

재정법제 자료 08-08

재정법강좌 1

재정법의 기본과제

(原著: 日本財政法學會編, 勁草書房 發行)

김 경 덕

Korea Legislation Research Institute



재정법제 자료 08-08

재정법강좌 1
재정법의 기본과제

日本財政法學會編, 勁草書房 發行

김 경 덕

재정법강좌 1

재정법의 기본과제

日本財政法學會編, 勁草書房 發行

번역 : 김경덕(나고야대학 법학과 대학원 재정법 박사과정)
Kim, Kyoung-Duk

2008. 12.

역자서문

2008년 한국법제연구원이 주최한 재정법 관련 국제학술대회에 참가 후, 일본의 재정법 관련 저서를 번역하여 출간하려고 한다는 추진 계획을 전해 들었다. 현재 일본의 나고야 대학 법학연구과에서 행정법 특히 재정법을 연구하고 있는 역자로서는 상당히 의미 있고 반가운 일이었다. 본 서적은, 재정법 전반에 걸친 문제 상황에 관하여, 각 학자들이 이론적인 관점에 따른 문제점을 적절히 지적하고 있을 뿐만 아니라 법적인 구조에 대한 시각을 넓힌다고 평가된다.

오늘날 재정에 대한 법적 고찰은, 단순히 행정활동 필요경비·수단을 취득하고 관리·운용하며 충당·지출하는 정도의 고전적 정의에 그치지 않는다. 현대 재정활동은 그 자체가 특정의 행정영역을 형성하거나 다른 행정영역을 그 지배 하에 두는 바도 있어 상당히 변형된 모습을 보이고 있다고 할 수 있다.

요컨대 현대재정은 종종 행정의 질이나 양을 규율하고 나아가 국민의 기본적인 인권의 수준을 좌우하게 되는 계기나 권력적인 기능을 내재하고 있다. 따라서 단순히 행정활동을 뒷받침한다는 소극적인 기능에 멈추는 것이 아니라 당해 행정 자체를 규율함으로써 궁극적으로는 국민의 삶의 질과 양을 규율하는 적극적 기능을 가지고 있다. 이런 의미에서 재정이 민주적 정당성 및 적법성을 갖추어야 함은 물론이고 다소 상반된 관점이지만 투명성과 효율성을 갖추어야 함도 당연한 논리라고 할 수 있다.

일본국 헌법은 재정과 관련된 폭넓은 규정을 두고 있다. 세입 및 세출의 내용이나 처리의 기본문제에 대하여 재정국회주의(83조)를 규정하고 그 밖에도 각론 규정이라고 할 수 있는 세부 규정들을 두고 있다. 구체적으로는 조세법률주의에 관한 규정, 예산전반에 관한 규정, 개별적인 국비의 지출이나 채무부담행위에 관한 국회의결주의를 명시

한 규정, 공금이나 공적 재산의 지출·이용에 관한 제한규정, 결산에 관한 규정, 내각의 재정상황 보고의무 규정 등을 두고 있다. 이 규정들은 재정의 민주적 정당성 또는 재정국회주의(재정민주주의)에 관한 규정이라 할 수 있다. 그리고 이들 헌법 규율을 구체화하는 재정법은 이른바 건전재정주의원칙과 관련된 규정을 시작으로 하는 재정국회주의 및 재정법률주의를 확인하고 회계구분 및 예산편성 등의 규정을 두고 있다. 본 강좌에서 특히 역자가 담당한 제1권 “재정법의 기본과 제”는 이런 법적인 구조와 재정의 원칙론에 입각한 이론적인 문제에 관하여 폭넓은 시사점을 제공하고 있어 재정법 연구에 있어서 비교법학적 고찰에 큰 도움이 될 것으로 본다.

아울러 본 강좌가 우리나라의 재정법 연구에 있어 조금이나마 도움이 되기를 바라며 최대한 올바른 번역을 하고자 노력하였다. 번역을 함에 있어서 각 저자의 의도를 최대한 전달하기 위하여 단어의 사용이나 문장형식에 있어서는 필요이상의 의역은 피하고자 하였다. 하지만 불가피하게 상당히 의역한 부분도 적지 않아 직역과 의역간의 뉘앙스의 차이에서 오는 모호함도 있을 수 있다. 또한 역자의 역량부족에서 오는 오역도 있을 수 있다. 혹 원문이 잘못 이해되어 있다는 지적이 있다면 배움의 기회로 삼고자 한다.

끝으로 역자에게 번역기회를 주신 한국법제연구원에 진심으로 감사드린다.

2008년 12월

나고야 대학 법학연구과

김경덕

인 사 말

— 재정법 강좌 간행에 즈음하여

일본재정법학회는 1983년 3월에 설립되어 2003년 3월에 창립 20주년을 맞이하게 되었다. 그간에 매년 총회를 개최하고 그 기록 등을 담은 재정법 관련 총서를 간행 하는 등 미약하나마 재정법학의 연구를 축적하여 왔다(구체적 활동내용에 대해서는 본 강좌 제3권 말미부분 참조). 이러한 활동을 계속할 수 있었던 것은 小林直樹, 北野弘久, 隅野隆徳 선생 등 역대 이사장을 비롯하여 선배회원들의 노력에 힘입은 바 크다. 1995년에는 창립10주년 기념논집으로 “現代財政法學の基本問題”(学陽書房)를 간행한 바 있다.

그 후 10년간 일본을 둘러싼 재정상황은 건전재정주의의 관점에서 볼 때 그 위기상황이 한계에 달하였고, 재정운영의 공정성·적정성 및 재정민주주의의 관점에서 볼 때에도 힘든 상황이 계속되었다고 할 수 있다.

또한 재정개혁, 지방분권의 움직임 등이 재정의 구조에도 큰 영향을 미치고 있다. 21세기를 살아가는 우리들에게 있어서도 재정을 법적인 시각에서 분석하고 추구하여야 할 방향을 탐구하는 것이 점점 중요해지고 있다. 본 학회는 20주년을 기념하여 재정법 전체를 아우를 수 있는 강좌 간행을 기획하여 편집기획위원(加藤一郎, 碓井光明, 甲斐素直, 小沢隆一 등의 회원으로 구성) 하에 작업을 진행하였다.

다행스럽게도 36명의 집필자의 노력으로 여기에 42편의 논문을 장별로 수록한 “財政法講座” 전 3권을 동시에 간행할 수 있었다. 집필하신 분들에게 진심어린 감사의 말씀을 표하는 바이다.

이 강좌의 특색은 본 학회의 인적 구성을 반영하여 법률학뿐만 아니라 재정학, 교육학 등 다방면의 연구자들의 노력에 의하여 만들어 졌다는 점이다. 더욱이 법률학 분야에서도 헌법, 행정법, 사회보장법 등의 전문가들이 연계하여 풍성한 결과를 낼 수 있었다고 자신한다. 이 3권의 강좌가 다수의 독자로부터 호응을 얻어 재정운영의 현실에 조금이라도 기여할 수 있기를 바란다. 그리고 우리들은 “일본국 헌법의 이념에 입각하여 재정에 관한 법률문제를 관련 사회과학 분야의 협력을 얻어 종합적으로 연구한다”는 목적을 실현하기 위하여 앞으로도 30주년을 향하여 착실한 발걸음을 계속하여 나아가고자 한다.

본 강좌의 간행은 株式会社 勁草書房의 전폭적인 이해가 있었기에 가능하였다. 또한 편집에 관해서는 기획단계부터 편집부의 古田理史 씨가 헌신적으로 협력해 주었다. 지면을 빌어 심심한 감사의 말씀을 전한다.

본 강좌의 제1권에 해당하는 본서는 “재정법의 기본과제”라는 제목이 나타내고 있는 바와 같이 재정법의 기초적 개념, 재정에 관한 헌법원리, 기본적 범영역으로서 재정법적 접근을 다루고 있는 논문을 수록하고 있다.

본 1권의 제1장에서 제7장까지는 재정법의 기초개념, 재정법학의 방법을 다루고 있다. 제1장은, 제2차 세계대전 이후의 일본의 재정법학과 재정법의 전개, 재정법에 있어서의 법의 개념을 논하고 있다. 제2장에서 제6장까지는 각각 재정법에 있어서의 기초적 개념, 기본적 제도인 “재정민주주의”(제2장), “예산”(제3장), “결산”(제4장), “예비비”(제5장), “재정투융자”(제6장)에 관하여 검토하고 있으며 모든 장에서 현상의 분석뿐만 아니라 새로운 발전방향을 적극적으로 제시하고 있다. 제7장은 “조세입법과정”을 들어 재정법학연구의 새로운 방법론을 시사하고 있다.

제8장부터 제14장까지는 재정에 관한 각종 헌법제도에 관하여 다루고 있다. 제8장부터 제10장은 일본국 헌법 84조 및 94조와의 관계에서 “조세법률주의”(제8장), “조세조례주의”(제9장), “조세법률주의와 조세조례주의와의 관계”(제10장)에 관하여 각각의 학설 상황과 운용의 실태를 논하고 있으며 향후의 전개방향도 모색하고 있다. 제11장은 “사용용도선택납세제”(tax check off)라고 하는 국가·지방자치단체와 납세자간의 새로운 재정법적 관계를 구축하는 제도와 그 시도에 관하여 소개하고 있다. 제12장부터 제14장까지는 일본국 헌법 89조에 관하여 각각의 “입법자 의사”(제정의 경위, 제12장), “정교분리”(제13장), “사학조성”(제14장)과 관련하여 검토함으로써 그 의의의 전체상을 그려내고 있다.

제15장과 제16장은 “국제사회”(제15장), “사회적 보호(사회보장)” (제16장)이라고 하는 현대국가에서 있어서 중요한 공공적 공간 내지 문맥과 관련하여 재정법 현상을 검토하고 있다. 이러한 “문맥”이라고 하는 관점에서 보면 제13장은 “국가와 종교”, 제14장은 “교육”이라고 하는 영역으로도 규정할 수 있을 것이다.

이상과 같은 내용의 본 강좌 1권이 각 방면의 독자들에게 널리 읽혀지기를 기대해 본다. 또한 동시에 간행될 제2권 “재정의 적정관리와 정책실현(財政の適正管理と政策実現)”, 제3권 “지방재정의 변모와 법(地方財政の変貌と法)”도 아울러 읽혀진다면 더할 나위 없을 것이다.

2005년 3월

일본재정법학회 이사장

吉田善明

목 차

역자서문	3
인사말	5
제 1 장 재정법학의 가능성 (小沢隆一)	15
1. 머리말	15
2. 발전되지 못한 전통적 재정법학	15
3. “신재정법학”의 임팩트	19
4. 2차대전 이후의 일본의 재정법 - 그 역사적 구조	22
5. 현대 재정법학의 이론적 문제 - 재정법에 있어서의 “법”의 의의에 관하여	27
제 2 장 재정민주주의 (石森久広)	37
1. 재정의회주의	37
2. “국민에 의한” 재정	40
3. “국민을 위한” 재정	44
4. 재정민주주의 실효화의 실마리	48
5. 결 어	52
[참고문헌]	53
제 3 장 예산의 개념 (甲斐素直)	55
1. 머리말	55
2. 종래 학설의 예산 개념과 그 문제점	56
3. 예산의 법규범성 구명을 위한 도구로서의 용어제안	62

4. 복지국가와 예산에 있어서의 계약수권의 중요성	65
5. 예산의 정의—사건	69
제 4 장 결산제도 (木村琢磨)	79
1. 머리말	79
2. 결산의 의의	80
3. 결산에 관한 각 논점	88
4. 발생주의적 재무제표의 각 문제	94
5. 회계검사에 관한 기본적인 문제	98
제 5 장 예비비 제도의 운용과 국회심의 (鳴谷準)	103
1. 머리말	103
2. 예비비의 계상	104
3. 예비비의 관리와 사용	104
4. 예비비의 계상과 사용 등의 상황	107
5. “특정예비비”를 둘러싼 문제	111
6. 국회의 사후승인이 필요한 형식과 절차	114
7. 예비비 사용조서의 구분과 제출시기	115
8. 예비비 안건에 대한 국회의 심의	116
9. 예비비 안건의 참의원·중의원 각 원별 제출의 가부를 둘러싼 논의	117
10. 결론을 대신하여	126
제 6 장 신재정투융자 제도와 재정민주주의 (奧谷健)	129
1. 머리말	129
2. 재정투융자 제도의 구조	131

3. 신재정투융자 제도의 자금조달방법과 민주적 통제	137
4. 재정투융자계획과 민주적 통제	143
5. 결론을 대신하여 — 앞으로의 과제	146
제 7 장 조세입법과정 (石村耕治)	151
1. 머리말	151
2. 입법과정 분석	152
3. 조세입법의 입안 프로세스 분석	154
4. 국회에서의 조세입법 상황의 분석	159
5. 조세정부입법에 있어서의 입법주체 분석	159
6. 조세법률주의와 조세입법	167
7. 조세의원입법의 현실과 과제	171
8. 어카운터빌리티(투명성) 확보문제	179
9. 맺음말	187
제 8 장 조세법률주의 - 통달조세·세무조사를 소재로 조세 개념을 재검토하는 문제의식에서 - (小山廣和)	193
1. 머리말 - 學說史상의 문제제기	193
2. 조세법률주의의 의의·내용의 개요	198
3. 조세법률주의의 현대적 문제상황	201
4. 앞으로 남은 4가지 문제	210
5. 일본국 헌법 하에서의 “조세개념”의 재검토 — “독일형 조세법률주의”의 재확인 과 극복을 위하여	212
제 9 장 본래적 조세조례주의 (北野弘久)	219
1. 문제제기	219
2. “新固有權說”과 본래적 조세조례주의	220

3. 위임조세조례주의	223
4. 세법학계의 현황	226
5. 본래적 조세조례주의의 선례	229
6. 본래적 조세조례주의의 전개	232
제10장 조세법률주의와 조세(지방세)조례주의 (小山廣和)	241
1. 머리말	241
2. 과세권	241
3. 헌법상의 근거규정	242
4. 지방세는 주민(납세자)에게 납세의무를 지게 할 수 있는가?	243
5. 金子宏의 “자주세제주의”론	245
6. 헌법 제84조에서 말하는 “조세”에 지방세가 포함되는가	246
7. 헌법 제84조가 말하는 “조세”에 사회보험료가 포함되는가	247
제11장 사용용도선택 납세제(Tax check off) (石村耕治)	251
1. 머리말	251
2. 미국의 Tax check off 제도와 현황	252
3. 일본에서의 Tax check off의 전개	281
4. 맺음말	300
제12장 헌법 제89조의 입법자 의사 (石澤涼好)	301
1. 머리말 — 문제의 소재	301
2. 헌법 제89조의 해석에 관하여	302
3. 헌법 제89조의 입법자 의사	310
4. 끝으로	321

제13장 정교분리와 헌법 89조의 공금의 지출금지 (鴨野幸雄)	323
1. 국가와 종교의 분리의 의의	323
2. 정교분리의 원칙과 헌법 89조 및 20조	324
3. 헌법 89조의 관점에서 본 정교분리에 관한 사례검토	337
4. 끝으로	346
제14장 헌법 제89조와 사학조성 (前田徹生)	349
1. 머리말	349
2. 사학조성의 경과와 헌법 89조	351
3. 헌법 89조 후단의 해석	357
4. 끝으로	375
제15장 국제사회와 국가재정 (清水雅彦)	379
1. 머리말 - 논점	379
2. 일본국 헌법의 평화주의	381
3. 일본국 헌법과 국제사회	384
4. 구체적 문제에 관한 검토 - 군사적 면에서의 관여	388
5. 구체적 문제에 대한 검토 - 재정 면에서의 관여	393
6. 결론 - 바람직한 국제사회와 국제재정과의 관계	400
제16장 ILO·EU·OECD의 사회적 보호정책과 그 국제재정규제 (佐藤進)	403
1. 머리말	403
2. 사회적 보호정책(Social Protection Policies)란	405
3. ILO, EU의 <사회적 보호정책>과 재정적 제도에 관하여	407

4. 사회적 보호정책과 재정을 둘러싼 국민부담률과 사회적 지출(Social Expenditure)에 관하여	412
5. 일본국 헌법과 사회적 보호 정책에 대한 재정법적 규범에 관하여	415
6. 맺음말	425
집필자 소개 (집필순)	427

제 1 장 재정법학의 가능성

小沢隆一

1. 머리말

일본재정법학회의 20주년 기획으로 이 나라의 연구사상 처음으로 재정법 강좌를 편집함에 있어서 재정법이란 영역과 이에 관한 연구방법과 그 역사를 회고하고 미래를 응시하며 검토하는 것은 반드시 필요한 작업일 것이다.

이 같은 중요한 임무에 필자의 역량과 할당된 지면이 감당할 수 있을지 심히 염려스럽지만 시험적으로 몇 가지의 논점들을 제시해 보고자 한다.

이번 장에서는 재정법과 재정법학에 관하여, 재정현상과 관련된 법과 이에 관한 학문이라고 하는 광의의 정의를 전제로 논의를 진행하고자 하지만 역사적으로는 재정에 관한 법으로부터 조세법 등 재정권력작용과 관련된 법을 제외한 협의의 정의가 지배적이다.

여기서는 이러한 재정법 개념설정의 방법과 그 자체가 이후의 재정법학의 발전가능성과 크게 관련되어 있다는 것만을 지적하고 논의를 진행하도록 하겠다.

2. 발전되지 못한 전통적 재정법학

전통적인 법학방법론에 근거하는 재정법학은 재정관리법이라는 범주 속에서 형성되었고 또한 그 일부는 의회법이라는 영역에서 존재하고 있다. 하지만 이러한 “전통적 재정법학”은 지금까지 일본에서는 종래의 성과를 현대적인 관점에서 충분히 진전시키지 못하였고 결과적

으로 활발하게 논의되지 않은 채로 방치되어 있다.

2.1 “재정관리법”이라는 범주

재정법이라는 개념은 2차 세계대전 이전에는 회계법의 개념으로 다루어진 영역이었는데 그 이름이 붙여진 실정법규(“재정법”, 1947년)와 함께 일본국 헌법 시행 후에 개념화되었다. 이는 행정작용법의 하나의 영역으로 파악되었다. 田中二郎은 “재정이란 국가 또는 지방자치단체가 그 준립에 필요한 재력을 취득하고 또한 이를 관리하는 작용을 총칭한다”고 하였고 이를 다시 각종 조세법이 규정하는 “재정권력작용”과 “재정법”이나 회계법 등이 규율하는 “재정관리작용”으로 구분하였다.¹⁾ 有斐閣의 법률학 전집 1권인 杉村章三郎의 “재정법”은 이 재정관리작용에 관한 법(“재정관리법”)을 대상으로 하였다.²⁾ 이리하여 제2차 세계대전 이후의 일본의 재정법과 그 학문은 “재정관리법”이라는 틀 속에서 출발하게 되었다. 이와 같은 재정관리법의 학문은 법학연구의 영역으로서 오늘날까지 “발달되지 못한” 상태에 머물러 있다. 즉 학문영역으로서 활발한 연구가 이루어지지 못하고 있다 할 수 있다. “재정관리법”이라는 성격이 부여된 재정법은 국가의 내부법, 재정관리작용의 공정을 확보하는 “준칙” 등으로 되어 그 기술적 성격이 강조되어 왔다. 이 점은 법학연구 영역으로서의 발전에 마이너스적인 영향을 주었다고 말할 수 있다. “재정법”이라는 표제를 가지는 체계서(體系書)는 杉村의 전계서 외에 몇 권 정도에 그치고 있으며 그 대부분이 실무가 혹은 실무경험자에 의하여 집필된 것이어서 실정법상의 제도를 해설하는 성격이 강한 것들이었다.³⁾

1) 田中二郎 “行政法 下”(弘文堂, 新版, 1958) 515면. 또한 이러한 이론구조는 2차대전 이후의 일본행정법학에서 엿볼 수 있다. 우선 美濃部達吉 “行政法撮要” 下卷(有斐閣, 第3版, 1932) 577면 참조.

2) 杉村章三郎 “財政法”(有斐閣法律学全集10, 有斐閣, 1959).

3) 대표적인 것으로 이하 참조, 小村武 “予算と財政法”(新日本法規, 三訂版, 2002), 植

이러한 체계적 업적이 없다는 점과 그 “해설서”적 특징은 일본의 대학 법학교육의 재정법 교육의 부재와도 관계가 있을 것이다. 하지만 국외의 경우를 보면 예를 들어 프랑스 등에서는 재정법 혹은 재정학은 공법학 속에 위치하고 있고 대학 법학부에서 강의되고 있다.⁴⁾ 물론 대학에 따라서는 재정학 교육이 이를 보완하고 있는 곳도 있겠지만 일본의 재정학은 주로 경제학의 한 분야로서 전개되어 온 점에서 공법학과의 연계 하에서 교육시키고자 하는 경향은 희박하다.

2.2 의회법과 그 연구의 미성숙

재정법이 대상으로 하는 영역은 원래 행정법 영역에 그 전부를 담을 수는 없다. 제2차 세계대전 전에 “회계법”⁵⁾이라고 불려졌던 오늘날의 재정법에 해당하는 연구대상 영역에는 의회의 재정권한, 재정을 둘러싼 의회와 정부간의 관계가 포함되었고 이 때문에 재정법학은 헌법학을 부분적으로 적용시키고 있었다. 일본 최초의 재정법 연구서라고도 할 수 있는 一木喜徳郎의 “日本法令予算論”(1892)은 메이지(明治, 명치) 헌법제정 직후의 제국의회를 무대로 전개된 예산쟁의(헌법논쟁)로부터 전개되었는데 “국가의 법제 중 가장 긴급하고 중요한 것은 바로 예산법이다. 하지만 예산법은 정치상의 의견과 국법상의 법리를 혼돈할 우려가 있다. 이 예산법과 같이 중요한 것은 없다”⁶⁾고 강조하면서 예산법 법리의 탐구를 위하여 집필되었다. 이러한 예산법으로서

重博 “財政法原論”(弘文堂, 1991), 小島和夫 “予算が成立するまで”(ぎょうせい, 1990).

4) 단 프랑스에서도 최근에는 재정법이나 재정학의 대학에서의 강의가 줄어드는 경향이라고 한다. Cf., J.-C. Martinez et P. di Malta, *Droit Budgétaire*, 3^eed., 1999, p. XXIets. 프랑스의 재정법학의 성립 상황에 관해서는 木村琢鷹 “財政法理論の展開とその環境”(有斐閣, 2004) 참조.

5) 清宮四郎 “會計法”(日本評論社, 1938).

6) 一木喜徳郎 “日本法令予算論”(復刻版, 1996, 信山社) 224면. 또한 坂野潤治 “明治憲法体制の確立”(東京大学出版会, 1971), 芝原拓自 “帝国憲法体制の発足と貴族院”, 遠山茂樹編 “近代天皇制の成立”(岩波書店, 1987) 참조.

의 재정법 연구는 그 후 헌법학이나 의회제도론의 한 분야로 이어져 나갔다.⁷⁾

2차대전 이후 이 분야에 관한 헌법학적인 학문적 탐구로서는 일부의 선형적인 업적⁸⁾이 있기는 하지만 충분하게 논의되었다고는 할 수 없다. 2차대전 이전의 헌법학에서는 의원법이 의회개설 이전에 정부에 의하여 일방적으로 제정된 것을 시작으로 천황제 정부와 다소의 대항·긴장관계에 놓여진 의회의 운영이나 권한을 둘러싸고 비교법적 연구를 포함한 어느 정도의 축적을 보였다. 하지만 일본국 헌법의 제정 직후에는 국정조사권이나 해산권 등과 더불어 예산 의결제에 관한 연구가 연이어 발표되었지만 그 후에는 헌법학의 관심이 통치기구론에서 주로 인권론이나 헌법소송론으로 바뀌어 결코 학계규모에 어울리는 의회법 연구의 진전이 있었다고는 할 수 없다. 그 요인으로서 2차대전 이후의 일본의 의회정치 속에서 특히 1960년대 이후의 자민당 장기단독정권 하에서의 이익유도형 예산정치가 비“공개”성, 비“법”적 성격으로 유지되고 정착됨에⁹⁾ 따라 연구대상이 확산되거나 은폐되었던 점, 그 결과 의회제도를 둘러싼 법이 실효적으로 작동되지 않게 되고 활성화 되지 않은 채로 방치되었다. 이에 기인하여 의회법 연구가 활성화되지 않았다는 점 등을 들 수 있다. 1990년대 이후의 행정개혁, 정치개혁, 재정구조개혁의 흐름 속에서 국회운영의 변화나 중앙부처의 재편 등이 이루어지게 되고 이에 따라 재정을 둘러싼 의회와 정부관계의 법제개편이 서서히 시작되었다. 예를 들면 “재정구조개혁

7) 美濃部達吉 “議會制度論”(日本評論社, 1930), 刑部莊 “予算議定權の特異性”(国家学会雜誌 49卷 2号・3号, 1935) 참조.

8) 이하 참조, 小嶋和司 “憲法と財政制度”(有財政斐閣, 1988), 同 “日本財政制度の比較法史的研究”(信山社, 1996), 安澤喜一郎 “予算制度の憲法学的研究”(成文堂, 1974), 手島孝 “財政”(竹内昭夫他 “現代の經濟構造と法” 現代法学全集52, 筑摩書房, 1975), 吉田善明 “現代憲法の構造”(勁草書房, 1979).

9) 이 점에 관해서는 小沢隆一 “財政議會主義の50年”(憲法理論研究会編 “戦後政治の展開と憲法”, 敬文堂, 1996) 참조.

법”의 제정과 동결, 내각기능의 강화나 국회운영의 개편 등은 중요한 연구소재이지만 이러한 상황에 관한 연구는 향후의 연구의 진전여부에 맡겨져 있다고 할 수 있다.¹⁰⁾ 여하튼 재정법 특히 예산법 연구의 주요한 무대인 의회법에 대한 연구가 제대로 이루어지지 않았던 사실도 지금까지 재정법 연구가 활성화 되지 못한 하나의 요인으로 작용되어 왔다.

3. “신재정법학”의 임팩트

재정관리법으로서의 재정법이든 의회법으로서의 예산법이든 그 대상을 규율하는 규범(군)으로서 의의를 불명확한 상태로 방치한 상황에서는 법학연구의 활성화는 기대할 수 없다. 이러한 재정법 현상을 어떻게 학문적 탐구대상으로 할 것이며 그 규율에 어떤 “법가치”를 부여함으로써 국민에 의한 법적 통제 대상으로 만들 수 있을지에 대한 문제의식을 바탕으로 일본 재정법학회가 설립되었다.¹¹⁾ 그리고 北村弘久에 의한 “신재정법학”의 제창은 학회설립의 하나의 중요한 계기가 되었다고 할 수 있을 것이다.

3.1 “신재정법학”의 특징

北村이 제창하는 “신재정법학”의 특징은 다음과 같이 요약할 수 있다. 첫 번째는 세법 원리를 권리론으로 재구성하는 것이다. 北村은 세법은 “징세의 법”이 아닌 과세권력에 대항하는 납세자 측의 “권리입법”

10) 최근 겨우 그 극복을 위하여 연구가 시작되고 있다. 이하 참조, 大山礼子 “国会学入門”(三省堂, 1997), 原田一明 “議會制度”(信山社, 1997), 大石眞 “議會法”(有斐閣, 2001). “特集 国会の役割と改革の行方” JURIST 1177号(2000), “特集 立法府改革の現状と課題”(法律時報 72卷 2号, 2000), 宋戸常寿 “フォローアップ 政治・統治機構改革 第1回 予算編成と經濟財政諮問會議”(法学教室 277号, 2003).

11) “特集 現代財政法学の課題”(法律時報 55卷 6号, 1983)의 下山瑛二, 小林直樹, 宮本憲一, 北野弘久의 각 논문 참조.

이어야 한다¹²⁾”는 시각에서 조세법률주의론의 자유권적 기능과 의회의 과세입법권에 대한 실체적 제약기능을 강조한다.

두 번째는 첫 번째를 전제로 하여 조세의 징수 면과 용도 면의 양자를 통합한 조세개념(광의의 조세개념)을 바탕으로 한 새로운(광의의) “재정법” 개념의 제기에 관한 것이다. “세법학은 광의의 조세개념을 전제로 하는 재정법학의 수준까지 높여야 한다”고 하고¹³⁾ 재정법학은 “세금의 징수 면과 용도 면, 즉 재정권력 작용법과 재정관리 작용법을 통합적으로 취급하면서 국민·납세자의 인권옹호의 통일적 규범으로서 불가분 일체의 것으로 재정법을 파악하여야 한다”고 언급하고 있다.¹⁴⁾

세 번째는 납세자 기본권의 제기에 관한 것이다. 두 번째와 같이 정의된 새로운 재정법학은 “세입세출 쌍방의 납세자 기본권(헌법단계에서의 납세자에 관한 각종의 자유권, 사회권의 집합적 권리)의 구체화, 실천화를 의도하는 것이어야 한다”고 주장하고 있다.¹⁵⁾ 이렇게 제기된 납세자 기본권의 구체적 구성으로서는 “불공정세제·불공평 세무행정이나 위헌·위법한 조세의 지출(용도) 그 자체가 납세자의 주관적 권리침해를 초래하게 한다”고 하고 “이에 따라 현행법 하에서도 납세자는 조세의 징수 면과 용도 면의 쌍방에 대하여 법적으로 통제할 권리를 가진다”고 설명하고 있다.¹⁶⁾ 그리고 현행 예산제도도 이러한 법적 통제를 강화한다는 관점에서 재검토하게 된다고 설명하고 있다.¹⁷⁾

12) 北野弘久 “新財政法学・自治体財政権”(勁草書房, 1977) 2면.

13) 上同 4면.

14) 北野 “財政法学の可能性と課題”(法律時報 55卷 6号) 25면.

15) 北野 전개 “新財政法学・自治体財政権” 4면.

16) 北野 “憲法と税財政”(三省堂, 1983) 序文 iii. 또한, 전개 “財政法学の可能性と課題”도 참조.

17) 北野 “予算”(雄川一郎他編 “現代行政法体系10 財政”, 有斐閣, 1984) 참조.

3.2 “신재정법학”의 의의

프랑스 등에서는 재정법·재정학에 관하여 그 “복합학문적인(pluridisciplinaire)” 성격을 “경계(境界) 학문” 등으로 표현하고 있다. 일본의 재정학에서도 경제학, 회계학, 경영학, 정치학, 경영학, 사회학 등의 “경제선상의 학문”이라고 하고 있다. “전통적 재정법학”은 기존의 법학영역이 각각 수비범위로 하는 것으로부터 재정현상을 떼어 내어 검토하는 것이었으며 학문적·종합적인 지향은 희박하였다. 이에 반하여 “신재정법학”은 재정법 현상의 종합적인 파악과 분석을 지향하는 것이며 이는 필연적으로 학제적(學際的) 연구를 필요로 함과 동시에 그 자체가 종합학문으로서의 성격을 가지게 된다. 최근 재정학에는 이러한 종합학문성을 한층 강조하는 움직임이 보이고 있으며¹⁸⁾ 그 성과를 흡수함과 동시에 그에 관한 탐구를 요구하고 있는 것으로 보인다. “신재정법학”의 연구방식은 제반 사회과학과도 연계된 재정법 현상의 과학적 구명의 전제로 될 것이라 본다.

한편 “신재정법학”은 재정법 현상을 권리가 매개하는 관계, 수권과 통제와의 “법관계”로서 파악하려고 하는 “법학”적인 시도이기도 하다. 그 이론적 내용은 현상의 구체적인 구조분석에 의거하면서도 정밀하고 치밀하게 이루어져야 하지만 그 대상인 법의 기술적인 해설에서 끝나지 않는 “학(學)”의 구조를 목표로 하는 점에서 그것은 법학이라고 하는 학문 본래의 취지로부터 기인한다. 또한 이 점은 “신재정법

18) 예를 들어 神野直彦는 다음과 같이 지적한다. “재정은 경제현상과 비경제현상과의 중간에 위치하고 있다. ……재정현상이란, 경제현상과 비경제현상이 줄다리기를 하는 아레나이며, 재정학은 경제현상과 비경제현상과의 상호관계를 대상으로 하고 있다. 즉 재정학과 재정현상을 경제학, 정치학, 사회학이라는 사회과학의 개별영역에서 접근할 것이 아니라 경계영역의 <통합사회과학>으로서 고유의 학문영역을 형성하여야 한다.”, 神野 “財政学”(有斐閣, 2002) 69~70면. 또한 이하도 참조, 大島通義他編著 “日本が直面する財政問題”(八千代出版, 1999).

학”에 헌법원리와 이와 관계되는 국가이론을 원점으로 하는 이론구성의 지향을 가져오고 있다. 이는 헌법상의 재정조항을 단순히 재정에 관한 제반 법률이 거쳐야 하는 “절차”규정으로서만 보는 것이 아니라 이에 인권보장과 민주주의를 실현하기 위한 구조적 규범으로서의 의의를 도출하고자 하는 것이다. 이러한 지향은 근대헌법의 생성·발전의 역사에 있어서의 재정조항의 중요성과 오늘날의 재정이 헌법적 가치실현에 이바지함에 있어서의 역할의 증대를 감안한다면 정통(正統)한 것이라고 할 수 있을 것이다.

4. 2차대전 이후의 일본의 재정법 - 그 역사적 구조

재정법학의 주요한 연구대상이어야 하는 2차대전 이후의 일본의 재정법 현상은 이를 뒷받침하는 원리, 현실의 재정운영과 실정법 제도와와의 모순, 새로운 법 기술에 대한 대응 등이 만들어 내는 복잡한 역사적 구조물이다. 이 같은 재정법 현상의 역사적 전개를 어떻게 단계적으로 구분할 것인가는 연구의 전제 또는 출발점으로서 중요하다.¹⁹⁾

19) 과거에도 몇 가지 단계구분의 시도가 있었지만 비교적 최근(1995년쯤)까지의 학술 중 잘 정리된 것으로는 小山黃和에 의한 구분이 있다.

①제1기(1945~59년) 일본국 헌법과 재정법에 따른 재정의회주의의 성립, 그 후의 재정법·국회법의 개정에 따른 재정의결주의의 형해화, 샤우프(Carl sumner shoup) 세제의 성립과 수정(붕괴), 조세특별조치의 도입과 증식 등의 특징을 나타내는 시기이다.

②제2기(1960년대) 재정법 개정에 의한 “보정예산(추가경정예산)” 제도의 등장, 공채발행에 따른 건전재정주의의 機能不全 등의 특징을 나타내는 시기이다.

③제3기(1970년대~1980년대 전반) 제1기에 성립한 “재정의회주의”의 원칙만으로는 60년대에 진행된 새로운 行·財政 현상에 충분히 대응할 수 없다고 하여 재정민주주의, 주권자 국민에 의한 재정 컨트롤이 학계에서 논의되게 된 시기이다. 당시 클로즈 업 된 문제는 재정투융자에 대한 의회통제의 불충분함, 샐러리맨 세금소송 등에 의한 납세자 국민의 권리의식 향상 등이 지적되었다. 또 이 시기는 1970년대 후반부터의 적자공채의 대량발행, 적자재정의 만성화를 배경으로 제2차 임시조사위원회의 발족에 따른 행정개혁, “증세 없는 재정재건” 노선과 그 에 따라 제4기의 소비세 도입을 준비하는 시기라 할 수 있다.

이러한 발상에서 2차대전 이후의 재정과 예산과 의결제도의 전개상황을 중심으로 다음과 같은 시기 구분을 시론적으로 제시해 보고자 한다.

4.1 제1기 1945~55년 - 2차대전 후의 재정법제의 성립과 수정

일본국 헌법과 “재정법”의 예산의결 제도는 2차대전 이전의 명치(메이지)헌법상의 “약한 의회와 강한 정부”를 특징으로 하는 예산의결 제도에서 탈피한 근대적 예산의결 제도에 비교적 충실한 제도를 창설하였다. 또한 전시 재정의 심각한 혼란에 대한 반성에서 생긴 재정법 4조의 “공채발행의 원칙적 금지”, 5조의 “공채를 일본은행이 인수하는 것을 원칙적으로 금지”하는 조항은 평화주의적인 재정제도적 보장으로서의 의의를 가지고 있다. 하지만 20세기 자본주의 재정은 정부예산을 피스컬폴리시(fiscal policy, 재정정책)의 수단으로 운용하는 적극적인 재정을 전개함으로써 자유주의적 재정규모를 중시하는 근대적인 예산원칙의 의의를 후퇴시키고 있다.

이러한 점을 반성한 의회의 재정권한의 제한·축소, 정부의 재정권한의 강화를, 선진자본주의 국가에서 볼 수 있다. 일본국 헌법과 재정법의 구조는 당초 상당히 “근대적”인 제도로써 성립되었지만 그 후 현대 재정의 요청에 맞는 부분적 “수정”을 시도하여 1955년에 일정한 성과를 보게 되었다. 그 사이 1950년대의 일련의 법개정, 1952년 재정법 개정에 의한 계속비의 신설, 이월제도의 개정, 1955년 국회법 개정 에 따른 예산관련법안 수정의 의원 발안의 제한 등이 있었다.²⁰⁾ 또한 지방재정제도는 헌법의 제8장의 지방자치의 보장에 근거하여 “shoup

④제4기(1980년대 후반 이후) 1988년의 소비세 도입에서 볼 수 있듯이 세계의 국제화와 협조가 이 시기의 특징이다.
小山黃和 “戦後税財政と憲法”(吉田善明編 “憲法政治”, 敬文堂, 1996) 179면 이하 참조.
20) 小沢 “戦後日本の予算政治と憲法学説(一)(二)”(静岡大学法政研究 1巻1号, 3巻3・4号, 1996, 1999) 참조.

권고(일본세제사절단의 통칭, 번역자 각주)” 등을 통하여 지방재원의 강화가 시도되고 지방재정평형교부금 제도도 도입되었지만(1950년) 1954년에 폐지되고 국세의 일정 비율에 총액을 고정하는 지방교부세 제도로 전환되어 지방자치에 대한 역행적 재편(교육위원의 공선제, 지자체 경찰의 폐지 등)과 동시에 지방재정의 중앙의존 시스템이 구축되었다.

4.2 제2기 1955~81년 - 고도성장재정과 그 파탄

현대자본주의 재정에서는 복지, 교육, 공공사업 등에 대한 국민수요가 높아짐에 따라 의회를 무대로 전개되는 “이익정치”의 상황 등에 의하여 의회의 예산정치가 근대적 예산원칙이 의도치 않은 방향(의회에 의한 낭비)으로 전개되는 사태도 생겨나게 된다. 의회의 재정권한의 제한·축소와 정부의 재정권한의 강화는 이러한 현황을 배경으로 하면서 진행되지만 이는 당해 국가의 헌법체제(대표제나 선거제도, 의회와 정부관계, 지방자치제도)나 정치상황(국제정치적 위치, 정당이나 각 이익단체의 상황에 규정된 계급·계층배치, 중앙과 지방간의 관계 등) 전반에 규정되면서 나타나는 것이기 때문에 사태의 양상은 일률적이지 못하며 이를 파악하기 위해서는 이러한 전체구조를 분석할 필요가 있다.²¹⁾

2차대전 후 일본의 경우 고도성장기에 확립된 자민당의 장기정권하에 大蔵省(현재의 재무성)을 중심으로 한 “증분주의적(増分主意的)” 예산편성을 통하여 자민당 - 관청 - 재계·학계가 긴밀히 결합되고 이에 중앙의존성을 강화시킨 지방자치단체를 추가한 예산에 의한 이익유도정치가 전개되었다. 이에 따라 의회에서의 심의 이전에 예산정치의 유착상황이 나타나게 되고 예산의결 제도의 형해화가 현저해졌다.²²⁾

21) 프랑스 제3공화제의 사례에 관한 분석으로는 이하 참조, 小沢 “予算議決権の研究”(弘文堂, 1995).

22) 横田茂 “政策決定方式の変容”(横田他編 “転換期の行財政システム”, 大月書店, 1995) 참조.

이 시기를 보다 상세히 나누어 보면 ①1955~64년, ②1965~74년, ③1975~81년의 세 시기로 구분할 수 있다. 앞의 두 시기는 고도경제성장에 따른 풍부한 세수와 재정투용자의 활용에 따라 공채를 발행하지 않았고(제①기) 이후 발행을 시작하지만 그 의존률(10% 정도)은 낮았다(제②기). 제③기는 제2차 오일쇼크에 기인하여 고도성장이 끝남으로써 그때까지의 건설국채에 추가하여 적자국채의 발행이 시작되고 공채의존도가 30%대로 급증하게 된다. 이리하여 “증분주의”적 예산편성은 한계에 이르게 되고 적자국채가 누적된 결과 행정개혁, 재정재건, 세제개혁-대형 간접세(소비세) 도입에 관한 문제가 정치과제로 부상하였다.

이 시기에 지방재정은 농촌에서는 중앙의 재정자금을 통한 개발주의적 이익정치에 무대가 되는 한편 도시부·도시근교부 등에서는 고도성장에 따른 지역사회의 모순이 대두됨으로써 환경, 복지, 교육시책에 대한 주민의 행정수요확대로 지지를 받은 “혁신 지자체”가 전개되게 된다. 이들은 고도성장 재정의 종료와 함께 많은 변화를 겪게 된다.

또한 이 시기의 예산정치상의 에피소드로 “국회의 예산수정권 논의”를 들 수 있다. 이는 여야당의 의석수가 팽팽하였던 1977년도 예산 심의에서 야당이 “1조 엔 감세”를 요구한 때의 일이다.²³⁾

4.3 제3기 1982~현재-행정개혁, 정치개혁, 구조개혁

이 시기 가운데 1980년대 후반은 제2차 임시행정조사회와 그 후속기관의 활동을 통하여 “증세 없는 재정재건”이란 이름 하에 행정개혁

23) 당시 정부는 다음과 같은 통일한 견해를 보이고 있었다. “국회의 예산수정에 관해서는 그것을 어느 범위에서 할 수 있는지 하는 문제는 내각의 예산제안권과 국회의 심의권의 조정의 문제이며, 국회의 예산수정은 내각의 예산제안권을 손상시키지 않는 범위 내에서 가능하다고 본다”(1977년 2월 23일, 중의원예산위원회에서의 내각법제국 장관의 답변). 하지만 내각에 대한 예산작성·제출권한의 귀속 그 자체는 국회의 예산수정권의 “한계”의 근거로 되지 않는다고 생각한다.

이 추진되었다. 이는 종래 “증분주의”적으로 이용되었던 실링(ceiling)을 “감분주의(減分主義)”적으로 이용하는 예산편성 수법을 취하였다. 단 이는 “활력 있는 복지사회 건설”을 외치면서도 복지나 교육 등의 생활관련 예산, 지방에 대한 보조금 등에는 엄격하게 적용하는 반면 “국제사회에 대한 적극적 공헌”이라는 이름 하의 미일 군사동맹체제의 긴밀화를 겨냥하는 군사비나 정부개발원조(ODA) 분야에 대해서는 “성역”시 하여 증액을 인정하는 것이었다(본 강좌 제15장 清水雅彦의 논문 참조).

누적되어 가는 재정적자 해소와 재계로부터의 기업감세 요구에 응하기 위하여 정부·大藏省은 1970년대 말 이후 새로운 세수(稅收)를 대형 간접세의 도입을 통하여 해결하고자 하였다. 1979년의 “일반 소비세”, 1987년의 “매상세(賣上稅)” 도입에는 실패하였지만 竹下登 내각 당시(1988)에 비로소 “소비세” 도입에 성공하게 된다. 1980년대는 특히 1985년의 프라자 합의 이후의 급격한 엔화 상승의 영향으로 일본기업의 해외진출, 다국적 기업화가 급속히 진전됨과 동시에 글로벌한 경쟁이 격화된 “대경쟁시대” 속에서 국내기업의 국제경쟁력 상승을 위한 법인세 경감, 규제완화 추진에 대하여 재계로부터 강력한 요청을 받게 된다. 이를 위한 정치적 구조를 개편(보수 이대 정당제의 추구)하고 1994년에는 “정치개혁”에 의한 선거제도를 개편하였다. 그 후 사태는 개혁을 위한 보다 기동적인 행정조직 구축을 목표로 하는 중앙 성청(省庁)의 재편, 지방에 대한 이익·자원분배 구조를 대폭적으로 재검토하는 지방분권 영역에까지 확대되게 되었다.

이러한 기업, 특히 대기업 활동에 있어서의 자유확대에 따른 경제활성화를 꾀하는 신자유주의적 정책은 새로운 재정법 기술을 동원한다. 재정의 위기상황을 극복하기 위하여 재정지출, 특히 사회보장비나 지방재정의 압박을 “법의 힘”을 지렛대로 하고자 하는 것으로서 1997년

에 “재정구조개혁의추진에관한특별조치법”²⁴⁾이 제정되었다. 단 이 법률은 직전에 이루어진 소비세 세율 인상, 아시아 경제위기 등의 영향에 기인한 경기의 급속한 악화와 1998년의 참의원 선거에서의 자민당의 패배로 인한 橋本龍太 내각의 퇴진 등의 영향으로 1년 후에 이 시행을 정지하는 법률이 제정되게 된다. 이리하여 橋本 내각기의 재정구조개혁법은 좌절되었지만 “구조개혁” 노선 그 자체는 그 후 특히 2001년의 小泉純一郎 내각성립 후 급속한 기세로 추진되고 있다. 이러한 세제개혁(누진소득세의 플랫(flat)화, 법인세 감세, 소비세 증세), 사회보장·의료보험제도개혁, 공공사업정책, 고용정책, 교육정책 등은 헌법의 인권이념에 비추어 그 당부가 의심스러운 것이 상당수 존재한다. 하지만 이들은 헌법 9조의 평화주의의 개헌 노선과 강하게 연결되어 있다. 또한 정치개혁에 따른 정치구조의 개혁에 의해 “양대 정당”화 경향의 촉진이라는 효과가 실제로 나타나고 있으며, 재정운영과 관련하여 중앙 성청(省庁)의 재편과 함께 설치된 “경제재정 자문회의”는 재계의사를 예산편성 과정에 직접적으로 반영시키는 새로운 통치기구인바 앞으로의 행보를 주목할 필요가 있다.²⁵⁾

5. 현대 재정법학의 이론적 문제 - 재정법에 있어서의 “법”의 의의에 관하여

일본 재정법학회 설립의 취지와 “신재정법학”에 대한 제기를 수용하면서 현대 재정법학의 발전에 기여하기 위해서는 어떤 과제를 연구할 필요가 있을까. 개개의 테마에 관해서는 본 강좌의 각 논자들이

24) 小此木潔 “財政構造改革”(岩波新書, 1998), 福家俊朗 “財政改革と行政改革—国家構造改革の手法としての財政改革”(法律時報 70卷 3号, 1998), 櫻井敬子 “財政の法学的研究”(有斐閣, 2001) 253면 이하, 岩波一寛他 “日本財政の改革”(新日本出版社, 1998) 참조.

25) 櫻井 전게서 222면 이하, 동 “中央省庁改革”(日本財政法学会編 “財政法叢書19 行政改革と財政法”, 龍星出版, 2003), 宍戸 전게 논문 참조.

검토할 것이다. 따라서 여기서는 연구의 방법론과 관련된 논점으로, 재정법 특히 예산법상의 “법”의 의의에 관하여 검토하고자 한다.

재정법학의 활성화를 방해해 온 하나의 요소로서 당해 분야의 법, 특히 예산법의 법으로서 성격을 판단함에 있어서 “취급 곤란함”이 잠재되어 있다는 점을 들 수 있다. 일본국 헌법의 “예산”의 “법적 성격”, 엄밀하게 말해서 “법형식”으로서의 성격을 판단함에 있어서는 종래 헌법학을 중심으로 다양한 논의가 있었지만²⁶⁾ 예산의 법으로서의 실질적 성격을 둘러싼 검토에 관해서는 결코 충분히 논의되어 왔다고는 할 수 없다.

5.1 국가 내부법으로서 예산

예산의 법적인 특질을 파악함에 있어서 국가의 내부법적인 성격을 기축으로 하는 논의는 明治헌법기 이후 계속 되어 왔다. 예를 들어 淸宮四郎는 일본국 헌법 제정 직후에 출판된 “신헌법과 재정”에서 다음과 같이 설명하였다.

“예산이란, 1회계연도의 국가 재정행위의 준칙, 주로 세입세출의 예정준칙을 내용으로 하고 국회의 의결을 거쳐 정립되는 국법의 한 형식을 말한다. …… 예산은 재정행위의 준칙이다. 이는, …… 단순한 세입세출의 “견적서”가 아니라 정부행위를 규율하는 법규범이다. …… 예산은 실질적으로는 법규범성을 가지지만 그것이 일회계연도 내의 국가기관의 재정행위를 규율하는 특수한 성격을 가지는 점에서 특히 “예산”이라는 독자적 형식이 주어져 있다. …… 예산은 법률과는 다른 국법의 한 형식이다.”²⁷⁾

26) 필자 나름대로의 정리로는, 우선 이하의 문헌을 참조하기 바란다. 小沢 “予算に関する議決形式”(高橋和之・大石眞編 “ジュリスト増刊 憲法の争点”, 第三版, 有斐閣, 1999).

27) 淸宮四郎 “新憲法と財政”(国立書院, 1948) 29~32면. 또한 이러한 견해를 淸宮는

또한 杉村章三郎은 “일반국민을 대상으로 하는 규범이 아니라 국가기관을 상대로 하는 규범이라 하더라도 법규로서의 성격이 부인되지 않는다고 해석한다²⁸⁾”는 입장에서 예산의 법적 성격을 “조직법규”, 특히 “회계조직계통의 조직법규”로 본다.²⁹⁾

이들 논의는 “예산은 국가의 내부법이지만 국가기관의 재정지출을 구속하는 점에서 법규범성을 가진다”는 논리를 취하고 있다. 이 구속의 내용은 주로 세출예산에 관하여 설명하고 있는데 예를 들면 다음과 같이 설명하고 있다.

“예산의 구속력은 주로 세출예산에 있다고 하지만 그 금액에 대한 구속력은 국가기관에 대하여 그 금액을 지출하여야 한다는 명령이 아니라 지출액에 대한 최대한도를 설정하는 것에 불과하다. 이를 기능면에서 말하자면 지출금액을 지출하는 권능을 정부기관에 부여함을 의미한다. 어느 쪽이든 세출예산이 그 지출목적 및 금액에 관하여 정부와 그 외의 국가기관을 구속함은 명백하고 이를 위반할 시에는 위법한 지출이 되어 정부나 담당기관의 책임이 발생하게 된다.”³⁰⁾

이러한 분석은 국가의 내부 혹은 국가기관 상호간에 관한 예산은 법 형식적으로는 법률과 구별하여야 한다는 논리이며 전통적인 “법규”개념을 답습한 논리체계를 전제로 하고 있다. 또한 이러한 예산이

명치헌법기의 단계에서 이미 다음과 같이 설명하고 있다. “예산은 그 내용 또는 실질적인 면에서 보면 세입세출의 단순한 견적표가 아니다. 정부의 회계행위를 법적으로 규율하는 ‘견적표’ …… 이며 하나의 법규범이다. 즉 정부의 세출에 관해서는 그 시기, 목적, 최고액을 제한하고 세입에 관해서는 그 재원을 지정함과 동시에 세입시기를 한정하는 법규범인 것이다. 예산인 법규범은 국민과 일반시민과의 사이에서 行態만을 소위 내부적으로 규율하는 것에 불과하고 따라서 …… 예산의 제정은 제국헌법 5조가 말하는 입법이 아니다. 하지만 예산은 국가의 行態를 법적으로 규율한다는 의미에서 하나의 법규범이다”, 清宮四郎 “會計法” 27면에서 인용.

28) 杉村 전계 “財政法” 64면.

29) 上同 66~67면 참조.

30) 上同 64면 참조.

라 하더라도 재정행위를 규율하고 구속하는 이상 법규범이라고 하고 있지만 이러한 경우의 “구속”이나 정부·담당기관의 “책임”이라는 개념의 실질적 의미에 관해서는 제대로 설명하고 있지 않다.³¹⁾ 본래 예산의 법으로서 내용적 성격을 문제시 하는 경우 국가내부성 보다 오히려 예산이 재정행위에 대한 법률이라는 점에 주목하여야 함에도 불구하고 이 점에 관한 검토에 있어서는 위와 같은 설명으로는 결코 충분해 보이지 않는다.

5.2 세입예산의 법규범성

최근에 예산이 재정행위를 구속한다는 점에 관한 의미를 명확히 하기 위한 논의를 전개하고 있다. 그 중 “일년세(一年稅)”주의를 채택하고 있지 않는 현행 제도 하에서는 “단순한 견적”에 불과하다고 하는 종래부터 파악되어 온 세입예산에 대하여 현행 제도 하에서도 법규범성을 확인할 수 있다고 하는 학설이 나오고 있다. 甲斐素直가 이 같은 주장을 펼치고 있다.

甲斐는 “국회가 …… 그 재정관리의 수단으로서 세입예산을 승인(authorize)한 경우 그것은 완전히 각 행정청의 활동의 기준으로서 당위의 법칙, 즉 규범으로 바뀌게 된다”³²⁾고 설명하고 있다. 이러한 전제로 甲斐는 예산의 특질을 다음과 같이 설명하고 있다.

“예산을 국회에 의한 재정관리권 행사의 사전적 수단으로 보는 내 입장에서는 세입도 세출도 동일하게 내각 및 각 행정청이 따라야 할 당위의 법규범이다. 즉 내각 등은 지정된 액수에 맞추어 활동하여야 할 의무를 지고 증·감의 어느 경우에도 대폭적인 일탈은 국회재정권

31) 櫻井 진게서 29면 이하 참조. 국가의 “내부관계”와 “외부관계”의 구별에 관한 문제라면 행정조직법의 경우에도 일어날 수 있다. 이 점에 관해서는 藤田宙靖 “行政組織法”(良書普及會, 1994) 참조.

32) 甲斐素直 “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996) 95면.

의 침해가 되고 위법으로 보아야 한다. 이에 반하여 예산의 본질에 영향을 미치지 않을 정도의 소폭의 일탈은 당연히 허용된다.”³³⁾

이 이론의 의의라고 하자면, 종래 학설에서는 세입예산과 세출예산의 그 구속성은 차이가 뚜렷하다는 입장이었으나 실제로는 뚜렷한 차이가 없다는 것을 말하고자 한 점에 있다. 甲斐는 세입예산에 관하여 “예산에 선행하는 견적에 해당하며 가능한 한 정확한 작업을 하도록 사업 담당자에게 그 임무를 부과한다”고 하면서 또한 “조세 이외의 국고수입이자 명령 이하의 범규범에 의하여 징수액이 정해지는 것(수수료는 대부분이 이에 해당한다)에 관하여 세입예산이 확정된 경우 여기서 정해진 액수를 각 행정청이 무시하고 그 징수를 위한 준칙을 마음대로 개정함으로써 증액 및 감액하여 다른 세입액으로 삼는 것은 허용되지 않는다”고 한다.³⁴⁾ 한편, 세출예산에 관해서는 예비비 제도, 의결단위를 “항(項)”에 그치도록 하고 있는 점 등을 이유로 그 구속의 유연성을 지적하고 있다.³⁵⁾

5.3 예산의 유구조(柔構造)

甲斐가 지적하는 세출예산의 구속의 유연성은 중요하다. 여기서는 예산법의 실질적인 성격의 분석을 목표로 하고 있다. 이러한 분석을 계통적·체계적으로 다룬 것으로는 櫻井敬子에 의한 “재정의 법학적 연구(財政の法学的研究)”가 있다. 櫻井는 종래의 예산의 법적 성질에 관한 논의는 “예산조치라고 하는 국가작용을 법적으로 볼 때 어떤 특징을 가지는 것이며 헌법상 어떤 의의를 가지는지, 소위 ‘예산관’에 관한 연구가 이루어지지 않았다”고 설명하고 있다.³⁶⁾ 이러한 설명에

33) 上同 100~101면.

34) 上同 96~97면.

35) 上同 98~99면 참조.

36) 櫻井 전계서 39면.

이어 예산조치(및 결산제도)의 법적 구조의 내재적인 파악을 시도하고 있으며 그 “유연성”적 특질을 다음과 같이 지적하고 있다.

- (1) “내각 및 국회의 두 기관이 각각 독자적 임무를 완수하기 위하여 활동하는 것이 결과적으로 예산의 “협조예산”을 예산의 “상태(常態)”로 만들고 있으며 이것이 헌법상의 요청이라고도 이해된다. 즉 예산작성의 “상태”는 정부가 지시하는 예산을 존중하면서 의회와 사이에서 정합적인 조정을 이루는 것이 예산조치에 있어서 가장 합리적인 형태라고 생각한다. …… 현행 예산제도에서는 국회의 우위성이 전제로 되어 (있지만), …… “상태”로서의 예산 구조는 “협조예산”으로 이해되고 이것이 예산의 규범으로서 “유구조(柔構造)”의 기초가 된다.”³⁷⁾
- (2) “예산이라고 하는 규범은 헌법상 예비비와 같이 “백지규정(白地規定)”이 허용되고 있는 데에서 알 수 있듯이 탄력성이 풍부한 독특한 구조를 가지는 규범이며(…… 현행 헌법상 인정되어 있는 예산항목의 유용(流用)이나 보정예산(추가경정예산) 제도도 이와 관계된 것이다) 예산 집행이란 내각에 폭넓은 활동여지를 허용하는 것이므로 이는 “형성적 집행”이라 함이 바람직하다.”³⁸⁾
- (3) “예산은 국회와 관계에서 내각이 이를 충실하게 “집행”하여야 한다는 의미의 행위준칙이지만 이는 내각을 가볍게 구속하는 것에 그친다. …… 예산은 회계연도에 걸친 장래 예측이며 변동의 내재적 가능성을 내포하고 있는 이상 일반적으로 예산에 구속력이 있다고 하여도 이에겐 자연히 한계가 있다. 이것이 예산의 가장 큰 특징이다.”³⁹⁾

37) 上同 171~172면.

38) 上同 172면

39) 上同 187~189면

(4) “예산순환의 최종국면에 위치하는 결산제도도 예산조치의 협조 구조와 관계에서 이해하여야 한다. 결산이란 내각에 의하여 “형성적 집행”이 허용되고 있음을 전제로 실제로 이루어진 내각의 재정운영을 사후적으로 승인하는 것이다. …… 이렇게 하여 예산의 구속력이란 어디까지나 국회와 내각과 사이라고 하는 “닫혀진 공간” 안에서 파악되는 것이며 이는 내각의 재정운영에 있어서 가벼운 행위기준으로 나타나고 그 구체적인 효과는 결산이라는 사후적 통제단계에서 국회가 승인하지 않을 수도 있다는 제재 가능성에 의하여 나타난다.”⁴⁰⁾

櫻井의 이 같은 분석은 예산이라는 법의 내용적인 특질파악이라는 면에서 중요하다. 또 이 같은 분석을 전제로 생각해 보면 종래 예산의 법적 성격, 이에 의거한 국회의 예산수정권, 법률과 예산의 불일치 등을 둘러싼 논의가, 예산이라는 법의 내용적 특질에 관하여 얼마나 이해가 부족하였는지를 알 수 있는 점에서 의의 있는 분석이기도 하다.⁴¹⁾ 하지만 예산조치의 “헌법상의 의의 부여”라는 관점에 비추어 보았을 때 한층 더 심화시켜야 할 부분이 있다. 재정과 헌법질서의 전체적인 구조파악이 바로 그것이다.

5.4 재정과 헌법질서

이상의 5.1부터 5.3까지의 논의는 재정법의 분석을 국가의 내부법, 국가기관 상호간의 법이라는 시각에서 분석한 것이다. 이에 반하여

40) 上同 172~173면.

41) 종래의 “예산의 법적 성질”론에는 예산과정에 대한 주의가 부족하였다는 점을 주시하여야 한다. 국회의 예산수정권의 범위(증액·감액)와 그 형태(단순한 증액과 재구성), 이들과 내각에 의한 예산작성·제출권한과의 관계, 예산과 법률의 불일치 등에 관한 논의에는 예산 그 자체의 작성·의결과정 및 실체법과 예산법의 양자를 포괄하는 전체적인 입법과정에 착안하면 상당한 오해가 있다. 이러한 예산과정에 착안한 저술에는 櫻井 前掲書 외에 田中治 “アメリカ財政法の研究”(信山社, 1997) 참조.

北野에 의한 “신재정법학”의 제창은 이러한 관점을 확대하여 “납세자의 입장, 납세자 기본권의 관점에서, …… 재정권력작용법과 재정관리작용법의 양자를 통일적·종합적으로 연구하고자 하는 것”, “납세자를 위한 새로운 인권법으로서의 광의의 재정법”⁴²⁾의 이론구축을 도모하는 것이다.

이 문제제기는 재정과 그 법을 헌법질서 속에 구성적으로 위치시킨 후에 중요한 의미를 가지는 것이다. 단 이 때의 법개념이 “인권” 또는 “납세자 기본권”의 보장규범으로서 단적으로 인식되고 있는 점에서 국가 내부법으로서 파악된 재정법 개념과 현격한 차이를 보완하는 이론구성에 상당한 난점이 있다. 재정과 헌법질서의 매개는 인권뿐만 아니라 민주주의(국민주권), 평화주의 등의 헌법의 제반 원리, 그리고 이에 기초하는 “재정의 공공성”의 이론에 따라 구성되는 것이라고 생각한다.⁴³⁾

福家俊朗는 “재정의 공공성”을 논함에 있어 재정과 헌법질서의 관련성에 관하여 다음과 같이 설명하고 있다.

“재정은, 그 임무인 공공적 행정의 질과 양의 통제를 통하여 당해 행정에 의하여 실현되어야 할 국민의 인권에 가치서열을 부가하거나 그 수준을 적극적으로 설정할 수 있도록 되어 있다.”⁴⁴⁾

42) 北野 “税法学原論”(青林書院, 第五版, 2003) 114면.

43) 이 점과 관련하여 宮本憲一이 일본재정법학회 설립 시에 다음과 같이 설명한 것이 생각난다. “여기서 굳이 납세자의 권리설의 한계를 지적하는 것은 …… 재정권의 근거를 기본적 인권만으로 설명할 경우의 한계를 지적하고자 함에서이다. …… 재정권의 근거는 기본적 인권뿐만 아니라 국민주권의 측면이 있기 때문이다” 宮本 “国民の財政權を求めて—税制法学会に期待するもの”(法律時報 55권 6호) 22면. 또한 北野弘久도 최근에 다음과 같이 설명하고 있다. “납세자 기본권은 그 근본적인 타당성의 근거를 납세자 주권(국민주권)에 둔다. 그 때문에 납세자 기본권은 헌법이념적으로는 납세자 주권론의 전개로 설명할 수 있다” 北野編 “現代税法講義”(法律文化社, 三訂版, 1999) 12면.

44) 福家俊朗 “現代財政の公共性と法”(信山社, 2001) 32면.

이 점에서 현대 행정의 권력성을 도출해 내는 福家は 그 민주적 통제의 필요성을 다음과 같이 지적하고 있다.

“권력성의 현재화(顯在化 또는 顯現化) 형태, 즉 다면적인 권력적 기능이 있다는 점을 고려하여 그 같은 재정활동에 국민자신이 직접 관여할 수 없는 법형식에 위임하는 것이 당연한 것인지를 되묻지 않으면 안 된다. …… 그 본질에 있어서 권력성의 현재화(顯在化) 형태와 정도에 대응한, 재정권력 수권의 본질 및 수권의 대상이 되는 통치단체 등 법적·민주적 통제방법을 정비할 헌법질서적 연구가 필요하다.”⁴⁵⁾

예산은 櫻井가 언급하였듯이 국회와 내각간의 법적 공간에 第一義적으로 존립하지만 한편으로는 헌법의 전체구조와의 관계에서는 福家が 지적하였듯이 “인권에 가치서열을 부가하거나 그 수준을 설정”하는 의의를 가진다는 점을 등한시하여서는 아니 된다. 이와 같은 예산이 “예산의 내용은 인권·민주주의·평화 등의 헌법적 가치실현의 수준을 규정한다”는 (헌)법의식을 가진 국민에 의한 끊임없는 정치적 감시 하에서(그리고 이렇게 함으로써 정치적 책임 또는 설명책임에 관한 인식이 양성되는 속에서) 국회와 내각, 관청 및 이들을 구성하는 의원, 정당, 공무원 등의 각 구성원에 의하여 결정·집행되는 것 또한 재정을 둘러싼 헌법질서라는 법적 공간을 형성한다. 그리고 이러한 법적 공간의 실질화를 위한 정치적·법적 수단의 개발에 관한 탐구가 헌법규범의 창조적 활용을 통하여 전개된다.⁴⁶⁾ 나는 “재정의 공공성”

45) 上同 33면.

46) 시민평화소송 등에서 이를 확인할 수 있다. 이에 관해서는 北野弘久 “納稅者基本權論の展開”(三省堂, 1992), 小森武 “市民平和訴訟における納稅者基本權論の展開”(北野弘久先生 古稀記念論文集刊行會編 “納稅者權理論の展開”, 勁草書房, 2001) 참조. 이 중에서 小林은 문제의 원칙적인 파악에 관하여 다음과 같이 적절하게 설명하고 있다. “국민주권원리의 재정 면의 표현으로서의 재정민주주의를 올바르게 실현하고자 한다면 재정에 관한 국민적 통제의 방도가 확보되어야 한다. 특히 조세의

을 이러한 법적 공간형성을 촉진시키는 원리로 정의하고 싶다. 재정법학의 향후 발전가능성은 이 “재정의 공공성” 원리의 분석을 통한 그 법개념의 구성에 따라 크게 영향을 받을 것이다.

사용 면, 즉 세금의 사용용도 면에 관하여 국민이 납세자로서 이를 입법적으로 컨트롤 할 수 있도록 하여야 한다. 일본국 헌법 제7장이 국가의 재정을 오로지 국민대표회의의 권한 하에 둔다고 하는 것과 재정국회중심주의 원칙을 채택하고 있는 것도 이 때문이지만 재정에 대한 국민주권을 관철시키기 위해서는 이에 덧붙여 국민에 의한 직접적인 통제수단이 필요하고 헌법도 그러한 수단을 강구하고 있다고 할 수 있고 또한 창설될 것을 용인하고 있으며 요청하고 있다고 해석하여야 할 것이다”.(上同 45~46면).

제 2 장 재정민주주의

石 森 久 広

1. 재정의회주의

1.1 재정의회주의의 연혁

원래 의회제도는 국가의 재정처리에 관한 권한, 특히 국민의 직접적 부담으로 연결되는 과세에 대한 승인권을 국민대표기관인 의회의 의결에 의하게 하고 그 통제 하에 두고자 하는 국민적 요구를 실현하기 위하여 확립된 제도이다. 예를 들어 1215년의 영국의 마그나 카르타가 국왕은 의회의 동의 없이 조세를 과할 수 없다는 것을 선언한 것이며 1628년의 권리청원이나 1689년의 권리장전은 이를 구체화하였다는 점에서는 널리 알려져 있는 바이다. 또한 미국의 독립이 영국 본국의 과세에 대하여 “대표 없이 과세 없다”라는 슬로건 하에서 이루어진 사실도 널리 알려져 있다.¹⁾ 이것이 1789년의 프랑스 인권선언 제14조에서 “모든 시민은 스스로 또는 그들의 대표자를 통하여 공공 조세의 필요성을 확인하고 자유의사로 이에 동의하며 그 사용을 감시하는 한편 그 과세표준·액수·징수 및 존속기간을 규정할 권리를 가진다”고 규정한 바와 같이 과세에 관한 동의가 재정의 사용용도 측면에 관한 감시까지 확대되게 된다.

이처럼 국민대표기관인 의회의 의결에 의하지 않으면 재정처리권한을 행사할 수 없음은 근대 민주주의적 재정제도의 기본원칙으로서 각국에서 확립되고²⁾ 근대국가의 헌법은 그 정도의 차이는 있지만 국가

1) 畑博行·阪本昌成編 “憲法フォーラム”(有信堂, 1994) 220면 참조. 辻村みよ子 “憲法”(日本評論社, 2004) 514면 참조.

2) 樋口陽一·佐藤幸治·中村睦男·浦部法穂 “注釈 日本国憲法 下巻”(青林書院, 1988

의 재정작용에 관하여 국민대표기관인 의회에 결정권을 위임하는 원칙(재정의회주의)을 채택하고 있다. 재정이 국가활동에 필요한 재력을 취득·관리·사용하는 일련의 작용이라는 점을 볼 때, 과세내용의 동의에는 사용용도에 대한 납득을 전제로 하는 점은 필연적이며 근대의 회에 있어서는 과세와 국가지출에까지 적용되는 재정의회주의의 원칙이 의회존립의 필요조건, 나아가 근대헌법 그 자체의 기본원리의 하나로서 확립되게 되는 것이다.³⁾ 일본국 헌법 83조도 “재정처리에 관한 권한행사는 국회의 의결에 근거하여 이를 행사하여야 한다”고 명시하여 이 원칙을 분명히 밝히고 있다.

1.2 재정의회주의와 재정민주주의

명치헌법도 형식적으로는 재정의회주의를 채택하고 있었다. 즉 제6장 “회계”에서 조세법률주의(62조 1항), 예산에 대한 의회의 협찬(64조), 의회에 대한 결산제출(72조) 등을 규정하였다. 하지만 중대한 사항에 대한 예외도 많았다. 예를 들어 황실경비는 증액할 때를 제외하고 의회의 협찬을 요하지 않는다(66조), 정부의 동의 없이는 폐지 또는 삭감할 수 없는 비목(費目)의 존재(67조), 칙령에 의한 재정상의 처분(70조), 예산 불성립의 경우의 전년도 예산의 시행(71조) 등으로 재정의회주의 원칙을 실질적으로 무력화시키는 듯한 규정을 두고 있었던 것이다. 이에 반하여 일본국 헌법은 국민주권원리를 채택하고 제7장 “재정”을 규정하고 있다. 이러한 구조에서도 알 수 있듯이 현행 일본국 헌법체계는 명치헌법 하의 형식적인 재정의회주의와는 그 본질이 다른 것으로 보아야 한다. 즉 헌법 83조의 취지는 단순히 형식적으로 재정국회주의를 규정하는 것이 아니라 국민주권주의를 그 근저에 두는 것으로 파악할 필요가 있다. 그리고 이는 널리 “재정민주주

年) 1305면 참조.

3) 手島孝 “憲法学の開拓線”(三省堂, 1985年) 229면 참조.

의”의 원칙을 선언한 것으로 이해할 수 있다.⁴⁾ 이 점을 이념적으로 보면 재정의회주의는 재정민주주의에 이르는 발전단계의 이념이라고 할 수 있다.⁵⁾ 재정의회주의와 재정입헌주의의 근저에는 재정민주주의가 있으며 이 이념이야말로 재정의 기본원칙이라 할 수 있다.⁶⁾

1.3 재정민주주의 = “국민재정주의”

그리고 재정민주주의 원칙의 내용은 국민“에 의하여” 결정되는 것뿐만 아니라 국민“을 위한”, 즉 국민의 이익을 위하여 결정하는 것 또한 중요하다.⁷⁾ 즉 헌법 83조는 직접적으로는 국회에 의한 재정통제를 규정하고 있지만(재정국회의결주의) 그 배후에는 국민의, 국민에 의한, 국민을 위한 재정운영을 하여야 한다는 “국민재정주의”⁸⁾의 사상이 내포 되어있다.⁹⁾

방만한 재정으로 고액의 조세부과를 함으로써 개인의 재산권을 제약하거나 부채상환을 위하여 급부수준이 저하되는 등의 예를 들 필요도 없이 재정운영은 국민생활에 큰 영향을 미친다. 국민생활에서의

4) 樋口ほか·전계주2 1305~1306면도 같은 취지.

5) 手島·전계주3 228면. 그리고 국가재정제도에 관한 근본원칙은 “비교헌법사적으로는 결국 근대시민국가에 있어서 재정의 공리인 “재정의회주의” — 나아가 그 발전 형태로서의 “재정의회주의” 바로 그것이다”라고 하고 있다.

6) 또한 재정민주주의와 민주주의의 관계에 대해서도, 手島·전계주3 229~230면에서는 “헌법원리로서의 재정의회주의·재정민주주의는 보다 일반적이고 근본적인, 국가헌제(Staatsverfassung)에 있어서의 의회주의·민주주의라는 대원칙의, 재정기본구조(Finanzverfassung)”이고 “재정의 정치적·사회적 기능 급상승의 결과 재정민주주의의 성공여부야말로 민주주의 그 자체의 사명을 좌우할 수 있다”라고 지적하였다.

7) Hans Herbert von Arnim, Finanzkontrolle in der Demokratie, ders. (Hrsg.), Finanzkontrolle im Wandel, 1989, S. 44.

8) 碓井光明“財政制度”(ジュリスト 1192号, 2001) 195면.

9) 이 점을 지적한 것으로는 清宮四郎“憲法 I”(有斐閣, 第3版, 1979) 295면, 手島·전계주3 등을 참조. 전자는 “국가의 재정은 주권자인 국민으로부터 유래하는 것으로, 국민의 의사에 의거하여 처리되며, 국민전체의 이익, 행복을 위하여 운영되어야만 한다”라는 점을, 후자는 재정민주주의는 “국민의, 국민에 의한, 국민을 위한 재정”의 실현을 기하는 것으로, 헌법83조의 재정의회주의를 가장 중요한 핵심적부분이라고 하지만, 보다 심화·확대된 것으로 해석하고 있다.

재정의 중요성을 감안한다면 그 작용을 전체적으로 민주적인 컨트롤 하에 두어야 함은 당연하다.¹⁰⁾ 이러한 논리에서 국민대표가 그 판단의 여지를 공익을 위하여 즉 국민의 권익을 위하여 행사하여야 한다는 점은 소위 대표제 원칙의 본질적 내용¹¹⁾으로서 요구된다.

2. “국민에 의한” 재정

2.1 재정의회주의 기능의 불완전

하지만 의회가 원래 국민에게 부당한 부담을 과하지 않도록 국가의 재정작용을 컨트롤하기 위하여 생겨난 것¹²⁾임에도 불구하고 현실적으로는 국민과 동떨어진 재정운영을 하는 경우도 적지 않다.¹³⁾ “재정국회중심주의”의 이름 아래 재정이 “정치주도”화 되고 “정치적 흥정”이나 “이익유도”에 의하여 재정결정이 좌우되고 있다.¹⁴⁾ 그리고 국회에서 다수 의석을 차지하여 정권을 장악하기만 하면 재정을 마음대로 운영할 수 있을 듯한 구조를 보이고 있는 점과¹⁵⁾ 국민에게 무한의 부담을 요구하면서 시행되는 불공정, 방만, 무계획, 비능률적인 재정운영에 대한 국민적 비판이 높아지고 있는 상황은¹⁶⁾ 최근에 부쩍 그 심각성이 깊어지고 있다고 할 수 있다.

10) 小林直樹 “財政法学の課題”(小林直樹・北野弘久編 “現代財政法学の基本問題”, 岩波書店, 1987) 2면.

11) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 44.

12) 宮沢俊義(芦部信喜補訂)“コンメンタール日本国憲法”(日本評論社, 1978) 707면, 樋口ほか・전계주2 1305면.

13) 碓井・전계주8 189면.

14) 石森久広 “財政コントロールにおける‘合理性’と‘民主性’—財政民主主義實現のための一試論—”(会計検査研究 20号, 1999) 23면.

15) 碓井・전계주8 189면.

16) 畠山武道 “国の財政に関する国会の権限”(雄川一郎・塩野宏・園部逸夫編 “現代行政法体系 第10卷”, 有斐閣, 1984) 18면.

물론 소위 이론적인 민주주의 모델에서는 선거가 국민의 의사를 확인하는 주요한 수단이 되고 선거에서 국민은 다수로써 국민의사의 실현을 정부에게 위임한다. 선출된 대표자는 계속 재선하기 위하여 국민의 기대에 부응하고자 노력한다. 혹 제대로 부응하지 못한 경우에는 국민은 투표로써 수정을 가한다. 이와 같이 민주주의는 소위 자동적으로 국민의 의사가 실현되도록 구성되어 있다.¹⁷⁾ 하지만 문제는 이 모델을 계속 유지할 수 있을까 하는 것이다. 이 모델의 약점은 대표의 결정이 국민의 결정과 일치한다고 가정하는 것이다. 하지만 실제로는 국민의 의사가 대표자의 의사로 실현되는 메커니즘은 상당히 드물며¹⁸⁾ 대표에게는 사실상 폭넓은 판단의 여지가 있는 것도 사실이다. 경우에 따라서는 압력에 굴복하거나 잘못된 판단을 함으로써 결국 전체이익에 역행하는 경우도 있을 수 있다.¹⁹⁾ 개개의 의원은 다른 의원이 어떤 이익단체와 결탁하는 것을 보고 자신도 다른 이익단체와 손을 잡음으로써 균형을 유지할 수 있다고 생각할지도 모른다.²⁰⁾ 가령 이 정도까지는 아니더라도 일반적으로 대표기관이 오로지 공익만을 위하여 움직인다고 보는 데에는 상당한 무리가 있을 것이다. 개개의 의원을 통한 대표에의 자유위임은 그 기능을 다하지 못하고 있다²¹⁾고 할 수 있지 않을까.

2.2 재정의회주의의 “궤도수정”

하지만 원래 의원내각제 하에서는 일본에서 볼 수 있듯이 중원(衆院)의 다수파와 내각이 동질화 되어 법률제정이나 예산의결을 할 때

17) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 44-45.

18) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 45.

19) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 46.

20) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 46.

21) von Arnim, a.a.O. (Anm. 7), S. 46.

참원(參院)이나 소수세력에 의한 실질적 비판이 유효하게 작용하기 어려운 시스템으로 되어 있다. 또한 복잡한 현대국가에서는 입법재량, 행정재량도 확대되어 의회의 능력만으로는 이 권능을 적절하게 행사하기 어려운 측면도 있다. 그렇다면 이론적으로도 재정민주주의를 실현하기 위해서는 재정의회주의를 보완할 필요가 있다. 물론 재정의회주의를 기축으로 하면서 이에 재정민주주의를 실현하기 위하여 궤도를 수정할 필요가 있다. 즉 “국민에 의한”, “국민을 위한” 재정을 어떻게 실효적으로 실현할 것인가가 과제인 것이다. 이에 전자(“국민에 의한”)에 관해서는 ①의회에 의한 재정결정을 보다 충실하게 함과 더불어 ②국민자신에 의한 보완이 필요하다. 즉 ①개개의 논점마다 의회의 주체성을 어떻게 실현시켜 나갈 것인지를 검토하고 이에 덧붙여 ②재정통제를 국회에 맡기는 것뿐만 아니라 주권자인 국민(시민)이 직접 재정운영을 감시하거나 구체적인 정책결정에 참여할 수 있는 제도구축이 필요하다.²²⁾ 그리고 후자(“국민을 위한”)에 관해서는 재원의 효율적인 사용을 어떻게 확보할 것인가가 중요한 논점이다. 이에 대해서는 재정에 관한 헌법규정을 둘러싼 해석론 중에서 보다 심도깊은 검토가 필요한 헌법 83조에 관한 문제가 주된 논점이 될 것이다. 이와 더불어 새로운 관점에서 재검토하여야 한다고 주장되고 있는 헌법 90조 및 91조의 검토 또한 중요하다.²³⁾ 하지만 이 작업은 단순한 절차 면의 정비에 그치지 말고 경제학, 행정학과 그 외의 제반 과학과 연계하여 개개의 정책판단형성과정에서 무엇이 헌법이 요구하는 국민 전체의 이익이며 행복인가 하는 내용 면까지 검토하여 분명히 밝히고 혹은 그 실제적 판단기준을 정립하기 위하여 노력하여야 한다.²⁴⁾

22) 辻村·전계주1 519면

23) 碓井·전계주8 193면.

24) 畠山·전계주16 19면.

2.3 국민에 의한 보완

그런데 국민 또한 다양하다. 경우에 따라서는 1인의 국민조차도 다양한 얼굴을 가지고 있다. 즉 “납세자로서의 국민”과 “세출압력을 가하는 국민”과의 사이에서 의사의 분열이 생기고 있는 점, 즉 전체적인 국민의사의 분열뿐만 아니라 특정의 개인·법인조차 납세자로서의 증세반대 또는 감세를 주장하면서 특정사업에 대하여 재정지출을 하도록 강력하게 주장하는 등의 의사분열을 낳고 있다²⁵⁾는 점이다. 재정의회주의는 그 성질을 볼 때 전자(납세자로서의 국민)의 의사가 후자(세출압력을 가하는 국민)의 의사 때문에 소멸되는 경향이 있다고 한다면 전자의 의사를 결정과정 속에 반영하기 위한 구조를 구축할 필요가 있다.²⁶⁾ 즉 결정과정에 국민자신을 참가시키는 것이다. 물론 최종적인 결정자는 의회이지만 재정에 관한 결정이 이루어지는 전과정에서 한 사람 한 사람의 국민이 주권자로서 필요한 정보를 얻고 설명을 들으며 의사를 표명할 수 있도록 하여야 한다. 재정이 국민의 부담에 의하여 성립되는 이상 세금의 사용용도에 관하여 국민이 용이하게 이해할 수 있는 형태로 보고·설명되어야 함은 당연하다.²⁷⁾ 국민이 재정운영의 감시나 개개 정책형성에 직접 관여하여야 하는 점에 관해서는 지금까지도 계속 지적해 왔다.²⁸⁾ 재정운영에 대한 국민감

25) 碓井·전계주8 189면

26) 手島주3 242면도, 현대 재정법이 당면하고 있는 실천적 및 이론적 과제는, 재정 주도성의 비대한 자기주장에 대하여 재정민주주의를 옹호하는 것, 즉 그 실체를 회복하는 것이다. 또한 그에 본래의 중심적 요소를 확보하여 강조하는 것이라고 설명하고 있다.

27) 알기 쉬운 재정정보의 공개를 바탕으로 재정운영에 대한 주민참가를 촉진시킨 니세코 町(ニセコ町)의 예에 관하여 平岡和久 “財政民主主義と自治体改革—北海道ニセコ町における事例の検討—”(社会科学論集, 高知短期大学, 81号, 2001) 298면 참조.

28) 畠山·전계주16 18면, 野中俊彦·中村睦男·高橋和之·高見勝利“憲法Ⅱ”(有斐閣, 第3版, 2001) 315면 참조. 手島·전계주3 241면에서도, 재정민주주의도 “국민적 부담의 문제에 대한 감시라고 하는 재래의—역제적—의미에 추가하여, 국가의 기본적

시·국민참가의 길을 입법뿐만 아니라 사법, 일상적인 행정을 통하여 광범위하고 다각적으로 검토할 필요성이 재정법학의 과제로 떠오르고 있다.²⁹⁾ 이러한 검토 후에 재정에 관한 의사형성 과정에서 다수의 주체가 유기적으로 연계되는 시스템을 구축하고 협동을 실현하는 것이 실로 중요하다고 본다.

3. “국민을 위한” 재정

3.1 국민목표의 “경제적” 달성

재정에 관한 의회주의가 만능이 아니라는 점에 관해서는 일본국 헌법의 다른 규정(예를 들면 89조)의 예를 들 필요도 없다. 즉 세출내용이 헌법에서 정해진 각 규범에 따라 시행되어야 하고 이는 국회도 침해해서는 안 된다는 점도 포함하고 있다.³⁰⁾ 조세법률주의든 예산의 국회의결주의든 이들은 말하자면 “재정절차”에 관한 규제이지 재정은

정책결정에의 참가·통제라는 새로운—적극적—의미에 있어서, 상당한 중점을 더하고 있다”라고 한다.

29) 畠山·전계주16 19면. 이 때문에 우선 필수적인 것은 공개의 충실이다. 이 점에 관하여 新井隆一 “財政民主主義—憲法学から”(日本税制法学会編 “財政民主主義”, 學陽書房, 1994) 57면에서 일본국 헌법은 재정에 관한 국회감독권을 강화하고 그 처리가 모든 것에 미치며 국회의 의사, 나아가 국민의 의사에 따라 이루어져야 한다고 하고 있지만 국회가 의사를 결정함에 있어서도 감독에 있어서도 재정이 현실적으로 어떻게 처리되고 어떤 상황에 놓여져 있는지 등을 국회나 국민이 알 수 없다면 적절하게 이루어지지 않을 것이다. 91조는 이를 위한 규정이며 국회에 대한 보고와는 별도로 국민에게 직접적으로 보고하도록 규정하고 있다고 설명하고 있다.

30) 渋谷秀樹 “日本国憲法の論じ方”(有斐閣, 2002) 367면. 또한, 新井·전계주29 44면 이하의 재정의 기본이념이자 재정의 기본원칙인 “재정민주주의”는, “재정의 민주적인 제도” 즉, “재정민주제도”에 의하여 현실적인 이루어진다고 하며, 그 “재정민주제도”의 실체는, 공정한 절차에 의한 인간의 경제적 부담능력에 즉응한 세의 지출총액에 대응하는 (세의 지출총액의 범위에 있어서) 국가·지방공공단체에 의한 적정한 지출이라고 한다(46면). 그리고 그 “재정민주제도”의 실체 내용은 일본국 헌법에 예시되어(44면) 있지만 특히 경제상의 공평의 유지에 착안하고 있다고 지적한다(50면).

영의 내용에 관계하는 것이 아니다.³¹⁾ 재정 그 자체도 기본적으로는 국가목표달성을 위한 수단이며 재정 그 자체가 목적이라는 뜻은 아니다.³²⁾ 따라서 중요한 것은 “국가목표를 달성한다”는 점이다. 하지만 “국가목표를 달성한다”고 함에도 여러 양상이 있고 그 중에서 재원을 무엇보다 합리적으로 이용하는 것이 국민을 위하여 바람직하다는 점은 두말할 필요도 있다. 그렇지만 “국가목표의 달성”은 말하자면 상당히 정치적이다. “국민을 위한” 재정을 확립하기 위해서는 여기에 객관적인 요소를 가미할 필요가 생긴다. 이는 “절약과 공정”, 경제적인 “합리성”이다. 재정이 국가목표 달성의 수단인 점을 감안하면 국가목표달성 = 정책실현을 위하여 그 수단의 “합리적”인 사용을 추구하여야 함은 필수불가결한 것이다. 재정에 관한 “경제성”, “효율성”, “유효성”³³⁾은 국가목표달성에 비해서는 부차적인 요소이지만 국가목표 달성을 전제로 한다면 그 자체가 목표로 된다.³⁴⁾

31) 碓井 · 전계주8 189면.

32) 手島 · 전계주3 216면 이하에서는 재정기능의 적극화, 즉 보조적 행정기능으로서의 재정(재무, 재무행정)에서 중추관리행정기능으로서의 재정(“재정관리”)에, 그리고 정치기능으로서의 재정 (재“정”)에의 변천을 통하여, 재정이 사회 내의 이질적 대립을 통합하여 기본적 국가정책을 형성·정립하는 작용에 변용되고 있다는 점을 지적한다. 이러한 기능을 가진 재정은 단순한 수단에 그치지 않는 점을 가지며, 그렇다면 본문 주장은 보다 타당하다 할 수 있다.

33) 1997년의 개정에 의하여 회계조사원법 20조 3항에 명기된 감사의 관점이다.

34) 畠山 · 전계주16 18면에서는 공정하고 간소한 재정운영에 대한 국민의 요구는 재정운영의 기본원리라고 말하면서 “공평”, “효율”의 기준을 포함하여 무엇이 “국민 전체의 이익, 행복”에 적합한지를 재정운영의 구체적 방식 등의 각 문제에 걸쳐 분명히 밝힐 필요가 있다고 한다. 手島 · 전계주3 237, 241면에서도 “절약과 공정”이라는 소위 재정 속에 내재하는 기술적 목적가치는 재정민주주의(국민“에 의한” 재정)에 의하여 촉진되고 보장되는 측면을 가짐과 동시에 그 자체가 추구됨으로써 재정민주주의(국민“을 위한” 재정)에 공헌하는 성격을 가지기도 한다고 하여, 재정민주주의는 재정주도성에 대한 요청이 강해지고 있는 오늘날, 이에 따라 진행되고 있는 “절약과 공정”의 기초적 재정원칙을 고수하고 그 결과 위태로워 질 수도 있는 민주주의를 구제하고 복원하기 위하여 더더욱 그 필요성과 중요성이 증가되고 있다고 설명하고 있다.

3.2 재정상 의사결정과정의 경제적 “합리성”의 구조

국가목표를 경제적·합리적으로 달성하기 위해서는 “과정”으로 생각하는 것이 유효하다. 이 수단으로 사용되는 재정도 Plan=Do=See의 사이클을 만든다. 즉 예산편성에서 그 집행 그리고 결산에 이르는 사이클인 것이다. 결산에서는 예산과 실적의 차이를 분석함으로써 예산의 타당성을 사후 평가하거나 예산에서 의도된 행정시책이 충분히 소기의 목적을 달성하고 그 효과를 발휘하였는지를 확인한다.³⁵⁾ 이에 따라 얻어진 과거의 경험을 향후의 예산편성이나 예산집행에 반영시키는 것을 목적으로 한다. 헌법 90조가 결산에 관하여 규정을 두고 있는 것은 결산에 관하여 전문기관의 객관성 하에 형성된 국회의 의사를 그 이후의 예산편성이나 집행에 피드백(Feedback) 시키기 위한 의도에서이다. 즉 재정과정에 “경제성”, “효율성”, “유효성”의 요소를 주입하도록 헌법 또한 요구하고 있는 것이다.

의회는 “합리적인 선택안”을 고려 후 공익추구를 위하여 경제적인 관점에서는 “비합리적인 결정”을 내릴지도 모른다. 하지만 그래도 상관없다. 중요한 것은 “합리적인 선택안”에 관한 정보를 의회가 고려하였다는 점이다. 그럼에도 불구하고 의회가 “비합리적인 결정”을 하였다는 것은 그 만큼 공익을 명확하게 고려하였다는 것이며 그렇다면 명확해진 공공성의 내용이 “목적”이 되고 그 실현을 위하여 필요한 금전적 “수단”과의 비교가 가능하게 된다. 의회는 이러한 설명을 스스로 하여야 할 책임이 있지만 한편으로는 의회에게 합리성에 관한 검토를 하도록 만드는 구조 또한 필요하다.

이 역할을 담당하는 것은 회계검사원이다. 회계검사원은 헌법 90조에서 그 존재의 근거를 가지고 재정의 “경제성”, “효율성”, “유효성”에

35) 小林俊之 “国会による事後的財政統制”(日本財政法学会編 “決算制度”, 学陽書房, 1993) 25면.

관한 감시임무를 지고 있다. 사실 회계검사원은 국회나 내각과 비교해 보면 민주적 정당성이 약한 점은 사실이다. 하지만 회계검사원을 설치한 것 자체가 헌법 또한 재원의 합리적인 사용을 요청하고 있다는 증거이며 이를 위해서는 재정에 관한 의사결정자에 대하여 경제상의 합리적인 재정사용에 관하여 주의를 환기시킬 필요가 있다. 한편 회계검사원의 판단에 어떤 “법적 구속력”이 있는 것은 아니다. 단지 소견을 표명할 뿐이다. 때문에 회계검사원에는 그 전문적인 입장에서 객관적인 의사를 적극적으로 표명하여야 한다. 그러나 재정의 합리성 확보에 관하여 이 회계검사원을 제외하고는 유효하게 제어·유도할 수 있는 기관은 눈에 띄지 않는다.³⁶⁾ 재원의 합리적인 사용이 “국민을 위한” 재정실현의 필요조건이라면 회계검사원의 유효한 작용이야말로 그 성부(成否)의 열쇠를 쥐고 있다고 할 수 있다. 특히 국민에 의한 재정의 민주적 통제가 곤란한 이유가 다음과 같이 나타날 때 즉 ①세금·재정(특히 예산)의 결정과정은 대부분 국민의 손이 닿지 않는 정치적인 역학관계의 공간에서 종종 비합리적인 방법으로 진행되는³⁷⁾ 점이나 ②재정작용은 수입·지출의 어느 면에서나 사회=경제적으로 상당히 복잡한 이해관계가 얽혀 있고 그 정책의 결정이나 평가에 있어서도 고도의 전문적인 지식과 기술이 요구되기 때문에 가령 세제나 예산에 관하여 국민 다수가 관심을 가지고 있다고 하더라도 적극적인 정책 제언을 하는 것은 물론 정부 측의 방식에 대하여 감시나 비판을 가하는 것조차 어려운 상황³⁸⁾이라는 점에서 회계검사원이 가지는 역할의 비중을 다시금 확인할 수 있다.

36) Gunter Kisker, Rechnungshof und Politik, in: Hans Herbert von Arnim (Hrsg.), Finanzkontrolle im Wandel, 1989, S. 216.

37) 小林·전계주10 3면.

38) 小林·전계주10 3면.

4. 재정민주주의 실효화의 실마리

4.1 회계검사원

우선 정보는 필요한 적시에 제공되어야 한다. 재정활동을 사후적으로 검사하고 결산에 근거하여 부정이나 잘못을 지적하는 것은 회계검사원의 주된 임무이다. 결산검사보고는 그 연도의 회계검사원 활동의 집대성이다. 하지만 재정의 의사결정과정 및 실시과정에도 합리성이란 요소를 추가하기 위해서는 모든 당해 재정활동이 끝난 후가 아니면 발언이 허용되지 않는다는 요건과 혹은 연 1회의 결산검사보고만으로는 매우 불충분하다 할 수 있다. 오히려 조기에, 가능하면 동시 진행적으로 적절성과 합리성에 관한 정보를 제공할 필요가 있다.³⁹⁾

일본의 회계검사원은 설립 후 100년을 훨씬 넘어섰다. 그간의 축적된 경험이나 전문적 지식을 총동원하여 회계검사원이 필요로 하는 적시에 제공되어야 한다. 국민의 관심사에 관하여 국민이 관심 있는 시기에 발언하는 것이 효과적임은 자명한 일이다.

국민의 관심사는 때때로 정치적인 테마일 때가 많다. 이러한 점에서 회계검사원은 정치적으로 중립을 지켜야 한다. 이 때문에 정치적 테마에 관해서는 언급을 자제하게 된다.⁴⁰⁾ 하지만 재정의 결정과정에 경제상의 합리성 요소를 가미하려 한다면 정치적 테마에도 견해를 표명하여야 할 때가 있다. 정치적으로 관련하지 않는 점과 정치적인 중립과는 의미를 달리 하는 것이다.⁴¹⁾ 물론 결론을 내리는 것은 결정권

39) “동시진행적 컨트롤”, “수반적 컨트롤”의 의의에 대해서는 石森久広 “ドイツにおける財政監視機関の役割”(ジュリスト 1109号, 1997) 34면을 참조하기 바란다.

40) “정치적 중립성”을 둘러싼 학설논쟁에 관해서는 石森久広 “會計検査院の研究—ドイツ・ボン基本法下の財政コントロール”(有信堂, 1996) 141면 이하, 241면 이하를 참조하기 바란다.

41) 樋口陽一 “憲法 I”(青林書院, 1998) 352면은 “재정적”이나 “계수적”이라는 요소가 강조된 결과, 그 언급이 중요한 정치적 효과를 가져오는 것까지 회피하지 않으면

한을 가지는 기관의 일이고 회계검사원은 단지 그 경제상의 “합리성”에 관하여 오로지 전문적인 견지에서 견해를 표명할 뿐이다. 결정권한과 법적 구속력이 없기 때문에 보다 적극적으로 결정자에게 의견을 표명할 수 있는 것이다.⁴²⁾ 결정과정에서 경제적 합리성의 관점이 빠져 있거나 혹은 다음에는 같은 실수를 하지 않기를 원한다면 결정자에게 발언하여야 하고 이를 계기로 논의를 일으키는 것이 진정 목표로 하여야 할 점이다. 다만 그 의견은 과거 검사실적에서 뒷받침된 전문적·객관적인 것이어야 한다. 이것이야말로 회계검사원의 독립성과 정치적인 중립성을 지키는 버팀목이기 때문이다. 이처럼 과거의 검사경험을 바탕으로 한 지식을 다음 행동에 보다 효과적으로 피드백(Feedback)시킨다는 관점은 특히 강조되어야 할 부분이다. 그리고 이 경제상의 합리적 요소가 재정에 관한 의사결정·실시과정 속에 가능한 한 적용되도록 활동할 필요가 있다. 이에 따라 “국민을 위한 재정”, 나아가서는 재정민주주의를 실현할 수 있는 것이다.

4.2 국회에 의한 결산심사

피드백(Feedback)을 실천하는 것은 대표기관의 임무이다. 이에 는 국회가 가지는 결산심사권이 열쇠를 쥐고 있다. 결산심사는 재정결정과정·실시과정의 총괄이기 때문이다. 이 결산의 취급에 관하여 학설에서는 보고설, 각원의결설(各院議決說), 국회의결설 등의 학설이 주장되고 있지만⁴³⁾ 실무에서는 명치헌법 시절부터의 관행으로서 내각으로부터의 보고조건으로 각 의원(議院)에게 제출, 각 의원에서 개별·독립적으로 그 의사를 결정하는 형식을 취해왔다.

안 된다고 한다.

42) 독일에서 “검없는 기사”로 비유되는 회계검사원의 활동의 법적성질에 대해서는 石森·전계주 40 16면 이하를 참조하기 바란다.

43) 石森久広 “決算審査の法意”(大石眞·高橋和之 “憲法の争点”, 有斐閣, 第3版, 1999) 270면.

하지만 ①국회에 의하여 ②결산심사가 이루어지는 의의는 ①납세의무를 지는 국민의 대표자에 의한 세금의 사용용도에 대한 확인기회를 보장함과(“민주성” 확보) 더불어 ②예산 사이클에서 Plan=Do=See를 다음 Plan 및 Do에 피드백시키는 것(경제적 “합리성” 확보)에 있다고 할 수 있다. 민주적 정당화의 요청⁴⁴⁾으로 국회에 의한 결산의 보다 주체적인 자세가 필요한 점 이외에 특히 정치적인 결산심사에 보다 전문적 지식을 가미할 필요도 있다. 이상과 같이 본다면 결산을 사후적 보고사항으로서 각 의원 별로 취급하는 것만으로는 부족하다고 할 수 있다. 그리고 여기서 의결된 내용은 사후의 예산편성이나 집행방법에 효과적으로 반영되어야 한다.⁴⁵⁾

4.3 법원(재판소)

재정민주주의의 실현에는 법원(재판소)에 의한 기여도 생각할 수 있다. 법원은 “법률상의 쟁송의 재단(裁斷)”을 행하는 기관이다. 따라서 그 때의 기준이 되는 “경제성”이 재판규범으로서의 성격을 가지는가가 큰 과제이다.

경제성은 본래 당·부당의 기준이다. 하지만 이 내용의 준수가 법률상으로 요구되면 경제성을 법적으로도 파악할 필요가 생긴다.⁴⁶⁾ 하지만 “경제성”은 불확정적인 법개념이고 그 내실을 정확하게 파악한 후 적용하는 것은 상당히 난해하다. 하지만 혹시 경제성을 법 원칙으로 고정시킨다면 행위자가 법적 의미에서 이탈할 수 없는 “경제성”의 울

44) 櫻井敬子 “國家財政の基本構造(四・完)”(國家學會雜誌 111卷 5・6号, 1998) 94면.

45) 1997년의 개정에서 신설된 각 의원 또는 각 의원의 위원회에 의한 회계검사원에 의한 검사요구제도(회계검사원법 20조의 2) 또한 이 취지에 따른 것이다. 단, 회계검사원 측의 회답의무는 없다. 또한 회계검사원과 의회와의 관계에 관하여 村上武則 “給付行政の理論”(有信堂, 2003) 409면 이하 참조.

46) 법원칙으로서의 “경제성”의 의의에 관해서는 石森・전계주 40 73면 이하를 참조하기 바란다.

타리가 존재하는 것으로 되고 이에 따라 정치적 흥정의 대상이 되기 쉬운 입법과정·행정과정에 “경제성”이라는 합리적 요소를 구체적으로 포함시키는 계기도 생긴다. “부당”에 지나지 않아 법원의 통제에서 제외되었던 부분을 다시 법적으로 판단할 수 있게 된다.⁴⁷⁾ 현저하게 비경제적인 조치를 단순한 “부당”이 아니라 “위법”이라고 판단하는 경우에 그 영향은 상당히 클 것이며 재정과정의 합리성 구축에 크게 기여하리라 본다.⁴⁸⁾

단, 재판규범으로서의 “경제성”은 성질상 “최적의 유일한 행위의 요구”가 아니라 “현저한 위반의 배제”에 그칠 것이다. 하지만 이 같은 형태조차 재정과정에 사법판단이 미친다고 한다면 종래 “재정의회주의”의 이름 아래 간과되어 왔던 위법의 통제에, 즉 재정민주주의의 실현에 큰 힘이 될 것이다.

이 점과 관련하여 일본의 지방 레벨에서는 지방자치법에서 주민감사 청구 및 주민소송을 제도화하여 주민자신이 재정활동에 관하여 직접적으로 컨트롤할 수 있도록 하고 이를 통하여 주민과 재정감시기관, 법원과의 연계를 꾀하는 구도를 한층 더 정비하고 있다. 재무회계법규 위반행위의 통제에 관해서는 종래에도 주로 주민소송에 의하여 이루어졌다고 할 수 있지만 한층 더 진보된 경제적 합리성의 실제적인 통제

47) “경제성”의 재판규범성에 관해서는 石森久広 “行政上の一般原則としての‘経済性’—‘経済性’ ‘効率性’ ‘有効性’の裁判規範性”(北野弘久先生 古稀記念 “納税者基本権論の展開”, 勁草書房, 2001) 201면을 참조하기 바란다.

48) 手島·전계주3. 236면에서는 재정민주주의의 이념은 오로지 재정의회주의 및 그 귀결로서의 재정법치주의에 제도화되어 나타난다고 하고, 여기서 재정의회주의란 재정에 관한 주요 결정을 국회에 의한 법률제정 내지 국회의결에 맡기는 형식을 가리키고 재정법치주의란 재정에 대한 통제를 사전에는 법률에 의한 구속으로, 사후적으로는 그 법률을 근거로 하는 사법심사에 맡기는 형식을 의미한다고 설명하고 있다. 또한 福家俊朗 “財政權力論”(室井力ほか編 “現代国家の公共性分析”, 日本評論社, 1990) 100면에서도 재정의 기능에 관하여 적절한 민주적 통제와 법적 통제의 필요성을 주장하고 있다. 여기에 나아가 “경제성”이 법원칙으로 승인되고 이를 매개로 사법이 재정에 관여하게 되면 “재정법치주의”의 내용은 보다 충실하게 될 것이다.

에 주안을 둔 재관상 통제에도 기대가 높아지고 있다. 그리고 재정민주주의의 실효화를 위해서는 무엇보다 국민자신이 보다 관심을 가져야 하고 국가 레벨에서도 국민이 현재보다 한층 더 주권자·납세자로서 재정을 통제할 수 있는 제도를 구축하여야 할 것이다.

5. 결 어

이상과 같이 현실적으로 형해화(形骸化)된 재정의회주의 및 이론적으로도 재정의회주의가 가지는 성격을 “제도수정”하기 위해서는 재정결정의 과정에 의회나 행정뿐만 아니라 국민, 회계검사원, 법원 등 다양한 주체가 감시·참가할 수 있고 이들이 유기적 연계 하에 협력할 수 있는 제도 구축이 중요하다. 그리고 이 때 모든 과정에 가능한 한 경제적 “합리성”이라는 요소를 가미하고 결정과정에서 이를 검토하는 것이 핵심적이다. 이 같은 “민주성”과 “경제성”이 함께 어우러짐으로써 재정민주주의가 실효화 될 수 있다고 생각한다.

[참고문헌]

- 阪本昌成 “憲法理論 I”(成文堂, 改訂第3版, 1999) 295면 이하.
- 渋谷秀樹 “日本国憲法の論じ方”(有斐閣, 2002) 365면 이하.
- 汁村みよこ “憲法”(日本評論社, 2000) 518면 이하.
- 畑博行・阪本昌成編 “憲法フォーラム”(有信堂, 1994) 218면 이하.
- 樋口陽一 “憲法 I”(青森書院, 1998) 352면.
- 樋口陽一・佐藤幸治・中村睦男・浦部法穂 “注釈 日本国憲法 下巻”(青森書院, 1988) 1305면 이하.
- 野中俊彦・中村睦男・高見勝利 “憲法Ⅱ”(有信堂, 第3版, 2001) 313면 이하.
- 甲斐素直 “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996).
- 北野弘久 “憲法と税財政”(三省堂, 1983).
- 手島孝 “憲法学の開拓線”(三省堂, 1985) 203면 이하.
- 村上武則 “給付行政の理論”(有信堂, 2003).
- 新井隆一 “財政民主主義—憲法学から”(日本財政法学会編 “財政民主主義”, 学陽書房, 1994) 43면 이하.
- 甲斐素直 “財政民主主義の筋道”(月刊自治研 43号, 2001) 45면 이하.
- 碓井光明 “財政における民主的統制”(ジュリスト 1089号, 1996) 143면 이하.
- _____ “財政制度”(ジュリスト 1192号, 2001) 189면 이하.
- 金子宏 “総説”(雄川一郎・塩野宏・園部逸夫編 “現代行政法大系 第10卷”, 有斐閣, 1984) 1면 이하.

小林俊之 “国会による事後的財政統制”(日本財政法学会編 “決算制度”, 学陽書房, 1993) 9면 이하.

小林直樹 “財政法学の課題”(小林直樹・北野弘久編 “現代財政法学の基本問題”, 岩波書店, 1987) 1면 이하.

櫻井敬子 “国家財政の基本構造(四・完)”(国家学会雑誌 111卷5・6号, 1998) 94면.

畠山武道 “国の財政に関する国会の権限”(雄川一郎・塩野宏・園部逸夫編 “現代行政法大系 第10卷”, 有斐閣, 1984) 면17 이하.

福家俊朗 “財政権力論”(室井力ほか編 “現代国家の公共性分析”, 日本評論社, 1990).

吉田義明 “議會による財政統制”(公法研究 36号, 1974) 217면 이하.

Hans Herbert von Arnim, Finanzkontrolle in der Demokratie, ders. (Hrsg.), Finanzkontrolle im Wandel, 1989, S. 39 ff

Gunter kisker, Rechnungshof und Politik, in: Hans Herbert von Arnim (Hrsg.), Finanzkontrolle im Wandel, 1989, S. 195 ff.

제 3 장 예산의 개념

甲斐素直

1. 머리말

명치헌법 하에서는 예산개념에 관하여 훈령설이나 승인설이 통설이었고 오늘날의 통설인 법규범이라고 보는 학설은 드물었다. 예를 들어 美濃部達吉은 훈령설을 주장하면서 예산을 “국가의 세입 또는 세출의 견적서”라고 설명하고 세입세출예산만을 예산으로 하는 한편 그 내용은 견적서라고 주장하였다.¹⁾

하지만 오늘날에는 예산이 국법형식의 일종이라는 점에 관해서는 거의 이론(異論)이 없다. 또 예산을 법률 그 자체로 보는 설(예산법률설)도 있지만 이것이 타당하지 않다는 점에 관해서는 다른 논문에서 기술하였으므로 여기서는 논하지 않겠다.²⁾

여기서 논하려 하는 것은 예산을 법률이나 명령과 병립되는 독립된 국법형식으로 보는 학설에 있어서의 예산개념이다. 법규범설을 형식적으로 취하면서 상술한 훈령설이나 승인설의 영향에서 완전히 벗어나지 못한 채 법형식이라는 전제와 모순되는 그릇된 시각을 가진 자들이 헌법학자의 다수를 이루고 있다.

이번 논문에서는 현재 통설적인 예산 개념에 어떤 문제가 있고 따라서 어떤 개념으로 파악하는 것이 적절한지에 대하여 논하고자 한다.

1) 美濃部達吉 “憲法撮要”(有斐閣, 1927) 512면 인용.

2) 예산법률설의 문제성에 관해서는 필자의 논문인 “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996) 51면 이하 참조.

2. 종래 학설의 예산 개념과 그 문제점

2.1 종래 학설의 정의

명치헌법 하에서는 법규범설을 취하는 경우에도 예산개념을 극히 한정적으로 정의한다. 예를 들어 대표적이라고 할 수 있는 宮沢俊義는 “모든 국고금(國庫金)의 지출은 반드시 사전에 정해진 정문(正文)의 준칙에 따라 이루어져야 한다. 이러한 준칙을 실질적 의미의 예산 또는 예산법이라 한다”³⁾고 기술하고 세출예산 이외에는 실질적으로는 예산이 아니라는 자세를 단적으로 보여 주고 있다. 당시의 예산은 예산총칙, 세입세출예산, 계속비, 명시이월비(明示移越費)로 구성되어 있었기 때문에 세출예산 이외의 것 즉 예산총칙, 세입예산, 계속비, 명시이월비에 관해서는 실질적인 의미의 예산이 아니라는 설명이 된다. 제2차 세계대전 이전에 예산에 대하여 이 같은 엄격한 정의를 내리고 있었던 이유 중의 하나는 프로이센의 헌법쟁의가 있었다는 사실이다. 이를 이론적으로 해결하기 위한 파울·라반트에 의하여 창출된 이중입법개념에 따르는 한 예산은 의회의 본래의 권한인 법률에 속하지 않는다. 그리고 천황주권제도 하에서는 국가 재정권은 천황에게 속하고 명치헌법이 특별히 규정한 것을 제외하고는 제국의회에는 속하지 않기 때문에 예산개념을 엄격하게 한정할수록 상대적으로는 의회권한이 확대되기 때문이다. 이에 반하여 현행 헌법 하의 학설은 크게 2개의 경향을 보이고 있다.

첫 번째는 여전히 제2차 세계대전 전과 같이 극단적으로 한정적인 정의를 내리는 학설이다. 宮沢俊義가 제2차 세계대전 전의 정의를 답습하고 있는 것⁴⁾은 당연하다고 하더라도 전후파(戰後派)의 학자 중에

3) 宮沢俊義 “憲法略說”(岩波書店, 1942) 255면 인용.

4) 宮沢俊義가 구헌법시대의 설을 변경하지 않은 데에 관해서는 “日本国憲法”(日本評

서도 그 예가 많다. 예를 들어 松井茂記는 “공금의 지출은 예산으로서 국회의 승인을 받아야 한다”고 설명하고 있으므로 이 흐름에 속한다고 볼 수 있다.⁵⁾ 이보다 다소 확장하여 세출예산에 더하여 세입예산도 예산의 실질적 내용이라고 하는 견해도 있다. 예를 들어 佐藤幸治는 “예산이란 1회계연도의 세입세출의 견적을 내용으로 하는 재정행위 준칙”이라고 정의한다⁶⁾(이하, 양자를 합쳐서 “협의설”이라 칭한다). 따라서 재정법이 규정하고 매년도 정하고 있는 현행 예산제도에 이 정의를 적용시키면 예산내용을 형성하고 있는 그 외의 사항, 즉 예산 총칙, 세입예산, 명시이월비, 계속비 및 국고채무부담행위(재정법 16조)는 본래 실질적인 예산에 속하지 않는 이분자(異分子)라는 결론에 이르게 된다.

두 번째는 상당히 폭넓게 예산개념을 파악하는 학설이다. 예를 들어 芦部信喜는 “1회계연도의 국가의 재정행위 준칙”이라고 서술하는 것에 그치고 그 내용에 관해서는 설명하고 있지 않다.⁷⁾ 혹은 상기 첫 번째 유형의 정의에 “주요”라고 하는 단어를 보완함으로써 그 단어의 해석에 따라 다르긴 하지만 폭넓은 개념을 실질적으로 채용하고 있는 자도 많다. 나의 좁은 식견으로는 이 “주요”라는 형태가 현재의 통설 혹은 적어도 다수설을 형성하고 있다고 본다⁸⁾(이하, 양자를 합쳐서

論社, 1955) 721면 참조.

5) 松井茂記 “日本国憲法 [第二版] (有斐閣, 2002) 181면에서 인용. 인용문에서 명확한 바와 같이 이것은 예산 그 자체의 정의로써 사용된 것은 아니나, “예산”이라는 항(項)의 서두에 쓰여 있고, 이후에도 이에 저촉되는 기술이 없는 것에서 보아 세출예산만을 예산의 실질적 내용으로 생각하고 있다고 보아도 좋다고 본다.

6) 본문에 쓴 佐藤幸治의 정의는 “憲法 [第三版]”(靑林書院新社, 1995) 185면에서 인용.

7) 芦部信喜의 예산의 정의는, “憲法 [新版]”(岩波書店, 1997) 324면에서 인용. 戸波江二도 “1회계연도에 있어서 국가의 재정행위의 준칙이며, 특히 세입세출의 예정준칙이다”<“憲法 [新版]”(ぎょうせい, 1998) 471면>라고 하며 기본적으로 동일한 견해를 보이고 있다.

8) “주요”라는 문언을 정의 안에 넣은 것은 상당히 많다. 본문에서 통설로 한 이유이다. 대표적인 예를 보이자면 다음과 같다. 伊藤正己 “1회계연도에서의 국가의 재정행위의 준칙이고 주요 세입세출의 예정견적을 내용으로 하고 국회의결을 거쳐 정

“광의설”이라 칭한다).

광의·협의설의 논자 중에서 그 같은 개념파악의 근거에 관하여 설명하고 있는 자는 없다.

이에 상상력을 동원해 본다면, 협의설은 아마 2차대전 전의 정의를 기본적으로 무비판적으로 승계하고 있는 듯 보인다. 세출예산과 더불어 세입예산도 예산의 내용이라고 주장하는 논자의 경우에도 이는 아마 현행 예산제도가 “세입세출예산”으로 일체적으로 가결되고 있기 때문이며 세입예산 부분에 법규범성을 승인하였기 때문은 아니기 때문이다.⁹⁾ 이에 반하여 광의설이 통설을 형성하게 된 배경에는 아마 첫째로 상기 정의가 실제 예산내용과 상이하다는 것에 대한 문제의식에서 비롯되었을 것이라 생각된다. 게다가 현행 헌법이 기본적으로 국민주권 원리를 취하고 있고 국회중심재정주의를 채용한 결과 법률과 예산을 명확하게 구별할 필요가 감소되었다는 관점이 작용되었으리라 본다.

하지만 芦部信喜의 정의에 따를 경우 세입세출예산 이외의 예산내용을 예산에 추가하는 것으로 승인됨에 그치지 않고 특례공채(적자공채)의 발행의 근거법이나 조세특별조치법도 명확하게 예산에 해당되

립되는 국법의 일형식”<“憲法[第3版]”(弘文堂, 1995) 663면), 浦部法穂 “1회계연도의 국가의 재정행위(주로 세입세출)의 준칙이다.”<“注釈 日本国憲法”(青森書院, 1998) 1327면), 清宮四郎 “1회계연도의 국가의 재정행위의 준칙, 주로 세입세출의 예정준칙을 내용으로 하고(실질적 의미의 예산), 국회의결을 거쳐 정립되는 국법의 일형식(형식적 의미의 예산)”<“憲法 I [第3版]”(有斐閣, 1991) 269면>, 杉原泰雄 “회계연도의 주로 국가의 세입세출에 관한 재정행위의 준칙”<“憲法 II”(有斐閣 法学叢書7, 1989) 441면>, 佐藤功 “회계연도의 국가의 재정행위의 준칙, 주로 세입세출의 예정적 견적의 집합체”<“日本国憲法概説[全訂第4版]”(学陽書房, 1991) 492면>, 長谷部恭男 “1회계연도에 있어서의 국가의 재정행위의 준칙, 주로 세입세출의 예정준칙을 내용으로 하고 국회의결을 거쳐 제정되는 국법의 일형식”<“憲法[第2版]”(新世社, 2001) 359면>, 樋口陽一 “1회계연도에 관한 국가의 재정행위의 준칙, 주로 세입세출의 예정준칙을 내용으로 한 국법의 일형식”<“憲法 I”(青林書院, 1998) 342면>, 長尾一紘 “1회계연도의 예정적 견적을 주된 내용으로 하는 재정행위의 준칙”<“日本国憲法[新版]”(世界思想社, 1991) 457면>.

9) 예를 들면 佐藤幸治는, 전계주에 인용한 부분에 이어 “세입에 관한 부분은 그 실질상 법적 구속력을 가지지 않는다”라고 명언하고 있기 때문에, 법규범으로서의 예산은 세출예산만으로 생각하는 점에서 宮沢俊義와 다르지 않다.

므로 적어도 현행의 예산제도와 비교해 보면 너무 폭넓게 정의되어 있음을 알 수 있다. 통설이라 할 수 있는 “주요”型的 정의는 원래 이들 현행 예산제도의 주변에 위치하고 이를 보완하고 있는 입법 혹은 국회의결 중 어디까지가 헌법 86조가 말하는 예산에 속하는 것인지 정확히 알 수가 없어 상당히 심각한 문제를 내포하고 있다고 할 수 있다.

2.2 종래의 정의의 문제점

실질적 의미의 예산에 대한 정의로서, 현행 예산제도(형식적 의미의 예산)와 비교하여 너무 협소한 협의설이나 너무 넓은 광의설을 채택하고 있으면서도 헌법학자가 이를 문제로 인식하지 않는 것은 예산정의를 헌법학적으로 명확하게 할 필요가 있다는 사실조차 인식하지 못하고 있기 때문일 것이다. 하지만 다음과 같은 이유에서 형식적 의미의 예산과 실질적 의미의 예산은 정확하게 일치하여야 한다고 본다.

즉 현행 헌법에서는 예산이라는 명칭에 붙여진 범규범에는 다양하고 특수한 취급이 인정되어 있기 때문이다. 특히 중요한 것은 예산이 통상의 법률과 달리 헌법 60조가 규정하는 바에 따라 중의원의 압도적인 우월성이 인정되고 있는 점이다. 한쪽의 院에 압도적인 우월성을 인정하는 것은 우리 헌법이 채택하는 이원제의 필연적인 요구인 양원대등원칙에 대한 큰 예외이다. 이와 같은 예외적인 취급을 허용함에 있어서는 필요한 것에 한하여야 함은 당연한 논리이다. 즉 실질적 의미의 예산에 본래 속하지 않는 사항이자 국회의결을 필요로 하는 사항에 관해서는, 예를 들어 재정에 관한 문제일지라도 원칙에 맞게 양원대등의 의결권을 인정하여야 한다. 또한 그것이 범규범으로서의 성격을 가지는 것이라면 중의원에 헌법 59조 2항이 정하는 우월성을 인정하는 것으로 충분하고 통상적으로는 이를 상회하는 중의원의

우월성은 필요치 않다고 생각한다.

일본에서 무엇이 실질적 의미의 예산인지에 관하여 논의하는 목적은 바로 이 점에 있다고 말해 두고 싶다. 실질적 의미의 예산에 속하지 않는 사항을 예산의 법 형식을 이용하여 중의원의 우월 하에 의결하게 하는 행위는 양원대등의 원칙을 무시하는 의미로 되고 이를 위헌행위로 보아야 할 것이기 때문이다.

즉 상술한 협의설이 타당하다고 할 경우에는 예산총칙, 계속비, 명시이월비, 국고채무부담행위의 제반 행위를 현재와 같이 예산에 계상(計上)하여 간이·신속한 절차로 성립시키는 것은 위헌이라고 결론 내려야 한다고 생각하기 때문이다. 2차대전 전의 이 협의설에는 헌법 이론상 문제는 없었다. 왜냐하면 첫째로 세입예산이나 계속비를 형식적 의미의 예산에 계상하는 것은 헌법이 명문으로 요구하고 있었기 때문이다(전자에 관하여 64조 1항, 후자에 관하여 68조). 이 같은 명문의 예외규정이 없는 현행 헌법 하에서는 당연히 이들을 예산형식으로 간이·신속하게 가결하는 것은 협의설 하에서는 위헌이라 판단하여야 할 것이다. 둘째로 오늘날 국고채무부담행위라는 활동, 예산총칙이나 세입예산에서 규제되고 있는 국채발행은 명치헌법 62조 3항이 규정하는 바에 따라 예산과는 달리 법률 등의 형태로 결의되고 있고 예산의 내용을 가지고 있지 않았다.¹⁰⁾ 따라서 2차대전 전과 기본적으로 동일한 예산개념을 채용하는 이상 그와 동일하도록 이들을 예산이 아닌 법률 등에서 가결하여야 한다는 결론으로 될 것이다. 하지만 오늘날에 있어서는 이러한 문제의식에서 이 설을 주장하고 있는 이론은 없는 듯 하며 국고채무부담행위 등을 예산에 포함시키는 것조차 위헌이라 하

10) 명치헌법하의 관례에 관해서는 美濃部 “逐条憲法精義”(有斐閣, 1927) 637면 이하 참조. 그에 따르면, 실제의 관례로서는 국채를 발행할 경우의 국회의 협찬형식으로는 법률을 채용하고, 오늘날 말하는 국고채무부담행위에 관해서는 “예산외의 국고부담으로 하여야 하는 계약을 하는 건”이라는 특별한 형식이 정해져 있었으나 법률의 형식에 협찬을 부여하는 경우도 적지 않다고 한다.

는 상기의 예 또한 전무하다.

광의설을 채용하는 경우에는 이러한 문제가 소멸되는 대신 예산을 지나치게 넓게 활용할 우려가 있다. 이는 프랑스에서 상당히 큰 문제가 된 적이 있다. 즉 정부여당은 예산의 특별한 취급을 이용할 의도에서 상당히 광범위한 범규범을 예산 속에 넣어 성립시켰던 것이다. 프랑스에서는 이를 방지하기 위하여 예산에 계상할 수 있는 것은 “엄밀하게 재무에 관계되는 사항으로 한정한다”는 규정을 헌법에 추가하였다. 그럼에도 이러한 병폐는 근절되지 않았다.

사회국가에서는 어떤 법률도 어떤 형태로든 재정과 관련이 있다고 할 수 있기 때문이다. 이 때문에 현행의 제5공화제 헌법 하에서는 예산조직법에 의하여 예산에 계상할 수 있는 것을 한정 열거함으로써 대응하기에 이르렀다.¹¹⁾ 이 같은 의미에서 광의설은 이원제를 붕괴시킬 정도로 위험한 것이라 할 수 있다.

하지만 보다 근본적인 문제는 지금까지 예시한 모든 정의가 오늘날의 복지국가의 동적인 재정활동의 준칙으로서의 기능을 정확하게 파악한 것이 아니라는 점이다. 이 점을 현행 헌법의 조문에 맞추어 다시 설명하자면 이들 양설에 공통되는 문제는 헌법 85조의 명문을 무시하고 있는 데에 있다. 즉 85조는 83조가 규정하는 국회중심재정주의의 원칙을 구체화하여 국회가 가지는 재정권을 “국비를 지출하는 것”과 “국가가 채무를 부담하는 것”의 두 가지에 관하여 국회의 의결을 요구하고 있다. 그리고 이 85조의 구체화를 위하여 86조에서 예산제도를 규정하고 있기 때문에 예산의 내용으로서는 바로 이 두 개가 있다고 보아야 할 것이다. 하지만 협의설의 정의는 기본적으로 국비지출에만 치우쳐 있고 이 점에서 헌법이 요구하는 예산의 범규범성을 정확히 파악한 것이라고는 할 수 없다.¹²⁾ 한편 광의설은 이러한 두

11) 이러한 프랑스의 문제에 관해서는 小嶋和司 “憲法と財政制度”(有斐閣, 1988) 90면 이하 참조.

12) 협의설과 관련하여 주목할만한 것이 구헌법 하에서는 명확하게 훈령설을 채택하

개의 요구가 존재하고 있는 것에 관하여 인식하고 있는지의 여부조차 알 수 없다는 점에서 문제가 보다 심각하다고 할 수 있다.¹³⁾

3. 예산의 법규범성 구명을 위한 도구로서의 용어제안

상술한 바와 같이 일본의 헌법학·재정법학의 예산개념에서 광의설, 협의설은 실제 예산과는 거리가 있다. 이는 헌법 85조가 요구하고 있는 두 가지의 법규범성을 단적으로 실현할 용어가 일반적으로 통용되고 있지 않아 논의가 서로 엇갈리고 있다는 데에 대하여 명확하게 인식하고 있지 않기 때문이라고 본다. 그래서 여기서는 예산의 법규범성을 구명하기 위한 도구로서 2종류의 단어를 제안하고자 한다.¹⁴⁾

헌법 85조는 국비지출과 국가채무부담의 2가지를 국회의결에 의하도록 규정하고 있다. 전자 즉 종래 협의설에 설 경우에는 예산의 유

고 있었던 美濃部達吉의 신헌법 하에서의 학설이다. 현행 헌법에서의 예산개념에 관하여 헌법 85조를 기초로 다음과 같이 정의하고 있다.

“예산은 1회계연도 중의 국가의 총세입, 총세출 및 국가의 채무부담행위의 예측이고 국회의결을 거쳐 성립하며 재정운용상의 국비지출에 관하여 정부를 구속하는 힘을 가진다.”<美濃部 “日本国憲法原論”(有斐閣, 1948) 389면>.

안타까운 점은 여전히 법규범으로 보지 않고 승인설을 채택하고 있다. 이 때문에 통설화되지는 못하였지만 그 성질이라는 점을 도외시한다면 협의설, 광의설과 비교하여도 차원이 다른 정확한 정의를 내리고 있다.

13) 종래의 정의 중에서 이 2가지 기능을 명확하게 지적하면서 그 의미 면에서도 가장 정확하게 지적하고 있는 예산정의는 槇重広이 주장하는 바와 같다.

“예산은 내각이 국회에 제출한 1회계연도의 국가의 각 기관에 필요한 채무부담과 현금지출과의 예상액에 대하여 국회가 최고한도를 정하여 내각에 그 시행권한을 부여·제한함을 문서로써 명확히 밝힌 국법의 일형식이다.”<“財政法原論”(弘文堂, 1991) 137면에서 인용>.

이를 그대로 채택하지 않은 이유는 다분히 필자 자신의 정의와 중복되는 면이 있기 때문에 여기서는 설명하지 않겠지만, 이 정의는 채무부담이 예산의 중요한 권한이라는 점을 인식하고 있는 점에서 종래의 다른 정의와 비교하여 상당히 정확하다고 할 수 있다.

14) 계약수권 등의 2종류의 단어는, 주2에서 인용한 “予算・財政監督の法構造”(信山社, 2001) 29면 이하에서 상세히 설명하고 있다.

일한 법적 기능이라 여기던 지출권한의 수여행위를 “지출수권”이라 부른다. 이에 반하여 후자 즉 국가가 채무를 부담하기 위하여 계약의 체결 그 외의 채무부담의 원인이 되는 행위를 수행하는 권한을, 국회가 당해 행정청에 수권하는 행위를, 이하 “계약수권”이라 부른다.¹⁵⁾ 여기서 말하는 계약은 실정법상 행정행위로서 구성되어 있는 것, 예를 들어 공무원의 고용계약이나 보조금의 교부계약 등을 포함한 개념으로 이해하길 바란다. 예산에 관하여 이 두 개의 용어를 사용함으로써 그 기능의 본질 즉 그 법규범성이 의미하는 것에 관한 적절한 검토가 가능하리라 본다.

즉 헌법 85조에 관해서는 종래 전자만을 중요시 하고 후자에 관해서는 예산기능으로 충분히 인식되지 못하는 경향이 있었다. 이들 용어사용에 따라 앞서 말한 논의의 결점 그 자체를 분명히 밝힐 수 있을 것이다. 그 결과 예산 이외의 예산과목의 법규범성의 올바른 평가가 가능하게 될 것이다.

또한 추상적 수권(일반적 수권)과 구체적 수권(개별적 수권)의 개념 구별을 제안하고자 하는데 여기서 추상적 수권이란 일반성을 가지는

15) 여기서 “계약수권”이란 용어의 근거에 관하여 간단히 설명하고자 한다. 본문에서 상세하게 설명한 바와 같이 이 단어는 헌법 85조가 말하는 “국가가 채무를 부담”하는 행위에 대한 국회의결의 성격을 설명하기 위하여 만든 것이다. 따라서 85조의 문언에 충실하게 단어를 선택한다면 독일 현행 재정제도의 *Verpflichtungsermächtigung*의 역어인 “채무부담수권” 혹은 “부채수권”이라 하는 것이 옳바르다고 할 수 있지 않을까. 하지만 채무부담 내지 부채란 것은 계약의 효과 가운데 의무적 부분만을 가리키는 용어이므로 실제로 국가의 기관이 하고 있는 행위를 단적으로 표현한 것 이라고는 말할 수 없다. 또한 그 같은 용어를 85조가 사용하고 있기 때문에 현행 헌법 제정 이후 반세기에 걸쳐 이것이 금전채무에 한정되지 않고 모든 채무를 의미한다고 하는, 실무에서는 상식적인 사실을 학계가 간과하여 왔다는 문제가 있다. 이러한 행위를 재정법규는 “지출부담행위”라고 부르고 있지만 이는 행정청의 활동을 중심으로 본 경우에 타당한 용어이며 국회를 중심으로 한 경우에는 어울리지 않는다. 한편 재정법 34조의 2 제1항은 지출부담행위를 “국가지출의 원인이 되는 계약, 그 외의 행위를 말한다”고 정의하고 있다. 이러한 점들에 따라 보다 포괄적인 명칭인 “계약”이란 용어를 수권과 결부시켜 채택하는 것이 타당하다고 판단하였다.

수권을, 그리고 구체적 수권이란 일반성을 가지지 않는 수권을 의미한다. 이 용어를 사용하는 목적은 예산과 법률의 관계를 분명히 하려는 데 있다.

일본 헌법 및 재정법 학설은 광의설·협의설 관계없이 헌법 85조가 규정하는 지출권한과 계약수권에 관하여 예외 없이 수권방법에는 차이가 있다고 주장한다. 즉 지출권한은 예산에 따라 그리고 예산만으로 이루어짐에 반하여 계약수권은 헌법상 특히 수권방법이 특정되어 있지 않고 재정법은 법률과 예산이라는 두 개의 방법을 예정하고 있다는 주장이다.¹⁶⁾ 이러한 주장은 명백한 오류라고 본다.

지출권한에 관하여 말하자면, 이 같은 주장은 논자가 예산과 법률의 불일치라고 하는 너무도 유명한 논점의 의미를 전혀 이해하지 못하고 있음을 단적으로 보여주고 있다. 즉 지출권한이 추상적 수권에 그친다고 한다면 법률로 수행하는 것도 가능하다. 단 법률에 의한 지출수권의 경우에는 특정 연도에서 실제로 지출을 하기 위해서는 다시 당해연도를 대상으로 하는 예산에 의한 구체적 지출수권이 필요하다. 그리고 법률에 의한 추상적 지출수권과 예산에 의한 구체적 지출수권 간에 불일치가 존재하는 것이 예산과 법률의 불일치라는 문제이기 때문이다.

이와 같은 의미에서 계약수권도 법률과 예산의 두 개 형식으로 할 수 있을 것이다. 종래의 학설은 단순히 재정법 15조가 그 첫머리에서 계약수권을 법률에 의하여 할 수 있다고 명시하고 있음을 근거로 법률에 의한 계약수권이 가능하다고 주장하는 것에 그치고 이러한 법률

16) 예를 들어 宮沢俊儀 “日本国憲法” 715면에는 다음과 같이 기술되어 있다.

“국회의 의결”의 방식에 관해서는 동조는 별도로 규정하고 있지 않다. 요컨대 국비를 지출 또는 국가 채무를 부담하는 것이 국회의 의사를 바탕으로 이루어진다면 동조의 요구는 충족되는 것이며 그 경우의 ‘국회의결’의 방식은 어떤 것이라도 상관없다. 국비지출에 대한 ‘국회의결’은 예산의 방식에 따라 이루어진다(86조). 국가가 채무를 부담하는 것에 대한 국회의결의 방식에 관해서는 헌법에는 규정이 없지만 재정법은 예산 또는 법률에 의하여야 한다고 규정하고 있다(재정법 22조).”

에 의한 수권이 매년 예산 속에서 어떻게 취급되고 있는지에 관해서는 전혀 고려하고 있지 않는 데에 문제가 있다.

물론 재정법 15조가 말하는 법률은 재정법 4조 단서조항에 의한 건설공채 발행수권을 필두로 방대한 수의 것들이 존재한다. 하지만 이로써 계약수권이 완결된 것은 아니다. 이러한 법률에 의한 계약수권은 추상적 수권의 단계에 그치는 것이므로 매년도 예산의 서두를 구성하는 예산총칙에서는 이러한 계약수권을 목적으로 한 법률에 의하여 공채, 일시차입금, 國連機關居出金, 채무보증 등의 종류 별로 각 연도마다의 계약수권의 한도액을 정하고 있다. 이것이 예산에 의한 구체적 수권이다. 즉 계약수권에서도 법률에 의한 추상적 수권과 예산에 의한 구체적 수권의 두 가지가 동시에 존재하고 있는 것이다. 가령 법률이 추상적인 계약수권을 하고 있음에도 불구하고 예산총칙에 구체적인 수권이 존재하지 않는 경우에는 지출수권의 경우와 같은 의미에서 역시 예산과 법률의 불일치 문제가 발생하게 된다.

따라서 예산에서의 법률과 예산의 불일치 문제는 궁극적으로는 법률에 의한 수권과 예산에 의한 수권이 어떻게 다른지를 검토하여야 한다. 이러한 분석의 도구로서 전술한 추상적 수권과 구체적 수권을 구별하는 의의가 있다.

이하에서는 이 2종류의 개념을 사용하여 일본의 예산의 기본기능을 분석하고자 한다.

4. 복지국가와 예산에 있어서의 계약수권의 중요성

이번 장에서는 예산이 가지는 두 가지의 중요한 기능 중에 종래 충분히 인식되지 못하였던 계약수권의 의미에 관하여 검토하고자 한다. 결론적으로 먼저 말하자면 계약수권기능을 지출수권기능보다 중요한 예산기능으로 보아야 한다.

4.1 계약수권기능의 필요성

일본에서는 헌법 83조가 규정하는 국회중심재정주의 하에서 의회가 가지는 예산제정권이 특정 연도의 국가의 모든 수입·지출을 통제하는 법제를 채택하고 있다. 이 같은 나라에서는 예산제정권의 내용으로 수입이나 지출만을 대상으로 하는 권한만으로는 충분하다고 할 수 없다.

왜냐하면 국가기능이 국회의 통제를 받지 않고 국가의 지출의 원인인 계약을 자유롭게 체결할 수 있다고 한다면 의회가 가지는 지출에 관한 예산제정권은 무의미한 것으로 되기 때문이다. 행정청이 마음대로 체결한 계약이라 하더라도 그 계약상의 지불기한이 도래한 때에 의회로서는 계약의 성실한 상대방인 국민의 희생을 담보로 지불을 거절할 수는 없기 때문에 기계적으로 지출승인을 할 수밖에 없다.¹⁷⁾ 따라서 국회가 국가지출을 완전히 통제하기 위해서는 그 지출의 원인인 채무를 부담하는 행위 또한 국회가 예산에 의하여 동시에 통제하게 하는 제도가 필요하다. 이 점에 헌법 85조가 지출수권과 계약수권을 병렬적으로 규정한 法意가 있는 것으로 보인다. 동조를 무리하게 전후 2개로 절단하여 지출수권만을 예산권한으로 하고 계약수권을 예산의 기

17) 현행법 체계상 국회가 지출수권을 거부할 수 없는 형식상의 근거는 회계법 29조의 11에 있다. 동조는 복잡한 규정이고 그 진의를 판정하기 어렵지만 간단히 요약하면 국가와 계약을 하는 자는 동시이행의 항변권을 인정하지 않고 선이행의무를 부과하고 있다는 점이다. 그 결과 국가가 지출하여야 할 경우에는 원칙적으로 상대방의 급부는 완료되었기 때문에, 그럼에도 불구하고 국회가 구체적인 지출수권을 거부하면 신의성실의 원칙에 반하는 것으로 되는 것이다. 또한 부연설명하자면 본문에서는 결코 이 회계법의 규정을 근거로 헌법을 해석하고 있지 않다. 동조는 1961년에 추가한 규정으로 이전에는 이 점에 관하여 적극적인 규정은 없었지만 이전부터 원칙적으로 상대방이 선이행하고 있었다<이 점에 관하여 井上鼎著 “体系官庁財政會計辞典”(公会計出版センター, 1985) 614면 참조>. 일반적으로 국가와 계약을 하는 자는 국가의 지불능력을 의심치 않으므로 상술한 회계법과 같은 명문의 규정이 없는 경우에도 동시이행의 항변권에 의지할 필요성을 인정하기 않기 때문이다. 그리고 상대방의 이러한 신뢰를 거스를 권리를 국회의 재정권에 인정할 수는 없다.

본기능으로 보지 않는 것은 동조의 문언을 검토한 결과 상당히 부자연스러운 해석이며 타당하다고 할 수 없다.

이와 같은 것은 수입에 관해서도 적용할 수 있다. 국가수입의 원인이 되는 계약은 국가의 일방적 부과징수인 조세와는 달리 통상 국가로부터의 그것에 걸 맞는 금전 이외의 출연(出捐) 즉 전형적으로는 국유재산이나 물품을 민간에 불하하는 등의 존재를 의미하고 있다. 국가에게 재산적 출연(出捐)을 의무화하지 않지만 수입원인이 되는 편무계약 즉 순수한 기부와 같은 경우에도 그에 따라 유·무형의 대가를 기대하고 있는 경우가 종종 있기 때문에 국회중심재정주의 하에서는 역시 이를 국회의 통제 하에 둘 필요가 있다. 이 점은 황실과의 관계에서는 헌법 8조가 명시하고 있지만 그 외의 모든 국가기관에 관해서도 공통적인 문제로 보아야 한다.¹⁸⁾ 명치시대 초기 일본의 최대의 재정 사건으로 홋카이도 개척사(開拓使) 불하 사건이 있다. 이 같은 불상사가 다시 일어나지 말아야 하는 것은 국회중심재정주의 하에서는 당연한 요구이다.

따라서 일본과 같이 국회중심재정주의 하에서 총계예산주의를 취하는 국가의 예산권한은 실제로는 계약수권과 지출수권 두 가지의 기능으로 구성된 권한으로 보아야 한다.

4.2 복지국가에 있어서의 계약수권의 중요성

근대 소극국가의 예산은 지출수권을 중심으로 구성되어 있었다. 국가가 국민과 가능한 한 접촉을 가지지 않는 것이 최선이라 여기던 가치체계 하에서 국가와 국민의 계약에 중요성을 두지 않았던 점은 당연한 귀결이다. 이에 반하여 현대 복지국가는 급부행정이 국가활동의

18) 槇重博 “財政法原論”(弘文堂, 1991) 73면은 현행 헌법 하에서 기본적인 예산원칙으로서 “기부수령금지주의”의 존재를 지적하였다.

중심이다. 여기서는 계약수권이 예산의 중심이 될 수밖에 없다. 그 이유는 아주 간단히 설명할 수 있다. 즉 행정청은 그 행정시책을 수행함에 있어 필요한 인적·물적 자원을 획득하기 위하여 예산을 필요로 하는 것이며 결코 현금지출 그 자체를 목적으로 하고 있는 것이 아니다. 그리고 그러한 인적·물적 자원획득은 계약행위를 통하여 이루어지기 때문이다.

따라서 오늘날 일본의 예산은 계약수권을 중심으로 구성되어야 하며 실제로도 그렇게 구성되어 있다. 즉 예산총칙, 세입세출예산, 계속비, 명시이월비, 국고채무부담행위, 이 모두가 계약수권의 효력을 가지고 있으며 재정법 중의 다양한 규정들 모두 계약수권을 적절하게 통제하기 위하여 규정되어 있는 것들이다.¹⁹⁾ 이에 반하여 지출권한은 관념적으로는 각 행정청에 대하여 이루어지지만 국가의 실제 수입이나 지출의 대부분은 일본은행(그 대리점 등을 포함)에서 이루어지고 있어서 개개의 행정청이 직접 행하는 것은 원칙적으로 존재하지 않는다.²⁰⁾ 따라서 행정청이 일상적으로 인식하고 있는 예산의 효력은 오로지 계약수권이 지출수권이 아니다.

19) 예산총칙 이하의 각 예산과목이 지닌 계약수권기능에 대하여 전계주14의 필자의 “現行予算制度における契約授權の検討” 67면 이하에서 상세히 기술하였다.

20) 현행 재정법 제도 하에서는 본문에서 언급하였듯이 국고지출금은 원칙적으로 일본은행을 통하여 수납과 지불이 이루어지기 때문에 일반적으로는 공무원이 현금을 취급하는 경우는 발생하지 않는다. 현행 법제 하에서 현금을 취급하는 직원(“출납관리<出納官吏>”라 한다)은 수입관리(收入管吏), 資金前渡官吏 및 세입세출외현금출납관리의 3종류가 있다(출납관리사무규정 1조 참조). 이 외에 종래에는 繰替払等出納管吏가 있었는데 이는 郵政官署에 설치되어 있을 뿐이었으므로 郵政公社의 설립에 따라 폐지되었다. 따라서 현재 직접 지출을 담당하는 직원은 자금전도관리 및 세입세출외현금출납관리뿐이다. 세입세출외현금은 그 명칭 그대로 국고지출금이 아니기 때문에 국고지출금을 직접 지출하는 것은 자금전도관리뿐이다. 전도자금이란 “교통통신이 불편한 지방에서 지불하는 경비, 관청 내의 일상적인 잡비, 그 외 경비의 성질상 직원에게 현금을 지불하게 하지 않으면 사무취급에 지장을 미치는 경비로 정령에서 정하는 것”(회계법 17조)이기 때문에 본질적으로 소액의 금액이며 예외적인 성격을 가진다.

5. 예산의 정의—사건

이상에서 설명한 바와 같이 전통적인 예산의 중심개념인 구체적인 지출수권에 추가한 구체적인 계약수권이야말로 오늘날의 예산의 중심기능임을 직시한다면 예산은 다음과 같이 정의되어야 할 것이다. 즉 예산이란,

“1회계연도에 드는 국가의 지출 및 채무부담에 관한 권한을 행정청에 수여하는 것을 목적으로 하는 구체성 있는 법규범을 총망라한 것”

이라고 생각한다. 이를 세분하여 설명하면 다음과 같다.

5.1 재정준칙이라는 표현을 배제한 점에 관하여

헌법 83조는 국회중심재정주의를 명기하고 단순히 국회뿐만 아니라 행정이나 사법까지 포함한 국가의 재정처리 전체를 국회의 의결에 의하도록 규정하고 있다. 예산은 이 국회가 가지는 재정권의 기본적인 표현형태이다. 이 의미에서 종래의 정의가 지적하고 있듯이 예산이 재정에 관한 준칙(준거하여야 할 법규범)이라는 점은 틀림없다.

하지만 재정에 관한 준칙은 예산 이외에도 재정법이나 회계법을 필두로 다양한 것들이 존재한다. 좁게 해석하여 매년도 작성하는 것에 한정하더라도 예산편성작업 시에는 협의의 예산 이외에 흔히 제2의 예산이라 일컬어지는 재정투융자계획 및 조세특별조치법안의 편성작업도 동시·병행적으로 이루어지고 있다. 최근에는 적자공채를 발행하기 위한 특례법도 필요하다. 이러한 재정에 관한 다양한 준칙을 감안한다면 단순히 재정준칙이라는 표현으로 예산을 다른 법규범과 식별할 수 있다고 보는 것은 옳지 않다. 예산의 내용을 보다 정밀하게 식별할 지표(Merkmal)가 필요하다. 또한 가령 재정투융자계획이나 조

세특별조치법을 그대로 예산의 일부로 할 수 있다고 주장한다면 이는 예산내용의 부당한 확대를 간주하여야 한다.

5.2 “1회계연도”에 관하여

예산의 특징 중 첫 번째는 1회계연도를 단위로 구성되는 점에 있다. 이는 재정권에 관해서는 권력분립제를 취할 수 없다는 점에서 기인한다.

권력분립제는 주권자인 국민이 그에 대신하여 권력을 행사하는 자로부터 침해받는 사태를 막기 위하여 인류가 다년간의 노력의 결과로 얻은 결실이며 가벼이 배제되는 것은 허용되지 않는다. 그리고 국가기관은 기본적으로 재정적 기반 없이는 활동할 수 없다. 이러한 관점에서 재정권은 자율권의 기본적인 요소라고 보아야 한다. 사실 개인 수준의 재정권 즉 봉급 수령권에 관해서는 헌법은 의원 및 판사에 대하여 명문으로 이를 보장하고 있다. 이에 반하여 조직체에 대해서는 삼권의 그 어느 재정자율권도 배제하고 모든 권한을 국회에 통합한 것이 헌법 83조의, 그리고 재정의 최대 특징이다.

이는 현대 복지국가의 재정은 국가가 국민재정에 영향을 미치는 수단으로 종합적으로 운용되어야 하기 때문에 일원적으로 관리할 필요가 있기 때문이다. 이 때문에 각 권력부에 스스로의 재정적 기반에 관하여 자율결정을 내릴 수 있는 권한을 인정함으로써 예산편성권이 다원화되도록 허용하지 않는다. 여기서 이에 대신하여 권력을 제한하는 방법으로 현재 가능한 하나의 방법 즉 시간적으로 그 한계를 설정하는 방법이 여기에 도입된다. 즉 연도단위로 제정하게 하는 것이다. 이러한 의미에서 예산에 관하여 정의를 내릴 때 이 연도성(年度性)은 배제할 수 없는 요소이다.

단 이는 시계열(時系列, time series analysis)에서 권력을 구분하는 재정일반의 특징이지 예산 특유의 특징은 아니라는 점에 유의할 필요가

있다. 즉 국가의 특정연도의 재정활동을 규제하는 목적에서 제정되는 법률 예를 들어 조세특별조치법이나 특례공채의 근거법은 통상 예산과 같이 연도단위의 시한입법이 된다. 또한 사후적 규제라 할 수 있는 결산 또한 연도를 단위로 제정된다. 결산에 어느 정도의 법규범성을 인정할 것인가에 관한 문제는 결산을 통한 재정통제를 어디까지 할 것인지를 고려하여야 하는데 이에는 유동적인 요소가 많기 때문에 일률적으로 단정하기 어렵다.

하지만 어느 설을 취할 경우에도 일정 형태의 법규범성이 있다는 것 자체에 대해서는 의심할 여지가 없다. 따라서 이 연도단위 제정이라고 하는 점만을, 예산을 다른 법규범과 구별하는 절대적인 특징으로 파악하는 견해, 예를 들어 “1회계연도의 국가의 재정준칙”이라고 하는 단순한 정의는 앞서 말한 의미에서 잘못된 논리로 보아야 한다.

또한 현실적인 문제로서 재정에 관한 수입이나 지출의 견적은 회계연도를 단위로 하지 않고 보다 장기적 전망을 가지고 수행하도록 변해가고 있다. 하지만 이들은 여전히 단순히 수입, 지출의 예정표에 그치고 아직까지 법규범성을 가진다고는 할 수 없다.

5.3 “구체성”에 관하여

예산의 실질적인 면에서 최대 특징은 “구체성”이라는 요소이다. 여기서 구체성이란 일반성의 반대개념이다.

헌법 41조에 의하면 국회는 국가의 유일한 입법기관이다. 이에 근거하여 국회가 독점하는 입법은 이중 입법개념에 의하여 설명된다. 즉 對국민적인 법규범(실질적인 의미의 입법)을 국회가 독점한다. 실질적 의미의 입법에는 일반성을 요건으로 파악하는 것이 통설이다. 이는 권력분립의 요소에 근거한다. 구체성 있는 법규범을 국회가 제정하도록 허용하는 경우에는 국회는 입법형식으로 실질적으로 행정행위나 사법

행위를 할 수 있도록 되기 때문이다.

형식적 의미의 입법은 국가가 제정하는 법규범이며 실질적 의미의 입법 이외의 것을 말하기 때문에 결과적으로 이는 국가의 내부법을 의미한다. 재정영역에서는 법률형식 이외에 헌법상 명확하게 예산이라 일컬어지는 법형식이 포함된다.

예산은 행정청에 대한 구체적인 수권행위이며 동일 회계연도 중에 예산에 규정되어 있는 요건에 해당하는 사태가 반복하여 발생하였다 하더라도 그때마다 반복하여 적용되는(일반성) 것은 아니며 그 특정 요건에 해당하는 사태의 총액에 대하여 규제하는 성격을 가진다. 예를 들어 국제회의비라는 예산이 있는 경우에 그 연도 중에 국제회의를 개최할 때마다 기재되어 있는 금액을 모두 사용할 수 있는 것이 아니라 그 연도에 개최되는 모든 국제회의의 개개의 구체적인 경비를 기재되어 있는 금액에서 충당한다는 것을 의미한다.

이처럼 개별 행정활동에 관한 구체성 있는 규범이라는 점에 예산의 최대의 특징이 있다. 이 점에 관해서도 나중에 상술하겠지만 이에 대하여 법률이라는 형식을 채용하고 있는 한, 예를 들어 연도단위의 시한입법이라 하더라도 이는 일반성 있는 규범으로 한정된다. 구체성 있는 재정규범은 예산이 독점하고 있다고 보아야 한다.²¹⁾

5.4 “법규범”에 관하여

예산의 법규범성은 Micro와 Macro의 두 가지 면을 인정할 수 있다.

21) 실제 정부 및 국회에서의 취급에 관하여 설명하자면, 예를 들어 적자공채의 발행에 있어선 재정법 4조 1항의 규정에 상관없이 가능하게끔 하기 위하여 매년도 “平成〇〇년도공채의발행의특례에관한법률”이라는 명칭의 특별법을 제정한다. 하지만, 이 법률은 추상적인 계약수권의 한정에 있어서만 제정된다. 구체성이 있는 법률의 규정에 의하여 공채를 발행할 수 없는 한도액에 관해서는 당해연도의 예산총칙 6조 2항으로 법률과는 별도로 정한다는 방식으로 취급하고 있다.

(1) Micro의 법규범성

Micro는 헌법 85조가 규정하는 2개의 권한수여로 구성된다. 전술한 지출수권 및 계약수권이다. 예산에 의한 구체적 수권이 없는 한 행정청은 지출을 하거나 계약 등을 체결할 수 없다는 의미에서 이것이 통상 인식되는 예산의 법규범성이다.

지출권한은 세출예산이 독점하는 부분이다. 다시 말하자면 지출은 매년도 세출예산에 의한 구체적 수권을 받지 않으면 지출할 수 없다. 즉 국가와 국민간의 관계를 규율하는 법규범은 실질적 의미의 입법에 속한다(헌법 41조). 따라서 재정에 관한 법규범이더라도 내용적으로 실질적 의미의 입법에 속하는 경우에는 그 지출수권은 법률에 따라 이루어져야 한다(법률유보). 단 실질적 의미의 입법은 일반성을 그 요건으로 한다고 해석되기 때문에 법률에 의한 지출수권은 추상적 수권에 그쳐야 한다. 이에 반하여 구체적 수권을 하는 것이 세출예산이다. 또한 세출예산에는 구체적 지출수권 외에 추상적 지출수권을 행하는 기능도 있다는 점에 유의할 필요가 있다. 즉 급부행정 영역에서는 법률유보가 원칙적으로 적용되지 않는²²⁾ 결과 특별한 수권법이 없는 경우에도 세출예산에 계상되어 있으면 이에 근거하여 국가는 경비를 지출할 수 있도록 되어 있다. 국가가 私人の 입장에서 체결하는 계약의 실시에 관해서는 일반적으로 추상적 지출권한을 내용으로 하는 법률은 없으며 예산만을 근거로 실시한다. 그 이외에도 세출예산에 의하여 추상적 수권이 행해지는 경우가 있다. 소위 예산보조가 그 대표적인 예이다.

22) 법률유보가 각 행정분야에서 어디까지 인정되는지에 관해서는 필자의 “法律の留保—行政と立法の關係—”(日本大学司法研究所 “司法研究所紀要”, 3卷,1991) 3면 이하 참조.

계약수권은 예산의 극히 일반적인 기능이다. 즉 예산총칙의 대부분의 규정에 더하여 세입세출예산, 계속비, 명시이월비, 국고채무부담행위 모두가 계약수권을 규정하는 것들이다.

이를 크게 나누면 일본의 경우 계약수권에는 3종류의 방법이 있다. 첫 번째 방법은 지출수권과 마찬가지로 1년을 한계로 하는 것으로 세입세출예산이 그것이다.

두 번째 방법은 2년 혹은 그 이상의 장기에 걸쳐 국가를 구속하는 계약 등을 체결할 권한을 수여하는 것으로 그 수권내용의 차이에 따라 계속비, 명시이월비, 국고채무부담행위의 3가지 방법을 허용하고 있다.

세 번째 방법으로는 채무보증, 손실보상 등 아무 사고도 발생치 않으면 국가가 지출의무를 부담할 일이 없는 계약에 관한 것이다. 이 경우에는 일반적인 계약수권은 법률로 한다. 단 당해연도 내의 구체성 있는 규범적 명령부분 즉 한도액에 관해서만 예산으로 정하는 것으로 예산총칙 규정의 대다수는 이와 관련되어 있다.²³⁾

(2) Macro의 법규범성

Macro의 법규범성은 Fiscal policy(補整的 財政政策)이라 불리며 국회가 국민경제에 대한 재정의 영향력을 이용할 목적에서 설정되어 있다. 재정의 국민경제에 대한 영향은 첫째, 재정규모의 대소에 따라 발생하기 때문에 그 규모를 결정하는 형태로 행해진다. 둘째, 세입을 협의의 조세에 의할지 아니면 공채 그 외의 수단에 의할지를 선택함으로써 행해진다. 일반적으로 동일한 세입규모라 하더라도 이를 조세로 충당할 때에는 국민경제를 침체시키고 공채 등의 수단에 의할 때는 활성화시키는 기능을 가진다. 셋째로 세출의 규모 및 그 투입분야의

23) 지출수권 및 계약수권이라는 개념을 통하여 예산을 어떻게 이해할 수 있을지에 관해서는 전계주14의 필자의 수록의 “現行予算制度における契約授權の検討” 67면 이하 참조.

결정이라는 형태로 행해진다. 일반적으로 세출의 규모가 확대되면 국민경제가 활성화되고 규모를 축소하면 침체되는 기능을 가진다. 재정 활동은 과급적 효과를 가지고 투입금액의 수배에 달하는 영향력을 가진다고 알려져 있다. 과급효과가 어느 정도 발생하느냐는 어떤 경제 분야에 투입하느냐에 따라 다르고 또한 이는 그때그때의 경제정세에 따라 다르기 때문에 국회는 투입자금이 최대의 효율성을 가지도록 예산을 결정한다. 야경국가이념 하에서는 예산은 특정연도의 세입·세출의 견적이었다. 그 견적은 개개 사업에 대한 세출액 견적을 합함으로써 만들어진다. 하지만 오늘날의 복지국가이념 하에서는 이 Macro의 규범성으로 인하여 예산은 우선 그 전체규모가 결정된다. 개개 사업에 관한 세입이나 세출은 오히려 이에 맞추어 조정된다 함이 옳다.

예산은 이 같은 정책실시수단으로서의 규범적 명령이다. 따라서 명령의 상대방인 각 행정청(입법부, 사법부를 포함한다. 이하 동일)은 그 예산의 집행에 있어서 예산에서 정해진 수입, 지출의 총액과 각각의 행정청의 재정활동이 일치되도록 노력하여야 한다. 이 점은 실제 매연도의 예산총칙에서 세입세출예산이 확정적인 금액으로 규정되어 점에서 쉽게 알 수 있다. 이에 반하여 공채발행 등은 그 상한액이 규정되어 있다.

세입세출예산도 그 수입이나 지출의 상한을 규정한 것에 불과하고 그 하한은 얼마가 하회하더라도 좋다는 것이 통설²⁴⁾이지만 이는 명백히 명문에 반하는 해석이다. 그와 같은 해석에 의할 경우에는 행정청이 독자적으로 국회가 제정한 예산을 심사하고 불필요하다고 판단되는 경우에는 전혀 집행하지 않는다는(집행유보) 자유를 인정하게 되는데 이러한 해석은 국회중심재정주의에 반한다고 보아야 한다. 집행유보는 미국에서 닉슨 대통령 하에서 대대적으로 실시된 예²⁵⁾에서 알

24) 예산이 지출의 최고한도라고 하는 견해를 명언한 것으로, 예를 들면 宮沢 전게서 721면. 清宮 전게서 269면.

25) 미국의 집행유보의 상세에 관해서는 전계주2의 필자의 131면 이하 참조.

수 있듯이 일본에서도 국회의 예산수정권의 한계와 더불어 충분히 가능성 있는 문제이다.

(3) 예산의 강제력에 관하여

오늘날에도 세입예산의 법규범성을 부정하거나 혹은 극히 미약한 것으로 해석하는 견해가 있다. 이는 예산에 Macro의 법규범성을 간과하고 있음이 첫 번째 원인이며 Micro의 법규범성으로서의 계약수권 기능을 간과하고 있음이 두 번째 원인이다. 하지만 보다 근본적으로는 법규범성이 있는 이상 그에 위반하는 행위에 대해서는 무효 또는 그 외의 강제력이 뒤따를 것이라고 착각하고 있는 것이 원인이라 판단된다.

하지만 재정영역의 법규범의 경우 예산이든 법률이든 관계없이 일반적으로 강제력이 뒤따르지 않는다. 예를 들어 세출예산을 배부 받지 않았음에도 불구하고 어떤 행정청이 마음대로 계약을 체결한 경우 상대방에게 과실이 있는 경우를 제외하고는 통상적으로는 그 계약은 유효하다. 국가가 이를 안 경우에는 지불하거나 차후에 계약을 해제하여 상대방에게 미친 손해배상을 하는 등의 어느 한쪽을 택할 필요가 있다.

5.5 “총망라”에 관하여

예산의 형식 측면에서의 최대의 특징은 “총망라”한다는 요소에 있다. 즉 모든 구체성 있는 재정에 관한 법규범을 예산이라는 단일 법전에 집약함으로써 국가의 당해연도 재정활동의 전체를 단순·명료하게 나타내는 것이 목적이다.

이 성격은 전술한 법규범의 두 번째 요소인 “Macro의 법규범성”에서 도출된다. 즉 통상의 법규범은 그 개개 요소의 축적이고 개개의 조

항 내지 그 일부만을 제정하는 것도 충분히 의미가 있다. 예산의 경우에도 그 법적 성격이 Micro의 범규범성에 그친다고 한다면 예산이 단일한 것이어야 할 필요는 없다. 예를 들면 부처 별로 예산안을 편성하고 그것들을 개별 위원회에서 심의하는 편이 훨씬 합리적인 방법이라고 주장할 수 있을지도 모른다. 하지만 예산은 전술한 바와 같이 국회나 국가에 의한 재정관리의 주된 도구이다. 예산은 그 전체액수 및 개개 요소의 전체에 대한 비율이 하나의 법적 기능을 발휘하는 것이다. 즉 다수의 단일예산을 단순히 집약한 것이 아니라는 점에 예산의 의의가 있다. 따라서 이렇게 총망라하는 요소가 누락된 경우에는 예산은 그 본래의 기능을 발휘할 수 없다는 의미에서 상당히 중요하다고 할 수 있다.

제 4 장 결산제도

木村琢磨

1. 머리말

이번 논문에서는 우선 결산의 의의를 명확히 정의한 후에(제2절) 결산에 관한 각각의 문제를 논하고자 한다(제3절). 최근에는 기업회계적인 재무제표(발생주의·복식등기)의 도입에 관하여 논의가 활발하지만 필자는 결론적으로 발생주의적 재무제표도 법령상의 결산서에 포함되어야 한다고 본다. 하지만 이 문제에 관해서는 현대적인 중요성을 감안하여 별도로 항목을 만들어 기술하도록 하겠다(제4절). 마지막으로 회계검사의 기본적인 문제에 관해서도 관련된 범위에서 언급하고자 한다(제5절). 이 같은 연구를 축적함으로써 예산·회계와 관련된 개혁의 전망도 밝아지리라 본다.¹⁾

1) 본 강좌의 성격을 고려하여 여기서는 기본적인 논점제시가 그 취지이므로 이미 공표된 필자의 저서와 중복되는 부분도 있다. 비교법적인 분석을 포함하여 상세한 사견에 관해서는 다음 문헌을 참고하기 바란다. ①예산·결산·회계에 관해서는 木村琢磨 “予算・会計改革に向けた法的論点の整理”(会計検査研究 29号, 2004) 51 이하, 同 “成果主義的な行財政制度の構築に向けた試論(1)・(2)”(自治研究 79卷 9号, 2003) 138면 이하, 79卷 11号 79면 이하, 同 “予算単年度主義と会計年度独立の原則”(地方自治 671号 2003) 2면 이하, 同 “財政統制の現代的変容(上・下)”(自治研究 79卷 2号, 2003) 91 이하, 79卷 3号 44면 이하, 同 “公会計における支払方法の一考察”(千葉大学法学論集 17卷 2号, 2002) 1면 이하, 同 “フランスの2001年‘財政憲法’改正について”(自治研究 78卷 9号, 2002) 57면 이하. ②회계검사원이나 정책평가에 관해서는 木村琢磨 “会計検査機関による政策評価とその政治的障害”(内山忠明ほか編 “自治行政と争訟”, ぎょうせい, 2003) 495면 이하, 同 “フランス会計検査院と政策評価”(千葉大学法学論集 16卷 4号, 2002) 1면 이하, 同 “フランスにおける政策評価”(季刊行政管理研究 95号, 2001) 13면 이하. ③이들의 전제가 되는 기초이론적 고찰로서는 木村琢磨 “財政法学の展開とその環境”(有斐閣, 2004).

2. 결산의 의의

결산의 개념을 정의하기에 앞서 그 전제가 되는 재정민주주의와 예산의 의의에 관해서도 잠시 언급해 두고자 한다.

2.1 재정민주주의의 의의

헌법 83조의 취지에 관해서는 다음과 같은 학설의 대립이 보인다. ①전통적인 헌법학설에서는, 헌법 83조는 재정운영의 이념에 불과하고 국회의 의결의 형태·방식은 84조 이하에서 정하는 바에 의한다고 해석하여 왔다.²⁾ ②이에 반하여 최근에는 헌법 83조에서 적극적인 법적 의의를 도출하고자 하는 견해가 있다. 이는 동조에 84조 이하를 보충하는 역할을 기대하는 것이다.³⁾ 개인적으로는 헌법 83조는 재정의결주의 이외의 민주적 “통제”, 특히 “정보에 의한 통제” 가능성을 포함하고 있다. 다시 말하자면 동조는 재정민주주의에 2개의 모델이 있음을 가리키고 있다.⁴⁾ 이들 2개의 모델을 비교할 경우 “통제”에는 개념상 “결정”이 포함되지만 “결정” 이외에 다종·다양한 방법(특히 행정기관에 대한 조사권이나 회계검사원에의 검사요청 등을 통한 국회에 의한 “정보에 의한 감시·감독”)이 포함될 수 있다.

이 같은 국회에 의한 “의결=결정”의 요소를 후퇴시키게 되면 세출세입예산 이외의 통제방법으로서 결산이 중요하게 된다. 말하자면 “예산에 의한 사전통제”에서 “결산에 의한 사후통제”로 바뀌는 것이다.⁵⁾

2) 宮沢俊義=芦部信喜補訂“全訂日本国憲法”(日本評論社, 1978) 709면. 같은 취지의 伊藤正巳 “憲法 [第3版]”(弘文堂, 1995) 474면.

3) 畠山武道 “財政に関する国会の権限”(雄川一郎ほか編 “現代行政法体系10・財政”, 有斐閣, 1984) 28면, 碓井光明 “財政制度”(ジュリスト 1192号, 2001) 193면. 같은 취지의 新井隆一 “財政民主主義”(日本財政法学会編 “財政民主主義”, 学陽書房, 1994) 51면.

4) 木村·전계주1 地方自治 671号 9면 이하, 동·전계주1 “財政法理論” 293면 참조.

5) 이 경향은 독립행정법인에 현저하게 나타나고 있고, 그 재정은 사전에 책정되는

헌법은 이 같은 통제의 중심 이동을 부정하지 않는다고 해석된다.

결산형식에 관해서는 학설상 예산과 마찬가지로 국회의결을 구하는 견해가 많지만 사건으로서는 의결이라는 형식적인 측면을 과도하게 강조할 것이 아니라 국회의 통제를 실질적으로 충족시키는 관점에서 검토하여야 할 것이다. 또한 회계검사원에 대해서도 이 같은 국회의 통제를 가능케 하기 위한 보조적 기능에 주목하여야 한다.

2.2 예산의 개념

여기서는 예산의 성질이나 의결형식에 관한 고전적인 논의는 하지 않을 것이며 결산의 개념적 요소에 관한 문제만을 논하고자 한다.

(1) 협의의 예산과 광의의 예산

헌법상 86조의 “예산”의 정의로 ①일반적인 견해는 세출세입의 견적이라고 해석하는 것에 대하여 ②세출세입 이외에 국고채무부담행위 등 지출을 부담하는 행위의 권한부여를 포함하는 의미로 해석하는 견해가 있다. ②의 입장에서는 ①의 정의에 따르면 국고채무부담행위를 예산이라고 하는 의결로 충분하다는 점에 관한 이론의 논거가 부족하다고 비판하고 있다.⁶⁾

하지만 국고채무부담행위에 관하여 의결로 충분하다는 것은 이미 일치된 견해이고 “예산”의 정의 속에 국고채무부담행위를 넣지 않아도 헌법 85조의 해석론으로 법률이 아니라 의결로 충분하다는 것을 도출해 낸다면 그결로 충분하다. 또한 세출예산에서도 국고채무부담행위의 경우와 마찬가지로 지출부담행위의 수권이라고 하는 요소가 있다는 것을 중시하고 있지만 세출세입예산에 의하여 당해연도의 지

중기계획이나 연도계획에 의하여 규율되지만 세출세입예산과 같이 구속력이 없고 오히려 매년도에 작성되는 재무제표에 의거한 사후통제에 중점이 놓여져 있다.

6) 甲斐素直 “予算・財政監督の法構造”(信山社, 2001) 1면 이하.

출을 부담하는 행위에 대한 권한이 주어지는 것은 학설상에서도 당연한 전제로 되어 왔고) 예산의 정의와 그 효과는 구별할 수 있다.

원래 법률의 규정에 의하여 예산 속에 세출세입예산 이외의 요소를 포함시키는 것은 가능한 것이고 발생주의적 예산을 중시한다면 ②의 광의개념이 중요한 의미를 가지게 될 것이다. 하지만 헌법상의 최소한의 요청으로서 현금주의적 예산개념을 설정할 수 있다는 의미에서 ①의 협의의 정의 또한 무시할 수 없다.

따라서 협의의 예산(고유한 의미에서의 예산)과 광의의 예산(재정법상의 예산 내지 형식적 의미에서의 예산)을 구별한 후에 헌법 86조가 말하는 “예산”은 협의의 예산이라 해석함이 타당할 것이다.

(2) 현금주의예산인가 발생주의예산인가

현대적인 문제로서는 현금주의적인 세출세입예산을 발생주의적인 예산으로 바꿀 수 있는지에 대한 논쟁이 있다. 최근에는 행정주체에 관하여 발생주의적 관점에서의 재무제표 정비가 진행되고 있고 발생주의적인 재정규율 내지 현금주의에서 발생주의로 하는 것에 관한 논의가 진행되고 있지만 현금주의적인 예산·결산을 방치할 가능성에 관한 헌법상의 논의는 거의 이루어지지 않고 있다.⁸⁾

반대로 생각하면 헌법이 회계기술까지 명시하고 있다고는 할 수 없을 것이다. 그렇다면 입법에 의하여 완전히 발생주의로 이행하고 현금주의적인 예산·결산을 폐지하는 것도 가능하게 될 것이다. 특히 재정민주주의의 한 요소인 조세의결권을 상대화시킨다면 이론적으로는 그와 같은 구성이 가능할 것이다.

7) 예를 들면 美濃部達吉 “憲法撮要 [改訂第5版]”(有斐閣, 1925) 406면, 平井平治 “予算決算制度要論”(双珠社, 1948) 130면.

8) 학설상으로는 헌법상의 “예산”의 정의에 관하여 광의설을 주장하는 논자를 포함하여 현금주의적 예산이 헌법상의 당연한 전제라고 해석된다(후계주11의 문헌을 참조).

하지만 필자는 결론적으로는 현금주의회계가 헌법상의 요청이자 헌법 86조가 말하는 “예산”은 현금주의적인 세출세입예산이라 보고 있다. 그 이유는 회계연도독립의 원칙을 내포한 헌법 85조의 취지, 헌법 90조가 결산에 관하여 “수입·지출의 결산”이라는 현금주의적인 문언(이는 재정법 2조 1항을 시작으로 하는 각 법령에서 보이는 전통적 용어사용법이다)을 사용하고 있는 점, 결산에 관한 법형식을 명시하지 않고 예산의 의결만을 명문화하고 있는(86조) 것은 헌법이 현금주의적인 예산통제를 중시하는 취지라고 보이는 점, 현금주의적인 조세의결권의 중요성(납세자의 조세부담을 명시할 필요성) 등을 들 수 있다.⁹⁾ 따라서 필자는 현금주의적 회계를 폐지하기 위해서는 헌법개정이 필요하다라는 입장이다.

또한 지방재정에 관해서는 헌법 85조 등을 직접 적용할 필연성은 없으므로 회계연도독립의 원칙이나 현금주의를 국가 이상으로 완화할 수 있는 여지가 있다.¹⁰⁾ 필자는 그 논리적인 가능성은 인정하지만 국가와 지방회계의 정합성(회계의 一覽性 내지 연결가능성)을 확보하는 관점에서라도 국가와 동일한 원칙을 유지하여야 한다고 생각한다. 원래 결산 등에서 별도로 발생주의적인 재무제표를 작성하는 것은 가능한 일이고 국가와 마찬가지로 이들을 정비하는 것이 헌법이념에 합치되는 것일 것이다.

2.3 결산의 의의·범위

결산의 의의에 관한 지금까지의 학설은 결코 의식적으로 논의하여 왔던 것은 아니다. 이하에서는 현대적인 문제의식에서 2가지 포인트

9) 이 점은 헌법 85조의 문언이나 회계연도독립의 원칙과 관련시켜 논의할 필요가 있다. 木村·전계주1 會計検査研究 29号 55~56면, 동·전계주1 地方自治 671号 7면 이하.

10) 木村·전계주1 地方自治 671号 13~14면. 또한, 木村·전계주1 “財政法理論” 209면.

를 지적하고자 한다.

(1) 현금주의결산인가 발생주의결산인가

일본의 학설·실무는 헌법전이 현금주의적인 예산·결산제도를 채용하고 있다는 점을 당연한 전제로 하고 있고 예산과 결산의 내용은 기본적으로는 동일하다고 해석하고 있다.¹¹⁾ 하지만 사건으로서는 현행 헌법이 현금주의를 기초로 하고 있다고 하더라도 결산은 현금주의적인 금전수지의 결산 즉 예산과의 적합성을 확인하는 서류에 한정되지 않고 발생주의적인 재무제표도 포함된다. 이에 반하여 예산은 고전적인 현금주의에 기초하고 있다고 해석되는 점은 전술한 바와 같다.

확실히 헌법 90조는 “수입·지출의 결산”이라는 문언을 사용하고 있고 현금주의적인 결산서만을 결산대상으로 하고 있는 것처럼 보인다. 하지만 헌법해석에서 이와 같은 전제를 둘 필연성은 없다. 그 이유로 다음의 5가지를 들 수 있다. ①우선 형식적인 이유로, 헌법 90조는 회계검사원을 경유한 결산서만을 규정하고 있음에 그치고 그 외의 결산서의 존재를 배제하고 있지 않다. ②실질적인 이유로는, 금전뿐만 아니라 자산전체의 운용을 널리 국회의 통제 하에 두는 것이 2차대전 이후의 입법상황에도 적합하다.¹²⁾ 헌법 91조도 명치헌법에는 없던 규정이며 같은 취지를 가진다고 판단된다. ③또한 헌법 85조는 국고채

11) 예를 들면 法学協會 “註解日本国憲法・下卷”(有斐閣, 1954) 1923, 1343면, 宮沢・전계주2 722, 751면, 杉村章三郎 “財政法 [新版]”(有斐閣, 1982) 134면, 小林俊之 “国会による事後的財政統制”(財政法学会編・전계주3 23면, 伊藤正巳・전계주2 481, 653면, 小林直樹 “憲法講義・下 [新版]”(東京大学出版会, 1981) 405, 421면, 佐藤幸治 “憲法 [第3版]”(青林書院, 1995) 185, 189면, 樋口陽一 “憲法 I”(青林書院, 1998) 342, 351면, 吉田善明 “日本国憲法論 [第3版]” 16면, 202(三省堂, 2003). 구헌법하의 학설로서, 美濃部・전계주7 “憲法撮要” 595, 624면, 清宮四郎 “会社法”(日本評論社, 1939) 27, 127면.

12) 재정법 9조 2항이 그 전신인 구회사법과는 달리, 재산관리의 기본원칙을 정한 것에 특징이 있다. 헌법 91조 제정과정의 의논상황에 관하여 岡田玄之三郎編著 “日本国憲法審議要録 [第2版]”(盛文社, 1949) 472면, 法学協會・전계주11 1351면.

무부담행위라고 하는 일종의 발생주의적 관점에 선 재정작용에 관해서도 국회의 의결을 요구하고 있다. ④ 덧붙여서 발생주의적 재무제표를 결산에 포함시키는 것에는 후술하는 바와 같이 실질적인 이점이 있다(4.1 참조). ⑤ 게다가 헌법이 채택한 “회계” 개념에 관하여 예산통제나 정책평가를 포함한 넓은 의미로 해석할 여지가 있는 것도 부수적인 이유이다(5.2 참조).

따라서 헌법은 현금주의적인 결산서뿐만 아니라 발생주의적인 재무제표를 요구하고 있고 이를 국회통제 하에 두는 것이 헌법이념에 적합하다고 판단된다. 결국 현금주의적 결산서와 발생주의적 결산서의 병용이 요구된다. 현행의 재정법은 기본적으로는 현금주의적인 결산서만을 제출하고 있지만 특별회계법의 대부분은 기업회계적인 손익계산서나 대차대조표의 첨부을 의무화하고 있다(예를 들어 외환자금특별회계법 16조, 후생보험특별회계법시행령 10조). 원래부터 현재와 같은 상황을 헌법위반이라고는 단언할 수는 없지만 앞으로 이러한 발생주의적인 결산서류를 확충해 나갈 필요가 있다. 그 요소로서는 대차대조표 외에 이와 연동시키는 형태로 정리된 수지계산서, 연결재무제표(일반회계·특별회계와 특수법인이나 독립행정법인 등과의 연결), 행정 코스트 계산서 등을 고려할 수 있지만 어디까지 정비할 것인지는 입법재량에 따르는 것이라 해석할 수밖에 없다.

결론적으로 통상의 설명과 달리 결산의 범위는 예산의 범위보다 넓어지게 된다. 게다가 결산서에 정책평가적인 정보도 포함시킴으로써 헌법 83조가 말하는 재정민주주의의 요청에 한층 더 부합하게 될 것이라 생각한다.

(2) 현금주의적 결산의 의의

어디까지나 이론적인 논점이긴 하지만 헌법 90조가 요구하는 현금주의적 결산은 “현실의 수지표시”뿐인지, “예산집행의 실적(예산과의 照

습)”까지 포함하는가 하는 문제가 있다. 이 문제는 헌법 90조가 예산 단년도주의를 전제로 하는가 하는 문제와 관련되어 있다.¹³⁾

학설상 동조가 말하는 “결산”의 의의에 관해서는 “지수표시”에 그친다는 논자와 “예산집행의 실적”을 요소로 한다고 주장하는 논자가 있다. 나아가 후자의 요소를 보다 상세히 설명하면서 “예산과의 합치(照合)”, 즉 예산과의 정합성의 확인을 포함시키는 논자도 있다.¹⁴⁾ 한편 예산 단년도주의에 관해서는 결산에 “예산과의 합치”가 동반되는 것을 전제로 매년 결산을 의무화한 헌법 90조로부터 예산 단년도주의가 도출된다고 하고 있다.¹⁵⁾ 대체로 예산 단년도주의가 헌법상의 원칙임은 의심치 않으며 그 근거로 헌법 90조를 드는 것 또한 부정되고 있는 것처럼은 보이지 않으므로 결산에 “예산과의 합치”를 포함시키는 것이 일반적 견해라고 할 수 있다.

이에 반하여 필자는 헌법 90조가 말하는 “결산”은 단순한 “수지표시”의 의미에 현혹될 여지가 있고 이 때문에 예산 단년도주의가 헌법

13) 결산의 의의와 예산 단년도주의의 관계에 관해서는 木村·전계주1 自治研究 79卷 9号 148면을 참조

14) 헌법상의 결산의 의의에 대하여 학설상의 정의는 일치하고 있지 않다. 杉村·전계주11 133면은, 결산을 “1회계연도에 있어서 국가의 수입·지출의 실적을 확정계수로 표시하는 국가적 행위”라고 정의하고 다른 부분에서 “1회계연도간의 예산집행의 실적”이란 표현을 쓰고 있다. 양자를 병기하는 것으로 宮沢·전계주2 751면. 수지의 확정계수표시만을 요소로 하는 기술로서 槇重博 “財政法原論”(弘文堂, 1991) 290면, 小嶋和司 “憲法と財政制度”(有斐閣, 1988) 529면이 있으며, 佐々木惣一 “日本国憲法論”(有斐閣, 1949) 333면, 法学協會·전계주11 1343면, 佐藤幸治·전계주11 189면, 樋口·전계주11 351면, 長谷部恭男 “憲法”(新世社, 1996) 348면, 吉田·전계주11 202면, 명치헌법하의 美濃部·전계주7 625면도 같은 취지로 보인다. 예산의 집행실적만이라고 하는 것은 平井·전계주7가 있다.

이들 정의에 따라서는 예산과의 정합성 심사이라는 요소는 없지만, 이에 반하여 伊藤正巳·전계주2 491면은 “예산에 따라 제시된 수입·지출이 현실에 이루어졌는지에 관한 심사”로 정의하며 예산과의 정합성 확인을 명시적으로 나타내고 있다. 같은 취지에서 清宮四郎 “憲法 [第3版]”(有斐閣, 1979) 282면, 佐藤功 “日本国憲法概説 [全訂第5版]”(学陽書房, 2001) 520면, 또한 구헌법하의 清宮·전계주11 84면.

15) 碓井光明 “複数年・複数年度予算の許容性”(自治研究 79卷 3号, 2003) 4면. 또한 杉村·전계주11 35면, 小嶋和司 “憲法”(良書普及会, 1987) 516면 참조.

상의 요청이 아니라고 해석할 수 있다는 입장에 서 있다. 이 점에 관하여 잠시 부연설명 하고자 한다.

우선 헌법상의 예산과 결산의 범위가 다른 점에 유의할 필요가 있다. 가령 결산의 대상을 현금주의적인 수지결산서에 한정한다면 “예산과의 합치” 가능성이 없는 결산은 의미가 없어지지만 사건으로서는 이미 밝힌 바와 같이 발생주의적인 재무제표를 포함시키는 것을 헌법이 이념적으로 요청하고 있다고 해석한다면 이 같은 결산도 무의미하지 않게 된다.

또한 민간기업의 경우 견적손익계산서·견적대차대조표 등의 형태로 작성된 예산에 관하여 결산서와의 비교·확인 후에 당초 예측과 비교한 결과의 평가, 예산의 타당성의 검증, 내년도 예산에의 동기부여 등이 이루어지지만 이는 법령의 근거에 의하지 않는 사실상의 작업이고(상법 281조 참조), 예산과 결산이 괴리된 경우에 그 어떤 제재도 존재치 않는다. 유형적으로도 기업예산의 작성은 재무회계의 문제가 아니라 관리회계의 범주에 속한다.¹⁶⁾ 따라서 헌법상 국가의 결산을 매년 작성할 것이 의무화 되어 있더라도 “수지표시”가 요구되는 것에 그치고 현금주의적인 예산·결산의 대조작업을 매년 할 필요는 없다는 해석도 충분히 가능하다.

다만 후술하겠지만 필자는 헌법 90조의 결산보고에 의하여 장관(대신)의 개인책임이 해제(면제)된다고 하는 고전적인 구조를 중요시하고 현금주의적 결산이 의결되어야 한다는 입장에 서 있다(2.1 참조). 이 같은 의결이 매년 이루어져야 한다고 한다면 책임해제의 자료가 되는 예산도 매년 의결되지 않으면 실효성이 없다는 비판도 있을 수 있다(실제로 프랑스에서는 대신의 개인책임으로서 결산 시에 특히 예산초과지출이 문제시 되어 왔다). 하지만 책임해제는 매년 행해지지 않아

16) 예를 들면 森川八洲男ほか “会計学”(有斐閣, 1992) 238면, 岡本清ほか “管理会計”(中央經濟社, 2002) 99면.

도 예산기간만료 후에 포괄적으로 이루어지면 실질적으로는 유지할 수 있다. 또한 사건으로서는 결산에는 현금주의적인 책임해제 이외의 요소도 있기 때문에 예산과 결산의 비교·확인이 매년 필수적인 것은 아니다. 어느 쪽이든 결산=보고설을 취하는 실무·통설은 헌법 90조로부터 예산 단년도주의를 쉽게 이끌어 낼 수는 없을 것이다.

이상에서 언급하였듯이 필자는 헌법 90조가 말하는 “결산”을 축소 해석할 논리적 가능성이 있다고 보지만 이는 어디까지나 매년도의 현금주의적 결산작용에 관한 해석이며 동조의 배후에 있는 발생주의적 재무제표의 결산심사(원칙적으로 매년)나 예산주기(단일년에 한정되지 않는다)에 맞춘 “예산과의 합치”가 필요하다는 점에 관해서는 이견이 없다. 하지만 학설·실무의 현황에서 보면 예산 단년도주의를 부정할 실익은 적기 때문에 예산 단년도주의를 전제로 한다면 매년도의 “예산과의 합치”도 필요하다고 해석하여야 한다.

3. 결산에 관한 각 논점

3.1 결산의 형식

결산을 국회가 어떻게 취급하여야 하는가 하는 고전적인 논점이 있다. 학설상 결산형식에 관해서는 보고설, 양원의결설, 국회의결설(양원교섭의결설)이 대립하고 있고¹⁷⁾ 실무에서는 구헌법 하의 실무를 답습

17) 결산의 방식으로서 ①보고설은 실무가로부터 많은 지지를 받고 있다. 小峰保榮 “財政法會計法講義”(全国會計職員協會, 1955) 93면, 美濃部達吉=宮沢俊義增補 “新憲法逐條解説[増補版]”(日本評論新社, 1956) 192면, 小林·전계주11 23면, 杉村·전계주11 150면, 伊藤正巳·전계주2 483면도 종래의 관행을 인정한다. ②양원의결설을 취하는 이로는 법학협회·전계주11 1345면, 宮沢·전계주2 753면, 佐藤功 “憲法”(有斐閣, 1978) 23면, 芦部信喜=高橋和之補訂 “憲法[第3版]”(岩波書店, 2002) 334면. 2차대전 이전 이 입장을 취한 논자는 清宮·전계주11(단 2차대전 이후에는 국회의결설로 전환하였다). ③국회의결설(양원교섭의결설)을 취하는 이로는 清宮·전계주14 283면, 同 “憲法の理論”(有斐閣, 1969) 401면, 小嶋·전계주14 332면 이하, 槇·전계주14 208면, 吉田·전계주11 204면, 阪本昌成 “憲法理論 I [補訂第3版]”(成

하여 보고설을 취하고 있다. 이 문제를 검토함에 있어서 일반적으로 유의하여야 할 점은 전술한 바와 같이 재정민주주의의 의의에서 “통제”의 관점이 중시되면 “의결”이란 형식 자체의 중요도는 낮아진다는 점이다.¹⁸⁾ 또한 최근의 결산서의 확대를 고려한다면 그 종류에 따라 구별할 필요가 있다.

(1) 현금주의적 결산서

우선 현금주의적인 세출세입의 결산에 관해서는 대신의 책임이 면제되기 때문에 의회의 의사표명=의결이 필요하다고 판단된다. 재정의 영역에는 정치적 통제가 잔존하고 있고 현금주의가 대신 등의 개인책임을 기초로 하고 있는 점에서도¹⁹⁾ 이 고전적 원리는 유지되어야 할 것이다. 이 때의 책임면제 또는 해제란 의미는 정치책임뿐만 아니라 민사책임(대신의 국민에 대한 민사배상책임)의 해제도 포함한다고 해석할 수 있다. 왜냐하면 국회는 재정영역에 있어서는 출납담당자 등의 배상책임을 감면할 수 있다(회계검사원법 32조 4항, 예산집행직원등의 책임에관한법률 7조 등)는 것과 마찬가지로 대신의 민사책임에 관한 최종적 판단권을 가진다고 할 수 있기 때문이다. 하지만 현행 헌법 90

文堂, 2000) 324면. ④이 외에 결산의 심사방법을 결정하는 것은 국회의 재량의 의한다고 하는 견해로는 清水望 “決算審査の方法”(別冊ジュリスト 4호 “学説展望”, 1965) 24면, 小嶋·전계주15 532면, 甲斐素直 “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996) 104면.

18) 기업회계의 절차와 비교하면 상법은 결산서에 관하여 監査役의 감사를 거친 후에 주주총회에 보고하고 “승인”을 받도록 하고 있다(상법 283조 1항). 이 의의에 관해서는 회사의 기본적 사항에 관한 의사결정으로서 주주총회에게 직접적으로 대표이사를 감사하는 절차를 인정한 것이라 설명하고 있다<鈴木竹雄=竹内昭夫 “会社法[新版]”(有斐閣, 1987) 1999면>. 하지만 국가의 경우에는 기업의 경우와 달리 예산에 의한 의회통제가 강고하게 존재한다. 또한 주주의 직접적인 경영참가를 보장하는 제도는 국가의 경우와 같이 간접민주주의를 취하면서 입법과 행정을 구분하고 있는 경우에는 적합하지 않다. 게다가 국가의 경우에는 이익처분의 결정이라고 하는 요소는 없으며 잉여금은 원칙적으로 다음 연도 세입에 이월되기 때문에 (재정법 42조) 모든 결산서에 의결이 없더라도 가능하다 할 수 있다.

19) 木村·전계주1 自治研究 79卷 2号 97면 이하 참조.

조의 기원은 명치헌법 72조에 있고 동조의 초안작성 과정에서 대신 등에 대한 “책임면제”나 제국의회의 “의결”이라는 문언을 일부러 배제한 경위가 있다.²⁰⁾ 이 같은 연혁을 중요시 한다면 위와 같은 사건은 유지할 수 없게 된다. 하지만 이 점에 관해서는 3가지 정도를 설명함으로써 사건을 보충하고자 한다. 우선 첫 번째로 책임면제의 요소에 관해서는 프랑스에서도 명문이 없음에도 불구하고 해석론상 인정되어 왔다. 일본의 학설도 마찬가지로 예산(특히 세출)이나 예비비의 사후승인에 대한 대신의 책임면제의 의의를 인정하여 왔고²¹⁾ 그렇기 때문에 예산의 법적 성질로서 세출 면의 효력을 중시하여 온 것이다.²²⁾ 두 번째로 구헌법 하의 결산에서도 의결을 구하는 학설이 있었다는 것에 주목하여야 한다.²³⁾ 이 학설에 따르면 프랑스와 같이 출납계통의 공무원에게는 회계검사원의 판결에 따라 간접적이지만 집행력이 주어지는 것에 반하여 명령계통의 공무원에게는 결산검사에 대한 의회의결에 따라 통제하려는 의도가 있었다.²⁴⁾ 그리고 세 번째로 가령 구헌법의 제정과정을 중시한다고 하더라도 현행 헌법을 구헌법과 비교하여 전반적으로 국회의 권한을 강화시키고 있다는 점은 의심할 여지가 없다.

(2) 그 외의 결산서

현금주의적인 결산서 이외의 정보제공(발생주의적 결산서)에 관해서는 특정한 현금관리의 책임면제라는 취지가 없으므로 국회에 제출·

20) 伊藤博文編 “憲法資料·上卷”(秘書類纂刊行會, 1934) 284이하, 小嶋·전계주14 301면 이하 참조.

21) 美濃部達吉 “憲法及憲法史研究”(有斐閣, 1908) 255면, 同·전계주7 597면, 一木喜徳郎 “日本法令予算論”(哲學書院, 1892) 258면. 같은 취지, 法學協會·전계주12 1318면 및 1345면, 伊藤博文 “憲法義解 [第16版]”(丸善, 1935) 121면.

22) 清宮·전계주11 49~49면, 美濃部·전계주7 597면, 田中二郎 “新版行政法·下卷 [全訂第2版]”(弘文堂, 1983) 223면.

23) 清宮·전계주11 127면, 伊藤博文·전계주21 121면. 일본국 헌법 하의 문헌으로는 美濃部達吉 “日本國憲法原論”(有斐閣, 1952) 352면, 佐々木·전계주14 334면.

24) 전계주의 각 문헌 중, 특히 清宮·전계주11 117면, 119면.

보고하는 것만으로 충분하다고 판단된다.

현행 재정법상의 결산서 중에도 발생주의적 서류가 있고 그 예로 국고채무부담행위 등에 의하여 생긴 “국가의 채무에 관한 계산서”를 들 수 있다(재정법 40조 2항 참조). 국고채무부담행위는 헌법 85조에 따라 의결이 의무화되어 있지만 헌법상의 요청으로 예산에 의한 의결로 충분한지, 결산도 의결을 요하는가 하는 문제가 있다. 현금주의의 입장을 관철한다면 국고채무부담행위 등을 예산에 포함시킬 필요도 없을 터이지만 헌법이 굳이 의결을 요구하는 것은 장래의 지출을 예측함으로써 재정건전화를 도모하고자 하는 취지라 판단된다.²⁵⁾ 그렇다면 예산이 의결되면 결산은 의결을 요하지 않는다(보고로 충분하다)고 해석할 수 있다.²⁶⁾ 하지만 의결은 보고를 당연한 전제를 하기 때문에 ①의 결산서에 의결을 요한다고 하여도 현행 제도와 같이 국고채무부담행위 등의 항목을 ①의 현금주의적 결산서의 일부에 포함시키는 데에는 특별한 문제가 없다.

마찬가지로 다른 발생주의적인 재무제표를 의결대상인 ①의 결산서의 “첨부자료”로 제출하는 것도 가능하리라 본다(현행의 특별회계의 재무제표 등이 이에 해당한다).

3.2 앞으로의 방향성

국회에 의한 의결의 요청이 후퇴하는 반면 재정통제가 결산으로 중점이 이동하고 있는 이상 결산규율을 강화할 방안을 모색하여야 한다. 필자는 헌법이 현금주의적 회계를 기초로 하고 있다는 전제에서 현금주의적 결산에 의결을 요구하고 발생주의적 결산은 보고로써 충분하

25) 伊藤正巳·전계주2 472면 참조. 같은 취지의 근거 외에 장래의 이행을 확보한다는 의미를 보충적으로 인정하는 것으로서 法学協會·전계주11 1280면.

26) 같은 의결의 형식이라고 하여도 지출에 관해서는 채무부담보다 무거운 의미를 가진다는 점에 관하여 法学協會·전계주11 1292면.

다는 입장에 서 있다. 결론적으로는 현행의 운용에 있어서의 보고대상인 결산서와 첨부자료와의 구별에 해당하는 분류를 한 후에 양자의 심리방식을 한 단계씩 높여가는 것에 불과하지만 기본적인 문제의식으로서 발생주의적인 재무제표에도—통제의 형식은 놔두더라도—그 어떤 헌법상의 의미를 부여하여야 한다는 논리에 입각하고 있다. 이러한 논리에 따라 헌법 90조가 예정하는 회계검사에 관해서도 새로운 관점이 제공될 것이라 본다(5.2).

가령 사건을 떠나 헌법이 발생주의로 완전히 이행하는 것을 금지하지 않는다고 해석한다면 결산통제의 중요성이 한층 더 높아지기 때문에 발생주의적 결산서에도 의결을 요하여야 할 것이다. 헌법개정에 의하여 발생주의로 이행하는 경우에도 이와 마찬가지로 발생주의적 결산의 의결을 요하는 규정을 두어야 할 것이다.

앞으로 기업회계원리를 도입하게 되면 현금주의적 결산(나아가 사건으로서의 책임해제를 위한 결산의결)의 요소가 희박하게 될 수도 있다. 이와 더불어 명령체계의 직원에 대한 개인책임의 추궁 등 결산 이외의 경우에도 통제가 활성화 되면 이러한 경향은 한층 더 크질 것이다. 헌법은 이 같은 중점의 이행 자체를 부정하지는 않는다고 보이지만 현금주의의 의의 또한 경시하여서는 아니 된다.

3.3 그 외의 논점

결산에 관한 그 외의 논점으로서의 이하에서 2가지 문제를 드는 것으로 매듭짓고자 한다.

(1) 결산서의 제출처

결산서의 제출처에 관하여 헌법 90조는 결산서가 회계검사원에서 내각을 통하여 국회로 제공될 것을 규정하고 있는데 전술한 바와 같

이 이는 어디까지나 현금주의적 결산서에 관한 규정이라 보인다. 따라서 다른 결산서류나 정책평가관련의 조사보고서(이들도 앞서 말한 헌법 83조의 취지에서 확장시키는 것이 바람직하다)에 관해서는 헌법 90조의 절차와는 별도로 국회에 직접 제출할 수 있을 것이다. 후술하는 바와 같이 국회의 조사의뢰에 대한 보고는 국회에 직접 제출하고 있는 점을 보아도 굳이 이를 거부할 이유는 없다. 한편 사건과는 달리 결산서 전체를 국회에 직접 제출할 수 있다는 견해도 있지만²⁷⁾ 헌법 90조에 정면으로 반하게 된다는 난점이 있다.

(2) 결산의 장래효(將來效)

지금까지 결산에는 정치적 효과가 있는 것에 그치고 장래적인 법적 효과는 없는 것으로 해석되어 왔지만 최근에는 결산에 법적 효과를 인정하는 견해가 제시되고 있다.²⁸⁾ 하지만 정책평가법(행정기관이 실시하는 정책평가에 관한 법률)의 제정과정에서도 행정기관에 의한 평가결과를 후년도 예산에 직접 반영시키는 것은 부정되었으며²⁹⁾ 더구나 국회에는 의사를 변경할 자유가 있다. 하지만 실제로는 결산의결이 차년도 예산에는 반영되지 않는 시간적 문제, 결산의 부대의결이 현실적인가 하는 문제도 있기 때문에 구속력을 인정하는 실익은 거의 없어 보인다. 따라서 결산이 국회의결을 필요로 한다고 하더라도 이에 법적인 의의를 인정할 수는 없다. 단 과거의 현금주의적 회계에 근거한 공무원의 개인책임의 인정(책임해제 또는 면제)에 관해서는 국회에 의한 일종의 재판적 작용으로 판단되기 때문에 공무원 개인의 지위를

27) 村上武則 “給付行政の理論”(有信堂, 2002) 416면, 石森久広 “會計検査院の研究”(有信堂, 1996) 244면.

28) 부정설로서 清宮·전계주 11 127면, 小峰保榮 “財政法會計法講義”(全国會計職員協會, 1995) 96면, 小高剛 “行政法各論”(有斐閣, 1984) 348면, 긍정설로서 甲斐·전계주 17 104면, 桜井敬子 “財政の法学的研究”(有斐閣, 2001) 199면.

29) 참조, 行政管理研究センター編 “政策評価ガイドブック”(ぎょうせい, 2001) 323면 이하.

안정시키기 위해서도 면제판단은 장래효(將來效)를 가진다고 보아야 한다(면제하지 않는 결정에 관해서는 장래효를 인정할 필요는 없다). 또한 그 외의 결산요소에 관해서도 일사부재의(一事不再議) 원칙³⁰⁾이 적용되는 것은 물론이고 동일 회기 중의 구속력은 당연히 인정된다.

4. 발생주의적 재무제표의 각 문제

결산과의 관계에서 발생주의적 재무제표(기업회계에 준거한 복식등기의 재무제표)의 제반 문제는 여기서 일괄적으로 기술하고자 한다.³¹⁾

4.1 발생주의적 재무제표의 법적 위치

최근 수많은 행정주체·행정기관이 기업회계에 준거한 발생주의적 재무제표(대차대조표나 손익계산서 등)를 작성하고 있다. 따라서 이 법적인 위치에 관하여 논의하여야 할 것이지만 이 문제는 헌법이 요구하고 있는 것이 현금주의적 결산인지 발생주의적 결산인지를 밝히는 논점과 관련되어 있다.

발생주의적 재무제표의 의의에 관해서는 이론적으로 다음과 같은 3가지를 구상할 수 있다. ①현재는 국민에 대한 설명책임을 다하기 위한 수단으로 소위 사실상의 조치로 재무제표를 작성하여 국민에게 공표하고 있다. ②다른 관점에서, 헌법 91조의 “재무상황의 보고”로서 위치시키는 방법도 있을 것이다. ③이에 반하여 필자는 발생주의적 재무제표가 헌법상의 “결산”에 포함되는 것으로 보고 있다.

개인적으로는 예산의 경우와 달리 결산은 현금주의적 결산뿐만 아니라 발생주의적 결산도 포함한다고 본다. 전술한 바와 같이 헌법 90조가 말하는 “수입지출의 결산”은 현금주의적인 결산서(세출세입결산

30) 일사부재의에 관하여 浅野一郎=河野久編 “新·国会辞典”(有斐閣, 2003) 94면.

31) 이하의 기술에 관해서는 木村·전계주1 自治研究 79卷 3号 44면 이하 참조.

서)만을 가리키고 있고 동조는 그 절차를 정한 것에 불과하고 그 외의 발생주의적 결산서(기업회계적인 재무제표)도 헌법이 이념적으로 요구하고 있다고 본다. 이 같은 해석은 결산으로의 중점이행이라는 현대적 요소에도 합치되는 것이다. 따라서 결산서에는 이론상 현금주의적 결산서와 발생주의적 결산서의 2종류가 존재하는 것으로 되지만 양자를 일체화시켜서 하나의 체계적인 재무제표를 작성하는 것은 가능한 일이고 최종적인 이상으로서는 이것이 바람직하다고 보인다.

발생주의적 재무제표를 포함한 일체적인 결산서를 작성하는 실제적인 이점으로는 다음의 3가지가 있다. 첫 번째로 후년도 예산의 참고 정보로서의 의의가 있다는 점, 두 번째로 재무제표의 작성기한을 명확하게 밝힌다는 의의가 있는 점, 세 번째로 현금주의적 재무제표와의 중복을 피할 수 있고 한눈에 파악할 수 있다는 점, 네 번째로 보조금 등의 부속명세서(지금도 발생주의적 재무제표에 첨부되고 있다)도 의회에 제출할 수 있도록 되어 재정민주주의의 요청에 합치되는 결과로 된다는 점이다.

첫 번째 점·두 번째 점에 관하여 보충 설명하자면 프랑스의 2001년 8월 1일 조직법률 41조은 발생주의적 재무제표를 포함한 결산서가 국회에 제출되지 않는 한 2년 후의 예산심의를 개시할 수 없다고 명기하고 있다. 세 번째 점에 관하여 말하자면 장래적으로는 기업회계의 손익계산서와 비슷한 서류에 세출세입 결산서가 편입될 가능성도 있다.

지금은 현금주의적인 세출세입 결산서에 근거하여 발생주의적 재무제표가 작성되기 때문에 세출세입 결산서와 동시에 재무제표를 제출하는 것은 어렵겠지만 앞으로의 기대사항으로서는 세출세입 결산서와 동시에 작성하는 것이 이상적이라 본다. 일상적인 발생주의적 회계처리가 정비되면 기술적인 난점도 해소될 것이다.

이러한 것이 굳이 곤란하다고 한다면 결산서의 제출시기를 세출세입 결산서와 발생주의적 재무제표로 나누는 방법도 생각할 수 있다.

이 문제는 결산의 의결형식의 논점(보고설·양원의결설·국회의결설의 대립)과 관련이 있지만 사건으로서는, 현금주의적 결산서에 관해서는 대신의 책임면제라는 기능이 있어 국회의결이 요구되는 반면에 발생주의적 결산서에 관해서는 보고(제출)만으로 충분하므로 양자에 대한 취급은 다르다고 보기 때문에 법적인 장애는 없어 보인다(한편 의결은 제출을 당연히 내포하므로 최종적인 이상형은 양자를 일체화시킨 결산서 작성이 이루어진 경우에도 그 전체가 의결되는 것으로 문제는 해결된다).

어느 쪽이든 발생주의적 결산서의 내용에 관해서는 광범위한 입법 재량이 인정되는 것으로 판단된다. 법률 수준에서 발생주의적 재무제표의 내용을 성급하게 확정하여야 한다고는 생각하지 않지만 헌법상의 위치를 명확히 밝혀 둘 필요가 있다.

4.2 발생주의적 재무제표의 작성주체

기업회계적인 작성주체가 어떤 기관인지의 문제가 있다. 현재 작성되고 있는(혹은 작성 중인) 국가의 재무제표에서는 각 성청(부처)이라고 되어 있지만 각 성청이 가지고 있는 것은 현금주의적인 세출권에 불과하고 세입이나 재산관리는 재무성이 일정한 권한을 가지고 있다(재정법 37조, 회계법 4조·10조, 국유재산법 5조·7조 등을 참조). 따라서 공채채무의 정보나 재무회계상의 전문기술을 가지고 있는 재무성도 각 성청과 공동의 작성주체로 명확히 위치시켜야 할 것이다.

지방의 경우에도 대외적인 작성주체는 수장이라고 하여도 이론적으로는 각 담당부처(그 중의 예산·재무의 담당과)와 출납기관(出納長·收入役) 중 어느 쪽이 작성주체로 되는지가 문제이다. 지방공공단체에 관해서는 출납기관의 폐지론이 거론되기도 하지만 필자는 명령기관과 출납기관의 분리원칙을 기본적으로 유지하여야 한다고 생각하고 있으

며³²⁾ 종합적·기술적인 관점에서 재정을 통제하는 기관으로서 출납기관도 재무제표의 작성주체에 포함시켜야 한다는 입장이다. 이는 필자의 입장에 따르면 현행법상 결산의 작성주체가 出納長·收入役이라는 점의 귀결이기도 하다(지방자치법 233조 3항).

즉 프랑스의 2001년 8월 1일 조직법률에서도 회계관(일본에서 말하는 출납관리{출납담당자}에 해당한다)이 발생주의적 재무제표를 통제하도록 명시하고 있다(31조). 하지만 현재 공시법인(일본의 특수법인 등에 해당한다)의 재무제표에 관해서는 기본적으로 기업회계에 준거하고 있고 재무성에 귀속하는 회계관이 현금출납의 관리와 함께 재무제표를 심사하고 있는 것에 반하여 앞으로 도입될 국가의 발생주의적 재무제표에 관해서는 현금을 출납하고 있는 기존의 회계관과는 별개의 조직을 창설할 예정이다.³³⁾ 현금주의의 출납기관과 분리시킬지의 여부는 조직의 규모 등을 고려하여 개별적으로 판단하여야 하겠지만 앞으로는 행정내부의 전문적인 회계통제기관이 한층 중요하게 될 것으로 본다.

4.3 발생주의적 재무제표의 작성목적

상술한 논점과 관련하여 재무제표의 작성목적은 예산의 효율성·적정성을 꾀한다는 의미에서의 관리(메니저먼트)의 측면에 있는가, 국민에 대한 설명책임(어카운트빌리티)에 있는가 하는 문제가 있다. 이 구분은 기업회계의 관리회계와 재무회계의 구분에서도 중복된다. 공공회계에서 재무제표를 작성하는 목적을 말할 시에는 일반적으로 양자를 병기할 때가 많지만 예산의 관리기능에 관해서는 기술적 제약이 있다는 점 등을 고려하여 설명책임이 강조되는 경향이 있는 듯하다.³⁴⁾

32) 명령계통과 출납계통의 분리원칙에 관하여 木村·전계주1 自治研究 79卷 11号 81면 이하, 동·전계주1 會計検査研究 29号 61면.

33) 木村·전계주1 自治研究 78卷 9号 64면, 79卷11号 88면 참조.

34) 예를 들어 財政制度等審議會 “公会計に関する基本的考え方”(2003년 6월 30일) 2.

어디까지나 도식적으로 설명하자면 국민에 대한 설명책임을 중시한다면 재무제표를 헌법 91조에 의한 보고에 포함시키는 것이 자연스럽지만 이에 반하여 관리의 측면을 중시한다면 예산·결산의 과정에 편입하는 것이 중요하다.

필자는 예산의 관리(매니저먼트) 측면을 중시하는 의미에서라도 발생주의적 재무제표를 결산서에 포함시키도록 주장하고 있다. 물론 현재의 재무제표에서는 예산의 효율성·적정성에 직접 반영시키기는 어렵지만 앞으로 재무제표의 기술적인 개선이 이루어질 것을 전제로 이념적인 제도의 틀을 설정함에 큰 의미가 있다고 생각한다(이는 프랑스의 2001년 조직법률이 채택한 부분이다).

매니저먼트라는 관점은 나아가 예산총체의 매니저먼트와 사업별의 매니저먼트로 나눌 수 있고 여기서 설명한 것은 주로 전자의 측면에서 설명하였다. 이에 반하여 사업별 매니저먼트를 위해서는 사업별 행정코스트 계산서 등의 부분정보를 법적으로 의무화하는 것도 유효하다. 단 이 같은 사업별 매니저먼트는 연도단위로 할 필요는 없기 때문에 결산 이외의 형식으로 행해지더라도 합리적이라고 본다.

또한 장래의 국민부담에 관한 설명책임도 중요하지만 국고채무부담 행위나 연금의 국고부담 등, 대차대조표의 부채를 계상하는 것에 논쟁이 많아 충분한 정보가 제공되리라고는 확신할 수 없으므로 오히려 개별적인 재무정보(공공사업·연금·보험 등)로써 설명책임을 다하도록 하여야 한다.

5. 회계검사에 관한 기본적인 문제

마지막으로 헌법 90조와의 관계에서 회계검사 내지 회계검사원에 관하여 간단히 기술하도록 하겠다.

(3), 동 “新たな特別會議の財務書類について”(2003년 6월 26일) 3. (2)를 참조.

5.1 회계검사원의 법적 위치

회계검사원의 법적 위치에 관해서는 특히 검사원이 국회의 보조기관인가 아닌가에 대한 학설이 대립하고 있다.³⁵⁾ 필자는 국회보조기관설을 긍정적으로 보고 있는데 그 이유는 다음과 같다.

헌법 83조의 “정보에 의한 의회통제”라는 취지를 달성하기 위해서는 회계검사원을 통한 국회의 정보관리가 중요하다. 특히 예산에서 결산으로 통제의 중심이 바뀌면 의회 이외의 기관에 의한 사후평가의 요청이 높아진다. 원래 의회 자신이 통제하는 것도 경시하여서는 안 되지만 재정의 전문기술성을 고려한다면 회계검사원의 관여가 보다 필요할 것이다. 물론 회계검사원을 국회의 보조기관이라고 위치시키는 것은 법의 연혁이나 규정의 체계(명치헌법 72조 1항의 영향을 받은 현행 헌법 90조가 검사보고의 제출처를 내각으로 하고 있는 점, 법률 레벨에서는 회계검사원법 1조의 규정의 존재 등)에는 반하지만 2차대전 이후 국회의 회계검사원에 대한 관여가 확대되고 있는 경향(이는 재정의 전문기술성이 높아지는 가운데 재정민주주의의 요청을 수행하기 위해서도 불가피하다)을 감안해서라도 현대적인 해석에서 허용될 것이라 생각된다.³⁶⁾

그렇지만 회계검사원이 국회의 보조기관이라고 하는 것은 대부분의 경우 이념에 불과할 것이다. 하지만 회계검사원의 독립성을 감안하였을 때 검사원의 검사계획의 책정 등에 대하여 국회가 관여하는 것은 금하여야 할 것이다. 나아가 국회보조기관성을 인정하는 한편 검사원

35) 회계검사원의 법적 지위에 관하여 ①국회의 종속기관설을 주장하는 이로서 手島孝 “行政国家の法理”(学陽書房, 1978) 41면, 吉田善明 “議會による財政統制”(公法研究 36号, 1974) 59면, 槇·전계주14 408면, ②국회로부터 독립성을 강조하는 견해로서 村上·전계주27 399면, 石森·전계주27 234면, 甲斐·전계주17 201면, 碓井·전계주14 自治研究 79卷 3号 19면.

36) 참조, 村上·전계주1 自治研究 79卷 3号 51면 이하.

의 검정에 실질적 증거원칙을 인정하는 등 재판기관에 준하는 지위도 확립시켜 나갈 필요가 있다.³⁷⁾

5.2 회계 및 회계감사의 의의

2차대전 전의 법령 중에는 예산·결산을 포함한 재정작용을 총칭하는 의미에서 “회계”개념을 사용하고 있었는데 2차대전 이후에는 예산·결산을 제외한 협의의 의미에서 “회계”라는 용어를 사용하고 있다. 회계법상의 회계는 국가의 수입·지출의 경리에 관한 절차이며 이에 동산회계·부동산회계를 합한 의미의 실질적 회계개념도 후자의 유형(협의의 회계개념)에 속한다.³⁸⁾ 하지만 필자는 헌법 90조의 “회계”에서 광의의 개념을 읽어낼 수도 있다고 생각한다. 이는 다음과 같은 이유에서이다.

우선 전술하였듯이 헌법 90조는 기본적으로는 현금주의적 회계절차를 규정하고 있지만 발생주의적인 회계의 존재도 내포하고 있다고 해석된다. 또한 회계의 개념을 한정적으로 해석하는 것은 역사적으로 보아 비교적 최근의 현상에 불과하고 예산·결산제도와의 경계도 명확하지 않다. 특히 헌법이 발생주의적인 재무제표(특히 행정 코스트 계산서 또는 업무비용계산서)에 관하여 회계감사원의 관여를 인정하고 있다고 해석한다면 예산배분의 평가를 포함한 회계검사(또는 정책 평가)가 헌법상 당연히 예정되어 있다고 볼 수 있다.

따라서 헌법 90조는 광의의 회계개념을 부정하고 있는 것이 아니라 그 취지는 결산 시에 국회 및 회계감사원이 예산의 적정배분을 포함하여 널리 국가의 재무회계 상황을 묘사하고 이를 적절히 통제(사전·사후의 평가를 포함한다)하는 데에 있다고 보인다. 이와 같이 본

37) 참조, 村上·전계주1 會計検査研究 29号 67면 이하.

38) 細溝清史 “最新會計法精解 [増補版]”(大藏財務協會, 2002) 1면 이하, 兵藤広治 “財政會計法”(ぎょうせい, 1984) 123면 이하. 2차대전 후의 학설로서 清宮·전계주 11 會計法 2면.

다면 “회계검사원의 검사대상은 회계이므로 그 정책평가적인 기능을 인정함에는 소극적이어야 한다”고 하는 주장은 설득력이 없어진다. 어느 쪽이든 앞으로는 광의의 회계개념(전통적인 회계개념)이 한층 중요하게 될 것이다.³⁹⁾

조금 더 기술하자면 필자는 지방재정에 대해서도 지방 회계검사기관을 설치하여 정책평가적인 작용을 담당하게 하는 것이 합리적이라 생각하고 있다.⁴⁰⁾

마지막으로 헌법 90조가 말하는 회계검사원에 의한 “검사”의 의미에 관하여 기술하고자 한다. 이 문제를 명확히 밝히기 위해서는 국회와 회계검사원의 관계에 관한 상세한 분석이 필요하지만 필자는 회계검사원은 회계의 적정성·진실성에 관한 원칙적인 심사기관이고 국회는 주로 정치적 관점에서 이 판단을 수정하는 것에 불과하다고 본다.⁴¹⁾ 단 결산 중에 현금주의적 결산서에 근거하는 공무원의 배상책임 설정에 관해서는 국회의 판단변화가 인정되고(전술하였듯이 이는 법률 수준에서 취하고 있는 원리이다) 그 외의 요소에 관해서도 국회의 판단이 우위를 점한다.⁴²⁾ 이러한 의미에서 회계 전반에 관하여 국회의 실질적·종국적인 판단권이 유보되어 있다.⁴³⁾ 하지만 이러한 2단계 절차를 구상함으로써 회계검사원의 정책평가적인 기능의 독립성을 확보할 수 있으리라 본다.⁴⁴⁾

39) 회계의 개념에 관하여 木村·전계주1 會計檢査研究 29号 60~61면, 동·전계주1 財務法理論 19면 참조.

40) 지방의 회계검사기관에 관하여 참조, 木村·전계주1 政治的障害 509면 이하.

41) 종종 회계검사원이 회계를 합법성·적확성의 관점에서 판정하는 반면, 국회는 정치적 관점에서 판정한다고 한다(樋口·전계주11 351면). 같은 취지, 法学協會·전계주11 1345면, 宮沢·전계주2 752면.

42) 현금주의회계에 관한 배상책임의 각 논점에 관해서는 木村·전계주1 會計檢査研究 29号 64~65면, 동·전계주1 自治研究 79卷 3号 52면 참조.

43) 재정통제의 원리적 이해에 있어서 특히 각 省대신의 배상책임이 중요하다는 점에 관해서는 木村·전계주1 自治研究 79卷 2号 98면.

44) 회계검사기관의 정치적 독립성에 관해서는 木村·전계주1 自治研究 79卷 3号 53면, 동·전계주1 政治的障害 509면 이하 참조.

제 5 장 예비비 제도의 운용과 국회심의

鳴 谷 準

1. 머리말

예산은 차년도 세입세출의 견적이다. 따라서 아무리 정확하게 예상하였다 하더라도 예산을 집행하는 단계에서 당초 예상할 수 없었던 사태가 발생 혹은 사정의 변화 등에 따라 경비가 부족하게 되거나 새로운 경비가 필요하게 되는 사태를 피할 수 없다. 이 같은 경우에 임시국회를 소집하여 추가적인 보정예산(추가경정예산)을 제출하고 국회의 의결을 받는 것이 바람직하겠지만 임시국회를 소집할 시간적 여유가 없을 때에는 이러한 방식을 취하기 힘들며 또한 때때로 발생하는 경미한 예산부족에 대해서도 이러한 방식을 요구하는 것이 적절하지 않은 경우가 있다. 이에 예비비 제도를 인정하고 있다.¹⁾

헌법 87조 1항은 “예측하기 어려운 예산의 부족을 메우기 위하여 국회의 의결에 근거하여 예비비를 두고 내각의 책임으로 이를 지출할 수 있다”고 하고 2항에서는 “모든 예비비의 지출에 관해서는 내각은 사후에 국회의 승인을 얻어야 한다”고 규정한다. 이에 따라 재정법에는 제24조, 35조, 36조에 소정의 규정이 설정되어 있다. 예비비 제도는 헌법을 근거로 하는 것이며 국비지출의 사전의결원칙(헌법 85조)에 대한 예외적인 제도이다.

이번 장에서는 예비비의 계상 및 사용상황 등 예비비 제도의 운용과 사후승인에 있어서의 국회의 심의상황을 소개함과 동시에 거기에 나타나는 문제점에 관하여 약간의 고찰을 더하고자 한다.

1) 예비비 제도에 관해서는 河野一之 “新版予算制度”(1987, 学陽書房) 140면, 小林武 “予算と財政法 [三訂版]”(新日本法規出版, 2002) 304면, 佐藤功 “ポケット注釈全書 憲法(下) [新版]”(有斐閣, 1984) 1148면 이하 참조.

2. 예비비의 계상

헌법 81조 1항에 따라 재정법 24조는 “예측하기 어려운 예산의 부족을 메우기 위하여 내각은 예비비로서 적당하다고 인정하는 금액을 세입세출예산에 계상할 수 있다”고 규정한다. 국가의 일반회계의 예비비는 세출예산에 계상되어 있고 이에 대응하는 세입예산은 예비비재원을 포함한 금액으로 되어 있다. 실제로는 재무성 소관의 (조직) 재무본성에 (항) 예비비로 계상되어 있다. 특별회계의 예비비는 각 특별회계의 세출에 勘定이 설정되어 있는 경우에는 각 감정의 세출에 (항) 예비비로서 계상되어 있다.²⁾ 예비비를 두는 것은 의무적인 것이 아니라 그 판단은 예산편성을 하는 내각에 위임되어 있다고 해석된다.³⁾

예비비의 계상액에 관해서는 “예측하기 어려운 예산의 부족을 메우기 위하여” 라는 예비비의 성격으로부터 구체적인 계상기준을 도출해 내기는 어렵다. 재정법 24조가 “적당하다고 인정하는 금액”이라고 하는 것은 제1차적으로는 예산편성을 하는 내각의 판단에, 최종적으로는 예산을 의결하는 국회의 판단에 위임하는 취지라고 해석된다.

3. 예비비의 관리와 사용

예비비는 정부전체의 재무총괄자인 재무대신이 관리한다(재정법 35조 1항). 각 省과 각 庁의 장은⁴⁾ 예비비 사용이 필요할 경우에 그 이

2) 2003년도 예산(당초)에서는, 일반회계의 예비비는 3,500억 엔, 특별회계의 예비비는 2조2,206억 엔이 계상되어 있다.

3) 일반회계에서는 1967년도를 제외하고 매년 예비비가 설정되어 있다. 특별회계에서는 당해 회계(勘定)의 성격 등에서 예비비의 계상을 필요로 하지 않는 것이 있어, 2003년에는 국채정리기금, 석유 및 에너지 수급구조고도화대책(석탄勘定), 식량관리(조정勘定), 농업공제재보험(재보험금지불기금勘定), 자동차손해배상보장사업(자동차사고대책勘定)에는 예비비가 설정되어 있지 않다.

4) 구체적으로는 내각총리대신(내각부의 장)·각 省대신 외, 중의원의장·참의원의장·최고재판소장관·회계검사원장이 “각 省 각 庁의 장”에 해당한다(재정법 20조 2항).

유, 금액 및 정산의 기초를 명확히 한 예비비사용요구서를 작성하여 재무대신에게 송부한다(동조 2항). 재무대신은 이 요구서를 검토한 후에 필요한 조정을 거쳐 예비비사용서를 작성하고 각의결정을 거쳐 예비비를 사용하도록 한다(동조 3항 본문). 단 미리 각의결정을 거친 재무대신이 지정하는 경비⁵⁾에 관해서는 각의를 거치지 않고 재무대신만으로 예비비사용서를 결정할 수 있다(동조 3항 단서).

예비비의 사용이란 ①새로운 항을 규정하여 금액을 산정하고 ②기존 항의 금액을 증가하는 조치이자 소정의 절차에 의하여 조직별 구분 및 과목을 규정하고 소관 경비로서 마치 예산이 성립한 후의 배부(=예산집행권한의 부여)가 이루어진 것과 같은 상태로 만드는 것이다.⁶⁾ 헌법 87조는 “예비비의 지출”이라 하고 재정법 36조는 “예비비로 지변(支辨)”한다고 하고 있지만 “예비비사용서”나 “예비비사용조서”의 금액은 구체적인 현금의 지출을 가리키는 것은 아니다.

예비비는 내각이 필요하다고 인정하면 그 책임 하에 어떤 경비에 대해서도 사용할 수 있지만 예비비 제도의 취지를 감안할 때 다음과 같은 일정한 제약이 있다고 판단된다.

- (1) 예비비는 예측하기 어려운 사태에 인정되는 것이고 예산부족 사유는 예산작성 후에 생긴 것이어야 한다.

-
- 5) 재정법 35조 3항 단서조항에 근거하는 재무대신의 지정경비는 “예비비의 사용에 관하여”(1954년 4월 16일 각의결정·2003년 4월 1일 최종개정)의 1에 따른 “별표”에서 규정하고 있으며 부양수당, 조정수당, 휴직자급여, 공무재해 보상비, 퇴직수당, 국가공무원공제조합부담금, 賠償償還及還給金, 이자 및 할인료, 연금 및 恩給, 보험료·재보험금·보험급부비 및 보험료 환부금, 소비세, 議案類 印刷費, 印紙類 製造費, 화폐제조비, 포상품제조비, 재판비, 증인 등 피해급부금, 訟務費, 검찰비, 교정수용비, 화폐교환차감 보전비, 의무교육비국고부담금, 양호학교교육비 국고부담금, 감염증예방사업비 등 부담금, 원폭피해자 의료비, 정부직원 등 실업자 퇴직수당, 고용보험 국고부담금, 아동보호 조치비 부담금, 아동부양수당, 생활보호부조비 부담금, 재해구조비, 노인보호 조치비 국고부담금, 사회보험 국고부담금, 가축전염병 예방비, 농업공제조합연합회 등 교부금의 합계 35의 경비가 지정되어 있다.
- 6) 재정법 35조 4항은 “예비비 사용서가 결정되었을 때는, 제31조 제1항의 규정에 의하여, 예산의 배부가 있었던 것으로 간주한다”라고 규정한다.

- (2) 국회의 예산심의권을 무시하는 사용(예를 들어 국회가 삭제·감액한 경비에 대한 예비비 사용)은 허용되지 않는다.
- (3) 연도 도중에 발행한 예측하지 못한 사태에 따라 새로운 경비지출이나 기존 경비를 증액할 필요가 생긴 경우에는 임시회를 소집하여 보정예산(추가경정예산)을 제출하고 국회의 의결을 받는 것이 적정한 대응이다.⁷⁾ 하지만 재량의 여지가 적은 경비나 의무적 경비의 부족에 관해서도 이 절차를 요구하는 것은 타당하지 못할 경우가 있다. 여기서 국비지출의 사전의결원칙(헌법 85조)과 예비비 제도(헌법 87조)의 조화를 꾀하는 관점에서 내각은 “예비비의 사용에 관하여(각의 결정)”(주(5)참조)의 2에서 국회개회 중의 예비비 사용에 스스로 제약을 가하고 있다. 즉 국회개회 중에는 예비비를 사용하지 않는다고 하고 ①재무대신이 지정하는 경비 ②사업량의 증가 등에 따르는 經常의 경비 ③재해에 기인하여 생긴 제번 경비, 그 외 예비비를 사용하지 않으면 시간적으로 대처하기 어렵다고 인정되는 긴급한 경비 ④비교적 경미하다고 인정되는 경비에 관하여 국회개회 중 예비비 사용을 인정하고 있다. 이외의 예비비 사용은 국회개회 중에는 인정되지 않는다.
- (4) 상기 “예비비의 사용에 관하여”의 3은 예비비 사용금액의 목적외의 지출을 금하고 있다. 이는 당연한 것이라 할 수 있지만 사전에 예산의 流用을 금지한 점에 의미가 있다.
- (5) 예비비는 어떤 경비의 부족에도 사용할 수 있다는 것이 일반적이지만 특정 경비의 부족에만 사용할 수 있는 예비비가 설정되어

7) 보정예산(추가경정예산)의 편성과 예비비의 사용과의 관계에 관하여 大藏省 주무국 차장은 “재정법 29조에 예산편성 후에 생긴 사유에 근거하여 보정예산(추가경정예산)을 작성할 수 있다는 규정이 있고 예비비의 규정과 더불어 예산작성 시에 예측할 수 없었던 사태에 대응하기 위한 방책이 마련되어 있지만 반드시 보정예산(추가경정예산)에 의하여야 하는 것이 아니라 법률상으로는 예비비의 사용에 의할 것인지 보정예산(추가경정예산)의 편성에 의할 것인지는 정부의 판단에 맡겨져 있다”고 답변하였다(1980. 5. 7. 91회 국회 중의원 결산위원회 회의록 19호 4면).

있는 경우도 있다(“특정 예비비”를 둘러싼 문제에 관해서는 후술). 이 경우에는 예산총칙에 사용범위가 규정되어 있고 그 이외에는 사용할 수 없다.

4. 예비비의 계상과 사용 등의 상황

표5-1은 일반회계의 예비비의 계상 및 對세출예산액의 비율, 補正減額, 보정 후(A), 사용액(B), 不用額(A-B)의 추이를 나타낸 것이다.⁸⁾

표5-1 일반회계 예비비 계상액 및 사용액 등의 추이

(단위:억 엔·%)

연 도	구 분	예비비 계상액 세출예산 비율		보정감액	보정 후	사 용 합계액	미사용액
1955		80	0.81		80	79	0
1956		500	1.37	50	450	449	0
1957		3,000	1.41	1,000	2,000	1,783	216
1958		3,500	0.67	1,500	2,000	1,426	573
1989		3,500	0.58	1,500	2,000	1,427	572
1990		3,500	0.53	250	3,250	3,239	10
1991	급여 개선	1,350 1,500	0.41	1,350	1,500	1,445	54
1992		3,500	0.48	1,500	2,000	1,037	963
1993		3,500	0.48	2,000	1,500	1,113	387
1994		3,500	0.48	2,000	1,500	1,486	14
1995		3,500	0.49	1,500	2,000	578	1,422

8) 일반회계의 예비비는 급여개선 예비비가 계상된 1991년도와 공공사업 등 예비비가 계상된 1999년도부터 2001년도를 제외하면, 1980년도이후 23년간 3,500억 엔의 계상이 계속되었고, 세출예산액을 차지하는 비율은 1980년도의 0.82%부터 2003년도에는 0.43%로 저하되어 있다. 1991년도는 급여개선 예비비에 1,350억 엔을 충당하였기 때문에 일반 예비비는 당초부터 1,500억 엔이었다.

연 도	구 분	예비비 계상액 세출예산 비율		보정감액	보정 후	사 용 합계액	미사용액
1996		3,500	0.47	1,500	2,000	1,986	13
1997		3,500	0.45	2,000	1,500	221	1,278
1998		3,500	0.45	2,000	1,500	39	1,460
1999	공공 사업등	5,000	1.04		5,000	4,999	0
		3,500	(0.43)	1,500	2,000	106	1,893
2000	공공 사업등	5,000	1.00		5,000	4,999	0
		3,500	(0.41)	1,500	2,000	486	1,513
2001	공공 사업등	3,000	0.79	3,000			
		3,500	(0.42)	1,000	2,500	1,247	1,252
2002		3,500	0.43	1,500	2,000	358	1,641
2003		3,500	0.43	1,000	2,500	1,319	1,180

주 1) 단위(억 엔) 미만은 생략

- 2) 對세출예산란에는 세출예산액에 대한 예비비의 비율(%)을 표시
- 3) ()은 공공사업 등 예비비를 제외한 비율

1989년 이후를 보면 사용용도를 한정하지 않은 일반 예비비는 거의 매년 3,500억 엔이 계상되어 있다. 1990~1991년도를 제외하고 매년 1,000억 엔에서 2,000억 엔(평균 1,577억 엔)이 보정예산(추가경정예산)에서 감액되어 그 재원으로 되고 있다. 또 不用額을 1,000억 엔 이상이나 내고 있는 연도가 다수 보인다. 이를 이유로 당초 계상액을 1,000억 엔 정도 감액할 수 있지 않느냐는 주장도 있다.⁹⁾ 하지만 예비비는 예산편성 시에는 예측하기 어려운 사태를 준비하는 제도이고 灣岸 전쟁 시 국제공헌 등의 대응으로 긴박했던 1990년도의 재정운영이나 1995년 7월 1일에 발생한 阪神·淡路(한신·아와지) 대지진의 경험을 본다면 당초 3,500억 엔 정도의 예비비의 계상은 필요한 것이고 연도 도중의 보정감액에 관해서도 긴급사태 등을 위한 예비비에 의한 준비를 배

9) 140회 국회 참원결산위원회의록 2호 4면(1997.5.1) 참조.

려한 대응이 필요하다.

1989년도 이후의 일반 예비비 사용액을 보면 1998년도의 39억 엔(당초의 계상액에 대한 사용비율 1.1%)에서 1990년도의 3,239억 엔(동 92.5%)으로 그 변화폭이 상당히 크지만 이 또한 예비비 제도에서는 당연한 것이라 할 수 있다.

표5-2는 일반회계 예비비의 사용액을 “재해관계비”, “재무대신지정 경비”, “그 외”로 구분하여 그 금액을 표시한 것이다.

“재해관계비”에 대한 사용은 예비비 제도가 상정하는 전형적인 것이다. “재무대신 지정경비”는 인건비·물건비 등의 의무적 경비가 대부분이고 정부재량으로 지출을 좌우할 수 없는 것들이 중심으로 되어 있다. 그 부족한 금액을 예비비로 대응하는 데에 특단의 문제는 없다고 보여 진다. 하지만 특정의 의무적 경비에 연결되어 예비비가 사용되는 상황에 관해서는 당초 예산의 견적상황 전체를 포함하여 문제시 하여야 할 경우가 있다.¹⁰⁾ “그 외”는 예비비 사용의 기본형인 각의결정이 필요한 경비로 구성되어 있고 정책적 혹은 정치적 판단에 따르는 사용이 포함되어 있으며 여기에 분류되는 예비비 사용에 관해서는

10) 厚生省 소관으로 “노인의료비 급부비 부담금”의 부족을 메우기 위하여 1992년도 343억 엔, 1993년도 373억 엔, 1995년도 284억 엔, “의료급부비 등 부담금”의 부족을 메우기 위한 1992년도 159억 엔, 1993년도 233억 엔, 1994년도 271억 엔을 각 연도 말에 걸쳐 상당액의 예비비를 계속적으로 사용하였다. 1994년도에는 “생활보호비”의 부족을 메우기 위하여 202억 엔을 사용하는 등 동 성 소관의 2~3월의 사용액은 1,014억 엔에 이르고 1994년도의 예비비 사용총액의 68%를 점하였다. 그 원인은 당초 예산의 예상이 적정하지 않았기 때문이지만 그 배경에 의료비 등의 억제라는 정부방침 속에서 厚生省으로서 이러한 종류의 의무적 경비를 낮게 예상(부족분은 예비비로 보전)하고 그 나머지를 다른 경비로 돌리는 방식을 의도적으로 취한 것이 아닐까 하는 생각이 든다. 또한 요구를 조정하는 입장에 있는 大藏省 주계국도 이를 용인한 것이 아닐까. 사회보장관계비에 대한 ceiling 폭이 강화되는 속에서 당초 예산작성 시의 厚生·大藏의 혼돈과 타협의 결과가 전술한 바와 같은 예비비 사용으로 이어졌다고 추측된다. 후생성 소관의 의무적 경비에 대한 예비비 사용의 恒常化 문제에 관해서는 1994년도(그 2) 및 1995년도의 예비비 사용에 대한 참의원 결산위원회 질의·토론에서 지적되어 小泉 후생대신은 “견적에 있어서는 적정할 수 있도록 노력하고 싶다”고 답변하였다(140회 국회 참의원 결산위원회 회의록 2호 20~21면, 48면<1997. 5. 1>).

“재해관계경비”, “재무대신지정경비”와 비교하여 보다 신중한 심사가 요구되고 있다.¹¹⁾

표5-2 일반회계 예비비의 사용상황

(단위:100만 엔 · %)

연 도	구 분	예비비 사용액						
			재해관계비		재무대신 지정경비		기 타	
1989		142,740	77,009	54.0	24,975	17.5	40,755	28.6
1990		323,908	80,256	24.8	61,226	18.9	182,425	56.3
1991		144,512	14,315	9.9	36,446	25.2	93,750	64.9
1992		103,704	249	0.2	78,556	75.7	24,899	24.0
1993		111,302	15,174	13.6	69,225	62.2	26,902	24.2
1994		148,578	33,695	22.7	90,980	61.2	23,902	16.1
1995		57,802	1,299	2.2	28,894	50.0	27,608	47.8
1996		198,623	10,879	5.5	107,885	54.3	79,858	40.2
1997		22,130	136	0.6	20,073	90.7	1,921	8.7
1998		3,988	987	24.8	1,120	28.1	1,880	47.1
1999	공공 사업등	499,999	62,000	12.4	0	0.0	437,999	87.6
		10,605	731	6.9			9,874	93.1
2000	공공 사업등	499,999	40,201	8.0	2,445	5.0	459,798	92.0
		48,698	1,724	3.5			44,528	91.4
2001		124,760			5,670	4.5	119,090	95.5
2002		35,892			8,167	22.8	27,725	77.2

주 1) 2000년 이전은 [재무대신 지정경비]는 [大藏省 장관 지정경비]임

2) 단위 (100만 엔)미만은 생략

3) [재해관계비] [재무대신 지정경비] [기타]항목의 오른쪽 숫자는 예비비사용액을 백분율로 표시

11) 참의원 결산위원회 조사실에서는, 재무성으로부터 예비비 사용의 각의결정분에 관하여 “사유 및 적산내역” 데이터를 입수하여 심사참고자료를 작성하여 결산위원회에 배부하고 있다.

5. “특정예비비”를 둘러싼 문제

특정 경비의 부족에만 사용할 수 있는 예비비가 설정되어 있는 경우가 있다. 일반회계에서는 1953년도의 재해대책예비비, 1976년도, 1978년도, 1979년도, 1999년도, 2000년도 및 2001년도의 공공사업 등 예비비¹²⁾를 중심으로 사용용도가 한정된 예비비(이하 “특정예비비”라 한다)에 관하여 살펴보자.

일반회계에서의 특정예비비의 최초의 예는 1953년도의 재해대책예비비이지만 “재해대책”이라 하는 異論이 적은 사용목적인데다가 “경제안정본부”에서 “경제심의청”으로의 행정조직의 개편에 따라 재해대책비를 종전과 같이 “경제심의청”에 계상할 수 없게 되어 예비비의 형태로 계상하였다는 여러 사정 있어 그다지 논쟁이 되지는 않았다.

1976년도 예산에 처음으로 모습을 드러낸 “공공사업 등”에 관해서는 헌법이나 재정법이 想定한 예비비에 해당하는지 등, 그 성격이나 운용을 둘러싼 많은 논쟁이 있었다.¹³⁾

예비비 제도는 국비지출의 사전의결원칙의 예외이므로 확장해석은 허용되지 않는다는 입장에 서서 공공사업비 부족의 예측 하에 공공사업 등 예비비를 두는 것은 헌법 87조·재정법 24조에 반한다는 비판이 가해졌다. 이에 반하여 정부는 일반적으로 예비비가 사용용도의 제한 없이 인정되는 것에 반하여 공공사업 등 예비비는 그 사용용도에 일부 한정을 하고 있지만 그 성격은 어디까지나 예측하기 어려운 예산부족을 충당하기 위한 것이며 헌법·재정법에 반하는 것이 아니

12) 1976년도 일반회계 예산총칙 15조에는, 공공사업 등 예비비는 동 예산총칙 7조에 내세운 경비 이 외로는 사용하지 않는 것으로 규정하고 있다. 또한 동 예산총칙 7조에는, 재정법 4조 3항의 “공공사업비의 범위”가 정해져 있다. 공공사업 등의 “등”은 시설비를 가리킨다.

13) 77회 국회 중원예산위회의록 2호 34면(1976.1.29), 6호 10·11면(1976.2.3), 13호 33·36면(1976.2.14), 77회 국회 참원본회의록 4호 2면(1976.1.28).

라 하고 있다.¹⁴⁾

표5-3은 1976년 이후의 특정예비비의 당초액과 사용액 등의 추이를 나타낸 것이며 당초 연도의 일반예비비의 상황도 병기하고 있다. 1976년도, 1999년도, 2000년도에는 공공사업 등 예비비로 사용되고 있지만 1978년, 1979년, 2001년도에는 보정예산(추가경정예산)으로 전액을 감액하고 보정재원으로 하고 있다.

공공사업 등 예비비로 사용된 내용을 보면 1976년도는 보정 후 1,350억 엔 중 하천 등 재해복구사업 등의 839억 엔 등 재해관계에 1,133억 엔, 냉해관계에 110억 엔과 계 1,243억 엔이 사용되었다.

1976년은 冷夏·집중호우·대형태풍 등에 의하여 재해가 빈발하여 공공사업 등 예비비는 冷害를 포함하여 모두 재해관계에 사용되었다. 1976년도 예산편성 방침에서는 “경제동향 등에 맞추어 공공사업 등을 기동적으로 실시할 수 있도록 새로운 소정의 예산조치를 강구한다”고 하고 제77회 국회(상회)에서 大藏大臣의 재정연설에서는 “새롭게 공공사업 등 예비비 1,500억 엔을 계상하여 경제정세의 추이 등에 기동적으로 대처할 수 있도록 배려하였다”고 설명하였지만 집행단계에서는 재해대책에 밀려 종합예산주의의 입장인 기동적인 경기대책으로서의 예비비 사용으로는 되지 못했다.

표5-3 특정예비비액 및 일반 예비비액의 사용상황 등

(단위:억 엔)

연도	예비비	최초액	보정증감	보정후	사용액	미사용액
1976	공공 사업등 일반	1,500	△150	1,350	1,268	81
		3,000	△1,450	1,550	836	713

14) 77회 국회 중원예산위회의록 2호 34면(1976.1.29), 吉國내각 법제국 장관의 답변 참조.

연도	예비비	최초액	보정증감	보정후	사용액	미사용액
1978	공공 사업등 일반	2,000 3,000	△2,000 △450	2,550	2,005	544
1979	공공 사업등 일반	2,000 3,000	△2,000 △500	3,500	2,324	1,175
1991	공공 사업등 일반	1,350 1,500	△1,350	1,500	1,445	54
1999	공공 사업등 일반	5,000 3,000	△1,500	5,000 2,000	4,999 106	0 1,893
2000	공공 사업등 일반	5,000 3,500	△1,500	5,000 2,000	4,999 486	0 1,513
2001	공공 사업등 일반	3,000 3,500	△3,000 △1,000	2,500	1,247	1,252

주 단위 (억 엔)미만은 생략

공공사업 등 예비비가 다시 계상된 1999년도는 도로정비, 치수, 국영토지개발, 국유임야, 향만의 6특별회계에 2,661억 엔, 시설비에 충당하기 위하여 국립학교, 국립병원의 2특별회계에 382억 엔과 특별회계에 3,009억 엔을 이월하는 것 외에 신칸센 정비사업에 420억 엔, 각 성청 등의 시설정비에 227억 엔을 사용하는 등, 각 성청 등이 모조리 사용하였다. 5,000억 엔의 공공사업 등 예비비는 거의 전액 사용되었고 재해관계는 620억 엔으로 12%에 지나지 않는다. 2000년도 또한 유사한 사용 상황을 보여주고 있다.

이상에서 살펴본 바와 같이 공공사업 등 예비비는 “예측하기 어려운” 점을 이유로 한 당초 예산편성단계의 자원유보조치라는 의심이 강하고 그 사용실태는 재해가 많았던 1976도를 제외하면 국회의결을 거치지 않은 공공사업비의 추가조치였으며 재정운영에 있어서의 정부 재량을 확대하는 기능을 가지고 있다. 그 실질은 일반적인 예비비와는 성격을 달리 하고 있고 국비지출의 사전의결원칙에서 보았을 때 문제가 있는 예비비 계상이라 할 수 있다.

6. 국회의 사후승인이 필요한 형식과 절차

예비비는 세출예산에 계상하여 국회의결을 거친 것이지만 국회는 예비비 총액이 적절한지의 여부에 관하여 심의한 것에 불과하다. 이 점에서 헌법 87조 2항은 “내각은 사후에 국회의 승인(의결)을 얻어야 한다”고 하고 그 절차는 재정법 36에서 규정하고 있다.

각 성, 각 청의 장은 예비비 사용의 조서를 작성하여 재무대신에게 송부한다. 재무대신은 이에 기초하여 總調書를 작성하고 내각은 “총조서 및 각 성, 각 청 소관사용조서”를 국회에 제출하고 있다.¹⁵⁾ 총조서 및 각 성, 각 청의 조서에는 예비비 사용의 구체적 내용이 설명되어 있기 때문에 이 형식에 따라 국회의 승인을 구하고 있는 것이다. 더불어 국회의 승인의 대상은 예비비의 “사용” 자체이며 총조서 및 각 성, 각 청의 “조서”가 아니라는 것은 말할 필요도 없다. 예비비 사용의 “조서”를 국회에 제출하여 그 사후승인을 구하는 대상(=의결)을 이하 “예비비 안건”이라 한다.

예비비 안건에는 일반회계나 특별회계에 계상된 예비비의 사용 외에 특별회계에서 탄력조항¹⁶⁾이라 일컬어지는 특별회계 예산총칙의 규

15) 제63회 국회가 제출한 1967년도 예비비(그 2)에서 재정법 36조 3항의 규정대로 “총조서 및 각 성청 소관 사용조서”의 형태로 되었다. 그 이전에는 각 성청 소관 사용조서는 “참조”로 취급되었다.

16) 탄력조항에 관해서는 小林武“ 予算と財政法 [三訂版] ” 325면 이하에서 상세히 설

정에 근거하는 “경비증액조서”가 있다. 제61회 국회에서 특별회계 예산총칙의 탄력조항에 근거한 경비증액에 관하여 국회의 사후승인을 구하는 근거규정이 누락되어 있다는 점에 관한 지적이 있었다. 이에 따라 재정제도심의회에서는 탄력조항의 의의와 문제점, 탄력조항설치의 필요성과 그 법적 근거, 탄력조항을 두는 범위, 탄력조항규정의 정비·운용, 탄력조항의 사후승인에 관하여 검토하여 1970년 1월 14일에 그 구체적인 내용을 보고하였다. 그 내용 중에서 “이제부터는 특별회계 예산총칙의 탄력조항의 규정 속에 국회의 사후승인을 구하는 취지의 명문의 근거규정을 두는 것이 바람직하다”고 밝히고 있다. 이에 1970년도부터 특별회계 예산총칙 속에 재정법의 예비비 관계조항의 “예에 따른다”고 하는 근거규정이 설정되게 되었다.

7. 예비비 사용조서의 구분과 제출시기

현재 예비비 사용조서는 연도초인 4월부터 상회소집의 차년도 1월까지의 예비비 사용을(그 1), 2월부터 3월 말까지의 예비비 사용(그 2)으로 구분하고, (그 1)은 3월 중순에, (그 2)는 5월 중순에 제출하고 있다. 예비비 사용조서의 구분과 제출시기에 관해서는 예비비 안전의 조기제출을 요구하는 논의와 상회의 1월 소집으로의 변경에 따라 빈번하게 변경되었다.¹⁷⁾ 예비비 사용조서의 구분과 제출시기에 관한 지

명하고 있다. 탄력조항에 관한 재정제도심의회 보고(1970.1.14)도 초록되어 있다.

17) 제40회 국회[1961년도의 예비비(그 1)]까지는 대략 전년도의 예비비(그 2)[전년도 1월~3월의 사용]와 당해 연도의 예비비(그 1)를 모두 당해 연도의 2월에 제출하도록 하고 있었다. 하지만 이러한 취급은 전년도의 결산을 상회 초인 12월 하순에 제출하는 것에 반하여 전년도의 예비비(그 2)는 다음 해 2월로 되어 있어 결산제출에 비하여 2개월 가까이 늦어져 예비비 사후승인의 의의를 상실케 하고 있다는 지적을 제40회 국회에 중참 양원의 결산위원회가 제시하였다. 이 때문에 제43회 국회[1961년도의 예비비(그 2)부터는 전년도의 예비비(그 2)[1월~3월의 사용]에 관해서는 전년도 결산과 같은 시기(12월 하순)로 제출시기를 앞당겼다. 1991년에 국회법이 개정되어 상회 소집이 12월부터 1월로 되었다(재정법 27조도 동시 개정). 이에 따라 제123회 국회부터는 예비비 조서의(그 1)(그 2)의 구분과 제출시기를 변경하

금까지의 논의와 그 변화는 그 조기제출과 조기심의를 구하는 것이지만 이 논의를 보다 심화시켜서 (그 1)을 4월부터 11월까지로, (그 2)를 12월부터 3월까지로 사용조서의 구분을 변경하면 (그 1)이 상회개회와 동시에 제출 가능하게 된다는 의견도 있다.¹⁸⁾

8. 예비비 안건에 대한 국회의 심의

재정법 36조 3항은 총조서 및 각 성, 각 청의 조서를 “국회에 제출하고”라고 규정하고 있을 뿐이다. 실제로는 중의원에 먼저 제출하고¹⁹⁾ 동시에 국회법 58조의 규정에 따라 예비심사를 위하여 참의원에 동일한 조서가 송부된다. 참의원에서는 중의원의 승인 후 참의원으로부터 송부 받아 예비비 안건을 심사하고 의결한다. 예비비 안건은 현재 중의원은 결산행정감시위원회에, 참의원은 결산위원회에 付託되어 심사·의결된다. 예비비 안건이 중의원의 해산 등에 의하여 심사가 완료되지 못하거나 폐기된 경우에는 다시 제출되어야 한다. 재제출되는 국회는 정기회에 한정치 않고 어느 정도의 심의기간이 있는 국회라면 임시회나 특별회에도 제출되고 있다. 재제출의 경우에는 (그 1), (그 2)가 연도 일체화된다. 불승인의 경우에는 승인을 위하여 다시 제출하지는 않는다.²⁰⁾

고 전년도 2월부터 3월까지의 사용(그 2)은 상회 소집(다음 해 1월) 초에 제출하고 4월부터 다음 해 1월의 사용(그 1)은 3월 중에 제출하도록 되었다. 국회의 1월 소집과 더불어 전년도 예비비(그 2)를 “다음 상회”가 아닌 진행 중의 상회에 제출할 수 있지 않느냐는 조기제출을 원하는 논의가 그 후에도 계속 이어져 제142회 국회 [1997년도의 예비비(그 2)]부터는 (그 2)가 5월 중순에 제출하도록 되었다.

18) 140회 국회 참원결산위원회의록 2호 45면(1997.5.1) 참조.

19) “衆議院先例集(2003年版)” 357号에는 “예비비의 사용 등에 관한 승인을 요구하는 의안은 먼저 중의원에 제출하는 것을 예로 한다”고 되어 있다. “參議院先例錄”에는 이러한 기술은 없다.

20) 불승인된 예비비 안건을 재제출하는 것에 관하여 橋本大藏 대신은 “정부의 지출 행위의 내용을 과거로 되돌려 변경할 수 없다고 한다면, 불승인이라는 사실이 남고, 내각의 책임으로 지출한 사실이 남으며, 그 상황을 변경할 사유는 생기지 않는

표5-4는 예비비 안건의 심의상황을 나타낸 것이다. 제출에서 중의원의 의결까지 20개월 이상 걸리는 것이 상당수이고 재제출의 경우에는 당초 제출에서 2년을 경과한 후 의결된 것도 있다(1998년도 예비비(그 1)). 중의원에서 송부되면 참의원에서는 거의 1개월 이내에 의결하고 있고 참의원에서 계속 심사에 부치거나 심사를 완결하지 못한 예는 없다. 중의원의 예비비 심사·의결의 지체가 최근 빈번하게 일어나고 있어 그 개선을 요구하는 의견이 제출되어 경종을 울리고 있다.²¹⁾ 예비비 안건의 심사·의결의 지체는 헌법에서 국회의 사후승인을 요하는 의의를 무시하는 것이며 표5-4가 보여주듯이 중의원 심사에서 극단적으로 시간이 걸리는 것은 이원제 하의 참의원의 심사·의결권을 침해하고 있다고까지 할 수 있다.

9. 예비비 안건의 참의원·중의원 각 원별 제출의 가부를 둘러싼 논의

참의원은 결산심사를 중시하고 그 충실과 조기의결을 도모하여 왔다.²²⁾ 하지만 예비비 안건에 대한 중의원의 심의가 지체되는 가운데 참의원 결산위원회에서 1994년도 결산의결을 마친 시점에도 1994년도 예비비(그 2)가 중의원에서 송부되지 않아 국회의 의결 없이 그 예비

다. 원(院)의 의사도 변경할 이유는 없는 것으로 재제출 하지는 않는다”는 취지의 답변을 하고 있다. (116회 국회 참원결산위원회의록 7호 21면<1989.11.29>)

21) 1988년도 일반회계 예비비(그 2)의 12건에 대한 토론 중, 石川弘 이사는 “사후 국회의 심사가 지체되지 않도록 관계자의 많은 노력과 배려를 요망한다”고 말하고 있다. (122회 국회 참원결산위원회의록 2호 30면<1991.12.17>). 또한 1992년도 일반회계 예비비(그 2)의 12건에 대한 질의 중 佐藤泰三 이사는 먼저 제시된 石川 이사의 토론이 그 후의 예비비 심사에 활용되지 않는다고 하고, 정부 측도 심의에 촉진한 나머지 노력하고 있지 않다며 그 자세를 추궁하고 있다. (134회 국회 참의원결산위원회의록 3호 3면<1995.12.17>)

22) 결산은 각 원(院)별로 제출되고 있으며 참의원만으로 조기의 심사·의결이 가능하다. 참의원 개혁과 결산심사의 충실에 관해서는 필자의 “參議院改革と決算審査”(“議會政治研究” 38号, 1996), “參議院・決算審査の新たな方向”(“議會政治研究” 51号, 1999)를 참조하기 바란다.

비 사용을 포함한 1994년도 결산을 참의원은 의결할 수밖에 없는 상황을 맞게 되었다.²³⁾

1994년도의 예비비 의결과 결산 의결 사이에 생긴 사태 때문에 참의원 자민당은 제140회 국회(상회) 소집 후 여당의 입장에서 국회운영을 협의하는 衆參의 자민당 국회대책위원회에서 예비비 안건은 “예산의 사후승인”의 성격을 가지고 있다는 등의 이유를 들어 거부하였다. 하지만 결산심사를 중시하는 중의원 전체의 주장을 배경으로 한 요구는 집요하게 이어져 예비비 심사의 지연이 참의원의 결산결의에 지장을 초래하지 않는 구조에 대하여 검토하기에 이르렀다.

그 결과 衆參의 자민당 국회대책위원회의 협의로 “예비비의 취급에 관하여”(1997.3.24)가 제출되었다. 그 주요한 골자는 “예비비를 결산과 마찬가지로 각 원별에 대하여 제출한다(참의원 先議는 절대 불가)”는 것이었다. 이를 바탕으로 3월 27일의 참의원 의원운영위원회 이사회에서 자민당은 “예비비를 결산과 마찬가지로 각 원별에 대하여 제출하는 것으로 한다”고 제안하였다. 이 제안은 참의원의 야당의 각 파가 동조하고 승인하게 된다.²⁴⁾

중의원에서도 의원운영위원회 이사회에서 유사한 안건을 제안하였다. 이에 따라 예비비에 관한 여야당 회의가 1997년 5월 13일, 15일,

23) 野沢 결산위원장은 1994년도 결산심사 최종단계에서 “최근 예비비의 사후승인의 지체에 대하여 참의원의 결산위원 사이에서는, …… 정부는 그 조기승인에 관심이 별로 없고 심의촉진에도 별로 열의를 보이지 않는 것 같다, 예비비 심사지체는 계속될 것이다, 예비비의 사후승인은 참의원 먼저 의결하도록 하였으면 좋겠다는 주장이 나오고 있다. …… 결산이 종료되어도 아직 예비비의 국회의결이 이루어지지 않는 것은 바람직하지 않다. 예비비의 국회의결을 조기에 받을 수 있도록 결산위원장으로서 정부에게 한층 노력하도록 부탁하고 싶다”고 橋本 총리에게 요청하였다 (139회 국회 참의원 결산위원회 개최 후 의회록 2호 2면<1997. 1. 16>). 이 결산위원장의 발언은 총리에 대한 질문 형태를 취하고 있지만 실질적으로는 중의원을 향한 것이라고 보아도 좋다.

24) 자민당 제안의 문서에는 그 이유를 “예비비의 국회심사가 늦어지기 쉬운 상황을 고려하여 예비비의 국회 승인이 내각의 정치적 책임을 해제하는 것이 취지인 점에서 예비비를 각 (院)별로 제출, 심의함으로써 조기심의, 조기승인을 촉진하기 위하여”라고 하고 있다.

20일에 3회 열렸지만 자민당의 제안에 찬성한 쪽은 당시 연립정당인 社民黨과 소수정당의 일부에 그쳤고 그 외의 야당회파(新進, 民主, 共產)는 반대하였다. 5월 22일의 의원운영위원회 이사회에서는 제출이 동결되어 있었던 1996년도 예비비의 일체화만이 특례로 합의되었고 예비비 안건의 각 원별 제출은 여전히 검토과제로 남게 되었다. 하지만 그 후에도 중의원 측의 동의는 얻지 못하고 있다.

여기서 예비비 안건의 참의원 先議 및 각 원별 제출의 可否를 둘러싼 문제에 관하여 헌법·재정법·국회법 등의 법적인 측면에서 논점을 정리해 보고자 한다.

- (1) 헌법은 예비비 안건에 관하여 예산과는 달리 중의원에 먼저 제출(중의원 선의)한다는 규정이나 중의원의 의결의 우위에 관한 규정은 두고 있지 않다. 따라서 헌법규정상에서는 예비비 안건의 참의원 선의도 가능하다고 할 수 있다.

표5-4 일반회계 예비비등 심의상황

건 명		제출 년월일	중의원의 결 년월일	중의원 의결 소요 기간	참의원 의결 년월일	국회 승인 소요 기간	비고
1989 년도	일반회계 예비비(그 1)외 2건	2.3.2 (118)	3.11.26 (122)	20월 11월	3.12.20 (122)	21월 12월	
	일반회계 예비비(그 2)외 2건	2.12.21 (120)					
1990 년도	일반회계 예비비 (그 1)외 1건	2.12.21 (120)	5.4.27 (126)	9월 15월	5.5.14 (126)	9월 15월	
	일반회계 예비비 (그 2)외 3건	4.1.24 (123)					

재정법강좌 1 재정법의 기본과제

건 명		제출 년월일	중의원의 결 년월일	중의원 의결 소요 기간	참의원 의결 년월일	국회 승인 소요 기간	비고
1991 년도	일 반 회 계 예 비 비 (그 1) 의 2건 일반회계 예 비 비 (그 2) 의 2건	4.3.31 (123) 5.1.22 (126)		12월 3월		13월 3월	
1992 년도	일 반 회 계 예 비 비 (그 1) 의 1건 일반회계 예 비 비 (그 2) 의 2건	5.3.30 (126) 6.1.31 (129)	7.12.5 (134)	0월 22월	7.12.13 (134)	1월 22월	
1993 년도	일 반 회 계 예 비 비 (그 1) 의 2건 일반회계 예 비 비 (그 2) 의 2건	6.4.1 (129) 7.1.20 (132)		20월 10월		20월 10월	
1994 년도	일 반 회 계 예 비 비 (그 1) 의 2건 일 반 회 계예비비 (그 2) 의 2건	7.3.31 (132) 8.1.22 (136) 8.11.29 (139)	심사 미종료 9.4.11 (140)	8월 (14월) 4월	9.5.7 (140)	8월 (15월) 5월	8.9.27 중의원 해산 재제출

제 5 장 예비비 제도의 운용과 국회심의 (鴨谷準)

건 명		제출 년월일	중의원의 결 년월일	중의원 의결 소요 기간	참의원 의결 년월일	국회 승인 소요 기간	비고
1995 년도	일반회계 예비비 (그1)외 2건 일반회계 예비비 외 2건	8.3.29 (136) 8.11.29 (139)	심사 미종료 9.4.11 (140)	(12월) 4월	9.5.7 (140)	(13월) 5월	8.9.27 중의원 해산 (그1) 을포 함해 제출
1996 년도	일반회계 예비비 외 1건	9.5.27 (140)	11.4.13 (145)	22월	11.7.28 (145)	26월	
1997 년도	일반회계 예비비 (그1)외 2건 일반회계 예비비 (그2)외 2건	10.3.31 (142) 10.5.29 (142)		12월 10월		15월 14월	
1998 년도	일반회계 예비비 (그1)외 2건 일반회계 예비비 (그2)외 2건 일반회계 예비비 외 2건	11.3.26 (145) 11.5.28 (145) 12.9.26 (150)	심사 미종료 13.4.5 (151)	(24월) (23월) 6월	13.6.27 (151)	(24월) (24월) 9월	12.6.2 중의원 해산 재제출

재정법강좌 1 재정법의 기본과제

건 명		제출 년월일	중의원의 결 년월일	중의원 의결 소요 기간	참의원 의결 년월일	국회 승인 소요 기간	비고
1999 년도	일반회계 공공사업 등예비비 일반회계 예 비 비 (그 1) 외 2건	12.3.28 (147) 12.3.28 (147)	심사 미종료 13.4.5 (151)	(12월) (12월) (10월) 6월 6월	13.6.27 (151)	(15월) (15월) (13월) 9월 9월	12.6.2 중의원 해산 재제출
	일반회계 예 비 비 (그 2) 외 2건 일반회계 공공사업 등예비비 일반회계 예 비 비 외 2건	12.5.23 (147) 12.9.26 (150) 12.9.26 (150)					
2000 년도	일반회계 공공사업 등예비비 일반회계 예 비 비 (그 1) 외 3건	13.3.30 (151) 13.3.30 (151)	14.5.30 (154) 14.5.30 (154)	14월 14월 12월	14.7.19 (154)	15월 15월 13월	
	일반회계 예 비 비 (그 2) 외 2건	13.5.29 (151)					
2001 년도	일반회계 예 비 비 (그 1) 외 2건	14.3.29 (154)		2월 0월		3월 1월	
	일반회계 예 비 비 (그 2) 외 2건	14.5.31 (154)					

건 명		제출 년월일	중의원의 결 년월일	중의원 의결 소요 기간	참의원 의결 년월일	국회 승인 소요 기간	비고
2002 년도	일반회계 예비비 (그1)외 1건	15.3.18 (156)	심사	(13월)	16.6.2 (159)	(14월) 4월	15.10.10 중의원 해산 재제출
	일반회계 예비비 (그2)외 2건	15.5.20 (156)	미종료				
	일반회계 예비비 (그2)외 2건	16.1.19 (159)	16.5.7 (159)	3월			
	일반회계 예비비 외 2건						

주 1) 제출 및 의결란의 괄호 안은 국회 회차임.

2) [중의원의결 소요기간] 및 [국회승인 소요기간]란에는, 제출에서부터 걸린 개월 수(1월 미만은 생략)를 기재하였음.

괄호 안에는 [최초 제출부터 중의원의결 소요기간] 및 [국회승인 소요기간]의 개월 수를 참고로 표시하였음.

(2) 예산은 “먼저 중의원에 제출”(헌법 60조 1항)한다고 되어 있으므로 예산의 사후승인인 예비비도 중의원 선의가 헌법상의 요청이라는 의견이 있다. 이 점에서 헌법이 예산을 중의원 선의로 하고 그 의결에 우위성을 인정한 취지가 예비비 사후승인에도 미치는지에 대하여 검토할 필요가 있다. 예산은 국민의 경제적인 부담과 관계되는 것이기도 하고 국민의 공선을 바탕으로 하는 하원의 심의에 중점을 둔다는 것이 근대헌법의 이상이다. 일본국 헌법 하에서는 중참 양원 모두 공선의원으로 구성되어 있고 근대헌법 생성의 경위 및 해산의 가능성도 있는 중의원이 보다 민의를 반영한다는 시각에서 중의원에게 예산의 선심의권과 우월권을 준 것에 불과하다. 국회에서 의결된 예산에는 예비비로서 사용할 수 있는 총액과 그 재원이 되는 세입이 포함되어 있고 국민부담의

총액은 이미 정해져 있다. 형식상의 세입세출 예산에 관하여 인 정된 중의원 선의의 취지를 내각책임으로 시행된 예비비 사용의 사후승인에까지 적용할 수 있다고는 할 수 없다. 예비비 안건의 중의원 선의는 지금까지의 선례를 참고로 한 것이며 헌법규정상 의 요청은 아니라고 해석된다.

- (3) 헌법 87조 2항은 예비비 사용에 관하여 “국회의 사후승낙(승인)” 이라고 규정하고 있다. 이에 예비비 안건을 현행의 “先議·後議 의 議案”(양원교섭안건)에서 “각 원별의 의안”으로 변경하는 문제 에 관하여 검토해 보자. 국회의 승인은 예비비의 지출이 부당하 였는지의 여부에 관한 국회의 의사표시(내각의 정치책임의 해제) 이며 승인하지 않을 경우(불승인)에도 지출행위의 효력에 어떤 영향도 미치지 않는다는 것에 학설 및 실무가 거의 일치하고 있 다.²⁵⁾ 여기서 국회의 승인은 예비비의 지출행위의 효력에 영향을 미치지 않는다는 점에 착안하여 “반드시 양 의원의 일치된 의결 을 요한다고 볼 수는 없다. 여기서 “국회”란 오히려 양 의원의 의 미로 해석하여야 할 것이며 양 의원은 각각 독립적으로 他院과 관계없이 그 승인 또는 불승인을 결정하여야 하는 것으로 해석된 다”(宮澤俊義, “全訂日本国憲法” 731면)고 설명하는 의견도 있다. 이에 반하여 재정국회중심주의를 강조하는 입장에서 국비지출의 사전결의원칙의 예외인 예비비 사용에 대한 사후승인에 관해서는 “각 의원”이 아니라 “국회”의 의결을 요하는 것으로 해석하는 것 이 타당하다고 하는 강한 반론 또한 있다.²⁶⁾ 헌법학계에서는 결

25) 내각법제국은 “국회의 승인을 얻었을 경우, 이로 인하여 예비비 지출에 관한 내 각의 책임이 해제된다고 일반적으로 해석된다. 승인을 얻지 못한 경우에는, 내각의 책임으로 지출한 그 책임이 지속된다는 의미로 정치적 책임을 진다고 해석된다. 어 디까지나, 정치적 책임 차원의 문제로 지출행위의 효력, 법적효과에는 영향을 끼치 지 않는다고 해석된다”(116회 국회 중원결산위회의록 5호 25면<1989.10.16>)고 답변 하고 있다.

26) 제140회 국회에 栗原君子 参의원 의원으로부터 제출된 예비비 사용의 국회승인

산에 관하여 소위 議案說이 유력하게 주장되고 있고 예비비 안전을 결산과 마찬가지로 “각 원별로 제출”한다고 하는 것에 관해서는 보다 강한 비판이 예상된다. “국회의 승인”의 문리해석으로서 “양원이 관계있는 의안”으로 해석함이 타당하다 할 수 있지만 사후승인의 실제효과와 예비비 안전의 심의현황(중의원의 만연적인 지연)을 고려해 보았을 때 이원제 하의 재정통제의 실제기능을 향상시키고자 하는 관점에서는 예비비 안전을 “각 원별로 대하여 제출”하는 것에 관한 문제는 충분히 검토할 만한 가치가 있으며 “宮澤說”의 재평가 또한 필요하다고 생각한다.

- (4) 현행의 운영을 보면, 예비비 안전을 중의원이 불승인한 경우에는 참의원에 송부하지 않으므로 참의원에서는 당해 예비비 안전을 심의할 수 없게 된다. 참의원의 심의를 기다릴 것도 없이 국회의 의사가 확정되게 되는 것이다. 제5회 국회에서 1947년도 예비비를 중의원에서 일부 불승인한 적이 있다. 이 때 참의원은 불승인 부분을 삭제하여 중의원에 송부한 것이 아니라 내각제출안의 전부를 대상으로 심사하고 중의원과 다른 일부 불승인 의결을 하였고 양원협의회는 열리지 않은 채 중의원은 내각에 대하여 衆參의 의결을 그대로 병기하여 송부하였다. 이 예는 예비비 안전이 규범의 창출적 요소를 가지는 법률안에 요구되는 “선의·후의의 관계”와 적합하지 않는 요소가 있음을 보여주고 있다.
- (5) 1989년 제116회 국회에서 참의원은 1987년도 일반회계 예비비(그 2), 1988년도 일반회계 예비비(그 1), 동 특별회계 예비비(그 2)의 3건을 불승인으로 하고 국회법 87조의 규정에 따라 중의원에 송부하였다. 중의원은 의원운영위원회에서 양원협의회를 청하

에 관한 질문주의서(1997년4월21일), 동 재질문주의서(5월 15일)는, 재정국회중심주의의 원칙중시 입장에서 예비비 안전 취급의 변경 동향에 관하여 내각의 견해를 요구하고 있다. 이에 대한 내각 답변서는 5월13일, 5월 30일에 송부되었다.

지 않음을 결정하고 같은 날 중의원은 국회의 승인이 없었다는 취지를 참의원 및 내각에 통지하였다(통지문에는 중의원은 승인을 의결, 참의원은 승인하지 않는다는 의결이라는 “別紙”가 첨부되어 있었다). 양원협의회를 청할지의 여부는 국회법 87조 2항에서 먼저 의결하는 중의원의 판단에 맡겨져 있지만 예비비의 사후 승인을 예산의 의결에 준한다는 관점에 서서 재정국회중심주의를 강조하는 입장에서 보면 양원이 일치된 의결을 하기 위한 절차인 양원협의회를 청하지 않은 이 중의원의 결정은 모순적이다.

10. 결론을 대신하여

예비비 안전심의회는 지금까지 복수 연도분을 일괄하여 시행하고 있고 그 심사기간도 반나절 정도이다. 예비비 안전의 조기제출을 원하는 다년간의 요구와 이에 응하는 정부의 노력도 제출 후의 국회심의 극단적인 지연의 결과 허무한 결과로 전락하고 있으며 국회의 사후승인을 필요로 한다는 취지를 충분히 살리지 못하고 있다.²⁷⁾ 하지만 지금까지 상당히 지연되면서 이루어진 예비비 안전의 심사·의결에 의미가 없었느냐고 한다면 그렇지 않다. 예비비 안전의 심사는 예비비의 개개의 사용에 대하여 이루어지기 때문에 각 정당·의원의 정책적 판단에서 시비가 엇갈리고 야당에 있어서는 날카로운 정책비판의 장이기도 하다. 예비비 안전심사에서는 질의만이 아니라 반대토론·찬성토론이 이루어진다. 이때는 정책적 비판만이 아니라 예비비 본래의 사용의 취지에 대한 언급 또한 있어 어느 정도의 체크 기능은 다하고 있는 것으로 평가할 수 있다. 또한 국회의 지적을 받아 예산계

27) 국회의 승인을 얻지 못한 경우, 지출미제액이 있을 때의 처리에 관하여 大藏省 주계국은 “(법률상 당연히 그렇게 하여야 하는지 조금 의문이 있기는 하지만) 지출을 멈춘다는 것이 적당한 조치이지 않을까”(65회 국회 참원예산위회의록 13호 4면 <1971.3.26>) 라고 답변하고 있다. 승인의 효력에 관한 정밀한 의논도 국회의 심의가 늦어져서는 의미가 없다.

상이나 예비비 사용의 문제점을 개선한 예도 있다.²⁸⁾

예비비는 각 성청에 있어서는 예산작성 후에 노릴 수 있는 재원이 다. 또 사전비판을 피하면서 여당내각만으로 사용할 수 있는 재원이기도 하다. 그 사용에 있어서는 예비비 제도의 형식적인 헌법적 논의만으로는 예상하기 힘든 생생한 실정이 나타나기도 한다.

따라서 예비비 안건의 심의에서는 당초 예산의 계상액·各目明細 등의 내역, 보정예산(추가경정예산)의 가능성 등 외에 예비비 사용의 시기나 배경 등에 관해서도 정확한 정보를 입수한 후 예비비 본래 취지에 입각한 사용인지에 대하여 심의할 필요가 있다.

28) 내각총리대신의 外遊費는 예비비로 충당하고 있었지만 1990년도부터는 선진국 수뇌회의출석에 필요한 경비는 예산에 계상되게 되었다. 또한 서울 올림픽에 관련된 경비(警備)활동경비에 대한 지적을 받아 1990년도부터는 예비비로 차량구입은 하지 않았다(122회 국회 참원결산위회의록 2호 9면<1991.12.17>). 앞의 주10 에서 소개한 후생省(후생노동성) 소관의 “노인의료급부비부담금” 등 의무적 경비에 대한 예비비 사용은 1997년도 이후 실시되지 않았다.

제 6 장 신재정투융자 제도와 재정민주주의

奥谷 健

1. 머리말

이번 장의 검토대상인 “재정투융자”란, “국가의 신용을 바탕으로 조달한 자금 등을 사용하여 국가의 정책목적 실현을 위하여 시행하는 정부의 금융적 수법에 따른 활동을 총칭한 것”을 말한다.¹⁾ 현재, 특수법인 개혁이나 우체사업(우정사업)의 공사화가 진행되고 있는 와중에 재정투융자에 관해서도 갖가지 토론이 이루어지고 있다.²⁾ 그리고 현재의 재정투융자 제도는 오늘날의 경제상황에서의 정부 역할 변화에

-
- 1) 재정투융자의 현상에 관해서는, 재무성이 매년 공표하고 있는 “재정투융자리포트”을 참고하기 바란다(참조: <http://www.mof.go.jp/zaito/mokuji.htm> 2003년판은, <http://www.mof.go.jp/zaito/zaito2003.html>). 肥後雅博 “財政投融资の現状と課題-2001年度改革が財投機能に与える影響”(日本銀行調査統計局ワーキングペーパーシリーズ, 日本銀行調査統計局, 2001)(<http://www.boj.or.jp/ronbun/01/cwp01j01.htm>으로부터) 5면 이하도 더불어 참조하기 바란다.
 - 2) 예를 들어 특수법인 문제에 관해서는 星岳雄·土井丈朗 “財政投融资の健全性”(“特集公的金融をどう考えるか”, ESP 442호 35면 이하), 篠原小百合 “財政投融资改革と特殊法人‘改革’”(“行財政改革をどう読むか”, 賃金と社会保障 1219호, 1998) 24면 이하, 宮脇淳 “特殊法人と財投改革の影響”(“特集 小泉改革の地方財政への影響”, 地方財務 568호, 2001) 35면 이하, 동 “特殊法人と財政投融资-エイジェンシー制度とビッグ・バン”(特殊・国家財政改革, JURIST NO.1109) 25면 이하, 確井光明 “戦後50年と特殊法人問題”(日本財政法学会編 “戦後50年と財政法研究(一)”, 竜星出版, 1997) 42면 이하 등이 있다. 또한 우정사업 개혁에 관해서는 小谷崇 “郵貯・財投大改革と金融大改革-(1)郵貯・財投改革とは”(賃金と社会保障 1217・1218호, 1998) 12면 이하 등을 들 수 있다. 나아가 지방재정과의 관계에서는 전계 星·土井 “財政投融资の健全性” 37면 이하, 宮脇淳 “財政投融资の財政問題と戦略的再構築” 37면 이하, 동 “グローバル化・金融改革と地方財政の自立”(“特集・自立への地方財政” 都道府県展望 517호 2001) 8면 이하, 동 전계 “特殊法人と財投改革の影響” 35면 이하, 福浦裕介 “財政投融资制度改革と地方債”(地方財政 40권 3호, 2001) 100면 이하, 동 “財政投融资制度の抜本的改革と地方債”(地方財政 39권 7호, 2000) 43면 이하, 室田哲男 “財政投融资の改革と地方債資金”(地方財政 37권 1호 1998) 127면 이하 등이 있다.

대한 대응, 시장원리와의 조화라고 하는 사회경제정세 변화에 따른 요청에 대응할 필요에서 2001년 4월에 발본적인 개혁에 따라 새롭게 도입된 것이다.³⁾

개정 전의 제도에서 재정법 혹은 헌법상 중시되어 온 문제는 “제2의 예산”으로 일컬어지는 재정투융자계획의 의미, 특히 이에 대한 재정민주주의(헌법 83조)의 관점에서의 민주적 통제 문제였다고 생각된다.⁴⁾ 이외에도 舊재정투융자를 둘러싼 문제는 많다.⁵⁾ 예를 들어 우체국저금(우편저금) 등을 원자로 하는 등의 제도적 문제가 그것이다. 이 문제들을 해결하기 위한 개혁이라고도 할 수 있을 것이다.

그렇다면 이 개혁에 따라 이 문제들이 해결되었다고 할 수 있을까. 또한 새로운 제도 하에서 종전부터 주로 논쟁이 되었던 그 외의 문제는 해결된 것인가, 그리고 이는 어떤 형태로 해결되었는가 하는 점에도 의문이 생긴다. 게다가 남겨진 과제나 새로운 문제가 생기지는 않았는지 하는 점도 검토할 필요가 있어 보인다.

3) 개혁법안의 요지로서 若原幸雄 “資金運用部試験法等の一部を改正する法律案(財政投融資制度改革法案)について”(財経詳報 No.2227, 2000) 6면 이하, 자료 “財政投融資制度の抜本的改革案(骨子)”(週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 89면 이하 등을 참조.

4) 그 대표적인 것으로서 萬場大輔 “財政投融資の民主的統制—財政投融資計画の國家議決問題と財政投融資計画—”(北大法学研究科 ジュニア・リサーチ・ジャーナル No.8, 2001) 147면 이하, 碓井光明 “財政・租税法制”(特集・戦後法制50年 JURIST No. 1073, 1995) 54면, 同 “財政の民主的統制”(JURIST No.1089, 1996) 143면 이하, 福家俊郎 “財政投融資と予算制度”(“行政法の争点 [新版]” JURIST增刊 法律学の争点シリーズ9, 1990) 322면 이하, 新井隆一 ““財政投融資”制度の法的課題”(公法研究 41号, 1979) 143면 이하, 北野弘久 “財政制度”(JURIST No.638, 1977) 423면 이하 등을 들 수 있다.

5) 특히 재정투융자 제도개혁에 관한 논의는 1997년을 중심으로 진행되었다. 이에 관하여 정리한 것으로서 富田俊基 “国債累増のつけを誰が払うのか”(東洋經濟新報社, 1999), 同 “財投解体論批判”(東洋經濟新報社, 1997), 川北英隆 “財政投融資ビッグバン”(東洋經濟新報社, 1997), 郵政民営化問題研究会編 “郵政3事業 [国営or民営] その是非を問う”(日本リーダーズ協会, 1997), 宮脇淳 “財政投融資の改革”(東洋經濟新報社, 1995), 經濟企画庁經濟研究所編 “財政投融資改革への提言”(大藏省印刷局, 1997) 등을 들 수 있다.

이러한 문제의식 하에서, 이번 장에서는 이들 문제점에 관하여, 재정투융자에 대하여 재정민주주의의 민주적 통제라는 관점을 중심으로 검토를 진행하고자 한다.

2. 재정투융자 제도의 구조

현행 재정투융자 제도를 법적인 관점에서 검토하기 위하여 그 구조에 관하여 개관해 두고자 한다. 그 전제로써 구제도가 신제도로 바뀌는 개혁경위에 관하여 간단히 살펴보자.⁶⁾

2.1 개혁의 경위

상술한 바와 같이 재정투융자 제도는 근본적 개혁을 이루어 2001년 4월부터 신제도가 실시되고 있다. 그러면 어떤 이유에서 근본적인 개혁이 필요하였을까. 구제도가 가지고 있었던 문제를 중심으로 개혁경위에 관하여 살펴보도록 하자.

재정투융자 제도의 역할이라는 점에서 보면 개혁의 배경에 관해서는 일반적으로는 다음과 같은 것들이 있다. 즉 현대 경제사회에서는 시장 메커니즘을 통하여 경제활동을 하는 민간부문이 중심적인 역할을 하고 있다고 할 수 있다. 한편 민간부문을 보완하여 경제전체를 적절하게 운영해 나가는 데에는 정부도 중요한 역할을 하고 있다. 즉 정부는 시장 메커니즘과는 어울리지 않는 분야나 시장 메커니즘만으로는 바람직한 자원배분을 실현할 수 없는 분야 등에서 국방, 경찰, 의무교육, 사회자본정비 등의 재·서비스를 국민에 공급하고 있는 것이다. 이 같은 정부가 공급하는 각종 서비스의 재원은 주로 조세 등의 무상자금에 의하여 충당되지만 금리를 붙여 변제하는 유상자금이

6) 구제도에 관해서는 中川雅治·乾文男·原田有造共編 “財政投融资”(大蔵財務協会, 1994)가 상세히 설명하고 있다.

이용되는 경우도 있다. 財投債 등의 국가의 제도·신용에 근거하여 조달된 재정투융자 자금이 이에 속한다. 이 재정투융자 자금을 배분함으로써 재정투융자는 사회경제적으로 필요한 재·서비스를 공급하거나 사회·경제정세에 대응하여 기동적·탄력적인 자금공급을 한다. 그리고 재정을 통하여 정부가 이루는 기능 중에서도 주로 “자금배분”기능과 “경기조정”기능의 두 가지를 주로 담당하는 것으로 일컬어지고 있다.⁷⁾ 또 이 재정투융자는 2차대전 이후의 부흥이나 고도경제성장기의 산업기반정비, 양질의 주택 스톡 형성 등을 통하여 중요한 역할을 해 왔다고도 평가되고 있다.⁸⁾

하지만 오늘날에는 재정투융자를 둘러싼 경제환경이 크게 변하였다고 할 수 있다. 예를 들어 금융자본시장이 발달한 금융의 자유화가 진행되고 있다. 이 같은 상황 속에서 금융파생상품(Derivative) 등의 새로운 금융상품에 따라 민간에 의한 금융의 공급분야가 확대되고 있다. 그 결과 재정투융자 자금을 배분할 분야는 감소되고 있고 재정투융자를 통한 정부의 역할도 줄어들고 있다고 할 수 있다. 이 같은 사회적 상황변화 속에서 재정투융자 제도 자체의 변화가 필요하게 된 것으로 보인다.

또한 이 같은 사회적인 요인과 더불어 종래부터 구재정투융자 제도에는 다음과 같은 문제점이 지적되어 왔다.⁹⁾ 우선 첫째는, 소위 “입구”

7) 財政投融資リポート 2003, 전계 肥後 “財政等融資の現状と課題－2001年度改革が財投昨日に与える影響” 9면 이하 참조.

8) 전계 萬場 9면 이하 참조.

9) 구제도의 문제에 관해서는 전계 川北 “財政等融資ビッグバン”가 상세히 검토하고 있다. 그 외에도 전계 肥後 “財政等融資の現状と課題－2001年度改革が財投機能に与える影響” 17면 이하, 전계 福浦 “財政等融資制度改革と地方債” 101면 이하, 同 “財政等融資制度の抜本的改革と地方債” 43면 이하, 碓井光明 “財政等融資制度の課題－財政法学の観点から”(特集 財政投融資改革の影響と評価, JURIST No.1180) 40면 이하, 宮脇淳 “財政投融資改革が財政運営, 政策展開に与える影響” 同 46면 이하(2000), 柿沼重志 “財政民主主義と市場原理の調和－財政投融資改革関連法案－”(特集 第147回国会提出の法律案および条約の紹介) 立法と調査 217号, 2000) 38면 이하, 鈴木淑夫 “財投機関債は特殊法人民営化に向けた試金石”(“財投改革の焦点<特

의 문제이다. 구제도는 우체국저금·연금적립금 등을 자금운용부에 전액 예탁하도록 되어 있었다. 그 때문에 거액의 자금이 자동적으로 유입되어 필요 이상으로 자금규모가 커지는 문제가 있었다. 이는 재정투융자의 안이한 업무확대로 이어져 정부부문의 확대, 비효율화를 초래하였다. 또한 그 같은 정부부문의 확대에 따라 본래 공적 부문이 시행하지 말아야 하는 분야까지 재정투융자의 업무가 진출하게 되어 민업을 압박하는 문제 또한 생기게 되었다. 게다가 재정투융자에 관한 금리설정은 시장원리에 연동하지 않았으며 이에 관한 정보개시가 불충분하였다는 점 또한 문제점으로 지적되어 왔다.

이 같은 문제로 인하여 재정투융자는 사회경제정세의 변화에 충분히 대응하지 못했다. 따라서 그러한 변화에 적절히 대응하고 재정투융자의 효과를 적절히 발휘시키기 위한 목적에서 근본적인 개혁의 필요성을 느끼게 된 것이다. 이리하여 1997년도부터 大藏大臣(현 재무대신)·郵政大臣의 자문기관인 자금운용부심의회간담회에서 심의가 시작된 결과 소위 재투개혁관련법이 제147회 국회에 제출되어 가결·성립되었다.¹⁰⁾

2.2 신제도의 개요

이 같은 경위로 신재정투융자 제도가 성립되었다. 이하에서는 이 신제도의 개요에 관하여 살펴보고자 한다.

集>” 週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 60면, 62면 이하, 浜田卓二郎 “財投の原資は郵便貯金に求めるべし” 同 64면, “財政投融資改革—預託義務を廃止し, 市場メカニズムの導入へ”(“特集 98年版金融を読むための基礎知識” 週刊金融財政事情 49卷 5号, 1998) 20면 이하, 紫健次 “財政投融資改革とディスクロージャー”(企業会計 51卷 2号, 1999) 84면 이하, 전계 室田 “財政投融資の改革と地方債資金” 133면, 전계 “財政投融資改革への提言” 11면 이하, 井堀利宏 “財政投融資制度—問題点と今後の課題—”(稅務弘報 43卷 6号, 1995) 6면 이하.

10) 전계 福浦 “財政投融資制度改革と地方債” 102면 이하, 同 “財政投融資制度の抜本的改革と地方債” 44면 이하, 전계 若原 “資金運用部資金法等の一部を改正する法律案(財政投融資制度改革法案)について”, 전계 室田 “財政投融資の改革と地方債資金” 133면 참조.

재정투융자는 상술한 바와 같이 그 활용에 따라 경기대책 등을 실시한 결과 정책금융기관이 팽대되어 民業을 압박하고 있는 것이 아니냐는 등의 지적을 받아 왔다. 이에 보다 민간금융시장과 조화된 구조를 만들기 위하여 그 제도를 근본적으로 개혁하기에 이르렀다.¹¹⁾ 즉 우체국저금이나 연금적립금의 전액이 자금운용부에 예탁되는 구조에서 특수법인 등의 시책에 필요한 자금만을 금융시장에서 조달하는 구조로 바뀐 것이다. 구체적으로는 다음과 같다.¹²⁾ 우선 구제도의 중핵이었던 자금운용부를 규정하고 있었던 자금운용부자금법의 명칭이 “재정융자자금법”으로 바뀌고 “재정융자자금”이 자금운용부 대신 설치되었다.

다음으로 우체국저금 및 연금적립금과 관련된 자금을 자금운용부(재정융자자금법)에 예탁하던 의무가 폐지되었다. 그리고 이에 동반하여 자금조달의 수단으로 財投債 등의 새로운 채권발행이 제도화되었다. 이 “財投債”란, “재정융자자금에서 운용에 충당할 재원이 필요한 경우에 재정융자자금 특별회계의 부담에서 예산으로써 국회의결을 거친 금액의 범위 내에서 발행할 수 있는 일종의 국채”이다. 이는 이번 개혁의 중핵부분이라 평가되고 있다.

셋째로 재정융자자금을 속하는 현금이 부족할 경우 예산으로써 국회의결을 거친 금액의 범위 내에서 1년 이내에 상환하는 융통증권의 발행 등이 가능하도록 되었다. 지금까지의 자금운용부에서는 우체국저금 등의 자금 예탁이 법적으로 의무화 되어 있어서 수동적으로 맡겨짐에 따른 여유자금이 발생하기 쉬운 상황이었다. 그 경우 여유자금은 금융채나 국채 등으로 운용되어 왔다. 하지만 신제도에서는 재투채에 의하여 계획적으로 시장으로부터 자금을 조달함을 기본으로

11) 전계 福浦 “財政投融资制度改革と地方債” 43면 이하 등.

12) 公共経営研究センター “財政投融资制度改革の問題点”(公共経営研究, 2001, PHP総合研究所政策提言(<http://research.php.co.jp/seisaku/suggestion/report/bessatsu.pdf>))를 참조.

하기 때문에 자금운용부 대신 신설된 재정융자자금의 자금이월이 엄격하게 통제될 것으로 예상된다. 이 자금이월을 유지하기 위하여 정부단기증권으로서 재무성 증권 등과 통합한 형태로 융통증권을 발행하도록 되었다.

넷째로 재정융자자금의 장기운용 예정액에 관하여 현행과 같이 국회의결을 거침과 동시에 정책적인 자원배분기능을 통일적으로 통제하기 위하여 우체국저금 자금 및 간이생명보험 특별회계의 적립금 가운데 지방자치체에 대부된 것에 대해서도 국회의결을 거치도록 하였다.

게다가 정책 코스트 분석이 도입된 점도 주목할 만하다. 신제도를 통한 시책의 전개에 따라 국민부담이 어느 정도 생기는지, 그 실태를 가능한 한 명확히 하였다. 즉 구제도에서는 결코 충분하다 할 수 없었던 재정규율을 강화하기 위하여 신제도에 따라 실시되는 사업 등을 대상으로 사업종료에 이르기까지의 일반회계 등으로부터의 보조금을 시작으로 하는 정책 코스트를 파악하는 등의 분석방법이 기본 시스템에 도입되었다.

이 새로운 제도는 다음과 같은 점에서 기대를 받고 있다.¹³⁾

①**시장원리의 철저** 상술한 바와 같이 신재정투융자 제도는 우체국저금이나 연금적립금의 전액이 자금운용부에 위탁되는 제도에서 특수

13) 財政投融資リポート2003, 吉野直行・中田真佐男 “財政投融資の金融的側面と民業保管”(“特集 公的記入をどう考えるか” ESP 442号, 2002) 42면 이하. 小西砂千夫 “財政投融資改革の評価”産研論集(関西学院大学 産業研究所, 2002) 11면 이하, 전계 肥俊 “財政投融資の現状と課題—2001年度改革が財投機能に与える影響” 28면 이하, 전계 萬場 168면 이하, 전계 福浦 “財政投融資制度改革と地方債” 107면 이하, 同 전계 “財政投融資制度の抜本的改革と地方債” 48면 이하, 전계 確井光明 “財政等融資制度の課題—財政法学の観点から” 40면 이하, 전계 宮脇 “財政投融資改革が財政運営, 政策展開に与える影響” 47면 이하, 전계 柿沼 “財政民主主義と市場原理の調和—財政投融資改革関連法案—” 39면, 전계 若原 “資金運用部資金法等の一部を改正する法律案(財政投融資制度改革法案)について”, 전계 “財政投融資改革—預託義務を廃止し, 市場メカニズムの導入へ”, 전계 紫 “財政投融資改革とディスクロージャー”, 전계 室田 135면, 井堀利宏 “財政投融資制度における資金調達の検討(規制緩和と行財政改革2)”(税務弘報 44卷 7号, 1996) 13면 이하.

법인 등의 시책에 실제로 필요한 자금만을 금융시장에서 조달하는 구조로 바뀌었다. 이에 따라 재정투융자 제도의 시장원리에 따른 운용이 피해지게 되었다. 즉 예탁의무를 폐지하고 특수법인 등에 대하여 융자하는 재정융자자금 특별회계에서는 국채의 일종인 채투채를 발행함으로써 정책적으로 필요한 자금을 금융시장에서 조달하게 된다.

또한 각 특수법인 등 재정투융자를 받는 기관(채투기관)은 재정융자 자기에 의하는 자금조달 외에 채투기관서의 발행이나 정부보증채의 발행에 따라 금융시장에서 조달하게 된다. 이 채투기관채의 공모발행에 따라 각 특수법인의 사업 등에 관하여 시장의 평가를 받음으로써 업무의 운영효율화를 위한 인센티브가 높아지리라는 기대를 받고 있다.

②정책 코스트 분석 재정투융자 자금을 이용한 사업 중에는 이용자의 부담을 경감시키기 위한 목적에서 보조금을 교부하는 등 유상자금과 무상자금을 혼합한 분야가 있다. 정책 코스트 분석은 이러한 사업의 실시와 더불어 국가(일반회계 등)로부터 향후 교부되는 보조금 등의 총액을 각 기관이 계산한 것이다. 이 정책 코스트 분석을 통하여 사업실시에 의한 향후의 국민부담이 어느 정도인지를 명확히 하고 재정투융자와 관련된 사업의 투명성을 높임과 동시에 사업실시 주체가 그 분석을 통하여 사업 그 자체를 재검토하는 등의 효과를 기대하고 있다.

게다가 민주적 통제와 관련해서는 “제2의 예산”이라고 불리는 재정투융자계획의 국회제출이 법적으로 의무화 된 것도 주목할 만하다. 이로써 민주적 통제가 강화될 것이라 기대된다.

이상과 같이 이번 개정은 구제도가 가지고 있었던 문제를 해결하기 위하여 재정투융자 제도를 근본적으로 개정한 것이라 할 수 있다. 이 제도개혁은 그 경위에서도, 경제사회정세에 대한 대응이라는 점에서는 시장원리를 도입하고 있는 점 등에서 어느 정도는 평가할 수 있을

것이다. 하지만 이에 대한 민주적 통제라는 법적 관점에서의 평가는 별도로 검토할 필요가 있는 듯하다. 따라서 이하에서는 이 신제도를 재정민주주의의 관점에서 검토하고자 한다.

3. 신재정투융자 제도의 자금조달방법과 민주적 통제

상술한 바와 같이 오늘날의 경제사회정세의 변화에 대응하기 위하여 재정투융자 제도를 개혁하였다. 그리고 신제도가 시장원리 속으로 스며들었다고 말할 수 있다. 이 같은 개혁 후의 재정투융자 제도의 민주적 통제는 어떤 영향을 받게 될까. 이 개혁 중에서도 예탁의무 폐지에 따르는 채투채 및 채투기관채 발행(재정투융자의 原資)의 두 가지 문제점을 중심으로 그 민주적 통제에 대한 영향에 관하여 검토하도록 하자.¹⁴⁾

3.1 財投債

이 문제는 소위 “입구”문제라고 불려진다. 이는 재정투융자의 原資 문제이자 이번 개혁의 중핵으로 평가된다. 이에 관하여 우선은 채투채에 관하여 살펴보도록 하자.

구제도에서는 우체국저금 및 연금적립금이라는 자금을 자금운용부(재정융자자금)에 예탁하도록 의무화 하고 있었다. 그 때문에 재정투융자의 원자는 수동적으로 예입되어 규모의 팽대화나 대상기간의 비효율적 경영으로 이어지고 있다는 비판을 받았다. 이에 이 예탁의무가 전면 폐지되어 우체국저금·연금적립금은 자주적으로 운용되게 되었다(재정융자자금법 5조). 이와 더불어 신제도에서는 자금조달수단으

14) 전계 宮脇 “財政投融資改革が財政運営, 政策展開に与える影響” 47면 이하, 水野 温氏 “本音と建前が混在する改革案”(週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 84면 참조.

로 채투채 등의 새로운 채권발행이 제도화 되었다(재정융자자금특별회계법 11조). 채투채는 국가의 신용을 바탕으로 공채를 발행 또는 차입금을 가능하도록 한 것이고 신설된 “재정융자자금특별회계”의 부담으로 발행된다.¹⁵⁾ 그리고 채투채의 발행을 통한 자금조달은 수동적인 자금유입이 아니라 능동적인 자금조달이란 점에서 평가할 만하다. 또한 일종의 국채이므로 국가의 신용을 바탕으로 한 자금조달이 가능하고 정책의 필요성에 맞춘 자금공급도 가능한 것으로 여겨진다. 단 채투채 발행은 그 한도액에 대하여 국회의 의결을 구하여야 하는 구조로 되어 있다(재정융자자금특별회계법 11조 2항). 이 점에서는 재정민주주의가 바라는 민주적 통제가 강화되었다고 평가할 수 있을 것이다. 하지만 재정투융자가 구제도 이래 경기조정대책으로써 대상기관에 대한 용자량을 늘이는 경우에 공채발행에 의한 재정융자자금의 활용이 인정되고 있는 점에 주의할 필요가 있다. 분명 재정투융자 제도가 경기대책 중에서 중요한 역할을 해 온 점은 주지하는 바와 같다. 그리고 이를 위하여 기동적 운용이 불가피하고 이를 허용하기 위한 소위 탄력조항(계획액의 일정 비율을 상황변화에 맞추어 확대할 수 있다고 인정하는 규정)이 필요하다고도 여겨진다. 이 같은 탄력성을 발휘시키기 위하여 채투채가 안이하게 발행된다면 필요성에 맞춘 능동적인 자금을 조달하게 한다는 개혁목적을 무시하는 결과가 될 것이다.¹⁶⁾ 실제로 이 같은 규정이 재정융자자금법 10조라고 생각되며 그 자금운용 방법으로 “국가에 대한 대부” 규정이 설정되어 있는(동조 1항 2조) 점에서도 이 점에 대해서는 보다 나은 민주적 통제라는 관점에서의 주의가 필요할 것이다.¹⁷⁾

15) 채투채는 국가가 최종적인 상환책임을 지는 점에서 일종의 국채에 해당한다. 하지만 국채가 이후의 조세를 상환재원으로 하는 것에 반하여 채투채는 대부채권에서의 회수금 등을 상환재원으로 한다는 점에서 다르다.

16) 전계 萬場 “財政投融資の民主的統制—財政投融資計画の國家議決問題と財政投融資計画—” 160, 169면 이하 참조.

17) 전계 公共經營研究センター “財政投融資制度改革の問題点” 5면.

또한 이 같은 탄력성을 띄게 하기 위한 운용도 민주적 통제가 관건이다. 즉 탄력성을 가지게 하기 위하여 국회의 의결대상이 “한도액”을 높게 설정하면 특별회계를 통한 경기대책이 된다. 이는 일반회계를 통한 그것보다도 훨씬 쉽게 정책적으로 이용할 수 있기 때문에 재정규율을 왜곡시킬 위험이 있다고 할 수 있다.¹⁸⁾

나아가 재정법 4조가 공채발행금지의 원칙을 규정하고 있는 것도 이와 관련된 문제이다. 물론 재정법상에도 “출자금 및 대부금의 재원에 관해서는 국회의결을 거친 금액의 범위 내에서 공채를 발행 또는 차입할 수 있다”고 인정하고 있다(동조 단서). 이는 예를 들어 건설공채와 그 성질이 유사하다고 할 수 있다. 이 때문에 종래부터도 지적되고 있는 건전재정의 원칙과의 관계에서는¹⁹⁾ 재투채의 발행에 따라 재정의 건전성이 상당히 위협받을 위험이 있어 보인다. 또한 특수법인 등의 자금이월에 관하여 건설공채와 재투채라는 자금조달의 2가지의 가능성을 인정하는 것이 된다. 이 같은 가능성을 인정하는 것은 재정규율이 힘을 잃게 되는 결과로 전락되기 쉽다.²⁰⁾

이상의 점에서 신재정투융자 제도의 재투채에 관해서는 다음과 같이 정리할 수 있다. 우선 재투채 발행을 통한 자금조달의 이점으로는 수동적인 자금유입이 아니라 능동적인 자금조달이라는 점을 들 수 있다. 또 국채이므로 국가신용을 바탕으로 시장에서 자금조달이 가능하게 된다. 이 경우의 자금조달 코스트는 낮아 질 것이다. 또한 정책의 필요성에 맞춘 자금공급도 가능하게 될 것이다. 나아가 재투채 발행에 관해서는 그 한도액에 관하여 국회의 의결을 요하도록 하고 있으므로 민주적 통제가 강화되었다고 평가할 수 있다.

18) 전계 萬場 “財政投融资の民主的統制—財政投融资計画の國家議決問題と財政投融资計画—” 170면, 전계 碓井 “財政等融資制度の課題—財政法学の観点から” 42면.

19) 예를 들면 北野弘久 “新財政法学・自治体財政権”(勁草書房, 1977) 35면 이하 참조.

20) 전계 公共經營研究センター “財政投融资制度改革の問題点” 5면.

하지만 재투채가 안이하게 발행된다면 필요에 맞는 능동적인 자금을 조달한다는 개혁의 목적을 상실하게 될 위험이 있다. 또 탄력성을 가지게 하기 위하여 소위 탄력조항이 존재하는 점 및 국회의 의결대상인 “한도액”을 높게 설정하면 특별회계를 통한 경기대책으로 정책적으로 용이하게 이용할 수 있는 점에서 민주적 통제의 형해화 혹은 재정규율을 왜곡시킬 수 있는 단점도 있을 수 있다. 나아가 재정법 4 조와의 관계에서 재정의 건전화라는 점에서도 재정민주주의의 형해화가 우려된다.

3.2 財投機關債

다음으로 또 다른 2가지의 자금조달방법인 재투기관채에 관하여 살펴보자.

“재투기관채”란 “특수법인 등 재정투융자 대상기관이 발행하는 정부보증 없는 공모채권”을 말한다. 이 재투기관채의 장점으로서는 다음의 2가지가 있다. 첫 번째는 시장원리를 이용하고, 비효율적인 재정투융자 대상기관의 도태나 운영효율화가 실현되면 보조금 등의 재정부담의 경감으로 이어지게 된다. 두 번째는 시장에서 자금을 조달하게 됨으로 재정투융자 대상기관은 정보공개에 충실하게 된다. 이에 더불어 2가지의 단점도 있다. 첫 번째는 시장이 평가하는 것은 채권을 발행하는 기관의 수익성이므로 정책적으로 불가피한 사업을 실시할 수 없게 될 가능성이 있다. 또 자금조달 코스트가 상승하고 기존의 사업규모를 유지하기 위하여 국민부담을 늘이거나 일반회계·특별회계에서 補填하거나, 혹은 재투채에 대한 의존도가 높아질 가능성이 있다. 두 번째는 “암묵적인 정부보증”을 배제할 수 없는 가능성이 있으며 그 경우에는 시장에 의한 도태를 넘어서 空洞化시키게 됨으로써 재정규

율의 상실로 이어질 가능성이 있다는 것이다.²¹⁾ 본래의 재정투융자 제도개혁의 목적에서 보면 재투기관채는 재정투융자 대상기관이 시장에서 자금을 조달하는 것이고 안이하게 “암묵적인 정부보증”에 의존하여서는 안 될 것이다. 하지만 시장이 단순히 그렇게 평가하리라고는 보기 어렵다.²²⁾ 이는 첫 번째 단점에서 지적하였듯이 정책적으로 불가피한 사업에서 특히 그러할 것이다. 재투대상기관은 그 업무내용이 광범하지만 재정투융자라고 하는 하나의 제도 속에서 작용하고 있다. 이 제도가 목적으로 하는 것은 시장 메커니즘과는 맞지 않는 분야나 시장 메커니즘만으로는 바람직한 자원배분을 실현할 수 없는 분야 등에서 국방, 경찰, 의무교육, 사회자본정비 등의 재·서비스를 정부가 국민에게 공급하는 것이다. 그 같은 역할을 재투기관이 담당하고 있다고 할 수 있을 것이다. 그 때문에 재투기관은 “암묵적인” 가운데 정부로부터 보증 받게 될 것이다. 그렇지 않다면 첫 번째 단점은 보다 큰 문제가 될 것이라 생각된다.²³⁾

이에 이러한 우려를 해소함과 동시에 재투기관채의 장점을 살리기 위한 대책이 필요하다.²⁴⁾ 예를 들어 재투대상기관에 대한 정부보증은 그 사업의 필요성이나 중요성을 반영한 형태로 합리적인 범위에서만 하게 하는 것이다. 그리고 이 경우에 이 보증은 “명시적”이어야 한다.

21) 전계 萬場 “財政投融資の民主的統制—財政投融資計画の國家議決問題と財政投融資計画—” 170면 이하, 전계 公共經營研究センター “財政投融資制度改革の問題点” 6면 이하, 전계 小西 “財政投融資改革の評価” 16면 이하 참조.

22) 전계 鈴木 “財投機關債は特殊法人民營化に向けた試金石” 62면, 전계 浜田 “財投の原資は郵便貯金に求めるべし” 64면, 岡田克也 “郵貯, 公的年金の自主運用は國債などに限定すべし”(週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 66면.

23) 島義夫 “マーケットからみた財投債と財投機關債”(週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 91면 이하.

24) 전계 碓井 “財政等融資制度の課題—財政法学の観点から” 43면 이하, 富田俊基 “民主主義プロセスによる財投機關の不斷の見直しを”(週刊金融財政事情 51卷 1号, 2000) 68면 이하, 大野興一 “財投機關債による財投対象機關の規律付けは有効ではない” 同 72면 참조.

그리고 이들에 대해서는 국가의 통제수단으로서 예산과 마찬가지로 국회의 의결이나 승인을 거치게 하는 민주적 통제를 강화하여야 할 것이다. 나아가서는 엄격한 정보개시(공개)도 당연히 요청되는 부분이다. 이와는 별개로 자주성을 발휘할 수 있거나 혹은 발휘시켜야 하는 부문에 관해서는 정부가 보증하지 않고 가능하다면 민영화를 꾀하는 것이 바람직하다고 본다.

3.3 소 결

상기에서 살펴본 바를 정리하면, 신재정투융자 제도의 자금조달방법에 관해서는 다음과 같이 생각할 수 있다. 우선 채투채와 채투기관채의 발행에 관하여 본래 개혁의 취지에 따르면 시장원리의 도입 및 채투기관의 정보공개 등을 강조하여 채투기관채를 중심으로 발행하여야 할 것이다. 하지만 재정투융자의 기동적 운용과 공공성이라는 점을 감안한다면 채투채가 중심이 될 것으로 여겨진다. 단 이들의 발행에 있어서는 그 밸런스가 상당히 중요하다는 점에 주의하여야 한다.

그리고 채투채 발행을 통한 자금조달의 장점에 관하여 살펴볼 필요가 있다. 첫 번째로 수동적인 자금의 유입이 아니라 능동적인 자금조달이라는 점을 들 수 있다. 또한 국채이기 때문에 국가의 신용을 바탕으로 한 시장에서의 자금조달이 가능하다. 나아가 그 채투채 발행은 그 한도액에 관하여 국회의 의결을 필요로 하고 있으며 민주적인 통제가 가능하다. 이러한 점 때문에 채투채에 의한 자금조달에 기대할 수 있는 것이다.

하지만 채투채가 안이하게 발행된다면 필요에 상응하는 능동적인 자금을 조달한다고 하는 개혁목적을 잃을 수도 있다. 또 탄력성을 가지게 하기 위하여 소위 탄력조항이 존재하는 점 및 국회의결의 대상인 “한도액”을 높게 설정하면 특별회계를 통한 경기대책으로 정책적으로 용이하게 이용가능하다는 점에서 민주적 통제의 형해화 혹은

재정규율을 왜곡시킬 수 있는 단점도 있다. 나아가 재정법 4조와의 관계에서, 재정의 건전화라는 점에서도 재정민주주의의 형해화가 우려된다. 따라서 이 같은 단점에 주의를 기울여야 할 것이다.

이에 반하여 재투기관채는 자주적인 자금조달수단으로서의 기능이 기대된다. 하지만 재투기관의 공공성이라는 측면에서 “암묵의” 정부보증이 이루어짐은 부정할 수 없다. 여기서 재투대상기관에 대한 정부보증은 그 사업의 필요성이나 중요성을 반영한 형태로 합리적인 범위에서만 인정하여야 할 것이다. 이 경우에 그 보증은 “명시적”인 것이어야 하고 이들에 대하여 예산과 같이 국회의결이나 승인을 거치는 등의 민주적인 통제를 강화하여야 한다고 본다. 그리고 자주성을 발휘하거나 혹은 발휘시키기 위한 부문에는 정부가 보증하지 않고 가능한 한 민영화를 꾀하는 것이 바람직하다고 본다. 이로써 신재정투융자제도의 자금조달의 민주적 통제를 도모할 수 있으리라 본다.

이상과 같이 각각의 제도에는 장점과 단점이 있다. 따라서 이에 대한 충분한 검토를 거친 후, 재투채 및 재투기관채를 균형 있게 발행하여야 할 것이다.

4. 재정투융자계획과 민주적 통제

재정투융자 제도의 자금조달의 신제도에 관해서는 상술한 바와 같은 문제가 있다. 이에 더불어 재정투융자 제도에는 종전부터 재정투융자 계획의 국회의결에 관한 필요성이 논의되어 온 점은 주지하는 바이다. 이하에서는 이 문제에 대한 신제도의 대응에 관하여 살펴보고자 한다.

4.1 구제도의 과제

재정투융자는 “제2의 예산”이라고도 불리며 그 규모는 일반회계의 40%를 넘는다고 한다.²⁵⁾ 그리고 소위 장기운용법(“자금운용부자금내

25) 전계 萬場 “財政投融资の民主的統制—財政投融资計画の國家議決問題と財政投融资

시간이생명보험적립금의장기운용에관한법률”)²⁶⁾에 근거하여 資金運用日資金 및 簡保資金에 관해서는 그 운용기관이 5년 이상에 걸친 장기 운용 예정액에, 자금 및 적립금과 별도로, 또한 운용대상구분마다 예산으로써 국회의결을 거쳐야 하는 것으로 하고 있었다(2조). 하지만 “재정투융자계획”으로서 국회의결을 거치지 않는 점은 재정민주주의의 관점에서 문제시 되어 왔다. 즉 재정투융자계획에 대한 민주적 통제는 실질적으로 空洞化되고 있다는 비판을 받아온 것이다.²⁷⁾ 그리고 많은 논자가 재정투융자계획 자체를 국회의결의 대상으로 하여야 한다고 주장하여 왔다. 그 주요한 근거로 헌법 83조와 86조를 들고 있다.

83조설은 재정투융자계획 전체를 자금의 최종적인 배분처를 포함하여 의결대상으로 하여야 한다고 주장한다. 그리고 이는 헌법 83조가 말하는 “국가의 재정을 처리하는 권한”에 포함된다고 해석하여 60조, 86조의 “예산”으로 해석하여야 한다고 주장하고 있다.²⁸⁾ 이에 반하여 86조설은 예산이 계획으로서의 성격을 가지는 점 및 재정투융자계획의 재정상의 중요성에 착안하여 86조의 “예산”에 포함된다고 주장한다.²⁹⁾ 어느 쪽의 주장에 따르더라도 결론적으로는 다르지 않으며 재정민주주의의 관점에서는 국회의 의결이 필요하다는 점이 요구된다고 볼 수 있다.³⁰⁾ 하지만 이 같은 국회의결의 필요성을 부정하는 견해도 있다.

計画一” 160면.

26) 이는 1990년부터의 명칭이며 종래는 1973년에 제정된 “자금운영부 자금과 간이 생명보험 및 우편연금의 적립금의 장기운용에 대한 특별조치에 관한 법률”이라는 명칭을 쓰고 있었다. 또한 이것은 이번 개정에 의하여 “재정융자자금의 장기운용에 대한 특별조치에 관한 법률”로 개칭되었다.

27) 주2 참조.

28) 대표적인 것으로서 福家俊郎 “財政投融资”(雄川一郎ほか編 “現代行政法体系10 財政”, 有斐閣, 1984) 183면 이하, 전계 新井 “‘財政投融资’制度の法的課題” 143면 이하, 전계 北野 “財政制度” 423면 이하 참조.

29) 手島孝 “現代の經濟構造と法”(“재정” 筑摩書房, 1975) 555, 642면.

30) 전계 萬場 “財政投融资の民主的統制—財政投融资計画の國家議決問題と財政投融资計画一” 175면, 전계 碓井 “財政の民主的統制” 148면.

이는 소위 이중의결을 근거로 한다.³¹⁾ 즉 재정투융자는 일반회계·특별회계 예산(예산총칙)의 내용의 일부로서 국회의결의 대상이기 때문에 재정투융자계획에서의 의결은 이중의결이 된다는 것이다. 이에 대해서는 재정투융자계획이 형식적으로도 내용적으로도 통일적으로 의결의 대상으로 되어 있지 않은 점 및 장기운용법의 대상이 되지 않는 5년 미만의 운용계획이나 상술한 탄력조항에 근거한 운용이 의결대상이 아닌 점에서 그 의결필요성은 부정되지 않는다고 여겨진다.

또한 국민생활에 있어서의 재정투융자의 중요성은 양적 및 질적 측면에서 보아도 예산과 다른 점이 없는 듯하다. 이에 헌법상의 재정민주주의의 취지를 감안하여 예산과 마찬가지로 국회의결의 대상으로 하여야 한다고 생각한다.

단 정부 측의 견해로서 재정투융자의 자금이 “수동적인 자금”이고 “수량적인 규제와 어울리지 않는다”는 점을 이유로 들고 있음에는 주의할 필요가 있다.

4.2 신제도에서의 민주적 통제

그리고 이번 개혁에서 이 재정투융자계획의 민주적 통제에 관해서도 주목할 만한 변화가 있었다. 그것은 재정투융자계획을 국회에 제출하도록 법적으로 의무화 하였다는 것이다(장기운용법 2조). 소위 장기운용법은 이번 개정에 따라 “재정융자자금의 장기운용에 대한 특별조치에 관한 법률”로 개칭하고 “재정융자금 중에 그 운용기간이 5년 이상인 것은 그 운용 예상액에 관하여 운용대상구분마다 예산으로써 국회의결을 거쳐야 한다”고 하였다. 그리고 이 의결을 거치기 위하여 내각은 “재정투융자계획을 국회에 제출하여야 한다”고 규정하였다. 종래 재정투융자계획은 재정법 28조에 근거하는 예산심의의 참고자료로서

31) 전계 萬場 “財政投融資の民主的統制—財政投融資計画の國家議決問題と財政投融資計画—” 161면 이하, 전계 確井 “財政の民主的統制” 148면, 전계 新井 “‘財政投融資’制度の法的課題” 144면 이하.

사실상 제출되는 것에 그쳤다. 하지만 이번 개혁은 이를 법률상 국회에 제출하는 것을 의무화하였다. 이 점에서 민주적 통제의 측면에서는 전진한 것으로 평가할 수 있을 것이다.

상술한 바와 같이 지금까지 재정투융자계획의 전체로서의 국회의결을 거치는 절차가 없었다는 것이 문제시 되어 왔다. 이번 개혁에서는 아직 재정투융자계획 전체의 의결까지는 이르지 못하였고 또한 5년 미만의 운용도 의결대상이 되지 못한 점이나 탄력조항의 문제가 아직 검토되지 않았다는 점에서는 주의를 기울일 필요가 있다.

4.3 소 결

재정투융자계획에서 그것이 국회의결의 대상이 아니라는 점은 재정민주주의의 관점에서 큰 문제라고 말하지 않을 수 없다. 왜냐 하면 재정투융자의 수적 및 질적인 중요성에서 그것은 예산과 동양으로 취급됨이 옳다고 보기 때문이다(소위 “제2의 예산”). 이 점에 관하여 이번 개혁에서는 재정투융자 전체를 국회에 제출하는 것이 법률상 의무화되었다. 이것은 의결에까지는 미치지 못하는 점 때문에 경시되어서는 안 될 것이며 오히려 국회의결에 대한 논의를 보다 진전시키는 큰 역할을 한 것으로 평가하여야 한다.³²⁾ 이 같은 논의를 진행함으로써, 아직 해결되지 못한 채 남아 있는 5년 미만의(장기가 아닌) 운용이나 자금조달과 관련된 탄력조항 등을 포함한 재정투융자계획 전체가 국회의 민주적인 통제대상으로 되리라고 기대하기 때문이다.

5. 결론을 대신하여 — 앞으로의 과제

이상에서 살펴본 바와 같이 재정투융자 제도는 사회적·경제적 상황의 변화에 대응하기 위한 큰 변화에 성공하였다. 즉 자금조달을 시작

32) 전계 確井 “財政等融資制度の課題—財政法学の観点から” 43면 이하.

으로 하는 제도의 큰 변화가 있었다. 이는 “개혁”이라 부를 만한 것이다.

이 개혁은 사회적인 정세변화에 대한 대응이라는 관점에서는 적극적으로 평가할 수 있을 것이다. 실제로 재정투융자 제도의 효율화나 시장원리의 도입은 그 유효성에 있어서 크게 기대될 것이다. 그러한 관점에서의 재투채 및 재투기관채에 의한 자금조달이라는 새로운 제도는 평가할 만하다. 단 재투채와 재투기관채의 발행에 있어서는 그 밸런스가 중요한 의미를 가지게 될 것이다. 특히 재투기관채의 발행 수에는 주의를 기울여야 할 것이다.

양자의 밸런스에 관하여 말하자면 본래 개혁의 취지에 따르면 시장원리의 도입 및 재투기관의 정보공개 등을 강조하고 있으므로 재투기관채를 주로 발행하여야 한다. 하지만 재정투융자 제도의 기동적 운용과 공공성이라는 점을 중시한다면 재투채가 중심이 될 것이다.

한편 이 개혁을 재정민주주의의 관점에서 볼 경우에는 평가가 다소 다를 수 있다. 재투채의 발행을 통한 자금조달은 수동적인 자금의 유입이 아니라 능동적인 자금조달인 점에서 평가할 만하다. 또 국채이기 때문에 국가의 신용에 근거하여 시장에서 자금을 조달할 수 있다. 그 재투채의 발행에 관해서는 그 “한도액”을 국회의결로 하여야 하고 민주적 통제가 구제도보다 작용할 것으로 본다. 단 재투채가 안이하게 발행된다면 필요에 맞는 능동적인 자금을 조달한다고 하는 개혁목적이 손상될 우려가 있다. 게다가 재정법 4조와의 관계에서 재정의 건전화라는 점에서도 재정민주주의의 형해화가 우려된다. 또한 탄력적으로 운영하기 위하여 소위 탄력조항이 존재하는 점 및 국회의 의결대상이 되는 “한도액”을 높게 설정하면 특별회계를 통한 경기대책으로서 안이하게 정책적으로 이용할 수 있다는 점에서 민주적 통제의 형해화 혹은 재정규율을 왜곡시킬 우려도 있다.

그리고 재투기관채는 자주적인 자금조달 수단으로서의 기능이 기대되지만 재투기관의 공공성이라는 점에서 “암묵적인” 정부보증이 이루

어짐은 부정할 수 없다. 재투기관체에 대한 “암묵적인” 보증이 국민부담으로 연결될 가능성도 있을 것이다. 이 점에서 재투대상기관에 대한 정부보증은 그 사업의 필요성이나 중요성을 반영한 형태로 합리적인 범위에서만 인정되어야 할 것이다. 이 경우에 그 보증은 “명시적”이어야 하고 예산과 같은 국회의결이나 승인을 받는 방법으로 민주적 통제를 강화하여야 한다. 그리고 자주성을 발휘할 수 있도록 혹은 발휘시키기 위해서는 정부가 보증하지 않고 가능한 한 민영화를 꾀할 필요가 있다. 그 결과 신재정투융자 제도의 자금조달과 관련한 민주적 통제를 꾀할 수 있으리라 기대한다.

이상과 같이 이들 자금조달에 관하여 신제도를 살펴보면 재정민주주의의 관점에서 몇 가지 문제가 있는 듯하다. 이 문제들을 해결하기 위해서도 재정투융자계획에 대한 민주적 통제 및 그 강화가 필요하다.

이 점에 관하여 “제2의 예산”이라 일컬어질 정도로 규모와 중요성을 가지는 재정투융자계획이 국회의 의결대상이 아닌 점은 재정민주주의의 관점에서 큰 문제라 할 것이다. 이 점은 이번 개혁에서는 재정투융자 전체를 국회에 제출하는 것이 법률상 의무화 되었다. 이것은 국회에서의 의결에 대한 논의를 보다 진행시키는 큰 계기가 되었다고 본다.

이와 같이 이번 개혁은 재정투융자제도의 민주적 통제라는 점에서는 결코 충분한 것이라고는 할 수 없다. 하지만 이를 극복할 가능성이 적다고 하더라도 기대를 가질 만한 부분은 있다. 이번 개혁이 시장원리의 도입과 그것에 수반되는 효율화에 중점을 두고 있다는 것은 분명하다. 하지만 재정투융자의 대상이 되는 분야는 소위 “시장의 실패”가 발생하는 분야이며 완전히 시장원리에 맡기는 것은 불가능한 분야라는 점에 주의할 필요가 있다. 그러한 공공성이 있기 때문에 더욱 재정투융자에 대한 민주적인 규제가 필요한 것이다. 그리고 그 같은 민주적 통제를 담당하는 것도, 또한 재정투융자를 담당하는 것 또한 국민대표로 구성되는 국회이다. 이번 개혁을 바탕으로 하는 신재

정투융자 제도가 재정민주주의의 관점 하에서 충분히 작동하는지에 대한 체크 기능을 국회가 수행하여야 할 것이다. 즉 이번 개혁의 성공 여부는 바로 국회에 있다고 할 수 있다.³³⁾ 국회가 재정투융자 제도에 관하여 국민에게 널리 정보를 공개하고 재정민주주의의 취지에 근거하여 활발하게 논의를 진행시켜 나가야 한다고 본다. 재정투융자 개혁의 민주적 통제의 실현은 국회에서의 민주주의 실현에 달려 있다는 것과 그에 대한 기대를 시사함으로써 이번 장의 결론을 대신하고자 한다.

33) 柿沼重志 “始動した財政投融资制度改革”(国会月報 47卷 624号, 2000) 50 이하 참조.

제 7 장 조세입법과정

石村耕治

1. 머리말

최근 의원입법이 큰 주목을 받고 있다.¹⁾ 세법분야에서도 예전부터 세무사법 등, 그 수는 적지만 의원입법이 존재하고 있다. 하지만 세법 분야에서는 정부입법이 압도적인 다수를 점하고 있다.

이를 반대로 해석하면 조세에 관한 입법기능의 대부분을 실질적으로 행정 관료가 쥐고 있다는 것을 의미한다. 오늘날 다양한 관점에서 행정부의 비대화 현상에 관하여 의문이 제기되고 있다.

“작은 정부” 실현을 위한 행정개혁이 최대의 정책과제의 하나로도 되어 있다. 조세분야는 원래부터 모든 분야의 입법을 실질적으로 행정부의 손에 맡긴 채로는 이러한 정책과제를 실현하는 데 큰 장애가 될 수밖에 없다.

의원입법을 활성화 하고 입법기능을 말 그대로 일본국 헌법(이하 “헌법”) 41조에서 말하는 “유일한 입법기관”인 국회에 되돌림으로써 이러한 정책과제를 실현하기 위한 노력이 요구되고 있다.²⁾

특히 조세분야는 헌법에 규정된 “조세법률주의”(30조, 84조) 원리의 지배 하에 있다. 이 기본원리 하에서 조세입법이 본래 국회가 어떤 역할을 담당하여야 하는지에 관하여 검토하는 것은 중요한 과제이다.

1) 최근에는 시민주도의 의원입법을 추진하고자 하는 의미에서 “시민입법”이라는 개념도 사용되고 있다. 市民立法機構編 “市民立法入門”(ぎょうせい, 2001) 참조.

2) 이러한 주장으로서, 예를 들면 五十嵐敬喜 “今なぜ議員立法か?”(法学セミナー 499号, 1996) 23면 이하, 桜井よし子 “国民の声を聞かない官僚の法律づくり”(週刊新潮 1998年 6月 4日号) 63면 이하 참조.

2. 입법과정 분석

헌법 41조는 “국회는 국권의 최고기관이며 국가의 유일한 입법기관”이라고 규정하고 있다. 이 규정을 문자 그대로 파악하면 국회의원이 노력하여 법률을 만드는 소위 “의원입법(국회단독입법)”이 유일한 루트인 듯 보인다. 하지만 일본의 입법절차에는 “정부입법(내각제출법안 소위 “閣法”)”이라고 하는 또 하나의 루트가 있다.³⁾ 즉 국가의 행정의 룰에 따라 그 사무를 소관하는 곳(省庁의 담당국·과)이 중심이 되어 법률을 만드는 루트이다.⁴⁾

종래부터 일본에는 시민단체(NPO)나 학계 등을 포함하여 입법과정의 문제에 관하여 국민은 결코 충분한 관심을 가져왔다고는 할 수 없다. 입법과정을 숙지하고 있는 것은 관료나 의원 등을 제외하면 산업계나 노동계 정도라고 하여도 과언이 아니다.

이는 이들 산업계나 노동계가 전통적으로 로비(법률제정 활동)의 일환으로서 의원이나 행정부에 대하여 적극적인 활동을 촉구해 온 실적에서 알 수 있다.

단 산업계나 노동계가 입법과정에 대하여 적극적으로 관여하여 왔다고 하더라도 의원입법에 대한 관심이 결코 강하다고는 할 수 없고 이 같은 상황이 오래도록 이어지고 있다. 이러한 실정은 로비로써 정권정당이나 유력정치가에 대한 陳情뿐만 아니라 大蔵省(현 재무성)을 시작으로 한 성청에 대한 陳情, 정부세제조사회(정부세조) 등의 심의회에 의견서를 제출 하는 등 “국회 외의 접촉”이 현저히 행해져 온 사실에서도 잘 알 수 있다.

3) 내각법 (1947年法律5号) 5조.

4) 정부입법과 의원입법의 관계에 관해서는 上田章 “議員立法の‘いま’‘これから’”(法学セミナー 499号, 1996) 21면 이하 참조. 또한 종합적인 연구로서는 中村睦男·前田英昭編 “立法過程の研究”(信山社、1997)를 들 수 있다.

정부입법의 경우 의원입법과는 달리 법률안 제안자의 이름이 나타나지 않는다. 정치자금의 제공이나 표(선거) 등을 통한 소위 “族議員”과의 관계 또한 쉽게 드러나지 않는다. 이러한 것도 지금까지 정부입법이 널리 이용되어 온 이유 중의 하나이다. 또 소위 “自社 55년 체제” 시대에는 여당인 자민당은 관료와 하나가 되어 閣法(정부입법)으로 법률을 성립시키는 한편, 관료기구가 황적으로 움직이기 힘들 때나 행정부처가 직접 다루기에는 장애가 있는 정책이 있을 때에는 의원입법으로 법률을 성립시킴으로써 입법 루트를 구분하여 이용하여 왔다. 이 구도 하에서 야당은 성립되지 않을 혹은 진정 등에 대한 알리바이를 만들기 위한 대안을 의원입법으로 계속 제출하는 상황이었다.

하지만 최근 의원입법이 주목을 받고 있다. 스톡·옵션 도입이 의원입법으로 이루어진 것이 계기가 되었다.⁵⁾ 이는 법제심의회의 장시간의 심의를 거칠 필요 없이 신속하게 법률을 제정할 수 있는 점이 평가되었기 때문이다. 이러한 움직임에 자극을 받은 바가 있어서인지 세법분야에서도 납세자 단체나 시민단체가 좀처럼 진전이 없던 조세 절차의 투명화·적정화를 의원입법으로 실현하고자 움직이기 시작하였다.⁶⁾

정부입법, 의원입법 중 어느 쪽 루트를 통하더라도 법률안은 중의원 및 참의원 쌍방에서 가결된 후 비로소 법률이 된다. 하지만 법률가결

5) 자세하게는, 保岡興治 “ストック・オプション制度等に係る商法改正の経緯と意義”(旬刊商事法務 1458号, 1997) 2면 이하 참조.

6) 예를 들어 1997년 6월에 “납세자의 권리를 생각하는 연구회”(대표 大淵絹子 참의원의원·당시)를 발족하였다. 그 후 “납세자권리헌장법”의 의원입법을 향하여 참의원 법제국의 협력을 받아 작업을 진행하였다(TC 포럼中央情報 8호<1998년 5월 25일> 참조). 또한 2002년에 “납세구조개혁 국민 포럼”(사무국장 石村耕治 白鷗大学教員·당시)를 발족하고 “납세자의 서비스 스탠다드”를 확립하기 위하여 활동을 시작하였다(상세한 내용에 관해서는 税制構造改革国民フォーラム“税制構造改革国際シンポジウム・日本の納税申告制度をグローバルに考える”<2002> 참조). 이들 시민입법 활동도 구체적인 성과를 거두지 못한 채 지금에 이르고 있다. 또한 일본의 세무행정절차의 투명화·적정화 문제에 관하여 상세하게는 필자의 “先進諸國の納税者権利憲章[第2版]”(中央經濟者, 1996) 참조하기 바란다.

에 이르기까지의 루트에 관해서는 일반적으로는 생소하다.

3. 조세입법의 입안 프로세스 분석

일본의 법률안의 대부분은 정부가 제출하여 가결되고 있다.

이미 언급하였듯이 이는 조세입법 분야에서도 예외가 아니다. 오히려 조세입법 분야에서는 보다 현저하다고 할 수 있다.

이하에서는 조세입법의 과정에 관하여 정부입법, 의원입법의 순으로 검토하고자 한다.

3.1 조세정부입법이 성립하기까지의 프로세스

우선 조세정부입법(세법개정법)의 기획입안에서 성립까지의 프로세스를 보도록 하자.

(1) 조세정부입법안의 검토

조세정부입법, 즉 조세나 세무사 제도 등 국세의 기획·입안의 사무를 담당하는 것이 財務省 主稅局이다. 主稅局은 통상의 세무행정사무를 전혀 담당치 않는 특별한 부서이다.⁷⁾ 예를 들어 법인세나 소비세의 기획입법은 주세국 제2과가 담당하고 있다.⁸⁾

담당과는 세법개정안의 작성에 앞서 내용을 검토한다. 이 때 실태조사, 자료수집, 관계학계나 단체 등으로부터 의견이나 요청을 수렴한다. 또한 현행법의 문제점을 포함한 조사·분석을 실시한다.⁹⁾

7) 주세국은 6개의 과(課)로 나뉘어 진다(재무성 조직령(2000년 정령250호) 30조~36조). 자세한 것은 본 강좌의 5.3 참조. 또한, 통상의 세무행정사무는 국세청이 담당하고 있다.

8) 재무성 조직령 34조

9) 덧붙여서 지방세에 관한 조사, 기획입법을 담당하는 국가의 조직은 총무성 자치세무국이다. 지방세 과세는 각 지방자치체의 세무담당부과가 국가가 정한 지방세법에 따라 세조례를 기획입법, 나아가 세무행정사무를 하고 있다. 이에 이번 장의 검토

(2) 政府稅調에 대한 자문

세제 개정의 내용에 관해서는 우선 정부세제조사회(약칭은 정부세조)가 심의하도록 하고 있다. 여기서 담당과는 법률안의 작성에 들어가는 단계에서 보통 정부세조에 대하여 그 안건의 조사·심의를 자문

대상이 아닌 지방의 의원제출 세조례의 입법과정을 잠깐 살펴보고자 한다. 都道府県 의회나 市區町村 의회(지방의회)는 집행부를 체크하는 기관임과 동시에 조례를 만드는 입법기관이다. 조례에는 지사나 市區町村長(수장)의 제안에 의한 것(수장제안조례)과 의원의 제안에 의한 것(의원제안조례)이 있다. 또 조례는 그 성격에 따라 크게 주민의 생활에 관한 “정책조례”와 의원정수나 의회규칙 등을 정하는 “절차조례”로 나눌 수 있다. 대다수의 정책조례는 종래부터 수장제안조례의 형태로 규정하여 왔다. 의원제안조례는 전국 규모에서 수 % 정도에 그치고 있다.

조세조례주의(헌법 94조) 하에서 지방세의 부과·징수는 각 지방자치체가 정한 세조례에 의하도록 되어 있다. 하지만 지방세에는 국가가 정한 지방세법이라는 “준칙법”이 있다. 각 지방자치체는 대부분의 세목을 이 준칙법의 범위 내에서 정하고 있다. 이러한 세목을 “법정세”라고 한다. 법정세에는 일부과세제외조치 등을 제외하면 의원의 아이디어를 적용할 여지는 거의 없다고 할 수 있다. 이 때문에 지방자치단체의 세조례 제정의 실무에서는 세무부서나 의회사무국의 직원이 총무성 자치세무국이 만든 견본<예를 들어 “市(町·村) 稅條例(準則)”(地方財務協會刊)> 등을 참고로 수장제안세조례를 만들어 의회승인을 거치는 것이 실정이다.

단 최근에 지방자치체는 독자적으로 세조례를 정하고 국가(총무대신)와 협의 하에 동의를 얻으면 상당히 특색 있는 “법정외세”를 신설할 수 있도록 되었다. 이 협의에서는 국세나 다른 지방세와 중복되지 않는지, 주민부담이 과중되지 않은지 등을 검토한다. 동경도 杉並區의 杉並환경목적세(소위 “쇼핑 비닐주머니 세”), 静岡県 熱海市의 별장등소유세 등, 화제가 된 케이스가 적지 않다. 단 이러한 법정외세를 설정하는 세조례도 거의 수장제안조례이다. 의원제안조례는 없는 듯 하다.

이러한 현황 하에서는 지방의원에게 중개 등의 요청은 하더라도 입법능력은 거의 묻지 않는다. 이러한 배경에는 조례는 원칙적으로 법률의 범위 내에서 제정하는 것으로 되어 있는 도그마(법률선점론)나 지방의원에게는 비서 등의 입법 스태프가 없다는 실정도 한 몫하고 있다.

지자체가 소위 “증세 담합”과 같이 힘을 합쳐 일련의 증세조례 만들기에 힘을 쏟을 것이 아니라 납세자권리보장조례의 제정과 같이 국법에 앞서서 조례화를 도모하여야 분야도 적지 않다. 의회 스태프의 충실 등에 따라 의원제안의 정책조례 만들기를 활성화하고 지방의원이 앞으로 한층 더 입법자로서의 역할을 담당할 수 있도록 하는 것이 급선무라고 할 수 있다. 최근 의원사무국에 의원의 정책입법, 입법활동을 지원하는 전문직원을 두는 지자체가 늘고 있는 것은 반가운 일이다. 지자체의 입법과정에 관하여 상세히 설명은 松永邦男 외 “自治立法[地方自治総合講座2]”(ぎょうせい, 2002), 시민입법기구편 “市民立法入門” 전계·주(1) 참조.

한다. 참고로 정부조세는 수상의 자문을 받아 조세 제도에 관한 안건을 조사·심의하기 위하여 만들어진 내각부 소속의 기관이다.¹⁰⁾

(3) 조정·협의

담당과는 보통, 정부세조에의 자문 후 법안작성에 들어간다. 이 때에 담당과는 局内の 심사·조정을 실시하고 또한 타 성청과의 협의를 실시한다. 예를 들어 벌칙이 관계된 때에는 법무성과 협의하게 된다. 동시에 담당과는 그 안건에 관하여 관계학계나 단체 등에게 설명하고 조정을 실시한다. 또한 소위 “族議員”과의 협의·절충을 거듭하면서 조정작업을 진행한다. 특히 여당의 稅調나 연립여당의 세제심의기관(세제협의회)이 모은 “여당 세제개정대강”을 바탕으로 협의를 거치고 조정작업을 진행한다.

(4) 내각법제국의 심사

이러한 조정을 거쳐서 재무성은 세제개정대강을 만들고 이에 근거한 국세의 개정법안(법률안)을 작성한다. 그리고 법률안은 법제적인 면에 관한 심사를 받기 위하여 내각법제국의 심사를 거친다.

(5) 여당심사

내각 법제국의 심사를 거친 법률안은 여당의 심사를 거친다.

(6) 차관회의·각의

여당심사가 끝나면 법률안은 차관회의, 이어서 각의에 부쳐진다. 승인되면 국회에 제출된다.

10) 정부세조에 관하여 자세하게는, 본 강좌 5.4 및 6 참조. (<http://www.mof.go.jp/singikai/zeicho/zei1.htm>)

3.2 조세의원입법이 성립하기까지의 프로세스

조세의원입법안은 중의원 의원은 중의원에(“衆法”), 그리고 참의원 의원은 참의원에(“參法”) 각각 제출(발의)하도록 되어 있다. 그 외에 위원회 제출의 의원입법이 있다. 이 경우에는 그 위원회의 위원장(예를 들어 국세의 개정법안에 관해서는 재무금융위원회<衆院> 내지는 재정·금융위원장<參院>, 지방세법의 개정 관해서는 총무위원장<衆參>)이 법률안의 제출자가 된다.

(1) 의원 법제국에서의 법안작성

의원입법은 의원본인이나 의원을 보좌하는 정책담당비서, 나아가서는 정당의 정부조사회나 정책심의회 등의 스태프 등으로부터 나온다. 하지만 제안의 배후에는 업계나 노동계, 시민단체 등 각계로부터의 진정이나 의뢰에서 이루어지는 경우가 많다. 의원이 고안한 제안은 법률의 형태로 제안하여야 한다. 또한 대략적인 제안은 의원 법제국으로 보내진다.

이미 기술한 바와 같이 정부입법의 경우 내각 법제국이 임무는 각 省의 담당과(국)가 만든 법률안의 심사뿐이다. 이에 반하여 의원 법제국의 직무는 정책의 입안은 물론 구체적인 조문화 작업까지 하고 있다. 하지만 의원법제국의 스태프는 어디까지나 제안자가 제안한 정책내용을 충실히 법률안의 형태로 표현하는 역할을 할뿐이다. 스스로 정책을 제안하지는 않는다.

법률안을 작성하는 작업과정에서 외국의 입법례를 참조할 필요가 있는 경우도 있다. 이 경우에는 국립국회도서관의 조사 및 立法考査局(“立調”)에 조사를 의뢰할 수 있다. 또 입법사실 등에 관한 행정정보 등이 필요한 경우도 있다. 이 경우에는 각 의원에 설치되어 있는

상임위원회조사실 등에게 그 수집이나 조언을 의뢰할 수 있다.

법률안이 완성되면 법제국내의 심사(부장, 법제차장, 법제국장)를 거쳐서 법률안으로 된다.

(2) 정당 내의 심사

법률안이 완성되면 제안자의 소속정당의 관계기관의 승인을 얻어야 한다. 이 절차는 기본적으로는 정부제안법안의 경우에도 동일하다.

(3) 법률안의 제출요건

정당 내의 심사를 거친 후, 법률안의 제출(발의)은 소속정당의 의장에게 한다. 단 제출은 일정한 요건을 갖추어야 한다. 구체적으로는 ①정당 내(회파)의 심사를 거쳤음을 증명하는 승인서 ②일정한 찬성자(중의원에서는 예산을 동반한 법률안의 경우에는 50명 이상, 그 외 경우에는 20명 이상, 참의원에서는 각각 20명, 10명) ③예산을 동반하는 법률안의 경우에는 경비산정 문서를 첨부하여야 한다.

3.3 국회에서의 심의

현재 국회법에서는 위원회중심주의를 채택하고 있다. 법률안의 실질적인 심사(정식용어로서는, 본회의에서는 “심의”, 위원회에서는 “심사”라고 한다)는 付託된 위원회에서 실시한다.

국세의 개정법안에 관해서는, 衆院에서는 재무금융위원회, 參院에서는 재정금융위원회에서 심사한다. 한편 지방세법의 개정안에 관해서는 중원, 참원 모두 총무위원회에서 심사한다. 심사 후에는 본회의의 심의를 거친다. 가결되면 다른 일방의 의원에게 송부한다. 다른 일방의 의원에서도 가결되면 개정법안은 성립되고 개정법으로 된 날부터 시행된다.

4. 국회에서의 조세입법 상황의 분석

세금은 국민의 대표자로 구성되는 국회가 정한 법률로 부과하여야 한다는 “조세법률주의”의 원칙이 있다.

즉 조세입법 분야에서는 특히 입법에 국회가 적극적으로 관여하도록 요구하고 있다. 따라서 이 분야에서는 의원입법이 중심이 되어야 한다고도 할 수 있다. 하지만 의원입법은 세금관련 분야에서는 극히 저조한 실정을 보이고 있다.

이에 관한 제156회 국회의 입법상황을 살펴보도록 하자. 의원입법 전반에서는 법률안의 가결 성립률은 중의원 15%, 참의원 9%의 상황이다.

이에 반하여 정부입법에서는 93%이다. 한편 중의원 의원이 제출한 세금관련 법안이 성립된 1건은 농업관련보조금을 과세제외한다는 조치뿐이다.

이는 여야당 의원이 합의하여 낸 법안으로 본래의 의원입법안이라 말할 수 있을지 의심스러운 법안이다. 따라서 이 법안을 제외하면 세금관련 법률안만의 가결 성립률은 의원입법에서는 전무에 가까운 실정이다. 이에 반하여 정부입법에서는 가결 성립률은 100%를 점하고 있다(표7-1 참조).

5. 조세정부입법에 있어서의 입법주체 분석

이미 살펴본 바와 같이 오늘날의 조세입법은 정부입법 일변도의 상황에 있다. 어떤 의미에서 이 분야에서는 “입법의 행정국가화” 현상이 현저하게 나타나고 있다고도 말할 수 있다.

표7-1 제156회 국회의 입법상황

	가결성립 (참의원 통과)	계속	부결(참의원 에서 위원회에 미제출)	철회	미완료	세금관련	합계
의원제출법안	14	59	9	2	8	1(가결성립)	92
중의원	2	1	13	3	3	0	22
정부제출법안	122	4				6(가결성립)	126

출전 제156회 국회 중의원 공보130호(3), 제156회 국회 참의원 공보134호(2) (2003년7월28일)를 참고로 작성.

조세입법은 크게 조세실체법에 관한 것과 조세절차법에 관한 것으로 나눌 수 있다. 조세실체법에 관한 입법에는 크게는 소비세법과 같은 신세의 창설에서 증세나 정책감세 실현을 위한 세제개정법까지 크고 작은 다양한 것들이 있다. 한편 조세절차법에 관한 입법에는 크게는 조세절차법안(납세자권리현장법)에서 국세상의 장부서류의 전자데이터보전법¹¹⁾과 같은 규모가 작은 것까지 다양하다.

5.1 조세정부입법과 조세특별조치

각종 세법의 정부입법에서 특히 문제가 되는 것이 특정 업계나 업종 등에 대한 정책적인 감세조치, 소위 “정책감세”이다. 정책감세조치는 일반적으로 “조세특별조치”, “조세세출(tax expenditures)”이라 일컬어지고 있는데 이 실질은 입법과정에서의 조세회피행위이다.¹²⁾

11) 1998년 법률25호.

12) 물론 조세특별조치의 기능은 다양하다. 단순히 입법과정의 조세회피행위의 목적 뿐만 아니라 특정한 정책 실시를 위하여 정치적 간섭을 배제할 목적 등을 위하여 직접 보조금을 대신하여 조세특별조치가 선택되는 경우가 있다. 자세하게는 필자의

입법과정에서의 조세회피행위는 집행과정에서의 조세회피행위와 비교하면 지금까지 그다지 문제시 되지 않았다고 할 수 있다. 또한 입법과정에서의 조세회피행위를 인정하는 조세특별조치는 실은 과세 베이스를 침식함과 동시에 특정 납세자에 대하여 “숨겨진 보조금”을 교부하는 것과 같은 것이다.¹³⁾

하지만 한번 법률로 인정되면 그 조치는 인정된 기간 내지는 법률에 의하여 폐지되기까지는 계속된다. 오늘날 보조금 행정이 강한 비판을 받고 있다. 하지만 잘 생각하여 보면 “눈에 보이는 보조금”보다 세제를 통한 “숨겨진 보조금” 쪽이 문제가 심각하다고 할 수 있다. 최근의 일련의 재정구조개혁을 논함에 있어서는 “눈에 보이는 보조금”은 물론 이 “숨겨진 보조금” 또한 포함시켜 함께 논의할 필요가 있다.

5.2 행정기관이나 국회의원의 압력단체화

“숨겨진 보조금”을 인정하는 조세특별조치에 관한 입법은 거의 예외 없이 행정부의 손을 통하여 성립되고 있다. 이러한 현실은 조세입법의 대부분이 정부입법이라는 당연한 귀결이라고도 할 수 있다. 조세특별조치의 입법에 관해서는 각종 산업계는 물론 후생노동성(厚生労働省)이나 통상산업성(通商産業省)이라는 중앙관청까지도 재무성 주무국이나 총무성 자치세무국에 대한 압력단체로 된다. 또한 재무성이나 총무성에서조차 입법담당 이외의 부국이 압력단체화 되고 있다. 하지만 보다 심각한 것은 중참 양원의 국회의원의 대다수가 납세자나 업계단체 등의 진정이나 의뢰에 따라 재무성 주세국이나 각 성청의 정책담당자에게 다리를 놓는 단순한 창구로 변해 버렸다는 사실일 것

“租税歳出概念による租税特別措置統制の現状”(小林直樹・北野弘久編 “現代財政方の基本問題”, 岩波書店, 1978) [동 논문은 필자의 “アメリカ連邦稅財政法の構造”(法律文化社, 1995) 참조. 또한, 広瀬道貞 “補助金と政權党”(朝日新聞社, 1981) 참조.

13) 北野弘久 “税法学原論 [第5版]”(青林書院, 2003) 163면 이하 참조.

이다. 오늘날 어떤 의미에서는 정권정당은 스스로 입법행위를 하기 보다는 이 창구 역할로써 표를 모으고 정권을 유지하고 있다고 하여도 과언이 아니다.¹⁴⁾

국회의원의 대다수가 스스로의 입법능력을 상실하고 행정부에 대한 로비스트(법률제정 진정자)로 전락하고 있는 실태에 대하여 국민은 보다 주시할 필요가 있다. 국회보다 행정관료기구가 입법과정 특히 조세 입법과정에서 필수불가결한 역할을 담당하고 있는 현실에 대하여 헌법론적인 관점에서 다시금 검토할 필요가 있을 것이다.

5.3 재무성 주세국의 역할

이미 언급하였듯이 조세정부입법에서는 재무성 주세국이 특히 중요한 역할을 하고 있다. 재무성 주세국은 통상적인 세무행정사무를 전혀 담당하지 않는 특별한 역할을 맡고 있는 기관이다. 재무성 조직령에 의하면 주세국은 다음과 같은 사무를 하도록 되어 있다.¹⁵⁾

- ①조세(관세, 톤세(ton), 특별톤세를 제외한다)에 관한 제도(외국과의 조세협정을 포함한다.)의 조사, 기획 및 입안
- ②조세수입의 견적 및 결산조사
- ③세무사에 관한 제도기획 및 입안
- ④주류세의 保소에 관한 제도를 기획 및 입안, 내지
- ⑤국가의 재무의 총괄의 입장에서 지방공공단체의 세입에 관한 사무(지방채에 관한 것을 제외한다)

이상과 같이 재무성 주세국은 오로지 조세에 관한 정부입법의 원안 작성에 전념하는 기관이다. 이 같은 조세정부입법의 사무를 담당하는 재무성 주세국은, 재무성 조직령에 따르면 “총무과”, “조사과”, “세제 1과”, “세제 2과”, “세제 3과” 및 “국제조세과”로 6개과로 구성되어 있

14) 読売新聞社政治部編 “政まつりごと”(読売新聞社, 1996) 第4章 참조.

15) 재무성조직령 5조.

다. 또 각각의 소관사무의 범위는 다음과 같다.¹⁶⁾

①총무과

- (a) 조세(관세, 톤세 및 특별톤세를 제외한다)에 관한 정책일반에 관한 것
- (b) 조세수입의 견적 및 그 결산의 조사에 관한 것
- (c) (a) 및 (b)에서 드는 것 외에 주세국의 사무로 다른 과의 사무에 속하지 않는 것에 관한 것

②조사과

- (a) 조세에 관한 정책의 기초가 되는 사항의 조사 및 내국세 및 외국조세에 관한 제도의 조사 및 연구
- (b) 조세에 관한 제도의 중장기적인 관점에 선 기획
- (c) 조세에 관한 통계의 작성 및 분석
- (d) 조세수입의 견적방법의 조사 및 연구

③세제 1과

- (a) 직접 국세에 관한 제도의 기획 및 입안에 관한 사무(단 다른 과의 사무에 속하는 것을 제외한다)

④세제 2과

- (a) 법인세에 관한 제도의 기획 및 입안(단 세제 3과 및 국제조세과의 소당사무 및 그 외의 일정사무를 제외한다)
- (b) 소비세에 관한 제도의 조사, 기획 및 입안(단 세제 3과의 소관사무를 제외한다)

⑤세제 3과

- (a) 간접국세(소비세를 제외)에 관한 제도의 기획 및 입안
- (b) 국세통칙 및 내국세의 징수일반에 관한 제도의 기획 및 입안

16) 재무성조직령 30조~36조 참조.

- (c) 내국세에 관한 범칙의 단속에 관한 제도의 기획 및 입안
- (d) 세무사에 관한 제도의 기획 및 입안에 관한 것
- (e) 주류세의 保稅에 관한 제도의 기획 및 입안에 관한 것
- (f) 지방세, 지방교부세 및 지방양여세에 관한 것
- (g) 지방공공단체의 세입조사(단 지방채에 관한 것을 제외한다)

⑥국제조세과

- (a) 외국과의 조세에 관한 협정의 기획 및 입안
- (b) 소득세 및 법인세에 관한 제도 중 비거주자, 비영주자 및 외국 법인이 가지는 국내원천소득, 외국세액의 공제 및 국외관련자와의 거래와 관련된 기획 및 입안

2003년 9월 30일 현재, 주세국의 정원은 국장 1인을 포함하여 총계 116인으로 구성되어 있다.¹⁷⁾

5.4 정부세제조사회의 기능

세법분야와 관련된 정부입법 과정에서는 후술하는 바와 같이 심의회 특히 정부세제조사회(정부세조)가 중요한 역할을 담당하고 있다.

일반적으로 심의회 제도는 현실적으로는 형해화된 의회제 민주주의를 보좌하고 정부입법에서 국민, 각계의 목소리를 조금이라도 더 반영시키고자 하는 목적에서 설치되었다. 정부세제조사회는 국민의 생활이나 산업에 중대한 영향을 미칠 수 있는 세제에 관하여 수상의 자문을 받아 조사·심의하는 목적에서 설치된 총리부 부속의 기관이다. 이전에는 내각부설치법 그리고 현재는 내각부분부조직령¹⁸⁾에 의하여 설치되어 있다. 내각부설치법 15조 2항에 근거하여 제정된 세제조사

17) “財務省の機構 [2003年版]”(大藏財務協會, 2003) 502면 참조.

18) 구 총리부설치법 (1949년 법률127호), 내각부분부조직령 (1999년 정령245호) 40조의 2 및 41조.

회령¹⁹⁾에 따르면 政府稅調의 위원은 30인 이내로 되어 있다. 또한 “특별한 사항을 조사·심의하게 하기 위하여” 특별위원을 두고 “전문적인 사항을 조사시키기 위하여” 전문위원을 둘 수 있다. 위원 및 특별위원은 “학식경험이 있는 자” 중에서, 그리고 전문위원은 “재정경제 또는 세제에 관하여 전문적인 지식이 있는 자” 중에서 각각 내각총리대신이 임명하도록 되어 있다.²⁰⁾ 위원의 경우 임기는 3년이며 재임 가능하다.

또한 특별위원의 경우는 “당해 특별한 사항에 관한 조사심의가 종료한 때”, 한편 전문위원의 경우는 “당해 전문적인 사항에 관한 조사가 종료한 때”에 각각 해임된다. 위원, 특별위원 및 전문위원 모두 비상임직이다. 이들 외에 정부세조에는 25인 이내의 간사를 둔다. 간사는 정부세조의 소당사무에 관하여 위원 및 특별위원을 보좌하는 것으로 되어 있다. 간사는 비상임직이다. 정부세조의 회장은 위원의 호선에 의하여 정해진다.²¹⁾ 정부세조에는 部會, 特別部會를 둘 수 있다.²²⁾ 이 외 회장의 판단에 따라 “조사·심의 하여야 할 사항에 관하여 의안의 정리, 세목의 조사심의, 그 외 필요할 때”에 소위원회를 둘 수 있다고 되어 있다.²³⁾ 세제조사회령 10조에 따르면 “이 정령에서 규정한 것 외에 議事의 절차, 그 외 조사회의 운영에 관하여 필요한 사항은 회장이 조사회와 상의하여 정한다”고 되어 있다. 세제조사회 의사규칙은 이 10조를 바탕으로 규정되어 있다고 본다. 즉 이 규칙 5조에 따르면 정부세조의 회의는 비공개로 되어 있다.²⁴⁾

19) 세제조사회령 (2000년 정령303호) 1조 1항.

20) 세제조사회령 3조 1항 참조. 정부세조에 관해서는, 위원 측이 정리한 것으로 木下和夫 “税制調査會”(財務經理協會, 1992)가 있으며, 참고가 될 것이다.

21) 세제조사회령 2조 참조.

22) 세제조사회령 6조 및 7조 참조.

23) 세제조사회의사규칙 7조 참조.

24) 세제조사회의사규칙 5조 참조.

정부세조의 “서무”는 내각부 대신관방 기획조정과에서 재무성 주세국 총무과 및 총무성 자치세무국 기획과의 협력을 얻어 처리하도록 규정하고 있다.²⁵⁾

또한 정부세조는 독자적인 사무국을 가지지 않는다. 정부세조의 사무국은 실질적으로 정부입법의 원안을 작성하고 있는 재무성 주세국이라 하여도 좋다. 위원의 위임과 해임, 의안의 제출, 의사의 진행, 자료의 작성이나 제출, 세조답신안의 작성 등은 모두 재무성 주세국이 담당하고 있다.

5.5 정부세제조사회에 대한 비판

정부세조의 이념과 현실과는 괴리가 있어 종종 비판의 대상이 되고 있다. 그 하나는 정부세조의 사무국은 실질적으로 재무성 주세국이 담당하고 있고 관청과 친분이 두터운 자가 위원이 되는 경향이 강하여 비판을 받고 있다.

또한 이 심의가 비공개로 이루어지기 때문에 소위 “열린 행정”과 역행하는 듯한 회의방법이라는 점에서 비판을 받고 있다. 게다가 정부세조답신에는 소수의견이 있었다고 하더라도 답신에 전혀 나타나고 있지 않다는 점도 문제가 되고 있다.²⁶⁾

만일 정부세조가 국민·납세자를 위한 심의회라고 한다면 소수의견이 나오지 않는 위원회의 구성 자체가 문제이며 밀실에서의 비공개심의도 시대에 역행하는 것이라 할 수 있다. 정부세조라는 심의회가 형해화된 의회제 민주주의를 보완하고 정부입법 시에 국민의 광범위한 의견을 수렴하는 기관이라 한다면 그 독립성·공개성을 포함한 근본

25) 세제조사회령 9조 참조.

26) 北野弘久 “税法学原論” 전계주13, 179~183면 참조. 또한, 小野善康 “審議會の役割”(中村・前田編 “立法過程の研究”) 전계주 78, 102~103면 참조.

적인 개혁이 필요할 것이다.

6. 조세법률주의와 조세입법

이미 언급한 바와 같이 헌법 41조는 국회의 구성원인 의원만이 법률안의 제출권을 가지는 듯이 규정하고 있다. 하지만 내각에도 법률안 제출권이 있다는 데에 대하여 학설의 다수는 이를 지지하고 있다.²⁷⁾ 이의를 제기하는 학설은 많지 않다.²⁸⁾

단 이 헌법규정과 실제 입법현실을 비교하였을 때, 정부입법(내각입법)이 압도적 다수를 차지하고 있는 것은 이상한 현상일 수밖에 없다.²⁹⁾ 특히 헌법의 조세법률주의 원칙이 지배하는 조세분야에서는 이미 살펴본 바와 같이 그 대부분이 정부입법이라는 것은 주지하는 바이다. 물론 세무사법³⁰⁾과 같이 이전에는 의원입법으로 가결·성립된 중요한 법률도 있다. 하지만 매년 반복적으로 개정되는 소득세법, 법인세법, 소비세법 등의 각종 개별법은 모두 정부입법이다.

6.1 조세법률주의 원칙을 재고한다

조세에 관하여 헌법은 30조와 84조의 2개의 규정을 두고 있다. 헌법 30조는 “국민은 법률이 정하는 바에 따라 납세의 의무를 진다”고 규정한다. 요컨대 과세절차에 관해서도 구체적이고 가능한 한 상세하게

27) 예를 들면 宮沢俊義 “全訂日本国憲法”(日本評論社, 1978) 552~553면, 清宮四郎 “憲法 I”(法律学全集 第3版), 有斐閣, 1979) 417면 참조.

28) 내각의 법안제출권을 부정하는 견해로서는 예를 들면 鈴木安藏 “憲法学原論”(勁草書房, 1956) 445면 참조.

29) 정부입법이 숫자상에서 의원입법을 압도적으로 상회하고 있는 상황은 일본국 헌법의 공포 후부터 일관된 모습이다. 이 실적은 내각에는 법률안 제출권이 없다고 하는 학설이 마치 통용되지 않는 듯한 상황을 만들어 내고 있다고 할 수 있다. 하지만 그렇다 하더라도 이러한 상황을 일방적으로 시인하고 의원입법을 활성화할 필요가 없다고 추론할 필요는 없지 않을까 하는 생각이 든다.

30) 1951년 법률237호.

국회가 정하는 법률에 따라 규정할 것이 요구되는 것이다. 한편 헌법 84조는 “새로이 조세를 부과 또는 현행 조세를 변경함에 있어서는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 의하여야 한다.”고 규정한다. 즉 국가의 재정에 관한 국회의 권한을 명확히 하고 있다. 헌법 30조와 84조 또한 소위 “조세법률주의” 원칙을 취하고 있는 것이다. 헌법 30조는 “국민의 납세의무”의 면에서, 그리고 헌법 84조는 “재정권력행사”의 면에서 각각 조세법률주의 원칙을 명확히 한 것이다.³¹⁾

어느 쪽이든 이 헌법상의 규정들은 국민의 대표자가 만든 법률에 따라 구체적인 세금을 과세하도록 요구하고 있다. 이처럼 특히 조세입법 분야에서는 입법에 국회가 보다 적극적으로 관여하도록 요구하고 있다. 그런데 현실상의 조세입법은 국세에 관해서는 大藏省 主稅局, 일부 지방세에 관해서는 총무성 자치세무국으로 되어 있는 것처럼 행정이 입법권한을 완전히 장악하고 있다. 조세분야에서는 제2차 세계대전 후 일관하여 정부입법이 압도적 다수를 차지하여 온 실적이거나 “관료의 여당화”는 헌법의 조세법률주의 원칙이 지배하는 조세입법 분야에서는 특히 의원입법이 중시되어야 한다는 견해가 이제는 통용될 수 없는 상황을 만들어 내고 있는 듯 보인다. 하지만 그렇다 하더라도 이러한 상황을 일방적으로 시인하여서는 안 될 것이다. 조세절차법의 제정과 같은 정부입법으로는 하기 힘든 정책실현을 위한 법률의 제정 등 국민·납세자의 다양한 입법수요에 대응하는 의미에서도 조세의원입법의 길은 충분히 확보되어야 한다.

6.2 通達過稅에 대한 검토만으로 충분한가

종래부터 학계는 조세법률주의 원칙 하에서는 “통달”의 법원성은 부정된다고 하고 “통달과세”의 부당함을 제시하여 왔다.³²⁾ 이는 헌법

31) 北野弘久 “税法学原論” 전개주13, 86면 이하 참조.

32) 예를 들면 北野弘久 “通達課稅・通達行政”(北野弘久編 “日本税法体系(1)税法の基

30조나 80조를 보았을 때 지극히 당연한 것이다. 조세법률주의 원칙이 조세분야의 법적 안정성이나 법적 예측가능성을 담보하기 위한 것이기 때문이다.

지금까지 학설은 조세법률주의 원칙에 근거하여 통달과세의 운용에 대해서는 상당히 지적을 하여 왔다. 또 총무청의 권고³³⁾ 등을 계기로 과세청의 개선책도 제시하여 왔다.³⁴⁾

반면에 조세분야의 “정부입법(내각제출)” 문제에 관해서는 거의 논의되지 않았다. 다시 말하자면 재무성 주세국 등의 행정의 실질적으로 대부분의 조세입법을 만들고 있는 실정에 대해서는 그다지 비판하지 않은 채 방치하여 왔다고 할 수 있다.

일본에서는 광의의 법률은 헌법→법률(본법)→시행령(정령)→시행규칙(성령)→통달의 형태로 서열화되어 있다. 이러한 서열 하에서 통달에 의한 과세문제를 검토하는 것은 당연하지만 이것만을 검토하는 것

本原理”, 学陽書房, 1978年) 51면 이하 참조.

33) 나아가 2000년 11월 10일 총무성은 국세청에 대하여 [세무행정감찰결과에 의거한 권고] (www.soumu.go.jp/hyouka/zeimukankoku.htm) (이하, “총무성 권고”)를 실시하였다.

34) 이 총무성 권고 속에는 국세청에 대한 납세의 기반정비나 환경정비의 일환으로서 통달의 통일화·명확화, 사전조회제도를 공표하도록 요구하였다. 또한 2001년에는 국가의 정보공개법(1999년 법률 42호)이 시행되었다. 총무성 권고나 정보공개법의 시행에 따라 그 후 국세청은 신규의 통달을 국세청 홈페이지(HP)(www.nta.go.jp/category/tutatu/tutatu.htm)를 통하여 공개하였다. 이에 따라 실질적으로 국세청의 내부통달은 없어졌다. 한편 납세자는 공개된 통달이 세법률의 범위 내인지를 검토하여 국세청 홈페이지를 통하여 의견을 진술할 수 있도록 하였다. 단 과거 통달의 납세자에 의한 평가에 관해서는 충분한 루트가 확보되지 못하였다는 비판이 있다. 또한 “사전조회에대한문서회답의개요” 및 “사전조회에대한문서회답의사무처리절차등에관하여(사무원영지침)”(2002년 7월 개정)을 정하여 개별 거래 등에 관한 조회가 다수 납세자에게도 관계되는 경우에는 사전조회에 대한 세무상의 취급 등을 문서에 의하여 회답함과 동시에 그 내용을 공표하는 방식을 만들었다. 참고로 이 사무운영방침은 신고납세제도 하에서 납세자의 신고의 편의를 피하고 국세부과에 관한 법령해석·적용에 관한 조회의 사무처리를 정한 것이므로 세무사법에 관한 조회나 국세에 관한 법령에 대한 조회 가운데 그 내용이 조사 등의 절차, 물납을 포함한 징수절차 및 주류 등의 제조면허 또는 주류의 판매업면허와 관계되는 조회에 관해서는 대상이 아니라고 규정하고 있다.

은 어쩐지 상당히 부족한 느낌이다. 동법(세규율) 자체가 혹은 정령, 성령을 포함한 거의 대부분이 행정에 의하여 제정되고 있다는 것 자체에 주목하여야 한다.

조세법률주의 원칙 하에서 도출되는 조세요건 등 법정주의의 룰에 따르면 과세에 관한 요건은 가능한 한 세법률에서 명시하도록 요구하고 있다. 그럼에도 불구하고 원래 법률(본법)에서 규정하여야 할 부분을, 대부분의 경우에 政省습에 백지위임하고 있는 것이다. 조세요건 등의 법정주의의 룰³⁵⁾에 저촉됨은 명백하다.

물론 조세요건 등 법정주의는 우선 법적 안정성이나 법적 예측가능성을 담보함으로써 납세자의 재산권이나 절차상의 권리를 보호함에 주안점을 두고 있다. 하지만 관점을 바꾸면 이 룰은 국회에서의 법률안의 위원회 심사를 가능한 한 면밀히 할 수 있도록 하는 것에 목적이 있다고도 할 수 있다. 즉 이 룰에 따르면 납세자에게 의무를 과하는 사항이나 요건 등에 관해서는 가능한 한 상세하게 세법률에 명시하도록 요구하는 것이므로 법률안은 보다 상세한 것으로 되고 결과적으로 국회의 체크가 보다 면밀히 이루어질 수 있을 것이다.

물론 현실적인 상황을 보면 행정이 작성한 정부입법에서는 마치 의도적으로 추상적으로 쓴 듯한 느낌의 법률안도 적지 않다. 이것은 일본의 입법기술론의 문제와도 관련된 것일지도 모른다. 하지만 특히 조세법률주의 원칙이 지배하는 분야에서는 세목을 정성령에 백지위임하는 듯한 세법률 제정은 헌법에 저촉되므로 허용되지 않는다고 할 것이다.

35) 조세요건 등 법정주의의 룰 하에서는 과세단체, 납세의무자, 과세물건, 과세표준, 과세물건의 귀속, 세율 등의 조세요건은 원래부터 납부, 징수 등의 절차에 관해서도 국회가 제정한 법률에 따라 가능한 한 상세하고 명확하게 규정하도록 하고 있다. 이 룰은 또한 당연히 과세요건 등을 법률로 명확히 규정하여야 한다고 하는 조세요건 등 명확주의의 룰을 포함하고 있다. 北野弘久 “税法学原論[第5版]” 전계주 13 86면 참조.

7. 조세의원입법의 현실과 과제

조세분야에서는 정부입법이 압도적인 우위를 차지하고 있어 의원입법이 파고 들어갈 여지가 거의 없는 듯 보인다. 이러한 상황에서는 고전적인 삼권분립론이나 조세법률주의의 룰에 입각한 국회단독입법의 원칙을 주장하기에는 난점이 있어 보인다. 그러나 헌법론적으로는 正道가 아닌 정부입법이 국회 내에 범람하고 중심이 되어야 할 의원입법이 주위를 맴돌고 있는 상황에 대해서는 이의를 제기하지 않을 수 없다. 후술하는 조세절차(세무행정절차)의 투명화·적정화의 예에서 볼 수 있는 바와 같이 정부입법에서는 상당한 시간의 소요로 인하여 법률화 되지 않는 정책도 많다. 이러한 경우의 납세자의 입법수요에 응하기 위해서도 조세의원입법의 길은 충분히 확보되어야 한다.³⁶⁾

7.1 입법기능을 어떻게 강화할 것인가

조세의원입법을 활성화하기 위해서는 그 문제점을 밝히고 어떤 대응이 가능한지에 대하여 검토할 필요가 있다.³⁷⁾ 우선 생각할 수 있는 것은 정부입법과정과 의원입법과정을 비교하면 정책의 법안화를 검토함에 있어서 입수 가능한 정보량에 큰 차이가 있다는 것이다.

조세정부입법의 경우 재무성 주세국을 예로 들면 이미 언급한 바와 같이 주세국은 “총무과”, “조사과”, “세제 1과”, “세제 2과”, “세제 3과” 및 “국제조세과”의 6개과로 구성되어 주세국의 정수는 국장 1인을 포함하여 총계 100인을 넘는다.³⁸⁾ 조세국에는 매일 접하는 성청

36) 조세의원입법 문제에 관한 포괄적인 분석으로서 浅野善治 “租税理論の實踐と議員立法”(日本租税理論学会編 “法人税改革の諸問題”, 谷沢書房, 1997) 250면 이하 참조.

37) 일반적인 논점에 관하여 상세히 기술하고 있는 문헌으로는 郡山芳一·五十嵐敬喜ほか “座談会・議員立法を元氣にするには”(法学セミナー 499号, 1996) 56면 이하 참조.

38) 자세한 점은 본 강좌 5.3 참조.

등 각종 행정기관, 요구를 신청하는 각종 업계 등으로부터 여러 정보가 모여든다. 주세국의 각각의 과는 이러한 정보를 정확하게 분석하여 법률안작성에 이용할 수 있다. 또한 여당의 세제심의기관 등과도 사전에 상세한 조정을 할 수도 있다.

한편 조세의원입법의 경우는 어떠한가. 입수 가능한 정보는 상당히 한정되어 있다. 상황에 따라서는 정책의 법안화를 생각할 때 의원은 오로지 로비를 위하여 온 압력단체의 정보에만 의존하지 않을 수 없다. 또한 입법작업도 의원과 그 비서나 소속정당의 정책 스텝과 의원법제국의 스텝과 진행하게 된다. 의원에 따라서는 외부의 전문가나 학자 등과 밀접한 교류를 가지면서 보다 정확한 형태로 정책의 법안화를 추구하는 경우도 있다. 하지만 대다수는 오로지 의원법제국이나 필요한 경우에는 국회도서관 등의 지원을 받아 법안하고 있다.

의원법제국이 있기 때문에 의원입법의 지원제도가 정비되어 있는 듯 보인다. 하지만 문제는 그것을 지원하고 있는 스텝의 수이다. 중의원법제국의 경우 세제를 담당하는 것은 제2부 2과로 스텝은 과장 1인에 과원 3인이다. 이 4인으로 세제를 시작으로 재정, 금융, 증권거래 등 중의원재무금융위원회와 관련된 법률안 모두를 담당하고 있다. 또 참의원법제국의 경우 재정금융을 담당하는 것은 제4부 1과로 스텝은 과장을 포함하여 3인이다. 이 3인으로 참의원재정금융위원회와 관련된 법률안건 모두를 담당하고 있다.

또한 법안화를 도모하고 있는 정책안에 따라서는 내국세나 외국조세에 관한 제도조사가 필요한 경우도 있다. 이 경우 의원은 국회도서관의 조사 및 立法考査局(“調立”)에 지원을 요청할 수 있다. 국립국회도서관은 지원을 요청 받은 경우에 立法考査局의 재정금융과가 대응한다. 동과의 스텝은 8인이다.³⁹⁾

39) 자세하게는 山口和人 “国立国会図書館調査局”(法学セミナー 499号, 1996) 44면 이하 참조.

조세분야에서 정부입법이 압도적으로 우위를 점하기에 이른 배경에는 응당 여러 가지 원인이 있다. 의원이 “노래를 잊어버린 카나리아”가 되어 스스로가 정책의 법안화에 대한 의욕을 상실하거나 혹은 “법률안은 행정부가 만드는 것”이라고 이해하고 있는 자가 적지 않다는 점도 한 요인일 것이다. 하지만 역시 큰 원인 중의 하나는 의원법제국의 담당 스텝의 수에 있는 것 같다. 조세의원입법의 활성화를 생각하는 경우 정보입수의 환경정비나 의원입법의 실적평가제도의 확립, 의원의 정책 스텝의 충실 등과 더불어 의원법제국의 스텝 증원도 중요한 과제가 될 것이다.

7.2 국회심의에 관한 문제

국회심의에 관한 문제도 적지 않다. 정부입법은 국회에 법률안을 제출하기 전에 여당 내부 및 각계와의 협의·조정을 끝난 경우가 보통이다. 정부여당은 법률안을 수정되지 않은 상태로 성립시키기 위하여 힘을 쏟는다. 반대의결이 나오더라도 정책의 차이라는 변명만을 반복하고 이 때문에 심의도 일종의 “의식”화 되는 것이 보통이다. 한편 이에 반하여 야당이 제출하는 의원입법은 성청간이나 관계 각계와의 협의·조정이 끝나지 않은 것이 일반적이다.⁴⁰⁾ 정부여당은 가능한 한 심의하지 않고 폐안시키고자 함이 통상적이다. 때문에 법률안을 제출하여도 위원회의 심사에도 들어가지 못하고 폐기되는 경우가 많다.

7.3 의원입법의 실제 — 민주당의 “납세자권리헌장법안”

핵심적인 요소를 관철시키지는 못하였지만 입법화에 필자도 관계한 중요한 조세의원입법이 있다. 민주당이 의원입법의 형태로 만들고 pu-

40) 물론 예산과 동반되는 법안에 재무성이 난색을 나타내는 등 省庁간의 조정이 되지 않을 경우, 또는 조정 절차를 회피하는 것을 목적으로 여당이 의원입법의 형태로 법안제출을 하는 일도 적지 않다.

bic comment⁴¹⁾등의 절차를 거쳐 2000년 이후 수차례에 걸쳐 중의원에 제출한 “세무행정에서 의국민의 권리와 이익의 보호에 이바지하기 위한 국세통칙법의 일부를 개정하는 법률안(통칭 “납세자 권리헌장법안”) (최초 제안자 · 河村たかし {카와무라 타카시} 중의원의원)”이다.

이 납세자 권리헌장법안은 세무조사의 적정화, 과세청의 서비스 · 스탠다드의 법제화를 목적으로 한 것이다. 이러한 종류의 법안은 세금을 징수하는 관청이 가장 싫어하는 것 중의 하나라고 할 수 있다. 따라서 정부입법의 형태로는 실현이 어려워 의원입법으로 실현시킴이 옳다 할 수 있는 분야 중의 하나이다.

(1) 입법의 취지

신고납세제도 하에서 납세자가 자주 신고한 내용이 항상 옳다고는 할 수 없다. 경우에 따라 과세청은 그 적부를 확인하기 위하여 세무조사(“과세처분을 위한 조사”)를 하여야 한다. 그런데 이 세무조사의 요건에 관하여 소득세법이나 법인세법 등에서는 단순히 “필요할 때”에 할 수 있다고 규정함에 그친다(예를 들어 소득세법 234조, 법인세법 153조~156조). 이 “필요한 때”란 누가 보아도 객관적으로 필요성이 인정되는 경우를 가리킨다(最決 48. 7. 10 刑集 27권 7호 1205p). 과세청 직원의 자유재량에 맡겨져 있다는 뜻이 아니다. 따라서 객관적인 필요성이 없는 질문검사는 위법한 것이다.

지금까지 “필요한 조사”가 무엇인가에 대해서는 실무사례나 판례, 학설이 축적되어 있다. 하지만 일반인인 조사대상자가 필요한 조사인지 아닌지를 정확하게 판단하기는 어려운 실정이다. 또 현행법으로는 과세청이 왜 조사하는지(조사이유)를 조사대상자에게 공개 · 설명하도록 하는 규정이 없다. 따라서 세무조사를 둘러싸고 납세자와 과세청

41) 이 경우의 법안에 대한 public comment는 정식의 당내절차로써 실시되어지는 것이 아니라 부문회의의 시점에서 총의로 결정되어 지는 것이다.

간에는 끊임없는 다툼이 일고 있다. 이 때문에 매년 전국 각지에서 상당한 힘을 낭비하고 있어 세무조사절차의 투명화나 과세청의 서비스·스탠다드의 확립이 시급하다.

이러한 과제를 의원입법에 의하여 법률을 개정하고 일거에 해결하는 것이 민주당이 의원입법으로 만든 “납세자권리헌장법안”이다.

(2) 민주당의 납세자권리헌장법안의 골자

이 납세자권리헌장법안은 과세청의 납세자 서비스·스탠다드의 확립을 목적으로 하였다. 특히 세무조사절차를 투명하게 하기 위하여 조사이유의 공개 및 사전통지, 조사종료통지 등의 제도구축에 중점을 두었다. 이 법안은 국세통칙법의 개정에 따라 필요한 개선을 실현하고자 한 것이다(본 장 말미의 “납세자권리헌장법안의 골자” 참조).

(3) 對案型이 아닌 의원입법의 한계

정부입법에 대한 對案型이 아닌 야당이 만든 의원제출법안의 경우 그것을 성립시키기 위해서는 적어도 그 법안을 “국회 외”에서 서포터해 줄 기반이 필요하다. 이 납세자권리헌장법안은 시민단체나 납세자단체로부터 대환영을 받았다.⁴²⁾

문제는 관청사회주의의 네트워크 속에서 적용되어 온 稅 전문가 집단의 태도이다. 납세자의 절차상의 권리의 법제화에 대해서는 세무사회 등도 일찍부터 그 필요성을 주장하여 왔다. 하지만 정작 이 납세자권리헌장법안이 공개되자 일본세무사회 연합회나 각 단위세무사회 등은 법안을 지지하는 자세를 취하려 하지 않았다.⁴³⁾ 세무당국으로부터

42) 주6 참조.

43) 이 건에 관하여 日稅連 회장은 법안제안자의 한 사람인 河村たかし 중의원의원(민주당세제조사사회부회장·당시)으로부터 지지협력요청을 받아 각 세무사회 앞으로 요청이 있었다는 취지를 전달하는 한편, 연합회의 연구조사부에 검토를 지시하였다(문서·日連13 第506号<業1第59号>·2001년 9월 13일 참조). 하지만 그 후 세무사

미움을 사는 것이 두려워서이다. 또 세무당국은 이러한 법안에 대하여 稅界가 찬성하는 것을 제재하는 움직임조차 보였다. 2001년 10월에는 동경 세무사회가 일반납세자에 대하여 기획한 세무행정절차개혁에 관한 팜플렛 발행(납세자(당신)의 권리는 지켜지고 있습니까—세무행정절차의 확립을 위한 국세통칙법의 정비확충을)을 동경 국세국의 세무사 감리관⁴⁴⁾의 요청에 따라 중지한 것이 아니냐는 의혹이 일어 문제로 된 적도 있다.⁴⁵⁾ 이 사건은 당시 국회에서도 논의되었다.⁴⁶⁾

이러한 사례에서도 알 수 있듯이 정부입법이 활발하고 의원입법이 번두리에 물러나 있는 데는 모든 일에 관청의 의사를 필요이상으로 중시하고자 하는 일본의 사회적 특성에 원인이 있을지도 모른다.

7.4 의원입법의 한계와 가능성

야당제출의 의원제출법안이 대부분 폐안되는 것은 속명적이라 하여도 좋다. 과거에 의원입법에 읍저버로서 참가한 필자의 경험에서 말하자면 의원입법은 상당한 시간과 에네르기가 필요하다. 그것은 위원본인은 물론 정책비서나 의원법제국의 스탭 등 직·간접적으로 법안

회의 적극적인 움직임은 거의 없었다.

44) 세무사법 55조는 “국세청 장관은 세무사 업무의 적정한 운영을 확보하기 위하여 필요할 시에는 세무사로부터 보고를 받고 또는 당해 직원이 세무사에게 질문하거나 그 업무에 관한 장부서류를 검사하게 할 수 있다”고 규정하고 있다. 이 규정에 따라 과세청은 세무사에 대하여 일반적인 감독권한을 부여 받고 있다. 이 규정에 따라 札幌, 仙台, 關東信越, 東京, 金沢, 名古屋, 大阪, 広島, 高松, 福岡, 熊本 등의 각 국세국의 총무부에는 세무사 감리관이 한 명씩 배치되어 있다(재부성 조직규칙 465조). 또 주요한 세무서에는 세무사 전문관이 배치되어 있다. 이러한 예에서도 알 수 있듯이 내부적인 자율을 기대하고 있는 세무사회와 감독권한을 행사할 수 있는 세무사 감리관은 미묘한 경쟁관계에 있다는 것을 알 수 있다. 세무사 감리관의 존재의의, 공정·독립성이 문제시되고 있다.

45) 이 팜플렛은 동경국 세국에 회무보고를 할 때에 동 국에서 행정비판으로도 해석되는 팜플렛을 작성하여 납세자에게 배부해서는 안 된다는 의견이 나와 동 회의 상무이사회에서 심의한 결과 배부하지 않기로 하였다고 한다. 東京稅理士界 515号 (1999년12월1일호) 3면 참조.

46) 제153회 국회 재무금융위원회 2001년 10월 31일의 질의 참조.

화 작업에 참가한 자 모두에게 적용된다. 의원이 여러 사람의 지원을 받아 철야로 노력하여 법률안을 완성시켜 제출하여도 위원회 심사에도 들어가지 못하고 폐안되는 것은 의원입법의 활성화에 있어서는 큰 장애물이다. 의원입법에 열의를 가진 의원이 자신의 노력이 헛수고로 끝나는 것을 피하기 위하여 스스로가 행정부에 대한 로비스트로 변화하도록 하는 요인이기도 하다.

단 앞서 든 납세자권리헌장법안과 같이 “대안형”이 아니라 “行政先取型”의 의원제출법안의 사례는 별개로 하고, 입법과정에서의 체크와 밸런스를 생각하면 일반적으로는 정부입법안에 대치하는 형태로 의원입법안을 제출하는 것이 타당한 경우가 많다. 어떤 정책에 관하여 보다 성숙된 법률을 완성시키기 위해서는 입법과정에 다양한 경쟁원리를 도입하는 것은 필수적이다. 이렇게 본다면 주로 의원입법의 취지·내용의 공개 등을 피하는 일종의 의원입법평가 점검제도와 같은 조치가 필요하다.

또 특정 압력단체의 로비를 바탕으로 한 편파적인 의원입법도 응당 있을 수 있다. 이러한 의원입법을 일반인의 상식적인 평가에 맡기기 위해서도 이러한 평가점검제도는 유용할 것이다. 이는 의원법제국의 스텝은 어디까지나 제안자인 의원의 제안정책 내용을 충실히 법률안의 형태로 표현하는 역할을 담당하는 것뿐이고 스스로가 정책을 제창하는 입장이 아니라는 점을 고려하면 보다 중요하다.

공정하고 더욱 성숙된 의원입법에 노력한 의원이 보상받기 위해서는 당파성을 넘은 “의원입법평가점검기구(가칭)”와 같은 조직을 국회 밖에 NPO(민간비영리단체)의 형태로 만드는 것도 하나의 방법이다. 이러한 조직이 있으면 궁극적으로는 제안취지가 명확하고 보다 성숙된 의원입법이 이유도 없이 위원회 심의에서 배제되는 실정에 대한 하나의 방지책이 되지 않을까 생각한다.⁴⁷⁾

47) 들은 바에 의하면, 미국에는 이러한 종류의 NPO가 많이 존재한다고 한다. 이와

7.5 의원입법의 공방

의원입법은 이해조정절차를 그다지 필요로 하지 않는다. 이 때문에 신속하게 법률을 만들 수 있다. 따라서 이용방법에 따라서는 국회의원의 다수를 회유할 수 있다면 비밀스럽게 각계 의견을 반영하여 법률을 만들 수도 있다.

의원입법의 활성화를 주장하는 것은 좋지만 기업의 정치헌금규제 등을 엄격하게 규제하지 않으면 금전에 의한 법안의 “뒷거래”가 이루어질 우려도 충분히 있다. 따라서 의원입법의 진정한 활성화는 입법 취지 등의 설명·주지를 시작으로 한 입법과정의 투명성(어카운터빌리티)의 확보와 표리일체의 형태로 진행되어야 한다.

그런데 상법개정은 지금까지 법제심의회의 답신을 기초로 폭넓게 정부입법의 형태로 이루어져 왔다. 법제심의회에는 부회가 설치되었는데 그 하나로 상법부회가 있다. 상법(회사법)개정의 기본적인 프로세스는 대략 다음과 같다. 우선 ①각계로부터 요청을 받아 상법부회가 상법 등의 개정시안을 작성한다(중요문제에 관해서는 그 전에 “문제점”의 작성·공표한다). ②법무성 민사국 참사관실은 이를 공표하고 대기업·중소기업 경영자, 학자·변호사, 나아가 매스컴 등의 의견을 청취하고 이를 집약한다. ③부회가 개정요강안을 작성하여 법제심의회 총회의 승인을 거친 “개정요강”을 법무대신에게 송부한다. ④이를 기초로 상법 등 개정법안이 각의결정되고 정부제출법안으로서 국회에 상정한다.⁴⁸⁾ 하지만 이러한 프로세스를 통하여야 하기 때문에 법제심의회 상법부회의 심의에는 시간이 걸린다. 이것이 실제 경제의 속도

관련하여 말하면, 미국에는 형식적으로는 정부입법이란 것은 존재하지 않는다. 의원입법 일변도의 국가에 있어서 어떻게 입법과정의 어카운터빌리티(투명성)의 확보를 꾀하는지에 관해서는 앞으로의 검토 과제로 하고자 한다.

48) 법제심의회에 관한 상세는 村上 “法制審議会の機構と任務”(ジュリスト 510号, 1972) 18면 이하 참조.

와 맞지 않다는 비판을 받아 왔다.

사실 경제계는 1994년의 상법개정에서 스톡옵션 제도도입을 요구하였지만 그 때는 시기상조라는 이유로 연기되었다.⁴⁹⁾ 1997년 3월 28일의 각의결정 “규제완화추진계획의 재개정에 관하여”는 이 제도를 검토하고 1997년도 내에 결론을 내린 후 1998년 중에 이를 도입할 방침이었다. 하지만 1997년 4월 말에 의원입법의 형태로 법안이 갑자기 상정되어 2주 동안에 제도도입을 검토해 버린 것이다.

이미 살펴본 바와 같이 의원입법에서의 신속한 제도도입에는 상당히 강한 비판이 있었다. 하지만 다른 한편에서는 정부입법의 총괄역할을 한다고 할 수 있는 법제심의회 측에도 심의의 기동성을 확보하기 위한 개혁의 움직임이 있었다. 1998년 7월 9일에 개최된 법제심의회 총회에서는 심의의 신속화를 꾀하고 위원을 폭넓게 각계에서 등용함과 동시에 심의내용의 공개를 도모하는 등의 개혁을 하고자 하였다.⁵⁰⁾ 결과만을 보았을 때 스톡옵션 제도도입을 위한 의원입법은 정부입법의 입법주체의 하나인 법제심의회(상법부회)의 조직운영의 개혁을 촉진하였다고 할 수 있다.

8. 어카운터빌리티(투명성) 확보문제

제140회 국회에서 의원입법으로 스톡옵션 제도가 도입된 것은 의원입법의 활성화에 있어서 큰 인센티브가 된 듯하다. 하지만 이 케이스는 의원입법에 관한 문제점 또한 분명히 밝혀 주었다.

세계화가 가속되고 있는 가운데 앞으로 기업법제는 물론 세제에 관해서도 더욱 기동적인 정비나 개정이 요구될 것으로 본다. 산업계가 조기실현을 원하면서도 지연되고 있는 정책과제도, 조정에 시간이 걸

49) 吉戒修一 “平成5年・6年改正商法”(商事法務研究会, 1996) 366면 이하 참조.

50) 뉴스 “法制審議會總會, 審議會のあり方を見直す”(旬刊商事法務 1498号, 1998) 47면 참조.

리는 정부입법을 피하고 의원입법을 이용한다면 신속하게 법제화 되고 실현가능 할지도 모른다. 하지만 이 같은 형태로 의원입법이 활용 될 경우에는 때때로 편파적인 법률이 성립할 “역효과”도 생겨날 수 있다.

거품경제의 붕괴 후 각계에서 경기대책을 이유로 정책세제(조세특별조치)의 확충을 계속 요구하고 있다. 지금까지 세제의 운용으로서 정책세제(조세특별조치)를 대폭으로 축소하고 과세 베이스의 침식을 막으려고 하는 점에서는 학회나 재정 당국을 포함하여 어느 정도 합의의 보았다.⁵¹⁾ 이러한 상황 하에서 예를 들어 경제계가 정부입법을 포기하고 의원입법을 선택하여 신속하게 정책세제를 실현시키려 한다면 어떻게 될까. 물론 중참 양의원에서의 여야당의 의석의 균형 등을 고려하면 경제계의 의향대로 쉽게 되지는 않을 것이다. 하지만 가령 이러한 요망이나 제언이 의원입법에 따라 실현가능하다 하더라도 그에 따라 혜택을 받는 사람과 그렇지 않은 사람 간에는 큰 격차가 생긴다.

일반적으로 정책세제의 실시에 따라 납세자에게 격차가 생긴 경우에는 이를 시인하는 합리적인 근거가 있어야 한다. 오해의 여지에 상관없이 굳이 말하자면, 이러한 경우의 “합리성의 유무”의 판단을 “행정주도”로 행하고 있는 것이 정부입법이라는 생각이 든다.⁵²⁾

의원입원이 헌법의 이념에 적합한 바, 정책세제에 관해서도 가능한 의원입법의 형태로 실현하는 것이 이상적이다. 이 경우에 의원입법의 “역효과”를 억제하면서도 이를 추진하고자 한다면 가장 중요한 것은 입법과정의 투명성이 충분히 확보되어 있는 있는가 하는 점이

51) 조세특별조치의 상태에 관한 상세한 내용을 소개한 문헌으로는 和田八東 “租税特別措置”(有斐閣, 1992) 191면 이하 참조.

52) 물론 의원입법의 경우라 하더라도 법률입안을 행정에 맡겨 버리고 형태만 의원입법의 형식을 취하고 있는 케이스에서는, 마찬가지로 행정이 “합리성의 유무”의 판단을 하고 있다고 말할 수 있다.

다. 다시 말하자면 각 정책세제에 관련된 의원제출법안에 관한 “합리성의 유무”를 판단할 시에 의원이나 경제계 등의 직접적인 이해관계자만이 아니라 널리 일반국민·납세자가 관여·참가할 수 있는 기반이 정비되어 있는가 하는 문제가 중요한 쟁점이다.

8.1 조세입법과정의 투명화와 국회정보공개법

스톡옵션 제도도입과 같이 이해나 견해가 대립하는 정책에 관한 논의를 피하고 그것을 신속하게 실현하기 위한 법개정으로서 의원입법의 길을 선택하고 있는 현실은 부정할 수 없다. 정책세제의 실현에서도 이러한 이유에서 의원입법이 선택된다고 한다면 의원입법에 대한 국민·납세자의 신뢰는 크게 떨어지게 될 것이다. 특히 조세입법의 경우 어떤 계층에 대한 감세법안은 다른 계층에 대한 증세로 이어질 가능성이 높아 이것이 의원제출법안에 의할 경우에는 투명성의 확보는 상당히 중요한 과제로 된다.

조세정부입법의 경우에는 다소 왜곡되었다고 하더라도 정부세조 등의 심의회에 의한 심사를 거친 후에 법안이 상정된다. 이에 반하여 의원입법의 경우에는 이러한 심사가 없기 때문에 어떤 투명성을 확보하여야 하는가는 신중히 검토할 필요가 있다. 법률안 추진에 관계한 로비스트·압력단체의 공개를 포함한 의원입법의 투명성 확보를 위한 기반정비를 서두를 필요가 있다. 이 경우에 국회정보공개법을 만들어 공개되지 않는 입법과정에 관한 내부정보는 이를 국민·납세자가 직접 공개청구 할 수 있도록 하는 것도 한 방법일 것이다.

(1) 국회정보공개법에 의한 입법과정의 투명화

의원입법의 투명성 확보책의 하나로서 국회정보공개법의 제정과 활용을 생각할 수 있다. 최근 행정기관의 정보공개법이나 공문서공개조

례 등의 제정이 이어지고 있어 행정부의 정보공개는 비약적으로 발전하고 있다. 반면에 입법부와 사법부의 정보공개제도 제정은 상당히 지연되고 있다. 입법부의 정보공개법에 관해서는 사단법인 자유인권협회(JCLU)에 의한 “국회정보공개법안”(이하 “JCLU 국회정보공개법안”)이 있다.⁵³⁾ 이 법안에서는 원칙적으로 공개되지 않는 국회활동에 관한 일체의 정보가 공개청구대상으로 되어 있다(법안 2조 2항). 국회에 설치되는 기관 및 국회의 관할 하에 설치되는 기관이 보유하는 정보가 공개청구대상으로 되기 때문에 의원법제국이 보유하는 정보도 이 대상에 포함된다.

JCLU 국회정보공개법안은 현행 행정기관정보공개법⁵⁴⁾을 모델로 만든 듯하다. 이 때문에 동 법안의 골격은 행정기관정보공개법과 유사하다. 또한 이 법안은 단적으로 말하면 “국회정보는 원칙적으로 공개하여야 하지만 사인의 권리와익보호나 공익보호를 위하여 필요한 경우에는 공개하지 않을 수 있다”는 것을 기본적인 골격으로 하고 있다.⁵⁵⁾

(2) 의원법제국에 있어서의 “심의과정정보” 공개의 가부

JCLU 국회정보공개법안에서는 “이 법률에서의 ‘정보’란 국회의 직원이 직무상 작성 또는 취득한 문서·도면·사진·파일 및 전자적 기

53) 정식명칭은 “국회의 보유하는 정보 공개에 관한 법률안”(2001년10월1일)이라고 한다. JCLU의 홈페이지(HP)www.jclu.org/katsudou/bills/diet/bill.html 참조. 또한, 국회의 정보공개일반에 관해서는 晴山一穂 “国会の情報公開”(法律時報 888号, 2002), 久保田正志 “国会の情報公開の現状と今後の課題”(ジュリスト 1177号, 2000) 참조.

54) 정식명칭은 “행정기관이 보유하는 정보공개에 관한 법률”(1999년 법률42호)이다.

55) 참고로 JCLU 국회정보공개법안은 특히 청구정보의 공개와 직원의 수비의무에 관해서는 언급하고 있지 않다. 따라서 이 법안에 따르면 국회정보공개법상의 의무로서 직원이 청구에 응하여 정부를 공개함으로써 국가공무원법 100조 1항 등이 규정하는 비밀을 엄수할 의무위반으로 추궁 받지 않는다. 단 성실하게 공개결정을 하였지만 그 결정이 위법한 것이었을 때는 별개이다. 이 경우에는 처벌대상인 비밀누설에 해당하지 않는다고 해석하여야 할 것이다. 또한 수비의무위반으로서 소추 당하지 않는다고 명문으로 규정할 필요가 있다.

록(전자적 방식, 자기적 방식, 그 외 사람의 지각에 의해서는 인식할 수 없는 방식으로 만들어진 기록을 말한다. 이하 동일)을 말하고 당해 국회의 직원이 조직적으로 이용하는 것으로서 당해 국회의 보유하고 있는 것을 말한다”(2조 2항)고 규정한다. 즉 개시(공개) 청구대상이 되는 국회 “정보”의 요건을 소위 “조직공용문서”로 하고 있다. 이 때문에 원칙적으로 아직 의사형성과정 혹은 심의과정에 있거나 결재 등의 사안처리절차를 거치지 않은 정보도 개시대상이 된다.

하지만 이러한 정보를 의사가 확정되지 않는 단계에서 공개하는 것은 문제가 있다. 입법을 시도하고 있는 의원 등에 대한 외부로부터의 필요 없는 간섭을 가져오는 요인이 되기 쉽다. 의사결정의 독립성을 손상시키거나 국민·납세자의 오해를 살 우려가 있다. 법제국의 직원과 의원 등과의 법안의 심의·검토 또는 협의에 관한 정보는 소위 “심의과정 정보” 내지는 “의사형성과정 정보”로서 불공개(불개시)하는 구조를 검토할 필요가 있다. 또한 의원과 그 법안의 추진과 관련하여 로비스트·압력단체 등에 관한 정보공개에 관해서도 시민입법·의원입법을 억제하는 구조가 되지 않도록 하여야 할 것이다. 어느 쪽이든 국회정보공개법의 제정에 있어서 의사결정과정 정보공개에 관해서는 투명성 촉진에 의한 이익과 그러한 종류의 정보공개에 의한 적정한 의사결정에 대한 역효과를 비교하여 판단할 필요가 있다.

JCLU 국회정보공개법안 제8조 5호에서는 공개하지 않을 수 있는 정보의 카테고리로서 “국가의 기관 및 지방공공단체의 내부 또는 상호 간의 심의, 검토 또는 협의에 관한 정보로서, 공개함으로써 솔직한 의견의 교환 혹은 의사결정의 독립성이 부당하게 손상될 우려, 부당하게 국민 간의 현저한 혼란을 일으킬 우려가 있는 것 또는 특정인에게 부당한 이익을 부여 혹은 불이익을 줄 우려가 있는 것”을 들고 있다. 따라서 의원법제국은 스스로가 보유하는 행정기관 등 타국의 기관이 관계되는 의사형성과정 정보에 관해서는 그것을 공개함으로써

“부당”한 결과를 초래할 가능성이 있을 때에는 공개하지 않을 수 있는 구도로 되어 있다. 이 규정은 의원입법에 관계되는 정보공개청구의 경우에는 그다지 큰 장애가 되지 않는다. 단 정부입법의 투명화에 있어서는 역효과를 가져올 가능성이 크다. 예를 들어 행정부인 재무성 주세국 등으로부터 제공된 정부입법에 관한 정보 등은 “부당”한 결과를 초래할 가능성이 있다는 이유를 들면 공개하지 않을 수 있다. 열린 정부의 이념에 어울리지 않는 운영이 될 우려가 있다. 정밀한 검토를 요하는 부분이다.

한편 행정기관정보공개법에서도 5조 5호에서 공개하지 않을 수 있는 정보의 카테고리로서 “국가의 기관 및 지방공공단체의 내부 또는 상호간의 심의, 검토 또는 교환 혹은 의사결정의 중립성이 부당하게 손상될 우려, 부당하게 국민 간의 현저한 혼란을 일으킬 우려가 있는 것 또는 특정인에게 부당한 이익을 부여 혹은 불이익을 줄 우려가 있는 것”을 들고 있다. 이 경우의 “국가의 기관”에는 내각 또한 포함된다. 따라서 행정기관인 재무성 주세국은 閣法(정부입법)의 작성에 관하여 스스로가 보유하는 내각과의 절충에 관계되는 의사형성과정 정보에 관해서는 그것을 개시함으로써 “부당”한 결과를 초래하는 등의 염려가 있을 때에는 불공개할 수 있는 구도이다. 이 규정은 정부입법의 투명화를 목적으로 재무성을 시작으로 한 행정기관 측에 대하여 법안작성에 관계되는 정보개시를 구하는 경우에 장애가 될 가능성이 크다.

이러한 구도에서는 국회정보공개법을 만든다고 하더라도 정부제출 법안 작성과정이 완전히 블랙박스화 될 가능성 또한 크다. 재고를 요하는 부분이다.

8.2 조세입법과 퍼블릭 코멘트

의원입법에 대한 투명성 확보를 위해서는 법안의 취지·내용, 문제점 등을 널리 국민·납세자에게 주지시켜 그 법안에 대하여 각계로부

터 의견을 수집할 필요가 있다. 이를 위해서는 법안에 대한 퍼블릭 코멘트 제도를 정비하여 이를 활용하는 것도 한 방법이다. 이 제도에 따라 여론을 환기시키고 집약된 의견이나 문제점을 재차 정비한 뒤에 상정을 예정하고 있는 법률안에 합리적인 근거가 있는지의 여부에 관하여 제안한 의원이 적격하게 판단하는 데에 일조할 수 있다. 상정이 통과된 경우 국회의 재무금융위원회 내지는 재정금융위원회에서는 그 법률안에 관하여 퍼블릭 코멘트 제도(이하 “법안 PC(퍼블릭 코멘트)제도”라 한다) 등을 통하여 국민·납세자로부터 제출된 의견을 고려하면서 진지하게 검토하여야 할 것이다.

(1) 법안평가의 방법으로서의 퍼블릭 코멘트 제도

일본 정부는 1993년 3월에 “퍼블릭 코멘트 절차에 관하여(규제의 설정 또는 폐지에 관한 의견제출절차”의 도입을 각의·결정하였다.⁵⁶⁾ 이는 각 성청이 각종 규제를 신설하거나 폐기하거나 하기 위하여 政省 습이나 지침 등을 정할 시에 국민으로부터 널리 의견을 듣고자 하는 취지에서 규정한 것이다. 퍼블릭 코멘트 제도라고도 일컬어지고 미국의 행정절차법상의 “통지와 설명”의 제도를 본뜬 것이다. 본래 행정의 정책결정과정을 투명하게 하고자 하는 것이지 입법과정의 투명화를 도모하고자 하는 것이 아니다. 따라서 행정부가 실질적으로 대부분의 법률안을 만들고 있는 일본 특유의 현실을 직시하고 입법과정의 투명성을 위하여 법안 PC(퍼블릭 코멘트) 제도를 어떻게 정착시킬 것인가는 중요한 과제이다.

재무성의 홈페이지(www.mor.go.jp/comment/itiran.htm)를 예로 하더라도 여기에 게재된 퍼블릭 코멘트欄에는 소득세법이나 법인세법 등 실체세법의 폐지에 관한 퍼블릭 코멘트는 일절 요구하고 있지 않다. 즉

56) 1999년 3월23일 각의결정. 총무성은 퍼블릭 코멘트 제도를 법제화하여 각 省庁에 의무화 시킬 방침이라고 한다. 일본경제신문 2004년 2월 17일 조간 참조.

법안 PC(퍼블릭 코멘트) 제도를 국가의 입법과정에서의 법안평가의 방법으로 활용하기 위해서는 일본의 법적 토대에 매치시키는 것이 중요함을 시사하고 있다.

(2) 심의회 제도와의 조정의 과제

입법과정에 민의를 반영시키는 제도로서 “법안 PC(퍼블릭 코멘트) 제도”의 활용은 효과적이다. 특히 의원제출법안에 대한 합의를 유도하는 용도로도 기대된다. 이에 따라 종래에는 입법과정에 참가할 수 없었던 유직자나 이해관계인을 포함한 시민·납세자에게 의견을 진술할 기회를 보장할 수 있다. 또한 디자인 방법에 따라서는 기존 심의회에 대하여 경쟁원리를 적용하여 보다 건설적이고 합리적인 의견을 집약시켜 정부, 나아가 이를 구체화한 법안의 질적인 향상으로 이어질 수 있을 것이다.

단 이 경우에 조세입법 분야에만 법안PC제도를 도입하는 것에 관하여 합의를 얻을 수 있느냐 하는 점에서는 장담할 수 없다. 또한 기존의 심의회와의 경쟁원리를 중시하는 관점에서 법안PC제도를 도입하여도 정부입법 일반 내지 조세정부입법은 대상 외로 하고 조세의원입법에 한하여 법안PC제도를 도입하는 합리적인 이유를 도출해 낼 수 있을지도 의문이다. 특히 법안의 대부분을 실질적으로 행정부가 만들고 있는 현황을 직시한다면 실효성 있는 법안PC제도를 행정부에 도입하거나 혹은 입법부에 도입하는 등의 심도있는 검토가 필요하다.

(3) 정부제출법안에도 요구되는 퍼블릭 코멘트

여당체제가 연립되어 불안정 요소가 늘어나고 중앙관료의 독선적인 체계가 비판 받고 있는 속에서, 회의내용의 인터넷상의 공개 등 심의회의 운영방법에도 다소 변화가 보인다. 한편 투명성이 확보되어 조세의원입법이 활성화 되면, 의원입법에 따른 스톱옵션 제도의 도입의 예에

서 개혁을 미룰 수밖에 없었던 법제심의회의 예와 같이 政府稅調에 관해서도 회의의 공개 등 조직운영의 개혁을 촉진하게 될 가능성이 있다.

단 조세정부입법에도 퍼블릭 코멘트의 모집 등의 절차가 필요한 사례 또한 적지 않을 듯하다. 2004년도의 세제개정의 일부인 “토지, 건물 등의 양도손실의 타 소득과의 손익통산의 폐지”를 둘러싸고 개정안의 소급적용이나 주지기간이 없는 등의 문제로 세전문가 단체와 다툰 사례는 그 좋은 예라고 할 수 있다.⁵⁷⁾ 이 사례에서도 실효성 있는 법안PC제도가 있었다면 세전문가나 이해관계자 등이 의견을 진술할 기회가 보장되어 국회에서의 신중한 심의를 위한 자료로 제공할 수 있었을 것이다. 이 사례에서도 알 수 있는 바와 같이 법안PC제도는 의원입법 뿐만 아니라 정부입법의 투명화·적정화에도 활용할 수 있는 제도라 할 수 있다.

9. 맺음말

법률의 대부분은 정부입법에 의하고 있고 의원입법이 파고 들어갈 여지는 거의 없다. 이러한 현실은 의원입법을 중심으로 하는 헌법이념으로부터 지나치게 벗어나 있다고 말하지 않을 수 없다. 게다가 행정관료가 입안한 정책이나 법률안을 객관화하기 위하여 정부세조와 같은 심의회가 활용되고 있는 실정이다. 또한 법률안이 “관계 성청”이나 “族議員” 등과의 조정, 협의로써 결정되고 있다. 또한 이러한 일련의 작업을 행정관료가 수행하고 있는 현실도 원점으로 돌아가 잘 생

57) 개인이 거주용 이외의 토지 賣却損을 다른 소득과 손익통산 할 수 있는 제도를 2004년 1월에 소급하여 폐지하는 세제개정을 둘러싸고 정부와 稅界·야당이 대립하였다. 세무사회나 공인회계사 협회 등은 소급입법의 위헌성이나 이 개정을 납세자에게 알릴 주지기간이 규정되어 있지 않다는 점을 이유로 반대하였다. 그럼에도 불구하고 정부나 여당은 이 손익통산의 이용을 피할 의도에서 政府稅調 등이 만든 1월에 소급하여 적용하는 세법 개정안을 강제로 성립시키려 하였다. 한편 야당인 민주당도 稅界의 움직임에 동조하여 실시를 미루자는 수정안을 제출하였다. 일본경제신문 2004년 3월 8일 조간 참조. 단 결과적으로 논쟁만으로 끝났다.

각해 보면 어떤 의미에서는 놀라운 일이다. 정부입법 루트를 통하면 법률안이 불투명한 방법으로, 실질적으로 “국회 외”에서 결정되어 버리는 현실은 역시 큰 문제라 할 수 있다. 문자 그대로 헌법은 국회에 대하여 “유일한 입법기관”으로서의 역할을 기대하고 있다. 또한 조세 법률주의란 바로 이 입법기관, 즉 국민·납세자가 선택한 국회의원의 손으로 조세입법을 만들도록 요구하고 있는 것이다.

이러한 원칙 하에서는 행정부의 손에 의한 정부입법이 아닌 의원입법을 중심으로 하고 있는 듯하다.

특히 의원입법은 “대안형의 법률안”이나 “정책선택형의 법률안” 등, 정부·행정과 이해가 대립되는 정책실현을 원하는 경우에 보다 활용되어야 할 것이다. 물론 의원입법은 “양날의 검”일지도 모른다. 하지만 조세입법 또한 널리 의원입법에 의함이 중요할 것이다. 조세의원입법을 보편화시키기 위해서는 기업정치현금의 규제강화 등을 포함하여 “법률안의 뒷거래”에 대한 철저한 방지책이 필요하다. 조세의원입법에 따라 특정 납세자가 조세특별조치를 사용하여 “숨겨진 보조금”을 “부정수급”하는 형태가 되지 않도록 하는 등 일반 국민·납세자가 의원입법을 감시할 수 있는 체제를 정비할 필요가 있다. 정부입법을 포함하여 실효성 있는 “법안 PC(퍼블릭 코멘트)제도”의 도입에 따른 시민·납세자로부터의 의견을 모집하는 제도확립은 물론 국회정보공개법을 제정하여 법률이 만들어지기까지의 프로세스(입법과정)에 관한 정보공개, 공정·투명성을 확보할 수 있는 제도를 신속히 검토하여야 한다. 또한 의원입법의 활성화에 있어서는 의원법제국의 확충은 물론 국회의원의 의식개혁도 필수적이다. 헌법 43조는 “양 의원은 전 국민을 대표하는 선거로 선출된 의원으로 이를 조직한다”고 규정한다. 이 규정에 따르면 국회의원은 2가지 성격을 가진다. 첫째는 “대표하는 선거로 선출된 의원”의 성격, 즉 “선거인과 관련된 성격”이다. 그리고 또 하나는 “전 국민을 대표하는 …… 의원”의 성격, 즉 “전 국민과 관

련된 성격”이다. 헌법은 국회의원에 대하여 쌍방의 면(성격)에 밸런스(공정함)를 유지하도록 요구하고 있다고 해석된다. 의원입법에 있어서도 국회의원은 당연히 이러한 공정함이 요구된다. 자각 또한 필요하다. 한편 국민·납세자 측도 입법에 있어서의 행정의존성에서 탈피함과 동시에 자기책임의 룰을 자각하고 “유일한 입법기관”에 입법능력이 있고 공정함을 유지할 수 있는 적절한 인재(의원)를 선택하여야 할 책임이 있다. 이는 의원입법이 활성화 되고 보편화 되었다고 하더라도 편파적인 의원입법을 허용하지 않음과 동시에 자신의 권익을 보호하기 위해서이기도 하다.⁵⁸⁾

납세자권리현장법안의 골자

I 목적의 개정

국세통칙법(법)의 목적을, 국세에 관한 기본적인 사항 및 공통적인 사항을 정하고 세법의 체계적인 구성을 정비함과 더불어 국세에 관한 법률관계를 명확하게 함과 동시에 세무행정의 공정성 확보와 투명성 향상을 도모함으로써 국민의 납세의무의 적정 또는 원만한 이행 및 국민의 권리이익의 보호에 이바지 하는 것으로 개정할 것.

(법 1조 관계)

II 세무행정의 기본이념 등

(1) 세무행정운영의 기본이념

①세무행정의 운영은 국민의 납세의무의 적정 또는 원활한 이행을 확보할 수 있도록 공정을 목적으로 수행하도록 개정할 것.

②국세 당국은 그 직무집행에 있어서는 국민의 프라이버시를 존중하여야 하는 것으로 할 것.

58) 필자의 논문인 “租税議員立法を考ふる－問われる立法プロセスの透明化”(稅務弘報 45卷 11号, 1997) 66, 76면 참조.

③국세 당국은 세무행정 에 관한 국민의 이해를 얻기 위하여 필요한 정보를 제공함과 동시에 세무행정 에 관한 국민의 의견·고충 등에 성실히 대처하여야 하는 것으로 할 것.

④국세청, 국세국, 세무서 및 세관 또는 국세불복심판소이 당해 직원은 그 직무집행에 있어서는 국민의 권리의익보호를 항상 배려함과 동시에 국민이 납세에 관하여 한 절차는 성실히 이루어진 것으로서 이를 존중할 것을 목적으로 하여야 하는 것으로 할 것.

(법 4의 2 관계)

(2) 세무행정운영의 기본방침

국세청 장관은 (1)에서 정하는 세무행정운영의 기본이념에 따라 세무행정운영의 기본이 되는 방침을 정하고 이를 공표하여야 하는 것으로 개정할 것.

(법 4의 3 관계)

(3) 납세의 주체인 국민에 대한 문서의 작성 및 보급

①국세 당국은 (1)에서 규정하는 사항 및 납세의 주체인 국민의 권리의익 확보를 위하여 필요한 사항의 개요에 관한 문서를 작성하고 보급하여야 하는 것으로 할 것.

②①의 문서는 납세의 주체인 국민의 입장에 서서 평이한 표현을 사용하여야 하는 것으로 할 것.

(법 4의 4 관계)

Ⅲ 질문 또는 검사의 사전통지 등

(1) 세액확정에 관련된 조사 등을 위한 질문 또는 검사의 사전통지 등

①국세청, 국세국, 세무서 또는 세관의 당해 직원은 납부하여야 할 세액확정에 관련된 조사 등을 위한 소득세법 234조 1항 그 외 법령에서 정하는 국세에 관한 법률의 규정에 따른 질문 또는 검사(이하

각각 단순히 “질문” 또는 “검사”라고 한다.)를 하고자 하는 경우에는 질문 또는 검사일의 14일 전까지 그 상대방에 대하여 다음에서 열거하는 사항을 서면으로 통지하여야 하는 것으로 개정할 것. 단 검사를 하고자 하는 물건이 은폐되는 등 조사목적을 달성함에 현저한 지장이 있다고 인정할 상당한 이유가 있을 경우에는 이에 따르지 않을 것으로 할 것.

- 一 상대방의 성명(법인에 관해서는 명칭) 및 주소 또는 거주지
- 二 당해 직원의 성명 및 소속
- 三 조사가 필요한 이유
- 四 질문 또는 검사의 근거가 되는 법령의 조항
- 五 질문할 사항 또는 검사할 물건
- 六 질문 또는 검사할 일시 및 장소
- 七 ②에서 규정하는 변경의 신청에 관한 사항
- 八 그 외 재무성령에서 규정하는 사항

②①의 통지를 받은 자는 당해 통지를 한 국세청, 국세국, 세무서 또는 세관의 당해 직원에 대하여 질문 또는 검사할 일시 또는 장소의 변경을 신청할 수 있도록 할 것.

③국세청, 국세국, 세무서 또는 세관의 당해 직원은 ①의 단서조항에서 규정하는 경우에 질문 또는 검사를 하고자 할 때에는 그 상대방에 대하여 ①의 一에서 五까지 및 八에서 열거하는 사항을 기재한 서면을 교부하도록 할 것.

(법 33의 2 관계)

(2) 세액확정에 관련된 조사의 결과에 관한 정보제공

국세청 장관, 국세국장, 세무서장 또는 세관장은 당해 직원이 질문 또는 검사를 한 경우에는 당해 질문 또는 검사의 상대방에 대하여 당해 질문 또는 검사에 관련된 조사의 결과에 관한 정보를 제공하는 것으로 개정할 것.

제 8 장 조세법률주의 - 통달조세 · 세무조사를 소재로 조세개념을 재검토하는 문제 의식에서 -

小山廣和

1. 머리말 - 學說史상의 문제제기

조세법률주의의 원칙은 세법(학)에 있어서 무엇보다 중요한 원칙이기도 하지만 헌법상의 원칙(헌법 84조 · 30조)이기도 하다.

齋藤明은 이 점에 착안하여 조세법률주의 개념은 소위 “헌법과 세법의 접점”로서의 위치를 점하는 것이라고 표현하고 있다.¹⁾ 때문에 이 법개념에 지금까지 어떤 내용이 들어가 있었는지 그리고 지금부터 어떤 내용이 들어가야 할 것인지(혹은 들어가면 안 되는지)에 관하여 검토하는 것은 단순히 실천적 · 실무적인 문제만이 아니라 헌법학과 세재정법학 쌍방의 영역에서 심도 깊은 이론적 · 실천론적 · 인식론적인 문제로서도 중요한 문제이다.

이번 장에서는 일본국 헌법 하의 “조세법률주의” 원칙의 경제생활 · 거래사회의 현대적 기능 및 개념의 내용 · 판례의 전개를 중심으로 개관하겠지만 그 전에 조세법률주의 원칙이 서구에서 어떤 경위와 내용에서 생겨나고 어떤 역할을 해 왔는지 하는 점과 서구법을 일본이 어떻게 흡수하였고 명치헌법 체제 하에서 어떤 “일본적인” 수정을 받아 정착하였는지에 관하여 간단히 언급해 둘 필요가 있다. 왜냐 하면 현대 일본의 세 · 재정법 현상에서 나타나는 문제에 대응하기 위한 하나의 수단으로서, “조세법률주의”라는 중요한 원칙에 관하여 재검토하고²⁾

1) 齋藤明 “租税法の現代的課題”“はしがき”(文雅堂銀行研究社, 1972) 1면.

2) “科学としての法律学”또는“社会科学としての法律学”을 지향하는 이상, 우선 무엇

나아가 이 법개념의 현대적 재구성을 위한 준비적인 작업을 하기 위해서는 필수적이기 때문이다.

현대 일본의 세재정법 현상의 문제 현황에 대처하기 위한 개념의 재구성이므로 현행의 일본국 헌법 하의 “조세법률주의” 개념의 전개 과정을 되새겨 봄으로써 이 개념이 가지는 내용·성격 및 기능을 분석하는 작업이 무엇보다 필요함은 말할 필요도 없다. 하지만 이 “조세법률주의”라는 법개념에 관해서는 이것만으로는 아직 부족하므로 나아가 역사적 경위를 살피고 근대국가 일본에 있어서 적어도 이 개념이 서구에서 일본으로 도입되는 시점부터 다시금 살펴보아야 한다고 생각한다. 그 이유로서는 다음 두 가지를 들 수 있다.³⁾

첫 번째는 일본국 헌법의 “조세법률주의” 조항의 제정과정을 둘러싼 특수한 사정에 의한다. 즉 패전이라는 “8월 혁명”⁴⁾을 헌법상 경험하였음에도 불구하고 일본국 헌법 제7장 “재정”⁵⁾의 장 — 그 안에는 “조세법률주의” 항목도 포함되어 있다 — 만은 GHQ(General Headquarters; 연합국군총사령부)의 원안에 근거하여 이루어진 일본 측의 일본국 헌법 기초과정에서 다른 憲法條章의 起草·修整이 내각법제국에서 이루어진 것에 반하여 大藏省에 위탁되었던 특수성을 가진다.⁶⁾ 게다가 그 후의 제정과정에서도 이 법개념에 관해서는 거의 의회에서 심의·검

보다도 기본적인 법개념(key·concept)의 재검토·재음미로부터 출발하는 것이 필수적인 작업일 것이다. 참조, 中村雄二郎 “現代思想のなかでの社会科学” 同 “日本の思想界—戦前・戦中・戦後—”(勁草書房, 1967).

3) 小山廣和 “租税法律主義”概念の生成—明治憲法体制確立期へ至るまでの憲法思想的背景とのかかわりを中心として—(法律論叢, 明治大学法律研究所, 76卷 1号, 2003) 10면 이하.

4) 宮沢俊義 “八月革命と国民主権主義”(世界文化 1946年 5月号), 同 “日本国憲法の誕生の法理”, 同 “憲法の原理” 所収 376면(岩波書店, 1968).

5) 명치헌법(대일본제국헌법)에서 이에 대응하는 장은 “會計”로 되어 있었다. 신구 양자의 문언이 가진 뉘앙스의 차이점에 관해서는 和田英夫 “憲法の基礎”(有斐閣, 1969) 188면이 풍부한 설명을 하고 있다.

6) 安澤喜一郎 “予算制度の憲法学的研究”“はしがき”(成文堂, 1974) 2면 및 290·295면.

토되지 않고) 대일본제국 헌법(명치헌법) 하의 “조세법률주의” 개념이 소위 타성에 젖어 거의 그대로 답습되었다⁸⁾고 하는 특수한 사정⁹⁾에 의한다. 이 때문에 일본국 헌법의 다른 대부분의 條章의 법제도 및 법원리가 “8월 혁명”을 계기로 독일의 법률사상에서 영국, 미국의 법률사상으로 전환되거나 혹은 전환되지 않았더라도 후자로부터 상당한 영향을 받았다고 할 수 있다. 그럼에도 불구하고, 이 “재정”의 章 특히 “조세법률주의”의 조항은 “8월 혁명” 이전과 기본적으로 완전히 동일하고, 특이한 결과를 지금까지 계승하고 있다.¹⁰⁾

즉 “조세법률주의” 개념에 관한 한 일본국 헌법의 조항은 지금도 기본적으로는 명치헌법의 “조세법률주의” 개념과 같은 법제도·법사상에 따라 운용되고 있다. 따라서 일본국 헌법 하의 이 개념을 본격적

7) 清水伸 “逐条日本国憲法審議録”第2卷(日本世論調査研究所, 1962)를 보면 조세법률주의에 관한 규정(일본국 헌법 제84조)에 관해서는 전혀 심의하지 않고, 이와 관련된 납세 의무의 규정(동 제30조)에 관해서도 헌법학상의 논의는 전혀 없었다(清水·전계주 133면 및 721~722면).

또한 참조, 清水伸 “帝國憲法制定會議”(岩波書店, 1940) 646면 이하, 小嶋和司 “日本財政制度の比較法史的研究”(信山社, 1996) 374면 이하.

8) 安澤喜一郎 “租稅法律主義の原則について”(稅法学 185号, 1996) 1면. 또한 참조, 小嶋和司 “財政—予算議決形式の問題の問題を中心として—”(宮沢俊義先生 還曆記念 “日本国憲法体系” 第6卷 所収, 有斐閣, 1965), 小嶋 “憲法と財政制度”所収(有斐閣, 1988) 240~243면, 櫻井敬子 “財政の法学的研究”(有斐閣, 2001) 162면.

9) 이 특수성·특수사정을 만들어 낸 배경에는, 당시의 헌법학계를 시작으로 법학계 일반에서는 일본국 헌법 제7장 “재정”의 장에 관해서는 관심도가 낮아 본격적인 법학적 검토가 가해지지 않았다. 鈴木安藏는 1974년 10월의 제5회 헌법이론연구회 총회에서 당시 “재정”의 장에 대하여 헌법학자의 관심이 거의 없었음을 지적하였다. 그리고 현시점에서도 이 “재정”의 장에 대한 헌법학적인 연구는 거의 이루어지지 않고 있다. 같은 취지를 설명한 것으로는 手嶋孝 “憲法学の開拓線”(三省堂, 1985) 4면.

10) 이 소위 기성사실과 “독일형”, “독일적 사고”를 답습을 비판하여 일본국 헌법 제7장 “재정”의 장의 법제도와 법사상이 근본적으로 “영국형” 제도를 채택한 것이며 현재의 “독일형” 법제 및 운영은 모순이라고 지적한 문헌으로는 学沢 “日本国憲法における予算制度の矛盾”(綜合法学 5권 10호) 2면, 瀬戸山登一 “日本国憲法下における明治憲法思想の残存とその検討—予算制度を中心として—”(八幡大学論集 23권 1=2호 합병호, 1972) 192면이 있다.

으로 검토하기 위해서는 이와 기본적으로는 동일하다고 여겨지고 지금까지 영향을 미치고 있는 명치헌법 하의 “조세법률주의” 개념으로 거슬러 올라가 재검토할 필요가 있다.

두 번째 이유로는 일본국 헌법의 조세법률주의의 규정의 문언과 명치헌법의 그것과의 유사성을 들 수 있다.

명치헌법에서 “조세법률주의”에 관계된 규정으로는 일반적으로 다음 조항을 들 수 있다.

제21조 日本臣民은 법률이 정하는 바에 따라 납세의 의무를 진다

제62조 제1항 새롭게 조세를 부과하거나 세율을 변경할 시에는 법률로 이를 정한다

제63조 현행의 조세는 다시 법률로써 개정할 시에는 구법에 따라 이를 징수한다

이에 대응하는 것으로 보이는 일본국 헌법의 규정은 다음과 같다.

제30조 국민¹¹⁾은 법률의 정하는 바에 따라 납세의 의무를 진다.

제84조 새롭게 조세를 부과하거나 현행의 조세를 변경하기 위해서는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 따라야 한다.

이 신구 양 헌법 규정의 문언을 비교·대조하면 알 수 있듯이 헌법 레벨에서 보는 한, 명치헌법의 제62조 2항¹²⁾ 및 제63에 상응하는 규정

11) 일본국 헌법 제30조의 “국민”이란 nation의 의미가 아니라 people, people의 의미이다. 국적과 상관없이 외국인도 포함한다. 또한, 사회적존재(social entity)로서의 사회 구성단위(social unit)를 구성하는 법인, 단체 등도 포함한다. 北野弘久編 “現代財政法講義”(法律文化社, 三訂版, 1999) 13~14면.

12) 명치헌법은 이 규정에 따라 실질적으로는 조세인 것들에 관하여 형식적으로 수수료 등의 명칭을 사용하고 조세법률주의의 원칙(제62조 1항)의 적용제외로 할 수 있었다(동조 2항).

여기서도 명치헌법 하의 “조세법률주의” 규정이 재산권의 자유권적 보장기능으로서 충분하지 않았음을 알 수 있다. 하지만 이 점에 관해서는 이미 검토되어 있다. 예를 들어 宮沢俊義 “日本国憲法”[コンメンタール](일본평론사, 1955) 84면 이

이 없다는 점을 제외하면 그 문언상 표현의 유사성은 놀라울 정도이다.

그리고 아마 이 신구 양 헌법의 규정의 문언의 유사성 때문에 현행 헌법 하의 “조세법률주의”의 “개념내용”도 기본적으로는 명치헌법의 그것과 동일한 것으로 해석되고 있다.¹³⁾

하지만 “8월 혁명”(宮澤俊義)을 거쳐 일본의 헌법구조(Constitution)는 180도 전환하고 게다가 이를 뒷받침하는 법사상적 배경도 영국·미국의 헌법사상을 강하게 받았다는 역사적 사실을 무시하지 않는 한 “조세법률주의”의 규정에 관해서도 그 표면적인 문언상의 유사성에도 불구하고 이를 뒷받침하는 법사상·법기반은 크게 변하였을 것이다. 즉 같은 “조세법률주의” 개념이라 하더라도 신구 양 헌법에서는 이질적인 것으로 이해하여야 하지 않느냐¹⁴⁾ 하는 의문이 든다.

예를 들어 田中二郎는 일본의 신(현행)헌법 하의 “조세법률주의” 개념해석에서 영국·미국·프랑스 등의 소위 租稅租律主義 — 이번 장의 말미에서 사용하는 유형적 개념으로 표현하면 정확하게는 “영국형 조세법률주의” — 에 관하여 설명하고 “이 조세법률주의는 구헌법도 인정하는 바”¹⁵⁾라고 설명하고 있는 부분은, 명치헌법 하의 일본의 “조세법률주의” 개념이 가지는 특수한 내용 및 법 이데올로기를 완전히 무시하고 있어 납득할 수 없는 부분이다.¹⁶⁾ 일본의 구헌법(명치헌법) 하의 “조세법률주의” 개념의 특수한 부분을 부각시키기 위하여 이 법

하, 杉村章三郎 “財政法”[法律学全集10](有斐閣, 1959) 38면 이하. 따라서 이번 장에서는 이 점을 포함하여 “조세”라는 문언 하에 명치헌법은 어떤 것을 생각하고 있었는지 하는 문제와 稅外部分擔金이라고 하는 문제에 관해서는 이 이상 언급하지 않고자 한다. 현행 재정법 제3조 참조.

13) 예를 들면 田中二郎 “租税法” [法律学全集11] (有斐閣, 1968)과 金子宏 “租税法” (弘文堂, 第9版, 2003) 9면 이하의 기본적인 기반 및 발상의 공통점·유사점을 상기 하기 바란다.

14) 北野弘久 “納税の義務”“憲法”(別冊法学セミナー・基本法コンメンタール 所収, 日本評論社, 1977), 同 “租税法律主義”.

15) 田中二郎·전계주13 문헌 70면

16) 동 취지, 石村耕治 “現代税法学の課題”(“日本大学 大学院 法学研究年報 3号) 97면.

개념을 뒷받침하는 법사상적 배경(광의의 “헌법의식”¹⁷⁾)과 법제도의 관계를 고찰하고, 이 “조세법률주의”라는 법개념이 외국에서 도입된 이후 일본에서 어떻게 생성되고 확립되었는지를 역사적으로 검토함과 더불어 학설사·이론사·사상사적인 관점에서 재검토하는 것은 의미 있는 작업이라 본다.

2. 조세법률주의의 의의·내용의 개요

조세법률주의에 관해서는 종래 일본국 헌법 하에서 이미 수많은 논의가 있었다. 이를 현재 시점에서 몇 가지의 접근방법으로 나누어 정리해 보면 다음과 같다.

우선 첫 번째로 金子宏가 1964년에 “조세법강좌1 조세법기초이론”에서 定式化한 정리방법이다.¹⁸⁾ 金子는 조세법의 전체를 지배하는 원칙으로서 조세법률주의와 조세공평주의를 들었다. 전자가 과세권 행사에 관한 원칙임에 비하여 후자는 주로 세부담의 배분에 관한 원칙이며 조세평등주의·공평부담원칙이라 일컬어지기도 한다. 전자는 형식논리, 후자는 실질적 원리라고 일단 말할 수 있다. 金子는 후에 이 2개의 축에 추가하여 그 체계적 교과서 “조세법”(弘文堂)에서 제3의 축으로서 “자주재정주의”를 조세법의 기본원칙으로 들었다.

본 강좌에서 金子가 전하고자 한 것은 조세법률주의는 역사적·연혁적으로는 행정권의 담당자인 국왕에 의한 자의적 과세로부터 국민의

17) 大谷正義 “憲法学序論”(啓文社, 1962) 17, 32면 이하 참조.

大谷正義에 따르면 “헌법의식”이란 “헌법에 관한 사회의식”을 말하며 광의의 “헌법의식”에는 민간·정부의 각종에 걸친 헌법사상·헌법 이데올로기 뿐만이 아니라 국민의 헌법의식·헌법감정이나, 이에 대하여 큰 영향력을 미치는 학자·법률실무가의 헌법이론·학설 및 매스컴의 여론형성 등이 포함된다. 필자 또한 이 용어를 이러한 광의의 의미로서 사용한다.

또한 비교참조, 池田政章 “憲法社会体系Ⅲ(制度·運動·文化)” 제4장 “憲法意識から憲法社会体系へ”(信山社, 1999).

18) 金子宏 집필부분, 金子宏·渡部吉隆·新井隆一·山田二郎·広木重喜 “租税法講座 第1卷 租税法基礎理論”(ぎょうせい, 1964) 196면 이하 참조.

재산권을 보호하는 것만을 목적으로 하는 것이 아니라 — 이 자유권적 기능은 현재에도 그 중요성이 결코 줄어들지 않았다 — 현재 거래사회에서 국민의 경제적 생활에 법적 안정성과 예측가능성을 부여하는 것이 상당히 중요하다는 점이다. 즉 현대의 고도로 복잡한 거래사회에서 국민·주민은 조세와 모든 국면에서 관계를 가지므로 조세법상의 의미 혹은 이것이 초래하는 납세의무를 사전에 고려하지 않고서는 어떤 의사결정도 할 수 없다. 따라서 조세법률주의는 단순히 그 역사적 연혁이나 헌법사상적 의의에 비추는 것만이 아니라 오늘날의 경제상의 거래나 실제의 조세효과(tax effect)에 관하여 충분한 법적 안정성과 예측가능성을 보장할 수 있는 의미를 부여하여야 한다고 하는 것이었다.¹⁹⁾

일반적으로 조세법률주의의 내용으로는 “과세요건(납세요건)법정주의”, “납세요건명확주의”(“합법성의 원칙”) 및 “절차적 보장원칙” 등을 들 수 있다.²⁰⁾ 그 외 소급입법의 금지(사후법의 금지), 납세자의 권리보장도 조세법률주의 내용으로 이해하여야 하지만 여기서는 약간의 예외를 제외하고 생략하고자 한다. 그 이유는 이미 많은 선행업적에 의하여 연구가 되어 있으므로 중복을 피하기 위함이다.²¹⁾

2.1 과세요건법정주의

과세요건법정주의는 형법의 죄형법정주의를 본떠 만들어진 법원칙임과 동시에 세법규·형벌법규의 “침해규범성”이라는 공통된 성격에서 도출된 것이다. “과세요건”이란 이것이 충족됨으로써 납세의무가

19)金子宏 “租税法”(弘文堂, 2003) 79면 이하.

20)전계·金子 “租税法”(弘文堂) 77면 이하.

21) 조세법률주의의 의의 및 내용에 관해서는 특정의 판례평석·판례연구를 제외하더라도, 예를 들어 다음과 같은 문헌이 이미 선행업적으로서 존재한다. 전계·金子 “租税法”(弘文堂), 北野弘久 “税法学原論”(青林書院), 清永敬次 “税法”(ミネルヴァ書房), 전계·金子·新井·山田·広木ほか編 “租税法講座第1卷”(ぎょうせい), 波多野弘 “租税法主義の原則”(“日本税法学会創立30周年記念祝賀税法學論文集”, 日本税法学会, 1981) 281면 이하 등 다수.

성립되는 요건이며 조세의 부과·납세·징수의 절차는 “법률”에 따라 엄격히 규정되어야 한다. 지방세에 관해서는 지방세조례주의가 해당되기 때문에 지방세의 과세요건의 전부가 조례에 따라 규정되어야 한다.

모든 것을 “법률”로 규정할 수는 없으므로 개별적·구체적 위임에 한하여 하위규범인 政省令에 위임하도록 허용하고 있다.

2.2 과세요건명확주의

과세요건명확주의는 과세요건이 불명확한 경우에는 세액을 확정할 수 없고 납세자의 예측가능성과 법적 안정성을 확보할 수 없는 점을 감안한 원칙이다. 예를 들어 동족회사(법인세법 2조 10호)가 한 세 부담을 부당하게 감소시키는 행위·계산이나 “부적절하게 고액”이라는 등의 불확정개념이나 “일반조항”의 세법 조문상의 사용이 과세요건명확주의의 관점에서 문제가 되지만 케이스 바이 케이스로 재판 등에 따라 판단할 수밖에 없는 실정이다.

2.3 합법성 원칙

합법성 원칙은 조세법률주의의 절차법적 측면이며 일본에서도 2차 대전 이전부터 일관되게 판례법상 승인되어 왔다. 세법은 강행법이므로 법률의 근거 없이 조세의 감면·징수유예를 하는 것은 허용되지 않는다. 단 엄격한 조건 하에서 납세자를 개별적으로 구제하는 법리로서의 신의성실의 원칙 혹은 금반언의 법리가 적용될 수 있다는 점에 유의할 필요가 있다.

2.4 절차보장원칙

절차보장원칙은 조세의 부과·징수라고 하는 공권력 행사의 성격상 적정한 절차준수가 요구된다. 또 이에 대응하는 재송은 공정한 절차

로 행해져야 한다. 이를 절차적 보장원칙이라 한다. 청색신고에 대한 개정처분의 이유부기(소득세법 155조 2항, 법인세법 130조 2항), 청색신고 승인 최소처분의 이유부기(소득세법 150조 2항, 법인세법 127조 3항), 집행기관과 심시기관과의 분리(국세통칙법 78조), 제3자 소유물의 몰수절차에 대한 참가보장(형사사건에관한제3자소유물의몰수절차에있어서의응급조치법) 등의 모두가 이 절차적 보장원칙에서 유래한다. 절차적 보장원칙 분야는 조세법률주의 중에서도 그다지 연구되지 않은 분야이므로 앞으로 중요한 연구과제 중의 하나가 될 것이다. 예를 들어 일본세법학회는 이 기관지 “세법학” 549호 · 550호에서 “신포지움 — 조세법률주의의 현대적 과제”라는 특집을 구성하였는데 여기서 제기된 다양한 <조세법률주의의 문제상황> 속에는 다음과 같은 점이 지적되고 있다.

3. 조세법률주의의 현대적 문제상황

3.1 通達의 공개

통달의 공개에 관하여, 중요한 증가산세의 운영지침에 대하여 아직 중요한 부분을 책상 속에 넣어 둔 채 방치하고 있지 않은가(山田二郎).²²⁾

3.2 행정절차법과 통달의 공개

“통달에 관하여 도산법 개정이 원만히 진행되어 지금 파산법의 개정에 들어가 있는데 이 같이 입법이 개정될 때에는 ‘public opinion’의 형태로 널리 각계의 의견을 들을 수 있도록 되었다. 통달을 낼 때에는 public opinion의 제도를 도입할 수 없을까. 예를 들어 미국 등에서는 레귤레이트(regulator)를 만들 때에는 public opinion이 시행된다고 들

22) 税法学 550号 202면, 山田二郎 발언.

었다(山田二郎)²³⁾ 행정절차법이 1994년 10월 1일부터 시행되었지만 국세에 관해서는 통칙법의 제74조의 2에서 대부분의 적용이 제외되었다. 大蔵省 측의 설명(변명)에 따르면 국세통칙법에서 모든 행정절차에 관해서는 스스로 정리되어 있기 때문에 세무조사에 관해서는 전혀 언급하고 있지 않다고 설명하고 있다. 그리고 불이익처분에 대한 사전 청문제도가 없다는 것이 문제다.²⁴⁾

山田二郎는 “적절한 처분은 적절한 절차로 행해짐으로써 비로소 보장된다”²⁵⁾는 점을 재확인할 필요가 있다고 강조하고 있다.

인권보장은 헌법 31조에서 보장된 중요한 원칙이다. 金子가 조세법률주의 중에서 특히 “절차적 보장의 원칙” = “적정절차의 보장”을 강조하는 이유이기도 하다. 또한 Frankfurter의 유명한 격언인 “인간의 자유의 역사는 절차의 역사”라는 말을 우리들은 다시금 되새겨야 할 것이다.

최고재판소는 청색신고의 승인취소 통지서에 부기하여야 할 사항에 관하여 소득세법 150조 1항 또는 법인세법 127조 1항에서 판단할 때 “장부서류의 준비, 기록 또는 보존”의 부존재 등을 지적하는 당해 사항만을 기재하면 충분하다고 해석할 수도 있지만(이전의 과세실무는 그러 하였다) “통지서에 당해 号數로 부기하는 것만으로는 충분하지 못하고 상기의 기인사실에 관해서도 처분의 상대방이 구체적으로 알 수 있을 정도로 특정하여 지시하여야 한다고 해석하는 것이 타당하다”²⁶⁾고 판시하였다. 品川芳宣은 이 점을 중시하여 이 같은 판례의 경향은 세무관청 측에 엄정한 절차요건의 충족을 요구함으로써 납세자의 권리보호에 도움을 주고 있다고 평가하고 있다.²⁷⁾

23) 上同, 203면, 山田二郎 발언.

24) 上同, 211면, 竹下重人 발언

25) 上同, 211면, 山田二郎 발언

26) 最(三)判 1974.6.11訟月 20卷 9号 170면

27) 品川芳宣 “租稅法律主義と稅務通達”(稅理 44卷 2号) 24면.

“세법학” 549호와 550호(549호의 右山·竹下의 두 보고에서의 토론)에서 “심포지움 — 조세법률주의의 현대적 과제”의 특집이 구성된 것은 현재 다양한 형태로 “조세법률주의”가 문제시 되고 있으며 형해화되고 있는 점을 보여주고자 한 것으로 여겨진다.

이 심포지움에서는 右山昌一郎에 의한 “조세법률주의와 통달과세”와 竹下重人에 의한 “세무직원의 직무질문검사권”이 중점적으로 논의되었다. 문제 상황은 복잡다양하며 개별사례를 구체적으로 살펴보면 상당히 흥미 깊지만 본 장의 지면을 넘어서는 관계로 여기서는 무엇이 문제시 되었는지를 언급하는 정도로 그치고자 한다.

3.3 조세입법과 세무행정의 법적 컨트롤

右山昌一郎의 논문은 조세법률주의의 문제점을 조세입법에서의 법적 통제와 조세행정에 있어서의 법적 통제로 나누어 문제를 표현하였다. 이 입법 단계와 행정 단계로 구분하여 문제를 고찰하는 방법은 종래부터 학자들이 취해 온 방법이다. 또한 조세법률주의가 이 2가지 단계의 쌍방에 걸친 기본원칙이라는 점을 충분히 인식하기 위해서도 현명한 방법이었다. 右山은 조세입법에 관한 문제로 다음의 개별적·구체적인 예를 들어 검토의 재료로 제공하고 있다.

3.4 “평가통달”과 조세법률주의·통달과세

이 사례는²⁸⁾ “오사카 지방법원 1999년 10월 17일 판결”이다. 이 사례는 “상속개시 3년 이내에 취득한 토지 등·건물 등의 평가규제”(措法 69조의 4·1988년 12월 31일 이후의 상속에 적용)와 관련된 것이었다. 당해 규제의 내용은 피상속인이 상속개시 전 3년 이내에 취득한 토지·건물 등에 관한 평가는 통상의 평가(시가의 50% 내지 60%)에 따

28) 右山昌一郎 “租稅法律主義と通達課稅”(税法学 429号) 118~119면.

르지 않고 취득가격으로 평가한다고 하는 재산평가와 관련된 특별조치를 창설한 것이다.

이 특례조치를 오사카 지방법원 1999년 10월 17일의 판결처럼 지가하락 시에 그대로 적용하는 것은 “재산권의 침해”로서 “헌법 제29조 위반”의 가능성이 상당히 높음과 동시에 토지와 같은 재산을 상속받은 상속인은 상속에 따라 취득한 재산적 가치를 상속세의 이름 하에 국가에 “收奪”(상속재산으로 상속세액을 지불할 수 없는 상황이었다) 당하게 된다고 판시하였다. 이에 본 특례조치를 적용하지 않고 상속세법 제22조(평가의 원칙)에 근거하여 主文 2가 말하는 바와 같이 대략 피고의 주장에 따라 시가를 넘는 부분의 과세가격을 취소하고 그 과세가격을 바탕으로 산출한 납부하여야 할 세액을 초과한 부분을 취소한 것이다. 본 판결은 지가상승 시에 규정된 규제는 지가하락 시에는 당연히 재검토되어야 하고 무제한적으로 적용되어서는 아니 된다고 판시하고 있다. 다시 말하자면 법령·통달은 상황의 변화에 맞추어 유연하게 대처해야 한다는 가이드라인을 나타내는 것으로서 높이 평가된다.

이 판결 후에 당해 조치는 곧 폐지되었다.

이 오사카 지방법원의 사안에 관하여 村井正은 다음과 같이 기술하고 있다.

“이 오사카 지방법원의 사안은, 토지의 평가에 관한 특례가 있어 예측할 수 없었기 때문에 이에 대응하지 못한 채 구제한 것이 아닌가 하는 생각이 든다. 대응하지 못한 경우에는 그 후에 세법개정을 하여야 한다는 의견이 있는데 이 케이스에서는 결국 정부는 그 규정을 폐지하였다. 판결 후에 개정하여도 원상태로 돌려놓았으므로 개정된 것과 같은 결과가 되는 것이 아닐까.”²⁹⁾

29) 村井正, 税法学 550号 206면, 村井 발언.

여기서 “평가”를 둘러싼 문제라는 점에서 공통점이 있다고 보이기 때문에 고정자산평가기준의 법적 성격을 조세법률주의와 통달과세의 문제의 관점에서 논점을 지적해 두고자 한다.

“지방세법에서는 고정자산세의 과세표준은 가격이라고 설정되어 있고 이 가격은 적정한 시가라고 규정되어 있다. 고정자산의 평가는 지방세법 중에 고정자산평가기준에 의한다고 규정되어 있지만 평가기준의 내용은 국회가 심의하지 않는다. 그 때문에 이것이 통달인지 법률인지, 아니면 어느 쪽도 아닌지 하는 것이 문제될 수 있다”고 하는 桑野義政의 의견이 있었다.³⁰⁾

이에 대하여 山田二郎은 다음과 같이 답변하였다.

“고정자산의 평가는, 현행은 총무대신 고시에 근거하는 고정자산평가기준에 따르고 있으므로 고시에서 정한 고정자산평가기준이 보충입법인지의 여부가 문제이다. 이를 보충입법이라고 이해하는 견해와 재산평가통달과 같이 통달에 불과하고 단순히 직무명령에 불과하다고 하는 2가지 견해가 있다. 하지만 현재 최고재판소에서 몇 건이 심의되고 있지만 평가기준대로 평가하고 있다면 그것이 적정한 시가를 상회하더라도 적법한 것인가 아닌가, 역시 법률에서 고정자산이 과세표준은 적정한 시가라고 정하고 있는 이상 평가기준을 상회한다면 이는 위법이지 않은가, 라고 하는 문제가 지금 큰 쟁점이 되고 있다.”³¹⁾

주지하는 바와 같이 “평가”와 통달의 관계상 상속세 계산에 있어서 가장 문제가 되는 것은 그 상속재산을 얼마로 평가하느냐 하는 문제이다. 조세법률주의의 관점에서는 평가방법이 법정화 되어 있지 않은 점이 최대의 문제점이다. “路線價의 평가액”은 이에 관한 것이다.³²⁾ 또

30) 桑野義政, 上同, 208면, 桑野 발언.

31) 山田二郎, 上同, 209면, 山田 발언.

32) 예를 들면 田中治 “相続財産の評価をめぐる諸問題”(租税理論研究会編 “相続税制の再検討”, 法律文化社, 2003) 40면 이하, 三木義一 “よくわかる税法入門 [第2

한 주식의 평가³³⁾에 관해서도 아직 정설이 없다.

이것은 광의의 “평가”와 법정주의·세무통달과 관련되는 문제이다. 다시 말하면 조세법률주의의 대문제이며 현재까지 별로 검토되지 않은 미개척 분야이며 이제부터의 연구의 진전을 기대해 본다.

右山の 논문인 “조세법률주의와 통달과세”는 조세입법 레벨에서의 이 개별적 문제점들을 검토하고 나아가 조세행정 레벨에서도, 예를 들어 스톡옵션과 관련한 과세를 일시소득에서 급여소득으로 변경하여 소급하는 것(소위 통달소급 문제) 등을 지적한 후에 조세입법 및 통달과세의 현황에 관하여 다음과 같은 제언하고 있다. 右山에 따르면 이 문제제기에 따라 기존의 조세법률주의의 문제가 개선될 것이라고 설명하고 있다.

右山の 문제제기의 골자는 1988년에 미국의회가 중심이 되어 제정한 “미국내국세입청(IRS)재편성개혁법”을 본받아 적정절차가 가능한 체제로 바꾸어야 한다는 것이다.

1988년 “납세자권리보장법”을 시작으로 하는 귀중한 자료를 右山이 제공하고 있으므로 검토에 도움이 될 것으로 본다.³⁴⁾

3.5 세무직원의 질문검사권과 헌법학자의 대응

竹下重人は “세무직원의 질문검사권”에 관하여 과세요건의 조사권에 검토범위를 한정하고 다음과 같이 주장하고 있다.

일본국 헌법은 조세징수절차를 포함한 조세에 관한 모든 사항은 법률로 정하여야 한다고 규정하면서 그 규정의 내용은 조세법률주의의 범위 외라고 명시하였다. 이 점에 관해서는 이하의 京都地判 1992년

版]”(有斐閣, 2003) 218~219면.

33) 예를 들면 増田英敏 “通達課税の現状と租税法律主義—取引相場のない株式の評価をめぐる裁判例を素材として—”(税法学 546号) 245면 등 다수.

34) 右山昌一郎·税法学 549号 129면 이하.

7월 27일(세무서송자료 192호 165p)을 보면 쉽게 알 수 있다. 즉 ……,

“헌법 30조, 84에서 말하는 조세법률주의는, 조세를 창설·개폐하는 것은 원래부터 납세의무자, 과세표준, 징세절차 등 조세에 관한 사항은 모두 법률에 근거하여 명확히 규정하여야 한다는 의미이지만 그 법률이 정하는 조건 내지 내용의 합리성은 조세법률주의의 범위 밖에 있다고 하여야 하며 법률이 정하는 과세조건 내지 내용은 그것이 명백히 불합리하게 재량의 한도를 초월하지 않은 이상 입법부의 사회경제분야에 관한 합리적 재량에 맡겨져 있다.”

과세요건의 조사를 위한 과세권은 조세법률관계 중에서 행사되기 때문에 당연히 세법에 그 근거를 두어야 한다.

소득세법 제234조(및 그 242조 8·9호는 벌칙규정)는 소득세의 세무조사 시에 그 과세요건의 조사를 위한 조사권 및 벌칙을 규정하고 있다. 헌법이 보장하는 “납세자의 권리” 및 “헌법 31조 이하의 절차적 보장원리”와의 관계가 현시점에서는 아직 충분하게 과세조사에서 준수되고 있지 않는 점을 상기 판결은 판시하고 있다.

“세법의 권력성과 기술성”³⁵⁾이라는 시각에서 이 문제를 살펴보면 과소신고에 대한 수정신고와 같은 행정지도와는 달리 세무조사는 권력성을 배후로 한 공권력행사이며 — 게다가 세액계산 시 고도의 기술적 성격 — 단순히 법률행위를 이해하는 것만이 아니라 세무회계(기업회계와도 다른)의 전문 기술적 성격을 필요로 하기 때문에 일반 행정법과 조금 다른 행정영역을 구성하고 있다. 그럼에도 불구하고 和田英夫가 일찍부터 지적한 바와 같이 세무조사권은 현실적인 문제로서 줄곧 과세권력행위의 중심적인 존재였으며 항상 자유권·재산권의 침해에 대한 보장과 긴장관계에 있다.

35) 和田英夫 “行政法における権力性と権術性—行政法学と行政学との関連の一素描—”
(法律時報 29卷 7号, 1975) 7면 이하, 和田 “国家権力と人権”(三省堂, 1979)所収.

최고재판소 1973년 7월 10 판결에서, 질문검사권(세무조사권)은 “소득세법 234조 1항 및 242조 8항의 규정은 범죄구성요건으로서 불명확하지 않으며 헌법 31조에 위반하지 않는다(刑集 27권 7호 1205p)”고 판시하였는데 이는 동 판결 이래 오늘에 이르기까지 기본적으로 지켜지고 있다.

동 사안의 상세한 사실관계와 논점은 竹下가 소개하고 있으므로 여기서는 생략한다. 竹下는 상당히 상세하게 동 판례를 그 후의 동종 판례와 함께 분석한 후 일본국 헌법 31조가 요구하는 법률내용의 적정성을 대담하게 적용하여야 한다고 주장하면서 세재정연구자의 견해가 헌법연구자의 견해와 비교하여 인권보장의 관점에서 뒤쳐져 있다고 주장하고 있다.³⁶⁾

3.6 세무조사의 제도개혁안

더불어 竹下는 제도개혁론(입법론)으로서 “6 세무조사의제도의 개정” 항목을 만들었는데 예를 들어 이하와 같은 사항을 지적하고 있다.³⁷⁾

(A) 기본적 법제도로써

- ①질문검사권 외에 상업상의 상품, 제품의 검사권, 영업장소에의 현장검사권을 명시할 것.
- ②질문검사의 실시 시간대를 명시할 것.

- (B) 세무조사에 있어서는 “사전통지”를 원칙으로 한다. 그 때 통지 사항으로서 ①조사개시의 일시, 장소 ②조사사항 또는 조사연도 혹은 조사사업연도 ③조사실시 예정시각 ④조사실시 예정기간 ⑤조사실시 장소를 명시할 것.

(C) 조사관이 현장에 나간 경우

- ①사전통지를 하지 않은 경우에는 그 이유를 설명한다.

36) 竹下, 税法学 549号 141면.

37) 竹下, 上同·549号 148~149면.

②신분증의 제지는 피조사자가 조사관의 소속·성명을 메모할 수 있을 정도의 여유를 가지고 한다.

③질문은 납세자 본인, 법인의 경우에는 대표자 본인부터 시작한다.

조사관으로부터 직접 질문을 받은 가족·종업원은 납세자 본인 또는 법인의 대표자의 승낙이 없을 때에는 답변할 수 없다.

④질문·응답에 관하여 피조사자의 요구가 있을 경우 녹음할 수 있다.

⑤조사를 계속하는 경우에는 다음 기일, 시각을 예약하고 조사예정사항을 명시한다.

(D) 조사를 종료한 때

①현장조사·署内조사에 따라 조사가 종료된 때에는 조사결과를 피조사자에게 설명하고 피조사자의 대응책에 관하여 협의한다.

②조사를 종결한 때에는 조사를 종결한 취지를 고지한다. 고지하지 않은 경우에는 재조사할 수 없다.

3.7 세무조사의 특수성과 납세자권리보호법

山田二郎이 세무조사의 특수한 성격에 관하여 다음과 같이 지적하고 있는 점은 흥미 깊다.³⁸⁾ 즉 타국의 입법을 살펴보면 세무조사가 특수한 영역이라는 점에서는 다르지 않다는 것을 알 수 있으나 적용제외를 적용할 시에는 별도로 세무조사절차법이나 납세자권리보호법이라고 하는 별도의 법률로 납세자의 권리보장에 해를 끼치지 않도록 하고 있는 것이 타국의 입법예이다. 이에 반하여 일본에서는 적용제외가 범람하고 있고 조사 시 납세자의 권리보장을 어떻게 할 것인가 하는 규정과 반면조사의 보충성 등에 관한 규정이 누락되어 있다. 일본에서도 납세자권리보호법이 필요하다.

38) 山田, 税法学 549号 212면.

3.8 정보공개와 세무조사

질문검사권(세무조사권) 등에 따라 세무관청이 수집한 세무정보에 관하여 납세자 측에 공개할 수 있는 길이 열려 있어야 하지 않을까. 이 점은 정보공개법이 2001년 4월 1일부터 시행되고 이 법률에 관해서는 행정절차법과 같은 적용제외 규정은 없다. 국세관계서류에 관해서도 모두 정보공개법의 적용을 받는다.³⁹⁾

정보공개법을 활용하는 것은 당연히 생각할 수 있다. 竹下重人은⁴⁰⁾ 비공개통달 등을 공개하라는 청구가 용인되는 경우가 있지만 세무조사의 결과, 수집된 자료 혹은 조사관이 만든 보고서에 관해서는 내부자료라는 이유나 업무상 비밀엄수의무를 이유로 정보공개 신청을 하여도 비공개되고 문서제출에 관해서는 거절당하는 것이 소송현장의 실정이다.

4. 앞으로 남은 4가지 문제⁴¹⁾

조세법률주의 중에서, 예를 들어 “통달과세”와 “질문검사권” 중의 어느 한 가지만을 검토한다고 하더라도 한정된 시간과 지면 속에서는 상당히 어려울 것이다. 하지만 다소의 논점만이라도 들 수 있다면 그것으로 충분하다고 생각한다. 요약하지 않았던 점들을 포함하여 앞으로 남은 네 가지 과제를 열거함으로써 결론을 대신하고자 한다.

첫째로 조세법률주의의 문제가 통달조세, 질문검사권을 포함하여 기본적으로는 일본의 조세입법과정의 취지나 이유가 극히 불명확하다. 혹은 입법 그 자체의 의미내용이 불명확하다는 것에 기인함이 분명하다. 그렇

39) 山田, 上同 · 549号 217면.

40) 竹下, 税法学 549号 218면.

41) 田中治, 税法学 549号 218면.

다면 특히 미국의 입법과정과 일본의 입법과정의 비교하면 확실히 알 수 있듯이 왜 이 규정은 이렇게 규정되어 있는지, 이 射程은 무엇인지, 한계는 무엇인지에 관한 문제를 어떻게 입법자에게 각인시킬 것인지 라고 하는, 입법과정을 포함한 종합적인 검토가 앞으로의 과제이다.

두 번째 과제로는 통달의 기능에 관한 것이다. 통달은 대부분의 경우에 납세자에게 있어서 조금이라도 세액을 감액하고 사유재산의 보전을 꾀한다고 하는 납세자 측으로부터의 세무행정권력에 대한 권리 옹호의 측면이 나타나게 된다. 하지만 한편으로 통달은 법률의 의미 내용을 확대하거나 반대로 축소하거나 하는 과정에서 역으로 경제적 이익 등에 관련하여 일정 범위에서 납세자의 세부담을 경감하는 측면도 있다. 요컨대 세부담이 늘어나는 측면, 줄어드는 측면의 양면을 어떻게 종합적으로 파악할 것인지 하는 문제와 양 측면을 파악하는 관점에 관해서는 앞으로 충분히 검토할 필요가 있다. 세 번째 과제는 통달을 현행 법제상 어느 일정한 선에서 어쩔 수 없이 인정하여야 하는 경우에 이에 대하여 공포나 경우에 따라서는 그 작성과정에 관여하고자 하는 움직임이 당연히 나올 수 있다는 점이다. 공포는 당연하지만 문제는 통달의 작성과정에 관여하는 것에 따른 이면성, 즉 그에 따라 통달에 소위 민주성을 부여하는 측면과 한편으로 그에 따라 어떤 종류의 권위가 나오고 원래 입법하여야 할 범위는 과연 어떻게 되는가 하는 이면성이 있는 것이다. 이 같은 인식 하에서 종합적으로 판단하여 논의할 필요가 있다.

네 번째 문제는 질문검사권의 절차에 관하여 어떻게 합리적인 제도를 입법화하여 과세청의 적정한 질문검사권 행사를 확보할 것인가 하는 데 있다. 이 경우에는 헌법론으로 다시 돌아가 제도·사상을 점검하여야 할 것이며 외국의 입법례 또한 참고하여야 할 것이다.

5. 일본국 헌법 하에서의 “조세개념”의 재검토 — “독일형 조세법률주의”의 재확인과 극복을 위하여

본인은 서두에서 밝힌 바와 같이 일본국 헌법 하에서의 “조세법률주의”의 개념 및 통달과세나 세무조사권의 문제상황을 이해하기 위해서는 그 원점으로 돌아가 명치헌법 하에 성립한 “조세”개념 및 “독일형 조세법률주의”를 여기서 재확인하는 것이 무엇보다 빠른 지름길이라고 생각하기에 이하에서는 그 작업을 진행하고자 한다.

일본국 헌법 하의 “조세”의 의의 내지 정의(개념)는 당시 기본적으로는 1919년의 독일 조세통칙법(Reichsabgabenordnung, “조세기본법”의 역어가 사용되는 경우가 있다. 이하, A·O라 약칭한다) 제1조 제1항에 따른 것이었다. 예를 들어 田中二郎의 “조세법”⁴²⁾(有斐閣法律學全集, 1968)에서 볼 수 있는 다음 정의는 그 전형적인 예라 할 수 있다.

田中二郎는, “조세의 의의에 관해서는 국법상 이를 정의한 규정이 없다. 따라서 학문상으로 정의할 수밖에 없다. 이것을 정의함에 있어서 참고할 수 있는 것은 독일 조세통칙법(Reichsabgabenordnung) 제1조 제1항의 규정이다.”라고 설명하고 조세를 다음과 같이 정의하였다.

조세란 국가 또는 지방공공단체가 특별한 급부에 대한 반대급부로서가 아니라 이 단체들의 경비에 충당하기 위한 재력조달목적으로 그 과세권에 근거하여 법률이 정하는 과세요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 표준에 따라 균등하게 일반시민에게 부과하는 금전급부이다.

이 정의를 田中二郎는 한층 더 분석·부연하여 그 (2)에서는 “조세는 국가 또는 지방공공단체가 통치권의 주체로서 가지는 과세권에 근거하여 부과하는 권력적 과징금”이라고 하고 또 (3)에서는 “조세는 특

42) 田中二郎 “租税法” [法律学全集11] (有斐閣, 1968) 1~2면. 또한, 同書 新版(1981) 및 第3版(1990)에서는 각주를 첨부하여 1977년 A·O관하여 부기하였다.

별한 급부에 대한 반대급부(보수)의 성질을 가지지 않으며 일방적으로 부과하는 것이다.” 라고 기술하고 있다.

하지만 동시에 田中二郎은 조세개념은 원래 역사적 전개의 소산이기 때문에 “조세의 의의 및 성질도 또한 그것이 놓여지는 사회·경제적 배경과의 관계를 고려 한에야 말로 정확한 정의를 내릴 수 있는”⁴³⁾ 것 이라고도 기술하고 있다.

당시 일본의 “조세”개념의 설명에 있어서는 1919년의 독일 A·O(독일 조세통칙법) 제1조를 인용하고 있었다.⁴⁴⁾ 中川一郎編 “세법학체계 [全訂増補]”(ぎょうせい·1977) 13 페이지에서는 1977년의 A·O 제3 조 제1항 제1단의 다음 정의를 추가하여 설명하고 있다.

“조세란 특별한 급부에 대한 반대급부가 아니며 또한 공법상의 단체에 의하여 수입을 얻기 위하여 법률이 당해 급부의무에 결부되어 있는 요건사실에 해당하는 일체의 자에게 부과하고 있는 금전급부를 말한다. 수입을 얻는 것은 이에 따르는 목적으로 할 수 있다.”(세법학 304호{1976} 4면. 中川一郎編·일본세법학회운영위원회역, “77년 A·O법문집=조세기본법=”[조세연구소·1977] 참조.)

安澤喜一郎에 따르면 조세의 개념은 대별하면 安澤의 “일본국 헌법에서의 조세의 본질”, 법률논총 48권 4·5·6 합병호(明治大學 법학부 창립 95주년기념논문집)에서 전형적으로 볼 수 있듯이 독일형 조세관념과 영국형 그것의 2가지로 유형화 할 수 있다.⁴⁵⁾

43) 田中·전개 3면.

44) 田中二郎의 체계적 교과서·전개 “租税法” [初版] 으로 대표되는 당시의 대다수의 교과서의 기술 스타일을 지지하고 규정한 공통적의 기반은 다음과 같은 계보(표8-1)를 통하여 형성되었다.

또한 자세하게는 小山廣和 “租税の法的概念—その学説史上の系譜と展開”(北野弘久編 “日本税法体系 第1卷 税法の基本原理”, 学陽書房, 1978) 3~30면 참조.

45) 安澤에 따르면 조세개념의 구성은 조세법률주의 원칙에 그 근거를 둔다. 이 점을 지적한 것으로는 安澤 박사 외에 예를 들어 新井隆一 “租税法の基礎理論” 2면 등이 있다. 참고로 독일형과 프랑스형을 비교한 문헌으로는 杉原泰雄 “憲法 I · 憲法

조세관념을 생각함에 있어서 적어도 그 기초에 있는 각각의 조세법률주의(조세법정주의)의 제도적·사상적 성격을 알아 두는 것이 편리하다. 지금 이것을 安澤의 소론을 중심으로 필자 나름대로 도식화하여 정리한 것이 표8-1 “영국형 조세법률주의와 독일형 조세법률주의의 도식적 비교”이다.

독일에서는 조세는 과세권에 근거하여 과하는 권력적인 과징권으로 이해하고 있다. 거기서는 조세란 국가나 지방공공단체가 그 권력(“과세권” 또는 “조세고권”[Steuerhoheit])에 따라 일방적으로 국민으로부터 징수하는 금전이라고 되어 있어 어떤 지출목적을 위하여 조세(세입)를 국민에게 요구하는가 하는 점은 문제시 되지 않는다.⁴⁶⁾

표8-1 영국형 조세법률주의와 독일형 조세법률주의의 도식 비교

	영국형 조세법률주의	독일형 조세법률주의
조세법과 예산(법)의 관계	예산법(금전법: Money Bill)의 일부를 구성하는 것으로서의 조세법(일체법)	예산(법)과 조세법의 분리<무관계성>(분리의 목적은 영구세주의의 확립=1년세주의의 배척에 있다)
조세법의 시간적 효력	원칙은 1년(예산이 1년 이므로 예산의 일부인 조세법도 당연히 1년)	개정되기까지 영구 = 영구세주의 (예산은 1년. 조세는 그 예산과 관계가 없음을 이유로 영구세로 하였다)
기본적 사고방식 (법 이데올로기)		조세가 의회의 의결을 필요로 한다면 한번 법률로 정하면 그 후에는 개정되기까지 매년 의회의 의결을 거치지 않고 자동적으로 계속 가능하다. 여기에는 의회의 관여를 가능한 한 배제하여 영구히 재정을 처리하고자 하는 행정

總論”(有斐閣, 1987) 337면 이하 참조. 또한 “フランス第三共和国における議会与財政”이란 부제가 붙어 있는 小沢隆一 “予算議決権の研究”(弘文堂, 1995)와 독일의 조세개념에 관한 波多野弘 “租税目的と租税概念”(“中川一郎先生古稀祝賀税法学論文集”, 日本税法学界, 1977)은 시사하는 면이 많다.

46) 安澤喜一郎 “予算制度の憲法学的研究”(成文堂, 1974) 252면.

	영국형 조세법률주의	독일형 조세법률주의
		권의 정치적 의도가 있었다(즉 이 정치적 의도는 예산에 관하여 그 본질이 [법률]이 아니라 [행정]이라는 이론 하에 의회의 관여를 피하고자 하는 목적과 같은 것이다).
조세법률주의의 [조세]에 대한 사고방식	①조세는 특정지출목적 을 위하여 국민이 제공하는 금전이다. 구체적으로는 지출목적 을 승인(승낙)하고 그에 대한 금전의 제공이 조세이다.	①국가의 권력=조세고권(과세권)에 의하여 일방적·강제적으로 국민에게 부과·징수하는 권력적 과정금이다. ②조세법과 예산의 분리의 원리·법제도를 채용하고 있기 때문에 조세의 부과징수에 있어서 반드시 세출예산=지출목적의 관계가 전제되어 있지 않다.
조세법률주의에서의 [법률] 또는 조세[승인]의 의미 및 의회의 역할	①의회주의의 전통에서 [승인]과세의 원칙. 즉, 다시 말하면 [과세의 전권을 국회에 부여하는 주의로서 조세법률주의]. ②의회(국회)의 승인 및 그 제도적 표현으로서 [법률]은 국민의 조세승인이라고 하는 의사표현이다.	①19세기 입헌주의의 물결의 외적 강제력이 존재했기 때문에 의견적으로 의회의 기능으로서 조세에 관해서는 의회의 [협찬]권을 인정할 수밖에 없었다. ②[국민의 승인]으로서의 [법률]이 아니라 의회를 통과하였다는 절차이행의 확인의 법형식으로서의 [법률]
조세승인에 있어서 의회가 차지하는 위치·성격	중요성·실질성 의회의 [승인]	보조성·형식성 의회의 [협찬]

일본의 조세개념도 현재 이것과 기본적으로는 동양의 것이다. 즉 세입으로서의 조세법과 세출로서의 소위 “예산”의 분리라고 하는 예산제도(재정제도)상에 입각하고 있고 지출에 대한 승인과 세입(조세)의 승인과는 분리되어 있다.⁴⁷⁾

47) 安澤 “租税法と予算の分離ならびに租税法律主義”(法律論叢, 明治大学法律研究所, 35卷 4・5・6合併号, 1962) 167면.

이에 반하여 영국에서는 조세는 지출(세출)의 승인의 전제로서 조세(세입)의 승인이 있어야 한다는 법사상을 취하고 있다. 즉 세입과 세출은 일체적인 것으로 이해하여 이 일체적인 것(예산법) 중의 세입법이 조세법이라고 파악하기 때문에 조세법은 예산법의 일부를 구성하는 것이라 이해하고 있다.

그러면 일본국 헌법 하에서는 조세는 어떤 식으로 이해하는 것이 바람직할까. 본문에서 국민주권주의를 강조하고 전문에서는 신탁·위탁의 법리를 채용한다고 선언하고 있는 일본국 헌법 하에서는 영국형의 조세관념이 법률사상상 적합한 것은 당연하지만⁴⁸⁾ 법률사상상의 계보를 제쳐두더라도 자본주의가 고도로 발달한 일본의 현황에서는 “그 놓여진 사회·경제적 배경과의 관계”를 감안할 때 영국형의 조세관념 도입을 검토할 필요가 있다고 본다.

즉 단순히 비교법률사상 혹은 법률사상사의 시각에서만이 아니라 “법인식론”의 레벨에 있어서의 “사회과학적 인식”의 연구대상으로서 새롭게 생겨난 광의의 재정법 현상을 종합적으로 파악하기 위한 시각으로서도 세입·세출의 통일적 파악을 가능하게 하는 연구시야의 설정이 필요하다. 그리고 이를 위해서는 종래의 전통적 독일형 “조세”개념의 비판적인 재검토 작업이 필요하다. 나아가 최종적으로는 새롭게 생겨난 광의의 재정법 현상의 “법인식론”적 성과를 전제로 일본국 헌법의 법해석론의 레벨에서의 “조세”개념의 재구성이 소위 “법실천론”적 과제로서 남아있는 것이다.

2차대전 이후의 고도자본주의 경제성장의 결과 새로운 의미로 등장한 광의의 재정법 현상 중에서도 재정투융자라고 하는 현대적 현상은 그 단적인 예라 할 수 있다. 이 재정투융자를 시작으로 세출의 대부분은 주로 조세나 국민으로부터의 예금(예를 들어 우체국저축[세입])

48) 일본국 헌법의 제정과정에서 맥아더 점령국(연합국)군 최고사령관은 소위 맥아더 헌법초안의 작성을 명령할 때에 예산제도의 형식은 영국형식으로 할 것이라는 취지를 기본방침으로서 지시하였다. 高柳賢三·大友一郎·田中英夫編著 “日本國憲法制定の過程 I 原文と翻譯”(有斐閣, 1972) 99~101면.

에 의하여 충당되고 있는 이상 위법 또는 부당한 세출을 법적으로 컨트롤할 제도가 필수적이다. 게다가 조세는 이 재정투융자 등의 매커니즘을 통하여 실제 일본의 “복지국가”(“사회적 법치국가”) 정책을 재정적으로 뒷받침하고 있으며 앞으로 일본의 기본적인 정치·사회·경제적 질서창출에 큰 영향을 줄 것이다. “영국형 조세법률주의”의 관점에서 위법·부당한 세출에 대한 의의제기가 가능한 제도를 하루라도 빨리 법제화 할 필요가 있다.

P. Badura도 지적하였듯이⁴⁹⁾ 조세와 같이 종래 전형적인 “침해행정”(Eingriffsverwaltung)으로 이해되고 있던 것도 사회적 법치국가 내지 복지국가에서는 그 사회정책적·경제정책적인 관점에서 소득의 재분배나 특정 정책을 실현하기 위한 하나의 수단으로서 “과세”가 사용되고 있는 점을 간과하여서는 안 된다. 즉 조세가 일면에서는 광의의 “급부행정”(혹은 “조성행정”) — 새로운 행정목적에 대응하는 질서를 만들기 위한 행정 — 의 일환으로서도 위치하게 되는 것이다.

이 같이 생각하면 조세라고 하는 종래 전형적으로 “침해행정”의 분야로 이해되었던 것도 관점을 달리 하면 “급부행정”(Leistungsverwaltung) — 혹은 “지도 및 급부행정”(lenkende und leistende Verwaltung) — 의 측면 또한 내포하고 있다는 말이 된다. 현대국가에서 효과에 의한 “침해”와 사회·경제정책 실현(또는 “급부”)이, 다시 말하자면 현행 질서유지와 신질서 창출(형성)이 조세라고 하는 하나의 틀 속에서 결합되고 있는 것이다. 가령 “침해행정”과 “급부행정”을 유형적으로 분류하는 데에는 무리가 있고 이것으로서는 현상을 충분히 파악·분석·해명하고 그 후 문제해결의 방법을 발견할 수 없다고 한다면, “침해행정”=종래의 과세영역(세입부문)과 “급부행정”=보조금·재정투융자·빈곤자에 대한 생활보호비 급부 등(세출부문)과의 전통적인 범위설정적

49) Badura “自由法治国家の行政法と社会法治国家の行政法—Badura, Verwaltungsrecht im liberalen und sozialen Rechtsstaatについて”(和田英夫訳)(法律論叢, 明治大学法律研究所 44卷 2·3号, 1970) 21면, 園部逸夫 “給付行政の課題—アメリカ行政法の支店—”, 同 “現代行政法の展望”(日本評論社, 1969) 114면 참조.

분류와 분리는 납세자의 권리 — 납입(지불)한 조세가 어떻게 사용되는가를 감시하고 경우에 따라서는 이의를 제기하는 권리 — 를 현실적으로 제도에 의하여 보장하고자 할 때 문제될 것이다. 미국이나 영국 등에서 1960년대·70년대의 초두에 구상된 미국의 “負의 소득세”(negative income tax), 영국의 유사한 구상 — 새로운 “조세”개념으로서 “reverse income tax”라고 하는 용어 하에서의 “Tax-Credit System”(세급부제도)의 구상은 조세제도와 사회복지(보장)제도 — 즉 세입부문과 세출부문 — 과의 일체화를 피하는 시도로서 앞으로의 제도화·시행가능성이 주목된다.⁵⁰⁾ 특히 국민건강보험料·국민건강보험稅·개호보험료 등이 조세법률주의 원칙과의 관계에서 현실적으로 문제가 되고 있는 상황 하에서는 피할 수 없는 과제일 것이다.

또한 조세법률주의와의 관계에서는 영구세주의에 대하여 1년세주의를 재검토하여도 좋을 것이다.⁵¹⁾ 조세는 매년 그 때마다의 사회·경제적인 상황을 고려하여 입법화 등의 조치를 임기응변적이고 기동적으로 하는 것이 국민 생활과 국가·지방공공단체의 재정의 쌍방에 있어서 편리하기 때문이다.⁵²⁾

50) 小山廣和 “1960年代・70年代における租稅概念の新たな展開について—アメリカ・イギリス・西ドイツの新動向を手がかりにして”(日本財政法学会編 “財政法叢書第3卷”, 学陽書房, 1987) 176면. 참고로 金子宏의 체계적 교과서 “租稅法”에서도 재분배의 관점에서 흥미 깊은 “負의 소득세”에 관하여 언급하고 있다. 金子 “租稅法” [第9版](2003) 6면. 또한 小山廣和 “北野稅法學の一断面”(北野弘久古稀記念, “納稅者權理論の展開”, 勁草書房, 2002) 246면.

51) 瀬戸山登一은 일본국 헌법의 기본원칙은 영국·미국의 법사상을 “재정”의 장에서 채택하면서도 구체적인 제도는 독일이나 명치헌법의 법제도를 답습하고 있는 있으므로 이는 최대의 모순이라고 설명하면서 영구조세법률주의(영구세주의)나 조세법(세입)과 예산(세출)을 분리하고 있는 실태를 비판하고 있다. 瀬戸山登一 “日本國憲法下における明治憲法思想の殘存とその檢討—予算制度を中心に—”(八幡大學論集 23권 1・2 합병호, 1972) 206면.

52) 金子宏 “經濟政策手段としての租稅法—景氣調整稅制とその憲法上の限界”(法律時報 46卷 7号, 1974) 41면 참조. 여기에서 金子는 경제정책수단으로써의 조세법이라는 시점에서 경기의 변동에 따라 해마다 세율 등을 변경할 수 있는 영국의 소득세 등의 1년세주의의 이점을 소개하고 있다. 金子·전계 “租稅法” 9면 참조.

제 9 장 본래적 조세조례주의

北野弘久

1. 문제제기

2000년 4월에 동경도는 대은행에 대하여 5년간에 한하여 법인사업세의 외형표준과세를 실시한다는 조례(이하 “조례”라 한다)를 제정·시행하였다. 石原慎太郎 동경도지사의 제창에 의한 것이라 알려져 있다. 동 지사에 대한 개인적 평가는 별개로 하더라도, 대은행의 불공평세제를 시정하고 지방자치단체의 자주재정권을 확보할 수 있다는 점에서 수많은 사람들로부터 동 조례는 지지를 받았다. 필자는 약 30년 전에 美濃部亮吉 동경도지사의 제창에 따른 법인사업세·법인주민세의 불균일 과세조례(조례로 대기업의 세를 무겁게, 중소기업의 세를 가볍게 한다)의 제정에서 세법학자로서 이론적으로 협력하였던 젊은 시절의 경험을 바탕으로 일찍부터 본 조례에 대한 제정을 높이 평가하였다.¹⁾

그런데도 2002년 3월 26일 동경지법판결·판례시보 1787호 42p 및 2003년 1월 30일 동경고법판결·판례시보 1814호 44p가 동 조례를 결론적으로 위법·무효라고 하는 어처구니없는 판결을 내렸다. 전자는 동 조례가 지방세법 72조의 19의 “사업의 정황”에 위반한다고 하고, 후자는 동 조례가 지방세법 72조의 22 제9항 [통상과세의 경우와의 부담의 균형]에 위반한다고 하여 위법·무효라고 하였다. 양 판결은 법인사업세의 법적 성격 및 이번 장의 주제인 본래적 조세조례주의의

1) 예를 들면 北野弘久 “ならば‘創価学会’からもっと徴税せよ。いいじゃないか石原新税”(“諸君” 2000년 5월호), 同 “法人事業税の外形標準課税の法的検討”(“福祉とぜいきん” 13号, 2000), “行財務研究”(45号, 2000), “租税理論研究叢書 11号”(法律文化社, 2001), “財務法叢書 18号”(龍星出版, 2002) 등.

법리를 올바로 이해하지 못한 점에서 세법학적으로 그른 판결을 내린 것이다. 게다가 놀라운 일은 세법학 연구자를 포함한 많은 전문가들조차 이 잘못된 양 판결을 지지하였다는 점이다. 이들은 거의 삼십여 년 전에 확립된 것으로 보이는 본래적 조세조례주의의 법리 등을 완전히 무시한 것이다.²⁾

따라서 이 장에서는 필자가 제창해 온 본래적 조세조례주의의 법리를 다시 한번 총괄해 보고자 한다.

2. “新固有權說”과 본래적 조세조례주의

1965년대에 들어서서 일본의 곳곳에서 소위 혁신지방자치단체(수장이 소위 “혁신”출신)가 등장하였다. “지방자체”의 현대적 중요성이 지적되고 일본의 정치흐름을 오히려 지방에서부터 바꾸어 나가자는 “지방의 시대”의 전개를 지향하게 되었다. 헌법학계에서는 지방자치를 전통적인 통치기구론의 시각에서 다룰 것이 아니라 인권론의 시각에서 다룰 필요성이 제기 되었다.

지방재정 면에서는 동경도 등의 지방세의 불균일 과세조례의 제정, 摂津소송, 大牟田소송, 秋田국민건강보험세소송, 鎌倉의 하수도공사부담금소송 등이 소위 “지방재정전쟁”으로서 제기·전개되었다. 이와 같은 “지방재정전쟁”의 전개에 있어서 당시 필자는 관계자로부터 그 이론적 근거의 제시를 요구 받았다.

생각해 보면 지방자치 내지 지방자치권의 근거에 관해서는 학설상 고유권설, 승인설, 제도적 보장설 등이 제시되고 있었다. 일본국 헌법 하에서는 명치헌법의 경우와는 달리 실정법인 일본국 헌법 자신이 92 조 이하에서 “지방자치”를 명문으로 보장하고, 나아가 그 “지방자치”

2) 北野弘久 “‘銀行税条例’違法判決批判”(“税経通信” 2002年 6月号), 同 “‘銀行税条例’控訴審判決の検討—その税法学的研究”(“税経通信” 2003年 4月号), 同 “税法学原論・5版”(青林書院, 2003)(“第5版に寄せて”) 등.

의 법적 내용에 관하여도 헌법규범적 의미가 규정되어 있는 점에서 법실천론적으로는 일반적으로 자치권의 근거에 관한 학설에 관하여 논할 실익이 별로 없었다. 지방자치단체에 관하여 헌법개정의 법적 한계를 논하는 경우에만 약간의 의미를 가지는 것에 불과하다. 예를 들어 지방자치 내지 지방자치권을 초헌법적인 것으로 보는 국유권설에 따르는 경우에는 그 어떤 헌법개정절차에 따른다 하더라도 초헌법적·전국가적 존재라고 생각되는 지방자치단체를 완전히 폐지하는 것은 헌법개정의 법적 한계를 초월하는 점에서 법이론적으로는 허용되지 않는다는 결론이 도출될 것이다. 이와 같이 이러한 종류의 학설은 헌법개정의 법적 한계에 관하여 영향을 준다는 점에서 의미를 가진다.

전술한 바와 같이 1964년대부터 지방자치 또는 지방자치권을 인권론의 시각에서 보고자 하는 헌법학계의 흐름의 일환으로서 필자는 지방자치권 중 적어도 지방재정권에 관해서는 실정법이며 국법의 하나인 “일본국 헌법” 자신이 각 지방자치단체의 고유권으로 보장하고 있다고 하는 “신고유권”을 제창하였다. 이는 구체적으로는, 전술한 “지방재정전쟁”에 대한 필자 나름대로의 이론적 대응이었다. 지방세에 관해서는 조세법률주의가 아니라 필자가 말하는 본래적 조세조례주의가 타당하다고 보지만 헌법론적으로는 본래적 조세조례주의는 이 “신고유권설”을 바탕으로 하고 있으며 동설에서 도출된다.

“신고유권설”에 관하여 약간의 코멘트를 더해 보자. 앞서서도 지적한 바와 같이 명치헌법과는 달리 일본국 헌법은 그 92조 이하에서 “지방자치”를 명문으로 보장하고 있다. 92조의 “지방자치의 본지”의 법적 의미는 실체적으로 각 지역사회의 주민의 정신생활의 풍요로움을 포함하는 생존권보장을 의미한다. 그 때문에 당연히 “단체자치”와 “주민자치”가 보장되어야 한다. “단체자치”는 “주민자치”를 확보하기 위한 수단으로 보아야 한다. 중앙정부의 고유의 임무는 국방과 외교이다. 외교는 이전에는 스파이 방지에 역점을 두었다. 20세기 후반 특

히 21세기에 들어서서 종전과 비교하여 국방과 외교의 중요성은 대폭 감소되었다. 왜냐 하면 20세기의 초두에 경험한 세계대전은 과학기술의 발달에 따라 이제 일어나지 않을 것이라 예상되기 때문이다. 세계대전이 일어나면 “핵전쟁”이 일어나게 되고 지구전멸은 당연히 예상되기 때문이다. 복지는 각 지역사회, 각 지방정부의 과제이다. 각 지역사회에 밀착된 정신생활의 풍요로움을 포함하는 복지실현은 중앙정부가 처리하기에는 어려움이 있다. 이처럼 “지방자치”는 사람들의 현대적 인권을 위한 기본적인 법적인 보장 장치라고 할 수 있다.

이 같은 일본국 헌법이 의도하는 “지방자치의 본지”를 확보하기 위해서는 다양한 자치권이 보장되어야 할 것이다. 교육권, 경찰권, 재판권 등의 보장 또한 이론적으로 바람직하다. 하지만 이들 권능은 그 성질상 국가의 내셔널적인 시각에서의 개입을 피할 수 없는 측면이 있다. 하지만 아무리 양보하더라도 금전의 문제 즉 지방자치단체의 재정권만은 “지방자치의 본지”의 확보, 다시 말하자면 지방자치단체를 법적인 통치단체로서 승인할 필요가 있고 이를 위해서는 법이론상 양보할 수 없는 요소인 것이다. 때문에 법이론적으로는 일본국 헌법은 적어도 지방재정권을 각 자치단체의 고유권으로 보장하고 있다고 보아야 한다. 자치권의 근거에 관한 학설 중에 일반적인 고유권설이 아니라 자치권도 본래 국가에서 유래한다고 하는 전래설과 맥락을 같이 하는 “신고유권설”을 제창한 것은 다음과 같은 사정을 고려한 것이다. 자치권의 근거에 관한 학설 중 승인설은 원래 통설인 제도적 보장설 또한 전래설에서 유래한다. “일본국 헌법”이라는 국법에서 전래하는 것으로 하면서 금전의 문제 즉 재정권의 특수성·통치단체의 “핵심”에 착안하여 지방재정권에 한정하여 “신고유권설”을 제창하게 된 것은 법실천론적인 시각에서 이론을 설득력 있게 전개하기 위함이다. 그리고 지방세의 과세권은 당해 지방자치단체 고유의 입법형식(조례)만으로 행사되어야 한다는 본래적 조세조례주의의 이론이 이 같은

“신고유권설”(헌법이론)에서 논리·필연적으로 도출된다.³⁾

3. 위임조세조례주의

필자가 “신고유권설”에서 도출되는 조세조례주의를 굳이 “본래적 조세조례주의”라고 부르며 구별하여 온 것은 당시 헌법학계 등에서는 지방세에 관해서도 조세법률주의를 적용하고, 단지 국가규율인 “지방세법”(1950년법률226호)이 조례로 규정하도록 위임한 경우에만 예외적으로 조례로 규정할 수 있다고 하는 소위 위임조세조례주의적인 사고가 지배적이었기 때문이다.

예증적으로 그 몇 가지를 소개하고자 한다.

清宮四郎⁴⁾

“조세법률주의는, 조세는 법률로 정하고, 명령으로 정하는 것은 허용하지 않음을 의미한다. 하지만 이와 관련하여 첫째로 법률로 정하는 방법으로 법률에서 명령 그 외의 법형식에 위임하는 것이 가능한지에 관한 문제가 있다. 지방세에 관하여 조례에 위임하는 것이다. 지방세에 관해서는 지방자치법(2조·216조) 및 지방세법에 원칙적 규정이 있지만 세율 등의 규정은 지방공공단체의 조례에 위임되어 있다(지방세법 3조). …… 조례에 위임하는 것은 지방세는 국세와는 동일한 조세라 하더라도 그 성격이 다르고 지방세는 법률에서 상세히 내용을 규정하기 어려운 면이 있어서 오히려 일정 범위 내에서 지방공공단체의 자치권에 위임하는 편이 타당하다. 또한 헌법 제92조에서

3) “신고유세법”에 의거한 지방재정권의 전개에 관하여 상세한 문헌으로는 北野弘久 “岩波新書・納稅者の權利”(岩波書店, 1981) 184면 이하, 同 “新財政法学・自治体財政權”(勁草書房, 1977), 同 “企業・土地稅法論”(勁草書房, 1978), 同 “憲法と地方財政權”(勁草書房, 1980), 同 “憲法と稅財政”(三省堂, 1983), 同 “現代法學者著作選集・納稅者基本權限の展開”(三省堂, 1992 所収の “秋田國保稅訴訟の展開と意義—自治体財政權の憲法的基礎”), 同 “稅法學原論・5版”(青林書院, 2003) 등.

4) 清宮四郎 “憲法 I [第3版] (有斐閣, 1979) 262~263면.

말하는 “지방자치의 본지”에 적합하다고도 여겨지는 바 이는 헌법의 취지에 반하는 것이 아니라고 여겨진다.”

宮澤俊義⁵⁾

“제84조 지방세는, 엄격하게는 여기서 말하는 “조세”에 포함되지 않는다. 동조(제84조)의 “조세”는 일단, 주로 국가의 조세를 의미하는 것으로 보이기 때문이다. 하지만 지방공공단체의 재정에 관하여 국가의 재정에 관한 제83조의 원칙이 당연히 적용되어야 한다는 것과 같은 취지에서 지방세에 관해서도 동조가 정하는 원칙은 당연히 적용된다고 해석하여야 한다. 국민의 입장에서 말하자면 국세도 지방세도 공적인 부담이라는 점에서 조금도 다르지 않기 때문이다. 지방세에 관해서는 동조가 말하는 “법률”은 그 지방공공단체의 조례를 포함한다고 보아야 한다. …… 지방공공단체는 법률의 범위 내에서 조례를 제정하지만(94조), 조례는 지방공공단체에 관해서는 법률을 대신하는 것이며 그 의회에 의하여 제정된 것이므로 지방공공단체의 조세가 법률의 범위 내에서 조례로 규정되는 것은, 적어도 동조에 위반하지 않는다. 지방세 즉 지방단체(都道府県 또는 市町村)의 조세에 관해서는 지방세법이 그 원칙을 정하고 그 원칙에 따라 각 지방단체의 조례로써 규정한다.”

芦部信喜⁶⁾

“여기서 헌법84조의 “조세”란 국가 또는 지방공공단체가 그 과세권에 근거하여 그 사용하는 경비에 충당하기 위하여 강제적으로 징수하는 금전급부를 말한다. 조례제정권에는, …… 법률에 반해서는 안 된다는 한계가 있다. 이는 헌법 94조가 ‘법률의 범위 내에서’ 조례제정권

5) 宮澤俊義·補訂芦部信喜 “全訂日本国憲法”(日本評論社, 1978) 710면 이하.

6) 芦部信喜 “憲法·新版”(岩波書店, 1997) 323~333면.

을 인정하고 있기 때문이다. 따라서 조례의 효력은 법률의 후위에 있기(지방자치법 14조 1항에서 ‘법령에 위반되지 않는 범위에서’라고 규정되어 있는 점에서 명령보다도 후위에 있다) 때문이다.”

小林直樹⁷⁾

“법률에 의한 위임은 지방세에 관하여 지방자치법·지방세법의 원칙규정 외에 세율 등이 지방공공단체의 조례에 위임되는 예가 있다. 이는 지방세의 성격에서 일정한 한도에서 지방공공단체의 자치권에 위임하는 것이 타당하다는 생각에서 나오는 것일 것이다. 전술한 바와 같이 지방세에 관해서도 원칙적으로 법률에 의하여야 할 것이지만 일정 한도에서의 위임은 헌법의 취지에 반하지 않는다고 보아도 좋을 것이다. …… 제84조가 “법률이 정하는 조건에 의한다”는 말을 추가한 것은 주로 이 같은 특별한 필요에 따른 예외로서 입법의 위임을 인정하는 것이라고 해석된다.”

伊藤正己⁸⁾

“지방공공단체의 과세권에 관해서도 30조·84조의 조세법률주의와의 관계에서 문제가 된다. 조례제정권의 본질, 지방자체의 본질을 근거로 지방공공단체에 과세권이 있다고 설명하는 이가 있다. 하지만 지방공공단체의 사무를 자치적으로 처리하는 것 중에 자주적인 재정 처리의 권능이 포함되더라도 이것이 과세권에 그대로 이어지는 것이 아니고 자치입법권 중에 당연히 과세권이 포함되지 않는다고 해석하여야 할 것이다. 지방세법 2조는 “지방단체는 이 법률이 정한 바에 따라 지방세를 부과·징수할 수 있다”고 규정하고 있지만 이는 세의 부과·징수라고 하는 권력적인 재원획득방법에 관해서는 국가의 권한에

7) 小林直樹 “憲法講義 下”(東京大学出版会, 1968) 737면.

8) 伊藤正己 “憲法·新版”(弘文堂, 1991) 673~674면.

속하게 하고 그 행사는 법률에 의할 것, 즉 조세법률주의에 의하여야 한다는 점이 그 배경이라 할 수 있다.”

4. 세법학계의 현황

필자가 헌법론에서는 전래설과 맥락을 같이 하는 “신고유권설”을 제시한 것은 30여년 전의 일이다. 필자의 본래적 조세조례주의론은 이 같은 헌법론에서 조직적·체계적으로 전개한 것이다. 이 점에 관하여 일본의 세법학자의 소견은 어떠할까. 현 단계에서는 기본적으로는 필자가 말하는 본래적 조세조례주의에 가까운 이론이 지배적이라 하여도 좋을 것이다. 하지만 구체적인 각각의 문제에 대응하는 논점에 관해서는, 예를 들어 동경도에 은행세 조례문제에 대한 대응⁹⁾에서도 보이는 것처럼 필자의 주장과 동일한지에 대해서는 의문이다. 이에 예증적으로 몇 가지 소견을 소개하고자 한다.

金子宏¹⁰⁾

“지방단체의 과세권은 지방자치의 필수적인 요소이며 지방단체의 자치권의 일환으로서 헌법에 의하여 직접적으로 지방단체에게 근거되고 있다고 해석된다. 이 같은 지방단체는 헌법상의 자치권의 일환으

9) 이 점 각 논자의 논의에 관해서는 “본건 조례 및 1심 판결에 관해서는 많은 세법학적 논평이 이루어졌지만 앞의 논문[세경체통신 2002년 6월호]에서 필자가 지적한 본질론의 관점에 입각한 논평은 거의 없다. 이것은 학문연구자로서의 세법학자의 “부작위”에 따른 태만이라 할 수밖에 없다. 동경도가 2심 판결에서 다시 패소한 것은 이 본질론에 서지 않은 것이 주된 요인이다”라고 지적한 바 있다. 北野弘久 “銀行税条例”控訴審判決の検討—その税法学的研究”(税経通信 2003년 4월호). 또한 “이번 재판에서 동경도는 내가 약 30년 전에 제시한 상기의 본래적 조례주의 등의 본질론에서 주장·입증하지 않았다. 동경도 측의 법정대책을 비판하여야 할 것이다. 한편 은행 측은 잘못된 조세법률주의의 입장에 서서 그 주장을 구성하였다. 게다가 그 주장을 지지하는 20여명의 전문가의 증언을 증거로 법정에 제출하였다. 이번 藤山 판결[1심 동경지방법원]은 소위 “허구”의 “학문”을 기초로 한 것이라고 할 수 있다.”<北野弘久“エッセイ・納税者の権利のたたかい”(月刊民商 2002년 6월호).

10) 金子宏 “租税法・第9版”(青林書院, 2003) 97, 99면.

로서 과세권(과세자주권)을 가지고 이에 따라 자주적으로 그 재원을 조달할 수 있다는 원칙을 자주과세주의라 한다. …… 주민자치 하에서는 지방세의 부과·징수는 주민의 대표기관인 지방의회가 제정한 조례에 근거하여 시행하여야 한다. 이 원칙을 지방세조례주의라고 할 수 있는데 이는 국세의 조세법률주의에 해당한다. 따라서 조세법률주의의 경우와 마찬가지로 지방세의 과세요건과 부과·징수절차는 조례에 따라 정하여야 함과 동시에 명확하여야 한다. 또한 과세요건을 충족하고 있는 한 지방단체가 조례의 근거 없이 지방세를 감면할 수 없다고 해석된다. …… 지방세에 관해서는 국회의 법률로 과세요건을 정하여야 한다는 의미에서의 조세법률주의는 적용되지 않는다고 보아야 할 것이다. 헌법 84조의 해석론으로서 동조에서 말하는 조세는 지방세를 포함하지 않는다고 해석하여도, 혹은 거기서 말하는 법률은 조례를 포함하지 않는다고 해석하여도 같은 결과가 되지만 84조의 규정의 의의에서 보았을 때 전자의 논리를 취하여 헌법 84조는 지방세에 관해서는 규정하고 있지 않다고 해석하여야 할 것이다.”

清永敬次¹¹⁾

“지방세법은 지방공공단체가 조세에 관한 입법을 할 때의 법적 준칙을 규정하는 것이므로 세법의 법원이 아니다. …… 지방공공단체가 각각의 지방세를 부과징수하기 위해서는 지방세법이 정하는 범위에서 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 등에 관하여 조례를 규정하고 이를 시행한다(지방세법 3조 1항). 지방공공단체는 직접 지방세법만을 근거로 하여 조세를 부과·징수할 수 없으며 이를 위한 조례를 제정할 필요가 있다. 또한 지방공공단체의 장은 지방세의 조례실시를 위한 절차 등을 규칙으로 정할 수 있다(지방세법 3조 2항). 이 조례 및 규칙이 지방세의 법원이 된다. …… 지방세에 관해서는 지방세법이라는

11) 清永敬次 “税法·第6版”(ミネルヴァ書房, 2003) 19~20면.

법률에 따라 그 대강이 정해져 있다고는 하더라도 조례에 따라 모두 규정되기 때문에 조세법률주의의 예외를 만드는 것이라 할 수 있다. 하지만 지방세에 관해서는 지방공공단체에게 헌법상 고유의 과세권을 부여하였다고 보아야 하기 때문에 그 조례에 따라 지방세에 관한 규정이 정해지는 것은 헌법의 관점에서 볼 때 당연한 논리라 할 수 있다.”

新井隆一¹²⁾

“국가의 과세권은 국가의 입법권에 속하므로 국세의 부과·징수에 관한 법규가 국민이 직접 선거한 대표자로 구성되는 국회가 제정하는 법률로 정립되어야 한다는 것과 마찬가지로 지방공공단체의 과세권은 지방공공단체의 소위 자주입법권에 속하므로 지방세의 부과·징수에 관한 법규는 그 주민이 직접 투표한 대표자로 구성되는 의회가 제정하는 조례로 정립되어야 하는 것이다. 요컨대 지방공공단체는 그 제정하는 조례에 따라 법률과 관계없이 지방세를 부과·징수할 권한을 가진다는 의미가 된다. …… 법률에 의한 지방공공단체의 조례정립권의 제약의 정도는 지방자치의 본지에 맞게 필요최소한으로 하여야 한다. 즉 이 점에서 지방자치에 관한 법률은 지방공공단체의 권능에 지방자치의 본지에 근거하는 필요최소한의 제약을 가하는 것으로서 제정됨에 한정된다. 이 점은 지방공공단체의 과세권에 관해서도 예외가 있을 수 없다.”

상기 소견 중 특히 清永 교수는 국가의 법률인 “지방세법”은 지방세의 법원을 구성하지 않는다고 명확하게 설명하고 있는 점을 지적하고 싶다.

이 점에 관한 한 필자의 본래적 조세조례주의와 동일하다. 단 清永 교수도 조례주의를 “지방세가 정하는 범위에서”라고 설명하고 있고 金子, 新井 두 교수 또한 헌법 94조의 “법률의 범위 내”와 조세조례주

12) 新井隆一 “租税法の基礎理論・第3版”(日本評論社, 1997) 74~76면.

의와의 관계, 보다 구체적으로 말하면 조세조례주의의 헌법 94조의 “법률의 범위 내”의 구체적인 법적 의미에 관해서는 명확히 밝히고 있지 않다. 清永 교수도 동일하다.

이하에서는 이 점을 포함하여 사건을 총괄하고자 한다.¹³⁾

5. 본래적 조세조례주의의 선례

필자의 본래적 조세조례주의의 이론의 구체적인 내용에 관해서는 항을 바꾸어 총괄하고자 한다. 여기서는 필자 자신이 경험한 선례를 소개하고자 한다.

1973년 1월 동경도 신재원구상연구회(座長·木村禧八郎)가 동경도의 대기업을 불공평세제를 시정함과 동시에 동경도의 자주재원확보를 위하여 법인 2세(법인사업세·법인도민세)의 불균일 과세를 제창하였다.

13) 福家俊朗 교수는 필자의 “신고유권설”을 바탕으로 하는 본래적 조세조례주의론을 발전시켜 일찍이 1978년에 헌법 94조의 “법률의 범위 내의 조례”는 기본적으로 조세조례에는 적용되지 않는다는 논리를 펼치고 있다. 그리고 “지방세법”이라는 법률규정의 성격에 관하여 다음과 같이 지적하고 있다. “…… 지방세법은 지방자치단체가 그 과세권을 행사함에 있어서 우선 의거하여야 할 기술적 표준법이라 할 수 있고 이것은 결국 국가와 지방자치단체의 세원분배의 표준법이라는 점을 본질로 하고 있다. …… [지방세법에 있어서의] 이 같은 배분의 결정은 획일적인 법률의 규정(내지 그 해석·집행)과 적합하지 않다. 따라서 지방세법상의 국가의 일방적이고 재량적(배분) 결정권에는 위헌의 여지가 있으며 자치단체의 명시적인 제한규정의 대부분은 굳이 설명하자면 훈시규정으로서 해석하여야 할 것이다.”<福家俊朗 “自治体の課税権”(北野弘久編 “判例研究日本税法体系 I”, 学陽書房, 1978) 참조>. 中村芳昭 “地方税と憲法・税法税法・税条例のあり方—地方自治法改正に関連して—”(税, 2003년 10월호)은 국가와 지방과의 “대등·협력”이라는 개정 지방자치법의 취지에 입각하여 拙論과 동양의 본래적 조세조례주의 이론을 전개하였다.

確井光明 “要説・地方税のしくみと法”(学陽書店, 2001) 17면은 일반적으로는 “조세조례주의”의 적용을 주장하지만 조세징수나 벌칙에 관해서는 조세조례주의의 적용외로 하고 있다. 또한 동 교수가 주장하는 조세조례주의의 적용대상으로 되는 과세실체법에 관해서도 거기서 말하는 헌법 94조의 “법률의 범위 내의 조례”의 법적 의미에 관해서는 구체적으로 밝히고 있지 않다. 水野忠恒 “租税法”(有斐閣, 2003) 9면은 지방세에 관해서는 조세조례주의가 타당하다고 설명하고 있지만 그 구체적인 의미는 불분명하다. 또한 동 “東京都外形標準課税条例の評価”(ジュリスト 1181호)는 본래적 조세조례주의를 전혀 고려하고 있지 않다.

都稅 조례로 대기업을 법인 2세를 인상하고 중소기업의 그것을 인하고자 한 것이다. 이 때에도 이 주장은 국가의 지방세법이 예정하고 있지 않으므로 조세법률주의에 위반된다는 비판이 강하였다. 이 문제는 정치문제화 되었다. 美濃 동경도지사 시절의 일이다. 동경도로부터 필자에게 법리적 근거를 찾아 달라는 요청이 있었다. 동년 5월, 필자는 동경도의 의견청취회에서 다음과 같이 소견을 밝혔다.¹⁴⁾

①도는 지방세법 6조 2항의 불균일 과세규정을 적용하면 된다. ②일본국 헌법은 지방세의 운용에 관해서는 조세법률주의가 아닌 본래적 조세조례주의를 채택하고 있다. 어떤 지방자치단체가 국가의 지방세법 규정에 따라 과세를 하고자 하는 경우에는 당해 자치단체의 세조례로 규정하여야 한다. 일본국 헌법은 지방세의 조세요건 등의 전부를 당해 세조례에서 완결적으로 규정할 것을 요청하고 있다. 지방세법의 법적 성격은 그 범위를 규정하고 각 자치단체가 세조례를 제정하기 위한 표준법이다. ③지방세법 6조 2항은 여기서 말하는 “공익상 그 외의 사유” 및 “불균일 과세”의 법적 의미에 관해서는 구체적으로 아무 것도 규정하고 있지 않다. 이는 기본적으로 도세에 관하여 과세권을 가지는 도의회의 판단과 결정에 맡겨진다. 즉 세조례에 위임한다는 취지로 보아야 한다. ④일본국 헌법의 應能負擔原則(헌법 13, 14, 25, 29조 등), 도가 수도인 특수사정(수도에서 대기업을 기업경영상의 각종 정보를 입수하고 소위 “集積의 이익”을 받으면서도 그다지 도세를 부담하고 있지는 않다. 한편 일본을 방문한 외국수뇌 등의 경비비용 등을 동경도민이 부담하는 등) 및 불균일 과세로 징수한 도세수입의 용도(도민의 복지에 대한 지출) 등을 고려하여 도의회는 주체적으로 “공익상 그 외의 사유”나 “불균일 과세”의 구체적인 법적 의미를

14) 北野弘久 “自治体の課税権と不均一課税—住民自治創造のための法理論”, 同 “新財政法学・自治体財政権”(勁草書房, 1977)所収. 同 “岩波新書・納税者の権利”(岩波書店, 1981) 188~189면. 同 “税法学原論・5版”(青林書房, 2003) 353면 이하 등.

판단·결정하여야 한다. ⑤법원도 도세에 관하여 과세권을 가지는 도의회의 판단·결정(“도세조례”)을 기본적으로 존중하지 않을 수 없다. 때문에 도의회가 지나치게 불합리한 도세조례를 규정하지 않는 한 지방세법 위반이라는 법률문제는 생기지 않는다.

동경도는 이상의 필자의 소견을 논문화 하여 당시의 자치성 담당관에게 제시하였다. 도의 담당관에 따르면 이 논문을 읽고 “자치성 담당관은 절구하였다”고 한다. 결국 동경도 방식이 합헌·적법한 것으로 되어 많은 자치단체가 이 방식을 본받게 되었다.

1975년도분의 秋田市 국민건강보험세 부과처분의 위법성을 다룬 사안에서 1979년 4월 27일 秋田지재판결·판례시보 1052호 3페이지에서는 秋田市 국민건강보험세조례가 필자가 말하는 본래적 조세조례주의에 위반된다고 하여 위헌·무효라고 판시하였다.

이 소송은 필자의 본래적 조세조례주의를 이론적 기초로 하여 제기되었다. 필자는 원고단 및 변호단에게 조언할 기회가 주어졌음과 동시에 제1심 판결에서 일본국 헌법의 본래적 조세조례주의에 관하여 鑑定證言을 하였다.¹⁵⁾ 별도로 본래적 조세조례주의에 관한 필자의 논문이 동 법원에 제출되었다. 이 두 판결은 필자의 의견을 채용하였다. 세법학이라는 학문에 대한 양 법원의 겸허한 자세를 높이 평가할 만하다. 국가의 법률인 지방세법 703조의 4의 규정 자체는 국민건강보험세의 세율 등을 개괄적으로 정하고 있다. 필자는 “본래적 조세조례주의 관점에서 말하자면, 秋田市の 국민건강보험세를 어떻게 할 것인가

15) 北野弘久 “秋田国保稅訴訟の展開と意義—自治体財政權の憲法的基礎”, 同 “現代法學者著作選書·納稅者基本權論の展開”(三省堂, 1992)所収. 同 “岩波新書·納稅者の權利”(岩波書店, 1981) 295면. 同 “稅法學原論·5版(青林書院, 2003) 350면 이하. 北野弘久 “秋田国保稅訴訟の展開と意義—自治体財政權の憲法的基礎”, 同 “現代法學者著作選書·納稅者基本權論の展開”(三省堂, 1992)所収. 현지의 납세자 측 대리인인 沼田敏明 “秋田市国民保險稅自治体意見訴訟”(“北野弘久先生古稀記念·納稅者權理論の展開”, 勁草書房, 2001)所収 등. 이 사건은 상고되었지만 후속년분을 포함하여 1983년 10월 24일에 秋田 지방법원에서 “화해”가 성립, 본건도 취하되었다.

지는 과세권을 가지는 秋田市の회의의 전관사항이다. 동 세목이 목적세라 하더라도, 그리고 지방세법 703조의 4의 개괄적 규정에도 불구하고 秋田市조례 자체에서 그 세율 등 조세요건 등의 전부를 일의적이고 명확하며 완결적으로 규정하여야 한다”고 증언하였다.

6. 본래적 조세조례주의의 전개

(1) 헌법론의 “신고유권설”에서 도출되는 필자의 본래적 조세조례주의의 논리를 이하에서 총괄하고자 한다.¹⁶⁾

중중 지방세에 관해서는 “법률”이 아닌 “조례”에 따라 정하는 것이 인정되고 있는 것은 조세법률주의의 예외라고 설명되고 있다. 이 설명은 정확하지 않다고 할 수 있다. 국가 레벨이든 지방자치단체 레벨이든 과세권은 입법권의 한 형태이며 과세권의 본질은 입법권이다. 지방자치단체의 과세권은 지방의회의 의결을 거쳐 조례의 제정이라는 형태로 행사된다. 주민은 이 조례규정만에 따라 법적으로 납세의무를 진다. 국가의 법률이 아니라 조례가 지방세의 조세채권채무관계 발생의 법적 근거가 된다. 자치단체의 과세권은 실정법인 일본국 헌법 92조 이하에 따라 창설된 것이다. 이 같이 생각하면 가령 일본국 헌법 84조의 “조세법률주의”가 지방세에 관해서도 적용된다 하더라도 동조의 “법률”은 지방세에 관해서는 “조례”를 의미하는 것으로 보아야 한다. 헌법 84조 및 30조(납세의 의무)를 지방세에 적용하는 경우에는 “법률”을 “조례”로 바꿀 필요가 있다. 다시 말하자면 지방세에 관해서는 국가의 법률인 “지방세법”이 위임한 경우에만 예외적으로 조세조례로 규정할 수 있다는 위임조세조례주의가 아니라 필자가 말하는 본래적 조세조례주의야말로 일본국 헌법이 의도하는 바라고 보아야 한다.

그러면 이러한 관점에서 보아 국가의 법률인 “지방세법”은 과연 어떤 법적 성질을 가지는가 하는 의문이 생긴다.

16) 北野弘久 “税法学原論・5版”(青林書院, 2003) 101면 이하, 327면 이하.

재차 반복하건데, 실정법인 일본국 헌법 자신이 적어도 지방재정권에 관해서는 각 지방자치단체의 고유권으로서 보장하고 있고 이 일환으로서 과세권에 관해서는 필자가 말하는 본래적 조세조례주의가 도출되는 것이다. 이에 따르면 주민은 국가의 법률인 “지방세법”에 근거하여 법적으로 납세의무를 지는 것이 아니다. “지방세법”은 지방세의 법원을 구성하지 않는다. 주민은 각 지역의 주권자·주민의 대표기관인 지방의회가 제정한 조세조례에만 근거하여 법적으로 납세의무를 진다. 그 때문에 당해 지방세에 관한 조세요건 등의 전부를 당해 조세조례 자체에서 완결적으로 규정하여야 한다. 실은 국가의 법률인 “지방세법”은 직접 사람들에게 적용되지 않는다. 어떤 지방자치단체가 “지방세법”의 규정에 따라 과세하고자 하는 경우에는 그 것을 다시 한번 당해 조세조례로써 규정할 필요가 있다. 많은 자치단체의 조세조례 제1조에 “본 조례에서 특단의 규정이 없을 시에는 국가의 법률이 정하는 바에 따른다”고 규정하고 있다. 세법학적으로 말하면 지방세에 관해서는 조세법률주의가 아닌 필자가 주장하는 본래적 조세조례주의를 채택하고 있기 때문에 이 규정(각 조세조례 제1조)을 통하여 비로소 국가의 법률인 “지방세법”의 규정이 법적으로 주민에게 적용되는 것이다. 국가의 법률인 “지방세법”의 헌법적 위치는 각 자치단체가 조세조례를 제정하기 위한 표준법이라는 데에 있다. 단 일본국 헌법 94조는 “지방공공단체는 법률의 범위 내에서 조례를 제정할 수 있다”고 규정하고 있다. 조세조례를 이 규정과의 관계에서 어떻게 볼 것인가 하는 문제가 있는데 실정 일본국 헌법이 자치단체의 고유권으로서 지방재정권을 보장하고 있고 그 전개의 하나인 본래적 조세조례주의의 입장에서 말하자면 조세조례 문제에 관해서는 원래 동조는 적용되지 않는다는 논리도 성립한다.¹⁷⁾

17) 福家俊明·전계 논문·주13 참조.

필자는 일본국 헌법 94조가 조세조례에도 적용된다는 입장에 서서 본래적 조세조례주의론을 전개하여 왔다. 94조와의 관계에 관하여 지적하자면 92조의 “지방자치의 본지”에 반한다. 다시 말하자면 고유권으로서의 지방재정권에 반하는 듯한 불합리한 내용의 “지방세법”(법률)의 규정은 각 자치단체의 조세조례를 구속하지 않는다. 92조의 “지방자치의 본지”에 반하는 불합리한 내용의 법률은 94조의 “법률의 범위 내”의 “법률”을 구성하지 않는 것으로 볼 수 있기 때문이다. 그리고 지방세법의 어느 규정이 94조의 법률에 해당하는지 즉 일반적으로 일컬어지는 범위규정에 해당하는지 또 범위규정에 해당한다고 인정되는 당해 “법률”의 구체적 의미를 어떻게 해석할지는 과세권을 가지는 당해 지방의회의 판단과 결정에 맡겨진다. 또한 동조의 “법률”에 해당하는 것으로 보이는 “지방세법”의 소위 범위규정을 포함하여 당해 지방의회의 조세조례 자체에서는 당해 조세의 조세요건 등의 전부를 완결적으로 규정하여야 한다. 이 의미에서는 “지방세법”의 법적 성격은 상기 범위규정 또한 포함하여 표준법으로 될 것이다.

(2) 서두에서 언급한 사례인 2004년 4월에 동경도가 제정·시행한 대은행(자본금 5조엔 이상의 은행)에 대한 법인사업세의 외형표준과세조례의 사례를 소재로 하여 본래적 조세조례주의의 관점에서 “법률”(“지방세법”)과 “조례”(“과세조례”)와의 관계를 구체적으로 확인하고자 한다.¹⁸⁾

동 사안의 조례에 관해서는 동 조례가 지방세법 72조의 19의 “사업의 정황”이라는 규정이나 동법 72조의 22 제9항[통상과세의 경우와의 부담의 균형]에 위반하는지가 문제였다. 1심 판결은 동 사안의 조례를 지방세법 72조의 19의 “사업의 정황”에 위반한다고 하여 무효라고 판시하였다. 2심 판결은 동 사안의 조례를 동법 72조의 22 제9항 [통상과세의 경우와의 부담의 균형]에 위반한다고 하여 무효로 판시하였다.

18) 상세하게는 北野弘久·전계주2 참조.

1심 판결은 “사업의 정황”을 외형기준이 허용되는 경우의 요건규정으로서 엄격히 해석하였다. 판결에서는 우선 법인사업세의 법적 성격을 “소득”과세만의 “응능과세”의 조세로 잘못 이해하였는데 이를 전제로 수입금액과세가 법률[지방세법]상 채용되고 있는 전기공급 등의 예외 4업종과 같은 “수익구조 등의 사업 자체의 객관적 성격 또는 법률상의 특별한 제도의 존재 등”에서 “소득”으로는 당해 사업의 담세력을 적절하게 반영하지 않은 경우에 한하여 예외적으로 “외형표준”이 허용되는 것이라 하였다. 은행업에는 그 같은 “사업의 정황”은 존재하지 않는다고 하여 동 조례를 무효라고 한 것이다.

이 판결에는 세법학적인 많은 오류가 존재한다. 우선 법인사업세의 법적 성격은 오히려 “외형표준”을 원칙으로 한 “응능과세”의 조세(사업활동규모세)라는 점이다. 다음으로 “사업의 정황”의 법적 의미를 잘못 해석한 점이다. 도에서는 은행업은 거품경제시대를 상회하는 “業務粗利益”(일반기업의 “매상총이익”에 상응)을 올리면서 과거의 불량채권의 처리 등을 위하여 “소득”과세로는 법인사업세를 거의 납부하고 있지 않다. 이 정황은 타 업종과 비교할 때 눈에 띄는 현상이다. 당분간 호전의 기미가 보이지 않는다고 변명하고 있었다. 여기서 은행업 본래의 활동을 표현하는 “業務粗利益”을 과세표준으로 한다고 하였다. 5년간에 한하여, 게다가 자본금 5조엔 이상의 대은행에 한하여 외형표준과세를 시행하는 것으로 하였다. 후자는 필자의 견해에서 말하자면 응능부담원칙을 배려한 것이다.

그런데 지방세법 72조의 19의 “사업의 정황”은 문리해석상에서도 알 수 있듯이 업종, 업태, 규모 등에 맞추어 다양한 “외형표준”의 접근·선택방법을 규정한 것이므로 이는 “외형표준”에 의한 과세에 대한 과세표준 문제에 관한 규정이다. 이 점에 1심 판결은 과오를 범하였다. 가령 한 걸음 양보하여 1심 판결과 같이 “업종의 정황”을 “외형표준”과세가 허용되는 요건규정이라고 해석한다 하더라도 본래적 조

세조례주의의 관점에서는 어떤 경우에, 어떤 과세표준에서, 어떤 과세를 하는가 하는 문제는 과세권을 가지는 도의회의 판단과 결정에 기본적으로 위임되는 것이다.

필자로서는 상기의 은행업이 처한 특수사정이 실제로 존재한다면 “사업의 정황”이 존재한다고 보아도 좋다고 보고 있다. 또한 은행업의 본래의 활동성과를 나타냄과 동시에 일반기업의 “매상총이익”에 상응하는 “業務粗利益”을 과세표준으로 한 것도 타당한 것으로 보고 있다.

2심 판결 또한 과오를 범하였다. 본래적 조세조례주의의 관점에서는 지방세법 72조의 22 제9항[통상과세의 경우와의 부담의 균형]의 법적 의미는 과세권을 가지는 도의회의 판단과 결정에 기본적으로 위임되어 있다. 이를 별개로 하더라도 “통상과세의 경우와의 부담의 균형”을 문제로 하는 이상 대은행의 “소득”과세의 “常態”[단기간이 아닌 상당기간]의 자료와 비교하여야 한다. 도에서는 거품경제기 전, 거품경제기, 거품경제기 후(거품경제 붕괴)의 모든 시기를 포함하는 15년간(1984년도부터 1998년까지)의 주요은행의 “소득”과세 실적을 바탕으로 본건 조례의 세율 3%로 정하였다. 필자로서는 위 규정방법은 타당하다고 보고 있다.

지방세법 72조의 19의 “사업의 정황” 및 동법72조의 22 제9항 [통상과세의 경우와의 부담의 균형]의 규정도 추상적이며 포괄적이기 때문에 이미 지적한 바와 같이 본래적 조세조례주의의 시각에서 말하자면 이 두 규정의 법적 의미도 과세권을 가지는 도의회의 판단과 결정에 기본적으로 위임되어 있는 것이다. 도의회가 지나치게 불합리한 내용의 조례규정을 제정하지 않는 한 지방세법 위반의 법률문제는 생기지 않는다. 본건 조례에 관해서는 도의회에서는 본건 조례규정을 뒷받침하는 자료 등을 신중하게 심의하고 이를 “입법사실”로 인식하여 거의 전원일치 하에 본건 조례를 제정하였다. 법원도 도의회의 과세권행사의 성과인 본건 조례규정을 존중하지 않을 수 없다. 이 의미에서는

본건 조례가 지방세법에 위반하는지의 여부는 실질적으로는 사법심사에 어울리지 않는 것이라고도 할 수 있을 것이다.

본건에 관해서는 2003년 10월 8일에 최고재판소에서 “와해”가 성립함으로써 결착을 보았다. 단 세율을 3%에서 0.9%로 인하하고 적용기간을 5년간에서 4년간(2003년도까지)으로 하였다. 세율 0.9%는 거품경제기를 제외하고 1993년도부터 2002년도까지의 10년간의 “소득”과세 자료를 바탕으로 정한 것이다. 필자로서는 이미 지적한 바와 같이 은행업이 놓여진 제반 사정을 감안하여 1984년도부터 1998년도까지의 15년간의 “소득”과세의 자료에 근거하는 3%의 세율은 변경할 필요가 없었다고 보고 있다. 보도에 따르면 최고재판소의 심리단계에서 은행 측은 자신들[은행]은 1심, 2심에서 모두 승소하였기 때문에 “와해”에 응할 필요가 없다는 자세를 보였다고 한다.¹⁹⁾ 세율의 변경이 있었다고

19) 1심, 2심의 잘못된 판결 및 최고재판소 심리에서의 은행 측의 이 같은 자세는 세법학적으로 강하게 비판받아야 할 것이다. 이 문제에 관해서는 법원, 변호단을 포함한 양 당사자의 정당한 세법학 이론에 대한 이해가 부족하다는 점을 지적하지 않을 수 없다. 특히 양 당사자에게 협력한 많은 세법학 연구자들의 조언도 본질론을 고려하고 있지 않는 점에 관해서는 강하게 비판하여야 할 것이다.

즉 많은 전문가의 조언도, 본래적 조세조례주의나 “외형표준”을 오히려 본칙으로 하는 사업활동 규모설로서의 “응능과세”의 법인사업세의 법적 성격 등에 있어서 본질론을 고려하고 있지 않다. 필자 자신은 세법학자로서 위기감을 느껴 다음과 같이 동경도의 관계자에게 본래적 조세조례주의 등의 본질론을 포함한 제반 사항에 관하여 자신있게 대처하도록 제안하였다. ①1심 판결 후의 2002년 4월에 필자의 연구실에서 동경도 총무국 법제부 특명담당부 부장 川村榮一, 동경도 주세국 세제부 부참사 吉富哲郎의 두 사람에게. ②2002년 5월에 “동경지방세 연구회”에서 동경도 주세국 세제부 세제조사담당부장 三橋昇씨에게. ③2심 판결 후의 2003년 3월에 필자의 연구실에서 상기의 吉富哲郎씨에게 제안하였다.

하지만 본문에서 지적한 최고재판소에서의 은행 측의 자세에 대한 보도를 접하고 다시금 위기감을 느낀 필자는 다음과 같은 내용을 石原慎太郎 지사(자택)에게 직접 송부하였다.

“石原慎太郎님, 노고에 경의를 표합니다. 실은 얼마 전 은행세조례 소송에서 도 측의 주장을 이론적으로 지지하는 저의 두 논문(“税経通信”2002년 6월호, 2003년 4월호)과 저서(“税法学原論·第5版”, 青林書院)를 귀하에게 송부하였습니다. 받으셨으리라 생각합니다. 귀하의 선협적 업적을 어떻게 해서든지 법원에서 정당하게 평가하도록 할 필요가 있습니다. “와해”로 해결할 경우에도 도 측의 주장을 유리하게 전개하는 것이 중요합니다. 도 측의 주장을 결론적으로 지지하는 저의 논문과 그

는 하지만 결과적으로 최고재판소에서 “와해”로 결론을 내린 것은 필자를 포함한 우리 지방자치단체과세권의 존재자체가 구체적인 케이스에서 기본적으로 부정되지 않았다는 것을 의미하고 이 점에서 “와해” 성립은 평가할 만하다고 본다.

(3) 본래적 조세조례주의에서 말하자면 예를 들어 지방세법 388조 1항의 “고정자산평가기준”(舊자치성 고시)은 법적으로는 단순한 가이드라인에 불과하고 각 자치단체는 각각의 지역사회에 적합한 “고정자산평가조례”에 의하여야 한다는 논리가 된다.²⁰⁾ 또한 지방세법 389조가 규정하는 철도, 발전 등에 관한 고정자산에 대한 고정자산세의 대가 등의 배분을 지사·총무대신이 기일까지 시행하지 않고 또한 동 기일 경과 후 상당기간 동안 시행하지 않을 경우에는 현행법 하에서는 자치단체는 당해 배분이 없어도 지방세법 및 조세조례의 실체법 규정을 바탕으로 독자적으로 고정자산세의 부과·징수할 수 있는 것으로 판단된다.²¹⁾

지방세의 법정외 보통세(지방세법 259조, 669조)의 신설·변경 시에 자치단체는 사전에 총무대신과 협의하여 동의를 얻어야 한다. 또한

외의 공표논문을 최고재판소의 담당재판관에게 제공할 필요가 있습니다. 아시는 바와 같이 재판에서는 법정에 제출된 것만 심리대상이 됩니다. 최고재판소에서는 “증거”로는 수리하지 않습니다. 따라서 도 측의 상고이유 보충서(몇 번이고 제출할 수 있습니다)에 도 측의 주장을 지지하는 공표논문(상기 논문 외)을 첨부자료로 최고재판소에 제출할 필요가 있습니다. 이는 저와 그 외에 도 측 주장을 지지하는 많은 전문가의 의견입니다. 이 방법으로써 도 측의 주장을 사실상 입증하게 되는 결과가 될 것입니다. 도 측 변호단이 당연히 이 같은 절차를 이미 밟았으리라 생각하지만 지사이신 귀하께서 직접 확인하여 보심이 어떨까 하여 감히 부탁드립니다. 바입니다. 저는 귀하의 훌륭한 문제제기가 최고재판소에서 정당하게 평가되기를 기원하고 있습니다.”

동 문서를 송부 직후 지사의 대리인 자격으로 大塚敏郎 동경도 출납장(본건 조례 제정 당시 동경도 주세국장)으로부터 즉시 필자의 요청에 따라 대응하고 싶다는 취지 및 감사의 전화가 왔다. “와해” 성립 후 川崎裕康 동경도 주세국장으로부터 감사의 인사가 있었다.

20) 北野弘久 “納稅者の權利”(岩波新書, 1981) 174면.

21) 北野弘久 “稅法學原論·5版”(靑林書院, 2003) 349면. 구법 당시 필자는 지방세법 389조는 일종의 교시규정으로서 파악하여야 한다고 지적하였다. 同 “新財政學·自治體財政權”(勁草書房, 1977) 248~249면.

지방세의 법정외 목적세(지방세법 731조)의 신설·변경 시에 자치단체는 사전에 총무대신과 협의하여 동의를 얻어야 한다.

자치단체에 대한 고유권으로서 지방재정권이 부여되어 있다고 하는 본래적 조세조례주의의 관점에서 말하자면, 이들 지방세의 제정에 관해서는 헌법상에서는 각 자치단체의 지방의회가 專管權을 가질 것이다. 이 때문에 각 지방의회에서 적법하게 제정한 이들 지방세 조례에 관해서는 각 당해 지방의회의 제정절차 이외에 법적으로 의미가 있는 특단의 절차가 필요하지 않다는 논리로 될 것이다. 총무대신과의 협의·동의를 필자로서는 사실상의 절차라고 해석하고 싶다. 가령 총무대신의 동의를 얻지 못하였다고 하더라도 과세청은 동 지방세 조례에 근거하여 지방세의 부과·징수를 적법하게 행사할 수 있는 것으로 해석하여야 할 것이다.²²⁾

22) 北野弘久 “税法学原論・5版”(青林書院, 2003) 349면. 같은 취지로서 논문으로서 福家俊朗 “自治課税權の隘路—いわゆる法定外税をめぐる法律問題再論”(名古屋大学法制論集, 194호). 구법 당시에 필자는 법정외보통세의 신설·변경에 관한 자치대신의 “허가”는 훈시규정으로서 “신고”의 의미에서 해석하여야 한다고 지적하였다. 北野弘久 “納税者の權利”(岩波新書, 1981) 191면 등. 또한 현재 법정외세의 세율인하, 과세기간의 단축 및 폐지에 관해서는 총무대신의 “협의·동의”가 필요 없게 되었다. 본래적 조세조례주의의 이론에 따르면 당연한 개정이다.

제10장 조세법률주의와 조세(지방세)조례주의

小山廣和

1. 머리말

국세에 관해서는 조세법률주의, 지방세에 관해서는 조세(지방세)조례주의가 타당하다는 학설이 최근의 세법학계의 유력설이다.

이번 장에서는 이 같은 논리의 기초를 검토함에 있어서 헌법상의 논리에 입각하여 검토를 진행하고자 한다.

2. 과세권

과세권(력)은 국가의 주권(통치권) 중의 한 내용을 구성하는 것으로 본래는 국가가 독점하는 것이다(소위 국가주권의 절대성·至高性·불가분성). 과세권의 본질은 입법권이다. 조세는 제정법의 창조물이다(Tax is the creature of statute.)고 라는 영국의 법 격언¹⁾이 단적으로 시사하는 바이다.

일본국 헌법은 국가와 지방공공단체에 입법권을 부여하고 국가 레벨에서는 국회가 법률을 입법하고 지방공공단체 레벨에서는 지방의회가 조례를 입법할 권력(권한)을 부여하였다.

단 헌법에 의하여 조례제정권은 “법률의 범위 내에서”라고 하는 제약을 가하고 있다. 이 같이 최고법규인 실정헌법에 의하여 국회와 지방의회에 각각 稅法律과 稅條例의 입법권(제정권)을 부여하였다.

1) C.N.Beattie, Elements of the Income and Capital Gains Taxation, 9th ed., Steaven & Sons, 1970, 2면; A. J. Easson, Cases and Materials in Revenue Law, Sweet and Maxwell, 1973, 3면.

3. 헌법상의 근거규정

국세에 관한 조세입법권은 헌법 제41조, 제83조, 제84조, 제30조에서 근거를 가진다. 보다 직접적으로는 제84조 및 제30조가 규정하는 부분이다. 이에 반하여 지방세에 관한 조세입법권은 헌법 제92조 및 제94조이다. 즉 지방자치단체의 과세권의 헌법에서의 근거조항은 “지방자치”의 장에 규정되어 있는 제92조 및 제94조이다.²⁾ 지방세법이라고 하는 국가의 규율은 지방세에 관한 규정이지만 이는 표준법, 총괄법(Rahmengesetz), 준칙법의 성격을 가지는³⁾ 것에 그친다. 金子宏는 그 체계적 저서 “조세법”에서 조세법의 기본원칙의 하나로 조세법률주의·조세조례주의와 함께 “자주재정주의”를 강조하면서 다음과 같이 기술하고 있다.

“자주재정주의는 지방자치단체 별로 세제가 불균형적으로 되어 주민의 세부담이 극히 불균형하게 되는 것을 막기 위하여 지방자치단체의 과세권에 대하여 국가의 법률로써 통일적인 준칙이나 범위를 정하는 것을 전면적으로 부정하고 있는 것은 아니다. 그와 같은 준칙을 설정한 법률 — 준칙법(혹은 총괄법, Rahmengesetz) — 로서 지방세법이 있다. 하지만 자주재정주의의 취지를 감안한다면 지방자치단체의 자주성이 충분히 존중되어야 하며 국가의 법률로써 지방세 모두를 일의적으로 규정하는 것은 옳지 않다. 또한 국가행정기관의 지휘·감독권은 가능한 한 배제할 필요가 있다.”⁴⁾

지방공공단체의 과세권은 일본국 헌법에 의하여 부여된 것이 아니라 지방자치법 제223조 및 지방세법 제2조에 의하여 부여된 것으로 보는 견해⁵⁾가 있지만 헌법의 지방자치보장의 취지에서 보아 법이론적

2) 北野弘久 “税法学原論 [第5版]”(青林書院, 2003) 191면.

3) 北野·전계주2 191면, 金子宏 “租税法 [第9版]”(弘文堂, 2003) 108면.

4) 金子·전계주3 97면

5) 예를 들면 東京地判 1990.12.30 判時 1375号 59면, 前橋地判 1996.9.10 判タ 937号

으로도 또한 실정헌법의 구조상에서도 수긍할 수 없다.⁶⁾

4. 지방세는 주민(납세자)에게 납세의무를 지게 할 수 있는가?

주민은 지방세에 관해서는, 국가의 법률인 지방세법(1950년법률226호)에 의하여 납세의무를 지는 것이 아니다. 지방세의 납세의무발생의 법적 근거는 각 지방공공단체의 조례이다. 각 지방공공단체는 국가의 법률인 지방세법의 규정에 따르는 경우라 하더라도 그 취지를 어떤 형태로든 당해 지방공공단체의 조례 자체에서 규정할 필요가 있다.

그렇지 않으면 국가의 법률인 지방세법의 규정은 당해 지방공공단체의 주민을 법적으로 구속할 수 없다.

지방세는 그 조세요건 등⁷⁾의 모두를 당해 조세조례 자체에서 완결적으로 규정하여야 한다. 北野弘久는 이러한 의미의 조세조례주의를 “본래적 조세조례주의”⁸⁾라고 부르고 있다. 北野가 “본래적”이라는 형용사를 굳이 조세조례주의 앞에 붙인 것은 다음과 같은 이유에서이다.

일본국 헌법 하에서 종래 오랫동안 조세조례에서 규정하는 것은 조세법률주의의 예외로 다루어 왔다. 종래의 헌법학의 지배적 견해는 지방세에 관하여 조세조례에서 정할 수 있는 것은 국가 법률의 위임에 의한 것이라고 설명되어 왔다. 北野가 말하는 위임조세조례주의이다. 이 때 조례의 성격에 비추어 위임관계는 통상의 법률과 명령간의

129면.

6) 北野弘久 “新財政法学・自治体財政権”第2編第1章(勁草書房, 1977). 또한 確井光明 “地方税の法理論と實際”第1章, 第2章(弘文堂, 1986), 福家俊朗 “自治体の課税権”(北野編 “判例研究日本税法体系”, 学陽書房, 1978) 211면 참조.

7) 과세단체, 납세의무자, 과세물건, 과세표준, 세율, 귀속 등의 조세구성요건을 가리킨다. 이것 조세요건과 같은 실체법적 사항뿐만 아니라 조세의 부과징수·납세 등의 절차법적 사항도 포함된다.

8) 北野·전계주2 191면. 또한 同·345면 이하의 “本来的租税法律主義論の展開” 참조.

관계 정도로는 해석할 필요가 없다고 하는 경향이 보였다. 그리고 지방세에 관하여 조세조례에서 규정할 수 있는 것은 헌법자신이 용인하고 있는 조세법률주의의 하나의 예외로 해석되고 있었다. 즉 지방세에 관해서도 조세법률주의가 적용되어, 단 국가의 법률이 조세조례가 법규를 규정하는 것을 위임한 경우에만 예외적으로 조세조례로 규정할 수 있다고 하는 것이었다.

北野가 제창하는 자치단체의 재정권의 범리(신고유권설)의 일환으로서 전개되는 “본래적 조세조례주의”론은 다음과 같은 것과는 본질적으로 상이하다. 北野에 따르면 “지방자치단체의 과세권은 각 지방자치단체의 의회가 전관한다. 각 지방주민은 각각의 의회가 제정한 조세조례에 따라 법적으로 납세의무를 지는 것이다. 지방세의 납세의무의 법적 기초는 각 지방자치단체의 조세조례이다. 따라서 지방세에 관한 모든 것이 당해 지방자치단체의 조세조례 자체에서 자족적으로, 또한 완결적으로 규정되어야 한다. 극단적으로 말해서 국가 법률인 “지방세법”의 규정에 하나의 조문도 존재하지 않는다 하더라도 각 지방자치단체는 그 조세조례에 근거하여 적법하게 지방세를 부과·징수할 수 있다는 뜻이다.”⁹⁾

北野가 말하는 “본래적 조세조례주의”는 헌법 제92조·제94로부터 도출되지만 일본국 헌법 제30조·제84조를 지방세에 적용하는 경우에는 양 조문의 “법률”은 모두 “조례” 그 자체를 의미하는 것으로 된다. 즉 헌법 제30조·제84조를 지방세에 인용할 때에는 이 양 조문의 “법률”을 “조례”로 바꿀 필요가 있다. 종래의 “위임조세조례주의”론에 따르면 “조세조례”는 “조세법률”의 예외적인 존재로 된다. 하지만 “본래적 조세조례주의”론에서 말한다면 “조세조례”야말로 원칙인 것이다.

9) 北野·전계주2 345~357면 참조.

5. 金子宏의 “자주세제주의”론

4에서는 北野弘久의 “본래적 조세법률주의”론을 살펴보았는데 여기서는 金子宏의 “자주세제주의”론을 살펴보도록 하자. 양자의 시각은 언어 사용 방법이나 표현은 다르지만 그 기본은 거의 동일한 듯이 보인다.

金子는 “자주재정주의”를 다음과 같이 설명한다.¹⁰⁾

“지방자치단체가 지방자치의 본지에 따라 그 사업을 처리하기 위해서는 과세권 즉 필요한 재원을 스스로 조달할 권한이 필수적이다. 이것 없이는 지방자치단체는 결국 국가에 의존하게 되고 이에 따라 국가의 감독을 받게 되기 쉽다. 이러한 의미에서 지방자치단체의 과세권은 지방자치의 필수적인 요소이며 지방자치단체의 자치권의 일환으로서 헌법에 따라 직접적으로 지방자치단체에 부여한 것으로 해석하여야 한다(따라서 지방자치단체는 헌법상으로는 어떤 조세를, 어떤 과세요건 하에 부과·징수할 것인가에 관하여 자주적으로 결정할 수 있다. 福岡 地判 1980년 6월 5일 月報 26권 9호 1572p 참조). 이와 같이 지방자치단체가 헌법상의 자치권의 일환으로서 과세권(자주과세권)을 가지고 이에 자주적으로 그 재원을 조달할 수 있다는 원칙을 자주재정주의라 한다.”

“물론 주민자치 하에서는 지방세의 부과·징수는 주민의 대표기관인 지방의회가 제정한 조례를 근거로 시행하여야 한다. 이 원칙을 지방세조례주의라고 부를 수 있는데 이는 국세의 경우의 조세법률주의에 해당한다. 따라서 조세법률주의의 경우와 마찬가지로 지방세의 과세요건과 부과·징수절차는 조례에 따라 규정하여야 하며(仙台 高判 1982년 7월 23일 行裁例集 33권 7호 1616면, 동경 地判 1991년 3월

10) 金子·전계주3 96~97면.

27일 行裁例集 42권 3호 456면 참조. 국민건강보험료에 관하여 同 취지, 旭川 地判 1998년 4월 21일 判時 1641호 29면[단 공소심의 札幌 高判 1999년 12월 21일 判時 1723호 37면은 국민건강보험료에는 조세 법률<조례>주의의 직접적 적용은 없고 그 취지가 한정적으로 적용되는 것에 불과하다고 하여 원판결을 파기하였다]. 기본적 사항 이외에 관해서는 조례로 지방세법의 규정에 준거하는 취지를 정하는 것도 허용된다고 보아야 할 것이다. 동경 高判 1996년 3월 28일 月報 42권 12호 3057면), 또한 그 규정은 명확한 것이어야 한다(위에서 인정한 仙台 高判 1982년 7월 23일. 동 취지, 위에서 인용한 旭川 地判 1998년 4월 21일). ……”

6. 헌법 제84조에서 말하는 “조세”에 지방세가 포함되는가

일본국 헌법 제84조는 “새로이 조세를 부과하거나 현행 조세를 변경하기 위해서는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 따라야 한다.”고 규정하고 있다. 이 조문 중의 “조세”에 지방세가 포함되는가 하는 것이 법해석론상 문제된다.

동조는 일본국 헌법 제7장의 “재정”(83조~91조) 속에 위치하고 제7장은 국가재정에 관한 규정이다. 따라서 직접적으로는 지방재정에는 적용되지 않는다고 본다. 하지만 그 취지는 지방재정에도 타당한 논리라고 판단된다. 제84조가 말하는 “조세”는 국세에 관한 것이라고 해석된다.

지방세에 관해서는 일본국 헌법 제8장 “지방자치”(92조~95조) 중의 제94조에서 규정하고 있는 지방공공단체의 조례제정권에서 조세(지방세)입법의 근거를 찾을 수 있다고 해석된다.¹¹⁾

11) 北野·전계주2 87면, 金子·전계주3 97면, 주2 新井隆一 “財政における憲法問題”(中央經濟社, 1965) 33면 이하.

7. 헌법 제84조가 말하는 “조세”에 사회보험료가 포함되는가

국민건강보험료의 料率을 정하는 방법이 헌법에 상정되어 있는 “조세”에 포함되는지에 관하여 지방법원의 판결과 고등법원은 상반된 견해를 보이고 있다.

즉 1998년 4월 21일의 旭川 지방법원 판결¹²⁾은 국민건강보험세와 국민건강보험료는 그 기본적 성격을 같이 하는 것이며 국민건강보험세에 대한 조세법률(조례)주의원칙의 적용은 국민건강보험료에 관해서도 동일하게 적용된다고 판시하였다. 이에 반하여 1999년 11월 12일의 札幌 고등법원¹³⁾에서는 국민건강보험세와 국민건강보험료는 그 성격을 달리 하는 것이므로 국민건강보험료에는 조세법률(조례)주의원칙의 적용은 없다고 판시하였다. 요컨대 札幌 고등법원의 판결이 말하고자 하는 것은 국민건강보험세와 국민건강보험료는 상이한 것이므로 국민건강보험료의 부담률이 조례 중에 명시되어 있지 않더라도 헌법 위반의 문제는 생기지 않는다고 하는 것이다.¹⁴⁾

최근의 판결은 이 같이 법 해결이 대립하고 있어 아직 법 해석에 관하여 혼란을 겪고 있는 상황이다.

법학자의 견해 또한 대립하고 있다. 우선 헌법학자의 대립되는 견해를 보면 “조세”개념의 범위확대¹⁵⁾를 주장하는 견해로서 吉田善明은 다음과 같이 기술하고 있다.

12) 判時 1641号 29면.

13) 判時 1723号 37면.

14) 田中治 “国民健康保険税と国民健康保険料との異同”税法学545号(2001) 97면.

15) “조세”개념의 내포가 일본에서 어떻게 외국으로부터 도입되어, 명치헌법을 거쳐 일본국 헌법 하에서 어떻게 전개되었는지에 관한 학설사적 계보에 관해서는 필자의 “租税の法的概念”(北野弘久編 “判例研究日本税法体系” 第1卷, 学陽書房, 1978) 3면 이하 참조.

“헌법 84에서 말하는 조세법률주의의 법률에 의한 “조세”의 부과는 “조세”만을 대상으로 하고 있는 듯이 인정되고 있지만 그 취지는 조세 이외의 강제적인 과정에 대해서도 그대로 적용된다고 할 것이다.

즉 수수료나 국가독점사업의 요금(우편 등의 요금 등)이 이에 속한다(재정법 3조)고 본다. 또한 소득에 따라 징수되는 사회보험료도 조세와 다를 것이 없으므로 조세개념의 재검토가 제시되고 있는 점에 관해서도 설명하고자 한다.”¹⁶⁾(吉田善明, “戦後50年と財政法研究への反省”, 同 “変動期の憲法諸相” 所収)

이에 반하여 佐藤幸治는 “조세”개념의 범위를 확대하는 것에 신중하고 소극적인 자세를 보이고 있다.¹⁷⁾

佐藤幸治는 다음과 같이 기술하고 있다.

“일본국 헌법의 해석상 ‘조세’를 넓게 해석하여 부담금(특정의 공공사업을 하는 경우에 그 사업경비에 충당하기 위한 특별한 관계를 가지는 자[수익자]에 대하여 부과하는 금전급부), 수수료, 전매물의 가격, 국가독점사업의 요금 등을 포함한다고 보는 설(광의설)이 헌법학설로서는 일반적인 듯하다. 재정법 3조는 ‘조세를 제외한 국가가 국권을 바탕으로 징수하는 과정금 및 법률상 또는 사실상 국가독점에 해당하는 사업에 있어서의 전매가격 혹은 사업요금에 관해서는 모두 법률 또는 국회의결에 근거하여 정하여야 한다’고 규정하고 있는데 이 광의설에 따르면 이 규정은 헌법적 요청을 확인한 것이 된다. 이 중에는 널리 공익사업의 요금(우편, 전신·전화, 운수사업, 수도, 전기, 가스공급사업 등)에 84조가 준용되어야 한다고 주장하는 이도 있다. 물론 명칭에 관계없이 수수료 등의 중에는 조세에 준하여 취급하여야 하는 것이 있을 수 있지만 광의설이 말하는 ‘조세’개념은 지나치게 광범위하다.”

16) 吉田善明 “日本国憲法論 [第3版]”(三省堂, 2003) 190면.

17) 佐藤幸治 “憲法 [第3版]”(青林書院, 1995) 179~180면.

라고 하여 포괄적인 세제입헌주의(헌법 83조)의 문제로서 처리한다는 입장을 취하고 있다. 佐藤의 이 논리에 관하여 甲斐素直은 “조세개념을 전혀 설명하지 않은 채 비판하는 것은 어떤 종류의 수수료가 조세로서 취급되어야 하는지 알 수 없기 때문에 해석학설로서는 전혀 가치가 없다”고 반박하고 있다.¹⁸⁾

개인적으로는 원래부터 논의의 출발이 잘못된 듯한 인상을 지울 수가 없다. 즉 현행 헌법 하에서 인정된 재정법 3조의 규정은 조세법률주의의 조세개념과는 일단 분리하여 논의하여야 함에도 불구하고 양자를 연동시켜서 광의설 안에서 설명한 것이 논의를 엇갈리게 만들었다고 본다.

다음으로 세법학자의 견해를 보도록 하자. “조세”개념의 확대를 강력히 주장하는 北野弘久는 다음과 같이 설명한다.

“사회보험료도 헌법상에서는 그 법적인 조세개념에 포함되어야 한다. 필자는 헌법 84조 조세법률주의가 말하는 ‘조세’ 중에 사회보험료 또한 포함된다고 해석하고 있다.

요컨대 헌법이론상으로는 고유한 의미에서의 조세와 같은 법리가 사회보험료에 관해서도 적용되어야 한다. 즉 부과요건등법정주의·명확주의, 응능부담원칙 등의 법리가 사회보험료에 대해서도 보장되어야 한다.”¹⁹⁾

통설적 이해에 따르면 “조세”의 범위는 상당히 넓어 부담금, 담배가격, 수수료, 사용료, 국가 또는 지방자치단체가 독점하는 사업의 요금 등이 널리 포함된다고 한다.

이 같은 조세개념의 확대에 관하여 최근 유력한 비판이 나오고 있는데 그 비판에 따르면, 헌법 제84조가 말하는 조세의 범위는 본인의

18) 甲斐素直 “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996) 258면.

19) 北野·전계주2 31면.

선택의 여지없이 일방적·강제적으로 부과되는 금전에 한정하고 그 이외의 것은 헌법 83조의 적용을 고려하여야 한다²⁰⁾고 주장한다. 어느 쪽의 견해에도 장·단점이 있기는 하지만 앞으로는 광의설의 입장에서 이론을 정교하게 재구축 할 필요가 있다고 필자는 생각하고 있다.

20) 田中治·전계주14 113면, 碓井光明 “憲法84条にいう‘租税’の概念の外延について”(ジュリスト 705号) 126면, 畠山武道 “国の財政に対する国会の権限”(雄川一郎ほか編 “現代行政法体系” 第10卷, 有斐閣, 1984)所収.

제11장 사용용도선택 납세제(Tax check off)

石村耕治

1. 머리말

현재 일본에서는 세금의 사용방법에 民意를 살리자는 뜻에서 지방자치단체가 새로운 제도도입을 위한 모색을 시작하고 있다.

각 지방자치단체가 검토하고 있는 구체적인 청사진은 각각 큰 차이가 있다.¹⁾ 주민세의 일부를 특정재원화하고 그 사용용도를 납세자가 선택하게 하는 제도(사용용도선택 납세제도)에 관한 검토는 그 일례라 할 수 있다. 또한 지방자치단체가 고안한 다수의 정책 중에서 납세자가 지정하고 기부금이 많은 자의 순으로 실시해 나가는 제도(受配者指定寄付制度)에 관한 검토도 주목할 만한 예라 할 수 있다. 이러한 제도는 세출을 동반하는 특정 정책실시의 當否에 관하여 주민이 선거권자의 자격으로서가 아니라 “납세자”의 자격으로 투표하는 것과 같은 구조로 볼 수 있다. 2004년 12월말에 千葉県 市川市는 개인시민세수의 1%를 납세자가 선택하여 시민활동지원에 충당하기 위한 목적에서 “市川市납세자가선택하는시민활동단체에대한지원에관한조례”(2004년市川市조례43호)를 성립시킴으로써 이러한 제도의 실현에 성공하였다.²⁾ 일본의 사용용도선택납세 제도 내지 受配者指定寄付 제도는 헝가리에서 1996년에 창설된 “Percent법” 또는 “Percentage · philanthropy”가 하나의 모델이라고도 일컬어진다. 이 제도 하에서는 납세자가 소득세의 1%의 사용용도를 특정 공익(자선)단체의 리스트 중에서 지출하도록 지정할 수 있다. 현재 舊東歐 각국에서도 확대되고 있다.³⁾

1) 기사 “税の使途, 市民が選ぶ”(日本經濟新聞 2004年 10月 18日 조간) 참조.

2) 자세하게는 본 강좌의 3.3(1) 참조.

3) 자세하게는 茶野順子 “パーセント法基礎講座：税金の使途指定を考えるために”www.

물론 현재 일본의 지방자치단체에서 검토가 확산되고 있는 사용용도선택납세 제도 혹은 受配者指定寄付 제도는 이 舊동구 각국이 도입하고 있는 “Percent법” 또는 “Percentage · philanthropy”가 모델이라는 점은 부정할 수 없다. 단 사용용도선택납세 제도 혹은 受配者指定寄付 제도의 모델은 미합중국(이하 “미국”)의 연방이나 각 주에서 도입되고 있는 “Tax check off”의 구조에서 도출할 수도 있다. 일본에서 지금까지 별로 소개되지는 않았지만 이 미국의 제도를 모델로 하는 것도 하나의 방법일 것이다.

미국의 Tax check off에는 몇 가지 종류가 있다. 이 구조를 이용하는 목적도 민간 비영리공익 섹터에 활동자금을 공급하는 것뿐만이 아니라 선거의 공영화에 의한 공정한 선거실현이나 양심에 따라 군사비 상당분의 납세를 기피하는 평화납세자의 보호 등으로 다양하다.

물론 이들 동구와 북미의 두 흐름의 배경에는 크리스트교의 “교회세~10분의 1세(tithe)⁴⁾”라고 하는 발상이 그 배경일지도 모른다.

이번 장에서는, 우선 제2절에서는 미국의 연방 및 각 주의 입법례나 입법정책 등을 소재로 Tax check off의 현황에 관하여 분석·소개하고자 한다. 다음으로 제3절에서는 일본에서의 국가 및 지방자치단체에 있어서의 Tax check off의 전개에 관하여 검토하고자 한다.

2. 미국의 Tax check off 제도와 현황

미국의 Tax check off 혹은 Tax check off program은 크게 연방의 것과 주(나아가 지방단체)의 것으로 나눌 수 있다.

spf.org/percent.html. See, Agnes Vajda & Eva Kuti, Citizens' Votes for Nonprofit Activities in Hungary www.onepercent.hu.

4) 교회세(10분의 1세)는 유럽에서 6세기경부터 교회가 수확물의 10분의 1을 징수한 것으로, 세속영주의 손에 돌아가는 경우가 많았다. 19세기에 거의 모두 폐지되었다. 구미나 동유럽에서는 이러한 생각이 현재의 “기부문화”의 바탕이 되어있다고 한다.

2.1 Tax check off의 개요

미국의 Tax check off는 연방에서 도입한 것을 계기로 각 주에까지 널리 채용되어 오늘에 이르고 있다. 연방의 제도와 각 주의 제도와는 그 구조에 약간의 차이를 보이지만 그 배경에 있는 원리는 동일하다.

(1) Tax check off란 무엇인가

“Tax check off” 혹은 “Tax check off program”에는 크게 두 가지 타입이 있으며 이들은 다양한 목적으로 이용되고 있다.⁵⁾ 어떤 “Tax check off”는 납세자가 개인소득세⁶⁾의 신고서를 제출할 때 특정지출 프로그램 중에서 희망하는 곳에 체크(√)함으로써 선택(check off)하고 자신이 납부하는 세금의 사용용도(受配處)를 지정한 후에 납세하는 구조로 되어 있다. 미국의 연방 레벨에서 채용되고 있는 Tax check off를 사용한 현행 대통령선거운동자금납세자지정제가 이러한 구조로 되어 있다.

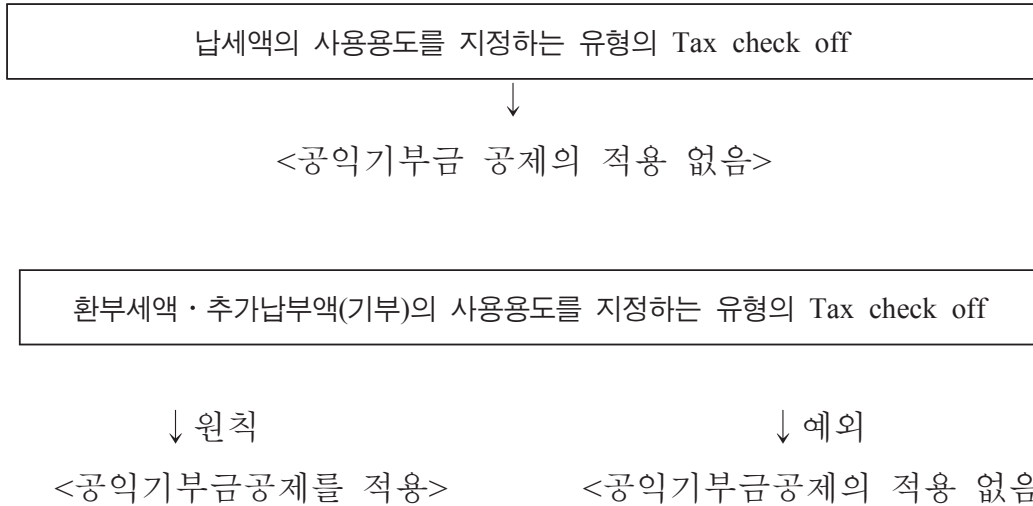
또 다른 종류로서는 미국의 각 주에서 채용하고 있는 것인데 이러한 타입의 Tax check off에서는 정치헌금목적의 것을 별개로 한다면 “자신의 납부하는 세액”의 사용용도를 지정하는 연방의 구조와는 다르다. 납세자는 州所得稅의 확정신고에서 “자신의 還付稅額”을 실질적으로 “기부”하는 구조로 되어 있다. 단 이러한 “추가납부액” 혹은 실질적인 “기부”에 대해서는 일반적으로 연방소득세, 주소득세상의 공익

5) 이 “check off”라는 문언은 분야에 따라 그 의미나 번역이 다르다. 예를 들어 노동 분야에서는 임금의 전액지불원칙의 예외로서, 노동조합비 노사협정에 따라 지불 전의 임금에서 공제 징수하는 것을 가리킨다. 또한 농업분야에서 check off란 법률에 근거하여 “농산물의 판매에 있어서 판매촉진이나 연구개발에 충당하기 위하여 부과되는 과징금”을 가리킨다. See Jere Gilles, Checkoffs: New Approaches to Funding Research, Development, and Conservation Programs(Technical Paper No. 53, April 1997~ USAID/Afric Bureau).

6) Maryland주의 Tax checkoff와 같이 개인납세자에 더하여 법인납세자도 대상으로 하고 있는 경우도 있다.

기부금 공제(공익기부금세제)가 적용된다(그림11-1).

그림11-1 Tax check off의 유형과 공익기부금 세제의 적용여부



(2) Tax check off의 연혁과 현황

미국의 Tax check off의 경위는 1972년의 연방소득세상의 대통령선거운동자금납세자지정제의 도입으로 거슬러 올라간다. 이 Tax check off의 제도화를 계기로 연방의회에는 지금까지 “합중국평화납세기본법(United States Peace Tax Fund Act)”(이하 “평화기금지정납세제”라고 한다)7)안이나 “What I Can Do for America Act”(이하 “미국을 위한 사용용도 선택납세”라고 한다)8)안 등 새로운 Tax check off 도입안이 나오고 있다.

7) United States Peace Tax Fund Act, H. R. 1870, 102nd Cong. Sec. 4(a)(1991)

8) 이 법안은 연방개인납세자에 대하여 일정 범위까지 자신이 바람직하다고 생각하는 연방세출 프로그램에 자신이 납입한 세금이 사용되도록 사전에 확정신고서에 √인으로 선택하고(check off), 납세할 것을 인정하는 법안이다. See, Miscellaneous Tax Bills and the Peace Tax Fund, Hearing Before Subcommittee on Select Revenue Measures, House Committee Ways and Means, 102nd Cong. 40, at 52~56, 59.

표11-1 연방 개인소득세 신고서상의 대통령 선거운동 납세자 지정란

연방개인소득세신고서 2004

대통령 선거운동	주의:[네]에 표시를 하여도 당신의 세액을 수정하거나 혹은 당신의 환부액을 적 게 하는 것은 아닙니다.	당신	배우자
	당신이, 혹은 부부공동신고 서로 신고하는 당신의 배 우자는, 3달러를 이 자금에 지정하시겠습니까?	네 아니오 () ()	네 아니오 () ()

한편 주 레벨에서는 비영리 공익활동에 대한 자금공급을 목적으로 한 Tax check off의 활동이 진행되고 있다. 콜로라도주가 최초로 도입한 후 전국으로 확대되었다고 한다. 각 주에서의 이러한 움직임은 연방의 대통령선거운동자금납세자지정제의 도입에 자극된 면이 크다고 한다.

2.2 대통령선거운동자금납세자지정제

1966년의 대통령선거운동자금납세자지정제는 Tax check off의 구조를 사용하여 공적 자금으로 대통령선거 운동비용을 충당하고자 하는 취지에서 법제화되었다.⁹⁾

(1) 제도의 골자

이 대통령선거운동자금납세자지정제에서 연방 개인소득세의 납세자는 자신의 납세액에서 1달러(단 부부공동신고의 경우는 합계 2달러. 현재는 단독 신고의 경우는 3달러, 부부공동신고의 경우는 합계 6달

9) Presidential Election Campaign Act of 1966 sec. 302(a)

러¹⁰⁾를 특정 대통령후보자의 선거운동기금으로 하도록 확정신고서에 체크(✓)함으로써 성립된다(내국세입법전 6066조. 표11-1 참조). 환부세액 내지 추가납부에 응하는 형태이지 “기부”하는 것이 아니다. 따라서 납세자는 새로이 자신의 부담을 가중시킬 필요가 없는 구조로 되어 있다.

한편 연방재무성은 납세자의 지정에 따라 대통령선거운동기금으로 된 금액을 4년마다 실시되는 대통령선거의 자금으로서 정식 대통령후보자 및 전국에 있는 공화·민주 양당의 위원회에 배부하고 있다.

(2) 제도도입의 연혁과 목적

1966년의 대통령선거운동자금납세자지정제는 1966년 대통령선거운동법(Presidential Election Campaign Act of 1966)의 일부로 도입되었다. Russell Long 상원의원의 제안에 따라 성립된 법률(이하 “롱(Long)법안” 또는 “롱법”)이다. 당시의 존슨 대통령의 선거운동자금 스캔들이 직접적인 계기가 되어 공정한 선거를 실현하기 위하여 대통령선거를 공적 자금으로 실시하자는 취지에서 제안되었다.

롱법안은 대통령선거운동에서 공화·민주당에 대하여 3,000만 달러의 공적인 조성을 이루기 위하여 Tax check off를 사용하고자 한 것이다. 종래부터 공적 조성을 하는 경우에는 국고에서 보조금의 형태로 지출하는 것이 일반적이었다. 이에 반하여 Tax check off를 사용한 구조에서는 납세자가 자신의 납세액에서 1달러(당시)를 특정 대통령후보자의 선거운동기금에 쓰도록 확정신고서에 체크함으로써 지정하는 것으로 된다. 당시 Tax check off라는 제도설계는 참신하다는 평가는 있었지만 공공정책의 선택으로서는 친숙하지 않았다. 그 때문에 이 참신한 제도를 연방세제에 채용하는 것에 대해서는 당초 찬부가 나누어졌다. 우여곡절을 겪으며 1971년의 세제개정법인 1971년 세입법(Revenue

10) Omnibus Budget Reconciliation Act of 1993 sec. 1344(a)(1)-(2)

Act of 1971)에 따라 Tax check off의 구조를 베이스로 한 대통령선거 운동자금납세자지정제가 성립되었다. 그 후 자금의 배분방법이나 배분처 등이 개선되고 또한 금액도 3달러(부부공동신고의 경우에는 합계 6달러)로 올려 오늘날에 이르고 있다.¹¹⁾

이 구조는 대통령선거를, 경제력 있는 한정된 그룹으로부터 폭넓게 납세자에게로 되돌리고자 함이 주된 목적이라 일컬어지고 있다.¹²⁾ 한편 정치헌금에 Tax check off를 활용하는 데에 관해서는 확정신고로 납세하는 소득이 있는 자에게만 선택권을 부여하는 결과로 되는 것이 아니냐는 비판이 있다. 또한 납세한 자에게만 투표권을 부여하였던 악법을 재현하는 것이 아니냐는 비판도 있다.¹³⁾ 참고로 Tax check off의 구조를 사용한 이 대통령선거운동자금납세자지정제에 관하여 연방 최고재판소는 합헌이라는 판단을 내리고 있다.¹⁴⁾

2.3 평화기금지정납세제

현재 모든 연방의 소득세수는 연방의 일반회계에 편입되도록 되어 있다. 또 연방 일반회계예산의 상당 부분은 군사목적의 지출에 관한 것이다. 이러한 세입세출 구조 하의 현행법제에서 납세자(납세의무자, 원천징수의무자)는 스스로가 납부하는 조세의 사용용도에 관하여 참여하는 것은 허용되지 않는다. 하지만 양심이나 신앙상의 이유 등에서 자신이 납부하는 세금이 군사목적으로 지출되는 것을 원하지 않는 납세자(Peace Taxpayers=평화납세자)가 적지 않다. 이 경우 평화납세자는 평화주의의 신념을 관철하고자 한다면 납세기피자(tax resisters), 忌稅者(tax objectors)로 되는 길을 선택할 수밖에 없다. 忌稅를 위해서는

11) See, Richard Briffault, "Public Funding and Democratic Elections," 148 U.Pa.L.R.563 (1999)

12) See, 112 Cong. Rec. 26398 (daily edition Oct. 12, 1966). Nelson 상원의원의 발언

13) See, Cong. Rec. 28521 (daily edition Oct. 20, 1966). Curtis 하원의원의 발언

14) Buckley v. Valeo, 424 U. S. 1 (1976)

다음과 같은 방법을 생각할 수 있다.

- ⊙평화납세자는 납세의무가 있음에도 불구하고 양심적인 忌稅者인 것을 이유로 확정신고서를 제출하지 않는다.
- ⊙평화납세자는 확정신고서는 제출하더라도 양심적인 忌稅者라는 취지를 기재하여 (a)자신이 납부하여야 할 세액 중 군사비에 충당될 것으로 생각하는 일정 비율에 상당하는 액수 내지 자신이 납부하여야 할 세액을 납부하지 않는다. (b)환부세액이 없음에도 불구하고 자기가 납부한 세액으로부터 군사비에 충당될 것으로 생각되는 일정 비율에 상당하는 액수를 환부신고한다.
- ⊙원천징수의무자인 평화납세자가 양심적인 忌稅者인 수급자(평화납세자)에 관해서는 그 자가 납부하여야 할 세액 중 군사비에 충당될 것으로 생각되는 일정 비율에 상당하는 액수의 원천소득세의 공제징수를 하지 않는다. 또한 그 자의 원천소득세를 납부하지 않는다.

단 평화납세자는 忌稅를 시험하고자 하는 경우에는 부대세를 시작으로 각종 징벌세(penalty taxes)를 각오하여야 한다. 평화납세자가 징벌세를 회피하기 위하여 “평화를 신념으로 하면서 전쟁을 위한 납세를 한다(praying for peace, paying for war)”는 현실을 어쩔 수 없다는 이유로 납세를 강요하는 것은 단순한 자기모순으로 끝나지 않는다.¹⁵⁾ 이 점에서 평화납세자가 납세회피자로 되지 않고도 非戰의 신념을 관철할 수 있도록 법적으로 보호하고자 하는 취지에서 Tax check off를 사용하여 제안된 것이 “평화납세기금(Peace Tax Fund)” 제도 또는 “평화기금지정납세제”의 도입이다.

15) Donald Kaufman, The Tax Dilemma : Praying for Peace, Paying for War (1978, Herald Press)

(1) 평화납세자보호 제도안의 골자

평화기금지정납세제는 非戰의 신념에 근거하여 자신이 납부하는 세금이 군사비로 지출되는 것을 원하지 않는 평화납세자의 납세액을 일반회계가 아닌 “평화납세기금”으로 바꾸어 군사관련 이외의 평화목적으로 지출하도록 하자는 취지에서 고안되었다. 구체적으로는 대통령 선거운동기금납세자지정제의 예와 같이 납세자가 연방 개인소득세신고서에 그 뜻을 밝히기 위하여 체크하는 항목을 새로이 두는 것이 필요하다. 한편 평화납세자로 공적으로 증명되어 “평화납세기금”에의 교체를 원하는 자는 자신의 연방 개인소득세신고서의 해당 부분에 체크를 하는 것으로 끝난다.

“평화납세기금” 내지는 “평화기금지정납세제”의 제도설계를 하는 경우에는 몇 가지 난점이 있다. 예를 들어 종교적 신념 즉 신앙을 이유로 한 Peace Taxpayers만을 보호대상으로 할 것인가, 아니면 윤리나 도덕적인 신념에서 평화주의의 입장에 선 자도 포함한 Peace Taxpayers 일반을 보호대상으로 할 것인가 하는 것은 어려운 문제 중의 하나이다. 또한 진짜 평화납세자인지의 여부에 대한 심사·증명을 세무당국(내국세입청=IRS)이 실시하는 데에 문제는 없는가 하는 등의 문제도 신중히 검토할 필요가 있다. 나아가 이 제도 하에서는 군사비에 해당하는 세수가 “평화납세기금”으로 교체되는 구조이기 때문에 세금을 “분별수납”하기 위한 기준을 명확히 할 필요가 있다. 하지만 어떤 조세이든지 직·간접적으로 군사목적과 그 어떤 관계가 있다는 점에서 오히려 분별할 필요가 없고 평화납세자의 모든 납세금액을 “평화납세기금”으로 교체하는 데도 문제가 없다는 견해가 있다. 어떤 식으로라도 군사목적(military purpose)에 관한 정확한 정의를 내릴 필요가 있다.

한편 소득세, 유산세 및 증여세의 납세신고서에 어떤 식으로 check off의 구조를 반영시킬지에 관해서도 검토가 필요하다. 여러 가지 방법을 생각할 수 있다. 특히 소득세의 경우에는 원천소득세 등의 취급을 포함하여 Peace Taxpayers가 납부하는 세금의 “평화납세기금”으로의 분별수납에는 신중한 검토가 필요하다.

(2) 평화납세자 보호제도 확립을 둘러싼 연방의회의 동향

미국의 “평화납세기금” 제도화를 위한 운동에는 긴 역사가 있다.¹⁶⁾ 특히 Quarter 教徒 등의 종교적 신념에 근거하는 징병회피·非戰운동·군사비해당분납세거부(忌稅)운동 등은¹⁷⁾ 네트워크화가 진행되고 있다. 오늘날에는 미국뿐만 아니라 글로벌적인 규모에서 빠르게 진행되고 있다.¹⁸⁾

Tax check off의 제도를 사용한 “평화납세기금” 창설을 위한 법안은 계속하여 연방의회에 제출되고 있다. 주요한 것을 들면 다음과 같다.

①1974년 세계평화납세기금법(World Peace Tax Fund Act)안《연방의회 하원법안 7053호》

입법이유는 양심적으로 전쟁에 반대하고 자기의 연방 개인소득세·유산세·증여세에 드는 납세액을 군사목적으로 지출하는 것을 원하지 않는 납세자가 확정신고 시에 선택적으로 “세계평화납세기금”에 납세할 수 있도록 함에 있다.

16) See, Charles Disalvo, “Saying ‘No’ to War in the Technological Age: Conscientious Objection and the World Peace Tax Fund Act,” 31 Depaul L. R. 497 (1982).

17) See, Linda Coffin (ed.), Handbook on Military Taxes and Conscience (1998, Friends Committee on War Tax Concerns).

18) 주요 평화납세자(peace taxpayers) 네트워크로는, Minnesota Military Tax Resistance Network www.fnvw.org/m-tax, National War Tax Resistance Coordinating Committee (NWTRCC) www.nwtrcc.org, National Campaign for a Peace Tax Fund www.peacetax.com, Peace Taxpayer www.peacetaxpayer.org, War Resistance League, www.nonviolence.org/wrl 등이 있다. 이들 단체의 HP에 접속하면 유익한 정보를 입수할 수 있다.

②1991년 합중국평화납세기본법(United States Peace Tax Fund Act)안
《연방의회 하원법안 1402호》, 1996년 합중국평화납세기금법안《연
방의회 상원법안 1663호》

입법이유는 신앙을 이유로 양심적으로 어떤 전쟁도 반대하고 자
기의 연방 개인소득세 유산세·증여세에 드는 납세액을 군사목적
으로 지출하는 것을 원하지 않는 납세자가 확정신고 시에 선택적
으로 “합중국평화납세기금”으로 납세할 수 있도록 함에 있다. 적
격자인지의 여부에 관한 심사절차 및 법제정 이전에 부과되어 있
는 가산세나 형사벌을 소급적 면제한다.¹⁹⁾

③1997년 신앙의자유평화납세기금법(Religious Freedom Peace Tax
Fund Act) 《연방의회 하원법안 2660호》, 1999년 신앙의자유평화납
세기금법《연방의회 하원법안 1451호》, 2001년 신앙의자유평화납세
기금법《연방의회 하원법안 1186호》, 2003년 신앙의자유평화납세기
금법《연방의회 하원법안 2037호》

입법이유는 신앙을 이유로 양심적으로 어떤 전쟁도 반대하고 자
기의 연방 개인소득세 유산세·증여세에 해당하는 납세액을 군사
목적으로 지출하는 것을 원하지 않는 납세자가 확정신고 시에 선
택적으로 “신앙의자유평화납세기금”으로 납세할 수 있도록 함에
있다. 적격자인지의 여부에 관한 심사절차 등도 규정.

(3) 평화납세기금법안에 관한 소개

“합중국평화납세기금”안과 “신앙의자유평화납세기금”안은 모두 신앙
을 이유로 하는 Peace Taxpayers를 보호하고자 하는 취지의 법안이며
두 법안의 입법이유는 거의 동일하다.

19) Tax check off에 관하여 논의된 것은 아니나 1991년 법안 골자의 소개를 포함한
논문으로 中村芳昭 “平和憲法と納税者訴訟～良心的な軍事費納税拒否問題を中心と
して”(法律時報 68卷 2号) 22면, 24~25면 참조.

Tax check off 제도를 사용한 평화납세기금법안은 구체적으로는 어떤 구조인가. 이하에서 2003년 5월 8일에 제108회 연방의회 하원에 제출된 2003년 신앙의자유평화납세기금법《연방의회 하원법안 2037호》를 번역하여 소개하고자 한다.

신앙의 자유평화납세기금법안(假譯)

본 법안은 양심적으로 전쟁에 참가하는 것을 기피하는 납세자의 신앙의 자유를 보호하기 위하여 당해 납세자가 지불한 소득세, 유산세 및 증여세가 비군사적 목적으로 소비되도록 하기 위하여, 나아가 당해 납세액을 수령하는 동시에 세입징수의 개선 등을 위하여 신앙의 자유평화납세기금을 창설하는 것을 목적으로 한다.

제 1 조 법률의 명칭

동법은 “신앙의자유평화납세기금법”이라 한다.

제 2 조 입법취지

연방의회는 다음 사실을 인정한다.

- (1) 합중국헌법의 기초자는 종교활동의 자유는 이를 침해할 수 없는 권리로서 인정하고 합중국헌법 수정 제1조에서 보장되고 있으며, 또한 의회는 1993년 신앙의자유회복법에서 이 점을 확인하였다.
- (2) 양심에 근거하는 忌稅者인 납세자라 하여도 연방의 납세부담을 지는 것은 시민으로서의 법적 의무이며 따라서 당해 납세자는 스스로의 도덕관, 윤리관 및 신앙을 거스르지 않으며 그 의무를 이행할 수 있도록 원하고 있다는 점을 인정하는 동시에 이를 확인한다.
- (3) 기세자인 납세자는 25년 이상에 걸쳐 不支拂을 이유로 또는 스스로의 양심에 반하여 자기의 가옥, 차량 그 외의 재산, 은행구좌, 급여가 차압 되거나 가산세를 부과 당하거나, 나아가

징역에 처해지지 않도록 법적 구제를 요구하여 왔다.

- (4) 연방법은 대체 역무에 종사함을 조건으로 도덕관, 윤리관 또는 신앙에 근거하여 군무에 참가하는 것을 양심적으로 기피할 수 있는 것으로 인정한다.
- (5) 의회합동조세위원회는, 납세신탁기금은 양심적 기세자인 납세자가 자신의 세금을 비군사적인 목적으로 완납할 수 있도록 하고 이는 연방의 세입증가로 이어질 것을 보장한다.

제 3 조 정의

(a) 지정양심적기세자 ~ 동법에서 “지정양심적기세자(designated conscientious objector)”란 도덕관, 윤리관 혹은 신앙 또는 (지원병역법 《50권 주식부합중국법전 450면 이하》상의 의미에 있어서의) 혼란을 이유로 전쟁에 참가하는 것을 기피함과 동시에 재무장관이 정하는 서식 및 방법으로 동 장관으로부터 그 신념이 증명된 납세자를 말한다.

(b) 군사목적 ~ 동법에 있어서 “군사목적(military purpose)”이란 정부기관이 실시, 관리 혹은 지원하는 활동 또는 프로그램임과 동시에 당해 활동 또는 프로그램이 군대 또는 방어·공격적 첩보활동의 투입을 수반하는 것이나, 또는 전투를 위한 사람 혹은 국가의 역량을 촉진하는 것으로, 다음의 것에 합중국의 자금의 세출할당 승인을 하는 것을 말한다.

- (1) 국방성
- (2) 중앙정보국
- (3) 국가안전보장회의
- (4) 지원병제도
- (5) 군사목적이 동반되는 에네지省的 활동
- (6) 군사목적이 동반되는 국가항공·우주회의 활동
- (7) 외국군대에 대한 지원 및

- (8) 군인의 훈련, 보급 혹은 주류 또는 군사무기의 제조, 시설의 건설, 유지 혹은 전략의 전개

제 4 조 신앙의자유평화납세기금

- (a) 설치 ~ 재무장관은 연방재무성에 신앙의자유평화납세기금법(Religious Freedom Peace Tax Fund Act)이라 칭하는 회계를 설치한다. 당해 기금에는 인정된 양심적 기세자인 납세자 자신이 납부한 혹은 당해 납세자를 대신하여 납부한 소득세, 증여세 및 유산세를 보관한다. 보관방법은 재무성의 비용을 최소화하면서 당해 납세자에게 부당한 부담을 부과하지 않는 방법으로 재무장관이 정한다.
- (b) 신앙의자유평화납세기금의 이용 ~ 신앙의자유평화납세기금의 자금은 매년 군사목적이 아닌 세출에 배부한다.
- (c) 재무장관은 하원 및 상원의 세출할당승인위원회에 대하여 매년 前 재정연도에 신앙의자유평화납세기금으로 교체되어 납부된 납부총액 및 당해 前 재정연도에 있어서의 당해 총액의 배부처를 보고한다. 당해 보고는, 당해 위원회가 수령한 후 즉시 의회보고서로서 인쇄한다.
- (d) 의회의 良識 ~ 신앙의자유평화납세기금 창설과 더불어 재무성에 생긴 세입증가는 당해 기금의 취지에 따라 배부한다.

2.4 각 州의 Tax check off program의 유형

미국 각 주의 Tax check off program은 연방과는 달리 다양하다.²⁰⁾ 단 그 대부분은 민간비영리공익활동에 대한 자금공급을 꾀하는 것들

20) 미국은 주에게 강력한 독자적인 과세권을 인정하는 국가이다. 일본의 지방세법과 같은 연방(국가)이 정한 “표준법(또는 준칙법)”은 없다. 미국의 제도에 관하여 간단히 소개한 것으로 필자의 “アメリカの地方税財源確保制度”([日本財政法学会編] “地方税財源確保の法制度[財政法叢書20]”, 龍星出版, 2004) 참고. See, David Gelfand et. Al, State and Local Taxation and Finance(2nd ed. 2000). CCH, 2004 State Tax Handbook(2004, CCH)

이다. 최근 자료에 따르면 2002년 현재, 전미의 41주 및 워싱턴 D.C에서 채용하고 있다. 이들 주의 대부분은 복수의 프로그램을 도입하였으며 그 수는 220가지에 이른다. 비교적 많은 주가 채용하고 있는 ① 정치헌금 ②야생생물 ③아동학대 ④유방암의 주요 4분야의 프로그램과 ⑤그 외의 특색 있는 프로그램을 나누어 일람하면 표11-2와 같다.²¹⁾

Tax check off program은 비영리공익단체 측에서 호평을 받고 있다. 과거 2년간에 17%의 증가를 기록하고 있다. 단 이 종류의 프로그램에서 얻어지는 기부액은 그리 많지 않다. 2003년을 보아도 전미에서 이 종류의 프로그램에서 얻어진 기부금 총액은 3300만 달러 정도이다. 이에 반하여 종래의 공익기부금세제를 통하여 개인 및 법인납세자가 비영리공익단체에게 지출한 기부금 총액은 “Giving USA 2003”에 따르면 2002년은 사상초유의 고수준이었는데 그 액수는 2,410억 달러에 달한다.²²⁾

표11-2 전미의 Tax check off program 일람(2003년)

X=제도 존재

주	정치 헌금	야생 생물	아동 학대	유방암	기 타
앨라바마	X	X	X	X	1,2,3,4,5,6,7,8,
애리조나	X	X	X		8,9,10,11,1,2,13
아칸소					14,15,16,17
캘리포니아		X	X	X	1,18,19,20,21,22,23,24
콜로라도		X	X		3,9,14,25,26,27,28,29
코네티컷		X		X	31,31,32
델라웨어		X	X	X	3,14,31,33,34

21) Federation of Tax Administrators, 2003 Survey of State Income Tax Checkoff Program (2003)

22) See, American Association of Fundraising Counsel (AAFRC), Giving USA 2003. available at www.aafrc.org/pressreleases/trusteleases/charityholds.html

재정법강좌 1 재정법의 기본과제

주	정치 헌금	야생 생물	아동 학대	유방암	기 타
조지아		X	X	X	
하와이	X				35
아이다호	X	X	X		
일리노이		X	X	X	18,36,37,38
인디애나		X			
아이오와	X	X			39,40
켄자스		X			41
켄터키	X	X	X		3,42
루이지애나		X	X	X	43
메인	X	X	X		44
메릴랜드	X				45
메사추세츠	X	X			14,31,46
시카고	X				
미네소타	X	X			
미시시피		X			10,47,48
미주리			X		1,3,49
몬타나		X	X		50
네브라스카	X	X			
뉴저지	X	X	X	X	3,31,51,52,53
뉴멕시코	X	X			3,52,54
뉴욕		X	X	X	14,18
노스캐롤라이나	X	X			12
노스타코다		X			54
오하이오	X	X			55
오클라호마		X		X	3,16,31,56,57
오리건		X	X		3,18,27,34,46,58,59,60,61,62,63
펜실베이니아		X		X	14,31,53

제11장 사용용도선택 납세제(Tax check off) (石村耕治)

주	정치 헌금	야생 생물	아동 학대	유방암	기 타
로드아일랜드	X	X			14,31,52,68,69
사우스 캐롤라이나		X	X		1,3,52,60,70,71
유타	X	X			10,31,36,72
버몬트	X	X	X		
버지니아	X	X	X		1,2,14,33,45,54,55,73,74,75,76,77
웨스트버지니아			X		
위스콘신	X	X			81
워싱턴D. C.					52

[비고] 1. 고령자서비스 2. 예술기금 3. 퇴역군인 4. 금전신탁기금 5. 미국원주민아
 동 6. 지역아동의 케어 7. 정신위생 8. 이웃간의 상호협조 9. 특수 올림픽
 10. 교육 11. 가정폭력 12. 정당 13. 공정한 선거 14. 올림픽기금 15. 질병구
 제기금 16. 맹인학교 17. 농아학교 18. 알츠하이머병 19. 고령시민기금 20.
 순직소방관추모 21. 순직경찰관추모 22. 긴급식료품 23. 피부결핵기금 24. 천
 식, 폐병 25. 흡리스 26. 아동의 케어 27. 애완동물의 거세 28. 시민옹호 29.
 수자원 보호 30. 에이즈 31. 생체이식 32. 안정망의 확립 33. 주택기금 34.
 당뇨병교육 35. 학교건물의 보수 36. 흡리스의 사회복지 37. 전립선암 38. 동
 맥경화 39. 주의 공동주차장 40. 깨끗한 아이오하 운동 41. 곡물의 식사 42.
 컨트리 음악 43. 전립선암 44. 백혈병 45. 채서피크만의 보호 46. 에이즈 기
 금 47. 볼런티어 활동 48. 소방관화상센터 49. 주 병사 50. 군인추모 51.
 USS뉴저지 52. 약물남용 53. 한국전쟁, 베트남전쟁 퇴역군인추모 54. 산림재
 생 55. 자연지역의 보호 56. 생활궁핍자의 케어 57. 공습추도 58. 가정폭력
 59. 인간다운 생활장소의 제공 60. 빈곤한 취학 전 아동에 대한 지원 61. 해
 안수족관 62. 발달이 늦은 아동의 초기 읽기·쓰기능력 개발 63. 하천의 청
 소 64. 썬빈센트드과울협회지원 65. 자연환경보전 66. 아동병원 67. 구세군
 68. 기예, 여행 69. 아동의 질병 70. 생명유지를 위한 장기증여 71. 남북전쟁
 의 유적보호 72. 대학도서관 73. 자체방범활동 74. 역사적 유산 75. 보험미가
 입자의료기금 76. 인도, 공공정책 77. 정책연구센터 78. 법경제 센터 79. 제
 임스타운, 요크타운 80. 미국의 긍정적 전망 81. 파커 풋볼 경기장

2.5 각 주의 Tax check off program의 실제

앞서 표에서 나타난 바와 같이 각 주의 Tax check off program의 내용은 원래 그 구조 등의 면에서도 주에 따라 큰 차이를 보인다. 여기서는 오리건주와 캘리포니아주의 예를 들어 프로그램의 내용이나 운용의 실제 등에 관하여 살펴보고자 한다.

(1) 오리건의 Tax check off의 개요

오리건주의 Tax check off에서 확정신고로 환부되는 세액의 일부 또는 전부를 비영리공익활동에 기부하는 경우에는 납세자는 크게 2가지 방법을 이용할 수 있다. 첫째로는 ①특정의 적격 프로그램을 선택하고 이를 통하여 배부하도록 하는 방법이다. 그리고 또 하나로는 ②직접, 특정의 적격비영리공익단체(개별지정단체)를 지정한 후에 기부하는 방법이다.

오리건의 경우 납세자가 지정한 자금(지정기부)을 교부 받는 단체를 정식명칭으로서는 適格指定寄付受領團體(charitable check off organizations)라고 한다. 이 단체는 공모로써 모집한다. 그 적격성 심사는 각 비영리공익단체의 신청을 바탕으로 오리건 세입국·공익 check off 위원회(Oregon Department of Revenue, Charitable check off Commission)가 담당하고 있다. 즉 제3자 기관(자문기관)을 매개시켜서 단체를 선정하는 구조를 채택하고 있다. 이 세입국은 선정된 적격지정기부수령 단체를 “주개인소득세 편람”에 기재한다.

한편 납세자는 확정신고로 환부되는 세액의 일부(1달러, 5달러, 10달러, 그 외) 또는 전부를 지정하여 기부하고자 하는 경우에는 주의 개인소득세신고서에 기재된 것 중에서 원하는 곳에 체크함으로써 선택(check off)하고 자신의 확정신고서(Oregon Individual Income Tax Re-

turn)에 환부세 또는 추가납부액의 대상 및 액수를 지정한다. 최근의 자료에 따르면 오리건州的 개인납세자는 Tax check off program 및 적격지정기부수령단체에 대하여 총액 70만 달러 이상을 기부하고 있다고 한다.²³⁾

(a) 적격지정기부수령단체라 함은

Tax check off program에 참가하여 적격지정기부수령단체(受配處)로 지정을 받기 위하여 신청을 할 시에는 다음과 같은 요건을 충족하여야 한다.

- ① 전년도에 그 단체의 본래의 사업수입 및 기부금수입이 100만 달러 이상일 것.
- ② 연방 내국세입법전(IRC=Internal Revenue Code) 501조(c)(3)에 해당하는 단체일 것.
- ③ 오리건州的 정책 및 프로그램에 따라 오리건 州民을 대상으로 사업 활동을 하고 있을 것.
- ④ 선거인 명부에 등록된 주민 10,000인 이상의 서명이 있는 청원을 첨부할 것(이 경우, 6월 1일을 기한으로 주의 세입국의 서식으로 서명을 모아야 한다. 또한 서명은 1년 이내의 것이어야 한다).

(b) 적격지정기부수령단체

적격지정기부수령단체는 크게 2가지로 나눌 수 있다. 첫째로는 ①特掲 프로그램에 지정된 단체(特掲團體)이고 또 하나는 ②개별지정 프로그램에 지정된 단체(개별지정단체)이다. 현행의 오리건州 개인소득세 신고서에는 5가지의 特掲 프로그램 및 特掲團體가 게재되어 있다. 그리고 6번째로서 “그 외의 공익단체(other charity)”로서 “개별지정단체”가 게재되어 있다. 새로이 공익 check off 위원회의 심사에 합격하여

23) See, News Releases (Dec. 10, 2004), Oregon Department of Revenue Public Information.

지정을 받은 적격단체는 이 카테고리에 들어가게 된다. 2003년에는 13개 단체가 지정을 받았다.

표11-3 특계 프로그램과 특계단체 일람

	적격단체
오리건의 포획용 이외의 야생생물보호(Oregon Non-game Wildlife) 프로그램-포획용 이외의 야생생물 및 그 생식지의 보호를 위한 기금에 대한 지정기부	오리건주 어류·야생생물국 (Oregon Department of Fish and Wildlife)
아동학대방지(Child Abuse Prevention) 프로그램-아동의 학대 및 양육포기에 대처하기 위한 기금에 대한 지정기부	아동신탁기금 (Children's Trust Fund)
알츠하이머 병의 연구(Alzheimer's Disease Research) 프로그램-알츠하이머 병 및 그에 관한 착란에 관한 연구기금에 대한 지정기부	알츠하이머 협회 (Alzheimer's Association)
가정폭력 및 성폭력의 방지(Stop Domestic and Sexual Violence) 프로그램-가정폭력 및 성폭력에 대처하기 위한 프로그램에 자금을 제공하기 위한 지정기부	OCADSV(Oregon Coalition Against Domestic and Sexual Violence)
에이즈 교육 및 서비스(AIDS/HIV Research, Education and Services)-에이즈교육, 연구, 서비스를 행하기 위한 기금에 대한 지정기부	조사, 교육그룹 (The Research and Education Group)

① 특계 프로그램과 특계단체

2003년 오리건주 개인소득세 신고서에 게재되어 있는 적격지정기부 수령단체는 표11-3과 같다.²⁴⁾

24) See, Donating to the 2003 Charitable Checkoff Organizations www.dor.state.or.us/taxInfo/charities.html

② 개별지정단체

공익 check off 위원회가 설정한 개별 프로그램 및 “그 외의 공익단체(other charity)”(개별지정단체)는 표11-4와 같다.

표11-4 개별지정단체 일람

①인간미 넘치는 오리건의 생활환경(HHO=Habitat for Humanity of Oregon)~저소득 가족을 위하여 간소하고 품위있는 아늑한 주택을 건설하는 단체(HHO)를 지원하기 위한 지정기부
②오리건 헤드 스타트 협회(OHSA=Oregon Head Start Association)~소득이 최저수준에 해당함으로 원조의 필요성이 높은 아동이나 가족이 학교 또는 사회에 순조롭게 출발할 수 있도록 필요한 서비스를 제공하는 단체(OHSA)를 지원하기 위한 지정기부
③미국 당뇨병협회(ADA=American Diabetes Association)~오리건주에서 당뇨병에 관한 연구 및 정책제언 프로그램을 계속하고 있는 단체를 지원하기 위한 지정기부
④오리건 해양수족관(OCA=Oregon Coast Aquarium)~교육 프로그램, 환경보전 활동 및 동물의 재활치료를 실시하는 단체를 지원하기 위한 지정기부
⑤스마트(SMART=Start Making A Reader Today)~오리건에서 가장 발달이 늦은 아동을 대상으로 한 초기 읽기능력개발 프로그램을 실시하고 있는 단체를 지원하기 위한 지정기부
⑥솔브(SOLV)~오리건주를 둘러싸고 있는 해안, 산림, 하천 및 인접지역을 청소하는 등의 프로젝트를 실시하는 단체를 지원하기 위한 지정기부
⑦오리건 성 빈센트 드 폴 협회(St. Vincent de Paul Society of Oregon)~오리건의 저소득층의 자활을 촉진하는 단체를 지원하기 위한 지정기부
⑧자연환경보전(The Natural Conservancy)~오리건에서 멸종의 위기에 처한 식물, 어류 및 야생생물의 생식환경을 매수 또는 보전하는 활동을 하는 단체를 지원하기 위한 지정기부

⑨드렌베르체 아동병원기금(Doernbecher Children's Hospital Foundation)~드렌베르체 아동병원의 아동암 치료를 비약적으로 확대하기 위한 기금에 대한 지정기부
⑩오리건동물애호협회(Oregon Humane Society)~구조, 보호, 사육자와 연결, 교육, 학대조사 및 정책제언을 통하여 애완동물의 생명을 구하는 단체를 지원하기 위한 지정기부
⑪오리건 구세군(The Salvation Army-Oregon)~오리건의 빈곤아동 및 가족을 원조하는 단체를 위한 지정기부
⑫오리건 퇴역군인 홈(The Oregon veteran's Home)~오리건 퇴역군인 홈에서 간호치료를 받고 있는 퇴역군인의 생활의 질적인 개선을 위한 지정기부
⑬오리건 가족계획(Planned Parenthood of Oregon)~가족계획서비스 및 건강재 생교육 프로그램을 실시하고 있는 단체를 지원하기 위한 지정기부

(2) 캘리포니아주의 Tax check off의 개요

캘리포니아주의 Tax check off는 주의 개인소득세법상 “자발적 기부 (voluntary contributions)” 내지 “지정기부(designated contributions)”라고 불려진다. 개인납세자가 세제를 통하여 비영리공익단체에 기부금을 제공할 수 있는 구조이며 1983년에 시작되었다. 납세자는 사전에 세법에 정해진 적격기금이나 적격 프로그램 중에 1개 또는 복수를 선택하여 그 곳에 확정신고함으로써 자신에게 환부되는 세액의 일부 또는 전부를 배부하도록 지정할 수 있는 제도이다. 납세자가 지정할 수 있는 적격기금이나 프로그램은 주의회가 법률로 정하고 세무당국이 개인소득세 신고서에 게재하는 시스템이다. 실제 절차에서는 확정신고를 할 때에 납세자는 주의 개인소득세 신고서(예를 들어 서식 540, 서식 540EZ)에 게재된 13개의 적격기금이나 프로그램(2005년 4월 15일

이 제출기한일 때 2004년도의 확정신고서에서는 코드번호 52에서 64) 중에서 원하는 곳에 체크하여 자신의 환부세 또는 추가납부액의 수령 단체(受配處) 및 금액을 지정하는 형태이다. 캘리포니아주의 경우, 적격기금이나 적격 프로그램은 물론 집계된 지정기부의 受配處도 캘리포니아주 세입·조세법전(California Revenue and Taxation Code)에서 규정하고 있다. 따라서 주의 主計長官은 주의회의 세출할당승인에 근거하여 납세자가 지정, 기부한 총액 중에서 법정액의 적격지정기부(qualified charitable contributions)를 주의 개인소득세회계로부터 적격기금이나 프로그램으로 보낸다. 그리고 이 중에서 세무당국에 생긴 경비를 제한 후에 법정된 각각의 적격수배처에 배부하도록 하고 있다.

(a) 캘리포니아주의 적격기금과 프로그램의 개요

2003년 캘리포니아주의 개인소득세 신고서에 게재되어 있는 적격기금과 프로그램은 표11-5와 같다.²⁵⁾

표11-5 캘리포니아 주의 적격기금 프로그램 일람

	수 배 처
1 캘리포니아 고령자특별기금(California Seniors Special Fund)[주개인소득세 신고서양식540/코드번호52]	캘리포니아주 고령화위원회(California Commission for Aging), 캘리포니아 고령화자문위원회지역기관의 활동 지원, 주 고령화국의 고령자개호지원
2 알츠하이머병 및 이와 관련된 錯亂연구기금(Alzheimer's Disease/Related Disorders Fund)[동53]	주 보건복지국장이 결정한 알츠하이머병의 치료, 진료, 약제 등에 관한 연구의 조성금 또는 계약
3 캘리포니아 고령시민을 위한 기금(California Fund for Senior Citizens)[동54]	캘리포니아 고령화위원회(California Commission for Aging), 캘리포니아 캘리포니아 고령자의회(California Senior Legislature), 그외

25) See, California Personal Income Tax Booklet 2004 at 25.

	수 배 처
4 희귀종 및 멸종 위기종 보전 프로그램(Rare and Endangered Species Preservation Program)[동55]	주에 의한 캘리포니아의 희귀종 및 멸종 위기종의 보호, 보전활동 또는 비영리단체에 의한 동종의 활동지원
5 아동학대방지를 위한 주의 아동신탁기금(State Children's Trust Fund for the prevention of Child abuse)[동56]	주 사회서비스국이 기획한 아동의 학대, 방치, 개호 프로그램에 따른 비영리단체 또는 고등교육기관의 연구, 모델사업, 프로그램평가 등의 조성, 지원
6 캘리포니아 유방암 연구기금(California Breast Cancer Research Fund)[동57]	캘리포니아 대학의 유방암 연구 프로그램
7 캘리포니아 소방관추모기금(California Firefighter's Memorial Fund)[동58]	캘리포니아 소방재단(California Fire Foundation)에 배부하여 주/도에 있는 순직 기념비의 보수, 순직소방관을 기리어 생존가족을 격려하는 행사, 순직소방관의 생존배우자 또는 자녀의 지원책을 설명한 정보가이드에 관한 비용에 충당
8 긴급식료품원조프로그램기금(Emergency Food Assistance Program Fund)[동59]	주 사회서비스청의 긴급식료품원조프로그램(캘리포니아주 안에서 가장 필요성이 높은 사람에게 배급하는 등의 활동 지원)
9 캘리포니아 경찰관추모재단기금(California Peace Officer Memorial Foundation Fund)[동60]	주 고속도로순찰청에 배부하여 캘리포니아 순직경찰관위원회(California Peace Officer Memorial Commission)가 주/도에 있는 순직기념패의 보수, 순직경찰관의 생존가족을 지원하는 활동의 비용으로 충당
10 천식 및 폐병 연구기금(Asthma and Lung Disease Research Fund)[동61]	주 보건서비스청에 배부하여 미국 폐협회 캘리포니아지부(American's Lung Association of California)가 천식, 대기오염의 건강에 대한 영향, 결핵, 만성적 폐기능 병 등의 폐병의 예방, 치료, 실시 등의 연구 개발의 비용에 충당

	수 배 처
11 캘리포니아 선교단재단기금(California Missions Foundation Fund)[동62]	주 공원·레크레이션청에 배부하여 캘리포니아 선교단재단(1998년에 설립된 국세법전501조(c)(3)의 비영리공익단체)이 스페인 통치시대의 선교단의 전통 및 공예품 또는 모조품의 보존, 수리의 비용에 충당
12 캘리포니아 군인가족구제기금(California Military Family Relief Fund)[동63]	캘리포니아 주방위군으로 소집된 이의 거주 가족에 대한 재정지원의 비용에 충당
13 캘리포니아 전립선암 연구기금(California Prostate Cancer Research Fund)[동64]	주 보건서비스청에 배부하여 전립선암의 연구의 비용에 충당(2004년 신규)

(b) 주의 Tax check off(지정기부)와 공익기부금공제와의 관계

개인납세자가 캘리포니아주의 Tax check off(지정기부)에 응하면 자신의 환부세 또는 추가납부를 한 것으로 한다. 이 경우 당해 납세자가 州소득세의 확정신고할 때 지정기부로서 지출된 환부세액 또는 추가납부액에 관하여 소득액의 50%까지 공제할 수 있다. 또한 당해 기부를 지출한 과세연도에서 전부 공제할 수 없을 때에는 5년간의 이월공제가 가능하다(캘리포니아주 세입·조세법전 17201조, 17421조). 또 이 경우에 연방 세법상의 법전 501조(c)(1) 내지는 501조(c)(3)상의 공익단체에 해당하는 경우에는 당해 납세자는 연방소득세의 확정신고에서 연방의 공익기부금공제를 받을 수 있다.²⁶⁾

26) 납세자가 연방소득세상 공익기부금공제를 받고자 한다고 가정해 보자. 이 경우, 캘리포니아주의 개인소득세 계산으로 (州의) 공익기부금공제를 받고자 할 때에는 연방소득세상의 항목별공제액(itemized deductions) ~을 원용할 수 있도록 되어있다.

(c) 적격지정기부의 수령단체(受配處)가 되기 위한 입법절차

이미 언급한 바와 같이 캘리포니아주의 경우 개인소득세에 있어서의 “자발적 기부”(내지 지정납부)의 적격수배처는 법률로 정하도록 하고 있다. 이 점에서 적격지정기부의 배부자가 되고자 하는 경우 기금이나 프로그램, 수배처 등에 관하여 명확하게 기획할 필요가 있다. 동시에 주의회의 상원(Senate) 또는 하원(Assembly)의원을 움직여 그 기획을 법안으로 만들어 주의회에 제출하고 성립을 도모하여야 한다.

일반 개인납세자를 위해서는 간소한 2페이지 분량의 납세신고서를 준비하자고 하는 주의회와 세무당국과의 암묵적인 담합이 있다. 이 때문에 프로그램의 총수가 12건 이하가 되지 않도록 조정되어 왔다. 하지만 이전부터 이 건수제한에는 강한 비판이 있었다. 2004년에 주의회는 건수제한을 완화하였다. 2004년 개인소득세 신고서에는 지금까지의 11건에 2건이 추가되어 13건이 게재되었다.

2.6 Tax check off의 세재정법리론 측면에서의 평가

Tax check off에 관해서는 그 평가가 다양하다. 이 제도에 관해서는 특히 대통령선거운동자금납세자지정제(Taxpayers check off program)의 도입 이후 세재정법리론을 포함하여 다양한 각도에서 논의되고 있다.

(1) 전통적인 조세개념에서 본 Tax check off의 존재

조세법률주의나 조세조례주의 하에서 국가는 법률이나 조례를 정함으로써 강제적으로(involuntarily) 조세를 부과할 수 있다. 하지만 이 경우 국가는 특정의 반대급부를 약속한 후에 조세를 부과한다는 뜻이 아니라는 것이 정설이다.²⁷⁾ 즉 국가는 납세자에 대하여 특정한 반대

27) 예를 들면 金子宏 “租税法 [第9版]”(弘文堂, 2003) 9면 참조.

급부(compensation)를 보장하는 것이 아니라고 한다. 이 같이 전통적인 견해에서는 조세란, 일방적·권력적인 과징금(involuntary monetary taking)의 성격을 가진다고 한다. 또한 조세는 납세자에게 직접 또는 특정한 반대급부를 부여하는 것이 아니라는 의미에서는 對價性을 가지지 않는 것이다.

그런데 이미 언급한 바와 같이 Tax check off란, 납세자가 소득세 신고서를 제출할 때에 국가가 선정한 신고서의 서식에 기재한 복수의 프로그램 중에 원하는 곳에 체크함으로써 선택하고 자신이 납부하는 세의 용도를 지정한 후에 납세하는 형태이다. 이러한 제도 즉 Tax check off는 전통적으로 조세가 가지고 있다고 인식되어 온 일방적·권력적인 과징금으로서의 성격을 변형시키는 의미를 가진다.²⁸⁾ 납세자는 자신이 납부하는 조세의 용도에 관여함으로써 극히 한정된 범위 내에서이기는 하지만 국가에 대하여 어떤 종류의 반대급부를 요구할 수 있는 제도를 구축하는 결과가 된다.²⁹⁾

(2) 전통적인 의회의 예산권한과 Tax check off의 평가

Tax check off에서는 납세자가 자신의 신고서에 체크함으로써 자신이 납부하는 세금의 용도를 지정하게 된다. 이것은 전통적으로 의회가 가지는 예산권한에 미미하다 하더라도 충격을 안겨주는 일이다. 어떤 의미에서는 의회가 예산권한의 일부를 납세자에게 이양하는 구조라고도 할 수 있다.³⁰⁾ 일단 예산에 계상하여 의회승인을 얻어 보조

28) Robert Bakhous, No Taxation Without Just Compensation www.silcom.com/~taxabo/compense.htm.

29) 또한 일본에서도 국가는, 징수한 조세를 헌법이 보장하는 복지국가 목적에 사용하는 의무가 있는 반면, 납세자는 조세의 사용을 그러한 목적에 특정하도록 요구할 수 있는 권리를 가지고 있다는 이론도 있다. 北村 “租税学原論 [第5版]”(青林書院, 2003) 23면 이하 참조. 이러한 생각은 종래에서부터 조세가 가진 일방적·권력적인 과징금이라는 성격을 바꾸고자 함에 있다고 할 수 있다.

30) See, Nancy Staudt, “Taxation Without Representation,” 55 Tax L. R. 555, at 563 (2002)

금 등의 형태로 배부하는 전통적인 국가재정에서의 의회중심주의의 견지에서 보면 문제가 있지 않느냐는 의견도 예상된다.

(a) “조세세출”과 Tax check off와의 차이

자신의 세금의 용도를 납세자 자신이 지정하여 납부하는 것이 Tax check off의 특징이다. 이 제도는 본래 의회가 가져야 할 예산권한을 납세자에게 이양하는 것이 아니냐는 의견도 있다. 하지만 이러한 논리는 단편적으로 보인다. 왜냐 하면 세법조문에는 비과세나 면세, 소득공제, 세액공제 등 세제상의 다양한 조치가 존재한다. 이러한 조치를 통한 지출을 미국에서는 “조세세출(tax expenditures)”이라 부른다. 예산에는 계상되지 않으므로 의회의 통제력이 미치지 어렵다. 물론 이러한 조치에 따르는 세입감소는 최근 “減收試算” 내지는 “조세세출 예산(tax expenditures budgets)”으로서 일단 의회심사의 대상으로 되었다.³¹⁾ 하지만 이러한 세수감소를 만들어 내는 세제상의 각종 조치는 의회 컨트롤이 미치지 어려운 점에서 Tax check off와 같은 성격을 가진다고 보아도 좋다. 단 관점에 따라서는 오히려 Tax check off 쪽이 용도가 지정된 세금이 일단 국고에 들어가기 때문에 소득공제 등의 조치에 의한 것보다 문제가 적다고 할 수 있다. 따라서 재정에 있어서의 의회중심주의에 이바지 하는 것이라고도 할 수 있다.

이 점에 관하여 1960년대에 연방의회에서 대통령선거운동자금납세자지정제(Taxpayers Tax check off system) 도입이 논의되었을 때 법안의 최초 제안자인 Russell Long 상원의원이 그 핵심적인 내용을 설명하였다.

“이러한 구조는 실질적으로 개인이 정부자금을 어떻게 사용할 것인가를 지정할 수 있기 때문에 바람직하지 못하다는 비판을 종종 받곤

31) 조세세출, 조세세출예산에 관하여 자세하게는 필자의 “租稅歳出概念による租稅特別措置の統制”(“アメリカ連邦稅財政法の構造”, 法律文化社, 1995) 제2장 참조.

합니다. 저에게는 이 같은 주장은 상당히 흥미 깊습니다. 왜냐 하면 이러한 비판을 하는 사람들은 정치헌금에 대하여 소득공제, 세액공제를 적용하는 것은 원래대로라면 국고에 들어 갈 금전이 국고에 들어 가지 않은 채 다른 목적으로 유용되고 있는 것을 간과하고 있는 것이 아니냐는 생각에서입니다. 이렇게 보면 제가 아는 Tax check off와의 단 한 가지 차이는 소득공제나 세액공제 제도에서는 금전이 국고에 들어가지 않은 채 다른 곳으로 흘러 들어간다는 사실입니다.”³²⁾

(b) 직접보조금과 Tax check off의 차이

의회가 각종 단체나 사람에 대하여 일정 보조금(subsidies)을 지급하는 경우가 다수 존재한다. 의회가 지출하는 보조금은 소득공제·세액공제·과세제외 등 세제상의 다양한 조치를 통하여 지급되는 보조금(tax subsidies, tax expenditures)과 구분하는 의미에서 “직접보조금(direct subsidies)”이라 부른다. 공금의 지출은 이러한 직접보조금의 수단을 통하여 공익상이나 그 외의 이유에 근거하여 폭넓게 이루어지고 있다. 일반적으로 정교분리원칙 등을 규정한 헌법규범과 저촉되지 않는 한 적법한 것이다.

직접보조금과 Tax check off는 납세자가 납부한 조세 등이 일단 국고로 들어간 세입을 배분한다는 의미에서는 서로 유사한 공금지급(지출) 방법이라 할 수 있다. 단 둘 다 무상급부이지만 Tax check off는 어떤 형태로든 납세자의 의사·선택을 개입시킨 후 그 수배처, 수배액 등을 결정하도록 되어 있기 때문에 직접보조금과 큰 차이가 있다. 또한 앞서 상세하게 살펴본 바와 같이 각 주에서 채택하고 있는 Tax check off에서는 수배처, 수배액 등을 모두 법률로 규정하고 있는 케이스와 제3자 기관(자문기관)을 매개로 하여 수배처의 선정, 납세자의 지정에 따른 구체적인 수배처의 계획을 책정하고 주지사나 의회에 보

32) 111 Cong. Rec. 29023 (1966)

고하는 형태를 채택하고 있는 케이스도 있다.³³⁾ 이 모두가 재정의 의회중심주의 원칙을 배려하고자 하는 취지로 볼 수 있다.

(3) 간접민주주의의 한계와 Tax check off

Tax check off는 특정 용도에 지정한 납세자의 수에 비례하여 공적자금을 배분하는 제도이다. 소주자의 의사를 존중하고자 하는 제도인지 다수자의 의사를 존중하고자 하는 제도인지에 대해서는 검토를 요하는 부분이다. 왜냐 하면 소득세의 확정신고가 필요 없는 개인 혹은 납세의무를 지지 않는 개인은 이 제도의 아웃사이드에 있게 되고 소위 “Tax check off 권(right to check-off)”을 행사할 수 없는 결과로 되기 때문이다. 언뜻 보면 차별적인 제도처럼 보이기도 한다. 따라서 소득세의 납세의무를 지지 않는 자에 대해서도 제로액 신고를 인정하여 그에 상당분은 국고에서 지출하는 형태로 check off 권을 보장하여야 한다는 의견도 있다. 혹은 특히 대통령선거운동자금납세자지정제와 같은 check off는 폐지하여야 한다는 의견도 있다.³⁴⁾ 이 의견들 모두가 “법 앞의 평등”의 입장에 선 논리이다.³⁵⁾ 단 특히 정주외국인과 같이 납세의무는 있지만 투표권은 없는 자에게 있어서는 “Tax check off 권”의 제도화는 활용방법에 따라서는 공정한 제도로 보일 수도 있을 것이다. 이 의미에서는 Tax check off는 세출을 동반하는 특정 정책실시의 시비에 관하여 선거인의 자격이 아니라 납세자의 자격에서 투표하는 것과 같다고 볼 수도 있다.³⁶⁾ 경직화되어 가는 간접민주주의에 대하여 “납세자의 반란(tax revolt)”이라고까지는 할 수 없다하더라도

33) 앞의 장, 2.5(1) 참조.

34) See, Nancy Staudt, *supra* 주30, at 593 et seq.

35) 세제상의 특혜조치에 동반되는 불공평의 정정에 관하여 상세하게 설명하고 있는 문헌으로는 See, Deborah Weiss, “Tax Incentives Without Inequity,” 41 UCLA L. R. 1949 (1994) 참조.

36) See, Saul Levmore, “Taxes as Ballots,” 65 U. Chi. L. R. 387 (1998).

새로운 의미에서의 “대표 없는 곳에 과세 없다(No taxation without representation)”라는 원칙을 실천하는 제도라고 평가할 수 있을 것이다.³⁷⁾

3. 일본에서의 Tax check off의 전개

최근 일본에서는 세금의 용도에 대하여 국민의 관심이 급속하게 높아지고 있다. 이러한 분위기에서인지 지방자치단체 중에는 세금의 용도에 민의를 살리고자 하는 시스템을 만들어 “납세자가 주역”이라는 슬로건을 실천하고자 하는 움직임을 보이고 있다. 주민세의 일부를 특정재원화 하여 그 용도를 납세자가 선택한 특정 비영리공익활동에 배부할 수 있도록 하는 제도검토가 그 좋은 예라 할 수 있다.

Tax check off는 신고납세(self-assessment)제도를 기초로 하는 제도이다. 그런데 일본의 지방세인 개인주민세에서는 부과과세(official assessment)제도를 채택하고 있다. 하지만 이러한 제도 하에서도 연구를 거듭한다면 Tax check off를 수용하고 세금의 용도에 민의를 반영하는 제도를 만들 수도 있을 것이다. 한편 지방자치단체와는 달리 국가 레벨에서는 소득세에 신고납세제도를 채택하고 있다. 따라서 Tax check off 제도의 국가 레벨에서의 활동의 시비를 논할 실익은 상당히 높다고 할 수 있다.

3.1 일본에서의 Tax check off 도입기반의 점검

이미 언급한 바와 같이 미국의 각 주에서 널리 채용하고 있는 Tax check off는 일부 정치헌금목적의 프로그램을 제외하면 “자신이 납부한 세액”의 사용용도를 지정하는 연방의 제도와는 다르다. 납세자는 자신의 납세액에 추가하여 환부세액이 있는 경우에는 그 전부 내지

37) See, Lina Gunier, *The Tyranny of the Majority: Fundamental Fairness in Representative Democracy* at 1~20 (1994).

일부를 지정하여 혹은 환부세액이 없는 경우에는 지정한 만큼을 추가로 납부하여 기부금을 지출하는 것으로 되어 있다. 이 점에서 납세자가 지출한 기부금을 접수하는 창구를 州政府로 하는 “수배자지정기부금”의 구조와 다를 것이 없다고도 할 수 있다.

(1) Tax check off와 일본의 현행 공익기부금 제도와의 대비

양국 모두 비영리공익단체에 활동자금을 공급하는 수단으로 종래부터 소득공제 내지 세액공제를 이용한 공익기부금 제도를 널리 사용하고 있다. 미국에서도 공익기부금제에 비하면 Tax check off의 활용의 역사는 비교적 짧다.

단 사회에 “기부문화”가 깊이 스며들어 있는 미국에서는 공익기부금세제에 관해서는 비영리공익단체(내국세입법 501조(c)(3)상의 단체)는 공제·손금산입대상기부의 受入資格을 자동으로 취득하는 구조로 되어 있는 것이 특징이다. 이 점에서 납세자는 자신이 비영리공익단체에 지출한 공익기부금에 관하여 널리 공제한도액까지 소득공제·손금산입이 가능하다. 이에 반하여 일본에서는 사회복지법인이나 갱생보호법인 등의 일부를 제외하고는 특정비영리활동촉진법(이하 “NPO 법인법”)에 근거하여 법인이 된 특정비영리활동(NPO)법인, 민법법인 등의 공익법인 등은 소득공제·손금산입의 대상기부의 수입자격을 자동으로 취득할 수 없게 되어 있다. 인정특정비영리활동법인(이하 “인정 NPO법인”), 특정공익증진법인, 나아가 지정기부금 모금주체로서 관청으로부터 인정된 경우에 한하여 소득공제·손금산입 대상기부의 수입자격을 취득할 수 있다. 단 재정당국의 수입자격 확대에 대한 소극적인 자세로 인하여 이러한 자격취득은 상당히 엄격하게 되어 있다. 이 때문에 특히 개인이 모금에 응한 경우에는 공익기부금공제의 적용 없이 기부금을 지출하여야 하는 실정이다.

이렇게 보면 특히 일본의 경우 “광의의 공익기부금제도”를 기부자가 지출한 기부금을 소득공제·손금산입할 수 없는 ①“협의의 공익기부금 제도”와 그것이 가능한 ②“공익기부금 제도”로 나누어 생각하는 것이 타당할 것이다.

(2) 공익기부금세제와 Tax check off의 차이

공익기부금세제와 Tax check off 간에는 특징적인 큰 차이가 있다. 그것은 (a)Tax check off에서는 사용용도가 지정된 세금이나 기부금은 창구인 국가나 지방자치단체의 주머니에 일단 들어간 뒤 수배처에 배부되는 점이다. 이에 반하여 (b)공익기부금세제에서는 납세자가 지출한 기부금은 소득공제·손금산입에 대상이 되지만 국가나 지방자치단체의 주머니에 들어가지 않고 직접 납세자가 기부한 비영리공익단체에게 배부된다. 일본에는 이러한 공익기부금세제의 하나로서 (c)“수배자지정기부금” 제도가 있다. 이 제도에서는 특수법인(공동모금회나 일본사립학교진흥·공제사업단 등)이나 공익법인 등, 나아가 임의단체가 “모금주체” 내지 “창구주체”가 되어 납세자가 지정한 곳에 기부금을 배부하는 구조로 되어 있다. (a)Tax check off와 비교하면, (c)수배자지정기부금 제도에 있어서는 “창구주체”가 “국가나 지방자치단체”가 아닌 “특수법인·공익법인”인 점이 뚜렷한 차이라 할 수 있다.

(3) 국가의 공익기부금세제의 개요

이미 언급한 바와 같이 Tax check off는 종류에 따라서는, 납세자 측에서 보면 공익기부금을 지출하는 것과 동일한 것으로 된다. 따라서 이 경우 당해 지출금액에 대해서는 공익기부금세제 적용의 시비가 문제된다.

일본의 현행 공익기부금세제는 크게 국세상의 제도와 지방세상의 제도로 나눌 수 있다. 여기서 우선 국가의 공익기부금세제에 관하여

도식해 보면 그림11-6과 같다.³⁸⁾

그림11-6 공제, 손실금산입대상이 되는 공익기부금의 개요

1. 기부자가 개인인 경우

소득세

[특정기부금]~소득금액의 25% 마이너스 1만 엔까지 공제가능

- ① 국가 등에 대한 기부금
- ② 지정기부금(수배자지정기부금을 포함)
- ③ 특정공익증진법인·인정 NPO법인에 대한 기부금

❖ <간주 증여과세에 비과세>: 개인이 부동산 등 평가성 자산을 기부한 경우, 또는 시가의 2분의 1 미만으로 양도한 경우, 시가로 양도한 것으로 간주되어 과세를 받는다. 그러나 국세청 장관의 승인이 있는 경우에는 비과세로 된다.

상속세

상속, 유증에 의한 재산을 취득하여 이를 6개월 이내에 특정과학교육진흥법인, 인정NPO법인에 기부한 경우에는 원칙적으로 비과세가 된다(조세특별조치법 70조의 2). 그러나 부당한 조세회피라고 인정된 경우에는 별도로 한다(상속세법 66조4항).

2. 기부자가 법인인 경우

법인세

(A) [일반기부금]~한도액까지 손금산입 가능

(B) [흔히 말하는 <공익기부금>]

- ① 국가 등에 대한 기부금~전액손실금 산입
- ② 지정기부금(수배자지정기부금을 포함)~전액손금산입
- ③ 특정공익증진법인, 인정 NPO법인에 대한 기부금~일반기부금과는 달리 한도액까지 손금산입 가능

(4) 수배(령)자지정기부금

표11-6이 보여주는 바와 같이 지정기부금과 유사한 것으로서 “수배(령)자지정기부금”이 있다. “수배자지정기부금”에서는 공익기부금의 “모

38) 또한 이외 상속세상의 조치가 있는 (조세특별조치법 70조의 2) 등이 있다. 국세상의 지원세제에 관하여 자세하게는 필자의 “民間の公益活動支援のための税制改革の視点(1)~(18)”(公益法人 28卷 5号~29卷 10号, 1999~2000) 참조.

금주체”가 활동자금이 필요한 비영리공익단체 자체가 아닌 “특수법인·공익법인 등”이 있다. 즉 소위 중개기관이 창구가 되어 모금을 하고 모인 기부금을 수배처인 비영리공익법인 내지 비영리공익활동 프로그램에 배부하는 제도이다. 이 수배자지정기부금은 모금주체가 “국가 내지 지방자치단체”가 아닌 점에서 Tax check off와도 다르다. 사립학교의 교육에 필요한 비용 또는 모금에 충당하기 위하여 일본사립학교진흥·공제사업단에 대하여 지출되는 기부금(1965년 大蔵省 고시 154호 규정 제2호의 2)이나 사회복지사업 또는 갱생보호사업용의 토지, 건물 및 기계 그 외의 설비의 취득 혹은 개량비용, 이들 사업의 정상적 경비 또는 사회복지사업의 민간봉사활동의 기금에 충당하기 위하여 중앙공동모금회 또는 都道府県공동모금회에 대하여 지출되는 기부금(동 규정 제4호의 2) 등이 전형적인 예라 할 수 있다. 후자의 예를 들어 공동모금회가 모금주체로 된 수배자지정기부금 제도를 간단히 도식하면 표11-6과 같다.

표11-6 공동모금회를 모금주체로 한 수배자지정기부금제도

모금주체	[창구] 공동모금회 [심사] 도도부현(都道府県)공동모금회, 중앙공동모금회
수배자	사회복지법인(제1종, 제2종 사회복지사업) 갱생보호법인
기부금의 사용용도	토지구입비, 건물의 신축·증개축공사비, 설비·비품의 정비비 등 이미 취득한 토지, 건물, 기기 등의 정비에 관련된 차입금상환에 필요한 비용
긴급성 그 외	배부대상사업의 사업계획·자금계획이 정비되어 있으며 이미 계약이 완료되어 있을 것 최종적인 자기자금의 필요액이 확정되어 있을 것 기부자와 수배자와의 관계 등

3.2 국가 레벨에서의 Tax check off 도입의 과제

일본에서의 Tax check off의 도입에 있어서 민간비영리공익단체에 대하여 활동자금을 공급하는 스타일의 제도를 만들려고 한다면 연구를 거듭할 필요가 있다. 예를 들어 현행의 수배자지정기부금을 예로 하여 일본식 Tax check off 제도를 만드는 것도 하나의 방법이다.

(1) “일본식 Tax check off”의 가능성

현행의 수배자지정기부금 제도에서는 모금주체가 되는 “導管(conduit)” 내지 “중개기관”이 “특수법인·공익법인 등”으로 되어 있다. 일본에서 국가 레벨에서의 이러한 종류의 Tax check off을 검토할 경우에는 현행의 수배자지정기부금 제도를 보다 사용하기 편리하도록 바꾸는 것도 하나의 방법이다. 예를 들어 현행의 수배자지정기부금의 지정절차 등을 보다 간단·투명하게 함과 동시에 소득공제·손금산입대상기부금수입자격을 가지는 모금주체의 종류나 수를 대폭 확대하거나 지정기간도 1~3년 정도의 설정이 가능하도록 한다. 한편 모금주체에 기부한 납세자는 지출한 기부금액에 관하여 종전대로 확정신고로써 기부금공제·손금산입을 가능하도록 하는 것도 한 방법일 것이다.

이러한 제도를 구축하면 민간비영리공익단체가 기간 한정형의 공익사업 프로젝트 내지 프로그램을 실시할 경우에 그 기금(펀드)에 대한 기부금을 쉽게 공모할 수 있게 된다. 이러한 시스템을 소위 “일본식 Tax check off”라고 불러도 좋을 것이다. 이러한 제도개편에 따라 민법법인이나 NPO법인 등 민간비영리공익단체는 특정공익증진법인이나 인정 NPO법인 등의 적격성을 가지지 않더라도 기부자가 소득공제·손금산입의 대상이 되는 기부금을 지출할 수 있게 된다.

(2) 군사비해당분납세 거부운동과 “평화기금지정납세제”

민간비영리공익단체에 대하여 활동자금을 공급하는 타입과는 달리 평화기금지정납세제의 국가 레벨에서의 도입을 위하여 Tax check off를 검토할 경우에는 그리 용이하지만은 않다. 평화납세자의 납세액을 일반회계가 아닌 “평화납세기금”으로 바꾸어 군사관련 이외의 평화목적에 지출할 수 있도록 하기 위해서는 상당한 제도의 개편이 필요하다. 국가의 예산제도의 재검토 또한 필요하다. 또한 세무행정 면에서의 제도개정도 필요하다. 납세자가 소득세 신고서에 그 취지를 표시하기 위한 항목을 새로이 만들 필요도 있다.

(a) 평화적 생존권을 근거로 한 군사비 해당분 납세거부운동

일본에서는 1980년대에 “양심적 군사비 거부회”가 조직되어 평화적 생존권을 근거로 소득세 확정신고에서 군사비 해당분의 납세거부운동을 전개하였다.³⁹⁾ 이 운동의 주체는 절대평화주의를 제창하는 크리스찬이나 목사들이었다. 이 조직은 조직적으로 “군사비 해당분 납세거부”를 위한 확정신고 투쟁을 전개하였다. 확정신고에서 납세액이 있는 자는 “군사비 해당분”을 공제하여 신고·납세하였다. 한편 확정신고에서 납세액이 없는 자는 “군사비 해당분”의 환부청구를 요구하는 확정신고를 하였다. 이 같은 형태에서의 소득세의 확정신고로 인하여 자위대 관련비 해당부분의 납세를 거부하였기 때문에 체납처분에 따라 강제징수를 받게 되었다. 이에 그 처분의 위헌, 위법을 이유로 손해배상을 청구하게 된 것이다. 국가를 상대로 한 소송은 동경과 山形에서 제기되었다. 납세자의 패소로 끝났지만 시각에 따라서는 Tax check off를 사용한 “평화납세기금”내지 “평화기금지정납세제”의 도입을 희

39) 자세하게는 北野弘久 “良心的な軍事費納税拒否訴訟判決の検討”(“納税者基本権論の展開”, 三省堂, 1992) 20면 이하 참조.

망하는 운동이었다고도 볼 수 있다.

(가) 사실개요

동경 지방법원과 동경 고등법원에서 다투어진 이 사건의 사실개요는 다음과 같다.⁴⁰⁾ 납세자(원고·공소인 X는 절대적 평화주의의 신조에 기초하여 자기의 소득세 납세액 가운데 자위대 관계비 해당분(군사비 해당분~국가예산의 “방위비”가 차지하는 비율)을 공제하여 소득세를 납부하였다. 이에 대하여 세무서·국가(피고·피공소인) Y는 X의 공제분을 징수하기 위하여 X 3인에 대하여 체납처분(차압처분)을 하였다. 이에 대하여 X는 다툼의 장소를 법원으로 옮겨 Y에 대하여 다음과 같이 청구하였다.

청구① : 자위대 관계비 해당분의 소득세의 부과·징수는 헌법 9조에 위반하고 또한 Y의 체납처분은 사상·양심의 자유를 보장하는 헌법 19조, 신앙의 자유를 보장하는 헌법 20조 1항 전단에 위반하는 위헌·위법한 것이다. 따라서 Y에 대하여 국가배상법 1조에 근거하여 위법한 강제징수에 따라 입은 손해배상을 청구한다.

청구② : Y에 대하여 X에게는 자위대 관계비 해당분의 소득세의 납세의무가 없다는 데에 대한 확인 및 X가 납부한 소득세를 자위대 관계비에 지출하지 말아야 할 의무가 있다는 데에 대한 확인을 청구한다.

청구③ : Y가 자위대 관계비에 지출함으로써 양심의 자유, 신앙의 자유가 침해되었다고 하여 불법행위에 기초하는 위자료를 청구한다.

40) 東京지방법원 1988.6.13 判例時報 1294号 13면 이하, 東京고등법원 1991.9.17 判例時報 1407号 54면 이하 참조.

(나) X의 주장의 골자

X의 주장의 골자는 다음과 같다. ①현재의 자위대는 그 편성·조직·장비의 모든 면에서 명백히 헌법 9조에 위반되는 위헌적인 존재이며 이에 대한 국비지출 또한 위헌이다. ②헌법은 국민에게 평화적 생존권을 보장하고 있고 이를 지표로 생각하면 헌법 9조는 국민과의 관계에서 정부에 대하여 군사목적의 국비지출과 과세·징수를 일률적으로 금지함을 의무화한 규정이라고 해석하여야 한다. ③Y는, 공소 단계의 1990년도 예산을 보면 약 6조 엔(자위대 관계비+軍人恩給費와의 합계액)을 예산에 계상하고 이를 지출하고 있다. 이 점은 X의 평화생존권에 대한 침해일 수밖에 없다. 따라서 X는 그 지출을 정지하고 위자료의 지불과 그 외의 구제를 요구하여 소송을 제기할 원고적격을 가지고 있다. ④X는 양심이나 신앙상의 이유 등에서 자신이 납부하는 세금이 군사목적으로 지출되는 것을 원하지 않는 납세자이며 이러한 소위 “양심적인 군사비 해당분의 납세를 거부하는 것”은 X가 향수하는 평화적 생존권, 나아가 헌법상의 저항권에서 보았을 때 용인됨이 마땅하다. ⑤국비지출과 소득세의 부과·징수와의 사이에는 직접적·구체적인 관련성이 인정되므로 위헌의 국비지출의 하자를 인계하여 소득세의 부과·징수 또한 당연히 위헌·무효로 된다. ⑥국세통칙법은 “정당한 이유”가 있으면 조세의 지불유예(동 46조)를 인정하거나 부대세를 부과하지 않는 규정(동 65조, 68조)을 두고 있다. 양심적인 군사비 해당분의 납세거부는 이 “정당한 이유”에 해당한다. 그럼에도 불구하고 Y가 이 규정들을 적용하지 않고 부대세를 부과한 것은 위헌·위법한 행위이며 Y는 국가배상법에 기초하는 배상책임을 져야 한다.

(다) 법원의 판단골자

법원은 상기 납세자 X의 청구 ①②③의 모두를 인정하지 않았다. 각 청구에 대한 법원의 판단의 골자는 다음과 같다.

청구①에 관한 판단 : 국비지출과 조세의 부과·징수는 법적 근거 및 절차를 달리한다. 국비지출의 위헌·위법은 당연히 조세의 부과·징수에는 미치지 않는다. 또한 소득세는 세수의 용도에서 독립된 보통세이므로 사용용도의 위헌·위법에 따라 소득세의 부과·징수가 위헌·위법으로 되지 않는다. 따라서 본건 체납처분은 헌법 9조에 위반되지 않고 X의 권리·자유를 침해하는 것이 아니므로 X의 청구는 기각한다.

청구②에 관한 판단 : 본건에서의 자위대 관계비 상당분의 소득세 납세의무 부존재의 확인을 구한 소는 무명항고소송의 요건을 갖추고 있지 않다. 또한 X가 납부하는 소득세를 자위대 관계비에 지출하지 말아야 하는 의무가 있다는 점의 확인을 구하는 소송은 민중소송에 해당하지만 이러한 소송의 제기를 인정하는 법률은 없다. 따라서 양쪽 모두 부적당하므로 각하한다.

청구③에 관한 판단 : 국비지출은 X에게 직접적으로 행위, 작위, 부작위를 강요한 것이 아니며 양심·신조를 제약한 적이 없다. 따라서 국비지출에 따라 X의 권리, 이익이 침해되었다 할 수 없는 바 X의 손해배상 청구에는 이유가 없다.

(b) 평화기금지정납세제 창설의 요망

헌법 9조에 어떤 해석을 부여하는가는 사람에 따라 달라도 좋다. 단 평화적 생존권⁴¹⁾이 보장된 이 나라에서 “양심적 군사비 거부회”가 조직되어 평화적 생존권을 근거로 소득세 확정신고를 이용하여 군사비 해당분의 납세거부운동이 전개된 사실은 중요한 일이다.⁴²⁾

41) 中村竜太郎 “市民平和訴訟の意義と課税”(自由と正義 42卷 8号) 40면 참조.

42) 그 후, 자위대의 PKO참가 위헌소송 등 일련의 “시민평화소송”이 각지에서 전개되었다. 시민평화소송에 관하여 자세하게는 小林武 “市民平和訴訟における納税者基本権論の展開”(北野古稀記念論集, “納税者権理論の展開”, 勁草書房, 2001) 31면 이하 참조.

정부에게 있어 이러한 양심이나 신앙상의 이유 등에서 자신이 납부하는 세금이 군사목적으로 지출되는 것을 원하지 않는 납세자(Peace Taxpayers=평화납세자)를 보호하는 것은 소수자라 하더라도 헌법상의 의무라 할 수 있다.

현재 모든 국가의 稅收는 국가의 회계에 들어가도록 되어 있다. 또한 일반회계예산의 상당 부분은 군사목적을 위하여 지출된다. 그런데 현행 법제 하에서는 납세자가 스스로 납부한 조세의 사용용도에 관하여 전혀 관여할 수가 없다. 이는 국비지출과 조세의 부과·징수와는 법적 근거 및 절차를 달리하는 것이기 때문이다. “양심적 군사비 거부회”에 모인 Peace Taxpayers가 원하는 구제를 법원이 거부한 이유이기도 하다.

이러한 법환경 하에서는 납세자가 非戰의 신념을 관철하고자 한다면 납세기피자(tax resisters), 忌稅者(tax objectors)로 되는 길을 선택할 수밖에 없다. 이러한 길을 선택한 자는 불지불 또는 미지불을 이유로 재산을 차압당하거나 은행구좌를 차압당하거나 급여를 차압당하거나 나아가서는 이 체납처분에 추가하여 가산세 등의 부대세를 부과 당하게 된다. 이러한 비전의 신념을 일관하는 납세자가 납세기피자가 되어 조세범으로 취급되는 것을 막고 보호하고자 하는 목적에서 Tax check off를 이용하여 제안된 것이 “평화납세기금(Peace Tax Fund)” 내지 “평화기금지정납세제”이다.

일본은 평화헌법을 가지고 있으며 국민에게는 평화적 생존권이 보장되어 있다. 평화대국을 지향하는 것이 이 나라의 목표라고 한다면 군사대국인 미국에서조차 논의되고 있는 Tax check off 제도를 이용한 “평화납세기금” 도입에 관해서는 보다 적극적으로 논의하여야 할 것이다. 입법적 대응에 의한 평화납세자의 보호책에 관한 검토가 시급하다. 미국의 Tax check off를 이용한 “평화납세기금”법안을 참고로 의원입법에 의한 실현을 도모하는 것도 한 방법이다. 이 경우 평화납세

자가 자신의 납세액 가운데 소득세 신고서에 체크하여 선택하여 일정한 기준에 따라 산정한 군사비 해당분을 “평화납세기금”으로 교체하는 의사표시를 인정하는 시스템을 만드는 것이 좋지 않을까 하는 생각이 든다. 또한 당해 기금은 비군사목적으로 소비하는 구조로 정비하여야 할 것이다.

3.3 지방 레벨에서의 Tax check off 도입의 과제

일본에서는 전통적으로 세입과 세출과를 구별하는 법이론이 적용되어 왔다. 이 때문에 납세자는 자신이 납부한 조세를 국가가 어떻게 사용하는지 관여할 수 없는 것으로 인식되어 왔다. 이러한 논리는 앞서 언급한 양심적 군사비 해당분 납세거부 소송 판결에서도 법원이 평화납세자의 청구를 거부한 근거로서도 사용되었다.

지방자치법에 따르면 예산편성은 자치단체의 장이 담당하고 의결권은 지방의회에 있다고 설명한다. 주민세의 겨우 수 퍼센트의 사용용도를 주민의사에 맡기더라도 재정에 있어서의 의회중심주의의 룰에는 반하지 않으며 오히려 세금의 사용용도에 관하여 민의를 파악하는 중요한 계기가 될 것이라 보는 견해도 있다. 이러한 논리를 발전시켜 주민세의 일부를 특정재원화하고 그 사용용도를 납세자가 고르는 제도(사용용도선택 납세제도)를 도입한 실례가 있다. 이러한 케이스에서는 사용용도로서 복수의 민간비영리 공익단체 내지 그 활동 프로그램을 들어 그 중에서 납세자가 선택·지정할 수 있는 구조로 되어 있다. 이러한 발상은 반대로 생각하면 민간비영리 공익단체에게 활동자금을 공급하는 새로운 루트 개발과 연결된다. 또한 한편으로 이러한 제도의 도입은 납세자가 납부한 조세의 사용용도에 대하여 관여함을 인정하는 것으로 이어지게 되어 전통적인 세출과 세입을 구분하는 법이론에 다소나마 영향을 미치게 될 것이다.

(1) 지방 레벨에서의 사용용도선택 납세제의 실례분석

세금의 사용용도에 민의를 반영할 수 있도록 하자는 뜻에서 자신이 납부하는 세금의 사용용도를 지정한 후 납세하는 형태의 Tax check off의 도입에 성공한 자치단체가 있다. 千葉県 市川市이다. 이 자치단체가 민간비영리 공익활동(시민활동)의 지원을 목표로 제정한 조례를 소개·분석해 보자.

千葉県 市川市는 2004년 12월 20일에 “市川市납세자가선택하는시민활동단체에대한지원에관한조례”(2004년 市川市조례 43호)[이하 “지원조례”]를 공포하였다. 이 조례에 따라 만들어진 “市川市 시민활동지원제도”의 하에서 2005년도부터 불런티어 단체, NPO 법인 등의 시민활동을 하는 공익적 사업에 대하여 납세자(개인시민세의 납세자)의 선택에 따라(지원조례 7조) 납세자 자신의 납세액의 1%를 지원할 수 있게 되었다(동 10조).

이 市川市の 제도에는 몇 가지 특징이 있다. 첫 번째는 모금주체는 시이지만 수배처(교부처)를 심사하는 제3자 기관으로서 “시민활동지원제도 심의회”(동 20조)를 설치한 점 및 배부의 대상이 되는 지원금을 별도의 회계로 하기 위한 “시민활동지원기금”(동 21조 이하)을 만들었다는 점, 또한 이 기금에는 시민세액의 1%에 추가하여 시민의 기부금의 수급도 가능하다는 점(동 21조 2항 2면), 또한 수배처는 공익 프로그램 프로젝트라고 하기 보다는 공익단체이라는 점(동 3조), 납세자가 선택지정할 수 있는 적격수배단체는 인터넷 등에서 공표되는 점(동 6조 3항), 개인시민세가 부과과세 방식을 채용하고 있기 때문에 신고서가 아닌 市稅의 납세통지서 등으로 본인확인을 거친 후 체크를 한 뒤 지원하고자 하는 단체를 선택(check off)하는 구조로 되어 있는 점 등이다. 이 제도의 운영방법에 관해서는 市川市の 홈페이지를 참고하기 바란다.⁴³⁾

43) 千葉県 市川市の HP참조. www.city.ichikawa.chiba.jp/net/kikaku/sien/sikumi.html

1) 볼런티어 단체, NPO 등 시민활동단체의 사업소개

市川市の 시민활동지원제도의 하에 우선 지원을 받고자 하는 단체는 소정의 양식에 따라 사업계획서 및 경비견적을 제출하여야 한다. 시에서는 새로이 “시민활동지원제도 심사회”를 설치하고 이 심사회가 서류 및 서면에 의한 제1차 심사를 하고 적격단체를 결정하여 그 결과를 홈페이지 및 공보로써 공표한다. “시민활동지원제도 심사회”는 학식경험자, 공모에 의한 시민위원 등 7명(이 중 3명은 공모위원)으로 구성하고 임기를 1년으로 한다. 제1차 심사에 따라 적격단체로 된 단체는 시의 공보특집호나 홈페이지에서 스스로의 활동내용을 PR할 수 있음과 동시에 공개 프레젠테이션으로도 PR할 수 있다. 또 각 단체는 각자의 인쇄물이나 홈페이지 등에서 활동내용을 어필할 수도 있다. 단 개인에 대한 전화 등에 의한 권유는 금지한다.

2) 개인시민세의 납세자에 의한 지원

개인시민세의 납세자는 시의 공보나 홈페이지 등에서 지원하고자 하는 단체를 선택한다. 복수선택은 불가능하다. 지원하고자 하는 단체가 결정되면 별도로 발행되는 광보특집호에 인쇄되어 있는 회신용 서류를 잘라내어 소정의 사항을 기입하고 자신의 2004년도 개인시민세 납세통지서 혹은 기업 등의 직장에서는 급료에서 시민세를 납부하고 있는 사람은 특별징수세액 통지서의 복사본을 동봉하여 시에 회송한다. 또한 납세통지서 또는 세액통지서의 복사본을 동봉하게 하는 것은 본인확인을 위한 것이다. 또한 납세통지서 등을 분실한 경우에는 시의 창구(시청 재정부 세제과, 行徳支所 과세과, 大柏 출장소, 南行徳 시민센터)에서 본인확인이 가능한 것(운전면허증 등)을 제시하고 지원하고자 하는 단체를 지정할 수도 있다. 공보특집호의 회송용 서류에 기입하는 소정의 사항은 주소, 성명, 생년월일, 전화번호, 지원하고자

하는 단체의 번호 외에 납세상황 확인을 위한 자신의 세금에 관한 개인정보를 이 제도를 위하여 사용할 수 있도록 동의를 받는다. 또한 개인의 납세액 등의 개인정보 내지 어떤 단체를 지원하고 있는지에 대한 비밀은 엄수한다.

3) 지원금의 산정에 관하여

시는 납세자로부터 회송된 결과를 집계한다. 납세자가 지원하고자 선택한 단체는 그 납세자의 개인시민세액의 1%가 지원금으로서 교부된다. 단 단체에 교부되는 지원금 총액의 상한은 당해 활동에 드는 사업비의 2분의 1을 한도로 한다. 또한 지원금은 사전에 시의 예산에 계상되고 있는 액수의 범위 내에서 교부하는 것이므로 개인시민세의 1% 해당액의 누계액이 예산을 초과한 경우에는 그 비율 이내에서 조정하는 경우도 있다.

단체는 납세자의 선택결과에 의한 지원금 예상액이 경비예정액에 현저하게 못 미치는 경우에는 그 교부신청을 취소할 수 있다. 또 “시민활동지원제도 심사회”의 승인을 거쳐 당초의 사업계획 및 경비예상을 변경할 수도 있다.

4) 지원금의 교부에 관하여

지원금의 교부는 “시민활동지원제도 심사회”에서 납세자의 선택결과에 기초하여 지원금의 가부를 심사하여 교부한다. 납세자의 선택결과(지원된 납세자의 수 내지 단체에 대한 지원금의 예상액)에 관해서는 각 단체에의 지원금 예상액이 산정된 시점에서 공보 및 홈페이지에서 공표한다.

5) 시민활동지원기금의 설치

시민활동을 계속적으로 지원하기 위한 “시민활동지원기금”을 설치한다. 기금에는 단체에 대한 납세자의 개인시민세액의 1% 해당액의 누

계액이 그 단체로부터의 신청액을 초과한 경우의 액수, 또는 납세자의 개인시민세액의 1% 해당액의 누계액의 총액이 예산액을 밑도는 경우의 액수를 이월할 수 있도록 한다. 또한 시민을 시작으로 일반인 으로부터의 기부의 대상으로도 활용한다.

(2) 市川市の 시민활동지원제도와 보조금의 공방

지방자치법은 “보통지방공공단체는 그 공익상 필요할 경우에는 기부 또는 보조할 수 있다”고 규정하고 있다(법 232조의 2).⁴⁴⁾ 이러한 규정이 있기 때문에 지방자치단체는 각종 단체나 개인에 대하여 일정 보조금을 지급할 수 있다. 이미 언급한 바와 같이 의회가 지출하는 보조금은 소득공제·세액공제·과세제외 등 세제상의 각종 조치를 통하여 지급되는 보조금(tax subsidies, tax expenditures)과 구별하는 의미에서 “직접보조금(direct subsidies)”이라고도 불린다. 공금지출은 이러한 직접보조금의 방법을 통하여 공익상 필요하다는 점에서 폭넓게 이용되고 있다. 일반적으로 정교분리원칙 등을 규정한 헌법규범과 저촉되지 않는 한 적법하다.

직접보조금과 Tax check off은 납세자가 납부한 조세 등을 일단 국고에 들어온 세입을 배분한다는 의미에서는 유사한 공금지급(지출) 방법이라고 말할 수 있다. 단 같은 무상급부라 하더라도 市川市の 시민활동제도와 같은 Tax check off 제도에서는 어떤 형태로든 납세자·주민의 의사·선택을 개재시킨다는 점에서 모아진 지원금의 교부처(수배처) 등을 정하도록 되어 있는 점이 직접보조금과의 큰 차이점이라 할 수 있다.

공익목적에서의 공금의 무상급부를 하는 경우에 Tax check off 제도를 사용하는 편이 직접보조금 제도를 사용하는 것보다도 그 지역의

44) “공익상의 필요성”의 해석 등에 관하여 자세하게는 確井光明 “要說 住民訴訟と自治体財務 [改訂版]”(学陽書房, 2002年) 193면 이하 참조.

수요에 기초하는 자치단체 납세자의 의사를 반영한 선택을 가능하게 한다. 단, 한편으로 재정에 있어서의 의회중심주의의 룰과의 균형도 고려할 필요가 있다. 市川市의 경우 “市川市 시민활동지원제도 심사회”라는 제3자 기관(자문기관)을 개재시키고 이것이 납세자의 지정에 기초하는 구체적인 수배처(지원금의 교부처) 등을 심사하고 시장에게 보고하는 구조를 채택하고 있다. 또한 지원금의 교부방법이나 교부액의 계산방법 등에 관해서도 조례로써 규정하고 있다. 재정에 있어서의 의회중심주의의 룰 등을 고려하고자 한 취지라 볼 수 있다.

세금의 사용용도에 민의를 반영하는 것으로 Tax check off 제도를 채택하는 것은 분명 환영할 만한 일이다. 단 지자체의 규모에 따라서는 주민 측으로부터 개인주민세의 1% 해당액을 배부하기 위하여 의회를 포함하여 왜 이러한 대대적인 지원금(보조금)교부 시스템을 제도화하여야 하는가 하는 의문이 나올 수도 있다. 행정개혁의 취지에 저촉되지 않느냐는 소리도 들려오는 듯하다(참고로 市川市의 경우에는 이 제도에 개인납세자 전원이 참가할 경우 3억 엔 정도로 예상하고 있다). 종래의 직접보조금의 교부제도 혹은 공익기부금제도를 수정하고 충실하게 해 나가는 것으로도 가능하지 않느냐는 지적 또한 있을 법하다. 이러한 비판을 불식시키기 위해서도 지자체는 그 도입에 있어서는 행정이 주체가 된 새로운 공적 자금의 배분 시스템이라 할 수 있는 Tax check off 제도를 선택하고 제도화 한 이유를 그 지역의 납세자·주민에 대하여 명확하게 제시할 필요가 있다. 지속가능성에 대한 의혹이나 단순한 유행이 아닌 점을 설득력 있게 설명할 필요가 있다. 비교적 Tax check off의 전통이 긴 미국에서도 이 시스템은 대략 주 규모에서 도입하고 있다. 일부 지방단체 규모의 도입도 있는 듯하지만 그 수는 극히 한정되어 있다. 이 배경에는 “비용對성능비율(cost performance)”, “효율성”이라는 중요한 과제가 작용하고 있는 듯하다.

(3) 시민활동지원제도 확대의 배경

大阪府 箕面市는, 1999년도에 “箕面市비영리공익시민활동촉진조례”(1999년 조례 27호)를 제정함으로써 본격적으로 민간비영리공익활동의 지원에 뛰어든 지자체 중의 하나이다. 埼玉県 志木市 또한 2003년도에 “志木시민과의협동에의한행정운영추진조례(2003년 조례 2호)”를 제정하여 시민공익활동단체를 시와 대등한 파트너로 위치시키고 시정에 대한 적극적 참여를 유도하였다. 千葉県 市川市는 한 걸음 더 나아가 Tax check off 제도를 도입함으로써 보다 적극적인 시민활동의 지원을 위하여 노력하고 있다. 이처럼 다수의 지방자치단체가 시민활동지원의 움직임이 보이고 있다. 이러한 적극적인 지원책을 진행하고 있는 배후에는 다양한 이유가 있다고 본다. “작은 지방정부의 실현에는 지역에 큰 NPO 섹터의 확립이 전제”라고 하는 점도 이유 중의 하나일 것이다. 하지만 최대의 이유는 국가의 공익기부금세제에 대한 부정확적인 비판에 있는 것이 아닌가 하는 생각이 든다. 최근 국가가 진행하고 있는 공익법인제도 개혁에서는 지금까지의 “원리비과세”를 전환하여 새로이 생기는 비영리법인은 “원칙과세”로 하는 등의 제안이 나오고 있다. 이를테면 “증세논의”뿐이다. 지원세제의 확충을 포함하여 민간비영리공익단체에 대한 “활동자금조달”에 관해서는 제대로 된 검토조차 이루어지지 않고 있다.⁴⁵⁾ 그 한편으로 재정 당국은 민간비영리공익단체에 소득공제·손금산입대상 기부금수입자격을 부여하는 인정 NPO법인이나 특정공익증진법인의 확충에 극히 소극적이다. 지금까지는 지역의 민간비영리공익단체의 활동은 축소되는 경우는 있어도 확대되는 것은 전혀 기대할 수 없는 상황이다. 이러한 상황을 맞서 국가

45) 石村耕治・我妻憲利 “対論 迷走するNPO法人・公益法人制度改革と‘原則課税’案” ([NPOサポーターセンター連絡会編], “NPO・公益法人改革の罫”, 第一書林, 2003) 44면 이하 참조.

의 무정책성을 보완하는 형태에서 각지의 지방자치단체가 조례로써 시민활동지원제도를 만들어 직접 민간비영리공익단체에게 자금을 공급하고 있는 것이 현실이다.

市川市는 Tax check off 제도를 이용한 “시민활동지원제도”의 조례화에 앞서 퍼블릭 코멘트를 이용하였다. 시민으로부터 모은 “市川市 시민활동지원기금”에 대한 의견으로서, “시”가 비영리공익단체를 대신하여 기부를 받고 기부자인 납세자가 시에 대한 기부에 관하여 소득세나 시민세상의 기부금공제를 받을 수 있도록 해 주었으면 좋겠다”는 요청이 있었다. 이 요청에 대하여 시 측은 “기금의 기능으로서 시민이나 법인으로부터의 일반기부도 접수 가능합니다. 기부를 받았을 때 그 지출처를 희망하는 자치단체도 있습니다만, 당초부터 이 제도를 도입하는 데는 시민활동지원제도가 납세자에 의한 기부금으로 오해 받을 염려가 있기 때문에 지원제도의 정착을 기다려 검토하도록 하겠습니다”라고 답변하였다.⁴⁶⁾ 시 측이 이러한 답변을 한 배경에는 현행 세법상의 기부금공제의 구조와의 균형을 고려하였다는 사실을 알 수 있다. 첫째로 급여소득자인 주민의 대부분은 국세인 소득세에 관해서는 원천징수와 연말정산에서 납세가 완료되어 버리는 구조로 되어 있다는 점. 따라서 기부금공제를 받기 위해서는 확정신고가 필요한 실정이다. 다음으로 개인주민세상의 공익기부금은 시에 대한 기부에 해당하더라도 10만 엔을 넘는 금액에 적용되는 현행 지방세법상의 규정을 조례로 바꾸는 것은 불가능에 가깝다는 것 등등. 폭넓은 계층으로부터 소액의 기부금을 모으는 것에는 난점이 너무 많다는 목소리가 지방자치단체 측에서 나오기도 한다.

46) 市川市 企画部 “市民活動支援制度”へのご意見募集” public comment 절차 결과 일람 참조.

4. 맺음말

이번 논문에서는 Tax check off에 관하여 일본과 미국을 비교·검토하고자 하였다. 또한 민간비영리공익단체나 그 활동에 대하여 자금을 공급하는 수단으로서의 Tax check off만을 논한 것이 아니다. 상기의 분석에서 알 수 있듯이 Tax check off는 세금의 사용방법에 다양한 민의를 한층 더 반영하고자 하는 것이 그 취지이다. 따라서 “납세자가 주역”이라는 관점에 서서 Tax check off의 시스템을 시민활동의 지원은 물론 평화납세자의 비전의 신념을 이유로 하는 양심적 기세권의 보호나 공직선거의 공영화 등에 다양하게 활용할 수 있을 것이다. 단 Tax check off는 그 이념이 충분히 검토되지 않는 채 단순히 새로운 행정주도의 보조금배분 시스템이라는 이해가 상식화 되어버릴 경우에는 작은 정부·행정개혁의 이념에 저촉될 가능성도 있다. 반대로 명확한 이념이 제시된다면 이러한 시스템의 도입과 확대는 경직화되어 버린 재정에 있어서의 의회중심주의를 재생시킬 수 있는 가능성이 충분하다고 본다.

제12장 헌법 제89조의 입법자 의사

石澤涼好

1. 머리말 — 문제의 소재

일본국 헌법(이하 헌법이라 한다)은 제7장에 “재정”이라는 장을 두고 국가의 민주주의를 재정 면에서도 철저히 시행하고자 하는 목적에서 제83조 이하의 9개조를 규정하였다.

본래 재정은 행정에 속하는 분야이지만 국민생활에 있어서 재정은 직·간접적으로도 중요한 부분을 차지하므로 단순히 행정에 속하도록 할 것이 아니라 국회의 통제가 필요한 부분이라고 판단한 결과이다.¹⁾

하지만 재정의 모든 부문이 국회의 통제 하에 놓여질 필요가 있는지에 대해서는 그렇지 않은 분야도 다수 존재한다. 헌법 제89조가 규정하는 것이 그것이며 이에는 헌법조문에서 구체적으로 규정함으로써 국회의 통제 혹은 컨트롤이 직접적으로 미치지 않는 영역의 존재를 보여주고 있다.

헌법 제89조는 명치헌법에는 존재하지 않으며 일본국 헌법에서 처음 규정된 것이다. 이 점에서 헌법 제89조의 범의를 검토함에 있어서는 헌법제정시의 입법자의 의사가 어떤 것이었느냐 하는 것이 중요한 의미를 가진다.²⁾ 그것은 이 규정이 현행 헌법으로 된 후 비로소 규정된 것이기 때문이다. 이번에 필자에게 주어진 테마는 이 입법자 의사에 관한 검토라 할 수 있다. 입법자 의사의 검토를 시작함에 있어서 우선 현시점의 헌법 제89조의 해석에 관한 각 학설을 개관한 후 입법

1) 국가가 컨트롤 하는 점에서 재정민주주의나 재정의 민주화 등으로 표현되는 경우도 많다.
2) 입법자의사설은 법의 해석에 있어서의 하나의 기준으로 법률의사설과의 대립개념으로 나타난다.

자는 어떤 것을 의도하였는지에 관하여 검토를 진행하고자 한다.

2. 헌법 제89조의 해석에 관하여

헌법 제89조는 다음과 같이 규정하고 있다. “공금 그 외의 공의 재산은 종교상의 조직 혹은 단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여, 또는 공의 지배에 속하지 않는 자선, 교육 혹은 박애사업에 대하여 이를 지출하고 또는 그 이용에 제공하여서는 아니 된다.”

2.1 헌법 제89조 전체의 취지·목적

이 헌법 제89조에서 “공의 재산의 지출 또는 이용의 제한”이나 “공의 재산의 지출·이용제공의 제한” 등의 소견을 밝히는 경우가 다수 보이므로 이번 논문이 의도하는 바의 대략은 이해할 수 있으리라 보지만³⁾ 동조의 취지·목적에 관해서는 학설이 대립하고 있다.

첫째는 국비남용 방지설이다. 이 설에 관하여 新井隆一 교수는 다음과 같이 설명하고 있다.

“종교상의 조직·단체나 공의 지배에 속하지 않는 자선·교육·박애사업에 관해서는 특히 국비가 남용될 위험성이 크기 때문에 이를 방지하기 위하여 이 규정이 있다 ……”⁴⁾

또 “注解 일본국 헌법”(이하 “注解”라고 한다)에서는 보다 단적으로 기술하고 있다.

“동조의 취지는 주로 재정상의 무책임한 남용을 방지하기 위하여 ……”⁵⁾

3) 시판되고 있는 법전의 “일본국 헌법”에는 이와 같이 표현되어 있다. 이 점을 보아도 헌법 제89조의 취지 개요는 이해할 수 있을 것 같지만, 헌법에는 그러한 부제가 붙어있지 않기 때문에 어디까지나 법전 편집자의 생각이라고 할 수 있다.

4) 新井隆一 “財政”(法律時報 49卷 7号, 1977) 167면.

5) 法学協會 “注釈·日本国憲法(下)”(有斐閣, 1956) 1332면.

그 근거에 관해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

“이는 교육이나 자선과 같은 사회봉사적 사업조차도 이를 원조하기 위하여 함부로 공금을 지출해서는 안 된다고 규정함으로써 간접적으로 다른 재정상의 방만지출을 경고(경계)하는 취지라고 본다 ……”⁶⁾

이상과 같은 新井 교수의 국비남용 방지설은 다음과 같이 비판받고 있다.

“국비남용 방지설은 국비남용의 방지가 국정전반에 걸쳐 배려되어야 할 문제이며 종교상의 조직·단체나 공의 지배에 속하지 않는 자선·교육·박애사업에만 한정되는 문제가 아니다. 그리고 이 견해 자체가 구헌법 하의 권력에 의한 사상·신조·종교·양심 등의 자유침해에 대한 반성에서 수용한 일본국 헌법의 성립과정을 경시한 것이며 역사적인 고찰을 무시하였다 ……”⁷⁾

新井 교수가 지적하는 비판(“강한 반론”이라 표현되고 있지만)은 2가지가 있는데 그 첫째는 국비남용방지가 동조가 들고 있는 것뿐만 아니라 국정전반에 요구되는 것이므로 새삼스레 조문에는 필요 없지 않느냐는 점, 둘째는 국비남용 방지설 자체가 명치헌법에 대한 반성에서 일본국 헌법이 성립된 것을 무시하고 있는 것처럼 보인다고 하는 2가지이다.

또한 “注解”도 국비남용 방지설에 관하여 다음과 같이 비판하고 있다.

“이는 교육이나 자선과 같은 사회봉사적 사업조차도 이를 원조하기 위하여 함부로 공금을 지출해서는 아니 된다고 하고 간접적으로는 다른 경우의 재정상의 방만지출을 경계하는 취지로 보고 있는 듯한데, 그렇다고 한다면 그것은 재정상의 지출이나 재정관리의 일반적인 문제이

6) 上同.

7) 新井·전계주.

기 때문에 별도로 규정할 필요가 없을 것이다. 적어도 종교단체에 대한 원조는 절대로 금지하여야 하는 이상 이와 동일하게 교육이나 자선사업에 관해서도 규정하는 것은 특별한 이유가 있다고 보아야 한다.”⁸⁾

이 “注解”의 비판은 新井 교수가 한 비판에서 첫 번째로 지적한 것과 동일한 취지이고 헌법 제89조의 취지·목적으로서 단순히 국비의 남용방지를 위한 규정이라고 한다면 이 규정은 불필요하지 않느냐는 것이다.

또한 新井 교수는 국비남용 방지설을 인정한다고 한다면, 국비의 남용으로 인정되지 않는 한 공금이나 공의 재산의 지출·공용이 허용되기 쉬워지기 때문에 결국 이에 대한 방지책이 효능을 잃게 될 위험이 크다고 지적하고 있다.⁹⁾

둘째는 자유권리 보장설이다. 이 설에 관하여 新井 교수는 같은 논문에서 다음과 같이 기술하고 있다.

“이들(종교상의 것을 가리키고 있다)의 조직·단체나 사업에 대하여 공금 그 외의 공의 재산의 지출·공용을 인정하면 권력이 신앙의 자유를 침해하고 공의 지배에 속하지 않는 자선·박애사업의 특수성·독자성이나 교육사업의 중립성 등을 손상시킬 위험이 크기 때문에 그 폐해를 미연에 방지하기 위하여 이 규정을 두고 있다 ……”¹⁰⁾

이 설은 종교나 공의 지배에 속하지 않는 자선·교육·박애사업은 본래 자유롭게 행해지는 것이 전제이며 이에 대하여 공금이나 공의 재산을 지출·공용하는 것은 종교상의 조직·단체나 자선·교육·박애사업의 자유를 방해하는 것으로 되기 때문에 자유를 지킨다는 의미에서 공금이나 공의 재산의 지출·공용을 인정하지 않는다고 하는 논리이다.

8) “注釈”·전계주.

9) 新井·전계주.

10) 上同.

또한 자유권리 보장설 중에 약간 뉘앙스는 다르지만 다음과 같이 주장하는 자도 있다.

“전단은 신앙의 자유보장을 철저히 하려는 취지이며 후단은 국비남용이나 그에 열거되어 있는 사업의 자주성이 국가에 의하여 파괴되는 것을 방지하려는 취지이다 ……”¹¹⁾

이 논리에 따르면 헌법 제89조는 전단과 후단으로 구별할 수가 있고 각각 다른 취지를 가지는 것이 되어 헌법 제89조 전체의 취지를 의미하는 것은 없어져 버리는 것이 아닌가.

하지만 헌법 제89조의 취지에 관하여 논하는 학설에서 많은 이가 이 입장을 취하고 있다. 예를 들어 笹川隆太郎 교수는 다음과 같이 설명하고 있다.

“89조는 공금 그 외의 공의 재산의 지출·공용(이하 “공금지출 등”이라 약칭한다)이 금지되는 경우를 2가지로 나누어 규정하고 있다. …… 전단이 소위 정교분리원칙을 재정제도 면에서 확보하기 위한 규정이라는 점은 쉽게 알 수 있지만, 후단의 취지는 명확하다고는 말하기 어렵고 이에 대한 해석 또한 나뉘어져 있다”¹²⁾

그리고 후단에 관해서는 “공의 지배”를 “공금지출 등의 가부를 판단하는 지표”로 하고, “공의 지배”에 관한 해석을 다음과 같이 설명하고 있다.

“공의 지배”(의 하에 있는 사업에 속하는지 아닌지)에 관한 해석은 “자선·교육·박애” 중 어느 사업에나 공통(동일)된 것이어야 한다.”¹³⁾

11) 有倉遼吉·時岡弘編 “条解憲法”(三省堂, 1978) 465면.

12) 笹川隆太郎 “公金支出の制限”(ジュリスト増刊 “憲法の争点 [第3版]”, 1996) 272면.

13) 上同.

이상을 전제로 하여 4개 정도의 학설을 제시하고자 하는데, 이는 “실질적 사업지배설”, “겸양적 사업통제설”, “사용용도 엄격통제설”, “한정적 재정감독설”이다.

또한 岡田俊幸 조교수는 “동조의 취지”에 관하여 다음과 같이 설명하고 있다.

“국회재정중심주의를 구체화하는 개별규정인 헌법 제7장의 “재정”과 그 외의 조문 중에 동조는 국회의 지출제한에 내용적인 제한을 추가하고 “재정결정권에 대한 구조적 통제”를 가하는 점에서 특수한 존재이다. 동조의 전단은, …… 그 취지는 국가 또는 지방공공단체와 종교상의 조직·단체와의 재정적인 관계를 절단함으로써 20조가 보장하는 신앙의 자유 및 정교분리원칙을 재정 면에서 확보하고자 하는 데에 있다. 후단은 공의 지배에 속하지 않는 자선, 교육, 박애사업에 관하여 동양의 제한을 규정한다. 그러나 “공의 지배에 속하지 않는” 이들 사업에 대한 공금지출 등이 어떤 이유에서 허용되지 않는 것인가, 그 취지는 명확하지 않으며 이하와 같은 학설들이 주장되고 있다.”¹⁴⁾

岡田 조교수의 해석은 전단에 관해서는 전술한 笹川 교수와 동일한 해석을 하고 후단에 관해서는 “자주성확보설”, “중립성확보설”, “공비남용 방지설”, “자주성확보와 공비남용 방지설”, “중립성확보와 공비남용 방지설”의 5가지를 열거하고 있다. 그리고 이 학설들 가운데 전반의 3설에 대해서는 배타적이지 않다고 하여 후반의 2설을 들고 있다.

이상의 新井 교수, 笹川 교수, 岡田 조교수는 전단의 취지는 동일하게 신앙의 자유·정교분리원칙에 대한 재정 면에 있어서의 확보라는 점에서는 일치하지만 후단에 관해서는 “공의 지배”라는 점에서 해석을 달리 하고 있다. 이 점에 관하여 각 견해를 요약한 경우, 자유권리

14) 小林孝輔·芹沢齊編 “憲法 [第4版]”(別冊法学セミナー基本コンメンタール [岡田俊幸], 日本評論社, 1997) 363면.

보장설의 맥락과 같아지는지에 대해서는 명확하지 않다.

또한 후단의 불명확성에 관하여 尾吹善人 박사는 다음과 같이 설명하고 있다.

“…… 이 규정의 전반부분은 헌법 20조가 포함하는 “국가와 종교의 분리”를 재정 면에서도 요구한 것이지만 “또는”부터 시작되는 후반부분의 의미는 명확하지 않다.”¹⁵⁾

또한 芦部信喜 박사 또한 다음과 같이 설명하고 있다.

“동조의 전단은 “종교상의 조직 혹은 단체”에 대한 공금지출을 금지함으로써 정교분리의 원칙을 재정 면에서 보장하고자 하는 것이지만 후단의 취지와 목적은 명확하지 않다.”¹⁶⁾

헌법 제89조 후단의 취지·목적이 불명확하기 때문에 이에 관한 관점은 각각 다르다.

셋째로 헌법 제89조를 전단·후단으로 나누지 않고 공통된 취지·목적으로 보려는 엄격설이 있다. 이 견해는 자유권리보장설이 오로지 국민의 자유로운 권리를 보장하기 위하여 재정상의 원조를 인정하지 않는다는 것에 반하여, 역으로 재정상의 원조를 부여하지 않는 결과로서 소위 반사적으로 국민의 자유로운 권리를 보장하는 것으로 된다고 한다.

이 견해로서 “注解”에서는 다음과 같이 기술하고 있다.

“종교단체에 편익을 주는 것은 이를 보호하고, 간접적으로 국가 또는 공공단체가 종교활동을 하는 결과가 되기 때문에 금지됨은 당연하지만 이를 사적인 교육자선 또는 박애사업까지 포함시키는 것은 어떤 취지에서인가. 교육이든 자선박애이든 공공적, 사회봉사적 사업인 점에서는

15) 尾吹善人 “憲法教科書”(木鐸社, 1997) 222면.

16) 芦部喜義著·高橋和之補訂 “憲法〔第3版〕”(岩波書店, 2002) 335면.

국가로서도 이를 장려하여할 것으로 생각되지만 사인이 행하는 것에 관해서는 그 자의 종교적 신념이나 사회관에 바탕하는 사상에 기인하는 것이 많으므로 이러한 것에 국가가 재정적 원조를 부여할 수 있다고 한다면 이를 영리적으로 대우하고 그 결과 신앙이나 양심의 자유를 컨트롤 할 우려가 있다는 것이 주된 이유라고 생각된다. 게다가 교육이나 자선 등의 사업은 그 경영자나 관리자 개인의 도덕적 공적이나 사회적 명예를 가능하게 할 수 있으므로 성질상 개인의 재력으로써 독자적인 힘으로 하여야 하는 것이며 누구나 국가적 원조에 따라 교육가나 자선사업가의 영예를 얻게 하여서는 안 된다는 관점도 추가되어 있다고 할 수 있다.”¹⁷⁾

즉 “注解”에서는 국가가 재정적 원조를 주지 않음으로써 신앙의 자유나 양심의 자유에 관한 국가의 컨트롤을 피할 수 있다고 하면서 국가의 재정원조금지를 상당히 엄격하게 해석하고 있다.

2.2 헌법 제89조 전반부분(전단)의 해석

헌법 제89조 전반부분(전단)에 관해서는 본 강좌의 다른 논자가 논할 것이므로 여기서는 간단히 논하고자 한다. “공금 그 외의 공의 재산”이라는 부분은 “공금”도 “공의 재산” 속에 당연히 포함되고 예시적 열거라고 생각한다. 또한 “종교상의 조직 혹은 단체”에 관해서는 대별하면 협의설과 광의설로 나뉜다.

협의설은 종교상의 조직·단체를 엄격하게 해석하고 “조직”이란 …… 물적 시설을 중심으로 한 재단적인 것을 가리키고, 종교상의 “단체”란 …… 사람의 결합을 중심으로 한 사단적인 것을 의미한다 ……”¹⁸⁾고 하고 있다.

17) 전계주 “注釈” 1331면.

18) 전계주 “注釈” 1333면.

광의설은 조직을 “종교상의 신앙·예배 또는 보급을 목적으로 하는 사업 내지 운동을 말하며”, 단체를 “종교의 신앙·예배 또는 보급을 목적으로 하는 사람의 결합체를 말한다 ……”¹⁹⁾고 하고, “전단은 조직·단체에 중점을 둔 것이 아니라 “사업 내지 활동”에 착안한 것이며 종교상의 사업 내지 활동에 관하여 공적인 재정원조를 부여하여서는 안 된다는 것을 의미한다 ……”²⁰⁾

이 2학설 중 어느 쪽을 취한다 하더라도 공금·공의 재산은 종교상의 조직·단체에 대하여 “사용, 편익 혹은 유지를 위하여” 지출·제공하여서는 안 된다고 규정하고 있다.

2.3 헌법 제89조 후반부분(후단)의 해석

여기서는 “공의 지배에 속하지 않는” 사업에 대한 공금·공의 재산의 지출·이용을 금지하고 있지만 여기서 말하는 “공의 지배”에 관하여 학설은 엄격설과 완화설로 나뉜다.

엄격설은 해석엄격설이라고도 표현되고 있는데 宮澤俊義 박사는 다음과 같이 언급하고 있다.

“공의 지배”란 국가 또는 지방공공단체의 지배를 말한다.

“지배”란 그 사업의 예산을 정하고 그 집행을 감독하며, 나아가 그 인사에 관여하는 등, 그 사업의 기본적인 방향에 중대한 영향을 미칠 수 있는 권력을 가지는 것을 말한다.”²¹⁾

“동조(헌법 제89조) 후단은 주로 사적인 자선 또는 교육사업의 자주성에 대하여 공권력에 의한 간섭의 위험을 배제하고자 하는 목적이다.”²²⁾

19) 岡田·전계 364면.

20) 上同.

21) 宮澤俊義 “日本国憲法”(法律学体系コンメンタル篇, 日本評論社, 1974).

22) 宮澤·전계 744면.

“동조 후단의 취지는 “공의 지배” 하에 있는 사업과 그러한 지배 하에 있지 않는 사적인 사업을 명확히 구분하여 전자에 관해서는 국가 또는 지방공공단체가 전부 책임을 져야 한다. 따라서 이에 대하여 공금 그 외의 공의 재산의 지출 또는 이용이 인정되는 것은 당연하지만, 후자에 대한 그러한 재산적 원조는 절대로 허용되지 않는다.”²³⁾

이에 대하여 완화설은 “공의 지배” 자체를 넓게 해석하려는 것이며 해석완화설이라고도 불린다. 이는 전제로서, 사회복지나 교육 등에서 이들 제도상의 불비나 교육의 다양성 등을 주목할 경우에 국가 및 지방공공단체의 공금 및 공의 재산의 지출을 일률적으로 위헌이라 하는 것은 불가능하다는 입장에서 엄격하게 해석하는 것은 불가능하므로 다소 넓게 해석하고자 하는 것이다. 그 범위에 관해서는 각 논자에 따라 각자의 해석을 전개하고 있다. 완화설에 관해서는 사립학교에 대한 경우나 사회복지사업에 관한 조성이 문제의 동기로 되어 있다고 생각하지만 이는 본 강좌의 다른 논자가 상세하게 논할 것이므로 여기서는 문제를 지적하는 것만으로 마치고자 한다.

이상이 헌법 제89조 해석에 관한 학설의 대략적인 상황이다. 이 같은 상황을 고려하여 이하에서는 헌법 제89조의 입법자 의사가 어떤 것이었는지에 관하여 검토하고자 한다.

3. 헌법 제89조의 입법자 의사

3.1 일본국 헌법 起草過程의 입법자 의사

헌법 제89조의 규정은 이미 언급한 바와 같이 대일본제국헌법에는 동양의 규정이 없고 일본국 헌법에서 비로소 규정된 것이다. 일본국

23) 上同, 744~745면. 덧붙여 말하면 同書의 “全訂日本国憲法”(芦部補訂)도 같은 기술을 하고 있다.

헌법에 규정되기까지 헌법 제89조와 같은 규정이 기초된 최초의 것은 1946년 2월 23일에 공포된 소위 “맥아더 초안”이었다.

참고로 맥아더 초안의 전제가 된 맥아더 노트에는 헌법 제89조와 같은 것은 없었다.

맥아더 초안은 당시 일본을 점령하고 있었던 연합국의 총사령부 민정국이 초안하였고 다음과 같이 규정하였다.

“제83조 공공의 금전 또는 재산은 어떤 종교제도, 종교단체 혹은 사단의 사용, 이익 혹은 지지를 위하여 국가의 관리에 복종하지 않는 어떤 자선, 교육 혹은 박애를 위해서도 사용하여서는 안 된다”²⁴⁾

이 제83조를 포함한 맥아더 초안의 제7장 “재정”은 연합국총사령부 민정국의 C. Kades, A. R. Hussey Jr 및 M. E. Rowell을 중심으로 구성된 운영위원회(Steering Committee)의 Frank Rizzo에 의하여 기초되었다. 후에 Rizzo는 이 조문에 관하여 다음과 같이 그 취지를 설명하고 있다고 西修 교수가 설명하고 있다.

“또한 재정 면에서의 정교분리, 즉 공공의 금전, 공공재산은 어떤 종교단체 등에게도 사용되어서는 안 된다는 규정에 관해서는 “정확한 기억은 없지만 총사령부의 민간정보교육국의 비공식적인 메모에서 시사를 받은 기억이 있다. 또 당시 뉴욕주의 헌법에도 유사한 규정이 있었던 것으로 기억하고 있다. 이 정보들로 인하여 재정 면에서의 정교분리규정의 필요성을 느끼게 되었다고 생각한다”고 언급하였다.

…… 재정의 장을 의뢰 받았을 때 “나는 이 장을 쓸 자신이 있었다”고 단언하였다 …….”²⁵⁾

24) 油川昭夫編 “憲法類纂 [第4版]”(八千代出版, 2003) 10면.

25) 西修 “日本国憲法はこうして生まれた”(中公文庫, 2000) 167면. 또한 同書에 따르면 Rizzo는 육군대위이며 “Cornell대학 졸업 후, New York대학 대학원에서 경제학과 재정학을, 그리고 George Washington대학 대학원에서 정치학·국제관계론을 익혔다. 대학원 수료 후, 민간 은행, 투자고문회사 등에서 근무하다가 육군에 들어가

또한 Hussey 문서의 NO. 17의 2월 7일부의 재정의 “6”으로서 Rizzo 는 다음과 같이 기술하고 있다.

“6(신설) 공금 또는 공의 재산은 어떤 종교제도 또는 어떤 “교회, 종파, 종문”, 종교상의 조직 혹은 단체의 사용, 편익 또는 후원을 위하여 “또는 국가의 지배에 속하지 않는 자선, 교육 혹은 박애를 목적으로 하는 사업에 대하여”, “직접 또는 간접적으로”, 공금, 사용 또는 증여 하여서는 아니 된다.”²⁶⁾

2월 7일부의 Rizzo 문서는 맥아더 초안과 비교하여 보다 Rizzo의 동조에 관한 견해를 나타내고 있다고 할 수 있다. 또 전술한 西修 교수의 Rizzo의 인터뷰 중에 동조에 관한 유사한 규정이 뉴욕주 헌법에 있다고 한 답변에 관해서는 笹川 교수가 상세히 연구한 바 있다.²⁷⁾

이 점도 중요한 의미를 가지지만 이번 장은 입법자 의사를 논하고 있으므로 여기서는 언급하지 않고자 한다.

이 맥아더 초안의 제출에 따라 일본정부도 표면상으로는 독자적인, 한편으로는 이를 구체적으로 조문화하여 정리할 필요가 있어 3월 6일의 헌법개정초안요강을 작성하게 되었다.

3월 6일 요강에서는 동조를 제85조로 하여 다음과 같이 규정하였다.

“제85 공금 그 외의 공의 재산은 종교제도 혹은 종교단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여 또는 국가의 관리에 속하지 않는 자선, 교

계 되었다. 그 후론 점령지역의 재정문제를 연구하였다.”고 Rizzo에 관하여 간략하게 서술하고 있다. 즉 Rizzo가 혼자서 이 조문을 기초한 것이다.

26) 犬丸秀雄監修 “日本国憲法制定の経緯—連合国総司令部の憲法文書による—”(第一法規, 1989) 84~89면. 또한, 여기서 이러한 규정 방법에 관하여 Rizzo는, “명치헌법체제시대, 첫째는 개인의 신앙의 자유에 대하여 정부가 간섭한 점, 둘째는 神道の 악용이라 불리어 지는 경우를 정정할 필요가 있었던 점”이라고 설명하고 있다.

27) 笹川隆太郎 “憲法第八十九条の来歴再考”(石巻専修大学研究紀要 14号, 2003), “日本国憲法第八十九条の原案のモデルについて”(新正幸・鈴木法日児編 “憲法制定と變動の法理—菅野喜八郎教授還暦記念”, 木鐸社, 1991) 207~230면 등.

육 혹은 박애사업에 대하여 이를 제공할 수 없다”²⁸⁾

“요강”이 공개된 후 정부는 총사령부와 교섭하였지만 큰 변화는 없었고 “요강” 중의 “국가의” 라는 영문이 public이라는 의미에 관하여 총사령부 측은 국가와 지방공동단체 양자를 의미하는 것이 아니냐는 제안에 대하여 일본 측도 동의하였다.²⁹⁾ 또한 이 “요강” 작성과정에서 맥아더 초안에서 “요강”으로의 이행기에 入江俊郎씨는 다음과 같이 일본 측의 견해를 설명하고 있다.

“교부안 제83조의 공금 또는 공의 재산을 종교, 교육, 자선의 부문에 사용할 수 없다는 취지의 규정은 일본의 실정과는 맞지 않는 규정이었지만 우리 측은 굳이 반대하지 않았으므로 이를 승인하여 요강 제85조를 만들었다. 후일 이 규정(헌법 제89조에 해당한다)의 운용에 대하여 여러 의문이 생겼지만 당시에는 깊이 생각하지 않았으며 별다른 논의나 반대도 하지 않았다.”³⁰⁾

이 점에 관하여 佐藤達夫씨는 다음과 같이 기술하였다.

“맥아더 초안 …… 제83조의 종교단체 등에 대한 공의 재산의 공용 제한에 관한 규정 …… 은 일단 수용하였다.”³¹⁾

후일 이 “요강”은 4월 13일의 헌법개정안으로 되었다. 이 “초안” 작성과정에서의 연합국 총사령부와의 교섭 결과, 표제의 회계를 재정으

28) 宮澤俊義 “日本国憲法”別冊附録(日本評論社, 1974).

29) 入江俊郎 “憲法成立の経緯と憲法上の諸問題”(第一法規, 1976) 277면.

30) 入江・上同 240~241면.

31) 佐藤達夫・佐藤功補訂 “日本国憲法成立史 第3卷”(有斐閣, 1994) 87면. 또한 3월 6일의 “요강” 공표 전의 3월 2일에 일본 측의 요강안이 있었는데 거기에는 제97조를 다음과 같이 규정하고 있었다.

“국가 또는 지방공공단체는 종교에 관한 단체에게 금전 그 외의 재산을 출원할 수 없다. 국가의 관리에 속하지 않는 자선, 교육 그 외 이에 유사한 사업에 대해서도 역시 동일하다.”(佐藤達夫・전게서 103면).

이 규정이 후의 3월 6일 요강에서는 제85로 되었다.

로 변경하거나 “요강” 제85조의 내용에 관해서는 다음과 같이 의미를 명확히 하였다.

“합중국 측이 제85조의 “공금”에 관하여 public money라고 하는 것은 국가만이 아니라 일체의 공공단체가 tax and rates에 의하여 얻은 수입을 의미하므로 오히려 마지막의 “국가의 관리”를 the control of Public authority로 수정하는 편이 적당하다 하였기 때문에 이 또한 동의하였다.”³²⁾

이어서 “초안”을 퇴고함에 있어서는 다음과 같이 변경하였다.

“제85조의 “종교제도”(system of religion)”를 “종교상의 조직”으로, “출원할 수 없다는 것”을 “지출 또는 그 이용에 제공하여서는 아니 된다”는 문장으로 바꾸었다.”³³⁾

이 안을 수용하여 4월 17일에 헌법개정안이 공포되었고 제85조를 다음과 같이 규정하였다.

“공금 그 외의 공의 재산은 종교상의 조직 혹은 단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여 또는 공의 지배에 속하지 않는 자선, 교육 혹은 박애 사업에 대하여 이를 지출 또는 그 이용에 제공하여서는 아니 된다.”³⁴⁾

이 헌법개정 초안은 4월 17일에 천왕에게 상봉하고 재결을 거쳐 추밀원에 자문을 구한 후 공포되었다.

佐藤達夫씨는 추밀원의 심의에서 제85조에 관해서는 다음과 같은 논의가 있었다고 설명하고 있다.

32) 佐藤·전계서 297~208면.

33) 上同, 331면.

34) 上同, 346면. 또한 이 헌법개정초안은 4월 13일안으로 되어 있지만 공포된 것은 4월 17일로 되어 있다. 이 경위에 관하여 同書는 入江·전계서를 인용하여 설명을 더하였다.

“황실재산에 관하여 추밀원 위원의 관심을 끈 것은 제85조이며 이 규정은 너무 딱딱하고 실제로 적용되지 않을 것이라는 비판이 강하였다. 이 조문의 입법취지에 관한 질문에 대하여 入江 장관은 “자선·박애와 같이 은혜나 감정에 호소하는 사업에 관하여 공의 기관이 함부로 우대조치를 함으로써 부적당한 지배를 막기 위한 취지에서이다. 근본적인 논리에 관해서는 토론의 여지가 있는 부분이라고 생각한다.”고 답변하였다. 또한 松本 대신은 “이러한 저런 미명 하에 경비가 낭비되는 것을 방지하기 위한 것이다. 본질을 알고 있는 것, 명료하게 지배할 수 있는 것이 아니면 곤란하다. 일본에서는 예가 적지만 외국에서는 그 같은 지배가 이루어지고 있다”고 답변하였다.

이에 대하여 …… 위원회로부터, “외국에는 유력한 조성단체가 많기 때문에 그 힘으로 사업이 가능하다. 일본과는 사정이 다르다. 또 교육시찰단은 사립학교에 보조금을 지급하라고 요구하고 있다. 이는 대일본부인회 등에 금전을 지급하여 군국주의의 온상으로 한 점을 염려한 것이라고 생각하지만 가능한 한 ‘법률이 정하는 것의 외’라고 하고 싶다”는 발언이 있었고 松本 대신은 “공의 지배에 속하도록 하면 된다. 공의 지배는 받지 않으면서 돈만 받으려고 하는 것은 있을 수 없다”, 또한 “사회사업이라 하더라도 사회사업법에 의한 지배에 따라야 하고 그렇게 하면 보조한다는 형식으로 하고 싶다”고 설명하였다.

또한 이 규정에 관한 각 위원의 질문에 대하여 ““공의 지배”란 공의 기관이 스스로 경영 또는 법령의 근거에 따라 지휘·감독하는 것을 말한다. 사립학교는 사립학교령에 의하여 공의 지배에 속한다. 대일본육영회도 공의 지배에 속하는 것이라 본다”, “요강의 “국가의 관리”가 “공의 관리”로 바뀐 것은 “공금 그 외의 재산”이라고 하는 문구에 맞춘 것이고 “관리”라고 하는 문구에 관하여 말하자면 경영주체가 되는 경우를 만들기 위하여 이를 넓게 하였다”고 답변하였다.”³⁵⁾

35) 上同, 412~413면. 여기서의 설명에 의하여 입법의 의미에 관하여 일부가 명확해

이상과 같은 심의가 이루어진 헌법개정초안은 6월 8일의 추밀원 본회의에서 가결되어 같은 날, 勅書로 제90회 제국의회에 제출되었다. 의회에서의 심의에 앞서서 정부는 몇 가지의 예상 문답을 작성하였는데 이에는 다음과 같이 기록되어 있다.

“問(제85조) 자선, 교육 및 박애사업에 한정한 이유.

答 타인에 대한 봉사적 성질을 가지는 사업이며 또한 국가 재산 그 외의 공의 재산을 사용하여도 좋은 사업을 예로 들었다.

問 공의 지배의 의의

答 국가 또는 지방공공단체가 스스로 경영하거나 또는 법률에 근거하여 어떤 감독을 하고 있음을 가리킨다. 국가 또는 공공단체가 그 어떤 공적 관계를 가지지 않는 사인의 자유로운 사업에 대하여 공의 재산을 지출 또는 그 이용에 제공하는 것을 인정하게 되면 그 미명 하에 악용될 위험이 있다. 따라서 적어도 그 어떤 의미에서 공의 지배에 속하는 사업은 그러한 위험이 없으므로 동조에서는 이를 제외하였으며 지배라는 단어는 조금 넓게 해석하여도 지장이 없다.

問 사립학교에 대한 보조금은 허용하는가.

答 사립학교는 법률(현재는 勅令)의 근거 하에 국가의 감독 하에 있는 것이므로 이에 대한 보조금은 문제가 없다. 미국과 달리 일본의 현황에서는 사립학교를 완전히 민간의 경영에만 맡길 경우 경영이 곤란하므로 이에 대한 보조금이 문제된다 하더라도 폐지하는 것은 더 큰 문제로 될 것이다. …….”³⁶⁾

졌다고 볼 수 있다.

36) 佐藤·전계서 486면.

제국의회에 대한 정부의 예상문답이지만 여기서 입법자의 의사를 일부 읽어낼 수 있다. 이 예상문답을 가지고 정부는 제90회 제국의회에 임하였다.

3.2 제90회 제국의회에서의 입법자 의사

제90회 제국의회는 6월 20일에 개최되고 헌법개정안이 중의원에 제출되어 특별위원회, 비공개 소위원회를 거쳐 8월 24일 중의원 본회의에서 수정의결 되어 귀족원에 송부되었다. 귀족원은 이 헌법개정안을 8월 26일에 상정하고 특별위원회, 비공개 소위원회를 거쳐 10월 5일 귀족원 본회의에서 수정의결 한 후 중의원에 회부하였다. 10월 7일 중의원 본회의에서 귀족원 회부안이 가결되고, 10월 11일 제90회 제국의회가 개최되었다. 그 후 10월 11일 추밀원이 자문되어 10월 17일 가결, 11월 3일에 교부된 것이 “일본국 헌법”이다.³⁷⁾

제90회 제국의회는 헌법개정의회라고도 부르지만 여기서의 논의는 헌법에 관한 입법자 의사를 확인하는 의미에서도 중요하다. 헌법 제 89조의 입법취지(입법이유)에 관해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

“이 전단의 종교에 관한 부분만을 본다면 이것은 정교분리의 방침을 취하고 있기 때문에 재원적인 면에서도 특정 종교를 국가가 보호하지 않는다는 원리만으로 구성된 것이라 말할 수 있다. 이 후단의 “자선, 교육 혹은 박애사업에 대하여”라는 부분에 관해서는 약간 의미를 달리 하는 것으로서 이 재정에 관한 헌법규정은 국비가 남용될 위험이 없애고자 하는 데에 중점을 두고 있다. 그런데 자선, 교육, 박애라고 하는 것은 이 단어가 아름답고 이름이 화려하기 때문에 그 미명하에 국비가 남용될 우려가 크다. 그 예로 국가가 스스로 하는 것이 아니라 어떤 특수 단체 등을 통하여, 그 단체가 그 미명하에, 본래

37) 憲法調査會 “憲法制定の經過に関する小委員會報告書”(1964) 628~631면.

국민이 부담하는 조세의 취지에 실질적으로 위반하여 사용하는 것은 이론적으로 상당히 문제가 있다고 본다. 국비를 지원하고자 하는 경우에는 공의 지배가 필요하다. 여기서 공의 지배라고 하는 것은 어떤 것인가. 이것은 일반감독과는 달리 특수감독을 가하는 것이기 때문에 국가가 충분히 그 박애, 교육, 자선 등의 사업에 대하여 발언권과 감시권을 가지고 있는 경우에는 국비를 제공하여도 좋다. 그렇지 않은 경우에는 제공하여서는 안 된다. 이러한 취지이다.”³⁸⁾

헌법 제89조의 전단 부분에 관한 취지 중 정교분리 원칙의 의미가 특정 종교에 대하여 원조하지 않는다는 것이 종교의 평등취급에 결부되는 것이 아니냐는 문제에 관해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

“…… 이번 헌법은 각 종교를 평등하게 취급한다는 의미가 아니다. …… 평등, 불평등이 아니라 국가가 전혀 관계하지 않는 것을 기준으로 하고 있다. 관계하지 않기 때문에 결과적으로 평등하게 된다. 이러한 의미라고 생각한다. …… 국가는 이 종교적인 활동을 재정적으로 조성하지 않는다는 의도를 가지고 있다.”³⁹⁾

요컨대 헌법 제89조는 당초부터 평등을 의도한 것이 아니라 결과적으로 평등하게 된다는 것을 의미하고 있다는 것이다.

다음으로 “공의 지배”에 관해서는 전술한 입법이유 부분에서도 약간 언급하였지만 다른 장소에서 다음과 같이 설명하고 있다.

“공의 지배에 속한다는 의미는 국가가 직접 시행하고 있는 것은 물론이고 또는 공공단체가 직접 시행하고 있는 것도 당연히 포함되지만

38) 清水伸 “逐条日本国憲法審議録第3卷”(有斐閣, 1962) 699면, 岡田亥之三郎 “日本国憲法審議要録”(盛文社, 1947) 487면, “帝国議會貴族院委員會速記録121”(東京大学出版会) 22~223면, “帝国憲法改正特別委員會議事速記録第21号” 10~11면. 또한 기록은 가타카나로 표기되어 있으나 본 장에서는 히라가나로 수정하였다.

39) 清水·전게서 669~670면, “貴族院·議事速記録” 전게서 223면.

그 외 국가가 감독하고 있는 것도 포함한다고 보고 있다. 그렇다면 사회사업법 등에 따라 시행되고 있는 것 또한 역시 공의 지배에 속하는 것으로 될 것이다. 그 외 국가의 감독에 속하지 않거나 전혀 관계가 없는 사인이 하는 행위는 이에 포함되지 않는다고 해석하고 있다.”⁴⁰⁾

국가의 법령이 조금이라도 적용되면 “공의 지배”에 속한다고 해석할 수 있느냐는 질문에 대해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

“반드시 그렇게 해석하고 있지는 않다. …… 공으로부터 특별한 감독을 받는다고 하는 요소가 필요하기 때문에 종교관계에 관해서는 공의 지배를 받고 있더라도 자선, 교육 혹은 박애사업에 대하여 특별한 감독을 받지 않고 있다면 85조(89조) 후단 규정과 관계가 없다.”⁴¹⁾

또한 “공의 지배”에 관하여 사립대학을 예로 들어 다음과 같이 설명하고 있다.

“특수한 감독이란 다른 것과 비교하여 특수한 감독이라고 부르기 때문에 사립대학 상호간의 특수한 관계를 가리키는 것이 아니다. 오늘날의 국가는 사립대학에 대해서는 일반공법인보다 특수한 감독을 하고 있기 때문에 이것이 여기서 말하는 공의 지배라는 단어에 해당하는 감독이라고 생각한다. 그러한 감독관계에 있다면 지출을 하여도 좋다. 이미 그러한 감독관계에 있는지, 보조를 받은 시점부터 그러한 감독관계로 되었는지에 관한 것은 굳이 구별할 필요는 없다.”⁴²⁾

다음으로 헌법 제89조 후단의 “종교상의 조직 혹은 단체”에 관해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

40) 清水·전게서 664면, 岡田·전게서 488면, “帝国議會衆議院委員會議録162” (東京大学出版会) 40면.

41) 清水·전게서 665~666면, “衆議院委員會議録” 197면.

42) 清水·전게서 670면, 岡田·전게서 488면, “貴族” 전계 223면

“…… 이러한 단어를 상세히 설명하기가 상당히 곤란하지만, 결국 조직 혹은 단체라는 단어를 하나로 묶어서 설명하자면 그것이 종교적인 활동을 한다는 의미에서의 인간의 집합을 집단이라는 식으로 생각하고 있다. 그 중에 단체라는 형태를 제대로 갖춘 것을 단체라는 단어로 표현하였다. 단체라고는 할 수 없을 정도의 조직을 가지고 있는 단체와 유사한 것을 조직이라는 단어로 표현하였다고 생각한다.”⁴³⁾

헌법 제89조 후단의 “자선”과 “박애”의 의미에 관한 질문에 대해서는 다음과 같이 설명하고 있다.

“자선과 박애라는 단어가 서로 무엇이 다른지에 관해서는 단언하기 힘들지만 …… 우리가 사용하는 단어에서 그 중심이 되는 것에 관하여 확실히 구별할 수는 있지만 그 경계선에 있는 것은 다른 사상과 중복되는 듯한 부분이 있기 때문에 정확하게 구별하기 힘든 면이 있다. 따라서 자선과 박애라는 것도 응용 면에서 접근하는 방법이 예전부터 있었을 것이라고 생각하지만 내 자신과는 다른 부분도 있기 때문에, 이렇게 나열하여 두면 전체적으로 하나의 범위가 생겨나므로 그리 지장은 없을 것이다. 하나하나를 이것은 자선이나 박애나 라는 식으로 내용을 구분하고자 한다면 경계를 알 수 없는 부분이 생길 것이다. 박애란 것은 상당히 정신적인 것이고 자선이란 것은 다소 행동상에서 나타나는 듯한, 그러한 느낌이다 …….”⁴⁴⁾

“여기서는 결국 국가의 재산을 남용하지 않도록 요구하는 것이므로 그러한 견지에서 말하자면, 널리 공익이라는 단어로써 이를 규정하고, 일체의 공익사업이란 것은 원칙적으로 국가가 경제적 이익을 부여하지 않는다는 형식도 있을 수 있는 일이라 본다. 하지만 이 또한 응용

43) 清水·전계서 663면, 岡田·전계서 489면, “貴族” 전계 226면.

44) 清水·전계서 666면, 岡田·전계서 490면, “貴族” 전계 226면.

의 면에서 보면, 이제부터 새로운 여러 가지 각도에서 다양한 공익이 생겨난다는 점을 구차한 이유로 하여서는 안 되기 때문에 이 부분은 가장 폐해가 생기기 쉬운, 공익으로서 폐해를 만들기 쉬운 것만을 한정하는 것이 적당할 것이라는 생각에서 규정한 것이다.”⁴⁵⁾

이상이 제90회 제국의회에서의 헌법 제89조 취지 등에 관한 논의이다. 이 논의 중에서 헌법제정자의 입법자 의사를 도출해 낼 수가 있다.

4. **결**으로

헌법 제89조의 해석에 관하여 입법자 의사를 검토하는 것이 필자의 목적이었다. 이를 위하여 종래의 해석에 관하여 언급하고 논점을 정리하면서 입법자 의사를 살펴보았다. 이러한 작업으로 알게 된 것은 정부견해가 해석자의 견해와 반드시 동일하다고는 할 수 없고 상당히 넓은 의미에서 용어가 다루어지고 있는 것이 아닌가 하는 생각이 든다. 입법자가 무엇을 의도하여 조문을 작성하였는지에 관해서도, 그리고 입법자고 생각하고 있는 상황과 해석자가 생각하고 있는 상황에 다소간의 차이가 있는지에 관해서도 지금까지는 간과하여 온 듯하다. 또한 통치기구에 관해서도 인권의 관점에서 해석하여야 한다는 주장도 이해 못하는 바는 아니지만, 상기와 같은 입법자 의사에 있어서는 그 점을 고려한 뒤 논리가 구성되어 있는 듯이 보인다. 그러한 검토를 통함으로써 헌법 자신의 한계와 조문의 한계를 발견할 수 있지 않을까. 일본국 헌법이 제정되고 반세기가 지난 지금 단순히 복고적인 의미에서 말하는 것이 아니라, 헌법제정자의 의사를 다시금 검토하는 것은 현 시점에서도 중요한 것이 아닐까 하는 생각이 든다.

45) 清水·전계서 667면, 岡田·전계서 490면, “貴族” 전계 227면.

제13장 정교분리와 헌법 89조의 공금의 지출금지

鴨野幸雄

1. 국가와 종교의 분리의 의의

국가권력이 종교, 특히 특정 종교와 결부된 때에는 신앙의 자유에 대한 큰 위협이 된다는 사실은 역사적인 경험이 보여주고 있다. 명치헌법 하에서는 “神社는 종교에 속하지 않는다”고 하고 있어 神社神道는 국가로부터 특권을 누리는 국교로서 우대받았다. 명치헌법은 신사를 官社(官幣社, 國幣社), 諸社(府社, 藩社, 縣社, 郷社)로 나누는 社格制度를 정하고 神職에는 官公使의 지위를 부여하여 타 종교와 다른 특권적 지위를 인정하였다. 그 후 법령에 의하여 官國幣社의 경비를 국고부담으로 하고 府縣社 이하의 신사를 지방공공단체의 부담으로 규정하여 신사는 재정적으로도 국가 또는 지방공공단체와 완전히 결부되기에 이르렀다. 그 반면 大本教, 크리스트교 등은 심한 압박을 받았고 각 종교는 국가신도를 중심으로 하는 국체관념과 모순되지 않는 한도에서 그 지위를 인정받는 정도였다. 그리고 신사참배 등을 사실상 강요하고 있었으며 신앙의 자유는 극도로 침해받고 있었다. 신사에 주어진 국교적 지위와 그 교의는 국가주의와 군국주의의 정신적 기반으로 정착하고 있었다.

2차대전 후 신사의 특수적 지위를 부정하고 일본에 신앙의 자유를 확립하고자 한 것은 1945년의 연합국 총사령부로부터의 소위 “神道指令”이었으며 국가와 신사신도를 완전히 분리하도록 지시받았다.

일본국 헌법은 이 같은 연혁을 거쳐 헌법 20조 1항 후단에 “어떤 종교단체도 국가로부터 특권을 받거나 정치상의 권력을 행사하여서는 아니 된다”, 동조 3항에서 “국가 및 그 기관은 종교교육 그 외 어떤

종교적 활동도 하여서는 아니 된다”, 또한 89조에서 “공금 그 외의 공의 재산은 종교상의 조직 또는 단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여, …… 이를 지출하거나 그 이용에 제공하여서는 아니 된다”고 규정하고 국가와 종교의 철저한 분리 즉 국가와 종교는 각각 독립하여 상호 결부되어서는 안 되며 국가의 비종교성을 목적으로 하고 있다.

원래 신앙의 자유를 보장하기 위해서는 단순히 무조건적으로 이를 보장한다는 것을 선언하는 것만으로는 부족하고 무엇보다 먼저 국가와 종교의 결부를 모두 배제하는 것이 필수적이다.¹⁾

이를 위하여 헌법은 20조 1항 후단에서 종교단체에 대한 특권부여 및 종교단체의 정치권력의 행사의 금지, 3항에서 국가 및 그 외 기관의 종교적 활동의 금지, 또한 89조에서 종교상의 조직·단체에 대한 재정원조를 금지한다고 규정하고 정교분리를 철저히 함으로써 신앙의 자유를 철저하게 보장하고자 하였다.

이 논문에서는 헌법 89조의 종교상의 조직·단체에 대한 공금의 지출금지라고 하는 재정면에 착안하여 20조의 신앙의 자유의 보장에 관하여 살펴보려고 한다.

2. 정교분리의 원칙과 헌법 89조 및 20조

헌법에 관한 수많은 교과서, 논문 등이 정교분리에 관하여 규정하고 있는 헌법 20조 1항 후단의 어떤 종교단체도 국가로부터 특권을 받거나 정치상의 권력행사를 금지한다고 하는 부분, 또한 동조 3항의 국가와 그 기관의 종교적 활동의 금지한다는 부분을 제도적 보장규정으로 해석하고 이 정교분리를 재정 면에서 뒷받침하고 있는 것이 “종교상의 조직 혹은 단체”에 대한 공금의 지출을 금지하는 89조라고 하고 있다.

1) 津地鎮祭소송 대법원판결(最大判1977.7.13 民衆 31卷 4号) 533면 의 5인의 재판관의 반대의견으로부터. 같은 취지를 보이고 있는 문헌으로는 芦辺信喜(高橋和之補訂) “憲法 [第3版]”(岩波書店, 2002) 143면.

여기서는 20조 1항, 동조 3항, 89조가 정교분리의 제도보장이라고 하는 큰 틀 속에서 파악되고 있으므로 이들로부터 전개되는 20조, 89조에 관한 정교분리의 합헌·위헌판단에 관해서도 전체가 동일한 기준에서 다루어지고 있는 것처럼 보인다.²⁾ 과연 이 같은 관점이 옳은 것인지에 대하여, 잠시 여기서 판례에 나타난 견해를 살펴보도록 하자.

2.1 정교분리의 한계에 관한 헌법 89조 및 20조와의 관계

국가와 종교의 엄격한 분리라 하더라도 국가와 종교의 관계를 일절 배제하는 것은 아니다. 현대국가가 복지국가로서, 종교단체가 설립하는 사립학교에 대한 보조금의 교부와 같은 경우를 예로 들 수가 있을 것이다. 이 경우 국가와 종교의 결부가 어떤 경우에 어느 정도까지 허용되느냐가 문제이다.

(1) 일본에서는 정교분리의 한계를 짓는 기준으로서 津地鎮祭 소송(1977년)에서 최고재판소가 제시한 “목적·효과기준”이 학설적으로는 비판(특히 이 기준의 허술한 적용의 경우)을 받고 있지만 그 후의 정교분리 재판에서는 거의 일관되게 적용되고 있어 판례로 확립되었다고 보아도 좋을 것이다. 이에는 다음과 같이 설명하고 있다.

“본래 정교분리 규정은 소위 제도적 보장의 규정이며 신앙의 자유 그것을 직접 보장하는 것이 아니라 간접적으로 신앙의 자유의 보장을 확보하고자 하는 것이다”. 문화재인 신사 등의 건축물 등의 유지보존을 위한 지출 등을 생각하면 “정교분리 원칙은 국가가 종교적으로 중립적인 입장을 유지할 필요가 있지만 국가가 종교와 관련을 맺는 것을 일체 허용하지 않음을 말하는 것이 아니라 종교와의 관계를 가지게 하는 행위의 목적 및 효과를 감안하여 그 관계가 다음 각 조건에 비추어 타

2) 芦辺·전게서 148면, 伊藤正巳 “憲法 [第3版]”(弘文堂, 1995) 274면.

당하다고 인정되는 한도를 넘을 경우에 이를 허용하지 않는 것이다”.

헌법 20조 3항에 의하여 금지되는 “종교적 활동”이란, “대략 국가 및 그 기관의 활동으로 종교와의 관계를 가지는 모든 행위를 가리키는 것이 아니라 그 관계가 다음에서 말하는 타당한 범위를 넘을 경우에 한한다고 보아야 하며 당해 행위의 목적이 종교적 의의를 가지고 그 효과가 종교에 대한 원조, 조성, 촉진 또는 압박, 간섭 등으로 되는 듯한 행위를 말한다”고 한다. 하지만 그 판단에 있어서는 “당해 행위의 주최자가 종교인인지의 여부, 그 순서작성이 종교가 정하는 방법에 따른 것인지의 여부 등 당해 행위의 외형적 측면만을 보는 것이 아니라 당해 행위가 행해지는 장소, 당해 행위에 대한 일반인의 종교적 평가, 당해 행위자가 당해 행위를 하는 의도, 목적 및 종교적 의식의 유무, 정도, 당해 행위가 일반인에게 주는 효과, 영향 등, 제반 사정을 고려하여 사회통념에 따라 객관적으로 판단하여야 한다”고 설명하였다.

그리고 이상의 소위 “목적·효과기준”의 견지에서 “본건 起工式은 종교와의 관계를 가진다는 것에 대해서는 부정하지 않지만 그 목적은 공사의 무사안전을 기원하고 사회의 일반적 관습에 따른 의례를 행하는 것이라는 오로지 세속적인 것으로 인정되는 바, 그 효과는 신도를 원조, 조성, 촉진 또는 타 종교를 압박, 간섭하는 것이라고는 할 수 없으므로 헌법 20조 3항에 의하여 금지되는 종교적 활동에는 해당되지 않는다고 해석하는 것이 옳다”고 하였다.

이것이 헌법 20조 3항이 금지하고 있는 “종교적 활동”에 해당하는지 여부를 판단하는 “목적·효과기준”이라 일컬어지고 있다. 판결은 결론에서 헌법 89조와의 관계에서는 “起工式의 행사비용의 지출도 전술한 바와 같은 본건 기공식의 목적, 효과 및 지출금의 성질, 액수 등에서 보면 특정 종교조직 또는 종교단체에 대한 재정원조적인 지출이라고는

할 수 없으므로 헌법 89조에 위반되는 것이 아니다”고 하였다.

여기서는 헌법 20조 3항이 말하는 “종교적 활동”이란 무엇인가가 중심으로 논의되었는데 즉, 89조의 공금지출의 금지기준에 관하여 20조 3항의 “종교적 활동”의 판단기준인 “목적·효과기준”과 동일한 기준의 입장을 취하고 있는 것으로 보인다.³⁾

(2) 나아가 헌법 20조 3항과 89조의 “정교분리”의 한계기준의 동일성을 명확하게 나타낸 것으로 愛媛県 玉串料 소송 공소심판 및 최고재판결이 있다.

愛媛県은 1981년부터 1986년에 걸쳐 靖国신사의 春秋의 “例大祭”에 玉串料(9번에 4만 5,000 엔), 여름의 미타마(영혼) 축제에 獻燈料(4번에 3만 1,000 엔), 또 県護国신사의 춘추의 “慰靈大祭”에 공물료(4번에 9만 엔)을, 각각 愛媛県의 공금으로 지출하였다. 이를 주민소송으로 다투게 되었다. 제1심의 松山地법 판결⁴⁾에서는 본건 지출은 헌법 20조 3항이 금지하는 종교적 활동에 해당하므로 위법한 것이며 그 외의 것(89조 위반=필자)은 판단할 것까지도 없다고 하였다.

이에 반하여 공소심판결⁵⁾은 “신사참배 시에 玉串料를 지출하는 것은, 필요 이상으로 지출하지 않는 한 사회적 의례로서 수용되는 것으로 종교적으로 평가되고 있으며 …… 그 지출 정도는, …… 靖国신사 등의 玉串料의 총액을 보았을 때 극히 적은 액수이고 일반인과 동일한 정도의 것이라 할 수 있어 사회적 의례의 정도에 그치고 있고, …… 특정 종교인 신사신도 …… 에 대한 원조가 되는 헌법 20조 3항이 금지하고 있는 국가기관에 의한 종교적 활동에는 해당되지 않는다”고 하

3) 津地鎮祭 대법원 판결의 20조 3항의 “종교적 활동”의 판단 기준으로 채용된 “목적·효과”기준이, 89조에도 적용되었다고 해석하는 의견도 있지만, 이에 반하여 다른 기준이 적용되었다고 해석하는 의견으로 碓井光明 “要說 自治体財政・財務法 [改訂版]”(学陽書房, 1999) 183면 참조.

4) 愛媛県 玉串料 소송 제1심 판결 (松山地判 1989.3.17 判時 1305号) 26면.

5) 上同 공소심 판결 (松山高判 1992.5.12 判時 1419号) 38면.

였다. 그리고 헌법 89조와의 관계에서는 “헌법 89조에서 금지하는 국가기관에 의한 종교상의 조직 혹은 단체의 유지를 위한 공금지출에 해당하는지의 판단기준은 그 지출행위에 관하여 헌법 20조 3항이 금지하는 국가기관에 의한 종교활동에 해당하는지의 판단기준과 동일한 기준에 따라 판단함이 타당하다”고 하였다(헌법 20조 3항과 89조 동일기준설). 그리고 玉串料 등의 기부가 그 종교단체, 종교시설 등의 중요한 경제적인 기초로 되어 있지만 그것은 본건 지사의 소액의 玉串料 지출과는 하등의 인과관계가 없다고 설명하였다. 따라서 지사가 행한 玉串料 지출은 특정 종교인 신사신도에 대한 관심을 불러일으키고 이에 대한 원조, 조장, 촉진 또는 그 외 종교에 대한 압박, 간섭 등이 되는, 헌법 89조가 금지하는 국가기관의 행위에 해당하지 않는다고 하였다. 여기에는 헌법 20조 3항이 말하는 “종교적 활동”에 해당되는 기준으로서의 “목적·효과기준”이 동 89조의 종교단체에 대한 공금지출에 해당되는 기준과 동일하다는 전제 하에서 고려되어야 한다고 명확히 밝히고 있다.

그리고 “정교분리”의 한계를 고려할 때 국가의 공금지출의 금액이 소액이라면 특정 종교인 신사신도에 대한 관심을 불러일으키는 일도 없고 이에 대한 원조도 아니기 때문에 사회적 의례의 범위 내에서 헌법 20조 3항에서 금지하는 종교적 활동에도 해당되지 않고, 동 89조에서 금지하고 있는 종교단체에 대한 공금지출의 금지에도 해당되지 않는다고 하고 있는 것이다.

다음으로 본건 최고재판소 판결에 관하여 살펴보자. 첫째로 정교분리원칙과 헌법 20조 3항, 89조에 의하여 금지되는 국가행위에 관해서는 전술한 津地鎮祭 최고재판결을 인용하여 헌법 20조 3항에서 말하는 종교적 활동이란, 대략 국가 및 그 기관의 활동에서 종교와의 관계가 일본의 사회·문화적 제반 조건에 비추어 적당하다고 인정되는 한도를 넘는 것에 한정된다고 한다. 이는 당해 행위의 목적이 종교적

의의를 가지고 그 효과가 종교에 대한 원조, 조장, 촉진 또는 압박, 간섭 등으로 되는 행위를 말하는 것이라고 보아야 한다고 설명하고 있다. 또한 어떤 행위가 종교적 활동에 해당되는지의 여부를 검토함에 있어서는 당해 행위의 외형적 측면만 볼 것이 아니라 당해 행위에 대한 일반인의 종교적 평가, 당해 행위자가 당해 행위를 하는 의도, 목적…… 등 제반 사정을 고려하여 사회통념에 따라 객관적으로 판단하여야 한다고 하면서 津地鎮祭 판결의 원리를 거의 그대로 수용하고 있다.

그리고 헌법 89조와의 관계에서는 “헌법 89조가 금지하고 있는 공금 그 외의 재산을 종교상의 조직 또는 단체의 사용, 편익 또는 유지를 위하여 지출 또는 이용에 제공함에 해당하는 것도 전술한 정교분리원칙의 의의에 비추어 보았을 때 공금지출행위 등의 국가와 종교와의 관계가 전술한 타당하다고 인정되는 한도를 넘는 것을 가리키는 것으로 해석하여야 하며 이에 해당하는지의 여부는 전술한 바와 같은 기준에 따라 판단하여야 한다”고 하여 헌법 20조 3항이 금지하는 종교적 활동의 판단기준과 동일하다는 것을 최고재판소가 분명히 밝힌 것이라 해석되고 있다.

최고재판소는 본건 지출의 위법성에 관하여 다음과 같이 설명하고 있다. 즉 지사 등이 헌법 20조 1항 후단에서 말하는 종교단체임이 확실한 靖国신사 또는 호국신사가 거행한 例大祭, 영혼제 또는 위령대제에 대하여 玉串料 등을 봉납하기 위하여 공금을 지출한 것이다. 신사신도에서는, 제사는 중심적인 종교활동이며 例大祭, 위령대제는 각 신사의 제사 중에서도 중요한 의의를 가지는 것이고 영혼제는 靖国신사의 제사 중 가장 성대한 규모로 행해진다. 玉串料 등은 이 같은 종교상의 의식이 거행되는 신전에 바치는 것이고 각 신사가 종교적 의의를 가진다고 여기고 있는 것이 분명하다.

따라서 “헌이 특정 종교단체가 거행하는 중요한 종교상의 제사와 관계하였다는 것이 분명하다”고 하고 건축주가 주최하는 제사나 의식

과 같은 사회적 의례로 보는 것은 불가능하다고 하였다.

이 같은 점들에서 보면 ①현이 玉串料 등을 봉납한 것은 그 목적이 종교적 의의를 가지는 것으로 되고 그 효과가 특정 종교에 대한 원조, 조장, 촉진으로 된다고 인정하여야 하며 이에 따라 초래된 현과 靖国신사 등과의 관계가 일본의 사회·문화적 제반 요건에 비추어 적절하다고 인정되는 한도를 넘는 것이며 헌법 20조 3항이 금지하는 종교적 활동에 해당한다. ②또한 靖国신사 및 호국신사는 헌법 89조가 말하는 종교상의 조직 또는 단체에 해당됨이 틀림없어 이상에서 판시한 바에 따르면, 본건 玉串料 등을 靖国신사 또는 호국신사에 봉납함으로써 초래되는 현과 신사와의 관계가 일본의 사회·문화적 제반 조건에 비추어 보았을 때 적절한 한도를 넘는 것으로 보이기 때문에 본건 지출은 동조(89조)가 금지하는 공금의 지출에 해당되므로 위법한 것으로 보아야 한다고 하고 있다.⁶⁾

위와 같은 최고재판소 판결에서도 헌법 20조 3항이 금지하는 종교적 활동의 판단기준과 89조가 말하는 종교단체에 대한 공금지출금지의 판단기준은 동일한 기준에 따르는 것으로 명시하였다고 보아도 좋을 것이다.

2.2 정교분리의 한계에 관한 헌법 20조 3항, 89조의 동일기준의 문제점

이미 언급하였지만 일본의 많은 헌법 교과서나 논문 등을 개관해 보면, 헌법 20조 1항 후단, 동조 3항은 국가의 종교적 중립성을 명시하고 정교분리원칙을 내세워 이를 재정 면에서 설명하고 있는 것이 “종교상의 조직 혹은 단체”에 대한 공금지출을 금지한다고 하는 89조라고 설명하고 있다.⁷⁾ 여기서는 국가의 종교활동의 금지와 종교적 조

6) 愛媛県 玉串料 소송 대법원 판결(最大判 1997.4.2 民集 51卷 4号) 1672면.

7) 芦辺信喜 “憲法学Ⅲ 人權各論(1)”(有斐閣) 142면. 같은 취지, 伊藤正巳 전제 “憲法

직에 대한 국가의 공금지출의 금지가 “정교분리”라는 틀 속에서 그 한계가 동일적으로 논의되고 있는 듯하다. 또한 이미 살펴본 바와 같이 津地鎮祭 소송이나 愛媛県 玉串料 소송의 최고재판소의 판결에서도 마찬가지이다. 이를 헌법상 및 헌법가치를 구체화한 법 중의 하나인 재정법의 관점에서 보면 약간의 의문이 들 수밖에 없다. 따라서 이하에서는 그 의문에 관하여 살펴보고자 한다.

(1) 헌법 20조 3항의 국가의 종교적 활동의 금지와 89조의 공금지출의 금지는 같은 범위의 사항을 대상으로 하고 “목적·효과기준”을 금지의 동일기준으로 사용하여도 무방한지가 문제이다.

즉 금지되어야 할 국가의 종교적 활동과 종교조직에 대한 공금지출의 범위는 동일하지 않다는 점이다. 물론 국가의 종교적 활동에 해당하는 부분과 공금지출에 해당하는 부분이 겹치는 부분이 많기는 하지만 반드시 일치하지 않는 점을 우선 들 수 있다. 일단 통설과 판례에 따라 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당하는 기준으로서 “목적·효과기준”을 채택한다 하더라도 89조를 동일하게 해석할 수 없다고 본다. 학설상에서도 89조의 해석에 관하여 거의 일치하여 동조 전단은 일본국 헌법의 신앙의 자유를 확립하기 위하여 재정상 엄격한 정교분리를 요구한 것으로 동조 후단이 복지국가의 목적에서 학교법인 등에 공금을 지출하는 것과는 다르다고 설명하고 있는데 이것이 통설이다.⁸⁾ 이 점은 최고재판소도 津地鎮祭 소송, 愛媛県 玉串料 소송의 판결에서 일본의 역사를 고려하여 헌법은 정교분리규정을 규정함에 있어서 국가와 종교와의 완전한 분리를 이상으로 하여 국가의 비종교성 내지 종교적 중립성을 확보하고자 한 것이라 해석하여야 한다고 설명하고 있다(하지만 국가가 교육·복지·문화 등에 관한 조성, 원조 등의 실시에 있어서는 종교와의 관계를 완전히 분리하는 것이 실제로 불가능

[第3版] ” 485면, 野中俊彦他 “憲法Ⅱ”(有斐閣, 2001) 321면.

8) 伊藤·전계 485면.

에 가깝다는 예를 들고 있지만 이는 89조 후단의 문제라 할 수 있다).

이 점은 89조에서는 국가가 종교상의 단체나 종교상의 사업 내지 활동에 대하여 공금을 지출하여서는 안 된다는 것을 의미하는 것으로 해석하여야 한다. 예를 들어 종교법인인 靖国신사의 “유지”를 위한 효과를 내고 있는 점에서 현의 주관이나 주민의 일반적인 시각은 문제가 되지 않는다. 판례의 설명을 빌리자면 현과 신사와의 관계가 일본의 사회적·문화적 제반 조건에 비추어 타당한 한도를 넘었느냐를 문제시 하고 있지만 이는 20조 3항의 종교적 활동의 판단기준으로 하기에는 문제가 있다. 하지만 89조의 경우에는 신사 등으로 대표되는 종교상의 단체에게 국가가 공금을 지출하는 것에 타당한 범위는 존재하지 않는다. 소액이든 사회적 의례이든 신사 등에 대한 공금지출은 89조에 따라 엄격히 금지되어야 한다고 생각한다.

이러한 의미에서는 헌법 20조 3항과 89조는 동일하게 정교분리를 실현하기 위한 것이고 그 한계를 정하는 기준에 관해서는 많은 부분이 중복되기는 하지만 결코 동일한 기준은 아니라 할 수 있다. 때문에 재정적 원조가 있는 한 헌법 20조 3항이 금지하는 특정 종교에 대한 원조·조장으로 되지 않는(목적·효과기준을 충족하지 않는다) 공금지출이라 하더라도 헌법 89조에 의하여 금지된다고 보아야 한다.⁹⁾ 이 경우 특정 종교에 한하지 않고 모든 종교단체를 평등하게 취급하고 종파와 관계없이 균등한 재정적인 보조를 부여하는 것도 허용되지 않는다.¹⁰⁾ 예를 들어 정월에 신사에 대하여 사회적 의례로서 일률적으로 일정 금액을 급부하는 것은 허용되지 않는다는 의미이다.¹¹⁾ 이 의미에서는 종교적 활동을 금지하는 “목적·효과기준”보다 89조의 국가의 종교조직·단체에 대한 공금지출의 금지기준이 객관성이 있어

9) 碓井光明 전계 “要說 自治体財政・財務法 [改訂版]” 189면.

10) 伊藤 전계서 485면.

11) 碓井·전계서 189면.

엄격하게 대처할 수 있다고 볼 수 있다. 또한 89조로 해결 가능하다면 반드시 20조 3항을 적용할 필요가 없다고 생각할 수도 있다.

이 점에서 愛媛県 玉串料 소송 최고재판소의 판결의 다수의견에 찬성하지만 접근방법이 다른 尾崎, 園部 판사의 의견 또한 살펴보도록 하자. 尾崎 판사는 국가와 종교의 엄격한 분리를 주장하고 사람들이 가장 확대된 자유를 누리고 있었던 大正(1912~1926년) 말기로부터 겨우 수년만에 정세가 급변하여 모든 자유가 제한되었던 역사를 가지고 있는 일본의 경험을 감안한다면 “오늘날 이러한 종류의 문제를 세세한 문제로 방치하여서는 아니 될 것이다. 회수나 금전의 다소를 불구하고 발생초기에 이를 제지하여 사태확대를 방지하여야 한다”고 설명하고 있는 부분은 89조 해석의 기본자세에 관하여 평가할 만하다.

보다 주목할 만한 의견으로서 園部 판사는 靖国신사 및 호국신사는, 2차대전 후에는 종교법인으로 되었으므로 종교단체가 주최하는 종교 행사를 위하여 공금을 지출하는 것은 그 지출의 재무회계상의 비목, 목적, 형태, 금액 등에 비추어 사회적 의례에 속한다고 하더라도 결국 당해 종교단체의 사용(종교상의 사용)을 위하여 공금을 지출한 것으로 판단되기 때문에 헌법 89조에 위반된다고 설명한다.

또한 부언으로서 ①종래의 최고재판소의 판결은 공금을 종교상의 단체에 지출하는 것을 제한하고 있는 헌법 89조의 해석에 관해서도 헌법 20조 3항의 해석에 관한 소위 “목적·효과기준”이 적용되고 있지만 그 기준의 객관성, 정확성 및 실효성에 관하여 의문을 가지고 있으며, 본건의 해결의 있어서는 헌법 89조의 해석에 관하여 다음 기준(목적·효과기준=필자의 주석)을 적용할 필요는 없다고 설명하고 있다. ②또한 이 때문에 본건의 쟁점인 공금지출의 위헌성 판단에 관하여 당해 지출이 헌법89조에 위반되는 것이 명확한 이상 헌법 20조 3항에 대한 위반여부를 판단할 필요는 없다고 한다. 필자도 헌법의 정교분리원칙에 관해서는 尾崎 판사의 의견과 같이 엄격하게 해석하

여야 한다고 생각하며, 89조의 해석은 靖国신사 등의 종교상의 단체에 지출한 것은 지출의 금액 등, 사회적 의례의 범위에 관계없이 그 사실만으로 위헌이라고 본다. 이를 위하여 20조 3항의 해석에 관한 목적·효과기준을 적용할 필요가 없다는 園部 판사의 의견은 그 객관성에서 채택할 수 있다고 본다.

일본국 헌법과 관계가 깊은 합중국헌법 하에서 국가의 종교조직·단체에 대한 공금의 지출금지에 관하여 연방 최고재판소는 “금액의 다소를 불구하고 세금을 그 어떤 종교활동 또는 종교적 기관을 지원하기 위하여 제공하여서는 아니 된다”고 하는 정교분리의 기본법리를 선언하였다. 또한 종교에 대한 재정지출은 소수인의 양심의 자유를 침해하는 것이며 종교를 공적으로 확립하는 가장 효과적인 방법이기 때문이며, 오늘날에는 미약한 정도로도 국가의 종교적 중립성원칙에 대한 침해가 격해질 우려가 있는 바, 국가는 비교적 경미한 침해라고 하는 항변조차 할 수 없다고 판시하고 있는데 이는 상당히 중요한 지적이라 본다.¹²⁾

(2) 이하에서는 헌법 20조 3항과 89조가 드는 정교분리원칙의 판단기준에 관하여 사건을 기술하고자 한다.

헌법 20조 3항의 종교적 행위금지의 판단기준으로서 “목적·효과기준”을 엄격한 운용 하에서 채택한다고 하더라도 89조의 공금지출금지 기준은 “목적·효과기준”과 중복되는 부분을 만들면서, 이를 바탕으로 혹은 개별적으로 종교상의 조직·단체에 대한 공금의 지출금지의 범위를 규정하는 것이라고 생각한다.

헌법 89조 전단은 “공금 그 외 공공의 재산은 종교상의 조직 혹은 단체”의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여 지출 또는 이용에 제공하여서

12) 瀧澤信彦 “玉串料としての公金の支出と財政分離の原則—愛媛県玉串料訴訟”(芦部信喜他編 “憲法判例百選 I [第4版]”) 103면에 국가의 종교조직에 대한 공금 지출에 관한 합중국 대법원 판결(Everson판결, Schempp판결)의 엄격한 분리내용이 소개되어 있다.

는 아니 된다고 규정하고 있다. “종교상의 조직”이란, “종교의 신앙·예배 또는 보급을 목적으로 하는 사업 내지 운동”을 의미하고 “종교상의 단체”란, “종교의 신앙, 예배 또는 보급을 목적으로 하는 사람의 결합체”를 말하며 “교파·종파·교단” 등이 이에 해당한다. 종교법인법에서는 예배시설을 제공하는 신사, 절, 교회 등 및 이들을 포괄하는 교파, 종파, 단체 등을 종교단체라 부르는데(동 법 2조), 이들이 “종교상의 단체”에 속한다고 보는 것이 통설이다.¹³⁾

89조 전단은 후단과 비교하여 엄격히 해석, 적용한다고 하는 것이 대부분의 학설이라고 보아도 좋을 것이다. 따라서 종교법인에 대해서는 공금지출은 허용되지 않는다. 현대사회에서는 각종 사회활동을 하는 조직이나 단체에게 재정적 원조를 하고 있다. 이와 비교하면 종교상의 조직·단체를 차별하고 법 앞의 평등에 위반하는 것처럼 보이지만 이는 헌법 스스로가 정교분리의 철저, 신앙의 자유의 관점에서 평등원칙의 예외를 규정한 것으로 보아야 할 것이다.¹⁴⁾

이 때문에 종교법인에 대한 재정적 원조는 엄격히 금지되어야 한다. 예를 들어 그것이 사회적 의례나 소액이라 하더라도 금전급부 자체가 헌법 89조에 위반한다고 해석된다.

또한 통설은 “종교상의 조직”과 “종교상의 단체”를 엄격히 구별할 필요는 없다고 한다. 요컨대 종교의 신앙·예배 내지 보급을 목적으로 하는 사업 혹은 활동을 넓게 의미하는 것으로 해석하고 그렇게 해석함으로써 정교분리의 엄격함을 유지하고자 하는 것이다.¹⁵⁾

하지만 최고재판소는 箕面忠魂碑·慰靈祭 소송판결에서 헌법이 말하는 “종교단체”, “종교상의 조직 혹은 단체”란, 종교와 어떤 관계가 있는 행위를 하고 있는 조직, 단체 모두를 의미하는 것이 아니라 특

13) 宮沢俊義·芦部信喜補訂 “全訂日本国憲法”(日本評論社, 1978) 740면. 佐藤功ボケット註釈全書 “憲法(下)新版”(有斐閣, 1984) 1163면.

14) 伊藤·전게서 485면.

15) 宮沢·芦部 전게서 740면. 佐藤 전게서 1164면.

정 종교의 신앙, 예배 또는 보급 등의 종교적 활동을 본래의 목적으로 하는 조직 내지 단체를 말한다고 하여, 이 의미를 좁게 해석하였다.¹⁶⁾ 이 판결은 국가와 종교와의 관계를 넓게 용인하는 여지를 남겼다고 할 수 있다.

하지만 이 판결이 설명하는 바와 같이 89조의 “종교상의 조직 혹은 단체”의 의미를 한정하여 해석하였다고 하더라도 동조 전단은 이들 조직 혹은 단체에 공금을 지출하는 것은 엄격히 금지되는 것이라 해석되기 때문에 20조 3항의 종교적 활동의 금지 판단기준과는 다소 다른 관점에서 이를 볼 수 있을 것이다. 이에 관해서는 후술하는 箕面忠魂碑·慰靈祭 소송 최고재판소 판결의 검토에서 재고하고자 한다.

그런데 일본의 헌법학은 20조 3항의 “종교적 활동”이란 무엇인가를 따지는 해명에 역점을 두고 89조의 종교상의 조직 혹은 단체에 대한 공금의 지출금지 규정은 정교분리원칙에 일괄하여 이를 재정적으로 뒷받침하는 것으로서 부수적으로 인식하여 온 것이 아닌가 하는 생각이 든다. 그 결과 20조 3항과 89조가 동일기준에 따라 논의되어 최고재판소 판결의 다수의견에도 나타난 것이라 본다.

동일기준설에 따르는 경우에는 본래 헌법 89조에 위반이 되는 행위가 누락되게 되고, 89조가 그 위헌이 되는 범위를 엄격하게 설정하고 있음에도 불구하고 20조 3항에 사용된 목적·효과기준에 따라 오히려 좁고 한정적으로 해석되기 쉬운 점이 우려된다고 주장하고 있다.

헌법 89조는 20조 3항과 동일하게 정교분리를 목적으로 하지만 재정 면에서 보다 심도 깊은 측면을 가지고 있다는 것을 이해할 수 있다. 이 점은 정교분리에 대한 반성을 엄격하게 취함으로써 신앙의 자유보장을 강화하는 것뿐만이 아니라 세금의 사용방법에 대한 국민적 감시수단에 조금이라도 보탬이 될 가능성이 있음을 의미하고 있는 것이다.

16) 箕面忠魂碑·慰靈祭 소송 대법원 판결(最判 1993.2.16 民集 47卷 3号) 1687면.

3. 헌법 89조의 관점에서 본 정교분리에 관한 사례검토

여기서는 다음과 같은 관점 하에서 정교분리에 관한 사례를 89조와 20조 3항을 연계시켜 검토하고자 한다. 또한 이와 관련하여 국가와 종교와의 관계에 관하여 그 각각의 유형을 구분하여 고찰하고자 한다.

3.1 국가가 종교적 활동을 하는 경우

(1) 국가가 헌법 20조 3항에서 예시하는 종교교육과 같은 종교의 포교, 교화, 선언 등을 스스로 시행하는 것은 위헌이다. 이 경우에는 헌법 89조를 매개할 것도 없이 20조 3항 위반에 따라 위헌·위법한 것이라고 해석하여야 할 것이다.

(2) 국가가 종교적 활동을 할 경우, 종교가에게 주최하게 한 사례
국가가 종교적 활동을 하는 경우, 종교가를 불러 그 주최 하에 의식을 행하는 경우가 있다. 이에 관하여 합헌·위헌을 다툰 사례로는 津地鎮祭 소송이 있다. 최고재판소는 본건 기공식은 종교와 관계를 가지는 점에서는 부정하지 않지만 그 목적은 공사의 무사안전을 기원하는 세속적인 것으로 그 효과는 神道를 원조하고 다른 종교를 압박하는 것이 아니므로 헌법 20조 3항에 위반되지 않는다고 하였다. 나아가 헌법 89조의 관계에서 말하자면 기공식 거출 비용의 지출과 본건 기공식의 목적·효과 및 지출금의 성질, 액수 등을 감안하면 특정 종교조직·단체에 대한 재무원조적인 지출이라고는 할 수 없기 때문에 헌법 89조에 위반되지 않는다고 판시하였다.

여기서 “목적·효과기준”의 불명확성에 대한 비판에 대하여 다수의 결에서 기술하고 있지만 정교분리를 철저히 관철하자고 한다면 종교법인이 설립한 사립학교에 대한 조성이나 문화재인 신사, 사원의

건축물 보존을 위한 종교단체에 대한 보조금 교부 등 헌법상 의문이 생기는 예시에 관해서도 설명하여야 하겠지만, 헌법 89조 후단 등에서 설명가능하므로 예시로서 설득력이 없다고 하는 비판¹⁷⁾ 등은 논의하지 않는 것으로 한다.

문제되는 것은 본건 기공식의 비용이 神職에 지출되었다는 점이다. 1심에서 확정된 사실관계에 따르면, 본건 기공식은 시가 주최하고 종교법인인 신사의 神官을 통하여 神式에 따라 의식을 거행하고 이에 4,000엔을 지출하였다. 1심 판결은 본건 기공식이 풍속적인 행사이므로 특정의 종교단체를 원조하기 위한 지출이 아니라 특히 神官에 지출한 4,000엔은 단순히 역무에 대한 보수의 의미에 지나지 않으므로 헌법 89조에 위반되지 않는다고 하였다. 바로 이 부분에 문제가 있다. 神官 4명에 대한 지출은 내부적 배분이든 어떻든 종교법인으로서 신사가 수령한 것과 동일하고 신관의 단순한 역무에 대한 개인적 보수가 아니다.

이는 대규모의 신사에서 파견된 신관에 대한 공금지출은 당해 신관의 소득이 되는 것이 아니라 소속된 신사에 귀속된다. 결국 신관에 대한 배분이나 신사의 제반 활동의 “유지”비가 되기 때문이다. 가령 신사에 신관이 1명밖에 없는 경우라면 그것은 당해 신관에 대한 역무의 대가라는 측면도 있지만 신사의 종교적 제반 활동의 “유지”효과 또한 가지고 있다. 이 경우에는 종교법인의 신사와 신관이 실질적으로 일체화 되어 있으므로 공금은 종교법인에 대하여 지출한 결과로 된다.

이 같은 의미에서 말하자면 地鎮祭가 가령 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당하지 않는다고 하더라도 시가 주최하고 신관에게 공금을 지출한 것은 종교법인인 신사에 지출한 것이며 신사라는 종교상의 단

17) 관례에 대한 평론으로 横田耕一 “地鎮祭と政教分離の原則”別冊法学教室“(憲法の基本判例)” 67면, 種谷春洋 “政教分離と目的効果基準”(判例評論 226号, 判例時報865号)등 참조.

체를 “유지”하는 효과를 가져오는 것이므로 금액의 다소에 상관없이 헌법 89조에 위반된다고 해석된다.¹⁸⁾

3.2 국가가 종교단체 등을 원조하는 경우

이 전형적인 예가 玉串料 소송과 靖国 소송이다.

(1) 愛媛県 玉串料 소송 최고재판결은 玉串料의 봉납이 종교적 의미를 가지는 것이고 그 효과가 특정 종교에 대한 원조가 되어 그것이 초래하는 현과 신사 등과의 관계는 “일본의 사회적·문화적 제반 조건에 비추어 타당하다고 인정되는 한도를 넘는” 것이므로 헌법 20조 3항이 금지하는 종교적 활동에 해당하고 89조가 금지하는 공금지출에 해당하는 것이므로 위법이라고 판시하였다. 본건 판결의 중심문제는 현이 靖国신사 등의 특정 종교단체가 거행하는 중요한 제사에 玉串料를 봉납하는 것이 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당한다는 점이다. 그리고 부수적으로 그 같은 종교적 활동에 공금을 지출하는 것은 헌법 89조에 위반된다는 점이다. 여기서 본건 공소심인 高松 고등재판소가 판시하고 있는 바와 같이 玉串料 봉납이 최고재판소와는 반대로 사회적 의례행위에 지나지 않는다고 인정한다면 공금지출도 헌법 89조에 위반되지 않는다는 논리로 이어진다. 동일 사건에서 종교적 활동의 판단기준에 “목적·효과기준”을 사용하여 고등재판소와 최고재판소가 이 같이 극단적으로 상이한 결론을 내린 것은 이 기준이 명확하지 않기 때문이다.

문제되는 것은 현이 靖国신사(게다가 春秋의 “例大祭”)에 공금을 지출하는 것은 특정 종교단체에 공금을 지출하는 것으로 헌법 89조에 위반된다고 할 수 있고 “목적·효과기준”을 이용할 것까지도 없이 객관적으로 판정할 수 있으리라 본다. 이 의미에서는 동 사건 최고재판

18) 碓井·전계서 184면도 같은 의견을 밝히고 있다.

결에서의 園部 판사가 본건의 공금지출은 헌법 89조 위반하였다는 한 가지만으로 위헌이라 보아야 한다고 한 것은 이 의미에서라고 생각되며 주목할 만한 지적이다.

(2) 내각총리대신의 靖国신사 공식참배, 즉 1985년 8월 15일 당시의 내각총리대신 中曽根康弘는 공용차를 타고 靖国신사를 참배하였다. 그 때 “내각총리대신 中曽根康弘”라는 이름으로 供花代金 3만 엔의 공비를 지출한 것에 관하여 불교·크리스트교 신자들은 신앙의 자유, 종교적 인격권 등의 침해를 이유로 위자료를 청구하였다. 이에 관하여 大阪 고등재판결(확정)은 ①靖国신사는 종교단체인 점, ②靖国신사에 대한 공식참배는 외형적·객관적으로는 신사, 신도와 관계가 있는 종교적인 활동의 성격을 부정할 수 없는 점, ③靖国懇報告가 나오기까지 정부도 공식참배는 위헌성을 부정할 수 없다고 하고 있는 점, ④공식참배에 대하여 국민적 합의를 얻지 못한 점, ⑤다수의 종교단체, 헌법연구자 단체 및 아시아 각국으로부터의 반발을 사고 있는 점, ⑥본건은 1회에 그치는 것이 아니라 앞으로도 계속될 예정이므로 단순히 의례적, 관습적이라고는 보기 어려운 점, 등의 사정을 종합할 경우 본건 공식참배는 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당할 가능성이 높고 공비로부터 3만 엔을 지출한 공식참배는 헌법 20조 3항, 89조에 위반될 가능성이 있다고 하였다(하지만 결론적으로 위 사실만으로는 즉시 위헌이라고는 볼 수 없다고 판시하였다).

본건 판결에서 알 수 있듯이 공식참배가 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당하는지의 여부를 중심으로 논의하였기 때문에 여기서도 “목적·효과기준”이 이용되어 “공식참배가 靖国신사의 행사와는 무관계로 또는 신직의 主宰 없이 행해진 것이므로 …… 전사자의 영혼을 위로하는 것이 주목적이고”, “본건 공식참배의 목적, 그 방법에 비추어 생각하면 …… 아직 헌법 20조 3항 소정의 종교적 활동에 해당하

지 않으며 헌법 20조 3항, 89조에 위반되지 않는다고 해석할 여지가 없지는 않다”고 하는 완만한 해석이 되어 버렸다. 결국 종합적으로 판단하면 헌법위반으로는 할 수 없지만 “위헌의 여지가 강하다”고 하는 립 서비스에 그치는 것이었다.

이 때문에 공금의 지출금지에 관해서는 89조를 주로 검토하여야 할 것이다. 89조에서는 종교법인에 대한 공금의 지출은 종교시설로서의 건축물에 대하여 문화재 보호목적의 보조 등이라는 타당한 이유가 없는 한 엄격하게 금지된다고 해석할 필요가 있다. 본건은 내각총리대신, 각 국무대신이 반복하여 행할 것을 예상한(사실 오늘날까지 행해지고 있다) 것으로 靖国신사의 유지에 효과적으로 작용하고 있다. 총리대신의 의도와는 관계없이 이 점만으로 위헌이라 할 수 있다. 이에 추가하여 국가기관인 내각총리대신이 종교법인 靖国신사를 공식참배하는 행위는 “목적·효과기준”을 엄격히 적용하여 종교적 활동에 해당하므로 위헌이라는 것이 학설의 다수를 차지하고 있다(정부도 종래 그 같이 해석하였었다). 그렇다면 본건 공식참배는 헌법 89조에 위반되고 부수적으로 20조 3항에도 위반된다고 보는 것이 바람직할 것이다(물론 20조 3항 위반에 관해서는 논할 필요조차 없다고 할 수 있다).

(3) 국가가 비종교단체가 거행하는 종교적 활동을 원조하는 경우

이 전형적이 예가 箕面 忠魂碑·慰靈祭 소송이다. 초등학교의 증·개축을 위한 유족회 소유의 忠魂碑를 箕面市가 이전용지를 취득하여 이설함과 동시에 그 택지를 유족회에 무상으로 부여한 것에 대하여 헌법20조와 89조 위반을 이유로 주민소송이 제기되었다. 또한 다른 소송으로서 동 忠魂碑에서 다음 해에 불교의 방식으로 행한 慰靈祭에 교육장이 玉串 봉납 등을 한 것에 대하여 동일하게 헌법20조와 89조에 위반하였음을 이유로 주민소송이 제기되었다. 본건 제1심 판결은 忠魂碑는 종교시설이며 “목적·효과기준”에 의거하면서 忠魂碑를 위

한 시의 지출이 정교분리원칙에 반하므로 위헌이라 하였다. 후자의 소송에서 교육장의 慰靈祭 참가는 사적 행위이며 그에 든 시간만큼의 급여는 시에 반환하여야 한다고 판시하였다.¹⁹⁾

이들을 병합심리한 공소심 판결과 이를 심사한 최고재판소 판결에서는 1심 판결을 부정하였다. 최고재판소는 다음과 같이 판시하였다. 정교분리의 판단기준에 목적·효과기준을 사용하여 ①본건 忠魂碑는 전사자 기념비적 성격의 것이고 시가 시행한 토지의 매수, 忠魂碑의 이전, 재건, 유족회에 대한 택지의 무상대여도 초등학교의 건물의 재건축 등을 위한 것이므로 오로지 세속적인 것이기 때문에 특정 종교에 대한 원조 등이 아니므로 헌법 20조 3항의 종교적 활동에 해당되지 않는다, ②헌법 20조 1항 후단이 말하는 “종교단체”, 89조의 “종교상의 조직 혹은 단체”란, 종교와 어떤 관계가 있는 행위를 하고 있는 조직 내지 단체 전부를 의미하는 것이 아니라 특정 종교의 신앙, 예배 또는 보급 등의 종교적 활동을 본래의 목적으로 하는 조직 내지 단체를 가리키는 것이다. 때문에 유족회의 설립목적은 보았을 때 종교적 단체 등에 해당되지 않는다. ③忠魂碑, 유족회의 성격이 ① 및 ②에서 언급한 바와 같은 것이므로 교육장의 慰靈祭 참가는 지역의 중요한 공직자의 사회적 의례로서 세속적인 것이므로 정교분리 규정에 반하지 않는다고 판시하였다.

여기서의 문제는 忠魂碑가 종교시설에 해당되지 않으므로 또는 유족회가 종교단체, 종교상의 조직 혹은 단체에 해당하지 않으므로 慰靈祭는 종교적 활동에 해당하지 않는다고 할 수 있는가 하는 점이다. 종교상의 조직, 단체에 해당하지 않더라도 종교적 활동을 충분히 할 수 있고 이에 공금을 지출한 것에 대한 위헌 여부에 대해서는 이 판결은 대답할 수 없을 것이다. 문제의 본질은 유족회가 행한 慰靈祭가

19) 忠魂碑소송 제1심 판결 (大阪地判 1982.3.24 判時 1036号) 20면, 慰靈祭소송 제1심 판결 (大阪地判 1982.3.1 判時 1068号) 27면 참조.

종교적 활동에 해당하는지 여부이다.

이 점에 관해서는 통설이나 본건 제1심 판결이 헌법 20조, 89조의 종교단체 등을 넓게 해석하고 시유족회가 엄격한 의미에서의 종교상의 조직, 단체라고는 할 수 없다고 하더라도 종교적 행사인 慰靈祭 등의 활동을 하는 단체이므로 이에 공금지출을 금지하였음에 반하여 최고재판소는 헌법상의 “종교단체”, “종교상의 조직 혹은 단체”란, “특정의 종교의 신앙, 예배 또는 보급 등의 종교적 활동을 본래의 목적으로 하는 조직 내지 단체를 가리킨다”고 한정하여 해석한 뒤 유족회는 전사자 유족의 상호부조·복지향상과 위령을 주된 목적으로 활동하고 있는 단체이므로 그 사업의 하나로서, …… 神式 또는 佛式에 따른 慰靈祭의 거행, 靖国신사의 참배 등의 종교적 색채를 가지는 행사를 시행하거나 靖国신사의 국가적 보호의 추진운동에도 참가하고 있지만 상기 행사의 실시 및 상기 운동에의 참가는 모임 본래의 목적으로서 특정 종교의 신앙, 예배 또는 보급 등의 종교적 활동을 하고자 하는 것이 아니라 전사자의 위령, 추모를 위하여 하는 것이므로 “종교단체”, “종교상의 조직 혹은 단체”라고 할 수 없다고 해석한 것이다.

최고재판소가 헌법 89조의 “종교상의 조직 혹은 단체”의 의미를 이렇게 좁게 해석한 데에는 몇 가지 의문이 든다. 첫째는 판결에서도 말하고 있는 것처럼 유족회는 유족 상호부조와 추모를 주된 목적(2대 목적—필자주석)으로 하고 그 행사의 하나로서 신식 또는 불식에 의한 慰靈祭거행, 靖国신사 참배의 종교적 색채가 짙은 행사 또한 실시하고 있다. 여기서는 “특정 종교”란 신도와 불교를 말하고 신도와 불교를 동시에 포용함에 있어서 일본인에게는 거부감이 없다. 유족회가 매년 신도, 불교라는 “특정 종교” 하에서 위령제라는 종교상의 예배 등의 종교적 활동을 하는 것은 英靈顯彰이라는 모임의 2대 목적의 하나이자 본래의 목적이 아닌가 하는 점이다. 유족회가 慰靈祭를 거행

하고 있는 한 “종교상의 조직 혹은 단체”에 해당하지 않는가 하는 의문이 남는다.

둘째로는 첫 번째 논의가 용어의 공론에 그친다는 비판이 있을 수도 있으므로 실질론에 들어가고자 한다. 이는 전술한대로 유족회가 종교단체에 해당하지 않기 때문에 그 慰靈祭 거행도 종교적 활동에 해당하지 않고 그 때문에 시가 공금을 지출하여도 정교분리에 반하지 않는다는 논리이다.

확정된 사실은 다음과 같다. 본건 신식에 의한 慰靈祭는 유족회의 주최로 거행되었다. 이에는 유족회 회장과 임원, 회원, 시장, 시의회 의장, 교육장 등 약 100명이 참가하였다. 신식의 慰靈祭는 忠魂碑 앞에 제단을 차리고 식복을 착용한 신사직원의 주재로 降神儀式을 거행한 뒤 축사, 玉串 봉정, 昇神의 의식으로 이어졌다. 시장 등도 순서대로 의식에 참가, 의식대로 의례를 올렸다. 마지막으로 사회자가 “이것으로 의식(神事)을 마칩니다”라고 함으로써 종료하였다(불교 방식에 대해서는 설명을 생략한다). 또한 이 慰靈祭에는 유족과 시장 등 공직자 이외에는 일반 주민의 참가는 없었다. 이 같은 위령제가 매년 거행되고 있다. 하지만 주최자의 말에 빌리면 “神事を 마칩니다”라고 그 목적을 명확히 밝히고 있다. 개인의 장례식과 같은 1회에 끝나는 의례와는 다른 것이다. 이 의미에서 최고재판소는 위령제가 종교적 색채가 짙은 행사라고 인정하고 있다. 이것은 주최자의 목적, 의식방법, 매년의 계속성이라는 점에서 유족회라는 사인이 행하고 있는 종교적 활동이라 할 수 있다고 생각된다.

또한 이 종교의식에 시장 이하의 공직자가 공무로서 참가하고, 시는 위령제 준비를 위한 시의 회의실을 제공하고 시의 직원이 시의 사무용지와 봉투를 사용하여 위족회 이사회 소집장의 작성, 배송, 안내장의 작성, 배송작업을 보조하고 시의 자동차를 사용하여 위령제의 준비를 도왔으며, 행사 당일에는 참가자의 환송까지 하고 초등학교의 비품과

교장실도 사용하게 하였다. 또 정확하게 계산할 수 없지만 유족회에 지출한 공금으로서의 보조금의 일부가 소비되고 있을 때 이 의식에 참가하지 않은 일반인이 보았을 때는 시는 적절한 한도를 넘어 관련하고 있는 결과가 된다. 또한 신도, 불교의 종교적 의식에 시가 여기까지 관여하는 것은, 가령 유족 중에 그 외의 신앙자가 있다면 상당한 소외감을 주는 결과가 된다. 이야말로 효과 면에서 보아도 정교분리에 반하는 것이라 생각된다. 즉 헌법 89조에 위반하는 것이다.²⁰⁾

이 같이 해석한다면 최고재판소의 판결이 말하는 것처럼 본건 忠魂碑가 종교시설이 아니라는 점이나 유족회가 종교상의 조직, 단체에 해당되지 않으므로 그 활동은 종교적 활동에 해당되지 않는다는 논리는 모두 결론을 좌우하는 논점이 아니라고 생각된다.²¹⁾ 이는 종교단체성의 유무와 그 활동을 오로지 단체의 설립목적에서 판단하고 그 실제 사업활동은 무시하여 “설립 목적을 볼 때 당해 단체는 종교단체가 아니다”라고 하는 견해는 헌법 89조가 말하는 “종교상의 조직 혹은 단체”의 의미를 지나치게 한정된 것이다.²²⁾ 이 같은 논리를 연장하면 사인인 비종교단체가 종교적 활동을 하여도 종교적 활동이 아니기에 국가가 관여하고 공금을 지출하는 것은 헌법상 허용된다는 결론이 된다. 분명한 부조리라 할 수 있다.

헌법 89조의 “종교상의 조직 혹은 단체”의 의미는 종교법인법 2조에서 “종교단체”라 함은 인적 결합체를 말하는 것은 물론이고 종교단체만이 아니라 비종교단체가 하는 행위라 하더라도 종교의 신앙, 예배 또는 보급을 목적으로 하는 사업 내지 활동을 포함하는 총체를 말하는 것이라고 해석함으로써 상술한 것을 이해할 수 있고 통설도 이러한 입장에 서있다.²³⁾

20) 長谷部恭男 “箕面忠魂碑・慰靈祭訴訟上告審判決”(ジュリスト 1026号) 51면 참조.

21) 50면도 같은 취지이다.

22) 高見勝利 “遺族会の宗教団体性”(宗教判例百選 [第2版]) 52면.

23) 宮沢(芦部補訂)·전게서 740면. 佐藤功·전게서 1164면.

상술한 바와 같이 전제로서 忠魂碑의 종교시설성, 유족회의 종교단체성이 문제되는 것이 아니라 유족회가 주최하는 위령제의 종교적 활동성이야말로 문제로 삼아야 한다. 또한 본건에서 별개로 나와 있는 忠魂碑에 관해서는 忠魂碑가 특정의 종교적 취지에 의한 것인지의 여부는 제쳐두더라도 “위령제의 忠魂碑”²⁴⁾를 문제로 삼아야 할 것이다. 이에 국가가 재정적으로 적극 관여하는 것은 헌법 89조의 정교분리에 반한다고 할 것이다. 이 의미에서 위령제를 거행하는 한 유족회 및 “위령제의 忠魂碑”에 국가가 재정적으로 원조하는 것은 일종의 “운용상의 위헌”과 유사한 면이 나오지 않을까 하는 생각이 든다. 이 같은 관점에서 箕面 忠魂碑·위령제 최고재판소 판결의 판단방법에는 재검토가 필요하다고 생각한다.

4. **결**으로

국가와 종교와의 관계에 관하여 학설·판례상(특히 판례상) “목적·효과기준”이 판단기준으로서 정착²⁵⁾되어 있다. 게다가 그 기준이 헌법 20조 3항이 말하는 국가의 “종교적 활동” 금지의 판단기준으로 사용되어 이것이 정교분리라는 큰 틀 속에서 89조에도 동일기준 하에서 사용되고 있다. “목적·효과기준”은 목적과 효과를 어떤 요소에 따라 어떤 기준으로 측정할 것인가에 따라 지금까지 살펴본 바와 같이 결론이 다르게 나올 가능성이 있으며 이들의 명확성이 요구되고 있다.

이 점에서 동일 용어로서의 “정교분리”에 있어서도 종교상의 조직, 단체에 대한 공금의 지출금지를 규정하는 헌법 89조의 견지에서 검토함으로써 20조 3항과 중복되는 부분은 있지만 반드시 “목적·효과기

24) 長谷部·전계ジュリスト 1026号 50면.

25) “목적·효과기준”에 관해서는 주지하는 바와 같이 미국 연방최고재판결에서 사용된 3가지 기준(레몬 테스트)을, 일본의 최고재판소가 변용한 형태이기는 하지만 국가행위가 “종교적 활동”에 해당하는지의 여부를 판단할 때 津地鎮祭 판결 등에서 사용한 것이다.

준”을 사용할 필요도 없이 89조만으로 “정교분리”원칙위반을 결정할 수도 있다. 또한 “정교분리”를 비교적 객관적으로 그리고 엄격하게 검토할 수 있는 측면이 있다는 것을 설명하여 왔지만 종래 헌법학이 관심을 가지지 않았던 헌법 89조의 종교상의 조직·단체에 대한 재정지출에 관하여 재정법학의 힘을 빌려 한층 더 심화시킬 필요가 있다고 본다. 예를 들어 종교법인에 대한 면세조치 또한 주로 논의되는 부분이다.²⁶⁾ 그리고 무엇보다 국민주권의 견지에서 국민에 의한 공금의 사용방법에 대한 감시방법을 확립함이 필요하다. 지금까지 예로 든 소송은 대부분이 주민소송제도에 의하거나 국가배상 또는 민사배상제도를 이용할 수밖에 없었다. 주민소송은 지방자치법상 인정되므로 이용 가능하기는 하지만 그 범위는 한정되어 있다. 그 외 소송에 있어서는 정교분리원칙이 제도적으로 보장되어 있고 국민 각 개인에게 구체적 권리를 부여한 것이 아니므로 신앙의 자유 등의 권리가 침해된 것이라 말할 수 없어 청구에 이유가 없어 기각되기 쉽다(이 중에는 헌법적 판단조차 할 수 없는 사안도 있다). 원래 “정교분리는 신앙의 자유를 보장하고, 신앙의 자유는 정교분리를 필요로 한다”고 하는 것처럼 양자는 불가분의 관계에 있으므로²⁷⁾ 정교분리원칙에 위반하는 행위가 신앙의 자유를 침해할 경우 이에 대하여 위헌소송을 제기할 수 있는 방법을 강구하여야 할 것이다.

이를 실현하는 방법으로서, 정교분리는 신앙의 자유의 한 내용을 이루는 것이고 국민은 이에 따라 신앙에 관하여 간접적으로도 압박받지 않을 권리를 보장 받고 있으므로 정교분리를 인권보장 규정으로 보는 학설²⁸⁾이 있다. 이 또한 인권으로서의 정교분리의 구체적 내용이 무엇인가 하는 점에 관하여 명확하지 않고 인권이라 해석하는 근거 또

26) 伊藤正巳·전계 “憲法” 486면은 법인세법 7조 등의 종교법인 면세를 위헌으로 한다. 동 취지, 北野弘久 “憲法と税財政”(三省堂, 1983) 282면 참조.

27) 芦部信喜·전계 “憲法学Ⅲ” 150면.

28) 浦部法穂 “憲法”(有斐閣, 1987) 41면.

한 명확하지 않으며 인권이라 해석하는 경우 신앙의 자유와의 관계가 불명확하다는 비판²⁹⁾을 받고 있다. 이 인권설 또한 비판을 극복하고 확립을 위한 검토가 이루어져야 할 것이다.

다음으로 주목할 만한 것은 특히 헌법 89조는 국가가 정교분리원칙에 위반되는 행위를 한 경우, 납세자인 국민이 납세자 소송을 제기하여 이를 다룰 수 있는 원고적격을 인정한 것이라고 보는 견해가 있다. 이는 미국 연방 최고재판소가 국교수립 금지조항과 같은 “특정”한 헌법규정에 위반되는 지출을 연방납세자로서 다룰 수 있는 원고적격을 사건·爭訟性 요건을 충족한다고 인정한 것에 근거하고 있다.³⁰⁾ 일본국 헌법의 사법권은 미국형이라고 일컬어지고 있는데 이것이 일본 헌법소송의 하나의 방법으로 될 수 있을지는, 필자에게 있어서도 앞으로 검토하여야 할 중요한 연구과제라고 할 수 있다.

29) 戸波江二 “政教分離原則の法的性格”(芦部信喜還曆記念 “憲法訴訟と人權の理論”, 有斐閣, 1985) 541면.

30) 松井茂記 “箕面忠魂碑・慰靈祭訴訟控訴審判決について(上)”(判時 1263号) 163면. 同 “日本国憲法 [第2版]”(有斐閣, 2002) 423면.

제14장 헌법 제89조와 사학조성

前田徹生

1. 머리말

현행법상 “사학조성(私學助成)”으로 일컬어지는 것은 사립학교법 59조에 근거하는 학교법인의 조성과 사립학교진흥조성법 부칙 2조에 근거하는 “일정기간” 행해지는 학교법인 이외의 사립의 맹인학교, 농학교, 양호학교 또는 유치원 설립에 대한 조성이 있다. 이들 공적 조성에 대해서는 헌법상의 의문이 계속 제시되고 있다. 헌법 89조는 “공금 그 외의 재산은 종교상의 또는 단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여 또는 공의 지배에 속하지 않는 자선, 교육 혹은 박애사업에 대하여 이를 지출 또는 그 이용에 제공하여서는 아니 된다”고 규정하고, 전단에서 종교상의 조직 또는 단체에 대한 공금지출의 금지, 후단에서 “공의 지배”에 속하지 않는 “자선, 교육 혹은 박애사업”(이하, “교육사업 등”이라 한다)에 대한 “공금 그 외의 공의 재산”(이하, “공금 등”이라 한다)을 “지출 또는 그 이용에 제공하여서는 아니 된다”(이하, “지출 등”이라 한다)고 규정한다. 종교계학교법인이나 종교단체가 경영하는 맹인학교, 농학교, 양호학교 또는 유치원에 대한 조성은 동조를 포함하여 헌법 89조 전단 및 20조에서 규정하는 “정교분리” 원칙과의 저촉이 문제가 되며, “공의 지배”에 속하지 않는 사립학교나 유치원 등에 대한 조성에 관해서는 89조 후단과의 저촉 여부가 문제된다.

“사학조성은 헌법위반인가”라는 논의는 사학조성 제도의 전개와 함께 격렬한 논쟁을 겪어 왔다.¹⁾ 2차대전 이후의 본격적인 사학조성은

1) 헌법89조 후단은 헌법개정 필요론의 상징으로 관념되어 왔다. 89조 후단의 “공의

1949년의 사립학교법의 제정에 따라 시작되는데 그 법안제정을 둘러싸고 엄격한 통제에 두지 않으면 위헌이라고 하는 법무청의 견해와 그리 엄격한 통제는 필요없다고 하는 문부성의 견해가 대립하였는데, 사학 측의 맹렬한 반대 및 GHQ의 권고에 따라 후자를 채택하는 것으로 결론지었다. 이에 이은 사학조성 제도의 큰 전환점은 經常費助成이 법적으로 정비되어 본격화되는 1975년의 사립학교법의 개정, 사립학교진흥조성법의 제정에 의해서이다. 이와 함께 사학에 대한 공권적 규제는 보다 강화되게 되었다. 학설의 전개도 초기의 유력설이 사학조성을 위헌이라 보는 입장을 취하였으므로²⁾ 당초부터 사학조성을 위헌으로 보는 견해가 강하였다. 그 후 사학조성은 실무에서는 초기 단계부터 합헌론이 지배적이었는데 이후 학설도 “현실적 필요성³⁾”에서 이를 뒷받침하는 듯한 합헌론이 점차 유력시 되었다. 합헌론의 전개도 초기의 “공의 지배”의 완화설에서 시작되어 체계적·종합적 해석설에 따라 보다 정밀화되고, 나아가 최근에는 사학조성은 헌법 89조와는

지배”에 속하지 않는 교육사업이란 사립학교이며 사립학교에 대한 공금지출은 위헌이라고 하는 엄격한 문리해석에 근거하여 조문해석이 개정 필요론의 주요한 논거가 되었다. 헌법개정을 의도하는 개헌론의 입장에서 볼 때도 護憲論(헌법보호론)을 무너뜨리는 교두보로서의 역할을 해 왔다. 그 의미에서 89조 후단은 개헌론(운동론)과 관련하여 불필요하게 짐을 짊어지고 온 불쌍한 조항인 것이다. 尾形憲 “第2章私学助成のあゆみと思想”(国庫助成に関する全国私立大学教授会連合編 “私学助成の思想と法”, 勁草書房, 1979) 26면, 憲法調査会報告書(法律時報臨時増刊・憲法調査会報告書, 1964) 220면.

- 2) 이에 대하여 논하고 있는 대표적인 학자인 宮澤 교수는 사립학교법, 사립학교 진흥조성법 사회복지사업법에 의한 조성에 대하여 이들 “법률에 정해진 정도의 명목적인 감독 - 보고를 요구하고 권고를 행하는 것 - 이 과연 동조가 말하는 공의 지배에 속하는지에 대해서는 상당히 의문스럽다”라고 하며 동법이 “학교법인 및 사회복지법인에 대하여 무한적인 활동의 자주성을 인정하면서 조성금 또는 급부금을 부여하려고 하는 것은 본조에 위반한다”고 볼 수밖에 없다고 한다. 宮澤俊義 “日本国憲法”(日本評論社, 1955) 746~747면. 그 밖에, 清宮四郎 교수, 註解日本国憲法, 佐藤功 교수 또한 위헌이라는 주장을 전개하였다.
- 3) 일본의 경우, 사립학교에서 공부하는 학생수의 비율(2003년도)은 초등학교 0.9%, 중학교6.2%, 고등학교29.3%, 대학(대학원을 포함) 73.5%, 단기대학에서 91.0%(문부과학성 “文部科学省統計要覽, 2004년도판), 특히 대학 중, 단기대학에서 사학에 의존하는 비율이 높다.

“관계없는 문제”라고 하는 견해⁴⁾ 또한 주장되고 있다.

후술하는 바와 같이 법원 또한 그 이유에 있어서는 변화를 보이고 있지 않지만 합헌이라는 결론에서는 일치하고 있다.

헌법 89조 후단은, 사학조성 위헌론을 주장하는 학설에서는 “불필요한 규정” 혹은 “입법론적으로는 의문스러운 규정⁵⁾”이라는 지적을 받고 있다. 과연 헌법 89조 후단은 “입법 실패”에 해당하는 것일까, 이것이 의미하는 것은 무엇일까. 이하에서는 우선 사학조성의 역사를 헌법 89조 후단 규정과의 관계에서 개관한 뒤 후반 부분에서 동조의 해석을 둘러싼 학설을 검토하는 것으로 하고자 한다.

2. 사학조성의 경과와 헌법 89조

2.1 2차대전 이전의 사학

2차대전 이전, 고등교육기관의 전체 학생수에서 차지하는 사학학생의 비율은 대학에서 50%대, 전문학교에서 60%대로 고등교육의 사학에 대한 의존도는 높았다. 그럼에도 불구하고 국가의 사학에 대한 재정적 보조는 극히 미미하였다. 大學令 시행 후의 1921년부터 1945년까지 실시된 “사립대학조성”도 미미한 수준의 것이었다. 예를 들어 1934년의 경우를 예로 들자면 전국의 사립학교·고등학교·전문학교를 합하여 보조금 수입이 총수입에서 점하는 비율은 0.7%에 불과하였다.⁶⁾ 재정적

4) 浦部法穂 “全訂憲法學教室”(日本評論社, 2000) 551면.

5) 宮澤 교수는 “동조 후단이 일본의 현실에 과연 적합한지 상당히 의문스럽다. …… 동조는 입법론적으로는 상당히 검토를 요하는 규정이다”라고 한다. 宮澤俊義·芦部信喜補訂 “全訂日本國憲法”(日本評論社, 1978) 751면, 清宮四郎 “憲法 I [新版]” (有斐閣, 1971) 261면. 또한 2000년의 사회복지법 개정에 따른 시장주의의 도입에 의하여 복지분야에 주식회사 산업을 인정하였으나, “헌법 89조 후단이 주식회사에 대한 재정원조를 방해하고 있다”고 하여 이에 대한 개정을 주장하고 있다. 江口隆裕 “支援費制度と憲法89條”(ジュリスト 1252号, 2003) 3면.

6) 尾形憲 “第二章私學助成のあゆみと思想”(國庫助成に関する全國私立大學教授會連合編 “私學助成の思想と法”(勁草書房, 1979) 26면.

원조가 적은 만큼 사학은 자유·독립적이지 못하고 오히려 심한 국가 통제 하에 놓여 있었다.⁷⁾ 1902년에 일어난 “철학관 사건⁸⁾”에 상징적으로 나타나듯이 사학은 “국체의 수호”라는 국가주의적 견지에서 대학령·고등학교령 등의 각 학령 및 사립학교령(1899년)에 따라 심한 통제 하에 놓여 있었던 것이다. 2차대전 이전의 일본의 학교교육은 “국가에 필요한 학술” 탐구의 목적 하에⁹⁾, “학교교육은 본래 국가의 책임으로 실시하여야 하는 것이므로 국공립학교를 중심으로 경영하고¹⁰⁾”, “국가사회”에 유용한 인재는 사학이 아니라 관학에 의하여 양성하여야 한다고 인식하고 있었다. 자주·독립의 건학정신을 표방하는 사학은 오히려 有害無益한 존재였고 따라서 당연히 사학에 대한 재정적 조성에 국가는 극히 냉담적일 수밖에 없었다. 사학조성이 본격적으로 실시되게 된 것은 2차대전 이후의 일이다.

2.2 사립학교법의 제정

2차대전 이후의 본격적인 사학조성은 1949년의 사립학교법의 제정으로 시작된다. 당시 사립학교의 경영은 전쟁에 의한 피해와 극단적인 인플레이에 따라 극도로 악화되어 있었고 학교교육 중에서 사학에 대한 의존도가 높은 일본에서는 공교육 제도는 붕괴위기에 처해 있었다. 이에 대처하기 위하여 “경영대부금”이나 “戰災復興貸付金”이라고 하는 소액의 자본융자에 의한 임시방편적인 정책이 시행되었다. 그 후 이들 정책을 포함하여 사학조성의 근본적 확충을 꾀하기 위하여

7) 예를 들어 사립대학은 그 설립, 폐지, 교원채용은 물론 학부의 종류, 학칙(수업료에 대한 금액을 포함), 위치, 교지, 정원, 교원수의 변경 등에 대하여 문부대신의 인가를 요할 뿐만 아니라, 문부과학성 대신은 사립대학에 대하여 검열하고 기타 필요한 감독명령을 발할 수 있게 되었다. “わが国の高等教育”(文部省, 1964) 120면.

8) 哲学館(현 東洋대학) 中島徳藏 강사가 담당하는 윤리학 강의가 “국가 윤리상 부적당”하다는 이유로 교원면허가 취소되어 中島 강사는 학교를 떠났다.

9) 大学令(1918년).

10) 文部省·전계서 주(7) 119~120면.

사학조성에 대한 헌법상의 의문을 해결하기 위한 법률제정이 필요함을 인식하게 되었다.¹¹⁾ 하지만 사학에 대한 재정적 원조를 뒷받침하기 위한 사립학교법의 제정에 있어서 다음과 같은 격렬한 의견대립이 있어 그 조정은 상당한 곤란을 겪었다고 한다.¹²⁾ 법무청이 헌법 89조의 “공의 지배”에 속하기 위해서는 당해 단체가 사업내용, 인사 및 재정 등에 관해 공의 기관으로부터 구체적인 지도·감독을 받아야 한다고 주장하였음에 반하여 문부성·일본사학단체연합회 측은 사학에 대한 이 같은 강력하고 광범위한 감독권을 인정하는 것은 사학의 자주성을 방해하고 시대에 역행하는 것이라고 주장하였다. 원안은 당초 법무청 견해에 따라 만들어졌으나 사학 측의 맹렬한 반대와 GHQ의 권고에 따라 수정되어 사립학교의 자주성을 존중하는 관점에서 소관 관청의 당초 감독권을 보다 축소시킨 수정안이 만들어졌다.¹³⁾ 수정안은 1949년 11월 17일에 국회에서 가결되고 다음해 3월 15일부터 시행되었다. 동법(구) 59조는 “국가 또는 지방공공단체는 교육의 진흥상 필요하다고 인정되는 경우에는 사립학교교육의 육성을 위하여 문부성령 또는 당해 지방공공단체의 조례에서 정하는 절차에 따라 원조를 신청한 학교법인에 대하여 보조금을 지출 또는 통상의 조건보다 유리한 조건으로 대부하고, 그 외의 재산을 양도 혹은 대부할 수 있다”고 하고(제1항), 관할청은 조성을 받은 학교법인에 대하여, ①조성에 관하여 필요한 경우, 업무 또는 회계상황에 관한 보고를 요구할 것, ②예산이 조성목적에 비추어 부적당하다고 인정되는 경우에 예산에 대한 변경을 권고할 것, ③법령위반 등의 경우에 직원의 해직을 권고하는 것 등의 권한을 가지는 것으로 되어 있었다(제3항 제1호~제3호). 이에 따라 사립학교에 대한 보조금 지출이나 대부를 가능하게 하는 명문의

11) 小埜寺直巳 “私学助成問題についての一考察”(レファレンス563号,1997) 12면.

12) 福田繁·安嶋弥 “改訂私立学校法詳説”(誠文堂新光社, 1961) 30~39면.

13) 野上修市 “私学助成の憲法理論”(法律論叢 61卷 4·5合弁号, 1989) 215~221면, 小埜寺·전게서 주(11) 11~12면.

근거규정이 탄생하였다. 사립학교법의 제정으로 1952년에 자금용자를 담당하는 특수법인으로서 사립학교진흥회가 설립되고 국가가 진흥회에 출자하는 형태로 사학조성이 개시된 것이다. 그 이후 연구설비, 理科교육설비 등, 특정 목적의 보조금 제도가 점차 확충되었다. 이 외에 사학에 대한 조성으로서는 면세조치를 들 수 있다. 첫째는 사학에 대한 기부금에 관하여 세법상 유리하게 취급하고 사학의 자주적인 자금 조달을 촉진시키고자 하는 것, 둘째는 학교의 공익성에 착안하여 그 운영사업에 관하여 본래 과세하여야 할 조세를 감면하고 그 경제적 부담을 완화하고자 하는 제도가 있다.

이렇게 개시된 사학조성이 사립학교법의 “학교법인”의 장에 규정되고 학교법인을 통한 조성방식을 채용한 것은 “2차대전 후의 사학에 대한 공의 원조가 주로 戰災復舊를 위한 재정원조라는 관점에서 이루어진 조치였다는 것과 깊은 관계”가 있으며 여기에는 “사학조성을 권리로서의 조성으로 보는 관점이 아니라 사학에 대한 구체로서의 조성이라는 관점이 있었다¹⁴⁾”고 이해되고 있다.

그런데 사립학교법의 제정 시, 심각한 쟁점이 된 것은 헌법 89조 후단과의 관계이다. 법무청은 89조 후단에서 말하는 “공의 지배”에 속하지 않는 사업이란, “국가 또는 지방공공단체의 기관이 이에 대하여 결정적인 지배력을 갖지 않는 사업이라 해석한다”고 하여 “공의 지배”의 의미를 “사업내용, 인사 및 재정 등에 대하여, 공의 기관으로부터 구체적으로 지휘·감독받을 것이 필요”하다고 하는 엄격한 입장을 취하고¹⁵⁾ 당초의 원안도 법무청의 견해에 따라 만들어졌다. 이에 반하여 사립학교의 관할청인 문부성이나 사학 측으로부터의 강한 반발을 받아 “공의 지배”를 완화하는 것으로 결론지었다. 문부성은 동 법안의 제안이유 중에서 다음과 같이 기술하고 있다. 사립학교는 국가가 본래

14) 野上·전계서 주(13) 220~221면.

15) 小笠寺·전계서 주(11) 11면.

시행하여야 할 교육사업을 특허를 받아 국가를 대신하고 있는 것이라고 해석되며, 교육기본법이 말하는 “공의 성질”을 가지는 것으로, 학교교육법 하에서의 “공의 지배”, 나아가 민법의 규정에 근거하는 각종 “공의 지배”를 받고 있으므로 사립학교는 “공의 기관이 스스로 사업을 시행하고 있는 것과 같은 성격을 가지고 있다” 혹은 그에 가까운 것이라 여겨지므로 사립학교에 대한 원조는 아무 지장도 없다는 입장을 취한 것이다.¹⁶⁾ 즉 사학교육이 “공의 성질”을 가지는 것, 학교교육법 하에서의 사립학교의 설치, 폐지, 교직원의 자격요건 및 교육내용 등에 의한 규제, 사립학교법 하의 학교법인에 대한 감독사항에 의한 규제, 나아가 사립학교법 59조의 조성에 관한 감독사항에 의한 규제 등의 요건에 따라 전체적으로 헌법 89조의 “공의 지배” 요건을 충족시키고 있다고 해석하였다.¹⁷⁾

2.3 사립학교진흥조성법의 제정

1960년대 초반부터의 급속도의 경제성장과 베이비 붐에 따른 급격한 입학자수의 증대, 인플레이에 따른 사학의 인건비 급등, 대학분쟁의 발생에 따라 수업료의 인상이 곤란하게 되는 등, 사학은 재정적 위기를 맞게 된다. 이를 계기로 사학의 교육연구의 충실, 경영의 건전화를 꾀하기 위하여 1970년도부터 사학에 대한 경상적 경비에 대한 보조제도가 창설되었다. 이 보조금은 사립대학, 단기대학·고등전문학교의 인건비를 포함하는 교육연구에 필요한 경상적 경비를 대상으로 하는 것으로 이후 사학조성의 중심을 종래의 용자제도에서 경상비보조로 이행하게 만들어 그 성격을 크게 바뀌게 한 제도이다. 이에 1975년

16) 中村睦男 “私学助成の合憲性”(芦部還曆 “憲法訴訟と人権の理論”, 有斐閣, 1985) 428~429면, 青柳幸一 “憲法89条と“協働”社会”(ホセ・ヨンバルト他編 “法の理論18”, 成文堂, 1999) 94면, 笹川紀勝 “私学の自主性と公共性”(北星論集 13号, 1975) 21면.

17) 中村·전계서 주(16) 431면.

정부제안에 따라 일본사학진흥재단법이 성립되고 종래의 사립학교진흥회를 대신하는 특수법인으로 새롭게 일본사학진흥재단이 설립되어 경상비보조금의 교부업무와 자금대부업무를 시작하게 된다. 이에 따라 사립학교법 59조를 확충하고 경상비조성에 대한 회계감사를 시작으로 하는 감독권한을 강화하게 되었다. 하지만 이 법은 사립학교에 대한 규제권한을 강화하는 규정을 두면서도 그 효력을 “정지”하는 모순적인 방식을 채택하였다. 그런데 사립학교에 대한 조성이 종래의 용자제도에서 경상비보조금 제도로 질적·양적으로 그 성격이 바뀌게 되면 종래의 사립학교의 근거인 사립학교법의 규정만으로는 경상비조성의 근거로서의 법제로는 부족하다고 느끼기에 이르렀다. 이에 입안된 것이 사립학교진흥조성법이다. 동 법안은 자유민주당의 의원입법으로 입안되었으며 실질심사 없이 자민당의 단독채결로 1975년 7월 11일에 가결, 성립되었다. 본 법안의 목적은 ①사립학교의 교육조건 유지향상, ②학생·생도의 경제적 부담의 경감, ③사학경영의 건전성을 높이는 것이고, 이에 따라 종래부터 시행되어 온 경상비보조에 대한 법적 근거가 부여됨과 동시에 조성을 받는 학교법인에 대한 감독권한의 강화를 도모하는 것이다.

이 법의 개요는 다음과 같다.

우선, “국가는 대학 또는 고등전문학교를 설치하는 학교법인에 대하여 당해 학교의 교육 또는 연구와 관계되는 경상적 경비에 관하여 그 2분의 1 이내에서 보조할 수 있다”(4조)고 규정하고 보조형태를 예산만을 근거로 시행하는 “예산보조”를 법률에 근거를 두는 “법률보조”로 변경하였다.¹⁸⁾ 나아가 강화된 관할청의 권한으로서는 ①업무·회계

18) 법안의 제출이유에서는 “사립학교가 당면하고 있는 위기적 상황에 대처하기 위해서는, 첫 번째로 지금까지의 예산보조의 형태에서 한걸음 더 나아가 국민의 명확한 합의라고 할 수 있는 법률의 형태로 사립학교 진흥조성에 대하여 법적 보장하에서 경영을 안정시키기 위하여 노력할 필요가 있다. 다음으로 이상과 같은 국가

보고를 요구, 질문하고 장부를 감사, ②현저한 정원초과에 대해 시정을 명령, ③예산이 조성목적에 비추어 부적당할 경우의 변경권고, ④직원이 법령·기부행위 등에 위반한 경우의 해직권고가 있다. 이 중 ②~④의 조치를 하는 경우에는 학교법인의 이사 등에게 변명기회를 주어야 하고 사립학교심의회, 사립대학심의회 등의 의견을 참고하여야 한다는 절차규정을 두고 있다. ②는 새롭게 추가된 권한, ③, ④는 일본사학진흥재단법에서 동결되었었던 권한이 부활된 것이다.

이 사립학교진흥조성법의 성립에 따라 사학조성의 법률 레벨에서의 실무상의 문제는 일단 해결을 보았지만¹⁹⁾ 헌법해석을 둘러싼 이론상의 문제는 여전히 남겨지게 되었다.

3. 헌법 89조 후단의 해석

3.1 89조 후단의 논점

헌법 89조는 “공금 그 외의 재산은 종교상의 조직 또는 단체의 사용, 편익 혹은 유지를 위하여 또는 공의 지배에 속하지 않는 자선, 교육 혹은 박애사업에 대하여 이를 지출 또는 그 이용에 제공하여서는 안 된다”고 규정하고 있다. 이 89조는 제7장 “재정”의 장(제83조~91조)에 규정되어 있다. 그 기본규정이라고도 할 수 있는 헌법 83조는 “국가의 재정을 처리하는 권한은 국회의결을 바탕으로 이를 행사하여야 한다.”고 하여 재정을 국민의 대표기관인 의회통제 하에 둔다는 원칙(재정민주주의)을 규정한 것이며, 84조는 조세법률주의를 규정한 것이다. 85조는 “국비의 지출”은 통상 “예산”이라는 형식을 취하고 있기

의 재정적 원조에 대하여 법적보장의 창설에 따른 조성금 집행의 적정화를 도모함과 동시에, 국민의 세금이 정말로 유용하게 사용되는 것을 담보하기 위한 조치를 취할 것이 필요할 것이다”라고 설명하고 있다.

19) 小椋寺·전계서 주(11) 6면 “사학조성문제는 정치적으로도, 입법적으로도 해결이 끝난 문제이다”라고 한다.

때문에 헌법 86조는 예산에 관하여 국회의결을 거쳐야 한다고 중복하여 규정하고 있다. 나아가 “결산”에 관해서도 헌법 90조에 따른 회계감사원에 의한 검사 외에 감사보고서와 함께 국회심사를 받도록 하고 있다. 이러한 “공금”지출에 관한 국회에 의한 엄정한 관리·통제라고 하는 일반적 규제에 그치지 않고 헌법 89조에서는 특히 명문으로 특정 단체나 사업에 대한 공금 등의 지출을 금하고 있다. 이는 재정에 대한 국회의 절차적인 규제를 넘어 종교상의 조직(등)이나 “공의 지배”에 속하지 않는 “교육”사업 등에 대한 공금지출의 금지라고 하는 실체적 기준에 따라 재정과 관련된 행정이나 입법권한을 제약하는 것으로서 특별한 의미를 가지는 규정이라 할 수 있다.

그런데 동조에서 공금지출이 금지되는 것은 전단의 “종교상의 조직 또는 단체”와 후단의 “공의 지배에 속하지 않는” 교육사업 등이다. 헌법 89조 전단규정의 취지가 헌법 20조에서 정하는 정교분리원칙을 재정적인 면에서 철저히 하는 것이라는 점에는 異論이 없다. 하지만 헌법 89조 후단을 전단과의 관계에서 어떻게 볼 것인가, 그 입법취지를 어떻게 볼 것인가, “공의 지배”에 속하는 사업이란 무엇인가, 하는 점에 관해서는 학설이 나뉘어져 있다. 특히 사학조성의 합헌성을 둘러싸고 오늘날 이를 합헌으로 보는 점에서는 학설·판례가 일치하고 있지만 어떤 이유에서 합헌인가 하는 점에서는 아직 정설이 있다고는 할 수 없다.

3.2 제헌의회에서의 논의

여기서 헌법 89조의 입법취지가 무엇인지, 제헌의회에서의 논의를 살펴보도록 하자.

제90회 제국의회(소위 제헌의회)에서 金森 국무대신은 헌법 89조 후단의 취지 및 사립학교에 대한 보조의 是非에 관하여 다음과 같이 답

변하였다. 헌법 89조의 전단과 후단은 그 취지·목적은 달리 한다고 한 후에 “이 재정에 관한 헌법규정은 국비를 낭비하여서는 아니 된다는 것에 상당히 비중을 두고 있다. 하지만 교육 등이라 하는 것은 그 단어가 아름답고 이름이 화려하기 때문에 이 같은 이유로 국비가 남용될 우려가 있다²⁰⁾”고 설명하고 후단의 취지·목적은 “남용방지”에 있다고 한다. 또 “공의 지배”에 관해서는 “이는 일반감독과는 다르고 특수감독을 가하는 것”으로 “국가가 충분히 그 박애, 교육, 자선 등의 사업에 대하여 발언권과 감독권을 가지고 있다”는 것을 의미한다²¹⁾고 한다. 그리고 사립대학에 대한 보조의 합헌성에 대하여 “오늘날의 국가는 사립대학에 대해서는 일반공법인에 대한 것보다 특수한 감독을 하고 있으며 그것이 여기서 말하는 공의 지배라고 하는 단어의 내용에 해당하는 정도의 감독이라고 생각하고 있다²²⁾”고, 사학조성합헌의 입장을 밝히고 있지만 당시 사립대학은 대학령(1918년)의 엄격한 통제하에 놓여 있었다. 이 대학령에 따르면 그 설립폐지, 교원채용, 학부종류, 학칙(수업료의 액수를 포함한다), 위치, 정원, 교원수의 변경 등에 관하여 문부대신의 인가가 필요하다. 게다가 문무대신은 검열을 시행하고 그 외 필요한 감독명령을 발할 수 있었으므로²³⁾ 오늘날의 합헌론과 같은 레벨에서 이해하는 것은 불가능하다.

3.3 학설의 전개

(1) 89조 후단의 취지

헌법 89조 후단은 어떤 취지·목적에서 규정되었는가. 제헌의회에 있어서의 정부견해는 전단과 후단은 그 취지를 달리 한다고 한 후에

20) 清水伸編著 “逐条日本国憲法審議録第3卷”(有斐閣, 1976) 669면.

21) 同前·669면.

22) 同前·670면.

23) 文部省·전계주(7) 120면.

남용 또는 낭비방지에 있다고 하였다. 이 점에 관하여 학설이 어떤 논의를 전개해 왔는지 살펴보도록 하자.

헌법 89조 후단의 해석에 관하여 학설은 전단과 후단의 관계가 연속성을 가진다고 볼 것인가, 또 89조가 제7장 “재정”의 장에 놓여 있는 의미를 어떻게 평가할 것인가 하는 문제가 결부되어 복잡하게 나누어져 있다. 기본적으로는 이하의 3설로 대별되며 그 외 학설은 그 변형, 전개, 혼합형으로 이해할 수 있다.

제1설은 공금남용(낭비) 방지설이다. 재정민주주의의 입장에서 공의 이익에 반하는 사적인 교육사업 등에 대한 공금 등의 지출에 의한 부당한 낭비와 남용방지에 있다는 학설이다. 상술한 제헌의회에의金森의 학설은 이 입장에 서있다. “이들 3개 사업의 경우는 특히 교육 등의 사업에 대한 원조라고 하는 미명 하에 공금이 부당하게 지출될 우려가 크다고 해석된다²⁴⁾”는 것을 그 근거로 들고 있다. 단 남용방지가 취지라고 하더라도 이를 위하여 시행되는 구체적인 방책은 사업주체에 대한 포괄적 지배로부터 후술하는 공금의 사용용도 통제에 한정하는 설에 이르기까지 다양한 결론을 도출할 수 있는 추상적인 설에 지나지 않는 학설이라 할 수 있다. 이를 구체화 하고 있는 것이 이하의 설이다. 남용방지설이 공금의 부당한 지출방지를 목적으로 한다면 이를 절차적 측면에서 강조하는 것이 “재정통제설”이다. 그 대표적 논자로서 小嶋와 橋本이 있다. 우선 小嶋설은 본 규정이 미국 州정치의 경험에서 유래한다는 전제에서 “사적 자주성을 존중하여야 할 사적 사업에 관해서는 구체적인 집행에 관하여 통제하기가 어렵다. 게다가 교육 등의 사업의 경우에는 그 목적의 공공성 때문에 “包括供与”로 되기 쉽다. 미국에서는 이 같은 포괄공여가 나타나 사적 단체나 의원의 이권행위로 되었는데 그 같은 통제이탈행위를 방지하는 데에 본 규정의

24) 佐藤功 “憲法(下)”(有斐閣, 新版, 1984) 1162면, 長尾一紘 “日本国憲法”(世界思想社, 第3版, 1999) 501면.

목적”이 있다고 한다.²⁵⁾ 또한 本橋설은 “공의 재산이 교육 등의 사적 사업에 지출된 경우 완전히 사적 사업의 자유에 맡겨지는 것이라고 한다면 공공의 이익에 반하는 운영이 이루어질 가능성이 있다. 따라서 국가는 재정적인 원조를 하는 한 그 원조가 부당하게 이용되지 않도록 감독한다”고 설명하고 있다.²⁶⁾ 재정통제설은 89조의 전단과 후단은 그 취지를 달리 한다고 하는 입장(분리설)을 취하면서 동 조항이 “재정”의 장에 규정되어 있는 것을 중시하여 재정민주주의의 관점에서 후단의 취지를 강조하고 있다고 볼 수 있다.

이 재정통제설과 유사한 설로 최근 헌법 89조 후단의 연혁을 중시하면서²⁷⁾ 89조를 “재정상의 정교분리”원칙과 “공금지출 시의 사용용도 통제”원칙을 공금지출 등에 관한 可否 요건으로 일체화한 규정²⁸⁾이라고 보는 견해 (笹川설)가 주장되고 있다. 笹川설에 따르면 “제89조 후단은, “공” 즉 국가 혹은 지방공공단체가 어떤 사업에 대하여 직·간접적으로 공금을 지출하는 경우에는 그 사용용도 통제에 필요한 한도 내에서 당해 사업이 “공의 지배에 속한다면 지출 등이 가능하다고 하는 일반원칙이²⁹⁾” 규정되어 있다고 한다. 그리고 여기서 말하는 “사

25) 小嶋和司 “憲法概説”(良書普及会, 1987) 514면.

26) 橋本公巨 “憲法”(靑林書院新社, 改訂版, 1976) 506면.

27) 헌법89조는 맥아더(Mac Authur)초안 83조의 약간의 정정을 거쳐 현행의 규정으로 되었다. 이 맥아더초안의 83조의 기안에 관여한 사람이 Frank Rizzo 육군대위이다. Rizzo가 기안한 이 조문이 무엇을 참고로 만들어졌는지에 대하여 종래는 미국의 각 주의 헌법에 유래하는 것이 아니겠느냐는 지적이 있었으나 <“아라바마, 콜로라도, 몬테나 등의 각 주의 헌법에는 현재에도 일본국 헌법89조 후단과 동일한 취지의 규정이 있다”, 또한 그 후 문헌에는 89조 전단에 미국 각 주의 헌법에 유래한다고 하더라도 “89조 후단 규정은 반드시 미국 각 주의 헌법에서 보편적으로 도출되는 규정이 아니다” [木下毅 “私立学校振興助成法の合憲性について”(ジュリスト 603号, 1976) 145면] > 라는 견해가 있지만, 최근의 연구에 의하면 미국의 모델州 헌법 제1판 내지 제3판에 거의 같은 규정이 있고, 이 규정이 참조된 것이 아닌가 하는 의견이 있다 [笹川隆太郎 “憲法89条の来歴再考”(石卷専修大学研究紀要 14号, 2003) 69~72면] .

28) 笹川·전게서 주(27) 75면.

29) 同前·75면.

용용도 통제”란, “자선이나 교육을 위하여 그 사업주체에게 공금을 지출한 경우에 그 용도를 컨트롤할 수 있는지의 여부를 문제로 하고 있는 것이지 사업주체를 컨트롤할 수 있는지의 문제”가 아니라고 한다.³⁰⁾ 따라서 사업주체에 대한 통제를 배제하고 사적 사업의 독립성과 자주성을 존중하면서 “공금 등이 공공성이 인정되는 사업에 틀림없이 사용되고 있는지³¹⁾”를 규제하는 것으로 해석하고 있다.

“사용용도 통제설”이 사업주체에 대한 통제와 공금의 사용용도 통제를 구분하고 “공의 지배”의 의미를 사업주체에 대한 통제를 요하는 것이라고 해석한다면 헌법 89조 후단은 이론적 모순을 일으킨다는 주장은 타당하다. “공의 지배”의 대상이 “사업주체”가 아니라 사업에 사용된 “공금의 사용용도 통제”라고 한다. 단 필자가 “유효적절한 재정 통제의 구체적 수단이 강구되어야 할 문제³²⁾”라고 주장하는 바와 같이 헌법 89조 후단은 단순히 절차적인 통제에 그치지 않고, 통제가 인정된다고 한다면 어떤 견지에서 통제를 인정할 것인가, 나아가 보다 실질적인 기준을 정한 규정이라고 해석하여야 한다고 본다. 笹川 설에 입장에 서서 말하자면 헌법 89조 후단의 공금지출이 “공공성이 인정되는 사업”인지의 여부에서 규제의 가부를 정하여야 하는 것인가. 남용방지설이든 재정통제설이든, 또 사용용도통제설이든, 어떤 사업이 “공의 지배”에 속하지 않는 사업이라 할 수 있는가, 헌법적 관점에서의 실체적 기준이 제시되어야 하는 것이 아닐까. 이점에 관해서는 후술하도록 한다.

이상의 공비남용방지설은 재정민주주의와의 관계에서는 연속성을 유지하는 해석을 하고 있지만 헌법 89조 전단과의 관계에서는 연속성을 절단하는 입장을 취하고 있다. “교육사업 등”이 종교적인 조직이나

30) 同前・68면.

31) 笹川隆太郎 “公金支出の制限”憲法の争点 [第3版] (ジュリスト増刊 法律学の争点 시리즈2)所収 273면.

32) 同前・273면.

단체를 배경으로 운영되는 것이 적지 않기 때문에 전단의 정교분리원칙과 전혀 관계없는 규정이라고 해석하면 “교육사업 등”을 빙자하여 종교활동을 한 경우에 사업주체에 대한 규제를 원칙으로 하는 헌법 89조 전단규정이나 공금지출과 관계없는 헌법 20조 3항의 규정만으로 대응할 수 있을지 의문이다.

제2설은 자주성확보설이다. 이 설은 헌법 89조 후단의 취지를 교육 등의 사적 사업의 자주성을 확보하기 위하여 공권력에 의한 간섭위험을 배제하는 데에 있다고 하는 견해이다. 대표적인 논자 중의 한 명인 宮澤설에 따르면 “동조 후단은 주로 사적인 교육 등의 사업의 자주성에 대하여 공권력의 간섭의 위험을 배제하고자 하는 데에 있다”고 주장하고 있다. 공금지출에 관하여 국가나 지방공공단체는 납세자인 국민에게 중대한 책임을 지우기 때문에 이들 사업에 충분한 실질적 감독권을 주어야 한다. “하지만 혹시 국가 또는 지방공공단체에게 실질적인 지배권이 주어지면 이에 따라 자선 또는 교육사업의 자주성은 희박해지고 이들 사업은 사적 성격을 잃게 되어 많은 적든 공적 성격을 가지게 될 수밖에 없다. 본래 국가 또는 지방공공단체로부터 독자적이어야 하고 자주성을 가져야 할 이 사업에 있어서는 치명적일 수밖에 없다”. “따라서 한편 공금의 사용처나 공의 재산의 이용방법을 엄중히 컨트롤 하는 것이 국가 또는 지방공공단체가 국민에 대하여 지는 책임인 점, 다른 한편으로 국가 또는 지방공공단체가 그러한 지배권을 가지는 것은 자선 또는 교육사업의 사적 자주성을 뺏는 것이라는 점을 감안하여 동조는 ‘공의 지배’에 속하지 않는 자선 또는 교육사업에 대하여 공금 그 외의 공의 재산 또는 이용을 금하는 것으로 한 것이다³³⁾”.

하지만 이 자주성확보설은 국회에 의한 재정 컨트롤을 취지로 하는 “재정”의 장 가운데 89조를 이해하기 위해서는 무리가 있다고 느껴진

33) 宮澤·전계서 주(5) 746~747면.

다. 같은 맥락에서 전단의 정교분리원칙과의 관계에서도 동일하다고 말할 수 있다. 사적인 교육 등의 사업은, 개인이 믿는 종교적 신념이나 세계관 등을 바탕으로 그러한 주의, 사상의 발현으로 행해지는 것이므로 이들 사업의 자주성·독립성은 이미 헌법상의 자유권, 즉 19조, 20조, 21조 등에 의하여 보장되고 있으며 새삼스레 89조 후단에게 그러한 임무를 맡길 필요는 없다.³⁴⁾ 89조 후단이 인권의 장이 아니라 국가가관에 대한 재정의 장에 규정되어 있는 것도 이 점을 보장하는 근거일 것이다. 또한 자주성을 담보하기 위하여 국가의 원조를 금하는 것은 이론적인 모순이며 원조를 받아 사업을 수행하거나, 자주성을 지키기 위하여 원조를 거부하는 등의 선택은 사업주체가 판단하여야 할 것이며 국가가 공금지출과 관련하여 결정하여야 할 사항이 아니라고 본다.

교육사업 등의 사적 사업에 대한 공금지출과 사업주체의 자주성·독립성과의 관계는 이들 사업주체가 헌법 19조, 20조, 21조 등에 따라 자주성·독립성을 보장받고 있는 점을 전제로 공금지출에 따르는 공적인 컨트롤과의 조정을 어떻게 도모할 것인지의 문제라고 할 수 있다.

제3설은 중립성확보설이다. 이 설은 헌법 89조의 전단과 후단을 연속성을 가지고 보는 입장이다. 전단이 정교분리를 재정 면에서 보장하고 종교에 대한 국가의 중립성을 보장하고자 하는 것임에 반하여 후단은 보다 나아가 종교뿐만이 아니라 종교를 포함하여 보다 광범위한 “사상·신조”에 대한 국가의 중립성을 보장하는 의미를 가진다고 해석하고 있다.³⁵⁾ 즉 “국가가 특정한 종교적 신념이나 사상·신조에 따른 교육사업 등에 대하여 재정적으로 원조하는 것은 정교분리의 원

34) 高橋 교수는 “자주성이 중요한 의미를 가지는 것은 사인의 자유로운 활동을 보장한다고 하는 문맥에 있다. 그러나 이것은 각종 자유권에 의하여 커버에 될 문제이지 공금지출의 제한에 의하여 보장되어야 할 문제가 아니다”라고 하는데 이는 올바른 견해라 할 수 있다. 高橋和之 “公金支出制限と‘公の支配’の意味”(杉原泰雄教授 古稀記念 “21世紀の立憲主義”, 勁草書房) 476~477면.

35) 法学協會 “註解日本国憲法·下”(有斐閣, 1957) 1331면.

칙을 포함한 국가의 중립성의 원칙에서 문제가 생기기 때문에 “공의 지배”에 따라 종교적 신념이나 사상·신조에 간섭”하게 된다고 말하고 있다.³⁶⁾ 이에 반하여 과연 일본국 헌법이 사상·신조에 대한 국가의 중립성까지도 요구하고 있는지는 의문이라고 하면서 국가의 중립성원칙을 종교에 한정하여 후단도 전단과 함께 정교분리원칙을 보장하는 것을 목적으로 하는 규정이라고 해석하는 정교분리설이 있다.³⁷⁾

정교분리설에 따르면 “전단과 후단의 목적은 정교분리의 철저를 기하는 데에 있다는 점, 이 같은 관점에서 후단이 ‘공의 지배’에 속하는 사업에만 국가의 원조를 인정한 취지는 교육 등의 사업이 종교활동을 빙자로 사용될 위험이 강하다는 점을 감안하여 조성할 사업의 성격을 엄격하게 규율·통제하고, 사업주체가 아닌 당해 사업이 종교와 관련되지 않을 것을 보장하는 것을 요구하는 것이라 해석하여야 한다”고 설명하고 있다.³⁸⁾ 그리고 종교를 제외한 사상·신조에 관하여 특정 사상·신조를 우대하였다고 하더라도 헌법이 금지하는 바가 아니다. 그렇지 않으면 예술활동에 대한 원조나 과학적 연구에 대한 원조도 - 이들은 의식하고 있지 않음에도 불구하고 일정한 사상·신조를 기초로 하기 때문에 - 허용하지 않게 된다고 주장한다.³⁹⁾ 정교분리설의 전제가 되는 논리로서 헌법 89조 전단의 정교분리규정은 “종교상의 조직 혹은 단체”라고 하는 - 그 해석으로서는 협의설의 입장을 전제로 - “사업주체”가 규제대상이 되고 이에 반하여 후단은 “교육 등”의 사업을 빙자로 행해지는 종교적 “사업”을 규제대상으로 하며 “사업주체”와 “사업”을 구분한다. 이에 반하여 전단의 해석을 “광의설”의 입장에서서 “종교와 관계있는 행위를 하고 있는 조직 혹은 단체 모두”라고 넓게 해석한다면 종교적 사업에 대하여 전단규정으로 부분적으로는

36) 中村·전게서 주(16) 447면.

37) 高橋·전계수 주 (34) 478면.

38) 同前·486면.

39) 同前·478면.

대처할 수 있지만 명목상 학교법인으로서 운영되고 있는 종교계 학교의 경우나, 협의설에 선 箕面忠魂碑 最高裁判決(最三小平 5. 2. 16 민집 47권 3호 1687면)의 흐름에서 보더라도 해석상 무리가 있다고 할 수 있다. 또한 종교적 사업에 대한 공금지출과 관련된 사례를 헌법 20조 3항의 종교교육·종교활동의 금지조항에서 찾는 것도 동조의 주체가 “국가 및 그 기관”으로 되어 있고 사적 사업에까지 그 범위를 넓히는 것에도 무리가 있다. 그렇다면 헌법 89조 후단은 헌법 20조의 신앙의 자유보장의 귀결로서 “종교상의 조직 혹은 단체”라고는 말할 수 없는 종교적인 교육사업 등에 대한 국가의 종교적 중립성·무종교성을 포함한 규정이라고 해석함이 타당할 것이다. 다음으로 국가의 중립성원칙이라 하는 경우에는 종교를 포함한 보다 넓은 “사상·신조”에 있어서의 국가의 중립성원칙까지 요구하는 것일까. 정신적 자유를 규정하는 헌법 19조 사상·양심의 자유 이하(이하 헌법 19조 등이라 한다)의 규정에는, 국가는 국민의 정신적인 면에 대하여 간섭하여서는 아니 된다고 하는 대원칙이 있다. 따라서 교육 등의 사업을 하는 사적인 조직이나 단체에 대해서도 국가는 사상·신조의 자유를 보장하고 특히 교육사업 등에 관해서는 헌법 23조 학문의 자유 또는 교육의 자유보다 공권적 규제의 한계를 규정하고 있다, 라는 것이 헌법상의 요청이다. 이는 헌법 19조 등의 소극적 측면이다. 하지만 89조 후단의 경우 공금지출 등을 통하여 어떤 특정 사상이나 신조를 조장·촉진하는 결과가 된다고 하는 적극적 측면이 있다. 특정 이데올로기나 신조를 조장·촉진하는 교육사업 등에게 공금지출 등을 하는 것이 과연 허용되는 것인가. 이 점에서 헌법 20조 “종교”와 헌법 19조 등의 “사상·신조”는 헌법 89조와의 관계에서 양자 모두 권리의 적극적 측면과 관련되어 있지만 원리적으로는 다르다. 전자의 “종교”의 경우 헌법학상 이는 국가가 관여하지 않는 “私物”이며 그 때문에 국가가 종교와 관계하는 것을 원칙적으로 금하고 있다. 따라서 교육사업의 이

름을 빌려 행해지는 종교적 사업에 대한 공금지출의 시비에 관한 판단은 신앙의 자유의 적극적 측면과 관련되는 점에서 “과도한 관련”의 요건을 포함한 엄격한 “목적·효과”기준에 따라 판단하는 것이 타당할 것이다. 이에 반하여 “사상·신조”의 경우 이는 민주주의 사회에 필수적인 것이므로 최대한 존중하여야 하며 국가가 특정 사상을 선별하여 금지하는 것은 허용될 수 없다.⁴⁰⁾ 하지만 이는 사상·신조의 자유의 소극적 측면에서의 문제이며 공금지출이라는 적극적 측면까지 정신의 자유의 절대적 보장을 관철하는 것은 적절하지 않다고 본다. 예를 들어 반사회적인 사상·신조 - 테러나 폭력, 나치스 예찬 - 을 유도하는 듯한 교육 등의 사업에 대한 공금지출 등은 “공의 지배”에 속하지 않는 사업이므로 금지된다고 할 수 있다. 또한 가령 이 같은 사업에 공금지출을 정지하였다고 하더라도 소극적 측면에서의 정신의 자유가 침해된 것은 아니다. 이러한 의미에서 헌법 89조 후단은 종교에 대하여 그리 엄격한 것은 아니지만 널리 사상·신조를 포함한 국가의 중립성원칙을 취지로 하고 있다고 볼 수 있다.

(2) “공의 지배”의 의미와 사학조성의 합헌성

헌법 89조는 후단은 “공의 지배에 속하지 않는” 교육 등 사업에 대한 공금 등의 지출을 금지하고 있다. 다시 말하자면 “공의 지배”에 속하는 교육 등 사업에 대한 재정적 원조는 인정하고 있다. 여기서 말하는 공금 등의 지출을 허용하는 요건으로서 “공의 지배”의 의미란 무엇일까, 이는 헌법 89조 후단의 해석에 관한 중심적 논점이라 할 수

40) 戸波 교수는 헌법89조에 “사상적 중립성”을 이끌어 낸 판결에 대한 비판에서 “정당정치 하에서 국가와 사상과의 연계가 불가피한 이상, 사상적 중립성을 일반적 헌법원칙으로 보는 것은 부적당하지 않은가”, “국가의 사상 선별 금지는 다른 헌법 조항에 의하여 그 근거가 명시되어 있는 것이 아닌가”라는 의문을 제시하고 있다. 戸波江二“私立大学病院の誘致と憲法89条”(法学セミナー増刊 “最新判例演習室1989”, 日本評論社, 1989) 21면.

있다. 이 점에 관하여 엄격설과 완화설이 대립하고 있다. 여기서는 이 2설을 중심으로 검토하고자 한다. 첫째는 엄격설의 입장이다. 헌법 89조 후단의 입법취지에 관하여 자주성확보설의 입장에 서는 논자는 여기서 말하는 “공의 지배”란, 국가 또는 지방공공단체의 특별한 지배·통제를 의미하고 통상의 규제·감독의 정도를 넘어 그 사업의 예산을 정하고 그 집행을 감독하며 나아가 인사에 관여하는 등, 그 사업의 근본적인 방향에 중대한 영향을 미칠 수 있는 권력을 가지는 것을 말한다고 하고, “공의 지배”의 의미를 극히 엄격하게 “실질적 지배권”을 가지는 것으로 해석한다.⁴¹⁾ 따라서 국가 또는 지방공공단체가 스스로 시행하는 사업 외에 공사·공단 등이 하는 사업을 포함하는 것이 “공의 지배”에 속하는 사업이라고 설명한다. 이 설에 따르면 사인이 하는 교육 등의 사업은 그의 가치관이나 사상의 발현으로서 행해지는 것이라고 보아야 할 경우가 많으므로 이에 대하여 공적인 재정적 원조를 부여함으로써 공권력이 가치관이나 사상을 컨트롤 하고 그 사업을 정치적으로 이용할 위험을 피한다고 하는 데에 동조의 취지가 있다는 주장이다. 따라서 동조 후단의 규정은 교육사업 등에 관하여 공의 것으로서 행해지는 사업과 사적인 사업의 2가지로 명확히 구분하고 사적으로 행해지는 이러한 종류의 사업에 대한 재정적 원조를 일체 금지하는 것이라고 한다.⁴²⁾ 이러한 입장에서 사립학교나 사회복지법인에 대한 현행법 정도의 경미하고 명목적인 감독으로는 “공의 지배”에 속하는 것이라고 할 수 없으므로 위헌이라고 설명하고 있다.⁴³⁾

이러한 엄격설에 대해서는 동조의 제약 밖에 있다고 한 사적 교육사업 등이 “공의 지배”에 관한 엄격한 해석을 통하여 국가에 의한 감독권한을 강화하는 방향으로 작용하고 현실적으로는 사적인 교육사업

41) 宮澤·前掲注(5) 742면, 전계주(35) “註解” 1335~1336면, 伊藤正己 “憲法”(弘文堂, 1982) 467면, 전술한 법무청 견해(昭和24年 2月 2日)또한 이러한 견해를 보이고 있다.

42) 註解·전계서 주(35) 1335·1336면.

43) 宮澤·전계서 주(2) 참조.

등의 자주성을 제약하므로 원래 의도하는 자주성 확보라는 취지와 전혀 역행되는 것이 아니냐⁴⁴⁾는 비판을 받고 있다.

또한 헌법 89조 후단은 교육 등의 “사업”에 대한 규제이며 “사업주체”에 대한 규제를 규정한 것이 아니다.⁴⁵⁾ 엄격설은 이 점에서의 개념구분을 제대로 파악하지 못하고 있는 듯하다. 따라서 이 설은 실질적인 사업주체통제설이 된다. 나아가 헌법 89조 후단은 원래 “사적으로 행해지는 이러한 종류의 사업에 대한 재정적 원조를 일체 금지하는 것”이라고 할 수 있을까, 오히려 사적으로 행해지는 교육사업 중에서 “공의 지배”에 속하는 사업과 그렇지 않은 사업을 구분하여 공금의 지출여부를 판단하는 지표로서의 규정이라 하여야 옳지 않을까.

왜냐하면 국가 또는 지방공공단체가 스스로 시행하는 사업 외에 공사·공단 등이 시행하는 사업에 대하여 공금을 지출하는 것은 당연한 일이고 이들 사업을 고려한 규정이라고는 도저히 생각할 수 없기 때문이다.⁴⁶⁾ 또한 헌법 89조 후단이 기본적으로 사적인 사업을 고려한 규정이라고 해석한다면 그 사적 조직이나 단체는 헌법상의 타 규정, 특히 헌법 19조, 20조 21조, 23조 등에 따라 자주성을 보장받는 것은 대전제라고 할 수 있으므로 굳이 사업주체의 자주·독립성을 89조에 요구할 필요는 없다. 전술한 바와 같이 자주·독립성을 가진 사업주체를 전제로 그들이 행하는 사업에의 공금지출에 관한 공적 컨트롤과 조정의 조정을 어떻게 해석할 것인가 하는 점이 헌법 89조 후단 해석의 핵심이라고 할 수 있다.

다음으로 완화설의 입장에 서는 논자는 국가나 지방공공단체가 재정적인 원조를 하는 한도에서 그 원조가 부당하게 이용되지 않도록 감독함으로써 “공의 지배”에 속하는 것으로 보아야 한다고 설명하고

44) 樋口·佐藤·中村·浦部 “注釈日本国憲法下卷” [浦部法穂執筆] (青林書院, 1988) 1358~1359면.

45) 高橋·전게서 주(34) 481면 이하 참조.

46) 同前·482면.

“공의 지배”의 의미를 엄격하게 해석하지는 않는다.⁴⁷⁾ 헌법 89조 후단 규정은 민간의 교육사업 등을 장려하기 위하여 공금 등을 지출하는 경우도 있다는 것을 고려하여, 그 경우에는 재정민주주의 입장에서 공의 재산이 낭비·남용되지 않도록 “공의 지배”를 요구한 것이라고 보아야 한다고 설명한다.

완화설은, 엄격설이 사학조성을 위헌이라 하고 헌법 89조 후단 규정을 오히려 “입법론으로서는 문제⁴⁸⁾”라고 하는 것에 반하여 사학조성을 합헌이라고 하기 위한 “현실적 필요성”에서 후단의 규범력을 완화하는 상당히 편의적 해석에 따르고 있기 때문에 심한 비판을 받고 있다. 완화설에 대한 비판으로는 그 해석방법은 “입법론과 해석론이 혼재”하고 있다는 비판과⁴⁹⁾ “동조 정도의 규제에 ‘공의 지배’가 있다고 한다면 거의 모든 사업이 ‘공의 지배’에 속하는 것으로 되어 본 규정은 무의미한 것으로 된다⁵⁰⁾”는 비판을 받아 완화설을 다른 요건으로 보강하여 수정하게 되었다. 그것이 이하의 교육=공의 성질설⁵¹⁾이나 체계적·종합적 해석설로서 전개되게 된다.

오늘날의 사학조성합헌론의 다수설이라 할 수 있는 것이 체계적·종합적 해석설이다.⁵²⁾ 이 설은 헌법 14조, 23조, 25조, 26조 등 다른 헌

47) 鶴飼信成 “憲法”(岩波書店, 1956) 249면, 田畑忍 “憲法学講義”(憲法研究所出版會, 1964) 323면, 橋本公巨 “日本國憲法”(有斐閣, 改訂版, 1988) 546~547면. 1949년12월에 문부과학성에 제출한 사립학교법안의 제출이유도 이 입장에서 있다.

48) 清宮·前掲注(5) 261면.

49) 粕谷友介 “憲法の解釈と憲法變動”(有斐閣, 1988) 53면.

50) 杉原泰雄 “憲法II”(有斐閣, 1989) 440면, 宮澤·前掲注(5) 746면, 新井隆一 “財政における憲法問題”(中央經濟社, 1965) 69면.

51) 교육기본법 6조1항이 “사립학교를 포함하는 의미에 있어서 학교의 ‘공의 성질’ 즉, 사립학교의 공공성을 선언하고 밝히고 있다”는 것을 이유로 사립학교도 헌법89조의 공의 지배에 속하는 것에 지장이 없다”라고 하는 설(田中耕太郎 “教育基本法の理論”, 有斐閣, 1961, 659~660면), 같은 취지에서 佐々木惣一 “改訂日本國憲法論”(有斐閣, 1952) 332면.

52) 小林直樹 “憲法講義 下”(東京大學出版會, 1981) 401면, 和田英夫 “新版憲法體系”(勁草書房, 1982) 296면, 橋本公巨·前掲注(26) 548면, 戸波江二 “憲法 [新版]”(ぎょうせい, 1998) 477면, 辻村みよ子 “憲法 [第2版]”(日本評論社, 2004) 534면. 그 외 다수.

법 각 규정들을 종합적으로 보아 - 논자에 따라 보강요건의 강도를 다르지만 - “공의 지배”의 의미를 해석하고 현행법 정도의 감독의 정도로 합헌이 될 수 있다고 해석한다.⁵³⁾ 또 이 학설 중에는 나아가 학교(사업주체) 혹은 교육사업 등이 “공의 성질”을 가진다고 부가적으로 강조하는 설도 있다. 이 모두가 헌법 26조를 중심적 근거로 하고 있는 데에서 공통점을 찾을 수 있다. 이 설에 서는 대표적 견해는 대학 부속병원 설치를 둘러싼 공금지출사건인 千葉 지방법원 판결(1986. 5. 28 行裁 37권 4·5호 690면)에서 볼 수 있다. 헌법 89조 후단 “공의 지배”의 의미에 관해서는 …… 헌법 19조, 20조, 23조의 규정 외에 교육의 권리의무를 규정한 헌법 26조와의 관련, 사립학교의 지위·역할, 공적 조성의 목적·효과 등을 종합적으로 감안하여 판단하여야 한다고 해석한 후에 “공의 지배”에 속하는 사업이란 “국가 또는 공공단체가 인사, 조직, 예산 등에 관하여 근본적으로 지배하는 것을 요하는 취지가 아니라, 그것보다 경미한 법적인 규제를 받고 있는 것만으로도 충분하고, 사립학교에 관하여 말하자면 교육기본법, 학교교육법, 사학법 등의 교육관계법규”에 따라 규제를 받고 있으므로 사학조성은 헌법 89조 후단에 위반하지 않는다고 판시하였다.

“공의 지배”의 해석에 있어서 그에 관계하는 헌법 규정을 원용하여야 한다고 하는 체계적·종합적 해석설의 논리 자체는 헌법해석에 있어 옳다고 지지한다. 그러나 이 학설은 “헌법 25조, 26조의 사학조성의 필요성을 지나치게 강조하여 사학조성의 조건이 되는 ‘공의 지배’의 구체적인 내용에 관하여 상세히 설명하고 있지 않다⁵⁴⁾”고 지적 받고 있는 바와 같이 “공의 지배”의 해석과 어떤 이론적 관련 속에서

53) 완화설의 입장에 서 있으면서도, 감독요건을 어느 정도로 하면 합헌인지에 관해서는 더 엄격하게 하여야 할 요소가 있다는 설(中村·前掲注(16) 450면)이나 “시정할 수 있는 길이 확보되어 공공의 재산이 낭비되는 것을 방지할 수 있는” 조치가 강구되어 있기만 하면 그 규제가 “법률에 의한 것임”을 요할 필요는 없다(東京高判平成2.1.29 高裁民集 43卷 1号, 1면)라고 하는 最緩和說까지 다양하다.

54) 中村·전게서 주(16) 450면.

의미를 가지느냐는 점에서는 명확하지 않다. 하지만 26조 등의 보장 규정의 강조는, 다음과 같은 89조 이탈설이라는 사학조성합헌론으로 전개된다. 이 설은 사회복지법인이나 사립학교가 시행하고 있는 사업에 대하여 국가가 보조하는 것은 “공의 지배”에 속하는지의 여부와는 관계가 없고 헌법 25조, 26에 따라 당연히 요청되고 있는 것이므로 이 보조와 조성은 89조와는 관계가 없으며 원래 89조의 제약 하에 놓여있는 것이 아니라고 주장한다.⁵⁵⁾ 하지만 “사학조성이 26조에 의하여 의무화 되어 있더라도 공비가 지출되고 있는 이상 재정적 원조가 부당하게 이용되지 않도록 국가가 감독할 필요가 있으며⁵⁶⁾”, 공금지출과 관련된 이상 89조 후단의 규제를 피할 수 없음과 동시에 “공의 지배”에 관한 해석 없이는 말이 되지 않는다.

그러면 동조가 규정하는 지출을 금지하는 “공의 지배에 속하지 않는” 교육사업 등이란 무엇일까. 다시 검토해 보면, “공의 지배”의 해석에 관해서는 기본적으로는 “엄격설”과 “완화설”이 대립하여 왔지만 이 학설들에서 공통되는 것은 “공의 지배”를 “공권적 지배” 또는 “공적 컨트롤”로 해석하고 있다는 것이다. 여기서는 이것을 우선 “공권적 규제설”이라고 부르기로 하자. 이 설은 문리해석적으로는 대략 “지배”에 중점을 두고 “속하지 않는다”를 “복종하지 않는다”는 단어로 바꾼 해석이라 할 수 있다. 이에 반하여 교육=“공의 성질”설로 대표되는 것처럼 “공의 지배”를 교육 등이 “공의 성질”을 가짐으로써 “공의 지배에 속한다”고 하는 설이다. 여기서는 “공적 성격”설이라 부르기로 하자. 이 설은 “공”에 무게를 둔 해석으로 “속하지 않는다(속한다)”고 하는 표현과의 관계에서는 전자의 “지배”라는 단어보다 적합하다. 공적

55) 浦部・前掲注(4) 551면, 같은 취지・野上・전게서 주(13) 241면.

56) 佐藤幸治編著 “要説コンメンタール日本国憲法” [中村睦男執筆] (三省堂, 1991) 351면. 阪本 교수도 “89조는 (26조등에 의하여) 국가에 대한 의무를 부여하고 있는 지출이라고 하더라도 재정통제를 요구하고 있으므로, 이 견해는 경솔한 판단이라고 할 수 있다”(括弧内補充・前田) 라고 한다. 阪本昌成 “憲法理論 I” [補訂第3版] (成分堂, 2000) 322~323면, 青柳・전게서 주(57) 123면.

성격설에 대하여 학설은 “공권력적 관계”와의 “혼동”이라고 비판하고 있다.⁵⁷⁾ 양 학설을 모두 포함하여 해석할 수는 없을까. 불가능하다. 오히려 후자에 무게를 둔 해석이 옳다고 본다. 이하, 그 이유에 관하여 설명하고자 한다.

2차대전 이후의 사학조성의 역사를 뒤돌아보면 사학조성의 증대·발전에 따라 사학에 대한 공권적 규제가 강화되어 왔다는 역사를 엿볼 수 있다. 그 강화를 뒷받침하는 근거가 된 것이 “공의 지배”에 관한 “공권적 규제”설적 발상이다. 그 결과 사학의 자주·독립성이 쇠퇴하는 경향을 보였다. 그 반면 사학의 “공적 성격”설적 이해에 관해서는 경시하여 왔다. 이 후자의 논리를 강조함으로써 비로소 균형 있는 적절한 헌법해석을 할 수 있으리라 본다. 이러한 관점에서 “공의 지배”의 해석에 관하여 부연설명하자면, “공권적 규제”설이 말하는 “공권적 통제 하에 있는” 또는 “공적 컨트롤에 복종한다”고 하는 의미에서의 “공의 지배”는 엄격설이 말하는 실질적 지배권을 의미하는 것이 아니라 자주·자립성이 보장된 사업주체가 행하는 교육 등 사업에 대한 “사용용도통제” 또는 “재정상의 감독⁵⁸⁾”이며, 이는 “국가의 원조를 받는 한도에서 통제되어야 한다⁵⁹⁾”는 정도로 충분하다. 하지만 이러한 의미에서의 “사용용도통제”만으로는 어떤 기준에서 컨트롤 하여야 하는지에 관해서는 명확히 알 수 없다. 이 경우의 실체적 기준이 되는 것이 공적 성격설이 설명하고 있는 내용이다. 즉 “공의 지배에 속하지 않는다”란, “공적 성격”을 가지지 않는 교육 등의 사업이다. 다시 말하자면 동조의 “공의 지배”는 “공공성”과 “공익성”을 가지는 교육사업 등과 그것을 가지지 않는 사업으로 구분하고 후자에 대한 공금지출을 금지하는 규정이라고 해석된다. 여기서 말하는 “공공성”과 “공익성”의

57) 阪本·전게서 주(56) 321~322면. 靑柳·전게서 주(16) 121면.

58) 靑柳·전게서 주(56) 124면.

59) 高橋·전게서 주(34) 485면.

내용에 포함되는 것은, 교육사업 등이 본래 사물의 본질상 가지는 “공공성”에 그치지 않으며 국가의 중립성원칙, 사적 교육사업 등의 자주·자립성의 보장이란 헌법상의 요청 또한 포함된다. 구체적으로는 국가가 공금을 지출하는 원칙으로서 헌법 19조 등에 따라 자주·자립성이 보장된 사업주체라는 전제에서, 그 사업주체가 행하는 교육사업 등에 대하여 공공성·공익성에 맞는 공금 등의 지출을 하고 사용용도에 대한 조성을 받은 한도 내에서 통제를 받지만, 사학교육의 “공공성”, “공익성”을 고려한다면 엄격하지 않은 정도의 규제만으로 충분하다. 단 이 때에는 전술한 바와 같은 국가의 중립성원칙이 필요하다. 이는 “종교”에 대해서는 엄격한, “사상·신조”에 관해서는 그렇지 않은 규제가 필요하다고 할 수 있다.

(3) 재판례

사학조성에 관계되는 최고재판소 판결은 아직 없다.⁶⁰⁾ 하급심 판결에서는 모두 사학조성합헌설의 입장에 서 있다. 그 이유는 한결같지 않다. 그 중에서 주목할 만한 것이 대학부속병원유치 사건 제1심 판결(千葉 地裁判決(1986. 5. 28 行裁 37권 4·5호 690면)과 유아교실보조금교부 사건 공소심 판결(동경 高判 1990. 1. 29 高民 43권 1호 1면)이다.

(a) 대학부속병원유치 사건 제1심 판결

시가 대학부속병원을 건설하기 위한 용지를 무상으로 양도한 것에 대한 주민소송으로 법원은 - 전술한 바와 같이⁶¹⁾ - 체계적·종합적 해석설에 서서 “동조에서 규정하는 ‘공의 지배’에 속하는 사업이란 국가

60) 津地鎮祭訴訟判決(最大判 昭和57.7.13 民集 31卷 4号, 533면)의 논지에서 엄격한 정교분리 원칙이 관철될 수 없다는 일례로 종교계 사립학교에 대한 조성이 있음을 지적하고 있다.

61) 본 강좌 377~379 참조.

또는 지방공공단체가 인사, 조직, 예산 등에 관하여 근본적으로 지배하는 것까지 필요하다는 취지가 아니라” 현행법 정도의 법적 규제으로써 공의 지배에 속하는 것으로 해석할 수 있다고 판시하고 있다.

(b) 유아교실보조금교부사건 공소심 판결

町長이 町 내의 유아의 보호자 및 교원으로 구성되는 권리능력 없는 사단인 유아교실에 대하여 町의 재산인 부동산을 무상으로 이용하게 하고 보조금을 교부한 것에 대한 주민감사청구에 대하여 “공의 지배”의 정도를 보다 완화하여 “국가 또는 지방공공단체 등의 공권력이…… 본 사업이 공의 이익에 맞지 않는 경우에는 이를 시정할 수 있는 길이 확보되고, 공의 재산이 남용되는 것으로 요건이 충족되므로 반드시 당해 사업의 인사, 예산 등에 공권력이 직접적으로 관여할 필요가 없다”고 하고, “시정할 수 있는 길이 있으며”, “남용의 방지”가 없으면 공의 지배에 속한다고 판시하고 있다.⁶²⁾ 학설과 비교하여 보아도 헌법 89조 후단의 해석에 관한 最緩和說이라 할 수 있다.

4. 끝으로

결론으로 헌법 89조 후단의 해석에 관하여 “사학조성”에 초점을 맞추어 사건을 정리하고자 한다.

우선 헌법 89조 후단의 취지는 ①자주성확보, ②공비남용방지, ③국가의 중립성확보를 들 수 있지만 이 3가지 모두가 타당하다는 것이 아니라 89조 후단 해석에 모두 관련된 것이다. ①은 사학의 본래적인 자주·독립성을 보장하는 것이지만 그 근거는 89조 후단에 있는 것이 아니라 헌법상의 자유권, 즉 19조, 20조, 21조에 있다. 그리고 사학의 자주·독립성을 보장하는 것으로 “공의 지배”에 의한 공권적 규제와

62) 동 취지·新潟地裁 平成15.11.26行集 43卷 11·12号 1264면.

의 대항적 가치로서 작용한다. ②도 헌법 89조 후단이 “재정”의 장에 위치하고 재정민주주의의 관점에서의 당연한 요청으로서 동조에 의하여 재정적 감독이 요구된다. 하지만 이 재정적 감독은 사업주체에 대한 것이 아니라 사업에 대한 것이다. 따라서 사업주체에 대한 포괄적인 재정적 감독이라기보다는 사업에 지출 또는 이용되는公款 등의 남용방지에 대한 사용용도 통제를 내용으로 한다. 나아가 동조 후단은 전단의 해석과의 정합성을 생각하면 단순히 절차적인 사용용도 통제에 그치지 않는다. 즉 남용방지의 경우, 어떤 때에 남용이라 하는지에 관한 실체적 기준을 규정하고 있고 그것이 후술하는 “공의 지배”의 이해로 이어지고 있는 것으로 보인다. ③은 전단의 정교분리원칙을 철저히 하기 위한 점에서 전단의 “종교상의 조직 혹은 단체”라고 할 수 없는 종교적 교육사업을 커버하는 것으로 국가에 대한 종교적 중립성, 무종교성에 대한 요청으로 작용한다. 뿐만 아니라 널리 “사상·신조”에 있어서의 국가의 중립성원칙도 포함한다. 이 때 “종교”에 대해서는 엄격한, “사상·신조”에 대해서는 그렇지 않은 규제가 요구된다고 할 수 있다. “공의 지배”에 관한 해석으로는 “엄격설”과 “완화설” 모두 공권적 규제·공적 컨트롤로 보는 점에서는 공통적이다. 이 점을 강조하는 것은 사학의 자주·독립성이라 하는 대항적인 헌법가치를 손상시키는 결과가 되기 때문에 조성을 받는 한도 내에서 필요최소한의 규제에 충분하다고 해석하여야 한다. 그 규제에 있어서 실체적 기준이 되는 것이 “공의 지배에 속한다”=“공공성·공익성을 가진다”는 것에 대한 판단기준이다. 여기서의 “공공성”과 “공익성”에는 사학이 가지는 본질적인 성격으로서의 “공공성”에 그치지 않으며 사학의 자주·독립성이나 국가의 중립성원칙, 사회국가적 요청이라고 하는 헌법질서가 “공의 지배”를 통하여 해석되게 된다.

끝으로 사학의 존재의의에 관한 田中耕太郎 박사의 설명을 소개함으로써 논의를 마치고자 한다. “사학제도는 크나큰 교육적 의의를 가

지고 있다. 사립학교는 국공립보다 자유로운 입장에 있으므로 그 곳에서 새로운 교육의 원리가 발견되기도 하고 실험될 가능성이 한층 더 크다. 많은 교육적 개혁은 …… 사학에서 시작되었다. 하지만 가장 중요한 것은 사학제도의 존재 자체를 용인하는 것이 민주주의원칙에 적합할 것이다. 원래 교육은 보편적 측면을 가지고 있음과 동시에 교육자의 자유로운 개인적 활동과 창의력을 발휘하는 장이기도 하기에 관료적 정신과는 어울리지 않는다. 따라서 이는 고도의 공공성을 가지고 있음에도 불구하고 본질상 사학적인 것이다. …… 사립학교제도는 일정 정도에서 국가 내의 자유로운 思想圈, 文化圈의 존재를 승인하는 것이다. 이는 민주적인 다원적 국가관(pluralism)을 전제로 한다. 따라서 사학의 존재는 민주주의의 存否를 측정하는 하나의 척도가 될 수도 있다⁶³⁾”.

사학은, 사학인 이상 공공성이 있는 역설적인 존재라고 할 수 있지 않을까.

63) 田中·전계주(51) 662면.

제15장 국제사회와 국가재정

清水雅彦

1. 머리말 - 논점

한 나라의 국가재정은 원칙적으로 국내에서 세입을 거두어 들이고 국내에서 세출을 시행한다. 하지만 그 나라가, 예를 들어 개발도상국이라면 타국 또는 국제기관 등으로부터 지원을 받기도 하고, 국제연합에 가맹되어 있다면 분담금을 부담하기도 한다. 또한 재정적인 여유가 있다면 타국에 원조하기도 한다. 실제로 많은 나라에서 그 국가재정은 국제사회와 관련되어 있다.

이와 관련하여 일본의 경우, 세출 면에서 국제연합의 분담금을 부담하여 타국에 대한 경제 원조를 실시하고 있다. 일국주의가 아닌 국제사회에 관여하는 것은 역사적으로는 국제연맹을 탈퇴하여 아시아 침략전쟁을 일으킨 점에 대한 반성의 관점에서 보아 당연한 일이다. 또한 경제적으로는 지금에 와서는 한 국가 내의 “생산의 사회화”를 넘어 “생산의 세계화”(일본기업의 자본·생산거점의 해외이전, 다국적기업 등)가 이루어지고 있는 상황에서 필연적인 것이라고 할 수 있다. 정치적으로도 국제연합에 가맹하여 국제협조주의의 입장에 서는 것이 국내외적으로 요구되고 있다.

또한 이 점을 법적으로 살펴보면 헌법전문(세 번째 단)에서 “우리는 어떠한 국가도 자국의 이익에만 전념하여 타국을 무시해서는 아니 되며 정치도덕의 법칙은 보편적인 것으로 이 법칙에 따르는 것은 자국의 주권을 유지하고 타국과 대등 관계에 서고자 하는 각국의 책무라고 믿는다”고 하고 있는 이상, 당연한 것이라 할 수 있다. 일본의 국제사회와의 관계에서 일국주의는 헌법상 취할 수 없다는 말과 같다. 그리고 이 인용부분의 앞에 헌법전문(두 번째 단)에서는 “우리는 평화

를 유지하고 전제와 예종, 압박과 편협을 지상에서 영원히 제거하고자 노력함으로써 국제 사회에서 명예로운 지위에 위치하고자 한다”고 까지 말하고 있음은 일국주의를 부정하는 것 이상의 적극적인 방침을 표명한 것이라 할 수 있다.

단 여기서 검토를 요하는 것은 1990년 “결프만 위기” 이후 특히 주장되어 온 “국제공헌”론이다. 이는 일본은 안전보장 면에서도 “국제공헌”에 기여하고 “보통국가”로 변모하자는 이론으로 군대를 보유하는 구미 각국과 같은 군사적인 공헌을 요구하고 있다. 더욱이 이 주장 속에는 일본이 “국제공헌”을 하지 않는 것은 “어떠한 국가도 자국의 이익에만 전념하여 타국을 무시해서는 안 된다”고 하는 헌법전문(전문 세 번째 단)에 반하는 것으로 그러한 태도는 “일국평화주의”에 해당한다고 비판하고 있다.¹⁾

그러나 이런 해석은 무언가 석연치 않다. 헌법전문(전문)의 일부분만을 발췌하여 헌법은 “일국평화주의”라고 주장하지만 이렇게 해석한다면 전문 두 번째 단의 “국제사회에서 명예로운 지위에 위치하고자 한다”고 하는 규정과 모순되게 된다. 헌법이 이러한 모순된 원리를 병존시키고 있다고는 생각하기 어렵고 “일본국민은 …… 전력을 다하여 이 숭고한 이상과 목적을 달성할 것을 맹세한다”(전문 네 번째 단)고 선언하고 있는 것처럼 헌법은 적극적인 이념을 들고 있다. 후에 상세히 검토하는 바와 같이 헌법 전문 첫 번째 단의 “정부의 행위에 의하여 또다시 전쟁의 비극이 일어나지 없도록 노력할 것을 결의한다” 등의 헌법의 평화주의 관점에서 일본은 군사적인 국제공헌을 할 수 없으므로 비군사적인 국제공헌이 그 요구사항이라 할 수 있을 것이다.²⁾

1) 미·영국군에 의한 2003년의 “이라크 전쟁” 후 일본에서 제정된 “이라크특별조치법”에 기초한 자위대파병 개요를 정한 기본계획 결정후의 기자회견(2003년 12월 9일)에서 고이즈미 총리는 헌법전문 세 번째 단 및 네 번째 단을 내용을 낭독하면서 “파견”의 의미를 설명하였다.
2) 따라서 이들 “일국 평화주의” 비판은 상당히 자기중심주의적인 해석이라 할 수 있다.

그러면 구체적으로 일본이 국제사회에 관여할 경우 무엇을 지침으로 활동하여야 할 것인가. 역시 타국과의 외교관계나 경제관계, 국제연합과의 협조체제, 당연히 거기에는 국가의 기본법인 헌법원리에 따를 필요가 있다. 헌법은 인권존중, 국민주권, 평화주의의 3대 기본원리뿐만 아니라 국제협조주의를 들고 있는 이상 이러한 관점에서 국가가 활동하여야 한다. 따라서, 물론 국제사회에는 내정불간섭의 원칙이 있다고는 하나 예를 들어 어떤 국가에서 인종차별이나 인권침해, 전쟁행위가 발생하였을 경우 각 국제연합 가맹국과 국제연합은 당해 국가에 대한 어떤 의사표시를 하여야 하고 실제로도 지금까지 국제결의, 국제연합의 제재, 가맹국의 제재 등의 방법이 사용되어 왔다.

이 논문에서는 국제사회와 국제재정의 문제에 관하여 검토할 예정이지만 검토대상이 지나치게 확대되는 것을 피하기 위하여 헌법의 평화주의의 관점을 중심으로 국제사회와의 관계를 재정상 어떻게 규율하여 나갈지에 관한 문제를 검토하고자 한다.

2. 일본국 헌법의 평화주의

2.1 비무장 평화주의와 재정

천황주권, 법률유보에 의한 불충분한 권리보장을 규정한 대일본제국 헌법(명치헌법) 하에서는 일본 “신민”은 군부의 독재를 저지지 못하고 침략전쟁에 일으키게 되었다. 그리고 일본 국내에서 약 310만 명, 아시아에서 약 2,000만 명의 희생자를 내기에 이르렀다. 이러한 침략전쟁을 반성하여 일본은 “정부의 행위에 의하여 또다시 전쟁의 비극이 일어나지 않도록 노력할 것을 결의하고 여기에 주권이 국민에게 있음을 선언하고 이 헌법을 확정”(헌법전문 첫 번째 단)하였고 이와 함께 3대 기본원리를 채택함을 명확히 밝혔다. 특히 평화주의에 관해서는

헌법 9조에서 전쟁의 포기와 군사력을 보유하지 않음으로써 보장하도록 하고 있다.

그런데 이하의 관점은 본 논문을 논하는 데 있어 상당히 중요하다. “일본국 헌법 제9조와 재정이라 함은 일견 그다지 관계가 없는 것처럼 보이기도 한다. 그러나 일본은 ‘조세국가’(Steuerstaat)이다. 조세국가에서의 정치는 결국 조세를 징수하고 조세를 집행(사용)하는 작용이다. 조세 운영 즉 재정운영은 평화헌법의 운명에 결정적인 영향을 미친다. 그렇기 때문에 양자는 깊은 관계가 있다”.³⁾ 이러한 관점에서 일본의 재정은 평화주의에 기초하여야 한다는 “재정평화주의”를 필요로 한다.⁴⁾

나아가 “복지·평화의 헌법인 일본국 헌법 하에서 국민은 자신들이 납부한 조세가 헌법이 의도하는 복지·평화를 위해서만(평화적 생존권을 포함한 기본적 인권의 존중, ‘복지본위’) 사용될 것을 전제로 하여 그 한도에서 …… 납세의 의무를 진다”⁵⁾는 국민의 권리론(납세자 기본권론)에 입각한 검토 또한 필요하다. 이러한 관점에서 보면 헌법의 평화주의에 반하는 재정지출은 국민의 권리침해로 되어 위법이 된다.

이상의 관점에서 보면 일본이 군대를 보유하는 것은 헌법 9조 위반임과 동시에 위헌적인 재정지출로서 추궁을 받게 된다. 단 현실적으로는 정부해석에 의하여 자위대가 합헌으로 되어 “방위비”라고 하는 예산이 편성되어 있다. 이 논점을 제외하더라도⁶⁾ 이번 논문과의 관계에서는 자위대가 해외에서 단독으로 또는 국제연합 활동의 일환으로서 혹은 외국군과 함께 활동할 경우 그러한 활동을 법적으로 어떻게 평가하여야 할지가 문제이다.

3) 日本財政法学会事務局 “序文”(日本財政法学会編 “財政法叢書3 憲法九条と財政”, 学陽書房, 1987) 3면.

4) 山内敏弘 “憲法からみた財政の公共性”(日本財政法学会編 “財政法叢書6 財政の公共性”, 学陽書房, 1990) 33면 이하.

5) 北野弘久 “税法学原論”, 学陽書房, 第5版, 2003) 76면.

6) 필자는 자위대 존재 자체가 헌법위반이라고 본다.

이 점에서 정부해석의 입장에 서서 판단하더라도 자위대법 3조 1항이 자위대의 임무를 “일본의 평화와 독립을 지키고 국가의 안전을 유지하기 위하여 직접침략 및 간접침략에 대하여 일본을 방위하는 것을 주요한 임무로 한다”고 하는 점에서 자위대의 해외에서의 활동은 자위대법상에서도 문제가 있다. 1954년의 참의원에서는 자위대가 해외출동을 해서는 아니 된다는 안전에서 전원 일치 의견의 보인 바 있다. 따라서 자위대 해외출병에 의한 국제사회와의 관계는 법적으로 문제가 있고 이러한 활동을 위한 재정지출은 “재정평화주의”에 반하는 것이라고 할 수 있다.

2.2 외국군대의 주둔과 재정

일본은 1951년에 일미안전보장조약(이하 “안보조약”으로 표기)을 체결함으로써 외국(미국)군대가 일본에 주둔하게 되었다. 이 외국군대의 주둔문제에 관하여 조약체결 전후에는 헌법이 금지하고 있는 것은 일본의 군대라는 점과 미군을 “국제연합군의 대체적 성격을 가지는 것”이라고 해석함으로써 이른바 주일미군 합헌론이 지배적이었다.⁷⁾ 그러나 砂川사건 동경 지방법원의 주일미군위헌판결(동경지방법판소 1959. 3.30 下刑集 1권 3호 776면) 및 최고재판소의 외국군대가 헌법상의 군사력에 해당하지 않는다고 한 판결(1959. 12. 16 刑集 13권 13호 3225면) 후에는 학계에서 안보조약 및 주일미군 위헌론이 다수설로 자리 잡게 되었다.⁸⁾

이점을 검토하자면 이하와 같이 이해하여야 할 것이다. 즉 헌법 9조 2항은 일본국의 통치권이 미치는 범위 내에 군대를 두지 않는다는 취지이기 때문에 외국군대의 일본 영역 내의 주둔은 위헌이라 할 수 있고, 일본정부가 안보조약을 체결한 이상 지휘권·관리권의 유무에 관

7) 宮沢俊 “座談會 憲法改正と再軍備”(ジュリスト7号, 1952) 14면 등.

8) 小林直樹 “砂川判決と日本国憲法”(世界 162号, 1959) 20면 이하 등.

계없이 정부의 의사에 따라 국내에서의 군대보유와 유지를 인정한 것이 된다. 가령 일본의 방위를 위해 군대 보유·유지가 필요하다고 하는 입장에 서서 판단하더라도 안보조약은 “일본국의 안전” 뿐만 아니라 “극동아시아의 국제평화 및 안전유지에 기여하기 위하여”(제6조) 미군의 활동을 인정하고 있기 때문에 “일본방위”의 범위를 넘어선다.

이상과 같은 관점에서 보면 원래 외국의 군대 주둔자체가 헌법위반이라 말할 수 있으나 가령 외국의 군대 주둔이 합헌이라 하더라도 국가재정과의 관련에서는 이하와 같은 문제점이 있다. 헌법의 평화주의 관점에서 생각한다면 외국 군대에 대한 재정조치, 예를 들어 토지, 물품, 역무 등의 무상제공 또는 우대조치는 헌법의 평화주의 및 평등규정이라는 관점에서 문제가 있다. 특히 당해 외국군대가 일본의 방위를 위하여 활동하고 있다면 해당국의 전략에 따라 극동아시아, 더 나아가 세계를 무대로 군사활동을 하고 있는 경우 일본은 주둔 외국군대를 매개로 국제사회에 군사적으로 관여하는 결과가 되기 때문에 일본의 당해 군대에 대한 재정조치의 위헌성은 보다 높아진다고 할 수 있다.

3. 일본국 헌법과 국제사회

3.1 헌법과 헌장의 평화주의관의 차이

일본과 국제사회와의 관계를 검토할 때 일본은 국제연합에 가맹되어 있지만 국제연합과 완전히 같은 입장에 서 있음이 아니라는 점에 주의할 필요가 있다. 제2차 세계대전의 비극을 경험한 후 제정된 국제연합헌장(이하 “국제연합헌장” 또는 “헌장”으로 표기)도 국제평화와 안전유지를 하나의 원칙으로 규정하고 있다. 그리고 국제분쟁의 해결에 있어서는 평화적 수단을 원칙으로 한다고 규정하고 있다(전문 1조 1항, 2조 3항 및 33조 1항). 또한 이를 위하여 무력행사뿐만 아니라 무력에 의한 위협도 금지한다(2조 4항). 이러한 점에서 국제연합헌장에

있어서 분쟁의 평화적 수단에 의한 해결과 무력에 의한 위협 또는 무력행사에 관한 규정은 일본국 헌법 전문 및 9조 1항과 정신·취지·목적이 거의 동일한 것으로 보인다. 그러나 엄밀히 살펴보면 “무력에 의한 위협 또는 무력행사”를 “신중히 하여야 한다”(헌법 2조 4항)는 규정과 “영구적으로 이를 포기한다”(헌법 9조 1항)고 한 규정에서는 최종적으로 군사활동을 인정할 것인가 말 것인가에 따라 이 발상은 크게 달라진다. 실제로 헌장은 51조에서 국제연합 가맹국에서 개별적 자위권과 집단적 자위권의 행사를 한정적으로 인정하고 42조에서는 가맹국의 육해공군에 의하여 구성된 국제연합군에 의한 집단 안정보장체제를 규정하고 있다. 제2차 세계대전이라는 대 파시즘의 “정의를 위한 전쟁”을 수행한 “연합군(United Nations)”에 의하여 구성된 “국제연합(United Nations)”이라는 경위에서 보면 당연한 귀결이라고도 할 수 있다.

따라서 국제연합헌장 43조 3항에서 각국의 헌법상의 절차에 따라 국제연합군에 참가여부를 결정하는 규정이 있는 이상 가맹국의 국제연합군에의 참가는 의무가 아니므로 일본은 일본국 헌법에 의하여 국제연합군에 참가하는 것은 불가능하다. 이것은 헌법규정상 헌법이 육해공군의 보유·유지를 인정하고 있지 않는 점에서 당연한 귀결이다. 현실적으로 존재하는 자위대에 관해서도 정부의 해석상 자위대는 군대가 아니라고 표명하고 있고 자위대법상에서도 자위대가 국제연합군으로서의 활동하는 것에 관하여 상정하고 있지 않다.

물론 국제연합헌장이 무력의 보유·유지를 국제법상 위헌이라고 하지 않는 점에서 일본국 헌법은 이질적이라고 할 수 있다. 이 차이는 헌장이 종래 무력의 보유·유지를 인정하는 다른 가맹국을 기준으로 제정되어 있기 때문이다. 그러나 “국제공헌”의 수단은 군사적 공헌에 한정되는 것이 아니다. 정치적 공헌, 경제적 공헌, 문화적 공헌 등 다양한 수단이 존재한다. 따라서 일본은 헌법에 근거하여 비군사적 수단

에 따라 “국제사회에 있어서 명예로운 지위에 위치” 하여야 하며⁹⁾ 국제분쟁의 해결을 위하여 노력하지 않는 것은 물론이고 분쟁 당사국에 대한 협력을 포함 국제분쟁을 조장하는 것과 같은 정부의 행위는 일절 인정할 수 없는 것이다. 이 분야에 관해서는 일본의 국가재정도 국제사회의 국제평화를 위한 비군사적 공헌이라고 하는 형태로 규율된다.

3.2 헌법의 적극적 평화주의

이미 검토한 헌법 9조의 규정과 전문 두 번째 단의 “일본국민은 영원한 평화를 염원하고 인간 상호의 관계를 지배하는 숭고한 이상을 깊이 자각하고 평화를 사랑하는 전 국민의 공정과 신의를 신뢰하고 우리의 안전과 생존을 유지할 것을 결의하였다”는 규정은 전쟁의 포기와 군대의 비보유에 의한 평화확보를 목표로 한 것이며 “소극적 평화주의”의 원리이다. 이러한 원리자체는 국제연합헌장과 비교하면 획기적인 규정이라고 할 수 있다. 그러나 이 원리는 “아무것도 하지 않는 평화주의”라는 오해를 살 우려가 있다. 이에 대해서는 헌법에 이러한 “소극적 평화주의”를 상회하는 적극적인 이념을 살펴볼 필요가 있다. 즉 전문 두 번째 단에 계속되는 “우리는 평화를 유지하고 전제와 예종, 압박과 편협을 지상에서 영원히 제거하고자 노력함으로써 국제사회에서 명예로운 지위에 위치하고자 한다. 우리는 전 세계의 국민이 공포와 결핍을 면하고 평화롭게 생존할 권리를 가지고 있음을 확인한다”고 하는 규정이다. 원래 침략전쟁의 반성에서 헌법이 제정되었다는 것을 생각하면 헌법전문 첫 번째 단의 “또다시 전쟁의 비극이 일어나지 않도록 노력할 것을 결의한다”라고 하는 부분은 “전쟁의 비극”의 피해자로도 가해자로도 되지 않겠다는 결의¹⁰⁾로 해석할 필요가 있다.

9) 이상 “국제공헌”을 둘러싼 헌법과 국제헌장과의 관계에 대해서는 예를 들어 隅野隆徳 “日本国憲法の平和主義と国際協力—湾岸戦争との関係で—”(小林直樹先生 古稀祝賀 “憲法学の展望”, 有斐閣, 1991) 370면 이하 참조.

10) 深瀬忠一 “戦争放棄と平和的生存権”, 岩波書店, 1987) 187면.

그리고 “전 세계 국민이 공포와 결핍을 면하고 평화롭게 생존할 권리를 가진다”라고 한 부분은 “공포로부터의 자유”가 세계적인 군축에 의한 침략이나 전쟁이 일어나지 않도록 한다는(헌법 9조에서 발전시켜감) 구상이며 “결핍으로부터의 자유”가 경제적 협력·원조와 빈부격차 시정의 취지로서 (“남북문제”해결의 지침을 포함), “공포와 결핍이 없는 세계”를 “법의 지배”에 의하여 실현하고자 하는 국제적 인권의 보장과 노력을 유기적으로 관련시키면서 평화헌법은 그 국내법적 보장을 철저히 하였다”¹¹⁾라고 해석할 수 있다.

이상과 같은 헌법의 평화주의 해석으로부터 헌법에서 상정되어 있는 “평화”란 Johan Galtung의 개념을 빌리자면 다음과 같다. 즉 단순히 “평화”를 “전쟁(폭력)”이 없는 상태(소극적 평화주의)로 파악하는 것만으로는 부족하고 오늘날의 세계경제에서는 자원이 불평등하게 분배되어 자원배분의 결정권이 불평등하게 배분되어 있는 “구조”로 되어 있는 “구조적 폭력(structural violence)”도 존재한다. 이러한 구조적 폭력이라고 하는 국제 및 국내의 사회구조에 기인하는 빈곤·기아·억압·소외·차별 등이 존재하는 상태를 해소하는 “적극적 평화”를 염두에 둘 필요가 있다.¹²⁾

또한 Galtung의 “제국주의론”에 따르면 세계는 “중심국(C=core states)”과 “주변국(P=periphery states)”으로 구성되어 있다고 할 수 있다. 이것이 말하자면 남북관계이며 중심국과 주변국과의 사이(C-P)에는 구조적 폭력이 존재한다. 그리고 중심국과 주변국 모두 각각 “중심부(c)”와 “주변부(p)”로 구성되고 양자의 중심부와 주변부의 사이(c-p)에서도 구조적 폭력이 존재한다. 이 점에서 구조적 폭력도 ①중심국의 중심

11) 전계서 191면.

12) Johan Galtung, Violence, Peace and Peace Research, Journal of Peace Research No.3, 1969. (Johan Galtung저 {高柳先男외 역} “暴力, 平和, 平和研究” {“構造的暴力と平和”, 中央大学出版部, 1991} 1면 이하). 이러한 관점에서 深瀬 교수는 “평화적 생존권”중에 “구조적 폭력”으로부터의 해방(=“적극적 평화”의 건설)을 취하고 있다(深瀬, 전계주(10) 192면).

부에 이익조화가 있는 주변국의 중심부와 주변국의 주변부와의 관계 (Cc=Pc-Pp) ②주변국의 중심부와 주변국의 주변부와의 관계(Pc-Pp) ③ 중심국의 주변부와 주변국의 주변부와의 관계(Cc-Pp) ④중심국의 중심부와 중심국의 주변부와의 관계(Cc-Cp)로 파악하여야 한다. ③의 관계에서 국내적으로는 구조적 폭력 하에 놓여져 있는 일본의 민중(Cp)도 제3세계의 민중(Pp)과의 관계에서는 구조적 폭력을 행사할 수 있는 쪽에 서 있다는 점을 인식할 필요가 있다.¹³⁾

더욱이 최근 국제사회에서는 “인간의 안전보장”문제가 제창되어 왔다.¹⁴⁾ “인간의 안전보장” 자체는 군사력에 의한 안전보장을 전면적으로 부정하는 것은 아니지만¹⁵⁾ 헌법의 적극적 평화주의·평화적 생존권과의 공통성¹⁶⁾에서 보면 일본은 헌법의 관점에 따라 “인간의 안전보장”분야에서의 비군사적·재정적 공헌이 요구되고 있는 것이다.

4. 구체적 문제에 관한 검토 - 군사적 면에서의 관여

4.1 자위대 해외파병의 문제점

그러면 헌법이념에 대하여 일본과 국제사회간의 관계에서 보는 현실은 어떨까.

13) Johan Galtung, A Structural Theory of Imperialism, Journal of Peace Research No.2 1971 (Johan Galtung “帝國主義の構造理論”전게서, 67면 이하).

14) The United Nations Development Programme, Human Development Report 1994, 22면(국제연합개발계획 “人間開發報告書 1994” 22면 이하{國際協力出版會, 1995} 등).

15) 정부도 2003년에 개정한 신ODA 대강 등에서 “인간의 안전보장”을 언급하고 있으나(예를 들어 외무성편 “政府開發援助(ODA)白書2003年版”{國立印刷局, 2004} 2면 이하), 정부가 군사전략과 연결되어 있는 ODA를 부정하는 것은 아니다.

16) 山内敏弘 “國際安全保障と平和的生存權”(岩村正彦ほか編 “岩波講座 現代の法2 國際社會と法”, 岩波書店, 1997) 228면 이하, 武者小路公秀 “平和的生存權と人間安全保障—轉換期國際政治の平和構築と布憲主義—”(深瀬忠一ほか “恒久世界平和のために—日本國憲法からの提言—”, 勁草書房, 1998) 166면 이하 등.

이하 구체적인 사례에서 그 문제점을 검토하고자 한다. 1990년의 “걸프만 위” 후 일본에서는 “국제공헌”론을 주장하기 시작하였다. 이러한 와중에 정부는 걸프전쟁 종결 후 해상자위대의 귀해정(歸海艇)을 페르시아만에 파견하였다. 정부는 이 행위를 자위대법 99조의 어뢰 제거 규정에 의하여 정당화 시키지만 자위대법 3조의 규정이나 전수방위론(專守防衛論)에서 보면 해외에서의 자위대 활동은 위법한 행위로 될 것이다. 정부가 상정하는 “국제공헌”이라고 하는 국제사회와의 관계는 걸프전쟁의 한쪽 당사자에 해당하는 다국적군의 잔무처리로서의 소해작업(해상청소 작업)에 관계하는 것으로 정부해석에서도 위법으로 되는 집단적 자위권 행사의 금지에 저촉되는 행위이다. 따라서 이 소해작업과 대한 재정지출은 당연히 헌법의 평화주의에 반하는 것이라 할 수 있다.¹⁷⁾

그러나 그 후 정부는 자위대의 해외파병을 점차 확대시켜 나갔다. 1992년에는 “PKO법”이 성립된다. 이 PKO법에는 전수방위를 초월하는 자위대의 해외파병이라고 하는 문제 외에 종래의 PKO의 원칙인 PKO 파병 수혜국의 동의·중립·비강제 등이 이라크·쿠웨이트 정전 감시단에서 크게 변질되어 향후의 전개도 PKO 활동에 국제법상의 규정이 없는 이상 유동적으로 될 심각한 문제가 있다. 따라서 국제연합의 PKO 활동이라고 하더라도 종래의 원칙이 변질되고 있는 상황에서 헌법·자위대법이 상정하고 있지 않는 자위대의 해외파병은 위헌·위법이라 할 수 있고 이러한 활동에 대한 재정지출도 헌법의 평화주의에 반하는 것이라 말할 수 있다.¹⁸⁾

17) 이 정부에 의한 “다국적군”으로의 전비지출이나 소해정 파견을 평화적 생존권 및 납세자 기본권 침해(즉 위헌의 재정지출의 문제)를 이유로 제기된 시민평화소송에 있어서 동경지방법관소 및 동경고등재판소는 위의 양 권리의 권리성을 인정하지 않았고 (따라서 위헌의 재정지출도 검토하지 않음) 위헌위법의 확인은 각하, 손해배상 청구는 기각되었고 최고재판소도 상고기각의 판결을 내리고 있다. 당 소송에 대해서는 戦争に税金を払わない! 市民平和訴訟の会編 “未来へⅠ~9” “未来へⅡ 1~2” “未来へⅢ 1~2”(1992~1999) 참조.

18) “PKO법”에 근거한 자위대 파병의 위헌성을 묻는 소송에서도 같은 판결이 내려

이어서 1997년의 “일미방위협력을위한지침”(신가이드라인)의 영향으로 1999년에는 “주변사태조치법”이 성립된다. 동법은 “그대로 방치하면 일본에 대한 직접적인 무력공격으로 이어질 우려가 있는 사태 등 일본 주변지역에서의 일본의 평화 및 안전에 중요한 영향을 미칠 사태” = “주변사태”(1조)가 있을 경우에 일본이 미국에 대한 물품·역무제공이라고 하는 “후방지역 지원”이나 “후방지역 수색구조 활동”을 수행하도록 하기 위한 법률이다. 이 활동은 단순히 “일본의 영역”뿐만 아니라 “일본 주변의 공해 및 그 상공”(3조1항3호)에서도 자위대의 “후방지역지원”(병참지원)을 가능하게 하는 것으로 헌법·자위대법을 초월하여 아시아 지역에서 집단적 자위권의 행사를 가능하게 할 수도 있는 구조로 되어 있다. 따라서 이러한 활동에 대한 재정지출 또한 헌법상 허용될 수 없다.¹⁹⁾

2001년에는 “테러대책특별조치법”이 성립되었다. 이 법률은 “9.11 사태” 후의 “국제사회의 노력”(실제로는 미·영국군에 의한 아프카니스칸에서의 “보복전쟁”)에 “각 외국군대 등에 대한 물품 및 역무제공, 편의제공 그 외의 조치”라고 하는 “협력지원활동”(이상 3조 1호) 등을 일본의 영역뿐만 아니라 “공해 및 그 상공”, “외국의 영역”에서도 실시하기 위한 것이다(2조 3호). 이 “협력지원활동”도 병참지원이라 할 수 있고 동법에 근거하여 실제로 해상자위대에 의한 인도양에서의 미·영국군 등에 대한 해상보급이나 항공자위대에 의한 일본국외의 미군 기지에의 운송 등을 실시하여 왔다.²⁰⁾ 따라서 실질적인 전쟁의 병참지원으로서의 재정지출은 헌법상 결코 용납될 수 없다.²¹⁾

졌다. 당 소송에 대해서는 “PKO法”違憲訴訟の会編“PKO法”違憲訴訟の会ニュース No1~No27”(1992~1997) 및 高原PKF(UNDOF)違憲訴訟の会編 “高原PKF(UNDOF)違憲訴訟の会ニュースNO1~No19”(1996~1999) 을 참조.

19) 이상 “결프전쟁” 시의 협력, “PKO법”, “주변사태조치법”의 문제점에 대해서는 필자의 “90年安保と日本国憲法”(和光大学人文学部紀要 34号, 1999) 79면 이하 참조.

20) 지원의 내용에 대해서는 防衛庁編 “平成16年度 日本防衛-防衛白書-” 212면 이하 참조.

21) 테러대책 특별조치법의 헌법상 문제점 지적에 대해서는 水島朝穂 “テロ対策特別

그리고 2003년에는 소위 “이라크특별조치법”이 성립된다. 이 법률은 “국제연맹 가맹국에 의하여 이라크에서 자행되었던 무력행사”(미·영국군에 의한 이라크에 대한 선제공격 후의 “국제사회의 노력”에 “인도적 복구지원활동 및 안전확보 지원활동”(1조)을 “일본의 영역” 및 “비전투 지역”(외국의 영역을 포함)에서 수행 가능하도록 하기 위한 것이다. 3조가 규정하는 “인도적 복구지원활동”에는 그 주체가 명시되어 있지 않기 때문에 미·영국군의 활동에 대한 지원도 가능하게 되고, 안전확보 지원활동은 “국제연합 가맹국이 시행하는 이라크 국내의 안전 및 안정을 회복하는 활동을 지원한다”고 되어 있기 때문에 이는 명백히 미·영국군에 대한 지원을 말한다. 구체적으로는 “의료, 운송, 보관(비축을 포함), 통신, 건설, 수리 혹은 정비, 보급 또는 해독”이라는 안전확보 지원활동(이상 3조 3항)을 시행하도록 규정하고 있고 2003년 12월에는 동법에 근거한 기본계획이 결정되었고 이어서 자위대의 이라크 파병도 시작되었다.²²⁾ 그러나 아직 전투가 계속되고 있는 이라크(해외)에서 자위대가 병참지원을 수행하는 것이나 이를 위한 재정지출은 헌법상 허용되지 않는다.²³⁾

4.2 외국군대에 대한 재정·병참지원의 문제점

미군에 대한 재정지원으로 종래부터 “배려예산”이 문제되어 왔다. 배려예산이라 함은 재일미군 주둔경비의 일부에 대한 일본의 부담금으로 1978년부터 지출되었다. 이 시기의 대상은 미군기지 종업원의 노무

措置法’がもたらすもの”(法律時報 74卷 1号, 2001) 1면 이하 등을 참조. 또한 동법에 근거한 자위대 해외파병에 대해서도 위헌소송이 제기되었으나 종래의 유사소송과 같은 판결이 내려졌다. 당 소송에 대해서는 テロ特措法・海外派兵は違憲市民訴訟の会編 “テロ特措法・自衛隊海外派兵は違憲 違憲市民訴訟の会ニュースNo.1~No.11”(2002~2004) 참조.

22) 지원내용에 대해서는 전계주(20) 190면 이하.

23) “이라크특별조치법”의 헌법상 문제점에 대해서는 小沢隆一 “イラク特措法の問題点”(法律時報 75卷 10号, 2003) 79면 이하 등을 참조.

비의 일부로 금액은 62억 엔부터 시작되었지만 그 후 미군기지 종업원의 노무비 전체와 미군 가족주택 등의 제공시설의 정비비용, 미군의 수도, 광열비에까지 확대되어 2004년도 예산에서는 2,441억 엔까지 확대되었다.

그런데 재일 미군주둔경비의 부담에 관해서는 일미지위협정에 규정이 있다. 24조 2항에서는 미군 기지나 노선권의 제공에 관한 비용은 일본이 부담한다고 되어 있지만 1항에서는 “합중국 군대를 유지함에 드는 모든 경비는, …… [2항의 비용을 제외] 일본에게 부담시키지 않고 합중국이 부담한다”고 규정하고 있다. 즉 배려예산은 규정을 위반한 지출인 것이다. 게다가 안보조약에는 극동조항(6조)이 있음에도 불구하고 재일미군이 “걸프전쟁”, “아프간 전쟁”, “이라크전쟁”에 참가하고 있는 것은 일본이 배려예산“으로써 이 전쟁에 대하여 재정적(간접적)으로 가담하고 있는 결과가 된다.²⁴⁾ 따라서 원래 안보조약을 정점으로 하는 안보법 체계가 헌법에 반한다고 할 수 있지만 일미 양 정부는 이 안보법체계에도 반하는 활동과 재정지출을 시행하고 있는 것이다.

또한 구체적인 전쟁을 예로 들면, 일본은 걸프전쟁 시에 다국적군이 나 걸프만 주변국에 대하여 약 140억 달러(약1.8조 엔)의 전비지출과 정부개발원조(Official Development Assistance, ODA)를 하였으며(예비비와 수정예산에서), 아프간 전쟁에서는 “테러대책특별조치법”에 근거하여 지금까지 미·영국군에 대하여 약9억 달러(약 1,080억 엔)의 병참 지원을 원조하였다(ODA예산, 보정예산, 예비비에서). 이러한 행위는 헌법의 평화주의에 반하는 “공헌”이며 헌법상 허용되지 않는 재정지출이다. 특히 최근의 돌발적인 전쟁에서의 지원이 눈에 띄는데 이는

24) “배려 예산”이나 각 전쟁과 재일미군기지의 문제에 대해서는 전계주(19) 81면 이하, 山根隆志·石川巖 “イラク戦争の出撃拠点-在日米軍と‘思いやり予算’の検証” (新日本出版, 2003) 참조.

국회에 의한 재정의 통제원리와의 관계에서도 큰 문제를 안고 있다. 헌법 83조는 재정국회중심주의를 규정하여 국회의 승인에 근거한 재정지출을 원칙으로 하고 있다. 이에 반하여 예비비에 의한 전비지출이나 미군지원은 헌법 87조의 예비비 규정에 따라 국회의 관여는 사후승인으로 되어 있다. 하지만 그렇다고 하여 헌법상 문제가 있는 지출을 “내각의 책임”만으로 시행하여도 좋다는 것은 아닐뿐더러 국회의 승인이 사후에 이루어지는 이상 내각은 일반적인 재정지출 이상으로 신중하게 대응하여야 한다. 이러한 의미에서 안이한 예비비에 의한 헌법상 문제가 있는 전비지출 등은 허용되지 않는다고 보아야 한다.

5. 구체적 문제에 대한 검토 - 재정 면에서의 관여

5.1 일본의 ODA의 일반적 문제점

일본의 “국제공헌”의 수단으로서 자위대의 해외파병이나 미군 등에 대한 재정적 지원에 문제가 있음은 이미 지적한 바이다. 이에는 일본에 대하여 비군사적 공헌 특히 경제적 공헌이 요구되고 구체적으로는 국제연합이나 국제기관으로의 분담금 등의 부담, ODA가 중요한 의미를 지닌다. 이하에서는 ODA에 관하여 검토하고자 한다.

ODA의 종류는 크게 나누어 2국간 원조와 다국간(국제기관) 원조가 있다. 2국간 원조는 증여와 대부(소위 엔 借款)가 있고 나아가 증여에는 무상자금협력과 기술협력이 있다. 한편 다국간 원조에는 국제기관에 대한 출자와 거출 등이 있다. 또한 일본의 예산제도에서 볼 때, ODA의 예산에는 ODA 일반회계예산과 ODA 사업예산이 있다. ODA 일반회계예산은 국가의 일반회계예산을 재원으로 하는 예산이며, ODA 사업예산은 일반회계예산 외의 재원에 의한 예산 즉 재정투융자자금으로부터의 차입, 국제기관에 대한 국채에 의한 지불, 각 성의 특별회

계예산 등을 추가한 것이다.

이 일본의 ODA의 실적은 1989년 이후 1990년을 제외하면 2000년도까지 세계 1위였다. 2003년의 일본 ODA의 실적액은 88.8억 달러(1조 292억 엔)이다(동유럽, 졸업국²⁵) 및 유럽복구개발은행에 대한 것을 제외). 단 총액은 크지만 GNP 대비로서는 0.20%로 경제협력개발기구(OECD)의 하부기관의 하나인 개발원조위원회(DAC) 가맹 22개국 중 19위에 위치하고 있다.

원조의 질에 관해서는 통상 증여비율(원조 전체에 접하는 증여의 비율)과 증여요소²⁶)가 사용된다. 각국의 데이터를 비교할 수 있는 2001/2002년의 평균을 보면 일본의 증여비율이 53.3%(DAC 가맹국 평균은 87.4%), 증여요소는 88.0%(DAC 가맹국 평균은 97.1%)로 양자 모두 일본은 DAC 가맹국 중 최저치에 해당한다. 소위 “무조건적” 원조비율을 나타내는 Untied률²⁷)은 2002년 데이터에서 각국과 비교해 보면 일본이 82.8%(DAC 가맹국 평균 84.8%)로 8위에 해당된다. 2국간 ODA의 지역별 배분실적에 대해서는 일본이 ODA를 시작한 이래 아시아에서 수위(1970년에 98.2%)를 차지하고 있음에는 변함이 없으나 2003년은 53.6%로 감소되었다. 한편 국제연합에서 가장 가난한 국가를 “후발개발도상국”(Least Developed Countries, LDC)으로 지정하여(2003년부터 50개국), ODA를 우선적으로 분배하도록 권고하고 있다. 2001/2002년 평균 일본의 LDC를 대상으로 한 ODA는 23.9%로 DAC 가맹국의 평균인 34.0%보다 낮다.

25) 졸업국 중에서 실적을 가지고 있는 국가로서는 브루나이(brunei), 쿠웨이트, 카타르, 싱가포르, 아랍에미리트, 이스라엘, 홍콩, 키프로스, 한국, 마카오, 리비아, 마르타, 슬로베니아이다.

26) 원조조건의 완화를 표시하기 위한 지표. 상업조건(금리 10%로 가정)의 차관을 증여요소 0%로 하여 조건(금리, 변제기간, 거치기간)이 완화됨에 따라 증여조건이 높아지고 증여의 경우는 원조조건이 100%에 해당된다.

27) 또는 Untying 이라고도 한다. 국제기관 거출 또는 2국간 원조에 의한 자재 및 역무의 조달처를 거출국 또는 공여국에 한정 하지 않는 것을 말한다.

마지막으로 2국간의 ODA의 대상분야별 배분은 2002년의 도로, 항만, 발전소, 공항건설, 전기통신 등의 경제기반시설에 대한 비율은 37.3% (DAC 가맹국평균 12.3%)임에 반하여 교육, 보험, 물공급·위생 등의 사회기반시설에 대한 비율은 23.8%(DAC 가맹국 평균 33.8%), 식료품 원조 등을 포함하는 긴급원조는 1.4%(DAC 가맹국 평균 7.8%)였다.²⁸⁾

이러한 일본의 ODA에 관해서는 원조의 질을 중심으로 여러 가지 문제가 있다. 우선 일본의 ODA는 증여비율 및 증여요소 모두 DAC 가맹국 중 최하위에 있다. 일본의 2국간 ODA의 지역별 배분실적액에 대해서는 일본이 아시아에 위치한 국가이므로 아시아에서 우위인 점은 당연한 것이라 할 수도 있지만 예를 들어 2003년 53.6%에 대하여 저소득국가에 많은 아프리카는 8.8%이다. 2국간 ODA 분야별 배분에 대해서는 경제기반시설에 비하여 사회기반시설이나 특히 긴급원조의 비율이 낮고 진정 구제하여야 하는 저소득 국가를 대상으로 하는 원조가 적다. 대체적으로 일본의 ODA 질이 떨어진다고 평가할 수 있다.

또한 그 외의 문제점으로는 특히 1986년 “마르크스 의혹”을 계기로 지적되어 온 ODA에 의한 피원조국 정부의 부패와, 민중에게 별 도움이 되지 않는 원조, 일본상사·기업의 상업주의, ODA에 뒤따르는 공해·환경파괴 등이 있다.²⁹⁾

헌법이 기본적 인권의 존중과 국제협조주의를 들고 있는 이상 ODA에 의한 국제사회와의 관계도 헌법이념에 따라야 할 필요가 있다.³⁰⁾

28) 이상 ODA에 관한 데이터는 外務省編 “政府開發援助(ODA)白書 2004年版”(国立印刷局, 2004)참조.

29) 이상 日本財政法学会編 “財政法叢書8 政府開發援助問題の検討”(学陽書房, 1992) 외에, 朝日新聞 “援助” 取材班 “援助途上国ニッポン”(朝日新聞社, 1985), 朝日新聞 社会部 ODA 取材班 “國際援助ビジネス—ODAはどう使われているか—”(亜紀書房, 1990), 日本弁護士連合会 公害対策·環境保全委員会編 “日本の公害輸出と環境破壊—東南アジアにおける企業進出とODA”(日本評論社, 1991), 武者小路公秀監修·北沢洋子編 “人びとは国境を越えて未来を創る ODA:アジア·太平洋と日本”(第三書館, 1991), 北井吉敬編 “検証 ニッポンのODA”(学陽書房, 1992) 등을 참조.

30) 日本財政法学会, 전게서, 94면 이하의 토론부분을 참조.

5.2 일본 ODA의 평화주의상의 문제점

더욱이 ODA는 헌법상의 평화주의와의 관계에서 문제가 있다. 현재 미국은 경제원조 자체를 안전보장의 중요한 하나의 수단으로 보고 있으며 일본의 ODA에 대해서도 미국의 원조전략의 보완적인 역할을 해주도록 요구하고 있다.

예를 들어 1960년대의 반공·분단국가를 세력권에 넣기 위한 대만·한국에 대한 원조, 베트남 전쟁 하에 남베트남에 대한 원조, 반공·독재 마르크스 정권지원과 전략상 중요한 필리핀 내의 미군기지 유지를 위한 필리핀에 대한 원조에서 그 원류를 찾아 볼 수 있다. 이 후에도 베트남의 강대화에 대응하기 위한 태국에 대한 원조, 구소련의 아프가니스탄 침공 후의 파키스탄에 대한 원조, 이란혁명 후의 NATO 가맹국인 터키에 대한 원조, 이집트·이스라엘의 단독평화를 위한 이집트에 대한 원조, 미국 긴급투입부대의 기지제공국인 오만·소말리아·케냐의 중동3개국에 대한 원조, 레이건 정권에 의한 카리브해 전략에 호응하기 위한 자메이카·혼두라스·도미니카·파나마에 대한 원조, 남태평양 각국의 비핵화 억제를 위한 원조 등에서도 쉽게 알 수 있다.³¹⁾

근래의 전쟁을 예로 들면 80년부터 88년까지의 이란·이라크 전쟁 중 일본은 미국의 이란에 대한 정책에 따라 전쟁 당사자국인 이란에 대하여 ODA를 계속하여 그 기간 중에 4년간은 이라크에 대한 최대의

31) 이상 일본의 원조가 미국의 전략에 따라 이루어져 온 것을 지적한 문헌은 Dennis T. Yasumoto, *The Manner of Giving : Strategic Aid and Japanese Foreign Policy*, D.C. Health, 1986. {Dennis T. Yasumoto저(渡辺昭夫 감수/역) “戰略援助と日本外交”(同文館, 1989)}, 木樋貞夫 “政府開發援助”(勁草書房, 第2版, 1991) 151면 이하, Franz Nuscheler, *Japans Entwicklungspolitik-Quantitative Superlative und Qualitative Defizite*, Institut für Asienkunde, 1990 {Franz Nuscheler저(佐久間マイ역) “日本のODA 海外援助—量と質の大いなる矛盾”(スリーエーネットワーク, 1992) 58면 이하}, 鷲見友好 “日米關係論—アメリカの対日要求と安全保障”(新日本出版社, 1993) 35면 이하 등을 참조.

원조국이 되기도 하였다. 걸프만 위기에 즈음해서는 국제공헌론에 의한 다국적군에 대한 전비지출과 아울러 이집트·터키·요르단의 중동 3개국에 대한 20억 달러 상당의 ODA를 결정하였다. 이것은 지금까지 3개국에 지원한 누계액 23.8억 달러에서 보면 상당한 금액이며 90년도의 ODA 실적액의 2할을 넘는 규모이다.³²⁾

게다가 최근에는 98년의 핵실험에 대한 파키스탄에 대한 “제재”(ODA의 중지)를 9.11 사태 후의 미·영국군의 “아프간 전쟁”에 따라 해제하다.³³⁾ 또 원래 아프간 전쟁에 대한 지원을 ODA 예산에서도 실시하고 있다.

그리고 2003년의 이라크 전쟁 후의 복구지원으로서, 정부는 2004년부터 2007년 사이에 50억 달러를 지원한다고 결정하였다. 그 중 2004년분의 15억 달러는 ODA 예산과 예비비에서, 2005년 이후에는 ODA 예산에서 지원할 방침이다. 이 금액은 미국의 2004년 회계연도에서 203억 달러를 지원하는 시책에 다음가는 액수로 영국의 2003년도에서 2005년 사이의 약 9.2억 달러 보다 많은 금액이다.³⁴⁾

이러한 미국 군사전략과 연동한 전략원조로서의 ODA에 예로서는, 1981년의 스즈키 수상과 레이건 대통령에 의한 일미공동성명이나 84년의 나카조네 정권 시의 일미자문위원회 보고서에서 일본의 방위력 증강, “배려예산”의 증액과 더불어 일본의 ODA 확대를 요구한 바 있고³⁵⁾ 89년의 타케시타 수상과 부시 대통령의 일미 수뇌회담에서도 세계적인 규모의 책임분담(burden sharing)를 강화한다는 명목으로 일미

32) 이상 필자의 “統合の手段としての日本のODAと憲法の平和主義”(憲法理論研究会編 “憲法理論叢書6 国際化のなかの分権と統合”(敬文堂, 1998) 57면 이하 참조.

33) 村井吉敬 “戦争協力と人権侵害のODA”(藤林泰ほか編 “ODAをどう変えればいいのか”(コモンズ, 2002) 81면 이하 참조.

34) 이 아프가니스탄과 이라크의 지원에 대해서는 “ODA白書”에서 신ODA대장의 “3. 중점과제” “(4)평화의 구축”의 일례로서 강조하고 있다(전계주(15), “ODA白書” 19면 등).

35) 아사히(朝日)신문 1981년 5월9일 조간 및 1984년 9월 18일 조간.

안보체제의 유지·강화와 동시에 서방 측의 안전보장에 중요한 중남미·중동에 대한 일본의 ODA 확대에 합의한 바 있다.³⁶⁾ 이상과 같은 사실이 있었음에도 불구하고 종래 외무성은 전략적인 원조를 실시하고 있지 않다는 입장을 취하여 왔다.³⁷⁾ 그러나 이에 관하여 일찍이 외무성 경제협력국 소속이었던 樋口貞夫씨는 일본의 ODA는 독자적인 전략이나 외교정책에서 나오는 것이 아니라 미국 정부로부터의 요청에 대응하는 “대미 배려”의 것이고 그 이상의 것은 없었다고 밝힌 바 있다.³⁸⁾

한편으로 일본정부는 일본 측의 관점으로서 ODA를 “종합안전보장”의 일환으로서 취급하여 왔다. 이는 1970년대 이후 일본의 민간기업의 해외에서의 직접적인 투자가 급증하자 이러한 해외에 투자된 자본에 대하여 일정한 조건을 부여하는 것이 ODA의 역할로 되었다. 그 조건은 투자환경의 정비와 투자권익의 안정화이며 사회기반시설의 확립, Country risk의 회피, 정권안정, 피원조국의 법적 조건의 정비 등이다. 이러한 점들을 목적으로 ODA도 확대되게 되었다.³⁹⁾

또 1973년의 제1차 오일 쇼크 이후 자원의 안정확보에 중점을 둘 필요가 생기게 되고 “경제안전보장”의 이념이 전면적으로 문제시 되었다. 그리고 소위 “자원외교”가 활발하게 되어 중동 국가에 대한 ODA 배분이 확대되었다. 1979년의 오오히라(大平) 정권 이후 일본의 경제대국화와 미국의 지위저하라는 상황 속에서 “경제대국책임론”, “국제적 책임론”이 제기되어 경제안전보장론은 군사안전보장론과 결부되었

36) 아사히신문 1989년 2월3일 석간.

37) 예를 들어 국회에서의 답변으로서 茂田宏 외무성 경제협력국 외무참사관은 “전략원조라는 말이 신문 등에서 언급되는 일이 있으나 우리들은 원조에 관해서는 전략적이라든지 전략적이지 않다 라는 등의 성격분석을 한 적이 없습니다”라고 답변하고 있다. 또한 신ODA대강은 “ODA의 전략성”이라는 표현을 쓰고 있으나 이는 전략원조에 한정되지 않는 넓은 개념으로 사용되고 있다.

38) 樋口, 전계주(31) 154면.

39) 이상 和田幸子 “經濟協力・ODA再考”(日本の科学者291号, 1992) 4면 이하 참조.

고 나아가 정치·경제·문화의 모든 분야에 걸친 종합적 관점에서 안전보장을 고려하는 종합안전보장론으로 발전하였다. 이에 따라 경제적인 면에서의 일본의 대미협력을 추진함과 동시에 ODA를 보다 정치적·외향적인 수단으로 활용하기에 이르게 되었다.⁴⁰⁾

따라서 “종합안전보장 이데올로기”는 안전보장 = 일본 다국적기업의 권익보호수단을 군사력에 한정하지 않고 경제원조와 함께 두개의 축으로 한 것이라 할 수 있다.⁴¹⁾ 실제 1981년에 발족된 임시행정조사회(약칭 第二臨調)는 1982년에 제출한 기본답신에서 향후 행정이 추구하여야 할 목표로 “활력 있는 복지사회의 건설”과 “국제사회에 대한 적극적인 공헌”을 들었다. 이 후자가 말하고 있는 내용 속에 경제협력을 “종합안전보장”으로 파악하고 있다.⁴²⁾ 또한 1990년에는 임시행정개혁추진심의회(약칭 第三次行革審)가 발족되어 1991년의 제1차 답신의 “국제화 대응의 행정개혁”에서 PKO로의 자위대 활용과 함께 ODA를 외교수단으로서 위치시키도록 권고하였다.⁴³⁾ 1991년의 제2차 답신에서는 ODA 대강의 책정을 요구하여⁴⁴⁾ 실제로 미야자와(宮沢) 정권 하에서 1992년에 ODA 대강이 각의결정되었다.⁴⁵⁾

40) 이상 “総合安全保障論”에 대해서는 渡辺洋三 “現代日本社会と民主主義”(岩波書店, 1982) 181면 이하 등을 참조.

41) 渡辺治 “講座 現代日本1 現代日本の帝国主義化 形成と構造”(大月書店, 1996) 246면.

42) 臨時行政調査会編 “行政改革に関する第三次答申-基本答申-”(1982) 9면.

43) 月刊ニュー・ポリシー 11卷 8号(1991) 47면 이하.

44) 月刊ニュー・ポリシー 12卷 1号(1992) 46면 이하.

45) 본 ODA대강의 원칙에는 “군사적 용도 및 국제분쟁조장에의 사용을 회피한다”나 “개발도상국의 군사지출, 대량파괴무기·미사일의 개발·제조, 무기의 수출입 등의 동향에 충분히 주의를 기울인다”, “개발도상국에 있어서……기본적 인권 및 자유의 보장상황에 충분한 주의를 기울인다”라고 하는 형식적으로 평가하여야 할 항목이 있다 (실제로 이 원칙이 준수되고 있는지에 대해서는 별론으로 한다). 그러나 세 번째 항목에 대해서는 “민주화의 촉진, 시장지향형 경제도입의 노력”이라고 하는 항목도 있어 이것은 개발도상국을 미국을 정점으로 하는 자유주의체제에 편입시키려고 하는 이데올로기라고 할 수 있으며 이는 문제가 될 수 있다{이러한 시점에서 비판을 하고 있는 것으로서는 森英樹 “途上国人民の平和的協力と国連における経済的協力”(深瀬ほか), 전개주(16) 352면 이하, 이 원칙은 신ODA대강에서도

나아가 2003년 신 ODA 대강에서는 새로이 ODA의 목적을 “국제사회의 평화와 발전에 공헌하고 이를 통하여 일본의 안전과 번영확보에 이바지한다”고 정의하고 “지금 이상으로 전략성을 높여 ODA를 통한 일본의 안전과 번영을 확보하기 위하여 노력한다”⁴⁶⁾고 하였다. 이는 안전보장정책으로서의 ODA의 성격을 보다 명확하게 한 것이라 할 수 있다.

이상과 같은 상황에서 알 수 있는 것은 미국의 군사전략과 연동된 전략원조로서의, 또 일본의 “종합안전보장”의 일환으로서의 ODA는 헌법의 평화주의에 반하는 재정지출이라고 할 수 있고 이러한 성격에서 이루어지는 국제사회와의 관계는 문제가 있다고 할 수 있을 것이다.

6. 결론 - 바람직한 국제사회와 국제재정과의 관계

앞에서 논한 바와 같이 국제사회와 국가재정의 문제는 헌법과의 관계를 외면할 수 없다. 일본은 헌법이념에 따른 재정지출로써 국제사회에 관여하여야 한다. 따라서 자위대의 해외파병이나 외국군대에 대한 지원은 헌법에 반하는 “군사적 국제공헌”이며 일본의 ODA에는 여러 가지 문제가 있음을 확인하였다. 그렇다면 일본에 요구되는 ODA는 어떤 것일까. 규범론에서 보면 기본적인 인권의 존중이나 평화주의 등의 헌법이념에 부합되는 ODA일 것이다. 구체적으로는 다국간 원조의 증대, 증여비율 및 증여요소의 확대, 사회기반시설 및 긴급원조의 확대, LDC를 대상으로 한 원조확대 등이 필요하다.⁴⁷⁾ 또 원조에 있어서는 단순히 개발을 GNP의 성장, 개인소득의 상승, 공업화, 기술진보, 사회적 근대화 등과 동일시 할 것이 아니라 자유를 억압하는 주요한

약간의 자구수정을 한 뒤 그대로 인용되고 있다}.

46) 전개주(15), “ODA白書” 20면.

47) 기타 ODA의 법적 통제론 및 헌법정책론에 대해서는 전개주(32) 61면 이하를 참조.

원인인 빈곤과 억압을 제거하는 즉 자유나 잠재적 능력의 확대로 보는 관점⁴⁸⁾이 중요하다.

앞으로는 헌법의 이념을 국제사회와의 관계에서 구체화하여 현실화시키는 작업이 필요하다고 본다.

48) Amartya Sen, *Development As Freedom*, Alfred A Knopf, 1999(Amartya Sen저(石塚雅彦 역) “自由と經濟開發”(日本經濟新聞社, 2000).

제16장 ILO·EU·OECD의 사회적 보호정책과 그 국제재정규제

佐藤進

1. 머리말

EU(유럽연합), ILO(국제노동기관), OECD(유럽지역개발기구) 중에서 특히 EU는 EEC→EC→EU로의 확충발전을 거치기에 앞서 그 형성이념으로서 경제발전과 사회보호를 제기하여 왔다. 또한 이를 실천함과 더불어 사회적 확대에 관련하여 사회적 보호정책에 대해서도 문제를 제기하여 왔다. 특히 당초의 EEC 가맹국은 각종 사회적 입법의 전개, 발전을 거듭하였고 그 전제로서 Equalization(평등화), Harmonization(조정화), 더 나아가 Approximation(근접화)가 제기되어 EEC는 가맹국 간의 모든 유동화 촉진을 저해하는 요인을 극복하고자 하였다. 특히 국제적인 사회보장, 노동관계 법제는 이 가맹국의 국내적, 국제적 규제를 국내법에 위임하여 그 국내법의 법제는 그 가맹국의 국제적인 사회보장, 노동관계 조약에 의하여 제약을 받아 왔다. 그러나 노동관계의 경우와 비교하여 사회보장 제도관계의 경우에는 사회보장정책에 폭넓은 비용이 드는 점에서 국가의 경제, 재정적 제약으로 인하여 그 비용이 상당히 제약을 받아 온 사실을 부정할 수는 없다. 특히 EU의 사회적 보호정책은 국내적으로는 그 국가의 노사관계에 있어서의 사회적·정치적 역학관계나 국내적, 국제적인 경기동향에 의한 경제, 재정사정에 좌우되는 것이어서 EU를 시작으로 EU 가맹국의 정부조차 그 동향에 주목하게 되었다. 그리고 오늘날 사회적 보호정책의 취지는 국제적인 경제동향에 의하여 특히 ILO나 EU, OECD의 국제적인 사회적 보호대책 규정에 의해서도 좌우되는 것이 많으므로 국내법과

국내재정에 미치는 영향력은 크다. 이 점에 대해서도 이하에서 논하고자 한다. ILO를 시작으로 OECD나 EU사무국은 그 가맹국의 국내정책은 두말할 나위 없이 오늘날의 국제적인 경제의 글로벌화에 의하여 사회보장급부와 그 부담을 둘러싼 급부와 부담관계의 통계적 분석을 시도하여 왔다.¹⁾

국제적인 자원분석이 각 지역의 노사, 정부에 대하여 어떤 영향력을 미쳤는지는 결코 명확하지는 않다. 그러나 이것이 ILO, OECD, EU 가맹국 각국의 재정부담과 그 국제적인 재정효과에 어떻게 영향을 미치고 있는가 하는 것은, 아마 수익자에 대한 사회보장이나 사회복지수준과 그 재정과의 관계에 있어서의 각 가맹국의 사회보장정책의 이상향에 대하여 상세한 정보를 제공함으로써 그 어떤 영향을 미치고 있다는 점에 대해서는 틀림없을 것이다.

특히 이 국제적 동향은 일본의 거품경제 붕괴 이후 재정금융구조의 개혁을 그 시작으로 한다. 산업, 기업구조개혁을 필두로 한 일본의 정치재정경제, 고용이나 교육의 변화에도 상당히 큰 영향을 미쳤음을 추론할 수 있다.

어쨌든 오늘날 일본의 구조개혁의 영향은 그 전제로서 방대한 국채 발행, 정부의 은닉채무를 후세대에 무제한적으로 위임하는 정치구조나 정치의식을 만들어 냄으로써 사회적 보호 정책에 영향을 주었고 이에 대한 대응으로서 기업이 산업재생을 위하여 고용의 합리화를 추진함으로써 많은 실업자를 양산하고 있는 점은 상당히 심각하며 주목해야 할 점이다. 또한 세계경제와 시장동향의 정보화, 글로벌화에 의한 효과는 상당히 크다. EU를 시작으로 세계 각국이 당면하고 있는 고용문제, 실업문제에도 큰 영향을 미치고 있다. <사회적 보호정책>과 관

1) 예를 들어 ILO, The Cost of Social Security (현재 미간행), OECD, Social expenditure(1960~1990) 또는, OECD, Society at a glance (2002), EU, MISSOC, Social protection in the EU Member states and the European Economic Area Situation (IJAMU 2001 등)의 “국제적 분석”을 해 왔다.

련을 맺고 있는 국가의 재정정책의 취지는 특히 일본의 경우 그 무제 약성에 법적으로 대응하지 못하는 국가의 정치적 사정이 있다고는 하지만 이는 상당히 심각한 문제이다. 따라서 새롭게 이러한 문제들과 연관시켜 일본의 ILO, OECD, EU와의 사회적 보호정책과 그 대응의 현상과 과제에 대하여 비교해 보고자 한다.

2. 사회적 보호정책(Social Protection Policies)란

구미 각국에서는 종래 “사회보장”이라는 용어나 “사회복지 서비스”라는 용어가 폭넓게 사용되어 왔는데 특히 자본주의 각국의 노사관계에서는 사회보장이라는 용어와 관련하여 노동자나 그 가족, 지역주민의 생활유지의 공적 수단으로서 전통적인 <사회보험>제도나 공공비 부담의 <공적 부조>, 나아가 <사회부조> 등의 공적인 각 제도에 의하여 노동자나 국민의 생활유지를 꾀하여 왔다. 일본은 후술하는 일본국 헌법 25조 I·II항의 생존권 보장에서 정하는 구체적 시책을 이들에게 적용하여 왔다.

그러나 EU는 후술하는 바와 같이 고령화 사회의 도래와 관련하여 노후퇴직, 퇴직과 개호(介護)문제 등과 관련하여 그 가맹국의 생활문제에 대하여 노동자, 그 가족의 대인적인 사회복지 서비스 시책을 중시하게 되었고 고령자뿐만 아니라 아동, 청소년, 여성, 장애인, 나아가 이민 등에 대한 소득보장, 대인 서비스에도 주목하게 되었다. 오늘날 EU 통계를 보아도 <사회적 보호정책>이라는 용어로 “사회보장”=소득보장제도와 함께 “사회복지”=대인 서비스 보장제도 등에 더하여 주택, 생활환경 보전문제를 중시하기에 이르고 있다. 그리고 이 용어는 현재 EU뿐만 아니라 OECD, ILO에서도 이 용어를 사용하고 있는 점에 주목할 필요가 있다.

EU-EEC-EC는 유럽 경제적 공동체 형성에 즈음하여 이미 지적한 바와 같이 그 경제 자유화에 의한 경제발전정책과 함께 유럽 공동체 시

민의 사회정책과의 조화에 대하여 EEC 창설조약 중에서도 이 문제를 중시하여 왔다.²⁾

참고로 EU의 Social Protection Policies 개념의 도입과 그 의미에 관하여 이하 EU에서 제기되고 있는 <사회적 보호정책>에 대하여 소개해 두기로 한다.³⁾

“사회적 보호는 유럽사회 모델의 기본적인 구성이다. 그것은 사회적 제반 위험으로부터 사람들을 보호하기 위하여 고안해 낸 집단적 移轉의 각 제도의 집합으로서 정의된다. 이는 현재 평균적으로 GDP의 약 27.5%로 산정되고 있다(1993년 29%의 정점에서 볼 때 낮은 수치이기는 하나).”

또한 “가맹국 각국은 이들 각 제도의 재정이나 조직에 대한 책임을 지고 있다. 그 영역에 있는 EU 입법은 주로 국가의 각 제도 내부에 있어서 적용되는 어떤 기본적 조약원칙과도 밀접하게 관련되어 있다”고 한다. 이 점에 관하여 “<사회적 위험>이라 함은, 전형적으로 노후, 퇴직연금관련, 피부양자, 가족세대를 부양하는 노동인력의 사망·장해, 질병, 모성, 피부양아동, 실업, 심신허약 고령자의 개호의 필요, 장해 또는 질병을 가진 근친자에 대한 개호가 필요함을 포함한다”고 정의한다(op. cit, p, Footnote). 또한 사회적 보호는 이들 사회적 위험이 빈곤에 귀결하는 것이 아닌 사회의 모든 자원의 결함은 인간생활의 존중에 필요불가결한 모든 서비스로의 접근을 막지 못한다고 하는 것을 보장하는 것이라고 서술하고 있다.

2) 필자의 논문인 “社会保障の法体系(上)”(勁草書房, 1969) 및 “社会保障の法体系(全)”(勁草書房, 1990) 참조.

3) Commission of the EUROPEAN Community Communication From the Commission, the the council, the European PARLIAMENT, The ECONOMIC And SOCIAL Committee And The Committee of the Regions-Strengthening the Social dimension of the Lisbon Strategy : streaming open Coordination in the field of Social Protections, (Brussels 27.5.2003, CoM(2003) 261 Final. 3면.)

이어서 사회적 보호에 관련한 모든 목적은 “사회보장과 노동자의 사회적 보호”와 사회적 소외로의 도전 및 사회적 보호제도의 근대화가 강조되고 (EU 암스테르담 조약, 니스조약)(op. cit, 31면), 이들 각 제도는 각 국가의 제도의 다양성과 이 Subsidiarity(보충성)의 명확한 인식 하에 구축되어 있어 이들 각 제도는 공통적인 도전에 직면하고 있다는 것(예를 들어 인구 고령화에 대하여 빈곤의 계속성(persistence)과 사회적 소외 및 증대하고 있는 사회적 불평 등의 위협, 그리고 사회구조의 변화, 가족, 노동세계의 변화라고 하는 모든 변화, 성장과 일을 창조하는 기여에 대한 도전 등)이나 이들 변화에 직면함으로써 개혁하여 근대화 할 필요에 직면하고 있다는 것을 서로 인식하는 것에 있다고 한다.,라고.

그리고 이들 합의를 포함한 사회적 보호정책을 전개함에 있어서 EU는 ①2003~2005년의 잠정기간, ②2006년~2009년 전면적인 Streamlining의 기간을 두고, 2007년에 EU협의회는 합동으로 사회적 보호에 대한 보고를 제출하였다. 2008년에는 위원회(Com)에 의한 사회적 보호 보고의 제안을 채택하였다. 또한 2009년에는 위원회(Com)에 의한 사회적 보호보고의 채택이 이루어지려고 하는 점에 주목하였으면 한다. 어느 쪽이든 EU가 Social Protection Policy로서 Social expenditure의 규제적 역할을 일찍부터 완수해 온 점에 주목할 필요가 있다.

3. ILO, EU의 <사회적 보호정책>과 재정적 제도에 관하여

3.1 ILO에서 보는 재정적 규제에 관하여

(1) ILO는 “the Cost of Social Security”라고 하는 테마로 3년에 한 번씩 ILO가맹국 사회보장비에 관하여 “국제적 조사”를 간행하여 왔다. 현재는 간행되고 있지 않다. 이 간행물에서는 1952년 ILO 102호

사회보장(최저수준) 조약의 9개 부분 (의료, 질병, 실업, 노령, 업무상 재해, 가족급부, 모성급부, 장애유족)의 사회적 생활위험사고를 대상으로 하여, 강제사회보험, 사적 사회보험, 보편적 무거출제도, 이에 더하여 저축기금 등의 관련제도와 함께 ①고용재해에 대한 사용자책임 ② 가족급부제도 ③입법에 의한 국민보건 서비스 ④특별 제도(공적 연금, 가족급부, 질병급부, 고용재해보상급부) 공적 부조 등을 대상으로 재정의 확보와 그 지출을 중심으로 분석하여 왔다.

이는 말하자면 OECD의 <국민 부담률>이나 EU의 <사회적 보호>와 그 재정범위의 문제와도 관련되고 있다고 하여도 무방하다.

또한 이미 논한 바와 같이 매년 EU, MISSOC, Social Protection in the EU Member States and European Economic Area, (Employment & Social affairs)가 EU에 의하여 간행되어 왔다. 이 간행은 재정과 관련된 “보호 개호”, 질병, 모성, 장애, 노령, 유족, 고용재해, 직업질병, 가족급부, 실업, 충분한 자원보장에 대하여 사회적 보호의 범위의 것으로서 EU 가맹국의 사회정책을 분석하여 왔다. 또 2001년도의 분석 중 Annex 으로서, Longterm Care(고령자의 장기간 개호) 및 자영자의 사회적 보호를 대상으로 들고 있는 것은 단순히 급부의 범위 확대를 위해서라기 보다는 하나의 큰 시대적 현상으로서 EU 가맹국에 있어서 고령화라고 하는 세계적 현상과 그 사회적 급부화 문제를 대상으로 하고 있다고 할 수 있다. 단 EU의 분석은 Financing(재정)으로서 피보험자, 사용자의 거출에 대하여 보험료율, 상한에 대하여 가맹국에 대한 분석이나 EU 자체로 개별 가맹국에 대한 비판을 시도하고 있지는 않다. 그러나 수많은 가맹국의 사회적 보호정책에 대한 방대한 분석이 제도 간의 격차에 대한 객관적인 지표가 되고 있는 점은 두말할 나위가 없을 것이다. 이 비교는 보는 관점에 따라서는 각국별 가맹국의 사회적 보호정책이라고 하는 동일 비교에 의한 재정적 비교에 맞추어져 국제적인 가맹국으로의 어프로치, 조절화에 대한 규제라고 보아도 무방하다.

(2) 그 밖에 EU는, 사회적 보호정책의 재정적 규제로서, 가맹국의 재정 안정정책으로서, 국제적 협정으로서, 국민 총생산의 3%를 넘는 공재정의 차관 등을 제약하는 국제적 협정이 있는데 이 국제협정이 국민 경제의 동향에 관련하여 큰 제약을 가하고 있는 것은 부정할 수 없다. 오늘날 2003년의 독일, 프랑스의 경제적 정체와 관련하여, 프랑스, 독일은 이 국제협정의 기준을 충족시키고 못하고 있으므로 이 협정에 대한 위반에 관한 문제가 거론되고 있다.

반면 EU가맹을 신청한 서아시아 지역의 중동국가, 동유럽제국의 재무당국은 현재 이 국제협정의 완화를 요구하고 있다. 그리고 EU 심의회에서는 이 완화에 있어서 독일, 프랑스에게조차 상당히 엄격한 태도를 취하고 있는 것으로 보도되었다.

EU 가맹국의 <재정안정>에 관한 국제적 협정은, 재정적자가 재정의 3~4%에 달하였을 경우 국가재정의 안정적 위기로서 규제를 가하고 있는 점에 주목할 필요가 있다.

그러나 EU는 유로통화권 참가국의 재정적자에 대하여 국내 총생산(GDP) 대비 3%이내이어야 한다는 국제적 규제에 대하여 이미 1996년의 안정성장협정(Stability and Growth pact)에 관하여 심각하게 받아들여 왔던 것은 두말할 나위도 없다. 오늘날 21세기에 들어와 경기정체에 직면하여, 재정적자의 안정협정위반에 대하여 추궁을 받고 있는 독일, 프랑스의 예는 이미 논한 바와 같다. 이에 관하여 EU 가맹국인 프랑스, 독일, 이탈리아에서 사회기반시설 정비비용이나 군사비용, 경제연구개발비를 위하여 공공지출을 제외하려고 하는 것에 대하여, 이 협정이 대국(大國)에는 적용되지 않고 있는 상황은 EU가 딜레마에 빠질 위험이 있다고 지적하는 견해도 있다. 특히 공통의 경제정책을 위하여 처음이자 유일한 한 첫 걸음이 경제부진의 오늘날의 이러한 시련을 견디기 힘들어 협정의 강도를 완화하는 것은 EU 공통의 정책에 있어서 바람직하지 못한 징조라는 것은 EU의 Social Protection Policy

에 있어서도 마찬가지일 것이다.⁴⁾

(3) EU에 가맹한 기존의 15개국을 시작으로 새롭게 EU가맹을 신청한 유럽근방의 중동, 동유럽의 13개국은, 확대일로의 EU 경제발전에 관련하여 기업의 적정화를 위한 상당한 투자(환경, 핵에 대한 안전성, 운송(교통)의 안전성, 노동제조건, 식량, 생산의 시장화, 소비자 등)정보 및 EU규범이나 EU의 제반 기준을 충족시키기 위하여 상당한 투자를 하여야 하는 실정에 있다.⁵⁾

EU가입 신청국의 2000년부터 2006년까지의 재정지출 구조는, 농업 부문, 구조기금, 연대기금, 국내의 제반 정책, 대외적 행동, 운영, 예비 등의 재정항목을 들어 EU제국의 GNP대비 적정지출의 상한을 2000년의 1.13%에서 경제정체를 반영하여 2006년에는 1.13%를 지불하도록 되어 있다(Ibit, op. cit, p.17).

OECD는 서구 복지국가의 위기를 인식한 이후 끊임없이 사회적 급부를 중심으로 각 사회적 급부에 관하여 사항별로 재정과 관련된 문제를 제기하여 왔다(OECD, Social Expenditure(1960~1990), OECD, problem of growth and control(1985), OECD, Health at a glance(OECD(2003) Indicators(2003)를 시작으로 OECD, Society at a glance, -OECD Social indicators(2002) 등).

특히 EU 각국의 고령화 현상에 대하여 각 가맹국의 대응에 대하여 그 현상분석을 시도한 것은 매우 의미있는 것이라 할 수 있다. 유럽의 사회적 연대원리에 근거한 노후보험제도에 대하여 EU는 급부와 부담에 근거하여 인구적인 각 문제, 노후보험제도의 효과 및 이들 각 제도가 현재 경험하고 있는 각 개혁이 전 유럽 각국에 있어서 논쟁이 되고 있다고 한다. 그 첫 번째로 당면하고 있는 인구적인 도전, 두 번

4) 클레멘스, 노이볼트·크리어 “EUの大きなジレンマ”(Europe, Autumn, 2003) 17면.

5) MISSOC - Into, Old - age in Europe, (Social Security & Social Integrations) European Commission (2001) 3~10면.

째로 고령화 문제에 대한 유럽 각국의 4개의 서로 다른 기준을 기존 제도의 다양성으로부터 분석하여(수급자격, 급부지불, 기금), 세 번째로는 가맹국에서 다양하게 진행하고 있는 개혁에 대하여 분석하고 있다.

(a) 재정적 개혁에 대하여(생략)

(b) 다수의 EU 가맹국에서 장래의 노후연금보험제도에 관한 보편적 노후보험의 충분한 저축요소의 증가 등이 요청되어 <부과원칙>이 확산되고 있는 다수의 국가들 사이에서는 세대간 연대의 깃발 아래 유지되어야 할 연령 수급자의 증대에 대비하기 위한 준비기금이 각국의 상황에 맞는 다양한 형태로 시도되고 있다.

(c) 보조적 또한 사적인 노후보험제도 개혁에 대하여

공적 연금제금의 안정화에 관한 다른 방법은 보충적 제도나 사적인 대응이다. 이 목적은 공적 입법보험제도 부담의 일부를 보충적 제도나 사적인 대응으로 이행하는 것이다. 이러한 현상은 이미 EU 가맹국에서 일어나고 있으며 각국의 양상은 다르다. 결론적으로 유럽에서의 인구발전은 인간생활의 제3차 연령에 걸친 안정보장이 중요한 도전으로 받아 들여져 이후 3~40년에 걸쳐 지속될 것이라 한다.

유럽에서 운영되고 있는 노령연금보험의 다양한 시스템과 다양한 구조에도 불구하고 수많은 정치적 화제 중에서 쟁점이 되고 있는 각종 개혁은 몇 개의 다양한 영역에 영향을 미치고 있다. 첫 번째로 각종 급부의 지불(지급)의 관계는 변화하고 있다는 점에서 또한 퇴직연령에 지급되고 있는 특별한 관심에 관해서도, 현행의 각 연령에 대한 조정 메커니즘에 관해서도, 또 연금산정에 사용되는 관련가치에 관해서도 그러하다. 논쟁이 되는 두 번째 문제는 각종 보험제도의 기금적립이다. 지배적인 거출적립제도를 취하고 있는 이유로는 세금에 의하여 재정적으로 지지되고 있는 각종 기금의 비율이 계속 증대된다는 점이다. 어

면 국가에서는 각종 保留諸基金을 도입 혹은 확대하고 있다. 예를 들어 충분히 적립되고 있는 기금의 요소가 어떤 국가에 도입되어 있다고 하여도 “부과방식기금원칙”이 기금의 원칙으로서 남아 있다.

결과적으로 보충적인 각종 제도나 낡은 노후보험의 사적인 대응은 거의 모든 국가에서 강조되어 다수의 국가에서 적극적으로 추진되고 있다고 지적한다. 이상의 난해한 문제제기는, 오늘날 일본의 정치적인거에 어느 정도 반영하고 있는지에 관하여 검토하고자 하는 생각에 굳이 여기에 기술한 것이다.

4. 사회적 보호정책과 재정을 둘러싼 국민 부담률과 사회적 지출(Social Expenditure)에 관하여

4.1 사회적 보호정책에서의 재정관계 용어의 변화

오늘날 일본에서는 1980년대 사회적 보호정책의 전환에 즈음한 제2차 임시행정조사회 보고의 영향으로 사회적 보호정책에 관한 일본의 공적 제도의 부담과 급부에 관련하여 “국민부담률”이란 용어가 사용되게 되었다.⁶⁾

사회적 보호급부의 공적 제도로서 EU 가맹국에서 보는 바와 같이 그 제도의 역사는 EU 가맹국의 경우 노동자와 그 가족에 대하여 가맹 노동조합의 조합원 거출에 의한 조합공제기금에서 유래한다. 그리고 이는 노동자의 개별적(각종 생활위험사고), 집단적(정리해고 등의) 각종 생활사고에 대비한 연대구제기금으로 운영되었다. 그러나 산업사회의 변화와 노동자의 정치적·사회적 활동에 의하여 사회적 구제

6) 일본의 경우 이 시대의 부담률이 37~38%로 독보적이며 장래에 서구와 동등한 고령화 사회로 접어들어 50%대에 달하면 그 부담률의 상승될 것이라고 강조되어 왔다.

가 입법에 의하여 그 제도화의 전개를 보았고 또한 노동자의 소비생활협동사업화가 전개되기 시작하였다. 특히 서구적 연대활동에서 보는 공적인 사회보장제도, 사회복지사업의 보급과 발맞추어 사적인 자원봉사활동도 정비되고 있다.

오늘날 ILO나 EU의 성숙된 가맹국뿐만 아니라 OECD 가맹국에서도 그 사회적 연대감을 원리로 한 공적 제도가, 공적인 사회적 지출에 의한 사회보험, 사회부양제도 등으로 정비되고 있다.

EU를 시작으로 한 OECD 각국의 사회적 보호정책은 고도경제 성장정책에서 저경제 성장정책으로 궤도를 수정함으로써 사회적 비용을 감축하기에 이르렀다. 특히 EU의 성숙된 가맹국의 공적 부조제도는, 조세나 사회보장보험료 등으로 부담하여 왔기 때문에 GDP와의 관계에서 1970년대 중반부터 비용의 부담과 급부를 중심으로 공적 제도의 지출과 재정효과에 관하여 국민 부담률이란 용어를 사용하여 정책분석을 시도하였다.⁷⁾

4.2 21세기 OECD 정책문서의 Social Expenditure에 관하여

그러나 오늘날 OECD는 21세기에 접어들어 각 지출에 관하여 보험 등 사회적 보호의 영역전반에 걸친 분석을 시도하고 있다.⁸⁾

특히 그 사회적 계획 및 지출의 GDP 대비를 문제로 들어 사회적 지출(Social expenditure)에 관하여 이것을 소득대체(income replacement) 특히 고령자에 대한 급부는 미취업 상태의 고령자에 대한 급부를 의미한다고 설명하고 있다.

7) OECD, The Welfare state in crisis (1981), OECD, Social Expenditure(1960~1990)-problem of Growth and Control(1985).

8) OECD, Reforms for an Aging Society (2000), OECD Maintaining prosperity in an Aging Society (1998) 등을 시작으로 하여 고령화 사회의 재정적 과제 등의 분석을 시도하여 왔다.

OECD의 분석은 건강, 교육, 공적 연금, 실업보상 등을 대상으로 사회적 지출을 파악하고 이하에서 보는 바와 같이 <사회>를 넓게 파악하고 그 동향을 조망하고 있다.9)

OECD, A Society At Glance(2002)

OECD, Social Indications 또는 개별적으로 Health(건강) 등을 조망한다.

특히 Net public Social expenditure로서 GDP대비 관하여 “Direct Taxes and Social Contribution paid on transfers”로서 지적한다.

이 새로운 방식은 국민부담률을 적용하지 않고 순수한 공적 지출을 명확히 하는 배려가 행해져 향후 개별분야에 파급되어 나갈 것으로 본다.

이러한 산정에서 Public Social Expenditure의 실제의 데이터 값이 OECD 및 OECD 가맹국에 어떤 파급을 미칠 것인가 OECD 가맹국의 경제정책에 관련하여 보다 사회정책과의 관계에 대하여 주목할 필요가 있다.

그러나 일본에서는 서구 각국과의 대비에서 국민부담률을 원용, 제2차 임시행정조사회 보고 시에 38%에서 향후 50%로 하고 있는 점에서 일본의 고령화률과 관련하여 EC, OECD 각국은 국민부담률에서 사회적 지출을 원용해 오고 있다.

이 사회적 지출이 중시되는 시대로 변화하고 있다. 일본의 사회적 보호정책의 용어가 어떠하든 그것에 대한 재정지출은 점차 증대하고 있지만 GDP 대비의 그것은 후술하는 바와 같이 복잡하며 명확히 규정하기 힘들다. 필자에게는 국민부담률이란 어떤 것인지, 다시금 사회적 지출의 의미와 그 무게에 대하여 되돌아보는 기회가 되었다.

9) OECD, Society at a glance(2002). ref.

5. 일본국 헌법과 사회적 보호 정책에 대한 재정법적 규범에 관하여

5.1 일본국 헌법과 사회적 보호정책에 관한 재정법적 규범(Financial Law regulation)

(1) 헌법 25조의 생존권 보장과 사회보장정책

일본에서는 “사회적 보호정책”이라고 하는 용어가 법적으로도 실질적으로도 사용되지 않고 있으며 광의의 <사회복지>(Social Welfare)가 EU의 사회적 보호정책에 해당하는 것으로 필자는 헌법 25조의 생존권 보장의 각 시책과 연관시켜 사용하여 왔다. 그리고 일본의 헌법 25조와 서구 EU 각국의 <사회적 보호정책>에 대응하는 것으로서 전술한 일본의 생존권 보장의 규정 25조 1항, 2항에 의하여 생존권 보장의 구체적 시책으로서 사회보장, 사회복지의 공중위생의 구성이 포함되는 각 제도에 적용하여 왔다.¹⁰⁾

(2) 일본의 “사회보장”, “사회복지”, “공중위생”의 시책

서구의 제도에 해당하는 것으로서 이해되고 있으나 서구 각국과 반드시 각 제도의 역할, 제휴의 표준, 각 제도의 인적 대상범위나 제도의 제공주체(공사의) 수급내용, 수급자격요건, 급부수준, 그 제공을 위한 재원(세금인가, 사회보험방식인가 또는 절충할 때의 기준, 재원부담에서 보이는 공적 비용과 사회보장제도의 취지)을 시작으로 사회보장 서비스 수급권의 취지 등에 차이가 있는 것은 두말할 나위도 없다. 그러나 EU 각국의 각 제도의 내용이 상이함에도 불구하고 다양성

10) 필자의 논문인 “社会保障の法体系(全)”(勁草書房, 2000)와 “福祉と負担の法理－生存權保障とその制度的實現をめぐる財政法理－”(日本財政法学会編 “福祉と財政の法理”財政法叢書12号, 龍星出版, 1996) 9-40면 참조.

속의 조화, 균일화, 평등화라는 면에서 국제적인 규제로서 접근해 오고 있음은 부정할 수 없는 사실이다.

따라서 사회보장, 사회복지시책의 면에서, 또한 국가의 재정에 의한 제도적인 면에서, 국가의 경제, 재정정책의 동향과 무원칙적인 정책에 의한 수익과 부담의 원리에서 움직이는 것이 아니다. 그러나 일본의 사회보장, 사회복지의 계량적 기준은, 한정적인 비준의 ILO 조약 102호의 수준에는 미치지 못하고 있으며 EU가맹 주요 각국의 사회보호 정책에 의거하고 있는 것은 말할 필요도 없으며 오로지 오늘날 보수정당의 재정경제의 동향에 규정된 원칙 없는 국가의 재정국민복지제도 정책에 의하여 변질되어 온 것으로 볼 수 있다.

5.2 헌법에 있어서의 재정법적인 사회보장정책의 규범성

(1) “부담”과 “수익”의 생존권 보장에서 본 기본원리에 관하여 “부담”과 “수익”과의 관계에 있어서 종래 공적 부담으로 시행되어 온 복지정책이 그 재원 조달 면에서 한계에 직면한 경우, 그 재검토의 기초에 있는 기본문제로서 도대체 무엇이 “공적 공급책임 하의 서비스”인가, 그리고 그 수급대상자는 그 서비스에 맞추어 급부의 범위와 내용은 어떤 것인가, 그 서비스 수준의 적절성은 어떤 것인가, 나아가 그 서비스에 대한 공적 부담책임은 어떤 것인가, 등과 같은 문제를 고려함에 있어서는 이와 관련된 수익자부담의 합리성 등에 관하여 따져 보아야 할 것이다.

(2) 이 경우 이미 지적한 바와 같이 헌법 제25조의 생존권 보장의 프로그램적 규정의 성격에서 재정과의 관련에서 보는 입법부 또는 행정부의 합리적인 재량행위에 위임한다고 하여도 거기에는 합리적인 기준이 존재하는지의 여부를 떠나 완전히 프로그램으로서 정부의 재량행위에 의하여 모든 것이 움직이고 있다고는 생각되지 않는다. 단

지 헌법 25조의 생존권 보장에 부합하여 헌법 제13조의 쾌적생활권 (행복추구권)보장, 헌법 제14조(평등보장)의 그 추상적인 규정인 “생활·생명의 질”(Quality of Life)의 내용을 규정함에 있어 국가의 정치적·경제적·사회적 모든 상황과 관련하여 더욱이 사법부의 입법재량 또는 행정부의 행정재량에 위임할 수밖에 없는 현실에 많은 문제가 있는 것은 주지의 사실이다.

그러나 국가의 National Minimum은 두말할 필요도 없고, Optimum Minimum (최적 최저한도)의 객관적 기준의 신설에 맞추어 행·재정수요에 대한 대응으로서의 공·사의 부담 기준의 합리성의 설정은 매우 중요한 법정책적인 과제라 할 수 있다. 특히 “복지”에 관계되는 “수익”과 “부담”의 법적 문제는, 헌법 제83조의 재정민주주의, 헌법 제84조의 조세법률주의에 더하여, 공적 책임과 관련된 후술하는 공적 서비스의 내용과 그 범위를 둘러싼 수익에 관한 법적 문제와 그것과 관련된 부담과 그 공정성, 적정화와 그 실현을 위한 법적 절차 등, 오늘날 논거가 불명확하고, 게다가 정치적 문제로 처리되어 온 과정에서 문제점이 다수 드러나고 있는 점에 주목할 필요가 있다. 물론 EU 가맹국은 사회적 보호정책의 헌법상의 법규제권을 가지고 있는 것은 아니지만 EU의 각종 조약, 규약을 시작으로 하여 각종 국제적인 규제에 따르고 있다고 할 수 있다.

일본에서의 광의의 “복지”의 개념과의 관련은 그렇다 하더라도, 전술한 헌법 제25조의 생존권보장과 그 제도적 실현의 개별적 시책의 예시화의 의미는 바로 생존권 보장의 종합적·포괄적 보장을 규정하고 있다고 해석되어 왔다. 또한 오늘날 이 제도적 현실은 그 내실화와 관련하여 헌법 제13조의 쾌적생활권에서 보이는 오늘날의 Quality of Life(생활의 질, 생명의 질)의 실현, 또는 그 생활·생명의 보장과 관련하여 헌법 제14조의 보편적 평등보장과 관계에 있어서 무원칙적인 수익과 부담원칙이 아니라 오늘날 그 나름대로의 계량적인 국제기

준의 확립의 이행을 전제로 복지정책=사회적 보호정책의 이행을 보고 있는 것으로 말할 수 있다.

일본의 헌법은 전술한 헌법 제25조 제1항·제2항에서 국민의 생존권 보장과 함께 그 제도적 실현을 규정하여 그 국가의 국민에 대한 생활보장에 관하여 그것이 가령 프로그램적 규정에 머문다고 해석하더라도 그 규정의 사회권적 규정의 성격에 비추어 헌법 제25조, 제13조, 제14조에 부합하는 단순한 자유권이 아닌 사회권으로서 국가의 적극적이며 포괄적·종합적인 생존권 보장정책에 대하여 그 이념과 함께 법리를 선언적으로 밝히고 있는 것으로 필자는 생각하여 왔다.

이러한 일본의 생존권 보장에 관련한 헌법의 복합적인 규범구조는 그 이념, 법정정책적 관점에서 일본적인 특징으로 보아도 좋을 것이며 그 점에 대한 현실적인 상황은 제쳐 두더라도 EU 각국 및 미국을 시작으로 한 세계 주요국가와 비교하여도 손색이 없다고 생각한다. 단 현실은 그 구조의 법적 이해에 관하여 많은 문제를 안고 있어 일본의 사회적 보호정책은 역으로 불명확성을 내포한 채로 일본적 성격을 나타내면서 오늘날에 이르고 있다고 말할 수 있다.

(3) 또한 일본의 공적인 “복지”의 실현은 전술한 복합적인 헌법의 각 조항 하에서 시책의 구체화로서 국가와 지방공공단체 등에 맡겨져 그 공적 책임에 의한 실현을 지지하는 재원조달로서 - 국가, 지방자치단체의 공적 부담(세금 등)이나 보험료(혹은 보험세 등), 이에 추가하여 이용·사용료 등의 수익자 부담이라는 필요재원에 의하는 것 - 부담 면에 있어서 헌법 제7조(재정)의 제84조(조세법률주의 원칙) 또 제8장(지방자치)의 제94조(지방공공단체의 권능)와도 관련하여 국민의 생존·생활보장의 권리·의무의 내실화가 명확하지 않은 채 지지되고 있는 것으로 보인다. 그러나 이 재원조달의 방법이 법이념·법정책 면에 있어서 헌법이 보장하는 재정민주주의, 조세법률주의, 나아가 복지적 조세국가주의(후술하는 北野弘久 교수의 이론) 등과 어떻게 조화될

것인가가 문제되고, 부담자이며 수익자인 국민의 권리에 대응하는 의무를 성령(省令), 통달, 때에 따라서는 무제약적인 조례, 나아가 수익자 부담에 관한 무원칙·무제한적인 기준 등에 의한 징수에 의하여 가혹하고 과대한 것으로 되어 가는 현실을 무시할 수 없다.

필자는 복지 → 사회적 보호정책에 의한 실현과 관련된 재원부담이 중요한 문제인 것을 부정하고자 하는 것은 아니다. 단 일본의 현 상황에서 볼 때 국민생활의 안정화와 관련하여 공평하면서 동시에 적정하게 배려된 부담과 그 공정배분에 관하여 기업, 산업, 거기에 중심을 둔 국가정책의 기업우선이 거품경제붕괴와 특히 산업·고용에 미친 무거운 후유증을 만들어 내고 있는 현실과 게다가 그 공적 공여 중심의 기업재건의 대응책을 볼 때 일본이 정책적으로 고령화 사회에 대한 정책대응으로서 강행, 도입, 나아가 가격인상으로, 현 상태대로는 두고 볼 수 없는 조세부담을 강요하고 있는 것 중의 하나인 소비세(오늘날에 와서는 이미 新稅가 아니지만)나 세부담 강화에 대한 본연의 모습에서는 상당한 문제를 안고 있다고 말하고자 하는 것이다.

그렇다, 경제개발과 사회개발을 동시에 함과 더불어 경제적, 정치면에서의 통합을 목표로 하는 EC→EU는, 그 양쪽의 균형이 잡힌 확대발전을 목표로, 오늘날 장기적인 경제정체와 실업에 직면하고 있으면서도 유럽시민의 인권보장에 대응하는 “사회적 보호”정책에 대하여 경제적으로 고전하는 EU 가맹국에 요청하고 있으며 또한 고령화, 저출산, 여성의 사회적 진출에 대응하여 이를 실현하고자 하고 있다. EU 각국은 - “부가가치세”에 무게 중심을 두면서도 복지의 실현에 노력하고 있으나 일본의 경제·재정금융정책이 EU와는 달리 사회적 보호, 사회적 재정을 중시하는 재정보다 산업우선에 힘을 쏟고 있다는 현실은 국가·국민의 정치인식이나 정치의식에 의존하기 때문이 아닐까 하는 생각이 든다.

新稅로서 고령화 사회에 대한 정책대응으로서 도입된 소비세를 일반재원을 보충하기 위하여 사용하고 있는 정책적 대응은 재정법적 관점에서 문체시 하여야 할 것이다.

5.3 일본의 장래 재정대응에 관한 수익과 부담이론의 불명확성

지금까지의 일본의 서구 각국에 대한 고령화 수준과 향후의 재정대응을 검토할 시에는, 종래부터의 국민부담률과 관계에 나타나는 부담과 급부의 관계에 관하여 첫 번째로 과세 기본과 세율구조, 사회보험의 범위나 거출에 관해서는 조세부담이나 사회보험 부담의 내용과 관련된 부담률의 수준문제, 두 번째는 국민 부담률의 상승과 그 가계의 저축이나 노동공급에 미치는 영향의 정도나 국민 부담률의 억제효과와 부담률축진효과의 영향의 정도, 세 번째는 국민부담률 억제와 시장활동의 활용, 자조노력의 추천증시와 그 영향의 정도, 네 번째는 국민부담률의 억제와 가족내부의 유산, 증여나 개호에 대한 의존 강화와 그 문제성 등으로 상기의 관련성이 지적되어 온 것에 주목하기 바란다.

수익과 부담의 명확화와 관련하여 특히 사회보장(사회보험료) 부담의 증가문제를 제기한다. 일본의 사회보장정책의 중축은 거출제에 근거한 사회보험제도로, 지역주민대상 또는 전 국민에 이르는 보험제도(국민보험건강법 및 국민연금법)이다. 지역주민대상의 경우는 주민자신과 공적 비용(세금)부담, 근로자 대상의 경우는 노사절충원칙(일부는 사용자 쪽의 부담이 많음)과 사무비 등의 공적 부담으로 구성되어 있다. 이에 대하여 일부 서구국가에서는 임금의 공정배분으로서 사용자 부담의 증가 또는 사용자의 복리후생관계 부담의 증가의 형태로 그 전환이 나타나고 있으며 이것이 구체화 되고 있다.

특히 오늘날 국가의 재정과 관련되는 수익과 부담을 둘러싼 행·재정합리화에 관하여 공적 서비스 급부에 대하여 상세한 설명은 피하겠

으나 그 서비스에 보이는 사회적 편익성을 잣대로 순수공공재(조세부담에 의한 것), 준공공재(조세와 이용자 부담에 의한 것), 사적 재원(이용자 부담에 의한 것) 등의 구분이 보이고 공·사적 재원의 구분도 그 정의의 엄격함에 따라 또한 정치적 요인에 의하여 공적 관여, 공·사의 부담 비율의 정도에 차이가 보이는 것은 부정할 수 없다. 복지에 관련된 것에 대하여 응능원칙(應能原則)과 응익원칙(應益原則)에 의하면서 공적 비용투입과 수익자부담과의 관계가 문제시 되어 왔으나 이 문제에 대하여 공적인 부담으로 할 것인지, 수익자부담으로 할 것인지, 이 둘 중에 어디에 무게를 둘 것인지 하는 문제는 단순히 무제약적인 정책선택의 편의의 문제가 아니라고 할 수 있다. 이 점은 바로 전술한 헌법 25조의 생존권보장규정의 보장을 포함하여 재정을 둘러싼 헌법조항의 내실화에 맞추어 생존보장의 복지와 재정의 급부와 부담법리와 그 사회과학적 객관적인 해명의 과제를 바탕으로 검토하여야 할 문제이다.

5.4 일본의 사회적 보호정책과 재정법의 규제의 법적 관련

(1) 일본국 헌법 25조

생존권보장, 14조(평등권 보장), 13조(쾌적생활권)과 일본국 헌법 지방자치(92조~95조), 재정(83조~91조) 등과의 관련성.

(2) 그 관련성에서 보는 재정법의 규제 - 지방재정법(국가와 지방공공단체와의 관계에 있어서의 국가의 재정부담, 지방의 보호, 사회복지사업 등)(법10조)

일본의 사회적 보호정책에 대하여 언급하자면, 일본국 헌법 25조(생존권)는, 국민의 생존권 보장을 규정하고 국가는 공적 부조청구권을 용인하고 (헌법 25조 1항), 25조 2항은 “사회보장”, “사회복지”, “공중

위생” 제도시책의 정비에 대한 노력의무를 규율하여 왔다. 그리고 국가는 그 사회보장(사회적 보호정책) 제도의 실현에 관하여 재정법에 의하여 그 재정조달에 관한 제3조에서 재정수입의 국회결의를 정하고 있고 제4조는 그 국가의 재정지출에 대하여 세출은 공채 또는 차입금 이외의 세입을 가지고 재원으로 하도록(단, 공공사업비, 출자금, 대부금의 재원에 대해서는 국회의 결의를 거친 금액의 범위 내에서 공채를 발행, 차입할 수 있도록 하고 있다) 규정하고 있다.

단 일본의 재정구조개혁추진특별조치법(1997년 법109)은 특별조치법 정지법(1998년 법150)으로 개혁추진의 불가능을 이유로 정지되어 특별조치법 구조개혁의 대상인 <사회보장> 관련비용(의료보험제도, 연금보험제도, 고용보험제도 등)의 구조개혁이 정지되기는 하였으나 재정위축의 합리화는 계속 진행되고 있다. 그 후 일본의 중앙정부의 재정통제에 의한 “보조금” 등의 개선이나, 지방재정의 건전화 조치라는 이름의 재정삭감 합리화는 일시적으로 정지 되었다. 그러나 중앙정부에 의한 사회보장 관련비용의 국고지출은 예산과 관련하여 오늘날 삼위일체 정책 등에 의하여 합리화가 계속되고 있다. 그러나 사회적 보호정책과 헌법 25조 등의 국가의 기본법에서 규정되어 있는 그 재정적 지출에 관하여 국가의 공적 제도에 대한 재정지출을 시도하여 왔다. 일본경제의 호황기의 재정은 제쳐 두더라도, 오늘날의 불황기에는 재정의 합리화에 의하여 재정의 축소가 진행되고 있는데 특히 생존권 행사와 관련된 정책에서 시도되고 있다.¹¹⁾

11) 中西啓之 “財政構造改革と福祉改革”(日本財政法学会編 “財政再建と憲法理念” 財政法叢書16, 龍星出版, 2000)의 각 논문 참조. 中西 교수는 재정법적 견지에서 인권에 관련한 사회복지의 이념문제에 되돌아가, 95년 사회보장제도 권고는 사회보장에 대한 공적책임원칙을 수정하였고, “사회연대”이념의 설정과 원칙수정은 개호보험 등의 체제정비의 이데올로기적 준비를 단행하여 인권원칙을 형해화 시키고 소득계층에 의한 차별과 저소득자의 빈곤화축진을 초래하였다고 지적한다. 헌법이념과의 관계에서 9조의 평화헌장, 헌법25조·26조·27조·28조의 사회적 규정의 옹호는 재정법적 견지에서 隅野隆徳가 “財政構造と平和憲法”에서 제기하여 왔다(전계, “財政再建と憲法理念”에 소개되어 있는 논문 참조).

오늘날 고령화 사회의 도래에 따라 적립방식의 재원조달에서 부과 방식으로 변경하여 세대간 부양, 사회적 연대를 거친 공적 연금제도의 <지속 가능한 제도화>가 도모되고 있다.

그러나 사회적 보호정책은 노동자, 가족의 생활 안정화를 위하여 공적 제도와 재정조달에 의하여 운영되고 있으나 EU의 사회적 보호정책의 가맹국 협정과 그 이념의 엄격한 준수에 의하여 유지되는 경우 후술하는 바와 같이 일본에서 볼 수 있는 생존권의 추상화와 그 최저기준화 조차 명확하지 않은 경우의 예와는 상당히 다르다.

재정법, 지방재정법을 보아 헌법 25조에 관하여 재정법이 국가의 재정에 관하여 규제하고 있다. 그러나 사회적 보호정책의 적자재정과 관계에서 정책의 후퇴를 저지할 수 있는지의 여부를 불문하고 재정=재원과 급부와 관계의 이론형성은 중요함에도 불구하고 이 점에 있어서 일본은 무원칙적이라고 하여도 무방하다. 특히 北野弘久 교수는 국가의 재정적자와 재원조달에 관한 문제를 제기하여 왔다.¹²⁾

이미 北野 교수는 “지방시대”의 구체화로서 집권적 조세국가에서 분권적 조세국가로의 전환을 제기하여 고령화 사회, 복지사회로 대처하는 조세국가로서 일본국 헌법의 원리에 적합하도록 할 필요가 있다고 주장하였다.

EU의 사회적 보호정책은 그 재정조달에 관하여 국가의 적자재정에 의한 사회적 보호정책의 억제에 대하여 제약을 가하고 또한 그 재정적 부담에 관하여 OECD와 같은 형태로 사회적 지출의 합리화에 의한 제도의 개혁에 관하여 줄곧 엄격한 정책을 취하여 왔다. 사회적 보호정책에 있어 재원지출을 수반함은 필연적이고 일본에서도 이러한 <재정의 공공성>은 강조되어 왔으며 이는 인권선언에서 보는 바와 같이 국가가 특정의 개인이나 기업의 이익을 위하여 지출하는 또는 조세부

12) 北野弘久 “日本国憲法と福祉財政—新福祉目的論の展開—”(日本財政法学会編 “福祉と財政の法理” 財政法叢書12, 龍星出版, 1996) 참조.

담의 불공평을 피할 것이 아니라 모든 국민의 기본적 인권확립을 위하여 경비를 사용함으로써 비로소 세부담의 공평과 민주주의를 진행시켜 나갈 수 있을 것이다. 일찍부터 이 경우의 인권이라 함은 근대에 있어서는 재정권=소유권 → 자유권이었으나 현대에 들어와서는 인격권=사회권이 추구되어 있으며 또한 권력이 관여하는 진정한 공공성이 요구되고 있음에 관하여 宮本憲一 교수가 지적한 바 있다.¹³⁾

또한 지금까지의 사회보장정책에서 보이는 보호정책기준의 계량적 표준화를 시도해 온 것은 전술한 ILO “사회보장 최저기준조약(102호조약)”(1952) 및 관련 조약이다. 이것은 EU를 시작으로 주요 선진국의 사회적 보호정책 그 중에서도 특히 사회적 보장 급부부분에 대하여 ILO 가맹국의 사회보장수준의 최저기준을 나타냄과 동시에 처음으로 수학적 기준을 급부에 적용한 것이며, 이것은 최저기준으로서 21세기의 새로운 사회보장기준으로의 움직임 보여 주고 있다고 할 수 있다.¹⁴⁾

일본에서는 이 조약의 의료급부부분을 제외하고 부분비준을 시도하여 왔는데 이미 이 ILO 102호 조약의 각 구성부분의 연금, 노동재해, 실업, 가족수당, 여성의 보호급부 등의 조약개정의 움직임이 있었고 개정조약을 비준하였다. 이에 급부의 구체적인 최저급부 등의 기준에 대한 일본적 규정의 창설이 요구되고 있다.

단 일본에서의 헌법규범에 나타나는 생존권 보장조약은 두말할 나위도 없고 朝日소송(最高裁昭和42.5.24大法廷判決{民集 21권 5호} 10면), 堀木소송(最高裁昭和57.7.7大法廷判決{判時 1051호} 29면, 判タ 477호 54면)에서 보이는 바와 같이 헌법 25조의 프로그램적 규정이론에서 볼 때 언제라도 자유권을 침범할 위험이 있다. 그리고 중앙정부의 공적 지

13) 宮本憲一 “財政法からみた公共性”(日本財政法学会編 “財政の公共性” 財政法叢書 6, 学陽書房, 1990, 13~14면에 수록). 이러한 견해는 오늘날 확대일로의 EU의 기본적인 견해와 동일시되어야 할 것이다.

14) 필자의 논문, “ILO102号条約(社会保障最低基準)の足跡と今後の課題をめぐって”(“世界の労働” 日本ILO協会, 2001) 16~25면.

출에서 보이는 예산결산 상황을 볼 때 고령사회, 저출산 사회에 대한 국가의 대응으로서, 전술한 바와 같이 사회보장, 공적 사회부조 등에 의한 국가의 재정은 그 사회적 지출의 성격에 대하여 다음과 같이 설명되고 있다. ‘결의 등에 따라 재정법 등의 제약은 있다 하더라도 이미 주지하는 바와 같이, 국가의 국채나 그 외의 요소에 따라 국가의 재정적 부담은 방대한 액수에 이르고 있으며 이러한 현상은 실제로 EU 각국에서 나타나게 되었다. 오늘날 독일, 프랑스에 적용되는 국제협정에 따라 단일 년도의 GDP 3%를 넘는 재정적자의 완화조치 문제가 되는 국제적 규제에 견딜 수 있는 국제적 신용이 과연 일본에게 있을까’

6. 맺음말

일본의 경우에는, 사회보험 등에 의한 공적 기업, 공적 사업의 경우, 국가의 특별회계에 따라 그 공적 사업의 채무 등이 용인되는 국가의 예산조치가 나타나고 있는데 이러한 상황을 감안하였을 때 장래의 국가 채무부담행정이 국채를 시작으로 국가의 채무로서 후세대에 GNP 등을 초과하는 확대 일변도는 EU 규제 하에서는 불가능한 사회적 보호정책과 경제재정정책과의 조화와의 정책중시가 EU 각국의 국제조약, 규약에 의하여 나아가 EU행정기관, 의회, 사법기관에 의한 그 준수와 이행의 확보가 보장되고 있는 점에 주목할 필요가 있다. 일본의 경우, 일본의 사회적 보호정책은, 흔들리고 있는 일본국 헌법 25조의 현황 하에서 거품경제와 일본의 장래 경제동향의 불안정성과 관련하여 어떻게 보장될까. 또한 오늘날 일본의 평화헌법이나 평화적 생존권이 위협을 받고 있는 상황, 헌법 9조의 개헌론을 전개하고 있는 상황이나 사회적 보호정책이 붕괴되고 있는 실정, 또한 거품경제와 기업재생에서 나타나는 국가의 자본투하와 기업의 재생, 다른 한편으로 근로자의 정리해고와 고용불안 등의 상황을 감안하면 EU 각국의 사회적 보호정책을 국제적으로 규제할 필요성이 있다고 느끼는 바이다.

집필자 소개 (집필순)

小沢 隆一(오자와 류이치)

1959년 東京都 출생.

一橋대학 대학원 법학연구과 박사과정 단위취득 만기퇴학. 静岡대학 조교수를 거쳐 현재 静岡대학 인문학부 교수(헌법학 전공).

주요저서 : “予算議決権の研究”(弘文堂, 1995), “はじめて学ぶ日本国憲法”(大月書店, 2000).

石森 久広(이시모리 히사히로)

1962년 広島県 출생.

広島대학 대학원 박사후기과정 단위취득. 大島商船고등전문학교 강사, 熊本女子대학 강사, 熊本県立대학 조교수를 거쳐 현재 西南学院대학 법학부 교수(행정법, 재정법전공).

주요저서 : “会計検査院の研究”(有信堂, 1996), “ドイツにおける財政監視機関の役割”(ジュリスト 1109号, 1997).

甲斐 素直(카이 스나오)

1948년 東京都 출생.

日本대학 법학부 졸업, 회계감사원 직원을 거쳐, 일본대학 교원.

현재 日本대학 법과대학원 교수(헌법, 재정법 전공).

주요저서 : “財政法規と憲法原理”(八千代出版, 1996), “予算・財政監督の法構造”(信山社, 2001).

木村 琢磨(키무라 타쿠마로)

1966년 茨城県 출생.

東京대학 법학부 졸업, 東京대학 법학부 조수를 거쳐 현재 千葉대학

법과대학원 조교수(행정법, 재정법 전공).

주요저서 : “財政法理論の展開とその環境”(有斐閣, 2004), “成果主義的な行財政制度の構築に向けた試論(1)~(5)”(自治研究 79卷9号 以下, 2003-2005).

鳴谷 潤(시기타니 준)

1947년 岡山県 출생.

金沢대학 법학부 졸업. 참위원 사무국 입국, 법무위원회 조사원, 의안과 과장보좌, 결산위원회 수석조사원등을 거쳐 현재 참의원 내각위원회 전문위원(조사실장) (헌법·재정법 전공)

주요저서 : “財政批判のアンクル”(共編者 全国会計職員協会, 1993), “福祉と国家財政”(ジュリスト 増刊号, 1995).

奥谷 健(오쿠야 타케시)

1975년 愛知県 출생.

立命館대학 대학원 법학연구과 박사후기과정 중퇴. 島根대학 법문학부 강사를 거쳐 현재 島根대학 법문학부 조교수(세법 전공).

주요저서 : “市場所得稅の生成と展開(1)・(2完)”(民商法雜誌 122卷3号・同4=5号), “市場所得における控除概念—基因原則による必要経費—”(島根法学 45卷2号).

石村 耕治 (이시무라 코우지)

1948년 青森市 출생.

미국 일리노이 대학 로스쿨 수료. 현재, 白鷗대학 대학원 법학연구과장(세재정법 전공).

주요저서 : “日米の公益法人課稅法の構造”(成文堂, 1992), “アメリカ連邦稅財政法の構造”(法律文化社, 1995).

小山 廣和(코야마 히로카즈)

1949년 東京都 출생.

明治대학 법학부 졸업. 동경국세국 퇴관후, 明治대학 대학원 법학연구과 박사과정 단위취득 만기대학, 明治대학 법학부 전임강사를 거쳐 현재 明治대학법학부 교수(헌법학, 세법학 전공).

주요저서 : “税財政と憲法”(有信堂, 2003), “租税法律主義”概念の確立”法律論叢 76卷4・5 合併号, 2004).

北野 弘久(키타노 히로히사)

1931년 富山県 출생.

대장성 주세국·국세청 근무 후, 東京대학 사회과학연구과 강사, 日本대학 법학부 전임강사·조교수·교수를 거쳐, 현재 日本대학 법학부 명예교수(법학박사, 세재정법·헌법전공).

주요저서 : “税法学原論 [第5版]”(青林書院, 2003), “納税者基本権論の展開 [現代法学者著作選集]”(三省堂, 1992).

石沢 淳好(이시자와 아즈요시)

1947년 山形県 출생.

東北学院대학 대학원 법학연구과 수료. 현재 東北薬科대학 교수(헌법학·비교헌법학전공).

주요저서 : “国政論 [第5版]”(共著, 八千代出版, 1987), “轉換期イギリスの憲法改革と法の支配原理”(比較憲法学研究 13, 1991).

鴨野 幸雄(카모노 유키오)

1937년 埼玉県 출생.

早稲田대학 대학원 법학연구과 박사과정 단위취득 만기퇴학. 金沢대학 법학부 교수, 朝日대학 법학부 교수를 거쳐 현재 駿河台대학 법

과대학원 교수(헌법전공).

주요저서 : “地方財政權の原理”(財政法叢書 2卷所収, 学陽書房), “地方自治と地方財政權”(財政法叢書 14卷所収, 龍星出版).

前田 徹生(마에다 테즈오)

1947년 東京都 출생.

上智대학 대학원 법학연구과 박사과정 수료. 현재 桃山学院대학 법학부 교수(헌법학 전공).

주요저서 : “經濟的自由規制立法の違憲審査基準”(現代公法研究会編 “現代憲法の理論と現実”, 青林書院, 1993), “青林法学双書 憲法 [第2版]”(共著, 青林書院, 2002).

清水 雅彦(시미즈 마사히코)

1966년 兵庫県 출생.

明治대학 대학원 법학연구과 박사후기과정 단위취득 만기퇴학. 현재 札幌学院대학 법학부 교수(헌법학 전공).

주요저서 : “スウェーデン憲法における財政規定”(法の科学 26号, 1997), “わかりやすい法学・憲法”(共著, 文化書房博文社, 2005).

佐藤 進(사토우 스스무)

1925년 新潟県 출생.

金沢대학 교수, 日本女子대학 교수, 立正대학 교수를 거쳐, 현재 新潟青陵대학 특임교수(노동법·사회보장법·사회정책전공).

주요저서 : “社会保障の法体系 [全]”(勁草書房, 1969), “世界の高齢者福祉政策”(信山社).

역자 약력

김 경 덕

나고야 대학교 법학부 법학연구과 석사

현재 나고야 대학교 법학부 법학연구과

박사과정 재학 중

재정법강좌 1 「재정법의 기본과제」

2008년 12월 31일 자료집 발행

편 자 日本財政法學會

역 자 김 경 덕

발행처 한국법제연구원

서울특별시 서초구 양재동 90의4

전화 : 579-0090 FAX : 579-2380

비매품 자료집