

지방세법 체계의 구체적인 전문화방안

박 훈

서울시립대학교 교수

1. 서 설

현행 지방세법은 하나의 법률안에 16개의 지방세 세목에 관한 과세요건, 징수, 불복방법 등을 담고 있는 통합법 방식을 채택하고 있다. 이러한 통합법 방식에 대해 지방세법의 전문성을 확보하는 차원에서 지방세법의 내용을 여러 법률로 쪼개어 규정하는 분법화가 논의되고 있다.¹⁾ 현행 지방세법이 분법이 된다고 해서 지방세에 관한 해석론 및 입법론상 모든 문제가 해결되는 것은 아니다. 분법화의 경우 지방세법에 관한 한 하나의 법률만 보면 되는 현행 통합법의 장점마저 잃게 될 우려도 있다.

그러나 방대한 현행 지방세법을 분법화하는 과정에서 분법별로 심화된 논의를 이끌어 갈 수 있을 것이다. 단편적인 지방세법 개정만 수십 차례 하던 관행에서 벗어나 근본적이고 체계적인 지방세법 개편을 할 계기를 마련할 수 있으리라 생각된다. 지방세에 관한 법령을 해석론 및 입법론상 문제를 줄이는 쪽으로 개편을 한다면 보다 많은 사람이 지방세를 쉽게 이해할 수 있을 것이다. 지방세 분야가 전문화된 분야로서의 완결성도 높아질 것이다.

1) 지방세포럼, “풀뿌리 민주주의의 선진국 구현을 위한 지방세 중장기 발전방안”, 2007.5, p.21 참조. 해당 자료는 한국지방재정공제회(편), “재정환경변화에 따른 지방재정운용의 혁신방안”, 2007 지방재정 세미나 자료집, 2007.6.21의 부록으로 실려 있다.

이 글에서는 지방세법 체계 전문화 또는 분법화의 필요성과 방향에 대한 세부적인 논의보다는 분법화가 조세분야의 전문성을 높이는 하나의 방법이라는 전제하에 영역별, 세목별로 지방세 관련법령의 구체적인 분법화방안을 논의하는데 초점을 맞추고자 한다. 즉 이 글에서는 분법화를 한다면 어떠한 방법이 있을 수 있고 그 방법별로 어떻게 법률 체계를 개편할 수 있는지를 보여주고자 한다. 이러한 논의를 하기에 앞서 지방세법의 체계를 왜 이 시점에 바꿀 필요가 있는 것인지에 대해 살펴본다.

II. 지방세법의 근본적인 체계 변화의 필요성

1. 현행 통합법 방식의 한계

2007.7.23 현재 지방세법²⁾은 장별로는 크게 총칙, 도세, 시·군세, 목적세, 과세면제 및 경감 등 5개의 장으로 구성되어 있고, 조문으로는 제1조에서 시작되어 제295조로 끝난다. 하나의 법률안에 16개의 지방세 세목에 관한 과세요건, 징수, 불복방법 등을 담고 있다. 이는 14개의 내국세의 경우 각 세목에 대한 법률을 국세기본법이나 국세징수법과 분리하여 13개 법률(상속세와 증여세의 경우는 하나의 법률에 규정)에 각각 규정하고 있는 것과 대조적이라 할 수 있다. 지방세에 관한 통합법 형태³⁾는 지방세법이 1949.2.22 제정될 때부터 채택하고 있던 입법방식이다.

세목을 통합하는 통합법 방식은 세목마다 개별법률에서 규정하는 개별법 방식과 비교하여 일관되고 통일성 있는 세법을 정비할 가능성이 높다는 장점을 가지고 있다. 이에 반해 통합법 방식은 일부 조문을 개정함에 있어서도 방대한 법률 자체를 개정의 대상으로 삼아야 한다는 단점도 갖고 있다. 즉 관련규정의 개정에 유연성이 떨어진다. 이러한 장점과 단점은 관련된 내용을 하나의 법률에 모두 담았을 때 일반적으로 나타나는 것이라 할 수 있다. 그런데 현행 지방세법처럼 통합법 방식으로서만 위 장점을 살릴 수 있는 것은 아니다. 국세기본법의 경우처럼 내국세의 기본적이고 공통적인 사항을 모아 별개의 법률로 제정하더라도 위 장점을 충분히 살릴 수 있다. 오히려 지방세법 제1조 내지 제87조의 총칙규정에서 지방세의 기본적이고 공통적인 사항을 제대로 반영하고 있지 못하고 있다면 통합법이지만 일관되고 통일성 있는 지방세 체계를 갖지 못한다고 할 수 있다. 신고, 납부, 징수방법, 가산

2) 2007.7.23 개정은 국민연금법 개정에 따른 국민연금법 해당 조문의 변경과 “의한”을 “따른”이라는 표현의 변경에 그쳤다.

3) 한편 지방세 감면에 대해서는 지방세법, 조세특례제한법, 조례 등에 산재되어 있다.

세에 관한 규정, 부족세액의 추징과 같이 각 세목 간에 공통되는 규정인데도 불구하고 총칙규정이 아닌 개별 세목에 관한 규정에 흠어져 있는 것은 통일성에 흠결이 있음을 보여주는 예라 할 수 있다. 특히 2006.12.30 국세기본법 개정으로 각 개별세법으로 흠어져 있는 내국세에 대한 가산세 규정이 대부분 통일적으로 국세기본법에 규정되었는데 지방세의 경우도 공통된 규정으로 조문화할 수 있을 것으로 보인다.

한편 납세의무자가 지방세에 관한 한 지방세법만 보면 자신의 납세의무에 관한 내용을 파악할 수 있을 것이지만, 현행 지방세법 조문만을 읽고 납세의무자가 자신이 내야 할 지방세를 제대로 알 수 있을지는 의문이다. 최소한 조세전문가라도 큰 어려움 없이 해석을 할 수 있어야 할 것인데 실무를 보면 자신 있게 그렇다 말하기 어려워 보인다. 많지 않은 조세전문가 가운데 그중 지방세 전문가는 더더욱 많지 않아 전문가라는 사람의 지방세 전문성이 담보되지 않아서도 그렇지만, 궁극적으로는 지방세법 자체에 문제가 있기 때문이라 할 수 있다. 지방세법이 통합법으로서 외관을 갖추었지만 통합법으로서 장점을 충분히 살리지 못하고 있다고 할 수 있다.

2. 국세의 체계개편 논의

국세에 관한 법률을 담당하는 재정경제부의 세제실과 지방세법을 담당하는 행정자치부 지방재정세제본부 지방세제팀의 각 담당공무원의 세제에 대한 개인역량은 별론으로 하고, 2006년 12월 기준 재정부의 세제실과 행자부 지방세제팀이 115명 대 17명, 즉 87대 13의 수준으로 인력의 숫자에 큰 차이가 난다. 국세수입과 지방세수입의 차이가 2005년 기준 78:22로 그 타당성은 별론으로 하고, 벌어들이는 세수입만큼의 차이만큼 담당공무원의 숫자에 차이가 나타난다고 말할 여지가 있다.⁴⁾ 그리고 담당공무원의 숫자가 적다고 해서 해당 업무의 성과가 더 적을 것이라고 단언하기 어려운 면도 있다.

이처럼 단순히 인원 숫자의 차이만으로 국세에 관한 법률이 지방세법보다 내용이 더 우수하다고 일률적으로 말하기 어려운 점은 있다. 그러나 국세의 경우도 문제가 지적되어 체계개편에 대한 논의가 되고 있다는 점⁵⁾을 볼 때 담당부서의 인력에 있어서 보다 열악한 지방세법의 경우 법체계 개편에서 자유롭다고 하기 어려울 것이다.

4) 세제 뿐만 아니라 세정 및 심사 등까지 포함하여 국세 중앙조직과 지방세 중앙조직을 비교하면 후자가 전자에 비해 매우 열악하다. 손희준·이상범, “지방세 조직체계의 개편방향”, 『지방세』 2007년 제1호(통권 99호), 한국지방재정공제회, p.59 참조.

5) 김완석, 『조세법체계의 개편에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2006.12; 김완석·한상국·박훈, 『국세기본법 개편방안-민사채권과의 조화를 중심으로-』, 한국조세연구원, 2006.12 등.

3. 삭제 및 추가된 조문이 다수 존재

1949년 제정된 지방세법을 1961.12.8 폐지제정한 후 110번⁶⁾의 개정이 이루어지면서 조문의 삭제와 추가가 많이 되어 지방세법 자체의 정비도 필요한 시점이다. 지방세법 제5조의2, 제21조, 제39조, 제48조, 제49조, 제50조, 제54조, 제55조, 제64조의2, 제65조의2, 제79조의2, 제81조 등이 삭제된 예이다. 지방세법 제5조의, 제64조의2 등 처럼 조문이 추가되었다가 삭제된 경우도 있다. 지방세법 제6조의2(특별시의 관할구역 안 재산세의 공동과세)부터 제274조의2(공공기관 지방이전에 따른 감면)까지 78개의 법조문이 지방세법 제1조부터 제295조의 사이에 “○조의○”의 형태로 추가되어 삭제되지 않고 남아 있다.

4. 법 전반의 알기 쉬운 법령 개정 진행

세법 자체의 이러한 법개정의 필요성 이외에도 최근 법 전반에서 알기 쉬운 법령을 만들기 위한 법 개정 논의⁷⁾의 맥락에서 세법이 영향을 받는 경우도 있다. 2007년 7월 23일의 지방세법 개정시 “의한”을 “따른”이라는 표현의 변경된 것이 그 예이다.

한편 지방세법의 경우 “준용”규정을 20개 조문에서 사용하고 있다. 준용이라는 것이 같은 종류의 규정을 반복하지 않기 위한 입법기술로 쓰이지만 똑같은 내용으로 쓰이는 것이 아니라 내용에 약간의 변형이 가해진다. 제도간의 연계성이 높아 준용이 불가피한 경우가 아니라면 단순히 글자 수나 조문 수를 줄이려는 목적으로 사용하거나 준용하려는 내용을 쉽게 풀어쓸 수 있는데도 사용하는 경우에는 준용을 사용하지 않는 것이 바람직하다.⁸⁾ 실제 준용을 사용할지 여부를 판단하기가 쉽지는 않은 것이지만, 준용되는지 여부를 놓고 다툼이 된 사례가 있다. 대법원에서 지방세법 제84조 제1항이 “지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을 준용한다”고 규정한 것과 관련하여 “지방세법상의 범칙행위 처벌과 관련하여 도축세 특별징수의무자를 원천징수의무자로 간주하는 등의 별도의 규정이

6) 법제처 홈페이지(<http://www.moleg.go.kr>)의 연혁법령에서 1961.12.8 이후 2007.7.23 현재 지방세법이 개정된 상황을 검색한 결과이다. 지방세법 이외의 타법령의 개정에 따라 타법령의 법명이나 해당 조문 변경한 것까지 포함된 것이다. 한편 1949.2.22이후부터 계산하면 118차례의 개정이 있었다. 1961년 12월 개정 이후 전문 5장의 체계를 갖춘 것은 지방세 감면규정의 전면적 개정에 따른 1994.2.22 개정에 의한 것이다.

7) 이에 대한 자세한 논의로는 법제처, “알기 쉬운 법령 만들기를 위한 정비기준”, 2006.12 참조.

8) 법제처, 위의자료, pp.72-73.

없는 이상, 지방세법 제84조 제1항의 일괄적 준용규정만으로 원천징수의무자에 대한 처벌규정인 조세범처벌법 제11조를 지방세법상 도축세 특별징수의무자에 대하여 그대로 적용하는 것은 수범자인 일반인의 입장에서 이를 쉽게 예견하기 어려운 점에 비추어 형벌법규의 명확성의 원칙에 위배되는 것이거나 형벌법규를 지나치게 확장·유추해석하는 것으로서 죄형법정주의에 반하여 허용될 수 없다고 판시한 바 있다.⁹⁾ 준용규정 사용의 최소화는 보다 납세의무자의 예측가능성을 높여줄 것이다.

5. 선별적이고 집중적인 논의 필요

이러한 지방세법 개편의 필요성을 인정하더라도 어떻게 개편할 것일지 자체도 중요한 쟁점의 하나이다.¹⁰⁾ 통합법방식을 채택하였던 1949년 지방세법 제정당시 23개의 세목을 전문 5장 75조에서 규정하였는데 반해, 이러한 통합법방식을 여전히 유지하고 있는 현행 지방세법은 16개의 세목을 전문 5장 295조 내외에서 규정하고 있다. 세목은 줄었는데 조문수는 많아졌다. 통합법으로서 하나의 법률안에서 각 조문의 해석론 또는 입법론상 문제점을 검토할 수도 있겠지만, 많은 분량의 현행 지방세법을 쪼개어 나누어진 분야마다 선택 및 집중을 한다면 지방세 분야가 전문화된 분야로서 완결성을 가질 수 있도록 지방세 관련 법령을 정비할 수 있을 것이다.

6. 조세에 관한 납세자의 권리의식 강화

조세는 국민들 경제활동에 있어서 그 비중이 매우 크다.¹¹⁾ 2005년 조세부담률(조세부담 / 국민총생산)이 20.3%나 차지하고 있다. 이러한 조세에 관한 위법 또는 부당한 처분이 있는 경우 납세의무자는 조세불복절차에 의해 구제를 받는다. 그런데 조세불복절차가 납세의무자의 개별적인 권리구제에 그치는 것이 아니라 해당 법률의 위헌성을 다투는 경우가 많다.

과세되어야 하는지의 타당성과는 별개로 조세에 관한 규정이 위임의 한계를 넘어 법률이 아닌 시행령에 규정되어 있다는 이유만으로 포괄위임금지의 원칙 위반으로 위헌이 되는 경우도 있다.¹²⁾ 법률이

9) 대법원 2006.10.19. 선고, 2004도7773 판결

10) 지방세법을 알기 쉽게 개편하는데 목표를 두고 그 방안을 제시한 글로는 김완석, “지방세법 체계의 개편방향-알기 쉬운 지방세법으로의 개편방향”, 『지방세』 2007년 제1호(통권 99호), 한국지방재정공제회, pp.23-47이 있다.

11) 국세청, 『2006통계연보』, 2007 참조 (<http://www.nts.go.kr/>[2007.7.23방문])

12) 이에 대해서는 박훈, “조세법에 있어서 위임입법 한계의 변화-헌법재판소의 결정례를 중심으로”, 『조세법의 현대적 쟁점』, 서울시립대학교 법학연구소 개소기념 학술대회 자료집, 2007.7.12, pp.1-51 참조.

명확하지 않거나 과세요건을 법률에 규정하지 않은 경우에는 조세법률주의 위반으로 위헌이 되기도 한다. 법률이 납세의무자에게 예측가능성을 주지 못하는 경우에는 이처럼 법률이 위헌이 될 수 있고, 납세의무자가 이를 적극적으로 주장하여 오고 있다. 이러한 법률의 위헌 주장은 집단적인 행동으로 나타나는 경우도 있다. 최근 종합부동산세법에 대해 헌법소원을 제기한 경우가 그러한 예의 하나이다.¹³⁾

이처럼 지방세법 체계의 개편은 보다 좋은 지방세에 관한 법령을 만든다는 의미도 있지만 앞으로 일어날 수도 있는 지방세 관계법령의 위헌성을 사전에 제거한다는 의미도 갖는다.

III. 영역별 분법화방안

1. 기본방향

조세에 관한 영역은 편의상 조세실체법, 조세징수법, 조세구제법, 조세처벌법의 네 영역으로 나누어 볼 수 있다. 조세실체는 납세의무의 성립, 확정, 소멸 등에 대한 것이다. 조세징수는 확정된 조세채권의 비강제적 또는 강제적 징수에 대한 것이다. 조세구제는 위법 또는 부당한 과세처분에 대한 구제에 대한 것이다. 조세처벌은 조세법에 대한 처벌에 대한 것이다. 내국세, 지방세 및 관세의 경우 각각 그 영역별로 법률로 규율하는 방법이 다르다.¹⁴⁾ 그 차이를 표로 정리하면 다음과 같다.

[표 1] 세목별 · 영역별 입법방식

영역 \ 세목	내국세	지방세	관세
조세실체법	국세기본법, 소득세법 등(개별세법)	지방세법	관세법
	조세특례제한법		
	국제조세조정에 관한 법률		
조세징수법	국세징수법	지방세법	관세법
조세구제법	국세기본법	지방세법	관세법
조세처벌법	조세범처벌법, 조세범처벌절차법		관세법

13) 종합부동산세법의 위헌 여부에 대해서는 박훈, “현행 종합부동산세의 내용과 그 문제점”, 『조세법연구』제12권 1호, 한국세법학회, 2006.7, pp.52-67 ; 이동식, “헌법적 관점에서 바라본 부동산세제”, 『조세법연구』제12권 1호, 한국세법학회, 2006.7, pp.75-127; 김영우, “종합부동산세법의 입법적 문제점 및 개선방안”, 『세무학연구』제23권 4호, 한국세무학회, 2006.12, pp.155-187 등 참조.

14) 구체적인 차이에 대한 표의 설명은 김완석 · 한상국 · 박훈, 위의 보고서, pp.24-28 참조.

최소한 지방세법을 국세의 경우처럼 영역별로 별개의 법을 제정한다면 지방세기본법, 지방세징수법, 지방세범처벌법 및 지방세범처벌절차법 등을 생각해 볼 수 있다. 개별세목마다 법률을 제정하는 경우에는 세목별 분법화방안에 따를 것이지만, 이 경우에도 지방세기본법 제정은 양립할 수 있다.

개별세목마다 따로 법률을 제정하지 않는 경우에는 과세주체별로 특별시세법, 광역시세법, 시군구세법 등 분법화방안, 담세력의 지표별로 지방소득세법, 지방소비세법, 지방재산세법 등 분법화방안도 생각해 볼 수 있다. 또한 현행 지방세법은 존치시키면서 독립법으로 규정되는 징수나 불복영역은 빼는 방안도 있다.

국세의 경우 행정불복절차에 대해서 독립된 법률이 있는 것이 아니고 국세기본법 안에 포함되어 있지만, 영역별 독립이라는 원칙에 충실하는 경우라면 지방세법 제1장 제13절의 이의신청등(제72조 내지 제81조)을 지방세구제법 이라는 독립된 법으로 규정하는 방안을 생각해 볼 수 있다. 지방세 뿐만 아니라 내국세, 관세의 경우 구제영역을 하나의 단일화된 조세구제법에서 통합하는 것도 가능하다.¹⁵⁾ 다만 지방세 분법화라는 방향성에 맞지 않는다.

현행 조세특례제한법은 국세 뿐만 아니라 지방세의 감면에 규정을 두고 있는데, 현행 지방세법을 분법화하는 경우 지방세 감면(비과세와 함께 또는 감면만)을 세목별, 과세주체별, 담세력 지표별 분법에 두지 않고 지방세기본법에도 두지 않는다면 조세특례제한법과 분리된 지방세특례제한법의 제정이 필요할 수 있다. 지방세감면만을 규정하는 경우라면 지방세감면제한법이라 할 수도 있다. 지방세에 관하여 행정자치부가 주무부서라는 점에서 지방세 감면도 행정자치부가 담당하여야 한다고 생각한다면 이러한 지방세특례제한법(또는 지방세감면제한법) 제정은 설득력을 갖게 된다. 그러나 조세특례제한법 제5장 이하에서 국세와 지방세 감면을 따로 구분하지 않고 조세정책 목적상 국세 및 지방세 감면을 함께 인정하고 있으므로 각각 다른 법률로 특례를 규정한다면 통일적인 감면혜택을 조세 전체로서 파악하기 어려운 문제는 생길 수 있다.

지방세법상 지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을 준용하고, 지방세에 관한 범칙행위의 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법령을 준용하도록 되어 있다(지방세법 제84조). 지방세에 관한 범칙행위와 그 처벌에 대해 보다 명확한 의미를 알 수 있도록 지방세범처벌법, 지방세범처벌절차법을 만든다면, 기존의 조세범처벌법, 조세범처벌절차법은 내국세범처벌법, 내국세범처벌절차법으로 법명이 바뀌어야 할 것이다. 조세법에 대한 죄와 벌에 대한 규정은 내국세와 지방세별로 별개의 법

15) 각 구제절차의 공통점, 차이점에 대해서는, 한상국·박훈, 『조세구제제도의 개선방안에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2005.12, pp.39-41 참조.

률로 두면서도 처벌절차에 대해 내국세와 지방세를 종전대로 함께 규율하는 방법도 생각해 볼 수 있다. 현행 조세범처벌법은 1951년 5월 7일 제정된 후 일부개정만 이루어지고 그 법 자체의 개정이 계속해서 논의가 되고 있고 이러한 논의까지 반영한 지방세범처벌법의 제정도 생각해 볼 수 있다. 그러나 백지규정, 양벌규정, 조세형벌과 가산세의 병과, 벌금경합에 관한 제한가중, 징역형과 벌과금의 병과, 배수벌금형 등에 대한 비판¹⁶⁾이 있으므로 이러한 비판에 대한 검토가 선행되어야 할 것이다. 징수에 관한 규정은 지방세기본법에 관해 논의하면서 함께 살펴본다.

2. 지방세기본법

(1) 현행 지방세의 기본적이고 공통적인 사항 관련 법령

지방세에 대한 기본적이고 공통적인 사항은 지방세법 제1장 총칙(제1조 내지 제87조)에서 규정하고 있다. 신고, 납부, 징수방법, 가산세에 관한 규정, 부족세액의 추징과 같이 각 세목 간에 공통되는 규정인데도 불구하고 총칙규정이 아닌 개별 세목에 관한 규정에 흩어져 있는 것도 있다.

(2) 지방세기본법 제정시 고려사항

가. 국세기본법과의 관계

현행 국세기본법은 내국세의 기본법으로서 성격을 갖지만, 조세의 헌법과 같은 의미를 갖기도 한다. 지방세기본법은 지방세의 기본적이고 공통적인 사항을 규율하여야 함과 동시에 지방세와 내국세의 기본적이고 공통적인 사항에 대해 국세기본법과 동일한 내용을 규율하여야 할 것인지 검토할 필요가 있다. 지방세기본법의 완결성을 위해 국세기본법과 반복되더라도 규율하는 것이 타당하다. 이러한 경우 국세기본법은 내국세의 기본법으로, 지방세기본법은 지방세의 기본법으로서 동등한 지위를 갖는다고 할 수 있게 된다. 국세기본법이 장별 구성을 총칙, 국세부과와 세법적용, 납세의무, 국세와 일반채권과의 관계, 과세, 국세환급금과 환급가산금, 심사와 심판, 납세자의 권리, 보칙 등으로 하고 있는데 이에 대칭되게 지방세기본법의 장 구성을 할 수도 있을 것이다.

16) 이러한 쟁점을 다룬 논문으로는, 장한철, “조세범처벌법의 체계와 문제점”, 『법과 정책연구』3권 2호, 한국법정책학회, 2003, pp.71-81 참조.

그런데 현행 지방세법상 국세기본법의 장별체계와 대칭을 이루는 것이 제1장 총칙의 절별체계라 할 수 있다. 지방세법 제1장 총칙을 지방세기본법으로 분리시키고 절을 장으로 한단계 체계를 높이는 경우 총칙, 납세의무의 승계, 연대납세의무, 제2차납세의무, 납세의 고지등, 납세의무의 성립과 소멸, 지방세의 우선의 원칙 및 타채권과의 조정, 납세보전, 징수유예등, 과오납금의 처리, 서류의 송달등, 납세자의 권리보호, 이의신청등, 보칙 등으로 구성할 수 있다. “징수유예등”의 경우처럼 징수에 관한 규정은 제외한다고 하더라도 위의 국세기본법의 체계와 대칭을 이루지 않고 있어 새로이 체계를 세우야 할지를 생각해 보아야 한다. 국세기본법의 총칙, 보칙을 제외한 나머지 장별 체계를 보면 납세의무의 성립, 확정, 확장, 소멸이라는 조세채권의 발생, 확대, 소멸단계별 구성을 한 것도 아니고 과세권자와 납세의무자 또는 납세자별 구성을 한 것도 아니다. 국세기본법 체계도 완전한 것이 아니라면 국세기본법 체계에 반드시 따를 필요는 없을 것이라 생각된다. 새로이 지방세기본법을 만든다면 지방세법 체계의 전문화에 맞게 일정한 기준을 갖고 체계를 정비할 필요는 있다. 위의 조세채권의 발생, 확대, 소멸단계별 구성이나 과세권자와 납세의무자 또는 납세자별 구성이 그 한 예이다.

나. 징수절차의 규율 여부

지방세의 경우는 지방세법에 지방세의 징수에 관한 사항을 규율하고 있다. 지방세법 제1장 총칙-제5절 납세의고지(제25조 내지 제28조), 제9절 징수유예 등(제41조 내지 제44조)에서 지방세 징수에 관한 기본적인 사항을 담고 있다. 지방세법 제28조 제4항에서는 “제1항 내지 제3항에 정하는 것과 기타 지방자치단체의 징수금의 체납처분에 관하여는 이 법에 특별한 규정이 있는 것을 제외하고는 국세 체납처분의 예에 의한다.”고 규정하여 징수에 관한 지방세법 규정이 국세징수법에 의존하고 있음을 보여주고 있다.

현행 지방세법의 일부가 지방세기본법, 개별 세법으로 분리되어 나가는 경우 지방세법상 징수절차에 관한 규정을 어디에 배치하는지가 논란이 될 수 있다. 국세징수법을 조세징수법으로 바꾸고 지방세에 관한 규정을 그쪽으로 배치이동하는 방법이 있을 수 있다. 이와는 달리 지방세에 관해 총칙, 징수(비강제적 징수절차), 체납처분(강제적 징수절차)의 체계로 지방세징수법을 제정할 수도 있다.

IV. 세목별 분법화방안

1. 기본방향

세목별 분법화방안은 16개의 세목마다 납세의무의 성립과 확정에 대해 별개의 법률을 만드는 것이라 할 수 있다. 지방세기본법, 지방세특례제한법(또는 지방세감면제한법), 지방세징수법, 지방세범처벌법, 지방세범처벌절차법 등과도 양립할 수 있는 방안이다. 다만 지방세에 관한 법률을 16개 이상을 새로이 제정하여야 한다는 점에서 실제 입법화하는 데에는 많은 시간이 소요되리라 생각된다.¹⁷⁾ 여기에서는 취득세와 재산세에 관한 구체적인 분법화방안을 제시해 본다.

2. 취득세법

(1) 현행 취득세 관련 법령

지방세법 제104조 내지 제103조에서 제2장 도세의 하나로서 규정되어 있다. 조세특례제한법에서는 제4장 지방세 부분에서 제120조에서 취득세의 면제등에 대해 규정하고 있다. 제5장 이후에는 국세, 지방세 등이 혼재하여 감면규정을 두고 있으므로 취득세의 감면이 여러 조문에 흩어져 있다.

(2) 취득세법 제정시 고려사항

가. 지방세기본법과의 관계

취득세 등 개별세목이 독립된 법령을 그 근거법령을 갖는 경우 기본법에 해당하는 지방세기본법과의 관계를 규정할 필요가 있다. 국세기본법 제3조(세법 등과의 관계)와 동법 제2조 제2호의 세법의 정의규정과 같이 지방세기본법과 취득세법의 관계, 지방세법(지방세에 관한 법령을 총칭하는 의미로서의 법)의 정의규정이 필요하다.

17) 지방세포럼, 위 자료, p.21에서는 세목별 분법방안을 장기적인 방안으로 제시하고 있다.

나. 취득세의 광역시세와 도세 규정방법

취득세는 지방자치단체에 따라 특별시세, 광역시세 또는 도세가 되기 때문에 양자를 어떻게 규율할지를 정해야 한다. <표 2>에서 보는 바와 같이 동일한 세목이라도 광역자치단체, 기초자치단체에 따라 과세주체가 달라질 수 있기 때문에 다른 세목의 경우도 이러한 문제가 생길 수 있다.

[표 2] 지방세의 과세주체별 세목 구분

지방세			
광역자치단체의 세목		기초자치단체의 세목	
특별/광역시세	도세	시·군세	(자치)구세
①취득세	①취득세	①주민세	①면허세
②등록세	②등록세	②재산세	②재산세*
③레저세	③면허세	③자동차세	③사업소세
④주민세	④레저세	④주행세	
⑤자동차세	⑤공동시설세	⑤농업소득세	
⑥주행세	⑥지역개발세	⑥담배소비세	
⑦농업소득세	⑦지방교육세	⑦도축세	
⑧담배소비세		⑧도시계획세	
⑨도축세		⑨사업소세	
⑩도시계획세			
⑪공동시설세			
⑫지역개발세			
⑬지방교육세			

* 2007.7.20 지방세법 개정으로 서울특별시의 경우 재산세가 2008.1.1부터 서울특별시와 서울특별시의 자치구의 공동과세로 운영됨(지방세법 제6조의2, 제6조의3, 부칙 제1조).

현행 지방세법 제105조 제1항의 경우 납세의무자가 “소재지의 도”라는 표현을 사용하고 있다. 과세권자나 납세지를 표현할 때, 과세대상의 소재지 등을 표현할 때 도와 광역시가 달리 쓰이기 때문에 이를 분명히 할 필요가 있다.

지방세법 제1조 제2항 “이 법 중 도에 관한 규정은 특별시와 광역시에, 시·군에 관한 규정은 구에 각각 준용한다. 이 경우 “도”, “도세”, “도지사” 또는 “도공무원”은 각각 “특별시와 광역시”, “특별시

세와 광역시세”, “특별시장과 광역시장” 또는 “특별시공무원과 광역시공무원”으로, “시·군”, “시·군세”, “시장·군수” 또는 “시·군공무원”은 각각 “구”, “구세”, “구청장” 또는 “구공무원”으로 본다. 다만, 이 법에서 별도의 규정이 있는 경우에는 그러하지 아니하다.”를 지방세기본법에 돌지 아니면 취득세법 정의규정에 돌지를 정해야 한다. 취득세법 정의규정에 두는 방식이 취득세법 자체만으로 취득세의 과세권자의 여러 경우를 알 수 있다는 점에서 더 바람직하다.

광역시, 특별시, 도, 시군, 자치구 등 과세주체별로 분법화하는 경우에는 준용규정보다는 직접 해당되는 내용을 쓰는 방식을 채택할 것이다. 과세주체별 분법화는 과세권자가 부과징수를 함에 있어서 과세권을 행사할 수 있는 세목에 대해 통일적으로 쉽게 파악할 수 있다는 장점을 가진다. 그러나 납세의무자의 경우에는 기초자치단체의 주민으로서, 광역자치단체의 주민으로서 부담하는 세목을 찾아보아야 한다는 불편이 따른다. 과세주체별로 분법화하는 경우에도 광역과 기초로 나눌 것인지, 지방자치단체의 종류별로 나눌 것인지도 논의의 대상이 될 수 있다.

다. 비과세 및 감면규정의 규율방법

현행 지방세법은 비과세 규정은 각 세목마다 규정을 하고, 감면규정은 지방세법 제5장 과세면제 및 경감 규정에 별도의 장을 마련해 놓고 있다. 취득세법이 종전 지방세법에서 분리되어 나가는 경우 과세면제 및 경감규정을 어떻게 규율할지를 검토할 필요가 있다.

과세면제 및 경감규정을 다른 법령에 두는 경우라면 종전 조세특례제한법상 제4장 지방세 부분과 조정을 하여야 한다. 조세특례제한법의 주무관청은 재정경제부이고, 지방세법의 주무관청은 행정자치부이다. 종전 지방세법의 과세면제 및 경감규정의 조세특례제한법의 통합문제는 지방세의 감면업무를 행정자치부에서 재정경제부로 이관할 것인지, 아니면 지방세에 관해서 재정경제부와 행정자치부에서 협의할 것인지 등 지방세 감면의 주무부서에 대한 고려도 함께 이루어져야 할 것이다.

이러한 논란을 없애는 방법으로 취득세법 자체에 비과세 규정 및 감면규정을 함께 규정해 놓는 방법도 생각해 볼 수 있다. 다만 이 방안은 감면규정에 대해 여러 세목이 관련되어 있어 납세의무자에게 각각의 세목에 대한 감면 여부를 살펴봄에 있어 어려움을 준다는 문제가 있다. 지방세기본법이나 지방세특례제한법(또는 지방세감면제한법) 등을 제정하는 경우 이러한 문제를 해결할 수 있다.

라. 개별 국세의 법령의 참조

소득세법의 경우 제1조 내지 제174조를 제1장 총칙, 제2장 거주자의 종합소득 및 퇴직소득에 대한 납세의무, 제3장 거주자의 양도소득에 대한 납세의무, 제4장 비거주자의 납세의무, 제5장 원천징수, 제6장 보칙으로 되어 있다. 소득세법의 경우를 보면, 총칙과 보칙의 장이 법령의 처음과 끝으로 구성되어 있다. 그리고 거주자, 비거주자별로 장이 분리되어 있고, 거주자의 납세의무는 분량상 2개의 장으로 분리되어 있고(제2장, 제3장), 중요한 과세제도인 원천징수도 별개의 장으로 되어 있다.

취득세의 경우 지방세법에서 제1관 통칙, 제2관 과세표준과 세율, 제3관 부과징수로 되어 있다. 일단 기존의 체제를 그대로 인정한다고 하는 경우 제1관 통칙이 제1장 총칙으로 된다. 한편 비과세 규정은 별도의 장으로 구별하는 방법을 생각해 볼 수 있다. 소득세법 제2장 제1절에서는 비과세 및 감면을 독립된 절로 하고 있다.

마. 취득세와 등록세의 병합문제

납세의무자의 경우 부동산 소유권을 취득하는 경우 취득세와 등록세를 부담하게 된다. 취득세의 경우는 부동산의 취득이라는 사실, 등록세는 부동산의 등록이 과세대상이라 할 수 있어 엄밀히 말하면 과세대상이 틀리지만 부동산 취득시 함께 부담하는 세목이라는 점에서 공통점을 갖는다는 점에서 취득세와 등록세 중 하나를 폐지하거나 통합된 세목으로 만들자는 견해도 있다.¹⁸⁾ 취득세와 등록세의 밀접한 관련성은 취득세법과 등록세법을 따로 제정할 것이 아니라 취득세 및 등록세법의 하나의 법률에 규율할 수도 있음을 보여준다. 그러나 과세요건에 있어 분명히 차이를 보이고 있다는 점에서 입법적으로 두 세목을 하나의 세목으로 조정하는 것과는 별개로 세목별 입법을 하는 입장에서 무리하여 단일법으로 합칠 필요는 없다.

18) 이러한 논의에 대해서는, 박훈·정지선, “지방세법상 취득세 및 등록세의 개선방안에 관한 연구-취득세와 등록세 중복과세 문제를 중심으로”, 『지방자치법연구』제7권 제2호(통권 제14호), 한국지방자치법학회, 2007.6.20, pp.307-308 참조.

(3) 구체적인 취득세법안

가. 장별 구성

제1장 총칙 / 제2장 비과세 / 제3장 과세표준과 세율 / 제4장 신고 및 납부 / 제5장 부과 및 징수 / 제6장 보칙

나. 조문별 구성

현행 규정과 대비하여 취득세법안의 조문순서를 제시하면 다음과 같다. 괄호안의 “중전”은 현행 지방세법을 가리키는 말이다.

제1장 총칙

- 1조 정의 (중전 104조)
- 2조 납세의무자 (중전 105조 1항)
- 3조 과세대상 (중전 105조 2항 이하)

제2장 비과세

- 4조 국가등에 대한 비과세 (중전 106조)
- 5조 용도구분에 대한 비과세 (중전 107조)
- 6조 천재등으로 인한 대체취득에 대한 비과세 (중전 108조)
- 7조 토지수용 등으로 인한 대체취득에 대한 비과세 (중전 109조)
- 8조 형식적인 소유권의 취득 등에 대한 비과세 (중전 110조)

제3장 과세표준과 세율

- 9조 과세표준 (중전 111조)
- 10조 세율 (중전 112조의2, 112조의3)
- 11조 면세점 (중전 113조)

제4장 신고 및 납부

12조 신고 및 납부 (종전 120조)

13조 기한후 신고 (종전 122조)

14조 추징 및 가산세 (종전 121조)

제5장 부과 및 징수

15조 납기 (종전 114조)

16조 징수방법 (종전 115조)

제6장 보칙

17조 통보 등 (종전 118조)

3. 재산세법**(1) 현행 재산세 관련 법령**

지방세법 제180조 내지 제195조의에서 제3장 시·군세의 하나로 제2절로 규정되어 있다. 통칙, 과세표준 및 세율, 부과징수로 나누어져 있다. 재산세에 관한 규정은 취득세에 관한 규정을 이용하는 경우가 있다. 예컨대 과세표준에 대한 지방세법 제187조를 보면 취득세에 관한 규정, 즉 제187조를 보도록 되어 있다. 재산세 과세표준을 정함에 있어 취득세에 관한 시가표준액에 따르도록 되어 있다.

한편 2007.7.20 지방세법 개정으로 재산세는 대개의 경우는 시군세 및 자치구세이지만 서울특별시의 경우는 특별시와 자치구의 공동과세가 되었다. 재산세의 경우 시군세에 관해서만 별도로 절을 구별하여 규정을 두고 있지만 지방세법 제1조 제2항의 규정에 따라 시군세인 재산세에 관한 규정은 자치구세인 재산세에도 적용된다. 서울특별시의 경우에는 서울특별시와 자치구가 공동과세하고 이와 관련해서는 지방세법 제6조의2, 제6조의3 적용을 받게 되었다.

조세특례제한법에서는 제4장 지방세 부분 제121조에서 재산세의 감면에 대해 규정하고 있다. 조세특례제한법 제5장 이후에는 국세, 지방세 등이 혼재하여 감면규정을 두고 있으므로 재산세의 감면이 여러 조문에 흩어져 있다. 재산세는 종합부동산세를 징수하기 이전에 징수하는 것이므로 종합부동산세법에서 재산세에 관한 규정을 이용하고 있다. 예컨대 종합부동산세법 제3조에서 종합부동산세의 과

세기준일을 재산세의 과세기준일로 하고 있다.

(2) 재산세 제정시 고려사항

가. 지방세기본법과의 관계

재산세라는 개별세목이 독립된 법령을 그 근거법령을 갖는 경우 기본법에 해당하는 지방세기본법과의 관계를 규정할 필요가 있다. 국세기본법 제3조(세법 등과의 관계)와 동법 제2조 제2호의 세법의 정의규정과 같이 지방세기본법과 재산세법의 관계, 지방세법(지방세에 관한 법령을 총칭하는 의미로서의 법)의 정의규정이 필요하다.

나. 재산세의 시군세 및 자치구세 등 규정방법

지방세의 경우 국세와는 달리 과세권자가 광역자치단체인지 기초자치단체인지 다를 수 있고 광역자치단체의 경우도 특별시 또는 광역시, 도에 따라 해당 세목이 달라질 수 있다는 점에서 동일한 세목인데도 과세권자가 다른 것을 어떻게 규율할지는 정할 필요가 있다. 국세의 경우 세무서, 지방국세청, 국세청 등 관할이 다른 경우가 있고 이를 국세기본법 등에서 규율하는 규정이 있기는 하지만 과세권자가 전혀 다른 지방세의 경우와는 다르다 할 것이다.

개별세목별 지방세법 개편의 경우 재산세는 지방자치단체에 따라 시군세나 자치구세가 되기 때문에 양자를 어떻게 규율할지를 정해야 할 것이다. 현행 지방세법 제184조의 경우 납세지가 “소재지를 관할하는 시·군”이라는 표현을 사용하고 있고, 과세권자나 납세지를 표현할 때 시군과 자치구가 달리 표현되기 때문에 이를 분명히 할 필요가 있다.

지방세법 제1조 제2항 “이 법 중 도에 관한 규정은 특별시와 광역시에, 시·군에 관한 규정은 구에 각각 준용한다. 이 경우 “도”, “도세”, “도지사” 또는 “도공무원”은 각각 “특별시와 광역시”, “특별시세와 광역시세”, “특별시장과 광역시장” 또는 “특별시공무원과 광역시공무원”으로, “시·군”, “시·군세”, “시장·군수” 또는 “시·군공무원”은 각각 “구”, “구세”, “구청장” 또는 “구공무원”으로 본다. 다만, 이 법에서 별도의 규정이 있는 경우에는 그러하지 아니하다.”를 지방세기본법에 들지 아니면 재산세법 정의규정에 들지를 정해야 한다. 개별세목에 관한 독립된 법을 제정하기로 하였다면 재산세가 시군세, 자치구세 여부에 상관없이 하나의 법률에 규정되도록 하는 것이 바람직할 것이다. 따라서

현행 재산세법 정의규정에 두는 방식이 바람직하다. 2007년 7월 지방세법 개정으로 서울특별시의 경우 특별시와 자치구의 공동과세제도가 도입되었지만 마찬가지이다. 제6조의2, 제6조의3 규정도 함께 정의규정에 둘 수 있다.

다. 비과세 및 감면규정의 규율방법

현행 지방세법은 비과세 규정은 각 세목마다 규정을 하고, 감면규정은 지방세법 제5장 과세면제 및 경감 규정에 별도의 장을 마련해 놓고 있다. 재산세법이 종전 지방세법에서 분리되어 나가는 경우 과세면제 및 경감규정을 어떻게 규율할지를 검토할 필요가 있다.

과세면제 및 경감규정을 다른 법령에 두는 경우라면 종전 조세특례제한법상 제4장 지방세 부분과 조정을 할 필요가 있다. 취득세의 경우와 마찬가지로 종전 지방세법의 과세면제 및 경감규정의 조세특례제한법의 통합문제는 지방세의 감면업무를 행정자치부에서 재정경제부로 이관할 것인지, 아니면 지방세에 관해서 재정경제부와 행정자치부에서 협의할 것인지 등 지방세 감면의 주무부서에 대한 고려도 함께 이루어져야 할 것이다.

이러한 논란을 없애는 방법으로 재산세법 자체에 비과세 규정 및 감면규정을 함께 규정해 놓는 방법도 생각해 볼 수 있다. 다만 이 방안은 감면규정에 대해 여러 세목이 관련되어 있어 납세의무자에게 각각의 세목에 대한 감면 여부를 살펴봄에 있어 어려움을 준다는 문제가 있다. 지방세기본법이나 지방세특례제한법 등을 제정하는 경우 취득세의 경우와 마찬가지로 이러한 문제를 해결할 수 있다.

라. 다른 세목의 법률안의 참조

취득세법(안)의 경우 제1장 총칙, 제2장 비과세, 제3장 과세표준과 세율, 제4장 신고 및 납부, 제5장 부과 및 징수, 제6장 보칙으로 규정을 제시한바 있다. 재산세법도 기본적으로 이러한 체계에 따른다고 전제한다. 신고 및 납부는 재산세가 부과방식이므로 해당사항이 없어 생략한다.

다만 재산세에 관한 종전의 지방세법은 취득세의 규정을 이용하고 있으므로 취득세 규정을 새로이 규율할지 여부를 결정하여야 한다. 법 자체의 독자성을 인정하여 완결성을 짓는다는 점에서 새로이 규율할 필요가 있다. 이와 달리 종합부동산세법에서는 재산세에 관한 규정을 이용하고 있으므로 재산세에 관한 규정이 독립된 법으로 개정된다면 이에 따라 종합부동산세법의 해당 조문도 변경이 있어야 할 것이다.

(3) 구체적인 재산세법안

가. 장별 구성

제1장 총칙 / 제2장 비과세 / 제3장 과세표준과 세율 / 제4장 신고 및 납부 / 제5장 부과 및 징수 / 제6장 보칙

나. 조문별 구성

제1장 총칙

1조 정의 (종전 180조) *제6조의 2, 제6조의 3 규정도 함께 포함

2조 납세의무자 (종전 183조)

3조 과세대상 (종전 181조)

4조 과세대상의 구분 (종전 182조)

제2장 비과세

5조 국가등에 대한 비과세 (종전 185조)

6조 용도구분에 대한 비과세 (종전 186조)

제3장 과세표준과 세율

7조 과세표준 (종전 187조)

8조 세율 (종전 188조)

9조 세율의 적용 (종전 189조)

제4장 부과 및 징수

10조 과세기준일 (종전 190조)

11조 납기 (종전 191조)

12조 징수방법 등 (종전 192조)

13조 소액부징수 (종전 194조)

14조 세부담의 상한 (중전 195조의2)

제5장 보칙

15조 신고의무 (중전 194조)

16조 재산세과세대상등의 비치 (중전 195조)

17조 부동산정보관리전담기구의 설치 (중전 195조의3)

V. 결 어

해당 분야에 기본법을 만들거나 해당 분야의 법률을 통합하거나 분법을 하는 경우 각각 장점과 단점을 함께 갖는다. 이는 세법의 경우도 마찬가지이다. 조세분야의 입법방식에 있어 여러 비판이 있기는 하지만¹⁹⁾, 이미 만들어진 세법을 해석론 및 입법론상 완성도를 높이는 노력은 긍정적인 평가를 받아야 할 것이다. 지방세법 분법화가 지방세법 체계의 전문화를 달성하는 유일한 방법은 아니지만 효과적인 방법이 되리라 생각한다.

이 글에서 제시하는 영역별 분법화방안이나 세목별 분법화방안은 완결된 방안이라기 보다는 분법화를 할 때 고려해야 할 여러 가지 쟁점을 제시한 것이라 할 수 있다. 지방세법 체계의 전문화, 지방세법의 분법화는 한 개인의 노력으로 되는 것도 아니고, 여러 전문가가 잠깐 동안 집중적으로 공동작업을 한다고 해서 이루어지는 것도 아니다. 여러 전문가가 오랜 기간동안의 연구를 축적하여야 제대로 된 결과물을 낼 수 있을 것이다. 정부가 의지를 갖고 장기적인 계획하에 차근차근 개편작업을 하기를 희망한다. 🙏

19) 이우택, “우리나라 조세입법의 비전문성과 개선방안에 관한 연구—법인세법 제17조를 중심으로—”, 『세무학연구』제12호, 한국세무학회, 1998.8, pp.114-119

◀◀◀ 참고문헌 ▶▶▶

- 국세청, 『2006통계연보』, 2007
- 김영우, “종합부동산세법의 입법적 문제점 및 개선방안”, 『세무학연구』제23권 4호, 한국세무학회, 2006.12
- 김완석, “지방세법 체계의 개편방향-알기 쉬운 지방세법으로의 개편방향”, 『지방세』 2007년 제1호(통권 99호), 한국지방재정공제회
- 김완석, 『조세법체계의 개편에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2006.12
- 김완석·한상국·박훈, 『국세기본법 개편방안-민사채권과의 조화를 중심으로-』, 한국조세연구원, 2006.12
- 박훈, “조세법에 있어서 위임입법 한계의 변화-헌법재판소의 결정례를 중심으로”, 『조세법의 현대적 쟁점』, 서울 시립대학교 법학연구소 개소기념 학술대회 자료집, 2007.7.12
- 박훈, “현행 종합부동산세의 내용과 그 문제점”, 『조세법연구』제12권 1호, 한국세법학회, 2006.7
- 박훈·정지선, “지방세법상 취득세 및 등록세의 개선방안에 관한 연구-취득세와 등록세 중복과세 문제를 중심으로”, 『지방자치법연구』제7권 제2호(통권 제14호), 한국지방자치법학회, 2007.6.20
- 법제처, “알기 쉬운 법령 만들기를 위한 정비기준”, 2006.12
- 손희준·이상범, “지방세 조직체계의 개편방향”, 『지방세』 2007년 제1호(통권 99호), 한국지방재정공제회, p.59 참조.
- 이동식, “헌법적 관점에서 바라본 부동산세제”, 『조세법연구』제12권 1호, 한국세법학회, 2006.7
- 이우택, “우리나라 조세입법의 비전문성과 개선방안에 관한 연구-법인세법 제17조를 중심으로-”, 『세무학연구』제12호, 한국세무학회, 1998.8
- 장한철, “조세범처벌법의 체계와 문제점”, 『법과 정책연구』3권 2호, 한국법정책학회, 2003
- 지방세포럼, “풀뿌리 민주주의의 선진국 구현을 위한 지방세 중장기 발전방안”(2007.5), 2007 지방재정 세미나 자료집, 한국지방재정공제회, 2007.6.21
- 한상국·박훈, 『조세구제제도의 개선방안에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2005.12
- <http://www.moleg.go.kr> (법제처 홈페이지)
- <http://www.nts.go.kr> (국세청 홈페이지)