

# 지방소득·소비세 길라잡이

2009년 12월

한국지방행정연구원  
지방세제센터

## 서 문

정부는 2009년 9월 16일 지방소득세, 지방소비세를 2010년부터 도입한다고 발표하였습니다. 오래전부터 지방소득세와 지방소비세는 지방세수 기반확충과 지방재정 자율성제고를 위하여 도입이 필요하다는 점에 대하여 많은 학자, 전문가들이 동의를 하고 있습니다. 그러나 지방소득세와 지방소비세 도입에는 국세의 지방세 이양이 수반되므로 정부 관련 부처간의 이해 조정이 필요하고, 이에 따라 장기간의 협의를 거쳐 도입이 결정되었습니다.

한국지방행정연구원에서는 정부가 발표한 지방소득·소비세 도입방안을 중심으로 지방세제에 관련한 제반 사항에 대하여 간단하고 쉽게 해설한 책자를 발간하였습니다. 모쪼록 본 책자가 지방세무 공무원, 지방세를 연구하는 전문가, 학자들에게 도움을 되기를 바랍니다.

# I. 재정분권과 지방세

## 1. 재정분권

지방분권을 관점에 따라 정치적 측면, 행정적 측면, 경제적 측면으로 나누어 본다면, 재정분권은 경제적 측면에서 본 지방분권이라고 할 수 있다. 따라서 재정분권은 주로 지방분권을 경제적 효율성 측면 특히 자원배분의 효율성 측면에서 접근한다. 재정분권은 주로 중앙·지방간 지출기능의 배분, 중앙·지방간 자원조달 기능의 배분, 양 기능의 조화를 중심으로 논의가 진행된다.

첫째, 중앙·지방간 지출기능의 배분은 공공재의 공급을 어느 계층의 정부에서 담당하는 것이 효율적인가? 또는 공공재 공급에 소요되는 재원의 지출기능을 어느 정부계층에 배분하는 것이 효율적인가하는 것이 논의의 초점이다.

둘째, 중앙·지방간 자원조달기능의 배분은 공공재 공급에 필요한 재원을 어느 계층의 정부에서 어떻게 조달하는 것이 효율적인가하는 것이 논의의 초점인데, 이 문제는 재정수입의 근간인 조세수입의 정부간 배분인 세원배분과 관련되어 있다.

셋째, 지방정부에 있어 지출기능과 자원조달기능의 조화는 지방정부에서 지출기능과 자원조달기능간의 괴리는 어떠한 문제를 야기하는가하는 것이 논의의 초점이다. 그리고 이러한 괴리를 축소하기 위한 방안을 검토하고 제시하는 것을 중심으로 논의가 전개된다.

## 2. 지출기능의 배분 : 기능배분론

Musgrave(1980)는 정부의 재정기능은 자원배분기능(resource allocation), 경제안정화기능(macroeconomic stabilization function), 소득재분배기능(Income redistribution function)으로 분류할 수 있으며, 이러한 세 가지 재정 기능 중 경제안정화 기능과 소득재분배기능은 중앙정부에서 수행하는 것이 바람직하다고 주장하였다. 그리고 자원배분기능은 중앙정부와 지방정부가 수행하는데, 편익의 파급범위가 전국적인 순수공공재는 중앙정부가 공급하지만, 편익의 파급범위가 지역적인 지방공공재는 지방정부가 공급하는 것이 바람직하다고 주장하였다.

경제안정화 기능을 지방정부에서 수행하기 어려운 이유는 지방정부는 화폐정책수단, 외환관련 정책수단 등 거시경제적 정책수단을 가지고 있지 않기 때문이다. 또한 지방정부의 저소득층 지원을 위한 과도한 소득재분배 정책은 저소득층의 유입을 촉진하고 소득재분배 정책 수행에 필요한 비용을 부담해야 할 고소득층의 전출을 촉진하기 때문에 지방정부가 이를 수행하기에 어려움이 있다.

전통적 이론에서는 경제안정화 기능과 소득재분배 기능은 중앙정부가 수행하도록 되어 있음으로 중앙·지방간 기능배분은 주로 자원배분기능의 배분에 초점을 맞추고 있다. 기능배분에 대한 논의는 공공재 공급을 시장기능 속의 일반상품과 유사하게 취급함으로써 효율적인 공급이 가능하다고 주장하는 Tiebout(1956)에 의해 시작되었으며, Oates(1972)의 재정연방주의에 의해 발전되었다고 할 수 있다.

Tiebout(1956)는 사적재가 완전경쟁 시장에서 자원배분의 효율성을 달성하는 것과 마찬가지로 지방공공재도 몇 가지 조건이 충족되고 수많은 지방정부가 다양한 지방공공재를 공급한다면, 주민들의 지방공공재 선호에 따른 이동 즉, “발에 의한 투표”에 의해서 지방공공재의 효율적 배분이 달성된다고 주장한다.

Tiebout모형에서 전제로 하고 있는 조건은 다음과 같다.

첫째, 다수의 지역 : 상이한 재정프로그램을 제공하는 지역의 수가 충분히 많아 주민들은 이중에서 자신들의 선호를 가장 잘 반영하는 지역을 선택할 수 있다.

둘째, 완전한 정보 : 주민들은 각 지역에서 제공하는 재정 프로그램의 내용에 대해 완전한 정보를 가지고 있다.

셋째, 완전한 이동성 : 사람들의 주택구입에 거래비용이 없고, 직장이동이 자유롭게 이루어질 수 있어 지역간 이동에 제약이 없다.

넷째, 규모수익 불변의 생산기술 : 지방공공재를 생산하는 데 소요되는 단위당 비용이 불변으로 어느 계층의 정부에서 생산하여도 동일하다.

다섯째, 외부성이 없음 : 지방정부가 공급하는 공공재의 편익이 지역 외로 파급되지 않고 지역내 주민에게만 편익을 준다.

Tiebout 메커니즘은 달성하기 어려운 엄격한 가정을 전제로 하므로 현실적으로 문제가 있긴 하지만 지방공공재 배분과 관련하여 많은 시사점을 주고 있다.

Oates의 재정연방주의는 Tiebout의 메커니즘을 기초로 발전시켰다고 볼 수 있

다. Oates는 지방정부에서 지역주민의 선호에 따라 지방공공재를 공급하는 것이 효율적이지만, 규모의 경제와 외부효과가 발생할 경우에는 비효율이 발생되기 때문에 정부간 기능을 고려하여 공공재 공급을 배분해야 한다는 의견을 제시하였다. 즉 Oates의 재정연방주의(fiscal federalism)는 편익의 파급범위, 규모의 경제 등을 고려하여 각 계층의 정부에 적절한 기능을 배분하고, 그에 상응한 재원 조달 방법을 결정하는 것이 바람직하다고 보았다. Oates는 분권화 정리(Decentralization Theorem)를 통해 지방공공재의 편익이 일정한 범위에 미치고 그 공급비용이 중앙정부와 지방정부에서 동일하다면, 중앙정부가 집중적으로 공급하는 것보다 지방정부가 공급하는 것이 효율적임을 주장하였다.

Oates의 분권화 정리(Decentralization Theorem)는 “ 특정 공공재의 소비가 지리적으로 전체 인구 중의 일부 주민에 한정되고, 각 구역에서 소비될 공공재의 공급비용이 중앙정부와 해당 지방정부에서 동일하다면, 중앙정부가 모든 구역에 걸쳐서 획일적으로 정해진 수준의 공공재를 공급하는 것보다 지방정부가 그 해당지역에서 파레토 효율적인 수준의 산출물을 공급하는 것이 언제나 더 효율적이거나 적어도 최소한 중앙정부만큼 효율적이다.”라고 주장한다.

분권화정리로부터 다음과 같은 두가지 중요한 명제를 도출해 낼 수 있다(전상경, 2007)

첫째, 분권화정리는 각 구역에서 사용될 공공재 공급비용이 중앙정부나 해당 지방정부에서 동일하다는 것을 가정한다. 만약 중앙정부가 공공재를 공급할 때 규모의 경제를 실현시킬 수 있다면, 그 재화가 갖는 소비에서의 분권적 특성에도 불구하고 중앙정부가 공급하는 것이 더 바람직할 수도 있다. 그러나 집권화를 통해서 그와 같은 비용절감을 기대할 수 없을 경우에는 분권화된 재정이 더 바람직하다.

둘째, 공공재를 중앙정부가 공급하든 지방정부가 공급하든 아무런 차이가 없는 특별한 경우까지 포함하더라도 각 구역간에 효율적인 산출물 수준이 다양하면 다양할수록 분권화에의 유인은 더 클 것이다. 왜냐하면 주민의 선호가 다양하면 다양할수록 전국적으로 획일적인 산출물 수준과 대부분의 지방정부에서의 효율적 수준은 서로 다르기 때문이다.

따라서 주어진 인구규모에서 ① 국가 전체내에서의 개인선호가 다양해 질 수록 그리고 ② 공공재 소비자의 지리적인 묶음이 그 재화의 수요측면에서 더욱

동질적일수록 분권화를 통하여 특정 공공재를 공급함으로써 얻을 수 있는 이득은 그만큼 커진다고 할 수 있다.

또한 전통적인 기능배분론에서는 공공재의 편익범위에 따라 공공재의 공급주체를 구분하는데, 국방 등 편익의 범위가 광범위한 것은 순수공공재라고 하여 중앙정부가 공급하도록 하고, 물리적 또는 경제적으로 편익의 범위가 한정되어 있는 것은 지방공공재라고 하여 주민의 선호도를 고려하여 지방정부에서 공급하는 것이 바람직하다고 주장하고 있다.

Seabright(1996)는 ① 지방마다 주민들의 선호가 다르고 이에 대한 정보수집 비용이 적은 경우, ② 지역간 자원 이동의 가능성이 존재하여 지방정부간 경쟁이 예상되는 경우, ③ 공공재의 만족도에 대한 평가가 주민투표 등을 통해 가능한 경우 등에는 중앙보다는 지방정부에서 지방공공재를 공급하는 것이 바람직하다고 주장하였다. 그러나 지방공공재라도 ①첫째, 지방분권에 따른 외부성이 발생하는 경우, ② 지방의 과도한 경쟁으로 인하여 시장의 효율적인 자원배분에 왜곡현상이 발생하는 경우, ③ 규모의 경제가 존재하는 경우, ④ 전국적으로 통일적인 소득재분배 기능이 필요한 경우 등에는 중앙정부에서 공급하는 것이 바람직하다고 주장하였다.

Shah(1998)는 Oates의 재정연방주의에 기초하여 계층별 정부의 기능을 다음과 같이 구분하였다(<표 1> 참조)

최근 경제환경의 변화 및 경제학의 발전에 따라 기존의 수동적인 경제주체로서의 지방정부 역할을 제기하였던 Musgrave와 Oates의 논리가 시대에 적합하게 변화될 필요가 있음이 제기되고 있다.

掘場勇夫(2001)는 지방정부의 역할이 지방공공재 공급이라는 자원배분 기능에 국한될 것이 아니라 소득재분배 기능도 수행해야 한다고 주장하였다. 과거의 소득재분배 기능은 개인소득세의 누진과세, 화폐지원 등으로 주로 중앙정부에 의하여 수행되었으나, 그러나 최근의 소득재분배는 화폐지원보다 교육, 복지, 의료 등 준사적재의 공급을 필요로 하고, 이에 대한 정보는 정보의 다양성 등에 따라 중앙정부보다 지방정부가 담당하는 것이 보다 바람직하다. 즉, 지방정부에서 주민의 선호를 반영하여 준사적재를 공급하는 것이 보다 효율적일 수 있다고 주장하였다.

<표 I-1> 각급 정부에 대한 기능 배분원칙

기 능	정책, 기준, 감독	공급/행정	생산/배분	비 고
지역·국제간 갈등 해결	U	U	N, P	국제적 편익 & 비용 과급범위
대외교역	U	U, N, S	P	"
통신	U, N	P	P	국가별 규제 불가능
금융거래	U, N	P	P	"
환경	U, N, S, L	U, N, S, L	U, N, S, L	세계, 국가, 주의 외부 효과
외국인 직접투자	N, L	L	P	지역의 간접자본이 필수적
국방	N	N	N, P	국가내 편익 & 비용 과급범위
외교	N	N	N	"
통화, 금융정책	U, ICB	ICB	ICB, P	각급 정부로부터의 독립이 필수적이며, 경우에 따라 국제 공통 규율 필요
주(state)간 교역	N	N	P	생산요소 및 재화의 이동에 대해 헌법적 보호 필요
이민	U, N	N	N	강제추방에 대한 국제 기관 간여
이전지출	N	N	N	재분배정책
형법, 민법	N	N	N	법률, 국가의 보편성
산업정책	N	N	P	지나친 이웃 경쟁 방지
규제	N	N, S, L	N, S, L, P	협력
재정정책	N	N, S, L	N, S, L, P	조화 가능
천연자원	N	N, S, L	N, S, L, P	지역간 형평성, 국내 공동시장
교육, 보건, 사회보장	N, S, L	S, L	S, L, P	현물이전
고속도로	N, S, L	N, S, L	S, L, P	편익 & 비용의 다양한 도로 과급범위
공원 & 오락	N, S, L	N, S, L	N, S, L, P	"
경찰	S, L	S, L	S, L	지방정부 편익
상하수도, 쓰레기, 소방	L	L	L, P	"

주: U: 국제기관, ICB: 독립된 중앙은행, N: 국가, S: 주/도 정부, L: 지방정부, P: 민간부문

자료: Shah, Anwar, "Balance, Accountability, and Responsiveness: Lessons about Decentralization," Working Paper, Washington, D.C.: The World Bank, 1998

### 3. 재원조달 기능의 배분 : 세원배분론

중앙정부와 지방정부간 기능이 적절히 배분되면, 다음 문제는 이러한 기능을 수행하는 데 필요한 재원을 조달하는 기능의 정부계층간 배분에 대하여 논의할 필요가 있다. 중앙·지방간 재원조달 기능의 배분은 정부간 세원배분이론을 중심으로 논의가 전개되었다.

공공경제학에서의 세원배분의 전통적 모델은 Musgrave(1983)이래로 Oates(1996, 1998), McLure(1993, 1999) 등 많은 학자들에 의해 다양하게 주장되었다. 전통적 모델인 공공경제학적 모델(Public Economics Approach)에서는 정부의 기능배분과 연계하여 세원배분을 설명한다. 이렇게 세원배분을 기능배분과 연계함에 따라 지방세로 배분되는 세원은 다음과 같은 성격을 갖는 것이 바람직하다고 주장하였다(Oates, 1996).

첫째, 응익과세적 성격이 강한 세원은 가급적 보다 하위정부에 배분되어야 한다. 둘째, 비응익과세가 지방세로 배분될 때는 보다 상위정부에 배분되어야 한다. 셋째, 지방정부가 비응익과세를 이용하는 경우, 상대적으로 지방행정구역을 이동하기 어려운 세원에 과세되어야 한다.

Oates의 세원배분원칙은 지방세 원칙으로 거론되는 보편성, 응익성, 안정성, 신장성, 정착성 중 주로 응익성과 정착성에 중점을 두고 있다. 이러한 세원배분 원칙에 따라 중앙정부에는 개인소득세, 법인소득세 등 소득과세관련 세목이 배분되고, 주정부와 같은 광역지방정부에는 도매판매세(retail sales tax) 등 소비과세관련 세목이 배분되며, 지방정부에는 재산세 등 재산과세관련 세목이 배분되는 것이 합리적이라고 주장하였다.

공공선택적 접근(Public Choice Approach)에서는 세원배분에 관한 공공경제학적 접근이 갖는 문제들에 대하여 비판을 가하고 대안을 제시하였다. Hettlich and Winer(1984)는 정부가 경제적 계산보다는 정치적 관점에서 세원배분 등을 결정한다는 점을 강조하였다. 즉, 세원에 대한 경쟁은 재선가능성에 영향을 준다는 것이 인식되는 한, 정치적 의사결정에 영향을 준다는 것이다. 또한 Brennan and Buchanan(1980, 1983)은 전통적 모델과 대조적으로 공공부문도 사경제부문과 마찬가지로 경쟁이 효율을 가져온다는 전제하에 형평성 제약하에 세입을 극대화하는 모델을 설정하여 세원배분을 할 것을 주장하였다. 이에 따라 공공경제학적 접근에서 지방세의 조건으로 정착성을 중시한 것과 달리 공공선택론적 접근

근에서는 지방세는 이동성있는 과세대상에 과세하는 것이 합리적이라고 주장하였다. 그러나 경쟁적인 사경제 시장에서 작용하는 것과 같은 시장청산 능력이 공공부문에는 없는 상황에서 공공선택적 접근에 의한 이러한 결론은 지나치게 단순하다는 것을 보여준다. 정부간 경쟁이 나쁘다는 주장뿐만 아니라 모든 정부간 경쟁은 좋다는 극단의 공공선택론적 접근도 문제가 있다.

Bird(1999)는 공공경제학적 접근과 공공선택론적 접근이 가지는 문제점을 비판하면서 정부간 세원배분에 관하여 다음과 같이 주장하였다. 다계층 정부는 원리상 조세와 공공지출의 혜택이 가능한 한 밀접하게 관련이 있을 때 잘 운영된다. 즉, 특정 행정구역에 거주하는 주민이 그들이 공공부문으로부터 얻는 것에 대해 지불하고 그들이 지불한 것을 얻을 때, 지방공공재는 가장 효율적으로 공급된다. “재정등가성의 원리(Oates 1972)”는 주민들이 몇 개의 중첩된 행정구역(중앙정부-광역지방정부-기초지방정부)에 거주할 때, 그들이 각각의 행정구역으로부터 받은 혜택과 일치하게 조세를 지불해야 한다는 것이다. 그리고 지방공공재 공급에 확산(spill over)이 발생할 때는 이러한 등가성을 회복하기 위해서 수평적 재원조정이 필요하다. 그러나 추가적으로 행정적인 효율을 고려할 경우, 엄격한 등가성원리와는 불일치할지라도 상위 계층의 정부에 의한 수직적 재원조정이 필요하다.

Bird(1999)는 이러한 시스템 하에서 지방세로서 만족해야 할 두 가지 준칙을 주장하였다. 첫째, 지방세는 가장 부유한 하위정부단위에게 재정적으로 충분한 세수를 제공해야 한다. 둘째, 하위정부에 한계적인 재정책임(fiscal responsibility at the margin)을 부과해야 한다. 그리고 이러한 목표를 달성하는 가장 최선의 방법은 이러한 정부가 자신의 세율을 스스로 결정하도록 허용하는 것이다. 또한 그는 지방정부가 교육, 보건 등 준사적재를 공급하는 것이 효율적이라고 하였다.

Bird(1999)는 이러한 준칙에 따라 지방정부세로는 사용료, 재산세가 가장 적합하며, 주세로는 개별소비세(excise tax), 개인소득세, 법인소득세, 급여세, 도매매상세가 적합하다고 주장하였다. 또한 Bahl(1995) 등이 부가가치세가 지방세로 적합하지 않다고 주장한 것과 달리 중국, 인도, 브라질, 캐나다와 같은 거대 국가에서는 부가가치세가 지방세로서 적합하다고 주장하였다. 기존의 학자들은 부가가치세의 지방세 도입이 세정상 어렵다는 이유 등으로 지방세로 도입하기가 부

적합하다고 주장하였지만, Bird(1999)는 지방업무영역의 확대와 세원의 중앙집중에 따른 비효율을 개선하려면 부가가치세의 지방세화가 필요하다고 주장하였다.

OECD(1999)는 지방세를 과세자주권을 기준으로 과세자주권이 높은 단계로부터 다음과 같이 5단계 구분하고 이를 다시 8단계로 세분하여 분류하고 있다. ① 지방정부가 과세표준과 세율의 결정권을 갖는 경우, ② 지방정부가 세율의 결정권만을 갖는 경우, ③ 지방정부가 과세표준만을 결정하는 경우, ④ 공동세(tax sharing)((i) 지방정부가 공동세 비율 결정, (ii) 중앙정부가 지방정부의 동의를 얻어 공동세 비율을 결정, (iii) 중앙정부가 공동세 비율을 사실상 결정, (iv) 중앙정부가 예산편성 과정에서 공동세 비율을 결정) 그리고 마지막으로 ⑤ 중앙정부가 지방세 과세표준과 세율을 결정하는 경우이다.

정부간 세원배분에 관하여는 다양한 이론(異論)이 있기 때문에 결코 완전한 합의에는 어려움이 있다. 그리고 특정 국가에서 실제로 존재하는 세원배분은 어떠한 규범적 원리의 일관된 적용보다는 불가피하게 특유의 정치적 상황에서의 정치적 흥정의 산물을 반영한다. 따라서 이러한 상황에서 바람직한 것은 합리적 세원배분체계를 제안하기 보다는 최선의 가능한 결과를 생산하도록 현실의 조세제도를 어떻게 조정되어야 할 것인가를 제안하는 것이라고 할 수 있다.

다음의 표는 Shah(1994)가 제시한 정부 계층별 세원배분 유형을 나타낸 것이다.

**<표 I -2> 정부 계층간 세원배분의 유형화**

세원 유형	기준 결정	징수 및 세율	행정부	비 고
관세	F	F	F	국제무역세
기업소득세	F,U	F,U	F,U	유동요소, 안정화 도구
자원세				
자원 임대(이윤/소득)세	F	F	F	매우 불평등적으로 분배된 조세 기준
로열티, 사용료, 수수료;	S,L	S,L	S,L	state나 local의 서비스에 대한 편익세, 편익부담금
봉사세; 생산,				
매출세, 부동산 보유세				
보존세	S,L	S,L	S,L	지역 자연 환경 보존
개인소득세	F	F,S,L	F	재분배효과, 유동요소, 안정화 도구
부유세 (자본, 부, 부 이전, 상속, 유증에 대한 세금)	F	F,S	F	재분배효과
임금세	F,S	F,S	F,S	편익부담금, 예를 들어 사회보장부담금
다단계 판매세	F	F	F	연방정부의 할당에 따른 경계세 조정 가능, 잠재적 안정화 도구
단단계 판매세 (제조자/도매/소매)				
옵션 A	S	S,L	S,L	좀 더 탄력적인 비용
옵션 B	F	S	F	조화된 덜 탄력적인 비용
“최악”세				
주류, 담배 소비세	F,S	F,S	F,S	건강 보험, 책임 공유
내기, 도박	S,L	S,L	S,L	state 와 local 책임
복권	S,L	S,L	S,L	state 와 local 책임
경마	S,L	S,L	S,L	state 와 local 책임
비재화 세금				
탄소	F	F	F	전 세계적/국가적 공해에 대처
유류세	F,S,L	F,S,L	F,S,L	공해는 국가, 광범위 지역, 제한된 지역에 영향을 줄 수 있음
자동차 연료세	F,S,L	F,S,L	F,S,L	federal, provincial, local 도로 사용료
공해배출부과금	F,S,L	F,S,L	F,S,L	주간, 지역간, 지역내 공해 문제에 대처
도로이용료	F,S,L	F,S,L	F,S,L	federal/provincial/local 도로 이용료
주차세	L	L	L	local 통행 혼잡을 통제
자동차세				
등록, 이전세, 연간납입금	S	S	S	주(state) 책임
운전면허세 및 발급요금	S	S	S	주(state) 책임
영업세	S	S	S	편익세
소비세	S,L	S,L	S,L	거주지 기반 조세
재산세	S	L	L	완전 비유동 요소, 편익세
토지세	S	L	L	완전 비유동 요소, 편익세
접용료, 개발이익환수	S,L	L	L	비용 회수
인두세	F,S,L	F,S,L	F,S,L	지역 서비스에 대한 보상
사용료	F,S,L	F,S,L	F,S,L	수혜받은 서비스에 대한 보상

주 : U는 초국가 기관, F는 연방, S는 state 또는 province, L은 municipal 또는 local

자료 : Shah(1994), *The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies*, World Bank, Washington, D.C.

#### 4. 지출기능과 재원조달기능의 조화

지출기능과 재원조달기능을 함께 고려해 보면 중앙·지방 간에 지출기능이 적정하게 배분되어야 하고 지방정부가 배분된 기능을 수행함에 있어 소요되는 재원을 스스로 마련할 수 있도록 충분한 세원이 배분되어야 한다. 만일 지방정부에게 지출기능이 적정하게 배분되었다고 이를 수행하는데 필요한 재원을 조달할 수 있는 능력이 지방정부에 충분하게 배분되지 않으면, 지방공공재 공급의 경제적 효율성을 달성하기 어려움이 있다.

지방정부의 지역주민에 대한 책임성의 관점에서 보면 필요한 모든 재원을 지방정부가 자체적으로 조달하도록 재원조달기능을 분권화하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 중앙정부에서 조달한 재원을 그 재원을 조달하는 데 소요되는 비용 즉, 조세부과에 대한 정치적 책임을 중앙정부가 지기 때문이다. 따라서 재원조달의 책임을 지지 않는 지방정부는 과도하게 지출을 증대시켜 줄 것을 중앙정부에 요구하게 된다. 뿐만 아니라 지방정치인들은 재원을 주민들로부터 징수하지 않기 때문에 지역주민에 대한 재정적 책임감을 느끼지 않으며, 지역주민들도 지방재정의 운용에 대해 면밀하게 감시하고 통제할 동기를 갖지 않는다. 따라서 연방주의 체제가 효율적으로 성과를 달성하도록 하려면 단순히 기능을 각급 정부에 적절히 배분하는 것을 넘어서 지출과 조세에 대한 의사결정을 연계함으로써 각급 지방정부의 효율적인 정책선택을 유도해야 한다.

최소한 지방정부가 한계적인 사업비용을 자체수입으로 조달할 때 지방정책을 효율적으로 결정하고자 하는 유인이 생긴다. 즉, 지방정부의 자율성과 책임성을 확보하기 위해서는 지방정부가 세입의 증감을 통제할 수 있도록 해야 한다. 또한 지역주민의 입장에서는 경비부담의 책임이 낮으면, 지역주민들은 지방공공재의 과다 공급을 요구할 것이고 이는 지방공공재의 효율적 배분을 저해한다. 그런데 지역주민의 경비부담의 책임성은 지방세입중에서 스스로 부담하는 재원인 지방세 등 자체재원의 비중이 높을수록 높아진다. 지방세입에서 차지하는 지방세 등 자체재원의 비중이 높아져야만, 지역주민의 지방공공재 공급비용부담의 책임성이 제고되어 지방공공재 공급의 효율성이 높아진다. 이는 지역주민들이 지방공공재 공급비용을 정확하게 인식하여야 지방공공재의 적정공급이 이루어지기 때문이다. 만일 지방세입에서 차지하는 지방세 등 자체재원의 비중이 낮을 경우, 지방주민들을 지방공공재 공급비용을 실제보다 낮게 인식하여, 지방공공

재의 공급을 적정수준보다 과다하게 요구하게 된다. 예를 들어, 체육관이나 공원과 같은 지역편의시설을 국고보조금 등으로 일부 지원(50%)받는다 할 경우, 지역주민들이 선호하는 현재가치가 실제 건축가격인 투입비용보다 낮더라도 지역주민이 직접 부담한다고 인식하는 것은 총비용의 50%이므로 이러한 시설이 건축될 수 있는 것이다. 만약, 전액을 지방주민이 부담하도록 하였다면, 선호의 현재가치보다 높은 건축비가 투입되는 사업을 주민들이 선택하지는 않았을 것이다. 이와 같이 지방세입에서 차지하는 지방세 비중이 높아질 때, 지방재정의 자율성과 지역주민의 책임성이 제고되고 또한 이는 지방공공재 배분의 효율성 제고로 나타난다.

그러나 지방정부에 지출기능을 수행하기 충분한 세원을 배분하려고 해도, 세원배분론에서 주장하는 지방세로서 적합한 세원만으로는 부족하다면 어떻게 하는 것이 바람직한가에 대하여 논의할 필요가 있다. 이 경우에 부족한 재원을 중앙정부로부터의 이전재원으로 충당하도록 하는 것보다는 다소 세원배분론에서 주장하는 응익성, 정착성 등 조건을 충족시키지 못하더라도 가급적 지방세로 충당하도록 하는 것이 바람직하다.

지방재정의 자율성과 책임성을 확보하기 위해서는 지방정부가 세입의 증감을 통제할 수 있어야 하는데, 그 방법은 조세체계의 비효율성을 감수하더라도 즉, 중앙·지방간 세원원칙에 다소 어긋나더라도 지방세원을 확충하는 것이 바람직하다(안중석, 2002)

McLure와 Inter-American Development Bank, Bird는 각각 세목별 특성을 분석하였는데, 이들 연구결과에 의하면 대체로 개인소득세, 연료세, 부가가치세가 비교적 부작용이 적으면서 지방이양이 가능한 세목인 것으로 나타났다. 특히 McLure와 Bird는 이들 세목을 지방으로 이전하는 방법에 대해서도 언급하였는데, 개발도상국의 행정능력 등을 고려할 때, 국세에다 지방에서 정한 세율을 부가하여 지방세를 과세(surcharge)하는 방식을 권고하였다.

지방정부에서 조세수입에 의한 지방공공재 공급의 동전의 양면이 되는 것은 보조금에 의한 지방공공재 공급인데, 보조금 관련이론에서도 보조금에 의한 지방공공재 공급은 비효율을 야기하는 것으로 나타난다. 기존 보조금 논의에서는 중앙정부가 직접 주민들에게 소득보조를 하든 지방정부에 동액의 일반보조금을 교부하든 동일하게 적정한 지방공공재 공급이 이루어진다고 주장하였다. 그러나

실제로는 일반보조금을 교부하는 경우가 소득보조의 경우에 비해 지방공공재의 과다공급을 초래하는 것으로 나타났다. 이러한 현상은 마치 파리가 끈끈이의 어느 지점에 발을 디디면 그곳에 그대로 붙어 있을 수밖에 없는 현상과 유사하다고 하여 끈끈이 효과(flypaper effect)라고 한다.

Oates(1979)는 일반보조금의 경우에 지방공공재 공급에 있어 가격에 착각을 일으켜 소득보조의 경우보다 지방공공재 공급규모가 커진다는 것을 이론적, 실증적으로 증명하였다. 그는 끈끈이 효과의 원인을 공공재의 조세가격 착각(price illusion)에서 원인을 찾고, 이를 이론적으로 증명하였으며 또한 미국의 각종 경제지표값이 끈끈이 효과를 발생시키는 조건을 만족한다는 것을 보여주었다.

또한 Filimon, Romer and Rosenthal(1982) 등은 보조금의 착각(grant illusion)에 따라서 끈끈이 효과가 발생하는 것을 주장하였다. 즉, 그들은 일반보조금 지급이 지방공공재의 수요자인 주민들을 지방공공재 가격을 싸게 인식하는 지방공공재 가격에 대한 착각으로 유도하여 지방공공재가 과다 공급되는 끈끈이효과가 발생한다고 주장하였다. 즉, 보조금에 의한 지방공공재 공급은 용도가 제한되지 않은 일반보조금의 경우라도 재정착각으로 인한 끈끈이효과를 발생시켜 지방공공재가 최적수준보다 높은 수준으로 과다 공급될 우려가 있다.

## II. 외국의 지방세 제도

### 1. OECD 국가들의 최근동향

#### 1) 세수구조 및 지방세 비중

외국의 조세제도는 국가에 따라 정부계층구조가 다르고 사회적인 배경이 다르기 때문에 직접적으로 우리나라의 조세구조와 비교하기에는 한계가 있다고 본다. 그럼에도 불구하고 OECD 국가의 전반적인 소득, 소비, 그리고 재산과세의 세수구조는 우리나라의 조세구조에 어느 정도 기준이 될 수 있다고 본다. 특히 지방정부의 역할과 기능이 확대되어 지방세수에 대한 수요가 증대하고 있는 상황에서 OECD 국가의 세수구조에 대한 고찰은 의미가 있다고 본다.

#### 가) 세원별 세수구조

OECD의 30개 국가를 중심으로 먼저 국세와 지방세를 망라한 조세의 세원별 세수구조를 살펴보고자 한다. <표 1>은 OECD 국가를 대상으로 조세의 세원별 세수구조를 나타낸 표인데, 전체적으로는 소득과세 비중이 61.9%, 소비과세 비중이 31.5%, 재산과세 비중이 5.7%로 소득과세가 중심을 이루고 있는 것으로 나타났다.

이러한 세원별 세수구조는 다소 차이는 있지만 모든 국가군에서 소득과세가 중심으로 되어 있음을 알 수 있다. 그러나 국가별로 살펴보면 다소 다른 형태로 되어 있음을 알 수 있다. 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 70% 이상 되는 국가는 미국(72.1%), 일본(72.0%), 스웨덴(70.6%)으로 매우 높은 것을 알 수 있다. 반면에 멕시코(41.3%)와 터키(44.0%)의 소득과세 비중은 소비과세보다 낮은 것으로 나타났다. 우리나라의 소득과세 비중(50.8%)도 OECD 국가 중에서는 낮은 편에 속하는 것으로 나타났다. 한국, 영국, 미국, 캐나다는 재산과세 비중이 10%를 넘어 상대적으로 재산과세의 비중이 높다고 할 수 있으며, 이외의 국가에서는 재산과세 비중이 모두 10% 미만이다.

<표 II-1> OECD국가 조세의 세원별 세수구조(2006)

(단위: %)

국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기 타	국 가	소득 과세	소비 과세	재산 과세	기 타
캐나다	65.5	24.3	10.1	0.3	룩셈부르크	62.5	27.9	9.3	0.1
멕시코	41.3	56.3	1.6	0.8	네덜란드	63.4	30.5	4.7	0.5
미국	72.1	16.8	11.1	-	노르웨이	69.9	27.3	2.7	-
호주	63.7	27.1	9.1	-	폴란드	57.9	38.1	3.7	-
일본	72.0	18.6	9.1	0.3	포르투갈	55.7	40.6	3.1	0.4
한국	50.8	32.6	13.2	3.3	슬로바키아	59.3	38.7	1.5	-
뉴질랜드	62.1	32.7	5.2	0.0	스페인	64.3	27.2	9.0	0.5
오스트리아	69.7	27.7	1.4	1.0	스웨덴	70.6	26.1	3.0	0.1
벨기에	68.2	25.6	5.1	0.1	스위스	69.0	23.0	8.0	-
체코	68.2	30.2	1.2	0.0	터키	44.0	48.7	3.6	3.8
덴마크	62.6	33.2	3.8	0.0	영국	58.2	29.0	12.4	-
핀란드	66.0	31.1	2.5	0.1	프랑스	63.8	24.8	8.0	3.3
독일	68.8	28.4	2.5	0.0	OECD Total	61.9	31.5	5.7	0.7
그리스	59.2	36.0	4.4	-	OECD America	59.6	32.5	7.6	0.3
헝가리	58.3	38.4	2.2	0.8	OECD Pacific	62.2	27.8	9.2	0.9
아이슬랜드	52.1	42.3	5.3	0.3	OECD Europe	62.2	32.0	4.8	0.7
아일랜드	54.0	36.5	9.1	-	EU19	62.8	31.3	4.8	0.7
이태리	63.0	25.6	5.1	6.0	EU15	63.2	30.0	5.6	0.8

주: 사회보장기여금은 소득과세에 포함

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008. p. 100.

단일형 국가의 지방세 세수구조는 아래의 표에서 보듯이 국세의 세원별 세수구조와 차이가 있다. 지방세의 세원별 세수구조는 소득과세의 비중이 39.4%, 소비과세의 비중이 21.3%, 재산과세가 34.5%로 구성되어 있다. 지방세의 세원별 세수구조는 국세 구조에 비하여 세원간의 차이가 크지 않은데, 특히 재산과세의 비중이 소득과세보다는 약간 적고 소비과세보다는 높은 것을 알 수 있다.

국가별로 살펴보면, 지방세의 세수구조에서 차지하는 소득과세의 비중이 가장 높은 국가는 스웨덴으로 소득과세 비중이 100.0%이다. 재산과세의 비중이 높은 국가로는 아일랜드, 영국, 뉴질랜드가 대표적인 국가로 지방세수에서 차지하는 재산과세비중이 각각 100.0%, 100.0%, 90.1%로 나타났다. 그리스, 프랑스, 한국, 네덜란드의 경우에는 지방세수에서 차지하는 재산과세 비중이 각각 68.1%, 52.3%, 50.8%, 49.8%로 재산과세의 집중도가 높다.

<표 II-2> 지방세 세원별 세수구조(단일형 국가)

(단위: %)

국가	소득과세	소비과세	재산과세	기타	국가	소득과세	소비과세	재산과세	기타
체코	54.7	42.4	2.9	0.0	네덜란드	-	50.2	49.8	-
덴마크	93.2	0.1	6.7	-	뉴질랜드	-	9.9	90.1	-
핀란드	94.7	0.2	5.1	0.2	노르웨이	88.7	1.8	9.5	-
프랑스	-	16.5	52.3	31.2	폴란드	62.4	6.7	30.9	0.0
그리스	-	31.9	68.1	0.0	포르투갈	21.9	29.4	48.0	0.8
헝가리	0.0	76.6	23.1	0.2	슬로바키아	73.0	8.6	12.9	5.5
아이슬랜드	72.8	12.8	14.4	0.1	스웨덴	100.0	-	-	-
아일랜드	-	-	100.0	-	터키	28.9	43.4	12.7	14.9
이태리	19.9	26.7	14.3	39.1	영국	-	-	100.0	-
일본	51.1	19.9	28.1	1.0					
한국	15.1	5.3	50.8	28.8					
룩셈부르크	90.0	1.6	8.0	0.4	평균	39.4	21.3	34.5	5.6

주: 사회보장기여금은 소득과세에 포함

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008. p. 256.

아래의 표는 단일형 국가의 지방세 소득과세를 개인과 법인으로 구분하여 살펴본 것이다. 21개 단일형 OECD 국가 중 14개국의 지방정부가 개인에게 소득세를 부과하고 있으며, 10개국은 법인에게도 법인소득세를 부과하고 있다. 개인에게는 부과하지만 법인에게는 부과하지 않는 국가는 아이슬랜드, 노르웨이, 슬로바키아, 스웨덴이다. 반면에 개인에게는 부과하지 않지만 법인에게 부과하는 국가로는 룩셈부르크가 있다. 개인과 법인에게 부과하는 소득과세의 비율이 매우 다양한데, 그 중에서 룩셈부르크의 법인소득세는 지방세의 90%를 차지할 정도로 매우 높은 비율을 점하고 있다.

지방세에서 점하는 소득과세 비중이 높은 국가 순으로 스웨덴(100.0%), 핀란드(94.7%), 덴마크(93.2%), 룩셈부르크(90.0%), 노르웨이(88.7%) 등이다. 우리나라는 지방세에서 점하는 소득과세 비중(15.1%)이 가장 낮은 국가로 나타났다. 특히 지방에서 법인에게 소득세를 부과하고 있는 국가 중 비중이 높은 순으로 터키(31.0%), 체코(29.0%), 일본(25.6%) 등이 25% 이상을 상회하고 있고, 우리나라의 법인소득세(주민세 법인세할)는 6.7%로 덴마크(2.5%), 이태리(2.1%)와 더불어 법인소득세를 부과하고 있는 10개국 중 매우 낮은 비율을 보이고 있다.

<표 II-3> 개인과 기업의 지방세 소득과세 구조(단일형 국가)

(단위: %)

국가	소득과세		소득과세 / 지방세	국가	소득과세		소득과세 / 지방세
	개인	기업			개인	기업	
체코	25.7	29.0	54.7	네덜란드	-	-	-
덴마크	90.7	2.5	93.2	뉴질랜드	-	-	-
핀란드	86.5	8.2	94.7	노르웨이	88.7	-	88.7
프랑스	-	-	-	폴란드	48.2	14.2	62.4
그리스	-	-	-	포르투갈	9.1	12.9	21.9
헝가리	0.0	0.0	0.0	슬로바키아	73.0	-	73.0
아이슬란드	72.8	-	72.8	스웨덴	100.0	-	100.0
아일랜드	-	-	-	터키	31.0	31.0	28.9
이태리	17.8	2.1	19.9	영국	-	-	-
일본	25.5	25.6	51.1	한국	8.3	6.7	15.1
룩셈부르크	-	90.0	90.0	평균	31.4	31.4	39.4

주: 사회보장기여금은 소득과세에 포함

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008. p. 256.

## 나) 지방세 비중

OECD 국가들의 GDP 대비 지방세 비중을 보면 그리스의 0.3%에서 덴마크의 16.5%에 이르기까지 매우 다양하며, 멕시코를 제외한 연방제 국가들의 비중이 높다. 우리나라는 지방세수가 접하는 비중이 4.9%로 비교적 낮은 수준이다. 총조세 대비 지방세 비중의 경우 나라마다 큰 차이를 보이는데, 그리스는 0.9%에 불과한데 호주, 캐나다, 덴마크, 독일, 스페인, 스웨덴, 스위스, 미국 등의 경우에는 30%를 초과하고 있다.

지난 20여 년 동안 총조세 대비 지방세 비중의 변화를 보면 오스트리아, 영국, 노르웨이 등은 5% 이상 감소된 반면, 벨기에가 24.4%로 가장 많은 변화를 보였고, 스페인, 이태리, 호주 등도 10%를 넘는 지방세 비중의 증가가 있었다. 우리나라의 경우에는 동 기간 동안 6.5%의 증가세를 보였다.

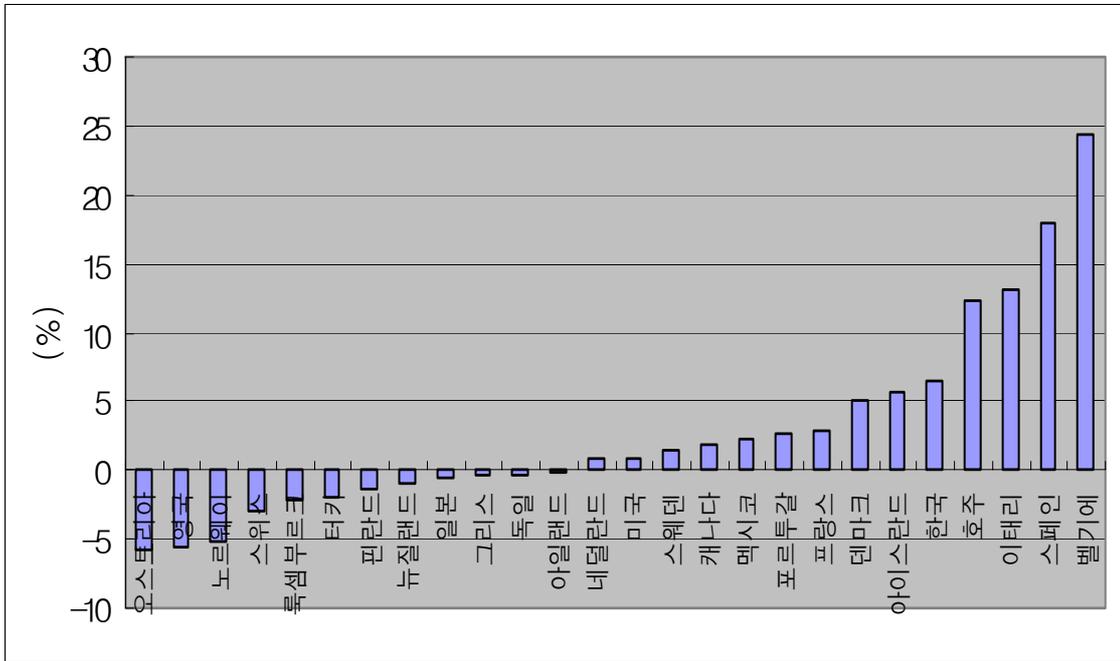
<표 II-4> OECD 국가들의 지방세 비중

국가	총조세 대비 비중 (%)			대 GDP 비중 (%)		
	지방세 (A+B)	주 (A)	지방 (B)	지방세 (A+B)	주 (A)	지방 (B)
호주	31.0	28.1	2.9	9.5	8.6	0.9
오스트리아	18.1	8.6	9.5	7.5	3.6	4.0
벨기에	29.1	24.0	5.1	12.9	10.7	2.3
캐나다	47.2	38.7	8.5	15.7	12.9	2.8
체코	14.7		14.7	5.4		5.4
덴마크	33.6		33.6	16.5		16.5
핀란드	21.1		21.1	9.2		9.2
프랑스	11.5		11.5	5.1		5.1
독일	30.5	22.2	8.3	10.9	7.9	3.0
그리스	0.9		0.9	0.3		0.3
헝가리	6.5		6.5	2.4		2.4
아이슬란드	24.2		24.2	10.0		10.0
아일랜드	2.1		2.1	0.7		0.7
이태리	15.4		15.4	6.5		6.5
일본	25.5		25.5	7.1		7.1
한국	18.2		18.2	4.9		4.9
룩셈부르크	4.4		4.4	1.6		1.6
멕시코	3.2	2.1	1.1	0.7	0.4	0.2
네덜란드	3.3		3.3	1.3		1.3
뉴질랜드	5.6		5.6	2.1		2.1
노르웨이	12.6		12.6	5.5		5.5
폴란드	12.0		12.0	4.0		4.0
포르투갈	6.2		6.2	2.2		2.2
슬로바키아	11.3		11.3	3.4		3.4
스페인	30.5	21.9	8.6	11.2	8.0	3.1
스웨덴	31.9		31.9	15.7		15.7
스위스	41.2	24.8	16.4	12.2	7.3	4.9
터키	8.3		8.3	2.0		2.0
영국	4.6		4.6	1.7		1.7
미국	33.7	19.9	13.8	9.4	5.6	3.9

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008.

GDP 중 지방세 비율도 중요하지만 보다 중요한 것은 지방세입에서 차지하는 지방세 비중이다. 그 이유는 지방세입에서 차지하는 지방세의 비중이 높아야 지방의 재정자율성이 높아지기 때문이다. 만약 지방에서 지출해야 할 비용은 많은데, 지방세수가 적다면 상위정부로부터 이전되는 재원의 규모가 높아질 수밖에 없으므로 재정의 자율성은 상대적으로 떨어지게 된다.

<그림 4-1> 총 조세 대비 지방세 변화(1985-2006)



자료: OECD, Revenue Statistics, 2008

아래의 표는 주요국의 지방세입에서 차지하는 지방세의 비중을 나타내고 있다. 북유럽국가의 경우 지방세입에서 차지하는 지방세의 비중이 매우 높은 것으로 나타난 반면, 영국은 12.8%로 가장 낮게 나타났다. 우리나라의 경우도 32.7%로 영국 다음으로 낮은 것으로 나타났는데, 지방세입에서 차지하는 지방세의 비중이 낮으면 상위정부로부터의 이전재원에 의존해야 하는 비율이 높아지기 때문에 지방재정의 자율성은 낮을 수밖에 없는 상황이다.

<표 II-5> 지방세입 중 지방세수의 비중

(단위: %)

한국 1)	호주	캐나다	이태리	독일	프랑스	핀란드	노르웨이	스페인	영국
32.7	37.6	41.9	49.9	40.5	37.8	42.1	43.9	50.1	12.8

1) 행정자치부, 「지방재정연감」(2008), 세입예산 일반회계 기준.  
 자료: Government Finance Statistics (2004), IMF.

## 2) 정부간 세원공유(tax sharing arrangements)

세원공유(tax sharing)는 세원을 중앙과 지방정부 간에 수직적으로 배분하거나 지방정부간에 수평적으로 배분하는 제도이다. 전통적인 세원배분은 독립세원방식을 선호하였으나 최근 OECD 국가를 중심으로 정부간 세원을 공유하여 세수증대를 도모하는 경향이 강하다.

세원을 공동으로 활용하는 국가에서 개별 지방정부는 세율이나 과표의 결정권이 없기는 하나, 배분공식이나 세율의 변화와 관련하여 지방정부는 의사결정 과정에 참여하여 협상할 수 있다(OECDa, 2008). 세원공유는 일반적으로 배분되는 조세의 유형, 배분공식 변경의 법적 절차, 배분공식 조정의 빈도, 형평화 목적의 수행 정도 등 여러 가지 기준에 의해 사용되고 있다.

<표 II-6> 주요국의 세원공유제도

국가	세목	배분기준변경 및 근거법	산정주기	형평화 고려
호주	VAT	의회, 승인필요	4년	○
오스트리아	PIT, CIT, 재산세, VAT	의회, 재정형평화법	4년	○
벨기에	PIT	특별재정법		x
체코	PIT, CIT, VAT	정부, 조세배분법	부정기적	○
덴마크	PIT, CIT	정부, 조세공유법	매우 드물게	x
핀란드	CIT	정부, 조세공유법		x
독일	PIT, CIT, VAT	의회(Bundestag and Bundesrat)	1970년 이후 13번	○
헝가리	재산세	지방세법	2002년 이후 없음	○
이탈리아	PIT, VAT, 물품세	재정법	-	x
멕시코	VAT, CIT, PIT, 개별소비세	중앙정부, 조세공유법	매우 드물게	x
스페인	VAT, 물품세	의회	드물게	x
스위스	PIT	의회, 세법	2007년부터 새로운 산식	x
터키	대부분의 조세	의회, 지방세공유법	드물게	○

주: PIT(personal income tax), CIT(corporate income tax), VAT(value added tax)  
 자료: OECDa, 2008.

대부분의 세원공유 대상 세목은 개인소득세, 법인세, 부가가치세 등 주요 세목이 포함된다. 지방정부의 세원공유는 세수신장성이 매력적이며, 과표를 풀링(pooling)함으로써 과표의 이동성과 같은 지방과세의 잠재적 약점을 보완할 수 있다.

세원공유에 따른 배분공식의 변경 절차 등은 조세배분 및 재정형평화 등에 대한 법률에 대부분 명시되어 있다. 세원공유에 대한 대부분의 결정은 국회에서 결정되며, 일부 국가에서는 헌법에 명시되어 있으며, 배분기준의 변경은 의회 승인을 요하도록 하고 있다.

우리나라의 경우에도 그 동안 중앙과 지방간 세원을 공유하는 제도를 활용하고 있는데, 대표적인 예가 소득세와 주민세 소득할, 교통세와 주행세 등이다. 지방소비세와 지방소득세 시행되는 내년부터는 세원공유제도가 보다 활성화될 것이다. 현 시점에서의 설계는 지방소비세는 호주, 오스트리아 등과 같이 형평성을 고려하게 될 것이고, 지방소득세는 해당 정부의 세율결정권에 역점을 두고 설계될 것이다.

이하에서는 최근 재정개혁을 바탕으로 지방소비세 또는 지방소득세가 도입되었거나 활성화되어 있는 일본, 캐나다, 스페인을 중심으로 보다 구체적으로 살펴보고자 한다. 일본은 잘 알려져 있듯이 최근 삼위일체개혁을 통해 지방분권을 강화시키고 있으며, 그 일환으로 지방소비세와 지방소득세가 확대되고 있다. 캐나다는 지방소비세의 설계가 비교적 잘 구축되어 활용되고 있는 국가이고, 스페인은 2002년 재정개혁을 통해 재정분권이 강화되어 지방세수가 두드러지게 확대되고 있는 국가이다.

## 2. 일본

### 1) 개요

일본의 지방행정조직은 우리나라와 매우 유사한 2단계인 광역과 기초자치단체로 구분되어 있다. 따라서 지방세는 광역자치체인 도부현세와 기초자치체인 시정촌세로 구분된다. 일본도 우리나라와 동일하게 광역자치단체와 기초자치단체의 세목이 서로 다르고, 기초자치체인 동경도 특별구의 경우 시정촌 세목과 다른 세목으로 구성되어 있다. 일본의 지방세목 수는 우리나라보다 많은 편이나 광역 및 기초자치단체의 기간세가 확립되어 있다고 할 수 있다. 도부현은 도부현민세, 사업세, 지방소비세가 기간세로 되어 있고, 시정촌은 시정촌민세, 고정자산세가 기간세로 되어 있다.

일본은 지방분권의 강화를 위하여 1995년 7월 지방분권추진법을 통과시켰으며 주요 내용은 세 가지로 요약할 수 있다. 첫째, 국가와 지방간 역할 분담의 재조정, 둘째, 지방분권 추진을 위한 국고보조금제도 등의 재검토, 셋째, 총리부에 7인으로 구성된 「지방분권추진위원회」 설립 등이다. 이를 토대로 1999년 7월 8일 지방분권일괄법이 제정되었으며, 이로 인해 2000년 4월 기관위임사무제도가 전면적으로 폐지되었다. 기관위임사무의 폐지는 2002년 6월 국가와 지방간 재원조정 등 분권개혁과 연계되어 「경제재정운영과 구조개혁에 관한 기본방침 2002」 의제를 채택하는 계기가 되어 삼위일체개혁의 구상으로 연결되었다. 2007년 일본은 삼위일체(三位一體) 개혁으로 국세인 소득세의 3조엔을 지방세로 이양하였다. 이때 세율은 5%, 10%, 13%의 차등세율을 10%의 비례세율로 조정하여 세 부담은 변하지 않도록 하였다. 이와 같은 일련의 분권개혁을 삼위일체 개혁이라고 부르는데 다시 정리하면 다음과 같다<sup>1)</sup>.

일본의 삼위일체 개혁은 그 동안 우리나라에 많이 알려져 있으며, 크게 세 가지로 요약할 수 있다. 첫째, 삼위일체 개혁은 지방분권의 일환으로 ①지방세, ② 국고보조금, ③지방교부세에 대한 국가와 지방간 재원배분의 종합적인 개혁이다. 둘째, 2000년 「지방분권일괄추진법」을 제정하고 기능을 대폭이양한 후, 2002년부터 기능이양을 뒷받침하기 위한 재정분권 방안을 구체적으로 검토한

1) <http://www.bunken.nga.gr.jp> 를 참조하여 정리하였음.

다. 셋째, 2006년 국고보조금 3.2조엔을 폐지하고 대신 국세인 소득세 중 3조엔을 지방세로 세원을 이양하여 자주재원의 증대를 꾀한다.

일본의 삼위일체 개혁은 우리나라의 지방소비·소득세의 도입을 촉발하는 계기가 되었다고 본다.

## 2) 세입현황

### 가) 세입구조

일본 지방자치단체의 지방세입은 일반재원과 기타재원으로 구분되는데, 일반재원은 자주재원인 지방세와 의존재원인 지방교부세, 지방특례교부금, 지방양여세로 구성된다. 그리고 기타재원은 의존재원 중 국고지출금과 자주재원 중 사용료·수수료 등과 지방채로 구성된다.

광역과 기초를 합친 지방세입의 구성을 살펴보면 다음과 같다. 2007년 결산기준으로 전체 지방세입규모는 91조 1,813억엔인데 이중 일반재원이 56조 4,961억엔(62.0%)를 차지하고, 기타재원은 34조 6,852억엔(38.0%)을 차지하고 있다. 지방세는 40조 2,668억엔으로 44.2%를 차지하고 있다. 광역자치단체인 도부현의 세입규모는 48조 2,458억엔인데, 이 중 일반재원의 규모는 29조 3,283억엔(60.8%)이며, 지방세 20조 7,939억엔(43.1%), 지방양여세 1,774억엔(0.4%), 지방특례교부금 1,783억엔(0.4%), 지방교부세 8조 1,762억엔(16.9%)로 구성되어 있다. 기초자치단체인 시정촌의 세입규모는 49조 4,994억엔인데, 이 중 일반재원은 29조 1,608억엔으로 58.9%를 차지하고 있으며, 지방세가 19조 4,728억엔(39.3%), 지방양여세 5,370억엔(1.1%), 지방특례교부금 1,336억엔(0.3%), 지방교부세가 7조 265억엔(14.2)을 차지하고 있다. 시정촌은 중앙정부로부터 지방교부세, 지방특례교부금, 지방양여세 등을 교부받을 뿐만 아니라, 도부현으로부터 지방소비세교부금, 자동차취득세 교부금 등을 교부받는데도 불구하고 지방세입에서 차지하는 지방세 비중은 39.3%로 도부현의 지방세 비중 43.1%보다 낮다.

<표 II-7> 지방세입의 구성

(단위, 억엔, %)

구분	도부현	비중	시정촌	비중	지방세입	비중
지방세	207,939	43.1	194,728	39.3	402,668	44.2
지방교부세	81,762	16.9	70,265	14.2	152,027	16.7
지방특례교부금	1,783	0.4	1,336	0.3	3,119	0.3
지방양여세	1,774	0.4	5,370	1.1	7,145	0.8
이자할교부금	-	-	1,037	0.2	-	-
지방소비세교부금	-	-	12,880	2.6	-	-
골프장이용세교부금	-	-	427	0.1	-	-
특별지방소비세교부금	-	-	0.15	0.0	-	-
자동차취득세교부금	-	-	2,959	0.6	-	-
경유인취세교부금	-	-	1,254	0.3	-	-
소계(일반재원)	293,283	60.8	291,608	58.9	564,961	62.0
기타재원	243,647	39.2	203,386	41.1	346,852	38.0
세입합계	482,458	100.0	494,994	100.0	911,813	100.0

주: 2007년 결산 순계기준.

자료: 총무성, 「지방재정백서」, 2009.

## 나) 지방세 구조

일본의 지방세는 크게 보통세와 목적세 그리고 법정세와 법정외세로 구분된다. 법정외세는 자치단체별로 조례에 의해서 부과할 수 있도록 되어 있어 상당히 복잡한 구조로 되어 있다.

일본의 지방세는 2007년 결산기준으로 도부현민세는 18조 6,641억엔인데, 이중 보통세가 17조 1,944억엔으로 92.1%를 차지하며, 목적세가 1조 4,696억엔으로 7.9%를 차지하고 있다. 보통세는 법정 보통세가 17조 1,639억엔이며, 법정외 보통세가 304억엔이다. 법정보통세의 구성을 살펴보면, 도부현민세 6조 2,140억엔(33.3%)이고, 다음으로 사업세가 5조 8,261억엔(31.0%)을 차지하며, 지방소비세 2조 5,692억엔(13.8%)이다. 시정촌민세는 21조 6,026억엔인데, 이중 보통세가 20조 614억엔으로 92.9%를 차지하며, 목적세가 1조 5,411억엔으로 7.1%를 차지한다. 보통세는 법정 보통세가 20조 602억엔이며, 법정외 보통세가 12억엔이다. 법정보통세의 구성을 살펴보면, 시정촌민세가 10조 3,089억엔으로 47.7%를 차지하며,

다음으로 고정자산세가 8조 7,288억엔인 40.4%이다.

<표 II-8> 일본의 지방세 구조 및 구성비

(단위: 억엔, %)

지방세 (402,668)					
도부현세		구성비	시정촌세		구성비
<보통세>	171,944	92.1	<보통세>	200,614	92.9
법정보통세	171,639	92.0	법정보통세	200,602	92.9
사업세	58,261	31.0	고정자산세	87,288	40.4
도부현민세	62,140	33.3	시정촌민세	103,089	47.7
지방소비세	25,692	13.8	시정촌담배세	8,530	3.9
자동차세	17,174	9.2	경자동차세	1,635	0.8
부동산취득세	4,844	2.6	광산세	18	0.0
도부현담배세	2,777	1.5	특별토지보유세	39	0.0
골프장이용세	603	0.3			
고정자산세	142	0.1			
수렵자등록세	-	0.0			
광구세	4	0.0			
법정외보통세	304	0.2	법정외보통세	12	0.0
<목적세>	14,696	7.9	<목적세>	15,411	7.1
법정목적세		7.8	법정목적세	15,392	7.1
경유거래세	10,338	5.5	입탕세	246	0.1
자동차취득세	4,247	2.3	도시계획세	12,015	5.6
입렵세	21	0.0	사업소세	3,129	1.4
			수리지역세	00	0.0
법정외목적세	88	0.0	법정외목적세	18	0.0
합계	186,641	100.00		216,026	100.00

주 1) 각 도부현세는 지방재정백서 「제11표 세입결산액 현황」의 지방세 결산액에서 동경도가 징수한 시정촌세 상당액을 공제한 액임.

2) 시정촌세는 지방재정백서 「제11표 세입결산액 현황」의 지방세 결산액에 동경도가 징수한 시정촌세 상당액을 가산한 액임.

3) 2007년 결산 순계기준임.

자료: 총무성, 「지방재정백서」, 2009. 홈페이지

[http://www.soumu.go.jp/menu\\_seisaku/hakusyo/chihou/21data/excel/s-013-2.xls](http://www.soumu.go.jp/menu_seisaku/hakusyo/chihou/21data/excel/s-013-2.xls)

[http://www.soumu.go.jp/menu\\_seisaku/hakusyo/chihou/21data/excel/s-013-4.xls](http://www.soumu.go.jp/menu_seisaku/hakusyo/chihou/21data/excel/s-013-4.xls)

일본의 지방세를 세원별로 구분하여 살펴보면 소득과세가 지방세수에서 점하는 비중이 51.1% 가장 높으며, 소비과세와 재산과세가 각각 19.9%와 29.1%로 되어 있다. 이러한 양상은 도부현과 시정촌에 따라 다르게 나타나는데, 도부현은 소득과세 58.6%, 소비과세 38.0%, 재산과세 3.4%로 구성되어 있어 소득과 소

비과세의 비중이 매우 높다. 그러나 시정촌은 소득과세 45.0%, 소비과세 5.2%, 재산과세 49.9%로 구성되어 재산과세의 비중이 높다.

<표 II-9> 지방세의 세원별 세수구조

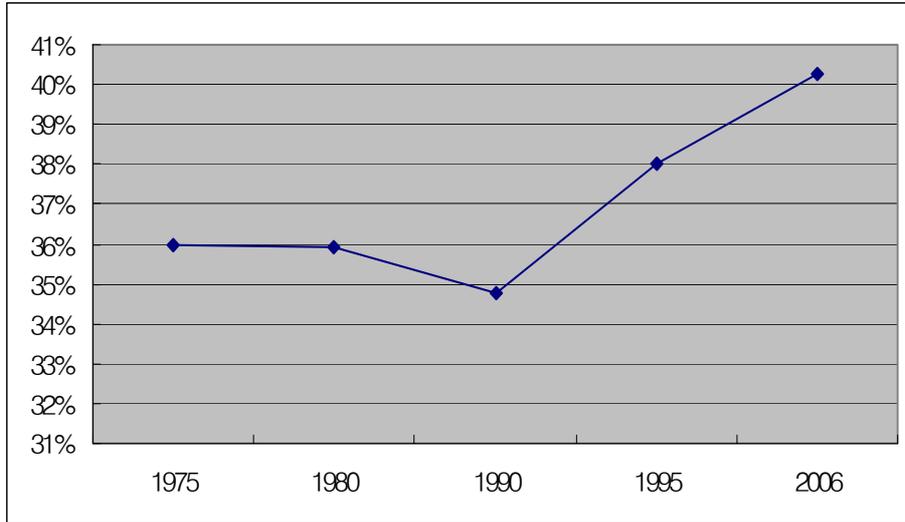
(단위 : 億円、%)

구분	소득과세	소비과세	재산과세 등	합계
지방세계	186,428(51.1)	72,534(19.9)	106,100(29.1)	365,062(100.0)
도부현세	95,684(58.6)	62,074(38.0)	5,485(3.4)	163,243(100.0)
시정촌세	90,744(45.0)	10,460(5.2)	100,614(49.9)	201,819(100.0)
직접세	개인주민세 법인주민세 개인사업세 법인사업세	자동차세 경자동차세 광산세 수렵세 광구세	고정자산세 도시계획세 사업소세 특별토지보유세 수리지역세(水利地益税) 등	305,990 (83.8)
간접세 등		지방소비세 지방담배세 경유거래세 자동차취득세 골프장이용세 입욕세	부동산취득세	59,071 (16.2)

주 : 1. 소득과세, 소비과세, 재산과세 등 구분은 OECD 세입통계 구분에 의함  
 2. 세수액은 2008년도 결산액임  
 3. 도부현세의 구법(旧法)에 의한 세 (특별지방소비세 포함) 는 소비과세·간접세 등 을 포함하고 있음  
 4. 법정외세는 재산과세 등 간접세 등에 포함  
 5. 표의 계수는 반올림하였으므로 합계와 일치하지 않을 수 있음  
 자료: <http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>

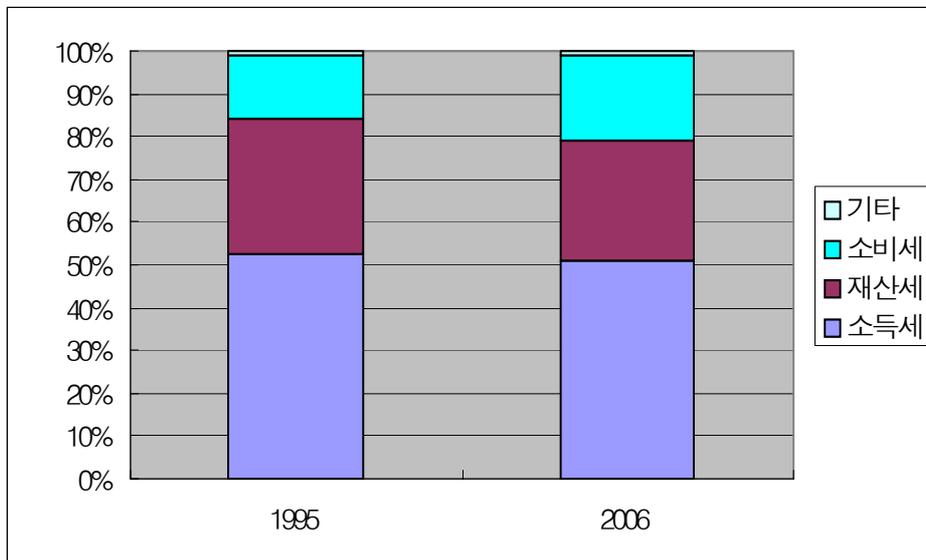
일본의 지방세가 총 조세에서 점하는 비중이 급격하게 증가하였는데, 이러한 결과는 앞에서 언급한 삼위일체 개혁과 맥을 같이 한다. 1990년에는 지방세 비중이 35%를 약간 하회하였는데, 2006년에는 40%를 초과하고 있다. 구체적으로 지방세의 구성을 세원별로 살펴보면 이해가 된다. 1995년부터 2006년까지 10년 기간을 살펴보면, 재산과세의 비중은 감소한 반면 소비과세의 비중이 증가하였으며, 소득과세는 큰 변화가 없다. 신장성이 좋은 지방소비세의 도입은 지방세 수의 증대에 큰 역할을 하였다고 볼 수 있다.

<그림 II-2> 일본의 총조세 대비 지방세비중



자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008.

<그림 II-3> 일본의 지방세 구조



자료: OECD, *Revenue Statistics*, 2008.

### 3) 지방소비세

#### 가) 추진배경<sup>2)</sup>

일본은 지방분권 추진의 일환으로 1997년 4월 1일 국세인 소비세의 세율을 5%로 인상하면서 그 중 1%를 지방소비세인 도부현세로 도입하였다. 시정촌(市町村)에 대해서는 지방소비세수의 1/2 을 배분하도록 하고 있다. 지방소비세의 도입에 따라 그 동안 음식(7,500엔 이상)과 숙박업(15,000억엔 이상) 등에 소비세 8%를 부과하던 특별지방소비세는 2000년 3월 31일을 기해 폐지했다.

지방소비세의 도입은 1980년대 부가가치세의 도입과정에서부터 논의하기 시작하였다. 그 후 1990년대 후반 개인소득세의 감소에 따른 재원보전 대책의 일환으로 소비세율 인상이 논의되면서 지방소비세 도입은 다시 부각되었다. 지방소비세의 도입은 1993년 10월 지방6단체로 구성된 「지방자치확립대책협의회」의 요청에 의해 정부세제조사회에서 소비양여세를 지방소비세로 전환하는 방안을 검토하기 시작하였다. 지방소비세로의 전환에 대한 반대 의견은 많았으나 기본적으로 소비세방식이 양여세 방식보다는 지방세원칙에 부합할 수 있다는 의견에는 크게 반대하지 않았다.

그 후 정부세제조사회의 「세제개정에 대한 답신(1994년 6월 21일)」은 소극론이 다수였던 1993년 11월과는 다르게 긍정과 부정적 의견의 거의 비슷한 수준으로 되었다. 지방소비세의 도입은 1994년 신연립정권의 여당세제조사회에서 다시 부각되면서 본격적으로 논의되었다.

그러나 지방소비세의 본질적인 지방세로서의 원칙에 대한 성격을 둘러싼 자치성과 대장성 양성간의 견해차가 컸다. 그러나 지방소비세는 자치성에서 제안한 「소비지와 세의 귀속지 일치」를 위한 청산시스템을 기초로 부과징수사무의 세무서 위탁 및 세수 2분의 1의 시정촌에의 교부로 수정하여 동년 9월 20일 3대신(관방장관, 대장성, 자치성)의 합의가 성립, 동년 11월 25일 국회 통과, 97년 4월 1일 시행되었다.

#### 나) 쟁점

---

2) 신두섭(2009)의 내부 회의자료를 참고하여 정리하였다.

일본의 지방소비세 도입과 관련하여 문제가 되었던 부분은 부가가치세의 특성 때문인 것으로 우리나라에서도 문제가 되고 있는 세율결정권이 없다는 점이다. 부가가치세의 특성인 전단계매입세액공제는 지방소비세를 부담하는 사람과 세입이 귀속되는 지역과 차이를 발생시키므로 인하여 자치단체가 세율결정권을 가질 수 없다. 따라서 부가가치세가 있는 국가에서는 지방소비세의 이러한 문제를 최소화시키기 위해 많은 노력을 하고 있다. 일본은 지방소비세가 지방세로서 갖고 있는 한계를 해결하는 방법으로 유럽연합의 부가가치세에서 많은 시사점을 얻고 있다.

유럽연합은 현재 가맹국간 역내 거래에서 조연지불방식을 사용하고 있다<sup>3)</sup>. 유럽연합에서 가맹국간의 거래는 조세국경이 없음에도 불과하고 조세국경 폐지전의 수출과 마찬가지로 영세율을 적용하고 있다. 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 사향지인 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(김대영, 2007).

일본은 1997년 4월 1일 지방소비세가 도입되기 전까지 원산지원칙의 지방소비세 등 다양한 논의가 있었지만, 실제로는 지방정부에 세율결정권을 부여하지 않

3) 조연지불방식에서는 국내에서 부가가치세를 포함하여 5,000원에 판매되는 상품이라면, 수출할 때는 영세율을 적용하므로 4,000원으로 수출하게 된다. 조연지불방식은 조세국경이 없기 때문에, 수입국에서는 수입시 납부하는 부가가치세를 부과할 수 없다. 결과적으로 조연지불방식에서 수입국 매입업자는 국경 통과시점에 납부하던 부가가치세를 상품 매출할 때 수입국의 세율로 함께 납부하게 된다. 즉, 수입국의 매입자는 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. 보다 자세한 논의는 김대영(2007)를 참고하기 바란다.

는 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 자치단체간 청산을 하는 공동형 지방소비세를 도입한 것이다(持田, 2004: 106).

지방소비세는 국가가 징수한 것을 재배분하는 점에서는 폐지된 지방양여세의 명칭만 바꾼 것에 지나지 않는다는 부정적인 견해도 있었다. 그러나 소비양여세는 지방세가 아니라 국세로 간주될 뿐만 아니라 배분기준이 인구와 종업원수이기 때문에 배분기준의 변경은 지역 간의 세입배분의 변화를 수반하게 되는 문제가 있다(神野, 1995:203). 반면에 지방소비세는 도도부현 해당 지역의 “소비에 상당하는 액”을 기준으로 자치단체간에 청산하는 지방세이다.

“소비”는 상업통계의 도도부현(都道府縣)별 소매 연간 판매액수와 소매 연간 판매액수에 상당하는 소비이외의 소비(소비에 관련되는 지표로 정령에 정하는 것을 기준으로 정령의 결정에 의해 산정)에 상당하는 액을 합제한 액이다. 일본의 국세인 소비세는 부가가치가 생산된 지역에서 과세가 이루어지는 생산지원칙으로 징수되고 있고, 국세인 소비세가 징수될 때 지방소비세도 동시에 징수된다. 따라서 지방소비세가 징수된 세무관서가 위치한 지역에 세수를 귀속시키면, 세부담자인 최종소비자가 위치하는 지역과 세수 귀속지역이 다르게 되므로 세부담지와 세수의 귀속지를 일치시키기 위하여 각 도부현에 납부된 지방소비세수를 각 도부현 등의 소비에 상당하는 액에 따라서 청산하도록 하고 있다.

<표 II-10> 도부현간의 청산의 기준

기 준	비 중
「소매 연간 판매액(상업통계)」과 「서비스업 대개인사업 수입액(서비스업 기본통계)」의 합산액	6/8
「인구(국세조사)」	1/8
「종업원수(사업소·기업 통계)」	1/8

각 시정촌에 교부해야 하는 금액의 산정방법은 도부현간의 청산 후에 있는 도부현의 수입액의 1/2에 상당하는 액의 1/2액을 인구로 안분하고, 나머지 1/2의 액을 종업원수로 안분하는 것으로 되어 있다.

<표 II-11> 시정촌에 대한 교부의 기준

기 준	비 중
「인구(국세조사)」	1/2
「종업원수(사업소·기업통계)」	1/2

#### 4) 지방소득세

일본의 지방소득세는 지방세의 주민세라고 할 수 있다. 주민세는 도부현민세와 시정촌민세를 합한 것으로 개인과 법인이 모두 포함된다. 일본 지방소득세는 앞에서 논의한 바와 같이 2004년 발표한 삼위일체 개혁의 일환으로 세원이양을 통해 확대되었다. 일본은 2006년 국고보조금 3.2조엔을 폐지하고 대신 국세인 소득세 중 3조엔을 2007년 지방의 주민세를 통해 세원을 이양하여 자주재원의 증대를 도모하였다. 2007년도 세원이양 이전의 국세 소득세 세율은 10%, 20%, 30%, 37%의 4단계로 구성되어 있었는데, 세원이양 이후는 5%, 10%, 20%, 23%, 33%, 40%의 6단계로 조정하면서 누진 과표구간의 세분화와 더불어 누진도를 강화하였다.

2007년의 소득세제 개혁은 중앙의 소득재분배 기능의 강화와 지방의 부담분임 원칙의 확대에 목표가 있다. 지방의 편익원칙에 기초한 부담분임은 지방의 주민세를 통해서 강화하고 있다. 국세 소득세는 해당년도의 소득금액을 과표로 하고 있는데 비하여 지방세인 주민세 소득할은 전년도의 소득금액을 과표로 하고 있어 차이가 있다. 일본의 주민세 과세대상은 개인뿐만 아니라 법인도 포함하고 있다. 이때 주민세 소득할 세율은 세원이양 이전의 도부현민세(2%, 3%)와 시정촌민세(3%, 8%, 10%)의 차등세율을 10%의 비례세율로 조정하여 세부담은 변하지 않도록 하였다.

<표 II-12> 세원이양 이후의 개인주민세의 세율

구 분	도 부 현 민 세	시 정 촌 민 세
소 득 할	4%	6%
균 등 할	1,000엔	3,000엔

자료: 川比尚貴 編著(2008), 『圖說日本の税制』

도부현 지방세 수입 중 도부현민세 비중은 33.3%, 시정촌 지방세 수입 중 시정촌민세 비중은 47.7%이다.<sup>4)</sup> 도부현민세에서 주민세가 차지하는 비중은 개인분(25.8%), 법인분(6.3%), 이자할(1.1%)순이며, 시정촌민세의 경우는 개인균등할이 0.8%, 법인균등할이 1.9%로 개인부담보다는 법인부담의 비중이 높다. 법인할에서는 법인세할이 대부분을 차지하며, 특히 주민세 중 소득할 부분에 대해서는 시정촌세의 경우 시정촌민세 47.7% 중 33.0%를 차지하고 있어 법인세할 12.1%보다 높다.

일본은 2007년 소득세 개혁 결과 지방세에서 접하는 소득과세의 비중이 높아졌다. 아래의 표는 일본의 지방세 세원별 세수구조이다. 2004년 소득과세의 비중이 45.9%이었는데 비하여 2007년과 2008년은 각각 55.6%와 56.4%이다. 이러한 결과는 주민세 소득할의 세율구조 개편에 따라 지방자치단체의 부담분임원칙이 강화되었기 때문이다.

<표 II-13> 지방세의 세원별 세수구조

구 분	2004	2005	2006	2007	2008
소 득 과 세	45.9	47.9	51.1	55.6	56.4
소 비 과 세	21.7	20.7	19.9	17.8	16.9
재 산 과 세	32.4	31.4	29.1	26.6	26.7

주: 1. OECD 세입통계 구분기준에 따라 작성

2. 2006년도까지는 결산액, 2007년도는 실적예상액, 2008년도는 지방재정계획에 따른 수입예상액을 더한 금액을 기초로 계산한 값

3. 반올림하였으므로 합계와 일치하지 않는 경우 발생

자료: 川比尚貴 編著(2008), 『圖說日本の税制』

## 5) 요약

4) 「2007년도 지방재정연감」(2009) 참조

일본은 2001년 출범한 고이즈미 정권에서 지방재정개혁의 일환으로 추진한 삼위일체 개혁으로 지방세 등 자주재원 위주의 재정분권이 강화되었다. 삼위일체 개혁은 지방분권의 일환으로 ①지방세, ②국고보조금, ③지방교부세에 대한 국가와 지방간 재원배분의 종합적인 개혁이다. 2000년에 제정한 「지방분권일괄추진법」은 기능을 지방으로 대폭 이양하도록 하였으며, 이에 따라 2006년에 국고보조금 3.2조엔은 폐지되고 국세인 소득세 중 3조엔을 2007년 지방세로 세원을 이양하도록 하여 자주재원의 증대를 도모하였다.

일본의 2007년 소득세제 개혁은 중앙의 소득재분배 기능의 강화와 지방의 부담분임 원칙의 확대에 목표가 있다. 지방의 편익원칙에 기초한 부담분임은 지방의 주민세를 통해서 강화하고 있다. 일본의 주민세 과세대상은 개인뿐만 아니라 법인도 포함하고 있는데, 소득개혁 이전에는 주민세 소득할이 도부현민세(2%, 3%)와 시정촌민세(3%, 8%, 10%)의 차등세율 구조를 지니고 있었다. 그러나 소득개혁 이후에는 납세자의 세부담이 변하지 않도록 하면서 10%의 비례세율로 개편하였다. 소득세 개혁의 결과 일본 지방세에서 점하는 소득과세의 비중은 그 이전에 비하여 증가하였다.

일본의 삼위일체 개혁은 우리나라의 지방소비·소득세의 도입을 촉발하는 계기가 되었다고 본다.

### 3. 캐나다

#### 1) 개요

캐나다의 행정계층은 연방정부, 주정부(준주 포함), 지방정부의 3계층으로 구성되어 있다. 주는 10개의 주정부(Province)와 3개의 준주(Territories)로 구성되어 있다. 캐나다 연방은 퀘벡(Québec), 온타리오(Ontario), 노바스코샤(Nova Scotia), 뉴브런즈윅(New Brunswick)의 4개주로 출발하였으나, 이후 매니토바(Mantioba, 1870), 브리티시 콜롬비아(British Columbia, 1871), 프린스에드워드섬(Prince Edward Island, 1873), 앨버타(Alberta, 1905), 서스캐처원(Saskatchewan, 1905), 뉴펀들랜드(Newfoundland and Labrador)가 합쳐서 10개 주와 노스웨스트(Northwest Territories), 유콘(Yukon Territories) 등 2개의 준주로 구성되어 오다가 1999. 4. 1 누나브트(Nunavut Territories) 준주가 새로이 추가되어 현재 10개 주와 3개의 준주로 구성되어 있다. 준주는 주정부와 다르게 헌법적 지위를 갖지 못하며 연방정부의 통제하에 있으며, 세입의 상당부분을 연방정부에 의존하고 있다는 점에서 주정부와 상이하다.

캐나다의 전체 인구는 2009년 1월 기준으로 캐나다의 인구는 3,150만명 정도이나 인구의 대부분은 3 ~ 4개 주에 대부분 거주하고 있다. 그 중에서도 온타리오주와 퀘벡주에 전체인구의 62% 정도가 거주하고 있으며 온타리오 주에만 전체인구의 38% 정도가 거주하고 있으며, 퀘벡주에 24%정도 거주하고 있다. 그리고 준주는 면적에 비해 거주 인구가 극소수이며 3개 준주는 각각 0.1%인 3~4만 정도의 인구가 거주하고 있다. 그리고 민간기업과 공공부문의 자본지출도 인구거주가 많은 온타리오, 퀘벡, 앨버타, 브리티시 콜롬비아에 집중되어 있다.

#### 2) 세입현황

##### 가) 정부계층별 세입구조

캐나다 주정부 세입구조를 살펴보면 2009년 일반회계 예산기준으로 총세입 3,082억 99백만달러중 자체수입은 2,477억 92백만달러로 80.4%를 차지하며 이전수입은 605억 8백만달러로 19.6%를 차지한다. 자체수입중 지방세수입은 1,885억

달러로 61.1%를 차지하며 세외수입은 592억 92백만달러로 19.2%를 차지한다. 지방세수구조를 보면 소득과세가 956억 52백만달러로 31.0%, 소비과세가 644억 99백만달러로 20.9%, 재산과세가 86억 89백만달러로 2.9%를 차지하여 주정부의 지방세수구조는 소득·소비과세가 중심이며 재산과세 비중은 극히 미약한 것으로 나타나 있다.

<표 II-14> 주정부 세입 구조

(단위: 백만달러)

구분	2005	2006	2007	2008	2009
총 세 입	253,831	272,932	289,624	307,710	308,299(100.0)
1. 자체수입	205,028	222,590	238,144	249,645	247,792(80.4)
가. 조세수입	156,391	166,244	180,877	192,249	188,500(61.1)
소득과세	73,712	80,436	92,763	101,669	95,652(31.0)
소비과세	57,084	58,925	60,560	62,429	64,499(20.9)
재산과세	8,962	9,535	9,519	9,415	8,689( 2.8)
기타과세	16,633	17,348	18,035	18,736	19,660( 6.4)
나. 세외수입	48,637	56,345	57,267	57,396	59,292(19.2)
건강보험료	3,206	3,258	3,268	3,457	3,390( 1.1)
사회보장기여금	8,375	9,123	10,368	10,399	10,678( 3.5)
자산매각수입	7,085	7,499	7,549	7,893	7,935( 2.6)
투자소득	29,380	35,624	35,334	34,893	36,480(11.8)
기타 자체수입	591	841	748	754	809( 0.3)
2. 이전재원	48,803	50,341	51,479	58,065	60,508(19.6)
일반보조금	24,290	24,203	22,455	26,963	29,476( 9.6)
특정보조금	24,513	26,138	29,024	31,102	31,032(10.1)

자료: Statistics Canada, CANSIM, table (for fee) 385-0002.

캐나다 지방정부 세입구조를 살펴보면 2008년 일반회계 예산기준으로 총 세입 737억 59백만달러 중 자체수입은 579억 33백만달러로 78.5%를 차지하며 이전수입은 158억 26백만달러로 21.5%를 차지한다. 자체수입중 지방세수입은 375억 75백만달러로 50.9%를 차지하며 세외수입은 203억 58백만달러로 27.6%를 차지한다. 지방세수구조를 보면 재산과세가 365억 19백만달러로 49.5%, 소비과세가 1억 16백만달러로 0.2%를 차지하여 지방정부의 지방세수구조는 재산과세 위주로 되어 있는 것으로 나타나 있다.

<표 II-15> 지방정부 세입 구조

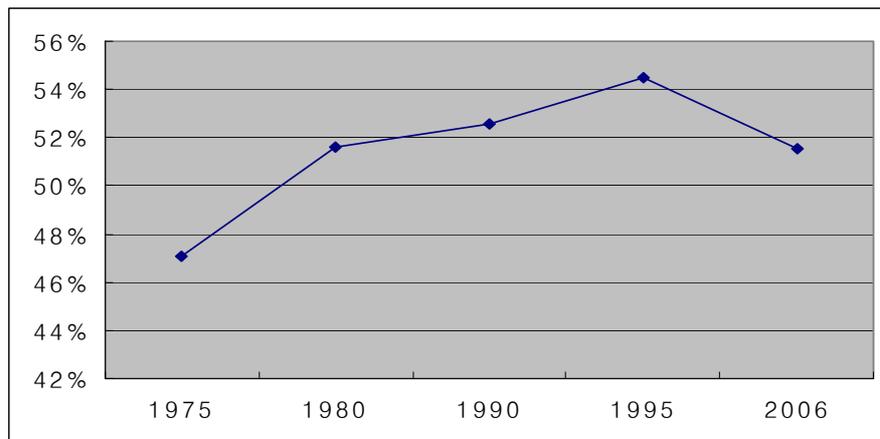
(단위: 백만달러)

구 분	2004	2005	2006	2007	2008
총 세입	55,296	60,632	65,022	69,992	73,759(100.0)
1. 자체수입	45,997	48,895	51,875	55,983	57,933(78.5)
가. 조세수입	29,969	31,998	33,693	36,025	37,575(50.9)
재산과세	29,154	31,121	32,766	35,001	36,519(49.5)
소비과세	99	104	110	113	116( 0.2)
기타과세	717	773	818	911	940( 1.3)
나. 세외수입	16,027	16,898	18,182	19,958	20,358(27.6)
자산매각수입	12,433	13,301	14,351	15,765	16,029(21.7)
투자소득	2,777	2,742	2,889	3,117	3,220( 4.4)
기타 자체수입	817	855	942	1,076	1,108( 1.5)
2. 이전재원	9,299	11,737	13,147	14,009	15,826(21.5)
일반보조금	1,657	1,994	2,336	2,208	2,477( 3.4)
특정보조금	7,642	9,743	10,811	11,801	13,349(18.1)

자료: Statistics Canada, CANSIM, table (for fee) 385-0002.

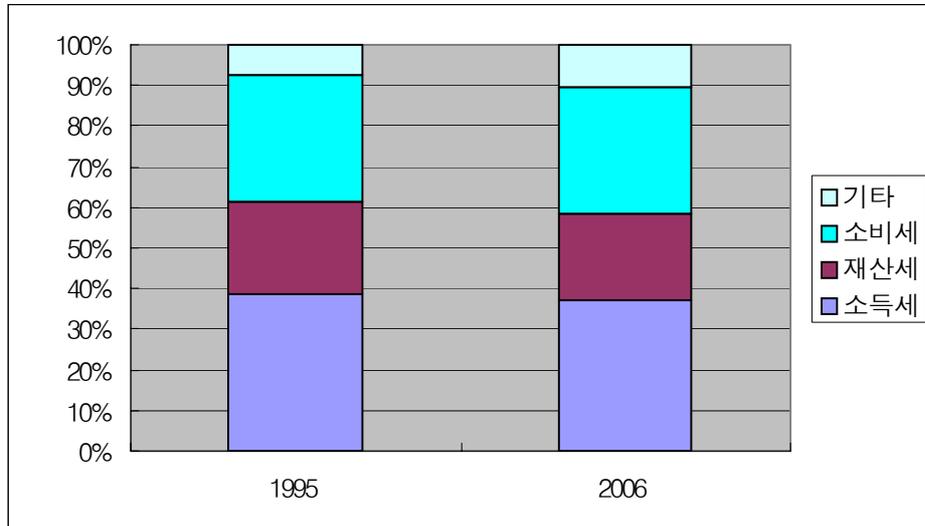
캐나다의 총조세 대비 지방세 비중은 1995년까지 상승하였으나 최근 하락하였다. 1995년 이후 지방세수구조는 재산세가 약간 감소하였으나 전반적으로 안정적이다.

<그림 II-4> 캐나다의 총조세 대비 지방세비중



자료: OECD, Revenue Statistics, 2008

<그림 4-5> 캐나다의 지방세수구조



자료: OECD, Revenue Statistics, 2008

## 나) 세원별 세수구조

캐나다의 정부별 조세 수입구조를 살펴보면, 다음과 같다. 2009년 예산기준으로 총 조세수입은 4,228억 20백만 달러인데 연방정부 조세수입이 1,967억 45백만 달러(46.5%)이며 주정부 지방세수입이 1,885억 달러(44.6%)이고, 지방정부 지방세 수입이 375억 75백만 달러(8.9%)이다. 이와같이 연방정부와 주정부의 세수 규모는 유사하지만, 지방정부에는 거의 세원이 배분되어 있지 않은 것으로 나타난다.

세원별 조세 수입구조를 살펴보면 소득과세가 2,486억 55백만 달러(58.8%), 소비과세가 1,071억 50백만 달러(25.3%), 재산과세가 452억 8백만 달러(9.5%), 기타과세가 218억 7백만 달러(5.2%)이다. 캐나다의 정부의 조세수입구조는 소득과세와 소비과세 중심으로 되어 있는 것으로 나타난다. 주요 세목별 세수규모를 살펴보면 개인소득세가 1,892억 22백만달러(44.8%), 일반소비세가 670억 1백만달러(15.8%), 법인소득세가 502억 77백만달러(11.9%)로 이들 3개 세목으로 부터의 세수가 3,065억원으로 총 조세수입의 72.5%를 차지하고 있다.

정부계층별로는 조세 수입구조를 살펴보면 다음과 같다. 우선 연방정부의 총 조세수입은 1,967억 45백만달러인데 소득과세가 1,530억 3백만 달러(77.8%), 소비과세가 425억 35백만 달러(21.6%), 기타과세가 12억 7백만 달러(0.6%)이다. 캐

나다 연방정부의 조세수입구조는 소득과세위주로 구성되어 있는 것으로 나타난다.

<표 II-16> 정부계층별 세수 구조

(단위: 백만달러)

구 분	연 방 정 부	주 정 부	지 방 정 부	합 계
1. 소득과세	153,003 (77.8) {61.5}	95,652 (50.7) {38.5}	- - -	248,655 (58.8) 100.0
개인소득세	114,321 (58.1) {60.4}	74,901 (39.7) {39.6}	0 - -	189,222 (44.8) 100.0
법인소득세	31,272 (15.9) {62.2}	19,005 (10.1) {37.8}	0 - -	50,277 (11.9) 100.0
기타 소득과세	7,410 ( 3.8) {80.9}	1,747 ( 0.9) {19.1}	0 - -	9,157 ( 2.2) 100.0
2. 소비과세	42,535 (21.6) {39.7}	64,499 (34.2) {60.2}	116 ( 0.3) { 0.1}	107,150 (25.3) 100.0
일반소비세	28,769 (14.6) {42.9}	38,232 (20.3) {57.1}	- - -	67,001 (15.8) 100.0
개별소비세	13,766 ( 7.0) {34.3}	26,267 (13.9) {65.4}	116 ( 0.3) { 0.3}	40,149 ( 9.5) 100.0
3. 재산과세	- - -	8,689 ( 4.6) {19.2}	36,519 (97.2) {80.8}	45,208 (10.7) 100.0
4. 기타과세	1,207 ( 0.6) { 5.5}	19,660 (10.4) {90.2}	940 ( 2.5) { 4.3}	21,807 ( 5.2) 100.0
조세 수입 총계	196,745 100.0 {46.5}	188,500 100.0 {44.6}	37,575 100.0 { 8.9}	422,820 100.0 100.0

주: ( )안의 숫자는 정부계층별 조세수입에서 과세유형별 조세수입이 차지하는 비중, { }안의 숫자는 과세유형별 조세수입에서 정부계층별 조세수입이 차지하는 비중을 의미함.

자료: Statistics Canada, CANSIM, table (for fee) 385-0002.

주정부의 총 지방세수입은 1,885억달러인데 소득과세가 956억 52백만 달러(50.7%), 소비과세가 644억 99백만 달러(34.2%), 재산과세가 86억 89백만 달러(4.6%), 기타과세가 196억 60백만달러(10.4%)이다. 캐나다 주의 지방세 수입구조는 소득·소비과세 위주로 구성되어 있는 것으로 나타난다.

지방정부의 총 지방세수입은 375억 75백만달러인데 재산과세가 365억 19백만 달러(97.2%), 소비과세가 1억 16백만 달러(0.3%), 기타과세가 9억 40백만 달러(2.5%)이다. 캐나다 지방정부의 지방세 수입구조는 재산과세 위주로 구성되어 있는 것으로 나타난다.

본 연구에서 중심이 되는 일반소비세에 대하여 살펴보면 다음과 같다. 일반소비세 규모는 670억 1백만달러로 총 조세수입의 15.8%를 차지하는데, 이 중에서 연방정부의 일반소비세가 287억 69백만달러(42.9%)이며 주정부의 일반소비세가 382억 32백만달러(57.1%)이다. 지방정부에는 적은 규모의 개별소비세만 있을 뿐 일반소비세는 없다. 또한 연방정부의 소비과세 425억 35백만달러 중 일반소비세는 287억 69백만달러(67.6%)이며 개별소비세는 137억 66백만달러(32.4%)이다. 주정부의 소비과세 644억 99백만달러 중 일반소비세는 382억 32만달러(59.3%)이며 개별소비세는 266억 27백만달러(40.7%)이다.

### 3) 지방소비세<sup>5)</sup>

#### 가) 일반소비세 연혁 및 개요

캐나다는 1867년 7월 1일 영령북미법( The British North America Act)의 발효로 연방국가로 성립되었다<sup>6)</sup>. 영령북미법은 그 제91조에 “방법 또는 제도의 여하에 불문하고 조세에 의한 금전의 징수”를 연방의 권한으로 하고 주에 대해서는 ‘직접세’를 부과하는 권한만 남겼다. 이와 같이 캐나다는 미국에 비해서 과세권에 관한 연방의 권한을 대폭적으로 인정하고 있다. 연방의 권한을 크게 인정한 것은 캐나다 연방 성립 전에 발생한 미국의 남북전쟁(1861년 ~ 1865년)을 보고 주의 권한을 약화시킬 필요가 있다고 판단하였기 때문이다. 연방은 1917년의 전시소득세법(Income War Tax Act)도입을 시작으로 1935년에 증여세, 1941년에 상속세를 과세하기 시작하였고 1924년에는 제조업자판매세(Federal Sales Tax; FST)를 도입하였다. 주는 1930년대 이후 상속세, 법인소득세, 개인소득세를 과세하였고 1936년에는 소매판매세(Retail Sales Tax)를 도입하였다. 이후 1962년 발족한 왕립위원회(Royal Commision on Taxation)에서 1966년에 제출한 보고서

5) 김대영(2009)을 요약하였으므로 보다 상세한 내용은 논문을 참조하기 바람

6) 이하 캐나다 조세제도의 연혁에 대한 자세한 내용은 「G7의 세계」, 한국조세연구원, 1994. 3 참조.

를 바탕으로 1971년에 부분적인 세제개혁이 이루어 졌다. 이후 1984년 정권을 잡은 진보보수당 정권은 1988년부터 대대적인 세제개혁을 하였고 주 요한 내용은 다음과 같다. 첫째, 1988년부터 개인소득세와 법인소득세의 세율을 확대 하고 세율을 인하하였다. 둘째, 1991년 1월 1일부터 연방세로 단단계 소비세인 제조업자판매세를 폐지하고 부가가치세인 재화용역세(Goods and Services Tax; GST)를 도입하였다<sup>7)</sup>. 이때 퀘벡주는 재화용역세를 도입하는 1991년 1월 1일부터 소매판매세의 과세베이스를 연방부가가치세인 재화용역세로 통합하였다. 이것은 퀘벡판매세라는 명칭을 취하고 있지만, 본질적으로는 주정부 부가가치세이고, 재화용역세를 포함한 가격을 과세표준으로 하여 부과되고 있다.

1991년 재화용역세가 도입된 이후에도 퀘벡주를 제외한 다른 주에는 일반소비세인 소매판매세가 존속되었다. 따라서 캐나다의 일반소비세는 단단계 소비세인 연방정부의 재화용역세와 단단계 소비세인 주정부의 소매판매세가 공존하는 형태로 이원화되어 있었다. 이러한 일반소비세제의 큰 틀은 1997년까지 유지되어 왔다. 1997년부터 캐나다의 동부 3개 주에서는 1997년부터 협조판매세(Harmonized Sales Tax, 약칭 HST)를 도입하여 실시하고 있다. 협조판매세의 특징은 연방정부가 징수한 세수 중 주정부에 해당되는 세수를 소비량을 기준으로 하여 가맹 3주에 배분하는 것이다. 이것에 의해서 거시적으로는 소비지원책에 의한 과세가 행해지고 있다. 1997년 ~ 1999년의 각 주로의 협조판매세의 세수 배분은 잠정적으로 도입 전에 결정되어 있었기 때문에 본래의 배분공식에 의한 교부가 시작된 것은 2000년부터이다.

캐나다는 연방정부와 주정부가 모두 일반소비세를 과세하고 있다. 그런데 연방정부의 일반소비세는 부가가치세인 재화용역세 뿐이지만, 주정부의 일반소비세는 3가지 유형이 존재한다. 퀘벡주에서 과세하는 퀘벡판매세, 뉴브런즈윅 등 동부 3주에서 과세하는 협조판매세 그리고 이들 4개 주 이외의 여타 주와 준주에서 과세하는 소매판매세인 주정부판매세가 있다. 또한 앨버타주는 주정부에서 일반소비세를 지방세로 과세하지 않고 있다. 일반소비세 중에서 재화용역세, 퀘벡판매세, 협조판매세는 단단계 소비세이며, 주정부판매세는 단단계 소비세이다.

7) 당초 개편안에는 연방세인 제조업자판매세와 주세인 소매판매세를 폐지하고 연방과 주가 공동으로 과세하는 부가가치세를 도입할 것이 제안되었으나 연방과 주간의 합의를 도출하지 못하여 이 방안은 실현되지 못하고 연방 단독으로 단단계소비세인 제조업자판매세를 폐지하고 단단계소비세인 재화용역세를 도입하는 개편이 이루어 졌다.

## 나) 주정부판매세(Provincial Sales Tax, PST)

주정부판매세는 주에서 과세대상 상품 또는 서비스의 소매 판매 및 임대, 그리고 주내에서 사용하기 위해 들여온 과세대상 상품에 적용되는 단단계 소비세로 소매판매세(Retail Sales Tax)이다<sup>8)</sup>.

일반적으로 주정부판매세의 납세의무자는 판매자로 등록해야 하는데, 다음 경우에 속하면 판매자로 등록해야 한다. ① 정기적으로 주류 또는 담배를 비롯한 과세대상 상품 판매(주류취급 면허를 등록하기 전에 PST 번호 등록부터 해야 함), ② 임대인으로서 과세대상 상품 임대, ③ 법률 서비스 제공, ④ 사우스코스트 브리티시컬럼비아 교통서비스 지역 내에서 주차권 판매, ⑤ 과세대상 서비스 제공, ⑥ 텔레커뮤니케이션 서비스 제공, ⑦ 프로판 판매, ⑧ 청산인, 재산관리인, 피신탁인 등의 역할을 수행하고 사업하는 동안 자산을 처분 등이다.

주정부판매세의 세율은 상품 및 서비스 7%, 주류 10%이며 승용차는 판매가격에 따라 7%에서 10%까지 차등과세 되고 있다<sup>9)</sup>. 주정부판매세는 단단계판매세이므로 사업체가 소비하는 상품에 대한 매입 세액 공제가 없다. 또한 재판매용으로 구매된 상품을 제외하고 모든 사업용 상품에 부과된다. 주정부판매세의 과세대상은 재화용역세의 과세대상과 거의 일치한다. 다만, 주정부판매세는 재화용역세의 과세대상 중 무형재산에 대해서는 과세하지 않는다.

## 다) 퀘벡판매세(Québec Sales Tax, QST)

퀘벡주는 재화용역세가 도입되는 1991년 1월 1일에 주소매판매세를 재화용역세와 통합하여 퀘벡판매세를 도입하였다. 퀘벡판매세는 판매세(Sales Tax)라는 명칭을 취하고 있지만, 본질적으로는 단단계 소비세인 소매판매세가 아니고 단단계 소비세인 부가가치세이다. 퀘벡판매세의 특징은 다음과 같다.

첫째, 퀘벡판매세는 재화용역세와 함께 징수하지만, 세율은 주정부와 연방정부가 각각 독립적으로 결정한다. 즉, 주정부의 세율결정권이 보장된다. 연방정부의 재화용역세는 5%의 비례세율로 과세된다. 퀘벡판매세는 도입 당시 복수세율로

8) 주정부판매세는 캐나다의 10개 주 중 퀘벡주, 동부 3주, 앨버타주를 제외한 5개 주와 3개 준주에서 과세된다. 주정부판매세의 세율은 각 주마다 다르고 연방세인 재화용역세를 과세표준에 포함할 지 여부도 각주마다 다른 복잡한 형태로 되어 있다. 따라서 본 연구에서는 브리티시 컬럼비아 주의 사회서비스세법(Social Service Tax Act)에 의거하여 집행되는 주정부판매세(PST)를 중심으로 설명하기로 한다.

9) 가격대별 세율은 다음과 같다. \$55,000 미만 7%, \$55,000이상 \$56,000 미만 8%, \$56,000이상 \$57,000 미만 9%, \$57,000 이상 10%.

재화는 8%, 서비스는 4%를 적용하였지만, 그 후 독자의 판단으로 6.5%의 비례세율로 이행하고, 다시 7.5%로 인상되었다. 퀘벡판매세는 재화용역세를 포함한 가격을 과세표준으로 하고 있기 때문에 합계한 세율은 12.875%가 된다. 예를 들어 상품가격이 100달러이면 재화용역세는 5달러( $\$100 \times 5\%$ )이며 퀘벡판매세는 7.8달러( $\$105 \times 7.5\%$ )가 되어 상품의 세후 총 가격은 112.88달러가 된다.

둘째, 퀘벡판매세는 과세표준을 재화용역세와 독립적으로 결정할 수 있지만, 현재 양자의 과세표준은 몇가지 작은 차이는 있지만 거의 일치한다. 재화용역세에서는 기업의 중간투입에 관한 매입세액의 전액공제를 인정하고 있지만, 퀘벡판매세는 대기업이 구입하는 연료, 전화제품, 자동차의 매입세액은 부분 공제밖에 인정되지 않는다. 이 제약은 1996년 11월 30일에 해제될 예정이었지만, 그 후 1997년 3월 31일로 연기되어, 다시 무기 연기되었다. 또 최종소비의 단계에서의 다른 점으로서, 퀘벡판매세는 환불(rebate)에 의해서 도서구입을 비과세로 하고 있는 점을 들 수 있다. 그러나 이것 이외에는 양자의 과세표준은 일치하고 있다. 즉, 퀘벡주는 연방과 주의 부가가치세 과세표준의 통일성을 유지하지만, 최종소비단계에서 주의 과세표준 결정권을 유보하고 있다고 할 수 있다.

셋째, 도입 당초부터 퀘벡판매세는 재화용역세와 함께 주내에서의 퀘벡주 세입국(Revenue Québec)에 의해 징수되고 있다. 퀘벡주는 연방정부의 재화용역세를 세무행정비용을 공제한 후, 마치 분부세처럼 주에서 연방정부에 지불한다. 이와 같이 연방정부와 주정부의 쌍방이 동일한 과세표준에게 별도로 세율을 적용하고 있는 퀘벡매상세를 리차드 버드 교수는 중복형 부가가치세(dual VAT)로 정의하고 있다.

넷째, 퀘벡주를 초월한 등록업자간의 거래는 EU에서 잠정조치로서 적용시키고 있는 지불연기방식과 동일한 룰로 과세하고 있다. 즉, 외국으로의 수출이든 다른 주로의 이출이든 영세율을 적용하고, 수입이나 이입에 대해서는 등록수입업자가 소비자에게 판매한 시점에 과세한다. 다단계 소비세임에도 불구하고, 퀘벡주가 연방정부에서 독립하여 퀘벡판매세의 세율을 결정할 수 있는 것은 소비지원책에 기초하여 과세하고 있기 때문이다. 외국에서의 수입에 관하여는 협조판매세와 달리 국경통과시점에서는 과세되지 않고, 등록수입업자에 의한 자기신고에 의존하고 있다.

연방정부와 퀘벡 주정부간의 협정에 따라, 퀘벡주 세입국은 퀘벡에서 재화용

역세의 징수의무를 갖는다. 따라서 퀘벡주 세입국은 퀘벡주에서 상업활동을 하는 모든 사람들의 재화용역세 등록을 위한 신청을 받는다. 사업자 등록을 한 자는 과세대상 물품의 판매시에 퀘벡주 세입국의 대리인으로서 세금을 징수하여 퀘벡주 세입국에 납부하여야 한다. 등록사업자는 사업과정에서 판매하기 위하여 구입한 재화와 서비스를 매입할 때 납부한 재화용역세와 퀘벡판매세를 돌려 받는다. 재화용역세는 투입세액공제(Input Tax Credits ITCs)방식으로 돌려 받으며, 퀘벡판매세는 투입세액환급(Input Tax Refunds ITRs)형태로 돌려 받는다. 투입은 상업활동 과정에서 사용된 다음과 같은 재화를 의미한다. 가공되지 않은 원료(raw materials), 사무실 가구(office furniture), 컴퓨터 시스템(computer systems), 회계사 수수료(accountants' fees), 기계수선 비용(machine-repair costs), 개선 비용(promotional items) 등이다. 투입세액공제나 투입세액환급을 받으려면, 회계기간동안에 등록사업자로 등록되어 있었어야 한다.

#### 라) 협조판매세(Harmonized Sales Tax, HST)

캐나다의 동부 3주(Nova Scotia, New Brunswick, New Foundland and Labrador)에서는 1997년부터 협조판매세를 도입하여 실시하고 있다. 협조판매세는 일본의 지방소비세와 같은 공동형 부가가치세이다. 협조판매세는 연방정부의 일반소비세인 재화용역세와 주정부의 소매판매세를 단일의 다단계 소비세로 대체한 것이다.

협조판매세의 특징은 연방정부가 징수한 세수 중 주정부 해당분을 소비량을 기준으로하여 가맹 3주에 배분하는 것이고, 이것에 의해서 거시적으로는 소비지 원칙에 의한 과세가 행해지고 있다. 1997년 ~1999년의 각 주로의 협조판매세의 배분은 잠정적으로 도입 전에 결정되어 있었기 때문에 본래의 배분공식에 의한 교부가 시작된 것은 2000년부터로 되어 있다.

협조판매세에서는 3개의 주내의 등록기업에 의한 판매는 타지방에서의 이입도 포함하여 일률 13%의 부가가치세가 부과된다. 소비지 원칙에 의한 이입과세에 해당한다. 13% 중 5% 해당분이 연방정부에 할당되고, 나머지 8%분은 3개 주의 공동재원이 된다. 한편, 등록기업에 의한 타주에의 이출은 연방정부의 재화용역세가 부과되지만, 협조판매세는 비과세된다. 결국 이출에서는 사실상 영세율이 적용되고 있다. 협조판매세의 지역내에서 생산된 재화·서비스는 매입에 관한

협조판매세 전액이 공제되고, 타주에서 생산되어, 3개 주의 지역내에서 중간투입재로서 매입된 재화는 재화용역세만이 전단계 세액공제의 대상이 된다.

협조판매세의 징수사무는 참가 3개 주에 대신하여 연방정부에 속하는 캐나다 세입청이 처리하고, 총체로서의 주의 취급분을 각주의 최종소비액으로 안분하여 교부하고 있다. 이는 일본의 지방소비세에 있어서의 청산제도와 기본적으로 유사한 구조이다. 단, 협조판매세는 형식적으로는 부가세방식의 지방소비세로 보여지지만, 주정부에서 세율이나 과세표준을 결정하는 권한이 없고, 연방정부가 징수한 부가가치세를 일정한 산정방식에 따라서 교부하고 있는 점으로 본다면 본질적으로는 분여세에 가까운 성질을 가지고 있다.

### 가) 배분공식

배분공식의 기본적인 구조는 다음의 2개의 공식에 의해서 이루어진다. 가맹 각 주의 배분은 협조판매세 수입총액에 각주의 안분비율을 곱하고, 이것에 조정항목을 가감하여 결정된다(①식). 3요소중에는 안분비율의 결정이 중요하다. 각주의 매번 안분비율은 각주의 추정 부가가치세 수입액의 가맹 3주 전체의 부가가치세 수입에 대한 비율이 된다(②식). 단 세율은 가맹 3주는 8%, 연방정부는 5%이다. 또 산정시에 사용되는 기본적인 데이터는 캐나다 통계국이 작성하는 지역경제 계산체계와 주 마다의 산업연관표이다.

$$\textcircled{1} \text{ 재원 풀} \times \text{안분비율} \pm \text{조정} = \text{주 수취액}$$

$$\textcircled{2} \text{ 안분비율} = (\text{i주의 과세표준} \times \text{세율}) / \sum(\text{i주의 과세표준} \times \text{세율})$$

### 나) 과세표준의 구성요소

각주의 과세표준은 최종소비지출(Consumer Expenditure: CEBASE)만이 아니고, 비과세기업(Exempt Business: BUSBASE), 공공부문(Public sector bodies: PSBBASE), 주택투자(Investment in residential construction: HOUSINGBASE), 금융기관(Financial institutions: FIBASE)라는 5가지 부문의 합계액으로 구성되어 있다. 각각의 과세표준은 다음의 공식에 의해서 산출된다.

$$\textcircled{3} \text{ 소비지출베이스} = \text{순지출} \times \text{과세비율} \times \text{조정계수}$$

$$\textcircled{4} \text{ 공공부문베이스} = \text{반환액} / (\text{반환율} \times \text{연방세 세율})$$

- ⑤ 주택베이스 = 추정 재화용역세 지불액 / 재화용역세 세율
- ⑥ 금융기관베이스 = 주에 귀속하는 공제부인 재화용역세 / 재화용역세 세율
- ⑦ 기업베이스 = 과세대상 매입액 × (비과세산출액 / 순산출액)

### ① 소비지출베이스

개인소비자의 과세표준을 파악하기 위한 소비지출베이스는 ③식에 의해서 산출된다. 여기에서 순지출은 생산자가격에서 간접세와 중간마진의 합계를 공제한 금액을 사용하여 산정한다. 과세비율은 지출항목 마다의 과세대상이 되는 부분의 전체에 대한 비율을 가르킨다. 조정계수는 개인소비지출에 포함되지 않은 지출, 예를 들면 공공부문 등을 제외하기 위한 조치이다. 이것들은 산업연관표를 이용하여 개별 상품마다 추계된다.

### ② 공공부문베이스

공공부문베이스는 지방정부, 대학, 학교, 병원, 전문학교, 자선단체 및 비영리 조직의 과세대상이 되는 지출을 파악하기 위한 것이다. 공공부문이 생산하는 재화, 서비스는 재화용역세가 비과세된다. 이 때문에 공공부문에서는 판매세액의 납세의무면제 및 매입세액의 공제부인이 일반적이다. 공공부문베이스는 공제부인된 매입액을 주의 과세베이스에 할당하기 위하여 설치되어 있다. 단, 재화용역세가 도입된 경우에 세부담 증가를 억제하기 위해서, 공제를 부인한 매입세액의 부분적 반환이 실시되었다. 따라서 공공부문베이스는 실제로 반환된 액을 반환율과 연방세율의 곱으로 나눈 액이 된다(④식).

### ③ 주택투자

주거용 주택건설은 개인최종소비로서 일반소비세를 부담한다. 그러나 토지가격이 제외되며, 판매시점은 아니고 건설시점에서 평가되는 점 등에서 볼 때, 주의 지역경제 계산체계에서는 과세표준을 정확하게 파악할 수 없다. 이 때문에 주택저당공사의 조사자료를 이용하여, 추정 재화용역세 지불액을 세율로 나누어 구한 값으로, 간접적으로 주택베이스를 추계하는 것으로 되어 있다(⑤식).

### ④ 금융기관베이스

금융기관베이스는 법정의 금융기관(은행, 보험회사, 신용조합)의 비과세의 서비스제공에 관한 과세표준을 반영하기 위하여 설치되어 있다. 금융기관은 신고

에 있어서 공제부인된 매입세액을 법인세의 분할기준을 이용하여 각주 마다 할당할 의무를 부담하고 있다. 이점을 이용하여 주에 귀속되어진 공제부인 재화용역세를 세율로 나누어서, 금융기관베이스가 추계된다(⑥식)

#### ⑤ 기업베이스

재화용역세의 납세의무가 면제된 기업에 대해서는 이것에 수반하여 매입세액의 공제가 부인된다. 기업베이스는 이 공제가 부인된 매입액을 매입이 실제로 행해진 주의 과세베이스에 배분하기 위하여 설치되어 있다. 재화용역세의 비과세대상은 보건위생, 교육, 아동보호, 통행요금, 시영교통, 국내금융서비스, 상하수도 처리 등이다. 그러나 비과세상품의 생산에 사용된 중간투입재를 산업연관표에서 직접 추출하는 것은 불가능하다. 이 때문에 당해 산업의 매입액에 비과세산출액이 총 산출액에서 차지하는 비율을 곱하여, 간접적으로 추계하는 방법이 취해지고 있다(⑦식). 이 때 매입액에 대해서는 산업연관표의 투입표, 비과세산출액에 대해서는 산출표의 데이터를 이용한다.

### 4) 지방소득세

캐나다의 지방정부는 소득세를 부과하고 있지 않다. 다만 주정부에서 소득과세를 부과하고 있는데, 주정부의 조세수입구조는 소득과세가 50%내외, 소비과세가 35%내외를 차지하는 소득·소비과세 위주의 세수구조로 되어 있다. 주정부의 소득과세에 해당하는 세목으로는 개인소득세와 법인소득세가 있는데, 개인소득세과 중심 세목이다. 개인소득세의 근거법은 소득세법(Income Tax Act)이며 당초에는 모두 연방정부에 의해 징수되어 캐나다 관세 및 세입청(Canada Custom and Revenue Agency)과 주정부간의 조세징수 협정에 따라 주정부에 배분되었다. 그러나 2000년부터 연방소득세의 과세표준을 과표로 하여 세율을 적용하여 과세하는 세제를 도입하게 되었다.

## 5) 요약

지금까지 캐나다의 주정부의 주정부판매세, 퀘벡판매세, 협조판매세를 살펴보았다. 이들 3가지 유형의 주정부 일반소비세의 특징을 간단히 비교하면 다음과 같다.

첫째, 재화용역세와 퀘벡판매세, 협조판매세는 다단계 소비세로서 부가가치가 생산되는 과정에서 과세되며 전단계 매입세액 공제방식을 통해 최종소비자가 세금을 부담한다. 그러나 주정부판매세는 단단계 소비세로서 최종 소매단계에서만 과세하며 최종소비자가 세금을 부담한다.

둘째, 과표결정권을 비교해 보면, 주정부판매세는 해당 주정부에서 과표결정권이 보장된다. 그러나 퀘벡판매세는 주정부의 과표결정권이 부분적으로 허용되고, 협조판매세는 과표결정권이 거의 허용되지 않는다.

셋째, 세율결정권을 비교해 보면, 주정부판매세와 퀘벡판매세는 해당 주정부에 세율결정권이 보장된다. 그러나 협조판매세는 해당 주정부에 세율결정권이 주어지지 않는다.

넷째, 퀘벡판매세와 협조판매세 모두 연방세인 재화용역세와 세원을 공유하며 소비지원칙에 따라 세수가 귀속된다. 그러나 세원배분 유형은 퀘벡판매세는 중복형 부가가치세(dual VAT)에 속하고, 협조판매세는 공동형 부가가치세(joint VAT)에 속한다.

다섯째, 징세행정의 관할을 살펴보면, 주정부판매세는 해당 주정부가 과세업무를 전담한다. 그러나 퀘벡판매세는 퀘벡주정부가 재화용역세와 퀘벡판매세를 함께 징수하여 재화용역세는 연방정부에 지불한다. 또한 협조판매세는 연방정부가 징수하여 가맹 3주의 세수에 해당하는 부분을 소비지표에 의해서 각 주에 배분한다.

<표 Ⅱ-17> 지방소비세 유형별 성격 비교

구 분	주정부 판매세	퀘벡판매세	협조판매세
소비과세 유형	단단계 소비세 (소매판매세)	다단계 소비세 (부가가치세)	다단계 소비세 (부가가치세)
과표결정권	자율	부분적 자율	거의 없음
세율결정권	자율	자율	거의 없음
세원배분 유형	독립세	중복형 부가가치세	공동형 부가가치세
징세 행정	해당 주정부	퀘벡주	연방정부

## 4. 스페인

### 1) 개요

스페인은 현재 총면적이 505,957 km<sup>2</sup>이며 인구는 약 4천 520만명(81명/km<sup>2</sup>)이다. 수도는 마드리드(2백 82만명)이고, 주요 도시로는 바르셀로나(1백 45만명), 발렌시아, 세비야, 사라고사 등이 있다. 인구는 도심지역에 총인구의 78%가 거주하고 있으며, 농촌지역은 총인구의 22%가 거주하고 있다. 스페인은 다민족 국가(pluri-national state)이며, 인종은 스페인인 74.4%, 카탈루냐인 16.9%, 갈리시아인 6.4%, 바스크족 1.6%, 기타 0.7%로 구성되어 있다<sup>10)</sup>.

스페인은 단일국가이지만 헌법 제2조에서 국가의 지방분권체제(sub-national governments)로서 “지역(region)의 자치권”을 인정한 3계층제로 구성된다. 즉, 지역 중심의 자치공동체로서의 17개 자치지역정부(Comunidad Autonoma, Autonomous Communities)<sup>11)</sup>, 50개의 도 중간자치정부(Provincias, provinces), 2개의 자치시(Ciudades Autonomas), 그리고 8,109개의 기초정부(Municipios)가 있다.

17개 지역정부 중에서 7개 지역정부는 각 1개의 도지방정부로 구성되어 있다. 이들 7개 지역은 Asturias, Balearic Islands, Cantabria, La Rioja, Madrid, Murcia, Navarre 이다. 인구는 주로 안달루시아와 카탈루냐, 그리고 마드리드시의 지역정부에 집중적으로 분포되어 있다.

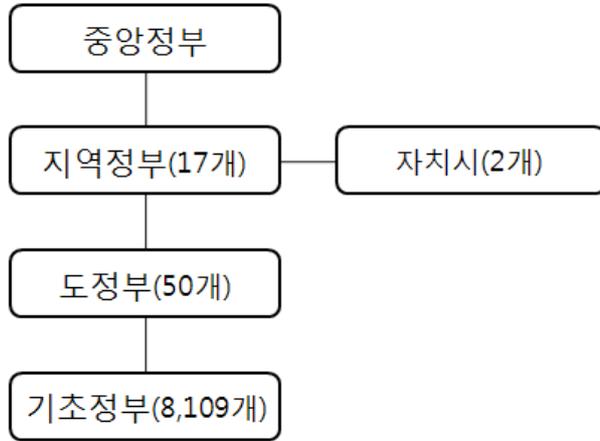
기초정부의 인구는 8,109개 중 84.5%인 6,853개의 기초정부가 5,000명 미만으로 구성되어 있다. 2개의 기초정부만이 100만명을 초과하고 있다.

---

10) 이하 통계자료는 Ministerio de Administraciones Públicas, Dirección General de Cooperación Autonómica, Subdirección General de Análisis Económico de las CC.A.A.(2008), INDICADORES DE CONVERGENCIA COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

11) 이하에서는 자치지역정부(CCAA)를 지역정부로 통칭한다.

<그림 II-6> 스페인의 정부계층 구조



## 2) 세입현황

### 가) 세입구조

1975년 당시 OECD 국가들의 총조세수입이 평균적으로 GDP의 31% 수준이었을 때, 스페인은 GDP 대비 총조세수입이 20% 이하였다. 이후 꾸준한 조세제도의 개혁을 통해서 2000년대 이후부터 스페인의 조세수입 총액은 현재 OECD 국가 평균 수준과 일치하게 되었다. 또한 공공지출의 비중에 있어서 2006년을 기준으로 보면, 중앙정부가 53%, 지역정부는 35%의 총지출 수준으로 나타나고 있다<sup>12)</sup>.

아래의 표는 스페인 지방정부들간의 세입구조를 나타낸 것이다. 지역정부의 세입은 주로 교부금(67%)으로 구성되어 있는 반면, 도정부의 주 세입원은 지방세(58%)이다. 시 등 기초정부의 경우에는 지방세, 교부금, 지방채 등 기타수입의 비중이 거의 비슷한 수준으로 구성되어 있다. 스페인의 지역정부는 다른 유럽국가들에 비해 과세권한(taxing capacity)을 보유하고 있다. 그러나 지역정부는 이러한 과세권 행사를 하지 않아 지방세 비중은 상대적으로 낮은 반면, 중앙정부로부터의 교부금은 다른 나라들처럼 크게 증가하고 있음을 지적하고 있다 (Catalan et al., 2005).

<표 II -18> 지방정부의 세입구조

지방재정구조 (총수입 100%)			
	기초정부 (8100)	도정부 (50)	지역정부 (17)
지방세 수입	32%	58%	20%
교부금 수입	36%	28%	67%
지방채 등 기타 수입	32%	14%	13%

주: ( )의 수는 지방정부 수를 의미함  
2006년 기준: Martinez-Vazquez and Sanz-Sanz, 2007.

지역정부의 세입구조를 구체적으로 살펴보면 아래와 같다. 지역정부의 세입구조는 크게 자체재원으로서의 지방세와 세외수입, 국가로부터의 양도세, 교부금 등 세 가지로 구성된다.

지역정부의 총세입 중 지방세 수입은 28.8% 정도이며, 보건의료와 교육에 관

12) OECD(2008), *Revenue Statics*.

한 사무권한이 이양된 후 소득세의 33% 세원을 지방세 수입으로 하고 있다. 1997년부터 세수확충을 위해 선택적으로 부유세, 이전등록세 등을 징수할 수 있으며, 때로는 지역정부에 따라서 도박세, 저축세 등을 신설하여 운영하고 있다 (Discretionary Taxes). 특히, 나바라와 바스크 지역정부는 다른 지역정부와 달리 별도의 조세체계(Foral system)를 운영하고 있다.<sup>13)</sup> 즉, 1996년부터 각 지역별로 소득세를 설치하여 지역의 전체 소득세 중 15~30%를 지역정부 세원으로 하고 있다. 그리고 지역정부는 부가가치세 수입 중 35%를 국세와 공유하여 지방세 수입으로 확보하고 있으며, 휘발유세, 담배, 주류, 자동차등록세, 전기세 등에 대해서는 40%를 지방세 수입으로 확보하고 있다.

아래의 표는 지역정부의 자체세입과 교부금 등 이전세입을 나타낸 세입구조이다.

<표 II-19> 지역정부의 세입구조(2004 예산)

자체세입		34.01
지역정부세, 과태료, 수수료, 부담금, 공공요금 및 기타		5.25
개인소득세	14.18	
부유세	1.08	
상속세 및 증여세	1.62	
양도세, 자본이득세 및 인지세	9.58	
게임세	0.14	
자동차세	1.24	
탄화수소세	0.92	28.76
공동세 및 보조금		65.99
<공동세>		20.87
부가가치세	13.84	
특별소비세	7.03	
<일반교부금>		24.07
교부금	24.07	
<특별보조금>		21.04
지역보상기금	0.94	
기타 중앙정부 및 기관 보조금	12.10	
EU 보조금	8.00	

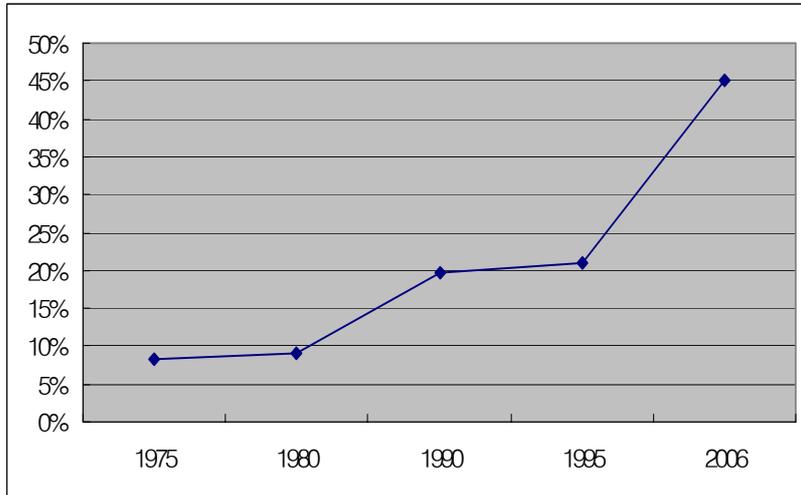
자료: Jorge Martinez-Vazquez and Jose Felix Sanz-Sanz, Fiscal Reform in Spain, 2007, p.440

스페인에서는 2002년 재정개혁을 통해 이전재원은 줄이는 대신 자주재원인 지방세의 증대를 위해 많은 노력을 하였다. 그 결과 1995년 총 조세 중 지방세의 비중

13) Foral System: Navarre/Basque ACs levy all national taxes.

이 약 20% 정도 이었는데 반하여, 2005년의 지방세 비중은 45% 정도나 되었다.

<그림 4-7> 스페인의 총조세 대비 지방세비중



자료: OECD, Revenue Statistics, 2008

## 나) 조세구조

스페인의 조세를 부과·징수권을 기준으로 구분하면 다음과 같다. 개인소득세 (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas : IRPF), 법인세 (Impuesto sobre Sociedades : IS), 보험금 (Primas Seguros)은 국세에 해당한다. 상속·증여세 (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones : ISD), 순자산세<sup>14)</sup> (Impuesto sobre el Patrimonio : IP), 매매세 (ITP y AJ)<sup>15)</sup>는 주(州)세에 해당된다. 스페인은 독특하게 국가와 주가 공동세원으로 활용하는 세목이 존재한다. 비거주자소득세<sup>16)</sup> (Impuesto sobre la Renta de No Residentes : IRNR), 부가가치세 (IVT), 특별소비세 (II. EE.)가 여기에 해당한다. 공동세는 국가가 징수하며 법령상 정해진 기준 (인구수 등)에 따라 주에 배분된다. 지방세로는 경제활동세 (Impuesto sobre Actividades Económicas : IAE), 부동산세 (Impuesto sobre Bienes Inmuebles : IBI), 자동차세 (Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica : IVTM), 토지

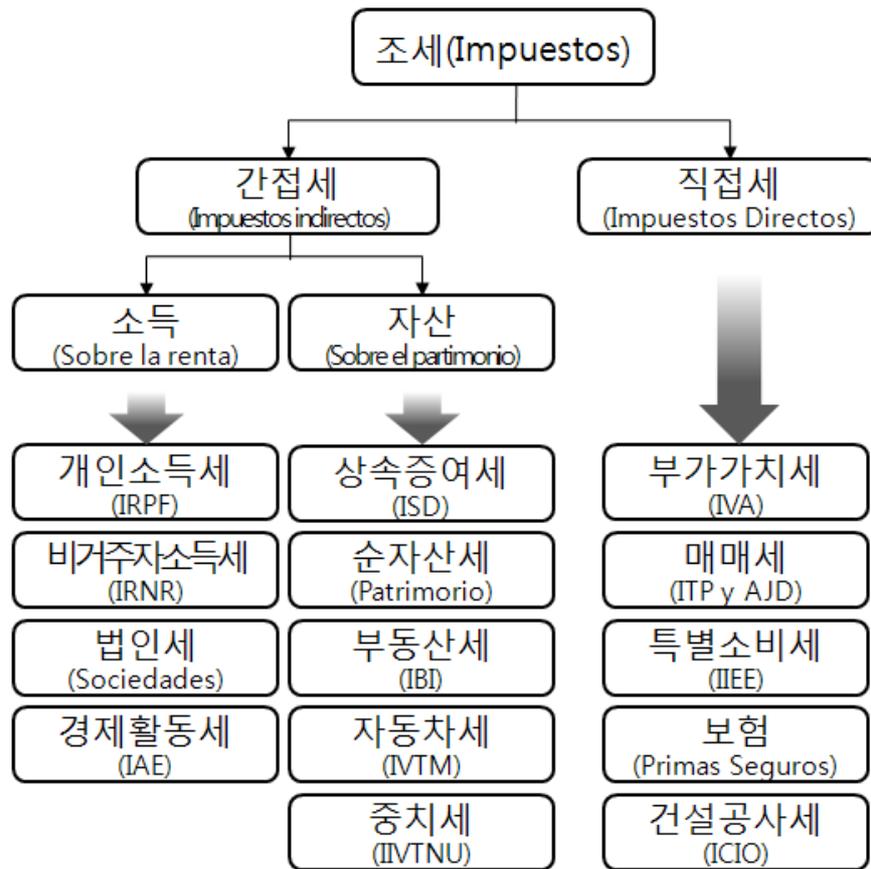
14) IP의 영어식 표기는 Net wealth tax이며, 국내에서 논의되는 부유세적 성격의 조세이다.

15) 매매시 발생하는 세금인데, 정확히 어떤 성격인지 파악되지 않았다.

16) A non-resident company is subject to the income tax on non-residents (IRNR) in respect of the entire income from Spanish or foreign sources attributable to such establishment if it operates through a permanent establishment in Spain.

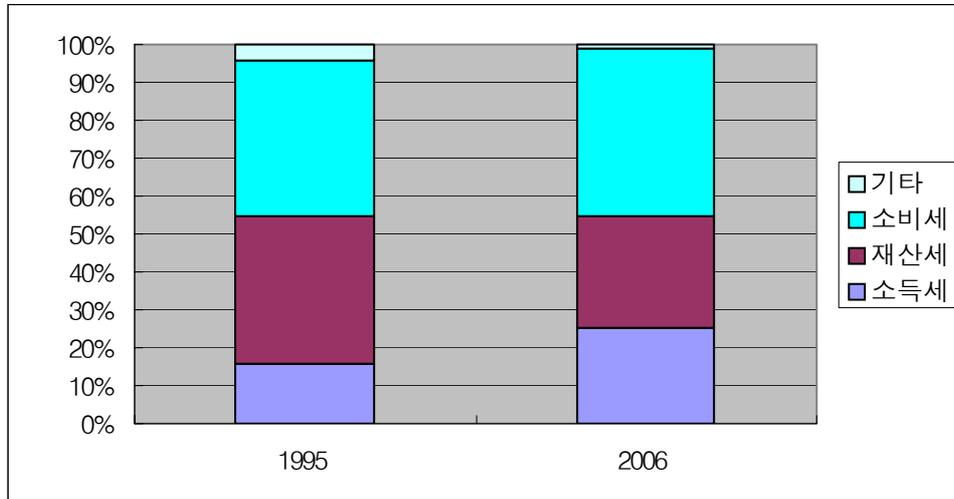
가치증가분세(Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana :IIVTNU), 건설·설비·공사세(Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras : ICIO)가 있다. 이중 IAE, IBI, IVTM은 모든 지방자치단체에 의무적으로 적용되는 세목이고, IIVTNU와 ICIO는 지방자치단체가 선택적으로 적용할 수 있다.

<그림 4-8> 스페인의 조세구조 체계



스페인의 지방세입에서 차지하는 지방세수는 50.19%로 지방의 재정자율성이 여타 OECD 국가 중에서 높다고 할 수 있다. 스페인의 지방세 구조를 보다 구체적으로 살펴보면 소득과세(24.3%), 소비과세(48.4%), 재산과세(26.0%), 기타과세(1.3%)로 구성되어 있어 소비과세의 비중이 높은 구조로 되어 있다.

<그림 4-9> 스페인의 지방세수구조



자료: OECD, Revenue Statistics, 2008

총조세 중 지방세 비중은 1980년까지 10% 미만에서 2006년에 45% 수준으로 크게 증가하였으며, 지방세원별 구조를 보면 1995년에 비해 2006년에는 재산세 비중이 감소하고 소비세와 소득세 비중이 증가하고 있다.

이하에서는 스페인의 재정개혁을 통한 지방세수 증대에 큰 기여를 한 부가가치세와 소득세 등의 공동세를 중심으로 살펴보기로 한다.

### 3) 지방소비세

스페인의 지방소비세는 국세인 부가가치세(IVA)와 특별소비세(exercise duties) 세원을 공유하는 방식이다. 스페인의 부가가치세는 1992년에 도입된 후 많은 수정을 거쳐 오늘의 부가가치세로 자리매김했다. 부가가치세 세수에 대한 혜택은 스페인 중앙정부와 지역정부에 돌아간다. 부가가치세는 개인 또는 사업자가 생산한 물품 또는 용역에 대하여 부과되고 징수된다. 부가가치세는 기본적으로 소비자의 소득에 역진적이기 때문에 부가가치세율의 인상은 소득분배의 문제를 야기할 수 있다. 따라서 대부분의 OECD 국가에서는 복수세율제도를 도입하여 생활필수품 등에 대하여 경감세율 또는 영세율을 적용하여 역진적인 문제를 완화하고 있다. 스페인의 경우 OECD 표준면세 범위 이외에 추가적으로 문학과

예술작업에 대한 판권을 면세범위에 포함하여 허용하고 있다. 경감세율을 적용하고 있는 분야는 책, 하숙, 출장요리, 장애인용품, 쓰레기수거 등이 포함된다(OECD, 2004).

스페인의 부가가치세는 크게 세 종류의 세율을 적용하고 있다. 첫째, 생활필수품인 빵, 우유, 의약품 등은 가장 낮은 4%의 세율을 적용하며, 둘째, 수도물, 의료기기, 항공 및 선박 이용, 식료품 등 필수품의 경우에는 낮은 세율 7%를 적용한다. 마지막으로 그 이외의 모든 거래는 일반적인 16%의 세율을 적용하고 있다.

2002년 재정개혁에서 스페인이 선택한 지방정부 간접세 실제 모형은 중앙의 VAT와 특소세의 징수 지역간 세수공유(revenue sharing)제도였다(J. Martinez-Vazquez and J.F. Sanz-Sanz, 2007). 세수공유모형은 지역정부(regional governments)인 자치정부(Autonomous Communities) 및 지방정부(local governments)의 재원조달에 큰 역할을 담당하고 있다. 다른 한편 중앙정부는 지역정부에 운송수단 과세와 관련한 과세자주권을 부여하였으며, 이로 인해 지역정부는 탄화수소세 인상의 재량권을 부여받아 활용하고 있다(현재 Catalonia 와 Madrid 두 곳만 사용).

중앙정부의 간접세를 지역정부(CCAA)와 공유하는 현행 제도를 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

- (i) VAT의 35%, 통계청의 지역소비지수(index of territorial consumption)에 따라 지역정부에 배분
- (ii) 주세의 40%, 통계청의 지역소비지수에 따라 지역정부에 배분
- (iii) 탄화수소세의 40%, 경제부의 유류소비지수에 따라 배분
- (iv) 담배세의 40%, 담배시장위원회의 지역 담배매출지수에 따라 배분
- (v) 전기세의 100%, 과학기술부의 지역 전력소비지수에 따라 배분

2002년 재정개혁에서는 지역정부(CCAA)가 VAT 및 특별소비세 세입을 지방정부와 공동으로 활용한다는 권한을 명확하게 명시하였다. 지방정부(local corporations)의 VAT와 특별소비세 세입의 배분권한은 다음과 같다.

- (i) VAT 수입의 1.0538%
- (ii) 특별소비세 수입의 1.2044%

이상의 세수배분 비율은 지역정부에 귀속되는 부분을 공제한 이후의 값에 대한 비율이다.

VAT 세수배분에 있어서, 지방정부는 소속 단체의 지역소비지수 적용을 통해 결정될 수입의 일부에 대해 배분권한을 가진다. 이 지수는 지역정부(CCAA) 내의 각 지방정부 인구비중에 따라 가중치가 주어지는데, 가중치는 다음과 같이 계산된다.

$$PVATp = 0.010538 \times NIVAT \times ICi \times (Pp/Pi)$$

PVATp: 지방 p의 VAT  
 NIVAT: 지역정부(CCAA) 배분액 공제후 국가 순VAT  
 ICi: 지방 p가 속하는 지역정부(CCAA) i의 지역소비지수  
 Pp Pi: 지방 p와 지역정부(CCAA) i의 인구

아래 지방정부와의 특별소비세 배분도 부가가치세의 배분과 유사하다.

$$PIIEE(h)p = 0.012044 \times RLIIEE(h) \times ICi(h) \times (Pp/Pi)$$

PIIEE(h)p: 지방 p에 배분되는 물품세액  
 RLIIEE(h): 지역정부 배분후 국가 물품세수  
 ICi(h): p가 속하는 지역정부 i의 지역소비지수

#### 4) 개인소득세

공동세원으로 되어 있는 스페인의 소득세는 구체적으로 비거주자소득세 (Impuesto sobre la Renta de No Residentes: IRNR)를 의미한다. 비거주자소득세의 납세자는 스페인 국가영역에 존재하고 있지 않더라도 스페인을 통해서 영업을 하고 있는 내국인 또는 외국인이 모두 대상이다.

소득세는 2002년 재정개혁에 따라 지방정부의 세율권한이 강화되었다. 즉 지방정부는 중앙정부와 동일한 과표를 사용하고 있지만, 세율과 세액공제를 종전

의 15%에서 33%이상의 범위에서 규정할 수 있도록 자율적 권한이 강화되었다.

소득세는 아래의 표에서 보는 바와 같이 중앙과 지방이 동일한 과표를 적용하며, 중앙과 지방의 한계세율을 합한 세율은 24%, 28%, 37%, 43%로 되어 있다. 소득세의 중앙 대 지방의 세수비중은 대략 65% 대 35% 수준이다.

<표 II-20> 스페인의 소득세율 현황

	국가소득세율	지역소득세율	총소득세율
€0 - €17,707	15.66%	8.34%	24%
€17,707 - €33,007	18.27%	9.73%	28%
€33,007 - €53,407	24.14%	12.86%	37%
€53,407 이상	27.13%	15.87%	43%

아래의 표는 2005년 마드리드시의 주요 지방세 수입과 공동세 이전에 따른 세수의 비중을 나타내고 있는데, 지방정부의 소득세 비중은 6.33%인데 비하여 부가가치세는 3.65%로 소득세가 지방정부에 기여하는 부분이 크다.

<표 II-21> 마드리드시 지방세 및 공동세 수입(2005)

구분	조세 (Impuesto)	금액 (유로)	비중 (%)
지방세	부동산세 (IBI)	541,230,208	40.11
	자동차세 (IVTM)	167,233,390	12.39
	토지가치증가분세 (IIVTNU)	220,051,406	16.31
	경제활동세 (IAE)	133,510,221	9.90
	건설·설비·공사세 (ICIO)	137,478,940	10.19
	소 계	1,199,504,165	88.90
공동세 이전재원	개인소득세 (IRPF)	85,368,759	6.33
	부가가치세 (IVA)	49,190,000	3.65
	특별소비세 중 주세 (I.I.EE.)	1,088,500	0.08
	특별소비세 중 담배세	5,246,000	0.39
	특별소비세 중 탄화수소세	8,806,300	0.65
	소 계	149,699,559	11.10
합 계		1,349,203,724	100.00

## 5) 요약

스페인 헌법 제142조에 의하면 지방재정당국은 자체 역할 이행을 위해 충분한 자금을 보유하여야 하며, 그 수입원은 주로 자체 세금 및 국가와 주정부의 보조금/출연금으로 충당될 것이라고 규정하고 있다. 지방정부의 주요 수입원은 지방세이나 지방세에 대한 자율성은 지방재정법, 지방자치단체기본법, 헌법재판소의 판결에 의해 엄격하게 제한된다. 즉, 지방세의 과세 및 부과요건은 국가가 결정하며, 지방정부는 법정세율의 범위 내에서 세율을 결정하거나 임의세(ICIO, IIVTNU)의 부과여부를 선택할 수 있을 뿐이다. 스페인은 최근 2년 전부터 지방재정 분권화의 요구가 강하게 실현되고 있다고 한다. 이러한 요구가 지방재정뿐만 아니라 지방세 분야에까지 확대될지 여부는 좀 더 지켜봐야 할 것 같다.

스페인은 재정경제부에서 국가 및 지방의 재정 및 조세에 대한 결정권을 갖고 있다. 그러나 2003년부터 재정분권이 강화되기 시작하여 마드리드시 등 30여개의 지방정부에서는 지방세담당기관(Órganos de gestión tributaria)이 지방행정기관으로부터 독립되어 지방의회에 관할 하에 구성되어 운영되고 있다. 마드리드시 지방세담당기관의 책임자에 의하면 시청에 소속되어 있을때에 비하여 지방세기관이 독립되어 운영됨으로써 업무가 효율적으로 집행된다고 한다<sup>17)</sup>. 스페인은 OECD 국가 중 지방세입에서 차지하는 지방세의 비율이 50.1%로 매우 높은 편이다.

## 5. 시사점

OECD 국가를 중심으로 소득·소비과세의 최근 동향을 살펴본 결과 다음과 같은 시사점을 도출할 수 있다.

첫째, 분권 강화는 OECD 국가의 최근 흐름이고, 지방재정의 자율성 제고 차원에서 총지출 중 지방세의 비중이 크게 증가하고 있다. 우리나라의 경우에는 자치단체의 세입 중 이전재원은 크게 증가하고 있는 반면 지방세의 비중은 상대적으로 감소하고 있는데 이에 대한 조정이 필요하다. 이번에 도입 확정된 지방소득·소비세는 향후 지방의 자원조달기능과 지출기능간의 괴리를 완화시킬 수 있는 기회가 되도록 설계되어야 한다.

둘째, OECD 국가들의 지방정부 세수구조가 재산과세 위주에서 소득·소비과세 위주로 바뀌고 있음을 알 수 있다. OECD 선진국가의 지방정부 세수구조를

17) 마드리드시 지방세담당기관 책임자 인터뷰 결과, 2006. 3

1995년과 2006년을 비교한 결과, 지방세수에서 차지하는 소득과 소비과세의 비중이 증가하였다. 특히, 재정분권 개혁을 통해 분권을 강화하고 있는 스페인의 경우 지방세에서 점하는 재산과세의 비중은 대폭 감소한 반면 소득과 소비과세의 비중은 가시적으로 증가하였다. 소득과세형 국가인 스페인은 2007년부터 세수 신장성이 낮은 재산세를 폐지하였다. 우리나라의 경우에는 지방세의 세수구조 변화가 별로 없으며, 재산과세가 아직도 지방세수의 주요한 부분을 점하고 있어 탄력적이지 못하다.

셋째, OECD 국가의 최근 동향 중 또 다른 특징은 국가와 지방이 세원을 공유하여 지방정부의 세수 확충뿐만 아니라 지역간 재정불균형 완화를 위해 노력하고 있다. 세원을 공유한다는 것은 지방정부의 과표와 세율결정권이 다소 떨어지기 때문에 과세자주권이 결여되어 있다는 단점이 있다. 그러나 세원공유는 세무행정 비용이 절감되므로 최근 많이 활용하고 있다. 세원공유 대상 세목은 주로 개인소득세, 법인세, 부가가치세 등인데, 이들 세원은 세수 신장성이 좋으며, 과표를 풀링(pooling)함으로써 과표의 이동성과 같은 지방세의 잠재적 약점을 보완할 수 있기 때문에 바람직한 세원으로 널리 활용되고 있다. 우리나라의 경우 국세인 개인소득세와 법인세는 지방세인 주민세 소득할을 통해 중앙과 지방이 세원을 공유하고 있다. 그러나 그 동안 부가가치세는 세원이 풍부하고 신장성이 좋은 세목임에도 국세로만 활용되고 있었다. 내년부터 부가가치세는 지방소비세를 통해 지방에서도 공유하게 되므로 향후 지방세수 확보에 큰 역할을 할 수 있을 것이다. 한때 소매매출세(retail sales tax)가 지방세로서 선호되었으나(Musgrave, 1983), 이제는 세계적 경향과는 거리가 있으며 최근에는 중앙정부의 VAT를 지방과 공유하는 형태로 바뀌고 있다.

우리나라도 이제는 지방소비세와 지방소득세가 도입되기로 2009년 9월 16일 확정되어 국회의 법 통과를 기다리고 있는 상황이다. 지금까지 논의되어 왔던 지방소비세와 소득세의 세수 규모와 기준에는 다소 미흡하지만 신설된다는 것은 매우 의미 있다.