

# 조세지출예산제도의 운영현황과 성과

서울시립대학교 | 교수 | 원 윤 희



## I. 머리말

조세지출은 '조세의 정상적인 과세체계에서 벗어난 특례규정에 의하여 납세자의 세부담을 경감시킴으로써 발생하는 국가세입의 감소'로 정의되며, 우리나라 중앙정부의 경우 조세지출 해당여부는 지원대상의 특정성, 예산지출 등을 통한 대체 가능성, 지원제도의 폐지 가능성 등을 기준으로 판단하고 있다.<sup>1)</sup> 조세지출이 이루어지는 형태는 직접세의 경우 비과세·세액공제·소득공제·저율과세·준비금 등이며, 간접세 부문에서는 부가가치세 영세율 및 면세, 특별소비세 면제, 저율과세 등을 포함하고 있다.

우리나라는 1999년부터 국세에 대한 조세지출보고서를 작성하여 국회에 제출함으로써 예산심의시에 참고하도록 하고 있는데, 국가재정법은 2011 회계연도부터 중앙정부에서 조세지출예산제도를 도입할 것을 법적인 의무사항으로 명시함으로써 이 제도가 보다 성숙한 형태로 발전하고 있음을 보여주고 있다.

1) 재정경제부, 조세지출보고서

이러한 국세분야에서의 제도발전에 맞추어 지방세 분야에서도 지방세지출예산제도를 도입 운영할 필요성이 점차 높아지고 있다. 2005년을 기준으로 할 때 지방세의 비과세·감면규모는 3조 5,377억 원으로 지방세 총액 대비 8.9%에 이르고 있기 때문에, 이를 적절히 통제하고 관리함으로써 재정운용의 투명성과 효율성을 제고하고 세수기반을 확대할 필요성이 제기되고 있는 것이다. 이에 따라 행정자치부는 2010년에 전면시행하는 것을 목표로 하여 우선 2007년부터 선도단체에 대한 시범사업을 실시하는 것을 계획하고 있으며, 이를 위하여 자문위원회를 구성하여 지방세지출예산의 편성기준안 작성 등을 추진하고 있다.

보고는 이러한 배경하에서 주요 선진국들의 조세지출예산제도 도입 현황을 살펴보고, 미국의 연방정부와 주정부에서 운영하고 있는 제도의 내용과 함께, 우리나라 국세의 조세지출예산제도의 구체적인 내용을 살펴봄으로써 향후 지방세조세지출제도 도입에 참고할 수 있도록 하는 것을 목적으로 한다.

## II. 조세지출예산제도의 도입현황 및 주요 내용

### 1. 주요 선진국의 조세지출예산제도 도입현황

1970년대 초 미국과 독일 등 두 나라에서 조세지출을 별도로 추정하고 의회에 보고하였는데, 1983년까지는 호주, 오스트리아, 캐나다, 프랑스, 스페인으로 확대되었으며, 1996년까지는 대부분의 OECD 국가가 이 제도를 채택하게 되었다. <표 1>은 주요 OECD 국가들의 조세지출예산제도 도입현황을 보여주고 있다. 현재 조세지출예산서가 법정 예산서류로서 의회에 제출하도록 의무화되어 있는 국가와 임의사항으로 되어 있는 국가는 약 반반씩 분포하고 있으며, 제출주기는 통상 1년이지만 일부 국가의 경우 격년 또는 수시로 제출하는 것으로 나타나고 있다. 보고서의 분류방식은 대부분 세목별과 기능별로 이루어지고 있으며, 대상세목은 소득세와 법인세 등 일부 세목만으로 하고 있는 국가와 전체세목으로 하는 국가 등으로 나뉘어 있음을 알 수 있다.

〈표 1〉 주요 선진국의 조세지출예산제도 도입현황

구 분	도 입 시 기	임 의 제 출	강 제 제 출	제 출 빈 도	분 류 방 법	작 성 세 목	작 성 연 도
미 국	'68년		○	매 년	세목별, 기능별	소득세, 법인세, 증여세	과거 1년 현재 1년 미래 5년
영 국	'79년	○		매 년	세목별	전체 세목	
프 랑 스	'80년		○	매 년	세목별, 지원목적별, 수혜자별	전체 세목	과거 1년 현재 1년
독 일	'67년		○	매 년	세목별, 산업별	전체 세목	과거 2년 현재 1년 미래 1년
캐 나 다	'79년	○		매 년	세목별, 기능별, 감면종류별	소득세, 법인세, 소비세	과거 2년
호 주	'81년	○		매 년	세목별, 기능별	소득세, 법인세, 소비세	
오스트리아	'78년		○	매 년	세목별, 기능별	전체 세목	
벨 기 에	'85년		○	매 년	세목별, 기능별	전체 세목	
핀 란 드	'88년	○		매 년	세목별, 기능별	전체 세목	
아일랜드	'82년	○		매 년	세목별	소득세, 법인세	
이탈리아	'90년	○		수 시	세목별, 기능별	전체 세목	
네델란드	'87년	○		수 시	세목별	소득세, 법인세	
포르투갈	'91년		○	매 년	세목별, 기능별	소득세, 법인세, 소비세	
스 페 인	'79년		○	매 년	세목별, 기능별	전체 세목	

자료: 재정경제부

OECD 국가들의 경험에서 조세지출을 판정하는 문제는 결국 개별 세법의 규정이 기준세(benchmark tax)에 속하는 것인지 그 기준에서 벗어나는 것인지를 분류하는 작업이다. 사실 어떠한 조세의 모습이 기준세가 되는지는 나라에 따라서 다르다고 할 수 있으며, 특히 최근에는 표준조세의 출발점을 포괄적 소득에 둘 것인지 또는 소비에 둘 것인지에 따라서도 크게 달라진다고 할 수 있다.

## 2. 미국 연방정부의 조세지출예산제도

### 1) 도입과정

조세지출의 개념은 1960년대말 당시 미국 재무차관이던 Stanley Surrey에 의해서 고안되었는데, 1968년에는 최초로 연방정부의 조세지출보고서가 작성되었고, 1974년 예산법(the Congressional

Budget Act of 1974)은 조세지출의 내용을 예산서에 포함하도록 규정하였다. 이 법은 조세지출의 개념을 ‘특별한 비과세나 면제, 총소득에서의 공제 등을 허용하거나 특별한 세액공제, 특례 세율, 과세이연 등을 부여한 연방세법으로 인하여 발생하는 세입손실’로 정의하였지만, 조세지출 여부를 판단하는 구체적인 기준에 대해서는 언급하지 않았다.

특정한 조세규정이 조세지출인지의 여부를 판정하는 구체적인 기준으로 1982년까지는 이론적인 기준인 포괄적 소득의 개념을 사용하는 표준조세기준(normal tax baseline)이 적용되었는데, 1983년부터는 이에 추가하여 준거조세법기준(reference tax law baseline)이 사용되었다. 양자는 세율구조나 정부이전지출, 가속상각, 그리고 일부 국외소득에 대한 처리에서 차이를 보이고 있다. 예를 들어, 전자는 법인세 최고세율을 정상적인 세율로 보고 일정 금액 미만의 과세표준에 적용되는 낮은 세율을 조세지출로 파악하는 반면 후자의 경우 그 낮은 세율도 정상적인 세율구조의 일환으로 간주하고 있다.

한편 1982년 예산부터는 제반 조세지출 규정들의 동등지출(outlay equivalents) 규모를 보여주는 표가 추가되었다. 동등지출의 개념은 조세지출을 통해 납세자가 얻게 되는 세후소득과 동일한 소득을 달성할 수 있도록 하기 위해 필요한 지출의 규모를 의미하는 것으로서, 조세지출의 비용을 정부의 직접지출과 비교할 수 있도록 하기 위한 것이다.

1995년부터는 과세이연 형태로 이루어지는 조세지출들의 비용을 현재가치로 보여주는 별도의 표가 추가되었다. 과세이연을 통한 조세지출의 경우에도 기본적으로 그 연차별 수치는 현금주의 방식에 따라 제시 되고 있다. 즉, 당해연도에 과세이연이 이루어짐에 따라 감액된 세액과 이전연도들의 이연이 환입됨에 따라 증가되는 세액들이 단순 합산된 금액이 제시 되고 있는 것이다. 이러한 현금주의 방식의 경우 물론 정부의 현금흐름을 보여주고 있다는 장점은 있지만 해당 조세지출에 따른 진정한 경제적 비용을 잘 보여주지 못한다는 단점을 가지게 된다. 이에 따라서 1995년부터는 이러한 과세이연 규정들의 이연에 따른 세수감소와 차후연도의 환입에 따른 세수증가 금액을 현재가치로 계산하여 별도로 제시함으로써 현금주의 방식에 의한 보고서를 보완할 수 있도록 하고 있다.

## 2) 예산서와 조세지출

미국의 예산서류는 크게 대통령의 예산 메세지와 우선순위, 부처별 예산액 등이 담겨진 본예산서와 부속서류로 구성되는데, 부속서류는 ① 특정 분야에 대한 상세한 분석과 함께 경제분석, 정부수입과 지출, 차입과 부채 등에 대한 분석과 자료 등을 제시하는 Analytical Perspectives, ② 통상적으로 1940년 이후의 각종 세입, 세출, 재정흑(적)자, 부채, 인력 등에 대한 자료를 제시하는 Historical Tables, 그리고 ③ 각종 세출프로그램이나 계정 등에 대한 세부적인 자료를 제시하는 부록으로 구성된다. 조세지출에 대한 세부자료는 부속서류의 Analytical Perspectives에 수록되고 있다.

미국의 조세지출예산에서 개별 항목별 조세지출의 규모는 세법의 다른 조세지출 조항들이 그대로 유지된다는 가정하에서 추정된 것인데, 따라서 이러한 추정치들은 세법의 다른 조항들이 동시에 변하는 경우 달라질 수 있게 된다. 예를 들어, 특정한 개별공제항목이 폐지되는 경우 납세자의 한계세율이 높아질 수 있고 그에 따라 다른 조세지출항목에 따른 세수비용이 증가할 수 있는 것이다. 또는 이와 반대로 한 개별공제항목의 폐지로 인하여 납세자가 표준공제를 선택하는 경우 다른 개별공제항목에 따른 예산비용은 오히려 하락할 수 있는 것이다. 이러한 이유로 인하여 미국 조세지출예산제도에서는 조세지출의 전체 규모에 대한 추정치는 제시하지 않고 있다. 또한 이들 추정치는 이들 조세지출이 폐지될 경우 예상되는 세입증가액과 같지 않은데 이는 조세지출이 폐지될 경우 예상되는 납세자들의 경제행태 변화를 추정에 반영하고 있지 않기 때문이다.

조세지출예산서의 전체적인 내용을 살펴보면, 우선 당해 회계연도 이전의 2개 연도와 이후의 4개 연도 등 총 7개년간의 개인소득세와 법인소득세와 관련되는 조세지출의 규모를 세수효과, 동등지출, 그리고 현재가치 등 세 가지의 계산방식을 사용하여 추정·제시하고 있다. 그리고 이어서 성과측정 및 경제효과 부분에서는 조세지출이 프로그램들의 성과목표 달성에 미치는 영향평가에 대한 정보를 제공하고 있는데, 이는 2003년의「정부성과 및 결과법」에 따른 정부성과계획의 보충자료가 된다. 한편 2004년~2006년 조세지출예산서에서는 표준조세의 모델을 포괄적 소득세에 둘 것인지 또는 개인소비세에 둘 것인지에 따라서 조세지출의 내용이 어떻게 설정될 수 있는지를 검토하고 있으며, 일부 대상이나 활동에 대해서 증과세하는 소위 음의 조세지출에 대한 정의가 이루어지고 있는데, 2007년 예산서에서도 그 내용을 부록에 제시하고 있다.

### 3) 2007년 조세지출예산

2007년 조세지출보고서는 우선 소득세와 법인세와 관련한 총 163개 항목<sup>2)</sup>의 개별 조세지출의 규모를 2005년-2011년의 7개년도 수치와 그 합계를 제시하고 있는데, 그 내용은 국방, 국제관계, 과학 기술, 에너지 등 16개 기능별로 구분되고 있다. 조세지출 여부를 판정하는 기준으로는 예년과 같이 표준조세기준 (Normal Tax Baseline)과 준거조세법기준 (Reference Law Baseline) 두 가지를 다 사용하고 있다. 여기서 표준조세기준은 1983년 이전까지 사용되었던 방식으로서 조세지출을 판정하는 기준으로 일정기간 동안 발생한 모든 경제력의 순증에 대하여 과세하는 포괄적 소득과세 이론을 사용하는 방식이다. 이에 비해서 준거법기준은 현행법에 규정된 체계를 조세체계로 받아들임으로써 조세지출의 범위를 축소하고 있다<sup>3)</sup>. 일반적인 경우 양 기준에 의한 조세지출의 내용은 같다고 할 수 있는데, 표준조세기준에 의하면 조세지출이지만 준거조세법기준에 따를 경우 조세지출이 아닌 경우에는 이를 표에서 표시하고 있다. 이 경우 준거조세법기준에 따른 조세지출의 규모는 0이 된다.

한편 2005년부터 법인이윤에 대한 과세상 특례, 즉 배당소득과 주식양도차익에 대한 저율과세는 양 기준에 대한 예외로 인정되어 조세지출로 계산되지 않도록 하였다. 이는 법인이윤에 대해서 현재와 같이 법인소득세와 개인소득세에서 이중으로 과세하는 방식에서 한 번만 과세함으로써 경제적으로 보다 중립적인 조세체계로 전환하는 과정에 있기 때문이다.

〈표 2〉는 2007년의 163개 조세지출 항목중에서 2007년-2011년 기간중 가장 많은 조세지출이 이루어지는 항목들을 보여주고 있다. 가장 큰 조세지출 항목은 피고용인을 위한 고용주의 의료보험 및 의료보장 기여금이며, 다음으로는 장기주택저당대출 이자에 대한 소득공제, 기계장치에 대한 가속상각, 주택매매에 대한 양도소득세 비과세 등의 순으로 나타나고 있다.

2) 2006년 예산에서는 조세지출 세부항목이 146개 였음.

3) 우리나라의 경우 표준조세기준을 원칙으로 하되, 준거법(현행법)기준을 함께 반영하여 판단하고 있다. 예를 들어, 우리 소득세법은 열거주의에 의거 종합소득, 퇴직소득, 양도소득, 산림소득에 대하여 상이한 과세체계를 가지고 있는데 이들 소득에 대한 상이한 과세체계는 준거법기준에 의하여 기준조세체계의 일부로 보아 조세지출 항목에서 제외하고 있는 것이다.

〈표 2〉 2007-2011기간중 조세지출 추정액 규모순에 따른 조세지출 항목의 내용

(단위 : 백만 달러)

항 목	2007	2007-2011
피고용인을 위한 고용주의 의료보험 기여금	146,780	888,990
장기주택저당대출 이자에 대한 소득공제	79,860	471,430
기계장치에 대한 가속상각 (표준조세방식)	52,230	357,200
주택매매에 대한 양도소득세 비과세	43,900	318,250
401(k)	39,800	232,870
고용주 퇴직계획	52,470	228,000
귀속임대소득에 대한 비과세	33,210	204,849
아동세액공제	42,120	199,620
교육 및 보건 이외 분야에 대한 자선기부금 공제	34,430	198,120
사망시 자본이득의 기준전환 (step-up)	32,460	177,210

### 3. 미국 주 정부의 조세지출예산제도

#### 1) 개관

주 정부에서 조세지출예산제도가 최초로 도입된 것은 캘리포니아주로서 연방정부보다 빠른 1971년에 제도가 도입되었으며, 그에 따른 최초의 보고서는 1976년에 발간되었다. 이후 1984년까지 15개 주에서 여러 가지 형태의 조세지출예산이 도입되었으며, 2001년까지 그 수는 33개 주로 확대되었다.

주 정부에서 도입된 조세지출예산제도는 그 작성주체나 작성주기, 대상세목, 대상기간 등에 따라 매우 다양한 형태를 보이고 있는데, 전체적인 내용은 〈표 3〉에 요약되고 있다. 우선 보고서의 작성주체는 일반적으로 행정부의 세입관련 부서에서 담당하고 있는데, 코네티컷이나 플로리다 등에서는 주의회가 담당하고 있다. 또 선출직인 회계감사원에서 보고서 작성을 담당하는 경우와 함께 미주리주의 경우와 같이 대학이 보고서 작성에 참여하는 경우도 발견되고 있다.

보고서의 대상범위는 대부분의 경우 주정부의 세목들을 대상으로 하고 있지만 일부 주에서는 지방 정부나 재산세 등 일부 지방정부 세목까지 확대한 경우도 발견되고 있다. 보고서의 제출주기는 약 절반 정도의 주는 매년, 그리고 13개 주는 격년, 그리고 일부 주는 매3년 또는 4년 주기로 보고서를 작

성하고 있다. 조세지출보고서가 예산서류의 하나로 포함되는가 여부에 대해서는 7개 주에서는 예산서류의 형식으로 제출되며 나머지 주들은 예산서류가 아닌 별도의 보고서 형태로 작성되고 있는 것으로 나타나고 있다. 조세지출의 분석대상 기간은 매우 다양하게 나타나고 있는데, 미래 1년이나 당해 연도 등 1년을 분석대상으로 하는 주에서부터 미주리 주의 경우 최고 11년까지를 분석대상 기간으로 하고 있음을 알 수 있다. 미주리 주의 2007년 조세지출보고서는 2001년부터 2011년까지 11개년 기간 동안의 개인소득세와 법인소득세 등 7개 주요 주정부 세목들의 조세지출 규모를 제시하고 있다.

주 정부들이 특정의 규정이 조세지출인지의 여부를 판정하는 방식은 크게 세 가지를 요약될 수 있다. 첫째는 표준조세기준 방식으로서 소득세의 경우 헤이그-사이먼 소득개념, 소매대상세의 경우 총가계소비 등 이론적인 이상적 세제를 정상적인 조세기준으로 설정하고 이와 차이가 나는 부분을 조세지출로 보는 방식으로서 아이다호와 미네소타, 웨스트버지니아 등 3개 주가 택하고 있다. 두 번째 방식은 준거법기준 방식으로서 특정 법규정에 의해서 설정된 비과세나 감면 등을 조세지출로 계산하는 것이다. 그러나 세수감소를 가져오는 모든 규정들이 다 조세지출로 계산되는 것은 아니며, 법인세의 정율법에 의한 감가상각이나 판매세에서의 재판매를 위한 구입 등은 정상적인 조세체계를 구성하는 것이다. 22개 주가 이러한 방식을 채택하고 있다. 셋째는 8개 주가 채택하고 있는 세입감소리스트(revenue reducer list) 방식으로서, 이는 해당 특정조항 등이 없었으면 징수가 예상되었던 수준보다 적은 세수를 야기하게 하는 것을 조세지출로 간주하는 것이다. 즉 해당 조세규정이 정상적인 조세구조의 일부인지 여부를 판정하지 않고 그로 인하여 세수가 줄어드는 규모를 추정하여 제시하는 것이다. 따라서 이 방식을 채택하는 경우 재판매를 위한 구매에 대한 판매세 비과세의 경우에도 그로 인한 세수감소분을 조세지출로 반영하는 것이다.



〈표 3〉 각 주별 조세지출예산제도 현황

주	작성 기관	대상 정부	대상세목				보고주기	예산서류 여부	대상기간	판정 기준
			개인 소득세	법인 소득세	판매세	기타				
애리조나	행정부	주	○	○	○	○	매년	×	과거1년	리스트
캘리포니아	행정부, 주의회	주, 지방 재산세 · 판매세 주, 지방 재산세 · 판매세	○	○	○	○	매년	×	당년 과거1년	준거법
코네티컷	주의회	주	○	○	○	○	격년(매년수정)	×	미래1년	준거법
델라웨어	행정부	주	○	○	no tax	○	격년	×	과거1년, 당년	준거법
플로리다	주의회	주, 지방정부	no tax	○	○	○	매년	×	미래1년	리스트
아이다호	행정부	주	○	○	○	○	매년	○	6년(과거, 당년, 미래)	표준 조세
일리노이	회계 검사원	주	○	○	○	○	매년	×	과거2년	준거법
아이오와	행정부	주	○	○	○	○	매년	×	과거1년	준거법
캔사스	행정부	주, 재산세			○	○	비정기 (매년요약)	×	3년(과거, 당년, 미래)	준거법
켄터키	행정부	주	○	○	○	○	격년	×	미래3년	준거법
루이지애나	행정부	주	○	○	○	○	매년	×	5년(과거, 당년, 미래)	준거법
메인	행정부	주	○	○	○	개별 소비세	매년	○	4년(과거, 당년, 미래격년)	준거법
메릴랜드	행정부	주, 카운티소득세	○	○	○	○	격년	×	4년(미래1년)	준거법
메사추세츠	행정부	주	○	○	○	○	매년	×	미래1년	준거법
미시간	행정부	주, 주요 지방세	○	사업세	○	○	매년	부록(몇개월후 공개)	미래1년	준거법
미네소타	행정부	주 및 주 전체에 적용되는 지방세	○	○	○	○	격년	×	4년(당년, 미래)	표준 조세
미시시피	연구원	주	○	○	○	○	매년	×	당년	준거법
미주리	행정부, 대학	주	○	○	○	○	매년	예산제출연계	11년(당년, 미래)	준거법
몬타나	행정부	주, 지방 재산세	○	○	no tax	○	격년	×	미래2년	준거법
네브라스카	행정부	주, 지방 판매세, 재산세	○	○	○	○	격년	×	당년	리스트
뉴햄프셔	행정부	주	no tax	기업 이윤세	no tax	○	매년	×	과거1년	준거법
뉴욕	행정부	주	○	○	○	○	매년	○(별도서류)	과거5년, 미래1년	준거법
오하이오	행정부	주	○	○	○	○	격년	○	격년(당년, 미래)	준거법
오클라호마	행정부	주	○	○	○	○	격년	×	과거1년	리스트
오레곤	행정부	주법에 의한 모든 세목	○	○	no tax	○	격년	○(별도서류)	격년(당년, 미래)	리스트
펜실베이니아	행정부	주	○	○	○	○	매년	○	7년(과거, 당년, 미래5년)	준거법
로드 아일랜드	행정부	주	○	○	○	○	매년	×	당년	리스트
사우스 캐롤라이나	행정부	주	○	○	○	○	격년	×	당년, 미래2년	준거법
테네시	행정부	주, 지방정부	no tax	○	○	○	매년	○	미래1년	준거법
텍사스	회계 검사원	주, 학교구 재산세	no tax	○	○	○	격년	×	당년, 미래5년	리스트
위싱턴	행정부	주, 지방정부	no tax	no tax	○	○	4년	×	전년, 당년, 미래2년	준거법
웨스트 버지니아	행정부	주 (재산세는 지방정부 포함)	○	○	○	○	주요세목 3년	×	당년	표준 조세
위스콘신	행정부	주, 재산세	○	○	○	○	격년	○	과거1년	준거법

자료 : Mikesell (2002)에서 재구성

## 2) 사례 : 뉴욕주 조세지출예산 보고서

여기에서는 뉴욕주를 사례로 하여 조세지출보고서의 구체적인 내용을 살펴본다. 뉴욕주는 조세지출을 공공의 목적을 달성하기 위하여 특정 개인이나 주체에 비과세나 감면, 소득공제, 세액공제, 과세이연, 특혜세율 등의 경제적 유인이나 조세경감을 제공함으로써 인하여 발생하는 세수감소로 규정하고 있다. 여기서 세수감소액은 현행 세 체계와 해당 규정이 존재하지 않는 세 체계 하에서 징수할 수 있는 세액의 차이로 계산되고 있다.

한편 소득세 등의 경우 통상 연방소득세 등과 연계되어 있기 때문에 연방정부의 비과세 규정들의 효과가 주 소득세에게로 미치게 된다. 다시 말해서 주 소득세의 계산은 연방소득세 신고상의 조정총소득(Adjusted Gross Income)에서부터 출발하기 때문에 이 조정총소득에서 제외되는 연방정부의 조세지출 항목들은 주 소득세에도 그 효과가 미치게 되는 것이다. 그러나 뉴욕의 경우 주 조세지출의 산정을 주 소득세가 명시적으로 규정한 것에 의한 효과를 중심으로 하기 때문에 연방소득세상의 비과세 효과를 주 조세지출로 포함하지는 않고 있으며, 대신 그 금액은 부록에 제시하고 있다.

뉴욕주의 조세지출보고서는 조세재정국과 예산실이 공동으로 작성하는데, 보고서는 소득세 등 8개의 주요 세목별로 조세지출의 구체적인 내용을 설명하고 있다. 분석대상은 과거 5년간 및 대상연도인데, 예를 들어, 2005 회계연도의 경우 세목별로 1998년-2002년 또는 1999년-2003년의 조세지출 규모와 함께 2005년의 추정치가 제시되고 있다.

보고서에서는 세목별로 구체적인 항목별 조세지출 비용의 추정치와 함께 각 관련 조문에 대한 정보가 제시되고 있다. 구체적으로 본다면 관련되는 뉴욕세법이나 연방세법의 규정(citation), 적용일자(effective date), 해당 조문의 주요 내용이나 연혁 등(description), 그리고 조세지출 추정치와 추정에 사용된 자료출처, 그리고 추정치의 신뢰수준(reliability) 등이 제시되고 있다.

각 추정치에 대해서 그 신뢰수준을 부여하는 것이 뉴욕주 보고서에서 찾아볼 수 있는 독특한 점이라고 할 수 있는데 신뢰수준은 5단계로 부여되고 있다. 우선 검증된 실제 세금신고자료를 바탕으로 한 추정치인 경우에는 1단계이며, 실제 신고자료이지만 그 정확성이 검증되지 않았거나 완전한 정보가 아닌 경우에는 2단계의 신뢰수준이 부여된다. 국세청이 발표하는 연방세 신고자료 등과 같이 총계

자료에 평균한계세율 등이 적용된 경우에는 3단계 신뢰수준이 부여되며, 연방예산국이나 연방상하원 공동조세위원회에서 발표하는 국가조세지출 추정치나 비조세자료를 바탕으로 하는 추정치는 4단계의 신뢰수준이 부여된다. 한편 판매세의 경우 그 추정은 대부분 비조세자료를 사용하기 때문에 4단계 신뢰수준의 경우에는 자료의 정확성이나 적정성 여부에 따라 별도의 구분이 이루어지고 있다. 즉 Category A의 경우에는 뉴욕주 자료와 특정 산업자료를 같이 사용한 경우에 부여되며, Category B의 경우에는 관련 협회 등 직접적인 산업자료에서 도출된 뉴욕자료를 사용한 경우, 그리고 Category C의 경우에는 주나 특정 산업자료를 사용하지 않은 경우에 부여된다. 마지막으로 가장 낮은 5단계 신뢰수준은 현재 신뢰할 수 있는 자료가 존재하지 않는 경우에 부여된다.

## 4. 우리나라 중앙정부의 조세지출예산제도

### 1) 조세지출예산제도 도입 과정

1998년 2월 국민의 정부가 출범하면서 조세지출예산제도의 도입을 그 100대 개혁과제 중의 하나로 제시하였으며, 3월에는 이를 담당할 조직으로서 세제실에 조세지출예산과를 신설하였다. 1998년 10월에는 조세감면규제법을 조세특례제한법으로 전면 개정하여, 매년 각 중앙부처가 조세감면 건의서 및 평가서를 재정경제부에 제출토록 의무화함으로써 제도도입의 기초여건을 조성하였다. 이후 1999년 2월에는 중기재정계획에서 1999년부터 단계적으로 도입할 계획을 발표하였고, 7월에는 1999년말까지 조세지출 내역을 국회에 제출하도록 합의하였다.

우리나라의 조세지출예산제도는 조세지출 금액에 대한 통계자료 확보 및 추계기법 개발의 필요 등으로 인하여 그 도입의 범위가 단계적으로 확대되고 있는데, 첫 해인 1999년에는 직접세만을 대상으로 112개 항목의 조세지출 실적을 기능별·세목별 세부내역을 제시하였다. 2000년 이후에는 직접세와 간접세의 조세지출을 전년도 실적 및 당해연도 추계치를 보고서에 제시하고 있는데, 대상 항목수는 연도별로 차이가 있어 2000년 230개, 2001년 273개, 2002년 269개, 2003년 254개, 2004년 220개, 그리고 2005년 226개 항목으로 나타나고 있다. 이러한 항목수의 변화는 조세특례제한법에 설정되어 있는 일몰도래에 따른 종료 등으로 폐지된 항목과 새로이 조세지출로 추가된 항목수를 반영하는 것이다.

2006년 예산회계법 등을 대체하여 제정된 국가재정법은 조세지출예산제도의 도입을 명시하여 법적 근거를 마련하고 조세지출예산서를 예산 첨부서류로 제출할 것을 의무화하고 있다. 구체적으로는 조세감면·비과세·소득공제·세액공제·우대세율적용 또는 과세이연 등 조세특례에 따른 재정지원의 직전 회계연도 실적과 당해 회계연도 및 다음 회계연도의 추정금액을 기능별·세목별로 작성하도록 하고 있다. 다만 부칙에서 조세지출예산서의 작성 및 제출 시행시기를 2011회계연도 예산안부터 적용하는 것으로 하고 있으며, 2009회계연도까지는 대통령령이 정하는 바에 따라 국세감면금액·국세감면을 등에 관한 전년도 실적 및 당해 연도 전망보고서(조세지출보고서)를 작성하여 국회에 제출하도록 하고 있다.

결국 우리나라의 조세지출예산제도는 그 시행에 필요한 준비기간을 고려하여 2010년부터 정식으로 도입되는 것이라고 할 수 있는데, 조세지출예산서는 직전연도와 당해연도의 국세감면액에 대한 보고서인 조세지출보고서를 한 단계 발전시켜 다음연도의 국세감면 추정액을 포함한 것으로서 예산 첨부서류에 포함되는 것이다.

## 2) 우리나라 조세지출보고서의 구성

현행 우리나라의 조세지출보고서는 크게 제1부 조세지출보고서와 제2부 조세지출항목별 세부내역으로 이루어져 있다. 조세지출보고서에서는 기본적으로 전년도의 조세지출실적과 당해연도의 조세지출전망액을 기능별, 세목별, 그리고 감면방법별로 구분하여 보여주고 있으며, 항목별 조세지출의 세부내역을 기능별로 구분하여 보여주고 있다. 2부의 세부내역에서는 개별 조세지출 항목별로 그 신설연도, 근거규정, 수혜자, 수혜내용, 일몰기한, 산출근거, 그리고 조세지출 해당 이유 등이 제시되어 있다.

## 3) 우리나라 조세지출의 운영내용

〈표 4〉는 2000년 이후 우리나라 조세지출의 규모와 그 변화 등을 보여주고 있다. 2000년에 약 13.3조원이던 조세지출은 2006년에는 15.3조원 규모가 될 것으로 전망되고 있으며, 관련 국세에 대비한 조세지출의 비중은 2000년 13.8%에서 지속적으로 증가하여 2005년 실적기준 14.4%에 이르고 있는 것으로 나타나고 있다.

〈표 4〉 우리나라 조세지출 규모

(단위 : 억원, %)

구 분	2000 실적	2001 실적	2002 실적	2003 실적	2004 실적	2005 실적	2006 전망
□ 조세지출(A)	132,824	137,298	147,261	175,080	182,862	200,169	212,082
• 직접세	95,147	97,183	101,676	123,311	131,485	149,236	153,179
• 간접세	36,293	39,025	44,323	50,558	50,274	49,262	57,539
• 관 세	1,384	1,090	1,262	1,211	1,103	1,671	1,364
□ 관련국세(B)	832,214	886,020	964,086	1,075,599	1,101,603	1,193,654	1,288,475
□ 조세지출비율 <sup>1)</sup>	13.8%	13.4%	13.3%	14.0%	14.2%	14.4%	14.1%

주 1) A/(A+B) \*100

자료 : 재정경제부 홈페이지 등

이와 같이 조세지출 규모 및 관련 국세에서 점하는 비중이 지속적으로 증가하고 있는 현상과 관련하여 조세지출예산제도를 도입하고 보고서를 작성하여 국회에 제출하는 등의 노력이 조세지출을 통제하는 측면에서는 그리 성공적이지 못했다는 해석이 가능하다고 할 수 있다. 조세지출이 비교적 크게 증가한 2003년의 경우 성장잠재력 확충을 위한 설비투자 지원과 중소기업·근로자등 중산서민층에 대한 지원증가가 크게 증가한 것이 원인으로 분석되고 있는 등 나름대로의 정책적 타당성을 가지고 있지만, 각 항목별 일몰시한을 설정하는 등의 조세지출 통제노력이 보다 실질적인 성과를 보이고 있지는 못한 것이다. 특히 2008년부터 시행하게 될 근로장려세제의 효과를 포함하는 경우 조세지출의 규모는 더욱 확대될 것으로 예상된다는 점에서 조세지출을 적정하게 통제하려는 노력이 더욱 필요하다고 할 수 있다.

〈표 5〉는 연도별 조세지출의 내용을 기능별로 구분하여 보여주고 있다. 세부항목별로 살펴보면 2000년에 가장 높은 비중을 점하고 있는 항목은 저축지원, 농어민지원, 근로자지원 등의 순으로 나타나고 있는데, 2006년에는 근로자지원, 투자촉진, 농어민지원 등의 순으로 나타나고 있다. 저축지원의 경우 비과세 저축의 축소 등으로 그 비중이 크게 감소하였으며 근로자에 대한 조세지원은 근로자에 대한 소득세 특별공제의 강화 등에 따라 크게 증가하는 것으로 분석되고 있다. 이 밖에도 사회보장이나 환경분야, 지방이전 등에 대한 조세지원은 강화되고 있는 반면 SOC·공공투자나 구조조정 등에 대한 지원은 비교적 빠르게 감소하고 있음을 알 수 있다.

〈표 5〉 기능별 조세지출 구조의 변화

	기능별	2000	2001	2002	2003년	2004년	2005전망
금액 (억원)	1. 근로자·농어민등 중산층 지원	66,512	62,044	70,403	78,738	83,457	86,826
	1.1. 저축 지원	28,316	15,572	13,161	15,012	12,050	11,306
	1.2. 근로자	16,288	23,964	33,638	36,517	40,988	46,353
	1.3. 농어민	21,908	22,508	23,604	27,209	30,419	29,167
	2. 경제개발 지원	42,456	46,207	48,474	62,119	67,161	75,103
	2.1. 중소기업	8,257	12,671	18,407	20,955	18,881	13,874
	2.2. 투자촉진	10,739	12,556	9,779	16,318	23,711	34,162
	2.3. 연구 및 인력개발	9,792	9,111	9,527	13,950	12,564	13,270
	2.4. SOC·공공투자	4,988	4,481	3,125	3,590	3,269	3,234
	2.5. 금융산업	2,744	3,813	3,103	2,940	3,399	4,420
2.6. 구조조정	4,386	1,812	1,161	279	132	77	
2.7. 지방이전등경쟁력강화	1,549	1,763	3,372	4,087	5,205	6,066	
3. 사회개발 지원	17,414	21,970	21,114	25,865	25,341	30,954	
3.1. 교육 및 문화·체육	3,326	6,157	4,027	4,120	2,630	2,535	
3.2. 환경	2,005	2,361	3,146	3,597	4,508	5,150	
3.3. 사회보장	11,649	12,932	13,535	17,487	16,873	22,422	
3.4. 주택	434	520	406	661	1,330	847	
4. 국방	4,856	5,398	6,324	5,853	5,520	5,621	
5. 일반행정(외교 및 공공부문)	1,282	1,320	648	451	399	447	
6. 기타	304	359	298	2,054	984	927	
	합 계	132,824	137,298	147,261	175,080	182,862	199,878
비중 (%)	1. 근로자·농어민등 중산층 지원	50.1	45.2	47.8	45.0	45.6	43.4
	1.1. 저축 지원	21.3	11.3	8.9	8.6	6.6	5.7
	1.2. 근로자	12.3	17.5	22.8	20.9	22.4	23.2
	1.3. 농어민	16.5	16.4	16.0	15.5	16.6	14.6
	2. 경제개발 지원	32.0	33.7	32.9	35.5	36.7	37.6
	2.1. 중소기업	6.2	9.2	12.5	12.0	10.3	6.9
	2.2. 투자촉진	8.1	9.1	6.6	9.3	13.0	17.1
	2.3. 연구 및 인력개발	7.4	6.6	6.5	8.0	6.9	6.6
	2.4. SOC·공공투자	3.8	3.3	2.1	2.1	1.8	1.6
	2.5. 금융산업	2.1	2.8	2.1	1.7	1.9	2.2
2.6. 구조조정	3.3	1.3	0.8	0.2	0.1	0.0	
2.7. 지방이전등경쟁력강화	1.2	1.3	2.3	2.3	2.8	3.0	
3. 사회개발 지원	13.1	16.0	14.3	14.8	13.9	15.5	
3.1. 교육 및 문화·체육	2.5	4.5	2.7	2.4	1.4	1.3	
3.2. 환경	1.5	1.7	2.1	2.1	2.5	2.6	
3.3. 사회보장	8.8	9.4	9.2	10.0	9.2	11.2	
3.4. 주택	0.3	0.4	0.3	0.4	0.7	0.4	
4. 국방	3.7	3.9	4.3	3.3	3.0	2.8	
5. 일반행정(외교 및 공공부문)	1.0	1.0	0.4	0.3	0.2	0.2	
6. 기타	0.2	0.3	0.2	1.2	0.5	0.5	
	합 계	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

〈표 6〉은 세목별 조세지출 구조를 보여주고 있다. 2005년을 기준으로 살펴볼 때 소득세와 법인세, 교통세의 순으로 조세지출 규모가 크게 나타나고 있음을 알 수 있다. 소득세의 경우 조세지출 비율은 25%로 매우 높게 나타나고 있는데, 근로자와 자영업자간의 세부담 형평성을 조정하기 위하여 근로자에 대해서만 인정하는 특별공제 등으로 인한 조세지출 규모가 크기 때문이라고 할 수 있다.

〈표 6〉 세목별 조세지출 구조

(단위 : 억원)

구 분	2000	2001	2002	2003	2004년	2005 전망		
						조세지출 (A)	관련세수 (B)	비 중 A/(A+B)
소득세	51,692	48,643	55,512	64,291	73,982	81,895	245,076	25.0
법인세	43,286	48,397	45,980	58,698	56,948	68,514	296,716	18.8
상속·증여세	169	143	184	322	555	398	18,182	2.1
부가가치세	26,408	28,120	30,267	32,628	31,735	30,741	362,244	7.8
교통세	6,512	7,343	9,105	10,319	12,416	11,636	103,770	10.1
특별소비세	936	1,593	2,013	2,679	3,623	3,557	44,617	7.4
주세	338	317	328	440	424	524	26,680	1.9
인지세	537	697	483	466	433	445	4,943	8.3
증권거래세	1,388	833	2,127	4,026	1,643	1,083	16,767	6.1
관세	1,384	1,090	1,262	1,211	1,103	1,085	62,293	1.7
합 계	132,824	137,298	147,261	175,080	182,862	199,878	1,181,288	14.5

(주) 통계수집 및 추정이 곤란한 항목은 제외

〈표 7〉은 감면방법별로 구분된 조세지출의 내용을 보여주고 있다. 세부적인 방법별로 살펴보면 소득공제에 의한 조세지출이 가장 높게 나타나고 있으며, 다음으로는 세액공제와 세액감면의 순으로 나타나고 있다. 특히 소득공제와 세액공제는 최근 들어 빠르게 증가한 것으로 나타나고 있는데 이는 근로자에 대한 지원이 강화되었고 투자세액공제 등 투자촉진을 위한 조세지원도 강화되고 있기 때문이라고 할 수 있다.

〈표 7〉 감면방법별 조세지출 구조

구 분	감 면 방 법	2003년 실적		2004년 실적		2005년 전망	
		금 액	비중	금 액	비중	금 액	비중
직접세 부 문	A. 직접감면	118,019	67.4	128,548	70.3	146,975	73.5
	1. 비과세	13,572	7.7	17,727	9.7	18,974	9.5
	2. 세액감면	19,894	11.4	24,583	13.4	21,990	11.0
	2.1. 소득세·법인세 감면	15,707	9.0	18,878	10.3	18,099	9.1
	2.2. 양도소득세·특별부가세감면	4,187	2.4	5,705	3.1	3,891	1.9
	3. 세액공제	29,412	16.8	30,897	16.9	39,402	19.7
	4. 소득공제	36,712	21.0	43,174	23.6	52,851	26.4
	5. 저율과세	6,013	3.4	5,189	2.8	5,188	2.6
	6. 기타 (손금산입·익금불산입등)	12,416	7.1	6,978	3.8	8,570	4.3
	B. 간접감면(준비금, 과세이연등)	5,292	3.0	2,937	1.6	3,832	1.9
	<b>소 계</b>	<b>123,311</b>	<b>70.4</b>	<b>131,485</b>	<b>71.9</b>	<b>150,807</b>	<b>75.4</b>
간접세 부 문	1. 부가가치세 영세율	14,758	8.5	15,554	8.5	16,860	8.4
	2. 부가가치세 면제	4,766	2.7	5,016	2.7	3,860	1.9
	3. 특별소비세·교통세 면제	12,255	7.0	15,060	8.2	14,353	7.2
	4. 주세·증권거래세·인지세등 면제	4,932	2.8	2,500	1.4	2,052	1.0
	5. 기타(매입세액공제특례 등)	13,847	7.9	12,144	6.6	10,861	5.4
		<b>소 계</b>	<b>50,558</b>	<b>28.9</b>	<b>50,274</b>	<b>27.5</b>	<b>47,986</b>
관 세 부 문	관세 감면	1,211	0.7	1,103	0.6	1,085	0.5
	<b>합 계</b>	<b>175,080</b>	<b>100.0</b>	<b>182,862</b>	<b>100.0</b>	<b>199,878</b>	<b>100.0</b>

### III. 조세지출예산제도의 운영성과와 과제


조세지출로 인하여 상실된 세수의 규모를 추정하여 보고서의 형식이나 예산의 일부로 공개하도록 하는 조세지출예산제도는 기본적으로 개별 조세지출 항목들의 필요성이나 적정성에 대한 판단이 이루어지도록 함으로써 이를 통제하고 재정운영의 효율성을 제고하기 위한 목적을 가지는 것이다. 그러나 이러한 조세지출예산제도의 유용성에 대한 논란은 Surrey가 조세지출의 개념을 제안한 당시부터 끊임없이 제기되어 왔는데, 기본적으로 과연 무엇이 조세지출인지를 어떻게 판단할 수 있는가와 그것을 정확히 측정할 수 있는가의 문제로 요약된다고 할 수 있다.

우선 조세지출을 어떻게 정의하고 구분할 것인가는 앞에서 살펴본 바와 같이 초기에는 표준조세기



준에서 출발하여 준거조세법기준 등이 같이 사용되고 있다. 물론 어떠한 조세가 표준조세인지에 대한 논란도 포괄적소득세와 개인소비세 논쟁 등과 관련하여 끊임없이 제기되고 있으나, 기본적으로 세부담의 공평성과 경제적 효율성, 세수확보, 그리고 징수가능성 등 조세가 가져야 하는 기본원칙을 바탕으로 조세지출 여부를 구분하는 준거조세를 설정할 수 있을 것이다. 물론 그 구체적인 내용은 나라에 따라서 다르게 나타날 수 있고 그에 따라 OECD에서 조세지출의 국가간 비교를 중단한 원인이 되고 있으나 그것이 각국의 조세 및 예산 정책과 관련한 조세지출보고서의 유용성을 부정하는 논거로 작용하지는 않는다고 할 수 있다. 향후 지방세지출예산제도를 도입함에 있어 무엇이 표준조세이고 준거조세인지에 대해서는 세목별로 관련 전문가들의 집중적인 논의를 통해서 기준을 마련해 가야 할 것이다.

조세지출 규모가 과연 얼마나 정확하게 측정될 수 있는가도 그 추정치의 유용성을 좌우할 수 있는 중요한 문제라고 할 수 있다. 조세지출의 규모를 추정함에 있어 기본적으로 납세자들의 행태변화를 반영하지 않고 있는데 관련되는 조세지원이 없었을 경우 납세자들의 행태는 현재와 달라질 수 있는 것이다. 또한 조세지출간의 상호연관성으로 인한 효과도 통상 고려되지 않는다는 점도 문제의 하나로 지적된다. 미국의 경우 이러한 측면을 고려하여 조세지출의 전체규모를 제시하지 않는다는 점은 앞에서 언급한 바와 같다. 측정에 있어 어떠한 자료를 사용하는가도 추정치의 정확성에 직접적인 영향을 미치게 된다. 앞에서 살펴본 바와 같이 뉴욕주의 경우 개별 항목의 추정치마다 추정에 있어 어떠한 자료를 사용하였는가를 바탕으로 그 신뢰성 수준을 5단계로 제시하고 있는 점은 시사하는 바가 크다고 할 것이다. 우리의 지방세지출제도를 도입하는데 있어서도 이러한 관련 이슈들에 대한 정확한 이해를 바탕으로 보다 정확한 추정방법을 설정하고 자료를 확보하는 노력이 필요할 것이다.

한편 조세지출예산제도를 도입하는 가장 근본적인 목적중의 하나는 조세지원으로 인한 정확한 비용을 파악하여 제시하고 예산과정에서 세출과 동일한 기준에 따라 심의되도록 함으로써 그 규모가 통제되고 자원배분의 효율성이 제고될 수 있도록 하는 것이라고 할 수 있다. 그러나 우리가 시행하고 있는 국세의 조세지출예산제도 경험에서 볼 때 이러한 정책목표를 달성하는 것은 매우 어려운 과제로 나타나고 있다. 지방세의 경우 조세지출의 많은 부분이 지방세 부과·징수 주체인 지방자치단체가 아니라 중앙정부의 정책목표를 추진하기 위하여 도입되고 있다는 점에서 지방세지출예산제도를 도입하는 목적을 보다 명확히 살펴볼 필요성도 제기된다고 할 것이다. 

◀◀ 참고문헌 ▶▶▶

재정경제부, 조세지출보고서, 각년도.

New York State, Annual Report on New York State Tax Expenditures,  
<http://www.budget.state.ny.us/pubs/supporting/TaxExpenditureReport0506.pdf>

Mikesell, J.L., Tax Expenditure Budgets, Budget Policy, and Tax Policy: Confusion in the States, Public Budgeting & Finance, Winter 2002, 34–51.

Roin, J., Truth in Government: Beyond the Tax Expenditure Budget, University of Chicago Law School, Public Law and Legal Theory Working Paper No. 32, November 2002.

OECD, Working Party of Senior Budget Officials, Best Practice Guidelines – Off Budget and Tax Expenditures, May 2004.

U.S. Office of Management and Budget, Budget of the United States Government, Fiscal Year 2007 – Analytical Perspectives,  
<http://www.whitehouse.gov/omb/budget/fy2007/pdf/spec.pdf>

