

# 지방세지출 예산제도의 도입방안

A Study on Implementing Local Tax Expenditures  
Budgeting System

2007. 12.

## 연구진

이영희 (연구위원)

김대영 (수석연구원)

이 보고서의 내용은 본 연구진의 견해로서  
한국지방행정연구원의 공식 견해와는 다를 수도 있습니다.



## 서 문

지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 범위내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운용의 투명성, 효율성을 확보하고자 하는 제도”이다. 지방세지출 예산제도는 2007년에 제도의 구체적 내용을 확정된 후 2008년 ~ 2009년 시범운영을 확대하고 2010년 전면 시행할 예정이다. 새로운 제도의 도입인 만큼 지방세지출 예산제도에 대한 심도있는 검토가 필요하다.

본 연구는 실천 가능한 지방세지출 예산제도 도입방안을 제시하는 것을 목적으로 연구를 진행하였다. 우선 문헌조사를 통해 지방세지출 예산제도와 관련하여 조세지출, 지방세지출, 조세지출 예산제도 관련 이론을 살펴보고, 광역 및 기초자치단체 공무원들 대상으로 면접조사를 실시하여 지방세지출의 현황과 문제점을 파악하였다. 또한 이미 도입된 국세지출 예산제도와 OECD 각국의 조세지출 예산제도의 사례분석을 통해 시사점을 얻었다. 그리고 이러한 이론분석, 현황분석, 사례분석을 바탕으로 합리적인 지방세지출 예산제도 도입방안을 제시하였다.

모쪼록 본 연구가 지방세를 연구하는 학계의 연구자 및 지방자치단체에서 지방세정에 종사하는 세무공무원의 연구 및 업무수행에 조그만 보탬이 되기를 바란다.

2007년 12월

한국지방행정연구원 원장 **김 주 현**

## 요 약

본 연구는 합리적이고 실천가능한 지방세지출 예산제도의 도입 방안을 제시하는 것을 목적으로 연구를 진행하였다. 지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 범위내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운용의 투명성, 효율성을 확보하고자 하는 제도”이다. 지방세지출 예산제도는 2007년에 제도의 구체적 내용을 확정된 후 선도단체의 시범운용을 거쳐 2008년~2009년 시범운용을 확대하고 2010년 전면 시행할 예정이다.

지방세지출 예산제도 도입의 기본방향은 도입목적의 적합성, 실천가능성, 시행용이성, 관련제도의 정비 측면 하에서 검토하였다. 이러한 기본방향 하에서 포괄범위, 추정방법, 분류기준, 편제를 검토하였다. 포괄범위는 다양한 형태로 이루어지고 있는 지방세지출을 검토하여 지방세지출 예산에 포함할 지방세지출 유형으로 비과세와 감면을 선정하였다.

지방세지출 규모의 추정방법은 세수손실법, 세수증가법, 직접지출증가법의 세 가지가 있으며, 조세지출을 추정하는 과정의 회계처리 방법으로는 현금주의와 발생주의가 있다. 이러한 다양한 방안 중 본 연구에서는 세수손실법과 현금주의에 의한 추정을 제시하였다.

분류기준은 기능별, 세목별, 근거법규별, 감면방법별, 수혜자별 등이 있을 수 있다. 본 연구에서는 목적 적합성(지방세지출 예산제도 도입목적 달성에 적합하여야 한다), 통계산출의 용이성(통계산출이 가능하고 자치단체에서 통계집계가 용이하여야 한다), 국세지출 예산제도와와의 조화(장기적으로 도입될 국가부문과 지방부문간 재정통계의 통합까지 고려한다면, 기존에 도입되어 있는 국세지출 예산제도와 지방세지출 예산제도간의 조화가 필요하다)라는 원칙 하에서 분류

기준을 선정하였다.

지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 예산서와의 조화가 되도록 유사한 형식을 취하도록 한다. 따라서 현재 국세지출 예산서가 보고서형식으로 작성되고 있으므로 지방세지출 예산서도 보고서 형식으로 지방자치단체 예산의 첨부서류로 작성하도록 한다. 다만, 국세지출 보고서와 형식을 일치시키기 위하여 수혜자별, 근거법규별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 별도의 서류로 작성토록 할 수도 있다. 지방세지출 예산제도는 1차적으로 지출항목의 적절성에 대한 공론화를 목적으로 하는 바, 항목별 세부내역을 의회제출 표준서식으로 정하고, 분석서의 추가 여부는 자치단체의 자율적인 판단에 맡기도록 한다.

또한 지방세지출 예산제도의 조기 정착을 위하여 관련 지방재정제도인 지방재정분석 지표에 포함, 지방재정 보통공시 항목에 포함, 지방세특례제한법 도입 등을 제시하였다.

## 목 차

<b>제 1 장 서 론</b> .....	<b>1</b>
제1절 연구목적 .....	1
제2절 연구범위 및 연구방법 .....	3
<b>제 2 장 지방세지출 예산제도의 일반적 논의</b> .....	<b>4</b>
제1절 조세지출 .....	4
1. 개념 .....	4
2. 조세지출의 평가 .....	14
제2절 지방세지출 .....	16
1. 개념 .....	16
2. 지방세 비과세·감면 .....	17
제3절 지방세지출 예산제도 .....	19
1. 개념 .....	19
2. 도입 필요성 .....	22
<b>제 3 장 지방세지출 예산제도 관련 현황</b> .....	<b>25</b>
제1절 지방세지출 관련 현황 .....	25
1. 근거법규별 유형 .....	25
2. 지방세지출 규모 .....	37
3. 사례분석 .....	43
4. 문제점 .....	46
제2절 국세지출 예산제도 .....	49
1. 작성주체 및 형식 .....	49
2. 분류기준별 현황 .....	50
제3절 외국의 조세지출 예산제도 .....	55
1. OECD 국가 .....	55

2. 미국 지방정부 .....	62
3. 시사점 .....	72
제4절 지방세지출 예산제도 추진상황 .....	73
<b>제 4 장 지방세지출 예산제도의 도입방안 .....</b>	<b>76</b>
제1절 기본방향 .....	76
제2절 지방세지출 포괄범위 .....	77
1. 기준조세제도 .....	77
2. 포괄범위의 선택 .....	79
제3절 지방세지출 추정방법 .....	84
1. 추정방법의 선택 .....	84
2. 비과세 규모의 추정 .....	87
3. 관리 체계의 정비 .....	90
제4절 지방세지출의 분류기준 .....	92
1. 분류기준 .....	92
2. 분류기준의 사례분석 .....	92
3. 분류기준의 선택 .....	101
제5절 지방세지출 예산서의 편제 .....	105
1. 의의 .....	105
2. 유형 .....	106
3. 대안 .....	106
제6절 관련제도의 정비 .....	112
1. 재정분석지표에 포함 .....	112
2. 공통공시 항목에 포함 .....	117
3. 지방세특례제한법의 제정 .....	118
<b>제 5 장 요약 및 정책건의 .....</b>	<b>120</b>
제1절 요약 .....	120
제2절 정책건의 .....	124
<b>참고문헌 .....</b>	<b>127</b>
<b>Abstract .....</b>	<b>130</b>

## 표 목 차

〈표 2-1〉 지방세 비과세제도와 감면제도의 비교 .....	18
〈표 2-2〉 품목예산제도와 사업예산제도의 비교 .....	21
〈표 2-3〉 사업예산안 제출서류 .....	22
〈표 3-1〉 지방세 비과세·감면의 운영내용 .....	26
〈표 3-2〉 국가 등에 대한 비과세 내용 및 세목 .....	28
〈표 3-3〉 용도구분에 의한 비과세 내용 및 세목 .....	29
〈표 3-4〉 대체취득에 대한 비과세 내용 및 세목 .....	29
〈표 3-5〉 형식적 소유권 취득 등에 대한 비과세 내용 및 세목 .....	30
〈표 3-6〉 기타 비과세 내용 및 세목 .....	30
〈표 3-7〉 지방세법에 의한 감면 내용 및 세목 .....	31
〈표 3-8〉 감면조례 표준안에 의한 감면 내역 및 세목 .....	33
〈표 3-9〉 인천광역시 감면조례에 의한 감면 내용 및 세목 .....	35
〈표 3-10〉 조세특례제한법에 의한 감면 내역 및 세목 .....	36
〈표 3-11〉 지방세지출의 내역 .....	37
〈표 3-12〉 지방세지출 변동 추이 .....	38
〈표 3-13〉 지방세지출의 해당 세목 .....	39
〈표 3-14〉 세목별 지방세지출 현황 .....	40
〈표 3-15〉 자치단체별 지방세지출 현황 .....	42
〈표 3-16〉 자치단체별 지방세지출 현황 .....	43
〈표 3-17〉 시범자치단체 지방세지출 규모 .....	44
〈표 3-18〉 시범자치단체 기능별 지방세지출 현황(2005) .....	45
〈표 3-19〉 기능별 국세지출금액 분석 .....	50
〈표 3-20〉 세목별 국세지출 금액 .....	52
〈표 3-21〉 감면방법별 국세지출 내역 .....	54
〈표 3-22〉 국가별 조세지출 대상 세목 .....	56



〈표 3-23〉 국가별 조세지출 제도 현황 ..... 60

〈표 3-24〉 OECD 국가 조세지출 예산서의 법적 의무 현황 ..... 61

〈표 3-25〉 미국 주정부의 조세지출 예산제도 현황 ..... 65

〈표 3-26〉 뉴욕시 5개 재산세 지방세지출 규모 현황 ..... 70

〈표 3-27〉 뉴욕시 6개 사업소득세 및 개별소비세 지방세지출 규모 현황 ..... 71

〈표 3-28〉 뉴욕시 지방세규모 현황(2007) ..... 71

〈표 3-29〉 지방세 비과세·감면 현황 일제조사 결과('05년 기준) ..... 75

〈표 4-1〉 국가별 조세지출 추정방법 ..... 87

〈표 4-2〉 지방세 비과세 내역 ..... 88

〈표 4-3〉 현행 재산세 세율구조 ..... 90

〈표 4-4〉 세목별 분류보고서 : 특별(광역시) ..... 93

〈표 4-5〉 세목별 분류보고서 : 자치구 ..... 94

〈표 4-6〉 세목별 분류보고서 : 도 ..... 94

〈표 4-7〉 세목별 분류보고서 : 시·군 ..... 95

〈표 4-8〉 기능별 분류 : 지방세지출 ..... 96

〈표 4-9〉 수혜자별 분류 ..... 97

〈표 4-10〉 세목별 분류 : 국세 ..... 98

〈표 4-11〉 기능별 분류 : 국세 ..... 99

〈표 4-12〉 감면방법별 분류 : 국세 ..... 100

〈표 4-13〉 조세지출예산 분류기준 ..... 101

〈표 4-14〉 조세지출 보고서 비교 ..... 106

〈표 4-15〉 국세지출 보고서와 지방세지출 보고서 비교 ..... 108


〈표 4-16〉 기능별·감면방법별·근거법규별 지방세지출액(안) ..... 109

〈표 4-17〉 2006년도 지방재정분석체계 ..... 113

〈표 4-18〉 재정분석 지표 : 사업별 예산제도의 도입·정착 노력 ..... 114

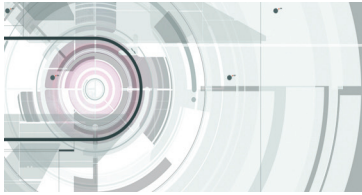
〈표 4-19〉 재정분석지표: 복식부기제도 도입·정착 노력 ..... 115

〈표 4-20〉 재정분석지표: 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력 ..... 116



## 그림목차

〈그림 3-1〉 지방세지출 예산제도 및 비과세·감면 현황 일제조사 추진계획 ..... 74



## 제1장 서론

### 제1절 연구목적

국민의 정부는 조세지출 예산제도를 100대 개혁과제 중 하나로 선정하였고, 1999년부터 재정경제부에 조세지출과를 신설하여 국세부문에서 단계적으로 실시하고 있다. 조세지출 예산제도는 조세지출에 대한 개념, 포괄범위, 보고방식 등이 국가에 따라 상이하기 때문에 지금도 OECD 국가를 중심으로 지속적인 논의가 진행되고 있다. 조세지출 예산제도는 조세지출에 대한 국제적 개념정의 기준이 없어 국가에 따라 적용이 다양하지만 재정운용의 투명성 및 자원배분의 효율성 제고를 위해 도입하도록 권장되고 있다. 따라서 대부분의 선진국은 조세지출 예산제도를 도입하여 직접지출인 세출예산과 연계하여 활용하고 있다. 지방세 부문의 조세지출 예산제도라고 할 수 있는 지방세지출 예산제도는 2007년에 제도의 구체적 내용을 확정된 후 선도단체의 시범운영을 거쳐, 2008년~2009년 시범운영을 확대하고 2010년 전면 시행할 예정이다.

지방세지출이라 함은 세출예산상 재정지출과 동일한 경제적 효과를 지니고 있음에도 불구하고 세출예산에서 제외되어 통제가 용이하지 않은 “세계상 특례에 의한 지방세입의 감소(비과세·감면 등)”를 의미한다. 즉, 지방세지출은 예산지출과 동일한 경제적 효과가 있음에도 불구하고 지방의회의 심의대상에서 제외되어 있어 직접지출인 예산지출에 비하여 재원이 비효율적으로 배분될 소지가 많다. 따라서 지방세지출 예산제도는 재정운용의 투명성과 자원배분의 효율성 제고를 위해 지방세지출 내역을 직접지출과 마찬가지로 예산형식으로 표현

하여 지방의회에 제출하여 지방의회의 심의를 받도록 하는 제도이다.

지방세지출은 세제상 특례에 의한 지방세입의 감소로 주로 비과세·감면 형태로 이루어지고 있다. 2005년 결산기준으로 지방세가 지방재정에서 차지하는 비율이 29.3% 정도로 낮은 편임에도, 지방세수의 손실을 가져오는 지방세 비과세·감면 규모는 3조 5,337억 원으로 지방세 징수 가능액에서 차지하는 지방세지출의 크기를 나타내는 지방세지출 비율이 8.9%에 이르고 있다. 이와같이 지방세지출의 규모가 매우 크므로 이에 대한 지속적인 관리가 필요하다. 따라서 지방세지출의 합리적 관리를 위해서는 지방세지출 예산제도를 도입하여 지방세지출을 세출예산과 동일하게 지방의회의 심의를 거치도록 함으로써 타당성 여부를 판단하도록 할 필요가 있다.

이러한 의미에서 본 연구는 지방세지출 예산제도의 도입 필요성을 검토하고, 도입을 위한 제도적인 기반조성 및 시행가능한 방안의 제시에 역점을 두어 연구를 진행하고자 한다. 첫째, 현재 도입되어 시행되고 있는 국세지출 예산제도와 외국 사례의 비교 분석을 통해 시사점을 얻고자 한다. 둘째, 지방세제도의 특성 및 환경을 고려하여 지방세지출 포괄 범위, 분류기준, 추계방법 등에 대한 심도 있는 논의와 시범 자치단체의 적용 사례 분석을 통해 합리적 지방세지출 예산제도의 도입 방안을 마련하고자 한다.

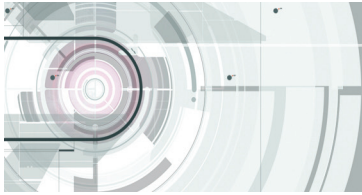
본 연구의 구성은 다음과 같다. 서론에 이어 제2장은 조세지출과 지방세지출에 대한 개념정의 및 지방세지출 예산제도에 대한 일반적 논의를 하고, 더불어 지방세지출 예산제도의 필요성에 대하여 기술하고자 한다. 제3장은 지방세지출 예산제도 관련 현황부분으로 법규별 지방세지출 내용, 규모 등에 대한 현황 파악 및 문제점을 분석하고자 한다. 뿐만 아니라 국세지출 예산제도와 외국의 조세지출 예산제도에 대한 현황분석을 통해 시사점을 도출하고자 한다. 제4장은 본 연구의 핵심부분으로 지방세지출 예산제도의 도입을 위한 제도적 기반조성 방안에 대하여 논하고자 한다. 우선 지방세지출의 포괄범위를 논하고, 지방세지출의 추정방법, 그리고 지방세지출의 분류기준 및 예산서의 편제 등을 논하고자 한다. 뿐만 아니라 지방세지출 예산제도의 도입 활성화를 위하여 관련제도의 정

비 등을 제안하고자 한다. 그리고 마지막 장은 본 연구의 요약 및 정책건의 부분이다.

## 제2절 연구범위 및 연구방법

본 연구의 대상적 범위는 지방세지출을 중점 연구대상으로 하되, 합리적 지방세지출 예산제도의 도입방안을 제시하기 위하여 이미 도입하여 적용하고 있는 국세지출 예산제도와 외국의 조세지출 예산제도를 포함한다. 그리고 내용적 범위는 지방세지출의 주요한 유형인 지방세 비과세와 감면의 현황과 문제점에 대한 분석과 지방세지출을 포함한 조세지출관련 이론이 포함된다. 또한 국세지출 예산제도와 외국의 지방세지출 예산제도를 포함한 조세지출 예산제도의 운영 실태를 포괄범위, 분류기준, 추계방법 등을 중심으로 살펴보고, 이를 바탕으로 지방세지출 예산제도의 도입방안을 제시한다. 뿐만 아니라 지방세지출 예산제도의 조기정착을 위하여 관련 지방재정제도인 사업별 예산제도, 재정분석제도, 재정공시제도도 연구 내용에 포함한다.

연구방법은 관련 이론 및 외국과 국세의 사례에 대한 서면분석을 통해 시사점을 얻고, 지방자치단체 워크숍 등에 참여하여 지방자치단체의 실무공무원을 대상으로 면접조사를 실시하여 지방세지출과 지방세지출 예산제도의 관련 현황과 문제점을 분석하고 의견을 수렴하여 실천가능한 지방세지출 예산제도 도입방안을 제시하고자 한다.



## 제 2 장 지방세지출 예산제도의 일반적 논의

### 제1절 조세지출

#### 1. 개념

조세지출에 대한 개념<sup>1)</sup>은 아직 명확하게 정립되어 있지 않으며, 조세체계가 국가에 따라 다르기 때문에 조세지출 여부를 판단하는 국제적인 기준도 확립되어 있지 않은 상태이다.<sup>2)</sup> 따라서 특정규정이 조세지출에 해당하는지 여부는 개념상의 문제가 아니라 국가별 기준에 의한 판단과 분류의 문제라고 할 수 있다. OECD(1996)는 조세체계상 일반적인 원칙을 기준조세제도(benchmark tax system or norm)로 정의하고, 이 기준에서 벗어나는 부분이 있을 때 조세지출이 존재한다고 규정하고 있다. 조세체계상 일반적인 원칙이라고 정의된 기준조세제도에는

- 1) 조세지출은 매우 애매한 개념으로 정확한 정의가 없는 상태이다. 정부가 세금을 경감해주는제도에 대하여 정부의 간접적 지출이라는 점이 강조될 경우에는 조세지출(tax expenditure)로, 납세자가 부담하여야 할 세금이 줄어든다는 측면이 강조될 경우에는 조세감면 또는 세제혜택(tax concession)으로, 정부가 특정 목표를 달성하기 위하여 조세를 감면한다는 측면이 강조될 때는 조세지원(tax preference)이라는 표현이 사용된다. 그러나 실제적으로 각각의 용어가 구체적인 세법 규정에서 어떠한 차이를 갖는지는 불분명하여 현재는 혼용되어 사용되는 실정이다. 그러나 조세감면 등에 대하여 국제적으로 통용되는 용어는 조세지출이다(박기백·정재호, 2003).
- 2) 조세지출은 국세와 지방세를 망라한 개념이므로 지방세지출에 관한 이론은 조세지출에 관한 이론에서 대부분 논의되고 있다. 그러므로 일부 지방세지출에만 특이한 사항을 제외하고는 조세지출 및 조세지출예산제도 관련 이론이 지방세지출과 지방세지출 예산제도에도 적용된다. 따라서 지방세지출 예산제도에 대한 논의는 우선 조세지출에 대한 논의부터 살펴보기로 한다.

세율구조, 회계 관행(accounting conventions), 강제납세의무경감(the deductibility of compulsory payments), 효율적 세무행정을 위한 규정, 그리고 국제재정관련 조약 등이 포함되어 있다. 따라서 조세지출은 이러한 일반적 원칙인 기준조세제도를 이탈한 부분을 조세지출로 정의하고 있다. OECD에 의한 다양한 형태의 조세지출을 크게 5 가지 정도로 구분하면 다음과 같다.

- ① 비과세(exemptions): 소득과세대상에서 제외
- ② 소득공제(allowances): 소득총액(과세표준)에서 일부 제외
- ③ 세액공제(credits): 결정된 납부세액에서 일부 제외
- ④ 세율경감(rate reliefs): 특정 납세자 또는 특정 활동에 대한 저율과세
- ⑤ 납세이연(tax deferrals): 납기 연기를 통한 세 부담 경감

그러나 이러한 OECD에 의한 조세지출 양상은 국가에 따라 다양하다. 조세지출에 대한 정의는 국가에 따라 다양하지만 다음과 같은 특성에 대해서는 대체적으로 동의하고 있다.

첫째, 조세지출은 특정산업, 특정 활동 또는 특정 납세자에게 편익을 주어야 한다.

둘째, 조세지출은 조세체계의 효율적 운영 이외에 다른 정책 수단에 의해 목표 달성이 가능한 부분을 조세로 달성하고자 할 때 발생한다.

셋째, 조세지출은 측정이 가능하고 가급적 대상범위가 광범위해야 한다.

넷째, 조세지출의 존재 여부가 탄력적으로 운영될 수 있도록 조세제도가 행정적인 유연성을 가지고 있어야 한다.

다섯째, 조세지출로 인한 편익이 동일한 조세제도 내의 다른 조항에 의해 상쇄되지 않아야 한다.

요약하면 조세지출은 일반적인 원칙인 기준조세제도를 벗어나면서 OECD에서 제시하는 조세지출의 특징을 지니고 있는 경우에 해당한다고 할 수 있다. 따라서 중요한 것은 우선 기준조세제도에 대한 판단이고, 그 다음이 조세지출의 포괄범위라고 할 수 있다. 기준조세제도는 국가에 따라 포괄적으로 정의하기도 하고 일정한 기준에 따라 판단하기도 한다. 기준조세제도는 기본적으로 현행 조

세법에 기초하고 있으므로 국가에 따라 기준조세가 상이할 수밖에 없고 그 결과 조세지출의 포괄범위 또한 다양하다.

조세지출이라는 용어는 미국 Stanley Surrey(1967)에 의해 처음 사용되었으며, 그에 의해 미국 조세당국은 1968년에 처음으로 조세지출 보고서를 발간하였다. 그 후 1975년 미국은 의회예산법(Congressional Budget Act)을 통과시키면서 행정부와 의회가 조세지출 보고서를 발간하도록 요구하였다. 조세지출 보고서 발간의 주목적은 직접지출이외의 뒷문거래 지출(backdoor spending)로 인한 예산 낭비를 공개적으로 정보를 제공함으로써 통제하려는 데 있다. 그러나 미국은 조세지출에 대한 개념을 특별감면, 비과세, 세액공제 등으로 포괄적으로만 정의하였을 뿐, 조세지출 포괄범위의 기본이 되는 기준조세제도에 대한 구체적인 정의를 하지 않았다(Sunley 2004). 따라서 각 주정부는 포괄적 조세지출의 개념에 따라 주정부의 개별적 특성을 반영하여 조세지출에 대한 정의를 별도로 정하여 시행하고 있다.

미국은 주에 따라 기준조세를 정상적 과세기준(normal tax baseline) 또는 준거법 과세기준(reference tax law baseline)에 두고 이러한 기준들을 이탈하였을 경우 조세지출로 간주하고 있다. 정상적 과세기준이라 함은 일정한 기간 동안 발생한 모든 소득에서 모든 비용을 제외한 순수한 소득으로 정의되는 헤이그-사이먼즈(Haig-Simons)의 포괄적 소득과세(comprehensive income tax)에 기초하고 있다. 반면에 준거법 과세기준은 현행 조세법과 매우 유사한 개념이다.

캐나다는 기준조세를 개인소득세, 법인세, 소비세 등에 적용하는 기본 조세구조로 정의하고, 조세지출은 이러한 기본 조세구조에서 이탈한 경우를 대상으로 한다. 즉 조세지출은 특별세율, 비과세, 세액공제, 과세이연, 감면 등의 형태로 나타난다.

호주의 경우에는 기준조세의 정의가 다소 포괄적이다. 즉 유사한 납세자나 유사한 형태의 경제활동에 적용되는 정상적인 과세 제도를 기준조세라고 정의한다. 호주의 조세지출은 특정 행위나 특정 납세자에게 혜택을 주기 위해 세금을 감면해주는 것으로 비과세, 세액감면, 저율과세, 과세이연 등이 있다(박명호·



정희선, 2006).<sup>3)</sup>

국세의 경우는 1999년부터 조세지출 예산제도가 도입되어 활용되고 있지만, 기준조세를 “정상적인 과세”로 포괄적으로 간주하고 이로 부터 벗어난 경우를 조세지출로 운영하고 있다. 그러나 2010년부터는 기준조세제도를 확립하여 시행할 예정이다. 국세의 조세지출은 정상적인 과세에서 벗어나 세입감소를 발생시키는 경우로 정의하는데, 조세지출 보고서<sup>4)</sup>에서는 국세지출을 직접세 부문, 간접세 부문, 관세 부문으로 구분하고 있다. 직접세 부문의 국세지출을 직접감면과 간접감면으로 구분하고 있는데, 직접감면을 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 기타(손금산입·익금불산입 등)의 6개로 유형화하고 있다. 그리고 간접감면은 준비금과 과세이연의 2개로 유형화하고 있다. 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제 특례 등)의 5개로 유형화하고 있다. 즉, 국세지출 보고서에서는 관세까지 포함하여 국세지출을 모두 14가지로 유형화하고 있다.

이러한 다양한 국세지출 유형에 대하여 간단히 그 개념을 살펴보기로 한다. 먼저 직접세 부문의 국세지출의 유형에 대하여 살펴보면 다음과 같다(박기백·정재호 2003).

비과세는 실질적으로 소득에 해당하지만, 세법상 소득에 포함되지 않거나 과세하지 않는 소득을 말한다. 따라서 납세의무가 원천적으로 발생하지 않는다. 수입에 해당하는 항목을 소득세법상 총수입금액 또는 법인세법상 익금에 산입

3) 박명호·정희선, 「OECD 주요 회원국의 조세지출 현황 및 비교분석」, 한국조세연구원, 2006.

4) 조세지출은 국세와 지방세를 포괄하는 개념이다. 따라서 조세지출 예산제도도 국세와 지방세를 포괄하는 개념으로 보아야 한다. 실제로 재정경제부는 국세지출에 대하여 국세지출 예산보고서를 작성하면서, 조세지출 보고서라는 명칭을 사용하고 있다. 본 연구에서는 논의를 명확하게 하기 위하여 그 실제 명칭에도 불구하고 국세와 지방세를 포괄하는 개념은 조세로, 그렇지 않은 경우에는 국세와 지방세를 구분하여 사용하고자 한다. 따라서 이하에서는 국세부문과 관련된 조세지출, 조세지출 보고서는 국세지출, 국세지출 보고서로 호칭하기로 한다.

하지 않거나 손비에 해당하지 않는 항목을 소득세법상 필요경비 또는 법인세법상 손비에 산입하는 경우도 비과세에 해당한다.<sup>5)</sup>

세액감면과 세액공제는 결정 세액을 줄여주는 것이다. 세액감면은 특정지출에 관계없이 산출세액의 일부를 감해주는 제도라고 할 수 있고, 세액공제는 특정지출의 일정 비율을 산출세액에서 감해주는 조세혜택을 말한다. 세액감면과 세액공제는 소득규모와 관계없이 세후 수익률을 제고시키므로 조세지원의 효과가 높다.

소득공제란 과세표준을 계산함에 있어서 소득에서 공제되는 소득을 말한다. 근로소득공제를 비롯하여 다양한 공제가 현행 우리나라 조세체계에 존재한다. 비과세도 해당 소득의 전부를 공제받는 소득공제의 일종으로 볼 수 있다.

저율과세란 소득이나 규모가 작은 회사에 대해 낮은 세율을 따로 적용하거나 특정부문에 대해 낮은 세율을 적용하는 것으로 그 효과는 세액감면과 유사하다.

손금산입은 주로 특별감가상각 형태로 이루어지는데, 특별감가상각은 감가상각을 조기에 손금에 산입하도록 하는 조세혜택이다. 기업이 보유 고정자산을 일정 액수 또는 일정비율로 매년 비용 처리하므로 감가상각의 방법 변경은 기업의 세 부담을 결정하는 중요한 요소가 된다. 특별감가상각은 일시상각과 가속상각의 두 가지로 분류된다. 일시상각은 취득한 연도에 취득가액의 일정비율을 감가상각비로 처리하는 것이고, 가속상각은 일정비율의 감가상각을 당해 일반감가상각분에 추가하여 감각 상각하는 것이다. 특별감가상각은 보유자산의 감가상각을 실제 자산의 감가상각보다 빠르게 하는 것이므로 준비금제도와 마찬가지로 납세의 시기를 늦추는 효과를 갖게 되어 결국 무이자 금융의 역할을 한다.

준비금제도는 실제 발생하지 않았지만, 미래의 일정기간 내에 발생하는 것으로 예상되는 지출(손실)에 대비하여 적립하는 준비금을 손금에 산입하고 일정한 기간이 지난 후에 다시 익금에 산입하는 제도를 말한다. 따라서 준비금을 손금으로 산입하는 회계연도의 조세부담은 축소되지만, 준비금이 익금으로 산입되

5) 그러나 국세지출 보고서에서는 손금산입과 익금불산입을 비과세와 분리하여 기타 항목에서 따로 집계하고 있다.

는 회계연도의 조세부담은 증가하게 된다. 준비금제도는 본질적으로 납세의 시기를 늦추는 것이므로 납세가 연장된 기간 동안 납부해야 할 세액을 무이자로 사용하는 것이 된다. 따라서 기업의 입장에서 보면 세율이 변하지 않는다는 가정 하에서 납부금액에 이자율을 곱한 만큼의 이득을 주는 것이 된다.

과세이연은 납부하여 할 세금의 납세의 시기를 일정기간 늦추는 것으로 납세가 연장된 기간 동안 납부해야 할 세액을 무이자로 사용하는 것과 같은 혜택이 납세의무자에게 주어진다.

간접세부문의 국세지출 유형으로는 부가가치세 영세율 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제특례 등)가 있다.<sup>6)</sup> 이러한 간접세 부문의 국세지출 유형들을 중심으로 조세지출의 개념을 살펴보면 다음과 같다(한장석·김용관, 2003).

부가가치세 영세율은 매출세액을 계산하는 부가가치세율을 “0”으로 하는 것이다. 따라서 매출세액에서 매입세액을 공제하고 납부하는 전단계매입세액 공제방식의 현행 부가가치세에서 영세율을 적용받는 납세의무자는 부가가치세를 환급받게 된다. 영세율의 목적은 국제적 이중과세 방지<sup>7)</sup>와 수출촉진<sup>8)</sup>이다. 따라서 영세율의 적용대상은 수출, 국외에서 제공하는 용역, 외국항행용역, 기타 외화획득 재화·용역이다. 그러나 이와 같은 수출 등 국외에서 이루어지는 소비행

- 
- 6) 넓은 의미에서는 간이과세제도나 과세특례제도도 국세지출에 포함된다고 할 수 있으나, 국세지출보고서에서는 부가가치세 관련 국세지출에 영세율, 면제, 매입세액 공제특례만을 포함하고 있으므로 논의의 범위를 이들에 국한한다.
- 7) 재화의 수출입에 관한 소비세의 과세는 관세 및 무역에 관한 일반협정(GATT)상의 일반원칙인 소비지과세원칙에 따라 재화를 수출하는 경우에 수출국과 수입국에서 부가가치세를 각각 과세하게 되면 동일재화에 대한 이중과세(二重課稅)문제가 발생한다. 이와 같은 문제를 해결하기 위하여 당해 재화를 생산·수출하는 국가에서는 과세를 하지 아니하고 수입소비국에서 과세하도록 함으로써 국제적 이중과세의 방지를 기하고 있다. 따라서 영세율제도는 가장 완벽한 면세제도라고 할 수 있다(한장석·김용관, 2003).
- 8) 영세율이 적용되는 재화 등에는 부가가치세 부담이 완전히 없으므로 수출하는 재화 등의 가격조건이 그만큼 유리하게 되어 국제경쟁력이 강화된다. 그리고 영세율이 적용되는 경우에 조기환급(早期還給) 대상이 되므로 수출업자의 자금 부담을 그 만큼 해소할 수 있다. 따라서 영세율은 수출을 촉진시키기 위한 조세지원제도라고 할 수 있다(한장석·김용관, 2003).

위에 대하여 적용되는 부가가치세법 상 영세율과 달리 조세특례제한법에 의하여 영세율을 적용하고 있는 경우가 있는데 이 경우가 국세지출에 해당된다. 여기에는 방위산업물자, 국군부대 등에 공급하는 석유류, 도시철도건설용역, 국가 등에 귀속된 사회간접시설, 농업용·어업용·임업용·축산용 기자재 등에 대한 부가가치세 영세율 적용이 있다.

부가가치세 면제는 부가가치세 과세권을 포기한 거래로 최종소비자의 세 부담 경감을 위한 제도이다. 세 부담이 전혀 없는 영세율과 달리 면제에서는 이미 부담한 매입세액을 공제받지 못함으로써 부분 면세된다. 면제대상은 기초생활 필수품 및 용역, 국민후생용역, 문화관련 재화 및 용역, 부가가치 생산요소, 수입 재화 등이 있다. 그리고 조세특례제한법에 규정된 국민주택과 그 건설용역, 농업용 석유류 등에 대한 부가가치세 면제가 있다.

영세율과 면제는 과세대상여부, 부가가치세법상의 의무, 부가가치세 부담, 매입세액회계처리 방법에서 차이가 있다(한장석·김용관, 2003). 즉, 영세율은 부가가치세 과세대상 거래이나 면제는 부가가치세 과세대상거래가 아니다. 영세율이 적용되는 재화나 용역을 공급하는 사업자는 부가가치세법상의 제의무(諸義務)를 이행하여야 한다. 따라서 영세율적용 사업자가 부가가치세법상의 사업자 등록, 세금계산서교부, 부가가치세의 신고·납부 등의 제의무를 이행하지 아니하였을 경우에는 이에 따른 가산세 등 불이익처분을 받는다. 그러나 면세되는 재화 또는 용역을 공급하는 사업자는 이러한 의무가 없다. 또한 영세율을 적용받는 재화나 용역의 공급은 부가가치세 부담이 전혀 없는 완전면세이다. 그러나 부가가치세가 면제되는 재화나 용역의 경우 매출 시의 부가가치세는 면제되는 반면에 매입 시의 부가가치세는 면제되지 아니하는 일반면세로서 결국 매입 시 자기가 부담한 매입세액은 면세사업자의 원재료나 고정자산 등의 매입원가를 구성한다. 영세율 적용사업자는 부가가치세 매입세액을 손익계정으로 처리하지 아니하고 부가가치세 대급금 계정 또는 부가가치세 매입세액계정의 자산계정으로 처리한다. 그러나 부가가치세 면제사업자의 매입세액은 필요경비 또는 취득 원가에 직접 가산하여 처리한다.

부가가치세 매입세액 공제특례는 환경보전 등 정책목적을 위하여 사실상 공제받을 매입세액이 없음에도 불구하고 매입세액이 있는 것으로 간주하도록 하여 부가가치세 부담을 감소시켜주는 것이다. 현재 시행되는 매입세액 공제특례는 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제특례 등이 있다. 이것은 폐자원이나 중고품<sup>9)</sup>을 수집하여 재생업체에 판매하는 사업자<sup>10)</sup>가 폐자원 등의 수집시 부가가치세를 부담하지 않는 경우에 대하여도 그 구입가격의 일정률에 해당하는 금액을 매입세액으로 간주하여 매출세액에서 공제받을 수 있는 제도를 말한다. 폐자원 등에 대해 간주매입세액을 공제해 주는 취지는 재활용이 가능한 폐자원을 수집하여 판매하는 사업자가 세금계산서를 발행할 수 없는 일반가계로부터 구입하여 재생업체에 판매하는 경우에 매입가액 중 일정액을 부가가치세 매입세액으로 공제하여 줌으로써 폐자원 수집이 보다 원활하게 이루어질 수 있도록 하여 환경보전을 도모하려는 데 있다.

간접세 부문의 국세지출은 부가가치세 외에도 특별소비세·교통세·주세·증권거래세·인지세 등에서 발생한다. 특별소비세 등 세목의 면제는 특정 정책목적을 위하여 특정 소비행위나 납세의무자에 대하여 이들 세목의 납부의무를 면제해주는 것이다. 특별소비세 등은 단단계 소비세이므로 최종 소비단계에서 납부하여야 할 세금의 전부 또는 일부를 납부하지 않도록 하여 납세의무자에게 혜택을 준다. 그러나 특별소비세 등에 대한 면세가 모두 국세지출에 해당되는 것은 아니다. 면세 중 기준조세제도 내에 포함되지 않는 부분만이 국세지출에 해당된다고 할 수 있다.

- 
- 9) 매입세액 특례를 적용받아 간주매입세액 공제를 받을 수 있는 재활용 폐자원 및 중고품의 범위는 다음과 같다(조세특례제한법 시행령 110④). ①고철, ②폐지, ③폐유리, ④폐합성수지, ⑤폐합성고무, ⑥폐금속캔, ⑦폐건전지, ⑧자동차관리법에 의한 자동차(중고자동차에 한한다), ⑨폐비철금속류, ⑩페타이어, ⑪폐섬유, ⑫폐유. 위에서 부가가치세 매입세액이 공제되는 고철·폐비철금속류라 함은 파손·절단 기타 사유로 원래의 용도대로 사용할 수 없는 것을 의미하며, 이 경우 다른 법률에 의하여 한정되지 않은 것이다.
- 10) 적용대상 사업자는 폐기물관리법에 의하여 폐기물 중간처리업 허가를 받은 자 또는 폐기물 재활용 신고를 한 자, 자동차관리법에 의하여 중고자동차매매업 등록을 한 자, 한국자원재생공사법에 의하여 설립된 한국자원재생공사, 중고자동차를 수출하는 자, 재생재료 수집 및 판매를 주된 사업으로 하는 자이다(조세특례제한법 108, 시행령 110 ③).

개별 세목별로 국세지출을 살펴보기로 하자(박기백·김우철·박명호, 2007). 현행 특별소비세법에서는 특별소비세 과세대상 물품에 해당하지만 세금을 면제해주는 면세제도를 실시하고 있다. 이러한 면세대상은 면세대상 요건의 유형에 따라 수출 및 군납면세, 외교관 면세, 외국인 전용판매장 면세, 조건부 면세, 무조건 면세로 구별되고 있다. 이러한 면세제도 중에서 조건부 면세를 제외한 면세제도는 기준조세제도에 포함된다. 따라서 조건부 면세에 관련된 조세지원항목들이 조세지출 여부의 판단 대상이 된다. 이와 더불어 조세특례제한법에 의한 면세조항 들도 국세지출 여부의 판단대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제121조의 14(제주도 안 골프장에 대한 특별소비세 등의 과세특례), 제121조의 18(관광레저형 기업도시 내 골프장에 대한 특별소비세 감면)이 국세지출에 해당한다. 그리고 특별소비세법 제18조(조건부 면세) 제1항의 택시 등 영업용 승용자동차에 대한 특별소비세 면제 등과 제19조의 2(입장행위의 면세)에 골프선수의 골프장 입장에 대한 특별소비세 면제 등 11가지 항목이 국세지출에 해당한다.

현행 교통세법 및 조세특례제한법에서는 교통세를 면제해 주는 조항들이 있는데 이러한 조항들이 국세지출 여부의 판단대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제111조(석유류에 대한 특별소비세 또는 교통·에너지·환경세의 면제)의 군용 석유류에 대한 교통세·특별소비세 면제 등과 106조의 2(농림어업용 및 연안 여객선용 석유류에 대한 부가가치세 등의 면제)에 의한 특별소비세 면제 등이 국세지출에 해당한다.

현행 주세법에는 과세대상 주류를 법이 열거하는 목적에 따라 당해 주류에 대한 세액의 부담이 유보된 상태로 출고하도록 하는 미납세 출고제도가 존재하는데 이는 기준조세제도에 포함된다. 미납세 출고의 대상은 수출용 주류와 원료용 주류이다. 또한 현행 주세법에는 주세를 면제해 주는 면세제도가 존재하는데, 이는 주세의 납세의무를 특정한 경우에 한하여 해제하여 주는 행정처분으로서 근거법령에 따라 주세법에 의한 면세와 조세특례제한법에 의한 면세로 구분된다. 주세법에 의한 면세는 수출 등 면세와 특수용도 주정의 면세로 나눌 수 있고 조세특례제한법에 의한 면세는 군직영 판매점 주류면세와 특수 유흥음식

점용 주류 면세로 규정되어 있다. 이러한 면세조항은 조세지출 여부의 판단 대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제114조(군인 등에 판매하는 물품에 대한 특별소비세와 주세의 면제), 제115조(주세의 면제), 제121조의 13(제주도여행객면세점에 대한 간접세 등의 특례)에 해당하는 항목이 국세지출에 해당한다.

인지세법 및 조세특례제한법에서는 일부 문서에 대하여 인지세가 면제되는 조세지원 조항이 존재하는데 이러한 규정들이 조세지출 여부의 판단대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제116조(인지세의 면제)의 제1항의 농협 등 조합원 예·적금 증서 인지세 면제 등 6개 항목과 인지세법 제6조(비과세 문서)의 공공용지등의 국가 등예의 양도증서에 대한 인지세 면제를 비롯한 6개 항목이 국세지출에 해당한다.

현행 증권거래세법 및 조세특례제한법에서는 증권거래세를 면제해 주는 조항들이 있는데 이러한 조항들이 국세지출 여부의 판단대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제117조(증권거래세의 면제)의 제1항의 투자신탁에 속한 양도 증권거래세 면제 등 17항목의 면제와 증권거래세법 6조(비과세 양도)의 제2항의 기업공개 등을 위한 주권매출에 대한 증권거래세 비과세가 국세지출에 해당된다.

관세법 및 조세특례제한법에 따르면 국내산업의 경쟁력 강화 등을 위하여 해당 관세의 일부 또는 전부를 면제하는 관세감면제도를 운용한다. 이러한 제도들이 관세와 관련된 국세지출여부의 판단대상이 된다. 구체적으로는 조세특례제한법 제118조(관세의 경감)의 제1항의 철도 및 인천국제공항 건설용 물품에 대한 과세 경감 등 4개 항목과 관세법 90조의 2(학술연구·교육 및 실험용 물품에 대한 관세면제) 등 10개 항목이 국세지출에 해당된다.

이와 같이 국세지출은 비과세 등 다양한 형태를 취하고 있다. 또한 특별소비세 등 개별 세목의 면제에서 살펴보았듯이 면제라는 형태를 취하고 있더라도 이러한 면제조치들이 모두 국세지출에 해당되는 것이 아니다. 특정 면세조치의 국세지출 해당 여부는 기준조세제도를 어떻게 설정하느냐와 개별 면세조치가 설정된 기준조세제도 내에 포함되는지 여부에 따라 결정된다.

## 2. 조세지출의 평가

조세지출은 일반적으로 재정정책 수단으로서 특정한 사회적·경제적 목표를 달성하거나 직접적인 재정지원(보조금 등)을 대체하기 위한 정책수단으로 사용된다. 조세지출은 긍정적인 측면과 부정적인 측면을 동시에 가지고 있다(Swift, Brixi, Valenduc, 2004).<sup>11)</sup> 따라서 조세지출은 국가정책의 특성을 고려하여 탄력적으로 운영할 필요가 있다고 본다. 우선 조세지출의 사용을 권장하는 긍정적인 측면을 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 정부가 주요한 역할을 하는 경제적, 사회적 프로그램에 민간 부문의 참여를 촉진시킨다.<sup>12)</sup>

둘째, 민간의 의사결정을 정부의 의사결정보다 촉진시킨다.

셋째, 민간부문의 자발적 공익적 지출을 촉진함으로써 이러한 지출에 대한 세밀한 정부통제의 필요를 감소시킨다.

그러나 조세지출의 긍정적인 측면은 정부의 적극적인 지원 없이는 달성될 수 없다. 대부분의 경우에 있어서 정부의 규제와 조세행정의 능력이 촉매역할을 하고 있다.

다음으로 조세지출의 부정적인 측면은 조세지출의 잠재적 비효과성, 비효율성과 불형평성 등과 관련이 있다.

첫째, 비효과성과 관련해서는 일부 조세지출은 경제적 효과를 촉진하기에는 불충분하거나 다른 국내 또는 해외 조세규정에 의해서 상쇄되어 효과가 별로 크지 않다.

11) Zhicheng Li Swift, Hana Polackova Brixi, and Christian Valenduc, "Tax Expenditures: General Concept, Measurement, and Overview of Country Practices," *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spending through the Tax System*, The World Bank, 2004, pp. 1-18.

12) 예를 들면 미국의 경우 사회보장의 영역에서 조세유인은 사적부문이 보건간호 등 사회복지에 지출하도록 촉진하는데 이러한 것은 이 분야에서 정부의 역할을 경감시킨다. 미국의 경우 1997년에 사회보장에 대한 정부지출은 국내총생산(GDP)의 15.0%이었다. 그러나 자발적인 사적부문의 8.4%의 지출까지 포함하면 총 사회복지지출은 국내총생산의 23.4%에 이른다.



둘째, 비효율성의 경우는 대부분의 조세지출은 실질적 필요보다는 다양한 이익집단의 요구에 대한 반응으로, 이러한 조세지출은 일부 부문이나 사업에 혜택을 줌으로써 결국 효율성의 상실로 나타난다. 나아가 사업의 이익가능성을 상대적으로 변경시키고 전반적인 투자를 약화시킨다.

셋째, 조세지출의 불형평성은 조세지출로 인한 납세자간의 조세부담 완화가 수직적으로나 수평적으로 역진적(regressive)이기 때문이다. 대부분 조세지출계획은 납세의무가 없는 자(사회적으로 가장 가난한 집단)를 수혜자에서 배제시킨다.

넷째, 조세지출은 세입기반을 잠식시켜 세율인하의 여지를 제한한다.

다섯째, 조세지출은 정부지출의 한도를 늘릴 수 있는 가능성을 제공한다.

여섯째, 조세지출은 세법을 복잡하게 만들고, 세법의 시행비용을 증가시키며, 지대추구를 용이하게 만든다.

일곱째, 조세지출은 종종 직접지출을 대체하기 때문에 정부는 조세지출을 통하여 직접지출 프로그램의 목표를 추구함으로써 정부의 지출규모를 감소시켜 정부의 규모를 명확하게 파악하기 어렵게 만든다.

이렇게 조세지출은 긍정적인 측면보다 부정적인 측면이 많음에도 조세지출이 확대되고 있다. 그 이유는 첫째, 조세지출은 재정지출과 달리 국회나 지방의회의 심의대상에서 제외되기 때문에 행정부의 의지만으로도 시행할 수 있어 확대가 용이하다. 둘째, 한번 시행된 조세지출은 수혜자 계층의 기득권화로 이를 축소시키기가 어렵다.

일반적으로 조세지출은 긍정적 효과보다는 부정적 효과가 큰 것으로 나타난다. 1980년대에 아르헨티나, 브라질, 콜롬비아, 인도네시아, 자메이카와 멕시코는 조세지출의 확대로 인한 세수기반잠식을 해결하기 위하여 조세지출을 축소시키는 세계개혁을 추진할 수밖에 없었다. 조세지출 축소를 통한 세수기반확충은 OECD국가들의 최근 세계개혁의 공통된 특징이라고 할 수 있다. 그러한 의미에서 대부분의 국가들은 재정지출에 대한 효율성 및 투명성 제고를 위해 조세지출 예산제도를 도입하고 있다.

## 제2절 지방세지출

### 1. 개념

지방세지출은 조세지출과 동일한 개념으로 정의되지만 조세의 범위가 지방세로 한정되는 것이다. 다만, 조세지출이 국가에 따라 조세체계가 서로 다르기 때문에 하나의 통일된 개념으로 정의할 수 없듯이 지방세지출에 대한 정의도 국가에 따라 상이할 수밖에 없다.

지방세지출에 대한 정의는 OECD(1996)에서 제안한 일반적인 조세지출에 대한 정의를 준용할 수 있다고 본다. OECD는 조세지출을 일반적인 기준조세(benchmark or norm)와 기준조세로부터 이탈한 경우(deviations from the norm)로 이원화 한 후, 후자를 조세지출로 간주하고 있다. 또한 OECD는 공식적으로 조세지출에 대한 개념을 정의하기 보다는 조세지출의 특성을 제시하면서 참고하도록 제안하고 있다. 본 연구에서는 OECD(1996)에서 제시한 5가지 조세지출의 특성을 준용하여 지방세지출의 준거를 제시하고자 한다. 첫째, 지방세지출은 특정 산업 활동 및 과세계층에게 이익이 되도록 해야 한다. 둘째, 지방세지출은 지방세가 아닌 다른 정책 수단에 의해서도 정책목적이 달성될 수 있어야 한다. 셋째, 지방세지출은 측정이 가능하고 세목의 범위가 넓어야 한다. 넷째, 지방세지출 항목의 존재가 용이해야 한다. 다섯째, 지방세지출로 인한 혜택이 동일한 조세제도의 조항으로 인하여 상쇄되지 않아야 한다. 따라서 지방세지출은 정상적인 과세체계를 벗어나 특정계층의 편익을 위해 지방세의 비과세·감면 등 방식으로 세수손실을 초래하는 경우로 정의할 수 있다.

지방세지출은 다양한 형태를 취하고 있는 국세와 달리 비교적 단순한 형태를 취하고 있다. 지방세지출 역시 기준조세제도를 벗어난 경우를 지칭하는데, 지방세지출은 크게 경감적 특례(tax preference)와 가중적 특례(tax deterrence)에 의한 두 유형으로 구분할 수 있다.<sup>13)</sup> 경감적 특례는 비과세 또는 감면 등과 같이 과

세대상에서 제외하거나 또는 경감함으로써 납세자에게 경제적인 혜택 또는 유인책을 부여하는 것이고, 가중적 특례는 대도시 중과 등과 같이 일반 납세의무보다 경제적 부담을 가중함으로써 국가의 특정목적 달성을 위해 유인을 억제하는 것이다. 따라서 지방세지출은 위의 두 가지 유형 중에서 전자인 경감적 특례와 관련이 있으며, 특히 경감적 특례로 인하여 세수손실이 발생하는 경우에 해당하는 것이다.

## 2. 지방세 비과세·감면

현재 우리나라의 지방세지출은 주로 비과세와 감면형태로 이루어지고 있으며, 또한 관련 통계도 비과세와 감면에 한정하여 집계되고 있다. 지방세지출의 개념을 지방세 지출의 주요한 유형인 비과세와 감면을 중심으로 살펴보면 다음과 같다(김태호, 2001).<sup>14)</sup> 모든 조세는 조세 법률이 유보하고 있는 과세요건을 충족함으로써 납세의무가 성립된다. 과세요건은 학자에 따라 여러 가지 요건을 들고 있으나 일반적으로 납세의무자·과세권자·과세물건·과세표준·세율의 다섯 가지를 들고 있다. 이러한 과세요건이 갖추어짐으로써 추상적으로 성립된 납세의무는 과세권자나 납세의무자가 확정함으로써 납부할 세금이 구체적으로 정해진다. 지방세의 납세의무는 지방세법이 유보하고 있는 과세요건을 충족함으로써 추상적으로 성립되고, 납세의무자(신고납부)나 과세권자(보통징수)가 이를 구체적으로 확정하게 된다.

비과세는 과세대상 물건을 과세요건의 하나인 과세물건에 포함시키지 않거나, 당해 물건의 소유자나 귀속자를 납세의무자의 범위에서 제외시킴으로써 납세의무가 성립되지 않는 것을 말한다. 그러나 “감면”은 과세요건이 갖추어지고

13) 조세특례제한법 제2조 제8호는 “일정한 요건에 해당하는 경우의 특례세율의 적용, 세액 감면, 세액공제, 소득공제, 준비금의 손금산입 등의 조세감면과 특정목적에 위한 익금산입, 손금불산입 등의 중과세”로 정의하고 있다.

14) 지방세지출의 다양한 유형의 성격에 대한 논의는 본서 제4장 제2절 참조.

납세의무가 성립 또는 확정이 된 것을 납세의무자의 신청 또는 직권에 의하여 과세권자가 납세의무의 전부 또는 일부를 소멸시켜 주는 것을 말한다. 이렇게 납세의무가 성립되거나 확정된 것을 과세권자가 별도의 행정처분에 의하여 납세의무를 소멸시키는 것이 감면이다. 이 중 납세의무를 완전히 소멸시키는 것을 면제라 하고, 일부를 소멸시키는 것을 경감이라 한다. 이러한 면제나 경감은 과세요건 중 한 가지 이상을 배제하여 당초부터 납세의무가 성립되지 않는 비과세와는 그 법적 성격이 다르다. 그러므로 비과세는 면제처분이라는 절차가 필요 없지만, 감면은 면제처분이라는 별도의 행정처분이 필요하다. 즉, 비과세와 감면은 세금부담이 없다는 효과 측면에서는 같지만, 이 효과를 발생시키는 원인과 절차는 다른 것이다.

이와 같이 과세요건의 하나를 과세요건에서 제외함으로써 납세의무가 원천적으로 성립되지 않도록 하는 것을 비과세라 한다. 따라서 비과세는 과세요건을 충족하여 성립되거나 확정된 납세의무를 별도의 행정처분에 의하여 이를 소멸시키는 면제나 경감과 그 법적성격이 다른 것이다.

〈표 2-1〉 지방세 비과세제도와 감면제도의 비교

구 분		비과세 제도	감면 제도	
부담측면	납세의무	• 납세의무 불성립	• 납세의무 성립	
	결과	• 경제적 부담 변동	• 경제적 부담 변동	
구현 측면	입법	입법동기	• 세법 내적 동기	• 세법 외적 동기
		목적	• 사전적·입법 정책적 고려	• 사후적·행정 정책적 고려
		입법형식	• 법률	• 법률·조례
	절차	적용원리	• 납세의무성립 부인	• 징수권(청구권)부인
	구현 방법	당사자 관계	• 과세관청의 확인	• 납세자 신청주의 (협력의무존재)
		행정처분	• 행정처분 불요	• 행정처분 필요

자료: 임재근(2003)을 바탕으로 재작성

## 제3절 지방세지출 예산제도

### 1. 개념

지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 범위내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운영의 투명성, 효율성을 확보하고자 하는 제도”이다.

지방자치단체의 예산은 지방자치단체가 주민복지 및 지역발전을 위하여 필요한 소요경비와 이를 충당할 수 있는 소요재원을 예측하고, 그 종류와 금액을 목적별 또는 성질별로 분류하여 집계·적산한 계획으로 지방재정운영의 지침이 된다(권형신·이상용·이재성, 2006).

지방자치단체 예산은 편성·심의·집행·결산 및 회계감사의 과정을 거치게 된다. 집행기관에 의해 편성된 예산안은 지방의회의 심의·의결을 거쳐 확정된다. 그리고 확정된 예산은 지방자치단체에서 집행된다. 예산을 집행하려면 예산안에 대한 지방의회의 사전심의와 의결을 거쳐야 하듯이, 예산을 집행한 다음에는 그 집행실적을 결산서로 작성하여 지방의회의 사후 심사와 승인을 받아야 한다. 예산의 심의·의결과 결산의 심사·승인이라는 두 가지 절차에 의해 주민대표인 지방의회의 지방재정에 대한 통제가 실효성을 확보하게 된다. 따라서 예·결산제도는 지방의회가 지방자치단체장에 대한 재정 감독의 수단으로 인정되고 있는 것이다.

지금까지 지방세지출은 예산항목에 포함되어 있지 않아서, 예산과정에서 배제되었다. 따라서 지방의회는 지방세감면조례의 제정 시 지방세 감면의 신설, 존폐 등에만 관여할 뿐이었다. 또한 지방자치단체 집행기관도 세무행정기관에서 지방세를 과세하는 과정에서 기존에 범규화 되어 있는 지방세지출을 시행할 뿐이었다. 따라서 개별 지방자치단체는 이전 연도의 지방세 비과세·감면을 집계한 후에만 전반적인 지방세지출 내역을 파악할 수 있었다.

이러한 문제점을 해결하고 지방세지출의 효율적 관리를 위해서는 지방세지출을 예산지출과 동일하게 예산항목에 포함시켜서 예산과정에서 합리적으로 통제되도록 할 필요가 있다. 즉, 지방세지출 예산제도가 도입되면, 지방세지출은 자치단체장의 예산편성시 지방세입, 세출과 동일하게 검토된다.<sup>15)</sup> 그리고 지방의회의 심의·의결을 거쳐 그 내용이 확정되고, 집행결과는 지방의회의 결산시 심사·승인을 받게 된다. 이러한 과정에서 지방세지출은 효율적으로 관리될 것이다.

최근 지방재정분야에서는 복식부기 도입, 사업예산제도 도입 등 많은 변화가 있었는데, 지방세지출 예산제도의 보다 정확한 이해를 위해 최근의 사업예산제도의 도입을 살펴보기로 한다. 지방자치단체 예산제도는 2008년부터 사업예산제도를 도입하여 그 동안 운용하던 품목예산제도에서 사업예산제도로 전환한다. 기존의 품목예산제도와 사업예산제도를 비교하면 다음과 같다.

사업예산제도는 기존의 품목예산제도와 달리 지방자치단체의 중기지방재정계획과 단년도 예산편성을 연동하여 전략적인 자원배분체계를 구축하고 예산편성의 성과가 연계될 수 있도록 하며, 아울러 책임감 있는 예산집행과 사후평가를 고려한 예산편성으로 행정의 효율성을 제고함으로써 주민이 예산서를 통해 사업내용과 정책성과를 쉽게 이해할 수 있도록 예산편성 구조를 일대 개혁한 것이다(윤종진, 2007).

사업예산구조는 현행 장-관-항-세항-세세항-목-세목 구조를 분야-부문-정책사업-단위사업-세부사업-편성목 구조로 개편한다. 기능구조는 현행 5장 16관의 구조를 13개 분야 51개 부문으로 개편한다.

15) 지방세지출 내역 중 세목별 지방세지출은 세입항목에 기능별 지방세지출은 세출항목에 해당된다. 보다 자세한 내용은 본서 제4장 제4절, 제5절 참조.

〈표 2-2〉 품목예산제도와 사업예산제도의 비교

구분	기존(품목예산제도)	개편(사업예산제도)
편성	<ul style="list-style-type: none"> <li>예산과목 위주 편성</li> <li>- 익년도 업무계획과 예산(안)별도작성</li> <li>- 목표, 계획, 예산 연계 미흡</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>사업 중심으로 편성</li> <li>- 중장기 목표에 입각하여 성과계산서와 예산(안) 동시 작성</li> <li>- 목표, 계획, 예산의 연계</li> </ul>
예산서 형식	<ul style="list-style-type: none"> <li>품목별 예산서</li> <li>- 품목별 편성</li> <li>• 목별 사업예산내역</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>성과중심 예산서</li> <li>- 사업단위 편성</li> <li>※ 사업설명서(정책·단위·세부사업)</li> <li>• 성과목표별 사업내역</li> </ul>
예산운용	<ul style="list-style-type: none"> <li>통제위주 예산 운용</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>성과위주 예산 운용</li> </ul>
결산	<ul style="list-style-type: none"> <li>단편적·품목별 예산</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>종합적·사업단위 예산</li> </ul>
심사평가	<ul style="list-style-type: none"> <li>사업진도분석 수준의 심사평가</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>목표와 연계된 성과중심의 평가</li> </ul>
환류	<ul style="list-style-type: none"> <li>평가 장치가 없어 집행결과가 다음 연도 예산에 반영되지 않음</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>성과보고서를 통한 성과평가 및 다음 연도 예산에 반영</li> </ul>
주민에 대한 효과	<ul style="list-style-type: none"> <li>품목중심의 편제로 자치단체가 어떠한 사업을 수행하고 있는지 파악하기 곤란</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>사업을 파악하기 용이</li> <li>투명한 예산운영 유도</li> </ul>

자료 : 윤종진(2007), “2008년도 지방자치단체의 예산편성방향”, 「자치행정」 제235호, (사)지방행정연구소.

사업예산서 편제는 회계별 세입세출 중심으로 편제되어 있던 기존의 편제를 사업 중심으로 예산서를 편제하고 정책·단위·세부사업에 대한 설명서를 작성한다. 사업예산안 제출서류는 다음과 같다. 제1권은 세입세출예산서이며 제2권은 첨부서류이다. 제1권은 내년도 재정전망과 시도/시군구청 방향과 세입세출예산서로 대별된다. 그리고 제2권의 첨부서류에는 예산편성기준을 비롯한 12종의 첨부서류가 있다.

〈표 2-3〉 사업예산안 제출서류

제1권 세입세출예산서	제2권 첨부서류
I. 내년도 재정전망과 시도/시군구정 방향	① 예산편성기준
1-1 내년도 재정전망	② 세입·세출예산 사업명세서
1-2 시도/시군구정 방향	③ 채무부담행위 설명서
II. 세입세출예산서	④ 계속비 사업 설명서
II-1 예산총칙	⑤ 명시이월 사업 설명서
II-2 예산규모	⑥ 전전년도 결산 총계 및 순계표
가. 회계별 예산규모	⑦ 지방채증권 및 차입금 현황조사
나. 세입총괄표	⑧ 공유재산 현황조사
다. 세출총괄표(기능별)	⑨ 직종별 정원표(전년도 대비 포함)
라. 세출총괄표(조직별)	⑩ 중기지방재정계획
마. 세출총괄표(성질별)	⑪ 당해연도말 현재액 추정 연차별 상환 계획 조사
II-3 세입예산서	⑫ 기타 예산 내용을 명백히 함에 필요한 서류
II-4 세출예산서	
II-5 채무부담행위조사서	
II-6 계속비 사업조사서	
II-7 명시이월사업조사서	

자료 : 윤종진(2007), “2008년도 지방자치단체의 예산편성방향”, 「자치행정」 제235호, (사)지방행정연구소.

2008년부터 사업예산제도가 도입되면, 이에 맞게 지방세지출 예산제도도 설계되어야 한다. 궁극적으로 지방세지출 중 세목별 지방세지출은 세입항목에 포함시키고, 기능별 지방세 지출은 세출항목에 포함시켜 지방세입·세출과 동일하게 취급되어야 한다. 그러나 외국의 사례나 현재의 지방세지출 운용 상황 하에서는 지방세지출 내역을 지방세지출 보고서 형식으로 예산안의 첨부서류의 하나로 포함시키는 방식으로 지방세지출 예산제도를 운용할 필요가 있다.

## 2. 도입 필요성

지방세지출 예산제도의 도입 필요성은 다음과 같다.

첫째, 지방세지출을 예산제도 내에 흡수함으로써 지방재정 운용의 투명성을



제고하여야 한다. 지방세지출은 직접지출인 세출과 달리 지방예산제도에 포함되어 있지 않았다. 따라서 그동안 지방세지출의 규모는 익년도의 최종 집계 이후야 파악할 수 있고, 구체적인 지원내역은 파악하기 어려웠다. 이에 따라 지방세지출은 기득권화·만성화되어 점차 확대되는 경향이 있었다. 지방세지출 예산제도는 지방세지출을 예산제도 내에 흡수하여 예산편성, 예산 심의·의결, 결산 심사·승인을 거치도록 함으로써 지방재정 운용의 투명성을 제고할 것이다. 특히 지방재정 공시제도를 활용하여 지방세지출 예산서를 지방재정공시 항목에 포함시키도록 하면 주민들도 지방세지출의 구체적 내용을 파악할 수 있게 된다.

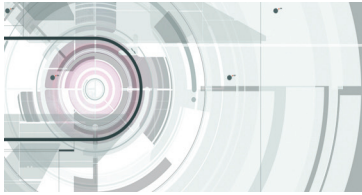
둘째, 무분별하게 운영되던 지방세지출을 지방예산과정을 통해 검토, 심의, 심사토록 함으로써 합리적으로 운영되도록 개선하여 재원배분의 효율성을 제고하여야 한다. 지방세지출은 직접지출과 동일한 경제적 효과가 있다. 지방세지출 예산은 직접 지출인 세출과 간접 지출인 지방세지출의 내역을 동시에 보여줌으로써 정확한 부문별 지출내역을 파악할 수 있도록 한다. 이에 따라 부문별로 중복지원을 방지하고 적정한 재원이 배분되도록 함으로 재원배분의 효율성을 제고한다. 또한 정책목표 달성을 위한 특정 부문에 대한 지원에 있어서 직접 지출과 지방세지출의 선택의 판단 근거를 제공함으로써 지원효과를 극대화하여 재원배분의 효율성을 제고할 것이다.

셋째, 지방세지출이 특정부문에 집중되는 것을 완화하여 지방세부담 형평성을 제고할 필요가 있다. 지방세지출 예산제도의 도입으로 기능별, 수혜자별 지방세지출의 내역을 파악할 수 있으므로 이의 개선을 통해 특정부문에 지방세지출이 집중되는 것을 완화시킬 수 있게 된다. 이러한 지방세지출의 집중완화는 지방세지출의 수혜자와 비수혜자간 세부담 불형평을 개선하여 과세형평성을 제고할 것이다.

넷째, 부문별 예산지출과 지방세지출 내역이 정확히 파악되어 중복지원을 방지하기 위하여 지방세지출이 축소되면, 지방세의 “넓은 세원, 낮은 세율”의 과세기반을 마련할 수 있게 된다. 직접 지출인 세출은 지방예산과정에서 합리적으로 지출되도록 조정된다. 지방세지출 예산제도를 통해 지방세지출을 지방예산과정

에서 검토함으로써 불합리한 지방세지출을 억제하도록 하여 지방세수 기반을 확충하여야 한다.

다섯째, 비정기적으로 검토되는 지방세지출을 정기적으로 검토하도록 함으로써 지방세지출의 기득권화, 고착화를 방지하여 불합리한 지방세지출을 억제하여야 한다. 지방세지출은 지방세법, 조세특례제한법, 지방자치단체조례에 근거하고 있다. 지방세법상 비과세와 조세특례제한법상 감면은 법 개정 시에 검토되고 있으며, 지방세법상 감면도 3년 주기로 감면의 타당성과 필요성을 검토하여 개정해 나간다. 또한 지방자치단체의 지방세감면조례도 필요시 비정기적으로 제·개정되고 있다. 이렇게 비정기적으로 지방세지출 관련 법규가 제·개정됨에 따라 정치·경제·사회적 상황변화를 반영하지 못하고 지방세지출은 기득권화, 고착화되어 매년 그 규모가 확대되고 있다. 따라서 지방세지출을 지방예산제도에 포함시킴으로써 매년 정기적으로 검토하도록 하여 지방세지출의 기득권화, 고착화를 방지하여야 한다.



## 제 3 장 지방세지출 예산제도 관련 현황

### 제1절 지방세지출 관련 현황

#### 1. 근거법규별 유형

##### 가. 지방세법

##### 1) 비과세

지방세지출은 주로 비과세와 감면형태로 이루어지고 있는데, 지방세지출의 법적근거는 지방세법, 지방세 감면조례, 조세특례제한법이다. 지방세법에는 지방세 비과세와 감면이 규정되어 있다. 그리고 감면조례, 조세특례제한법에는 지방세 감면이 규정되어 있다. 지방세 비과세는 국가 등에 대한 비과세 등 5개 유형으로 분류되어 있는데 국가 등에 대한 비과세와 용도구분에 의한 비과세는 수혜자별로 분류되어 있으며, 나머지는 행위별로 분류되어 있다. 지방세법, 감면조례에 의한 감면은 주로 지원목적별 또는 기능별로 분류되어 있으나 수혜자별로도 분류되고 있다. 조세특례제한법에 의한 감면은 세목별, 지원목적별로 분류되어 있다.

지방세법에 의한 비과세는 국가 등에 대한 비과세, 용도구분에 의한 비과세, 토지수용 등으로 인한 대체취득에 대한 비과세, 형식적인 과세요건 충족에 대한 비과세, 천재 등으로 인한 대체취득에 대한 비과세, 기타 비과세가 있다. 지방세법에 의한 감면은 농어업 지원, 사회복지 및 국민생활안정지원, 지역균형개발

등의 지원, 공공법인 등에 대한 지원, 공공사업 등 지원으로 구분된다. 또한 감면조례에 의한 감면은 사회복지지원을 위한 감면, 평생교육시설 등의 지원을 위한 감면, 대중교통 등의 지원을 위한 감면, 서민주택건설 등의 지원을 위한 감면, 농어촌 등의 지원을 위한 감면, 지역발전 지원 등을 위한 감면으로 구분된다. 조세특례제한법에 의한 지방세 감면은 등록세의 면제 등, 취득세의 면제 등, 재산세의 감면, 외국인 투자 등에 대한 조세특례, 제주국제자유도시 육성을 위한 조세특례, 기업도시개발을 위한 조세특례, 해저광물자원개발을 위한 과세특례 등으로 구분된다.

〈표 3-1〉 지방세 비과세·감면의 운영내용

구분			
비과세	지방세법	국가 등에 대한 비과세	〈표 3-2〉
		용도구분에 의한 비과세	〈표 3-3〉
		대체취득에 대한 비과세	〈표 3-4〉
		형식적인 소유권의 취득 등에 대한 비과세	〈표 3-5〉
		기타 비과세	〈표 3-6〉
감면	지방세법	농어업 지원	〈표 3-7〉
		사회복지 및 국민생활안정지원	
		지역균형개발 등의 지원	
		공공법인 등에 대한 지원	
		공공사업 등 지원	
	감면조례	사회복지지원을 위한 감면	〈표 3-8〉
		평생교육시설 등의 지원을 위한 감면	
		대중교통 등의 지원을 위한 감면	
		서민주택건설 등의 지원을 위한 감면	
		농어촌 등의 지원을 위한 감면	
		지역발전 지원 등을 위한 감면	

(표 계속)

구분			
감면	조세특례 제한법	등록세의 면제 등	〈표 3-10〉
		취득세의 면제 등	
		재산세의 감면	
		외국인 투자 등에 대한 조세특례	
		제주국제자유도시 육성을 위한 조세특례	
		기업도시개발을 위한 조세특례	
		해저광물자원개발을 위한 과세특례	

지방세 비과세 중 국가 등에 대한 비과세에 대하여 살펴보기로 하자. 국가 등에 대한 비과세는 지방세 16개 세목 중 취득세, 면허세, 주민세(균등할), 재산세, 농업소득세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세의 9개 세목에서 이루어진다. 여기서 국가 등이란 국가, 지방자치단체, 지방자치단체조합, 주한 외국정부 및 주한 국제기구를 의미한다.

국가 등에 대한 비과세는 결과적으로 과세권자와 납세의무자가 동일하다는 점에 근거를 두고 있다. 만일 국가 등에 대하여 각종 조세의 납세의무를 부여할 경우 국가 및 지방자치단체는 당해 납세의무의 이행을 위해 동일한 세수입 원천에 대하여 조세를 납부하는 결과를 초래하게 된다. 이와 같은 경우 국세에 있어서는 국가가 과세권자이고 지방세에 있어서는 당해 지방자치단체가 과세권자라는 점에서 과세권자가 자신을 납세의무자로 삼아 과세하는 것이 된다. 이는 민간부문의 재화이전을 통해 공공목적의 달성을 추진하는 국가 또는 지방자치단체 입장에서 보면 자신의 재정주머니(financial pocket)에 대한 경제적 실질의 증가 없이 납세의무 이행을 위해 중복적인 세출입 절차를 이행하게 하는 경제적 비효율성을 낳게 되고 민간부문의 납세자에게는 추가적인 부담으로 작용할 수밖에 없다. 이런 점을 감안하여 우리나라의 개별세법에서는 국가 등에 대한 비과세 규정을 두고 있다(임주영·장근호·노영훈, 1997).

〈표 3-2〉 국가 등에 대한 비과세 내용 및 세목

조문	내 용	세목
§ 106	국가 등의 취득, 기부채납 취득	취득세
§ 126	국가 등의 등기·등록, 기부채납취득 등록	등록세
§ 162	국가 등의 면허	면허세
§ 174	국가 등	주민세(균등할)
§ 185	국가 등 소유재산, 1년 이상 무상사용 재산	재산세
§ 200	국가 등의 농업소득	농업소득세
§ 238의 2	국가 등 소유재산, 1년 이상 무상사용 재산	도시계획세
§ 242	국가 등 소유재산, 1년 이상 무상사용 재산	공동시설세
§ 245	국가 등	사업소세

용도구분에 의한 비과세는 취득세, 등록세, 면허세, 재산세, 농업소득세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세의 8개 세목에서 이루어진다. 용도구분에 의한 비과세는 비영리사업자<sup>16)</sup>의 특정 수익사업이 아닌 비영리사업과 직접 관계되는 사업을 영위하기 위하여 부동산의 취득 등에 대하여 취득세 등을 비과세하는 것을 의미한다.

용도구분에 의한 비과세 규정은 일률적으로 모든 과세대상 또는 경제적 사실 행위에 대해 과세권을 행사할 때 발생할 수 있는 문제점을 보완하고자 하는 취지를 갖고 있다. 이는 일률적으로 과세권을 적용함으로써 지방자치단체가 권장 또는 장려하거나 수행하여야 할 사적부문의 활동을 위축시키는 상황을 조정하기 위한 것으로 볼 수 있다(임재근, 2002). 그러나 해당 비과세 단체의 자생력이나 규모 또는 조세부담능력과는 관계없이 단지 비영리사업자가 어느 용도에 재산을 사용하는지의 여부만을 기준으로 하여 비과세하기 때문에 막대한 재산을 소유하고 있는 종교단체의 경우 충분한 조세부담능력이 있음에도 불구하고 비

16) 비영리사업자의 범위는 다음과 같다(지방세법 시행령 §79①), ① 종교 및 재산을 목적으로 하는 단체, ② 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 따른 학교, 경제자유구역 및 제주국제자유도시의 외국교육기관설립·운영에 관한 특별법」에 따른 외국교육기관을 경영하는 자 및 「평생교육법」에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육단체, ③ 사회복지사업법」의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인, ④ 양로원·보육원·모자원·한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회, ⑤ 정당법」에 의하여 설립한 정당.

과세되는 문제점이 발생하고 있다. 또한 비영리법인의 범위에 제사, 종교, 학술, 기예 기타 공익사업을 목적으로 하는 사업자를 포함하고 있는데, 그 범위가 너무 광범위한 것도 문제이다(이삼주, 1996).

〈표 3-3〉 용도구분에 의한 비과세 내용 및 세목

조문	내용	세목
§ 107	제사·종교·자선·학술 등 공익사업목적 비영리법인의 취득 등	취득세
§ 127	제사·종교·자선·학술 등 공익사업목적 비영리법인의 취득 등	등록세
§ 163	제사 등 비영리사업자 면허, 비영업용 승용자동차 면허 등	면허세
§ 186	제사 등 비영리사업자 사업 직접사용 부동산 등	재산세
§ 201	학교 등의 자기소비용을 위한 농업소득	농업소득세
§ 238의 2	제사 등 비영리사업자 사업 직접사용 부동산 등	도시계획세
§ 242	제사 등 비영리사업자 사업 직접사용 부동산 등	공동시설세
§ 245의 2	제사 등 비영리 사업자	사업소세

대체취득에 대한 비과세는 취득세, 등록세, 면허세의 3개 세목에서 이루어지고 있다. 대체취득에 대한 비과세는 천재 등으로 인한 대체취득에 대한 비과세와 토지수용 등으로 인한 대체취득에 대한 비과세가 있다.

〈표 3-4〉 대체취득에 대한 비과세 내용 및 세목

조문	내용	세목
§ 108	천재·지변·소실·기타 불가항력으로 인하여 멸실·파손된 건축물 등의 대체취득	취득세
§ 127의 2 ①	법 § 108의 규정에 의하여 취득세가 비과세되는 건축물 등의 등기 등	등록세
§ 163 ②	천재·지변·소실·기타 불가항력으로 멸실·파손된 건축물 등의 신축/개축의 건축허가	면허세
§ 109	토지수용 등에 의한 매수 또는 수용된 자의 대체취득 부동산의 취득 등	취득세
§ 127의 2 ②	법 § 109의 규정에 의하여 취득세가 비과세되는 부동산 등의 등기·등록	등록세

형식적 소유권 취득에 대한 비과세는 위탁자로부터 수탁자에게 신탁재산을 이전하는 경우의 취득 등 실질적으로 소유권의 변동은 발생하지 않으면서 소유자의 명의로 형식적으로 변경되는 경우 등에 대한 취득세와 등록세의 비과세를 의미한다. 이러한 형식적 취득 행위에 대하여 비과세하는 이유는 외형상의 담세력에 기초하여 과세권을 행사할 경우에는 그 대상이 되는 경제적 사실관계 내지 법률관계가 실질과세의 원칙이나 조세법률주의 입장에서 볼 때 불합리하여 실질적으로 사적 재산권을 과도하게 침식하게 되기 때문이다. 형식적 소유권의 취득에는 신탁취득, 환매권행사의 취득, 상속취득(1가구 1주택), 합병에 의한 취득, 공유권 분할에 의한 취득, 건축물 이축 등이 있다.

〈표 3-5〉 형식적 소유권 취득 등에 대한 비과세 내용 및 세목

조문	내 용	세 목
§ 110	형식적 소유권 취득(신탁재산 등)	취득세
§ 128	형식적 소유권 취득(신탁재산 등)	등록세

기타 비과세에는 담배소매인 등 영세상인 등에 대한 주민세(균등할)의 비과세 등으로 주민세(균등할), 담배소비세, 지역개발세, 면허세 등 5개 지방세목에서 발생한다.

〈표 3-6〉 기타 비과세 내용 및 세목

조문	내 용	세 목
§ 173	담배소매인 등 영세상인 등	주민세(균등할)
§ 196조의 2	국가 등의 사용 자동차 등	자동차세
§ 231	미납세 반출 담배	담배소비세
§ 255	국가 등이 직접 개발 이용 시, 생산된 전력 등의 무상제공 시	지역개발세
§ 163조 ② II	광업권의 설정·변경·이전 기타 등록	면허세
§ 163조 ② III	어업권에 관한 면허 중 설정을 제외한 등록	면허세
§ 163조 ② VI	면허의 단순한 표시변경 등	면허세



## 2) 감면

지방세법에 의한 감면은 지방세법 제5장에 규정되어 있는데, 농어민지원을 위한 감면, 사회복지 및 국민생활 안정 지원, 지역균형개발 등의 지원, 공공법인 등에 대한 지원, 공공사업 등 지원으로 분류되어 있다. 지방세법에 의한 감면은 항목별로 차이는 있지만, 주로 취득세와 등록세를 중심으로 감면이 이루어지고 있으며, 국가유공자, 사회교육시설 등에 대한 감면처럼 취득세, 등록세 외에 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세가 감면되는 경우도 있다.

지방세법에 의한 감면은 한시법으로 3년 주기로 계속 감면의 당위성과 필요성을 검토하여 개정해 나간다. 현행 규정의 시행기간은 2007년 1월 1일부터 2009년 12월 31일까지로 되어 있다.

〈표 3-7〉 지방세법에 의한 감면 내용 및 세목

감면분야	내역	조문	감면세목
농어업지원	자경농민의 농지 등에 대한 감면	§ 261	취, 등
	농기계류 등에 대한 감면	§ 262	취, 등, 재, 공, 자
	농지확대개발을 위한 감면	§ 263	취, 등
	영농자금 등의 융자지원을 위한 감면	§ 264	등
	농어촌공가에 대한 감면	§ 265	재
	농어민관련 사업 등에 대한 감면	§ 266	취, 등, 재
	자영어민 등에 대한 감면	§ 267	취, 등, 사
사회복지 및 국민생활 안정지원	교환자동차 등에 대한 감면	§ 268	취, 등
	경형 승용자동차에 대한 감면	§ 268	취, 등
	소규모 임대주택 등에 대한 감면	§ 269	취, 등, 재
	국가유공자 등에 대한 감면	§ 270	취, 등, 재, 공, 도, 사
	노인정, 장애인에 대한 감면	§ 271	취, 등, 재, 공, 도
	사회교육시설 등에 대한 감면	§ 272	취, 등, 재, 공, 도, 사
	연금 및 건강보험 등 지원을 위한 감면	§ 273	취, 등, 재
	유상거래를 원인으로 취득 등기하는 주택	§ 273의2	

(표 계속)

감면분야	내역	조문	감면세목
지역균형 개발 등의 지원	법인의 지방이전에 따른 감면	§ 274	취, 등
	혁신도시·공공기관 지방이전 감면	§ 274의2	취, 등
	공장의 지방이전에 따른 감면	§ 275	취, 등
	산업단지 등에 대한 감면	§ 276	취, 등, 재
	관광단지개발 등에 대한 감면	§ 277	취, 등, 재
	산업인력지원을 위한 감면	§ 278	취, 등, 재
	신용보증기금 등에 대한 감면	§ 279	취, 등
	중소기업 등의 지원을 위한 감면	§ 280	취, 등, 재
	도시가스사업 등에 대한 감면	§ 281	취, 재
	기업부설연구소용 부동산에 대한 면제	§ 282	취, 등, 재
	법인합병 등에 대한 감면	§ 283	등
	사업용 항공기 등에 대한 감면	§ 284	취, 등, 재
	광업권 취득 등에 대한 감면	§ 285	취, 등, 재
공공법인 등에 대한 지원	자원 및 환경보호사업자 등에 대한 감면	§ 286	취, 등, 재
	국민건강증진사업자 등에 대한 감면	§ 287	취, 등, 재, 공, 도
	사회단체 등에 대한 감면	§ 288	취, 등, 재, 공, 도
공공사업 등 지원	공공사업용 토지 등에 대한 감면	§ 289	취, 등, 재, 공, 도, 사
	국립공원관리사업에 대한 감면	§ 290	취, 등, 재

## 나. 감면조례

지방세 감면조례에 의한 지방세 감면은 전국공통사항과 지방자치단체의 특별 감면사항으로 구분된다. 감면조례는 지방세법 제7조 내지 제9조에 의거 자치단체의 장이 행정자치부장관의 허가를 받아 지방의회의 의결을 거쳐 공포함으로써 그 효력이 발생하는 것으로서 지역적인 특수사정이나 한시적인 사안에 대해서만 조례로서 규정하여 운영하는 것이다. 그러므로 표준조례안에서 전국공통사항으로 규정되어 있다고 하더라도 개별 자치단체에서 자체사정으로 조례를 제정하지 않은 경우에는 해당지역에서 적용될 수 없다(권강웅·권태형, 2007).

표준조례안에 규정되어 있는 전국공통사항은 사회복지지원을 위한 감면, 평

생교육시설 등 지원을 위한 감면, 대중교통 등의 지원을 위한 감면, 서민건설주택 등의 지원을 위한 감면, 지역발전지원 등을 위한 감면으로 구분되어 있다.

개별 자치단체들은 자신의 특별한 정책목적달성을 위하여 자치단체내의 일부 납세의무자나 과세대상에 대하여 감면조례를 제정하여 지방세 감면을 시행하고 있다. 따라서 개별자치단체의 감면조례는 표준조례안의 내용을 대부분 수용하지만, 일부에 있어서는 감면 내역이 자치단체별로 다르게 되어 있다.

인천광역시의 감면조례를 살펴보면, 표준조례안의 많은 부분을 수용하지만 인천광역시 고유의 정책목적 달성을 위하여 광역시나 자치구세를 감면한 내용이 포함되어 있다. 다음의 인천광역시 감면조례의 내용에서 나타나는 인천광역시 도서지역 발전시설용 부동산에 대한 취득세, 등록세 감면과 같은 것은 시의 고유 특별감면사항이라고 할 수 있다.

〈표 3-8〉 감면조례 표준안에 의한 감면 내역 및 세목

감면분야	감면 내역	감면세목
사회복지지원을 위한 감면	국가유공자 및 그 유족 등에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	국가유공자 소유 자동차에 대한 감면	취, 등, 자
	장애인 소유 자동차에 대한 감면	취, 등, 자
	한센정착농원지원을 위한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	종교단체의 의료업에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	지방의료원에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	노인복지시설에 대한 감면	취, 등, 재
	역모기지 실시 주택에 대한 감면	재
평생교육시설 등의 지원을 위한 감면	평생교육시설 등에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	사립학교의 교육용 재산에 대한 감면	취, 등, 재
	문화재에 대한 감면	재, 도
대중교통 등의 지원을 위한 감면	운송사업의 지원을 위한 감면	취, 등
	매매용 및 수출용 중고자동차 등에 대한 감면	취, 등
	주차장에 대한 감면	취, 등, 도
	주차전용 건축물에 대한 감면	재, 도, 사
	주차전용 토지에 대한 감면	재, 도

(표 계속)

감면분야	감면 내역	감면세목
대중교통 등의 지원을 위한 감면	화물자동차의 택배차 전환에 대한 감면	취, 등
	7인승 이상 10인승 이하 비영업용 승용자동차에 대한 감면	자
서민주택건설 등의 지원을 위한 감면	주택에 대한 감면	취, 등
	하도급업자에 대한 감면	취, 등
	임대주택에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	사권제한 토지 등에 대한 감면	재, 도
	주택재개발사업에 대한 감면	취, 등
	주거환경개선사업에 대한 감면	취, 등
농어촌 등의 지원을 위한 감면	시장정비 사업에 대한 감면	취, 등
	농어촌 특산물생산단지 등에 대한 감면	취, 등, 재
	농어촌 주택개량사업에 대한 감면	취, 등
	주민공동체가 경작하는 농지에 대한 감면	농
지역발전지원 등을 위한 감면	미분양주택에 대한 재산세 감면	재
	지방공사 등에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공, 사
	아파트형 공장 등에 대한 감면	취, 등, 재
	관광단지투자 촉진을 위한 감면	취, 등
	광산지역에 대한 감면	취, 등
	중소기업 종합지원센터에 대한 감면	취, 등
	전쟁기념사업회에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공, 사
	신용보증재단에 대한 감면	취, 등, 재, 공, 사
	기지촌주변 종합개발사업에 대한 감면	취, 등
	자원봉사 활동을 통한 무주택자 지원을 위한 감면	취, 등
	유통산업지원을 위한 감면	재
	외국인 투자유치 지원을 위한 감면	취, 등, 재
	농공단지 대체입주자에 대한 감면	취, 등
	공공기관 지방이전에 대한 감면	재
	벤처기업 육성 촉진지구에 대한 감면	취, 등
	법인 등 지방이전에 대한 감면	재
	기업도시에 대한 감면	취, 등, 재
향교재단 소유 재산에 대한 감면	재	

자료 : 행정자치부(2007). 지방세 감면 개요(<http://www.mogaha.go.kr/gpms/index.jsp>)

〈표 3-9〉 인천광역시 감면조례에 의한 감면 내용 및 세목

감면분야	감면대상	세목
지역발전 지원 등을 위한 감면	인천광역시 도서지역 발전시설용 부동산에 대한 감면	취, 등
	인천광역시 중구 영종도 등 토지에 대한감면	재,
	인천국제공항건설 등 사업지원을 위한 감면	취, 등, 재, 도
	인천 항만공사에 대한 감면	취, 등, 재, 도, 공
	송도 테크노파크에 대한 감면	취, 등, 재

자료 : 행정자치부(2007). 지방세 감면 개요(<http://www.mogaha.go.kr/gpms/index.jsp>)

#### 다. 조세특례제한법

조세특례제한법에 의한 감면은 영농 및 영어조합법인에 대한 주민세 면제 등 다양한 형태로 되어있다. 조세특례제한법에 의한 감면의 내용을 살펴보면 아래 표와 같다. 조세특례제한법은 국세와 지방세를 포괄하는 조세 전반의 조세특례에 대하여 규정한다. 조세특례제한법에 의한 지방세 감면은 주로 제4장 지방세의 제119조부터 제120조까지에 규정되어 있다. 제119조는 등록세의 면제를 규정하고 있으며, 제120조는 취득세의 면제를 그리고 제121조는 재산세의 면제를 규정하고 있다. 동법에서는 지방세의 감면만을 규정한 제4장 외에도 제2장 제7절의 지역 간의 균형발전을 위한 조세특례에서 영농조합법인에 대한 조세특례(조특법 §66③), 영어조합법인에 대한 조세특례(조특법 §37③)로 주민세의 면제를 규정하고 있다. 또한 제2장 제8절 저축지원을 위한 조세특례에서 세금우대종합저축에 대한 원천징수(조특법 §89)로 주민세 면제를 규정하고 있다.

조세특례제한법에 의한 지방세감면은 국가의 정책목적에 의한 지방세수의 잠식이라는 원천적 문제 외에도 세무행정상에서 문제가 있다. 즉, 감면규정의 입안은 재정경제부에서 담당하지만, 구체적인 제도의 운영은 행자부가 담당하며 실제로 지방세 감면을 시행하는 것은 지방자치단체로 되어 있어 세무행정상의 혼란을 야기하고 있다.

〈표 3-10〉 조세특례제한법에 의한 감면 내역 및 세목

감면분야	감면 내역	조문	세목
지역 간 균형발전을 위한 조세특례	영농조합법인에 대한 조세특례	§ 66 ③	주
	영어조합법인에 대한 조세특례	§ 67 ③	주
저축지원을 위한 조세특례	세금우대종합저축에 대한 원천징수	§ 89	주
지방세	국유재산 현물출자에 따른 재산	§ 119 ①, § 120 ①	취, 등
	법인합병과 영업의 전부 양도에 따른 재산	§ 119 ①	등
	중소기업간 통합에 따른 재산	§ 119 ①, § 120 ①	취, 등
	현물출자 및 사업양수도에 따라 취득하는 재산	//	취, 등
	조직변경에 따른 사업용 재산	//	취, 등
	한국자산관리공사가 취득하는 재산	//	취, 등
	현물출자에 따라 취득하는 재산	//	취, 등
	증여에 따라 취득하는 재산	//	취, 등
	법인분할에 따른 재산	//	취, 재
	자산교환에 따라 취득하는 재산	//	취, 등
	부실금융기관으로부터 양수하는 재산	//	취, 등
	유동화전문회사의 관리처분 등에 따른 취득	//	취, 등
	예금보험공사의 출자에 따른 등기	§ 119 ①	등
	예금보험공사, 정리금융기관이 취득하는 재산	//	취, 등
	금융지주회사의 주식이전 등 출자에 관한 등기	//	등
	기업구조조정 투자회사의 관리처분 등에 따른 등기	//	등
	창업중소기업 및 창업벤처중소기업의 사업용 재산	§ 119 ③ § 120 ③, § 121	취, 등, 재
	해저광물 자원개발을 위한 감면	§ 140	취주재자소
	외국인투자기업에 대한 감면	§ 121의 2	취, 등, 재
	농업협동조합의 구조개선을 위한 감면	§ 119 ①, § 120 ①	
	수산업협동조합의 구조개선을 위한 감면	//	
	한국자산관리공사가 취득하는 재산	//	
	기업구조조정 전문회사 등에 대한 감면	//	
사업의 양수도 방식에 의한 법인 전환	§ 119 ④, § 120 ⑤		

〈표 계속〉

감면분야	감면 내역	조문	세목
지방세	전력산업 및 가스 산업의 구조개편	§ 119 ⑤	
	부동산투자회사와 기업구조조정 부동산 회사에 대한 감면	§ 119 ⑥, § 120 ④	
	과점주주의 간주취득에 대한 적용배제	§ 120 ⑥	

자료 : 행정자치부(2007). 지방세 감면 개요(<http://www.mogaha.go.kr/gpms/index.jsp>)

## 2. 지방세지출 규모

지방세지출의 규모를 살펴보면 다음과 같다. 2005년 결산기준으로 지방세지출 총 규모는 3조 5,337억 26백만원인데 이 중 비과세가 1조 526억 69백만원(29.8%), 지방세법에 의한 감면이 1조 1,828억 30백만원(33.5%), 조례에 의한 감면이 7,561억 74백만원(21.4%), 조세특례제한법에 의한 감면이 5,420억 54백만원(15.3%)이다. 건수 기준으로는 총 지방세지출 2,324만 6천건 중 비과세가 1,635만 4천건으로 70.4%를 차지하며, 다음으로 감면조례에 의한 감면이 463만 4천건으로 19.9%, 지방세법에 의한 감면이 215만 3천건으로 9.3%, 조세특례제한법에 의한 감면이 10만 6천건으로 0.5%를 차지하고 있다. 이에 따라 지방세지출이 지방세 징수가능액(지방세수 + 지방세지출액)에서 차지하는 비율인 지방세지출 비율은 8.9%에 이른다.

〈표 3-11〉 지방세지출의 내역

(단위: 천건, 백만원, %)

유형	근거법규	건수	비중	금액	비중
비과세	지방세법	16,354	70.4	1,052,669	29.8
감면	지방세법	2,153	9.3	1,182,830	33.5
	감면조례	4,634	19.9	756,174	21.4
	조특법	106	0.5	542,054	15.3
합 계		23,246	100.0	3,533,726	100.0

자료 : 행정자치부(2006), 「지방세정연감」.

지방세지출의 변동추이를 살펴보면 다음과 같다. 2001년~2005년 동안의 지방세지출의 변동추이를 보면 지방세지출은 2003년도에 전년대비 -17.6%로 감소한 것을 제외하고는 매년 15%이상의 높은 증가율을 보였다. 특히 최근 2004년과 2005년에 지방세의 전년 대비 증가율이 각각 3.2%, 5.2%에 그친데 비해 지방세지출은 동 기간 중 각각 20.3%, 9.9%로 높은 증가율을 보였다. 이에 따라 지방세지출 비율도 2001년 9.4%에서 2003년 7.5%로 다소 낮아졌다가 2005년 8.9%로 다시 예전 수준으로 높아졌다.

〈표 3-12〉 지방세지출 변동 추이

(단위: 백만원, %)

구분	2001	2002	2003	2004	2005
지방세지출(A)	2,768,317	3,241,903	2,672,555	3,215,021	3,533,726
전년대비 증감율	18.1	17.1	-17.6	20.3	9.9
지방세 징수액(B)	26,664,879	31,525,744	33,132,943	34,201,705	35,977,359
전년대비 증감율	29.4	18.2	5.1	3.2	5.2
지출비율(A/A+B)	9.4	9.3	7.5	8.6	8.9

자료 : 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 년도.

지방세지출은 지방세 16개 세목 중 2개 세목(도축세, 주행세)을 제외한 14개 세목에서 시행되고 있다. 지방교육세, 농업소득세, 담배소비세 등은 법규상 비과세·감면을 할 수 있도록 되어 있으나 통계에는 집계되고 있지 않다. 농업소득세는 2005년도에 최초로 신고기한이 도래하는 분부터 5년간 적용하지 아니한다. 따라서 2004년도 소득분부터 2008년도 소득분까지는 과세하지 않도록 되어있다. 그리고 담배소비세는 담배제조자인 담배인삼공사와 담배수입판매업자인 납세의 무자가 담배가 매도된 소매인의 영업장 소재지를 관할하는 시(특별시·광역시 포함)·군에 납부한다. 그리고 담배소비세의 과세면제는 제조업자 또는 수입판매업자가 납품하는 때에 이루어지므로 특정자치단체와 관련이 크지 않다. 따라서 개별 자치단체에서 담배소비세의 감면 규모를 파악하는 것이 실익이 없고, 또한 실제로 파악하기도 쉽지 않다. 지방교육세는 지방세인 등록세, 레저세, 주민세



(균등할), 재산세, 자동차세, 담배소비세의 세액을 과세표준으로 징수된다. 따라서 지방교육세는 본세인 등록세 등이 감면되면 자동적으로 감면된다. 그러나 현재 지방교육세의 지방세지출규모는 통계상 집계되지 않고 있다.

결국 지방자치단체에서 지방세지출로 파악할 수 있는 것은 도축세, 주행세와 농업소득세, 담배소비세, 지방교육세를 제외한 나머지 11개 세목과 관련된 지방세지출이라고 할 수 있다.

지방세지출이 시행되는 유형별로 해당 세목도 다르다. 비과세는 취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세, 면허세, 지역개발세, 주민세 등 10개 세목에서 시행되고 있다. 그리고 지방세법 상 감면은 취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세 등 7개 세목에서 시행되며, 조례에 의한 감면은 취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세, 레저세 등 8개 세목에서 시행된다. 또한 조세특례제한법에 의한 감면은 취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세 등 6개 세목에서 시행된다.

〈표 3-13〉 지방세지출의 해당 세목

유형	근거	해당 세목	미 해당 세목
비과세	지방세법	취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세, 면허세, 지역개발세, 주민세(10)	도축세, 주행세, 지방교육세, 농업소득세, 담배소비세, 레저세(6)
감면	지방세법	취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세(7)	도축세, 주행세, 지방교육세, 농업소득세, 담배소비세, 레저세, 주민세, 면허세, 지역개발세(9)
	감면조례	취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세, 자동차세, 레저세(8)	도축세, 주행세, 지방교육세, 농업소득세, 담배소비세, 주민세, 면허세, 지역개발세(8)
	조세특례제한법	취득세, 등록세, 재산세, 공동시설세, 도시계획세, 사업소세(6)	도축세, 주행세, 지방교육세, 농업소득세, 담배소비세, 레저세, 주민세, 면허세, 지역개발세, 자동차세(10)

주) 밑줄로 표시된 세목은 법규상 비과세·감면대상으로 되어 있으나 통계에 비과세·감면실적이 없는 세목들임

2005년 기준 지방세지출의 세목별 규모를 살펴보면, 취득세가 1조 4,294억 68백만원(40.5%), 등록세가 1조 2,601억 9백만원(35.7%), 재산세가 4,052억 40백만원(11.5%)으로 이들 3개 세목의 지방세지출이 3조 948억 17백만원으로 전체 지방세지출의 87.7%로 대부분을 차지하고 있다.

지방세지출의 대부분을 차지하는 취득세, 등록세, 재산세의 지방세지출 내역을 근거법규별로 살펴보기로 하자. 취득세의 지방세지출 1조 4,294억 68백만원 중 지방세법에 의한 감면은 5,016억 54백만원으로 35.1%를 차지하며 다음으로 조세특례제한법에 의한 감면 3,261억 98백만원(22.8%), 지방세법에 의한 비과세 3,193억 35백만원(22.3%), 조례에 의한 감면이 2,822억 81백만원(19.7%) 순으로 되어 있다. 그리고 등록세의 지방세지출 1조 2,601억 9백만원 중 지방세법에 의한 감면은 6,018억 63백만원으로 47.8%를 차지하며 다음으로 조례에 의한 감면 2,502억 31백만원(19.9%), 조세특례제한법에 의한 감면 2,076억 26백만원(16.5%), 비과세 2,003억 88백만원(15.9%) 순으로 되어 있다. 또한 재산세의 지방세지출 4,505억 24백만원 중 비과세는 3,043억 20백만원으로 75.1%를 차지하며 다음으로 지방세법에 의한 감면 608억 63백만원(15.0%), 조례에 의한 감면 332억 25백만원(8.2%), 조세특례제한법에 의한 감면이 68억 33백만원(1.7%) 순으로 되어 있다.

〈표 3-14〉 세목별 지방세지출 현황

(단위 : 백만원, %)

세목별	합 계		지방세법				감 면 조 례		조세특례 제 한 법	
			비과세		감 면					
	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율
총 계	3,533,726	100.0	1,052,669	29.8	1,182,830	33.5	756,174	21.4	542,054	15.3
취득세	1,429,468	40.5	319,335	22.3	501,654	35.1	282,281	19.7	326,198	22.8
등록세	1,260,109	35.7	200,388	15.9	601,863	47.8	250,231	19.9	207,626	16.5
면허세	874	0.0	874	100.0	-	0.0	-	0.0	-	0.0
레저세	9,905	0.3	-	0.0	-	0.0	9,905	100.0	-	0.0

〈표 계속〉

세목별	합 계		지방세법				감 면 조 례		조세특례 제 한 법	
			비과세		감 면					
	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율	세 액	비율
지역개발세	1,101	0.0	1,101	100.0	-	0.0	-	0.0	-	0.0
공동시설세	46,210	1.3	39,515	85.5	3,335	7.2	2,877	6.2	483	1.0
지방교육세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
주민세	7,386	0.2	7,386	100.0	-	0.0	-	0.0	-	0.0
재산세	405,240	11.5	304,320	75.1	60,863	15.0	33,225	8.2	6,833	1.7
자동차세	196,302	5.6	31,517	16.1	171	0.1	164,613	83.9	-	0.0
농업소득세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
도축세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
담배소비세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
주행세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
도시계획세	146,742	4.2	124,022	84.5	10,016	6.8	11,809	8.0	895	0.6
사업소세	30,390	0.9	24,210	79.7	4,928	16.2	1,233	4.1	19	0.1

자료: 행정자치부(2006), 「지방세정연감」.

광역자치단체별 지방세지출 현황을 살펴보면 다음과 같다. 지방세지출 규모가 가장 큰 자치단체인 경기도가 9,249억 73백만원으로 26.2%를 차지하며 다음으로 서울 3,768억 65백만원(10.7%), 대전 2,715억 11백만원(7.7%), 부산 2,668억 14백만원(7.6%), 인천 2,596억 28백만원(7.3%), 충남 2,286억 98백만원(6.5%)순으로 되어 있다. 지방세지출 규모가 큰 경기도와 서울의 지방세지출 내역을 살펴보면 다음과 같다. 경기도의 지방세지출 중 가장 규모가 큰 것은 지방세법에 의한 감면으로 3,959억 76백만(42.8%)이며 다음으로 비과세 2,703억 35백만원(29.2%), 조례에 의한 감면 1,816억 90백만원(19.6%), 조세특례제한법에 의한 감면 769억 72백만원(8.3%)순으로 되어 있다. 서울의 지방세지출 중 가장 규모가 큰 것은 비과세로 1,521억 70백만(40.4%)이며 다음으로 조례에 의한 감면 1,426억 42백만원(37.8%), 조세특례제한법에 의한 감면 534억 28백만원(14.2%), 지방세법에 의한 감면 286억 25백만원(7.6%)순으로 되어 있다.

전체 지방세지출은 지방세법에 의한 감면(33.5%), 비과세(29.8%), 조례에 의한 감면(21.4%), 조세특례제한법에 의한 감면(15.3%)순으로 구성되어 있지만, 자치단체별로 지방세지출의 내역은 다르게 나타난다. 즉, 서울, 대구, 강원 등의 대부분의 자치단체의 지방세지출은 주로 비과세 형태로 이루어지고 있다. 그러나 충남의 경우에는 지방세법에 의한 감면의 비중이 53.0%로 가장 높으며, 경북도 지방세법에 의한 감면의 비중이 45.4%로 가장 높다. 그리고 대전의 경우에는 조세특례제한법에 의한 감면이 45.3%로 가장 높다.

〈표 3-15〉 자치단체별 지방세지출 현황

(단위 : 백만원, %)

구분	합 계	지방세법				감 면 조 례		조세특례제한법	
		비과세		감면		세 액	비율	세 액	비율
		세 액	비율	세 액	비율				
합계	3,533,726	1,052,669	29.8	1,182,830	33.5	756,174	21.4	542,054	15.3
서울	376,865	152,170	40.4	28,625	7.6	142,642	37.8	53,428	14.2
부산	266,814	82,364	30.9	55,820	20.9	35,898	13.5	92,731	34.8
대구	180,285	84,740	47.0	43,223	24.0	40,915	22.7	11,407	6.3
인천	259,628	71,112	27.4	75,870	29.2	68,223	26.3	44,424	17.1
광주	87,215	30,116	34.5	25,476	29.2	29,065	33.3	2,558	2.9
대전	271,511	37,257	13.7	81,030	29.8	30,201	11.1	123,022	45.3
울산	70,323	16,098	22.9	26,379	37.5	21,830	31.0	6,016	8.6
경기	924,973	270,335	29.2	395,976	42.8	181,690	19.6	76,972	8.3
강원	116,229	42,673	36.7	31,298	26.9	29,592	25.5	12,666	10.9
충북	116,626	37,198	31.9	44,436	38.1	25,913	22.2	9,080	7.8
충남	228,698	45,316	19.8	121,322	53.0	28,868	12.6	33,192	14.5
전북	99,218	28,745	29.0	35,702	36.0	27,576	27.8	7,194	7.3
전남	102,870	33,155	32.2	41,621	40.5	17,725	17.2	10,369	10.1
경북	186,021	46,607	25.1	84,430	45.4	34,725	18.7	20,259	10.9
경남	184,331	56,719	30.8	75,379	40.9	34,626	18.8	17,607	9.6
제주	62,119	18,064	29.1	16,242	26.1	6,684	10.8	21,129	34.0

자료: 행정자치부(2006), 「지방세정연감」.

광역자치단체별 지방세지출 비율을 살펴보면 다음과 같다. 지방세지출 비율이 가장 높은 시도는 대전으로 22.8%이며 다음으로 충남(13.9%), 제주(13.4%), 인천(13.0%), 충북(12.3%), 강원(11.6%), 전북(10.6%), 대구(10.6%), 부산(10.5%), 광주(10.1%), 전남(10.0%), 경기(9.3%), 경남(8.2%), 울산(7.8%), 서울(3.6%) 순이다. 이와같이 지방세지출 비율은 자치단체별로 편차가 크다. 또한 상대적으로 재정상태가 양호한 서울과 경기의 지방세지출 비율이 낮은 것으로 나타났다.

〈표 3-16〉 자치단체별 지방세지출 현황

(단위 : 백만원, %)

구분	지방세 지출(A)	지방세수 (B)	지방세 지출비율 {A/(A+B)}	구분	지방세 지출(A)	지방세수 (B)	지방세 지출비율 {A/(A+B)}
서울	376,865	10,011,732	3.6	충북	116,626	828,296	12.3
부산	266,814	2,265,338	10.5	충남	228,698	1,419,212	13.9
대구	180,285	1,523,228	10.6	전북	99,218	834,923	10.6
인천	259,628	1,739,789	13.0	전남	102,870	921,700	10.0
광주	87,215	773,481	10.1	경북	186,021	1,583,213	10.5
대전	271,511	919,761	22.8	경남	184,331	2,061,172	8.2
울산	70,323	836,500	7.8	제주	62,119	401,121	13.4
경기	924,973	8,968,594	9.3				
강원	116,229	889,301	11.6	합계	3,533,726	35,977,359	8.9

자료: 행정자치부(2006), 「지방세정연감」.

### 3. 사례분석

행정자치부는 2006년 시범자치단체를 선정하여 지방세지출 보고서의 작성을 시도하였다. 대구 중구 등 4개 시범단체는 2005년도 지방세지출 실적과 2006년도 지방세지출 전망을 중심으로 지방세지출 보고서를 작성하였다. 4개 시범자치단체 지방세지출 현황으로부터 지방세지출의 특징을 살펴보면 다음과 같다.

자치단체간 지방세지출의 규모는 편차가 크게 나타났다. 2005년 실적 기준으

로 지방세지출 규모가 가장 크게 나타난 것은 청주로 69억 1천만원이며 다음으로 인천 중구 36억 1천만원, 영주 7억 1천만원, 대구 중구 2억 4천만원 순이다. 이러한 경향은 2006년 지방세지출 전망에서도 유사하게 나타나는데, 지방세지출 규모가 가장 큰 곳은 인천 중구로 128억 4천만원이며, 다음으로 청주 74억 4천만원, 영주 9억 2천만원, 대구 중구 2억 5천만원 순이다.

자치단체간 지방세지출 비율의 편차가 매우 큰 것으로 나타났다. 2005년 실적 기준으로 지방세지출 비율이 가장 크게 나타난 것은 인천 중구로 13.3%로 다른 3개 자치단체에 비해 월등히 높은 비율을 나타내고 있다. 그리고 다음으로 청주 3.9%, 영주 2.8%, 대구 중구 2.0%순으로 상대적으로 인천 중구에 비해 낮은 것으로 나타나고 있다. 이러한 경향은 2006년 지방세지출 전망에서도 유사하게 나타나는데, 지방세지출 비율이 가장 높은 곳은 인천 중구로 31.8%에 이르며, 다음으로 청주 3.6%, 영주 3.6%, 대구 중구 1.9% 순이다.

〈표 3-17〉 시범자치단체 지방세지출 규모

(단위: 억원, %)

구 분	2005년도 실적			2006년도 전망			증감(B-A)
	지방세지출	지방세수	비율(A)	지방세지출	지방세수	비율(B)	
대구 중구	2.4	114.5	2.0	2.5	126.6	1.9	△ 0.1
인천 중구	36.1	234.8	13.3	128.4	275.2	31.8	18.5
청주시	69.1	1,680.3	3.9	74.4	1,968.7	3.6	△ 0.3
영주시	7.1	251.0	2.8	9.2	255.3	3.6	0.8
계	114.7	2,280.6	4.8	214.5	2,625.8	7.6	2.8

자료: 행정자치부, 내부자료

2005년 실적 기준으로 4개 시범자치단체의 기능별 지방세지출 현황을 살펴보면 다음과 같다. 전체적으로 4개 시범자치단체의 지방세지출 규모는 114억 7천만원인데 이 중에서 가장 높은 비중을 차지하는 분야는 경제개발로 72억원으로 62.8%를 차지하며 다음으로 국민생활안정이 31억 9천만원(27.8%), 사회개발이 10억 7천만원(9.3%)이며 공공부문에 대한 지방세지출은 1천만원으로 0.1%를 차

지한다.

기능별 지방세지출의 내용은 자치단체별로는 다양한 형태를 취하고 있다. 지방세지출 규모가 가장 큰 청주시의 경우 경제개발이 35억 3천만원으로 51%를 차지하며, 다음으로 국민생활안정이 26억 5천만원(38%), 사회개발이 7억 5천만원(11%) 순이다. 그러나 인천 중구의 경우에는 경제개발이 35억 3천만원으로 98%를 차지하며 사회개발, 국민생활안정, 공공부문에 대한 지방세지출은 각각 5천만원(1%), 3천만원(1%)으로 경제개발에 대한 지방세지출이 대부분을 차지하는 것으로 나타났다. 영주의 경우는 국민생활안정이 4억 8천만원으로 68%를 차지하며, 다음으로 경제개발이 1억 3천만원(18%), 사회개발이 1억원(14%)순이다. 대구 중구는 사회개발이 1억 7천만원으로 71%를 차지하며 경제개발과 국민생활안정은 각각 3천만원(13%), 3천만원(12%)에 불과하다.

이와같이 지방세지출은 지방세 감면조례의 특별감면 조항을 제외하고는 동일한 범규에 근거하여 이루어지지만, 지방자치단체별로 다양한 형태로 취하고 있다. 4개 시범자치단체의 사례에 불과하지만 지방세지출 비율은 2.0% ~ 13.3%로 차이가 크다. 기능별 지방세지출도 인천 중구 처럼 경제개발에 집중되어 있는 경우도 있고, 대구 중구와 같이 사회개발에 집중되어 있는 경우가 있는 등 다양한 유형으로 나타난다.

〈표 3-18〉 시범자치단체 기능별 지방세지출 현황(2005)

(단위: 억원, %)

구 분	계	경제개발	국민생활안정	사회개발	공공부문
대구 중구	2.4	0.3 (13)	0.3 (12)	1.7 (71)	0.1 (4)
인천 중구	36.1	35.3 (98)	0.3 (1)	0.5 (1)	-
청주시	69.1	35.1 (51)	26.5 (38)	7.5 (11)	-
영주시	7.1	1.3 (18)	4.8 (68)	1.0 (14)	-
합 계	114.7	72.0 (62.8)	31.9 (27.8)	10.7 (9.3)	0.1 (0.1)

자료: 행정자치부, 내부자료.

## 4. 문제점

### 가. 지방세수 잠식

지방세지출은 지방세수를 크게 잠식하고 있다. 2005년도 기준으로 지방세지출 비율은 8.9%에 이를 정도로 지방세지출은 과다하게 이루어지고 있다. 또한 지방세지출 비율의 추세를 살펴보면 다소 변동은 있지만 거의 9.0%를 상회하고 있다. 이러한 지방세지출 규모는 지방교육세와 유사한 규모이며 지방세 16개 세목 중 높은 비중을 차지하는 취득세, 등록세, 주민세를 제외한 재산세 등 나머지 세목들의 세수를 능가하는 큰 규모이다.<sup>17)</sup> 이렇게 큰 규모의 지방세지출은 자주 재원의 근간인 지방세수의 잠식을 초래하여 지방재정 운용을 어렵게 하는 큰 요인으로 작용한다.

또한 지방자치단체별 지방세지출 비율은 큰 편차를 나타내고 있는데, 상대적으로 재정상태가 양호한 서울, 울산 등의 지방세지출 비율이 각각 3.6%, 7.8%로 다른 시도에 비하여 낮은 것으로 나타났다. 이것은 재정상태가 취약한 지방자치단체에서 지방세지출로 인한 지방세수 잠식정도가 큰 것을 나타내는 것으로 지방세지출의 효율적 관리가 필요하다는 것을 의미한다.

### 나. 과세자주권의 침해

지방세지출은 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례에 근거하여 이루어지고 있다. 그런데 근거법규별로 소관부처가 다르게 되어 있다. 지방세법은 행정자치부이고, 감면조례는 개별 지방자치단체이다. 그리고 조세특례제한법은 재정경제부이다. 특히 조세특례제한법의 집행은 지방자치단체가 담당하고, 실무상 관련 규정의 유권해석은 행정자치부가 담당하고 있다.

17) 2005년 결산기준으로 지방세수 35조 9,774억원 중 등록세가 6조 7,839억원(18.9%)이며, 다음으로 취득세 6조 6,490억원(18.5%), 주민세 5조 5,003억원(15.3%), 지방교육세 3조 8,407억원(10.7%), 재산세 2조 5,874억원(7.2%)순임.



재정경제부가 소관부처인 조세특례제한법에 의한 지방세 감면은 그 목적자체가 국가경제적 정책목표를 가지고 있으므로 지방자치단체의 의사가 개입될 여지가 거의 없다. 또한 지방세법에 의한 비과세나 감면도 사실상 지방자치단체의 의사가 반영된다고 보기는 어렵다. 감면조례도 지방자치단체가 제정하지만, 표준조례안을 바탕으로 그 내용이 결정되므로 지방자치단체의 의사가 크게 반영되었다고 보기는 어렵다. 다만, 최근에 많은 지방자치단체에서 의지를 가지고 고유의 정책목적 달성을 위한 내용을 감면조례에 반영하고 있다. 따라서 앞으로 조례에 의한 감면에는 지방자치단체의 의지가 반영될 여지가 커질 것이다.

이와 같이 지방세수의 잠식을 가져오는 지방세지출이 지방자치단체의 의지와 관계없이 시행되는 것은 지방자치단체의 과세자주권을 크게 침해하는 것이다.

#### 다. 세무행정 비용 과다

지방세지출의 유형은 비과세와 감면 중심으로 단순한 형태로 되어 있지만, 실제로 그 내용을 살펴보면 상당히 복잡하게 되어 있다. 이러한 제도의 복잡성으로 개별 지방자치단체가 그 규모나 내역을 파악하는데 어려움이 있으며, 지방세지출 관련 업무 수행과정에서 과다한 세무행정 비용이 발생한다.

지방세지출의 내용이 복잡한 이유는 다음과 같다(박훈, 2007).

첫째, 현행 지방세 비과세 및 감면제도에서 규정하고 있는 항목이 지나치게 방대하다. 2005년 현재 지방세법상 비과세는 90종, 지방세법상 감면은 117종, 지방자치단체 조례상의 감면은 69종, 그리고 조세특례제한법상의 감면은 67종으로 총 343종에 이르는 지방세 비과세·감면이 이루어지고 있다. 이들 항목 가운데는 그 도입목적은 상실하였거나 제 기능을 다하지 못하는 것도 상당수가 있어 합리적인 정비가 필요한 상황이다. 즉 3년 한시로 운영되는 일부 감면규정의 경우 그 기간동안 1건의 감면실적도 없거나 극히 미미한 감면실적을 보이는 사례도 있다. 이와 같이 이미 정책목적의 달성을 위한 조세지원제도로써 존치될 실익이 거의 없다고 판단되는 감면규정이 여전히 살아남아 있는 것은 감면제도의 본질에 비추어 볼 때 모순이 아닐 수 없다. 더욱이 3년 한시법 체제인 감면제도의 경

우 관행적으로 연장하는 방식을 취하여 결과적으로 일단 제도 내로 도입되면 영속적으로 존치하는 불합리성을 발생하고 있다.

둘째, 현행 지방세 비과세·감면제도는 동일한 내용에 대하여 근거법령에 따라 달리 규정됨으로써 조세전문가들도 이해가 쉽지 않은 법령체계를 갖고 있을 뿐만 아니라 적절한 견제수단도 구비하지 못한 상태에서 너무 방만하게 운영되고 있다. 유사한 감면규정을 서로 다른 근거법령으로 도입함으로써 제도의 전반적인 모습을 제대로 파악하기 어렵게 하고 있으며, 또한 각각 다른 주체에 의해 관계법령의 해석과 적용이 이루어지고 있다는 점에서 감면제도가 과연 조세법이 추구하고 있는 조세형평성을 제대로 달성하고 있는가를 의심케 하는 결과를 가져왔다고 해도 과언이 아니다.

셋째, 지방세 비과세·감면제도는 복잡한 근거법령 체계와 더불어 개별적인 감면규정의 구성에 있어서도 조세법의 기본원칙인 조세법률주의와 조세평등주의를 철저히 관철시키지 못하고 있는 문제점을 갖고 있다. 개별적인 감면규정은 과세요건이 성립된 특정한 납세의무의 전부 또는 일부를 대상으로 해당 규정을 근거로 하여 징수권을 포기하는 제도라고 할 수 있다. 따라서 감면의 요건을 구체적이고 명확히 규정함으로써 조세법률주의가 요구하는 엄격한 입법 및 해석·적용의 절차를 마련하여야 한다. 제도운용이 그러해야 함에도 불구하고 현행 지방세 비과세·감면규정은 감면대상의 설정에 있어 과도하게 타 일반법령을 의용하고 있다. 또한 감면요건의 규정에 있어서도 감면의 취지와 요건이 혼재되는 입법방식을 취함으로써 실무 세무공무원 및 납세자간에 특정 조항의 해석을 두고 빈번한 다툼이 발생하고 있는 실정이다. 이는 현행 지방세 감면규정이 입법행태에서 볼 때 조세법률주의가 요구하고 있는 과세요건 명확주의를 철저히 관철시키지 못하고 있음을 의미한다.

## 제2절 국세지출 예산제도

### 1. 작성주체 및 형식

재정경제부는 1999년부터 “조세지출 보고서”를 작성하여 국회에 제출하고 있다. 국세지출 예산제도는 2006년 국가재정법 개정으로 법적근거를 갖게 되어 2009년까지는 조세지출 보고서를 의무제출하도록 하고, 2011년부터는 조세지출 예산서를 국회에 제출하도록 하고 있다. 국가재정법에서는 “재정부장관은 조세감면·비과세·소득공제·세액공제·우대세율적용 또는 과세이연 등 조세특례에 따른 재정지원의 직전 회계년도 실적과 당해 회계년도 및 다음 회계년도의 추정금액을 기능별·세목별로 분석한 보고서를 작성하여야 한다”라고 규정하고 있다(국가재정법 §27 ①). 즉, 국세의 조세지출 예산서의 작성주체는 재정경제부이다. 그리고 조세감면을 포함한 다양한 조세특례를 내용으로 3개 년도를 대상으로 보고서 형태로 작성된다. 그리고 기능별, 세목별 분류기준을 채택하고 있다.

현행 국세지출 예산은 보고서 형식으로 제출되며, 당해연도 국세지출액 전망 개요, 국세지출액 분석, 향후 국세지출 운용방향을 주 내용으로 하며, 국세지출 항목별 세부내역이 첨부되어 있다. 국세지출액 분석은 기능별, 세목별, 감면방법별 분류기준에 따라 작성되고 있으며, 국세지출항목 변동 내역을 포함하고 있다. 향후 국세지출 운용방향에는 기본방향과 당해 년도이후의 운용방향이 제시되어 있는데 2006년의 경우 “국세지출에 대한 체계적 관리시스템 구축”을 향후 국세지출 운용방향으로 제시하고 있다. 국세지출 보고서 작성시 국세지출액의 추정은 세수손실법을 사용하며, 현금주의에 의하여 추정하고 있다

## 2. 분류기준별 현황

### 가. 기능별 국세지출 금액 분석

현재 국세지출 예산서는 2011 회계연도 예산안의 첨부서류로 국회에 제출토록 되어 있어, 국회의 심의 대상은 아니지만 재정경제부에서는 1999년부터 국세지출 예산서를 보고서 형식인 국세지출 보고서로 작성하여 국회에 제출하고 있다.

2006년 국세지출 보고서의 내용을 중심으로 국세의 조세지출 현황을 살펴보면 다음과 같다. 우선 기능별 국세지출 금액분석을 살펴보기로 하자. 국세지출 보고서상 기능은 근로자·농어민 등 중산층지원, 경제개발지원, 사회개발지원, 국방, 일반행정(외교 및 공공부문), 기타의 6개 기능으로 구분되어 있다. 2006년 결산기준으로 총 국세지출 규모는 21조 2,082억원인데 가장 비중이 높은 것은 근로자·농어민 등 중산층지원으로 9조 7,152억원(45.8%)이며, 다음으로 경제개발지원 7조 6,993억원(36.3%), 사회개발지원 3조 1,758억원(15.0%), 국방 4,872억원(2.3%), 일반행정 465억원(0.2%) 순이다. 즉, 근로자·농어민 등 중산층 지원과 경제개발지원이 82.1%로 국세지출의 대부분을 차지하고 있다.

〈표 3-19〉 기능별 국세지출금액 분석

(단위: 억원, %)

기능별	2005년 실적		2006년 전망		증감율 (B-A)/A
	금액(A)	구성비	금액(B)	구성비	
1. 근로자·농어민 등 중산층 지원	88,961	44.4	97,152	45.8	9.2
1.1 저축지원	10,696	5.3	12,343	5.8	15.4
1.2 근로자 지원	46,611	23.3	48,271	22.8	3.6
1.3 농어민 지원	31,654	15.8	36,538	17.2	15.4
2. 경제개발지원	74,755	37.3	76,993	36.3	3.0
2.1 중소기업	14,885	7.4	19,953	9.4	34.0
2.2 투자촉진	33,884	16.9	26,653	12.6	- 21.3
2.3 연구 및 인력개발	13,224	6.6	12,777	6.0	- 3.4

(표 계속)

기 능 별	2005년 실적		2006년 전망		증감율 (B-A)/A
	금액(A)	구성비	금액(B)	구성비	
2.4 SOC·공공투자	2,200	1.1	6,111	2.9	177.8
2.5 금융산업	4,504	2.3	5,296	2.5	17.6
2.6 구조조정	84	0.0	59	0.0	- 29.8
2.7 지방이전 등 경쟁력 강화	5,974	3.0	5,844	2.8	- 2.2
3. 사회개발지원	29,482	14.7	31,758	15.0	7.7
3.1 교육 및 문화·체육	2,869	1.4	2,467	1.2	- 14.0
3.2 환경	5,123	2.6	5,756	2.7	12.4
3.3 사회보장	20,601	10.3	22,541	10.6	9.4
3.4 주택	889	0.4	994	0.5	11.8
4. 국방	5,602	2.8	4,872	2.3	- 13.0
5. 일반행정(외교 및 공공부문)	472	0.2	465	0.2	-1.5
6. 기타	897	0.4	843	0.4	- 6.0
합 계	200,169	100.0	212,082	100.0	6.0

자료 : 재정경제부(2006), 「2006년 조세지출 보고서」.

## 나. 세목별 국세지출 금액

국세지출은 국세 15개 세목 중 12개 세목에서 이루어지고 있다. 이중 직접세 부문에서는 소득세, 법인세, 상속세, 증여세, 종합부동산세의 5개 세목에서 국세지출이 이루어지고 있으며, 간접세부문에서는 부가가치세, 교통세, 특별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세의 6개 세목에서 국세지출이 이루어지고 있다. 그리고 관세에서도 국세지출이 이루어지고 있다. 2006년 기준으로 국세지출 21조 2,082억원의 내역을 살펴보면, 직접세에 대한 국세지출이 15조 3,179억원으로 72.2%를 차지하며, 간접세에 대한 국세지출은 5조 7,539억원으로 27.1%를 차지하고 관세에 대한 국세지출은 1,364억원으로 0.6%를 차지한다. 세목별 국세지출현황을 살펴보면 소득세가 8조 8,051억원, 41.5%로 가장 높은 비중을 차지하며 다음으로 법인세 6조 4,617억원(30.5%), 부가가치세 3조 5,513억원(16.7%), 교통세 1

조 3,319억원(6.3%) 순이다. 즉, 소득세, 법인세, 부가가치세, 교통세의 국세지출은 20조 1,500억원으로 전체 국세 지출의 대부분인 95.0%를 차지한다.

〈표 3-20〉 세목별 국세지출 금액

(단위: 억원, %)

구 분	2005년 실적			2006년 전망			증감률 (C-A)/A
	국세지출 (A)	관련세수 (B)	비중 A/(A+B)	국세지출 (C)	관련세수 (D)	비중 C/(C+D)	
소득세	80,360	246,505	24.6	88,051	299,875	22.7	9.6
법인세	68,408	298,055	18.7	64,617	290,832	18.2	-5.5
상속·증여세	468	18,728	2.4	511	23,130	2.2	9.2
종합부동산세	-	4,413	-	-	11,539	-	-
직접세계	149,236	567,701	20.8	153,179	625,376	19.7	2.6
부가가치세	30,784	361,187	7.9	35,513	381,201	8.5	15.4
교통세	12,511	102,878	10.8	13,319	110,656	10.7	6.5
특별소비세	3,591	43,995	7.5	3,639	49,883	6.8	1.3
주세	531	26,011	2.0	415	23,979	1.7	-21.8
인지세	454	5,000	8.3	507	5,772	8.1	11.7
증권거래세	1,391	23,705	5.5	2,146	24,597	8.0	54.3
간접세계	49,262	562,776	8.0	57,539	596,088	8.8	16.8
관세	1,671	63,177	2.6	1,364	67,011	2.0	-18.4
합계	200,169	1,193,654	14.4	212,082	1,288,475	14.1	6.0

(주) 통계수집 및 추정이 곤란한 항목은 제외  
 자료: 재정경제부(2006), 「2006년 조세지출보고서」.

조세지출의 규모도 중요하지만, 조세지출 비율도 중요한 의미를 갖는다. 2006년 기준으로 국세지출 비율을 살펴보면, 국세지출은 21조 2,082억원은 국세 징수가능액(관련 국세 총액 128조 8,475억원 + 국세지출액 21조 2,082억원) 150조 557억원의 14.1%에 해당된다. 세목별 국세지출 비율을 살펴보면 소득세가 22.7%로 가장 높으며, 다음으로 법인세 18.2%, 교통세 10.7%순이다. 그리고 부가가치세가 8.5%, 인지세가 8.1%, 증권거래세가 8.0%, 특별소비세가 6.8%의 국

세지출 비율을 나타내고 있다.

즉, 국세부문의 조세지출은 주로 소득세, 법인세, 부가가치세, 교통세를 중심으로 이루어지고 있으며 이들 세목의 조세지출비율도 8.0%로 상당히 높은 수준의 조세지출이 이루어지는 것을 알 수 있다.

#### 다. 감면방법별 국세지출 금액

국세의 조세지출은 다양한 형태로 이루어지고 있다. 직접세 부문의 국세지출 유형은 직접감면과 간접감면으로 구분할 수 있다. 국세지출 보고서에서는 직접세부문의 국세지출을 직접감면과 간접감면으로 구분하고 있는데, 직접감면을 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 기타(손금산입·익금불산입 등)의 6개로 유형화하고 있고 간접감면은 준비금과 과세이연의 2개로 유형화하고 있다. 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제 특례 등)의 5개로 유형화하고 있다. 즉, 국세지출 보고서에서는 관세까지 포함하여 국세지출을 모두 13가지로 유형화하고 있는 것이다.

2006년 기준으로 감면방법별 국세지출의 내역을 살펴보기로 하자. 2006년 기준 국세지출의 총규모 21조 2,082억원 중 직접세 부문이 15조 3,179억원으로 72.2%를 차지하며 간접세 부문이 5조 8,903억원으로 27.8%를 차지한다. 그리고 관세 부문이 1,364억원으로 0.6%를 차지한다. 직접세 부문에서는 직접감면이 15조 1,086억원으로 대부분을 차지하며, 간접감면은 2,093억원에 불과하다. 직접감면 중 가장 비중이 높은 것은 소득공제로 5조 3,914억원으로 25.4%를 차지하며, 다음으로 세액공제 3조 4,693억원(16.4%), 세액감면 2조 5,220억원(11.9%), 비과세 1조 7,452억원(8.2%), 저율과세 8,074억원(3.8%) 순이다. 이들 유형의 국세지출은 13조 9,353억원으로 국세지출의 65.7%, 직접세 부문 국세지출의 92.2%를 차지한다. 간접세 부문에서는 부가가치세 영세율이 2조 452억원, 특별소비세·교통세 면제가 1조 7,254억원, 기타(매입세액 공제 특례 등)이 1조 2,901로 이들 3

개 항목의 국세지출은 간접세 부문 국세지출의 85.9%를 차지한다.

즉, 국세지출은 주로 직접세 부문의 소득공제(25.4%), 세액공제(16.4%), 세액 감면(11.9%), 비과세(8.2%)와 간접세 부문의 부가가치세 영세율(9.6%) 형태로 이루어지는 것으로 나타났다.

〈표 3-21〉 감면방법별 국세지출 내역

(단위 : 억원, %)

구분	감면방법	2005년 실적		2006년 전망		증감
		금액	비중	금액	비중	
직접세 부 문	A. 직접감면	147,163	73.5	151,086	71.2	3,923
	1. 비과세	16,617	8.3	17,452	8.2	835
	2. 세액감면	21,746	10.9	25,220	11.9	3,474
	2.1 소득세.법인세 감면	16,743	8.4	18,190	8.6	1,447
	2.2 양도소득세. 특별부가세 감면	5,003	2.5	7,030	3.3	2,027
	3. 세액공제	39,264	19.6	34,693	16.4	-4,571
	4. 소득공제	51,252	25.6	53,914	25.4	2,662
	5. 저율과세	7,365	3.7	8,074	3.8	709
	6. 기타(손금산입,익금불산입 등)	10,918	5.5	11,734	5.5	816
	B. 간접감면(준비금, 과세이연 등)	2,073	1.0	2,093	1.0	20
		소 계	149,236	74.6	153,179	72.2
간접세 부 문	1. 부가가치세 영세율	15,199	7.6	20,452	9.6	5,253
	2. 부가가치세 면제	4,304	2.2	4,278	2.0	-26
	3. 특별소비세.교통세 면제	16,463	8.2	17,254	8.1	791
	4. 주세.증권거래세.인지세 등 면제	1,846	0.9	2,654	1.3	808
	5. 기타(매입세액 공제특례 등)	11,450	5.7	12,901	6.1	1,451
		소 계	49,262	24.6	58,903	27.8
관세부문	관세감면	1,671	0.8	1,364	0.6	-307
	합 계	200,169	100.0	212,082	100.0	11,913

(주) 통계수집 및 추정이 곤란한 항목은 제외  
 자료 : 재정경제부(2006), 「2006년 조세지출보고서」.



## 제3절 외국의 조세지출 예산제도

### 1. OECD 국가<sup>18)</sup>

#### 가. 개요

조세지출에 대한 보고는 1960년 말 독일과 미국에 의해 시작되었다. 그리고 호주, 캐나다, 스페인, 영국은 1970년 말, 그 이외의 OECD 국가는 1980년대 들어서 시작하였다. 조세지출에 대한 보고방식은 국가에 따라 매우 다양했다. OECD(1996)에 의하면 14개의 조사대상 국가 중 오스트리아, 벨기에, 프랑스, 독일, 포르투갈, 스페인, 미국의 7개 국가만이 법적으로 조세지출에 대한 보고를 하는 것으로 되어 있다. 대부분의 국가는 매년 조세지출 보고서를 작성하고 있지만 독일은 2년에 한번씩, 이태리와 네덜란드는 비정기적으로 보고하는 것으로 되어 있다. 그리고 벨기에, 핀란드, 프랑스, 포르투갈, 스페인은 조세지출 보고서와 예산과정이 명확하게 연계되어 있지만, 오스트리아와 독일은 보조금에 조세지출을 포함하여 보고하고 있다. 미국은 조세지출을 예산의 일부로 간주하고 있지만 예산과정에 포함하고 있지는 않다.

국가에 따라 조세체계가 서로 다른 관계로 인하여 조세지출에 대한 포괄범위 등이 매우 다양하므로 OECD는 조세지출에 대한 총괄 보고서를 1996년 이후로 발간하지 않고 있다. 결국 조세지출은 OECD에서 제시한 조세지출의 기준을 크게 벗어나지 않으면서 각 국가의 특성에 적합한 조세지출 제도를 운영하면 될 것이라고 본다.

18) OECD(1996), *Tax Expenditures: Recent Experiences*에 기초하여 정리하였으나 최근 발간된 자료들도 참고 하였다.

## 나. 조세지출의 정의 및 대상세목

조세지출에 대한 정의는 국가에 따라 다르게 나타나고 있다. 조세지출의 대상세목은 자본소득세와 같은 직접세와 세원이 넓은 간접세를 포괄하고 있다. 따라서 조세지출 대상 세목은 소득세, 소매판매세, 부가가치세, 지출세, 재산세 등과 같이 세원이 넓은 세목은 가능하다고 할 수 있다. 국가별 조세지출 대상세목이 아래의 표에 나타나 있다.

〈표 3-22〉 국가별 조세지출 대상 세목

미 국	프랑스	호 주	이탈리아	독 일	캐나다	영 국
소득세 법인세	소득세 법인세 소비세	소득세 법인세 소비세, 부가급여세, 자본이득세,	전 세목	전 세목	소득세 법인세 소비세	전 세목

자료: OECD(1996), *Tax Expenditures: Recent Experiences*와 Hana Polackova Brix, Christian M.A. Valencuc, Zhicheng Li Swift(ed.)(2004), *Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending through the Tax System*.

미국의 경우에는 1968년 자발적 형태의 조세지출을 재무성이 Annual Report of the Secretary of the Treasury에 최초로 보고하였으나<sup>19)</sup>, 1974년 예산회계법(Congressional Budget Act)이 제정됨으로써 매년 동 예산의 의회 제출을 의무화하고 있다. 조세지출의 포괄범위는 특별면세, 비과세, 소득공제 또는 세액공제, 우대세율의 적용, 과세이연 등을 정한 연방세법 조항에 따른 세입의 손실로 규정하고 있다. 다만, 세법상의 어떠한 조항이 조세지출인가에 대한 것은 판단의 문제로 간주한다. 이에 따라 세법상 인적공제가 조세지출에 포함되느냐 여부 등 집행 상 이견이 존재하고 있다. 미국 행정부는 1983년 조세지출의 판단기준을

19) 조세지출이라는 용어는 Stanley Surrey(1967)에 의해 처음 사용되었다.

정상조세기준(normal tax baseline)에서 준거법기준(reference law baseline)으로 변경하였다. 준거법기준은 정상조세기준보다 다소 완화된 것으로 현행법에 근거하여 보다 많은 예외가 허용된다. 연방, 주, 지방의 정부계층에 따라 다르지만 연방정부의 조세지출은 소득세와 법인세로 되어 있다.<sup>20)</sup>

프랑스는 조세지출에 대한 논의를 1972년부터 시작하였으며, 공식적으로 예산안의 부속서류로 의회에 제출하기 시작한 것은 1980년 조세지출에 대한 제정법이 새로이 규정되면서 부터이다. 조세지출은 “세법의 일반원칙(norm)의 적용에 따른 부담과 비교할 때 납세자의 세부담을 경감시키는 규정에 의한 국가세입의 손실”로 정의하고 있다. 처음에는 조세지출로 간주되었어도 관행화되면서 일반원칙이 되는 경우도 있다. 한 예로, 대다수 납세자와 거래행위에 적용되는 세금우대는 일반원칙의 일부로 간주될 수 있다. 즉, 특정방향으로의 납세자 유도 목적인 조항은 중립적으로 운용되는 한 일반원칙으로 간주하고 있다. 구체적으로 중소기업을 제외한 일반법인의 법인세율을 한시적으로 35%에서 40%로 인상한 경우, 35%의 적용을 받는 중소기업의 조세지출은 없는 것으로 간주한다. 프랑스의 조세지출 대상세목은 소득세, 법인세, 소비세로 되어 있다.

독일의 경우에는 조세지출에 대한 보고서를 공식적으로 2년에 한 번씩 의회에 제출하게 된 것은 1967년 경제성장 및 안정촉진법(Law to Promote Economic Stabilization and Growth) 제12조를 제정하면서 부터이다. 독일은 조세지출을 “표준적 조세구조로부터의 이탈”로 규정하고 있으나 세부적인 판단은 세법의 각 항목이 보조금 성격을 지니고 있는지에 따라 결정하고 있다. 보조금에 대한 판단기준은 없으며, 재무성과 여러 경제연구소의 연구결과를 토대로 개별적으로 결정하고 있다. 구체적인 사례로 특별감가상각공제에 따른 세수감소는 조세지출로 간주하고 있지 않으나 주택투자에 대한 투자세액공제 또는 면세점이하 소득자에 대한 보조금지급 등은 조세지출로 간주하고 있다.

조세지출 대상세목은 모든 세목을 포함하고 있는데, 소득세와 법인세에 영향

20) 미국의 지방정부인 주정부와 하위 지방정부인 뉴욕시의 경우는 추후 자세히 설명하고 있다.

을 미치는 특별규정, 순부유세, 영업세, 회사세, 이전세, 보험세, 자동차세, 소비세, 도박세 및 복권세, 재산세, 유산세 등 모든 세목을 망라하고 있다.

영국의 조세지출은 하원의회 세출위원회의 권고에 따라 1979년부터 도입하였다. 즉, 영국에서 매년 발간하고 있는 공공지출백서에 공공지출과 관련된 세제에 대한 정보도 포함하고 있어야 한다는 취지에서 출발하였다. 조세지출은 특정한 개인, 활동, 생산품을 장려하기 위한 것으로 공적지출과 유사한 성격으로 정의하였다. 영국의 조세지출 보고서는 법적의무는 없으며 예산과정과 조세지출 목록이 연계되어 있지도 않다. 영국의 조세지출 보고서는 조세지원과 세금우대의 규모를 공개하는데 목적이 있다고 볼 수 있다. 1993년부터 조세지출 보고서에 부가가치세와 국가연금까지 포함하면서 범위를 확대하였다. 즉 조세지출 보고서에 조세지출(tax expenditure), 조세경감(structural relief), 조세지출과 조세경감의 중간영역(relief with tax expenditure and structural components)까지 포함하고 있다. 영국의 조세지출 대상세목은 모든 세목이 포함되어 있다. 구체적으로 보면 소득세, 법인세, 휘발유세, 자본이득세, 상속세, 인지세 등이다.

호주의 경우에는 1981년부터 조세지출 항목의 목록이 조세지출 규모와 함께 예산서에 부록으로 기재되다가 1986년부터는 하나의 조세지출 보고서가 발간되었다. 그러던 것이 1998년 법적으로 예산법령헌장(Charter of Budget Honesty Act 1998)에 의해 조세지출 보고서의 출판이 강제되었다. 호주의 조세지출은 비과세, 세액공제, 저율과세, 과세이연 등 특정 행위나 특정 납세자에게 혜택을 주기 위해 세금을 감해 주는 것으로 정의되고 있다. 그러나 모든 조세혜택이 조세지출로 간주되는 것은 아니다. 일부 조세혜택의 경우에는 기준조세에 포함될 수 있는데, 구체적으로 개인소득세의 누진세율체계를 들 수 있다. 즉, 소득이 낮은 납세자에게 적용되는 저율과세는 조세지출로 간주되지 않는다. 호주의 조세지출 대상세목은 개인소득세, 법인소득세, 부가급여과세, 자본이득세, 소비세가 포함되어 있다.

## 다. 조세지출 예산제도의 운영

조세지출에 대한 정의가 국가에 따라 다양한 것과 같이 조세지출 예산제도의 보고서 형식, 제출기간, 분류방법, 작성연도 등 운영방식도 매우 다양하다. 이들에 대한 요약을 <표 3-23>로 정리하였다. 조세지출 예산서를 법적으로 제출하도록 규정하고 있는 국가는 14개국 중 7개국이 된다. 조세지출 예산서는 독일, 이탈리아, 네덜란드를 제외하고는 대부분 매년 제출하고 있다. 조세지출의 분류방법은 대부분 세목별과 기능별로 구분하고 있다. 프랑스는 세목별과 기능별 이외에 수혜자별로도 분류하고 있는 것으로 알려져 있으며, 캐나다는 감면종류별로 구분하고 있다. 조세지출의 작성연도는 대부분 과거위주로 작성하고 있지만, 미국과 독일은 미래연도도 포함하고 있는 것으로 파악되었다. 대상기간은 정책적으로 결정할 사항으로, 특히 미래연도의 포함 여부는 「조세지출 예산제도」의 필수적인 요소는 아니라고 본다.

미국의 의회에 제출되는 예산서는 크게 Budget(예산), Appendix(부속서류), Analytical Perspectives(분석서)로 나누어져 있는데, 조세지출 예산은 Budget, Analytical Perspectives에 포함된다. 미국의 조세지출 예산은 세출예산과의 연계성 강화를 위하여 원칙적으로 기능별 분류를 채택하고 부속서류를 통하여 세목별 분류를 추가하고 있다.

프랑스의 조세지출 예산서는 재정법 제32조에 의거하여 세출예산의 부속서류(Annex)로 별도의 책자에 수록하여 제출하고 있다. 조세지출 예산은 세목별, 기능별, 수혜자별로 분류되는데, 수혜자별 조세지출 규모는 세부담의 전가를 고려하지 않고 직접적인 수혜자에 대한 조세지원만 계량화하여 포함하고 있다. 프랑스는 조세지출의 총계를 작성하고 있지 않는데, 그 이유는 조세지출 항목 간 상호대체 또는 의존관계가 존재하여 각 항목의 단순합계는 규모를 과다 계상하기 때문일 뿐만 아니라 규모의 추정이 어렵기 때문이다.

독일은 미국과 달리 조세지출을 세출예산상의 직접보조금과 함께 보조금 보고서 형태로 국회에 제출하고 있다. 보조금 보고서에는 조세지출 항목을 산업

별, 세목별로 분류하여 조세지출의 규모와 내용을 도입시기, 도입목적, 적용기한, 평가로 구분하여 상세히 기록하고 있다.

영국은 1993년부터 부가가치세와 국가연금까지 조세지출 보고서에 포함하면서 조세지출 보고서의 범위를 확대하였다. 그러나 법적으로 조세지출 보고서의 작성의무는 없다. 조세지출 목록은 전년도 비용에 대한 수정된 추정치와 당해연도 예비추정치를 제시하고 있다.

호주의 조세지출 보고서는 세목별로 구분한 후, 그 다음단계에서 기능별로 구분하여 조세지출 항목을 정리하고 있다. 각 세목 내 기능별 조세지출 항목이 조세지출 규모에 대한 추정치와 함께 제시되고 있다.

〈표 3-23〉 국가별 조세지출 제도 현황

국 가	도입 시기	강제성 여부	지출 기간	분류방법	대상세목	작성연도
미 국	1968	강제	매년	기능별	소득세, 법인세, 증여세	과거1년 현재1년 미래5년
영 국	1979	임의	〃	세목별	전 세목	과거1년 현재1년
프랑스	1981	강제	〃	기능별, 세목별 수혜자별	〃	과거1년 현재1년
독 일	1959	〃	격년	세목별, 산업별	〃	과거2년 현재1년 미래1년
캐나다	1979	임의	매년	세목별, 기능별, 감면종류별	소득세, 법인세, 소비세	과거4년 현재1년
호 주	1981	〃	〃	세목별, 기능별	〃	과거3년 현재1년
오스트리아	1979	강제	〃	〃	전 세목	
벨기에	1985	〃	〃	〃	〃	
핀란드	1988	임의	〃	〃	〃	
아일랜드	1981	〃	〃	세목별	소득세, 법인세	

(표 계속)

국 가	도입 시기	강제성 여부	제출 기간	분류방법	대상세목	작성연도
이탈리아	1990	"	수시	세목별, 기능별	전 세목	
네덜란드	1987	"	"	세목별	소득세, 법인세	
포르투갈	1968	강제	매년	세목별, 기능별	소득세, 법인세, 소비세	
스페인	1978	"	"	"	전 세목	

자료: OECD(1996), *Tax Expenditures: Recent Experiences*와 Hana Polackova Brix, Christian M.A. Valenduc, Zhicheng Li Swift(ed.)(2004), *Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending through the Tax System*.

아래의 표는 OECD 주요국과 우리나라 재경부의 조세지출 예산제도에 대한 법적의무 준비기간을 정리한 것이다. OECD 국가의 경우 조세지출 예산서를 법적으로 의무화 하는데 소요된 기간이 약 6년에서 8년으로 나타났다. 우리나라 국세의 경우에는 조세지출 예산제도가 1999년에 도입되었는데, 2010년에 법적으로 의무화하는 것으로 계획되어 있다.

(표 3-24) OECD 국가 조세지출 예산서의 법적 의무 현황

구 분	유형	이행 연도
미 국	의 무	(임의) 1968 → (의무) 1974
프랑스	"	(임의) 1972 → (의무) 1980
호 주	"	
이탈리아	"	
독 일	"	(임의) 1959 → (의무) 1967
국세(재경부)	"	(임의) 1999 → (의무) 2010
캐나다	임 의	
영 국	"	

자료: OECD(1996), *Tax Expenditures: Recent Experiences*와 Hana Polackova Brix, Christian M.A. Valenduc, Zhicheng Li Swift(ed.)(2004), *Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending through the Tax System*.

## 2. 미국 지방정부

### 가. 미국 주정부

미국 주정부의 조세지출 예산제도는 주에 따라 매우 다양한 형태로 활용되고 있다. 캘리포니아주는 1974년 연방정부의 조세지출 예산제도의 도입을 위한 법이 통과되기 이전인 1971년에 조세지출 예산제도를 최초로 도입하였으며, 이의 발전을 위해 많은 노력을 하였다. 그러나 1984년까지 조세지출에 대한 이해 부족으로 인하여 15개 주정부만이 다양한 형태의 조세지출 보고서를 발간하였으며, 2개 주정부가 그와 유사한 형태로 준비 중이었다.<sup>21)</sup> 그 이후 일부는 조세지출 예산제도를 중단하였으나, 보다 많은 주정부에서 조세지출 예산제도를 활용하기 시작하였다. 아래의 표에서 볼 수 있듯이, 2001년까지 33개의 주정부에서 조세지출 예산제도를 활용하는 것으로 확대되었으며, 2007년 현재는 39개의 주정부에서 실시하고 있다.<sup>22)</sup> 모든 주에서 사용하고 있는 조세지출 예산은 공개되고 있으며, 일부는 온라인으로도 자료가 공개된다. 아직도 주정부간 조세지출 예산의 기준에 대한 일관성이 결여되어 있지만, 그럼에도 불구하고 정보교환 등을 통해 주정부간 격차가 점차 완화되고 있는 실정이다.

주정부의 다양한 조세지출 예산제도는 주로 연방정부 모델에 기초하고 있다. 연방정부의 조세지출 예산은 세제위원회(Committee on Taxation)와 OMB(Office of Management and Budget)가 공동으로 작성하고 있다. 주정부는 연방정부의 모델을 토대로 주정부의 특성을 반영하여 활용하고 있기 때문에 주정부의 조세지

21) 루이지애나, 메사츨세츠, 미시간, 미네소타, 워싱턴, 위스컨신, 캘리포니아, 메인, 메릴랜드, 네브라스카, 사우스 캐롤라이나, 하와이, 아리조나, 미조리, 노스 캐롤라이나, 델라웨어, 미시시피, (Karen M. Benker, "Tax Expenditure Reporting: Closing the Loophole in State Budget Oversight," *National Tax Journal* 39(Dec. 1986), John L. Mikesell, "Tax Expenditure Budgets, Budget Policy, and Tax Policy: Confusion in the States," *Public Budgeting & Finance*, Vol. 22, No. 4, 2002 에서 재인용.

22) Clare S. Richie & Sarah B. Gehl, "Show Us the Money: Transparency Needed on Tax Breaks," *GBPI*, 2007.



출 예산제도는 매우 다양하다. 한 예로 주정부는 연방정부에 판매세가 없기 때문에 연방정부 모델을 그대로 사용할 수 없다.

아래의 표는 Mikesell(2002)의 논문을 중심으로 정리한 것이다. 표에는 주정부 조세지출 예산보고서의 작성기관, 온라인 공개여부, 조세지출 대상정부, 대상세목, 보고주기, 예산과의 관계, 대상기간, 그리고 판단기준에 대한 정보가 나타나 있다. 조세지출 예산은 대부분 행정부에서 작성하고 있지만 코네티컷주의 경우에는 의회에서 작성하고 있다. 행정부는 세입국 또는 예산국에서 담당하고 있으며, 때로는 텍사스주와 일리노이주의 경우와 같이 선출직인 주정부 회계감사원이 담당하기도 한다. 캘리포니아주는 매우 특이하게 의회와 행정부 두 곳에서 각각 별도의 조세지출 예산서를 작성하고 있다. 뿐만 아니라 미시시피주, 미조리주, 오클라호마주의 경우에는 주정부가 아닌 대학연구소와 같은 제3기관에서 작성하기도 한다. 그 이유는 세입과 예산정책을 반영하는 조세지출 예산이 행정부와 의회의 공통 관심사항이기 때문이다.

조세지출 예산의 대상정부는 주로 주정부이지만 경우에 따라 지방정부의 주요세목이 포함되기도 한다. 주정부의 조세지출 대상 세목이 모든 세목을 포함하는 것은 아니다. 대부분의 주정부는 개인소득세, 법인세, 판매세의 주요 3개 세목을 대상으로 하고 있다. 그러나 캔사스주 등 일부는 판매세와 지방정부의 재산세만을 대상으로 하고 있다. 뉴햄프셔주는 개인소득세와 판매세가 없기 때문에 조세지출 대상이 제한적일 수밖에 없지만, 하나 있는 법인세의 경우에도 기업이윤만을 조세지출 대상으로 하고 있다. 이렇게 조세지출 대상 범위를 협의로 활용하고 있는 경우에는 조세지출 예산제도가 예산정책에 어느 정도 기여하는지를 파악하기 어렵다.

조세지출 예산보고서는 대부분 매년 또는 격년으로 작성하고 있는데, 일부 주의 경우에는 3년 또는 4년 주기로 보고서를 작성하고 있다. 그러나 캔사스주의 경우에는 보고서를 매년 수정하여 요약하고 있지만 정기적으로 작성하지는 않는다. 조세지출 보고서는 보통 최근 과거, 현재, 미래(예산준비과정)를 포함한 3개년을 대상으로 작성하고 있다. 미조리주는 대상기간이 11년으로 현재와 미래

10년을 조세지출 예산보고서에 포함하고 있다. 조세지출 예산제도의 궁극적인 목적은 직접 예산편성 과정에 포함하도록 하는 것이지만, 포함하고 있는 주는 불과 7개 주(아이다호, 뉴욕, 오하이오, 오레곤, 펜실베이니아, 테네시, 위스콘신) 정도이다. 대부분은 조세지출 예산이 예산서의 일부분 또는 부속서류로 취급되고 있다. 경우에 따라서는 조세지출 예산이 예산과정에서 논의는 되지만 예산과는 별개의 차원에서 부속서류로 제출되기도 한다.

조세지출을 판단하는 기준은 주정부에 따라 다양하다. 이처럼 조세지출에 대한 정의가 서로 다름으로 인하여 주정부 조세지출금액의 편차가 매우 크다.<sup>23)</sup> 조세지출의 판단기준은 크게 세 가지 방식으로 구분된다. 첫째는 개념적 기준조세(*conceptual baseline*) 방식으로 이론적으로 이상적인 세제를 정상적 조세기준으로 보고 이를 이탈하는 경우를 조세지출로 간주한다. 즉, 소득세는 헤이그-사이먼의 소득개념, 소매매상세는 추가계소비 등 이상적인 이론에 기초한 세제를 정상적인 기준조세로 보는 것이다. 아이다호, 미네소타, 웨스트버지니아 등 3개 주의 경우가 이러한 개념적 기준조세에 의해 조세지출을 판단하고 있다. 이 경우에는 주정부가 조세수입에 대한 관심보다 민간부문 등으로의 이상적인 분배 등에 대한 개념이 명확하게 설정되어 있어야 한다.

둘째는 준거법(*reference low baseline*) 방식으로 조세지출을 비과세 또는 감면 등 특정 법조항에 기초하여 설정하고 있다. 그러나 세수감소를 초래하는 법조항이라도 정상적인 경우까지 조세지출로 간주하지는 않는다. 즉, 소매매상세의 재판매를 위한 구입, 그리고 법인세의 정률법에 의한 감가상각 등은 조세지출로 간주하지 않는다. 이 방식은 재정국에서 연방의 조세지출 준거기준 개발과 유사한 것으로 조세법상 특정 감면을 위한 조세지출을 제한하기 위한 것이다. 이러한 방식에 의해 조세지출을 판단하는 주정부는 22개가 된다.

셋째는 세입감소 리스트(*revenue reducer list*) 방식으로 8개의 주정부에서 활용하고 있다. 이 방식은 정상적인 조세 또는 조세구조 등을 고려하지 않고 특정

23) 조세지출 금액의 편차는 추정방법에 따라 다를 수도 있는데 뉴욕주의 경우에는 각 추정치에 대해서 그 신뢰수준을 부여하고 있는 것으로 나타났다(원윤희, 2007).

법조항 등이 없었으면 발생하지 않았지만 그러한 법조항이 있음으로 인하여 발생한 세입감소를 조세지출로 간주하는 것이다. 즉, 이 방식에 의한 조세지출 예산 또는 보고서는 정상적인 조세구조 등의 개념 없이 단지 법조항에 근거한 세입감소만 측정하는 것이다. 따라서 이 방식의 두드러진 특징은 소매매상세의 재판매 구입을 위한 비과세 등의 경우에도 그로 인한 세수감소분을 조세지출로 간주한다는 점이다.

〈표 3-25〉 미국 주정부의 조세지출 예산제도 현황

구분	온라인 공개	대상정부	대상세목				보고 주기	예산과 연 계	대상기간	판단기준
			소득세	법인세	판매세	기타				
아리조나	N	주	○	○	○	○	매년	×	과거1년	리스트
캘리포니아	Y	주, 지방(재산세, 판매세)	○	○	○	○	매년	×	당년, 과거1년	준거법
코네티컷	Y	주	○	○	○	○	격년 (매년 수정)	×	미래1년	준거법
델라웨어	Y	주	○	○	na	○	격년	×	과거1년, 당년	리스트
DC	na	na	○	○	○	○	격년	○	당년, 미래2년	na
플로리다	N	주, 지방	na	○	○	○	매년	×	미래1년	리스트
아이다호	Y	주	○	○	○	na	매년	○	6년(과거, 당년, 미래)	개념적 기준조세
일리노이	Y	주	○	○	○	○	매년	×	과거2년	준거법
아이오아	Y	주	○	○	○	○	매년	×	과거1년	준거법
캔사스	N	주, 지방 (재산세)	na	na	○	○	비정기-매년 수정	×	3년(과거, 당년, 미래)	준거법
켄터키	N	주	○	○	○	○	격년	×	미래3년	준거법
루이지애나	Y	주	○	○	○	○	매년	×	5년(과거, 당년, 미래)	준거법
메인	N	주	○	○	○	개별소비세	매년	○	4년 (과거, 당년, 미래격년)	준거법

〈표 계속〉

구분	온라인 공개	대상 정부	대상세목				보고 주기	예산과 연계	대상기간	판단기준
			소득세	법인세	판매세	기타				
메리랜드	N	주, 카운티 (소득세)	○	○	○	○	격년	×	4년(미래1년)	준거법
메사추세츠	N	주	○	○	○	○	매년	×	미래1년	준거법
미시간	Y	주	사업세	○	○	○	매년	부록 (추후제출)	미래1년	준거법
미네소타	Y	주, 지방 (재산세)	○	○	○	○	격년	×	4년 (당년, 미래)	개념적 기준조세
미시시피	N	주	○	○	○	○	매년	×	당년	준거법
미조리	Y	주	○	○	○	○	매년		11년 (당년, 미래)	준거법
몬타나	N	주, 지방 (재산세)	○	○	na	○	격년	×	미래2년	준거법
네브라스카	Y	주, 지방 (판매세, 재산세)	○	○	○	○	격년	×	당년	준거법
뉴햄프셔	N	주	na	기업이 윤세	na	○	매년	×	과거1년	준거법
뉴욕	N	주	○	○	○	○	매년	○	과거5년, 미래1년	준거법
오하이오	Y	주	○	○	○	○	격년	×	격년 (당년, 미래)	준거법
오클라호마	N	주	○	○	○	○	격년	×	과거1년	리스트
오레곤	Y	주 (주법상모든세 목)	○	○	na	○	격년	○	격년 (당년, 미래)	리스트
펜실베이니아	N	주	○	○	○	○	매년	○	7년 (과거, 당년, 미래5년)	준거법
로드 아일랜드	N	주	○	○	○	○	매년	×	당년	리스트
사우스 캐롤라이나	N	주	○	○	○	○	격년	×	당년, 미래2년	준거법

(표 계속)

구분	온라인 공개	대상 정부	대상세목				보고 주기	예산과 연계	대상기간	판단기준
			소득세	법인세	판매세	기타				
테네시	Y		na	o	o	o	매년	o	미래1년	준거법
텍사스	N	주, 학교구 (재산세)	na	o	o	o	격년	x	당년, 미래5년	리스트
워싱턴	Y	주, 지방정부	na	na	o	o	4년	x	전년, 당년, 미래2년	준거법
웨스트 버지니아	N	주 (재산세는지방 정부)	o	o	o	o	주요 세목3년	x	당년	개념적 기준조세
위스콘신	Y	주, 재산세	o	o	o	o	격년	o	과거1년	준거법

자료: John L. Mikesell(2002), "Tax Expenditure Budgets, Budget Policy, and Tax Policy: Confusion in the States," *Public Budgeting & Finance*, pp. 34-51.

## 나. 미국 시정부 : 뉴욕시

뉴욕시는 시민의 후생복지를 위한 다양한 사회 및 경제정책 사업을 수행하고 있는데, 이를 위해 시가 직접 지출을 하여 사업을 집행하거나 혹은 시세 경감 등 간접적인 지원을 통해 사업을 지원하고 있다. 뉴욕시는 1989년 11월 회계제도의 투명성을 위해 지방세지출 예산제도의 도입이 뉴욕시 기본조례(New York City Charter)에서 승인되었다. 따라서 1990년 뉴욕시는 최초의 지방세지출 예산보고서를 발간하였다. 2007년 뉴욕시 지방세지출 예산보고서(Annual Report on Tax Expenditures)에 의하면, 현재 60개 항목 정도의 재산세, 사업소득세, 개별소비세에 대한 지방세지출을 시행하고 있다.<sup>24)</sup>

뉴욕시 기본조례 제240조에는 지방세지출 예산보고서가 포함해야 할 내용을 다음과 같이 규정하고 있다.

- 시 지방세지출 전반에 대한 항목

24) *Annual Report on Tax Expenditures*, The City of New York, Department of Finance Office of Tax Policy, 2007.

- 각 지방세지출 항목에 대한 법적 소속기관, 목적 및 자격요건
- 지방세지출 편익대상 및 납세자 유형에 대한 증빙자료, 총 지방세지출 규모
- 지방세지출 편익이 미래에도 지속적으로 발생하는 납세자수 및 유형에 대한 자료와 그로 인한 총 지방세지출 규모
- 지방세지출 사업의 경제적 및 사회적 과급효과에 대한 자료
- 직전 2개년도의 지방세지출 사업에 대한 평가와 회계감사의 목록 및 요약

일반적으로 조세지출은 특정 납세자 또는 특정 집단을 위한 조세경감이 정상적인 조세구조에서 이탈하였을 경우에 발생한다. 그러나 정상적인 조세구조에 대한 정의 및 특정 조세지출에 대한 포괄범위를 정한다는 것은 매우 주관적이기 때문에 이에 대한 논의가 분분하다. 조세지출은 전통적으로 조세부담 분포에 대한 변화와 납세자들의 경제적 행태를 변화시키기 위한 유인책으로 사용되었다. 조세지출 예산제도를 활용함으로써 경제적 편익에 대한 정보가 제공되며, 이로 인하여 종종 정부의 자원배분이 재설계될 수 있는 대안으로 사용될 수 있기 때문에 제도의 도입은 긍정적인 측면이 강조되고 있다.

그러나 조세지출에 대한 정의가 조세체계 등 정부형태에 따라 다르기 때문에 조세지출의 범위에 대한 논의도 다양하다. 일부는 조세지출의 범위는 모든 조세경감 또는 세액공제 등이 포함될 수 있도록 가능한 포괄적으로 규정하는 것이 바람직하다고 한다. 반면에 다른 한편에서는 조세지출의 범위는 가능한 좁게 설정하여 특정한 계층에 편익이 될 수 있도록 규정하는 것이 바람직하다고 한다. 뉴욕시의 경우에는 지방세지출에 대한 정의를 후자인 좁은 의미로 설정하여 특정대상에 편익이 될 수 있도록 설계하였다. 따라서 좁은 의미의 지방세지출은 과세대상과 일반 세율체계를 그대로 정상적인 조세구조의 일부로 가정한다. 뉴욕시는 지방세지출의 범위를 뉴욕시 기본조례에서 규정하는 내용을 참고로 시에서 관장하는 지방세가 특정 편익을 부여하는 경우로 설정하였다.

뉴욕시의 지방세지출은 특정 공제(special exclusion), 비과세(exemption) 또는 지방세 경감(deduction), 세액공제(credits), 저율과세(preferential rate of tax), 납세이연(tax deferral) 등으로 인해 세수감소를 초래하는 경우에 발생한다. 다시 요약

하면 뉴욕시의 지방세지출은 시에서 관장하는 지방세(City-Specific)로 한정하며, 지방세지출의 범위를 좁은 의미(Targeted Preference) 차원에서 설정하고, 일반 조세법에서 논의하는 것과는 차별화되는 특별한 경우(Clear Exception)로 한정하고 있다.

지방세지출 대상세목은 크게 재산세, 사업소득세, 개별소비세로 구분되며, 구체적으로는 부동산 재산세(real property tax), 은행법인세(banking corporation tax), 비주거용 임대세(commercial rent tax), 법인세(corporation tax), 모기지 기록세(mortgage recording tax), 부동산 이전세(real property transfer tax), 개인사업세(unincorporated business tax), 가스전기세(utility tax) 등이 있다. 그러나 정부기관 또는 비영리단체 등 공익목적을 위해서 제공되는 경우에는 뉴욕시의 지방세지출 범위에 포함하지 않고 있다. 그 이유는 일반적으로 주정부 또는 연방정부에서 이미 정기적으로 반영하기 때문이다.

부동산 재산세는 뉴욕시의 지방세 중 세수비중이 가장 높은 세목으로 세수는 약 \$130억(2007년 기준)이며, 총지방세의 약 38%를 차지하고 있다. 부동산 재산세에 대한 비과세와 경감조치는 각각 178,196건과 1,174,796건이 있다. 이들 지방세지출 총 규모는 2007년 기준 \$3.3억이다.

뉴욕시 재산세의 지방세지출은 크게 두 가지 유형으로 구분할 수 있는데, 하나는 건물신축 유인을 위한 것이고, 다른 하나는 주택 소유자 또는 임대자에 대한 재산세 경감이다. 뉴욕시의 재산세 지방세지출은 주정부 법, 시 기본조례, 시 자치법, 기관규정 등에 따라 결정된다. 많은 지방세지출 대상이 일몰법(sunset law)에 구속을 받고 있어 정기적으로 평가되고 있으며, 필요한 경우에 한하여 지방세지출 대상으로 지정되고 있다. 뉴욕시는 또한 주택공급과 지역부동산 시장의 활성화를 위한 경제개발 유인 등 주정부 및 정부기관 사업을 위해서도 지방세지출을 활용하고 있다.

아래의 표는 부동산 재산세 중 규모가 큰 5개 사업에 대한 지방세지출 현황이다. 주택 및 경제개발 관련 유인을 위한 재산세 지방세지출 규모는 각각 48%와 30%를 차지하고 있다. 5개 사업의 지방세지출은 부동산 재산세 총 지방세지

출 규모의 57%가 된다.

〈표 3-26〉 뉴욕시 5개 재산세 지방세지출 규모 현황

(단위: 백만 달러)

구 분	규 모
421-a New Multiple Dwellings	500
Industrial & Commercial Incentive Program	410
NYC Housing Authority	390
Co-op/Condominium Abatement	311
Homeowner Rebate	256

자료: The City of New York(2007), *Annual Report on Tax Expenditures*, Fiscal Year 2007.

사업소득세와 개별소비세에 대한 지방세지출은 대체적으로 경제개발을 위한 것이지만, 일부 지방세지출은 특정 산업의 경제활성화를 위해 사용되고 있다. 한 예로, 지방세지출의 특별규정은 소득의 일정부분을 방송, 출판, 금융펀드 등의 산업을 위해 할당하도록 하고 있다. 또 다른 한편으로는 지방세지출이 연극 산업 지원 또는 과학적 연구 향상 등 사회적 목적달성을 위해 활용되도록 하고 있다.

아래의 표에 의하면 사업소득세와 개별소비세의 지방세지출 규모는 \$573백만 (2004년 조세연도 기준)으로 파악된다. 지방세지출의 대부분은 지역경제 활성화를 위한 것으로, 예를 들면, 시 에너지 절감 정책 또는 사업체 이전 유도 등을 위한 것이다. 사업소득세와 개별소비세에 대한 6개 사업의 지방세지출 규모가 총 지방세지출 규모의 89%를 차지하고 있다.



〈표 3-27〉 뉴욕시 6개 사업소득세 및 개별소비세 지방세지출 규모 현황

(단위: 백만 달러)

구 분	규 모
Insurance Corporation Non-Taxation	248
Business & Investment Capital Tax Limitation	151
Double-Weighting Manufacturers' Receipts Factor	34
Energy Cost Savings Program	28
Commercial Revitalization Program	22
Cooperative Housing Corporation Four-Tenths Mill Tax Rate on Capital	22

자료: The City of New York, *Annual Report on Tax Expenditures*, Fiscal Year 2007.

지방세지출 규모의 참고를 위하여 뉴욕시의 지방세 규모에 대한 자료를 아래의 표에 정리하였다. 2007년 지방세 총 규모는 \$36,416백만이며, 그 중 재산세가 \$12,933백만으로 35.5%를 차지하고 있다. 그 다음으로 개인소득세와 판매세가 \$7,735백만와 \$4,522백만으로 각각 21.2%와 12.4%이다.

〈표 3-28〉 뉴욕시 지방세규모 현황(2007)

(단위: 백만 달러, %)

세 목	세 수	비 율	세 목	세 수	비 율
Real Property Tax	12,933	35.5	Banking Corporation Tax	1,252	3.4
Personal Income Tax	7,735	21.2	Commercial Rent Tax	507	1.4
Sales Tax	4,522	12.4	Utility Tax	351	1.0
General Corporation Tax	3,268	9.0	Hotel Tax	332	0.9
Unincorporated Business Tax	1,684	4.6	Other	588	1.6
Real Property Transfer Tax	1,679	4.6			
Mortgage Recording Tax	1,565	4.3	Total	36,416	100.0

자료: The City of New York, *Annual Report on Tax Expenditures*, Fiscal Year 2007.

### 3. 시사점

외국의 조세지출 예산제도를 살펴본 결과, 시사점을 정리하면 다음과 같다.

첫째, 지방세지출에 대한 개념을 우리나라의 지방세 특성을 고려하여 정의할 필요가 있다고 본다. OECD의 주요 국가를 대상으로 살펴본 결과 조세지출에 대한 개념이 국가에 따라 다르기 때문에 일률적으로 개념을 정의하기 어렵다고 본다. 특히, 조세지출은 한 국가의 조세체계와 밀접한 연관이 있으므로 해당 국가의 특정 사항을 참고하여 결정할 필요가 있다고 본다. 미국의 경우에도 주정부에 따라 조세지출에 대한 정의가 다양하다.

둘째, 지방세지출의 포괄범위 역시 우리나라 지방세 제도의 특성을 고려하여 설정할 필요가 있다고 본다. 외국의 조세지출 예산제도는 대부분 연방 또는 중앙정부를 대상으로 실시하고 있으며, 일부의 경우는 지방세를 상위정부의 조세지출에 포함시키는 경우도 있다. 외국 지방세지출 예산제도에 대한 자료가 미흡하여 시사점 도출에 제약이 있기는 하지만, 뉴욕시의 경우를 토대로 살펴보면 제도의 성격은 조세지출 예산제도와 크게 다르지 않다고 본다. 따라서 일반적인 조세지출 예산제도로부터 시사점을 도출하는데 무리가 없다고 판단한다. 우리나라 지방세지출의 포괄범위는 실행이 가능할 수 있도록 현행 근거세법에 기초하여 설정할 필요가 있다고 본다. 즉, 지방세지출의 포괄범위는 지방세의 비과세와 감면을 규정하고 있는 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례 등의 조항에 기초하여 설정하도록 하는 것이 실행 가능성을 높일 수 있다고 본다. 따라서 지방세지출의 대상 세목은 지방세관련 세법의 비과세와 감면 규정에 기초한 세목 전체를 대상으로 할 필요가 있다고 본다. 국세의 경우에도 국가재정법에 의해 국세의 전 세목을 대상으로 하고 있다. 미국 주정부의 경우에는 주에 따라 다양하기는 하지만, 대부분의 주정부는 모든 세목을 조세지출 대상세목으로 하고 있다.

셋째, 지방세지출 예산서와 관련하여서는 우선 예산서의 참고자료로 제출할 필요가 있다고 본다. OECD 국가의 경우와 미국 주정부, 미국 시정부를 살펴본 결과 대부분이 참고자료로 제출하고 있음을 알 수 있다. 조세지출 예산보고서의

궁극적인 목적은 예산과정의 일부분으로 포함함으로써 지출의 투명성을 확보하는 것이지만 조세지출의 범위, 세수추계 등 여러 어려움이 존재하기 때문에 조세지출 예산제도를 이미 실시하고 있는 국가들도 대부분이 참고자료로 활용하고 있다. 우리나라의 경우에도 지방세지출 예산제도가 정착될 때까지는 이를 예산서의 참고자료로 활용하도록 할 필요가 있다고 본다.

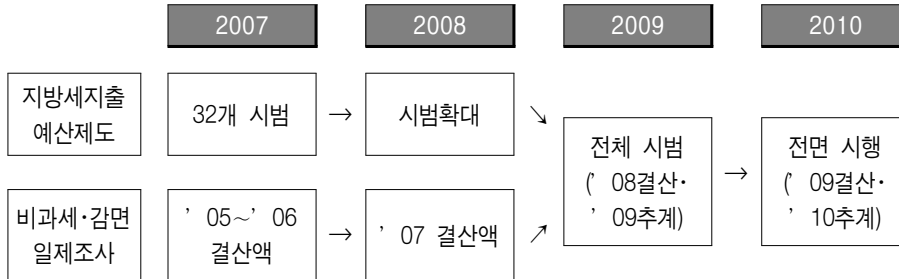
마지막으로 지방세지출 예산제도를 성공적으로 도입하기 위해서는 단계별로 용이한 작업부터 실시하도록 할 필요가 있다고 본다. 또한 지방의 복식부기제도, 자산평가제도 등의 도입과 연계하여 지방세지출 예산제도의 범위를 확산하도록 하는 것이 바람직하다고 본다.

## 제4절 지방세지출 예산제도 추진상황

행정자치부는 2010년부터 지방세지출 예산제도를 도입하여 시행하려고 한다. 지방세지출 예산제도의 추진일정은 다음과 같다. 2007년에는 서울, 부산 등 선도단체와 함께 32개 시범단체가 지방세지출 보고서를 시범편성하고, 의회제출 서식을 확정한다(김동완, 2007). 2008년에는 시범운영을 대폭 확대하는 동시에 지방세법 등에 법적근거를 마련한다. 2009년 전 자치단체 시범운영을 거쳐, 2010년 전면 시행할 예정이다. 각 지방자치단체는 2011년도 예산안의 첨부서류로 지방세지출 보고서를 지방의회에 제출하게 된다. 이러한 제도적인 노력과 동시에 지방세 비과세·감면 현황을 정확하게 파악하고자 하는 노력을 병행 추진한다. 지금까지 지방세 비과세·감면은 일부 비과세·감면 대상이 누락되거나, 세액산정에 착오가 있더라도 지방자치단체의 세입 계상에 영향을 미치지 않는다는 점에서 과세대상과 달리 체계적으로 관리되지 못하여 온 것이 사실이다.

전 지방자치단체는 2010년 지방세지출 예산제도 전면 시행에 앞서 2007년~2009년 간 세차레의 비과세·감면 현황 일제조사를 통해 지방세지출 내역을 정확하게 파악할 계획이며, 2007년도에는 이미 7월~8월에 걸쳐 1차 일제조사가 완료되었다.

〈그림 3-1〉 지방세지출 예산제도 및 비과세·감면 현황 일제조사 추진계획



자료: 김동완(2007), “2008년도 지방세지출 예산제도 운영방향”, 「자치행정」, 제235호, (사)지방행정연구소.

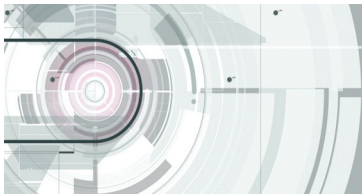
그동안 매년 지방세 비과세·감면을 집계하여 지방세정연감에 수록하여 왔음에도, 새롭게 지방세 비과세·감면 내역에 대한 일제조사를 시행하는 이유는 그동안의 비과세·감면 조사가 부실하게 이루어 졌다고 판단했기 때문이다. 2007년 7월~8월에 지방세 비과세 감면에 대한 1차 일제조사를 시행한 결과, 2005년을 결산기준으로 비과세·감면 총규모가 지방세정연감상의 비과세·감면 총규모보다 약 50%정도 큰 것으로 나타났다. 즉, 2005년 결산기준으로 지방세정연감상의 지방세 비과세·감면 총규모는 3조 5,337억원인데 비하여 일제조사 결과 나타난 총규모는 5조 2,922억원이었다. 구체적으로는 세정연감 상 지방세 비과세, 감면의 총규모는 각각 1조 527억원, 2조 4,810억원인데 비하여 일제조사 결과는 비과세가 1조 7,151억원이었으며, 감면은 3조 5,771억원인 것으로 나타났다. 이러한 차이는 감면보다는 비과세에서 크게 나타났으며, 재산세·도시계획세·공동시설세 등 재산보유과세에서의 오차가 취득세·등록세 등 재산거래과세나, 기타 세목에서의 오차보다 크게 나타났다. 그 이유는 국·공유재산에 대한 비과세의 경우 공시지가가 없는 경우가 많고 과거부터 당연히 과세대상에서 제외되어 온 만큼 세액관리에 소홀히 한 것으로 조사되었으며, 신청에 의하여 비과세·감면이 이루어지는 취득세·등록세보다 공부상 현황에 따라 직권으로 비과세·감면이 이루어지는 재산세 등에 누락이 많은 것으로 드러났다(김동완, 2007).

〈표 3-29〉 지방세 비과세·감면 현황 일제조사 결과('05년 기준)

(단위: 억원, %)

구분		세정연감			일제조사		
		계	비과세	감면	계	비과세	감면
총계	세액	35,337	10,527	24,810	52,922	17,151	35,771
	증감액	-	-	-	17,585	6,624	10,961
	증감율	-	-	-	49.8	62.9	44.2
취득세 등록세	세액	26,896	5,197	21,699	36,611	6,033	30,578
	증감액	-	-	-	9,715	836	8,879
	증감율	-	-	-	36.1	16.1	40.9
재산세 도시계획세 공동시설세	세액	5,982	4,679	1,303	12,444	9,858	2,586
	증감액	-	-	-	6,462	5,179	1,283
	증감율	-	-	-	108.0	110.7	98.5
기타	세액	2,459	651	1,808	3,867	1,260	2,607
	증감액	-	-	-	1,408	609	799
	증감율	-	-	-	57.3	93.5	44.2

자료: 김동완(2007), "2008년도 지방세지출 예산제도 운영방향", 「자치행정」, 제235호, (사) 지방행정연구소.



## 제 4 장 지방세지출 예산제도의 도입방안

### 제1절 기본방향

지방세지출 예산제도 도입의 필요성은 대부분의 국가에서 공감하고 있으나 실행하는 과정에서 개념정의, 예산과정과의 연계, 조세지출의 추계 등의 어려움으로 인하여 국가에 따라 다양하게 운영되고 있다. 우리나라의 경우 국세는 1999년부터 조세지출 예산제도가 도입되어 운영되고 있으나 부분적으로만 운영되고 있는 실정이고 2010년부터 전면적으로 확대할 계획에 있다. 지방세의 경우에는 2007년에 지방세지출 예산 편성기준을 마련하고, 2008년과 2009년의 시범 운영을 통해 2010년까지 지방세지출 예산제도의 전면시행을 계획하고 있다. 외국의 경우에도 조세지출 예산제도의 도입은 법 통과 이후 6년~ 8년 정도의 시간이 소요되는 것으로 나타나고 있다. 조세지출이 대부분 소득과 연관되어 있는 부분이 많은 점을 고려할 때, 지방세지출은 국세에 비하여 간단할 수 있다고 본다. 그러나 지방세지출 예산에 대한 검토가 충분하지 않은 점을 고려할 때, 지방세지출 예산제도는 현실적으로 도입이 가능할 수 있도록 설계될 필요가 있다.

따라서 지방세지출 예산제도의 도입은 다음과 같은 기본방향 하에 추진하여야 한다.

첫째, 지방세지출 예산제도는 도입 목적에 적합하게 설계되어야 한다. 지방세지출 예산제도의 도입 목적은 재정운용의 투명성제고, 자원배분의 효율성 제고, 불합리한 지방세지출의 억제이므로 이에 적합하게 제도가 설계될 필요가 있다. 따라서 지방자치단체의 세무행정 과정에서 발생하는 모든 지방세지출 내역이

파악될 수 있도록 대상에 포함시켜야 한다. 뿐만 아니라 간접지출인 지방세지출을 직접지출과 비교할 수 있도록 분류기준이 선정되어야 한다.

둘째, 현실적으로 적용되는 제도이므로 실제로 적용함에 있어 문제가 없도록 설계되어야 한다. 제도의 조기 정착을 위해 제도 도입초기에는 지방세지출 대상 범위를 근거법에 기초하여 설정할 필요가 있다. 지방세지출 대상에 포함되어 있어도 파악이 용이하지 않은 경우에는 추정치를 사용할 수 있도록 허용할 필요가 있다. 국세와 유사하게 도입 초기에는 지방세지출 보고서 형식으로 지방의회에 제출하도록 하고, 제도가 정착된 이후에 지방세지출 예산서를 제출하도록 하는 단계적 방식을 채택할 필요가 있다.

셋째, 실제로 지방세지출 예산서를 작성하는 것은 지방자치단체의 실무자이므로 작성이 용이하도록 설계하여야 한다. 지방세지출과 관련된 개념이 명확하게 정의되어야 하고, 작성기준은 구체적 형태로 정립되어야 한다.

## 제2절 지방세지출 포괄범위



### 1. 기준조세제도

기준조세에 대한 국제적 개념이 명확하게 하나로 통일되어 있는 것은 아니다. 그러나 지방세지출의 포괄범위 설정을 위해서는 기준조세제도에 대한 논의가 우선될 필요가 있다. OECD(1996)에서 제시하는 일반적인 기준조세제도(benchmark tax system)의 원칙을 준용하여 지방세의 기준조세제도를 정의하고자 한다. 그 경우 지방세의 기준조세제도는 일반적으로 정상적인 과세체계로서 과세대상의 세율구조, 회계 관행에 따른 규정, 행정 효율을 위한 규정 등을 포함하고 있는 바람직한 제도라고 할 수 있다. 현행 지방세법이 이러한 제반 규정 등을 포함하고 있기 때문에 지방세의 기준조세제도는 납세의무를 부여하는 근거와 그 요건을 규정하고 있는 세법을 기초로 결정할 필요가 있다. 세법에 열거되어 있는 세

목별 과세대상, 과세표준, 세율, 과세기간 등 지방세 관련 제반 규정이 기준조세의 필요충분조건에 충족하지 않을 수 있지만 지방세지출 예산제도의 조기도입을 위해서는 세법에 기초하여 기준조세를 설정하여도 크게 문제되지 않는다고 본다. 즉 지방세의 기준조세는 비과세·감면 등 지방세의 세입감소를 초래하는 지방세지출을 제외한 일반적인 정상적 과세체계 부분으로 정의할 수 있다. 미국 시정부의 경우에도 준거법(reference tax law)에 기초하여 정상적인 과세체계를 기준조세로 정의하고 있다.

그러나 현실적으로 기준조세와 기준조세가 아닌 조세지출을 명확하게 구분하는 작업이 어려운 경우가 다수 존재한다. 캐나다의 경우에는 조세지출 예산보고서의 제출 목적이 보다 많은 정보를 제공함에 있으므로 기준조세와 조세지출의 구분이 애매한 경우일지라도 “비망 항목(memorandum items)”이라는 별도의 구분을 하여 제출하도록 하고 있다. 비망 항목으로 분류되는 경우는 주로 필요적 경비로도 볼 수 있는 지출에 대한 세제혜택, 폐지할 경우 정부의 부담이 증가하는 경우, 손해배상금처럼 위로금 성격의 조세혜택, 개인의 지출선택권이 없는 소득 등이다.<sup>25)</sup>

임재근(2007)은 기준조세제도를 세법상 규정에서 현실적 조세액 감소유발 규정을 제외하고 있다. 따라서 그는 기준조세제도의 개념정립을 위해서 세수손실을 초래하는 지방세지출을 선별하는 작업을 우선적으로 권하고 있다.<sup>26)</sup> 일반적으로 지방세지출은 국가, 지방자치단체, 공공법인 등 납세의무자의 성격, 과세물건의 특성, 그리고 세입행정상의 특성 등을 고려하여 결정하고 있는데, 이러한 원인을 고려하여 그는 기준조세의 판단기준을 다음의 8가지로 제시하고 있다.

- ① 납세의무자 인식: 과세물건 귀속되는 자가 납세의무자에 해당하는지 여부
- ② 과세단위 설정: 과세단위 결정시 인적요소 고려 여부
- ③ 과세물건 인식: 특정 행위·사실을 과세물건으로 인식하는지 여부

25) 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류방안」, 재정경제부·한국조세연구원, 2007, p. 4.

26) 임재근, “지방세 조세지출 예산제도의 도입방안”, 「지방세」, 2007, 6월호.



④ 세율구조 설정: 세율구조 설정시 세율구조의 가변성을 인정하는지 여부  
 ⑤ 과세표준 산출: 과세표준 산출시 계산과정의 가변성을 인정하는지 여부  
 ⑥ 과세기간 설정: 과세기간 설정 및 적용시 기간의 탄력성 인정 여부  
 ⑦ 산출세액 조정: 세액 산출시 계산과정의 가변성을 인정하는지 여부  
 ⑧ 납부세액 조정: 산출세액 납부시 납부대상 금액의 조정과정이 있는지 여부

지방세에 적합한 기준조세에 대한 정의를 확립하고 지방세지출에 포함될 항목을 개별적 혹은 구체적으로 판단하는 것이 이상적이라고 본다. 그러나 지방세지출 제도의 도입초기에는 가능한 한 행정비용을 적게 하는 취지에서 기준조세를 세법규정에서 세액 감소 유발 규정을 제외하는 것으로 정의한 후, 단계별로 기준조세에 대한 정의를 구체화하는 것이 적절하다고 본다. 국세가 조세지출 예산제도를 먼저 도입하고 추후에 기준조세를 설정하는 것처럼, 지방세의 경우에도 지방세지출 예산제도를 도입하고 시행하면서 단계별로 기준조세를 확립하도록 하는 것이 현시점에서 바람직하다.

## 2. 포괄범위의 선택

지방세지출은 OECD의 원칙을 준용하여 정상적인 과세로부터 벗어난 경우를 지방세지출로 정의하였다. 국세의 경우에도 정상적인 과세로부터 벗어난 경우를 국세지출로 정의하고 있으며, 국세지출은 직접세 부문의 8개 유형과 간접세 부문 5개 유형으로 구분하고 있다. 직접세 부문은 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 준비금, 과세이연이고, 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등의 면제가 포괄범위 대상이다. 지방세지출의 경우에도 포괄범위를 현행 세법 규정을 기초로 세수감소를 유발하는 모든 항목으로 설정하는 것을 원칙으로 한다. 지방세의 세수감소를 유발하는 비과세·감면 규정은 주로 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례 등에 구체적으로 열거되어 있다.

지방세지출은 국세지출에 비하여 단순하다. 지방세의 세수 감소는 조세특례

중 경감 특례에 해당하는 것으로 지방세법, 조세특례제한법 및 감면조례상 비과세·감면 규정에 근거하고 있다. 따라서 이들 규정에 해당하는 지방세의 비과세·감면은 지방세지출의 포괄범위에 해당하는 것으로 한다. 그 이외에 세수감소를 초래하는 것은 개별적인 판단에 기초할 필요가 있다고 본다. 국세의 경우에도 조세특례제한법상의 감면은 원칙적으로 조세지출로 분류하고 있으며, 개별세법상의 규정은 개별적으로 판단하고 있다. 개별적인 판단을 위한 기준은 첫째, 특정산업, 특정 활동 또는 특정 납세자에게 편익이 되는 경우, 둘째, 지방세지출 측정이 가능하고 가급적 대상범위가 광범위한 경우로 판단하고자 한다. 그러나 개별적인 판단을 해야 하는 항목은 기준조세제도의 확립과 더불어 단계별로 발전시키도록 할 필요가 있다. 즉 우선 지방세지출 예산제도의 도입초기에는 가능한 지방세법, 조세특례제한법 및 감면조례상의 비과세·감면으로 한정하면서 진행할 필요가 있다.

지방세의 세수감소를 초래하는 경우는 크게 비과세, 면제, 경감, 저율과세, 탄력세율, 과세표준 특례, 세부담상한제, 면세점 이하, 소액부징수, 차등과세 등으로 구분할 수 있다. 비과세, 면제와 경감은 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례에 근거하므로 지방세지출 포괄범위에 포함한다.

비과세는 과세제외 또는 과세금지라고 하는데 지방자치단체의 의사와 관계없이 과세할 수 없다. 비과세는 크게 인적 비과세와 물적 비과세로 구분되는데, 인적 비과세는 납세의무자를 과세대상에서 제외하는 것이고, 물적 비과세는 과세객체의 전부 또는 일부를 과세대상에서 제외하는 것이다. 비과세는 지방세지출 포괄범위에 해당한다.

면제는 법령에 의해 납세의무의 전부를 해제하는 것으로 이러한 면제조치를 하게 되면 납세의무는 그 목적을 달성하지 못하고 소멸한다. 비과세는 법률이 과세대상에서 제외하는데 비하여 면제는 과세대상으로 선택은 하지만 특별한 사유에 따라 전부를 과세대상에서 제외하는 것이다. 면제의 경우에도 지방세지출 범위에 해당한다.

경감은 법률 또는 조례의 규정에 의하여 지방세의 과세처분에서 특정산업의

육성, 농어민생활지원, 국민생활안정 등 특수한 사정이나 정책적인 목적을 위하여 그 세액의 일부를 면제하는 것이다. 경감의 경우에도 지방세지출 포괄범위에 포함된다.

저율과세의 경우는 재산세 등 용도구분에 따라 낮은 세율을 적용받는 경우이다. 재산세의 세율체계는 종합합산, 별도합산, 분리과세로 구분되어 있다. 주택과 일반 토지는 종합합산 세율이 적용되어 고율과세되는데 비하여, 영업용에 대한 별도합산과 농지 등에 대한 분리과세는 저율과세된다. 이때 저율과세되는 분리과세와 별도합산을 지방세지출 포괄범위에 포함할 것인지의 문제이다. 이 경우에는 특정 목적을 위해 사용되는 부동산으로 판단하기 보다는 지방세제도의 세율구조의 일부이기도 하고 또한 전국의 동일한 부동산 소유자에게 동일한 편익이 주어지므로 지방세지출 포괄범위에 포함시킬 필요가 없다고 본다.

탄력세율의 경우는 하나의 세목으로 인한 영향이 광역 또는 기초자치단체 전체에 해당 되므로 특정 대상 또는 특정 납세자만을 대상으로 하는 것이 아니라고 본다. 따라서 지방세지출 포괄범위에 포함하지 않아도 된다고 본다. 탄력세율이 가능한 지방세는 11개 세목이지만 극히 일부를 제외하고는 거의 활용되고 있지 않다. 최근 재산세를 중심으로 세율을 인하하는 탄력세율이 활용되고 있지만 기초자치단체 전체에 영향을 미치게 되기 때문에 지방세지출 범위에 포함시킬 필요가 없다고 본다.

과세표준 특례의 경우는 항목에 따라 판단이 다를 수 있다고 본다.<sup>27)</sup> 한 예로 농업소득세에서 연 560만원을 기초공제하는 경우는 특정산업을 위한 특정 납세자에게 수혜를 주기 위한 것이므로 총 세수 규모를 고려하여 판단할 필요가 있다고 본다. 그러나 재산세 과세대상인 주택과 토지의 급격한 세부담을 완화하기 위하여 과세표준에 적용하는 경감비율의 경우에는 지방세지출 포괄범위에 포함하지 않아도 된다고 본다. 재산세 과세표준에 매년 적용하는 경감비율은 특정계

27) 국세의 경우 조세지출 대상으로의 판단이 애매모호한 것은 캐나다의 경우와 같이 기준조세체계 대상, 조세지출대상, 그리고 비망(memorandum items)으로 구분한 후 비망으로의 처리를 검토하고 있다. 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류방안」, 재정경제부, 한국조세연구원, 2007.

충만을 위한 것이 아니라 전국의 모든 부동산 납세자를 대상으로 하는 것이기 때문이다.

세부담상한제의 경우, 재산세 세부담상한의 경우 등은 특정산업 또는 특정 납세자만을 위한 것이 아니기 때문에 지방세지출 포괄범위에 포함시킬 필요가 없다고 본다. 재산세 과세표준의 과표현실화는 재산세 납세자의 세부담을 급상승 시키게 되어 이를 완화하고자 재산세 세부담이 전년도에 비해 50%를 초과하지 않도록 하고 있다. 이것은 결과적으로 세부담상한제가 적용되지 않았을 경우에 비하여 세수손실이 발생했다고 볼 수도 있다. 그러나 전국의 재산세 납세자 모두에게 적용되므로 지방세지출 대상이 아니라고 본다.

면세점이라 함은 과세표준이 일정한 금액 또는 수량 이하의 과세대상에 대하여 과세가 제외되는 기준점이다. 면세점의 적용은 영세부담에 대한 배려<sup>28)</sup>와 과세액에 비하여 높은 징세비용의 절감을 위한 것이다. 따라서 이 경우에는 재정의 투명성 제고 등 지방세지출의 목적과는 다른 차원이라고 보기 때문에 지방세지출 포괄범위에 포함시킬 필요가 없다고 본다.

소액부징수는 징수할 세액이 어느 일정금액에 미달할 경우에는 이를 징수하지 않는 것이다. 면세점은 영세부담 배제와 징세비를 절감할 목적으로 설치한 것인데 비하여, 소액부징수는 전적으로 징세비 절감만을 위한 제도이다. 따라서 이 경우에도 지방세지출의 목적과는 차원이 다르기 때문에 지방세지출 포괄범위에 포함시킬 필요가 없다고 본다.

차등과세의 한 예로 특정지역의 중과대상으로부터 제외되는 경우를 들 수 있다. 수도권 인구·산업 집중완화 목표에 의해 과밀억제권역내 공장 신·증설에 대한 취득세와 대도시내 법인등기 등에 대한 등록세를 중과하는데, 창업중소기업, 창업벤처중소기업 및 고용창출형 창업기업 등은 중과대상에서 제외되고 있다. 따라서 수도권에 있는 중과대상에서 제외되는 기업들이 납부해야 하는 지방세 등을 지방세지출 포괄범위에 포함해야 하는지를 검토할 필요가 있다. 그러나 이

28) 권강웅, 「지방세 강론」, (주)영화조세통람, 2006, p. 119.

것은 기준조세제도의 설계에 따라 다를 수 있다고 본다. 중과세를 기준조세로 볼 것인지 아니면 중과세 대상 제외를 기준조세로 볼 것인지에 따라 다르다고 본다.

지금까지 열거한 세수손실을 초래하는 지방세의 경우는 극히 일부에 지나지 않는다고 본다. 이외에도 기한 후 경감 등 세수손실이 발생하는 경우들이 있지만 이러한 항목들은 기준조세제도의 정립과 더불어 검토해야 할 향후 과제라고 본다.

지방세법, 조세특례제한법, 지방세 감면조례 등에 의한 지방세의 비과세·감면이 모두 지방세지출 포괄범위에 해당하므로 지방세의 16개 세목도 자동적으로 그 대상이다. 그러나 일부 세목에 대한 논의가 필요하다. 첫째, 지방교육세, 도시계획세, 공동시설세는 부가세(surtax)인데 이들 세목을 지방세지출 포괄범위에 포함할 것인지의 여부이다. 이들 지방세의 부가세는 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례상 비과세·감면 대상이므로 지방세지출 대상에 포함해야 한다고 본다. 그러나 지방교육세는 감면대상이지만 현행 지방세정연감에 실적이 나타나 있지 않다. 따라서 앞으로 지방교육세에 대한 세수를 파악하여 보고할 필요가 있다고 본다. 국세에서는 부가세인 교육세와 농어촌특별세는 조세지출 대상에서 제외하고 있다.

둘째, 도축세와 주행세의 두 개 세목은 비과세·감면 조항이 없는데 이들 세목을 지방세지출 포괄범위에 포함할지의 여부이다. 지방세지출 예산제도의 도입 초기에는 세수손실을 초래하는 비과세·감면을 중심으로 포괄범위를 한정하고 있으므로 비과세·감면 조항이 없는 도축세와 주행세는 지방세지출에서 제외시키는 것이 적절하다고 본다. 국세의 부당이득세도 조세감면이나 특별한 지원에 대한 규정이 없기 때문에 조세지출 대상에서 제외하고 있다.

셋째, 농업소득세, 담배소비세는 비과세·감면 조항은 있으나 실적이 없는 상황인데, 이들 세목의 지방세지출 대상 포함여부이다. 비과세·감면 조항이 있는 경우에는 원칙적으로 지방세지출 대상에 포함해야 한다고 본다. 그러나 농업소득세는 2005년도에 최초로 신고기한이 도래하는 분부터 5년간 적용하지 아니한

다. 따라서 2004년도 소득 분부터 2008년도 소득 분까지는 과세하지 않도록 되어 있다. 현재 정지되어 있는 상태이므로 실적이 없으나 정지가 해제될 경우에는 실적이 있게 되므로 그 때부터 지방세지출 대상에 포함하는 것이 적절하다고 판단한다. 담배소비세는 과세면제 조항이 있다. 그러나 담배소비세의 면제는 제조업자 또는 수입판매업자가 납품하는 때에 발생하므로 특정 자치단체와 관련이 크지 않다. 따라서 자치단체에서 그 규모를 파악하기도 쉽지 않을 뿐만 아니라 실익도 크지 않다고 본다. 그러한 이유로 인하여 지방세정연감에 실적이 나타나 있지 않다. 현재 제주특별자치도 면세구역에서 판매하는 담배에 대한 담배소비세가 면제되고 있는데, 이것은 국가의 특정한 목적을 위하여 소비를 권장하는 차원이라고 볼 수 있다. 국세의 부가가치세는 국내에서 소비하는 모든 재화와 용역에 대하여 모두 부과하고 있지만 일부의 경우에는 면세를 하고 있다. 즉, 세부담의 공평성 확보를 위한 일부 생활물품, 사회적 또는 문화적 관점에서 소비가 권장되어야 하는 경우, 그리고 국민 후생측면에서 공급이 부족하기 때문에 공급확대를 권장해야 하는 경우 등이다. 그러나 이러한 것은 개별적인 가치판단에 의해서 달라질 수 있다고 본다. 담배소비세의 경우 과세면제 대상이므로 지방세지출 대상에 포함해야 하지만 실익이 크지 않으므로 도입초기에는 지방세정연감에 나타나 있는 비과세·감면을 중심으로 포괄범위를 한정하는 것이 적절하다고 본다.

### 제3절 지방세지출 추정방법

#### 1. 추정방법의 선택

일반적으로 사용되는 조세지출의 추정방법에는 세수손실법, 세수증가법, 직접지출증가법의 세 가지가 있으며, 조세지출을 추정하는 과정의 회계처리 방법으로는 현금주의와 발생주의가 있다(박명호와 정희선, 2006).

세수손실법(revenue forgone method)은 특정 비과세·감면조항으로 인한 세입의

감소규모를 측정하는 것으로 손쉽게 규모를 파악할 수 있지만 실질적인 조세지출로 보기 어려운 약점이 있다. 세수손실법에 의한 추정방법은 기준조세제도 하에서의 세수규모와 특혜 조항을 부여했을 때의 세수규모 차액을 조세지출규모로 파악하는데, 이때 납세자의 행위변화는 없는 것으로 가정한다.

세수증가법(revenue gain method)은 특정 비과세·감면조항이 폐지되었을 경우에 증가될 세입을 추정하는 것으로 정확한 추정을 위해서는 경제주체의 행태변화를 고려하여야 하는 어려움이 있다. 특정한 조세혜택의 폐지로 나타날 세수의 증대규모를 세수증가법으로 정확히 추정하기 위해서는 다음과 같은 효과를 감안하여야 한다. 첫째, 당해 조항의 폐지로 인하여 납세자의 경제활동에 영향을 미쳐 과세소득 규모를 변화시키는 효과를 감안해야 한다. 둘째, 경제의 전반적 활동 수준에 영향을 미쳐 세수의 증감을 가져오는 효과를 감안해야 한다. 셋째, 관련 제품 또는 활동에 영향을 미쳐 세수에 변화를 가져오는 효과를 고려하여 추정하여야 한다.

직접지출등가법(outlay equivalent approach)은 특정 조세지출 항목의 규모를 직접 지출로 대체하는 경우에 수혜자에게 동등한 경제적 효과를 가져오게 하는 재정비용으로 계산하지만 경제주체의 행태변화는 고려하지 않는 문제가 있다. 이 방법은 세수손실법과 세수증가법에 비하여 다음과 같은 장점이 있다. 첫째, 조세지출 규모가 기능별 예산의 분류와 부합되게 추정된다. 둘째, 개별규모를 합하여 총계를 산출하는 경우 그 총계가 경제적 의미를 갖게 된다. 그러나 이 방법의 단점은 정확한 추정이 어렵고 조세지출 규모를 직접지출과 같은 근거에서 추정함으로써 모든 조세지출이 직접지출에 의해 대체 가능하고 또 대체해야 한다는 잘못된 인식을 심어주기 쉽다는 문제가 있다.

결과적으로 요약하면, 세수증가법, 직접지출등가법은 이상적일 수 있으나 정확한 추계가 어려워 현실적으로 적용가능성이 크지 않으므로 대부분의 국가에서 세수손실법을 활용하고 있다. 이것은 기본적으로 납세자의 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움 때문이다.

조세지출을 인식하는 기준으로는 현금주의와 발생주의가 있다. 조세지출 예

산제도를 도입하고 있는 대부분의 국가에서는 조세지출을 현금주의에 의해 인식하고 있다. 아래의 표에 정리한 국가들 중에도 호주와 영국이 발생주의를 채택하고 있으며, 미국, 독일, 캐나다는 현금주의를 채택하고 있다.

현금주의와 발생주의는 본래 회계학에서 일정기간의 수익과 비용을 인식하는 기준이다. 회계학상 수익은 기업이 일정기간 동안 고객에게 전달(인도)한 재화나 제공한 용역을 화폐액으로 표시한 것이다. 수익은 현금의 유입액을 의미하는 수입과 달리 반드시 현금의 유입을 수반하지는 않는다. 회계학상 비용이란 수익을 얻기 위하여 소비 또는 지출된 영업상의 원가 또는 소비액이다. 수익이 수입과 다르듯이 비용도 지출과 반드시 일치하지는 않는다. 즉, 지출은 현금의 유출을 의미하지만 비용은 반드시 현금의 유출을 당장 수반하는 것은 아니다. 현대회계에서는 기간손익계산을 중시하고 있고 이는 수익과 비용을 비교하여 파악한다. 이때 수익은 일정기간을 전제로 하여 수익으로 인식할 만한 경제적 사실이 발생한 것을 수익인식의 기준으로 삼고 있으며, 비용도 같은 기간에 비용으로 인식할 만한 경제적 사실이 발생한 것을 비용인식의 기준으로 삼고 있다. 이와 같이 수익·비용의 인식기준을 경제적 사실의 발생에 두고 판단하는 것을 발생주의(accrual basis)라고 한다. 반면에 현금주의는 회수기준이라고도 하는 것으로 현금의 수취가 있는 때를 수익과 비용으로 인식하는 기준을 말한다(이정호, 1999).

즉, 수익을 현금을 받은 시점에 인식하고 비용은 현금이 지출되는 시점에 인식하는 것이 현금주의이고, 현금수취나 지출보다는 현금을 발생시키는 거래나 경제적 사건이 발생한 시점에 수익과 비용을 인식하는 것이 발생주의라고 할 수 있다.

지방세지출의 인식을 현금주의에 따를 것인가, 발생주의에 의할 것인가를 검토해 보기로 하자.

첫째, 지방세지출은 주로 비과세와 감면형태로 이루어진다. 비과세와 감면은 지방세 납세의무를 전제로 한다. 지방세의 납세는 현금의 납부로 이루어진다. 비과세와 감면이 발생하는 것은 비과세의 경우는 국가 등이 재산을 취득하였을 때 등이다. 그런데 비과세는 재산취득 등의 사실을 신고할 의무가 없기 때문에 비과세 재산의 취득사실을 발생시점에 파악하는 것은 현실적으로 어렵다. 또한



감면도 일단 납세의무가 성립된 이후에 일정한 요건을 지닌 감면대상자의 신청에 의하여 이루어지므로 감면사실의 파악은 감면대상자의 신청시점에 파악이 가능하다. 이러한 점을 고려한다면 지방세지출의 인식시점은 현금주의를 채택하는 것이 현실적이라고 할 수 있다.

둘째, 매년 지방세 비과세·감면 통계가 현금주의로 산출되고 있다. 따라서 지방세지출 예산제도의 도입 초기에는 과거의 비과세·감면통계가 산출되던 방식인 현금주의를 채택하는 것이 합리적이다.

다만, 2007년 복식부기 도입으로 그동안의 현금주의로 처리하던 예산회계가 발생주의로 처리하도록 전환되었다. 그러므로 장기적으로 지방세지출 예산도 발생주의로 전환하는 것을 검토할 필요가 있다.

OECD의 미국 등 6개 국가의 조세지출 추정방법과 회계기준을 살펴보면 다음과 같다. 모든 국가가 조세지출 추정방법으로 세수손실법을 사용하고 있으며, 미국은 세수손실법과 지출등가법을 동시에 사용하고 있다. 또한 회계기준은 미국, 독일, 캐나다는 현금주의를 사용하며, 영국과 호주는 발생주의를 사용한다.

〈표 4-1〉 국가별 조세지출 추정방법

구분	미국	프랑스	호주	독일	캐나다	영국
추정방법	세수손실 +지출등가	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법
회계기준	현금주의	-	발생주의	현금주의	현금주의	발생주의

## 2. 비과세 규모의 추정

### 가. 비과세액의 추정의 현황

지방세지출 보고서를 작성하기 위해서는 지방세지출 규모를 파악하여야 한다. 감면의 경우에는 세액결정과정에서 선행되므로 감면 규모의 파악에는 무리가 없다. 그러나 비과세의 경우에는 실질적으로 세액을 결정하는 과정이 선행되지

않으므로 지방세지출 보고서를 작성하기 위하여 비과세액을 결정하는 별도의 과정이 필요하다.

비과세 대상은 주로 국·공유재산과 비영리법인의 재산이다. 이들 재산의 규모를 추정하기 위해서 우선 비과세 내역을 살펴보기로 하자. 2006년 결산기준으로 지방세 비과세는 총 16,354건, 1조 526억 69백만원인데, 이중 국가 등에 대한 비과세가 9,793천건(59.9%), 4,419억 83백만원(42.0%)로 건수나 규모에서 가장 큰 비중을 차지한다. 다음으로 용도구분에 의한 비과세가 5,405천건(33.1%), 3,590억 79백만원(34.1%), 기타가 1,156천건(7.1%), 2,516억 7백만원(23.9%) 순으로 되어 있다.

〈표 4-2〉 지방세 비과세 내역

(단위: 천건, 백만원 %)

구분	국가 등		용도구분		기타		합계	
건수	9,793	59.9	5,405	33.1	1,156	7.1	16,354	100.0
세액	441,983	42.0	359,079	34.1	251,607	23.9	1,052,669	100.0

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 2006.

#### 나. 비과세 규모의 추정

지방세 비과세는 국가 등이나 비영리사업자 등 비과세의 혜택을 받는 자가 부동산의 취득·등록·보유에 대하여 신고를 하지 않으므로 지방자치단체가 정확한 비과세액을 산정하는데 어려움이 있다. 그러나 국가 등에 대한 비과세의 경우 2007년부터 지방자치단체에 복식부기제도가 도입되어 공유재산의 평가가 이루어지고, 2008년부터는 중앙정부에 복식부기제도가 도입되어 국유재산의 평가가 이루어 질 예정이다. 따라서 지방세 비과세의 대상인 국공유재산의 재산가치는 늦어도 2009년부터는 개별자치단체의 별도 노력이 없어도 파악할 수 있을 것이다. 그러나 비영리 사업자의 경우에는 사실행위의 신고가 없으면 관련 비과세액의 추정에 어려움이 있다.

따라서 정확한 비과세 액을 산정하기 위해서는 다음과 같은 원칙을 정할 필

요가 있다.

첫째, 비과세 대상인 국가, 비영리사업자 등(이하 국가 등)을 납세의무자로 가정하고 실제로 과세할 경우 징수할 수 있는 지방세액을 추정하는 것을 비과세액 산정의 원칙으로 한다. 비과세는 납세의무자인 국가 등에 대하여 지방세를 과세하지 않는 것이므로, 비과세 액의 추정은 국가 등에 대하여 실제로 지방세를 과세할 경우에 획득할 수 있는 지방세수를 추정하는 것이다.

둘째, 비과세 액의 정확한 추정을 위해서는 국가 등이 부동산의 취득·등록시에 이 사실을 지방자치단체에 신고하도록 의무화할 필요가 있다. 국가 등도 비과세 대상 과세물건의 취득·등록·보유 등에 대하여 지방자치단체에 신고하도록 의무화하여야 한다. 나아가 비과세를 감면(100% 감면)으로 전환할 수 있는 경우에는 전환함으로써 의무적으로 신고토록 할 수도 있다.

이러한 산정원칙을 준수한다면 지방세지출 보고서에 사용할 비과세의 과세표준은 다음과 같다. 과세표준은 비과세 대상 과세물건의 취득자·소유자인 국가 등을 개인으로 가정하고 세목별 과세표준을 결정한다. 이에 따라 취득세, 등록세의 과세표준은 사실상 취득가액이 된다. 그리고 재산세, 공동시설세, 도시계획세 등의 과세표준은 국·공유재산 평가액에 적용비율을 곱한 금액이 될 것이다. 자동차세 등은 지방세법상 과세표준을 일반납세의무자와 동일하게 적용한다.

취득세와 등록세는 과세대상별로 단일세율을 적용하므로 큰 문제가 없다. 그러나 재산세의 경우는 과세대상별로 세율이 다르고 건물이나 토지의 종합합산의 경우에는 초과누진세율구조로 되어 있어 국공유재산 중 토지의 경우 종합합산, 분리과세, 별도합산 어느 것으로 분류하느냐에 따라 세액이 달라지고 이에 따라 비과세 규모도 달라지게 된다. 토지에 대한 재산세는 대상별로 합산하여 초과누진세율을 적용하도록 되어 있으나, 비과세·감면 대상 토지는 종합합산이나 별도합산에서 배제하고 있다.

토지에 대한 정확한 비과세액을 산정하기 위해서는 해당 자치단체내의 국가 등이 소유하고 있는 토지를 개인이 소유하고 있는 것으로 가정하고 동일하게 처리하는 것이 바람직하다. 즉, 토지의 성격별로 별도합산, 종합합산, 분리과세 대

상으로 분류한 후 합산 대상은 합산하여 과세표준을 결정하고 과세표준액에 따라 초과누진세율을 적용하여 비과세 액을 산정하도록 한다.

〈표 4-3〉 현행 재산세 세율구조

과세대상	과세표준		세율	
건축물	골프장·고급오락장용 건축물		1000분의 40	
	특별시 등 내의 공장용 건축물		1000분의 5	
	기타		1000분의 2.5	
주택	4000만원이하		1000분의 1.5	
	4000만원초과	1억원이하	6만원 + 1000분의 3	
	1억원초과		24만원 + 1000분의 5	
토지	종합합산	5000만원이하		1000분의 2
		5000만원초과	1억원이하	10만원 + 1000분의 3
		1억원초과		25만원 + 1000분의 5
	별도합산	2억원이하		1000분의 2
		2억원초과	10억원이하	40만원 + 1000분의 3
		10억원초과		250만원 + 1000분의 4
	분리과세	전·답·과수원·목장용지·임야		1000분의 0.7
		골프장·고급오락장		1000분의 40
		기타		1000분의 2
선박	고급선박		1000분의 50	
	기타선박		1000분의 3	
항공기			1000분의 3	

### 3. 관리 체계의 정비

지방세지출의 정확한 규모추계를 위해서는 직접 지방세지출 관련 업무를 담당하고 있는 지방자치단체의 지방세지출 관리체계를 다음과 같이 정비할 필요가 있다(김선미, 2007).

첫째, 지방세 비과세·감면의 관리를 위해서는 지방세 전산 프로그램 구조의

변화가 필요하다. 비과세 현황을 정확하게 파악하기 위해서는 우선 담당자에 의한 비과세대장의 대대적인 정비가 필요하며 더불어 지방세 전산 프로그램의 구조적 변화도 요구된다. 현행 전산시스템에서는 재산세 대장을 제외하고는 연도별 과세대장을 가지고 있지 않아, 현재 시점의 비과세 규모만 파악이 가능할 뿐 과년도 비과세 규모는 산출 시점마다 매년 다르게 나타난다. 이를 방지하기 위해서는 지방세 부과 시 세액대장에 일반과세 자료뿐만 아니라 비과세 및 면제 대상 자료에 대하여도 과세번호를 생성하여야 하고, 산출세액, 비과세액, 면제액 등을 구분하여 항구적으로 전산 관리하도록 하여야 한다. 즉 과세대장은 현행과 같이 과세 자료 정보를 담고 있으면 되고, 과세 시점이 도래하면 과세대장에 비과세·감면을 포함한 모든 자료를 처리하여 세액대장에 자료의 보관 및 집계가 용이하도록 지방세 프로그램을 개선해야 한다.

둘째, 지방세 코드와 지방세지출 코드의 일치가 필요하다. 2005년부터 지방세 코드의 표준화가 지속적으로 추진되어 현재는 비과세·감면 코드 조문의 항 및 호까지도 분류가 가능하다. 새로 제시된 지방세지출의 감면 코드 중 일부는 기존의 지방세 표준 프로그램의 감면코드와 일치하지 않는다. 이렇게 되면 실무담당자들은 지방세지출액을 산출하기 위해서 다시 수작업에 의한 집계 분류를 해야만 하게되어 자료가 부정확하게 될 우려가 있다. 지방세지출 예산제도에서는 기능별 분류와 수혜자별 분류를 하기 위해서 감면대상 물건에 대한 상세한 분류가 필요하지만, 지방세 감면코드는 법령의 조항 및 호로 분류되어 있으므로 효율적인 지방세지출 예산액을 추출하기 위해서는 상호 코드가 필요하다.

셋째, 지방세 비과세·감면 세액 산출의 명확한 기준이 필요하다. 비과세·감면 부동산에 대한 가치 평가나 세율 적용에 대한 문제도 있으나 우선 토지분 재산세의 비과세·감면 세액 산출에 대하여도 명확한 기준마련이 필요하다. 현행 토지분에 대한 재산세 비과세·감면자료는 총 과세대상 면적에 대하여 비과세 또는 감면 대상 비율만큼 토지형태 코드를 재분류하여 과세대장에 등재하고 있다. 토지분 재산세에 대하여 비과세 및 감면액 산출을 위해서 실무자는 토지형태 코드 05(비과세·감면 코드)로 분류된 자료에 대해 평균 세율을 곱하여 비과세·감

면세액을 산출하고 있는데 이는 정확한 비과세·감면세액 산출이라 할 수 없을 것이다. 최근의 재산세제 개편으로 토지분 재산세는 납세자별 관내 합산방식으로 변경되었다. 따라서 납세자 별로 비과세·감면 대상을 배제하기 전과 후의 세액을 산출하여 차액을 비과세·감면 총액으로 하고 비과세·감면 사유별로 안분하여야 정확한 비과세 및 감면 규모를 파악할 수 있을 것이다.

## 제4절 지방세지출의 분류기준

### 1. 분류기준

지방세지출의 분류기준은 도입목적에 맞게 설정되어야 한다. 지방세지출 예산제도의 도입은 특정 집단(법인, 개인)이나 특정 경제행위에 대한 비과세·감면 등 조세혜택을 파악하여 적정성 여부를 판단하고자 하는데 주목적이 있다. 그러므로 혜택을 받는 자(수혜자별: 산업, 법인, 개인), 혜택을 주는 이유(기능별, 지원목적별), 유형(세목별, 비과세·감면·저율과세별), 근거(법규별)별로 규모를 파악할 수 있어야 한다. 현행 지방세 비과세·감면 통계는 세목별, 비과세·감면별, 근거법규별로 집계되고 있으나, 기능별, 수혜자별 집계는 부분적으로 이루어지고 있다.

### 2. 분류기준의 사례분석

#### 가. 지방세지출 예산제도(2006년 지침)

2006년 지방세지출 예산제도 운영지침에서는 분류기준으로 세목별, 기능별, 수혜자별 분류를 사용하고 있다. 세목별 분류는 지방세체계가 자치단체 계층별로 특별(광역)시세와 자치구세, 도세와 시군세로 나누어져 있는 것을 반영하여 4가지 유형으로 되어 있다. 즉, 특별(광역)시의 경우에는 특별(광역)시세 13개 세

목을 취득세 등 보통세 9개 세목과 도시계획세 등 목적세 4개 세목의 지방세지출내역을 세목별로 직전년도인 2005년의 실적과 2006년도 전망으로 나누어 기록하고 있다. 자치구의 경우는 보통세인 재산세, 면허세의 2개 세목과 목적세인 사업소세 1개 세목에 대한 지방세지출 내역을 기록하고 있다. 도의 경우는 취득세 등 보통세 4개 세목과 공동시설세 등 목적세 3개 세목의 지방세지출 내역을 기록하고 있다. 시군의 경우는 주민세 등 보통세 7개 세목과 도시계획세 등 목적세 2개 세목의 지방세지출 내역을 기록하고 있다.

〈표 4-4〉 세목별 분류보고서 : 특별(광역시)

(단위 : 천원, %)

구 분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증 감 율 (C/A)
	지방세지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합 계							
보통 세 (9)	취득세						
	등록세						
	레저세						
	주민세						
	자동차세						
	주행세						
	농업소득세						
	담배소비세						
	도축세						
소 계							
목적 세 (4)	도시계획세						
	공동시설세						
	지역개발세						
	지방교육세						
소 계							

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.

〈표 4-5〉 세목별 분류보고서 : 자치구

(단위 : 천원, %)

구 분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증 감 율 (C/A)
	지방세지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합 계							
보통세(2)	면허세						
	재산세						
	소 계						
목적세(1)	사업소세						
	소 계						

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.

〈표 4-6〉 세목별 분류보고서 : 도

(단위 : 천원, %)

구 분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증 감 율 (C/A)
	지방세지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합 계							
보통세 (4)	취득세						
	등록세						
	레저세						
	면허세						
	소 계						
목적 세 (3)	공동시설세						
	지역개발세						
	지방교육세						
	소 계						

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.



〈표 4-7〉 세목별 분류보고서 : 시·군

(단위 : 천원, %)

구 분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증감율 (C/A)
	지방세지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합 계							
보통세 (7)	주민세						
	재산세						
	자동차세						
	주행세						
	농업소득세						
	담배소비세						
	도축세						
	소 계						
목적세 (2)	도시계획세						
	사업소세						
	소 계						

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.

2006년도 지방세지출 예산제도 운영지침은 2008년부터 도입되는 사업별 예산제도를 반영하지 못하므로 현재의 지방자치단체 예산서의 기능별 예산을 바탕으로 지방세지출 예산을 작성하도록 되어 있다. 따라서 기능을 국민생활안정지원, 사회개발지원, 경제개발지원, 국가 등 공공부문 지원, 기타의 5가지 부문으로 구분하고 있다. 국민생활안정지원은 중산·서민층, 국가유공자, 장애인 등 지원대상을 기준으로 3개 분야로 분류하고 있으며, 사회개발지원은 교육, 보건 및 의료, 사회복지, 주택, 문화 및 관광, 환경 등 지원분야를 기준으로 6개 분야로 분류하고 있다. 그리고 경제개발지원은 농·수·축산, 산업단지, 중소기업, 투자촉진, 구조조정, 교통 및 운송, 국가균형발전 및 지역발전으로 지원분야를 중심으로 7개 분야로 분류하고 있다.

〈표 4-8〉 기능별 분류 : 지방세지출

(단위 : 천원, %)

구분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증감율 (C/A)
	지방세 지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세 지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합계							
1. 국민생활 안정지원	1. 1 중산·서민층						
	1. 2 국가유공자						
	1. 3 장애인						
2. 사회개발 지원	2. 1 교육						
	2. 2 보건및의료						
	2. 3 사회복지						
	2. 4 주택						
	2. 5 문화및관광						
	2. 6 환경						
3. 경제개발 지원	3. 1 농·수·축산						
	3. 2 산업단지						
	3. 3 중소기업						
	3. 4 투자촉진						
	3. 5 구조조정						
	3. 6 교통및운송						
	3. 7 국가균형 및 지역발전						
4. 국가 등 공공부문지원							
5. 기타							

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.

수혜자별 분류는 국가(외국정부 포함), 지방자치단체(조합 포함), 공공법인, 비영리 민간사회단체, 기업 및 사업자, 일반국민, 기타의 7가지로 구분하고 있다. 여기서 공공법인은 기획예산처 관리기관인 314개 기관 및 “지방공기업법”의 적용을 받는 349개 지방공사 및 공단을 대상으로 한다.

〈표 4-9〉 수혜자별 분류

(단위 : 천원, %)

구분	2005년 실적			2006년 전망			지방세지출 증감율 (C/A)
	지방세지출 (A)	세수 (B)	비율 A/(A+B)	지방세지출 (C)	세수 (D)	비율 C/(C+D)	
합 계							
국가(외국정부 포함)							
지방자치단체(조합 포함)							
공공법인*							
비영리 민간사회단체							
기업 및 사업자							
일반국민							
기 타							

자료: 행정자치부(2006), 「2006년도 지방세지출 예산제도운영지침」.

## 나. 국세

국세지출 보고서 상 분류기준은 세목별, 기능별, 감면방법별로 구분되어 있다. 세목이 자치단체 계층별로 달리되어 있는 지방자치단체와 달리 국가는 단일 주체이므로 국세지출 보고서의 세목별 분류는 하나의 유형으로 되어 있다. 국세의 세목별 분류는 직접세, 간접세, 관세의 3개 부문으로 분류하고 있다. 직접세 부문에는 소득세, 법인세, 상속세, 증여세, 종합부동산세의 5개 세목이 있으며, 간접세 부문은 부가가치세, 교통세, 특별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세의 6개 세목이 있다.

〈표 4-10〉 세목별 분류 : 국세

(단위 : 억원, %)

구분	2005년 실적			2006년 전망			조세지출 증감율 (C/A)
	조세지출 (A)	관련세수 (B)	비중 A/(A+B)	조세지출 (C)	관련세수 (D)	비중 C/(C+D)	
소득세							
법인세							
상속·증여세							
종합부동산세							
직접세 계							
부가가치세							
교통세							
특별소비세							
주세							
인지세							
증권거래세							
간접세계							
관세							
합계							

자료: 재정경제부(2006), 「2006년도 조세지출 예산보고서」.

국세지출 보고서상의 기능별 분류는 근로자·농어민 등 중산층 지원, 경제개발지원, 사회개발지원, 국방, 일반행정(외교 및 공공부문), 기타의 6가지 부문으로 구분하고 있다. 근로자·농어민 등 중산층 지원은 저축지원, 근로자지원, 농어민지원의 3개 분야로 구분하고 있으며, 경제개발지원은 중소기업, 투자촉진, 연구 및 인력개발, SOC 공공투자, 금융산업, 구조조정, 지방이전 등 경쟁력 강화의 7개 분야로 구분하고 있다. 그리고 사회개발지원은 교육 및 문화·체육, 환경, 사회보장, 주택의 4개 분야로 구분하고 있다.

〈표 4-11〉 기능별 분류 : 국세

(단위 : 억원, %)

구 분	2005년 실적		2006년 전망		증감율 (B/A)
	금액(A)	구성비	금액(B)	구성비	
합 계					
1. 근로자·농어민 등 중산층지원	1. 1 저축지원				
	1. 2 근로자지원				
	1. 3 농어민지원				
2. 경제개발지원	2. 1 중소기업				
	2. 2 투자촉진				
	2. 3 연구 및 인력개발				
	2. 4 SOC·공공투자				
	2. 5 금융산업				
	2. 6 구조조정				
	2. 7 지방이전 등 경쟁력 강화				
3. 사회개발지원	3. 1 교육 및 문화·체육				
	3. 2 환경				
	3. 3 사회보장				
	3. 4 주택				
4. 국방					
5. 일반행정(외교 및 공공부문)					
6. 기타					
합 계					

자료: 재정경제부(2006), 「2006년 조세지출 보고서」.

감면방법별 분류는 직접세 부문과 간접세부문, 관세부문의 3가지로 구분하고 있다. 직접세 부문은 직접감면과 간접감면으로 구분하고 있는데, 직접감면을 비과세, 세액감면, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 기타(손금산입, 익금불산입 등)의 6가지 유형으로 구분하고 있다. 간접세 부문은 부가가치세 영세율, 부가가치세 면제, 특별소비세·교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 기타(매입세액 공제특례 등) 등 5개 유형으로 구분하고 있다.

〈표 4-12〉 감면방법별 분류 : 국세

(단위 : 억원, %)

구분	감면방법	2005년 실적		2006년 실적		증감
		금액	비중	금액	비중	
직접세 부 문	A. 직접감면					
	1. 비과세					
	2. 세액감면					
	2.1 소득세·법인세 감면					
	2.2 양도소득세·특별부가세 감면					
	3. 세액공제					
	4. 소득공제					
	5. 저율과세					
	6. 기타(손금산입, 익금불산입 등)					
	B. 간접감면(준비금, 과세이연 등)					
	소 계					
간접세 부 문	1. 부가가치세 영세율					
	2. 부가가치세 면제					
	3. 특별소비세·교통세 면제					
	4. 주세·증권거래세·인지세 등 면제					
	5. 기타(매입세액 공제특례 등)					
	소 계					
관세부문	관세 감면					
	합 계					

자료: 재정경제부(2006), 「2006년 조세지출 보고서」.

#### 다. 외국사례

OECD의 미국 등 7개국의 조세지출 분류기준을 살펴보면 다음과 같다. 우선 세목별 분류는 이탈리아를 제외한 6개국에서 채택하고 있다. 그리고 기능별 분류는 독일, 영국을 제외한 5개 국가에서 채택하고 있다. 프랑스와 호주는 엄격한 기능별 분류보다는 지원목적별 분류를 채택하고 있다. 그러나 수혜자별 분류는 프랑스, 독일, 호주의 3개국에서만 채택하고 있다. 세목별, 기능별, 수혜자별 분

류를 모두 채택하고 있는 나라는 프랑스와 호주이며, 나머지 국가들은 3가지 주요한 분류기준 중 2가지를 채택하고 있다. 그러나 대부분의 국가들은 조세지출 예산을 세출예산과 비교 가능하게 만들기 위하여 세목별, 기능별, 수혜자별 분류외에도 추가적인 분류기준을 채택하고 있다. 다만, 영국은 조세지출을 단순히 세목별로 분류, 조세지원 목록을 공개함으로써 조세지원의 적절성에 관한 의견을 형성하는 기회를 제공하는데 그치고 있다.

〈표 4-13〉 조세지출예산 분류기준

미국	영국	프랑스	독일	캐나다	호주	이탈리아
세목별	세목별	세목별	세목별	세목별	세목별	--
기능별	--	(지원목적별)	--	기능별	(지원목적별)	기능별
--	--	수혜자별	(산업별)	--	수혜자별	--

자료: OECD (1996), *Tax Expenditure: Recent Experiences*.

### 3. 분류기준의 선택

#### 가. 분류기준의 선정원칙

분류기준의 선정원칙은 다음과 같다.

첫째, 목적 적합성 : 지방세지출 예산제도 도입목적 달성에 적합하여야 한다.

둘째, 통계산출의 용이성 : 통계산출이 가능하고 자치단체에서 통계집계가 용이하여야 한다.

셋째, 국세지출 예산제도와와의 조화 : 장기적으로 도입될 국가부문과 지방부문 간 재정통계의 통합까지 고려한다면, 기존에 도입되어 있는 국세지출 예산제도와 지방세지출 예산제도간의 조화가 필요하다.

## 나. 대안

### 1) 기능별

조세지출 예산제도를 채택하고 있는 국가들 중 많은 국가에서 기능별 분류를 채택하고 있으며, 국세부문에서도 기능별 분류를 채택하고 있다. 또한 지방세지출 예산제도 운영지침에서도 기능별 분류를 채택하고 있는데, 이는 지방세지출 예산제도의 도입시 기능별 분류를 채택할 것을 잠정적으로 결정한 것으로 보여진다. 또한 목적 적합성이나 국세지출 예산제도와의 조화 측면에서 볼 때 기능별 분류는 필요하다.

기능별 분류는 지방세지출과 지방세출의 대비를 가능하게 만든다. 기능별 분류를 채택하면, 특정 정책목적의 달성과 관련된 지방세출과 지방세지출의 효과 비교를 통해 양자 간 합리적 선택을 가능하도록 만들어 준다. 예를 들면, 장애인 자동차에 대한 자동차세 감면은 사회적 약자인 장애인을 일반인에 비해 배려한 것이라고 볼 수 있다. 그러나 장애인에 대한 자동차세 감면이라는 지방세지출의 혜택은 그 대상인 자동차를 소유한 장애인에 한정함으로써, 사실상 자동차를 소유하지 않은 장애인을 그 혜택에서 배제하는 것이다. 만일 자동차세를 감면하지 않고 징수하고, 감면되었을 그 지방세수를 일반 장애인을 대상으로 한 생활보조금으로 직접지출 하였다면, 자동차를 소유하지 못한 장애인도 혜택을 받았을 것이다. 이와 같이 지방세지출 예산에 기능별 분류를 채택하게 되면, 직접지출과 조세지출의 비교를 통해 정책목적이 효율적으로 달성할 수 있게 된다. 또 다른 예로 저소득층에 대한 재산세 감면이라는 지방세지출보다는 임대주택에 거주하는 주민에 대한 생활보조금 지급이 소득재분배적 정책 목적에 부합한다고 할 수 있다.

기능별 분류를 채택할 경우 세 가지 대안이 있을 수 있다.

#### ① 국세지출 예산제도의 기능별 분류

국가·지방간 재정통계의 통합 등을 고려한다면, 이미 도입되어 있는 국세지



출 예산제도에서의 기능별 분류를 지방세 부문에서도 채택하는 방안을 고려할 수 있다. 이 경우 지방세지출 예산 운영지침상의 기능별 분류를 국세지출 예산과 유사하게 약간 수정하는 것으로 가능하다. 그러나 국가와 지방의 기능이 다르기 때문에 국세지출 예산에서의 기능별 분류와 지방세지출 예산에서의 기능별 분류는 다르게 나타날 수밖에 없다

### ② 지방세지출 예산제도 운영지침에서의 기능별 분류

이 분류는 지방의 기능을 감안하여 고안한 것이며, 이미 시범단체를 통하여 적용해 본 것이므로 자치단체의 의견을 수렴하여 문제점을 수정하여 사용할 수 있다.

### ③ 지방세출예산 상의 기능별 분류

지방세지출 예산에서의 기능별 분류는 지방세출 예산의 기능별 분류와 일치시키는 것이 바람직하다.<sup>29)</sup> 지방세 비과세·감면이 간접 지출에 해당하므로 특정 지방세 비과세·감면이 지방세출 예산의 어느 항목에 해당하는지를 파악하는 것이 필요하다. 그러나 현행 지방세 비과세·감면의 내용은 기능별로 분류되어 있는 것이 아니므로 이를 지방세출 예산에 적합하게 재분류하는 작업이 필요하다.

## 2) 세목별

세목별 분류는 자치단체 중점 지원 분야 등에 대한 메시지를 주기 어렵고, 지방세의 경우 하나의 감면대상에 대하여 수개의 세목을 동시에 감면하고 있는 경우가 대부분(예: 취득·등록세 면제)이므로 지방세에 적합하지 않은 것으로 판단된다. 그러나 현재 비과세·감면과 관련하여 세목별로 통계치의 집계는 이루어지

29) 지방자치단체는 기존의 품목예산제도에 사업예산제도를 도입하여 2008년도 예산안부터 시행한다. 기존의 장-관-항-세항-세세항-목-세목으로 되어 있는 기존의 품목예산체계는 기능-정책사업-단위사업으로 편성되는 사업예산체계로 개편된다. 여기서 기능은 교육·문화·관광·사회복지 등 13개 분야 51개 부문으로 분류된다.

고 있어 통계산출이 용이하며, 대부분의 국가와 국세부문에서도 세목별 분류를 채택하고 있으므로 지방세지출 예산에서도 세목별 분류를 채택할 필요가 있다

### 3) 감면방법별

국세부문에서 감면방법별 분류를 채택하고 있으므로, 지방세 부문에서도 이를 채택할 필요가 있다. 국세의 조세지출은 다양한 형태를 취하고 있지만, 지방세지출은 비과세와 감면의 비교적 단순한 형태를 취하고 있다. 현행 지방세 비과세·감면 통계에서 파악하는 비과세·감면 유형만을 대상으로 할 경우에는 비과세와 감면만으로 구분하여 지방세지출 예산을 작성하면 될 것이다. 이 경우 지방세 비과세는 대부분 국세의 “직접세부문 - A.직접감면 - 1.비과세”로 분류하고, 감면은 “직접세부문 - A.직접감면 - 2.세액감면”으로 분류할 수 있다. 다만, 담배소비세 비과세, 레저세 감면 등은 기타(간접세 부문의 5)로 분류할 수 있다.

### 4) 근거법규별

현행 지방세지출 예산제도 운영지침이나 국세지출 예산에서는 근거법규별 분류를 채택하고 있지 않다. 그러나 현재 지방세 비과세·감면 통계에서 근거법규별 집계가 이루어지고 있고 또한 지방세지출의 규모 축소 등 조정을 검토하기 위해서는 근거법규별 분류가 필요하다고 판단된다.

### 5) 수혜자별

수혜자별 분류(예: 국가·공공기관·비영리단체 등)는 표준화된 분류체계가 없고, 비과세·감면 정비시 수혜자 그룹보다 개별 수혜자가 더 중요한 판단기준이 되는 점 등을 고려할 때 효용성에 의문이 있다. 현재 국세부문에서도 수혜자별 분류를 채택하고 있지 않으며, 외국의 사례에서도 수혜자별 분류를 채택하고 있는 나라는 많지 않다. 그러나 지방세지출 예산제도의 도입 목적 중 하나인 “특정계층에 조세지원이 집중되어 만성화, 기득권화되는 것을 방지”하기 위해서는

수혜자별 분류를 채택할 필요가 있다. 다만, 현행 지방세지출 예산제도운영지침상의 수혜자별 분류는 좀 더 세분화시킬 필요가 있다.

#### 다. 분류기준의 선정

자치단체의 중점 지원 분야를 보여주고, 재정제도간 연계를 강화(중앙-지방간, 사업예산-중기재정계획-통합재정분석간 기능분류 일원화)하기 위하여 기능별, 세목별, 감면방법별, 근거법규별 분류 기준을 채택하도록 한다. 다만, 도입목적을 효율적으로 달성하기 위해서는 장기적으로 수혜자별 분류의 채택을 검토할 필요가 있다.

## 제5절 지방세지출 예산서의 편제

### 1. 의의

지방세지출 예산서는 지방의회의 심의를 전제로 작성하는데, ①조세지출의 내용을 단순히 취합하여 보고하는 방식과 ②세입세출예산에 조세지출을 포함하여 예산을 편성·심의하는 방식이 있을 수 있다. 대부분의 국가에서는 예산안의 첨부서류로 별도 보고서를 제출하고 있으며, 국세지출 예산서도 첨부서류로 별도 보고서를 제출하고 있다. 따라서 지방세지출 예산도 국세지출 예산과의 조화를 위해 첨부서류로 별도 보고서로 제출하되 ①지방세지출의 내용을 단순히 취합하여 보고하는 방식으로 작성하는 것이 바람직하다. 다만, 장기적으로 ②의 방식을 채택한다면, 지방세지출 보고서 상의 세목별 분류내역은 세입예산의 지방세의 각 세목에 반영하고, 기능별 분류 내역은 세출예산의 간접지출에 반영하도록 한다. 이 경우 기능별 분류는 세출예산(기능별)과 일치시키는 방식으로 작성하여야 한다(<표 4-15>참조).

## 2. 유형

지방세지출 보고서의 형식은 ①지방세지출 항목을 일정기준에 따라 분류하여 단순히 나열하는 방안(미국)과 ②지방세지출 내용을 분석하여 재정운용과 관련한 메시지를 주는 방안(독일)으로 크게 구분할 수 있는데, 국세지출 예산서는 미국식 방식을 따르고 있다.

〈표 4-14〉 조세지출 보고서 비교

미국 예산분석서	독일 보조금보고서	국세 조세지출 보고서
1. 조세지출 예산제도개요 (정의·분류기준·추계방법 등) 2. 조세지출액 (세목별→기능별 분류, 주요항목별 지출액 등) 3. 항목별 개요(수혜내용)	1. 보조금(재정지원 및 조세우대) 개요 2. 보조금의 목적 및 근거 3. 보조금에 대한 세부내용 4. 주요 보조금의 목적과 영향 분석 5. 주요 보조금에 대한 통제 6. 세계적인 보조금 동향  첨부. 항목별 세부내역 (산업별→세목별 분류, 도입시기·목적·적용기한·평가 등)	I. 조세지출액 전망 개요 II. 조세지출액 분석 1. 기능별 2. 세목별 3. 감면방법별 4. 조세지출항목 변동내역 III. 향후 조세지출 운용방향 1. 기본방향 2. 조세지출에 대한 체계적 관리시스템 구축  첨부. 조세지출액 세부내역 (기능별 조세지출액의 세부내역 수록)

## 3. 대안

지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 예산서와 유사한 형식을 취하도록 하되 분류기준에 지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 보고서와의 조화가 되도록 유사한 형식을 취하도록 한다. 현재 국세지출 보고서의 편제는 조세지출액 전망 개요, 조세지출액 분석, 향후 조세지출 운용방향으로 대별한 후, 조세지출

액 분석을 기능별 조세지출액, 세목별 조세지출액, 감면방법별 조세지출액, 조세지출항목 변동 내용으로 구분하여 수록하고 있다. 그리고 향후 조세지출 운용방향에는 기본방향과 조세지출에 대한 체계적 관리시스템 구축으로 세분하여 설명하고 있다. 첨부 항목에는 조세지출 항목별 세부내역으로 기능별 조세지출액의 내용을 세분화하여 작성 수록하고 있다.

지방세지출 보고서는 국세지출 보고서와의 조화를 위하여 국세지출 보고서와 유사한 편제로 구성한다. 다만, 현재 지방세지출이 세목별, 감면방법별외에도 근거법규별로도 통계가 작성되고 있는 점을 감안하여 근거법규별 지방세지출액도 포함하도록 한다. 이렇게 할 경우 지방세지출 보고서의 편제는 다음과 같다. 전체적으로 지방세지출액 전망 개요, 지방세지출액 분석, 향후 지방세지출 운용방향으로 대별한 후, 지방세지출액 분석은 기능별 지방세지출액, 세목별 지방세지출액, 감면방법별 지방세지출액, 지방세지출항목 변동 내용으로 구분하여 수록하되, 국세와 달리 근거법규별 지방세지출액을 추가로 작성토록 한다.

국세지출 보고서에서는 향후 국세지출 운용방향에 기본방향과 국세지출의 향후 운용방안들에 대하여 설명하고 있다. 그러나 지방세지출 보고서 작성의 주체는 개별 지방자치단체이므로 향후 지방세지출 운용방향은 감면조례에 한정하여 작성하도록 한다.

또한 첨부 항목에는 국세와 유사하게 기능별 지방세지출의 세부내역을 작성하도록 한다. 수혜자별, 근거법규별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 첨부서류로 작성토록 할 수도 있다.

〈표 4-15〉 국세지출 보고서와 지방세지출 보고서 비교

국세지출 보고서	지방세지출 보고서
I. 조세지출액 전망 개요	I. 지방세지출액 전망 개요
II. 조세지출액 분석	II. 지방세지출액 분석
1. 기능별 조세지출액	1. 기능별
2. 세목별 조세지출액	2. 세목별
3. 감면방법별 조세지출액	3. 감면방법별
4. 조세지출항목 변동내역	4. 근거법규별
	5. 지방세지출항목 변동내역
III. 향후 조세지출 운용방향	III. 향후 지방세지출 운용방향
1. 기본방향	1. 기본방향
2. 조세지출에 대한 체계적 관리시스템 구축	2. 익년도 지방세감면 조례 운용 방향
첨부. 조세지출 항목별 세부내역 (기능별 분류, 근거규정·수혜자·수혜내용 ·세목·조세지출액 등)	첨부. 지방세지출액 세부내역 * 지방세지출액 분석에서의 내용을 기능별 지방세지출액을 중심으로 보다 세부적으로 작성

지방세지출 예산제도는 1차적으로 지출항목의 적절성에 대한 공론화를 목적으로 하는 바, 항목별 세부내역을 의회제출 표준서식으로 정하고, 분석서의 추가 여부는 자치단체의 자율적인 판단에 맡기도록 한다. 왜냐하면 분석결과를 제시하고 항목별 세부내역을 붙임서류로 할 경우 분석이 전체인 양 왜곡된 판단을 하거나, 개별항목의 존치 여부에 관심을 두지 않을 우려가 있기 때문이다. 중기적으로는 지방재정법 시행령 제45조를 개정하여 예산안의 첨부서류에 지방세지출 보고서를 추가한다. 또한 장기적으로는 국세지출 예산제도에서 국세지출 보고서를 국세지출 예산서로 전환하는 시점에 맞추어 지방세지출 보고서도 지방세지출 예산서로 전환토록 한다.

지방세지출 예산제도 도입을 위한 시범실시 과정에서 지방세지출 예산제도 운영지침에는 지방세지출 내역을 기능별, 세목별, 감면방법별, 근거법규별로 작성하도록 하고 있으므로, 이를 따르도록 한다. 그러나 지방세지출 예산제도 운영지침에서 제시한 기능별 분류는 사업예산제도가 도입되기 이전의 품목예산을

기준으로 기능을 분류하고 있다. 따라서 사업예산제도가 도입되기 이전까지는 현행대로 기능별 지방세지출 예산액을 작성하도록 하고, 사업예산제도가 도입된 이후에는 사업예산의 기능을 기준으로 기능별 지방세지출 예산액을 작성하도록 한다.

사업예산의 기능을 기준으로 한 기능별 지방세지출 예산액의 양식은 <표 4-16>과 같다. 사업예산의 분류는 분야-부문-정책사업-단위사업-세부사업-편성목으로 되어 있다. 기능별 지방세지출은 부문까지로 구분하여 사업별로 감면과 비과세의 내역을 파악하여 작성하도록 한다. 예를들면 지방세법 106조에 의한 국가 등에 대한 비과세는 일반 공공행정 분야의 지방행정·재정지원 부문으로 집계하여 수록한다. <표 4-16>과 같은 양식으로 지방세지출액을 집계하면 기능별 지방세지출액 뿐만 아니라, 감면방법별 지방세지출액, 근거법규별 지방세지출액을 동시에 파악하는 것이 가능하다. 따라서 지방세지출 보고서를 이러한 양식으로 3가지 분류에 의한 지방세지출액을 하나의 표에 작성하고, 세목별 지방세지출액만 별도로 작성하는 방식을 취할 수도 있다. 또는 <표 4-16>는 지방세지출의 집계를 위한 중간 단계로 활용하고, 동 표를 활용하여 기능별 지방세지출, 감면방법별 지방세지출, 근거법규별 지방세지출을 각각 작성하고 세목별 지방세지출을 별개의 표로 재작성하도록 할 수도 있다.

<표 4-16> 기능별·감면방법별·근거법규별 지방세지출액(안)

분야	부문	명칭	지방세법·감면조례·조세특례 제한법의 관련 조문			
			감면			비과세
			지방세법	조례	조특법	지방세법
010		일반공공행정(4)				
	013	지방행정·재정지원				106, 126, 162, 174, 185, 196의 4, 200, 238의 2, 242, 245, 255
	014	재정·금융			89, 89의 3	

〈표 계속〉

분야	부문	명칭	지방세법·감면조례·조세특례 제한법의 관련 조문			
			감면			비과세
			지방세법	조례	조특법	지방세법
050		교육(3)				
	051	유아 및 초중등교육	272-1-2, 272-5	11		
	052	고등교육	272-1-2, 272-6, 288-3	11		
	053	평생·직업교육	288-5	10		107, 127, 163, 186, 201, 238의2, 242, 245의2
080		문화 및 관광				
	061	문화예술				107, 127, 163, 186, 201, 238의2, 242, 245의2
	062	관광			121의 13, 14	
070		환경보호(6)				
	074	자연	290			
	075	해양	286-3			
	076	환경보호일반	286-1, 286-2			
080		사회복지(8)				
	082	취약계층지원	271	6, 7		173
	084	보육·가족 및 여성	272			
	085	노인·청소년	271, 288-1-4,5,6 288-7	9		186(고아원, 양로원)
	086	노동	272-2,3,4,			
	087	보훈	270, 288-8	4, 5		
	088	주택	269, 289-1, 289-2	14, 15, 16, 17, 18, 19, 20		
	089	사회복지 일반	268, 268의 2, 272-1-1, 273, 288-1-2, 288-1-3, 288-2			



〈표 계속〉

분야	부문	명칭	지방세법·감면조례·조세특례 제한법의 관련 조문			
			감면			비과세
			지방세법	조례	조특법	지방세법
090		보건(2)				
	091	보건의료	287, 288-1	8		
100		농림해양수산(3)				
	101	농업·농촌	261, 262, 263, 264, 265,	21, 22	66,	
	102	임업·산촌				163-2-3
	103	해양수산·어촌	265, 266, 267	23	67	
110		산업·중소기업(6)				
	111	산업금융지원			119,120	
	113	무역 및 투자유치			121의2, 9, 15, 16	
	116	산업·중소기업 일반	288-4,			
120		수송 및 교통(5)				
	123	도시철도	289-4, 289-6			
	124	해운·항만	289-3,			
	125	항공·공항				
	126	대중교통·물류등기타		12, 13		
140		국토 및 지역개발(3)				
	142	지역및도시	274,275,278, 279, 280, 281, 282, 283, 284, 285	24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 33, 34		121의 17
	143	산업단지	277	31, 32		
150		과학기술(3)				
160		예비비(1)				
900		기타	289-5(용도)			108, 127의2, 163, 109, 127의2, 110, 128, 163-2-3, 163-2-6, 231

## 제6절 관련제도의 정비

### 1. 재정분석지표에 포함

지방세지출 예산제도의 조기정착을 위해서는 제도의 도입 이전에 지방자치단체가 지방세지출 예산을 자율적으로 편성하도록 하고 이에 대하여 인센티브를 주어야 한다. 인센티브 방안으로는 지방재정공시 제도와 지방재정분석 제도를 활용할 필요가 있다. 지방세지출 예산제도가 도입되는 2010년 이전에도 지방자치단체가 의회와 주민이 지방세지출의 적절성에 대해 재검토하고 의견을 형성할 수 있도록 지방세지출 보고서를 지방의회에 제출하고, 지방세지출액을 주민에 공시하도록 지방재정 공시내용에 지방세지출 내역을 포함시킨다. 지방재정공시는 매년 8월, 직전연도 및 전전연도 결산기준, 「지방재정법」 또는 동법 시행령을 개정하여 근거규정을 마련하도록 한다. 그리고 매년 11월, 직전연도 실적치 및 당해연도 잠정치 기록한 지방세지출 보고서에 의회에 제출하도록 한다.

지방재정분석 제도는 지방자치단체의 건전하고 효율적인 책임재정운영을 위해 1994년 말에 도입되었다. 지방재정분석 제도는 1994년 말에 제정되어 1998년도부터 본격적으로 시행되었으며 참여정부의 주요과제인 재정분권의 추진과 더불어 강화되었다. 2005년도부터 지방재정분석 제도는 다음과 같은 이유에서 강화하였다. 1998년도부터 2004년도까지의 지방재정분석은 2개 영역(건전성과 효율성), 4개의 하위영역(건전성은 자주성과 안정성, 효율성은 생산성과 노력성)에 10개의 재정지표를 분석하여 왔다. 2005년도부터 확대 실시중인 지방재정분석은 기존의 지방재정분석과는 그 의의와 특성을 본질적으로 달리하고 있다. 2005년도부터의 지방재정분석은 세입구조, 세출관리, 재정관리, 채무관리, 재정투명성, 국가정책이행의 6개 분야로 확장되었다. 6개 분야 중 세입구조, 세출관리, 재정관리, 채무관리는 정량지표이며, 재정투명성과 국가정책이행의 2개 분야는 정성지표이나 정성지표분석의 문제를 해소하기 위하여 100%계량화하였다.

〈표 4-17〉 2006년도 지방재정분석체계

분 야(분석지표)		분석대상기간	점수산정방법		
			광역	기초	
I. 세입 구조	지방세	1. 지방세수안정도	5년경향	G	z-score
		2. 지방세징수율	단년도	○	○
		3. 지방세징수율증감율	단년도	G	z-score
		4. 지방세체납징수율	단년도	○	○
		5. 지방세과오납비율	단년도	○	○
		6. 지방세수예측도	단년도	○	○
	세외수입	7. 경상세외수입안정도	5년경향	G	z-score
		8. 경상세외수입징수율	단년도	○	○
		9. 경상세외수입징수율증감율	단년도	G	z-score
		10. 세외수입체납징수율	단년도	○	○
		11. 세외수입과오납비율	단년도	○	○
II. 세출 관리	12. 경상경비비율	단년도/전년대비	G	z-score	
	13. 인건비비율	단년도/전년대비	G	z-score	
	14. 행사·축제 경비비율	3년경향/단년도	G	z-score	
	15. 민간이전경비비율	3년경향/단년도	G	z-score	
	16. 투자비비율	단년도/전년대비	G	z-score	
	17. 연말지출비율	단년도	G	z-score	
III. 재정 관리	18. 중기재정계획반영비율	단년도	○	○	
	19. 투융자심사사업예산편성비율	단년도	○	○	
	20. 추경예산편성비율	단년도	G	z-score	
	21. 세입예산반영비율	단년도	○	○	
IV. 채무 관리	22. 순세계잉여금비율	단년도	G	z-score	
	23. 지방채무상환비율	4년평균	○	○	
V. 재정 투명성	24. 지방채무잔액지수	단년도	G	z-score	
	25. 재정정보공시의 적정성	단년도	점수 할당		
VI. 국가 정책 이행	26. 예산편성운영의 투명성	단년도	점수 할당		
	27. 사업별예산제도의 도입·정착노력	단년도	점수 할당		
	28. 복식부기회계제도의 도입·정착노력	단년도	점수 할당		
	29. 재산세탄력세율 적용정도	단년도	점수 할당		
	30. 사회복지예산증감율	단년도	G	z-score	

주 : G, ○표시는 각각 등급제(통계기준에 의한 등구간 등급화), 선형적/이론적 등급제를 의미함.

행정자치부는 도입 예정인 복식부기예산제도(2007), 사업별 예산제도의 정착을 촉진하기 위하여 지방자치단체의 제도 도입·정착 노력을 지방재정분석의 분석지표로 사용하여 평가하고 있다. 사업별 예산제도의 도입·정착 노력을 평가하는 분석지표는 다음과 같다.

〈표 4-18〉 재정분석 지표 : 사업별 예산제도의 도입·정착 노력

구 분	평가 점수		
	2명이상(30)	1명(20)	미확보(10)
전담인력확보(30)	2명이상(30)	1명(20)	미확보(10)
교육추진실적(30)	5회이상(30)	3~4회(20)	2회이하(10)
시험재편횟수(30)	2회이상(30)	1회(20)	미재편(0)
자체계획수립(10)	수립(10)	미수립(0)	-

사업별 예산제도의 도입·정착 노력은 전담인력확보, 교육추진실적, 시험재편 횟수, 자체계획수립을 기준으로 평가하며 100점 만점에 자체계획 수립에 10점을 배정하며 나머지 전담인력확보 등은 30점을 배정하였다. 그리고 분야별로 2~3 단계로 나누어 평가점수를 부여하였다. 예를 들어 전담인력확보 분야를 보면, 지방자치단체에서 사업별 예산제도를 전담하는 인원을 2명 이상이면 30점을 부여하며, 1명인 경우에는 20점, 전담인력을 확보하지 않은 경우에는 10점을 부여한다.

복식부기회계제도 도입·정착 노력은 기초자료구축, 전담인력확보, 교육추진 실적, 홍보수법사례를 기준으로 평가하며 100점 만점에 자체계획 수립에 10점을 배정하며 나머지 기초자료구축 등은 30점을 배정하였다. 그리고 분야별로 3단계로 나누어 평가하여 점수를 부여하였다. 예를 들어 기초자료구축 분야를 보면, 지방자치단체에서 복식부기회계 관련 기초자료를 100% 확보하였을 경우에는 30점을 부여하며, 50%이상 ~ 100%미만인 경우에는 20점, 50%미만인 경우에는 10점을 부여한다. 이렇게 사업별 예산제도 등 새로운 제도의 도입을 위한 지방자치단체의 노력을 평가하는 것은 제도의 조기 정착에 도움이 될 것이다.

〈표 4-19〉 재정분석지표: 복식부기제도 도입·정착 노력

구 분	평가 점수		
	100% (30)	50~100%(20)	50%미만(10)
기초자료구축(30)	3명이상(30)	2명(20)	1명이하(10)
전담인력확보(30)	2회이상(30)	1회(15)	미 실시(0)
교육추진실적(10)	5건이상(10)	4건이하(5)	없음(0)

이와 같이 지방세지출 예산제도가 도입되기 이전인 2009년까지는 ‘지방세지출 예산제도의 도입 노력’을 지방재정분석의 평가지표에 포함시켜 평가하고, 2010년 전면시행 이후에는 ‘지방세지출비율’ 등으로 지표를 변경하여 지방세지출 예산제도의 운용사항을 평가한다. 다만, 2007년 재정분석지표에 ‘지방세지출 예산제도 도입 노력’을 신설하는 방안은 자치단체의 적극적인 참여를 유도한다는 점에서는 긍정적이나 자치단체에 충분한 사전예고가 없었고, 재정분석은 전자치단체를 대상으로 하므로 시범단체가 과소하여 평가항목 구성이 어려운 문제가 있다(예: 시범편성 횡수, 재정공시·의회제출·홍보 실적). 따라서 2008년 지표를 신설하되, 평가항목에 2007년도 시범운영 실적을 포함하여 자치단체의 참여를 유도한다.

2008년 지방재정분석에 포함시킬 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력 지표는 다음과 같다. 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력은 시범편성횡수, 교육·워크숍 참여실적, 홍보실적을 기준으로 평가하며 100점 만점에 시범편성횡수는 40점을 배정하며 나머지 교육·워크숍 참여실적과 홍보실적에 30점을 배정한다. 시범편성횡수 항목은 4개 구간으로 나누어 평가한다. 2008년에 평가가 이루어지므로 시범편성횡수는 2007년 상·하반기, 2008년 상·하반기 실적 등 4회 이상의 시범편성이 가능하다. 따라서 시범편성횡수가 4회 이상인 경우에는 40점을 부여하고, 3회인 경우 30점, 2회인 경우 20점, 1회이하인 경우 10점을 부여한다. 교육·워크숍 참여실적은 전국 설명회나 시범단체 연찬회 등에 참석한 실적을 평가하는데 시범편성횡수가 4회 이상인 경우에는 30점을 부여하고, 2~3회인 경우 20

점, 1회이하인 경우 10점을 부여한다. 홍보실적은 재정공시(특수공시), 주민설명회, 의회제출(참고자료), 의원설명회, 언론홍보 등 홍보활동의 회수를 평가하는데 4회 이상인 경우에는 30점을 부여하고, 2~3회인 경우 20점, 1회이하인 경우 10점을 부여한다.

이러한 도입·정착노력의 평가는 2008년에 재정분석지표를 신설하여 2009년까지 지방세지출 예산제도 도입노력을 평가하고 제도가 도입된 2010년 이후에는 재정분석지표를 감면조례에 의한 지방세지출 비율[[감면조례에 의한 지방세지출 총액/(지방세 징수총액 + 감면조례에 의한 지방세지출 총액)] × 100]로 변경하여 평가하도록 한다. 또한 관련 지표로 전년대비 감면조례에 의한 지방세지출 비율의 증감율도 고려할 필요가 있다. 지방세지출 비율의 산정대상을 감면조례에 의한 지방세지출로 한정된 것은 지방세법, 조세특례제한법에 의한 지방세지출은 지방자치단체의 정책의지와 무관하기 때문이다.

〈표 4-20〉 재정분석지표: 지방세지출 예산제도 도입·정착 노력

분석항목/가중치	배점(총 100점)			
시범편성회수(40) - '07 상반기('06결산) - '07 하반기('06결산, '07 추계) - '07 상반기('06결산) - '07 상반기('06결산)	4회 이상(40)	3회(30)	2회(20)	1회 이하(10)
교육·워크샵참여실적(30) - 전국 설명회, 시범단체 연찬회 등	4회 이상(30)	2~3회(20)		1회 이하(10)
홍보실적(30) - 재정공시(특수공시), 주민설명회, 의회제출(참고자료), 의원설명회, 언론홍보회 등	4회 이상(30)	2~3회(20)		1회 이하(10)

자료 : 행정자치부, 「지방세지출 예산제도 자치단체 워크샵」, 2007.

## 2. 공통공시 항목에 포함

지방세지출 예산서 또는 지방세지출 보고서를 지방재정공시의 공통공시항목에 포함시킴으로써 매년 그 지방세지출 내역을 주민이 파악할 수 있도록 하여 지방재정의 투명성을 제고하고 과도한 지방세지출에 대한 주민통제를 통한 합리적 정비를 유도한다.

지방재정공시 제도는 지방재정 운영상황 등에 대한 정보공개를 통해 지역주민의 알권리를 충족시키고 지방재정운영의 투명성을 확보하여 지방재정의 자율적 통제를 유도하는 장치로서 역할을 수행한다. 지방자치단체장은 회계연도마다 1회 이상 주민에게 재정운용 상황을 주민에게 공시하여야 한다. 주민에게 공시하여야 할 재정운용 상황은 세입·세출예산의 집행상황, 발생주의와 복식부기에 의한 재무보고서, 지방채·일시차입금 등 채무의 현재액, 채권관리현황, 기금운용현황, 공유재산의 증감 및 현재액, 통합재정정보, 그 밖에 대통령령이 정하는 재정운용에 관한 중요사항 등이 있다(지방재정법 §60).

재정운용 상황의 공시는 공통공시와 특수공시로 구분하여 실시하도록 되어 있는데, 공통공시는 일반적인 재정운용 상황에 대한 공시이고 특수공시는 당해 지방자치단체의 특수한 재정운용 상황에 대한 공시이다. 공통공시 사항은 지방재정법 제60조에서 공시하도록 규정된 세입·세출의 집행상황 등을 비롯하여 지방재정분석·진단의 결과, 감사원 등 감사기관으로부터 받은 감사 결과, 그 밖에 일반적인 재정운용 상황으로서 주민에게 공시할 필요가 있다고 인정하여 행정자치부장관이 정하는 사항이다. 그리고 특수공시를 하여야 할 사항은 해당 자치단체에 설치된 지방재정공시심의위원회<sup>30)</sup>가 정하도록 되어 있다. 공시방법은 일반적으로 당해 지방자치단체의 인터넷 홈페이지 및 당해 지역을 배포지역으

30) 지방자치단체의 장은 법 제60조제2항의 규정에 의하여 재정운용상황의 공시에 관한 사항의 심의를 위하여 지방재정공시심의위원회(이하 이 조에서 “공시심의위원회”라 한다)를 설치하여야 한다. 공시심의위원회는 위원장을 포함하여 관계전문가 등을 중심으로 한 15인 이내의 위원으로 구성한다. ③공시심의위원회의 구성·운영 등에 관한 사항은 지방자치단체의 조례로 정한다(지방재정법 §70).

로 하는 일간지 등을 통하여 공시하도록 하고 있다.

공시시기는 매년 8월에 정기적으로 하도록 하되, 세입결손으로 인하여 실행 예산을 운용한 경우 또는 다음 연도 수입을 앞당기어 충당·사용한 경우 등 새로운 수요 발생시에는 수시로 재정운용상황을 공시할 수 있도록 되어 있다.

현재 지방세지출 내역은 지방재정 공시대상이 아니다. 따라서 지방세지출 내역을 지방재정 공시에 포함시킬 필요가 있다. 지방세지출 예산제도가 도입되기 전에는 지방세 비과세·감면 내역을 지방재정 공통공시항목에 포함시키고, 2010년 이후에는 지방세지출 예산서를 공통 공시항목에 포함시키도록 한다. 지방세지출 예산제도는 지방의회의 심의를 통한 지방세지출의 조정을 목적으로 한다. 지방세지출 예산서를 주민에게 공시하도록 하는 것은 지방세지출에 대한 주민의 자율적 통제를 가능하게 한다.

### 3. 지방세특례제한법의 제정

국세와 달리 지방세의 규정법률인 지방세법은 현재 단일법으로 편성되어 있어 전문화에 한계가 있고 관련 규정의 개정에 유연성이 부족한 한편, 1961년 전면 개정 이래 매년 각 조항들의 신설 또는 개정 등으로 법체계가 복잡하여 국민들의 관련 규정 이해에 어려움이 많은 실정이다. 이에 지방세법을 총칙, 세목, 경감규정별로 전문화하는 한편 부동산을 과세대상으로 하는 지방세법 재정비·고도화를 통해 국민이 이해하기 쉬우면서도 지방세 체계 전반이 한 단계 발전할 수 있는 방안을 적극 검토 중이다(박연수, 2007).

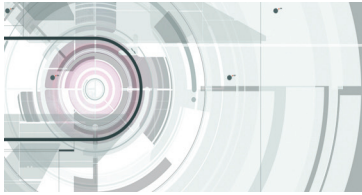
이러한 지방세법의 체계 개편시, 지방세지출 관련 법조항을 통합하는 지방세특례제한법(가칭)을 제정할 필요가 있다. 현재 지방세지출은 지방세법, 감면조례, 조세특례제한법에 근거하여 이루어지고 있다. 지방세특례제한법은 단순히 지방세법에 있는 비과세와 감면 조항만을 통합하여 제정할 것이 아니라, 조세특례제한법에 있는 지방세지출 관련 조항을 모두 통합할 필요가 있다. 이러한 지방세특례제한법의 제정은 지방세지출의 투명성제고, 지방세지출의 관리 효율성



제고, 지방자치단체의 과세자주권 신장이라는 긍정적 효과를 가져 올 것이다.

현행 지방세법은 비과세 규정은 각 세목마다 규정을 하고, 감면규정은 지방세법 제5장 과세면제 및 경감 규정에 별도의 장을 마련해 놓고 있다. 취득세법 등이 종전 지방세법에서 분리되어 나가는 경우 과세면제 및 경감규정을 어떻게 규율할지를 검토할 필요가 있다(박훈, 2007).

과세면제 및 경감규정을 다른 법령에 두는 경우라면 종전 조세특례제한법상 제4장 지방세 부분과 조정을 하여야 한다. 조세특례제한법의 주무관청은 재정경제부이고, 지방세법의 주무관청은 행정자치부이다. 종전 지방세법의 과세면제 및 경감규정의 조세특례제한법의 통합문제는 지방세의 감면업무를 행정자치부에서 재정경제부로 이관할 것인지, 아니면 지방세에 관해서 재정경제부와 행정자치부에서 협의할 것인지 등 지방세 감면의 주무부처에 대한 고려도 함께 이루어져야 할 것이다.



## 제5장 요약 및 정책건의

### 제1절 요약

본 연구는 합리적이고 실천가능한 지방세지출 예산제도의 도입 방안을 제시하는 것을 목적으로 연구를 진행하였다. 지방세지출 예산제도는 “지방세지출을 지방예산제도의 범위내로 흡수하여 세입·세출과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정운용의 투명성, 효율성을 확보하고자 하는 제도”이다. 지방세지출 예산제도는 2007년에 제도의 구체적 내용을 확정된 후 선도단체의 시범운동을 거쳐 2008년~ 2009년 시범운동을 확대하고 2010년 전면 시행할 예정이다.

지방세지출이라 함은 지방세출과 동일한 경제적 효과를 지니고 있음에도 불구하고 지방세출 예산에서 제외되어 통제가 용이하지 않은 “세제상 특례에 의한 지방세입의 감소(비과세·감면 등)”를 의미한다. 지방세지출의 합리적 관리를 위해서는 지방세지출 예산제도를 도입하여 지방세지출을 지방예산제도의 범위내에 흡수하여 세입·세출예산과 동일하게 편성·심의·심사라는 예산과정을 거치도록 함으로써 지방재정 운용의 투명성, 효율성을 제고할 필요가 있다.

지방세지출은 주로 비과세, 감면 형태로 이루어지고 있다. 지방세지출 중 비과세는 지방세법에 근거하여 이루어지고 있으며, 감면은 지방세법, 감면조례, 조세특례제한법에 근거하여 이루어지고 있다. 2005년 결산기준으로 지방세지출 규모는 3조 5,337억원으로 지방세지출 비율이 8.9%에 이를 정도로 규모가 매우 크다. 지방세 16개 세목 중 도축세, 주행세를 제외한 14개 세목에서 지방세지출

이 이루어지지만, 대부분의 지방세지출은 주로 취득세, 등록세, 재산세의 3개 세목에서 이루어진다. 이러한 지방세지출은 지방세수 잠식, 과세자주권 침해, 세무 행정비용 과다 등의 문제를 가지고 있다.

OECD 국가들의 조세지출 예산제도와 미국 등의 지방세지출 예산제도 관련 자료를 벤치마킹하여 다음과 같은 시사점을 도출하였다.

첫째, 지방세지출에 대한 개념을 우리나라의 지방세 특성을 고려하여 정의할 필요가 있다. OECD의 주요 국가를 대상으로 살펴본 결과 조세지출에 대한 개념이 국가에 따라 다르기 때문에 일률적으로 개념을 정의하기 어렵다. 특히, 조세지출은 한 국가의 조세체계와 밀접한 연관이 있으므로 해당 국가의 특정 사항을 참고하여 결정할 필요가 있다고 본다. 미국의 경우에도 주정부에 따라 조세지출에 대한 정의가 다양하다.

둘째, 지방세지출의 포괄범위 역시 우리나라 지방세 제도의 특성을 고려하여 설정할 필요가 있다. 외국의 조세지출 예산제도는 대부분 연방 또는 중앙정부를 대상으로 실시하고 있으며, 일부의 경우는 지방세를 상위정부의 조세지출에 포함시키는 경우도 있다. 외국 지방세지출 예산제도에 대한 사례가 많지 않아 시사점 도출에 제약이 있기는 하지만, 뉴욕시의 경우를 토대로 살펴보면 제도의 성격은 조세지출 예산제도와 크게 다르지 않다. 따라서 일반적인 조세지출 예산제도로부터 시사점을 도출하는데 무리가 없다고 판단한다. 우리나라 지방세지출의 포괄범위는 실행이 가능할 수 있도록 현행 근거세법에 기초하여 설정할 필요가 있다고 본다. 즉, 지방세지출의 포괄범위는 지방세의 비과세와 감면을 규정하고 있는 지방세법, 조세특례제한법, 감면조례 규정 등의 조항에 기초하여 실시하도록 하는 것이 실행 가능성을 높일 수 있다. 따라서 지방세지출의 대상 세목은 지방세관련 세법의 비과세와 감면 규정에 기초한 세목 전체를 대상으로 할 필요가 있다.

셋째, 지방세지출 예산서와 관련하여서는 우선 예산서의 참고자료로 제출할 필요가 있다. OECD 국가의 경우와 미국 주정부, 미국 시정부를 살펴본 결과 대부분이 참고자료로 제출하고 있음을 알 수 있다. 조세지출 예산보고서의 궁극적

인 목적은 예산과정의 일부분으로 포함함으로써 지출의 투명성을 확보하는 것이지만 조세지출의 범위, 세수추계 등 여러 어려움이 존재하기 때문에 조세지출 예산제도를 이미 실시하고 있는 국가들도 대부분이 참고자료로 활용하고 있다. 우리나라의 경우에도 지방세지출 예산제도가 정착될 때까지는 이를 예산서의 참고자료로 활용하도록 할 필요가 있다.

마지막으로 지방세지출 예산제도를 성공적으로 도입하기 위해서는 단계별로 용이한 작업부터 실시하도록 할 필요가 있다. 또한 지방의 복식부기제도, 자산평가제도 등의 도입과 연계하여 지방세지출 예산제도의 범위를 확산하도록 하는 것이 바람직하다.

지방세지출 예산제도 도입의 기본방향은 도입목적의 적합성, 실천가능성, 시행용이성, 관련제도의 정비 측면 하에서 검토하였다. 이러한 기본방향 하에서 포괄범위, 추정방법, 분류기준, 편제를 검토하였다.

포괄범위는 다양한 형태로 이루어지고 있는 지방세지출을 검토하여 지방세지출 예산에 포함할 지방세지출 유형으로 비과세와 감면을 선정하였다. 지방세에 적합한 기준조세에 대한 정의를 확립하고 지방세지출의 포괄범위를 개별적 혹은 구체적으로 판단하는 것이 이상적이라고 본다. 그러나 지방세지출 예산제도의 도입초기에는 가능한 현실적 적용가능성을 고려하여 지방세지출을 세법규정에서 세액 감소를 유발하는 비과세와 감면으로 한정하였다.

지방세지출 규모의 추정방법은 세수손실법, 세수증가법, 직접지출등가법의 세 가지가 있으며, 조세지출을 추정하는 과정의 회계처리 방법으로는 현금주의와 발생주의가 있다. 이러한 다양한 방안 중 본 연구에서는 세수손실법과 현금주의에 의한 추정을 제시하였다. 왜냐하면 세수증가법, 직접지출등가법은 이상적일 수 있으나 납세자의 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움 때문에 정확한 추계가 어렵기 때문이다. 이러한 이유로 대부분의 국가에서 채택하고 있는 세수손실법을 채택하도록 하였다. 회계처리방식은 현금주의를 채택하도록 하였다. 그 이유는 비과세 재산의 취득사실을 발생시점에 파악하는 것은 현실적으로 어렵고, 감면사실의 파악은 감면대상자의 신청시점에 파악이

가능하기 때문이다. 또한 현재 비과세·감면통계가 현금주의 방식으로 산출되기 때문에 제도의 조기 정착을 위해서 현금주의를 채택하는 것이 합리적이다. 다만, 2007년 복식부기 도입으로 그동안의 현금주의로 이루어지던 예산회계가 발생주의로 전환되었다. 그러므로 장기적으로 지방세지출의 추정방법도 현금주의에서 발생주의로 전환하는 것을 검토해 볼 필요가 있다.

구체적으로는 신고의무가 없어 규모 파악이 어려운 비과세를 중심으로 추정 방안을 제시하였다. 정확한 비과세액을 산정하기 위하여 우선 비과세 대상인 국가, 비영리사업자 등을 납세의무자로 가정하고 실제로 과세할 경우 징수할 수 있는 지방세액을 추정하는 것을 원칙으로 하였다. 또한 국가 등이 부동산의 취득·등록할 때에 이 사실을 지방자치단체에 의무적으로 신고하는 것으로 원칙으로 하였다. 비과세의 과세표준은 비과세 대상 과세물건의 취득자·소유자인 국가 등을 개인으로 가정하고 세목별 과세표준을 결정한다. 이에 따라 취득세, 등록세의 과세표준은 사실상 취득가액이 된다. 그리고 재산세, 공동시설세, 도시계획세 등의 과세표준은 국·공유재산 평가액에 적용비율을 곱한 금액이 될 것이다. 자동차세 등은 지방세법상 과세표준을 일반납세의무자와 동일하게 적용한다. 토지에 대한 정확한 비과세액을 산정하기 위해서는 해당 자치단체내의 국가 등이 소유하고 있는 토지를 개인이 소유하고 있는 것으로 가정하고 기초자치단체내의 토지만을 합산하여 토지의 성격별로 별도합산, 종합합산, 분리과세 대상으로 분류한 후 합산 대상은 합산하여 과세표준을 결정하고 과세표준액에 따라 초과누진세율을 적용하여 비과세 액을 산정하도록 하였다.

분류기준은 기능별, 세목별, 근거법규별, 감면방법별, 수혜자별 등이 있을 수 있다. 본연구에서는 목적 적합성(지방세지출 예산제도 도입목적 달성에 적합하여야 한다), 통계산출의 용이성(통계산출이 가능하고 자치단체에서 통계집계가 용이하여야 한다), 국세지출 예산제도와와의 조화(장기적으로 도입될 국가부문과 지방부문간 재정통계의 통합까지 고려한다면, 기존에 도입되어 있는 국세지출 예산제도와 지방세지출 예산제도간의 조화가 필요하다)라는 원칙 하에서 분류기준을 선정하였다. 분류기준은 자치단체의 중점지원분야를 보여주고, 재정제도

간 연계를 강화(중앙-지방간, 사업예산-중기재정계획-통합재정분석간 기능분류 일원화)하기 위하여 기능별 분류, 세목별, 감면방법별 분류, 근거법규별 분류 방식을 채택하였다. 그리고 도입목적은 효율적으로 달성하기 위해서는 수혜자별 분류의 채택도 검토할 필요가 있다.

지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 예산서와의 조화가 되도록 유사한 형식을 취하도록 한다. 따라서 현재 국세지출 예산서가 보고서형식으로 작성되고 있으므로 지방세지출 예산서도 보고서 형식으로 지방자치단체 예산의 첨부서류로 작성하도록 한다. 다만, 국세지출 보고서와 형식을 일치시키기 위하여 수혜자별, 근거법규별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 별도의 서류로 작성토록 할 수도 있다. 지방세지출 예산제도는 1차적으로 지출항목의 적절성에 대한 공론화를 목적으로 하는 바, 항목별 세부내역을 의회제출 표준서식으로 정하고, 분석서의 추가 여부는 자치단체의 자율적인 판단에 맡기도록 한다.

또한 지방세지출 예산제도의 조기 정착을 위하여 관련 지방재정제도인 지방재정분석 지표에 포함, 지방재정 공통공시 항목에 포함, 지방세특례제한법 도입 등을 제시하였다.

## 제2절 정책건의

합리적이고 실천가능한 지방세지출 예산제도의 도입을 위해서는 다음과 같은 방안이 필요하다.

첫째, 지방세지출의 포괄범위는 다양한 형태로 이루어지고 있는 지방세지출을 검토하여 지방세지출 예산에 포함할 지방세지출 유형으로 비과세와 감면을 선정하였다. 지방세에 적합한 기준조세에 대한 정의를 확립하고 지방세지출의 포괄범위를 개별적 혹은 구체적으로 판단하는 것이 이상적이라고 본다. 그러나 지방세지출 제도의 도입초기에는 가능한 현실적 적용가능성을 고려하여 지방세지출을 세법규정에서 세액 감소를 유발하는 비과세와 감면으로 한정하였다.

둘째, 지방세지출 규모의 추정방법으로 세수손실법과 현금주의에 의한 추정을 제시한다. 왜냐하면 세수증가법, 직접지출등가법은 이상적일 수 있으나 납세자의 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움 때문에 정확한 추계가 어렵기 때문이다. 이러한 이유로 대부분의 국가에서 채택하고 있는 세수손실법을 채택하도록 하였다. 회계처리방식은 현금주의를 채택하도록 하였다. 그 이유는 비과세 재산의 취득사실을 발생시점에 파악하는 것은 현실적으로 어렵고, 감면사실의 파악은 감면대상자의 신청시점에 파악이 가능하기 때문이다. 또한 현재 비과세·감면통계가 현금주의 방식으로 산출되기 때문에 제도의 조기 정착을 위해서 현금주의를 채택하는 것이 합리적이다. 다만, 2007년 복식부기 도입으로 그동안의 현금주의로 이루어지던 예산회계가 발생주의로 전환되었다. 그러므로 장기적으로 발생주의로의 전환을 검토해 볼 필요가 있다.

셋째, 지방세 비과세액의 추정은 국가 등을 개인으로 가정하고 세목별 과세표준을 결정한다. 이에 따라 취득세, 등록세의 과세표준은 사실상 취득가액이 된다. 그리고 재산세, 공동시설세, 도시계획세 등의 과세표준은 국·공유재산 평가액에 적용비율을 곱한 금액이 될 것이다. 자동차세 등은 지방세법상 과세표준을 일반납세의무자와 동일하게 적용한다. 토지에 대한 정확한 비과세액을 산정하기 위해서는 해당 자치단체내의 국가 등이 소유하고 있는 토지를 개인이 소유하고 있는 것으로 가정하고 기초자치단체내의 토지만을 합산하여 토지의 성격별로 별도합산, 종합합산, 분리과세 대상으로 분류한 후 합산 대상은 합산하여 과세표준을 결정하고 과세표준액에 따라 초과누진세율을 적용하여 비과세 액을 산정하도록 한다.

넷째, 지방세지출의 분류기준은 지방자치단체의 중점 지원 분야를 보여주고, 재정제도 간 연계를 강화(중앙-지방간, 사업예산-중기재정계획-통합재정분석간 기능분류 일원화)하기 위하여 기능별 분류, 세목별, 감면방법별, 근거법규별 분류 방식을 채택한다. 다만, 도입목적을 효율적으로 달성하기 위해서는 수혜자별 분류의 채택을 검토할 필요가 있다.

다섯째, 지방세지출 예산서의 편제는 국세지출 예산서와의 조화가 되도록 유

사한 형식을 취하도록 한다. 즉, 지방세지출 예산서는 국세지출 예산서와 유사하게 보고서형식으로 예산서의 첨부서류로 편성하도록 한다. 다만, 국세지출보고서와 형식을 일치시키기 위하여 근거법규별, 수혜자별 분류는 지방세지출액 분석에 포함시키지 않고 별도의 서류로 작성토록 할 수도 있다. 지방세지출 예산제도는 1차적으로 지출항목의 적절성에 대한 공론화를 목적으로 하는 바, 항목별 세부내역을 의회제출 표준서식으로 정하고, 분석서의 추가 여부는 자치단체의 자율적인 판단에 맡기도록 한다.

여섯째, 지방세지출 예산제도의 조기 정착을 위하여 관련 지방재정제도와의 연계성을 강화하여야 한다. 즉, 지방자치단체의 지방세지출 예산관련 업무의 진척사항을 지방재정분석 지표에 포함시켜 평가하도록 하고, 지방세지출 보고를 지방재정공시의 공통공시 항목에 포함하여 주민들에게 알리도록 하여야 한다. 또한 지방자치단체가 지방세지출 운용에서 자율성을 강화할 수 있도록 지방세특례제한법의 도입을 추진하여야 한다.





- 권형신·이상용·이재성(2006), 「한국의 지방재정」, 해남.
- 김동완(2007), “2008년도 지방세지출 예산제도운영방향”, 「자치행정」, 제235호 pp.17-23., (사)지방행정연구소
- 김선미(2007), 「지방세지출 예산제도 자치단체 워크샵」, pp.144-149, 행정자치부.
- 박기백·정재호(2003), 「조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구」, 정책보고서 03-05, 한국조세연구원.
- 박기백·김우철·박명호(2007), 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류 방안」, 재정경제부.
- 박연수(2007), “2007 지방세 운영방향”, 「지방세」, 통권 99호.
- 박명호·정희선(2006), 「OECD 주요 회원국의 조세지출 현황 및 비교분석」, 한국조세연구원.
- 변광욱(2006), “지출예산제도”, 「지방세무공무원 전문교육과정 교재(III)」, 서울시립대학교 세무대학원
- 원윤희(2007), “조세지출 예산제도의 운영현황과 성과”, 「지방세」, 제3호
- 윤종진(2007), “2008년도 지방자치단체의 예산편성방향”, 「자치행정」, 제235호 pp.9-16, (사)지방행정연구소
- 이삼주(1996), 「지방세 비과세제도의 개선방안」, 한국지방행정연구원.
- 이삼주(2007), 「지방세지출예산제도 도입의 쟁점 및 발전방향」, Krila Focus.
- 임주영·장근호·노영훈(1997), 「지방세·비과세 감면제도의 현황과 개선방안」, 한국조세연구원.
- 임재근(2002), 「지방세 비과세·감면제도의 현황분석과 개선방안에 관한 연구」,

세무학석사 학위논문, 서울시립대학교 세무대학원.

임재근(2007), “지방세 조세지출 예산제도의 도입방안”, 「지방세」, 제3호.

한장석·김용관, 「부가가치세 2003」, (주)광고TNS, 2003.

재정경제부(2007), 한국조세연구원, 「우리나라 기준조세체계 정립 및 조세지출 분류 방안」.

행정자치부(2007), 「지방세지출 예산제도 자치단체 워크샵」.

Bruce F. Davie(1999), “Addressing Tax Expenditures in the Budgetary Process,” *Handbook of Government Budgeting*, Jossey-Bass, pp. 293-298.

Burman Lenord E.(2003), “Is The Tax Expenditure Concept Still Relevant?,” *National Tax Journal*.

Burman Lenord E.(2005), “Don’t Ignore Tax Expenditures, Urban-Brookings”, *Tax Policy Center*.

Carasso, Adam and C. Eugene Steuerle(2003), “Tax Expenditures: Revenue Loss Versus Outlay Equivalents,” *Tax Analysts*.

Carasso, Adam, C. Eugene Steuerle, and Elizabeth Bell(2005), “The Trend in Federal Housing Tax Expenditures,” *Tax Analysts*.

Hoo, Sonya(2005), “Property Tax Credits Offered Through State Income Tax Systems,” *Tax Analysts*.

ITEP(Institute on Taxation and Economic Policy)(2005), *Tax Expenditures: Spending by Another Name*.

Mikesell, John L.(2002), “Tax Expenditure Budgets, Budget Policy, and Tax Policy: Confusion in the States”, *Public Budgeting & Finance*, vol. 22, No. 4.

OECD(1996), *Tax Expenditure: Recent Experiences*.

OECD(2004), *Best Practice Guidelines-Off Budget and Tax Expenditures*, Working Party of Senior Budget Officials.

Richie, Clare S. & Sarah Beth Gehl(2007), “Show Us the Money: Transparency

- Needed on Tax Breaks", *Georgia Budget and Policy Institute*, March.
- Steuerle, C. Eugene(2000), "Economic Perspective"(Summers on Social Tax Expenditures), *Tax Analysts*.
- Steuerle, C. Eugene(2001) "Economic Perspective"(Where He's Right), *Tax Analysts*.
- Steuerle, C. Eugene(2002), "Economic Perspective"(The New Old Tax Expenditure Debate), *Tax Analysts*.
- Sunley, Emil(2004), "The Expenditures in the United States?", Hana Polackova., Brixi, Christian M.A. Valenduc, and Zhicheng Li Swift(eds), *Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending through the Tax System*. Washington, D.C.: The World Bank, pp. 155-172.
- Surrey, Stanley S.(1967), *The U.S. Income Tax System? The Need for a Full Accounting*, Speech before the Money Marketers, November 15.
- Surrey, Stanley S. & Paul R. McDaniel, *Tax Expenditure*, Harvard University Press.
- Swift, L, H. Brixi, & C. Valenduc(2004), "Tax Expenditures: General Concept, Measurement, and Overview of Country Practices", *Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending though the Tax System*, Washington, D.C.: The World Bank.
- The City of New York(2007), *Annual Report on Tax Expenditures*
- Toder, Eric J.(2005) "Tax Expenditures and Tax Reform: Issues and Analysis," Proceedings of the 98th Annual Conference, *National Tax Association*.

**Abstract**

## A Study on Implementing Local Tax Expenditures Budgeting System

The purpose of this study is to examine issues in the criteria, calculation method and use of local tax expenditure accounts in order to implement local tax expenditures budgeting system. The concept of a local tax expenditure was developed in recognition of the fact the tax system can be used to achieve similar goals to public spending programmes, but that accounting for the costs and benefits of tax measures is often less rigorous and regular than for direct expenditure.

The local tax expenditures budgeting system is planning to begin in the year of 2010. Prior to implement the system, local governments keep in practice in order to make good complement of the budget report.

This study examined the criteria of local tax expenditures, calculation method, budget classification, and report forms for implementing the local tax expenditures budgeting system under the consideration of validity and feasibility, and administration simplicity.

Local tax exemptions and rate reliefs is proposed as the criteria of local tax expenditures. Not like national income tax, a deviations from the normal local tax structure is rather simple. The method of calculating local tax expenditures has three principal means: the revenue forgone method, the revenue gain method, and the outlay equivalent approach. This study proposed the revenue forgone method along with a cash basis because all OECD countries use them. There are a number of differences in practice in presenting of tax expenditure reports. This study proposed

the local tax expenditure report is the same forms as the national tax expenditure report in order to enhance comparability with direct spending accounts. Thus, the local tax expenditures budgeting report is classified by the type of tax involved and the function of expenditures.

## 지방세지출 예산제도의 도입방안

---

발행일 : 2007년 12월 31일

발행인 : 김 주 현

발행처 : **한국지방행정연구원**

서울특별시 서초구 서초동 1552-13

Tel : 02)3488-7300

판매처 : 정부간행물판매센터

Tel. 02)394-0337

<http://www.gpcbooks.co.kr>

인쇄처 : 크리홍보주식회사

Tel. 02)737-5377

---

\*출처를 밝히는 한 자유로이 인용할 수는 있으나 무단전제나 복제는 금합니다.

ISBN 978-89-7865-308-4