

# 지방자치단체의 과세자주권의 범위와 한계

이 재 은

경기대학교 교수 · 한국지방재정학회 회장

## I. 시작하는 글

지방분권과 지역균형발전을 기치로 3대 특별법이 제정되었다. 법의 실제적 내용이 무엇인지도 잘 모른 채 지방에서는 환호했다. 이제 허물어져 가는 지역사회가 다시 활기를 찾을 수 있으리라는 기대 때문이다. 그러나 새 행정수도건설문제에서 보듯이 3대 특별법의 구체적 모습이 드러나면서 지역간의 이해가 충돌하고 그것이 정치권의 정쟁의 대상으로 변하고 있다.

지방이 살고 수도권이 살고 나라가 살기 위한 특별법이라고 외칠 때 그들이 그렸던 사회는 무엇이었던가. 21세기 우리가 지향해야 하는 한국사회의 모습은 모든 국민이 인간답게 더불어 사는 복지공동체이어야 하는데 지금 이 사회에서 나타나는 현상들은 사회적 균열의 골을 점점 더 깊게 만들고 있다.

부동산투기의 진원지인 서울의 강남지역

에서는 정부가 교육지책으로 내놓은 부동산 과표현실화방안을 무력화시키는 탄력세율 인하조치가 취해지고 있고, 어떤 재개발지역에서는 일반아파트와 임대아파트 사이에 철조망으로 담을 쌓아 같은 학교 친구들끼리도 더불어 놀지 못하게 만들어 동심에 상처를 주고 있다. 인간은 이기적 동물이라는 잘못된 교육이 이타적 본성을 이토록 처절하게 파괴하고 있는 현실을 보면서 한국사회의 정체성은 어디에서 찾을 것인지 서글퍼진다.

그런데 이러한 현상이 지방분권개혁과도 밀접한 관련을 갖고 있다는 점에서 지방재정 연구자들의 가슴을 짓누른다. 지방분권개혁은 중앙집권이 갖는 획일적 통제의 왜곡을 막고 지방이 그 지역의 특성에 맞게 자기책임 하에 자율적으로 정책을 결정하고 집행할 수 있도록 기능, 자원, 인원의 재배분을 추구하는 것이다. 즉 행정분권, 재정분권, 정치분권, 주민참여제도 등이 핵심과제

이다.

지방자치는 국가로부터 완전히 독립하여 행·재정을 운영하는 것이 아니라 국정의 통일성이라는 큰 틀 속에서 지역적 문제의 자율적 처리를 허용하는 것이다. 독립된 주들이 모여 연방을 구성하는 경우에도 주에게 주어지는 권한이 무제한적이지는 않다. 하물며 중앙집권적 역사를 갖는 단일국가에서 지방자치는 명시적 묵시적 규범의 제약을 받지 않을 수 없다.

그럼에도 불구하고 지방분권을 요구하는 것은 지방자치가 부활된 이후에도 중앙-지방정부간 관계는 여전히 중앙집권체제의 틀을 유지하고 있어 지방에서는 자율성도 책임성도 확보할 수 없기 때문이다. 다시 말해 자율, 참여, 책임이라는 지방자치의 본뜻에 맞게 정부간 행·재정관계를 분권형으로 바꾸려는 것이다. 그런데 현실에는 지방의 자치역량의 미숙함이나 난개발을 초래하는 선심성 과시형 행정과 같은 파행적 행태를 빌미로 분권개혁에 반대하는 논의도 적지 않다. 그런데 서울 강남지역 지방자치단체의 행태는 분권에 소극적인 중앙부처나 집권론자들에게 절호의 계기를 부여하고 있다. 그것은 탄력세율의 범위 축소와 같이 세율조정권을 제한하려는 움직임이 이를 그대로 반영하고 있다.

여기에서 우리는 지방자치단체의 자율성의 범위와 한계에 대해 음미해볼 필요가 있다. 특히 세출의 자치와 세입의 자치를 확보하여 지방재정의 자율성을 강화하려는 재정분권과 관련하여 지방자치단체의 과세자주권의 대상, 범위, 한계 등은 중요한 논의

의 대상이다. 특정지역이 자신들의 이익만을 위해 지방세의 기본원칙인 효율과 공평을 저해해도 되는지 더불어 사는 지역공동체를 지향하는 분권개혁의 기본원리에 비추어 깊이 있는 분석을 필요로 한다.

지방분권특별법은 행정사무권한의 재배분이라는 행정분권과 함께 재정분권을 핵심과제로 제시하고 있다. 물론 자율과 책임을 위한 주민참여제도의 강화도 포함하고 있다. 그런데 지방자치의 부활이후 지방 행·재정이 파행을 보인 배경에는 지방재정의 중앙 의존구조가 있다. 그리고 지방분권에서 가장 힘든 과제가 세출의 자치와 세입의 자치를 확립하는 재정분권임은 이웃나라 일본의 사례에서도 확인할 수 있다.

지방자치단체가 국가로부터의 이전재원에 의존하지 않고 스스로 조달하는 지방세를 주된 재원으로 재정을 운용하려면 기간세목의 세원이양 등 국세와 지방세의 세원을 합리적으로 재조정하는 세원배분의 수정과 지방자치단체의 과세자주권을 확충하는 것이 요체이다. 각국은 지방자치단체의 자주적인 재정운영을 위해서 다양한 과세자주권을 제도화하고 있다. 과세자주권은 세목의 선택, 세율의 결정, 과세객체나 과세표준의 선택 등 논의의 범주가 매우 다양하다. 여기에서는 외국의 과세자주권제도를 참고하면서 한국에서의 실태와 과제 등을 검토해보고자 한다.

## II. 세입의 자치와 과세자주권

지방분권특별법의 시행으로 기관위임사무

의 정비, 특별지방행정기관의 정비, 자치경  
 찰제 도입과 교육자치제도 개선 등 행정분  
 권이 추진되면 지방자치에 대한 국가의 관  
 여가 크게 축소되고 국가와 지방의 관계는  
 지배·종속관계에서 대등·협력관계로 바뀔  
 것이다. 지방행정 면에서 지방자치단체의 자  
 기결정권은 확충되고 세출의 자치는 크게  
 신장될 것이다. 그러나 세출의 자치는 세입  
 의 자치를 전제로 한다.

지방분권특별법은 지방재정의 획기적 분  
 권과제로서 국세와 지방세의 세원을 합리적  
 으로 재조정하고, 지방세의 새로운 세목 확  
 대, 비과세 및 감면의 축소 등을 통해 지방  
 자치단체가 자주적으로 과세권을 행사할 수  
 있는 범위를 확충하고, 사무의 지방이양 등  
 과 연계하여 지방교부세의 법정교부율을 단  
 계적으로 상향조정하며, 국고보조금의 통폐  
 합을 비롯해 포괄적인 지원방안을 마련하는  
 등 국고보조금제도를 합리적으로 개선할 것  
 을 규정하고 있다.

한국의 지방자치의 특징은 지방자치단체  
 가 외국에 비해서 많은 사무·사업을 담당  
 하고 있지만 (국가와 지방자치단체의 실질  
 적 세출예산규모는 대략 5:5임) 이를 위한  
 재원은 지방자치단체가 스스로 징수하는 지  
 방세의 비중은 매우 낮고(총조세에서 지방  
 세의 비중은 대략 20%수준에 불과함) 국가  
 로부터의 이전재원의 비중이 대단히 높다는  
 점이다. 지방자치단체가 국가로부터의 이전  
 재원에 의존하지 않고 스스로 징수하는 지  
 방세에 의해 세입의 상당 부분을 충당할 수  
 있어야 비로소 세입의 자치가 확립되고, 지  
 방자치단체의 자주성, 자립성이 확보된다.

다시 말해 지방자치단체가 '타인의 지갑'에  
 기대지 않고 '자신의 지갑'으로 재정을 운용  
 할 수 있어야 지금처럼 국고보조금 등 이전  
 재원을 바탕으로 안이하게 집행했던 사무·  
 사업을 정비할 수 있고 국가재정의 건전성  
 도 제고할 수 있다.

이러한 의미에서 지방자치단체가 세입의  
 자치를 확립하고 재정의 자기결정권을 확보  
 하기 위해서는, 첫째로 국세의 기간세목의  
 일부를 지방으로 이양하는 등 국가와 지방  
 의 세원배분을 수정함으로써 지방재정이 지  
 방세를 주된 재원으로 운영되는 구조로 만  
 들어야 한다. 둘째로 세원이양으로 충실해진  
 지방세원을 바탕으로 지방자치단체가 스스  
 로 과세자주권을 행사하여 주민의 지방세부  
 담과 그것에 걸 맞는 행정서비스를 제공하  
 는 체제를 구축해야 한다.

그러면 지방자치단체의 과세자주권은 어  
 떤 것을 어느 정도로 허용할 것인가? 넓은  
 의미에서 지방자치단체의 과세자주권은 ①  
 세목의 선택, ② 세율의 결정, ③ 과세객체의  
 선택, ④ 과세표준의 선택 등 네 가지 대상  
 으로 나누어 살펴볼 수 있다. 다만 이들 네  
 가지 대상 중 어떤 것을 허용하며 허용의  
 정도와 범주를 어떻게 규정하는가는 나라에  
 따라 상이한 내용을 갖고 있다. 우리나라의  
 제도를 중심으로 네 가지 대상의 의미와 성  
 격을 간략히 살펴보기로 하자.

우선 세목의 선택권과 관련해서 대부분의  
 나라에서 지방자치단체의 과세자주권은 기  
 본적으로 조세법률주의의 제약을 받고 있다.  
 즉 국민에 대한 직·간접적인 부담은 반드시  
 의회의 승인을 받는 법률에 의해서만 가

능하다는 조세법률주의는 근대재정의 기본 원칙이다. 헌법에 규정된 이 원칙은 법률이 아닌 명령이나 조례, 규칙에 의한 조세부과의 가능성을 근본적으로 제약하고 있다.

우리나라의 지방세법은 제2조에서 “지방자치단체는 이 법에 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과·징수할 수 있다.”고 규정하고 제3조 제1항에서 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과·징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다.”고 지방세의 부과·징수의 범주를 한정하고 있다. 특히 세목의 종류와 지역의 특성에 따라 광역단체와 기초단체의 세목을 구분하여 규정하고 지방자치단체의 세목선택권의 여지는 허용하고 있지 않다. 그러나 그동안 지방자치단체로부터 일본처럼 법정외세의 도입요구가 있어 왔지만 아직은 이를 허용하려는 움직임은 보이지 않는다.

두 번째 세율결정권에 대해서 살펴보면, 세목에 따라 일정세율, 제한세율, 표준세율 등을 설정하여 지방자치단체의 세율결정권을 허용하기도 하고 제한하기도 한다. 일정세율이란 세율이 일정하게 고정된 것을 말하며 지방자치단체는 정해진 세율로 과세해야 한다.

지방자치라는 측면에서 지방세의 자주성 원칙을 주장한다면 지방세의 세율은 각 지방자치단체가 임의로 정하는 것이 원칙이다. 그러나 국가의 경제정책이나 과세기술상의 제약 또는 조세법률주의에 의거하여 지방자치단체의 임의세율결정권이나 세율변경권을

인정하지 않는 경우가 있다. 우리나라에서는 면허세, 농업소득세, 종합토지세가 일정세율로 되어 있다.

제한세율이란 지방자치단체가 과세할 경우 이를 초과해서 과세할 수 없도록 법으로 설정해놓은 세율을 말한다. 제한세율은 제한세율만 설정되어 있는 경우, 표준세율에 대해 초과세율의 한도를 정하거나, 표준세율의 상하 조정할 수 있는 한도를 제한하는 경우 등이 있으며 제한세율의 범위 내에서는 지방자치단체는 조례로 세율을 결정할 수 있다. 현행 지방세 중에서는 도축세, 주민세 개인균등할, 사업소세 등이 제한세율을 설정하고 있고, 취득세, 등록세, 재산세, 주민세, 공동시설세, 지방교육세, 지역개발세 등은 표준세율의 100분의 50 범위 안에서 지방회의 의결을 거쳐 조정할 수 있도록 하고 있다. 자동차세나 도시계획세는 초과세율의 적용상한만 규정하고 있다.

제한세율의 기준이 되는 표준세율이란 지방자치단체가 지방세를 부과할 경우에 통상 적용하여야 할 세율로서 재정상 기타 특별한 사유가 있다고 인정할 경우에는 이에 따르지 아니할 수 있는 세율을 말한다. 표준세율이 정해져 있는 세목에 대해서는 지방자치단체는 재정상의 필요에 따라서 이를 초과하거나 낮은 세율(제한세율이 정해져 있으면 그 범위 내)로 과세할 수 있다.

한편 지방세법 제7조 제2항은 “지방자치단체는 공익상 기타의 사유로 인하여 필요한 때에는 불균일과세를 할 수 있다”고 규정하고 제9조에서 불균일과세를 하고자 할 때에는 행정자치부장관의 허가를 얻어 당해

지방자치단체의 조례로써 정하도록 하였다. 이들 규정에 의해 지방자치단체가 조례를 제정하여 특정한 세목에 대해서 일정한 범위에서 경감세율을 적용하여 부담의 경감을 꾀할 수 있도록 한 것이다. 그런데 법률에 특별히 기술되어 있지는 않지만 지방자치단체가 불균일과세를 실시할 경우 법률로 정해져 있는 조세특별조치와 똑같이 공평성이나 중립성 등의 원칙을 배려해야 하며, 불균일과세의 규정을 근거로 해서 사실상 지방세법의 틀에서 벗어나는 세제가 되지 않도록 유의해야 한다.

지방자치단체의 과세자주권에서 가장 유효한 수단이 세율결정권이다. 일정세율이 아닌 경우 표준세율과 제한세율에 의해 세율결정권의 범주가 정해지면 지방자치단체는 지역적 여건을 고려하면서 재정상의 필요에 따라 행정서비스수준과 조세부담을 연계시켜 결정할 수 있는 자율성이 부여된다.

그런데 우리나라의 경우에는 지방세법에서 구체적으로 표준세율보다 세율을 내리거나 올릴 경우 특별한 조건을 규정하지 않고 지방의회의 조례에 의해 결정할 수 있도록 하여 자율성을 최대한 보장하고 있다. 그러나 외국에서는 지방자치단체가 세율결정권의 남용을 막기 위해 조건을 규정할 뿐 아니라 지방채의 발행이나 지방교부세의 결정 등과 연계시키기도 한다. 예컨대 일본의 경우 보통세의 세율을 표준세율 미만으로 설정하는 지방자치단체는 지방채의 발행이 금지하고(일본 지방재정법 제5조의 4), 지방교부세의 기준재정수입산정시 표준세율을 기초로 하여 세율인하를 억제해왔다. 그러나

지방분권을 추진하면서 지방채 발행절차를 개정하면서 2006년도부터 지방채 발행이 허가제에서 사전협의제로 이행하게 되는데, 다만 보통세의 세율이 표준세율 미만인 지방자치단체는 허가를 받아야 지방채를 발행할 수 있도록 하여 발행금지를 완화하고 있다.

지방자치단체가 스스로 과세하는 지방세의 세율결정권을 갖는 것은 세입의 자치를 확립하는데 불가결하다. 전후 일본재정의 기본틀을 형성하는데 결정적인 영향을 미친 샤프트 권고에서는 특정한 지방세의 정확한 세율은 중앙정부가 결정해야 하는 것이 아니며, 지방행정단위는 지방선거민의 필요와 요구에 따라서 세율을 올리고 내리는 권한을 갖지 않으면 안 된다고 지적하고 있다.

또한 유럽지방자치헌장도 제9조에서 “지방자치단체의 재원의 적어도 일부는 법률의 범위 안에서 그 지방자치단체가 스스로 그 수준을 결정할 수 있는 지방세 및 요금으로 구성되지 않으면 안 된다”고 규정하는 동시에 “재정력이 취약한 지방자치단체를 보호하기 위해서 재정수입 및 재정수요의 불균형에 따른 영향을 시정하는 것을 목적으로 한 재정조정제도 또는 이것에 준하는 구조를 설정하기로 한다”고 기술하고 있다. 즉 지방자치단체의 세율결정권과 재정조정제도 두 요소가 지방자치단체의 자주적인 재정운영을 위해서 불가결하다는 점을 밝힌 것으로 유럽의 많은 나라가 지방자치단체의 세율결정권을 공통의 원칙으로서 이식하고 있다.

그러나 지방자치단체가 모든 지방세에 대해서 세율설정을 자유롭게 설정할 수 있기

를 원하는 것은 아니다. 일본의 샤프권이나 유럽지방자치현장도 지방자치단체의 관할구역을 넘어서 행해지는 경제활동이나 물건의 유통 등을 고려할 때 지방제도 세목에 따라서는 전국 일률적인 과세요건을 법률로 정할 필요가 있음을 지적하고 있다. 따라서 지방자치단체의 세율결정권의 허용대상과 허용범위 등은 세입의 자치를 확립한다는 분권개혁의 기본취지에 맞게 검토할 필요가 있다.

세 번째 과세객체의 선택과 관련해서 지방세법 제7조 제1항에서 “지방자치단체는 공익상 기타의 사유로 인하여 과세를 부적당하다고 인정할 때에는 과세하지 아니할 수 있다”고 하고 이른바 과세면제를 규정하고 있고, 제8조에서는 “지방자치단체는 그의 일부에 대하여 특히 이익이 있다고 인정되는 사건에 대하여서는 불균일과세를 하거나 또는 그의 일부에 대하여서만 과세할 수 있다”고 차등과세를 규정하고 있다. 이들 규정은 조례에 의한 비과세조치 또는 차등과세를 허용한 것으로서 지역의 여건에 따라서 ‘공익상 기타의 사유’에 의해 특정한 과세객체에 대해서 과세하지 않을 수 있도록 길을 열어 놓은 것이다. 지방세법에서는 비과세조치의 큰 틀을 정하고 그 구체적인 적용범위를 지방자치단체의 조례에 맡기는 예도 있다.

과세면제의 경우도 세율경감과 마찬가지로 행정자치부장관의 허가를 얻어 지방의회에서 제정되는 조례를 근거로 실시할 수 있지만, 지방세법에서 정하고 있는 비과세조치와 똑같이 공평성, 중립성과 같은 지방세의

일반원칙에 충실해야 하며 그 방향이나 필요성, 정책효과 등을 끊임없이 검토하고 수정해야 한다.

네 번째 과세표준의 선택에 대해 살펴보면, 지방세의 과세표준에 대해서 지방세법에 각 세목마다 상세한 규정이 있고 지방자치단체가 과세자주권을 행사할 수 있는 여지는 거의 없다. 다만 재산세와 종합토지세의 경우 과세표준인 재산 또는 토지의 가액을 매년 1월1일 시장·군수가 조사결정하는 시가표준액으로 하도록 하고 종합토지세와 도시계획세의 시가표준액은 과세기준일 30일 전까지 시장·군수가 결정한 개별공시지가의 일정비율에 해당하는 가액으로 규정하여 일정부분 선택의 여지를 두고 있다. 그리고 이것이 최근에 불거진 부동산과표현실화문제와 바탕이 되는 것이다. 즉 재산과세의 과표결정권이 지역별 과표현실화율의 차등을 초래하여 조세부담의 공평성을 해치고 있고, 동시에 낮은 과표현실화율로 부동산보유과세의 부담을 낮게 만들어 투기의 원인을 제공하고 있다는 지적이 나오는 것이다. 결국 2006년부터 일률적으로 과표현실화율을 50%수준으로 통일하는 방안이 나온 것도 이런 요인들 때문이다.

### III. 외국의 지방자치단체의 과세자주권

유럽지방자치현장에도 기술되어 있는 대로 지방자치단체의 과세자주권은 지방자치단체의 자주성, 자립성의 확보에 있어 불가

결하다. 여기에서는 단일국가로서 영국, 프랑스, 일본과 연방국가로서 미국과 독일의 지방세제에서 허용되고 있는 과세자주권의 내용을 개관해보기로 한다.

## 1. 영국

영국의 지방세는 카운슬세(council tax)뿐이다. 대처정권이 1980년대 실시한 여러 가지 지방제도의 개정으로 인해 세입에서 차지하는 지방세의 비중이 극단적으로 낮아졌다는 것은 잘 알려진 사실이다.

카운슬세의 과세표준은 거주용 재산의 가격이고 거주용 재산을 그 평가액에 따라서 A에서 H까지 8개의 가격대로 구분하고 그 가격대 마다 정해진 정액의 세율로 과세하도록 되어 있다. 카운슬세는 1990년에 도입되었다가 3년 후에 폐지된 정액세인 인두세(community charge)와 그 이전에 과세되었던 부동산세인 레이트(rate)를 혼합한 성격의 조세이다. 세율은 법에서는 8개의 가격대 사이의 비율만을 정하고 있고, 지방단체가 기준이 되는 D가격대의 세액을 결정하면 다른 가격대의 세액이 자동적으로 결정된다. 기준이 되는 D가격대의 세액은 각 지방자치단체가 자체의 재정수요를 고려하여 자유롭게 설정할 수 있으며 이것이 영국의 자치단체에 허용되는 유일한 과세자주권이다. 카운슬세의 과세표준인 자산가격의 평가는 국세청 평가국이 실시한다.

레이트의 경우에는 주택용 자산만이 아니라 사업용자산도 과세대상이 되었지만 1990년 레이트가 폐지될 때 사업용 레이트는 국

세화되어 징수액은 국가로 납부된 뒤 인구에 따라서 지방자치단체에 배분되는 일종의 양여세로 전환되었다.

블레어의 노동당정권이 성립된 이후 영국에서도 지방분권이 추진되면서 사업용 레이트의 과세권을 다시 지방자치단체로 되돌리려는 논의가 진행되고 있지만 구체화되지 못하고 있다.

## 2. 프랑스

프랑스는 전통적으로 중앙집권적인 성격이 강한 단일국가이다. 그런데 1981년에 사회당의 미테랑정권이 등장하면서 공공서비스는 주민에 가까운 정부가 결정하고 제공한다는 기본방침에 따라 1982년 지방분권법을 시작으로 순차적으로 지방분권추진을 위한 법률이 제정되어 대폭적인 권한의 지방이양, 국가 관여의 감축, 세원의 지방이양, 지방정부의 과세자주권 확대, 국고보조금의 일반교부금화 등 적극적인 개혁이 추진되었다.

프랑스의 지방세제는 법률로 정해져 있고 세수규모가 큰 일정한 세목 이외는 임의세로서 정해져 있다. 지방정부는 50종에 가까운 임의세의 목록(menu) 중에서 자기 지역에 적합한 세목을 선택하여 과세할 수 있다.

프랑스의 지방세 중 세수규모가 가장 큰 것은 사업자에게 과세되는 직업세이고, 토지의 소유자에게 과세되는 건축물토지세, 미건축(공지)토지세, 주택의 점유자에게 과세되는 주거세가 주요 4세로 지방세수의 8할 이상을 차지하고 있다. 또한 지방분권개혁의

일환으로 자동차등록세, 토지등록세, 자동차세가 국가로부터 지방으로 이양되었다.

세율결정권은 주요 4세를 비롯한 모든 세목에 대해서 지방정부의 선택권을 인정하고 있다. 다만 세율결정권의 남용을 막기 위해 다음과 같은 제한을 법으로 정하고 있다.

① 주거세, 건축물토지세, 미건축토지세의 세율은 전년도 道내 시읍면 평균세율과 전국의 시읍면 평균세율 중 높은 쪽의 2.5배를 초과할 수 없고, 직업세도 전년도 전국 평균세율의 2배를 초과할 수 없다.

② 직업세의 세율은 주민과세인 주거세의 세율 인상율 이상으로 인상할 수 없다. 직업세의 세율은 주거세, 건축물토지세, 미건축토지세의 세율의 평균인상율 이상으로 인상할 수 없다.

③ 주거세의 세율을 인하할 경우에는 직업세의 세율도 동률 이상 인하해야 한다. 건축물토지세의 세율을 인하할 경우에는 직업세의 세율도 동률 이상 인하해야 한다.

이러한 제한은 지역사회회 회원자격에 대한 과세인 주거세의 부담을 인상하지 않는 한 지역외의 주민이나 선거권을 갖지 않는 기업도 부담하는 직업세나 건축물토지세의 부담을 인상할 수 없도록 하여 지방정부가 주요 4세 사이에 불균형한 증·감세를 실시할 수 없도록 하는 제도이다.

주요 4세의 과세표준은 국가의 법률로 정하고 있다. 과세표준의 평가가 국가가 담당한다. 지방정부는 국가가 평가한 과세표준을 기준으로 해서 필요한 세율을 결정한다. 프랑스는 지방세의 징수도 국가기관이 실시하고 있다. 지방분권을 추진하는 과정에서 자

산의 평가권한을 지방정부에 부여하는 것이 검토되고 있다. 주요 4세 중 주거세의 경우 과세표준을 산정할 때 지방정부가 일정한 범위에서 기초공제 등의 금액을 공제할 수 있어 과세자주권을 행사할 수 있다.

프랑스에서는 국가가 법률에 의해 지방세의 감면세를 실시한 경우에는 그로 인해 초래된 세수감소를 국가가 보전해주는 제도가 마련되어 있고, 나아가 지방정부가 과세를 결정한 세액을 징수기관인 국가가 전액 징수할 수 없는 경우에는 국가는 그 부족액을 보전하게 되어 있다.

프랑스 지방정부의 과세자주권은 주요세목의 세율의 자주결정권, 다양한 임의세의 선택, 국가에 의한 지방세수의 보증제도 등의 특징이 있다.

### 3. 일본

일본에서는 지방세법의 틀 하에서 지방자치단체에게 앞에서 설명한 네 가지 유형의 과세자주권이 골고루 인정되고 있다. 우선 세목의 선택권을 살펴보면, 일본에서는 지방세가 법정세, 임의세, 법정외세로 구분되고 있다. 법정세란 지방세법에 단체별 세목으로 보통세 및 목적세를 열거하고 이를 ‘부과하기로 한다’고 규정하고 징수에 필요한 경비가 징수해야 할 세액에 비해 더 크다고 인정되거나 기타 특별한 사정이 있는 경우가 아니면 지방자치단체가 선택의 여지없이 이를 과세해야 하는 조세를 말한다.

임의세란 지방세법에서 세목과 과세요건을 정하고 이들 세목에 대해서는 ‘부과할



수 있다'고 규정하여 과세여부를 지방자치단체의 판단에 맡기는 조세를 말한다. 일본의 현행 지방세법에서는 도시계획세, 수리지익세 등 특정한 목적세가 임의세로 열거되고 있으나 이중에서 어느 정도 세수가 확보되고 있는 세목은 도시계획세뿐이다.

일본에서는 법정세나 임의세처럼 지방세법에 열거된 세목 이외에도 지방자치단체가 지역의 실정에 따라서 조례를 제정하여 독자적으로 과세할 수 있는 권한이 부여되어 있다. 지방세법에서 광역단체와 기초단체의 법정의 보통세와 법정의 목적세를 부과할 수 있다고 규정하고 있다.

특히 2001년 4월에 시행된 지방분권일괄법에 의해 법정의 보통세의 신설변경이 종래의 자치대신(행정자치부장관)의 허가제에서 국가와 지방의 사전협의제로 개정되었고 동시에 법정의목적세 제도가 도입되어 과세자주권을 확대하였다. 지방분권일괄법의 시행 이후 각 지방자치단체에서 법정의세를 활용하여 자주재원을 확보하려는 논의가 활발해지고 있다.

둘째 세율의 결정권을 살펴보면, 일본의 지방세에는 네 종류의 세율이 있다. ① 표준세율은 지방자치단체가 과세할 경우에 통상 따라야 할 세율로서 재정상의 특별한 필요가 있다고 인정될 경우에는 이것에 따를 필요가 없는 세율을 말하며, 총무대신이 지방교부세의 금액을 결정할 때 기준재정수요액 산정의 기초로 이용하는 세율이다. ② 제한세율은 지방자치단체가 과세할 경우 초과할 수 없는 세율이다. ③ 일정세율은 법률로 일정하게 정하여 지방자치단체의 재량이 인정

되지 않는 세율이다. ④ 임의세율은 지방자치단체가 임의로 정하는 세율이다.

표준세율이 정해져 있는 세목에 대해서는 지방자치단체는 재정상의 필요에 따라서 이보다 높은 세율(제한세율이 정해져 있으면 그 범위 내)로 과세할 수 있는 데 이를 초과세율이라고 부른다. 법인관계세나 고정자산세 등에 대해서 초과세율이 실시되고 있다. 또한 지방자치단체는 재정상의 특별한 사정이 있으면 표준세율을 하회하는 세율로 과세할 수도 있다. 1965년 전후까지는 유력기업이 입지하여 재정력이 풍부한 지방자치단체에서 표준세율보다 낮은 세율을 채용한 경우가 있었지만 오늘날에는 낮은 세율을 적용하는 지방자치단체는 없다. 일본의 초과과세의 현황은 <표 1> 과 같다.

<표 1> 일본의 초과과세 단체수  
(2002년 4월 1일 현재)

도부현세		시정촌세	
도부현민세		시정촌민세	
법인균등할	1	개인균등할	18
법인세할	46	법인균등할	574
법인사업세	7	법인세할	1,428
		고정자산세	276
		경자동차세	29
		공산세	52
		입탕세	2

자료: 총무성 자치세무국, 지방세관계자료, 2003. 5.

일본에서는 지방분권을 추진하면서 지방자치단체의 세율결정권을 확충하고 있다. 즉 1998년도 세제개정에서 ① 개인의 시정촌민

세 균등할 및 소득할의 제한세율을 폐지하고, ② 개인의 도부현민세 소득할에서 표준세율을 채용하지 않을 경우 국가에 대한 사전계출의무를 폐지하였다.

또한 지방자치단체가 표준세율보다 낮은 세율을 채용하는 것을 막는 장치로서 지방재정법에서 보통세의 세율 중 어느 것인가가 표준세율보다 낮을 경우 지방채의 발행을 금지하였으나, 지방분권추진위원회의 권고에 기초하여 지방채의 발행절차를 개정하였다. 즉 2006년도부터는 통상의 지방자치단체에 대해서는 지방채의 발행이 허가제에서 사전협의제로 바뀌고 또한 보통세의 세율이 표준세율 미만인 지방자치단체는 허가를 받아 지방채를 발행할 수 있도록 제한을 완화하고 있다.

한편 일본의 지방세법은 “공익상 기타 사유로 인하여 필요한 경우에는 불균일 과세를 할 수 있도록”하여 지방자치단체가 조례에 기초하여 특정한 세목에 대해 일정한 범위에서 경감세율을 적용하여 부담을 경감할 수 있도록 했다. 불균일과세를 실시할 경우 법률에 정해져 있는 조세특별조치와 똑같이 공평, 중립, 간소의 원칙을 배려하는 동시에 불균일과세 규정을 근거로 해서 사실상 지방세법의 틀에서 벗어나는 세제가 채용되지 않도록 유의할 것을 요구하고 있다.

셋째 과세객체의 선택권을 살펴보면, 지방세법에서 “지방자치단체는 공익상 기타 사유로 인하여 과세가 부적당할 경우에는 과세하지 않을 수 있다”고 과세면제를 규정하여 지방자치단체가 과세자주권의 일환으로 지역의 실정에 따라 특정한 과세객체에 대

한 비과세를 선택할 수 있도록 허용하고 있다. 과세면제는 지방의회에서 제정되는 조례에 기초하여 실시되지만, 공평, 중립의 원칙을 지킬 것을 요구하고 있다. 또한 지방세법에서는 비과세조치의 큰 틀을 정하고 그 구체적인 적용범위를 지방자치단체의 조례에 맡기는 예도 있다.

넷째 과세표준 선택권을 살펴보면, 일본의 지방세법은 각 세목마다 과세표준에 관해 상세하게 규정하여 지방자치단체가 과세자주권을 행사할 수 있는 여지는 적다. 현재 일본의 지방자치단체가 독자적으로 과세표준을 결정할 수 있는 것은 사업세의 특례뿐이다. 사업세의 경우 사업의 상황에 따라 소득 및 청산소득 이외에 자본금액, 매출액, 가옥의 면적 또는 가격, 토지의 면적 또는 가격, 종업원수 등을 과세표준으로 동시에 활용할 수 있도록 했다. 2003년도 세제개정에서 자본금 1억 엔이 넘는 법인에 대해서 2004년도 4월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 법인사업세를 외형표준과세로 전환하도록 했다.

#### 4. 미국

연방제국가인 미국에서는 州가 일반적 권한을 갖고 연방정부는 주로부터 수권받은 권능만을 행사할 수 있다. 과세권도 ‘주의 주권이 미치는 것은 모두 주세(州稅)의 과세대상이다’라는 표현에서 알 수 있듯이 각 주는 연방헌법의 규정에 의한 제한을 제외하고 각각 독자적으로 과세권을 행사하고 있다.

주의 과세권에 대한 연방헌법의 주된 제한은 다음과 같다. 즉 주는 콜롬비아특별구(수도 워싱턴) 등 연방직할지역의 과세권, 수출입에 대한 과세권, 통세의 과세권이 없으며, 이른바 ‘연방헌법통상조항’에서 주 사이의 통상에 지장을 주는 주의 과세는 위헌으로 규정하고 주 사이의 통상에서 운수, 운반의 사업 등에 대한 과세를 제한하고 있다.

연방헌법에는 연방정부의 과세권을 제한하는 규정도 들어 있고 그것이 결과적으로 주나 지방정부의 과세권을 보장하는 효과를 부여하고 있다. 연방헌법은 직접세의 과세권은 주의 인구에 비례할 필요가 있다고 규정하여 연방정부의 직접세 과세권을 가질 수 없는 것으로 만들었다. 따라서 대표적인 직접세인 부동산세는 연방은 과세할 수 없고 주 및 지방정부가 과세하고 있다. 그런데 소득세의 경우 당초 연방정부는 남북전쟁 당시 전비조달을 위해 이것을 간접세라고 설명하며 도입을 꾀했지만, 위헌판결이 내려짐에 따라 개인 및 법인의 소득에 연방정부도 과세할 수 있도록 연방헌법을 수정하여 오늘에 이르고 있다.

현재 미국에서 주나 지방정부의 과세권에 관련해 논란이 되는 것은 전자상거래나 인터넷접속료에 대한 주나 지방정부의 과세이다. 미국에서는 국세로서 부가가치세는 존재하지 않고 주나 지방정부가 소매판매세를 과세하고 있다. 그러나 인터넷이 보급으로 전자상거래가 급증하면서 과세를 금지하려는 산업계와 지방세수를 확보하려는 주나 지방정부 사이에 논란이 커지자 연방의회는

이를 당분간 동결시키고 해결책을 모색하고 있다.

이처럼 주의 과세권에 대해 오늘날도 많은 논의가 있지만, 미국의 주정부는 광범위한 과세권을 갖고 있고, 각주에서 지역여건을 반영한 특색 있는 조세체계가 채택되고 있다. 군(county), 시읍면(Municipality), 교육구(School District), 특별구(special district)와 같은 미국의 지방정부는 연방헌법이 아니라 주의 헌법이나 주의회의 승인에 의해서 설치되고 있다. 즉 이들 지방정부는 ‘주의 창조물’로서, 주 헌법이나 주 의회의 규정에 따라 부여된 과세권에 기초하여 지방세를 과세하고 있다. 지방정부에 부여된 과세권의 내용은 주마다 다르지만, 많은 주에서 지방정부가 과세할 수 있는 세목을 주가 정하고 일정한 범위에서 지방정부에 세율의 결정권을 인정하고 있다. 지방정부가 과세하는 조세는 재산세가 중심이며 이밖에 지방정부에 따라서 개인소득세, 법인소득세, 소매판매세, 개별간접세 등이 과세되고 있다.

## 5. 독일

독일도 연방제국가로서 州의 행정권한이 크며, 미국과 달리 시읍면에 대해서도 헌법상 지방자치권을 제도적으로 보장하고 있다. 세제의 특징을 보면 주세(州稅)수입의 약 80%, 시읍면세수입의 약45%를 주가 징수하고 그 세수를 연방, 주, 시읍면 사이에 나누는 공동세제를 갖고 있다.

독일헌법인 「본」(Bonn)기본법은 소득

세, 법인세 부가가치세의 3세목을 연방과 주의 공동세로 설정하고 있고, 이 중 소득세와 부가가치세의 일부는 시읍면에도 배분되고 있다. 또한 소득세와 법인세에 대해서는 연방과 주의 배분비율까지 기본법에 정하고 있고, 부가가치세의 배분비율은 연방법에 맡기고 있다.

시읍면의 공동세는 종래는 소득세뿐이었지만 1998년에 시읍면세인 영업세의 개혁이 이루어져 영업자본세(영업세 중 영업자본을 과세표준으로 부과되는 부분)가 폐지됨에 따른 세수감소를 보전하기 위해서 부가가치세의 일부를 시읍면에 공동세로서 배분하기로 하였다.

주세에 대해서는 공동세를 포함하여 연방법에서 규정하고 있고 세율의 설정이나 과세표준의 선택 등은 주정부에게 선택의 여지가 없다. 그러나 양원제를 취하고 있는 독일의 연방의회에서 연방참의원은 주정부가 임명하는 각 주의 대표로 구성되어 있고, 각 주의 이해관계가 큰 법률에 대해서는 연방참의원의 동의가 없으면 효력이 발생되지 않기 때문에 공동세를 포함한 지방세·재정제도에 대한 지방의 의사가 충분히 반영되어 간접적으로 과세자주권이 확보되는 구조를 갖고 있다.

주세로서는 공동세인 3세 이외에 자동차세, 부동산취득세, 상속세, 맥주세 등이 있다. 시읍면세는 영업세와 부동산세 두 세목이 기간세로 되어 있다. 이들 세목에 대해서는 연방법에서 규정하고 있지만 그 이외의 시읍면세는 주법에서 정하고 있다.

세율에 대해서는 헌법에서 영업세와 부동

산세의 세율결정권을 시읍면에 부여하고 있다. 헌법에 규정된 시읍면세 이외에 지역의 실정에 따라서 과세되는 개별세가 있다. 연방헌법에서 주는 지역적인 소비세 및 지출세가 연방법에 규정된 세와 동종의 것이 아닌 한 이러한 세들에 대해서 입법할 권한을 갖고, 지역적인 소비세 및 지출세는 시읍면 또는 시읍면의 조합에 귀속하는 것으로 규정하고 있다.

지역적인 개별과세되는 세목은 대표적으로 견(犬)세, 오락세, 부차적 주거세, 수렵세, 음료세 등이 있다. 이러한 개별세가 시읍면의 세수 전체에서 차지하는 비중은 낮지만 특정한 시읍면에서는 유력한 세원이 되고 있다. 또한 견세는 개의 수를 억제하여 거리의 미화 및 위험방지를 꾀하고, 게임기나 오락시설에 과세되는 오락세는 청소년보호 등 사회질서의 유지, 주된 주거와는 별개로 이용되는 주택에 과세되는 부차적 주거세는 학교소재지에서 학생의 주민등록을 촉진하여 인구기준 교부금의 증액을 꾀하는 등 특정한 정책목적을 실현하는 역할도 담당하고 있다.

독일의 지방세는 헌법 규정에 의한 보장, 연방참의원을 통한 각 주의 동의권, 주정부가 연방의 수입도 합쳐서 징수하는 공동세제도, 시읍면의 세율결정권이나 독자적 과세제도 등에 의해서 과세자주권이 크게 보장되고 있다.

#### IV. 과세자주권의 범위와 과제

지방자치단체가 세입의 자치를 확립하고

스스로의 판단과 책임으로 주체적인 지방자치를 전개하기 위해서는 세원이양 등에 의해 국가와 지방의 세원배분을 수정하고 지방세의 비중을 높이는 동시에 과세자주권을 확충하여 지방자치단체의 과세의 선택폭을 확대하는 것이 필요하다.

지방자치단체가 지방세중심의 세입체계를 갖추어야 비로소 자율과 책임이 대응하는 재정운영이 가능하게 된다. 지방자치단체는 행정서비스를 공급함에 있어서 주민이나 의회에 그것을 위해 필요한 주민부담과 그것에 의해서 얻어지는 효과나 편익을 분명히 설명하고 그 서비스를 실시할 것인가 말 것인가의 판단을 요구해야 한다. 즉 어떤 자치단체에서는 다른 지역보다 높은 부담을 함으로써 높은 서비스수준을 요구하고, 다른 자치단체에서는 다른 지역보다 낮은 부담에 그침으로써 낮은 행정서비스수준을 선택하는 형태로 각각의 지방자치단체의 자율적 선택과 책임이 구현되는 지방행정을 전개할 수 있어야 한다. 이를 위해서는 지방자치단체의 과세자주권이 가능한 한 확대되어야 한다. 이하에서 우리나라에서 과세자주권의 확충방안을 살펴보고자 한다. 과세자주권의 확충은 우선적으로 국세와 지방세의 세원재배분을 통해 지방재정에서 지방세가 차지하는 비중을 높여야 나머지 세율결정권이나 과표결정권이 실효를 거둘 수 있다. 다만 지면의 제약으로 세원이양문제는 제외하고 앞에서 지적한 네 가지 요소를 기준으로 검토하고자 한다.

첫 번째 논의는 세목의 선택권에서 출발하자. 우리나라는 법에서 세목을 열거하고

‘과세할 수 있다’고 규정하여 일본의 지방세 법과는 달리 법정세가 아닌 것처럼 보이기도 한다. 그러나 구체적인 임의세 규정이 없기 때문에 법정세로 해석할 수밖에 없다. 여기에서 논의의 대상은 일본이나 프랑스와 같은 임의세 또는 법정외세의 도입문제이다.

임의세는 지방자치단체가 부과할 수 있는 가능한 세목을 지방세법에서 열거하고 구체적인 도입의 조례로 결정하도록 하는 것이다. 법정외세는 특정한 지역적 세원에 대해 국가의 허가 또는 협의를 통해 조례를 제정하고 부과하는 조세를 말한다. 한국에서도 지방자치단체들이 특정한 세원을 발굴하여 법정외세의 도입을 요구하고 있다.

그러나 법정외세는 조세법률주의의 제약을 근거로 위헌론이 주장되고 있고, 허용할 경우 주민 이외의 납세자에게 부담을 전가하는 조세수출현상이 심화될 우려가 있다는 지적, 실제로 세수가 그리 크지 않고 징세비용만 발생할 수도 있다는 지적 등 반대의견이 우세하다.

그러나 필자는 법정외세와 임의세를 조합하면 이 문제를 해결할 수 있다고 생각한다. 즉 법정외세로 주장하고 있는 지역적 세원들을 지방특별소비세의 형태로 과세대상과 과세표준 또는 제한세율 등을 포괄적으로 규정하고 구체적인 내용은 지방의회에서 조례로 정하도록 하면 된다. 그리고 조세수출의 가능성에 대해서는 주민과 비주민의 차별을 금지하는 장치를 설정하거나 행정자치부와의 협의과정을 거치도록 하면 어느 정도 해결할 수 있다.

여기에서 참고로 일찍이 법정외세를 도입

했고, 최근의 분권개혁에서 이를 확대한 일본의 예를 살펴보자. 2000년 4월에 시행된 일본의 지방분권일괄법은 지방자치단체의 과세자주권을 확대하는 입장에서 법정외세에 대해서 ① 국가의 허가제에서 국가의 동의를 요하는 협의제로 이행, ② 허가요건으로 되었던 '세수입을 확보할 수 있는 세원의 존재'와 '세수입을 필요로 하는 재정수요의 존재'를 동의요건에서의 제외, ③ 법정외 목적세의 창설 등의 조치를 취하고 있다.

허가제를 협의제로 바꾼 것은 국가와 지방자치단체의 관계를 대등·협력관계로 파악하는 관점에서 이루어진 것이고, 지방자치법을 개정하여 동의의 기준이나 표준처리기간의 설정, 공표 등에 의해 절차의 공정·투명성도 확보하고 있다.

이러한 개정에 의해 지방자치단체의 독자적인 재원확보 움직임도 활발해져 새 법이 시행된 2000년 4월 이후 2003년 1월까지 총무대신의 동의를 받아 새로 창설된 법정외세는 10건에 달한다. 또한 많은 지역에서 법정외세의 활용이 자주재원의 확보에 그치지 않고 환경보호나 삼림자원의 보전, 관광의 진흥 등 그 지역이 안고 있는 지역과제의 해결을 지향한 논의로 이어지는 등 새 시대의 지방자치에 걸맞는 움직임이 나타나고 있다. 다만 일본에서도 법정외세가 극히 한정된 특정한 자나 자기구역 이외의 사람만을 대상으로 하는 사례가 일부 드러나고 있어 법정외세의 도입에 있어서도 지방세법의 공평성·중립성 등 조세원칙에 따라야 한다는 지적이 나오고 있다.

두 번째 세율결정권을 검토해보자. 세원의

재배분과 임의세 또는 법정외세가 허용되는 자율과 책임을 구현하기 위한 과세자주권의 가장 유효한 수단이 지방자치단체의 세율결정권이다. 앞에서 외국의 실태를 살펴보았지만, 1980년대 이후 세계적인 분권화 추세는 국가로부터 지방으로 세원을 이양하여 지방세의 비중을 높이는 동시에 지방자치단체의 세율결정권도 더 확충하는 경향이 있음을 알 수 있었다.

여기에서 지방세의 각 세목에 대해서 일정세율, 표준세율, 임의세율의 어떤 방식을 채용하는 것이 바람직한가를 검토하는 동시에 제한세율을 설정할 것인가 말 것인가, 설정하기로 한 경우 어느 정도의 세율로 해야 할 것인가 등을 논의할 필요가 있다. 표준세율은 지방교부세의 기준재정수입액 산정의 기초가 되기 때문에 지방교부세제도의 방향과도 연계하여 논의할 필요가 있다.

그런데 지방자치단체의 세율결정권을 확충함에 있어서 몇 가지 검토해야 할 과제가 있다. 첫 번째 과제는 이제까지 지방자치단체의 장이나 의원들이 세율결정권을 제대로 활용하지 않고 있다는 점에 대한 검토이다. 지방자치가 부활된 이후 지방재정의 탄력적 운용을 위해 광범위하게 표준세율과 제한세율 등 탄력세율제도를 도입했지만 이를 활용한 단체는 극소수이며 그나마 기간세목이 아니라 세수의 비중이 낮은 세목들이다. 예컨대 탄력세율을 활용한 대표적인 사례는 주민세 개인균등할의 경우 재정력이 가장 취약한 보은군에서 최고한도인 1만원으로 인상한 것이다. 그리고 표준세율보다 세율을 인상한 사례는 지역개발세의 경우 강원도,

경상북도, 제주도, 부산광역시 등이며 서울을 인하한 사례는 경산시의 농업소득세할(10%에서 7.5%로), 서울 강서구, 부산 강서구, 인천 중구, 대구 동구 등에서 항공기의 주등록지 변경을 유도할 목적으로 재산세율을 인하한 사례 등이 있다.

따라서 분권화와 관련해 지방자치단체가 스스로에게 부여된 세율결정권을 활용하지 않고 국가로부터의 이전재원의 확충만을 요구하거나 새로운 세원의 이양을 요구하는 것은 자율과 책임이라는 분권개혁의 기본논리에서 볼 때 정당하지 않다는 비판에 유의할 필요가 있다. 다시 말해 지방자치의 세주체 주민, 단체장, 지방의원들 모두가 자율과 책임을 소홀히하며 국가 또는 다른 지역의 주민의 부담에 무임승차하려는 행태는 분권사회의 구축에 있어 바람직하지 않은 모습이다.

재정상의 필요에 의한 탄력세율의 활용은 하지 않다가 갑자기 자기지역 주민의 조세부담을 줄여주기 위해 세율을 인하한 서울 강남지역 3개구와 광진구를 사례<sup>1)</sup>를 보면서 이를 어떻게 이해해야 할지 당황스럽기도 하다. 법률에 허용된 범위 내에서 주어진 자율성을 활용한 것이라는 면에서는 있을 수 있는 일로 치부할 수도 있다. 그러나 세율결정권에도 공평성이나 중립성과 같은 조

세의 일반원칙은 지켜져야 한다.

재산과세가 지방세에 적합한 세목임에도 우리나라의 재산과세는 등록세와 취득세라는 유통과세가 주축을 이루고 있고 재산세와 종합토지세 같은 보유과세는 그 비중이 매우 낮다. 그 이유는 부동산과세표준이 시가와 크게 괴리되어 있기 때문이다. 우리나라 부동산과세표준의 현실화율(공시지가 대비 과표비율)을 살펴보면 2003년도에 전국평균 36.1%였고, 정부의 부동산대책으로 과표현실화가 추진되면서 2004년도에 3.1%포인트가 높아진 39.2%로 나타나고 있다.

그런데 현실화율을 지역별로 보면 제주도를 제외하면 서울이 가장 낮아 37.9%인 반면 가장 높은 부산은 41.9%, 다음이 전남의 41.5%로 나타나 지역간 편차가 크다. 특히 국민경제발전의 발목을 잡는 거품경제요인인 부동산투기문제의 진원지 수도권의 과표현실화율(경기 38.8%, 인천 38.7%)이 제주를 제외한 모든 지역보다 낮다는 사실은 조세부담의 불공평문제와 함께 지방주민들의 상대적 박탈감을 심화시키는 요인이 되고 있다. 경제력이 집중되어 있고 부동산가격이 뉴욕을 뺀치는 서울의 과표현실화율이 가장 경제력이 취약한 전남지역보다 3.6%포인트나 낮다는 사실은 한국사회의 모순구조를 그대로 반영하는 것이다.

이처럼 과표현실화율의 지역간 격차를 해소하여 조세부담의 공평성을 확보하고 사회악인 부동산투기를 해소해보겠다는 국가의 정책을 지역주민의 조세부담완화라는 소아적 이기주의에서 세율인하를 피한 서울 5개

1) 서울 강남구가 50% 인하조례를 제정한 이후 서울 5개의 세율인하 현황을 보면 다음과 같다. 표준세율을 기준으로 상하 50%범위로 설정된 제한세율을 근거로 인하폭이 강남구 30%(최초의결 50%), 서초구 20%, 송파구 25%(최초의결 30%), 강동구 20%, 광진구 10%이다.

단체의 행태는 정책수단의 정당성에 관계없이 비난받아 마땅하다.

결국 수도권 일부지역의 이기적인 행태가 결국 과표결정권의 제한으로 나타났고, 일부에서 탄력세율의 감축 등 세율결정권의 제한논의가 나오는 빌미를 제공하고 있다. 분권개혁의 흐름에서 본다면 세율결정권의 확충은 필연적 과제이다. 일본의 예에서 보는 것처럼 특정세목에 대한 임의세율제도의 도입이나 제한세율의 철폐 등이 우리나라에서도 검토해야 할 과제이다. 그런데 강남구를 비롯한 일부 경제력과 재정력이 풍부한 단체에서 조세부담의 불공평을 초래하고 자원배분의 왜곡을 초래할 우려가 있는 세율인하조치를 취한 것은 앞으로 나타날지도 모른 세율인하경쟁에 대한 우려를 키워 분권개혁의 진전에 걸림돌이 되지 않을지 걱정이다.

앞에서 언급했듯이 지방자치는 국가정책의 통일성이라는 큰 틀을 훼손해서는 안 된다. 그런 점에서 지방자치단체의 세율결정권의 대상과 범위 그리고 사후적인 견제장치가 필요하다. 예컨대 일본처럼 표준세율보다 낮은 세율을 적용하는 단체에 대해서는 기채권을 제한하거나 지방교부세의 배분기준산정에서 불이익을 주는 방안 등을 검토해 볼 필요도 있다. 그러나 지금처럼 기채할 필요도 없고 교부세의 대상도 아닌 지역에 대해서는 아무런 방안이 없는 것이 사실이다.

다만 서울 강남구와 같이 풍부한 세수를 근거로 자기 지역주민의 부담을 줄여주는 것이 논리적으로 타당한가. 그리고 같은 서

울 안에서도 상대적으로 낙후된 지역을 위해 세원을 일부 전용할 수는 없는가. 이러한 문제를 서울시는 세목교환논의로 해결하려 했지만 이 또한 논리적 근거가 약하다.

이러한 문제를 해결하기 위해서는 단일국가로서 분권개혁에 가장 적극적인 프랑스의 사례는 타산지석으로 삼을 만하다. 프랑스는 철저하게 공동체정신을 근거로 지방세의 배분을 설정하고 있다. 즉 국가와 지방의 세원배분과 재정조정(수직적 조정)만이 아니라 자치단체간의 세원배분과 재정조정(일명 수평적 조정)을 제도화하고 있다. 예컨대 특정한 지역에 집중되어 있는 거대한 세원에 대해서는(프랑스의 경우 주로 대규모 핵발전소) 세수의 일정부분을 기초단체간의 조정재원으로 사용하도록 하고 있다. 물론 재원을 조정배분할 때 징수지역에 대해 일정부분 배려를 하고 있다.

우리나라에서는 지방자치를 부활할 때 자치구를 자치단체로 할 것인가가 논의대상이었다. 그런데 필자는 단지 인구가 많다는 것만으로 좁은 면적의 대도시를 광역자치단체로 만든 것이 지방재정의 구조를 파행적으로 만들었다고 생각한다. 예컨대 특정 대도시가 인구 100만을 넘어 광역시로 승격되면 그 동안 道로 귀속되던 지방세수가 모두 광역시로 귀속되어 재정수입이 비약적으로 증가한다. 결국 광역시로 승격된 지역의 행정서비스수준과 道 지역의 행정서비스수준이 현격한 차이를 갖게 된다. 부유한 지역은 더 좋아지고 가난한 지역은 더 가난해지는 결과를 초래하고 있다. 따라서 지방자치



와 지방재정의 건전한 발전을 위해서는 광역시와 도의 통폐합도 검토할 필요가 있다. 광역시 안의 행정구를 자치구로 한 것은 광역적 도시문제의 해결을 어렵게 만드는 원인으로 작용하고 있다.

아무튼 세율결정권의 확대와 함께 세율인하경쟁과 같이 바람직하지 않는 현상에 대해서는 기채승인, 지방교부세 배분, 국고보조금 보조비율 등에서 차등하는 방식으로 제도적 장치를 마련하고 또한 특정세목이나 과세대상에 대해 불공평한 세율변경에 대해서는 행정자치부장관과의 협의과정에서 이를 동의하지 않는 등 부동의의 요건을 엄격히 해서 자율성과 책임성 그리고 공평과 효율을 동시에 달성할 수 있도록 해야 한다.

세율결정권에서 고려해야 할 두 번째 요소는 외국의 사례에서 보면 거주자인 주민이 아닌 비거주자(주로 법인)에게 초과과세를 실시하는 사례가 많다는 점이다. 이 문제는 영국의 대처정권이 당시의 유일한 지방세인 레이트(rate: 재산과세임)를 개혁하는 이유가 되었으며, 일본에서도 고도성장기에 지방세의 초과과세가 주로 법인관계세로 집중되면서 논란이 되었다.

일본에서는 1997년에 지방분권추진위원회가 제한세율의 폐지를 권고하였고 1998년 세제개정에서 이를 반영하고 있다. 즉 개정의 내용은 기초단체의 개인주민세는 제한세율을 폐지하고, 광역단체의 개인주민세나 고정자산세 등의 표준세율을 채용하지 않을 때 사전에 국가에 届出하는 제도도 폐지하였다. 그러나 법인관계세의 제한세율에 대해서는 초과과세의 실시현황을 고려하여 제한

세율의 철폐가 미루어졌다.

지방자치단체가 주민의 부담증가를 피하고 과세하기 쉽다는 이유만으로 선거권이 없는 법인에게 무거운 부담을 요구한다면 지역의 행정서비스의 비용을 주민이 서로 부담해야 한다는 부담분담의 원칙에 배치된다는 주장도 있다.<sup>2)</sup> 그러나 지역사회의 비용을 주민이 부담한다는 것은 거주하는 개인만이 아니라 법인에게도 해당되는 것이다. 법인은 선거권이 없어 재정사결정에 참여할 수 없다는 지적은 지방행정이나 선거과정에서 나타나는 기업의 영향력을 과소평가하는 것이다. 선거권이 없기 때문에 법인에 대한 초과과세가 많다는 사실은 너무나 순진한 추론이다.

그렇다고 해서 현실에서 지방세의 초과과세가 특별한 이유 없이 법인에만 집중된다면 결국 지방세제에 대한 신뢰가 상실되고 과세자주권의 확충이나 지방분권의 추진에 지장을 초래할지도 모른다. 지방분권을 담당하는 주체인 단체장, 지방의원, 그리고 지역주민이 법인인 지역주민도 포함하여 지방자치단체의 행정서비스의 비용부담을 어떻게 할 것인지 논의할 필요가 있다.

2) 이러한 현상과 관련하여 영국의 런던시티(city of London)에서는 시의회 의원선거에서 주민만이 아니라 지방세의 납세자인 기업에도 시티에 갖고 있는 부동산의 과세표준액에 따라서 투표권을 부여하려는 운동이 일어나 화제를 불러 일으키고 있다. (일본경제신문 2000년 2월 15일 조건). 영연방인 호주에서는 시드니시 등의 지방자치단체에서 '대표없이 과세없다'는 관점에서 고정자산세를 부담하고 있는 법인에게도 선거권을 부여하고 있다.

지방정부에 의한 지방세의 세율설정권이 폭넓게 인정되고 있는 프랑스에서는 앞에서 살펴본대로 법인에 대한 과세만을 강화한다거나 주민과세인 주거세만을 낮게 과세하는 것을 국가의 법률로 제한하고 주요 4세간에 개인에 대한 과세와 법인에 대한 조세부담이 균형을 이루도록 제도적으로 보장하고 있다. 영국에서는 대처정권이 주민이 부담하는 주거용레이트에 비해 주로 기업이 부담하는 사업용레이트에 부담이 집중되고 있다는 이유로 사업용레이트를 국세화했다.<sup>3)</sup>

지방자치단체가 지방세를 중심으로 한 세입체계를 구축하고 자주적, 자립적인 지방자치를 전개하려면 지방세에 대한 주민의 신뢰를 획득하는 것이 불가결하다. 그러기 위해서는 각각의 지역에서 자신들의 부담을 누구에게 어느 정도 요구할 것인가에 대해서 깊게 논의하고 기업도 포함한 지역 주민 전체의 합의를 도출하는 것이 불가결하다.

지방자치단체의 세율결정권과 관련한 세 번째 과제는 특정한 정책목적을 달성하기 위한 수단으로서 세율결정권을 활용하는 문

제이다. 지방자치단체가 준세율과 다른 세율을 채용하기 위한 요건은 무엇인가. 일본의 지방세법은 ‘재정상의 특별한 필요가 있다고 인정되는 경우’로 한정하고 있다. 따라서 일본에서는 다른 이유, 예컨대 환경보호를 위해 어떤 세목에 초과과세를 실시한다거나 산업진흥을 위해 표준세율 미만으로 세율을 인하하는 것은 위법한 조치로 되어 이에 대한 수정논의가 나오고 있다.

다행하게도 우리나라의 지방세법은 표준세율과 다른 세율을 채택하는데 필요한 요건을 별도로 규정하고 있지 않다. 그 결과 최근 논란이 되는 세율인하문제는 단지 주민의 세부담 인하만을 위한 것이었다. 그러나 앞으로 진전될 분권형 사회에서는 지방자치단체가 지역경제의 활성화나 주민복지증대 등 다종 다양한 정책을 위해 지방세를 유효한 수단으로 활용할 가능성이 높아지고 있다. 이 경우 조세경쟁과 조세수출 등으로 고려하면서 진정한 자율과 책임이 확보되도록 유연한 제도적 틀을 구축할 필요가 있다.

## V. 조세수출 · 조세경쟁과 지역간 협조

세율결정권이나 법정외세의 창설 등 과세자주권이 강화되면 지방자치단체의 과세권 행사가 다른 지방자치단체에게 영향을 미치게 되고, 지방자치단체간에 이해가 상충되는 효과가 생길 수 있다. 조세의 외부성이라고 부르는 이러한 효과의 대표적인 것이 조세수출과 조세경쟁이다. 지방세의 경우 조세수

3) 대처정권의 개혁은 본래 반분권적인 것이지만 서울 강남지역의 재산과세와 관련해서 암시하는 바가 있다. 즉 대도시지역에서는 거대한 사업용건물이 많은데 이런 대형건물이 많이 소재한 지역의 재산세나 종합토지세 수입이 많다. 서울 강남구의 경우가 대표적이다. 따라서 주거용건물과 비주거용을 구분해서 비주거용 건물에 대한 재산과세를 분리해서 광역단체의 세목으로 전환하고 그 세수를 기초단체간 조정재원으로 활용하자는 주장은 검토해볼만하다.

출이나 조세경쟁 문제는 세입의 자치를 강화하는데 걸림돌로 작용할 수도 있다. 여기에서 이러한 문제들에 대해서 간략히 언급하고자 한다.

조세수출이란 지방자치단체 사이에서 자선들의 지방세부담을 줄이고 다른 지역 주민에게 부담시키는 행위를 말한다. 오-츠(Wallace E. Oates)는 흔히 나타나는 조세수출의 형태로서 관광지에서 레스토랑이나 호텔의 매출에 대한 과세를 지적하고 '우리들은 조세부담의 대부분을 관광객에게 전가한 뒤에 잘 처리했다. 세제는 서비스업에 충분히 무겁게 과세되도록 할 수 있다'는 미국 플로리다주 세무전문가의 말을 이용해 그 문제점을 지적하고 있다. 우리나라에서도 지역개발세의 경우 표준세율보다 높은 세율을 도입하는 사례를 보면 자기 지역 주민의 부담이 아닌 경우가 일반적이다. 이를 모두 조세수출이라고 해석할 수는 없지만 신중한 접근이 필요한 것은 사실이다.

조세수출 현상의 의미는 한 지역의 주민이 자기 지역을 위한 공공정책의 비용을 반드시 전액부담하지 않아도 되며, 그 결과 그 지역의 공공서비스의 산출량을 적정수준 이상으로 끌어올리는 방향으로 추진할지도 모른다는 점이다. 중요한 점은 조세가 수출되는 경우 그 지역의 주민에 대해서 한계비용이 그 시책의 완전한 한계비용을 하회한다는 것이다.

그러나 다른 한편에서 오늘날 사회경제구조의 변화는 지방자치단체의 구역과는 관계 없이 사람, 물건, 돈이 그 지방자치단체 이외의 주민이나 기업에게 세부담을 요구하는

것을 불가피하게 만들고 있다는 점에서 신중하게 해석할 필요가 있다. 다만 그것이 한도를 넘어서 다른 지역의 주민이나 기업에게 부담이 전가되어 사회적 공정에 반하거나 그렇게 함으로써 얻어지는 세수가 불필요한 지출을 증가시킬 위험성이 있다는 점은 유의해야 한다. 지방자치단체는 과세자주권의 행사에 있어서는 그것이 다른 지방자치단체에게 미치는 영향에 대해서도 충분히 배려하여 행사할 필요가 있다.

다음으로 조세경쟁문제를 살펴보자. 세율 결정권을 부여할 경우 특별한 제약요건을 받지 않는 서울 강남지역처럼 지방자치단체 사이에서 조세부담을 낮추려는 경쟁이 나타날 수도 있다. 조세경쟁에 의해서 세율이 인하되면 한편에서 주민부담을 경감시키고 간소하고 효율적인 재정운영에 기여하는 효과가 기대되지만, 반면 행정서비스가 필요한 수준 이하로 절하될 수도 있고, 나아가 조세부담의 인하경쟁에 의해서 가속적인 세수 감소가 나타나면 지방자치단체의 재정과탄으로 이어질 우려가 있다.

이러한 조세인하경쟁은 특히 지방자치단체의 세입에서 차지하는 지방세의 비중이 작고 국가로부터의 이전재원에 의존하는 비중이 큰 경우에 일어날 가능성이 높다. 왜냐하면 '타인의 지갑'에 의존도가 큰 지방자치단체에서는 조세부담을 낮춰 본래 작은 '자신의 지갑'에 돈이 더 작아지더라도 재정 전체에 미치는 영향이 대단히 작기 때문이다. 지방으로 세원을 이양하여 보조금이나 교부세 등 국가로부터의 이전재원의 비중이 작아지고, 지방자치단체의 세입구조가 지방

세중심으로 변하면 지방세수의 감소는 각 지방자치단체의 재정에 직접 영향을 미치고 곧바로 행정서비스의 저하를 초래하게 된다. 그렇게 되면 조세부담의 과잉인하에 대해서 주민 자신들이 제동을 걸고 재정이 파탄하기 전에 필요한 세입을 충당하는데 필요한 세부담이 확보되어야 한다고 생각할 수도 있다.

한편 지역간에 발빠르게 이동할 가능성이 높은 과세객체에 대해서는 국가 간에서 나타나는 것처럼 지방자치단체간에 조세부담의 인하경쟁을 피하기 위해서 일정한 협력이 필요하게 된다. 지방자치단체의 세율결정권도 지방자치단체에게 충분한 세원이 확보되어야 비로소 적정하게 기능하는 것이고 국가와 지방의 세원배분의 수정 등 지방세원의 확충에 맞추어 그 범주와 방향을 고찰해야 한다.

근래 국제화와 정보화의 진전을 배경으로 국제간에 있어서는 자국의 세부담을 현저하게 낮추어 외국자본을 유치하거나 고용의 확보 등의 관점에서 금융 기타 서비스산업 등 발빠른 경제활동을 국외로부터 유치하기 위해서 우대세제를 도입하는 나라가 나타나 문제로 되고 있다. 이처럼 유해한 조세경쟁이 격화되면 어느 나라에서도 과세기반이 침식되는 동시에 가동성이 낮은 노동이나 소비에 대한 조세부담이 상대적으로 무거워지기 때문에 과세의 공평성, 중립성이 현저하게 훼손되고 또한 자본의 이전이나 경제활동에 왜곡이 생기게 된다. OECD나 EU는 이러한 문제를 인식하고 국제적 협조를 모색하고 있다.

지방자치단체의 과세자주권이 확충되면 지방자치단체 사이에서도 조세수출이나 조세경쟁이 나타나고 과세권이 충돌하는 상황이 생겨 조정이 필요해질 수 있다. 예컨대 항공시의 주소지를 옮겨 세수를 확보하겠다고 항공기 주소소재지 사이에서 벌어진 세율인하는 조세경쟁의 한 예이다.<sup>4)</sup> 서울인하로 소재지 이동이 얼마나 있었는지 모르지만 지방세 전체적으로는 수입이 줄어들었다. 현행제도에서는 지방세법의 제 규정이나 행정자치부 장관의 허가 등이 지방자치단체의 과세권을 조정하는 역할을 수행하고 있다. 그러나 이후 지방자치단체의 과세권이 여러 가지 형태로 서로 영향을 미치게 되고, 조세수출이나 조세경쟁 현상이 많아지면 지방세법의 규정에 기초한 조정만이 아니라 지방자치단체 상호간에 과세자주권을 둘러싼 협력체제를 필요해질 것이다.

지방자치단체가 다른 지방자치단체에 미치는 영향을 염려하지 않고 자기 단체의 수입확보만을 염두에 두고 과세자주권을 행사하거나 곧바로 다른 지역의 주민에게 부담을 전가하려는 과세자주권의 행사로 치달린다면 지방자치단체의 과세자주권에 대한 국민의 신뢰를 잃어버리고 지방분권의 흐름을 방해하게 될지도 모른다. 그것은 결국 지방자치단체 전체의 이익을 해치고 진정한 의미의 세입의 자치를 훼손할 수 있다. 오-츠는 조세협조를 하는 의미는 지방 간 세율과 과세형태를 모두 일률적으로 하는 것이 아

4) 서울 강서구, 부산 강서구, 인천 중구는 항공기 재산세율을 0.3%에서 0.25%로 인하했고, 대구 동구는 0.3%에서 0.2%로 인하했다.

나라 오히려 각 지방이 경제목적(각 지역사회가 선택한 지방공공서비스의 수준)에 따라 효율적인 자원이용과 공평한 조세부담의 귀착을 촉진하는 세제를 개발하는 것이라고 말한다.

지방세법의 규정에 의한 제도적인 조정만이 아니라 지방자치단체 스스로 서로의 과세자주권을 조정하여 과세자주권의 걸림돌

을 해결하는 조세협력, 조세협조는 지방분권 시대에 지방세를 중심으로 한 세입의 자치를 확립해가는데 중요한 과제의 하나가 될 수 있다. 자기 지역의 이익만을 생각하는 세율인하경쟁과 같은 자세로는 21세기 더불어 사는 협력사회를 구축할 수 없다는 인식이 요구된다. ☺

