

地方稅體系的 評價와 發展方向

The Study on the Local Tax System in Korea

蔣 炳 九

(韓國地方財政共濟會長)

〈目 次〉

- I. 序 論
- II. 地方稅 機能과 地方稅制 現況
- III. 地方稅體系的 評價基準
- IV. 地方稅體系的 檢討評價
- V. 地方稅體系的 發展方向
- VI. 結 論

I. 序 論

우리 나라의 地方稅制는 地方自治法의 제정·시행과 더불어 1949년 12월 地方稅法의 제정으로 출발한 이래 여러 차례의 變遷을 거쳐왔으나, 그 내용은 주로 國稅와의 관계에서 地方稅收의 확보방안 그리고 주민의 稅負擔의 衡平을 위한 稅制條項의 改編에 중점이 두어져 왔다. 주지하는 바와 같이 地方稅는 自治團體의 自主財政權에 의거 賦課·徵收되는 租稅로서 自治財源의 근간이 된다. 自治團體는 주민의 생활편익과 복지증진을 위해 필요한 財源을 스스로 확보할 책임이 있다. 그러나 自治

團體 租稅의 내용과 규모는 國家에 의해 법률로 규정되므로 租稅에 대한 自律의 幅은 크게 제한되어 왔다. 우선 地方稅源의 配分은 자치단체의 事務配分과 지방의 稅源分布 주민의 負擔能力에 따라 國稅와의 관계에서 결정된다. 國家財政의 주종인 國稅體系가 형성되고 이와 관련하여 自治團體의 계층에 따라 廣域自治團體와 基礎自治團體로 구분된 地方稅體系가 형성된다. 우리 나라에서의 稅源配分은 1975년 이후 國稅에 대한 地方稅 比重이 12~14% 수준이었으나, 1989년에는 21%로 크게 신장되고 있다.¹⁾ 地方歲入 중 地方稅比重도 1988년에는 34%였으나, 1989년에는 48%로 향상됨으로써 財政自立度는 63.5%로 신장된 바 있다.

따라서 地方稅收가 종래 주장되어 오듯이 크게 貧弱한 단계는 이제 벗어나고 있으므로 地方稅收와 地方稅制에 대한 새로운 視覺이 필요한 것으로 보인다. 즉 地方自治의 본격적 실시에 대비하여 담배消費稅를 地方稅로 신설함으로써 地方稅 규모를 크게 증대시킨 양적

1) 內務部, 「地方自治團體豫算概要」, 1989, p.19.

변화의 상황뿐 아니라, 綜合土地稅制가 1990년부터 실시됨으로써 地方土地稅體系의 일대 변혁을 앞두고 있다는 점에서 地方稅制의 體系를 전반적으로 재검토해 볼 필요가 있는 것이다.

이하에서는 그간 改編過程에서의 地方稅의 機能과 役割, 道·市郡稅 體系의 현황을 검토해 보고, 地方稅 原則에 따른 評價基準에 따라 地方稅 體系의 問題點과 發展方向을 제시해 보고자 한다.

II. 地方稅 機能과 地方稅制 現況

1. 地方稅의 機能

① 地方財源調達 機能

租稅가 國家나 自治團體의 經費에 充當할 財源을 調達하는 것이 본래의 기능인 것과 같이, 地方稅의 主 機能도 地方自治團體의 行政

地方財政은 國家財政과는 달리 利用者 負擔 내지 受益者 負擔이 특징적 성격이 되며, 그 比重도 증대되고 있다. 行政서비스의 선택과 병행하는 負擔의 論理에 따라 財源調達이 이루어져야 하며, 또한 開發의 利益에 따른 受益者 負擔도 地方財源으로 보다 擴大될 여지가 많기 때문이다. 그러나 이러한 稅外收入의

에 필요한 收入을 확보하는데 있으며 실제 각 자치단체의 가장 중요한 歲入財源이 되고 있다. 그러나 自治團體의 租稅에 의한 稅收比率는 一般會計의 평균 48%('89 當初豫算純計)로 그 殘餘收入은 使用料·分擔金 등의 稅外收入과 國家로부터 交付되는 地方交付稅 및 國庫補助金에 의존하고 있다. 뿐만 아니라 地方稅收 비율의 단체간 隔差도 커서 서울이 84%임에 비하여 道는 20%, 郡地域은 26%에 불과하다(<表-1>참조).

<表-1> 地方豫算 中 地方稅 比重(1989)

(單位: %)

區分	計	서울	直轄市	道	市	郡
地方稅	48.3	83.7	67.7	20.1	60.1	26.6
稅外收入	15.2	14.3	21.9	9.5	21.4	13.9
交付稅	20.6	-	3.3	22.6	17.7	58.7
補助金	15.9	2.0	7.1	47.8	0.8	0.8

註: 1) 一般會計 純計 當初豫算임.

2) 區는 서울·直轄市에 포함.

資料: 內務部, 地方自治團體豫算概要, 1989.

증대를 감안하더라도 <表-2>에서 보는 바와 같이 郡과 區의 경우 대부분 50%에도 미달하는 등 단체별 自主財源比重은 큰 차이를 보이고 있으며, 自治團體에 따라서는 地方稅로 人件費도 充當하지 못하는 團體가 많은 점에서 地方稅收의 擴充은 계속 중요시된다.²⁾

<表-2> 市·郡 自主財源比率 分布狀況

區分	計	80%以上	60~80%	50~60%	40~50%	30~40%	20~30%	20%未滿
·市	67	15	17	13	15	6	1	-
·郡	137	-	5	2	11	17	53	49
·區	56	2	3	5	13	18	13	2

資料: 內務部, 地方自治團體豫算概要, 1989에 의거하여 작성.

2) 全國 137개 郡 중에서 地方稅로 人件費를 充當하지 못하는 團體가 전체의 90%인 123개 郡에 이른다.

② 經濟的 機能

租稅 一般의 經濟的 機能을 地方稅도 가지나 그 의미는 國稅에 비해 제한적인 것이다.³⁾ 이는 地方稅가 性格上 安定的이고 效果上 地域的으로 한정되기 때문이다. 地方稅의 經濟的 機能은 첫째, 資源配分 機能으로 이는 財貨나 서비스의 가장 바람직한 상태로의 배분을 가져오는 역할로 租稅 자체에 의한 公共財의 增大供給이나 政策稅制에 의한 民間資源供給에 영향을 주므로써 이루어 지는 것이다. 이는 곧 租稅를 財源으로 한 地方財源의 역할이기도 하다.

둘째, 所得再分配 機能으로 이는 경제의 自律機能에서 이루어 지는 所得分配上的 貧富隔差를 是正하고 衡平을 실현하는 機能으로 高所得者에 대한 高率의 課稅로 이루어진다. 따라서 이 機能은 國稅에서 所得稅나 相續稅에 의해 주로 이루어 지나 地方稅에서도 財產稅의 累進稅率, 重課制度 등으로 이의 補完的 效果를 기대할 수 있는 것이다.

셋째, 景氣調整 機能으로 經濟成長과 安定에 寄與할 수 있는 地方稅의 機能은 國稅에 비해 제한적이거나 각종 政策稅制과 非課稅 減免을 통해 民間投資를 促進하거나 地域開發에 기여할 수 있는 것이다.

③ 自治推進 機能

地方稅는 地方自治의 前提로서 주민이 스스로의 부담으로 事務를 처리해 나가는 자치의 기본적 요소이다. 주민은 會費的 성격의 稅負擔을 통해 自治經費를 分擔함으로써 自治組織과 事業을 운영하며, 自治에 대한 信賴와 肯持

를 가진다. 이러한 自治推進 要素로서의 地方稅制의 역할은 稅의 分擔人員이 될 수 있는 한 광범하고 稅運營이 단체마다의 財政需要에 따라 自主的이며 個別的인 것을 요구한다. 그러나 단체간 住民負擔基準의 균형이 중요하므로 기본적으로 地方稅制는 획일적인 것이다. 그리고 地方稅는 住民稅 均等割과 같이 會費的 성격의 부담으로 광범위한 納稅人員이 포함되고 財產稅나 기타 受益稅의 경우와 같이 外形的 受益에 기초하여 課稅하는 특성이 있다.

2. 現行 地方稅의 體系

① 市道稅와 市郡區稅

현행 地方稅制는, 稅目別로 法制化되어 있는 國稅體系와는 달리, 地方稅法이라는 單一法體系로 되어 있다. 地方稅法에 의한 地方稅目은 道稅로 取得稅 등 4개 稅目이 市郡稅로 住民稅 등 10개 稅目이 있으며, 서울特別市와 直轄市는 管轄 自治區의 財政調整上的 필요에 따라 區와의 관계에서 별도의 稅體系를 형성하고 있다. 즉 自治區는 免許稅, 財產稅, 土地 過多保有稅, 事業所稅를 그리고 잔여 地方稅目은 모두 特別市·直轄市 稅目으로 되어 있다. 이는 地方稅 중 重要 財源을 本廳에 유보함으로써 財源調整을 보다 容易하게 하고자 하는 것이나, 區의 自主財源 확보에 큰 제약이 되고 있다. 地方稅의 稅目別 구성내역은 <表-3>과 같다.

稅目別 稅收構成 比重을 보면 담배消費稅 31.7%, 登錄稅 17.7%, 取得稅 13.9% 등의 順으로 되어 있다. 道稅는 不動產의 流通에 대한 取得稅·登錄稅가 主이며, 市郡稅는 담배消費

3) 松尾徹人, 「地方稅の地位と役割」(東京: 第一法規, 1982), pp.5~11.

稅와 住民稅·財產稅가 主가 되고 있다. 그의 市郡稅에는 都市計劃稅 등 목적稅가 설치되어

〈表-3〉 地方稅 稅目別 現況

(單位: 億圓)

道 稅		地方稅中 構成比(%)	市 郡 稅		地方稅中 構成費(%)
稅 目	'89稅額		稅 目	'89稅目	
(普通稅)			(普通稅)		
1. 取得稅	5,474	13.9	1. 住民稅	3,746	9.5
2. 登錄稅	6,970	17.7	2. 財產稅	3,452	8.7
3. 免許稅	353	0.9	3. 自動車稅	2,581	6.5
4. 馬券稅	210	0.5	4. 農地稅	71	0.2
* 過年度收入	208	0.5	5. 屠畜稅	189	0.5
			6. 담배消費稅	12,520	31.7
			7. 土地過多保有稅	189	0.5
			(目的稅)		
			8. 都市計劃稅	1,650	4.2
			9. 消防共同施設稅	655	1.7
			10. 事業所稅	1,120	2.8
			* 過年度收入	64	0.2

註: 1) 區稅-免許稅, 財產稅, 土地過多保有稅, 事業所稅
 2) 서울特別市·直轄市稅-區稅를 제외한 全稅目

② 重課稅와 非課稅 減免

地方稅制에 있어서는 政策稅制의 機能으로 特定행위나 事業을 抑制 또는 支援하기 위한 重課와 非課稅 減免이 광범위하게 이루어 지고 있다. 地方稅制에 있어 重課制度는 奢侈性 財產의 消費行爲, 不動產投機抑制, 大都市 人口集中抑制 등 政策目的에 따라 取得稅·登錄稅·財產稅·土地過多保有稅 등에 差別課稅制를 채택하고 있다.

또한 公益團體와 관련되거나 地方工業開發 獎勵 등 각종 政策目標에 따라 地方稅의 非課稅 또는 減免이 광범위하게 인정되고 있다.

地方稅法외에도 地方工業開發法, 產業基地開發法, 外資導入法, 租稅減免規制法 등에서도 減免이 인정되고 있으며, 特定지역이나 대상에 대한 減免은 內務部長官의 허가를 얻어 自治團體의 減免條例에 의해서도 이루어 진다. 特別條例에 의한 減免은 새마을支援事業, 住宅建設促進 등 광범위한 분야에서 전국적으로 시달되는 準則에 따라 減免條例가 제정·시행되고 있다. 그러나 自治團體의 개별적 수요에 의한 減免條例 제정은 활발하지 못할 실정이다. 地方稅에서 減免比率(減免額/減免額+徵收額)은 1980년 이후 年 10%를 上廻하는 수

준이었으나 減免稅制의 정비결과 1986년은 7.2%, 1988년은 6.7%수준으로 축소되어 가는 바람직한 방향에 있다.⁴⁾

③ 地方稅制의 特徵

현행 地方稅制의 특징은 첫째, 不動產課稅를 주로 하며 담배消費稅로 보장되고 있다는 점이다. 이러한 地方稅는 財産稅·都市計劃稅·共同施設稅·土地過多保有稅 등 재산의 보유와 取得稅·登錄稅 등 流通에 대한 課稅를 主宗으로 하고 있다. 이들의 稅收比重은 1986년에 67.2%였으나, 1989년에는 46.6%로 축소된 반면 새로 설정된 담배消費稅가 32%의 比重을 차지하게 되었다. 그러나 稅收比重이나 地方稅의 특성상 不動產課稅는 계속 地方稅의 主流이며 따라서 不動產의 평가가 稅收增大나 稅收公平의 최대 과제가 되고 있다.

둘째, 獨立稅制이며 劃一稅制라는 점이다. 현행 地方稅目은 모두 獨立稅目이며, 住民稅所得割만이 國稅附加的 성격을 가지나 이것도 獨立稅 형태이다. 또한 전국적으로 같은 稅目과 稅率이 적용되고 있는 劃一稅制로서 一部 稅率만이 標準稅率 내지 制限稅率로 되어 있을 뿐이다. 따라서 稅制運營에서 自主性보다는 均衡性이 더 중시되고 있다.

셋째, 稅收比重의 脆弱性이다. 地方稅가 國稅에 비해 전체적으로 취약하며, 특히 地方自治團體別 稅收比率에서 보듯이 격차가 너무 큰 것이 地方稅制의 문제점이라 하겠다. 이는 大都市 稅源集中과 農村地域 稅源貧弱의 결과로서, 稅收比率이 20% 미만인 郡이 전체의 91

%인 127개 단체에 이르고 있는 것이다.

3. 地方稅制의 主要變遷

① 市·道-市·邑·面 地方稅 體系

地方稅法이 1949년 12월 22일 공포됨으로써 정부수립이후 최초의 地方稅制가 확립되었다. 물론 당시는 特別市·道와 市·邑·面の 1~2層制 自治構造였으므로 稅體系도 道稅와 市邑面稅로 구성되었다. 道稅는 國稅附加稅 3개 稅目, 獨立稅 9개 稅目이었으며, 市邑面稅는 國稅附加稅, 道稅附加稅 8개 稅目외에 獨立稅로 5개 稅目이 있었다. 그밖에 初等教育稅 등 목적세도 있었다.⁵⁾ 당시 稅制의 특징은 稅種이 다양하였으나 규모가 零細하였고 國稅·道稅의 附加稅가 광범위하게 인정되어 稅源이 共有되면서, 國稅依存的이었다는 점이다.

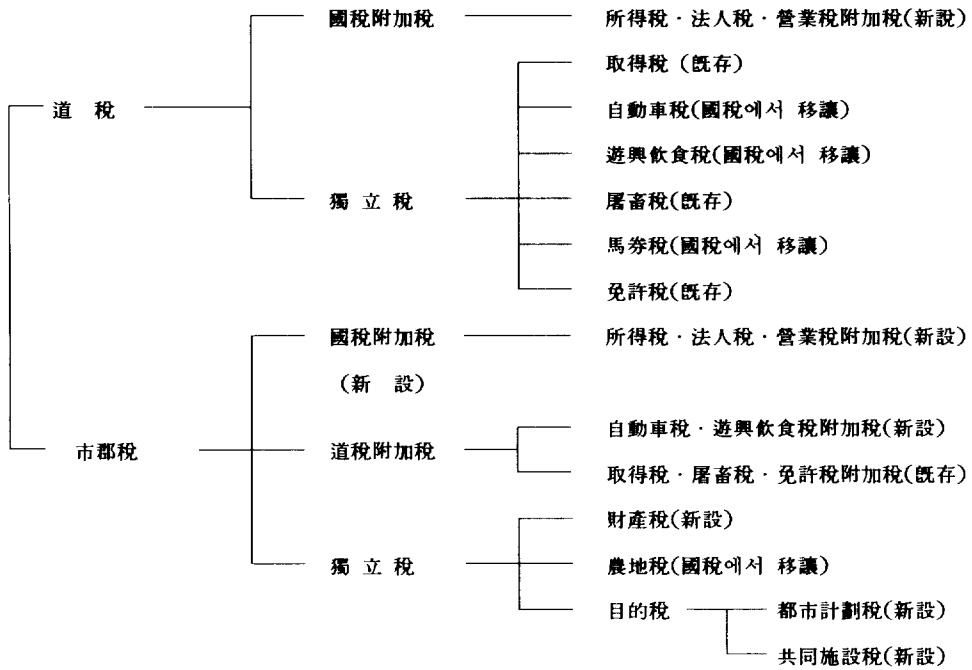
② 特別市·道-市·郡 地方稅 體系

1961년 地方自治의 구조가 시·읍·면에서 시·군으로 개편되면서 地方稅制面에서도 획기적인 개혁이 이루어 졌다. 1961년 12월 2일의 「國稅와 地方稅의 調整에 관한 法律」과 동년 12월 8일의 地方稅法 개정으로 國稅와 地方稅目이 조정되면서 道-市郡稅 體系가 확립되었다. 그리하여 현행 地方稅體系的 기초가 이루어 졌는 바, 당시 개편된 地方稅體系는 [圖-1]과 같다.

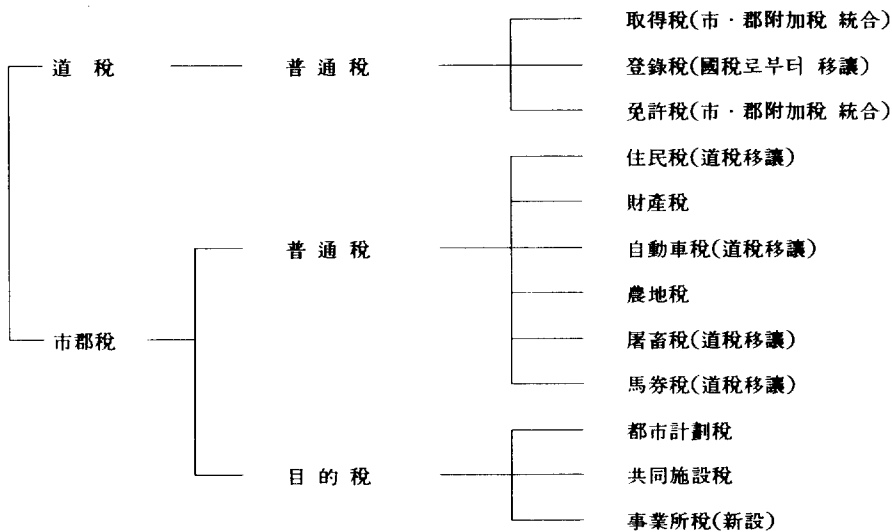
당시 稅制改革의 특징은 첫째, 종래 國稅 20개 稅目, 地方稅 18개 稅目を 國稅 15개, 地方稅, 13개 稅目으로 감축 간소화 하였으며, 둘째, 國稅 중 農地稅·自動車稅·遊興飲食稅·馬券稅를 地方稅로 移讓하였으며, 셋째, 地方稅 중 戶別稅·里稅 등 所得稅 성격의 稅目은 國稅인 所得稅와 法人稅로 흡수폐지하고 대신 國稅(所得稅·法人稅)附加稅를 신설하였다.

4) 1988년 非課稅 減免額은 2,244억으로, 이 중 地方稅法 의한 取得稅·登錄稅·免許稅 減免 등이 1,478억이었으며, 特別條例에 의한 減免이 574억이었다.

〔圖一〕 地方稅 體系(1962. 1. 1)



〔圖二〕 地方稅體系(1977. 1. 1)



또한 地方稅인 特別行爲稅·漁業稅·交通稅를 國稅인 鑛業稅와 通行稅로 각각 통합하였다. 네째, 家屋稅와 垡地稅는 國稅인 鑛業稅 중 鑛區稅를 합쳐 市郡稅로 財產稅를 신설하였다.

이상의 地方稅制는 現行 地方稅體系로 그 골격이 유지되고 있으나, 1960~1970년대에 들어 몇가지 주요 改正事項이 있었다. 첫째, 附加稅制의 폐지이다. 國稅附加稅制는 1976년부터 폐지되고 그 財源은 地方交付稅財源으로 移管되었다. 그 결과 交付稅率이 상향조정되었다. 둘째, 1973년 地方稅法 개정으로 住民稅가 道稅로 신설되고 세째, 1976년의 稅制改編으로 道稅附加稅가 폐지되고 登錄稅(國稅)와 遊興飲食稅(地方稅)의 교환이 있었으며, 事業所稅가 목적세로 신설되었다.

이와 같은 1976년의 稅制改編은 地方稅 構造에 큰 변혁을 가져왔는 바 그 의미에 대하여는 再評價가 필요한 것으로 보인다. 즉, 地方稅인 遊興飲食稅와 國稅인 登錄稅와의 교환은 國稅의 附加價值稅 신설을 전제로 하였으나, 당시 登錄稅의 利點도 적지 않았지만 그로 인한 地方稅體系의 消費稅 萎縮이란 변형은 회복되지 못하였다. 또한 당시 조정된 道稅와 市郡稅의 내용도 市郡稅 우선의 원칙에 따라 조정되었으나, 편중배분의 문제가 제기되었다.

Ⅲ. 地方稅體系의 評價基準

地方稅體系의 평가에 관하여는 租稅一般에 관한 公平性·中立性·最小徵稅費 등의 원칙이 기준이 될 수 있으며, 또한 地方稅 특유의 원칙으로서 普遍性·安定性·伸張性·自主性·負擔分任·應能·應益의 原則 등이 기준이 될 수 있다. 그러나 평가의 諸基準은 效率

과 公平으로 대별될 수 있다.⁶⁾ 이 중 中立性·最小徵稅費·自主性·普遍性·安定性·伸張性 등은 효율기준에 그리고 負擔分任·應能과 應益原則 등은 公平의 기준에 속한다고 볼 수 있다. 물론 自主성과 普遍성은 租稅의 公平과 연관되기도 한다.

따라서 이러한 원칙들을 地方稅體系의 평가 기준으로 하여 適合性을 검토해 보고자 한다.

1. 自主性

地方稅는 地方自治團體의 租稅로서 地方自治의 취지에 따른 自主性의 제고가 소망스러운 것이다. 그러나 租稅에 관한 국민적 合意와 전국적 통일성의 요청에서 稅目과 稅率의 基準은 法律로 일정하게 設定하고 있다. 課稅의 自主權은 스칸디나비아 諸國이나 英美 등에서는 폭 넓게 인정되고 있으나, 西獨·日本 등에서는 그 幅이 좁은 편이다. 우리 나라는 특히 劃一稅制로, 다만 稅率에 있어 標準稅率과 制限稅率制를 두고 있으며 공익목적상 필요시 일정한 조건과 절차에 따라 不均一課稅를 위한 條例를 제정할 수 있도록 하고 있어 自治團體마다의 자율성에 제약이 되고 있다. 그러나 자주성을 지나치게 높이는 것은 稅率의 不均一 내지 隔差로 負擔의 水平的 公平을 저해하게 되며, 자원의 지역간 이동 등 자원 배분상의 효율을 阻害할 우려도 있다. 또한 租稅의 부과상 단체의 임의적 課稅方法은 주민 負擔이 加重될 뿐 아니라 기업 등 특정부분에 치중되고 다양성의 요소가 반드시 정착될 수도 없는 것이다. 그럼에도 불구하고 地方經費와 課稅決定에 있어서는 주민의 自主的 統制

6) 大野吉輝, 「成熟期社會と地方財政」(東京: 勁草書房, 1988), pp.136~138.

(選舉)가 소망스러운 것이다. Layfield報告에서도 地方財政責任(local accountability)을 개선시키기 위해 自主的 住民統制와 연관한 지출통제가 강조된 바 있다.⁷⁾ 다만 우리나라의 현행 地方稅制는 住民의 自主的 課稅決定의 폭은 물론 法定稅目이외 自治團體의 條例로 特定稅目を 설치할 근거조차 없다는 점에서 自主性의 제약은 큰 편이다.⁸⁾ 地方稅制의 統一性·負擔의 公平性을 크게 저해하지 않는 범위에서 단체마다의 선택적 수요를 감안하여 自主性이 있는 負擔이 확대될 여지가 있을 것이다.

2. 普遍性

地方稅源의 地域間·團體間 不均형있는 분포가 이루어지도록 地方稅目이 선택되어야 한다는 것이 地方稅制로서는 중요한 요건이다. 그러나 지역간 經濟力의 격차나 住民所得의 차이는 稅源의 불균형 분포를 불가피하게 한다. 產業과 人口의 도시집중은 稅源의 都市中心 分布를 더해가고 있다. 그러나 財政의 需要는 都市못지 않게 稅源이 적은 지역이 상대적으로 늘어나는 경향이 있다. 이러한 격차는 地方交付稅 등 調整稅源에 의거 조정되고 있으나, 財源의 自主性 확보의 입장에서 도 가급적 普遍性 있는 稅源이 보다 地方稅로 배분됨으로써 단체간 行·財政의 균형을 이루어 나가야 할 것이다. 이러한 普遍性의 정도는 단체

간 1인당 地方稅額과 地方稅 構成比重으로 비교될 수 있는 것이다. 地方稅目 신설이나 國稅로부터의 移讓에 의한 地方稅증대는 단체간 稅額負擔의 균형을 더욱 악화시키지 않는 범위와 조건에서만 이루어져야 할 것이다.

3. 安定성과 伸張性

地方稅는 景氣變動에 큰 영향을 받음이 없이 안정된 수입이 보장되어야 한다. 地方財政 需要는 주민생활에 필수 불가결한 기본적 생활 수요의 解決과 支援을 대상으로 함으로써 경기 여하에 불구하고 일정한 수요와 이에 대응한 財源이 소요된다. 우리나라의 地方稅制도 이러한 원칙에 따라 財産稅 등 安定稅目에 중심을 두고 있다. 그러나 地方稅收의 安定性 만을 강조할 수는 없고 所得伸張에 비례한 稅收의 伸張性도 보장되어야 한다. 國民所得의 증대는 행정서비스의 증대를 유발하므로 이에 상응한 稅收의 신장이 요청되는 것이다. 따라서 所得增大와 不均형있는 伸張指數를 유지해 나가야 할 것이다.

4. 效率성과 徵稅費

地方稅收에는 人的·物的 經費가 소요된다. 效率의 기본은 이러한 徵稅費를 최소한으로 하되, 능률적인 徵稅가 가능하여야 한다. 또한 효율성의 요구가 다른 稅收의 원칙들과 조화 있게 이루어져야 할 것이다. 地方稅의 委託徵收가 일부 이루어 지고 있으나 地方自治團體 別 稅目의 賦課徵收 體系는 能率面에서 검토 되어야 할 것이다. 稅收의 賦課徵收 體系의 電算화와 全國單位 綜合課稅의 증대는 徵稅事務의 廣域화와 統合이 요청되는 趨勢라 하겠다.

7) 1976년 영국의 Layfield委員會는 自治團體 財政支出 抑制策과 地方所得稅 導入을 제시한 바 있다. 小林照, "英國じちける 地方財政支出 統制の強化と地方自治," 宮本憲一(編), 「地方財政の國際比較」(東京: 勁草書房, 1986), p.115.

8) 李相熙, 「地方財政論」(서울: 啓明社, 1985), pp. 215~216.

地方稅의 원칙과 機能面에서 평가기준에 따른 적합성을 갖추고 있는지를 검토해 보고자 한다. 國稅와의 稅源分配 관계에서 현행 地方稅目 자체의 적합성은 이미 많은 검토가 이루어 졌으므로, 여기에서는 地方稅體系의 문제점과 그 개편방향을 중심으로 논의하고자 한다.

1. 稅源의 獨立과 混合

國稅와 地方稅源의 배분방식에 있어 현행 租稅體系는 分離·獨立方式(Trenn System)을 채택하고 있다. 住民稅 所得割만이 所得稅와 法人稅를 課標로 한다는 점에서 附加稅의 성격을 갖고 있으나 獨立稅 형태인 것이다. 그러나 1976년 이전의 地方稅制는 獨立稅와 附加稅로 구성된 混合方式(Misch System)이었다. 稅制를 간소화하고 課稅權의 自主性和 獨立性을 高揚시키려는 명분으로 國稅附加稅는 1976년 폐지되고 道稅附加稅는 1976년 폐지되었다. 그 결과 稅目的 단순화는 이루어 졌으나 地方稅의 실질적 내용은 稅目的 신설에도 불구하고 稅收 내용이나 성질면에서 불안하고 불리하게 되었다. 이는 國稅의 主宗 稅目인 所得稅·法人稅·營業稅(附加價値)의 附加稅 형태가 지속된 전제하에서 地方稅收가 훨씬 충실할 수 있었기 때문이다. 道稅와 市郡稅의 경우에도 景氣에 민감하지만 伸張稅目인 取得稅·登錄稅에의 附加稅 형태의 참여는 稅源의 폭을 다양하게 하고 충실하게 할 수 있으며, 稅收增大 노력을 더하게 할 實利와 名分을 市·郡에 줄 수 있는 것이다.

외국의 예에서 보더라도 稅源의 分離·獨立方式보다는 共有 내지 共同活用に 입각한 혼합방식이 많이 채택되고, 이 경우 地方稅制가

더욱 충실한 것이다.

미국의 경우 聯邦과 州는 所得과 消費課稅에 比重을 둔 반면, 自治團體는 財產稅에 比重을 두고 있으나 賣上稅 분야에서 州와 공동으로 참여하고 있으며, 稅源의 競合이 自治團體의 自主課稅權에 따라 이루어지고 있다.¹¹⁾

稅源의 共同利用이 가장 조화있게 이루어지고 있는 國家는 西獨이다. 西獨의 경우 租稅는 聯邦稅·州稅·市邑面稅 및 共同稅(Gemeinschafts Steuer)로 구성된다. 共同稅로는 所得稅·法人稅·附加價値稅·營業稅가 있는데, 그 수입은 聯邦-州 또는 市邑面間에 공동배분된다. 所得稅의 경우를 보면 聯邦과 州 및 市邑面間에 42.5 : 42.5 : 15.0의 比率로 배분된다. 市邑面稅는 營業稅와 不動產稅가 있으나 이 중 營業稅는 市邑面이 賦課徵收하되 聯邦과 州, 市邑面間에 배분사용된다(1981년의 경우 12 : 12 : 76의 比率). 1981년 租稅收入의 比重은 聯邦의 경우 聯邦稅에 23.9% 共同稅에 76.1%, 州의 경우 州稅에 12.8% 共同稅에 87.2%, 市邑面은 市邑面稅에 15.6% 共同稅에 84.4%를 의존하고 있다. 所得稅의 일부 市邑面 배분과 營業稅의 일부 聯邦·州로의 納付는 市邑面 稅收의 안정과 균형을 위해 1969년 稅制改革에서 이루어졌다. 共同稅制는 聯邦과 州間 財政收入의 조정과 더불어 安定性있는 稅目과 伸張性 있는 稅目を 통합하여 財政構造의 건전성을 도모코자 하는

11) 美國 11개 州에서 自治團體에 個人所得稅를 두고 있으며, 이 경우 聯邦과 州 및 自治團體가 각기 所得稅를 賦課하고 있으나 自治團體의 稅率은 1~2%로 낮은 것이다. Bernard P. Herber, *Modern Public Finance* (Illinois : Richard D. Irwin Inc., 1983), pp. 170~172.

것으로 많은 示唆을 주고 있다. 특히 共同稅인 賣上稅(附加價値稅)는 3/4은 人口比例로, 1/4은 州稅收 平均未達 州에 배분함으로써 財政調整의 역할도 동시에 수행하게 된다.¹²⁾

臺灣에 있어서도 國稅인 相續贈與稅가 省과 縣(市)에 配分되고(省地域 10 : 10 : 80%의 比率), 省(直轄市)稅인 營業稅도 省縣間에 50%씩 配分되며 縣(市)稅인 土地增價稅는 縣이 60% 省이 20% 그리고 20%는 省所屬 縣으로 배분되는 등, 同一稅源의 階層間 배분이 이루어지고 있다.¹³⁾

日本의 경우도 샤프 稅制 권고에 따라 종전 附加稅制를 폐지 獨立稅制로 전환하였으나 稅源分配의 衡平和 租稅政策面에서 贊反의 論難

이 제기되고 있다¹⁴⁾ 그러나 일본의 경우에도 일부 稅目에서 稅源의 共同活用이 이루어지고 있다. 住民稅의 경우 都道府縣과 市町村이 각기 別도 稅目으로 부과하고 있으며, 담배消費稅도 각기 가지고 있다.

따라서 우리 나라에서 稅源의 國家-市道-市郡間의 엄격한 分離·不競爭의 원칙은 地方 財政의 均衡과 安定 그리고 충실화를 위해 재 檢토되어야 할 것이다.

2. 直接稅와 間接稅

稅制에 있어 直接稅와 間接稅制는 각기 長短點이 있으나 어느 한편으로만 稅制의 構造가 단순化될 수는 없다. 現行 地方稅 體系에서 直接稅와 間接稅의 比重은 <表-4>와 같다.

<表-4> 國稅·地方稅의 構造

(單位: %)

구 분		1989		1986	
· 計	國家	100.0		100.0	
	地方	100.0		100.0	
· 所得課稅	國家	30.4	(93.6)	22.3	(91.2)
	地方	9.7	(6.3)	13.4	(8.8)
· 消費課稅	國家	49.1	(87.5)	59.1	(98.5)
	地方	32.7	(12.5)	5.7	(1.5)
· 資產課稅	國家	0.2	(7.2)	0.0	(1.3)
	地方	15.1	(92.8)	21.4	(98.7)
· 流通課稅	國家	2.0	(22.8)	0.7	(1.0)
	地方	31.5	(77.2)	45.7	(99.0)
· 其他	國家	18.3	(88.6)	17.8	(88.9)
	地方	11.0	(11.4)	13.8	(11.1)

註: 1) 1986년은 決算, 1989년은 當初豫算임.

2) ()內는 國稅 對 地方稅 比率임.

12) 伊藤弘文, 「現代ドイツ의 地方財政」(東京: 文眞堂, 1986), p.205.

13) 臺灣의 財政收支割分法 第6條 내지 第16條.

14) 佐藤 進, 「地方財政稅制論」(東京: 稅務經理協會, 1975), p.143.

直接稅는 所得課稅와 資產課稅로 구분될 수 있고 消費課稅는 間接稅이므로 地方稅 구조로서 所得·資產·消費課稅의 比重을 알 수 있다. 우리 나라의 地方稅制는 종래 資產稅 중심의 直接稅 형태로서 1986년의 地方稅收 중 所得·資產(流通課稅 포함)·消費課稅 比重은 13.4 : 67.1 : 5.7이었으나, 담배消費稅가 설치된 1989년부터는 그 比重이 9.7 : 46.6 : 32.7로 消費課稅 比重이 크게 증가하고 所得·資產課稅 比重은 저하되고 있다. 이는 農地稅 基礎控除額의 대폭인상에 따른 所得稅收 감소와 不動產課稅의 비현실화 요인으로 인한 資產稅收의 停滯 결과이기도 하다. 담배消費稅는 普遍性과 安定性이 비교적 큰 稅目으로 地方稅收에

기여하고 있으나, 市郡에 따라서는 單一稅目에 지나치게 의존되고 自治團體의 서비스와 직접연관이 없는 稅目으로서 稅收努力의 한계가 제기되는 문제점이 있는 것이다.¹⁵⁾

종래 農村地域은 農地稅의 비중이 컸으나 농지세의 所得稅로의 全面 改編에 따라 담배販賣稅로 대체되었다.¹⁶⁾ 또한 土地過多保有稅의 설치 등 土地稅制의 강화에도 불구하고 課稅의 現實化率이 저조하여 土地政策目的은 물론 稅收增大에도 기여치 못하고 있다(〈表-5〉 참조). 이는 地價上昇의 急激化에 主要原因이 있으나 稅收努力과 負擔意識面에서 低評價 경향을 相互誘引하는데도 문제가 있는 것이다.

〈表-5〉 土地課稅 現實化率

(단위 : %)

구 분	'84	'85	'86	'87	'88
當年度 引上率	9.2	1.6	10.2	3.3	7.9
現實化率	50.5	39.0	34.7	32.0	32.9

地方稅는 원래 각국의 역사적 淵源에 따라 다양한 형태를 가진다.

첫째, 資產課稅에 중점을 두는 형태는 英國, 美國 등으로 英國의 地方稅는 Rate의 單一形態로 되어 있다.

둘째, 所得稅 형태로 노르웨이, 스웨덴 등 北歐諸國이 이에 해당된다. Sweden은 地方所得稅(local income tax) 單一稅目으로 財政需要에 따라 自治團體가 20~30% 범위에서 稅率을 결정하며 中央政府가 징수, 自治團體에 배분하고 있다.

셋째, 混合型으로 直接稅인 財產稅와 間接

稅인 營業稅를 포함하는 형태가 西獨, 佛蘭西 등이며, 財產稅에 小賣上稅 또는 娛樂稅를 併用하는 형태가 美國, 캐나다 등이며, 所得稅 課稅까지 併用하는 나라는 日本 등이다.¹⁷⁾

15) 郡稅중 담배消費稅의 比重은 64%이나, 郡에 따라서는 80%를 上廻하는 단체(화천·인제·고성 등)도 있다.

16) 農地稅는 당초 地稅로 출발 所得稅로 운영되어 왔으나 基礎控除의 도입·확대, 完全 所得稅로의 개편으로 稅收가 激減함에 따라(1984년 925억이 1988년 187억으로 감소되고 地方稅 중 比重은 0.2%에 불과함) 담배販賣稅를 補填財源으로 도입하였다가, 그 후 담배消費稅로 개편되었다.

17) 宮本憲一(編), 前掲書, pp.198~199.

〈表-6〉 外國의 地方稅 構造(1981)

(單位: %)

구 분		所得課稅		財産課稅		消費課稅		其 他	
西 獨	國家	40.0		5.1		63.7		12.0	
	州	40.7	(61.4)	45.6	(5.3)	27.3	(32.8)	18.0	(0.5)
	地方	19.3	(78.7)	49.3	(15.4)	0.2	(0.6)	70.0	(5.3)
美 國	國家	85.1		8.0		31.5		100.0	
	州	13.5	(36.6)	7.1	(4.1)	57.4	(59.4)	-	
	地方	1.4	(5.8)	84.9	(76.0)	11.1	(18.2)	-	
佛 蘭 西	國家	93.0		44.7		95.3		9.4	
	地方	7.0	(18.2)	55.3	(28.8)	1.4	(5.8)	90.6	(47.3)
스 웨 덴	國家	25.3		100.0		99.6		100.0	
	地方	74.7	(99.7)	-		0.4	(0.3)	-	
英 國	國家	100.0		11.7		100.0		100.0	
	地方	-		88.8	(100.0)	-		-	
日 本	國家	74.9		34.8		69.9		-	
	地方	25.1	(28.4)	65.2	(22.2)	30.1	(18.9)	100.0	(30.5)

註: ()內는 地方稅源 構成比임.

資料: 宮本憲一(編), 地方財政의 國際比較(東京: 勁草書房, 1986), p.199.

3. 普遍性과 伸張性

地方稅制에 있어 團體間 稅收의 均衡은 財政均衡의 기초로서 重要할 뿐 아니라 稅源擴充의 전제로서의 의미도 갖는다.

현행 地方稅制에 의한 稅收는 도시·농촌지역간 均衡상의 문제가 있을 뿐 아니라 단체간 의 격차도 큰 문제점이 있다. <表-7>에서 市道間 1人當 稅收나 地方稅 구성을 보면 서울 特別市·直轄市 등 대도시에 稅源이 집중되어 있고, 京畿道를 제외한 道지역은 취약함을 알 수 있다. 지역간 經濟력의 차이는 稅收의 격차를 불가피하게 하나, 그 폭은 줄여져야 할 것이다. 또한 단체별 地方稅目的 分布比率을

보면 地方稅目 選擇如何가 단체간 稅收의 均衡과 직접 연관되고 있음을 알 수 있다.

地方稅의 원칙에서 오랫동안 安定性이 강조되어 왔으나 근간 地方財政需要가 격증됨에 따라 地方稅의 伸張性에 보다 관심을 두지 않을 수 없게 되었다. 地方稅의 所得彈力值를 보면 稅目別·年度別 起伏이 심하나, 1970년 이래 平均 1이상을 유지하고 있다. 1970~1987년의 地方稅의 伸張趨勢는 66배로서 內國稅의 35배에 비해 크게 신장되고,¹⁸⁾ GNP의 增加趨勢(36배)를 훨씬 앞서고 있다.¹⁹⁾ 1980년 이후

18) 韓國地方行政研究院, 「地方自治와 地方財力」 (서울: 同院, 1988), p. 154.

19) 內務部, 「地方財政年鑑」, 各年度.

〈表-7〉 團體別 地方稅收·稅目對比

(單位：千圓, %)

子 分	人 口 構成比	地方稅 構成比	1人當		取 得 稅 構 成 比	住 民 稅 構 成 比	財 產 稅 構 成 比	自 動 車 稅 構 成 比	담배 消 費 稅 構 成 比
			地方稅額	指 數					
總 計	100.0	100.0	92.2	100	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
서 울	24.0	36.6	140.4	152	32.7	43.8	36.2	51.7	30.1
直轄市計	22.9	24.1	97.1	-	25.3	22.5	25.0	20.3	24.0
釜山	8.9	9.9	103.5	112	10.2	9.7	9.9	7.8	10.3
大邱	5.2	5.4	95.8	104	5.8	4.3	5.8	5.3	5.4
仁川	3.8	4.5	107.6	117	4.7	4.6	4.8	3.2	4.2
光州	2.6	2.0	69.5	75	2.2	2.0	1.9	1.8	1.9
大田	2.4	2.3	89.0	97	2.4	1.9	2.6	2.3	2.2
道 計	53.1	39.3	68.3	-	42.0	33.7	38.9	28.0	45.8
京畿	13.1	13.5	95.2	103	16.5	11.0	12.2	10.8	13.1
江原	4.0	2.5	56.7	62	2.2	1.6	2.2	1.9	3.7
忠北	3.3	2.1	59.6	65	2.1	1.6	1.8	1.6	2.7
忠南	4.7	2.5	49.4	54	2.2	1.3	2.7	2.7	3.7
全北	5.1	2.8	51.7	56	2.6	1.7	3.1	2.0	3.9
全南	6.3	3.0	43.8	48	2.6	3.1	3.4	1.5	4.3
慶北	7.1	4.5	58.9	64	4.4	4.0	4.8	3.0	5.5
慶南	8.4	7.5	81.7	89	8.5	8.9	7.5	4.8	7.7
濟州	1.2	0.9	69.6	75	0.8	0.5	1.1	0.7	1.2

註：地方稅額은 '89년도 當初豫算額이며, 人口는 '88. 11. 1 現在基準임.

주요 稅目別 伸張趨勢를 보면 〈表-8〉과 같다.

여기에서 볼 수 있듯이, 取得稅·登錄稅는 伸張性은 있으나 年度別 起伏이 너무 크고, 財產稅는 安定性이 있으며 自動車稅는 安定性과 伸張性을 동시에 보여주고 있다.

4. 政策課稅와 土地稅制

地方稅의 機能은 自治團體의 財源調達外에 經濟的 機能 특히 政策目的 달성을 위한 政策稅制의 機能이 크게 작용하고 있음은 論及된 바 있다. 重課稅의 現행 租稅體系는 稅收로서

〈表-8〉 主要稅目別 前年對比 伸張率

(單位：%)

구 분	'81	'82	'83	'84	'85	'86	'87	'88	'80-'88 對比伸張 指數(100)
取 得 稅	10.3	19.9	42.8	9.6	5.6	4.2	22.0	46.0	405
登 錄 稅	27.9	57.0	37.9	-2.0	8.8	9.6	39.1	44.0	647
住 民 稅	9.2	9.3	13.0	12.1	14.3	12.8	21.2	30.6	321
財 產 稅	27.9	13.2	12.7	8.0	12.9	12.0	7.3	6.0	252
農 地 稅	24.6	6.4	9.2	2.2	-84.7	4.2	12.8	12.0	30
自 動 車 稅	7.2	11.5	23.2	23.7	14.1	17.6	20.6	30.0	383

도 크게 기여하지 못할 뿐만 아니라 그 자체의 政策目標 달성에도 큰 효과를 기대하지 못하고 있다. 大都市 人口集中抑制을 위한 重課稅만 하더라도 서울 등 대도시 인구억제에 크게 기여하지 못하고 있으며,²⁰⁾ 土地投機抑制을 위한 土地過多保有稅 역시 실효를 거두지 못하고 있다.²¹⁾ 따라서 土地保有의 억제를 위한 새로운 土地稅制의 보완이 계속되고 있는 것이다. 원래 住宅과 土地 등 不動產關聯課稅는 地方稅로서 오랜 淵源을 가지며 應益性에 따른 安定稅目으로 주종을 이루어 왔다. 그러나 土地政策面에서 불 때 토지이용을 促進하고 토지소유의 偏在나 過多所有를 억제하는데는 미흡한 것으로 지적되면서 여러 차례의 보강을 거쳐왔다. 1973년 稅法改正時 住宅에 대한 財產稅率을 超過累進稅制로 하였으며 高級住宅이나 娛樂場에 대한 重課가 도입된 이래 계속 강화되어 왔다. 1978년에는 토지이용의 促

進을 위해 空閑地 및 法人의 非業務用 土地에 대한 差等課稅制가 도입되었고, 1988년부터 이 제도는 個人別 合算體制로 발전, 土地過多保有稅로 통합 신설되었다. 그러나 本稅가 定着되기도 전에 1990년부터는 綜合土地稅制로 흡수·발전되기에 이르렀다. 地方稅에서의 土地稅制는 地方稅收 본래의 租稅機能보다는 土地所有의 制限내지 所得再分配 機能의 補完的 役割을 수행하는 政策課稅의 機能으로 작용되면서 稅制內容과 效果가 評價되고 改編되기에 이르렀으며, 앞으로도 이러한 의미에서 더 관심을 가지게 될 것으로 보인다.

5. 道稅와 市郡稅 體系

地方稅體系가 特別市 道稅體系와 市郡區稅體系로 구분됨에 따라 廣域과 基礎自治團體의 특성에 따라 각기 별도의 稅體系를 형성하게 되며 地方稅 원칙의 적용도 달라진다. 特別市와 區와의 稅體系는 區 財源조정의 필요에 따라 별도의 稅體系를 가지나, 이는 稅收의 安定性과 伸張性에 따른 성격을 감안하되 稅收 규모에 의한 분할로 볼 수 있다. 따라서 道稅와 市郡稅目的의 구성과 내용을 중심으로 검토해

20) 吳然天, “地方政策稅制의 有效性 問題,” 韓國 地方行政研究院, 地方自治定着을 위한 當面課題(서울: 同院, 1988), pp.158~166.

21) 1988년의 土地過多保有稅額은 173억으로 土地分 財產稅의 12%에 불과한 실정이다.

본다.

우선 市郡稅의 경우 道보다 稅收의 安定性이 요청된다. 이는 區域의 狹小와 보다 기초적인 서비스의 제공이 그 이유가 된다. 또한 普遍性이 큰 稅目이 市郡稅로서 보다 바람직한 것이다. 負擔分任과 應益의 원칙도 市郡稅의 경우에 보다 더 적절한 것이다. 住民稅의 경우 均等割은 市郡稅로 적합한 것이다. 住民稅 所得割은 農地稅·所得稅와 法人稅를 課標로 하므로 偏在도 심하고, 따라서 광역단체의 稅로서 더 바람직한 것이다. 企業課稅도 市郡稅보다는 道稅가 더 적합하나 法人稅와 관련된 稅目은 地方稅로서는 바람직하지 않다.²²⁾ 道稅와 市郡稅體系로의 稅目編成은 그밖에 自治團體의 租稅行政能力이 고려되어야 하며,

비교적 고도의 稅務行政能力이 요구되는 稅目은 道稅로서 적합한 것은 당연한 것이다. 道稅와 市郡稅의 현행 稅體系는 1976년 조정된 骨格을 거의 유지하고 있으며, 1988년 區自治制 실시에 따라 特別市, 直轄市 體系가 별도 형성된 것은 이미 논급한 바 있다.

階層別 稅目的 構成과 稅收의 比重을 보면, 市道稅 對 市郡區稅의 比重은 65 : 35이나, 道稅 對 市郡稅의 比率는 31 : 69이며, 直轄市稅 對 區稅의 比率는 87 : 13이다.²³⁾ 따라서 道地域의 경우 市郡에 偏重되어 道稅收에 문제가 되고, 直轄市 등 대도시의 경우 市中心으로 구성되어 區稅收의 지나친 취약이 문제로 대두되고 있다.

〈表-9〉 事務經費配分 比率 對 稅源配分 比率('89)

(單位: 億圓)

구 분	事 務 經 費		稅 收 配 分	
	豫 算	構 成 比 (%)	豫 算	構 成 費 (%)
國 家	161,544	67.3	184,085	82.3
地 方	78,406	32.7	39,458	17.7
市 · 道	30,132	12.6	25,694	11.5
特別市 · 直轄市	18,876	7.9	20,856	9.3
道	11,256	4.7	4,838	2.2
市 · 郡 · 區	48,274	20.1	13,764	6.2
市 · 郡	36,773	15.3	10,677	4.8
區	11,501	4.8	3,087	1.4

註: 1) '89년도 一般會計 當初豫算 基準.

2) 地方自治團體 事務經費는 一般會計 歲出純計 規模임.

3) 國家의 事務經費 = 中央政府 一般會計財政規模 - 地方財政交付金 - 國庫補助金

資料: 經濟企劃院, 豫算概要, 1989.

內務部, 地方自治團體 豫算概要, 1989.

22) Wittman은 法人稅는 偏在度가 커서 地方稅로는 부적합하며, 地方稅로서는 個人所得稅와 小賣上稅를 바람직한 것으로 보았다.

23) 1989년 稅收基準으로 市道稅는 25,693억(이 중 道稅는 4,838억)이며, 市郡區稅는 13,763억(이 중 市郡稅는 10,676억)이다.

區의 稅收比重은 平均 26%(自立度 41.3%) 이나 區間的 隔差도 크지만 대체로 너무 저조하다. 區의 稅收比重을 훨씬 높이되 超過稅收의 區는 交付金を 納付토록 하는 방안이 검토되어야 할 것이다.²⁴⁾

원래 國家와 地方, 地方自治團體 階層 相互間 稅源配分은 사무의 經費比率에 따라야 할 것이나 稅源의 분포에 따른 財源調整의 필요성과 國家施策支援 立場에서의 財源活用施策에 따라 經費比率과 稅收比率은 각기 달라진다. <표-9>에서 보면 國家와 大都市(特別市·直轄市)는 稅源이 상대적으로 크며, 道와 市郡은 적게 배정되고 있음을 알 수 있다.

V. 地方稅體系的 發展方向

地方稅體系는 地方自治團體의 財政收入의 量과 質을 결정하는 근간이다. 地方稅體系的 형태는 우선 國稅體系와 연관하여 地方稅收의 규모와 稅目을 市道와 市郡區別로 설정해 주는 것이며, 地方自治 發展의 財政的 요소가 된다. 이는 地方自治團體의 自治權能과 地方自治의 本質과도 연관되는 과제이기도 하다. 自治團體의 自主性和 事務의 범위가 稅源配分의 기준이 되고, 稅源配分의 규모와 稅收의 구조는 國家와의 機能配分과 國家財政 與件에 따른 自治政策의 소산이기 때문이다. 地方稅의 구조는 결국 國稅構造와 관계되고 稅源分離主義에서는 國稅에서 제외된 분야에서 地方稅源과 稅目이 설정되기 때문에 빈약하고 취약할 수 밖에 없는 것이다. 地方自治財政이 맡은 충실한 機能을 다하기 위해 現행 地方稅體系

는 地方稅 機能과 원칙에 따른 보다 발전된 體系로 형성되어 나가야 할 것이다.

1. 稅源配分의 基本方向

稅源配分의 方法은 階層間 稅源配分의 내용 결정에 중요한 의미를 갖는다. 國家와 地方, 市道와 市郡間的 稅源配分은 稅源配分 方法에서 볼 때, 現제와 같은 分離·獨立式보다는 共同活用方式의 채택이 보다 바람직 할 것이다.²⁵⁾ 稅源의 共同利用方式이 형식상 稅體系를 복잡하게 하는 것으로 보이나 실질적으로 市道와 市郡의 稅收의 安定性和 伸張性, 普遍性 확보에 보다 기여할 수 있기 때문이다. 그리고 稅體系의 複雜性이나 稅納付의 煩雜性 등은 稅務行政의 電算化和 統合徵收制의 발전으로 충분히 극복될 수 있을 것이다. 共同利用體系에서 오히려 效率性和 公平性を 높일 수 있고, 自主性和 均衡性を 조화있게 운영할 수 있을 것이다. 稅源配分의 기준이 될 自治團體의 사무도 國家와 市道, 市郡間 명확히 구분될 수 있는 사항보다는 共同的 利害가 관련되는 사무가 보다 많은 것이다. 따라서 계층간의 財源의 交付와 調整에 의해 사무추진의 원활을 기하고 있는 바, 稅源配分 段階에서 稅源의 獨立的 配分과 共同配分을 혼합해 나가는 것이 보다 適正할 것이다. 따라서 現행 地方稅體系의 엄격한 稅源分離와 獨立稅體系는 混用方式에 의거 새롭게 조정되어야 할 것이다. 이러한 의미에서 볼 때, 國稅의 地方移讓도 特定稅目的 完全移讓보다는 일정부분 讓與하거나 國稅로서 徵收·分與해 주는 讓

25) 車耕權, “地方稅制의 現況과 改善方向,” 崔 洸 (編), 「韓國稅制의 政策課題와 改善方向」(서울: 韓國開發研究院, 1987), p.306.

24) 東京都 區에는 逆交付金 交付制가 시행되고 있다.

與稅 방식의 도입이 바람직한 것이다.

나라마다 稅源의 배분에 관하여 獨立稅로 하는 방식과 分與稅의 형태로 하는 방식, 共同稅로 하는 방식 등 다양한 형태가 있으나, 어느 한 방식보다는 혼합방식이 주로 활용되고 있다. 그러나 종래의 附加稅 방식은 稅源의 共同方式이긴 하나 自主性의 입장에서 문제가 되므로 과거 형태의 부활보다는 獨立稅 형태를 갖추어 나가되 分與稅나 讓與稅 형태를 보완, 발전시켜 나가야 할 것이다.

2. 稅目別 調整·補完

① 所得課稅

地方稅 중 所得課稅目인 農地稅와 住民稅 所得割은 地方稅 體系의 整備와 公平한 稅收 確保를 위해 調整·補強되어야 할 稅目이다. 所得課稅는 應能의 원칙에 따른 所得再配分의 機能으로 國稅의 주종 稅目이 되고 있으나, 地方稅收의 伸張과 均衡을 위해 地方稅收로서 보강될 필요가 있다. 이들 稅目を 統合, 地方 所得稅의 新設이 논의되기도 하나 稅源의 범위나 課稅技術上의 어려움으로 이는 장기적 과제가 될 것이다.

우선 住民稅 所得割을 補強(稅率調整)하며 農地稅와 더불어 道稅로 조정하되, 市郡에 徵收稅額의 1/2을 交付하는 방식을 생각할 수 있다.²⁶⁾ 農地稅는 이미 완전 所得課稅로 되면서 基礎控除額의 대폭인상('89년 280만원)으로 納稅者도 소수의 大農에 한하게 되었다. 所得課稅는 성질상 國家나 廣域自治團體의 稅

目으로 더 적합하며, 市郡은 稅收의 分割에 참여하는 방안이 더 적합할 것이다.

住民稅는 均等割이 보여주듯 負擔分任原則에서 당초 道稅로 설정되었으나 市郡稅로 移管된 바 있다. 住民稅의 취지에서 보면 自治團體마다 필요하며 일본의 경우 廣域, 基礎團體 모두가 이를 가지고 있다. 그러나 道稅로서 住民稅의 새로운 설정은 주민의 負擔과 관계되므로 어려우나, 均等割은 市郡稅로 두되 所得割은 道稅로 移管하는 방안이 가능한 것이다.²⁷⁾ 이로써 住民稅 所得割이 갖는 課稅標準의 國稅依存도 합리적으로 改善될 수 있을 것이다.

所得課稅의 附加稅 방식은 國稅의 개편이나 減稅가 바로 地方稅收와 負擔에 영향이 오며 課稅의 最低限이나 稅率累進比率을 緩和 住民稅 취지에 따라 負擔을 확대할 수 없는 문제가 있으나, 徵稅費를 절감하고 所得稅와의 課稅 最低限 등의 일치가 오히려 바람직스러운 면도 있다. 따라서 住民稅 所得割의 附加稅方式(法人稅, 所得稅額을 課稅標準)을 완전한 獨立稅로 體系를 갖추어야 한다는 주장도 있으나,²⁸⁾ 地方所得稅가 설치될 때까지는 현행 방식도 바람직한 것으로 생각된다. 所得課稅의 比率이 저조한 상황에서 國稅인 所得稅에 참여를 地方自治의 獨立性을 명분으로 變形·萎縮시킬 수는 없을 것이다. 地方自治도 國家와의 機能과 財源面에서의 협조속에 발전을 기해 나가는 것이 현대적인 趨勢인 것이다.

住民稅 均等割은 逆進的 負擔의 문제가 있

26) 西獨에서도 稅制改革으로 營業稅 廢止 대신 地方所得稅의 新設 논의가 있었으나, 自治團體의 所得稅 參與가 우선 실시되었다. 伊藤弘文, 前掲書, pp. 26~28.

27) 住民稅는 所得割이 중심이며 均等割의 比重은 8.3%('89賦課基準)에 불과하다.

28) 住民稅의 附價稅 論議에 대해서는 丸山高漢, 「地方稅の一般理論」(東京:ぎょうせい, 1983), pp. 293~302를 參照.

기는 하나 負擔分任의 정신에서 장기간 凍結되어 온 稅額을 현실화하여, 市郡稅로 유지해 나가야 할 것이다.²⁹⁾

② 消費課稅

地方稅 중 消費稅의 比重은 1986년 5.7%에 불과하였으나, 1989년 담배消費稅의 설정으로 32.7%로 신장되었다. 담배消費稅는 地方稅의 단일 稅目으로는 가장 크고 종래 주종 稅目이던 取得稅와 登錄稅위 稅額 合計와 比等한 규모이다. 그러나 담배판매에 대한 課稅는 종래 國家의 專賣益金으로 豫算에 計上된 바와 같이 專賣事業의 收益金으로 볼 수도 있는 것으로 地方稅의 應益原則과 연관을 가지기 어렵고, 단체별 課稅伸張 노력에도 한계가 있는 것이다. 따라서 地方消費稅로서는 自治團體의 서비스와 連關되고 地域經濟의 확충과 비례해서 稅源의 증대가 가능한 消費稅目이 필요한 것이다.

國稅와의 稅源의 共有를 전제로 하며 地方事務의 特性을 감안할 때 遊興飲食業所나 高級娛樂室, 遊技場 등의 利用稅源에 대하여 地方特別消費稅目을 신설할 수 있을 것이다. 이는 國稅(附加價値稅, 特別消費稅) 중 일부의 讓與가 바람직하나 奢侈性 業所의 重課 입장에서 추가도 가능할 것이다. 종래 遊興飲食稅가 登錄稅와 교환, 國稅(附加價値稅)로 되었으나 이 중의 일부나 地方自治團體가 管掌하는 施設이나 場所에서의 特別消費行爲 등에 대한 稅目이 地方稅로 讓與되어야만 地方稅의 原則에 합치할 수 있는 것이다.³⁰⁾ 일본에서는 1989년부터 시행되는 國稅인 消費稅의 創設과 關

련 娛樂施設(골프장)利用稅와 料理飲食店에 대한 消費稅를 地方特別消費稅로 存置시키고 있는 것이다(稅率은 종래 10%에서 3%로 인하). 특히 이러한 消費稅目的 존치와 더불어 地方稅收 감소에 대비 消費讓與稅를 새로이 설치 消費稅 稅收의 1/5을 消費讓與稅로 地方에 讓與하고 있는 것이다.³¹⁾

우리 나라의 담배消費稅는 서울, 直轄市, 市郡稅로 되어 있으나 道稅 일부의 市郡分與와 相應하여 稅源의 1/5정도는 道分으로 道에 交付 또는 道稅目化하는 방안이 道稅收의 안정과 均衡을 위해 바람직하고, 담배소비의 廣域化도 고려할 수 있는 방안으로 생각된다.

③ 財產課稅

우리 나라의 財產稅는 土地와 家屋을 主對象으로 하고 償却資產은 포함하지 않고 있는 바, 이를 포함 각종 재산상의 價値가 있는 重要 資產의 보유에도 課稅함이 바람직하다.³²⁾ 뿐만 아니라 財產稅 등 資產關聯 稅目에서 이루어지고 있는 政策課稅機能에 의한 非課稅減免制度도 대폭 정비되어야 한다. 이러한 租稅支出은 稅收確保에도 지장이 있을 뿐 아니라 租稅 衡平의 원칙에도 맞지 않기 때문이다.

財產稅와 관련 당면 개선과제는 무엇보다 土地稅制의 개편일 것이다. 이미 地方土地稅制는 土地分 財產稅와 土地過多保有稅를 합쳐 1990년부터 綜合土地稅를 시행키로 확정된 바 있다. 全國의 개인별 토지의 합산과 累進稅率의 적용 그리고 市郡別 按分方法 등에 關한

31) 消費讓與稅는 稅額의 6/11을 都道府縣에 5/11을 區市町村에 讓與하되, 그 기준은 府縣의 경우 1/4은 人口에 3/4은 從業員數에 따라 讓與되고, 市町村分은 1/2은 人口에 1/2은 從業員數에 따라 讓與된다.

32) 李文宰, “所要財源 確保方案,” 「地方財政」여름號(서울: 大韓地方行政共濟會, 1988), p. 41.

29) 住民稅는 1980년 1월 1일 改正·施行 후 지금 까지 그대로 유지되고 있다.

30) 車耕權, 前揭論文, p.365.

細部的 規定이 마련되고 있으나 分離課稅의 대상과 범위가 적정화되고 토지규모와 價額 뿐 아니라 용도에 의한 구분도 고려, 土地保有抑制와 더불어 土地利用促進의 機能도 갖추어야 할 것이다. 住宅 등 생활기본용 토지는 標準規模 이하는 稅率을 대폭 輕減하고, 그 이상되는 규모에 있어서 超過累進을 강화해 나가야 할 것이다. 綜合土地稅의 綜合合算課稅標準에 대한 稅率에서 500만원 이하는 2/1, 000로 종래 보다 경감되고 있으나 보다 최소 단계의 폭을 넓혀야 할 것이다. 超過累進稅의 실효는 課稅標準의 평가와 산정에 달려 있는 바, 비현실적인 토지과표의 평가가 적정한 現實化率에 이르도록 하여야 한다.³³⁾ 公示地價制의 실현으로 전국적 均衡은 향상되었으나 이러한 現實化措置가 자치단체간 균형을 평가로 稅收增大에도 기여하는 방안의 하나로 課稅標準評價 機能을 市郡에서 市道로 移管하는 제도적 조치도 강구될 수 있을 것이다.

토지 등에 대한 財產課稅는 收益的 課稅로서, 장래 현실화될 잠재적 收益에 대한 課稅로서 賣却 등 收益이 현실화되기 전에는 租稅納付에 어려움이 많고 納稅者의 負擔意識이 자극되기 쉽다. 直接稅인 財產稅는 미국 California주의 제안 13조와 같은 課稅制限 住民運動을 惹起시킨 바도 있거니와, 租稅抵抗 요인이 크다고 볼 때 課稅의 현실화에 의한 租稅負擔의 급격한 증가는 신중히 고려되어야 할 것이다. 年차별로 점진적 인상계획이 수립되고 있어 摩擦은 최소화될 것으로 기대되나, 그림에도 불구하고 課稅對象의 평가와 稅負擔

에 있어 개별적 公平性의 유지가 중요한 만큼 어려움도 큰 것이 사실인 바, 이는 財產課稅의 확충에 큰 애로가 될 수 밖에 없다. 더구나 開發負擔金制의 도입과 開發利益稅의 신설이 확정단계에 있어,³⁴⁾ 國稅인 讓渡所得稅와 더불어 土地租稅나 公課가 급격히 증대됨을 감안할 때 地方稅인 財產課稅는 정상적인 保有課稅機能으로 정착되어야 할 것이다.

④ 其他 收益稅目(事業所稅, 自動車稅)

事業所稅는 郡市環境整備를 목적으로 事業所의 財產과 賃金에 대해 부과되는 收益稅로서 목적세이다. 事業所稅는 신설당시 都市等 地의 環境정비를 위한 목적세로 하였으나, 課稅對象地域의 制限이 없고 企業活動에 따른 地方行政의 應益的 負擔을 현실화한 취지에서 보아 財源의 一般性 증진에 기여하는 普通稅로 함이 바람직할 것이다. 그리고 稅率도 財產割은 從價稅로 하되 地域別 差等制를 도입함으로써, 도시지역에서의 原因者 負擔내지 應益負擔을 높일 필요가 있을 것이다.

自動車稅는 近간 車輛臺數의 증가에 따라 신장되고 地方稅 중 比重도 커지고 있다. 그러나 자동차의 급증과 이용의 일상화에 따라 자동차의 크기와 용도에 따른 道路損傷의 負擔比例 원칙에서 稅率體系의 재조정이 필요한 것이다. 특히 車輛通行駐車施設(道路·駐車場)의 부족 등을 감안, 교통시설 확보를 위한 負擔 強化策으로 자동차에 대한 목적세로서 道路施設稅의 신설과 自動車燃料에 대한 特別消費稅(國稅)의 讓與方案이 강구되어야 할 것이다. 이 경우 자동차에 賦課되는 防衛稅(30%)는 그러한 目的稅로 전환될 수 있을 것이며, 油

33) 內務部는 1992년까지 土地課稅의 現實化 目標을 50%로 하여 年次別로 이 계획을 추진하고 있다.

34) 土地公概念의 一環으로 宅地所有 上限制가 1990년 실시예정으로 立法豫告된 바 있다.

類·輕油에 대한 特別消費稅 중 일부가 地方讓與稅로 地方에 移讓된다면 도시와 농촌의 도로시설 改修에 크게 기여할 수 있을 것이다.³⁵⁾

⑤ 市道-市郡 稅目的 調整

道와 市郡은 廣域과 基礎自治團體로서 각기 自治事務處理權能을 가지며 독자적인 財政主體로서 收入源인 稅目을 가지고 있다. 현행 市郡 階層의 自治構造에서 機能配分基準은 道の 경우, 廣域事務의 處理와 官內 市郡事務의 補完·調整·監督의 업무가 되고 있다. 業務의 廣域化趨勢와 效率의 견지에서 그리고 基礎自治團體間의 均衡發展을 支援하기 위해 道の 機能은 증대되고 있으나 財政은 이에 미치지 못하고 있다. 基礎自治團體 우선의 事務分配과 稅源分配의 방침에 따라 조정된 결과 이긴 하나, 단체별 自主性못지 않게 均衡性이 重要함에 비추어 道の 財政調整機能도 보완이 필요한 것이다.

道稅는 市郡稅收의 35%에 불과하며 稅目도 경기에 불안정한 取得稅·登錄稅로 주로 構成되어 있어 量的·質的 面에서 調整이 요청되고 있다. 그 방안으로서는 첫째, 市郡稅 중 自動車稅·담배消費稅(稅源의 1/5)·農地稅·住民稅 所得割을 道稅로 移管하며, 둘째 현행 道稅인 取得稅·登錄稅와 道로 移管되는 自動車稅의 1/2은 道稅交付金으로 市郡에, 農地稅와 住民稅(所得割)의 1/2은 市郡에 調整交付金으로 交付하는 것이다. 自動車稅는 원래 道稅였으며 광역적인 負擔(犧牲)을 수반하는 자

동차의 성질상 道稅로 하며 伸張稅目인 取得稅와 登錄稅의 財源과 安定稅目인 담배消費稅의 財源을 道와 市郡이 共有하게 하면 道の 財政調整役割을 높일 수 있는 것이다.

세째 道稅徵收交付金은 현행 30%를 실제 費用水準으로(區에 대한 徵稅交付金은 3%임) 조정한다. 현행 道稅徵稅交付金은 徵稅費의 미보다는 사실상 道稅源의 市郡分與의 의미가 크다고 할 것이다. 따라서 道稅交付金으로 制度化할 필요가 있는 것이다. 이렇게 함으로써 道와 市郡間에 稅源의 分離로 끝나는 것이 아니라 稅源分配과 함께 道稅額의 일정율을 法定交付金 또는 調整交付金으로 支援함으로써 단체간 균형있는 財政에 기여토록 할 수 있는 것이다. 交付金은 官內稅入의 一定比率를 그대로 交付하는 것이며, 調整交付金은 人口와 從業員數를 감안 指標에 의거 調整 交付하는 것이다., 이로써 농촌지역의 財政上의 疎外感이나 都市地域의 財政上의 期待感을 다같이 고려한 財政補填을 할 수 있게 할 것이다. 道の 現행 市郡補助金은 가능한 이러한 交付金으로 대체해 나가야 할 것이다.

直轄市·特別市와 自治區間의 稅源配分과 稅目調整도 道稅體系와 一貫性을 감안하되 區의 自治機能에 相應하도록 調整해 나가야 할 것이다. 즉 道稅는 모두 直轄市稅로 하고, 市稅中 일부는 直轄市稅로 유보하여 이를 區間 財源保障과 調整財源으로 活用하는 것이다.

道-市郡, 直轄市-區間 稅目調整 內譯과 改編된 稅體系를 정리하면 <表-10>과 같다. 이러한 稅目調整에 의해 <表-11>에서와 같이 道와 區의 稅收增加가 예상되는 바, 이는 道の 財政調整力을 증대시키고 區의 財政自主性을 향상시키는데 기여할 수 있을 것이다.

35) '89 기준으로 自動車稅는 2,580억이며, 特別消費稅 중 휘발유분이 3,204억, 輕油·LPG분이 1,185억인데 이 중 50%를 讓與稅源으로 할 수 있을 것이다.

〈表-10〉 道-市郡, 直轄市-區間 稅目調整(案)

道 稅	市 郡 稅	서울·直轄市稅	區 稅
· 取得稅	· 住民稅	· 取得稅	★住民稅(均等割)
· 登錄稅	· 財產稅	· 登錄稅	· 財產稅
· 免許稅	· 綜合土地稅	· 免許稅	· 綜合土地稅
· 馬券稅	· 屠畜稅	· 馬券稅	★屠畜稅
★自動車稅	· 담배消費稅	· 自動車稅	★區담배消費稅
★道담배消費稅	· 都市計劃稅	· 담배消費稅	
· (地方所得稅)	· 共同施設稅	· 都市計劃稅	
┌ ★住民稅(所得割)		· 共同施設稅	
└ 農地稅		· 事業所稅	
을 위한 財源措置를	· 事業所稅	· (地方所得稅)	
	※地方特別消費稅	┌ ★住民稅(所得割)	
		└ 農地稅	※地方特別消費稅

- 註: 1) ★는 改編된 稅目임.
 2) ※는 國稅 중 移讓稅源으로 新說 稅目임.
 3) 道·直轄市稅 主要 稅目에는 交付金制가 別途로 있음.

〈表-11〉 道-市郡間 및 直轄市-區間 稅目調整 稅收判斷

(單位: 億圓)

道-市郡間 稅目調整 稅收判斷			
市 郡 → 道 移 管		道→市郡 移管(徵稅費差減)	
· 自動車稅(1/2 市郡交付):	$722 \times 1/2 =$	361	· 取得稅:
· 道담배消費稅 (1/5 市道移管):	$5,737 \times 1/5 =$	1,147	$2,300 \times 1/2 \times 2/5 = 460$
· 農地稅(1/2 市郡調整交付):	$68 \times 1/2 =$	34	· 登錄稅:
· 住民稅(1/2 市郡調整交付):	$1,263 \times 12 =$	631	$2,276 \times 1/2 \times 2/5 = 455$
(所得割)			
· 計		2,173	· 計 915
直轄市-區間 稅目調整 稅收判斷			
直轄市 → 區 移 管		區→直轄市 移管	
· 區담배消費稅:	$6,780 \times 1/5 =$	1,354	· 免許稅: 254
· 住民稅(均等割):	$2,482 \times 8/100 =$	198	
· 屠畜稅:		81	
· 計		1,633	· 計 254

註: 1989년 稅收基準으로 作成.

IV. 結 論

현행 地方稅體系는 1961년 稅制改編으로 國稅體系와의 調整이 이루어진 이후 地方財政自立度 향상과 公平課稅 실현을 위해 여러 차례 調整 보장이 이루어져 왔다. 그 결과 1989년에 이르러 總 租稅의 20%수준의 稅源을 量的으로 확보하였으나 質的인 면에서 아직도 伸張性·普遍性·效率性의 문제를 가지고 있다. 이러한 문제는 安定성과 應益性에 따른 전통적인 收益稅 위주에서 消費稅 比重을 높인 현행 地方稅體系를 所得課稅의 확충을 통해, 稅源의 伸張性和 公平性을 보다 높일 수 있는 새로운 稅收體系로 개편함으로써 극복될 수 있을 것이다. 이러한 조건에 합치되는 稅體系를 위한 地方稅源은 國稅源의 地方稅에로의 分離·移讓이 아니라 稅源의 共有·分與에 의해 더 많은 稅源에, 더 나은 형태의 稅目を 가질 수 있을 것이다. 이는 앞으로의 地方稅體系의 발전이 消費課稅와 더불어 所得課稅에 중점을 둔 방향에서 이루어져야 함을 의미한다.

따라서 地方稅 구조에서 所得課稅는 農地稅와 住民稅 所得割을 통합, 地方所得稅化하는 방법을 장기적으로 검토하되, 우선 國稅인 所得稅에의 참여의 폭을 넓혀 나가야 할 것이다. 消費課稅는 담배消費稅를 계층간 조정하고 地方自治團體의 업무와 관련된 消費稅目を 國稅源에서 공유확보하거나 消費讓與稅制를 도입하는 것이다. 資產課稅는 각종 非課稅 減免規定을 整備하며, 土地綜合課稅의 實效를 높임으로써 稅收 뿐 아니라 土地政策에 적극 기여토록 할 것이다.

市道와 市郡 등 廣域과 基礎自治團體의 稅

源分配도 현재의 市郡과 直轄市 중심 稅制에서 稅目の 상호조정에 의한 廣域團體의 稅目を 확충하되, 관내 市郡區의 調整力을 확대할 수 있도록 稅源의 일정액을 交付金 또는 調整交付金制度로 分讓하는 方法을 택하는 것이 바람직 할 것이다.

地方稅 體系의 評價에서 제기된 이러한 여러 가지 課題는 地方自治의 時代를 앞두고 自治財政의 健全화와 住民負擔意識의 提高를 위해 반드시 成就되어야 할 것이다.

參 考 文 獻

- 李相熙, 「地方財政論」, 서울: 啓明社, 1985.
- 車康錫, 「地方稅概論」, 서울: 租稅總覽社, 1988.
- 崔昌浩, 「地方自治制度論」, 서울: 三英社, 1988.
- 吳然天, “政策稅制의 有效性 問題,” 韓國地方行政研究院, 「地方自治定着을 위한 當面課題」, 서울: 同 院, 1988.
- 李文宰, “所要財源 確保方案,” 「地方財政」여름號, 서울: 大韓地方行政共濟會, 1988.
- 車耕權, “地方稅制의 現況과 改善方向,” 崔洸(編), 「韓國稅制의 政策課題와 改善方向」, 서울: 韓國開發研究院, 1987.
- 經濟企劃院, 「豫算概要」, 1989.
- 內務部, 「地方自治團體豫算概要」, 1989.
- 內務部, 「地方財政年鑑」, 各 年度.
- 韓國地方行政研究院, 「地方自治와 地方財政力」, 서울: 同 院, 1988.
- 韓國地方行政研究院, 「韓國地方行政史」上, 서울: 同 院, 1988.
- 吉岡建次·和田八東, 「現代地方財政論」, 東京: 有斐閣, 1975.
- 宮本憲一(編), 「地方財政의 國際比較」, 東京:

- 勁草書房, 1986.
- ・大野吉輝, 「成熟期社会と地方財政」, 東京: 勁草書房, 1988.
 - ・松尾徹人, 「地方税の地位と役割」, 東京: 第一法規, 1982.
 - ・松尾徹人・小林弘明, 「自治行政講座: 地方税」, 東京: 第一法規, 1986.
 - ・伊東弘文, 「現代ドイツの地方財政」, 東京: 文眞堂, 1986.
 - ・佐藤 進, 「地方税制論」, 東京: 税務経理協会, 1977.
 - ・佐藤 進・高橋 誠, 「地方財政讀本」, 東京: 東洋経済新報社, 1987.
 - ・丸山高漢, 「地方税の一般理論」, 東京: ぎょうせい, 1983.
 - ・Herber, Bernard P., *Modern Public Finance*, Illinois: Richard D. Irwin Inc., 1983.