

조세지출의 개념과 지방세 조세지출예산제도의 의의와 필요성

한국지방행정연구원 | 연구위원 | 이 삼 주

1. 서 론

우리나라는 2010년에 지방세지출예산제도의 전면 도입을 목표로 2007년(17개), 2008년(70개), 2009년(전체) 등 3개년 동안 시범실시를 계획하고 있다. 이러한 지방세지출예산제도는 그동안 지방세법 및 감면조례 등에 의해 집행부에서만 이루어지던 조세지출을 예산서와 유사하게 지방의회에서도 심의 및 의결을 받고자 하는 제도이다.

본 제도를 도입하고자 하는 이유는 조세지출이 특정집단 또는 개인에게 특혜를 주기 위하여 지방자치단체의 수입이 감소되는 부분이라는 점에서 조세지원제도의 효율적 관리, 불필요한 조세지출 최소화, 조세균등의 확보, 조세지원의 투명성 제고 등이라고 할 수 있으며, 동일한 이유에서 OECD 국가를 비롯한 많은 국가에서 도입되어 실행되고 있는 제도이다.

현재까지 시범운영중인 지방세지출예산서의 주요 내용을 살펴보면, 작성주체는 각 지방자치단체로 직전연도 지방세지출 실적 및 당해연도 추정치를 작성하도록 하고 있다. 또 분류기준은 세목별, 기능별, 수혜자별 등으로 분류하여 매년 예산안의 첨부서류로 의회에 제출하여 심의 받도록 할 예정이다.

이외에도 지방세지출예산제도를 도입하기 위해서는 범위, 추계방법 등 몇가지 쟁점사항들이 선결될 필요가 있다.

이러한 쟁점을 해결하는데 있어 인식의 출발은 본 제도에 대한 정의로 부터라고 볼 수 있다. 따라서 여기에서는 조세지출 및 조세지출예산제도의 개념을 정의하고자 한다.

다만 우리 나라에서 아직 지방세지출예산제도의 도입이 이루어지지 않았기 때문에 현재 이 제도를 실시하고 있는 나라의 경험을 토대로 이를 분석한다.

II. 조세지출의 개념

1. 조세지출제도의 도입배경

조세는 국가 및 지방자치단체의 재정수입원이라는 조세의 본래목적 외에도, 이 본래의 목적에 방해가 되지 않는 범위내에서 특정한 정책목표를 달성하기 위하여 유인기능(incentive)을 수행하고 있다.

이러한 유인조치를 수행하는 수단은 크게 두가지로 구분할 수 있는데, 그중 하나는 예산지출(budget expenditure)이며, 다른 하나는 조세지출(tax expenditure)이라고 할 수 있다¹⁾.

이중 예산지출 혹은 직접지출은 국가가 국민으로 부터 징수한 세금을 재원으로 하여 직접 지원 및 보전해주는 제도로 보조금 및 준비금이 그 대표적인 예라 할 수 있으며, 반면에 조세지출은 국민이 부담해야 할 각종 세금을 특정산업 및 특정계층에게 면제 또는 감액하여 주는 제도로, 조세우대조치(preferential tax treatment)라고도 한다.

일반적으로 조세우대조치를 실시하는 이유는 다음과 같은 세가지로 압축할 수 있다²⁾.

첫째, 공익적 관점에서, 공공기관이나 비영리공익단체의 존재이유가 이윤추구에 있지 않고 사회나 공공의 이익을 위하는데 있다는 점에서 이들에 대하여 일반과세대상과 동일한 세율을 적용하는 것이 바람직하지 않기 때문에 혜택을 주게된다.

둘째, 지역의 경제개발이나 건설경기 또는 투자진작을 목적으로 이해당사자들로 하여금 정부가 의도하는 방향으로 유도하기 위해 조세우대하고 있다. 이러한 예로는 주택소유를 격려하고 유인하기 위해 조세혜택을 주는 경우를 들 수 있다.

1) 이철성, 조세법, 박영사, 1993, pp46-48.

2) Bahl, Roy W. and Johannes F. Linn, Urban Public Finance in Developing Countries, Oxford University Press, 1992, pp. 101~102. 임성일, "주요국가의 지방세 비과세·감면제도", 지방세, 1993 제5호 pp.47~49에서 재인용.

셋째, 조세의 공평성 차원에서 저소득층이나 재향군인, 기타 사회적 약자에 대하여 조세혜택을 주고 있다.

넷째, 인구분산, 지역균형개발, 수출증대, 기타 특정국가의 고유한 사회·정치·경제적 문제를 해결하기 위해 조세우대조치가 이루어지고 있다.

이렇게 정책목적에 지니는 조세는 일반적으로 시간간접적 특성을 지니고 있는데, 이들은 특정한 지출을 목적으로 과세하는 지출목적세와 특정한 정책목적에 달성하기 위한 정책목적세로 구분할 수 있다³⁾. 이중 지출목적세는 특정사업에만 지출이 가능하도록 구속하는 것으로 목적세가 이에 해당하고, 정책목적세는 개인이나 집단의 특정한 행동을 권장 또는 방해함으로써 정책목적의 달성에 부합하는 조세의 기능을 활용하고 있는 것이 특징이다.

따라서 정책목적세는 성격적인 면에서 다시 둘로 나뉘어질 수 있는데, 첫째는 적극적인 정책세제로서 어떠한 목적을 달성하기 위하여 납세의무를 면제하거나 경감해주는 제도이고, 둘째는 소극적 정책세제로서 어떠한 기준을 정해놓고, 그 기준에 어긋나면 중과세하는 방법이다.

결과적으로 조세지출과 관련된 조세제도는 지출목적세중 적극적 정책세라고 할 수 있는 바, 그 이유는 조세지출제도가 특정목적에 달성하기 위한 제도이므로 정책세이며, 이중 개인이나 특정활동에 특혜를 주는 제도라는 점에서 중과세는 제외되기 때문이다.

서레이(Surrey)⁴⁾는 조세지출이 각종 사회·경제적 목적을 달성하기 위하여 조세를 통해 이루어지는 정부지출로 정의하고 있어⁵⁾, 여기에는 중과세제도가 포함되는 듯해 보이나, 이후 조세지출을 “특정산업, 특정활동, 특정 사람들을 우대하기 위해”⁶⁾라고 명확히 범위를 한정하여, 조세지출에 중과세가 제외됨을 알 수 있다.

이러한 조세지출에 대한 관리는 1968년 미국의 재무성에서 처음으로 조세지출예산을 작성하였고, 그 후 조세지출은 그 범위나 이용면에서 급격히 증가해왔다⁷⁾. 일례로 1974년의 국회예산법(Congressional Budget Act of 1974)에서는 조세지출예산을 필수적인 과정으로 설정하였고, 이에 따라 1975년부터는 모든 예산에 조세지출이라는 타이틀이 부여된 특별분석이 포함되었다.

3) 김대영, 지방세중과제도 해설, 지방재정, 1986 여름호, pp. 75-76.

4) 조세지출은 1960년대 후반 케네디와 존슨행정부에서 조세정책에 대한 경제보좌역을 담당할 바 있는 Stanley Surrey로부터 알려지게 되었음. Bruce F. Davie, “Addressing Tax Expenditures in the Budgetary Process”, Handbook of Government Budgeting, Jossey-Bass, 1999, p. 278.

5) Stanley S. Surrey, “Tax Incentives as a Device for Implementing Policy: A Comparison with Direct Government Expenditure”, Harvard Law Review, vol. 83, no. 4, feb 1970, p 705.

6) Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel, Tax Expenditure, Harvard University Press, 1985, p. 3.

7) Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel, op. cit, pp. 1-29.

1976년의 경우 국제재무협의회(International Fiscal Association)와 국제재정연구소(International Institute of Public Finance)에서는 그들의 연례회의에서 조세지출의 개념을 주요의 제로 채택하였고, 1979년 캐나다정부는 연방소득세와 주민세중 조세우대(tax preference)에 대하여 포괄적 항목과 개념적 분석을 발표한 바 있다.

1979년 영국에서는 세출계획서에 조세지출에 관한 도표를 삽입하였고, 1980년과 1982년 사이에 많은 국가들이 조세지출예산제도를 채택하기 시작하였으며, 동기간동안 정부내외에서 조세지출예산에 대한 초보적인 연구가 시작되었다.

1984년에는 경제협력개발기구(OECD, Organization for Economic Cooperation and Development)에서 최초로 회원국들의 조세지출에 대한 비교가 이루어졌으며 현재 대부분의 OECD 국가에서는 조세지출의 내역을 의무적으로 제출하도록 하고 있다⁸⁾.

2. 조세지출의 개념

가. 이론적 개념

조세지출은 경제적, 사회적 목표를 달성하기 위하여 조세제도를 매개로 행해지는 정부지출이라고 설명될 수 있다⁹⁾.

조세지출의 개념이 정립되기 전에는, 조세지출을 부과와 동시에 발생하는 환불(simultaneous exchange)이란 개념으로 실무적으로만 이해되고 있었다. 이는 수평적 형평(horizontal equity)의 개념에 기원을 두고, 동등한 수입이 있는 경우 그 수입원이 어디에 있던지 동등한 세율이 적용되어야 한다는 것을 의미하였다¹⁰⁾.

이러한 조세지출의 개념은 1968년 미국 재무성에 의해 최초로 도입되어 사용되었으며, 1977년 국제재정학회에서 조세지출의 개념(The Concept of Tax Expenditure)을 최초로 제시하였다.

1977년에 제시된 조세지출의 개념은 조세구조상의 두가지 측면을 제시하고, 이를 구분함으로서 정의하고 있다. 즉 조세구조는 과표, 세율, 공제수준, 과세기간 등 정상적인 과세요건이 있으며, 두 번째

8) 예외적으로 독일은 2년 단위, 이태리와 네덜랜드는 비정규적으로 보고하고 있다. OECD, Tax Expenditure: Recent Experience, 1996, p. 9.

9) OECD, Tax Expenditures A Review of the Issues and Country Practices, 1984, p. 16.

10) 소득관련 조세지출의 경우에 해당. Christopher Howard, William, Mary, Testing the Tools Approach: Tax Expenditure versus Direct Expenditure, PAR, sep/oct 1995, vol. 55, no. 5, p. 440.

는 특정산업의 진흥, 특정집단의 경제활동을 촉진하기 위해 조세유인(tax incentives) 및 조세보조금(tax subsidies) 등을 명시하고 있는 조세우대조치로 구성되어 있다. 이중 조세지출은 정상적인 조세구조로부터 이탈되고 있는 두 번째 측면으로, 이러한 조세구조는 정상적인 조세구조와 다르게 취급되어야 할 필요가 있다는 것이다.

초기에는 각종 사회·경제적 목적을 달성하기 위하여 조세를 통해 이루어지는 정부지출을 지칭하는 연방세법상의 특례규정이 조세지출이라고 정의하여,¹¹⁾ 조세지출을 연방정부의 차원에서 이루어지는 세법상의 특례규정으로 한정하였었지만, 이후 조세지출을 특정산업, 특정활동, 특정 사람들을 우대하기 위해 정상적 조세체계로부터 이탈된 제도라고 정의하여, 조세지출의 범위를 확대 정의하고 있다.¹²⁾ 이러한 조세지출의 정의는 오늘날 조세지출의 개념 및 범위를 한정하는 것으로 받아들여지고 있고, 이후 미국의 연방정부 및 주정부에서는 이러한 조세개념을 바탕으로 조세지출예산(tax expenditure budget) 또는 조세지출보고(tax expenditure report)를 매년 또는 격년으로 발표하고 있다¹³⁾.

이후의 조세지출에 대한 정의 역시 과세대상이 되는 특정항목이 부분적 혹은 전체적으로 과세로부터 제외되거나 또는 다른 과세대상보다 낮은 세율이 적용되는 경우와 같이 정상적 세율 및 세율체계로부터 예외를 조세지출로 정의하여 초기와 유사한 정의를 내리고 있다¹⁴⁾.

이렇게 조세지출에 대한 이론적 정의는 정상적 조세체계와 여기에서 이탈된 제도와의 비교를 중심으로 나타나고 있다.

나. 주요외국 실정법상의 개념

일반적으로 정상적인 조세체계에는 세율구조, 회계제도, 조세행정, 국제적 재정의무 규정 등이 포함되는 것으로 이해되고 있는데¹⁵⁾, 이 경우 정상적인 것과 이로부터의 예외를 구별한다는 것은 대단히 어렵다. 이러한 이유로 인해 조세지출계정을 공표해온 OECD국가들도 조세지출의 개념을 조금씩 다르게 사용하고 있다. 대개의 나라에서는 조세지출의 개념을 정상적(normal), 표준적(benchmark),

11) Stanley S. Surrey, "Tax Incentives as a Device for Implementing Policy: A Comparison with Direct Government Expenditure", Harvard Law Review, vol. 83, no. 4, (feb 1970), p 705.

12) Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel, Tax Expenditure, Harvard University Press, 1985. p. 3.

13) Karen M. Benker, Tax Expenditure Reporting: Closing the Looohole in State Budget Oversight, National Tax Journal, vol. 34, no. 4, dec. 1986, p. 404.

14) Michael Veseth, Public Finance, Virginia: Reston Publishing Co., 1984, p. 208.

15) OECD, Tax Expenditures Recent Experience, 1996, p. 10.

기본적(base), 통상적으로 수용된(generally accepted) 조세구조로 부터의 일탈로 정의하고 있으며, 이외에 조세지출로 인한 세수손실 또는 정부지출이라는 개념을 추가하고 있다.

그러나 조세지출의 기본은 특정 정책목적 수행하기 위해 일부의 집단에게 조세우대조치를 실시하는 것으로, 이로 인한 세수손실, 정부지출 등은 파생적 효과로 볼 수 있다. 따라서 조세지출을 정의함에 있어 행정적인 면 또는 정부의 재정적인 면 보다는 제도 자체에 초점이 맞춰질 필요가 있다는 점에서 세수손실, 정부지출 등은 반드시 필요한 사항은 아닌 것으로 판단된다.

따라서 정상적(normal), 표준적(benchmark), 기본적(base), 통상적으로 수용된(generally accepted) 조세구조의 의미해석이 곧 조세지출의 정의와 연계된다고 볼 수 있으나 공식적으로 조세지출의 정의를 규정하고 있는 국가에서조차도 이 용어에 대한 명확한 개념정의를 나타나고 있는 사례를 발견하기 어렵다. 다만 핀란드의 경우 중립적 방법(neutral manner)으로 징수할 경우의 세입과 동등한 액수¹⁶⁾로 정의하고 있는 수준이다.

〈표 1〉 주요국가별 조세지출의 핵심 정의

국가별	key word	비고
미국 1974 의회예산개혁법 (The Congressional Budget Reform Act of 1974)	정상적인 세수구조로부터의 일탈	세수손실
미국 1982년 조세개혁법	기본구조로 부터의 일탈	
독일	조세규범의 중심개념으로 부터 일탈	세수손실
프랑스	일반원칙의 규범보다 세부담을 경감해주는 제도	
오스트리아	조세규범으로 부터 예외	세수손실
네덜란드	기본적 징수체계와 차이	정부지출
핀란드	정상적, 기본적 조세체계와 구별되는 제도	

16) OECD, Tax Expenditures Recent Experience, 1996, p. 10.

III. 조세지출예산제도의 의의 및 필요성

1. 조세지출예산제도의 의의

일반적으로 지방자치단체가 사용하는 예산은 지방의회에서 결정하여야 지출이 가능하다. 그러나 어떤 경우는 정부의 지출임에도 불구하고 지방의회에서 결정하지 않고도 지출이 이루어지는 것이 있다. 조세지출예산제도는 이렇게 지방의회가 배제된 상황에서 나타나는 문제점을 개선하기 위하여 조세지출을 매년 지방의회에서 다른 예산을 결정할 때와 동일한 방법으로 결정하도록 하는 제도이다.

따라서 조세지출예산제도는 조세지출액, 항목, 목적 등을 예산의 편성 및 심의시 다른 예산항목과 동일하게 의회의 심의 및 의결을 받도록 제도화하는 것을 의미한다.

이러한 조세지출예산제도는 재정적인 측면과 회계적인 측면에서 다음과 같은 의미가 부각될 수 있다.

첫째, 조세지출예산제도의 재정적 의미에서, 조세지출예산제도는 조세지출의 효율적 관리를 위해 대두된 제도라고 할 수 있다. 즉 조세지출을 하지 않았으면 당해 지방자치단체의 세입이 될 수 있다는 점에서 이를 다른 세입과 유사한 수준의 중요성을 부여하게 되며, 그 액수를 정확히 산출하여 지방교부세 등 중앙정부의 이전재원 산출시 재정보전을 받을 수 있는 근거로 제공될 수 있다

둘째, 조세지출의 회계적 의미에서는 조세지출은 일반지출과 같이 예산과정을 거치지는 않지만 지방자치단체가 지방세수입으로 징수할 수 있는 것을 특정목적의 수행을 위해 징수하지 않는 것이다. 그러므로 예산과정을 거쳐 지출되는 일반지출을 비용으로 계상한다면 조세지출도 일종의 비용으로 간주할 수 있다. 다만 조세지출예산제도를 도입하기 위해서는 조세지출에 대한 결정을 지방자치단체에서 할 수 있어야 하며, 지방자치단체에서도 행정부가 아닌 지방의회에서 결정해야 한다. 그 이유는 조세지출을 비용으로 인식하여 회계처리할 경우 그 존폐여부를 지방자치단체에서 그것도 예산심의과정에서 결정할 수 있어야 바람직한 성과평가가 가능할 것이기 때문이다.

그러나 우리 나라의 조세지출에 대한 결정은 대부분이 법에 의해 사전적으로 결정되기 때문에 지방자치단체가 결정할 수 있는 권한이 매우 제한되어 있다. 그러므로 조세지출예산제도를 도입하기 위해서는 현재 법으로 규정되어 있는 조세우대 규정을 조례로 할 수 있도록 하여야 하는데 당장 개정되기는 현실적으로 어려움이 많을 것으로 예상된다.

2. 조세지출예산제도 도입의 필요성

가. 제도적인 측면

새로운 조세지출의 관리제도가 모색되고 있는 이유는 현행 제도가 갖고 있는 문제에서 비롯된다. 지방세의 조세지출제도는 특정 정책목적을 수행하기 위해 지방세를 면제해주는 제도이지만, 그렇게 하기 위해선 일부에게 특혜를 줄 수 밖에 없고 이러한 특혜로 인해 조세의 형평성을 침해할 뿐 아니라 조세순응의 확보에도 어려움이 나타날 수 있다. 뿐만 아니라 지방자치단체의 의사와는 무관한 조세손실이 유발되는 경우도 있어 지방자치단체의 과세 자율권이 침해되고 있다.

이외에 기존 조세지출의 관리상에서 나타나는 문제점을 열거하면 다음과 같다.

첫째, 사후관리 및 통제장치의 결여이다.

조세지출제도에는 비과세외에도 감면 등 다양한 제도가 있으나, 대부분이 법의 규정만으로도 당연히 납세의무가 면제됨에 따라 이를 담당하는 관계공무원도 법규정여부에만 관심이 있을 뿐, 사후관리나 통제 등을 위해 별도의 장치를 구비하고 있지 않다. 특히 비과세제도는 법규에 의해 사전적으로 납세의무가 면제되기 때문에 다른 지방세의 과세대상과 같이 정리하는데 필요한 행정비용을 낭비라는 인식 속에서 다소 소홀히 다룬 감이 없지 않다.

둘째, 조세지출대상의 지역간 불균형이다.

지방재정 특히 지방세와 관련하여 발생하는 문제점 중의 하나는 세원이 지역적으로 불균등하게 배분되어 있다는 점이다. 이러한 세원의 불균등으로 인해 신세원의 개발시 지역간 재정격차의 완화문제가 주요기준의 하나로 대두되고 있다. 반면에 조세지출 대상이 지역간에 불균등하게 분포되어 있을 때에도 유사한 문제가 발생할 수 있다. 다만 신세원의 개발시 세원의 불균등은 새로운 재정수입원에 대한 지역간 불균등이지만, 비과세의 대상이 불균등한 것은 현존 수입원의 잠식정도에 대한 지역간 불균등이라는 점에서 차이가 있을 뿐 지방재정상의 지역간 격차라는 점에서는 유사하다고 할 수 있다.

일반적으로 비과세·감면액의 지역간 불균형이 자치단체의 총세입이나 지방세보다도 큰 것으로 나타나고 있다. 따라서 지방세입의 지역간 불균형이 지방재정의 주요문제중에 하나라고 할 때 이보다 더 지역적으로 커다란 격차를 보이고 있는 지방세 비과세·감면대상의 분포도 우리 지방재정 현실이 안고 있는 문제라고 아니할 수 없다.

셋째, 불필요한 조세우대이다.

조세지출의 대상이 되는 단체가 규모나 소유재산 등에서 자생력이 있을 경우, 이에 대한 조세우대

는 당해 단체의 영리 및 재산증식을 도와주는 결과를 초래할 수 있다. 따라서 해당단체의 자생력, 규모, 그리고 조세부담능력 등을 고려하여 조세우대 여부를 결정해야 하나, 현행 방법은 대상집단이 어느 용도에 재산을 사용하느냐만을 기준으로 조세우대를 하고 있다.

그 결과 실제로 조세우대의 혜택이 필요한 단체의 경우는 되지 않고 오히려 혜택이 없어도 충분히 자생력이 있는 단체에게 조세우대하게 되는 결과를 초래할 수도 있다.

넷째, 기득권화 경향이다.

일단 조세지출대상에 포함되어 조세혜택을 보는 경우, 그 필요성이나 타당성이 소멸된 경우에도 계속하여 조세지출을 하는 경우가 있을 수 있다. 이러한 경향은 조세지출이 법규정에 의해 이루어지기 때문에, 법의 개정이 지연되어 발생할 수도 있지만, 수혜대상단체가 이익집단으로서 압력을 가하기 때문에도 발생할 수 있다. 그 결과 일단 조세지출대상에 포함되면 그 필요성 여부에 관계 없이 장기적인 혜택을 보게되어 기득권화되는 경향이 있다.

이러한 조세감면의 문제에 대한 대안으로 일몰법 제도, 시한법 제도 등이 있으며¹⁷⁾ 조세지출예산제도도 조세감면의 문제를 해결하고자 하는 노력의 일환이라고 할 수 있다.

조세지출예산제도는 이러한 제도적 요인에 따라 발생하는 조세지출의 문제를 수면위로 부각시키는 효과가 있으며 그 결과 조세지출제도의 효율적 관리가 이루어질 수 있다는 장점이 있다.

나. 운영적인 측면

2005년 세액을 기준으로 했을 때, 지방세의 비과세·감면액은 1조 5천억원으로 전체 지방세수입액의 9.9%를 차지하고 있다. 이러한 지방세 비과세·감면액을 여타의 지방세목별 수입액과 비교해 보면 등록세, 취득세, 주민세, 지방교육세 다음으로 큰 액수이다. 따라서 재정적으로 열악한 우리의 지방재정 현실에 비추어 지방세 비과세·감면액은 관리 여하에 따라 중요한 재원으로 간주될 수 있다. 뿐만 아니라 신세원을 발굴할 때 야기될 수 있는 조세저항을 최소화하면서 지방재정의 증대를 꾀할 수 있는 대상이라고 할 수 있다.

이러한 이유에서 조세지출을 효율적으로 관리해야 하는 필요성이 부각된다.

17) 이외에도 certification, indirect limits, line-item vetoes 등이 있음. Bruce F. Davie, "Addressing Tax Expenditures in the Budgetary Process", Handbook of Government Budgeting, Jossey-Bass, 1999, pp. 304-305.

〈표 2〉 지방세 비과세·감면액과 세목의 비중 비교

(단위: 백만원, %)

구분	징수액	비중
세입총액	35,614,169	100.0
비과세감면	3,533,726	9.9
취득세	6,648,964	18.7
등록세	6,783,683	19.0
면허세	70,468	0.2
레저세	691,875	1.9
지역개발세	109,651	0.3
공동시설세	446,415	1.3
지방교육세	3,840,690	10.8
주민세	5,500,346	15.4
재산세	2,857,448	8.0
자동차세	1,902,124	5.3
농업소득세	11	0.0
도축세	46,906	0.1
담배소비세	2,447,918	6.9
종합토지세	1,934	0.0
주행세	2,292,514	6.4
도시계획세	1,352,548	3.8
사업소세	620,674	1.7

주 : 과년도수입 제외. 징수기준.
 자료 : 행정자치부, 지방세정연감, 2006.

지방세 비과세·감면액에 대하여 2000년을 기준으로 변화추세를 살펴보면, 2005년 말 까지 약 1.5배의 성장수준을 나타내고 있다. 이를 동일기간 동안 지방세수 총액의 변화추세와 비교할 때, 지방세입 총액은 약 174%의 증대 추세를 보이고 있어 비과세·감면보다는 약간 상회하는 수준으로 나타나고 있다. 따라서 비과세·감면액의 증대 추세는 지방세수 전체의 증대에는 미치지 못하지만 매년 꾸준히 상승하고 있다.

조세지출이 매년 지속적으로 상승하는 이유는 지역개발, 공공법인에 대한 지원 등 다양한 이유가

있지만 한편으로는 일단 조세지출대상이 되면 이를 과세대상으로 전환되지 않는 속성이 있기 때문이기도 하다. 따라서 조세지출대상을 매년 또는 일정시점 마다 그 필요성 여부를 판단해야 하는 필요성이 제기된다. 이 역시 조세지출예산제도가 도입되어야 하는 이유가 된다.

〈표 3〉 지방세 비과세·감면액과 지방세입 총액의 추세 비교

(단위: 백만원, %)

구분	2000	2001	2002	2003	2004	2005
지방세입	20,600,603 (100.0)	26,664,879 (129.4)	31,525,744 (153.0)	33,132,942 (160.8)	34,201,704 (166.0)	35,977,358 (174.6)
비과세·감면	2,343,582 (100.0)	2,768,317 (118.1)	3,241,902 (138.3)	2,672,555 (114.0)	3,215,021 (137.2)	3,533,726 (150.8)

자료 : 행정자치부, 지방세정연감, 각 연도.

2006년도 지방세 비과세·감면액 총액을 근거법에 따라 구분해 보면, 전체 세액중 63.3%가 지방세법에 의해 이루어지고, 감면조례에 의해서는 21.4% 그리고 조세특례제한법에 의해서는 15.3%가 이루어지고 있다. 결과적으로 전체 비과세·감면액중 78.6%가 지방자치단체의 자율적 의사와 무관하게 조세특례되고 있다.

조세특례는 결과적으로 당해 자치단체의 조세수입 감소를 초래하게 된다는 점에서 어떠한 방식이든 자치단체의 의사가 반영될 수 있는 기제가 마련될 필요성이 있다. 이러한 상황은 조세지출예산제도의 도입을 통해 지방자치단체의 자율적 의사결정하에서 조세특례를 해야 하는 당위성의 근거가 될 수 있다.

〈표 4〉 지방세 비과세·감면액의 근거법별 비중 비교

(단위 : 백만원, %)

구분	총액	지방세법	감면조례	조세특례제한법
세액	3,533,726	2,235,499	756,173	542,053
비중	100.0	63.3	21.4	15.3

자료 : 행정자치부, 지방세정연감, 2006.

다. 외국의 사례

1) 캐나다

캐나다는 정책 및 지출관리제도 (policy and expenditure management system)를 도입하여 조세지출을 포함한 전체 정부지출을 연계하여 조세지출의 증대를 억제하고자 하였으며 그 결과 나타난 효과를 정리하면 다음과 같은 몇가지로 요약될 수 있다¹⁸⁾.

- ① 조세지출이 예산과정에 통합됨에 따라 새로운 조세특례를 부여해달라는 압력이 현저하게 감소되었다.
- ② 각부처에서는 조세지출과 예산사업간의 이해득실을 비교하는데 보다 신중해 졌다.
- ③ 조세지출의 필요성에 대하여 재무장관을 설득시켜야 하므로, 재무장관과 타부처장관간의 원활한 의사결정통로가 마련되었다.
- ④ 조세지출에 나타난 수치는 의회에서 자주 거론되고 있으며, 민간부문에서도 이 분석을 이용하고 있다.
- ⑤ 특정활동의 조세지원을 방지하는데 주요정보로 활용된다.
- ⑥ 정부관료나 일반국민들이 세법에 대하여 관심을 갖도록 하는 계기가 되었다.

결론적으로 캐나다는 통합관리제도(envelope system)를 도입함에 따라 조세지출의 증가를 요구하는 정부내의 압력이 현저하게 감소하였을 뿐만 아니라 정부의 예산편성이 보다 합리적으로 이루어질 수 있었다.

2) 미국

미국의 연방정부 및 주정부에서는 조세지출예산(tax expenditure budget) 또는 조세지출보고(tax expenditure report)를 매년 또는 격년으로 발표하고 있다¹⁹⁾. 주정부의 조세정책관련 담당자들이 갖고 있는 조세지출예산제도에 대한 인식 및 조세지출예산제도의 효과를 요약하면 다음과 같다²⁰⁾.

18) OECD, op.cit., pp. 11-12.

19) Karen M. Benker, Tax Expenditure Reporting: Closing the Looohole in State Budget Oversight, National Tax Journal, Vol. 34, No. 4, Dec. 1986, p. 404.

20) Ibid, p. 414

- ① **Michigan**: 예산의 우선순위를 구성하는 수단으로 인식되고 있다.
- ② **California**: 재정위기나 자원부족으로 인해 조세구조를 변경할 필요가 있을 때 중요한 정보로 이용될 수 있다.
- ③ **Wisconsin**: 정책문제를 인식하는 출발점이 된다.
- ④ **Arizona**: 관련규정의 개정시 압력으로 작용하게 된다.
- ⑤ **Louisiana**: 조세감면예산(tax exemption budget)이 본질적으로 조세구조를 변화시키지는 않지만, 이러한 감면비용을 인식하는 주요도구이다.
- ⑥ **Maryland**: 추가적인 조세감면의 요구를 제한하는 역할을 한다.

이외에도 조세지출을 계산하는 과정에서 이루어지는 세수손실에 대한 분석결과는 다음과 같은 이유에서 정책결정자에게 주요지표가 된다²¹⁾.

- ① 조세손실액을 추계하는 기법이 개발될 수 있다.
- ② 조세지출은 언제나 납세자의 행태와 연관되어 움직이기 때문에, 납세자의 행태 뿐아니라 세수에도 영향을 미치게 된다. 그러므로 납세자의 행태와 세수를 분석하고 이해하는데 유용하다. 일례로 판매세가 비과세되던 상품을 과세로 전환할 경우, 납세자는 그 상품의 소비를 줄이고 다른 상품을 구매하게 된다. 따라서 조세우산(tax umbrella)하에서의 새로운 상품에 대한 세수는 처음에 예견할 때보다 감소하게 된다.
- ③ 소득세의 경우, 비과세 및 감면규정의 폐지로 인해 납세의무자의 조세부담액은 증가하게 된다. 이러한 상황은 누진세 체계의 경우 더욱 현저하게 나타나게 되는데, 그 이유는 납세자의 소득이 더 높은 세율단계에 적용되기 때문이다.

3) OECD

1984년 OECD국가들이 재정위원회의 조세분석 및 통계에 관한 실무작업반(Working Party on Tax Analysis and Tax Statistics of the Committee on Fiscal Affairs)에 제출한 문서에 기초를 두고, 조세지출에 대한 쟁점을 검토하고 있는 OECD의 보고서에는 통합조세지출계정에 대하여 다음과 같이 그 찬성론을 제시하고 있다²²⁾.

21) Ibid, pp. 410-411.

22) OECD, op.cit., pp. 10-12.

- ① 조세지출은 정부의 정책수행을 위한 방법의 일환으로서 직접지출형태의 정부보조금과 동등한 평가와 통제의 과정을 거칠 수 있다.
- ② 직접지출, 조세지출, 규제 등 모든 유형의 정부개입이 면밀하게 검토되고, 조세지출과 직접지출에 소요되는 비용을 유사한 예산상의 기법으로 평가한다면 어떤 부문에서건 정부정책은 보다 효율적으로 검토될 수 있다.

IV. 결 론

현행의 조세우대조치가 많은 문제점을 내포하고 있고 이러한 문제를 해결하기 위한 방안도 다양한 각도에서 모색되고 있다. 이러한 방안의 하나로 조세지출예산제도의 도입을 고려해 볼만 하지만 우리의 경우 이 제도의 도입을 위해서는 아직도 해결해야 하는 과제 또한 산적해 있음을 인정하지 않을 수 없다.

외국의 경우도 조세지출예산의 필요성을 인식하면서도 조세지출예산제도를 운용하는데에는 많은 어려움이 있음을 피력하고 있다. 일례로 영국에서는 통합조세지출계정을 제출하지 않기로 결정하였는데 그 이유는 조세지출로 간주되는 조세특례중 보조금적 요소의 실질가액, 감면의 폐지로 얻어지는 세수증가액 등 각 수치들이 각각 상이함으로 인해 조세지출계정은 오해를 불러일으킬 소지가 있기 때문이다. 그 결과 영국에서는 조세특례를 특정지출사업과 연계시키지 않고, 감면항목과 가능한 범위내에서 그 금액을 간단히 발표하는 방식을 채택하고 있다.

이렇게 조세지출예산제도를 오랫동안 실시하고 있는 나라에서도 실시하는데 어려움을 피력하고 있다는 점은 이 제도의 도입시 좀더 신중한 고려가 필요함을 시사하는 것이라 할 수 있다. 특히 조세지출과 관련된 정확한 자료가 부족한 우리의 현실을 감안할 때 본 제도의 도입에 커다란 장애요인이 될 수 있다는 점을 인식할 필요가 있다.

이외에도 조세지출예산제도를 처음 도입하는 우리의 경우 우선적으로 고려해야 하는 것으로 다음과 같은 것들이 있다.

첫째, 포괄범위의 문제이다. 이는 조세지출의 종류가 다양하기 때문에 이들중 어디까지를 조세지출 예산에 포함시킬 것인지의 문제라고 할 수 있다. 다시 말해 지방자치단체에서 지원을 하는 경우는 조세지원, 세외수입지원 등이 있으며 조세 및 세외수입 각각에는 비과세 및 감면이 이루어지고 있다. 이외에도 상급자치단체의 세목을 징수하여 일정한 세수입이 보장되는 경우 이들 세목으로 인한 조세지

원으로 당해 자치단체의 세수입이 감소될 수도 있다. 따라서 이렇게 다양한 조세지원중 어디까지를 조세지출예산에 포함시킬 지의 문제를 고려할 필요가 있다.

둘째, 분류기준의 문제이다. 이는 조세지출예산상에 나타나는 조세지출의 내용을 어떠한 기준에 의하여 분류할 지의 문제이다. 다시 말해 조세지출의 내용을 세목별, 기능별, 관련법별 등 다양한 기준이 있다. 이러한 다양한 기준중 우리 나라의 현실에 적합한 분류방법이 무엇인지를 고려할 필요가 있다.

셋째, 추계방법의 문제이다. 조세지출을 추계하는 방법은 크게 세수손실에 의한 규모추정 방법(revenue forgone approach), 세수증가에 의한 규모추정 방법(revenue gain approach), 동등한 효과를 갖는 직접지출의 규모에 의한 방법(outlay equivalence approach) 등이 있다²³⁾. 이러한 방법중 우리의 현실에 비추어 바람직한 방법을 모색할 필요가 있다.

넷째, 기타 고려요인이다. 이외에도 조세지출예산제도를 도입할 경우 고려해야 하는 요소로는 제도의 이용방법, 조세지출예산서의 명칭 그리고 부속서류의 종류 등이 있을 수 있다. 🏆



23) Bruce F. Davie, "Addressing Tax Expenditures in the Budgetary Process", Handbook of Government Budgeting, Jossey-Bass, 1999. pp. 293-298.