

道稅와 市·郡稅의 稅源調整에 관한 研究

A Study on the Redistribution of Local Tax Base in Korea

元 允 喜

(서울市立大學校 稅務學科 教授)

<目 次>

- | | |
|--------------------------|-----------------------|
| I. 머릿말 | IV. 道稅와 市·郡稅間의 稅源調整方案 |
| II. 地方稅의 性格 및 配分基準 | V. 맺음말 |
| III. 우리나라 道稅와 市·郡稅의 特性分析 | |

I. 머릿말

지금까지의 지방재정에 관련된 많은 논의들의 초점은 주로 지방재정의 절대적 자립도가 낮다는 점과 지방자치단체간의 재정불균형이 심하다는 점 두가지로 집약될 수 있다고 하겠다. 이러한 문제들에 대한 대처방안¹⁾으로서 지방교부세와 국고보조금 등의 전통적인 지방재정조정제도와 더불어 1991년부터 지방양여금제도가 도입되어 운영되고 있고, 또한 1989년에 있었던 담배판매세와 담배관련 여러 국세들을 통합한 담배소비세로의 확대 개편 등 국세와 지방세간의 세목조정 등이 이루어졌으며, 이러한 제도들의 개선에 대한 논의도 활발히 진행되고 있다.

본고에서는 지방자치단체간 재정불균형의 조정문제를 도세와 시·군세의 세원조정이라는 측면에 초점을 두고 접근해보고자 한다. 지금까지의 많은 논의들은 주로 중앙과 지방정부간의 재원조정이라는 관점에서 이루어지고 있으며 또한 지방자치단체간의 재원조정문제도 지방교부세 등 주로 중앙정부차원에서의 정책방안에 초점이 맞추어져 있었다고 할 수 있다. 물론 지방세가 지방정부의 전체세입에서 차지하는 비중이 미약하기 때문에

1) 여기서 말하는 대처방안이란 현재의 재정불균형상태, 특히 자치단체간의 불균형상태가 존재한다는 점을 전제한 것이다. 물론 더 본질적인 대처방안은 지역정책이나 산업정책 등을 통해서 자치단체들의 세입능력을 결정하는 경제적 기반(economic base)의 균형적 발전을 이룩하는 것이라 할 수 있을 것이다.

지방세체제내에서의 세원조정이 달성할 수 있는 전체적인 재정조정효과는 제한적이라 할 수 있지만 지금까지 이에 대한 관심이 비교적 적었다는 점에서²⁾ 분석의 의의를 찾아 볼 수 있을 것이다.

본고에서는 도세 및 시·군세의 각 세목들이 가지고 있는 세수탄력성과 자치단체간 불균등지수 등 여러 특성들을 분석함으로써 각 세목들이 자치단체간 지방세수의 불균등정도에 미치는 효과를 살펴보고, 이러한 분석과 일반적으로 제시되는 상·하 지방정부간의 세원조정에 관한 원칙들을 바탕으로 도세와 시·군세간의 세원조정에 관한 한 대안을 설정하고 그 효과를 알아보고자 한다.

본고의 구성은 다음과 같다. 제2절에서는 도세와 시·군세의 세원배분에 관한 이론적인 측면을 살펴보고, 제3절에서는 우리나라 도와 시·군의 세수구조와 각 세목의 세수의 소득탄력성과 부양성, 지방자치단체간 변이계수와 지니계수의 개념을 이용한 불균등지수 등을 측정하는 다음, 제4절에서는 현행의 지방세체제내에서 가능한 대안을 설정하여 그 효과를 살펴본다.

Ⅱ. 地方稅의 性格 및 配分基準

지방세가 가져야 하는 바람직한 성질들은 다양하게 제시되고 있는데 그 대표적인 것으로서는 1)세원이 지역적으로 골고루 분포되어 있어야 하며(세원의 보편성); 2)조세부담은 해당지역주민에 의해서 부담되고 그 부담은 주민들이 받는 수익과 밀접한 연관을 가져야 하고(지역성과 응익성); 3)지방공공재가 주민들의 기본생활에 밀접히 연관되어 있으므로 그 재원이 되는 조세의 세수는 안정적이며 또 한편 증가하는 재정수요를 충당할 수 있도록 신축성을 가져야 한다는 것 등이다. 이밖에도 책임분임의 원칙이나 국세와는 달리 세수가 경기에 감응적이어서는 안된다는 등 여러 원칙들이 제시되기도 한다(이재기, 1993 : 663-666; 이계식, 1989 : 33-34 등 참조).

지방세체제내에서 상위정부와 하위정부 사이에 조세가 어떻게 배분되어야 하는가의 논의에 있어서 이러한 이상적인 지방세의 제원칙은 하나의 방향을 제시해주고 있다고

2) 한 예로서 현재의 도세와 시·군세체제의 기본적인 골격이 만들어진 1976년말의 지방세법 개정의 심의과정을 들 수 있다. 이 개정에 의해서 시·군세로서의 도세부가세제도가 폐지되고 재산세와 농지세 두가지에 불과했던 시·군의 보통세에 도세의 독립세였던 주민세, 자동차세, 도축세, 마권세 등이 이양되었으며 사업소세가 목적세로 신설되었는데, 이 당시 이 개정안을 심의했던 국회 내무위원회의 회의록을 살펴보면 제안설명이나 심의과정에서 이러한 지방세체제조정에 관한 관심은 거의 전무했음을 알 수 있다.

할 수 있다. Musgrave (1984 : 501-520) 는 다단계 국가체제하에서의 조세구조를 결정하는 가장 기본적인 원리로서 넓은 의미에 있어서의 응익원칙(benefit principle)을 제시하고 있다. 이것은 조세의 부담은 각 단계의 정부가 제공하는 공공재의 편익지역에 귀속되어야 한다는 것으로서 국방 등 그 편익이 전국에 걸쳐 발생하는 공공재에 대한 재원조달은 국세에 의해서, 그리고 일정지역에 귀속되는 지방공공재의 재원조달은 그 부담이 해당지역에 국한되는 지방세에 의하여야 한다는 것이다. 이러한 응익원칙에 의해 조세를 설정함으로써 산업의 지리적 선택 등 경제행위에의 왜곡을 초래하지 않게 되어 자원의 효율적 배분을 이룰 수 있고 또한 공평의 측면에서도 바람직하다고 여겨지는 것이다.

지방세의 측면에서 보았을 때 이러한 응익의 원칙은 결국 지역성의 원칙이라고도 할 수 있는데 세원의 지역간 이동성이나 범위 정도에 따라 어떤 단계의 정부세원으로서 바람직한지가 결정된다고 할 수 있다. 이러한 측면에서 일반적으로 이동성이 극히 제한되어 있는 토지나 건물 등에 대한 재산과세는 그 부담이 특정지역내의 재산에 귀속되기 때문에 최하위의 지방정부에 바람직한 조세이고 반면 소득과 소비과세는 상위지방정부에 바람직한 조세라고 할 수 있다.

한편 조세는 여러가지 정책목표를 달성하기 위한 수단으로서 중요한 의의를 지니고 있다. 따라서 조세의 선택은 가급적 해당정부의 정책목표나 기능에 부합하는 것이 바람직하다고 할 수 있는데, 예를 들어 경제의 안정과 성장 및 소득재분배를 주요재정기능 중의 하나로 포함하는 중앙정부의 경우 자동안정장치의 기능을 수행하는 누진소득세는 매우 적합한 조세라고 할 수 있는 것이다.

지방정부내에서 일반적으로 상위정부는 하위정부들간의 조정과 그 효과가 여러 개의 하위정부에 걸쳐 미치는 공공서비스의 공급 등을 담당하게 되는데,³⁾ 특정지방정부의 관할영역을 넘어서 발생하는 외부효과에 대한 조정이라든가 지역간 불균등의 조정, 생산에 있어서 규모의 경제가 발생하는 공공재의 공급 등을 예로 들 수 있다. Giertz(1976)은 미국의 주와 지방정부간의 기능배분에 관한 실증적 연구에서 공공서비스의 공급에 있어서 규모의 경제가 존재하거나, 지방정부간에 걸치는 외부효과가 존재할 때, 그리고 소득재분배 목적을 위한 서비스의 경우에는 상위정부인 주정부로의 집중정도가 강함을 보여주고

3) 지방자치법 제10조 1항에 규정되어 있는 우리나라의 시·도에 대한 사무배분기준은 다음과 같다.
 가. 행정처리 결과가 2개이상의 시·군 및 자치구에 미치는 광역적 사무
 나. 시·도단위로 동일한 기준에 따라 처리되어야 할 성질의 사무
 다. 지역적 특성을 살리면서 시·도 단위로 통일성을 유지할 필요가 있는 사무
 라. 국가와 시·군 및 자치구간의 연락 조정등의 사무
 마. 시·군 및 자치구가 독자적으로 처리하기에 부적당한 사무
 바. 2개이상의 시·군 및 자치구가 공동으로 설치하는 것이 적당하다고 인정되는 규모의 시설의 설치 및 관리에 관한 사무

있다. Bradbury et. al. (1976)은 지방정부로부터 주정부에로의 기능이양을 위한 기준으로써 규모의 경제 등 기술적 효율성의 증가, 상위정부의 관리가 특정지역의 이익을 위해 행동함으로써 발생하는 정치적 외부효과의 극소화, 지역간 외부효과의 극소화, 지역간 소득불균등의 정도 등을 들고 있다.

이와 같은 측면에서 보았을 때 상위지방정부의 재원조달수단으로서 적합한 조세는 상대적으로 소득재분배나 지역간의 불균등완화에 긍정적인 효과를 줄 수 있어야 할 것인데, 소득과세를 그 대표적인 예라고 할 수 있다.

Stocker(1976)는 재산세 인상에 대한 조세저항을 완화하고 지방세원을 다양화하기 위하여 미국의 지방정부들에 의한 소득세의 확대가능성에 대해서 논의하고 있는데 기본적으로는 그에 대해 긍정적이면서도 다음과 같은 문제점들을 제시하고 있다. 첫째, 소득세는 기본적으로 그 세원이 해당지역의 산업화정도에 밀접히 연관되어 있는 것으로 그 세수의 분포는 이미 재산세 등이 풍부한 산업화된 지역의 재정상태를 더욱 향상시키는 방향으로 작용하게 되어 지방정부간의 재정불균등이 더욱 심화되게 된다. 둘째, 납세자의 거주지와 소득을 창출하는 근무지가 다를 경우 양 지방정부간의 과세권에 대한 조정이 필요하게 된다. 즉 과세권을 납세자의 거주지정부가 행사할 것인가(거주지주의; residence principle) 또는 소득의 발생지를 관할하는 정부가 행사하는가(원천주의; source principle)에 대한 판단은 납세자가 어느 지방정부의 공공서비스를 어느 비율로 향유하는가에 따라 이루어져야 하는데 실제로 이의 측정은 매우 곤란한 문제라고 할 수 있다.

우리나라의 경우에도 이러한 문제점들은 똑같이 발생한다고 할 수 있는데, 첫번째 문제의 경우 다음 절에서 볼 수 있는 바와 같이 소득과세 또는 소득에 밀접히 관련된 조세라고 할 수 있는 주민세 소득할과 사업소세 등의 지방정부간의 세수불균등은 다른 세목들에 비하여 높게 나타나고 있다. 이러한 자치단체간 불균등의 가장 큰 요인은 결국 자치단체간 산업화정도의 차이로서 이것은 지역소득이나 사업체의 수 등에 직접적인 영향을 미치고 있는 것이다. 둘째로 주민세 소득할은 소득세와 법인세, 그리고 농지세의 납세지를 관할하는 시·군에서 부과하는데, 원칙적으로 소득세의 경우 거주자의 주소지, 법인세는登記부상에 기재된 본점 또는 주사무소의 소재지가 납세지가 됨으로써 주소지주의를 택하고 있다고 할 수 있다. 그러나 소득세가 원천징수되는 경우 원천징수하는 자가 거주자인 경우에는 그 거주자의 주된 사업장의 소재지, 그리고 법인이 원천징수자인 경우에는 그 법인의 본점 또는 주사무소의 소재지로 하기 때문에 원천주의도 병행하여 이용되고 있는 것인데, 이와 같이 주민세 소득할의 납세지의 결정은 납세자가 각 자치단체로부터 받게 되는 공공서비스 등 그 자체의 어떠한 논리적 근거에 의한 것이라기 보다는 국세인 소득세와 법인세의 납세지에 따라서 정해지게 된다는 것을 의미한다.

Stocker는 또한 하위지방정부의 재원확충수단으로서 소득세나 소매매상세가 이용되는 경우에 지방간의 조세차이에 따라 여러가지 왜곡현상이 발생할 가능성에 대해서 언급하고 있는데 이는 지방정부간에 다양한 형태의 조세구조를 가지고 있는 미국등을 주로 대상으로 하는 것으로서, 전국적으로 동일한 형태의 지방세체계를 채택하고 있는 우리나라의 경우에⁴⁾ 있어서는 그러한 경제적인 왜곡현상보다는 특정세목이 단체간의 재정력 격차에 미치는 영향이 세원의 조정문제에 있어서 중요한 고려사항이 된다고 할 것이다.

Ⅲ. 우리나라 道稅와 市·郡稅의 特性分析

우리나라의 현행 지방세는 크게 특별시 직할시세와 자치구세, 그리고 도세와 시·군세의 2가지 체계로 되어있으며, 각각은 다시 보통세와 목적세로 구분된다. 특별시 직할시세와 자치구세의 구분은 많은 기능이 상위정부에 집중되어 있는 대도시 광역행정의 특성을 살리고 또한 자치구간의 재정격차를 해소하기 위한 목적으로 상대적으로 많은 세목을 특별시 직할시세로 배분하고 있으면서, 동시에 자치구의 재정확보와 자치구간의 격차해소를 위하여 조정교부금제도가 운영되고 있다.

이에 비해서 도세와 시·군세의 체계에 있어서는 자치구에 비하여 시·군의 업무범위나 관할지역이 넓은 등의 특성을 고려하여 상대적으로 많은 세목이 시·군세로 배분되어 있는데, 현행 지방세제하에서는 도세의 보통세로서 취득세와 등록세, 면허세, 마권세가 있고 목적세로는 공동시설세와 지역개발세가 있다. 시·군세의 보통세로서는 주민세, 재산세, 자동차세, 농지세, 도축세, 담배소비세, 종합토지세가 있으며, 도시계획세와 사업소세 등이 목적세로 설정되어 있다.

〈표 1〉은 1990년과 1991년의 도세와 시·군세의 각 세목별 세수와 총세수에서 차지하는 비중, 그리고 일반회계 세입예산 등을 보여주고 있는데 여기서 나타나는 세수상의 특징은 다음과 같이 요약할 수 있다. 첫째, 도의 경우 거의 대부분의 세수가 취득세와 등록세 두가지 세목에서 징수되고 있다. 1990년과 1991년에 이 두 세목의 세수는 전체세수의 각각 93.5%와 93.2%를 차지하고 있는데 여기에서 세수의 거의 전액이 경기도에 집중되어 있는 마권세를 제외한다면 이 비중은 더욱 높아지게 된다. 시·군세의 경우 담배소비세가 시의 경우 약 40% 내외, 군의 경우 약 60% 내외를 차지하는 가장 비중이 높은 세목이며, 다음으로는 주민세와 자동차세, 종합토지세 등이 비슷한 비중을 차지하고 있고, 농지세나

4) 앞으로 각 자치단체별로 탄력세율제도등이 활용된다면 자치단체간의 조세차별문제가 주요관심의 대상이 될 수 있다. 또한 현재에도 지역별로 부동산과표의 현실화율이 다르기 때문에 실질적인 조세차별이 있다고도 할 수 있다. 지역별 토지과표의 수준차에 대해서는 손재영 (1993) 참조.

도축세의 비중은 아주 미미한 것으로 나타나고 있다.

둘째, 조세의 성질별로 살펴보면 도세의 경우 재산관련 세수가 단연 압도적이고 시·군의 경우 담배소비세의 영향으로 소비과세의 비중이 가장 높게 나타나고 있고 다음으로 재산과세와 소득과세의 순이다. 주민세 소득할과 농지세가 포함되는 소득과세의 경우 시의 경우 12-13%, 군의 경우 8-9% 수준으로 미미한 실정이다.

〈표 1〉 도세와 시·군세의 세목별 세수 및 구성비

(단위 : 억원, %)

연도 세목	1990		1991	
	도		도	
취득세	5,659.8 (47.3)		7,592.8 (45.0)	
등록세	5,527.8 (46.2)		8,135.2 (48.2)	
면허세	132.7 (1.1)		243.2 (1.4)	
마권세	564.7 (4.7)		801.1 (4.7)	
과년도수입	89.7 (0.7)		104.0 (0.6)	
지방세계 (A)	11,974.7 (100)		16,876.3 (100)	
일반회계	43,731.7		51,717.0	
세입예산(B)	0.274		0.326	
(A)/(B)				
세목	시	군	시	군
주민세	1,270.3 (13.0)	474.8 (7.9)	1,417.4 (11.9)	595.0 (8.7)
재산세	599.0 (6.1)	251.8 (4.2)	712.4 (6.0)	300.3 (4.4)
자동차세	956.7 (9.8)	411.4 (6.8)	1,586.2 (13.3)	689.1 (10.1)
농지세	4.6 (0.0)	54.1 (0.9)	5.5 (0.0)	52.0 (0.8)
도축세	59.2 (0.6)	55.1 (0.9)	74.8 (0.6)	66.1 (1.0)
담배판매세	4,310.4 (44.2)	3,738.9 (62.3)	4,708.0 (39.5)	3,879.5 (56.6)
종합토지세	1,042.1 (10.7)	557.4 (9.3)	1,508.6 (12.6)	704.5 (10.3)
공동시설세 ¹⁾	257.7 (2.6)	95.9 (1.6)	324.5 (2.7)	114.5 (1.7)
도시계획세	691.0 (7.1)	126.7 (2.1)	908.7 (7.6)	152.8 (2.2)
사업소세	493.3 (5.1)	215.9 (3.6)	585.0 (4.9)	259.4 (3.8)
과년도수입	59.7 (0.6)	24.3 (0.4)	97.0 (0.8)	41.9 (0.6)
기타				
지방세계 (A)	9,744.0 (100)	6,006.3 (100)	11,928.1 (100)	6,855.1 (100)
징수교부금(C)	2,853.3	1,152.3	3,997.7	1,596.4
일반회계				
세입예산(B)	30,909.1	46,935.0	39,495.8	59,782.8
(A)/(B)	0.315	0.128	0.302	0.115
(A+C)/(B)	0.408	0.153	0.403	0.141

주 : 1) 공동시설세는 1992년부터 도세의 목적세로 전환되었고, 또한 지역개발세가 도세의 목적세로 신설되었다.

자료 : 내무부, 「지방재정연감」, 1991, 1992.

세제, 전체세입예산에서 조세수입이 차지하는 비율을 살펴보면 도와 시는 대략 30% 내외이고 군의 경우 12% 내외로서 군의 지방세비율이 다른 자치단체에 비해서 월등히 낮은 수치임을 알 수 있다. 이러한 시와 군간의 격차는 도세징수교부금을 합한다면 더욱 커지게 되는데, 시의 경우 40%내외 그리고 군의 경우 14-15% 내외가 됨을 알 수 있다. 도세징수액의 30%⁵⁾가 처리비로서 시와 군에 배분되는 징수교부금은 그 교부율이 특별시·직할시세의 경우인 3%에 비해서 매우 높음을 고려할 때 조세징수에 따른 처리비의 성격보다는 도와 시·군간에 세수를 배분하는 실질적인 세수분여의 기능을 하고 있다고 할 수 있다.

아래 <표 2>는 1977년부터 1991년, 1977년부터 1982년, 그리고 1986년부터 1991년까지 3개 기간동안의 국민총생산의 증가에 따른 각 세목의 세수부양성과 탄력성을 보여주고 있다. 여기서 1977년부터 분석기간에 포함시킨 것은 1976년말의 세법개정에 의해서 이전의 부가세제도가 폐지되고 현재의 도세와 시·군세체계의 근간이 만들어졌기 때문이다. 그리고 뒤의 두기간의 선택은 지가상승율의 변화를 기준으로 하였는데 지가상승율은 1978년을 정점으로 하여 1982년까지 지속적으로 하락하였고, 1986년 이후 1990년 초반까지는 3저현상 등에 의한 국제수지흑자와 물가상승 등의 영향으로 지가상승율이 다시 증가하던 기간이었다. 지방세의 많은 세목들이 재산과세로서 지가 등 부동산가격의 변화에 큰 영향을 받기 때문에 이러한 지가상승율의 추세에 따른 세수탄력성등의 차이를 비교하여 봄으로써 좀더 의미있는 분석을 할 수 있을 것이다.

조세의 세수부양성과 탄력성은 국민소득의 변화에 따른 세수의 변화정도를 보여주는 지표들로서 탄력성이 국민소득의 변화에 따른 세수의 자동적인 변화정도를 측정하는 것이라면 부양성은 조세제도의 변화에 따른 세수의 재량적인 변화분까지를 포함시킨 개념이다. 따라서 세수의 탄력성은 부양성에서 재량적 변화분을 차감함으로써 계산되게 되는데, 본고에서는 디비시아 지수에 의한 방법을 이용하였다.⁶⁾

국민소득변화에 각 세수의 부양성과 탄력성이 각 기간동안 일정하다고 가정한다면

$$T = aY^u = BaY^r$$

로 표현된다. 여기서 T는 각세목별 세수, Y는 국민소득, a는 상수이고 B는 세수의 재량적 변화분을 나타내는 디비시아 지수이다. 따라서 u는 세수의 부양성, 그리고 r는 세수의 소득탄력성을 의미하게 되는데, u는 세수의 자연로그 값을 국민소득의 자연로그

5) 인구 50만 이상 시의 경우 도세징수교부금의 교부율은 1990년 7월 26일 이후 50%이다.

6) 디비시아 지수에 대한 자세한 설명과 아래 계산공식의 도출과정에 대해서는 Choudhry (1979)와 노기성 (1990) 참조.

값에 대하여 회귀분석함으로써 추정하고 r은 다음 식에 의해서 계산된다.

$$r = u - \frac{\log(B_n)}{\log(Y_n/Y_0)}$$

여기서 $\log(B_n)$ 은 불연속인 경우 테일러 전개과정을 거쳐 다음과 같이 표현된다.

$$\log B^n = \log\left(\frac{T^n}{T^0}\right) - \sum_{t=1}^n \left(\frac{T^t - T^{t-1}}{T^t} \frac{Y^t}{Y^{t-1}}\right)$$

〈표 2〉 주요 지방세의 부양성 및 탄력성

세목	1977 - 1991		1977 - 1982		1986 - 1991	
	부양성 ¹⁾	탄력성	부양성 ¹⁾	탄력성	부양성 ¹⁾	탄력성
취득세	1.17 (22.8)	1.24	0.92 (13.2)	0.96	1.78 (31.5)	1.79
등록세	1.41 (22.7)	1.44	1.09 (5.8)	1.11	1.91 (19.3)	1.92
면허세	0.64 (7.9)	0.65	0.72 (7.4)	0.76	1.54 (7.0)	1.54
주민세	1.07 (29.3)	1.15	1.08 (10.6)	1.12	1.37 (16.5)	1.40
재산세 ²⁾	1.11 (18.5)	1.14	1.40 (8.4)	1.42	1.44 (6.1)	1.44
담배세 ³⁾					0.41 (4.7)	0.42
자동차세	1.34 (23.7)	1.38	1.26 (7.2)	1.28	1.89 (18.5)	1.90
도축세 ⁴⁾	1.18 (9.8)	1.15	1.77 (7.5)	1.72		
마권세	1.70 (15.4)	1.64	1.31 (12.4)	1.34	2.78 (7.4)	2.68
도시계획	1.13 (20.7)	1.18	1.51 (9.8)	1.52	1.15 (9.9)	1.18
공동시설	1.33 (27.7)	1.39	1.54 (9.9)	1.56	1.08 (20.4)	1.11
사업소세	1.10 (31.4)	1.18	1.36 (11.8)	1.40	1.14 (15.7)	1.17

주 : 1) 괄호안은 t값.

2) 1990-1991년에는 종합토지세의 세수를 합한 수치임.

3) 1989-1991년간의 담배소비세 세수자료를 이용하여 계산.

4) 1986-1991년 기간동안의 추정치는 통계적 유의성이 없었음.

위 표에서 나타나는 특징은 다음과 같이 요약할 수 있다. 첫째, 우선 1977년부터 1991년까지 전기간의 수치를 놓고 살펴본다면 마권세의 세수탄력성이 가장 높고 다음으로 등록세와 공동시설세, 자동차세의 순으로 나타나고 있다. 한편 담배소비세를 제외한다면 면허세의 세수탄력성이 0.65로서 가장 낮게 나타나고 있다.⁷⁾ 일부세목을 제외한 대부분의 경우에 있어서 세수의 탄력성이 부양성에 비해 높게 나타나고 있는데 이것은 그동안

7) 소득과세인 농지세의 경우 1985년 담배판매세의 도입과 더불어 전면적인 개편이 있었고, 1989년 기초공제액의 대폭적인 인상과 이 후의 세율개편 등을 고려하여 분석에서 제외하였는데, 그 세수는 이러한 제도적인 변화를 반영하여 계속적으로 하락하고 있다.

지방세제가 전반적으로 세부담을 경감시키는 방향으로 개정되어 왔음을 나타내준다고 하겠다.

둘째, 기간별로 살펴볼 때 나타나는 큰 특징은 취득세와 등록세 등 부동산의 거래와 이전에 부과되는 세목들의 탄력성은 지가상승율이 하락하고 있을 때에 비해서 증가하고 있을 때 매우 높게 나타나고 있고, 반대로 보유과세들의 탄력성에서는 반대의 현상이 발견되는 점이다.⁸⁾ 이것은 지가상승이 보유과세에 적용되는 과표에 미치는 효과가 일정한 시차를 두고 발생하여 1986-1991년 기간의 경우 1983년부터 1986년까지의 지가상승율의 하락추세가 과표수준에 반영되어 있고, 1977-1982년의 기간동안은 이전의 지가상승율 증가추세가 과표에 반영되어 나타나는 현상으로 추정된다. 따라서 1986년부터 1990년 초까지 지가가 지속적으로 상승하였고 또 앞으로 부동산과표의 현실화정도가 계속 증가한다면 재산세와 종합토지세 등 재산보유과세의 세수는 빨리 증가할 것으로 판단할 수 있다.

또 다른 특징으로서는 지가상승율의 변화정도에 따른 세수탄력성의 변화정도가 보유과세에 비해서 취득세와 등록세 등 거래 및 이전에 관련되는 조세에서 상대적으로 매우 크게 나타나고 있다는 점이다. 이것은 도세의 세수가 부동산경기에 따라 매우 민감하게 반응한다는 것을 의미하고 이는 결국 도세세수의 불안정한 측면을 보여주고 있다고 하겠다.

세째, 1977-1982년과 1986-1991년 양기간을 비교하였을 때 마권세, 자동차세, 면허세, 주민세 등의 탄력성이 빠르게 증가하고 있음을 알 수 있는데 이것은 지가상승율의 변화에 따른 것이라기 보다는 국민소득수준의 상승에 따라 이들 세목들의 세원이 빨리 늘어나고 있음을 반영하는 것이라 할 수 있다. 마권세의 경우 1986-1991년 기간동안 세수탄력성은 2.68로서 매우 높게 나타나고 있는데 그 세수의 거의 전부가 경기도에 국한해서 발생하는 세목이기 때문에 경기도와 다른 도간의 세수격차는 확대될 것이라고 예상할 수 있다.

네째, 세수탄력성이 가장 낮은 세목은 담배소비세인데, <표 1>에서 살펴본 바와 같이 담배소비세가 시세수의 40%내외, 군세수의 60%내외를 차지하는 가장 중요한 세목임을 고려할 때 시와 군 특히 군의 세수가 빨리 증가할 가능성은 비교적 적다고 할 수 있다.

다섯째, 소득과세라고 할 수 있는 주민세(소득할)와 사업소 연면적과 종업원의 급여총액에 대해 부과됨으로써 그 지역의 지역소득과 밀접한 연관관계가 있는 사업소세의 세수탄력

8) 재산세의 경우 1990년부터 부과된 종합토지세에 의한 세수증가효과가 반영되어 있어 정확한 평가는 곤란하다고 할 것이다.

정보다 재산세, 도시계획세, 공동시설세 등 재산과세의 탄력성이 전반적으로 높게 나타나고 있다. 이것은 소득과세의 누진효과가 미약한데 비해서, 재산세 등은 부동산가격의 지속적인 상승에 의해서 세수가 빨리 증가하고 있음을 반영하고 있는 것이다.

아래 <표 3>은 각 세목별 일인당 평균세수의 지방자치단체간 분포의 불균등정도를 보여주고 있다. 각 조세의 자치단체간 불균등도를 측정하기 위하여 자치단체별 평균세수의 가중변이계수(weighted coefficient of variation)와 지니계수개념을 이용한 평균세수 불균등지수를 이용하였다. 각세목별 세수의 상대적인 분산도를 측정하기 위한 가중변이계수는 각 자치단체의 세목별 일인당 세수를 인구수를 가중치로 하여 계산되었는데 다음과 같은 수식으로 표현된다.

$$WCV = \frac{s}{m} = \sqrt{\frac{\sum (X_i - m)^2 f_i}{N-1}} / m$$

여기서 s 는 표준편차, m 은 가중평균, X_i 는 지방자치단체 i 의 일인당 평균세수, N 은 전체인구수, f_i 는 지방자치단체 i 의 인구수를 나타낸다.

지니계수의 개념을 이용한 세수분포의 지역간 불균등지수는 세목별 각 자치단체의 일인당 평균세수를 그 크기순으로 배열한 후 횡축에는 자치단체별 누적인구수의 전체인구수에 대한 비율, 종축에는 전체세수에 대한 누적세수의 비율을 계산하여 표시한 후, 지니계수의 계산방식대로 산출하였다. 이를 수식으로 표현하면

$$G = 1 - \sum_{i=1}^k (d_i + d_{i-1}) p_i \quad (d = 0)$$

여기서 k 는 지방자치단체수, d_i 는 지방자치단체 i 까지 누적세수의 전체세수에 대한 비율, p_i 는 지방자치단체 i 인구의 전체인구에 대한 비율을 나타낸다.

이 계산에 이용된 자료는 1990년 징수액을 기준으로 하였는데, 주민세 소득할의 경우 시·군별 징수액에 관한 자료를 구할 수 없었기 때문에 각 도별로 제시된 소득할과 균등할의 부과비율대로 도별 소득할과 균등할의 총액을 계산하고, 각 도별 균등할의 총액을 시별, 군별 부과액에 의한 비율로 안분한 후 인구비율에 따라 개별 시와 군에 배분하여 각 시·군별 주민세 균등할 세수를 구한 다음 이를 주민세수에서 차감함으로써 계산하였다.⁹⁾

9) 자료는 내무부, 「지방세정연감」, 1991 이용.

〈표 3〉 시·군세의 자치단체간 불균등정도

(단위: 억원, %)

구분 세목	시 세				군 세			
	평균 (m)	표준 편차 (s)	변이 계수 (WCV)	지니 불균등 지수(G)	평균 (m)	표준 편차 (s)	변이 계수 (WCV)	지니 불균등 지수(G)
전체조세	89.6	29.4	32.8	0.168	50.6	21.9	43.2	0.223
주민세	11.7	9.0	76.5	0.342	4.0	4.9	122.3	0.490
(소득할)	11.1	8.9	80.5	0.359	3.8	4.9	129.2	0.518
재산세	5.5	2.1	37.4	0.206	2.1	1.4	66.0	0.321
자동차세	8.8	2.9	32.7	0.180	3.5	1.7	50.0	0.276
담배소비세	39.7	6.0	15.0	0.083	31.5	9.1	28.8	0.158
종합토지세	9.6	6.1	63.4	0.320	4.7	4.2	88.7	0.380
사업소세	4.6	4.5	98.7	0.451	1.8	2.4	131.2	0.582
기타목적세 ¹⁾	8.8	4.2	48.1	0.244	1.9	1.6	87.9	0.413
기타 ²⁾	1.1	0.7	58.9	0.279	1.1	1.0	84.8	0.429
도세								
징수교부금	26.3	21.3	81.1	0.307	9.7	8.0	82.5	0.408

주 : 1) 도시계획세와 소방공동시설세.

2) 농지세와 도축세.

〈표 3〉에서 나타나는 각 세수의 자치단체간 불균등정도는 다음과 같이 요약될 수 있다. 첫째, 모든 세목에 있어서 시보다는 군간의 세수불균등정도가 심하게 나타나고 있는데 이것은 모든 세목의 세원분포가 시보다는 군간에 상대적으로 불균등함을 의미하는 것이다.

둘째, 세목별로 살펴보면 소득과세인 주민세(소득할)과 사업소세의 자치단체별 불균등정도가 가장 높고 담배소비세가 가장 낮게 나타나고 있다. 군의 경우를 살펴보면 변이계수의 경우 주민세소득할과 사업소세가 각각 129%와 131%인 반면에 담배소비세의 경우는 29%에 불과하며, 지니불균등지수의 경우 각각 0.518, 0.582와 0.158로 나타나고 있다. 이러한 수치들이 제시해주는 의미는 결국 각 자치단체내에 입지하는 사업체들의 불균등한 분포에서 야기되는 지역소득의 불균등이 자치단체간 세수의 불균등을 야기시키는 가장 기본적인 요소임을 보여주고 있는 것이다. 물론 일인당 총세수 측면에 이러한 요인이 얼마나 큰 영향을 미치는가는 소득과세가 전체세수에서 차지하는 비중에 따라 달라지게 될 것이다.

셋째, 담배소비세 다음으로는 자동차세의 불균등정도가 가장 낮게 나타나고 있고, 도시계획세나 공동시설세 등의 목적세와 종합토지세는 비교적 불균등정도가 높게 나타나고

있다. 한편 도세징수교부금은 각 시·군에서 징수 납부한 도세징수금의 일정비율을 그 처리비로서 해당 시·군에 교부하는 것이기 때문에 그 분포는 시·군간 도세세원의 분포를 반영하는 것이라 할 수 있는데, 이의 변이계수와 지니불균등지수는 시의 경우 각각 81.1%와 0.307이고 군의 경우 각각 82.5%와 0.408로서 종합토지세와 비슷한 수준의 불균등분포 되어 있음을 알 수 있다.

네째, 전체세목 일인당 평균세수의 불균등정도는 시세의 경우 변이계수가 32.8%, 지니 불균등지수가 0.168이고 군세의 경우 각각 43.2%와 0.223으로서 비교적 낮게 나타나고 있는데 이것은 세수의 비중이 가장 큰 담배소비세의 균등화효과를 반영하고 있는 것이다.

지금까지 세수탄력성과 불균등지수등을 중심으로 하여 각 세목의 특성들을 살펴보았는데, 이를 바탕으로 하여 현행 도세와 시·군세체계의 특성과 앞으로의 전망은 다음과 같이 요약될 수 있다 할 것이다. 첫째, 현행의 세체계가 유지되는 경우에 도와 시·군간의 재정력격차는 심화될 것이다. 이것은 시·군세의 가장 중요한 세목인 담배소비세의 소득에 대한 세수탄력성은 매우 낮은데 비해서 취득세와 등록세, 면허세 등의 탄력성은 높기 때문이다. 한편 소득에 대한 세수탄력성이 매우 빠르게 증가하여 1986-1991년 기간동안 2.68로서 전세목중에서 가장 높은 마권세의 경우 경기도와 다른 도간의 재정력 격차를 더욱 심화시키게 될 것인데, 마권세의 세원이 극히 편중되어 있고 그 소비의 성격상 지방세보다는 국세로서 특별소비세에 속하는 것이 타당할 것이다.

둘째, 지방자치단체간의 재정력격차도 더욱 심화될 것으로 판단된다. 이것은 자치단체간 세수분포의 불균등정도가 가장 낮은 담배소비세의 세수탄력성이 낮은 반면에 상대적으로 불균등정도가 높은 소득세와 재산세 등의 탄력성은 높게 나타나고 있기 때문이라고 할 수 있다. 한편 공통세로서의 의미를 지니고 있는 도세징수교부금도 현행의 제도가 유지되는 경우에 자치단체간 불균등분포정도와 탄력성을 고려할 때 시·군간의 재정력 불균형을 더욱 심화시킬 것으로 판단할 수 있다.

IV. 道稅와 市·郡稅間의 稅源調整方案

이상과 같은 분석을 바탕으로 하여 현행 지방세체계의 큰 골격내에서 즉 과세대상이나 세율구조를 변화시키지 않는 상태에서 자치단체간 자원불균형을 완화하는 한 방안으로서 아래와 같은 점들을 제시해보고자 한다. 첫째, 기본적으로 소득과세의 성격을 지니면서 자치단체간 세수불균등정도가 가장 높은 주민세 소득할과 사업소세를 도세로 전환하고, 둘째, 이에 따른 시·군의 세수부족을 보충하기 위하여 도세징수교부율을 약 45%수준으로

인상하며, 실제의 징세비 성격으로 배분되는 일부분을 제외한 나머지 교부금의 배분방식은 현재와 같이 각 시·군의 도세징수액에 따르기 보다는 지방교부세의 배분방식이나 특별시·직할시와 자치구간에 이용되고 있는 조정교부금 등의 배분방식을 도입하여 재원조정제도의 기능을 부여하는 것이다.

주민세 소득할을 시·군세에서 도세로 전환하는 근거로서는 머스그레이브의 주장처럼 소득과세가 가지는 소득재분배적 성격에 따른 왜곡현상보다는 주민세 소득할의 세수분포가 보여주는 지역간 불균등정도와 주거지주의와 소득원천주의간의 조정문제가 완화된다는 점에서 찾을 수 있을 것이다. 이것은 우리나라의 경우 전국적으로 동일한 지방세체계가 유지되고 있기 때문에 소득과세가 시·군세로 이용됨에 따라 발생하는 주거지 선택 등에 미치는 왜곡현상은 그다지 크지 않다고 생각할 수 있기 때문이다. 한편 비록 엄밀한 의미에서 소득과세는 아니지만 해당 시·군의 산업활동과 밀접한 연관을 가지고 있는 사업소세의 경우에도 같은 이유에서 도세로 전환하는 것을 고려할 수 있을 것이다. 많은 경우 사업소의 입지결정은 각 시·군의 각종재정활동의 결과라기 보다는 자연적인 조건이나 국가등의 산업정책에 의해서 이루어지게 된다고 가정한다면 사업소세의 도세전환은 시·군간 재원불균등의 조정측면에서 바람직할 것이다. 물론 사업소세는 도시등의 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위한 목적세로서 사업소가 위치함으로써 해당 시·군에 발생하는 추가적인 비용을 조달하기 위한 세목이라 할 수 있는데 사업소가 위치함으로써 발생하는 다른 세목을 통한 추가세수 등 긍정적인 측면까지도 함께 고려되어야 할 것이다.

주민세 소득할과 사업소세를 도세로 전환하였을 경우에 시·군 자치단체간 세수의 불균등정도에 미치는 영향은 아래 <표 4>에 제시되어 있는데, 예를 들어 전지방세수의 지니계수를 이용한 불균등지수의 개선효과는 약 14-21% 정도가 되고, 도세징수금까지를 포함한 경우에 그 개선효과는 약 9-12% 수준으로 나타나고 있다.

도세징수교부금은 위에서 언급한대로 도세징수에 따른 시·군의 징세비로서의 성격보다는 실질적인 세수분여의 기능을 하고 있다고 할 것이다. 이러한 도세징수교부금은 위의 <표 4>에서 나타나는 바와 같이 시·군별로 비교적 불균등하게 분포되어 있을 뿐만 아니라, 실질적으로 세수의 역할을 하면서도 지방교부세등의 산정과정에서 기준재정수입액의 산정에 고려되지 않기 때문에¹⁰⁾ 더욱 자치단체간 재정력의 불균형을 가져온다고

10) 지방교부세의 산정과정에서 기준재정수입액은 기준세율로 산정한 각 자치단체의 보통세의 수입액으로 하고 이렇게 계산된 기준재정수입액이 매우 불합리한 경우에는 기준재정수입액외의 지방세 수입 및 세외수입을 기준으로 보정하도록 하고 있다 (지방교부세법 제8조 및 동시행령 제8조).

〈표 4〉 주민세 소득할과 사업소세의 도세전환시
자치단체간 불균등정도의 개선효과

구분 세목	시 세				군 세			
	평균 (m)	표준 편차 (s)	변이 계수 (WCV)	지니 불균등 지수(G)	평균 (m)	표준 편차 (s)	변이 계수 (WCV)	지니 불균등 지수(G)
전체조세 (I)	89.9	29.4	32.8	0.168	50.6	21.9	43.2	0.223
도세 징수 교부금 (II)	26.3	21.3	81.1	0.307	9.7	8.0	82.5	0.408
(I)+(II) (=III) 주민세	116.2	44.1	38.0	0.185	60.3	28.5	47.3	0.246
소득할 (IV)	11.1	8.9	80.5	0.359	3.8	4.9	129.2	0.518
사업소세 (V)	4.6	4.5	98.7	0.451	1.8	2.4	131.2	0.582
(I)-(IV)-(V)	74.2	17.9	24.1	0.132	45.0	16.1	35.7	0.193
(III)-(IV)-(V)	100.5	34.2	34.0	0.163	54.7	22.8	41.8	0.224

할 수 있다. 따라서 징수교부금중에서 실질적인 징세비용을 충당할 수 있을 정도만 현재의 방식대로 배분하고 대부분은 지방교부세나 조정교부금 등과 같은 방식의 재정조정 제도의 재원으로 이용함으로써 자치단체간 재정력 형평화를 도모하는 것이 바람직할 것이다. 한편 이 교부금의 교부율을 약 45%수준으로 인상함으로써 주민세 소득할과 사업소세의 도세전환으로 인한 시·군의 세수감소분을 충당할 수 있을 것이다.

이러한 세목의 조정과 도세징수교부금제도의 개선은 자치단체간 재정의 형평화에 기여할 수 있을 뿐만 아니라, 지나치게 재산의 거래와 이전과세에 의존하는 도세의 다양화를 피함으로써 부동산경기에 민감한 영향을 받게 되는 도세세수의 안정을 기할 수 있다. 또 한편 상대적으로 세수의 소득탄력성이 높은 부동산의 거래 및 이전단계에 관련된 세수비중을 높임으로써 시·군세의 세수증가에도 기여할 수 있다고 할 것이다.

V. 맺음말

지금까지 본고에서는 우리나라의 현행 도세와 시·군세체계내에서의 각 세목별 특성을 분석하고, 그에 따라 주민세 소득할과 사업소세의 도세이전과 도세징수교부금제도를 개선 방안을 설정하여 그것이 지방정부내에서의 세원배분에 관련된 이론적인 측면과 자치단체간 재정력 격차의 완화에 도움이 될 수 있음을 살펴보았다.

그러나 이상의 논의는 현행 국세와 지방세간, 또 지방세자체의 기본골격을 유지시킨다는

전제에서 진행되어 온 것이며, 각 지방자치단체의 재정력이라는 측면에서도 본고에서의 논의는 지방세부분에만 국한되었고 또한 여러 분석도 비교적 시·군간의 재정형평화 측면을 중심으로 진행되어 왔다. 따라서 본고에서의 논의는 그 범위가 비교적 제한적인 것이라고 할 수 있지만, 지금까지 우리나라 지방세체계내에서의 세원배분은 단순한 세수 측면의 고려에 의해서 정해지는 경우가 많았고 또한 이에 관한 논의가 비교적 없었다는 점에서 본고는 나름대로 의의가 있다고 할 것이다.

〈參 考 文 獻〉

- 노기성(1990). “개인소득세의 세수추계.” 한국개발연구원. 「세수추계 모형개발에 관한 연구」. 15-88.
- 손재영(1993). “토지조세의 개편방향에 관한 연구(Ⅱ) : 현행토지과표의 수준과 형평성 분석.” 한국개발연구원, 정책보고서 93-01.
- 임성일(1992). “주민세제의 합리적 개선방안.” 지방행정연구원 연구보고서 제136권.
- 이재기(1993). 「재정학」. 서울 : 형설출판사.
- 이제식(1989). “재정운영상 국가와 지방간의 협력관계 모색.” 「지방재정」. 제8권 3호 : 30-38.
- Bradbury, Katharine L., P. I. Moss & J. S. Slavet (1976). “Shifting Local Services to the State : Boston.” *National Tax Journal* 29(1) : 97-107.
- Break, George F. (1980). *Financing Government in a Federal System*. Washington, D.C. : The Brookings Institution.
- Choudhry, Nurin N. (1979). “Measuring the Elasticity of Tax Revenue : A Divisia Index Approach.” IMF Staff Paper, 1979.
- Giertz, J. Fred (1976). “Decentralization at the State and Local Level : An Empirical Analysis.” *National Tax Journal* 29(3) : 201-209.
- Stocker, Frederick D. (1976). “Diversification of the Local Revenue System : Income and Sales Taxes, User Charges, Federal Grants.” *National Tax Journal* 29(3) : 312-321.