



외국의 세제

독일의 기초자치단체세

류 금 렬

행정자치부 세제과 세제1담당

I. 서 언

독일의 지방세는 기본법과 各州의 기초단체조세공과금법(Kommunalabgabengesetz)의 규정에 의해 기초자치단체¹⁾는 조례로 지방세를 신설할 수가 있다. 이를 근거로 대부분의 기초단체에서는 오락세, 제2주택세, 犬稅 등의 독자적인 과세를 하고 있다. 이러한 세목들로부터의 세수는 일부 지역을 제외하

고는 그다지 크지 않다. 최근들어 이러한 지방세들을 둘러 싸고 많은 소송이 제기되고 있다. 이에 따라 세제의 내용이 변경되고 세수에 비해 사무처리 부담이 적지 않은 등의 문제가 발생하고 있다. 그럼에도 불구하고 기초단체의 독자 과세는 자치권을 재정적 측면에서 보장하는 중요한 역할을 하고 있어 각 기초단체에서는 새로운 세목의 도입이나 기존 세목의 강화 등을 위해 다양한 노력

1) 독일의 기초자치단체는 주(Länd) 아래 Stadtkreise 또는 Kreisfreie Städte, Landkreis, Gemeinden(Städte 포함)가 있다.

을 기울이고 있다. 이하에서는 독일의 기초자치단체 세제의 개요와 변천, 그리고 최근의 동향에 대해 살펴보기로 한다.

II. 기초자치단체세의 개념

기초단체는 독일 기본법에 따라 부동산세를 과세하는 외에도 주의 입법에 따라 지역적 소비세 및 사치세(Örtliche

Verbrauch-und Aufwandsteuern)를 과세할 수 있다. 그 밖에도 기초단체의 조세 및 사용료·수수료에 대해 규정하고 있는 각주의 기초단체조세공과금법에 의하여 기초단체는 일정한 조건하에서 조례로 정하여 세목을 신설할 수 있다(이하에서는 설명의 편의상 이와 같이 기초단체가 조례로 신설한 세목을 基礎團體獨自稅라 한다).

’99년 독일 기초단체의 독자세 세수

(단위: 백만 마르크)

주 별	오락세	제2주택세	건세	음료세	수렵·어업세	주점면허세
합 계	525.8	86.0	367.0	27.5	49.8	5.3
Barden-Württemberg	70.8	15.0	48.4	-	5.3	-
Bayern	-	-	29.0	-	-	-
Brandenburg	10.8	3.9	12.4	-	0.5	-
Hessen	34.0	2.3	24.7	27.4	5.3	4.7
Mecklenburg-Vorpommern	9.8	1.3	8.6	-	0.3	-
Niedersachsen	69.4	16.8	40.3	0.1	7.2	-
Nordrhein-Westfalen	179.5	-	103.5	-	18.1	-
Rhineland-Pfalz	23.2	0.3	18.5	-	10.4	0.6
Saarland	8.0	-	4.7	-	0.5	-
Sachsen	17.0	0.2	13.7	-	0.1	-
Sachsen-Anhalt	13.3	0.7	11.7	-	0.3	-
Schleswig-Holstein	23.9	35.0	12.4	-	1.7	-
Thüringenr	9.3	-	7.9	-	0.0	-
Berlin(도시주)	19.4	5.5	23.0	-	-	-
Brenmen(도시주)	7.7	0.9	3.5	-	-	-
Hamburg(도시주)	29.8	4.1	4.7	0.1	-	-

자료: Statistisches Bundesanmt : Finnnzen und Steuern (Fachwerie14, Reihe4, Vj u. Jahr 1999)

기초단체독자세의 과세여부, 과세대상 등의 내용은 당해 기초자치단체의 판단에 맡겨진다. 현재 과세되고 있는 기초단체독자세는 오락세, 제2주택세, 犬稅, 음료세, 수렵세, 酒店免許稅가 있다.²⁾ 이들 세목으로부터 징수되는 세수는 '99년도 기준으로 아래표에서 보는 바와 같이 연간 약 1,061백만 마르크로 서같은 연도의 기초단체세 전체 세수 68,504 백만 마르크의 약 1.5% 정도이다.

기초단체의 독자세는 위에서 보는 바와 같이 전국적인 규모로 볼 때 세수 규모가 그다지 크다고 할 수는 없지만, 기초단체의 지역적 특성으로 인해 이들 세목의 세수가 영업세 등 기간세목의 세수에 버금가는 경우도 있다. 기초단체의 세목 신설권은 기본법 제28조제2항³⁾에 규정하고 있는 기초단체의 자치권을 재

원면에서 보장하는 것으로서 영업세 및 부동산세에 관한 세율의 자주결정권과 함께 지방재정에서 중요한 위치를 차지하고 있다. 이러한 독자세는 재정수입의 확보라는 목적외에도 특정한 정책목적 달성을 위하여 신설된다. 예를 들면, 오락세는 게임 중독자의 억제나 청소년의 보호를 목적⁴⁾으로 하며, 전세는 거리의 미화나 위험 방지를 위해 개의 수가 지나치게 증가하는 것을 억제하기 위한 목적도 지니고 있다.

III. 기초자치단체 독자세의 법적 요건

1. 기본법상의 요건

독일의 기본법 제105조제2a항은 「주

- 2) 이들 세목중 오락세 및 전세의 과세근거로 일부 주에서는 오락세법, 犬稅法을 제정한 경우도 있고, 기초단체조세공과금법에 의해 기초단체에 과세의무를 지우고 있는 경우도 있지만, 대부분의 주는 과세 여부, 과세대상 등 과세내용을 기초단체의 조례로 정하도록 위임하고 있으므로 여기서는 기초단체독자세로 보기로 한다.
- 3) 동조항에서는 “기초단체가 법률의 범위내에서 지역적 공동체 전체의 사항을 자기 책임으로 규율하는 권리를 보장한다.”고 규정하고 있다.
- 4) 도박으로 인한 병적 증상은 도박을 허용하는 선진국의 경우 사회적 이슈로 등장하고 있다. 미국의 경우를 보면 의회는 '96년 국가도박영향연구위원회(the National Gambling Impact Study Commission)를 설치하여 도박이 사회에 미치는 영향을 연구하고 있다. 동 위원회의 보고서에 의하면 약 3백만명의 미국인이 도박으로 인한 병적 증상을 보이고 있다고 한다. 이러한 문제들은 도박, 파산, 폭력, 이혼, 자살 등을 들 수 있다. 이에 대한 자세한 논의는 지방세기 '99년제5호에 실린 필자의 “미국의 소비세 - 그 뒷 이야기”중 pp.123-126 참조.

는 지역적인 소비세 및 사치세가 연방 법률에 규정한 조세와 동종의 것이 아닌 한 또는 그 한도내에서 조세에 관한 입법을 할 수 있는 권한을 가진다」로 규정하고 있고, 동법 제106조제6항은 「지역적 소비세 및 사치세는 기초단체 또는 주의 입법 기준에 따라 기초단체연합⁵⁾에 속한다」고 규정하고 있다. 이외에도 기본법 제105조제2항의 「연방은 기타 조세수입의 전부 또는 일부가 연방에 귀속하는 경우와 제72조제2항의 요건⁶⁾이 존재하는 경우에는 이들 조세에 대하여 경합적 입법권을 가진다」에 근거하여 연방이 입법권을 행사하지 않는 범위 내⁷⁾에서 소비세 · 사치세 이외의 세목을 신설하는 것도 가능하다. 그러나 현실적으로 기초단체가 이 규정에 근거하여 세목을 신설할 수 있는 여지는 적어 현재 과세되고 있는 세목은 주점면허세 뿐이다.

2. 기초단체조세공과금법상의 요건

- 5) 기초단체연합(Gemeindeverband)는 기초단체들이 구성한 광역행정조직이다.
- 6) 기본법제72조제2항의 요건은 「연방영역에서 증가적인 생활관계를 만들어 가거나 국가적 이익을 위한 법적통일을 유지하기 위한 연방법률에 따라 규율을 할 필요가 있을 때」이다.
- 7) 기본법 제72조제1항은 그 범위를 「경합적 입법의 영역에서 주가 입법권을 갖는 것은 연방이 그 입법권을 행사하지 않는 영역 및 그 한도내로 한다」로 규정하고 있다.

각주의 기초단체조세공과금법에서 정하고 있는 기초단체 독자세의 과세 요건은 주에 따라 다르지만 주요한 내용은 다음과 같다.

1) 과세할 수 있는 세목의 특징

Hessen주 등 8개주에서는 기초단체들은 지역적 소비세 · 사치세를 연방법률로 규정한 세목과 동종의 것이 아니면 과세할 수 있다(그 밖의 주에서는 세목의 종류를 특정하고 있지 않다). 그러나 이 규정에 의해 기초단체가 지역적 소비세 · 사치세 이외의 세목을 법률의 근거 없이 조례에 근거하여 과세할 수 있는지 여부에 대해서는 의견이 나누어진다.

2) 과세시점에서의 재정상황의 고려

Nordrhein-Westfalen주 등 5개주에서는 사용료 · 수수료 등의 재정수입으로는 세출을 충당할 수 없는 경우만

독자세를 과세할 수 있다. 다만, 오락세와 건세의 재정수입의 확보 외에도 위에서 본 바와 같은 정책목적을 달성하기 위한 측면이 강하기 때문에 세출과의 연계성이 없더라도 과세할 수 있다.

3) 주가 과세하고 있는 세목의 과세 금지

중복과세를 피하기 위하여 대부분의 주에서는 기초단체는 주가 이미 과세하고 있는 과세객체에 대해 과세하는 것을 금지하고 있다.

4) 과세주체의 특정

Barden-Württemberg주 및 Saarland주에서는 「기초단체가 건세를 과세한다」 또는 「과세해야한다」로 규정하고 있다. 일부 주에서는 세목별로 과세할 수 있는 주체(과세권자인 기초단체)가 특정되어 있는 경우도 있다.

5) 일부 과세 금지

아래 주에서는 특정 세목 또는 세원의 일부에 대해 과세를 금지하고 있는 경우가 있다.

○ Schleswig-Hlostein주에서는 음료세, 주점면허세, 영화의 상영과 관련된 오락세

○ Niedersachsen주에서는 음료세, 주점면허세

○ Nordrhine-Westfalen주에서는 주점면허세

○ Bayern주에서는 음료세, 수렵세, 아이스크림세, 주택의 소유에 관한 세, 오락세

이러한 일부 과세금지를 하고 있는 것은 제도적 · 기술적인 문제 때문이 아니고 정책적 이유 때문이다. 예를 들면 음료세의 금지는 주내에서 음식업 육성을 위한 것이라고 한다. 그외의 주에서는 기초단체가 과세 여부를 자체로 결정할 수 있도록 과세금지에 관한 규정을 두고 있지 않다.

이외에도 각주의 기초단체조세공과금법은 기초단체의 조세는 조례에 근거하여 과세할 수 있고 그 조례에는 납세의 무자, 과세요건, 과세표준, 세율, 과세기간의 始期와 終期가 규정되어야 한다. 이러한 조례의 제정시는 상급관청의 인가가 필요하다. Saarland, Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Brandenburg, Thriingen주에서는 감

감독청의 인가가 필요하다. 이중 Bayern, Mecklenburg-Vorpommern주에서는 내무부장관이 정한 표준조례(Mustersatzung)의 내용을 벗어난 경우에는 인가를 받는다. 그리고 이제까지 주내에서 과세가 되지 않던 신세목을 과세하고자 하는 경우에는 감독관청의 인가에 맞추어 내무부 및 재무부의 동의를 받아야 한다. Schleswig-Holstein, Hessen주 등에서는 종전에는 독자세 과세를 위한 조례제정시 감독관청의 인가를 필요로 했지만, 기초단체의 과세자주권을 강화하기 위하여 현재는 인가제도를 폐지한 상태이다.

IV. 기초단체 독자세의 개요

1. 오락세(Vergnügungssteuer)

1) 개요

오락세는 영화·오락 이벤트·쇼·디스코·기계를 이용한 게임 등의 오락을 유료로 제공하는 데 대한 과세로 기본법 제105조제2a항의 사치세에 해당한다. 이세는 재원확보 목적외에도 오락 게임·도박 등의 중독자의 억제를 목적으로 하는 정책세제로서의 성격이 강하다.

2) 연혁

오락세는 중세 독일의 각 도시가 도박에 대하여 세금을 부과한데서 기원한다. 17·18세기 사치에 대한 과세가 일반화되고 도박이외의 오락도 과세대상으로 확대되었다. 프로이센은 1794년 기초단체의 救貧을 위한 목적세로서 유흥세의 징수권을 부여했다. 당시의 과세대상은 당구, 무도회, 가장무도회, 극장, 음악회 등이었다. 제1차 세계대전후의 재정난을 겪던 시대에는 기초단체가 유흥세를 징수하도록 하였다. 1930년대에는 영화에 대한 과세의 비중이 높아 졌지만 1950년대에 이르러 TV의 보급이 확대되면서 그 비중도 급속히 낮아졌다. 최근에는 게임용 기계에 대한 과세의 비중이 높아지는 추세에 있다.

3) 법적 근거

Nordrhine-Westfalen, Rhineland-Pfalz, Saarland 및 Brandenburg 4개 주는 특별법인 오락세법(Vergnügungssteuergesetz)을 제정하고, 동법에 정한 바에 따라 제정된 기초단체의 조례에 근거하여 오락세를 과세하고 있다. 기타

주에서는 기초단체조세공과금법에 정해진 바에 따라 제정된 조례에 근거하여 오락세를 과세하고 있다. 도시주에서는 주법에 근거하여 과세를 하는 경우도 있다.

4) 과세대상 및 납세의무자

오락세의 과세대상은 유로로 오락을 제공하는 행위이다. 오락의 범위에 속하는 것은 영화, 오락 이벤트, 쇼, 디스코, 무도회, 기계를 사용하는 게임, 볼링, 당구 등이며 그 범위는 각 법률 또는 조례에 구체적으로 열거하고 있다.

납세의무자는 오락을 제공하는 자이다. 이를 구체적으로 살펴보면 영화 상영자, 무도회 주최자, 게임기의 설치자 또는 소유자 등이다.

5) 과세표준 및 세율

과세표준은 입장료 등의 수입액이 되는 경우, 게임기의 설치대수나 이벤트의 회장면적 등 외형적인 기준이 사용되는 경우가 있다. 서울은 수입액이 과세표준

인 경우에는 수입액의 일정율이 되며, 외형적 기준이 사용되는 경우에는 단위면적당 또는 기계 1대당 정액으로 되어 있는 것이 일반적이다. 이중 게임기는 설치장소나 기계의 종류에 따라 차등하여 과세하는 경우가 많다.⁸⁾

6) 과세 면제

문화나 스포츠 모임, 특정한 인적 그룹(청소년, 병자, 장애자 등)의 모임이나 행사에 대해서는 과세 면제를 하는 경우가 있다.

7) 최근의 법적인의

오락세의 개개의 과세대상에 대해 과세의 타당성이 쟁점이 되어왔다. 이와 관련된 법적인의나 판례를 살펴보면 다음과 같다.

- ① 스포츠 목적의 게임기(당구대)에 대해서는 일반적으로 면제하는 규정을 둔 법은 존재하지 않는다(연방행정재판소, 97. 7. 7 판결 등).
- ② 게임기의 종류나 설치장소에 의해

8) 게임 중독자의 억제라는 측면에서 殺人 게임기, 賞金附 게임기, 기타 게임기 순으로 세액이 차등과세되며, 설치장소가 게임센터나 도박장인 경우에는 레스토랑에 설치된 경우보다 세 부담이 높다.

차등세율을 적용하는 것은 기본법이 정한 평등원칙에 반하지 않는다(동 재판소, 93. 7. 7 판결 등).

- ③ 게임기나 이벤트의 과세시 매상이 아닌 기계의 설치대수나 회장면적 등의 외형적 기준을 이용하는 것은 과세 시스템으로 타당하다(동 재판소, 94. 3. 23 판결 등)

이외에도 주의 재판소 레벨에서도 오락세의 성격이나 개개의 과세 사례 등을 둘러싼 다수의 판결이 나오고 있다.

2. 제2주택세 (Zweitwohnungssteuer)

1) 개요

제2주택세는 주된 주택이 아닌 副次的 住宅의 이용에 대해 과세하는 조세로 기본법제105조제2항의 사치세이다. 부차적 주택이라 함은 주된 주택과는 별도로 이용하는 주택으로 휴가용 별장, 취업, 직업교육, 대학통학 등을 위해 사용하는 주택 등을 말한다. 제2주택세는 부차적 주택의 존재에 의해 상하수도, 폐기물 처리 등을 위하여 소재지 기초단체의 부담이 증가함에도 사용료 등으로

는 부담 증가분을 보전할 수 없다는 것에 착안하여 과세하는 것이다.

2) 연혁

제2주택세는 비교적 새로운 세목이며 1972년 Barden-Württemberg주에 있는 뉴바린겐 지역에서 별장에 대해 과세한 것이 시초이다. 그후 관광·휴양지를 중심으로 과세가 확대되었고, 1990년대에 들어 대도시에서도 과세하게 되었다. 과세대상도 당초 휴가용 별장만이던 것이 취업, 직업교육, 대학통학 등을 위해 사용하는 부차적 주택까지 확대되어왔다.

3) 법적 근거

주택의 소유에 대한 과세가 금지되어 있는 Bayern주를 제외한 다른 주에서는 기초단체조세공과금법에서 정한 바에 따라 기초단체의 조례로 과세 근거를 마련하여 과세하고 있다. 도시주(Berlin, Bremen, Hamburg)에서는 주법에 근거하여 과세하고 있다.

4) 과세대상

과세대상은 소유자나 임차인 또는 그

가족에 의한 주된 주택 이외의 주택사용 행위이다. 이 경우 주택은 적어도 일시적인 주거가 가능한 최소한의 설비를 갖추어야 한다. 주된 주택과 그외의 주택의 구분은 주민등록법(Melderecht)상의 「주된 주택」으로 등록되어 있느냐를 기준으로 판단하는 것이 일반적이다. 과세대상이 되는 주택의 사용은 年間最低利用日數(납세의무자 또는 그 가족이 사용할 가능성이 있는 일수)를 정하여 두고 이를 기준으로 판단한다. 제2주택세는 일반적인 생활상의 수요를 초과하는 주택의 보유에 대해 과세하는 사치세이므로 자신이나 가족의 주거에 사용할 수 없는 임대용 주택은 과세대상이 되지 않는다.

5) 납세의무자

납세의무자는 자신 또는 가족이 부차적 주택을 이용하는 자이다. 즉, 자신 또는 가족이 사용하기 위해 부차적 주택을 소유하는 자, 자신 또는 가족이 사용하기 위해 부차적 주택을 임차하는 자, 무상으로 제공된 부차적 주택을 자신 또는 가족이 사용하는 자가 납세의무자가 된다. 과세대상이 부차적 주택의 사용이라는 행위이므로 납세의무자가 되는 것은

자연인에 한하며 법인은 납세의무자가 될 수 없다는 것이 통설이다.

6) 과세표준 및 세율

과세표준은 일반적으로 연간임차료가 된다. 연간임차료는 평가법(Bewertungs-gesetz)에 근거하여 결정하며 물가상승율도 고려하게 된다. 기초단체에 따라서는 과세대상 주택의 면적을 과세표준으로 하는 곳도 있다. 서울은 연간임차료의 일정율로 정해진 것이 일반적이다. 그러나 지역에 따라서는 정액 또는 과표 단계에 따라 단계별로 차등하여 정액으로 정해둔 곳도 있다.

7) 최근의 법적논의

: 제 V 장 참조

3. 犬稅(Hundesteuer)

1) 개요

견세는 개의 사육에 대해 과세하는 조세로서 기본법 제105조제2a항의 사치세에 해당된다. 견세는 재원의 확보뿐만 아니라, 거리의 미화나 위협의 방지 측면에서 개의 수를 억제하기 위한 정책세

제로 대부분의 기초단체에서 과세하고 있다.

2) 연혁

건세의 원형은 1500년경의 중·동부 독일에서 개의 사육에 대해 곡물로 징수 한데서 찾아 볼 수 있다. 19세기에 들어서도 주에 따라서 사치세 또는 부담금의 형태로 부과했다. 당초 건세의 과세권은 기초단체에 속했지만, 상급단체가 세수의 일부를 요구하는 권리를 장기간 보유했다. 바이마르 공화국 시대에는 주와 기초단체 쌍방이 건세 과세 조례를 제정하여 부과하였다. 전후인 1949년 기본법에 근거하여 기초단체세로 자리잡게 되었다.

3) 법적 근거

Rhineland-Pfalz 및 Barden-Württemberg주에서는 특별법인 건세법(Hundesteuergesetz)을 제정하였고 이에 따라 기초단체에서는 조례를 제정하여 건세를 과세하고 있다. 그 밖의 주에서는 기초단체조세공과금법의 세목 신설에 관한 규정에 따라 제정된 조례에 근거하여 과세하고 있다. 도시주에서는

주법에 근거하여 과세하고 있다.

4) 과세대상 및 납세의무자

과세대상은 일정기간 이상 개를 사육하는 행위이다. 납세의무자는 개의 사육자이고 개의 소유자 또는 일정기간 이상 계속하여 사육하고 있는 자이다. 사육자는 개인·법인을 불문한다.

5) 과세표준 및 세율

과세표준은 개의 頭數이다. 이 때 개의 크기나 가치, 성별은 불문한다. 그러나 일정 연령에 미달한 개는 과세대상에서 제외하는 경우가 있다.

세율은 개의 두당 연간 정액으로 되어 있다. 이 경우 복수의 개의 사육과 맹견의 사육은 중과세된다. 규모가 큰 기초단체일수록 세율이 높는데 이는 도시화의 정도가 높을수록 개의 수를 억제할 필요성이 크기 때문이다.

6) 과세 면제

시각장애자의 안내견, 경찰견, 군견, 산림공무원들이 사육하는 공용견은 면제 대상이다.

7) 최근의 법적인

기초단체에 따라서는 투건에 대해 위험방지를 위해 중과세율로 과세함에 따라 이것이 기본법이 정한 평등원칙에 반하는지 여부가 쟁점이 되었다. 2000년 1월 19일 연방행정재판소의 판결은 투건에 대해 일반세율의 8배로 중과도록 규정한 조례는 기초자치단체에 대해 인정한 재량의 범위를 초과할 수 없다고 판시하였다.

4. 음료세(Getränkesteuer)

1) 개요

음료세는 음료의 유상 제공에 대해 과세하는 것으로 기본법 제105조제2a항의 지역적 소비세의 성격을 가지고 있다. 최근들어 과세하는 자치단체가 감소하고 있으며, Hessen주 등 일부 주의 극히 적은 기초단체가 과세하고 있다.

2) 연혁

음료세는 독일의 소비세중에서도 가장 오래된 조세의 하나로서 12세기 이후

각종 공문서에서 음료세에 관한 기록을 흔히 볼 수 있다. 당초 음료세는 州稅였으나 후에는 기초단체세로 변화하였다. 1930년 대통령 긴급명령에 따라 과세대상을 「그 지역에서 음료를 소비하는 행위」에 한정된 음료세가 도입되어 1945년 이래 각주의 기초단체조세공과금법에 자리잡게 되었다. 최근 들어 지역의 음식업 보호 측면에서 음료세를 폐지하는 기초단체도 많고 전국의 음료세수의 80% 이상을 차지하고 있던 프랑크푸르트시가 재정상황의 호전으로 2000년부터 이를 폐지하였다.

3) 법적 근거

각주의 기초단체조세공과법의 세목 신설에 관한 규정에 근거하여 제정된 기초단체의 조례에 근거하여 과세하고 있다. 그러나 일부 주(Schleswig-Holstein, Niedersachsen, Bayern의 3개 주)에서는 기초단체조세공과금법에서 과세를 금지하고 있다.

4) 과세대상 및 납세의무자

과세대상은 그 지역에서 소비하는 음료의 유상제공이다. 이 경우의 음료는

만드시 사치성이 있는 것에 한정되지 않는다. 그 지역에서 소비하는 음료의 제공이라 함은 제공을 받는 자가 당해 음료의 제공을 받은 장소 또는 그 장소와 공간적으로 연관이 있는 장소에서 소비하는 것을 말한다. 납세의무자는 소비하는 음료를 유료로 제공하는 자이다.

5) 과세표준 및 세율

과세표준은 소매가격으로 하는 것이 일반적이다. 여기서 소매가격이라 함은 최종소비자에 대한 청구액에서 음료세액을 공제한 것이고 부가가치세, 서비스요금 등을 포함한다. 세율은 소매가격에 대한 일정율(통상 5~15%)로 되어 있다.

6) 과세 면제

우유 등 특정 음료와 복지시설, 학교 등 특정기관에 대하여는 과세면제가 되는 경우가 있다.

7) 최근의 법적논의

오스트리아에서는 기초단체가 음료세를 과세하고 있다. 이중 알콜 음료는 유

럽사법재판소가 2000년 3월 9일 판결에서 특별 목적이 있는 경우에만 소비세 또는 부가가치세 이외의 간접세를 과세할 수 있다고 한 유럽연합의 부가가치세에 관한 가이드 라인에 반한다고 판시했다. 독일의 기초단체가 과세하고 있는 음료세는 전체 알콜 음료에 대해 판매단계에서 과세하는 오스트리아의 음료세와는 성격이 다른 것이지만, 유럽사법재판소의 판결의 영향이 독일의 음료세에도 영향을 미치느냐는 문제에 대해 논란이 있다.

5. 수렵세(Jagdsteuer)

1) 개요

수렵세는 수렵권의 행사에 대해 과세하는 조세로서 기본법 제105조제2a항의 사치세에 해당된다. 수렵구가 기초단체의 관할구역을 넘어 광역에 이르는 경우에는 광역단체가 과세권을 갖는다.

2) 연혁

수렵세의 원형은 중세의 「수렵에 대한 現物稅」에서 볼 수 있다. 19세기 각 주에서는 수렵한 야수의 가치에 따라 세

액을 정하는 野獸稅의 과세권을 기초단체에 위임하였다. 제1차대전후 기초단체조세공과금법·재정균형법의 개정에 의해 현행 수렴세의 기초가 정해지고 그 이후 원칙적으로 기초단체세로 되었다. 1945년 이후부터는 기초단체조세공과금법에 근거를 두게 되었다.

3) 법적 근거

각주의 기초단체조세공과금법에 근거하여 제정된 지방자치단체의 조례에 따라 수렴세를 과세한다. Bayern주에서는 기초단체조세공과금법에 의해 수렴세의 과세가 금지되어 있다. 도시주에서는 수렴세를 과세하기 위한 주법은 제정되어 있지 않다.

4) 과세대상 및 납세의무자

과세대상은 수렴권의 행사이다. 납세의무자는 수렴을 실제로 하는 자이다. 수렴권을 가진 자가 직접하는 수렴은 수렴권자가, 수렴권을 임차하여 행하는 수렴은 임차인이 납세의무자가 된다.

5) 과세표준 및 세율

과세표준은 연간 수렴가치가 된다. 수렴권을 임대하고 있는 경우에는 계약서에 기재된 연간임대료가 과세표준이 된다. 이 경우 임대료에 붙는 부가가치세는 과세표준에 포함된다. 수렴권을 가진 자가 직접하는 수렴에 대해서는 인근 임대 사례를 참고하여 결정한 연간수렴가치를 과세표준으로 한다. 세율은 연간수렴가액의 일정율로 되어 있다. Rhineland-Pfalz, Barden-Württemberg, Sachsen주에서는 기초단체조세공과금법에 의해 上限稅率이 정해져 있다.⁹⁾ 그러나 그 밖의 주에서는 그러한 제한이 없다.

6) 과세면제

연방정부, 주정부, 기초단체가 수렴권을 가진 경우에는 수렴세의 면제 또는 경감대상이 된다.

9) 주별 상한세율은 Rhineland-Pfalz주는 20%, Barden-Württemberg주 및 Sachsen주에서는 국내거주자는 15%, 외국거주자는 60%이다.

6. 주점면허세

(Schankerlaubnissteuer)

1) 개요

주점면허세는 주점의 개설에 대해 과세하는 것으로 지역적 소비·사치세는 아니고 일종의 기초단체가 과세하는 직접세로서의 성격을 지닌다. 과세근거는 기본법 제105조제2항이다. 이 세목은 질서와 건강 보호 차원의 정책 세제이다. 현재는 Hessen 및 Rhineland-Pfalz주의 일부 기초단체가 과세를 하고 있다.

2) 연혁

주점면허세는 중세 독일의 여러 도시들이 주점에 대해 과세를 해온데서 유래한다. 그후 19세기에 들어 프로이센에 의해 주점세는 기초단체의 면허세로 인정되었다. 제1차세계대전후에는 일시적으로 선반세라는 명칭의 기초단체세로 되었다가 1945년 이후 기초단체조세공과금법에 의해 기초단체세로 과세되고 있다.

3) 법적 근거

Sachen, Rhineland-Pfalz, Saarland주에서는 기초단체조세공과금법에 근거하여 기초단체가 과세할 수 있는 근거를 마련하고 있으며, 기초단체는 이에 근거하여 조례를 제정하여 과세하고 있다. 그외 주에서는 기초단체조세공과금법에 의하여 과세하고 있고 도시주에서는 주점면허세를 과세하기 위한 주법이 제정되어 있다. 그러나 Schleswig-Holstein, Niedersachsen, 및 Nordrhein-Westfalen주에서는 과세가 금지되어 있다.

4) 과세대상 및 납세의무자

과세대상은 주점(Schankwirtschaft)의 개점이라는 행위이며 주점의 영업행위가 아니므로 1회에 한하여 과세한다. 납세의무는 주점영업허가르 받은 시점에서 발생한다. 납세의무자는 주점 개설허가를 받은 자이다.

5) 과세표준 및 세율

과세표준은 점포의 영업면적과 연간 매출액(개설 후 1년간)이 되는 것이 일반적이다. 통상 음식의 총매출액과 음료의 매출액과는 상관관계가 있다고 할 수

있으므로 음식의 총매출액을 과세표준으로 사용한다. 매출액에는 부가가치세를 포함할 수도 있다.

세율은 영업면적(m²)당 정액이며, 연간매출액이 과세표준이 되는 경우에는 매출액의 일정비율이 된다.

6) 과세면제

공공성이 있는 경우(예: 병원구내의 식당 등)에 대해서는 과세면제를 한다.

7. 기타 기초단체의 독자세

위에서 본 세목외에도 과거에는 다음과 같은 세목이 과세되었다.

1) 주민세(Einwohnersteuer)

당해 기초자치단체내에 있는 주택의 사용에 대해 Baden-Württemberg주에서 과세하였다.

2) 아이스크림세(Speiseeissteuer)

아이스크림의 유상제공에 대해 Bayern주에서 과세하였다.

3) 乘馬用馬稅(Reitpfredsteuer)

승마용 말의 소유에 대해 Bayern주에서 과세하였다.

4) 생활환경정비부담금(Abgabewagen Änderung der Gemeindverhältnisse)

건축행위에 수반하여 생활환경시설 등의 정비에 필요한 비용을 충당 하기 위해 건축허가시에 부과하는 것으로 조세의 일종으로 간주되었다.

Schleswig-Holstein주에서 과세하였다.

5) 포장세(Verpackungssteuer)

1회용 포장재 및 1회용 식기에 대해 그 안에 든 음식물이 즉석에서 판매되는 경우 과세하였으나 현재는 폐지되었다.

V. 기초단체의 독자세를 둘러싼 법적논의

독일의 다양한 기초단체 독자세는 당해세의 존립에 관계되는 것부터 구체적 인 세액의 결정방법에 이르기까지 수많

은 소송의 대상이 되어왔다. 물론 다른 세목의 경우도 소송이 제기되고 있지만, 기초단체의 독자세는 일부 지역에서 밖에 과세되지 않고 과세대상 등도 다양한 점, 소득세 등 에 부가세 형태로 과세된다는 점에서 납세자의 관심이 높아 다른 조세보다 소송의 대상이 되는 사례가 많다. 예를 들면, 부차적주택세의 경우 1972년 창설된 이래 다음과 같은 사항이 소송의 대상이 되어 왔다.

1. 기본법에의 適合性

기본법 제105조제2a항에서 정하고 있는 ①소비세 또는 사치세인 것 ②지역적인 세인 것 ③연방법률로 규정한 세와 동종의 것과 관련된 독일연방헌법재판소의 판결을 보면 다음과 같다.

1) 부차적 주택의 이용은 사치세의 구성요건을 만족시키고 있는지 여부에 대하여 연방헌법재판소는 부차적주택세는 사치세에 해당된다고 판시(1983년 12월 6일)

2) 부차적 주택의 이용자는 당해 기초단체에 체재하는 기간이 짧은데 이를 지역적인 세목이라 할 수 있는지 여부에

대해 연방헌법재판소는 부차적주택세는 당해 기초단체내에 있는 사물에 관련된 지역적인 소비세에 해당한다고 판시(1983년 12월 6일)

3) 부차적주택세는 연방법에서 규정한 부동산세나 소득세 등과 동종인 것인지에 대해 동재판소는 부차적주택세는 부동산세나 소득세 등과 동종의 것은 아니다라고 판시(1983년 12월 6일)

4) 기본법 제3조에서 보장하고 있는 「법 앞의 평등」, 「과세의 공평성」의 원칙과의 관련해서 볼 때 부차적 주택의 이용자는 반드시 담세력이 높다고는 할 수 없으므로 이들에 대한 과세는 위 원칙들에 반하는 것이 아니가에 대해 동재판소는 개인 생활에 이용하기 위해 부차적 주택을 이용하는 행위가 경제적 능력을 가진 것을 보여 주는 것이라 봄이 타당하다고 판시(1983년 12월 6일)

5) 부차적주택세는 기본법이 보장하는 「일반적자유권」이나 「거주이전의 자유」를 훼손한다는 주장에 대해 동재판소는 부차적주택세는 기본법이 보장하는 자유권을 해치는 정도로 불평등한 제약을 가하는 것이 아니라고 판시(1979

년 7월 26일)

2. 과세대상에 대해

1) 과세대상이 되는 주택은 적어도 일시적 주거가 가능한 설비를 갖춘 주택이어야 하고 소형선박 등은 과세대상이 되지 않는다고 판시(동재판소1997년 4월 21일)

2) 투자목적으로 별장을 보유하고 이를 임대하고 있는 경우 소유자가 납세의무를 지느냐에 대해 순수한 투자목적으로 별장을 보유하고 이를 임대하는 것은 부차적주택세의 과세대상이 될 수 없다고 판시(동재판소 1979년7월26일 판결 및 만하임행정재판소 1991년 2월 21일 판결).

이것은 소유자가 경제적 이익만 얻고 그 주택을 이용하지 않는 경우로서 투자목적인 보유에 해당되기 때문이다.

3) 주된 주택과 부차적 주택의 구분은 주민등록법상에 주된 주택으로 등록되어 있지 않은 경우에는 부차적 주택으로 간주함(만하임행정재판소 1988년 9월 29일 판결)

4) 부차적 주택을 여가·휴양 이외의 목적(예: 취로, 직업훈련 등)으로 사용하는 경우에도 과세대상이 되는지에 대해 동행정재판소는 직업상의 필요로 이용하는 부차적 주택을 과세대상에서 제외 한 것은 법앞의 평등에 반한다고 판시(1989년 2월 9일)

5) 타인 소유의 부차적 주택을 무상으로 사용하는 경우에는 지출이 구체적으로 발생하는지 여부는 과세를 위한 필요조건은 아니고 다른 요건이 충족되는 경우에는 납세의무가 성립된다(연방헌법재판소,1983년 12월 6일)

3. 과세표준의 산출방법

1) 소유자가 부차적 주택을 직접 사용하는 경우와 타인이 소유하는 부차적 주택을 무상으로 사용하는 경우의 과세표준은 통상의 임차료를 실제 임차료로 간주한다(유네브르크고등행정재판소, 1987년 11월 27일)

2) 동일주거에 대해 소유자가 직접사용한 기간과 투자목적으로 사용한 기간이 있는 경우의 과세표준 산정은 사용한 기간의 일수에 따라 과세표준을 일할계

산한다(연방행정재판소, 1999년 6월 30일)

4. 납세의무자의 범위

법인이 거주하는 것은 있을 수 없으므로 자연인만이 납세의무자가 된다(만하임행정재판소, 1987년12월9일)

부차적주택세나 게임기에 대한 오락세 등 비교적 새로운 세목뿐만 아니라, 견세 등 역사가 긴 세목에 대해서도 많은 소송이 제기되었다. 이에 따라 기초단체의 사무부담이 늘고 시간이 걸린다는 문제가 있지만, 한편으로는 판결에 따라 법적 정당성이 확인되고 판결에 맞추어 과세대상이나 과세표준의 산정방법 등에 대해 필요한 수정·보완이 이루어짐에 따라 주민의 이해를 얻기 쉬운 안정적인 제도를 확립할 수 있고 다른 기초단체가 같은 종류의 세목을 신설하는데 유용한 참고가 될 수 있다.

VI. 기초단체 독자세의 최근 동향

기초단체 독자세를 둘러싼 최근 경향으로 1998년 연방헌법재판소의 포장세에 관한 위헌 판결 이래 기초단체들은

신세의 창설에 대해 극히 신중을 기하고 있다. 이 판결에서는 포장세가 의도하는 정책목적인 일회용 용기등의 사용억제는 이에 관련된 사람들의 협력에 의해 폐기물의 억제를 꾀한다는 연방폐기물법의 취지와 모순되기 때문에 동세는 위헌·무효가 되었다. 이 때문에 기초단체가 어떤 정책목적을 실현하기 위해 세목을 신설하는 경우에는 연방법의 규정과 모순되는 않는지 체크하는 것이 필요하므로 신세 도입의 영역은 좁다고 할 수 있다. 그래도 기초단체중에는 馬稅, 모터보트세, 캠핑카세 등을 신설하려는 움직임을 보이고 있다. 그러나 이러한 세는 징수비용에 비해 예상되는 세수가 미미하고 과세기술상의 문제 등으로 현실적으로 신설이 되지 못하는 경우가 많다.

기존의 기초단체 독자세에서는 최근 다음과 같은 움직임이 일어나고 있다.

1. 오락세의 과세시 게임기의 종류에 따라 다른 세율을 적용하는 것을 인정하는 판결에 따라 게임기의 기종에 따라 차등세율을 도입하는 경향이 있다. 또 록 콘서트 등의 이벤트를 과세대상으로 추가하는 과세대상 확대 움직임이 있다.
2. 부차적주택세는 당초 관광·휴양지의 별장을 가진 기초단체를 중심으

로 과세되었지만 최근은 대도시에서도 과세된다. 이에 따라 과세대상도 당초 휴가용 별장만이었으나, 취업, 직업교육 이수, 대학통학 등을 위하여 사용하는 부차적 주택까지 확대되고 있다.

3. 건세는 투건에 대해 높은 세율을 적용하는 것을 인정하는 판례에 따라

투건에 대해 세율을 인상하는 경향이다. 새로운 세목의 신설이 곤란한 상황에서 과거 판결에서 법적인 안정성이 인정된 세목의 과세대상 확대, 세율의 인상 등을 통해 세수 확대를 꾀하는 것이 최근의 경향이다.



지방세 관련용어 해설

• 始期(시기)

그 到來로서 법률행위의 효력이 발생하거나 또는 채무의 이행을 請求할 수 있게 되는 期限(民§152) 終期에 대립하는 用語이며, 예를 들면 明年 1월 1일부터 지급하겠다는 경우와 같은 것이다.

- 편 집 실 -