

탄력세율 활용이 보통교부세에 미치는 영향

The Effect of the Elastic Tax Rate on the Ordinary Local Shared Tax

임 상 수*

Lim, Sangsoo

■ 목 차 ■

- I. 서론
- II. 탄력세율과 보통교부세 간 관계 분석
- III. 결론

본 연구는 탄력세율 적용 가능한 지방세 세목에 대해 세율을 인상하면 보통교부세에 어떠한 영향을 미치는지를 분석했다. 보통교부세는 기준재정수요액과 기준재정수입액의 차이인 기준재정부족분을 기준으로 배분된다. 이러한 산정 방식으로 인해 세율을 인상하면 기준재정수입액이 증가하고 이로 인해 기준재정부족분이 감소하여 보통교부세가 축소되게 된다. 한편, 기준재정수입액은 기초수입액, 보정수입액, 자체노력분의 합으로 구성되며, 탄력세율 적용 가능한 세목에 대한 세율 인상은 보정수입액과 자체노력분에만 영향을 미친다. 지역자원시설세와 주민세 개인균등분은 세율 인상에 따른 자체노력분이 있지만, 그 외 탄력세율 적용 가능 세목은 세율 인상에 따른 자체노력분이 없다. 또한 지역자원시설세의 세율은 표준세율의 50% 내에서 가감될 수 있지만, 주민세 개인균등분의 세율은 1만원 내에서 결정된다. 분석 결과, 세율을 인상할 경우 보정수입액이 증가하고 이로 인해 기준재정수입액이 증가하여 보통교부세가 감소하는 것으로 나타났다. 다만, 지역자원시설세와 주민세 개인균등분의 경우 세율 인상으로 인한 자체노력분 감소로 기준재정수입액은 감소하는 것으로 나타났다. 특히 자체노력분 감소 폭이 보정수입액 증가 폭보다 커서 보통교부세가 증가하는 경향이 있는 것으로 분석되었다.

□ 주제어: 기준재정수입액, 보통교부세, 탄력세율

* 조선대학교 경제학과 조교수

논문 접수일: 2015. 8. 17, 심사기간(1차): 2015. 8. 17~2015. 9. 8, 게재확정일: 2015. 9. 8

This paper is trying to analyze the effect of the elastic tax rate on the ordinary local shared tax. The ordinary shared tax is the gap between the reference amount of financial demand and the reference amount of financial revenue. And the reference amount of financial revenue consists of the basic revenue, the amended revenue, and the self-effort revenue. A tax rate increase on some of tax items have the elastic tax rate can affect the amended revenue and the self-effort revenue. In the case of the regional resources facilities tax and the residence part in the resident tax, the increase of tax rate brings the change of the amended revenue and the self-effort revenue in estimating the ordinary local shared tax. And the tax rate of the regional resources facilities tax is changeable in the range of -50% to 50% of standard tax rate but that of the residence part in the resident tax is flexible within the 10 thousand won.

The results of the analysis show that if the individual local government raises tax rate tax of tax items have the elastic tax rate, the amended revenue increases and the reference amount of financial revenue. It makes the ordinary shared tax decrease. By the way, the increase of tax rate on the regional resources facilities tax and the residence part in the resident tax gives rise to the decrease of the self-effort revenue. In this case, the decrease of the reference amount of financial revenue by the decrease of the self-effort revenue is likely to be greater than the increase of the reference amount of financial revenue by the increase of the amended revenue. It means that the ordinary shared tax increases because of the increase of the tax rate on the regional resources facilities tax and the residence part in the resident tax.

□ Keywords: elastic tax rate, ordinary local shared tax, reference amount of financial revenue

I. 서론

1. 연구 배경 및 목적

글로벌 경기 침체와 주택 시장 부진으로 지방자치단체의 세입 여건은 악화되고 있는 반면 경기 진작을 위한 재정 확장 정책과 함께 질적 성장을 위한 복지 정책으로 지방자치단체의 지출은 빠르게 증가하고 있다. 이러한 측면에서 지방자치단체의 세입 확충 또는 세출 구조조정이 절실히 필요한 시점이다. 그런데 전술한 바와 같이 경기 진작을 위한 지출과 복지 정책

을 위한 지출을 축소시키기에는 무리가 있다. 결국, 세입 확충을 통해 세입과 세출의 불균형을 맞출 필요가 있다.

지방자치단체가 세입을 확충하는 방법은 크게 두 가지가 있다. 하나는 중앙정부로부터 이전재원을 증가시키는 것이고, 다른 하나는 지방자치단체의 자구 노력을 통해 자체세입을 증가시키는 것이다. 그런데 경기 둔화로 국세마저 세입 확충에 어려움을 겪고 있는 상황 하에서 중앙정부로부터의 이전재원 증대는 기대하기 어렵다. 이러한 이유로 지방자치단체는 자구 노력을 통해 세입을 확충할 수밖에 없다.

그러나 지방자치단체의 장은 선거로 선출되기 때문에 해당 지역 주민의 표가 무엇보다 중요하다. 만약 세입을 확충하기 위해 세율을 인상할 경우, 이는 주민의 불만으로 이어져 향후 선거에 부정적인 영향을 미칠 수 있다. 물론 세수가 크게 확충될 수 있다면 늘어난 세수를 바탕으로 주민에게 양질의 공공서비스를 제공하여 주민의 지지기반을 갖출 수도 있지만, 지방자치단체 장은 앞서 언급한 선거에 미치는 부정적 영향에 대한 위험을 감수해야 할 한다. 더욱이 지방자치단체가 자체세입을 확충할 경우 보통교부세는 축소된다. 보통교부세는 해당 지방자치단체의 기준재정수요액과 기준재정수입액의 차이인 기준재정부족분을 기준으로 배분된다. 따라서 자체세입이 증가하면 기준재정수입액이 증가하고 이는 기준재정부족분 감소로 이어져 보통교부세는 축소된다.

이러한 이유로 정부는 자체세입 확충이 보통교부세에 부의 영향을 미치지 않도록 하는 정책을 마련했다. 그 중 하나로 정부는 지방자치단체가 탄력세율을 적용하여 세수를 확충할 수 있도록 기준재정수입액 산정 시 탄력세율 적용으로 인한 세수 증가가 반영되지 않도록 제도를 마련했다. 지방교부세법 제8조 제2항에 따르면 기준재정수입액 산정 시 기준세율은 지방세법에 규정된 표준세율의 100분의 80을 적용하도록 되어 있다. 자체세입은 지방세와 지방세외수입으로 구분되는데, 이 중 지방세에서 탄력세율이 적용 가능한 세목에 대해서만 기준재정수입액 산정 시 예외로 인정하고 있는 것이다. 또한 주민세와 지역자원시설세의 경우 탄력세율을 적용하여 세수를 확충할 경우 인센티브 제도를 도입하여, 지방자치단체가 탄력세율을 적용할 수 있는 유인책을 마련했다.

본 연구는 이와 같이 탄력세율 적용 가능한 세목에 대한 세율 인상이 보통교부세 산정에 어떠한 영향을 미치는지를 살펴보는 것을 목적으로 한다. 그동안 탄력세율 적용 가능한 세목에 대한 세율 인상은 보통교부세 산정에 영향을 미치지 않는 것으로 알려져 있었다. 그러나 보통교부세 산정 방식은 복잡하기 때문에 단순히 부과된 세율이 아닌 표준세율을 적용한다고 해서 보통교부세의 기준재정수입액 산정에 영향을 미치지 않는지에 대해서는 심층 분석을 통해 살펴볼 필요가 있기 때문이다. 특히 지금과 같이 세입 기반이 약화되고 있는 시점에서 탄력세율을 활용한 세수 확충은 무엇보다 중요하다는 점에서 세율 인상이 보통교부세에 미치는

영향을 분석하고, 분석 결과를 바탕으로 시사점을 제공한다는 점에서 본 연구의 가치는 크다고 할 수 있다.

2. 선행연구 검토

보통교부세와 관련된 선행연구는 크게 보통교부세가 지방자치단체 지방재정에 미치는 영향과 보통교부세의 산정 방식에 관한 연구로 나누어진다. 본 연구는 보통교부세의 산정 방식에 관한 연구 중 특히 기준재정수입액과 관련된 것이므로, 선행연구들 역시 이와 관련된 분야를 중심으로 살펴본다. 보통교부세의 기준재정수입액 산정 방식과 관련된 연구에는 김필현(2014), 최병호·이근재·정희안(2012), 박완규(2007), 이현선·박태규(2006) 등이 있다.

김필현(2014)은 보통교부세 산정 방식의 문제점을 기준재정수요액과 기준재정수입액으로 구분하여 설명했다. 특히 본 연구와 관련 있는 기준재정수입액 산정방식의 문제점으로, 세수 실적을 이용한 기준재정수입액 산정에 따른 지방정부의 세수확충 노력 왜곡, 기초수입액 추정방식 오류, 기준재정수입액 산정에 있어 자체노력분 반영의 비합리성을 지적했다. 최병호·이근재·정희안(2012)은 자체재원 확충이 보통교부세에 미치는 한계효과를 분석한 결과, 자체재원 확충은 보통교부세에 부정적 영향을 미치기 때문에 중장기적으로 기준재정수입액의 증감이 보통교부세에 미치는 부정적 영향을 축소시키는 방식으로 근본적인 제도 개편을 요구했다. 박완규(2007)는 지방교부세제도의 인센티브제도를 연구 대상으로 삼았으며, 분석 결과 인센티브가 존재하지 않을 때의 지방자치단체 간 수평적 재정 형평화 효과가 더 컸으며 지방세 징수를 제고와 경상적세외수입 확충에 따른 인센티브 제도는 과거 3년 자료가 너무 길고, 공식이 복잡하며, 인센티브 효과 역시 미흡하다는 문제점을 제기했다. 이현선·박태규(2006)는 기준재정수입액 중 기초수입액을 산정할 때 지방세추계모형의 오차가 크고, 또한 추정 모형의 선택 및 적용이 담당 실무자의 주관적 판단에 의해 결정된다는 점을 문제점으로 지적했다.

선행연구들을 살펴본 결과, 보통교부세의 기준재정수입액과 관련된 문제점은 기초수입액 산정방식과 자체노력에 따른 인센티브 산정방식으로 나누어져 연구되었다는 것을 알 수 있다. 기초수입액과 인센티브에 대한 문제점으로 산정방식에 있어 오류와 함께 이로 인해 지방자치단체의 세수 확충에 있어 왜곡을 야기하며, 자체노력에 따른 인센티브 역시 큰 효과가 없다는 것을 들었다. 선행연구들의 이러한 연구 결과들로 인해 보통교부세 산정방식이 발전하고 있지만, 본 연구는 선행연구들이 다루지 못한 보통교부세의 기준재정수입액 산정 방식과 관련된 문제를 연구하고자 한다. 선행연구들이 다루지 못한 문제점들 중 탄력세율이 기준재정수입액에 미치는 영향을 분석하고자 한다. 특히 비정상적 정상화 측면에서 장기간 미조

정된 지방세의 세율 인상과 관련하여 탄력세율을 적용하고 있는 시점에서, 보통교부세와 탄력세율 간 관계에 관한 연구는 무엇보다 중요하다 할 수 있다.

II. 탄력세율과 보통교부세 간 관계 분석

탄력세율 적용이 보통교부세에 미치는 영향을 분석하기 위해 우선 보통교부세 현황 및 산출방식을 살펴본 후, 보통교부세의 기준재정수입액 산정 방식을 수식화하여 탄력세율 적용 가능 세목에 대한 세율 인상이 보통교부세에 미치는 영향을 살펴본다.

1. 보통교부세 현황

현행 지방교부세는 정률분, 부동산교부세, 소방안전교부세로 구성된다. 정률분은 보통교부세와 특별교부세의 합으로 산출된다. 2014년까지 지방교부세는 정률분과 부동산교부세로 구성되었으며, 정률분은 보통교부세, 특별교부세, 분권교부세의 합으로 산출되었다. 그런데 2015년부터 정률분 중 분권교부세가 폐지되어 보통교부세에 포함되었고, 소방안전교부세가 신설되었다.

현행 지방교부세 정률분의 재원은 현년도 내국세의 19.24%와 전전년도 내국세 정산분의 합으로 구성된다. 현년도 내국세의 19.24% 중 3%인 0.5772%는 특별교부세의 재원이 되고 나머지 97%인 18.6628%가 보통교부세의 재원이 된다. 이처럼 지방교부세의 재원은 내국세로부터 발생하며, 1982년 이전에는 내국세의 17.6%, 1983년부터 1999년까지는 내국세의 13.27%, 2000년부터 2004년까지는 내국세의 15%, 2005년에는 내국세의 19.13%, 그리고 2006년 이후에는 내국세의 19.24%가 지방교부세의 재원이 되었다. 현행 부동산교부세는 종합부동산세 총액을 재원으로 하며, 소방안전교부세는 담배에 부과하는 개별소비세 총액의 100분의 20에 해당하는 금액을 재원으로 한다.

지방교부세는 2006년 21.5조원에서 증가하여 2013년 35.7조원으로 사상 최대치를 기록한 이후 감소하여 2015년에는 34.9조원을 기록했다. 지방교부세 정률분 역시 2006년 20.4조원에서 2013년 34.6조원으로 증가하여 사상 최대치를 기록한 이후 감소하여 2015년에는 33.2조원을 기록했다. 부동산교부세는 2006년 1조원에서 2008년 3.7조원으로 급증한 이후 2009년 3.4조원 그리고 2010년 1.1조원을 기록했다. 이후 부동산교부세는 1.1조원에서 1.2조원에서 정체를 보이고 있으며, 부동산교부세가 2010년 이후 급격히 감소한 것은 종합

부동산세 완화 정책 때문이었다. 정률분 중 보통교부세는 2015년까지 증가세를 보이고 있지만, 2015년의 경우 폐지된 분권교부세가 보통교부세에 합쳐짐에 따라 보통교부세는 전년대비 증가한 것처럼 보였지만 분권교부세를 제외할 경우 실제로는 전년대비 감소한 것이다. 특별교부세는 2006년 0.7조원에서 2013년 1.3조원으로 증가했지만 2014년과 2015년 1조원으로 감소했다. 소방안전교부세는 2015년 신설된 것으로 0.3조원을 기록했다.

<표 1> 지방교부세 추이

(단위: 조원)

	합계	정률분				부동산	소방안전
		소계	보통	특별	분권		
2006	21.5	20.4	18.7	0.7	1.0	1.0	-
2007	25.2	23.3	21.3	0.9	1.1	1.9	-
2008	31.9	28.2	25.8	1.0	1.4	3.7	-
2009	28.6	25.2	23.0	0.9	1.2	3.4	-
2010	28.0	27.0	24.7	1.0	1.3	1.1	-
2011	30.9	29.8	27.3	1.1	1.5	1.1	-
2012	34.2	33.1	30.2	1.3	1.6	1.1	-
2013	35.7	34.6	31.6	1.3	1.7	1.2	-
2014	35.7	34.6	31.9	1.0	1.7	1.1	-
2015	34.9	33.2	32.2	1.0	폐지	1.4	0.3

본 연구는 탄력세율이 보통교부세에 미치는 영향을 살펴보기 위한 것이므로, 보통교부세를 중심으로 설명하고자 한다. 2006년 7월1일부터 제주도가 제주특별자치도로 변경됨에 따라, 기준재정부족분 중 보통교부세로 충당 가능한 비율인 조정률은 기준재정부족분 중 보통교부세 총액에서 제주특별자치도분(보통교부세의 3%)을 뺀 값으로 충당 가능한 비율로 변경되었다. 보통교부세의 교부액은 2010년과 2015년을 제외하고 매년 전년대비 증가했다. 반면, 기준재정수요액과 기준재정수입액 간 차인 기준재정부족분은 매년 증가하여 2015년에는 사상 최대치인 35.6조원을 기록했다. 이와 같은 기준재정부족분의 증가세로 인해 조정률은 2012년 92.5%로 최고치를 기록한 이후 하락하여 2015년에는 86.7%를 기록했다.

또한 기준재정수요액은 기초수요액, 보정수요액, 자체노력분의 합으로 구성되고, 기준재정수입액은 기초수입액, 보정수입액, 자체노력분의 합으로 구성된다. 보통교부세의 배분 기준이 되는 기준재정부족분은 기준재정수요액과 기준재정수입액의 차이므로, 기준재정수요액이 증가하고 기준재정수입액이 감소할수록 더 많은 보통교부세를 배분 받을 수 있다. 이 때

문에 기준재정수요의 자체노력은 그 부호가 양의 값을 지닐 때, 그리고 기준재정수입액의 자체노력은 그 부호가 음의 값을 지닐 때 기준재정부족분을 산출할 때 인센티브로 작용한다.

그런데 기준재정수입액을 산출할 때 자체노력분의 부호는 매년 양의 값을 지니고 있으며, 이는 보통교부세 산정 시에 부정적 영향을 미치는 것을 의미한다. 반면 기준재정수요액을 산출할 때 자체노력분의 부호는 2006년을 제외하고 매년 양의 값을 지니고 있으며, 이는 보통교부세 산정 시에 긍정적 영향을 미치는 것을 의미한다. 기준재정수입액의 자체노력분은 2006년 0.2조원에서 2012년 1.2조원으로 증가세를 보이다가 2012년과 2014년 전년대비 감소했다. 반면 기준재정수요액의 자체노력분은 2006년과 2011년을 제외하고 0.1조원에서 0.3조원 수준을 보이고 있다.

<표 2> 보통교부세 추이

(단위: 조원, %)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
기준재정수요액	37.4	39.5	46.4	54.5	54.9	57.8	59.3	63.4	69.3	70.5
기초수요액	33.1	35.0	40.1	45.6	46.8	49.2	49.2	52.6	56.6	58.3
보정수요액	4.5	4.5	6.1	8.8	8.0	8.1	9.7	10.5	12.4	12.0
자체노력분	-0.2	0.0	0.1	0.1	0.1	0.6	0.3	0.3	0.3	0.2
기준재정수입액	16.7	17.7	21.6	27.2	27.6	29.5	28.7	29.1	33.9	35.0
기초수입액	11.1	12.2	15.0	20.6	21.6	25.2	23.8	24.7	26.6	27.6
보정수입액	5.4	5.0	6.2	5.8	4.9	3.1	3.6	3.6	5.7	6.4
자체노력분	0.2	0.5	0.4	0.7	1.0	1.2	1.2	0.9	1.6	1.0
기준재정부족분	20.7	21.8	24.7	27.3	27.3	28.3	30.6	34.3	35.4	35.6
교부액	17.8	19.8	22.7	24.1	23.2	25.8	29.2	31.4	31.9	31.8
조정률	85.9	88.4	89.2	85.6	82.4	88.2	92.5	89.0	87.3	86.7

주. <표 1>의 보통교부세와 <표 2>의 교부액에 차이가 발생하는 것은 추정·정산분의 차이 때문이다.

2. 보통교부세 산출 방식

분석의 간결성을 위해 지방자치단체의 세입(R_{it})은 자체세입(S_{it})과 보통교부세(G_{it})로 구성된다. 또한 자체세입은 탄력세율 적용 가능한 지방세 수입(A_{it})과 그 외 자체세입(B_{it})의 두 가지로 구분한다.

$$R_{it} = S_{it} + G_{it} \tag{1}$$

$$S_{it} = A_{it} + B_{it}$$

R_{it} : t 년도 i 지방자치단체의 세입,

S_{it} : t 년도 i 지방자치단체의 자체세입,

A_{it} : t 년도 i 지방자치단체의 탄력세율 적용 가능한 지방세 수입,

B_{it} : t 년도 i 지방자치단체의 그 외 자체세입,

앞서 설명한 바와 같이 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 보통교부세는 $t+2$ 년도 기준재정수요액과 $t+2$ 년도 기준재정수입액의 차인 $t+2$ 년도 기준재정부족분에 조정률(α_{t+2})을 곱하여 산출된다. 본 연구는 탄력세율이 기준재정수입액에 미치는 영향을 분석하는 것이기 때문에 기준재정수요액은 탄력세율 적용에 따라 변동이 없고 또한 보통교부세 총액(G_{t+2}) 역시 내국세에 의해 결정되기 때문에 탄력세율 적용 여부에 영향을 받지 않는다.

$$G_{it+2} = \alpha_{t+2}(Y_{it+2} - X_{it+2}) \quad (2)$$

Y_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수요액,

X_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수입액,

$$\alpha_{t+2} = \frac{G_{t+2}}{\sum_{j=1}^N (Y_{jt+2} - 0.8 \times (\widehat{A}_{jt+2} + \widehat{B}_{jt+2}) - 0.8 \times (\epsilon_{jt} + v_{jt}))}$$

이 때 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수입액(X_{it+2})은 기초수입액(D_{it+2})과 보정수입액(E_{it+2}) 그리고 자체노력 반영분(F_{it+2})의 합으로 구성되므로, 이를 수식으로 나타내면 다음과 같다. 또한 기준재정수입액 산정 시 기초수입액과 보정수입액은 100%가 아닌 80%만 반영하다. 1)

$$X_{it+2} = 0.8 \times D_{it+2} + 0.8 \times E_{it+2} + F_{it+2} \quad (3)$$

1) 행정자치부(2015), “2015년 지방교부세 산정해설”에 따르면 기준재정수입액 산정 시 기초수입액과 보정수입액은 지방세입의 여력을 확보하여 지방재정의 신축성을 보완하고 지방자치단체의 징세 노력을 촉진하기 위해 80%만을 반영하고 있음

D_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기초수입액,
 E_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 보정수입액,
 F_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 자체노력 반영분

또한 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기초수입액은 t 년도까지의 i 지방자치단체의 자체세입의 결산액을 가지고, 선형회귀모델, 연평균증가율 등의 방식을 활용하여 추정된 값이다. 결산액은 앞서 설명한 바와 같이 표준세율을 적용한 값을 사용한다.

$$D_{it+2} = \widehat{A}_{it+2} + \widehat{B}_{it+2} \tag{4}$$

\widehat{A}_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 탄력세율 적용 가능 자체세입 추계액,
 \widehat{B}_{it+2} : $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 그 외 자체세입 추계액

$t+2$ 년도 i 지방자치단체의 보정수입액은 전전년도 결산액과 추계액의 차이이며, 다음과 같은 수식으로 정리된다.

$$E_{it+2} = (A_{it} - \widehat{A}_{it}) + (B_{it} - \widehat{B}_{it}) = \epsilon_{it} + v_{it} \tag{5}$$

$$A_{it} = \widehat{A}_{it} + \epsilon_{it}, B_{it} = \widehat{B}_{it} + v_{it}$$

3. 탄력세율이 기존재정수입에 미치는 영향

탄력세율 적용 가능 세목은 취득세, 주민세, 담배소비세, 자동차세, 지방소득세, 재산세, 지역자원시설세, 등록면허세, 지방교육세 등이 있다. 탄력세율 적용 가능한 세목을 구체적으로 요약한 것이 <표 3>이다. 취득세, 주민세 법인균등분 및 종업원분, 자동차세 소유분, 지방소득세, 재산세(일반), 지역자원시설세(원자력발전 및 화력발전 제외), 등록면허세 등록분, 지방교육세의 경우, 지방자치단체의 장은 표준세율의 100분의 50(50%)의 범위에서 가감할 수 있다. 또한 주민세 개인균등분 및 종업원분, 재산세 도시지역분의 경우, 지방자치단체의 장은 제한세율을 초과하지 아니하는 범위에서 세율을 정할 수 있다. 담배소비세와 자동차세 주행분은 표준세율의 100분의 30(30%)의 범위에서 가감할 수 있지만, 대통령령으로 정

하는 바에 따라 조정되기 때문에 지방자치단체의 장이 결정할 수 없다.

전술한 바와 같이 기준재정수입액은 기초수입액, 보정수입액, 자체노력분의 합으로 구성되며, 이 중 자체노력분은 지방세 징수율 제고, 지방세 체납액 축소, 경상세외수입 확충, 세외수입 체납액 축소, 탄력세율 적용, 지방세 감면액 축소, 적극적 세원 발굴 및 관리 등 7종이 포함된다. 본 연구는 탄력세율과 관련되어 있기 때문에 자체노력분에 관심을 갖는다. 그런데 보통교부세 산정 방식에서 탄력세율을 적용할 때, 주민세 개인균등분과 지역자원시설세는 자체노력분에 반영되는 반면 그 외 탄력세율 적용 가능한 세목은 자체노력분이 반영되지 않는다. 따라서 탄력세율을 적용할 때 자체노력분에 반영되는 주민세 개인균등분과 지역자원시설세와 그 외 탄력세율 적용 가능한 세목으로 나누어 탄력세율이 기준재정수입액에 미치는 영향을 살펴본다.

〈표 3〉 지방세 표준세율 등의 종류

세목별 세항		적용범위	세목별 세항		적용범위
취득세		50% 가감	지방 소득세	개인소득세	50% 가감
주 민 세	법인균등분	50% 가감		법인세	50% 가감
	개인균등분	1만원 이내	재산세	도시지역분	0.23% 이하
	재산분	1㎡당 250원 이하		일반	50% 가감
	종업원분	50% 가감	지역자원 시설세	특정부동산분	50% 가감
담배소비세		30% 가감		특정자원분	50% 가감
자 동 차 세	주행분	30% 가감	등록면허세(등록분)		50% 가감
	소유분	50% 가산	지방교육세		50% 가감

(1) 자체노력분이 없는 탄력세율 적용 시

자체노력분에 반영되지 않지만 탄력세율 적용이 가능한 세목에는 취득세, 주민세 법인균등분, 재산분, 종업원분, 자동차세 소유분, 지방소득세, 재산세, 지역자원시설세(원자력발전 및 화력발전 제외), 지방교부세가 있다. 이 중 자동차세 소유분을 중심으로 설명하며, 하나의 지방자치단체만이 탄력세율을 적용할 때 세입 변동분을 살펴본다. 이 때 i 지방자치단체가 자동차세 소유분의 세율을 표준세율을 적용하고 있다고 가정하고 〈수식 1〉~〈수식 6〉을 활용하면, 자동차세 소유분은 A_{it} 이고, 자동차세 소유분 이외의 자체세입은 S_{it} 가 된다. k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분에 탄력세율을 적용하여 β ($0 < \beta \leq 0.5$)²⁾ 만큼 인상했을

2) 자동차세 소유분은 〈표 3〉에서 알 수 있듯이 50% 범위 내에서 가산할 수 있기 때문임

때, k 년도 i 지방자치단체의 자동차세 소유분(\widetilde{A}_{ik})은 <수식 7>과 같이 나타낼 수 있다. 자동차세 소유분 이외의 자체세입에는 변화가 없는 반면 보통교부세는 $k+2$ 년도에 변화한다. 왜냐하면 k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분에 탄력세율을 적용하여 β 만큼 인상했을 때 기준재정수입액을 구성하는 요소 중 $k+2$ 년도의 보정수입액이 변화하기 때문이다. <수식 6>에서 알 수 있듯이 k 년도의 탄력세율 적용은 기초수입액 산정방식인 자체세입액 추계액($\widetilde{D}_{ik+2} = \widetilde{A}_{ik+2} + \widetilde{B}_{ik+2} = D_{ik+2}$)에는 영향을 미치지 않는 반면 <수식 8>과 같이 보정수입액(\widetilde{E}_{ik+2})에는 영향을 미치기 때문이다. 따라서 <수식 8>, <수식 9>와 같이 k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분에 탄력세율을 적용하여 β 만큼 인상했을 때, $k+2$ 년도 i 자체세입(\widetilde{S}_{ik+2})과 보정수입액(\widetilde{E}_{ik+2})은 탄력세율을 적용하지 않았을 때의 자체세입(S_{ik+2})과 보정수입액(E_{ik+2})보다 $\beta \times A_{ik}$ 만큼 증가한다.

$$\widetilde{A}_{ik} = A_{ik} + \beta \times A_{ik} \quad (7)$$

$$\begin{aligned} \widetilde{E}_{ik+2} &= \widetilde{A}_{ik} - \widehat{A}_{ik} + B_{ik} - \widehat{B}_{ik} \\ &= A_{ik} + \beta \times A_{ik} - \widehat{A}_{ik} + B_{ik} - \widehat{B}_{ik} = E_{ik+2} + \beta \times A_{ik} \end{aligned} \quad (8)$$

$$\widetilde{R}_{ik+2} = \widetilde{S}_{ik+2} + \widetilde{G}_{ik+2} = S_{ik+2} + \beta \times A_{ik+2} + \widetilde{G}_{ik+2} \quad (9)$$

$$\widetilde{S}_{ik+2} = \widetilde{A}_{ik+2} + B_{ik+2} = A_{ik+2} + \beta A_{ik+2} + B_{ik+2} = S_{ik+2} + \beta A_{ik+2}$$

또한 <수식 11>에 따라 $\alpha_{k+2} < \widetilde{\alpha}_{k+2}$ ($\because \frac{1}{\alpha_{k+2}} < \frac{1}{\widetilde{\alpha}_{k+2}}$)이므로 자동차세 소유분에 탄력세율을 적용했을 때 $k+2$ 년도의 조정률($\widetilde{\alpha}_{k+2}$)은 탄력세율을 적용하지 않았을 때의 조정률(α_{k+2})보다 상승한다.

$$\begin{aligned} \widetilde{G}_{ik+2} &= \widetilde{\alpha}_{k+2} \{ Y_{ik+2} - 0.8(\widetilde{A}_{ik+2} + \widetilde{B}_{ik+2}) - 0.8(\epsilon_{ik} + v_{ik}) - 0.8 \times \beta \times A_{ik} \} \\ &= \left(\frac{\widetilde{\alpha}_{k+2}}{\alpha_{k+2}} \right) \times G_{ik+2} - \widetilde{\alpha}_{k+2} \times 0.8 \times \beta \times A_{ik} \end{aligned} \quad (10)$$

$$(\because Y_{ik+2} - 0.8 \times (\widehat{A}_{ik+2} + \widehat{B}_{ik+2}) - 0.8 \times (\epsilon_{ik} + v_{ik}) = \frac{G_{ik+2}}{\alpha_{k+2}})$$

$$\begin{aligned} \widehat{\alpha}_{k+2} &= \frac{G_{k+2}}{\sum_{j=1}^N (Y_{jk+2} - 0.8 \times (\widehat{A}_{jk+2} + \widehat{B}_{jk+2}) - 0.8 \times (\epsilon_{jk} + \beta A_{ik} + v_{jk}))} & (11) \\ \Leftrightarrow \frac{1}{\widehat{\alpha}_{k+2}} &= \frac{1}{\alpha_{k+2}} - \frac{0.8 \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} \end{aligned}$$

〈수식 7〉부터 〈수식 11〉을 바탕으로 k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분의 세율을 표준세율보다 β 만큼 인상했을 때 세입 변화분을 살펴보면, k 년도와 $k+1$ 년도의 경우 세율 인상이 보통교부세에 영향을 미치지 않기 때문에 자체세입(\widetilde{S}_{it})만이 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가하여 i 지방자치단체의 세입 역시 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가한다. 그러나 $k+2$ 년도에는 자체세입(\widetilde{S}_{ik+2})은 표준세율 적용 자체세입(S_{ik+2})보다 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가하고, 보통교부세(\widehat{G}_{ik+2})는 표준세율 적용 자체세입(G_{ik+2})에 비해 〈수식 12〉와 같이 변동한다. 이는 k 년도의 세율 인상은 〈수식 10〉과 같이 $k+2$ 년도 보통교부세에 영향을 미치지 않기 때문이다. i 지방자치단체의 세율 조정이 전체 지방 기준재정부족분에 미치는 영향을 미미하며, 이로 인해 보통교부세 조정률(α_t)에 미치는 영향 역시 미미하다. 이는 $(\frac{\widehat{\alpha}_{k+2}}{\alpha_{k+2}} - 1) \approx 0$ 임을 의미하고, 따라서 세율 인상은 보통교부세의 축소를 가져오게 된다.

$$\widehat{G}_{ik+2} - G_{ik+2} = (\frac{\widehat{\alpha}_{k+2}}{\alpha_{k+2}} - 1) \times G_{ik+2} - \widehat{\alpha}_{k+2} \times 0.8 \times \beta \times A_{ik} \quad (12)$$

따라서 k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분의 세율을 표준세율보다 β 만큼 인상했을 때, k 년도와 $k+1$ 년도의 i 지방자치단체의 세입은 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가하는 반면 $k+2$ 년도의 i 지방자치단체의 세입은 〈수식 13〉과 같이 변동한다. $\widehat{\alpha}_{k+2} \times 0.8$ 이 1보다 작고, $\widehat{\alpha}_{k+2}$ 가 α_{k+2} 보다 크기 때문에 k 년도 i 지방자치단체가 자동차세 소유분의 세율을 표준세율보다 β 만큼 인상했을 때, $k+2$ 년도에 보통교부세는 감소하지만 세입은 증가하게 된다.

$$\begin{aligned} \widetilde{R}_{ik+2} - R_{ik+2} &= \beta \times A_{ik+2} + \left(\frac{\widetilde{\alpha}_{k+2}}{\alpha_{k+2}} - 1 \right) \times G_{ik+2} - \widetilde{\alpha}_{k+2} \times 0.8 \times \beta \times A_{ik} & (13) \\ &= \beta \times (A_{ik+2} - \widetilde{\alpha}_{k+2} \times 0.8 \times A_{ik}) + \left(\frac{\widetilde{\alpha}_{k+2}}{\alpha_{k+2}} - 1 \right) \times G_{ik+2} \end{aligned}$$

(2) 지역자원시설세 탄력세율 적용 시

탄력세율 적용 가능한 세목 중 표준세율보다 높게 운영하는 경우 기준재정수입액 산정 시 인센티브를 제공하고, 표준세율보다 낮게 운영하는 경우 기준재정수입액 산정 시 패널티를 제공하여 자체노력을 반영하는 세목에는 주민세 개인균등분과 지역자원시설세가 있다. 이 중 지역자원시설세의 지하수를 바탕으로 탄력세율을 적용할 때 보통교부세에 미치는 영향을 살펴본다. 지역자원시설세의 과세대상은 특정자원분과 특정부동산분으로 구분되며, 특정자원분에는 발전용수, 지하수, 지하자원, 컨테이너, 원자력발전, 화력발전이 포함된다. 특정부동산분의 과세대상은 토지, 건축물, 선박이 된다. 지방세법 제146조제4항에 따르면 원자력발전과 화력발전을 제외하고 지방자치단체의 장은 조례로 정하는 바에 따라 지역자원시설세의 세율을 100분의 50의 범위에서 가감할 수 있다.

이를 바탕으로 지역자원시설세에 탄력세율을 적용할 때, 기준재정수입액 중 보정수입액과 자체노력분에 영향을 미친다. 이를 분석하기 위해 i 지방자치단체가 k 년도에 지역자원시설세에 대한 세율을 표준세율의 β ($0 < \beta \leq 0.5$)³⁾ 만큼 인상했을 때 보통교부세의 변동을 살펴본다. 이 때 i 지방자치단체가 지역자원시설세의 세율을 표준세율만큼 부가하고 있다고 가정하고 <수식 1>~<수식 13>을 활용하면, 지역자원시설세는 A_{it} 이고, 지역자원시설세 이외의 자체세입은 S_{it} 가 된다. k 년도에 지역자원시설세에 대한 세율을 조정하면, 보통교부세는 $k+2$ 년도에 변동하기 때문에 $k+2$ 년도 시점을 비교한다. i 지방자치단체가 k 년도에 지역자원시설세에 대한 세율을 표준세율의 β 만큼 인상했을 때 $k+2$ 년도의 보통교부세(G_{ik+2}'')는 보정수입액과 자체노력분에 의한 영향으로 다음과 같은 수식이 된다. i 지방자치단체가 k 년도에 지역자원시설세에 대한 세율을 표준세율의 β 만큼 인상했을 때 $k+2$ 년도 보정수입액은 <수식 8>과 동일하다. 다만, 지역자원시설세에 탄력세율을 적용할 경우 보통교부세는 자동차세 소유분과 달리 자체노력분(F_{ik+2})이 포함된다.

3) 지역자원시설세는 <표 3>에서 알 수 있듯이 50% 범위 내에서 가감할 수 있기 때문에 $-0.5 \leq \beta \leq 0.5$ 에서 가능하다. 그러나 세율을 표준세율보다 높게 인상했을 때의 효과를 살펴보고자 하는 것이기 때문에 β 의 범위를 0이상 0.5이하로 설정한 것이다.

$$G_{it+2}^{\ddot{}} = \left(\frac{\alpha_{t+2}^{\ddot{}}}{\alpha_{t+2}}\right) \times G_{it+2} - \alpha_{t+2}^{\ddot{}} \times 0.8 \times \beta \times A_{it} - \alpha_{t+2}^{\ddot{}} \times F_{it+2} \quad (14)$$

F_{ik+2} : k 년도 i 지방자치단체의 지역자원시설세에 대한 탄력세율 활용에 따른 $k+2$ 년도 자체노력분

지방교부세법 시행규칙 제8조 [별표 6]에 따르면 k 년도 i 지방자치단체가 지역자원시설세의 탄력세율을 적용하여 β 만큼 인상했을 때 $k+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수입액 중 자체노력분(F_{ik+2})은 <수식 15>와 같다. 또한 지방교부세법 시행규칙 제8조 [별표 7]에 따르면 τ 는 $\frac{\widetilde{A}_{it}}{A_{it}} = \beta + 1$ 에 따라 0%~120% 범위에 있다. <표 5>는 τ 의 범위($1 \leq \tau \leq 1.2$)를 설명하고 있으며, $0 < \beta \leq 0.05$ 이면 $\tau = 1$, $0.05 < \beta \leq 0.1$ 이면 $\tau = 1.05$, $0.1 < \beta \leq 0.15$ 이면 $\tau = 1.1$, $0.15 < \beta \leq 0.2$ 이면 $\tau = 1.15$, $0.2 < \beta$ 이면 $\tau = 1.2$ 이 된다.

$$F_{ik+2} = (A_{ik} - \widetilde{A}_{ik}) \times \tau \times 2 = -\beta \times A_{ik} \times \tau \times 2 \quad (15)$$

τ : 등급반영율, $\beta = \frac{\widetilde{A}_{ik}}{A_{ik}} - 1$

<표 4> 세입 확충 자체노력 중 탄력세율 적용 반영항목 및 산정기준

반영항목	산정방식
5. 탄력세율 적용	[주민세 개인균등분] (전전년도 동지역 과세인원 × 표준세율 + 전전년도 읍·면지역 과세인원 × 표준세율) - (전전년도 동지역 과세인원 × 적용세율 + 전전년도 읍·면지역 과세인원 × 적용세율) × 등급 반영률 × 200%
	[지역자원시설세] (전전년도 해당 지방자치단체의 「지방세법」상 표준세율로 산출한 해당 세목의 과세총액 - 전전년도 해당 지방자치단체의 적용세율로 산출한 해당 세목의 과세총액) × 등급 반영률 × 200%

자료 : 지방교부세법 시행규칙 제8조 관련 별표 6.

<표 5> 자체노력 등급화 항목 및 등급기준표

등급반영지표	구간		반영 비율
	우대 등급	불이익 등급	
전전년도 해당 지방자치단체의 적용세율로 산출한 과세총액 ÷ 전전년도 해당 지방자치단체의 「지방세법」상 표준세율로 산출한 과세총액 × 100%	1등급 : 120% 초과	10등급 : 80% 미만	120%
	2등급 : 115% 초과~120% 이하	9등급 : 80% 이상~ 85% 미만	115%
	3등급 : 110% 초과~115% 이하	8등급 : 85% 이상~ 90% 미만	110%
	4등급 : 105% 초과~110% 이하	7등급 : 90% 이상~ 95% 미만	105%
	5등급 : 100% 초과~105% 이하	6등급 : 95% 이상~100% 미만	100%

자료: 지방교부세법 시행규칙 [별표 7] 인용.

이처럼 k 년도 i 지방자치단체가 지역자원시설세에 탄력세율을 적용하면 $k+2$ 년도 기준재정수입액의 구성 요소인 보정수입액과 자체노력분에 영향을 미치고, 이로 인해 $k+2$ 년도 조정률 역시 <수식 2> 및 <수식 11>과 달리 <수식 16>와 같이 된다. 지역자원시설세의 세율을 인상하면, 보정수입액은 증가하고 자체노력분은 감소하기 때문에 두 크기에 따라 기준재정수입액은 증가할 수도 또는 감소할 수도 있다. 이 때문에 만약 i 지방자치단체가 지역자원시설세의 세율을 <표 5>의 동일 등급에서 인상한다면 자체노력분에 의한 기준재정수입액 감소분은 없는 반면 보정수입액 증가로 기준재정수입액은 증가하여 보통교부세는 축소된다. <수식 15>에서 탄력세율을 적용하여 표준세율보다 적용 세율을 인상할 경우 다시 말해 $\beta > 0$ 일 경우, τ 의 범위는 1 이상이고 1.2 이하이기 때문에 $(2 \times \tau - 0.8)$ 는 항상 0보다 크고 따라서 $\frac{1}{\alpha_{k+2}^{\dots}} > \frac{1}{\alpha_{k+2}}$ 이다. 또한 $\frac{1}{\alpha_{k+2}^{\dots}} = \frac{1}{\alpha_{k+2}} + \frac{2 \times \tau \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}}$ 이기 때문에 $\frac{1}{\alpha_{k+2}^{\dots}} > \frac{1}{\alpha_{k+2}}$ 이다. 이는 지역자원시설세에 탄력세율을 적용하여 세율을 표준세율보다 높게 책정할 경우, 교부세의 조정률은 작아진다는 것을 의미한다.

$$\alpha_{k+2}^{\dots} = \frac{G_{k+2}}{\sum_{j=1}^N (Y_{jk+2} - 0.8 \times (\widehat{A_{jk+2}} + \widehat{B_{jk+2}}) - 0.8 \times (\epsilon_{jk} + \beta A_{ik} + v_{jk})) - F_{ik+2}} \quad (16)$$

$$\Leftrightarrow \frac{1}{\alpha_{k+2}^{\dots}} = \frac{1}{\alpha_{k+2}} - \frac{0.8 \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} - \frac{(A_{ik} - \widetilde{A}_{ik}) \times \tau \times 2}{G_{k+2}}$$

$$\begin{aligned} \Leftrightarrow \frac{1}{\ddot{\alpha}_{k+2}} &= \frac{1}{\alpha_{k+2}} - \frac{0.8 \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} + \frac{2 \times \tau \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} \\ &= \frac{1}{\alpha_{k+2}} + \frac{(2 \times \tau - 0.8) \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} \\ &= \frac{1}{\alpha_{k+2}} + \frac{2 \times \tau \times \beta \times A_{ik}}{G_{k+2}} \end{aligned}$$

이를 반영하면, i 지방자치단체가 k 년도에 지역자원시설세에 대한 세율을 표준세율의 β 만큼 인상했을 때 $k+2$ 년도의 보통교부세($G_{ik+2}^{\ddot{\cdot}}$)는 다음과 같이 된다.

$$\begin{aligned} G_{ik+2}^{\ddot{\cdot}} &= \frac{\alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}}}{\alpha_{k+2}} \times G_{ik+2} - \alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}} \times 0.8 \times \beta \times A_{ik} + \alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}} \times \beta \times A_{ik} \times \tau \times 2 \quad (17) \\ &= \frac{\alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}}}{\alpha_{k+2}} \times G_{ik+2} + \alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}} \times A_{ik} \times \beta \times (2 \times \tau - 0.8) \end{aligned}$$

〈수식 13〉부터 〈수식 17〉을 바탕으로 k 년도 i 지방자치단체가 지역자원시설세의 세율을 표준세율보다 β 만큼 인상했을 때 세입 변화분을 살펴보면, k 년도와 $k+1$ 년도의 경우 세율 인상이 보통교부세에 영향을 미치지 않기 때문에 자체세입(\ddot{S}_{it})만이 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가하여 i 지방자치단체의 세입 역시 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가한다. 그러나 $k+2$ 년도에는 자체세입(\ddot{S}_{ik+2})은 표준세율 적용 자체세입(S_{ik+2})보다 $\beta \times A_{it}$ 만큼 증가하고, 보통교부세($G_{ik+2}^{\ddot{\cdot}}$)는 표준세율 적용 자체세입(G_{ik+2})에 비해 〈수식 18〉과 같이 변동한다. 이는 k 년도의 세율 인상은 〈수식 17〉과 같이 $k+2$ 년도 보통교부세에 영향을 미치지 때문이다. 〈수식 18〉은 지역자원시설세의 세율 인상 후의 보통교부세와 세율 인상 전의 보통교부세를 비교 분석한 것이다. 그런데 i 지방자치단체의 세율 조정이 전체 지방 기준재정부족분에 미치는 영향은 미미하여 $(\frac{\alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}}}{\alpha_{k+2}} - 1) \approx 0$ 이기 때문에, 지역자원시설세를 표준세율보다 높게 인상하게 되면 이로 인해 보통교부세는 증가하게 된다.

$$G_{ik+2}^{\ddot{\cdot}} - G_{ik+2} = (\frac{\alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}}}{\alpha_{k+2}} - 1) \times G_{ik+2} + \alpha_{k+2}^{\ddot{\cdot}} \times A_{ik} \times \beta \times (2 \times \tau - 0.8) \quad (18)$$

실제로 보통교부세의 조정률은 2011년 0.882, 2012년 0.925, 2013년 0.890, 2014년 0.873, 2015년 0.866을 기록했다. 5년 동안 조정률의 편차는 0.023에 불과했고, 특히 전체 기준재정부족분에서 하나의 지방자치단체가 하나의 세목에 대한 세율 인상을 통해 변동시키는 기준재정수입액의 비중은 지극히 작기 때문에 조정률의 변동은 거의 없다고 보는 것이 현실적이다($\frac{\alpha_{k+2}}{\alpha_{k+2}} - 1 \approx 0$). 그러면 <수식 12>와 <수식 18>은 <수식 12'>와 <수식 18'>가 된다. 탄력세율 적용 가능 세목이라도 세율을 인상하게 되면 기준재정부족분이 감소하여 보통교부세가 축소된다는 것을 의미하며 탄력세율 적용 가능 세목 중 자체노력분이 있는 세목의 세율을 인상하게 되면 보통교부세는 증가한다는 것을 의미한다. 특히 자체노력분이 있는 세목의 경우, <표 4>에서 설명하고 있는 바와 같이 200%를 적용하고 있기 때문에 표준세율보다 조금만 세율을 인상하더라도 등급반영률 τ 는 1이상이 되어 인상된 세율의 1.2배 이상 기준재정부족분이 증가하게 된다.

$$\widetilde{G}_{ik+2} - G_{ik+2} = -\alpha_{k+2} \times 0.8 \times \beta \times A_{ik} \tag{12'}$$

$$G_{ik+2}^{\cdot\cdot} - G_{ik+2} = \alpha_{k+2} \times A_{ik} \times \beta \times (2 \times \tau - 0.8) \tag{18'}$$

(3) 주민세 개인균등분 탄력세율 적용 시

그러나 주민세 개인균등분의 경우, <표 3>에서 알 수 있듯이 1만원이 표준세율이고 지방자치단체는 1만원 이하에서 세율을 결정할 수 있기 때문에 자체노력분의 값은 0보다 크고 이는 기준재정수입액을 증가시켜 보통교부세를 축소시키는 역할을 한다. 지역자원시설세의 경우 표준세율보다 높게 세율을 부과할 수 있기 때문에 <수식 14>가 가능하지만, 주민세 개인균등분은 표준세율(1만원)보다 낮은 수준에서 세율을 결정해야 하기 때문에 세율을 인상하더라도 자체노력분은 인센티브가 아닌 패널티가 된다. 또한 <표 6>에서 알 수 있듯이 대부분의 지방자치단체가 주민세 개인균등분의 세율을 표준세율보다 낮게 부과하고 있다. 만약 i 지방자치단체가 주민세 개인균등분의 세율을 $\gamma (0 < \gamma < 1)$ 로 부과하고 있다면, 보통교부세는 다음과 같이 나타낼 수 있다. 그런데 기준재정수요액은 주민세 개인균등분의 세율과 관계가 없으므로 세율이 인하와 관계없이 일정하다.

$$G_{it+2}^c = \alpha_{t+2}^c (Y_{it+2}^c - X_{it+2}^c) \quad (18)$$

G_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 보통교부세,

Y_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수요액 ($= Y_{ik+2}$),

X_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수입액

또한 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 기준재정수입액 (X_{it+2}^c)은 다음과 같이 나타낼 수 있다. 주민세 개인균등분 외의 자체세입은 주민세 개인균등분 세율에 영향을 받지 않고 ($B_{it+2}^c = B_{it+2}$), 추정치로 산출되는 기초수입액 역시 주민세 개인균등분 세율에 영향을 받지 않는다($D_{it+2}^c = D_{it+2}$).

$$X_{it+2}^c = 0.8 \times D_{it+2}^c + 0.8 \times E_{it+2}^c + F_{it+2}^c \quad (19)$$

$$A_{it}^c = \gamma \times A_{it},$$

$$E_{it+2}^c = (A_{it}^c - \widehat{A}_{it}) + (B_{it} - \widehat{B}_{it}) = E_{it+2} - (1 - \gamma) \times A_{it}$$

$$D_{ik+2}^c = D_{ik+2}, \quad B_{it+2}^c = B_{it+2}$$

A_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 주민세 개인균등분,

B_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 i 지방자치단체의 주민세 개인균등분 외의 자체세입,

F_{it+2}^c : 현행 세율 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 자체노력분,

A_{it+2} : 표준 세율(1만원) 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 주민세 개인균등분,

E_{it+2} : 표준 세율(1만원) 하에서 $t+2$ 년도 i 지방자치단체의 보정수입액,

자체노력분은 <수식 20>와 같이 나타낼 수 있으며, 이 때 $\gamma < 0.8$ 이면 $\tau = -1.2$, $0.8 \leq \gamma < 0.85$ 이면 $\tau = 1.15$, $0.85 \leq \gamma < 0.9$ 이면 $\tau = 1.1$, $0.9 \leq \gamma < 0.95$ 이면 $\tau = 1.05$, $0.95 \leq \gamma < 1$ 이면 $\tau = 1$ 이 되고, 이 때 조정률은 <수식 21>과 같다. <수식 21>을 살펴보면 $\frac{1}{\alpha_{t+2}^c} < \frac{1}{\alpha_{t+2}}$ ($\because 0.8 - 2 \times \tau < 0, (1 - \gamma) > 0$) 임을 알 수 있다. 이는 주민세 개인균등분

세율이 표준세율보다 낮게 부과된다면, 보정수입액 감소 폭보다 자체노력분 증가 폭이 더 크고 이로 인해 기준재정수입액은 증가하고 기준재정부족분은 감소하여, 조정률은 표준세율 적

용 시보다 상승하게 된다($\alpha_{t+2} < \alpha_{t+2}^c$).

$$F_{it+2}^c = (A_{it} - A_{it}^c) \times \tau \times 2 = (1 - \gamma) \times A_{it} \times \tau \times 2 \quad (20)$$

τ : 현행 세율 하에서의 등급반영율 ($\gamma = \frac{A_{it}^c}{A_{it}}$ ($0 \leq \gamma < 1$))

$$\begin{aligned} \alpha_{t+2}^c &= \frac{G_{t+2}}{\sum_{j=1}^N (Y_{jt+2} - 0.8 \times D_{jt+2} - 0.8 \times \{\epsilon_{jt} + (\gamma - 1)A_{it} + v_{jt}\}) - F_{it+2}^c} \quad (21) \\ \Leftrightarrow \frac{1}{\alpha_{t+2}^c} &= \frac{1}{\alpha_{t+2}} + \frac{0.8 \times (1 - \gamma) \times A_{it}}{G_{t+2}} - \frac{(1 - \gamma) \times A_{it} \times \tau \times 2}{G_{t+2}} \\ &= \frac{1}{\alpha_{t+2}} + \frac{(0.8 - 2 \times \tau) \times (1 - \gamma) \times A_{it}}{G_{t+2}} \end{aligned}$$

이를 바탕으로 <수식 21>은 <수식 22>로 나타낼 수 있다. <수식 22>만으로는 주민세 개인균등분의 세율이 표준세율보다 낮게 부과될 때, 보통교부세가 표준세율을 적용할 때보다 많은지 또는 적은지를 알 수 없다. $(1 - \gamma)$ 가 작아질수록 $(0.8 - 2 \times \tau)$ 의 절대값은 커지기 때문에 $(0.8 - 2 \times \tau) \times (1 - \gamma)$ 는 커질 수도 또는 작아질 수도 있기 때문이다.

$$G_{it+2}^c = \frac{\alpha_{t+2}^c}{\alpha_{t+2}} G_{it+2} + \alpha_{t+2}^c \times (2 \times \tau - 0.8) \times (1 - \gamma) \times A_{it} \quad (22)$$

G_{it+2} : 표준세율 적용 시 $k+2$ 년도 i 지방자치단체의 보통교부세

이 때, i 지방자치단체가 주민세 개인균등분의 세율을 현행 표준세율의 γ 에서 γ^a 로 인상한다면, 보통교부세는 <수식 22>에서 <수식 23>와 같이 된다. 또한 조정률은 <수식 24>와 같다.

$$G_{ik+2}^a = \frac{\alpha_{k+2}^a}{\alpha_{k+2}} G_{ik+2} + \alpha_{k+2}^a \times (0.8 - 2 \times \tau^a) \times (1 - \gamma^a) \times A_{ik} \quad (23)$$

$$\frac{1}{\alpha_{k+2}^a} = \frac{1}{\alpha_{k+2}} + \frac{(0.8 - 2 \times \tau^a) \times (1 - \gamma^a) \times A_{ik}}{G_{k+2}} \quad (24)$$

γ^a : 세율 인상 시 주민세 개인균등분 세율, γ^c : 세율 인상 시 자체노력분 등급반영율,

α_{t+2}^a : 세율 인상 시 $t+2$ 년도 보통교부세 조정률,

G_{ik+2} : 세율 인상 시 $k+2$ 년도 i 지방자치단체의 보통교부세

〈수식 24〉의 주민세 개인균등분 세율 인상 시 조정률(α_{k+2}^a)과 〈수식 21〉의 현행 세율 유지 시 조정률(α_{k+2}^c)을 비교한 것이 〈수식 25〉이다.

$$\begin{aligned} \frac{1}{\alpha_{k+2}^a} - \frac{1}{\alpha_{k+2}^c} &= \frac{\{(0.8 - 2 \times \tau^a) \times (1 - \gamma^a) - (0.8 - 2 \times \tau^c) \times (1 - \gamma^c)\}}{G_{k+2}} \times A_{ik} \quad (25) \\ &= \frac{H}{G_{k+2}} \times A_{ik} \end{aligned}$$

$$H = (0.8 - 2 \times \tau^a) \times (1 - \gamma^a) - (0.8 - 2 \times \tau^c) \times (1 - \gamma^c)$$

세율 인상 시 조정률의 변화는 H 의 부호에 의해 결정된다. 〈표 6〉은 등급반영률에 변화가 있도록 γ 를 설정하고, 이를 바탕으로 H 의 변화를 살펴본 것이다. 먼저, 세율을 등급 변화가 있을 정도로 인상했을 때를 살펴보면, $H > 0$ 이므로 세율을 인상했을 때의 조정률(α_{k+2}^a)이 세율을 인상하기 전의 조정률(α_{k+2}^c)보다 작다는 것을 알 수 있다. 또한 세율을 등급 변화가 없을 정도로만 인상했을 때를 살펴보면, 〈수식 25〉에서 $\tau^a = \tau^c$ 가 되어 H 는 〈수식 26〉이 된다. 〈표 6〉의 현행 세율이 0.75부터 0.95일 때 τ^c 는 -1.2 이상 -1 이하이기 때문에 $(0.8 - 2 \times \tau^c) < 0$ 이고, $(\gamma^a - \gamma^c) > 0$ 이기 때문에 $H < 0$ 이 되어, 세율을 인상했을 때의 조정률(α_{k+2}^a)이 세율을 인상하기 전의 조정률(α_{k+2}^c)보다 크다는 것을 알 수 있다.

<표 6> 세율 변화에 따른 등급반영률 변화

현행세율(γ^c)	인상세율(γ^a)	현행반영률(τ^c)	인상반영률(τ^a)	H
0.75	0.80	1.20	1.15	0.10
0.80	0.85	1.15	1.10	0.09
0.85	0.90	1.10	1.05	0.08
0.90	0.95	1.05	1.00	0.07
0.95	1.00	1.00	0	0.06

$$H = -(0.8 - 2 \times \tau^c) \times (\gamma^a - \gamma^c) \tag{26}$$

다음으로 주민세 개인균등분 세율 인상에 따른 보통교부세와 현행 세율 유지 시 보통교부세의 차를 나타낸 것이 <수식 27>이다. 그러나 하나의 지방자치단체가 주민세 개인균등분 세율 인상을 하더라도 그것이 조정률에 영향을 미칠 가능성은 지극히 작다($\alpha_{k+2}^a \approx \alpha_{k+2}^c \approx \alpha_{k+2}$). 그러면 $M_{ik+2} \approx 0$ 이 되고, N_{ik} 는 <수식 28>과 같이 나타낼 수 있다.

$$G_{ik+2}^a - G_{ik+2}^c = M_{ik+2} + N_{ik+2} \tag{27}$$

$$M_{ik+2} = (\alpha_{k+2}^a - \alpha_{k+2}^c) \times \frac{G_{ik+2}}{\alpha_{k+2}}$$

$$N_{ik} = \alpha_{k+2}^a \times (0.8 + 2 \times \tau^a) \times (1 - \gamma^a) \times A_{ik} - \alpha_{k+2}^c \times (0.8 + 2 \times \tau^c) \times (1 - \gamma^c) \times A_{ik}$$

먼저, 주민세 개인균등분의 세율을 등급변화가 있을 정도로 인상한다면, $H > 0$ 이 되어 보통교부세는 증가한다. 다음으로 주민세 개인균등분의 세율을 등급변화가 없을 정도로 인상했다면 H 는 <수식 26>과 같이 된다. 이 때 $H < 0$ 이므로 보통교부세는 감소한다. 따라서 지방자치단체가 주민세 개인균등분의 세율을 인상할 때는 등급변화가 있을 정도로 세율을 인상해야 자체노력분이 반영되어 보통교부세가 증가하게 된다.

$$N_{ik} \approx \alpha_{k+2} \times H \times A_{ik} \tag{28}$$

Ⅲ. 결론

지금까지 특정 지방자치단체가 지방세 수입을 확충하기 위해 탄력세율 적용을 통해 세율을 표준세율보다 인상했을 때 보통교부세에 미치는 영향 및 세입에 미치는 영향을 살펴보았다. 세율 인상은 보통교부세 산정 시 기준재정수입액을 증가시키기 때문에 기준재정부족분을 축소시켜 보통교부세를 감소시키게 된다. 이처럼 지방자치단체의 지방세 수입 확충을 위한 자구 노력을 진작시키기 위해 정부는 보통교부세 산정 시 탄력세율을 적용하여 세율을 인상할 때 실제 부과된 세율이 아닌 표준세율을 적용하여 기준재정수입액을 산출했다.

본 연구는 이와 같은 정부의 제도적 장치가 실제로 작동하는지를 살펴보기 위해, 기준재정수입액 산출 과정을 수식으로 정리하여 분석했다. 분석 결과, 기준재정수입액은 기초수입액, 보정수입액, 자체노력분으로 구성되는데, 탄력세율 적용 가능 세목에 대한 세율 인상은 기초수입액에는 영향을 미치지 않지만, 보정수입액과 자체노력분에는 영향을 미치는 것으로 나타났다. 또한 탄력세율 적용 가능 세목 중 주민세 개인균등분과 지역자원시설세는 표준세율에 비해 세율을 인상할 경우 인센티브를 부여하고, 세율을 인하할 경우 패널티를 부여하여 자체노력분에 영향을 미친다. 그 외 탄력세율 적용 가능 세목은 표준세율보다 세율을 인상 및 인하하더라도 자체노력분에는 영향을 미치지 않는다.

이렇게 분석한 결과를 요약하면 크게 세 가지로 정리된다. 첫째, i 지방자치단체가 k 년도에 자체노력분이 없는 탄력세율 적용 가능 세목을 표준세율보다 인상할 경우의 $k+2$ 년도 보통교부세는 k 년도에 표준세율을 적용했을 때보다 감소한다. 전술한 바와 같이 기준재정수입액은 기초수입액, 보정수입액, 자체노력분으로 구성되는데, 자체노력분이 없는 탄력세율 적용 가능 세목에 대한 세율 조정이므로 자체노력분은 0이 되고 탄력세율 적용 가능 세목에 대한 기초수입액은 실제 부과 세율이 아닌 표준세율로 산정된 과거의 지방세수를 바탕으로 추정한 추계치를 활용하기 때문에 표준세율을 적용했을 때와 동일하다. 반면, $k+2$ 년도의 보정수입액은 k 년도의 실적치와 k 년도의 추계치의 차를 바탕으로 산정되기 때문에, k 년도의 세율 인상은 실적치를 증가시키고 이로 인해 보정수입액을 증가시켜 기준재정수입액이 증가하고, 이로 인해 보통교부세는 감소한다. 그러나 세율 인상에 따른 해당 지방세 수입 증가 폭이 보통교부세 감소 폭보다 크기 때문에, k 년도에 세율 인상을 단행한 지방자치단체의 $k+2$ 년도 세입은 증가하게 된다.

둘째, 자체노력분이 있는 탄력세율 적용 가능 세목 중 지역자원시설세에 대해 표준세율보다 높은 세율로 인상할 때의 보통교부세는 표준세율을 적용할 때보다 증가할 수도 또는 감소할 수도 있는 것으로 나타났다. 물론, 자체노력분을 반영하는 등급에 변화가 없는 수준에서

세율을 인상할 경우, 보통교부세는 감소하게 된다. 이는 지역자원시설세에 대해 i 지방자치단체가 k 년도에 표준세율 이상으로 세율을 인상할 때, $k+2$ 년도 기초수입액은 증가하는 반면 자체노력분은 감소하기 때문이다. 그러나 i 지방자치단체의 세율 조정이 전체 지방 기준재정 부족분에 미치는 영향이 미미하기 때문에 지역자원시설세 세율 인상은 보통교부세 증가로 이어질 가능성이 크다.

셋째, 주민세 개인균등분 역시 지역자원시설세와 마찬가지로 자체노력분을 반영하는 등급에 변화가 있는 수준에서 세율을 인상할 경우 보통교부세는 증가할 가능성이 크다. 그러나 주민세 개인균등분은 1만원 이내의 제한세율로 설정되어 있어, 자체노력분은 항상 기준재정 수입액을 증가하게 되어 보통교부세를 축소시킨다. 그럼에도 불구하고, 세율을 현행보다 인상하여 자체노력분의 등급의 변화가 있을 경우 보통교부세는 증가하는 것으로 나타났다.

이와 같은 분석 결과는 중요한 정책적 시사점을 갖는다. 물론 중장기적인 관점에서 보통교부세의 산정 방식을 대폭 개편하여 탄력세율 적용이 기준재정수입액에 영향을 미치지 않도록 할 수 있다. 그러나 현행 산정 방식을 대폭 개편하는 것은 여러 가지 측면을 고려해야 하기 때문에 신중하게 접근할 필요성이 있다. 따라서 본 연구는 앞에서의 분석 결과를 바탕으로 단기적으로 두 가지 측면에서의 제도적 장치를 마련할 것을 제안한다. 하나는, 탄력세율 적용 가능 세목 중 세율 인상에 따르는 자체노력분이 반영되는 세목의 수를 늘려야 한다. 현행 탄력세율 적용 가능 세목 중 주민세 개인균등분과 지역자원시설세(원자력발전 및 화력발전 제외)를 제외한 세목에 대해서는 표준세율 이상으로 세율을 인상하는 것에 대한 인센티브를 제공하고 있지 않다. 물론 이는 지방자치단체의 과도한 세율 인상으로 인해 납세자의 세부담이 증가하는 것을 최소화하기 위한 것이라 할 수 있다. 그러나 탄력세율 활용은 지방 재정 상황에 맞추어 지방자치단체가 스스로의 세입을 확보할 수 있는 제도적 장치를 마련한 것이라는 점에서, 세율 인상에 따른 보통교부세 감소는 모순이라 할 수 있다. 따라서 납세자의 세부담을 고려하여, 현행 탄력세율 적용 가능 세목 중 자체노력분 적용이 가능한 세목의 수를 확대할 필요성이 있다.

다음으로, 주민세 개인균등분의 세율 인상에 따른 자체노력분을 인센티브와 패널티로 구분하는 방안을 마련해야 한다. 이 때문에 지방자치단체는 세율을 아무리 인상하여도 기준재정수입액 산정 시 패널티를 적용 받기 때문에 자체노력에 대한 혼란이 발생한다.

본 연구는 탄력세율 적용 가능 세목을 자체노력분이 가능한 세목과 그렇지 않은 세목으로 구분하여, 세율을 인상했을 때 보통교부세에 미치는 영향을 수식화하여 분석하고 이 결과를 바탕으로 정책적 시사점을 제시했다는 점에서 의의가 있다.

【참고문헌】

- 김필현. (2014). 「보통교부세 산정방식에 관한 연구」. 한국지방세연구원.
- 박완규. (2007). 지방교부세제도의 개선방안 연구. 『지방행정연구』, 21(1): 3-27.
- 이현선·박태규. (2006). 교부세제 하의 지방세수추계모형 고찰 및 개선방안 연구. 『한국지방재정논집』, 11(2): 137-174.
- 최병호·이근재·정희안. (2012). 자치단체의 자체재원 확충 노력이 보통교부세 교부액에 미치는 영향에 관한 실증분석. 『지방정부연구』, 16(4): 335-357.

임 상 수: 서울대학교에서 경제학 박사학위를 취득하고(논문: 한국 쌀 시장의 수급구조에 관한 연구, 2005), 현재 조선대학교 경제학과에서 조교수로 재직하고 있다. 주요 관심 분야는 지방재정 및 응용미시(산업연관분석, 수요 및 가격 함수 추정, 주택시장 분석, 산업 분석 등)이며, 최근 논문으로는 “경기도 잠재성장률 및 성장 기여도 추정(2015)”, “세입 분권이 지역 경제 성장에 미치는 영향(2014)”, “취득세 감면이 주택 수요에 미치는 영향에 관한 연구(2013)” 등이 있다.