

법정외세 도입방안

손 희 준

청주대학교 교수

I. 서론

현 노무현정권이 정부혁신과 지방분권을 국정과제로 삼아 추진해 온 지도 만 2년이 지났다. 그 동안 여러 분야에서 가시적인 성과가 나타나기도 하였지만, 지방분권은 중앙정부의 시각과 지방자치단체의 요구사이에서 커다란 진전을 보이지 못하고 있는 실정이다. 그 중에서도 재정분권은 더욱 난관에 봉착하고 있는데 이는 중앙정부와 지방정부의 의견차이가 극명하고 침체하게 대립하고 있기 때문이다.

특히 재정분권의 핵심이라고 할 수 있는 지방자치단체 재정운영의 자율성 확보는 가장 중요한데, 이러한 자율권 확보에는 자주재원의 안정적인 확보와 자치단체의 지방세에 대한 과세자주권이 요구되고 있다. 그동안 지방교부세와 국고보조금 등 의존재원을 통한 지방재정의 운영방식은 자치단체로 하여금 지방세 등 자주재원의 확대와 개발

을 통한 재정지출의 책임성 확보보다는 단순한 세입규모의 확대에만 매달리게 하는 악영향을 미쳐 왔고, 지역주민 역시 재정구조의 취약성과 열악성을 태생적인 숙명으로 인식하고 보다 적극적인 자세와 참여를 보여주지 못하고 있는 것이 현실이다.

따라서 지방자치의 본질인 지역주민들의 참여를 극대화하기 위해서는 무엇보다 지방세 등 자주재원의 확충을 통한 자율성 확대방안이 모색되어야 하며, 현재와 같이 대부분의 기초자치단체가 지방세를 통해서 자체 공무원들의 인건비를 충당하지 못하는 상황에서,¹⁾ 각 자치단체의 특수한 세원을 포착하여 이를 세원화 할 수 있는 법정외세의 도입방안은 지방세의 과세자주권 확보라는 측면에서 매우 중요하다. 그러나 그 동안 법정외세의 도입방안은 헌법에 의한 조세법

1) 2004년 예산기준으로 지방세수입으로 자체 인건비를 해결하지 못하는 자치단체는 15개 단체로 총 250개 단체의 62%에 달하고 있다.

률주의 원칙과 「국세와지방세등의조정에관한법률」에 의해 우리나라에서는 도입이 불가능한 것으로 알려져 왔다.

따라서 본 연구에서는 지방세 과세권에 대한 법적 근거로서 「조세법률주의 원칙」과 법정외세의 도입가능성을 타진해 보고, 가장 활발하게 도입하고 있는 일본의 법정외보통세와 목적세 등 도입실태와 현황을 분석해 본 다음, 우리나라에서 법정외세를 도입할 수 있는 방안을 모색해 보고자 한다.

II. 법정외세의 법적 성격

1. 법정외세의 개념

지방세 체계에 있어 법정세(法定稅)는 지방세법에 세목, 과세대상, 세율, 납세의무자 등을 명기하고 있는 조세로서 과세요건에 해당하면 반드시 과세하여야 하는 조세를 말한다. 그러나 법정외세(法定外稅)는 지방자치단체가 조례로서 세목을 설치하여 과세하는 조세를 말하며, 이러한 법정외세는 특정 자치단체에 편재해 있는 특수한 세원을 당해 자치단체가 포착해서 적합한 세목과 세율로써 과세하여 당해 지역의 재정수요에 충당하는 조세를 의미한다(김홍래, 2004: 131).

우리나라에서는 헌법 제59조에 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”라고 규정하고 있는 「조세법률주의 원칙」에 따라 법정외세를 채택할 수 없다고 보는 입장이 다수설이다. 이와는 달리 일본의 경우는 일본

헌법 제84조에 “새로이 조세를 부과하거나 조세를 변경하고자 할 때에는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 따라야 한다”라고 규정하고 있어 이에 근거하여 일본 지방세법 제4조 제3항 및 제5조 제3항과 동법 제259조 내지 제291조 및 제669조 내지 제698조의 2에서 도부현(道府縣)과 시정촌(市町村)의 법정외보통세 설치근거 및 적용규정을 두어 지방자치단체가 조례로서 법정외세를 설치할 수 있도록 하고 있다.

2. 조세법률주의와 지방세 과세권의 법적 성격

우리나라 헌법은 과세권과 관련하여 제38조에서 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”고 규정하고 있으며, 제59조에서는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”고 규정하여 조세법률주의를 천명하고 있는 반면, 지방세법 제3조 제1항에서는 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다”는 「지방세조례주의」 원칙을 선언하고 있다.

문제는 헌법 제59조의 「조세」에 국세뿐만 아니라 지방세도 포함하는 것을 전제로 한다면, 지방자치단체의 주민도 국민인 이상은 법률에 의하지 않고 조례가 정하는 바에 의하여 지방세 납세의무를 지우는 것은 헌법 제38조와 모순된다고 할 수 있다. 따라서 이 양자간의 관계를 어떻게 해석하느냐

에 따라 지방세 과세의 범위, 자주성에 상당한 차이가 발생한다고 할 것이다(정수현, 2001).

가. 조세입법 기본원칙으로서의 조세법률주의

우리 헌법이 선언하고 있는 조세법률주의²⁾는 입법권으로서 국회만이 유일하게 과세권을 가지고 있다는 것을 천명하고 있는 것이다. 이는 역사적으로 조세법률주의가 치자와 피치자간의 대립 항쟁을 통해 발전해 온 민주주의 이념으로 국민주권사상의 형성에 지대한 공헌을 해 왔으나, 오늘날 국민주권주의가 완성되어 확고한 통치원리로 자리 잡았기 때문에 조세법률주의의 의의 역시 다른 각도에서 찾아야 한다. 즉 조세법률주의의 현대적 의의는 국민의 재산을 보장하면서 법적 안정성과 예측가능성을 확보하는데 있다고 할 수 있다(정수현, 2001: 350). 국민의 대표기관인 국회가 조세의 종류·내용·부과징수의 절차를 명확히 법률로 정해야 한다는 요구는 국가의 조세징수권의 행사와 국민의 조세부담 한계를 명확히 하는 것이며, 이는 국민이 경제생활을 영위하는데 있어 법적 안정성과 예측가능성을 보장받는 결과가 된다(조정찬, 1996).

그러나 아직까지 통치권의 남용에 의해

국민의 재산권 침해가 조세의 이름으로 자행할 위험은 남아있기 때문에, 이를 저지할 제도적 장치로서의 조세법률주의의 의의는 남아있다고 할 것이다.

실제 조세법률주의의 내용을 입법상의 원칙으로 보면, 첫째, 과세요건 법정주의로, 과세는 국민의 재산권 보장을 침해하는 것이기 때문에 납세의무를 성립시키는 요건, 즉 납세요건(납세의무자, 과세물건, 과세표준, 과세기간, 세율)과 조세의 부과·징수절차를 국민의 대표기관인 의회가 제정하는 법률로 해야 한다는 원칙과 둘째, 과세요건 명확주의로, 과세요건(납세의무의 성립요건)을 법률로 정하되, 그 규정은 일의적이고 명확하며 상세하여야 한다는 원칙이다. 셋째는 소급과세 금지원칙으로 행정법규의 효력발생 전에 완결된 사실에 관하여 새로 제정된 법을 적용하지 않는다는 것으로 행정법규의 불소급 원칙이라고도 한다(최명근, 1999:80-95).

나. 지방세 과세권의 법적 성격

지방세 과세권의 근거는 「국가귀속설」과 「자치단체 고유권설」로 크게 양분되는데, 우선 「國家歸屬說」은 「국가전래설」 또는 「국가에서 지방자치단체로의 과세권 위임론」이라고도 하며, 국세와 지방세를 불문하고 모든 조세의 과세권은 국가에 귀속하기 때문에, 지방자치단체의 과세권도 당연히 법률에 의해 국가로부터 부여받은 것으로 보아야 한다는 것이다. 따라서 지방자치법 제126조에서 「지방자치단체는 법률이

2) 이에 대해 「조세부과주의」와 「조세지출법률주의」를 통합하는 개념으로 이해해야 한다고 주장하는 경우도 있으나, 지방세 과세권을 논하는 입장에서는 전자의 개념을 위주로 논하고자 한다. 보다 자세한 논의는 권해호, 예산법률주의, 1995:30-31을 참조할 것.

정하는 바에 의하여 지방세를 부과·징수할 수 있다」라고 규정하고 있고, 지방세법 제2조 역시 「지방자치단체는 이 법이 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과·징수할 수 있다」라고 규정하고 있는데, 이러한 법률조항이 담고 있는 취지가 전래설과 일치한다고 보며, 조세법률주의는 법리로서의 법치주의원칙과 입법권은 국회에 속한다는 헌법 제40조에 의해 과세가 재산권에 대한 침해이고 또한 국민대표에 의한 과세동의권 획득을 위한 투쟁이 근대의 회제도 생성의 원동력이었기 때문에, 헌법 제59조의 조세는 실체규정, 절차규정을 불문하고, 모두 법률로 정해야 한다는 원칙이며, 지방세법에 의해 과세권을 위임받은 자치단체가 조세에 의해 지방세에 대해 정하는 방식은 조세법률주의의 「예외」 또는 「변태」가 된다³⁾는 것이다.

그러나 이에 반해 「自治團體 固有權說」은 지방자치단체가 헌법상 고유의 사무를 가지고 그 사무처리에 필요한 재정수입을 스스로 조달하는 권능은 불가결하기 때문에, 지방자치단체의 과세권은 지방자치단체 자치권의 일환으로 헌법에 의해 직접 지방자치단체에 부여된 것이라고 보는 것이다. 따라서 지방세에 관해 법률에 규정이 없는 경우에도 지방자치단체의 과세권은 인정되며, 이에 따르면 지방세법은 과세권을 확인

한 것에 불과하고 지방세의 부과·징수에 관한 직접적인 근거가 되는 것은 당해 지방자치단체의 조례라는 지방세조례주의와 연결된다. 그러므로 지방세 과세권을 헌법에 의해 부여된 것이 아니라, 지방자치법 제126조와 지방세법에 의해 부여된 것이라고 보는 「국가귀속설」은 이론적으로는 가능하나, 헌법이 지방자치를 보장하는 근본적인 취지와는 부합하지 않는다는 것이다.

또한 헌법 제59조 조세법률주의 규정의 「법률」에는 조례도 포함된다는 것이다(김철수, 2000:1147). 따라서 지방자치단체가 법령의 범위 안에서 조례를 제정하고(제117조 제1항), 조례가 지방자치단체에 관해서는 법률을 대신하고 지방의회에서 제정되는 것이기 때문에, 지방자치단체의 조세가 법률의 범위 내에서 조례로 정해지는 것은 결코 헌법 제59조에 위배되는 것이 아니라는 것이다. 결국 주민들에게 납세의무를 지우는 것은 국가의 법률인 지방세법에 의해서가 아니라, 조례가 지방세에 관한 조세채권채무관계 발생의 법적 근거이므로 자치단체의 재정권은 헌법 제59조가 아닌 헌법 제117조에 의해 창설된다는 것이다(정수현, 2001:353)

이러한 대립적인 양 주장을 절충하는 「조세법률주의의 예외론」도 있는데, 이 역시 지방자치단체의 과세권은 지방자치법 제126조에 정해진 지방세의 종류 및 일반적 표준 등이 지방세법에 의해 정해지고 있지만, 세율 그 외의 구체적인 규정은 조례에 의하고 있는 것이 적지 않다. 결국 그 한도에서 조세법률주의의 예외이지만, 조례는 그 지방의 주민대표기관이 제정하는 것이고 지

3) 清宮四郎은 「新憲法と 財政(東京: 1948)」에서 지방세는 「조세법률주의의 변태」이고, 관세는 「조세법률주의의 예외」라고 보았으며, 그 후에는 지방세와 관세를 모두 「2개의 예외」로 총칭하기도 하였다.

역주민의 책임과 부담 간에 지방행정을 처리하는 것이 지방자치의 본질인 이상 헌법의 취지에 반하는 것은 아니다.⁴⁾ 이러한 주장은 원래 조세법률주의 배후에 있는 실질적 요구가 국민대표에 의한 과세동의권의 만족이므로, 조례에 의해서도 주민대표에 의한 지방세의 과세동의권에 대한 요구가 만족된다면 지방세의 과세근거가 형식적인 의미의 「법률」은 불필요하고, 조례에 의한 과세가 오히려 현행 헌법의 지방자치법리에 합치하는 것으로 지방세 과세론을 헌법 제59조의 조세법률주의에 구속할 필요가 없어지게 된다.

결론적으로 지방세 과세권의 「國家歸屬說」은 우리 헌법이 지방자치단체를 자주적이고 자율적인 통치단체로 인정하고 있다는 것을 간과하고 있다는 점에 근본적인 문제가 있으며, 지방자치단체에 인정된 통치권의 내용은 당연히 입법권과 행정권이 포함되어 있어, 헌법 제117조 제1항에 의해 지방자치단체는 당해 지역에서 ‘주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리’하는 독자적인 공법상의 행위주체이다. 따라서 지방자치단체는 행정을 집행하고 권력적 강제작용을 조례로서 행할 수 있기 때문에 지방세 과세권은 지방자치단체 권능이다.

4) 이는 지방자치의 본질에 대한 성격규명에 관한 입장으로 지방자치를 위임설에 의해 설명한다고 해도, 지방자치단체의 구역 내에서 지방자치단체가 준법률이라고 할 수 있는 조례로 지방세목을 규정하는 것이 헌법위반이라고 할 수 없으며, 「조례에 의한 지방세의 세목규정」을 조세법률주의에 대한 예외로 인정한다(권영성, 2000:844).

반면에 「自治團體 固有權說」을 취하면, 자치단체는 그 과세권을 지방의회가 제정하는 조례에 의해 행사할 수 있고, 조례제정행위가 과세에 대한 주민들의 동의라는 조세법률주의의 실질적인 요구를 만족한다고 볼 수 있기 때문에, 지방세의 과세권은 헌법 제59조의 조세법률주의와는 무관하다고 주장할 수도 있고, 조세법률주의의 예외로서 취급하는 것도 허용될 수 있다.

그러나 근대 공법원리인 법치주의원칙과 헌법 제40조에 의한 국민의 권리의무에 관한 법규는 국회가 법률에 의해 정해야 한다는 것으로 되어 있다. 결국 헌법에 제40조에 더해 제59조가 추가로 규정되어 있는 것은 과세에 대해 국민대표의 동의를 요구하는 것뿐만 아니라, 과세관계에 있어 일반적인 법치주의보다도 더 엄격한 조건을 요구해서 과세권의 행사를 신중하게 하여 국민 생활에 법적 안정성과 예측가능성을 확보하려는 데 그 실질적 의미가 있다고 보아야 한다. 따라서 제59조의 법률은 조례를 포함한다고 해석할 수 있고, 지방세 과세관계에도 조세법률주의의 적용이 가능하다고 하는 것이 헌법의 논리이다. 결국 지방세과세권의 근거는 헌법 제117조 제1항, 제118조 제2항 및 제40조와 제59조이며, 지방세 과세권은 지방자치단체가 가지는 과세권과 국가가 가지는 과세권의 양자에 의한 공동지배사항이라고 보아야 한다는 것이다.

3. 법정외세의 인정 가능성

현행 우리나라 헌법 아래서 법정외세를

인정할 수 있느냐는 문제에 대해서는 기존의 찬반양론이 있다.

가. 법정외세의 인정가능설

첫째, 헌법상 조세법률주의에 있어 법률의 의미를 국회를 통과한 법률인 형식적으로 보지 않고 실질적인 의미로 이해하면 조례를 통한 법정외세의 신설이 가능하다.

둘째, 헌법이 제117조 제1항에 의해 「법령의 범위 안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있다」고 규정한 자치입법권은 위임입법인 대통령령이나 부령과는 그 내용이 상이한 것으로, 자치단체에 대해 포괄적인 자치권(전권능성의 원칙 및 자기책임의 원칙)을 부여한 취지를 보아 침해유보의 원칙이 적용된다고 해도, 이에 대한 법률수권은 구체적인 위임이 필요하지 않으며 개괄적인 법률에 의한 포괄적 수권이 허용된다.⁵⁾

셋째, 지방자치단체의 과세권은 지방세법에 의해서 부여된 것이 아니라 자치권의 일환으로 헌법에 의해서 직접 부여된 것으로 법률에 위반되지 않는 한 어떠한 조세를 어떠한 조건에서 과세하는가 하는 것은 각 자치단체가 그 조례에 의해 자율적으로 정하되 각 자치단체간의 통일적 기준을 설정하기 위해 지방세법이 인정하는 범위 내에서 조례로 법정외세의 설치가 가능하다는 것이다(이상희, 1992:196).

나. 법정외세의 인정 불가능설

첫째, 지방세법이 법정외세를 조례에 의해 부과·징수할 수 있도록 규정하는 것은 조세법률주의에 위반되고 무효라는 것이다. 왜냐하면 헌법 제117조 1항이 “법령의 범위 안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있다”고 하여 조례의 내용이 법률이나 법규명령에 저촉될 수 없도록 규정되어 있고, 헌법 제75조에서 위임명령도 법률로부터 구체적으로 범위를 정하여 위임받은 사항에 한하여 규정할 수 있도록 한 점으로 미루어 볼 때, 위임법률인 지방세법에 개별적 구체적인 수권규정을 둘 수 있지만 일반적 포괄적 수권규정은 둘 수 없다고 해석된다는 것이다(김현재, 1986: 169).

둘째, 조세징수는 법이론상 침해행정이요 이는 국회제정 법률상의 특별한 근거를 요하기 때문이다(헌법 제37조 제2항). 또한 법률로서 ‘조례제정을 통해 징수할 수 있다’는 지방자치단체에 대한 일반적인 수권은 개별적이고 구체적이어야 하며 중요사항은 법률로 규정되어 있어야 하기 때문에 이를 인정할 수 없다는 것이다(홍정선, 291; 이기우: 272). 한편 지방세법 제3조는 지방세에 대한 수권 규정으로는 불충분하며, 조세법률주의 원칙은 국회가 조세에 관한 입법권의 專屬權者임을 선언하는 것이다.

셋째, 조세법률주의에 대한 실질적인 적용의 예를 들어 우리나라에서는 법정외세의 설치가 불가능하다고 주장한다. 즉 일본 헌법 제84조에서는 “새로이 조세를 부과하거나 또는 현행의 조세를 변경하기 위해서는

5) 조례에 대해 포괄적 수권이 허용된다는 판례들이 많이 있다. 예를 들어 부천시 담배자동판매기설치금지조례 제4조 등 위헌확인(헌재 1995. 4. 20. 92헌마264) 등이 있다.

법률 또는 법률이 정하는 조건에 의하는 것을 필요로 한다”라고 규정되어 있고 일본 헌법상의 “법률이 정하는 조건”이라는 규정 때문에 일본은 지방세법에서 법정외세목의 설치가 가능하나, 우리나라의 헌법 제59조는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”라고 규정하고 있어 법정외세의 설치가 불가능하다고 해석한다.

다. 쟁점사항 및 결론

법정외세의 인정 여부에 관한 주장들을 보면, 주로 조세법률주의에서 법률의 의미와 조례제정권의 한계와 법치행정원리로서 법률유보원칙 등이 쟁점사항이다.

우선 지방세 과세권의 법적 근거를 헌법 제117조 등에서 찾을 수 있기 때문에 지방세법의 규정이 없어도 조례로써 지방세를 부과·징수할 수 있고, 조세법률주의 원칙의 법률에 조례가 포함되는 것으로 해석할 수 있기 때문에 일본의 입법례를 들어 법정외세의 신설이 불가능하다는 주장은 수용하기 어렵다.

또한 전술한 바와 같이 우리나라 헌법재판소와 대법원도 조례를 지방자치단체의 자주법으로 포괄적 수권이 허용된다고 판시하고 있다.

따라서 헌법에 자치입법권에 대한 규정이 있고, 지방세법에서 지방세의 부과 및 징수에 관한 근거를 명시하고 있으므로 법정외세에 관한 최소한도의 기준만 설치한다면 조례로 정할 수 있는 사항이 세목에 지나지 않으므로 위헌·위법이라고 할 수 없을 것

이다(한현구, 1985: 173). 다만, 논란의 여지를 없애기 위해 지방세법에 법정외 세목의 설치가 가능하다는 입법조치가 필요할 것이다(오연천, 1992: 476).

Ⅲ. 일본의 법정외세 도입실태와 현황⁶⁾

1. 일본 법정외세 제도의 연혁

일본의 법정외보통세의 기원은 최초로 전국적인 지방세제도를 갖추게 된 1878년 7월의 「지방세규칙」까지 거슬러 올라가는데, 동 규칙 제5조에서 ‘비상한 경우의 비용은 특별히 부과, 징수할 수 있다’고 하여 현재의 법정외보통세에 해당하는 규정을 가지고 있었다(齋藤武史, 2003:48). 그 후 1880년의 「지방세중 영업세·잡종세의 종류 및 제한 개정」 중 제9조에서 ‘특별한 과세를 요하는 때에는 내무대신 및 대장대신의 허가를 얻어 특별세를 과할 수 있다’고 규정하였다. 1940년의 지방세법에는 기초자치단체인 시정촌에 대해서만 법정외세목을 당시의 내무대신과 대장대신의 허가를 받아 법정외보통세에 해당하는 법정외목적세로 신설하도록 하였고, 광역단체인 도도부현의 경우는 1946년의 지방세법 개정을 통해 신설이 가능하게 하였다.

제2차대전 이후 연합국사령부에 의해 1948

6) 이하의 주요 내용은 안완수(2005)를 주로 재인용한 것임.

년 지방자치단체장의 선거제 실시와 함께 지방의 자주재원 확충방안의 일환으로 그때까지의 법정외독립세와는 달리 내무와 대장 대신의 허가를 거치지 않고 지방자치단체의 조례제정만으로 법정외독립세의 설정과 변경이 가능해졌다.⁷⁾ 이 결과 1950년 당시 도도부현의 경우 재봉틀세, 원동기세, 우마세, 가축세, 사과거래세 등 30개 세목에 대해 90개 단체가 과세하고 있었고, 시정촌의 경우 견세, 선풍기세, 특수법인세, 가축세 등 184개 세목에 대해 10,955개 단체가 과세하는 등 법정외세목이 난립되어 폐단이 일어나기도 하였다. 이에 따라 1950년 C. S. Shoup권고서에 의한 지방세 제도개혁으로 매우 난립되어 있던 법정외독립세를 정리하였는데, 도도부현에서는 14개 세목, 시정촌에서는 122개 세목의 법정외독립세가 폐지되었다. 또한 지방자치제의 추진을 위해 법정외독립세가 법정외보통세로 전환되고, 법정외보통세의 신설과 변경은 「지방재정심의회」⁸⁾의 허가를 받아야 했다.

그 후 지방재정이 악화된 1955년경 재정재건의 필요성 때문에 일시적으로 허가요건이 완화되자 법정외보통세의 수가 증가하였

지만, 점차 지방재정이 안정기에 접어들면서 자치청이 기존 법정외보통세에 대한 재검토와 함께 신설에 대한 엄격한 방침을 수립하자, 법정외보통세의 신설은 격감하게 되고 기존의 것도 폐지하게 되어 점차 위축하게 되었다.

1982년 제2차 「임시행정조사회」의 기본답신에서 지방재정의 자주성과 자립성을 높이기 위해 법정외보통세 제도완화를 제안하기도 하였지만 크게 반영되지는 않았다. 1997년 지방분권추진위원회의 2차 권고에서 종전의 법정외보통세에 대한 허가제를 총무대신의 합의를 전제로 하는 사전협의제로 완화할 것을 제안함으로써 1999년 지방분권일괄법에 의해 지방세법이 개정되었다. 개정된 주요 내용은 첫째, 법정외보통세에 대한 허가 제도를 국가의 동의를 요하는 사전협의제로의 전환이고, 둘째, 협의사항으로부터 세원의 소재와 재정수요의 유무라는 적극적 요건의 삭제, 셋째, 법정외목적세를 도입하고, 그 신설 또는 변경에 대해서는 법정외보통세와 마찬가지로 국가의 동의를 요하는 사전협의제로 한 점이다. 이처럼 법정외목적세를 신설하고, 국가의 관여를 완화한 제도 개선은 지방분권의 추진을 위한 노력의 일환으로 지방의 과세자주권 존중 및 확대, 주민의 수익과 부담관계의 명확화, 지방자치단체의 과세선택 폭의 확대라는 점에서 이루어졌다(안완수, 2005:45).

또한 2004년에도 지방세법이 일부 개정되어 법정외세의 제도 보완이 이루어졌는데, 주된 내용은 두 가지이다. 하나는 지방자치단체가 기존의 법정외세를 변경하는 경우에

7) 이 경우 내각총리대신에게 보고해야 하는 의무 조항이 있었으며, 다양한 법정외독립세가 있었으나 그 중에서 犬稅, 扇風機稅 등 일부에 대해서는 내각총리대신에 대한 보고의무가 없었다.

8) Shoup의 권고에 따라 내무성을 대신하여 지방행·재정의 감독과 조정을 위해 내각으로부터 독립된 5인의 위원으로 이루어진 협의기관으로 1948년 출범하였으나, 1952년 자치청의 발족과 함께 폐지되었다(齋藤武史, 2003:62).

총무대신의 협의와 동의를 얻도록 하였는데 일정한 사항에 대해서는 이를 요하지 않도록 하였다. 또 하나는 특정납세의무자로부터 징수하는 세수비율이 높은 법정외세를 신설하거나 변경하는 경우에 특정납세의무자의 의견을 듣도록 의견청취제도를 신설한 것이다.

2. 일본 법정외세의 내용과 특징

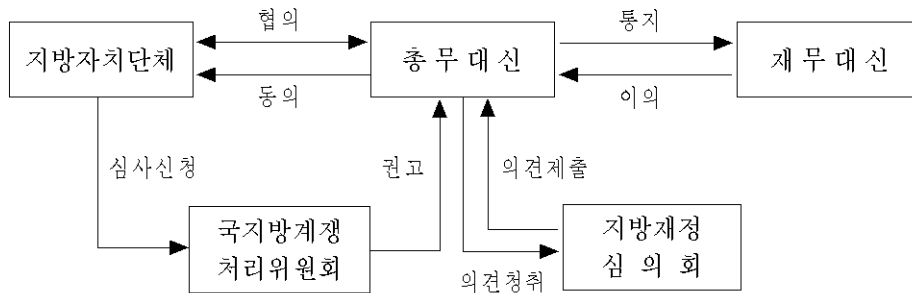
일본의 법정외세 제도는 광범위하게 도입되어 있음을 알 수 있는데, 이는 지방자치단체 과세자주권의 한 형태로 인식하고 있기 때문이다. 일본 역시 지방자치단체의 과세권은 지방세법에 의해 상세히 규정되어 있어 지방자치단체가 스스로의 판단에 의해 자주적인 과세를 행할 여지는 매우 제한되어 있다고 할 수 있지만, 지방세법에 의해 규정되어 있는 과세자주권 중 가장 중요한 것은 초과과세와 법정외세를 꼽을 정도이다.

실제 일본 지방세법 제3조 제1항에는 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관한 규정은 지방자치단체의 조례에 따라야 한다”고 규정하여 자치단체의 조례가 지방세 부과의 최종적 법적 근거임을 밝히고 있으며, 제4조와 제5조에서는 각기 도부현과 시정촌이 법정세 이외에 별도로 세목을 설치하여 과세할 수 있다고 규정하고 있어 법정외세의 신설을 명문화하고 있다. 이러한 법정외세는 각 지방자치단체에 특수한 재정수요나 특정정책 목적을 달성하기 위하여 법정세목 이외의 세원에 대해 과세하는 것이 적당하다고

판단할 경우 활용할 수 있는 세원이다. 이와 같이 지방자치단체의 과세자주권을 인정하고 각 지방자치단체가 스스로의 판단과 책임 하에 이를 활용하게 하는 것은 주민들의 부담과 편익의 관계를 보다 명확히 하여 주민들의 지방자치에 대한 관심과 참여를 향상시키는 등 지방분권을 정착시키는 데에 매우 중요한 의의가 있다고 할 수 있다(안완수, 2005).

일본의 법정외세 제도에서 눈여겨보아야 할 내용은 1999년 지방분권일괄법이 제정되기 전에 적용되었던 허가요건인데, 2004년에 일부 개정되기도 하였다. 주요 내용은 자치대신이 지방자치단체로부터 법정외보통세의 신설 또는 변경 신청을 받은 경우, 지방세법에 규정되어 있는 다음의 5가지 허가요건을 기준으로 허가 또는 불허가를 판단하여야 했다. 먼저 기본적인 요건으로 ① 지방자치단체에 그 세수입을 확보할 수 있는 세원이 있을 것, ② 지방자치단체에 그 세수입을 필요로 하는 재정수요가 있을 것 등이다. 이 두 가지 요건을 적극적 요건이라 하며, 이 요건을 충족하고 있는 것이 명백하면 자치대신은 원칙적으로 허가를 해야 한다. 동시에 허가를 해서는 안되는 소극적인 요건이 있는데, 이는 ③ 국세나 다른 지방세와 과세표준을 같이 하고 또 주민의 부담이 현저하게 과중하게 되지 않을 것, ④ 지방자치단체간에 있어서 물(物)의 유통에 중대한 장애가 발생하지 않을 것, ⑤ 국가의 경제정책과의 정합성(整合性)을 훼손하지 않을 것 등이다. 결국 이러한 5가지 요건에 따라 자치대신이 허가여부를 결정하게

[그림 -1] 일본 법정외세에 대한 협의제도 흐름



되는데, 특히 적극적 요인에 대해서 자치대신의 주관적 판단이 개입할 여지가 있어 실제의 허가는 그때 그때의 상황 등 국가의 정책방향에 따라 좌우될 수 있었다.

이러한 허가제도가 지방분권일괄법에 의해 개정되었는데, 우선 지방자치단체가 총무대신의 법정외세의 창설 또는 변경에 대한 부동의 요건 해석에 대해 불복하는 경우는 당해 지방자치단체가 「국·지방계쟁처리위원회」⁹⁾에 심사신청을 할 수 있고, 그 결정 내용에 불복하는 경우에는 법원에 소송을 제기할 수 있다. 또한 총무대신은 [그림-1]과 같이 법정외세의 창설 또는 변경에 대해 협의신청을 받은 경우에 취지를 재무대신에게 통지하도록 되어 있고, 재무대신은 이에 관해 이의가 있으면 총무대신에게 그 취지를 통보할 수 있다.

9) 지방분권추진계획에 따라 지방자치법 제250조의 7에 의하여 총무성에 설치된 기관으로, 중앙행정기관의 관여에 대해 불복하는 경우 지방자치단체로부터 심사신청을 받아 당해 기관의 관여가 적법한지 등을 판단하는 기관이다.

이와 함께 앞에서 언급한 2가지 적극적 요건인 “세원 및 재정수요의 유무”가 협의 사항에서 삭제되어, 중앙정부의 재량권이 거의 없어지게 되었다. 물론 아직도 국가의 경제시책과의 정합성 등 포괄적인 규정은 잔존하고 있다. 또한 종래 법정외보통세가 목적세의 성격으로 운용되어 오던 것을 법정외목적세를 도입하여 현실의 운영실태에 맞추어 제도운영의 현실화를 도모하였다.

3. 일본 법정외세의 도입실태

일본에서 법정외세를 도입한 지방자치단체의 숫자를 1955년부터 2003년 12월까지 그 추이를 파악하면 다음 <표-1>과 같다.

법정외세를 도입한 과세단체의 수는 1955년을 정점으로 계속 감소하고 있음을 나타내고 있는데, 최근 지방분권일괄법이 시행된 2000년부터는 미약하지만 다시 증가하고 있음을 보여주고 있다.

원래 법정외보통세의 도입 최전성기는 지방자치단체가 내무대신과 대장대신의 허가 없이 조례의 제정만으로 법정외세를 설치·

〈표-1〉 일본 법정외세 과세단체수의 추이

구 분	1955	1958	1960	1970	1989	2000	2001	2002	2003	2004
도도부현	-	22	10	2	12	14	14	17(2)	21(6)	29(13)
시 정 촌	3,470	1,134	394	77	32	4	7(3)	8(4)	10(5)	11(4)
합 계	3,470	1,156	404	79	44	18	21(3)	25(6)	31(11)	40(17)

주: ()안의 수치는 법정외목적세의 과세단체수임.
 자료: 안완수(2005).

변경할 수 있었던 1948년의 구 지방세법 개정시기이다.

1950년 지방세법 개정에 의해 법정외세 과세단체가 급감하였다가, 1955년 전후하여 다시 증가하였다. 이 당시 시정촌의 법정외세목은 견세(2,686단체), 재봉틀세(376단체), 입목벌채세(75단체), 접객인세(46단체), 광고세(39단체), 선풍기세(32단체), 도축세(32단체), 가축세(53단체), 우마세(58단체), 임산물 이수출(移輸出)세 등이 있었고, 이외에 상품권발매세(7단체), 고정자산사용세(7단체), 금고세(4단체), 약기세(4단체), 대나무거래세(2단체) 등이 있었다. 도도부현의 법정외세는 가축세(4단체), 우마세(3단체), 견세(1단체), 과수(果樹)세(1단체) 등이 있었다(안완수, 2005:48).

그러나 지방재정이 안정되면서 특히 1958년 이후 법정외보통세의 과세단체수는 급격히 감소하였다. 이 때 중요한 법정외보통세는 도도부현의 경우, 원자력발전소와 이와 관련된 시설이 있는 지역에서 핵연료세 등을 과세하였고, 시정촌의 경우는 자갈채취세와 별장등 소유세 정도였다. 특히 핵연료세는 1971년 원자력발전소를 다수 보유하고

있는 후쿠이현(福井縣)에서 최초로 도입하여 현재 11개 지역에 도입되어 있고, 시정촌의 법정외보통세로는 1985년 제정한 교토(京都)시의 고도(古都)보존 협력세가 있다.

또한 일본 지방세수입 총액에서 차지하는 법정외세수 총액의 비율을 1955년부터 2002년까지 그 추이를 파악하면 다음 <표-2>와 같다.

과세단체가 가장 많았던 1955년의 경우도 과세단체가 주로 시정촌으로 제한되어 있어서 그런지 총 세수규모 3,814억 9,100만엔 중에서 겨우 0.22%에 불과한 8억 2,500만엔에 불과하다. 이러한 비중은 1958년에 가장 높게 나타났다가 1970년에 가장 낮은 0.05%를 나타내고 있다.

이러한 법정외세수규모의 변화가 단체별로 상이하게 나타나고 있는데, 도도부현의 경우는 1970년 이후부터 지방세수에서 차지하는 비중이 꾸준히 상승하고 있는데, 이는 세수규모가 비교적 큰 핵연료세가 1976년 신설된 이후 다른 도도부현에도 적용되었기 때문이다.

시정촌의 경우는 법정외세의 세수규모가 1970년부터 1989년까지는 급격히 증가하였

〈표-2〉 법정외세의 세수규모 비율추이

(단위: 백만원, %)

구분	지방세 총액	법정외세 총액	도도부현			시정촌		
			세수총액	법정외세	비율	세수총액	법정외세	비율
1955	381,491 (100.0)	825 (0.22)	147,059	321	0.22	234,432	504	0.21
1958	543,932 (100.0)	1,225 (0.23)	227,382	690	0.30	316,550	535	0.17
1960	744,236 (100.0)	978 (0.13)	348,948	422	0.12	395,288	556	0.14
1970	3,750,668 (100.0)	1,843 (0.05)	2,111,136	56	0.00	1,639,532	1,787	0.11
1980	15,893,807 (100.0)	12,394 (0.08)	7,390,272	5,140	0.07	8,503,536	7,254	0.09
1989	31,795,097 (100.0)	29,472 (0.09)	14,754,130	16,176	0.11	17,040,967	13,296	0.08
1999	35,025,584 (100.0)	21,179 (0.06)	14,586,254	20,647	0.14	20,439,330	532	0.00
2000	35,546,758 (100.0)	23,805 (0.07)	15,585,822	23,329	0.15	19,960,936	476	0.00
2001	35,548,800 (100.0)	28,763 (0.08)	15,530,273	28,179	0.18	20,018,509	584	0.00
2002	33,378,500 (100.0)	24,300 (0.07)	13,803,500	23,700	0.17	19,575,000	600	0.00

자료: 안완수(2005).

다가 큰 폭으로 감소하여 최근에는 그 비중이 매우 미미해져 버렸다. 이는 유통과세로서의 상품권발행세와 광고세 등이 국세로서의 소비세가 제정되면서 이 세목들이 모두 폐지되었기 때문이다.

이처럼 세수규모만을 기준으로 파악하면 법정외세의 비중은 지방세수 규모에서 별로 크지 않다고 할 수 있지만, 사회경제적 변화에 따른 지방재정수요의 급증과 세원의

편재 등을 고려한다면 법정외 세목의 활용 가능성은 매우 크다고 하겠다.

특히 개별 자치단체별로 파악하면 법정외 세수가 법정세목에 비해 더 나올 수도 있다. 이를 파악하기 위해 도도부현과 시정촌별로 예를 들면 다음과 같다.

우선 아오모리현(靑森縣)의 핵연료물질등 취급세는 1991년 3월에 도입되었는데, 우리나라의 농축, 사용이 끝난 연료의 재처리시설

〈표-3〉 아오모리현 법정외세의 비율추이

(단위: 백만원, %)

연 도	1997	1998	1999	2000	2001	2002
현의 세수총액	118,048	123,123	121,466	128,475	130,494	115,410
핵연료물질등취급세	1,376	3,256	4,350	5,166	12,392	5,947
비 율	1.2	2.6	3.6	4.1	9.5	5.1

에 반입, 핵연료물질 또는 핵연료물질에 오염된 물질의 매설, 폐기물 매립 등의 최종 처분이 있을 때까지 행해지는 폐기물 관리 등을 과세객체로 하는 법정외보통세인데, 현의 전체 세수에서 차지하는 비율이 매우 높은 편이다. 특히 2001년의 경우는 현의 세수총액에서 약 10%를 차지하고 있어 매우 중요한 세원임을 알 수 있다.

다음은 시정촌의 경우로 시즈오카현(靜岡縣)의 아타미시(熱海市)의 별장등소유세는 1975년 2월에 과세기간을 5년으로 신설하였으나, 그 후에도 계속 별장 등이 증가하여 5년마다 갱신하여 현재까지 부과하고 있는 법정외보통세이다. 실제로 세수는 쓰레기처리시설정비, 분뇨처리시설정비, 환경보전시설정비, 도로관계정비 등의 용도에 충당되고 있으며, <표-4>와 같이 시세 총액에서 3% 수준을 점하고 있다가 최근 그 비중이 증가

하고 있는데, 이는 2001년부터 1㎡당 500엔에서 650엔으로 세율이 다소 인상되었기 때문이다.

IV. 법정외세의 도입방안 및 선결과제

1. 법제도적 보완

현재 우리나라에서 법정외세의 도입을 가로막고 있는 가장 큰 장애요인은 헌법 제59조의 조세법률주의 원칙과, 「국세와지방세 등의조정에관한법률」 제4조 중복과세 금지 조항으로 “국가와 지방자치단체는 이 법에 규정한 것을 제외하고는 과세물건이 중복되는 여하한 명목의 세법도 제정하지 못한다” 라고 규정하고 있어 헌법 규정에 대한 법리

〈표-4〉 아타미시 법정외세의 비율추이

(단위: 백만원, %)

연 도	1997	1998	1999	2000	2001	2002
시 세수총액	13,785	12,977	13,023	12,036	12,108	11,630
별장등소유세	415	412	416	416	536	537
비 율	3.0	3.2	3.2	3.5	4.5	4.6

자료: 아타미시 홈페이지(<http://www.city.atami.shizuoka.jp>)

〈표-5〉 지방자치단체의 신세원 구상방안

세 목	내 용	해 당 지 역
관광세	<ul style="list-style-type: none"> • 각종 관광자원을 이용하는 관광객에 대해 관광 입장료의 10%를 관광세로 부과 • 시군 관광자원이나 호텔의 유기장 유흥업소 수입의 일부를 관광세로 징수 	<ul style="list-style-type: none"> • 강원도, 제주도, 충북 등 • 경북, 제주
광고세	<ul style="list-style-type: none"> • 과거 40년대 운영되다 폐지된 광고세 부활추진 • 지역방송이나 옥외시설물 등의 광고료에 10%의 광고세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 서울, 대전, 충남, 대구 • 경북
입도세(入島稅)	<ul style="list-style-type: none"> • 섬에 들어오는 관광객 대상으로 입도세 징수 	<ul style="list-style-type: none"> • 제주, 홍도, 독도 등
온천세	<ul style="list-style-type: none"> • 골프장, 온천 등이 있는 지역에서 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 경기, 경남 등
벌크화물세	<ul style="list-style-type: none"> • 벌크화물에 대한 지역개발세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 인천
내륙컨테이너세	<ul style="list-style-type: none"> • 내륙컨테이너에 대한 지역개발세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 경기도 의왕시
컨테이너세	<ul style="list-style-type: none"> • 신흥 공업항의 처리능력 향상 재원마련을 위해 신흥 공업항에 컨테이너세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 울산시, 여천시
시멘트제조세	<ul style="list-style-type: none"> • 시멘트 1부대 가격 2천원당 25-30%의 시멘트제조세를 부과하여 인상분을 지방세로 시군에 납부 	<ul style="list-style-type: none"> • 강원도 동해, 영월, 삼척, 옥계 충북 신단양, 경북 등 6개 시군
재산세 부과	<ul style="list-style-type: none"> • 군부대 등이 많이 위치해 있는 자치단체에서 군 시설 점용지에 재산세 부과 • 사회복지사업재단에 대한 재산세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 경기도 의정부시, 강원도 철원군 • 강원도 홍천군
입도세(入道稅)	<ul style="list-style-type: none"> • 타시도에서 전입하는 사람에게 입도세 부과 	<ul style="list-style-type: none"> • 경기도

자료: 정부혁신지방분권위원회 · 한국지방행정연구원(2004).

학적 해석과 이에 대한 제도적 보완을 통해 법정외세의 도입이 가능하다고 해도 세원확보를 위한 의미 있는 법정외세의 대상세목을 포착하기 힘들다는 것이다(이재원, 1997). 왜냐하면 지금까지 지방의 신세원으로 제기되고 있는 대표적인 세목들은 다음 <표-5>와 같은데, 대부분 국세인 부가가치세나 특별소비세의 과세대상이 되어 있어 증복과세 금지조항에 의해 지방세로 부과하기 힘들기 때문이다.

따라서 제도적인 보완대책으로 지방세 과세자주권의 확보야말로 재정분권과 자치단체의 재정주권을 확보하는 기본적인 전제로 이해하여, 현행 헌법 제59조를 “조세의 종목과 세율은 법률과 법률이 정하는 조례로 정한다”고 개정하고, 「국세와지방세등의조정에관한법률」은 폐지하도록 한다. 이러한 대안이 현실성이 없다고 단언할지도 모르나, 헌법의 제59조 개정안은 국회 내에서 여야 각 당의 지방분권추진위원회나 지방자치위

원회 등에서 심도 있게 논의하여 지방세과 세권의 조례주의를 법으로 명시하는 것이 바람직하다는 국민들의 여론형성과 현재의 지방자치단체와 지방의회를 대표하고 있는 「시도지사협의회」와 「시장군수구청장협의회」 및 「시도의회의장협의회」 등 4개 단체 등이 발의하여 개정하도록 한다.

이러한 헌법개정안의 처리가 어려우면 지방세법에서라도 총칙편에 법정세목 이외의 별도 세목을 정하여 부과·징수할 수 있는 법적 근거를 신설해야 할 것이다. 이러한 신설방법으로는 포괄적 규정과 일괄적 규정, 구체적 규정 등 3가지가 이미 제시된 바 있다(이상용, 1993).

또한 「국세와지방세등의조정에관한법률」은 국가와 지방자치단체가 각각 이 법에서 규정하고 있는 세목을 제외하고는 과세물건이 중복되는 여하한 명목의 세법도 제정하지 못한다고 규정하여 중복과세 금지원칙을 명문화하고 있는데, 이처럼 재정의 중앙집권화 경향이 강한 우리나라에서 중복과세를 금지하고 세원을 엄격하게 분리하는 방식을 채택한 것은 국세 중심의 세원배분을 위한 제도적 장치를 공고히 한 것에 불과하다. 또한 국가와 지방자치단체에 몇 가지 세원만을 배분시키고 그 외의 세원을 활용하지 못할 경우, 사회 전체적으로 한정된 세원의 충분한 활용이 불가능하게 될 것이다. 이는 부가세형태로 운용되고 있는 주민세소득할과 교육세 및 농어촌특별세 등이 단적인 예이다. 따라서 「국세와지방세등의조정에관한법률」은 폐지하거나 중복과세를 인정하는 방향으로 개정해야 한다. 왜냐하면 지방자치

제의 제도입 및 국가경쟁력 강화를 위한 지방분권을 국정과제로 삼고 있는 이 즈음에 과거 지방자치제를 폐지할 때 제정(1961년)했던 법률을 유지할 필요가 없기 때문이며,¹⁰⁾ 중복과세를 원칙적으로 허용한다고 하더라도 무절제한 부가세 도입이나 무원칙한 신세목 도입이 발생하지 않을 것이기 때문이다. 또한 지방자치단체가 세수를 증대하고자 할 때, 일정한 세원에 대해 과세권을 행사할 수 없도록 하는 것은 비효율적인 신세원 개발을 초래할 수 있기 때문이다(김정훈, 1996).

2. 제도남용 방지대책의 강구

조세는 본질적으로 국민의 재산적 가치를 침해하게 되며, 국민경제에도 누출효과를 발생시키게 되므로 법정외세의 도입으로 인한 사회, 경제적 영향을 최소화하기 위한 노력이 요구된다. 특히 법정외세의 도입은 당해 지역의 주민들에게 새로운 조세부담 증가로 직접 연결되고, 자칫하면 지역간에 심각한 조세경쟁(tax competition)이나 조세수출(tax export) 등을 야기시켜 국가 전체적으로 자원의 낭비와 비효율을 초래할 위험이 있다. 따라서 법정외세목의 무분별한 신설이나 재정남용을 억제할 수 있는 방안의 모색이 필요하다.

10) 「국세와지방세등의조정에관한법률」은 1961년 5. 16에 의해 수립된 군사정부가 6월 6일 국가재건비상조치법을 제정, 공포하면서 「국가재건최고회의」의 의결로 확정되어 혁명 후 6개월여 만에 공포된 법률이다.

이러한 법정외세 제도의 남용방지를 위한 대책으로는 첫째, 법정외세 도입에 따르는 허가요건을 강화하는 방안과 둘째, 허가과정을 강화하는 방안 및 셋째, 법정외세의 대상세목을 사전에 미리 선정기준 등을 정하여 엄격하게 관리하는 방안 등이 있다.

이 중에서 법정외세의 허가요건을 강화하는 방안은 일본의 사례를 통해 법정외세 도입의 취지를 훼손하지 않는 범위 내에서 국가 전체적인 자원배분을 왜곡하지 않는 기준을 설정하여야 할 것이다. 특히 우리나라와 같이 광역과 기초자치단체간 재정력 격차가 심한 경우에 법정외세를 기초자치단체에게만 허용하는 방안도 고려할 수 있다. 물론 이럴 경우 기존의 시도세의 목적세인 지역개발세의 성격규정도 필요하게 된다. 현행 지방세체계에서 임의세와 선택세의 성격을 가지고 있는 지역개발세는 과세대상의 선정에 따라 법정외세로서의 활용가능성이 매우 높기 때문이다.

두 번째 허가과정의 강화방안은 법정외세의 도입을 당해 지방자치단체의 요구에 의해 지방의회의 의결로 결정할 것인지 그렇지 않으면 일본의 경우와 유사하게 행정자치부 장관의 허가사항으로 하되, 재정경제부장관에게도 통지하고 만약 이의를 제기할 경우에는 어떻게 처리할 것인지를 결정해야 한다. 일본의 지방재정심의회와 유사한 현행 「세제발전심의회위원회」와 같은 기존의 조직을 활용할 것인지 최근 정부혁신지방분권 위원회가 계획하고 있는 「세제개혁특별위원회」나 (가칭)정부간재정조정위원회 같은 조직을 신설하여 이를 담당하게 할 것인지

를 결정해야 한다.

세 번째로 법정외세의 대상세목을 사전에 예시하여 해당 자치단체가 선택하게 하는 방식도 고려할 수 있다.

V. 결 론

그간 우리나라에서는 현행 헌법 체제하에서는 일본과 같은 법정외세의 도입이 불가능하다는 견해가 다수설을 이루고 있었으나, 최근 들어 재정분권에 관한 보고서와 제주도특별자치도의 최종보고서 및 강원도 등에서 외지 관광객들에게 관광세와 같은 법정외세를 부과, 징수할 수 있는지 등 자주재원의 확충방안으로 활발하게 논의되고 있다.

특히 지방분권의 제도적 정착을 위해서 또한 각 자치단체의 경쟁력 확보를 위해서 현재와 같이 모든 자치단체가 동일한 조세체계와 세목이 부과 징수되고 있음은 자원배분의 비효율성과 재정운영의 획일성을 초래하고 있다.

따라서 현재 문제가 되고 있는 헌법 제59조는 과감히 개정하고, 이미 1961년에 제정되어 그 실효성이 낮은 「국세와지방세등의 조정에관한법률」은 과감히 폐기하는 방안을 모색할 필요가 있으며, 이러한 방안이 현실적으로 불가능하다면 지방세법을 개정하여 법정외세의 도입근거를 마련해야 할 것이다. 동시에 법정외세를 도입할 경우에는 이를 시도세로 할 것인지 아니면 시군세로만 도입할 것인지 아니면 동시에 도입할 것인가에 대한 결정도 필요한데, 재정수요를

감안하면 시군세로 도입하는 것이 더 적합할 것으로 판단된다. 동시에 현행 시도세입 지역개발세의 과세대상과 성격을 명확히 하여 시군세인 법정외세와의 관계를 정립해야 할 것이다.

다시 한번 지방세 과세권의 확보라는 측면에서의 법정외세의 도입방안이 자주재원의 확충을 달성할 수 있는 첩경임을 강조하며 단지 국가전체의 입장에서 자원의 효율적인 배분 등을 함께 고려해야 할 것이다.

<참고문헌>

권영성, 「헌법학원론」, 서울: 법문사, 2000.
 권해호, 「예산법률주의」, 서울: 세경사, 1995
 김정훈, 「국세와 지방세의 조정방안」, 한국지방행정연구원, 1996.
 김철수, 「헌법학개론」, 서울: 박영사, 2000.
 김현채, 「현대 세법의 기본문제(1)」, 한국사법행정학회, 1986.
 김홍래, 「지방재정의 이론과 실제」, 서울: 박영사, 2004.
 안완수, “일본의 법정외세 제도(I)”, 법제처, 「최근외국입법동향」, 2005. 3. 10.
 오연천, 「한국지방재정론」, 서울: 박영사, 1992.

이기우, 「지방자치행정법」, 서울: 법문사, 1991.
 이상용, “지역특성에 맞는 지방세원의 개발”, 「지방세」 제2호, 한국지방재정공제회, 1993.
 이상희, 「지방재정론」, 서울: 계명사, 1992.
 이재원, “고유세원개발과 법정외세목 설치에 관한 방안”, 「지방세」 제5호, 한국지방재정공제회, 1997.
 정수현, “지방자치단체의 재정자주권에 관한 연구”, 「공법학연구」, 한국비교공법학회, 제3권 제1호, 2001.
 조정찬, “행정입법에서의 죄형법정주의와 조세법률주의 구현”, 「법제연구」 제10호, 한국법제연구원, 1996
 최명근, 「세법학총론」, 서울: 세경사, 1999
 한현구, “조세에 관한 각국 헌법규정의 비교고찰”, 세무대학 연구토론회, 1985. 10.
 홍정선, 「지방자치법론」, 서울: 법영사, 1994.
 정부혁신지방분권위원회·한국지방행정연구원, 「이제는 지방분권시대」, 2004.
 齋藤武史, 「新稅-法定外稅」, 東京: 三重大學出版會, 2003.
 清宮四郎, 「新憲法と 財政」, 東京: 1948.
 아타미시 홈페이지(<http://www.city.atami.shizuoka.jp>) 