

地方自治時代의 展開에 對應한 道稅와 市·郡稅의 調整方案

A Study on the Coordination of Local Tax Bases between Province and
City & County

郭 彩 基

(內務部 地方行政研修院 教授)

— <目 次> —

- I. 序論
- II. 自治團體階層間 稅源配分에 關한 基本 틀
- III. 道稅와 市·郡稅間 稅源配分의 實態分析
- IV. 地方自治實施에 따른 道稅와 市·郡稅間 稅源調整方案

<ABSTRACT>

The main purposes of this study are three-fold. The first is to establish the basic guidelines what taxes are appropriate for what levels of local government. The second is to evaluate the actual distribution of local taxes between province and city & county. The third is to design a set of strategies regarding appropriate tax bases assignments by levels of local government.

I. 序 論

재정적 측면에서 볼 때 지방자치는 지역주민들이 자신들이 소비할 지역공공재를 자신들의 선택에 따라 자신들의 부담으로 공급하는 「자기책임의 원칙」에 기초하고 있다. 지방세는 바로 행정구역내에 거주하는 납세자들이 자신들이 집합적으로 소비하는 재화 및 서비스에 대한 수요와 선호를 표출할 수 있는 주요한 수단이다. 그런데 현재의 지방세체계는 중앙집권체제하에서 지방정부에 대한 재원보장 차원에서 그 구도가 형성된 것이기 때문에 분권화된 정부운영환경하에서 지방재정의 효율적 운영과 지방재정(지방세)과 지역경제의 유기적 연계, 그리고 지역단위에 있어서 지방행정서비스로부터 향유하는 편익과 비용부담의 일치화를 도모할 수 있는 세원배분체계로서는 미흡함을 면치 못하고 있다.

이러한 문제점은 광역과 기초자치단체간 세원배분체계에서도 동일하게 나타나고 있다. 그동안의 도세와 시·군세체계의 변천과정을 살펴보면 어떤 분명한 원칙과 기준에 따라 도세와 시·군세간 세원배분이 조정된 흔적을 찾기 어렵다¹⁾. 사실상 지방세 총액의 범위내에서 자치단체계층별로 필요한 만큼의 세수입을 할당하기 위하여 각 세목별 세입규모와 해당 자치단체계층의 재정형편을 고려하여 도세와 시·군세를 인위적으로 구분한 것이라고 할 수 있다²⁾.

따라서 본격적인 지방자치시대의 전개에 발맞춰 지방자치단체가 자율적인 의사결정과 자기책임의 원칙에 입각하여 지방재정을 운영할 수 있도록 하기 위해서는 광역과 기초자치단체간 세원배분체계를 재구조화(restructuring)하는 것이 필요하다. 세원배분체계의 재구조화를 통해 자치단체계층별로 행정서비스의 편익과 비용부담을 체계적으로 연계하고, 지역경제의 성과를 域內에 효과적으로 수렴하여야 할 것이다. 또한 자치단체계층별 행정기능의

1) 예를 들어 현재 시군 보통세인 자동차세의 경우 1961년 세제개편을 통해 국세에서 道の 독립세로 이관되었고, 다시 1976년 지방세법 개정으로 인해 시군 보통세로 전환되었다. 이와 같은 자동차세 위상의 변천 과정에서 세원자체의 특성이나 정부단계별 소관업무와의 관련성이 체계적으로 검토된 흔적은 발견되지 않는다. 1976년에 자동차세를 도세에서 시군세로 전환한 것은 도세부가세형태의 시군세 폐지에 따른 세수결손을 보전하는데 기본 목적이 있었다.

2) 이와 관련하여 권강웅(1996:57)은 지방세를 도세와 시군세로 구분하는 것은 조세법학이나 학술적인 이론에 근거한 것이라기 보다는 자치단체에 대한 재원배분 측면에서 도의 재원으로 할 것과 시군의 재원으로 할 것 등을 각 세목의 세입실태와 자치단체별 재정형편을 고려하여 인위적으로 구분한 것이라고 밝히고 있다. 또한 원운희(1993:22)는 현행 도세와 시군세체계의 골격을 형성하게 된 1976년의 지방세법 개정과정에서 당시 도세로 존치하던 주민세, 자동차세, 도축세, 마권세를 시군세로 이양하였는 바, 동 세법 개정안 제안설명이나 심의과정에서 개별 세목의 특성을 감안한 세원배분체계의 조정문제를 체계적으로 검토한 흔적은 찾아볼 수 없다고 평가하고 있다.

분담에 상응하는 만큼의 세수입을 배분함과 아울러 해당 자치단체의 역할 증대에 효과적으로 대응할 수 있는 세수의 신장성과 안정성을 확보하여야 할 것이다.

그동안 광역·기초자치단체간 세원배분체계의 조정방안에 관한 연구는 주로 기초자치단체 수준에 있어서 지역간 세수입의 불균형을 조정하는데 목적을 두고 세목별 세원분포의 보편성을 평가한 다음에 지역간 세수입 분포가 고른 세목을 기초자치단체 세원으로 이관하는 방안을 설계하는데 주안을 두어 왔다(원윤희, 1993; 이영희·이상룡, 1994; 우동기·배인명, 1994; 김정완, 1994). 이러한 맥락에 입각해서 지난해 서울시에서 자치구간 區稅 수입의 불균형을 조정하기 위하여 세원의 보편성이 높은 담배소비세(시세)와 세원분포가 편재되어 있어 자치구간 재정력 격차의 원인이 되고 있는 종합토지세(자치구세)를 맞교환하려고 하였다. 그러나 여러 자치구에서 종합토지세가 區稅로서의 적합성이 높고 신장성이 좋은데 비해 담배소비세는 신장율이 점차 저하되고 있어 장기적으로 자치구세 수입을 감소시킬 가능성이 높다는 이유로 세원조정을 반대하는 바람에 서울시의 세원조정 노력이 무산된 바 있다. 앞으로 지방자치단체의 자율성이 확대됨에 따라 세원조정을 둘러싼 자치단체간 이해갈등이 더욱 첨예화될 가능성이 높다는 점에서 광역·기초자치단체간 세원배분체계를 재조정하기 위해서는 세원의 종류와 과세할 수 있는 정부단계에 관한 보다 객관적이고 과학적인 준거가 마련되어야 할 것이다.

이에 본고에서는 지방자치의 내실있는 전개와 지방재정의 효율적인 운영을 뒷받침하기 위해서는 개별 세원이나 세목의 특성(보편성, 안정성, 응익성 등)과 해당 자치단체계층의 성격(관할구역의 광역성, 사무의 성격, 계층간 행정기능의 분담체계 등) 등을 체계적으로 반영한 세원배분체계를 구축하는 것이 필요하다는 전제하에 도세와 시·군세를 대상으로 세원배분 재조방안을 탐색해 보고자 한다. 이를 위하여 우선 제2장에서 자치단체계층간 세원배분에 관한 기본 틀을 설정하고, 제3장에서 현행 도세와 시·군세간 세원배분의 실태와 문제점을 분석한 다음에 제4장에서 지방자치시대에 부응한 도세와 시·군세간 세원조정방안을 제시하고자 한다.

II. 自治團體階層間 稅源配分에 關한 基本 틀

1. 自治團體階層間 稅源配分の 接近方法

지방자치단체계층간에 세원을 배분하는 방법으로서 각 자치단체계층에 특정의 專用稅源이나 稅種을 할당하는 세원분리방식(tax base separation)과 동일한 세원을 공동으로 이

용하는 공동이용방식(tax base sharing)이 있다(오연천, 1987: 91). 세원분리방식은 중앙정부, 광역자치단체, 기초자치단체 등 정부단계별로 세원을 분리하여 특정 단계의 정부로 하여금 특정 세원을 전용하여 이용토록 하는 방식이다. 세원분리방식과 지방독립세주의에 입각하여 각 자치단체계층별로 특정한 세원이나 세목을 배분하는 것은 중앙정부 또는 지방자치단체 상호간의 세원 침해를 방지함으로써 지방자치단체의 과세자주권을 보장함과 아울러 동일 과세객체에 대한 중복과세를 금지하여 국민들의 과중한 조세부담을 방지하기 위한 것이다.

세원공동이용방식은 자치단체 상호간에 세원을 공동으로 이용하기 위한 구체적인 방법이나 절차를 어떻게 설계하느냐에 따라 附加稅方式, 課稅標準의 통일방식, 공동세방식 등으로 구분된다. 부가세방식은 해당 지방자치단체가 독자적인 과세권을 행사하되 중앙정부 또는 상위자치단체가 과징하는 조세에 附加하여 과세하는 방식이다. 과세표준의 통일방식은 중앙정부와 지방정부가 동일한 과세대상에 대하여 중복하여 과세하는 경우 과세표준을 통일함으로써 징세절차를 간소화하는 방법이다³⁾. 부가세방식이나 과세표준의 통일방식은 지방자치단체의 과세자주권을 제약하는 측면이 있기는 하지만 징세비가 절약되고 지방자치단체의 독자적인 과세대상으로 설정하기 어려운 신장성이 좋은 주요 세원의 일부를 공동으로 이용할 수 있는 장점이 있다.

한편 共通稅方式은 일정한 세목에 대하여 통일된 과세방식에 의하여 중앙정부 또는 지방정부가 통일적으로 징수한 세수를 정부단계에 따라 일정 비율로 배분하는 방식이다. 공동세방식은 세원이 특정지역에 편중되어 있어 하위단위 정부의 세원으로 귀속시킬 경우 지역간 재정력의 불균형이 현저해지기 때문에 상위정부 또는 하위정부가 배타적 과세권을 갖지 않는 채 통일적으로 과세한 후 그 일정분을 그 세원이 존재하는 지역의 하위정부에 할당하고 나머지는 상위정부의 재원으로 배분하는 장치이다. 따라서 세수규모가 비교적 큰 특정세원을 과세대상에 따라 광역과 기초자치단체의 세목으로 인위적으로 분할할 경우 효율적인 세원관리, 징세비용, 납세자의 편의, 과세의 객관성 등의 측면에서 역기능이 발생하는 경우에는 공동세방식에 의해 광역과 기초자치단체가 세원을 공동으로 활용하는 것이 바람직하다.

기본적으로 자치단체계층간 세원배분은 지방자치단체의 과세자주권을 가능한 확대하는

3) 이 방식은 다시 두가지 유형으로 나누어지는데, 하나는 과세표준은 중앙정부 또는 상위 자치단체의 세원과 동일하지만 이와 관계없이 과세하는 방법이고, 다른 하나는 중앙정부 또는 상위자치단체와 동일한 세원에 대하여 독자적인 세율을 적용하면서 국세 과세시 지방세 부담을 공제함으로써 稅 전체의 부담을 합리적으로 조정하는 방법이다(곽채기·오연천, 1990: 1219).

가운데 각 자치단체계층에서 수행하고 있는 업무량에 상응한 세수분담을 가능케 하는 방식으로 이루어져야 한다. 지방자치단체의 과세자주권을 보장하기 위해서는 세원공동이용방식 보다는 독립세방식에 의거하여 자치단체계층별로 세원을 명확히 분리하는 것이 바람직하다. 세원분리방식은 지방자치단체의 자율적 재정운동을 중시하는 입장에서 지방세에 관한 지방자치단체계층의 독자적 영역을 확대하는 것이라고 할 수 있다. 그러나 세원분리방식을 통해 자치단체계층별로 충분한 지방세 수입을 배분하기 어려운 경우에는 세원공동이용방식을 활용하는 것이 불가피하다⁴⁾. 앞으로 지방재정 규모와 수요가 확대되는 경우 세원분리를 엄격하게 고수하는 것이 더욱더 어렵게 될 것이다.

2. 自治團體階層間 稅源配分の 基本構圖

1) 자치단체계층간 지방세 총액의 배분

도와 시군자치단체간 세원배분은 두 가지 차원에서 이루어진다고 할 수 있다. 그 하나는 도와 시군간 세원배분의 비율, 즉 전체 지방세 수입을 도세와 시·군세의 집합적 형태로 각각 어느 정도 배분할 것인가의 차원이고, 다른 하나는 개별 세원이나 세목을 도세와 시·군세중 어디에 배분할 것인가의 차원이다. 전자의 경우에는 지방세 전체 수입을 자치단체계층간에 분배하는 조세총액의 배분구도를 설정하는 것이 과제이고, 후자의 경우에는 단위 세목이나 개별 세원을 자치단체계층별로 배분하는 기준과 원칙을 설정하는 것이 과제이다. 이 두개 차원의 과제를 상호 유기적으로 연계시켜 접근하여야만이 자치단체계층간 적정 세원배분체계를 설계할 수 있을 것이다. 따라서 지방자치단체계층간 적정 세원배분수준과 구조를 설계하기 위해서는 세목의 특성(보편성, 안정성, 신장성, 응익성 등)과 지방자치단체의 성격(관할구역의 광역성, 사무의 성격, 행정기능 등)을 상호 유기적으로 연계시켜 접근하는 것이 필요하다.

우선 도와 시군자치단체간 지방세수의 총량적·집합적 배분은 기본적으로 도와 시군간 기능배분(사무분담) 수준에 일치하도록 하여야 한다. 지방세가 지방정부의 역할 수행에 필요한 재원을 조달하기 위한 수단이라는 점에서 자치단체계층간 역할분담 수준에 상응토록 세수입을 배분하는 것은 당연한 귀결이라고 할 수 있다⁵⁾. 결국 지방세원의 자치단체계층간

4) 전후 일본 지방세체계 형성의 토대를 제공하였던 「샤프권고」에서는 지방자치를 확립하기 위해서는 「지방독립세주의」를 지향하는 가운데 중앙정부, 都道府縣, 市町村간에 세원을 완전히 분리하는 것이 바람직하다는 의견을 제시하였다. 동 권고에 따라 전후 일본에서는 부가세 중심의 지방세제를 독립세원칙의 지방세제로 개편하였다. 그러나 그 이후 지방세제의 변화과정에서 세원분리방식과 독립세원칙은 점차 완화되는 경향을 보여왔다(務台俊介 外, 1995: 92).

배분수준은 행정서비스의 분담 수준과 업무의 성격에 따라 결정된다고 할 수 있다⁶⁾. 따라서 정부단위간 기능배분의 명료화는 도와 시군자치단체간 세원배분의 조정에 있어서 중요한 전제조건을 구성하고 있다.

그러나 현실적으로 도와 시군자치단체간 역할분담수준과 그대로 일치하는 형식적 세원배분구도⁷⁾를 설계하기는 어려운 측면이 있다.

첫째, 지방세원이 자치단체간에 고르게 분포되어 있지 않은 경우에는 지방독립세방식을 통해 개별 기초자치단체별로 각자의 역할수행에 필요한 세수입을 배분하는 것이 어렵게 된다. 특히 지역간 세원분포가 고르지 못한 상황에서 전국적으로 표준적인 행정수준을 유지해야 할 필요가 있기 때문에 기초자치단체의 활동에 필요한 경비(세수입)를 해당 자치단체가 과세할 수 있는 지방세로 그대로 배분하는 것이 어렵게 된다((西尾藤, 1993: 21~215). 만일 개별 자치단체간 세원분포의 불균형 문제를 고려하지 않고 집합적 수준에서 도세와 시·군세간 세원배분이 이루어질 경우에는 자치단체별로 세수입의 과부족 문제가 발생하게 될 것이다⁸⁾. 따라서 기초자치단체간 세원편재를 조정하는데 필요한 재원의 일부를 상위정부의 세원으로 배분하는 것이 필요하다. 기초자치단체간 세원편재 조정의 필요성이 어느 정도 인정되고, 이를 광역자치체인 도가 어느 정도 분담하느냐에 따라 지방세원중에서 이러한 용도를 위하여 도자치단체에 배분되는 세수 규모가 결정된다고 할 수 있다⁹⁾.

둘째, 지역간 외부성이 존재할 경우 개별 기초자치단체의 재정지출 수준이 사회적으로 바람직한 수준과 합치되지 않을 뿐 아니라 책임소재가 불분명하여 지역간 갈등이 발생소지

5) 이와 관련하여 이영희·이상룡(1994: 8)의 연구에서는 지방정부단위간 재원배분의 접근방법을 행정기능적 접근과 재정기능적 접근으로 구분한 바 있다.

6) 이와는 반대로 지방세원의 배분구도에 따라 지방행정서비스의 양이나 내용이 달라지게 되는 측면도 있다. 예를 들어 전국적·표준화된 행정, 기초적 공공서비스의 공급에 필요한 재원은 표준화된 지방세체계에 의해서 확보하는 것이 필요하지만 지방자치단체의 자율적인 결정에 의한 선택적 행정서비스 수행에 필요한 재원은 자치단체의 자율적인 증세나 감세를 통해 조달할 수 있도록 하는 것이 필요하다.

7) 여기서 「형식적 세원배분」은 세원분리방식과 독립세방식에 의거하여 도세와 시군세의 집합적 형태로 지방세원을 배분하는 것을 의미한다.

8) 자치단체간 지방세 수입의 과부족 문제 외에도 자치단체간에 지역주민들의 실질적인 세부담수준의 격차가 발행하게 될 것이다. 특히 그러한 세부담 수준의 격차가 경제력이 풍부하여 지역주민들의 소득도 높은 지역에는 세부담 수준이 낮고, 지역경제력이 취약하여 지역주민들의 소득이 낮은 지역주민의 경우에는 높은 지방세 부담을 지는 형태로 나타나게 될 가능성이 많다.

9) 대도시자치단체의 경우 광역자치단체에서 기초자치단체에 대한 재정조정기능을 직접 수행하기 때문에 광역자치단체 위주의 지방세원배분이 이루어지는데 반해 도단위 자치단체에 있어서는 기초자치단체간 재정조정기능을 거의 전적으로 지방재정조정제도를 통해 수행하고 있기 때문에 시군세에 상대적으로 많은 세원이 배분되고 있다. 만일 앞으로 도자치단체에서 시군자치단체에 대한 재정조정기능을 독자적으로 수행하도록 할 경우에는 도세에 대한 세원배분 수준이 당연히 상향조정되어야 할 것이다.

가 많다. 지역간 외부성의 문제를 해결하기 위해서는 상위정부에서 보조금을 지급하여 유인구조를 바로 잡아주는 것이 필요하다(이준구, 1994: 689). 따라서 지역간 외부성의 조정과 관련하여 도자치단체가 도비보조금 지급 형태로 어느 정도의 역할을 수행할 필요가 있느냐에 따라 형식적 기능배분 수준을 상회하는 추가적인 지방세수의 배분 규모가 달라지게 될 것이다¹⁰⁾.

셋째, 도와 시군간 외형적인 역할분담 수준에 비례한 세수입 배분이 어려운 또 하나의 이유로 지방자치단체의 사무유형에 따라 이에 소요되는 재원조달의 통로가 다르다는 점을 들 수 있다. 지방자치단체가 수행하는 사무는 기관위임사무와 단체위임사무, 자치사무로 구분할 수 있다. 기관위임사무에 소요되는 경비는 위임기관(중앙정부 또는 상급자치단체)이 전액부담하는 것이 원칙이고, 단체위임사무는 중앙정부와 지방자치단체가 공동으로 부담하는 것이 원칙이다. 그리고 자치사무를 처리하는데 필요한 경비는 전액 지방자치단체가 부담하는 것이 원칙이다. 따라서 도와 시군자치단체에서 분담하고 있는 사무중 기관위임사무, 단체위임사무, 자치사무의 비중이 어느 정도 되느냐에 따라 지방세원의 배분수준이 달라지게 된다고 할 수 있다. 자치사무의 수행에 필요한 재원은 지방세를 통해 조달하여야 하지만¹¹⁾ 기관위임사무와 단체위임사무의 경우에는 보조금이나 교부금형태의 이전재정 통로를 통해 필요한 재원을 조달하는 것이 원칙이기 때문에 자치사무의 비중이 많은 자치단체계층에 상대적으로 더 많은 지방세원이 배분되어야 할 것이다.

바로 이와 같은 이유로 인하여 광역과 기초자치단체간 세원배분체계에 있어서 세원분리를 통한 형식적 세원배분과 실제 수용수입을 기준으로 한 실질적 세원배분간에 괴리가 발생하게 된다. 아울러 세원분리를 통한 독립지방세방식을 통해서도 자치단체계층에 필요한 충분한 세수입 배분이 어렵기 때문에 일정 수준 세원공동이용방식을 활용하는 것이 불가피하다.

2) 자치단체계층간 단위 세원별 배분

총량적·집합적인 도세와 시·군세간 세수입 배분수준의 제약하에서 어떤 세원을 어느

10) 최근의 광역행정수요의 확대에 따라 도자치단체 수준에 있어서 외부효과 조정의 필요성은 더욱더 높아지고 있다.
 11) 자치사무의 경우에도 해당 사업이나 서비스가 준공공재적 성격을 띠고 있는 경우에는 지방세외에 사용료 수입을 통해서도 소요 경비가 조달된다고 할 수 있다. 따라서 보다 정확하게 자치단체간 적정 지방세원의 배분수준을 추론하기 위해서는 사무의 성격에 따른 지방세, 교부금 또는 보조금, 사용료수입 등을 통한 소요 경비 조달 수준에 관한 측면을 고려하는 것이 필요하다.

계층의 지방자치단체에 배분하는 것이 지방자치의 내실을 도모하고, 효율적인 지방재정체계의 구축에 기여할 수 있을 것인가? 지방세원을 과세대상에 따라 도세와 시·군세로 배분하는 방식은 세원분리방식을 취하느냐, 아니면 공동이용방식을 취하느냐에 따라 달라지게 된다. 또한 단위 세목의 특성과 자치단체계층의 성격을 어떻게 인식하느냐에 따라서도 달라지게 된다. 예를 들어 세원분리방식에 의해 중앙정부, 광역자치단체, 기초자치단체의 성격에 가장 적합한 세원을 특화해 나갈 것인가, 아니면 과세균형을 확보하기 위해 소득 및 이윤, 소비, 재산 등의 과세 베이스를 적절히 조합하여 균형있는 조세체계를 구축할 것인가에 따라 세원배분의 형태가 달라지게 된다고 할 수 있다.

일반적으로 세원의 정부계층간 배분방식으로는 스웨덴형, 미국형, 독일형 등이 제시되고 있다. 첫째, 스웨덴형은 일반소비과세를 국세에 배분하고 소득과세를 지방세에 배분하는 방식이다. 둘째, 미국형은 세원분리방식에 의거하여 개인 및 법인소득세를 연방정부에 배분하고, 재화 및 서비스의 생산·판매·소비에 대한 과세는 주정부에 배분하며, 재산세를 지방정부에 배분하는 방식이다¹²⁾. 셋째, 독일형은 소득과세, 일반소비과세를 연방·주·지방정부가 공동으로 활용하는 방식이다.

한편 전후 일본 지방세체계 구축의 토대가 되었던 사프권고에서는 獨立地方稅主義에 의해 정부계층간 세원의 분리를 제안하였다. 즉 국세는 개인소득세와 법인세, 都道府縣은 부가가치를 기초로 하는 사업세, 市町村은 市町村民稅와 부동산 과세를 배분하는 것이 바람직하다고 권고하였다(池上惇, 1995). 또한 정부계층간 재정기능의 분담체계를 기준으로 한 정부계층간 바람직한 세원배분의 방향과 관련하여서는 소득재분배기능과 경제안정화기능을 담당하고 있는 중앙정부에 대해서는 소득세와 법인세를 배분하고, 자원배분기능을 주로 수행하고 있는 지방자치단체에 대해서는 부가가치세(광역자치단체)와 재산세(기초자치단체)를 배분하는 것이 합리적이라는 견해도 있다(務台俊介 外, 1995: 94).

이와 같이 지방세원을 과세대상에 따라 지방자치단체 계층에 어떻게 배분할 것인가에 대해서는 정형화된 기준과 원칙이 정립되어 있지 못한 상태이다. 또한 각국의 지방자치제도와 국가재정체계의 특성에 따라 세원배분방식이 다르게 형성되어 있다. 따라서 우리나라에 있어서 도세와 시·군세로 분류되고 있는 단위 세목들이 해당 지방자치단체의 세원으로 얼마나 적합한 것인가를 평가하고, 이에 기초하여 도세와 시·군세의 조정방안을 설계하기 위해서는 지방자치의 실시라는 환경변화를 염두에 두고 자치단체간 세원배분 기준과 원칙

12) Buchanan & Flowers(1987: pp. 391~392)는 미국에 있어서 정부단위간 세원배분은 기본적으로 세원분리방식에 기초하고 있으며, 소득과세는 연방정부, 일반소비과세는 주정부, 재산과세는 지방정부가 각기 전유세원으로 활용하고 있음을 밝히고 있다.

에 대한 보다 체계적인 논의가 필요하다고 할 수 있다.

3. 自治團體階層間 稅源配分の 基準

1) 일반이론적 논의

사실상 어떤 세원이나 조세를 어느 단계의 지방자치단체에 배분하는 것이 조세부담의 공평한 분배, 경제성 효율성, 징세행정의 효율성, 정치적 책임성 등을 확보함에 있어서 바람직한 결과를 가져올 수 있는 것인가에 대한 합의된 원칙이나 규칙이 존재하는 것은 아니다. 그렇지만 그동안 다단계 정부구조하에서 바람직한 지방세체계를 설계함에 있어서 고려되어야 할 조건들에 대해서는 다양한 논의들이 제시된 바 있다.

우선 Oates(1972: 121~124)는 분권화된 정부수준에 있어서 효과적인 조세체계는 다음과 같은 조건을 갖추어야 한다는 의견을 제시한 바 있다. 첫째, 초과부담을 피할 수 있어야 하고, 둘째 지역성의 원칙에 의해 편익과 부담을 연계시킬 수 있어야 하며, 셋째 세부담이 공평한 패턴을 유지하여야 하는 동시에 세무행정 및 준수비용이 저렴하여야 한다. 이중에서도 특히 집합적 의사결정을 효율적으로 수행할 수 있는 재정체제를 구축하기 위해서는 공공지출로부터 획득하는 편익에 정확히 대응하여 비용을 분담할 수 있는 조세체계를 설계하는 것이 필요하다고 지적하고 있다.

또한 Musgrave(1989: 453~454)는 다단계 정부구조하에서 지방세체계를 결정하는 가장 기본적인 원리로서 응익원칙(benefit principle)을 제시하고 있다. 즉 지방세의 부담은 각 단계의 지방정부가 제공하는 공공재의 편익지역에 귀착되는 것이 바람직하다는 점에서 지방세원에 대한 과세권의 배분은 지방정부가 제공하고 있는 서비스의 편익이 귀착되는 공간적 범위(국지적, 광역적)와 서비스의 혜택을 받는 대상을 기준으로 하여 배분하는 것이 바람직하다는 것이다. 지방세에 있어서 이러한 응익원칙은 「지역성의 원칙」이라고 할 수 있는데, 세원의 지역간 이동성이나 범위 정도에 따라 어떤 단계의 정부세원으로서 바람직한지가 결정된다고 할 수 있다.

한편 Bahl(1995b: 5)은 어떤 세원이나 조세를 어느 단계의 지방정부에 배분하는 것이 바람직한가에 대한 합의된 원칙이나 규칙은 존재하지 않는다고 평가하면서, 이 문제를 결정하는데 있어 지침이 될 수 있는 세가지 일반원칙을 제시한 바 있다.

첫째, 지방정부에게는 세부담이 국지적(local)인 조세를 할당하는 것이 필요하다. 다시 말해서 조달된 수입으로 제공되는 지방행정서비스의 혜택을 받지 못하는 거주자들에게 세부담을 수출하는 것이 용이하지 않는 조세를 자치단체계층별로 배분하는 것이 바람직하다.

이것은 지역성의 원칙을 살릴 수 있도록 세원을 지방정부단계에 따라 배분하는 것이 바람직하다는 것을 나타내고 있다.

둘째, 지방정부는 사업활동을 수행하는 과정에서 민간경제 주체들이 비효율적인 방법을 활용토록 유도함으로써 지역경제의 성장을 제약할 수 있는 조세를 부과해서는 안된다. 이것은 경제에 대한 중립성을 살릴 수 있도록 정부단계에 따라 세원을 배분하는 것이 바람직하다는 점을 나타내 주고 있다.

셋째, 지방정부는 과도한 행정비용과 순응비용을 유발하는 조세를 부과해서는 안된다는 것이다. 이것은 세무행정의 합리화를 도모할 수 있는 단계의 지방정부에 세원을 배분하는 것이 바람직하다는 점을 나타내 주고 있다.

2) 바람직한 지방세의 원칙과 자치단체계층간 세원배분의 기준

「바람직한 지방세의 원칙」은 지방자치단체의 자율적 재정운영기반의 구축과 지방세로서의 고유한 역할수행에 적합한 조세가 되기 위하여 갖추어야 할 기준 또는 원칙을 제시한 것이다. 도세와 시·군세도 당연히 이러한 바람직한 지방세의 원칙에 부합하는 조세체계가 되어야 할 것이다. 따라서 여기서는 바람직한 지방세의 원칙으로부터 자치단체계층간 합리적인 세원배분 기준을 도출해 보고자 한다.

바람직한 지방세의 원칙에 대해서도 다양한 견해들이 제시되고 있다. 그러나 이러한 원칙들을 종합해 보면 지방세 부담배분의 측면에서 중시되어야 할 원칙으로서 應益性和 負擔分任性, 지방세수 확보 측면에서 바람직한 지방세가 갖추어야 할 원칙으로서 안정성·신장성·보편성, 자원배분기능에 대한 영향 측면에서 바람직한 지방세가 갖추어야 할 원칙으로서 중립성 또는 사회적 효율성, 그리고 세무행정상의 원칙(주민자치의 촉진, 징세비의 최소화, 지방자치단체의 과세자주권의 강화) 등으로 집약할 수 있다. 이 중에서 세무행정의 원칙이나¹³⁾ 중립성의 원칙은 도세나 시·군세가 공히 기본적으로 갖추어야 할 원칙이기 때문에 나머지 원칙들을 대상으로 자치단체계층간 바람직한 세원배분 기준을 도출하기로 한다.

(1) 응익원칙

지역주민의 선택과 부담에 기초한 지방자치 실시의 관점에서 볼 때 지방세의 부과와 징수는 應益原則을 기본으로 하는 것이 바람직하다(湯淺利夫, 1995: 233). 또한 지방정부의 재

13) 도세와 시군세를 공히 기초자치단체에서 부과·징수하고 있는 현행 지방세체계하에서 광역-기초자치단체간 세원배분기준으로서 세무행정상의 원칙은 별다른 의미가 없다.

정적 역할이 지방공공재의 공급에 있다고 한다면, 지방세를 통한 부담배분의 기제는 원칙적으로 수익자부담원칙을 적용하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 따라서 지방세의 부과에 있어서는 지방행정서비스로부터 받는 이익에 상응하는 조세를 지불하는 응익적 부담을 중시해야 한다. 지방자치단체는 중앙정부에 비해 비권력적 서비스를 제공하는 영역이 넓고, 서비스를 제공하는 지방자치단체와 서비스의 혜택을 받는 주민들간의 관계가 가깝기 때문에 응익원칙에 입각하여 지방세를 부과·징수하는 것이 용이하다.

Musgrave가 자치단체계층간 세원분리의 기본적인 원리로서 제시한 응익원칙(benefit principle)은 바람직한 지방세의 원칙으로서 제시되고 있는 「定着性の 원칙」 또는 「지역성의 원칙」과 연계된다. 정착성의 원칙에 의하면 지방세는 그 과세객체가 가급적 당해 자치단체의 관할구역 내에 정착화 또는 국지화함으로써 지역적인 이동이 적은 것이 적합하다(권강웅, 1996: 32).

「지역성의 원칙」은 기본적으로 특정 지방자치단체의 공공서비스 공급을 위한 재원조달 수단으로서 지방세는 그 공공서비스의 혜택이 미치게 되는 편익지역내의 세원으로부터 조달되어야 한다는 것이다. 이러한 원칙에 따름으로써 공공서비스로부터 받게 되는 편익과 그 공급에 필요한 비용부담간의 연계가 이루어지고, 그에 따라 효율적이고 책임있는 공공서비스 공급을 담보할 수 있다. 이에 따르면 자치단체간을 경계를 넘어서는 외부효과가 없을 경우 특정 지방자치단체의 지방세는 그 지역내의 세원, 특히 해당 지역주민이 최종적인 부담을 하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

「지역성의 원칙」에 의하면 재정의 외부성(fiscal externality)으로 인한 지방행정 구역간 자원배분의 비효율성을 초래하지 않기 위해서는 서비스의 특성(순수공공재, 준공공재, 사적재)에 따라 이의 공급에 필요한 지방세의 부과징수를 거주지주의(residence principle)로 할 것인가, 아니면 원천주의(source principle)를 취할 것인가를 결정하여야 한다. 공공지출이 순수공공재인 경우 원천기준 조세(고정생산요소 조세)에 의거하여 재원을 조달하는 것이 효율적이며, 공공지출의 성격이 사적재인 경우에는 거주지주의 조세에 의해 재원을 조달하는 것이 효율적이다(Boadway and Wildasin, 1984: 503~504). 이러한 준거는 지방세 부과 대상의 선정 방향에 대해서는 분명한 지침을 제시해 주고 있으나, 자치단체계층간 세원배분의 방향과 관련해서는 뚜렷한 지침이 되지 못하고 있다.

따라서 지역성의 원칙에 따른 자치단체계층간 세원배분의 기준으로서의 거주지주의나 원천주의보다는 지방세원의 이동탄력성(elasticity of the local tax base)의 개념을 적용하는 것이 바람직하다. 지방세원의 이동탄력성은 자치단체간 조세경쟁(tax competition)과 조세

수출(tax export)을 초래하는 원인이 된다. 우선 분권화된 정부운영 환경하에서 이동성이 높은 세원에 무거운 세금을 부과하면 지방세원이 한 지역에서 다른 지역으로 이동하게 된다. 그렇게 되면 세원의 이동에 따른 교란이 발생하여 효율성이 떨어지게 될 뿐 아니라 지방자치단체의 세입확보능력을 제약하게 된다(이준구, 1994: 675; Hyman, 1983: 627~628). 따라서 세원의 지역간 이동성이 높은 세목의 경우에는 기초자치단체보다는 광역자치단체의 세원으로 할당하는 것이 지방자치단체의 세입확보능력을 높일 수 있고, 조세의 중립성도 덜 훼손하게 된다. 또한 조세경쟁을 초래할 수 있는 세원의 경우에는 상위자치단체에 과세권을 배분하는 것이 재정지출의 효율성 제고 측면에서 바람직하다. 왜냐하면 조세수출을 통해 어느 자치단체에서 부과한 세금의 일부분이 타지역(비거주자)에 거주하는 사람들에게 의해 부담될 경우에는 적정수준을 초과하는 지출활동을 유발하는 유인으로 작용하기 때문이다(Boadway and Wildasin, 1984: 502~503)¹⁴. 이와 같이 조세경쟁 또는 조세수출을 유발하는 세원의 경우에는 기초자치단체보다는 광역자치단체의 세목으로 배분하는 것이 지방자치단체의 원활한 세입확보와 재정운영의 효율성 제고 측면에서 바람직하다고 할 수 있다.

한편 응익원칙의 관점에서 보면 자치단체계층별 행정서비스(기능)로부터의 혜택과 부담을 체계적으로 연계시킬 수 있는 세원을 해당 자치단체계층에 배분하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 예를 들어 지방자치단체가 공급하는 행정서비스는 크게 보아 대민서비스 제공, 생활환경정비, 산업기반정비 등으로 구분할 수 있다. 이중 대민서비스 제공과 생활환경의 정비는 주민들의 일상생활과 밀접하게 관련되어 있어 기초자치단체의 사무이고, 산업기반의 정비업무는 주로 광역자치단체의 사무이다. 대민서비스는 주민들에게 집합적으로 공급되고 소비되며, 생활환경의 정비는 행정구역내 토지나 건물의 편리성이나 이용가치를 높이게 된다. 산업기반의 정비는 산업활동에 있어서 일종의 중간생산재로 작용하며, 사업활동의 경비를 절감해 준다. 따라서 응익원칙의 관점에서 볼 때 지방행정서비스의 공급 비용은 행정구역내의 주민, 자산, 사업활동에 대한 지방세 부과를 통해 조달하고, 자치단체계층별로 담당하고 있는 행정서비스의 혜택을 받는 대상에 따라 세원을 배분하는 것이 바람직하다고 할 수 있다(務台俊介 外, 1995: 68~69). 이런 점에서 기초자치단체의 경우에는 주민, 자산을 대상으로 과세하는 세목을 배분하고, 광역자치단체의 경우에는 사업활동, 소비활동에 대해 과세하는 세목을 배분할 수 있다.

14) 이런 점에서 조세수출현상은 「거주지주의원칙」에 입각하여 거주자에 대해서 과세하지 않고 원천주의에 의하여 고정생산요소에 대하여 과세하는 조세 또는 자원세 등과 같은 物稅의 과세권은 상위자치단체에 배분하는 것이 바람직하다는 판단에 대한 강력한 논거가 될 수 있다(Boadway and Wildasin, 1984: 502~503).

지난 1991년 지방세법 개정을 통해 공동시설세의 과세주체를 시군자치단체에서 광역자치단체로 변경한 것은 바로 이러한 자치단체계층별 기능과 비용부담의 유기적 연계를 도모하기 위한 세원조정의 필요성에 근거한 것이라고 할 수 있다. 당초 소방공동시설세는 화재발생의 우려가 있는 건축물·선박 등에 세금을 부과함으로써 지방자치단체 소관 기능 중의 하나인 화재예방시설의 설치·운영에 소요되는 비용을 충당하기 위한 취지에서 도입된 조세이다. 종전에는 소방행정이 기초자치단체의 고유업무로 수행되었으나, 소방행정의 광역화에 따라 동 업무의 총괄기능을 시·도 광역자치단체에서 맡게 됨에 따라 공동시설세의 과세주체를 조정하여 시군 목적세에서 도세 목적세로 전환된 것이다.

(2) 부담분임성(負擔分任性)의 원칙

지방세부문의 조세부담은 지방정부 서비스의 양적·질적 수준에 대한 지방주민의 평가에 기초하여 개별적인 정치행정과정을 통해 결정되는 것이 바람직하다. 특히 생활정부로서의 지방정부가 주민들의 요구에 보다 적극적으로 부응할 수 있도록 하기 위해서는 지방행정의 수행에 필요한 재원은 가능한 한 주민들이 지방자치단체에 직접 부담하는 지방세를 통해 조달하는 것이 필요하다. 이런 맥락에서 지방자치단체는 주민의 일상생활에 필요한 서비스를 제공하는 협동체이기 때문에 지방자치단체의 권역내에 거주하는 주민들은 집합적으로 소비되는 지방행정서비스 공급에 소요되는 공통비용을 나누어 부담하는 것이 필요하다는 원리가 지방세의 「負擔分任性의 原則」이다. 이러한 원칙에 의해 지방자치단체의 구성원들이 지방경비를 나누어 부담할 때 지역주민들의 지방자치단체에 대한 비판과 참여가 보다 강화될 수 있다는 것이다. 이런 점에서 지방세원의 확충에 있어서 부담분임성의 원칙을 강화하는 것은 자치의식의 함양과 지방행정에 대한 참여의식 제고에도 일정 수준 기여할 수 있을 것으로 기대된다.

지방자치단체중에서도 이러한 부담분임성의 원칙에 따라 집합적 소비에 대한 공동의 비용분담이 보다 강조되어야 할 자치단체는 주민들의 일상생활에 보다 근접한 생활정부인 기초자치단체라고 할 수 있다. 이런 점에서 부담분임성의 원칙을 보다 효과적으로 살릴 수 있는 조세(예, 주민세)를 기초자치단체의 세원으로 배분하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 부담분임의 원칙을 가장 극단적인 형태로 표출된 것이 1990년 영국에서 레이트를 폐지하고 대체 세목으로 도입하였던 인두세 형태의 「주민부담금」(community charge)이라고 할 수 있다.

(3) 지역간 세수분포의 보편성

과세대상이 되는 조세의 세원이 지역간에 전국적으로 어느 정도 고르게 분포하고 있으나 지방세의 바람직한 원칙으로서 중요시 되고 있다. 어떤 조세의 과세기초가 지역적으로 불균형한 것이라면 상위정부의 세원으로 배정하고, 과세기초가 지역적으로 비교적 고른 분포를 보이는 것이라면 하위정부의 세원으로 배정하는 것이 바람직하다는 것이다. 왜냐하면 과세대상이 되는 세원의 지역적 격차가 심할 경우, 이에 대한 지방세의 부과가 세입구조의 지역적인 불균형을 유발하여 결국 불균형시정을 위한 중앙정부 또는 상위정부의 추가적인 노력이 이루어져야 하기 때문에 하위정부 또는 기초자치단체의 재원으로서는 적합하지 않다는 것이다. 따라서 보편성이 높은 조세를 기초자치단체의 세원으로 배분하고, 세원분포가 지역적으로 편중되어 있는 조세의 경우에는 광역자치단체의 세원으로 배분하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

그러나 지방분권화를 뒷받침하기 위한 지방세원의 확충과 지방세제의 정비 방안을 모색함에 있어서는 보편성의 원칙을 제한적으로 적용할 필요성이 있다. 특히 응익성의 원칙과 보편성의 원칙이 상충될 경우 보편성의 원칙보다는 응익성의 원칙을 살려 지방세원의 확충을 도모하고, 이 과정에서 야기되는 세원의 지역간 불균형의 문제는 지방재정조정제도 등을 통해 해결하는 것이 보다 바람직하다. 사실상 지방자치단체간의 경제력을 반영하는 어느 정도의 세수입 격차는 불가피하다는 점에서 일정 수준의 세원편재를 용인하면서, 응익 원칙을 기본으로 하여 다소 편재성이 있는 세원도 기초자치단체의 세원으로 배분함으로써 해당 지역의 담세력을 정확하게 반영할 수 있는 지방세체계를 설계하는 것이 필요하다. 또한 자치단체계층간 세원배분 기준으로 보편성의 원칙을 적용함에 있어서는 개별 세목단위로 보편성을 평가하는 것보다는 도세 또는 시·군세의 집합적 단위로 보편성을 평가하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 세목별 지역간 분포의 패턴이 동일하지 않기 때문에 세원 상호간 상쇄효과가 발생할 수 있기 때문이다. 따라서 집합적·체제적 관점에서 도세와 시·군세의 지역간 분포의 보편성을 평가하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

(4) 세원의 안정성과 신장성

바람직한 지방세의 원칙으로서 세원의 안정성은 지방자치단체의 외부재원 조달능력의 한계 등을 감안할 때 경기변동에 따른 세수의 변동 폭이 크지 않아 안정적으로 수입을 확보할 수 있어야 한다는 것이다. 안정성이 높은 조세는 연도별 세수입 증감 폭이 크지 않기 때문에 지방재정을 안정적으로 운영할 수 있도록 해준다. 또한 신장성의 원칙은 지방자치

단체가 행정수요의 변화에 탄력적으로 대응할 수 있도록 하기 위해서는 지방세 수입의 증가 속도가 행정수요의 변화를 비례적으로 반영할 수 있어야 한다는 기준이다.

세원의 보편성과 신장성을 자치단체계층간 세원배분기준으로 적용할 경우 광역자치단체(도)는 주로 기관위임사무적인 定型 行政이 많은데 비해서 기초자치단체(시군) 행정은 말단 행정으로서 주민과 직결된 행정이 많기 때문에 광역자치단체에는 신장성이 높은 세목을 배분하고, 기초자치단체에는 안정성이 높은 세목을 배분하는 것이 바람직하다는 의견(이상희, 1992: 199~200)이 있다. 그러나 기초자치단체의 경우 조세수입의 안정적 확보가 광역자치단체에 비해 상대적으로 중요시되는 것임에 틀림없으나 신장성이 높은 세목을 광역자치단체에 우선적으로 배분하는 것은 적절치 않다고 할 수 있다. 왜냐하면 세수의 신장성과 탄력성이 낮을 경우 재정수요의 증가에 상응하는 지방세 수입을 확보할 수 없어 자치단체의 재정적 대응력을 계속 약화시키게 되기 때문에 기초자치단체의 세수입 신장율이 광역자치단체에 비해 낮아야 할 이유가 없다. 따라서 보편성과 신장성은 광역-기초자치단체의 조세구조 설계시 모두 중요하게 고려되어야 할 원칙이다. 광역-기초자치단체간 세원배분의 기준으로서 안정성과 신장성이 갖는 의미는 세원구성의 적정 조합을 통해 도세와 시·군세 전체 집합의 안정성과 신장성을 균형있게 확보해 주는 것이 필요하다는 점이다. 신장성의 관점에서 볼 때 특정 자치단체계층에 특정 세원만을 집중적으로 배분하는 것은 바람직하지 않다고 할 수 있다. 특히 장기적으로 보아 지방재정 수요의 소득탄력성이 높기 때문에 기초자치단체에 있어서도 세수의 안정성보다는 신장성이 보다 중요하다. 그런 점에서 기초자치단체의 경우에도 세수의 소득탄력성이 낮은 재산과세 중심의 지방세체계를 조정하는 것이 필요할 것이다.

3) 과세유형별 자치단체 세원으로서의 적합성 평가

(1) 소득과세

소득과세의 경우에는 누진세율구조로 형성되어 있고, 경기를 자동적으로 조정하는 기능을 수행하고 있기 때문에 국세 세원으로서의 적합성이 높다. 개인소득세의 경우 납세자들의 지역간 이동성이 존재하고, 자치단체간 조세경쟁이 유발될 가능성이 있어 지방세로서 적합치 않다는 것이 전통적인 견해이다¹⁵⁾. 그러나 Bahl(1995b: 47)은 개인소득과세를 지방

15) 또한 소득과세를 지방세원으로 수용할 경우 지역간 재정불균형을 확대시키고, 납세자의 거주지와 소득을 창출하는 근무지가 다를 경우 과세권을 납세자의 거주지 지방자치단체가 행사할 것인가(거주지주의), 아니면 소득 발생지를 관할하는 지방자치단체가 행사할 것인가(원천주의)의 세원조정 문제가 발생하게 된다는 비판도 있다(Stocker, 1976).

정부 세입원으로서 가장 적합성이 높은 세원으로 평가하고 있다. 즉 개인소득과세는 주거 지주의에 의거하여 과세되기 때문에 세부담이 대부분 과세되는 지역에 귀착되고, 조세부담이 지불되는 지역과 조달된 세수입에 의해 제공되는 지방행정서비스로부터 혜택을 받는 지역간에 상응성이 존재한다는 것이다(Bahl, 1995a)¹⁶⁾. 따라서 지역성의 원칙이나 부담분담의 원칙에 비추어 볼 때 개인소득과세는 기초자치단체 세원으로서의 적합성이 상대적으로 높다고 할 수 있다. 이에 비해 법인소득과세의 경우에는 광역자치단체의 산업행정과 법인의 기업활동간의 수익관계 등을 감안할 때 광역자치단체 세원으로서의 적합성이 상대적으로 높다고 할 수 있다(西尾藤, 1993: 211~215). 예를 들어 일본의 사업세는 법인의 사업활동과 都道府縣의 행정서비스간의 수익관계에 착안하여 과세하는 일종의 응익과세이다. 다시 말해서 법인의 사업활동은 都道府縣의 각종 공공서비스(도로, 교량, 항만, 학교 등 각종 공공 시설, 공중위생, 경찰 등 행정서비스)로부터 직간접적인 편익을 누리고 있기 때문에 공공서비스 제공에 필요한 경비를 분담시키기 위하여 都道府縣에 사업세의 과세권을 부여한 것이다.

(2) 소비과세

일반적으로 소비과세는 지방정부 차원에서 세원의 효율적인 관리가 어렵기 때문에 지방세로서는 적합하지 않다는 평가가 일반적이다. 그러나 응익과세의 관점에서 볼 때 소비과세가 소득과세보다 지방세로서 우수한 면이 없지 않다(西尾藤, 1993: 222). 지방자치단체의 행정서비스와의 수익관계나 세원의 보편성이라는 면에서 볼 때 소비과세도 지방세로서의 성격을 띠고 있다는 주장이 점차 설득력을 얻고 있다. 지방자치단체간 소비과세의 배분에 있어서는 소비행위에 대한 과세의 성격상 기초자치단체 수준에서는 세원편재를 극복하기가 어렵기 때문에 광역자치단체의 세원으로서의 적합성이 높다.

한편 「거주지주의」(residence principle)에 기초를 두고 있는 현행 지방세체계로서는 생활권의 확대와 職住分離, 일시적·계절적 이동 등에 따른 거주지역과 지방행정 서비스의 혜택을 누리는 편익지역이 괴리되는 문제를 효과적으로 해결하기 어려운 실정이다¹⁷⁾. 예를

16) 지방자치단체의 개인소득과세는 일반적으로 주소지 과세방식을 취하고 있다. 그러나 사람들의 생활양식이 다양화되고, 행정구역을 넘어서는 활동이 일상적으로 이루어지고 있어 주소지 과세방식은 고전적인 부담분담 원칙을 충분히 뒷받침하지 못하고 있다. 특히 職住分離가 진전되면서 소득발생지역과 주소지간의 괴리가 확대되고 있어 개인소득과세를 기초자치단체 세원으로 배분함에 있어서는 소득발생지와 납세지의 불일치를 조정해야 하는 문제점이 제기된다.

17) 이것이 바로 지방자치단체가 공급하는 행정서비스가 다른 지방자치단체에 거주하는 주민들에게 이익을 주는 편익의 외부유출효과(spill-over effects)이다.

들어 재산과세 위주로 형성되어 있는 현행 지방세체계에 의하면 주간에 유입인구가 많은 대도시 자치단체의 경우 이들 유입인구에 의하여 발생하는 비용 또는 지방자치단체의 행정 서비스의 수혜에 상응한 비용분담을 지방세를 통해 부과할 수 없다. 또한 관광자원이 풍부하게 분포하고 있는 지역의 경우에도 관광자원이나 관광행위에 대한 지방세의 과세가 허용되지 않기 때문에 관광객이 해당 지역에 일시적으로 체류하는 동안에 누리는 지방행정서비스의 편익이나 지방행정비용 유발에 상응하는 경비분담을 요구할 수 없다. 따라서 지방행정서비스 편익의 외부유출효과에 대응하여 지방자치단체 수준에 있어 「지방행정서비스에 대한 편익과 비용부담의 일치화」를 도모할 수 있는 지방세체계를 구축하기 위해서는 해당 자치단체의 주민이 아니면서 그 자치단체의 행정서비스의 혜택을 받는 사람들에게 부담을 가할 수 있는 재화와 서비스, 소비행위를 과세객체로 하는 세목을 지방세에 도입하는 것이 필요하다(務台俊介 外, 1995: 68~69). 이런 점에서 소비과세는 거주지역과 편익지역의 괴리에 따른 편익과 비용부담의 불일치를 해소하는데 매우 효과적인 지방세원으로 평가되고 있다.

(3) 자산과세

토지, 주택 등 자산에 과세하는 보유자산과세의 경우에는 세원의 이동탄력성이 낮아 자치단체간 조세경쟁이나 조세수출 현상을 유발하지 않을 뿐 아니라 자산의 보유와 기초자치단체 행정서비스와 수익관계가 명백하게 존재하며, 세원의 보편성과 안정성도 우수하기 때문에 기초자치단체의 지방세로서 가장 적합성이 높은 세원이다. 자산에 대한 보유과세는 자산의 보유와 행정서비스간에 존재하는 수익관계에 착안하여 자산의 계속 보유를 전제로 자산가치에 대응하여 매년 경상적으로 과세하는 物稅로서 응익과세의 가장 대표적인 세목이다. 이와 같이 자산보유과세는 세수의 보편성과 안정성이 높고, 지방자치단체와의 응익관계도 긴밀하여 기초자치단체의 지방세로서 가장 적합성이 높은 세목이다. 따라서 앞으로 지방세원을 확충함에 있어서는 지방세로서 보다 적합성이 높은 세원인 자산보유과세를 강화하는 것이 필요하다.

한편 부동산의 취득과 거래·이전에 대한 과세는 일반적으로 거래행위와 취득행위에 담세력이 있다는 추정하에 과세되는 세목으로서 유통과세적인 성격을 띠고 있다는 점에서 상대적으로 광역자치단체의 세원으로서의 적합성이 높다고 하겠다.

Ⅲ. 道稅와 市·郡稅間 稅源配分の 實態分析

1. 稅源分離方式을 통한 道稅와 市·郡稅間 稅源配分

우리나라에서는 「국세와 지방세의 조정 등에 관한 법률」을 통하여 「국가와 지방자치단체는 이 법에 규정한 것을 제외하고는 과세물건이 중복되는 여하한 명목의 세법도 제정하지 못한다」라고 규정(제4조)함으로써 원칙적으로 중복과세를 금지하는 세원분리방식을 수용하고 있다. 또한 「국세부가세폐지에 관한 법률」 제2조에서도 지방세를 국세의 부가세 형식으로 과세하는 형식도 배제하고 있다.

이러한 세원분리방식이 지방자치단체계층간 세원배분에도 그대로 적용된다고 할 수 있다. 바로 현행 지방세법에서 시·도 및 시군구 상호간의 완전한 독립세주의를 규정하고 있다. 이와 같이 광역자치단체와 기초자치단체에 각기 일정한 전용세원을 배분하는 「세원분리방식」을 채택하고 있는 것은 지방세 자주성의 원칙에 따라 부과징수에 대한 책임의 귀속을 분명히 하자는데 그 목적이 있다(권강웅, 1995: 187).

그러나 1976년의 지방세법개정에 의해 시·군세로서 道稅附加稅制度가 폐지되기 이전까지만 하더라도 도세와 시·군세간에 本稅附加稅方式을 통한 세원의 공동이용 또는 중복과세방식이 광범위하게 활용되었다. 1976년 지방세법 개정을 통해 道稅附加稅를 폐지함에 따라 상위자치단체와 하위자치단체간 세원의 분리가 명확하게 이루어졌다¹⁸⁾. 그 이후 지방세 체계는 지속적으로 독립세주의와 광역-기초자치단체간 세원분리를 추구해 왔다.

2. 道稅와 市·郡稅間 地方稅 總額의 配分

제2장에서 제시한 바와 같이 전체 지방세 수입의 도세와 시·군세간 배분 수준은 두 자치단체간 기능배분의 양태에 따라 결정된다. 현행 지방세법에서는 도와 시군자치단체간 기능배분의 기본원칙으로서 「경합배제의 원칙」과 「기초자치단체우선의 원칙」을 제시하고 있다. 현행 기능배분체계에 따르면 도자치단체는 사무처리 결과가 여러 시군에 미치는 광

18) 해방 이후 제정된 우리나라의 도세와 시군세체계는 독립세목보다는 국세부가세와 도세부가세가 다수를 점하고 있었다. 1949년 당시의 시군세는 국세부가세 2개 세목, 도세부가세 2개 세목, 독립세 5개 세목 등으로 구성되어 있었다. 1950년대에는 시군세의 경우 도세부가세 세목이 더욱 늘어나 1958년 기준으로 시군세 15개 세목중 도세부가세 세목수가 11개 세목에 이르고 있었다. 1960년대 이후 도세부가세 세목이 점차 줄어들다가 1966년 국세부가세가 폐지되었고, 1976년에는 도세부가세가 폐지됨으로써 도세와 시군세간의 세원배분방식이 비로서 독립세 주위에 기초하여 이루어지게 되었다. 1976년 지방세 개편에 의해 도세부가세가 폐지되고 현재와 같은 보통세, 목적세 형태로 바뀌게 되었다.

역적 사무, 도단위로 동일한 기준에 따라 처리되어야 할 성질의 사무, 지역적 특성을 살리면서 도단위로 통일성을 유지하여야 할 사무, 시군이 독자적으로 처리하기에 부적당한 사무 등을 담당하고 있으며, 시군자치단체는 도자치단체가 처리하는 사무를 제외한 나머지 사무를 담당하고 있다. 지방자치법 시행령 별표에 예시되어 있는 도와 시군자치단체의 사무배분 체계에 의하면 도자치단체에 301건의 사무가 배분되고, 시군자치단체에 340건의 사무가 배분되고 있다. 경합배제원칙을 천명하고 있음에도 불구하고 동일 사무로서 도와 시군에 중복 배분되고 있는 사무가 74건으로 광역자치단체 사무의 24.6%, 기초자치단체 사무의 21.8%에 상당하는 수준이다(경기도, 1995: 49).

<표 1> 도와 시군자치단체간 사무배분 현황
(단위 : 건수)

| 기 능 분 류 | | 道 자치단체 | 市郡 자치단체 |
|---------------|-----------|--------|---------|
| 사회간접자본 및 지역계획 | 도로·교통 | 19 | 17 |
| | 상·하수도 | 11 | 14 |
| | 지방토목·건설 | 7 | 9 |
| | 도시계획 | 8 | 8 |
| 산업경제 및 산업발전 | 농 정 | 31 | 36 |
| | 축산·낙농 | 11 | 12 |
| | 지역산업 | 29 | 27 |
| | 지역경제 | 19 | 18 |
| | 지역개발 | 7 | 10 |
| | 소비자보호·저축 | 8 | 7 |
| 주민복지 | 일반복지 | 2 | 4 |
| | 사회복지 | 32 | 42 |
| | 보건진료 | 5 | 3 |
| | 묘지·화장장 | 6 | 8 |
| | 업소관리 | 1 | 13 |
| 환경관리 및 보존 | 생활환경 | 13 | 14 |
| | 자연환경 | 29 | 37 |
| | 자연보호 | 9 | 8 |
| | 공유림 | 6 | 12 |
| 민방위 및 재해관리 | 민방위 | 5 | 10 |
| | 재해대책 | 6 | 9 |
| | 화재예방·소방 | 14 | - |
| 교육 및 문화 | 학교교육 | 9 | 10 |
| | 지방문화재 | 5 | 4 |
| | 지방문화·예술진흥 | 6 | 6 |
| | 홍 | 3 | 2 |
| | 지방문화·예술단체 | | |
| 총 계 | | 301 | 340 |

자료: 경기도(1995: 47)

이와 같은 도와 시군자치단체간 사무배분 현황을 사회간접자본 및 지역계획, 지역경제

및 산업발전, 주민복지, 환경관리 및 보존, 민방위 및 재해관리, 교육 및 문화 등의 기능별 분류에 따라 살펴보면 <표 1>과 같다. 동표에 의하면 사회간접자본 및 지역계획, 산업경제 및 산업발전, 민방위 및 재해관리 부문에 있어서 광역자치단체인 道의 사무배분 비중이 상대적으로 높게 나타나고 있고, 기초자치단체의 경우에는 도시계획, 업소관리, 사회복지, 자연환경 등과 같은 일부 사무를 제외하면 사무비중이 그렇게 높지 않다. 그러나 전체 사무 건수로서는 기초자치단체의 사무비중이 더 높고, 사무배분에 있어서도 기초자치단체 우선의 원칙이 규정되어 있다.

이러한 사실은 도와 시군자치단체 일반회계 세출예산의 기능별 분담체계를 분석해 보면 보다 분명하게 확인할 수 있다. <표 2>에 표시되어 있는 바와 같이 전체 세출예산의 도와 시군자치단체의 상대적 비중은 1995년도 일반회계 예산기준으로 34.8 대 65.2의 수준을 기록하고 있다. 그리고 세출기능별 도와 시군자치단체간 상대적 비중에 있어서는 道의 경우 산업경제비, 민방위비, 지원경비(교부금)의 비중이 상대적으로 높고, 시군자치단체의 경우에는 일반행정비, 사회복지비, 지역개발비, 문화 및 체육비의 비중이 상대적으로 높다.

도와 시군자치단체간 사무배분체계와 일반회계 세출예산을 기준으로 한 도와 시군자치단체간 세출기능의 분담체계를 놓고 볼 때 도와 시군자치단체간 전체 사무배분과 세출기능의 분담수준은 개략적으로 40:60 또는 35:65 정도의 수준을 기록하고 있는 것으로 평가할 수 있다.

<표 2> 도와 시군간 세출기능의 분담체계

(단위:백만원, %)

| 세출기능별 | 도 | 시·군 | 합 계 |
|-------------|-----------------|------------------|-------------------|
| 의 회 비 | 37,711(24.5) | 113,923(75.5) | 151,634(100.0) |
| 일반행정비 | 621,633(12.8) | 4,226,318(87.2) | 4,847,951(100.0) |
| 사회복지비 | 952,088(30.0) | 2,226,611(70.0) | 3,178,699(100.0) |
| 산업경제비 | 2,616,823(48.2) | 2,816,743(51.8) | 5,433,566(100.0) |
| 지역개발비 | 1,701,523(30.7) | 3,837,152(69.3) | 5,538,675(100.0) |
| · 도시개발비 | 419,217(33.3) | 840,047(66.7) | 1,259,264(100.0) |
| · 건설사업비 | 873,475(28.6) | 2,182,400(71.4) | 3,055,875(100.0) |
| · 치수 및 하수사업 | 396,498(34.8) | 744,959(65.2) | 1,141,457(100.0) |
| · 교통관리비 | 21,333(23.1) | 69,746(76.9) | 91,079(100.0) |
| 문화 및 체육비 | 303,705(32.3) | 635,024(67.7) | 938,729(100.0) |
| 민 방 위 비 | 285,943(85.4) | 49,100(14.6) | 335,043(100.0) |
| 지원 및 기타경비 | 1,143,714(72.6) | 431,066(27.4) | 1,574,780(100.0) |
| · 교부금 | 943,172(100.0) | - | 943,172(100.0) |
| 합 계 | 7,663,140(34.8) | 14,335,937(65.2) | 21,999,077(100.0) |

주 : 95년도 일반회계 예산 기준

자료 : 내무부, 「지방자치단체예산개요」, 1995.

도와 시군간 사무배분과 세출기능의 분담수준이 개략적으로 40:60 또는 35:65 정도의 수

준을 유지하고 있는데 비해 세원분리를 통한 도세와 시·군세간 형식적인 세원배분은 <표 3>에 표시되어 있는 바와 같이 1994년도 지방세 징수실적 기준으로 50 대 50 정도의 수준을 기록하고 있다.

<표 3> 도세와 시·군세의 연도별 배분추이(1989~1994)
(단위:백만원, %)

| 연도별 | 도 세 | 시군세 | 합 계 |
|------|------------------|------------------|-------------------|
| 1989 | 737,898 (36.3) | 1,291,507 (63.7) | 2,029,405 (100.0) |
| 1990 | 878,504 (35.7) | 1,583,959 (64.3) | 2,462,463 (100.0) |
| 1991 | 1,687,625 (47.2) | 1,888,770 (52.8) | 3,576,395 (100.0) |
| 1992 | 2,023,899 (47.5) | 2,239,780 (52.5) | 4,263,679 (100.0) |
| 1993 | 2,491,505 (49.1) | 2,584,765 (50.9) | 5,076,270 (100.0) |
| 1994 | 3,042,073 (48.8) | 3,193,497 (51.2) | 6,235,570 (100.0) |

자료: 내무부, 「지방세정연감」, 1995.

<표 4> 도와 시군 자치단체간 지방세 수입 배분실태
(단위:백만원, %)

| 도별 | 형식적 세원배분 | | | 징수교부금 | | 실질적 세원배분 | |
|----|-----------------|-----------------|------------------|-----------|------|----------|---------|
| | 도 세 (A) | 시군세 (B) | 합 계 (C) | 금액(D) | D/A | (A-D)/C | (B+D)/C |
| 경기 | 1,476,342(56.6) | 1,131,610(43.4) | 2,607,952(100.0) | 509,990 | 34.5 | 37.1 | 62.9 |
| 강원 | 141,881(41.6) | 199,216(58.4) | 341,097(100.0) | 46,679 | 32.9 | 27.9 | 72.1 |
| 충북 | 138,134(43.6) | 178,648(56.4) | 316,782(100.0) | 50,555 | 36.6 | 27.6 | 72.4 |
| 충남 | 165,215(43.7) | 212,888(56.3) | 378,103(100.0) | 53,215 | 32.2 | 29.6 | 70.4 |
| 전북 | 171,153(45.3) | 206,866(54.7) | 378,019(100.0) | 65,958 | 38.5 | 27.8 | 72.2 |
| 전남 | 136,199(39.4) | 209,824(60.6) | 346,023(100.0) | 43,814 | 32.2 | 26.7 | 73.3 |
| 경북 | 280,047(42.7) | 376,154(57.3) | 656,201(100.0) | 92,428 | 33.0 | 28.6 | 71.4 |
| 경남 | 471,226(44.1) | 597,771(55.9) | 1,068,997(100.0) | 174,114 | 36.9 | 27.8 | 72.2 |
| 제주 | 61,873(43.5) | 80,494(56.5) | 142,367(100.0) | 17,955 | 29.0 | 30.8 | 69.2 |
| 합계 | 3,042,070(48.8) | 3,193,471(51.2) | 6,235,541(100.0) | 1,082,237 | 35.6 | 31.4 | 68.6 |

주: 도세와 지방세 수입은 1994년도 징수실적 기준이고, 징수교부금은 1994년도 결산기준임.

자료: 내무부, 「지방세정연감」, 1995.

내무부 지방재정경제국, 「지방재정연감」, 1995.

도세와 시·군세간 형식적 세원배분의 추이를 살펴보면 <표 4>에 표시되어 있는 바와 같이 1990년도까지는 대략 35:65 정도의 세원배분 수준을 유지하고 있었으나, 1991년에 공동시설세를 시·군세에서 도세로 이관하고, 지역개발세를 도세로 신설하면서 도세의 상대적 비중이 크게 높아지게 되었고, 그 이후에는 현재의 수준을 안정적으로 유지하고 있다. 따라서 현재 도와 시군간 사무배분 및 세출기능의 분담수준과 도세와 시·군세간 형식적 세원배분 수준에 있어서 상당한 격차가 존재함을 확인할 수 있다. 세출기능 분담 대비 형식적

세원배분의 비율을 살펴보면 도자치단체의 경우에는 1.4배를 기록하고 있어 형식적 세원배분 수준이 세출기능의 분담수준을 40% 정도 상회하고 있는데 비해 시군자치단체의 경우에는 세출기능 분담 대비 형식적 세원배분의 비율이 0.8배를 기록하고 있어 형식적 세원배분 수준이 세출기능의 분담수준을 20% 정도 하회하고 있음을 확인할 수 있다.

그러나 도와 시군자치단체 사이에서 실질적인 재정조정기능을 수행하고 있는 징수교부금을 통한 세원조정을 고려한 도세와 시·군세간 실질적인 세원배분수준은 30:70으로 나타나고 있다. 따라서 실질적인 세원배분 수준을 기준해서 볼 때 시군자치단체의 경우에는 세출기능 분담수준에 비해 10% 정도의 추가적인 세원을 배분받고 있다.

원래 도세징수교부금은 기초자치단체인 시군이 도지사로부터 도세징수사무를 위임받아 수행하고 있기 때문에, 동 위임사무에 소요되는 경비를 교부하기 위한 받는 것이다. 지방세법 제53조에 의해 시군자치단체는 해당 시군내의 도세를 징수하여 도에 납무할 의무를 부과받고 있으며, 도자치단체는 대통령령이 정하는 교부율에 따라 도조례가 정하는 바에 의하여 그 처리비용을 시군자치단체에 징수교부금으로 교부하고 있다. 현재 서울특별시세와 광역시세의 경우에는 市稅 징수금액의 3%를 징수교부금으로 교부하고 있는데 비해 도세의 경우에는 해당 시군자치단체에서 징수한 도세수입의 30%를 징수교부금으로 교부토록 하고 있다. 특히 인구 50만 이상의 시에 대해서는 도세 징수교부율을 50% 수준으로 상향 조정하여 교부하고 있다.

이와 같이 도세의 징수교부율이 서울특별시세와 광역시세의 3% 수준을 크게 상회하는 30% 내지는 50% 수준에 달하고 있음은 도세징수교부금이 단순히 징수처리비를 보전하는 차원을 넘어 도와 시군간에 실질적인 세원배분 조정기능을 수행하는 것이라고 할 수 있다(이영희·이상룡, 1994). 이런 점에서 도세징수교부금제도는 실질적으로 도와 시군자치단체간 세원공동이용방식의 한 형태라고 할 수 있다¹⁹⁾. 1994년 징수실적을 기준으로 하여 도세 징수액의 35.6%를 징수교부금의 형태로 시군자치단체에서 교부받아 자주재원으로 활용하고 있다.

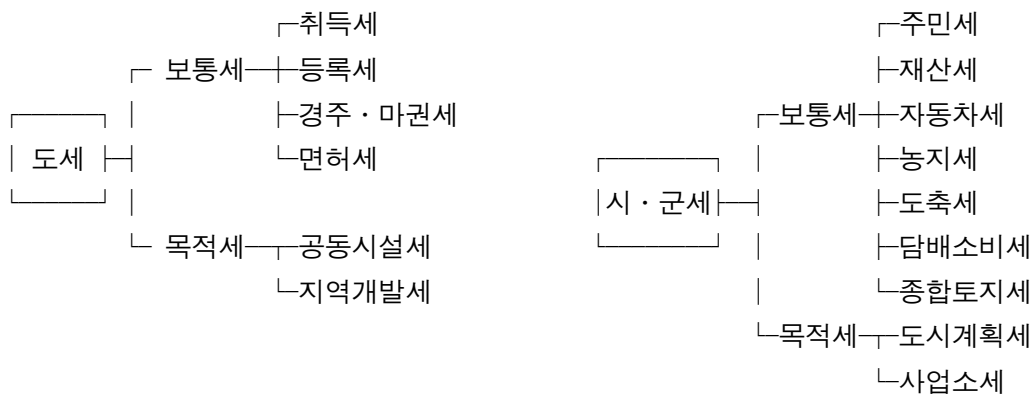
3. 道稅와 市·郡稅體系 및 稅源種類別 配分構造

현행 도세와 시·군세체계는 지방독립세주의와 세원분리방식에 기초하여 설계된 것이다. <그림 1>에 표시되어 있는 바와 같이 1996년 현재 기준으로 전체 15개 지방세목중 도세로 6개 세목, 시·군세로 9개 세목이 각 자치단체계층의 전유세원으로 배분되어 있다. 그러나

19) 현재 도세징수교부금은 시군자치단체의 경상적 세외수입으로 분류되고 있다.

도세의 경우에는 도세징수교부금제도를 통해 도자치단체와 시군자치단체가 세원을 실질적으로 공동으로 활용하고 있다는 점에서 현재 도세로 배분된 취득세, 등록세, 경주·마권세, 면허세, 공동시설세, 지역개발세 등의 6개 세목은 도자치단체의 專有稅源이라고 규정하기 어렵다.

<그림 1> 도세와 시·군세 체계



현재 도세와 시·군세로 배분된 15개 지방세목을 보유재산과세, 거래이전재산과세, 소비과세, 소득과세 등의 과세유형 또는 세원종류별로 분류하여²⁰⁾ 도세와 시·군세의 세수구조를 산정하면 <표 5>와 같다. 도세의 경우에는 거래이전 재산과세에 해당하는 취득세와 등록세의 두개 세목의 세수 비중이 89.3%로서 압도적으로 높고, 그외에 소비과세 8.0%, 보유재산과세 2.7% 등으로 세수가 구성되어 있다. 시·군세의 경우에는 재산세·종합토지세·자동차세 등과 같은 보유재산과세의 비중이 45.7%로서 가장 높고, 담배소비세와 도축세의 소비과세가 35.3%의 세수비중을 점하고 있으며, 소득과세의 비중도 18.2%를 점하고 있다. 이와 같이 도세의 경우에는 거래이전 재산과세로 세원의 특화되어 있는데 비해 시·군세의 경우에는 보유재산과세, 소비과세, 소득과세 등으로 세원이 비교적 다양하고 고르게 구성되어 있다. 따라서 도세의 경우에는 거래이전 재산과세분야로 세원이 특화되어 있어 부동산 거래이전과세가 안고 있는 세수의 불안정 등의 문제가 증폭되어 나타나게 될 가능

20) 그동안 주민세 균등할, 면허세, 지역개발세 등은 기타 과세로 분류하는 경우가 많았다. 그러나 유훈 교수(1995: pp. 135~168)는 면허세와 지역개발세를 소비관련과세로 분류하고 있다. 유훈 교수는 지방세를 재산거래세(취득세, 등록세), 재산보유세(재산세, 종합토지세, 자동차세, 공동시설세, 도시계획세), 소비관련세(면허세, 마권세, 담배소비세, 도축세, 지역개발세), 소득관련세(주민세, 농지세, 사업소세) 등으로 구분하고 있다.

성이 많음을 확인할 수 있다.

<표 5> 도세와 시·군세의 세수구조

(단위:백만원, %)

| 세원별 | | 도세 | 시군세 | 도세·시군세 전체 |
|------|-------------------|----------------|---------------------------------|---|
| 재산과세 | 보유과세 | 공동시설세: 81,960 | | 재산세: 204,481 자동차세: 585,414 종합토지세: 418,774 도시계획세: 210,048 사업소세재산할:33,581 |
| | | 소계 | 81,960 (2.7) | |
| | 거래이전과세 | 취득세: 1,204,725 | | |
| | | 소계 | 2,670,600 (89.3) | |
| 소비과세 | 면허세 | 경주마권세: 176,804 | | 도축세: 21,720 담배소비세: 1,102,073 |
| | | 면허세: 57,325 | | |
| | | 지역개발세: 4,471 | | |
| | 소계 | 238,600 (8.0) | 1,123,793 (35.3) | 1,262,393 (22.1) |
| 소득과세 | | | 주민세소득할: 477,749 | 578,476 (9.4) |
| | 소계 | - | 농지세: 2,283 사업소세 증업원할: 98,444 | |
| 기타 | | | 주민세균등할: 27,049 | 27,049 (0.4) |
| | 소계 | - | 27,049 (0.8) | |
| 합계 | 2,991,160 (100.0) | | 3,181,608(100.0) | 6,172,768 (100.0) |

주: 1994년도 징수실적 기준

자료: 내무부, 「지방세정연감」, 1995.

4. 道稅와 市·郡稅의 適合性 評價

현재 도세와 시·군세로 배분된 세원이나 세목들의 도와 시군자치단체 세원으로서의 적합성 평가는 제2장에서 바람직한 지방세의 원칙으로부터 도출하였던 자치단체계층간 세원 배분의 기준에 준거하고 있다. 이에 따르면 세원의 이동탄력성이 낮고, 부담분임의 원칙을 효과적으로 반영할 수 있으며, 세원분포가 고른 세원이나 세목은 기초자치단체의 조세로서 적합성이 높다고 할 수 있다. 또한 자치단체계층에서 분담하고 있는 행정서비스로부터의 수익관계(응익성)가 비교적 분명하게 확인되는 세원은 해당 자치단체계층의 세원으로 배분하는 것이 바람직하며, 도세와 시·군세 공히 세수입의 안정성과 신장성을 확보할 수 있도록 세원을 구성하는 것이 바람직하다.

1) 容의원칙과 부담分임성

세부담 배분 측면에서 바람직한 지방세의 원칙으로 제시되고 있는 容의원칙과 부담分임성의 원칙에서 도출되는 자치단체계층간 세원배분 기준에 입각하여 현행 도세와 시·군세의 해당 자치단체의 세원으로서의 적합성을 평가하면 다음과 같다.

첫째, 保有재산과세에 속하는 재산세, 종합토지세 등은 세원의 이동탄력성이 낮고 기초자치단체의 각종 활동(도시계획, 지역개발활동 등)이 재산가치 형성에 영향을 준다는 점에서 시·군세로서의 적합성이 높다. 그러나 종합토지세는 지방자치단체가 부과할 세액을 산정하기 위하여 중앙정부가 전국에 산재한 토지의 과표를 합산하여 세액을 계산한 뒤 다시 토지소재지별로 과표금액에 따라 안분하여 징수함에 따라 행정절차상의 번잡과 불편이 초래되고 있는 등 징세행정상의 난점으로 인하여 지방세로서의 적합성을 제약하고 있다. 한편 재산과세중 자산의 거래이전에 과세하는 취득세와 등록세의 경우에는 과세유형별 자치단체 세원으로서의 적합성 평가에서 언급한 바와 같이 거래의 광역성이나 유통과세적인 성격을 감안할 때 상대적으로 광역자치단체 세원으로서의 적합성이 높다.

둘째, 도시계획세는 도시계획사업에 필요한 비용에 충당하기 위하여 외부경제로 인해 장차 개발이익을 가져다 줄 도시계획지역의 토지 및 건축물에 과세하는 대표적인 容의과세라고 할 수 있다. 도시계획세의 경우에는 과세대상의 이동탄력성이 낮아 기본적으로 기초자치단체 세원으로서 적합할 뿐 아니라 도시계획업무를 주로 기초자치단체에서 담당하고 있어 자치단체계층별 행정기능과 지방세원의 유기적 연계를 통한 편익과 비용부담의 일치화를 도모하기 위한 측면에서도 기초자치단체 세원으로서의 적합성이 높다.

셋째, 사업소세는 도시 등의 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위한 시·군세 목적세로 운영되고 있지만 지방행정서비스와 과세대상(종업원할, 재산할)간의 수익관계 또는 容의성을 분석해 보면 도자치단체 활동과의 관련성이 높은 것으로 나타나고 있다. 사실상 사업소의 입지선정은 도에서 주로 담당하고 있는 공단개발, 도로건설 등과 같은 사회간접자본의 확충, 그리고 산업경제지원활동 등에 따라 크게 영향을 받게 되며, 사업활동을 수행함에 있어서도 도의 각종 산업지원활동과 사회간접자본 확충에 따른 외부효과를 누리고 있다. 특히 앞으로 사업소세의 과세대상을 확대하여 소득과세적 성격을 강화할 경우에는 도세로서의 적합성도 존재한다.

넷째, 자동차세는 자동차의 소유라는 사실에 기초하여 부과하는 대물과세로서 자동차라는 특정의 유체물에 대해 과세하는 특별재산세의 일종이라고 할 수 있는 동시에 도로훼손에 대한 일반적 책임을 일정 수준 분담하는 도로훼손부담금의 성격도 일부 띠고 있다. 자

동차세는 세원의 이동탄력성이 비교적 높고 조세경쟁이 야기될 수도 있다는 점에서 광역자치단체 세원으로서의 적합성이 인정되며, 도와 시군이 도로교통행정기능을 고르게 분담하고 있어 자치단체의 활동과 과세대상의 수익관계 측면에서도 시·군세로서의 적합성 뿐만 아니라 일정 수준 도세로서의 성격도 띠고 있다고 할 수 있다.

다섯째, 주민세 균등함은 「주민이 어떤 자치단체의 관할구역에 세대를 이루어 거주한다」는 사실 자체로써 납세의무가 발생한다는 점에서 가구세적인 성격을 띠고 있으며, 지방자치단체를 구성하는 주민들에게 최소한의 경비를 분담케 함으로써 「주민개세의 원리」 또는 「주민참여」를 도모하는데 세목 도입의 취지가 있다. 따라서 주거지주의에 기초한 지역성의 원칙과 부담분임성의 원칙을 효과적으로 살릴 수 있어 기초자치단체 세원으로서의 적합성이 높다. 또한 주거지주의에 기초한 개인소득과세의 형태를 취하고 있는 주민세 소득할의 경우에도 기초자치단체 세원으로서의 적합성이 인정된다. 그러나 職任分離의 확대에 따른 주거지주의와 원천주의에 따른 세원조정 문제가 발생하고 있고, 지역성의 원칙에 따른 지방행정서비스로부터의 편익과 비용부담의 연계 측면에서 기초자치단체 뿐만 아니라 광역자치단체 세원으로서의 적합성도 인정되며, 부담분임 측면에서 도자치단체에 대한 세수기여도 필요하다는 점에 비추어 볼 때 주민세 소득할의 경우에는 도세로서의 적합성도 어느 정도 인정된다고 할 수 있다.

마지막으로 지역개발세는 주로 각 지역의 특수 부존자원을 과세대상으로 하고 있어 세원의 이동탄력성이 낮을 뿐 아니라 이러한 부존자원의 이용과정에서 당해 지역의 개발을 제약하거나 추가적인 행·재정수요를 유발하고 있다. 따라서 현재 도세로 배분되고 있는 지역개발세를 시·군세로 전환할 경우 「외부효과와 내부화 측면에서도 바람직하다」고 할 수 있다.

2) 세원의 보편성 평가

도세와 시·군세 세목별 세수입의 보편성은 加重變異係數를 이용하여 측정하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 해당 지역의 면적, 인구 규모와 지역경제력을 반영하는 상대적인 세원 분포의 차이나 일정 수준의 세수입 편차는 불가피하기 때문이다. 따라서 개별 도세와 시·군세 세목별 세수입의 보편성을 평가함에 있어서는 해당 지역의 인구비중을 가중치로 사용한 가중변이계수를 이용하는 것이 적절하다고 할 수 있다²¹⁾. 해당 지역의 인구비중을 가중

21) Williamson(1968: p. 11)은 지역의 인구비중을 가중치로 사용한 가중변이계수를 지역소득격차를 측정하는데 활용하였다.

치로 사용하여 세목별 가중변이계수를 산정하는 수식은 다음과 같다.

$$CV_w = \frac{\sqrt{[\sum (T_i - \bar{T})^2 P_i] / P}}{\bar{T}}$$

여기서 \bar{T} 는 개별 세목의 전국(도단위자치단체) 평균 1인당 세수입, T_i 는 i 자치단체의 1인당 세수입, P_i 는 i 자치단체의 인구수, P 는 전국의 총인구를 나타낸다. 개별 세목의 수입이 지역간에 균등하게 분포되어 있을 경우 가중변이계수의 값은 0의 값을 가지며, 세수입 분포가 불균등할수록 가중변이계수가 큰 값을 갖게 된다.

가중변이계수를 이용하여 1994년의 징수실적 기준으로 도세와 시·군세의 집합적 수준에 있어서 세원분포의 보편성과 개별 세목별 세원분포의 보편성을 측정한 결과를 정리한 것이 <표 6>이다²²⁾. 우선 도세와 시·군세의 집합적인 세원분포의 보편성을 살펴보면 도세 전체의 가중변이계수가 1.417임에 비해 시·군세 전체의 가중변이계수는 0.297로 나타나 집합적 수준에서 볼 때 도세에 비해 시·군세의 보편성이 훨씬 높음을 확인할 수 있다.

<표 6> 도세와 시·군세의 가중변이계수

| 도세 세목별 | 가중변이계수 | 시군세 세목별 | 가중변이계수 |
|-------------|--------|-----------|--------|
| 취 득 세 | 0.783 | 주 민 세 | 0.687 |
| 등 록 세 | 0.810 | 재 산 세 | 0.389 |
| 면 허 세 | 0.491 | 자 동 차 세 | 0.285 |
| 경 주 · 마 권 세 | 17.823 | 농 지 세 | 2.670 |
| 공 동 시 설 세 | 0.538 | 도 축 세 | 1.316 |
| 지 역 개 발 세 | 4.077 | 담 배 소 비 세 | 0.220 |
| | | 종 합 토 지 세 | 0.589 |
| | | 도 시 계 획 세 | 0.550 |
| | | 사 업 소 세 | 0.946 |
| 도 세 전 체 | 1.417 | 시 군 세 전 체 | 0.297 |

주: 1994년도 징수실적 기준

22) 가중변이계수를 산정함에 있어서 도세와 시군세 수입은 1994년 징수실적치를 사용하였으나 시군자치단체수는 통합시군을 포함한 1996년 1월 1일 현재의 자료를 활용하였으며, 자치단체별 인구수도 1996년 1월 1일 현재의 주민등록인구 현황 자료를 활용하였다. 1994년의 지방세 징수실적에 관한 자료는 시군통합 이전의 자치단체를 기준으로 하여 작성된 것이기 때문에 통합시군의 지방세수입은 통합 이전의 시와 군의 세수를 합산하여 구하였고, 창원시(3개면)와 마산시(5개면)로 분할 통합된 창원군의 세수입은 편의상 마산시의 세수입으로 합산하였다. 행정구역개편 자료는 내무부(1995b)를 활용하였으며, 자치단체별 주민등록인구현황 자료는 내무부(1996)를 활용하였다. 시군통합 이전에 측정된 원유희(1993:31)의 연구에서의 시군세별 가중변이계수에 비해 시군통합 이후의 시군세 가중변이계수의 값이 크게 떨어지고 있는 바, 이것은 지방세수입 규모가 영세하였던 군자치단체가 市로 통합됨에 따라 지역간 세수입 분포의 불균형이 크게 개선되었음을 나타내 주는 것이다.

특히 시·군세 전체의 가중변이계수의 값이 시·군세 단위세목들의 가중변이계수의 값보다 매우 낮게 나타나고 있는 것은 세원의 지역간 세원분포에 있어서 세목들 상호간에 보완관계가 존재하기 때문이라고 할 수 있다. 이와 같은 집합적 수준에서의 가중변이계수 측정 결과는 세원분포의 보편성을 평가함에 있어서 세목단위로 접근하는 것보다는 전체 조세체계를 단위로 한 체제적 관점에서 접근하는 것이 바람직하다는 점을 확인해 주고 있다.

단위세목별 가중변이계수를 놓고 볼 때 시·군세의 경우 농지세, 도축세의 지역간 분포가 다소 편재되어 있으나, 이들 세목들은 지역경제력이 취약한 군자치단체에 집중적으로 분포하고 있기 때문에 시·군세 전체의 지역간 분포를 고르게 하는데 기여하는 세목이라고 할 수 있다. 다만 사업소세의 경우에는 도세의 면허세, 공동시설세는 물론이고 취득세와 등록세에 비해서도 세원분포가 편재되어 있어 세원의 보편성 측면에서는 시·군세로서의 적합성이 높지 않음을 확인할 수 있다. 한편 도세의 경우에는 경주·마권세와 지역개발세의 가중변이계수의 값이 커서 세원의 지역간 분포의 보편성이 낮으며, 면허세(0.491)와 공동시설세(0.538)의 경우에는 시·군세와 비슷한 정도로 세수입이 지역별로 고르게 분포하고 있다. 이중 공동시설세의 경우에는 비록 세원분포가 고르다고 할지라도 광역행정기능으로서의 소방행정활동과의 응익관계에 기초하여 도세로 배분된 것이기 때문에 시·군세로서의 적합성은 높지 않다. 앞에서 언급한 바와 같이 공동시설세의 경우 1991년 지방세법 개편 이전까지는 시·군세로 존치하였으나 소방행정기능의 광역화에 대응하여 도세 목적세로 전환한 것이다. 또한 다른 세목과의 상호 보완적인 세수입 분포의 측면에서 볼 때 지역개발세의 경우 가중변이계수값이 커서 그 자체로서는 세수입이 지역적으로 편재되어 있으나 주로 지역개발이 낙후된 지역에 소재하고 있는 세원을 과세대상으로 하고 있어 다른 세목의 지역적 편재를 상쇄시키는 효과를 갖고 있어 시·군세로서의 적합한 측면이 있다.

3) 세수의 신장성

조세의 세수부양성과 탄력성은 국민소득의 변화에 따른 세수의 변화정도를 보여주는 지표이다. 이중 탄력성이 국민소득의 변화에 따른 세수의 자동적 변화정도를 측정하는 것이라고 한다면, 부양성은 조세제도의 변화에 따른 세수의 재량적인 변화분까지를 포함시킨 개념이다(원윤희, 1993: 27). 따라서 세수의 탄력성은 부양성에서 세수의 재량적 변화분을 차감함으로써 계산된다. 본 연구에서는 Divisia 지수 접근방법에 의거하여 세수의 재량적 변화분을 산정하는 방법을 이용하여 세수의 탄력성을 측정하였다²³⁾.

Divisia 지수접근방법에 의거하여 자동적 세수변화에 따른 세수입의 탄력성을 측정하는 경우 우선 Divisia 지수를 이용하여 재량적 조치에 따른 세수효과를 추정하고, 그 다음으로 회귀분석방법을 이용하여 국내총생산(GDP)의 변화에 대한 조세수입의 변화비율로 표시되는 세수의 浮揚性(buoyance)을 측정한다. 세수의 부양성을 측정한 다음에 부양성 내에 포함되어 있는 재량적 세수효과를 제거하기 위해 Divisia 지수를 적절히 변형하여 적용하게 되면 최종적으로 자동적 세수변화에 따른 세수입의 탄력성이 산정된다. 이와 같은 재량적 세수변화를 제거한 후 자동적 세수탄력성을 측정하는 방정식은 다음과 같이 표시된다.

$$r(\text{세목별 자동적 세수탄력성}) = \mu - \frac{\log D(n)}{\log[X(n)/X(0)]}$$

여기서 μ = 세수의 부양성($\log T(t) = a + \mu \log x(t)$)의 회귀분석에 의해 도출)

$D(n)$ = Divisia 지수

$X(t); t = 0 \sim n = t$ 기에 있어서 GDP

이와 같은 방법에 의해 현재의 도세와 시·군세체계가 형성된 1990년부터 1994년까지의 도세와 시·군세 세목별 자동적 세수탄력성을 측정한 결과를 정리한 것이 <표 7>이다. 세수의 자동적 탄력성(built-in elasticity)은 국내총생산의 신장에 따른 세수의 自然增分을 나타내게 된다. 세목별 자동적 세수탄력성 측정결과에 의하면 1990년부터 1994년 기간중 도

23) 재량적 세수변화와 자동적 세수변화를 분리하는 방법으로는 불변구조화방법, 균등비례조정법, 더미변수방법, Divisia지수접근방법 등이 있다. Divisia지수접근방법은 재량적 세수변화의 세수효과를 알지 못하거나 재량적 세수변화의 빈도에 관한 자료가 없어도 다만 세수실적자료만을 활용하여 자동적 세수변화에 따른 탄력성을 측정할 수 있는 장점이 있다. 개별 세목별 재량적 세수효과 추정방정식, 즉 Divisia 지수 추정방정식은 다음과 같다.

$$\log D(n) = \log \frac{T(n)}{T(0)} - \sum_{t=1}^n \left[\frac{T(t) - T(t-1)}{T(t)} \cdot \frac{X(t)}{X(t-1)} \right]$$

여기서 $D(n)$ = Divisia 지수(재량적 세수효과)

$\sum_{t=1}^n [\sim]$ = 기간중 자동적 세수증대분

$T(0)$ = 0(기준년도)기의 조세수입

$T(n)$ = n기의 조세수입

t = 시간변수(0, 1, 2, ... n)

X = GDP

$T(t) - T(t-1) = f(t) - f(t-1) = f(x(t)) - f(x(t-1))$

Divisia 지수에 대한 자세한 내용은 Choudhry(1979: pp. 87~98) 참조.

세의 기간세목을 점하고 있는 취득세와 등록세의 세수탄력성이 매우 높는데 비해 시·군세의 경우에는 단일 세목으로는 세수비중이 가장 높은 담배소비세의 세수탄력성이 시·군세 중에서 가장 낮게 나타나고 있으며 주민세, 자동차세, 재산세의 세수탄력성도 그렇게 높지 않다. 시·군세의 과세유형별로는 보유재산과세의 세수탄력성이 상대적으로 높고, 소득과세와 소비과세의 소득탄력성은 상대적으로 낮은 것으로 나타나고 있다.

<표 7> 지방세 세목별 자동적 세수탄력성(1990~1994)

| 세 목 별 | | 부양성 | Divisia 지수 | 탄력성 |
|-------|---------|--------|------------|---------|
| 도 세 | 취 득 세 | 1.445 | 0.971 | 2.139 |
| | 등 록 세 | 1.832 | 0.992 | 2.023 |
| | 면 허 세 | 2.847 | 1.103 | 0.560 |
| | 경주·마권세 | 1.965 | 1.073 | 0.326 |
| | 공동시설세 | 1.640 | 0.975 | 2.220 |
| | 지역개발세 | -0.128 | 0.401 | 21.188 |
| 시군세 | 주 민 세 | 2.018 | 1.010 | 1.783 |
| | 재 산 세 | 1.738 | 0.998 | 1.772 |
| | 자 동 차 세 | 2.772 | 1.065 | 1.310 |
| | 농 지 세 | -2.080 | 1.465 | -10.995 |
| | 도 축 세 | 1.098 | 0.975 | 1.691 |
| | 담배소비세 | 0.550 | 0.974 | 1.155 |
| | 종합토지세 | 1.892 | 0.986 | 2.207 |
| | 도시계획세 | 1.835 | 0.984 | 2.213 |
| | 사업소세 | 1.225 | 0.970 | 1.943 |

이와 같은 도세와 시·군세의 자동적 세수탄력성 측정 결과를 놓고 볼 때 현행 도세와 시군체계하에서는 앞으로 도와 시군간 상대적 세수입 배분의 격차가 확대될 것으로 전망된다. 왜냐하면 시·군세에서 세수점유 비중이 높은 담배소비세의 세수탄력성이 매우 낮는데 비해 도세의 기간세목인 취득세와 등록세의 탄력성은 매우 높기 때문이다. 또한 시군자치단체간 재정력 격차도 확대될 가능성이 높다. 왜냐하면 자치단체간 세수분포가 가장 고른 담배소비세의 세수탄력성은 가장 낮은 반면에 시·군세중 세수의 편재도가 비교적 높은 주민세, 종합토지세, 도시계획세, 사업소세의 세수탄력성은 상대적으로 높기 때문이다. 이와 같이 세목의 탄력성과 보편성이 상호작용하여 자치단체계층간 세수입 배분규모와 기초자치단체 상호간 세수입 배분의 결과가 달라지게 된다. 따라서 세원조정과정에서는 세원의 보편성과 탄력성의 상호작용의 양태를 감안하여야 한다.

한편 지난 1990년부터 1994년 기간동안에는 취득세와 등록세의 세수탄력성이 높게 나타나고 있지만, 지가상승율의 변화 정도에 따른 세수탄력성의 변화 정도를 측정한 원윤희(1993: 29)의 연구에 의하면 보유재산과세에 비해서 취득세와 등록세 등 거래 및 이전과세

의 변화 정도가 상대적으로 크게 나타나고 있다. 이러한 연구결과는 도세의 세수가 부동산 경기에 따라 민감하게 반응한다는 것을 의미하기 때문에 도세의 세수확보의 안정성이 그렇게 높지 않다고 할 수 있다²⁴⁾.

IV. 地方自治實施에 따른 道稅와 市·郡稅間 稅源調整方案

1. 接近의 基本構圖

지방자치의 실시에 대응하여 자치단체간 기능분담수준에 상응하는 만큼의 지방세 수입을 배분하고, 세수입의 안정성과 신장을 확보하는 가운데 서비스의 편익과 비용부담을 유기적으로 연계할 수 있는 세원배분체계를 구축하기 위해서는 도세와 시·군세의 세원을 재조정하는 것이 필요하다. 이러한 과제에 접근함에 있어서 구체적인 정책대안의 모습은 도세와 시·군세간 세원배분방식으로 세원분리방식을 활용하느냐 아니면 세원공동이용방식을 활용하느냐에 따라 달라지며, 또한 현행 지방세체계하에서 세원배분을 조정하느냐 아니면 추가적인 세원(국세 세원)의 지방세 이양을 전제로 하여 세원배분을 조정하느냐에 따라 서로 달라지게 된다.

첫째, 현행 지방세체계하에서 세원분리방식에 기초하여 도세와 시·군세의 조정방안을 설계할 경우에는 도세와 시·군세로서의 적합성이 인정되는 세목을 맞교환하거나 현행 세목을 과세대상에 따라 더욱 세분화하여 도세와 시·군세로 배분하는 데 주안을 두게 될 것이다. 일본에서는 경제부흥기를 거치면서 자치단체계층간 세원배분을 재조정하는 과정에서 바로 이러한 구도에 입각하여 동일한 범주의 세원을 세분하여 자치단체계층간에 분할하여 독립세목으로 설치한 바 있다. 예를 들어 주민세의 경우 당초 市町村民稅로 존치하였으나 이중 일부 세원을 분할하여 道府縣民稅를 신설하였으며, 자동차 관련 세원도 자동차세와 자동차취득세는 道府縣稅로, 경자동차세는 市町村稅로 분할되어 있다. 담배소비세도 도부현 담배소비세와 시정촌 담배소비세로 분할하고 있다²⁵⁾.

24) 그러나 이영희·이상룡(1994: 119)의 연구에서는 세수탄력성 분석 결과에 부동산 경기가 좋지 않았던 기간에도 취득세와 등록세는 다른 세목에 비해 상대적으로 세수 탄력성이 낮지 않은 것으로 나타나고 있다.

25) 도부현의 담배세는 담배 1본당 전국평균 소매가격에서 당해 도부현내에서의 총판매수를 곱한 것을 과세표준으로 하며, 시정촌의 담배세도 담배 1본당 전국평균 소매가격에 시정촌내에서의 총판매수를 곱하여 산출하고 있다.

<그림 2> 도세와 시·군세의 조정의 접근구도

| 구 분 | 현행 지방세 수준 | 세원의 추가적인 지방세 이양 |
|----------|-----------|-----------------|
| 세원분리방식 | I | III |
| 세원공동이용방식 | II | IV |

둘째, 현행 지방세원 수준하에서 세원공동이용방식에 기초하여 도세와 시·군세의 재조정방안을 설계할 경우에는 현재 도세나 시·군세로 분류되고 있는 세목중에서 도세와 시·군세로서의 적합성이 동시에 인정되는 세목의 공동이용방안을 탐색하거나 현재 도세와 시·군세간 실질적인 세원공동이용방식으로 활용되고 있는 도세징수교부금제도의 합리화 방안을 탐색하는데 주안을 두게 될 것이다.

셋째, 지방자치수준의 확대에 따라 추가적인 국세 세원의 지방세 이양이 실현될 경우에는 동 세원을 도세와 시·군세간에 어떻게 배분할 것인가의 문제가 세원조정의 주요한 과제가 될 것이다. 이때 세원분리방식에 의거하여 세원배분을 조정할 경우에는 어떤 세원을 도세로 배분하고, 어떤 세원은 시·군세로 배분할 것인가를 결정하는 것이 핵심 이슈가 될 것이다. 이에 비해 세원공동이용방식을 취할 경우에는 단위 세목별로 도와 시군간 적정 세수입 배분수준을 결정하는 것이 핵심 이슈가 될 것이다.

여기서는 이러한 네가지 접근구도 중에서 현행 지방세원 수준하에서 세원분리방식과 세원공동이용방식을 활용하여 도세와 시·군세간 총량적 세수배분수준의 조정방안과 기존 도세와 시·군세중 적합성이 높지 않은 세원을 재조정하는 방안을 제시해 보고자 한다.

2. 道稅와 市·郡稅間 總量的 稅收配分の 調整方案

현재 도와 시군간 기능배분수준에 비해 도세에 상대적으로 많은 세원이 배분되고 있고, 도세 수입의 35.6%를 시군자치단체로 교부하여 공동으로 활용하고 있다. 따라서 도세와 시·군세간 48.8 대 51.2의 형식적 세원배분수준과 35.6 대 68.6의 실질적 세원배분수준간의 괴리를 조정함으로써 시군자치단체의 과세자주권을 확대하고, 징세유인을 강화하기 위해서는 도세 세원을 추가적으로 시·군세로 이양함으로써 형식적 세원배분 수준이 실질적 세원배분 수준에 근접할 수 있도록 하는 것이 필요하다. 이를 위해서는 현행 도세 세목중 세수입의 지역간 분포가 비교적 고르게 나타나고 있고 시·군세로서의 적합성이 인정되는 면허세, 지역개발세를 시·군세로 이양하는 방안을 생각해 볼 수 있다.

도세와 시·군세간 형식적 세원배분 수준을 실질적 세원배분 수준에 근접시키기 위한 도

세 세목의 시·군세 이양 구상은 기본적으로 현재의 도세와 시·군세간 실질적 세원배분 수준이 도와 시군자치단체간 적정 기능배분수준과 세원배분수준을 반영하고 있다는 것을 전제로 한 것이다. 따라서 현재에는 35.6 대 68.6의 수준으로 도와 시군자치단체가 지방세 수입을 나누어 쓰고 있지만 점차 확대되고 있는 광역행정수요에 효과적으로 대응하고, 도 자치단체의 조정기능을 강화하기 위해서는 도세 수입의 배분규모를 현재보다 확대할 필요가 있다는 견해도 있을 수 있다. 이런 입장에서는 도세 징수액의 30%내지 50%를 해당 시군자치단체에 교부하고 있는 현행 도세징수교부율을 하향 조정함으로써 실질적으로 도세 수입 규모를 확대하는 방안이나 현행 시·군세 세목중 광역자치단체 세원으로서 보다 적합한 것으로 평가되는 사업소세 등을 도세로 전환하는 방안을 생각해 볼 수 있을 것이다.

이러한 두 가지 관점에서 현재는 시군자치단체의 기능을 보다 강화하는 것이 지방자치 제도의 취지에 부합하는 것이며, 따라서 세원분리방식이나 공동이용방식을 통해 시·군세에 대한 세원배분 수준을 확대하는 방안을 모색하는 필요하다는 입장이 보다 설득력을 얻고 있는 것으로 보인다.

3. 單位稅目別 稅源配分體系의 調整方案

단위 세목별 세원배분체계의 조정은 총량적 세수배분의 제약조건하에서 단위 세목들이 해당 자치단체 세원으로서의 적합성이 높지 않을 경우 이를 재조정함으로써 바람직한 지방세체계를 구축하기 위한 것이다. 따라서 단위 세목별 세원배분체계의 조정방안은 도세와 시·군세의 적합성 평가결과를 종합하여 설계되는 것이다. 단위 세목별 세원배분체계의 조정방안은 현행 세원을 분할하지 않고 그대로 조정하는 방안과 현행 세원을 과세대상에 따라 분할하여 조정하는 방안을 생각해 볼 수 있다.

우선 현행 세원을 그대로 놓고 세원배분체계를 조정할 경우 도세의 경우에는 면허세와 지역개발세를 시·군세로 이양하는 것이 바람직하며, 시·군세의 경우에는 사업소세를 도세로 전환하는 것이 바람직하다. 그러나 도세의 면허세와 지역개발세, 그리고 시·군세의 사업소세를 맞교환할 경우 면허세와 지역개발세의 세수입 규모가 사업소세의 절반 정도에 불과하기 때문에 도세와 시·군세간에 현행 세수입 배분수준을 유지하기 위해서는 도세징수교부율을 상향 조정하는 것이 필요하다.

다음으로 현행 시·군세 세목중 도세로서의 적합성이 일부 인정되거나 세원관리상의 난점이 있는 세목의 경우에는 세원을 과세대상에 따라 분할하여 이중 일부를 도세로 전환하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 현행 시·군세 세목중 과세대상에 따라 세원분할이 가능한

세목으로서는 <표 8>에 제시되어 있는 바와 같이 종합토지세, 자동차세, 주민세 등이 있다. 이들 세목의 세원분할구상과 세원배분체계의 조정방안을 간단히 제시하면 다음과 같다.

<표 8> 현행 시·군세 세목의 세원분할 구상

| 현행 세목 | 세 원 분 할 구 상 |
|-------|---|
| 종합토지세 | 현행 종합토지세 과세대상을 물세분과 인별합산과세분으로 구별하여 전자는 재산세의 과세대상에 포함하여 과세하고, 후자는 광역합산과세로 도세로 전환 |
| 자동차세 | 현행 자동차세를 자동차 보유세와 주행세로 구분하여 후자를 도세로 전환 |
| 주민세 | 주민세 과세대상으로 市郡주민세와 道주민세로 분할 |

첫째, 종합토지세의 경우 물세인 「토지분 재산세」와 광역합산과세로 구분하여 전자는 기초자치단체의 세원으로 그대로 존치시키되 이를 재산세 과세대상으로 통합하고, 인별합산의 결과 누진세율이 적용되는 광역합산 과세분은 도세로 전환하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 광역합산 토지세의 세수입은 광역행정을 처리하는데 필요한 재원이나 기초자치단체 간 재정조정재원으로 활용하는 것이 가능할 것이다. 일본의 固定資産稅가 바로 이와 유사한 방식을 취하고 있다. 일본의 경우 고정자산세는 원칙적으로 市町村이 과세권을 갖고 있으나 일정한 금액을 초과하는 대규모 상각자산에 대해서는 道府縣이 과세권을 가진다. 이것은 상각자산에 대한 세수입이 특정한 시정촌에 편재되어 있는 것을 방지하고 조세의 효율적인 사용을 도모하기 위한 것이다.

둘째, 자동차세의 경우 도로교통행정을 도와 시군자치단체가 동시에 분담하고 있어 이를 공동세원으로 전환하는 것이 요구되고 있을 뿐 아니라 원인자부담원칙의 강화를 통한 교통혼잡비용의 합리적 배분을 도모하기 위하여 주행세로의 개편이 논의되고 있다는 점에서 이를 재산과세적 성격의 자동차 보유세와 주행세로 구분하여 후자를 도세로 전환하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 주행세의 경우에는 세원관리상 시·군세보다는 도세로 존치시키는 것이 보다 바람직하다.

셋째, 현재 도와 시군간에는 주민세를 시·군세로 배분하고 있으나 대도시지역에 있어서는 광역자치단체의 세원으로 배분하고 있으며, 또한 광역자치단체에 있어서 응의원칙과 부담분담의 원칙을 강화할 필요가 있다는 점에서 주민세 세원을 분할하여 道民稅를 신설하는 방안을 고려해 볼 수 있다.

이와 같은 시·군세 세원을 과세대상에 따라 분할하여 그중의 일부를 도세로 전환할 경우 재산의 거래와 이전과세에 과도하게 의존하고 있는 도세 세원의 다양화를 통해 세원의

균형과 세수의 안정성을 도모할 수 있을 것이다. 그러나 이러한 세원분할구상이 현실화되기 위해서는 시·군세 수입의 상당 부분이 도세로 전환된다는 점에서 취득세와 등록세를 도와 시군의 공동세로 전환하여 세수입 배분규모가 조정되어야 할 것이다.

參考文獻

- 경기도, 「21세기 경기도정 기본계획」, 1994. 12.
- 권강용, 「축조해설 지방세법」, '95 개정증보판, 조세통람사, 1995.
- 권강용, 「지방세강론」, 조세통람사, 1996.
- 김정완, “지방세의 지역적 불균형도와 결정요인”, 「한국행정학보」, 제28권 제3호, 1994, pp. 977~989.
- 내무부, 「지방세정연감」, 1995a.
- 내무부, 「행정구역개편백서」, 1995b.
- 내무부, 「지방자치단체예산개요」, 1995c.
- 내무부, 「'96 주민등록인구현황」, 1996.
- 배인명·양기용, “지역경제의 지방재정수입에 대한 효과분석:시정부를 중심으로”, 「한국행정학보」, 제29권 제3호, 1995.
- 오연천, 「한국지방재정론」, 박영사, 1987.
- 오연천, 「한국조세론」, 박영사, 1992.
- 유훈, 「지방재정론」, 법문사, 1995.
- 우동기·배인명 외, 「서울시 지방재정 예측과 배분에 관한 연구」, 서울시정개발연구원, 1994.
- 이상희, 「지방재정론」, 계명사, 1992.
- 이영희·이상룡, 「광역과 기초자치단체간의 재원조정방안:도와 시·군을 중심으로」, 한국지방행정연구원, 1994.2.
- 이준구, 「재정학」, 법문사, 1994.
- 차병권 외, 「지방세원의 확충방안에 관한 연구」, 내무부, 1988. 11.

- 황명찬, 「지역개발론」, 경영문화원, 1984.
- 池上 惇 外編, 이흥록 옮김, 「지방재정론」, 학민사, 1995.
- 西尾 勝 編, 「自治の 原點と 制度」, ぎょうせい, 1993.
- 牛鶴 正, 「現代の 地方自治」, 新版, 有斐閣, 1994.
- 和田八束 編著, 「地方分權化と 地方稅財政」, 日本評論社, 1993.
- 務台 俊介 外, 「自治體財政基盤の 確立」, ぎょうせい, 1995.
- 佐藤 進·林健久 編, 「地方財政讀本」, 第4版, 東洋經濟新聞社, 1994.
- 湯淺利夫, 「地方財政の 新たな展開」, ぎょうせい, 1995.
- J. G. Williamson, "Regional Inequality and the Process of National Development: A Description of Patterns", L. Needleman, ed., 「Regional Analysis」, Penguin Books, Inc., 1968.
- Jamens M. Buchanan & Marilyn R. Flowers, 「The Public Finance」, 6th ed., IRWIN, 1987.
- Robin W. Boadway & David E. Wildasin, 「Public Sector Economics」, Second Ed., Little, Brown and Company, 1984.
- David N. Hyman, 「Public Finance: A Contemporary Application of Theory to Policy」, The Dryden Press, 1983.
- Richard A. Musgrave & Peggy B. Musgrave, 「Public Finance in Theory and Practice」, 5th ed., McGraw-Hill Book Company, 1989.
- Roy Bahl, "Worldwide Trends in Fiscal Decentralization", paper prepared for the IULA World Congress 1995 in the Hague, the Netherlands, 1995a.
- Roy Bahl, "The Decentralization of Government", 한국재정학회·한국지방행정연구원, 「한국재정 50년의 회고와 전망」, 1995b.
- The World Bank, 「Better Urban Services: Finding the Right Incentives」, 1995.
- Wallace E. Oates, 「Fiscal Federalism」, Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1972.