

지방소비세의 세율결정권에 관한 연구

A Study on Empowerment for the Local Consumption Tax Rate

김 대 영*

Kim, Dae-Young

< 목 차 >

- I. 서 론
- II. 지방소비세 도입 논의
- III. 지방소비세의 세율결정권
- IV. 지방소비세 세율결정권 부여의 가능성
- V. 결 론

본 연구에서는 다양한 지방소비세 유형 중에서 지방정부에 세율결정권을 보장할 수 있는 방안인 원산지원칙(origin principle), 세액공제청산방식(tax credit clearance system), 조연지불방식(deferred payment system)의 지방소비세를 관련 이론과 외국의 사례를 통하여 운용 방식과 문제점을 살펴보았다.

그리고 이러한 지방소비세 관련 이론과 사례 검토를 바탕으로 우리나라에서의 세율결정권있는 지방소비세의 도입가능성을 모델을 이용하여 검토하였다.

본 연구에서 검토한 바로는 우리나라에서도 세율결정권이 있는 지방소비세의 도입이 가능하다. 그러나 공동형 지방소비세(Joint VAT)의 대안으로 검토할 수 있는 것은 조연지불방식의 지방소비세라고 생각한다. 왜냐하면 조연지불방식의 지방소비세는 자치단체간 경계를 넘는 거래를 구분하는데 비용이 소요된다는 점을 제외하고는 공동형 지방소비세와 마찬가지로 세 부담자의 거주지와 세수귀속지가 일치하면서 지방자치단체에 세율결정권을 부여할 수 있기 때문이다. 또한 원산지원칙이나 세액공제청산방식에서와 같은 다른 지방자치단체의 세수를 침식하거나 유리한 현금흐름을 얻기 위한 세율경쟁의 가능성이 낮고 유럽연합에서와 같은 사기거래 발생의 가능성도 낮기 때문이다.

논문 접수일: 2007년 8월 10일

* 한국지방행정연구원 수석연구원

- 주제어: 지방소비세, 세율결정권, 원산지원칙, 조연지불 방식, 세액공제청산 방식, 공동형 지방소비세

With reference to relevant theories and overseas cases, this study addressed current operations and issues of local consumption tax based on origin principle, tax credit clearance system and deferred payment system, which are means of assuring local government's tax rate decision right in regard to various types of local consumption tax. In addition, on the basis of examinations into theories and cases related to local consumption tax, this study used a research model to explore possible introduction of local consumption tax system in Korea with tax rate decision right empowered to local governments.

According to examinations herein, it is possible that local consumption tax system involving tax rate decision right is introduced into Korea. However, it is now reasonable to consider local consumption tax based on deferred payment system as alternative for that based on joint VAT; Like local consumption tax based on joint VAT, it is advantageous that local consumption tax based on deferred payment system is characterized by tax rate decision right empowered to local government with taxpayer's residence corresponding jurisdiction of tax revenue, except for extra expenses in discriminating transactions across local government bodies. Furthermore, unlike local consumption tax based on origin principle or tax credit clearance system, the local consumption tax based on deferred payment system is less likely to erode tax revenue of other local government bodies or enter into tax rate competitions to obtain profitable cash flow, and is also less likely to cause carousel fraud which actually prevail in the European Union.

- Keywords: Local Consumption Tax, Tax rate Decision Right, Origin Principle, Tax Credit Clearance System, Deferred Payment System, Joint VAT

I. 서론

최근 지방세수기반 확충방안의 하나로 다양한 지방소비세 도입 방안이 활발히 논의되고 있다. 논의되고 있는 지방소비세 도입방안은 세원의 선택과 세수의 귀속과 관련하여 의견이

나누어져 있다. 지방소비세 세원의 선택에 대해서는 중앙과 독립된 지방자치단체 고유의 세원을 가져야 한다는 분리방식과 중앙과 지방이 세원을 공유하여야 한다는 공동방식으로 구분된다. 그리고 지방소비세 세원의 선택에 있어서는 국세인 부가가치세를 중앙과 지방이 공유하는 공동방식이 공감대를 형성하고 있다. 공동방식인 경우에는 분리방식인 경우에 발생하지 않는 지방소비세수의 귀속문제가 발생하는데, 세수의 귀속에 대해서는 소비를 대표하는 지표에 의하여 배분하는 방안이 제시되고 있다. 그러나 지방소비세 도입에 부정적인 학자 등은 분리방식의 지방소비세와 달리 공동방식의 지방소비세는 지방자치단체의 세율결정권이 없다는 이유로 반대하고 있다.

본 연구에서는 부가가치세와 세원은 공유하되 지방자치단체의 세율결정권을 보장할 수 있는 지방소비세의 도입 가능성을 검토해 보고자 한다. 다양한 중앙·지방간 부가가치세원 할당 모형 중 지방정부에 세율결정권이 부여되어 있는 경우는 원산지원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식에 의한 지방소비세라고 할 수 있다. 본 연구에는 이러한 3가지 방식의 지방소비세를 중심으로 관련 이론과 브라질, 유럽연합 등의 실제 사례를 살펴본다. 그리고 우리나라의 현행 부가가치세제하에서 부가가치세원을 중앙·지방이 공유하면서 지방자치단체에 세율결정권이 부여된 지방소비세를 도입할 수 있는 지를 모형을 통해서 검토해 보고자 한다.

본 논문의 구성은 다음과 같다. 제Ⅱ장은 지방소비세 도입을 둘러싼 다양한 논의를 세원의 선택을 중심으로 살펴본다. 그리고 제Ⅲ장에서는 부가가치세와 세원을 중앙과 지방이 공유하되, 지방정부의 세율결정권이 보장되는 지방소비세의 유형을 관련 이론과 브라질, 유럽연합 등의 사례 중심으로 살펴본다. 제Ⅳ장에서는 우리나라의 부가가치세의 구조하에서 세율결정권이 있는 지방소비세 도입의 가능성을 검토한다. 마지막 제Ⅴ장은 본 논문의 결론부분이다.

Ⅱ. 지방소비세 도입 논의

1. 세원의 선택

지방소비세가 세수의 충분성과 보편성을 갖춘 명실상부한 지방세로서 역할을 수행하기 위해서는 합리적인 세원의 선택이 필요하다. 그동안 지방소비세 도입과 관련하여 많은 학자와 전문가들이 다양한 대안을 제시하였다. 이러한 다양한 논의를 지방소비세 세원의 선택과 관련하여 살펴보면, 크게 분리방식에 속하는 방안과 공동방식에 속하는 방안으로 나누어 볼 수 있다. 분리방식에 속하는 방안으로 지방특별소비세 신설, 일부 부가가치세원(음식업 등)의

지방이양 등이 있다. 그리고 공동방식에 속하는 방안으로는 부가가치세의 중앙·지방간 공동세원화, 교통세의 중앙·지방간 공동세원화 등이 있다. 지방소비세 세원의 선택과 관련하여 학자와 전문가들이 제시한 대안들의 장단점을 검토해 보기로 하자.

<표 1> 지방소비세 세원 관련 논의

구분	내 용
김정훈(1996)	음식, 숙박, 운수창고통신, 부동산 임대업 등에 대한 부가가치세, 그리고 경마장, 골프장, 카지노 등 특별소비세를 지방소비세화
김대영(2003)	부가가치세의 공동세원화
오연천(2000)	교통세의 공동세원화, 부가가치세의 공동세원화 부가가치세와 특별소비세의 일부 세원을 지방세원화
곽채기(2000)	부가가치세(음식업, 숙박업), 특별소비세(특정한 장소의 출입)의 일부 세원을 분리하여 지방소비세 신설, 부가가치세의 세액을 과세표준으로 하여 지방소비세를 신설
원윤희(2001)	담배소비세의 증가세화, 마권세의 국세이양, 입장세의 지방세화
이영희(2001)	음식업, 숙박업, 부동산임대업 등 부가가치세의 일부 세원공유
최명근(2001)	부가가치세의 공동세원화, 도축세·면허세 등에 입장행위를 포함하여 지방특별소비세를 신설
이삼주(2002)	부가가치세의 공동세원화
유태현(2006)	유흥음식행위에 대한 지방특별소비세 도입
천명철(2006)	부가가치세의 공동세원화

현재까지 거론된 다양한 방안들은 크게 나누어 보면 지방자치단체가 중앙정부와 세원을 분리하여 독립된 소비세원을 가지고 지방소비세를 신설하는 방안(지방특별소비세, 유흥음식업·숙박업 등 관련 부가가치세의 지방이양 등)과 중앙정부와 지방자치단체가 세원을 공유하는 형태(부가가치세의 중앙·지방간 공동세원화, 교통세의 중앙·지방간 공동세원화 등)로 나누어 볼 수 있다. 지방자치단체가 중앙정부와 분리된 독립된 세원을 가지고 지방소비세를 도입하는 방안은 지방자치단체의 세율결정권 등 과세자주권이 보장된다는 점에서 자율성과 책임성을 제고시키는 장점이 있다. 그러나 엄격한 세원분리방식을 채택하고 있는 우리나라의 실정에서 국세가 과세되지 않는 소비세원은 거의 없다. 특히, 한국의 부가가치세가 일반소비세로서 거의 대부분의 소비세원을 과세대상으로 하고 있는 상황에서 부가가치세의 과세대상이 아닌 소비세원을 지방소비세의 과세대상으로 포착한다는 것은 상당히 어려울 것이다. 또한 과세되지 않고 있는 새로운 소비세원을 포착한다고 하여도 그 세수는 극히 미약할

것으로 예상된다. 따라서 독립세원이라고 하더라도 결국은 국세의 과세대상 중 일부를 이양 받는 방안을 채택할 수 밖에 없다. 전문가들이 대안으로 제시한 지방특별소비세나 음식·숙박업 분 부가가치세의 지방이양 방안은 지방세수 확충효과가 미약하여 세수의 충분성·보편성을 충족시키지 못하면서 지방세체계만 교란한다는 비판을 면하기 어렵다. 또한 음식·숙박업 등 국지적 소비와 관련된 부가가치세의 지방이양은 사실상 모든 상품과 서비스의 소비와 부가가치세 과세가 연계되어 있는 다단계 소비세 형태의 현행 부가가치세의 근간을 훼손하는 것으로 채택하기 어려운 대안이다.

중앙과 지방이 세원을 공유하는 공동방식으로는 부가가치세의 공동세원화 방안과 교통세의 공동세원화 방안이 제시되었다. 그런데 교통세의 공동세원화는 국세인 교통세가 지방세인 주행세와 공동세원으로 되어 있으므로 이미 도입되어 있는 제도이다. 따라서 이는 새로운 제도로서 검토대상은 아니라고 본다. 즉, 교통세와 공동세원으로 지방소비세를 도입한다면, 이는 국가와 지방간의 세원배분비율의 문제이지, 새로운 제도의 도입의 문제는 아닐 것이다. 또한 교통세는 유류소비에만 국한되어 징수되는 세금으로 이는 지방의 소비증대가 지방세수의 증대로 이어지도록 하는 장치로서 지방소비세의 의의에서 볼 때, 부가가치세의 공동세원화를 통한 지방소비세 도입방안에 비해 다소 열위에 있다. 그리고 수입품인 유류는 가격변화가 심하므로 교통세는 세수의 안정성이 떨어진다.

대부분의 소비세원에 대하여 국세인 부가가치세가 과세되고 있는 상황에서 부가가치세가 과세되지 않는 소비세원을 과세대상으로 하는 지방소비세의 신설은 세수확충 측면에서 거의 의미가 없다고 할 수 있다. 또한 공동방식 중 교통세의 중앙·지방간 공동세원화 방안은 이미 도입되어 있는 것으로 새로운 제도는 아니라고 본다. 따라서 지방세수의 충분성·보편성을 보장할 수 있는 지방소비세의 도입을 목표로 한다면, 지방소비세의 형태는 부가가치세원을 중앙과 지방의 공동세원으로 하는 형태의 지방소비세가 가장 바람직한 것으로 보인다.

2. 부가가치세의 중앙·지방 할당 유형

지방소비세가 국세인 부가가치세와 세원을 공유하는 형태로 도입된다면, 부가가치세를 어떠한 형태로 중앙·지방간에 할당하는 것이 바람직할 것인가를 검토해보기로 하자. 부가가치세의 세원은 지금까지 주로 중앙정부가 독점하여 왔다고 말할 수 있다. 이러한 경향은 특히 단일국가에 있어서 일반적이었다. 그러나 최근 세계 각국에서 부가가치세의 세원을 중앙정부와 지방정부가 공유하는 국가들의 사례를 많이 발견할 수 있다. 부가가치세의 세원을 중앙정부와 지방정부가 공유하는 것을 유형별로 분류하면 크게 세수분여 방식(Tax sharing), 부가세 방식(Piggy backing), 독립세 방식(Separate system)의 3가지 유형으로 나누어

볼 수 있다(〈그림 1〉 참조).¹⁾

첫번째 유형인 세수분여방식에서는 주·지방정부에게 과세권은 없고, 중앙정부가 징수한 부가가치세의 일정 부분을 객관적 기준(인구 등)에 따라 주·지방정부에게 교부한다. 이 방식을 채용하는 국가로서는 연방제 국가에서는 독일, 스위스, 오스트리아, 오스트레일리아, 러시아가 있고, 단일제 국가에서는 타이랜드, 일본(지방소비세 도입 이전의 소비양여세)이 있다.

두번째 유형은 부가세방식으로 사향지원칙을 실시하는 것이다. 여기에는 세율결정권이 보증되는 중복형(Dual VAT)과 배분공식에 의해서 청산하는 공동형(Joint VAT)이 있다. 중복형 지방소비세는 중앙정부와 지방정부의 쌍방이 사실상 동일한 과세베이스를 공유하고, 별도의 세율을 적용하는 것이다. 중복형의 지방소비세를 실시한 사례로서는 캐나다 퀘벡주가 1990년 이후 징수하고 있는 퀘벡 협조매상세(Quebec Sales Tax)가 있다. 공동형 부가가치세는 중앙정부와 지방정부가 동일 과세베이스에 각각 균일세율의 부가가치세를 부과하고, 연방정부가 징수한 후, 일정 산정식에 기초하여 각 지방정부에 배분하는 것이다. 공동형 지방소비세는 캐나다의 조정매상세(Harmonized Sales Tax)와 일본의 지방소비세가 있다.

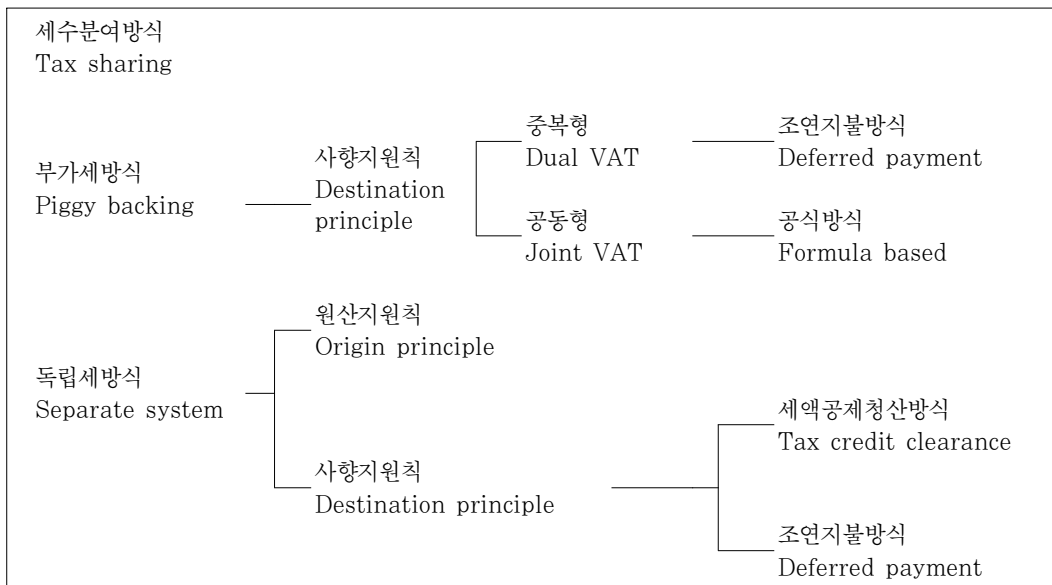
세번째 유형은 독립세방식을 취한 지방소비세이다. 이것은 원산지원칙을 채택하는 것과 사향지원칙을 실시하는 것으로 나누어지고, 다시 후자는 세액공제청산방식과 조연지불방식으로 분류할 수 있다. 원산지원칙의 지방소비세는 세수를 징수된 지역의 지방정부에 귀속시키는 것으로 브라질 주정부가 1963년 이래 과세하여 온 상품서비스유통세(ICMS)가 그 유일한 사례이다.²⁾ 세액공제청산방식은 등록사업자에 의한 수출에는 원산지 부가가치세를 과세하고, 동일한 금액의 세액공제의 자격이 사향지의 등록수입업자에게 주어진다. 그리고 수출국이 수출시 부과한 부가가치세는 청산당국을 통해 수입국으로 이전된다. 이렇게 함으로써 등록업자간 교역에 관하여는 국경통제가 없이도, 사향지원칙이 본래대로 유지되도록 한다.

1) 본 연구에서의 중앙과 지방간 부가가치세원 공유에 관련한 내용은 持田信樹(2004)를 참고한 것이다. 따라서 원전에서 사용하는 용어를 의역하지 않고 그대로 사용하고자 한다. 즉, Origin principle, Destination principle, Tax credit clearance, Deferred payment에 대하여 각각 원산지원칙(原產地原則), 사향지원칙(仕向地原則), 세액공제청산방식(稅額控除清算方式), 조연지불방식(繰延支拂方式)이라는 용어를 사용한다.

2) 브라질에서는 연방정부, 주정부, 지방정부가 모두 독자적 부가가치세를 과세한다는 특수한 세제가 구성되어 있다. 연방정부는 제조물을 과세표준으로 한 공업제품세(IPI: Imposto Sobre Produtos Industrializados)를, 지방정부는 상공업 기타 서비스에 대하여 과세되는 역무제공세(ISS: Imposto Sobre Servicos)를, 그리고 주정부에서는 거래고세를 폐지하는 대신에 도입한 포괄적 과세 베이스를 과세하는 상품유통세(ICMS: Imposto Sobre Operacoes Relativas a Ciculacao de Mercadorias e Sevcicos)를 기간세로서 징수하고 있다. 그 중 가장 중요한 것은 주정부가 과세하고 있는 ICMS이고, 주간 거래는 기본적으로 원산지원칙으로 과세된다.

세액공제청산방식은 1985년 유럽연합의 콕필드 백서(Cockfield white paper)에서 제안한 것으로 실시가 검토되었으나 실제로 시행되지는 못했다. 또 구 소련 해체후에 성립한 독립국가 연합에서 일시적으로 실시에 옮겨진 적은 있으나 지금은 실시되지 않고 있다. 다음으로 조연지불방식은 사항지원칙에서의 수입시 과세의 포인트를 조세국경 통과시점이 아니라, 등록수입업자의 최초 판매시로 연기시키는 것이다. 조연지불방식은 세액공제 청산방식에 비해서, 보다 광범위한 실시 경험을 가지고 있다. 즉, 그것은 베네룩스 제국이 부가가치세를 도입한 후 1960년대 후반부터 70년대 전반까지 걸쳐서 운용하였고, 유럽연합에서는 1993년 1월 1일 조세국경폐지이후에 가맹국간 거래에 대하여 조연지불방식을 적용하고 있다.

<그림 1> 중앙·지방간 세원배분 방식



자료: 持田信樹, 地方分權の財政學, 東京大學出版會, 2004.

이러한 다양한 중앙·지방간 부가가치세와 세원을 공유하는 유형중 우리나라에서 검토되고 있는 지방소비세 형태는 일본의 지방소비세와 유사한 공동형 지방소비세에 속한다고 할 수 있다. 공동형 지방소비세는 지방정부에 세율결정권을 보장하지 않기 때문에 과세자주권이 제약된다는 점에서 지방소비세 도입을 반대하는 학자들로부터 비판을 받고 있다.³⁾

3) 우리나라의 최근 지방소비세 도입 논의 과정에서는 세수배분에 있어 “소비를 대표하는 지표” 외에 역재정력지수 등을 지표로 사용하여 지방자치단체간 세수 형평성을 제고하여야 한다는 주장도 제기되고 있다. 그런데 이러한 형태의 지방소비세는 지방세라기 보다는 세수분여방식에 속하

Ⅲ. 지방소비세의 세율결정권

1. 원산지원칙

중앙정부와 지방정부가 부가가치세원을 공유하는 형태의 지방소비세 중 지방정부에 세율 결정권이 부여될 수 있는 유형은 원산지원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식의 지방소비세이다. 이러한 지방소비세의 유형별로 운용방식과 장단점을 살펴보기로 하자.

지방소비세의 소비과세적 성질을 엄격하게 유지하려면, 사항지원칙의 지방소비세를 도입하여 이입을 확실하게 포착하여 이입과세를 실행하고, 이출의 진위를 확인해서 이출환불을 하여야 한다. 이를 위해서는 지방정부간 경계관리가 필요하게 된다. 그러나 이러한 경계관리는 노동과 자본이 자유롭게 이동할 수 있고, 재화·서비스 유통에 장애가 없는 국민경제를 인위적으로 구분하고, 과세절차를 복잡하게 한다. 따라서 국민경제의 일부인 지역경제에서는 경계관리를 하기 어렵다. 그러나 원산지 원칙에 의한 지방소비세는 지역경제를 넘는 이출에 대하여 과세하고 이입에 대해서는 비과세하기 때문에 지방정부간 상품 이출입에 대하여 경계관리를 하지 않고도 지방소비세를 과세할 수 있다. 또한 이러한 경계관리가 불필요하다는 장점과 함께 지방정부가 용이하게 지방소비세율을 결정할 수 있어 지방정부의 과세자주권이 보장된다는 장점이 있다.

지방정부간 경계통제가 불필요하고 세율결정권을 보장할 수 있다는 장점 때문에 원산지원칙에 입각한 지방소비세의 도입이 다양한 형태로 검토되었다. 대표적인 예로는 1963년 EC 노이마르크 위원회의 권고가 있고, 1993년 10월에 일본에서 최초로 제안된 지방소비세 구상도 이 유형에 속하다고 할 수 있다. 그러나 원산지원칙의 지방소비세를 실제로 채용하고 있는 것은 1967년부터 브라질 주정부 수준에서 과세하고 있는 부가가치세인 상품서비스유통세뿐이다. 상품서비스유통세는 1967년 군사정권시대 이후 오랜 역사를 가지고, 또 주세 수입의 90%이상을 점하는 기간적인 위치를 점하고 있다.

지방정부간 경계통제를 필요로 하지 않는다는 점과 지방정부의 세율결정권을 보장하기 용이하다는 장점때문에 원산지원칙의 지방소비세가 지방소비세의 이상적 모델인 것처럼 보이지만, 실제로는 다음과 같은 문제가 있다.

첫째, 원산지원칙의 지방소비세는 최종소비자가 부담한 세가 소비자가 거주하는 지방정부

는 소비양여세라고 할 수 있다. 이러한 세수분여방식의 소비양여세는 지방교부세와 차별성이 거의 없다는 점에서 지방소비세 반대론자들의 비판을 받고 있다.

에 귀속되지 않는다는 점에서 지방소비세의 성격에 적합하지 않다. 부가가치세는 소비과세이므로 최종소비자가 세를 부담하지만, 징수의 편의를 위하여 원산지원칙에 의해 부가가치의 생산지에서 전단계 매입세액 공제방식으로 매출시에 과세한다. 그리고, 수출의 경우에는 최종소비자는 수입국의 소비자가 되므로 소비과세의 성격상 영세율을 적용한다. 원산지원칙에 의해 지방소비세를 과세한다는 것은 부가가치 생산과정에서 부가가치가 생산되는 지방에서 징수한 세수를 그대로 그 지방정부의 세수로 귀속시킨다는 것을 의미한다. 엄밀하게 말하면 원산지원칙의 지방소비세의 과세대상은 소비가 아니고, 사업자가 생산한 부가가치로서 소비 과세라기 보다는 사업자의 생산활동에 대한 과세라고 할 수 있다.

둘째, 지방정부에 세율결정권을 보장할 경우 세율 인상 경쟁이 야기된다는 점이다. 중간업자가 많은 이출지역은 지방소비세율을 이입지역보다 높게 설정할 수록 많은 세수를 확보할 수 있다. 이것은 최종부담자가 되는 소비자가 거주하고 있는 이입지역의 세수를 박탈하는 것이 된다. 즉 원산지원칙에서는 이출지역에 의한 용이한 세율 인상 경쟁과 그것에 따른 이입지역의 세수침식이 발생하기 쉽다.

셋째, 세수의 편재가 발생하기 쉽다. 세수의 귀속이라는 관점에서 본다면 원산지 원칙은 이출이 많은 지역에 많은 세수가 귀속되게 되는 한편, 최종소비지나 이입지역에는 상대적으로 적은 세수가 귀속되게 된다. 따라서 지방소비세율이 균일하더라도 세수의 편재가 발생하기 쉽다. 또한 국내거래에 있어서 원산지 원칙을 실시하여도 대외거래는 GATT 룰에서 사항지 원칙을 채용할 수밖에 없어, 지방소비세수는 수출초과 지역보다 수입초과 지역에 편재하는 경향이 있다.⁴⁾

넷째, 지방소비세율이 다르다면 동일한 제품의 가격이 지방정부마다 다르게 되어 자원배분의 중립성이 훼손된다. 원산지 원칙에서는 세부담액이 부가가치의 생산지역·유통경로에 따라서 다르다. 즉 원산지 원칙에서는 재화·서비스에 세금이 붙어서 이출되기 때문에 지방정부마다 지방소비세율이 다르다면 자원배분의 중립성을 침해한다. 이것을 피하기 위해서는 각 지방정부의 세율이 균일하거나 유사해야 한다. 결과적으로 자원배분의 중립성을 확보하기

4) 일차상품의 수출에 의존하고 있는 브라질의 경우, 이출이 많은 공업지역은 대체로 수입지이고, 역으로 이입이 많은 후진지역은 1차산품의 수출지이기 때문에, 지방소비세수입은 국내거래(원산지원칙)와 국제거래(사항지원칙)에 모두에서 유리한 공업지역(수입이 많고 이출이 많은)에 편재되어 있다. 리오데자네이로나 상파울로와 같은 남부의 공업화가 진행된 여러 주는 국내 타주와의 교역은 이출이 이입보다 많은 이출초과이지만 대외무역은 수입초과로 되어 있다. 한편, 아마존 등 북부 빈곤 주에서는 남부 제 주와의 거래는 이입초과이지만 대외무역은 일차상품 수출이 많아서 수출초과로 되어 있다. 주간거래를 원산지원칙(이출과세, 이입비과세), 국제거래를 사항지 원칙(수출제로세율, 수입과세)로 과세하는 ICMS 세수입이 남부의 공업이 발달한 주정부에 집중되어 있는 것은 이 때문이다.

위해서는 원산지원칙이 장점인 세율결정권을 제한할 수밖에 없게 되는 것이다.

이와 같이 지방정부간 경계통제를 할 필요가 없고, 지방정부에게 세율결정권을 부여할 수 있다는 장점을 가진 원산지원칙에서도 유일한 케이스인 브라질 ICMS의 경험을 검토하면, 세부담자의 거주지와 세수귀속지의 불일치, 이출지역에 의한 용이한 세율인상, 원산지에의 세수편재, 자원배분의 중립성 훼손이라는 문제점이 있다는 것을 알 수 있다.

2. 세액공제청산방식

유럽연합에서는 사람·물건·서비스의 자유로운 유통을 달성하기 위해서 국경통제를 철폐하였다. 국경이 존재할 때에는 수출국에서 수출면세를 행하고 수입국에서 수입부가가치세를 부과하는 것에 의해서, 사향지원칙에 따른 부가가치세 과세가 확보되었다. 부가가치세가 소비과세이고 소비에 따라서 나타난 개인의 담세력을 기준으로 한 과세인 점을 생각한다면, 국경의 폐지후에도 사향지원칙에 따라 부가가치세의 과세가 확보되어야만 한다. 이에 따라 유럽연합에서는 국경이 철폐된 이후에 국경통제를 하지 않고 어떻게 사향지 원칙에 기초하여 부가가치세 과세하느냐가 정책목표로 되었다.⁵⁾ 이러한 목표를 위하여 유럽연합 각료위원회에서 제시된 방안이 세액공제청산방식이다. 이 방식의 대표적 제안으로서는 유럽연합수준에서 도입을 검토했던 콕필드 백서(Cockfield White Paper, 1985)가 있다.

세액공제청산방식에서는 수출국은 등록업자의 수출에 부가가치세를 부과하지만, 그 세수는 전체 과세 관할권을 포괄하는 청산기관(Clearing house 등)을 통하여 수입국 정부에 이체된다. 따라서 수입국 정부는 그 이체된 세수에 의해서 자국의 등록수입업자가 청구하는 매입세액공제를 행한다.⁶⁾

세액공제청산방식의 메카니즘을 설명하면 <표 2>와 같다. 수출국과 수입국의 세율을 각각 25%, 10%로 가정한다. 제조된 4,000원의 중간투입재를 수출하는 때는 수입국의 매입자 B는 수출국의 세율인 25%를 적용하여 5,000원을 지불하고, 수출국의 매출자 A는 1,000원을 수출국 세무당국에 납부한다. 그리고 수출국의 세무당국은 이를 청산기관에 납부한다.

5) 유럽연합의 가맹국간의 거래에 있어서 부가가치세수의 귀속 문제는 “세율결정권이 부여되어 각 지방정부마다 세율이 각기 다른 지방소비세”를 가진 단일국가에서의 지방정부간 지방소비세수 귀속문제와 유사하다고 할 수 있다. 유럽연합 가맹국의 부가가치세 표준세율은 15%(룩셈부르크, 말타, 키프로스 등)에서 25%(덴마크, 스웨덴, 헝가리 등)까지 다양하다.

6) 엄밀하게 말하면, 1993년 1월 1일의 조세경계폐지에 수반하여, 수출, 수입의 용어는 유럽연합 이외의 국가들과의 교역에 한정된다. 유럽연합 가맹국 간의 수출은 「공동체 내 매출」, 수입은 「공동체 내 매입」이 된다. 그러나 본 연구에서는 설명의 편의를 위해 가맹국간의 거래에 대하여 수출, 수입이라는 용어를 사용하였다.

여기에서 재화는 세를 포함하여 수출되기 때문에 원산지원칙에 따른다. 수입국의 최초 납세의무자인 매입자 B는 세를 제외한 10,000원의 제품을 수입국의 부가가치세율인 15%의 세(1,500원)를 포함하여, 11,500원으로 소비자에게 판매한다. 이때 매입자 B는 1,500원 중 전단계(수입단계)에서 수입국의 세무당국에 지불한 세(1,000원)를 공제하고, 500원을 부가가치세로서 수입국의 세무당국에 납부한다. 이럴 경우 수입국은 10,000원의 매출로부터 징수하여야 할 부가가치세 1,500원중 500원 밖에 징수하지 못했다. 즉, 1,000원의 세수 부족이 발생한다. 이것을 해결하는 것이 세액공제청산방식이다. 즉, 수입국 세무당국은 자국의 등록기업으로부터 받지 못한 매입세액 공제액(1,000원)을 청산기관(크리어링 하우스 등)을 통하여 수출국의 세무당국으로부터 받는 것이다. 최종적으로 부가가치세액은 소매가격에 소비국 세율을 곱한 금액인 1,500원과 일치하고, 전액이 소비행위를 행한 수입국에 귀속되고 있다. 세액공제청산방식은 수출입국의 세무당국이 공동으로 협력하여 국경통제 없이 간접적으로 사항지원칙을 실시하는 방법이라고 말할 수 있다.

<표 2> 세액공제 청산방식의 메카니즘

구 분	수출국의 매출자(A)		수입국의 매입자(B)	
	가격	세지불액	가격	세지불액
최종소비재의 판매			10,000	1,500
중간투입재의 판매	4,000	(1,000)		
중간투입재의 구입			4,000	(1,000)
부가가치세(청산전)		1,000		500
청산과정	수입국으로	-1,000	수출국에서	+1,000
부가가치세(청산후)				1,500

주) 수출국의 부가가치세율은 25%, 수입국의 부가가치세율은 15%

자료: 持田信樹(2004), 地方分權の財政學, 東京大學出版會.

세액공제청산방식의 장점은 다음과 같다.

첫째, 세액공제청산방식에서는 국경통제가 폐지되어도 전단계 세액공제의 연쇄가 중단됨이 없이 계속되기 때문에, 부가가치세의 기본적 과세메카니즘을 조금도 손상하지 않는다. 부가가치세 과세메카니즘의 기본적인 특징은 투자재 구입을 포함한 매입액에 관한 세액을 매출에 관한 세액에서 공제하고, 그 차액을 납부한다는 구조에 있다. 이러한 구조에 의해서 다단계 거래과세에 있는 과세누적 배제, 감가상각계산을 필요로 하지 않는 소비형 부가가치세의 과세가 가능하게 되는 것이다. 세액공제청산방식은 이러한 소비형 부가가치세의 구조를 유지할 수 있다는 장점이 있다.

둘째, 수출입거래에 있어서 세액공제는 수입국 정부에 의해서 부담되지만, 그것에 필요한 재원은 사전에 수출업자가 수출국 정부에 납세하고 있기 때문에 조연지불방식을 취한 경우에 발생한다고 예상되는 탈세나 조세회피의 위험이 상대적으로 낮다.

그러나 세액공제 청산방식에서는 부가가치세 과세연쇄가 유지되어 국경통제 없이 사항지 원칙의 소비과세 성격을 유지할 수 있다고 하는 장점이 있지만 다음과 같은 문제점도 있다.

첫째, 수입국과 수출국 상호간의 이해관계의 상충으로 인한 조세회피를 방지하기 위해서 과도한 납세협력 비용이 발생한다. 청산제도를 유지하기 위해서는 수출국 정부에서 수입국 정부로 이체해야 하는 수출에 관한 부가가치세액과 수입국정부에서 수입업자가 청구하는 수입에 관한 세액공제액이 한건 한건의 거래마다 일치하여야만 한다. 만일 양자가 일치하지 않는다면, 크리어링 하우스 등 청산기관의 회계계정에 손실이 발생하고, 청산제도는 유지하기 어렵게 된다. 그런데 거래의 일치와 관련하여 수입국과 수출국의 이해관계는 서로 다르다. 수입업자는 수입에 관한 매입세액을 허위로 과다 신고할 인센티브에 직면하지만, 수입국의 정부는 청산기관을 통하여 매입세액을 이전받기 때문에 수입업자의 조세회피를 방지할 이유가 없다. 마찬가지로 수출업자는 수출시 매출액을 과소 신고할 인센티브에 직면하지만, 수출국 정부는 청산기관을 통하여 세수를 수입국에 이체하여야 하기 때문에 과소 신고를 방지할 이유가 없다. 이러한 조세회피를 방지하기 위해서는 가맹국간 거래에 관한 상세한 정보를 기업에게 요구하게 됨으로 납세협력비용이 높아지게 된다.

둘째, 가맹국간에 현금흐름을 유리하게 하기 위한 세율인상 경쟁이 발생할 가능성이 높다. 세액공제청산방식에서는 수입업자가 수입에 관한 매입세액을 매출세액에서 공제하고 차액을 납부하기 때문에, 수출국의 세율이 수입국보다 높다면(낮다면) 수출국은 현금흐름상 유리(불리)하게 된다. 왜냐하면 수출국 세무당국은 수입업자로부터 받은 세액을 청산기관에 이체할 때까지 보유하고 있는데, 세율이 높을 수록 보유세액 규모는 커지기 때문이다. 이와같이 세율을 인상하면, 수출시 보유하는 공제액이 증가하는것을 알고 있기 때문에, 자국 세율을 인상하는 합리적이 된다. 따라서 이러한 현금흐름 문제에 따른 세율인상 경쟁을 방지하기 위해서는 각국의 과세권한을 제약하고, 세율을 좁고 일정한 폭 안에 제한할 수밖에 없다.

이와 같이 과세연쇄가 끊임없는 세액공제청산방식은 합리적인 것으로 보여지지만, 잘 살펴보면 조세회피 방지를 위한 과다 납세협력 비용 발생과 유리한 현금흐름을 위한 세율인상 경쟁 가능성 등 약점을 가지고 있다는 것을 알 수 있다. 이러한 문제점을 해결하기 위해서는 세율결정권을 제약해야 하는데, 유럽연합의 경우 가맹국들이 모두 독립된 과세권한을 가지고 있기 때문에 이렇게 세율결정권을 제약하는 것은 정치적으로 실행하기 어려웠다. 따라서 이러한 이유로 유럽연합에서는 세액공제청산방식을 시행하지 못하고 잠정적으로 조연지불방식을 시행하고 있다.

3. 조연지불방식

조연지불방식은 현재 유럽연합에서 가맹국간 역내 거래에서 시행하고 있는 방식이다. 이 방식은 사항지원칙에서의 수입시 과세의 포인트를 조세국경 통과시점이 아니라, 등록수입업자의 최초 판매시로 연기시키는 것이다. 조세국경 폐지전의 부가가치세 징수를 살펴보면 <표 3>과 같다. 조세국경 폐지전에는 수출에 영세율이 적용되므로 중간투입재는 4,000원으로 수출된다. 그리고 수입국의 세관을 통과할 때 수입업자는 수입국의 부가가치세율인 15%가 적용되어 600원의 세수를 납부한다. 그리고 수입국내에서 완제품을 10,000원 판매하면서 매출세액 1,500에서 매입세액 600원을 공제한 900원의 부가가치세를 납부한다. 따라서 수입국에서는 10,000원의 상품에 대한 부가가치세수 1,500원 중 600원은 세관통과 시점에 징수하고, 900원은 완제품 판매시점에 징수한다.

이에 비해 조세국경 폐지후의 조연지불방식의 메카니즘은 <표 4>와 같다. 유럽연합에서 가맹국간의 거래는 조세국경이 없음에도 불과하고 조세국경 폐지전의 수출과 마찬가지로 영세율이 적용되고 있다. 만일 국내에서 부가가치세를 포함하여 5,000원에 판매되는 상품이라면, 수출할 때는 영세율을 적용하므로 4,000원으로 수출하게 된다. 조세국경 폐지전의 수출과는 다르게 조연지불방식에서는 조세국경이 없기 때문에, 수입국에서는 수입시 납부하는 부가가치세를 부과할 수 없다. 결과적으로 조연지불방식에서 수입국 매입업자 B는 국경 통과 시점에 납부하던 부가가치세를 상품 매출할 때 수입국의 세율로 함께 납부하게 된다. 즉, 수입국의 매입자 B는 세를 뺀 부가가치 합계 10,000원에 대하여 15%의 세율을 포함한 11,500원으로 소비자에게 제품을 매도한다. 그러나 매입자는 1,500원에 대하여 공제할 수 있는 매입세액이 없기 때문에 수입시 납부하는 부가가치세를 포함한 1,500원을 수입국에 납부하게 된다. 매입자가 지불하는 부가가치세는 최종소비자에게 소매가격 10,000원으로 소비행위가 이루어진 수입국의 세율 15%를 곱한 금액과 일치한다.

이와같이 조세국경 폐지전의 사항지원칙을 정리한 <표 3>과 조세국경 폐지후의 <표 4>에서 보여지는 것처럼 수출국에서 제조된 재화는 부가가치세를 제외(4000원)하고서 수출된다. 왜냐하면, 조연지불방식에서는 수출업자에 주어진 영세율·매입세액환급의 자격을 조세국경(세관, 수출증명서)에 의해서가 아니고, 증거서류(수입국의 등록업자의 지불증명, 선적증명 등)로 확인하고 있기 때문이다. 또한 가맹국간의 거래에서 수입시 과세의 포인트를 조세국경 통과시점이 아니라, 등록수입업자의 최초 판매시로 연기시켰기 때문이다.

〈표 3〉 사항지원칙(조세국경폐지전)의 메카니즘

	수출국의 매출자(A)		조세국경	수입국의 매입자(B)	
	가격	세지불액		가격	세지불액
최종소비재의 판매				10,000	1,500
중간투입재의 판매	4,000		600		
중간투입재의 구입				4,000	(600)
부가가치세(청산전)			600		900

주) 수출국의 부가가치세율은 25%, 수입국의 부가가치세율은 15%

자료: 持田信樹(2004), 地方分權の財政學, 東京大學出版會.

〈표 4〉 조연지불방식(조세국경폐지후)의 메카니즘

	수출국의 매출자(A)		수입국의 매입자(B)	
	가격	세지불액	가격	세지불액
최종소비재의 판매			10,000	1,500
중간투입재의 판매	4,000			
중간투입재의 구입			4,000	
부가가치세(청산전)				1,500

주) 수출국의 부가가치세율은 25%, 수입국의 부가가치세율은 15%

자료: 持田信樹(2004), 地方分權の財政學, 東京大學出版會.

조연지불방식의 최대 장점은 세액공제청산방식과 같은 청산시스템 없이 부가가치세에 대한 지방정부(내지 가맹국)의 세율결정권을 완전하게 보장하고 있다는 것이다. 즉, ① 수출업자에게 주어진 영세율, 매입세액 환급의 자격을 조세국경(세관)에 의해서가 아니고, 증거서류(수입처의 등록업자의 지불증명, 선적증명)으로 확인하고 ② 수입시 납부하는 부가가치세의 과세시점을 조세국경 통과시점이 아니고 등록 수입업자의 최초의 판매시로 조연한다고 하는 조치를 강구하면, 경계통제없이 세수는 사항지인 수입국에 귀속하고 또 세율결정권도 보증된다.

그러나 조연지불방식은 매입세액공제의 연쇄가 중단되어 버리기 때문에 독립세방식으로 실시한 경우에는 과세누락이 발생하기 쉽다는 약점이 있다. 예를 들면, 가맹국간 역내 거래에 대하여 수출이라고 해서 영세율을 적용하고, 실제로는 수출하지 않고 국내의 지하경제를 통해 상품을 매매하면서 매입세액을 사취하는 조세회피가 발생하기 쉽다.

실제로 최근 유럽연합에서는 조연지불방식의 허점을 이용하여 매출세액을 납부하지 않은 채 전단계 매입세액을 환급받아 이익을 취하는 사기거래(carousel fraud)가 성행하고 있는 것이 밝혀졌다(天野史子, 2006). 최근 2001년부터 독일에서 부가가치세 환급 사기의 존재

가 파악되기 시작하였다. 독일에서는 2001년에 전년보다 국민총생산이 성장했음에도 불구하고 부가가치세의 세수가 대폭 감소하는 현상이 관찰되었다. 부가가치세가 창출된 부가가치에 과세하는 세금인 이상, 국민총생산의 신장은 세수의 신장으로 반영되어야만 한다. 그런데 독일의 부가가치세수는 <표 5>에서 나타나는 것처럼 2001년부터 감소하고 있다. 이러한 부가가치세 세수 감소의 원인을 조사하는 과정에서 독일의 세무당국에서는 조직적인 부가가치세 환급 사기의 존재를 파악하게 되었다. 부가가치세에 관한 탈세율은 1993년에 국경을 철폐시킨 이후 서서히 증가하고 있다. 독일의 부가가치세 탈세액은 2003년 결산기준으로 176억유로로 탈세율은 11.3%에 이르며, 사기거래에 의한 탈세율도 5.0%로 추정되고 있다. 탈세율은 2000년 이전에 7.0%내외에서 2001년을 기점으로 10.0%를 상회하고 있으며 이 중에서 사기거래로 인한 탈세율은 4.0%~5.0% 정도인 것으로 나타났다. 유럽연합 전체의 이러한 사기거래로 인한 피해 규모를 파악할 수 있는 신뢰할 수 있는 자료는 없다. 그러나 사기거래가 서로 다른 가맹국의 사업자간의 연속하는 거래를 통해서 부가가치세를 사취하는 것을 목적으로 하고 있는 점을 고려한다면 유럽연합 전체에서의 피해 총액은 상당히 클 것으로 예상된다.

<표 5> 독일의 부가가치세 탈세 규모와 탈세율

단위: 억유로, %

구 분	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
부가가치세수(A)	1,230	1,280	1,370	1,410	1,390	1,380	1,380
탈세액(B)	93	98	95	113	154	155	176
탈세율{B/(A+B)}	7.0	7.0	6.5	7.5	10.0	10.3	11.3
사기거래율	불명	불명	불명	불명	4.0	4.0	5.0

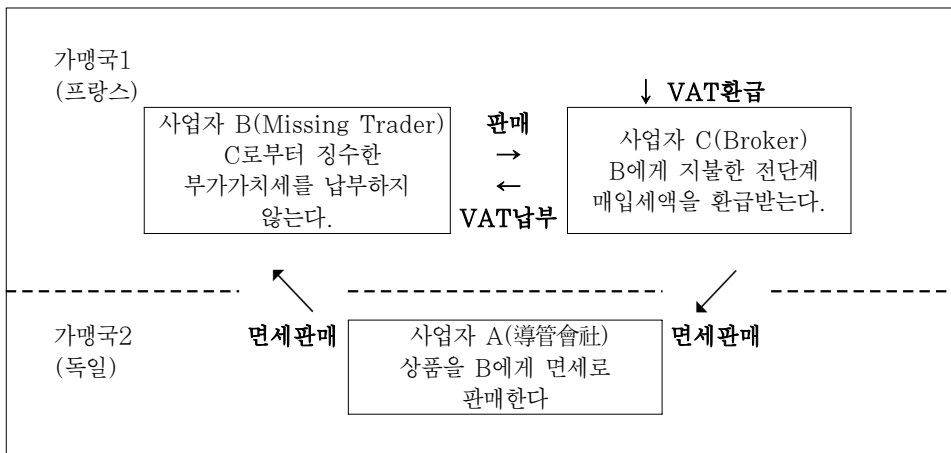
자료: 天野史子(2006), “歐洲の附加價値稅制度の現狀と課題”, 「地方稅」, 第57卷, 地方財務協會.

사기거래의 전형적인 예를 도시한다면, <그림 2>와 같다. 독일의 사업자 A와 프랑스의 사업자 B, C는 공모하여 사기거래를 통하여 부가가치세를 환급받아 이익을 취한다. 즉, 독일의 사업자 A(導管會社)는 상품을 면세로 프랑스의 사업자 B에게 판매한다. 프랑스의 사업자 B(逃走事業者, Missing Trader)는 독일이 아닌 다른 유럽연합 가맹국의 사업사이기 때문에 A와 B간의 거래는 유럽연합 역내 거래이므로 조연지불방식에 따라 면세조치가 적용되는 것이다. 프랑스의 사업자 B는 독일의 사업자 A로부터 매입한 상품을 국내의 사업자 C에게 판매하고, 사업자 C로부터 부가가치세를 징수하지만 이것을 납부하지 않는다.⁷⁾ 한편 프랑

7) 프랑스의 사업자 B와 C는 서로 공모한 동료이므로 이들간의 거래는 서류상 거래로 충분하고 실제로 판매대금 및 부가가치세를 수수하였는지 안하였는지 결과는 동일하다.

스의 사업자 C는 독일의 사업자 A에게 B로부터 매입한 상품을 면세로 매도하면서 B에게 지불한(또는 지불한 것으로 되어 있는) 전단계 매입세액(Input VAT)을 프랑스의 세무당국으로부터 환급받는다. C가 환급받는 전단계 매입세액이 부가가치세의 사취액이 된다. 이와같이 서로 다른 국가에 있는 사업자들이 공모하여 동일한 상품을 사업자 A는 B에게, B는 C에게, 그리고 C는 다시 A에게 전매하는 동일한 과정을 단기간에 집중적으로 반복함으로써 상품이 회전목마(carousel)를 한번 회전할 때마다, 사업자 C가 세무서에서 환급을 받는 액만큼 세무서로부터 부가가치세를 사취하는 것이 가능하다.

<그림 2> 사기거래(carousel fraud)의 전형적인 예



자료 : 天野史子(2006), 歐洲の附加價值稅制度の現狀と課題, 地方稅, 第57卷, 地方財務協會.

IV. 지방소비세 세율결정권 부여의 가능성

1. 부가가치세 구조

지방소비세의 도입과 관련하여 다양한 방안들이 제시되었지만, 세수의 충분성이나 보편성 측면에서 볼때 지방소비세의 세율은 국세인 부가가치세와 세율을 공유하는 것이 바람직하다는 데에는 거의 공감대가 형성되어 있는 것 같다. 본 장에서는 지방소비세의 세율을 부가가치세와 공유하면서 지방자치단체에 지방소비세 세율결정권을 부여할 수 있는 지를 검토해 보기로 하자.

현행 우리나라 부가가치세는 최종 소비자가 세를 부담하지만 징수의 편의를 위하여 국내 거래에 있어서는 원산지원칙을 적용하여 매출시 매출세액에서 전단계 매입세액을 공제하는 방식으로 부가가치가 생산된 지역에서 징수한다. 그리고 수출의 경우에는 사항지 원칙을 적용하여 영세율을 적용하여 전단계 매입세액을 환급해 주고 있다.

〈표 6〉 부가가치의 창출과 부가가치세 구조

생산및 분배과정	원면 (농부)	면사 (방직회사)	면직물 (방직회사)	양 복 (제조·도매자)	양 복 (중간도매자)	양 복 (소매자)
매출지	경북	대구	경남	부산	서울	서울
판매가	4,000	7,000	10,000	12,000	15,000	20,000
부가가치	4,000	3,000	3,000	2,000	3,000	5,000
매출가 (세포함)	4,400	7,700	11,000	13,200	16,500	22,000
매출세액	400	700	1,000	1,200	1,500	2,000
매입세액	0	400	700	1,000	1,200	1,500
세납부액	400	300	300	200	300	500
세의 귀속	경북	대구	경남	부산	서울	서울
세금납부자	농부	방직회사	방직회사	제조·도매자	도매자	소매자
납부자 부담액	0	700-300 =400(회수)	1,000-300 =700(회수)	1,200-200 =1,000(회수)	1,500-300 =1,200(회수)	2,000-500 =1,500(회수)
매출세액 부담자	방직 회사	방직 회사	제조· 도매자	중 간 도매자	소매자	최 종 소비자
부담액	-	-	-	-	-	2,000

〈표 6〉에는 원면으로부터 양복이 생산되어 소비자에게 판매되는 과정에서 생산되는 부가가치 및 부가가치세와 관련된 내용이 나타나 있다. 양복이 제조되어 판매되는 과정에서 20,000원의 부가가치가 창출되고, 부가가치세는 2,000원이 징수된다. 부가가치세액 2,000원은 최종 소비자(서울)에 거주하는 양복을 구입한 최종 소비자가 부담한다. 생산자인 농부, 방직회사, 방직회사, 양복 제조·도매자, 중간 도매자 및 소매자는 매출시 받은 세금에서 자신들이 납부하였던 매입세액을 공제하고 당해 지방의 국세청에 납부하므로 실질적으로 한푼의 부가가치세도 부담하지 않는다.

예를 들면 경남의 방직회사는 7,000원의 면사를 700원의 부가가치세를 부담하여 7,700원에 매입한다. 그리고 이를 직물로 제조하는 과정에서 3,000원의 부가가치가 생산되고 생산된 직물을 물품값 10,000에 부가가치세 1,000원을 더하여 11,000원에 부산의 양복 제조·도매자에게 판매한다. 그리고 양복 제조·도매자에게서 받은 매출세액 1,000원에서 자신이 면사를 구입하면서 부담하였던 매입세액 700원을 공제한 300원만 경남의 지방국세청에 납부한다. 이 과정에서 경남의 방직회사가 실질적으로 부담한 부가가치세는 없다. 다른 생산·유통업자도 마찬가지로 실질적으로 부가가치세를 부담하지 않는다.

이러한 과정에서 부가가치세 2,000원은 서울의 양복구입자가 부담하지만 서울에는 800원의 부가가치세만 귀속되고, 생산 및 유통과정에 관련된 각 지역인 경북, 대구, 경남, 부산에 각각 400원, 300원, 300원, 200원의 부가가치세수가 귀속된다. 그리고 만일 서울의 양복 소매자가 매입한 양복을 소비자에게 판매하지 않고 20,000원에 수출한다면, 양복 소매자는 영세율을 적용받아 전단계 매입세액 1,500원을 서울 지방국세청으로부터 환급을 받게 된다. 서울의 소매업자가 수출시 환급받는 1,500원은 생산 및 유통 과정에 관련된 각 지역인 경북, 대구, 경남, 부산 및 서울에 귀속된 부가가치세수 1,500원(400원 + 300원 + 300원 + 200원 + 300원)과 동일하다.

2. 세율결정권있는 지방소비세 도입의 가능성 검토

1) 원산지 방식

본절에서는 중앙·지방이 부가가치세 세율을 공유하면서, 지방자치단체 세율결정권이 부여된 지방소비세를 도입할 가능성을 검토해 보기로 한다. <표 6>의 양복제조시 부가가치의 창출사태를 중심으로 원산지 원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식 순으로 세율결정권 부여 가능성과 문제점 등을 검토해 보기로 하자

지방소비세율을 1%로 가정하여 지방소비세를 과세하면, 사업자는 매출시에 매출액에 11%를 적용하여 결정된 매출세액에서 전단계 매입세액을 공제하고 납부한다. 이때 사업자가 부가가치세를 거주하는 지방자치단체의 소관 지방국세청에 일괄 납부하고 지방국세청에서 이를 지방자치단체에 이전하는 방법도 있지만, 10% 해당액은 국세이므로 지방국세청에 납부하고 1%해당액은 지방세이므로 지방자치단체에 납부하도록 하는 방법도 있을 수 있다. 전자는 부가세 방식의 지방소비세에 해당하고, 후자는 독립세 방식의 지방소비세에 해당한다고 할 수 있다. 분석의 편의를 위하여 부가가치세율은 현행의 10%를 유지하고 1%세율로 지방소비세를 도입하되 과세주체를 광역자치단체로 하고 독립세 방식으로 과세하는 것으

로 가정한다. 이럴 경우 부가가치세와 지방소비세의 흐름은 다음과 같다. <표 7>은 <표 6>과 동일한 부가가치의 창출과정에 현행 10%의 부가가치세 외에 1%의 지방소비세가 과세되는 경우를 가정하여 작성한 것이다.

<표 7> 부가가치의 창출과 지방소비세

생산 및 분배과정	원면 (농부)	면사 (방직회사)	면직물 (방직회사)	양복 (제조·도매자)	양복 (중간도매자)	양복 (소매자)
매출지	경북	대구	경남	부산	서울	서울
판매가	4,000	7,000	10,000	12,000	15,000	20,000
부가가치	4,000	3,000	3,000	2,000	3,000	5,000
매출가 (세포함)	4,440	7,770	11,100	13,320	16,650	22,200
매출세액	440	770	1,100	1,320	1,650	2,200
매입세액	0	440	770	1,100	1,320	1,650
세납부액	440	330	330	220	330	550
국세	400	300	300	200	300	500
지방세	40	30	30	20	30	50
지방세의 귀속	경북	대구	경남	부산	서울	서울
세금납부자	농부	방직회사	방직회사	제조·도매자	도매자	소매자
납부자 부담액	0	770-330 =440(회수)	1,100-330 =770(회수)	1,320-220 =1,100(회수)	1,650-330 =1,320(회수)	2,200-550 =1,650(회수)
매출세액 부담자	방직회사	방직회사	제조·도매자	양복도매자	양복소매자	양복소비자
부담액	-	-	-	-	-	2,200

우선 원산지 원칙으로 지방소비세를 도입하는 경우를 살펴보기로 하자. 이 경우에는 우리나라 부가가치세가 국내거래에 있어서는 원산지 원칙으로 부가가치세를 징수하므로 사업자가 해당 지방자치단체에 납부한 지방소비세가 그 지방자치단체에 귀속된다. 즉, 지방자치단체별 지방소비세수는 경북 40원, 대구 30원, 경남 30원, 부산에 20원, 서울 80원이 될 것이다.

원산지 원칙의 지방소비세는 다음과 같은 문제점이 예상된다.

첫째, 지방소비세 부담자의 거주지와 지방소비세수의 귀속지가 불일치하는 문제가 발생한다. 서울의 양복구입자가 지방소비세 200원을 부담하지만 서울에는 80원의 지방소비세만 징수되고 생산·유통과정에 관련된 지방자치단체인 경북, 대구, 경남, 부산에 각각 40원, 30원, 30원, 20원의 지방소비세수가 귀속된다. 즉, 서울에 거주하는 최종소비자가 납부한 지방소비세가 전혀 지방소비세를 전혀 부담하지 않은 생산자 및 유통자가 거주하는 지방자치단체에 귀속되는 것이다.

둘째, 지방자치단체에 지방소비세 세율결정권을 부여한다면 중간 생산이 많은 지방자치단체는 지방소비세율을 인상하려는 유인을 갖게 된다. 만일 부산이 지방소비세율을 현행 1%에서 1.1%로 인상한다면, 부산의 양복 제조·도매자는 서울의 중간도매자에게 세율인상 전에 13,320(세포함)으로 판매하던 양복을 13,332원에 판매하면서 매출세액 1,332원에서 전단계매입세액 1,100원을 공제한 232원을 부산에 납부한다(〈표 8〉 참조).⁸⁾ 이 중에서 200원은 부산 지방국세청에 국세로 납부하고, 32원은 부산시에 지방소비세로 납부한다. 그러면 부산의 입장에서는 지방소비세율을 1%에서 1.1%로 인상하면서 주민의 부담은 전혀 증가시키지 않으면서 종전보다 12원(32원-20원)의 세수증대가 발생한다.

이때 부산의 지방소비세수 증가는 다음 거래단계에 있는 지방자치단체인 서울의 손실로 나타난다. 서울의 중간도매자가 양복을 소매자에게 매출하면서 납부하는 지방소비세는 부산의 30원(부산의 세율 인상전)에서 18원(부산의 세율 인상후)으로 감소한다. 왜냐하면 서울의 중간도매자의 매출세액은 세율인상 전과 같게 1,650원이지만 매입세액은 세율인상 전의 1,320원에서 부산의 세율인상으로 1,332원으로 증가하기 때문이다. 서울의 중간도매자는 318원(매출세액 1,650원 - 매입세액 1,332원) 중 300원은 서울 지방국세청에 국세로 납부하고, 18원은 서울시에 납부한다. 그 결과 서울시는 종전보다 12원의 지방소비세 세수감소가 발생한다. 이러한 메카니즘 때문에 상대적으로 생산이 많아 타 지방자치단체로 이출이 많은 지방자치단체는 지방소비세율을 인상하려는 유인을 갖게되어 지방자치단체간 지방소비세율 인상 경쟁이 야기되기 쉽다.

이러한 지방자치단체의 지방소비세율 인상 경쟁을 막으려면, 지방소비율을 일정하게 하거나 인상폭을 억제할 수 밖에 없다. 결국, 원산지 원칙에서는 지방자치단체에게 지방소비세율 결정권을 부여하지만, 실제로는 세율인상 경쟁이 발생할 가능성 때문에 지방소비세율 결정권은 제한을 가할 수 밖에 없는 것이다.

8) 〈표 8〉은 〈표 7〉과 대동소이하다. 다만, 부산의 양복 제조·도매자 열의 굵은 숫자부분이 차이가 있다. 이 숫자들은 부산이 지방소비세율을 1%에서 1.1%로 인상했을 경우의 매출세액 등을 나타낸 것이다.

〈표 8〉 부가가치의 창출과 지방소비세 : 서울 인상의 경우

생산및 분배과정	원면 (농부)	면사 (방직회사)	면직물 (방직회사)	양 복 (제조·도매자)	양 복 (중간도매자)	양 복 (소매자)
매출지	경북	대구	경남	부산	서울	서울
판매가	4,000	7,000	10,000	12,000	15,000	20,000
부가가치	4,000	3,000	3,000	2,000	3,000	5,000
매출가 (세포함)	4,440	7,770	11,100	13,332	16,650	22,200
매출세액	440	770	1,100	1,332	1,650	2,200
매입세액	0	440	770	1,100	1,332	1,650
세납부액	440	330	330	232	318	550
국 세	400	300	300	200	300	500
지방세	40	30	30	32	18	50
지방세의 귀속	경북	대구	경남	부산	서울	서울
세금납부자	농부	방직회사	방직회사	제조·도매자	도매자	소매자
납부자 부담액	0	770-330 =440(회수)	1,100-330 =770(회수)	1,332-232 =1,100(회수)	1,650-318 =1,332(회수)	2,200-550 =1,650(회수)
매출세액 부담자	방직회사	방직회사	제조·도매자	양복도매자	양복소매자	양복소비자
지방소비세 부담액	-	-	-	-	-	200

2) 세액공제 청산방식

세액공제 청산방식의 지방소비세에서는 지방소비세의 세수는 세부담자가 거주하는 지방자치단체에 귀속되면서, 과세주체인 지방자치단체가 세율결정권을 가질 수 있다. 세액공제 청산방식에서 지방자치단체는 관내 거래에 대하여는 원산지 원칙에 의하여 지방소비세를 과세하고 지역의 경계를 넘는 거래에 대하여는 매출시 징수한 세를 청산기관을 통하여 다음 단계의 거래에 관계된 지방자치단체로 이체시킨다. 이 경우에 경북 등 생산과 유통에 관계된 지방자치단체에서 원산지원칙에 의해 징수한 세수는 청산기관을 통하여 최종적으로 최종소비자의 거주지역인 서울로 이체되므로 원산지 원칙에서 발생하는 지방소비세 부담자의 거주지

와 세수 귀속지의 불일치 문제는 발생하지 않는다.

그러나 세액공제 청산방식에서는 지방자치단체간 이출거래는 축소하고 이입거래는 확대하려는 인센티브문제와 자치단체간 세율인상 경쟁의 문제가 발생한다. 세액공제 청산방식에서는 다른 지방자치단체로 이출에 관계되는 매출세액과 이입에 관계되는 지방자치단체에서 청구되는 수입에 관한 매입세액공제가 거래마다 일치하여야 한다. 그런데 이출하는 지방자치단체와 이입되는 지방자치단체의 이해관계는 서로 다르다. 가령 부산의 양복 제조·도매자는 면직물 매입시 지급한 지방소비세액을 과다 신고할 인센티브에 직면하지만, 부산은 청산기관을 통하여 매입세액을 이전받기 때문에, 이들 양복제조업자의 과다 신고를 철저히 점검할 이유가 없다. 마찬가지로 경남의 방직회사는 매출을 과소하게 신고하는 인센티브에 직면하지만, 경남은 부산에 이체해야 할 지방소비세수를 청산기관에 납입하므로 방직회사의 과소 신고를 철저히 점검할 이유가 없다. 이러한 조세회피를 방지하기 위해서는 청산기관은 지방자치단체의 경계를 넘는 거래에 관한 정확한 내역을 파악하여야 한다. 이를 위해 청산기관은 거래내역과 관련하여 상세한 정보를 기업에게 요구하게 됨으로써 납세협력비용이 높아 지게 된다.

또한 지방소비세 세율인상 경쟁의 문제도 여전히 발생한다. 만일 다른 지방자치단체로 이출되는 과정에서 징수한 지방소비세를 징수하는 즉시 청산기관에 납부해야만 한다면, 세율인상 경쟁은 발생하지 않는다. 그러나 모든 거래를 매일 집계하여 납부하기에는 어려움이 따르므로 일정기간 동안 징수된 지방소비세를 보유하다가 청산기관에 납부토록 한다면, 이출이 많은 자치단체에서는 세율을 높혀 가급적 많은 세수를 징수하고 이전시까지 보유하고 있는 것이 현금흐름 상 유리하므로, 세율인상의 유인을 받게된다. 물론 이러한 유인은 원산지 원칙에 의한 지방소비세의 경우보다는 적을 것이다.

3) 조연지불방식

조연지불방식은 원산지 원칙에서의 세부담지와 세수귀속지의 불일치, 세율 인상 경쟁이나 세액공제 청산방식의 납세협력비용 과다 등의 문제는 발생하지 않는다. 조연지불방식은 상품이 지방자치단체내에서 거래될 경우에는 거래과정마다 지방소비세가 부과되지만, 경계를 넘어가는 이출거래에 대해서는 영세율을 적용하게 된다. 따라서 지방소비세는 최종소비단계까지 과세가 조연(繰延, deferred)되는 것이다.

우리나라의 사례를 가지고 지방소비세에 조연지불방식을 적용했을 경우의 세수의 귀속을 살펴보기로 하자(〈표 9〉 참조). 우선 원면으로부터 양복이 제조되는 과정은 경북에서 대구, 경남, 부산의 시도의 경계를 넘는 거래이므로 제조업자들은 국세인 부가가치세는 당해 시도 내의 지방국세청에 납부하지만, 지방소비세는 납부하지 않는다. 예를 들면 대구의 방직회사

는 제조한 면사를 경남의 방직회사에 7,000원에 국세인 부가가치세 700원을 포함하여 7,700원에 판매하면서 전단계 매입세액인 400원을 공제한 300원을 대구 지방국세청에 납부한다. 그러나 지방소비세는 납부하지 않는다. 왜냐하면 면사의 판매는 자치단체의 경계를 넘는 경남지역의 방직회사에 판매하는 이출거래이므로, 지방소비세율은 영세율이 적용되기 때문이다. 또한 원료인 원면은 경북의 농부로부터 구입하였으므로 매입세액도 없어 환급액도 없다. 이와같이 원면, 면사, 면직물, 양복을 생산하는 과정과 부산에서 생산된 양복을 서울의 중간도매자에게 매출하는 과정에서는 지방소비세의 징수가 조연(繰延, deferred)된다.

지방소비세가 징수되는 것은 동일한 자치단체 내에서의 거래인 서울의 도매자가 서울의 소매자에게 판매하는 때와 서울의 소매자가 서울의 최종소비자에게 판매하는 경우이다. 부산의 사업자 A는 양복 12,000원어치를 서울의 도매자 B에게 판매하면서 지방소비세는 납부하지 않는다. 왜냐하면 조연지불방식에서는 시도의 경계를 넘는 이출거래는 영세율이 적용되기 때문이다. 그러나 서울의 도매자는 15,000원의 양복을 16,650원에 소매자 C에게 판매하고 매출세액 1,650에서 매입세액 1,200원을 공제한 450원을 납부한다. 450원 중 300원은 국세인 부가가치세로 서울 지방국세청에 납부하고, 150원은 서울에 납부한다. 그리고 서울의 소매자 C는 20,000원의 양복을 22,200원에 서울의 소비자에게 판매하고 매출세액 2,200에서 매입세액 1,650원을 공제한 550원을 납부한다. 이 중 500원은 국세인 부가가치세로 서울 지방국세청에 납부하고, 50원은 지방소비세로 서울시에 납부한다.

이러한 과정에서 서울의 양복소비자는 총 2,200원을 조세로 납부하였는데, 이 중에서 2,000원은 국세인 부가가치세로 납부되었고, 200원은 지방소비세로 서울에 납부되었다. 이와같이 조연지불방식에서는 원산지원칙과 다르게 지방소비세의 부담자(서울의 최종 소비자)의 거주지와 지방소비세수의 귀속지(서울)가 일치하며, 또한 세액공제청산방식처럼 별도의 청산기관도 필요하지 않다는 장점이 있다.

다만, 조연지불방식에서는 자치단체의 관내 거래와 자치단체의 경계를 넘는 거래를 서류로 구분해야 하는 필요성이 있다. 유럽연합의 경우 가맹국간 거래(유럽연합 통합전의 수출입 거래에 해당됨)는 가맹국내의 거래에 비해 상대적으로 그 규모가 작을 것이다. 그러나 우리나라의 경우 국내거래 중 자치단체간 경계를 넘는 거래의 비중은 상당히 높은 비중을 차지할 것으로 생각된다. 이러한 상황에서 지방소비세 과세를 위하여 국내거래를 자치단체 경계를 넘는 거래와 관내거래로 별도의 서류를 사용하여 구분하는 것은 제도의 복잡화와 함께 상당한 징세비용을 유발할 것으로 생각된다.

〈표 9〉 부가가치의 창출과 지방소비세 : 조연지불방식의 경우

생산및 분배과정	원면 (농부)	면사 (방적회사)	면직물 (방직회사)	양복 A (제조·도매자)	양복 B (양복도매자)	양복 C (양복소매자)
매출지	경북	대구	경남	부산	서울	서울
판매가	4,000	7,000	10,000	12,000	15,000	20,000
부가가치	4,000	3,000	3,000	2,000	3,000	5,000
매출가 (세포함)	400	7,700	11,000	13,200	16,650	22,200
매출세액	400	700	1,000	1,200	1,650	2,200
매입세액	0	400	700	1,000	1,200	1,650
세납부액	400	300	300	200	450	550
국세	400	300	300	200	300	500
지방소비세	-	-	-	-	150	50
지방세의 귀속	경북	대구	경남	부산	서울	서울
세금납부자	농부	방적회사	방직회사	제조·도매자	도매자	소매자
납부자 부담액	0	700-300= 400(회수)	1,000-300= 700(회수)	1,200-200= 1,000(회수)	1,650-450= 1,200(회수)	2,200-550= 1,650(회수)
매출세액 부담자	방적회사	방적회사	제조·도매자	양복도매자	양복소매자	양복소비자
지방소비세 부담액	-	-	-	-	-	200

그리고 조연지불방식의 지방소비세는 지방자치단체의 경계를 넘는 거래에 대하여 전단계 매입세액공제의 연결고리를 끊게되므로 유럽연합에서 발생한 것과 유사하게 매입세액 사취를 위한 사기거래가 발생하기 쉽다는 문제점이 있다. 우리나라의 지방소비세도 유럽연합과 유사하게 독립세 방식의 조연지불방식으로 운용한다면 우리나라에서도 사기거래가 발생할 가능성은 있다.

만일 부산의 양복 제조·도매자 A와 서울의 중간도매자 B와 소매자 C가 서로 공모한다면, 매입세액 환급 사기는 가능하다. 부산의 양복제조·도매자 A는 서울의 중간도매자 B에게 12,000원에 양복을 판매하면서 영세율을 적용받아 지방소비세를 납부하지 않는다. 서울의 중간도매자 B는 소위 도주사업자(도주사업자, missing trader)로서 부산의 사업자 A로

부터 매입한 양복을 서울에 있는 소매자 C에게 15,000원에 판매하면서 소매자 C로부터 지방소비세 150원을 징수하지만 이것을 서울에 납부하지 않는다. 한편 서울의 소매자 C는 부산의 사업자 A에게 B로부터 매입한 상품을 20,000원에 영세율로 매도하면서 B에게 지불한(지불한 것으로 되어 있는) 지방소비세 전단계 매입세액(Input VAT) 150원을 서울로부터 환급받는다. 이 환급액 150원이 이들 일당이 취득하는 지방소비세 사취액이 된다. 이와 같이 서로 다른 지방자치단체에 있는 사업자들이 서로 공모하여 동일한 상품을 사업자 A는 B에게, B는 C에게, 그리고 C는 다시 A에게 전매하는 동일한 과정을 단기간에 집중적으로 반복함으로써 사업자 C가 지방자치단체에서 환급을 받는 액만큼 지방자치단체로부터 지방소비세를 사취하는 것이 가능하다.

다만, 이러한 사기거래의 문제는 유럽연합처럼 국세에 해당하는 유럽연합 부가가치세가 없고 지방세인 가맹국 부가가치세만 있는 상황에서 발생하기 쉬운 것이다. 즉, 유럽연합에서 발생한 사기거래는 지방소비세(가맹국 부가가치세)만 있는 상황에서 조연지불방식을 채택하여 가맹국간 거래에서 영세율을 적용하므로 과세연쇄가 단절되는 점을 악용한 것이다. 따라서 우리나라와 같이 국세인 부가가치세가 있는 상황에서 지방소비세를 도입한다면, 지방소비세는 조연지불방식의 적용으로 과세연쇄가 단절되더라도 국세인 부가가치세는 과세연쇄가 단절되는 현상이 발생하지 않으므로 유럽연합에서 같은 조세회피가 발생할 가능성은 낮다. 또한 조연지불방식의 지방소비세라도 국세인 부가가치세 징수시 지방소비세도 동시에 납부하도록 부가세 방식을 채택한다면 이러한 사기거래의 가능성은 더욱 낮아진다고 할 수 있다.

지금까지 지방소비세의 세율을 부가가치세와 공유하면서 원산지원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식의 지방소비세를 상정하고 지방자치단체에 세율결정권을 부여하였을 경우에 예상되는 문제점 등을 살펴보았다. 그 결과 원산지원칙의 지방소비세에서는 세부담지와 세수 귀속지의 불일치, 자치단체간 세율인상 경쟁이 발생할 수 있다는 것을 파악할 수 있었다. 그리고 세액공제청산방식에서는 과도한 납세협력 발생이 우려되며, 또한 원산지원칙의 경우보다는 약하지만 세율인상 경쟁이 발생할 가능성은 여전히 상존하였다. 그리고 조연지불방식에서는 세수귀속 문제나 세율인상 경쟁 발생 가능성은 낮으나 자치단체 관내거래와 자치단체 경계를 넘는 거래를 구별하는데 소요되는 비용이 과다하게 발생될 우려가 있다.

이와같이 지방자치단체에 세율결정권 있는 지방소비세를 도입하는 것은 지방자치단체의 자율성과 책임성을 제고하는 장점도 있지만, 이에 따른 문제점도 적지 않다. 일본에서는 1988년 지방조정재원으로 소비양여세를 도입한 이래, 다양한 지방소비세 도입 방안이 논의되었다. 1997년 4월 1일 지방소비세가 도입되기 전까지 원산지원칙의 지방소비세 등 다양한 논의가 있었지만, 실제로는 지방정부에 세율결정권을 부여하지 않는 공동형 지방소비세를 도입하였다. 즉, 일본에서는 지방정부에 세율결정권을 보장하기 위하여 얻는 실익보다 이를

보장하기 위하여 발생하는 손실이 더 클 것이라는 판단에서 결국 지방소비세수를 “소비에 상당하는 액”을 기준으로 지방자치단체간 청산을 하는 공동형 지방소비세를 도입한 것이다.

본 연구에서 검토한 바로는 우리나라에서도 세율결정권이 있는 지방소비세의 도입이 가능하다고 본다. 그러나 원산지 원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식 모두 장단점을 가지고 있어 우열을 가리기 쉽지 않다. 다만, 여러 가지 점에서 이들 세가지 유형의 지방소비세 중 공동형 지방소비세의 대안으로 검토할 수 있는 것은 조연지불방식의 지방소비세라고 생각한다. 왜냐하면 조연지불방식의 지방소비세는 자치단체간 경계를 넘는 거래를 구분하는데 세정비용이 소요된다는 점을 제외하고는 공동형 지방소비세와 마찬가지로 세부담자의 거주지와 세수귀속지가 일치하면서 지방자치단체에 세율결정권을 부여할 수 있기 때문이다. 또한 원산지 원칙이나 세액공제청산방식에서와 같은 다른 지방자치단체의 세수를 침식하거나 유리한 현금흐름을 얻기 위한 세율경쟁의 가능성이 낮고 유럽연합에서와 같은 사기거래 발생의 가능성도 낮기 때문이다.

우리나라에서의 지방소비세 논의는 일본과 유사한 공동형 지방소비세를 지방소비세 모델로 상정하고 이의 도입을 주장하거나 세율결정권이 없다고 반대하는 데 머무르고 있다. 이제는 논의의 지평을 넓혀 세율결정권이 없더라도 간편하고 조세회피 가능성이 낮은 공동형 지방소비세를 도입할 것인지, 다소 징세비용이 소요되더라도 세율결정권이 있는 조연지불방식의 지방소비세 등을 도입할 것인지에 대해서 심도있게 검토할 필요가 있다.

V. 결 론

이상적인 지방소비세라면 세수의 충분성·보편성을 확보하면서 지방자치단체의 세율결정권을 보장할 수 있어야 한다. 우선 세수의 충분성·보편성을 확보하려면, 중앙과 분리된 지방고유의 세원을 갖는 분리방식보다는 국세인 부가가치세의 세원을 중앙과 지방이 공유하는 공동방식이 바람직하다. 중앙과 지방이 부가가치세수를 공유하는 유형은 다양하다. 이러한 다양한 유형 중 최근 지방소비세 유형으로 자주 거론되는 것은 일본의 지방소비세와 같은 공동형 지방소비세라고 할 수 있다. 즉, 지방소비세의 세원은 국세인 부가가치세와 공유하되, 세수의 귀속은 “소비를 대표하는 지표”에 의해 배분하는 형태이다. 이러한 유형의 지방소비세는 지방자치단체에 세율결정권이 없다는 점에서 많은 반론이 제기 되고 있다.

본 연구에서는 다양한 지방소비세 유형 중에서 지방정부에 세율결정권을 보장할 수 있는 방안인 원산지원칙, 세액공제청산방식, 조연지불방식의 지방소비세를 관련 이론과 외국의 사

례를 통하여 운용 방식과 문제점을 살펴보았다. 우선 원산지형의 경우는 세부담자의 거주지와 세수귀속지의 불일치라는 근본적인 문제점 외에도 세율인상 경쟁 야기, 세수의 원산지 편재, 자원배분 중립성 훼손 등의 문제점이 있었다. 그러나 원산지원칙과 달리 사항지 원칙에 입각한 세액공제청산방식, 조연지불방식에 의한 지방소비세는 세부담자의 거주지와 세수귀속지가 일치한다. 그렇지만 세액공제 청산방식에서는 납세협력 비용과다, 세율인상 경쟁의 가능성이 있었고, 그리고 조연지불방식에서는 세액공제청산방식과 달리 세율인상 경쟁 가능성은 없으나 탈세의 가능성이 높다는 단점이 있었다. 또한 최근 조연지불방식의 지방소비세 유형에 속한다고 볼 수 있는 유럽연합의 가맹국간 거래에서 상당한 규모의 사기거래가 발생하고 있는 것을 파악할 수 있었다.

이러한 지방소비세 관련 이론과 사례 검토를 바탕으로 우리나라에서의 세율결정권있는 지방소비세의 도입가능성을 원산지원칙, 세액공제 청산방식, 조연지불방식 별로 모델을 이용하여 검토하였다. 그 결과 이들 유형의 지방소비세가 세수의 충분성·보편성을 확보하면서 지방자치단체의 세율결정권이 보장되는 장점이 있지만, 또한 관련 이론과 외국 사례에서 나타나는 문제점 역시 우리나라에서도 발생할 수 있다는 점이 파악되었다. 다만, 조연지불방식을 채택한 유럽연합에서와 같은 사기거래가 우리나라의 지방소비세에서도 발생할 가능성은 낮다고 본다. 왜냐하면 유럽연합에서 발생하는 사기거래는 국세에 해당하는 유럽연합 부가가치세가 없고 지방세에 해당하는 가맹국 부가가치세만 있는 상황에서 발생하는 것이다. 따라서 우리나라에서 국세인 부가가치세와 지방소비세를 동시에 징수하는 형태로 도입할 경우에는 유럽연합에서 발생한 것과 같은 사기거래를 이용한 조세회피가 발생할 가능성은 낮다고 생각한다.

최근 우리나라의 지방소비세 도입 논의는 일본의 지방소비세와 같은 유형인 공동형 지방소비세의 범주에만 머물러 논의의 한계를 가지고 있다. 또한 공동형 지방소비세는 지방자치단체의 세율결정권이 없다는 이유로 지방소비세 반대론자들의 비판을 받고 있다. 본 연구에서 검토한 바로는 우리나라에서도 세율결정권이 있는 지방소비세의 도입이 가능하다. 그러나 세가지 유형의 지방소비세 중 공동형 지방소비세의 대안으로 검토할 수 있는 것은 조연지불방식의 지방소비세라고 생각한다. 왜냐하면 조연지불방식의 지방소비세는 자치단체간 경계를 넘는 거래를 구분하는데 비용이 소요된다는 점을 제외하고는 공동형 지방소비세와 마찬가지로 세부담자의 거주지와 세수귀속지가 일치하면서 지방자치단체에 세율결정권을 부여할 수 있기 때문이다. 또한 원산지원칙이나 세액공제청산방식에서와 같은 다른 지방자치단체의 세수를 침식하거나 유리한 현금흐름을 얻기 위한 세율경쟁의 가능성이 낮고 유럽연합에서와 같은 사기거래 발생의 가능성도 낮기 때문이다.

【참고문헌】

- 권강웅. (2003). 「지방세강론」, 서울: 조세통람사.
- 김대영. (2003). 「지방소비세 도입방안」, 한국지방행정연구원 연구보고서 03-08권.
- (2005). “지방소비세 도입에 관한 연구”, 「지방행정연구」, 197-234.
- 김동건. (2001). 「현대재정학」, 서울: 박영사.
- 김정훈. (2002). 「국세와 지방세의 조정방안」, 한국조세연구원 연구보고서 02-10권.
- 박충훈. (2005). “자치재정강화를 위한 지방소비세 도입방안”, 「지방세 개혁과 참여예산제 도입」, 한국지방재정학회 동계학술세미나 발표논문집 43-60.
- 유태현. (2006). “지방특별소비세의 필요성과 그 방향에 관한 연구”, 「지방자치단체 소득·소비세원 확충방안 토론회」, 서울시립대학교 지방세연구소, 1-36.
- 천명철. (2006). “지방소비세제 확충방안에 관한 소고”, 「지방자치단체 소득·소비세원 확충방안 토론회」, 서울시립대학교 지방세연구소, 69-108.
- 持田信樹. (2004). 「地方分權の財政學」, 東京: 東京大學出版會.
- 天野史子. (2006). 歐洲の附加價値稅制度の現狀と課題, 「地方稅」 第57卷,
東京: 地方財務協會, 157-178.