

지방세 비과세·감면제도의 발전적 운영방안

임 재 근

서울특별시 세정기획단

I. 서 론

지난 7. 4 정부의 ‘지방분권로드맵’¹⁾이 발표되고 곧이어 7.29 ‘재정세계개혁 로드맵’²⁾이 발표되는 등 참여정부의 주요 국정과제인 지방분권을 위한 향후 청사진이 모두 발

표된 상태에 있으며, 10·15 국무회의에서 의결된 ‘지방분권특별법안’은 ‘제2장 지방분권의 추진과제’에 「지방재정의 확충 및 건전성 강화」를 포함하고 있다. 이제 2007년도까지 발표된 로드맵을 통한 지속적인 추진만이 남아 있는 것이다.

위와 같은 일련의 청사진 발표와 입법추진 과정을 살펴볼 때, 참여정부의 지방분권 추진의지는 분명하다라는 1차적 판단을 내릴 수 있을 것이며, 각종 로드맵 등에 공통적으로 포함되고 있는 실천적 과제가 “비과세·감면제도의 개선 내지 정비”를 담고 있다는 점에서 현행 지방세 비과세·감면제도가 갖는 문제점을 인식하고 개혁하고자 하는 의지가 배어나온다.

그러나 아무리 좋은 발전의 청사진이나 그럴듯한 지향점이 설정되었다하더라도 중요한 것은 현재 우리가 어떠한 상황에 처해져 있는가를 인식하고 그 출발의 방법과 추진의 속도를 조율하는 현상의 파악과 분석

- 1) 지방분권로드맵은 ‘획기적 재정분권의 추진’을 포함한 지방분권 추진의 7대 과제를 선정하였으며, 획기적 재정분권의 실천과제로 국세의 지방세이양, 신세목 확대, 재산·종토세 과표현실화 및 비과세·감면제도 개선 등을 내용으로 담고 있다.(지방분권로드맵, 2003. 7. 4, 정부혁신지방분권위원회 보도자료, p. 21 참조).
- 2) 재정세계개혁 로드맵은 재정분권 추진, 세제·세정 합리화 등을 내용으로 하는 5대 전략목표와 15개 실천과제를 담고 있다. ‘세제·세정 합리화’ 목표중 그 실천과제로 ‘조세체계의 합리적 개편’을 채택하고 그 하부 과제로 과세기반 강화의 일환으로 ‘비과세·감면 정비’를 포함하고 있으나 그 구체적 대상은 발표되지 아니하였다.(재정세계개혁 로드맵, 2003. 7.29, 정부혁신 지방분권위원회 보도자료, p. 20).

과정이라 하겠다.

지방분권이라는 커다란 목표를 향해가는 현 시점에서 중앙정부나 지방자치단체 모두가 주의하여야 할 것은 바로 “현재 우리가 어디에 서 있는가?”라는 자기반성의 질문이다. 지방세 비과세·감면제도도 바로 이러한 자세에서 접근하고 그 지향점을 찾아가는 노력이 필요하며, 출발점이 어디인가에 따라서 목표로 전진해 나가는 방법은 다양하게 존재할 수 있다는 점이다.

시간을 절약한다거나 추진부하를 낮출 수 있는 방안을 도출할 수도 있고 시간은 조금 더 걸린다하더라도 세심한 추진계획이 요구되는 분야도 있는 것이다. 무엇이 문제가 있다하여 문제의 본질을 제대로 살피지 아니하고 지향할 목표만을 중요시하여 과정을 단순화하여 간과하는 태도는 오히려 문제를 더욱 잘못된 방향으로 이끌 수 있다는 점에 유의할 필요가 있다.

바로 ‘비과세·감면제도’의 경우에도 이와 같은 접근자세가 필요하다는 생각에서 현행 지방세 비과세·감면의 제도·운영적 측면의 현황을 토대로 그 문제점을 도출하고 향후 발전적 운영방안에 대하여 살펴보기로 한다.

II. 지방세 비과세·감면제도의 이해

1. 비과세·감면제도의 사회적 합의

지방세를 비롯한 현대적 조세는 「국회나

지방의회의 의결절차를 거쳐 사회적 합의가 전제된 실정법을 통해 사회·경제적 사실관계속에 나타나는 부담능력을 공정히 측정하고 이를 부담대상이 되는 납세자에게 공평히 부담시키는 법정계약으로서 채권·채무관계」라고도 이해할 수 있을 것이다. 즉, 조세법률관계는 국가(지방자치단체)와 납세자간의 재정하명(財政下命)의 관계로 보기 보다는 실정법을 매개로 한 불특정한 납세자간 부담공유를 내용으로 하는 상호계약관계로 이해할 수 있다.

이는 사적 계약관계가 계약서(契約書)를 매개로 상호 채권·채무관계를 맺고 있듯이 조세 또한 외형적으로는 국가(지방자치단체)와 납세자간의 채권·채무관계로 보이지만 사실 그 본질적 측면은 납세자간의 상호 부담공유를 내용으로 하는 ‘계약관계’라 볼 수도 있는 것이다.

이렇게 조세를 바라볼 때 비과세·감면제도는 조세의 상호부담관계를 특정한 사실 또는 특정한 사유에 기초하여 부담의 전부 또는 일부를 면(免)하여 준다는 측면에서 사회구성원 상호간의 ‘조건부 채무면제승인’과 유사한 것이라 이해될 수도 있으며, 일방의 납세자가 이행할 납세의무의 전부 또는 일부를 면하여 준다면 그에 합당한 근거와 사실관계, 합리적 면제방법이 반드시 따라야 하는 것이다. 즉, 비과세·감면은 조세채권채무관계라는 계약관계에 대한 특수조건부 특약이라 이해함이 상당하다는 생각이다.

따라서 비과세·감면의 실정법상 규정들은 대부분 복잡하고 엄격한 요건을 열거하

고 충족할 것을 요구하며 법에 규정된 요건을 충족시키지 못하는 경우 사후에 다시 당해 납세의무의 이행을 강제하는 추정규정을 두고 있는 것이 일반적이며 이와 같은 비과세·감면의 성격을 제대로 이해할 때 사회적 합의와 동의를 전제로 한 비과세·감면제도의 효율적인 운영과 그 정책 효과가 발휘될 수 있는 것이다.

2. 지방세 비과세·감면의 이해관계(利害關係)

지방세 비과세·감면제도의 필요성에 대하여 선행연구³⁾에서는 첫째 공익적 관점에서 공공기관이나 비영리공익단체의 존재이유가 이윤추구에 있지 않고 사회나 공공의 이익을 위하는 데에서 찾는 경우, 둘째, 지역의 경제개발이나 건설경기 또는 투자진작을 목적으로 이해당사자들로 하여금 정부가 의도하는 방향으로 유도하기 위한다는 데에서 찾는 경우, 셋째, 조세공평성 차원에서 저소득층이나 재향군인, 기타 사회적 약자에 대한 배려에서 찾는 경우, 넷째, 인구분산, 지역균형개발, 수출증대, 기타 특정국가 고유의 사회·정치·경제적 문제를 해결하기 위한 것에서 찾는 경우 등이 있는 것으로 나타나고 있다.

이를 실질적 측면에서 살펴보면, 크게 2가지 관점으로 그 하나는 중앙정부 또는 지방자치단체의 일반 행정목적 실현을 위한 최후 수단적인 도입의 필요성일 것이고, 또

하나는 조세의 형평성을 실질적으로 보장하기 위한 최소한도의 도입 필요성으로 분류할 수 있을 것이다.

이와 같이 도입된 지방세 비과세·감면제도는 외형상 지방자치단체의 정책기능을 수행하는 세제인 것은 사실이며, 그 이면에는 복잡·다양한 이해관계당사자가 존재하고, 이로 인한 많은 이해관계의 상충현상이 나타나기도 한다.

이해관계자 중에는 각종 중앙부처, 비과세 감면제도의 수혜자(이익단체 포함), 지방자치단체내의 사업부서 등이 존재한다. 이는 현행 지방세 감면제도가 근거법으로 하고 있는 지방세법, 지방자치단체 감면조례 및 조세특례제한법 등 3개 주요법령으로 구성되고 있음에서도 잘 나타나고 있다. 지방세 감면제도의 가장 비중이 큰 이해관계자는 물론 그 수혜당사자이나, 감면수혜자는 불특정하고 수혜강도를 예측하기 힘들기 때문에 현실적으로는 불특정한 수혜자집단을 대표하는 이익단체 또는 그와 관련된 중앙부처 등이 지방세 감면제도의 도입, 집행 및 향후 평가과정에서 주요한 의사결정의 위치 또는 의사결정에 영향력을 행사하는 위치에 있게 된다.

즉, 현재 도입되어 운영되고 있는 각종 감면제도는 어떠한 형태로든 이해관계자들의 합의의 산물이거나 더 나아가 일방적 기선제압의 산물⁴⁾인 경우도 있게 된다. 비과

3) 이삼주, 「지방세 비과세제도의 개선방안」, 한국지방행정연구원, p. 6, 1996.

4) 이와 같은 예로서는 2001. 5.23일자 건설교통부의 “주택경기활성화 대책” 내용중 지방세 감면 시책을 들 수 있다. 동 정책추진은 지방자치단체와 사전의 어떠한 협의의 과정도 없이 중앙부

세·감면 실무상의 이해관계(利害關係)의 인식 없이 비과세·감면제도의 개선 내지 정비에 대한 논의는 공허한 이론적 차원에 그칠 가능성이 크다.

3. 지방세 비과세·감면제도의 개념

비과세·감면제도는 과세표준에 대한 특례, 세율의 경감방식, 소득공제, 세액공제 등 다양한 방법이 있으나, 부동산 관련 세제를 근간으로 하는 지방세 분야에서 주종을 이루는 것은 납세의무의 성립자체를 배제하는 ‘비과세’와 산출세액의 일정범위를 납세의무 이행단계에서 공제하는 ‘감면(경감)’제도가 대표적이다.

지방세 비과세제도의 도입양태는 ① 과세권자와 납세의무자의 동질화(同質化)를 배제하기 위한 사유로 과세권행사가 그 대상으로 지방자치단체 등 자신으로 귀결되는 것을 방지하자는 취지의 인적 비과세인 “국가 등의 비과세” 제도가 있으며, ② 조세의 특성이 사적 경제가치를 공적부문으로 강제적으로 이전하고 이를 다시 세출의 형태를 통하여 사적 부문에 지출함으로써 달성하고자 한다고 볼 때, 일률적으로 모든 과세대상 또는 경제적 사실행위에 대해 과세권을 행사하는 경우 오히려 지방자치단체가 권

장·장려하거나 수행하여야 할 분야에 대한 사적부문의 활동을 위축시킬 수 있다는 점에서 과세권을 유보하는 경우가 있다. 대표적인 유형으로는 지방세법상의 “용도구분에 의한 비과세” 규정이다.

또한 ③ 외형상의 담세력에 기초하여 일반적으로 과세권을 행사할 경우 그 대상이 되는 경제적 사실관계 내지 법률관계가 실질과세의 원칙상 또는 조세법률주의 입장에서 불합리가 존재하여 실질적으로 사적 재산권을 과도하게 침식하는 불합리를 예방하기 위한 과세권 유보가 있다. 대표적인 유형으로 “형식적 과세요건 충족에 대한 비과세” 규정을 열거할 수 있을 것이다.

지방세 감면제도는 경제·사회 정책적 목적에서 이미 납세의무가 성립한 조세에 대하여 납세의무 이행단계에서 의무의 전부를 면제하거나 또는 일부를 경감하여 주는 것을 말한다. 이는 비과세가 납세의무 성립자체를 실정법에서 배제하는 것과 달리, 일단 납세의무의 성립은 인정하나 다만, 그 납세의무 이행의 단계에서 납세의무의 전부 또는 일부의 이행을 면하여 준다는 것으로 과세권 중 징수권의 포기를 의미한다고 할 것이다. 이와 같은 감면제도의 도입 취지를 살펴보면 지방세법 제7조 제1항에서는 “지방자치단체는 공익상 기타의 사유로 인하여 과세를 부적당하다고 인정할 때에는 과세하지 아니할 수 있다.”라고 규정하고, 제2항에서는 “지방자치단체는 공익상 기타의 사유로 인하여 필요한 때에는 불균일과세를 할 수 있다.”라고 규정하고 있다. 이상의 비과세·감면제도를 비교

처 관계자들의 회의로 결정되어 행정자치부를 통하여 지방자치단체 감면조례에 반영, 시행토록 한 제도로서 회의결과를 여과없이 언론에 공표함으로써 지방자치단체는 사전 타당성이나 재정력에 미치는 영향 등 사전 검토 없이 끌려가는 조세정책을 추진하게된 좋은 본보기인 것이다.

〈표 1〉 지방세 비과세제도와 감면제도의 비교

구 분		비 과 세 제 도	감 면 제 도
부담측면	납세의무	·납세의무성립 불성립	·납세의무 성립
	결 과	·경제적 부담 변동	·경제적 부담 변동
구현측면	입법	입법동기	·세법 내적 동기
		목 적	·사전적 · 입법정책적 고려
		입법형식	·법률
	절차	적용원리	·납세의무성립 부인
	구현방법	당 사 자 관 계	·납세자 신청주의(협력의무존재)
		·세법 외적 동기	·사후적 · 행정정책적 고려
		·법률 · 조례	·징수권(청구권) 부인

하면, 〈표 1〉 과 같다.

Ⅲ. 현행 지방세 비과세 · 감면 제도의 현황

1. 근거법령 현황

비과세제도는 지방세법상 ① 국가 등에 대한 비과세, ② 용도구분에 의한 비과세, ③ 대체취득에 대한 비과세, ④ 형식적인 과세요건 충족에 대한 비과세, ⑤ 기타 비과세 등 5개분야로 구분되고, 감면제도는 크게 ① 지방세법에 의한 감면, ② 지방자치단체 감면조례에 의한 감면, ③ 조세특례제한법에 의한 감면으로 나누어 살펴볼 수 있다. 비과세는 실정법상 규정을 근거로 5개의 대분류, 4개 지원분야, 13개 세목, 98개 종류의 비과세⁵⁾로 구성되고, 지방세법에 의한 감

면⁶⁾은 실정법상 절(節)을 근거로 5개의 대분류, 5개 지원분야, 8개 세목, 107개 종류의 감면제도로 구성되어 있으며, 지방자치단체 감면조례에 의한 감면은 실정법상의 장(章)을 기준으로 5개의 대분류, 6개 지원분야, 12개 세목, 119개 종류의 감면제도가 있다. 또한, 조세특례제한법에 의한 감면은 지방세장(章)의 조문수를 기준으로 8개의 대분류, 4개 지원분야, 5개 세목, 67개 종류의 감면제도로 구성되어 있음을 알 수 있다. 이를 자세히 살펴보면 〈표 2〉와 같다.

가. 비과세제도의 현황⁷⁾

현행 비과세제도로는 ‘국가 등에 대한 비

식취득 비과세, 국가 등 비과세와 같은 실정법상 조문별로 대분류하고 지원분야별로 사회복지, 공익공공사업, 인적비과세 및 기타 분야로 분류하였음.

6) 지방세법에 의한 감면은 지원분야별로 사회복지, 지역경제, 주택주거, 공익공공사업 및 기타로 분류하였음.

7) 2003년도 지방세법 기준 분석임.

5) 비과세는 현행 지방세법상 용도구분비과세, 형

〈표 2〉 실정법상의 지방세 비과세·감면제도의 현황(2003년기준)

근거법령별		실정법상 분류		지원분야별 분류		관련 세목	종류수
		항목수	분류기준	항목수	분류기준		
합 계		23개	·	20개	·	·	391종
지방세법	비과세	5개	실정법용어	4개	사회복지 지역경제	13개	98종
	감 면	5개	실정법 절(節)	5개	공익공공	8개	107종
지방자치단체감면조례		5개	실정법 장(章)	6개	인적비과세	12개	119종
조세특례제한법 감면		8개	실정법 조문	4개	주택주거 기업관련	5개	67종

과세, ‘용도구분에 의한 비과세’, ‘대체취득에 대한 비과세’, ‘형식적 취득에 대한 비과세’로 구분된다. 비과세제도는 우선 국가·지방자치단체·지방자치단체조합 및 주한외국정부·국제조직 등에 대한 직접적인 비과세와, 제사·종교·자선·학술·기예 등 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자에 대한 비과세를 중심으로 운용되고 있다.

지방세법상 비과세제도의 도입목적은 살펴보자면, 첫째, 그 특정한 행위 또는 사실에 대하여 지방세법상의 납세의무를 부여할 경우 실질적 조세법률주의를 해할 위험성이 있고, 둘째, 그 특정한 행위가 불가항력 또는 법률적 강제에 따른 현실적 장애상태(천재·지변, 수용 등)의 해소에 목적을 두고 있으며, 셋째, 특정한 행위 또는 사실이 법률적 외관과 경제적 실질의 일치(신탁행위, 환매권행사, 합병, 공유권 분할 등)에 목적을 두고 있거나 법령의 개정 등에 따른 사실상태의 부합을 목적으로 하고 있다.

나. 감면제도의 현황⁸⁾

지방세법에 의한 감면은 총 5 대분류, 5개 지원분야, 8개 세목 107종로 구분할 수 있는데, 지방세법상의 조문을 중심으로 분류하여 보자면, 지원분야별로 농어업지원 감면제도, 사회복지 및 국민생활안정을 위한 감면제도, 지역균형개발 등을 위한 감면제도, 공공법인 등에 대한 감면제도, 공공사업 등에 대한 감면제도 등 5개분야로 대분류할 수 있으며, 지원대상별로는 사회복지·지역경제·주택주거·공익공공사업·기타 분야로 분류할 수 있겠다.

주요 감면세목으로 취득세, 등록세, 재산세, 종합토지세, 도시계획세, 공동시설세 등 부동산관련 세목 전부가 감면제도를 채택하고 있다는 사실이며 더욱이 목적세인 도시계획세와 공동시설세에 대한 감면규정이 상당히 많음을 알 수 있다.

그리고, 지방자치단체 감면조례에 의한 감면제도를 서울특별시세감면조례를 기준으로

8) 2003년도 지방세법, 서울특별시세감면조례 및 조세특례제한법 기준 분석임.

〈표 3〉 지방세법상 비과세제도의 현황

(단위 : 건)

세목 분야	계	취득세	등록세	재산세	종토세	면허세	주민세	자동차세	농업 소득세	담배 소비세	도시 계획세	공동 시설세	사업 소세	지역 개발세
계	98	14	19	8	7	6	10	3	6	13	2	2	6	2
국가 등	20	2	2	2	2	1	1	3	2	1	0	0	2	2
용도구분	45	4	8	6	5	5	0	0	2	11	0	0	4	0
대체취득	6	3	3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
형식요건	13	5	5	0	0	0	0	0	2	1	0	0	0	0
기 타	14	0	1	0	0	0	9	0	0	0	2	2	0	0

〈표 4〉 근거법별 세목별 감면현황

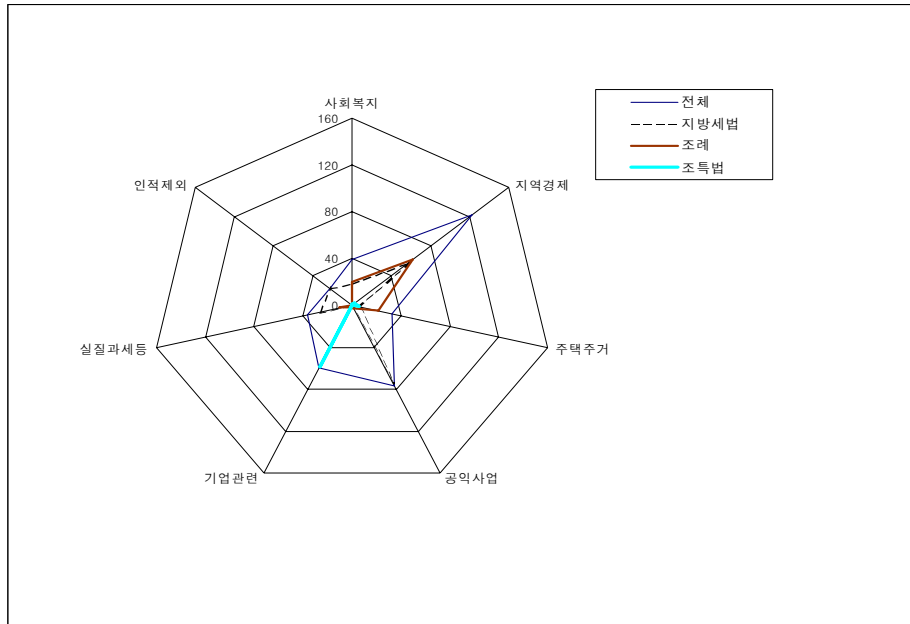
(단위 : 건)

종류	계	취득세	등록세	재산세	종토세	면허세	주민세	자동차세	농업 소득세	담배 소비세	도시 계획세	공동 시설세	사업 소세	지역 개발세
계	661	183	189	101	103	2	5	3	1	0	30	28	15	1
(비율)	(100.0%)	(27.7%)	(28.6%)	(15.3%)	(15.6%)	(0.3%)	(0.8%)	(0.5%)	(0.2%)	(0.0%)	(4.5%)	(4.2%)	(2.3%)	(0.2%)
지법감면	312	84	83	56	50	0	0	1	0	0	13	16	9	0
(비율)	(100%)	(26.9%)	(26.6%)	(17.9%)	(16.0%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.3%)	(0.0%)	(0.0%)	(4.2%)	(5.1%)	(2.9%)	(0.0%)
조례감면	276	70	71	43	50	2	1	2	1	0	17	12	6	1
(비율)	(100%)	(25.4%)	(25.7%)	(15.6%)	(18.1%)	(0.7%)	(0.4%)	(0.7%)	(0.4%)	(0.0%)	(6.2%)	(4.3%)	(2.2%)	(0.4%)
조특감면	73	29	35	2	3	0	4	0	0	0	0	0	0	0
(비율)	(100%)	(39.7%)	(47.9%)	(2.7%)	(4.1%)	(0.0%)	(5.5%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.0%)	(0.0%)

구분할 경우 총 5개 대분류, 6개 지원분야, 12개 세목 119종으로 분석하여 볼 수 있다. 마지막으로 조세특례제한법에 의한 감면은 총 8개 대분류, 4개 지원분야, 5개 세목, 67종로 구분할 수 있는데, 그 주요한 내용으로는 지방세 분야의 독립적 형태의 감면이라기 보다는 국가정책의 효율적인 수행을 위한 유인조치로서 조세특례제도를 운영함

에 있어 연관성을 갖는 지방세에 대한 조세특례가 필요하다는 입장에서 별도의 장을 마련하여 조세특례제한법상으로 규정하고 있다 할 것이다. 조세특례제한법의 경우 1999년도까지는 ‘조세감면규제법’으로 존속되어 오다 1999년도말 전문개정을 통하여 ‘조세특례제한법’으로 개칭되어 현재에 이르고 있다.

[그림 1] 근거법별 세목별 감면현황



이상의 근거법별 감면제도의 세목별 현황을 표로 나타내면 <표 4>와 같다.

다. 지원분야별 현황⁹⁾

지방세법, 지방자치단체 감면조례 및 조세특례제한법상 규정된 감면규정들을 사회복지분야, 지역경제분야, 주택주거분야, 공익공공사업분야, 기업관련분야, 인적과세제외 및 실질과세 원칙 실현 등 7개 분야로 구분하여 그 대략적 현황을 살펴보면, [그림 1]과 같다.

[그림 1]에 나타난 현황을 보다 자세히 살펴보기 위하여 <표 5>를 통하여 분석하여 보았다. 도입된 감면종류에 있어 지방세법이 전체 건수의 52.4%(205종)를 차지하여

가장 다양한 감면종류를 규정하고 있으며, 그 다음으로 지방자치단체 감면조례를 통한 감면규정이 30.4%(119종), 조세특례제한법이 17.1%(67종)로 나타나고 있다.

이를 토대로 전술한 지원분야별 현황을 살펴보자면, 사회복지분야의 경우는 지방자치단체감면조례가 51.3%, 지방세법이 46.2%, 조세특례제한법이 2.6%의 순으로 구성되어 있고, 지역경제분야의 경우는 지방자치단체감면조례 및 지방세법이 각각 47.2%, 50.4%를 점유하고, 2.4%가 조세특례제한법에 규정되어 있음을 알 수 있다.

주택주거분야의 경우는 전체의 66.7%가 지방자치단체감면조례에 규정되어 서민주거생활안정 및 주택공급활성화를 위한 감면제도는 공동주택 등 주택 자체에 대한 감면을 중심으로 주로 지방자치단체감면조례 및 지

9) 2003년도 실정법 기준 분석임.

〈표 5〉 지원분야별 현황

(단위 : 건)

구분	계	지방세법	조례	조특법	비고
7개분야	391	205	119	67	
점유비a	(100%)	(52.4%)	(30.4%)	(17.1%)	
점유비b	(100%)	(100%)	(100%)	(100%)	
사회복지	39	18	20	1	
점유비a	(100%)	(46.2%)	(51.3%)	(2.6%)	
점유비b	(10.0%)	(8.8%)	(16.8%)	(1.5%)	
지역경제	123	58	62	3	
점유비a	(100%)	(47.2%)	(50.4%)	(2.4%)	
점유비b	(31.5%)	(28.3%)	(52.1%)	(4.5%)	
주택주거	33	6	22	5	
점유비a	(100%)	(18.2%)	(66.7%)	(15.2%)	
점유비b	(8.4%)	(2.9%)	(18.5%)	(7.5%)	
공익사업	77	74	3	0	공공사업포함
점유비a	(100%)	(96.1%)	(3.9%)	(0.0%)	
점유비b	(19.7%)	(36.1%)	(2.5%)	(0.0%)	
기업관련	60	0	2	58	
점유비a	(100%)	(0.0%)	(3.3%)	(96.7%)	
점유비b	(15.3%)	(0.0%)	(1.7%)	(86.6%)	
실질과세등	36	26	10	0	대체·형식
점유비a	(100%)	(72.2%)	(27.8%)	(0.0%)	
점유비b	(9.2%)	(12.7%)	(8.4%)	(0.0%)	
인적제외	23	23	0	0	국가 등
점유비a	(100%)	(100%)	(0.0%)	(0.0%)	
점유비b	(5.9%)	(11.2%)	(0.0%)	(0.0%)	

방세법을 통하여 운영되고 있다.

다음으로 지방세법, 지방자치단체 감면조례 및 조세특례제한법을 통틀어 현행 지방세 비과세 · 감면제도가 지원하고자 하는 분야에 대한 실정법의 태도는 어떠한가를 살펴보면, 지역경제분야가 전체의 31.5%인 123종, 공익공공사업분야가 19.7%인 77종, 기업관련분야가 15.3%인 60종, 주택주거분

야가 8.4%인 33종 등으로 구성되어 있음을 알 수 있다.

라. 세목별 감면을 현황¹⁰⁾

〈표 6〉을 통해 지방세 세목별 감면율을 살펴보자면 비과세, 지방세법상 감면, 조례

10) 2003년도 실정법 기준 분석임.

〈표 6〉 세목별 감면비율 현황

(단위 : 건)

구분 세목	총계	면제(100%)				경감1(50%)				경감2(25%)				기타(중과일반과세,분리)			
		소계	지법	조례	조특	소계	지법	조례	조특	소계	지법	조례	조특	소계	지법	조례	조특
총건수	759	576	302	214	60	155	101	44	10	8	4	4	0	20	3	14	3
(점유비)	100%	(75.9%)				(20.4%)				(1.1%)				(2.6%)			
취득세	197	163	73	64	26	29	23	4	2	2	1	1	0	3	1	1	1
	100%	(82.7%)				(14.7%)				(1.0%)				(1.5%)			
등록세	208	173	79	64	30	28	21	4	3	2	1	1	0	5	1	2	2
	100%	(83.2%)				(13.5%)				(1.0%)				(2.4%)			
재산세	109	60	35	25	0	44	28	14	2	1	0	1	0	4	1	3	
	100%	(55.0%)				(40.4%)				(0.9%)				(3.7%)			
종토세	110	54	30	24	0	45	25	17	3	3	2	1	0	8	0	8	0
	100%	(49.1%)				(40.9%)				(2.7%)				(7.3%)			
면허세	8	8	6	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			
주민세	15	15	10	1	4	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			
자동차세	6	6	4	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			
농업소득세	7	7	6	1		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			
담배소비세	13	13	13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			
도시계획세	32	30	15	15	0	2	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(93.8%)				(6.3%)				(0.0%)				(0.0%)			
공동시설세	30	28	18	10	0	2	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(93.3%)				(6.7%)				(0.0%)				(0.0%)			
사업소세	21	16	11	5	0	5	4	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(76.2%)				(23.8%)				(0.0%)				(0.0%)			
지역개발세	3	3	2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	100%	(100%)				(0.0%)				(0.0%)				(0.0%)			

상 감면 및 조세특례제한법상 감면규정을 통틀어 분석한 결과, 전체의 75.9%인 576종이 100% 면제방식을 취하고 있으며, 20.4%

인 155종이 50% 경감방식을, 1.1%가 25% 경감방식을 취하고 있음을 알 수 있다. 나머지 2.6%는 중과대상의 일반과세나 과점주

〈표 8〉표 지역분야별 감면허용비율(2001년기준)

(단위 : 천원)

근거법 세목	계	지방세법			감면조례	조세특례제한법
		소 계	비과세	감 면		
계 (접유비)	2,768,317,259 (100%)	1,385,981,514 (50.1%)	934,034,003 (33.7%)	451,947,511 (16.3%)	757,216,979 (27.4%)	625,118,766 (22.6%)
취득세	979,610,725 (100%)	415,527,013 (42.4%)	202,512,155 (20.7%)	213,014,858 (21.7%)	306,466,651 (31.3%)	257,617,061 (26.3%)
등록세	960,530,189 (100%)	276,433,690 (28.8%)	118,210,982 (12.3%)	158,222,708 (16.5%)	325,777,718 (33.9%)	358,318,781 (37.3%)
면허세	1,764,342 (100%)	1,253,938 (71.1%)	1,253,938 (71.1%)	0 (0.0%)	510,404 (28.9%)	0 (0.0%)
지역개발세	88,242,840 (100%)	88,242,840 (100%)	88,242,840 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)
공동시설세	23,074,158 (100%)	20,630,224 (89.4%)	18,548,886 (80.4%)	2,081,338 (9.0%)	2,443,934 (10.6%)	0 (0.0%)
주민세	3,958,418 (100%)	3,958,418 (100%)	3,958,418 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)
재산세	101,945,134 (100%)	87,051,875 (85.4%)	62,695,367 (61.5%)	24,356,508 (23.9%)	12,163,593 (11.9%)	2,729,666 (2.7%)
자동차세	102,411,819 (100%)	28,235,270 (27.6%)	28,235,270 (27.6%)	0 (0.0%)	74,176,549 (72.4%)	0 (0.0%)
종합토지세	369,165,418 (100%)	337,213,212 (91.3%)	291,509,386 (79.0%)	45,703,826 (12.4%)	25,498,949 (6.9%)	6,453,257 (1.7%)
도시계획세	116,377,410 (100%)	106,623,261 (91.6%)	101,844,509 (87.5%)	4,778,752 (4.1%)	9,754,149 (8.4%)	0 (0.0%)
사업소세	21,236,796 (100%)	20,811,766 (98.0%)	17,022,246 (80.2%)	3,789,520 (17.8%)	425,030 (2.0%)	0 (0.0%)

주 취득세의 미부과,¹¹⁾ 종합토지세 분리저
율과세를 말한다.

11) 조세특례제한법 제120조 제6항의 과점주주 취
득세 미부과는 조세특례제한법 제39조에 의한
주식취득 등 12종을 열거하고 있으나 분류편
의상 1종으로 통계를 잡았음.

이상의 분석결과를 토대로 보자면, 지방세
의 근간이 되는 취득세와 등록세가 100%
면제방식을 취하고 있는 비율이 각각
82.7%, 83.2%로 상당히 높게 나타나고 있
다는 점이다.

2. 제도운영 현황

인 감면규정만을 대상으로 분석하자면, 감면
(단위 : 백만원)

지원분야 \ 세목	계	취득세	등록세	재산세	종토세	주민세	자동차세	도시계획세	공동시설세	사업소세
계 (점유비)	439,459 (100%)	158,806 (100%)	212,568 (100%)	15,871 (100%)	2,026 (100%)	45,000 (100%)	2,132 (100%)	1,357 (100%)	968 (100%)	731 (100%)
사회복지분야	67,961 (15.5%)	2,860 (1.8%)	5,539 (2.6%)	11,476 (72.3%)	4 (0.2%)	45,000 (100%)	2,132 (100%)	339 (25.0%)	47 (4.9%)	564 (77.2%)
지역경제분야	53,072 (12.1%)	19,801 (12.5%)	28,700 (13.5%)	4,145 (26.1%)	297 (14.7%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	61 (4.5%)	8 (0.8%)	60 (8.2%)
주택주거분야	135,575 (30.9%)	61,316 (38.6%)	73,060 (34.4%)	29 (0.2%)	751 (37.1%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	365 (26.9%)	54 (5.6%)	0 (0.0%)
공익공공분야	10,340 (2.4%)	3,492 (2.2%)	4,348 (2.0%)	221 (1.4%)	974 (48.1%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	339 (25.0%)	859 (88.7%)	107 (14.6%)
기업관련분야	168,337 (38.3%)	68,966 (43.4%)	99,371 (46.7%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)
기타분야	4,174 (0.9%)	2,371 (1.5%)	1,550 (0.7%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)	253 (18.6%)	0 (0.0%)	0 (0.0%)

가. 근거법별 감면현황

지방세법, 지방자치단체 감면조례 및 조세특례제한법 상호간의 감면규모 점유비를 분석하여 보았다. <표 7> 를 통해 볼 때, 지방세법이 전체의 50.1%인 1조 3,859억원이며, 다음으로 감면조례가 27.4%인 7,572억원으로 나타나고 있다.

자동차세의 경우 감면조례에 의한 감면이 전체의 72.4%를 차지하고 있는데 이와 같은 이유는 장애인 및 국가유공자에 대한 감면규정 때문이며, 비과세를 제외한 실질적
2002¹²⁾)

조례에 의한 감면이 27.4%, 조세특례제한법에 의한 감면이 22.6%이고 지방세법에 의한 감면이 16.3%임을 알 수 있다.

나. 지원분야별 감면현황

전술한 근거법령 현황의 분석을 통해 실정법상의 감면규정을 근거로 한 지원분야 현황을 살펴보았다. 분석에 따르면, 현행 지방세 비과세·감면제도가 지원하고자 하는 분야에 대한 실정법의 태도는 지역경제분야

12) 비과세 규정은 제외되었으며, 분석대상자료는 서울특별시 세무종합전산망에 의해 발췌된 내부자료임.

가 전체의 31.5%인 123종, 공익공공사업분야가 19.7%인 77종, 기업관련분야가 15.3%인 60종, 주택주거분야가 8.4%인 33종 등으로 구성되어 있음을 알 수 있다.

분석대상 자료의 한계로 인하여 파악이 가능하였던 서울특별시의 2002년도 감면실적을 기준으로 실제 이루어진 지원분야별 감면규모를 본다면, <표 8> 과 같다.

전술한 법령상 규정의 현황과 달리 기업관련 분야가 38.3%인 1,683억원, 주택주거분야가 30.9%인 1,356억원, 사회복지분야가 15.5%인 679억원, 지역경제분야가 12.1%인 530억원으로 나타났다. 이는 현행 법령상 지역경제분야를 중심으로 감면규정을 설정하고 있음에도 실제 운영되는 현상은 조세특례제한법상의 기업관련 감면규모가 가장 큰 것으로 나타나고 다음으로 주택주거분야와 사회복지분야가 중심이 되어 감면제도가 운영되고 있음을 알 수 있다.

IV. 현행 지방세 비과세 · 감면제도의 문제점

1. 제도적 측면

가. 복잡한 비과세 · 감면체계

지방세 비과세 · 감면제도는 지방세법, 지방자치단체 감면조례 그리고 조세특례제한법 등 3개 법령을 근거로 이루어지고 있는데 근거법별로 지원분야 및 제도특성에 따라 대분류할 경우 23개 분야로 세부규정별

로는 391개 종류로 구분되고 있다.

또한 비과세는 지방세법에서 5개 비과세분야가 각 세목별로 별도규정되어 있고, 감면제도는 3개 근거법별로 유사한 지원분야가 각기 다른 법령에 규정됨¹³⁾으로써 동 제도는 그 종류에서 뿐만 아니라 구조가 복잡하다는 점이다.

비과세 · 감면체계의 복잡성은 첫째, 비과세 · 감면제도를 전체적으로 관리하는데 제약을 준다는 점이다. 즉, 근거법별 제 · 개정의 주체가 상이하어 효과적인 감면목적달성을 위한 통일적인 정책추진의 혼란이 야기될 수 있다는 점¹⁴⁾과, 제도의 관리주체가 상이함으로써 유사제도임에도 사후관리규정이 다르게 되어 감면규정간 형평성의 문제를 야기한다.

둘째, 전반적인 비과세 · 감면제도의 시스템적 관리가 어렵게 된다는 점이다. 시스템적 관리를 위하여 근거법의 명확한 역할구

13) 대표적인 것으로서 벤처기업관련 감면이 벤처기업 자체에 대한 감면은 조세특례제한법에, 벤처기업집적시설에 대한 감면은 지방세법에 규정되어 있으며, 법인의 합병에 대한 감면 또한 조세특례제한법 및 지방세법에 규정되고 있으며, 소규모주택에 대한 감면의 경우 지방세법, 감면조례 및 조세특례제한법에 모두 규정되는 등 불필요한 감면제도의 중복현상이 나타나고 있는 실정이다.

14) 이와 같은 예로서는 벤처기업에 대한 감면제도를 들 수 있다. 조세특례제한법 및 지방세법에서는 벤처기업의 창업과 경영여건 확충을 위한 감면을 시행하면서 적용상의 지역적 요인등을 고려하지 않음에도 또다시 벤처기업육성촉진지구에 대한 지방세 감면제도의 도입을 추진하였다.

분이 필요하고 이를 위한 체계 정비가 필요하게 되는 것이다. 그렇지 못한 경우 발생되는 문제로서 비과세·감면 운영실태의 불완전한 파악, 이로 인한 정책적 평가의 부재와 제도의 신축적 대응이 어렵다는 문제점이 초래된다.

나. 근거법별 역할 재정립 필요성

비과세제도는 감면제도에 비하여 대상분야가 명확한 것은 사실이나, 감면제도에 있어서는 근거법별 역할구분이 명확하지 아니하고, 각 근거법내에서도 지원분야에 대한 분류기준이 모호하다는 점이다. 법에 의한 감면 규정은 비과세와 같이 세목별로 산재한 규정을 ‘과세면제 및 경감’의 장으로 새로이 편재하여 구성하였다.

조례에 의한 감면의 경우에는 1994년도까지 과세면제 및 불균일과세 대상별 개별조례형식의 감면규정을 통합된 “지방자치단체 감면조례”로 흡수하여 규정하였다. 그러나 이와 같은 취지에도 불구하고 개별적으로 규정된 지원분야를 하나로 통합하였다는 의미 이외에는 감면제도의 효율적 관리 및 과세공평을 기하기 위한 새로운 비과세·감면 규정의 역할에는 미흡한 것이 현실이다.

따라서 앞으로의 지방세 비과세·감면제도는 각 지원분야별 근거법의 역할 차별화를 기하고, 이에 따른 비과세·감면체계의 재정비가 필요할 것이다. 즉, 현재에도 어느 정도의 역할구분은 되어 있으나 전체적인 제도관리 측면에서도 실정법상 여러 규정을 감면대상 또는 지원분야별로 재편성하는 방

안이 반드시 필요하다.

조세특례제한법에 의한 지방세 감면의 경우, 감면규정의 입안은 재정경제부에서 담당하고 그에 대한 적용례나 질의회신 등 구체적인 운영단계에서는 행정자치부가, 실제 감면시행에 있어서는 지방자치단체가 담당함으로써 세무행정상 혼란이 야기되고 있기도 하다.

감면의 속성상 한번 이루어진 감면은 그것으로 종결처리되는 것이 아니라, 규정에 따라서는 일정기간(실무상 ‘유예기간’이라 표현된다)의 사후관리가 필요하다는 점에서 입법단계에서부터 근거법별 역할의 재정립과 지원대상에 따른 규정의 보완이 요구된다.

다. 선별적 조세지원체계의 결여

조세특례제도에는 조세지원세목의 특성과 감면지원대상간의 연관성 등을 고려하여 지원이 이루어져야하나, 현행 지방세 비과세·감면제도는 지원방식은 직접감면방식이며, 그 지원범위는 가능한 모든 세목을 지원세목으로 열거하고 있다는 점이다.

우선 비과세제도의 경우 국가 등(외국정부, 지방자치단체 등 포함)에 대하여 당사자가 국가인 경우 17개 세목중 13개 세목을 지원범위에 포함하고 있으며, 감면제도에 있어서는 취득세, 등록세, 재산세, 종합토지세, 도시계획세, 공동시설세 등 1개의 지원대상 단위별로 백화점식 감면제도¹⁵⁾가 운영중에

15) 특히 이와 같은 현상이 두드러지는 것은 지방세법에 의한 감면으로 지방세법 제261조 내지 제290조를 살펴보자면 1개 단위당 평균 4개 세목이상이 지원세목으로 열거되고 있다.

있는 것이다. 물론 지원의 필요성과 지원목적의 달성을 위하여 다양한 세목의 지원이 필요한 경우도 있을 것이다.

그러나, 지방세법상 감면대상의 경우 특정법인 등을 상정에 두고 있는 조항이 상당히 많음을 볼 때, 지원가능한 모든 세목과 함께 특정법인에 대한 감면시행은 우리나라 조세특례제도의 향후 변화방향을 고려할 때 개선의 필요성이 있다.

지방세법 및 지방자치단체 조례에 의한 감면은 이에 대한 사전분석이 결여된 감이 없지 아니하다. 즉, 지원대상 단위별로 어떠한 대상은 초기 투자비용의 절감을 통한 지원목적의 달성이 주안점이 될 수 있으며, 또 어떤 대상은 초기비용보다는 사업운영과정에서의 지원이 보다 필요할 수도 있는 것이다. 이와같이 조세지원방식에 있어 지원목적에 대한 선별적인 세목의 선택은 감면목적의 효과적 달성 및 사후관리 및 사후평가를 위하여도 중요한 것이라 하겠다.

라. 개별적 감면규정의 검토

(1) 감면요건의 명확화

현행 비과세 · 감면제도의 개별규정상의 문제점으로 감면요건¹⁶⁾을 규정함에 있어 용

어의 불명확성이 증대하고 있다는 점이다. 감면제도는 조세형평성에 상당한 침해적 요소로 작용하고 있는 것은 물론 지방세수 결손의 주요한 요인이 되고 있다는 점에서 감면규정의 해석 · 적용에 있어 엄격한 절차를 적용하는 것이 필요하다.

또한 입법과정에서부터 감면목적의 명확화와, 규정되는 용어의 개념을 명확히 하는 것은 감면제도 시행의 전제가 되는 것이다. 하지만, 현행 지방세 관련 감면규정에서는 불명확한 용어를 사용하는 예가 많아 비과세 · 감면시행에 있어 감면대상자와 과세관청간의 혼란이 자주 발생하고 있고 이는 개별적 질의회신을 통하여 해결되는 경우가 많으나 감면제도의 속성상 개별적 질의회신을 통한 법령해석 문제의 해결은 바람직하지 않은 것이다.

대표적인 예가 행정자치부에 의한 『감면조례표준안』의 시달이다. 표준안의 시달시 적용에 및 용어의 명확한 정의가 수반되어야하나 타 법령에서 사용하는 용어의 단순 차용(借用)으로 인한 문제점이 있다.

많은 발달을 보았으나, 비과세 · 감면을 비롯한 조세특례규정에 대한 법률적 이론접근은 미진한 상태에 있는 것이다. 연구자는 감면요건으로 인적요건(who:감면수혜자,집행주체), 물적요건(what:물적요소), 결합요건(why:목적성 및 인적요건과 물적요건의 결합형태로 취득,보유,가득 등), 결과요건(how:감면방식 및 절차) 및 회귀요건(feedback:추징요건)으로 분류하고 각각의 감면규정을 위와 같은 요건을 분석함으로써 개별적 감면규정을 정비하여야한다고 생각한다.

16) 감면요건이라함은 지방세를 부과하고 징수하는 조항을 과세조항이라할 때, 과세조항에 있어 과세요건이 있듯이 감면조항에도 감면요건이 있다는 것을 의미한다. 즉, 감면대상자, 감면대상물건, 감면수혜조건, 감면범위(감면율), 감면세액 그리고 추징요건 등을 말한다. 지금까지 지방세를 비롯한 조세의 부과징수에 중점을 둔 세법운영으로 과세조항에 대한 과세요건이론은

불명확한 용어의 예로 다음과 같은 ① “분양(조례, 지방세법)”, ② “개발·조성(지방세법)”, ③ “고유목적(지방세법)”, ④ “직접사용(조례, 지방세법)”, ⑤ “부양하는(조례)”, ⑥ “정당한 사유(지방세법, 조례)”, ⑦ “최초로 분양받아·분양할 목적으로 건축한(조례)”, ⑧ “신설·증설과 신축·증축(조례, 지방세법)”, ⑨ 재산(지방세법, 조례), ⑩ 호주승계예정자(조례, 지방세법) 등 관련 조항들을 살펴보면, 실무적으로 유권해석을 통하여 행정관청에 적용여부가 부여되는 용어가 과다하다는 점이다.

(2) 사후관리제도의 취약성

현행 지방세 감면제도를 살펴보면, 지방세법, 지방자치단체감면조례 및 조세특례제한법상의 규정들은 사후관리의 중요성을 간과하고 있는 면이 적지 않다. 즉, ① 감면지원을 요청한 일반법에서 사후관리 방식을 명확히 하고 있지 않은 것이 일반적이다 - 감면목적(관련 근거법의 정책목적) 달성을 위한 일반 행정절차의 정비 없이는 효과적인 추징조항의 규정이 어려울 뿐만 아니라, 감면조건 위반여부의 판단이 사실상 어렵다.

② 감면처리절차, 즉 『감면현황의 파악→법조문분석→현황사실결합→감면판단→사후관리』 등의 절차가 감면근거법인 일반법의 행정절차와 정합성(整合性)을 확보하지 못하는 예가 많다는 점이다. 이와 같은 예로는 감면대상이 되는 사업 또는 법인에 대한 감면에 있어 당초 감면목적은 법인이 감면대상 부동산을 취득하여 당해 사업 등에 사용함으로써 조세 유인효과를 극대화하여 사

회 정책적 목적을 달성하고자 하는 취지에서 감면제도가 도입되었으나, “부동산 취득 후 어느 일정시점까지 당해 사업에 착수하는 경우에는 추징하지 않는다”라고 규정함으로써, 실질적으로 당해 사업 착수후 정책목적의 효과를 얻을 수 있는 최소한도의 기간설정¹⁷⁾이 중요한 문제로 대두되는 것이다.

따라서 지방세를 감면 받은 후 어떠한 경제적 이유에 의하여 보다 사업성이 있는 다른 사업으로의 당해 부동산을 처분 또는 사용하는 경우에는 추징도 할 수 없을 뿐만 아니라, 당초 목적인 정책의 실효성도 얻을 수 없는 결과가 발생할 수 있다.¹⁸⁾

(3) 감면제도관련 일반법령¹⁹⁾과의 관계

비과세·감면제도의 특성은 그 본질이 국

17) 지방세제와 관련된 대부분의 감면규정을 살펴보자면, 감면지원조건으로 하는 “기간(한)”규정이 존재하는데 그 하나는 사업착수유예기간 - 즉, “취득일로부터 1년(3년내)에 고유목적에 사용..” 이나, 감면목적사용강제기간 - 즉, “사업착수일로부터 3년(5년)간 당해 목적사업에 사용..”이라는 2가지 기간개념이 적용될 수 있으나, 많은 감면규정에서 후자의 기간규정이 없는 경우가 발생하여 감면목적 달성에 실패하는 경우가 있다.

18) 이에 대하여 행정자치부는 지방자치단체의 의견을 들어 2000.12.29일자 지방세법개정으로 추징규정의 보완을 시도하여 많은 정비를 본 것은 사실이다.

19) 여기서 말하는 ‘일반법령’은 감면시행에 있어 감면대상자 또는 감면대상 물건 등 요건을 규정함에 있어 인용 또는 준용하고 있는 다른 관계법령을 의미하는 것으로 임대주택법, 주택법, 도시및주거환경정비법 등 무수히 많은 법령이 존재하고 있다.

가정책 또는 지방자치단체 정책의 목적달성이나 사회·경제적 약자 등 보호할 가치가 있다고 여겨지는 대상을 선별하여 지원이 이루어지고 있기 때문에 대부분의 감면규정이 감면목적과 결부된 일반 관계법령을 감면요건에 삽입하여 규정하는 것이 일반적이다.

그러나, 현행 대부분의 감면규정은 단순히 개별법령을 인용하는 차원에 머물고 있어 당해 법령의 행정절차나 요건 등에 대한 명확한 분석이 결여되어 감면시행시 세무행정상 혼란을 야기하거나 감면규정 적용에 따라 감면대상의 불평등한 대우가 발생할 개연성이 상존하고 있다는 점이다.

벤처기업 및 벤처기업집적시설에 대한 감면의 경우 조세특례제한법 및 지방세법에 의하여 실시되고 있는데, 벤처기업육성에 관한 특별조치법의 경우 벤처기업육성을 위한 각종 지원제도를 열거하는 법률로서 이에 대한 행정절차 등 벤처기업의 관리 및 집적시설의 시설기준 등 각종 규정들과, 세법간에 연관성을 고려하지 못하는 측면이 있다는 것이다.

따라서, 벤처기업 및 벤처기업집적시설에 대한 감면의 시행과 함께 사후 면제세액의 추징과정에서의 혼란이 야기되고 실제 감면효과가 떨어지거나, 세수의 결손만을 발생시키고 감면목적인 벤처기업의 경영환경 조성에는 실패하는 사례가 나타나고 있다.²⁰⁾

감면제도 자체의 문제점을 파악하는 것도 필요하나 전술한 바와 같은 거시적 측면에서 타 법령과의 관계 등에 대한 면밀히 분석하는 작업이 비과세·감면제도의 효율성을 증대시키는 것이라 생각된다.

2. 세무행정적 측면

가. 비과세·감면 통계분야

지방세제와 관련된 기초적인 문제점의 하나로 열거되는 것은 바로 통계체계의 미비점을 들 수 있다. 그 중에서도 비과세·감면에 대한 통계는 시계열적인 연관성이 결여되고 분류항목 또한 세부적인 기준체시가 없어 통계자료로서의 활용도가 떨어지고 또한 이에 따른 정책수단의 기초자료로 활용되지 못하고 있는 실정이다. 비과세·감면제도가 갖는 정책세제로서의 역할을 위하여는 도입단계에서부터 통계적 분류를 위한 체제정비를 염두에 두어야 하는 것이다. 현재 비과세·감면제도와 관련된 통계는 지방자치단체별 총규모 및 근거법별 총규모, 지방세법상의 감면제도 조문별 실적위주로 구성되어 있다.

이와 같은 원인으로 제도의 개선을 위한 기초분석도 어려운 현실에 있음을 감안할 때 세무행정상 특히 개선이 요구되는 분야라 할 수 있다.

20) 1997년도부터 1999년도에 이르는 IMF 경제시련기에 있어 강남의 벤처기업 밀집지역의 공실율은 26%에 이른 반면, 당해 벤처기업집적시설 소유자는 지방세의 감면을 받으면서도 임대

료 등 입주벤처기업에 대한 경영여건 조성은 그 실효성을 나타내지 못한 사례도 있다. (대한매일, 2000. 3.31 기사참조)

나. 비과세·감면율의 재검토

현행 감면규정별 감면세율 현황 759개를 살펴보자면, 100% 완전면제가 전체의 75.9%인 576종, 50% 경감이 전체의 20.4%인 155종, 25%경감은 전체의 1.1%를 그리고 기타 중과대상의 일반과세 및 분리과세 등은 전체의 2.6%인 20종을 나타내고 있다.

국세와 같이 과세대상의 크기인 과세표준의 산출과정과, 세액산출 과정상에 있어 다양한 조세지원방식의 활용이 제한된 지방세의 특성을 인정한다하더라도 지방세에 있어서의 감면방식은 상당히 단순하다는 평가를 받을 수밖에 없다.

주로 세액산출단계 후에 산출세액의 전부 또는 일부에 대하여 감면을 시행함으로써 국세에 비하여 행정적 단순성과 수혜정도의 파악에 도움을 줄 수 있다는 장점은 있을 것이나, 감면지원규모와 감면효과에 대한 상관관계의 분석 내지는 사후평가 없이 일률적으로 『00%』의 경감 내지는 면제라는 것은 지원의 합리성에 대한 설득력이 부족하다는 점이다.

다. 비과세·감면제도의 운영주체별 역할정립

우선 지방세법의 제·개정의 실질적인 권한이 중앙정부인 행정자치부에 보유하고, 지방자치단체의 경우 조례를 통한 감면제도 도입의 권한을 보유하고 있으며, 기초지방자치단체는 광역지방자치단체와 함께 조례를 통한 감면제도의 운영주체로 열거되지만, 실질적인 역할은 시달된 표준안을 개정·공포

한다는 차원에 머물고 있다.

또한 중앙정부로서 재정경제부는 조세특례제한법을 통하여 지방세 비과세·감면의 운영에 관계되는데 이 또한 제·개정단계의 역할과는 달리 운영단계에서는 실질적인 역할이 없어 지방세 비과세·감면의 제도적 혼란성을 야기하는 측면이 있다. 앞으로의 비과세·감면제도의 변화를 예상할 때 이와 같은 운영주체의 역할 구분과 역할의 재조정은 반드시 선행되어야 할 문제점이다.

라. 비과세·감면제도의 전문인력 확보

지방세제내에서의 비과세·감면제도의 위치를 실무적 관점에서 살펴보면, 세목별 부과·징수와 같은 일선적²¹⁾(一線的) 업무흐름과는 다른 차원에 있다는 것을 인식하여야 한다. 즉, 비과세·감면제도는 17개 지방세목에 있어 공통된 업무로서 기능별 업무흐름으로 파악할 수 있다. 이를 위하여는 비과세·감면에 대한 실제적인 지식과 업무연계성에 대한 전문기술성을 확보한 인력의 확보가 시급한 것이다. 앞으로 지방세제의 개편과 지방세제내의 정책수단의 활용도가 증대될 것을 예상할 때, 전문인력의 확보는 지방자치단체 수준의 종합적 재정관리라는 차원에서도 의미가 있다할 것이다.

중앙정부차원에서도 종합적인 재정관리 및 운용정책을 위하여 조세를 통한 지원정책인 비과세·감면에 대하여 조세지출예산

21) 일선적 업무흐름이란 지방세의 각 세목별 납세의무가 성립하고, 성립된 납세의무의 확정과정 그리고 납세의무 이행 및 강제적 확보단계 등 일련의 징수과정을 의미한다고 할 수 있다.

제도의 채택을 염두에 두고 있고, 매년 조세지출보고서를 작성하는 등 변화를 모색하고 있으며, 지방자치단체 또한 앞으로 재정운영의 합리화 및 지방정책의 효율적인 추진을 위하여는 지방세제 측면의 단면적 접근에서 탈피하여 세입과 세출의 연관성을 인식하는 조세지출예산제도에 관심을 가질 수 밖에 없으며 이를 위하여는 지방세제의 전문지식과 세출분야에 대한 기술성을 확보한 전문인력의 양성이 필요하게 될 것이다.

감면제도의 기득권화를 방지하고 비과세 · 감면제도의 복잡화를 방지할 수 있는 것으로 ① 지원대상 관리주체와 지원주체간의 역할조정, ② 제도의 효과성 측정, ③ 지원필요성의 재결정 등을 수행하는 단계가 되어야 한다. 즉, 사후평가단계는 도입, 운영되는 제도가 당초 도입취지에 맞는 합목적성을 유지하고 있는가 또는 제도존속의 실익이 있는가 등 종합적인 통제장치로서의 역할을 수행하여야 한다는 것이다.

V. 비과세 · 감면제도의 발전적 운영방안

1. 비과세 · 감면의 시스템적 접근 필요성

우선 제도의 도입단계에서 고려되어야 할 사항으로 ① 조세지원의 필요성 검증, ② 지원대상의 관리 및 지원주체의 결정, ③ 지원대상 및 방식의 결정, ④ 지원효과의 예상분석이 있을 수 있으며, 운영단계에서는 ① 조세지출과 세출간의 관계성 검토, ② 지원범위(감면율)의 결정, ③ 실적통계의 관리, ④ 조세지원의 회수방식 결정이 있을 수 있고, 사후관리단계에서는 ① 지원대상의 관리, ② 조세지원회수현황 관리, ③ 회수방식의 재검토가 있을 수 있다.

이와 같은 도입, 운영 및 사후관리단계와 별도로 특정 비과세 · 감면제도가 도입시의 필요성과 효과성을 확보하기 위한 사후 제도의 평가가 필요하게 된다. 이는 비과세 ·

2. 재정자주권의 확립

현행 지방세 비과세 · 감면제도는 도입 및 운영단계 등 제도전반에 걸쳐 지방재정자주권에 대한 침해현상이 두드러지는 것을 알 수 있다. 특히, 징수가능액의 9% 정도가 비과세 · 감면에 의하여 결손 되고 있는 현상을 볼 때, 재정자주권의 확립을 위하여 구체적인 개선방안에 대한 심도 있는 논의가 필요할 것이다. 그러나 이것은 지방자치단체에게 국가시책 등과 전혀 관련 없이 제도의 도입 · 운영 및 관리의 전권을 부여하자는 단순한 주장이 아니라 비과세 · 감면의 제도적 흐름상 지방자치단체에게 주어질 권한을 보장하고 각 단계별 지방자치단체의 의사표현의 자율성을 회복시키자는 것이다.

이를 위하여 첫째, 비과세 · 감면제도의 단순화가 선행되어야하고, 둘째로 체계의 단순화를 위하여 비과세 · 감면지원 분야에 대하여 근거법별 역할의 재정립을 이루어야하며 이는 당연히 동 제도의 운영주체별 역할의 재조정이 포함되는 것이다. 셋째, 근거법별

역할의 재정립과 같은 수평적 정비와 병행하여 각 개별제도별 선별적인 지원체제를 구축하여야하는 것이다. 이와 같은 재정자주권 확립을 위한 제도적 틀이 공고히 된 다음에야 비로소 지방재정의 침식에 대한 보전방안 등과 같은 질적인 조치사항의 마련이 가능하게 된다는 점이다.

국가정책 추진을 위하여 도입되는 감면제도에 대한 지방세수결손분²²⁾에 대한 재정보전대책의 강구가 중요하다. 첫 번째에서 논의한 것은 지방재정자주권의 확보를 위한 제도적 틀의 구축이라면, 지방세수결손분에 대한 재정보전대책의 강구는 질적인 재정자주권의 보장이라는 차원에서 논의될 수 있을 것이다. 그러나 이와같은 재정보전대책은 구체적이고 세밀한 방법론의 채택없이는 공허한 주장에 그칠 가능성이 있으므로 앞으로 도입이 논의되고 있는 조세지출예산제도와 연결을 짓고, 지방자치단체간 통일적 기준마련을 위한 사전절차가 선행될 필요가 있다 하겠다. 지방세수결손분에 대한 보전방식을 도입한다면 그 구체적인 대상으로 어떠한 조세특례제도를 선정할 것인가와 그

구체적인 보전 방식은 어떠한 것이 될 것인가에 대하여 심도 있는 논의가 필요할 것이다.

먼저 어떠한 조세특례제도를 세수결손분의 대상으로 삼을 것인가는 중요한 문제이다. 현행 지방세제내에 도입되고 있는 모든 조세특례제도를 대상으로 한다는 것은 앞서 살펴본 바대로 본질적 측면에서 도입 취지가 다른 다양한 조세정책이 혼재되어 있으므로 무리라 아니할 수 없다. 따라서 보전대상의 선정과 보전방식에 대한 심도있는 검토가 선행될 필요가 있을 것이다.

3. 비과세·감면법제의 재정비

비과세·감면체계의 재정비를 통한 단순화가 시급하다. 따라서, 비과세·감면체계의 단순화를 위한 큰 틀은 우선 각 근거법별 도입된 지원분야의 정비가 필요하다. 지방세법의 경우 농어업지원분야, 사회복지국민생활안정분야, 지역균형개발분야 및 공공법인·공공사업분야에 대한 감면제도를 시행하고 있다. 그러나 지원분야만을 구분하고 상호 유사성이 있는 법인에 대한 감면이 별개의 지원분야에 규정되고 조세특례제한법 및 지방자치단체 감면조례와의 역할구분이 어려운 대상이 많이 존재하므로 이에 대하여 정비가 긴요할 것이다.

특히, 사회복지·국민생활안정지원분야는 지방자치단체 감면조례와 유사성이 많고 지방자치단체에 의한 지역복지정책의 추진이라는 측면에서 지방자치단체로 이관이 가능한 분야이며, 농어업지원분야와 같은 특정

22) 비과세 또는 감면제도에 대한 지방세수결손분의 보전방식으로는 우선 감면제도 등에 따른 세수결손분의 추정이 상당히 중요한 이슈로 등장할 것이며 만약, 세수결손분의 보전이 결정된다하더라도 중앙정부와 지방자치단체간 또는 지방자치단체간 결손분 보전의 기준설정과 집행에 많은 어려움이 예상되기도 한다. 이와 같은 예는 2000년도 및 2001년도에 나타난 자동차세 세율인하와 자동차등록분 면허세 폐지에 따라 “주행세”를 통한 세수결손분 보전방식의 결정과정도 하나의 사례로 들 수 있겠다.

직역(職域)에 대한 지원 및 지역균형개발분야 중 특정 개별법인이 아닌, 불특정 법인을 대상으로 하는 지원제도는 조세특례제한법에 규정하여 국세와의 연관성을 확보하고 효율적 관리를 기할 필요가 있을 것이다. 그리고 특정한 개별법인 및 공공사업 등에 대한 집중지원은 지방세법에 근거규정을 유지하는 것이 바람직할 것으로 판단된다.

조세특례제한법의 경우 현재 기업구조조정 및 산업합리화를 위한 지원이 대부분이나 일부 주택·주거분야에 대한 감면지원 등은 지방자치단체 감면조례로 흡수통합하는 것이 필요할 것이다. 또한 지방자치단체 감면조례에 의하여 시행되고 있는 일부 기업구조조정관련 지원제도 및 기업관련 지원제도는 특정법인을 대상으로 하는 경우에는 지방세법으로 이관하고 불특정한 법인을 대상으로 하는 경우에는 조세특례제한법으로 이관하는 것이 바람직할 것으로 판단된다. 지방세법상의 비과세제도 중 비영리법인에 대한 용도구분 비과세는 감면제도와 유사성이 있으므로 감면제도로 전환하고, 국가 등에 의한 비과세, 대체취득 비과세 및 형식취득비과세는 실질적인 조세법률주의 요청 및 과세권자와 납세의무자간의 동질성을 고려한 제도로서 유지하되 개선보완이 요구된다.

4. 조세지원의 합리성제고

지방세 비과세·감면제도에 있어 기초적이고도 가장 중요한 문제로 대두되는 것이 바로 조세지원제도로서의 비과세·감면제도의 투명성²³⁾을 확보하는 것이며, 또한 현행

지방세 비과세·감면제도가 그 도입목적에서 볼 때 지방자치단체의 자체 목적과 더불어 중앙정부의 정책목적에 의하여 도입된 제도가 많다는 점에서 국세에서와 달리 세수보전의 문제가 대두될 수 있는 것이다. 따라서 지방세분야에 있어 조세지출예산제도의 도입의 필요성은 조세지원제도의 투명성 확보라는 대의명분적인 필요성이외에도 현실적으로 지방재정의 효율적 관리라는 측면에서도 그 중요성을 갖는다 하겠다.

첫째, 지방세는 다양한 의사결정의 주체가 상존하고 있고, 비과세·감면체계가 복잡하며 지방자치단체의 의사결정권의 제약요인이 많다는 점에서 전체적인 지원규모의 파악과 효율적인 관리체계를 확보²⁴⁾하기 위하여는 앞서 언급한 근거법별 지원체계와 역할재조정과 더불어 조세지출예산제도의 도입을 통한 자주적 의사결정과 자율적인 통제·관리가 가능해져야한다.

둘째, 조세지출예산제도가 도입되어야하는 또 한가지의 이유는 지방세는 지방자치단체의 재정의 근간을 이루는 것으로 지방세 비과세·감면제도의 도입에 있어 지방자치단체의 의사결정이 제약되고 있다는 점과, 지원목적에 있어 지방자치단체와는 관련성이 적은 중앙정부차원의 도입방식 등 지방재정 침식현상의 주요원인이 되고 있다는 점에서 제도도입시에는 그에 따른 세수결손분에 대

23) 이삼주, 「지방세조세지출예산 도입을 위한 과제」, 「지방세 제4호」, 한국지방재정공제회, 1999.

24) 임주영, 「조세지출예산제도의 도입에 관한 연구」, 한국조세연구원, 1997.

한 보전대책이 반드시 필요할 것이며, 이에 대한 정확한 수치적 결과를 얻기 위하여도 조세지출예산제도의 실질적인 도입이 필요하게 되는 것이다.

그 구체적인 방법으로는 ① 지방세 비과세·감면제도를 지원분야별 그리고 근거법별 분류기준을 확립하여야 한다는 점이다. 행정자치부에서는 조세지출예산제도의 도입시 적용범위를 설정하고, 각 지방자치단체간에서는 선정된 범위에 대한 측정방식²⁵⁾ 및 세출구조와의 정합성을 유지할 수 있는 현실적 방안의 강구가 필요한 것이다.

② ‘①’을 통하여 범위와 측정방식이 구현된다면, 분류된 제도가 중앙정부의 정책목적 달성에 있는가 또는 지방자치단체 수준의 정책목적 달성에 있는가에 대한 현실적인 기준제시가 있어야 한다는 점이다. 지방세는 앞서 살펴본 바대로 국가목적과 지방자치단체 목적이 혼재되어 있는 특성이 있으며 이에 대한 현실적인 고려 없이는 단순히 조세지출의 규모가 어느 정도라는 수준의 타협의 결과물만을 가져올 수 있다는 점이다.

이는 궁극적으로 조세지출예산제도가 추구하는 방향이 아니며, 조세지출예산제도를 통하여 달성될 목적으로는 지방세 비과세·감면제도의 사전적·사후적 통제장치의 마련과, 운영과정의 효율성을 담보하고자하는

데 있다고 볼 때, 그와 같은 목적달성을 위한 지방자치단체 수준의 재정보전대책을 위한 일관된 기준의 제시²⁶⁾도 조세지출예산제도가 갖는 지방세 분야에서의 특성으로 열거되어야 한다는 점이다.

5. 개별사항의 검토

첫째, 관련법의 한시성을 확보하여야 한다. 비과세·감면제도에 있어 비과세제도는 그 특성상 한시성과는 거리가 있으나, 감면제도는 제도의 한시성을 확보하는 것이 시급하다 할 것이다. 이와같은 감면제도의 한시성을 확보하기 위하여는 우선적으로 “감면규정 퇴출”제도가 마련되어야 한다. 지금까지 논의의 대부분이 감면규정의 일몰법(sun-set law)제도 도입을 주장한 바 있었다. 그러나 감면제도의 규정 등이 외형적인 한시법 체제를 갖고 있다하더라도 감면의 연장이 당연시되는 현재의 관행으로 볼 때, 실효성을

25) 조세지출액의 측정방식의 전제는 결국 지원대상의 명확성과 지원대상 관리의 적정성을 토대로 하고 있다고 볼 때, 측정방식의 선택의 문제도 중요하지만 더욱 중요한 것은 지원대상의 명확성을 어떻게 확보할 것인가가 더욱 중요한 것이 아닌가 한다.

26) 지방세 비과세·감면제도에 대한 세수보전방식으로 우선 열거될 수 있는 것은 조세지출예산제도를 통한 측정치에 대하여 중앙정부에서 지방자치단체로의 재정보전금의 형태가 있을 수 있으며, 국고보조금 지원시 지방자치단체의 부담비율을 조정하는 방식이 있을 수 있을 것이다. 전자는 일반보전성을 가지므로 지방자치단체의 일반재원에 포함되어 재정자율성을 존중할 수 있을 것이며, 후자는 특정사업 등 국고보조금이 소요되는 사업에 대한 지방자치단체의 부담을 줄여줌으로써 간접적인 지방재정의 보전이 가능할 것이다. 그러나 현실적으로 이에 대한 중앙정부와 지방정부간의 합의문제와 구체적인 지원규모에 대한 기준설정의 문제가 있을 수 있을 것이다.

담보하기가 상당히 곤란하다는 점이다. 따라서 이에 대한 대안으로 그 명칭이 무엇이든 간에 한시성의 확보를 위한 구체적인 대안 마련이 필요하다. 그것은 『감면효과의 입증』을 근간으로 하는 『감면규정 퇴출』제도²⁷⁾라 할 것이다.

둘째, 사후관리규정의 완비가 필요하다. 앞에서 언급한 바와 같이 현행 지방세 비과세 · 감면제도의 경우 감면목적과 감면세목의 정합성이 약하고, 감면목적 실현을 위한 감면규정이 미비하고, 조세지원에 대한 회수 절차가 정비되지 못한 규정 등이 상당수 포함되어 있으므로 감면목적이 결정되는 경우 감면목적에 부합하는 지원세목의 선택과 이에 대한 추정규정의 완비가 필요하다. 특히, 취득 · 등록세와 같은 거래단계의 세목과, 재산 · 종합토지세와 같은 부동산 보유단계의 세목간 선별지원이 필요하며 각 세목별 성격에 따른 추정규정의 보완이 선행되어야 할 것이다. 지방세 비과세 · 감면에 있어 사후관리의 중요성은 단순히 조세지원의 회수라는 측면에서보다는 감면이 목적하는 정책목적 달성을 위한 유효한 수단이라는 측면에서 정책유인의 효과를 극대화할 수 있는 기준의 제시가 필요하다는 것이다.

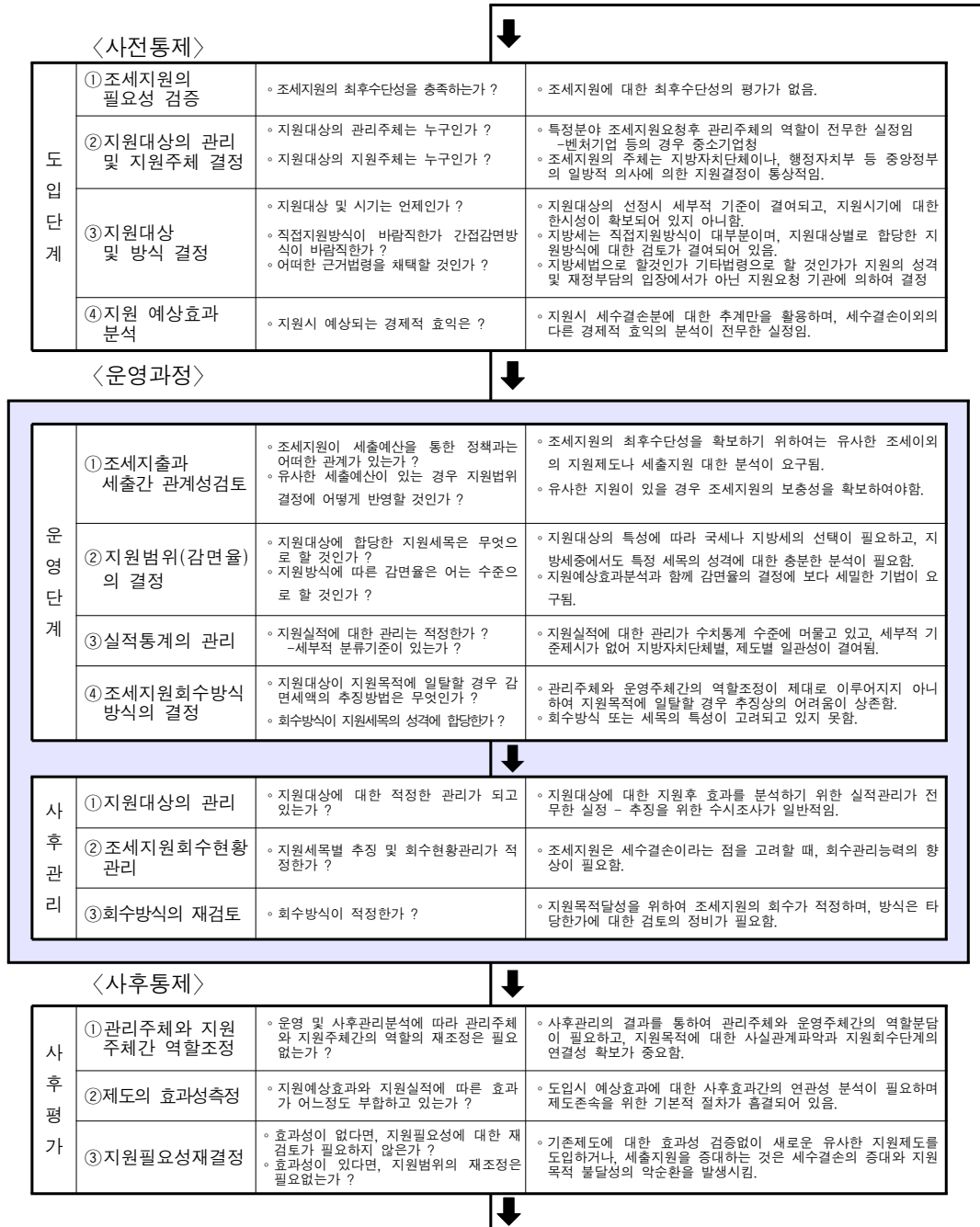
셋째, 개별적 감면규정의 명확성을 증대시켜야 한다. 지방세법, 감면조례 및 조세특례제한법상의 개별적 감면규정을 살펴보자면,

27) 감면효과의 입증은 2가지 측면에서 도입이 가능한데 그 하나는 감면수혜자의 입장에서 『자기입증방식(自己立證方式)』이며, 또 하나는 감면수혜 부여자의 입장에서 『효과입증방식(效果立證方式)』이다.

용어의 불명확성이 상당히 문제가 되고 있다. 특히, 감면대상자의 정의, 감면대상물건, 감면조건의 열거에 있어 용어정의가 불명확하고 세부적인 기준제시가 없기 때문에 세무행정상의 혼란이 가중되고, 납세자 입장에서는 감면수혜 및 배제에 대한 의문이 증대하는 등의 부정적인 사례가 발생하고 더 나아가 조세 부담의 불형평을 야기하는 문제가 태동하게 되는 것이다. 이를 위하여 지방자치단체 수준에서 감면조례에 대한 시행규칙 제도의 적극적인 활용이 필요하고 지방세법 등 법령 수준의 근거법에 있어서는 과세조항과 구분하여 감면조항에 대한 집행지침 등의 마련이 중요한 수단이라 하겠다. 외국의 사례에서 보자면, 지방자치단체수준에서 감면대상에 대한 세세한 규정이 존재하고 이에 따른 감면시행이 이루어지고 있는 점은 우리나라 지방세 비과세 · 감면제도에 시사하는 바가 크다 할 것이다.

넷째, 지방자치단체의 내부적 역량의 강화가 필요하다. 지방세 비과세 · 감면제도의 효율적 관리와 개선을 위하여는 지방자치단체의 인식전환이 요청된다. 비과세 · 감면이 갖는 정책적 기능에 대한 새로운 인식과 이를 위한 기반인 통계자료의 완비와 지속적인 관리는 정책세제가 추구하는 목적달성을 효과적으로 확보하기 위한 필요적 전제조건인 것이다. 이를 위하여 세무행정 실무수준에서의 전문가의 양성과 예산지출단계와 조세수입단계와의 조화라는 조직 내부적 배려는 지방자치단체 수준의 재정운영의 합리화에 기여하는 바가 크다 할 것이다.

[그림 2] 비과세·감면제도의 개편방향



6. 비과세·감면제도의 개편방향

〈참고문헌〉

전술한 근거법령 현황의 분석을 통해 실정법상의 감면규정을 근거로 한 지원분야 현황을 살펴보았다.

바람직한 세무행정의 원칙을 열거함에 있어 우선적으로 말되어지는 것 중의 하나는 “과세주체 또는 세무행정당국이 세무행정의 목표를 분명히 하고 지속적인 운영과정의 점검 및 세무행정의 효과성과 효율성을 확보할 수 있는 절차를 마련하는 것²⁸⁾”이며, 이것이 변전(變轉)하는 행정환경 속에서 바람직한 세무행정(Best practice)을 구현하려는 세무행정당국의 주요관심사가 되어야 한다.

지방세 비과세·감면제도의 운영에 있어서도 이와 같은 세무행정 전반에 요구되는 일반적인 원칙이 적용되어야 할 것이며, 비과세·감면의 목적을 분명히 하고 이에 맞추어 그 시행절차와 사후검증 절차를 완비하는 시스템적 접근방법의 채택이 향후 “지방세 비과세·감면제도의 개선” 논의 시 중점적으로 다루어져야 할 사안이라 생각한다.

28) In an ever-changing environment, revenue authorities must have a focus on what their goals are and continually review their operating approaches and procedures to ensure they are making the most effective and efficient use of the resources available to them.

OECD Centre for Tax Policy and Administration, "Principles of Good Tax Administration - Practice Note", Tax guidance series, 2001, OECD p. 3.

손원익, 『비영리법인에 대한 과세제도 개선 방향』, 한국조세연구원, 1995
 송쌍중, 『조세특례제한법상 조세특례의 분류와 형태』, 월간조세(2월호), 조세통람사, 2000
 이삼주, 『지방세 감면제도의 개선방안』, 한국지방행정연구원, 1997
 이삼주, 『지방세 비과세제도의 개선방안』, 한국지방행정연구원, 1996
 이삼주, , “지방세조세지출예산 도입을 위한 과제”, 지방세(제4호), 한국지방재정공제회, 1999
 이영희, 『지방세 감면대상의 축소 조정방안』, 한국지방행정연구원, 1991
 이재성의 1, 『지방세감면실태분석』, 한국지방행정연구원, 1989
 임재근, 『지방세 비과세·감면제도의 개선방안에 대한 연구』, 한국지방재정논집(통권 13호), 한국지방재정학회, 2003
 임주영의 1, 『조세지원제도의 현황과 개선방향』, 한국조세연구원, 1993
 임주영, 『지방세 비과세·감면제도의 현황과 개선방향』, 한국조세연구원, 1997
 임주영, 『조세지출예산제도의 도입에 관한 연구』, 한국조세연구원, 1997
 원윤희, 『국가 및 공공법인부동산에 대한 지방세 비과세·감면과 지방재정보전방안』, 한국지방재정학회, 1998
 윤영진, 『지방세 감면제도 및 세무행정의

개선』, 강원개발원, 2000
최한철외 1 『신지방세법해설』, 조세신보
사, 2003
OECD, "Principles of Good Tax

Administration - Practice Note",
Tax guidance series, 2001, OECD
Centre for Tax Policy and
Administration. 