

외국소비세원의 지방세원화 유형

김 대 영

한국지방행정연구원 수석연구원

I. 서 론

지방자치의 발전에 따라 지방정부의 역할이 증대되고, 지방재정수요도 크게 증대하고 있다. 이렇게 증대하는 지방재정수요를 충족시키기 위해서는 지방세수의 확충이 필요하다. 조세가 징수되는 원천인 세원을 기준으로 세수구조를 소득과세, 소비과세, 재산과세로 나눈다면, 우리나라의 지방세는 재산과세위주의 세수구조로 되어 있다고 할 수 있다. 그러나 재산과세위주의 지방세수구조는 소득·소비에의 비탄력성 등으로 인하여 세수의 신장성이 낮다. 따라서 지방세수 확충을 위해서는 재산과세위주의 지방세수구조를 탈피하여 소득과세나 소비과세부문으로 지방세원이 확대되어야 한다.

본고에서는 우선 OECD국가를 중심으로 국가와 지방의 전반적 세수구조를 살펴보

고, 다음으로 지방세를 중심으로 과세형태에 관한 이론을 살펴본다. 또한 OECD국가 중 미국, 독일, 일본을 대상으로 전반적 세수구조, 지방소비과세의 유형, 소비과세형태를 중심으로 소비과세의 지방세원화 유형을 살펴보고자 한다. 그리고 이러한 분석을 통해서 향후 지방세원확충의 시사점을 찾고자 한다.

II. 지방세의 세원별 세수구조

1. 조세의 세원별 세수구조

조세의 세원별 세수구조를 기준으로 국가를 분류한다면 소득과세형 국가, 소비과세형 국가, 재산과세형 국가로 분류할 수 있다. 여기에서는 OECD의 29개 국가를 중심으로 세원별 세수구조를 살펴보기로 한

다. 먼저 국세와 지방세를 망라한 조세의 세원별 세수구조를 보면 <표1>과 같다.

OECD 국가를 대상으로 국세와 지방세를 망라한 조세의 세원별 세수구조를 보면 전체적으로는 소득과세 비중이 61.4%, 소비과세 비중이 32.1%, 재산과세 비중이 5.5%로 소득과세가 중심을 이루고 있는 것으로 나타났다. 이러한 세원별 세수구조는 OECD 국가를 EU권(15개 국가), 기타 유럽권, 미주권, 태평양권으로 나누어서 살펴 보아도 유사하다. 즉 소득과세 : 소비과세 :

재산과세의 분포는 EU권(15개 국가)에서 64.1 : 30.9 : 4.5, 기타 유럽권에서는 62.1 : 32.3 : 4.3, 미주권에서는 60.4 : 32.1 : 10.4이다. 그리고 태평양권에서는 그 분포가 58.1 : 31.0 : 9.7이다. 다소 차이는 있지만 모든 국가군에서 소득과세가 중심으로 되어 있다.

그러나 국가별로 살펴보면 다소 다른 형태로 되어 있음을 알 수 있다. 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 가장 높은 국가는 스위스로 소득과세 비중이 74.0%이

<표 1> OECD국가 조세의 세원별 세수구조

(단위 : %)

국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기타	국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기타
캐나다	64.5	24.4	10.0	1.1	아일랜드	55.4	39.7	4.9	0.0
멕시코	43.0	55.3	0.0	1.7	이탈리	69.0	25.9	5.1	0.0
미국	72.6	16.7	10.7	0.0	룩셈부르크	64.3	27.0	7.7	0.9
호주	63.3	27.5	9.2	0.0	네덜란드	66.9	28.0	4.6	0.4
일본	72.4	16.5	10.8	0.2	노르웨이	60.3	37.0	2.7	0.0
한국	36.9	45.4	13.5	4.2	폴란드	62.0	34.9	2.9	0.1
뉴질랜드	60.0	34.6	5.4	0.0	포르투갈	54.8	42.0	2.5	0.8
오스트리아	69.3	28.2	1.3	1.2	스페인	64.9	28.9	5.8	0.3
벨기에	70.4	26.7	2.9	0.0	스웨덴	73.6	22.3	3.9	0.1
체코	66.0	32.6	1.4	0.0	스위스	74.0	18.3	7.7	0.0
덴마크	63.7	33.0	3.4	0.0	터어키	41.9	37.1	2.7	18.2
핀란드	66.6	30.9	2.3	0.1	영국	54.1	35.0	10.8	0.0
프랑스	62.9	27.8	5.4	3.8	OECD Total	61.4	32.1	5.5	1.2
독일	69.5	27.7	2.7	0.0	EU15	64.1	30.9	4.5	0.5
그리스	55.2	41.0	3.8	0.0	OECD Europe	62.1	32.3	4.3	1.2
헝가리	58.0	39.3	1.5	1.2	OECD America	60.4	32.1	10.4	0.9
아이슬랜드	44.4	47.5	8.2	0.0	OECD Pacific	58.1	31.0	9.7	1.1

자료 : REVENUE STATISTICS, 1999.

다. 다음으로 스웨덴(73.6%), 미국(72.6%), 일본(72.4%), 벨기에(70.4%) 순으로 소득과세비중이 70%를 초과하고 있다. 이들 국가 외에도 오스트리아 등 대부분의 OECD 국가는 소득과세비중이 높아 소득과세형 국가로 분류할 수 있다. 그리고 멕시코, 아이스랜드, 한국은 소비과세형 국가로 분류할 수 있는 데, 소비과세 비중이 각각 55.3%, 47.5%, 45.4%로 소득과세 비중보다 높다. 그러나 세원별로 볼 때 OECD 국가 중 재산과세 위주의 세수구조를 가지고 있는 국가는 없다. 다만, 한국, 영국, 일본,

미국, 카나다는 재산과세 비중이 10%를 넘어 상대적으로 재산과세의 비중이 높다고 할 수 있으며, 이외의 국가에서는 재산과세 비중이 모두 10%미만이다.

2. 국세의 세원별 세수구조

국세의 세원별 세수구조를 보면 <표2>와 같다. OECD 국가의 국세의 세원별 세수구조는 연방형국가와 단일형국가로 나누어 볼 수 있다. 먼저 연방형국가의 세수구조를 살펴보면, 미국 등 연방형 8개국 국세

<표 2> OECD국가 국세의 세원별 세수구조

(단위 : %)

국 가		소득 과세	소비 과세	재산 과세	기타	국 가		소득 과세	소비 과세	재산 과세	기타
연 방 형 국 가	호주	75.3	24.4	0.0	0.4	단 일 형 국 가	이태리	57.0	35.9	5.1	2.0
	오스트리아	58.0	38.8	0.5	2.7		일본	58.7	30.8	8.4	2.0
	벨기에	64.6	26.7	4.6	4.2		한국	35.3	55.8	3.7	5.3
	캐나다	74.2	25.8	0.0	0.0		룩셈부르크	49.8	36.7	11.0	2.4
	독일	41.6	58.3	0.1	0.0		네덜란드	47.6	44.0	5.0	3.4
	멕시코	32.1	64.6	0.0	3.3		뉴질랜드	63.4	34.3	0.6	1.8
	스위스	33.0	59.8	7.2	0.0		노르웨이	37.7	59.3	1.6	1.5
	미국	90.7	7.2	2.0	0.1		폴란드	41.7	58.1	0.0	0.2
단 일 형 국 가	체코	26.3	68.4	1.7	3.6		포르투갈	41.3	56.6	0.3	1.7
	덴마크	48.1	47.7	2.0	2.2		스페인	53.3	46.4	0.4	0.1
	핀란드	37.6	57.8	2.8	1.7		스웨덴	46.1	43.6	8.6	1.7
	프랑스	38.4	55.0	4.7	1.9		터키	32.3	44.6	3.2	19.9
	그리스	35.9	55.3	5.6	3.2		영국	48.1	40.9	9.1	2.0
	헝가리	40.7	57.3	0.9	1.2						
	아일랜드	34.0	55.8	6.2	4.1	연방형국가(평균)	58.7	38.2	1.8	1.3	
	아일랜드	51.5	43.2	3.3	2.1	단일형국가(평균)	44.1	49.0	4.0	3.0	

자료 : REVENUE STATISTICS, 1999.

의 세수구조는 소득과세의 비중이 58.7%, 소비과세의 비중이 38.2%, 재산과세가 1.8%로 소득과세가 중심을 이루고 있다. 그리고 재산과세가 가장 낮은 비중을 차지하고 있다. 그러나 국가별로 살펴보면 다소 다른 형태로 되어 있음을 알 수 있다. 국세의 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 가장 높은 국가는 미국으로 소득과세 비중이 90.7%로 상당히 높다. 다음으로 호주(75.3%), 캐나다(74.2%), 벨기에(64.6%), 오스트리아(58.0%)로 5개 국가를 소득과세형으로 분류할 수 있다. 그리고 멕시코, 스위스, 독일은 소비과세형 국가로 분류할 수 있는 데, 소비과세 비중이 각각 64.6%, 59.8%, 58.3%로 소득과세 비중보다 높다. 그리고 단일형 국가의 세수구조를 살펴보면, 일본 등 단일형 21개 국가 국세의 세수구조는 소비과세의 비중이 49.0%, 소득과세의 비중이 44.1%, 재산과세비중이 4.0%로 소비과세가 소득과세보다 다소 높아 연방형과는 다른 형태를 보이고 있다. 국가별로 살펴보면 국세의 세수구조에서 차지하는 소비과세의 비중이 가장 높은 국가는 체코로 소비과세 비중이 68.4%이다. 다음으로 노르웨이(59.3%), 폴란드(58.1%), 핀란드(57.8%), 헝가리(57.3%), 포르투갈(56.6%), 한국(55.8%), 아이스랜드(55.8%), 그리스(55.3), 프랑스(55.0%)로 10개 국가의 소비과세 비중이 50%를 상회하고 있다. 그리고 터키가 소비과세 비중이 44.6%로 50%미만이지만 소득과세비중(32.3%)보다 높다. 따라서 단일형 21개국중 체코 등 12개 국가는 소비과세형으로, 뉴질랜드 등 9개 국가

는 소득과세형으로 분류할 수 있다.

3. 지방세의 세원별 세수구조

OECD 국가의 지방세의 세원별 세수구조는 연방형 국가와 단일형 국가로 나누어 볼 수 있다. 먼저 연방형 국가의 세수구조를 살펴보면 <표3>과 같다. 미국 등 연방형 국가의 주세의 세수구조는 소득과세의 비중이 49.8%, 소비과세의 비중이 39.5%, 재산과세가 10.0%로 소득과세가 중심을 이루고 있다. 국가별로 살펴보면, 주세의 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 가장 높은 국가는 스위스로 소득과세 비중이 75.5%이다. 다음으로 캐나다(55.9%), 오스트리아(53.5%), 벨기에(51.6%)로 4개 국가를 소득과세형으로 분류할 수 있다. 그리고 미국, 호주는 소비과세형 국가로 분류할 수 있는 데, 소비과세 비중이 각각 56.2%, 43.9%로 소득과세 비중보다 높다. 그리고 독일은 소득과세와 소비과세의 비중이 각각 47.4%, 47.3%로 유사하다.

그러나 지방정부세의 세수구조는 주세와 다소 상이하게 재산과세의 비중이 43.6%, 소득과세의 비중이 43.5%, 소비과세가 9.9%로 재산과세와 소득과세가 유사한 비중을 보이고 있다. 국가별로 살펴보면, 지방정부세의 세수구조에서 차지하는 재산과세의 비중이 가장 높은 국가는 호주로 재산과세 비중이 100.0%로 호주의 지방정부는 소득, 소비에 대하여는 과세를 하지않고 재산에 대해서만 과세를 한다고 할 수 있다. 다음으로 캐나다(86.0%), 미국(73.3%)

<표 3> 지방세 세원별 세수구조(연방형 국가)

(단위 : %)

국 가	주				지 방			
	소득과세	소비과세	재산과세	기타	소득과세	소비과세	재산과세	기타
호주	25.2	43.9	30.9	0.0	0.0	0.0	100.0	0.0
오스트리아	53.5	41.3	0.8	4.6	54.2	29.8	9.4	6.7
벨기에	51.6	43.0	5.4	0.0	82.4	15.9	0.0	1.8
캐나다	55.9	37.6	6.4	0.0	0.0	1.4	86.0	12.5
독일	47.4	47.3	5.2	0.0	77.1	0.9	21.7	0.2
스위스	75.5	7.6	16.9	0.0	84.4	0.5	15.0	0.0
미국	39.5	56.2	4.3	0.0	6.0	20.6	73.3	0.0
연방평균	49.8	39.5	10.0	0.7	43.5	9.9	43.6	3.0

자료 : REVENUE STATISTICS, 1999

순으로 이들 3개 국가를 재산과세형으로 분류할 수 있다. 그리고 스위스, 벨기에, 독일, 오스트리아는 소득과세 비중이 각각 84.4%, 82.4%, 77.1%, 54.2%로 이들 4개 국가의 지방정부를 소비과세형으로 분류할 수 있다. 이와같이 조세전체나 국세 또는 주세를 대상으로 한 경우와 달리 지방정부세를 대상으로 한 경우에는 재산과세형이 소비과세형보다도 많다.

다음으로 단일형 국가의 지방세 세수구조를 살펴보면, 소득과세의 비중이 41.8%, 소비과세의 비중이 17.5%, 재산과세의 비중이 32.5%로 소득과세가 중심을 이루고 있다. 그러나 조세전체나 국세를 대상으로 한 경우와 달리 지방세를 대상으로 한 경우에는 소비과세보다는 재산과세의 비중이 높다. 국가별로 살펴보면, 지방세의 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 가장 높은 국가는 스웨덴으로 소득과세 비중이

99.7%이다. 다음으로 핀란드(95.8%), 덴마크(93.4%), 룩셈부르크(93.1%), 노르웨이(89.9%), 체코(89.2%), 아이슬란드(78.2%), 폴란드(59.5%), 일본(52.6%)순으로 이들 9개 국가의 지방세를 소득과세형으로 분류할 수 있다. 그리고 헝가리는 소비과세 비중이 75.5%로 소비과세형 국가로 분류할 수 있다. 그리스도 소득, 소비, 재산 외에 기타과세 비중이 57.2%로 높지만 소비과세 비중이 42.9%로 소비과세형 국가로 분류할 수 있다. 또한 조세전체나 국세를 대상으로 한 경우와 달리 지방세를 대상으로 한 경우에는 재산과세형 국가도 많은데 아일랜드, 영국과 뉴질랜드는 지방세수에서 차지하는 재산과세비중이 각각 100.0%, 99.1%, 90.6%로 대표적 재산과세형 국가라고 할 수 있다. 그리고 네덜란드, 한국, 이탈리아도 지방세수에서 차지하는 재산과세 비중이 각각 62.2%, 57.1%, 34.4%로 재산과세형

<표 4> 지방세 세원별 세수구조(단일형 국가)

(단위 : %)

국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기 타	국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기 타
체코	89.2	5.5	5.2	0.1	룩셈부르크	93.1	1.2	5.7	0.0
덴마크	93.4	0.1	6.5	0.0	네덜란드	0.0	37.8	62.2	0.0
핀란드	95.8	0.0	4.0	0.1	뉴질랜드	0.0	9.4	90.6	0.0
프랑스	15.5	12.8	31.4	40.2	노르웨이	89.9	0.7	9.4	0.0
그리스	0.0	42.9	0.0	57.2	폴란드	59.5	8.2	32.3	0.0
헝가리	0.0	75.5	22.2	2.3	포르투갈	22.7	37.8	38.8	0.6
아일랜드	78.2	7.1	14.7	0.0	스페인	26.4	35.5	34.9	3.2
아일랜드	0.0	0.0	100.0	0.0	스웨덴	99.7	0.3	0.0	0.0
이탈리	18.1	17.7	34.4	29.8	터키	30.8	32.2	3.0	34.0
일본	52.6	16.0	30.4	1.0	영국	0.0	0.0	99.1	0.9
한국	12.3	27.2	57.1	3.5	평균	41.8	17.5	32.5	8.2

자료 : REVENUE STATISTICS, 1999.

국가로 분류할 수 있다.

지방세의 세수구조의 변화를 보기 위하여 연방형 국가의 지방세 세원별 세수구조의 연도별 변화 추이를 보면, 주세의 경우는 소득과세 비중이 49%~52%, 소비과세 비중이 38%~42%, 재산과세 비중이 9%~

10% 내외의 범위에서 크게 바뀌지 않고 움직이고 있다. 그리고 지방정부세의 경우에는 소득과세가 41%~43%, 재산과세가 42%~46%, 소비과세가 9%~11%내외의 범위내에서 움직이고 있다. 전반적으로 주세는 소득과세와 소비과세가 유사하나 소

<표 5> 지방세 세원별 세수구조 추이(연방형 국가)

(단위 : %)

연방형		소득과세	소비과세	재산과세	기타
주	1975	49.2	41.3	9.2	0.4
	1985	51.9	38.5	9.2	0.5
	1997	49.8	39.6	10.0	0.7
지 방	1975	41.8	10.4	45.0	2.9
	1985	43.4	10.2	42.8	3.6
	1997	43.5	9.9	43.6	3.0

자료: REVENUE STATISTICS, 1999 P.221

<표 6> 지방세 세원별 세수구조 추이(단일형 국가)

(단위 : %)

단일형국가	소득	재산	소비	기타
1975	46.3	33.6	14.4	5.8
1985	47.9	29.0	14.5	8.6
1997	41.8	32.5	17.5	8.2

자료 : REVENUE STATISTICS, 1999

득과세 비중이 10%정도 높은 소득과세형이며, 지방정부세는 소득과세와 재산과세 비중이 유사하고 소비과세 비중이 낮은 형태이다.

단일형 국가의 지방세 세원별 세수구조의 연도별 변화 추이를 보면, 지방세의 경우에는 소득과세가 41%~48%, 재산과세가 29%~34%, 소비과세가 14%~18%의 범위 내에서 움직이고 있다. 전반적으로 단일형 국가의 지방세는 소득과세비중이 높고 다음으로 재산과세, 소비과세로 되어 있으나 점차 소득과세비중이 낮아지고 소비과세비중이 높아지고 있는 추세라고 할 수 있다.

Ⅲ. 지방세의 과세형태

우리나라 지방세의 과세형태는 세원분리 원칙에 의해 국세와 지방세가 서로 세원을 공유하지 않는 독립세 형태로 되어 있다¹⁾. 그러나 국세와 지방세간에 세원의 분리여부에 따라 과세형태를 분류한다면 지방세

의 과세형태는 독립세 형태 외에도 다양한 유형이 있다. 지방세의 형태는 <그림 1>에 나타난 것처럼, 과세권과 세수가 국세와 분리되어 있는 「세수분리방식」과 분리되어 있지 않은 「세수분배방식」의 두 개로 크게 분류할 수 있다. 세수분리방식은 또한 독립세와 같이 국세와 지방세를 분리하여 과세하는 독립방식과 부가세와 같이 국세와 지방세가 중복하여 과세하는 중복방식으로 분리된다²⁾. 세수분배방식에는 중앙정부와 지방정부가 공동으로 과세권을 설정하고 그 세수를 양자가 나누는 공동방식과 중앙정부와 지방정부의 어느 한 쪽이 과세권을 가지고 세수를 나누는 이양방식이 있다. 이 중에 공동방식에서는 중앙정부와 지방정부가 공동으로 과세에 대하여 결정하는 기관이 필요하다. 이양방식은 크게 2개로 분류하는 것이 가능하다. 하나는 중앙정부가 과세권을 가지고 그 세수의 일부 또는 전부를 지방정부에 이양하는 분여방식(分與方式)이다. 또 하나는 지방정부가 과세권을 가지고 그 세수의 일부 또는 전부

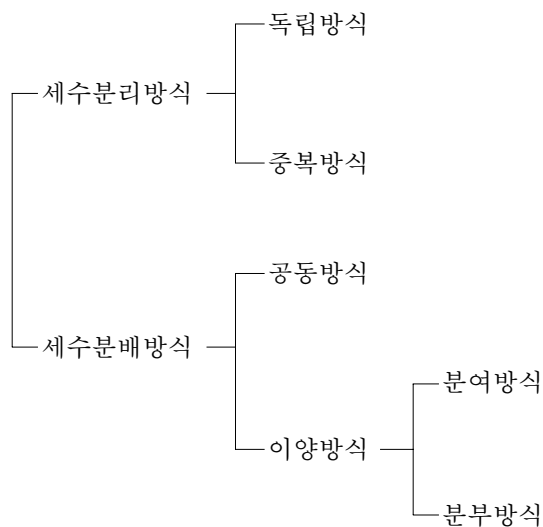
1) 대부분의 지방세목은 국세와 세원이 중복되지 않는 독립세 형태로 되어 있다. 다만 예외적으로 주민세 소득환은 세수분리방식중 중복방식에 속하며, 교통세는 세수분배방식중 분여방식에 속한다고 볼 수 있다.

2) 지방세의 과세형태에 관한 보다 자세한 논의는 神野直彦, 分權時代の税源配分, 「地方税」, 地方財務協會, 1997, 10.을 참조할 것.

를 중앙정부에 이양하는 분부방식(分賦方式)이다.

지금까지는 과세권과 세원이 국가와 지방간에 분리되어 있는 독립방식에 의한 과세인 독립세가 이상적인 지방세 과세형태로 상정되어 왔다. 그것은 독립세라야 지방정부에게 자기결정권이 있다고 생각하여 왔기 때문이다. 그러나 독립세라 하여도 세원이나 세율을 중앙정부가 결정하도록 중앙정부가 지방세원에 과세거부(tax denial)를 하거나, 세율로 과세제한(tax restrict)을 가한다면 지방정부에게 자기결정권이 있다고 할 수 없다.

<그림 1> 지방세의 과세형태



자료 : 神野直彦, 分權時代の税源配分, 地方税, 1997, 10.

독립세와 달리 중복방식의 부가세형태에서는 세원을 중앙정부가 결정해 버린다. 그

러나 부가세에서도 세율에 제한이 가해져 있지 않다면 독립세이지만 세원이나 세율을 중앙정부가 결정해 버리는 경우에 비해서는 지방정부의 자기 결정권의 범위가 크다고 말할 수 있다.

공동방식에 있어서도 과세권을 지방정부와 중앙정부가 공동으로 가지고 있기 때문에 세원이나 세율을 통제하는 형태의 독립세보다는 지방정부의 자기결정권이 크다는 것은 말할 필요도 없다. 분부방식에 있어서도 지방정부에게 부여되고 있는 결정권한에 있어서 세원이나 세율에 통제하는 형태의 독립세보다는 지방정부의 자기결정권이 라는 관점에서 보아 바람직한 경우도 있을 수 있다. 따라서 국세와 지방세의 세원배분의 결정에 있어서 독립세라는 과세형태에 고집할 필요는 없다고 생각된다.

IV. 소비세원의 지방세원화 유형

1. 미 국

미국의 경우 연방과 주, 지방의 3계층의 정부수준에서 세원의 분포는 일반적으로 연방은 소득과세, 주는 소비과세, 지방의 재산과세의 형태로 되어 있다. 1997년 결산기준으로 연방세수 1조 145억 65백만달러 중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 9,202억 46백만달러로 90.70%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세가 744억 74백만달러로 7.22%를 차지하며, 재산과세에 해당하

는 상속증여세가 198억 45백만달러로 1.96%를 차지하고 있다. 이와같이 연방세의 세수구조는 소득과세중심임을 알 수 있다. 그리고 주세는 4,439억 40백만달러중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 1,753억 30백만달러로 39.49%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세가 2,497억 1백만달러로 56.25%를 차지하며, 재산과세에 해당하는 부동산보유세 등이 189억 9백만달러로 4.26%를 차지하고 있다. 이와같이 주세의 세수구조는 소비과세중심임을 알 수 있다. 또한 지방정부세는 2,837억 62백만달러중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 170억 80백만달러로 6.02%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세가 585억 45백만달러로 20.63%를 차지하며, 재산과세에 해당하는 부동산보유세 등이 2,081억 39백만달러로 73.35%를 차지하고 있다. 이와같이 지방정부세의 세수구조는 재산과세 중심임을 알 수 있다.

주세 중 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세의 분포를 살펴보면, 매상세가 86.64%로 대부분을 차지한다. 그리고 매상세에서 차지하는 일반매상세와 선별매상세의 비중은 각각 67.98%, 32.02%로 일반매상세의 비중이 선별매상세에 비하여 높다. 매상세는 45개주와 워싱턴 특별구에서 실시되고 있는 외에 지방정부수준에서도 과세되고 있고, 세율은 주마다 다르다.

지방정부세수중 소비과세는 20.63%로 재산과세보다는 낮으나 소득과세에 비해서는 높은 비중을 차지한다. 지방정부 소비과세

중 매상세와 이용세의 분포를 살펴보면, 매상세가 77.76%를 차지하여 이용세에 비하여 상대적으로 높은 비중을 차지한다. 그리고 매상세에도 차지하는 일반매상세와 선별매상세의 비중은 각각 69.32%, 30.68%로 일반매상세의 비중이 선별매상세에 비하여 높다. 이와같이 주와 지방정부의 소비과세는 전반적으로 매상세가 이용세보다 높은 비중을 차지하며 매상세도 선별매상세보다는 일반매상세위주로 과세되고 있음을 알 수 있다.

미국지방세에서 소비과세의 두개의 범주중 매상세에 해당하는 일반매상세(general sales tax)와 선별매상세(selective sales taxes)를 살펴보기로 하자. 일반매상세는 일반적으로 도매거래나 서비스에는 적용되지 않으며, 식품과 약품거래에 대해서는 면세조치를 취하고 있다. 경우에 따라서는 의류거래도 면세된다. 일반매상세는 대체로 식품, 의약품 외의 상품에 대한 소매단계에서의 조세이다. 주별로 일반매상세에서 다양한 면세조치가 취해지고 있다. 일부 주에서는 서비스가 경제활동에서 차지하는 비중이 증가함에 따라, 일반매상세의 과세대상을 일반 서비스에까지 확장하려고 노력을 하고 있으나 이익집단의 조세저항으로 쉽게 이루어지지 않고 있다.

선별매상세(selective sales taxes)에는 엑스사이즈 텍스(exercise tax), 사치세(luxury tax), 징벌세(sin tax), 사치규제세(sumptuary tax) 등 다양한 종류가 있다. 선별매상세는 특정 물품, 상품이나 특정 서비스에 부과된다. 선별매상세의 과세대상은

<표 7> 미국의 세수구조

(단위 : 백만달러, %)

구 분	연 방		주		지 방	
소득과세	920,246	90.70	175,330	39.49	17,080	6.02
개인소득세	737,466	72.69	144,668	32.59	13,916	4.90
법인세	182,780	18.02	30,662	6.91	3,162	1.11
소비과세	74,474	7.34	249,701	56.25	58,545	20.63
매상세	73,277	7.22	216,341	48.73	45,526	16.04
일반매상세		-	147,069	33.13	31,557	11.12
선별매상세	73,277	7.22	69,272	15.60	13,969	4.92
이용세	1,197	0.12	33,360	7.51	13,019	4.59
재산과세	19,845	1.96	18,909	4.26	208,139	73.35
부동산보유		-	10,297	2.32	208,042	73.32
순재산보유		-	5,913	1.33		-
상속증여	19,845	1.96	2,699	0.61	32	
자산거래세		-		-	65	0.02
합계	1,014,565	100.00	443,940	100.00	283,762	100.00

자료 : OECD PUBLICATIONS, REVENUE STATISTICS, 1999.

식사, 숙박, 오락, 오락기기, 도박행위, 마리화나. 자동차연료, 자동차부품, 담배, 술, 대중편익품(전화, 교통, 천연가스, 물, 전기) 등이 다양하다.

이용세(use tax)는 일반매상세와 선별매상세를 수반한다. 이용세는 다른 행정구역에서 구입하여 반입한 상품에 대해서 부과된다. 매상세가 행정구역내의 구입에 적용된다면 반면에 이용세는 행정구역내의 이용에 대하여 부과된다. 이용세는 그 밖의 점에서는 매상세와 동일하다. 이용세는 매상세 부과지역 외에서 구입함으로써 매상세를 회피하려는 것을 방지하기 위하여 도

입되었다. 이용세는 매상세를 부과하지 않는 행정구역으로부터 수입되는 상품에 대한 과세의 법적 기반을 제공한다. 이용세는 주요상품(big-ticket item)을 제외하고는 일반적으로 강요되지는 않는다.

미국 지방세의 소비과세 유형을 종합적으로 살펴보면 <표8>과 같다. 주정부의 소비과세 형태는 일반매상세 위주이며 일반매상세의 세원은 국가와 독립되어 있다. 그러나 캘리포니아 주 등 일부 주정부에서는 지방정부가 일반매상세를 부과징수하는 것을 허용하는 중복방식을 채택하고 있다. 지방정부의 경우는 소비과세 비중은 낮으며

<표 8> 미국 지방세 유형

과세주체	세수구조	소비과세유형	과세형태	
			국가-지방	주-지방
주	소비과세위주	일반매상세	독립방식	중복방식
		선별매상세	독립방식	독립방식
지방	재산과세위주	일반매상세	독립방식	중복방식
		선별매상세	독립방식	독립방식

일반매상세 외에 선별매상세도 부과하고 있다. 그리고 지방정부도 일반매상세의 세원은 국가와 독립되어 있다.

2. 독 일

독일의 경우 연방과 주, 지방의 3계층의 정부수준에서 세원의 분포는 일반적으로 연방은 소비과세, 주는 소득·소비과세, 지방의 소득과세의 형태로 되어 있다. 1997년 결산기준으로 연방세수 3,964억 79백만 마르크 중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 1,651억 23백만 마르크로 41.65%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 부가가치세와 이용세가 2,310억 11백만 마르크로 58.27%를 차지하며, 재산과세에 해당하는 순자산보유세 등이 3억 45백만 마르크로 0.09%를 차지하고 있다. 이와같이 연방세의 세수구조는 소비과세 중심임을 알 수 있다. 그리고 주세는 2,934억 91백만 마르크 중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 1,392억 22백만 마르크로 47.44%를 차지하고 있으며, 소비과세에 해당하는 부가가치세와 이용세가 1,389억 85백만 마르크로 47.36%를

차지하여 소득과세 비중과 소비과세 비중이 유사한 크기를 보이고 있다. 그리고 재산과세에 해당하는 상속증여세 등이 152억 73백만 마르크로 5.20%를 차지하고 있다. 이와 같이 주세의 세수구조는 소득과세와 소비과세가 유사한 비중을 차지하는 소득·소비과세 절충형이라고 할 수 있다. 또한 지방정부세는 1,002억 86백만 마르크 중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 773억 69백만 마르크로 77.15%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세가 9억 33백만 마르크로 0.93%를 차지하며, 재산과세에 해당하는 부동산보유세 등이 217억 45백만 마르크로 21.68%를 차지하고 있다. 이와같이 지방정부세의 세수구조는 소득과세중심임을 알 수 있다.

주세 중 소비과세에 해당하는 매상세와 이용세의 분포를 살펴보면, 매상세가 89.63%로 대부분을 차지한다. 그리고 매상세에서 차지하는 일반매상세와 선별매상세의 비중은 각각 95.73%, 4.27%로 일반매상세인 부가가치세의 비중이 선별매상세에 비하여 높다³⁾. 지방정부세수중 소비과세는 0.93%로 소득과세나 재산과세에 비해 상당

<표 9> 독일의 세수구조

(단위 : 백만마르크, %)

구 분	연 방		주		지 방	
소득과세	165,123	41.65	139,233	47.44	77,369	77.15
개인소득세	143,397	36.17	120,639	41.10	62,613	62.43
법인세	21,726	5.48	18,594	6.34	14,756	14.71
소비과세	231,011	58.27	138,985	47.36	933	0.93
매상세	231,011	58.27	124,567	42.44	547	0.55
일반매상세	121,655	30.68	119,246	40.63	-	-
선별매상세	109,356	27.58	5,321	1.81	547	0.55
이용세		-	14,418	4.91	386	0.38
재산과세	345	0.09	15,273	5.20	21,745	21.68
부동산보유	-	-	-	-	15,503	15.46
순재산보유	328	0.08	2,085	0.71	5,905	5.89
상속증여	-	-	4,061	1.38	-	-
자산거래세	17	0.00	9,127	3.11	337	0.34
기타		-		-	239	0.24
합계	396,479	100.00	293,491	100.00	100,286	100.00

자료: OECD PUBLICATIONS, REVENUE STATISTICS, 1999.

히 낮은 비중을 차지한다. 지방정부 소비과세 중 매상세와 이용세 및 기타소비세의 분포를 살펴보면, 매상세가 58.63%를 차지하

여 이용세(41.37%)나 기타소비세(25.62%)에 비하여 상대적으로 높은 비중을 차지한다. 그리고 매상세에는 일반매상세에 해당하는 부가가치세로 부터의 세수입은 없으며 선별매상세만 있다. 즉, 주의 경우는 소비과세의 비중이 높으며 소비과세도 일반매상세인 부가가치세위주로 과세되고 있는데 반해, 지방정부의 소비과세는 전반적으로 미약하며 매상세와 이용세의 비중이 유사하며 매상세도 일반매상세인 부가가치세는 없고 선별매상세만이 과세되고 있다.

독일의 조세제도에는 연방과 주, 지방정부간에 세원을 공유하는 공동세제도가 있는데 여기에 해당하는 세목에는 소득세, 법

- 3) 독일의 부가가치세는 EC형 부가가치세로서 한국의 부가가치세와는 달리 인보이스(송장)방식을 하고 있다. 부가가치세의 과세객체는 각 거래단계에서 부가가치(매상액 - 송장액)에 과세되는 것으로서 수출, 금융, 의료, 부동산거래, 우편, 통신, 전화, 보험, 교육 등은 비과세로 된다. 과세표준은 부가가치인데 납부세액은 (매상액 X 세율) - 인보이스(송장)기재세액이다. 세율은 기본세율은 14%인데 식료품, 신문, 서적, 근거리여객수송 등을 7%의 경감세율이 있다. 이와 같이 독일의 지방소비과세는 일반매상세인 부가가치세가 중심이며 세원을 공유하는 세수분배방식 중 공동방식을 채택하고 있다.

<표 10> 독일 지방세 유형

과세주체	세수구조	소비과세유형	과세형태	
			국가-주	주-지방
주	소득·소비과세위주	일반매상세	분여방식	-
		선별매상세	독립방식	독립방식
지방	소득과세위주	일반매상세	-	-
		선별매상세	독립방식	독립방식

인세, 부가가치세가 있다. 이들 공동세의 세수분배를 살펴보면, 소득세의 수입은 42.5%씩을 연방과 주가 받고 나머지 15%가 지방정부의 수입이 된다. 또 법인세는 연방과 주가 50%씩 세수를 배분하며, 부가가치세의 수입은 63.0%가 연방의 수입이 되며 나머지 37.0%가 주의 수입이 되고 있다. 즉, 주정부의 소비과세의 중심세목인 부가가치세의 과세형태는 국가에서 세금을 부과·징수하여 주에 이양하는 분여방식으로 되어 있다. 그러나 선별소비세는 주정부와 지방정부가 독립방식으로 부과·징수하고 있다.

3. 일 본

일본의 경우 중앙정부와 광역자치단체인 도도부현과 기초자치단체인 시정촌에 있어서 세원의 분포는 일반적으로 국세와 도부현세는 소득과세, 시정촌세는 재산과세의 형태로 되어 있다. 1997년 결산기준으로 국세수입 55조 6,010억엔 중 소득과세에 해당하는 개인소득세와 법인세수는 32조 6,590억엔으로 58.74%를 차지하고 있다. 그리고 소비과세에 해당하는 소비세와 이

용세가 18조 2,440억엔으로 32.81%를 차지하며, 재산과세에 해당하는 상속증여세 등이 4조 6,970억엔으로 8.45%를 차지하고 있다. 이와같이 국세의 세수구조는 소비과세가 가미된 소득과세 중심임을 알 수 있다. 그리고 1998년 결산기준으로 도부현세 15조 2,360억엔 중 소득과세에 해당하는 도부현민세와 사업세수는 8조 1,670억엔으로 53.60%를 차지하고 있으며, 소비과세에 해당하는 지방소비세 등이 4조 2,280억엔으로 27.75%를 차지한다. 그리고 재산과세에 해당하는 재산보유세 등이 1조 7,99억엔으로 11.81%를 차지하고 있다. 이와같이 도부현세의 세수구조는 소득과세 중심으로 이루어져 있다. 또한 기초자치단체인 시정촌세는 19조 8,230억엔 중 소득과세에 해당하는 시정촌민세수가 7조 9,230억엔으로 39.97%를 차지하고 있으며 소비과세에 해당하는 시정촌담배소비세 등이 9,070억엔으로 4.58%를 차지하고 있다. 그리고 재산과세에 해당하는 고정자산세 등이 10조 9,910억엔으로 55.45%를 차지하고 있다. 이와같이 시정촌세의 세수구조는 재산과세중심임을 알 수 있다.

도부현세의 소비과세 중 일반매상세에

<표 11> 일본의 세수구조

(단위 : 10억엔, %)

구 분	중앙정부		광역자치단체		기초자치단체	
소득과세	32,659	58.74	8,167	53.60	7,923	39.97
개인소득세	19,183	34.50	3,114	20.44	6,120	30.87
법인세	13,477	24.24	5,053	33.16	1,803	9.10
소비과세	18,244	32.81	4,228	27.75	907	4.58
매상세	17,140	30.83	4,228	27.75	907	4.58
일반매상세	9,305	16.74	2,544	16.70	-	-
선별매상세	7,835	14.09	1,684	11.05	907	4.58
이용세	1,104	1.99	-	-	-	-
재산과세	4,697	8.45	1,799	11.81	10,991	55.45
부동산보유	160	0.29	1,799	11.81	10,991	55.45
상속증여	2,413	4.34	-	-	-	-
자산거래세	2,124	3.82	-	-	-	-
기타세	-	-	1,042	6.84	2	0.01
합계	55,601	100.00	15,236	100.00	19,823	100.00

자료 : OECD PUBLICATIONS, REVENUE STATISTICS, 1999.

地方財務協會, 地方財政要覽, 2000.

해당하는 지방소비세와 도부현담배세 등 선별매상세의 분포를 살펴보면, 지방소비세 비중이 60.17%로 담배소비세 등 선별매상세의 39.83%에 비해 상대적으로 높다. 그러나 시정촌세 중 소비과세 비중은 4.58%로 소득과세나 재산과세에 비해 상당히 낮은 비중을 차지한다. 시정촌세 중 소비과세는 시정촌담배소비세, 입탕세로 모두 선별매상세로 구성되어 있다. 즉, 도부현세의 경우는 소비과세의 비중이 상대적으로 높으며 소비과세도 일반매상세인 지방소비세 위주로 과세되고 있는데 반해, 시정촌세의 소비과세는 전반적으로 미약하며 일반매상세는 없고 선별매상세만이 과세되고 있다.

일본 지방세의 과세형태를 살펴보면 상당히 다양한 형태를 취하고 있는 것을 알 수 있다. 일반매상세인 지방소비세는 국세인 소비세의 일정부분을 양여받는 형태로 세수분배방식 중 분여방식에 해당된다. 즉, 지방소비세는 국가에서 국세인 소비세를 부과·징수 한 후 세수의 20%를 광역자치체인 도도부현에 이양하는 분여방식의 과세형태를 채택하고 있다. 또한 광역자치단체는 이양받은 지방소비세액의 50% 해당액을 도부현내 시정촌에 인구와 종업원 수를 기준으로 안분한다. 그러나 이는 일종의 재정조정제도로 세원의 배분과는 무관하다고 할 수 있다. 그리고 선별매상세 중

<표 12> 일본의 지방세 유형

과세주체	세수구조	소비과세유형		과세형태	
				국가-지방	광역-기초
광역자치단체 (도도부현)	소득과세위주	일반매상세(부가가치세)		분여방식	-
		선별 매상세	담배소비세	-	중복방식
			골프장이용세 등	독립방식	독립방식
기초자치단체 (시정촌)	재산과세위주	선별 매상세	담배소비세	-	중복방식
			입탕세 등	독립방식	독립방식

담배소비세는 도도부현과 시정촌이 각각 독립된 과세권을 가지고 동일한 과세대상에 대하여 중복하여 과세하는 중복방식을 채택하고 있다. 또한 지방소비세와 담배세를 제외한 도부현세중 골프장이용세, 특별지방소비세, 경유인취세 등과 시정촌세인 입탕세는 독립방식을 채택하고 있다.

V. 결 론(시사점)

본고에서는 OECD국가를 중심으로 국가와 지방의 전반적 세수구조를 살펴보고, 다음으로 지방세를 중심으로 과세형태에 관한 이론을 살펴보았다. 또한 OECD국가 중 미국, 독일, 일본을 대상으로 전반적 세수구조, 지방소비과세의 유형, 소비과세형태를 중심으로 소비과세의 지방세원화 유형을 살펴보았다.

우선 OECD국가를 중심으로 세수구조를 살펴 볼 때 국세, 지방세를 망라한 조세의 세수구조는 전체적으로 소득과세가 중심을 이루며 국세의 경우에도 연방형국가는 소득과세 중심, 단일형 국가는 소비과세가 중

심의 세수구조를 가지고 있었다. 그러나 지방세의 경우에는 연방형 국가의 주세는 소득과세, 지방정부세는 재산과세위주이며, 단일형 국가의 지방세는 재산과세가 가미된 소득과세 중심의 세수구조를 가지고 있었다. 그리고 국가별로 보면 미국의 주정부의 세수구조는 소비과세 위주이며 지방정부의 세수구조는 재산과세위주였으며, 독일의 주정부의 세수구조는 소득·소비과세 위주이며 지방정부의 세수구조는 소득과세 위주였다. 일본의 지방세수구조는 소득과세 위주의 광역자치단체세와 재산과세위주의 기초자치단체세로 되어 있었다.

지방세의 과세형태는 미국의 경우는 소비과세에 있어 국가와의 관계에서는 독립방식을 채택하고 있으며 주와 지방간에는 일반매상세에 있어서 중복방식을, 선별매상세에 있어서는 독립방식을 채택하고 있었다. 독일의 지방소비과세에 있어서는 국가와 주정부간에 일반매상세인 부가가치세원을 공유하며 국가가 부가가치세를 징수하여 주에게 일정부분의 세수를 양도하는 분여방식을 채택하고 있었다. 그리고 선별매상세에 있어서는 독립방식을 채택하고 있

었다. 일본의 경우는 일반매상세인 지방소비세는 국가와 광역자치단체가 세원을 공유하되 국가가 과세권을 보유하고 세금을 징수하여 광역자치단체에 이양하는 분여방식을 취하고 있었으며 담배소비세의 경우에는 광역자치단체와 기초자치단체가 동일한 세원에 대하여 각각 과세권을 가지고 과세하는 중복방식을 채택하고 있었다. 또한 선별매상세인 입탕세 등은 지방자치단체가 각각 과세권을 가지고 독립된 소비세원에 과세하는 독립방식을 채택하고 있었다. 이와 같이 미국 등 외국의 예를 보면, 소비세원에 대하여 중앙정부와 지방정부간에 세원을 분배하는 방식은 독립방식과 중복방식, 공동방식, 분여방식 등 다양한 방식들이 활용되며 일본의 경우와 같이 국가-지방간 뿐만 아니라 광역자치단체-기초자치단체간에도 다양한 과세형태가 병행되어 시행되고 있는 경우도 있었다.

지방자치화의 전개에 따라 증대되는 지방재정수요 충족을 위해 지방세수확충을

도모한다면, 현행 재산과세위주의 지방세수 구조를 탈피하여 소득, 소비 부문으로의 세원확충이 필요하다. 그리고 세원확충에 있어서도 현행 지방세와 같은 독립방식의 과세형태만으로는 한계가 있으므로 선진제국의 예에서 볼 수 있듯이 다양한 지방세원화 방식을 검토할 필요가 있다. 

참 고 문 헌

- 김대영, 「일본의 지방세제」, 한국지방행정연구원 연구자료집 97-16, 1997.
한국조세연구원, 「G7의 세제」, 1994.
- B.J.Reed & John W.Swain, 「Public Finance Administration」, SAGE Publication. 1997.
- OECD PUBLICATIONS, 「REVENUE STATISTICS」, 1999.
- 神野直彦, 分権時代の税源配分, 「地方税」, 地方財務協會, 1997, 10.
地方財務協會, 地方財政要覽, 2000.