

지방세법 체계의 개편방향

- 알기쉬운 지방세법으로의 개편방향 -

김 완 석

서울시립대 세무대학원 교수

1. 서론

지방세법을 포함한 조세법은 지나치게 복잡할 뿐만 아니라 어렵다는 비판이 제기되고 있다. 조세법이 어려운 이유로서는 조세법의 실체적 내용의 복잡성 및 난해성에서 비롯되는 경우와 조세법의 형식상·체제상의 복잡성 및 난해성에서 비롯되는 경우로 나누어 볼 수 있다.

조세법의 실체적 내용의 복잡성과 난해성은 과세에 있어서의 형평성의 확보 및 조세회피행위의 규제 필요성, 정책수단으로서의 조세의 역할 증대, 경제의 성장에 따른 다양하고 복잡한 경제거래의 출현, 조세법의 기술성 등과 같은 조세법의 내용 그 자체 또는 실체적인 조세제도의 복잡성에서 기인하고 있다. 이와 같은 조세법의 실체적 내용의 복잡성과 난해성을 해결하기 위한 근원적인 방안으로서는 세목을 대폭적으로 줄이면서 flat tax¹⁾와 같은 단순한 조세제도를 도입하는 방안을 제시할 수 있다. 그러나 이와 같은 방안은 실행가능성이 높지 않다. 조세법의 실체적 내용의 복잡성과 난해성을 해결하기 위한 차선적인 방안으로서 현행의 조세제도의 기본골격을 유지한 채로 복잡하고 어려운 과세요건 및 확정절차에 관한 규정을 쉽게 고치는 방안이 제시되고 있다.

1) Arney 하원의원과 Shelby 상원의원이 제출하였던 Flat Tax 법안에서는 현행의 개인소득세와 법인소득세를 폐지하고 단일세율(17%)의 개인임금세(Individual Wage Tax)와 사업세(Business Tax)를 신설할 것을 제안한 바 있다.

다음으로 조세법의 형식상·체제상의 복잡성 및 난해성은 조세법령체계의 복잡성, 세법상의 문언 및 표현의 난해성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여 등에서 비롯되고 있다. 이와 같은 조세법의 형식상·체제상의 복잡성 및 난해성은 조세법령의 체계·편제 및 표현방식을 개선함으로써 해소할 수 있다. 최근 영국·오스트레일리아 등에서 이루어지고 있는 방식이다.

그러므로 조세법을 알기 쉽게 고치기 위해서는 실제적 내용의 복잡성 및 난해성을 개선하기 위한 방안과 형식상·체제상의 복잡성 및 난해성을 해소하기 위한 방안이 동시에 강구되지 않으면 안 된다고 하겠다. 지방세법은 취득세·등록세 등을 비롯한 16개의 세목을 하나의 단일법전에서 규율하고 있기는 하나, 1961년도에 제정된 이래 그 때 그 때의 필요에 따라 단편적이고 임시방편적인 개정만이 이루어졌기 때문에 법령체계가 복잡할 뿐만 아니라 그 편제가 난잡하고, 세법상의 문언 및 표현이 어려우며, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성이 결여된 정도가 특히 현저하다고 하겠다.

이곳에서는 지방세법과 지방세조례와의 관계의 불명확, 국세기본법 등의 준용범위의 불명확, 법령체계의 복잡성, 법령편제의 난잡성, 세법상의 문언 및 표현의 난해성, 법령의 통일성 및 법령체계의 일관성 결여 등과 같은 조세법의 형식상·체제상의 복잡성과 난해성에 한정하여 그 문제점을 분석·검토하고 그에 대한 개선방안을 제시하고자 한다.

알기 쉬운 세법으로의 개선은 일찍부터 세계개혁의 중요한 목표의 하나로서 자리매김을 하여 왔다. 세계개혁의 목표로서 Meade 보고서는 간소, 행정 및 납세자의 비용 최소화(Simplicity and costs of administration and compliance)²⁾, 1984년의 미국 재무부 보고서에서는 간소(Simplicity)를 제시한 바 있다.³⁾ 또한 2005년 미국의 연방세 개혁을 위한 대통령자문단(The President's Advisory Panel on Federal Tax Reform)은 연방세 개혁의 목표의 하나로서 간소화(Simple)를 든 바 있다⁴⁾.

조세법의 복잡성과 난해성을 해소하고 알기 쉬운 세법으로 세법체계를 개선하여야 할 필요성으로서는 납세자의 자발적인 납세순응도의 제고, 경제생활에 있어서의 법적안정성과 예측

2) IFS, The Structure and Reform of Direct Taxation(Report of a Committee chaired by Professor J. E. Meade), George Allen & Unwin, 1978, pp. 18~21.

3) Office of the Secretary Department of the Treasury, Tax Reform for Fairness, Simplicity, and Economic Growth-The Treasury Department Report to the President(Volume 1 overview), 1984.

4) The President's Advisory Panel on Federal Tax Reform, Simple, Fair, and Pro-Growth: Proposals to Fix America's Tax System, Report of the President's Advisory Panel on Federal Tax Reform, November 2005.

가능성의 보장, 납세순응비용 및 조세행정비용의 절약, 납세자의 조세제도 및 조세행정의 공평성에 대한 신뢰의 확보와 유지 등을 들 수 있다⁵⁾. 그리고 알기 쉬운 조세법으로의 개편은 납세의무자에 대한 과세관청의 최소한의 책무이기도 한다.

II. 현행 지방세법 체계의 문제점

1. 지방세법과 지방세조례와의 관계의 불명확성

지방세법과 지방세조례와의 관계가 불명확하기 때문에 조세법의 이용자에게 혼란을 주고 있다. 이와 같은 불명확성은 다음과 같은 관점에서 제기되고 있다.

첫째, “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과·징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다.”는 지방세법 제3조 제1항의 해석과 관련하여 지방세법이 직접 주민을 구속하는 효력을 갖는지의 여부가 그 주된 쟁점을 이룬다. 즉 지방세법이 직접 주민을 구속한다는 학설(직접효력설)과 지방세법은 지방세 조례를 제정하기 위한 하나의 대강적 법률(大綱的 法律 Rahmengesetz)에 지나지 않으며 지방세법에 근거하여 제정한 지방세조례만이 직접 주민을 구속한다는 학설(간접효력설)로 갈리는 것이다.

둘째, 지방자치단체가 지방세조례로써 자주적으로 규율할 수 있는 범위에 관하여 논란이 제기되고 있다. 현행 지방세법에서 지방세의 세목, 과세객체·과세표준·세율과 같은 과세요건, 기타 부과·징수에 관한 사항에 관하여 지나치게 상세한 규정을 두고 있기 때문에 지방자치단체의 과세자주권이 큰 제약을 받고 있다는 비판이 제기되고 있다. 이와 관련하여 지방세의 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관한 필요한 사항의 조례에의 위임의 정도가 문제가 된다.

5) The Staff of Joint Committee on Taxation, Study Of The Overall State Of The Federal Tax System And Recommendations For Simplification, Pursuant To Section 8022(3)(B) Of The Federal Tax System Volume I : The Overall State Of The Federal Tax System , 2001, p. 101.

2. 지방세법과 국세에 관한 법률과의 관계의 불명확성

지방세법은 통칙적 규정에 관하여는 지방세법에서 특별한 규정을 두고 있지 않는 한 국세기본법 등을 준용한다. 그런데 지방세법과 국세에 관한 법률과의 관계의 불명확성으로 말미암아 다툼이 제기되고 있다. 지방세법과 국세에 관한 법률과의 관계의 불명확성은 주로 다음과 같은 두 가지 관점에서 제기되고 있다.

첫째, 지방세의 부과와 징수에 관하여 지방세법 및 기타 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용하도록 하고 있다(지방세법 제82조). 그런데 그 준용범위를 둘러싸고 해석상 다툼이 제기되고 있다.⁶⁾

둘째, 지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법을 준용하며, 지방세에 관한 범칙행위의 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법을 준용하도록 하고 있다. 이 경우 조세범처벌절차법 중 국세청·지방국세청 또는 세무서는 특별시·도·광역시 또는 구·시·군으로, 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장은 특별시장·도지사·광역시장 또는 구청장·시장·군수로 본다(지방세법 제84조). 지방세에 관한 범칙행위에 대하여 조세범처벌법을 준용하는 것과 관련하여 죄형법정주의의 관점에서 비판이 제기되고 있으며, 그 준용범위를 둘러싸고 다툼이 제기되고 있다.

3. 조세법령 상호간의 통일성의 결여 및 규정의 중복

가. 조세법령 상호간의 통일성의 결여

1) 내국세 및 지방세에 있어서의 법령간의 차이에 기인한 혼란의 야기

내국세법 및 지방세법간에 통일성이 결여되어 납세자로 하여금 혼란을 주는 경우가 적지 않다. 내국세법·관세법 및 지방세법간에 통일성이 결여된 대표적인 사례로서 서류의 송달, 수정신고와 경정청구, 기한후신고, 신고 및 납부불성실에 따른 가산세, 행정심판의 필요적 전치 등을 들 수 있다.

6) 예를 들면 지방세법 제82조에 의하여 국세기본법 제45조의 2가 준용되는지의 여부에 관한 다툼이 이에 해당한다(대법원1999.7.23. 선고 98두9608 판결).

2) 내국세법 및 지방세법간의 용어의 차이

동일한 사항에 관하여 내국세법 및 지방세법이 제각기 다른 용어를 사용함으로써 납세자로 하여금 혼동을 유발하고 있다. 현행 지방세법에서 내국세에 관한 법률에서 사용하고 있는 용어와 다른 용어를 사용하고 있는 사례가 적지 않다.

나. 법령 간 규정의 중복

현행 지방세법은 단일법전의 형식을 취하고 있기는 하나, 세목간의 관련 규정이 중복되는 경우가 많고, 이로 인하여 세법의 분량이 방대하고, 그 내용이 복잡하여지는 결과를 초래하고 있다. 현행 지방세법상 중복적인 규정을 보면 확정절차(신고, 부족세액의 추징), 납부, 징수방법, 가산세에 관한 규정 등을 들 수 있다.

4. 조세법의 법령편제의 난잡성

가. 조항의 잦은 변동에 따른 안정성의 결여

조세법을 포함한 법률의 조항에 대하여 번호를 부여하는 체계(numbering system)는 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하는 형태를 취하고 있다. 법률의 개정에 따라 새로운 조문을 추가할 필요가 있는 경우에는 조와 조 사이에 “~조의 2, ~조의 3, ~조의 4” 등과 같이 “제xx조의 〇”에서 “〇”에 2이하의 일련번호를 부여하여 조항을 신설하고 있다. 그리고 법률의 개정에 따라 기존의 조항을 폐지하는 경우에는 그 조항을 삭제하고 공란으로 남겨 두었다가 추후에 새로운 조문을 신설·추가할 때에는 그 삭제된 조문에 규정하기도 한다. 이로 인하여 조항이 자주 변동되고 조항의 색인이 어려운 실정이다.

나. 법률·시행령 및 시행규칙 간의 연결성의 미흡

법률·시행령 및 시행규칙의 조항이 제각기 상이하기 때문에 법령을 해석함에 있어서 어려움이 있고, 당해 조항을 찾는 데에도 많은 불편이 따르고 있다. 예를 들면 취득세의 과세표준에 관한 지방세법 제111조와 관련된 지방세법시행령은 제80조·제80조의 2·제80조의 3·제80조의 4·제81조·제81조의 2·제82조·제82조의 2·제82조의 3이며, 지방세법시행규칙은 제40조의 6과 제42조 내지 제45조이다.

위에서와 같이 법률조항과 그와 관련되는 시행령 및 시행규칙의 조항 간에 연결고리가 없기 때문에 특정 법률조항의 해석에 있어서 그 법률조항과 관련이 되는 시행령 및 시행규칙 조항의 색인에 많은 시간이 소요되고 있고, 이로 인하여 법령의 이용자에게 많은 불편을 주고 있다.

다. 세목별 조문배열순서의 혼란

세목에 따라 조문의 배열순서가 일정하지 않아 납세자에게 혼란을 주고 있다. 세목에 따라 납세의무자에 관한 규정을 앞에 두기도 하고, 또는 과세대상에 관한 규정을 앞에 두기도 하는 등 조문의 배열기준이 정립되어 있지 않는 실정이다.

5. 법문 및 표현의 애매성과 난해성

가. 표현의 애매성

1) 불확정개념의 사용

과세요건은 법률로 정하되, 그 규정은 일의적이고 명확하며 상세하여야 한다는 원칙을 말한다. 과세요건을 정하는 규정의 내용이 추상적이고 다의적이어서 명확하지 않은 경우에는 과세관청에게 판단여지의 폭을 넓혀줄 뿐만 아니라 자의적 해석을 허용하게 되어 과세요건 등을 법률사항으로 유보시킨 의의는 상실시키게 되는 것이다. 뿐만 아니라 납세자의 예측가능성을 침해하는 결과를 초래하게 된다. 이와 관련하여 특히 불확정개념이 문제가 된다. 불확정개념(unbestimmte Begriffe)이란 법률이 행정행위의 요건으로 정하고 있는 추상적·다의적이며, 명확하게 확정되지 않은 개념을 가리킨다.

과세요건을 정함에 있어서는 가능한 한 확정적·일의적인 개념을 사용하여야 하며, 불확정개념의 사용을 피하는 것이 바람직하다. 지나치게 불명확한 개념을 사용한 경우에 당해 규정은 무효로 새겨야 할 것이다.

2) 재량성의 부여 여부의 불분명

기속행위와 재량행위의 구별기준에 관하여는 여러 가지 논의가 있으나, 법규정의 표현방식

및 기본권 실현과의 관련성에서 찾아야 할 것이다.⁷⁾

현행 세법의 규정을 보면 기속행위를 재량행위처럼 표현하고 있는 경우가 적지 않아 해석상 혼선을 빚고 있다. 예를 들면 일정한 요건을 갖춘 경우에도 일정한 처분을 할 것인지의 여부가 과세관청의 재량사항인 것처럼 표현하고 있지만⁸⁾ 실제로는 기속행위에 해당하는 경우가 이에 해당한다. 이와 같은 규정으로서는 지방세법 제27조의 2 제1항, 제42조 제1항 및 제44조 등을 들 수 있다.

나. 법문의 난해성

1) 어려운 용어의 사용

법문에서 일반인이 사용하지 않는 어려운 용어를 선택하여 사용하고 있는 경우가 적지 않다. 이로 인하여 법령의 이해 또는 해석에 어려움을 초래하고 있는 실정이다. 그 예로서는 상치, 폐치분합, 낙뢰, 망실 등 무수히 많다.

2) 예외규정에 대한 예외규정의 중복 설정

이중 또는 삼중의 예외규정을 둠으로써 그 의미가 명확하지 않거나 납세의무자로 하여금 그 해석에 있어서 혼란에 빠지게 하는 경우가 적지 않다. 지방세법 제111조 제1항, 지방세법 시행령 제82조의 3 제1항 및 제102조 제2항 등이 그 예이다.

3) 준용규정의 불명확성

가) 준용대상의 불명확

현행 세법에서는 여러 곳에 준용규정을 두고 있다. 준용규정의 경우에는 근거규범의 뒷문을 통하여 엄청난 법 변경을 초래하여 자칫 법적 진공을 가져올 우려가 있다. 준용규정은 그 규정의 의미를 이해하거나 파악하기 어렵게 처리하는 입법기술이라는 부정적인 측면을 간과하여서는 안 된다고 하겠다.⁹⁾

7) 유지태, 위의 책, pp. 62~63; 김남진·김연태, 행정법 I. 법문사, 2005, pp. 200~201.

8) 오준근, 재량행위의 판단기준과 재량행위의 투명화를 위한 법제정비방안, 월간법제 2005.6, 한국법제연구원, 2005, p. 25.

나) 재준용의 문제

준용규정을 보면 이미 다른 규정을 준용하고 있는 조항을 이중·삼중으로 준용하고 있는 경우가 적지 않다. 준용은 다른 조문의 내용을 그대로 적용하는 것이 아니고 유추적 적용을 하여야 하기 때문에 해석상 어려움이 있다. 그런데 재준용의 경우에는 유추 적용한 조항을 다시 유추 적용하여야 하기 때문에 그 해석상의 어려움이 가중되는 것이다.

다) 용어의 혼용

현행 세법에서는 다른 법령이나 다른 조항을 준용하거나 적용하도록 규정함에 있어서 ‘준용한다’, ‘적용한다’, ‘~에 의한다’, ‘~의 예에 의한다’, ‘~에 따른다’는 용어들을 혼용하고 있어서 해석상 혼란을 초래하고 있다.

4) 인용조문의 불명확성

법령의 본문에서 다른 법령조항을 인용할 때에는 해당조항만을 표시하고 있기 때문에 인용하고 있는 조항을 찾아보지 않고는 그 인용하는 조항의 내용을 알 수 없기 때문에 불편함이 적지 않고 조세법령의 이해도를 떨어뜨리는 요인으로 작용하고 있다.

5) 부칙조항의 남용

부칙은 본칙에 부수하여 그 법령의 시행일과 그 법령의 시행에 수반되는 과도적 조치, 그리고 그 법령의 시행에 따라 필요한 다른 법령의 개정사항 등을 규정하는 부분을 말한다.¹⁰⁾ 그런데 부칙에서 규정하고 있는 사항이 본칙에서 규정할 사항이 적지 않아 납세의무자에게 혼란을 야기하고 있다.

6) 문장의 형태와 어법상의 문제점

문장의 형태를 일정한 기준도 없이 수동태와 능동태의 두 형태를 혼용하여 규정하거나 시제에 관하여 과거형·현재형 및 미래형을 혼용하고 있기 때문에 해석상 혼란을 주는 경우가 적지 않다.

9) Hanswerner Müller, Handbuch der Gesetzgebungstechnik, 1963, S. 167; 김홍대, 조세법령의 난해성, 월간세무사 통권31호, 한국세무사회, 1985, p. 5.

10) 법제처, 법령입안심사기준, 1996, p. 131.

그리고 어순이 제대로 되어있지 않거나 한글 맞춤법 등 어문 규범을 준수하지 않는 법문이 적지 않아 해석에 어려움을 주고 있다¹¹⁾.

다. 긴 조문과 법문의 장문성에 따른 해석의 어려움

1) 조문의 방대성

하나의 조문 안에 방대한 내용을 수용함으로써 납세의무자로 하여금 해석상 혼란을 주는 경우가 적지 않다. 그 예로서는 지방세법 제111조 및 지방세법시행령 제112조 등을 들 수 있다.

2) 법문의 장문성

법문이 장문일 뿐만 아니라 복잡하고 산만하여 그 의미 자체가 쉽게 전달되지 않는 경우가 다. 그 예로서는 지방세법 제109조 제1항, 지방세법시행령 제112조 제2항 등을 들 수 있다.

6. 법문의 지나친 축약성과 추상성

종래의 입법기술에서는 법문은 표현의 압축성·함축성 내지 간결성을 갖추어야 할 것을 요구하여 왔다. 즉 법문은 간결하고 단순하여야 하며 불필요한 단어는 피하여야 한다. 그리고 설명이나 비유·상징 기타 구체적인 이해를 돕기 위한 수단들을 사용하여서는 안 된다고 강조하여 왔다¹²⁾. 이와 같은 지침 또는 요구에 따라 만들어진 법령은 지나친 추상성·압축성 또는 간결성으로 말미암아 해석상 많은 의문을 야기하여 왔고, 이로 인하여 다툼이 속출하고 있는 실정이다.

11) 법제처, 어려운 법률! 모든 국민이 알기쉽게 바꾼다, 법제처보도자료(2006.11.28) 참조.

12) 박영도, 법령입안기준개발에 관한 연구(II), 한국법제연구원, 2004, p. 76; 박영도, 법령입안기준개발에 관한 연구(III), 한국법제연구원, 2005, p. 79.

III. 조세법체계의 개편방안

1. 지방세법과 조례와의 관계의 명확화와 조례에의 위임 확대

가. 지방세법과 조례와의 관계의 명확화

헌법은 제117조에서 지방자치단체는 주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리하며, 법령의 범위 안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있도록 하고 있다. 지방세의 부과징수와 관련하여 지방자치법 제126조에서 “지방자치단체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과·징수할 수 있다”고 정함과 아울러 지방세법 제2조에서 “지방자치단체는 이 법이 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과징수할 수 있다”고 정하고 있다. 위의 규정만에 의하면 지방세법만을 근거로 하여 직접적으로 지방세를 부과·징수할 수 있는 것으로 새겨야 할 것이다. 그런데 지방세법 제3조 제1항은 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과·징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다”고 규정함에 따라 당해 조항의 해석을 둘러싸고 논란이 제기되고 있다. 즉 지방세법 제3조 제1항의 해석에 있어서 지방세법이 직접 주민을 구속하는 효력을 갖는지의 여부가 그 주된 쟁점을 이루는 것이다. 이와 관련하여 지방세법이 직접 주민을 구속한다는 견해(직접효력설)와 지방세법은 지방세조례를 제정하기 위한 하나의 표준법에 지나지 않으며 지방세법에 근거하여 제정한 지방세조례만이 직접 주민을 구속한다는 견해(간접효력설)가 대립하고 있는 것이다.

지방세법령의 직접효력성에 관하여 명문의 규정을 두어 다툼의 소지를 제거할 필요가 있다고 하겠다. 특히 지방세법령은 원칙적으로 직접 주민을 구속하지만, 지방의 특수성을 고려하여 지방세법령에서 특별히 그 규율을 조례에 위임하고 있는 사항에 한하여 그 위임에 따라 제정된 지방세조례의 규정을 적용하도록 하여야 할 것이다.

나. 지방세조례에의 위임의 확대

지방자치법 제126조에서 “지방자치단체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과·징수할 수 있다”고 규정함과 동시에 지방세법 제3조 제1항에서 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법

이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다.” 고 규정하여 법률과 그 법률이 정하는 범위 안에서 제정한 지방세조례에 의하여 지방세를 부과·징수하도록 하고 있다.

먼저 지방자치권을 보장하고 있는 헌법 제117조 및 제118조의 규정에 비추어 볼 때 법률에 의하여 지방자치의 본질적 내용을 침해할 정도로 자치과세권을 제약하는 것은 허용되지 않는다고 하겠다. 예를 들면 조세체계에 있어서 분리주의원칙^{Trennsystem}을 채택하고 있으면서 국가가 지방세법에서 지방세의 세목·과세요건 및 부과·징수에 관한 일체의 사항을 일의적으로 규정하는 경우에 당해 지방세법은 헌법 제117조 및 제118조의 취지에 위배된다고 보아야 할 것이다.¹³⁾ 그러므로 과세대상 및 비과세, 세율 및 세액면제, 과세표준의 적용비율과 시가표준액의 결정, 납부기한 등에 대하여 지방세조례에의 위임범위를 확대하여야 한다.

다음으로 지방세조례에서 규율하기 위하여 어느 정도의 지방세법의 위임을 필요로 하는가 하는 문제이다. 즉 지방세법에서 지방세조례에 그 규율을 위임함에 있어서 위임의 개별성 및 구체성의 정도와 관련되는 문제인 것이다.

생각건대 지방세의 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관해 필요한 사항의 조례에의 위임 정도는 법규명령 경우와는 달라서 법률에 의한 광범위한 위임도 허용된다고 새겨야 한다.¹⁴⁾ 왜냐하면 조례제정권자인 지방의회는 선거를 통하여 그 지역적인 정당성을 지니고 있는 주민의 대표기관이고, 헌법이 지방자치단체에 대하여 포괄적인 자치권을 보장하고 있는 취지에 비추어 볼 때 수권법의 내용이 법규명령에서와 같은 정도의 개별성·구체성을 요구하는 것은 아니라고 하겠다.

그렇다고 하더라도 지방세법에서 일본의 법정의보통세와 같이 새로운 조세의 신설을 백지상태로 송두리째 조례에 위임하거나 “조례제정을 통하여 징세할 수 있다” 는 것과 같은 형식의 지방자치단체에 대한 일반적인 수권도 인정될 수 없다고 하겠다.¹⁵⁾ 그리고 독일과 같은 연방국가에서 채용하고 있는 대강적 입법^{Rahmengesetzgebung}의 형식도 허용되기는 어렵다고 하겠다.

13) 궁기진웅 宮崎辰雄, 지방자치권의 구체적내용 地方自治權의具體的內容, 현대에 있어서의 법과 행정 現代における法と行政, 법률문화사 法律文化社, 1981, p.328; 촌상무칙 村上武則, 지방재정과정의 검토 地方財政過程の検討, 지방재정의 제문제(재정법총서 2) 地方財政の諸問題(財政法叢書 2), 학양서방 學陽書房, 1985, p.65

14) 김철수, 헌법학개론, 박영사, 1999, p.1003; 김계환, 헌법학정해, 박영사, 1997, p.1068; 정하중, 조례제정권의 범위와 한계, 고시연구 1998.8월호. 1998, p.21.

15) 홍정선, 지방자치법론, 법영사, 1991, p.291.

헌법재판소는 지방세조례는 지방세법 등의 위임이 있는 경우에 제정할 수 있다는 입장을 취하면서도 법규명령에서와는 달리 지방자치단체에게 폭넓은 수권을 허용하고 있다. 헌법재판소는 과세면제 또는 불균일과세 등에 관한 특별감면조례의 제정근거가 되는 지방세법 제7조 제2항에 대하여 지방세법의 요강적 성격, 지방의회의 주민의 대표성 등을 내세워 합헌이라고 판시한 바 있다.¹⁶⁾

결론적으로 지방세제도를 설정함에 있어서 지방자치단체의 특성을 고려할 수 있는 사항에 대하여는 가능한 한 지방자치단체의 자주적인 결정을 존중하는 방향에서 폭넓은 위임규정을 두는 것이 바람직하다. 현행 지방세법의 규정은 지나치게 일의적이고 상세하여서 지방세조례로서 규율하여야 할 영역이 매우 협소하고, 따라서 헌법상의 지방자치제도의 취지를 무색하게 하고 있는 것이다. 그리고 위임의 개별성·구체성의 정도에 있어서도 헌법이 지방자치단체에 대하여 포괄적인 자치권을 보장하고 있는 취지에 비추어 볼 때 지방세법이 법규명령에서와 같은 정도의 개별성·구체성을 요구하는 것이 아니며 광범위한 위임이 허용된다고 새기고자 한다.

2. 지방세법과 국세에 관한 법률과의 관계의 명확화

가. 국세기본법 등의 준용범위의 명확화

지방세법 제82조에서 “지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 기타 법령에서 규정한 것을 제외하고는 국세기본법과 국세징수법을 준용한다.” 고 규정하고 있다. 위 조항의 해석과 관련하여 국세기본법과 국세징수법의 준용범위가 문제가 되고 있다. 현행법상 국세기본법과 지방세법에서 각각 규정하고 있는 사항으로서는 기간의 계산, 서류의 송달(지방세법에서는 유치송달을 인정하지 않고 있다), 천재 등으로 인한 기한 연장, 납세의무의 성립시기, 납세의무의 확정, 납세의무의 승계, 연대납세의무, 제2차 납세의무, 양도담보권자의 물적 납세의무, 납세의 고지 등과 납세담보(지방세법에서는 담보의 제공방법, 변경과 보충, 납부와 징수 등에 관한 규정이 없다), 부과권의 제척기간, 징수권의 소멸시효, 조세의 우선권, 가산세의 부과와 감면, 국세환급금과 국세환급가산금(과오납금과 환부이자), 납세보전(제37조 내지 제40조), 징수유예(제41조 내지 제44조), 심사와 심판(이의신청과 심사청구), 서류 송달 등(제51조 내

16) 헌법재판소 1995.10.26 선고 94헌마242 결정.

지 제64조), 납세자의 권리(제81조의 2 내지 제82조의 10: 지방세법에서는 중복조사의 금지 조항이 없다)를 들 수 있다. 위 조항은 지방세법 제82조의 “이 법 및 기타 법령”에서 규정된 것에 해당하여 국세기본법과 국세징수법이 적용될 수 없다고 새겨야 한다.

그렇다면 지방세법에서 따로 정하고 있는 것 외의 조항만이 지방세법에서의 준용대상이 되는 것이다. 이에 해당하는 사항으로서는 인격(국세기본법 제13조), 국세부과와 세법적용(실질과세(국세기본법 제14조), 신의성실(국세기본법 제15조), 근거과세(국세기본법 제16조), 조세감면의 사후관리(국세기본법 제17조), 세법적용의 기준·소급과세의 금지(국세기본법 제18조), 세무공무원의 재량의 한계(국세기본법 제19조), 기업회계의 존중(국세기본법 제20조), 경정 등의 효력(국세기본법 제22조의 2), 과세관할(국세기본법 제43조 내지 제44조), 탈세제보자에 대한 포상금의 지급(국세기본법 제84조의 2), 체납 또는 결손처분자료의 제공(국세징수법 제7조의 2), 체납처분에 관한 규정(국세징수법 제3장) 등을 들 수 있다. 그럼에도 불구하고 그 준용범위를 둘러싸고 다툼이 제기될 소지가 높다. 이에 관하여는 명확한 규정을 두어 해결하는 것이 바람직하다.

나. 조세범처벌법령의 준용규정의 개선

지방세법 제84조에서 지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을 준용하며, 지방세 범칙행위의 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법령을 준용하도록 하고 있다. 지방세의 과세요건 및 확정절차와 국세의 과세요건 및 확정절차 사이에는 차이가 적지 않으므로 지방세의 범칙사건에 있어서 조세범처벌법을 준용하는 경우에는 그 준용범위를 둘러싸고 다툼의 소지가 높다고 하겠다.

한편 지방세법에 대한 처벌에 있어서 다른 형벌규정을 준용하여 적용하는 것이 죄형법정주의, 특히 명확성의 원칙^{Bestimmtheitsgrundsatz}에 위배되는 것이 아닌가 하는 점에서 의문이 제기되고 있다. 지방세법의 구성요건에 관하여 조세범처벌법을 준용하는 것은 죄형법정주의에 위배될 소지를 안고 있다고 하겠다. 지방세법의 처벌에 관한 규정을 지방세법 등에서 신설하는 것이 마땅하다고 하겠다.

3. 중복적 규정의 개선과 법령간 통일성 및 체계성의 유지

가. 법령간의 통일성 및 체계성의 유지

1) 내국세법 및 지방세법간 균형의 유지

내국세법 및 지방세법간 통일성이 유지될 필요성이 있다. 내국세의 납세자는 동시에 지방세의 납세자가 될 수 있으므로 내국세법 및 지방세법 간에 통일성이 결여될 경우에는 납세자로 하여금 혼란에 빠지게 할 우려가 있다. 합리적인 사유가 없는 한 내국세법 및 지방세법 간에 균형을 유지할 필요가 있는 것이다.

2) 내국세법 및 지방세법간 용어의 통일

내국세법 및 지방세법간에 동일한 내용에 대하여 서로 다른 용어를 사용함으로써 납세자에게 혼란을 주고 있다. 특별한 사유가 없는 한 내국세법 및 지방세법간에 동일한 용어로 통일하는 것이 바람직하다.

나. 중복규정의 통합

현행 지방세법은 단일법전의 형식을 취하고 있기는 하나, 세목간의 관련 규정이 중복되는 경우가 많다. 확정절차(신고, 부족세액의 추징), 납부, 징수방법, 가산세에 관한 규정 등이 이에 해당한다. 이와 같이 각 세목 간에 공통적인 규정은 제1차 총칙에서 통합하여 규정하도록 한다.

다. 지방세법령 안에서의 통일성의 유지

1) 상이한 내용의 규정의 통일

동일한 사항에 관한 개별세법의 규정이 상이하여 납세자에게 혼란을 주는 경우가 적지 않다. 재산의 평가 및 시가의 산정, 연대납세의무자에 대한 송달, 신고기한, 가산세에 관한 규정이 이에 해당한다.

2) 세법간의 용어의 통일

동일한 법령용어는 기본적으로는 같은 법률·법규명령은 물론이고 가능한 한 전체 법질서

에 어디에서나 동일한 의미로 사용되어야 한다. 뿐만 아니라 같은 대상물의 표현에 있어서는 항상 같은 개념이 사용되지 않으면 안 된다. 즉 법률용어에 있어서는 통일적 개념 설정이 요구되고 있는 것이다.

가) 동일한 용어에 대한 동일한 의미의 부여

현행법상 동일한 법령용어를 다른 의미로 사용하거나 같은 대상물의 표현에 있어서 서로 다른 용어를 사용하는 경우가 적지 않다. 친족, 특수관계인 등, 정상가액 등이 그 예이다.

나) 같은 대상물의 표현에 있어서의 동일한 용어의 사용

같은 대상물의 표현에 있어서는 항상 같은 용어가 사용되지 않으면 안 된다. 만일 같은 대상물에 대하여 개별세법마다 그 용어가 달라지는 경우에는 납세자는 조세법령의 해석에 있어서 엄청난 혼란에 직면하게 된다. 그러므로 같은 대상물의 표현에 있어서는 언제나 동일한 용어가 사용되도록 배려할 필요가 있다. 그 예로서 국세환급가산금과 과오납금의 환급금에 대한 이자, 정부·관할세무서장 또는 행정기관의 장 등, 비과세·면세·면제 및 감면, 근로자·사용인 및 종업원, 질문조사와 질문검사, 연대납세의무에 관한 표현¹⁷⁾, 세법상 기한과 관련한 “~이내” 라는 표현 및 “~까지” 라는 표현과 “~부터 1월 이내” 및 “~부터 1개월 이내” 라는 표현을 들 수 있다.

4. 조세법편제의 개선

가. 조항의 번호를 부여하는 체계의 개선

조항의 번호를 부여하는 체계(Numbering System)는 항구적이고 간결한 것이 이상적이다. 더욱이 조항이 색인의 역할을 수행할 수 있다면 더욱 바람직하다고 하겠다. 그러나 어떠한 번호부여의 체계도 이러한 기준을 모두 충족시키지는 못한다.

현재의 조항 부여 체계는 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하되, 법률 개정에 따라 새로운 조문을 신설할 필요가 있는 경우에는 조와 조 사이에 “~조의 2, ~조의 3, ~조의 4” 등과 같이 일련번호를 부여하고 있다. 그리고 특정조항을 폐지하려고 하는 경우에는 그 조항을 삭제하고 공란으로 비워두는 형태를 취하고 있다.

17) 김원석, 연대납세의무의 해석상 논점, 법률행정논집 제9권, 서울시립대학교 법률행정연구소, 2001, p. 2.

현행 외국에서의 조항의 번호를 부여하는 체계를 정리하여 보면 다음과 같다.

첫째, 여러 가지 형태의 문자 또는 숫자를 함께 사용하여 번호를 부여하는 방안이다. 영국 Income and Corporation Taxes Act(ICTA) 1988의 section 159AB, 미국의 내국세법^{Internal Revenue Code} section 25A, section 25B, 독일의 소득세법^{Einkommensteuergesetz} 4a, 4b, 4c, 4d 등이 이에 해당한다.

둘째, 조문들 사이에 번호를 비워두는 방안을 고려할 수 있다. 법령을 절 또는 관단위로 10 단위 번호로 새로 시작하도록 하는 방안이다. 미국의 내국세법은 Part 별로 번호를 부여하고 있다.

셋째, 하나의 법률 안에서 연속적으로 일련의 번호를 부여하되, 법률의 개정에 따라 새로운 조문을 신설할 필요가 있는 경우에는 조와 조 사이에 “~조의 2, ~조의 3, ~조의 4” 등과 같이 “제 xx조의 o” 에서 “o” 에 2 이하의 일련번호를 부여하는 방안이다. 일본이 이에 해당하는데, 우리나라의 번호부여 체계와 같다.

넷째, 비워두는 번호 없이 두 가지 혹은 세 가지의 캐릭터를 사용하여 조항번호를 부여 하는 방안이다. 이 방법이 세법을 더 명확하고 이용하기 쉽게 만들 뿐만 아니라 현재의 시스템 보다 이후에 있을 변화를 더 잘 수용할 수 있을 것이다. 예를 들자면 1.1.3으로 표시하는 방안으로서 첫 번째 캐릭터는 법령의 편^{Part}을, 두 번째 캐릭터는 편^{Part} 내의 장^{Chapter}을, 그리고 세 번째 캐릭터는 장^{Chapter} 내의 조^{section}를 표시한다.

지방세법을 전면적으로 개편할 경우에는 넷째의 방안이 바람직하다고 하겠다. 법률의 편제에 따라 특정법률이 장·절·관으로 세분되어 있는 경우에는 제1장 제1절 제1관 제3조는 1.1.1.3으로 표시하게 된다.

나. 시행령 및 시행규칙 조항의 법률 조항과의 일치

법률·시행령 및 시행규칙의 조항이 서로 상이하기 때문에 법령을 해석함에 있어서 어려움이 적지 않고, 해당 조항을 찾는 데에 불편이 따르고 있다. 이를 해소하기 위하여 시행령 및 시행규칙의 조항을 법률 조항과 일치시킬 필요가 있다. 미국의 경우에는 시행령^{Regulation}의 조항은 예를 들면 § 1.165-5로 표기하고 있다. 위에서 1은 소득세, 165는 법률조문, 5는 같은 사항에 관한 시행령의 일련번호이다.

제1방안은 법률의 조항, 시행령의 조항 및 시행규칙의 조항을 일치시키는 방안이다. 예를

들면 국세의 우선에 관한 국세기본법 제35조와 관련된 국세기본법시행령 및 국세기본법시행규칙은 국세기본법시행령 제35조 및 국세기본법시행규칙 제35조로 하는 방안이다.

제2방안은 시행령의 조항 및 시행규칙의 조항을 법률의 조항을 기준으로 하되, 일련번호를 부여하는 방안이다.

예를 들면 국세의 우선에 관한 국세기본법 제35조와 관련된 국세기본법시행령은 국세기본법시행령 제35조, 제35조의2, 제35조의3, 제35조의4~로 한다. 그리고 국세기본법 제35조와 관련된 국세기본법시행규칙은 국세기본법시행규칙 제35조, 제35조의2, 제35조의3, 제35조의4~로 한다.

제3방안은 미국에서와 같은 방법으로 시행령의 조항을 부여하는 방안이다.

결론적으로 법률 조항의 부여방안이 결정되면 이에 따라 시행령 및 시행규칙의 조항의 부여방안을 결정하여야 할 것이다.

다. 세목별 조문배열순서의 정립

조문의 배열기준을 정립하고, 이와 같은 기준에 따라 조항을 배열하도록 개선하여야 한다.

5. 알기 쉬운 세법으로의 개편

가. 표현의 정확성과 명확성 확보

1) 표현의 정확성

표현의 명확성은 입법자가 법령에 담으려고 하는 법규범의 내용이 수범자인 국민으로 하여금 그 법령에서 사용되고 있는 문자와 문장으로부터 원래의 취지대로 틀림없이 받아들여지게 하려는 데에 그 의의가 있다. 그러므로 입법자는 부정확하거나 애매모호한 법문을 작성하여서는 안 된다.

2) 불확정개념의 사용 지양

과세요건을 법률이라는 형식으로 규율하고 있다고 하더라도 그 규정의 내용이 추상적이고 다의적이어서 명확하지 않은 경우에는 과세관청에게 판단의 여지 또는 재량의 폭을 넓혀줄 뿐만 아니라 자의적 해석을 허용하게 되어 과세요건 등을 법률사항으로 유보시킨 의의가 상

실되는 것이다. 그리고 납세자의 예측가능성을 침해하는 결과를 초래하게 된다. 그러므로 과세요건을 정함에 있어서는 가능한 한 확정적·일의적인 개념을 사용하여야 하며, 불확정개념의 사용을 피하는 것이 바람직하다.

헌법재판소는 불확정개념이 위헌인지 합헌인지의 판단하는 기준으로서 첫째 당해 조문의 규정이 예측가능성이 있는지 여부, 법관의 법보충작용으로서의 해석에 의하여 그 의미가 구체적으로 명확화 될 수 있는지 여부, 셋째 규율대상의 가변성 또는 불확정개념의 불가피성의 유무, 넷째 입법기술상 적정성이 인정되는지 여부를 들고 있다.¹⁸⁾

3) 기속행위에 관한 표현의 명료화

조세법상 기속행위에 해당함에도 불구하고 마치 재량행위인 것처럼 표현하고 있는 경우가 있어서 세법 이용자에게 혼란을 주는 경우가 적지 않다.

현행 세법의 규정을 보면 기속행위임에도 불구하고 일정한 요건을 갖춘 경우에 일정한 처분을 할 것인지의 여부가 과세관청의 재량사항인 것처럼 표현하고 있는 것이다. 그러므로 이와 같은 조항의 경우에는 법문에서의 “~을 할 수 있다.” 라는 표현을 “~을 하여야 한다.” 라는 표현으로 바꿀 필요가 있다.

나. 쉬운 표현으로 고쳐 쓰기

성문법에 있어서 법령 내용은 법문의 표현을 통하여 인식되는 것이므로 입법형식, 법령에 있어서의 용어·문장 등은 가능한 한 알기 쉽게 표현되지 않으면 안 된다.

세법을 쉽게 이해할 수 있도록 알기 쉬운 용어를 선택하고, 전체내용을 쉽게 파악할 수 있도록 조문을 배열하여야 한다. 법문은 현대적인 용어로 쉽게 쓰되, 어려운 숙어나 지나치게 압축된 용어는 그 사용을 피하여야 한다.

1) 쉬운 용어로 고쳐 쓰기

법령은 쉽게 읽을 수 있어야 한다. 즉 조세법은 평균수준의 일반 국민이면 누구든지 쉽게 이해할 수 있도록 알기 쉬운 법문으로 만드는 것이 바람직하다.

현행법에서 사용하고 있는 용어 중 지나치게 어려운 용어들을 예시하여 보면 폐치분합, 환

18) 헌법재판소 2002.05.30 선고 2000헌바81 결정, 부가가치세법 제13조 제1항 제3호 위헌소원.

부, 망실, 탈루, 오류, 소추, 경질, 적재, 훼손, 멸실 등 무수히 많다.

2) 예외규정의 정비

이중 또는 삼중의 예외규정을 두고 있기 때문에 그 의미가 명확하지 않거나 납세의무자로 하여금 그 해석에 있어서 혼란에 빠지게 하는 경우가 적지 않다.

예외규정에 대한 예외규정을 둘 때에는 항을 달리하여 별도의 항으로 규정하여야 하며, 한 문장 안에서 예외규정에 대한 예외를 설정하거나 예외규정에 대한 예외규정의 예외를 설정하는 것과 같이 이중 또는 삼중의 예외규정을 정하는 것은 피하여야 한다. 그리고 본문 중의 괄호 또는 단서조항에서의 괄호 안에서 다시 예외를 규정하는 입법방식도 지양하여야 한다.

3) 준용규정의 명확화

가) 준용대상의 구체화

「준용한다」고 함은 특정조항(A 사항에 관한 규정)이 준용하고자 하는 사항(A와 다소 다르지만 대체로 유사한 B사항)의 성질에 따라 다소 수정되어 적용되는 경우에 사용된다.¹⁹⁾ 준용은 그 자체가 해석상 어려움이 따르기 때문에 준용대상을 특정조문으로 명시하지 않고 포괄적이거나 애매하게 표현하지 않도록 할 필요가 있다.

준용을 할 경우에는 준용된 당해 법령을 참조하지 않고서도 그 근본취지가 파악될 수 있을 정도로 준용규정이 이해될 수 있어야 한다. 그리고 준용의 대상이 되는 규정의 구성요건의 어떤 요소 또는 법률효과의 어떤 부분이 준용되는지를 분명히 하여야 한다.

나) 재준용의 지양

다음으로 준용조항을 준용하는 재준용 조항은 피하여야 한다.²⁰⁾ 준용은 다른 조문의 내용을 그대로 적용하는 것이 아니라 바꿔 읽어야만 적용이 가능하다는 점에 비추어 볼 때 재준용은 두 번에 걸쳐 바꿔 읽어야 한다는 해석상의 어려움이 있기 때문이다. 특히 재준용에 있어서 여러 조문을 한꺼번에 준용하는 방식은 가급적 피하도록 할 필요가 있다.

다) 상위법령의 조문을 준용한 하위법령의 정비

대통령령 등 하위법령에서 모법 또는 다른 법률의 일부 조문을 준용하는 규정은 법형식

19) 법제처, 법령입안심사기준, 1996, p. 173.

20) 조정찬, 준용에 관한 몇 가지 문제, 법제 2000년 10월호, p. 35.

별 소관의 원칙에 위배되는지의 여부를 둘러싸고 다툼이 있다.²¹⁾ 상위법령의 조문을 준용한 하위법령은 정비하는 것이 바람직하다고 하겠다.

라) 준용 등의 용어의 통일

현행 세법상 다른 법령이나 다른 조항을 준용하거나 적용하도록 규정함에 있어서 ‘준용한다’, ‘적용한다’, ‘~에 의한다’, ‘~의 예에 의한다’, ‘~에 따른다’는 용어들을 혼용하고 있어서 해석상 혼란을 초래하고 있음은 전술한 바와 같다.

다른 법령이나 다른 조항을 준용하는 것인지 또는 적용하는 것인지를 분명하게 표현하여 해석상 논란의 소지를 원천적으로 제거하는 것이 바람직하다고 하겠다.

4) 법령의 인용방법의 개선

법령의 본문에서 다른 법령조항을 인용할 때에는 해당조항은 물론이고 그 조항의 제목 또는 내용의 요지를 병기하도록 개선하여야 한다. 일본, 영국, 미국 등의 법령에서도 이와 같은 인용방법을 채택하고 있다.

한편 본문과 관련되는 조항은 상호참조조항^{cross references}을 두어 납세의무자에게 편의를 제공하는 것도 바람직하다. 예를 들면 미국의 내국세법 Section 1033(k), Section 1035(d), Section 1036(c) 등이 이에 해당한다.

5) 부칙조항의 개선

부칙은 본칙에 부수하여 그 법령의 시행일과 그 법령의 시행에 수반되는 과도적 조치, 그리고 그 법령의 시행에 따라 필요한 다른 법령의 개정사항 등을 규정하는 데에 그쳐야 한다. 본칙에서 규정할 사항을 부칙에서 규정함으로써 납세의무자에게 혼란을 야기하는 사례는 피하여야 한다.

6) 문장의 형태와 어법

명령과 금지는 가능한 한 명령적 형태로 표현하여야 한다. 그리고 문장의 형태는 긍정문을 사용하는 것이 바람직하다. 다음으로 법문은 가능한 한 능동태의 형태로 기술하여야 한다. 일반적으로 능동태의 문장이 수동태의 문장보다 이용자의 이해력을 높이기 때문이다.

21) 조정찬, 위의 논문, pp. 31~32.

문장의 시제는 원칙적으로 현재시제(하는 때, 되는 때)를 사용하도록 하되, 처벌 내지 제재 규정 등과 같이 과거형으로 사용하여야 할 경우에는 과거시제(한 때, 된 때)로, 그리고 앞 뒤 문맥과 연관 지어 미래형이 분명한 경우에는 미래시제(할 때, 될 때)를 사용하도록 한다²²⁾.

그리고 법문에서의 어순이 제대로 되어있지 않거나 한글 맞춤법 등 어문 규범을 준수하지 않는 법문은 이에 부합하도록 개선하여야 한다.²³⁾

다. 긴 조문의 분리와 장문의 단문화

1) 긴 조문의 분리

지나치게 장문인 조문은 이를 몇 개의 조문으로 분리하여 규율하는 것이 바람직하다. 지나치게 장문이기 때문에 해석 및 이해가 어려운 조문의 예로서는 지방세법시행령 제102조(대도시 내 법인 등 중과세의 범위와 적용기준)을 들 수 있다.

2) 장문의 분리

복문형태의 문장은 가급적 단문형태로 바꾸고, 지나치게 긴 문장은 2개 이상의 항·호·목으로 세분하여 규정하거나 2개 이상의 문장으로 분리하여 서술하도록 한다²⁴⁾.

6. 내용이 상세하면서도 의미가 분명한 세법으로의 개편

가. 방대하지만 의미가 분명한 세법으로의 개편

우리나라의 세법은 지나치게 법문이 추상적이고 그 내용이 축약되어 있기 때문에 그 내용을 이해하기 어렵고 해석상 다툼이 속출하고 있으며, 조세법령의 지나친 축약성에 따른 공백을 운용세칙·예규 또는 질의회신 등의 양산에 의하여 메꾸고 있는 실정이다. 이로 인한 납세비용은 엄청난 수준에 이른다고 하겠다.

세법의 내용을 구체적이고 상세하고 명료하게 개선함으로써 법령해석과정에서 빚어지고 있는 무익한 다툼을 완화할 필요가 있다. 즉 법령의 분량은 방대하지만 그 내용이 구체적이고

22) 법제처, 법령입안심사기준, 1996, p. 167.

23) 법제처, 어려운 법률! 모든 국민이 알기쉽게 바꾼다, 법제처보도자료(2006.11.28) 참조.

24) 동지^{同旨}: 산본용행^{山本庸幸}, 실무입법기술^{實務立法技術}, 주식회사 상사법무^{株式會社 商事法務}, 2006, pp. 399~400.

상세하며 의미가 분명한 알기 쉬운 세법으로 개편할 필요가 있는 것이다.

나. 시행령에서의 예시규정 및 사례의 도입

시행령 또는 시행규칙에서는 예시규정 및 사례^{Examples}를 많이 두어 납세의무자가 쉽게 이해할 수 있도록 구성할 필요가 있다.

다. 개관규정의 도입

각 장 및 절마다 개관규정을 두어 당해 장 및 절에서 어떤 사항을 규율하고 있는지에 관하여 그 내용을 개괄적으로 소개하여 이해력을 높이도록 한다. 그 예로서 영국의 The Income Tax(Trading and Other Income) Act 2005에서의 개관규정을 들 수 있다.

라. 산식의 확대

이용자의 세법에 대한 이해도를 증진시키기 위하여 산식을 도입할 필요가 있다. 현행 지방세법에서도 제한적이기는 하나, 일부의 조항에 산식을 도입하여 세법의 이해도를 높이고 있다.²⁵⁾ 이를 더욱 확대하여야 할 것이다.

마. 표 및 흐름도 등의 활용

세법의 이해도를 높이기 위하여 흐름도^{flowchart}, 로드 맵 조항, 도표^{diagram} 등을 활용하도록 한다. 예를 들면 시가표준액의 산정과정 등을 흐름도 등을 활용하여 설명하는 경우에는 세법의 이해도의 증진에 기여할 수 있을 것으로 보인다.

IV. 결론

지방세법을 포함한 조세법은 납세자는 물론이고 과세관청도 쉽게 이해할 수 있도록 만들어야 한다. 알기 쉬운 조세법은 납세자의 경제활동에 있어서 법적 안정성과 예측가능성을 보장하여 줄 뿐만 아니라 납세자의 자발적인 납세순응도를 높이며 납세자의 납세순응비용과 과세관청의

25) 예를 들면 지방세법시행령 제130조의 5(법인세환의 계산방법) 제1항이 이에 해당한다.

조세행정비용을 현저하게 감소시킨다. 그러므로 복잡하고 어려운 현행의 조세법을 알기 쉽게 개선하는 작업이야말로 중요할 뿐만 아니라 당연한 절실한 과제라고 하지 않을 수 없다.

복잡하고 어려운 조세법을 알기 쉽게 개편하기 위해서는 실제적인 조세제도의 복잡성·난해성은 물론이고 형식상·체제상의 조세법의 복잡성·난해성을 동시에 해결하기 위한 노력이 병행되어야 한다. 본 논문에서는 조세법의 형식상·체제상의 복잡성과 난해성에 한정하여 그 문제점을 분석·검토하고 그에 대한 개선방안을 제시하였다.

현행 지방세법 체계의 개선방안을 요약·제시하면 다음과 같다.

첫째, 지방세법과 지방세조례와의 관계를 명확하게 구울하고, 과세자주권의 확충을 위하여 지방세조례에의 위임범위를 확대하여야 한다.

둘째, 국세기본법 등과 같은 국세에 관한 법률의 지방세법예의 준용의 범위를 명확하게 정함으로써 해석상 다툼의 소지를 없애도록 한다.

셋째, 법령간 통일성 및 체계성을 유지하고, 지방세법 안에서의 중복규정을 통합하도록 한다.

넷째, 조항의 부여 체계를 개선하고, 법률·시행령 및 시행규칙 간 조항의 통일성을 도모한다.

다섯째, 법문의 표현에 있어서 정확성과 명확성을 확보하고, 가능한 한 쉬운 표현으로 고쳐 쓰도록 한다. 그리고 준용규정·법령의 인용방법 및 부칙조항의 입법 상 문제점을 개선한다.

여섯째, 지나치게 축약·추상적인 조세법을 내용이 상세하면서도 의미가 분명한 조세법으로 고쳐 개편하도록 한다. 

● 참고문헌 ●

강현철, 법령용어의 순화와 정비에 관한 법언어학적 연구, 한국법제연구원, 2003.

곽태원, 우리나라 조세제도 운영비 추정에 관한 연구, 한국조세연구원, 1994.

김재진, 세제 복잡성의 사회적 비용과 세제 단순화를 위한 선진국의 노력, 재증포럼 2002년 12월호(통권 제78호), 한국조세연구원, 2002.

김종권, 다른 법규범의 적용준용(지시)의 공법적 문제점에 관한 소고, 법제연구 제20호, 한국법제연구원, 2001.

박기백, 알기 쉬운 세법 - 영국의 사례를 중심으로, 재정포럼 2000년 1월호, 한국조세연구원, 2000.

박영도, 법령입안기준개발에 관한 연구(II), 한국법제연구원, 2004.

- 박재옥, 조세법규정 등에 관한 법령입안심사기준, 월간법제 2005.9, 한국법제연구원, 2005.
- 조정찬, 준용에 관한 몇가지 문제, 법제 2000. 10.
- 최명근, 세무행정개혁론, 세경사, 2004.
- 현진권, 한국 납세자의 납세순응행위 분석, 한국경제의 분석 제11권 제3호, 2005.
- 홍안식, 체계정당성의 원리에 관한 연구, 토지공법연구 제29집, 한국토지공법학회, 2005.
- 高橋利雄, わが國の税制改革の経緯と租税論の展開, 稅務經理協會, 2004.
- 宮島洋, 租税論の展開と日本の税制, 日本評論社, 1986.
- 金子宏, 租税法における學說と實務-租税法の明確化のために-, JURIST 756号, 1982.
- 福田幸弘, 税制改革の視點, 稅務經理協會, 1985.
- 野口悠紀雄, 税制改革の構想, 東洋經濟新報社, 1986.
- 山本庸幸, 實務立法技術, 株式會社 商事法務, 2006.
- 首藤重幸, 租税における簡素の法理, 日稅研論集 第54号, 財團法人日本稅務研究センター, 2004.
- 水野忠恒, 税制簡素化の方向, JURIST 715号, 1980.
- 増井良啓, 「簡素」は税制改革の目標か, 國家學會雜誌 107卷5·6号, 1994.
- 貝塚啓明ほか, 税制改革の潮流, 有斐閣, 1990.
- Canaris, Systemdenken und Systembegriff in der Jurisprudenz, 2.Aufl. 1983.
- Carter et al, Report of the Royal Commission on Taxation(Volume 3, Taxation of Income), Queen's Printer and Controller of Stationery, 1966.
- Davidson, Chris, An Update on the Work of the Tax Law Review Committee, Fiscal Studies Vol. 17, No 2, Institute for Fiscal Studies, 1996.
- Degenhart, Systemgerechtigkeit und Selbstbindung des Gesetzgebers als Verfassungspostulat, 1976.
- IFS, The Structure and Reform of Direct Taxation(Report of a Committee chaired by Professor J. E. Meade), George Allen & Unwin, 1978.
- Inland Revenue Tax Law Rewrite Project, Tax Law Rewrite First Technical Discussion Document, 1998.
- Inland Revenue, The Path to Tax Simplification - A report under Section 160 Finance Act 1995, December 1995.

- James, S. & Wallschutzky, I., Tax Law Improvement in Australia and the UK: The Need for a Strategy for Simplification, Fiscal Studies vol. 18, no. 4, 1997.
- Kaplow, Louis, How Tax Complexity and Enforcement Affect the Equity and Efficiency of the Income Tax, NBER Working Paper 5391, National Bureau of Economic Research, 1995.
- Kirchhof, Paul, Steuergerechtigkeit und Sozialstaatliche Geldleistung, Juristen Zeitung, 1982.
- Munnell Alicia H., "Economic Consequences of Tax Simplification: An Overview, Proceedings of a Conference Held at Melvin Village, New Hampshire, Federal Reserve Bank of Boston, 1985.
- Myddelton, Tax Reform and Simplification, Institute of Economic Affairs 2003, Blackwell Publishing, 2003.
- Office of the Secretary Department of the Treasury, Tax Reform for Fairness, Simplicity, and Economic Growth - The Treasury Department Report to the President (Volume 1 overview), 1984.
- Ossenbühl, Die Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Verweisung als Mittel der Gesetzgebungstechnik, DVBl. 1967.
- Sandford, nC., Michael Godwin & Peter Hardwick, Administrative and compliance costs of taxation, Fiscal Publications, 1989.
- Schoch, Der Gleichheitssatz, DVBl. 1988.
- Slemrod, J. B., "The Return to Tax Simplification: An Economic Analysis, NBER working paper No. 1756, 1985.
- Smith, David & Grant Richardson, The Readability of Australia's Taxation Laws and Supplementary Materials: An Empirical Investigation, Institute for Fiscal Studies vol. 20, No 3, 1999.
- Thuronyi, Victor, Tax Law Design and Drafting, International Monetary Fund, 1996.
- Tipke, Klaus & Joachim Lang, Steuerrecht 18.Aufl., Dr. Otto Schmidt, 2005.
- U.K. Inland Revenue, The Path to Tax Simplification, - A report under Section 160 Finance Act 1995, 1995.
- Zodrow, George R. & Peter Mieszkowski, United States Tax Reform in the 21st Century, Cambridge university press, 2002.