

# 지방세법령 체계의 전문화와 개편방향

홍기용

인천대학교 교수

## 1. 서론

최근 지방세법의 체계가 총칙, 세목 등을 함께 규정하는 단일세법의 형식을 취하고 있어 관련규정의 개정에서 유연성이 떨어지며 규정내용이 복잡하고 혼재되어 있다는 측면에서 이를 개선, 발전시켜야 한다는 의미로 일부에서 지방세법체계의 “전문화”라는 용어를 사용하기도 한다. 행정자치부 지방재정세제본부장인 박명수(2007)는 2007년 지방세 운영방향과 관련하여 “국세와 달리 지방세의 규정 법률인 지방세법은 현재 단일법으로 편성되어 있어 전문화에 한계가 있고 관련 규정의 개정에서 유연성이 부족한 한편, 1961년 전면 개정 이래 매년 각 조항들의 신설 또는 개정 등으로 법 체계가 복잡하여 국민들의 관련 규정 이해에 어려움이 많은 실정이다. 이에 지방세법을 총칙, 세목, 경감 규정별로 전문화하는 한편 부동산을 과세대상으로 하는 지방세법 재정비·고도화를 통해 국민들이 이해하기 쉬우면서도 지방세체계 전반이 한 단계 발전할 수 있는 방안을 적극 검토 중이다.”라고 지적하면서 “전문화”라는 용어를 사용하였다.

이 논문에서도 헌법에서 보장하고 있는 지방자치를 실현하는데 있어 지방세법의 위치가 국세관련 여타 세법과는 다르다는 면에서 지방세법령의 체계를 발전시켜야 한다는 의미에서 지방세법령체계의 “전문화”라는 용어를 그대로 사용하였다. 우리나라의 지방세법은 1961년에 제정된 후 단일세법으로

구성되어 있다. 그러나 헌법에서는 모든 조세의 세목과 세율은 법률에 근거를 두어야 하는 동시에 각 지방자치단체는 지방자치의 실현을 위해 필요한 경우 별도의 규정을 두도록 하고 있다. 이는 현재와 같이 지방세법을 국회에서 너무 세세한 규정을 모두 포함하여 제개정하는 경우 각 지방자치단체는 운영을 위한 탄력성이 떨어져 지방자치실현에 제약이 될 수 있다는 모순이 발생할 수 있다. 따라서 지방세법령의 개편에 있어서는 지방자치의 실현이라는 대명제에 대해 항상 염두에 두어야 할 것이다.

우리나라의 조세는 국세와 지방세로 나누어져 있다. 이들 조세를 부과징수하기 위한 법률도 다른 체계를 갖고 있다. 국세와 지방세는 같은 조세임에도 불구하고 국세에 있어서는 국세기본법, 국세징수법 및 각 세목별 세법 등으로 구성되어 있으나, 지방세의 경우에는 지방세법이라는 단일세법의 체계를 갖고 있는 등 서로 다른 법령체계를 갖고 있다. 이와 같이 국세와 지방세가 서로 다른 체계를 갖고 있는 것에 대하여 어떻게 보아야 할 것인가. 물론 지방세법에서도 총칙편에서 국세기본법 및 국세징수법의 일부 내용이 포함되어 있기는 하지만 많은 부분은 이들 법률을 준용하도록 하고 있는 실정이다. 따라서 납세자의 입장에서 지방세와 관련한 법령을 이해하기 위해서는 국세와 관련한 법령을 함께 검토해야 하는 실정이다.

그렇다면 조세관련 법령을 어떻게 체계를 갖추어야 할 것인가. 이는 조세법리와 조세행정의 측면에서 보아야 하겠지만 납세자의 입장에서도 검토되어야 할 것들이다. 납세자의 입장에서는 국세이든 지방세이든 같은 조세라는 측면에서 서로 구별하여 검토하는 것은 실익이 별로 없기 때문이다. 이 경우 조세법령의 개편은 크게 두 가지로 나누어 접근할 수 있다. 하나는 각 세법의 실제적 내용을 바꾸는 것이고, 또 하나는 형식적 체계를 바꾸는 것이다. 전자와 같이 각 세법의 실제적 내용을 바꾸는 것은 각 세법의 과세요건 혹은 내용기술 등을 개편하는 것이다. 이에 반하여 후자와 같이 각 세법의 형식적 체계를 바꾸는 것은 각 세법간의 관계 혹은 법령의 편제 등을 개편하는 것이다. 그러나 이러한 개편작업은 너무나 복잡하고 많은 인적, 물적 요소가 투입되어야 하기 때문에 일관성 있고 고도의 전문적 추진이 필요한 사안이다. 이는 지방세법령 체계의 전문화를 검토하는데 있어서도 반영되어야 할 것들이다.

우리나라의 현행 조세법체계는 복잡하고 각 법령간 통일성이 부족한 등 여러 문제가 있다. 이 점에서 조세관련 법령의 개편은 국세를 포함 지방세에 대한 법령도 함께 고려하여 이루어져야 하며, 또한 법령의 내용뿐만 아니라 형식적인 면도 제대로 정비되어야 할 것이다. 다만, 이 논문에서는 우선 지방세법령 체계에 대한 것에 초점을 두어 검토하고자 한다.

## II. 선행연구 및 외국의 입법

### 1. 선행연구

우리나라에서는 조세관련 법령 체계의 개편에 대하여 여러 논의를 오랫동안 진행하여 왔다. 학계에서도 연구가 있었고, 또한 정부에서도 여러 차례 조세관련 법령의 개편작업을 진행하였으나 입법으로 연결되지 않고 중간에 중단하는 사례가 여러 번 있었다. 그러나 이러한 개편작업은 국세를 중심으로 조세체계 전반에 관한 내용에 집중되어 있었고 지방세법령에 대한 전문화와 관련 집중적이며 심도있는 연구는 미약했다고 본다.

최근에 김완석(2006, 2000), 김명룡(2001)의 논문 등에서 지방세법령 체계의 개편방향에 대해 연구를 하였으나 지방세법령의 전문화에 대하여 전면적으로 연구가 진행된 것은 없었다. 특히 김완석(2006)의 논문에서 지방세법의 체계의 개편을 위해서 첫째 지방세법과 조례와의 관계를 명확히 하고, 둘째 지방세조례에의 위임을 확대하고, 셋째 지방세법 등에서의 비과세규정의 축소를 제기하고, 넷째 국세기본법 등의 준용범위의 명확화, 다섯째 조세범처벌법령의 준용규정의 개선 등을 개편방안으로 제시하였다.

### 2. 외국의 입법

우리나라는 내국세의 경우 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법, 과세자료의 제출및관리에관한법률, 국제조세조정에관한법률, 조세특례제한법 및 각 개별세법을 두고 있다. 그리고 관세는 별도의 단일세법으로 관세법이 있으며 지방세의 경우에도 단일세법으로 지방세법이 있다. 외국의 경우에는 각 나라의 사정에 따라 세법의 체계가 서로 다르게 나타나고 있다. 미국과 같이 단일세법에 의거 조세관련 법령을 단순하게 한 국가도 있고, 프랑스와 같이 조세절차법과 조세실체법으로 양분하여 단순한 법령체계를 갖춘 국가도 있다. 일본의 경우에는 우리나라와 거의 유사한 조세관련 법령의 체계를 갖고 있다.

미국의 경우에는 내국세법(Internal Revenue Code)이라는 단일세법을 따르고 있다. 또한 관세법도 별도로 단일세법을 가지고 있다. 다만, 지방세의 경우에는 각 지방자치단체가 정할 수 있으며, 각 지방자치단체별로 세목도 다르다. 일본의 경우에는 우리나라의 조세법체계와 거의 동일하다. 국세통칙법 및 국세징수법이 있는 것은 물론이고, 체납처분과강제집행등의절차조정에관한법률, 납세저축

조합법, 국세범칙단속법 및 지방세법 등이 있다. 지방세법은 중앙정부가 국회를 통해 정하며, 표준세율제도를 두어 각 지방자치단체가 일정범위 내에서 세율을 조정할 수 있다. 영국의 경우에는 지방세로 카운슬세(council tax)인 단일세목을 운영하고 있는 것이 특징이다. 조세관리법이 있으며, 각 세금마다 별도의 세법이 있다.

프랑스의 경우에는 조세절차법과 조세실체법으로 구분하는 2개의 세법체계를 따르고 있으며, 지방세의 경우에도 적용된다. 프랑스의 지방세는 국세와 함께 중앙정부인 재경부산하 조세일반총국에서 징수행정을 담당하며, 이를 안분기준에 의거 각 지방자치단체에 배분한다. 즉 각 지방자치단체가 갖고 있는 지방세의 부과징수권은 중앙정부인 재경부에 위임되지만, 지방세 전액은 각 지방자치단체에 안분된다. 지방세의 근거법령도 조세절차법과 조세실체법에 포함되어 있다. 지방세는 우리 나라의 동, 구, 광역시(또는 도)에 해당하는 코뮌(commun), 데파르트망(département) 및 헤지옹(région)이 부과기관이다. 각 지방자치단체는 세율 등을 정할 수 있으나 중앙정부는 법률에 의거 제한할 수 있다(안창남, 2004). 독일의 경우에는 국세기본법과 각 개별세법으로 구성되어 있다. 지방세는 각 기초지방자치단체에서 각각 정하며, 영업세의 경우에는 지방자치단체가 징수율을 정할 수도 있다(김유찬, 2004).

### III. 우리나라의 세법체계와 지방세법

우리나라의 조세관련 법령은 내국세에 관한 법령, 관세에 관한 법령, 지방세에 관한 법령으로 구분되어 각각 다른 법령체계를 갖고 있다. 또한 조세관련 법령의 이름을 보더라도 혼재되어 있음을 알 수 있는데, 어떤 경우는 “조세”라는 문구를 사용하고, 또 다른 법령에서는 “국세” 혹은 “지방세”라는 용어를 사용하고 있다. 여기서 “조세”라는 문구를 사용하는 법령은 대개 국세와 지방세를 모두 포함하여 적용되는 것으로 이해될 수 있다. “조세”의 문구를 사용하고 있는 법령으로는 조세범처벌법, 조세범처벌절차법, 조세특례제한법, 국제조세조정에관한법률 등이 있고, 특별히 “과세자료의제출및관리에관한법률” 등이 있다. “국세”의 문구를 사용하고 있는 법령으로는 국세기본법, 국세징수법 등이 있다. 국세의 경우 각 세목별로 별도의 세법전이 있는데, 이에 는 소득세법, 법인세법, 부당이득세법, 종합부동산세법, 부가가치세법, 특별소비세법, 주세법, 교통에너지환경세법, 증권거래세법, 인지세법, 상속세및증여세법, 부당이득세법, 증권거래세법, 농어촌특별세법, 교육세법 등이 있다. 관세에는 단일세법인 관세법이 있고, 지방세와 관련해서도 단일세법인 지방세법만이 있다.

내국세관련 법령의 경우에는 크게 두 가지로 나누어 볼 수 있다. 첫째로는 내국세관련 통칙적인 규정인 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법 등이 있다. 다만 조세범처벌과 조세범처벌절차에 관해서는 국세기본법이나 국세징수법에서 규정하지 않고 별도로 형법의 특별법적 지위에 있는 조세범처벌법 및 조세범처벌절차법을 별도로 두고 있는 것이 특징이다. 이에 반하여 관세법에서는 관세법에 대한 처벌규정을 함께 규정하고 있다. 둘째로는 내국세관련 실체법으로서 각 세목별로 각각 세법을 두는 방식이다. 물론 상속세 및 증여세의 경우에는 상속세및증여세법이라는 법률에서 모두 규정하고 있으나, 이는 상속세와 증여세가 서로 보완관계가 매우 높다는 측면을 고려한 예외적인 것에 불과하고, 이외의 각 세목은 1세목별로 1법률을 갖는 1세목 1법률주의를 채택하고 있다.

관세의 경우 관세법에서는 두 가지의 특징이 있다. 첫째는 관세법이 국세기본법, 국세징수법 등 내국세관련 세법에 우선하여 적용되고, 둘째, 관세범칙행위의 처벌 및 그 조사처분절차에 대해 관세법에 모두 포함하고 있다는 점이다. 그러나 셋째, 관세의 심판청구, 제2차납세, 양도담보권자 물적납세의무 등에 대해서는 국세기본법을 준용하고 있고, 관세의 면제에 대해서도 조세특례제한법의 적용을 받는다.

지방세법은 지방세와 관련한 단일세법이다. 그 구성은 총칙과 각 지방세의 과세요건 등에 관한 규정을 구분할 수 있다. 그러나 국세 및 관세와 다르게 이 지방세법에서는 지방세의 부과징수 등과 관련한 모든 규정이 포함하고 있지 못하고 많은 부분을 여타 법령을 준용하도록 하고 있다. 특히 지방세법에서는 많은 내용에서 국세기본법 및 국세징수법을 준용하고 있으며, 또한 조세범처벌법 및 조세범처벌절차법을 준용하도록 하고 있다. 아울러 지방세의 특성상 지방세를 부과징수하기 위해서는 지방세법 이외에도 조례를 별도로 두고 있는 것이 특징이다. 조례는 지방자치법에 근거하고 있으며, 지방자치를 실현하는데 있어 각 지방자치단체의 입장에서는 법률, 시행령, 시행규칙에 이어 가장 최상위 규정이라고 할 수 있다.

#### IV. 지방세법체계의 쟁점

지방세법에 관한 체계를 논하기 위해서는 조세법의 전반에 관한 체계를 먼저 다루고 이에 따른 지방세법의 구체적인 체계를 다루어야 할 것이다. 이를 위해 우리나라의 조세법체계에서 쟁점이 되고 있는 것을 모두 제시할 필요가 있으나 본고에서는 지방세법령을 중심으로만 주요 쟁점을 검토하도록 한다.

## 1. 조세법체계와 지방세법의 특징

우리나라의 조세법은 내국세, 관세, 지방세의 3가지 축으로 나누어져 있다. 이 중에서 내국세에 대해서는 어느 정도 구체적인 조세법의 체계를 갖추고 있다. 예를 들어 내국세의 기본통칙을 담고 있는 국세기본법 및 국세징수법 등을 갖추고 있으며, 각 세목별 실체법으로 구성되어 있다.

이와 같이 내국세, 관세, 지방세로 나누어져 있는 현행 조세법체계가 현실적으로 바람직한가. 이에 대해서는 논란의 여지가 있으나 각각 성격이 다른 특징이 있어 이 체계를 깨기에는 합리적인 이유를 찾기 어렵다. 따라서 내국세, 관세, 지방세를 모두 포괄하는 단일 세법전으로 통일하는 것은 현실적으로 가능한 일이 아니다. 그 이유로 관세법에서는 관세의 부과징수 외에도 수출입통관절차 등의 규정이 포함되어 있다는 면에서 내국세법과는 질적으로 차이가 있는 특징이 있다. 그리고 지방세법에서는 헌법에서 보장하고 있는 지방자치의 실현과 대응해서 생각되어야 하므로 이를 내국세법 등과 통합하는 것도 무리가 따른다.

## 2. 지방세법의 체계와 쟁점

헌법 제117조 제1항에서는 “지방자치단체는 주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리하며, 법령의 범위 안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있다.”라고 규정함으로써 지방자치의 실현을 선언하고 있다. 이러한 취지에서 지방자치법 제22조에서는 “지방자치단체는 법령의 범위 안에서 그 사무에 관하여 조례를 제정할 수 있다. 다만, 주민의 권리 제한 또는 의무 부과에 관한 사항이나 벌칙을 정할 때에는 법률의 위임이 있어야 한다.”라고 규정함으로써 각 지방자치단체가 지방자치를 실현하는데 필요한 규정인 조례의 제정권을 부여하고 있다.

또한 지방자치단체의 지방자치를 실현하는데 가장 중요한 재재확보를 위해 지방자치법 제135조에서는 “지방자치단체는 법률로 정하는 바에 따라 지방세를 부과·징수할 수 있다.”라고 규정을 두었으며, 또한 지방세법 제2조에서는 “지방자치단체는 이 법에 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과징수할 수 있다.”라고 규정함으로써 지방자치단체에 과세권을 인정하고 있다.

이와 같이 지방자치라는 큰 명제에 따라 지방세법의 체계와 존재를 이해해야 한다. 지방세는 국세와는 확연히 다른 위치에서 바라보아야 한다. 이 점에서 지방세법 제3조 제1항에서는 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과·징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다.”라는 규정을 두어 지방자치단체는 지방세의

부과징수에 관한 조례를 별도로 두도록 하고 있는 것이다.

이러한 지방자치의 실현이라는 대명제 속에서 지방세법은 내국세 및 관세와 통합할 수 없는 큰 이유가 있는 것이다. 이 점에서 지방세법은 내국세 등과 같은 지위에서 별도로 법률체계에 대한 전문화를 할 필요성이 제기되는 것이다. 다만, 납세자인 국민의 입장에서는 국세이든 지방세이든 동일하게 세금이라고 인식한다는 점에서 국세와 지방세의 법률체계가 이질적으로 구성될 수는 없는 것이며, 단지 법률의 실체적 내용과 체계에서 가급적 통일성을 유지하는 방향에서 지방세법의 개편방향을 논의할 수 있다고 본다.

### 가. 지방세법과 관련세법과의 관계

지방세법은 지방자치의 실현이라는 명제와 함께 다루어져야 한다는 점에서 다른 세법과는 특징이 있다. 물론 지방세도 국세와 같은 조세라는 점에서는 그 근원적 근거는 헌법에서 찾아 볼 수 있다. 헌법 제38조에서는 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다.”라고 하여 국민이면 누구나 국세이든 지방세이든 조세를 반대급부 없이 납부하여야 한다는 점을 규정하여 납세자의 납세 의무를 헌법에서 원천적으로 규정하고 있다. 또한 헌법 제40조에서는 “입법권은 국회에 속한다.”라는 규정을 두고 있고, 헌법 제59조에서는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.”라는 규정을 둬으로써 헌법 제38조 납세의무의 실현을 위해 구체적으로 조세관련 법률이 반드시 필요함을 지적하고 있다.

조세관련 법률에서는 최소한도로 조세의 종목과 세율은 반드시 포함하도록 하고 있다는 점이다. 이것은 지방세의 경우에도 예외가 아니어서 헌법 제117조 제1항의 “지방자치단체는 주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리하며, 법령의 범위 안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있다.”라는 규정에도 불구하고 조세와 관련해서는 조세의 종목과 세율은 반드시 법률로서 규정하도록 하고 있는 것이다. 즉 지방자치의 실현은 법률이 정하는 바에 따라 이루어져야 하고 통제되어야 함을 의미하며 이는 조세법률주의의 근간이다. 이점에서 각 지방자치단체가 지방자치의 실현을 위해 자율적으로 세목 및 세율을 정하는 것은 위헌이라고 할 수 있다.

구체적으로 지방세를 부과징수하기 위해서는 이와 관련한 법률이 있어야 하는데, 지방자치법 제135조에서는 “지방자치단체는 법률로 정하는 바에 따라 지방세를 부과·징수할 수 있다.”라는 규정을 두고 지방세의 부과, 징수에 관한 근거법령을 두도록 또한 헌법과 함께 요구하고 있다. 이를 위해 지방세법을 두고 있고 이 지방세법 제2조에서는 “지방자치단체는 이 법에 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과징수할 수 있다.”라는 규정을 두어 구체적으로 지방세의 부과징수에 관

한 내용을 규정하고 있다.

그러나 지방세법에서는 지방세의 부과징수에 관한 모든 내용이 포함되어 있지 않고 다른 법률을 준용하는 규정들을 두고 있다. 이에 대해서 지방세법 제82조 “지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 「국세기본법」과 「국세징수법」을 준용한다.”라는 규정이 있고, 또한 지방세법 제84조 “①지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을 준용한다. ②제1항의 범칙행위의 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법령을 준용한다. 이 경우 조세범처벌절차법령 중 국세청·지방국세청 또는 세무서는 특별시·도·광역시 또는 구·시·군으로, 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장은 특별시장·도지사·광역시장 또는 구청장·시장·군수로 본다.”라는 규정을 두고 있다.

하지만 지방세법에서는 지방세의 부과징수에 관하여 지방세법에서 정하지 않은 사항을 국세기본법과 국세징수법을 준용하도록 하고 있을 뿐 그 내용 및 범위에 대해서는 구체적으로 규정한 바 없어 현실적으로 많은 혼란을 야기하고 있다. 또한 조세범처벌 및 조세범처벌절차에 관해서는 지방세법에서 준용과 관련하여 그 내용 및 범위가 구체적으로 적시되어 있지 않다.

#### 나. 지방세법과 조례와의 관계

지방세법에서는 지방세를 부과징수하기 위해서는 각 지방자치단체가 조례로서 행하여야 한다는 규정을 두고 있다. 지방자치법 제135조에서는 “지방자치단체는 법률로 정하는 바에 따라 지방세를 부과·징수할 수 있다.”라는 규정을 두고 있으며, 또한 지방세법 제2조에서는 “지방자치단체는 이 법에 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과징수할 수 있다.”라는 규정을 두어 각 지방자치단체의 과세권을 인정하고 있다. 한편 지방세법 제3조에서는 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과·징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다.”라는 규정을 통하여 각 지방자치단체의 지방세 부과징수와 관련하여 별도로 조례를 두도록 하고 있다.

물론 각 지방자치단체는 지방자치법 제22조에 의거 “지방자치단체는 법령의 범위 안에서 그 사무에 관하여 조례를 제정할 수 있다. 다만, 주민의 권리 제한 또는 의무 부과에 관한 사항이나 벌칙을 정할 때에는 법률의 위임이 있어야 한다.”라는 규정을 두고 조례에 대한 관련 근거를 두고 있다.

여기서 검토되어야 할 사항은 과연 지방세를 부과징수하기 위해서는 지방세법 제2조로서 충분한 것인가, 아니면 지방세법 제32조에 의거 조례의 근거가 없으면 불충분한 것인가에 관한 것이다. 이와



관련해서는 지방세법만으로도 충분한 과세근거가 된다는 주장과 조례가 보완해 주지 않으면 지방세법만으로 지방세의 충분한 과세근거가 되지 못한다는 주장이 있다. 그러나 지방세법 제3조에서 분명히 조례에서 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 지방세법에서 정하는 범위 안에서 정하도록 하고 있는 만큼, 조례의 규정이 없는 지방세를 부과징수할 수 없다고 보아야 할 것이다. 이는 지방세법이 지방자치의 실현이라는 대명제를 함께 이루어야 하는 입장에서 표준세율 등 국세에서는 없는 제도를 도입하고 있다는 점에서 불가피하게 조례의 규정을 들 수밖에 없는 현실적인 문제가 있는 것이다. 따라서 조례는 분명히 지방세의 경우 중요한 법률적 근거가 되는 것이다.

그러나 우리나라의 현실에서 지방세법은 지방자치를 저해할 만큼 시시콜콜 세세한 규정을 담고 있어 각 지방자치단체에서는 조례로서 반영하여야 할 사항이 거의 없을 정도이다. 기껏해야 지방세법에서 정하고 있는 표준세율, 과세면제 등 몇 가지 사항에 제한되어 있을 뿐이다. 국가는 헌법에 의거 조세의 세목과 세율을 법률로서 정한다는 규정에 너무 치중하여 지방세법에서 너무 자세한 내용을 담다가 보면, 헌법에서 정하고 있는 지방자치의 실현을 오히려 저해하는 모순을 낳을 수 있는 문제가 있다. 따라서 국가는 지방세와 관련하여 너무 중앙정부가 지방세법을 통해 지방자치단체에 관여하지 말아야 할 것이다. 즉 지방자치를 저해하지 않도록 많은 부분을 각 지방자치단체의 조례에 위임할 수 있도록 함으로써 탄력적 운용이 가능하도록 하여야 할 것이다. 지방세법 제3조의 규정은 지방자치의 실현을 위해 중요한 규정이라고 할 수 있다.

## V. 지방세법체계의 개편방향

### 1. 전제조건

#### 가. 형식적 체계

지방세법령의 개편방향을 논의하기 위해서는 몇 가지의 전제조건을 검토하여야 한다. 첫째 현행 조세법령체계의 기본골격을 유지한 상태에서 지방세법령의 전문화를 논의하는 것이며, 둘째로는 현행 조세법령체계의 기본골격도 함께 개편하는 전제하에서 지방세법령의 체계를 개편하는 문제를 논의하는 것이다.

다만, 현행의 조세법령체계를 개편한다고 하더라도 내국세, 관세, 지방세의 3구조로 나누어져 있는 체계를 깨기 어렵다는 것이다. 각각 나름대로의 존재이유가 있기 때문이다. 그렇다면 내국세, 관세의 법령체계를 어느 정도 개편한다고 하더라도 지방세법령의 존재는 남게 되며 이 경우 지방세법령만을 떼어 놓고 이에 대한 개편방향을 논할 수 있는데, 이 글에서는 이에 초점을 맞추어 검토한다.

## 나. 지방자치의 실현

우리나라의 헌법에 의하면 각 지방자치단체를 법률에 의거 설치하며, 각 지방자치단체는 각기 필요한 규정을 제정할 수 있으며, 또한 지방재정을 확보하기 위하여 지방세를 부과할 수 있도록 하고 있다.

그러나 지방세법 제3조 제1항에 의하면 지방세를 부과징수하기 위해서는 조례로서 정하도록 하고 있다. 이는 각 지방자치단체가 지방자치의 여지를 주며, 또한 지방세법에서 위임된 사항을 규정하기 위하여 조례에 지방세관련 규정을 두도록 하고 있는 것이다. 현행 지방세법에서는 여러 세목에서 표준세율을 채택하고 있으며, 이를 조례에서 반드시 반영하여야만 지방세를 부과징수할 수 있다.

여기서 문제가 되는 것은 지방세법과 조례의 관계에서 지방세법에서 규정하고 있는 내용이 어느 정도의 범위 내에 있어야 하느냐이다. 현행 지방세법에서는 각 지방자치단체의 지방자치의 취지를 무색할 수 있을 정도로 그 내용에 있어 광범위하고 구체적으로 규정하고 있다는 점이다. 이러한 상황하에서는 각 지방자치단체의 조례는 명목적인 수준에 그치고 각 지방자치단체별로 큰 차이가 없는 현실을 반영하는 것이다.

따라서 지방자치를 제대로 실현하기 위해서는 지방세법에서는 헌법에서 규정하고 있는 바와 같이 세목과 세율 등 기본적인 내용만 담고 상당한 수준에서 각 지방자치단체의 조례에 위임하여야 할 것이다. 다만, 각 조례에서 담아야 할 내용은 통일적이고 혼란을 방지할 수 있는 내용을 주로 포함시켜야 할 것이다.

## 2. 지방세법체계의 개편방향

지방세법령의 개편을 논하는 경우 3가지로 나누어 검토될 수 있다. 첫째 현행과 같이 단일세법인 지방세법에서 쟁점이 되는 것을 모두 반영하는 개편방향이고, 둘째는 지방세의 총칙관련 법령과 각 세목별 실체관련 법령으로 구분하는 것이다. 그리고 셋째로 현행 내국세관련 법령과 같이 총칙과 각 세목별로 별도의 실체법을 두는 개편방안이다. 이 중에서 현실성이 떨어지는 셋째의 안은 제외하고 첫

째 및 둘째의 것만을 이하에서 검토하도록 한다.

이와 관련 본고에서는 첫째 안을 선호한다. 그 이유는 현행의 국세와 관련한 법령체계가 매우 복잡하고 통일성이 없으며 너무 많은 세목별 세법으로 인하여 혼란을 야기하는 등 많은 문제점을 낳고 있기 때문에 이를 보완하기 전에 지방세법도 동일한 체계를 유지하는 것은 문제가 있기 때문이다. 지방세법이 지방자치의 실현이라는 독자적 지위를 내포하고 있다고 하더라도 현재의 입장에서는 지방세법이 국세관련 법령처럼 여러 가지의 법률체계를 갖는 것은 시기적으로 맞지 않다고 본다. 다만, 장기적인 관점에서 조세관련 전반적인 개편작업이 이루어질 때 지방세법도 함께 보조를 맞출 수 있다고 본다.

### 가. 개편방향 1안 : 단일 지방세법의 유지

현행의 지방세법에서는 총칙과 각 세목을 통합하여 규정하고 있다. 총칙편에서는 지방세에만 관련된 내용을 기술하고 기타 필요한 내용을 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법 등을 준용하도록 하고 있다. 그러나 지방세의 부과징수에 대한 내용들은 지방세와 관련하여 지방세법뿐만 아니라 국세기본법 및 국세징수법까지 이해해야 하는 번거롭고 복잡성을 증가시키고 있는 것이다. 또한 그 준용의 내용 및 범위도 어느 정도인지 논란이 많아 헌법재판소에 의존하는 경우도 흔하다.

지방세법 제82조에서 “지방세의 부과와 징수에 관하여 이 법 및 다른 법령에서 규정한 것을 제외하고는 「국세기본법」과 「국세징수법」을 준용한다.”라고 규정하고 있고, 지방세법 제84조에서 “①지방세에 관한 범칙행위에 대하여는 조세범처벌법령을 준용한다. ②제1항의 범칙행위의 처벌에 있어서는 조세범처벌절차법령을 준용한다. 이 경우 조세범처벌절차법령 중 국세청·지방국세청 또는 세무서는 특별시·도·광역시 또는 구·시·군으로, 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장은 특별시장·도지사·광역시장 또는 구청장·시장·군수로 본다.”라고 규정하고 있다.

그러나 이 규정만으로는 지방세와 관련하여 어떤 내용을 어느 정도 준용하여야 하는지를 가늠하기 어렵다. 따라서 지방세법에서 가능한 준용규정을 없애고 지방세의 독자적인 내용만을 기술하고 불필요 내지 중요하지 않은 내용에 대해서는 준용규정을 둘 필요가 없다고 할 것이다.

그리고 지방세법은 지방자치라는 명제를 수용해야 하는 지위에 있으므로 지방세법에서는 너무 구체적이고 자세한 규정을 하지 말고 조례 등에 위임할 수 있는 근거를 마련하여야 할 것이다. 또한 지방세법에서 규정하고 있는 내용들 중에는 국세 등 다른 법률에서 규정한 내용과 상이한 내용들이 있으나 이는 지방세로서의 특성이 없는 납세자의 입장에서 가급적 통일성을 유지하도록 하여야 할 것이다.

### 나. 개편방향 2안 : 총칙법과 실체법으로 구분

우리나라의 내국세관련 법령들은 총칙편과 실체편으로 나누어 구성되어 있으며, 관세법과 지방세법은 이를 통합하여 단일세법전의 형식을 취하고 있다. 이와 관련 지방세법령도 내국세와 본질적으로 차이가 없고 통일성을 유지하기 위하여 총칙편과 실체편으로 구분하여 입법할 필요가 있다는 것이다.

이러한 관점에서 현행 지방세법은 지방세절차법, 지방세실체법으로 구분하여 입법하는 것이다. 이렇게 하는 경우 조세관련 법령의 통일성을 갖출 수 있는 장점이 있다. 그러나 현행 내국세관련 법령체계도 내용이 혼재되어 있고 법률간 통일성에 문제가 있으므로 이를 정비하지 아니하고 지방세법령도 그대로 내국세의 법령체계를 따르는 경우 많은 문제점을 야기할 수 있다. 이는 지방세법령을 내국세 및 관세 등의 법령과 보조를 맞추어 장기적으로 추진할 과제이다.

## VI. 결 론

우리나라의 세법체계는 매우 복잡하고 난해하다. 이러한 세법체계에 대해 간결하고 이해하기 쉽게 개편하기 위해 정부로서도 많은 노력을 하고 추진하였으나 재대로 입법단계에 까지 이른 경우는 흔치 않았다. 이런 과정에 경제, 사회의 급격한 변화를 세법에 반영하다보니 복잡하고 누더기식이 되고 말았다. 앞으로 우리나라의 세법에 대한 전반적인 개편작업은 계속하여 추진하여야 할 것이다.

우리나라의 헌법에서는 각 지방자치단체를 두고 이들 단체들은 각각 규정 등을 둘 수 있도록 하여 지방자치의 실현을 추구하고 있다. 이들 지방자치단체의 재원은 주로 지방세로 충당하고 있는데, 지방자치법 및 지방세법에서 법률로 뒷받침하고 있다. 다만, 조세는 지방세뿐만 아니라 국세를 포함하는 것이므로 조세관련 법령의 개편작업은 함께 포괄적으로 이루어지는 것이 가장 합리적이라고 판단된다.

그러나 지방세는 지방자치단체의 주요 재원이 되고 있고 지방자치의 실현을 위해서는 각 지방자치단체에 탄력적으로 운용할 수 있는 여지를 남겨 놓아야 하는 것도 필요하다. 이런 점에서 지방세법령의 개편작업은 독자적인 입장에서 행해져야 한다.

지방세법령의 개편작업을 하기 위해서는 몇 가지 전제조건이 있어야 한다. 첫째로 현행 지방세법을 토대로 단일세법을 인정하는 입장에서 이에 기초하여 지방세법에서 발생하는 문제를 보완하는 것이다. 둘째로 현행 내국세관련 법령에서도 문제가 되고 이에 대해 많은 논의가 있는 바와 같이 총칙 내

지 징수관련 규정들인 국세기본법과 국세징수법 등을 하나로 통합하고 또한 각 개별세목에 대해 단일 혹은 몇 개의 단위로 묶어 실체법을 제정하는 것을 검토되고 있다. 이와 관련 지방세법령에서도 지방세절차법과 지방세실체법으로 구성하는 방안을 생각해 볼 수 있다. 셋째로 현행 내국세관련 세법에서와 같이 지방세관련 법령을 지방세기본법, 지방세징수법, 지방세실체법 등으로 구분해 보는 것이다. 이와 같은 전제조건하에서 지방세관련 법령의 전문화가 검토되어야 할 것이다.

내국세관련 법령에 대해 오랜 기간동안 간결하고 통일된 세법전을 마련하여 납세자에게 좀 더 이해하기 쉽고 행정적으로 효율을 높일 수 있는 방안들을 모색해 왔다. 이와 관련 지방세관련 법령에서도 국세와 같이 좀 더 전문화하는 방안이 검토될 수 있을 것이다. 이에 대해 이 논문에서는 현행의 단일세법인 지방세법으로는 효율적인 지방세관련 조세행정이 어렵다는 인식하에 전문화방안을 검토했다.

그 결과 이 논문에서는 지방세관련 법령은 현행 지방세법을 유지하면서 문제가 되는 것을 반영하는 방안을 지지한다. 그 이유는 현행 내국세관련 법령이 제대로 정비되어 있지 않은 시기에 지방세법령도 동일한 체계를 갖추는 경우 혼란을 야기할 수 있기 때문이다. 지방세는 지방자치의 실현을 위해 중요한 역할을 하는 수단이다. 따라서 납세자의 입장에서도 납세순응도를 향상시키기 위해서는 바람직한 지방세관련 법령의 정비는 반드시 이루어야 할 과제인 것이다.

지방세관련 법령의 전문화를 위한 구체적인 내용으로는 첫째 지방세법에서 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법 등을 준용하는 내용들에 대하여 그 준용의 내용과 범위를 구체화하거나 제한하여야 할 것이며, 둘째로 지방세법이 지방자치의 실현을 위한 중요한 수단이라는 면에서 독자적인 지위에서 각 지방자치단체에 탄력성을 부여할 수 있도록 지방세법에서 너무 구체적이고 자세한 규정을 삼가고 조례에 대폭 위임할 수 있도록 하여야 한다. 지방세법 제3조에서 지방세의 부과징수를 위해 별도로 조례에 규정하도록 하고 있는 취지는 곧 지방자치의 실현을 위한 것이라는 점을 간과해서는 안 될 것이다. 셋째 지방세법에서 규정한 내용 중 국세 등과 같은 내용이 서로 다르게 규정하고 있는 내용들은 가급적 통일성을 유지하도록 하는 것이다.

그러나 이와 같은 지방세관련 법령의 전문화는 내국세 및 관세 등 여타 조세와 유리되어 추진될 수 없는 과제라고 할 수 있다. 과세권자의 입장에서는 내국세, 관세, 지방세로 구분하는 것은 납세자의 입장에서는 모두다 하나의 조세에 불과하다는 점이다. 따라서 납세자의 입장에서는 조세와 관련한 법령이 많으면 많을수록 납세순응도는 떨어지고 조세회피 혹은 조세저항이 더욱 늘어날 여지가 있다는 점도 간과해서는 안 될 것이다. 따라서 궁극적으로는 조세와 관련한 법령은 단순할수록 좋으며 최종적으로는 단일세법으로 추진해 보는 것도 방법일 수 있겠으나 이는 장기적인 관점에서 추진해야 할 과제라고 본다. 단기적으로는 이 논문에서 제시한 바와 같이 지방세관련 법령을 정비함으로써 지방세행

정의 효율을 높이고 조세관련 법령간의 충돌내지 혼란을 방지할 수 있도록 하여야 할 것이다.

본고는 지방세관련 법령의 전문화를 위한 여러 방안을 검토하고 가장 바람직한 방안을 문헌검토를 통해 도출하도록 하였다. 이런 연구접근법은 연구타당성도가 낮을 수 있는 한계점이 있다는 것을 지적한다. 본고를 통해 향후 지방세관련 법령을 정비함에 있어서 바람직 방향을 모색하는데 일조가 되길 기대한다. ☺

◀◀ 참고문헌 ▶▶

- 김명룡. 2001. 지방세관련법제의 개선방향-지방자치단체의 과세자주권을 중심으로, 한국법제연구원.
- 김완석. 2000. 지방세법과 지방세조례와의 관계에 관한 연구. 세무학연구.
- 김완석. 2006. 조세법체계의 개편에 관한 연구, 한국조세연구원.
- 김유찬. 2004. 주요국의 조세제도-독일편. 한국조세연구원.
- 박명수. 2007년 지방세운영방향, 지방세
- 안창남. 2004. 주요국의 조세제도-프랑스편. 한국조세연구원.

