

# 지방소비세의 이론적 배경과 도입 방향

곽 채 기

동국대학교 교수

## I. 서 론

지방자치단체가 ‘자기결정과 자기책임의 원칙’에 따라 지방재정을 운영하기 위해서는 중앙정부와 자치단체간의 관계에서 재정분권화가 확대되어야 한다(Bahl, 1999:13). 이를 통해 지방자치단체가 분담하고 있는 (세출)기능에 상응한 만큼의 재원을 보장하는 가운데 지방세를 활용하여 필요한 재원을 조달할 수 있도록 세입자치를 폭넓게 보장하는 것이 필요하다.

그런데 현재 우리나라의 중앙정부와 지방자치단체 간에는 수직적 재정불균형이 크게 노정되고 있다. 세출(기능)과 세수입 간에 큰 격차가 존재하고, 이를 정부간 이전재원으로 보전하는 세입구조하에서는 수익과 부담이 괴리되고, 지역주민들이 공공서비스의 진정한 비용을 인식할 수 없게 된다. 그 결과 과도한 수직적 재정불균형은 재정환상을 유발하는 예산제약의 연성화(soft budget constraints)를 초래하고, 지방재정의 책임성(local accountability)을 약화시키게 된다(持田信樹, 2004:2-5). 또한 Jin and Zou(2002), Ebel and Yilmaz(2002), Meloche et al.(2004) 등의 경험적 연구를 통해 확인되고 있는 바와 같이, 수직적 재정불균형은 재정규모를 증가시키는 요인으로 작용하는 가운데 경제성장에도 부정적인 효과를 초래할 수 있다.

따라서 재정분권을 확대하는 과정에서 재정지출의 팽창을 통제하는 한편 지방자치단체의 자율적인 재정규율을 확립하고 재정책임성을 확보하기 위해서는 재정지출 권한과 지방세 수입의 배분을 최대한 일치시키고, 세입(지방세와 자체수입)의 자율성을 제고하는 것이 필요하다(Bird, 1999:3; Shah, 2004:8). 이를 위해서는 중앙정부와 지방자치단체 간 이전재원 규모를 축소하는 대신에 지방세 비율을 높여 지역주민들이 수익과 부담의 관계를 명확히 인식할 수 있도록 하는 것이 필요하다.<sup>1)</sup>

지방자치단체의 지방세 수입을 확충하기 위해서는 기존 지방세제의 재원조달기능을 강화하는 방안, 신세원 개발 및 일부 국세 세원의 지방세 이양 등을 통한 지방세원 확충 방안 등이 다각도로 모색되어야 한다. 이와 관련하여 최근 국가와 지방간 재정중립성원칙을 전제로 지방소득세와 지방소비세를 신설하는 대신에 이전재정규모를 축소 조정하는 방안이 모색되고 있다.

이에 본고에서는 지역경제와 지방세수 간의 연계강화를 통해 지방자치단체의 지역경제 활성화 노력에 대한 유인을 제공하는 한편, 국가와 지방간 재정중립성원칙을 전제로 지방자치단체의 재정운영의 책임성 제고를 위한 지방재정제도 개편 방안의 일환으로서 모색되고 있는 지방소비세 신설 방안에 대한 이론적 논거를 개발하여 제시하고, 이를 바탕으로 지방소비세 신설을 위한 구체적인 정책대안 및 과제를 제시하는 데 목적을 두고 있다.

## II. 지방소비세 도입 필요성에 대한 이론적 논거

### 1. 지방세 확충을 통한 지방재정분권 확대의 필요성과 접근전략

#### 1) 자율과 책임의 지방자치 메커니즘 실현을 위한 조세가격의 역할 제고

지방재정이 중앙정부에 의존적이라는 점은 우리나라 지방재정이 지니고 있는 가장 큰 특징이자 문제 중의 하나로 지적되고 있다. 여기서 지방재정이 ‘의존적’이라는 의미는 기본적으로 자치단체가 그 기능수행에 필요한 재원의 많은 부분을 중앙정부 등으로부터의 지원에 의존하고 있다는 것이다. 지방 공공서비스 공급에 필요한 재원의 많은 부분을 중앙정부 등으로부터의 지원, 즉 의존재원으로 충당하는 경우 해당 서비스의 소비자인 주민들은 그 지방공공서비스에 대한 재정적인 부담을 하지 않게 되고 따라서 그 공공서비스의 가격을 실제의 공급비용보다 낮게 인식하는 것이다. 이에 따라 그 공공서비스에 대한 수요가 사회적으로 적정한 수준 이상으로 증가

1) 일본이 재정분권 추진과정에서 시도하고 있는 3위일체개혁 또는 4위일체개혁은 지방세, 지방교부세, 국고보조금, 지방채 등을 대상으로 이전재원을 가급적 축소하는 대신에 지방세의 확충을 강화하고 과세자주권을 확대하는 것을 목표로 하고 있다(土居丈朗, 2004).

하게 될 것이며, 궁극적으로 해당 공공서비스에 대한 과도한 공공지출이 야기되고 결과적으로 자원배분의 비효율성이 야기되는 것이다.

이러한 과정에서 자치단체의 재정행태도 의존적이 되게 되는데, 자율적으로 결정한 사업들을 추진하기 위해서 추가재원이 필요한 경우, 이를 스스로의 부담으로 해결하려고 하기 보다는 중앙정부 등의 지원을 얻어서 해결하려 하는 행태를 보이게 되는 것이다. 한편 이러한 의존적인 재정행태를 야기하는 것은 물론 재정구조적인 측면에서 세입예산의 많은 부분을 중앙정부에 의존하고 있기 때문이라고 할 수 있지만, 그 이외에도 지방교부세나 보조금 등 의존재원이 배분되는 과정에 있어 중앙정부가 재량적으로 운영할 수 있는 여지가 지나치게 넓거나 그 운영방식이 불투명한 경우에도 이러한 행태가 나타나게 되는 것이다.

지방자치 또는 재정분권화의 본질은 어떠한 종류의 지방공공서비스를 얼마만큼 공급할 것인가 등에 대해서 각 지역주민들의 그 선호에 따라 자율적으로 결정할 수 있도록 하면서 동시에 그에 따른 재정적 그에 따른 재정적 책임을 부담하도록 함으로써, 지역주민들이 그 지출의 타당성을 스스로 평가할 수 있도록 하고 궁극적으로 자원배분의 효율성이 극대화되도록 하는 자율과 책임의 메커니즘에서 찾을 수 있다. 다시 말해서, 자기부담 하에 공공서비스를 소비하도록 함으로써 과연 해당 공공서비스로부터의 편익이 자기의 부담에 부합하는 것인지를 판단하게 하여 그 부담 이상의 편익을 제공하는 공공서비스가 제공되도록 함으로써 전체적인 자원배분의 효율성이 달성되도록 하는 것이다.

이와 같이 자율과 책임이라는 지방자치의 메커니즘을 실현하는데 있어 가장 핵심은 주민들로 하여금 자신들이 향유하는 지방공공서비스에 대해서 자신들이 그 대가를 부담하는 것이라는 인식을 갖도록 해야 하는 것이다. 이러한 기능을 수행하는 것이 바로 지방세가 지니는 조세가격으로서의 기능인 것이며, 그것이 바로 우리가 지방자치단체의 재원으로서 의존재원보다는 자주재원인 지방세를 강조하는 본질적인 이유인 것이다.

한편 여기서의 조세가격은 기본적으로 한계가격을 의미하는 것이다. 다시 말해서 자치단체의 모든 재원을 지방세를 통해서 조달하여야 한다는 것을 의미하는 것은 아니며, 한계적인 측면에서 추가적인 세출의 증가가 지방세의 증가로 연계되어야 한다는 의미인 것이다.

## 2) 응익원칙에 입각한 효율적인 지방재정 운영

재정적 측면에서 볼 때 지방자치는 지역주민들이 자신들이 소비할 지역공공재를 자신들의 선택에 따라 자신들의 부담으로 공급하는 자기책임의 원칙에 기초하고 있다. 이러한 자기책임의 원칙에 따라 지역주민의 선택과 부담에 기초하여 지방공공서비스 공급이 이루어지기 위해서는

지방세체계가 응익원칙을 효과적으로 살릴 수 있도록 설계되고 운영되어야 한다. 그런데 재산과세 중심의 세원구성과 거주지주의원칙에 기초하여 설계되어 있는 현행 지방세체계하에서는 이러한 응익원칙을 효과적으로 확보하기 어려운 경우가 많다. 따라서 지방세를 통한 재원조달 과정에서 응익원칙을 효과적으로 살려나가기 위해서는 관련 세원을 발굴하여 이를 지방세에 수용하는 방안을 적극적으로 모색해 나가야 한다.

우선 세원을 발생시키는 경제활동 과정에서 공해, 환경오염 및 자연경관의 파괴, 집적에 따른 사회문제의 현재화 등 당해 지방자치단체에 미치는 외부불경제 효과가 현저함에도 불구하고 현재 세수가 대부분 국세로 귀속됨으로써 외부불경제효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 괴리현상을 야기하는 세원의 경우에는 이를 지방세체계로 수용하는 것이 합리적이라고 할 수 있다. 또한 지방자치단체가 제공하는 행정서비스가 외부효과로 작용하거나 지역경제활동과 밀접히 관련된 당해 지역의 시설물 등을 이용하여 발생하는 세원의 경우에도 응익원칙의 측면에서 지방자치단체의 세원으로 귀속시키는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

예를 들어 관광자원이 풍부하게 분포하고 있는 강원도의 경우 관광자원의 보전과 관광지 기반 시설 조성 및 개발·유지를 위하여 지방자치단체가 많은 예산을 지출하고 있다. 그럼에도 불구하고 관광(행위)에 대한 조세부과는 숙박업 및 음식점 등에 부과되는 부가가치세, 골프장·스키장 입장료 등에 대한 개별소비세 형태로 국세 수입으로 귀속되고 있을 뿐 지방자치단체가 확보하는 입장료 수입은 관광지의 단순유지관리비를 충당할 수 있는 정도에 그치고 있다. 따라서 지방행정서비스 및 지역경제활동과 긴밀한 관계를 맺고 있는 지역의 특수부존자원, 관광자원, 오염원 등에 대한 세원은 이를 지방세체계로 수용하는 것이 응익원칙에 비추어 볼 때 바람직하다고 할 수 있다.

한편, 거주지주의(residence principle)에 기초를 두고 있는 현행 지방세체계로서는 생활권의 확대와 직주분리, 일시적·계절적 이동 등에 따른 거주지역과 지방행정 서비스의 혜택을 누리는 편익지역이 괴리되는 문제를 효과적으로 해결하기 어려운 실정이다. 예를 들어 재산과세 위주로 형성되어 있는 현행 지방세계에 의하면 주간에 유입인구가 많은 대도시 지방자치단체의 경우에는 이들 유입인구에 의하여 발생하는 비용 또는 지방자치단체 행정서비스의 수혜에 상응한 비용분담을 지방세를 통해 부과하는 것이 용이하지 않다. 또한 관광자원이 풍부하게 분포하고 있는 지역의 경우에도 관광자원이나 관광행위에 대한 지방세의 과세가 허용되지 않기 때문에 관광객이 해당 지역에 일시적으로 체류하는 동안에 누리는 지방행정서비스의 편익이나 지방행정비용 유발에 상응하는 부담을 지울 수가 없다.

이런 점에서 지방재정 운용의 효율성을 제고하기 위해서는 지방자치단체 수준에 있어서 지방행정서비스에 대한 편익과 비용부담의 일치화를 도모할 수 있는 세원을 지방세체계에 수용하는

것이 필요하다. 즉, 당해 지역에서 창출·생성된 세원 중에서 수익자부담원칙 또는 원인자부담 원칙에 따라 지방세로서의 적합성이 인정되는 세원을 발굴하여 이를 지방세로 수용하는 방안을 모색해 나가야 한다.

### 3) 지역경제와 지방재정의 상승적 순환과정 구축

지방자치의 실시와 더불어 지역주민들의 삶의 물질 기반을 이루고 있을 뿐 아니라 지방자치단체 활동의 하부구조를 형성하고 있는 지역경제의 진흥이 지방자치단체의 주요 역할중의 하나로 인식되어 왔다. 이를 위하여 지방자치단체는 지역개발과 지역진흥을 위한 다각적인 활동을 전개하고 있다. 앞으로 지방자치단체의 지역경영 활동을 더욱 촉진하기 위해서는 지역경제 진흥의 성과가 지방세 수입 증대로 환류되고, 이것이 다시 지역경제부문에 대한 지출 확대와 행정서비스의 질적 수준 제고를 통해 지역경제의 성과 향상에 기여하게 되는 등 지역경제 활동과 지방재정이 상호간에 상승적인 순환과정 내지 확대재생산으로 연결되는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

그럼에도 불구하고 현행 지방세체계하에서는 민간기업의 지역유치 등을 통한 지역경제 활성화 노력의 성과가 대부분 국세 수입으로 귀속되고 있는 나머지 지방세 수입의 증대에 기여하는 효과는 작은 실정이다. 지역의 제조업이나 서비스업의 성장이 지방세보다는 오히려 국세 수입의 증대에 크게 기여하고 있는 현행 지방세체계하에서는 지역경제 활동과 지방재정이 상승적 순환관계로 연결되기 어려운 실정이다.

따라서 지방자치단체의 지역경영활동의 성과가 지방세 수입 증대로 연결될 수 있도록 하기 위해서는 지역경제의 활성화로 인한 소득 및 소비의 증대에 상응하는 세원들을 지방세체계에 수용하여야 한다. 이런 점에서 기업 활동과 관련된 소득 및 이윤과세, 소비 활동과 관련된 소비과세 관련 세원을 지방세체계에 흡수·보강할 수 있는 지역의 신세원을 발굴하여 이를 지방세로 수용하는 방안을 마련할 필요가 있다.

### 4) 조세 외부성의 효과적인 활용 및 통제

조세의 외부성은 지방자치단체가 보유하고 있는 조세정책수단을 사용하여 지역의 공공재의 공급 비용을 낮추기도 하고, 과세 객체를 지역에 끌어들여 증수를 도모하는 등의 행동을 말한다. 조세 외부성은 조세수출, 조세경쟁, 중복방식을 통한 세원배분 문제 등으로 구분할 수 있다(堀場勇夫, 1999).

우선, 조세수출(tax export)은 수평적 직접효과 형태의 외부성의 유형으로 지방자치단체가

과세하는 재화의 세부담이 타지역에 거주하는 주민에게로 전가되는 현상이다. 일반적으로 조세 수출현상이 존재하게 되면 지역공공재의 공급비용을 감소시켜 공공재의 과다공급을 초래할 수 있다. 그러나 조세수출이 반드시 통제되어야 할 현상만은 아니다. 수출된 조세부담이 수출된 공공서비스의 편익을 어느 정도 교정하고 있는가에 따라 그 적정성여부를 판단하는 것이 합리적이다. 즉, 조세수출의 공정성여부는 조세수출이 어느 정도 공공서비스의 편익의 수출과 어느 정도 연계될 수 있는가? 편익의 누출효과(benefit spillover)와 어느 정도 관련되어 있는가? 등에 따라 판단해야 할 문제이다.

둘째로, 조세경쟁(tax competition)은 수평적 간접효과의 외부성 유형으로 지역간에 이동 가능한 생산요소에 과세하는 경우 그 생산요소가 타지역으로 유출되어 세수의 감소가 초래될 가능성을 우려하는 지방자치단체의 행동을 지칭한다. Kenyon(1997)은 조세경쟁 유형을 경합적인 조세경쟁과 잠재적 조세경쟁으로 구분하였다. 전자는 지방자치단체가 의도적으로 타 지역의 기업이나 거주자들에게 조세부담을 수출하려고 하는 행동 또는 기업이나 거주자들을 자신의 행정구역으로 이주시키기 위해 조세면제나 감면제도를 적극 활용하는 행동을 지칭하는 것이다. 후자는 지방자치단체가 재화, 서비스, 개인, 기업, 자본 등의 자유로운 이동에 의해 자신의 원하는 조세정책을 구사할 수 없는 경우를 지칭하는 것이다. 이러한 조세경쟁이 존재하는 경우 특정 재화 및 서비스에 대한 세율인하와 지역공공재 공급의 감소를 초래하게 된다.

셋째로, 중복방식에 의한 조세의 외부효과는 세원공동이용에 따른 중앙정부와 지방자치단체 간 수직적 간접효과 형태로 발생하고 있는 조세의 외부성을 나타내고 있다.

따라서 국세와 지방세 간 세원배분체계의 재조정 방안을 탐색함에 있어서는 조세의 외부성을 고려하면서 국세의 지방세 이양 방안의 타당성과 과세권 배분의 적정성을 점검하는 노력이 전개할 필요가 있다. 분권화된 정부운영 환경하에서 이동성이 높은 세원에 무거운 세금을 부과하면 지방세원이 한 지역에서 다른 지역으로 이동하게 된다. 그렇게 되면 세원의 이동에 따른 교란이 발생하여 경제활동의 효율성이 떨어지게 될 뿐 아니라 지방자치단체의 세입확보 능력을 제약하게 된다. 따라서 지역간 이동성이 높은 세원의 경우에는 이를 지방세로 수용하는 것이 적절치 않을 수 있으며, 설령 지방세로 수용하는 경우에도 기초자치단체보다는 광역자치단체의 세원으로 할당해야 지방자치단체의 세입확보능력을 높일 수 있다. 또한 조세경쟁을 초래할 수 있는 세원의 경우에는 광역자치단체에 과세권을 배분하는 것이 재정지출의 효율성 제고 측면에서 바람직하다. 왜냐하면 조세수출을 통해 어느 자치단체가 부과한 세금의 일부분이 타지역(비거주자)에 거주하는 사람들에 의해 부담될 경우에는 적정수준을 초과하는 지출활동을 유발하는 유인으로 작용하기 때문이다. 한편, 당해 지역에 외부불경제 효과를 창출하고 있는 세원의 경우에는

조세수출이 발생하더라도 응익원칙에 부합하는 지방세체계 구축에 기여할 수 있기 때문에 이를 지방세원으로 수용하는 것이 정당화될 수 있다.

## 2. 새로운 세원배분론과 세원공유방식을 활용한 세원확충의 필요성

### 1) 새로운 세원배분론의 접근방법

지방자치단체가 직면하고 있는 세출기능과 세수입의 괴리 문제 또는 수직적 재정불균형을 완화하기 위해서는 정부간 세원의 완전한 분리를 지양하는 대신에 세원의 공동이용방식을 허용하는 것이 필요하다. 그리하여 세출 수요와 자체수입 조달능력을 최대한 일치시켜 수익과 부담의 관계를 명확히 하고, 예산제약의 경성화(hard budget constraint)를 유도하여 지방자치단체의 재정책임성을 강화하는 것이 필요하다(池上岳彦, 2004:116-117; Bird, 1999: 9-10; Shah, 2004:18-25). 이러한 관점에서 입각하여 최근 중앙정부와 지방자치단체 간 세원배분에 관한 새로운 접근방법이 제시되고 있다.

또한 새로운 세원배분론은 경제의 개방화·세계화의 확산으로 인해 재화와 서비스 및 인적 자원의 국가간·지역간 이동이 자유롭게 이루어지고 있는 조건에 부합하는 중앙정부와 지방자치단체 간 세원배분방법을 제시하고 있다(堀場勇夫, 1999:137-140). 이와 관련된 것이 재정 외부성(fiscal externality), 특히 조세 외부성 이론이다. 재정적 외부성은 세출과 세입 측면의 외부성으로 크게 구별된다. 세출 측면의 재정적 외부성은 재정지출의 누출효과로 인한 편익과 비용부담의 괴리 문제, 그리고 세출에 의한 경쟁 문제이다. 세입 측면의 재정적 외부성은 조세의 외부성이다. 조세의 외부성은 위에서 설명한 바와 같이 지방자치단체가 보유하고 있는 조세정책수단을 사용하여 지역의 공공재의 공급 비용을 낮추기도 하고, 과세 객체를 지역에 끌어들여 증수를 도모하는 등의 행동을 말하며, 조세수출과 조세경쟁의 두 가지 유형이 있다. 이러한 재정과 조세의 외부성을 고려한 정부간 세원배분 문제는 응익성 확보와 직결되어 있다.

한편, Bird(1999)는 새로운 세원배분방법과 관련하여 수직적 세원배분에 관한 3대원칙과 7소원칙을 제시하고 있다. 3대 원칙은 지방고유재원의 충분성, 지역성의 원칙, 효율성과 세무행정상의 원칙으로 구성되어 있다. 이러한 3대 원칙에 의거하여 이상적인 지방세가 갖추어야 할 7가지 소원칙으로 지방세수입의 탄력성과 안정성, 낮은 조세수출, 높은 가시성(visibility), 공평성, 낮은 이동성, 간소한 세무행정 등을 제시하고 있다.

이상과 같은 새로운 세원배분론에 의하면 주요 세원의 정부단계별 배분의 적합성에 대해서도 관점이 달라지게 된다. 이와 관련하여 持田信樹(2004:82)는 전통적 세원배분론과 정책

론적 세원배분론에 의거한 주요 세원의 정부간배분의 적합성과 그 이유를 <표 1>과 같이 제시하고 있다.

<표 1> 정부간 세원배분론에 따른 주요세원의 정부간 배분의 적합성 비교

대상세원	전통적 세원배분론				정책론적 세원배분론			
	과세 표준	세율 결정	세무 행정	이유·문제점	과세 표준	세율 결정	세무 행정	이유·문제점
고정자산세	광역	기초	기초	이동성이 낮음, 응익과세	광역	기초	기초	이동성이 낮음, 응익과세
개인소득세	중앙	중앙	중앙	재분배 기능과 안정화 기능 관련 세원, 이동성	중앙	광역 기초	광역 기초	일반응익원칙, 중복과세
법인세	중앙	중앙	중앙	높은 이동성, 안정화 기능 관련 세원	광역 기초	광역 기초	광역 기초	일반응익원칙, 부가가치 베이스
소매매상세	광역	광역	광역	납세협력 비용	광역	광역	광역	납세협력 비용
부가가치세	중앙	중앙	중앙	경계통제, 경계간 세금조정 곤란	중앙	광역	광역	경계통제나 경계간 세금조정 가능

주 : 중앙은 중앙정부, 광역은 광역자치단체, 기초는 기초자치단체를 의미함

자료 : 持田信樹(2004: 82)

새로운 세원배분론은 기본적으로 재정분권을 성공적으로 추진하기 위한 정부간 세원배분체계의 개편 방향을 제시하는 데 목적을 두고 있다. 즉, 정부간 자원배분에 있어서 수직적 재정불균형이 노정되고 있는 가운데 이를 이전재원으로 보전하고 있는 현실을 직시하면서, 예산제약의 연성화를 방지하고, 재정분권을 성공적으로 진전시키기 위해서는 지방고유재원의 충분성과 편익에 비례한 거주지과세를 구현할 수 있는 세원배분체계를 설계하는 것이 필요하다는 점을 강조하고 있다. 또한 전통적 세원배분론은 지방자치단체간의 경쟁을 촉진하는 세원배분체계의 구축을 강조하는 데 반해 새로운 세원배분론, 특히 Bird의 정책론적 세원배분론에서는 지방고유재원의 충분성을 보장하는 가운데 지방재정의 책임성을 강화하기 위한 세원배분체계의 구축 방향을 제시하고 있다. 이러한 새로운 세원배분론의 특징을 전통적 세원배분론과 비교하여 제시하면 <표 2>와 같다.

〈표 2〉 전통적 세원배분론과 새로운 세원배분론의 주요 특징 비교

비교 기준	전통적 세원배분론	새로운 세원배분론
모델의 기본성격	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 전통적인 재정연방주의에 기초하여 자원 배분기능을 담당하는 지방자치단체에 적합한 세원배분 방향 제시</li> <li>- 규범적 성격</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 재정분권화를 성공적으로 추진하는 데 필요한 수직적 재정불균형을 해소하기 위한 세원배분 방향 제시</li> <li>- 정책론적 성격</li> </ul>
지방자치단체의 재정기능 분담	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 자원배분기능 담당</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 자원배분기능을 담당하는 가운데 재분배기능과 경제안정화기능도 일정 부분 분담</li> </ul>
세원배분방식	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 세원분리방식과 지방세독립세방식 강조</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 세원분리방식 외에 일정 세원의 정부간 공유 필요성 인정</li> </ul>
세원배분의 기준	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 효율성, 응익성 강조</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 효율성과 재정책임성 강조</li> </ul>
조세외부성에 대한 인식	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 조세수출, 조세경쟁 통제 강조</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 조세경쟁과 조세수출의 전략적 활용 가능</li> </ul>
모델의 한계	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 수직적 재정불균형 해소 소극적</li> <li>- 예산제약의 연성화 초래</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 정부간 세원배분기준이 명확하지 않음</li> </ul>

## 2) 새로운 세원배분론에 의거한 지방세원의 확충 방향

전통적 세원배분론에서는 중앙정부와 지방자치단체간 엄격한 세원분리를 통한 지방재정의 자주권 확보를 중시하였다. 우리나라도 지난 1960년대 이래로 정부계층별 세원분리와 독립지방세주의를 지향해 왔다. 세원분리방식에 기초한 정부계층별 독립세주의의 정착은 지방자치단체의 과세자주권의 확보에 기여하였다. 그러나 세원분리방식에 기초하여 지방세로서 적합성이 인정되는 재산과세 중심으로 지방세체계가 구성된 나머지 국세에 편중된 세원배분 결과를 초래하였다. 또한 재산과세 중심의 현행 지방세제로는 재정지출 수요의 증대에 대응할 수 있는 적정 수입을 확보하기 어려운 나머지 중앙정부의 재정조정기능이 과도하게 팽창하고 있다. 지방자치실시를 전후하여 지방세원의 추가적인 확충은 미미한 수준임에도 불구하고 지방양여금제도의 신설, 지방교부세 법정교부율의 상향조정 등 중앙정부의 재정조정기능은 더욱 강화되어 왔다. 그 결과 국민들이 부담하는 전체 조세수입의 40% 이상을 지방자치단체가 지출하고 있으나, 지방자치단체가 자체적으로 조달하여 사용할 수 있는 지방세의 비중은 20%에 불과하고 지방세 수입의 2배에 상당하는 규모의 재원을 중앙정부로부터 지원받고 있는 실정이다.

앞으로 지방분권형 행·재정체제를 구축하기 위해서는 국가 기능의 지방 이양이 더욱 확대될 것이고, 이에 수반하여 중앙정부 재원의 지방이양의 필요성이 계속 증대될 것이다. 특히, 자치경찰제의 도입, 교육자치의 내실화를 위한 교육재정 분권화의 확대 등이 가시화될 경우 국세세원의 지방이양의 필요성이 더욱 증대될 것이다. 그런데 기존의 세원분리방식을 통해서 이러한 세원배분체계의 개편 과제에 효과적으로 접근하기가 어려운 실정이다.

따라서 우리나라에서도 새로운 세원배분론에 입각하여 국세와 지방세의 배분체계를 개편하는 방안을 모색해 나갈 필요가 있다. 새로운 세원배분론에서는 세원공유(tax sharing)를 통한 지방세체계의 통일성(uniformity)과 간소화를 중시하는 동시에 지방정부간 수평적 관계에서 노정되는 공공서비스 편익의 외부유출, 조세수출, 조세경쟁 등 재정(조세)의 외부성을 통제할 수 있는 세원배분체계의 설계를 강조하고 있다.

앞으로 국세와 지방세 배분체계의 개편을 통한 재정분권화를 확대해 나가기 위해서는 ‘공동세’ 형태의 세원공동이용방식을 적극 활용하는 것이 필요하다. 특히, 재정분권화를 촉진하기 위해서는 소득과세와 소비과세를 지방세원으로 수용하는 것이 필요하다. 이를 위해서는 정부단계별로 세원을 엄격하게 분리해서는 안 되고, 조세의 외부성을 통제하면서 세원을 공유(tax sharing)하는 접근방법을 선택하는 것이 바람직할 것이다. <표 3>을 통해 확인할 수 있는 바와 같이 이미 OECD 여러 국가들에서 세원공유방식을 활용한 지방세원 확충 방안들이 활용되고 있다.

<표 3> OECD 국가의 세원공유방식을 활용한 지방세 확충 사례

국가별	공유대상 세원	재원배분방법 결정(변경)절차	재원배분방법 변경주기	수평적 재정조정 목적 추구 여부
오스트리아	개인소득세, 법인소득세, 재산세, 부가가치세	의회, 재정형평화법	4년주기	○
체코	개인소득세, 법인소득세, 부가가치세	정부, 세원할당법	불규칙	○
덴마크	개인소득세, 법인소득세	정부, 세원공유법	매우 드뭄	×
핀란드	법인소득세	정부, 세원공유법	-	×
독일	개인소득세, 법인소득세, 부가가치세	의회(양원)	1970년 이후 13회	○
그리스	거래 및 개별 서비스세	중앙정부	가끔	×
스페인	부가가치세, 개별소비세	의회	가끔	×
스위스	개인소득세	의회, 재정형평화법	1959년 이후 전혀없음	○

자료 : Blochliger and King(2006:17)

현재 우리나라의 지방세는 대부분 세원과 세율이 조세법률주의에 의해 중앙정부에 의해 획일적으로 결정되고 지방정부는 통일적으로 동일 세원, 동일 세율에 따라 지방세를 징수하고 있기 때문에 지방정부의 과세자주권은 극히 제한되어 있다. 이런 점에서 공동세방식을 이용하여 지방세원을 확충하더라도 지방정부의 과세자주권이 현재에 비해 크게 약화된다고 볼 수는 없을 것이다.

### 3. 소비과세의 지방세원화 필요성에 대한 일반적 논거

#### 1) 응익원칙의 구현과 소비과세의 역할

지방세원 확충의 기본원칙에서 이미 언급한 바와 같이 지방재정 운용의 효율성을 제고하기 위해서는 지방자치단체 수준에 있어서 “지방행정서비스에 대한 편익과 비용부담의 일치화”를 도모할 수 있는 세원을 지방세체계에 수용하는 것이 필요하다. 여러 세원 중에서도 소비과세가 거주지역과 편익지역의 괴리에 따른 편익과 비용부담의 불일치를 해소하는데 있어 매우 효과적인 세원으로 평가되고 있다.

따라서 현재 국세 세원으로 배분되고 있는 부가가치세 세원 중 지역적 정착성이 높은 음식업 분과 도소매업분, 그리고 특별소비세 중 지역적 정착성이 높은 과세장소 및 과세유흥장소에 대한 특별소비세 등과 같은 일부 세원을 지방세로 이양하는 것이 응익성의 원칙에 비추어 볼 때 바람직하다고 할 수 있다. 이들 세원들은 조세의 외부성을 효과적으로 활용하여 지방재정 활동을 수행하는 과정에서 편익(비용유발)과 비용부담의 유기적 연계를 확보하는 데 기여할 수 있다.

#### 2) 과세균형의 확보와 소비과세의 역할

지방자치단체의 조세체계를 재산과세 위주로 구축할 경우 특정 세목이 안고 있는 문제점이 증폭되고, 조세부담의 공평한 배분을 저해하기 때문에 소득 및 이윤, 소비, 재산 등의 과세 베이스를 적절히 조합하여 균형 있는 조세체계를 구축하는 것이 중요하다. 그런데 현재 우리나라의 지방세체계는 재산과세 위주로 과세 베이스가 구성되어 있어 세수의 소득탄력성이 낮은 관계로 지방재정 수요의 증대에 효과적으로 대응하기가 어려운 실정이다. 즉, 현재 우리나라의 중앙·지방정부간 세원배분체계에 의하면 지방세는 재산관련 대장과세의 비중이 높을 뿐 아니라 정액과세의 범위가 넓기 때문에 증세를 위한 인위적인 세제개편이나 과세표준의 조정 없이는 재정 수요의 자연 증가에 상응하는 세수를 확보하기가 어려운 실정이다.

그런데 1991년 이후 전개되어 온 지방세제 개편을 통해서도 지방세체계가 안고 있는 이러한 문제점은 거의 그대로 온존되어 오고 있다. 따라서 지방세 분야에 있어서 소득, 소비, 재산 등의 과세베이스의 균형을 확보하여 지방세의 재원조달기능을 보강함과 아울러 세부담의 공평한 배분을 도모하기 위해서는 소득 및 이윤과세, 소비과세 분야에 대한 국세 세원을 지방세로 이양하거나, 기존 지방소득과세와 지방소비과세의 재원조달기능을 확충하는 노력을 전개하는 것이 필요하다.

### 3) 지역경제활동과 지방재정의 상승적 순환관계 구축과 소비과세의 역할

위에서 이미 언급한 바와 같이 현행 지방세체계하에서는 민간기업의 지역유치 등을 통한 지역경제 활성화 노력의 성과가 대부분 국세 수입으로 귀속되고 있는 나머지 지방세 수입의 증대에 기여하는 효과는 작은 실정이다.

따라서 지방자치단체의 지역경제 활성화를 위한 노력의 성과가 해당 자치단체의 세수입 증대로 연결될 수 있도록 하기 위해서는 지역경제의 활성화로 인한 소득 및 소비의 증대에 상응하는 세수입 확보가 가능한 세원들을 지방세체계에 수용하여야 한다. 이런 점에서 소비활동과 관련된 소비과세 관련 세원을 지방세체계에 흡수·보강할 수 있는 지방세원 확충 방안 및 국세 세원의 지방세 이양방안이 마련되어야 할 것이다.

### 4) 고령화 사회의 전개와 소비과세의 역할

우리나라도 지난 2000년부터 총인구 중에서 65세 이상의 인구가 점하는 비율이 7%를 상회하게 되어 UN이 정한 고령화 사회에 본격적으로 진입하게 되었다. 이에 따라 앞으로는 고령화 사회의 전개가 지방재정부문에 미치는 파급효과를 예측하고, 이에 효과적으로 대응하기 위한 다양한 방안들을 모색해 나가야 한다.

그런데 일반적으로 고령화 사회에서는 지역주민들의 사회복지수요가 다양화·고도화되면서 세분화된 지역복지서비스의 확충이 필요하다. 그 결과 선택적 서비스가 지방행정서비스에서 점하는 비중이 높아지면서 수익과 비용부담의 괴리가 증대되는 경향이 있다. 또한 고령화 사회에서는 일상생활권의 확대, 관광·스포츠·여가 등의 목적으로 다른 지방자치단체의 행정구역에 이동하거나 일시적으로 체류하면서 당해 자치단체가 제공하는 다양한 서비스를 향유할 기회가 확대되고 있다. 이로 인해 지방자치단체가 제공하는 행정서비스의 혜택을 타지역 주민들이 향유하는 누출효과(spill-over effect)가 광범위하게 존재하게 된다.

응징과세를 중시하는 지방세의 기본원리에 비추어 볼 때 이러한 편익과 비용부담분리를 시정하여 이의 일치화를 도모할 수 있도록 지방세체계를 구축하는 것이 중요하다. 이를 위해서는 지방자치단체 수준에 있어서 “지방행정서비스에 대한 편익과 비용부담의 일치화”를 도모할 수 있는 세원을 지방세체계에 수용할 필요가 있다. 여러 세원 중에서도 소비과세가 거주지역과 편익지역의 괴리에 따른 편익과 비용부담의 불일치를 해소하는데 있어 매우 효과적인 세원으로 평가되고 있음은 이미 언급한 바와 같다. 일본에서 지방소비세가 소자녀화와 노령화가 급속하게 진행되면서 늘어나게 될 복지사업에 필요한 재원조달 수단으로 주목받고 있는 것도 이러한 논거에 바탕을 둔 것이라고 할 수 있다.

따라서 앞으로 지방세체계의 개편에 있어서는 “대표없이 과세없다”는 납세의무지원칙만을 고수할 필요는 없으며, 납세의무지원칙과 함께 “부담없이 수익없다”는 귀속지원칙을 수용하는 것도 필요하다. 앞으로 이러한 귀속지원칙을 수용함으로써 소비과세 관련 세원의 지방세 수용을 적극 모색해 나갈 필요가 있다.

### Ⅲ. 지방소비세 도입 방안 설계

#### 1. 소비세원 이양방식과 대상 세원의 선택

##### 1) 소비세원 이양방식의 선택 : 세액이양이나, 세원이양이나?

소비과세의 지방세원화를 실현하기 위해서는 국세인 부가가치세와 개별소비세(2007년까지는 특별소비세)의 세수 또는 세원의 중앙정부와 지방자치단체 간 공유 및 지방이양이 이루어져야 한다. 지방소비세 신설을 위한 부가가치세와 특별소비세의 세원공유방법으로는 (1) 부가가치세와 특별소비세 세수입의 일정액(일정비율)을 지방자치단체로 이양하는 세액이양방식과 (2) 세원공유의 틀 속에서 부가가치세와 특별소비세의 일부 세원을 지방자치단체로 이양하는 세원이양방식을 상정해 볼 수 있다.

그 동안 지방소비세 또는 지방특별소비세 신설 방안에 관한 선행 연구를 통해 제시된 부가가치세와 특별소비세의 지방이양방안을 세액이양방식과 세원이양방식으로 구분하여 분석해 보면 <표 4>와 같다.<sup>2)</sup>

2) 개별소비세의 경우에도 세액이양방식의 세원공유화 방안을 상정해 볼 수 있다. 그런데 현재 개별소비세의 경우 석유류 관련 개별소비세 세원을 대상으로 세액이양방식의 세원공유화를 통해 주행세가 신설되어 운용되고 있기 때문에 이 방안의 추가적인 적용 여지는 없는 것으로 판단된다.

〈표 4〉 지방소비세와 지방특별소비세 신설을 위한 세원공유방안에 관한 선행연구

세원공유 방안		관련 선행 연구
지방소비세	세액이양	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 이삼주(2002): 부가가치세 공동세원화를 통한 지방소비세 신설</li> <li>■ 안종석(2003): 부가가치세의 10%를 재원으로 하는 지방소비세 신설</li> <li>■ 이재은(2006): 부가가치세의 일정비율을 재원으로 지방소비세 신설</li> <li>■ 김대영(2007): 부가가치세원을 공동세원으로 하는 지방소비세 신설</li> <li>■ 원윤희·이영희(2007): 부가가치세의 일정비율(10-20%)을 재원으로 지방소비세 신설</li> <li>■ 유태현·한재명(2007): 부가가치세 세수의 일정비율을 재원으로 하는 지방소비세 신설</li> </ul>
	세원이양	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 김정훈(1996): 음식, 숙박, 운수창고통신, 부동산임대업 등에 대한 부가가치세, 그리고 경마장, 골프장, 카지노 등 특별소비세를 지방소비세화</li> <li>■ 이영희(2001): 음식업, 숙박업 등 부가가치세의 일부 세원 공유</li> <li>■ 곽채기(2004): 음식업, 숙박업 등 부가가치세 일부 세원과 특정장소 출입행위 등 특별소비세 일부세원을 분리하여 지방소비세 신설</li> </ul>
지방특별소비세 (세원이양)		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 유태현·한재명(2006): 특별소비세 과세대상인 골프장·경마장·경륜장·카지노의 입장과 유흥음식점의 음식요금을 지방세원으로 이양하여 지방특별소비세 신설</li> <li>■ 이재은(2006): 도축세와 면허세, 특별소비세의 유흥오락시설 관련 세원 등을 지방특별소비세로 신설</li> <li>■ 오연천·곽채기(2006): 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세를 지방으로 이양하여 지방특별소비세 신설</li> </ul>

〈표 4〉를 통해 확인할 수 있는 바와 같이 그 동안 지방소비세 도입 방안에 관한 선행연구를 통해서서는 부가가치세의 일정 비율을 지방소비세의 세원으로 이양하는 방안이 집중적으로 논의 되어 왔다. 그러나 이러한 세액이양방식을 통해 지방소비세를 도입하여 징세지원칙에 따라 세수를 배분할 경우에는 생산지와 소비지 간 불일치로 인한 논란이 제기될 수 있다. 따라서 최종소비지 과세원칙에 기초한 지방소비세 배분을 위해서는 별도의 객관적인 소비지표를 선정하여 세수를 배분하여야 하고(주만수·임성일, 2006:9-28), 지방자치단체간 청산제도 등 복잡한 세무 행정상의 절차가 수반되어야 한다. 특히, 부가가치세의 일정액을 별도의 객관적인 소비지표에 의해 자치단체별로 배분하는 지방소비세와 일반보조금제도(또는 지방교부세제도)간의 차별화가 곤란하고, 수도권을 중심으로 한 세수집중을 초래함으로써 지역간 재정불균형을 악화시킬 수 있다는 비판과 반대가 제기되어 왔다(안종석, 2004; 유태현·한재명, 2007).

이러한 세액이양방식을 통한 지방소비세 신설 방안의 한계와 문제점을 극복하기 위해서는 그 동안 학계에서 일부 제한적으로 검토되어 왔던 지방세원으로서의 적합성이 높은 부가가

치세와 개별소비세(과거의 특별소비세)의 일부 세원을 세원공유방식(tax sharing)의 틀 속에서 지방세로 이양하는 방안을 적극적으로 검토해 볼 필요가 있다. 즉, 현재의 부가가치세와 개별소비세의 통일된 과세방식을 유지하는 가운데 부가가치세와 개별소비세의 일부 세원을 지방소비세로 이양하여 징세지원칙에 따라 각 자치단체별로 배분하는 방안을 설계할 필요가 있다.<sup>3)</sup>

〈표 5〉 세액이양방식과 세원이양방식의 장단점 비교

이양방식	장 점	단 점
세액이양 (전체 세원 공유방식)	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 부가가치세원 전체를 대상으로 세원공동 활용 가능</li> <li>■ 추가 세수 확보 규모 탄력적 조정 가능</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 소비지과세원칙 실현 제약</li> <li>■ 지방세로서의 고유성(과세자주권) 약화</li> <li>■ 자치단체간 청산 등 세무행정상의 복잡성 증대</li> </ul>
세원이양 (일부 세원 전유방식)	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 징세지원칙을 충실히 구현할 수 있어 세액이양방식에 비해 일반보조금제도와 차별화에 유리</li> <li>■ 지방세원으로서의 적합성이 높은 세원 이양을 통해 지역경제와의 연계성 확보 가능하고, 지역간 경쟁원리에 부합</li> <li>■ 자치단체간 청산 절차 불필요</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 세원공동이용방식을 통한 세수확보 규모가 제한적임</li> <li>■ 지방세로 이양되는 세원의 범위가 협소하여 응의원칙 구현 제약</li> </ul>

지방소비세 신설을 위한 중앙정부와 지방자치단체 간 부가가치세 세원공유 대안인 세액이양 방식과 세원이양방식의 장단점을 비교분석해 보면 〈표 5〉와 같다. 이 표의 분석 내용을 종합해 볼 때 세액이양방식보다는 세원이양방식을 통해 부가가치세와 개별소비세의 세원을 공유화하는 방안이 지역경제 활동과 지방소비세 수입 간 연계성 확보, 지역간 경쟁원리 강화, 지방세로서의 고유성과 독자성 확보 등의 측면에서 유리한 것으로 판단된다.

따라서 본고에서는 지방소비세 신설을 위한 부가가치세(개별소비세 포함)의 세원공유방법으로는 세액이양보다는 세원이양방식이 보다 적합성이 높은 대안으로 상정한 가운데 지방소비세 신설 방안을 설계하고자 한다.

3) 지방세로 이양(세원이양)의 필요성이 인정되는 개별소비세 일부 세원의 경우에는 부가가치세와는 달리 소비지과세원칙이나 청산 등의 문제는 제기되지 않는다.

### (1) 이양대상 세원의 선택

지방소비세 신설을 위한 부가가치세와 개별소비세의 공동세원화 방안으로서 세원이양방식을 채택할 경우에는 부가가치세와 개별소비세의 세원 중에서 지방세원으로서의 적합성이 높은 일부 세원의 발굴 및 선택 작업이 수반되어야 한다.

부가가치세와 개별소비세 대상 세원 중에서 지방세로서의 적합성이 인정되는 세원을 선택하는 작업을 수행함에 있어서는 ‘바람직한 지방세원칙’으로 보편적으로 적용되고 있는 응익원칙, 부담분임성의 원칙, 지역간 세수분포의 보편성, 세원의 안정성과 신장성, 조세외부성의 효과적인 통제 가능성, 세무행정상의 효율성과 편의성 등을 적용하기로 한다.

#### ① 부가가치세 일부 세원의 선택

현재 부가가치세 대상업종(업태)은 농·임·어업, 광업, 제조업, 전기·가스·수도업, 도매업, 소매업, 부동산임대업, 건설업, 음식업, 숙박업, 운수·창고·통신업, 부동산임대업, 대리·중개·도급업, 서비스업 등 14개로 구성되어 있다. 이중 부담분임성과 응익성, 세원분포의 보편성, 세원의 안정성과 신장성, 조세외부성의 효과적인 통제 가능성, 세무행정상의 효율성과 편의성 등의 측면에서 볼 때 국지적 성격을 갖고 있는 업종인 소매업, 숙박업, 음식업 등이 지방이양 대상 세원으로서의 적합성이 높은 것으로 평가되고 있다(이영희, 2001; 김대영, 2006).

#### 가. 부담분임성 및 응익원칙

일반적으로 소비과세는 지방자치단체 차원에서 세원의 효율적인 관리가 어렵기 때문에 지방세로서는 적합하지 않다는 평가가 일반적이다. 그러나 응익과세의 관점에서 볼 때 소비과세가 소득과세보다 지방세로서 우수한 면이 없지 않다.

소매업, 숙박업, 음식업 등은 국지적 성격을 갖고 있고 최종소비의 비중이 크기 때문에 부담분임성과 응익성의 원칙을 살리는데 적합한 세원으로 평가된다. 또한 연혁적으로도 숙박업과 음식업은 1977년 부가가치세를 도입하기 이전까지는 지방세인 유흥음식세 과세대상으로 활용되었다. 특히, 앞서도 언급한 바와 같이 소매업, 숙박업, 음식업 등은 생활권의 확대와 직주분리 및 교외화 현상의 확산, 이동성의 증대 등 사회경제적 환경변화에 따라 지방자치단체의 행정 서비스 공급 과정에서 노정되고 있는 편익의 향유와 비용 부담의 괴리를 해소하는 데 적합한 세원으로 평가되고 있다.

#### 나. 세수 이양규모의 충분성

소매업, 숙박업, 음식업 등의 3대 업종에 부과되고 있는 부가가치세의 차감납부할 세액(납부세액+가산세액+공제세액+차감환급할 세액)을 기준으로 한 2006년도 과세실적을 놓고 볼 때 소매업의 경우 2조 7,774억원, 숙박업 2,381억원, 음식업 1조 3,829억원 등 총 4조 3,985억원

정도의 세수 규모를 확보할 수 있을 것으로 예상된다. 이것은 2006년도 부가가치세 징수실적인 38조 929억원의 11.5%에 해당하는 것이다.<sup>4)</sup>

따라서 숙박업 단일 업종의 세수가 상대적으로 소규모이기는 하지만 이들 3대 업종의 세원을 지방소비세로 이양할 경우 확보할 수 있는 세수입 규모는 그 동안 지방소비세 신설방안으로 논의되어 왔던 부가가치세 수입의 일부(10%)를 지방으로 이양하는 세역이양방식을 통해 확보할 수 있는 정도의 세수 확보가 가능한 것으로 평가된다.

다. 세원(세수) 분포의 보편성

부가가치세 일부 세원의 지방이양을 통한 지방소비세 신설 방안을 둘러싸고 제기될 수 있는 가장 큰 문제점 중의 하나는 세원분포의 보편성이라고 할 수 있다. 2006년도 국내사업자 신고분 부가가치세 과세 실적(차감납부할 세액)을 기준으로 한 시도별 세원 분포 결과를 분석해 보면 <표 6>과 같다.

<표 6> 과세장소·유흥장소의 세수입분포와 지방세 전체 세수입 분포 비교

(단위 : 백만원, %)

지역별	부가가치세 이양대상 세원의 세수규모				지방세목 전체 수입(B)	차 이 (A-B)
	소매업	음식업	숙박업	합계(A)		
서울	984,853	512,346	112,522	1,609,721 (36.6)	27.4	+ 9.2
부산	154,980	87,371	16,912	259,263 ( 5.9)	6.2	- 0.3
대구	143,939	44,979	7,402	196,320 ( 4.5)	4.0	+ 0.5
인천	123,175	59,033	8,174	190,382 ( 4.3)	4.7	- 0.4
광주	137,513	26,611	2,787	166,911 ( 3.8)	2.2	+ 1.6
대전	99,807	33,472	3,104	136,383 ( 3.1)	2.6	+ 0.5
울산	54,379	32,920	2,666	89,965 ( 2.0)	2.3	- 0.3
경기	476,111	281,055	21,528	778,694 (17.7)	25.9	- 8.2
강원	111,122	36,911	10,283	158,316 ( 3.6)	2.6	+ 1.0
충북	51,960	30,457	4,214	86,631 ( 2.0)	2.5	- 0.5
충남	94,872	45,651	5,163	145,686 ( 3.3)	3.8	- 0.5
전북	54,623	26,165	7,274	88,062 ( 2.0)	2.2	- 0.2
전남	50,039	26,478	2,907	79,424 ( 1.8)	2.6	- 0.8
경북	75,697	48,812	10,876	135,385 ( 3.1)	4.4	- 1.3
경남	146,050	72,490	7,711	226,251 ( 5.1)	5.6	- 0.5
제주	18,333	18,226	14,602	51,161 ( 1.2)	1.0	+ 0.2
합계	2,777,453	1,382,977	238,125	4,398,555(100.0)	100.0	

주 : 1) 부가가치세 세수입은 2006년도 국내사업자 신고분 실적 기준

2) 지방세 전체 세수입의 분포는 2006년도 결산 기준

자료 : 국세청(2007)·행정자치부 지방재정세제본부(2007)에 의거하여 작성

4) 숙박업의 경우 최종 부가가치세액(납부할세액-환급할 세액)이 자치단체에 따라서는 (-)를 기록하는 경우도 있으나, 본 연구에서 제안하는 세원이양방식의 부가가치세의 공동활용방안에서는 지방소비세는 차감납부할 세액(납부세액+가산세액+공제세액+차감환급할세액)을 기준으로 자치단체별로 배분하고, 차감환급할 세액의 처리는 국세인 부가가치세를 통해 국세청이 직접 수행하는 것으로 상정하고 있다.

〈표 6〉을 통해 확인할 수 있는 바와 같이 소매업, 음식업, 숙박업 등의 3개 세원을 지방으로 이양하여 지방소비세를 신설할 경우 세수입의 서울 집중도가 기존 지방세수입에 비해 다소 높아 지는데 반하여 인천과 경기도의 경우에는 기존 지방세 수입에 비해 이들 3개 세원의 세수입 집중도는 다소 낮아지고 있다. 그 결과 3개 세원의 수도권 집중도는 기존 지방세 수입과 동일한 수준의 분포를 이루고 있는 것으로 평가된다. 또한 상대적으로 재정력이 취약한 대구, 광주, 강원, 제주 등의 경우에는 세수 점유율이 상대적으로 다소 높게 나타나고 있다.

이러한 세원분포 분석 결과를 종합해 볼 때 소매업, 음식업, 숙박업 등의 3개 부가가치세 대상 세원을 지방으로 이양하여 생산지원칙에 의해 과세되고 있는 현행 부가가치세 부과방식에 의해 각 광역자치단체별로 ‘차감납부할 세액’을 기준으로 세수를 배분하더라도 세원분포의 보편성 측면에서 기존 지방세에 비해 특별히 문제될 것은 없는 것으로 판단된다. 다만, 서울특별시의 세수 집중이 높아지는 점에 대해서는 별도의 보완장치를 마련하는 방안을 검토할 필요는 있을 것으로 판단된다.

#### 라. 세원의 안전성과 신장성

부가가치세 중 지방소비세로의 이양대상 세원으로 선정된 2개 업종(업태)의 지난 5년 동안의 세수 증가율을 2002년을 기준 시점으로 하여 분석해 보면 〈표 7〉과 같다. 이 분석 결과에 의하면 3개 세원 전체 세수가 지난 5년 동안 비교적 안정적으로 높은 신장율을 기록하고 있는 것으로 평가된다. 특히, 음식업과 숙박업의 경우에는 상대적으로 높은 세수 증가율을 기록하고 있음을 확인할 수 있다.

〈표 7〉 부가가치세 이양대상 세원의 세수 증가율

(단위 : 백만원, %)

구 분	2002(A)	2006(B)	증가율(B/A)
소 매 업	2,467,923	2,777,453	12.5%
음 식 업	1,011,591	1,382,977	36.7%
숙 박 업	165,858	238,125	43.6%
합 계	3,645,372	4,398,555	20.7%

주 : 부가가치세 세수입은 해당연도 국내사업자 신고분 실적 기준  
 자료 : 국세청(2003, 2007)

#### 마. 조세 외부성의 효과적인 통제 가능성

소매업, 숙박업, 음식업 등은 국지적 소비세원으로서의 성격을 갖고 있을 뿐 아니라 최종소비의 비중이 크기 때문에 부가가치세 과세대상 세원 중에서는 조세 외부성의 측면에서 별다른 문

제점이 없는 것으로 평가된다. 숙박업과 음식업의 경우에는 과세발생지와 최종소비지 간에 일부 불일치 현상이 발생하더라도 오히려 재정적 외부성을 조세수출을 통해 상쇄 또는 내부화하는 효과를 창출하는 긍정적인 효과를 기대할 수 있다.

#### 바. 세무행정상의 효율성과 편의성

국지적 소비세원인 소매업, 음식업, 숙박업의 경우에는 상대적으로 환급세액이 적게 발생하고 있고, 생산지 원칙에 의해 과세되고 있는 현행 부가가치세 과세체계하에서 발생하고 있는 부가가치세의 징수지와 최종부담자의 거주지가 일치하지 않는 문제점을 최소화할 수 있기 때문에 세무행정상의 효율성과 편의성을 확보하는데 유리하다고 할 수 있다.

특히, 소매업, 음식업, 숙박업의 경우에는 세수부과징수 및 관리를 타 부가가치세원과 비교적 명확하게 구분하여 수행할 수 있고, 이들 세원을 분리하여 지방소비세를 신설하더라도 부가가치세와의 통일된 과세체계의 틀 속에서 조세 부과 및 징수 활동이 수행되기 때문에 세무행정상의 효율성과 납세자 편의성을 확보하는데 있어 유리한 것으로 평가된다.

#### 사. 종합평가

이상의 분석·평가 결과를 종합해 보면 부가가치세 과세대상인 소매업, 음식업, 숙박업 등은 부담분담성과 응의성의 원칙, 세수 이양규모의 충분성, 세원분포의 보편성, 세원의 안정성과 신장성, 조세외부성의 효과적인 통제 가능성, 세무행정상의 효율성과 편의성 등 바람직한 지방세가 갖추어야 할 여러 조건들을 두루 충족시키고 있는 것으로 평가된다. 다만, 이들 3개 세원의 경우 서울특별시의 세수 집중도가 기존 지방세에 비해 다소 높다는 점이 약점으로 지적된다. 그러나 지방자치시대에 있어서는 지방세가 갖추어야 할 바람직한 조건으로서 보편성과 응의성이 충돌하는 세목의 경우에는 보편성보다는 응의성을 우선적으로 고려하여 지방세로서의 적합성을 평가하는 것이 바람직하다는 점에서 이점을 크게 문제시할 필요는 없는 것으로 판단된다.

#### ② 개별소비세 일부 세원의 선택

개별소비세의 과세대상은 크게 과세물품, 과세장소(입장행위), 과세유흥장소(유흥음식행위) 등 세 가지 종류로 구성되어 있다. 이중 지방세원으로서의 적합성을 검토할 수 있는 과세대상으로는 과세물품 제4호(유류관련 과세물품)와 과세장소, 과세유흥장소를 꼽을 수 있다. 그런데 과세물품 제4호(유류관련 과세물품)의 경우에는 이미 지방세목의 하나인 주행세의 신설을 통해 국세와 지방세가 공동으로 세원을 이용하고 있기 때문에 지방세원으로서의 적합성 검토의 필요성이나 지방이양의 실익을 찾기 어렵다. 따라서 여기서는 과세장소와 과세유흥장소를 대상으로 지방세원으로서의 적합성을 분석·평가해 보고자 한다.

### 가. 부담분임성 및 응의원칙(외부불경제효과의 내부화)

개별소비세는 특정 소비를 억제하거나 특정 소비활동에 따라 발생하는 외부비용을 내부화하는 등 규제적인 기능을 수행하고 있다. 특히, 개별소비세는 사회적 비용 또는 외부불경제를 창출하는 특정 소비행위에 부담을 안겨줌으로써 그러한 소비행위를 억제하는 효과를 발휘할 수 있다. 또한 그러한 외부불경제 창출행위에 대한 공공부문의 대응을 위한 재원조달수단으로 활용될 수도 있다. 이런 관점에서 볼 때 과세장소에의 입장행위와 과세유흥장소에서의 유흥음식행위에 대한 과세는 지방세로서의 적합성이 높게 인정된다.

첫째로, 일본의 골프장이용세의 사례를 통해 확인할 수 있는 바와 같이 경마장, 골프장, 경륜장 등의 경우에는 관련 시설을 설치하고 이용하는 과정에서 도로혼잡비용, 환경오염, 자연경관의 파괴 등의 각종 외부불경제 효과가 발생하고 있다. 또한 과세장소를 관리하는 지방자치단체에게 방재대책, 쓰레기처리 등 각종 지방행정서비스를 제공하기 위한 행정비용이나 지방재정 수요를 유발하는 요소로 작용하기도 한다. 그런데 현재는 이러한 과세장소에 대한 과세를 통해 확보되는 개별소비세의 수입이 모두 국고에 귀속되고 있어 편익과 비용부담의 불일치(또는 비용 유발과 경비 분담의 괴리), 외부효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 괴리 현상을 유발하고 있다.

따라서 경마장, 골프장, 경륜장 등의 과세장소에 대한 개별소비세의 세원을 지방세로 이양하여 외부불경제 효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 불일치 현상을 해소함으로써 외부불경제효과의 내부화를 도모하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 그럴 경우 지방자치단체의 행정서비스에 대한 수요(비용) 유발자와 실제 경비 지불자(분담자) 간의 괴리 현상을 해소함으로써 지방행정서비스의 제공 및 생산과정에서 부담분임성의 원칙과 응의원칙을 구현하는 효과를 창출할 수도 있을 것으로 판단된다.

둘째로, 카지노, 투전기, 경륜장, 경마장 등 사행성·오락 시설의 설치 및 입장행위는 지역주민들에게 사행성 행위를 조장하거나 지역이미지를 훼손하는 등 시설이 입지한 지역사회에 외부불경제 효과를 유발하는 측면이 있다. 그런데 현재는 이러한 사행성·오락시설에의 입장행위에 대한 과세가 국세인 개별소비세를 활용하여 이루어지고 있기 때문에 역시 외부효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 괴리 현상이 초래되고 있다.

따라서 카지노, 투전기, 경륜장 등 사행성 오락시설에의 입장행위에 대한 세원을 지방세로 이양하여 외부불경제 효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 불일치 현상을 해소함으로써 외부불경제효과의 내부화를 도모하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

셋째로, 일상생활권의 확대, 주5일 근무제 도입에 따른 관광·스포츠·여가 활동의 확산 등으로 인해 다른 지방자치단체의 행정구역에 이동하거나 일시적으로 체류하면서 당해 자치단체가 제공하는 다양한 서비스를 향유할 기회가 확대되고 있다. 또한 일시적·계절적으로 체류하거나 이동하는 유입인구로 인해 일정한 수준의 재정지출 수요가 발생하거나 비용을 초래하고 있다. 그러나

재산과세 중심의 세원구성과 거주지주의원칙에 기초하여 설계되어 있는 현행 지방세체제하에서는 지방자치단체가 제공하는 행정서비스의 혜택을 타지역에 거주하는 주민들이 일시적·계절적으로 향유하거나 행정서비스를 유발하더라도 이들에 의해 발생하는 비용 또는 해당 지방자치단체 행정서비스의 수혜에 상응한 만큼의 비용분담을 지방세를 통해 부과하는 것이 용이하지 않다.

이런 관점에서 볼 때 지역적 정착성이 높은 과세장소에 대한 입장행위와 과세유형장소에서의 유흥음식행위에 대해 지방세를 과세하는 것은 “지방행정서비스에 대한 편익과 비용부담의 일치화”를 도모할 수 있는 매우 효과적인 대안으로 평가된다. 따라서 지역적 정착성이 높은 과세장소와 과세유형장소에 대한 개별소비세의 세원을 지방세로 이양하는 것은 지방세 설계 및 지방재정 운영과정에서 추구해야 할 가장 중요한 원칙의 하나로 이해되고 있는 부담분임성과 응익성의 원칙을 확보하는 데 기여할 수 있는 매우 효과적인 방안이라고 할 수 있다.

나. 세수 이양 규모의 충분성

개별소비세의 과세대상 중에서 과세장소에의 입장행위와 과세유형장소에서의 유흥음식행위가 부담분임성과 응익성의 관점에서 볼 때 지방세로서의 적합성이 충분히 인정된다고 할 수 있다. 이러한 논거에 의거하여 과세장소와 과세유형장소 관련 개별소비세의 세원을 지방세로 이양할 경우 지방자치단체가 추가로 확보할 수 있는 세수(이양) 규모는 어느 정도 될 것인가를 분석해 보기로 한다.

〈표 8〉은 2006년도 신고실적 기준으로 개별소비세의 과세대상별 납세인원과 세액을 정리한 것이다. 이 표에 의하면 과세장소와 과세유형장소 관련 특별소비세원을 지방세로 이양 받아 현재와 동일한 세율로 과세할 경우 지방자치단체가 추가로 확보할 수 있는 세수규모는 3,111억원 정도가 될 것으로 예상된다. 이러한 세수 규모는 특별소비세 전체 수입 2조 8,867억원의 약 10.8% 수준에 해당하는 것이다. 결국 과세장소와 과세유형장소 관련 개별소비세의 세원을 지방세로 이양할 경우 현행 개별소비세 수입의 약 10% 정도가 지방자치단체로 이전된다고 볼 수 있다.

〈표 8〉 개별소비세 중 지방이양 대상 세원의 세수 비중(2006년 기준)

(단위 : 명, 백만원)

과세 대상	신고 인원	세액규모 및 비중
과세물품	369	2,575,610 (89.2)
과세장소	150	164,282 ( 5.7)
과세유흥장소	7,128	146,899 ( 5.1)
합 계	7,647	2,886,791(100.0)

주 : 2006년도 과세대상별 신고 실적 기준  
 자료 : 국세청(2007)

한편, 지방세 이양대상인 과세장소와 과세유흥장소 관련 개별소비세의 과세 종류별 세액 규모와 비중을 2006년도 신고 실적 기준으로 분석하여 제시하면 <표 9>와 같다. 이 표에 의하면 과세장소와 과세유흥장소 관련 특별소비세 수입의 대종은 골프장 입장행위와 과세유흥장소에서 유흥음식행위의 두 개 항목이 점하고 있다는 사실을 확인할 수 있다.

<표 9> 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세 수입 규모와 구성비

(단위 : 백만원, %)

과세 대상		납부할 세액	구성비
과세장소 (입장행위)	골 프 장	156,568	50.3
	경 마 장	1,342	0.4
	경 료 장	189	0.1
	카 지 노	6,183	2.0
과세유흥장소에서 유흥음식행위		146,899	47.2
합 계		311,181	100.0

주 : 2006년도 신고 실적 기준

자료 : 국세청(2007)

지방세 이양 대상으로 그 적합성이 인정되는 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 수입을 현행 세율수준을 그대로 유지한 채 지방세로 이양할 경우 지방정부가 추가로 확보할 수 있는 세수규모는 16개 지방세목의 2005년도 결산을 기준으로 한 세목별 세수입 규모와 비교할 때 12번째 세수규모를 기록하고 있는 공동시설세(4,464억원)와 13번째에 해당하는 세수 규모를 보이고 있는 지역개발세(1,096억원)의 중간에 해당하는 수준으로 평가된다. 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세의 세원을 지방으로 이양하여 지방세를 신설할 경우, 그 세수입 규모는 기존 지방세목 중에서 농업소득세, 면허세, 지역개발세, 도축세 등의 세수입 규모를 훨씬 상회할 것으로 예상된다. 특히, 지방자치제 실시 이후 신세원 발굴 노력의 일환으로 도입된 지역개발세 수입의 약 3배 정도에 해당하는 것으로서 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 세수입(이양)은 지방이양 대상 세수규모의 충분성 조건을 상당한 정도로 충족시키고 있는 것으로 판단된다.

#### 다. 세원(세수) 분포의 보편성

2002년도 개별소비세 부과실적을 기준으로 한 과세장소와 과세유흥장소에 대한 16개 시도지역단위별 개별소비세 수입의 분포와 2005년도 결산을 기준으로 한 지역별 지방세 전체 수입의

분포를 정리하여 제시한 <표 10>에 의하면 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세 수입의 지역별 분포가 지방세 전체 수입의 지역별 분포와 대동소이한 결과를 보이고 있음을 확인할 수 있다. 서울과 경기도의 두 자치단체로의 세수 집중도가 지방세 전체 수입의 경우에는 52.7% 수준인데 비해 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세 수입의 경우에는 56.0%로 다소 높은 수준을 기록하고 있다. 그러나 서울의 세수입 점유 비율이 지방세 전체 수입에 비해 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세 수입의 경우에 더 낮게 나타나고 있으며, 지방세 수입의 점유 비율이 낮은 지역에서 상대적으로 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세 수입의 점유 비율은 높게 나타나기도 한다. 현행 지방세 전체 수입의 지역별 분포와 과세장소와 과세유흥장소에 대한 특별소비세 수입의 지역별 분포 간에 다소의 상보적 효과도 존재하고 있는 것으로 평가된다.

<표 10> 과세장소·유흥장소의 세수입분포와 지방세 전체 세수입 분포 비교

(단위 : %)

지역별	과세장소·유흥장소에 대한 개별소비세 수입 (A)	지방세목 전체 수입 (B)	차 이 (A-B)
서울	23.6	27.8	- 4.2
부산	7.4	6.3	+ 1.1
대구	3.2	4.2	- 1.0
인천	4.1	4.8	- 0.7
광주	3.1	2.2	+ 0.9
대전	2.6	2.6	0.0
울산	2.6	2.3	+ 0.3
경기	32.4	24.9	+ 7.5
강원	2.9	2.5	+ 0.4
충북	3.4	2.3	+ 1.1
충남	2.1	4.0	- 1.9
전북	2.0	2.3	- 0.3
전남	1.2	2.6	- 1.4
경북	3.6	4.4	- 0.8
경남	3.9	5.7	- 1.8
제주	1.9	1.1	+ 0.8
합계	100.0	100.0	

주 : 1) 과세장소·과세유흥장소에 대한 개별소비세 분포는 2002년도 부과실적 기준  
 2) 지방세 전체 세수입의 분포는 2005년도 결산 기준

#### 라. 세원의 안정성과 신장성

과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세 수입의 안정성과 신장성을 분석하기 위하여 각 연도별 과세대상별 부과실적을 기준으로 2002년부터 2006년까지 5년 동안의 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세 수입의 추이를 분석해 보면 <표 11>과 같다. 이 표에 의하면 과세장소에 대한 개별소비세 부과실적은 연차별로 일정한 정도 증가하는 경향을 보이고 있다. 반면에 과세유흥장소에 대한 과세의 경우에는 2002년 이후 계속 감소하는 경향을 보이다가 최근에 다시 증가하는 모습을 보이고 있으나, 2006년 부과실적은 2002년 부과실적의 80.3% 수준에 불과한 실정이다.

<표 11> 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세 부과실적 추이

(단위 : 명, 백만원, %)

구 분	2002년(A)		2004년		2006년(B)		B/A(%)(세액기준)
	인원	세액	인원	세액	인원	세액	
과세장소 (입장행위)	114	132,393	144	150,380	150	164,282	124.1
과세유흥장소 (유흥음식행위)	7,005	182,961	7,161	138,177	7,128	146,899	80.3
합 계	7,119	315,354	7,305	288,557	7,278	311,181	98.7

자료 : 국세청(2003-2007)

이러한 분석결과에 의하면 과세장소는 일정 수준의 세수 신장성을 유지하고 있으나, 과세유흥장소의 경우에는 부(-)의 세수 신장성을 보이고 있다. 다만, 최근 주5일 근무제 도입에 따른 관광, 스포츠, 여가 활동이 확산되고 있어 과세장소와 과세유흥장소 전체를 놓고 보면 세수 신장성과 안정성 측면에서 큰 문제는 없을 것으로 평가된다.

#### 마. 조세 외부성의 효과적인 통제 가능성

분권화된 지방재정 운영체제하에서 자치단체간, 지역간 경쟁으로 인한 조세 외부성을 효과적으로 통제하는 것이 필요하다. 지역적 정착성이 높은 과세장소 및 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 세원을 지방세로 이양할 경우 조세 외부성 측면에서 별다른 문제는 없는 것으로 평가된다. 오히려 재정지출의 누출효과로 인한 편익과 비용부담의 괴리로 인해 발생하는 재정적 외부성을 조세수출을 통해 상쇄 또는 내부화하는 효과를 창출할 수 있을 것으로 기대된다.

#### 바. 세무행정상의 효율성과 편의성

개별소비세의 납세의무자는 제조업자, 판매자 또는 과세장소의 경영자 등이기 때문에 징수가 용이하다는 세무행정상의 이점을 가지고 있다. 특히, 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 납세의무자는 과세장소의 경영자와 과세유흥장소의 경영자이며, 이들을 대상으로 특별징수방법을 통해 징수를 하고 있기 때문에 세원관리가 용이하고 징세행정비용을 최소화할 수 있다. 따라서 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세는 일반적으로 소비과세의 지방세 수용과정에서 가장 큰 제약점으로 지적되고 있는 세무행정상의 문제점을 최소화할 수 있기 때문에 지방세로서의 적합성이 높게 인정된다.

과세장소의 경우 현재 자치단체가 지방세목의 하나로 운용하고 있는 레저세 과세대상과 통합관리할 수도 있고, 골프장 등의 경우에는 지방자치단체가 개발허가 등의 권한을 행사하고 있기 때문에 세원관리의 효율성을 충분히 확보할 수 있다. 또한 과세유흥장소의 경우에는 과거 지방자치단체가 유흥음식세에 대한 징세행정을 효율적으로 수행한 경험이 있을 뿐만 아니라 과세유흥장소에 대한 지방자치단체의 관리·감독 권한을 활용하여 세원을 효율적으로 관리할 수 있을 것으로 판단된다. 결론적으로 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세는 세무행정상의 효율성과 편의성 측면에서 지방세원으로서의 적합성이 높게 인정된다.

#### 사. 종합평가

이상의 분석·평가 결과를 종합해 보면 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세는 부담분임성과 응익성의 원칙, 세수 이양규모의 충분성, 세원분포의 보편성, 세원의 안정성과 신장성, 조세외부성의 효과적인 통제 가능성, 세무행정상의 효율성과 편의성 등 바람직한 지방세가 갖추어야 여러 조건들을 두루 충족시키고 있는 것으로 평가된다. 특히, 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세는 과세대상 관련 장소와 시설의 설치 및 이용과정에서 초래되는 외부불경제 효과의 발생지역과 세수의 귀속주체 간의 괴리 현상, 재정지출의 누출효과로 인한 재정적 외부성, 생활권의 확대와 직주분리, 일시적·계절적 이동 등에 따른 거주지역과 지방행정서비스의 혜택을 누리는 편익지역의 괴리 등의 형태로 나타나고 있는 지방재정 활동 관련 외부효과를 내부화할 수 있는 효과적인 수단으로 평가받고 있다.

다만, 과세장소와 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 경우 세원분포의 보편성이 다소 떨어지는 문제점을 안고 있다. 그러나 앞서서도 언급한 바와 같이 보편성과 응익성이 충돌하는 세목의 경우에는 보편성보다는 응익성을 우선적으로 고려하여 지방세로서의 적합성을 평가하는 것이 바람직하다. 이런 관점에서 보면 과세장소와 과세유흥장소의 경우 세원분포의 보편성 측면에서 이를 문제시할 필요는 없는 것으로 판단된다. 또한 과세유흥장소에 대한 개별소비세는 세수 신장성 측면에서 한계를 노정하고 있기는 하지만, 앞으로 점차 세수 신장성이 개선될 것으로 기대된다.

## ③ 이양대상 세원 선택을 위한 분석 결과의 종합

이상에서 논의한 지방소비세 신설을 위한 이양 대상 세원의 적합성 분석·평가 결과를 종합해 보면 <표 12>와 같다.

<표 12> 이양대상 세원 선택을 위한 분석 결과의 종합

구 분	부가가치세 일부 세원: 소매업, 음식업, 숙박업	개별소비세 일부 세원 : 과세장소, 과세유흥장소
부담분담성 및 응익원칙	매우 적합	매우 적합
세수이양규모의 충분성	4조 4천억원	3,111억원
세원(세수)분포의 보편성	광역 자치단체 수준에서는 기존 지방세 분포와 유사, 단 서울집중도가 높음	광역 자치단체 수준에서는 기존 지방세 분포와 유사, 단 경기도 집중도가 높음
세원의 안정성과 신장성	최근 5년간 증가율 : 20.7%	전체 세수규모 감소
조세 외부성의 효과적 통제 가능성	효과적인 통제 가능	효과적인 통제 가능
세무행정상의 효율성과 편의성	적합	적합
종합 평가	지방소비세원으로 적합	지방소비세원으로 적합

위의 표를 통해 확인할 수 있는 바와 같이 부가가치세 과세 대상 중에서는 소매업, 음식업, 숙박업이 지방소비세의 세원으로서의 적합성이 인정되며, 개별소비세 과세대상 중에서는 과세장소와 과세유흥장소가 지방소비세원으로서의 적합성이 인정된다.

## 2) 지방소비세 과세방식의 선택

## (1) 지방소비세와 지방특별소비세를 각각 신설할 것인가, 단일 세목으로 신설할 것인가?

세원이양방식에 의해 부가가치세와 개별소비세의 일부 세원을 지방으로 이양하여 지방소비과세를 확충하는 방안과 관련하여 그 동안의 선행 연구에서는 부가가치세의 공동세원화를 전제로 한 지방소비세 도입 방안과 과세장소 및 과세유흥장소에 대한 개별소비세의 지방세원화를 통한

지방특별소비세 도입 방안이 각각 제안되었다. 그러나 지방세원 확충 과정에서 세목수가 늘어나고 세원관리체계가 다원화되는 것은 소망스런 결과라고 보기 어렵다.

현재에도 복잡한 조세체계의 간소화 필요성이 제기되고 있으며, 특히 지방세의 경우에는 과세체계의 복잡성으로 인한 개혁의 필요성이 더욱 강하게 요구되고 있다는 점을 고려할 필요가 있다. 일반적으로 조세체계의 복잡성이 높아지게 되면 납세자들이 세법을 이해하기가 어렵고 불확실성이 증대함에 따라 조세부과에 대한 저항이 약화되어 조세환상이 발생할 수 있다. 이러한 조세환상 현상에 의해 납세자의 세부담감이 가벼워지게 되면, 지방공공재의 과다공급 또는 지방자치단체 재정지출 규모의 팽창을 초래하게 된다. 아울러 조세환상의 존재는 자기책임성의 원칙에 입각한 지방재정의 효율적인 운용을 제약하게 된다.

따라서 지방세체계의 간소화는 지역주민들에게 조세부담 수준에 관한 정확한 정보를 제공하여 조세환상의 발생을 최대한 억제함으로써 자기책임성의 원칙에 입각한 지방재정의 효율적 운영을 촉진하는데 일조할 수 있다. 이런 관점에서 볼 때 지방소비세를 신설하는 경우 부가가치세와 개별소비세의 일부 세원을 이양받아 이를 단일 세목체계로 수용하여 ‘지방소비세’를 도입하는 방안을 채택하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

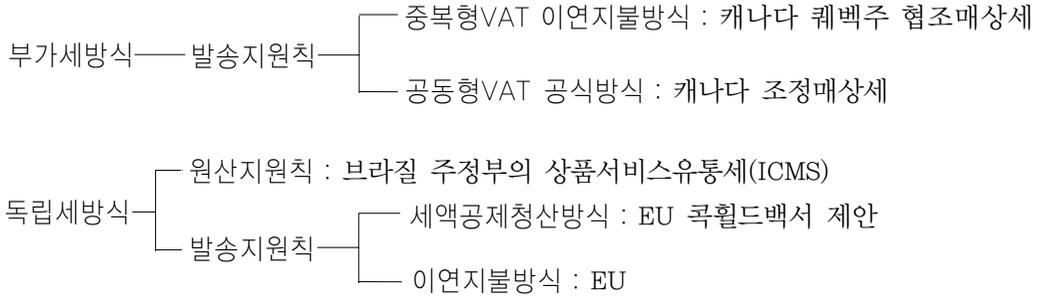
## (2) 지방소비세의 세원공동이용방식의 결정

지방소비세를 부가가치세와 개별소비세의 일부 세원을 이양받아 세원공동이용방식 형태로 세목을 신설할 경우, 어떤 형태로 세원공동이용방식을 설계할 것인가에 따라 지방소비세의 성격과 운영성고가 달라지게 된다. 따라서 일반소비과세인 부가가치세의 일부 세원을 중앙정부와 지방자치단체가 공유해야 한다는 제약조건과 지방소비세원의 특성에 적합한 세원공동이용방식을 선택하는 것이 필요하다.

이와 관련하여 持田信樹(2004:120)은 부가가치세의 정부간 할당방식과 관련하여 세수분여방식(tax sharing), 부가세방식(piggybacking), 독립세방식(separate system)의 세 가지 기본모형을 제시한 바 있다. 또한 부가세방식은 다시 중복형 VAT(dual VAT), 공동형 VAT(joint VAT), 그리고 독립세방식은 다시 원산지원칙(orgin principle)과 발송지원칙(destinatination principle) 등으로 구분한 바 있다. 한편, 유태현·한재명(2007)의 경우에는 세원공동이용방식 형태의 중앙·지방 간 소비세원의 배분유형을 독립세(생산지원칙, 소비지원칙), 부가세(소비지원칙, 소비지원칙+재정조정), 공동과세(소비지원칙, 소비지원칙+재정조정) 등으로 구분하여 제시한 바 있다.

[그림 1] 부가가치세의 정부간 할당 방식

세수분여방식(tax sharing) : 독일, 스위스, 오스트리아, 오스트레일리아, 태국 등



자료 : 持田信樹(2004:120)

<표 13> 세원공동이용방식에 의한 중앙-지방간 소비세원 배분방식의 유형

세원배분 유형	지방정부 권한		지방소비세 도입 방식			
	과표 결정권	세율 결정권	소비세 성격	유형	청산방식	사례 및 제안
독립세	○	○	생산지원칙 (원산지원칙)	독립형	-	브라질의 ICMS
	○	○	소비지원칙	EU이행체계	이연지불방식	1993년 이후 유럽
				청산소방식	세액공제청산	EC위원회(1985)
				VIVAT	VIVAT	Keen and Smith (1996;2000)
			CVAT	CVAT+ 이연지불방식	McLure(2000)	
부가세	△	○	소비지원칙	중복형	이연지불방식	캐나다 퀘벡주 GST
	×	△	소비지원칙	공동형	공식	캐나다 HST 일본 지방소비세
	×	△	소비지원칙+ 재정조정	혼합형	이연지불방식+ 공식	유태현·한재명(2007)
공동과세	×	×	소비지원칙	공동형	공식	이재은(2002), 김대영(2003;2004)
			소비지원칙 (징세지원칙+ 재정조정)	공동형	공식	이삼주(2001) 유태현·한재명(2007)
			재정조정	공동형	공식	독일, 호주, 태국 등

자료 : 유태현·한재명(2007:88)

그런데 지방소비세를 세원이양방식에 의해 설계할 경우에는 이러한 다양한 과세방식중에서 부가세방식은 타당하지 않고, 완전한 독립세방식의 경우에는 일반소비과세로의 부가가치세의 특성을 훼손하게 된다는 점에서 이를 제한적으로 적용할 필요가 있다. 따라서 지방소비세는 세수분여방식 또는 공동과세방식을 기본으로 하고, 생산지(원산지원칙)에 입각한 독립세방식을 가미한 세수배분방식을 채택하는 것이 합리적인 것으로 판단된다. 즉, 지방소비세의 과세방식은 일반소비과세인 현행 부가가치세 과세방식을 그대로 수용하여 생산지원칙에 의해 해당 자치단체(광역자치단체) 관할구역에서 징수되는 부가가치세(차감납부할 세액), 그리고 현행 개별소비세 과세체계를 그대로 존속시키는 가운데 시도단위별 과세장소와 과세유형장소에 대한 부과 실적을 기준으로 세수를 배분하는 방식이 합리적일 것으로 판단된다. 이런 점에서 지방소비세의 과세방식은 독일의 공동세제도와 브라질 주정부의 상품서비스유통세(ICMS)가 절충된 것이라고 할 수 있다.

〈표 14〉 지방소비세의 세원공동이용방식의 결정

세원공동이용방식	세액이양방식	세원이양방식
세수분여방식(공동과세)	○	○
부가세방식	○	×
독립세방식	△	△

### 3) 지방소비세의 과세표준과 세율 설계 및 과세권 배분방식의 선택

지방소비세는 세원공동이용방식의 특성을 고려할 때 현행 부가가치세와 개별소비세의 과세표준과 세율을 그대로 지방소비세의 과세표준과 세율로 수용하는 것이 불가피하다. 이런 점에서 지방소비세는 과표결정권과 세율결정권이 지방자치단체에 부여되지 않기 때문에 진정한 지방세로서의 과세자주권을 제약받는 문제점을 안고 있는 것이 사실이다. 그러나 이러한 문제점은 현재 지방세로서 운영되고 있는 담배소비세와 주행세 등에서도 동일하게 발생하고 있으며, 지방소비세의 경우에는 주행세에 비해 오히려 과세자주권의 보장 수준이 좀더 확대된 세목으로 평가할 수 있다.

〈표 15〉 지방소비세의 과세표준과 세율

과세대상	과세표준	세율
소매업, 음식업, 숙박업	사업자가 공급하는 재화와 용역의 대가 또는 공급가액	일반과세자 : 10% 간이과세자 : (공급대가×업종별부가가치율)의 10%
과세장소	입장인원	경마장 : 500원 투전기시설장소 : 10,000원 골프장 : 12,000원 카지노 : 50,000원 경륜장 : 200원
과세유흥장소	유흥음식행위를 하는 때의 요금	유흥음식요금의 10%

한편, 부가가치세와 개별소비세의 일부 세원을 공유하는 형태로 설계되는 지방소비세는 세원의 지역간 이동가능성, 징세행정상의 효율성 등을 고려할 때 시·도 광역자치단체 세목으로 배분하고, 징세행정은 국세청에서 통합적으로 담당하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 일단 지방소비세를 광역자치단체의 지방세목으로 배분하더라도 광역자치단체에 세수배분 조정권을 부여하여, 지방소비세의 세수입을 광역자치단체와 기초자치단체가 공동으로 이용하는 방식을 취하는 방안도 검토해 볼 수 있을 것이다.

#### IV. 맺음말

지방재정분권이 지방자치단체의 자율과 책임을 바탕으로 바람직한 방향으로 전개되기 위해서는 재정중립원칙을 전제로 소득과세와 소비과세의 중앙·지방정부간 공동활용방식을 통해 지방세를 확충하는 것이 절대적으로 필요하다. 이 과정에서 지방소득세는 지방세의 가격기능과 자기결정권을 실현할 수 있는 과세방식을 채택하는 것이 중요한 반면에 지방소비세는 지역경제활동과 지방재정의 유기적 연계와 지역간 경쟁 촉진, 그리고 고령화 사회에 적합한 지방세체계의 구축 등에 적합한 과세방안을 설계하는 데 역점을 둘 필요가 있다.

또한 지방소비세의 도입 가능성을 확보하기 위해서는 가장 순수한 이념형적 지방세 모델에 집착하기 보다는 일반보조금제도인 지방교부세제도에 비해 상대적으로 지방재정의 자율성과 책임성을 제고할 수 있는 차선의 대안으로서 의미가 있을 경우에는 비록 지방자치단체의 과세권이 제약을 받더라도 이를 지방세의 한 형태로 수용하는 접근전략이 필요한 것으로 판단된다. ☺

◀◀◀ 참고문헌 ▶▶▶

- 곽채기 (1999). “정부간 신세원배분론과 국세·지방세간 세원배분체계의 개편 방안”, 광주·전남행정학회보, 6. 광주·전남행정학회.
- 국세청 (2002, 2003, 2004, 2005, 2007). 국세통계연보. 국세청.
- 김대영 (2003). 지방소비세 도입방안, 한국지방행정연구원.
- 김대영 (2007). “지방소비세의 세율결정권에 관한 연구”, 지방행정연구, 제21권 제3호, 한국지방행정연구원.
- 손희준 (2006). “지방특별소비세 도입방안”, 지방세. 2006년 제5호, 한국지방재정공제회.
- 심혜정·원윤희 (2008). “한국정부의 재정자주권 현황과 과제”, 한양대학교 지방자치연구소 제38차 세미나 주제발표 논문.
- 안중석 (2003). “지방소비세 신설 : 필요한가?”, 재정포럼. 2003년 12월호, 한국조세연구원.
- 오연천·곽채기 (2006). 지방특별소비세 도입방안 연구, 한국행정문제연구소.
- 유태현·한재명 (2006). “지방특별소비세의 도입방향에 관한 연구”, 한국지방재정학회 하계 정기학술대회 발표 논문.
- 유태현·한재명 (2007). “지방소비세의 합리적 도입방안에 관한 연구”, 한국지방재정논집, 제12권 제3호, 한국지방재정학회.
- 유태현 외 (2006). 지방특별소비세의 합리적인 도입방안에 관한 연구, 서울시립대학교 지방세연구소.
- 이재은 (2006). “지방분권형 재정체계에 적합한 지방세제 개혁방향”, 한국지방재정논집, 제11권 제2호, 한국지방재정학회.
- 西尾勝 編 (1993). 自治の原點と制度. ぎょうせい.
- 湯淺利夫 (1995). 地方財政の新たな展開. ぎょうせい.
- 持田信樹 (2004). 地方分權の財政學. 東京大學出版會.
- 池上岳彦 (2004). 分權化と地方財政. 岩波書店.
- 土居丈郎 (2004). 地方分權改革の經濟學. 日本評論社.
- Bird, Richard (1993). Threading the Fiscal Labyrinth: Some Issues in Fiscal Decentralization, National Tax Journal, 46(2).
- Bahl, Roy (1999). Implementation Rules for Fiscal Decentralization. Paper present at the International Seminar on Land Policy and Economic Development, Taiwan.
- Blochlinger, Hansjorg and King, David (2006). “Fiscal autonomy of sub-central governments”. OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government Working Papers No.2. OECD.
- Ebel, Robert D., and Yilmaz, Serdar (2002). On the Measurement and Impact of Fiscal Decentralization, Washington, D. C.: World Bank Policy Research Working Paper 2809.

- Jin, Jing and Zou, Heng-Fu (2002). How Does Fiscal Decentralization Affect Aggregate, National, and Subnational Government Size?. *Journal of Urban Economics*, 52(2).
- Kenyon, Daphne A. (1997). Tax Policy in an Intergovernmental Setting: Is it Time for the U.S. to Change. Ronald C. Fisher, ed. *Intergovernmental Fiscal Relations*. Boston: Kluwer Academic Publishers.
- King, David (1984). *Fiscal Tiers: The Economics of Multi-level Government*. London: George Allen and Unwin.
- Meloche, Jean-Philippe, et al. (2004). *Decentralization or Fiscal Autonomy? What Does Really Matter?*. Washington, D. C.: World Bank Policy Research Working Paper 3254.
- Musgrave, Richard A. (1983). Who Should Tax, Where and What?. In Charles E. McLure(ed.), *Tax Assignment in Federal Countries*. Australia: ANU Press.
- Oates, Wallace E. (1972). *Fiscal Federalism*. New York: Harcourt Brace Jovanovich, Inc.
- Oates, Wallace E. (1999). Decentralization of the Public Sector. In Robert J. Bennett(ed), *Decentralization Local Governments, and Markets*. Oxford: Clarendon Press.
- Rodden, J. A., et al. (2003). *Fiscal Decentralization and the Challenge of Hard Budget Constraints*. London: The MIT Press.
- Shah, A. (2004). *Fiscal Decentralization in Developing and Transition Economies*. Washington, D. C.: World Bank Policy Research Working Paper 3282.

