체 또는 그 밖의 자로부터 위탁받은 사업
15. 다른 법령에 따라 공사가 시행할 수 있는 사업
16. 그 밖에 공사의 설립목적 달성하기 위하여 필요한 사업

한국농어촌공사의 재무적 운영과 관련해서 농어촌공사법 제6조(자본금 및 출자) 제1항은 한국농어촌공사의 자본금은 5조원으로 하고, 전액을 국가가 출자한다고 규정하였다. 또한, 동조 제2항은 국가는 한국농어촌공사의 사업에 필요한 동산 또는 부동산을 공사에 현물로 출자할 수 있다고 규정했고, 동조 제3항은 국가는 대통령령으로 정하는 바에 따라 국가가 조성한 토지 또는 농업기반시설 관리권을 한국농어촌공사에 출자할 수 있다고 규정하였다. 구체적으로, 동법 제25조(자금조달) 한국농어촌공사는 <표 8>의 사업을 하기 위하여 필요한 자금을 <표 9>에서 정리한 각 호의 재원으로 조달한다고 규정하였다.

▮ 표-9. 한국농어촌공사의 사업자금 조달재원(농어촌공사법 제25조) ▮

1. 자본금과 적립금	2. 제26조에 따른 차입금
3. 제27조에 따른 사채의 발행으로 조성되는 자금	
4. 자산운용 수입금	5. 그 밖의 수입금

주무부처인 농림축산식품부의 지도·감독과 관련해서 동법 제49조(감독)는 농림축산식품부장관은 한국농어촌공사의 경영목표 달성 및 경영효율화 등을 위하여 필요한 <표 10>에서 정리한 각 호의 사항과 관련되는 업무에 대하여 지도·감독한다고 규정하였다.

▮ 표-10. 한국농어촌공사에 대한 농림축산식품부의 지도·감독 사항(농어촌공사법 제49조) ▮

1. 제10조 제1항 제1호부터 제16호까지의 사업(<표 8>의 사업)	
2. 법령에 따라 농림축산식품부장관이 위탁 또는 대행하도록 한 사업	
3. 경영지침 이행에 관한 사항	4. 그 밖에 관계 법령에서 정하는 사항

<표 9>의 한국농어촌공사의 사업자금 조달재원과 관련해서 공사의 연도별 수입지출총괄표에 기재된 최근 5년간(2015년-2019년)의 수입 현황은 <표 11>과 같다. 또한, 공사의 2019년말 재무상태표 및 자본금명세서에 기재된 1,416,529백만원의 자본금 구성은 전액 기획재정부가 출자한 정부지분자본금이다.

▮ 표-11. 한국농어촌공사의 최근 5년간(2015년-2019년)의 연도별 수입 현황* ▮

(단위: 백만원)			2015년	2016년	2017년	2018년	2019년
정부지원 수입	보조금	출연금	161,038	163,000	154,700	162,232	150,000
	이전수입		0	0	2,172,220	2,022,579	2,124,281
	직접지원·부담금·부대수입						
	간접지원	사업수입	2,308,177	2,271,285	211,524	282,404	263,689
	위탁수입		12,371	14,230	1,238,609	1,249,320	1,271,519
	독점수입·부대수입						
	소계			2,481,586	2,448,515	3,777,053	3,716,535
기타사업수입			1,145,284	1,164,882	0	0	0
부대수입			34,686	261,563	41,956	32,204	12,231
출자금			15,000	15,000	23,000	20,000	15,000
차입금							
기타			124,413	104,333	0	0	586,042
수입 합계			3,800,969	3,994,293	3,842,009	3,768,739	4,422,762

▮ 표-12. 한국농어촌공사의 2019년말의 자본금 구성 ▮

항목	금액(백만원)	구성비율
정부지분자본금	1,416,529*	100%
자본금 합계	1,416,529	100%

* 기획재정부의 출자액

Ⅲ. 한국어촌어항공단 공급 재화·용역에 대한 부가가치세 과세의 개선방안

1. 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세 면세 적용의 필요성

1) 조세부담의 공평성 및 중립성 측면의 필요성

앞선 장의 분석과 같이 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사가 공급하는 재화·용역에 대하여 부가가치세의 면세를 적용하는 반면 한국어촌어항공단에 대해 이를 적용하지 않는 것은 조세부담의 공평성 및 중립성 측면에서 문제점이 있는 것으로 볼 수 있다. 즉, 전술한 바와 같이 정부업무를 대행하는 공익성의 측면에서 한국어촌어항공단이 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사와 최소한 유사한 수준이고, 한국어촌어항공단이 수행하는 개별 사업의 경우에도 한국농어촌공사의 개별 면세사업에 비해 국가가 수행해야 할 정부업무를 대행하는 성격의 측면에서 최소한 유사한 수준에 해당하는 경우에는 한국어촌어항공단이 공급하는 재화 및 용역에 대해서도 부가가치세의 면세 대상에 포함시킬 필요성이 있는 것인데, 이러한 필요성이 확인되는 경우에도 불구하고 부가가치세의 면세를 배제하는 과세상 차별을 적용하는 것은 불합리한 과세체제로 볼 수 있는 것이다.

먼저, 설립 목적과 관련해서 한국어촌어항공단이 “어촌·어항의 개발 및 관리, 어장의 효율적인 보전 및 이용, 관련 기술의 개발·연구, 관광 활성화 등”을 효율적으로 수행하기 위한 <표 3>의 구체적 사업활동 내역은 전형적인 공공재 성격의 재화·용역을 공급하기 위한 것인데, 이러한 특성은 <표 8>의 한국농어촌공사의 사업활동 내역과도 매우 유사한 것으로 볼 수 있다. 구체적으로, <표 3> 및 <표 8>에서 기재한 한국어촌어항공단과 한국농어촌공사의 사업을 <표 13>과 같이 직접적으로 대응해서 비교하면 한국어촌어항공단이 공급하는 부가가치세의 과세대상인 재화·용역과 한국농어촌공사가 공급하는 부가가치세의 면세대상인 재화·용역을 과세상 차별적으로 취급하는 것은 조세부담의 공평성 및 중립성 측면에서 불합리한 과세방식으로 볼 수 있는 것이다.

법령상 설립목적과 관련해서도 어촌·어항법 제57조 제1항에서 제시한 한국어촌어항공단의 “어촌·어항의 개발”과 농어촌공사법 제1조에서 제시한 한국농어촌공사의 “농·어촌의 경제·사회적 발전”은 사실상 동일한 것으로 볼 수 있기 때문에 이를 바탕으로 세부적으로 규정한 양 기관의 법령상 세부사업에 대해서도 동일한 부가가치세 면세의 과세상 취급을 하는 것이 조세부담의 공평성 및 중립성 측면에서 바람직한 것이다.

▮ 표-13. 한국어촌어항공단 및 한국농어촌공사 사업의 개별적 비교 ▮

한국어촌어항공단의 사업(부가가치세 과세)	한국농어촌공사의 사업(부가가치세 면세)	사업 성격의 비교
제1호	제9호 및 제11호	조사·연구 등을 포괄하는 사업으로 사실상 성격이 동일함.
제2호	제1호, 제6호, 제10호 및 제12호	어촌종합개발에 관한 사업, 어촌지역산업의 진흥 및 개발에 관한 사업, 양식어업기반 조성사업, 농어촌산업 육성사업 등을 포괄하는 사업으로 사실상 성격이 동일함.
제3호	제9호	관계지에 대한 교육훈련 등에 관한 사업으로 사실상 성격이 동일함.
제4호	제2호, 제6호, 제9호, 제12호 및 제13호	어촌종합개발사업, 개발사업에 수반되는 조사·측량·설계·감리, 시설물에 대한 안전점검·유지·보수 등을 포괄하는 사업으로 사실상 성격이 동일함.
제6호	제7호	청항업무, 연안수역의 정화·정비 등 어촌·어장의 환경보전·복원 등에 관한 사업으로 유사성이 높음.
제7호 및 제8호	제1호 및 제11호	농어촌 관광휴양자원 개발사업, 농어촌관광사업에 대한 평가 및 등급결정, 도농교류 교육프로그램의 개발·보급, 농어촌마을해설가의 선발·활용 등을 포괄하는 사업으로 사실상 성격이 동일함.
제9호	제15호 및 제16호	기관의 설립목적에 부합하는 공익적 사업으로 사실상 성격이 동일함.

<표 13>의 법령상 세부사업의 비교와 함께 한국어촌어항공단과 한국농어촌공사는 <표 14>와 같이 공간적 범위 및 1차 산업 중심의 수혜대상의 측면에서 사실상 동일하고, 경합하면서 수행하는 국가사업도 동일하거나 유사하기 때문에 양 기관에 대하여 부가가치세법상 차별적 취급을 하는 것은 조세부담의 공평성 및 중립성을 위배하는 것으로 볼 수 있다.

▮ 표-14. 한국어촌어항공단 및 한국농어촌공사의 공간적 범위, 수혜대상 및 수행 국가사업의 측면의 비교 ▮

구분	한국어촌어항공단	한국농어촌공사
공간적 범위	농·어촌	어촌
수혜 대상	농·어업인	어업인
동일 성격 국가사업	어촌뉴딜 300, ¹⁴⁾ 일반농산어촌개발 ¹⁵⁾	
유사 성격 국가사업	국가어항관리, ¹⁶⁾ 어촌6차산업화 지원 ¹⁷⁾ 등	

한국어촌어항공단이 사실상 당초의 정부업무에 해당하는 사업을 적절하게 수행하기 위해 <표 5>와 같이 주무부처인 해양수산부의 포괄적 지도·감독을 받는 것도 역시 <표 10>과 같이 한국농어촌공사가 주무부처인 농림축산식품부의 포괄적 지도·감독을 받는 것과 유사한 것으로 볼 수 있기 때문에 역시 한국농어촌공사와의 성격상 동일성을 뒷받침하는 것으로 볼 수 있다.

따라서, 설립 목적 및 사업활동 내역과 관련해서 사실상의 정부업무를 수행하면서 공재 성격의 재화·용역을 동일하게 공급하는 한국어촌어항공단과 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사를 부가가치세 면세 적용과 관련해서 서로 다르게 취급해서 차별적 세금문제가 발생하는 것은 조세부담의 원칙인 공평성 및 중립성을 위배하는 것이기 때문에 이러한 문제점을 해결하기 위해 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역의 경우에도 한국농어촌공사와 동일하게 부가가치세의 면세를 적용할 필요성이 있는 것이다.

다음으로, 운영방식과 관련해서도 한국어촌어항공단과 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사를 비교하면 유사한 수준의 정부업무 대행의 특성을 갖춘 것으로 볼 수 있기 때문에 역시 한국농어촌공사와 동일한 부가가치세 면세의 과세상 취급을 할 필요성이 있다. 즉, 한국어촌어항공단은 <표 7>과 같이 자본금에서 차지하는 정부출연 비율이 38.5%로 <표 12>와 같이 동(同)비율이 100%인 한국농어촌공사와는 상당한 차이가 있지만, 실제 조직 운영을 위한 재원이라고 보기 어려운 자본금과 다르게 조직 운영을 위해 매년 사용하는 전체 수입에서 정부로부터의 사실상의 직접적 이전을 통해 수령하는 수입(이하 “정부 의존 수입”)이 차지하는 비율(이하 “정부 의존 수입비율”)의 경우에는 한국농어촌공사에 비해 높은 수준으로 볼 수 있기 때문에 설립 목적과 마찬가지로 국가가 수행해야 할 정부업무를 대행하는 성격의 측면에서 최소한 한국농어촌공사와 동일한 과세상 취급의 필요성이 있는 것이다

구체적으로, <표 6>의 한국어촌어항공단의 연도별 수입지출총괄표의 수입 구성에서 “정부지원수입” 중 “직접지원” 항목들과 “위탁수입” 및 “기타사업수입”이¹⁸⁾ 정부 의존 수

14) 어촌·어항법 제47조의6(어촌·어항재생사업의 시행)

15) 어촌·어항법 제9조(어촌종합개발사업의 시행)

16) 어촌·어항법 제19조(어항개발계획의 수립 등), 제23조(어항개발사업의 시행), 제35조(어항관리청 및 청향업무), 제56조(권한의 위임·위탁) 및 제58조(공단사업)

17) 어촌·어항법 제49조의2(어촌·어항관광의 활성화 및 지원 등) 및 어촌특화발전 지원 특별법 제28조의2(어촌특화지원센터의 지정)

입에 해당하는 것으로 볼 수 있다. 따라서, 이를 바탕으로 한국어촌공단과 유사 성격 업무 대행단체에 해당하는 한국농어촌공사의 최근 5년간(2015년-2019년)의 정부 의존 수입비용의 평균을 계산하면 <표 15>와 같이 한국어촌어항공단의 동(同)평균은 99.9%로 한국농어촌공사(66.5%)에 비해 훨씬 높은 수준으로 볼 수 있기 때문에 부가가치세 면세의 근거인 정부업무대행의 성격의 측면에서 한국농어촌공사에 비해 불리하게 취급할 근거가 없고, 최소한 동일한 부가가치세 면세를 적용할 필요성이 있는 것이다.

결과적으로, 이러한 운영방식 측면의 상대적으로 강한 정부업무대행의 성격에도 불구하고 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사와 차별적인 세법상 취급을 하는 것은 조세부담의 공정성 및 중립성을 위배하기 때문에 이러한 문제점을 해결하기 위해 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역의 경우에도 한국농어촌공사와 동일하게 부가가치세의 면세를 적용할 필요성이 있는 것이다.

▮ 표-15. 한국어촌어항공단과 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사의 최근 5년간(2015년-2019년)의 연도별 정부 의존 수입비율*^A ▮

구분	2015년	2016년	2017년	2018년	2019년	평균
한국어촌어항공단	99.7%	99.9%	99.9%	99.9%	100.0%	99.9%
한국농어촌공사	34.7%	33.6%	92.8%	91.1%	80.2%	66.5%

^A 정부 의존 수입^B : 전체 수입

*^B 수입지출총괄표상 (직접지원(출연금·보조금·부담금·이전수입·부대수입)+위탁수입+기타사업수입)

이상의 내용을 정리하면 설립 목적·사업활동 내역과 함께 운영방식의 측면에서 유사한 한국농어촌공사가 공급하는 재화·용역에 대하여 부가가치세 면세를 적용하는 것과 다르게 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대하여 부가가치세 과세를 적용해서 부가가치세를 포함한 판매가격을 인상시키는 과세상 차별은 조세부담의 공정성 및 중립성의 측면에서 불합리한 과세방식이기 때문에 한국농어촌공사와 동일한 부가가치세의 면세를 적용하는 조세제도의 개선이 필요한 것이다.¹⁹⁾²⁰⁾

18) 기타사업수입은 대부분 지방자치단체 등에서 위탁하는 사업을 통한 수입이므로 넓은 의미의 정부 의존 수입이라고 할 수 있다.

19) 이와 같은 본 연구의 주장에 대해서는 “조세법률주의의 원칙상 과세요건이거나 비과세요건 또는 조세감면요건을 마련하고 조세법규의 해석은 특별한 사정이 없는 한 법문대로 해석할 것이고 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추해석하는 것은

2) 법적 안정성 측면의 필요성

앞선 절에서 분석한 조세부담의 공평성 및 중립성 측면과 함께 법적 안정성의 측면에서도 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세 면세 적용의 필요성이 있는 것이다.

즉, <표 8>에서 정리한 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사의 사업활동 내역 중에는 다수의 어촌·수산물 대상 세부 사업(이하 “유사 세부 사업”)이 포함되었는데, 이들 세부 사업들은 <표 3>에서 정리한 한국어촌어항공단의 구체적 사업활동 내역과 성격상 차별점이 거의 없는 것으로 볼 수 있다. 따라서, 한국어촌어항공단으로부터 <표 3>의 구체적 사업활동과 관련한 재화·용역을 공급받는 사업자 및 최종 소비자는 한국농어촌공사로부터 유사 세부 사업과 관련한 재화·용역을 공급받는 경우와 마찬가지로 부가가치세의 면세가 적용되는 것으로 보고 거래를 구성할 것으로 예상할 수 있는데, 해당 사업자 등의 예상과 다르게 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대해 부가가치세가 과세되면 경제적 혼란과 함께 상당한 사업상 불이익을 유발하게 되어서 법적 안정성의 측면에서도 문제점이 있는 것으로 볼 수 있는 것이다.

최종 소비자의 경우에는 최종 거래대금에 부가가치세액이 포함되는 단순한 차이를 유발하지만, 거래의 중간단계에 위치한 사업자의 경우에는 매입하는 재화·용역의 부가가치세 면세 적용 여부에 따라 부가가치세법상 의제매입세액공제,²¹⁾ 재화의 공급의제,²²⁾ 공통

허용되지 않는” 요지의 다수의 대법원 판례(1998.3.27. 선고 97누20090 판결 등)를 근거로 타당하지 않은 것으로 볼 수 있지만, 해당 판례들은 조세법의 기본원칙인 조세법률주의의 원칙적 적용과 관련한 것이라고 할 수 있다. 오히려 이와 반대로 “법규 상호 간의 해석을 통하여 그 의미를 명백히 할 필요가 있는 경우에는 조세법률주의가 지향하는 법적 안정성 및 예측가능성을 해치지 않는 범위 내에서 입법 취지 및 목적 등을 고려한 합목적적 해석을 하는 것은 불가피하다”고 해석한 다수의 대법원 판례(2007.1.31. 선고 2007두13852 판결 등)도 발견할 수 있기 때문에 세법의 엄격해석을 바탕으로 한 조세법률주의의 무조건적 적용은 타당하지 않고, 본 연구의 분석과 같이 합리적 근거가 있는 경우에는 상당한 범위의 합목적적 해석도 가능하다고 볼 수 있는 것이다.

- 20) 이와 관련하여 국제기본법 제18조 제1항은 “세법을 해석적용할 때에는 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다.”고 규정하고 있다. 이것은 세법의 해석 및 적용에 있어 과세의 형평과 합목적성에 비추어 납세자의 재산권을 부당하게 침해하지 않도록 해야 한다는 원칙으로서 조세공평주의와 조세법률주의의 이념에 비추어 납세자의 재산권에 대한 부당한 침해를 막기 위한 취지의 원칙이고, 조세법이 본질적으로 침해적 성격을 가지기 때문에 그러한 침해법규의 해석적용에 관한 한계를 명확하게 제시하는 의미의 원칙이다. 여기서 부당의 의미는 조세법의 이념에 비추어 적당하지 않은 것을 의미하고, 통상적 의미의 위법과 부당을 포괄하는 의미로 해석된다. 결국 부당한 재산권 침해 여부를 판단기준은 과세의 형평과 당해 조항의 합목적성에 두고, 과세의 형평은 동일자 간 동일한 소득과 동일한 수의 등에 대한 형평과 과세권과 재산권의 형평을 의미하며, 세법은 납세자의 재산권 보장을 위해 엄격하게 해석되어야 하고 유추해석이나 확장해석은 인정되지 않는 것이다. 단, 그 문언의 개념은 상대성이 있으므로 용어가 수반하는 법적 안정성이나 예측가능성을 침해하지 않는 한계 내에서 법률의 취지나 목적에 따른 목적론적 해석이 허용되고 있다(곽태훈, 2019).

사용재화의 공급,²³⁾ 공통매입세액의 안분계산,²⁴⁾ 납부세액·환급세액의 재계산,²⁵⁾ 면세사업용 감가상각자산의 과세사업 전환시 매입세액공제²⁶⁾ 및 영세율²⁷⁾ 등과 관련한 매우 복잡한 조세법령의 적용 사실이 달라지기 때문에 매입하는 재화·용역의 부가가치세 면세 적용 여부는 매우 중요한 실무상 쟁점에 해당하는데, 이러한 상황에서 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역을 일반적 예상과 다르게 부가가치세의 면세가 아닌 과세로 구분하면 이와 같은 다양한 세법상 문제점들로 인해 이를 매입한 사업자들에게 예상하지 않는 중대한 사업상 불이익이 발생하게 되어서 법적 안정성을 크게 침해하게 되는 것이다.

결과적으로, 이와 같은 거래의 실질상 유사성에도 불구하고 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대해 부가가치세 면세 적용을 배제해서 한국농어촌공사와 차별적인 세법상 취급을 하는 것은 법적 안정성의 측면에서도 매우 중요한 문제점이 있기 때문에 이러한 문제점을 해결하기 위해 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역의 경우에도 한국농어촌공사와 동일하게 부가가치세의 면세를 적용할 필요성이 있는 것이다.

2. 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대한 부가가치세 면세 적용방안

앞선 절에서 분석한 조세부담의 공평성·중립성 측면 및 법적 안정성 측면의 문제점을 고려해서 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사와 마찬가지로 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역에 대해서도 부가가치세의 면세를 적용하는 것이 바람직하다. 이를 위해 정부업무를 대행하는 단체를 열거한 조특법시행령 제106조 제7항의 각 호에 “어촌·어항법에 따른 한국어촌어항공단”을 포함시키고, 정부업무대행단체가 수행하는 사업을 통해 공급하는 부가가치세의 면세 대상인 재화·용역을 규정한 동법시행규칙 별표10에 한국어촌어항공단의 면세사업을 구체적으로 규정해야 할 것이다.

21) 부가가치세법 제42조

22) 부가가치세법 제29조

23) 부가가치세법시행령 제63조

24) 부가가치세법 제40조

25) 부가가치세법 제41조

26) 부가가치세법 제43조

27) 부가가치세법 제21조

단, 조특법시행규칙 별표10에서 규정하는 한국어촌어항공단의 “면세사업”은 유사 성격 업무대행단체들과 마찬가지로 <표 3>의 전체 사업에서 정부 등이 공급하는 공공재 성격의 재화·용역과 차이가 있는 사용재 성격의 재화·용역을 공급하는 사업은 제외할 필요성이 있다. 즉, 전술한 바와 같이 사용재 성격의 재화·용역을 공급하는 사업은 민간 부문과의 공정한 경쟁을 위해 부가가치세를 과세해야 하기 때문에 “면세사업”에서 제외할 필요성이 있는 것이다.

이러한 측면을 반영해서 조특법시행규칙 별표10은 <표 16>과 같이 한국어촌어항공단의 “면세사업”에 한국농어촌공사의 전체 사업내용을 포함하되, <표 1>의 한국농어촌공사의 단서조항을 참고해서 사용재 성격의 재화·용역을 공급하는 사업을 제외하도록 규정해야 할 것이다.

▮ 표-16. 조특법시행규칙 별표10(정부업무대행단체의 면세사업(제48조 제1항 관련))의 개편방안 ▮

단체명	면세사업
1.-57. (현행과 같음)	(현행과 같음)
58. 어촌·어항법에 따른 한국어촌어항공사	어촌·어항법 제58조 제1항에 따른 사업. 다만, 어항, 어항구역 또는 어항시설의 임대사업, 어촌종합개발사업 및 어항개발사업에 수반되는 준설에 관한 위탁사업은 제외한다.

IV. 결 론

해양수산부의 사업을 다양하게 위탁해서 운영함으로써 사실상의 정부 기능을 수행하는 것으로 볼 수 있는 한국어촌어항공단은 2017년의 정부예산과목 개편으로 인해 어촌·어항법 제58조와 관련한 공단의 고유목적사업에 대한 부가가치세의 과세가 시행되어서 수혜대상인 어업인의 경제적 부담이 증가하고, 공단의 수익구조가 악화되고 있는 문제점이 있다. 이와 함께 공간적 범위, 수혜대상 및 수행사업 등의 측면의 유사성에도 불구하고 부가가치세의 면세가 적용되는 한국농어촌공사와의 과세상 차별이 발생해서 조세부담의 공정성 측면의 문제점도 발생하고 있다.

조특법시행규칙 별표 10에서 열거한 정부업무대행단체들이 공급하는 재화 및 용역에 대해 부가가치세를 면세하는 것은 이들 단체가 공급하는 해당 재화·용역의 경우 부가가치세의 면세대상인 국가 등이 공급하는 공공재 성격의 재화·용역과 거래의 실질이 동일하기 때문에 조세부담의 공평성 및 중립성 측면에서 국가 등이 공급하는 재화·용역과 과세상 취급을 동일하게 할 필요성이 있기 때문이다. 따라서, 설립 목적 및 사업활동 내역과 함께 운영방식의 측면에서 사실상의 정부업무를 수행하면서 공공재 성격의 재화·용역을 동일하게 공급하는 한국어촌어항공단과 유사 성격 업무대행단체인 한국농어촌공사를 부가가치세 면세 적용과 관련해서 서로 다르게 취급해서 차별적 세금문제가 발생하는 것은 조세부담의 원칙인 공평성 및 중립성을 위배하는 것이기 때문에 이러한 문제점을 해결하기 위해 한국어촌어항공단이 공급하는 재화·용역의 경우에도 한국농어촌공사와 동일하게 부가가치세의 면세를 적용해야 할 것이다. 단, 조특법시행규칙 별표10에서 규정하는 한국어촌어항공단의 “면세사업”은 유사 성격 업무대행단체들과 마찬가지로 전체 사업에서 정부 등이 공급하는 공공재 성격의 재화·용역과 차이가 있는 사용재 성격의 재화·용역을 공급하는 사업은 제외할 필요성이 있다.

투고일	2020. 07. 27
1차 심사일	2020. 11. 18
게재확정일	2020. 12. 08

■ ■ 참고문헌

1. 강준. 2004. 『부가가치세 면세적용 범위의 조정방안에 대한 연구』, 고려대학교 정책대학원 석사학위논문.
2. 광태훈. 2019. 「국세기본법 제18조 제1항의 재판규범성」. 『조세법연구』, 제25권 제1호, pp. 7-32.
3. 박기백·전병욱. 2018. 『소비세 조세특례의 재분배효과 분석에 관한 기초연구』, 국회예산정책처.
4. 박명호·정재호. 2014. 『부가가치세의 유효세부담 변화 분석과 정책방향』, 한국조세재정연구원.
5. 정재현. 2017. 「지방공기업의 정부 및 지자체 업무대행에 대한 부가가치세 면제」. 『국제회계연구』, 제74호, pp. 169-191.
6. 한국은행. 2016년 산업연관표(2014년 실측표 기준)
7. 공공기관 경영정보 공개시스템. www.alio.go.kr.
8. 국가법령정보. law.go.kr.
9. 대한민국 법원. scourt.go.kr.
10. 삼일인포마인. www.samili.com.