



I. 서 론

우리나라는 1999년부터 재정경제부에 조세지출과를 신설하여 국세부문에서 단계적으로 조세지출 예산제도를 실시하고 있다. 조세지출 예산제도는 조세지출에 대한 개념, 포괄범위, 보고방식 등이 국가에 따라 상이하기 때문에 지금도 OECD 국가를 중심으로 지속적인 논의가 진행되고 있다. 조세지출 예산제도는 조세지출에 대한 국제적 개념정의 기준이 없어 국가에 따라 적용이 다양하지만 재정운용의 투명성 및 재원배분의 효율성 제고를 위해 도입하도록 권장되고 있다. 따라서 대부분의 선진국은 조세지출 예산제도를 도입하여 직접지출인 세출예산과 연계하여 활용하고 있다. 지방세 부문의 조세지출 예산제도라고 할 수 있는 지방세지출 예산제도는 2007년에 제도의 구체적 내용을 확정된 후 선도단체의 시범운영을 거쳐, 2008년~2009년 시범운영을 확대하고 2010년 전면 시행할 예정이다.

지방세지출이라 함은 세출예산상 재정지출과 동일한 경제적 효과를 지니고 있음에도 불구하고 세출예산에서 제외되어 통제가 용이하지 않은 “세제상 특례에 의한 지방세입의 감소(비과세·감면 등)”를 의미한다. 즉, 지방세지출은 예산지출과 동일한 경제적 효과가 있음에도 불구하고 지방의회의 심의대상에서 제외되어 있어 직접지출인 예산지출에 비하여 재원이 비효율적으로 배분될 소지가 많다. 따라서 지방세지출 예산제도는 재정운용의 투명성과 재원배분의 효율성 제고를 위해 지방세지출 내

역을 직접지출과 마찬가지로 예산형식으로 표현하여 지방의회에 제출하여 지방의회의 심의를 받도록 하는 제도이다.

지방세지출은 주로 비과세·감면 형태로 이루어지고 있다. 2005년 결산기준으로 지방세 비과세·감면 규모는 3조 5,337억 원으로 지방세지출 비율이 8.9%에 이르고 있다. 지방세가 지방재정에서 차지하는 비율이 29.3% 정도로 미흡한 점을 고려한다면, 이러한 지방세 비과세·감면 규모는 매우 크므로 이에 대한 지속적인 관리가 필요하다. 따라서 지방세지출의 합리적 관리를 위해서는 지방세지출 예산제도를 도입하여 지방세지출을 세출예산과 동일하게 지방의회의 심의를 거치도록 함으로써 타당성 여부를 판단하도록 할 필요가 있다.

II. 지방세지출 예산제도의 일반적 논의

1. 조세지출

조세지출¹⁾에 대한 개념은 아직 명쾌하게 정립되어 있지 않으며, 조세체계가 국가에 따라 다르기 때문에 조세지출 여부를 판단하는 국제적인 기준도 확립되어 있지 않은 상태이다. 따라서 특정규정이 조세지출에 해당하는지 여부는 개념상의 문제가 아니라 국가별 기준에 의한 판단과 분류의 문제라고 할 수 있다.

OECD(1996)는 조세체계상 일반적인 원칙을 기준조세제도(benchmark tax system or norm)로 정의하고, 이 기준에서 벗어나는 부분이 있을 때 조세지출이 존재한다고 규정하고 있다. 조세체계상 일반적인 원칙이라고 정의된 기준조세제도에는 세율구조, 회계 관행(accounting conventions), 강제납세의무경감(the deductibility of compulsory payments), 효율적 세무행정을 위한 규정, 그리고 국제재정관련 조약 등이 포함되어 있다. 따라서 이러한 일반적 원칙인 기준조세제도를 이탈한 부분을 조세지출로 정의하고 있다.

OECD에 의한 다양한 형태의 조세지출을 크게 5가지 정도로 구분하면 다음과 같다.

1) 조세지출이라는 용어는 미국 Stanley Surrey(1967)에 의해 처음 사용되었으며, 그에 의해 미국 조세당국은 1968년에 처음으로 조세지출 보고서를 발간하였다. 그 후 1975년 미국은 의회예산법(Congressional Budget Act)을 통과시키면서 행정부와 의회가 조세지출 보고서를 발간하도록 요구하였다. 조세지출 보고서 발간의 주목적은 직접지출이외의 뒷문거래 지출(backdoor spending)로 인한 예산 낭비를 공개적으로 정보를 제공함으로써 통제하려는 데 있다.

- ① 비과세(exemptions): 소득과세대상에서 제외
- ② 소득공제(allowances): 소득총액(과세표준)에서 일부 제외
- ③ 세액공제(credits): 결정된 납부세액에서 일부 제외
- ④ 세율경감(rate reliefs): 특정 납세자 또는 특정 활동에 대한 저율과세
- ⑤ 납세이연(tax deferrals): 납기 연기를 통한 세 부담 경감

그러나 이러한 OECD에 의한 조세지출 양상은 국가에 따라 다양하다. 조세지출에 대한 정의는 국가에 따라 다양하지만 다음과 같은 특성에 대해서는 대체적으로 동의하고 있다.

첫째, 조세지출은 특정산업, 특정 활동 또는 특정 납세자에게 편익을 주어야 한다.

둘째, 조세지출은 조세체계의 효율적 운영 이외에 다른 정책 수단에 의해 목표 달성이 가능한 부분을 조세로 달성하고자 할 때 발생한다.

셋째, 조세지출은 측정이 가능하고 가급적 대상범위가 광범위해야 한다.

넷째, 조세지출의 존폐 여부가 탄력적으로 운영될 수 있도록 조세제도가 행정적인 유연성을 가지고 있어야 한다.

다섯째, 조세지출로 인한 편익이 동일한 조세제도 내의 다른 조항에 의해 상쇄되지 않아야 한다.

요약하면 조세지출은 일반적인 원칙인 기준조세제도를 벗어나면서 OECD에서 제시하는 조세지출의 특징을 지니고 있는 경우에 해당한다고 할 수 있다. 따라서 중요한 것은 우선 기준조세제도에 대한 판단이고, 그 다음이 조세지출의 포괄범위라고 할 수 있다. 기준조세제도는 국가에 따라 포괄적으로 정의하기도 하고 일정한 기준에 따라 판단하기도 한다. 기준조세제도는 기본적으로 현행 조세법에 기초하고 있으므로 국가에 따라 기준조세가 상이할 수밖에 없고 그 결과 조세지출의 포괄범위 또한 다양하다.

국세의 경우는 1999년부터 조세지출 예산제도가 도입되어 활용되고 있지만, 기준조세를 “정상적인 과세”로 포괄적으로 간주하고 이로 부터 벗어난 경우를 조세지출로 운영하고 있다. 그러나 2010년부터는 기준조세제도를 확립하여 시행할 예정이다. 국세의 조세지출은 정상적인 과세에서 벗어나 세입 감소를 발생시키는 경우로 정의하는데, 조세지출 보고서에서는 국세지출을 직접세 부문, 간접세 부문, 관세 부문으로 구분하고 있다. 직접세 부문의 국세지출을 직접감면과 간접감면으로 구분하고 있는데, 직접감면을 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 기타(손금산입·익금불산입 등)의 6개로 유형화하고 있다. 그리고 간접감면은 준비금과 과세이연의 2개로 유형화하고 있다. 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제 특례 등)의 5개로 유형화하고 있다. 즉, 국세지출보고서에서는 관세까지

포함하여 국세지출을 모두 14가지로 유형화하고 있다.

2. 지방세지출

지방세지출은 조세지출과 동일한 개념으로 정의되지만 조세의 범위가 지방세로 한정되는 것이다. 다만, 조세지출이 국가에 따라 조세체계가 서로 다르기 때문에 하나의 통일된 개념으로 정의할 수 없듯이 지방세지출에 대한 정의도 국가에 따라 상이할 수밖에 없다.

지방세지출에 대한 정의는 OECD(1996)에서 제안한 일반적인 조세지출에 대한 정의를 준용할 수 있다. 본 연구에서는 OECD(1996)에서 제시한 5가지 조세지출의 특성을 준용하여 지방세지출의 준거를 제시하고자 한다. 이에 따라 지방세지출은 정상적인 과세체계를 벗어나 특정계층의 편익을 위해 지방세의 비과세·감면 등 방식으로 세수손실을 초래하는 경우로 정의할 수 있다.

지방세지출은 다양한 형태를 취하고 있는 국세와 달리 비교적 단순한 형태를 취하고 있다. 현재 우리나라의 지방세지출은 주로 비과세와 감면형태로 이루어지고 있으며, 또한 관련 통계도 비과세와 감면에 한정하여 집계되고 있다.

비과세는 과세대상 물건을 과세요건의 하나인 과세물건에 포함시키지 않거나, 당해 물건의 소유자나 귀속자를 납세의무자의 범위에서 제외시킴으로써 납세의무가 성립되지 않는 것을 말한다. 그러나 “감면”은 과세요건이 갖추어지고 납세의무가 성립 또는 확정된 것을 납세의무자의 신청 또는 직권에 의하여 과세권자가 납세의무의 전부 또는 일부를 소멸시켜 주는 것을 말한다. 이렇게 납세의무가 성립되거나 확정된 것을 과세권자가 별도의 행정처분에 의하여 납세의무를 소멸시키는 것이 감면이다. 이 중 납세의무를 완전히 소멸시키는 것을 면제라 하고, 일부를 소멸시키는 것을 경감이라 한다. 이러한 면제나 경감은 과세요건 중 한 가지 이상을 배제하여 당초부터 납세의무가 성립되지 않는 비과세와는 그 법적 성격이 다르다. 그러므로 비과세는 면제처분이라는 절차가 필요 없지만, 감면은 면제처분이라는 별도의 행정처분이 필요하다. 즉, 비과세와 감면은 세금부담이 없다는 효과 측면에서는 같지만, 이 효과를 발생시키는 원인과 절차는 다른 것이다(김태호, 2001).

3. 지방세지출 예산제도

지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 범위내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운용의 투명성, 효율성을 확보하고자

하는 제도”이다.

지금까지 지방세지출은 예산항목에 포함되어 있지 않아서, 예산과정에서 배제되었다. 따라서 지방의회는 지방세감면조례의 제정 시 지방세 감면의 신설, 존폐 등에만 관여할 뿐이었다. 또한 지방자치단체 집행기관도 세무행정기관에서 지방세를 과세하는 과정에서 기존에 법규화 되어 있는 지방세지출을 시행할 뿐이었다. 따라서 개별 지방자치단체는 다음 연도의 지방세 비과세·감면을 집계한 후에만 전반적인 지방세지출 내역을 파악할 수 있었다.

이러한 문제점을 해결하고 지방세지출의 효율적 관리를 위해서는 지방세지출을 예산지출과 동일하게 예산항목에 포함시켜서 예산과정에서 합리적으로 통제되도록 할 필요가 있다. 즉, 지방세지출 예산제도가 도입되면, 지방세지출은 자치단체장의 예산편성시 지방세입, 세출과 동일하게 검토된다. 그리고 지방의회의 심의·의결을 거쳐 그 내용이 확정되고, 집행결과는 지방의회의 결산시 심사·승인을 받게 된다. 이러한 과정에서 지방세지출은 효율적으로 관리될 것이다.

2008년부터 사업예산제도가 도입되면, 이에 맞게 지방세지출 예산제도도 설계되어야 한다. 궁극적으로 지방세지출 중 세목별 지방세지출은 세입항목에 포함시키고, 기능별 지방세 지출은 세출항목에 포함시켜 지방세입·세출과 동일하게 취급되어야 한다. 그러나 외국의 사례나 현재의 지방세지출 운용 상황 하에서는 지방세지출 내역을 지방세지출 보고서 형식으로 예산안의 첨부서류의 하나로 포함시키는 방식으로 지방세지출 예산제도를 운용할 필요가 있다.

III. 지방세지출 예산제도의 도입방안

1. 기본방향

지방세지출 예산제도의 도입은 다음과 같은 기본방향 하에 추진하여야 한다.

첫째, 지방세지출 예산제도는 도입 목적에 적합하게 설계되어야 한다. 지방세지출 예산제도의 도입 목적은 재정운용의 투명성제고, 재원배분의 효율성 제고, 불합리한 지방세지출의 억제이므로 이에 적합하게 제도가 설계될 필요가 있다. 따라서 지방자치단체의 세무행정 과정에서 발생하는 모든 지방세지출 내역이 파악될 수 있도록 대상에 포함시켜야한다고 본다. 뿐만 아니라 간접지출인 지방세지출을 직접지출과 비교할 수 있도록 분류기준이 선정되어야 한다고 본다.

둘째, 현실적으로 적용되는 제도이므로 실제로 적용함에 있어 문제가 없도록 설계되어야 한다. 제

도의 조기 정착을 위해 제도 도입초기에는 지방세지출 대상범위를 근거법에 기초하여 설정할 필요가 있다. 지방세지출 대상에 포함되어 있어도 파악이 용이하지 않은 경우에는 추정치를 사용할 수 있도록 허용할 필요가 있다. 국세와 유사하게 도입 초기에는 지방세지출 보고서 형식으로 지방의회에 제출하도록 하고, 제도가 정착된 이후에 지방세지출 예산서를 제출하도록 하는 단계적 방식을 채택할 필요가 있다.

셋째, 실제로 지방세지출 예산서를 작성하는 것은 지방자치단체의 실무자이므로 작성에 용이하도록 설계하여야 한다. 지방세지출과 관련된 개념이 명확하게 정의되어야 하고, 작성기준은 구체적 형태로 정립되어야 한다.

2. 지방세지출 포괄범위

가. 기준조세제도

기준조세에 대한 국제적 개념이 명확하게 하나로 통일되어 있는 것은 아니다. 그러나 지방세지출의 포괄범위 설정을 위해서는 기준조세제도에 대한 논의가 우선될 필요가 있다. OECD(1996)에서 제시하는 일반적인 기준조세제도의 원칙을 준용하여 지방세의 기준조세제도를 정의한다면, 지방세의 기준조세제도는 일반적으로 정상적인 과세체계로서 과세대상의 세율구조, 회계 관행에 따른 규정, 행정 효율을 위한 규정 등을 포함하고 있는 바람직한 제도라고 할 수 있다. 현행 지방세법이 이러한 제반 규정 등을 포함하고 있기 때문에 지방세의 기준조세제도는 납세의무를 부여하는 근거와 그 요건을 규정하고 있는 세법을 기초로 결정 할 필요가 있다. 세법에 열거되어 있는 세목별 과세 대상, 과세표준, 세율, 과세기간 등 지방세 관련 제반 규정이 기준조세의 필요충분조건에 충족하지 않을 수 있지만, 지방세지출 예산제도의 조기도입을 위해서는 세법에 기초하여 기준조세를 설정하여도 크게 문제되지 않는다고 본다. 즉 지방세의 기준조세는 비과세·감면 등 지방세의 세입감소를 초래하는 지방세지출을 제외한 일반적인 정상적 과세체계 부분으로 정의할 수 있다. 그러나 현실적으로 기준조세와 기준조세가 아닌 조세지출을 명확하게 구분하는 작업이 어려운 경우가 다수 존재한다.

따라서 지방세지출 제도의 도입초기에는 가능한 한 행정비용을 적게 하기 위한 취지에서 기준조세를 세법규정에서 세액 감소 유발 규정을 제외하는 것으로 정의한 후, 단계별로 기준조세에 대한 정의를 구체화하는 것이 적절하다고 본다. 국세가 조세지출 예산제도를 먼저 도입하고 추후에 기준조세

를 설정하는 것처럼, 지방세의 경우에도 지방세지출 예산제도를 도입하고 시행하면서 단계별로 기준 조세를 확립하도록 하는 것이 현시점에서 바람직하다.

나. 포괄범위의 선택

지방세지출의 포괄범위는 현행 세법 규정을 기초로 세수감소를 유발하는 모든 항목으로 설정하는 것을 원칙으로 한다. 지방세의 세수감소를 초래하는 경우는 크게 비과세, 면제, 감면, 저율과세, 탄력세율, 과세표준 특례, 세부담상한제, 면세점 이하, 소액부징수, 차등과세 등으로 구분할 수 있다. 이 중에서 비과세와 감면은 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례에 근거하므로 지방세지출 포괄범위에 포함한다. 그러나 비과세와 감면을 제외한 저율과세 등 나머지는 기준조세와의 괴리여부를 판단하기 어렵고 세수손실의 규모도 크지 않다. 따라서 이러한 항목들을 지방세지출에 포함시킬 것인가는 기준조세제도의 정립과 더불어 검토해야 할 향후 과제라고 본다. 즉, 저율과세 등은 엄밀한 의미에서 지방세지출 대상에 포함해야 하지만 실익이 크지 않으므로 도입초기에는 지방세정연감에 나타나 있는 비과세·감면을 중심으로 포괄범위를 한정하는 것이 적절하다고 본다.

3. 지방세지출 추정방법

일반적으로 사용되는 조세지출의 추정방법에는 세수손실법, 세수증가법, 직접지출증가법의 세 가지가 있으며, 조세지출을 추정하는 과정의 회계처리 방법으로는 현금주의와 발생주의가 있다(박명호·정희선, 2006).

세수손실법(revenue forgone method)은 특정 비과세·감면조항으로 인한 세입의 감소규모를 측정하는 것으로 손쉽게 규모를 파악할 수 있지만 실질적인 조세지출로 보기 어려운 약점이 있다. 세수손실법에 의한 추정방법은 기준조세제도 하에서의 세수규모와 특혜 조항을 부여했을 때의 세수규모 차액을 조세지출규모로 파악하는데, 이때 납세자의 행위변화는 없는 것으로 가정한다.

세수증가법(revenue gain method)은 특정 비과세·감면조항이 폐지되었을 경우에 증가될 세입을 추정하는 것으로 정확한 추정을 위해서는 경제주체의 행태변화를 고려하여야 하는 어려움이 있다. 특정한 조세혜택의 폐지로 나타날 세수의 증대규모를 세수증가법으로 정확히 추정하기 위해서는 다음과 같은 효과를 감안하여야 한다. 첫째, 당해 조항의 폐지로 인하여 납세자의 경제활동에 영향을 미쳐 과세소득 규모를 변화시키는 효과를 감안해야 한다. 둘째, 경제의 전반적 활동 수준에 영향을 미쳐 세

수의 증감을 가져오는 효과를 감안해야 한다. 셋째, 관련 제품 또는 활동에 영향을 미쳐 세수에 변화를 가져오는 효과를 고려하여 추정하여야 한다.

직접지출등가법(outlay equivalent approach)은 특정 조세지출 항목의 규모를 직접 지출로 대체하는 경우에 수혜자에게 동등한 경제적 효과를 가져오게 하는 재정비용으로 계산하지만 경제주체의 행태변화는 고려하지 않는 문제가 있다. 이 방법은 세수손실법과 세수증가법에 비하여 다음과 같은 장점이 있다. 첫째, 조세지출 규모가 기능별 예산의 분류와 부합되게 추정된다. 둘째, 개별규모를 합하여 총계를 산출하는 경우 그 총계가 경제적 의미를 갖게 된다. 그러나 이 방법의 단점은 정확한 추정이 어렵고 조세지출 규모를 직접지출과 같은 근거에서 추정함으로써 모든 조세지출이 직접지출에 의해 대체 가능하고 또 대체해야 한다는 잘못된 인식을 심어주기 쉽다는 문제가 있다.

결과적으로 요약하면, 세수증가법, 직접지출등가법은 이상적일 수 있으나 정확한 추계가 어려워 현실적으로 적용가능성이 크지 않으므로 대부분의 국가에서 세수손실법을 활용하고 있다. 이것은 기본적으로 납세자의 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움 때문이다.

조세지출을 인식하는 기준으로는 현금주의와 발생주의가 있다.

지방세지출의 인식을 현금주의에 따를 것인가, 발생주의에 의할 것인가를 검토해 보기로 하자.

첫째, 지방세지출은 주로 비과세와 감면형태로 이루어진다. 비과세와 감면은 지방세 납세의무를 전제로 한다. 지방세의 납세는 현금의 납부로 이루어진다. 비과세와 감면이 발생하는 것은 비과세의 경우는 국가 등이 재산을 취득하였을 때 등이다. 그런데 비과세는 재산취득 등의 사실을 신고할 의무가 없기 때문에 비과세 재산의 취득사실을 발생시점에 파악하는 것은 현실적으로 어렵다. 또한 감면도 일단 납세의무가 성립된 이후에 일정한 요건을 지닌 감면대상자의 신청에 의하여 이루어지므로 감면 사실의 파악은 감면대상자의 신청시점에 파악이 가능하다. 이러한 점을 고려한다면 지방세지출의 인식시점은 현금주의를 채택하는 것이 현실적이라고 할 수 있다.

둘째, 매년 지방세 비과세·감면 통계가 현금주의로 산출되고 있다. 따라서 지방세지출 예산제도의 도입 초기에는 과거의 비과세·감면통계가 산출되던 방식인 현금주의를 채택하는 것이 합리적이다.

다만, 2007년 복식부기 도입으로 그동안의 현금주의로 처리하던 예산회계가 발생주의로 처리하도록 전환되었다. 그러므로 장기적으로 지방세지출 예산도 발생주의로 전환하는 것을 검토할 필요가 있다.

OECD의 미국 등 6개 국의 조세지출 추정방법과 회계기준을 살펴보면 다음과 같다. 모든 국가가 조세지출 추정방법으로 세수손실법을 사용하고 있으며, 미국은 세수손실법과 지출등가법을 동시에 사용하고 있다. 또한 회계기준은 미국, 독일, 캐나다는 현금주의를 사용하며, 영국과 호주는 발생주의를 사용한다.

〈표 1〉 국가별 조세지출 추정방법

구 분	미 국	프랑스	호 주	독 일	캐나다	영 국
추정방법	세수손실 +지출증가	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법
회계기준	현금주의	-	발생주의	현금주의	현금주의	발생주의

4. 지방세지출의 분류기준

가. 지방세지출의 분류기준

지방세지출의 분류기준은 도입목적에 맞게 설정되어야 한다. 지방세지출 예산제도의 도입은 특정 집단(법인, 개인)이나 특정 경제행위에 대한 비과세·감면등 조세혜택을 파악하여 적정성 여부를 판단하고자 하는데 주목적이 있다. 그러므로 혜택받는 자(수혜자별: 산업, 법인, 개인), 혜택을 주는 이유(기능별, 지원목적별), 유형(세목별, 비과세·감면·저율과세별), 근거(법규별)별로 규모를 파악할 수 있어야 한다. 현행 지방세 비과세·감면 통계는 세목별, 비과세·감면별, 근거법규별로 집계되고 있으나, 기능별, 수혜자별 집계는 부분적으로 이루어지고 있다.

나. 분류기준의 사례분석

1) 지방세지출 예산제도(2006년 지침)

2006년 지방세지출 예산제도 운영지침에서는 분류기준으로 세목별, 기능별, 수혜자별 분류를 사용하고 있다. 세목별 분류는 지방세체계가 자치단체 계층별로 특별(광역)시세와 자치구세, 도세와 시군세로 나누어져 있는 것을 반영하여 4가지 유형으로 되어 있다.

2006년도 지방세지출 예산제도 운영지침은 2008년부터 도입되는 사업별 예산제도를 반영하지 못하므로 현재의 지방자치단체 예산서의 기능별 예산을 바탕으로 지방세지출 예산을 작성하도록 되어 있다. 따라서 기능을 국민생활안정지원, 사회개발지원, 경제개발지원, 국가 등 공공부문 지원, 기타의 5가지 부문으로 구분하고 있다²⁾.

2) 국민생활안정지원은 중산·서민층, 국가유공자, 장애인 등 지원대상을 기준으로 3개 분야로 분류하고 있으며, 사회개발지원은 교육, 보건 및 의료, 사회복지, 주택, 문화 및 관광, 환경 등 지원분야를 기준으로 6개 분야로 분류하고 있다. 그리고 경제개발지원은 농·수·축산, 산업단지, 중소기업, 투자촉진, 구조조정, 교통 및 운송, 국가균형발전 및 지역발전으로 지원분야를 중심으로 7개 분야로 분류하고 있다.

수혜자별 분류는 국가(외국정부 포함), 지방자치단체(조합 포함), 공공법인, 비영리 민간사회단체, 기업 및 사업자, 일반국민, 기타의 7가지로 구분하고 있다. 여기서 공공법인은 기획예산처 관리기관인 314개 기관 및 “지방공기업법”의 적용을 받는 349개 지방공사 및 공단을 대상으로 한다.

2) 국세

국세지출 예산서 상 분류기준은 세목별, 기능별, 감면방법별로 구분되어 있다. 세목이 자치단체 계층별로 달리되어 있는 지방자치단체와 달리 국가는 단일 주체이므로 국세지출 예산서의 세목별 분류는 하나의 유형으로 되어 있다. 국세의 세목별 분류는 직접세, 간접세, 관세의 3개 부문으로 분류하고 있다. 직접세 부문에는 소득세, 법인세, 상속세, 증여세, 종합부동산세의 5개 세목이 있으며, 간접세 부문은 부가가치세, 교통세, 특별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세의 6개 세목이 있다.

국세지출 보고서상의 기능별 분류는 근로자·농어민 등 중산층 지원, 경제개발지원, 사회개발지원, 국방, 일반행정(외교 및 공공부문), 기타의 6가지 부문으로 구분하고 있다. 근로자·농어민 등 중산층 지원은 저축지원, 근로자지원, 농어민지원의 3개 분야로 구분하고 있으며, 경제개발지원은 중소기업, 투자촉진, 연구 및 인력개발, SOC 공공투자, 금융산업, 구조조정, 지방이전 등 경쟁력 강화의 7개 분야로 구분하고 있다. 그리고 사회개발지원은 교육 및 문화·체육, 환경, 사회보장, 주택의 4개 분야로 구분하고 있다.

감면방법별 분류는 직접세 부문과 간접세부문, 관세부문의 3가지로 구분하고 있다. 직접세 부문은 직접감면과 간접감면으로 구분하고 있는데, 직접감면을 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 기타(손금산입, 익금불산입 등)의 6가지 유형으로 구분하고 있다. 그리고 간접감면은 준비금과과세이연의 2가지로 유형화하고 있다. 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제특례 등) 등 5개 유형으로 구분하고 있다.

3) 외국사례

OECD의 미국 등 7개 국의 조세지출 분류기준을 살펴보면 다음과 같다. 우선 세목별 분류는 이탈리아를 제외한 6개 국에서 채택하고 있다. 그리고 기능별 2분류는 독일, 영국을 제외한 5개 국가에서 채택하고 있다. 프랑스와 호주는 엄격한 기능별 분류보다는 지원목적별 분류를 채택하고 있다. 그러나 수혜자별 분류는 프랑스, 독일, 호주의 3개 국에서만 채택하고 있다. 세목별, 기능별, 수혜자별 분류를 모두 채택하고 있는 나라는 프랑스와 호주이며, 나머지 국가들은 3가지 주요한 분류기준 중 2가지를 채택

하고 있다. 그러나 대부분의 국가들은 조세지출 예산을 세출예산과 비교 가능하게 만들기 위하여 세목별, 기능별, 수혜자별 분류외에도 추가적인 분류기준을 채택하고 있다. 다만, 영국은 조세지출을 단순히 세목별로 분류, 조세지원 목록을 공개함으로써 조세지원의 적절성에 관한 의견을 형성하는 기회를 제공하는데 그치고 있다.

〈표 2〉 조세지출예산 분류기준

미 국	영 국	프랑스	독 일	캐나다	호 주	이탈리아
세목별	세목별	세목별	세목별	세목별	세목별	—
기능별	—	(지원목적별)	—	기능별	(지원목적별)	기능별
—	—	수혜자별	발생주의	—	수혜자별	—

나. 분류기준의 선택

1) 분류기준의 선정원칙

분류기준의 선정원칙은 다음과 같다.

첫째, 목적 적합성 : 지방세지출 예산제도 도입목적 달성에 적합하여야 한다.

둘째, 통계산출의 용이성 : 통계산출이 가능하고 자치단체에서 통계집계가 용이하여야 한다.

셋째, 국세지출 예산제도와와의 조화 : 장기적으로 도입될 국가부문과 지방부문간 재정통계의 통합까지 고려한다면, 기존에 도입되어 있는 국세지출 예산제도와 지방세지출 예산제도간의 조화가 필요하다.

2) 대안

가) 기능별

조세지출 예산제도를 채택하고 있는 국가들 중 많은 국가에서 기능별 분류를 채택하고 있으며, 국세부문에서도 기능별 분류를 채택하고 있다. 또한 지방세지출 예산제도 운영지침에서도 기능별 분류를 채택하고 있는데, 이는 지방세지출 예산제도의 도입시 기능별 분류를 채택할 것을 잠정적으로 결정한 것으로 보여 진다. 또한 목적 적합성이나 국세지출 예산제도와와의 조화 측면에서 볼 때 기능별 분류는 필요하다.

지방세지출 예산에서의 기능별 분류는 지방세출 예산의 기능별 분류와 일치시키는 것이 바람직하다³⁾. 지방세 비과세 · 감면이 간접 지출에 해당하므로 특정 지방세 비과세 · 감면이 지방세출 예산의

3) 지방자치단체는 기존의 품목예산제도에 사업예산제도를 도입하여 2008년도 예산안부터 시행한다. 기존의 장-관-항-세항-세세항-목-세목으로 되어 있는 기존의 품목예산체계는 기능-정책사업-단위사업으로 편성되는 사업예산체계로 개편된다. 여기서 기능은 교육 · 문화관광 · 사회복지 등 13개 분야 51개 부문으로 분류된다.

어느 항목에 해당하는 지를 파악하는 것이 필요하다. 그러나 현행 지방세 비과세·감면의 내용은 기능별로 분류되어 있는 것이 아니므로 이를 지방세출 예산에 적합하게 재분류하는 작업이 필요하다.

나) 세목별

세목별 분류는 자치단체 중점 지원 분야 등에 대한 메시지를 주기 어렵고, 지방세의 경우 하나의 감면대상에 대하여 수개의 세목을 동시에 감면하고 있는 경우가 대부분(예: 취득·등록세 면제)이므로 지방세에 적합하지 않은 것으로 판단된다. 그러나 현재 비과세·감면과 관련하여 통계치의 집계가 이루어지고 있어 통계산출이 용이하며, 대부분의 국가와 국세부문에서도 세목별 분류를 채택하고 있으므로 지방세지출 예산에서도 세목별 분류를 채택할 필요가 있다

다) 감면방법별

국세부문에서 감면방법별 분류를 채택하고 있으므로, 지방세 부문에서도 이를 채택할 필요가 있다. 국세의 조세지출은 다양한 형태를 취하고 있지만, 지방세지출은 비과세와 감면의 비교적 단순한 형태를 취하고 있다. 현행 지방세 비과세·감면 통계에서 파악하는 비과세·감면 유형만을 대상으로 할 경우에는 비과세와 감면만으로 구분하여 지방세지출 예산을 작성하면 될 것이다. 이 경우 지방세 비과세는 대부분 국세의 “직접세부문 - A. 직접감면 - 1. 비과세”로 분류하고, 감면은 “직접세부문 - A. 직접감면 - 2. 세액감면”으로 분류할 수 있다. 다만, 담배소비세 비과세, 레저세 감면 등은 기타(간접세 부문의 5)로 분류할 수 있다.

라) 근거법규별

현행 지방세지출 예산제도 운영지침이나 국세지출 예산에서는 근거법규별 분류를 채택하고 있지 않다. 그러나 현재 지방세 비과세·감면 통계에서 근거법규별 집계가 이루어지고 있고 또한 지방세지출의 규모 축소 등 조정을 검토하기 위해서는 근거법규별 분류가 필요하다고 판단된다.

마) 수혜자별

수혜자별 분류(예: 국가·공공기관·비영리단체 등)는 표준화된 분류체계가 없고, 비과세·감면 정비시 수혜자 그룹보다 개별 수혜자가 더 중요한 판단기준이 되는 점 등을 고려할 때 효용성에 의문이 있다. 현재 국세부문에서도 수혜자별 분류를 채택하고 있지 않으며, 외국의 사례에서도 수혜자별 분류를 채택하고 있는 나라는 많지 않다. 그러나 지방세지출 예산제도의 도입 목적 중 하나인 “특정계층에 조세지원이 집중되어 만성화, 기득권화되는 것을 방지”하기 위해서는 수혜자별 분류를 채택할 필요가 있다. 다만, 현행 지방세지출 예산제도 운영지침상의 수혜자별 분류는 좀 더 세분화시킬 필요가 있다.

3) 분류기준의 선정

자치단체의 중점 지원 분야를 보여주고, 재정제도간 연계를 강화(중앙-지방간, 사업예산-중기재정계획-통합재정분석간 기능분류 일원화)하기 위하여 기능별 분류, 세목별, 감면방법별, 근거법규별 분류 방식을 채택한다. 다만, 도입목적을 효율적으로 달성하기 위해서는 장기적으로 수혜자별 분류의 채택을 검토할 필요가 있다.

5. 지방세지출 예산서의 편제

가. 의의

지방세지출 예산서는 지방의회의 심의를 전제로 작성하는데, ①조세지출의 내용을 단순히 취합하여 보고하는 방식과 ②세입세출예산에 조세지출을 포함하여 예산을 편성·심의하는 방식이 있을 수 있다. 대부분의 국가에서는 예산안의 첨부서류로 별도 보고서를 제출하고 있으며, 국세지출 예산서도 첨부서류로 별도 보고서를 제출하고 있다. 따라서 지방세지출 예산도 국세지출 예산과의 조화를 위해 첨부서류로 별도 보고서로 제출하되 ①지방세지출의 내용을 단순히 취합하여 보고하는 방식으로 작성하는 것이 바람직하다. 다만, 장기적으로 ②의 방식을 채택한다면, 지방세지출 보고서 상의 세목별 분류내역은 세입예산의 지방세의 각 세목에 반영하고, 기능별 분류 내역은 세출예산의 간접지출에 반영하도록 한다. 이 경우 기능별 분류는 세출예산(기능별)과 일치시키는 방식으로 작성하여야 한다. 지방세지출 보고서의 형식은 ①지방세지출 항목을 일정기준에 따라 분류하여 단순히 나열하는 방안(미국)과 ②지방세지출 내용을 분석하여 재정운용과 관련한 메시지를 주는 방안(독일)으로 크게 구분할 수 있는데, 국세지출 예산서는 미국식 방식을 따르고 있다.

나. 대안

지방세지출 보고서는 국세지출 보고서와의 조화를 위하여 국세지출 보고서와 유사한 편제로 구성한다. 다만, 현재 지방세지출이 세목별, 감면방법별외에도 근거법규별로도 통계가 작성되고 있는 점을 감안하여 근거법규별 지방세지출액도 포함하도록 한다. 이렇게 할 경우 지방세지출 보고서의 편제는 다음과 같다. 전체적으로 지방세지출액 전망 개요, 지방세지출액 분석, 향후 지방세지출 운용방향으로 대별한 후, 지방세지출액 분석은 기능별 지방세지출액, 세목별 지방세지출액, 감면방법별 지방

세지출액, 지방세지출항목 변동 내용으로 구분하여 수록하되, 국세와 달리 근거법규별 지방세지출액을 추가로 작성토록 한다.

〈표 3〉 국세지출 보고서와 지방세지출 보고서 비교

국세지출 보고서	지방세지출 보고서
I. 조세지출액 전망 개요 II. 조세지출액 분석 1. 기능별 조세지출액 2. 세목별 조세지출액 3. 감면방법별 조세지출액 4. 조세지출항목 변동내역 III. 향후 조세지출 운용방향 1. 기본방향 2. 조세지출에 대한 체계적 관리시스템 구축 첨부. 조세지출 항목별 세부내역 (기능별 분류, 근거규정·수혜자·수혜내용 • 세목·조세지출액 등)	I. 지방세지출액 전망 개요 II. 지방세지출액 분석 1. 기능별 2. 세목별 3. 감면방법별 4. 근거법규별 5. 지방세지출항목 변동내역 III. 향후 지방세지출 운용방향 1. 기본방향 2. 익년도 지방세감면 조례 운용 방향 첨부. 지방세지출액 세부내역 * 지방세지출액 분석에서의 내용을 기능별 지방세지출액을 중심으로 보다 세부적으로 작성

국세지출 보고서에서는 향후 국세지출 운용방향에 기본방향과 국세지출의 향후 운용방안들에 대하여 설명하고 있다. 그러나 지방세지출 보고서 작성의 주체는 개별 지방자치단체이므로 향후 지방세지출 운용방향은 감면조례에 한정하여 작성하도록 한다.

또한 첨부 항목에는 국세와 유사하게 기능별 지방세지출의 세부내역을 작성하도록 한다. 수혜자별, 근거법규별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 첨부서류로 작성토록 할 수도 있다.

지방세지출 예산제도 도입을 위한 시범실시 과정에서 지방세지출 예산제도 운영지침에는 지방세지출 내역을 기능별, 세목별, 감면방법별, 근거법규별로 작성하도록 하고 있으므로, 이를 따르도록 한다. 그러나 지방세지출 예산제도 운영지침에서 제시한 기능별 분류는 사업예산제도가 도입되기 이전의 품목예산을 기준으로 기능을 분류하고 있다. 따라서 사업예산제도가 도입되기 이전까지는 현행대로 기능별 지방세지출 예산액을 작성하도록 하고, 사업예산제도가 도입된 이후에는 사업예산의 기능을 기준으로 기능별 지방세지출 예산액을 작성하도록 한다.

6. 관련제도의 정비

지방세지출 예산제도의 조기정착을 위해서는 제도의 도입 이전에 지방자치단체가 지방세지출 예산을 자율적으로 편성하도록 하고 이에 대하여 인센티브를 주어야 한다. 인센티브 방안으로는 기존의 지방재정공시 제도와 지방재정분석 제도를 활용할 필요가 있다. 또한 지방세지출의 합리적 관리를 위해서 지방세특례제한법의 제정이 필요하다.

첫째, 지방세지출 예산서 또는 지방세지출 보고서를 지방재정공시의 공통 공시항목에 포함시킴으로써 매년 그 지방세지출 내역을 주민이 파악할 수 있도록 하여 지방재정의 투명성을 제고하고 과도한 지방세지출에 대한 주민통제를 통한 합리적 정비를 유도한다. 지방세지출 예산제도가 도입되기 전에는 지방세 비과세·감면 내역을 지방재정 공통공시항목에 포함시키고, 2010년 이후에는 지방세지출 예산서를 공통 공시항목에 포함시키도록 한다. 지방세지출 예산제도는 지방의회의 심의를 통한 지방세지출의 조정을 목적으로 한다. 지방세지출 예산서를 주민에게 공시하도록 하는 것은 지방세지출에 대한 주민의 자율적 통제를 가능하게 한다.

둘째, 지방세지출 예산제도가 도입되기 이전인 2009년까지는 ‘지방세지출 예산제도의 도입 노력’을 지방재정분석의 평가지표에 포함시켜 평가하고, 2010년 전면시행 이후에는 ‘지방세지출비율’ 등으로 지표를 변경하여 지방세지출 예산제도의 운용사항을 평가한다. 다만, 자치단체에 충분한 사전예고가 없었으므로 2008년 지표를 신설하되, 평가항목에 2007년도 시범운영 실적을 포함하여 자치단체의 참여를 유도한다. 2008년 지방재정분석에 포함시킬 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력 지표는 다음과 같다. 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력은 시범편성회수, 교육·워크숍 참여실적, 홍보실적을 기준으로 평가하도록 한다. 이러한 도입·정착노력은 2009년까지 평가하고 제도가 도입된 2010년 이후에는 재정분석지표를 감면조례에 의한 지방세지출 비율[(감면조례에 의한 지방세지출 총액)/(지방세 징수총액 + 감면조례에 의한 지방세지출 총액)] × 100으로 변경하여 평가하도록 한다. 또한 관련 지표로 전년대비 감면조례에 의한 지방세지출 비율의 증감율도 고려할 필요가 있다. 지방세지출 비율의 산정대상을 감면조례에 의한 지방세지출로 한정하는 것은 지방세법, 조세특례제한법에 의한 지방세 지출은 지방자치단체의 정책의지와 무관하기 때문이다.

셋째, 지방세법의 체계 개편시, 지방세지출 관련 법조항을 통합하는 지방세특례제한법(가칭)을 제정할 필요가 있다⁴⁾. 현재 지방세지출은 지방세법, 감면조례, 조세특례제한법에 근거하여 이루어지고

4) 지방자치단체는 기존의 품목예산제도에 사업예산제도를 도입하여 2008년도 예산안부터 시행한다. 기존의 장-관-항-세항-세세항-목-세목으로 되어 있는 기존의 품목예산체계는 기능-정책사업-단위사업으로 편성되는 사업예산체계로 개편된다. 여기서 기능은 교육·문화관광·사회복지 등 13개 분야 51개 부문으로 분류된다.

있다. 지방세특례제한법은 단순히 지방세법에 있는 비과세와 감면 조항만을 통합하여 제정할 것이 아니라, 조세특례제한법에 있는 지방세지출 관련 조항을 모두 통합할 필요가 있다. 이러한 지방세특례제한법의 제정은 지방세지출의 투명성제고, 지방세지출의 관리 효율성 제고, 지방자치단체의 과세자 주권 신장이라는 긍정적 효과를 가져 올 것이다.

IV. 결 론

본 연구는 합리적이고 실천가능한 지방세지출 예산제도의 도입 방안을 제시하는 것을 목적으로 연구를 진행하였다. 지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 틀내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운용의 투명성, 효율성을 확보하고자 하는 제도”이다. 지방세지출의 합리적 관리를 위해서는 지방세지출 예산제도를 도입하여 지방세지출을 지방예산제도의 틀내에 흡수하여 세입·세출예산과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정 운용의 투명성, 효율성을 제고할 필요가 있다.

지방세지출은 주로 비과세, 감면 형태로 이루어지고 있다. 지방세지출 중 비과세는 지방세법에 근거하여 이루어지고 있으며, 감면은 지방세법, 감면조례, 조세특례제한법에 근거하여 이루어지고 있다. 2005년 결산기준으로 지방세지출규모는 3조 5,337억원으로 지방세지출비율은 8.9%에 이를 정도로 규모가 매우 크다. 지방세 16개 세목중 도축세, 주행세를 제외한 14개 세목에서 지방세지출이 이루어지지만, 대부분의 지방세지출은 주로 취득세, 등록세, 재산세의 3개 세목에서 이루어진다. 이러한 지방세지출은 지방세수 잠식, 과세자주권 침해, 세무행정비용 과다 등의 문제를 가지고 있다.

지방세지출 예산제도 도입의 기본방향은 도입목적의 적합성, 실천가능성, 시행용이성, 관련제도의 정비 측면 하에서 검토하였다. 이러한 기본방향 하에서 포괄범위, 추정방법, 분류기준, 편제를 검토하였다.

포괄범위는 다양한 형태로 이루어지고 있는 지방세지출을 검토하여 지방세지출 예산에 포함할 지방세지출 유형으로 비과세와 감면을 선정하였다. 지방세에 적합한 기준조세에 대한 정의를 확립하고 지방세지출의 포괄범위를 개별적 혹은 구체적으로 판단하는 것이 이상적이라고 본다. 그러나 지방세지출 제도의 도입초기에는 가능한 현실적 적용가능성을 고려하여 지방세지출을 세법규정에서 세액 감소를 유발하는 비과세와 감면으로 한정하였다.

지방세지출 규모의 추정방법으로는 세수손실법과 현금주의를 채택하도록 하였다. 왜냐하면 세수증

가법, 직접지출등가법은 이상적일 수 있으나 납세자의 행태변화에 대한 추정결과와 불확실성과 계산의 어려움 때문에 정확한 추계가 어렵기 때문이다. 이러한 이유로 대부분의 국가에서 채택하고 있는 세수손실법을 채택하도록 하였다. 회계처리방식은 현금주의를 채택하도록 하였다. 그 이유는 비과세 재산의 취득사실을 발생시점에 파악하는 것은 현실적으로 어렵고, 감면사실의 파악은 감면대상자의 신청시점에 파악이 가능하기 때문이다. 또한 현재 비과세·감면통계가 현금주의 방식으로 산출되기 때문에 제도의 조기 정착을 위해서 현금주의를 채택하는 것이 합리적이다. 다만, 2007년 복식부기 도입으로 그동안의 현금주의로 이루어지던 예산회계가 발생주의로 전환되었다. 그러므로 장기적으로 지방세지출의 추정방법도 현금주의에서 발생주의로의 전환하는 것을 검토해 볼 필요가 있다.

분류기준은 기능별, 세목별, 근거법규별, 감면방법별, 수혜자별 등이 있을 수 있다. 본연구에서는 목적 적합성(지방세지출 예산제도 도입목적 달성에 적합하여야 한다), 통계산출의 용이성(통계산출이 가능하고 자치단체에서 통계집계가 용이하여야 한다), 국세지출 예산제도와와의 조화(장기적으로 도입될 국가부문과 지방부문간 재정통계의 통합까지 고려한다면, 기존에 도입되어 있는 국세지출예산제도와 지방세지출 예산제도간의 조화가 필요하다)라는 원칙 하에서 분류기준을 선정하였다. 분류기준은 자치단체의 중점지원분야를 보여주고, 재정제도 간 연계를 강화(중앙-지방간, 사업예산-중기재정계획-통합재정분석간 기능분류 일원화)하기 위하여 기능별 분류, 세목별, 감면방법별 분류, 근거법규별 분류 방식을 채택하였다. 그리고 도입목적에 효율적으로 달성하기 위해서는 수혜자별 분류의 채택도 검토할 필요가 있다.

지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 예산서와의 조화가 되도록 유사한 형식을 취하도록 한다. 따라서 현재 국세지출 예산서가 보고서형식으로 작성되고 있으므로 지방세지출 예산서도 보고서 형식으로 지방자치단체 예산의 첨부서류로 작성하도록 한다. 다만, 국세지출보고서와 형식을 일치시키기 위하여 수혜자별, 근거법규별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 별도의 서류로 작성토록 할 수도 있다. 지방세지출 예산제도는 1차적으로 지출항목의 적절성에 대한 공론화를 목적으로 하는 바, 항목별 세부내역을 의회제출 표준서식으로 정하고, 분석서의 추가 여부는 자치단체의 자율적인 판단에 맡기도록 한다.

또한 지방세지출 예산제도의 조기 정착을 위하여 관련 지방재정분석 지표에 지방세지출 도입·정착노력을 포함하고, 또한 지방세지출 내역을 지방재정 보통공시 항목에 포함할 필요가 있다. 또한 지방세법체계 정비시 지방세특례제한법 을 제정할 필요가 있다. 

◀◀◀ 참고문헌 ▶▶▶

- 김동완(2007), 2008년도 지방세지출 예산제도운영방향, 자치행정, 제235호 pp.17-23., (사)지방행정연구소
- 김태호(2001), 「지방세개론」, 광교TNS.
- 박기백 · 정재호(2003), 「조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구」, 정책보고서 03-05, 한국조세연구원.
- 박기백 · 김우철 · 박명호(2007), 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류 방안」, 재정경제부.
- 박연수(2007), “2007 지방세 운영방향”, 「지방세」, 통권 99호.
- 박명호 · 정희선(2006), 「OECD 주요 회원국의 조세지출 현황 및 비교분석」, 한국조세연구원.
- 이삼주(2007), Krila Focus.
- 임재근(2007), “지방세 조세지출 예산제도의 도입방안”, 「지방세」, 제3호.
- 재정경제부(2007), 한국조세연구원, 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류 방안」.
- 재정경제부(2007), 조세지출보고서.
- 행정자치부(2007), 「지방세지출 예산제도 자치단체 워크샵」.
- OECD(1996), Tax Expenditure.
- OECD(2004), Best Practice Guidelines—Off Budget and Tax Expenditures, Working Party of Senior Budget Officials.

