

지방자치단체의 재정책임성과 과세자주권의 활용

이 영 희

한국지방행정연구원 연구위원

I. 문제제기

지방자치의 실시 이후 지방의 자율권 신장 및 권한이양에 대한 주장은 계속되고 있으나 지방재정의 책임성에 대한 부분은 매우 미흡하게 다루어지고 있다. 지방분권은 크게 행정분권과 재정분권으로 구분되는데, 행정분권은 중앙과 지방의 사무재배분을 통해 중앙에서 담당하고 있는 기능 중 지방이 담당하는 것이 보다 효율적일 경우 권한을 지방으로 분산하는 것이고, 재정분권은 자치단체에서 발생하는 재정수요에 대한 대응을 지방자치단체 스스로 책임지도록 하는 재정적인 독립을 의미한다. 따라서 지방분권은 자율성과 더불어 책임성도 동시에 갖게 되는 것이다. 그러나 지금까지 우리 나라의 지방분권은 중앙의 지방으로의 권한이양을 통한 자율성만 주장되었을 뿐 지방의 책임성에 대한 논의는 매우 미흡하다고 볼 수 있다. 진정한 지방자

치는 권한보다 책임이 우선되어야 한다고 보는데, 무엇보다도 재정책임은 권한을 소유하기 위한 필수조건이라고 할 수 있다. 그러한 의미에서 본 고에서는 지방의 재정책임성을 강조한 지방세제도가 될 수 있는 부분에 역점을 두어 논의하고자 한다.

재정분권을 논의하기 위해서는 우선 현행 중앙과 지방간의 재원이 적절히 배분되었는지의 여부를 검토해야 하고, 그 다음 단계로 지방의 자주재원확보를 위한 지방세제가 효율적으로 운영되고 있는지를 파악해야 한다고 본다. 본 고에서는 국가 전체의 재원배분 또는 세원배분 측면보다는 현행 제도하에서 지방자치단체가 수행할 수 있는 제도를 중심으로 재정책임성 강화를 위한 방법을 모색하는데 역점을 두고자 한다. 지방의 재정책임성은 지방공공재의 공급에 대한 비용부담 차원에서 논의해야 하므로 결국 지방세제도에 대한 문제로 귀결되어야 할 것이다. 지방에서 과표와 세율

에 대한 결정권을 갖고 있는 지방세목은 17개 중 13개 세목이 된다. 그러나 지금까지 이들 세목에 대한 과세권을 활용하는 자치단체는 조세수출 또는 조세경쟁이 유발되는 세목에 한하여 지극히 일부 자치단체에서만 활용할 뿐 대부분의 자치단체는 지방세에 대한 과세권이 있어도 활용하고자 하지 않는다.

지방자치단체에서 제한적이거나 과세자주권이 있는데도 불구하고 활용하지 않는 이유는 지역주민들에게 조세부담을 주어 선거에 부정적인 영향을 미치기 보다는 중앙정부로부터 부족한 재원을 충당하는 것이 실익이 있다고 보기 때문이다. 따라서 지방의 재정책임성은 지방세제도 만으로 해결되기 보다는 교부세제도와 같은 지방 재정제도와 연계속에서 해결되어야 한다고 본다.

본 고의 구성은 다음과 같다. 제1장의 문제제기에 이어 제2장에서는 지방분권과 재정책임성의 이론적인 측면에 대하여 논의하였으며, 제3장은 재정책임성 강화를 위한 지방세의 역할에 대하여 기술하였다. 제4장은 과세자주권의 현황을 살펴보았으며, 제5장은 재정책임성 강화를 위한 과세자주권의 활용방향에 대하여 논의하였다. 마지막 장은 이 글의 결론이다.

II. 지방분권과 재정책임성

지방분권의 핵심은 공공재의 효율적인 공급과 이에 상응한 자원배분이라고 할 수

있다. 일반적으로 공공재의 혜택이 국가 전체에 영향을 미치는 경우에는 국가에서 제공하는 것이 바람직하며, 반면에 공공재 혜택의 범위가 일부 지역에 국한될 경우에는 지방정부에서 제공하는 것이 효율적이다. Oates(1972)의 전통적인 견해에 의하면 공공재를 공급하는데 소요되는 비용이 어느 계층의 정부가 제공하는 동일하다면, 중앙정부가 모든 지역에 대해 일정한 양을 공급하는 것보다 각 지방정부가 스스로의 판단에 의해 적절한 양을 공급하게 하는 것이 더욱 효율적이라고 한다. 문제는 공공재의 공급에 따른 공급비용에 대한 징수와 배분이라고 할 수 있다.

재원의 배분은 크게 두 가지로 구분할 수 있는데, 하나는 국가에서 모든 권한을 갖고 공공재의 공급비용을 징수한 후 국가와 지방에서 제공한 공공재에 비례하여 재원을 배분하는 방법이 있을 수 있고, 다른 하나는 국가와 지방이 각각의 징수권한으로 공급한 공공재에 해당하는 비용을 개별적으로 징수하여 사용하는 방법이 있을 수 있다. 이와 같은 자원배분방법은 국가에 따라 다양한 양상을 띠나 대부분 전자와 후자의 방법을 적절히 혼합하여 활용하고 있는 것이 일반적이다. 중앙집권적 성향이 강한 국가는 주로 전자에 역점을 둘 것이며, 후자의 방법은 지방분권이 강화된 국가에서 많이 활용되고 있다고 할 수 있다. 우리나라는 전자의 성격이 매우 강하다고 할 수 있는데, 이는 국세의 비중이 지방세(8 : 2)에 비해 매우 높는데 반하여 실질적인 국가와 지방의 세출비중은 지방에 더 많이

배분(45 : 55)되고 있는 것을 통해 짐작할 수 있다.

지방분권의 성공적인 정착을 위해서는 지방정부의 자율과 책임이 동시에 보장될 수 있는 기반이 조성되어야 한다. 지방정부가 스스로 공공재의 양을 정하고 이에 필요한 재원을 지역주민으로부터 징수할 뿐만 아니라 정해진 예산의 범위내에서 사용이 가능하도록 유도해야 한다. 현재의 지방재정제도는 중앙으로부터의 이전재원이 자주재원보다 많기 때문에 지방의 재정책임성을 강화하기에 한계가 있다. 따라서 지방분권의 확립을 위해서는 우리 나라의 지나친 비대칭구조의 세원배분과 대칭구조의 재원배분에 대한 재조정이 선행될 필요가 있다.

재원은 크게 자주재원과 의존재원으로 구분되는데, 일반적으로 지방의 자주재원은 지방세와 세외수입을 지칭하고 의존재원은 중앙으로부터 이전되는 지방교부세, 국고보조금 그리고 지방양여금을 일컫는다. 중앙으로부터의 의존재원의 취지는 국가차원에서 지원되어야 하는 공공재 혹은 중앙과 지방의 이해관계가 동시에 존재하는 공공재의 경우 국고보조금 또는 지방양여금을 통해 국가의 재정적인 의무를 수행하는 것이다. 또한 국가는 모든 지방정부가 지역주민이 최소한의 생활을 영위하는데 지장이 없도록 공공재를 공급할 책임이 있기 때문에 이에 해당하는 재원이 부족한 지방정부에 지방교부세를 지원하는 것이다. 따라서 국고보조금과 지방양여금은 사업에 따라 비도를 정하여 지원되므로 지출에 제약이

있으나 지방교부세는 일반재원으로 지원되기 때문에 지출은 지방정부의 자주재원과 동일하게 사용이 가능하다. 그러한 의미에서 지방교부세는 일반재원과 동일하게 지출할 수 있으나 지방정부의 노력에 따른 세입이 아니기 때문에 순수한 자주재원이라고 보기 어렵다. 지방정부의 자율과 책임을 강조하기 위해서는 순수한 자주재원의 비중을 높이고 의존재원의 비중을 줄이도록 해야 한다.

대부분 국가에서는 지방세가 지방정부의 중요한 재원 역할을 담당하고 있다. 그 이유는 지방정부에서 제공하는 기본적인 공공재에 대한 재원이 안정적이어야 하는데 지방세가 가장 좋은 재원의 하나라고 보기 때문이다. 지방분권이 비교적 잘 된 국가의 지방세는 세율과 과표에 대한 결정권이 지방에 있기 때문에 예산의 규모에 따라 세율과 과표를 조정하여 부족한 예산을 충족하고 있다. 물론 상위정부로부터의 이전재원은 어느 나라나 있지만 이는 지역간의 불균등 완화나 국가차원의 공공재 공급 등에 국한하고 있기 때문에 지방세는 지방정부의 가장 중요한 재원의 원천이다. 지방분권이 잘 된 국가는 국가와 지방간에 공급해야 할 공공재를 중심으로 세원배분이 이루어졌기 때문에 우리 나라와는 사정이 다르다고 할 수 있다. 우리 나라는 그동안 중앙집권적 체제 속에서 대부분이 중앙정부의 권한에 기초하여 집행되었기 때문에 지금도 많은 부분에 집권적인 사고가 있는데 그 중 대표적인 것이 세원배분이라고 할 수 있다.

세원은 국가에 따라 다양한 배분형태를 지니고 있지만, 일반적으로 중앙은 재분배 기능을 담당하기 위한 세원을 확보하고, 지방은 지역주민의 편익과 직접적으로 관련된 공공재의 공급에 필요한 비용을 확보한다. 세원배분 형태는 중앙과 지방이 별개의 세원을 독립적으로 분리하기도 하고 동일한 세원에 세율만을 달리하여 공동으로 활용하기도 한다. 우리 나라는 대체로 독립세원을 고수하는 국가인 반면, 선진 외국은 동일한 세원을 연방, 주 그리고 지방에서 서로 공동으로 활용한다.¹⁾ 물론 우리 나라에서도 소득세의 세원은 국세의 소득세와 지방의 주민세 소득할이 공동으로 활용되고 있으며, 그 이외에 국세의 목적세인 교통세도 지방의 주행세와 세율은 다르나 동일한 세원을 공유하고 있으며, 국세의 농어촌특별세는 지방세의 부가세형식으로 동일한 세원에 부과되고 있다. 뿐만 아니라 2000년부터 지방의 담배소비세에 국세의 부가가치세가 부과되기 시작하여 독립세원주의를 채택하고 있는 우리 나라에서도 선진 외국과 같이 세원의 공동활용이 확대되고 있다고 볼 수 있다.²⁾

자치권을 갖고 있는 정부단위에서 독립세를 갖는 것이 가장 바람직하지만 세원이 독립적일 필요는 없다. Owen(1992)에 의하면 지방정부의 자주성 신장을 위해서는 과표와 세율을 지방정부의 권한에 의해 정하는 독립세가 가장 바람직하고, 그 다음으로 과표는 중앙정부에서 세율은 지방정부에서 정하는 중복방식이, 그리고 중앙에서 과표와 세율은 결정하지만 지방과의 배분비율을 정하는 공동세 방식이 바람직하다고 하였다. 그가 제시했듯이 지방정부에서 과세자주권을 갖는 독립세가 가장 바람직한 지방세라고 할 수 있으나, OECD(1999)의 결과에 의하면 지방정부가 과표와 세율에 대한 결정권을 갖는 국가는 그다지 많지 않으며 대부분은 지방정부가 세율에 대한 결정권만을 갖고 있는 것으로 조사되었다.³⁾ 따라서 지방정부의 세원이 독립세는 아닐 지라도 독립세원이기만 하면 세원배분상 큰 문제는 없다고 할 수 있다.⁴⁾

세원배분에 있어 그의 형식보다는 실질적인 배분이 중요한데, 우리 나라의 비대칭적인 세원배분은 지방의 재정책임성을 약화시킬 수 있는 소지가 많다. 세원이 풍부

1) 본 고에서 논하는 독립세원이란 표현은 과표와 세율을 정하는 권한은 배제한 상태에서 단지 세원이 공유되어 활용되는지 또는 별개로 활용되는지를 의미하는 것이다. 왜냐하면 Bahl(1995)의 세원모형인 독자모형(the assignment model)과 공유모형(the sharing model)에서 우리 나라의 지방세는 과세권이 없기 때문에 독립세원을 갖고 있지 않다고 하기 때문이다.

2) 우리 나라는 「국세와 지방세의 조정등에 관

한 법률」 제5조에 의해 국세와 지방세간의 중복과세를 금지하고 있어 원칙적으로 세원분리원칙을 고수하는 국가이다.

3) OECD 국가중 지방에서 과표와 세율에 대한 결정권을 갖고 있는 국가로는 스위스(주정부)와 뉴질랜드가 대표적이며, 포르투갈이 부분적으로 행사하고 있다. OECD, Taxing Powers of State and Local Government, 1999.

4) Bahl(1995)에 의하면 우리 나라나 일본의 지방세는 지방에서 과표와 세율에 대한 결정권이 없기 때문에 독립세가 아니라고 보기도 한다.

하거나 신장성이 좋은 세원은 주로 국가에 귀속되어 있고, 지방에는 안정적이긴 하나 세원이 빈약한 재산과세위주로 편성되어 있어 세원배분의 재조정 없이는 지방의 자주재원확충에 한계가 있다. 지방분권의 핵심이 자율과 책임이라고 할 때 지방의 부족한 자주재원을 의존재원으로 보충한다면 지방지출의 자율은 확보될 수 있으나 재정 책임은 보장되기 어렵다.

Ⅲ. 재정책임성 강화를 위한 지방세

지방분권의 확립을 위해 재정책임성을 강화할 수 있는 지방세의 선택은 매우 중요하다. 세원배분의 재조정을 통한 지방재원규모의 확대가 우선되어야 하지만 그와 동시에 지방세가 가격기능을 담당할 수 있도록 해야 한다. 그렇다면 지방세에 적합한 세목은 어떤 것 들이 있는가 하는 것이다. 일반적으로 효율적인 지방세가 되기 위해서는 지방정부에서 공급하는 공공재의 편익에 비례하여 부과하도록 하는 것이 가장 바람직하고, 이에 대표적인 세목이 토지세라고 알려져 있다. 왜냐하면 지방정부에서 제공하는 공공재의 혜택은 지역의 토지가격에 반영되므로 지역주민들에게 토지세를 부담시키는 것이 지역공공재의 공급비용을 주민들에게 부과하는 효과를 가져오기 때문이다. 그러나 Bird(1993)는 토지세이외에도 만약 지역공공재의 수요가 소득탄력적이면 소득세가 적절하며, 지역공공재의 소

비가 일반소비와 밀접한 관련이 있으면 소비세가 적절하다고 언급하고 있다. 결국 그가 주지하는 바는 토지세뿐만 아니라 소득세나 소비세도 지역공공재의 편익과 비례할 경우 지방세로 부담시키는 것이 바람직함을 의미 한다고 볼 수 있다.

지역주민의 편익원칙에 입각한 지방세가 되기 위해서는 지방세의 가격기능역할을 강조할 필요가 있다. 그러나 현행 우리 나라의 지방세를 보면 지역공공재의 공급비용을 지역주민이 부담하도록 하는 기능을 지방세가 전혀 발휘하지 못하고 있다. 이는 지방세제의 문제뿐만 아니라 지방재정구조상의 문제라고 할 수 있다. 현행 구조 하에서는 지역주민들은 공공재에 대한 수요를 자치단체장에게 요구하고 자치단체장은 예산이 부족할 경우 이에 대한 비용을 지역주민에게 부과하기 보다는 중앙정부의 예산지원을 요청하게 된다. 따라서 추가적인 비용부담이 없는 지역주민은 필요이상의 공공재 공급을 요구할 가능성이 있으며, 자치단체는 공공재를 과다공급 할 수 있기 때문에 이는 결과적으로 자원의 비효율화를 초래하게 된다. 따라서 지역공공재에 대한 공급비용은 지역주민이 부담할 수 있는 지방세체계를 지닐 수 있도록 해야 한다.

공공재 공급에 대한 비용부담을 지역주민이 부담하기 위해서는 지방세의 과표와 세율에 대한 결정권이 지방정부에 있어야 한다는 것은 당연하다. 그러나 우리 나라는 조세법률주의를 채택하고 있기 때문에 지방자치단체가 지방세의 과표와 세율을 결정할 수 없다. 단지 자치단체의 조례에 의

해 일부 지방세목의 과표와 세율의 조정이 가능한 탄력세율제도를 두어 제한적이나마 과세자주권을 부여하고 있다. 지방자치단체가 재정책임성에 대한 인식을 갖고 있다면 만약 재원의 과·부족이 발생 할 경우 제한적이기는 하지만 탄력세율제도로 지방세의 과표와 세율을 조정함으로써 재원문제를 해결하려고 할 것이나 지금까지 이를 활용한 사례는 매우 적다고 할 수 있다.⁵⁾

지방분권의 장점은 지방정부가 지역주민의 선호를 반영한 공공재를 공급 할 수 있다는 점이다. Tiebout(1957)는 소비자들이 시장에서 물건을 고르듯이 주민들이 공공재 수준을 고려하여 거주지역을 선택하는 현상을 ‘자기 발에 의한 투표(voting with ones’ own feet)’로 표현하는데, 이는 지역주민들이 지역공공재를 스스로 구입한다는 전제하에서 성립한다. 물론 Tiebout 이론은 형평성은 고려하지 않은 상태에서 시장기능에 의한 효율성만을 강조하기 때문에 현실적으로 실행단계에서 제약이 있지만 그가 주장하는 바는 지방분권의 장점을 살리기 위해서는 지역주민의 재정책임성에 기초해야 한다는 점을 명확하게 하고 있다. 그의 이론이 현실적으로 도전받는 이유는 지역간의 격차가 심화되어 지역주민간 갈등의 소지를 야기시키는 점과 지역간 지역공공재의 생산에 따라 발생하게 될 외부효과에 대한 문제 때문이다. 이러한 경우에는

중앙정부의 개입에 의해 해결하도록 해야 하는데, 지방분권이 잘되어도 중앙과 지방에서 담당해야 하는 역할은 항시 따로 있다고 볼 수 있다.

지방정부에서 제공하는 공공재는 주로 지역주민의 생활과 밀접한 관련이 있는데, 이러한 혜택을 가장 잘 반영하는 세원은 토지이다. 그 이유는 토지는 지역간 이동을 하지 않기 때문에 지방정부에서 공급하는 지역공공재로 인한 결과가 토지에 내재화되기 때문이다. 한 예로 도로포장이 잘 된 도로변의 건물은 도로변이 아닌 지역에 비하여 토지가격이 높는데 이것은 도로변에 있는 건물의 편익이 그렇지 않은 지역의 건물보다 크기 때문이다. 따라서 토지세는 공공재의 편익범위에 따라 상응한 대가를 부과하기에 바람직한 세목이다. 토지가 이와 같은 지방의 가격기능역할을 담당하기 때문에 바람직한 지방세의 세원으로 알려져 있으며, 그 결과 대부분의 국가에서 재산세가 지방세로 되어 있다.

IV. 자치단체의 과세자주권

1. 현황

우리 나라는 조세법률주의를 채택하고 있기 때문에 세목, 세율, 그리고 과세표준에 대한 결정을 법에서 정하고 있다. 현행 법제도하에서 지방자치단체의 세목결정권은 인정되고 있지 않지만, 세율과 과세표준에 대한 결정은 일정한 범위 내에서 자치

5) 탄력세율제도가 가능한 지방세의 세목은 17개 중 13개이며, 이 제도를 활용하고 있는 세목은 조세수출이 가능한 지역개발세와 조세경쟁이 유발되는 일부 지역의 재산세 등이다.

<표 1> 현행 지방세법상의 탄력세율제도

세 목	내 용
취득세	표준세율의 100분의 50 범위안에서 가감조정 할 수 있음
등록세	표준세율의 100분의 50 범위안에서 가감조정 할 수 있음
균등할주민세	제한세율의 1만원 범위안에서 조정할 수 있음
재산세	표준세율의 100분의 50 범위안에서 가감조정 할 수 있음
자동차세	특별시와 광역시는 표준세율의 100분의 50까지 초과하여 정할 수 있음
주행세	주행세 세율의 100분의 30 범위안에서 가감조정 할 수 있음
담배소비세	담배소비세 세율의 100분의 30 범위안에서 조정할 수 있음
도축세	· 도살하는 소·돼지의 시가의 1,000분의 10을 초과하지 못함 · 당해연도분의 도축세의 세율을 1,000분의 10이하로 정할 수 있음
도시계획세	· 표준세율은 가액의 1,000분의 2로 함 · 표준세율과 다르게 정할 수 있지만 가액의 1,000분의 3을 초과할 수는 없음
공동시설세	· 표준세율은 토지 또는 건축물가액의 1,000분의 0.3으로 함 · 표준세율과 다르게 정할 수 있지만 가액의 1,000분의 1을 초과할 수는 없음
사업소세	조례가 정하는 바에 의하여 세율을 표준세율이하로 정할 수 있음
지역개발세	조례가 정하는 바에 의하여 세율을 표준세율의 100분의 50 범위안 에서 가감조 정할 수 있음
지방교육세	표준세율의 100분의 50 범위안에서 가감조정 할 수 있음

단체장이 결정할 수 있도록 하고 있다. 그 이외에도 자치단체의 특수한 사정에 의해 지방세의 일부를 감면하고자 할 때 지방자치단체장은 의회의 의결을 거쳐 세액을 감면할 수 있는 권한이 있다. 따라서 우리나라의 지방세가 과표와 세율에 대한 결정권이 지방에 없기 때문에 지방세가 아니라고 보는 Bird(1993)나 Bahl(1995)의 견해는 지나치다고 할 수 있다.

자치단체의 세율에 대한 결정권은 탄력세율제도에 의해 활용되도록 하고 있다. 탄력세율제도는 각 자치단체가 특수한 재정수요를 충족하기 위하여 자율적으로 탄력

세율의 범위 안에서 세율을 정할 수 있도록 하여 세수확보에 신축성을 부여한 제도이다. 일반적으로 지방세는 표준세율에 의해 부과해야 하지만 자치단체의 예상치 못한 특수한 사정이 발생될 경우 탄력세율제도를 활용하여 자치단체장의 결정권에 의해 표준세율과 다른 세율을 적용할 수 있도록 하고 있다.

탄력세율이 보장된 세목은 17개의 지방세목 중 13개 세목으로 되어 있다. 지방세의 보통세 중에는 취득세, 등록세, 주민세, 재산세, 자동차세, 담배소비세, 주행세 그리고 도축세의 8개 세목이 있고, 목적세로

는 공동시설세, 지역개발세, 도시계획세, 사업소세 그리고 지방교육세의 5개 세목이 있다. 그러나 담배소비세와 주행세의 경우 세율을 조정하기 위해서는 대통령령의 개정이 필요하기 때문에 자치단체가 자율적으로 세율을 조정할 수 없다는 점에서 남황우(2002)는 이들을 탄력세율제도의 대상에서 제외시키고 있다. 13개 세목 중 담배소비세와 주행세를 제외한 다른 세목은 모두 지방자치단체가 자율적으로 세율을 조정할 수 있도록 되어 있다. 따라서 탄력세율제도가 허용되지 않은 세목은 종합토지세, 농업소득세, 면허세 그리고 레저세가 있다.

탄력세율의 범위는 <표 1>에 나타나 있듯이 세목에 따라 다양한 양상을 지니고 있다.

취득세, 등록세, 재산세, 주민세, 공동시설세, 지역개발세 그리고 지방교육세는 표준세율을 정해놓고 표준세율의 50%까지 가감·조정할 수 있도록 되어 있다. 그러나 주민세의 균등율은 10,000원을 최고로 하는 제한세율로 되어 있다. 또한 도축세와 사업소세는 상한세율이 정해져 있어 그 상한세율의 범위 안에서 조례의 개정을 통해 탄력세율을 적용할 수 있도록 하고 있는데, 현재 상한세율이 적용되고 있다. 또한 자동차세는 표준세율을 정해놓고 특별시와 광역시에 한하여 표준세율의 50%까지 가산할 수 있도록 하고 있으며, 도시계획세는 상한세율인 3/1000까지 초과하지 못하도록 제한하고 있다.

지방자치단체는 과세표준에 대한 재량권

을 통해 과세자주권을 어느 정도 인정하고 있다. 과세표준에 대한 재량권은 주로 재산가액의 평가결정을 통하여 이루어 지는데, 이에 해당하는 세목은 건물과 토지를 세원으로 하고 있는 재산세, 종합토지세, 취득세, 등록세, 도시계획세 그리고 공동시설세의 6개 세목이다. 기타 세목의 경우 과세표준은 법정화 되어 있어 지방자치단체가 자율적으로 결정할 수 있는 권한은 전혀 없다. 재산세의 과세표준은 신축건물기준가액에 구조, 용도, 위치지수, 가감산특례, 잔가율 등의 지수를 반영하여 산정하는데, 지방세법은 자치단체장이 거래가격, 수입가격, 제조가격 등을 고려하여 과세표준을 정하도록 하고 있어 자치단체장에게 재량권을 부여하고 있다⁶⁾. 종합토지세의 경우에도 토지에 대한 평가는 공시지가를 기초로 적용율에 의해 산정되는데 이때 자치단체장은 적용율에 대한 결정을 할 수 있도록 되어 있어 어느 정도 재량권을 부여하고 있다. 그러나 이를 활용하는 자치단체는 거의 없다고 할 수 있다.

그 이외에도 자치단체는 세액감면에 대한 권한을 갖고 있다. 자치단체는 일정한 사유가 있는 경우 결정된 세액을 과세하지 않는 과세면제나 다른 자치단체와 다르게 과세할 수 있는 불균일과세나 일부과세가

6) 2002년도 하반기에 발생한 부동산가격 급등에 대한 문제의 해결방안의 하나로 부동산 가격 급등지역인 강남구, 서초구, 송파구의 재산세 과세표준의 인상에 대한 논의가 있었으며, 강남구는 2003년도 재산세 부과시 이를 반영하여 타 자치단체와는 다른 과세표준을 적용하기로 하였음

인정되고 있다. 또한 지방자치단체의 장은 천재·지변 기타 대통령이 정하는 특수한 사유가 있어 지방세의 감면이 필요한 경우 지방의회의 의결을 거쳐 지방세를 감면할 수 있다.

결과적으로 지방자치단체가 지니고 있는 과세자주권으로는 탄력세율제도를 활용한 일부 세목의 세율에 대한 조정, 토지와 건물의 부동산과 관련된 세목의 과세표준에 대한 결정, 그리고 세액감면권 등을 들 수 있다.

2. 활용실태

지방자치단체의 재정책임성을 강화하기 위한 과세자주권으로 현 제도 하에서 가장 바람직한 것은 탄력세율제도라고 할 수 있다. 그러나 소수의 지방자치단체에서 활용하고 있는 탄력세율제도는 조세수출이 가능한 지역개발세와 조세경쟁으로 인한 세수확보가 가능한 재산세의 과세대상인 항공기 정도이다. 따라서 13개 세목에 허용하고 있는 탄력세율제도는 거의 의미가 없는 상태이므로 원윤희(2003)는 탄력세율제도를 활성화하기 위해서라도 세목의 수를 축소하여 집중화할 필요가 있다고 주장하기도 한다. 이처럼 탄력세율제도의 활용도가 낮은 것은 크게 두 가지 이유가 있기 때문이라고 추측할 수 있다. 첫째는 지역주민의 표를 의식한 자치단체장들이 지역주민에게 가중되는 지방세의 부담을 부담스러워 하기 때문이라고 본다. 둘째는 탄력세율을 상향조정하여 세수를 확보하는 것보다 교

부세를 통해 지원 받는 것이 세수확충에 훨씬 유리하기 때문이다.

탄력세율제도의 활용실태는 <표 2>에 나타나 있듯이 지역개발세, 재산세 그리고 주민세의 3개 세목에 한정되어 있다. 지역개발세는 컨테이너, 지하수, 발전용수 등의 사용에 부과되는 세로 1991년에 도입되었는데, 지역개발세가 도입된 목적은 컨테이너 등의 사용을 위한 항만배후도로의 건설과 한정된 지하자원의 억제에 위한 것이다. 지역개발세는 조세수출이 가능한 세목이기 때문에 세율을 상향조정하여도 해당지역주민들에게 부담이 가중되지 않는다. 그러한 결과 강원도와 제주도에서는 음용수 등에 최고세율을 적용하고 있다.

재산세의 과세대상은 크게 건축물, 선박, 항공기인데, 이 중에서 선박과 항공기에 대한 납세자는 한정되어 있으며 그 규모가 크기 때문에 자치단체에서 해당 법인을 서로 유치하기 위한 노력을 하고 있다. 그 결과 자치단체는 표준세율보다 낮은 세율을 적용하는 조세경쟁을 통해 해당 법인에게 유인책이 되게 하고 있다. 대구광역시 동구는 항공기에 표준세율보다 0.1% 낮은 0.2%를 적용하고, 부산광역시 강서구와 제주도 제주시는 항공기와 기타선박에 0.25%를 적용하고 있다.

주민세는 균등할과 소득할로 구분되는데 균등할은 제한세율로 10,000원까지 과세할 수 있으며, 소득할은 소득세할, 법인세할, 농업소득세할로 되어 있는 일종의 부가세 형태를 지니고 있다. 경상북도 경산시가 유일하게 주민세의 탄력세율을 활용하고 있

<표 2> 탄력세율의 활용현황

자치단체	적용세목	과세대상 및 표준세율	적용세율	적용시기	증감세액
부산광역시	지역개발세	컨테이너:1TEU당 15,000원	TEU당 20,000	92.1.4	+130억
부산광역시 강서구	재산세	항공가:3/1,000	2.5/1,000	99.4.8	-1.4억
대구광역시 동구	재산세	항공가:3/1,000	2/1,000	00.4.9	-
강원도	지역개발세	발전용수:10m ³ 당2원 음용수:1m ³ 당200원 온천수:1m ³ 당100원 기타용수:1m ³ 당20원 지하자원:2/1,000	150/100	발전용수 및 지하자원: 93.1.1 기타: 00.3.15	+7억
경상북도 경산시	주민세	농지세할:농지세의 10%	농지세의 7.5%	96.1.1	-13만
제주도	지역개발세	음용수:1m ³ 당200원 온천수:1m ³ 당100원 기타용수:1m ³ 당20원	음용수:1m ³ 당300원 온천수:1m ³ 당150원 기타용수:1m ³ 당30원	00.2.18	+500만
제주도 제주시	재산세	항공가:3/1,000 기타선박:3/1,000	2.5/1,000	99.12.1	-3천만

주 : 2000년 7월 27일 기준.

출처 : 행정자치부, 「2000년도 행정자치위원회 국정감사요구자료」 (1), p. 626, 남황우, “표준세율 제도의 보완에 관한 연구”, 「한국지방재정논집」 제7권 제1호(2002. 6)에서 재인용.

는데, 경산시도 지역주민의 부담을 경감하는 차원에서 활용하고 있다. 1996년부터 경산시는 농민의 세부담을 경감하는 차원에서 농업소득세할을 표준세율인 10% 보다 낮은 7.5%를 부과하고 있다.

지금까지 탄력세율제도의 활용 실태를 살펴본 결과, 현행 탄력세율제도는 재정책임성과는 거의 무관하게 운영되고 있음을 알 수 있다. 탄력세율제도가 활발하게 활용

되는 경우는 주로 조세수출과 조세경쟁이 가능한 세목에 한정되어 있는데, 이러한 현상은 일반적인 것으로 우리 나라만의 경우는 아니라고 본다. EU에서 가입국들간의 조세정책이 조세수출과 조세경쟁 차원에서 활발하게 논의되는 이유도 이러한 맥락에서 이해할 수 있다. 따라서 해당 지역주민의 재정책임성을 강조하기 위해서는 탄력세율제도의 활용보다는 지역주민들이 부담

할 수 있는 세목으로 활용하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

V. 재정책임성 강화를 위한 과세자주권의 활용 방향

1. 교부세산정의 명확화

현행 탄력세율제도에 부여되어 있는 과세자주권을 활용하여 지방자치단체의 재정책임성을 강화하기에는 한계가 있다. 가장 근본적인 문제는 지방자치단체의 예산이 부족할 경우 자치단체는 스스로 지방세의 세율을 상향조정하여 주민에게 부담하여 해결하기보다는 중앙으로부터의 교부세에 의존하려고 하는 점이다. 따라서 탄력세율제도를 활성화시키기 위해서는 탄력세율과 교부세재원의 엄격한 중립성이 요구된다. 선진 외국에서는 지방자치단체의 예산이 부족할 경우 중앙으로부터의 재원에 의존하기보다는 세율을 인상하여 지역주민으로부터 세수를 더 징수하거나 아니면 세출을 줄여서 조정하는 것이 일반적인 현상이다. 그러나 우리 나라의 경우 예산부족이 발생할 경우 세율을 인상하는 경우는 거의 없을 것이며 또한 세출을 줄이기보다는 중앙으로부터의 의존재원의 규모 증가시키는데 더 많은 노력을 하는 것이 일반적이라고 할 수 있다. 따라서 재정제도 전반에 대한 개편 없이는 탄력세율제도의 활성화를 기대한다는 것은 현실적으로 어렵다고 할 수 있다.

그러한 의미에서 우선적으로 현행 교부세제도의 기준재정수입액 산정에 대한 명확화가 필요하다. 현행 기준재정수입액의 산정은 지방세법에서 정하는 표준세율의 80%에 상당하는 율로 계산하게 되어 있다. 그러나 지방교부세법시행규칙에는 기준재정수입액의 산정방식을 기준년도부과액, 세수의 예측변화율, 그리고 징수율의 승수로 표현되어 있는데, 여기에서 말하는 기준년도부과액이 실제 부과징수된 결산액인지 아니면 표준세율로 계산된 세액인지 명확하지 않다. 만약 실제 적용액이 부과징수된 결산액이라면 자치단체의 교부세 규모는 지방세율을 상향조정하게 되면 줄어들 수 밖에 없다. 무엇보다 자치단체는 지방세율을 올리는 것에 매우 미온적인데 이러한 결과는 불명확한 해석의 차이에서 초래되는 것이라고 볼 때 지방교부세법의 명확화가 요구된다. 김정훈(2002)은 지방교부세법에서는 세율인상이 일반교부세의 삭감으로 이어지나 지방교부세법 시행규칙에서 세율을 평균 이상으로 올린 지방자치단체에게 인센티브란 명목으로 삭감된 지방교부세를 보전해주고 있는데 이러한 실무적보장과 법적보장은 차이가 있으므로 법에서 보장해야 한다고 한다.

재정책임성 강화를 위해서는 탄력세율제도의 활용보다 편익원칙이 가능한 지방세목의 제도개선을 통해 실현하는 것이 보다 바람직하다고 본다. 앞서서도 논의하였듯이 이에 가장 적합한 세목은 가격기능 역할을 수행할 수 있는 건물과 토지에 대한 재산세제라고 할 수 있다. 따라서 향후 지방세

제는 재정책임성이 강조된 지방분권의 정착을 위해서 재산세제의 개선이 이루어지도록 해야 할 것이다.

2. 토지와 건물세제의 개선

1) 종합토지세

종합토지세는 1990년에 도입된 이후 지금까지 큰 변화 없이 부과되고 있다. 종합토지세가 지방세 총액에서 차지하는 비율은 2001년 지방교육세가 도입되어 총액이 갑자기 커진 경우를 제외하고는 약 6% 정도를 차지하고 있었다. 지방의 기간세 역할을 담당해야 할 종합토지세로서 세액이 점하는 비중이 매우 낮다고 할 수 있다. 이러한 빈약한 세수의 주 요인은 낮은 과표현실화율과 낮은 조세부담률을 지적할 수 있다. 조세부담은 세율과 과표에 의해 결정되는데, 과표가 낮을 경우에는 세율로 조정을 해도 괜찮기 때문에 과표현실화가 제대로 안되어 있는 것이 큰 문제일 필요는 없다. 단지 과표현실화가 안되어 있을 경우 우려되는 부분은 낮은 현실화율이 공평과세를 실현시키는데 지장이 될 수 있기 때문이다.

종합토지세가 자치단체의 기간세 역할을 담당하는 방향으로 전환하기 위해서는 과표의 현실화율보다 낮은 조세부담률에 대한 조정이 선행되어야 한다고 본다. 2002년도 종합토지세의 1인당 조세부담은 9만5천원으로 이는 자동차세보다 훨씬 낮은 수준이다. <표 3>의 세액단계별 납세인원의 분포에 잘 나타나 있다.

<표 3>에 의하면 납세자 총인원의 94.0%가 종합토지세를 10만원 이하 납부하고 있으며, 이들이 납부하는 종합토지세는 전체 세액의 약 6.2%에 불과하다. 뿐만 아니라 종합토지세를 500만원 이상 납부하는 인원은 전체의 0.14%인데 반하여 이들의 세액은 총종합토지세액의 48.3%를 차지하고 있다. 이러한 결과로 알 수 있는 것은 종합토지세가 초과누진세율체제로 되어 있어 일부 고액납세자에 의해 세액이 확보되고 있다는 것이다. 따라서 종합토지세가 지방의 토지세로서의 역할을 위해서는 세율체제를 조정하여 공공재의 편익에 기초한 지방세가 되도록 해야 할 것이다.

<표 3> 세액단계별 종합토지세의 납세인원 분포(2002)

종합토지세부담	납세인원	비율(%)
1만원 이하	6,125,872	40.10
1~3만원	5,136,646	33.63
3~5만원	1,424,746	9.33
5~10만원	1,274,968	8.35
10~50만원	1,065,324	6.97
50~100만원	132,528	0.87
100~500만원	95,319	0.62
500~1천만원	10,253	0.07
1천~5천만원	8,351	0.05
5천만~1억원	1,081	0.01
1억원 초과	1,074	0.01
합 계	15,276,162	100.00

자료: 행정자치부 내부자료, 2003.

2) 재산세

재산세는 종합토지세와 같이 세액단계별로 납세인원의 파악이 제대로 되지 않기 때문에 구체적인 납부세액은 알기 어려우나 과표에 따른 납세인원으로 추정하여 본 결과에 의하면, 재산세 역시 종합토지세와 유사하게 대부분의 납세자가 부담하는 재산세는 매우 적은 것으로 나타났다. 재산세의 과세대상은 앞에서 기술하였듯이 건축물, 선박, 그리고 항공기로 되어 있다. 건축물은 주택뿐만 아니라 시설물까지 포함하는 개념이므로 본 고에서는 일반 지역주민의 재산세부담에 초점이 있기 때문에 과세대상을 주택에 한정하여 살펴보았다.

<표 4>에 의하면 주택에 대한 재산세의 분포는 최저세율구간인 과표 1,200만원 미만의 구간에 주택 납세자의 42.43%가 포함되어 있으며, 과표 2,200만원 이하의 구간에 납세자의 78.79%가 분포되어 있다. 최저세율구간의 재산세 세율이 1,000분의 3인데, 결국 주택 재산세 납세자의 42.43%가 3만 6천원 이하의 재산세를 납부하는 결과가 된다. 주택에 대한 재산세의 규모는 재산세 총액의 47.2%인데, 가장 낮은 과표 구간에 속해 있는 납세자가 42.43%이기 때문에 일반 주택 소유자들이 납부하는 재산세 부담은 높지 않은 것을 알 수 있다.

재산세의 납세인원과 재산세부담 규모를 통해 알 수 있는 것은 재산세도 역시 종합토지세와 마찬가지로 초과누진세율체계의 문제로 인해 지방세의 특징인 편익원칙을 제대로 반영하지 못하고 있다. 따라서 향후

토지와 건물에 대한 재산세는 지방에서 제공하는 공공재에 대한 가격기능 역할을 담당하는 방향에서 개편되어야 한다고 본다.

<표 4> 재산세 주택의 과표단계별 납세인원 및 비율(2001)

주택과표	납세인원	비율(%)
1,200만원 이하	179,470,269	42.43
1,200~1,600만원	54,123,923	12.80
1,600~2,200만원	57,365,057	13.56
2,200~3,000만원	48,222,057	11.40
3,000~4,000만원	33,112,778	7.83
4,000만원 초과	50,663,044	11.98
합 계	422,957,128	100.00

자료 : 「지방세정연감」, 행정자치부, 2002

종합토지세와 재산세가 지역공공재의 편익을 고려하여 지역주민의 재정책임성을 강화하기 위해서는 이들의 세율체계가 초과누진세율에서 단일세율로 조정할 필요가 있다. 선진 외국의 건물과 토지에 대한 재산세의 세율은 단순비례세율이 일반적이다. 이것은 건물과 토지의 특성상 지역간 이동이 불가능하기 때문에 지방에서 제공하는 공공재에 대한 편익이 재산가치에 내재화되므로 지방세로서 매우 적절한 세목이기 때문이다. 따라서 건물과 토지에 대한 재산세는 이의 장점을 살려서 단순세율로 부과하는 것이 지역주민들의 재정책임성을 확립하는 계기가 될 것이다.

종합토지세와 재산세의 세율체계를 단순비례세율로 전환할 경우 이들 세목에 대한 세무행정비용의 절감뿐만 아니라 지방세수

의 증대가 예상된다. 종합토지세가 세무행정비용뿐만 아니라 순응비용이 높다는 것을 잘 알고 있는데도 불구하고 90년에 도입된 이래 계속 존재하고 있는 것은 종합토지세를 개편할 경우 발생하게 될 지방세수의 결손에 대한 어려움 때문일 것이다. 그러나 세수결손에 대한 문제는 기술적인 문제이므로 단순비례세율의 조정을 통해 해결할 수 있다고 본다. 본질적인 문제는 종합토지세가 지방세로서의 역할을 제대로 수행하지 못하기 때문에 토지세의 역할을 왜곡시키는 점인데 이는 재산세제의 개편을 통해 역할을 부여하는 방법 이외에는 없다고 본다.

VI. 결 론

지방자치단체의 재정책임성을 위해 제한적이거나 과세자주권의 활용이 가능한 탄력세율제도의 활성화가 요구되지만 이 제도는 많은 한계를 지니고 있다. 외국의 경우에도 탄력세율이 활용되는 세목은 주로 조세수출이나 조세경쟁이 가능한 세목에 한하여 활성화되어 있다. 지방자치단체의 재정책임성에 대한 인식은 지역공공재 공급에 대한 비용의 책임을 지역주민이 스스로 부담해야 한다는 발상의 전환이 필수적이라고 본다. 그러한 의미에서 지방자치단체에서 필수적으로 제공해야 하는 서비스를 제외한 공공서비스는 지역주민의 의사결정에 의해 집행되도록 해야 할 것이다. 물론 이때 필요한 경비는 지역주민의 조세

부담을 통해 지원되어야 한다. 그러한 의미에서 탄력세율제도의 활용도 재정책임성을 강화하는 좋은 방법의 하나이지만, 여러 가지 제약을 고려할 때 이제도 보다는 지방의 가격기능역할 수행에 가장 바람직한 토지와 건물관련 지방세의 개편을 통해 달성하는 것이 바람직 하다고 본다.

지방분권의 장점은 지역주민의 선호도를 고려한 공공재의 적절한 공급과 이에 상응한 지역주민의 조세부담이라고 할 수 있다. 이에 가장 좋은 지방세가 토지와 건물관련 재산세인데 그 이유는 부동산은 지역간 이동이 불가능하기 때문에 지방자치단체에서 제공하는 공공서비스에 대한 편익이 부동산에 내재화되기 때문이다. 따라서 현행 토지와 건물관련 재산세인 종합토지세와 재산세를 편익과세원칙에 부합하도록 개선하여 활용하는 것이 지방의 재정책임성을 강화하는 바람직한 방법이라고 본다. 이를 위해서 현행 종합토지세와 재산세의 초과누진세율체제로 인해 세부담이 한 쪽에 편향되어 있는 부담구조를 정규분포화 하도록 개선할 것을 건의하였다.

참고문헌

- 남황우, “표준세율제도의 보완에 관한 연구”, 「한국지방재정논집」, 제7권 제1호, 2002. 6, pp. 31-52.
- 김정훈, 「국세와 지방세의 조정방안」, 한국조세연구원, 2002.
- 원윤희, “지방분권화와 지방재정 및 지방세

- 제의 발전방향”, 「한국지방재정학회 춘계정기 세미나」, 2003. 3.22.
- 이영희·라휘문, 「재산세 과표산정체계의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 2000.
- 이영희, “지방분권과 재산세제의 개편”, 「한국지방재정학회 춘계정기 세미나」, 2003. 3.22.
- Bahl, Roy, "The Decentralization of Government," 한국재정학회 발표논문, 1995.
- Bird, R., "Threading the Fiscal Labyrinth: Some Issues in Fiscal Decentralization," National Tax Journal, 46, 1993, pp. 207-227.
- Oates, Wallace E., Fiscal Federalism, (NY: Harcourt Brace), 1972.
- Oates, Wallace E. and Robert M. Schwab, "The Impact of Urban Land Taxation: The Pittsburgh Experience," Working Papers, Lincoln Institute of Land Policy, 1995.
- Owens, J., "Financing Local Government," in: Local Government Economics in Theory and Practice, D. King ed., (London: Routledge), 1992.
- Tiebout, C. M., "A Pure Theory of Local Expenditure," Journal of Political Economy, 64, 1956, pp. 416-424.

