

# 지방재정 건전성 제고를 위한 법제 개선방안 연구 (II)

지방세제 개선방안

김 현 동



한국법제연구원  
KOREA LEGISLATION RESEARCH INSTITUTE

재정법제 연구 12-18-③-2

# 지방재정 건전성 제고를 위한 법제 개선방안 연구 (II)

- 지방세제 개선방안 -

김 현 동

# 지방재정 건전성 제고를 위한 법제 개선방안 연구 (Ⅱ)

- 지방세제 개선방안 -

A Study on Improvement of Local Tax System for  
the Fiscal Soundness of Local Governments

연구자 : 김현동(고려사이버대학교 세무회계학과  
조교수)

Kim, Hyun-Dong

2012. 6. 30.



# 요약문

## I. 배경 및 목적

- 본격적으로 지방자치제도가 시행된 지 20년이 지난 지금까지 상당수의 지방자치단체들이 재정적으로 큰 어려움을 겪고 있는 것이 현실임.
- 지방자치제 실시 이후에 세출분권화는 지속적으로 증가하였음에도 세입분권화는 이에 미치지 못하여, 중앙과 지방간의 수직적 재정불균형(vertical fiscal imbalance)이 심각해지고 있으며, 이는 지방재정운용에 있어 재정환상을 유발하고 있다는 점에서 문제의 심각성은 더욱 큼.
- 본 연구는 지방세수의 증대와 자주재원의 확보를 통해 종국적으로 재정건전성의 달성이라는 측면에서 취득세, 지방소비세와 지방소득세의 문제점과 그 개선방안을 고찰하였음.

## II. 주요 내용

- 기존 취득세와 등록세의 문제점으로 지적되어 왔던 동일한 과세행위에 대한 중복과세, 이중 신고납부제도로 인한 납세자불편 초래, 이중 신고납부제도로 인한 인력·예산 낭비 등의 문제는 2011년 개정을 통해 통합취득세를 도입함으로써 상당부분 해소가 되었다고 평가할 수 있음.

- 종전에 부동산거래세가 취득세와 등록세로 분리되어 있음에 따른 문제점을 해결하기 위하여 통합취득세로 개정하면서 세부담 중립을 유지하기 위하여 취득세세율에 등록세율을 산술합산하여 새로운 세율체계를 마련
- 그러나 이러한 노력에도 불구하고 종전 취득세와 등록세의 다양한 과세대상을 하나의 통합취득세 과세대상으로 통합하는 과정에서 일부 납세의무자의 세부담 증가, 복잡한 세율구조, 납세협력비용 발생 등 문제점이 발생
  - 과세대상이 아닌 물건이 세목통합 이후 과세대상에 포함되게 됨으로써 납세부담이 증가되는 경우가 발생
  - 통합 전에 취득세와 등록세가 별개세목으로 납부기한이 서로 다르므로써 납세의무자가 납부시기를 조정함으로써 세부담을 분산시킬 수 있었으나, 통합취득세가 도입됨으로써 동시에 납부하게 되어 세부담이 증가하는 문제가 발생
  - 통합취득세의 세율체계가 지나치게 복잡하여 납세의무자의 납세순응비용의 증가 및 납세행정에 있어서 효율성을 저하시키는 문제가 발생
  - 취득세와 등록세의 2개 세목으로 나누어 납부하던 것을 통합취득세 1개의 세목으로 납부하도록 하는 과정에서 영수증첨부 등에 있어 새로운 납세협력 비용이 발생
- 이러한 문제점들을 고려하였을 때 다음과 같은 개선방안 마련이 필요
  - 통합취득세율의 체계 개편이 필요

- 과세요건에 입각한 법체계의 개편
  - 과세대상의 정비를 통한 세부담 완화를 가져올 필요가 있음.
  - 현재 제한적으로 규정되고 있는 분납대상을 주택 외 건축물 등으로 확대할 필요가 있음.
- 지방소득세와 관련하여 지방소득세의 독립세 전환문제를 지적할 수 있음.
- 지방소득세제는 조세정책적 측면에서 지방자치단체의 자주적인 조세정책을 시행하는데 있어 한계를 만들고, 중앙정부의 조세정책에 따른 각종 감면 내지 세액공제가 지방재정의 상황에 대한 고려없이 그대로 지방소득세에 연결된다는 문제를 낳음.
  - 이러한 여러 문제는 기본적으로 현행 지방소득세가 부가세(surtax)의 형태를 취하고 있는 것에 기인
- 편익설의 측면에서의 현행 지방소득세의 한계에 관한 논의가 필요
- 현행 지방소득세는 중앙정부에 집중된 배분비율, 앞서 지적한 바와 같이 과세자주권의 미흡 등으로 인해 지방자치단체가 제공하는 편익과 대응하지 않는 문제를 야기
  - 종업원분에 대해 부과되는 지방소득세는 원래 종업원할사업소세에 해당하는 것으로, 사업소세는 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위하여 시·군내에 사업소를 둔 자(사업주)에게 부과되는 세금임.
  - 사업소세라는 것은 소득이라는 과세물건에 대해 부과되는 세금이 아닌 까닭에 지방소득세의 일부를 구성하는 것은 옳지 않음.

- 현행 지방소득세의 규정은 필연적으로 중앙정부의 정책에 따라 직접적인 영향을 받을 수밖에 없는 구조를 가짐.
  - 중앙정부가 세율을 인하하거나, 세액공제나 감면을 신설, 확대하는 경우 소득세액과 법인세액이 줄어들기 때문에 지방소득세도 직접적으로 감소
- 지방소득세와 관련된 문제를 해결하기 위해 지방소득세를 독립세로 전환하는 방안을 모색하여야 함.
- 지방소비세와 관련하여 지방소비세 배분지표에 관한 문제, 공동세의 적정성 문제, 지방소비세수의 귀속지 결정 문제가 있음.
- 현재 지방소비세의 배분지표로 활용되고 있는 거주지를 기준으로 하는 거시지표 민간최종소비지출은 비거주자에 의한 지역 내 소비가 해당지역의 소비에 반영되지 못하는 한계에 직면
  - 역으로 거주자라 하더라도 다른 지역에 가서 소비를 할 수도 있어 이는 역시 같은 문제를 가짐.
  - 지방소비세의 본연의 취지, 다시 말해 소비세로서의 조세를 고려한다면 최종소비자가 부담한 지방세수는 소비자가 소비한 지방자치단체에 귀속되도록 하는 소비지 기준이 적용됨이 타당
  - 이러한 문제에 대해 행정안전부는 소비지표의 보정이라는 수단을 통해 상당부분 해소되는 까닭에 위의 문제가 크지 않다는 입장

- 1차적으로 배분의 기준이 되는 것은 거주지가 되지만, 이러한 인별배분에 의해 지방자치단체의 경제활성화 노력에 대한 인센티브적 요소를 마련하기 위해 소매업매출액, 숙박 및 음식점업 매출액, 신용카드매출액 등 지역토착적 요소 80여가지를 사용하여 문제점을 해소한다는 것임.
- 특정 지방자치단체의 부가가치 생산과 소비를 정확히 연계한다는 것은 실무적으로 상당한 어려움이 있다는 지적이 많이 제기되고 있지만, 보정과정의 과연 얼마나 충실히 소비지 기준을 반영할지에 대한 과학적 근거가 필요
- 만약 충분한 근거가 제시된다면 사후적인 조정과정이 갖는 의미는 상당할 수 있으나, 그렇지 않다면 새로운 배분기준을 모색할 필요가 있음.
- 국세와 지방세의 조정 등에 관한 법률 제4조에 따르면 국가와 지방자치단체는 동법에 규정한 것을 제외하고는 과세물건이 중복되는 여하한 명목의 세법을 제정할 수 없음.
- 이러한 세원분리의 원칙은 국세와 지방세의 배분이 지방자치의 본질에 합당하도록 적절하게 행해지는 것을 전제로 하는 경우, 지방자치단체의 자주재정권 및 재정책임성의 보장의 관점에서나 국민의 조세저항의 관점에서 일면 타당할 수 있음.
- 반면 세원의 공동활용 역시 과세기술상의 문제 내지는 국가와 지방간의 공동의 이해조정 등의 관점에서 장점을 가질 수 있음.
- 공동세제는 지방자치단체 간의 경쟁과 효율성을 제고하면서 법정외세의 한계에 대한 대안으로서 자리매김하고 있고, 세원분리방식을 고수하는 우리나라와 달리 동일한 세원을 연방이나 주, 지방에서 서로 공동으로 활용하는 외국의 사례가 많음.



- 따라서 세원분리의 원칙이 반드시 합리적인가에 대해서는 보다 신중한 검토가 필요할 것임.
- 국세인 부가가치세를 공동세원으로 하여 지방소비세를 운용할 때 논란이 될 수 있는 것이 지방소비세수의 귀속지 결정 문제임.
- 국세인 부가가치세에서는 발생하지 않는 세수의 귀속지 문제가 지방소비세에서는 발생
- 현재 우리나라에서는 국세로서 부가가치세가 도입되어 있고, 최종 소비자가 부가가치세를 모두 부담한다는 전단계매입세액공제방식이 채택되어 있음.
- 따라서 지방소비세수의 귀속지 결정은 소비지 원칙에 입각하여 부가가치가 소비된 지역에 지방소비세수가 귀속되도록 하는 것이 타당함.

### Ⅲ. 기대효과

- 본 연구에서 제시하는 개선방안을 통해 지방세수의 증대와 자주재원의 확보에 일조할 것으로 판단되며, 종국적으로 재정건전성의 달성할 수 있을 것으로 기대됨.

▶ 주제어 : 지방소비세, 지방소득세, 지방재정, 과세자주권, 지방재정 건전성, 지방세

---

---

## Abstract

---

---

### I . Background and Purposes

- Most of local government have been suffering from finance problems. This is from the deepening of central dependency, loss of pricing function of the local government tax, weakening of financial responsibility of local governments, lacks of interrelation between local economy and local government tax revenue, and inferior structure of local government tax source.
- The fundamental solution to these problems would be decentralization of tax revenue. Even though the transfer of many central government functions to the local governments, there are no transfer of tax base to the local governments. There was an effort to enhance financial health of local government by imposing new taxes, local income tax and local consumption tax. The effect of introducing new taxes is insufficient until now.
- This study seeks for problems and suggestions of current tax law for local taxes from the view point of enhancing financial health of local governments.

## II. Summary of Content

- By amendment to the Local Tax Law in 2011, introducing acquisition tax resolved the problems that are double taxation, taxpayers' inconvenience and administration costs from reporting and paying twice.
- Combining the previous acquisition tax and registration tax generates the increase of tax burden, duplicated tax rate structure, compliance costs.
- To resolve these problems, this study suggests the reorganization of tax rate, tax system based on tax requisition, the decrease of tax burden through reorganizing objects of taxation.
- Current local income tax system generates the limitation of carrying out tax policy independent from the central government and does not cut the relation between reduction and exemption, and tax credits of the central government and local income tax.
  - These problems are generated because local tax is sur-tax.
- The discuss of the limitation of local income tax is necessary from the view point of benefit received principle.
- Change the surtax system into independent tax system would endow with tax autonomy of local governments.

- Current consumption tax system has problems, such as issue of index for the distribution, the appropriateness of joint tax system.

### **III. Expected Outcomes**

- This study suggests the way to enhancing financial health of local governments.

➤ **Key Words :** Local consumption tax, Local income tax, Local government financing system, Taxation Sovereignty, Taxing Power, Shared taxes

# 목 차

요 약 문 .....	3
Abstract .....	9
제 1 장 서 론 .....	15
제 2 장 국세와 지방세의 조세수입권 분배의 이론 및 현행 법제 고찰 .....	17
제 1 절 재정고권의 개념과 분배의 원칙 .....	17
1. 재정고권의 개념 .....	17
2. 재정고권 분배의 원칙 .....	18
제 2 절 조세수입권 분배의 이론 .....	18
1. 법률적 측면 .....	18
2. 재정이론적 측면 .....	20
제 3 절 지방세의 수입권 .....	21
1. 의 의 .....	21
2. 세원배분의 원칙 .....	22
3. 조세수입권의 분배 .....	26
제 4 절 지방세의 현행 법체계 .....	28
1. 지방세 관련법 개설 .....	28
2. 지방세법 개정내용 .....	30

제 3 장 지방세제의 문제점과 개선방안 .....	43
제 1 절 기존 취득세·등록세 및 통합취득세의 문제점 및 개선방안고찰 .....	43
1. 통합 전 취득세·등록세의 문제점 .....	43
2. 통합취득세의 문제점 .....	48
3. 개선방안 .....	52
제 2 절 지방소득세의 문제점 및 개선방안 고찰 .....	58
1. 문제점 .....	58
2. 개선방안 .....	61
제 3 절 지방소비세의 쟁점과 평가 .....	62
1. 지방소비세 배분지표의 한계 .....	62
2. 공동세의 적정성 문제 .....	63
3. 지방소비세수의 귀속지 결정 문제 .....	63
제 4 장 결 론 .....	65
참 고 문 헌 .....	73

## 제 1 장 서 론

본격적으로 지방자치제도가 시행된 지 20년이 지난 지금까지 상당수의 지방자치단체들이 재정적으로 큰 어려움을 겪고 있는 것이 현실이다. 지방자치단체의 재정자립도<sup>1)</sup>는 2010년 현재 전국평균이 52.2%로, 이는 12년 전에 비해 약 10%p가 하락한 수치이다. 해당 기간 동안 지속적으로 자립도 수치는 떨어지고 있는 실정이다.

2010년 당초예산 기준으로 보았을 때 지방세 수입으로는 인건비도 해결하지 못하는 자치단체의 수가 전체 약 56%인 137개인데, 이 수치는 전년에 비해 24개가 늘어났다.

이와 같은 재정난은 특히 군과 특별시 및 광역시 자치구의 경우 더욱 심각한데, 군의 경우 전체의 79%인 68개 단체, 자치구는 전체의 75%인 52개 단체가 지방세 수입으로 인건비도 해결하지 못하고 있다.<sup>2)</sup> 최근의 한 연구에 의하면 기초자치단체 간 경제력 격차도 상당히 큰 것으로 분석되었으며, 특히 자치구의 불평등도가 큰 것으로 지적되고 있다.

지방자치제 실시 이후에 세출분권화는 지속적으로 증가하였음에도 세입분권화는 이에 미치지 못하여, 중앙과 지방 간의 수직적 재정불균형(vertical fiscal imbalance)<sup>3)</sup>이 심각해지고 있으며, 이는 지방재정운용에 있어 재정환상을 유발하고 있다는 점에서 문제의 심각성은 더욱 크다 할 것이다. 지방자치단체의 재정확충을 위한 그간의 노력이 지방세를 통해서라기보다는 지방재정조정제도를 통한 이전재원 확충을 중심으로 전개되어온 것이 그러한 결과의 원인으로 볼 수 있다.

1) [(지방세 + 세외수입) / (자치단체 예산규모) × 100]

2) 2010년도 기준으로 군과 자치구의 부족인건비 예산소요액 합계는 약 8,000억원에 이르는 것으로 나타났다.

3) 수직적 재정불균형은 세원의 불균등, 세율의 차이 및 지출기능의 특성에서 중앙재정이 지방재정에 대해 갖는 비교우위에 기인한다. 한편, 지방자치단체 간에는 수평적 재정불균형이 발생할 수 있다.

따라서 중앙과 지방 간 합리적 자원배분을 위해서는 지방의 자주재원, 특히 지방세의 확충이 이뤄져야 한다. 국세와 지방세의 징수는 2008년 기준으로 각각 8:2의 비율을 보이고 있으나, 중앙정부와 지방의 재정 사용은 4:6으로 오히려 지방자치단체가 사용하는 예산이 더 많은 상황이 그 필요성을 대변한다.

2010년 지방세법 개정으로 지방소득세 및 지방소비세가 신설되어 지방재정의 건전성 확보를 기하려는 노력이 있었으나, 아직까지 그 실질적인 효과는 미흡하다.

본 연구는 지방세수의 증대와 자주재원의 확보를 통해 중국적으로 재정건전성의 달성이라는 측면에서 지방소비세와 지방소득세의 문제점과 그 개선방안을 고찰하고자 한다.

논의의 순서는 다음과 같다. 2장에서 국세와 지방세의 조세수입권의 분배에 관한 이론 및 현행 법제를 고찰한다. 3장에서는 지방세제의 문제점과 개선방안에 관해 논한다. 마지막으로 4장은 결론 및 요약으로 그간의 논의를 정리한다.



## 제 2 장 국세와 지방세의 조세수입권 분배의 이론 및 현행 법제 고찰

### 제 1 절 재정고권의 개념과 분배의 원칙

#### 1. 재정고권의 개념

국가의 재정고권은 입법고권, 수입고권, 행정고권의 세 가지 모습을 갖는다.<sup>4)</sup> 한편, 지방자치단체의 재정고권은 허용된 수입의 범위 내에서 예산운영, 재산관리를 포함한 수입과 지출에 대한 지방자치단체의 권리를 의미한다.<sup>5)</sup>

재정고권이 수반되지 않는 자치행정은 의미가 없기 때문에 독일의 경우 기본법(Grundgesetz) 제28조 제2항에 의해 보장되는 핵심적인 영역에 속하는 것으로 간주된다. 독일의 통설적 견해는 기본법 제28조 제2항에 의하여 보장되는 재정고권에는 적절한 재정확보(Finanzausstattung)에 대한 권리와 어떠한 경우이든 최소한의 재정확보에 대한 청구권도 포함되는 것으로 보고 있다.<sup>6)</sup>

연방국가에서는 이러한 고권들이 연방과 주들 간에 어떻게 분배되어야 하는지 하는 문제가 제기되는 것이 당연하지만, 단일국가에서는 이들 세 고권의 대부분을 중앙권력인 국가가 장악하고 지방에게는 일부만 주어져 있는 것이 통례이다. 하지만 지방자치가 시행되고 지방분권이 강조되는 경우 단일국가라 하더라도 상당한 부분의 고권이 지방자치단체에게 주어질 수 있다.

4) Volker Schlette, in: v. Mangoldt/Klein/Starck(Hrsg.), GG Kommentar, Bd. 3, Art. 108, Rn.1.

5) Alfons Gern, Kommunalrecht, 9. Aufl., 2005, Rn. 87.

6) 조성규, 지방자치단체의 자주재정권에 대한 법제도적 고찰, 행정법연구 통권9호, 2003. 상반기, 301면.

## 2. 재정고권 분배의 원칙

보다 구체적으로 재정고권을 중앙정부와 지방자치단체가 나누어 가질 것인가에 관한 문제에 봉착하게 된다. 중앙집권적 분산체제에서 분권적 분산체제로의 개혁을 목표로 하는 한 일반재원주의가 아니라 지방세를 확충하는 자주재원주의를 기본전략으로 삼아야 한다.<sup>7)</sup> 그러나 동시에 필요행정수준의 보장이라는 중앙책임이 보장되어야 하기 때문에 중앙정부의 재원보장책임을 전제로 한 자주재원주의를 목표로 하는 것이 바람직하다.<sup>8)</sup> 이전재원에 의한 중앙통제와 지방의 무책임성을 극복하기 위하여 참여와 책임을 보장하면서 지방재정의 자율성을 높이는 방안이 강구되어야 한다<sup>9)</sup>는 의미에서 지방자치단체의 자율과 책임을 원칙으로 하되 국가는 보충적으로 재정조정책임을 지는 것을 기본적인 원칙과 방향으로 하여야 한다.

## 제 2 절 조세수입권 분배의 이론

### 1. 법률적 측면

헌법 제117조 제1항은 “지방자치단체는 주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리하며, 법령의 범위안에서 자치에 관한 규정을 제정할 수 있다.”고 규정하고 있어, 이에 따라 지방자치단체는 재산을 관리하고 재산을 형성하며 이를 유지할 수 있는 권리를 보장받고 있다. 헌법 제118조 제2항 “지방의회의 조직·권한·의원선거와 지방자치단체의 장의 선임방법 기타 지방자치단체의 조직과 운영에 관한

7) 문병효, 국가와 지방자치단체 재정·조세고권의 분배, 법제, 2008.2., 70면.

8) 이재은, “분권형 정부간 재정관계구축을 위한 지방행·재정개혁”, 분권과 혁신, 도서출판 소화 2004, 183쪽 이하.

9) 이재은, 앞의 논문, 185쪽.

사항은 법률로 정한다.”고 규정하고 있다. 이와 같이 지방자치단체에 관한 재정고권의 근거는 헌법 제117조와 제118조에 마련되어 있다.

지방자치제도의 헌법적 보장의 성격에 대해서는 제도보장설로 이해하는 것이 통설적 견해이다.<sup>10)</sup> 제도보장설에 따르면 입법자는 지방자치제도의 형성에 있어 재량권을 갖지만 제도의 본질적 내용이 입법에 의해 폐지되거나 유명무실화되어서는 안된다.<sup>11)</sup> 제도보장설에 따라 헌법상의 지방자치를 접근할 때 지방자치제도의 본질적 내용의 하나로 자치단체의 자치권을 거론하고 그러한 자치권은 “전권한성”과 “자기책임성”을 가진다고 한다. 자신의 지역에 관련되는 지역적 사무가 존재하는 한, 헌법상의 보장내용에 의해 그 사무는 원칙적으로 지방자치단체의 사무영역에 해당하며 지방자치단체의 권한이 인정된다. 자기책임성을 실현하기 위한 제도적 수단으로 특별히 고안된 것이 바로 지방자치단체의 고권이다. 지방자치단체의 고권은 그 내용 내지 자치분야에 따라 자치단체의 조직을 당해 지방자치단체가 스스로 결정할 수 있는 자치조직권, 지방주민의 복리를 증진하기 위한 사업을 관리하는 자치행정권, 지방자치단체가 자치행정에 관해 필요한 규정을 정립할 수 있는 자치입법권, 그리고 지방자치단체의 사무를 처리하고 존립을 유지하기 위해 필요한 세입을 확보하고 지출을 행하는 자치재정권이 인정된다.

특히 자치재정권과 관련하여 지방자치단체가 주민의 복리에 관한 사무를 처리할 수 있는 권한을 가진다면 이러한 자치사무를 수행하는데 있어 필요한 재정수단을 확보할 수 있어야 함은 당연하다 할 것이다. 지방자치단체가 다양한 지역적인 상황과 요구에 부응하여 적절한 행정서비스를 제공할 수 있기 위해서는 당연히 지방자치단체의 재정

10) 이동식, 지방자치와 지방재정, 제1회 특별세미나발표논문, 294면; 박승재, 앞의 논문, 146면; 조성규, 지방자치단체의 자주재정권에 대한 법제도적 고찰“, 행정법연구, 2003, 295면.

11) 이동식, 앞의 논문, 294면.

적인 가동성을 필요로 하기 때문이다.<sup>12)</sup> 한편, 지방재정법 제20조는 “지방자치단체의 관할구역 자치사무에 필요한 경비는 그 지방자치단체가 전액을 부담한다.”고 하여 이를 뒷받침하고 있다. 그렇다면 지방자치단체가 완전한 과세자주권을 갖는지가 문제된다. 만약 그렇다면 조례의 제정을 통하여 새로운 세목을 창설할 수 있음으로써 자치입법이 가능하다고 볼 수 있다.

우리나라 헌법 제59조에 따르면 조세의 종목과 세율은 법률로 정하여야 하므로, 조례로 조세의 종목을 정할 수 없다는 것이 조세법학자들 사이의 통설적 견해이다.<sup>13)</sup> 이러한 점에서 지방자치단체의 자주재정주의가 충분히 보장되지 못하고 있고 이를 극복하기 위해서는 지방의회의 세목신설권의 인정을 규정하는 헌법의 개정이 필요하다는 점을 지적하고 그러한 개정이 없는 상황에서 지방자치단체의 과세자주권 내지 자주재정주의를 논의할 가치가 충분치 못하다는 비판이 있다.<sup>14)</sup>

## 2. 재정이론적 측면

재정이론적 측면에서 재정분권화의 논리적 근거는 바로 지역의 특성에 따라 공급되는 공공재와 서비스는 효율성의 증대를 가져올 수 있다는 것이다. 이를 역으로 말하자면 후생손실의 감소를 야기할 수 있다는 것이다.

해당 지역에서 필요로 하는 공공재나 서비스는 지역 주민의 선호에 따른 다양성을 반영하여 효율적으로 공급될 필요가 있다. 중앙정부에 집중된 기능의 배분은 공공재에 대한 지역 주민, 다시 말해 수요자의 선호를 더 정확하게 만족시킴으로써 효익 내지 편익을 증진시킬 수 있다.

---

12) 장선희, “지방자치단체의 재정고권에 대한 법적 고찰”, 헌법학연구 제8권 제2호, 2002. 8., 318-319면.

13) 송쌍중, 조세법학총론(제5판), 조세문화사, 2012, 152면.

14) 송쌍중, 앞의 책, 153면.

Musgrave와 Oate는 공공영역의 주요 기능으로 자원의 효율적 배분, 공정한 소득분배의 실현, 경제안정화 기능이라고 보았다. Musgrave는 소득재분배기능과 경제안정화기능은 중앙정부에서 수행하는 것이 바람직하고, 자원배분기능은 중앙정부와 지방정부가 함께 수행하되, 편익의 파급범위가 전국적인 순수공공재는 중앙정부가 공급하지만, 편익의 파급범위가 지역적인 지방공공재는 지방정부가 공급하는 것이 바람직하다고 보았다.

한편, 공공재의 공급과 관련하여 인식하여야 할 문제로 공용재의 비극(tragedy of commons)을 들 수 있다. 누구나 사용할 수 있고 그 사용에 대한 비용을 직접적으로 부담하지 않는다면 해당 공용재의 불필요한 과도한 사용이 발생될 수 있다는 것이다. 이는 공용재가 공짜라는 생각에서 비롯된다. 결국 공용재에 대한 가격기능이 적절히 작동하지 않음에 따른 불필요하게 과도한 사용 내지 자원의 낭비가 발생하게 되며, 국가 전체적으로 바람직하지 않은 결과를 초래하게 된다. 따라서 지방자치단체가 직접적으로 해당 공용재를 공급케 함으로써 편익과 비용의 적절한 대응이 이루어지도록 할 필요가 있다는 것이다.

## 제 3 절 지방세의 수입권

### 1. 의 의

과세권을 중앙정부와 지방자치단체 중 누가 갖느냐에 따라 조세를 국세와 지방세로 구분한다. 지방세는 지방자치단체가 국가로부터 부여받는 과세권에 의하여 부과·징수되는 조세로, 실정법상으로는 지방세법에 규정된 세목이 모두 지방세에 해당한다. 지방세로 징수된 세금은 지방자치단체의 재정수입으로 귀속된다.

지방자치단체의 재정자주권의 보장과 관련하여 어느 범위까지 세원을 인정할 것인지에 관한 문제가 제기된다. 중앙정부의 재정수입의

구조와 달리 지방자치단체의 경우 지방세를 비롯하여, 세외수입, 지방교부세, 보조금, 지방채 등 복잡한 재정구조를 보이고 있으며, 현재의 재정건전성을 따져보았을 때 필연적으로 지방세를 확대할 필요가 있다는 점을 알 수 있다.

따라서 이러한 현재의 상황과 문제를 고려하였을 때 세원배분과 관련하여 국세와 지방세의 규모를 각각 어떻게 할 것인지, 이를 위해 어떠한 방식으로 세원을 배분할 것인지에 대한 논의는 불가피함을 알 수 있다.

우선, 이와 관련하여 조세수입권 분배에 관한 몇 가지 이론을 고찰할 필요성이 있다.

## 2. 세원배분의 원칙

### (1) 세원배분에 관한 원칙

Musgrave, King 등은 세원내분의 기준으로 세출수요와 세입수단의 일치라는 측면의 형평성과 비용을 최소화시키는 효율성을 들고 있으며 이에 관한 원칙을 다음과 같이 제시하고 있다.<sup>15)</sup>

첫째, 누진적인 재배분 목적의 조세는 중앙정부가 담당하여야 한다.

둘째, 경기 안정화 목적에 적합한 조세는 중앙정부에 할당하여야 하고, 지방정부의 조세는 경기의 변동에 따라 영향을 적게 받는 세목이 적절하다.

셋째, 조세의 과세표준이 지역적으로 심하게 편재되어 있는 세목은 중앙에서 담당하는 것이 바람직하다.

넷째, 이동성이 있는 세원은 중앙정부가 관할하는 것이 바람직하다.

다섯째, 최종적인 소비자에게 판매되는 단계에 부과되는 매상세나 물품세 등은 시·도와 같은 광역정부가 담당하는 것이 적절하다.

---

15) 박정수, 국세와 지방세의 합리적인 조정방안, 지방행정연구 제10권 제4호, 1996, 2., 20면.



여섯째, 전적으로 이동성이 없는 요소에 대한 과세는 기초단위의 지방정부가 담당하는 것이 바람직하다.

일곱째, 응익세와 사용료 등은 모든 단위의 정부에 적합할 수 있다.

한편, Mclure는 Gordon, Brennan, Buchanan, Musgrave, Mathews의 견해를 종합하여 다음의 다섯 가지 결론을 제시하였다.<sup>16)</sup>

첫째, 이동성이 높은 세원은 중앙정부가, 반면에 전적으로 이동성이 없는 세원의 경우는 지방정부에 분배하는 것이 경제적인 논리와 행정의 편의를 고려할 때 바람직하다.

둘째, 개인소득세, 소매매상세와 기타 간접세와 같은 주거기준 세원이 부가가치세와 법인소득세 같은 원천기준 세원보다 지방정부에 배분하는 것이 보다 적합하다.

셋째, 과세표준이 지리적으로 이동성을 가지지 않는다 하더라도 전국적으로 균형되게 분포되어 있지 않은 자연자원에 대한 원천근거조세는 경제적인 왜곡과 수평적인 불공평 문제를 야기할 수 있다. 불공평한 수입은 원천이 풍부한 지역으로 하여금 공공서비스는 많게, 반면 세금은 적게 부과할 수 있도록 함으로써 노동과 자본을 과도하게 유인할 수 있기 때문이다.

넷째, 일반적으로 지방정부 간의 재정력은 매우 불균등하므로 수평적인 형평화 노력이 필요하며 이는 중앙정부가 담당하는 것이 적절하다.

다섯째, 각 정부에 배분되는 수입은 지출수요와 맞아 떨어지지 않는 것이 보통이다. 특히 중앙정부는 지방자치단체에 비해 징세에 있어 비교우위에 있게 되므로 수직적인 교부금도 필요하다.

Owens와 Norregaard는 지방세로서 적합한 특성을 다음과 같이 제시하였다.<sup>17)</sup>

---

16) 박정수, 앞의 논문, 21면.

17) 박정수, 앞의 논문, 22면.

첫째, 과세표준은 이동성이 크지 않아야 하며, 그렇지 않다면 납세의무자가 고율지역으로부터 저율지역으로 이동하게 되므로 과세권이 제약이 발생하게 된다.

둘째, 지방정부의 책임성을 강조할 수 있을 만큼 세원이 명료해야 한다.

셋째, 지방정부의 지출수요를 충당할 수 있을 만큼 신장성이 충분하여야 하며 안정성과 예측가능성이 필수적이다.

넷째, 지역주민이 아닌 대상이 부담의 주체가 되는 조세전가가 세원의 큰 비중을 차지해서는 안 된다. 이는 편익과 조세부담과의 연결을 약화시키는 문제를 발생시키기 때문이다.

다섯째, 부유한 납세자가 다른 지역으로 이동할 만큼 누진의 정도가 심해서는 안 된다.

## (2) 검토

이상의 견해들을 종합하면 지방세로서의 적합한 특성을 아래와 같이 정리할 수 있다.<sup>18)</sup>

### 1) 응익성의 원칙

정부계층 간 기능배분의 원칙에 의하여 중앙정부는 소득재분배, 경제정화의 기능을 주로 담당하고 자원배분 기능 중 지방공공재의 성격을 갖는 공공재 공급은 지방자치단체에서 담당하게 된다. 지방세는 지방자치단체가 공급하는 이와 같은 공공서비스에 대한 대가이다.

지방자치단체가 공급하는 지방공공재는 외부효과가 작아 그 효과가 주로 관할지역에 중점적으로 미치는 공공재이다. 또한 국가행정에 비해 지방자치단체의 행정은 주민의 일상생활과 밀접한 관련을 가진 것이 많고 따라서 자치단체의 행정과 그 대상인 주민이나 지역과의 사이에 수익관계가 강하게 인정된다. 그러므로 지방자치단체가 공급하는

---

18) 김용현, 국세와 지방세의 세원배분방안연구, 성균관대 경영대학원 석사논문, 1999, 19면.



공공서비스에 대한 비용도 그 서비스를 받는 주민이 부담하는 것이 바람직하다.

## 2) 보편성의 원칙

지방세의 세목은 그 세원이 가능한 한 각 지방자치단체에 고루 분포되어 있어야 하고 특정지역에만 편재되어서는 안 된다. 지방세의 지역 간 세원분포가 고르지 않을 경우 지역 간 재정력 격차가 발생하므로 궁극적으로 세원의 이동을 통한 자원배분의 왜곡을 초래할 수 있다.

## 3) 안정성의 원칙

조세수입이 안정적이어야 하며, 재정수요의 증대에 부응할 수 있을 만큼 신장성이 있어야 하며, 지방자치단체를 자율적으로 운영해 나가기에 충분한 정도로 세수입의 규모가 커야 한다.

지방자치단체는 비교적 재정규모가 작으므로 경기변동에 따라 세수입이 크게 변화한다면 그 충격을 쉽게 극복하기 힘들다. 따라서 지방세는 가능한 한 경기변동에 크게 영향을 받지 않고 안정적인 세수입을 가져올 수 있는 세목이어야 한다. 또한 소득이 증가함에 따라 지방재정수요도 증가하므로 지방세수입도 지속적으로 증가할 수 있는 것이야 한다.

그런데 세수입의 안정성과 신장성은 서로 상충되는 경우가 많다. 신장성이 큰 경우 대부분 소득과 밀접한 관계를 갖고 있어 경기변동에 민감하다. 반면, 경기변동에 민감하지 않아 세수입의 안정성이 있으면서 신장성이 큰 세원은 발견하기 쉽지 않다.

## 4) 정착성의 원칙

지방세로는 과세객체가 가급적 당해 지방자치단체의 관할구역 내에 정착화 내지 국지화함으로써 지역적 이동이 적은 것이 적합하다. 지방세를

과세했을 때 그 파급효과가 당해 자치단체 내부에서 수렴되고 그 외부에 파급되어서는 안 된다. 이러한 의미에서 이 원칙을 지역성의 원칙이라고도 한다.

국가경제의 효율성이라는 관점에서 볼 때 바람직한 조세란 이로 인한 자원배분의 왜곡을 최소화시킬 수 있는 조세이다. 이런 점에서 지방세는 지역 간 자원이동에 대해 중립적인 성격을 갖고 있어야 한다. 지방세의 세율 기타 과세제도의 지역적인 차이가 있어 이로 인해 부담, 소득, 가격, 기업의 경쟁력 등에 격차가 발생하게 되고 이것이 원인이 되어 과세물건, 주거, 생산요소 등이 지역적으로 이동하게 되어서는 안 된다.

과세객체의 정착성은 세수의 지역적인 집중과 편재를 방지하고 주민생활 또는 사경제활동의 기반이 교란되는 것을 방지하기 위하여 지방세에 요청되는 사항이다.

#### 5) 징세행정 간편성의 원칙

지방세는 그 세무행정이 간편해야 하며, 지방자치단체에서 세원을 관리하는 것이 용이해야 한다. 또한 중앙보다는 지방에서 세원에 대한 정보를 얻기 쉬운 세목이 지방세로 배분되어야 한다. 즉 지방자치단체에 배분되는 세원은 지방자치단체에서 세원을 적절하게 평가하고 관리할 수 있는 것이어야 한다.

### 3. 조세수입권의 분배

국가와 지방자치단체 간에 세원을 분배하는 방식에는 세원분리방식(tax base separation)과 세원의 공동이용방식(tax base sharing)이 있다. 후자는 다시 같은 세원에 대해 중앙정부와 지방정부가 중복하여 과세하는 중복과세방식(tax overlapping), 일정한 세목에 대하여 중앙정부 또는 지방정부가 통일된 과세방식으로 징수한 세수를 정부단위별로 일정비율로 배분하는 공동세방식(tax sharing), 중앙정부에서 일괄적으로 징수한

국세의 일정비율을 지방자치단체에 양여하는 양여세방식(tax transfer)으로 구분된다.

(1) 세원분리방식

하나의 과세물건에 대해 중앙정부나 지방자치단체 중 한 곳만이 과세권을 가지는 방식이다. 우리나라의 국세와 지방세의 조정 등에 관한 법률에서는 국가나 지방자치단체 간의 과세물건의 중복이 없도록 규정하고 있다는 점에서 기본적으로 세원분리방식을 채택하고 있음을 알 수 있다.

(2) 세원공동이용방식 - 중복과세방식

중복과세방식은 다시 부가세방식과 보통세방식으로 세분된다. 부가세방식은 상위의 정부가 징수하는 세액에 대해 일정한 비율로 부가하여 이를 해당 지방정부의 세원으로 하는 방식이다. 징수가 간편하고 징세비용이 절약되는 장점을 가지나, 세액의 결정이 본세에 의하게 되므로 지방세로서의 자주성이 약화되는 문제점이 있다.

보통세방식은 동일한 과세물건에 대해 중앙정부와 지방자치단체가 과세하는 경우 과세표준을 표준시킴으로써 징세절차를 간소화하는 방식이다.

(3) 세원공동이용방식 - 공동세방식

공동세방식은 동일한 세원에 대해 중앙정부나 지방자치단체 구분없이 우선 과세한 후 협약에 의해 세수를 일정한 비율에 따라 중앙정부와 지방자치단체에 배분하는 방식을 말한다.

(4) 세원공동이용방식 - 양여세방식

특정지역에서 징수된 국세의 일정 비율을 징세지주의에 입각하여 포괄적으로 용도를 지정하여 당해 지방정부에 양여하는 방식이다. 공동이용방식은 지방정부의 세입확보 및 지출의 자주성 측면에서 중앙

정부의 간섭을 배제할 수 없어 지방정부의 과세자주성이 약화될 가능성이 있다는 단점이 있으나, 세수의 성장성과 안정성이 높은 주요 세원의 일부를 분할하여 이용할 수 있게 된다는 측면에서 지방정부의 재원확충에 유리하다. 지역 간 재정불균형을 완화하기 위한 해결책으로 또한 활용될 수 있다는 장점이 있다.

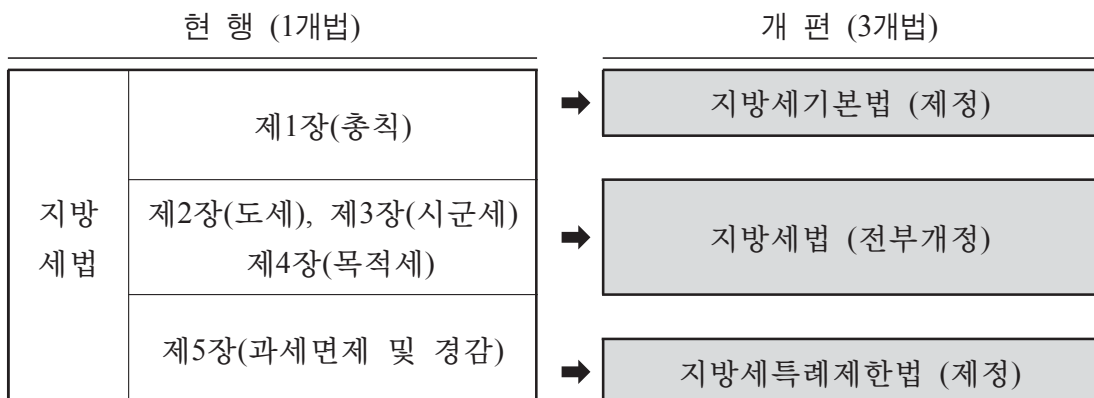
## 제 4 절 지방세의 현행 법체계

### 1. 지방세 관련법<sup>19)</sup> 개설

지방세는 지방세기본법에서 규정되는 조세를 말하는 것(국세기본법 제2조 제호)으로, 구체적으로 특별시세, 광역시세, 도세 또는 시·군세, 구세(지방자치단체인 구의 구세를 말한다)를 말한다(지방세기본법 제2조 제1항 제3호).

1949년 제정된 지방세법은 1961년 전부개정 이후 기본적인 틀을 50년 가까이 유지해오다가 2011년에 지방세 관련법의 체계에 있어 큰 변화가 있었다. 단일세법 체계였던 지방세법이 지방세기본법, 지방세법, 지방세특례제한법으로 분법되고, 이와 동시에 지방세목도 16개 세목에서 11개 세목으로 간소화된 바 있다.<sup>20)</sup>

〈 표 1 〉 지방세법 개정에 따른 법체계의 변화



19) 지방세법과 지방세특례제한법은 “지방세관계법”이다. 지방세기본법 제2조 제1항 제4호.

20) 이에 관한 상세는 후술한다.

현행 법체계는 종전 지방세법의 총칙부분이 지방세기본법으로, 세목에 관한 규정이 지방세법으로, 감면에 관한 규정이 지방세특례제한법으로 각각 분법된 형태이다(표 1 참조).

지방세기본법은 “지방세에 관한 기본적 사항과 부과·징수에 필요한 사항 및 위법 또는 부당한 처분에 대한 불복절차와 지방세 범칙행위에 대한 처벌에 관한 사항 등을 규정함으로써 지방세에 관한 법률관계를 확실하게 하고, 공정한 과세를 추구하며, 지방자치단체 주민의 납세의무의 원활한 이행에 기여함을 목적”으로 함을 제1조에서 밝히고 있다.

지방세법은 지방자치단체가 과세하는 지방세 각 세목의 과세요건 및 부과·징수, 그 밖에 필요한 사항을 규정함을 목적으로 하고, 지방세특례제한법은 지방세 감면 및 특례에 관한 사항과 이의 제한에 관한 사항을 규정하여 지방세 정책을 효율적으로 수행함으로써 건전한 지방재정 운영 및 공평과세 실현에 이바지함을 목적으로 한다. 2012년 6월 현재 현행 지방세법에 따르면 11개의 지방세(취득세, 등록면허세, 재산세, 자동차세, 주민세, 지방소득세, 지방소비세, 담배소비세, 레저세)가 존재하고 있다. 지방세는 다시 도세와 시·군세로 구분되며, 세수가 일반적인 세입으로 속하는지 아니면 특정한 용도로만 사용되는지에 따라 보통세와 목적세로 구분된다. 도세로는 취득세, 등록면허세, 레저세, 지방소비세, 지역자원시설세, 그리고 지방교육세 6가지가 있다. 지역자원시설세와 지방교육세가 목적세이고 나머지는 보통세에 해당한다. 한편, 담배소비세, 주민세, 지방소득세, 재산세, 자동차세는 시·군세에 해당한다.

지방세특례제한법은 지방세 감면 및 특례에 관한 사항과 이의 제한에 관한 사항을 규정하여 지방세 정책을 효율적으로 수행함으로써 건전한 지방재정 운영 및 공평과세 실현에 이바지함을 목적으로 한다(동법 제1조).

지방세기본법, 지방세법, 지방세특례제한법의 법적 지위와 관련하여 지방세기본법과 지방세법은 일반법으로서의 대등관계에 놓이는 지위를 가지고, 이에 반해 지방세특례제한법은 앞서 두 법률에 대한 특별

법의 지위에 있다.<sup>21)</sup> 참고로 국세에 관한 기본적이고 공통적인 사항 등을 규정하고 있는 국세기본법의 경우 3조에서 국세기본법의 세법에 대하여 우선적으로 적용됨을 명시하는 소위 “우선적용의 원칙”을 규정하고 있으나, 지방세기본법은 이와 같은 규정을 두고 있지 않다.

## 2. 지방세법 개정내용

### (1) 개요

종전의 지방세법을 지방세기본법, 지방세법, 지방세특례제한법으로 나누는 지방세분법안이 2011. 1. 1.부터 시행되었다. 그 동안 지방세법은 1961년 전면개정 이후 체계적으로 정비되지 않고 필요에 따라 부분적으로 수정되어 왔고, 지방세법은 법률체계가 복잡하고, 납세자가 이해하기 어렵다는 비판을 지속적으로 받아 왔다. 또한 선진 각국의 지방세제도와 비교할 때 납세자권리 보호가 미흡하고, 행정중심적이며, 세목수가 지나치게 많다는 지적이 계속되어 왔다.<sup>22)</sup>

빈번한 소위 땀질식 법 개정 과정에서 법령의 체계를 정립하는 작업이 상대적으로 미진했고, 그 결과 법 개정이 계속될수록 법률 체계가 복잡해져, 총 328개의 조문 중 25%에 해당하는 82개가 가지조문으로 구성되는 등 납세자가 이해하기 어려워지는 폐단이 있었기 때문이다.<sup>23)</sup> 각 세목별 부과·징수 규정, 경감규정 등 여러 가지 규정이 1개 법령에 혼재되어 전문화에 한계가 있었고, 그렇다보니 관련 규정 개정 시 유연성이 부족했다. 법규상 명확한 규정이 없다보니 실제 세정운영에 있어 유권해석이나 행정지침에 의존하는 경향이 높아졌고, 이런 경향은 지방세법을 더욱 이해하기 어렵게 만들어 일반 납세자의 불만으로 이어

21) 송쌍중, 앞의 책, 92면.

22) 지방세법률에 관한 분법의 이유와 그 추진과정에 관한 상세는, 송쌍중, 앞의 책, 86-87면 참조.

23) 상세는 행정안전부, “지방세 선진화·전문화를 위한 지방세제 개편”, 2010. 6.을 참조할 것.



지는 어려움이 있었다. 많은 부분 국세기본법, 국세징수법 등을 준용토록 된 현행 법령 체계도 지방세의 독자적 특성을 반영하지 못한다는 지적을 받아왔으며, 이외에도 지방세법, 조세특례제한법, 개별조례에 산재한 감면규정도 감면정책의 일관성과 유연성을 확보하는데 걸림돌로 작용했다. 감면정책의 효율성과 적시성을 크게 훼손하는 이러한 한계는 지방세법에 대한 근원적 재설계의 필요성을 더욱 부각시켰다.

지방세법 개정내용을 보면 다음과 같다. 지방세기본법은 기존 지방세법 중 총칙부분에 해당하는 것으로 납세자권익을 보호하기 위한 제도를 대폭 강화하면서 납세자가 이해하기 쉽도록 편제를 바꾸었다. 새로운 지방세법은 납세자 세부담을 종전과 동일하게 유지하면서 성격이 유사한 세목들을 통·폐합하여 16개 세목을 11개 세목으로 간소화하였다.<sup>24)</sup> 새로 제정된 지방세특례제한법은 불필요한 감면정비, 감면일몰방식 개선, 감면조례허가제 폐지 등을 주요 내용으로 하고 있다.

〈 표 2 〉 지방세법 개정에 따른 세목조정

종 전(16)		개 정(11)	
보 통 세	1. 취득세	보 통 세	1. 취득세 [취득세 + 등록세(취득관련 정 율세분)]
	2. 등록세		2. 등록면허세 [면허세 + 등록세(기타등록세)]
	3. 레저세		3. 레저세
	4. 담배소비세		4. 담배소비세
	5. 지방소비세		5. 지방소비세
	6. 주민세		6. 주민세(균등분 + 재산분)
	7. 지방소득세		7. 지방소득세(소득분 + 종업원분)
	8. 재산세		8. 재산세(재산세 + 과세특례분)
	9. 자동차세		9. 자동차세(소유분 + 주행분)
	10. 주행세		

24) 개정을 논의할 당시 세수규모가 1조 원에 이르지 못한 세목이 7개(농업소득세, 도축세, 면허세, 지역개발세, 공동시설세, 사업소세, 레저세)에 이를 정도로 세목별 규모가 영세한 문제점의 개선을 모색한 것이다.

종 전(16)		개 정(11)	
보 통 세	11. 면허세 12. 도축세	보 통 세	* 등록세 → 취득세 및 면허세에 통합 * 주행세 → 자동차세에 통합 * 면허세 → 등록면허세 명칭개정 * 도축세 → 폐지
목 적 세	1. 지역개발세 2. 지방교육세 3. 공동시설세 4. 도시계획세	목 적 세	1. 지역자원시설세(공동시설세 + 지역개발세) 2. 지방교육세 * 공동시설세 → 지역자원시설세에 통합 * 도시계획세 → 재산세에 통합

## (2) 취득세와 등록면허세 개정내용

### 1) 개정 이전 ‘등록세’ 중 취득세와 등록면허세의 분류기준

개정 이전에 등록세는 “재산권 기타 권리의 취득·이전·변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록하는 경우에 등기 또는 등록이라는 단순한 사실의 존재를 과세물건으로 하여 그 등기 또는 등록을 받는 자에게 부과하는 세금”으로 정의된다. 개정 이전 등록세의 과세대상은 부동산, 선박, 자동차, 건설기계, 항공기, 법인, 공장신·증설, 상호, 광업권, 어업권, 저작권, 특허권, 상표·서비스표 등이었다.

2011년 개정으로 종전의 지방세법에서 취득세 부분은 그대로 유지되고 등록세 중에서 취득을 수반하는 부분이 통합취득세로 통합되고, 나머지는 면허세와 합쳐져 등록면허세로 통합되었다. 개정 전 등록세의 약 13가지 이상의 과세대상 중 취득을 수반한 과세대상을 분류하면 부동산과 선박만이 해당되며, 나머지는 자동차와 같이 취득 시 취득세를 따로 부과하거나, 이전이나 가처분에 대한 것으로서 취득과는 무관한 경우이다.

부동산등기 관련 과세대상 중에서 취득에 관련된 것은 개정 후 ‘취득세’로 통합되고, 나머지는 ‘등록에 대한 등록면허세’로 통합되었다.



선박 등기 관련 과세대상 중에서도 ‘취득세’와 ‘등록에 대한 등록면허세’로 각각 통합되었다.

나머지 건설기계, 항공기, 법인, 공장신·증설, 상호, 광업권, 어업권, 저작권, 특허권, 상표·서비스표 등은 전술한 바와 같이 취득부분이 없어 모두 ‘등록에 대한 등록면허세’로 통합되었다. 다만, 자동차는 취득세의 과세대상 중 차량에 해당되어 통합취득세의 과세대상이다.

## 2) 개정 이후 통합취득세 및 등록면허세 개관

개정 전 지방세법 제2장 제4절은 취득세, 제5절은 등록세로 명시했으나, 개정 후 새로운 지방세법에는 취득세와 취득분 등록세를 합쳐서 제2장 취득세, 제3장 등록면허세로 규정하였다.

통합취득세를 규정한 제2장에서는 제1절 취득세 관련 통칙, 제2절 과세표준과 세율, 제3절 부과징수 부분을 명시하였다. 제1절 통칙부분에서는 정의·납세의무자 등, 납세지, 비과세에 대하여 규정하고 있다. 제2절 과세표준과 세율부분에서는 과세표준, 부동산취득의 세율, 부동산 외 취득의 세율, 과밀억제구역 안 취득의 증과, 조례에 따른 세율조정, 세율의 특례 등을 규정하고 있다. 제3절 부과·징수 부분에서는 징수방법·통보 등, 신고 및 납부, 분할납부, 부족세액의 추징 및 가산세, 등기자료의 통보에 대하여 규정하고 있다.

신설된 등록면허세는 등록세 중 취득의 전제 없이 이루어지는 등기·등록분과 면허·인가·허가 등에 과세되는 면허세를 통·폐합한 세목이다. 개정 전 지방세법에서는 제2장 제5절에 등록세, 제9절에 면허세에 대하여 규정하였으나, 개정 후 새로운 지방세법에서는 제3장에 등록면허세에 취득과 무관한 등록세와 면허세에 대하여 규정하고 있다. 제1절에는 등록면허세 관련 통칙을 규정하고, 제2절의 등록에 대한 등록면허세 부분에서는 종전 등록세 중 취득과 무관한 등록세부분을 규정하였다. 그리고 제3절의 면허에 대한 등록면허세 부분에서는 종전 면허세부분을 규정하고 있다.

제2장 취득세부분을 구체적으로 살펴보면, 제1절 통칙부분에서는 정의·납세의무자·납세지·비과세에 대하여 규정하고 있다. 그리고 제2절 등록에 대한 등록면허세 부분에서는 과세표준, 세율, 같은 채권의 두 종류 이상의 세율, 신고 및 납부, 특별징수, 부족세액의 추징 및 가산세, 등록자료의 통보에 대하여 규정하고 있다. 또한 제3절 면허에 대한 등록면허세 부분에서는 종전 면허세와 관련된 세율, 신고납부 등, 납세의 효력, 이미 납부한 등록면허세에 대한 조치, 면허시의 납세확인, 면허에 관한 통보, 면허관계 서류의 열람, 면허의 취소 등에 대하여 규정하고 있다.

### 3) 통합취득세의 현행 규정

#### ① 과세대상

통합취득세 신설을 통해 종전의 취득세와 등록세 중 과세대상이 중복되는 세원을 통합하였다. 통합취득세의 과세대상은 부동산·차량·기계장비·항공기·선박·임목·광업권·어업권·골프회원권·승마회원권·콘도미니엄회원권 또는 종합체육시설이용회원권의 취득으로 개정 전과 개정 후의 과세대상에는 실질적인 변화가 없다.

#### ② 과세표준 및 세율

통합취득세의 세율은 통합 전 세율을 합산하였다. 취득세와 등록세가 과세된 경우 취득세율과 등록세율을 합산하였고, 취득세만 과세되던 경우에는 기존의 세율(1,000분의 20)을 유지하였다.

통합취득세 과세대상은 부동산 유상취득으로 표준세율은 4.0%로 취득세와 등록세가 각각 과세되었던 2005년부터 현재까지 유지되고 있다. 2004년까지 부동산 유상취득에 대하여 취득세 2.0%, 등록세 3.0%를 합친 5.0%가 과세되었으나, 2005년 1월부터 등록세율이 3.0%에서 1.0%p 인하되어 취득세 2.0%, 등록세 2.0%를 합친 4.0% 세율로 과세되고 있다.

부동산 유상취득에 대한 취득세·등록세와 통합취득세의 표준세율은 4.0%로 유지되고 있으나, 주택거래 활성화를 위해 주택의 유상취득 거래에 대해서는 세액을 감면해 주고 있다. 이러한 세액감면 내용을 살펴보면 아래와 같다.

2005년 1월 1일부터 개인 간 거래에 대하여 취득세 2.0%와 등록세 1.5%를 합친 3.5%의 세율이 적용되었다. 2006년 1월 1일부터 개인 간 거래에 대하여 취득세율을 2.0%에서 0.5%p 인하하고, 등록세율을 2.0%에서 1.0%p 인하하여 취득세 1.5%와 등록세 1.0%를 합친 2.5%의 세율이 적용되었다. 2006년 9월 1일부터 개인 간 거래에 법인까지 포함한 모든 주택 유상거래에 대하여 취득세율을 2.0%에서 1.0%p 인하하고 등록세율을 2.0%에서 1.0%p 인하한 취득세 1.0%와 등록세 1.0%를 합친 2.0%의 세율이 적용되었다.

2011년 1월 1일부터 개인 간 거래에 법인까지 포함한 모든 주택 유상거래 중에서 1주택에 대하여는 통합취득세율을 4.0%에서 2.0%p 인하하여 2.0%의 세율이 적용되지만, 9억 초과 다주택에 대해서는 표준세율인 4.0%가 적용되었다.

그리고 2011년 3월 22일부터 개인 간 거래에 법인까지 포함한 모든 주택 유상거래 중에서 1주택에 대해서는 통합취득세율을 4.0%에서 3.0%p 인하한 1.0%의 세율이 적용되고, 9억 초과 다주택에 대해서는 표준세율인 4.0%에서 2.0%p 인하된 2.0%의 세율이 적용되었다.

### ③ 특례세율

통합취득세의 과세대상이 되는 취득은 취득세와 등록세를 동시에 납부하던 과세대상(취득세와 등록세가 동시에 중과세되는 과세대상, 취득세는 중과세되고 등록세는 중과세되지 않는 과세대상, 등록세는 중과세되고 취득세는 중과세되지 않는 과세대상). 취득세는 과세되고 등록세는 과세되지 않는 과세대상, 그리고 등록세는 과세되고 취득세는 과세되지 않는 과세대상을 대별할 수 있다.

지방세법 제15조에서는 통합취득세의 과세대상 중 개정 전 지방세법에서 비과세규정 등에 의하여 취득세와 등록세 중 어느 하나의 세목만 과세되는 경우 해당 과세대상에 적용할 세율에 대한 특례를 규정하고 있다. 우선 제1항에서는 개정 전 등록세는 과세되었으나 취득세는 과세되지 않았던 과세대상에 적용할 세율에 대하여 규정하고 있으며, 제2항에서는 개정 전 취득세는 과세되었으나 등록세는 과세되지 않았던 과세대상에 적용할 세율에 대하여 규정하고 있다.

통합취득세 과세대상 대부분은 취득세와 등록세를 동시에 납부하였던 대상이나, 일부의 경우 2개 세목 중 1개 세목만 납부하도록 되어 있었다. 종전에 등록세만 과세하는 취득에는 다음과 같은 것이 있으며, 이들에 대해서는 기본세율에서 중과기준세율(2.0%)을 뺀 것을 세율로 적용하도록 하고 있다(지방세법 제15조 제1항 본문).

종전에 등록세는 과세하지 않고 취득세만 과세하던 취득에 해당하는 과세대상에 대해서는 중과기준세율(2.0%)만 적용하여 과세하도록 하고 규정하고 있는데, 여기에 해당하는 과세대상은 다음과 같다(지방세법 제15조 제2항). 개수로 인한 취득, 선박·차량과 기계장비 및 토지의 가액증가, 과점주주의 취득, 외국인소유의 취득세 과세대상 물건(차량, 기계장비, 항공기 및 선박만 해당)을 임차하여 수입하는 경우의 취득(연부취득으로 한정), 시설대여업자의 건설기계 또는 차량 취득, 취득대금을 지급한 자의 기계장비 또는 차량 취득, 그 밖에 레저시설의 취득 등 대통령령으로 정하는 취득이다.

지방세법 시행령 제30조에는 통합취득세 세율의 특례대상으로 법 제15조 제2항 제7호에서 “레저시설의 취득 등 대통령령으로 정하는 취득”이란 다음 각호의 어느 하나에 해당하는 취득을 말한다.”라고 규정하고 5종의 과세대상을 규정하고 있다. 레저시설, 저장시설, 도크(dock) 시설, 접안시설, 도관시설, 급수·배수시설 및 에너지 공급시설의 취득, 무덤과 이에 접속된 부속시설물의 부지로 사용되는 토지로서 지적공부상

지목이 묘지인 토지의 취득, 임시건축물의 취득, 여신전문금융업법 제33조 제1항에 따라 건설기계나 차량을 등록한 대여시설 이용자가 그 시설 대여업자로부터 취득하는 건설기계 또는 차량의 취득, 건축물을 건축하여 취득하는 경우로서 그 건축물에 대하여 법 제28조 제1항 제1호가목 또는 나목에 따른 소유권의 보존등기 또는 소유권의 이전등기에 대한 등록면허세 납세의무가 성립한 후 제20조에 따른 취득시기가 도래하는 건축물의 취득이다.

#### ④ 부과·징수 및 가산세

통합 전에 취득세는 각각 취득 후 30일 이내에 신고납부하도록 되어 있었으며, 등록세는 등기·등록하기 전까지 신고납부하도록 되어 있었다. 취득세와 등록세의 통·폐합에 따라 일시에 취득가액의 4.0%를 납부해야 하게 됨에 따라 납세자의 일시적 부담증가가 예상되어 통합취득세의 신고 납부기간을 취득 후 30일에서 60일로 연장하였다. 신고납부의 효율성과 조세채권의 안정적 확보를 위해 현재와 같이 등기·등록을 하기 전에 취득세를 신고납부하도록 하는 규정은 존치되었다.

통합취득세의 신고납부 기간을 연장하였음에도 종전에 2회로 나누어 납부하던 것을 1회에 납부하게 됨에 따른 세부담의 증가를 완화하기 위하여 개인이 주택(주거용 건축물과 그 부속토지), 차량 또는 기계장비를 취득하고, 취득일로부터 30일 이내에 등기 또는 등록하는 경우에 한해 납부할 통합취득세액의 일부를 취득일로부터 60일 이내에 분할납부할 수 있도록 하였다(지방세법 제20조의 2). 이러한 조치는 2013년 12월 31일까지 적용되는 한시적 조치이며, 분할납부분도 2011년 1월 1일부터 2012년 12월 31일 취득분에 대해서는 1차분(등기·등록 전까지 납부하는 부분) 50%, 2차분(등기·등록 이후에 납부하는 부분) 50%의 분할납부를 허용하였다. 그러나 2012년 1월 1일부터 2013년 12월 31일 취득분에 대해서는 1차분(등기·등록 전까지 납부하는 부분) 70%, 2차분(등기·등록 이후에 납부하는 부분) 30%의 분할납부를 허용하고 있다.

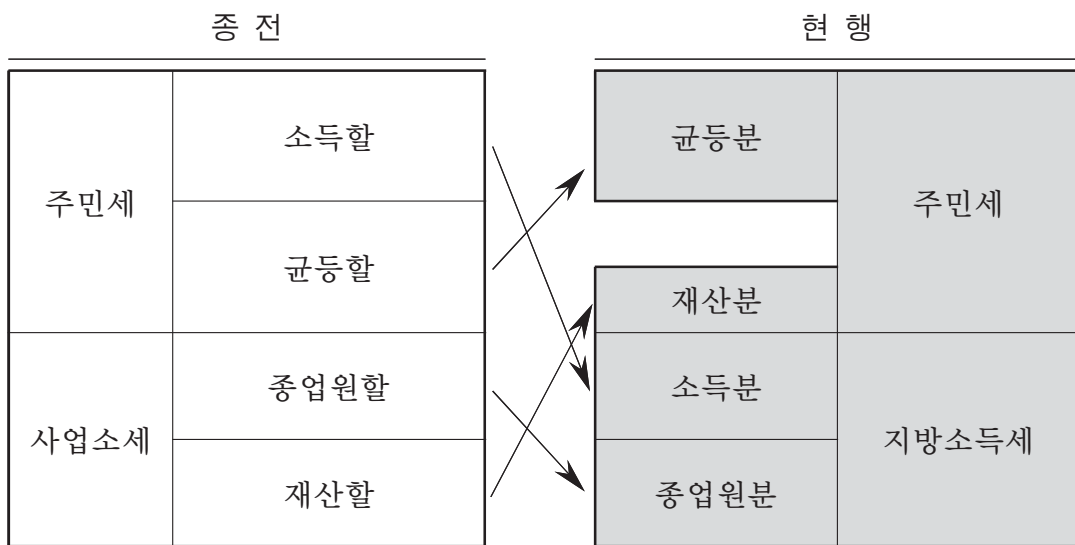
세액의 추징 및 가산세에 관한 규정(지방세법 제21조)은 종전의 가산세에 관한 규정을 그대로 수용했다.

### (3) 지방소득세

#### 1) 도입목적

지방소득세는 지방세수의 확충과 지방재정을 지원하여 지역의 경쟁력을 높일 목적으로 2010년에 도입되었다. 종전의 소득세액 내지 법인세액의 10%로 소득할주민세와 종업원할사업소세를 통합하여 지방소득세를 신설하였다. 기존의 균등할주민세와 재산할사업소세는 주민세로 통합되었다.

〈 표 3 〉 지방소득세 신설 관련 세목 변경



원래 부가세 방식으로 부과되었던 주민세 소득할을 독립과세 방식으로의 전환이 권고된바 있고, 이에 따라 지방소득세를 독립과세 방식으로 입법할 계획을 가지고 있었으나, 이러한 방향의 개편안 추진은 현재 유보된 상황이다.



지방소득세는 지방세법 제8장에서 규정되고 있다(1절 통칙, 2절 소득분, 3절 종업원분).

## 2) 세부내용

### ① 납세의무자

소득분은 지방자치단체에서 소득세 및 법인세의 납세의무가 있는 자에게 부과하고, 종업원분은 종업원에게 급여를 지급하는 사업주에게 부과한다(지방세법 제86조). 다만, 각 호의 어느 하나에 해당하는 자에 대하여는 종업원분을 부과하지 아니한다(지방세법 제88조).

1. 국가, 지방자치단체 및 지방자치단체조합
2. 주한외국정부기관, 주한국제기구 및 주한외국원조단체. 다만, 대한민국 정부기관 및 원조단체에 대하여 종업원분과 같은 성격의 조세를 부과하는 외국의 정부 또는 원조단체에 대하여는 종업원분을 부과한다.

### ② 과세표준과 세율

소득분의 과세표준은 소득세액 내지 법인세액이 되고 세율은 10% (표준세율)이다(지방세법 제89조 제1항). 지방자치단체의 장은 조례로 정하는 바에 따라 소득분의 세율을 표준세율의 100분의 50의 범위에서 가감할 수 있다(지방세법 제89조 제2항).

한편, 종업원분은 종업원에게 지급한 그 달의 급여 총액이 과세표준이 되고, 표준세율은 종업원 급여총액의 1천분의 5로 한다(지방세법 제99조, 제100조 제1항). 다만, 해당 사업소의 종업원 수(월 통상인원 기준)가 50명 이하인 경우에는 종업원분을 부과하지 아니한다(지방세법 제101조).

### ③ 신고 및 납부

법인세분의 납세의무자(연결집단의 경우에는 연결모법인을 말한다)는 지방세법 제89조에 따라 산출한 세액을 제87조제2항 및 대통령령

으로 정하는 바에 따라 각 연결법인 또는 법인의 각 사업장 소재지 관할 지방자치단체별로 안분계산하여 해당 사업연도 종료일부터 4개월<sup>25)</sup> 내에 관할 지방자치단체의 장에게 신고하고 납부하여야 한다(지방세법 제91조 제1항).

한편, 소득세분의 납세의무자는 산출세액(특별징수세액은 제외)을 다음 각 호에서 정하는 날까지 제93조제1항에 따라 신고하고 납부하여야 한다.

1. 국세기본법에 따라 추가납부세액을 수정신고하는 경우: 그 신고일
2. 소득세법에 따라 양도소득세를 예정신고하는 경우: 그 신고기간의 만료일
3. 소득세법에 따라 소득세를 신고납부하는 경우(제2호의 경우는 제외): 그 신고기간의 만료일

#### ④ 특별징수

소득세법, 법인세법에 따라 소득세, 법인세를 원천징수할 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 원천징수의무자는 원천징수할 소득세액 또는 법인세액에 지방세법 제89조 제1항에 따른 세율을 적용하여 계산한 세액(이하 “특별징수세액”)을 소득세 또는 법인세와 동시에 특별징수하여야 한다(지방세법 제96조). 이 경우 소득세법 또는 법인세법에 따른 원천징수의무자를 소득분의 특별징수의무자로 한다. 특별징수의무자가 특별징수세액을 징수하였을 경우에는 그 징수일이 속하는 달의 다음 달 10일까지 관할 지방자치단체에 신고납부하여야 한다.

---

25) 연결법인의 경우에는 해당 연결사업연도 종료일부터 5개월, 법인세법 또는 국세기본법에 따라 세액이 결정되거나 경정되는 경우에는 그 고지서의 납부기한, 신고기한을 연장하는 경우에는 그 연장된 신고기간의 만료일, 수정신고를 하는 경우에는 그 신고일부터 각각 1개월로 한다.



#### (4) 지방소비세

##### 1) 도입목적

지방소비세는 재화 또는 용역의 공급, 재화의 수입 거래에 부과하는 방세로 지방재정의 취약성을 보완하고 지출책임성의 강화를 목적으로 도입되었다. 국세인 부가가치세의 5%를 지방소비세로 전환하는 것을 골자로 한다.

지방소비세는 지방세법 제6장에서 규정되며 해당 장에서 과세대상, 납세의무자, 납세지, 특별징수의무자, 과세표준 및 세액, 신고 및 납부 등에 관해 세부사항이 규정되고 있다.

##### 2) 세부내용

###### ① 과세대상

지방소비세의 과세대상은 부가가치세법 제1조를 준용하여 재화 또는 용역의 공급, 재화의 수입으로 한다(지방세법 제65조).

###### ② 납세의무자

지방소비세는 제65조에 따른 재화와 용역을 소비하는 자의 주소지 또는 소재지를 관할하는 도에서 부가가치세법 제2조에 따라 부가가치세를 납부할 의무가 있는 자에게 부과한다(지방세법 제66조).

###### ③ 과세표준, 세액

지방소비세의 과세표준은 「부가가치세법」에 따른 부가가치세의 납부세액에서 「부가가치세법」 및 다른 법률에 따라 부가가치세의 감면세액 및 공제세액을 빼고 가산세를 더하여 계산한 세액으로 하고, 여기에 세율로 100분의 5를 적용(지방세법 제69조)하여 세액을 산출한다.

④ 납세지와 특별징수의무자

지방소비세의 납세지는 부가가치세법 제4조에 따른 부가가치세의 신고·납세지로 하고, 납세지를 관할하는 세무서장 또는 부가가치세법 제23조 제3항에 따라 재화의 수입에 대한 부가가치세를 징수하는 세관장을 지방소비세의 특별징수의무자로 한다.

⑤ 신고 및 납부

지방소비세와 부가가치세를 신고·납부·경정 및 환급할 경우에는 지방세법 제69조제2항에도 불구하고 같은 항에 따른 지방소비세와 「부가가치세법」 제32조의6에 따른 부가가치세가 합쳐진 금액으로 신고·납부·경정 및 환급하여야 한다(지방세법 제70조 제1항).

⑥ 부가가치세법의 준용

지방소비세와 관련하여 이 장에 규정되어 있지 아니한 사항에 관하여는 「부가가치세법」을 준용한다(지방세법 제73조).

## 제 3 장 지방세제의 문제점과 개선방안

### 제 1 절 기존 취득세·등록세 및 통합취득세의 문제점 및 개선방안고찰

#### 1. 통합 전 취득세·등록세의 문제점

##### (1) 이중과세의 문제

취득세와 등록세는 소유권 이전에 따라 발생한다는 측면에서 이중과세로 볼 수 있지만, 취득세는 과세대상 재산의 이전, 즉 취득이라는 사실 자체에 과세하고, 등록세는 과세대상 재산을 등기·등록하는 행위에 대해 과세한다는 측면에서 둘은 일견 구분된다고 볼 수도 있다.

취득세와 등록세의 과세대상을 살펴보면 ① 취득세만 과세되는 경우, ② 등록세만 과세되는 경우, ③ 취득세와 등록세가 함께 과세되는 경우로 나눌 수 있다. 구체적으로 살펴보자면 우선 부동산, 차량, 기계장비, 입목, 항공기, 선박, 광업권, 어업권 등은 취득세와 등록세가 함께 과세되고 골프회원권, 콘도미니엄회원권, 종합체육시설이용회원권, 과점주주, 지목변경, 종류변경 등은 취득세만이, 부동산의 설정, 분할, 경매, 가압류, 가처분, 가등기, 말소등기, 공장 및 광업재단 등기 등은 등록세만 이 과세된다.

따라서 이중과세를 논의할 경우 취득세와 등록세가 동일한 과세대상에 대해서 과세되는 부분으로 국한하여야 한다. 그렇다면 취득세와 등록세가 함께 부과되는 과세대상에 대해 이중과세되고 있다고 볼 수 있을 것인가?

이중과세가 아니라는 견해는 앞서 구분과 같이 취득세는 과세대상의 이전이라는 사실 자체에 과세하고 등록세는 등기·등록행위에 과세하는 행위이며 한편 등기·등록에 따른 정부가 권리를 보호해 주는

행정행위에 대한 수수료 성격도 있으므로 엄연히 구분된다고 주장한다. 하지만 소유권 이전과 그 이전에 따른 등기·등록은 사실상 동일한 행위로 보아야 할 것이다.<sup>26)</sup> 그 이유는 다음과 같다.

첫째, 취득과 그에 따라 등기·등록이 수반되므로 둘은 서로 불가분의 관계에 있다고 보아야 한다.

둘째, 수수료의 징수에 있어서 특정성의 원칙, 응익성의 원칙 및 비용변상의 원칙을 원칙적으로 준수하여야 하므로, 수수료는 등기·등록의 역무에 상응하여야 하고 동일한 권리의 가격이나 그 득실변경의 원인에 따라서 세액 또는 세율을 달리해야 할 이유가 없다는 견해<sup>27)</sup>의 측면에서 현재의 등록세의 세율과 그 구조를 감안하였을 때 완벽한 수수료라고 보기 힘들다.

따라서 위와 같은 이유로 인해 취득세와 등록세는 이중과세에 해당한다고 봄이 타당하다.

한편, 지방세 세목별 징수액 통계를 보면 취득세와 등록세는 과세대상의 범위에서 차이가 분명 있음에도 불구하고 전체 지방세에서의 각각의 비중에서의 둘의 차이가 차츰 좁혀지다 최근에는 거의 미미해지고 있음을 알 수 있다. 이러한 결과는 2008년도 기준으로 취득세와 등록세의 각각 전체 세액에서 공통 과세대상에 대한 부과액이 차지하는 비율이 각각 96.7%, 96.9%<sup>28)</sup>로 그 대부분을 차지하고 있기 때문에 발생한다.

정리하자면 취득세와 등록세가 함께 부과되는 대상에 있어서 이중과세가 이루어지고 있고 공통으로 부과되지 않는 과세대상을 포함하더라도 실질적으로 취득세와 등록세의 전체 세액은 큰 차이를 보이지 않는다.

26) 취득의 전제 없이 이루어지는 등기·등록(예를 들어 저당권, 전세권 등)은 물론 제외된다.

27) 이택용, '토지세제의 장기적 개편방안에 관한 연구', 한국세무사회, 1993, 354면.

28) 행정안전부, 2009년도 지방세정연감, 2010, 378-410면.

〈 표 4 〉 연도별 취득세·등록세 부과·징수액 및 비중 추이

구 분		2002년	2003년	2004년	2005년	2006년	2007년	2008년
취 득 세	부과액 (천원)	5,476,181,726	5,695,281,558	5,563,088,574	6,866,771,491	7,910,010,246	7,494,858,134	7,195,638,204
	지방세 전체 세수 비중(%)	15.5	15.3	14.5	17.2	17.4	15.7	14.5
	징수액 (천원)	5,278,225,816	5,502,868,163	5,366,060,687	6,648,964,205	7,667,481,900	7,261,465,493	6,916,038,903
	지방세 전체 세수 비중(%)	16.7	16.6	15.7	18.5	18.6	16.7	15.2
등 록 세	부과액 (천원)	7,523,797,241	7,577,098,783	6,752,980,942	6,820,414,541	8,002,221,472	7,390,019,793	7,276,235,939
	지방세중 비중(%)	21.3	20.4	17.6	17.1	17.6	15.5	14.6
	징수액 (천원)	7,504,456,328	7,549,975,348	6,715,793,695	6,783,683,411	7,949,523,356	7,253,623,050	7,142,906,232
	지방세 전체 세수 비중(%)	23.8	22.8	19.6	18.9	19.3	16.7	15.7

\* 출처 : 한국조세연구원 조세통계자료시스템

## (2) 부동산 시장에서의 거래의 위축

재화의 거래에 대한 조세부과는 기본적으로 거래비용으로 작용하여 재화의 자유로운 거래를 제한할 수 있는데, 거래세 부담이 높을 경우 재화의 자유로운 거래를 제한하고 위축시킬 수 있고 나아가 동결효과까지 유발할 수 있다. 동결효과는 부동산 시장에서 공급을 감소시킴

으로써 부동산 가격을 상승시킬 수 있다. 따라서 부동산 시장이 기능을 원활하게 작용하도록 하기 위해서 거래세는 기능작용에 있어 걸림돌이 되지 않는 선까지 완화됨이 바람직하다. 우리나라 거래세에 관한 통계를 살펴보면 2005년을 기준으로 총조세 대비 거래세 비율은 7.3%로 OECD 국가들 중 최고이다.<sup>29)</sup> 한국에 이은 아일랜드(5.2%), 스페인(4.8%), 호주(4.1%)를 제외하고는 나머지 국가들은 2.8% 이하 수준을 보이고 있다.

〈 표 5 〉 부동산 거래세율 변화 추이

구 분	2004	2005		2006.1.1 ~ 8.31		2006.9.1 ~ 2009.12.31*	
		일반 거래	개인간 주택거래	일반 거래	개인간 주택거래	일반 거래	주택 거래**
취 득 세	본 세(A)	2.0	2.0	2.0	1.5	2.0	1.0
	농특세(A×10%)	0.2	0.2	0.2	0.15	0.2	0.1
	소 계	2.2	2.2	2.2	1.65	2.2	1.1
등 록 세	본 세(B)	3.0	2.0	2.0	1.0	2.0	1.0
	교육세(B×20%)	0.6	0.4	0.4	0.2	0.4	0.2
	소 계	3.6	2.4	2.4	1.2	2.4	1.2
계	5.8	4.6	4.0	4.6	2.85	4.6	2.3

\* 2006.9.1 이후부터는 기존에 개인간 주택거래에 적용되던 경감세율이 개인 외의 주택거래에도 확대적용됨.

\*\* 개인 간 유상거래로 취득·등기하는 주택에 대하여 취득세를 25% 경감하고, 등록세를 50% 경감하던 것을 개인 간 거래 및 법인과와의 거래구분 없이 동일하게 취득세를 50% 경감하고, 등록세를 50% 경감.

29) 2위인 아일랜드의 경우 5.2%, 영국(11위) 2.2%, 프랑스(14위) 1.4%, 독일(21위) 0.6%이다. 박재룡, “주택정책의 오해와 진실:주택시장을 이해하기 위한 5가지 핵심질문”, 삼성경제연구소, 2009, 172면.

### (3) 지방재정의 건전성 불안정 야기

2007년 기준으로 거래세인 취득세와 등록세가 전체 지방세 부과액에서 차지하는 비중이 각각 15.7%, 15.5%로 둘을 합하면 32%에 달해 그 비중이 상당히 높다. 취득세와 등록세 중심의 지방세제는 세수가 부동산 경기 등에 지나치게 민감하게 연동되므로 지방재정 전체를 불안정하게 만드는 문제를 낳을 수 있다.<sup>30)</sup> 실제로 2007년 주택취득건수가 2006년에 비해 11만 여건 정도가 줄어들자 2007년의 취·등록세 부과액이 2006년보다 1조 원 가량이 줄어든 사례가 발생한 바 있다.<sup>31)</sup> 부동산경기가 일반경기보다 더 불규칙적이며 기복이 심해왔던 기록도 가지고 있는 점<sup>32)</sup>을 고려하였을 때 문제는 더욱 심각하다. 물론 부동산 경기의 부침에 따라 지방자치단체가 재정에서 어려움을 겪을 경우 상황에 따라 중앙정부로부터 교부금이나 보조금 등의 지원을 받아 그 어려움을 일부 해소할 수는 있겠지만, 지방재정 자립도라는 측면에서 이러한 방법은 근본적인 해결이 될 수 없다.<sup>33)</sup> 또한 부동산 경기에

30) 김완석, “부동산 관련 지방세제의 개선에 관한 연구”, 한국세무사회 부설 한국조세연구원, 2003.3, 140면.

31) ‘지방세법 일부개정법률안’(나성린의원 대표발의, 2009. 6. 2.)의 ‘지방세법 일부개정법률안 비용추계서 미첨부 사유서’(국회예산정책처 작성)의 통계를 인용하였다. 당해 사유서에서 서울변동보다 부동산 시장동향에 따라 크게 영향을 받는다고 주장하면서 그 근거로 2006년도에 취·등록세율을 종전 4%에서 2%로 인하함에도 불구하고 부동산 경기활성화로 인해 오히려 전년도인 2005년도에 비해 취·등록세수 규모가 증가한 사실을 들었는데, 이러한 분석은 2006년도에 과세방식의 실거래가 전환 등에 따른 과세표준 인상 효과를 고려하지 않은 점에서 문제가 있다. 따라서 과세방식이 동일한 2006년도와 2007년도를 비교하는 것이 보다 타당성이 있다. 2008년 10월 16일 발표된 OECD 조세통계보고서의 분석자료를 참고에 의하면 2005년 대비 2006년의 GDP 대비 재산관련 과세의 0.5%p의 증가율 중 거래세에 의한 부분은 0.22%p 인데 이는 과세방식의 실거래가 전환 등에 따른 과세표준 인상 효과로 보았다(2008년 OECD 조세통계:분석 및 시사점, 조세·재정 BRIEF, 08-02호, 한국조세연구원).

32) 광태원, 조세론, 법문사, 2000, 518면.

33) 박훈, “부동산 취득 및 보유세제의 개편방안”, 한국세무사회 창립 20주년 기념 심포지엄 및 춘계학술발표대회, 2008, 179면.



의존하는 지방재정은 부동산 경기가 과열될수록 재정이 좋아지는 모양새가 될 수 있으므로 이러한 관계는 바람직한 모습으로 볼 수 없다.

#### (4) 이중 신고납부제도로 인한 납세자불편의 초래

납세자가 세금납부를 위한 노력이나 시간이 최소화되어야 하나, 취득세와 등록세의 중복과세 문제와 연계하여 취득시점과 등록시점에 각각 신고납부해야 함으로 인해 납세자의 불편을 초래하여 왔다.<sup>34)</sup>

#### (5) 이중신고납부 제도로 인한 인력·예산의 낭비

징세비최소의 원칙(principle of economy in collection)에 따라 징세비는 가장 적으면서 많은 수입을 올릴 수 있도록 해야 하나(권강웅, 2004), 기존의 납부절차를 보면 관계행정공무원의 신고서검토·납부서발급·수납·소인·통보 등 행정낭비를 하게 되어 인력 및 예산낭비를 하게 된다. 납세자의 측면에서도 납부를 위한 신고서의 이중제출과 은행납부를 위한 시간의 낭비, 은행업무의 중복처리 등 시간과 경비도 납세의 간접비용으로써 낭비요인이다.<sup>35)</sup>

## 2. 통합취득세의 문제점

기존 취득세와 등록세의 문제점으로 지적되어 왔던 동일한 과세행위에 대한 중복과세, 이중신고납부제도로 인한 납세자불편 초래, 이중신고납부제도로 인한 인력·예산 낭비 등의 문제는 2011년 개정을 통해 통합취득세를 도입함으로써 상당부분 해소가 되었다고 평가할 수 있다.

종전에 부동산거래세가 취득세와 등록세로 분리되어 있음에 따른 문제점을 해결하기 위하여 통합취득세로 개정하면서 세부담에 있어

34) 김철영·김윤기, 취득세와 등록세제의 부과문제에 관한 연구, 기업경영연구 제13집, 2000.

35) 김철영·김윤기, 앞의 논문.



중립성을 유지하기 위하여 취득세율에 등록세율을 산술합산하여 새로운 세율체계를 마련하였다.

그러나 종전 취득세와 등록세의 다양한 과세대상을 하나의 과세대상으로 통합하는 과정에서 다른 문제점을 발생시켰다. 이에 관한 사항을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 과세대상이 아닌 물건이 세목통합 이후 과세대상에 포함되게 됨으로써 납세부담이 증가되는 경우가 발생하였다. 통합 전에 취득세의 과세대상이지만 등록세의 과세대상이 아니었던 과세물건이 통합취득세의 과세대상이 되어 과거에는 납부하지 않아도 되는 등록세분까지 납부해야 되는 문제가 발생한다. 지방세법 제15조에 이러한 과세대상에 대하여 세율의 특례에 관한 사항을 규정하여 종전과 세부담이 동일하도록 하고 있으나, 일부 과세대상이 열거내용에 누락되어 종전에 부담하지 않았던 세금을 부담하게 되는 경우가 발생하게 되었다.

둘째, 납부기한의 단일화에 따른 세부담이 증기하는 문제이다. 종전의 규정에 따르면 등기 때 등록세를 납부하고, 취득 후 30일 내 취득세를 납부하게 되나, 취득세와 등록세가 통합됨에 따라 등기 시에 취득세분도 납부하게 되는 문제를 낳았다. 이로 인해 세부담이 일시적으로 증가하게 되었다. 이와 같은 일시납부로 인한 일시적인 세부담의 증가를 완화하기 위해 통합취득세의 신고납부 기간을 취득 후 30일에서 60일로 연장하였다. 국민 실생활 및 소상공인 경제활동에 밀접한 분야(주택, 자동차, 건설기계)에 한해 분납제도를 3년간 한시적으로 도입하였다. 하지만 분할납부 대상이 일부에 국한되어 있어 분할납부에 따른 세부담 완화 효과는 미흡하다는 비판이 제기될 수 있다.

셋째, 통합취득세의 세율체계가 지나치게 복잡하여 납세의무자의 납세준비용의 증가 및 납세행정에 있어서 효율성을 저하시키는 문제를 낳는다. 단순통합이라는 목표를 가지고 종전의 취득세율과 등록세

율을 합하다보니 통합취득세의 세율구조가 복잡하게 되었다. 개정 전 일반 취득세율 1가지, 등록세율 19가지였던 세율종류가 통합취득세로 개정되면서 취득세율은 12가지<sup>36)</sup>로 세분화되었고, 그리고 등록에 대한 등록면허세의 세율도 20가지로 세분화되었다.

〈 표 6 〉 지방세법 개정에 따른 세목조정

구 분	현행세율		통합취득세	
	취득세	등록세		
부 동 산	유상취득	2%	농지 1%	농지 3%
			기타 2%	기타 4%
	무상취득	2%	1.5%	3.5%
			비영리 0.8%	비영리 2.8%
	상 속	2%	농지 0.3%	농지 2.3%
			기타 0.8%	기타 2.8%
	신탁재산	2%	1%	3%
비영리 0.5%			기타 2.5%	
원시취득	2%	0.8%	2.8%	
공유, 합유, 분할	2%	0.3%	2.3%	
선 박	유상취득	2%	1%	3%
	무상취득	2%	1%	3%
	상 속	2%	0.5%	2.5%
	신탁재산	2%	1%	3%
	원시취득	2%	0.02%	2.02%
	소형선박	2%	0.02%	2.02%

36) 2.0%, 2.01%, 2.02%, 2.03%, 2.3%, 2.5%, 2.8%, 3.0%, 3.5%, 4.0%, 5.0%, 7%

제 1 절 기존 취득세·등록세 및 통합취득세의 문제점 및 개선방안고찰

구 분		현행세율		통합취득세
		취득세	등록세	
차 량	비영업용 승용차	2%	5%	7%
			경차 2%	4%
	비영업용 승용차 외	2%	비영업용 3% (경차 2%)	5% (4%)
			영업용 2%	4%
자동차외 차량	2%		2%	
기계장비		2%	1%	3%
항공기		2%	5.7톤 이상 0.01%	2.01%
			5.7톤 미만 0.02%	2.02%
광업, 어업권		2%	-	2%
입 목		2%	-	2%
골프, 승마, 콘도미니엄, 종합체육시설이용회원권		2%	-	2%
중과기준세율		2%	-	2%

이는 추가적인 세부담을 발생시키거나 감소시키는 것을 목적으로 하지 않은 까닭이다. 하지만 종전의 세율구조나 세율 자체의 적정성이 개선이 여지가 없이 완벽한 것이 아니라는 점, 그리고 취득세와 등록세로 나누어져 있을 때와 통합되었을 때의 세율의 규정체계는 복잡성에 있어 다를 수 있다는 점 등을 고려하였을 때 단순히 합산하는 것에 목표를 두는 입법태도의 정당성은 높지 않다는 비판이 제기될 수 있을 것이다. 위의 표에서 볼 수 있듯이 항공기의 경우 5.7톤을 기준으로 0.01%포인트의 차이를 두는 합리성 내지 타당성에 의문을 갖지 않을 수 없다.

넷째, 추가적인 납세협력 비용에 관한 문제이다. 취득세와 등록세의 2개 세목으로 나누어 납부하던 것을 통합취득세 1개의 세목으로 납부하도록 하는 과정에서 영수증첨부 등에 있어 새로운 납세협력 비용이 발생하게 되었다.

### 3. 개선방안

#### (1) 통합취득세율의 체계 개편

전술한 바와 같이 종전 취득세와 등록세를 단순히 통합하는 목표를 가지고 개정을 추진하여 통합취득세의 세율을 지나치게 복잡하게 하는 문제를 야기하였다. 이는 세제가 가져야 할 기본적인 원칙, 다시 말해 간소성의 원칙에 위배된다. 간소성의 원칙이란 조세제도는 그 구조가 가능한 한 간소하여야 하고, 납세자가 조세제도를 이해하기 쉬워야 한다는 것을 뜻한다.<sup>37)</sup> 납세자의 측면에서만 세제의 간소성을 의미하는 것이 아니다. 세무행정의 측면에서도 행정비용을 최소화할 수 있다는 점에서 의미를 가진다.

이러한 측면에서 현행 통합취득세율 구조는 개선의 여지가 있고, 간소화를 위한 입법이 필요할 것으로 판단된다. 이 과정에서 일부 세수의 증가나 손실이 발생할 수 있으나, 그 크기를 최소화하는 방향으로 충분히 조정이 가능할 것이다.<sup>38)</sup>

#### (2) 과세요건에 입각한 법체계의 개편

지방세법 제3장 등록면허세에 관한 규정은 제1절 통칙과 제2절 등록에 대한 등록면허세, 그리고 제3절 면허에 대한 등록면허세로 체계가 이루어져 있다. 세목의 이름에서도 알 수 있듯이 당해 세금은 등

37) 이는 결국 효율과 직결되는 문제이다.

38) 예컨대 항공기에 대한 2009년 등록세의 세수규모는 불과 2억7천여만원에 불과하다.

록과 면허에 대한 부과로 구분될 수 있다.

현행법에 따르면 등록이란 다음과 같다.

지방세법 제23조 【정 의】

등록면허세에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다. <개정 2010.12.27>

1. “등록”이란 재산권과 그 밖의 권리의 설정·변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기하거나 등록하는 것을 말한다. 다만, 제2장에 따른 취득을 원인으로 이루어지는 등기 또는 등록은 제외하되, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 등기나 등록은 포함한다.

가. 광업권 및 어업권의 취득에 따른 등록

나. 제15조제2항제4호에 따른 외국인 소유의 취득세 과세대상 물건(차량, 기계장비, 항공기 및 선박만 해당한다)의 연부 취득에 따른 등기 또는 등록 < 하 락 >

해당 조문에서 볼 수 있듯이, 등기 또는 등록에 대해 예외없이 등록면허세를 과세할 경우 취득세도 부과된다는 점에서 이중과세가 이루어질 수 있다. 이러한 문제를 막기 위해서 법에서는 취득세의 과세대상이 되는 등기 또는 등록은 제외함을 단서조항으로 두고 있는 것이다.

따라서 취득세와 등록면허세가 함께 부과되는 이중과세는 원천적으로 일어나기 불가능하다. 하지만 법해석상 납세자의 입장에서는 동일한 과세대상에 대해 취득세와 등록면허세가 각각 과세되는 것으로 오해할 우려도 있다.

등록면허세에서는 부동산등기와 관련된 세율을 ① 소유권의 보존등기, ② 소유권의 이전등기, ③ 소유권 외의 물권과 임차권의 설정 및 이전, ④ 경매신청·가압류·가처분 및 가등기의 4가지로 구분하여 각각의 세율을 법에서 규정하고 있다. 부동산등기 관련 세율 중 일부가 통합취득세에도 규정되어 있고, 등록면허세에도 규정되어 있다. 예를 들어 유상으로 인한 소유권 이전등기에 대해서 통합 전인 2011년 이전에는

취득세와 등록세가 각각 2% 세율로 과세되었으나, 통합 후부터는 통합 취득세가 4% 세율로 과세된다. 그러나 유상으로 인한 소유권 이전등기 중 취득과 무관분이 등록면허세로 2% 세율이 적용되는 것으로 규정되어 있어 부동산 유상취득과 관련하여 통합 취득세를 4%로 납부하고 등록면허세를 2%로 추가적으로 납부하는 것으로 해석할 우려가 있다.

물론 위에서 보았듯이 법에는 단서조항에서 이중과세가 되지 않음을 분명히 밝히고 있으나, 입법기술적인 측면에서 현행과 같은 법체계가 최선일 것인가에 대해서는 의문이다. 다시 말해 요지는 개선의 여지가 없을 것인가, 있다면 어떤 방법으로 이루어져야 할 것인가에 관한 논의이다.

이와 관련하여 등록면허세의 유상취득 등 부동산등기 관련 세율조항을 폐지하고, 통합취득세의 세율특례를 규정한 지방세법 제15조 제1항에서 규정하는 방안을 제시하는 견해가 있다. 지방세법 제15조는 취득세율의 특례를 규정하는 조문으로 제1항에서 통합 전 등록세만 부과된 취득인 환매, 상속, 합병, 공유물의 분할, 건축물의 이전, 이혼에 따른 재산분할로 인한 취득 등에 대한 세율을 규정하고 제2항에서는 통합 전 취득세만 부과된 것에 대해 규정하고 있다.

하지만 근본적으로 이러한 방안을 적용하는 것 외 법체계적인 측면에서 개편을 고려하는 것이 보다 타당하다. 지방세법은 개별 세목의 과세요건<sup>39)</sup>에 관한 사항을 규정함에 있어 일부 통일적인 체계를 갖추고 있지 않다. 예컨대 레저세, 담배소비세, 지방소비세, 재산세, 지역자원개발세에 관한 장에서는 과세대상에 관해 명시적인 조문을 두고 있으나, 나머지 세목에 대해서는 그렇지 않다. 따라서 취득세와 등록면허세는 과세물건(과세대상)<sup>40)</sup>에 관한 조문을 두고 있지 않다.

39) 납세의무자, 과세물건, 과세표준, 세율 등을 과세요건으로 봄이 통설적 견해이다.

40) 엄격히는 과세물건과 과세대상은 구분되어 사용되어야 할 개념이다.

취득세의 경우 제7조에서 “납세의무자 등”이라는 조문의 표제 하에서 과세물건과 납세의무자를 함께 규정하고 있다.

### 제 7 조 【납세의무자 등】

① 취득세는 부동산, 차량, 기계장비, 항공기, 선박, 임목, 광업권, 어업권, 골프회원권, 승마회원권, 콘도미니엄 회원권 또는 종합체육시설 이용회원권(이하 이 장에서 “부동산등”이라 한다)을 취득한 자에게 부과한다. < 하 략 >

한편, 등록면허세의 경우 등록과 면허에 관한 정의를 규정하는 조문(제23조)에서 과세대상을 찾아볼 수 있다.

같은 법 하에서도 개별 세목에 따라 규정의 체계가 다름을 알 수 있고, 통설적으로 바라보는 과세요건의 측면에서 연구대상으로 하고 있는 취득세와 등록면허세의 경우 규정이 체계적이지 않음을 알 수 있다.

다른 세법의 규정체계는 일부 예외는 있으나 대부분 과세물건을 명시하고 있다. 예컨대, 소득세법은 제3조에서 과세소득의 범위를 규정하여 과세물건을 밝히고 있다. 법인세법은 제3조에서 역시 과세소득의 범위를 규정하고 있고, 상속세 및 증여세법은 제1조와 2조에서 상속세와 증여세의 과세대상을 규정하고 있다. 부가가치세법 역시 제1조에서 과세대상을 밝히고 있다.

따라서 취득세와 등록면허세의 과세물건에 대해 명확한 규정을 둠으로써 앞서 지적한 문제를 해소하는 것이 법체계상이나 논리상으로 바람직한 입법이 될 것으로 판단된다.

### (3) 과세대상의 정비를 통한 세부담 완화

통합 전에 취득세의 과세대상이지만 등록세의 과세대상이 아니었던 과세물건이 통합취득세 하에서는 과세대상이 되어 개편 전에는 납부



하지 않아도 되는 등록세분까지 납부해야 되는 문제가 발생하였다. 물론 이러한 추가적인 세부담을 의도한 입법이었다면 이에 대한 정당성을 판단하기는 어려울 것이나, 원래의 입법취지는 앞서 논의한 바와 같이 추가적인 과세대상의 확대 내지 세부담의 증감에 있었던 것이 아니므로 이는 입법과정에서 발생한 의도치 않은 실수라고 판단된다.

무허가건물, 축사의 부동산등기에 관한 특례법에 의한 200㎡ 이하 축사·플로피 등이 바로 이러한 사례에 해당한다. 취득 시 별도 등기를 할 수 없는 건축물(무허가건축물)을 취득하거나 등기를 하지 않는 경우, 또는 취득 이후 등기를 하는 경우라고 하더라도 별도 세율의 특례대상이 아닌 한 등기·등록여부와 관계없이 종전 등록세율을 포함한 현행 취득세율로 과세한다.

이러한 문제를 해결하기 위해서는 취득세율의 특례를 규정한 지방세법 제15조 제2항과 동법 시행령 제30조에 열거되어 있는 과세대상에 무허가건물·축사·플로피 등을 포함시키도록 하여 종국적으로 세부담을 통합 전과 동일하게 유지하도록 하는 방안을 모색해 볼 수 있다.

#### (4) 일시증가된 납세부담완화

문제점으로 지적한 바와 같이 통합 이전에는 취득세와 등록세의 납부기한이 달리 규정되어 있었고, 취득세와 등록세를 동시에 납부해야 하는 과세대상이라도 통합 전에는 취득세는 취득 후 30일 이내, 등록세는 등기·등록 전에만 납부하면 문제가 없었다. 그러나 통합 후에는 취득세와 등록세를 합한 금액만큼의 통합취득세를 일시에 납부하여야 하므로 이로 인한 세부담<sup>41)</sup>과 자금부담이 증가하게 되었다.

이러한 문제를 완화하기 위하여 분납제도가 3년간 한시적으로 시행되고 있다. 취득 시 통합취득세의 절반을 먼저 납부하여 등기를 하게 되며, 나머지 절반은 취득 후 60일 이내에 납부하도록 하고 있다.

41) 화폐의 시간가치에 해당하는 만큼 세부담이 증가하게 된다.



하지만 그 범위가 제한적이라는 것에서 문제가 지적될 수 있다. 즉, 분납대상이 개인이 취득하는 주택, 자동차나 기계장비에 한정되어 있어 다른 과세대상을 취득하는 납세의무자의 경우에는 이러한 혜택이 부여되지 않는다.

종전에 취득세의 체납이 과다한 문제가 있었고, 통합으로 인하여 등기를 위해서는 통합취득세를 납부하여야 하므로 취득세 체납문제가 자동으로 해결된다는 이유에서 지방자치단체는 세목의 통합을 찬성할 바 있다. 통합을 통해 발생하는 긍정적인 효과를 감안하였을 때 일시적인 자금부담과 납세부담의 증가문제를 해소하는 것이 바람직할 것이다. 따라서 현재 제한적으로 규정되고 있는 분납대상을 주택 외 건축물 등으로 확대할 필요가 있다.

한편, 법인세법, 소득세법, 상속세 및 증여세법, 지방세법 중 재산세 등의 경우 분납을 규정하고 있다. 같은 법에 의한 세목인 재산세의 경우 지방자치단체의 장은 납부세액이 500만 원을 초과하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바<sup>42)</sup>에 따라 납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 날부터 45일 이내에 분할납부하게 할 수 있다.

이와 같이 과세대상의 제한없이 금액기준으로 분할납부를 허용하는 제도의 도입을 모색할 필요가 있을 것이다.

---

42) 지방세법 시행령 제116조 【분할납부세액의 기준 및 분할납부신청】

① 법 제118조에 따라 분할납부하게 하는 경우의 분할납부세액은 다음 각 호의 기준에 따른다.

1. 납부할 세액이 1천만원 이하인 경우: 500만원을 초과하는 금액
2. 납부할 세액이 1천만원을 초과하는 경우: 그 세액의 100분의 50 이하의 금액

② 법 제118조에 따라 분할납부하려는 자는 재산세의 납부기한까지 행정안전부령으로 정하는 신청서를 시장·군수에게 제출하여야 한다. <하 략>

## 제 2 절 지방소득세의 문제점 및 개선방안 고찰

### 1. 문제점

#### (1) 지방소득세의 독립세 전환 문제

지방소득세제는 조세정책적 측면에서 지방자치단체의 자주적인 조세정책을 시행하는데 있어 한계를 만들고, 중앙정부의 조세정책에 따른 각종 감면 내지 세액공제가 지방재정의 상황에 대한 고려없이 그대로 지방소득세에 연결된다는 문제를 낳는다.

이러한 여러 문제는 기본적으로 현행 지방소득세가 부가세(surtax)의 형태를 취하고 있는 것에 기인한다. 예컨대, 지방소득세의 소득분은 소득세법과 법인세법에 따라 납부하여야 하는 소득세액 또는 법인세액에 일정 비율을 곱하여 산출하게 된다. 다시 말해 세액이 과세표준이 된다. 이 말은 최종적인 납부세액을 계산하는데 있어 중간과정으로 들어가 있는 각종 공제, 감면, 세액공제 등을 모두 고려하고 난 뒤 최종 결과물을 과세표준으로 한다는 것이다. 공제나 감면 등에는 정책적인 입장에서 규정된 것이 많은데, 소득세법과 법인세법은 국세인 까닭에 지방재정의 상황이 끼어들 여지가 거의 없다.

따라서 독립세 전환의 문제는 조세정책의 입안과 실행에 있어 중앙정부로부터의 독립, 나아가 완전한 과세자주권의 확보와 직결되는 문제라고 볼 수 있다.

하지만 이러한 독립세로의 전환은 다른 문제를 낳는다는 점에서 비판을 받는다. 우선 납세의무자의 입장에서 세액의 산정과정을 다시 수행하여야 하고 개인사업자의 신고, 법인의 사업장별 세액의 안분, 특별징수의무자의 연말정산 등 상당한 납세협력비용의 증가를 가져올 수 있기 때문이다.

과세관청의 입장에서는 국세청의 신고·부과 검증 부담이 가중될 수 있고, 신고·부과 업무를 지방자치단체로 이관할 경우 대규모 증원 소위가 발생할 수 있으며, 국세청과 지방자치단체 간의 과세자료 활용에 문제가 발생할 수 있다.<sup>43)</sup>

## (2) 편익설의 측면에서의 지방소득세의 한계

개인이나 법인이 벌어들이는 소득에 대해 과세를 하는 이유에 대해서 이익설 내지 편익설의 입장에서는 개인이나 기업이 생활을 영위하거나 기업활동을 할 수 있는 기본적인 환경을 누리는 것, 다시 말해 이익 또는 편익에 대한 대가를 지불하는 것으로 설명한다. 한편, 이러한 역할을 원활히 수행하기 위해서는 재원이 소요되므로 편익을 누리는 개인이나 기업으로부터 세금을 충당하게 된다.

지방자치단체는 지역주민을 위하여 복지·교육 등 대인서비스의 제공과 도로·상수도 등 사회간접자본의 정비 등 주민생활과 밀접하게 관련되는 행정서비스를 제공한다. 지역주민은 이러한 대인서비스 및 행정서비스 등으로부터 편익 내지 이익을 누리게 된다. 따라서 그러한 서비스에 대한 대가, 또는 서비스를 제공하기 위한 역할의 수행을 위한 재원을 마련하기 위한 제도로 지방세가 운영되는 것이다. 필요재원, 다시 말해 지방세는 편익과 능력에 상응하는 규모가 되어야 하며 이는 결국 책임있는 지방자치운영으로 연결된다.

현행 지방소득세는 중앙정부에 집중된 배분비율, 앞서 지적한 바와 같이 과세자주권의 미흡 등으로 인해 지방자치단체가 제공하는 편익과 대응하지 않는 문제를 낳는다.

지방자치단체가 지역일자리를 창출하거나 기업의 경영여건을 개선하려는 노력을 통해 개인과 법인소득의 규모가 증가하여 세수가 증가

---

43) 박승재, 앞의 논문, 162면.

하더라도 지방자치단체에게 배분되는 규모는 미미하여 종국적으로는 행정책임을 다하지 않도록 유도하는 결과를 낳을 수도 있다.

한편, 종업원분에 대해 부과되는 지방소득세는 원래 종업원할사업소세에 해당하는 것으로, 사업소세는 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위하여 시·군내에 사업소를 둔 자(사업주)에게 부과되는 세금이었다.<sup>44)</sup> 사업소세는 다시 재산할과 종업원할로 구분되어 재산할은 과세기준일 현재의 사업소 연면적을 과세표준으로 하고 종업원할은 종업원에게 지급한 당해 월급여의 총액을 과세표준으로 하였다.<sup>45)</sup> 사업소의 연면적이나 종업원에게 지급하는 월급여액의 총액이 납세의 무자인 사업주의 소득을 나타내는 지표로 볼 수 없다.

이렇듯 원래의 사업소세라는 것은 소득이라는 과세물건에 대해 부과되는 세금이 아닌 까닭에 지방소득세의 일부를 구성하는 것은 옳지 않다. 다른 세목의 통합에서도 찾아볼 수 있겠지만 사업소세가 지방소득세로 편입되어 현행법에 그대로 살아있는 것은 입법론으로 개정이 되어야 할 것이다.

### (3) 과세자주권의 문제

앞서 살펴본 바와 같이 현행 지방소득세의 규정은 필연적으로 중앙정부의 정책에 따라 직접적인 영향을 받을 수밖에 없는 구조를 갖는다. 중앙정부가 세율을 인하하거나, 세액공제나 감면을 신설, 확대하는 경우 소득세액과 법인세액이 줄어들기 때문에 지방소득세도 직접적으로 감소된다.

이와 같이 중앙정부의 세제정책에 따라 지방세가 영향을 받는 구조는 지방자치단체가 재원의 확충을 위해 자체 노력을 기울이기 보다는 중앙정부의 이전재원 확보에 보다 많은 관심을 유도하는 문제를 초래할 수 있다. 이는 결국 지방재정의 건전성 측면에서도 바람직하지 않다.

44) 2009.06.09. 개정 전 지방세법 제244조.

45) 2009.06.09. 개정 전 지방세법 제247조.

## 2. 개선방안

전술한 여러 문제점을 해결하기 위해 지방소득세를 독립세로 전환하는 방안을 모색해볼 수 있다. 독립세로 전환함으로써 중앙정부의 조세정책에 얽매이지 않고 지방재정의 상황에 따라 과세자주권을 행사할 수 있다.

독립세는 지방소득세 소득세분과 법인세분을 현행의 부가세 방식에서 모두 독립세 방식으로 전환하는 것을 말한다. 따라서 지방소득세 법인세분의 계산에 있어 과세표준은 법인세액이 아닌 법인세 과세표준으로 변경되어야 한다. 지방소득세 소득세분도 그러한 변경이 필요함은 물론이다.

조세행정비용, 납세협력비용의 발생, 중앙정부에 의한 일관된 조세정책의 효과의 저하 등의 문제점이 발생할 수 있으나, 독립세의 전환에 따른 긍정적 효과를 따져보았을 때 본질적인 장애요인이 되기는 어렵다.

그간 이루어진 국세정보에 관한 전산화 작업을 고려하였을 때, 국세와 지방세의 정보시스템의 보완 및 연계로 관련 문제점을 충분히 해소 가능할 것이다. 신고·부과 업무의 자치단체 이관 시 대규모 증원이 소요될 수 있다는 주장은 국세청에서 소득세할의 신고대행을 할 수 없으므로, 자치단체가 직접 수행해야 하는 만큼 이 경우 현행 전국 세무서 소득세과에 소속된 담당직원의 수만큼 대규모 인력증원이 필요하다는 계산에서 나온 것이다.<sup>46)</sup> 그러나 자치단체에서 탄력세율을 적용하거나 감면을 신설하더라도 납세자가 지방소득세를 표준세율로 신고하므로 국세청은 현행과 같이 표준세율로 신고된 내역만 통보하면 되고, 자치단체에 신고업무를 이관한다 하더라도, 자치단체는 직접

46) 박승재, 앞의 논문, 163면.

신고업무를 담당했던 경험이 있고, 신고 인프라가 이미 구축되어 있어 추가증원 소요는 미미할 것으로 보인다.<sup>47)</sup>

## 제 3 절 지방소비세의 쟁점과 평가

### 1. 지방소비세 배분지표의 한계

현재 지방소비세의 배분지표로 활용되고 있는 거주지를 기준으로 하는 거시지표 민간최종소비지출은 비거주자에 의한 지역 내 소비가 해당지역의 소비에 반영되지 못하는 한계를 갖는다. 역으로 거주자라 하더라도 다른 지역에 가서 소비를 할 수도 있어 이는 역시 같은 문제를 갖는다.

지방소비세의 본연의 취지, 다시 말해 소비세로서의 조세를 고려한다면 최종소비자가 부담한 지방세수는 소비자가 소비한 지방자치단체에 귀속되도록 하는 소비지 기준이 적용됨이 타당하다.<sup>48)</sup>

이러한 문제에 대해 행정안전부는 소비지표의 보정이라는 수단을 통해 상당부분 해소되는 까닭에 위의 문제가 크지 않다는 입장이다. 1차적으로 배분의 기준이 되는 것은 거주지가 되지만, 이러한 인별배분에 의해 지방자치단체의 경제활성화 노력에 대한 인센티브적 요소를 마련하기 위해 소매업매출액, 숙박 및 음식점업 매출액, 신용카드 매출액 등 지역토착적 요소 80여가지를 사용하여 문제점을 해소한다는 것이다.<sup>49)</sup>

특정 지방자치단체의 부가가치 생산과 소비를 정확히 연계한다는 것은 실무적으로 상당한 어려움이 있다는 지적이 많이 제기되고 있지만, 보정과정의 과연 얼마나 충실히 소비지 기준을 반영할지에 대한

47) 박승재, 앞의 논문, 163면.

48) 일부 문헌에서는 소비자가 거주하는 지방자치단체에 귀속되는 것이 옳다는 견해가 있지만 이는 소비세의 성격을 고려하였을 때 옳지 않다.

49) 박승재, 앞의 논문, 160면.



과학적 근거가 필요하다. 만약 충분한 근거가 제시된다면 사후적인 조정과정이 갖는 의미는 상당할 수 있으나, 그렇지 않다면 새로운 배분기준을 모색할 필요가 있다.

## 2. 공동세의 적정성 문제

지방소비세가 취하고 있는 공동세방식의 타당성을 지적하는 견해가 있다. 공동조세의 형태로 징수된 재원을 다시 지방자치단체에 배분하는 것은 사실 지방교부세와 유사하고, 그 도입 과정에서 지방자치단체가 납득할 배분기분의 도출의 어려움, 그리고 지방자치단체의 과세 자주권의 확보가 곤란하다는 점이 그 근거가 된다.

하지만 공동세제는 지방자치단체 간의 경쟁과 효율성을 제고하면서 법정외세의 한계에 대한 대안으로서 자리매김하고 있고, 세원분리방식을 고수하는 우리나라와 달리 동일한 세원을 연방이나 주, 지방에서 서로 공동으로 활용하는 외국의 사례가 많다.

공동세의 형태로 징수된 재원을 중앙정부가 지방자치단체에 단순히 교부하는 것이 아니라 본질적으로 지방자치단체의 지분에 대한 권리를 받는 것에 지나지 않는다.

## 3. 지방소비세수의 귀속지 결정 문제

국세인 부가가치세를 공동세원으로 하여 지방소비세를 운용할 때 논란이 될 수 있는 것이 지방소비세수의 귀속지 결정 문제이다. 지방소비세수를 부가가치가 생산된 지역에 귀속시킬 것인지, 소비된 지역에 귀속시킬 것인지에 대한 논의이다. 국세인 부가가치세에서는 발생하지 않는 세수의 귀속지 문제가 지방소비세에서는 발생한다. 현재 우리나라에서는 국세로서 부가가치세가 도입되어 있고, 최종 소비자가 부가가치세를 모두 부담한다는 전단계매입세액공제방식이 채택되어

있다. 따라서 지방소비세수의 귀속지 결정은 소비지 원칙에 입각하여 부가가치가 소비된 지역에 지방소비세수가 귀속되도록 하는 것이 타당하다. 지방소비세수의 귀속을 위해서는 어느 지역에서 어느 정도의 부가가치가 소비되었는지를 파악하는 것이 중요한데, 현실적으로 이것을 파악하기가 쉽지 않다. 따라서 특정지역의 최종 소비규모를 추계할 수 있는 대응변수가 필요하게 되는데 이를 소비지표라고 한다. 지방소비세에서 소비지표를 사용하는 것은 지방재정조정을 위한 것이 아니라 최종 소비자의 거주지역에 그들이 부담한 지방소비세수를 귀속시키기 위한 것이라는 점에 주의할 필요가 있다.



## 제 4 장 결 론

본격적으로 지방자치제도가 시행된 지 20년이 지난 지금까지 상당수의 지방자치단체들이 재정적으로 큰 어려움을 겪고 있는 것이 현실이다. 지방자치단체의 재정자립도는 2010년 현재 전국평균이 52.2%로, 이는 12년 전에 비해 약 10%p가 하락한 수치이다. 해당 기간 동안 지속적으로 자립도 수치는 떨어지고 있는 실정이다.

2010년 당초예산 기준으로 보았을 때 지방세 수입으로는 인건비도 해결하지 못하는 자치단체의 수가 전체 약 56%인 137개인데, 이 수치는 전년에 비해 24개가 늘어났다.

이와 같은 재정난은 특히 군과 특별시 및 광역시 자치구의 경우 더욱 심각한데, 군의 경우 전체의 79%인 68개 단체, 자치구는 전체의 75%인 52개 단체가 지방세 수입으로 인건비도 해결하지 못하고 있다.<sup>50)</sup> 최근의 한 연구에 의하면 기초자치단체 간 경제력 격차도 상당히 큰 것으로 분석되었으며, 특히 자치구의 불평등도가 큰 것으로 지적되고 있다.

지방자치제 실시 이후에 세출분권화는 지속적으로 증가하였음에도 세입분권화는 이에 미치지 못하여, 중앙과 지방 간의 수직적 재정불균형(vertical fiscal imbalance)이 심각해지고 있으며, 이는 지방재정운용에 있어 재정환상을 유발하고 있다는 점에서 문제의 심각성은 더욱 크다 할 것이다. 지방자치단체의 재정확충을 위한 그간의 노력이 지방세를 통해서라기보다는 지방재정조정제도를 통한 이전재원 확충을 중심으로 전개되어온 것이 그러한 결과의 원인으로 볼 수 있다.

따라서 중앙과 지방 간 합리적 자원배분을 위해서는 지방의 자주재원, 특히 지방세의 확충이 이뤄져야 한다. 국세와 지방세의 징수는 2008년 기준으로 각각 8:2의 비율을 보이고 있으나, 중앙정부와 지방의 재정

50) 2010년도 기준으로 군과 자치구의 부족인건비 예산소요액 합계는 약 8,000억원에 이르는 것으로 나타났다.

사용은 4:6으로 오히려 지방자치단체가 사용하는 예산이 더 많은 상황이 그 필요성을 대변한다.

2010년 지방세법 개정으로 지방소득세 및 지방소비세가 신설되어 지방재정의 건전성 확보를 기하려는 노력이 있었으나, 아직까지 그 실질적인 효과는 미흡하다.

본 연구는 지방세수의 증대와 자주재원의 확보를 통해 종국적으로 재정건전성의 달성이라는 측면에서 취득세, 지방소비세와 지방소득세의 문제점과 그 개선방안을 고찰하였다. 주요 연구내용을 요약하면 다음과 같다.

기존 취득세와 등록세의 문제점으로 지적되어 왔던 동일한 과세행위에 대한 중복과세, 이중 신고납부제도로 인한 납세자불편 초래, 이중 신고납부제도로 인한 인력·예산 낭비 등의 문제는 2011년 개정을 통해 통합취득세를 도입함으로써 상당부분 해소가 되었다고 평가할 수 있다.

그러나 이러한 노력에도 불구하고 종전 취득세와 등록세의 다양한 과세대상을 하나의 통합취득세 과세대상으로 통합하는 과정에서 일부 납세의무자의 세 부담 증가, 복잡한 세율구조, 납세협력비용 발생 등 문제점이 발생한다. 이러한 통합취득세의 문제점을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 과세대상이 아닌 물건이 세목통합 이후 과세대상에 포함되게 됨으로써 납세부담이 증가되는 경우가 발생하였다.

둘째, 통합 전에 취득세와 등록세가 별개세목으로 납부기한이 서로 다르므로써 납세의무자가 납부시기를 조정함으로써 세부담을 분산시킬 수 있었으나, 통합취득세가 도입됨으로써 동시에 납부하게 되어 세부담이 증가하는 문제가 발생하였다.

셋째, 통합취득세의 세율체계가 지나치게 복잡하여 납세의무자의 납세순응비용의 증가 및 납세행정에 있어서 효율성을 저하시키는 문제를 낳는다.

넷째, 새로운 납세협력 비용이 발생하였다. 취득세와 등록세의 2개 세목으로 나누어 납부하던 것을 통합취득세 1개의 세목으로 납부하도록 하는 과정에서 영수증첨부 등에 있어 새로운 납세협력 비용이 발생하게 되었다.

이러한 문제점들을 고려하였을 때 다음과 같은 개선방안 마련이 필요하다.

첫째, 통합취득세율의 체계 개편이 필요하다. 종전 취득세와 등록세를 단순히 통합하는 목표를 가지고 개정을 추진하여 통합취득세의 세율을 지나치게 복잡하게 하는 문제를 야기하였다. 이는 세제가 가져야 할 기본적인 원칙, 다시 말해 간소성의 원칙에 위배된다. 간소성의 원칙이란 조세제도는 그 구조가 가능한 한 간소하여야 하고, 납세자가 조세제도를 이해하기 쉬워야 한다는 것을 뜻한다. 납세자의 측면에서만 세제의 간소성을 의미를 갖는 것이 아니다. 세무행정의 측면에서도 행정비용을 최소화할 수 있다는 점에서 의미를 가진다.

이러한 측면에서 현행 통합취득세율 구조는 개선의 여지가 있고, 간소화를 위한 입법이 필요할 것으로 판단된다. 이 과정에서 일부 세수의 증가나 손실이 발생할 수 있으나, 그 크기를 최소화하는 방향으로 충분히 조정이 가능할 것이다.

둘째, 과세요건에 입각한 법체계의 개편이다. 지방세법은 개별 세목의 과세요건에 관한 사항을 규정함에 있어 일부 통일적인 체계를 갖추고 있지 않다. 취득세와 등록면허세의 과세물건에 대해 명확한 규정을 둬으로써 앞서 지적한 문제를 해소하는 것이 법체계상이나 논리상으로 바람직한 입법이 될 것으로 판단된다.

셋째, 과세대상의 정비를 통한 세부담 완화를 가져올 필요가 있다. 통합 전에 취득세의 과세대상이지만 등록세의 과세대상이 아니었던 과세물건이 통합취득세 하에서는 과세대상이 되어 개편 전에는 납부

하지 않아도 되는 등록세분까지 납부해야 되는 문제가 발생하였다. 물론 이러한 추가적인 세부담을 의도한 입법이었다면 이에 대한 정당성을 판단하기는 어려울 것이나, 원래의 입법취지는 앞서 논의한 바와 같이 추가적인 과세대상의 확대 내지 세부담의 증감에 있었던 것이 아니므로 이는 입법과정에서 발생한 의도치 않은 실수라고 판단된다. 이러한 문제를 해결하기 위해서는 취득세율의 특례를 규정한 지방세법 제15조 제2항과 동법 시행령 제30조에 열거되어 있는 과세대상에 무허가건물·축사·플로피 등을 포함시키도록 하여 종국적으로 세부담을 통합 전과 동일하게 유지하도록 하는 방안을 모색해 볼 수 있다.

넷째, 현재 제한적으로 규정되고 있는 분납대상을 주택 외 건축물 등으로 확대할 필요가 있다. 종전에 취득세의 체납이 과다한 문제가 있었고, 통합으로 인하여 등기를 위해서는 통합취득세를 납부하여야 하므로 취득세 체납문제가 자동으로 해결된다는 이유에서 지방자치단체는 세목의 통합을 찬성한 바 있다. 통합을 통해 발생하는 긍정적인 효과를 감안하였을 때 일시적인 자금부담과 납세부담의 증가문제를 해소하는 것이 바람직할 것이다.

지방소득세와 관련하여 지방소득세의 독립세 전환문제를 지적할 수 있다. 지방소득세제는 조세정책적 측면에서 지방자치단체의 자주적인 조세정책을 시행하는데 있어 한계를 만들고, 중앙정부의 조세정책에 따른 각종 감면 내지 세액공제가 지방재정의 상황에 대한 고려없이 그대로 지방소득세에 연결된다는 문제를 낳는다. 이러한 여러 문제는 기본적으로 현행 지방소득세가 부가세(surtax)의 형태를 취하고 있는 것에 기인한다. 따라서 독립세 전환의 문제는 조세정책의 입안과 실행에 있어 중앙정부로부터의 독립, 나아가 완전한 과세자주권의 확보와 직결되는 문제라고 볼 수 있다. 하지만 이러한 독립세로의 전환은 다른 문제를 낳는다는 점에서 비판을 받는다.

다음으로 편익설의 측면에서의 지방소득세의 한계에 관한 논의가 필요하다. 지방자치단체는 지역주민을 위하여 복지·교육 등 대인서비스의 제공과 도로·상수도 등 사회간접자본의 정비 등 주민생활과 밀접하게 관련되는 행정서비스를 제공한다. 지역주민은 이러한 대인서비스 및 행정서비스 등으로부터 편익 내지 이익을 누리게 된다. 따라서 그러한 서비스에 대한 대가, 또는 서비스를 제공하기 위한 역할의 수행을 위한 재원을 마련하기 위한 제도로 지방세가 운영되는 것이다. 필요재원, 다시 말해 지방세는 편익과 능력에 상응하는 규모가 되어야 하며 이는 결국 책임있는 지방자치운영으로 연결된다. 현행 지방소득세는 중앙정부에 집중된 배분비율, 앞서 지적한 바와 같이 과세자주권의 미흡 등으로 인해 지방자치단체가 제공하는 편익과 대응하지 않는 문제를 낳는다. 한편, 종업원분에 대해 부과되는 지방소득세는 원래 종업원할사업소세에 해당하는 것으로, 사업소세는 환경개선 및 정비에 필요한 비용에 충당하기 위하여 시·군내에 사업소를 둔 자(사업주)에게 부과되는 세금이었다. 원래의 사업소세라는 것은 소득이라는 과세물건에 대해 부과되는 세금이 아닌 까닭에 지방소득세의 일부를 구성하는 것은 옳지 않다. 다른 세목의 통합에서도 찾아볼 수 있겠지만 사업소세가 지방소득세로 편입되어 현행법에 그대로 살아있는 것은 입법론으로 개정이 되어야 할 것이다.

앞서 살펴본 바와 같이 현행 지방소득세의 규정은 필연적으로 중앙정부의 정책에 따라 직접적인 영향을 받을 수밖에 없는 구조를 갖는다. 중앙정부가 세율을 인하하거나, 세액공제나 감면을 신설, 확대하는 경우 소득세액과 법인세액이 줄어들기 때문에 지방소득세도 직접적으로 감소된다.

이와 같이 중앙정부의 세제정책에 따라 지방세가 영향을 받는 구조는 지방자치단체가 재원의 확충을 위해 자체 노력을 기울이기 보다는



중앙정부의 이전재원 확보에 보다 많은 관심을 유도하는 문제를 초래할 수 있다. 이는 결국 지방재정의 건전성 측면에서도 바람직하지 않다.

지방소득세와 관련된 문제를 해결하기 위해 지방소득세를 독립세로 전환하는 방안을 모색해볼 수 있다. 독립세로 전환함으로써 중앙정부의 조세정책에 얽매이지 않고 지방재정의 상황에 따라 과세자주권을 행사할 수 있다.

지방소비세와 관련하여 지방소비세 배분지표에 관한 문제, 공동세의 적정성 문제, 지방소비세수의 귀속지 결정 문제가 있다.

현재 지방소비세의 배분지표로 활용되고 있는 거주지를 기준으로 하는 거시지표 민간최종소비지출은 비거주자에 의한 지역 내 소비가 해당지역의 소비에 반영되지 못하는 한계에 직면한다. 지방소비세의 본연의 취지, 다시 말해 소비세로서의 조세를 고려한다면 최종소비자가 부담한 지방세수는 소비자가 소비한 지방자치단체에 귀속되도록 하는 소비지 기준이 적용됨이 타당하다. 특정 지방자치단체의 부가가치 생산과 소비를 정확히 연계한다는 것은 실무적으로 상당한 어려움이 있다는 지적이 많이 제기되고 있지만, 보정과정의 과연 얼마나 충실히 소비지 기준을 반영할지에 대한 과학적 근거가 필요하며, 만약 충분한 근거가 제시된다면 사후적인 조정과정이 갖는 의미는 상당할 수 있으나, 그렇지 않다면 새로운 배분기준을 모색할 필요가 있을 것이다.

국세와 지방세의 조정 등에 관한 법률 제4조에 따르면 국가와 지방자치단체는 동법에 규정한 것을 제외하고는 과세물건이 중복되는 여하한 명목의 세법을 제정할 수 없다. 이러한 세원분리의 원칙은 국세와 지방세의 배분이 지방자치의 본질에 합당하도록 적절하게 행해지는 것을 전제로 하는 경우, 지방자치단체의 자주재정권 및 재정책임성의 보장의 관점에서나 국민의 조세저항의 관점에서 일면 타당할 수 있다. 반면 세원의 공동활용 역시 과세기술상의 문제 내지는 국가와 지방간의 공동의 이해조정 등의 관점에서 장점을 가질 수 있다. 공동세

제는 지방자치단체 간의 경쟁과 효율성을 제고하면서 법정외세의 한계에 대한 대안으로서 자리매김하고 있고, 세원분리방식을 고수하는 우리나라와 달리 동일한 세원을 연방이나 주, 지방에서 서로 공동으로 활용하는 외국의 사례가 많다. 따라서 세원분리의 원칙이 반드시 합리적인가에 대해서는 보다 신중한 검토가 필요할 것이다.

국세인 부가가치세를 공동세원으로 하여 지방소비세를 운용할 때 논란이 될 수 있는 것이 지방소비세수의 귀속지 결정 문제이다. 국세인 부가가치세에서는 발생하지 않는 세수의 귀속지 문제가 지방소비세에서는 발생한다. 현재 우리나라에서는 국세로서 부가가치세가 도입되어 있고, 최종 소비자가 부가가치세를 모두 부담한다는 전단계매입세액공제방식이 채택되어 있다. 따라서 지방소비세수의 귀속지 결정은 소비지 원칙에 입각하여 부가가치가 소비된 지역에 지방소비세수가 귀속되도록 하는 것이 타당하다.

## 참고 문헌

- 곽채기, (2008), “지방소비세의 이론적 배경과 도입 방향” <지방재정과 지방세>, 한국지방재정공제회, Vol.5: 34-65.
- 김경수, (2009), 감세의 지방재정 영향 분석, <국회예산정책처>.
- 김대영, (2005), “지방소비세 도입에 관한 연구” <지방행정연구>, 한국지방행정연구원, 19(4): 197-234.
- 김대영, (2007a), “지방소비세의 세율결정정권에 관한 연구” <지방행정연구>, 한국지방행정연구원, 21(3): 129-156.
- \_\_\_\_\_, (2007b), “지방자치시대의 지방세출 증대와 대응 ; 지방소비세의 도입방안”, <지방재정>, 한국지방재정공제회, Vol.2007, No.3: 79-104.
- \_\_\_\_\_, (2010), “지방소비세의 평가와 과제”, <한국지방자치학회>, 2010년도 한국지방자치학회 하계학술대회 발표논문집: 45-66.
- 김대영 · 유태현, (2007), “지방소비세 도입방안에 관한 연구”, <재정정책논집>, 한국재정정책학회, 9(2): 69-96.
- 김덕준, (2009), “지방소비세 · 소득세 도입방안에 관한 연구” <한국행정학회>, 한국행정학회 2009년도 공동학술대회 발표논문집: 960-975.
- 김동욱, (2009), “지방소비세 도입에 따른 지방재정의 영향 및 문제점”, <지방재정과 지방세>, 한국지방재정공제회, Vol.23: 185-198.
- 김완석 · 최천규, (2010), “지방소비세 근거법률의 문제점과 개선방안” <조세연구>, 한국조세연구포럼, 10(2): 41-70.



참 고 문 헌

- 김정완, (2010), “지방소비세의 위상 재정립과 새로운 배분기준 모색”, <한국지방자치학회>, 2010년도 한국지방자치학회 하계학술대회 발표논문집: 101-119.
- 남창우·구정모, (2005), “지방소비세 도입에 따른 영향 분석”, <도시행정학보>, 한국도시행정학회, 18(3): 49-71.
- 라휘문, (2005), “지방소비세의 도입 필요성과 방식 그리고 효과”, <지방행정연구>, 한국지방행정연구원, 19(2): 217-238.
- \_\_\_\_\_, (2008), “지방소득세와 소비세 도입에 따른 지방세 세목체계 개편방안”, <지방재정과 지방세>, 한국지방재정공제회, Vol.9: 17-34.
- 문병근, (2010), “지방소비세의 세원배분과 재정효과에 관한 연구”, <재정정책논집>, 한국재정정책학회, 12(2): 131-158.
- 박병희·오병기, (2010), <지방재정 제도 개편이 전남 재정에 미치는 영향과 대응방향>, 전남발전연구원 연구보고서, 정책연구 2010-3.
- 박승재, (2010), “국가와 지방자치단체간의 조세수입권의 분배문제”, <세무학연구>, 한국세무학회, 27(3): 131-177.
- 강기홍, 『지방자치법의 기능적 한계 극복방안－지방자치법 60주년의 회고와 과제－』, 한국지방행정연구원, 2009.
- 곽채기, “지방소비세의 이론적 배경과 도입방향”, 『지방재정과 지방세』, 한국지방재정공제회, 2008. 국회사무처 법제실, 『지방재정관련법령의 법제정비 방안연구』, 2004.
- 권영성, 『헌법학원론』, 법문사, 2009.
- 길준규·강주영, 『지방재정지원제도에 관한 법제연구(Ⅲ)－독일－』, 한국법제연구원, 2008.

- 길준규, 『지방재정건전성확보를 위한 지방의 영리경제적 활동의 개선방안 연구』, 한국법제연구원, 2006.
- 김동희, 『행정법 II』, 박영사, 2003.
- 김대영, 『지방소비세 도입방안』, 한국지방행정연구원, 2003.
- 김명룡, “독일에서의 지방자치단체의 재정고권과 그 한계”, 『공법연구』 제31집 제3호, 2003.
- 김상태, “지방재정법제의 문제점과 개선방안”, 『한양법학』 제16집, 한양법학회, 2004.
- 김철용, 『주해지방자치법』, 한국사법행정학회, 1997.
- 김해룡, “재정분권화를 위한 법제 개선방향”, 『국가재정 관련법제의 현안과 과제( I )』, 한국법제연구원, 2004.
- 류지태, 『행정법신론』, 신영사, 1998.
- 문병효, “국가와 지방자치단체 재정·조세고권의 분배”, 『법제』, 2008. 2.
- \_\_\_\_\_, “최근 독일지방 조정법제의 변화와 시사점”, 『지방자치법연구』 제5권 제2호, 2005.
- 박해식, “행정사무의 배분의 기준, 문제점 및 개선방향”, 『지방자치법연구』 제5권 제2호, 2005.
- 박균성, 『행정법론(하)』, 박영사, 2003.
- 백승주, “현행 지방자치단체 재정조정제도의 개선에 관한 연구 - 독일의 지방자치단체 재정조정제도와 비교를 중심으로”, 『공법연구』 제35집 제1호, 2006.
- 심혜정, “지방정부 재정자주권의 국제비교와 정책적 시사점”, 『경제현안분석』 제35호, 국회예산정책처, 2008.

참 고 문 헌

- 오연천, 『한국지방재정론』, 박영사, 1987.
- 옥무석, “지방세제의 현황과 개선방안”, 한국지방자치법학회 학술대회발표문, 2002.
- 이달곤, “재정연방론적 관점에서 본 지방정부의 경제적 기능과 재정의 역할”, 강신택 편, 『한국의 재정과 재무행정』, 박영사, 1998.
- 이동식, “지방자치와 지방재정”, 『지방자치법연구』 제3권 제2호, 2003
- 이상희, 『지방재정론』, 계명사, 1992.
- 이영·현진권, “한국의 재정분권 수준은 과연 낮은가?”, 『공공경제』, 11(1), 2006.
- 이영희, “지방분권 정착을 위한 지방의 재정책임성 강화”, 『법제』 544호, 2003
- 이영희 외, 『지방소득·소비세관련 핵심 쟁점 연구』, 한국지방행정연구원, 2009.
- 이재은, “분권형 정부간 재정관계구축을 위한 지방행·재정개혁”, 『분권과 혁신』, 2004.
- 이재은외, 『소득할 주민세의 독립세 전환에 대한 연구』, 한국지방재정학회, 2009.
- 이창희, 『세법강의』, 박영사, 2006.
- 임현, “국세와 지방세의 합리적 조정에 관한 법적 검토”, 『토지공법연구』 제39집, 2008.
- 장선희, “지방자치단체의 재정고권에 대한 법적 고찰”, 『헌법학연구』 제8권 제2호, 2002.

- 장영수, 『헌법학』, 홍문사, 2006.
- 전상경, 『현대지방재정론』, 박영사, 2007.
- 조성규, “지방자치단체의 자주재정권에 대한 법제도적 고찰”, 『행정법연구』 제9호, 2003.
- 주만수, “정부의 지방소비세(안) : 조세인가 혹은 이전재원인가?”, CFE Report No. 105, 자유기업원, 2009.
- 차병권, 『한국지방재정연구』, 서울대학교 출판부, 1984.
- 허영, 『한국헌법론』, 박영사, 2001.
- 헌법재판소, 『지방 자치의 헌법적 보장』 - 지방자치와 입법권의 한계 -, 2006. 10.
- 홍성방, 『주요국가의 재정법제 연구(I) - 독일의 재정관련 헌법조항을 중심으로 -』, 한국법제연구원, 2009.
- 홍정선, 『행정법특강』, 박영사, 2008.
- \_\_\_\_\_, 『지방자치법학』, 법영사, 2001.
- 오연천, (2000), “지방소비세제 도입의 당위성과 기본 방향”, 『지방세』, 통권 제61호, 한국지방재정공제회, pp.4~13.
- 오연천·곽채기, (2006), “지방특별소비세 도입방안 연구”, 행정자치부 연구용역보고서, 한국행정문제연구소.
- 유태현, (2009), “지방소득·소비세 도입효과에 관한 연구”, 『한국지방재정논집』, 제14권 제2호, 한국지방재정학회, pp.25~65.
- 유태현·한재명(2007), “지방소비세의 합리적 도입방안에 관한 연구”, 『한국지방재정논집』, 제12권 제3호, 한국지방재정학회, pp.85~119.

참 고 문 헌

- 이삼주, (2001), “지방소비세의 자치단체별 배분 방안”, 『한국지방재정논집』, 제6권 제2호, 한국지방행정연구원, pp.77~97.
- 이상범, (2010), “지방소득·소비세 도입과 세원배분 방안”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제26호, 한국지방재정공제회, pp.174~186.
- \_\_\_\_\_, (2010), “지방소비세 도입에 따른 지방재정조정제도의 형평화 효과”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제28호, 한국지방재정공제회, pp.41~60.
- 이영환 외 2명, (2009), “지방소득세·지방소비세 도입과 향후 과제”, 『경제현안분석』, 제43호, 국회예산정책처.
- 이영희, (2009), “지방소득·소비세 도입의 의의 및 향후과제”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제23호, 한국지방재정공제회, pp.3~16.
- 이영희·김대영, (2009), “재정분권과 지방소비·소득세”, 『한국지방행정연구원총서』, 한국지방행정연구원.
- 이영희 외 5명, (2009), “지방소득·소비세관련 핵심 쟁점 연구”, 한국지방행정연구원.
- 이창균, (2003), “지방재정의 수평적 재정조정 강화방안”, 『2003 정책연구보고서』, 국회행정자치위원회.
- 임성일, (2003), “우리나라의 재정분권 상태에 대한 분석과 중앙·지방간 재원배분 체계의 재구축”, 『한국지방재정논집』, 제8권 제2호, 한국지방재정학회, pp.1~31.
- 전동훈, (2009), “지방소비세 구조에 대한 연구”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제24호, 한국지방재정공제회, pp.52~71.
- 전상경, (2011), 『현대지방재정론』, 제3판, 박영사.

- 정유석, (2010), “신설 지방소비세 및 지방소득세의 구조와 과세자율권과의 관계에 대한 연구”, 『국제회계연구』, 제30집, 한국국제회계학회, pp.265~285.
- 곽채기, (2008), “지방소비세의 이론적 배경과 도입 방향”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제5호, 한국지방재정공제회, pp.34~65.
- 국세청, 각 연도, 『국세통계연보』.
- 국중호, (2009), “주요국의 조세제도-일본 편”, 한국조세연구원.
- 권경덕, (1999), “호주의 상품세(GST) 도입과 한국의 대응방안”, 『KIEP 세계경제』, 9월호, 대외경제정책연구원.
- 김경수, (2009), “감세의 지방재정 영향 분석: 지역별 지방재정 감소 및 지방소비세 세입증가 효과를 중심으로”, 『예산현안분석』, 제30호, 국회예산정책처.
- \_\_\_\_\_, (2009), “지방소비세 도입방안의 시·도별 재정영향 분석”, 『예산현안분석』, 제31호, 국회예산정책처.
- 김대영, (2003), “지방소비세 도입방안”, 한국지방행정연구원.
- \_\_\_\_\_, (2005), “지방소비세 도입에 관한 연구”, 『지방행정연구』, 제19권 제4호, 한국지방행정연구원, pp.197~234.
- 김유찬·이유향(2009), “주요국의 조세제도-독일 편”, 한국조세연구원.
- 김정훈·김현아, (2009), “중앙·대도시간 재정분권: 분석과 정책방향”, 한국조세연구원.
- 김현아, (2003), “지방소비세·지방소득세제 도입 여부에 관한 연구”, 한국조세연구원.

참고 문헌

- 김형준·박명호, (2008), “납세협력비용의 추정에 관한 연구”, 『재정포럼』, 제13권 제6호 통권 제144호, 한국조세연구원, pp.71~72.
- 문형표 외 4명, (2003), “2003년도 국가예산과 정책목표: 지방재정의 현안과제와 대응방안”, 한국개발연구원.
- 박균조, (2008), “일본의 지방소비세”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제1호, 한국지방재정공제회, pp.207~214.
- 배준식·이세구, (2008), “지역 간 재정격차 어떻게 해소할 것인가?”, 『SDI 정책리포트』, 제16호, 서울시정개발연구원, pp.1~17.
- 송상훈 외 4명, (2008), “국가와 지방간 자원배분제도의 유형별 분석”, 경기개발연구원.
- 안종석, (2009), “지방소득세·지방소비세 도입 타당성 분석”, 연구용역보고서, 기획재정부·한국조세연구원.
- 정재호, (2000), “주요국의 조세제도: 호주의 조세제도 I”, 『재정포럼』, 통권 제53호, 한국조세연구원, pp.64~68.
- \_\_\_\_\_, (2000), “주요국의 조세제도: 호주의 조세제도 II”, 『재정포럼』, 통권 제54호, 한국조세연구원, pp.67~73.
- 조계근, (2005), “부가가치세 지방세 전환의 지방세수 효과분석”, 『강원광장』, 통권 제67호, 강원발전연구원, pp.52~68.
- 조기현·서정섭, (2003), “중앙-지방간 재정관계의 조정”, 『한국지방재정논집』, 제8권 제1호, 한국지방재정학회, pp.103~134.
- 조성호(2011), “지방자치 20년, 성과와 한계”, 『지방자치 20년 회고와 전망 대토론회 발표논문집』, 경기개발연구원·중부일보, pp.2~30.



- 주만수, (2009), “지방자치단체 자체재원과 지방재정조정제도의 관계 분석”, 『재정학연구』, 제2권 제2호 통권 제61호, 한국재정학회, pp.121~149.
- 주만수 · 임성일, (2006), “응의성에 따른 지방소비세 자원배분과 소비 지표”, 『한국지방재정논집』, 제11권 제1호, 한국지방재정학회, pp.1~32.
- 주만수 · 최병호, (2009), “지방소비세 도입의 논리와 한계, 그리고 극복방안”, 『지방행정연구』, 제23권 제2호, 한국지방행정연구원, pp.133~163.
- 최명근, (2001), “지방소비세 도입의 필요성과 그 구상”, 『지방세』, 통권 제67호, 한국지방재정공제회, pp.5~21.
- 최병호, (2010), “지방소득 · 소비세 도입에 따른 지방재정제도의 변화와 개편 방향”, 『지방재정과 지방세』, 통권 제28호, 한국지방재정공제회, pp.3~22.
- \_\_\_\_\_, (2010), “지방소비세 도입의 자원배분효과 분석”, 『한국경제연구』, 제28권 제3호, 한국경제연구학회, pp.149~182.
- 최병호 · 정종필, (2009), “지방세 확충을 통한 지방재정 개혁방안 연구”, 국회예산결산특별위원회.
- 허명환, (2000), “중앙과 지방정부 간 자원부담모델”, 『재정학연구』, 제15권 제1호, 한국재정학회, pp.147~170.
- 행정안전부, (2009), 『보통교부세 산정내역』.
- \_\_\_\_\_, 각 연도, 『지방세정연감』.
- \_\_\_\_\_, 각 연도, 『지방자치단체 예산개요』.

참 고 문 헌

\_\_\_\_\_, 2009, 2010, 2011, 『행정안전부 통계연보』.

재정고, 재정자립도, <<http://lofin.mopas.go.kr>>.

통계청, 국세·지방세 비율 국제비교, <<http://www.kosis.kr>>.

\_\_\_\_\_, 민간최종소비지출, <<http://www.kosis.kr>>.

神野直彦·金子勝, 『地方に税源を』, 東洋經濟新聞社, 1998.

伊東弘文, 『(入門)地方財政』, 東京:ぎょうせい, 1992.

持田信樹, 『地方分權の財政學: 原点からの再構築』, 東京大學出版會,  
2004.

和田八束·星野泉·青木宗明, 『現代の地方財政』, 有斐閣, 2004.

Bahl, Roy W. and Johannes F. Linn, Urban Public Finance in  
Developing Countries, Oxford University Press, 1992.

de Valk, Peter, “State, Decentralization and Participation”, in Decentralizing  
for Participatory Planning?, P. de Valk and K. Wekwete, Aldersho  
t : Avebury, 1990.

Gern, Alfons, Kommunalrecht, 9. Aufl., 2005.

Henneke, Hans-Gunter, Offentliches Finanzwesen, Finanzverfassung –  
Eine systematische Darstellung, 2. Aufl., 2000.

Inman, Robert P. and Daniel L. Rubinfeld, “Subsidiarity and European  
Union,” in Peter

Newman(ed), The Palgrave Dictionary of Economics and the Law, New  
York : Palgrave Macmillan, 1998.

- Oates, Wallace, "An Essay on Fiscal Federalism," *Journal of Economic Literature* 37(3), 1999.
- \_\_\_\_\_, Wallace, "Federalism and Government Finance" in J.M. Quigley and Smolensky (eds.), *Modern Public Finance*, Cambridge : Harvard University Press, 1994.
- \_\_\_\_\_, Wallace, "Fiscal Decentralization and Economic Development", *National Tax Journal* 46, No. 2, June 1993.
- \_\_\_\_\_, Wallace and Robert Schwab, "Economic Competition Among Jurisdictions : Efficiency Enhancing or Distortion Inducing?", *Journal of Public Economics* 35, North Holland, 1998.
- \_\_\_\_\_, Wallace, *Fiscal Federalism*, New York : Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1972.
- Schlette, Volker in : v. Mangoldt/Klein/Starck(Hrsg.), *GG Kommentar*, Bd.3, München, 2005.
- Stern, Klaus, *Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland*, Bd.I, 2 Aufl. 1984.
- Tipke, Klaus · Joachim Lang, *Steuerrecht*, 13. Aufl., 1991.
- Vogel, Klaus, *Grundzüge des Finanzrechts des Grundgesetzes*, in : Kirchhof/Isensee, *HStR* IV, §87.