기고논단

최근 일본의 지방세 개혁논의가 한국의 지방세 개혁에 주는 시사점

국 중 호
요코하마(橫浜)시립대학교 교수

제1절 논의의 필요성

비단 일본만이 아닌 다른 나라의 제도를 참고하여 우리 나라에 새로운 제도를 도입하는 경우, 그것이 도움을 줄 수도 있으나 한편으로는 많은 문제점을 안겨 줄 수 있다는 것도 간과해서는 안될 것이다. 어떤 제도를 만들거나 개혁을 하는 데 있어 우리 나라는 일본의 제도를 많이 참고하고 있는 실정인데, 지방재정제도의 경우도 일본의 것을 적지 않게 참고하여 왔다고 할 것이다. 그렇다고는 하나 이제는 그 단순한 참고의 차원을 넘어 비판적인 검토를 통한 제도의 도입이나 개혁을 추진하는 성숙기로 접어들어야 할 때가 되지 않았나 하는 생각이다.

일본의 지방재정이나 지방세 제도 가운데는 이론면이나 시대적 배경으로 보아도 많은 문제점을 노정하고 있어 일본 내에서도 주요 개혁대상으로 되어 있는 제도 또한 적지 않은데, 이를 그대로 도입하게 되면 성공할 확률보다는 심각한 부작용을 불러 일으킬 가능성이 크다고 할 것이다. 이러한 가능성이 발생할 수 있는 하나의 예를 들어보자. 현재 우리 나라는 법인관련 지방세제가 제대로 갖추어져 있지 않은 실정이다. 이 때 광역자치단체의 법인관련세제로서 일본에서 실시되고 있는 道府縣 광역자치단체의 주요 세목의 하나인 법인사업세를 도입한다고 하자. 그런데 이 법인사업세는 법인이익을 과세베이스로 하기 때문에 경기변동에 크게 영향을 받는 세목으로 현재 일본 지방세 개혁논의에서 주요 개혁대상이 되고 있다. 만약에 우리 나라가 현행 일본의 법인사업세를 비판적 검토없이 그대로 도입한다면 일본에서와 같은 시

행착오를 거칠 가능성이 클 것으로 예상된다. 따라서 안정적인 지방세수입을 확보하는 법인관련 지방세제를 구축하는 방법으로서는 현행 일본의 법인사업세보다는 경기변동에 영향을 적게 받는 외형표준과세를 처음부터 도입하는 것이 일본에서와 같은 시행착오를 줄이는 방법이 될 것이다.

위에서는 단지 법인관련 지방과세만을 예로 들어 본 것인데, 그 외에도 개인소득, 자산 및 소비관련 지방세제에 관한 일본에서의 논의와 지방세에 관한 필자의 분석을 토대로 우리 나라 지방세 개혁에 어떠한 시사점이 있을 것인가를 살펴보는 것이 본 고의 목적이다.

현재 일본에서는 지방분권개혁의 추진과 함께 분권화시대에 맞는 지방재정제도를 구축하기 위한 노력이 활발하게 진행되고 있다. 그 중에서도 지방공공서비스와 지방세부담을 대응시키면서 어떻게 안정적인 지방세원 확충을 도모해 갈 것인가가 주된 관심사이다. 우리 나라에서도 지방분권화 문제가 중요 과제로 대두되고 있다는 것을 염두에 두면, 최근 일본에서 이루어지고 있는 지방세 개혁에 관한 논의는 우리 나라의 지방세 개혁에 많은 시사점을 던져 줄 것으로 생각된다. 특히 2001년6월 14일 충실한 지방세 재원의 확보를 위해 일본의 지방분권추진위원회가 제시한 최종보고는 향후 일본 지방세개혁의 가이드라인이 될 것으로 보인다.

일본의 지방세 개혁에 관한 논의로부터 우리 나라 지방세 개혁에 어떠한 시사점을 얻을 수 있을 것인가에 관한 연구는 그리 활발하게 진행되어 오지 않았다는 점에서도 본 고는 그 논의의 다양성을 제공하는 하나의 계기가 되지 않을까 생각된다. 본 고에서는 지방분권추진위원회의 최종보고에서 논의된 것을 중심으로 하고, 동위원회 이외의 일본 지방세개혁에 관한 학자들의 견해와 한국 및 일본의 지방세에 관한 필자의 분석을 기초로 하여 우리 나라 지방세 개혁에 주는 시사점을 살펴보고 있다. 그 내용으로서 법인과세, 주민과세, 자산과세, 소비과세 및 환경과세 등에 관하여 다루고 있는데 그 각각에 관한 시사점의 요약은 본 고의 끝 절에서 정리하고 있으므로 여기서는 다시 언급하지 않기로 한다.

본 고의 보다 구체적인 구성은 다음과 같다. 우선 제2절에서 지방분권추진위원회의 지방세개혁에 관한 기본입장과 일본 지방세구조의 개략에 관해 언급한다. 이어 제3절에서 법인관련 지방세제, 제4절에서 주민세관련 지방세제, 제5절에서 자산관련 지방세제, 제6절에서 소비 및 환경관련 지방세제로 나누어 각각의 한국의 지방세개혁에 주는 시사점을 제시하고 있다. 그리고 마지막의 제7절에서는 제3절에서 제6절까지의 시사점에 관한 요약과 기타 지방세개혁과 관련하여 주의하여야 할 사항에 관해 적고 있다.

제2절 지방분권추진위원회의 기본입장과 일본의 지방세

1995년7월 일본에서는 지방분권추진법에

근거하여 지방분권추진위원회가 설치되었다. 동위원회는 2001년6월 「지방분권추진위원회최종보고」를 제출하고 해산되기까지 지방화 또는 지방분권의 실현을 목표로 많은 활동을 전개하여 왔다. 동위원회가 지방분권화 개혁을 최대과제로 추진해 온 시대배경으로서는 변동하는 국제사회에의 대응, 과도한 東京집중현상의 시정, 개성이 넘치는 지역사회 만들기, 고령화·소자녀화 사회에의 대응 등을 들 수 있다. 동위원회에서는 지방분권개혁의 완전실시를 위해 「획일에서 다양으로」를 개혁의 기본목표로 설정하고 중앙정부, 道都府縣(광역자치단체) 및 市區町村(기초자치단체) 상호간의 관계를 상하·주종의 관계에서 대등·협력의 관계로 명문화하기에 이르렀다. 특히 동위원회의 최종보고에서는 실질적 의미의 지방분권개혁 추진을 위해 충실한 지방세 재원의 확보에 관한 제언을 최종보고 주요 내용에 포함시키고 있다.

지방세 재원의 확보를 위해 동위원회가 내세우는 기본방향은 「지방의 세출규모와 지방세수와의 괴리 축소」, 「주민의 수익과 부담과의 대응관계의 명확화」이다. 동위원회는 지방세수입의 비율을 높임으로서 수익과 부담의 관계를 강화하고, 지방공공단체의 시책 실시에 필요한 재원의 상당부분은 해당지역에서의 지방세 수입으로 충당할 것을 제언하고 있는 것이다.[1] 이를 거꾸로 해석하면, 현재 일본의 지방재정상황이 세출규모와 지방세수 사이에 큰 괴리가 있고, 주민의 수익과 부담의 대응이 명확하게 되어 있지 않다는 것을 의미한다.

지방세원충실을 위해 지방분권추진위원회는 「세원의 편재성이 적고, 세수의 안정성을 갖춘 지방세체계를 구축해가는 방향」으로 추진해야 한다고 하고 있다.[2] 지방세원의 충실을 추진해 가는 경우, 세원이양에 의한 지방세의 지역적인 편재성이 생기는 것이 보통이다. 동위원회에서는 이 편재성을 완화하기 위한 방법으로 법인사업세의 외형표준화 과세도입과 함께 주민세, 지방소비세, 고정자산세 등 기간세목을 더욱 충실히 해야 한다고 주장하고 있다.

지방분권추진위원회의 최종보고 중 무엇보다 중요한 지방세의 원칙은 공공서비스로부터의 편익과 그 부담과의 대응관계 충실이라 할 수 있다. 이러한 지방세개혁의 방향에 관해서는 동위원회 외에도 다수의 연구가 행해졌다. 예를 들면 공적부문과 민간부문의 역할분담에 대해서 논의를 제기하면서 발본적인 지방세 개혁의 과제를 논한 井堀(1999)나 재정개혁의 일환으로 지방세개혁의 필요성을 제기하는 林(2000) 등에서도 공공서비스의 수익과 부담과의 연계를 의식하여 그 시스템을 구축해야 한다고 주장하고 있다. 이들의 논의를 종합하

1) 지방분권추진위원회(2001,p.20). 한편으로 동위원회의 최종보고에서는 재정력이 약한 지역에는 일반적인 재정조정제도로 대응하고, 개별사업에 관련된 국고보조부담금은 꼭 필요한 부분에 한정시킬 필요가 있다고 제언하고 있다.

2) 지방분권추진위원회(2001,p.22). 동위원회는 지방세의 충실한 확보이외에도 세원의 편재성을 보완하는 방법으로서 새로운 재정조정 제도, 거대도시의 지방재정제도의 개편 검토 등을 언급하고 있다.

여 일본에서 실시되고 있는 지방세개혁에 관한 기본입장을 정리하면 「공공서비스로부터의 편익과 그 부담과의 대응관계를 명확히 하는 안정적인 지방세 시스템의 구축」이라고 할 수 있을 것이다.

제3절 이하에서 다룰 지방세 관련분야의 시사점을 언급하기에 앞서 일본 지방세체계 구성의 개략을 보기로 한다. 일본 지방세체계는 도부현세 (광역자치단체세) 와 시정촌세 (기초자치단체세) 로 구분된다. 일본의 지방세도 우리 나라와 마찬가지로 보통세와 목적세로 구성되어 있는데, 그 세수의 90%를 보통세에 의존하고 있다. 도부현세의 경우 도부현민세, 사업세 및 지방소비세가 가장 중요한 위치를 차지하는 기간세로 되어 있으며, 시정촌세 경우는 시정촌민세와 고정자산세가 기간세로 되어 있다. 이 때 도부현민세와 시정촌민세를 합하여 주민세라는 명칭을 쓰고 있다. 도부현의 사업세에는 개인분과 법인분의 사업세가 있는데 그 중에서도 법인분이 대부분을 차지한다.

이들 지방 기간세의 구성을 간단히 살펴보기로 하자. 지방세총액에서 차지하는 비율을 보면 주민세가 33.4% (도부현민세 10.4%, 시정촌민세23%) , 사업세 (도부현세) 가 12.8%(개인분 사업세는 지방세총액의 0.8%, 법인분 사업세는 12.0%)를 차지하는 등 소득과세의 비율이 높다 (이상은 1998년의 수치이며 일본 총무청의 『지방재정백서』를 참고하여 계산한 것이다. 이하 마찬가지). 또 토지, 가옥 및 상각자산에 과세되는 고정자산세(시정촌세)의 비율이 지방세총액의 25.9%를 차지하고 있다. 한국에서는 세수입의 비율이 비교적 높은 부동산취득세 (도부현세) 는 지방세총액의 1.8%, 담배세는 2.8% (도부현담배세0.7%, 시정촌담배세2.1%) 에 지나지 않는다. 전체적으로 일본의 지방세는 소득과세의 비중이 높게 되어 있어 등록세, 취득세 등의 자산과세의 비중이 높은 한국의 지방세체계와는 상당히 다른 구조로 되어 있다.

일본에서는 1997년 이전까지 소비양여세의 형식으로 소비세수입의 일부를 지방에 이전하고 있었는데 1997년 소비세의 세율을 기존의 3%에서 5%로 올리면서 5% 중의 1% 분을 지방소비세로 하여 창설하였다. 즉 소비세율 5%중 4%분은 국세소비세이고 1%분은 지방소비세이다. 지방소비세가 창설되면서 지방양여세중에서 가장 높은 비중을 차지하던 소비양여세는 폐지되었다. 1998년 지방소비세가 도부현세에서 차지하는 비중은 16.6%, 전체 지방세에서 차지하는 비중은 7.3%이다.

이하에서는 일본에서의 지방세 개혁에 관한 논의와 필자의 분석결과에 기초하여 각 항목별로 지방세 개혁에 주는 시사점을 보다 자세히 살펴보기로 한다.

제3절 법인관련 지방세제

위의 일본 지방세체계 개략에서 언급하였듯이 사업세는 도부현세에서 기간세의 위치를 차지하고 있는 세목이다. 사업세 중에서도 특히 개혁의 대상이 되고 있는 것

은 법인사업세이다. 법인사업세는 법인의 이익에 부과되는 세금이기 때문에 법인의 이익이 없으면 그 세수도 발생하지 않는다는 특징이 있다. 거품경제가 한창이던 1980년대말까지 일본의 경제는 성장을 지속해 온 상황이었기 때문에 법인사업세의 개혁에 관한 논의는 그리 활발하게 이루어지지 않았다. 그러나 거품경기가 사라진 1990년 이후 지금까지 계속되는 불경기(平成불황)로 세수가 현저히 감소되고, 법인사업세의 세수 확보도 상당히 불안정하게 되었다. 이러한 배경 하에서 불안정한 법인사업세를 보다 안정적인 세수를 확보할 수 있는 방법으로 개편 또는 개혁을 위한 논의가 활발하게 진행되고 있는 것이다. 개혁논의의 골자는 외형표준과세의 도입에 관한 것이다. 지방분권추진위원회가 제출한 최종보고(p.23) 에서도 외형표준과세의 도입에 관해 다음과 같이 제언하고 있다.

「법인사업세의 경우 세부담의 공평성, 조세성격의 명확화, 기간세의 안정화, 경제의 활성화 등의 관점에서 외형표준과세의 도입이 필요하다. 작년(2000년)11월 자치성이 제시한 구체안은 법인사업세의 과세표준으로서 법인이 산출해 내는 부가가치를 명확히 파악해, 현재의 소득과세에 비해 (세율은) 낮고, (과세표준은) 넓게 하면서 공평한 과세를 도모하자는 것으로서 현행의 소득과세보다 개선된 것이다. 지금까지의 논의를 참고로 해 가면서 앞으로 외형표준과세의 조기도입을 도모해야 한다.」

이상과 같이 외형표준과세의 도입을 명언하고 있다고는 하더라도 일본 내에서 그 합의가 이루어진 상황은 아니다. 무엇보다도 실제로 법인사업세를 납부하는 입장에 있는 기업측은 이 외형표준과세의 도입을 강하게 반대하고 있다. 예를 들어 중소기업을 대표하는 일본 상공회의소는 업계의 의견이나 설문조사를 실시, 이를 바탕으로 반대의견을 내고 있다.[3] 본래 외형표준과세는 세계 제2차 대전 후 일본 최대의 조세개혁이라고 할 수 있는 샤우프세제에서 권고되었던 것인데 실시되지 않고 폐안되었으며 법인사업세의 형태로 유지되어 왔다.[4] 이 법인사업세의 개혁에 관한 의견대립으로부터도 분명히 알 수 있듯이, 일단 어떤 제도가 시행되면 그 제도를 바꾸는 것이 얼마나 어려운 지를 엿볼 수 있다.

이제 일본의 법인사업세 개혁에 관한 논의가 우리 나라 법인관련 지방세에 어떠한 시사점을 주는가에 관하여 보기로 하자. 주지하듯이 우리 나라는 지방의 소득과세로서 법인에 대한 과세가 정착되어 있지 않은 상황이다. 개인만이 아닌 법인도 지방공

3) 예를 들면 横浜商工會議所税制問題研究會 (2001)에서는 2002년도 세제개정에 관한 설문조사를 실시, 그것을 집계하여 외형표준과세 도입에 대한 반대의견을 개진하고 있다.

4) 샤우프권고에서는 「전체 수입액으로부터 자본설비, 토지, 건물 등 다른 기업으로부터의 구입액(중간투입액)을 차감한 것 (이 차액을 부가가치라고 한다) 」을 과세표준으로 하는 「공제법부가가치세」가 권고되었다. 이에 기초하여 1950년 지방세법 개정에 의해 「공제법부가가치세」가 도입되었지만 실시되지 않고 폐안되었다. 經濟活性化のための税制基本問題檢討會(2001,p.66).

공서비스로부터 편익을 얻고 있다는 관점에서 그 편익에 대한 부담으로서 우리 나라가 법인관련 지방세의 도입을 검토한다고 하자. 그 경우 법인지방세로서 안정적인 세수확보를 하고자 한다면, 현행 일본의 법인사업세와 같이 법인의 이익에 대해 과세하는 것은 세수의 안전성면에서 법인관련 지방세로서 적합하지 못하다. 법인의 이익에 과세하는 법인지방세가 세수의 불안정성을 가져오게 될 것임은 현재 일본의 처한 상황이 여실히 보여주고 있다.

현행의 사업세가 일본 지방세 중에서 가장 불안정한 세목이라는 것을 보다 구체적으로 보기 위하여 1990년대(정확한 대상년도는 1989년부터 1998년까지 10년간)를 대상으로 평균적인 신장성을 계산해 보면,[5] -1.88%를 보여 다른 기간세에 비하여 신장성이 가장 낮게 나타난다.[6] 이에 더해 일본 사업세의 경우 세수의 안정성도 상당히 낮게 나타난다. 예를 들어 세수입의 안정성을 측정하기 위한 하나의 지표로서 위의 기간에 걸쳐 사업세의 표준오차를 계산해 보면 그 값이 가장 높게 나타나 다른 지방세보다도 월등히 높은 불안정성을 보이고 있다.[7] 참고로 표준오차가 낮을수록 대상세목의 안정성이 높음을 의미한다.

주지하듯이 일본 경제는 1990년대 초 거품경제가 붕괴된 이후 지금까지 불황이 계속되고 있다. 최근 일본에서 지방세개혁에 관한 논의가 활발히 진행되는 배경에는 장기간에 걸친 경기불황으로 안정적인 지방세수의 확보문제가 두드러지게 된 때문이다. 우리는 위의 같은 간단한 분석으로부터도 이 경기불황의 영향에 무엇보다 민감하게 반응하는 세목이 바로 법인사업세였다는 것을 쉽게 확인할 수 있다.

세수의 신장성과 안정성이라는 지표는 세목의 정확성에 대한 판단기준 또는 원칙으로 이용할 수 있다(Gentry and Ladd(1994), White(1983)). 세수의 신장성과 안정성 지표로서 판단하는 경우 일본의 사업세는 이들 원칙에서 상당히 벗어나 있음을 의미한다. 바꾸어 말하면 일본에서는 법인관련 지방세로서 경제상황에 영향을 받기 쉬운 법인사업세를 지금까지 유지해 왔다는 것을 의미한다. 성장기의 경제상황에서는 법인사업세가 다른 어떤 세목보다도 지방세수의 확보에 기여하여 왔기 때문에, 거품경제가 붕괴되기 전까지는 법인사업세에 관한 논의가 그리 활발하게 이루어지지 않았던 것이다. 이 점에서 보면 우리나라가 법인관련 소득과세로서 지방세를 도입하려고 한다면 현행 일본에서 실시되고 있는 법인사업세를 참고하기보다는 최근 지방세의 개혁과제로 활발히 논의되고 있는 외형표준과세를 참고로 해서 법인관련 지방세제를 충실히 할 필요가 있다. 요컨대 처음부터 자본금이나 급여총액 등의

5) 사업세의 세수에 대수(로그)를 취하여 시간에 대하여 추정하면 그 평균적인 세수의 신장성을 구할 수 있다. 자세히는 鞠重鎬 (2001)를 참조바람.
6) 같은 기간을 대상으로 하여 다른 기간세의 신장성을 계산해 보면 주민세 0.65%, 고정자산세 2.34%, 자동차세 1.79% 등이다.
7) 같은 기간을 대상으로 한 기간세의 표준오차는 사업세 0.00521, 주민세 0.00274, 고정자산세 0.00179, 자동차세 0.00076이다.

외형을 과세표준으로 하는 법인관련 지방세로 하는 것이 일본과 같은 시행착오를 되풀이하지 않는 지방세개혁의 방향이 될 것이다.

제4절 주민세관련 지방세제

다음으로 일본에서 이루어지고 있는 주민세 또는 개인소득관련 지방세개혁에 관한 논의가 한국의 지방세개혁에 주는 시사점에 대해 보기로 한다. 도부현민세와 시정촌민세로 구성되는 일본 주민세의 경우 소득할 이외에도 개인균등할, 법인균등할 및 법인세할로 구성되어 있다는 점에서는 양 주민세가 공통점이 있으나, 도부현민세에는 이들 이외에도 이자할이 포함되어 있다는 점이 다르다. 그러나 양 주민세 모두 소득할이 가장 높은 비율을 차지하고 있다. 도부현민세가 도부현세에서 차지하고 비율은 23.8%인데(1998년) 이 중 소득할이 15.6%, 법인세할이 4.8%이다. 또한 시정촌민세는 시정촌세의 40.8% 를 차지하고 있으며 이 중 소득할이 28.6%, 법인세할이 9.7%이다. 이와 같이 일본의 주민세는 소득할이나 법인세할이 많은 부분을 차지하는 등 소득과세 중심으로 되어 있기 때문에 경기가 불안정하게 되면 앞서 설명한 법인사업세의 경우와 마찬가지로 그 세수의 확보도 불안정하게 된다. 이를 극복하고 안정된 주민세를 확보하기 위하여 제안된 것이 주민세를 비례소득세로 전환하자고 하는 논의이다.

예컨대 神野・金子(1998,p.ⅲ)에서는 「소득세의 기초부분을 주민세로 옮겨 지방의 주민세를 비례세율화 해가야 한다」고 주장하고 있다. 이들의 연구에서 구상하는 지방세체계는 「주민세 (비례소득세)를 지방소비세와 외형표준화한 사업세로 보완하는 조세체계」이다. 또 井堀(1999,p.19) 도 소득과 편익과의 관계에서 볼 때 주민의 소득에 비례하는 소득비례 주민세의 정당성에 대해 논하고 있다. 지방분권추진위원회가 제출한 최종보고(p.22)에서도 개인주민세를 보다 비례적인 세율구조와 과세베이스의 확대를 다음과 같이 제안되고 있다. 동위원회의 주민세 개혁에 관한 제언도 기본적으로 지방공공서비스의 편익과 비용과의 대응관계에 서 있다고 할 수 있다.

「개인주민세에 대해서도 都道府縣, 市町村의 기간세목으로서 더욱 충실을 기할 수 있도록 해야 한다. 중앙과 지방의 개인소득과세를 어떻게 정립해 갈 것인가에 있어서는 중앙정부의 소득세가 소득재분배의 기능을 담당하는 기간세임에 유의하여야 한다. 이점에 유의하면서 개인소득과세의 전체적인 세부담에 변경을 가져오지 않는다는 것을 전제로 (지방에의) 세원이양에 따른 개인주민세의 최저세율을 인상함으로서, 개인소득과세 전체에서 (지방의)개인주민세가 차지하는 비율을 높여가는 것이 바람직하다. 그 경우에는 개인주민세를 보다 비례적인 세율구조로 하고 과세베이스를 확대하여 대부분의 주민이 지역사회의 비용을 부담하는 구조로 해야 할 것이다. 또

한 균등할 주민세의 수준에 있어서도 그 부담이 너무 과도하게 되지 않도록 배려하면서 개편을 도모해 나갈 필요가 있다.」

일본의 주민세개혁의 논의가 우리 나라 주민세 개혁에 주는 시사점은 무엇일까. 주지하듯이 자원배분에서 가장 중립적인 세제는 주민세의 균등할과 같은 일률정액세(lump-sum tax)라고 할 수 있지만, 수직적 공평성의 관점에서 균등할 주민세를 강화하는 것은 그 제약이 많다고 할 것이다. 그렇다면 그 차선책으로 해당지역에서 얻는 소득에 비례해서 과세하는 것은 지방세의 응익원칙의 관점에서 보아도 정당화될 수 있다. 자원배분의 관점에서 보아도 주민의 선호가 다르기 때문에 지역간의 소득격차가 있고 각 지역에 따라 <높은 지방세부담과 많은 지방공공서비스> 또는 <낮은 지방세부담과 적은 지방공공서비스>의 조합 중에서 그 자치단체에 적합한 것을 선택할 수 있도록 하는 것이 바람직하다.

그러나 우리 나라의 경우 지역에 따라서는 최소한의 지역공공서비스마저도 공급하기 어려운 지방자치단체가 적지 않게 존재하고 있다. 이와 같이 지역간의 소득격차에 있어 우리 나라가 일본보다 훨씬 심한 실정임을 감안하면, 비례소득세의 강화에 의한 지방세원의 확보는 지역간의 소득격차를 더 크게 할 우려가 있다.

지방자치단체에서 1인당 지방세부담이 경상적 경비 중 얼마 정도 차지하는가를 살펴보기 위한 한 가지의 방법으로, 예컨대 각 지방공공단체의 1인당 지방세부담과 1인당 인건비지출을 계산하여 보는 방법을 생각할 수 있다. 우리 나라 광역자치단체를 대상으로 이 둘을 계산하여 보면 1998년 1인당 지방세부담의 평균액은 32만 9천원이고, 1인당 인건비는 35만 5천원으로 지방세 부담이 인건비에도 미치지 못하고 있다.[8] 지역별로 보면 서울특별시, 광역시 그리고 서울특별시와 인천광역시에 근접한 경기도의 경우는 1인당 지방세의 부담이 1인당 인건비를 초과하고 있으나 그 외 대부분의 지역에서는 지방세부담이 인건비에도 미치지 못하는 수준으로 나타나고 있다. 예를 들어 1998년 우리 나라에서 1인당 지방세부담이 가장 큰 지역은 서울특별시로 47만 9천원이고, 가장 적은 지역은 전남으로 22만 1천원이다. 즉 서울이 전남보다 2.17배의 지방세를 부담하는 구조로 되어 있다.

지방세부담의 격차나 지역경제격차가 어느 정도 존재하는 것은 자원배분의 효율성 측면에서 바람직하다. 그러나 우리 나라와 같이 세원을 제공해 주는 과세대상의 확보가 미흡한 지방자치단체가 많은 상황에서 지역간의 세부담의 격차를 조장하기 쉬운 개혁은 그리 바람직하지 않다고 할 것이다.

8) 行政自治部(1999)『地方財政年鑑』. 이 때 주의할 필요가 있는 것은 우리 나라의 경우, 지방재정의 회계에는 지방교육비 특별회계가 있어 일반회계, 공기업특별회계 및 기타 특별회계와는 별도로 운영되고 있다는 점이다. 이들 수치는 지방정부가 담당하는 기능 중 사회개발이나 경제개발 이외에 교육서비스의 제공도 빼 놓을 수 없다는 점을 고려하여 일반회계에 지방교육비 특별회계를 더한 것을 기준으로 하여 산출한 값이다.

요컨대 일본에서 한창 논의되고 있는 주민세를 비례소득세화 하려는 논의는 일본과 같이 어느 정도 평준화가 달성된 사회에서는 설득력이 있을 수 있지만, 지금의 우리나라와 같이 지역간의 격차가 심한 지방재정 상황에서는 지역간의 소득격차나 개인간의 불공평을 조장하는 정책은 바람직하지 않다. 지역간의 심한 경제수준 격차를 시정하는 문제나 개인간의 공평성을 확보하는 문제는 중앙정부의 재정기능에 속한다고 할 수 있다. 이렇게 본다면 주민세관련 지방세 개혁논의는 지방세 개혁만으로는 불충분하고 중앙정부의 재정기능과 연계하여 추진하여야 그 완성도를 더욱 높일 수 있다고 할 것이다.

제5절 자산관련 지방세제

지방공공서비스의 편익과 그에 대한 부담으로서 지방세와의 대응관계에서 가장 적합한 것은 자산과세라고 할 수 있다. 일본의 지방세 중에서 이 성격에 가장 적합한 과세로 고정자산세 (市町村稅)를 들 수 있다. 고정자산세는 토지, 가옥 및 상각자산에 부과되는 종합자산과세로서의 성격이 있다. 고정자산세가 시정촌세에서 차지하는 비중은 46.0%, 지방세전체에서 차지하는 비중은 25.9%이다. 이들은 1998년의 수치이지만 시계열적으로 그리 변동을 보이지 않는다. 이 고정자산세는 세수의 신장성이 높고, 안정성이 높은 세목이라는 점으로부터도 지방세의 원칙에 가장 적합한 세목으로서 평가되고 있다. 지방분권추진위원회의 최종보고(p.23)에서는 고정자산세를 응익성이라는 지방세의 성격을 구현한 세목으로 평가하면서 계속적으로 그 안정적 확보를 위해 노력할 것을 다음과 같이 제언하고 있다.

「고정자산세는 자산의 보유와 市町村의 행정서비스(로부터의 편익) 간의 대응을 고려하여, 이들 사이에 존재하는 일반적인 수익관계에 착목한 과세이다. 이 고정자산세는 應益性이라는 지방세의 기본적인 성격을 구현한 것일 뿐만 아니라 市町村의 재정을 지탱하고 있는 기간세목으로 계속해서 그 안정적인 확보를 위한 노력을 기울여 나가야 한다.」

위 논의와 관련해서 한국의 자산관련 지방세의 개혁문제에 대해 논하기로 한다. 우리 나라의 경우 비록 자산과세 중심의 지방세체계로 되어 있다고 하여도 그 내용을 보면 일본의 자산관련 지방세체계와는 판이하게 다른 구조로 되어 있다. 일본의 고정자산세가 기초자치단체인 시정촌세로서 토지, 가옥 및 상각자산을 과세대상으로 하는 종합자산과세인데 반하여, 한국의 자산관련지방세는 시도세로서 취득세와 등록세가 중심이 되고 있다. 이 두 세의 합계가 지방세수 전체의 약 40%(1999년 취득세 16.5%, 등록세23.3%)를 차지하고 있다. 취득세와 등록세는 자산의 취득이나 등록이라는 사건의 발생이 있어야만 세수가 발생하는 거래 자산과세이다. 이에 비해 고정자

산세는 고정자산의 보유에 과세되는 보유자산과세이다. 자산을 계속 보유하는 것만으로는 취득세나 등록세의 세수는 발생하지 않는다. 따라서 취득세와 등록세는 자산보유에 부과되는 보유 자산과세와는 그 성격이 다르며, 지방공공서비스에의 대가로서의 부담이라는 성격이 희박하다고 할 수 있다. 그럼에도 불구하고 한국에서 취득세나 등록세의 세수가 많은 것은 어떤 지역의 자산을 취득하거나 등록함으로 생기는 이익을 목적으로 한 취득이나 등록이 적지 않음을 뜻한다고 할 것이다.

우리 나라 지방세에도 기초자치단체의 자산과세로서 재산세나 종합토지세 등 자산의 보유에 과세되는 세목이 존재한다. 그러나 재산세는 상당히 제한된 재산에 부과되는 불완전한 자산과세라고 할 수 있고, 전체 지방세수에서 차지하는 비중도 3.6%(1999년)로 상당히 낮은 실정이다. 종합토지세의 경우 비록 서울특별시와 광역시의 자치구 세수에서 가장 높은 비율을 차지하는 세목으로 되어 있다고는 하나, 전체 세수에서 차지하는 비중은 6.7%에 불과하다. 또한 종합토지세는 변동성이 상당히 큰 세목으로 되어 있다. 예컨대 경기도내 市를 대상으로 종합토지세수의 변동계수를 계산해 보면 0.696으로 주민세 0.542, 담배소비세 0.125, 자동차세 0.253 보다도 훨씬 높게 나타나고 있다(1998년). 즉 종합토지세는 보유자산과세에 속하지만 상당히 불안정적인 세목으로 지방자치단체의 기간세로서의 역할을 담당하고 있다고 보기는 어렵다.

이상과 같이 우리 나라 자산과세의 실정에서 보면 지방세중에서 가장 중요한 개혁과제로서 요구되는 것은 바로 이 자산관련 지방세라고 할 수 있다. 취득이나 등록이라는 일시적인 사건을 발생에 크게 의존하는 현행 취득 및 등록세는 지속적으로 이루어지는 지방공공서비스의 편익과의 대응이라는 지방세 원칙에 비추어 보아도 적합한 세목이라고는 할 수 없다. 앞으로 우리나라의 경우도 지방화 또는 지방분권이 더욱 강조될 것으로 예상된다. 이런 가운데 우리도 이제 지방공공서비스의 편익에 대한 대가로서의 종합자산과세에의 디자인에 힘을 기울여야 할 시기가 아닌가 생각된다. 종합자산과세의 구축을 고려할 때 일본의 고정자산세를 그대로 모방하는 것이 바람직하지 않을 것임은 물론이다.

고정자산세는 자산 평가액의 산정에 있어 자의성이라는 문제가 따라 다닌다. 그러나 井堀(1999)는 평가의 자의성이라는 문제에 대해 이를 지방자치단체의 세율조정이라는 측면에서 보면 지방의 독자적인 판단의 결과로서도 해석할 수 있으므로 별 문제가 되지 않는다고 하고 있다. 그는 문제가 있다고 하면 동일 지방자치단체 내에서의 평가의 자의성이라 하면서 그 자의성을 해결하는 방안으로서 「평가액은 전국 일률의 시장가격에 맞추도록 하지만, 적용세율은 지방정부가 자유롭게 정하게 하는 것」이 고정자산세를 제대로 다듬는 것이라 하고 있다(井堀(1999,p.19)). 앞에서 언급하였듯이 일본의 고정자산세는 토지, 가옥 및 상각자산을 망라하는 종합과세로서

지방공공서비스와의 대응이라는 성격이 있고, 그 세수의 비중도 높으며 신장성과 안정성도 높은 세목으로 시정촌 기간세의 자리를 굳히고 있다. 이와 같은 고정자산세의 위치와 그 개혁논의를 참고로 한다면 일본의 고정자산세가 한국의 자산관련 지방세제의 개혁구상에 주는 시사점은 크다고 할 것이다.

제6절 소비관련 지방과세와 지방환경세제

일본의 지방 소비과세나 환경관련 과세 등 지방이 대처하려고 하는 개혁방향을 참고로 우리 나라 지방세개혁에 주는 시사점에 대해 보기로 한다. 1989년 3%의 세율로 창설된 일본의 소비세는 1997년 그 세율이 5%로 인상되었다. 소비세의 세율 인상과 함께 세율 5%분 중 4%분은 국세수입으로 하고 나머지 1%분을 지방소비세로 하여 지방에서의 소비과세의 확충을 도모하였다. 지방소비세는 소비의 이동성 등을 고려하여 광역자치단체세인 도부현세로 하고 있으며, 1998년 도부현세 수입에서 차지하는 비중은 16.6%로 그 중요성을 더해가고 있다. 한편 국세의 소비세수입 중 29.5%는 다시 지방교부세 재원으로 되기 때문에 소비세율 5%분 중 약 2%분이 지방의 일반재원으로 되고 있는 셈이다.

현재 일본은 소자녀화와 고령화가 급속히 진행되고 있음을 감안하여, 지방소비세는 복지사업에 필요한 재원으로서 주목되고 있다. 지방분권추진위원회의 최종보고(pp.22-23)에서도 지방소비세에 관한 복지재원의 충당을 강조하면서 다음과 같이 검토할 것을 제안하고 있다.

「지방소비세는 복지수요를 비롯하여 폭넓은 재정수요를 충당하기 위한 세로서 중요한 위치에 있다. 앞으로 소비세가 담당해야 할 역할 등에 관한 논의를 진행해 가면서 지방소비세의 위상을 제고하고 세수입의 충실한 확보를 기본으로 하여 검토하는 것이 바람직하다. 이 경우 지방교부세의 원천이 되고 있는 소비세의 일정부분을 지방소비세로 대체하는 것도 검토의 대상으로 해야 할 것이다. 」

우리 나라의 부가가치세가 국세로의 위치를 굳히고 있는데 비하여, 일본의 경우 위의 지방소비세에 관한 제언에서 알 수 있는 바와 같이, 지방소비세의 개혁 방향을 지방교부세의 조정과 함께 앞으로 복지재원의 조달을 위하여 더욱 충실히 그 세원을 확보해 가는 데에 두고 있다. 당연한 이야기이지만 일본에서 지방소비세가 도입되었다고 하여 우리도 그것을 도입할 필요가 있다는 논리는 성립되지 않는다. 국세로서의 부가가치세는 오히려 우리 나라가 일본에 비해 확실히 정착되어 있으므로 중앙과 지방과의 재원조정으로 대응하는 방안도 충분히 설득력을 갖고 있다고 할 것이다.

여기서 지적하고자 하는 점은 우리 나라의 지방 소비과세의 성격에 관한 것이다. 우리 나라의 지방소비과세는 지방소득과세

나 자산과세가 제대로 정비되어 있지 않은 상태에서 지방세원을 조달하기 위한 차선책으로서의 성격을 강하게 띄고 있다. 우리나라 지방소비과세 세목의 대표격이 되고 있는 것은 담배소비세이다. 담배소비세는 서울특별시와 광역시에는 광역자치단체세로 되어 있는데 반하여, 도에서는 시군세로서 기초자치단체세로 되어 있다. 담배소비세는 1999년 시세 수입의 22.8%, 군세 수입의 32.3%를 차지할 정도로 시군에서 주요 세수입을 담당하고 있다. 일본 지방분권추진위원회의 최종보고(p.23)에서는 개별간접세의 개혁 방향에 관련해 담배세 등에 관하여 다음과 같이 계속적인 세수입의 충실을 도모해야 할 것을 제언하고 있다.

「담배세 등 개별간접세의 개혁방향으로서는 이들 세수가 지역간의 편재가 적고 지방세에 익숙해져 있는 세원임을 감안하여, 국세로부터의 세원이전을 포함하여 세수입의 충실을 도모해 가야 할 것이다. 」

일본에는 도부현담배세와 시정촌담배세가 존재한다. 이 때 도부현담배세가 도부현세 수입에서 차지하는 비중은 1.5%, 시정촌담배세가 시정촌세수입에서 차지하는 비중은 3.7%에 지나지 않는다(1998년). 참고로 시정촌담배세의 변동계수를 계산해 보면 고정자산세 다음으로 낮아 세수의 지역간 편재가 낮게 나타나고 있다.[9] 이와 같이 담배소비세는 편재성이 낮고 또한 전통적으로 지방세에 익숙한 재원이므로 계속적인 확보를 도모해 나가야 한다고 하는 것이 담배소비세에 대한 기본적인 입장이라고 할 수 있다.

일본에서 위의 두 담배세수입이 전체 지방세에 차지하는 비중을 보면 2.8%로서, 우리 나라 담배소비세가 지방세수입에서 차지하는 비중 11.2%(1999년)에 비해 상당히 낮은 실정이다. 일본에서는 다른 세수에 비해 이렇게 낮은 실정임을 감안하여 이에 대한 확충을 도모하려고 하고 있다고 할 수 있으나, 우리 나라의 경우는 이미 지방에서의 담배소비세에 대한 부담률이 상당한 수준에 달해 있는 실정이므로 이를 이용하여 지방세의 부담을 높여 간다고 하는 데는 한계가 있다. 최근 10년간(1989-98)을 대상으로 우리 나라 담배소비세의 신장성을 계산해 보아도 다른 주요 지방 세목에 비해 가장 낮은 신장률을 보이고 있다는 것이 이를 뒷받침한다.[10]

한편으로 담배소비라고 하는 행위에 대한 부담이 지역공공서비스와의 편익과 직접적인 관계가 희박하다는 점도 염두에 둘 필요가 있다. 부연하면 공공서비스로부터의 편익과 그 부담과의 대응이라는 지방세 원칙에서 볼 때 담배소비세에 너무 의존하지 않는 것이 바람직하다고 할 것이다. 요컨대

9) 예컨대 일본의 카나가와 현에 있는 市를 대상으로 주요 지방세의 변동계수를 계산해 보면, 시정촌민세 개인분은 0.198, 시정촌민세 법인분은 1.000, 고정자산세는 0.164, 그리고 시정촌담배세는 0.184이다. 地方財務協會 (1999) 『市町村別決算狀況調』의 자료를 이용하여 계산.

10) 구체적인 수치에 대해서는 鞠重鎬 (2001)를 참조바람.

담배소비세는 어디까지나 지방의 소득과세 및 자산과세의 정비가 미흡한 우리 나라 지방세체계의 현실에서 보충적인 재원확보 수단의 성격이 강하다는 점을 인식하여야 할 것이다.

담배소비세에 대한 접근방법의 다른 차원으로서 비용과 부담의 편익원리보다는 끽연이라는 외부불경제에 대한 조정과세로서 그 성격을 파악하는 것도 가능하다. 재원확보 용이성과 외부불경제에 대한 조정과세로서의 성격을 갖는 담배소비세는 현재 그 신장성이 낮은 실정이지만 세수의 안정성은 상당히 높은 세목이다. 주민세, 취득세 및 등록세 등 주요 지방세목을 대상으로 하여 최근 10년간(1989-98)의 표준오차로 세수입의 안정성을 비교해 보아도 가장 안정적인 세목으로 되어 있다. 이에 더하여 지역간의 세수의 편재성을 살펴보기 위해 담배소비세와 더불어 경기도내에 위치하는 시를 대상으로 그 주요 지방세목인 주민세, 재산세, 종합토지세, 자동차세의 변동계수를 계산해 보아도 담배소비세가 가장 낮게 나타난다. 요컨대 담배소비세는 안정적이고 지역간의 편재도 적은 세목으로서 계속해서 그 충실을 기할 필요가 있다고는 하나, 기간세목으로서는 적합하지 않다는 인식에 기초하여 그 재원확보를 도모해 갈 필요가 있을 것이다.

한편 외부불경제에의 시정이라는 성격과 깊은 관련이 있는 것이 지방에서 환경관련 세제의 강화이다. 지방분권추진위원회의 최종보고(p.23)에서도 지방공공단체에 의한 지구온난화 대책 등의 환경대책 면에서 그 대응이 필요함을 피력하고 있다.

「중앙과 지방자치단체에서 환경관련세제를 검토해 가는 경우 지방공공단체가 환경대책 면에서 담당해야 하는 역할을 토대로 이에 대응할 필요가 있다. 지역적 환경문제만이 아니라 지구환경문제도 감안하여 지구온난화대책의 면에서도 지방공공단체가 상당한 역할을 담당하고 있다는 점, 유통・소비단계에서 부과되는 경우 그 용도에 대응한 과세조치가 가능하다는 점, 나아가 소비자에의 인센티브효과가 기대되는 점 등의 관점으로부터 지방세로서 환경문제에 대처하는 방안도 고려해 가야 할 것이다. 또한 과세 자주권의 활용에 의해 유효하게 대응할 수 있는 환경관련세제의 분야도 있을 것이다.」

환경문제에 있어 지방공공단체의 역할이 중요하다는 것은 아무리 강조해도 지나치지 않을 것이다. 그러나 현실적으로 각 지방자치단체의 입장에서는 자신이 속한 지역으로 기업을 유치하고자 하기 때문에 세제면에서 비용절감을 가져오도록 하는 조세경쟁이 일어나기 쉽다. 조세경쟁에의 유인이 작용하는 경우 한편으로 환경관련세제가 경시되기 쉽다는 딜레마도 간과할 수 없을 것이다. 이러한 딜레마에 대응하기 위한 하나의 방법으로서, 환경파괴를 가져오는 오염배출기준의 설정과 감시활동은 국가나 광역자치단체가 담당하고, 환경관련 세수입을 오염방지를 위해 사용하도록 의무화하는 조치를 강구할 필요가 있을 것이다.

제7절 시사점요약 및 다른 개혁과제와의 관계

이상에서 제시한 바와 같이 본 고에서는 일본에서의 최근 지방세개혁에 관한 논의와 필자의 분석을 기초로 우리 나라 지방세개혁에 주는 시사점을 살펴보는데 그 초점을 맞추었다. 지방세체계를 구축해 가는 기본방향은 지방공공서비스의 정비를 지방세부담과 연계시켜 나가는 것이다. 지방세가 지방공공서비스에 대한 비용이라는 지방세의 비용의식을 강화시켜 나가는 것이 지방공공서비스의 제공에서 비효율을 해소하는 방법이 된다. 여기서는 지금까지 논의한 시사점을 간단히 요약해 보고 지방세개혁과 다른 개혁과제와의 관계에 대하여 언급하기로 한다.

지방세개혁에 주는 시사점을 요약하면, ① 우리 나라가 법인관련 지방세를 도입하여 안정적인 세수를 확보하고자 한다면, 현재 일본에서 시행되고 있는 법인이익에 대한 과세보다는 법인의 외형표준(예, 자본금의 규모나 급여총액 등)을 기준으로 한 과세체계를 곧바로 도입하는 것이 세수입의 안정성이라는 지방세 원칙에 합당할 것이라는 점, ② 일본보다 지역간의 소득격차가 심하고 지방세 세수가 지방의 기본적인 공공서비스를 충족하지 못하고 있는 현 상황에서 일본에서 논의되고 있는 비례소득과세로서의 주민세도입은 시기상조일 것이라는 점, ③ 우리 나라 지방세의 개혁과제 중에서 무엇보다도 절실하게 요구되고 있는 것은 현재와 같은 취득세나 등록세중심의 거래자산과세가 아닌 종합보유자산과세를 확립해가는 것이 지방공공서비스와 세부담과의 대응관계에 적합할 것이라는 점. 이때 종합보유자산과세의 도입에는 토지, 가옥, 상각자산에 대해 과세되는 일본의 고정자산세가 많은 참고가 될 것이라는 점, ④ 지역공공서비스의 편익에 대한 대가라는 관점에서 담배소비세는 기간세로는 적합하다고 하기는 어려우나, 지역간의 편재가 적고 세수확보에 용이하며 외부불경제의 시정이라는 관점에서 앞으로도 계속하여 유지해 갈 필요가 있다는 점. 그리고 환경관련세제는 조세경쟁과 양립하기 어려운 측면이 있으나, 지방공공단체가 환경보호문제라는 차원에서 광역자치단체나 중앙정부가 감시활동을 담당하고 환경세 수입을 오염방지를 위해 사용하는 환경관련세제를 구축해 갈 필요가 있다는 점 등이 될 것이다.

마지막으로 지방세개혁을 추진하는데 있어 빼어 놓을 수 없는 몇 가지 다른 개혁과제와의 관계에 대해 언급하면서 글을 맺기로 한다.

첫째는 지방세의 개혁문제는 단독으로는 성공하기 어렵기 때문에 중앙정부의 세제나 재정개혁 또는 경제개혁과 깊은 관련성을 갖고 추진할 필요가 있다는 점이다. 일본의 지방세개혁의 논의도 중앙정부의 세제개혁이나 재정구조개혁의 일환으로 추진되고 있다. 예컨대 일본의 지방세개혁은 일본 政府稅制調査會(2000) 에서 그 기본원칙으로 되어 있는 공평·중립·간소의 원칙을 염두에 두고 추진하고 있다.[11] 지방

분권추진위원회가 제출한 최종보고에서도 그 연계의 중요성을 강조하면서 동위원회가 제출한 지방분권의 방향이 재정구조개혁에 모순되지 않아야 한다는 것을 강조하고 있다. 林 (2000) 도 지방세개혁을 재정개혁과 관련시켜 그 의의를 모색하고 있다. 우리 나라가 지방세개혁에서 중앙과의 협조체제를 긴밀히 하고자 할 때 중앙정부의 세제개혁이나 재정개혁과 병행해서 추진하고 있는 일본의 지방세개혁에 관한 논의는 적지 않은 참고가 될 것으로 생각된다.

다음으로 효율적인 지방세 체계의 구축을 달성하기 위해서는 서비스의 공급자인 지방자치단체의 책임감 있는 서비스제공의식이 전제되어야 한다는 점이다. 앞서 강조하였듯이 지방세의 새로운 구축은 지역주민에 대하여 지방세가 지역공공서비스에 대한 대가라고 하는 비용의식을 높이도록 고안되는 것이 효율적이다. 이 때 효율적 지방세체계의 구축에는 공공서비스 제공을 담당하는 지방공공단체, 구체적으로 해당지역의 관료나 정치가 또는 그 의뢰를 받은 개인이나 기업에 대한 책임추구장치가 갖추어져 있지 않으면 실질적인 효과를 거두기 어렵다. 지방화시대에는 지방자치단체의 파탄마저도 배제할 수 없기 때문에 지방자치단체의 파탄가능성을 대비하여, 재정파탄이나 이에 준하는 심각한 재정상황을 초래한 경우 그 책임문제를 어떻게 처리할 것인지에 대해서도 미리 그 대응조치가 강구되어야 할 것이다. 주민에 의한 지방자치단체의 장이나 의회의원의 선거제도가 이를 어느 정도 견제할 수는 있으나 정치논리와 경제효과와는 그 괴리가 크기 때문에 선거제도만으로는 그 견제가 불충분하다고 할 것이다. 재정파탄을 초래한 책임자에 대해 엄격한 책임추궁장치 없이 주민의 비용부담 의식만을 높이는 지방세 개혁은 실패할 가능성이 높다.

11) 石 (2001) 에서는 공평·중립·간소의 원칙을 견지하는 입장에서 일본 세제개혁의 개괄을 주제별로 논의하고 있다. 石교수는 현재 일본 政府税制調査會를 주관하는 위치에서 이를 정리하고 있기 때문에 일본 세제개혁의 흐름을 파악하는데 유용하다.

《참고문헌》

Gentry, William M. and Helen F. Ladd(1994), "State Tax Structure and Multiple Policy," *National Tax Journal 47*, December, pp.747-772.

Kook, Joong-Ho (2001), A Comparative Study of Tax Systems between Korea and Japan *The Korean Journal of Public Finance*, The Korean Society of Public Finance Vol.15, No.2. pp.251-276.

White, Fred C.(1983), "Trade-Off in Growth and Stability in State Taxes," *National Tax Journal* 36, March, pp.103-114.

井堀利宏(1999)「日本的地方税制改革の課題」『税經通信』6月,税務經理協會, pp.17-23.

横浜商工會議所稅制問題硏究會(2001)『横浜商工會議所稅制問題硏究會答申　－抜本的な稅制改革の方向性と問題－』4月.

鞠重鎬(2001)「廣域自治團體と基礎自治團體における地方稅の日韓比較」韓國地方財政學會　學術大會招請　發表論文, 9月14日

국중호(1998)『所得・消費・資産課稅의 分類에 의한 韓日租稅構造硏究』韓國租稅硏究院 3月.

鞠重鎬(1998)「日韓兩國稅制の成長性・安定性指標による比較分析」『經濟硏究』第49券　第1號（一月號）,一橋大學經濟硏究所, pp.76-79.

敎育部(各年)『敎育統計年報』.

經濟活性化のための稅制基本問題檢討會(2001)『最終報告書』4月.

行政自治部(各年)『地方財政年鑑』.

財政經濟部『租稅槪要』2000, 2001.

神野直彦(1998)『地方に稅源を』東洋經濟新報社.

政府稅制調査會(2000)『平成13年度稅制改正に關する答申』12月.

石弘光(2001)『稅制ウォッチング』中公新書1591.

前川聰子(2000)「地方稅改革をめぐる論点整理　－地方分權に應じた稅制改革のあり方－」『地方稅(自治省稅務局編)』8月pp.98-104.

總務省編(2001)『地方財政白書』財務省印刷局.

地方財務協會(2001)『地方財政統計年報』平成12年度.

地方財務協會(2001)『市町村別決算狀況調』平成11年度版.

地方分權推進委員會(2001)『地方分權推進委員會最終報告　－分權型社會の創造：その道筋―』6月14日.

林宜嗣(2000)「財政改革における地方稅改革の意義」『地方稅』2月,　自治省稅務局pp.4-15.