

재산과세대상의 확대방안

- A Study on Broadening of Property Tax Base -

2001. 12



연 구 진

이영희 (연 구 위 원)

김대영 (수석연구원)

라휘문 (수석연구원)

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

서 문

WTO체제가 발족된 이래 세계경제는 글로벌화 되어 가는 경향을 띠고 있다. 이렇게 세계경제가 상호 밀접한 연관을 갖게되는 21세기에는 재산과세의 역할이 상당히 중요해질 것이라고 보여진다. 그 이유는 세계의 많은 기업들이 다국적화 되면서 국가간 자본과 노동의 이동이 자유로워지게 되어 소득세와 법인세 등 소득과세의 역할이 약화되는 반면, 국가간 경계가 명확한 재산과세 또는 소비과세의 역할이 중요해질 것이기 때문이다. 또한 최근 지방자치의 전개에 따라 지방재정확충의 필요성이 증대되고 있다. 지방재정확충은 지방자주재원의 근간인 지방세수의 증대를 통하여 이루어지는 것이 바람직하다. 그런데 지방세수의 최근 변화를 보면 절대액은 증가하고 있지만 신장성이 점차 감소하고 있다. 따라서 지방세의 세수조달 역할의 강화가 필요한 바, 지방세제는 재산과세위주로 되어 있어 소득과세나 소비과세의 강화를 통한 세수조달기능강화가 용이하지 않다. 결국 재산과세를 중심으로 한 지방세수확충방안의 모색이 필요하다.

이러한 문제의식하에 본 연구는 재산과세대상의 확대방안에 대하여 심도 있는 연구결과를 제시하고 있다. 바라 건데 본 연구의 결과가 재산과세대상의 확대에 관심을 가지고 있는 학자와 실무자들에게 널리 읽혀 활용될 수 있기를 희망한다. 아울러 어려운 여건 속에서도 본 연구에 힘써주신 이영희 박사, 김대영박사 그리고 라휘문박사에게 심심한 격려를 보낸다.

2001년 12월

한국지방행정연구원장 박 우 서

요 약

본 연구는 납세자간의 형평성제고와 지방세수 증대에 기여하고자 하는 기대효과하에 재산의 개념을 명확하게 구분한 후, 재산의 성격을 지니고 있으면서도 아직까지 재산과세대상에 포함되지 않고 있는 세원을 포착하여 지방세원화하고자 하는 연구목적을 가지고 수행하였다.

본 연구목적의 충족을 위하여 선행연구를 통한 이론적인 검토, 실증적인 자료를 통한 자료분석 그리고 전문가 및 실무자들과의 워크숍을 개최한 결과 다음과 같은 재산과세대상의 확대방안을 마련할 수 있었다.

본 연구에서 제시하고 있는 재산과세대상의 확대방안이 현실화되기 위해서는 과세대상, 세목화방안, 과세표준, 세율, 납세의무자, 납기, 징세방법 등에 대한 상세한 검토가 있어야 할 것이다.

재산과세대상의 선정기준으로 본 연구에서는 다양한 지방세원칙 중 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성 등 세 가지 기준을 활용하였다. 이러한 기준에 의거하여 모든 재산에 대한 장단점을 검토한 결과 고정자산 중 기계 및 장치와 건축물(일부)을 과세대상으로 선정하는 대안을 제시하였다. 다음으로는 세목화를 위하여 기존 세목의 과세대상으로 추가하는 대안과 새로운 세목을 신설하는 두 가지 대안을 가지고 장단점을 분석하였다. 그 결과 기계 및 장치만을 과세대상으로 하는 새로운 세목은 세수조달기능이 미약할 수밖에 없어 기존의 세수조달기능이 미약한 지방세목이 받았던 세목폐지 주장에 직면하게 될 뿐만 아니라 국세, 지방세 양 부문에서 조세체계 간소화 논의가 추진되고 있는 점을 감안하여 재산세의 과세대상에 포함시키는 것을 대안으로 제시하였다. 그리고 과세표준은 기존회계관행준중 방식과 법정화 방식의 두 가지 대안을 가지고 각각의 장단점을 비교 분석하였다. 장단점에

대한 검토결과를 토대로 본 연구에서는 다소 징세비용이 소요되더라도 통일성을 위해 법정화 방식을 채택하는 것이 바람직하다는 대안을 제시하였다. 또한 시초가액은 제조원가보다는 취득가액을 선택하는 것이 바람직하다는 대안을 제시하였다. 감가상각방식은 법정화할지라도 일반적으로 기계 및 장치류에 대해 회계관행에서 통용되는 정률법을 채택하는 것이 바람직하며, 정확한 과세표준의 산정을 위해서 종합상각법보다는 개별상각법을 채택하는 것이 바람직하다는 대안을 각각 제시하였다. 세율은 재산세의 세율구조를 준용하는 대안을 제시하였으며, 이 경우 초과누진세율과 단일세율의 두 가지가 가능한 바, 선박이나 항공기에 적용하는 세율인 1,000분의 3을 대안으로 제시하였다. 납세의무자는 주요 기계 및 장치를 소유하고 있는 자가 되는데, 이 경우 주요 기계 및 장치를 소유한 모든 사람으로 하느냐 아니면 직접적으로 생산에 기여하는 주요 기계 및 장치만을 과세대상으로 한다는 점에서 납세의무자를 법인사업자나 비법인 사업자로 한정할 것이냐라는 대안을 가지고 검토한 결과 현행 재산과세제도가 분류 재산세제이고 사실상의 주요 기계 및 장치의 소유자는 대부분 법인사업자나 비법인 사업자인 점을 감안하여 납세의무자를 법인사업자나 비법인 사업자로 한정하는 것이 바람직할 것이라는 대안을 제시하였다. 납기는 현행 재산세의 납기와 일치시키는 방안과 기존 재산세의 다른 과세대상과는 다른 별도의 납기를 정하는 방안을 검토한 결과 재산세의 여타 과세대상과 일치시키는 것이 바람직하다는 대안을 제시하였다. 주요 기계 및 장치의 보유내역에 대한 파악은 현재와 같이 과세주체인 지방자치단체가 이를 직접 파악하는 방법이 있을 수 있고, 납세의무자가 보유내역을 신고하도록 하고 지방자치단체는 이의 사실여부를 파악하는 간접적인 방법이 있을 수 있다. 분석결과 지방자치단체에서 주요 기계 및 장치의 보유상황을 파악하기 어렵기 때문에 납세의무자인 소유자가 일정기간내에 보유사실을 과세주체인 지방자치단체에 신고하는 것을 원칙으로 한

다는 대안을 제시하였다.

다만 본 연구에서 제시한 대안이 실효성을 거두기 위해서는 생산활동에 직접적으로 기여하는 기계 및 장치에 대한 과세는 기업의 비용증가로 이어져 제조원가의 증가로 귀결되고, 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 한다고 할 경우 비법인사업자의 보유내역을 파악하기 어렵기 때문에 기계 및 장치를 새로운 재산과세대상으로 선정하되 도입 초기에는 비교적 고가이며 생산활동기여도가 높은 주요 기계 및 장치를 과세대상으로 선정하고 이의 범위를 단계적으로 확대하는 접근 방식이 필요하다. 또한 과세대상확대에 대한 실용성 확보를 위해서는 과세대상에 대한 데이터베이스의 구축이 선행되어야 할 것이다. 마지막으로 본 대안이 현실에 적용되기 위해서는 많은 기계 및 장치를 사용하는 기업들과의 충분한 대화가 선행되어야 할 것이다. 살펴본 바와 같이 조세가 부과될 경우 기업의 부담이 그 만큼 증가하는 것이므로 이에 대한 조세저항문제에 대한 해소방안이 마련되어야 할 것이다. 이를 위해서는 공청회, 토론회 등 충분한 대화의 장이 마련될 수 있도록 조치하여야 할 것이다.

목 차

- 제1장 서 론 1
 - 제1절 연구목적 1
 - 제2절 연구의 범위와 방법 2
 - 1. 연구의 범위 2
 - 2. 연구의 방법 3
 - 3. 연구의 흐름도 5

- 제2장 재산과세의 이론적 배경 7
 - 제1절 재산의 개념 및 유형 7
 - 1. 재산의 개념 7
 - 2. 재산의 유형 8
 - 제2절 재산과세의 이론적 논의 12
 - 1. 재산과세의 의의 12
 - 2. 재산과세의 유형 13
 - 3. 재산과세와 지방세 17

- 제3장 외국의 재산과세 23
 - 제1절 미국 23
 - 1. 개요 23

2. 재산세(property tax)	26
제2절 프랑스	38
1. 개요	38
2. 사업소세(business tax)	40
제3절 일본	42
1. 개요	42
2. 고정자산세: 상각자산을 중심으로	43
제4절 시사점	60
1. 요약	60
2. 시사점	64
제4장 재산과세대상의 현황	66
제1절 재산과세의 현황	66
1. 재산과세의 종류 및 과세대상	66
2. 재산과세의 세수현황	73
제2절 유형고정자산의 현황	81
1. 유형고정자산의 종류와 범위	81
2. 유형자산의 규모	83
제5장 재산과세대상의 확대방안	97
제1절 필요성	97
제2절 확대방안	99
1. 기본방향	99

2. 과세대상의 선정	101
3. 과세방안	116
제3절 과급효과	129
1. 과세대상의 범위	129
2. 세수 증대효과	131
3. 형평과 효과	141
제6장 요약 및 정책건의	146
제1절 연구의 요약	146
제2절 정책건의	151
<참고문헌>	154
<부록 1> 주요 국가의 재산과세	160
<부록 2> 재산과세의 세원별 규모	166
<부록 3> 산업별 기계 및 장치의 분류	169
<부록 4> 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수 예측결과	174
<부록 5> 일본 지방세·법인세·소득세법상 상각자산의 정의 및 범위	176

표 목 차

<표 3-1> 개인소유 재산의 구성비	25
<표 3-2> 주별 재산과세 대상 현황 (부동산 제외)	29
<표 3-3> 주별 재산세 과세대상	32
<표 3-4> 샌디에고 카운티의 재산세 과세대상	34
<표 3-5> 일본 지방세의 성격별 분류	42
<표 3-6> 업종별 주요 상각자산	47
<표 3-7> 감가잔존률표	50
<표 3-8> 고정자산세와 상각자산 과세대상의 비중	53
<표 3-9> 상각자산의 유형별 과세표준(요코하마(横浜)시)	56
<표 3-10> 면세점 구분에 따른 상각자산과세의 납세의무자(요코하마(横浜)시)	58
<표 3-11> 대규모 상각자산의 범위	60
<표 4-1> 지방세의 성격별 분류	67
<표 4-2> 재산과세의 과세대상(2001년)	68
<표 4-3> 재산과세 과세대상의 상세내역	69
<표 4-4> 지방세 세수규모 및 증가율	74
<표 4-5> 지방세 성격별 세수규모비중 변화	75
<표 4-6> 지방세 성격별 세수규모 증가율	76
<표 4-7> 재산과세 세목별 세수현황	78
<표 4-8> 재산과세 세목별 세수 증가율	79

<표 4-9> 재산과세 과세대상별 세수현황	80
<표 4-10> 우리 나라의 국부자산	83
<표 4-11> 자산형태별 자산규모	84
<표 4-12> 산업별 총자산규모	86
<표 4-13> 제조업 중분류별 총자산변동	87
<표 4-14> 시도별 자산규모	89
<표 4-15> 경제주체별 자산규모	91
<표 4-16> 기업부문의 소유주체별 총자산규모	93
<표 4-17> 기업부문의 소유주체별 순자산규모	94
<표 4-18> 정부부문의 자산규모	95
<표 4-19> 비영리단체의 자산규모	96
<표 5-1> 유형고정자산에 대한 재산과세 부과·징수 현황	104
<표 5-2> 재산유형별 규모 및 구성비	108
<표 5-3> 자치단체별 재산 분포	111
<표 5-4> 재산유형별 총 자산액 변동	112
<표 5-5> 재산과세대상으로서의 적합성 평가	113
<표 5-6> 현행 재산세 세율구조	123
<표 5-7> 과세대상별 과표현실화율	131
<표 5-8> 사례지역별 평균 과표현실화율	132
<표 5-9> 기계 및 장치에 대한 과세기 재산세수예측:1997년	133
<표 5-10> 기계장치 순자산규모 예측	135
<표 5-11> 기계 및 장치에 대한 과세기 재산세수예측:1999년	136
<표 5-12> 세수증대효과 비교	137
<표 5-13> 지방자치단체별 기계 및 장치 순자산규모: 1997년	139
<표 5-14> 지방자치단체별 세수증대효과 I	139

<표 5-15> 지방자치단체별 세수증대효과Ⅱ	140
<표 5-16> 형평화 효과 : 변이계수	143
<표 5-17> 형평화 효과 : 가중변이계수	145

그림 목차

<그림 1-1> 연구의 흐름도	6
<그림 2-1> 재산의 유형	9
<그림 3-1> 시정촌세입증에서 고정자산세와 상각자산과세대상의 비중	54
<그림 4-1> 지방세수 규모	73
<그림 4-2> 지방세 성격별 세수규모 변화	74
<그림 4-3> 거래과세와 보유과세의 세수규모비교	77
<그림 4-4> 재산과세 과세대상별 세수 비중(1999년 기준)	81
<그림 4-5> 유형고정자산과 재고자산의 구성비율	85
<그림 4-6> 유형고정자산의 자산별 구성비율	85
<그림 4-7> 산업별 총자산의 구성비율	87
<그림 4-8> 제조업 중분류별 자산규모	88
<그림 4-9> 시도별 자산규모의 비율	90
<그림 4-10> 경제주체별 자산의 구성비율	92
<그림 5-1> 고정자산 대장(예시)	129

제1장 서론

제1절 연구목적

조세는 공평성의 원칙에 의해 부담되어야 한다. 이러한 원칙을 지키기 위해 조세부담은 수평적 또는 수직적 관계를 고려해야 하며, 뿐만 아니라 혜택의 여부도 고려한 효율적인 부담이 되도록 해야 한다. 공평한 조세의 부담을 위해서는 세율, 과표 등의 조세체계에 대한 면밀한 분석과 과세대상의 공정성 등 기본적인 조세의 논리에 대한 전반적인 연구가 수반되어야 한다고 본다. 지금까지 전자인 세율과 과표에 대한 연구는 그 동안 많이 다루어져 왔으나, 후자인 과세대상의 공평성에 대한 연구는 미진하였다고 본다. 따라서 본 연구는 후자인 과세대상의 공정성에 대하여 연구를 진행함으로써 조세부담의 공평성을 확보하고자 하는 데 연구의 목적이 있다고 할 수 있다.

우리 나라의 조세체계에서 재산과세는 국세의 경우 양도소득세, 특별부가세, 상속증여세 등이 해당되며, 지방세의 경우 재산세, 취득세, 등록세, 종합토지세, 도시계획세, 공동시설세 등이 해당된다. 이 중에서 본 연구는 지방세의 재산과세에 한정하여 연구를 진행하고자 한다.

살펴본 바와 같이 지방세 중 재산과세의 대부분은 주로 부동산과 관련되어 있는 세원을 대상으로 하고 있다. 취득세, 등록세, 그리고 재산세의 경우 부동산 이외에 차량, 기계장비, 선박, 항공기 등과 광업권, 어업권, 회원권 등 까지 포함하고 있다.

그러나 현행 재산과세제도는 건물과 부착되어 있는 구축물의 일부에 대해서는 과세되고 있지만, 발전소 댐 설비, 생산설비 등 기계 및 장치는 재산과

세 대상에서 제외되어 있다. 특히 시대의 변화에 따른 다양한 첨단장비와 관련된 재산 등은 고가인데도 불구하고 과세 대상에서 제외되어 있다. 이는 부동산 소유 납세자와 그 이외 기타재산소유 납세자간에 조세부담의 불공평성 문제를 유발하는 계기가 될 것이다. 이러한 문제를 방지하기 위해서는 우리나라도 일본의 고정자산세와 같이 부동산관련 재산뿐만 아니라 기타 재산의 가치를 지니고 있는 상각자산을 과세대상에 포함시키는 방법에 대하여 검토할 필요가 있다고 본다.

따라서 본 연구는 이러한 문제의식하에 재산의 개념을 명확하게 구분한 후, 재산의 성격을 지니고 있으면서도 아직까지 재산과세대상에 포함되지 않고 있는 세원을 포착하여 지방세원화하고자 하는 목적을 가지고 연구를 수행하고자 한다.

이와 같은 노력을 통하여 납세자간의 형평성제고와 지방세수 증대에 기여할 수 있을 것으로 기대된다. 특히 재산세 과세대상의 범위 확대는 지방세의 신세원발굴이 거의 불가능한 현 시점에서 지방재정의 확충에 기여할 수 있다는 점에서 의미가 있다고 본다. 또한 재산세를 부동산위주로 과세하고 있는 현 시점에서 과세대상을 부동산이외의 유형고정자산까지로 확대한다는 것은 납세자간에 발생하고 있는 불공평 문제를 어느 정도 해소할 수 있을 것으로 본다.

제2절 연구의 범위와 방법

1. 연구의 범위

본 연구의 충족을 위한 연구 범위는 다음과 같다.

먼저 재산과세에 대한 개념과약 및 범위조정을 위해 전반적인 재산의 개념에 대하여 논의는 하되 연구의 초점은 부동산을 제외한 유형고정자산으로 한다. 그 이유는 토지와 건물은 재산과세의 대상에 모두 포함되어 있으나 다른 유형고정자산은 일부만이 과세대상에서 포함되어 있기 때문이다. 유형고정자산의 개념 등 이론적 측면은 회계학(기업회계기준)상 고정자산 중 유형자산을 중심으로 파악하고자 한다. 구체적 과세대상은 회계학상 유형고정자산외에 일본의 고정자산세법상 상각자산 등의 사례를 중심으로 재산과세대에 적합한 유형고정자산을 파악하고자 한다.

이러한 연구를 위하여 외국의 재산과세(특히, 일본의 고정자산세제)를 연구대상에 포함하며, 특히 유형고정자산의 범위설정 등에는 회계학 등 관련 학문도 연구대상에 포함하고자 한다. 선정된 재산과세대에 대한 과세방안 등을 연구의 범위에 포함시켜 연구결과가 실용화될 수 있도록 노력하고자 한다.

또한 본 연구는 재산과세 중에서 국세를 제외한 지방세만을 연구의 범위에 포함시켰다. 그 이유는 국세에서의 재산과세 역할은 미미하지만, 지방세에서의 재산과세는 중요한 역할을 담당하고 있기 때문이다. 지방세수의 약 70%가 재산과세에 의해 구성되어 있을 뿐만 아니라, 재산과세는 지방세의 원칙에 부합한 가장 바람직한 조세이기 때문이다.

2. 연구의 방법

본 연구의 방법은 재산과세의 이론적 검토에 기초하여 명확한 재산과세대상의 범위를 정하고, 현행 재산과세 대상과 비교, 분석한 후 대상에 포함되지 않은 재산을 발굴하여 세원으로 확대하고자 한다.

과세대상의 정당성과 문제점은 재산세이론 등 관련 이론서를 중심으로 문헌조사를 통하여 수행하고자하며, 제도의 운용 현황과 문제점 파악 및 실천가능성이 있는 현실적 개선방안의 도출을 위해서 일본, 미국, 프랑스 등 외국 사례에 대한 벤치마킹을 수행하고자 한다. 또한 연구의 실효성을 위하여 기존 지방세 전문가들의 의견을 수렴하여 대안을 제시하고자 한다.

잠재 재산과세대상의 파악을 위해 사업체별 자산종목에 관한 자료가 필요하므로 관계부처의 협조 하에 기업체의 회계자료를 구득하여 분석하고자 한다. 이중에서 과세대상인 유형고정자산의 범위는 기업회계기준상 유형고정자산, 일본의 고정자산세 법령상의 상각자산 등을 검토하여 결정하고자 한다. 과세대상으로 결정된 유형고정자산의 규모와 이에 대한 지방세수확충효과는 통계적 분석방법을 통해 파악하고자 한다.

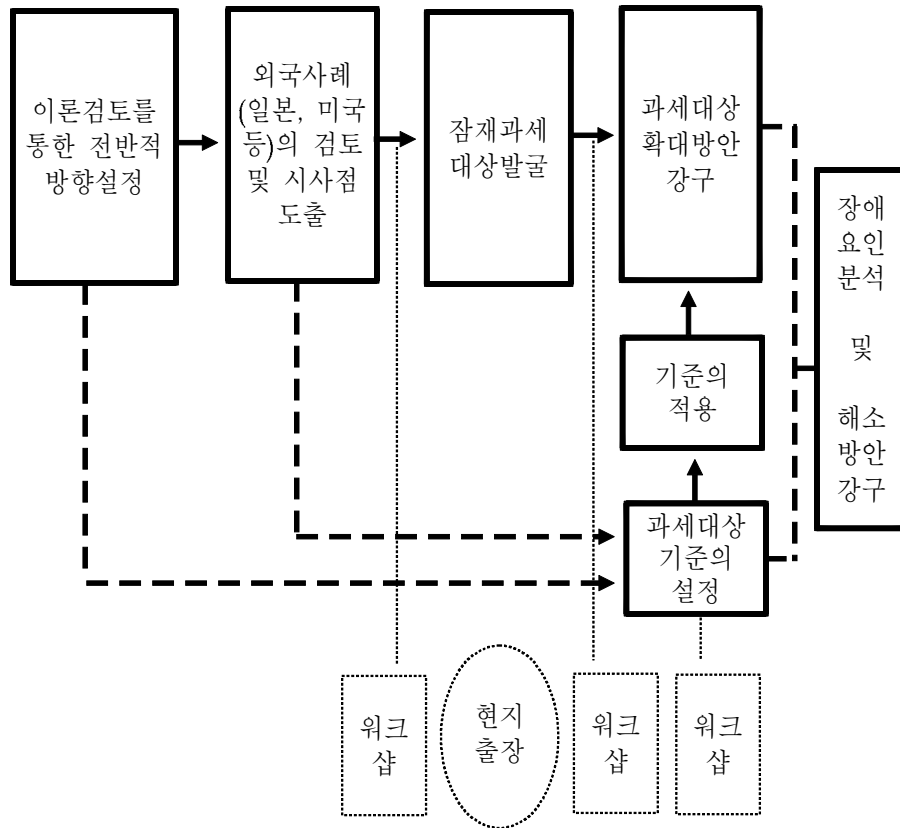
이러한 연구목적의 충족을 위하여 본 연구는 다음과 같은 내용을 포함하고자 한다. 제1장은 서론으로서 연구의 목적, 연구의 범위와 방법, 그리고 연구의 흐름도를 제시하고자 하며, 제2장에서는 재산과세의 이론적 배경을 살펴보고자 한다. 여기에는 재산 및 재산과세의 개념과 유형, 그리고 지방세로서의 재산과세 등을 상세히 검토하고자 한다. 이러한 작업을 통하여 우리나라 재산과세가 나아가야 할 방향을 설정하고자 한다. 제3장에서는 외국의 재산과세에 대한 검토를 하고자 한다. 특히 일본의 고정자산세 사례를 중점적으로 파악하여 시사점을 도출하고자 한다. 제4장에서는 재산과세대상의 현황에 대하여 살펴보고자 한다. 여기에서는 현재 우리나라의 재산과세대상이 무엇이고, 왜 확대가 필요한가에 대한 논의를 위하여 세목별로 자세히 분석해보고자 한다. 제5장에서는 지금까지의 논의를 토대로 하여 재산과세대상의 확대방안을 제시하고자 한다. 특히 확대가 가능한 과세대상의 종류와 과세방법에 대하여 살펴보고자 하며, 이를 통하여 확충될 수 있는 지방세수의 증대

효과에 대한 분석을 시도하고자 한다. 제6장은 결론으로서 연구의 요약과 정책건의를 하고자 한다.

3. 연구의 흐름도

본 연구는 재산의 개념을 명확하게 구분한 후, 재산의 성격을 지니고 있으면서도 아직까지 재산과세대상에 포함되지 않고 있는 세원을 포착하여 지방세원화하고자 하는 연구목적의 충족을 위하여 <그림 1-1>과 같은 흐름도에 의거하여 연구를 진행하고자 한다. 먼저 이론적 검토를 통하여 전반적인 방향을 설정하고자 하며, 또한 외국사례를 검토하여 시사점을 도출한 후 잠재과세대상을 모색하고자 한다. 이러한 잠재과세대상이 실용화될 경우를 위해 과세방안에 대한 모색을 하였으며, 또한 본 연구의 결과가 현실에 적용될 수 있도록 나타낼 수 있는 문제점들을 분석하여 이에 대한 해소방안을 제시하고자 한다. 이 과정에서 워크샵, 현지출장 등의 방법을 활용하고자 한다.

<그림 1-1> 연구의 흐름도



제2장 재산과세의 이론적 배경

제1절 재산의 개념 및 유형

1. 재산의 개념

재산은 학문에 따라 의미는 비슷하면서 서로 다른 용어를 사용하고 있다. 경제학에서는 재산을 개인이 소유한 자산(assets)의 가치로 정의하고 있다.¹⁾ 그러나 혹자에 따라 용어의 의미를 달리 해석하는 경향이 있다. 즉 일부는 재산의 개념을 부채(debts)를 뺀 순자산 즉 회계학의 자본과 동일한 개념으로 지칭하기도 하고, 혹은 회계학에서 부채를 포함한 자산의 개념으로 사용하기도 한다. 그러나 회계학에서의 자산은 자본과 부채를 총칭하는 개념으로 사용되는 것이 일반적이다. 이와 같이 학문에 따라 재산과 자산을 서로 혼용하여 사용하고 있기 때문에 혼돈이 초래된다고 보고 재산이라는 용어의 사용을 가급적 제한하여야 한다고 주장하기도 한다.²⁾

그러한 측면에서 볼때 본 연구는 연구대상이 보다 실무적인 차원에서 접근되어야 하기 때문에 재산이라는 모호한 개념보다는 자산이라는 명확한 개념이 더 적당하다고 보여진다. 그러나 본 연구는 재산과세의 과세대상에 관한 연구이므로 경제학적 용어인 재산을 그대로 사용하되, 재산의 개념을 회계학의 자산과 동일한 개념으로 사용하고자 한다. 그럼에도 불구하고 재산과세대상의 파악을 위하여 재산의 유형을 자세히 구분할 때는 유동자산, 고정

1) 김동건, 「현대재정학」, 박영사, 1996, p.362.

2) 남상오, 「회계원리」, 다산출판사, 1999, p.73.

자산, 유형고정자산 등 자산의 용어를 그대로 사용하고자 한다. 그 이유는 재산에 대한 유형의 구분은 경제학보다 회계학에서 보다 상세히 다루기 때문에 용어상의 혼돈을 방지하고자 하기 때문이다.

2. 재산의 유형

재산은 다양한 형태로 존재한다. 다양한 형태의 재산 분류는 경제학보다는 회계학에서 상대적으로 정교하게 분류되어 있다. 회계학적으로 자산은 유동성(환금성)을 기준으로 유동자산과 고정자산으로 분류한다. 즉 결산일로부터 기산하여 1년 이내에 환금화되는 것은 유동자산이라 하고, 1년 이상이 소요되는 것을 고정자산이라 한다.³⁾

유동자산은 현금 및 현금등가물, 단기금융상품, 유가증권, 매출채권, 단기대여금, 재고자산 등이 이에 해당된다. 그리고 고정자산(fixed assets)은 기업이 영업목적을 달성하기 위하여 장기적 이용목적에 제공된 또는 장기간 소유하게 되는 모든 자산을 총칭한다. 그렇기 때문에 고정자산은 이를 가공하여 매각한다든가 또는 전매할 목적으로 소유하고 있는 것이 아니라 영업활동의 목적으로 소유하고 있는 것이므로 고정자산에 투하된 자금은 장기간에 걸쳐 기업내에 고정화되어 정상적인 영업활동과정에서는 환금화되지 아니한다.⁴⁾

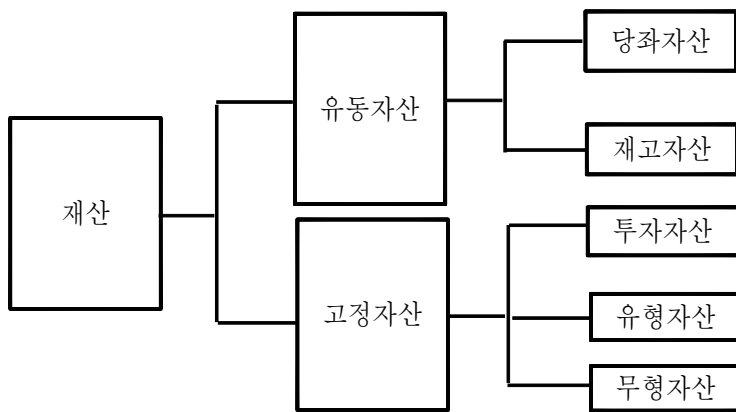
유동자산과 고정자산을 성격에 따라 좀더 자세히 분류하면 <그림 2-1>과 같다. 유동자산은 현금, 단기금융상품, 유가증권, 매출채권, 단기대여금 등의

3) 이정호, 「회계원리」, 경운사, 1999.

4) 여기에서 장기간 영업활동목적을 위해서 소요한다고 할 경우에 장기 또는 단기의 구별은 1년기준을 따르는 것이 보통이다

당좌자산과 상품, 제품, 원재료, 저장품 등의 재고자산으로 나누어진다. 고정 자산은 투자자산, 유형자산, 무형자산으로 구분된다. 투자자산은 장기의 이익을 목적으로 투자하는 장기금융상품, 투자유가증권 등의 자산이다. 유형자산은 형체가 있는 물적자산으로 토지, 건물, 구축물, 기계 및 장치, 선박, 차량 운반구 등이고, 무형자산은 형체가 없는 고정자산으로 광업권, 어업권, 산업 재산권 등의 각종 권리와 영업권 등이 포함된다.

<그림 2-1> 재산의 유형



많은 자산항목 중에서 재산과세대상으로 주로 포함되는 항목으로는 유형 고정자산인 토지, 건물, 기계 및 장치 등과 권리에 대한 무형고정자산이 대부분이다. 그 이외에 현금, 유가증권 등의 유동자산 등은 계속 변하기 때문에 일정 시점에서 재산과세로 부과하기에는 행정적인 어려움이 있으므로 그와 관련된 부분은 주로 소득세에서 포착하고 있다. 따라서 본 연구는 재산과세대상이 되고 있는 유형고정자산에 초점을 두고 연구를 진행하고자 한다.

가. 유형고정자산(tangible assets)의 의의

유형고정자산은 구체적 형태를 가지고 있는 자산으로 감가(depreciation)되는 것, 감모(depletion)되는 것, 감가나 감모되지 않는 것으로 나누어 진다.⁵⁾ 토지와 같은 특수한 자산을 제외한 대부분의 고정자산은 여러 가지 원인에 의해 그의 가치가 점차로 감소되어 경영목적에 사용할 수 없게되며 결국에 가서는 폐기 처분된다.

이와 같이 볼 때 고정자산의 취득원가는 장기적으로 관찰하면 결국에 가서는 비용이 되는 결과가 되기 때문에 이를 그 자산이 취득된 회계연도 또는 폐기한 연도만의 비용으로 처리하는 것은 적절한 방법으로 볼 수가 없다. 즉, 고정자산은 이를 사용하는 모든 회계기간에 공헌하게 되기 때문에 고정자산이 활용되는 회계연도에 그의 취득원가를 적절한 방법으로 배분하여 부담시키는 것이 올바른 손익계산을 위하여 필요하다. 이와 같은 절차를 감가상각이라고 한다. 그러므로 감가상각은 각 회계기간의 손익계산을 올바르게 하기 위해서 비용배분의 방법에 따라 고정자산의 취득원가를 각 기간에 할당하는 절차에 불과한 것이다. 그러한 의미에서 토지를 제외한 유형고정자산을 상각자산이라고 부를 수 있다. 유형고정자산의 취득원가는 일종의 선급비용으로서의 성격을 갖고 있는 것으로 볼 수 있다고 한다.⁶⁾

5) 감가상각은 상각자산의 성질에 따라 사용하는 용어를 엄격하게 구분하여야 한다. 즉, 영어의 Depreciation은 유형고정자산에 대한 감가상각을 의미하며 광산, 유전, 산림 같은 감모성 자산 또는 고갈성 자산에 대해서는 감모상각이라는 말을 쓴다. 무형고정자산에 대한 가치감소분을 영어로서는 Amortization이라는 말로 표현하는데, 우리나라에는 아직 이에 대한 적절한 용어를 찾지 못하고 있다. 다만 영업권상각, 창업비상각 등에서 볼 수 있는 바와 같이 그대로 상각이란 용어를 영어의 Amortization에 해당하는 말로 사용하고 있다(이정호, 「회계원리」, 경운사, 1999, pp. 302-303).

6) 이정호, 전계서.

나. 유형고정자산의 평가

유형고정자산중 상각자산은 형체가 있는 물적자산으로서 시간이 경과하면서 재산의 가치가 감소하는 자산을 의미한다. 상각자산은 크게 두 가지로 구분할 수 있다. 첫째는 건물, 구축물, 기계 및 장치, 선박, 차량운반구, 공구와 기구, 비품 등과 같이 시간이 경과하면서 재산의 가치가 점차 감소하는 자산이고, 둘째는 광산, 산림, 유전 등과 같은 자연자원으로서 자원의 소비량에 따라 재산의 가치가 감소하는 자산이다. 반면에 토지, 건설중인 자산, 농장, 목장, 전답, 임야 등과 같은 유형고정자산은 시간의 경과와 재산가치의 감소간에 상관관계가 성립되지 않기 때문에 상각자산에 포함되지 않는다.

상각자산에 대한 재산가치는 감가상각(depreciation)을 정확하게 반영하느냐의 여부에 따라 달라질 수 있으므로 감가상각방법이 중요한 변수라고 할 수 있다.

감가상각방법은 유형자산의 원가배분방법이라고 할 수 있는 것으로, 감가상각기초가액을 내용연수 동안 각 기간에 대해 배분하는 방법이다. 감가상각을 계산하기 위해서는 취득원가, 내용연수, 잔존가액의 3가지 요소를 확실히 알아야 한다.⁷⁾

취득원가는 고정자산의 구입가액 또는 제작가액 외에 이를 사용하게 되기까지의 부대비용을 포함한 금액이다. 내용연수는 고정자산의 취득으로부터 이를 폐기할 때까지의 추정 사용가능연수이다. 내용연수는 물질적 감가를 고려하여야 함은 물론이고, 기능적 감가가 나타날 것도 예상하여 결정하여야 한다. 그러나 이를 추정하기가 곤란하기 때문에 실무에서는 세법이 정해놓은 고정자산의 내용연수를 그대로 따르는 경우가 많다. 잔존가액은 고정자산이 내용연수를 경과하고 폐기되는 때의 추정처분가액이다.

7) 이정호, 전제서.

감가상각은 합리적으로 이루어져야 하므로, 감가상각방법 역시 합리적인 방법이 되어야 한다. 감가상각방법은 기업의 특성이나 자산의 성격에 따라 다르게 적용되는 것이 바람직하다고 볼 수 있으나, 회계의 통일을 위하여 기업내에서는 동일한 방법을 사용하는 경향이 있다.

감가상각액의 계산방법은 무수히 많으나 일반적으로 정액법, 정률법, 년수합계법, 비례법, 대체법 등이 주로 사용된다.⁸⁾ 기업회계기준 제62조의 ③에서는 정액법, 정률법, 생산량비례법이 합리적인 방법으로 규정되어 있는데 법인세법시행령 제50조에서는 이들의 세 가지 방법을 인정하고 있으나, 소득세법시행령 제85조의 ②에서는 종합상각법을 인정하고 있다. 따라서 지방세법에서 상각자산을 재산과세대상에 포함시킬 경우 과세대상의 특성을 감안하여 감가상각방법을 정해야 할 것이다.

제2절 재산과세의 이론적 논의

1. 재산과세의 의의

재산과세는 소득, 소비와 함께 세원의 파악이 용이하기 때문에 가장 널리 활용되고 있는 세이다. 특히 토지는 가장 가치적이기 때문에 국가에 따라서도 다른 양상을 지니고 있기는 하지만 일찍부터 과세되어 왔다. 지금도 부동산에 대한 과세가 재산과세의 대부분이라고 해도 지나치지 않을 정도로 재산과세는 부동산에 근거하고 있다.

재산과세는 소득세의 보완세적 성격을 지니고 있다고 볼 수 있다. 소득세

8) 남상오, 전계서.

의 과세기초가 모든 소비능력이 있는 대상을 포함하고 있다는 것을 가정하고 있지만, 현실적으로 소득세는 자본이득 또는 자가보유 재산에 대한 귀속 소득 등을 포함하는 데 한계가 있다. 따라서 소득세의 불완전한 부분에 대한 과세를 재산과세가 보완해 주는 역할을 수행하고 있다.

재산과세는 21세기의 주요과세 중의 하나가 될 것이다. 그 이유는 세계기업이 다국적화하면서 국가들 간의 자본과 노동의 이동이 자유로워져 소득세와 법인세의 역할이 미미해지는 반면 국가간 경계가 명확한 재산세, 소비세 그리고 환경과 관련된 조세의 역할이 대두될 것이기 때문이다. 미국과 독일 같은 선진국은 이미 소득세의 세율을 인하하는 조치를 단행 하였다. 그러한 측면에서 우리 나라의 조세체계는 최근 세계의 조세동향과 맥을 같이 한다고 할 수 있다.

따라서 앞으로 중요해지는 재산과세의 역할을 강화하기 위해, 현행 재산과세제도가 조세의 원칙에 부합되어 있는지의 여부를 판단한 후 필요한 부분에 대한 개선 작업이 선행되어야 할 것이다. 그 중의 하나는 재산의 성격을 지니고 있으면서 재산과세 대상에서 제외되어 있어 납세자 간에 조세부담의 불공평성이 존재하는 부분이 될 것이다. 재산과세대상의 확대는 조세부담의 형평성을 제고할 뿐만 아니라 그렇지 않아도 부족한 지방세수를 확충할 수 있는 기회가 될 것이다.

2. 재산과세의 유형

재산과세는 앞 절에서 기술하였듯이 유동자산이 아닌 고정자산 중 유형자산을 과세대상으로 하고 있다.⁹⁾ 따라서 재산과세의 대상은 주로 토지, 건물,

9) 광태원(2000)은 재산세가 엄밀한 의미에서 고정자산에 부과되는 세라고 말하기 어

구축물, 기계 및 장치, 선박, 차량 등 1년 이내에 현금으로 실현되기 어려운 재산이다. 이처럼 재산과세는 보통 물세의 형태를 지니고 있지만 우리나라의 종합토지세처럼 인세의 형태를 지닐 수도 있다.

재산은 재산의 발생순서에 의해 크게 재산의 거래, 보유, 이전으로 구분할 수 있는데, 재산과세는 각 단계별로 서로 다른 세목에 의해 부과되는 것이 일반적이다. 재산의 거래과세로는 취득세, 등록세, 양도소득세, 특별부가세 등이 있는데, 이들은 재산이 매매될 때 부과하는 세이다. 재산의 보유에 대한 과세는 재산을 소유함으로써 부과되는 것으로 토지에 과세하는 종합토지세와 건물에 과세하는 재산세 등으로 구분할 수 있다. 그리고 재산의 이전에 대한 과세는 세대간 부의 대물림에 부과하는 세로 상속세와 증여세를 들 수 있다.

고정자산에 부과하는 재산과세 이외에 최근에는 이자, 배당 등 유동자산의 운용에서 발생하는 수익이나 재산의 양도차익에서 발생하는 자본이득(capital gain) 등을 재산과세대상에 포함하기도 한다. 이와 같은 자본이득에 관한 과세는 법상으로는 소득세에 포함되나 경제적인 측면에서 보면 재산과세의 성격이 강하다고 할 수 있다. 그 이유는 경제적인 관점에서 소득세의 부과근거가 유동자산인 소득의 흐름에 과세하는 것인데 반하여 양도소득세는 소득의 흐름과 크게 상관이 없기 때문이다.

재산과세는 엄격한 의미에서 농경사회로부터 시작되었다고 할 수 있는데, 그 당시의 재산과세는 현재의 소득과세와 동일한 역할을 수행하였다고 할

럽다고 한다. 그 이유는 고정자산에 대한 과세는 고정자산을 파악한 시점에서 일회적으로 고정자산의 일부를 조세로 거두어가야 할 것이나 실제로는 동일한 고정자산에 대해 매년 반복적으로 과세하기 때문에 경제적인 관점에서 보면 유동자산에 과세하는 것과 동일하기 때문이라고 한다. 즉, 고정자산으로부터 발생하는 소득이 소비의 흐름에 대한 과세와 같다는 것이다.

수 있다. 그 이유는 농경사회에서 토지의 소유는 곧 부(wealth)를 의미했고, 이는 재산의 전부였기 때문이다. 따라서 재산과세와 소득과세가 좁은 의미에서는 차이가 분명해도 넓은 의미에서는 차이가 확연한 것은 아니다.¹⁰⁾ 이 경우의 재산과세는 일반적으로 통용되는 과세기초인 총계 개념이 아니라 순계 개념으로 보아야 한다는 제한이 있어야 타당할 것이다.

이하에서는 재산의 거래, 보유, 그리고 이전에 대한 과세에 대하여 좀 더 부연 설명하기로 한다.

가. 재산의 거래에 대한 과세

재산의 거래에 대한 과세는 재산의 취득이나 재산의 매매에 관한 서류의 작성 및 등기 등에 부과되는 세이다. 재산의 거래에 대한 세로는 지방세의 취득세와 등록세, 그리고 국세의 양도소득세가 포함된다.

이 중에서 취득세가 재산의 거래과세라는 점에는 이견이 없으나, 등록세와 양도소득세가 재산의 거래과세라는 점에는 학자에 따라 보는 시각이 다르다. 등록세는 토지, 건물, 차량 등 재산의 소유권을 설정하는 하나의 등기행위에 속하는 사항이기 때문에 조세라기 보다는 수익자부담금 또는 수수료적 성격으로 보는 시각도 많다. 양도소득세 역시 앞에서 설명했듯이 소비잠재력이 있는 과세기초로 볼 경우에는 소득과세라고 보기도 한다.

나. 재산의 보유에 대한 과세

재산의 보유에 대한 과세는 재산과세의 세 단계 중 가장 대표적인 과세라

10) 콕태원(2000)에 의하면 부 또는 재산은 소득과 같은 유동자산을 자본화(capitalize)한 값으로, 평생 벌어들일 소득을 현재가치로 환산하면 그 값이 현재 재산의 가치되기 때문에 재산을 과세기초로 하는 것이나 소득을 과세기초로 삼는 것이나 크게 다르지 않다고 본다.

고 할 수 있다. 재산의 보유과세는 개인 또는 법인이 보유하는 재산 또는 재산의 가치에 대하여 부과하는 세이다.

보유과세는 크게 일반재산과세와 부유세로 구분할 수 있다. 일반재산과세는 대부분의 국가에서 활용하고 있는 재산세로서 재산의 순수한 가치보다는 재산의 소유에 의미를 부여하여 과세하는 것이고, 부유세는 일부 국가에서 활용되고 있는 재산총액에서 부채총액을 제외한 순수한 재산의 가치에 부과하는 것이다. 우리 나라에서는 부유세가 별도로 과세되고 있지 않다. 부유세를 부과하기 위해서는 개인 또는 법인의 재산 총액과 부채 총액을 파악해야 하는 행정상의 어려움이 있어 국가에 따라 변형된 부유세 형태로 활용되고 있다.

부유세는 주로 유럽국가들이 많이 활용하고 있는데 대표적인 국가로는 프랑스, 스페인, 노르웨이, 독일, 네덜란드, 룩셈부르크, 스웨덴, 핀란드, 오스트리아, 스위스 등이다.¹¹⁾ 부유세의 과세표준은 총재산가액에서 채무나 인적기초공제를 제외한 금액으로 하고 있는데, 부유세의 적용 형태는 국가에 따라 다양하다. 프랑스, 스페인, 노르웨이는 주로 법인이 아닌 개인이 납세의무자가 되며, 누진세율구조에 의한 세율체계는 능력에 의한 조세의 형평성에 보다 역점을 두고 있음을 알 수 있다. 부유세의 부과주체도 주로 중앙정부로 되어 있는데, 이는 부유세의 부과목적이 소득분배에 있음을 알 수 있다.

그러나 프랑스, 스페인, 노르웨이를 제외한 대부분의 부유세를 시행하고 있는 국가들은 단일세율체계를 사용하면서 많은 인적공제를 부여하고 있다. 독일¹²⁾과 룩셈부르크는 특이하게 개인 뿐만 아니라 법인에게도 부유세를 부과하고 있는 국가들이다. 이들 국가 역시 부유세의 부과주체는 중앙정부인데, 독일의 경우 세수는 주정부로 귀속되도록 되어 있다. 네덜란드에서도 법

11) 보다 자세한 사항은 <부록 1>을 참고하기 바란다.

12) 독일은 1997년에 부유세를 폐지하였음

인에게 부유세를 부과하였었지만, 1992년에 법인분 부유세가 폐지되어 지금은 개인에게만 부유세를 부과하고 있다. 스위스는 법인과 개인 모두에게 부유세가 부과되고 있지만, 연방정부는 법인에게 그리고 주정부와 지방정부는 개인에게 부유세를 부과하고 있어 과세의무자에 따라 부과주체가 다를 수 있다. 일본에서는 샤우프의 권고에 의해 1950년에 부유세를 도입하였지만 현실적인 제약으로 인해 3년만에 폐지되었다.¹³⁾

다. 재산의 이전에 대한 과세

재산의 이전에 대한 과세는 개인재산의 이전에 대하여 부과하는 세로 상속세와 증여세가 있다. 상속세는 상속 등에 의해 재산을 취득한 자에 대하여 취득한 재산의 가치를 과세물건으로 하여 과세하는 유산취득과세와 피상속인의 유산액을 과세물건으로하여 과세하는 유산과세가 있다. 우리 나라의 현행 상속세제도는 유산취득과세를 기초로 하고 있다. 미국과 영국은 유산과세 제도에 속하고, 독일 및 프랑스는 유산취득과세제도를 적용하고 있다고 할 수 있다.

증여세는 상속인이 피상속인에게 증여하는 재산에 대하여 부과하는 세이다. 따라서 납세의무는 피상속인에게 있는 것이다. 증여세는 상속세의 보완세로서의 역할을 하고 있으며, 상속세부담의 회피를 방지하는 목적도 동시에 지니고 있다고 할 수 있다.

3. 재산과세와 지방세

조세체계는 일반적으로 소득, 소비, 그리고 재산과세로 구분된다. 앞에서

13) 水野正一 編著, 「資産課税の理論と課題」, 稅務經理協會, 1995.

언급하였듯이 농경사회에서는 재산과세의 역할이 중요하였으나 소득의 종류가 다양해지면서 재산과세의 역할은 축소되는 반면에 소득과세의 역할이 강화되어 왔다. 그러나 21세기에는 국가간의 자유로운 자본과 노동의 이동으로 말미암아 소득의 개념은 약화되는 반면 국가간에 경계가 명확한 재산과세의 역할이 부각될 것이 예상된다.

일반적으로 재산과세는 부동산에 기초하여 과세되고 있는 관계로 지방정부의 세로서 인식되어 왔으며, 우리 나라 또한 재산과세는 지방세에서 중요한 역할을 담당하고 있다. 지방세의 가장 큰 특징은 지방정부에서 제공하는 서비스에 대한 가격기능 역할을 담당 하는 것인데, 그 역할에 가장 바람직한 세원은 토지이다. 왜냐하면 지방정부에서 제공하는 서비스의 질은 토지에 내재화되어 토지의 가격을 형성하기 때문이다. 이러한 이유로 인해 재산과세는 지방세에서 중요한 역할을 수행할 수 밖에 없다. 본 연구에서 수행하고자 하는 대상을 지방세에 한정된 이유도 결국은 재산과세의 대부분이 지방세에 속하여 있을 뿐만 아니라 지방세에서 재산과세의 역할이 상당히 중요하기 때문이다.

재산과세의 역할이 지방세에서 중요할 수 밖에 없는 점은 일반교과세에서 열거하고 있는 지방세의 바람직한 원칙에서 찾아 볼 수 있다. 지방세의 원칙은 크게 네 가지를 들 수 있다. 첫째, 과표의 안정성이 좋아야 한다. 둘째, 과표의 신장성이 좋아야 한다. 셋째, 과표가 보편적이어야 한다. 넷째, 조세수출이 발생하지 않아야 한다.

이상에서 열거한 바람직한 지방세의 특징을 살펴보면 대부분 재산과세의 성격과 부합되는 내용들이다. 우선 지방세수입이 안정적이기 위해서는 세수 기반인 과표의 변화가 적어야 되는데, 재산보유과세는 이에 적당한 과세라고 할 수 있다. 또한 과표의 신장성이 좋아서 가급적 상위정부로부터의 재원이전에 의존하기 보다는 자주재원인 지방세수에 의존할 수 있어야 한다. 그러

나 현재는 신장성이 풍부한 대부분의 세원은 국세에 집중되어 있고 지방세의 대부분인 재산과세는 세원이 열악하기 때문에 향후 개선되어야 할 부분이다. 그리고 세 번째 지방세의 원칙인 보편성은 지역간에 세수가 골고루 분포되어 있어야 한다는 것을 의미하는 것인데, 그 점에서는 재산과세가 소득이나 소비에 비해 상대적으로 우월하다고 할 수 있다. 마지막으로 조세수출이 발생하지 않아야 되는데, 만약 과표의 이동이 심하여 비거주자에게 조세부담이 발생한다면 지역의 가격기능역할을 수행할 수가 없게 된다. 이러한 측면에서 가장 바람직한 조세는 역시 재산과세라고 할 수 있다. 따라서 재산과세는 지방세로서 존재하는 것이 가장 바람직하다고 할 수 있다.

재산과세는 소득세가 포착하지 못하는 소득에 대한 보완적 역할을 담당하고 있는데, 국세와 지방세로 나뉘어져 있다. 국세의 재산과세로는 양도소득세, 상속세, 증여세가 있고, 지방세의 재산과세로는 재산세, 취득세, 등록세, 종합토지세, 자동차세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세(재산할)가 있다. 국세에서 점하는 재산과세의 역할은 세목의 수에서 알 수 있듯이 미미하다고 할 수 있는 반면에 지방세에서 재산과세의 역할은 상당히 중요하다. 지방세의 총세목은 17개인데 그 중에서 재산과 관련된 세목의 수는 8개이다. 뿐만 아니라 재산과세가 지방세수입 총액에서 차지하는 비율이 67% 정도나 된다.

조세에 있어서 가장 중요한 것은 위에서 열거한 지방세의 바람직한 원칙도 중요하지만, 무엇보다도 조세부담의 공평성을 확보하는 것이다. 만약 조세부담의 공평성에 문제가 있다면, 재산과세와 같은 직접세에 대한 납세자의 저항은 대단할 것이다. 조세부담의 공평성에 대한 기준은 크게 두 가지 원칙에 의해 접근되어야 한다. 하나는 능력원칙에 의한 접근이고 다른 하나는 편익원칙에 기초한 조세의 원칙이다. 이하에서는 재산과세와 관련된 능력과 편익원칙에 대하여 살펴보고자 한다.

가. 능력의 원칙(ability to pay principle)

조세부담은 기본적으로 납세자가 정부에서 제공하는 공공재의 사용에 대한 대가를 지불하는 것이라고 할 수 있다. 문제는 공공재가 지니고 있는 비배제성과 비경쟁성의 특성 때문에 공공재의 사용에 대한 제한을 통제할 수 없으며, 이러한 결과는 납세자별로 공공재의 사용에 대한 대가를 정확하게 관별하기가 쉽지 않게 된다. 따라서 정부는 이를 감안하여 조세부담을 적절히 안분하도록 해야 하는 조세정책을 수행해야 되는 것이다.

능력의 원칙에 의한 재산과세는 조세부담 능력을 고려하여 부담능력이 있는 납세자에게는 능력이 부족한 납세자보다 더 많은 조세부담을 주어 부의 집중을 방지하고자 하는 것이다. 만약 10억짜리 주택에 거주하는 납세자와 1억짜리 주택에 거주하는 납세자가 있을 경우, 그들이 같은 양의 공공재를 사용한다고 해도 정부는 10억짜리 주택의 납세자에게 1억짜리 주택의 납세자보다 많은 조세부담을 주어 수직적 형평을 도모하고자 하는 것이다.

국세는 능력의 원칙에 따라 조세부담의 형평성에 역점을 두고, 지방세는 편의의 원칙에 입각하여 조세부담의 효율성을 강조하는 것이 일반적인 교과서에 나와 있는 이론이다. 그러나 최근 경향은 재산과세가 지방세인데도 불구하고 능력의 원칙에 따라 과세하려고 하는 경향이 발견되고 있다. 우리나라의 경우에도 예외는 아니라고 할 수 있다. 보유과세인 종합토지세와 재산세의 세율구조만 보아도 초과누진세율구조를 지니고 있을 뿐만 아니라, 특히 종합토지세는 전국의 토지를 소유자별로 합산하여 과세함으로써 물적자산에만 과세하는 재산과세의 범위를 벗어나 있다고 할 수 있다. 그러나 이러한 방향이 바람직하다고 생각하는 학자는 그렇지 않은 학자에 비해 적다고 할 수 있다. 그렇기 때문에 많은 학자들은 종합토지세와 재산세제의 문제에 대하여 지속적인 개선을 요구하고 있는 것이라고 볼 수 있다.

재산과세를 능력의 원칙에 기초하여 과세할 경우, 납세자별 재산가치의 평

가가 가장 중요한 핵심사항인데 정확한 평가를 한다는 것이 쉬운 작업이 아니라고 할 수 있다. 능력의 원칙에 충실하기 위해서는 과세기초를 순재산의 가치에 기초하여 과세하도록 해야만 한다. 즉 부유세와 같이 재산총액에서 부채총액을 제외한 순재산에 대한 파악이 선행되어야만 능력의 원칙에 충실할 수 있는데, 현실적으로 모든 납세자의 순재산을 파악하기에는 한계가 있다. 즉 재산과세는 주로 토지와 건물이 과세대상으로 되어 있어 기타 재산은 과세대상에서 제외되기 때문에 모든 재산을 정확하게 파악하기란 쉽지 않다.

나. 편익의 원칙(benefit principle)

재산과세가 편익의 원칙에 기초하고 있다는 사실은 널리 알려져 있는 이론이다. 앞에서 설명하였듯이 조세부담은 납세자가 사용한 공공재에 대한 대가를 조세로서 지불하는 것이다. 국가에서 제공하는 국방, 치안 등의 공공재는 범위가 너무 넓기 때문에 편익의 여부를 구별하기 어려우나, 지방에서 제공하는 도로, 청소 등의 지방공공재는 해당 지역에 국한되는 경우가 대부분이기 때문에 국가공공재보다는 편익의 여부를 판별하는 데 더 용이하다고 할 수 있다.

지방세의 부담은 편익의 원칙에 입각하여 부과되는 것이 바람직하다고 주장하는 학자들이 대부분인데, 그 이유는 지방정부에서 제공하는 지방공공재에 대한 가격이 토지에 내재화되어 토지의 가격형성에 기여하기 때문이다. 그러나 편익의 원칙에 의한 재산과세도 문제가 없는 것은 아니다. 왜냐하면 주택의 크기가 공공서비스의 양과 완전히 비례하는 것은 아니므로 편익의 정도를 정확하게 파악할 수 있는 것은 아니기 때문이다. 한 예로 2배의 재산을 소유하고 있는 납세자가 2배의 공공서비스를 받는다고 말할 수 없다. 뿐만 아니라 편익의 원칙이 잘 설명되는 재산과세의 경우에도 견어들인 세수

는 도로, 경찰, 소방 등 직접 또는 간접적으로 납세자가 보유하는 재산의 가치를 높히는 공공지출에만 충당되는 것이 아니고, 교육과 같은 재산의 가치와는 상관이 없는 공공지출에도 충당되기 때문에 재산의 가치만으로 편익을 논하는 데는 한계가 있다고 할 수 있다.

제3장 외국의 재산과세

선진외국 재산과세의 과세대상은 주로 부동산인 토지와 건물 등의 유형고정자산으로 되어 있다. 그러나 일부국가에서는 토지와 건물 등의 부동산 이외에 기계장치, 설비 등 생산활동에 기여하는 유형고정자산에 대하여 재산세를 부과하기도 한다. 이에 대표적인 국가는 일본이다. 일본의 고정자산세는 일반국가의 재산세와 동일한 성격을 지니고 있는데, 고정자산세 총액 중에서 부동산을 제외한 유형고정자산에 의한 세수비중은 약 20%정도를 초과하고 있는 실정이다. 그 이외의 국가에서도 유형고정자산에 대한 과세는 부유세 등을 통해 골동품, 모피 등 고가품 등에 한정하여 과세하기도 한다. 미국도 대부분 주에서 기계장치, 설비 등의 유형고정자산에 대하여 재산세를 부과하고 있다. 프랑스에서도 기계장치와 같은 유형고정자산에 과세하고 있으나, 세목은 생산활동과 관련이 있다고 해서 재산세가 아닌 사업소세의 과세대상으로 되어 있다. 따라서 본 연구에서는 미국과 프랑스, 일본의 재산과세제도에 대하여 살펴보도록 하지만, 특히 부동산을 제외한 유형고정자산에 대한 과세가 큰 비중을 차지하고 있는 일본의 고정자산세제도 중 상각자산과 관련하여 보다 상세히 살펴보고자 한다.

제1절 미국

1. 개요

미국은 우리 나라와 같이 세목이 정부형태에 따라 완전히 구분되는 것은

아니지만, 일반적으로 연방정부는 소득세, 주정부는 판매세, 그리고 지방정부는 재산세에 의존하는 경향이 강하다고 할 수 있다. 예전에는 세입 중 재산세가 차지하는 비중이 높았으나 점차로 낮아져, 최근 지방정부에서는 부족한 예산을 재산세만으로 해결할 수가 없어 소득 또는 소비세를 도입함으로써 해결하고 있다.

미국 재산세의 역사는 꽤 오래되었다. 제2장 이론부분에서도 언급하였듯이 재산세는 원래 부(wealth)를 상징하던 토지와 농작물이 재산세의 주요한 과세대상이었던 농경사회에서부터 출발된 것이다. 그 당시의 재산세는 지금의 소득세와 거의 유사한 성격을 지니고 있었다고 보여진다. 그러나 시대가 변화되면서 토지나 농산물로부터의 소득은 기업거래 등의 기타소득이 부각되면서 종전의 재산세 역할은 점차 축소되었다.

재산세의 역할이 소득이나 소비에 비해 상대적으로 축소되었다고는 하나 미국의 국부조사 자료에 의하면 아직도 재산세의 역할은 중요하다고 판단된다. 미국의 국부조사에 의하면 개인이 소유한 주거용, 상업용 및 산업용 건물, 기계설비, 가정용 내구소비재 등의 총규모가 당해년도 GNP의 약 1.8배인 것으로 나타났다.¹⁴⁾ 상각자산의 구성비율을 <표 3-1>을 통해 보다 자세히 살펴보면 주거용 건물 30.4%, 상업용 및 산업용 건물 26.6%, 기계설비 24.3% 그리고 가정용 내구소비재 18.7%로 구성되어 있다. 그 중에서 기계설비가 차지하는 비중이 주거용 건물보다는 약간 적지만 상업용 및 산업용 건물의 비중과 거의 유사한 것으로 나타났다.

14) Richard A. Musgrave and Peggy B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, 5th ed. 1989, pp. 414-415.

<표 3-1> 개인소유 재산의 구성비

재산의 구분	비율(%)
상각자산	
· 주거용건물	30.4(19.0)
· 상업용및 산업용건물	26.6(16.0)
· 기계설비	24.3(15.2)
· 가정용 내구소비재	18.7(11.7)
소 계	100.0(62.6)
토지	
· 농장	23.0(5.0)
· 기타	77.0(16.8)
소 계	100.0(21.8)
금융자산	
· 개인용 부채	76.4(11.9)
· 현금	23.6(3.7)
소 계	100.0(15.6)
총 계	- (100.0)

주: ()는 총계기준 비율을 의미한다.

자료: R. Musgrave and P. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, 1989. p. 414에서 재구성

상각자산 중에서 기계설비의 비중과 건물이 차지하는 비중은 거의 유사한 데도 불구하고, 세수입의 경우 건물에 의한 재산세가 항시 높다. 그 이유는 기계설비에 대한 세원파악에 큰 어려움이 있기 때문이라고 생각된다. 이것은 비단 미국의 문제만이 아닌 여러 국가의 공통된 사항이다. 그럼에도 불구하고 잠재세원을 파악하여 납세자간의 조세부담이 공평하도록 해야 할 것이다. 특히 재산세율을 인상하는 것은 많은 납세자들의 조세저항을 야기시키기 때문에 가급적 자제하면서 세원의 폭을 넓히도록 해야 할 것이다.

미국 재산세에 대한 조세저항은 1978년 캘리포니아주의 제안 13

(proposition 13)에서 극명하게 나타나고 있다. 제안13은 거의 조세혁명에 가까운 저항으로 그에 대한 파급효과는 다른 주에까지 큰 영향을 미쳤다. 제안 13이 발동된 이유는 1970년대 중반 이후 캘리포니아주의 계속된 주택가격의 상승으로 재산세의 과세기초가 상승하였고, 이는 재산세의 과중한 부담으로 이어질 수 밖에 없었기 때문이다. 거주목적의 주택보유에 대한 자본이득은 거래가 성립되기 이전까지는 실현될 수 없는데도 불구하고, 재산가치의 높은 평가로 인해 세무당국은 과중한 재산세를 부과하지 않을 수 없었다. 이와 같은 급속한 재산세 부담의 증가는 주민의 반발을 야기시키는 계기가 되었다. 그 결과 제안13에 의한 재산세의 부담은 지금까지도 적용되고 있다. 그 결과 재산세 과표는 전년도 평가액의 2%를 초과할 수 없으며, 재산세율도 전년대비 1%를 초과할 수 없도록 제한하고 있다. 재산세는 직접세로서 조세저항이 매우 큰 조세이기 때문에 선거때 마다 정치인들이 재산세의 세율인하를 공약사항으로 내세우고 있을 정도로 주민들에게 상당히 민감한 조세이다.

2. 재산세(property tax)

가. 의 의

미국은 주에 따라 다양하지만 일반적으로 재산세가 지방정부의 주요한 세원이 되고 있다. 미국에서도 재산세가 차지하는 비중은 <표 3-2>에 나타나 있듯이 총세입 중 10.6%로, 이는 OECD 국가 중 우리 나라(11.40%)와 영국(10.74%) 다음으로 높은 비중을 나타내고 있다.¹⁵⁾ 특히 교육구(school district)의 세입은 대부분 재산세만으로 구성되어 있다.

재산세의 과세대상은 주로 토지와 건물 등의 부동산인데, 주에 따라 서로

15) OECD, *Revenue Statistics*, 2000.

다른 양상을 띄기는 하지만 재산세의 과세대상에 부동산 이외의 유형고정자산과 무형자산을 포함하는 곳도 많이 있다. 재산세의 과세대상에 대한 결정은 주로 지방정부의 예산부족에 따라 결정되는 것이 보통이지만, 한번 결정된 후에는 주민의 발의에 의해 결정되어야 하기 때문에 쉽게 바뀌는 것은 아니다.

살펴본 바와 같이 미국은 교육구(school districts)의 예산이 거의 지방정부의 재산세에 의존하고 있는데, 최근 계속 증가되는 교육재정때문에 지역주민의 재산세 부담이 날로 증가하고 있어 심각한 문제가 되고 있다. 따라서 일부 지역은 지방정부의 세입을 재산세 이외의 소득세 또는 소비세에 의존하는 경향을 높힘으로써 재산세부담에 대한 불만을 해소하기 위하여 노력하고 있다.¹⁶⁾ 이러한 최근 미국 지방정부의 재산세 부담에 대한 저항은 각종 재산 관련 대상에 대한 세원의 확대와 징세노력의 강화로써 해결하려고 한다.

나. 납세의무자

재산세의 납세의무자는 재산세의 과세대상인 부동산(real property)과 동산(personal property)을 소유하고 있는 자로 되어 있다. 납세의무는 재산을 소유한 모든 사람에게 있으며 모든 납세의무자가 재산세 납부를 원칙으로 하고 있으나, 저소득층과 노년층에 한하여 납부한 재산세를 주정부 소득세에서 공제해주는 회로절단공제(circuit breakers)제도¹⁷⁾와 재산세의 과표를 일부 감면해 주는 재산세감면제도(homestead exemption)가 있다.¹⁸⁾

회로절단공제제도는 주에 따라 다양한 형태로 운영되고 있다. 1996년말 까

16) 미시간주정부는 1994년 교육구의 주재원을 재산세에서 담배소비세와 판매세로 전환하는데 동의하였다.

17) 회로절단공제 제도란 세액경감제도의 한 형태로서 전선에 과부화되는 것을 방지하기 위해 회로절단기가 있는 것처럼, 저소득층과 노년층의 과중한 재산세의 부담을 덜어 준다는 의미에서 도입된 제도이다.

18) Ronald C. Fisher, *State and Local Public Finance*, Irwin, 1996, pp. 343-349.

지 35개 주에서 운영하고 있었는데, 이 중에서 24개 주는 노년층에게만 적용하여 공제를 하고 10개 주만이 연령에 구분없이 저소득층을 대상으로 소득을 공제하고 있다.

재산세감면(homestead exemption)제도는 과표를 일부 공제해 주는 간단한 방법으로 인해 가장 널리 사용되고 있는 제도이다. 재산세감면은 소득세감면과 아주 유사한 형태로 특히 미국 서부와 남부지역에서 주로 사용되고 있는 제도이다. 재산세 감면제도는 43개 주에서 활용되고 있는데, 이 제도의 운영은 주에 따라 매우 다양한 양상을 지니고 있다. 재산세감면제도는 연령에 제한을 두어 노년층에게만 감면의 혜택을 부여하는 주가 있는가 하면 일부 주에서는 연령에 제한없이 저소득층이면 모두에게 적용하여 감면해 주기도 한다.

다. 납세대상

재산세의 과세대상은 주에 따라 다양하나, 일반적으로 부동산(real property)과 동산(personal property)으로 구분된다. 부동산은 토지와 건물을 의미하고, 동산은 사업용 기계장치, 설비, 자동차 등을 의미한다. 부동산은 거의 모든 주에서 과세대상으로 하고 있으나, 동산의 경우에는 주에 따라 과세대상이 다양하다. 건물에 부착되어 있지 않은 사업용 기계 및 장치를 과세대상으로 하고 있는 경우는 43개 주이며, 사업용재고자산에 대하여 재산세를 부과하고 있는 경우는 28개 주이다. 뿐만 아니라 가구 등 내구소비재인 가정용 동산에 대하여 재산세를 부과하고 있는 주도 7개 주나 된다.¹⁹⁾

부동산 이외의 동산에 대하여 재산세를 부과한다는 것은 상당히 어려운 일이다. 미국의 경우에도 대부분의 주가 개인용 동산에 대하여 과세하기는 하지만, 1950년 또는 1960년대에 비하여 지금은 많이 축소되었다고 할 수 있

19) 유금렬, “미국의 재산세제 개관”, 『지방세』, 1995, 제5호.

다. 그럼에도 불구하고 미국 51개주의 재산세 부과현황을 살펴보면, 주에 따라 다양하기는 하지만 대부분의 주에서 부동산 이외의 상각자산에 대하여 과세하고 있음을 알 수 있다. 개인용 무형자산과 내구소비재에 대하여 과세하는 주는 많지 않지만, 사업용 재고자산과 상각자산에 대하여서는 많은 주에서 과세하고 있다. 모든 상각자산에 대하여 과세하고 있는 주는 32개 주나 되며, 8개주는 상각자산에 대한 과세를 원칙으로 하고 있으나 일부 감면조항을 두고 있다. 사업용 상각자산에 대하여 전혀 과세하지 않고 있는 주는 10개 주에 불과하다.

<표 3-2> 주별 재산과세 대상 현황 (부동산 제외)

주	무형자산	내구소비재	사업용 재고자산	사업용 상각고정자산
Alabama	TAX	EX ⁴	EX	TAX
Alaska	EX	EX	TAX ⁶	TAX ⁶
Arizona	EX	EX ⁴	EX ⁷	TAX
Arkansas	EX	TAX	TAX	TAX
California	EX	EX ⁴	EX	TAX
Colorado	EX	EX ⁴	EX	TAX
Connecticut	EX	EX	EX	TAX
Delaware	NO	NO	NO	NO
D.C.	EX	EX	EX ⁸	TAX
Florida	EX	EX	EX	TAX
Georgia	EX	EX ⁴	TAX	TAX
Hawāii	NO	NO	NO	NO
Idaho	EX	EX ⁴	EX	TAX
Illinois	NO	NO	NO	NO
Indiana	EX	EX ⁴	TAX	TAX
Iowa	NO	NO	NO	NO
Kansas	EX	EX ⁴	EX	TAX
Kentucky	TAX ³	EX	TAX	TAX
Louisiana	TAX	EX	TAX ⁹	TAX
Maine	EX	EX	EX	TAX
Maryland	EX	EX ⁴	TAX ¹⁰	TAX ¹⁰
Mass.	EX	EX	TAX ¹¹	TAX ¹¹

주	무형자산	내구소비재	사업용 재고자산	사업용 상각고정자산
Michigan	EX	EX ⁴	EX ¹²	TAX ¹²
Minnesota	NO	NO	NO	NO
Mississippi	TAX ²	EX	TAX ¹³	TAX
Missouri	EX	EX ⁴	EX	TAX
Montana	EX	EX	TAX	TAX
Nebraska	EX	EX ⁴	EX	TAX
Nevada	EX	EX	EX	TAX
New Hampshire	NO	NO	NO	NO
New Jersey	NO	NO	NO	NO
New Mexico	EX	EX ⁴	EX ¹⁴	TAX
New York	NO	NO	NO	NO
North Carolina	EX	EX ⁴	EX ¹⁵	TAX
North Dakota	NO	NO	NO	NO
Ohio	EX	EX	TAX ¹⁶	TAX
Oklahoma	EX	TAX	TAX	TAX
Oregon	EX	EX ⁴	EX	TAX
Pennsylvania	TAX ¹	NO	NO	NO
Rhode Island	EX	EX	TAX ¹⁷	TAX ¹⁷
South Carolina	EX	EX	EX	TAX
South Dakota	NO	NO	NO	NO
Tennessee	TAX	EX ⁵	EX ¹⁸	TAX
Texas	EX	EX ⁴	TAX	TAX
Utah	EX	EX	EX	TAX
Vermont	EX	EX ⁴	TAX ¹⁹	TAX ¹⁹
Virginia	EX	LO	EX	TAX
Washington	TAX ²	EX	TAX(LO)	TAX
West Virginia	TAX	EX ⁴	TAX	TAX
Wisconsin	EX	EX	EX	TAX ²¹
Wyoming	TAX ³	EX	EX	TAX ²²

* TAX = 과세, EX = 제외, NO = 비과세, LO = 지방정부선택

- 주: 1. Pennsylvania 주에서 무형자산은 과세하나 유형자산은 비과세.
 2. Mississippi와 Washington 주에서는 무형자산의 대부분을 과세대상에서 제외.
 3. Wyoming과 Kentucky 주 무형자산의 세율은 유형자산과 다르게 적용.
 4. 가재도구에 대한 감면은 소득을 창출하지 않는 것으로 제한.
 5. Tennessee 주는 가구당 \$7,500까지 감면.

6. Alaska 시정부에서는 과세대상에서 제외.
 7. Arizona주의 납세자는 감면증명서를 제출.
 8. Washington D.C.는 법에 의해 상인의 재고자산은 감면.
 9. Louisiana 종교관할구역은 계약에 의해 관할구역에서 출고되는 재고자산에 대하여 감면.
 10. Maryland 주의 지방정부는 재고자산에 대하여 감면 또는 다양한 평가율을 적용: 주정부는 제조용 기계 및 장치류는 과세대상에서 제외하나 제조용이 아닌 대상은 과세.
 11. Massachusetts에서는 법인은 감면하나 개인은 과세.
 12. Michigan 주는 리스용 재산은 과세대상에서 제외.
 13. Mississippi 주의 시와 카운티 정부는 중간단계의 제조물품에 대하여 감면.
 14. New Mexico 주에서 전기, 가스, 광산 등은 제외.
 15. North Carolina 주는 판매용이 아닌 물품, 연료에 대하여 과세.
 16. Ohio 주는 재고자산에 대하여 저평가율을 적용.
 17. Rhode Island 주는 제조업자의 재고자산은 감면, 제조과정에 사용된 재료, 거래자산, 비제조업자의 고정자산은 과세, 제조업자의 고정자산은 감면.
 18. Tennessee 주는 가공안된 재료와 공급자재는 감면대상에서 제외.
 19. Vermont 시정부는 기계 및 장치류는 과세하나, 대부분의 재고자산은 감면.
 20. Virginia 주는 제조업은 과세대상에서 제외.
 21. Wisconsin 주는 제조업자의 기계 및 장치류는 감면.
 22. Wyoming 주는 이동 기계류는 감면.
- 자료: Mikesell, "Patterns of Exclusion of Personal Property from American Property Tax Systems," *Public Finance Quarterly*, vol. 20. No. 4 Oct. 1992, pp. 533~535.

재산과세대상으로는 주에 따라 다양하나 일부 주에서는 부동산과 자동차 이외에 거의 모든 재산에 대하여 과세하고 있음을 아래의 표를 통해 알 수 있다.

<표 3-3> 주별 재산세 과세대상

주정부	과세대상	비 고
앨라바마	옷, 가족초상화를 제외한 거의 모든 물건	
캘리포니아	식기세척기 등 가정용 내구소비재	
커네티컷	말	말 1필당 1,000불 공제
조지아	골프카트	
인디애나	광고게시판, 자동판매기	
네브라스카	총, 카메라, 옷과 보석을 제외한 거의 모든 물건	
루이지애나	보트	
메사츨세스	가정용 내구소비재(가구, 소파, 스테레오, 침대, 텔레비전, 세탁기, 그림 등)	
미시시피	이발기구	
몬타나	물사용권(water right)	
노스캐롤라이나	냉장고, 난로	
오클라호마	가구(식탁, 텔레비전, 침대 등)	77개 카운티 중 73개 카운티에서 과세
오레곤	전화사용권	
버몬트	입목(standing timber)	
워싱턴	사육야생동물	

주: 1. 부동산과 자동차를 제외한 특징적인 재산과세대상만 정리한 것임

2. 동일한 주정부 내에서도 재산과세대상이 지방정부에 따라 다름

자료: 류금렬, "미국의 재산세", 「지방세」, 제4호, 1999를 참고하여 재구성 하였음

Martin L. Gross, *The Tax Racket: Government Extortion from A to Z*, 1995

앞의 표에서 보듯이 많은 주에서 이동재산에 대하여도 과세하고 있음을 알 수 있다. 그러나 부동산 이외의 재산에 대한 과세는 세원의 파악과 재산 가치의 평가에 대한 문제로 인해 조세저항이 크다고 할 수 있다. 한 예로,

동산에 과세하는 재산세의 조세저항을 완화시키기 위해 캘리포니아주는 휴대용 물건과 같은 간단한 이동재산에 대해서는 면세대상에 포함시키고 있다. 그 이외에 뉴욕, 노스 타코타, 사우스 타코타, 펜실베니아, 뉴햄프셔, 델라웨어, 하와이, 일리노이, 아이오와에서는 부동산 이외의 평가가치가 적은 동산에 대하여는 과세하지 않고 있다.

미국 샌디에고 카운티에서 부과하고 있는 재산세의 과세대상 중 토지와 건물을 제외한 대상을 구체적으로 살펴보면 <표 3-3>과 같다. 과세대상은 크게 건물에 부착되어 있는 건축물과 기계 및 장치 등의 생산설비로 나눌 수 있다. 샌디에고 카운티에서 부과하고 있는 재산세 과세대상의 특징은 거의 모든 재산에 부과되고 있는데, 특히 부가가치를 창출하는 생산시설 또는 설비 등이 빠짐없이 부과되고 있는 것을 알 수 있다. 미국도 우리 나라와 같이 재산세의 대상이 열거주의에 의해 규정되어 있다. 단지 다른점이 있다면 샌디에고 카운티 정부에서 부과하고 있는 재산세의 대상은 우리 나라보다 상당히 구체적으로 열거되어 있다는 것이다. 우리 나라도 건축물의 일부는 재산세와 공동시설세로 부과되고 있지만 극히 일부에만 한정되어 있다. 그러나 샌디에고의 예에서 알 수 있듯이 재산세는 생산과정의 건축물 뿐만 아니라 건축물의 용도와 관련된 설비 및 기기까지 동시에 부과되고 있음을 알 수 있다. 한 예로, 공연 등을 위한 무대시설 뿐만 아니라 그와 연관되어 있는 스테레오 장치 등의 무대설비에도 재산세가 과세되고 있다. 또한 볼링장의 건축물과 그의 용도에 필요한 볼링핀의 이동장치에도 동시에 과세되고 있음을 알 수 있다.

<표 3-4> 샌디에고 카운티의 재산세 과세대상²⁰⁾

과 세 대 상	구 분	
	구 축 물	기계 및 장치
내장에어콘 시설	◎	
에어콘 설비		◎
이동식 에어컨		◎
에어콘 설비(컴퓨터실)		◎
산소 등 공급 시설(병원용)	◎	
공기 공급 설비		◎
아스팔트 생산 시설	◎	
무인환전소		◎
가두판매대		◎
은행용 기기		◎
은행 업무 시설	◎	
바 지 선		◎
광 고 판		◎
내장 보일러 시설	◎	
보일러 설비		◎
볼링핀 이동 장치		◎
정유공장 시설	◎	
무인 경보 장치		◎
카 팻	◎	
자동차 세차 시설	◎	
양계 시설	◎	
무화 설비		◎
물품 이동 시설(도·소매점용)	◎	
멸균 설비		◎
세탁 건조기		◎
세탁기		◎
폐열 발전 시설	◎	
냉장 시설 (건물)	◎	
냉장 기기		◎
냉장 시설	◎	
컨베이어		◎
냉각 탑	◎	
냉각 설비		◎
크레인 (이동부분)		◎
크레인 (고정부분)	◎	
댐	◎	
식기 세척기		◎
하역 시설	◎	
경보 시설	◎	

20) 샌디에고 카운티 정부의 내부자료, 2000.

<표 3-4> 샌디에고 카운티의 재산세 과세대상-계속

과 세 대 상	구 분	
	구 축 물	기계 및 장치
보조 창문	○	
개인 도로 시설	○	
이동용 음식 선반	○	
이동 주택		○
전기 제어 시설	○	
전기 제어 장치		○
승 강 기	○	
공기 청정기		○
에스컬레이터	○	
농축산 설비		○
화재 경보 장치		○
배선 설비 (컴퓨터실)		○
조명 시설 (상업용)	○	
조명 시설 (주거용)	○	
토 대 (건물용)	○	
토 대 (기계용)		○
가스 공급 시설	○	
가스 공급 장치(기계장치용)		○
가솔린 펌프		○
경비행기 저장 설비		○
임대용 난방 시설	○	
차량 운반 시설	○	
차량 운반 설비		○
열처리 공장 설비		○
열음 공급 장치		○
소각 시설	○	
주거용 내장 인터콤	○	
가판 설비		○
세탁 시설	○	
세탁용 설비		○
이동 주택(모든 공급선 포함)	○	
모노레일 (이동 부분)		○
모노레일 (고정 부분)	○	
야간 저장 장치		○
주거용 레인지	○	
페인트 설비		○
칸막이 시설	○	
칸막이 설비		○

<표 3-4> 샌디에고 카운티의 재산세 과세대상-계속

과 세 대 상	구 분	
	구 축 물	기 계 및 장 치
부두 시설	○	
경주용 자동차 수리 설비		○
임대용 세탁 설비		○
공기압 튜브 장치		○
이동식 건축물		○
무대 장치		○
양수 시설	○	
골재 채취 설비		○
라디오 방송탑	○	
냉 장 고		○
상업용 냉장고		○
위성수신 시설 및 장치	○	
계근 설비 (트럭용)		○
계근 설비 (기 타)		○
안전장치 시스템		○
주유소 주유 장치		○
정비소 자동차 고정장치		○
정비소 자동차 승강장치	○	○
정비소 공기 및 물 저장장치		○
정비소 공기 및 물 측량장치		○
정비소 탱크		○
광고 설비		○
특수 목적 공간 (생산용)	○	
스프링쿨러 (소화용)	○	
스프링쿨러 (잔디용)	○	
지상 액체 탱크	○	
가스 저장 설비		○
저장 설비 (임대용)		○
생산용 저장 설비		○
자동차 극장 시설	○	
자동차 극장 장치		○
TV 안테나 (탑 형)	○	
TV 안테나 (접시형)	○	○
케이블 TV 장치		○
가습 장치 (회복실)		○
금고 시설	○	
금고문 장치 (은행용)		○
금고 시설 (일반 건축물용)	○	

<표 3-4> 샌디에고 카운티의 재산세 과세대상-계속

과 세 대 상	구 분	
	구 축 물	기계 및 장치
이동식 칸막이 설비		◎
스팀 장치 (상업용)		◎
송수관 시설 (관계용)	◎	
송수관 시설	◎	
연수 설비 (상업용)		◎
선창 시설	◎	
음향 시설 (바람)	◎	
창문 보호 시설	◎	

라. 과세방법

재산세를 과세하는 과정에서 가장 중요한 부분은 재산에 대한 정확한 평가라고 할 수 있다. 재산의 가치를 평가하는 방법은 비용접근법(cost approach), 시장접근법(market approach), 그리고 소득접근법(income approach)의 세 가지로 구분할 수 있는데, 미국은 시장접근법에 의해 재산의 가치를 평가하고 있어 비교적 정확하다고 할 수 있다. 재산세의 세율은 지방정부에 따라 다양하나 재산세의 과세표준은 실거래가액을 기초로 하고 있기 때문에 과세대상 간 조세부담의 불공평성은 우리 나라보다 적다고 할 수 있다.

대부분의 주에서는 재산의 거래시 발생하는 모든 정보에 대한 자료수집에 많은 시간을 할애하고 있다. 수집된 정보는 유사한 재산과세대상에 대한 평가시 이용되기 때문에 자료수집에 시간투자를 하고 있는 것이다. 이처럼 부동산과 관련된 재산세의 평가는 비교적 정확하게 부과되고 있으나, 부동산을 제외한 유형고정자산에 대한 재산세의 평가방법에 대하여서는 잘 알려져 있지 않다. 이는 아마도 지방정부에 따라 과세대상이 다양할 뿐만 아니라, 세원과약에도 어려움이 있기 때문이라고 보여진다.

캘리포니아주에서는 재산세가 카운티정부에 의해 평가(assessed)된 후 부

과 및 징수되는데, 부동산 이외의 사업용 설비 및 가구와 같은 유형고정자산의 경우에는 매년 3월 1일까지 재산에 대한 평가를 끝내야 한다. 유형고정자산에 대한 평가는 매해 재평가되어 기록된다. 매 4년마다 감사가 이루어 지는데, 감사대상 자산은 사업장별 총재산의 \$200,000을 초과하는 것으로 한정하고 있다.²¹⁾

제2절 프랑스

1. 개 요

프랑스의 지방세는 크게 직접세와 간접세로 구분할 수 있는데, 직접세로는 주민세, 기건축토지세, 미건축토지세, 사업세 등으로 구성되어 있으며, 간접세는 지방자치단체에 따라 다양하다. 일반적으로 지방세의 세수입은 국세와는 달리 직접세에 의해 거의 80%를 차지하고 있을 정도로 간접세의 비중은 낮다. 국세의 경우에는 간접세의 비중이 총세수입의 약 63%를 차지하고 있어 직접세보다 많음을 알 수 있다.

지방세 중에서 사업소세(business tax), 주민세, 기건축토지세, 미건축토지세 등이 지방세의 주요세목인데, 이들 세목이 직접세수입의 약 99%를 차지하고 있다. 지방세는 반드시 지방자치단체에서 징수해야 하는 세목과 징수여부를 지방자치단체가 임의적으로 결정하는 세목으로 구분할 수 있다. 지방자치단체는 조례로서 신세목을 신설할 권한은 없으나, 세율은 대부분의 지방자치단체에서 법이 정한 범위내 또는 법이 정하지 않았을 경우 조례로서 자율

21) San Diego County의 재산세 평가를 위한 내부자료, *Procedures Manual*, 2000.

적으로 정할 수 있게 되어 있다.

사업소세는 공급생활자가 아닌 자영업을 영위하는 모든 개인이나 법인에게 부과되는 세목으로 과세대상은 사업목적에 사용되는 토지, 건축물, 기계장치 및 장비 등의 유형자산 등이며, 과세표준은 임대가격으로 하고 있다.²²⁾ 주민세는 주택 또는 아파트 등 주거건물의 소유자나 임대자에게 부과되며, 과세는 임대가격을 기준으로 하고 있다. 기건축토지세는 이미 건축된 토지에 대하여 부과하는 지방세로서 토지대장상의 임대가치를 기준으로 부과하고 있다. 미건축토지세는 미건축된 토지에 대하여 부과하는 세로서 세무당국에서 평가한 임대가치를 기준으로 과세하고 있다.

지방세 중 간접세는 지방자치단체에 따라 매우 다양하게 나타나고 있다. 광역자치단체인 레지옹(Region)의 경우에는 차량등록세, 운전면허세, 부동산광고세 및 부동산등록세에 대한 부가세, 청소세, 광업부과금, 송전탑세 등이 있다. 도에 해당하는 데парта트망(Department)의 간접세목에는 양도세, 자동차세, 전기공급세, 도시화와 관련된 밀집도초과세, 거주세 등이 있다. 시에 해당하는 코뮌(Commune)의 간접세목으로는 사냥허가세와 국가나 도에 의해 부과되는 양도세에 부가되는 세 등 등록세와 유사한 성격을 갖는 종류가 있다. 뿐만 아니라 시세에는 건축, 재건축, 기존건물의 확장시 부과되는 밀집도초과세 등 도시화와 시설조성과 관련된 세목이 있다. 그 이외에도 시세에는 공공장소출입에 부과되는 조세, 광고세와 소비지출에 부과되는 세 등이 있다.²³⁾

22) Direction Generale Des Collectivites Locales, *Les Collectivites Locales en Chiffres*, 1999.

23) 박태규, "프랑스의 재정개혁과 재정정책", 「주요국의 재정개혁」, 한국재정연구회, 1998.

2. 사업소세(business tax)

가. 의의

사업소세는 우리 나라의 사업소세와 유사한 목적을 갖고 있으나 과세대상 및 방법에서 많은 차이가 있다. 우리 나라 사업소세의 목적은 사업소가 위치한 해당 지방자치단체에 발생시키게 되는 행·재정수요에 부응하기 위해 각 사업소의 면적과 종업원수에 의거하여 부과하고 있는 수익자 및 원인자부담자 성격의 지방세라고 할 수 있다. 사업소세가 우리 나라의 지방세에서 차지하는 세수는 지방세수의 약 1.5% 정도로 미미한 수준이다. 그러나 프랑스의 사업소세는 소득세적 성격의 지방세로서 지방세수 총액의 약 45%를 차지하고 있는 주요한 세수입원이다.

나. 납세의무자

프랑스는 부동산 이외에 기계장치, 설비 등의 모든 유형상각자산에 사업소세(business tax)의 부과를 원칙으로 하되, 일정규모 이상을 소유한 사업자를 대상으로 하고 있다. 사업소세는 지방세로서 사업을 행함으로써 발생하는 수익의 일정부분에 대하여 사업주에게 부과하고 있으며, 그 중의 일부분은 기계 및 장치 등의 상각자산이다.

일정규모 이상의 납세의무가 있는 사업자란 상업 또는 공업과 같이 기계장치의 규모가 큰 경우에는 총자산이 100만 프랑 이상, 서비스업 등 설비규모가 크지 않은 기업의 경우에는 40만 프랑 이상의 유형자산을 소유한 사람을 일컫는다. 그러나 총수익이 총자산가치의 2배를 초과하지 못할 경우에는 과세표준이 되는 임대가치를 낮게 책정하여 실질적인 사업소세를 감면하고 있다.

다. 과세대상

사업소세의 과세대상은 사업체의 총자산을 대상으로 하고 있지만 면세 및 감면대상의 종류가 매우 다양하다. 특히 박물관, 도서관 등 공익을 목적으로 서비스를 제공하는 기관이나 사업자는 주로 감면의 대상이 되고 있으며, 제설설비 및 곡식 추수를 위한 제반설비 및 기기 등의 농기계와 같이 계절적으로 특별한 수요가 요구되는 기계장치에 대하여서도 감면이 이루어지고 있다. 즉 공공서비스의 제공과 관련된 기관과 사업체는 주로 감면의 대상이 되고 있다고 볼 수 있다.²⁴⁾

라. 과세방법

사업소세의 과세표준은 토지세와 동일한 임대가치를 기준으로 하는 방법을 채택하여 사용하고 있다. 임대가치란 기계 및 장치를 임대할 경우의 임대료 혹은 소유할 경우 시장에서 거래되는 경우를 가정할 때의 임대비용 등을 고려하여 정부에서 고시한 가격을 일컫는다. 따라서 프랑스의 과세표준은 현실화된 가치에 기초하여 과세하고 있다고 볼 수 있다. 사업소세는 임대가치의 16%를 부과하고 있는데, 이 세율은 1987년도에 정해져 지금까지 사용하고 있다.

프랑스 사업소세의 면세 및 감면대상의 종류는 매우 다양한데, 감면이 필요한 경우에는 세율을 인하조정하기 보다는 임대가치를 실제가치보다 낮게 책정함으로써 실제적인 감면의 혜택을 부여하기도 한다. 세율을 낮게 부과하는 경우로는 상각자산의 년수가 30년을 초과하여 잔존가액이 매우 낮은 경우로 이 경우에는 임대가치의 8%를 부과하고 있다.

24) *Ressources des Collectivites Locales*, Dexia(프랑스 지방재정은행), 2000.

제3절 일본

1. 개요

일본의 지방세는 도부현세와 시정촌세로 구분되며, 각각 다시 보통세와 목적세로 분류된다. 도부현세는 도부현민세, 사업세, 자동차세, 고정자산세, 도부현담배세, 골프장이용세, 특별지방소비세, 경유인취세, 부동산취득세, 자동차취득세, 수렵자등록세, 입렵세, 광구세로 구성되어 있다. 시정촌세는 시정촌민세, 고정자산세, 경자동차세, 특별토지보유세, 사업소세, 도시계획세, 수리지익세, 택지개발세, 시정촌담배세, 입탕세, 광산세, 공동시설세, 국민보건보험세로 구성되어 있다.

이를 조세의 성격을 기준으로 분류하면 다음의 표와 같다.

<표 3-5> 일본 지방세의 성격별 분류

구분	소득	재산	소비	기타
도부현세	도부현민세 사업세	자동차세 고정자산세	도부현담배세 골프장이용세 특별지방소비세 경유인취세	부동산취득세 자동차취득세 수렵자등록세 입렵세 광구세
시정촌세	시정촌민세	고정자산세 경자동차세 특별토지보유세 사업소세 도시계획세 수리지익세 택지개발세	시정촌담배세 입탕세	광산세 공동시설세 국민보건보험세

자료: 행정자치부, 「지방세의 이론과 과제」, 2000. p. 71.

살펴본 바와 같은 일본 지방세의 성격별 분류 중에서 본 연구와 관련성을 가지고 있는 것은 재산과 관련된 세목이다. 특히 본 연구의 목적이 재산과세 대상의 확대방안에 있는 바, 일본에는 있으나 우리 나라에는 없는 과세대상을 발굴하는데 연구의 초점이 있다. 따라서 개별 세목에 대한 상세한 검토의 실익이 크지 않을 뿐만 아니라 이미 많은 보고서들을 통하여 제시되어 있는 바, 본 연구에서는 살펴보지 않겠다. 본 연구에서는 연구의 목적과 가장 유사하다고 판단되는 고정자산세만을 연구의 대상으로 하고자 한다. 특히 고정자산세중에서도 상각자산에 대하여 심도있는 논의를 함으로써 시사점을 도출하고자 한다.

2. 고정자산세: 상각자산을 중심으로

가. 의미와 배경

(1) 상각자산의 의미

일본에서 상각자산에 대한 과세는 고정자산세의 한 종류로서 부과되고 있다. 이때의 고정자산세란 고정자산(토지, 가옥, 상각자산)과 시정촌의 행정서비스간에 존재하는 편익관계에 착안하여 자산가치에 따라 부과되는 편익과세의 하나로 정의할 수 있을 것이다.²⁵⁾

25) 고정자산세의 납세의무자는 매년 1월 1일(과세기일) 현재, 지방자치단체내에 고정자산을 소유하고 있는 사람으로서 구체적으로는 다음과 같다. 먼저 토지의 경우 토지등기부 또는 토지보충과세대상에 소유자로 등기 또는 등록되어 있는 자, 가옥은 건물등기부 또는 가옥보충과세대상에 소유자로 등기 또는 등록되어 있는 자, 상각자산은 상각자산과세대장에 소유자로 등록되어 있는 자이다. 즉, 매매 등으로 실제의 소유자가 이미 변경되어 있어도 등기부 등의 명의변경절차가 1월 1일 현

고정자산중 상각자산이란 회사나 개인이 공장이나 상점 등을 경영하고 있거나 주차장이나 아파트 등을 임대하고 있는 경우 '그 사업을 위하여 이용하고 있는' 구조물, 기계, 기구, 비품 등의 고정자산을 말하며, 이 상각자산에 고정자산세가 부과되고 있다. 단, 광업·어업·특허권 등과 같이 무형자산과세, 자동차세의 과세대상으로 되어 있는 자동차 등은 과세대상에서 제외된다.

한편 그 사업을 위하여 이용하고 있는 자산에는, 소유자가 그 상각자산을 자신이 운영하는 사업을 위하여 사용하고 있는 경우만이 아니고 사업으로서 타인에게 임대하고 있는 자산도 포함된다. 따라서 사업을 위하여 이용하고

재 완료되어 있지 않으면, 그대로 구 소유자가 납세의무자로 된다. 또 1월 2일 이후에 매매 등으로 소유권의 이전이 행해져도 그 해의 납세의무자는 변경되지 않는다. 즉, 매매계약 등으로 고정자산세의 부담비율을 소유기간으로 안분하는 것이 있지만, 이것은 어디까지나 당사자간의 약속에 불과할 뿐이다. 고정자산세의 과세표준은 다음과 같다. 토지, 가옥에 있어서는 과세표준이 되는 가격에 대하여 기준년도(매 3년)에 평가교체를 행하고, 기준년도의 익년도(제2년도)와 익익년도는 지목의 교환, 가옥의 증개축 또는 손괴 기타 이와 유사한 특별한 사정이 있는 경우를 제외하고 원칙적으로 가격을 유지한다. 2000년도는 그 평가교체의 해에 해당되기 때문에 자치대신이 정하는 고정자산평가기준에 의해서 전체의 토지, 가옥에 대하여 평가교체를 행하였다. 토지의 평가교체에 대해서는 지가공시가격 등의 70%를 목표로 한 평가의 균형·적정화를 계속 추진함과 동시에, 가격의 조사기준일인 1999년 1월 1일 이후에도 계속 지가가 하락하고 있기 때문에 지가조사가격 등의 지가동향을 참고로 1999년 7월 1일까지의 지가의 하락분을 반영하였다. 상각자산에 대해서는 매년 개개의 자산의 취득가격 또는 전년도 평가액을 기초로 평가를 행하고 가격을 산출한다. 또한 고정자산세의 과표가 일정한 금액을 충족하지 못하면 면세조치한다. 즉, 동일 구내에 소유하는 토지, 가옥, 상각자산 각각의 과세표준액의 합계액이 토지 30만엔, 가옥 20만엔, 상각자산 150만엔을 초과하지 않는 경우에는 고정자산세는 과세하지 않는다. 고정자산세의 세율은 과세대상인 토지, 가옥, 상각자산 모두에 1.4%를 적용한다. 납세의 방법을 보면 구역소에서 송부한 납세통지서에 의해 연 4회(4월, 7월, 12월 익년 2월)로 나누어 납부한다.

있지 않은 개인의 상각자산은 과세대상으로부터 제외된다.

(2) 상각자산에 대한 과세의 도입근거 및 배경

세계 제2차대전 이후 일본은 1945년부터 1952년 샌프란시스코강화조약이 이루어지는 7년 동안 점령군사령부(GHQ)에 의해 통치되고 여기에서 전쟁전과는 다른 새로운 전후의 일본사회 패러다임을 준비하였다. 그 일환으로 GHQ하에서 샤우프(C. Shoup)를 중심으로 한 세계사절단이 『일본세계보고서』(샤우프 세계권고)를 내어 전후의 일본세계에 관한 설계를 하게 되고, 1949년 이를 실시하였다. 일본의 현행 고정자산세에 상당하는 부동산세(토지가옥세)는 동 보고서에 근거하고 있다. 이 부동산세의 제안시, ‘개인소득세 및 법인세에 있어 감가상각이 인정되는 모든 사업자산을 포괄하도록 하는’ 권고를 하게 되며, 그 사업자산에 대한 과세를 감가상각가능자산세라 부르고 있다.²⁶⁾ 이것이 현재의 상각자산에 과세하는 고정자산세의 원형이라 할 수 있다.

위의 권고로부터 알 수 있듯이 샤우프세계제에서는 상각자산에 대한 과세의 도입 필요성을 소득과세와 관련시켜 권고하고 있음을 알 수 있다. 舟場正富의 논의를 참조하여 샤우프세계제의 권고 내용을 부연하면, 상각자산을 증대시켜 납세자가 이를 과대평가하는 경우, 이는 소득세산출에도 영향을 미치게 된다. 따라서 그 영향으로 인한 문제점이 발생하는 것을 방지하기 위해서는 자동적 제한이 작용하는 제도를 만들어 둘 필요가 있었으며, 이것이 바로 상각자산에 대한 과세의 도입근거라 할 것이다. 간단히 말해 샤우프세계제에서는 상각자산의 평가와 소득과세와의 상호간 견제와 균형(check and balance)을 목적으로 상각자산에 대한 과세의 필요성을 권고하고 있다고 해석할 수 있다.

26) 舟場正富, 「償却資産税の現状と問題点」, 地方財政制度研究會編(木下和夫監修), 『固定資産税の理論と實際』 ぎょうせい, 1987. p. 38.

나. 상각자산의 과세대상

(1) 상각자산의 선별기준과 그 종류

상각자산의 요건을 갖추기 위해서는 다음 4가지가 충족되어야 한다.

1) 토지 및 가옥 이외에 회사나 개인이 사업을 위해 이용하고 있는 자산이어야 한다.

2) 법인세법 또는 소득세법의 규정에 따른 소득의 계산시, 감가상각액 또는 감가상각비가 필요경비에 산입되는 자산이어야 한다. 이때 법인세 또는 소득세가 부과되지 않는 자가 소유하는 자산도 상각자산에 포함된다.

3) 어업권, 광업권, 특허권, 기타 무형의 감가상각자산은 제외된다.

4) 자동차 및 경자동차는 제외된다.

위의 4가지 상각자산의 요건으로부터 상각자산의 선별기준은 다음과 같이 요약할 수 있을 것이다. 즉, 상각자산은, 법인·소득세의 계산시에 감가상각의 대상이 되는 자산으로 법인·소득세이외의 세법에서 과세대상으로 되어 있지 않는 토지 및 가옥을 제외한 고정자산을 그 선별기준으로 한다. 선별시에는 상각자산에 대한 과세의 본래의 취지인 자산평가와 소득과세와의 상호간 견제 및 균형의 원리에 입각하고 있다는 점을 염두에 두어야 할 것이다.

위에서 언급한 요건을 충족하는 주요 상각자산의 구체적인 예를 들면 다음과 같다.

<표 3-6> 업종별 주요 상각자산

업종	주요상각자산
사무관련	사무용책상, 의자, 응접세트, 에어컨, 복사기, 록커, 퍼스널컴퓨터, 워드프로세서, 팩시밀리 등
다방·음식업	간판, 주방용품, 식탁, 의자, 레지스터, 가라오케, 냉장고, 에어컨 등
소매업	냉장진열장, 진열케이스, 레지스터, 자동판매기, 간판, 냉장고, 에어컨 등
금속가공업	변전설비, 선반, 보울반, 프레스, 후라이스반, 압축기, 측정·검사공구, 구내포장노면 등
세탁업	세탁기, 탈수기, 드라이기, 프레스, 급·배수설비, 레지스터, 에어컨, 간판 등
병원·의원	렌트젠기기, 화이버스코프, 소독살균용기기, 레지스터, 수술용기구, 치과진료기기, 에어컨 등
부동산임대업	포장노면, 문짝, 간판, 녹화시설, 입체주차장의 회전테이블 및 기기부분, 옥외급·배수시설 등

자료: 요코하마(横浜)시, 『平成13年(2001년)度 固定資産税のあらまし』, 2001.

(2) 상각자산의 신고

상각자산을 소유하고 있는 자는 매년 1월 1일 현재시점에서 상각자산의 소유상황을 1월 31일까지 신고하는 것으로 되어 있다. 상각자산이 소재하는 시정촌(대도시의 경우에는 구)별로 상각자산의 소유자는 그 상각자산의 소재지, 종류, 명칭, 수량, 취득연월, 취득가액, 내용연수 등 평가액의 산출에 필요한 사항을 신고서 등에 기재하여 제출하게 되어 있다.

이 상각자산과세대장에 기입하는 주된 내용을 보면 다음과 같다.

1) 소유자 주소 및 성명

상각자산을 소유하고 있는 자의 주소 및 성명

2) 사업소 등 자산의 소재지

상각자산이 소재하는 시정촌(대도시의 경우에는 구)내의 사업용자산의 소재지

3) 취득가액

상각자산을 신고한 시정촌(대도시의 경우에는 구) 지역내에 있는 상각자산의 종류별 취득가액이다. 상각자산의 과세대장에 있는 자산의 종류는 건축물(건물부속설비), 기계 및 장치, 선박, 항공기, 차량 및 운반구, 공구, 기구 및 비품으로 분류되어 있다.

4) 평가액

매년 1월 1일 현재 소유하고 있는 쏘자산의 자산종류별 평가액이다.²⁷⁾

5) 결정가격

4)의 전자산의 자산종류별 평가액에서 100엔 미만의 단위를 절사한 가격(금액)이다. 예를 들어 건축물의 평가액이 3,468,859엔인 경우 그 결정가격은 3,468,800엔이 된다.

6) 과세표준액

고정자산세액을 산출하기 위한 수치이며, 상각자산의 경우는 거의가 5)의 결정가격이 과세표준액이 된다. 상각자산 과세대상의 세액은 각 상각자산의 합계과세표준액에 1.4%의 세율을 곱하여 산출하게 된다. 한편, 이들 신고에 관한 자세한 안내는 시정촌(대도시의 경우에는 구)사무소에서 담당하고 있다.

(3) 상각자산의 평가방법

상각자산의 평가방법은 신고, 평가액의 산출 및 시정촌의 장에 의한 가격(과세표준)결정의 절차를 거쳐 이루어지고 있다.

27) 평가액의 계산방법에 대하여는 다음의 다. 상각자산의 평가방법을 참조하기 바란다.

1) 신고

상각자산의 소유자는 매년 1월 31일까지 상각자산의 소유상황을 신고한다.

2) 평가액의 산출

상각자산의 평가액은 취득가액을 기초로 하여 취득 후의 경과년수에 따른 가치의 감소(감가)를 고려하여 산출한다. 이때 전년 중에 취득한 상각자산의 평가와 전년 전에 취득한 상각자산의 평가액에는 약간의 차이가 있다.

① 전년 중에 취득한 상각자산의 평가

평가액=[취득원가] x [전년 중 취득한 것의 감가상각률]

② 전년 전에 취득한 상각자산의 평가

평가액=[전년도 평가액] x [전년 전 취득한 것의 감가상각률]

이때 각 상각자산마다 전년 중 취득한 것과 전년 전 취득한 것으로 나뉘어져 내용연수별로 감가상각률이 정해져 있다.²⁸⁾

③ 시정촌의 장에 의한 가격결정

위에서 언급한 ②의 산출결과에 근거하여 시정촌의 장이 매년 2월 말까지 상각자산의 가격(과세표준)을 결정한다.

④ 상각자산평가액의 산출예시

취득가액 450,000엔, 취득시기 2000년 3월, 내용연수 5년의 텔레비전에 대한 평가액의 계산방법을 예시하면 다음과 같다. 이 평가액의 계산은 이미 정해져 있는 다음과 같은 표의 감가잔존률표에 의거하여 계산하게 된다.

28) 구체적인 내용은 ④의 평가액의 구체적인 산출 예를 참조하기 바란다.

<표 3-7> 감가잔존률표

내용 년수	감가잔존률		내용 년수	감가잔존률	
	전년 중에 취득한 것	전년 전에 취득한 것		전년 중에 취득한 것	전년 전에 취득한 것
2년	0.658	0.316	9년	0.887	0.774
3년	0.732	0.464	10년	0.897	0.794
4년	0.781	0.562	11년	0.905	0.811
5년	0.815	0.631	12년	0.912	0.825
6년	0.840	0.681	13년	0.919	0.838
7년	0.860	0.720	14년	0.924	0.848
8년	0.875	0.750	15년	0.929	0.858
9년	0.887	0.774	16년	0.933	0.866

자료: 요코하마(横浜)시, 『平成13年(2001년)度 固定資産税のあらまし』, 2001.

각 년도의 평가액

$$2001년도 = 450,000엔 \times 0.815 = 366,750엔$$

$$2002년도 = 366,750엔 \times 0.631 = 231,419엔$$

$$2003년도 = 231,419엔 \times 0.631 = 146,025엔$$

$$2004년도 = 146,025엔 \times 0.631 = 92,141엔$$

$$2005년도 = 92,141엔 \times 0.631 = 58,140엔$$

$$2006년도 = 58,140엔 \times 0.631 = 36,686엔$$

$$2007년도 = 36,686엔 \times 0.631 = 23,148엔$$

$$2008년도 = 23,148엔 \times 0.631 = 14,606엔 < 22,500엔$$

이때 2008년도에 산출된 평가액이 취득가액의 5%(22,500엔)보다 작게 되는 경우, 그 이후의 평가액은 취득가액의 5%(22,500엔)로 평가한다.

⑤ 납세액의 결정

상각자산은 원칙적으로 가격이 과세표준액이 되므로 이 가격에 세율을 곱하여 세액을 구한다. 상각자산에 대한 과세의 방법에 대하여는 다음을 참조하기 바란다.

다. 과세방법

(1) 납세액의 결정과정

상각자산에 대한 과세에서 납세액의 결정과정에 대해 단계별로 설명하면 다음과 같다. 한편 이 단계는 상각자산에 대한 과세만이 아니라 토지나 가옥의 고정자산세에 대하여도 해당된다.

1) 고정자산의 평가를 행하여 가격을 결정하고, 이 가격을 기준으로 법률에서 정한 계산식을 적용하여 세액계산의 기초가 되는 과세표준액을 산출한다.

2) 결정한 가격이나 과세표준액, 고정자산소유자의 이름을 과세대장에 등록하고 이 대장을 납세자 등에게 확인시킨다. 이 확인하는 절차를 종람이라 한다(종람제도에 관하여는 후술참조).

3) 과세표준액에 세율을 곱하여 납세액을 계산한다.

납세액 = 과세표준액 × 고정자산세세율 (1.4%)

4) 과세표준액과 납세액을 기재한 납세통지서를 납세자에게 송부한다. 납세자는 매년 1월 1일의 고정자산(토지, 가옥, 상각자산)의 소유자이며, 원칙적으로 연 4회의 납부기간을 설정하고 있다(계좌이체도 가능). 연4회의 납기는 제1기(4월), 제2기(7월), 제3기(12월), 제4기(다음 년 2월)이다.²⁹⁾

29) 요코하마(横浜)시, (2001), 『税の知識 平成13年(2001년)度版』, p.17.

이상이 상각자산과세 또는 고정자산세 납세액의 결정과정이다.

(2) 고정자산의 평가와 면세점

고정자산의 평가는 국가가 고시하는 [고정자산 평가기준]에 따라 행하며, 이 평가기준은 총무대신이 고시한다.³⁰⁾ 이 평가기준에 따라 평가한 가격(평가액)은 매년 2월말까지 시정촌의 장이 결정한다.³¹⁾

한편, 고정자산세 제도에는 면세점이 설정되어 있다. 즉, 시정촌 구역내의 동일인이 소유하고 있는 토지, 가옥, 상각자산 각각의 과세표준액이 토지 30만엔, 가옥 20만엔, 상각자산 150만엔(면세액)에 미달하는 경우에는 고정자산세가 과세되지 않는다.

(3) 종람제도

납세액의 결정과정에서 언급하였듯이 고정자산세는 과세대장에 등록된 대로 과세되기 때문에, 과세대장에 등록된 사항을 미리 고정자산의 소유자 등에게 확인할 수 있도록 하는 절차를 밟고 있다. 이를 종람제도라 하며 매년 3월초부터 약 3주간을 종람기간으로 설정하고 있다. 종람장소는 고정자산이 소재하는 시정촌의 구역사무소 과세과 창구이다(정령지정도시의 경우는 구청).

과세대장의 종람시에는 본인을 확인할 수 있는 증명서(일본은 주민등록증이 없으므로 대개는 운전면허증이나 건강보험증을 지참함)를 지참해야 한다. 종람하고자 하는 사람이 대리인인 경우에는 과세대장 대상자의 위임장과 대

30) 일본은 2001년부터 총무청, 자치성, 및 우정성이 합쳐져 총무성이 되었다.

31) 한편 토지, 가옥에 대한 고정자산세의 가격(평가액)은 3년마다 평가액을 수정하는 것으로 되어 있다. 요코하마(横浜)시, 『平成13年(2001년)度 固定資産税のあらまし』, 2001을 참조하기 바란다.

리인 자신도 신원을 확인할 수 있는 증명서를 지참해야 한다.

만일 과세대장에 등록된 사항에 대하여 불복이 있는 경우에는 납세통지서를 받은 날 다음일부터 기산하여 30일 이내에 고정자산평가심사위원회를 상대로 심사를 청구할 수 있다.

라. 상각자산과세대상의 세수입 및 유형별 과세표준의 구성

(1) 상각자산과세대상의 세수입 변화

이미 언급하였듯이 고정자산세는 토지, 가옥 및 상각자산으로 구성되어 있다. 여기에서는 상각자산 과세대상에 대한 고정자산세의 세수입 중에서 어느 정도의 위치를 차지하고 있는가를 살펴보고자 한다. 아래의 표는 고정자산세와 상각자산 과세대상의 비중을 나타낸 것이고, 그림은 이 표로부터 시정촌세에서 차지하는 고정자산세와 상각자산 과세대상의 비중만을 그래프로 그린 것이다.

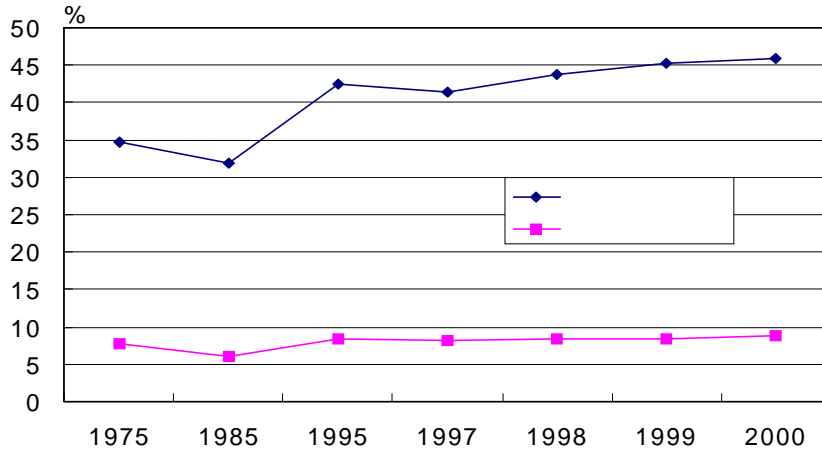
<표 3-8> 고정자산세와 상각자산 과세대상의 비중

연도	시정촌세 %(조엔)	고정자산세			고정자산세 중 상각자산과세 대상비중%	
		%	토지	가옥		상각자산
1975	100(4.3)	34.8	15.3	11.8	7.7	22.1
1985	100(13.1)	31.8	13.6	12.2	6.0	18.9
1995	100(19.8)	42.4	17.7	16.3	8.4	19.8
1997	100(21.2)	41.3	17.5	15.7	8.1	19.6
1998	100(20.6)	43.7	18.2	17.0	8.5	19.5
1999	100(20.5)	45.3	18.7	18.1	8.5	18.8
2000	100(19.8)	45.9	19.1	17.9	8.9	19.4

주: 1999년과 2000년은 예산이다.

자료: 재무성(대장성), 『재정금융통계월보』 각 년도.

<그림 3-1> 시정촌세입중에서 고정자산세와 상각자산과세대상의 비중



위의 표와 그림으로부터 고정자산세 및 그 구성의 하나인 상각자산 과세 대상과 관련하여 몇 가지의 특징을 지적할 수 있다.

우선, 고정자산세가 시정촌세의 세목가운데 가장 많은 세수입을 차지하는 세목이라는 점이다. 이러한 고정자산세의 지위가 일시적인 현상이 아닌 시계열로 보는 경우에도 몇 십년 동안 계속하여 그 지위를 유지하여 왔다는 것을 보여주고 있다. 그 세수는 1970년대나 1980년에 비해 증가하여 1990년대 후반에는 시정촌세 수입의 약 45%를 차지하고 있다.

다음으로 토지나 건물과 더불어 고정자산세를 구성하는 상각자산이 시정촌세에서 약 8%대의 수입을 차지하면서 안정된 세수입을 보이고 있다는 점이다. 이는 고정자산세 가운데에서도 토지나 건물에 비하여도 그 세수입의 변화가 안정되어 있음을 의미한다. 그 원인은 이 상각자산과세대상의 세율이 일정(1.4%)한 비례세율로 되어 있기 때문일 것이다.

마지막으로, 위에서 지적한 것과 관련하여 고정자산세 중에서 상각자산이

차지하는 비중을 구해보면 약 20%로서 안정된 세수입을 확보하는 수단이 되고 있다는 점이다. 비록 토지나 건물에 부과되는 고정자산세보다는 그 비율이 낮다고 하더라도 상각자산에 의한 세수입이 고정자산세, 나아가서는 시정촌세의 일부로서 확고하게 정착되어 있음을 확인할 수 있다. 참고로 상각자산 과세대상이 지방세 전체와 국세까지를 포함한 조세수입 전체에서 어느 정도를 차지하는가에 관해 간단히 살펴보면 다음과 같다. 주지하듯이 일본의 지방세는 광역자치단체 수준의 도부현세와 기초자치단체 수준의 시정촌세로 구성된다. 도부현세 수입의 크기는 시정촌세보다는 약간 작은 규모를 유지하고 있다. 예를 들어 1998년 시정촌세의 규모는 20.6조엔인데 비하여 도부현세는 그 보다 다소 작은 15.3조엔의 규모이다.³²⁾ 따라서 이 둘을 합하면 1998년 지방세 전체규모는 35.9조엔이며, 이 총지방세에서 차지하는 상각자산 과세대상으로부터의 세수입에 대한 비중을 구하면 4.8%이다. 한편 1998년 국세수입은 51.2조엔이며,³³⁾ 따라서 총조세규모는 87.1조엔으로, 이 총조세수입에서 차지하는 상각자산 과세대상의 비중을 구하면 2.1%이다.

(2) 상각자산 과세대상의 유형별 과세표준

다음으로는 상각자산 과세대상이 유형별로 어떻게 분포되어 있는가에 관하여 살펴보고자 한다. 그러나 여기에는 자료상의 제약이 존재한다. 상각자산 과세대상은 기초자치단체인 시정촌세로서 각 지역에 따라 그 과세의 유형이 복잡하고 다양하기 때문에 각각의 유형별로 일본 전국 수준에서 집계한 자료를 구하는 것은 쉬운 일이 아니다. 각 자치단체는 고정자산에 대한 개요조서를 발표하고 있지만, 일본에서 지방재정에 관한 종합적인 통계서라

32) 財務省(大藏省), 『財政金融統計月報』, 2000.

33) 池田篤彦編, 『圖說日本の税制』 財経詳報社. 2001.

할 수 있는 『지방재정통계연보』에서도 이에 관한 통계치를 제시하지 않고 있다. 이러한 제약이 있기 때문에 여기서는 요코하마(横浜)시의 『고정자산 개요조서』에 나와 있는 상각자산에 대한 부분을 참고로 그 유형별 과세표준에 대하여 살펴보기로 한다. 요코하마(横浜)시는 동경에 인접해 있는 神奈川(카나가와)에 속해 있는 인구 약 340만명의 규모를 갖는 동경 다음으로 일본에서 두 번째로 큰 규모의 도시이다. 따라서 이 도시의 조사개요를 이용하여 상각자산이 그 유형별로 어떻게 되어 있는가에 관하여 살펴보면 대강의 일본의 상각자산 과세대상에 대한 유형별 파악이 가능할 것이라는 판단이다. 다음의 표는 위의 개요조서를 참조하여 상각자산의 유형별 과세표준을 나타낸 것이다.

<표 3-9> 상각자산의 유형별 과세표준(요코하마(横浜)시)

상각자산의 유형	합 계		개인분		법인분	
	금액(백만엔)	%	금액(백만엔)	%	금액(백만엔)	%
구 조 물	722,295	33.8	51,049	79.0	671,246	32.4
기계 및 장치	778,264	36.4	5,972	9.2	772,292	37.3
선 박	12,431	0.6	617	1.0	11,814	0.6
항 공 기	-	-	-	-	-	-
차량 및 운반구	11,328	0.5	35	0.1	11,293	0.5
공구, 기구 및 부품	610,841	28.6	6,978	10.8	603,863	29.2
계	2,135,159	100.0	64,651	100.0	2,070,508	100.0

주: 1) 과세표준액은 시장이 가격 등을 결정한 것만을 포함하고 있다. 이 이외에도 상각자산의 과세표준에는 지방세법 389조 관계의 a) 자치(총무)대신이 가격 등을 결정하여 배분한 것(1조117억엔) b) 도부현 지사가 가격 등을 결정하여 배분한 것(281억엔)이 있다. 이들을 모두 합하면 상각자산의 과세표준액은 모두 3조1,749억엔에 이른다.

2) 유형별 과세표준액의 한 종류로서 43만엔의 조정액이 포함되어 있으나 무시했다.

자료: 요코하마(横浜)시 재정국 주세부, 『固定資産概要調書』, 2001.

위의 표로부터 알 수 있듯이 유형별 상각자산의 과세표준으로부터 몇 가지 특징을 지적할 수 있다. 첫째는, 상각자산의 과세표준은 주로 구조물(전체 과세표준의 33.8%), 기계 및 장치(동 36.4%), 공구, 기구 및 부품(동 28.6%)에 집중되어 있다는 점이다. 바꾸어 말하면 이들 세 유형으로부터 대부분의 상각자산 과세수입을 징수하고 있다는 것을 의미한다.

둘째로 지적할 수 있는 것은 개인과 법인으로부터의 상각자산에 대한 과세수입의 구성은 판이하게 다르다고 하는 점이다. 개인의 경우, 상각자산 과세표준의 구성은 구조물이 대부분(개인 상각자산 과세표준의 79%)을 차지하고 있다. 이는 건물부속설비인 구조물에 대한 과세가 개인의 상각자산 과세대상 세수입의 대부분을 점하고 있음을 의미한다. 개인에 비해 법인의 상각자산에 대한 과세표준의 비중은 기계 및 장치(법인 상각자산 과세표준의 37.3%)가 가장 높고, 다음으로 구조물(동 32.4%)과 공구, 기구 및 부품(동 29.2%)이 그 뒤를 잇고 있다. 이는 기업활동의 특성에 기인하는 것이라 할 것이다.

셋째는 상각자산의 과세표준이 법인에 집중되어 있다고 하는 점이다. 전체 상각자산의 과세표준 가운데 개인분이 3%에 불과하고 나머지 97%가 법인분임을 계산할 수가 있다. 이는 상각자산 과세대상 수입이 주로 법인으로부터 징수되고 있다는 것을 의미한다. 일본의 법인세는 당기순이익에 대해 일정률로 과세하고 손실이 있는 경우는 과세되지 않는다. 그러나 법인에 대한 상각자산 과세대상으로부터 알 수 있듯이 손실이 있는 법인이라도 상각자산에 대한 과세는 부담하게 되므로 법인이 세부담으로부터 자유로운 것은 아니다. 이러한 법인의 상각자산 과세대상의 부담에 대하여는 요즈음 한창 논의되고 있는 이익이나 손실에 관계없이 자산 등의 외형을 기준으로 하여 과세하고자 하는 외형표준과세의 논의와 더불어 앞으로 법인과세문제의 논의의 쟁점의 하나가 될 것으로 생각된다.

(3) 상각자산 과세대상의 납세의무자

살펴본 바와 같이 과세표준액이 정해져 있는 상황에서 상각자산 과세대상 납세의무자가 면세점을 기준으로 어떻게 분포하고 있는가를 살펴보면 다음과 같다. 주목하여야 할 것은, 실제로 납세를 하고 있는 납세의무자의 비율은 상각자산 과세대상의 납세의무자가운데 1/4에도 미치지 못한다고 하는 점이다. 대부분은 면세점이하의 납세의무자이다. 아래의 표는 요코하마(横浜)시의 면세점미만과 그 이상으로 분류하여 상각자산 과세대상의 납세의무자의 분포를 나타낸 것이다.

<표 3-10> 면세점 구분에 따른 상각자산과세의 납세의무자(요코하마(横浜)시)

구 분	합 계		개 인		법 인	
	人	%	人(명)	%	人(개)	%
면세점미만	130,097	76.8	63,612	88.1	66,485	68.4
면세점이상	39,370	23.2	8,609	11.9	30,761	31.6
합계	169,467	100.0	72,221	100.0	97,246	100.0

주: 상각자산의 경우 과세표준액이 150만엔이 면세점이다. 즉 동일인이 소유하는 상각자산의 과세표준액이 150만엔 미만이면 상각자산은 과세되지 않는다.

자료: 요코하마(横浜)시 재정국 주세부, 『固定資産概要調書』, 2000.

위의 표로부터 알 수 있듯이 전체적으로 76.8%는 면세점미만에 달하고 있어 4인에 3인 정도는 상각자산이 과세대상에 포함되지 않고 있음을 알 수 있다. 이를 개인과 법인으로 구분하여 보면 개인납세의무자의 약 90%는 상각자산이 과세되지 않고 있으며, 법인납세자의 약 70%는 상각자산이 과세되지 않고 있다.

일본의 상각자산에 대한 평가는 취득원가와 그에 따른 상각률을 반영하여 「적절한 시가」를 기준으로 평가하는 시스템을 지향하고 있다. 그러나 이러한 지향에도 불구하고 납세의무자의 76.8%가 면세점미만이라고 하는 것은

상각자산의 평가액과 실제의 상각자산의 가치와는 상당히 떨어져 있을 것이라는 점을 시사한다고 할 것이다.

마. 도부현 고정자산세

고정자산세는 원래 시정촌세이지만, 공장, 발전·변전소시설 등의 대규모 상각자산에 대해서는 시정촌의 부과가 가능한 고정자산세의 과세표준으로 되어야 하는 금액을 초과하는 부분에 대하여 도부현이 과세하는 것으로 되어 있다. 이것이 도부현 고정자산세이다. 대규모의 상각자산이 소재하는 도부현에 한하여 발생하는 조세이다.

도부현 고정자산세의 납세의무자는 시정촌 고정자산세를 납부하는 자 중에서 대규모 상각자산의 소유자이다. 이러한 상각자산의 소유자는 도부현과 시정촌에 대하여 각각 납세하도록 되어 있다. 과세객체는 대규모 상각자산으로 대규모 상각자산이란 하나의 납세의무자가 소유하는 상각자산으로 그 가액의 합계액이 시정촌의 인구규모에 대응하는 일정 금액을 초과하는 상각자산을 말한다(<표 3-11>참조). 그리고 과세표준은 대규모 상각자산의 가격에서 그 대규모 상각자산에 대하여 시정촌이 과세해야 하는 금액을 공제한 금액이다. 표준세율은 1.4/100이다. 도부현지사는 대규모 상각자산에 해당하고 도부현이 과세권을 가지고 있다고 인정되는 상각자산에 대하여는 원칙적으로 이것을 지정하고 그 상각자산의 소유자 및 시정촌장에게 통지한다. 또 그 가격 등의 결정에 대해서도 원칙적으로 도부현지사가 결정하도록 되어 있다.

<표 3-11> 대규모 상각자산의 범위

시정촌의 구분	금 액
인구 5천명미만의 정촌	5억엔
인구 5천명이상 1만명미만의 시정촌	인구6천명미만의 경우는 5억 4천 4백만엔
	인구6천명이상의 경우는 5억 4천4백만엔에 인구 5천명마다 계산하여 인구 1천명을 넘을 때마다 4천 4백만엔을 가산한액
인구 1만명이상 3만명미만의 시정촌	인구1만2천명미만의 경우는 7억 6천 8백만엔
	인구1만 2천명이상의 경우는 7억 6천8백만엔에 인구 1만명마다 계산하여 인구 2천명을 넘을 때 마다 4천 8백만엔을 가산한액
인구 3만명이상 20만명미만의 시정촌	인구3만5천명미만의 경우는 12억 8천만엔
	인구3만 5천명이상의 경우는 12억 8천만엔에 인구 3만명마다 계산하여 인구 5천명을 넘을 때 마다 4천 8백만엔을 가산한액
인구 20만명이상의 시	40억엔

자료: 自治省稅務局 府縣稅課(編), 道府縣稅練修用 テキスト, 地方財務協會, 2000.

제4절 시사점

1. 요약

가. 미국

지금까지 미국, 프랑스, 그리고 일본의 재산과세와 관련된 사항 중에서 토지와 건물을 제외한 과세대상에 대하여 살펴보았다. 미국은 주에 따라 매우 다양하기 때문에 일괄적으로 언급하기가 어렵다. 그러나 43개 주에서 토지와

건물 이외의 사업용 유형고정자산에 대하여 재산세를 부과하고 있으며, 특히 7개 주에서는 가구 등 개인용 유형고정자산에 대하여서도 재산세를 부과하고 있는 것으로 나타나 있다.

뿐만 아니라 샌디에고 카운티정부에서 부과 및 징수하고 있는 재산세의 과세대상을 살펴보면, 부가가치를 창출하고 있는 사업용 유형고정자산은 거의 재산세가 부과되고 있는 것으로 나타났다. 일부이기는 하나 미국의 경우를 통해 알 수 있는 것은 재산세 과세대상의 범위가 상당히 넓다는 것이다. 결국 넓은 세원은 납세자간에 조세부담을 공평하게 분포하고 있음을 의미한다고 볼 수 있다.

샌디에고 카운티가 위치한 캘리포니아주의 경우에는 특히 재산세가 제안 13에 의해 제한되어 있는 관계로 재산세 수입이 적은 지방정부 입장에서 재산과세대상의 확대는 아마 필수적이었을 것이다. 그럼에도 불구하고 개인 또는 사업용 유형고정자산을 모두 과약한다는 것은 상당히 많은 행정비용을 부담해야 했을 것이다. 특히 재산세는 조세저항이 심한 과세이기 때문에 과세대상을 확대한다는 것은 쉽지 않았으리라 생각된다. 재산세 대상의 확대가 조세저항을 야기시켰을 것이라는 추측은 휴대용 유형고정자산을 과세대상에서 제외시켜 주고 있는 캘리포니아주의 경우를 통해 알 수 있다.

과세대상을 확대하여 미국과 같이 유사한 세원을 모두 재산세의 과세대상에 포함하는 것도 중요하지만, 보다 중요한 것은 재산세 과세대상에 대한 가치평가라고 할 수 있다. 미국은 앞장에서 설명한 세 가지의 평가방법 중 시장접근법에 의해 재산의 가치를 평가하고 있다. 토지나 건물을 제외한 유형고정자산의 경우에는 매해 고시가격을 정한다는 것이 현실적으로 매우 어려우므로 시장접근법에 의한 평가방법이 효율적이라고 판단된다. 그러한 측면에서 우리 나라 재산가치의 평가에서 활용되고 있는 비용접근법은 토지나 건물을 제외한 유형고정자산을 평가하기에는 많은 제한이 있다고 할 수 있

다. 따라서 향후 재산과세 대상의 확대와 더불어 재산가치평가 방법에 대한 제고가 있어야 한다고 본다.

나. 프랑스

프랑스는 미국과 달리 중앙집권형 국가이므로 지방정부에 따라 과세방법이 다양하지는 않다. 프랑스 유형고정자산의 부과에 대한 세목은 재산세가 아닌 사업소세로 되어 있지만, 조세의 성격은 미국에서 부과하고 있는 유형고정자산에 대한 재산세와 거의 동일하다고 볼 수 있다. 즉, 프랑스도 토지와 건물 이외의 유형고정자산이 수익을 목적으로 하는 사업을 위해 사용될 경우 이에 대하여 사업소세를 부과하고 있다. 프랑스는 미국과 달리 과세대상을 열거하지 않고 모든 사업용 유형고정자산을 과세대상으로 하되, 감면 또는 비과세 대상의 범위를 열거하고 있다. 대부분 공익을 목적으로 하는 기관 또는 공공기관에서 보유하고 있는 재산은 사업소세의 대상에서 제외되고 있음을 알 수 있다.

프랑스 사업소세의 특징은 재산과세대상에 대한 평가방법이라고 할 수 있다. 프랑스는 소득접근법에 의해 재산의 가치를 평가하고 있기 때문에 토지 및 건물 등의 부동산은 말할 것도 없고 부가가치를 창출하는 유형고정자산에 대하여서도 정부는 임대가치를 기준으로 사업소세를 과세하고 있다. 감면을 필요로 하는 대상의 경우에는 세율로서 감면규모를 조정하기 보다는 과세표준이 되는 임대가치를 하향조정하는 방법으로 감면의 혜택을 부여하고 있다.

프랑스 역시 감면제도를 통해 사업소세의 부과에 대한 예외조항을 많이 두고 있기는 하지만, 부가가치를 창출하고 있는 사업용 유형고정자산에 대하여 과세하고 있다는 점에서 미국의 경우와 크게 다르지 않다. 즉 재산과 관련된 대상을 모두 포함하여 세원을 넓힘으로써 조세부담의 공평성과 세수의

확보를 꾀하고 있음을 알 수 있다.

다. 일본

일본의 고정자산세 중 상각자산에 대한 과세는 널리 알려져 있으며, 지금까지 성공적으로 시행하고 있다는 점에서 본받을 만하다고 할 수 있다. 일본의 고정자산세는 시정촌세로서 지방세 총액의 약 45% 정도를 차지하고 있는데, 그 중에서 상각자산에 대한 과세가 차지하는 비중은 약 20% 정도로 지방세수 기여에 큰 역할을 담당하고 있는 것을 알 수 있다.

일본의 지방자치단체에서 부과하고 있는 유형고정자산은 사업용에 국한하고 있는데, 업종별로 대상을 열거하고 있지만 사무용 비품 및 공구와 같이 재산의 가치가 크지 않은 상각자산도 과세대상에 포함하고 있다. 상각자산은 매년 자진신고를 원칙으로 하고 있으며, 신고시의 취득가격이 과세표준의 역할을 한다. 일본의 상각자산에 대한 고정자산세는 지금까지 시행되어 오면서 어느 정도 정착이 되었기 때문에 큰 무리가 없을 것이나 처음 시행할 경우에는 행정비용의 초과부담이 예상된다. 따라서 우리 나라의 경우 상각자산에 대한 과세는 시행하기 이전에 업종별 사업용 자산의 종류에 대한 파악과 재산가치의 평가에 대한 고려가 선행되는 것이 바람직 하다고 본다.

우리 나라에서 토지와 건물 이외의 유형고정자산에 대한 과세를 시행할 경우 가장 문제가 될 수 있는 부분은 잠재세원 파악에 대한 한계라고 할 수 있다. 대표적인 경우가 소규모 사업을 하는 자영업자들에 대한 세원파악인데, 이들은 법인만큼 회계장부를 철저히 기록하지 않으므로 자진신고를 투명하게 하지 않을 경우에는 세원파악이 어려울 것이다. 일본의 경우에도 상각자산 과세표준의 97%가 법인으로 구성되어 있는 것으로 미루어 보면 소규모 자영업자에 대한 세원파악에 한계가 있음을 알 수 있다.

그러나 일본은 우리 나라와는 달리 재산과세대상의 범위가 넓기 때문에

재산과세가 토지 및 건물에 집중되어 있는 우리 나라보다는 납세대상간에 조세부담의 형평성이 있다고 할 수 있다.

2. 시사점

재산세가 부과되기 시작한 것은 토지와 농작물이 부(wealth)의 척도이던 농경사회부터이다. 즉 다시 환언하면 예전의 재산세는 부에 대한 세금으로 일부 국가에서 시행하고 있는 부유세와 유사한 성격이었다고 할 수 있다. 그러던 것이 부의 종류가 다양해지면서 유동자산은 소득세가 그리고 고정자산은 재산세가 역할을 담당하게 되었고, 지금은 재산세가 소득세의 보완역할을 담당하게 된 것이다. 재산은 엄격한 의미에서 순재산 즉 부채를 제외한 나머지 재산에 대하여 과세하는 것이 원칙이지만, 현실적으로 순재산을 파악하기란 상당히 어렵기 때문에 재산세와 더불어 소득세 그리고 소비세가 서로 상호 보완적인 역할을 담당하고 있는 것이다.

그러한 의미에서 선진외국의 재산과세를 살펴보면서 우리 나라 재산과세의 역할을 재정립할 필요가 있다고 본다. 외국의 재산세제를 통해 본받을 수 있는 부분은 크게 세 가지로 나누어 볼 수 있다.

첫째, 재산의 가치를 지니고 있는 것은 재산과세 대상에서 누락되지 않도록 하여 납세자간 조세부담의 형평화에 기해야 할 것이다. 지금까지 살펴본 선진 외국의 경우에는 국가에 따라 서로 다른 형태이긴 하지만, 우리 나라에 비하여 재산과세 대상의 범위가 상당히 넓다는 것이다. 물론 미국이나 일본은 재산과세 대상을 열거주의에 의해 일부에 국한하고 있으나 상당히 세부적인 물품까지도 유형고정자산의 대상에 포함시키고 있으므로서 과세대상간에 발생하게 될 조세부담의 불공평문제를 최소화 시키고 있다.

둘째, 재산과세의 대상 확대를 통해 지방세수의 확충에 기여할 수 있도록 해야 한다. 우리 나라의 경우, 지방재정은 열악하고 새로운 세원의 발굴이 제한적인 상황하에서 재산의 의미를 지니고 있는데도 불구하고 일부 유형고정자산이 재산과세의 대상에서 제외되어 있다는 것은 제도개선의 여지가 있음을 의미하는 것이라고 생각된다. 즉 모든 유형고정자산을 포함할 수 있는 재산과세대상의 범위를 확대하여 세수확보에 기여하도록 하는 것이 바람직하다고 생각된다. 우리 나라의 국부조사 결과에 의하면 토지와 건축물 이외의 재산이 약 43.3%로 되어 있다. 그 중에서 현재 재산과세로 포착이 되지 않는 재산으로 기계 및 장치가 11.4%, 공구 및 기구, 비품이 6.1%, 그리고 가재재산이 0.7%를 차지하고 있다. 따라서 우리 나라도 재산의 가치를 지니고 있으면서 재산과세의 대상에 포함이 되지 않은 대상을 발굴하여 포함시키도록 해야 할 것이다.

셋째, 재산과세의 대상을 확대하여 공평한 조세부담이 되도록 하면서 한편으로는 미국과 같이 소득세를 통한 세액공제를 하여 현실적인 소득능력에 대한 고려를 하도록 하는 것이 바람직하다고 본다. 미국의 회로절단(circuit breaker)제도와 같이 거주용 주택 재산은 소유하고 있으나, 노인층과 같이 소득이 많지 않아 재산세에 대한 부담능력이 없을 경우에 한하여 소득세액을 공제해주는 방안을 고려하는 것도 필요하다고 본다.

제4장 재산과세대상의 현황

제1절 재산과세의 현황

1. 재산과세의 종류 및 과세대상

우리 나라 지방세의 세목을 성격별로 분류하여 정리하면 <표 4-1>과 같다. <표 4-1>에 의하면 소득과세로 분류할 수 있는 것이 주민세(소득할), 농업소득세,³⁴⁾ 소비과세는 담배소비세, 경주마권세, 도축세, 주행세를 들 수 있다. 본 연구와 관련한 재산과세는 재산세, 종합토지세, 취득세, 등록세, 자동차세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세(재산할)이다. 이 중에서 취득세와 등록세는 거래과세로 분류할 수 있으며, 여타의 세목은 보유과세라 볼 수 있다. 기타로는 면허세, 지역개발세, 사업소세(중업원할), 주민세(균등할), 지방교육세³⁵⁾

-
- 34) 농업소득세는 기존의 농지세를 2001년 1월 1일 개명한 것이다. 개명하는 과정에서 과세대상이 확대되었다. 구체적으로 살펴보면, 과거 국세의 과세대상이었던 수경재배, 시설재배 등으로 인한 농업소득을 국세로부터 이양받아 농업소득세의 과세대상에 포함시켰다. 이로 인하여 농업소득세의 과세대상은 현행 농지세의 과세대상인 농지에서 발생하는 소득과 수경재배, 시설재배 등으로 인한 농업소득이 된다.
- 35) 지방교육세는 2001년 1월 1일을 기준으로 국세인 교육세를 지방교육세로 전환함으로써 신설되었다. 지방교육세의 재원은 지방세에 부가하여 징수하던 등록세의 20%, 경주마권세액의 50%, 주민세(균등할)의 10%(인구 50만이상 도시는 25%), 재산세의 20%, 종합토지세의 20%, 자동차세의 30%, 담배소비세의 40%를 조정하여 조성할 수 있도록 하였다. 구체적인 조정내역은 등록세, 주민세(균등할), 재산세, 자동차세, 종합토지세분은 세율변동없이 그대로 지방교육세로 전환하고 담배소비세분 및 경주 마권세분은 각각 10%씩 인상하였다(담배소비세분은 현행 40%에서 50%, 경주 마권세분은 50%에서 60%로 인상하였다).

등을 들 수 있다.

<표 4-1>에 의할 경우 17개 지방세 세목중에서 소득과세는 2개 세목, 소비과세는 4개 세목, 재산과세는 7개 세목이 된다. 그리고 기타가 4개 세목이 된다. 이와 같은 결과에 의할 경우 재산과세가 많은 비중을 차지하고 있음을 알 수 있다.

<표 4-1> 지방세의 성격별 분류

구 분		세 목
소득과세		주민세, 농업소득세
소비과세		담배소비세, 경주 마권세, 도축세, 주행세
재산과세	보유과세	재산세, 종합토지세, 자동차세, 도시계획세, 공동시설세
	거래과세	취득세, 등록세
기 타		면허세, 사업소세, 지역개발세, 지방교육세

주: 주민세는 소득할과 균등할로 구분되는 바, 소득할은 소득과세, 균등할은 기타로 분류하여야 하나 소득할이 대다수를 차지하고 있다는 점에서 소득과세로 분류하였다. 사업소세는 종업원할과 재산할로 구분되며, 재산할은 재산과세 보유과세에 해당되고, 종업원할은 기타로 분류되어야 하나 종업원할이 대다수를 차지하고 있다는 점에서 기타로 분류하였다.

본 연구와 관련된 재산과세에 대한 과세대상 현황을 살펴보면 <표 4-2>와 같다. <표 4-2>에 의하면 재산세는 건축물, 선박, 항공기가 대상이 되고, 종합토지세는 모든 토지를 과세대상으로 하고 있다. 취득세는 토지, 건물, 건축물, 선박, 항공기, 차량, 건설기계, 입목, 광업권, 어업권, 골프와 콘도회원권, 종합체육시설이용회원권, 과점주주가 과세대상이며, 등록세는 토지, 건축물, 자동차, 선박, 항공기, 법인등기 등의 등기, 등록이 과세대상이 된다. 자동차세는 자동차가 과세대상이 되고, 도시계획세는 도시계획구역안에 있는 토지와 건축물이 과세대상이 된다. 공동시설세는 소방, 오물처리, 기타 공동시설

의 혜택을 받는 지역내의 건축물 및 선박이 과세대상이 되고, 사업소세(재산합)는 대통령령으로 정하는 사업소용 건축물(연면적 기준)이 과세대상이다.

<표 4-2> 재산과세의 과세대상(2001년)

세 목	과세대상
재 산 세	건축물, 선박, 항공기
종합토지세	토지
취 득 세	토지, 건물, 구축물, 선박, 항공기, 차량, 건설기계, 임목, 광업권, 어업권, 골프와 콘도회원권, 종합체육시설이용회원권, 과점주주
등 록 세	토지, 건축물, 자동차, 선박, 항공기, 법인등기 등의 등기, 등록
자 동 차 세	자동차
도시계획세	도시계획구역안에 있는 토지, 건축물
공동시설세	소방, 오물처리, 기타 공동시설의 혜택을 받는 지역내의 건축물 및 선박
사 업 소 세 (재산합)	대통령령으로 정하는 사업소용 건축물(연면적 기준)

<표 4-2>의 과세대상을 기준으로 재분류한 후 각 과세대상별 상세내역을 살펴보면 <표 4-3>과 같다. <표 4-3>에 의하면 건축물과 관련되어 있는 세목은 재산세, 취득세, 등록세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세, 선박·항공기와 관련되어 있는 세목은 재산세, 취득세이다. 토지와 관련되어 있는 세목은 종합토지세, 취득세, 도시계획세이다. 또한 자동차 및 차량과 관련되어 있는 세목은 자동차세, 취득세, 구축물·건설기계·임목·광업권·어업권·골프회원권·콘도회원권·종합체육시설이용회원권과 관련되어 있는 세목은 취득세 그리고 등기, 등록과 관련되어 있는 세목은 등록세이다.

<표 4-3> 재산과세 과세대상의 상세내역

과세대상	해당세목	상세내역
건축물	재산세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 건축법 제2조 제1항 제1호의 규정에 의한 건축물(이와 유사한 형태의 건축물을 포함한다)과 토지에 정착하거나 지하 또는 다른 구조물에 설치하는 레저시설, 저장시설, 도크시설, 접안시설, 도관시설, 급·배수시설, 에너지공급시설 그 밖에 이와 유사한 시설(이에 부수되는 시설을 포함한다)로서 대통령령이 정하는 것 - 대통령령으로 정하는 건축물 ·레저시설(풀장, 스케이트장, 전망대, 옥외스탠드, 유원지의 옥외오락시설(유원지의 옥외오락시설과 유사한 오락시설로서 옥내 또는 옥상에 설치하여 사용하는 것을 포함한다)) ·저장시설: 수조, 저유조, 싸이로, 저장조 등의 옥외저장시설 (다른 시설과 유기적인 관련을 가지고 일시적으로 저장기능을 하는 시설을 포함한다) ·도크시설 및 접안시설 : 도크, 조선대 ·도관시설(연결시설을 포함한다) : 송유관, 가스관, 열수송관 ·급·배수 시설: 송수관(연결시설을 포함한다), 급·배수시설, 복개설비 ·에너지 공급시설 : 주유시설, 가스충전시설, 송전철탑(전압 20만볼트 미만을 송전하는 것과 주민들의 요구로 전기사업법 제72조의 규정에 의하여 이전·설치하는 것을 제외한다) ·기타 시설: 잔교, 기계식 또는 철골 조립식 주차장, 방송중계탑, 무선통신기지국 시설물(전파법 제25조 제1항 단서의 규정에 의하여 이전, 설치되는 것을 제외한다) - 대통령령으로 정하는 시설물 ·승강기(엘리베이터, 에스컬레이터 그 밖의 승강시설) ·20킬로와트이상의 발전시설 ·난방용보일러, 욕탕용보일러 ·7천560킬로칼로리급이상의 에어컨(중앙조절식에 한한다) ·부착된 금고 ·교환시설 ·건물의 냉·난방, 급·배수, 방화, 방범 등의 자동관리를 위하여 설치하는 인텔리전트빌딩 시스템 시설 ·구내의 변전·배전시설

<표 4-3> 재산과세 과세대상의 상세내역 - 계속

과세 대상	해당 세목	상 세 내 역
건축물	취 득 세	·재산세와 동일
	도시계획세	○도시계획법에 의하여 고시한 도시계획구역안에 있는 대통령령으로 정하는 건축물 ·대통령령으로 정하는 건축물: 재산세와 동일
	공동시설세	○저유장, 주유소, 정유소, 백화점, 호텔, 유흥장, 극장, 4층이상의 건축물 등 대통령령이 정하는 화재위험 건축물 ·저유장, 주유소, 공장, 영업용창고와 그 부속시설, 가연성 가스의 제조, 저장 및 판매용 건축물과 옥외가스 충전시설, 소방법시행령 별표1에 의한 판매시설, 호텔 및 여관, 식품위생법의 규정에 의한 유흥주점영업용 건축물, 극장, 영화관, 주거용건축물을 제외한 4층이상의 건축물 ·소방법시행령 별표 1: 도매시장, 백화점, 소매시장(도·소매업진흥법 제2조의 규정에 의한 시장, 대규모소매점 및 그 밖의 이와 비슷한 것, 상점(동일 건축물안에 포함되어 있는 제1항 1호내지 제4호 또는 제98호의 용도로 사용되는 시설의 바닥면적 합계가 1,000㎡이상인 것
	사업소세	○사업소용 건물 ·주택, 점포, 사무실, 공장, 창고, 수상건물 등 지붕과 벽 또는 기둥이 있는 것
선박	재 산 세	汽船, 帆船, 傳馬船 등 기타 명칭 여하를 불문한 모든 배
	취 득 세	재산세와 동일
항공기	재 산 세	사람이 탑승조정하여 항공에 사용하는 비행기, 비행선, 回轉翼 항공기, 기타 행정자치부령으로 정하는 항공에 사용할 수 있는 모든 기기
	취 득 세	재산세와 동일
토지	종합토지세	모든 토지(토지대장상의 토지와 미등록토지 포함)
	취 득 세	지적법의 규정에 의한 토지
	도시계획세	○도시계획법에 의하여 고시한 도시계획구역안에 있는 대통령령으로 정하는 토지 ·종합토지세 과세대상토지중 전·답, 과수원, 목장용지, 임야를 제외한 토지와 토지구획정리사업법에 의하여 환지처분의 공고가 된 토지구획정리사업지구안의 모든 토지

<표 4-3> 재산과세 과세대상의 상세내역 - 계속

과세대상	해당 세목	상세내역
자 동 차 (차량)	취 득 세	○원동기를 장치한 모든 차량과 피견인차 및 궤도나 섀도에 의하여 승객 또는 화물을 이동시키는 모든 기구 ·태양열이나 밧데리 등 기타 전원을 이용하여 승객 또는 화물을 운송하는 모든 기구와 디젤기관차, 광차 및 전차 ·원동기를 장치한 차량: 원동기에 의하여 육상을 이동할 목적으로 제작된 용구
	자 동 차 세	○자동차관리법의 규정에 의하여 등록된 또는 신고된 차량과 대통령령으로 정하는 차량 ·대통령령으로 정하는 차량: 건설기계관리법의 규정에 의하여 등록된 덤프트럭 및 콘크리트 믹서트럭
건 설 기 계	취 득 세	○건설공사용, 화물하역용 및 광업용으로 사용되는 기계설비로서 건설기계관리법에서 규정한 건설기계 및 이와 유사한 기계장비중 행정자치부령으로 정하는 것 ·블도우저, 굴삭기, 로우더, 지게차, 스크레이퍼, 덤프트럭, 기중기, 모우터그레이더, 로올러, 노상안정기, 콘크리트 벙칭플랜트, 콘크리트 휘니셔, 콘크리트살포기, 콘크리트믹서트럭, 콘크리트펌프, 아스팔트 믹싱플랜트, 아스팔트 휘니셔, 아스팔트 살포기, 골재 살포기, 쇄석기, 공기압축기, 천공기, 향타 및 향발기, 사리채취기, 준설선, 노면측정장비, 도로보수트럭, 노면파쇄기, 선별기, 기타 건설기계
입 목	취 득 세	○지상의 과수·입목과 죽목 ·동일 토지에 밀집되어 하나의 숲을 이루고 있는 경우 포함
광 업 권	취 득 세	○광업법의 규정에 의한 광업권 ·등록을 한 광구에서 등록을 한 광물과 이와 동일 광상중에 부존하는 다른 광물을 채굴 및 취득하는 행위
어 업 권	취 득 세	○수산업법 또는 내수면어업개발촉진법의 규정에 의한 어업권 ·어업을 경영할 수 있는 권리를 의미: 정치망어업, 해조류양식어업, 패류양식어업, 어류등 양식어업, 복합양식어업, 협동양식어업, 마을어업

<표 4-3> 재산과세 과세대상의 상세내역 - 계속

과세대상	해당 세목	상세내역
골프회원권	취 득 세	○체육시설의 설치, 이용에 관한 법률의 규정에 의한 회원제 골프장의 회원으로서 골프장을 이용할 수 있는 권리 ·회원: 체육시설업의 시설설치에 투자된 비용을 부담하고 그 시설을 우선적으로 이용하기로 체육시설업자와 약정한 자
콘도회원권	취 득 세	○관광진흥법의 규정에 의한 콘도미니엄과 이와 유사한 휴양시설로서 행정자치부령으로 정하는 시설을 이용할 수 있는 권리 ·휴양, 피서, 위락 등의 용도로 사용되는 것으로서 회원제로 운영되는 시설
종합체육시설 이용회원권	취 득 세	○체육시설의 설치, 이용에 관한 법률에 의한 회원제종합체육시설업에 있어서 그 시설을 이용할 수 있는 회원의 권리 ·수영장업, 체육도장업, 볼링장업, 테니스장업, 골프연습장업, 탁구장업, 롤러스케이트장업, 체육단련장업, 에어로빅장업, 당구장업, 썰매장업 등과 같은 체육시설이 2종이상 한 장소에 설치하여 하나의 단위체육시설로 경영하는 업
과점주주	취 득 세	-
등기·등록	등 록 세	○재산권 기타 권리의 취득, 이전, 변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 행위 ·재산권: 금전적 가치가 있는 물권·채권·무체 재산권 등 ·기타권리: 재산이외의 권리로서 부동산 등기법 등 기타 관계법령의 규정에 의하여 등기·등록하는 것 ·부동산등기, 선박등기 및 20톤미만의 선박의 등록, 자동차등록, 건설기계등록, 항공기등록, 법인등기, 상호등기, 광업권등록, 어업권등록, 저작권, 출판권, 저작인접권등록, 특허권, 실용신안권, 의장권의 등록, 상표·서비스표 등록, 영업의 허가등록, 기타 등기, 등록, 저당권

2. 재산과세의 세수현황

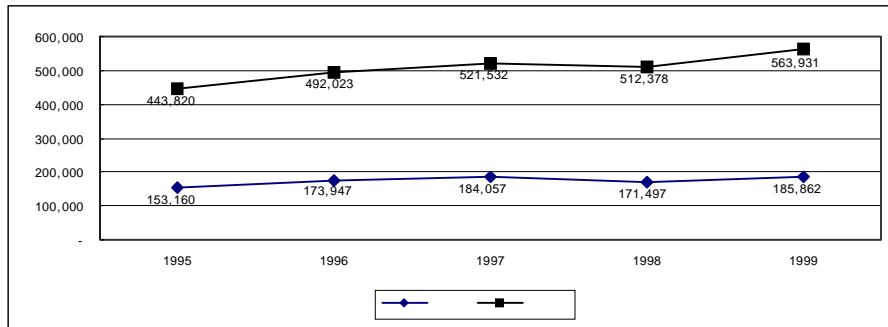
가. 지방세의 세수현황

(1) 지방세 세수규모 변화

지방세의 세수규모를 보면 1995년 15조 3,160만원이었던 것이 1997년 18조 4,057만원으로 증가하였으나 1998년은 경제위기로 인하여 17조 1,497만원으로 감소하였다가 다시 1999년에는 18조 5,862만원으로 증가하였다.

<그림 4-1> 지방세수 규모

(단위: 억원)



주: 정수액 기준.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

지방세 세수규모의 증가율을 보면 1995년을 기준연도로 할 때 1999년에 1.214배가 증가한 것으로 나타났다. 이는 내국세의 세수규모 증가율인 1.271배 보다 낮은 수준이며, 또한 국세 전체의 세수규모 증가율인 1.362배에 비해서는 매우 저조한 수준이다.

<표 4-4> 지방세 세수규모 및 증가율 (단위: 백만원, %)

구분	1995	1996	1997	1998	1999
지방세계	15,315,962 - <100.0>	17,394,685 (13.6) <113.6>	18,405,681 (5.8) <120.2>	17,149,712 (- 6.8) <112.0>	18,586,101 (8.4) <121.4>
내국세계	44,381,993 - <100.0>	49,202,309 (10.9) <110.9>	52,153,147 (6.0) <117.5>	51,237,792 (- 1.8) <115.4>	56,393,091 (10.1) <127.1>
국세계	51,748,716 - <100.0>	59,199,707 (14.4) <114.4>	63,645,889 (7.5) <123.0>	63,531,496 (- 0.2) <122.8>	70,476,911 (10.9) <136.2>

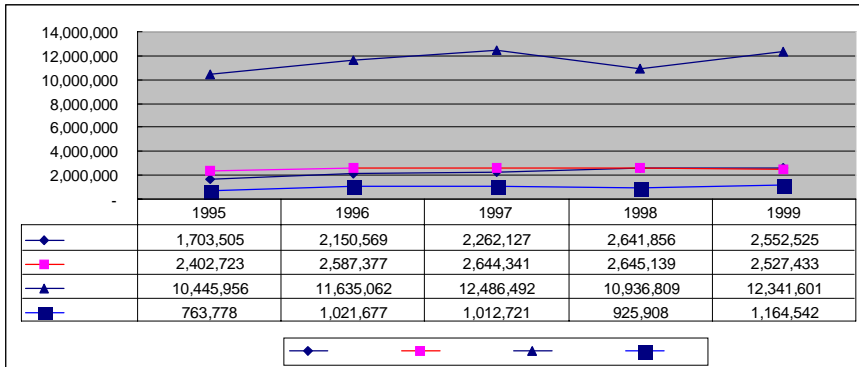
주: ()는 전년대비 증가율을 계산한 것이며, < >는 1995년을 기준연도 100으로 하고 증가율을 계산한 결과이다.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

(2) 성격별 세수규모 변화

지방세 세수규모를 소득과세, 소비과세, 재산과세로 구분하여 그 정도를 살펴볼 경우 <그림 4-2>와 같다. <그림 4-2>에 의할 경우 재산과세의 규모가 가장 큰 것으로 나타났다.

<그림 4-2> 지방세 성격별 세수규모 변화 (단위: 백만원)



주: 징수액 기준.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

이를 지방세 전체에서 차지하는 성격별 세수규모의 비중을 기준으로 살펴볼 경우 <표 4-5>와 같다. <표 4-5>에 의하면 재산과세가 전체적으로 가장 많은 비중을 차지하고는 있으나 1995년에 비하여 그 비중이 감소한 반면 소득과세는 증가한 것으로 나타난다.

<표 4-5> 지방세 성격별 세수규모비중 변화 (단위: %)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
소득과세	11.1	12.4	12.3	15.4	13.7
소비과세	15.7	14.9	14.4	15.4	13.6
재산과세	68.2	66.9	67.8	63.8	66.4
기타	5.0	5.9	5.5	5.4	6.3
계	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

특히 경제위기상황을 반영한 1998년의 재산과세규모는 약 4%가 감소한 것으로 나타난다. 이러한 현상은 거래과세인 취득세와 등록세의 비중이 줄어들었기 때문으로 해석된다.

보다 정확한 분석을 위하여 지방세 성격별 세수규모 증가율을 계산한 결과는 <표 4-6>과 같다. <표 4-6>에 의하면 소득과세가 1995년을 기준연도 100으로 하였을 때 1.498배가 증가한 것으로 나타나 가장 큰 증가율을 보이고 있으며, 그 다음은 재산과세로서 1.181배를 보이고 있다. 가장 낮은 증가율을 보이고 있는 것은 소비과세로서 1.052배이다.

<표 4-6> 지방세 성격별 세수규모 증가율 (단위: 백만원, %)

구분	1995	1996	1997	1998	1999
소득과세	1,703,505 - <100.0>	2,150,569 (26.2) <126.2>	2,262,127 (5.2) <132.8>	2,641,856 (16.8) <155.1>	2,552,525 (- 3.4) <149.8>
소비과세	2,402,723 - <100.0>	2,587,377 (7.7) <107.7>	2,644,341 (2.2) <110.1>	2,645,139 (0.0) <110.1>	2,527,433 (- 4.4) <105.2>
재산과세	10,445,956 - <100.0>	11,635,062 (11.4) <111.4>	12,486,492 (7.3) <119.5>	10,936,809 (- 12.4) <104.7>	12,341,601 (12.8) <118.1>
기 타	763,778 - <100.0>	1,021,677 (33.8) <133.8>	1,012,721 (- 0.9) <132.6>	925,908 (- 8.6) <121.2>	1,164,542 (25.8) <152.5>

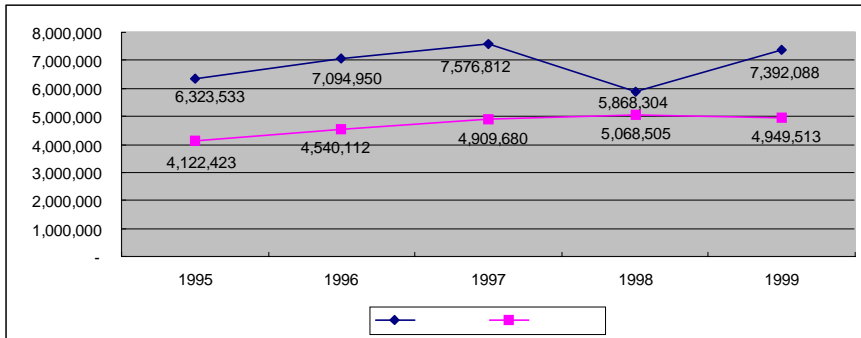
주: ()는 전년대비 증가율을 계산한 것이며, < >는 1995년을 기준연도 100으로 하고 증가율을 계산한 결과이다.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

본 연구의 주요 연구대상인 재산과세를 좀더 세분화하여 살펴볼 경우 <그림 4-3>과 같다. <그림 4-3>에 의하면 거래과세로 분류되는 취득세와 등록세의 비중이 보유과세로 분류되는 재산세, 종합토지세, 자동차세, 도시계획세, 공동시설세의 세수규모보다 더 많은 것으로 나타났다.

또한 <그림 4-3>에 의할 경우 보유과세보다는 거래과세의 변화 폭이 훨씬 큰 것으로 나타나 보유과세에 비하여 덜 안정적인 것으로 보인다. 특히 경제 위기상황을 반영하는 1998년의 거래과세 세수규모는 그래프에서 보는 바와 같이 급격하게 하락하여 보유과세와 큰 차이를 보이고 있지 않다.

<그림 4-3> 거래과세와 보유과세의 세수규모비교 (단위: 백만원)



주: 징수액 기준.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

나. 재산과세 세목별 세수현황

재산과세 세목별 세수현황을 보면 <표 4-7>과 같다. <표 4-7>에 의할 경우 등록세(31.0%~35.1%)가 가장 많은 비중을 차지하고 있으며, 그 다음은 취득세(22.7%~26.6%)이다. 재산과세 중 가장 적은 비중을 차지하고 있는 세목은 공동시설세(2.0%~2.8%)이다.

<표 4-7> 재산과세 세목별 세수현황 (단위: 백만원, %)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
취 득 세	2,691,022 (25.8)	3,041,241 (26.1)	3,319,484 (26.6)	2,479,829 (22.7)	3,065,411 (24.8)
등 록 세	3,632,511 (34.8)	4,053,709 (34.8)	4,257,328 (34.1)	3,388,475 (31.0)	4,326,677 (35.1)
재 산 세	465,921 (4.5)	532,306 (4.6)	577,068 (4.6)	640,661 (5.9)	669,908 (5.4)
도시계획세	652,732 (6.2)	697,151 (6.0)	731,471 (5.9)	752,325 (6.9)	785,013 (6.4)
공동시설세	204,272 (2.0)	239,666 (2.1)	267,704 (2.1)	301,356 (2.8)	316,112 (2.6)
종합토지세	1,254,268 (12.0)	1,252,549 (10.8)	1,279,425 (10.2)	1,199,292 (11.0)	1,242,088 (10.1)
자 동 차 세	1,545,230 (14.8)	1,818,440 (15.6)	2,054,012 (16.4)	2,174,871 (19.9)	1,936,392 (15.7)
계	10,445,956 (100.0)	11,635,062 (100.0)	12,486,492 (100.0)	10,936,809 (100.0)	12,341,601 (100.0)

주: 징수액 기준.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

재산과세의 세목별 세수증가율을 살펴보면 <표 4-8>과 같다. <표 4-8>에 의할 경우 1995년 대비 가장 높은 증가율을 보이고 있는 세목은 공동시설세이다. 공동시설세의 경우에는 재산과세 세목중에서 가장 적은 규모를 보이고 있으나 증가율면에서는 가장 높은 증가율을 보이고 있다. 반면 종합토지세는 1995년 대비 1999년의 증가율이 감소된 것으로 나타난다. 가장 규모가 큰 취득세와 등록세의 세수증가율은 각각 1.1391배와 1.1911배로 그리 높지 않은 것으로 보인다.

또한 <표 4-8>에 의할 경우 안정적으로 증가하고 있는 재산과세 세목은

재산세, 도시계획세, 공동시설세 등인 것으로 보인다. 여타의 세목은 1998년 경제위기상황을 반영한 세수의 경우처럼 증감을 거듭하고 있는 것으로 나타났다.

<표 4-8> 재산과세 세목별 세수 증가율

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
취 득 세	100	113.01	123.35	92.15	113.91
등 록 세	100	111.60	117.20	93.28	119.11
재 산 세	100	114.25	123.86	137.50	143.78
도시계획세	100	106.81	112.06	115.26	120.27
공동시설세	100	117.33	131.05	147.53	154.75
종합토지세	100	99.86	102.01	95.62	99.03
자 동 차 세	100	117.68	132.93	140.75	125.31
계	100	111.38	119.53	104.70	118.15

다. 재산과세 과세대상별 세수현황

재산과세를 과세대상별로 재분류한 후 세수규모를 살펴보면 <표 4-9>와 같다. <표 4-9>에 의하면 토지가 가장 많은 비중을 차지하고 있으며, 그 다음은 건축물, 자동차 등이다.

이를 좀더 상세히 살펴볼 경우 토지는 재산과세 세수규모 중에서 36.85%~39.24%를 차지하고 있으며, 건축물은 31.81%~32.71%, 자동차는 25.11%~28.14%를 차지하고 있다. 기타의 경우에는 2%이하의 수준을 보이고 있다.

각각을 지방세 전체 세수규모를 기준으로 살펴볼 경우 가장 많은 비중을 차지하고 있는 토지가 26.04%~28.14%를 차지하며, 건축물은 22.28%~23.20%를 차지하고 있다.

<표 4-9> 재산과세 과세대상별 세수현황 (단위: 천원, %)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
건 축 물	3,535,591,216 (32.20) <23.08>	3,874,677,757 (31.81) <22.28>	4,270,941,772 (32.32) <23.20>	3,823,066,285 (32.33) <22.29>	4,273,240,946 (32.71) <22.99>
선 박	21,242,834 (0.19) <0.14>	22,420,418 (0.18) <0.13>	22,633,309 (0.17) <0.12>	21,300,152 (0.18) <0.12>	13,319,417 (0.10) <0.07>
항 공 기	5,721,831 (0.05) <0.04>	6,248,966 (0.05) <0.04>	7,314,478 (0.06) <0.04>	6,987,190 (0.06) <0.04>	7,849,997 (0.06) <0.04>
토 지	4,186,652,538 (38.13) <27.34>	4,604,038,370 (37.80) <26.47>	4,869,254,537 (36.85) <26.46>	4,465,298,988 (37.76) <26.04>	5,125,993,206 (39.24) <27.58>
자 동 차	3,016,447,759 (27.47) <19.69>	3,387,070,640 (27.80) <19.47>	3,718,459,643 (28.14) <20.20>	3,245,155,842 (27.44) <18.92>	3,280,123,031 (25.11) <17.65>
건 설 기 계	78,185,796 (0.71) <0.51>	87,241,616 (0.72) <0.50>	98,129,071 (0.74) <0.53>	48,320,951 (0.41) <0.28>	38,749,152 (0.30) <0.21>
기타 취득물건	26,345,541 (0.24) <0.17>	51,966,195 (0.43) <0.30>	60,019,770 (0.45) <0.33>	52,128,183 (0.44) <0.30>	60,123,990 (0.46) <0.32>
기타등록등기	109,173,382 (0.99) <0.71>	147,935,256 (1.21) <0.85>	168,022,212 (1.27) <0.91>	162,075,093 (1.37) <0.95>	263,635,170 (2.02) <1.42>
재산과세 계	10,979,360,897 (100.00) <71.69>	12,181,599,218 (100.00) <70.03>	13,214,774,792 (100.00) <71.80>	11,824,332,684 (100.00) <68.95>	13,063,034,909 (100.00) <70.28>
지방세 계	15,316,000,000	17,394,700,000	18,405,700,000	17,149,700,000	18,586,200,000

주: 부과액 기준.

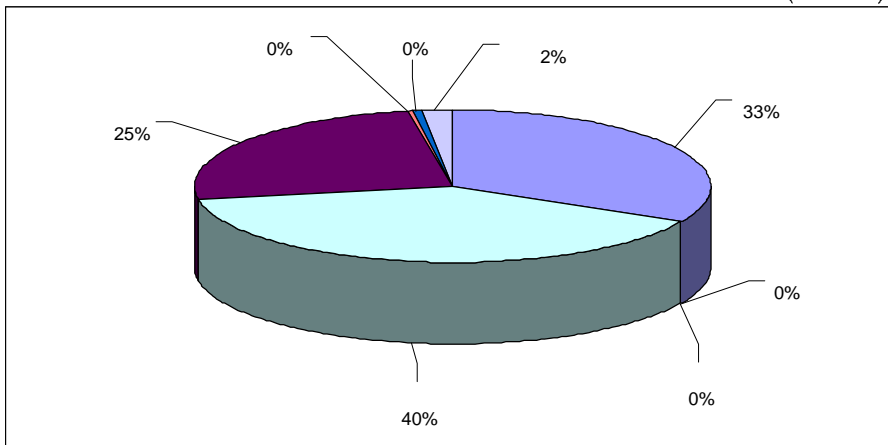
건축물은 재산세, 도시계획세, 공동시설세, 사업소세(재산할), 취득세, 등록세, 선박은 재산세, 공동시설세, 취득세, 등록세, 항공기는 재산세, 취득세, 등록세, 토지는 도시계획세, 종합토지세, 취득세, 등록세, 자동차(차량)는 자동차세, 취득세, 등록세, 건설기계는 취득세, 등록세, 기타 취득물건은 취득세 과세대상중 입목, 광업권, 어업권, 골프회원권, 콘도회원권, 종합체육시설이용권, 과점주주, 기타 등록 등기는 신탁재산 등기, 재단등기, 법인등기, 상호등기, 광업권등록, 어업권등록, 저작권 등 등록, 특허 등 등록,

상표 등 등록, 무역 등 등록, 군납업의 등록, 건설업자 면허등록 등과 관련된 세수를 합산하였다.

()은 재산과세에서 차지하는 비중, < >는 지방세 전체에서 차지하는 비중을 의미한다.

자료: 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.

<그림 4-4> 재산과세 과세대상별 세수 비중(1999년 기준)
(단위: %)



주: 재산과세에서 차지하는 비중을 의미한다.

제2절 유형고정자산의 현황

1. 유형고정자산의 종류와 범위

자산은 살펴본 바와 같이 유동자산과 고정자산으로 구분되며, 유동자산은 당좌자산과 재고자산으로 다시 분류된다. 그리고 고정자산은 투자자산, 유형자산, 무형자산으로 다시 분류된다.

이러한 다양한 자산중에서 본 연구는 재산과세대상으로 포함할 수 있는

과세대상을 발굴하여 과세대상화하는 방안을 강구하고자 하는 연구목적에 가지고 수행하고 있는 바, 유동자산을 제외한 고정자산만을 대상으로 하고자 한다. 특히 고정자산중에서도 투자자산과 무형자산을 제외한 유형자산만을 대상으로 하고자 한다.

유형자산의 종류는 다양하나 본 연구에서는 건물, 구축물, 기계 및 장치, 선박, 차량운반구, 공구와 기구, 비품, 건설중인 자산, 대동식물, 가재자산으로 유형화하여 현황을 파악하고자 한다. 그 이유는 통계자료 구득의 용이성에 있다.

본 연구에서 사용하고자 하는 자료는 1999년 통계청에서 발간된 「1997 국부통계조사보고서」에 수록된 내용을 재정리한 것이다. 본 조사는 정부, 법인기업, 개인기업, 가계 등을 대상으로 1998년 6월부터 동년 10월까지 조사한 결과이다.³⁶⁾ 유형고정자산의 평가는 취득상태가 신제품인 경우와 중고품인 경우로 나누어 평가한 것이며, 계산방법은 다음과 같다.

신제품자산의 경우

- 총자산 = 취득가액 × 물가배율
- 순자산 = 총자산 × 잔가율

중고품자산의 경우

- 총자산 = 취득가격 × 물가배율 × (1/잔가율1)
- 잔가율1 : 중고품 취득전 경과년수에 따른 잔가율
- 순자산 = 총자산 × 잔가율2
- 잔가율2 : 최초의 취득년도에 의한 잔가율

36) 본 조사는 10년에 1회씩 시행하고 있는 바, 가장 최근의 자료는 1997년에 조사된 자료이다.

2. 유형자산의 규모

가. 국부자산총괄

1997년 12월 31일 현재 우리 나라의 가계, 기업, 정부, 민간비영리단체 등에서 보유하고 있는 유형자산액은 4,685조원이며, 재생산가능자산인 유형고정자산과 재고자산의 총자산액은 3,129조원으로 1987년말에 비해 5.8배가 증가하였다. 재생산불가능자산인 토지와 입목의 자산액은 1,557조원으로 나타났다. 그리고 1997년 12월 31일 현재 우리 나라의 대외 순자산액은 △527억 달러로 1987년 △226억달러에 비해 대외 순부채액이 301억달러 증가하였다 (<표 4-10> 참조).³⁷⁾

<표 4-10> 우리 나라의 국부자산

(단위: 10억원, 백만달러)

자산분류	1987	1997
○유형자산		4,685,299.3
-재생산가능자산	539,881.8	3,128,578.0
·유형고정자산	487,747.4	2,871,044.5
·재고자산	52,134.5	257,533.6
-재생산불가능자산	-	1,556,721.3
·토지	-	1,548,177.9
·입목	-	8,543.4
○대외순자산	△22,551	△52,680
-대외자산	13,759	105,380
-대외부채	36,310	158,060

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 16.

37) 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999년.

나. 자산형태별 자산규모

1997년말 현재 우리 나라의 가계, 법인 및 개인기업, 중앙 및 지방정부, 민간비영리단체 등에서 보유하고 있는 유형고정자산 및 재고자산의 총자산액은 살펴본 바와 같이 3,129조원이며, 감가상각을 고려한 순자산액은 1,786조원으로 총순비는 57.1%로 나타났다(<표 4-11> 참조).

<표 4-11> 자산형태별 자산규모 (단위: 10억원, %)

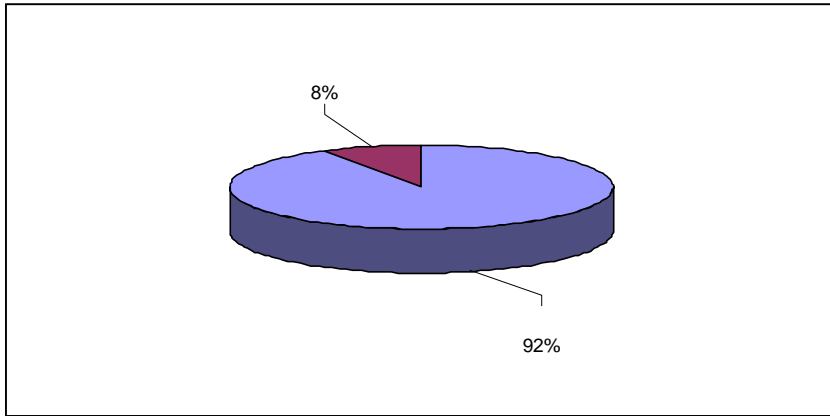
자산분류	총자산(G)			순자산(N)			총순비 (N/Y)
	금액	구성비		금액	구성비		
총액	3,128,578.0	100.0		1,786,236.4	100.0		57.1
-유형고정자산	2,871,044.5	91.8	100.0	1,528,702.8	85.6	100.0	53.2
건물	952,354.6	30.4	33.2	589,304.8	33.0	38.5	61.9
건축물	464,268.3	14.8	16.2	278,073.4	15.6	18.2	59.9
기계 및 장치	516,430.5	16.5	18.0	174,071.5	9.7	11.4	33.7
선박	45,049.4	1.4	1.6	17,131.1	1.0	1.1	38.0
차량운반구	111,879.6	3.6	3.9	50,156.8	2.8	3.3	44.8
공구 및 기구·비품	253,110.7	8.1	8.8	92,835.4	5.2	6.1	36.7
건설중인자산	112,320.6	3.6	3.9	112,320.6	6.3	7.3	100.0
대동식물	11,408.9	0.4	0.4	11,408.9	0.6	0.7	100.0
가재자산	404,221.7	12.9	14.1	203,400.2	11.4	13.3	50.3
-재고자산	257,533.6	8.2	100.0	257,533.6	14.4	100.0	100.0
상품 및 제품	127,712.7	4.1	49.6	127,712.7	7.1	49.6	100.0
반제품 및 재공품	49,177.4	1.6	19.1	49,177.4	2.8	19.1	100.0
원재료	44,307.7	1.4	17.2	44,307.7	2.5	17.2	100.0
저장품	11,561.2	0.4	4.5	11,561.2	0.6	4.5	100.0
기타재고	24,774.5	0.8	9.6	24,774.5	1.4	9.6	100.0

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 17.

자산중 유형고정자산은 2,871조원으로 총자산의 91.8%, 재고자산은 258조원으로 8.2%를 차지하고 있다. 유형고정자산액은 1,529조원으로 총순비는 53.2%로 나타났다.

<그림 4-5> 유형고정자산과 재고자산의 구성비율

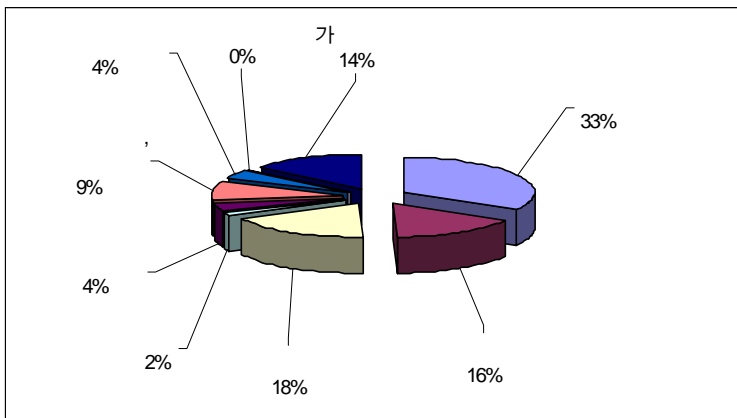
(단위: %)



자산형태별 구성비를 보면 유형고정자산중 건물은 952조원으로 총자산의 30.4%, 기계 및 장치는 516조원으로 16.5%, 구축물은 464조원으로 14.8%이며, 대동식물은 11조원으로 0.4%를 차지하고 있다. 재고자산은 상품 및 제품이 128조원으로 4.1%, 반제품 및 재공품은 49조원으로 1.6%이며, 저장품은 12조원으로 0.4%를 차지하고 있다.

<그림 4-6> 유형고정자산의 자산별 구성비율

(단위: %)



다. 산업별 총자산규모

총자산규모를 산업별로 구분하여 살펴보면, <표 4-12>와 같다. <표 4-12>에 의하면 1997년말 가계자산을 제외한 전산업의 총자산액은 2,239조원, 순자산액은 1,309조원이며, 총순비는 58.5%이다.

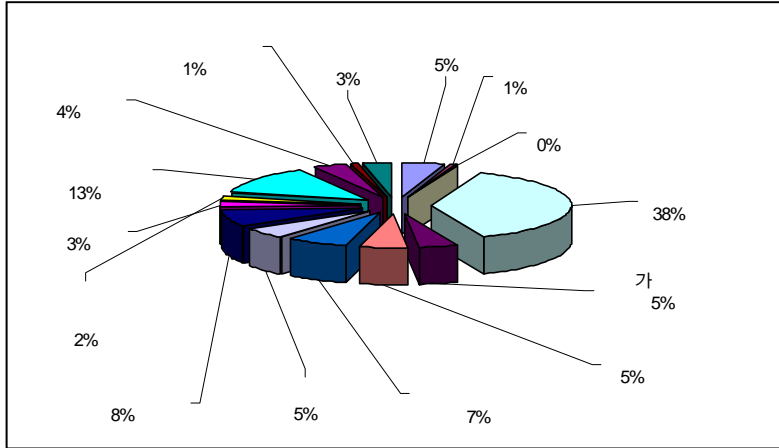
<표 4-12> 산업별 총자산규모 (단위: 10억원, %)

산업분류	총자산(G)		순자산(N)		총순비 (N/G)
	금액	구성비	금액	구성비	
전체	2,239,330.0	100.0	1,309,093.8	100.0	58.5
농업	111,436.6	5.0	71,672.5	5.5	64.3
어업	12,609.0	0.6	4,388.9	0.3	34.8
광업	4,045.8	0.2	1,445.4	0.1	35.7
제조업	852,724.9	38.1	433,300.6	33.1	50.8
전기·가스·수도업	101,843.3	4.5	57,204.8	4.4	56.2
건설업	121,015.1	5.4	100,140.0	7.6	82.8
도소매및소비자용품수리업	157,367.3	7.0	118,384.0	9.0	75.2
숙박 및 음식점업	116,741.5	5.2	60,457.2	4.6	51.8
운수·창고·통신업	172,559.1	7.7	77,300.8	5.9	44.8
금융·보험업	63,722.2	2.8	37,751.1	2.9	59.2
부동산임대 및 사업서비스업	45,229.0	2.0	28,349.1	2.2	62.7
공공행정국방및사회보장행정	300,924.3	13.4	211,985.5	16.2	70.4
교육서비스업	83,795.8	3.7	50,237.4	3.8	60.0
보건및사회복지사업	23,958.1	1.1	14,342.7	1.1	59.9
기타공공사회및개인서비스업	71,358.0	3.2	42,133.8	3.2	59.0

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 20.

제조업의 총자산액은 853조원으로 전산업의 38.1%로 가장 큰 비중을 차지하고 있으며, 도로, 학교 등이 포함되어 있는 공공행정국방 및 사회보장행정은 301조원으로 13.4%를 차지하고 있다. 그리고 광업은 4조원으로 0.2%에 불과하다(<그림 4-7> 참조).

<그림 4-7> 산업별 총자산의 구성비율 (단위: %)



산업별 총자산 중에서 가장 많은 비중을 차지하고 있는 제조업을 좀더 상세히 살펴보면 <표 4-13>과 같다. <표 4-13>에 의하면 중화학공업이 전체의 81.0%로서 경공업의 19.0%에 비하여 월등히 많은 비중을 차지하고 있다.

중화학공업 중에서는 조립금속기계장비제조업이 46.6%로 가장 많은 비중을 차지하고 있으며, 그 다음이 화합물등 제조업의 17.1%이다.

<표 4-13> 제조업 중분류별 총자산변동 (단위: 10억원, %)

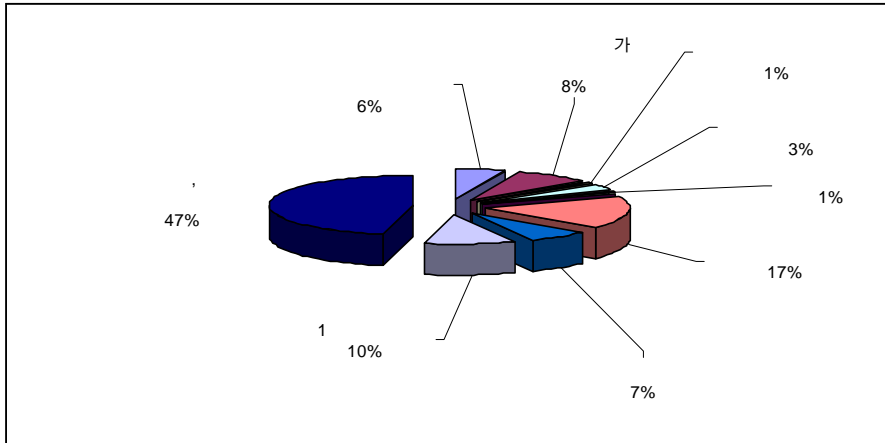
제조업 중분류	금 액	구 성 비
전체	852,724.9	100.0
- 경공업	162,095.9	19.0
음식료품 및 담배제조업	47,642.9	5.6
섬유의복 및 가죽산업	71,996.8	8.4
목재 및 나무제품제조업	5,074.0	0.6
종이 및 종이제품제조업	27,613.0	3.2
기타 제조업	9,769.2	1.1
- 중화학공업	690,629.0	81.0
화합물등 제조업	145,973.5	17.1
비금속광물제조업	58,916.8	6.9
제1차금속산업	88,057.9	10.3
조립금속·기계장비제조업	397,680.8	46.6

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 22.

이를 그림으로 나타내면 <그림 4-8>과 같다.

<그림 4-8> 제조업 중분류별 자산규모

(단위: %)



라. 시·도별 총자산규모

총자산규모를 시·도별로 살펴보면 <표 4-14>와 같다. <표 4-14>를 토대로 시도별 비율을 그림화 하면 <그림 4-9>와 같다. <그림 4-9>에 의하면 서울이 전체의 21.6%로서 가장 많은 비중을 차지하고 있으며, 그 다음은 경기도의 19.6% 그리고 가장 비율이 낮은 지역은 제주도로서 0.9%에 지나지 않는다.

<표 4-14> 시도별 자산규모

(단위: 10억원, %)

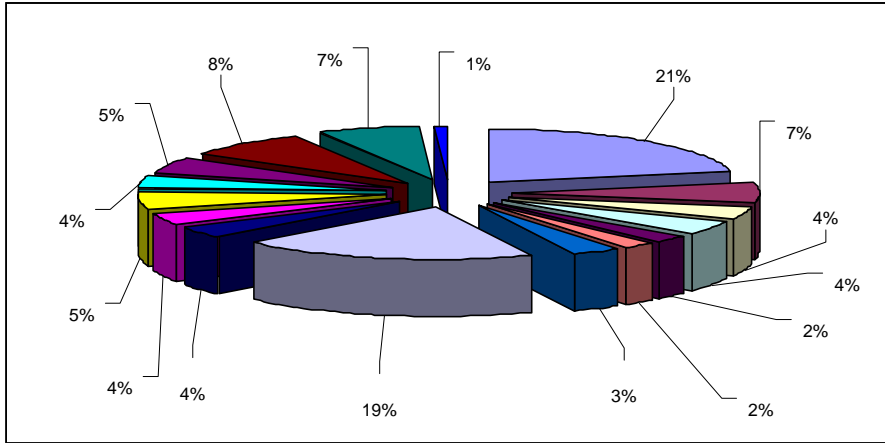
시·도	금 액	구성비
전 체	3,128,457	100.0
서 울	676,314	21.7
부 산	204,211	6.5
대 구	116,542	3.7
인 천	136,753	4.4
광 주	66,367	2.1
대 전	67,532	2.2
울 산	95,527	3.1
경 기	611,983	19.6
강 원	111,650	3.6
충 북	121,365	3.9
충 남	157,913	5.0
전 북	115,015	3.7
전 남	157,800	5.0
경 북	256,800	8.2
경 남	203,813	6.5
세 주	28,873	0.9

주: <표 4-11>의 총자산규모와 시도별 자산규모가 일치하지 않은 이유는 통계자료의 집계과정에서 나타난 반올림의 차이 때문이다.

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 23.

<그림 4-9> 시도별 자산규모의 비율

(단위: %)



마. 경제주체별 자산규모

우리 나라 자산규모를 경제주체별로 살펴보면 <표 4-15>와 같다. <표 4-15>에 의하면 기업부문이 1,799조 9,286억원으로 가장 많은 규모를 차지하고 있으며, 그 다음이 가계자산으로 889조 2,481억원이다. 가장 적은 비중을 차지하고 있는 경제주체는 비영리단체의 112조 4,950억원이다.

<표 4-15> 경제주체별 자산규모 (단위: 10억원, %)

경제주체	총자산	구성비	
		구성비	구성비
자산총액	3,128,578.0	100.0	
정부부문	326,908.1	10.4	100.0
중앙정부	89,229.4	2.9	27.3
지방자치단체	237,678.7	7.6	72.7
기업부문	1,799,926.8	57.5	100.0
정부기업	47,871.3	1.5	2.7
정부관리기업	148,249.8	4.7	8.2
법인기업	1,132,236.2	36.2	62.9
개인기업	471,569.5	15.1	26.2
비영리단체	112,495.0	3.6	
가계자산	889,248.1	28.4	

주: 정부기업은 중앙정부가 철도, 통신, 조달사업과 같은 기업형태의 운영을 하는 중앙정부 기업과 지방자치단체가 상하수도, 지하철 등과 같은 기업형태의 운영을 하는 지방정부 기업으로 구성된다.

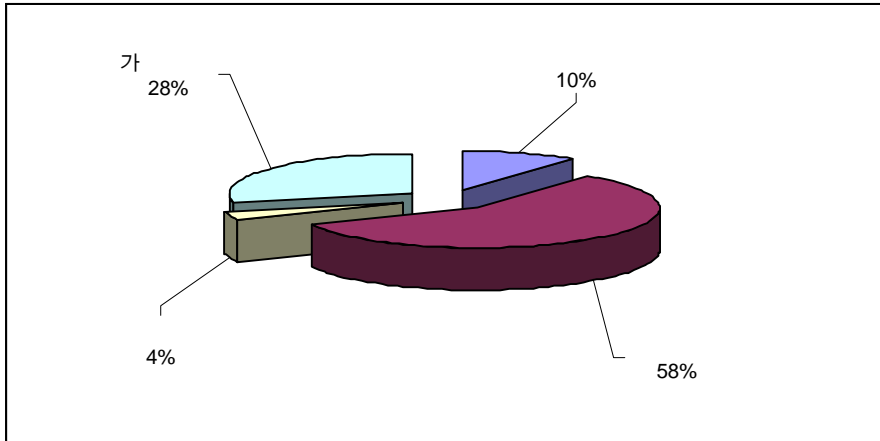
정부관리기업은 한국도로공사, 고속철도건설공단, 수도권신공항건설공단, 지하철공사, 농어촌진흥공사, 한국전력공사 등 정부가 출자 등을 통하여 관리하는 기업이다.

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 26.

경제주체별로 구성비를 보면 <그림 4-10>과 같다. <그림 4-10>에 의하면 기업부문이 전체의 58%를 차지하고 있으며, 그 다음이 가계자산의 28% 그리고 정부부문이 10%이다. 가장 적은 구성비를 보이고 있는 것이 비영리단체의 4%이다.

<그림 4-10> 경제주체별 자산의 구성비율

(단위: %)



자산의 구성비율을 경제주체별로 구체적으로 살펴보면 다음과 같다. 먼저 가장 많은 비중을 차지하고 있는 기업부문을 살펴보면 <표 4-16>과 같다. <표 4-16>은 총자산규모를 제시한 것이며, 이에 의하면 유형고정자산이 1,544조 6,417억원으로 전체의 85.8%를 차지하고 있으며, 나머지는 재고자산으로 255조 2,851억원의 14.2%이다. 기업부문을 다시 공공기업부문과 민간기업부문으로 분류되는 바, 민간기업부문이 1,603조 8,057억원으로 전체의 89.1%를 차지하고 있으며, 공공기업부문이 196조 121억원으로 11.9%를 차지하고 있다. 민간기업부문 중에서도 유형고정자산이 1,357조 7,312억원으로 민간기업부문 중 84.7%를 차지하고 있어 거의 대부분임을 알 수 있다.

<표 4-16> 기업부문의 소유주체별 총자산규모 (단위: 10억원, %)

분 류	기업부문	공공기업			민간기업		
		계	정부	정부관리	계	법인	개인
총자산	1,799,926.8 (100.0)	196,121.0 (100.0)	47,871.2 (100.0)	148,249.8 (100.0)	1,603,805.7 (100.0)	1,132,236.2 (100.0)	471,569.4 (100.0)
-유형고정자산	1,544,641.7 (85.8)	186,910.4 (95.3)	47,591.5 (99.4)	139,318.9 (94.0)	1,357,731.2 (84.7)	954,247.4 (84.3)	403,483.7 (85.6)
건물	355,546.0 (19.8)	19,045.5 (9.7)	2,201.9 (4.6)	16,843.6 (11.4)	336,500.5 (21.0)	175,151.6 (15.5)	161,348.8 (34.2)
구축물	222,036.1 (12.3)	88,134.0 (44.9)	30,856.9 (64.5)	57,277.1 (38.6)	133,902.1 (8.3)	119,452.0 (10.6)	14,450.1 (3.1)
기계 및 장치	499,285.5 (27.7)	38,796.4 (19.8)	1,703.1 (3.6)	37,093.3 (25.0)	460,489.1 (28.7)	402,911.1 (35.6)	57,578.0 (12.2)
선박	41,145.3 (2.3)	36.0 (0.0)	0.7 (0.0)	35.3 (0.0)	41,109.3 (2.6)	34,337.3 (3.0)	6,772.0 (1.4)
차량운반구	108,106.7 (6.0)	13,470.4 (6.9)	4,287.5 (9.0)	9,182.9 (6.2)	94,636.2 (5.9)	40,227.3 (3.6)	54,408.9 (11.5)
공구와 기구비품	208,459.0 (11.6)	11,716.8 (6.0)	6,515.7 (13.6)	5,201.1 (3.5)	196,743.1 (12.3)	100,928.3 (8.9)	95,814.8 (20.3)
건설중인 자산	98,776.8 (5.5)	15,676.3 (8.0)	2,025.6 (4.2)	13,650.7 (9.2)	83,100.5 (5.2)	81,047.7 (7.2)	2,052.7 (0.4)
대동식물	11,285.4 (0.6)	34.9 (0.0)	0.0 (0.0)	34.9 (0.0)	11,250.5 (0.7)	192.1 (0.0)	11,058.4 (2.3)
-재고자산	255,285.1 (14.2)	9,210.6 (4.7)	279.7 (0.6)	8,930.9 (6.0)	246,074.4 (15.3)	177,988.8 (15.7)	68,085.7 (14.4)

주: 정부기업은 중앙정부가 철도, 통신, 조달사업과 같은 기업형태의 운영을 하는 중앙정부기업과 지방자치단체가 상하수도, 지하철 등과 같은 기업형태의 운영을 하는 지방정부기업으로 구성된다.

정부관리기업은 한국도로공사, 고속철도건설공단, 수도권신공항건설공단, 지하철공사, 농어촌진흥공사, 한국전력공사 등 정부가 출자 등을 통하여 관리하는 기업이다.

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 32.

유형고정자산 중에서는 기계 및 장치가 499조 2,855억원으로 가장 많은 규모를 차지하고 있는 것으로 나타났다.

이를 다시 순자산규모를 기준으로 살펴보면 <표 4-17>과 같다. <표 4-17>에 의하면 순자산규모는 약 1,012조 427억원이며, 이중에서 유형고정자산이 756조 7,576억원으로 전체의 74.8%를 차지하고 있으며 나머지는 재고자산으

로 255조 2,851억원으로 전체의 25.2%를 차지하고 있다.

공공기업과 민간기업으로 구분하여 살펴보면, 민간기업이 915조 1,385억원으로 공공기업의 96조 9,042억원보다 많은 규모이다. 가장 많은 비중을 차지하고 있는 것은 건물로서 242조 2,963억원이며, 이는 전체의 23.9%를 차지하고 있다. 반면 총자산규모를 기준으로 하였을 때 가장 많은 규모를 보이고 있었던 기계 및 장치류는 166조 8,154억원으로 전체의 16.5%를 차지하고 있다.

<표 4-17> 기업부문의 소유주체별 순자산규모 (단위: 10억원, %)

분 류	기업부문	공공기업			민간기업		
		계	정부	정부	계	법인	개인
총자산	1,012,042.7 (100.0)	96,904.2 (100.0)	13,467.2 (100.0)	83,437.0 (100.0)	915,138.5 (100.0)	629,040.7 (100.0)	286,097.8 (100.0)
- 유형고정자산	756,757.6 (74.8)	87,693.6 (90.5)	13,187.5 (97.9)	74,506.1 (89.3)	669,064.0 (73.1)	451,051.9 (71.7)	218,012.1 (76.2)
건물	242,296.3 (23.9)	13,273.3 (13.7)	1,300.2 (9.7)	11,973.1 (14.3)	229,023.0 (25.0)	120,778.4 (19.2)	108,244.6 (37.8)
건축물	99,239.8 (9.8)	35,576.0 (36.7)	7,439.8 (55.2)	28,136.2 (33.7)	63,663.8 (7.0)	53,835.3 (8.6)	9,828.6 (3.4)
기계 및 장치	166,815.4 (16.5)	16,558.2 (17.1)	513.6 (3.8)	16,044.7 (19.2)	150,257.1 (16.4)	128,461.9 (20.4)	21,795.3 (7.6)
선박	14,876.8 (1.5)	12.4 (0.0)	0.1 (0.0)	12.3 (0.0)	14,864.4 (1.6)	13,433.8 (2.1)	1,430.6 (0.5)
차량운반구	48,391.5 (4.8)	3,898.4 (4.0)	838.0 (6.2)	3,060.4 (3.7)	44,493.1 (4.9)	18,192.8 (2.9)	26,300.3 (9.2)
공구와 기구비품	75,075.6 (7.4)	2,664.0 (2.7)	1,070.2 (7.9)	1,593.8 (1.9)	72,411.6 (7.9)	35,110.0 (5.6)	37,301.6 (13.0)
건설중인 자산	98,776.8 (9.8)	15,676.3 (16.2)	2,025.6 (15.0)	13,650.7 (16.4)	83,100.5 (9.1)	81,047.7 (12.9)	2,052.7 (0.7)
대동식물	11,285.4 (1.1)	34.9 (0.0)	- (0.0)	34.9 (0.0)	11,250.5 (1.2)	192.1 (0.0)	11,058.4 (3.9)
- 재고자산	255,285.1 (25.2)	9,210.6 (9.5)	279.7 (2.1)	8,930.9 (10.7)	246,074.4 (26.9)	177,988.8 (28.3)	68,085.7 (23.8)

주: 정부기업은 중앙정부가 철도, 통신, 조달사업과 같은 기업형태의 운영을 하는 중앙정부기업과 지방자치단체가 상하수도, 지하철 등과 같은 기업형태의 운영을 하는 지방정부기업으로 구성된다.

정부관리기업은 한국도로공사, 고속철도건설공단, 수도권신공항건설공단, 지하철공사, 농어촌진흥공사, 한국전력공사 등 정부가 출자 등을 통하여 관리하는 기업이다.

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 32.

그 다음으로 많은 비중을 차지하고 있는 정부부문의 자산규모를 보면 <표 4-18>과 같다. <표 4-18>에 의하면 유형고정자산이 326조 8,857억원으로 거의 대부분을 차지하고 있다. 유형고정자산 중에서는 구축물이 231조 5,913억원으로 전체의 70.8%를 차지하고 있음을 알 수 있다.

<표 4-18> 정부부문의 자산규모 (단위: 10억원, %)

자산분류	총자산(G)		순자산(N)		총순비 (N/G)
	금액	구성비	금액	구성비	
총자산	326,908.1	100.0	225,245.6	100.0	68.9
-유형고정자산	326,885.7	100.0	225,223.2	100.0	68.9
건물	52,529.5	16.1	33,359.6	14.8	63.5
구축물	231,591.3	70.8	172,937.2	76.8	74.7
기계 및 장치	5,652.8	1.7	2,131.4	0.9	37.7
선박	3,842.3	1.2	2,211.1	1.0	57.5
차량운반구	2,819.7	0.9	1,322.2	0.6	46.9
공구와 기구비품	29,358.4	9.0	12,170.0	5.4	41.5
건설중인 자산	1,091.7	0.3	1,091.7	0.5	100.0
대동식물	0.0	0.0	0.0	0.0	-
-재고자산	22.4	0.0	22.4	0.0	100.0

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 29.

비영리단체의 자산규모를 살펴보면, <표 4-19>와 같다. <표 4-19>에 의하면 유형고정자산이 110조 2,689억원으로 전체의 98.0%를 차지하고 있어 대부분임을 알 수 있다. 유형고정자산 중에서는 건물이 전체의 52.7%를 차지하고 있다.

<표 4-19> 비영리단체의 자산규모

(단위: 10억원, %)

자산분류	총자산(G)		순자산(N)		총순비 (N/G)
	금액	구성비	금액	구성비	
총자산	112,490.0	100.0	71,805.5	100.0	63.8
-유형고정자산	110,268.9	98.0	69,579.4	96.9	63.1
건물	59,252.7	52.7	39,906.4	55.6	67.3
건축물	10,640.9	9.5	5,896.4	8.2	55.4
기계 및 장치	11,492.2	10.2	5,124.8	7.1	44.6
선박	61.9	0.1	43.2	0.1	69.8
차량운반구	953.2	0.8	443.1	0.6	46.5
공구와 기구비품	15,292.3	13.6	5,589.8	7.8	36.6
건설중인 자산	12,452.2	11.1	12,452.2	17.3	100.0
대동식물	123.5	0.1	123.5	0.2	100.0
-채고자산	2,226.1	2.0	2,226.1	3.1	100.0

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 34.

가계부문의 자산규모를 살펴보면 <표 4-20>과 같다. <표 4-19>에 의하면 주택이 485조 264억원으로 전체의 54.5%를 차지하고 있으며, 가재가 404조 2,217억원으로 45.5%를 차지하고 있다.

<표 4-19> 비영리단체의 자산규모

(단위: 10억원, %)

자산분류	총자산(G)		순자산(N)		총순비 (N/G)
	금액	구성비	금액	구성비	
총자산	889,248.1	100.0	477,142.7	100.0	53.7
-주택	485,026.4	54.5	273,742.5	57.4	56.4
-가재	404,221.7	45.5	203,400.2	42.6	50.3

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p. 34.

제5장 재산과세대상의 확대방안

제1절 필요성

WTO체제가 발족된 이래 세계경제는 글로벌화되어 가는 경향을 띠고 있다. 이렇게 세계경제가 상호 밀접한 연관을 갖게되는 21세기에는 재산과세의 역할이 상당히 중요해 질 것이라고 보여진다. 그 이유는 세계의 많은 기업들이 다국적화하면서 국가간의 자본과 노동의 이동이 자유로워지게 되어 소득세와 법인세 등 소득과세의 역할이 약화되는 반면, 국가간 경계가 명확한 재산세, 소비세 그리고 환경관련 조세의 역할이 대두될 것이기 때문이다. 이렇게 소득과세의 세수조달역할이 약화되는 것을 보완하기 위해서는 재산과세나 소비과세의 세수조달 역할이 강화되어야 할 필요가 있다.

현행 조세체계를 살펴보면 국세의 세수구조는 소득·소비과세 위주로 구성되어 있고, 지방세의 세수구조는 재산과세위주로 구성되어 있다. 지방세의 세수구조에서 재산과세가 차지하는 비중은 60%~70%를 차지하는데, 이러한 재산과세 세목은 주로 부동산의 거래와 보유사실을 과세대상으로 하고 있다. 부동산의 거래와 보유사실에 근거하여 지방세가 부과되는 것이 전체 재산과세의 70%이상을 차지한다(<표 4-9> 참조). 재산과세는 재산의 거래와 보유사실로부터 담세능력을 파악하고 이를 조세부담에 반영하여야 한다. 그런데 현행 부동산위주의 재산과세하에서는 부동산이외의 재산의 거래사실이나 보유상황이 조세부담으로 이어지지 않도록 되어 있어 납세의무자의 정확한 담세력이 반영되지 못하고 있다. 현행 재산세제하에서는 동일한 담세력을 가지고 있다고 하더라도 재산의 구성내역이 상이하면 조세부담이 달라지게 되어 있다. 따라서 동일한(우월한) 담세력을 가진 사람에게 동일한(높은) 조세부담을

하도록 한다는 조세부담의 수평적(수직적) 공평이 훼손되고 있다. 즉, 재산규모가 동일하더라도 재산구성에서 부동산의 비중이 높은 사람은 비중이 낮은 사람보다 조세부담이 크게 된다. 특히 경제성장에 따라 재산구성에서 차지하는 토지, 건축물의 비중이 낮아지는 추세를 감안한다면 이러한 조세부담의 불공평은 더욱 커질 것이다.³⁸⁾

그리고 최근 지방자치의 전개에 따라 지방재정확충의 필요성이 증대되고 있다. 지방재정확충은 지방자주재원의 근간인 지방세수의 증대를 통하여 이루어지는 것이 바람직하다. 그런데 지방세수의 최근 변화를 보면 절대액은 증가하고 있지만 신장성이 점차 감소하고 있다(<표 4-4> 참조). 따라서 지방세 재산과세의 세수조달 역할의 강화가 필요하다. 지방세수 조달기능의 강화는 소득과세나 소비과세의 확충을 통하여도 이루어질 수 있다. 그런데 지방세제는 재산과세위주로 되어 있어 소득과세나 소비과세의 강화를 통한 세수조달기능강화가 용이하지 않다. 국세와 지방세간 세원분리를 원칙으로 하는 현행 조세체계 하에서 지방세의 소득과세, 소비과세의 세수조달기능을 강화하려면 국세로부터의 세원이양이 중점적으로 논의되어야 한다. 그런데 세원이양은 본 논문에서 논의하고자 하는 초점에서 벗어나 있으므로 검토하지 않기로 한다.³⁹⁾ 그리고 지방재정확충을 위한 또 다른 대안으로서 신세원을 발굴하는 것을 고려해 볼 수 있다. 그러나 이 방법은 제도적으로 한계가 있다. 그 이유는 (국세와 지방세의 조정 등에 관한 법률)에 의해 국세와 지방세간 중복과세를 원칙적으로 제한하고 있기 때문이다. 이러한 점들을 고려할

38) 국부조사통계보고서에 의하면 유형고정자산에서 차지하는 건물의 비중은 1987년 25.5%에서 1997년 19.8%로 낮아졌으며, 건물에 건축물을 포함한 건축물의 비중도 1987년 35.6%에서 32.1%로 낮아진 것으로 나타났다.

39) 지방소득세와 지방소비세에 관한 구체적 논의는 김대영, “지방소득과세의 확충방안”, 한국지방행정연구원 연구보고서 96-4(제225권), 김대영, “지방세체계의 합리적 조정방안” 한국지방행정연구원 연구보고서 제214권(1996. 2)등을 참조하기 바란다.

때 재산의 가치를 지니고 있음에도 불구하고 아직 재산과세대상이 되고 있지 못한 부분을 발굴하여 과세함으로써 재산과세의 세수조달역할을 강화할 뿐만 아니라 납세자 조세부담의 형평을 도모할 필요가 있다.

재산과세의 세수조달역할 강화는 기존 세원에 대한 탈루세원포착, 세율인상, 징세노력강화 등을 통해 달성될 수도 있지만 새로운 재산을 과세대상으로 포함시키는 과세대상확대를 통해서도 달성될 수 있다. 그동안 재산과세의 역할강화와 관련하여 주로 기존 세원에 대한 탈루세원포착, 세율인상, 징세노력강화 등을 중심으로 논의를 전개하였고 또한 정책대안을 마련하였다. 그러나 본 연구에서는 재산과세대상의 확대를 통하여 세수조달 역할을 강화하는 방안을 마련하는 것을 논의하도록 하겠다.

제2절 확대방안

1. 기본방향

재산과세대상이 확대되어야 하는 필요성은 이미 살펴본 바와 같다. 이러한 필요성하에서 본 연구에서는 재산과세대상의 확대방안을 마련하고자 한다. 이를 위해서는 과세대상의 선정과 선정된 과세대상에 대한 구체적인 과세방안이 마련되어야 할 것이다.

과세대상의 선정을 위해서는 먼저 과세대상의 선정을 위한 기준을 마련하여야 할 것이다. 이를 위하여 본 연구에서는 일정한 기준을 설정하고 설정된 기준을 재산과세대상에 적용한 후 그 결과를 토대로 합당한 것으로 판단되는 재산과세대상을 발굴하고자 한다. 많은 기준들이 고려될 수 있으나 본 연

구에서는 지방세 원칙 중 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성 등의 기준을 활용하였으며, 구체적인 선정의 이유와 내용은 다음에서 살펴보는 본문을 참조하기 바란다.

다음으로는 과세방안의 마련이 있어야 할 것이다. 과세방안은 학자에 따라 달리 분류되기도 하나 본 연구에서는 세목, 과세표준, 세율, 납세의무자, 납기, 과세대상의 과약 등을 중심으로 살펴보고자 한다. 다양한 대안을 제시하고 대안별 장단점을 비교한 후, 그 중에서 가장 합리적이라고 판단되는 대안을 본 연구의 방안으로 제시하고자 한다. 이때에는 본 연구 목적이 재산과세 대상 확대방안의 마련인 점을 감안하여 기존의 지방세제나 재산과세제도, 나아가 회계원칙, 관행 등을 최대한 인정하는 가운데 방안을 마련하고자 하였다. 즉, 가급적 기존의 체제 내에서 크게 벗어나지 않도록 기존의 제도를 존중하는 방식으로 방안을 마련하고자 한 것이다.

마지막으로 본 연구에서 제시한 대안이 현실에 적용될 경우 어떠한 과급효과가 있는가를 분석하였다. 그 이유는 아무리 좋은 방안을 마련하였다 하더라도 세수증대효과, 세수형평화효과가 미미할 경우 실효성에 의문이 있기 때문이다. 세수증대효과를 계산하기 위해서는 먼저 과세대상의 범위와 과표 현실화율에 대한 가정이 필요하다. 본 연구에서는 정확한 과세대상을 하나씩 열거하기에 어려움이 있기 때문에 잠재 과세대상의 범위를 점차로 늘려가는 접근방법을 가정하였다. 따라서 본 연구는 과세대상의 범위를 전체의 10~50%까지로 설정하고 다양하게 시뮬레이션하는 방식을 채택하였다. 또한 과표 현실화율은 과세대상에 따라 다양하기 때문에 현재 재산과세에 대한 과표 현실화율을 고려하여 10~40%의 범위를 설정하고 시뮬레이션하였다. 그리고 세수형평화효과는 현행 광역자치단체별 재산세수, 지방세수 분포와 확대된 과세대상 확대 후 변화된 재산세수, 지방세수 분포를 변이계수를 통해 비교함으로써 이를 평가하였다.

2. 과세대상의 선정

가. 선정기준

본 연구의 목적이 지방세로서의 재산과세 대상의 확대이므로 우선적으로 고려될 수 있는 과세대상 선정기준은 지방세 원칙이라고 할 수 있다. 지방세 원칙은 여러 가지가 있지만 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성, 세수의 안정성, 부담분임성, 응익성, 자주성 등을 들 수 있다. 이러한 지방세 원칙을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다. 세수의 충분성은 책임있는 자치운영을 위해서는 세수가 충분하여야 한다는 것이며, 세원의 보편성은 세원의 분포가 보편적이어서 개개의 지방자치단체가 자주적인 재정운영을 위한 충분한 세수를 거둘수 있어야 한다는 것이다. 세수의 신장성은 사회의 발전에 수반하여 행정수요에 증대에 대응할 수 있도록 세수증대가 이루어 질 수 있어야 한다는 것이며, 세수의 안정성은 급격한 변동이 없이 세수를 안정적으로 확보할 수 있어야 한다는 것을 의미한다. 부담분임성은 자치의 기본으로 널리 일반 주민이 소액이라고 경비를 부담하는 것이 필요하다는 것이다. 그리고 응익성은 지방행정서비스는 수익관계를 특정화하기 쉬운 것이 많으므로 수익에 대응한 부담이 이루어 지는 것이 바람직하는 것이다.⁴⁰⁾

이중에서 재산과세 대상에 포함되어야하는 새로운 재산을 선정하기 위한 기준으로 다음과 같은 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성 등 세 가지 기준을 활용하고자 한다. 그 이유는 부담분임성, 세수의 안정성, 응익성 등 다른 기준이 이들 본 연구에서 기준으로 삼고자 하는 충분성, 보편성, 신장성의 세 가지 기준보다 중요하지 않기 때문이 아니라, 부담분임성 등의 기준은 정성적 성격이 강해 통계적 방법을 통한 분석이 용이하지 않기 때문이

40) 自治省, 「地方税制の現状とその運営の實態」, 1994. pp.14-16.

다. 그러면 이들 세 가지 기준에 대해 좀더 자세히 살펴보고자 한다.

첫째, 세수의 충분성이다. 세수의 충분성을 충족시키기 위해서 새로운 과세대상은 재산구성에서 차지하는 비중이 높은 대상을 우선적으로 선정하도록 한다. 이러한 재산을 과세대상으로 선정해야만 실제로 과세하였을 때에 세수의 충분성이 충족될 수 있다. 그리고 재산구성에서 높은 비중을 차지하는 재산을 과세대상에 포함하지 않으면 재산의 구성상 차이로 인한 조세부담 불형평성은 치유하기 어렵다.

둘째, 세원의 보편성이다. 세원의 보편성을 충족시키기 위해서 자치단체별 분포가 보편적인 재산을 우선적으로 과세대상으로 선정한다. 농경사회에서는 토지가 재산과세에서 중심적인 세원이 되었지만 최근에는 점차 생산설비 등 자본재의 재산 형태가 다양화되고 있다. 그런데 이러한 생산설비 등 자본재는 일부만이 재산과세의 대상으로 되어 있다. 따라서 그동안 재산과세대상에서 제외되었던 재산 중에서 그 분포상태가 보편적인 재산을 우선적으로 과세대상으로 선정하기로 한다.

셋째, 세수의 신장성이다. 지방자치의 발전에 따라 증대되는 행·재정수요를 충족하기 위해서는 세수의 신장성이 보장되어야 한다. 따라서 새로운 과세대상은 경제발전에 따라 성장속도가 빨라 이를 과세대상으로 하였을 때, 세수의 신장성이 기대되는 재산이어야 한다.

나. 과세대상의 선정

(1) 대안

살펴본 바와 같은 선정기준 하에서 다양한 형태의 재산 중 재산과세의 과세대상으로 확대시킬 수 있는 대상을 검토해보면 다음과 같다.

재산은 회계학적으로는 그 형태에 따라 유동자산과 고정자산으로 대별된

다. 그리고 유동자산은 당좌자산, 재고자산으로, 고정자산은 투자자산, 유형고정자산, 무형고정자산으로 구분된다. 그런데 유동자산과 고정자산 중 투자자산은 투자부동산을 제외하고는 주로 현금, 현금등가물, 매출채권 및 장단기 금융상품으로 구성되어 있다. 이러한 자산은 자산의 운용과정에서 발생하는 이자에 대하여 소득세를 원칙적으로 부과하고 있다. 따라서 이러한 자산의 거래와 보유에 대하여 별도의 재산과세를 부과하기는 어렵다. 또한 영업권, 특허권 등 무형자산에 대해서는 이의 범위가 협소하며 이를 과세하기 위해서는 가치를 평가하는 것이 필요한데 현실적으로 이를 정확히 평가하는데 어려움이 많기 때문에 검토 대상에서 제외하고자 한다.

따라서 본 연구에서는 고정자산 중 유형고정자산에 속하는 재산을 대상으로 하되, 현재 거래와 보유 사실에 대하여 재산과세가 부과되지 않고 있는 일부 유형고정자산 만을 새로운 과세대상의 발굴을 위한 대상으로 검토하고자 한다.

먼저 유형고정자산에 대한 재산과세 부과·징수상황을 살펴보고자 한다.⁴¹⁾ 국부통계조사서에 의하면 총자산은 유형자산과 유동자산 중 재고자산으로 분류하며, 유형고정자산은 토지, 건물, 구축물, 기계 및 장치, 선박, 차량운반구, 공구 및 기구, 비품, 건설가계정, 대동식물, 가재자산으로 분류하고 있다.⁴²⁾ 이러한 총자산에서 재산과세 부과·징수상황을 살펴보면 <표 5-1>과 같다.

우선 토지와 건물, 차량운반구 중 자동차와 항공기는 일부 비과세대상을 제외하고는 거의 대부분에 대하여 그 보유와 거래와 관련하여 재산과세가

41) 엄밀한 의미의 재산과세에는 국세인 상속증여세가 포함되나, 상속증여세의 과세대상은 모든 재산이 포함되며 또한 본연구는 지방세를 중심으로 논의를 전개하므로 앞으로의 재산과세 논의에서는 상속·증여세를 제외하고자 한다.

42) 통계청, 「1997 국부통계조사서」, 제1권, 1999.

부과된다. 그러나 건축물과 기계 및 장치는 일부에 대하여만 재산과세가 부과된다. 건축물과 기계 및 장치에 대한 재산과세는 일부에 대하여 재산세, 취득세, 도시계획세, 공동시설세가 부과되는데, 재산세와 취득세는 과세대상이 동일하나 도시계획세, 공동시설세의 과세대상은 재산세의 과세대상 중 일부에 한하며 또한 이들 세목간에서도 과세대상이 상이하다. 그리고 차량운반구 중 궤도차량, 공구 및 기구, 비품, 건설가계정, 대동식물, 가재자산 및 재고 자산에 대하여는 재산과세가 부과되지 않고 있다.

<표 5-1> 유형고정자산에 대한 재산과세 부과·징수 현황

구 분	보유과세	거래과세	비고
토 지	종합토지세, 도시계획세	취득세, 등록세	
건 물	재산세, 도시계획세, 공동시설세	취득세, 등록세	
건축물	재산세, 도시계획세, 공동시설세	취득세, 등록세	일부
기계 및 장치	-	취득세	일부
선 박	재산세	취득세, 등록세	
차 량 운반구	궤도차량	-	
	자 동 차	자동차세	취득세, 등록세
	항 공 기	재산세	취득세, 등록세
	기 타	-	
공구 및 기구, 비품	-	-	
건설가계정	-	-	
대동식물	-	-	
가재자산	-	-	

- 주: 1) 건축물에 대한 재산과세는 일부 건축물에 대하여 재산세, 취득세, 도시계획세, 공동시설세가 부과되는데 재산세와 취득세는 과세대상이 동일하나 도시계획세 등은 각각의 과세대상이 서로 상이하다.
- 2) 1999년 결산기준으로 기계 및 장치에 대한 취득세 징수액은 234억 10백만원으로 전체 취득세 징수액 3조 2,496억 53백만의 0.72%에 해당한다.
- 3) 각 재산형태별 재산과세에 대한 구체적 내용은 <표 4-3>을 참조하기 바란다.

따라서 새로운 재산과세 대상으로 검토할 대상은 이들 구축물(일부⁴³⁾), 기계 및 장치(일부), 차량운반구중 궤도차량, 공구 및 기구, 비품, 건설가계정, 대동식물, 가재자산 및 채고자산 등이다.

우선, 국부통계조사서의 분류에서 나타난 이들 재산의 개념을 살펴보고자 한다.⁴⁴⁾ 구축물은 토지에 정착하여 시설된 일체의 토목설비 또는 공작물을 말한다. 그러나 생산공정의 일부로서 기능을 갖고 있는 것은 기계 및 장치로 별도 분류된다. 구축물은 교통에 이용할 목적으로 건설된 교통시설과 발전 및 송배전 시설, 그리고 수해의 방지와 물의 이용을 목적으로 설비된 수리, 치수 및 급수시설, 기타시설로 분류할 수 있다. 기계 및 장치에서 기계는 동

43) 전체 구축물 중 과세대상 구축물의 비중을 파악하기 어려우나 건축물 순자산액 867조 3,782억원중 구축물이 278조 734억원으로 32.07%를 차지하는 데 비해, 재산세의 1999년 건축물 과표 202조 5,277억원 중 구축물 과표가 4조 201억으로 1.98%에 불과한 사실을 감안하며 극히 일부의 구축물에 대해서만 재산과세가 부과되고 있음을 알 수 있다.

44) 재산의 개념은 제2장에서 살펴본 바와 같이 회계학에서 상세히 규정되어 있다. 따라서 지금까지의 논의에서는 이 개념을 사용하였다. 그러나 회계학적 개념에서 나오는 재산의 분류와 국부조사통계보고서에서의 재산의 분류가 다소 상이하다. 기존의 회계학적 재산분류를 사용하여도 큰 차이는 없으나 5장에서는 통계적 분석상 필요에 의해서 국부조사통계보고서 상의 재산분류위주로 논의를 전개하고자 한다. 참고로 기업회계기준에서의 유형고정자산의 정의를 살펴보면 다음과 같다. 1. 토지 대지, 임야, 전답, 잡종지 등으로 한다. 2. 건물 건물과 냉난방, 조명, 통풍 및 기타의 건물부속설비로 한다. 3. 구축물 선거, 교량, 안벽, 부교, 궤도, 저수지, 갭도, 굴뚝, 정원설비 및 기타의 토목설비 또는 공작물 등으로 한다. 4. 기계장치 기계장치, 운송설비(콘베어, 호이스트, 기중기 등)와 기타의 부속설비로 한다. 5. 선박 선박과 기타의 수상운반구 등으로 한다. 6. 차량운반구는 철도차량, 자동차 및 기타의 육상운반구 등으로 한다. 7. 건설중인자산 유형자산의 건설을 위한 재료·노무비 및 경비로 하되, 건설을 위하여 지출한 도급금액 또는 취득한 기계 등을 포함한다. 8. 기타의 유형자산 제1호내지 제7호에 속하지 아니하는 유형자산으로 한다(기업회계기준 제18조).

력을 받아서 외부의 대상물에 작업을 가하는 설비의 장치이며, 장치는 대상물을 내부에 수용하여 이를 변질, 변형, 분해, 운동시키는 설비의 단위를 말한다. 기계 및 장치가 단독 또는 집합하여 어느 특정물을 생산 또는 용역을 공급하는 시설로 되는 경우 그 기계 및 장치를 (특정한) 설비라 총칭한다(기계 및 장치의 상세한 분류는 <부록 3> 참조). 차량운반구는 선박을 제외한 이동가능한 일체의 운반기관 및 운반구를 말하며 항시 탑재하는 기기(통신기기, 냉각기, 공구 등)를 포함한다. 궤도차량은 항구적인 궤도상(가공삭도를 포함)을 운행하는 운반기관을 말한다. 공구 및 기구, 비품에서 공구와 기구란 주로 기계 또는 장치에 부착시키거나 공장의 현장작업에 손으로 직접 사용하는 것(공구)과 주로 그 자신이 일정한 기준을 가지고 공장의 현장작업에 간접적으로 사용되는 것(기구)을 말한다. 비품이란 공구와 기구를 제외한 용품을 말한다. 건설중인 자산은 자산의 소유자가 직접 건설 또는 제작하고 있는 미완성의 유형고정자산을 말하며 제작 또는 건설을 타인에게 위탁하여 미완성된 건물과 구축물에 대해 지급된 공사대금이나 자재용 현물을 지급한 경우에는 원재료, 자재등의 금액을 의미한다. 대동식물은 유용, 운반용, 사역용, 번식용, 종자용, 경주용 등 동물과 방풍림, 수원림, 과수, 뽕나무 등 기타 재배식물 등 식물을 말한다. 가재자산은 가정에서 사용하는 자산으로서 내구재(가구, 가정용기구, 교양오락기구) 및 준내구재(식기, 주방용기, 피복, 침구, 장신구, 기타 집기)를 의미한다. 그리고 재고자산은 기업의 생산과정에서 나오는 원재료, 중간생산물, 최종생산물 중 미판매분을 의미하며 여기에는 상품, 제품, 반제품, 재공품, 원재료, 저장품, 기타재고가 있다.

살펴본 바와 같은 이러한 재산의 성격을 고려하여 새로운 과세대상을 검토하면 다음과 같다. 우선 재고자산은 기업의 입장에서 판매를 위해 상품이나 제품의 형태로 존재하거나 또는 제품을 제조하는 과정에 있는 재산이다. 이것은 기업이 보유하고 있는 동안에는 재산으로 분류할 수 있지만 이를 판

매함으로서 소유권이 이전하게 된다. 그리고 재고자산은 판매과정에서 부가가치세, 특별소비세 등의 소비과세가 부과된다. 그러므로 재고자산의 보유나 거래에 대하여 이를 재산으로 분류하여 재산과세를 부과할 수는 없다고 본다. 따라서 재고자산은 재산과세 검토 대상에서 제외한다. 또한 건설중인 자산은 소유자가 직접 건설 또는 제작하고 있는 미완성의 유형고정자산으로 완성 시에 건물이나 구축물 등으로 취급된다. 따라서 이는 완성된 후에 과세 대상으로 분류될 수 있는 것이다. 이러한 점을 고려하여 건설중인 자산은 재산과세 대상에서 제외된다. 다음으로 대동식물은 주로 농업, 수렵업, 임업 등에 종사하는 기업에서 소유하고 있는 유용, 운반용, 사역용, 번식용, 종자용, 경주용 등 동물과 방풍림, 수원림, 과수, 뽕나무, 기타 재배식물 등 식물을 말한다. 이들은 주로 판매를 위하여 보유하고 있는 경우가 많으므로 이는 성격상 재고자산과 유사하게 판매과정에서 소비과세의 대상이 되므로 재산과세 대상에서는 제외하고자 한다. 또한 기계부문이 보유하는 각종 유형고정자산인 가재자산도 새로운 과세대상에서는 제외하고자 한다.

결국 재산과세 검토대상은 유형고정자산 중에서 과세가 되지 않고 있는 것 중 기계 및 장치(일부), 차량운반구 중 궤도차량, 공구 및 기구, 비품과 또한 구축물 중 일부가 포함된다.

(2) 선정기준의 적용

(가) 세수의 충분성

유형고정자산 중 건설중인 자산, 대동식물을 제외하면 기계 및 장치(일부), 차량운반구중 궤도차량, 공구 및 기구, 비품, 가재자산, 또한 구축물 중 일부가 새로운 과세대상으로 남게 된다. 본 연구에서는 이들 재산을 과세대상 선정기준에 맞추어 과세대상으로서의 적합성을 검토해보고자 한다.

먼저 세수의 충분성 기준을 가지고 과세대상으로서의 적합성을 검토해 보

고자 한다. 세수의 충분성은 국부의 유형고정자산 분포에서 차지하는 이들 재산의 규모 및 비중으로 판단할 수 있다. 유형자산의 유형별 규모 및 구성비를 살펴보면 <표 5-2>와 같다.⁴⁵⁾

<표 5-2> 재산유형별 규모 및 구성비 (단위: 10억원, %)

재산유형	총자산		순자산	
	규모	구성비	규모	구성비
-유형고정자산	2,871,044.5	100.0	1,528,702.8	100.0
건물	952,354.6	33.2	589,304.8	38.5
건축물	464,268.3	16.2	278,073.4	18.2
기계 및 장치	516,430.5	18.0	174,071.5	11.4
선박	45,049.4	1.6	17,131.1	1.1
차량운반구	111,879.6	3.9	50,156.8	3.3
공구 및 기구·비품	253,110.7	8.8	92,835.4	6.1
건설중인자산	112,320.6	3.9	112,320.6	7.3
대동식물	11,408.9	0.4	11,408.9	0.7
가재자산	404,221.7	14.1	203,400.2	13.3

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999, p.17

우선 유형고정자산을 구성하는 총 재산을 형태별로 살펴보면, 건물이 952조원으로 33.2%를 차지하며 다음으로 기계 및 장치가 516조원으로 18.0%, 건축물이 464조원으로 16.2%, 가재자산이 404조원으로 14.1%, 공구 및 기구비품이 253조원으로 8.8%, 건설중인 자산이 112조원으로 3.9%, 차량운반구가 112조원으로 3.9%, 대동식물이 11조원으로 0.4%, 선박이 45조원으로 1.6%를 차지하고 있다.

재산과세에 있어서 총 자산가치보다는 순 자산가치가 중요하므로 다음으

45) 국부조사통계보고서에는 재산규모를 파악함에 있어 토지는 제외하고 있으며 본 논의에서도 토지는 이미 종합토지세가 부과되고 있어 토지의 규모는 크게 중요한 의미를 갖지 않으므로 앞으로의 논의에서는 토지를 제외하기로 한다.

로 유형고정자산을 구성하는 순 재산을 형태별로 살펴보면, 건물이 589조원으로 38.5%를 차지하며 다음으로 구축물이 278조원으로 18.2%, 가재자산이 203조원으로 13.3%, 기계 및 장치가 174조원으로 11.4%, 건설중인 자산이 112조원으로 7.3%, 공구 및 기구비품이 93조원으로 6.1%, 차량운반구가 50조원으로 3.3%⁴⁶⁾, 대동식물이 11조원으로 0.7%, 선박이 17조원으로 1.1%를 차지하고 있다.

기계 및 장치(일부), 차량운반구 중 궤도차량, 공구 및 기구, 비품, 또한 구축물 중 일부에 대하여 세수의 충분성 기준에서 평가한다면 구축물(278조원), 기계 및 장치(174조원), 공구 및 기구비품(93조원), 차량운반구 중 궤도차량(4조원) 순으로 우선 순위가 정해진다.

(나) 세원의 보편성

세원의 보편성은 기계 및 장치 등 재산들이 자치단체별로 분포되어 있는 상태를 분석하여 판단하고자 한다.

구축물, 기계 및 장치, 차량운반구, 공구 및 기구, 비품의 순자산액의 광역자치단체별 분포를 보면 <표 5-3>과 같다. 먼저 구축물 278조 734억원의 광역자치단체별 분포를 살펴보면, 경기도가 60조 8,441억원으로 21.88%를 차지하며 서울이 37조 6,399억원으로 13.54%를 차지하여 이들 두 자치단체가 35.42%를 차지하고 있다. 또한 5%이상을 차지하는 광역자치단체는 6개 광역자치단체로 경북이 8.48%, 경남이 8.29%, 충남이 6.98%, 전남이 6.71%, 강원 이 6.29%, 전북이 5.53% 순으로 되어 있다. 그리고 8개 광역자치단체의 구축물 비중은 모두 5%미만으로 나타나 있다.

다음으로 기계 및 장치 174조 715억원의 광역자치단체별 분포를 살펴보면,

46) 차량운반구 순자산액은 50조 1,568억원이며, 이중 과세가 되지 않고 있는 궤도차량의 순자산액은 3조 9,073억원으로 차량운반구의 7.79%를 차지하고 있다.

경기가 31조 5,782억원으로 18.14%를 차지하며 경북이 22조 5,711억원으로 12.97%, 서울이 22조 1,369억원으로 12.72%를 차지하여 이들 세 자치단체가 43.83%를 차지하고 있다. 또한 5%이상을 차지하는 광역자치단체는 4개 광역자치단체로 울산이 9.64%, 전남이 7.90%, 충남이 7.57%, 경남이 6.47% 순으로 되어 있다. 그리고 9개 광역자치단체의 기계 및 장치 비중은 모두 5%미만으로 상당히 편중되어 있음을 알 수 있다.

그리고 공구 및 기구, 비품 92조 8,354억원의 광역자치단체별 분포를 살펴보면, 서울이 27조 3,909억원으로 29.50%를 차지하며 경기도가 26조 2,015억원으로 28.22%를 차지하여 이들 두 자치단체가 57.72%를 차지하고 있다. 또한 부산이 7.36%로 5%이상을 차지하며 나머지 13개 광역자치단체의 공구 및 기구·비품 비중은 모두 5%미만으로 상당히 편중되어 있음을 알 수 있다.

또한 차량운반구 50조 1,568억원의 광역자치단체별 분포를 살펴보면, 서울이 29조 9,356억원으로 59.68%를 차지하며 경기도가 5조 3,997억원으로 10.77%를 차지하여 이들 두 자치단체가 70.45%를 차지하고 있다. 그리고 나머지 14개 광역자치단체의 차량운반구 비중은 모두 5%미만으로 상당히 편중되어 있음을 알 수 있다. 물론 이러한 차량운반구 분포는 모든 차량운반구를 대상으로 한 것이지만, 과세대상인 궤도차량의 경우는 이들의 대부분이 철도청과 지하철공사의 소유임을 감안한다면 궤도차량의 광역자치단체별 분포는 더욱 편중이 심할 것이다.

<표 5-3> 자치단체별 재산 분포

(단위: 억원)

구분	건축물		기계 및 장치		공구 및 기구, 비품		차량운반구	
	규모	비중	규모	비중	규모	비중	규모	비중
서울	376,399	13.54	221,369	12.72	273,909	29.50	299,356	59.68
부산	114,166	4.11	52,193	3.00	68,286	7.36	17,218	3.43
대구	84,789	3.05	42,105	2.42	31,181	3.36	10,180	2.03
인천	77,638	2.79	78,877	4.53	33,943	3.66	9,242	1.84
광주	49,340	1.77	27,675	1.59	22,711	2.45	8,980	1.79
대전	55,430	1.99	21,383	1.23	17,342	1.87	5,320	1.06
울산	90,953	3.27	167,790	9.64	23,417	2.52	5,127	1.02
경기	608,441	21.88	315,782	18.14	262,015	28.22	53,997	10.77
강원	174,970	6.29	42,769	2.46	16,334	1.76	15,938	3.18
충북	102,297	3.68	86,217	4.95	38,783	4.18	9,024	1.80
충남	194,069	6.98	131,819	7.57	19,743	2.13	10,332	2.06
전북	153,654	5.53	66,600	3.83	17,415	1.88	8,094	1.61
전남	186,685	6.71	137,568	7.90	21,056	2.27	14,540	2.90
경북	235,890	8.48	225,711	12.97	38,237	4.12	15,634	3.12
경남	230,562	8.29	112,595	6.47	39,389	4.24	15,786	3.15
제주	45,450	1.63	10,264	0.59	4,594	0.49	2,799	0.56
합계	2,780,734	100.00	1,740,715	100.00	928,354	100.00	501,568	100.00
변이 계수	0.809513		0.773013		1.388892		2.236530	

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」 제1권, 1999, pp. 502-509.

이제 보다 분포상태에 대한 객관적 지표의 하나인 변이계수를 이용하여 광역자치단체별 재산분포를 비교해 보자. 건축물 등의 광역자치단체별 순자산액을 대상으로 변이계수를 구해보면 건축물이 0.809513, 기계 및 장치가 0.773013, 공구 및 기구, 비품이 1.388892, 차량운반구가 2.236530으로 나타난

다. 이런 수치는 기계 및 장치가 가장 보편적인 분포상태를 나타내고 있고, 다음으로 건축물, 공구 및 기구, 비품, 차량운반구 순임을 알 수 있다.

(다) 세수의 신장성

세수의 신장성은 세원이 되는 건축물 등 재산의 성장률을 이용하여 판단할 수 있다.

<표 5-4> 재산유형별 총 자산액 변동 (단위: 10억원, %)

재산유형	1987년		1997년		배율 (배)
	규모	구성비	규모	구성비	
-유형고정자산	487,747.4	100.0	2,871,044.5	100.0	5.9
건물	182,240.7	37.4	952,354.6	33.2	5.2
건축물	64,189.0	13.2	464,268.3	16.2	7.2
기계 및 장치	93,716.3	19.2	516,430.5	18.0	5.5
선박	12,583.6	2.6	45,049.4	1.6	3.6
차량운반구	18,513.2	3.8	111,879.6	3.9	6.0
공구 및 기구, 비품	18,824.4	3.9	253,110.7	8.8	13.4
건설중인자산	9,879.4	2.0	112,320.6	3.9	11.4
대동식물	2,794.1	0.6	11,408.9	0.4	4.1
가계자산	85,006.7	17.4	404,221.7	14.8	4.8

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」 제1권, 1999, p.18.

1987년부터 1997년까지 10년 동안에 유형고정자산의 총 자산액은 487조 7,474억원에서 2,871조 445억원으로 5.9배로 성장하였다. 그리고 동 기간중 건축물은 64조 1,890억원에서 464조 2,683억원으로 7.2배, 기계 및 장치는 93조 7,163억원에서 516조 4,305억원으로 5.5배로 성장하였다. 또한 공구 및 기구, 비품은 18조 8,244억원에서 253조 1,107억원으로 13.4배, 차량운반구는 18조 5,132억원에서 111조 8,796억원으로 6.0배로 성장하였다.

즉, 검토대상 재산유형 중 세수의 신장성 기준에서는 공구 및 기구, 비품이 가장 우수하며 다음으로 건축물, 차량운반구, 기계 및 장치순 우선순위를

부여할 수 있다. 그런데 공구 및 기구, 비품의 경우는 성장률이 13.4배로 월등하지만 나머지 건축물, 차량운반구, 기계 및 장치간의 성장률 차이는 그리 크지 않을 것을 알 수 있다.

(3) 과세대상의 선정

유형고정자산 중 재산과세가 가능한 기계 및 장치 등에 대하여 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성을 가지고 평가하였을 때 이들 3가지 기준을 모두 충족시키는 것으로는 기계 및 장치와 건축물이었다.

<표 5-5> 재산과세대상으로서의 적합성 평가

구 분	세수의 충분성	세원의 보편성	세수의 신장성
기계 및 장치	◎	◎	●
차량운반구 (케도차량)	▲	▲	●
공구 및 기구, 비품	●	●	◎
건축물(일부)	◎	◎	●

주: ◎은 우수, ●는 보통, ▲은 미흡을 의미함

기계 및 장치의 비중은 전체 유형고정자산의 11.4%를 차지하고 있어 건물, 건축물, 가재자산에 이어 4번째로 높아 세수의 충분성 조건이 충족되며, 또한 자치단체별 세원의 편재성도 상대적으로 낮아 세원의 보편성에서도 다른 유형고정자산들 보다는 우수하다. 다만, 세수의 신장성이 공구 및 기구, 비품에 비하여 미흡하나, 여타 자산들과는 유사하다. 그리고 건축물은 일부 건축물에 대해서는 이미 재산세, 취득세 등이 과세되고 있지만 대부분의 건축물이 과세대상에서 제외되어 있다. 건축물도 기계 및 장치와 유사하게 세수의 충분성이나 세원의 보편성에서 우수하나 세수의 신장성은 다소 미흡하

다. 그러나 궤도차량, 공구 및 기구, 비품은 이들 기계 및 장치나 구축물에 비해 재산과세대상으로서 선정하기에 다소 미흡하다. 우선 궤도차량은 세수의 신장성은 유사하지만 세수의 충분성이나 세원의 보편성에서 미흡하다. 또한 궤도차량의 대부분을 차지하는 철도차량은 공기업인 철도청과 지하철공사의 소유로 이들이 과세대상에 포함된다고 하더라도 납세의무자인 철도청이나 지하철공사의 공공법인으로서의 성격상 비과세나 감면대상에 포함될 수밖에 없다는 점을 감안하며 세수의 충분성은 극히 미흡할 것이다. 다음으로 공구 및 기구, 비품은 세수의 신장성에서는 우수하지만, 세수의 충분성이나 세원의 보편성에서는 그리 우수하다고는 할 수 없다. 우선 공구 및 기구, 비품은 유형고정자산에서 차지하는 비중이 6.1%로 이미 과세되고 있는 건물이나 새로운 과세대상으로 적합하다고 판단되는 기계 및 장치, 구축물(일부)에 비해 상대적으로 규모가 작은 편으로 세수의 충분성 기준에서 볼 때 다소 미흡하다. 또한 광역자치단체별 편차가 심해 세원의 보편성 기준에서 볼 때 문제도 있다. 또한 공구 및 기구, 비품은 기계장치에 비해 저가품으로 이를 법인기업에 있어 장부상으로 공구 및 기구, 비품전체를 파악하기는 용이하지만 비법인기업의 경우 공구 및 기구, 비품의 규모를 파악하는 것은 상당히 어려울 것이다. 따라서 이러한 적합성 평가에 의해 기계 및 장치와 구축물중 과세가 되고 있지 않은 일부를 새로운 과세대상으로 선정하기로 한다.

사실상 구축물은 이미 건축물과 특수부대설비에 포함되어 일부에 대하여 재산세, 도시계획세, 공동시설세 및 취득세가 부과, 징수되고 있다. 이는 이미 현행 재산과세 제도하에서 이들 구축물이 과세대상으로 선정되어 있다는 것을 의미한다. 다만, 세무행정상 과세대상으로 포착이 용이한 것부터 열거주의에 의해 과세대상으로 선정하는 과정에서 일부 구축물이 과세대상에서 제외되어 있는 것이다. 현행 지방세법에서 재산세의 과세대상을 건축물, 선

박 및 항공기로 규정하고 있으며 건축물을 대통령령이 정하는 건물, 구축물 및 건물과 구축물의 특수한 부대설비라고 규정하고 있다. 즉, 일부 구축물은 이미 재산세와 취득세의 과세대상이며, 다만 세정편의상 일부에 대해서만 과세대상으로 대통령령으로 지정하고 있을 뿐이다. 따라서 일부 기계 및 장치에 대해서 거래과세인 취득세와 등록세가 부과되고 있기는 하지만 완전히 새롭게 보유과세대상으로 검토될 수 있는 재산유형은 기계 및 장치라고 할 수 있다.

(3) 장애요인과 해소방안

기계 및 장치를 재산과세 대상으로 포함시킨다고 하여도 도입초기에는 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 하기보다는 주요 기계 및 장치부터 과세 대상으로 하고 그 범위를 확대해나가는 것이 바람직하다. 그 이유는 다음과 같다.

첫째, 생산활동에 직접적으로 기여하는 기계 및 장치에 대한 과세는 기업의 비용증가로 이어져 제조원가의 증가로 귀결된다. 기계 및 장치 전체에 대한 재산세의 부과가 산업계에 미치는 제조원가 상승으로 인한 충격을 완화하기 위해서 제도의 도입초기에는 그 범위를 주요 기계 및 장치로 한정하고 점차 그 범위를 확대하는 것이 바람직하다.

둘째, 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 한다고 할 경우 비법인사업자의 보유내역을 파악하기 어렵다. 법인은 기본적 재무제표로서 대차대조표의 작성이 의무화되어 있으므로 분식회계나 고의적인 은폐가 없다면 기계 및 장치의 내역을 정확히 파악할 수 있다. 그러나 비법인 사업자의 경우 대차대조표의 작성이 의무화되어 있지 않으므로 이의 작성이 자의적일 수 있고, 경우에 따라서는 전혀 작성되어 있지 않을 수도 있다. 이럴 경우 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 한다면 자산내역이 투명하게 드러나는 법인사업자보다 그렇지 않은 비법인 사업자가 우대를 받게 되는 모순이 발생하게 된다.

따라서 기계 및 장치를 새로운 재산과세대상으로 선정하되 도입 초기에는 비교적 고가이며 생산활동기여도가 높은 주요 기계 및 장치를 과세대상으로 하여 정책목적에 고려하여 선정하고 이의 범위를 단계적으로 확대하는 접근 방식이 필요하다(이하 과세대상으로 선정된 기계 및 장치를 주요 기계 및 장치라 칭함). 과세대상이 되는 주요 기계 및 장치를 구체적으로 어떻게 선정할 것인가는 일본이나 미국 등 외국의 실제 과세대상 사례 및 국부조사통계보고서 상의 산업별 기계 및 장치 분류 등을 참고하여 정책적으로 판단할 필요가 있다(<부록3>, <부록5> 참조).

3. 과세방안

가. 세 목

(1) 대안

유형고정자산 중 건축물(일부)과 기계 및 장치를 과세대상으로 선정하고 나서 다음으로 고려해야 할 것은 구체적 과세방안의 마련이다. 우선 이들에 대한 과세를 거래에 대하여 부과할 것인가 아니면 보유사실에 대하여 부과할 것인가를 결정하여야 한다. 토지와 건물의 경우 거래사실에 대해서 지방세인 취득세와 등록세가 부과, 징수되고 있으며, 보유사실에 대해서 종합토지세(토지)와 재산세(건물)가 부과·징수되고 있다. 그리고 건물의 보유사실에 대해 목적세인 공동시설세와 도시계획세가 부과, 징수되고 있으며, 토지에 대해서는 도시계획세가 부과·징수되고 있다. 이러한 사실에 비추어 새로 과세대상에 포함되는 건축물(일부)과 기계 및 장치에 대해서도 거래세와 보유세가 모두 부과·징수되는 것이 형평에 맞다고 생각된다. 그런데 건축물

의 경우는 이미 일부 건축물에 대하여 건물과 같이 취득세, 등록세, 공동시설세, 도시계획세가 부과·징수되고 있다. 그리고 대상이 되는 건축물은 열거주의에 의하여 지방세법 시행령상에 명기되어 있다. 따라서 추가로 건축물이 과세대상으로 선정될 경우에는 이를 시행령상에 명기하고 기존에 이미 부과·징수되던 세목과 세율 및 과세방법에 따르면 될 것이다. 문제는 새롭게 과세대상에 포함되는 기계 및 장치에 대한 과세방안의 마련이다. 따라서 이제부터의 논의는 기계 및 장치에 대한 과세방안을 중심으로 진행하고자 한다.

기계 및 장치에 대해 과세를 한다면 기존 세목의 과세대상으로 추가할 것인가 또는 새로운 세목(가칭 고정자산세 또는 상각자산세)을 신설할 것인가를 검토해야 한다. 또한 기존세목의 과세대상으로 추가할 경우에 어느 세목의 과세대상으로 할 것인가를 검토하여야 한다.

(2) 대안별 장단점 분석

먼저 기존 세목의 과세대상으로 추가할 것인가 또는 새로운 세목(가칭 고정자산세 또는 상각자산세)을 신설할 것인가를 검토해 보고자 한다. 두 가지 방안은 세수확충효과, 조세부담 형평성 제고효과 등에서 어느 방안을 채택해도 차이가 없다. 그러나 기계 및 장치만을 과세대상으로 하는 새로운 세목은 세수조달기능이 미약할 수밖에 없어 기존의 세수조달기능이 미약한 지방세목이 받았던 세목폐지 주장에 직면하게 된다. 또한 현재 국세, 지방세 양 부문에서 조세체계간소화논의가 진행되고 있는 점을 감안하여 새로운 세목을 신설하기보다는 기계 및 장치를 기존 세목의 과세대상으로 추가하는 것이 바람직하다.

다음으로 기계 및 장치를 기존세목의 과세대상으로 한다면 어느 세목의 과세대상을 할 것인가를 결정하여야 한다. 우선 기계 및 장치의 보유에 대한

여 조세를 부과, 징수하는 경우를 검토해보고자 한다. 재산과세 중 재산의 보유에 대하여 지방세를 부과, 징수하는 세목은 종합토지세, 재산세, 도시계획세, 공동시설세의 4개 세목이다. 이중 종합토지세는 토지만을 대상으로 하므로 논의에서 제외하기로 하고, 나머지 재산세 등 3개 세목을 중심으로 과세의 적합성을 검토하기로 하자.

재산세의 과세대상은 살펴본 바와 같이 건축물, 선박, 항공기이다. 그리고 도시계획세의 과세대상은 도시구역안에 있는 토지, 건축물이며, 공동시설세의 과세대상은 소방의 혜택을 받는 지역내 건축물 및 선박이다. 따라서 기계 및 장치를 새로운 과세대상으로 한다면, 우선 재산세의 과세대상이 될 것이다. 그리고 도시구역내의 기계 및 장치나 소방의 혜택을 받는 지역내 기계 및 장치에 대해 도시계획세나 공동시설세의 과세대상으로 하는 방안도 검토할 수 있다. 그런데 도시계획세나 공동시설세는 목적세로서 목적재원의 조성이 필요한 경우에만 이의 확충이 논의될 수 있다.

다음으로 기계 및 장치의 거래에 대하여 취득세나 등록세를 부과하는 방안을 검토해 보기로 하자. 취득세, 등록세의 과세대상은 <표 4-2>에서 살펴본 바와 같이 상당히 다양하다. 그리고 건설기계 등 기계 및 장치의 일부에 대해서 이미 취득세, 등록세가 부과징수되고 있다. 따라서 기계 및 장치에 대한 취득세, 등록세부과는 이미 이루어지고 있는 것이므로 새로운 기계 및 장치류에 대해 과세대상으로 추가로 열거함으로써 가능하다.

(3) 대안의 선택

살펴본 바와 같은 분석결과를 토대로 본 연구에서는 기계 및 장치에 대하여 새롭게 재산과세를 부과한다면, 재산세, 도시계획세, 공동시설세 등 보유과세중에서는 보통세인 재산세의 과세대상에 포함시키는 것을 대안으로 선택하고자 한다. 그리고 이들에 대한 도시계획세나 공동시설세의 부과는 목

적세계 정비 등 조세간소화추세를 감안하여 추가적 목적재원마련의 필요성에 대한 별도의 논의를 통하여 그 당위성이 입증될 경우에 실시하는 것이 바람직하다고 생각한다.

또한 새롭게 재산세의 과세대상으로 포함되는 기계 및 장치에 대하여 취득세, 등록세를 부과한다면, 그 대상을 고가의 일부 기계 및 장치로 한정하여 재산세과세대상보다는 범위를 축소하여야 할 것이다.

나. 과세표준

(1) 대안

기계 및 장치의 과세표준은 평가과정을 통하여 결정된다. 이 경우 기계 및 장치의 과세표준은 잔존가액이 될 것이다. 기계 및 장치의 과세표준을 잔존가액으로 할 경우 기존의 회계관행을 존중하여 이를 그대로 수용할 것인가, 아니면 법정화할 것인가를 결정하여야 한다. 기존의 회계관행을 존중하여 이를 그대로 수용한다면 이미 법인세법, 소득세법, 기업회계기준 등에서 정해져 있는 고정자산평가방식을 그대로 인정하고 이 기준에 따라 평가한 회계장부상의 잔존가액을 인정하면 될 것이다. 그러나 과세표준에 대하여 이를 법정화할 경우에는 시초가액과 감가상각방식을 결정하여야 한다. 우선 시초가액의 결정에 있어서 시초가액을 취득가액으로 하는 방법과 제조원가로 하는 방법 중 선택이 필요하다. 또한 다음으로 결정할 것은 감가상각방식이다. 감가상각방식은 정액법, 정율법, 연수합계법, 비례법, 대체법 등의 다양한 형태로 되어 있고, 또한 다수의 고정자산이 있을 때 이를 개별적으로 감가상각을 하여 합산하는 개별상각법과 보유 고정자산 합계액에 평균감가상각율을 적용하는 종합상각법으로 나누어 진다.

(2) 대안별 장단점 비교

기존회계관행준중 방식과 법정화 방식은 각각 장단점이 있다. 이를 살펴보면 기존의 회계관행을 존중하여 기업의 회계장부상 잔존가액을 그대로 과세표준으로 인정하는 방식은 별도의 평가절차를 거치지 않으므로 간편하며 또한 징세비를 절감하는 효과가 있다. 그러나 동일한 시기에 구입한 동종의 과세대상이 납세의무자별 회계처리방식의 차이에 의하여 서로 다른 과세표준을 갖게되는 문제가 발생할 수 있다. 이렇게 기업의 회계관행은 존중하고 기업이 자율적으로 처리한 회계처리결과를 인정하는 형태로 과세표준을 결정하기로 한다면 과세표준의 결정을 위해서는 납세의무자의 정확한 신고가 요구된다. 법인과 신고납부 사업소득자의 경우 기계 및 장치 대장에 최초 구입가격인 장부가액(통상 취득가액)과 감가상각누계액, 잔존가액, 현재의 평가가치인 현재가격이 기입되어 있으므로 이를 과세단체인 자치단체에 신고하도록 하고 이를 바탕으로 기계 및 장치 과세대장을 작성한다.⁴⁷⁾ 과세방법은 개별과세를 원칙으로 한다. 왜냐하면 부동산과 기타 자산을 합산하여 과세한다는 것은 바람직하지 못하기 때문이다.

한편 법정화 방식은 동종의 과세대상에 대하여는 동일한 감가상각방법을 적용하도록 하므로써 이러한 문제가 발생하지 않는다. 그러나 법정화 방식은

47) 건물, 구축물, 기계장치, 선박, 차량운반구 및 기타의 유형자산에 대한 감가상각누계액은 그 자산과목에서 차감하는 형식으로 기재하거나 이를 일괄하여 유형자산의 합계액에서 차감하는 형식으로 기재할 수 있다(기업회계기준 제19조 ①). 감가상각누계액을 일괄하여 표시하는 경우에는 그 내용을 주석으로 기재한다(기업회계기준 제19조 ②). 제19조는 감가상각 누계액을 과목별 또는 일괄 차감하는 형식으로 표시하도록 함으로써 감가상각누계액의 표시방법으로 간접법을 규정한 것인데, 이는 총액을 표시하도록 함으로써 대차대조표 상에서 유형자산의 취득원가와 감가상각누계액을 표시하고자 하는 것이다. 감가상각누계액은 유형자산에 대한 차감적 평가계정이기 때문에 해당 자산 또는 감가상각 대상자산 전체에서 일괄적 차감형식으로 표시하는 것이다.

과세대상마다 새롭게 과세표준을 확정하는 별도의 평가과정이 필요하다. 법정화 방식은 통일된 감가상각액 계산방식을 적용하므로 과표의 통일성을 유지할 수 있으나 기업회계관행과 불일치하므로 과표산정시 기업의 회계장부를 그대로 이용할 수 없고 별도의 감가상각액 계산과정을 거쳐야 한다는 단점이 있다.

다음으로 법정화 방식을 채택할 경우 시초가액의 결정에 대하여 검토하기로 하자. 시초가액의 결정은 취득가액으로 하는 방법과 제조원가로 하는 방법 중 선택이 필요하다. 우선 시초가액을 취득가액으로 하는 방법은 현행 회계관행을 존중한 것으로 시초가의 파악이 용이하며 기업회계와의 일치로 과세표준 평가가 원활하게 이루어 질수 있다는 장점이 있다. 그러나 동일한 유형의 자산이라도 거래상대방, 거래관행, 거래장소 등에 따라 취득가액이 달라질 수 있으므로 과표의 통일성이 훼손될 여지가 있다. 이에 비해 시초가액을 제조원가로 하는 방법은 동일한 유형의 자산에는 동일한 시초가액이 적용되므로 과표의 통일성을 유지할 수 있으나 기업회계관행과 불일치하므로 과표산정시 기업의 회계장부를 그대로 이용할 수 없고 별도의 제조원가 파악과정을 거쳐야 한다는 단점이 있다.

다음으로 감가상각액 계산방식을 검토해보기로 하자. 다양한 감가상각방식은 서로 장단점이 있다. 법정화방식을 채택한다면 이중 어느 하나의 방식을 선택하여야 한다. 그리고 개별상각법과 종합상각법 중에서도 어느 하나의 방식을 선택하여야 한다. 종합상각법은 개별상각법보다 간편하게 전반적인 자산상태를 파악할 수 있다는 장점이 있으나 개별상각법에 비해서는 정확도가 떨어진다는 단점이 있다.

(3) 대안의 선택

과세표준의 결정은 다소 징세비용이 소요되더라도 통일성을 위해 법정화

방식을 채택하는 것이 바람직하다고 본다. 그리고 시초가액은 제조원가보다는 취득가액을 선택하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 취득가액은 제조원가에 비해 파악이 용이하며, 동종 과세대상에서 취득가액은 차이가 발생할 수는 있지만 그 차이는 크지 않을 것이기 때문이다. 감가상각방식은 법정화할지라도 일반적으로 기계 및 장치류에 대해 회계관행에서 통용되는 정률법을 채택하는 것이 바람직하다.⁴⁸⁾ 그리고 정확한 과세표준의 산정을 위해서 종합상각법보다는 개별상각법을 채택하는 것이 바람직하다고 생각한다.

다. 세율

(1) 대안

기계 및 장치에 대한 과세시 세율을 어떻게 할 것인가는 기존의 재산과세 세율구조를 기준으로 결정하는 것이 현시점에서 변화에 대한 충격을 최소화하는 것이 될 것이다. 새롭게 취득세, 등록세의 과세대상으로 선정되는 기계 및 장치에 대한 취득세, 등록세 과세는 기존에 기계 및 장치의 일종인 건설기계 등에 대한 과세와 동일하게 취급하면 될 것이다. 따라서 논의의 초점은 재산세의 과세대상이 될 기계 및 장치에 대한 세율 등의 결정이 될 것이다.

기계 및 장치를 재산세의 과세대상으로 할 때 세율은 현행 재산세의 세율을 그대로 적용하는 방안이 있을 수 있다. 현행 재산세의 세율구조는 다음과 같다.

48) 법인세법 시행령에 의하면 감가상각방식은 건축물과 무형고정자산(광업권 제외)에 대하여는 정액법, 건축물의 유형고정자산(광업용 유형고정자산 제외)에 대하여는 정률법과 정액법, 광업권(해저광물자원개발법에 의한 채취권을 포함한다)에 대하여는 생산량비례법 또는 정액법, 광업용 유형고정자산에 대하여는 생산량비례법, 정률법 또는 정액법을 적용하도록 하고 있다(법인세법 시행령 제26조 제1항).

현행 재산세의 세율구조는 건축물 중 주택에 대해서는 6단계의 초과누진 세율을 적용하며 주택 외의 건축물과 선박, 항공기에 대해서는 단일 세율을 적용한다.

<표 5-6> 현행 재산세 세율구조

과세대상		과세표준	세율
건축물	주택	1,200만원이하	3/1000
		1,200만원초과 ~ 1,600만원이하	36,000원 + 1,200만원초과금액의 5/1,000
		1,600만원초과 ~ 2,200만원이하	56,000원 + 1,600만원초과금액의 10/1,000
		2,200만원초과 ~ 3,000만원이하	116,000원 + 2,200만원초과금액의 30/1,000
		3,000만원초과 ~ 4,000만원이하	356,000원 + 3,000만원초과금액의 50/1,000
		4,000만원초과	856,000원 + 4,000만원초과금액의 70/1,000
		골프장·별장·고급오락장용 건축물 ¹	50/1,000
		공장용 건축물 ²	6/1,000
		기타 건축물	3/1,000
	선박	고급 선박 ³	50/1,000
기타 선박		3/1,000	
항공기	항공기	3/1,000	

- 주: 1) 지방세법 제112조 제2항의 규정에 의한 골프장(동조 동항 본문 후단의 규정을 적용하지 아니한다)·별장, 고급오락장용 건축물
 2) 특별시·광역시(군지역을 제외한다)·시(읍·면지역을 제외한다)지역안에서 도시계획법 기타 관계법령의 규정에 의하여 지정된 주거지역 및 당해 지방자치단체의 조례로 정하는 지역내의 대통령령으로 정하는 공장용 건축물
 3) 비업무용 자가용 선박으로서 시가표준액이 100만원을 초과하는 선박을 말한다. 다만 실험, 실습 등의 용도에 사용할 목적으로 취득하는 경우를 제외한다(지방세법 제112조 제2항, 동법시행령 84조의 3 제4항).

그리고 수도권정비 계획법 제6조 제1항 제1호의 규정에 의한 과밀억제권역(공장배치 및 공장설립에 관한 법률의 적용을 받는 산업단지 및 유치지역과 도시계획법의 적용을 받는 공업지역을 제외한다)안에서 공장을 신설 또는 증설하는 경우에 있어서의 그 재산에 대한 재산세의 세율은 최초의 과세 기준일로부터 5년간 15/1000의 세율로 중과세한다. 그리고 선박에 대한 세율은 3/1000인데, 다만, 고급선박에 대해서는 50/1000의 세율로 중과세한다. 또한 항공기에 대한 세율은 선박과 마찬가지로 3/1000을 적용한다.

기계 및 장치에 적용하는 세율은 주택의 경우처럼 납세의무자가 보유하는 과세대상 기계 및 장치의 합계액에 대하여 초과누진세율을 적용하는 방안과 단일세율을 적용하는 방안이 검토될 수 있다.

(2) 대안별 장단점 분석

주택의 경우처럼 초과누진세율구조를 채택할 수도 있으나, 이럴 경우 기계 및 장치의 규모가 큰 대기업 법인에 세수부담이 편중될 것이다. 또한 기계 및 장치에 대한 과세는 납세의무자의 성실한 신고를 전제로 하고 있는데, 초과누진세율의 적용은 과세구간의 한계에 있는 납세의무자로 하여금 불성실 신고를 조장할 우려가 있다. 반면에 단일세율로 하는 경우에는 일부 계층에 과세부담 편중 및 불성실신고 조장의 우려는 없는 반면에 보유과세 부담이 비례적으로 됨으로 해서 일반적으로 종합토지세나 재산세에서 적용되던 보유과세부담의 누진성을 약화시키게 되는 문제가 있다.

(3) 대안의 선택

기계 및 장치에 대한 재산세부과가 새롭게 조세부담을 창출한다는 점과 도입초기의 제도의 정착을 위하여 상대적으로 세정면에서 간편하고 조세저항을 비교적 적게 야기할 수 있는 단일세율을 적용하는 것이 바람직하다. 그

리고 세율은 기계 및 장치가 직접적으로 생산에 기여하며 고가인 점을 감안하여 선박이나 항공기에 적용하는 세율인 1000분의 3을 대안으로 고려할 수 있을 것이다.

라. 납세의무자

(1) 대안

납세의무자는 주요 기계 및 장치를 소유하고 있는 자가 되는데, 이 경우 주요 기계 및 장치를 소유한 모든 사람으로 하느냐 아니면 직접적으로 생산에 기여하는 주요 기계 및 장치만을 과세대상으로 한다는 점에서 납세의무자를 법인사업자나 비법인사업자로 한정할 것이냐를 결정하여야 한다. 법인사업자는 법인세를 납부하는 사업자이며 비법인사업자는 사업소득세를 납부하는 개인이다.⁴⁹⁾ 일본의 경우에도 고정자산세의 과세대상인 상각자산을 사업용 상각자산으로 한정하여 사실상 법인사업자와 비법인사업자를 납세의무자로 하고 있다.

49) 비법인개인사업자의 경우는 사업소득을 획득하는 자를 말한다. 그러면 사업소득은 무엇을 의미하는가? 사업소득에는 다음과 같은 소득이 포함된다. 사업의 범위 또는 구분에 관하여는 소득세법 시행령 및 소득세법 시행규칙에서 특별한 규정을 두고 있는 경우를 제외하고는 한국표준산업분류표를 기준으로 판정한다(김완석, 1996). ①농업, 수렵업, 임업 소득 ②수산업 소득, ③광업소득, ④제조업 소득, ⑤전기·가스 및 수도사업에서 발생하는 소득, ⑥건설업에서 발생하는 소득, ⑦도·소매 및 소비자용 수리업에서 발생하는 소득, ⑧숙박 및 음식업에서 발생하는 소득, ⑨운수·창고 및 통신업에서 발생하는 소득, ⑩금융 및 보험업에서 발생한 소득, ⑪부동산업, 임대업 및 사업서비스업에서 발생하는 소득, ⑫부동산매매업에서 발생한 소득 ⑬교육서비스업에서 발생하는 소득, ⑭보건 및 사회복지사업에서 발생하는 소득, ⑮사회 및 개인서비스업에서 발생하는 소득, ⑯가사서비스업에서 발생하는 소득으로 구분된다.

(2) 대안별 장단점 비교

주요 기계 및 장치를 소유하는 자로 할 경우에는 주요 기계 및 장치의 보유사실이 정확히 담세력에 반영되어 과세되는 장점이 있다. 그러나 폐업 등의 이유로 실제로 생산활동을 영위하지 않는 자도 포함되게 될 것이다. 이러한 납세의무자는 사실상 조세부담능력이 없는 경우가 많아 조세를 부과한다고 하더라도 실제로 징수하기 어렵다. 반면에 납세의무자를 법인사업자와 비법인사업자로 한정할 경우에는 과세대상도 실제로 생산활동에 기여하는 주요 기계 및 장치가 되며 조세의 부과·징수도 용이할 것이다.

(3) 대안의 선택

현행 재산과세제도가 분류 재산세제이고 사실상의 주요 기계 및 장치의 소유자는 대부분 법인사업자나 비법인사업자인 점을 감안하여 납세의무자를 법인사업자나 비법인사업자로 한정하는 것이 바람직할 것이다.

마. 납기

(1) 대안

납기는 현행 재산세의 납기와 일치시키는 방안과 현행 재산세의 다른 과세대상과는 다른 별도의 납기를 정하는 방안이 검토될 수 있다. 즉, 주요 기계 및 장치에 대한 과세도 재산세의 여타 과세대상과 같이 과세기준일을 매년 5월 1일로 하고 납기를 매년 6월 16일부터 6월 30일 까지로 할 수 있다. 또는 주요 기계 및 장치에 대한 납기를 조세부담의 분산 등을 고려하여 별도로 정하는 방안도 있을 수 있다. 별도로 정할 경우에는 납기를 연납, 분납으로 나누어 볼 수도 있다. 이 경우 납기의 결정은 납세의무자가 법인사업자 또는 비법인사업자인 점을 고려하여 전년도 회계장부가 마감된 이후에 회계

장부상 기계장치의 잔존가액을 과세표준으로 하므로 연납일 경우에는 2월말로 하도록 하고 분기납일 경우에는 제1기(5월말), 제2기(8월말), 제3기(11월말)로 하는 방안을 검토할 수 있다.

(2) 대안별 장단점

기존의 재산세의 납기와 일치시키는 방안은 세정의 간편화를 도모할 수 있고 징세비용도 절감된다. 그러나 납세의무자의 재산세부담 집중과 납세자의 납세협력비용 증가라는 단점이 있다. 납기를 현행 재산세의 납기와 일치시킬 경우 납세의무자인 법인사업자나 비법인사업자는 결산기와⁵⁰⁾ 동떨어진 시점에 기계 및 장치의 보유사실에 대하여 조사하고 이를 신고하여야 하므로 납세협력비용이 소요될 것이다.

(3) 대안의 선택

납기를 납세의무자의 사정을 고려하여 새롭게 설정할 경우 재산세 부담의 분산과 납세협력비용의 절감을 가져올 수는 있다. 그러나 이 경우에 야기되는 세정의 복잡함과 징세비용의 증가도 무시할 수 없을 정도로 크다. 따라서 주요 기계 및 장치에 대한 과세시 납기는 재산세의 여타 과세대상과 일치시키는 것이 바람직하다고 생각된다.

사. 과세대상의 파악

(1) 대안

주요 기계 및 장치의 보유내역에 대한 파악은 현재와 같이 과세주체인 지

50) 법인이나 비법인사업자의 결산기는 3월, 6월, 9월, 12월이 있으나 대부분 12월 결산을 하고 있음.

방자치단체가 이를 직접 파악하는 방법이 있을 수 있고, 납세의무자가 보유 내역을 신고하도록 하고 지방자치단체는 사실여부를 파악하는 간접적인 방법이 있을 수 있다.

(2) 대안별 장단점 비교

재산세의 현행 방식과 같이 지방자치단체가 직접 과세대상을 파악하는 방법은 납세의무자에게 새로운 납세협력비용을 부담시키지 않아 상대적으로 조세저항을 완화시킬 수 있으나 과도한 징세비용이 소요된다. 그러나 납세의무자의 신고를 전제로 한 간접적 방식은 추가적 납세협력비용이 발생하지만 그리 크지는 않을 것이다. 사실상 법인사업자의 경우에는 법인세를 납부하기 위해서 회계장부를 작성해야 하므로 과세대상인 기계 및 장치의 파악에 큰 무리가 없다. 그리고 비법인사업소득자도 일정규모의 사업소득을 얻는 자는 일반적으로 회계장부를 작성하므로 법인사업자와 마찬가지로 기계 및 장치 규모를 파악하는데 무리가 없다. 문제는 회계장부를 작성하지 않는 영세사업자가 보유하는 기계 및 장치규모의 파악을 어떻게 할 것인가이다. 그런데 영세사업자가 보유한 기계 및 장치규모는 면세점이 적합하게 설정된다면 대부분 과세대상에서 제외될 것이다. 따라서 징세비용과 세제간소화를 위해서 영세사업자를 납세의무자에서 제외한다면, 기계 및 장치의 규모는 법인사업자와 비법인사업자의 회계장부에 의하여 용이하게 파악할 수 있을 것이다. 토지, 건물, 기계장치 등 고정자산에 대한 상세한 내용은 고정자산대장이라는 보조부를 비치하여 기입한다. 고정자산대장으로는 토지대장, 건물대장, 비품대장 등 형태별로 구분하여 마련하게 되며, 이에는 당해 설비자산과 관련된 취득년월일, 취득원가, 감가상각액 등은 물론이고 이의 구조, 용도, 품명, 매입처, 설치장소, 상각방법, 상각율 등 필요한 자료가 모두 기입된다. 고정자산대장은 일정한 형식을 갖추고 있는 것이 아니라 필요에 따라 여러 가지

형식으로 설계하여 기입한다.⁵¹⁾

<그림 5-1> 고정자산 대장(예시)

<u>○○대장</u>						
번호	000	소재지	용도		내용연수	
연월일	적요	취득가액	상각율	처분액 또는 감가상각액	장부가액	비고

(3) 대안의 선택

지방자치단체에서 주요 기계 및 장치의 보유상황을 파악하기 어렵기 때문에 납세의무자인 소유자가 일정기간내에 이의 보유사실을 과세주체인 지방자치단체에 신고하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 지방자치단체에서도 불성실 신고를 방지하기 위하여 신고내용의 정확성을 파악하여야 한다.

제3절 파급효과

1. 과세대상의 범위

기계 및 장치에 대한 과세로 인하여 지방자치단체에는 세수증대가 예상된

51) 이정호, 전거서, 1999, p.301.

다. 기계 및 장치에 대하여 재산세를 부과한다면 어느 정도 지방세수가 증대할 것인가는 재산세의 과세대상으로 편입되는 기계 및 장치의 범위, 세율 등에 의해서 결정될 것이다.

과세대상으로 신규 편입되는 기계 및 장치를 법인과 개인기업의 기계장치라고 할 때, 기계장치의 규모를 추정하여야만 세수증대효과를 파악할 수 있다. 우리나라에서 총 유형고정자산규모를 파악하기 위하여 이루어지는 공식적인 통계조사로는 통계청에서 행하고 있는 국부통계조사가 있다. 국부통계조사는 총 4회 이루어 졌다. 최초의 국부통계조사는 1968년에 이루어 졌으며 이후 제2차(1977), 제3차(1987) 국부통계조사가 있었고 최근에는 1997년에 제4차 국부통계조사가 있었다. 그리고 이러한 국가차원에서의 국부통계조사에서 행하는 총 유형고정자산 규모파악 작업 외에 학자들의 연구적 차원에서 이루어진 통계조사분석으로는 표학길(1988, 1998), 김준영(1996) 등의 연구가 있다.

1997년의 제4차 국부통계조사보고서에 나타난 자산형태별 순자산규모를 보면 기계 및 장치의 규모는 174조 715억원으로 유형고정자산의 11.4%를 차지하고 있다(<표 4-9> 참조). 그리고 기업부문의 소유주체별 순자산규모를 보면 이러한 기계 및 장치의 소유주체별 구성내역을 살펴보면 총 174조 715억원의 기계장치중 기업부문소유가 166조 8,154억원으로 95.83%를 차지하며 비영리단체소유가 5조 1,248억원으로 2.94%, 정부부문소유가 2조 1,314억원으로 1.22%를 차지한다. 그리고 민간소유의 기계 및 장치는 없다. 그리고 기업부문이 소유하고 있는 166조 8,154억원 중 민간기업소유가 150조 2,571억원으로 90.07%를 차지하며 공공기업소유가 16조 5,582억원으로 9.93%를 차지한다. 이 경우 재산과세대상이 되는 기계 및 장치의 규모는 민간기업무분이 소유하고 있는 150조 2,571억원이 될 것이다. 왜냐하면 정부부문소유는 비과세대상이며 공공기업이나 비영리단체부문 소유는 비과세나 감면대상이 되

기 때문이다. 따라서 본 연구에서는 민간기업부문이 소유하고 있는 기계장치를 재산과세대상으로 선정했을 경우를 중심으로 세수증대효과를 살펴보기로 한다.

2. 세수 증대효과

기계장치를 재산세의 과세대상으로 선정하였을 때의 세수증대효과를 살펴보고자 한다. 재산세의 과세대상으로 편입되면 어떠한 세율을 적용할 것인지를 우선 결정하여야 한다. 세율은 앞에서 살펴본 바와 같이 주택을 제외한 과세대상중 선박(고급선박을 제외한 기타선박), 항공기, 기타건축물에 대해서 적용하는 세율인 3/1000을 적용하고자 한다.

다음으로 과세표준의 결정을 검토해 보기로 한다. 재산세의 과세표준은 과세대상의 실제 재산가치보다는 낮은 수준에서 결정된다. 따라서 기계 및 장치의 재산세수증대효과를 살펴보기 위해서는 기과세대상의 과표현실화율을 살펴볼 필요가 있다. 재산세 과세대상중 가장 높은 비중을 차지하는 건물과 선박의 과표현실화율을 살펴보면 다음과 같다.

<표 5-7> 과세대상별 과표현실화율 (단위: 백만원, %)

과세대상	순자산액 (A)	과세표준 (과세분)	과세표준 (비과세분)	과세표준 합계(B)	현실화율 (B/A*100)
건물	589,304,800	161,952,860	15,849,302	177,802,162	30.17
선박	17,131,100	1,055,833	427,199	1,483,032	8.66

자료: 국부통계조사보고서, 1999, 지방세정연감 1998

1997년도 국부통계조사보고서상의 건물의 순자산액은 589조 3,048억원이며 1997년 건물분 재산세의 과세표준은 177조 8,021억원이며 이중 과세분 과세표준이 161조 9,529억원이고 비과세분 과세표준이 15조 8,493억원이다. 따라서 건물의 과세표준 현실화율은 30.17%로 나타났다. 그리고 선박의 순자산액은 17조 1,311억원이며 1997년 선박분 재산세의 과세표준은 1조 4,830억원이며 이중 과세분 과세표준이 1조 558억원이고 비과세분 과세표준이 4,272억원이다. 따라서 선박의 과세표준 현실화율은 8.66%로 나타났다. 그리고 일부 자치단체를 대상으로 구한 건물의 평균 과세표준현실화율을 살펴보면, 건물의 평균 과세표준 현실화율은 36.41%이며 자치단체별로 차이는 있지만 특별·광역시가 35.21%, 도가 37.42%로 나타났다.⁵²⁾

<표 5-8> 사례지역별 평균 과표현실화율 (단위: %)

지방자치단체명	평균 과표현실화율	
서울특별시	28.24	
부산광역시	59.96	
광주광역시	28.23	
울산광역시	31.62	
경 상 남 도	27.25	
경 상 북 도	38.05	
전 라 남 도	37.95	
평균	특별·광역시	35.21
	도	37.42
	전체	36.41

자료: 이영희·라휘문, 「재산세 과표산정체계의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 2000, p.67.

52) 이영희·라휘문, 「재산세 과표산정체계의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 2000, p.67.

이러한 과세표준 현실화율과 예상세율인 3/1000을 적용하여 기계 및 장치를 재산세 과세대상으로 했을 경우의 재산세수를 예측해보기로 한다. 우선 기계 및 장치 중 과세대상이 될 수 있는 민간기업무문이 소유하고 있는 기계 및 장치의 규모는 150조 2,571억원이다. 그런데 이러한 기계 및 장치가 모두 과세대상이 될 수는 없는데 그 이유는 다음과 같다.

첫째, 민간기업무문이 소유하고 있는 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 한다고 하여도 소액의 기계 및 장치들은 면세점으로 인하여 과세대상에서 제외될 것이다.

둘째, 궁극적으로는 모든 기계 및 장치에 대해 과세를 한다고 하여도 도입과정에서는 비교적 고가의 기계 및 장치에 대해서만 열거주의에 의해 과세 대상으로 선정하게 될 것이다.

셋째, 기계 및 장치는 직접적으로 생산활동에 투입되는 유형고정자산으로 이에 대한 과세가 이루어진다고 하여도 산업정책적 목적으로 비과세감면조치가 취해질 수 있다.

이러한 이유로 본 연구에서는 기계장치의 일부가 과세대상이 되는 다양한 경우를 고려하여 재산세수 예측을 하였다.

<표 5-9> 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수예측:1997년
(단위:백만원)

과세 대상 비율	과세대상 순자산액	현실화율 (10%)		현실화율 (20%)		현실화율 (30%)		현실화율 (40%)	
		과표	세수	과표	세수	과표	세수	과표	세수
10%	15,025,710	1,502,571	4,508	3,005,142	9,015	4,507,713	13,523	6,010,284	18,031
20%	30,051,420	3,005,142	9,015	6,010,284	18,031	9,015,426	27,046	12,020,568	36,062
30%	45,077,130	4,507,713	13,523	9,015,426	27,046	13,523,139	40,569	18,030,852	54,093
40%	60,102,840	6,010,284	18,031	12,020,568	36,062	18,030,852	54,093	24,041,136	72,123
50%	75,128,550	7,512,855	22,539	15,025,710	45,077	22,538,565	67,616	30,051,420	90,154

1997년 기계 및 장치의 순자산가치는 150조 2,571억원이다. 그러나 실제로 과세가 이루어지는 것은 2001년 이후가 될 것이다. 따라서 이러한 점을 고려하여 2001년이후의 기계장치의 순자산가치를 예측하면 다음과 같다.

먼저 1987년부터 1997년까지의 기계 및 장치의 총자산가치의 변화를 가지고 동 기간중의 평균증가율은 다음과 같은 수식에 의해 구할 수 있다.⁵³⁾

$$B = A \times X^{10} \dots\dots\dots(1)$$

$$B/A = X^{10} \dots\dots\dots(2)$$

$$(B/A)^{1/10} = X \dots\dots\dots(3)$$

$$\ln(B/A)^{1/10} = \ln X \dots\dots\dots(4)$$

$$(1/10)\ln(B/A) = \ln X \dots\dots\dots(5)$$

여기서

A= 1987년 기업부문소유 기계 및 장치 총자산가치(92조 2,764억원)

B= 1997년 기업부문소유 기계 및 장치 총자산가치(499조 2,855억원)

X= 1987년부터 1997년까지 10년간의 순자산가치 평균증가율

1997년까지의 기업부문소유 기계 및 장치의 총자산액(B)은 1987년의 기업부문소유 기계 및 장치의 총자산액(A)에 10년간의 평균증가율(X)의 10제곱승을 곱한 것이 될 것이다 [식(1)]. 이후 이 식의 전개과정을 살펴보면, (B/A)는 X의 10제곱승과 같고 따라서 (B/A)의 1/10승은 X와 같게 된다[식(2), 식(3)]. 이후 3번식의 양변에 자연대수를 취하여 X값을 구하는 과정을 거치게

53) 순자산가치의 정확한 증가율을 구하려면 순자산가치의 통계치를 사용하는 것이 바람직하다. 그러나 1997년 국부통계조사표에는 1987년 자산별 총자산가치만을 제시하고 있고 순자산가치는 제시하지 않고 있다. 따라서 총자산가치를 대용변수로 사용하여 순자산가치의 평균증가율을 구하였다.

된다. 이러한 전개과정을 통하여 식(4)를 만족시키는 값을 구하면 1.1839가 도출된다. 따라서 1987년부터 1997년까지 기업부문소유 기계 및 장치 총자산 가치의 연평균증가율은 18.39%가 도출된다. 이러한 성장률을 적용하여 1997년 이후의 기계 및 장치의 순자산가치의 규모를 구하면 아래의 표와 같다.

<표 5-10> 기계장치 순자산규모 예측 (단위: 백만원)

년도	순자산규모	년도	순자산규모
1997	150,257,100	2002	349,513,663
1998	177,893,809	2003	413,799,526
1999	210,613,723	2004	489,909,454
2000	249,351,793	2005	580,018,240
2001	295,214,936	2006	686,700,688

기업부문의 기계 및 장치의 순자산규모가 연 18.39%씩 성장한다면 1997년에 150조 2,571억원인 순자산규모는 2006년 686조 7,007억원으로 성장할 것이다. 이러한 순자산규모의 예측치로 1997년 이후 각년도의 재산세수 증가효과를 분석할 수 있을 것이다. 기계 및 장치가 재산세 과세대상으로 선정된다고 하여도 실제로 과세가 이루어지는 것은 2002년 이후가 될 것이다. 따라서 세수증대효과에 대한 평가는 2002년 이후의 세수증대 예측치를 가지고 평가하는 것이 바람직 할 것이다. 그러나 비교평가를 위하여 세수증대효과의 기준년도를 1999년으로 하고 1999년 지방세수 결산자료와의 비교평가를 하기로 하겠다.

기업부문의 1999년의 기계 및 장치의 순자산규모는 210조 6,137억 23백만원이다. 이러한 순자산규모 예측치를 바탕으로 과세대상비율을 10%~50%까지의 범위를 설정하고 이에 대하여 과표현실화율을 또한 10%~40%를 가정하여 각각의 경우에 재산세수증대효과를 분석한 것을 살펴보면 다음과 같다.

<표 5-11> 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수예측:1999년

(단위: 백만원)

과세 대상 비율	과세대상 순자산액	현실화율 (10%)		현실화율 (20%)		현실화율 (30%)		현실화율 (40%)	
		과표	세수	과표	세수	과표	세수	과표	세수
10%	21,061,372	2,106,137	6,318	4,212,274	12,637	6,318,412	18,955	8,424,549	25,274
20%	42,122,745	4,212,274	12,637	8,424,549	25,274	12,636,823	37,910	16,849,098	50,547
30%	63,184,117	6,318,412	18,955	12,636,823	37,910	18,955,235	56,866	25,273,647	75,821
40%	84,245,489	8,424,549	25,274	16,849,098	50,547	25,273,647	75,821	33,698,196	101,095
50%	105,306,862	10,530,686	31,592	21,061,372	63,184	31,592,058	94,776	42,122,745	126,368

가장 세수증대효과가 작게 나타나는 경우인 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우에 세수증대효과는 63억 18백만원이다. 그리고 가장 세수증대효과가 크게 나타나는 경우인 과세대상비율 50%, 과표현실화율 40%인 경우에 세수증대효과는 1,263억 68백만원이다. 또한 평균적 세수증대효과가 나타나는 경우라고 볼수 있는 과세대상비율 20%, 과표현실화율 30%인 경우에 세수증대효과는 379억 10백만원이다.

이러한 세수증대효과를 1999년 재산세수, 지방세수와 비교하여 평가해보면 다음과 같다. 1999년의 재산세수는 6,699억 8백만원이며 지방세수는 18조 5,861억 1백만원이다. 따라서 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우의 세수증대분인 63억 18백만원은 재산세수의 0.94%, 지방세수의 0.03%에 해당되는 규모이며, 과세대상비율 20%, 과표현실화율 30%인 경우의 세수증대분인 379억 10백만원은 재산세수의 5.66%, 지방세수의 0.20%에 해당되는 규모이다. 그리고 과세대상비율 50%, 과표현실화율 40%인 경우의 세수증대분인 1,263억 68백만원은 재산세수의 18.86%, 지방세수의 0.68%에 해당되는 규모이다(<표 5-10>참조).

<표 5-12> 세수증대효과 비교 (단위:백만원, %)

과세대상비율	현실화율	세수증대(A)	A/B	A/C	재산세수(B)	지방세수(C)
10%	10%	6,318	0.94	0.03	669,908 (100.00) ①588,758 ② 2,370 ③ 6,823	18,586,101 <100.00> ㉠ 4,343 ㉢45,592 ㉣76,041
	20%	12,637	1.89	0.07		
	30%	18,955	2.83	0.10		
	40%	25,274	3.77	0.14		
20%	10%	12,637	1.89	0.07		
	20%	25,274	3.77	0.14		
	30%	37,910	5.66	0.20		
	40%	50,547	7.54	0.27		
30%	10%	18,955	2.83	0.10		
	20%	37,910	5.66	0.20		
	30%	56,866	8.49	0.31		
	40%	75,821	11.32	0.41		
40%	10%	25,274	3.77	0.14		
	20%	50,547	7.54	0.27		
	30%	75,821	11.32	0.41		
	40%	101,095	15.09	0.54		
50%	10%	31,592	4.72	0.17		
	20%	63,184	9.43	0.34		
	30%	94,776	14.15	0.51		
	40%	126,368	18.86	0.68		

주: 1999년 재산세 징수액 중 ①은 건축물분이며, ②는 선박분, ③은 항공기분이며, 지방세징수액 중 ㉠은 농지세, ㉢은 도축세, ㉣은 지역개발세임.

또한 1999년도 재산세징수액 중 건축물분은 5,887억 58백만원이며, 선박분이 23억 70백만원, 항공기분이 68억 23백만원이다. 이러한 재산세과세대상별 재산세수와 비교해 보면 기계 및 장치에 대한 재산세부과의 세수증대효과는 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우에도 선박분 재산세수보다는

많으며 항공기분 재산세수와 유사한 규모이다.

그리고 세수증대효과를 지방세의 여타 세목과 비교해 보기로 하자. 지방세 목 중 세수비중이 낮은 하위 3개 세목인 농지세, 도축세, 지역개발세의 1999년 징수액은 각각 43억 43백만원, 455억 92백만원, 760억 41백만원이다. 이러한 세목별 징수액과 비교해 보면, 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우에도 농지세보다는 세수증대효과가 크다. 그리고 과세대상비율 40%, 과표현실화율 40%인 경우와 과세대상비율 50%이고 과표현실화율이 30%이신 경우에는 지역개발세보다도 지방세수 조달 규모가 큰 것으로 나타났다.

다음으로 세수증대효과를 지방자치단체별로 살펴보기로 하자. 지방자치단체별 세수증대효과는 각 지방자치단체에 소재하고 있는 기계 및 장치의 분포에 비례할 것이다.

1997년 기준으로 지방자치단체별 기계 및 장치 순자산 분포를 살펴보면 다음과 같다. 경기도의 기계 및 장치 순자산규모는 2,832억 83백만원으로 전체 기계 및 장치 규모 150조 2,571억원의 18.85%를 차지하고 있으며 다음으로 경상북도가 21조 4,436억원으로 14.27%를 차지하고 있다. 그리고 10% 이상을 차지하는 자치단체는 서울(17조8,873백만원, 11.90%), 울산(165,395백만원 11.01%)이며 5% 이상을 차지하는 자치단체는 충남(112,361백만원 7.48%), 전남(92,395백만 6.15%), 경남(83,819백만원, 5.58%), 충북(83,569백만원, 5.56%)이다. 나머지 7개 자치단체는 5%미만의 분포를 나타내고 있다. 기계 및 장치의 분포에 비례하여 세수증대효과가 발생하는 것으로 가정하고 각 지방자치단체별 세수증대효과를 분석해 보면 다음과 같다.

<표 5-13> 지방자치단체별 기계 및 장치 순자산규모: 1997년

(단위: 억원, %)

자치단체	순자산액	비중	자치단체	순자산액	비중
서울	178,873	11.90	충북	83,569	5.56
부산	42,886	2.85	충남	112,361	7.48
대구	35,981	2.39	전북	60,518	4.03
인천	65,560	4.36	전남	92,395	6.15
광주	21,342	1.42	경북	214,436	14.27
대전	15,623	1.04	경남	83,819	5.58
울산	165,395	11.01	제주	8,726	0.58
경기	283,283	18.85			
강원	37,804	2.52	합계	1,502,571	100.00

자료: 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999.

<표 5-14> 지방자치단체별 세수증대효과 I

(단위: 백만원, %)

시도별	세수증대분 (A)	재산세수 (B)	세수증대 효과 (A/B)	시도별	세수증대분 (A)	재산세수 (B)	세수증대 효과 (A/B)
서울	4,513	184,264	2.45	충북	2,108	17,731	11.89
부산	1,082	52,415	2.06	충남	2,835	20,361	13.92
대구	908	36,328	2.50	전북	1,527	20,454	7.46
인천	1,654	33,587	4.92	전남	2,331	21,351	10.92
광주	538	18,045	2.98	경북	5,410	31,358	17.25
대전	394	21,103	1.87	경남	2,115	38,686	5.47
울산	4,173	17,666	23.62	제주	220	6,701	3.29
경기	7,147	131,705	5.43				
강원	954	18,154	5.25	합계	37,910	669,909	5.66

주: 과세대상비율 20%, 과세표준현실화율 30%를 가정하고 세수증대효과를 분석한 결과임

과세대상비율 20%, 과세표준현실화율 30%를 적용하여 예측한 재산세수 증대분은 379억 10백만원이다. 이러한 재산세수 증대분을 기계 및 장치의 분

포비율에 비례하도록 배분하고 1999년 각 지방자치단체별 재산세수와 비교한 재산세수 증대효과는 다음과 같다.

가장 세수증대효과가 큰 곳은 울산으로 23.62%의 세수증대효과가 기대되며, 다음으로 경북이 17.25%, 충남이 13.92%, 충북이 11.89%, 전남이 10.92%로 5개 지방자치단체가 10%이상의 세수증대효과를 기대할 수 있다. 또한 5%이상의 세수증대효과를 기대할 수 있는 지방자치단체는 전북 7.46%, 경남 5.47%, 경기 5.43%, 강원 5.25%의 4개 지방자치단체이다. 그리고 나머지 7개 자치단체에서는 세수증대효과가 5%미만일 것으로 예측된다.

다음으로 과세대상비율 50%, 과세표준현실화율 40%를 적용하여 예측한 재산세수 증대분은 1,263억 68백만원이다. 이러한 재산세수 증대분을 기계 및 장치의 분포비율에 비례하도록 배분하고 1999년 각 지방자치단체별 재산세수와 비교한 재산세수 증대효과는 다음과 같다.

<표 5-15> 지방자치단체별 세수증대효과Ⅱ (단위: 백만원, %)

시도별	세수증대분 (A)	재산세수 (B)	세수증대 효과 (A/B)	시도별	세수증대분 (A)	재산세수 (B)	세수증대 효과 (A/B)
서울	15,043	184,264	8.16	충북	7,028	17,731	39.64
부산	3,607	52,415	6.88	충남	9,450	20,361	46.41
대구	3,026	36,328	8.33	전북	5,090	20,454	24.88
인천	5,514	33,587	16.42	전남	7,771	21,351	36.39
광주	1,795	18,045	9.95	경북	18,034	31,358	57.51
대전	1,314	21,103	6.23	경남	7,049	38,686	18.22
울산	13,910	17,666	78.74	제주	734	6,701	10.95
경기	23,824	131,705	18.09				
강원	3,179	18,154	17.51	합계	126,368	669,909	18.86

주: 과세대상비율 50%, 과세표준현실화율 40%를 가정하고 세수증대효과를 분석한 결과임

가장 세수증대효과가 큰 곳은 울산으로 78.74%의 세수증대효과가 기대되며, 다음으로 경북이 57.51%, 충남이 46.41%, 충북이 39.64%, 전남이 36.39%로 5개 지방자치단체가 30%이상의 세수증대효과를 기대할 수 있다. 또한 10%이상의 세수증대효과를 기대할 수 있는 지방자치단체는 전북 24.88%, 경남 18.22%, 경기 18.09%, 강원 17.51%, 인천 16.42%, 제주 10.95%의 6개 지방자치단체이다. 그리고 나머지 5개 자치단체에서는 세수증대효과가 10%미만의 미만일 것으로 예측된다. 그러나 가장 세수증대효과가 작은 지방자치체인 대전의 경우에도 6.23%로 나타나 모든 지방자치단체에서 5%이상의 세수증대효과가 기대된다.

3. 형평화 효과

기계 및 장치에 대한 과세로 인한 재산세수 및 지방세수의 증대효과는 지방자치단체별로 다르게 나타난다. 이렇게 세수증대효과가 지방자치단체별로 다르게 나타남으로써 발생하게 되는 세수형평화 효과를 자치단체별로 살펴보면 다음과 같다.⁵⁴⁾ 우선 현재 광역자치단체별 재산세수 및 지방세수의 분포상태를 나타내는 변이계수를 구하고, 다음으로 기계 및 장치에 대한 과세의 각각의 경우(과세대상비율 10%, 현실화율 10%부터 과세대상비율 50%, 현실화율 40%까지)에 대하여 재산세수 및 지방세수에 세수증가분을 합계한 세수를 대상으로 변이계수를 구한다. 그리고 구해진 변이계수간의 비교를 통해 세수형평화 효과를 살펴보고자 한다.

먼저, 재산세수 형평화효과를 살펴보고자 한다. 기계 및 장치에 대한 과세의

54) 기초자치단체별 형평화효과는 자료의 제약으로 인해 분석이 어렵기 때문에 광역자치단체별로 형평화효과를 살펴보았다.

각각의 경우에 해당되는 변이계수는 <표 5-11>과 같다. 재산세수의 변이계수는 1.100773이다. 그런데 재산세수에 증대된 세수를 합계한 세수를 대상으로 구한 변이계수는 모든 경우에 있어서 이보다 작은 것으로 나타나 있다. 즉, 기계 및 장치에 대한 과세는 지방자치단체의 재산세수분포의 불균형을 과세 전보다 완화시키는 것으로 나타난다. 또한 각각의 과세대상비율별로 살펴보아도 현실화율이 높아질수록 변이계수는 작아지는 것으로 나타나며, 동일한 현실화율에서는 과세대상비율이 높아질수록 변이계수는 작아지는 것으로 나타난다. 이는 기계 및 장치에 대한 과세에서 과세대상이 확대될수록 재산세수분포의 불균형이 완화된다는 것을 의미한다.

다음으로 지방세수 형평화 효과를 살펴보기로 하자. 지방세수의 변이계수는 1.216101이다. 그런데 지방세수에 증대된 세수를 합계한 세수를 대상으로 구한 변이계수도 모든 경우에 있어서 이보다 작은 것으로 나타나 있다. 즉, 기계 및 장치에 대한 과세는 지방자치단체의 지방세수분포의 불균형을 과세 전보다 완화시키는 것으로 나타난다.

또한 재산세수를 대상으로 분석한 경우와 마찬가지로 각각의 과세대상비율별로 살펴보아도 현실화율이 높아질수록 변이계수는 작아지는 것으로 나타나며, 동일한 현실화율에서는 과세대상비율이 높아질수록 변이계수는 작아지는 것으로 나타난다. 이는 기계 및 장치에 대한 과세에서 과세대상이 확대될수록 지방세수분포의 불균형이 완화된다는 것을 의미한다.

<표 5-16> 형평화 효과 : 변이계수

과세대상비율	현실화율	재산세수+ 세수증가분	지방세수+ 세수증가분	재산세수	지방세수
10%	10%	1.095152	1.215858	1.100773	1.216101
	20%	1.089666	1.215616		
	30%	1.084313	1.215374		
	40%	1.079090	1.215133		
20%	10%	1.089666	1.215616		
	20%	1.079090	1.215133		
	30%	1.069008	1.214650		
	40%	1.059395	1.214168		
30%	10%	1.084313	1.215374		
	20%	1.069008	1.215133		
	30%	1.054755	1.213927		
	40%	1.041466	1.213207		
40%	10%	1.079090	1.215133		
	20%	1.059395	1.214168		
	30%	1.041466	1.213207		
	40%	1.025109	1.212248		
50%	10%	1.073988	1.214891		
	20%	1.050223	1.213687		
	30%	1.029061	1.212488		
	40%	1.010154	1.211293		

1인당 세수를 대상으로 형평화효과를 분석한 결과가 <표 5-12>에 나타나 있다. 1인당 재산세수를 대상으로 구한 가중변이계수는 0.168778이다. 그런데 재산세수에 증대된 세수를 합제한 세수를 대상으로 구한 가중변이계수는 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우를 제외한 모든 경우에 있어서 이보다 큰 것으로 나타나 있다. 즉, 기계 및 장치에 대한 과세는 지방자치단체의 1인당 재산세수분포의 불균형을 과세전보다 조장하는 것으로 나타난다. 또한 각각의 과세대상비율별로 살펴보아도 현실화율이 높아질수록 변이계수는 커지는 것으로 나타나며, 동일한 현실화율에서는 과세대상비율이 높아질

수록 변이계수가 커지는 것으로 나타난다. 이는 기계 및 장치에 대한 과세에서 과세대상이 확대될수록 1인당 재산세수분포의 불균형이 심화된다는 것을 의미한다.

1인당 재산세수를 대상으로 구한 가중변이계수는 0.168778이다. 그런데 재산세수에 증대된 세수를 합계한 세수를 대상으로 구한 가중변이계수는 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우를 제외한 모든 경우에 있어서 이보다 큰 것으로 나타나 있다. 즉, 기계 및 장치에 대한 과세는 지방자치단체의 1인당 재산세수분포의 불균형을 과세전보다 조장하는 것으로 나타난다. 또한 각각의 과세대상비율별로 살펴보아도 현실화율이 높아질수록 변이계수는 커지는 것으로 나타나며, 동일한 현실화율에서는 과세대상비율이 높아질수록 변이계수가 커지는 것으로 나타난다. 이는 기계 및 장치에 대한 과세에서 과세대상이 확대될수록 1인당 재산세수분포의 불균형이 심화된다는 것을 의미한다.

다음으로 1인당 지방세수를 대상으로 형평화 효과를 살펴보기로 하자. 1인당 지방세수의 가중변이계수는 0.203756이다. 그런데 지방세수에 증대된 세수를 합계한 세수를 대상으로 구한 가중변이계수는 모든 경우에 있어서 이보다 작은 것으로 나타나 있다. 즉, 기계 및 장치에 대한 과세는 지방자치단체의 1인당 지방세수분포의 불균형을 과세전보다 완화시키는 것으로 나타난다. 또한 각각의 과세대상비율별로 살펴보아도 현실화율이 높아질수록 가중변이계수는 작아지는 것으로 나타나며, 동일한 현실화율에서는 과세대상비율이 높아질수록 가중변이계수는 작아지는 것으로 나타난다. 이는 기계 및 장치에 대한 과세에서 과세대상이 확대될수록 1인당 지방세수 분포의 불균형이 완화된다는 것을 의미한다.

<표 5-17> 형평화 효과 : 가중변이계수

과세대상비율	현실화율	재산세+세수 증가분(1인당)	지방세+세수 증가분(1인당)	재산세수 (1인당)	지방세수 (1인당)
10%	10%	0.168491	0.203669	0.168778	0.203756
	20%	0.168953	0.203584		
	30%	0.170106	0.203499		
	40%	0.171887	0.203415		
20%	10%	0.168953	0.203584		
	20%	0.171887	0.203415		
	30%	0.177078	0.203251		
	40%	0.184034	0.203091		
30%	10%	0.170106	0.203499		
	20%	0.177078	0.203251		
	30%	0.188033	0.203012		
	40%	0.201539	0.202783		
40%	10%	0.171887	0.203415		
	20%	0.184034	0.203091		
	30%	0.201539	0.202783		
	40%	0.221717	0.202491		
50%	10%	0.174232	0.203333		
	20%	0.192313	0.202935		
	30%	0.216527	0.202562		
	40%	0.242914	0.202215		

기계 및 장치에 대한 과세의 세수형평화 효과를 살펴보면, 기계 및 장치에 대한 재산세 부과는 전반적으로 지방자치단체간 재산세수나 지방세수 불균형을 완화시키는 것으로 나타났다. 다만 1인당 재산세수의 불균형은 오히려 심화시키는 것으로 나타났다.

제6장 요약 및 정책건의

제1절 연구의 요약

본 연구는 재산의 개념을 명확하게 구분한 후, 재산의 성격을 지니고 있으면서도 아직까지 재산과세대상에 포함되지 않고 있는 세원을 포착하여 지방세원화하고자 하는 연구목적을 가지고 수행하였다. 본 연구의 기대효과는 납세자간의 형평성제고와 지방세수 증대의 기여에 있다. 특히 재산세 과세대상의 범위 확대는 지방세의 신세원발굴이 거의 불가능한 현시점에서 지방재정의 확충에 기여할 수 있다는 점에서 의미를 가질 수 있을 것이며, 또한 재산세를 부동산위주로 과세하고 있는 현시점에서 과세대상을 부동산이외의 유형고정자산까지로 확대함으로써 납세자·과세대상간에 발생하고 있는 불공평 문제가 해소될 수 있을 것으로 보여진다.

본 연구의 목적을 충족시키기 위하여 가장 먼저 살펴본 것은 전반적인 재산의 개념에 대한 것이다. 특히 본 연구에서 초점을 두고 접근한 것은 부동산을 제외한 유형고정자산에 있었다. 이러한 유형고정자산의 개념등 이론적 측면은 회계학(기업회계기준)상 고정자산 중 유형자산을 중심으로 파악하되 구체적 과세대상은 회계학상 유형고정자산외에 일본의 고정자산세법상 상각자산 등의 사례를 대상으로 재산과세대상으로 적합한 유형고정자산을 파악하였다. 본 연구의 수행을 위하여 외국의 재산과세(특히, 일본의 고정자산세제)를 연구대상에 포함하였으며, 특히 유형고정자산의 범위설정 등에는 회계학 등 관련 학문도 연구대상에 포함하였다. 이 과정에서 워크샵, 현지출장 등의 방법을 활용하여 연구를 진행하였다.

연구결과 다음과 같은 재산과세대상의 확대방안을 마련할 수 있었다.

i) 재산과세대상의 확대방안을 마련하기 위해서는 과세대상의 선정이 우선되어야 하는 바, 먼저 선정기준을 설정하였다. 과세대상의 선정을 위해서는 다양한 기준의 활용이 가능할 것이다. 본 연구에서는 지방세원칙인 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성, 세수의 안정성, 부담분임성, 응의성, 자주성 등을 검토한 후 최종적으로 세수의 충분성, 세원의 보편성, 세수의 신장성 등 세 가지 기준을 활용하였다. 그 이유는 부담분임성, 세수의 안정성, 응의성 등 다른 기준이 이들 세 가지 기준보다 중요하지 않기 때문이 아니라 부담분임성 등의 기준은 정성적 성격이 강해 통계적 방법을 통한 분석이 용이하지 않기 때문이다.

이러한 기준에 의거하여 모든 재산에 대한 장·단점을 검토하였다. 재산은 회계학적으로 그 형태에 따라 유동자산과 고정자산으로 대별된다. 그리고 유동자산은 당좌자산, 재고자산으로, 고정자산은 투자자산, 유형고정자산, 무형고정자산으로 구분된다. 이러한 각각의 재산에 대한 검토 결과 본 연구에서는 고정자산중 기계 및 장치와 구축물(일부)을 과세대상으로 선정하는 대안을 제시하였다.

ii) 기계 및 장치와 구축물(일부)을 과세대상으로 하고자 할 경우 구체적인 과세방안이 마련되어야 할 것이다. 이를 위해서는 기계 및 장치에 대해 과세를 한다면 기존 세목의 과세대상으로 추가할 것인가 또는 새로운 세목(가칭 고정자산세 또는 상각자산세)을 신설할 것인가를 검토해야 한다. 또한 기존세목의 과세대상으로 추가할 경우에 어느 세목의 과세대상으로 할 것인가를 검토하여야 한다. 두 가지 방안 모두 세수확충효과, 조세부담형평성제고효과 등을 기준으로 볼때에는 차이가 없을 것이다. 그러나 기계 및 장치만을 과세대상으로 하는 새로운 세목은 세수조달기능이 미약할 수밖에 없어 기존의 세수조달기능이 미약한 지방세목이 받았던 세목폐지 주장에 직면하

게 된다. 또한 현재 국세, 지방세 양 부문에서 조세체계 간소화 논의가 추진되고 있는 점을 감안하여 새로운 세목을 신설하기보다는 기계 및 장치를 기존 세목의 과세대상으로 추가하는 것이 바람직할 것이다.

본 연구에서는 재산세, 도시계획세, 공동시설세 등 보유과세중에서는 보통세인 재산세의 과세대상에 포함시키는 것을 대안으로 제시하였다. 또한 새롭게 재산세의 과세대상으로 포함되는 기계 및 장치에 대하여 취득세, 등록세를 부과하고자 한다면, 그 대상을 고가의 일부 기계 및 장치로 한정하여 재산세과세대상보다는 범위를 축소하여야 할 것이라는 대안을 아울러 제시하기도 하였다.

iii) 과세표준은 기존회계관행준중 방식과 법정화 방식의 두 가지 대안을 가지고 각각의 장·단점을 비교분석하였다. 두 가지 방식 모두 나름대로의 장·단점을 가지고 있는 것으로 검토결과 나타났다. 이러한 장·단점에 대한 검토결과를 토대로 본 연구에서는 다음과 같은 대안을 제시하였다. 과세표준의 결정은 다소 징세비용이 소요되더라도 통일성을 위해 법정화 방식을 채택하는 것이 바람직하다고 본다. 그리고 시초가액은 제조원가보다는 취득가액을 선택하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 취득가액은 제조원가에 비해 파악이 용이하며, 동종 과세대상에서 차이가 발생할 수는 있지만 그 차이는 크지 않을 것이기 때문이다. 감가상각방식은 법정화할지라도 일반적으로 기계 및 장치류에 대해 회계관행에서 통용되는 정률법을 채택하는 것이 바람직하다. 그리고 정확한 과세표준의 산정을 위해서 종합상각법보다는 개별상각법을 채택하는 것이 바람직하다는 대안을 각각 제시하였다.

iv) 세율은 재산세의 세율구조를 준용하는 대안을 제시하였다. 이 경우 초과누진세율과 단일세율의 두 가지가 가능한 바, 각각의 장·단점을 분석하였다. 우선 주택의 경우처럼 초과누진세율구조를 채택할 수도 있으나, 이럴 경우 보유 기계 및 장치의 규모가 큰 대기업 법인에 세수부담이 편중될 것이

다. 또한 기계 및 장치에 대한 과세는 납세의무자의 성실한 신고를 전제로 하고 있는데, 초과누진세율의 적용은 과세구간의 한계에 있는 납세의무자로 하여금 불성실신고를 조장할 우려가 있다. 반면에 단일세율로 하는 경우에는 일부 계층에 과세부담 편중 및 불성실신고 조장의 우려는 없는 반면에 보유 과세 부담이 비례적으로 됨으로써 일반적으로 종합토지세나 재산세에서 적용되던 보유과세부담의 누진성을 약화시키게 되는 문제가 있다. 이러한 분석 결과를 토대로 다음과 같은 대안을 제시하였다. 기계 및 장치에 대한 재산세 부과가 새롭게 조세부담을 창출한다는 점과 도입초기의 제도의 정착을 위하여 상대적으로 세정면에서 간편하고 조세저항을 비교적 적게 야기할 수 있는 단일세율을 적용하는 것이 바람직하다. 그리고 세율은 기계 및 장치가 직접적으로 생산에 기여하며 고가인 점을 감안하여 선박이나 항공기에 적용하는 세율인 1000분의 3을 대안으로 고려할 수 있을 것이다.

v) 납세의무자는 주요 기계 및 장치를 소유하고 있는 자가 되는데, 이 경우 주요 기계 및 장치를 소유한 모든 사람으로 하느냐 아니면 직접적으로 생산에 기여하는 주요 기계 및 장치만을 과세대상으로 하느냐는 점에서 납세의무자를 법인사업자나 비법인사업자로 한정할 것이냐라는 대안을 가지고 검토하였다. 주요 기계 및 장치를 소유하는 자로 할 경우에는 주요 기계 및 장치의 보유사실이 정확히 담세력에 반영되어 과세되는 장점이 있다. 그러나 폐업 등의 이유로 실제로 생산활동을 영위하지 않는 자도 포함되게 될 것이다. 이러한 납세의무자는 사실상 조세부담능력이 없는 경우가 많아 조세를 부과한다고 하더라도 실제로 징수하기 어렵다. 반면에 납세의무자를 법인사업자와 비법인사업자로 한정할 경우에는 과세대상도 실제로 생산활동에 기여하는 주요 기계 및 장치가 되며 조세의 부과, 징수도 용이할 것이다. 이러한 검토결과를 토대로 다음과 같은 대안을 제시하였다. 현행 재산과세제도가 분류 재산세제이고 사실상의 주요 기계 및 장치의 소유자는 대부분 법인사

업자나 비법인사업자인 점을 감안하여 납세의무자를 법인사업자나 비법인사업자로 한정하는 것이 바람직할 것이다.

vi) 납기는 현행 재산세의 납기와 일치시키는 방안과 기존의 재산세의 다른 과세대상과는 다른 별도의 납기를 정하는 방안을 검토하였다. 기존의 재산세의 납기와 일치시키는 방안은 세정의 간편화를 도모할 수 있고 징세비용도 절감된다. 그러나 납세의무자의 재산세부담 집중과 납세자의 납세협력비용 증가라는 단점이 있다. 납기를 기존의 재산세의 납기와 일치시킬 경우 납세의무자인 법인사업자나 비법인사업자는 결산기와 동떨어진 시점에 기계 및 장치의 보유사실에 대하여 조사하고 이를 신고하여야 하므로 납세협력비용이 소요될 것이다. 여러 관점을 고려하여 다음과 같은 대안을 제시하였다. 납기를 납세의무자의 사정을 고려하여 새롭게 설정할 경우 재산세 부담의 분산과 납세협력비용의 절감을 가져올 수는 있다. 그러나 이 경우에 야기되는 세정의 복잡함과 징세비용의 증가도 무시할 수 없을 정도로 크다. 따라서 주요 기계 및 장치에 대한 과세는 재산세의 여타 과세대상과 일치시키는 것이 바람직하다고 생각된다.

vii) 주요 기계 및 장치의 보유내역에 대한 파악은 현재와 같이 과세주체인 지방자치단체가 이를 직접 파악하는 방법이 있을 수 있고, 납세의무자가 보유내역을 신고하도록 하고 지방자치단체는 이의 사실여부를 파악하는 간접적인 방법이 있을 수 있다. 각각에 대한 장·단점을 분석하였다. 분석결과를 토대로 다음과 같은 대안을 제시하였다. 지방자치단체에서 주요 기계 및 장치의 보유상황을 파악하기 어렵기 때문에 납세의무자인 소유자가 일정기간내에 보유사실을 과세주체인 지방자치단체에 신고하는 것을 원칙으로 한다. 다만, 지방자치단체에서도 불성실 신고를 방지하기 위하여 신고내용의 정확성을 파악하여야 한다.

본 연구에서 제시한 대안이 채택될 경우 다음과 같은 세수증대효과를 기

대할 수 있을 것이다. 세수증대효과를 분석하기 위한 기준을 어떻게 하느냐에 따라 그 규모가 달라질 수 있을 것이다. 이러한 점을 고려하여 본 연구에서는 기계 및 장치류의 10~50%가 각각 과세대상에 포함되었을 경우, 그리고 과세대상의 과표현실화율을 10~40%로 구분하여 시뮬레이션을 하였다. 이러한 기준을 적용한 결과 가장 세수증대효과가 작게 나타나는 경우인 과세대상비율 10%, 과표현실화율 10%인 경우에 세수증대효과는 63억 18백만원이다. 그리고 가장 세수증대효과가 크게 나타나는 경우인 과세대상비율 50%, 과표현실화율 40%인 경우에 세수증대효과는 1,263억 68백만원이다. 또한 평균적 세수증대효과가 나타나는 경우라고 볼수 있는 과세대상비율 20%, 과표현실화율 30%인 경우에 세수증대효과는 379억 10백만원이다.

제2절 정책건의

본 연구에서 제시한 대안이 실효성을 거두기 위해서는 다음과 같은 점에 유념하여야 할 것이다.

i) 먼저 과세대상화를 위한 접근방법이다. 기계 및 장치를 재산과세 대상으로 포함시킨다고 하여도 도입초기에는 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 하기보다는 주요 기계 및 장치부터 과세대상으로 하고 그 범위를 확대해나가는 접근방법을 취할 필요가 있다. 그 이유는 다음과 같다. 첫째, 생산활동에 직접적으로 기여하는 기계 및 장치에 대한 과세는 기업의 비용증가로 이어져 제조원가의 증가로 귀결되기 때문이다. 둘째, 모든 기계 및 장치를 과세대상으로 한다고 할 경우 비법인사업자의 보유내역을 파악하기 어렵기 때문이다. 따라서 기계 및 장치를 새로운 재산과세대상으로 선정하되 도입 초

기에는 비교적 고가이며 생산활동기여도가 높은 주요 기계 및 장치를 과세 대상으로 선정하고 이의 범위를 단계적으로 확대하는 접근 방식이 필요하다. 이 경우 과세대상이 되는 주요 기계 및 장치를 구체적으로 어떻게 선정할 것인가는 일본이나 미국 등 외국의 실제 과세대상 사례 및 국부조사통계보고서 상의 산업별 기계 및 장치 분류 등을 참고하여 정책적으로 판단할 필요가 있을 것이다.

ii) 과세대상확대에 대한 실용성 확보를 위해서는 과세대상에 대한 데이터베이스의 구축이 선행되어야 할 것이다. 과세대상에 대한 데이터베이스는 소유자별로 과세대상장부를 작성하되, 처음에는 일정한 양식을 제공하여 자진신고를 유도하도록 하는 것이 바람직할 것이다. 이때 과세대상장부는 취득연월일, 취득가액 등 과세표준을 위한 정보가 모두 포함되도록 해야 할 것이나, 가급적 법인에서 사용하고 있는 회계장부와 유사하도록 하여 법인의 순응비용을 최소화할 필요가 있다고 본다. 또한 과세대상확대 실시전에 과세대상 파악을 위한 데이터베이스의 구축에 충분한 시간을 투자하여 과세대상이 누락되는 경우가 없도록 해야 할 것이다.

iii) 과세대상확대가 실효성을 거두기 위해서는 법인 뿐만 아니라 개인사업자도 회계장부를 기장 하도록 해야 할 것이다. 회계장부의 기장은 소득세 제도와의 연계선상에서 협의가 이루어 져야 할 것이다. 현재 소규모 사업자들은 회계장부 없이 표준소득률에 의거하여 소득세를 신고할 수 있도록 되어 있기 때문에 회계장부의 기장이 절대적으로 요구되지 않고 있는 실정이다. 그러나 현재의 표준소득률제도는 사업자의 장부기장을 저해할 뿐만 아니라 절세의 수단으로 이용되고 있기 때문에 이 제도가 폐지되고, 2002년도에 발생하는 소득분부터 기준경비율제도를 도입하여 적용하기로 예정되어 있다. 그렇게 되면 아주 영세한 사업자를 제외하고는 장부기장에 대한 사업자의 범위가 넓혀질 것이라고 본다. 하지만 과세대상확대의 실효성 확보를 위해

지방세제도를 관장하고 있는 행정자치부는 국세제도를 관장하고 있는 재정경제부와의 지속적인 협의를 통해 모든 사업자에 대한 기장문화가 정착될 수 있도록 노력해야 할 것이다.

iv) 마지막으로 본 대안이 현실에 적용되기 위해서는 많은 기계 및 장치를 사용하는 기업들과의 충분한 대화가 선행되어야 할 것이다. 살펴본 바와 같이 조세가 부과될 경우 기업의 부담이 그 만큼 증가하는 것이므로 이에 대한 조세저항문제에 대한 해소방안이 마련되어야 할 것이다. 이를 위해서는 공청회, 토론회 등 충분한 대화의 장이 마련될 수 있도록 조치하여야 할 것이다.

【 참고문헌 】

- 곽태원, 「조세론」, 법문사, 2000.
- 김동건, 「현대재정학」, 서울: 박영사, 1996.
- 김준영, 「한국의 총자본소득 민간 및 정부자본추계」, 한국경제연구원, 1996.
- 남상오, 「회계원리」, 서울: 다산출판사, 1999.
- 류금렬, “미국의 재산세,” 「지방세」, 한국지방재정공제회, 1999. 제4호
- 박태규, “프랑스의 재정개혁과 재정정책,” 「주요국의 재정개혁」, 한국재정연구회, 1998.
- 이영희·라휘문, 「재산세 과표산정체계의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 2000.
- 이정호, 「회계원리」, 경문사, 1999.
- 표학길, 「한국의 산업·자산별 자본소득추계」, 한국조세연구원, 1998.
- 통계청, 「1997 국부통계조사보고서」, 1999.
- 행정자치부, 「지방세정연감」, 1996~2000.
- 행정자치부, 「지방세의 이론과 과제」, 2000.
- Direction Generale Des Collectivites Locales, *Les Collectivites Locales en Chiffres*. 1999
- Fisher, R. C. *State and Local Finance*. Irwin. 1996.
- Gross, M. L.. *The Tax Racket: Government Extortion from A to Z*. 1995.
- Mikesell, John L, *Fiscal Administration*, Fourth Edition, Boston: Wadworth Publishing Company, 1995.
- Mikesell, John L, “Pattern of Exclusion of Personal Property from

- American Property Tax Systems," *Public Finance Quarterly*, Vol. 20, No. 4, Oct., 1992.
- Musgrave, R. A and Musgrave, P. B. *Public Finance in Theory and Practice*, 5th. 1989.
- OECD, *Revenue Statistics*, 2000.
- Ressources des Collectivites Locales. Dexia. 2000.
- San Diego County, *Procedures Manual*, 2000.
- 橋本徹, 「課税標準のあり方をめぐる諸問題」, 地方財政制度研究会編(木下和夫監修), 『固定資産税の理論と実際』 ぎょうせい. 1987.
- 大阪市財政國主税部, 市税ハンドブック, 2000.
- 水野正一 編著, 「資産課税の理論と課題」, 税務経理協會, 1995.
- 自治省, 「地方税制の現状とその運営の実態」, 1994.
- 財務省(大蔵省), 『財政金融統計月報』 各年度.
- 舟場正富, 「償却資産税の現状と問題点」, 地方財政制度研究会編(木下和夫監修), 『固定資産税の理論と実際』 ぎょうせい, 1987.
- 地方財務協會, 『平成12年(2000年)版 地方財政統計年報』 . 2000.
- 地方財務協會 自治省税務局 府縣税課(編), 「道府縣税練修用 テキスト」, 2000.
- 池田篤彦編, 『平成12年(2000年)度 圖説日本の税制』 財經詳報社. 2000.
- 横浜市, 『平成13年(2001년)度 固定資産税のあらまし』 . 2001.
- 横浜市. 『税の知識 平成13年(2001년)度版』 . 2001.
- 横浜市財政局主税部, 『固定資産概要調書』 . 2000.

【 Abstract 】

A Study on Broadening of Property Tax Base

The purpose of this study is conceptualizing the value of property and investigating whether the current property tax base needs to be broadened in order to equalize among others. Not like Japan and the United States, the property tax base in Korea excludes most of machines and equipments in spite of their value of property. It leads unfair tax burden among tax payers between those who have real property and personal property.

Everything that has the value of property should be taxed, but we propose to implement for income product machines and equipments at the initial stage. Because machines and equipments are the second largest(18.0%) entity among the wealth of nation followed by the buildings(33.2%). In addition, those income product machines and equipments are the main tax base of personal property in Japan and the United States.

In order to include machines and equipments as a tax base, we propose the contingency plan for filing them as a tax base. Broadening the tax base not only increases the tax revenues but also increases the compliance cost. Thus, locating the tax base prior to levy the property tax is the most important tax administration. Finding out the tax base of cooperations may not be difficult since they have to submit their annual

report to the IRA, however, those of individuals and partners do not so it may be difficult. Also, taxing the income product machine and equipments may discourage the machine intensive industry. It should be count on these types of problems in advance.

For a rough estimation of tax revenue when the income product machines and equipments are taxed, 0.03% of tax rate which is the same rate as for the boats and airplanes is applied. Optimistic estimation of tax revenue is about ₩126,368 million, and pessimistic estimation is about ₩6,318 million.

부 록

- <부록 1> 주요 국가의 재산과세
- <부록 2> 재산과세의 세원별 규모
- <부록 3> 산업별 기계 및 장치의 분류
- <부록 4> 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수 예측결과
- <부록 5> 일본 지방세·법인세·소득세법상 상각자산의 정의 및 범위

<부록 1> 주요 국가의 재산과세

<표 1> 각국의 부유세 제도(1996): 누진세율 국가

구분 \ 국가	프랑스	스페인	노르웨이
창설연도	1982년, 1987년 폐지, 1989년 부활	1978년	1914년
부과주체	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부와 지방정부 모두
납세의무자 및 과세단위	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 전세계 순자산 소유자 - 비거주자: 국내소재 자산	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 순부 1,700만FF 초과, 총부 10,000만FF 초과 전세계 전자산 - 비거주자: 국내소재자산 - 세대별과세(부부, 자녀합산)	- 개인: ○, 법인: ×(1992년 폐지) - 거주자: 전세계 순자산 - 비거주자: 국내자산 소유자 - 부부 합산과세
대상자산 및 자산별 면세점	- 부동산: 사업용자산 ¹⁾ 제외 - 동산: • 가계도구 • 보석, 자동차, 선박 - 금융자산: • 소액저축, 연금, 생명보험 - 기타: 거주주택, 영업권	- 부동산 - 동산: 가계도구, 보석, 자동차, 선박 - 금융: 소액저축, 연금, 생명보험 - 기타: 미술품 등, 거주주택, 특허권, 저작권, 영업권	- 부동산: 해외부동산제외 - 동산: 가계도구 - 금융-소액저축: 30,000 Nkr - 생명보험: 50,000Nkr - 기타: 거주주택(시장가치의 20~30%)
과세표준 ³⁾ 및 기초공제	- 기초공제: 세대당 461만프랑	- 기초공제: 거주자 1인당 1,700만ESP	- 지방: 기초공제 • 거주자: 120,000Nkr - 중앙: 기초공제 • 비거주자, 독신거주자: 120,000Nkr • 부양자있는 거주자: 150,000Nkr

<p>세율과 과세상한</p>	<p>- 누진세율구조 0~289만FF: 0.5% 289만~1,027만: 0.7% 1,027만~1,849만: 0.9% 1,849만~4,012만: 1.2% 4,012만초과: 1.5%</p> <p>- 가산세: 순부유세액의 10%(1995~)</p> <p>- 과세상한2): 소득세 + 순부유세 > 전년과세소득의 85%</p>	<p>- 누진세율구조 0~2,678만ESP: 0.2% 2,678만~5,356만: 0.3% 5,356만~10,712만: 0.5% 10,712만~2,1424만: 0.9% 21,424만~42,848만: 1.3% 42,848만~85,696만: 1.7% 85,696만~171,392만:2.1% 171,392만초과: 25%</p> <p>- 과세상한: 소득세 + 순부유세 > 과세소득의 70%</p>	<p>- 지방정부: 1.1% 단일비례세율(0.4~1.1%내에서 결정) - 중앙정부: 3단계 누진세율구조 • 비거주자, 독신거주자 0~115,000Nkr: 0.1% 115,000~295,000:0.3% 295,000초과: 0.5% • 부양자없는 거주자 0~110,000Nkr: 0.1% 110,000~310,000:0.3% 310,000초과: 0.5% 과세상한(1993년제정): 통상소득의 65%를 초과하는 중앙부유세납세자는 지방부유세 경감</p>
<p>평가방법 및 주기</p>	<p>- 1년 • 개인소유부동산, 부동산 시장가치 • 주식: 거래가격 • 생명보험: 상환가액 • 연금: 실제수령액 • 농지: 시장가격 • 임야: 시장가격의 75%</p>	<p>- 1년 • 개인소유동산·부동산: 시장가격 • 주식: 거래가격 • 생명보험: 상환가액 • 농지·임야: Rural Tax 과표의 4% • 저작권등: 시장가격</p>	<p>- 매년 1.1 • 개인소유동산: 보장가치에 비례 • 부동산: 시장가격 • 주식: 거래가격</p>
<p>비과세 감면 및 소득세 최고세율</p>	<p>- 비과세: 주식이나 지분 - 56.8%</p>	<p>- 비과세: 문화유산, 생활필수품, 개인연금, 영업활동에 쓰이지 않는 저자소유의 지적재산권등, 영업에 사용되는 소유재산, 주식, 지분 - 56%</p>	<p>- 비과세: • 해외부동산 • 비거주법인의 지분을 95% 이상 소유한 거주자가 독신이거나 동거인 9인이상인 경우 - 41.7%</p>

註 : 1) 프랑스에서 주식이나 지분은 사업용자산으로 분류되어 비과세됨.

2) 이러한 순부유세 및 소득세 합계액의 과세상한(maximum tax burden)은 1996년 1월 1일부터 순재산가액이 1,488만 프랑을 넘는 고액자산가에게는 적용되지 않아서 합계 세액과 과세최대한간의 차액에 대한 완전 공제가 허용되지 않고, ① 순부유세액의 50%와 ② 제2과표계급(289만~1,027만 프랑)의 상한인 1,027만 프랑에 대한 순부유세액인 66,110프랑 중 적은 금액에 한해 부분공제됨.

3) 과세표준 = 총재산가액 - 채무 - 인적기초공제

資料 : IBFD, European Tax Handbook 1996, 1996.로부터 재구성

<표 2> 각국의 부유세 제도(1996): 법인과세형1)

국가 구분	독 일	네덜란드	룩셈부르크
창설연도	1922년	1982년	1913년
부과주체	- 중앙정부, 국세(세수는 주정부에)	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부, 국세
납세의무자 및 과세단위	- 개인: ○, 법인: ○ - 거주자: (이중과세 조약, 면세제한 전세계 순자산 소유자) - 비거주자: 독일 국내의 평가액 20,000DM 이상의 순자산 소유자 - 세대별과세	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 전세계 순자산 소유자 - 비거주자: 국내소재 특정자산 소유자 - 부부합산과세(자녀소유자산은 별도)	- 개인: ○, 법인: ○ - 거주자: 전세계 순자산 - 비거주자: 국내 소재 특정자산 - 세대별과세
과세표준1) 및 기초공제	- 개인: 평가법에 의한 순자산-기초공제 - 사업용 자산: 50만DM의 기초공제 후 75%만 과세표준으로 계산 - 기초공제: 1인당 12만DM - 법인: 2만DM면세점	- 개인: 공정시장가치에 의한 자산-부채 - 공제: 연금, 상해·생명보험 - 사업주, 주주의 영업용자산: 204,000NLG까지 공제 - 기초공제: • 부양자녀없는 27세미만 독시 82,000NLG • 기타독산별거 기혼자130,000NLG • 부부: 163,000NLG 부양자녀 1인당: 18세미만 7,000NLG, 단 취학중 18~27세 학생 42,000NLG 저소득계층(23,450NLG 이하 부부합산 33,500 NLG이하)에 대한 추가공제 허용	- 전세계 자산-부채 - 주식: 거주법인은 10% - 비거주법인은 제외 - 기초공제: 1인당 10만 LUF - 저축예금 및 상장주식공제: 140만 LUF, 부부의 경우 2배 공제액 허용 - 기초공제: 부부자녀2인 40만 LUF

<p>대상자산 및 자산별 면세점</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 부동산: 농지, 임야, 토지, 영업용자산, 기타동산·권리 - 동산: 보석: 10,000DM 초과분, 선박: 35,000DM까지 과세 - 금융자산: 연금 <ul style="list-style-type: none"> • 소액저축: 100,000DM 이상 • 생명보험: 10,000DM 이상 - 기타자산 <ul style="list-style-type: none"> • 미술품 등: 20,000DM 초과분 • 거주용주택 	<ul style="list-style-type: none"> - 부동산 <ul style="list-style-type: none"> 동산: 보석: 6,500NLG 초과분, 자동차, 선박 - 금융자산: 소액저축 - 기타: <ul style="list-style-type: none"> • 거주주택: 시장가치의 60% • 저작권·특허권 	<ul style="list-style-type: none"> - 부동산 <ul style="list-style-type: none"> 동산: 보석: (50,000LF 초과분), 선박: (사치품인 경우) - 금융자산: 소액저축 LF100,000이상 - 기타자산 <ul style="list-style-type: none"> • 미술품 등: 500,000LF 초과분
<p>세율과 과세상한</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 개인: 1%(농림지, 사업용자산, 주식: 0.5% 경감세율) 	<ul style="list-style-type: none"> - 개인: 0.8% - 과세상한: 소득세 + 부유세 > 소득의 68% 환급 	<ul style="list-style-type: none"> - 개인, 법인: 0.5% - 법인과세하한: 2,500LUF
<p>평가방법 및 주기</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 평가법(Bewertungsgesetz,1993)에 의함 <ul style="list-style-type: none"> • 농림재산, 토지: 6년 • 사업용 재산: 3년 • 주식: 시장가치 	<ul style="list-style-type: none"> - 1년 <ul style="list-style-type: none"> • 부동산: 시장가격의 60% • 주식, 임야저작권 등: 시장가치 • 농지: 임대가 	<ul style="list-style-type: none"> - 3년 <ul style="list-style-type: none"> • 부동산: 임대가치 • 주식: 시장가치 • 생명보험: 초과이익의 2/3 또는 해약금 중 적은 것 • 농지, 임야: 기대수익가치
<p>비과세 감면 및 소득세 최고세율</p>	<ul style="list-style-type: none"> - 구동독지역에 대한 비과세 - 53% 	<ul style="list-style-type: none"> - 60% 	<ul style="list-style-type: none"> - 50%

註 : 개인뿐 아니라 법인에도 부유세를 부과한다는 의미에서 명명하였음, 단, 네덜란드는 1992년 법인에 대한 부유세 폐지하였으며, 독일은 1997년에 폐지.

1) 과세표준 = 총재산가액 - 채무 - 인적기초공제

資料 : IBFD, *European Tax Handbook* 1996, 1996.로부터 재구성.

<표 3> 각국의 부유세 제도(1996): Nordic 국가

구분 \ 국가	스웨덴	핀란드	덴마크1)
창설연도	1910년	1920년	1903년
부과주체	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부, 국세
납세의무자 및 과세단위	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 800,000SEK초과하는 전세계 순자산 - 비거주자: 국내소재 자산 - 세대별부과세(부부, 자녀합산)	- 개인: ○, 법인: ×(법인소유주식은 과세대상임), 기타단체: ○ - 거주자: 전세계 순자산 소유자 - 비거주자: 국내소재자산 - 부부합산과세, 자녀합산과세	- 개인: ○, 법인: × - 거주자 - 비거주지
대상자산 및 자산별 면세점	- 부동산 - 동산: 보석, 자동차, 선박 - 금융: 현금 - 기타: 거주주택	- 부동산 - 동산: 고가보석, 자동차, 선박 - 금융자산: 현금 - 기타: 고가미술품, 거주주택	- 부동산 - 동산: 자동차, 선박 - 금융자산: 소액저축 - 기타: 주거주택, 특허권·저작권등(저자소유는 면세)
과세표준2) 및 기초공제	- 매년 12. 31의 순부 - 기초공제 80만 SEK	- 기초공제 • 부부자녀2인: 87만FIM • 거주기혼자: 5만FIM • 16세이하자녀 1인당 10,000FIM - 거주주택공제: 5만FIM	- 기초공제: 2,400,000DKK (기혼자의 경우 사용되지 않은 부분은 배우자에게 이전가능)
세율과 과세상한	- 1.5%	- 0.9%: 과세최저한 500FIM 있음 - 과세상한: 소득세와 순부유세 사회보장세 합계액이 통상과세소득의 70% 초과할 수 없음	- 0.7%
평가방법 및 주기	- 매년 12. 31 • 개인소유동산: 시장가격 • 부동산: 시장가격의 75%(5년마다 평가) • 주식: 거래가격 • 현금: 실제 수령액	- 1년 • 개인소유동산: 시장가격 • 부동산: 건물(구입가격) • 주식: 거래가격 • 현금: 실제수령액	• 매년 12. 31 • 개인소유동산: 시장가격 • 부동산: 평가시점의 시장가격(4년마다 평가) • 주식: 시장가격
비과세 감면 및 소득세 최고세율	- 56%(별도로 지방소득세 31%)	- 39%	- 44%(별도로 지방소득세 29~34%)

註 : 1) 덴마크는 1997년부터 부유세를 폐지기로 결정했음.

2) 과세표준 = 총재산가액 - 채무 - 인적기초공제

資料 : IBFD, European Tax Handbook 1996, 1996.로부터 재구성.

<표 4> 각국의 부유세 제도(1996): 기타

구분	국가 오스트리아 ¹⁾	국가 스위스
창설연도	1910년	
부과주체	- 중앙정부, 국세	- 중앙정부, 국세 - 연방정부(국세): 법인
납세의무자 및 과세단위	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 전세계 순자산 - 비거주자: 국내 소재자산 - 세대별 과세	- 개인: ○, 법인: × - 거주자: 해외부동산 제외, 국내의 외국소유 영업소 제외 - 비거주자: 국내 부동산, 영업소(주별로 차이 있음) - 세대별과세
대상자산 및 자산별 면세점	- 부동산 - 동산: 보석(150,000SCH 초과분), 자동차, 선박 - 금융: 소액저축 250,000SCH까지 면세, 연금, 생명보험 - 기타: 미술품등(300,000SCH초과분)	- 부동산 - 동산: 보석, 자동차, 선박 - 금융: 소액저축, 연금, 생명보험 - 기타: 미술품등, 거주주택, 영업권
과세표준 ³⁾ 및 기초공제	- 기초공제 • 독신자: 15만ATS • 부부: 30만ATS • 부양자녀 1인당 15만ATS - 법인세면세점: 주식회사 100만ATS, 유한회사 10만ATS, 기타 15만ATS	- 기초공제 ²⁾ • 기혼자(이혼자, 자녀있는 독신자 포함): 126,000CHF • 독신자: 63,000CHF
세율과 과세상한	- 1%	- 법인: 0.0825%(증수) 예) Zurich: 0.15(기본세율) : 실효세율=기본세율×증수
평가방법 및 주기	- 3년 • 개인소유부동산: 시장가액 • 비업무용부동산: 평균건설비기준(9년마다 평가) • 주식: 재무성 • 보험: 가산금 또는 상환액의 2/3 • 농지, 임야: 표준산출액(9년마다 평가) • 특허권, 저작권: 3년간 평균지불액	- 2년 • 부동산: 시장가치 • 주식: 거래가액 • 연금: 보상액
비과세 감면 및 소득세 최고세율	- 50%	

註 : 1) 1994년부터 부유세 폐지.

2) canton별로 차이가 있음.

3) 과세표준 = 총재산가액 - 채무 - 인적기초공제

資料 : IBFD, European Tax Handbook 1996, 1996.로부터 재구성

<부록 2> 재산과세의 세원별 규모

<건축물>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
재산세	506,586,693	576,060,434	588,758,061	675,400,710	702,790,842
도시계획세	245,506,791	304,137,550	318,163,179	359,317,999	377,238,158
공동시설세	210,973,914	246,168,018	276,119,741	323,757,424	337,135,680
사업소세(재산할)	59,519,288	66,699,744	69,209,383	74,297,864	76,019,839
취득세	1,182,003,174	1,254,735,864	1,462,479,497	1,115,422,187	1,250,311,758
등록세(건축물등기)	1,331,001,356	1,426,876,147	1,556,211,911	1,274,870,101	1,529,744,669
계	3,535,591,216	3,874,677,757	4,270,941,772	3,823,066,285	4,273,240,946

<선박>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
재산세	2,740,702	2,304,513	2,369,684	2,489,497	1,574,141
공동시설세	1,169,054	1,363,014	1,644,752	1,431,433	1,078,259
취득세	13,861,357	16,953,809	16,326,169	15,190,715	8,491,425
등록세(등기)	3,433,740	1,777,331	2,287,638	2,187,619	2,069,683
등록세(20톤 미만 등기)	37,981	21,751	5,066	888	105,909
계	21,242,834	22,420,418	22,633,309	21,300,152	13,319,417

<항공기>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
재산세	5,287,005	5,397,733	6,822,657	6,747,463	6,599,796
취득세	357,043	712,140	296,167	227,372	986,980
등록세(등록)	77,783	139,093	195,654	12,355	263,221
계	5,721,831	6,248,966	7,314,478	6,987,190	7,849,997

<토지>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
도시계획세	433,242,070	415,728,966	438,490,771	438,948,413	450,881,541
종합토지세	1,329,952,220	1,311,254,305	1,346,450,242	1,299,867,963	1,330,224,686
취득세	1,139,884,671	1,346,184,385	1,494,271,749	1,272,304,317	1,504,340,516
등록세(등기)	1,283,573,577	1,530,870,714	1,590,041,775	1,454,178,295	1,840,546,463
계	4,186,652,538	4,604,038,370	4,869,254,537	4,465,298,988	5,125,993,206

<자동차>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
자동차세	1,681,486,223	1,978,410,067	2,280,515,542	2,459,105,586	2,183,304,425
취득세	448,926,476	483,597,573	491,058,108	280,931,523	401,987,449
등록세(등록)	886,035,060	925,063,000	946,885,993	505,118,733	694,831,157
계	3,016,447,759	3,387,070,640	3,718,459,643	3,245,155,842	3,280,123,031

<건설기계>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
취득세	50,841,496	57,253,905	65,465,061	32,980,066	23,410,499
등록세(등록)	27,344,300	29,987,711	32,664,010	15,340,885	15,338,653
계	78,185,796	87,241,616	98,129,071	48,320,951	38,749,152

<기타 취득세 과세대상>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
취득세(입목)	38,531	186,854	41,673	857,022	341,305
취득세(광업권)	523,710	2,902,178	34,753	255,217	110,750
취득세(어업권)	174,530	120,194	265,789	243,753	249,815
취득세(골프회원권)	15,406,315	20,589,128	33,662,039	19,778,324	23,277,486
취득세(콘도회원권)	5,055,598	14,909,306	10,610,706	5,213,670	4,240,991
취득세(종합체육시설이용권)	786,866	1,198,905	1,426,188	1,775,379	1,200,353
취득세(과점주주)	4,359,991	12,059,630	13,978,622	24,004,818	30,703,290
계	26,345,541	51,966,195	60,019,770	52,128,183	60,123,990

<기타 등록·등기>

(단위: 천원)

구 분	1995	1996	1997	1998	1999
등록세(신탁재산)	1,406,121	1,271,716	712,661	513,401	1,314,804
등록세(재단)	2,105,709	8,161	414,779	56,828	1,229,820
등록세(법인)	93,439,772	144,035,393	163,385,186	159,288,644	222,800,346
등록세(상호)	370,329	527,939	452,946	129,955	134,653
등록세(광업권)	73,352	83,467	51,950	55,064	63,300
등록세(어업권)	30,638	15,430	21,689	16,121	12,117
등록세(저작권 등)	15,997	18,228	17,492	41,381	28,808
등록세(특허 등)	12,221	28,759	29,045	58,039	80,010
등록세(상표 등)	13,597	266,569	131,848	189,033	153,534
등록세(무역 등)	3,394,068	871,139	1,028,971	269,909	-
등록세(군납업)	2,645	2,530	2,115	805	230
등록세(건설업자면허)	574,732	511,092	690,683	890,569	832,148
등록세(기타)	7,734,201	294,833	1,082,847	565,344	36,985,400
계	109,173,382	147,935,256	168,022,212	162,075,093	263,635,170

<부록 3> 산업별 기계 및 장치의 분류

산업중분류	산업소분류	구조 또는 용도
01. 농업, 수렵업 및 관련 서비스업	011. 작물생산업 012. 축산업 013. 복합농업	원동기
	014. 조경업	원동기 경운정지용 이양 및 수확조제 시비파종 양수 및 이양 방제 및 제초 운반 농산가공 가축사용관리용 기타
	015. 수렵업	
02. 임업, 벌목 및 관련 서비스업	020. 임업, 벌목 및 관련 서비스업	영림업 벌목업 영림·벌목관련 서비스업
05. 일반어업	051. 일반어업	
	052. 양식업 및 어업관련 서비스업	해조류, 패류, 어류, 육상양식설비 기타 설비
10. 석탄광업	101. 석탄광업	
	102. 갈탄광업	석탄광업설비
	103. 토탄광업	
11. 원유, 천연가스 채취관련 서비 스업	111. 원유, 천연가스 채취업	
	112. 원유, 천연가스 채취관 련 서비스업	

산업중분류	산업소분류	구조 또는 용도
12. 우라늄 및 토륨 광업	120. 우라늄 및 토륨 광업	
13. 금속광업	131. 철광업	
	132. 비철금속광업	
14. 기타 광업 및 채석업	141. 토사석채취업	유황광업설비 기타 비금속광업설비
	142. 기타 광업 및 채석업	유황광업설비 기타 비금속광업설비
15. 음식료품 제조업	151. 고기,과실, 채소및유지가공업	고기, 과실, 채소 및 유지가공 제조설비
	152. 낙농업제조업	유처리 또는 유제품제조설비
	153. 곡물가공업, 전분 및 사료제조업	곡물가공업, 전분 및 사료제조설비
	154. 기타식품 제조업	빵과자류 제조 설비
	155. 음식제조업	기타 주류제조 설비
16. 담배제조업	160. 담배제조업	담배제조설비
17. 섬유제품제조업	171. 방적, 직조 및 섬유가공업	섬유제품제조설비
	172. 기타섬유제품제조업	직물제품제조설비
	173. 편조업	메리야스 또는 양말제조설비
18. 의복 및 모피제품제조업	181. 의복제조업	봉제품 제조설비
	182. 모피제품제조업	
19. 가죽, 가방, 마구류 및 신발 제조업	191. 가죽, 가방, 마구류 제조업	제혁 및 혁제품제조설비
	192. 신발제조업	신발제조설비
20. 목재및 나무제품제조업	201. 제재 및 목재 가공업	목재 및 나무제품 제조설비
	202. 나무, 콜크, 및 조물제품 제조업	
21. 펄프, 종이 및 종이제품제조업	210. 펄프, 종이제품제조업	종이제품제조설비

산업중분류	산업소분류	구조 또는 용도
22. 출판인쇄및기록매체 복제업	221. 출판업	인쇄설비
	222. 상업인쇄 및 인쇄관련 서비스업	
	223. 기록매체 복제업	
23. 코크스, 석유정제품 및 핵연료 제조업	231. 코크스 및 관련 제품제조업	핏치, 코우크스, 제조설비
	232. 석유정제품 제조업	석유정제설비
	233. 핵연료가공업	핵연료가공설비
24. 화합물 및 화학제품제조업	241. 기초화합물 제조업	산업용가스 제조설비
	242. 기타화학제품 제조업	화학공업제품제조설비
	243. 화학섬유제조업	반합성, 합성, 재생인조섬유 제조설비
25. 고무 및 플라스틱	251. 고무제품 제조업	고무제품 제조설비
	252. 플라스틱제품제조업	발포 폴리우레탄 합성수지, 제조설비
26. 비금속광물제품제조업	261. 유리 및 유리제품제조업	유리제품 제조설비
	262. 기타비금속광물제품제조업	비금속광물제품 제조업
27. 제1차 금속산업	271. 제1차 철강산업	철강업용 설비
	272. 제1차 비철금속산업	비철금속제조설비
	273. 금속주조업	비철금속 주물 제조설비
28. 조립금속 제품제조업	281. 구조금속제품, 탱크 및 증기발생기 제조업	구조금속제품 제조설비
	282. 기타 조립금속제품 제조 및 금속처리업	기타조립금속제품 제조설비
29. 기타 기계 및 장비제조업	291. 일반목적용 기계제조업	일반목적용 기계제조설비
	292. 특수목적용 기계제조업	농업용, 건설기계, 재봉기등 특수목적용 부속품제조설비
	293. 기타 가정용기구제조업	기타 가정용기구제조설비
30. 사무회계용 기계 제조업	300. 사무회계용 기계제조업	컴퓨터 관련기기 동부분품 제조설비

산업중분류	산업소분류	구조 또는 용도
31. 기타 전기기계 및 전기변환장치 제조업	311-319 전기관련제품제조업	전기기계 제조설비
32. 영상, 음향 및 통신장비 제조업	321-323 전자관, 통신기기, 음향제조업	전자관, 반도체 소자, 통신용기기 제조설비
33. 의료, 정밀, 광학기기 및시계제조업	331-333 의료, 시계, 광학기기제조업	의료, 시험기, 렌즈 정밀기기 제조설비
34. 자동차 및 트레일러 제조업	341-343 자동차,트레일러 자동차부품제조업	자동차 및 동 부분품 제조설비
35. 기타 운송장비제조업	351-359 운송장비 제조업	운송장비부분품 및 부속품 제조설비
36. 가구 및 기타제조업	361-369 가구 및 기타 제조업	가구 및 기타제조설비
37. 재생재료 가공처리업	371-372 금속, 비금속재생자료가공처리업	폐품 및 스크랩처리설비
40. 전기가스 및 증기업	401-403 전기, 가스 및 증기업	수력, 화력, 내연력 변전, 발전설비
41. 수도사업	410. 수도사업	상하수도사업용 설비
45. 건설업	451-455 종합건설업 및 전문직별 건설업	불도자, 측량의 건설공사 기타 건설공사설비
50-52 도소매업 및 소비자용품 수리업	501-552 도소매업 및 소비자용품 수리업	가솔린, 석유 또는 액화가스 주·이입 판매설비
55. 숙박 및 음식점업	551-552 숙박 및 음식점업	요리점, 호텔, 여관업용 및 급식용 설비
60-63. 운수, 창고 및 관련서비스업	601-630 운수 및 창고업	강삭철도 하역 또는 창고업용 설비

산업중분류	산업소분류	구조 또는 용도
64. 통신업	641-642 우편업 및 전기통신업	전신전화, 기타 통신설비
65. 금융업 및 트레일러 제조업	651-659 금융업	
66-67 보험 및 연금업	660-672 보험 및 연금업	
70-73 부동산, 임대 및 사업 서비스업	701-732 부동산, 임대 및 사업서비스업	
74. 기타사업서비스업	741-749 기타사업서비스업	측량업용, 통신사의 통신설비
75. 공공행정, 국방 및 사회보장행정	751-753 공공행정, 국방 및 사회보장행정	
80. 교육서비스업	801-809 초등, 중등 기타 교육기관	개발연구용 설비
85. 보건 및 사회복지 사업	851-853 보건 및 사회복지 사업	교육서비스업과 동일취급
90. 위생 및 유사 서비스업	900 위생 및 유사서비스업	화장,오수처리,매연처리, 세차업용 설비
91. 회원단체	911-919 산업, 전문가 단체 및 노동조합	개발용 연구설비
92 오락문화 및 운동관련 산업	921-924 영화, 방송 및 기타 공연관련산업	영화, 연극, 유원지의 유희 제작설비
93. 기타 서비스업	930. 기타서비스업	크리닝, 공중목욕탕, 사진현상소 설비

자료: 통계청, 국부조사통계보고서, 1997, pp.744-749

<부록 4> 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수 예측결과

- 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수예측: 2000년~2003년

(단위: 백만원)

과세대상 비율	과세대상 순 자산액	현실화율 (10%)		현실화율 (20%)		현실화율 (30%)		현실화율 (40%)	
		과표	세수	과표	세수	세수	과표	과표	세수
2000년									
10%	24,935,179	2,493,518	7,481	4,987,036	14,961	7,480,554	22,442	9,974,072	29,922
20%	49,870,359	4,987,036	14,961	9,974,072	29,922	14,961,108	44,883	19,948,143	59,844
30%	74,805,538	7,480,554	22,442	14,961,108	44,883	22,441,661	67,325	29,922,215	89,767
40%	99,740,717	9,974,072	29,922	19,948,143	59,844	29,922,215	89,767	39,896,287	119,689
50%	124,675,897	12,467,590	37,403	24,935,179	74,806	37,402,769	112,208	49,870,359	149,611
2001년									
10%	29,521,494	2,952,149	8,856	5,904,299	17,713	8,856,448	26,569	11,808,597	35,426
20%	59,042,987	5,904,299	17,713	11,808,597	35,426	17,712,896	53,139	23,617,195	70,852
30%	88,564,481	8,856,448	26,569	17,712,896	53,139	26,569,344	79,708	35,425,792	106,277
40%	118,085,974	11,808,597	35,426	23,617,195	70,852	35,425,792	106,277	47,234,390	141,703
50%	147,607,468	14,760,747	44,282	29,521,494	88,564	44,282,240	132,847	59,042,987	177,129
2002년									
10%	34,951,366	3,495,137	10,485	6,990,273	20,971	10,485,410	31,456	13,980,547	41,942
20%	69,902,733	6,990,273	20,971	13,980,547	41,942	20,970,820	62,912	27,961,093	83,883
30%	104,854,099	10,485,410	31,456	20,970,820	62,912	31,456,230	94,369	41,941,640	125,825
40%	139,805,465	13,980,547	41,942	27,961,093	83,883	41,941,640	125,825	55,922,186	167,767
50%	174,756,832	17,475,683	52,427	34,951,366	104,854	52,427,049	157,281	69,902,733	209,708
2003년									
10%	41,379,953	4,137,995	12,414	8,275,991	24,828	12,413,986	37,242	16,551,981	49,656
20%	82,759,905	8,275,991	24,828	16,551,981	49,656	24,827,972	74,484	33,103,962	99,312
30%	124,139,858	12,413,986	37,242	24,827,972	74,484	37,241,957	111,726	49,655,943	148,968
40%	165,519,810	16,551,981	49,656	33,103,962	99,312	49,655,943	148,968	66,207,924	198,624
50%	206,899,763	20,689,976	62,070	41,379,953	124,140	62,069,929	186,210	82,759,905	248,280

- 기계 및 장치에 대한 과세시 재산세수예측: 2004년~2006년

(단위: 백만원)

과세대상 비율	과세대상순 자산액	현실화율 (10%)		현실화율 (20%)		현실화율 (30%)		현실화율 (40%)	
		과표	세수	과표	세수	세수	과표	과표	세수
2004년									
10%	48,990,945	4,899,095	14,697	9,798,189	29,395	14,697,284	44,092	19,596,378	58,789
20%	97,981,891	9,798,189	29,395	19,596,378	58,789	29,394,567	88,184	39,192,756	117,578
30%	146,972,836	14,697,284	44,092	29,394,567	88,184	44,091,851	132,276	58,789,134	176,367
40%	195,963,782	19,596,378	58,789	39,192,756	117,578	58,789,134	176,367	78,385,513	235,157
50%	244,954,727	24,495,473	73,486	48,990,945	146,973	73,486,418	220,459	97,981,891	293,946
2005년									
10%	58,001,824	5,800,182	17,401	11,600,365	34,801	17,400,547	52,202	23,200,730	69,602
20%	116,003,648	11,600,365	34,801	23,200,730	69,602	34,801,094	104,403	46,401,459	139,204
30%	174,005,472	17,400,547	52,202	34,801,094	104,403	52,201,642	156,605	69,602,189	208,807
40%	232,007,296	23,200,730	69,602	46,401,459	139,204	69,602,189	208,807	92,802,918	278,409
50%	290,009,120	29,000,912	87,003	58,001,824	174,005	87,002,736	261,008	116,003,648	348,011
2006년									
10%	68,670,069	6,867,007	20,601	13,734,014	41,202	20,601,021	61,803	27,468,028	82,404
20%	137,340,138	13,734,014	41,202	27,468,028	82,404	41,202,041	123,606	54,936,055	164,808
30%	206,010,206	20,601,021	61,803	41,202,041	123,606	61,803,062	185,409	82,404,083	247,212
40%	274,680,275	27,468,028	82,404	54,936,055	164,808	82,404,083	247,212	109,872,110	329,616
50%	343,350,344	34,335,034	103,005	68,670,069	206,010	103,005,103	309,015	137,340,138	412,020

<부록 5> 일본 지방세·법인세·소득세법상 상각자산의 정의 및 범위

I. 지방세법상 상각자산의 정의

감가상각액이나 상각자산비용이 법인세법 또는 소득세법의 규정에 의한 소득계산상 損金 또는 필요한 경비에 산입되는 것 가운데 그 취득가액이 소액인 자산으로, 토지 및 가옥이외의 사업의 용도로 쓰이는 자산을 말한다.

II. 상각자산의 범위

이하는 법인세법 시행령 제13조 및 소득세법시행령 제6조에서 규정하는 「감가상각자산의 범위」이나, 지방세법에서 정의하는 상각자산에서는 이하의 규정(제8항)에 나와 있는 광업권, 어업권, 특허권, 기타 무형감가상각자산을 제외하고 있다(지방세법 제341조).

감가상각자산의 의의(법인세법 제2조 제24호 및 소득세법 제2조 제1항 제19호)의 규정과 관련하여 政府令에서 정하는 감가상각자산은, 재고자산, 유가증권 및 이연자산 이외의 자산 가운데 다음에서 들고있는 것(사업용으로 쓰이지 않는 것 및 시간의 경과에 따라 그 가치가 감소하지 않는 것을 제외한다)으로 한다.

1. 건물 및 기타 부속설비(난방설비, 조명설비, 통풍설비, 승강기 그 외의 건물에 부속하는 설비를 말한다)
2. 구축물(도크, 다리, 방파시설, 부두시설, 線路시설, 저수지, 갯도, 굴뚝,

그 외의 토지에 정착하는 토목시설 또는 공작물을 말한다)

3. 기계 및 장치
4. 선박
5. 항공기
6. 차량 및 운반구
7. 공구, 기구 및 비품(觀賞用, 興行用, 그 외의 이들에 준하여 이용되는 生物을 포함한다)
8. 다음에서 들고있는 무형고정자산
 - (1) 광업권(租鑛權 및 채석권 그 외 토석을 채굴하거나 채취하는 권리를 포함한다)
 - (2) 어업권(入漁權을 포함한다)
 - (3) 댐사용권
 - (4) 수리권
 - (5) 특허권
 - (6) 실용신안권
 - (7) 의장권
 - (8) 상표권
 - (9) 소프트웨어
 - (10) 育成者權
 - (11) 영업권
 - (12) 專用側線 이용권(철도사업법 제2조 제1항에서 규정하는 철도사업 또는 궤도법 제1조 제1항(궤도법의 적용대상에서 규정하는 궤도를 부설하여 행하는 운수사업을 영위하는 자 (이하 '철도사업자 등'이라 한다)에 대하여 철도 또는 궤도의 부설에 필요한 비용을 부담하고 그 철도 또는 궤도를 專用할 권리를 말한다.)

- (13) 철도궤도연락통행시설 이용권(철도사업자등, 다른 철도사업자등, 일본 철도건설공단, 本州四國連絡橋공단 또는 중앙정부나 지방공공단체에 대하여 당해 다른 철도사업자등이, 일본철도 건설공단이나 本州四國連絡橋공단의 철도나 궤도와외의 연락에 필요한 다리, 지하도 그 외의 시설 또는 철도나 궤도의 부설에 필요한 시설을 설치하는데 필요한 비용을 부담하고 이들 시설을 이용하는 권리를 말한다)
- (14) 전기가스 공급시설 이용권(전기사업법 제2조 제1항 제1호(정의)에서 규정하는 일반전기사업이나 동항 제5호에서 규정하는 특정전기사업 또는 가스사업법 제2조 제1항 (정의)에서 규정하는 일반가스사업이나 동조 제3항에서 규정하는 간이 가스사업을 영위하는 자에 대하여 전기 또는 가스공급시설을 설치하는데 필요한 비용을 부담하고 그 시설을 이용하여 전기 또는 가스의 공급을 받을 권리를 말한다)
- (15) 열공급시설 이용권(열공급사업법 제2조 제3항(정의)에서 규정하는 열공급사업자에 대하여 동조 제4항에서 규정하는 열공급시설을 설치하는데 필요한 비용을 부담하고 그 시설을 이용하여 동조 제1항에서 규정하는 열공급을 받을 권리를 말한다)
- (16) 수도시설 이용권(수도법 제3조 제5항(정의)에서 규정하는 수도사업자에 대하여 수도시설을 설치하는데 필요한 비용을 부담하고 그 시설을 이용하여 물의 공급을 받을 권리를 말한다)
- (17) 공업용 수도시설 이용권(공업용수도사업법 제2조 제5항(정의)에서 규정하는 공업용수도사업자에 대하여 공업용수도시설을 설치하는데 필요한 비용을 부담하고 그 시설을 이용하여 공업용수의 공급을 받을 권리를 말한다)
- (18) 전기 통신시설 이용권(전기 통신 사업법 제12조 제1항(사업의 개시의 의무)에서 규정하는 제1종 전기통신사업자에 대하여 동법 제41조 제1

항(전기통신설비의 유지)에서 규정하는 사업용 전기 통신설비의 설치에 필요한 비용을 부담하고 그 설비를 이용하여 동법 제2조 제3호(정의)에서 규정하는 전기통신서비스의 제공을 받을 권리(전화 가입권 및 이에 준하는 권리를 제외한다)를 말한다)

9. 다음에서 들고있는 생물(제7호에서 들고있는 것에 해당되는 것을 제외한다)

- (1) 소, 말, 돼지, 양 및 염소
- (2) 감귤나무, 사과나무, 포도나무, 배나무, 복숭아나무, 벚나무, 비파나무, 밤나무, 매화나무, 감나무, 살구나무, 자두나무, 무화과나무 및 파인에 플
- (3) 차나무, 올리브나무, 동백나무, 뽕나무, 고리버드나무, 삼지닥나무, 닥나무, 아스파라가스, 모시풀(라미) 및 호프(맥주의 향미제)

III. 기타

위의 상각자산의 범위에는 기타 政府令에서 정하는 자산이외의 것(여기에는 법인세 또는 소득세가 부과되지 않는 자가 소유하는 자산을 포함한다)도 포함되지만, 자동차세의 과세객체인 자동차 및 경자동차세의 과세객체인 원동기장치 자전거, 경자동차, 소형특수자동차 및 2륜소형자동차는 제외된다(지방세법 341조).

재산과세대상의 확대방안

발행일 : 2001년 12월 29일

발행인 : 박 우 서

발행처 :

서울특별시 서초구 서초동 1552-13

Tel. 02)3488-7300

인쇄처 : 동 양 정 보 문 화 사

Tel. 02)2277-1645

E-mail:dongjb@hosanna.net

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

ISBN 89-7865-241-7