

전문가회의 자료집

# 지방세법률주의에 대한 각국의 입법례와 사례소개

2007. 5. 29.

## 전문가회의 일정

◆ 주 제 : 지방세법률주의에 대한 각국의 입법례와 사례 소개

◆ 일 시 : 2007년 5월 29일(화요일) 14:30 ~ 18:00

◆ 장 소 : 한국법제연구원 1층 대회의실

◆ 구 성

### ◇ 사 회

김재광 (한국법제연구원 연구위원)

### ◇ 주 제 발 표

제 1 주제 (14:30~15:30)

: 독일에서의 지방세제개혁에 대한 논의와 전망

발 표 자 : 김명용 (창원대학교 법학과 교수)

토 론 자 : 강문수 (한국법제연구원 부연구위원)

제 2 주제 (15:35~16:25)

: 독일 게마인데의 재정고권 보장체계

- 기본법 제28조 2항 3문 및 동법 제106조 5-7항을  
중심으로 -

발 표 자 : 강기홍 (한국지방행정연구원)

토 론 자 : 이기우 (인하대학교 법과대학 교수)

- 휴 식 (06:25~16:45) -

제 3 주제 (16:45~17:35)

: 과세 자주권 측면에서 법정외세제와 탄력세율제

- 일본과 우리나라의 제도 비교를 중심으로 -

발 표 자 : 박균조 (행정자치부 지방세정과)

토 론 자 : 이세진 (국회 행정자치위원회 입법조사관)

### ◇ 종 합 토 론

# 목 차

## ◆ 독일에서의 지방세제개혁에 대한 논의와 전망(김명용)

I. 기본법상 지방자치단체의 재정자치권의 보장 .....	11
1. 재정자치권의 개념 .....	11
2. 지방자치단체의 재정자치권의 기준 .....	12
3. 지방자치단체의 조세수익고권 .....	17
4. 일반위임에 관한 주의 의무 .....	20
5. 재정자치권의 강화를 위한 기본법 제28조 제2항의 개정 .....	21
II. 지방자치단체의 과세자주권의 요건 .....	22
1. 법률유보원칙 .....	22
2. 지역성 .....	23
3. 동종성금지 .....	24
4. 유도목적의 추구 .....	24
5. 평등원칙 .....	26
6. 지방자치단체의 공과금조례에 대한 국가의 허가 .....	27
III. 독일에서의 지방세제개혁에 대한 논의 .....	28
1. 지방세제개혁의 필요성 .....	28
2. 지방세제개혁의 방향 .....	29
3. 개혁위원회 .....	31
IV. 지방세제의 현황과 구체적인 개혁방안 .....	32
1. 의 의 .....	32
2. 영업세의 현황 .....	33

3. 토지세의 현황 .....	34
4. 지방세제개혁의 구체적 방안 .....	35
V. 결 론 .....	39

◆ 독일 게마인데의 재정고권 보장체계  
 - 기본법 제28조 2항 3문 및 동법 제106조 5-7항을  
 중심으로 - (강기홍)

I. 서 언 .....	45
II. 독일 헌법상 재정고권 (Finanzhoheit)의 관념 .....	46
III. 독일 게마인데의 재정고권 보장체계 .....	47
1. 일반론 .....	47
2. 지방세에 대한 입법권 .....	48
3. 지방세에 대한 행정권 .....	49
4. 지방세에 대한 수익권 .....	49
IV. 결 어 .....	50
참 고 문 헌 .....	53

◆ 과세 자주권 측면에서 법정외세제와 탄력세율제 (박균조)

I. 들어가는 말 .....	57
II. 지방세 과세 자주권 .....	58
1. 과세 자주권 논의 .....	58
2. 한국의 지방세제 문제 .....	60
3. 자치단체의 세목 신설은 가능한가 .....	61

4. 지방세 비과세·감면의 불합리성 .....	63
5. 외국의 과세 자주권 .....	63
Ⅲ. 일본의 법정외세 제도 .....	65
1. 법정외세 개요 .....	65
2. 법정외세 운용 실태 .....	68
3. 법정외세 운용면의 특징 .....	80
Ⅳ. 한국의 재산세 탄력세율 제도 .....	82
1. 재산세 세율 인하 .....	82
2. 탄력세율 적용의 문제점 .....	84
3. 탄력세율 적용요건 강화 .....	86
참고한 글 .....	88
◎ “과세자주권측면에서 법정외세제와 탄력세율제”에 대한 토론 (이세진) .....	89

# 제 1 주제

## 독일에서의 지방세제개혁에 대한 논의와 전망

발 표 자 : 김명용 (창원대학교 법학과 교수)

토 론 자 : 강문수 (한국법제연구원 부연구위원)

# 독일에서의 지방세계개혁에 대한 논의와 전망

김명용  
(창원대학교 법학과 교수)

## I. 기본법상 지방자치단체의 재정자치권의 보장

### 1. 재정자치권의 개념

지방자치단체의 재정자치권은 기본법 제28조 제2항에서 보장하고 있는 지방자치행정의 핵심영역에 속한다. 재정자치권은 지방자치단체에게 법률상 규정된 예산의 범위 내에서 자기책임 하에 수입과 지출을 관리할 수 있는 권한을 보장한다.<sup>1)</sup> 여기에는 또한 지방자치단체가 재정임무를 수행할 수 있도록 허용하고 그의 결정권한에서 고려되는 지방자치단체의 재정장치(Finanzausstattung)가 포함된다.<sup>2)</sup>

독일의 재정헌법에서 지방자치단체의 지위를 규정하고 있는 기본법의 규정에는 대물세보장(제106조 제6항 제1문 전단), 지역소비세와 사치세의 수익고권(제106조 제6항 제1문 후단), 소득세의 수익(제105조 제5항) 및 공동세의 총수익에 대한 주의 몫에 대한 지방자치단체의 참여가 포함된다.

지방자치단체의 재정장치에 대한 주된 책임은 주가 진다.<sup>3)</sup> 주의 헌법들은 이러한 재원조달의무를 규정하고 있다.<sup>4)</sup> 많은 주의 헌법들은

1) BVerfGE 26, 228, 244; 22, 180, 208; 52, 95, 116.

2) Vgl. Zimmermann, Das System der kommunalen Einnahmen und die Finanzierung der kommunalen Aufgaben in der BRD, Köln, 1988, S. 37f.

3) BVerfGE 26, 172, 181.

4) 예를 들면 Art. 137 Abs. 5 LV He.; Art. 45 LV Nds.; Art. 79 LV NRW; Art. 49

지방자치단체의 재정고권의 보장을 확대하고 있다. 지방자치단체의 재정장치에 대한 연방의 공동책임은 대물세와 소득세(기본법 제105조 제2항)와 같은 중요한 조세, 지방자치단체의 소득세에 대한 할당액수의 결정(기본법 제106조 제5항 제2문) 및 영업세 할당액의 결정에 관한 입법관할에서 나타난다.

지방자치단체의 수익고권, 행정고권, 예산고권 및 지출고권과 같은 재정고권의 기본요소는 연방법과 주법에 의하여 구체화되고 있다.

## 2. 지방자치단체의 재정자치권의 기준

지방자치단체가 재정상 적절한 재정장치를 갖추고 있다는 것은 지방자치단체에게 부여된 사무가 정당하고 자치적으로 결정하여 수행하는데 유효한 재정규모가 충분한 경우를 말한다.<sup>5)</sup>

지방자치단체의 자치행정을 위한 적절한 재정장치에 대한 헌법상 보장된 청구권은 지방자치단체의 사무의 범위와 비용정도에 달려있다. 다시 말하면 지방자치단체의 재정장치는 항상 사무분배의 추가청구권(Folgerecht)이어야 한다는 것이다.<sup>6)</sup>

기본법 제28조 제2항은 모든 지역사무를 자기 책임 하에 규정할 수 있는 권한을 지방자치단체에게 보장하고 있다. 여기서 소위 사무범위의 포괄주의 및 지방자치단체의 자기책임성을 말할 수 있다. 연방헌법재판소는 지역공동체에 근원을 두거나 지역공동체에 특별히 관련되고 지역공동체가 자기 책임 하에 자체적으로 이행할 수 있는 모든 사무는 지역공동체의 사무라고 하였다.<sup>7)</sup> 기본법 제28조 제2항에서 규정하고 있는 법률유보는 포괄주의와 자기책임성이라는 두 가지 보장요

---

Abs. 5 LV Rh.-Pf.; Art. 120 Abs. 2 Sa.; Art. 48, 49 LV SchlH.

5) Kirchof, Die kommunale Finanzhoheit, in: Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis(Hrsg., von Püttner, G.), Bd. 6, Heidelberg, 1985, S. 13.

6) BVerfGE 26, 338, 390.

7) BVerfGE8, 122, 134; 52, 95, 120.



소와 관련하여 입법자에게 임무를 부여하고 있다. 기본법 제28조 제2항은 보장내용의 형성, 고유한 한계의 확정에 관한 권한을 위임하고 있다. 그러나 또한 헌법의 직접적인 보장영역에 대한 침해에 관해서도 권한위임을 하고 있다.<sup>8)</sup>

기본법 제28조 제2항은 그의 핵심요건에 있어서 지방자치단체의 자치행정을 보장하고 있지만, 개별적인 경우 주와 지방자치단체 사이의 사무배분에 대해서는 어떠한 영향도 가지지 않는다는 점을 유의하여야 한다. 왜냐하면 자치행정보장은 연방국가의 2단계 구성에 어떠한 변경을 가져오지 않기 때문이다.<sup>9)</sup> 따라서 기본법은 연방과 주 사이의 사무를 배분하고 있다. 주에게 배분된 사무를 주와 지방자치단체 사이에 어떻게 배분할 것인가 라는 문제는 원칙적으로 주법에 위임되어 있다. 그럼에도 불구하고 연방법(예를 들면 연방건설법, 연방사회보장법)은 지방자치단체의 활동을 규정하고 있다. 주의 지방자치법은 기본법과 주헌법의 자치행정보장에 구속되어 지방자치단체의 사무를 공식화한다. 사무의 이중적 형성모델에 의하여 자치행정사무와 위임사무로 구분된다.

주의 지방자치법은 고유사무를 지방자치단체가 착수하여야 할지 그리고 어떻게 그 사무를 실행하여야 할지를 단독으로 결정하는 자유로운 자치행정사무와 사무실행의 여부가 법률상 규정되어 있는 의무있는 자치행정사무로 구분하고 있다. 그에 반하여 지방자치단체는 국가 위임사무의 경우에 있어서 법률상 실행할 의무를 지닌다.<sup>10)</sup> 위임사무가 상당한 재정적인 부담을 가져온다면, 지방자치단체에게는 요구되는 재원이 조달되어야 할 것이다. 그에 반하여 지방자치단체는 그의 자치사무의 실행에 필요한 재원을 자기의 수입으로부터 조달하여야

8) Schmidt-Aßmann, Kommunalrecht, in: von Münch(Hrsg.), Besonderes Verwaltungsrecht, Berlin, 1995, S. 19 ff.

9) Maunz, Grundgesetz, Kommentar, München, 1990, Art. 106 Rdnr. 82.

10) Vgl. Büchner-Uhder/Wüstenbecker, Kommunalrecht für die Länder der bisherigen DDR, Münster, 1990, S. 41 f.

한다. 이는 지방자치단체가 의무있는 자치사무 외에 자유로운 자치사무를 실행할 수 있도록 헌법상 적절한 재정장치를 보장한 것이다. 이와 관련하여 사무에는 지출이 따른다는 관련성의 원칙을 참고할 수 있다. 기본법 제104a조는 이 원칙을 일반원칙으로서 공식화하였다. 즉 이 원칙은 연방헌법재판소의 판결에 의하여 “연방과 주의 법적 관계에 유효할 뿐만 아니라, 헌법의 일반적 부담분배원칙의 의미를 가진다.”<sup>11)</sup> 따라서 또한 지방자치단체의 재정장치를 결정한다는 것이다.

지방자치단체의 적절한 재정장치에 대한 제일차적 책임은 주가 지게 된다. 왜냐하면 주와 지방자치단체 사이의 사무의 배분은 원칙적으로 주법의 사안이기 때문에 주가 최종적으로 지방자치단체가 그의 사무를 실행하는데 어떠한 재원이 필요한지에 관하여 결정할 수 있다. 결과적으로 지방자치단체에게는 헌법상 보장된 자기의 수입에 관계없이 주의 재정책임에 대한 폭넓은 여지가 주어진다.<sup>12)</sup>

지금까지는 지방자치단체에게 그의 고유한 지역적 범위의 경계가 커다란 문제점을 야기한다는 것을 설명하지 않았다. 임금 및 물가, 연방과 주의 정치에 이르기까지 다양한 요소들은 지방자치단체의 독자적인 결정의 여지를 계속적으로 제한한다. 특히 이러한 관점에서 국가의 재원조달임무의 분배 및 그 임무의 실행에 관한 법률상의 기준은 중요하다. 자치행정은 법률의 범위 내에서 보장된다는 기본법 제28조 제2항은 국가의 규제를 위한 관문으로서 증명된다. 예를 들면 곤경과 특별상황에 있는 지방자치단체의 주민을 돕는 임무는 본래부터 지방자치단체의 자치행정사무에 속한다. 이러한 급부의 조건과 범위는 전적으로 법률상 규정되어 있다.<sup>13)</sup> 따라서 복지국가의 위험이 지방자치단체에게 부담이 된다. 즉 증가하는 실업상태는 지방자치단

---

11) Vgl. BVerfGE 26, 338, 390.

12) Vgl. Maunz, a.a.O., Art. 106, Rdnr. 82, 83.

13) Vgl. Schmidt-Jortzig, Kommunalrecht, Stuttgart, 1982, Rdnr. 818.

체에게 사회보장의 영역에서의 계속적으로 증가하는 지출을 요구하게 되었다.<sup>14)</sup> 연방과 주는 기본법 및 다수의 주헌법에 의하여 지방자치단체의 임무정책과 지출정책에 있어서 의무를 지니고 있지 않다. 중요한 지방자치단체의 이익과 관계되는 법률안과 법규명령안에 대한 지방자치단체 및 지방자치단체연합의 청문권은 바덴 뷔르템베르크주 헌법에서만 보장되고 있다. 주는 지방자치단체의 자치행정사무에 속하는 사업계획을 위하여 재원을 제공하는데, 이 경우 그 집행은 일정한 조건과 연계된다.

법률상 규정된 자치행정사무의 증가와 이와 관련한 지출부담의 불충분한 제거는 자기의 우선순위에 따라 지출하여야 할 지방자치단체의 재원을 계속적으로 줄어든게 하는 결과를 초래한다.<sup>15)</sup> 이리하여 지방자치단체의 재정책임은 점점 문제화되고 있다. 왜냐하면 지출고권은 지방자치단체의 지출과 관련하여 표준적인 결정에 관한 기회를 가지며, 지방자치단체가 의무있는 사무 외에 자유로운 사무를 실행할 수 있는 것까지 포함한다.<sup>16)</sup> 결론적으로 지방자치단체의 지출정책의 지나친 외부결정이 하나의 방법이지만, 지방자치단체의 지출고권에 대립되는 것은 아니라는 견해는 타당하지 않다. 만약 지방자치단체의 책임이 주로 지방자치 행정적 집행에 있어서 국가사무에 소모된다면 지방자치단체의 지출고권은 사실상 의미를 지니지 않는다. 그리고 지방자치단체의 재정장치는 기본법 제28조 제2항에 의하여 지방자치단체에게 보장된 자기 책임적 사무실행에 일치하여야 한다는 것이다.

조세에 관한 조례제정권은 지방자치단체의 본질적 요소에 속한다는 사실에 대해서는 전혀 의심의 여지가 없다.<sup>17)</sup> 만약 조세에 관한 조례

14) Vgl. Finanzbericht 1993 des Bundesministeriums der Finanzen, S. 136 f.

15) Vgl. Schmidt-Jortzig, a.a.O., Rdnr. 825 f.

16) Vgl. Grawert, Kommunale Finanzhoheit und Steuerhoheit, in: Selbstverwaltung im Staat der Industriegesellschaft, Festschrift für von Unruh, Heidelberg, 1983, S. 589.

17) BayVerfGH, BayVBl. 1989, S. 238; ders., BayVBl. 1992, S. 367.

제정권이 기본법에 의하여 보장된다면, 그의 적법한 행사에 관하여 국가적 권한부여의 형태는 요구되지 않는다. 기본법 제28조 제2항의 법률유보의 정확한 이해에 일치하여 지방자치단체에게는 그의 조세창설권의 행사에 있어서 국가의 관여가 요구되지 않는다.<sup>18)</sup> 연방과 주는 그들의 입법권의 범위 내에서 지방자치단체의 조세창설권을 상실하게 할 수 있다. 즉 연방과 주는 일정한 조세를 허용하지 않고, 이유없이 조세를 주 차원에서 도입해야만 하는 경우이다.<sup>19)</sup>

뿐만 아니라 지방자치단체의 과도한 조세활동의 옹호는 다른 측면에서 볼 때도 근거를 지니지 못한다. 왜냐 하면 기본권은 국가의 입법자에 대한 것과 마찬가지로 지방자치단체의 조세제정권자에 대해서도 중요한 한계를 설정하기 때문이다.<sup>20)</sup>

이에 반하여 다수설에 의하면 재정자치권은 지방자치단체에게 그 자신의 과세권<sup>21)</sup>을 요구하는 것이 아니라, 충분하고, 합목적적인 재정확보를 요구한다고 한다. 하지만 이 견해는 설득력이 없다.<sup>22)</sup> 왜냐하면 이 견해는 기본법 제28조 제2항에 의하여 지방자치행정이 기본법에 의하여 직접적으로 보장되지 않고, 주의 이에 상응하는 활동을 통하여 보장된다고 한다.

---

18) Vgl. P. Tiedemann, Die Verpackungsabgabe als Instrument kommunaler Abfallvermeidungspolitik, DÖV 1990, S. 7; H. Pagenkopf, Kommunalrecht, Bd. 2, Köln, 1976, S. 89; J. Kronisch, Der Lenkungszweck der Spielautomatensteuer - ein Beispiel ohne Grenzen?, NVwZ 1990, S. 323.

19) 바이에른주 지방자치단체의 공과금에 관한 법률(BayKAG) 제3조제3항의 목록에 의하면 飲料稅, 狩獵稅, 아이스크림세(Speiseeissteuer), 주택소유세와 유흥세는 부과될 수 없다. 이에 대해 자세한 것은 BayVerfGH, BayVBl. 1992, S. 365 ff.

20) Vgl. G. Lübbe-Wolff, Abwassersatzung, in: dies. (Hrsg.), Umweltschutz durch kommunales Satzungsrecht, S. 168.

121) B. Schmidt-Bleitreu/F. Klein, GG, Art. 28, Neiwied 1990, Rdnr. 10; Schieder/Happ, Bayerisches Kommunalabgabengesetz, Art. 3, 1988, Ziff. 1.

22) Vgl. A. von Mutius/H.-G. Henneke, Finanzausstattung und Verfassungsrecht, Siegburg, 1985, S. 51 f.

### 3. 지방자치단체의 조세수익고권

지방자치단체의 재정장치의 모든 문제에 대한 출발점은 이미 오래 전부터 인정되어온 기본법상의 자치행정보장의 재정적 규모를 선언하였을 뿐만 아니라 실정법상 강화되었던 기본법 제28조 제2항 제3문이다.<sup>23)</sup> 이 규정에 의하면 지방자치행정은 재정적 자기책임의 기초를 포함한다. 이러한 기초에는 세율권을 가지는 지방자치단체에게 귀속하는 경제력과 관련있는 조세원도 속한다.

이러한 근본규범은 기본법의 재정 헌법적 규정들에 의하여 보충되고 구체화된다. 지방자치단체의 조세 중 가장 중요한 것은 대물세이다. 보유세에 속하는 대물세는 토지세와 영업세이다. 기본법 제105조 제2항에 의하면 대물세는 연방의 입법관할에 속한다. 대물세는 영업세법 및 토지세법과 같은 연방법률에 근거하여 부과된다. 하지만 기본법 제106조 제6항 제2문은 이러한 법률에서 지방자치단체에게 세율권을 승인하도록 강제하고 있다.<sup>24)</sup> 이러한 것은 조세의무, 면세, 감세 및 조세사정은 연방이 확정하고, 지방자치단체는 균등한 기준의 어떠한 세율로써 조세를 부과할 것인지를 스스로 결정한다.<sup>25)</sup> 세율의 정도는 지방자치단체에 의하여 매년 예산조례에 확정된다.

대물세의 수익고권은 원칙적으로 지방자치단체에게 속한다(기본법 제106조 제6항 제1문 전단).<sup>26)</sup> 기본법 제106조 제6항 제4문 및 제5문에 의하여 연방과 주는 연방참사원의 동의를 요하는 연방법률에 근거하여 영업세의 수입에 할당액(Umlage)을 통하여 참여하게 된다.<sup>27)</sup> 이

---

23) BVerwG, NWVBl. 1998, S. 314, 316.

24) Vgl. Jarass/Pieroth, Grundgesetz, Kommentar(München 2002), Art. 106, Rdnr. 16.

25) Vgl. Zimmermann, Das System der kommunalen Einnahmen und die Finanzierung der kommunalen Ausgaben in der BRD, Köln 1988, S. 69.

26) Jarass/Pieroth, a.a.O., Art. 106, Rdnr. 15.

27) Jarass/Pieroth, a.a.O., Art. 106, Rdnr. 17.

에 상응하는 규정은 지방자치단체의 재정개혁법률(Gemeindefinanzreformgesetz) 제6조에서 반영되었다. 이 규정에 의하면 할당액은 과세연도에 있어서 영업자본과 영업이익에 따른 영업세의 현재수익이 지방자치단체에 의하여 당해 연도에 대하여 확정된 세율을 통하여 배분되고, 100분의 52로 곱하는 방법으로 사정된다.

그 밖에 중요한 조세원으로서 기본법 제106조 제5항에 의하여 지방자치단체에게 속하는 것은 주민의 소득세납부에 근거하여 주로부터 지방자치단체에게 보장되는 소득세의 수익에 대한 몫이다.<sup>28)</sup> 이 몫의 비율은 지방자치단체의 재정개혁법률 제1조에 규정되었다. 그에 의하면 지방자치단체는 임금과 사정된 소득세의 전체수익의 15%를 가지게 된다. 지방자치단체의 몫은 주의 세무서에 의하여 징수되는 소득세수입에 대한 주의 몫에 의하여 할당된다.

소득세는 토지세와 영업세와 같이 연방참사원의 동의를 요하는 연방법률, 즉 소득세법에 근거하여 부과된다. 기본법 제106조 제5항 제3문에 의하여 연방소득세법은 소득세에 있어서 지방자치단체의 몫에 대한 세율권을 지방자치단체에게 부여할 수 있을 것이다. 하지만 입법자는 현재까지 이 권한을 행사하지 않고 있다.<sup>29)</sup>

대물세 외에 지방자치단체의 조세에 속하는 지역소비세 및 지역사치세는 지방자치단체의 재정장치에 있어서 부차적인 역할을 한다. 소위 이러한 지방자치단체의 조세에는 견세(Hundesteuer), 음료수세, 유흥세 및 제2주택세 등이 포함된다. 주가 기본법 제105조 제2a항에 의하여 지역소비세와 지역사치세에 관하여 입법권을 가진다. 동 규정의 기능과 동 규정과 기본법 제28조 제2항과의 관계를 파악하는데 있어서 우선적으로 주의해야 할 점은 기본법 제105조 제2a항이 어떠한 경우에도 지방자치행정정보장의 제한으로 파악되어서는 안 된다는 것이

28) Vgl. Seewald, Kommunalrecht, in: Besonderes Verwaltungsrecht(Hrsg., von Steiner, U.), Heidelberg, 1988, Rdnr. 224.

29) Vgl. Jarass/Pieroth, a.a.O., Art. 105, Rdnr. 13.

다.<sup>30)</sup> 헌법의 통일화의 원칙에 의하여 기본법 제28조 제2항의 기준에 맞게 해석되어야 하는 재정헌법상의 법규정은 오히려 소비세와 사치세의 영역에 있어서 연방과 주중 누가 입법권을 가지느냐의 문제를 명백하게 한다. 따라서 재정헌법상의 법규정은 기본법 제105조 제2항과 마찬가지로 기본법 제70조에 규정된 국가의 입법관할권의 특별사항에 해당된다.<sup>31)</sup> 국가의 입법관할권은 국가의 모든 법률에 우선하여 기본법 제28조 제2항에 의하여 보장된 자치행정의 영역에 어떠한 영향도 미치지 않는다. 국가의 입법관할권은 오히려 구체적 경우에 있어서 연방과 주 중 누가 법률의 범위를 확정할 수 있는가 하는 문제, 즉 입법관할권을 가지는 자를 결정한다.<sup>32)</sup>

만약 기본법 제105조가 연방과 주 사이의 입법관할권을 분배하는 기능 외에 원칙적으로 지방자치단체의 전권한성에서 제외된 조세에 관한 규정으로서 기본법 제28조 제2항을 제한하는 목표를 가진다면, 이 경우 명문상의 확정이 필요할 것이다.

재정헌법상 입법에 관한 관할규정들은 기본법 제70조 이하 규정들과 달리 해석될 근거는 없다. 예를 들면 지방자치단체의 사무에 관한 문제로서 국가의 입법자가 그의 입법권을 사용하지 않는 한, 지방자치단체는 기본법 제74조 제24호의 규정에도 불구하고 원칙적으로 소음방지에 대해 관할권을 가진다. 따라서 기본법에 의하여 규정된 2단계의 재정헌법의 범위 내에서 재정수요와 지방자치단체의 재정헌법은 명문상 주에게 지정되었고, 이는 단지 입법관할권에 대해서만 합당하다.

지방자치단체는 1998년부터 기본법 제106조 제5a항에 의하여 부가가치세(Umsatzsteuer)의 수익에 대한 몫을 가진다. 부가가치세의 수익

---

30) Vgl. R. Wendt, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: J. Isensee/ P. Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts, Heidelberg, 1990, S. 1049 ("Sonderregelung").

31) 그 점에 있어서만 "특별규정(Sonderregelung)"으로 말하여질 수 있다. vgl. A. von Mutius/ H.-G., Henneke, a.a.O., S. 57.

32) Vgl. H. Meyer/M. Stolleis, Hessisches Staats- und Verwaltungsrecht, Frankfurt a. Main, 1986, S. 170.

에 대한 뚝은 지역과 경제와 관련한 단서에 근거하여 주로부터 지방 자치단체에게 주어지는 것이다.

#### 4. 일반위임에 관한 주의 의무

기본법 제28조 제2항은 지방자치단체에게 조세조례의 제정권을 직접적으로 부여하고 있지 않다. 그렇다고 해서 지방자치단체의 조세창설권이 완전히 부정된다고 할 수는 없을 것이다. 왜냐하면 기본법 제28조 제2항은 법률유보원칙을 침해함이 없이 가능한 한 포괄주의원칙(Universalitätsprinzip)을 고려하도록 요구하고 있기 때문이다.<sup>33)</sup> 이러한 원칙은 지방자치단체의 모든 공과금에 대한 특별법상의 위임근거를 요구하지 않는다. 오히려 주가 일반조항과 같은 성질의 위임을 함으로써 충분하다.<sup>34)</sup> 그 밖에 주법상 지방자치단체의 공과금법률의 범위 내에서 특정한 공과금은 배제될 수 있다.<sup>35)</sup> 이와 같이 지방자치단체의 공과금법률들은 위임근거로서 뿐만 아니라 지방자치단체의 공과금고권의 제한으로서 여겨질 수 있다.

개개의 일반위임의 범위는 공과금의 종류에 방향이 설정될 수 있다.<sup>36)</sup> 즉 조세, 수수료, 분담금과 특별공과금에 대한 일반위임이 고려된다.

---

33) Vgl. K. Hesse, a.a.O., S. 27 f.

34) O. Model/K. Müller, GG, Art. 105, Köln 1987, Rdnr. 9; W. Köck/ M. von Schwanenflügel, Abfallvermeidung durch kommunale Verpackungsabgaben, Taunusstein, 1990, S. 60; W. Jakob, Das Steuererfindungsrecht der Gemeinden, Diss., München, 1966, S. 32.

35) Vgl. W. Köck/M. von Schwanenflügel, a.a.O., S. 60; BayVerfGH, Urt. vom 27.3.1992, BayVBl. 1992, S. 365, 367 f.

36) Vgl. BayVGH, BayVBl. 1987, S. 501.



## 5. 재정자치권의 강화를 위한 기본법 제28조 제2항의 개정

독일이 통일되기 이전 구 서독지역의 지방자치단체의 재정상황은 1980년대 말까지는 양호한 편이었다. 그러나 1990년부터 통일을 통하여 지출이 현저하게 늘어나게 되었다. 그리하여 1993년에 지방자치단체의 재정적자가 시작되었는데, 이는 주로 사회보장의 영역에 주로 기인한다. 이러한 지방자치단체의 재정적자는 가속화되었으며, 그와 동시에 지방자치단체의 재정에 커다란 위기를 초래하게 되었다. 이러한 재정상의 문제를 해결하기 위하여 독일 연방정부와 주정부는 정부조직의 축소, 인적 비용의 절약과 재정수입을 위한 지방산업의 육성과 관할구역 내의 산업유치 등의 조치를 강구하였지만 재정적자는 완화되지 않고 있다.

이러한 근거에서 지방자치행정의 보장을 규정하고 있는 기본법 제28조 제2항의 개정에 대한 논의가 시작되게 되었다. 그 결과 기본법의 개정에 관한 제42법률<sup>37)</sup>로써 기본법 제28조 제2항이 다음의 문장이 보충되었다.

*“자치행정의 보장은 재정적 자기책임의 기초 또한 포함한다”*

이러한 보충은 헌법개정공동위원회의 제안을 수용한 것이다. 통일조약<sup>38)</sup> 제5조에 규정된 추천에 근거하여 연방의회와 연방참사원은 동등하게 각각 32명으로 구성된 헌법개정공동위원회를 구성하였다. 동위원회의 최종보고서는 연방의회<sup>39)</sup>와 연방참사원<sup>40)</sup>의 공보로서 출판되었다.

37) Das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 27. 10. 1994, BGBl. I, S. 3146.

38) Vgl. Vertrag zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Deutschen Demokratischen Republik über die Herstellung der Einheit Deutschlands - Einigungsvertrag - vom 31. 8. 1990, BGBl. II, S. 889 (891).

39) BT-Drs. 12/6000, S. 1 ff.

40) BR/Drs. 800/93, S. 1 ff.

다양한 요소들이 원인으로 인식되는 지방자치단체의 재정적 부담이 상당히 커졌다는 인식에 근거하여 헌법개정공동위원회는 그의 개정안으로써 지방자치행정의 강화에 관한 상정을 정하려고 하였다. 그와 동시에 기본법의 효력발생 이후 한 번도 개정되지 않은 기본법 제28조 제2항과 그럼에도 불구하고 헌법현실에 있어서 다양한 연방과 주의 권한에 근거하여 자치행정보장이 쇠퇴되어간다는 인식이 있었다.<sup>41)</sup> 이리하여 기본법 제28조제2항에 위와 같이 보충이 이루어졌다.

## II. 지방자치단체의 과세자주권의 요건

### 1. 법률유보원칙

입법권은 원래 국가의 입법자인 의회에 속한다. 그러므로 기본법 제28조 제2항 제1문상 지방자치단체에게 귀속되는 조례제정권의 범위는 기본법 제20조 제3항에 의하여 제한될 수 있다.<sup>42)</sup> 지방자치단체의 재정고권은 기본법 제28조 제2항 제3문에 의하여 기본법 제28조 제2항 제2문상의 일반적 법률유보하에 놓여있다. 그 점에 있어서 지방자치단체의 재정고권은 법률에 의하여 제한될 수 있다. 여기에서의 법률의 개념은 형식적 의미의 법률을 포함할 뿐만 아니라, 내용, 목적 및 범위에 의하여 구체화된 위임에 근거하는 한 법규명령도 포함한다.<sup>43)</sup> 법률유보는 사무의 범위(보편성)뿐만 아니라 사무의 방법(자기책임)과 관련된다는 것에 대하여 오늘날 이미 견해가 일치하고 있다.<sup>44)</sup>

41) R. Witte, Mit dem Grundgesetz die Städte stärken - Die Vorschläge des Deutschen Städtetages in der Verfassungsdiskussion -, Der Städtetag 1992, S. 623.

42) Walter Dölker, Anforderungen an Ermächtigungsgrundlagen von Satzungen, Diss. Heidelberg, 1984, S. 142.

43) Vgl. v. Mutius, Sind weitere rechtliche Maßnahmen zu empfehlen, um den notwendigen Handlungs- und Entfaltungsspielraum der kommunalen Selbstverwaltung zu gewährleisten? Gutachten E für den 53. Deutschen Juristag, in : Verhandlungen des 53. Deutschen Juristentages, München, 1980, S. E 38; BVerfGE 26, 228(237); 56, 298(309).

44) v. Mutius, Das Selbstverwaltungsrecht der Gemeinden und Gemeindenverbände, Jura

입법고권을 부여하는 기본법 제28조 제2항은 조세조례의 제정에 요구되는 침해권능을 지방자치단체에게 부여하고 있지 않다.<sup>45)</sup> 즉 지방자치단체는 과세권을 제정할 수 있는 권한을 연방법과 주법에 의하여 부여받아야 한다.<sup>46)</sup> 왜냐하면 자치행정은 법률의 범위 내에서(im Rahmen der Gesetze)만 보장된다는 헌법의 기준이 유효하기 때문이다. 지방자치행정의 재정적 보호는 입법자에 의하여 행하여진다.

## 2. 지역성

지방자치단체의 공과금법들의 대부분은 지방의 소비세와 사치세를 그 대상으로 하고 있다. 지역소비세와 지역사치세가 도입되기 위해서는 소비과정 또는 특별한 소비가 과세대상이어야 한다. 소비과정은 상품과 서비스의 모든 종류의 소비에 존재한다. 즉 예를 들면 동물의 사육과 제2주택을 소유함으로써 사치를 행하는 경우이다.

여기서 조세가 지역적 권한내에서만 존재하는지, 그리고 연방법상의 조세와 동종의 것인지를 판단하는 데에 어려움이 있다. 두 기준사이의 관계는 상호 분명하지 않다. 지역성의 개념은 이미 비동종성을 내포하고 있다. 그 이유는 연방세는 항상 초지역적이어야 하기 때문이다. 조세의 지역성에 대한 결정적인 것은 과세대상이 지방자치단체의 지역고권의 범위 내에서 구체화되는 것이다. 거기에다 조세의 효과가 당해 지방자치단체의 구역에서 소진되느냐는 것도 중요하다.<sup>47)</sup>

---

1982, S. 37; v. Mutius/Schoch, Kommunale Selbstverwaltung und Stellenbergrenzen, DVBl. 1981, S. 1078.

45) W. Köck, Die Sonderabgabe als Instrument des Umweltschutzes, Düsseldorf 1991, S. 91.

46) W. Köck, a.a.O., S. 90.

47) Vgl. BVerfGE 16, 75; 44, 216 ff.

### 3. 동종성금지

기본법 제105조 제2a항에 의하면 주는 연방법상 규정된 조세와 같은 종류가 아닌 한 지방소비세와 지방사치세의 부과할 수 있는 권한을 가진다. 조세의 지역성만으로는 연방법상 규정된 조세와의 동종성이 배제될 수는 없다.

동종성의 평가에 대해서는 우선 조세를 근거지우는 요건들이 비교되어진다. 과세대상, 과세표준(Steuermaßstab)과 부과방법 외에 비교되는 조세들의 경제적 영향이 고려되어야 한다.

조세의 경제적 영향은 비교의 대상인 조세들에 의하여 경제적 능력의 동일한 근원이 발휘되는지 그 여부에 달려 있다.<sup>48)</sup> 동종성금지에는 새로이 도입된 조세들과 관계된다.<sup>49)</sup> 기본법 제105조 제2a항은 현존하는 소비세와 사치세에 대한 준(quasi) 존속보장을 부여한다. 그 이외에도 동질성금지는 시민들의 동등하지 않은 조세상의 지나친 부담을 피해야 한다.<sup>50)</sup>

지방자치단체의 음료수포장용기세에서의 다른 조세들, 특히 부가가치세와의 동종성은 문제되지 않는다. 왜냐하면 음료수포장용기세는 매상이 아니라, 재활용이 불가능한 포장용기에 대하여 과세되기 때문이다.<sup>51)</sup> 따라서 다른 과세대상과 과세표준이 주어진다.

### 4. 유도목적의 추구

지방세에 있어서 유도목적이 문제되는 영역은 특히 환경공과금, 즉 환경세의 부문이다. 근본적으로 기본법 제105조는 동규정에 언급된

---

48) Maunz, a.a.O., Art. 105, Rdnr. 43.

49) BVerfGE 65, 325, 350 ff.; BVerfGE 69, 174, 183.

50) Vgl. W. Köck/M. von Schwanenflügel, a.a.O., S. 47 ff.

51) Vgl. H. Benkmann/T. Gaulke, Kommunale Getränkeverpackungssteuer genehmigungsfähig, ZFK 1990, S. 98, 102; R. Cortsen, Zur Verfassungsmäßigkeit einer kommunalen Getränkeverpackungssteuer, ZKF 1989, S. 2, 4 f.

조세의 제정에 관한 연방과 주의 권한을 포괄적으로 규정하고 있다. 이는 조세로써 간접적인 목적이 추구될 때에도 변하지 않는다. 이는 조세기본법 제3조 제1항 제1문이 규정하고 있는 바와 같이 수입의 확보를 부수적 목적으로 함으로써 충분하다. 그러나 조세부과가 조세법상의 조건의 이행을 결국 불가능하게 하는 데에 그 한계가 있다. 즉 그러한 한계는 조세법률이 조세수입을 확보하려는 목적에 위배되거나, 조세의 법률요건의 이행을 사실상 불가능하게 하는 경우 혹은 이러한 의미에 있어서 억제하는 효과(erdrosselnde Wirkung)를 행사할 경우에 존재하게 된다.<sup>52)</sup> 조세부과의 재정기능은 금지의 성격을 가지는 순수한 행정기능으로 변화할 때 억제적 효과를 가지게 된다.<sup>53)</sup> 이와 같은 억제적 효과를 가지는 조세(Erdrosselungssteuer)는 법적으로 허용되지 않는다.<sup>54)</sup> 법원은 공과금법률의 위헌이 실질적으로 발생하는지 그 시기에 대하여 이미 명백하게 밝혔다. 즉 억제효과가 도래한 후 기업경영상의 비용계산에 있어서 조세부담이 조세채무자에게 지방자치단체의 환경세의 효과의 작용이 더 이상 불가능하게 된 경우이다.<sup>55)</sup> 그러나 연방헌법재판소의 판결에 있어서 어디에, 즉 전체 경제부문, 개개의 공과금채무자, 개개의 의원의 의사표명, 공과금의 법률요건 혹은 공과금의 효과에 목적을 설정하여야 할지 불분명하다.<sup>56)</sup>

어떠한 경우에 있어서도 전체 경제부문과 개개의 공과금채무자에 좌우되어서는 안 되고, 결국 공과금을 근거지우는 경제적 활동의 구체적 사안이 중요하다. 억제효과는 기업 경제적 고려에 있어서 공과금부과가 과세된 선례를 장래에 대해 불가능하게 할 때 발생한다.

52) Vgl. K. Meßschmidt, Umweltabgaben als Rechtsproblem, Berlin, 1986, S. 113.

53) BVerfGE 38, 61 (81).

54) Maunz, a.a.O., Art. 105, Rdnr. 9, 24.

55) BVerfGE 17, 135 (137).

56) 후자의 대안에 대해 J. Kronisch, NVwZ 1990, S. 323; 미해결로는 M. Klöpfer/K. Meßschmidt, Umweltrecht, Rdnr. 209.

## 5. 평등원칙

지방자치단체의 지방세는 그의 조세공정성<sup>57)</sup>의 특징에 있어서 평등원칙과 관련하여 정당화되어야 한다.

한 지방자치단체의 주민에게 이웃 지방자치단체에서는 부과되지 않은 지방세가 부과되는 경우 평등원칙에 일치하는지 그 여부가 문제된다. 이에 대하여 연방헌법재판소는 “만약 어느 지방자치단체가 그에 속해 있는 입법권한을 행사함에 있어서 다른 지방자치단체의 법규정에 조화시키려 하는 것은 기본법 제28조제2항상 보장된 지방자치단체의 자치행정권과 일치하지 않을 것”이라고 하였다.<sup>58)</sup> 평등원칙은 권한 분배에 의하여 구체적으로 관할권이 있는 공권력의 담당자에 대립한다. 따라서 입법자로서의 지방자치단체는 단지 그의 관할구역 내에서 평등원칙을 지켜야 할 의무를 가진다.

지방자치단체 내에서의 평등원칙과 관련된 공과금의 효과의 관점에서는 조세의무자의 기타 상황에 의하여 간접적으로 발생하는 효과는 그리 중요하지 않다.<sup>59)</sup> 그러면 어떤 조세목적이 일정한 조세원으로 활용되고, 다른 조세원은 활용되지 않는 그 사실을 정당화할 수 있는가? 이에 대하여 연방헌법재판소는 재정정책적, 국민경제적, 사회정책적 그리고 조세기술적 관점을 들고 있다.<sup>60)</sup> 일정한 조세원의 필요에 대한 결정은 공과금의 목적과 불가분의 관계에 있다. 순수한 자금조달을 위한 조세에 있어서는 그 정당성으로서 재정 정책적 그리고 조세 기술적 관점이 역할을 할 수 있는 데 반하여 유도목적의 조세의 경우에는 위에 언급된 근거 이외에도 조세창설에 대해 결정적인 그런

---

57) BVerfGE 6, 55 (70); BVerfGE 65, 325 (354).

58) BVerfGE 21, 54 (68); vgl. auch Schmidt/Bleitreu/Klein, GG, Art. 28 Rdnr. 10a.

59) Vgl. BVerfGE 21, 54 (69).

60) BVerfGE 65, 325 (354).

모든 근거들도 고려된다. 지방환경세의 경우에는 우선적으로 환경보호의 근거가 그에 해당된다. 따라서 지방자치단체는 환경세를 확정하려면 이를 통하여 발생하는 불평등한 대우를 스스로 정당화시킬 수 있어야 한다.<sup>61)</sup>

지방자치단체의 음료수포장용기세에 있어서 평등원칙의 위반은 음료수포장용기세가 조세에 예속되는 때에 발생한다.<sup>62)</sup>

## 6. 지방자치단체의 공과금조례에 대한 국가의 허가

지방자치단체의 공과금조례의 제정권은 국가의 법률에 있어서 그의 한계를 가진다. 따라서 주입법자는 기본법 제105조 제2a항에 의한 입법권한의 범위 내에서 지방자치단체의 공과금조례는 국가의 감독기관을 통한 허가를 요한다는 것을 규정할 수 있다.<sup>63)</sup> 주는 또한 허가를 거부할 수 있는 기준을 정할 수 있다. 이러한 기준은 지방자치행정의 본질적 영역에 유의하여야 한다.

이는 법률적 거부요건에 대하여 감독관청에게 전혀 재량이 허용될 수 없다는 것을 의미한다. 재량의 여지는 허가의 요건이 주어져 있지 않는 경우, 그러나 이와 동시에 허가를 일정한 부담 혹은 조건 아래 부여하고자 하는 경우에만 인정될 수 있다.

국가의 감독은 또한 공과금사정의 심사에 한정된다. 공과금사정 역시 지방자치단체의 조례제정권자의 재량에 속한다. 그러나 지방자치단체는 가장 합목적적, 합리적, 공정한 혹은 개연성 있는 기준을 적용하도록 요구되지는 않는다.

---

61) Vgl. M. Runge, Müllvermeidung, München, 1989, S. 227 ff.; M. Böhm, in: Lübke-Wolff, Umweltschutz durch kommunales Satzungsrecht, S. 267 f.; G. Graf, Zur Idee einer kommunalen Getränkeverpackungssteuer, ZKF 1988, S. 175.

62) Vgl. A. Gern, Nachruf auf die kommunale Getränkeverpackungssteuer, KStZ 1989, S. 61, 62.

63) 예를 들면 Art. 2 Abs. 3 BayKAG.

### Ⅲ. 독일에서의 지방세계개혁에 대한 논의

#### 1. 지방세계개혁의 필요성

1998년부터 2000년까지 지방자치단체의 재정잔액은 긍정적이었으나, 2001년과 2002년에는 다시 각각 40억 유로와 아마도 80억 유로 이상의 막대한 부정적인 지방재정잔액이 발생하였다.<sup>64)</sup> 많은 지방자치단체의 재정상황은 많은 어려움을 겪고 있다.<sup>65)</sup> 가장 중요한 원인은 부주의한 재정지출(2001년도의 행정예산의 지출은 1995년보다도 높지 않다<sup>66)</sup>)이 아니라, 무엇보다도 영업세의 극적인 붕괴이다. 몇몇의 도시들은 50% 이상의 손실을 입게 되었다(레버쿠젠, 루트빅스하펜 등). 2002년 뮌헨시장 우데(Ude)는 “뮌헨은 곧 파산(pleite)”<sup>67)</sup>될 것이라고 선언하고 예산통제를 실시하였다. 언론들은 뮌헨에 정주하고 있는 7개의 상장기업들이 이윤획득을 보고할 것이나, 영업세를 많이 납부하지 못할 것으로 추측하였다.<sup>68)</sup> 노르트라인 베스트팔렌주에서는 396개 지방자치단체 중 108개 지방자치단체, 즉 25%의 지방자치단체가 그들의 재정수입으로 책임임무조차 수행할 수 없다고 한다.<sup>69)</sup>

전체로서 지방자치단체는 1980년대 초반과 1990년대에 있어서 국채의 정리단계 이후 제3의 단계로 들어서게 되었다. 그러나 준비금들이 모두 소모되었다. 많은 지방자치단체는 이미 몇 년 전부터 예산확보

---

64) Gemeindefinanzbericht 2002, in: Der Städtetag(2002), H. 4, S. 81.

65) Die Zeitung titeln “kommunen vor dem Ruin”(Kommunalwirtschaft, 2002, Nr. 4), “Kasse leer - Lage dramatisch”(FAZ 7. 10. 2002), “Viele deutsche Städte sind zahlungsunfähig”(FAZ 7. 10. 2002).

66) Gemeindefinanzbericht 2002, in: Der Städtetag(2002), H. 4, S. 81.

67) FAZ 25. 7. 2002.

68) Tagesspiegel 25. 7. 2002.

69) FAZ 7. 10. 2002, vgl. Memorandum zur Reform des Gemeindefinanzsystem von Vertretern der Ruhregbietsstädte, Essen, 2001.



구상에 힘쓰고 있으며, 또한 많은 지방자치단체는 행정예산의 늘어나는 결손을 공채로 재원조달하고 있다.

실제적 상황의 판단의 핵심에는 지방자치정책의 잘못된 방법 또는 단기적인 경기에 따른 현상이 아니라, 거기다가 지방재정개혁의 요구를 지지하는 것이 아니라, 오히려 영속적인 제도상의 결함이 존재하고 있다.

많은 지방자치단체, 특히 대도시에 있어서 재정위기는 비본질적인 수단에 의해서는 해결될 수 없을 것이다. 소위 내부적 과제의 해결만으로는 충분하지 않다. 사실 회계감사와 납세자단체<sup>70)</sup>가 항상 지방자치단체 차원에 대하여 잘못된 사정과 방법의 사례들을 지적한다. 그러나 각 개별적 사안에 있어서 총액은 이미 양적으로 문제해결에 있어서 충분하지 않다. 지방자치단체들은 연방과 연방주보다 더 합리적으로 행동하지 않는다. 그러나 지방자치단체들은 새로운 과세모델, 예산안, 분권적인 재원책임과 비용-성과-계산이라는 자발적인 동기로 목표설정에 있어서 적절한 개혁의 길을 연방과 연방주보다 먼저 선택하였다. 복식부기는 중기적으로 재정학을 대체하고 이성적인 행동의 정보기초를 개선할 것이다.<sup>71)</sup>

## 2. 지방세계개혁의 방향

지방자치단체의 재정제도의 우선적인 과제는 지방자치단체의 공공재를 가지고 주민들의 지속적인 보호와 그에 필요한 영속적인 재원조달이 보장되는 것이다. 이러한 재원조달은 지방세와 함께 공동세, 수수료 및 분담금의 일정액과 각 연방주가 그의 지방자치단체에 대하여

70) Pressemitteilung vom 3. 5. 2002.

71) H., Mäding, Haushaltswirtschaft im Spannungsverhältnis zwischen Haushaltskonsolidierung und Reform, in: E., Schröter(Hrsg.), Emprische Policy- und Verwaltungsforschung ...)(Wollmann-Festschrift), Opladen 2001, S. 350~370.

조달하는 재정조정을 통하여 이루어진다. 이에 더하여 지방자치단체의 투자조치에 대한 가능한 재원조달로서 지방채가 있다. 독일 지방자치단체의 재정수입은 2002년 전체 1,450억 유로였다.<sup>72)</sup>

독일에서는 2003년 말까지 “지방재정개혁”이라는 슬로건 아래 뜨겁게 논의하였다. 구체적으로 크게 2가지 점에서 논의되었다. 첫째는 지방재정개혁위원회에서 진지하게 논의되었던 영업세(Gewerbesteuer)의 개혁이었다. 영업세개혁은 2003년 12월 23일 영업세 개정 법률과 다른 법률에 의하여 연기되었다. 둘째는 대략 2년 전 성과없이 중단된 토지세의 개혁에 관한 논의가 분석되게 되었다. 영업세와 토지세는 지방자치단체의 재정자치의 가장 중요한 두 개의 버팀목이다. 이러한 두 가지의 대물세에서 지방자치단체는 기본법상 보장된 세율인상권한(Hebesatzrechte)을 넘어서 연방법률상 조세입법에 전적으로 달려있는 연방주보다도 자기의 조세수입의 형성에 관한 더 큰 여지를 가진다. 재정학적 전망에서 볼 때, 이러한 2 가지의 커다란 지방세들의 지연된 개혁은 지방재정제도의 심장에 해당한다. 그럼에도 불구하고 개혁위원회에 의하여 대중화되었던 “지방재정개혁”이라는 목표는 커다란 지방세들의 수정에 대하여 방향을 잘못 설정하였다. 왜냐하면 영업세와 토지세의 합계가 2002년 독일 지방자치단체의 총 재정수입 1,450억 유로의 단지 23%를 차지하기 때문이다. 나머지는 무엇보다도 공동세, 수수료 및 지방재정조정의 차원에서 연방주의 자유로운 처분 또는 목적이 설정된 할당이다. 이러한 상황을 고려한다면 논의 초점은 포괄적인 지방재정개혁보다는 오히려 연방법상 규정된 지방세들의 개혁에 두어야 할 것이다.

---

72) <http://74.6.146.244/search/cache?p=gemindefinanzsystem&ei=UTF-...2007-05-21>.

### 3. 개혁위원회

이러한 배경 아래 연방의 지방재정개혁위원회에 대하여 무엇을 기대할 수 있을까? 연방이 주제들을 파악하는 데 있어서 이렇게 늦은 조치를 취하는 것은 달갑지 않음을 암시하는 것이다. 5명의 위원으로 구성된 트로에거 위원회<sup>73)</sup>는 그들의 논쟁의 여지없는 성공에도 불구하고 명백히 유감스럽게도 모범은 아니었다.

동위원회는 지방수입에 있어서 논제의 대상들을 오늘날의 영업세의 대체(NRW-Modell.<sup>74)</sup> BDI/VCI-Modell<sup>75))와 지방세출에 있어서는 실업보조와 사회보장의 결합에 한정하였다. 2 가지 모두 필요한 것은 사실이지만, 충분한 개혁의 요소는 되지 않는다. 수준문제에 가능한 한 효과의 정량화, 즉 지방자치단체에 대해 총체적인 영향을 한정하기 위하여 시간적 제약이 전제되었다. 하지만 여기서 지방자치단체들은 그 사이에 모델들의 양적인 영향을 적어도 지방자치단체의 유형에 따라 조사되어야 하는 것을 관찰하여야 하였다.</sup>

무엇보다도 한편으로는 연방이 지방자치단체의 최고기관들의 결정에 반대하여 어떠한 것도 결정하지 않으려고 하고, 다른 한편으로는 연방과 지방자치단체 차원에서 조세수입에 대한 재분배에 대한 여지가 없다는 것이 모순인 것으로 보인다.

그러나 지방자치단체의 최고기관들은 과거의 잘못된 발전을 제1차적으로 수정할 것을 주장하였다. 또한 지방자치단체들이 원하는 주요한 점은 지방자치단체의 이익과 관련된 재정 정책적 결정과정에서의 참여와 관련성인데, 지금까지 어떠한 공감을 찾지 못했다.

---

73) Kommission für die Finanzreform: Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart etc. 1966.

74) H. Beuß, Doe Position Nordrhein-Westfalens zur Gemeindefinanzreform, in: Der Gemeindehaushalt, 103 Jg.(2002), H. 10, S. 217~218.

75) H.-J. Müller, Vorschlag zur Einführung einer kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, in: Der Gemeindehaushalt, 103 Jg.(2002), H. 10, S. 219~221.

## IV. 지방세제의 현황과 구체적인 개혁방안

### 1. 의 의

독일의 지방세에는 세입규모가 적은 소비세와 사치세(건세, 음료수세, 유흥세 및 제2주택세 등)와 함께 세입규모가 큰 2 가지 조세가 있는데, 그것이 바로 영업세와 토지세이다. 대물세인 영업세와 토지세는 목적물과 관련한 수익세로서 1891에서 1893년 사이에 프로이센에서 행하여진 개혁에 의하여 개인소득세의 도입에 의하여 폐지되지 않고, 지방자치단체의 차원으로 편성되었다. 지방자치단체의 수입원으로서 구(旧) 수익세의 부흥은 항상 독일의 많은 국가에서 문제화되었으며, 제국전체의 통일화된 영업세와 토지세에 대한 수입을 지방자치단체에게 강제로 편성하게 한 1936년의 대물세개혁에 의하여 종결되었다.

1949년 분기본법은 연방에게 대물세에 대하여 경합적 입법권한을 부여하였으며, 지방자치단체에게는 다시 수익고권과 세율인상권한을 주었다. 그 이후 영업세와 토지세는 전통적으로 개혁이 요구되는 것으로 인정되어왔다. 왜냐하면 목적물관 관련된 수익세는 줄어가는 인두세제도에 비하여 점점 조세제도상 이물이 되었다. 구체적인 연도를 언급하는 것이 의미가 없다면, 대물세는 거의 반세기 이래로 정기적으로 반복되는 개혁요구의 대상이었다. 모든 조세제도적, 재정학적 또는 조세법적으로 근거 지워진 대물세개혁에 대한 요구들은 정치적 논의와 부딪치지 않을 수 없을 것이다. 그럼에도 불구하고 1998년과 2001년 사이에 토지세와 2003년 12월에 잠정적으로 종결된 영업세에 대한 커다란 개혁논의는 지방세의 근본적인 재정립을 위한 최선의 우선적인 노력은 아니었다.<sup>76)</sup>

76) Clemens Fuest/Michael Htöne, Gemeindefinanzreform, FiFO-Reports, Nr. 1, 2005. 3, S. 11.

여기서 대물세의 개혁에 대한 찬성과 반대에 관한 여러 관점에서의 제도적, 이론적 또는 실무적 논쟁에 너무 관심을 두어서는 안 될 것이다. 현재의 개혁논의의 과정, 즉 최근에 영업세에 대한 논의는 진행되고 있지만, 토지세에 대해서는 더 이상 논의되지 않았다는 상황을 고려하여 지방자치단체의 최우선적 임무에 있어서 대물세의 능력을 통하여 지방자치단체에게 자유로운 처분이 인정되는 예산수단을 마련하는 대물세는 논쟁에 있어서 덜 설명되어질 수 있을 것이다.

개혁에 대한 노력의 강도가 조세의 수입경향과 상호관련이 있다는 것을 명백하게 확정할 수 있다면 다른 조세개혁논의도 타당할 수 없을 것이다. 달리 표현하면 대물세가 실제로 수익이 상당히 많고, 이것이 중기적 기한에 머물 수 있다는 것을 약속한다면, 정당한 조세제도상의 이의제기는 정치적으로 중요하지 않는 개혁논의에 부딪힐 것이다. 만약 지방세가 지속적으로 수익을 창출한다면 그 지방세는 좋은 조세이며, 계속적으로 유효할 것이다.

## 2. 영업세의 현황

1980년 1월 1일 급여소득세와 1998년 1월 1일 영업자본세(Gewerbesteuer)의 폐지 이후 영업과 관련한 대물과세의 과거의 3개 조세 중 이제는 단지 영업세만 남게 되었다. 겨우 2001년 이후 조세수입의 발전이 그들의 경제발전과 관련하여 수입가능성의 개선에 지방자치단체를 강하게 압박하고 있을 것을 밝히고 있다.

1972년의 인플레이션을 제거한 영업세의 수입 잔액은 지난 30년간 심한 편차를 보였다. 이러한 영업세 수입 잔액은 오랜 기간 동안 증가하지 않았다. 사실 2002년 구서독지역에 있어서 영업세의 실질적 수입은 1972년의 실질적 수입보다 겨우 1%가 많았다.<sup>77)</sup>

---

77) Clemens Fuest/Michael Htöne, a. a. O., S. 13.

영업세의 실질적 수입은 경기상의 편차를 보였으며, 점차 줄어드는 추세이다. 2002년에 구서독지역에 대한 수입지표는 50,2%로 1972년의 절반에 해당한다. 이러한 특징적인 의미상실의 원인은 다양하다. 그 중에서 가장 중요한 요소는 영업세수입에 액면가격상 영향을 미친 1972년부터의 영업세법의 7번의 개정이다.<sup>78)</sup> 이러한 영업세법의 개정은 과거 법에 의하여 기대되었던 수입에 반하여 영업세수입의 감소를 매년 가져왔다.

지방자치단체가 1970년 이후 인상된 영업세할당액에 관하여 연방과 연방주에게 약한 수입역학에 몫을 가지게 하는 한, 영업세의 불충분한 지속적 수입성은 지방자치단체에 대하여 감경하게 한다. 따라서 지방자치단체의 관점에서는 이와 관련된 문제를 적어도 부분적으로 자기의 욕구를 外在化할 수 있을 것이다. 영업세의 실질적 총수입액은 실제로 9% 성장하였다.<sup>79)</sup> 지급되어야 하는 영업세할당액의 법률상의 높이의 빈번한 편차로 인하여 이러한 발전은 지방자치단체들에 있어서 동일하지 않으며, 할당액의 수입자인 연방과 연방주에 있어서 각자 다른 영향을 미쳤다.

1990년대 영업세의 확정을 위하여 사용된 배율기의 다수의 인상은 세금의 총수입액이 감소한 반면에 2001년과 2002년에 실질적 할당액이 증가하였다는 것을 점차 반대경향을 알려주었다. 이러한 추세는 200년의 데이터에도 유효하다. 왜냐하면 2002년에 비하여 배율기가 구서독지역에서 12%, 구동독지역에서 18%증가하였기 때문이다.

### 3. 토지세의 현황

두 번째의 대물세로서 토지세는 지난 몇 십년동안 적어도 입법자의 측면에서는 영업세에 비하여 덜 동적인 역사를 경험하였다. 1961년과

---

78) Vgl. BMF 2000.

79) Clemens Fuest/Michael Htöne, a. a. O., S. 17.

1962년 토지세 A(농업과 임업상의 토지재산)와 토지세 B(그 밖의 토지 재산)와 함께 추가적인 건축부지의 유동화에 관한 건축부지세가 토지세 C등장한 이후, 지방세는 1973년 8월 7일 토지세법의 개혁에 관한 법률 이래, 30여 년 동안 언급할 가치가 있는 구조적·형식적 개정은 없었다.

오랫동안 토지세는 지속적인 수익성과 관련하여 영업세와 마찬가지로 비판적으로 평가될 수 있다. 토지세는 최근 몇 년 전부터 주목할 만한 가치가 있는 수입역학을 보이고 있다. 이 수입역학은 이러한 변화가 지속적인지 또는 일시적인 특별한 요소에 환원할 수 있는지의 의문의 문제를 제기한다.

1972년의 수치에 있어서 토지세의 인플레이션을 배제한 수입은 2000년까지 지속적으로 성장하였다. 전체 독일에 있어서 이러한 액수는 2002년을 포함하여 적절한 것이다. 반면에 2001년부터 구서독지역에 있어서 실제수입액은 약간 감소하였다.<sup>80)</sup> 1977년을 시작으로 다시 1991년/1992년까지 성장을 수정한 실제수입은 계속해서 감소하였다. 구서독지역에 대한 동일한 조건하의 그래프는 1992년 13억 2백만 유로에 달하였다. 이것은 1972년 최초의 액수(15억 2천 6백만 유로)보다 현저하게 적은 것이다. 그 이후 성장을 수정한 실제수입은 2000년까지 15억 8천만 유로(구서독지역)로 성장하지 않았음을 보이고 있다. 만약 수입의 신장성을 직접 살펴보면 이러한 상황은 더욱 명확해진다. 토지세수입의 신장율은 1975년~1984년과 1987년~1996년 사이에 감소하였다.

#### 4. 지방세제개혁의 구체적 방안

##### (1) 의 의

지금까지의 지방세제 개혁방안으로 제시된 기준들을 중심으로 지방세제에 대한 구체적인 개혁방안을 제시하면 다음과 같다.

---

80) Clemens Fuest/Michael Htöne, a. a. O., S. 19.

- 첫째, 국고관리목표의 이행,
- 둘째, 등가원칙과 이익조정외 고려
- 셋째, 지방자치단체의 재정자치의 보장
- 넷째, 지역 경제력과의 관계
- 다섯째, 과세의 중립성
- 여섯째, 소재지정책적인 측면

## (2) 국고관리목표의 이행

지방세의 최상의 그리고 일반적인 목표는 지방자치단체에게 그들의 사무에 필요한 재원조달을 위한 지속적이고 고정적인 수입을 보장하는 것이다. 이러한 요구는 균형잡힌 성장력반응성보다도 더 구체적으로 표현되어야 한다. 즉 수입 탄력성이 1보다 크거나 같아야 한다는 것이다. 유리한 경우에는 측정근거의 탄력성이 1보다 크거나 같아야 한다. 높은 고정성에 대한 요구는 지방세의 경기반응성의 기준과 연결된다.

## (3) 등가원칙과 이익조정외 고려

지방차원에서의 자치적 국가의 단위의 본질적 기능은 경제적 관점에서 지방 공공재에 대한 시민의 지역간의 다양한 상위의 효율적인 고려에 놓여있다. 이는 지방적 민주주의와 함께 무엇보다도 국고관리의 등가를 전제로 한다. 지역차원에서 결정되어야 하고, 지역에서 제공되고 시민들에 의하여 사용되어야 하는 공공재는 지역적으로 발생한 조세수입 또는 수수료수입으로부터 재원이 조달되어야 할 것이다. 제공하는 지방자치단체와 수요를 요구하는 예산사이의 분리가 잘 되는 급부-반대급부-관계로서 등가가 보장될 수 있는 곳에서 재원은 수수료 또는 분담금에 의하여 조달된다. 수수료에 의하여 재원이 조달된 지방자치단체의 급부에 대한 예는 무엇보다도 공급과 처리기능(상



수도, 하수도, 폐기물처리 등)을 제공한다. 대개 지방자치단체의 급부는 개별적 이용자별로 분리하여 돌릴 수 없다. 여기서 개별적, 유사 시장적 등가원칙의 전환이 일치하기는 어렵다.

이익조절의 원칙은 지방자치단체의 급부의 잠재적 수혜자와 재원 조달자를 다양한 이익을 가지는 다양한 그룹의 구성원으로 간주한다. 한 측면에서 주민과 다른 측면에서 지역 기업체와 사업 활동, 즉 지역기업의 2그룹이 적어도 고려된다. 이익조절에 기여하는 지방세계도는 그룹으로부터 지불된 지방세에 의하여 재원조달이 되고, 그 그룹에게 우선적으로 제공되는 그러한 지방자치단체의 급부를 가능하게 한다.

#### (4) 지방자치단체의 재정자치의 보장

개혁된 지방세계도는 적어도 현재의 방법으로 지방자치단체의 재정 자치가 보장되어야 하거나 높아져야 할 것이다. 재정자치는 지방자치 단체에 대하여 2가지 측면을 가진다. 그 하나는 지방자치단체가 그의 사무의 수행에 충분한 재정수단을 가져야 한다. 그와 동시에 지방분 권적인 지출우선권의 자치적 규정에 여지를 주기 위하여 이러한 재정 수단의 큰 부분은 목적에 구속되어서는 안 될 것이다. 기본법 제28조 제2항으로써 또한 헌법에 의하여 보장된 지역공동체의 모든 사무의 규정에 관하여 지방자치단체의 자기책임의 재정적 표현은 충분한 자유로운 재정수단에 대한 양적 요구에 있어서 소진된다.

지방자치단체의 재정자치에 대하여 중요한 것은 지방자치단체의 수익에 대한 지방자치단체의 자기의 그리고 직접적인 영향이다. 이는 지방자치단체가 가장 중요한 지방세에 대한 세율인상권한 또는 소득세(기본법 제106조 제5항 제3문)에 대한 지방자치단체의 몫에 대한 세율인상권한을 가질 때 도달된다. 이 경우에 지방자치단체는 지역적 우위를 사실상 수행할 수 있다. 즉 이러한 우위가 지방자치단체의 급

부의 광범위한 제공이 초래되는 곳에서 지방자치단체는 평균 이상의 지출액수를 그에 상응하는 높은 지역적 조세수익에 의하여 재원을 조달할 수 있을 것이다.

#### (5) 지역 경제력과 관계

이미 이익조정원칙의 묘사에 있어서 지역 기업체에 대한 지방자치단체의 급부의 재원조달등가를 의미하는 조세는 옹호되었다. 1997년 10월 20일 기본법의 개정에 관한 법률에 의하여 그러한 조세의 보장이 새로 헌법에 받아들여졌다(기본법 제28조 제2항 제3문). 즉 “자치행정의 보장은 재정적 자기책임의 기초 또한 포함한다”는 문장이 보충되었다. 이러한 기초에는 세율인상권한을 가지는 지방자치단체에게 귀속하는 경제력과 관련되는 조세원이 속한다. 이러한 헌법적 요구와는 달리 지역 경제력과 지방자치단체의 수입 사이의 긴밀한 관련성은 또한 경제적 이유에서 근거에서 의미심장하다. 만약 지방자치단체의 수익시스템이 지역경제와 아무런 관련성을 가지지 않는다면, 쾌적한 주거소재지와 여가시간소재지로서 자리 잡도록 개개의 지방자치단체는 부추겨져야 한다.

#### (6) 과세의 중립성

엄격한 의미에 있어서 과세의 중립성은 실제에 있어서 결코 실현되지 않는 이상이다. 중립적인 조세는 사실 조세납부자의 수입을 줄이나, 그의 결정을 전혀 왜곡시키지는 않는다.

이러한 불가능주장에는 2가지 예외가 있다. 그 중 하나만이 현실적인 것이다. 현대 사회에 있어서 억압적인 분배작용으로 인하여 적용되지 않고 있는 인두세가 억압적 자극이 없는 유일한 조세로서 일반적으로 여겨지고 있다.

두 번째 예외는 피구세(Pigousteuer)이다. 여기서 외부의 부정적인 효과에 의하여 조세부과 전의 출발상황이 왜곡되게 되었다. 다시 말하면 제3자에 있어서 일정한 활동에 의하여 원인이 되는 모든 손해가 이러한 활동의 비용을 포착하지 못하였다. 이에 대한 전형적인 예가 환경침해이다. 피구세는 이론적으로 이상적인 사례에 있어서는 조세부과를 통하여 중립성을 도출해내는 이러한 외적 비용을 국제화한다.

### (7) 소재지 정책적인 측면

이러한 기준은 무엇보다도 기업체의 과세에 있어서 역할을 한다. 오늘날 기업체들은 그들의 소재지선택에 있어서 초지역적이고 국가적일 뿐만 아니라, 점점 국제적이다. 조세상의 조건은 기업체와 기업의 지점의 소재지에 있어서 가장 드문 경우에만 유일한 결정적인 요인이다. 그에 반하여 결정에 이익을 가지는 중요한 변수는 자주 있다. 따라서 지방세계개혁에 있어서 독일의 기업들의 소재지조건에 불필요하게 나쁘게 하는 부과금들은 회피되어야 할 것이다.

## V. 결 론

지방자치단체의 자치행정권은 지방자치단체가 충분한 재정적 수단을 확보하고 이로써 그에게 부여된 사무를 자기책임하에 수행할 수 있을 때 비로소 보장된다고 할 수 있을 것이다. 따라서 지방자치단체의 재정고권은 지방자치권의 보장에 있어서 본질적인 요소에 속한다. 지방자치단체의 재정고권은 지방자치단체에게 별률상 규정된 예산의 범위 내에서 자기책임하에 수입과 지출을 관리할 수 있는 권한을 말한다. 이러한 재정고권에는 예산고권, 수입고권, 지출고권이 포함되며, 그 중에서 지방자치단체의 재정확보에 있어서 중요한 수단은 조세수익고권이라 할 수 있다. 독일 기본법 제105조, 제106조 및 제28조는

지방자치단체의 재정고권에 대하여 중요한 의미를 가진다. 지방자치단체는 조세법상 중요한 권한을 기본법 제106조 제2항에 의하여 직접 부여받는다. 또한 기본법 제28조 제2항은 지방자치단체의 핵심적 영역인 입법고권과 재정고권을 보장하고 있다. 만약 조세에 관한 조례 제정권이 기본법에 의하여 보장된다면 그의 적법한 행사에 대하여 국가적 권한부여가 요구되지 않는다는 견해도 있다. 그러나 기본권은 국가의 입법자에 대해서와 마찬가지로 지방자치단체의 조례제정권자에 대해서도 중요한 한계를 설정한다는 것이다.

지방자치단체는 기본법 제106조 제5항에 의하여 공동세로서 연방과 주에 공동으로 구속되는 소득세의 수익에 몫을 가진다. 또한 기본법 제106조 제6항 제1문에 의하여 지방자치단체는 대물세(토지세와 토지세)에 관한 수익고권을 가진다. 수익고권은 제한된 범위 내에서 재정 수요와 일치하여 조세부담을 자주적으로 결정할 수 있는 세율권과 연결된다. 이러한 수익고권에 대한 권한은 지방자치단체에게 일정한 재정자치를 보장한다.

원래 입법권은 국가의 입법자에게 부여되고 이를 통하여 기본법 제28조 제2항 제1문에 의하여 지방자치단체에게 귀속되는 조례제정권의 범위를 제한할 수 있는 기본법상의 규범으로서 우선 기본법 제20조 제3항이 고려된다. 기본법 제28조 제2항이 조세조례에 대하여 요구되는 침해권능을 결여하고 있기 때문이다. 따라서 지방자치단체에게는 과세권을 제정할 수 있는 권능이 연방법과 주법에 의하여 부여되어야 한다.

지방자치단체의 조세창설권은 원칙적으로 주가 명문으로 일정한 조세의 부과를 금지하는 주법을 통하여 혹은 내용상 일정한 전제조건 아래 조세를 부과할 수 있다는 법적 규정을 제정하는 방법으로 제한되어 질 수 있다.

조세조례로써 주에 있어서 부과되지 않는 조세가 처음으로 혹은 새로이 도입되어야 하는 경우 그 조례의 허가와 관련하여 하나의 한계

가 있다. 이러한 조세조례는 그의 효력에 관하여 내무부장관의 동의 외에 재무부장관의 동의를 추가적으로 받아야 한다. 이러한 두 장관의 동의 없이 주에 있어서 부과되지 아니한 조세를 도입하려는 조례의 허가는 무효이다. 따라서 허가되어진 조례 역시 무효이다.

주법상 구체적으로 언급되지 않은 조세의 영역에 대하여 주헌법상 부여되지 않았음에도 불구하고 지방자치단체가 조세창설권을 가질 수 있는가에 대하여 다툼이 있다. 조세조례는 침해하는 조례이기 때문에 특별한 법률의 수권을 요한다. 즉 지방자치권의 보장으로부터 유래하는 일반적 조례는 불충분하다. 이러한 특별한 수권에 대하여 주는 지방공과금법에서 규정하고 있다. 따라서 특별한 수권은 주의 권한에 스스로 구속되어 있다. 그 뿐만 아니라 지방자치단체가 주법으로 이미 도입한 유형의 조세만 부과할 수 있는지 혹은 조세에 관한 일반적 조례제정권이 부여되어 조례제정권이 주법에 근거할 수 있는 경우 소비세와 사치세의 새로운 유형의 조세에 대한 조세창설권이 지방자치단체에게 부여될 수 있는지 문제된다. 지방자치단체가 새로운 조세를 창설할 수 있다는 것은 오늘날 일반적으로 알려져 있다. 조세창설권은 전통적으로 강한 국가적 영향권 때문에 지방자치단체의 지방자치권보장의 핵심요소에 속하지 않는 것으로 이해될 수 있다. 이러한 문제는 결국 핵심적 영역의 확정에 대해 어떠한 구상을 추구하느냐에 달려 있다.<sup>81)</sup> 위에서 언급한 한계에 놓여 있는 조세창설권은 이미 알려진 조세 혹은 다른 지역에 도입된 조세를 자기의 지방자치단체에 도입할 수 있는 권한을 포함할 뿐만 아니라, 오히려 조세창설권은 지방자치단체에 있어서 아직까지 알려지지 않은 고유의 세원을 발굴할 수 있는 권한을 의미한다.

독일에서의 지방자치단체의 조세창설권은 기본법 제20조 제3항의 법률유보의 원칙에 의하여 제한됨은 물론 연방과 주헌법 혹은 법률이

81) Kay Waechter, a. a. O., S. 410.

## 발 표 문

정하는 범위 내에서 기존에 존재하지 않는 새로운 세목을 발굴하여 신설하는 것이 가능하다. 또한 조세조례로써 새로운 세목을 신설하고자 하는 경우에는 주의 내무부장관과 주재무부장관의 동의를 얻어야 한다는 제약이 따르고 있다.

## 제 2 주제

# 독일 게마인테의 재정고권 보장체계

– 기본법 제28조 2항 3문 및 동법 제106조  
5-7항을 중심으로 –

발 표 자 : 강기홍 (한국지방행정연구원)

토 론 자 : 이기우 (인하대학교 법과대학 교수)

## 독일 게마인테의 재정고권 보장체계

- 기본법 제28조 2항 3문 및 동법 제106조 5-7항을 중심으로 -

강 기 홍

(한국지방행정연구원 수석연구원)

### I. 서 언

한국에서 지방자치제도가 본격적으로 시작된 이래 어언 15년이 더 지났다. 짧은 시간이라고 할 수 있는 기간동안 한국의 풀뿌리 민주주의는 크게 발전하였고, 발전중에 있다. 이에 대한 예로 주민소환제의 시행, 제주특별자치도의 자치경찰제 도입, 주민에 의한 교육감선출 등을 들 수 있겠다.

이러한 큰 발전에도 불구하고 지방자치제도의 동력인 자치단체들의 재정자립도는 낙제점 수준을 면치 못하고 있는 실정이다. 경북과 전남지역의 10여개 기초단체의 재정자립도가 10%이하에 이르고 있어 늘 중앙정부의 교부금에 의존할 수 밖에 없는 경우가 그 예이다.<sup>1)</sup> 이는 결국 기초지자체에 대한 중앙정부의 교부세지원이 관행으로 되어 있다는 것을 의미한다. 재정에 있어 중앙의 종속에서 벗어날 수 없는 한, 지방자치제도 본연의 기능을 기대하기는 어려운 실정이다.<sup>2)</sup>

- 
- 1) 일본국 홋카이도 유바리시 (北海道 夕張市)의 경우, 재정자립도가 확보되지 않아 중앙정부에 일종의 파산신고, 즉 “재정재건신청”을 제출하였다 (2006. 6). 그 후 본 지자체는 자치사무에 대해 예산 및 사업계획을 스스로 세우기는 하나 그에 대한 중앙정부의 승인을 재정자립도가 개선될 때까지 계속 받고 있는 실정이다.
  - 2) 지방재정의 강화와 더불어 주민의 참여확대방안마련, 중앙권한 지방이양 등은 자치행정의 위기를 극복할 수 있는 대응책들이다. 홍정선, 행정법원론 (하), 2007, 방주 226.



이러한 지자체의 재정고권확보를 어떤 방법으로 보장하고 있는 지 독일의 기본법을 중심으로 살펴보고자 한다. 먼저 기본법상 재정고권의 관념에 대해 이해를 해 보고(이하 II), 그 구체적인 보장체계는 어떻게 이루어져 있는 지를 살핀 후(이하 III), 한국 게마인테의 재정고권 보장을 위한 향상방안을 결론에 제시해 보고자 한다(이하 IV).

## II. 독일 헌법상 재정고권 (Finanzhoheit)의 관념

게마인테의 재정고권이란 재정적 자기책임의 기반에 대한 권리를 의미한다. 즉, 게마인테 전체 수입과 지출에 대해 자기책임이 수반된 권한으로 이해된다.<sup>3)</sup> 여기에는 게마인테에게 세율권한이 있는 경제력과 관련된 조세권이 포함된다.<sup>4)</sup> 재정고권은 1994년 이래 기본법 제28조 2항 3문을 통해 헌법차원에서 보장되어 있다. 이는 입법자가 자치행정의 핵심중에 하나를 재정고권으로 이해하고 있다는 것을 의미한다.

그렇다면 게마인테가 일정 수준의 재정자립이나 최소한의 재정자주도를 재정고권에 기해 국가를 상대로 요구할 수 있는가 하는 것이다. 독일 연방헌법재판소는 여러 지금까지의 판례<sup>5)</sup>에서 이에 대해 침묵하고 있다.

이에 대해 학설은<sup>6)</sup> 상호연관성원칙(Konnexitätsprinzip)에 근거하여 이를 긍정하고 있다. 즉, 기본법이 지방자치단체에게 그의 사무이행과 관련하여 책임과 그에 대한 지출의 부담을 요구하는 한, 그 과제를 완수하기 위해 필요한 지원도 해야한다는 것이다.

3) *Gern*, Deutsches Kommunalrecht 3. Aufl. (2003), Rn. 161; *Schmidt-Aßmann/Röhl*, in: Schmidt-Aßmann (Hrsg.), Besonderes Verwaltungsrecht, 13. Aufl. (2005), 1. Kap, Rn. 23.

4) *Schmidt-Aßmann/Röhl* (주 3), 1. Kap, Rn. 23.

5) *BVerfGE* 26, 172(181); 71, 25(36f.); 83, 363(386).

6) 예를 들면, *Gern* (주 3), Rn. 161; *Hoppe*, DVBl 1992, S. 117 f.; *Schmidt-Aßmann/Röhl* (주 3), 1. Kap, Rn. 23.

동일한 맥락에서 게마인데는 재정고권을 이유로 자치행정의 근간을 위태롭게 하는 많은 재정을 요하는 사무에 대해서는 법률을 통해 그에 대한 교부금의 지원을 요청할 수 있다.<sup>7)</sup> 이에 반해 게마인데는 비용이 드는 사무의 부과나 그 사무의 수행이 법률적으로 명하여진 경우, 그 수행에 필요한 비용에 대해서는 재정고권을 이유로 보호를 요청할 수 없다.<sup>8)</sup> 그래서 재정고권은 그 내용이 자치행정권의 핵심영역이 아닌 것으로 판단될 경우, 법률의 범위안에서 제한을 받게 된다.<sup>9)</sup>

### Ⅲ. 독일 게마인데의 재정고권 보장체계

#### 1. 일반론

재정고권에서 도출되는 한 영역이 일명 조세고권(Abgabehoheit)이다. 조세고권은 세 가지 요소를 내용으로 한다:

- 첫째, 조세법률을 제정할 공법적 권한 (*입법권*),
- 둘째, 조세법률을 집행할 권한, 즉 조세를 부과·징수할 권한 (*행정권*),
- 셋째, 조세로부터 일정한 수익을 받을 권한 (*수익권*).

입법고권의 예로 조세조례고권을 들 수 있는데, 이는 조세조례를 제정할 수 있는 권한을 말한다. 이 조세고권이 자치행정권의 핵심영역에 속하냐 아니냐에 대해서는 견해가 갈린다.<sup>10)</sup> 州 (한국의 광역자치단체) 헌법들은, 주가 기초자치단체들에게 그들 고유의 조세권을 행사해야만 하는 것을 보장하고 있다.<sup>11)</sup>

7) *Schmidt-Aßmann/Röhl* (주 3), 1. Kap, Rn. 23.

8) *BVerfG NWvZ* 1987, S. 123.

9) *Gern* (주 3), Rn. 161.

10) *BayVerfGH, NVwZ* 1989, 551은 조세고권을 지방자치권의 핵심내용으로 판결한 반면, *Gern* (주 3), 77. 162는 “법률의 범위안에서 보장된 핵심영역 외의 부분이라 보고 있다.

11) Vgl. *BVerwGE* 40, 56 (61).

## 2. 지방세에 대한 입법권

기본법 제105조 1항에 따라 연방은 관세와 재정독점(예를 들면, 증류주세, 담배세 등)<sup>12)</sup>에 대한 절대적인 입법권을 갖는다. 그 외의 조세에 대해서는, 만약 조세수익이 전부 혹은 부분적으로 연방에 권한이 있거나 연방법률(기본법 제72조 2항)에 따라 필요가 있을 때에는 동법 2항에 따라 연방은 경합적 입법권을 행사한다. 부동산세와 영업세의 영역에서 연방은 이 경합적 입법권을 행사하고 있다.

주(광역자치단체)들은 기본법 제105조 2항에 따라 그 세목이 이 연방법에 규정된 세금과 동일하지 않는 한, 지역소비세와 특별소비세에 관한 독점적인 입법권을 행사한다.<sup>13)</sup>

게마인데(기초자치단체)는 기본법에 따라서 어떠한 고유 입법권을 갖지는 못한다. 게마인데 단지 동법 제106조 6항에 따라 物稅<sup>14)</sup>의 세율을 확정할 수 있을 뿐이다. 그래서 게마인데는 물세의 세율을 정할 수 있기 때문에 예산조례를 통해 물세의 정도를 정한다. 나아가 게마인데는 전체 지방세법에 따라 지역소비세와 특별소비세에 관한 조례고권을 행사한다.<sup>15)</sup>

그 외 조세 (사용료, 수수료, 특별세)와 관련하여, 연방에 그 해당영역이 속하지 않을 경우에는 그 영역에 대한 조세입법권은 주에 귀속한다(기본법 제70, 30조 참조). 그래서 지방자치법의 제정을 위한 州의

---

12) *Pieroth*, in: *Jarass/Pieroth*, GG, 5. Aufl. (2000), Art. 105 Rn. 24; Art. 106 Rn. 4.

13) *BVerfGE* 49, 343(355); 40, 56(63).

14) 物稅에는 부동산세와 영업세가 있다. 물세는 토지와 영업에 대해, 과세대상이 어떤 수이를 안느냐와 무관하게 과세된다. 또 물세는 개인세와는 달리 개인의 담세능력과 무관하게 부과된다. 부동산세는 보통 토지의 소유자에게 과세되고, 영업세는 기업체의 소유자에게 부과되는 조세이다.

15) Vgl. *BayVerfGH*, DÖV 1989, 306).

권한은 지방세의 제정권에 까지 미친다. 주가 기본법 제83조에 따라 연방법률을 고유한 사무로써 집행할 경우, 주는 관청의 설치와 행정 절차에 대한 규정을 제정하게 된다. 이것은 연방참사원의 동의를 얻은 연방법률이 일정 사항을 달리 정하지 않는 한, 행정수수료권 제정을 위한 권한이 주에 있음을 의미한다. 이 분야에 있어 게마인데는 기본법 제28조 2항과 관련하여 제한적인 조세조례고권이 허용된다.<sup>16)</sup>

### 3. 지방세에 대한 행정권

앞서 언급한 관세, 재정독점과 연방법으로 규정된 소비세 및 유럽연합조세는 연방을 통해 재무행정이 이루어진다. 그 외의 조세들은 주를 통해 행정이 이뤄진다(기본법 제108조 1, 2항 참조). 주들은 연방조세를 연방의 위임에 따라 집행한다(동법 108조 3항). 게마인데(게마인데 연합)에게만 속하는 조세에 대해 행정은 주들을 통해 전체 혹은 부분적으로 지방(Kommunen) 수 있다(동법 제108조 4항 2문). 토지세와 영업세 영역에서 지방세법률에 따라 조세의 부과 및 징수절차에서 게마인데에게 행정고권이 위임되었다. 이는 지역소비세와 특별소비세 행정에 대해서도 동일하게 적용된다.<sup>17)</sup>

그 외 조세에 대한 행정권은 해당사항영역에 대해 일반 행정소관권에 따라 이뤄진다. 지방의 수수료와 사용료에 대해서는 지방세법을 통해 행정권이 지방에 위임된다.

### 4. 지방세에 대한 수익권

조세에 대한 수익권은 분할되어 있다. 조세수입권(세수)은 기본법의 열거규정에 따라 연방, 주, 부분적으로는 양자에 공동으로 나누어져

---

16) *Gern* (주 3), Rn. 164.

17) *Gern* (주 3), Rn. 166.

있다 (동법 제106조). 게마인데에게는 物稅와 지역소비세, 특별소비세에서 얻는 수익이 분배된다(동법 제106조 6항). 그러나 게마인데에게는 영업세에 대해 연방과 주들이 분할을 통해 참여할 것을 허용해야 할 의무가 있을 수 있다(동법 제106조 6항 4문). 그, 외 지방에게는 연방과 주의 공동세에 대한 州 분담금에 의해 주법에 따라 일정부분 할당이 된다(동법 제 107조 7항).

그 외 조세의 수익권은 사안영역의 일반적 입법권과 행정권한에 따라 행사된다. 그래서 수익권은 공무를 수행하는 관청의 법인에게 귀속된다. 건축법 제127조 이하에 따라 개발비용 및 지방세법에 따른 지방세 그리고 이 영역에 존재하는 특별법으로 규정된 조세의 고권이 게마인데에게 있다.

#### IV. 결 어

한국 헌법 제117조 1항은 지방의 재정고권확보를 위한 근간을 이룬다. 이에 근거하여 지방자치법 제126조와 지방세법 제2조는 당해 고권의 구체화 방안으로 지방세를 지자체에게 부과·징수할 수 있도록 위임하고 있다.<sup>18)</sup>

지방세법 제2조는 또 지자체의 과세범위를 “보통세와 목적세”에 한정하고 있고, 조세의 종류, 부과, 징수 외 부분에 대해서만 해당 지자체가 조례로 재정고권을 실현할 수 있어, 지자체는 조세법률주의(특히 헌법 제59조)의 희생양이 되는 듯 하다.

서두에 언급하였지만, 이같은 체계하에서는 여전히 지속되고 있는 지자체의 낮은 재정자립도를 개선할 가능성은 없어 보인다. 이같은 상황을 염두에 두고 독일의 재정고권 확보방안을 평가해 보면, 세수

---

18) 이영희·김대영, 지방세정의 효율적 운영에 관한 연구, 5면이하 참조.

에 대한 수익권을 헌법차원에서 명시하고 있다는 것이 특별히 부각되는 부분이다.

그래서 우리도 헌법차원에서 세원의 분배에 관한 규정을 두자는 언급이 나오는 이유가 여기에 있다. 그러나 헌법상에 이같은 규정을 두느냐 마느냐를 논의하기 앞서 이처럼 잘 정비된 헌법상의 재정고권체계하에서 독일의 모든 게마인테들이 충분한 재정을 확보하여 자치사무의 수행에 전혀 어려움을 겪고 있지 않느냐 하는 것이다. 독일은 이같은 발전된 체계에도 불구하고 부페탈(Wuppertal), 보쿰(Bochum)과 같은 지자체는 거의 관행처럼 주정부의 교부금을 받고 있는 실정이다. 이같은 어려움의 원인은 지자체에 분배되어야 할 세원이 통독비용으로 전환되어 사용된 것도 있고, 유럽연합의 운영비로 독일이 부담하는 비율이 전체 경비의 25%인 것이 주요인인 것으로 파악된다.

이상과 같은 면을 고려할 때, 한국의 지자체 재정고권 확보방안은 다른 각도에서 고려되어야 하지 않나 생각하게 된다. 두 가지의 가능성을 상정해 볼 수 있겠다.

첫째, 중앙정부의 사무를 그 세원과 함께 지방에 이전함으로써 해결하는 것을 고려할 수 있다. 이를 위해 특별지방행정기관과 같은 지방에 위치한 중앙관청들의 사무를 지방에 영구히 이전하는 방안을 생각할 수 있다. 이를 위해서는 이들 특별지방행정청들의 설치 및 변경과 관련이 있는 정부조직법이나 당해 관청들을 지휘, 감독하는 중앙부서의 지시·감독규정들의 개정 내지 폐기 등이 요구될 것이다.

둘째, 앞의 방법보다는 실효성이 떨어질 것으로 판단되나 독일 기본법이 정하고 있는 것처럼 국세의 일정비율을 지방의 재정상태를 평가한 후 지방에 적정비율 분배하는 규정을 법질서안에 삽입하는 방안을 생각할 수 있을 것이다. 헌법(117조 내부나 별도의 조항의 신설)에 삽

입하는 방법, 지방자치법 혹은 지방조세법에 삽입하는 방법 등 2가지를 생각할 수 있겠다. 생각건대 지방세법은 지방세의 범위내에서 이루어지는 분배의 문제를 규정하기 때문에 국세의 분할문제인 재정고권 확보방안을 지방세법을 통해 열거한다는 것은 논리상 맞지 않아 보인다. 따라서 지방자치법 제126조 앞에 새로운 조문을 신설함으로써 국세의 일정비율에 대한 지자체 분배사항을 규정하는 것이 고려될 수 있다.

결국, 지방세에 대한 조세법률주의의 개선을 통해 지방의 재정고권을 강화한다는 구상은 하나의 민주주의 내용(재정고권)을 또 다른 민주법치주의에서 나오는 또 다른 헌법상의 근본을 후려치는 궤이 된다. 이처럼 민주법치주의의 경합이 일어나는 경우에는, 양자택일식의 해결발상 보다는 위의 첫 번째에 제시된 것처럼 새로운 각도의 문제해결이 요청된다. 어떻건 간에 한국 지자체의 재정고권을 강화하기 위해서는 앞의 두 가지 방안 뿐만 아니라 그 외 여러 합리적인 방법들을 통합적으로 고려하여 해결해 가는 것이 가장 효율적이라 사료된다.

## 참 고 문 헌

- Alfons Gern, Deutsches Kommunalrecht, 3. Aufl. (2003)
- Eberhard Schmidt-Aßmann (Hrag.), Besonderes Verwaltungsrecht, 13. Aufl. (2005)
- Hoppe, DVBl 1992, S. 117 ff.
- Jarass/Pieroth, GG, 5. Aufl. (2000)
- 이영희 · 김대영, 지방세정의 효율적 운영에 관한 연구, 한국지방행정연구원, 2005
- 홍정선, 행정법원론 (하), 제15판 (2007)



## 제 3 주제

# 과세 자주권 측면에서 법정외세제와 탄력세율제

— 일본과 우리나라의 제도 비교를 중심으로 —

발 표 자 : 박균조 (행정자치부 지방세정과)

토 론 자 : 이세진 (국회 행정자치위원회 입법조사관)

# 과세 자주권 측면에서 법정외세제와 탄력세율제

- 일본과 우리나라의 제도 비교를 중심으로 -

박 균 조

(행정자치부 지방세정팀 행정사무관)

## I. 들어가는 말

지방자치단체의 『과세 자주권』을 논할 때는 흔히 1) 독자의 세목을 설정할 수 있다 2) 세율을 자유롭게 설정할 수 있다는 2점이 들어진다.

연방국가에서는 독자의 세목 설정은 비교적 자유스럽지만 대부분 단일국가의 지방세목은 법률로 정해져 있다. 지방자치단체는 독자적으로 세목을 정할 수 없는 구조이다.

단일국가인 일본의 지방공공단체는 지방세법에 정하는 세목 이외에 조례에 의하여 『법정외세』를 신설할 수 있다. 법정외세는 최근에는 지방분권, 과세 자주권 활용의 관점에서 주목을 받는다.

일본의 법정외세 제도는 2000년 4월의 『지방분권일괄법』에 의한 지방세법의 개정에 의하여, 『법정외보통세』에 대하여는 종래의 『허가제』였던 것이 총무대신의 동의를 요하는 『사전협의제』로 완화되었고 『법정외목적세』 제도가 신설되었다.

또한, 2004년도의 지방세법 개정에 의해 기존의 법정외세의 변경(세율인하 등)에 관한 국가의 관여가 줄어들고 동시에 법정외세를 신설·변경하는 경우 적절한 절차를 확보하기 위해 특정의 납세자에게 세수 비율이 높은 경우에는 조례제정 전에 지방의회에서 그 납세자의 의견을 듣는 제도가 만들어졌다.

우리나라는 일본과 달리 법정외세 제도를 인정하고 있지 않지만 과세 자주권의 형태로써는 「탄력세율제」와 「불균일 과세」를 들 수 있다.

어느 쪽이라도 자치단체의 권한은 상당히 크다. 양쪽 모두 자치단체가 조례로 행할 수 있다. 다만, 불균일 과세는 지방세법 제9조의 규정에 의거 중앙정부의 허가를 받아야 하는 점에서 자치단체의 자율성은 제약을 받는다.

한국과 일본은 한자 문화권, 유사한 행정체제와 지방세 체계를 갖고 있지만 제반 여건 및 사회현상과 정책목표에 따라 양국의 과세 자주권 운용 실태는 큰 차이를 보인다.

일본의 자치단체는 재정력 강화 차원에서 법정외세 제도를 운용하고 있으며, 한국은 자치단체의 재산세 탄력세율제 운용의 적용기준과 적용시한을 강화한 점에서 양국은 대조적이다.

이점에서 이하에서는 과세 자주권 측면에서 일본의 법정외세 제도, 한국에 있어 주택분 재산세 탄력세율 제도를 개관하고 그 운용 실태를 살펴본다. 여기에서 말하는 것은 모두 개인의 의견이다.

## II. 지방세 과세 자주권

### 1. 과세 자주권 논의

「과세 자주권」이라는 말은 많이 사용된다. 지방세 관계자는 일상적으로 다용하고 있다. 과세 자주권의 명확한 정의는 없다. 과세 자주권과 닮은 단어에 「과세권」이 있다.

국가도 지방자치단체도 과세권을 갖는다. 이 과세권에 대해서도 실정법상의 명확한 정의가 존재하는 것은 아니다. 시·도, 시·군·구는 필히 지방세를 과세하고 있다. 그것의 정당성이 과세권이라는 단어로 표현되고 있다. 일본의 金子宏 저서 租稅法(96쪽~104쪽)에서는 과세권과 과세 자주권은 동일한 의미로 사용되고 있다.

자치단체가 지방자치의 본질에 따라서 그 사무를 처리하기 위해서는 과세권 즉 “필요한 재원을 스스로 조달하는 권능”은 불가결하다.

이 점에서 보면 헌법에서 자치단체에 입법권, 조직권, 인사권 등과 함께 포괄적으로 보장하고 있는 「자주 재정권」 중에서 주민에게 지방세를 부과·징수할 수 있도록 한 권한을 자치단체의 자주 과세권 또는 과세 자주권이라 할 수 있다.

즉, 자치단체가 지방세를 부과·징수함에 있어 세목과 세율 등을 자율적으로 결정할 수 있는 권한을 과세 자주권이라 해도 좋다.

그 점에서 조세법률주의를 채택하고 있는 한국이나 일본에서의 과세 자주권은 통상 「초과과세」나 일본의 자치단체에서 인정되는 「법정외세」 실시 등 과세권 속의 특정부분에 한정되고 있다.

미국 등의 자치단체는 자율적으로 세목과 세율을 결정한다. 뉴욕주 근교의 자치단체처럼 「높은 주민세(소득세)와 낮은 재산세」 구조로 세율체계를 조합시켜 은퇴한 부자들을 유치하는 곳이 있는가 하면 「낮은 주민세와 높은 재산세」 조합으로 고액 소득의 현역 세대를 유치하는 자치단체도 있다.

현행 우리나라 지방자치법은 제126조에서 “지방자치단체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과·징수할 수 있다”고 규정한다. 지방세법은 제2조와 제3조에서 “지방자치단체는 이 법이 정하는 바에 의하여 지방세로서 보통세와 목적세를 부과·징수할 수 있다”, “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로써 하여야 한다”고 하여 헌법상의 과세 자주권을 법률에서 구체화한 것으로 보아야 한다.

일본이나 한국에서 「초과과세」라는 것은 “지방세법에서 정해져 있는 「표준세율」을 초과하는 세율을 자치단체가 그 조례에 의해 설정하는 것”을 뜻한다.

세목에 따라서는 어느 자치단체가 과세하여도 세율은 동일하지 않으면 안 되는 것(일정세율)도 있다. 초과과세가 인정되고 있는 세목이라 하더라도 일부의 세목에서는 세율의 상한(제한세율)을 법으로 정하고 있다. 그 경우는 제한세율을 넘어 초과과세를 행할 수 없다.

일본에서는 원래 일정세율로 되어있는 세목 이외의 세목에 대해서는 세율의 수준을 어떻게 할까의 결정권은 자치단체에 있지만 표준세율외의 세율을 채용하는 경우만을 과세 자주권의 행사로 구별하였다. 지방채 허가 제도의 개정으로 앞으로는 표준세율보다 낮은 세율로 과세하는 단체도 현실적으로 나올 가능성은 있다.

## 2. 한국의 지방세제 문제

### 가. 세원면에서 2할 자치

국세와 지방세의 세원 배분은 79.5%대 21.5%(2005년 결산기준) 정도로 1995년의 민선 지방자치 본격 실시 이후도 그 구성비율은 거의 변함이 없다. 국세인 부가가치세 한 세목이 지방세 전체 세수보다 더 많은 구조이다.

주요국의 비율을 보면 미국은 52.7:47.3, 독일은 51.6:48.4, 영국은 94.1:5.9, 프랑스는 79.3:20.7, 이탈리아는 76.0:24.0, 일본은 58.1:41.9 등이다.

각국의 정치여건, 민주주의 성숙과정, 사무처리 체계 등이 고려된 산물이라는 점을 고려하더라도 우리와 행정계층, 조세체계가 비슷한 일본만을 비교해 보면 우리나라의 지방세 세원 규모는 매우 낮음을 알 수 있다.

### 나. 지방세의 비탄력성

지방세 16개 세목 중 2005년도의 경우 취득세·등록세·재산세·도시계획세·공동시설세 등 5개 세목의 세수입이 전체의 49.5%(전체 35

조 9,774억원 중 17조 8,191억 원)를 차지한다. 부동산 관련 세수가 대부분이다.

소득과 소비 같은 주요 기간세원은 국세에 집중되어 있다. 따라서 지방세는 경제활동 변화에 따른 탄력적 세수증가가 이루어지지 않아 안정적 재정수입 조달의 어려움이 있다. 재산과세 위주로 되어 있어 경제성장과 조세수입이 연동되지 못하는 구조적 취약을 보인다.

#### 다. 자치단체 상호간 세수 불균형

2006년도 지방예산을 기준으로 볼 때 지방세 수입은 35조 2,751억원이다. 예산액 대비 약 34.8%의 수준이다. 세외수입을 포함한 평균 재정 자립도는 54.5%이다. 재정 자립도가 50%도 안 되는 자치단체는 246개 자치단체 중에서 86.8%에 달하는 217개이다. 10%도 안 되는 자치단체가 12개(전부 군)나 된다.

자치단체 계층별로 보면 최고인 서울은 93.3%이다. 가장 낮은 강진군은 7.8%로 재정력 격차는 매우 크다. 동종의 자치단체 간에도 최고와 최저간 큰 차를 보인다.

※ 대구70.5 - 광주54.1, 경기68.1 - 전남13.6, 성남시72.4 - 남원시11.3, 울주군50.5 - 강진군 7.7, 서초구90.4 - 대전동구15.6 등

이러한 자치단체간 심각한 재정력 격차는 지방재정조정제도에 의해 어느 정도의 내쇼널 미니멈은 달성되지만 국세 중 소비·소득세원을 지방세로 이양 받으려는 경우 자치단체간 부익부 빈익빈 현상을 심화시킬 수 있어 국세의 지방이양 등에 제약요인으로 작용할 수 있다.

### 3. 자치단체의 세목 신설은 가능한가

현행 우리나라 지방세는 16개 세목이다. 광역자치단체세와 기초 자치단체세, 보통세와 목적세로 구분되며 지방세법에 명시하고 있다.

과세 자주권과 관련, 지방자치단체가 지방세법에 정해지지 않은 세목을 조례로 신설할 수 있을까 이다. 긍정론과 부정론의 입장으로 나뉜다. 이들의 논거를 정리하면 다음과 같다.

〈자치단체의 세목신설 권한〉

긍정설	부정설
1) 헌법이 법률의 유보없이 부여한 고유권한	1) 조세법률주의의 입장에서 법률에 의한 구체적 위임없이 조례로 지방세를 창설할 수 없음 - 국회의 조세 입법권〉 자치단체의 과세 자주권
2) 자치사무를 처리함에 있어 필요 불가결한 권능	2) 조례 제정 범위의 한계(효력의 문제) - 지방자치법 제15조 “지방자치단체는 법령의 범위안에서 그 사무에 관하여 조례를 제정할 수 있다. 다만, 주민의 권리제한이나 의무부과에 관한 사항이나 벌칙을 정할 때에는 법률의 위임이 있어야 한다”
3) 헌법 제59조의 조세법률주의(법률)에 조례도 포함되며, 지방의회는 주민의 대표기관으로 “대표 없는 과세 없다”는 원리에 부합	
4) 조세법률주의는 국세에만 적용되며, 지방세는 지방세 조례주의가 지배됨	

우리나라는 부정론적 입장이 다수며, 부정론적 입장은

- (1) 헌법 제59조는 “법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”라고 하여 납세의무의 법률유보를 분명히 하고 있는 점
- (2) 조세법률주의의 하나인 과세요건 명확주의(조세의 종목과 세율은 물론이고 기타의 과세요건에 관한 사항과 조세의 부과·징수 절차 등 조세의 과정과 관련한 일체의 사항은 국회가 제정하는

법률로 규율하여야 함)에 어긋나며 법률의 근거 없이 새로운 세목을 조례로써 신설하는 것은 위헌이라는 점

- (3) 지방자치법 제15조의 단서조항(의무부과에 관한 사항을 정할 때는 법률의 위임 필요)을 합헌으로 판시(헌법재판소, 1995.4.20, 92헌마 264.279)한 점
- (4) 지방세법은 제5조에서 지방세의 세목을 제한적으로 열거하고 있는 점에서 자치단체 조례로써 지방세 세목을 신설하는 것은 법률에 저촉되기 때문에 위헌이라는 점
- (5) 세목신설에 따른 국가와(지방간) 중복과세 문제, 재정수입의 불균형 초래, 국가 자원배분과 재정조정 문제 등을 들고 있다.

#### 4. 지방세 비과세 · 감면의 불합리성

지방세 감면액은 2004년 결산 기준 2.2조원(총 징수액의 6.4%정도)이다. 비과세를 포함한 경우 3.2조원(약 10% 수준)에 이른다. 지방세 비과세 · 감면의 문제점은 (1) 지방세수에서 차지하는 비중이 크다는 점 (2) 지방의 정책적 필요에 의해서보다는 중앙정부의 정책적 필요성에 따라 이루어지고 있다는 점이다. 지방세 과세권자의 자주성과 지방자치제를 손상하는 본질적 문제로 볼 수 있다.

#### 5. 외국의 과세 자주권

원래부터 조세제도는 중앙지방관계(예를 들면 어떤 종류의 사무를 어느 정도 비율로 중앙과 지방이 분담하고 있을까 등)등도 분석할 필요가 있으므로 국제 비교에 대하여 한마디로 말하는 것은 어렵다. 단순하게 비교하여 결론을 낼 수는 없다.

자료에 의하면 제 외국에서는 개개의 지방세 세율에 큰 격차가 있다. 2배 내지 3배까지 다른 경우도 있다. 예를 들어 영국의 카운실 택



스는 3.13배, 프랑스의 주거세(우리의 주민세 개념)는 1.76배, 기건축물 재산(토지)세와 미건축물 재산(토지)세는 4.55배, 직업세는 1.7배, 스웨덴의 개인소득세(광역)는 1.17배, 개인소득세(시군구)는 1.49배, 독일의 영업세는 1.64배, 부동산세B(부동산 과세)는 1.98배, 캐나다의 개인소득세는 1.74배 까지 차이를 보인다.

이 중 프랑스의 직업세, 독일의 영업세는 기본적으로 법인에 과세하는 세이고 그 이외의 세목은 부동산에 대한 과세가 많다. 그렇지만 유럽의 부동산 과세는 평가가 거의 이루어지지 않는다는 점에 주의할 필요가 있다.

예를 들어 일본의 고정자산세는 3년에 한 번 평가를 하지만, 영국의 카운실 텍스는 1991년, 프랑스의 기건축물 재산(토지)세는 1970년, 미건축물 재산(토지)세는 1961년, 독일의 부동산세A(농림업 경영 자산) 및 부동산세B(부동산 과세)는 구 서독지구와 구 동독지구에서 다르지만 각각 1964년, 1945년으로 되어 있어 극히 낮은 시기에 행한 평가가 기초로 되어 있다.

미국의 재산세 평가주기도 주마다 다르다. 1년(캘리포니아주·미시건주 등)에서 10년(로드아일랜드 주)까지로 되어 있다. 세부담 수준은 지역에 따라 상당한 차를 보인다.

재산세는 필요한 세출액을 재산세 대상으로 되어 있는 재산 평가액에 따라 분담하는 구조로 되어 있고 세율설정 방식은 우리나라와 완전히 다르다.

어린이의 탄생·성장에 따라 사는 곳을 이전하는 것도 미국에서는 상식인 것처럼 어린이 교육에 필요하다면 공적 교육수준이 높은 지구(이것은 학교구의 세 부담이 무거운 것을 의미)로 현실적으로 이사가 행해진다는 점이다. 이러한 라이프 스타일의 차이도 고려해야 한다.

그 때문에 세율에 의해 평가액 조정을 행하고 있는 면은 부정할 수 없고 단체간 세율에 큰 차이가 있는 요인으로 되어 있다.

미국의 재산세 실효세율(명목세율×과표현실화율, 명목세율 = 예산에 계상된 세입 예정액÷자치단체 전 자산의 총평가액, 세액 = 명목세율× 개별자산의 평가액)은 우리의 세율체계와는 그 개념이 다른 점에 유의할 필요가 있다. 실효세율 = 명목세율×평가율(과표현실화율)로 나타난다. 주요 51개 시의 재산세 실효세율은 4.53%(디트로이트)~0.3%(호놀룰루)까지 매우 다양하다.

### Ⅲ. 일본의 법정외세 제도

#### 1. 법정외세 개요

일본의 「법정외세」라는 것은 “지방세법에서 개별 구체적으로 정해져 있는 세목 (이들을 법정세라고 총칭) 이외에 자치단체가 조례에 의하여 창설하는 세목”을 말한다.

즉 자치단체 조례에 의해 지방세법에 정해진 세목(법정세) 이외에 세목을 신설할 수 있는 것을 말하며 1) 사용용도를 한정하지 않은 법정외보통세 2) 특정의 비용에 충당하기 위한 법정외목적세가 있다.

법정외세와 관련한 최근의 움직임은 2000년 4월의 「지방분권일괄법(지방분권의 추진을 도모하기 위한 관계법령의 정비등에 관한 법률)」에 의해 종전의 법정외보통세의 「허가제」를 「동의를 요하는 사전협의제」로 완화하고, 「법정외목적세」를 새롭게 창설한 점이다.

그 후 과세 자주권 확대 차원에서 2004년에는 세제를 개정한다. 기존의 법정외세를 변경(세율인하 등)하는 경우 국가의 관여를 축소하였으며, 특정의 납세자에게 세수 비율이 높은 경우에는 지방의회의 의견청취 제도를 창설한 것이다.

일본의 자치단체는 지방세법이 정하는 3가지의 요건에 반하지 않는 한 총무대신의 동의를 얻어 법정외세를 설치할 수 있다. 지방세법에서는 법정외세는 용도가 정해져 있을까 어떨까에 따라 법정외보통세

와 법정외목적세의 2종류로 나뉜다. 과세단체에 따라서도 나뉜다.

일본의 법정외세 신설 근거는 헌법에서 찾을 수 있다. 우리나라에서는 헌법 제59조에 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”라고 규정하여 조세법률주의 원칙에 따라 법정외세를 채택할 수 없다고 보는 입장이 다수설이지만 일본은 헌법 제84조에 “새로이 조세를 부과하거나 조세를 변경하고자 할 때에는 법률 또는 법률이 정하는 조건에 따라야 한다” 라고 규정하고 있기 때문이다. 지방세법도 제4조 제3항, 제5조 제3항, 제259조, 제669조, 제731조 등에 법정외세의 설치근거 및 적용규정을 두어 자치단체가 조례로써 법정외세를 설치할 수 있도록 하고 있다. 일본의 법정외세제도를 정리하면 다음과 같다.

#### 가. 지방분권일괄법 시행(2000년) 이전

##### (1) 법정외보통세

- 자치단체는 법정외보통세를 신설하거나 또는 변경하려고 하는 경우는 미리 총무대신의 허가를 받아야 했다(법제 259조).
- 총무대신은 자치단체에 그 세수입을 확보할 수 있는 세원이 있고, 또한 세수입을 필요로 하는 자치단체의 재정수요가 명확한 때에는 법정외세의 신설 또는 변경을 허가해야 한다. 법정외보통세의 신청이 있는 경우에는 대장대신에게 통지하고, 다음에 드는 사유가 있다고 인정되는 경우는 그 허가를 할 수 없다(법제 261조)
  - 1) 국세 또는 다른 지방세와 과세표준을 같게 하고 동시에 주민의 부담이 현저하게 과중하는 때
  - 2) 자치단체 간에 물건의 유통에 중대한 장애를 주는 때
  - 3) 위에 드는 사유를 제외하고 국가의 경제정책에 비추어 적당하지 않을 때

4) 자치단체는 ①자치단체의 구역 외에 소재하는 토지·가옥·물건 및 이들로부터 생기는 수입 ②자치단체의 구역 외에 소재하는 사무소 및 사업소에서 행해지는 사업 및 이들로부터 생기는 수입 ③건강보험료, 국민연금법, 아동부양수당법 등의 규정에 의하여 지급을 받는 금품 등에 대해서는 법정외세를 부과할 수 없었다. (법제 262조).

## (2) 법정외목적세

○ 당시에는 법정외목적세의 근거규정은 존재하지 않았다.

나. 지방분권일괄법 시행(2000년) 이후

### (1) 법정외보통세

- 총무대신 허가제 ⇒ 총무대신과 협의하고 동의를 얻는 사전협의 제로 이행한다.
- 허가요건으로 되었던 “세수입을 확보할 수 있는 세원의 존재” 그리고 “세수입을 필요로 하는 자치단체 재정수요의 존재”를 동의요건에서 삭제한다. 3가지 동의 제외요건은 그대로 존속하게 되지만 이렇게 함으로써 수입확보를 필히 주된 목적으로 하지 않고 정책적 의의를 중심에 두는 법정외세를 창설하려는 것으로 길이 열리게 된 점은 큰 의미가 있다.
- 동의에 대해서는 지방재정협의회(총무성설치법 제9조에 의거 설치)의 의견(구속력은 없음)을 들어야 하며, 국·지방계정위원회(지방자치법 제250조의 7에 의거 설치)도 동의·부동의에 관한 과정에 정식으로 관여하게 된다.
- 법정외세의 세율인하·폐지, 법정외세에 관계되는 조례의 규정이 효력을 갖는 기간의 단축 등과 같이 납세자의 부담을 가볍게 하는 방향으로의 변경은 총무대신의 협의를 요하지 않은 것으로

바뀐다.

## (2) 법정외목적세

- 법정외목적세의 신설 규정이 지방세법에 도입된다.

다. 2004년 지방세법 개정 이후

- 기존의 법정외세 변경(세율인하 등) 에 대한 국가의 관여를 감축한다.
- 특정의 납세자에게 부과되는 세수 비율이 높은 경우에 지방의회 의 의견청취 제도를 창설하였다. 즉 자치단체의 법정외목적세의 과표 합계가 당해 법정외목적세 과표의 10분의 1을 계속적으로 넘을 것으로 예상되는 자로서 총무성령으로 정하는 자인 경우는 당해 법정외목적세의 신설 또는 변경하는 조례를 제정할 때는 당해 납세 의무자의 의견을 듣도록 하여 세목 신설의 납설을 억제하도록 하였다.

## 2. 법정외세 운용 실태

새로운 제도 시행 후 7년이 경과했다. 법정외세는 총 56건에 세액은 541억 엔이다. 이것은 지방세수 전체액 34조 8,044억 엔의 0.16%에 상당한다. 2007년 현재 도입 건수 및 2005년도 결산 베이스의 세수액은 법정외보통세가 22건, 466억 엔이다. 법정외목적세는 34건, 75억 엔이다.

법정외세 중에는 산업폐기물 관련세와 핵연료 관련세가 세수와 함께 큰 비중을 차지한다. 산업폐기물 관련세는 28건 57억 엔, 핵연료 관련세는 15건 186억 엔이다. 양쪽을 합하면 법정외세 건수의 3/4, 세수는 243억 엔으로 약 절반을 차지하는 규모다.

## 가. 법정외보통세

### (1) 도도부현(15단체, 453억 엔)

#### ○ 석유가격조정세(오끼나오(沖繩) 현 1단체, 10억 엔)

오끼나오(沖繩)현에서 과세하고 있으며, 휘발유의 판매에 대하여 과세한다. 휘발유 정제업자, 수입업자에게 과세한다. 세율은 1,500엔/kl이다. 1972년부터 시행하고 있다.

#### ○ 핵연료세(후꾸이(福井) 현 등 11단체, 179억 엔)

福井현, 福島현, 愛媛현, 左賀현, 島根현, 靜岡현, 가고시마현, 新潟현, 北海道, 石川현 등 11개 부현에서 과세하고 있다. 발전용 원자로의 핵연료 삽입에 대하여 과세한다. 과세표준은 발전용 원자로의 삽입한 핵연료의 가액으로 한다. 납세 의무자는 발전용 원자로의 설치자이다. 세율은 100분의 10에서 12까지 다양하다(福島현은 重量割로 1kg당 6,000엔을 적용하고 있다).

#### ○ 핵연료등 취급세(이바라끼(茨城) 현 1단체, 20억 엔)

茨城현에서 과세하고 있다. 원자로의 핵연료의 삽입, 사용해 버린 핵연료, 방사성 폐기물의 발생, 방사성 폐기물의 보관 등 4가지에 과세한다. 원자로 설치자, 재처리 사업자, 원자력 사업자 등이 납세 의무자로 된다. 세율은 과세표준에 따라 다르며 핵연료 가액의 100분의 10 등이다.

#### ○ 핵연료 물질등 취급세(아오모리(靑森) 현 1단체, 145억 엔)

靑森현에서 우라늄의 농축이나 폐기물의 매설 등에 과세한다. 우라늄의 중량 등을 과세표준으로 한다. 폐기물 매설사업자 등이 납세의 의무자이며, 과세객체에 따라 세율을 달리 적용하고 있다.

발 표 문

- 임시특례기업세(가나가와(神奈川) 현 1단체, 100억 엔)

神奈川현에서 법인의 사업 활동에 과세한다. 과세표준은 소득의 계산상 이월 결산금과 상쇄되는 당기 순이익의 금액을 과세표준으로 한다. 자본금액 또는 출자금액이 5억 엔을 초과하는 법인으로 당기이익이 발생하고 있는 자가 납세 의무자이다. 세율은 2%이다.

- (2) 시정촌(7단체, 14억 엔)

- 산 사리 채취세(교토부 조요(城陽)시 1단체/ 0.4억 엔)

京都府 城陽市에서 과세하고 있다. 산사리(자갈)의 채취에 과세한다. 1m<sup>3</sup>당 세율은 40엔이다.

- 별장등 소유자세(시즈오카현 이타미(熱海)시 1단체/ 6억 엔)

静岡현 熱海市에서 별장 등의 소유를 과세 대상으로 한다. 별장 등 연면적에 대하여 1m<sup>2</sup>당 년 650엔을 보통징수 방법으로 과세한다.

- 역사와 문화의 환경세(후쿠오카현 다사이후(太宰府)시 1단체/ 0.5억 엔)

- ① 과세 이유

太宰府市에서는 시의 특징인 수많은 문화유산을 중심으로 한 『역사와 綠陰이 풍부한 문화의 마을』에 어울리는 마을 가꾸기의 계획적 추진을 도모하기 위해 독자 재원의 충실을 꾀할 필요가 있다는 것에서 유료 주차장의 이용자에게 일정의 세 부담을 요구하는 법정외보통세로서 『歴史와 文化의 環境稅』를 신설함

- ② 과세객체

유료 주차장에 주차하는 행위

※ 유료 주차장이라는 것은 시내에 있는 유료 주차장 중 월권주차장, 사업소·점포 등에 부수하는 주차장, 임시적 주차장을 제외한 것을 말함

③ 과세표준

유료 주차장에 주차하는 대수

④ 납세의무자

유료 주차장을 이용하는 자

⑤ 세 율

2륜차(자전거를 제외) : 50엔

승차 정원 10명 이하의 자동차 : 100엔

승차정원 10명 초과 29명 이하의 자동차 : 300엔

승차정원 29명 초과 500엔

⑥ 징수방법 등

특별징수

(특별징수의무자 : 유료 주차장의 사업자)

⑦ 예상수입액

6,500만 엔

⑧ 과세면제 등

지방세법에 규정하는 장애자와 개호자 및 장애자에 준하는 자

⑨ 징세비용 예상액

1,245천엔/년

⑩ 과세를 행하는 기간

5년마다 검토하는 규정 있음

○ 사용해 버린 핵연료세(가고시마현 삿쓰마센다이(薩摩川内)시 1단체/2억 엔)

① 과세 이유

가고시마현 薩摩川内시에는 원자료가 가동하고 있지만, 사용해 버린 핵연료의 사이트내 일시 저장이 장기화하고 있음



발 표 문

원자력 발전소를 둘러싼 제 정세를 받아 안전대책, 민생안정 대책 및 생업안정 대책에 덧붙여 환경대책이나 지역 이미지 향상이라는 새로운 시점에 선 재정수요가 발생함

이와 같은 상황을 감안하여 원자력 발전소와의 공생을 기본으로 새로운 재정수요에 대응하기 위해 법정의 보통세로서 『使用濟核燃料稅』를 창설함

② 과세객체

사용해 버린 핵연료의 저장

③ 과세표준

저장되고 있는 사용해 버린 핵연료(사용해 버린 연료 집합체)의 수량(1발전용 원자로 당 157體를 초과하는 분)

④ 납세의무자

발전용 원자로의 설치자

⑤ 징수방법 등

신고납부

⑥ 세 율

1체당 23만엔

⑦ 예상수입액

252백만엔

⑧ 과세면제 등

없음

⑨ 징세비용 예상액

없음

⑩ 과세를 행하는 기간

2004년도부터 2008년 까지의 5년간

○ 狹小住戶集合住宅稅(東京都 토시마(豊島)구 1단체/ 5억 엔)

토시마구 내의 狹小 住戶(전용면적 29㎡ 미만의 주호)를 갖는 집합주택의 건축 등이 과세객체이다. 구내에 새로 생기는 집합주택의 협소주호의 호수를 과세표준으로 한다. 납세 의무자는 건축주이다. 세율은 1호당 50만 엔이다.

나. 법정의목적세

(1) 도도부현(29단체, 60억 엔)

○ 산업폐기물처리세 등(오카야마(岡山)현 등 27 도도부현, 48억 엔)

산업폐기물처리세에는 명칭이 유사한 것도 함께 포함함

① 과세 이유

오카야마현에서는 순환형 사회의 구축을 노리고, 산업폐기물의 발생 억제, 감량화, 재이용, 기타 적절한 처리를 촉진하는 시책에 요하는 비용에 충당하기 위해 『産業廢棄物處理稅』를 창설함

② 과세객체

최종 처분장에의 산업폐기물 반입

③ 세수의 용도

- 산업 폐기물대책 추진비용
- 보건소 설치市에 대한 교부금

④ 과세표준

최종 처분장에 매립 반입되는 산업폐기물의 중량

⑤ 납세의무자

최종 처분장에 반입되는 산업폐기물의 배출사업자 및 중간처리업자

발 표 문

⑥징수방법 등

특별징수

※ 自社에서 최종처분을 행하는 경우는 신고납부

⑦ 세 율

1,000엔/톤

⑧ 예상수입액

7억 엔

⑨ 과세면제 등

없음

⑩ 징세비용 예상액

35백만 엔

⑪ 과세를 행하는 기간

조례 시행 후 5년마다 검토하는 규정 있음

○ 숙박세(도쿄(東京)도 1단체, 12억 엔)

호텔 또는 여관의 숙박을 과세객체로 한다. 납세 의무자는 호텔 또는 여관의 숙박자이다. 특별징수하며 1인 1박에 대하여 숙박요금이 10천엔 이상 15천엔 미만은 100엔, 15천엔 이상이면 200엔 이다.

○ 乗鞍 환경보전세(기후현 1단체, 0.2억 엔)

① 과세 이유

기후현에서는 乗鞍 스카이 라인의 무료화 및 마이 카 규제를 계기로 관광객에게 환경교육 등 새로운 자연환경 보전시책을 계속적으로 실시하는 것으로 하고 그 재원을 확보하기 위해 법정외목적세로 『乗鞍 환경보전세』를 창설함

② 과세객체

乗鞍 鶴池주차장에 자동차를 운전하여 스스로 들어가는 행위, 또는 타인으로 하여금 들어가게 하는 행위

③ 세수의 용도

乗鞍 지역의 환경보전 시책

④ 과세표준

乗鞍 鶴池주차장에 자동차로 진입하는 회수

⑤ 납세의무자

乗鞍 鶴池주차장에 들어가는 자동차를 운전하는 자 (셔틀버스, 노선 버스 등에 있어서는 그 사업주)

⑥ 징수방법 등

특별징수 · 신고납부

※ 셔틀버스, 노선버스 등에 대해서는 월마다 신고납부 방법에 의함

⑦ 세 율

- 승차 정원이 30인 이상의 자동차를 운전하는 자
  - 일반 승합용 버스 이외(관광버스등 ); 1회당 3,000엔
  - 일반 승합버스(셔틀버스, 노선버스 등 ); 1회당 2,000엔
- 승차 정원이 11인 이상 29인 이하의 자동차를 운전하는 자(마이크로 버스 등 ); 1회당 1,500엔
- 승차 정원이 10인 이하인 자동차를 운전하는 자(택시 등 ); 1회당 300엔

⑧ 예상 수입액

30.3백만 엔

⑨ 과세면제 등

긴급 자동차에 대해서는 과세하지 않음

⑩ 징세비용 예상액

0.8백만엔

⑪ 과세를 행하는 기간

시행 후 3년마다 검토하는 규정 있음

(2) 시정촌(5단체 14억 엔)

- 遊漁稅( 야마나시(山梨) 현 후지카와구찌코(富士河口湖)町 1단체, 0.2억 엔)

山梨현의 후지카와구찌코町에서 과세(과거에는 3개 시정촌이 각각 과세하였으나 2003년에 합병됨) 하고 있으며, 河口 호수에서 유어행위에 대하여 유어 행위를 행하는 자에게 1인당 1일 200엔을 징수한다.

- 일반폐기물매립세( 기후현 타지미(多治見)시, 0.4억 엔)

기후현 多治見市에서 과세하고 있다. 多治見 시내의 일반폐기물 처리 시설에 매립을 목적으로 시외로부터 갖고 들어오는 일반폐기물에 대하여 그 중량에 따라 과세한다. 세율은 전년도의 매립량이 10만 톤 이하인 경우는 톤당 500엔, 10만 톤을 초과한 때에는 톤당 750엔을 과한다.

- 환경미래세( 후쿠오카(福岡)현 키타큐슈(北九州)시, 9억 엔)

① 과세 이유北九州市에서는 자원 순환형 사회의 구축을 꾀하기 위해 최종 처분장의 안정적 확보나 리사이클, 자원화 기술의 연구 등에 요하는 비용을 충당하기 위해 「環境未來稅」를 창설함

② 과세객체

최종 처분장에서 산업 폐기물의 매립 처분

③ 세수의 용도

- 산업 폐기물의 적정한 처리 추진

- 폐기물 재이용의 촉진을 돕는 사업의 지원
- 기타 환경을 돕는 시책

④ 과세표준

최종 처분장에서 매립 처분되는 산업폐기물의 중량

⑤ 납세의무자

최종 처분자 및 자가처분 사업자

⑥ 세 율

1,000엔/톤

※ 조례 시행 후 3년간은 500엔/톤

⑦ 징수방법 등

신고납부

⑧ 예상수입액

1,500백만엔

⑨ 과세면제 등

없음

⑩ 징세비용 예상액

8백만엔

⑪ 과세를 행하는 기간

조례 시행 후 5년마다 검토하는 규정 있음

○ 사용해 버린 핵연료세( 니카타(新瀧)현 카시와자키(柏岐)시, 5억엔)

① 과세 이유

니기타현 柏崎시 지역은 합계 7기의 원자로가 입지해 있고 1985년 이래 17년간에 걸쳐 에너지를 공급하고 있는 지역임

## 발 표 문

발전소 사이트 내에 저장된 사용해 버린 핵연료는 운전의 계속과 함께 늘어나 있고 원자력 발전소를 둘러싼 제 정세를 받아 방제체제의 정비 등을 향한 시민의 요청은 일단 높아지고 있음

원자력 발전소에 관한 고정 자산세는 최근 대폭으로 떨어지고 있고 시민의 수요에 응할 수 있는 재원확보는 금후 곤란하게 될 것으로 예상됨

원자력 발전소 주변의 안전체제, 방재대책의 충실을 꾀함과 동시에 원자력 발전소와 함께 공생해 가는 것으로 되는 지역의 새로운 진흥을 포함한 원자력 발전소 입지지역으로서의 재정수요에 충당하기 위해 법정의 목적세로서 『使用濟核燃料稅』를 창설함

### ② 과세객체

사용해 버린 핵연료의 보관

### ③ 세수의 용도

원자력 발전소 소재 市로서 원자력 발전소에 대한 안전대책, 생업안정대책, 환경안전대책, 민생안정대책 및 원자력 발전소와의 공생에 필요한 경비

### ④ 과세표준

보관하는데 사용해 버린 핵연료의 중량

(사용해 버린 핵연료의 중량은 사용해 버린 핵연료에 관한 원자핵분열을 시키기 전의 핵연료 물질의 중량으로 함)

### ⑤ 납세의무자

원자로 설치자

### ⑥ 징수방법 등

신고납부

⑦ 세 율

480엔/kg

⑧ 예상수입액

541백만엔

⑨ 과세면제 등

없음

⑩ 징세비용 예상액

없음

⑪ 과세를 행하는 기간

조례의 시행 후 5년마다 검토하는 규정 있음

○ 環境協力稅(오끼나와(沖繩)현 이제나(伊是名)村, 0.0억 엔)

여객선, 비행기 등에 의해 伊是名村에 입성하는 자가 과세객체로 된다. 과표는 伊是名村에 입성하는 회수이다. 1회의 입성에 대하여 100엔의 세율을 적용(장애자, 고교생 이하는 과세면제)한다.

이상에서 본 것처럼 핵연료 관련세는 13개 도·현과 2개 시가 도입하고 있다. 그 명칭으로는 핵연료세 11개 현, 사용해 버린 핵연료세 2개 시, 핵연료등 취급세 1개 현, 핵연료 물질 등 취급세 1개 현이다.

산업폐기물 관련세는 27개 도·부·현과 1개 시가 도입하고 있다. 그 방식으로는 사업자신고 납부방식 2개 현, 최종처분업자 특별징수방식 19개 도·부·현, 최종처분업자 과세방식 1개 시, 소각처리·최종처분업자 특별징수방식 6개 현 등이다.

2006년 3월부터 2007년 2월에 걸쳐 총무대신이 동의한 법정외세는 8건이다. 이 중 신규로 창설된 세는 홋카이도의 순환자원이용촉진세(목적세), 산업폐기물세(야마카타현), 순환자원촉진세(에이메현)다. 환경 관련세가 많은 비중을 차지한다.



### 3. 법정외세 운용면의 특징

법정외세에 대한 자치단체의 시도는 2000년 4월에 제도가 대폭으로 개정된 이후 매년 성행해 오고 있다. 주요한 세원이 이미 법정세목으로 되어있는 상황에서 특정의 정책목적을 달성하기 위해 또는 필요한 재원을 확보하기 위해 어떠한 세원을 발견해 낼까하는 점에 각 자치단체는 여러 가지 검토를 행하고 있다.

그리고 지역 실정에 따라 납세자의 이해를 얻으면서 법정외세는 도입되고 있다. 2004년도 결산액 기준으로 법정외세 전체 세수는 약 541억 엔으로 지방세수의 약 0.16%를 차지하는 것에 지나지 않지만 각 자치단체의 노력이 계속되는 한 일정의 한계는 있다고는 하나 그 비율은 앞으로도 증대해 갈 것으로 예측된다.

#### 가. 환경관련 산업폐기물세 급증

법정외세 중 눈에 띄는 것이 산업폐기물 관련세로 대표되는 환경관련 법정외세이다. 새로운 제도로 이행한 2000년 4월부터 2007년 2월까지 사이에 총무대신이 동의한 법정외세를 보면 실질적으로 계속안건이나 기존의 법정외세 변경요건이 아닌 신규의 세 39건 중 28건이 산업폐기물 관련세로 되어 있다.

종래의 정책적 수법에 더하여 세는 경제수법을 이용하는 것에 의해 산업폐기물의 적정처리를 한층 높인다는 자치단체의 강한 의욕이 보인다. 현재도 복수의 자치단체에서는 산업폐기물 관련세에 관한 검토가 행해지고 있는 것으로 알려지고 있다. 이와 같은 환경 대책에 착안한 법정외세는 앞으로도 늘어날 것으로 전망된다.

#### 나. 지역 외 거주자, 특정법인 과세 문제

법정외세 중에는 주된 납세 의무자가 과세단체의 구역외 자로 되어 있는 것이나, 특정 법인에 한정하여 과세하는 것도 발견할 수 있다.

확실히 각 자치단체가 법정외세를 최대한 활용하여 자주재원의 충실에 노력하는 것은 지방의 과세 자주권을 존중하는 관점에서 바람직한 것이지만 그 활용에 있어서는 공평·중립 등의 조세원칙에 비추어 충분한 검토가 행해져야 한다는 지적도 나온다.

#### 다. 납세 의무자의 의견청취와 설명

어쩔 수 없이 납세 의무자가 한정적으로 되는 경우는 납세 의무자를 포함 관계자에게 충분한 사전설명을 행하는 등 그 이해를 얻어내는 최대한의 노력이 있어야 한다. 이와 같은 생각에서 2004년도 세제개정시 특정 납세 의무자의 의견청취 제도가 새롭게 도입된 점은 바람직한 방향이라 할 수 있다.

#### 라. 세수가 아닌 다른 정책 목적 활용

東京都 토시마(豊島)구에서는 2003년에 역 주변의 방치 자전거 문제에 대응하기 위해 법정외목적세로『방치 자전거등 대책촉진세』가 창설되었지만, 납세 의무자인 철도 사업자와의 협의가 난항을 겪게 되어 총무대신에 의한 동의 후에도 검토가 계속되었다.

그 결과, 철도 사업자의 협력이 확보되고 방치 자전거 문제가 조정되었기 때문에 세 창설 당초의 목적이 달성되었다는 이유에서 2006년 7월에 조례는 폐지되고 실제 과세는 행해짐이 없이 폐지된 사례도 있다.

또한 豊島區의 『狹小住戶集合住宅稅』는 소위 원룸 맨션의 신설을 억제하려는 것으로 창설되었다. 필히 세수 그 자체를 목적으로 하지

얇은 세라는 점에 주목할 필요가 있다. 즉 세수확보 자체가 목적이라고 말할 수 없는 세이다. 소위 원류의 신축억제가 주된 목적으로 되어 있다.

이와 비슷한 세로 東京都 杉並(스기나미)區의 『비닐 시장 바구니 세 /일명 레지 부꾸로稅』를 들 수 있다. 이것은 2002년 3월에 스기나미구에서 비닐 시장 바구니의 사용량을 억제하고, 쓰레기로 되는 것을 줄이는 것을 목적으로 한 법정외목적세로 구의회에서 조례가 가결된 것이다.

2006년 11월 현재 까지도 시행기일은 명확히 되어있지 않고 또한 총무성에 대한 협의도 행해지고 있지 않지만 그 세의 도입 목적은 비닐 시장 바구니를 감소시키는 것이다.

극단으로 말하면 비닐 바구니를 없애는 것을 목표로 법정외목적세를 다른 정책적 목적에 활용하는 사례이다.

일본의 법정외세 제도는 자치단체가 새로운 행정수요에 대응하는 재원확보 수단으로 활용을 향한 움직임이 활발한 것을 확인하였다. 2000년 4월 시점에서 14개道·縣, 4개市·町이었던 도입단체가 2007년 2월 현재는 44개 都·道·府·縣, 12개市·區·町·村으로 도입단체는 3배, 세수는 2.3배 들어난다. 법정외세는 과세 자주권 측면에서 활용되고 있다.

#### IV. 한국의 재산세 탄력세율 제도

##### 1. 재산세 세율 인하

우리나라 자치단체의 초과과세는 지역개발세에 부분적으로 적용(부산시 컨테이너세 : 1TEU당 15천원을 20천원으로 세율 상향 등) 된 사례가 있으며, 표준세율보다 세율을 낮게 적용한 사례는 항공기분 재산세 이외에는 발견되지 않는다.

그러나, 2001년 하반기 이후 서울 강남 지역을 중심으로 상승된 주택 가격은 정부의 거둬들인 대책('03년 5.23대책, 9.1대책 등)에도 불구하고 일시적으로 안정세를 보였다가 다시 상승하는 현상이 반복된다.

이런 문제를 해결하기 위하여 나온 대책이 「주택시장안정대책(2003.10.29)」이다. 주택관련 제도·세제·자금흐름 등을 부동산 투기 수요가 확산되지 않도록 하면서 부동산 보유세 강화를 정책목표로 둔다.

2004년도에는 공동주택에 대한 재산세 부과시 건물과표 산정 방식이 종전의 면적기준(원가방식)에서 시가기준(시가방식)으로 변경된다. 이에 수도권 23개 시·구는 일시에 세 부담이 급증하는 것이 예상되어 지역주민의 세 부담을 완화한다는 명분과 국회의원 선거라는 정치 일정이 맞물려 법령상의 재산세 탄력세율제를 활용하여 세율을 인하한다.

2006.9.1일 개정되기 전의 지방세법은 제1조(정의) 4의2에서 「표준세율」은 “지방자치단체가 지방세를 부과할 경우에 통상 적용하여야 할 세율로서 재정상 기타 특별한 사유가 있다고 인정할 경우에는 이에 따르지 아니할 수 있는 세율”로 규정하였다.

제188조(세율) 제3항에서는 “시장·군수는 조례가 정하는 바에 의하여 제1항의 표준세율의 100분의 50 범위 안에서 가감 조정할 수 있다”고 하여 재산세 탄력세율제를 인정하였다.

재산세 탄력세율제는 1998년에 최초로 도입된다. 그 동안은 항공기분 재산세에 대해 서울 강서구, 제주시 등이 세율을 낮추어 시행한 적은 있지만, 주택분(종전의 건물분)에 대하여는 2004년에 성남시가 최초로 조례를 개정하면서 주목을 받는다.

2004년 말의 보유세제 개편을 거치면서 주택분 재산세 탄력세율 적용 자치단체는 수도권의 일부 지역에 한정되지만, 2004년 23개 시·구에서 2005년에는 29개 시·구로, 2006년에는 37개 시·구가 적용한다. 한국에서는 지방세법에 보장된 재산세 탄력세율제를 통해 세율을 인하하려는 의도에서 과세 자주권이 활용된 것이다.

## 2. 탄력세율 적용의 문제점

2006년 4월, 행정자치부가 언론 보도자료 등을 통해 지적한 탄력세율 적용의 문제점은 다음과 같다.

탄력세율 제도는 지방세법상 자치단체에 재정상 기타 특별한 사유가 있다고 인정될 경우 세율을 달리 적용할 수 있도록 허용된 것으로, 국지적으로 예상치 못한 급격한 세부담 변동이나 재정수요 발생 시 주민들과 합의하여 대응할 수 있도록 한 제도이다.

그러나 특별한 사유가 발생하지도 않았는데 세율을 인하하는 경우 여러 가지 문제점과 부작용이 야기될 수 있다는 점에서 그 추진에는 신중한 검토가 필요하다.

### 가. 탄력세율 적용의 명분 문제.

2006년 주택분 재산세의 과표 적용률(주택공시가격의 50%, 2년간 동결)에 변동이 없으며, 세율을 비롯한 과세체계에도 변화가 없다. 그럼에도 일부 자치단체들이 탄력세율을 적용하여 재산세를 인하하는 것은 “지방선거를 앞둔 선심성 세금 깎아주기”가 아니냐는 언론의 비판과 함께 제도의 목적에 맞지 않는 탄력세율 적용은 탄력세율 제도 자체를 재검토해야 하지 않느냐는 논란을 불러일으켰다.

### 나. 재산세 깎아주기의 부작용

첫째, 지역간, 주택간 과세 불형평을 가져온다.

일부 자치단체의 탄력세율 적용은 가격이 동일한 주택에 대하여 자치단체간 세 부담의 불형평이 발생되어 지역간 조세갈등을 유발하는 등 공평과세 기반이 크게 흔들리게 된다. 세금은 공평해야 한다는 「동일 가액 동일 세부담」의 기본 원칙에 정면으로 위배되는 것이다.

같은 시·군·구내에서도 세율을 인하하게 되면 집값이 비싼 주택과 집값이 낮은 주택이 같은 율로 세금이 줄어들기 때문에 고가의 주택 소유자가 받는 혜택이 훨씬 크다. 이는 같은 지역 내 납세자간에도 새로운 세 부담 불형평을 초래한다.

둘째, 재산세 세수 감소로 주민의 복지혜택이 줄어든다

탄력세율을 적용하여 재산세 세율을 인하하면 그 인하 폭 만큼만 자치단체의 세수가 감소하는 것이 아니다.

정부는 종합토지세 등 지방세원의 일부를 떼어 국세인 종합부동산세를 신설하면서 이로 인해 감소하게 되는 재산세 세수에 대하여는 국세로 거둔 종합부동산세의 세금으로 재산세액 감소분 만큼 보전해 주고 있다. 그러나 탄력세율을 쓴 자치단체에 대해서는 탄력세율 적용으로 인한 세수 감소분은 보전해 주지 않는다.

그리고 지방교부세법에 의하여 자치단체에 배분하는 보통 교부세 산정 시에도 탄력세율을 적용하는 자치단체에 대해서는 재정상의 불이익을 주므로 결국 이중 삼중으로 지방세수가 감소하게 된다.

이는 어떤 자치단체는 재산세를 깎아주고 다른 자치단체, 특히 재정이 어려워 깎아 줄 엄두도 내지 못하는 어려운 지역의 주민이 낸 세금으로 다른 자치단체의 주민들에게 깎아준 세금을 메꿔주는 결과가 되기 때문이다.

세수가 감소하면 복지·문화·환경 등 주민생활과 직결된 사업에 차질이 발생하며 교부세 지원도 감소하게 되므로 결국 자치단체의 사업성 투자재원이 줄어들어 그 직접적 영향은 고스란히 관내 주민에게 돌아간다.

특히 2006년부터는 종합부동산세를 내야하는 주택공시가격 6억원 이상의 주택 소유자들은 탄력세율 적용으로 줄어드는 만큼의 세금을 종합부동산세로 내야하기 때문에 시·군·구청으로 가야 할 지방세가 국세로 넘어가게 된다.

셋째, 『8.31 부동산 대책』추진의 차질 초래

정부는 부동산 가격안정과 과다보유 억제를 위하여 2005년 8.31 부동산 대책을 추진하면서 종합부동산세 등의 보유세를 강화하였다. 그와 동시에 개인간 주택거래 시 취득세·등록세 세율은 각각 0.5%P 인하하여 거래세는 완화하였다.

거래세를 완화하였음에도 자치단체가 무리하게 보유세를 더 인하한다면 자치단체는 이중으로 재정 손실이 발생하며, 부동산 가격 안정을 위한 『보유세 강화』라는 8.31 부동산 대책 추진에 심각한 차질을 초래하게 된다.

자치단체들이 탄력세율을 조정하는 방식으로 경쟁적으로 재산세를 인하하면 부동산 대책은 실효성을 거둘 수 없게 된다. 결과적으로는 국민경제에 악영향을 미친다.

### 3. 탄력세율 적용요건 강화

위와 같은 탄력세율 운용의 문제점을 보완하고자 정부는 지방세법상의 재산세 탄력세율 관련 조항의 개정을 검토한다. 의원입법의 형태로 추진되었지만, 지방세법상의 탄력세율 적용요건(재정상의 특별한 수요 등)과 적용시한(탄력세율을 적용한 세율은 당해연도에 한하여 적용)을 개정한다.

2007.1.1부터 시행중인 현행 규정은 “시장·군수는 특별한 재정수요나 재해 등의 발생으로 재산세의 세율조정이 불가피하다고 인정되는 경우 조례가 정하는 바에 의하여 표준세율의 100분의 50 범위 안에서 가감조정 할 수 있다. 다만, 가감 조정한 세율은 당해 연도에 한하여 적용한다”로 개정된다.

이에 탄력세율을 적용했던 37개 시·구는 개정 지방세법의 입법취지에 맞추어 2007년 5월 현재 표준세율로 세율을 개정하는 조례개정안의 입법예고를 마치고 조례개정을 추진 중에 있다.

이상에서 살펴본 것처럼, 일본은 법정외세의 『적용요건 완화와 대상 확대』로, 한국은 재산세 탄력세율제의 『적용요건과 적용시한 강화』라는 점에서 과세 자주권의 운용 상황은 다른 특징이 발견된다. 일본의 법정외세 제도는 세목에 대하여, 한국의 주택분 재산세 탄력세율 제도는 세율에 대하여 과세 자주권을 활용한 것으로 이해할 수 있다.



## 참고한 글

### **【일본 문헌】**

1. 地方稅, 2007년 3월호, 최근의 법정외세를 둘러싼 상황  
日本 총무성, 기획과 石井 康陶朋
2. 地方稅, 2006년 11월호, 과세 자주권의 동향  
日本 총무성, 기획과 石井 康陶朋
3. 地方稅, 2006년 3월호, 최근의 법정외세를 둘러싼 상황  
日本 총무성, 기획과 陶山 昇平
4. 地方稅, 2005년 10월호, 헌법에 의한 지방자치의 재정적 보장  
정책연구대학원대학, 横道 清孝
5. 地方稅, 2005년 3월호, 최근의 법정외세를 둘러싼 상황  
日本 총무성, 기획과 山岐 光輝

### **【한국 문헌】**

1. 지방세, 2005년 5월호, 법정외세 도입방안  
청주대학교, 손 희준
2. 월간법제, 2004년 5·7월호, 일본의 법정외세 제도  
안 완수
3. 지방세정연감, 2006년, 행정자치부
4. □□재산세 제도와 보유세 개혁□□, 한국지방세연구회, 2006년  
박 균조

## “과세자주권측면 에서 법정외세제와 탄력세율제”에 대한 토론

이 세 진  
(국회행정자치위원회 입법조사관)

### I. 들어가는 말

『과세자주권 측면에서 법정외세제와 탄력세율제』라는 주제에 대한 행정자치부 지방세정팀 박균조 사무관님의 토론문은 잘 읽어 보았습니다.

박균조 사무관님의 발표문은 법정외세제에 대한 적극적인 찬·반의 의견 개진은 없으시고, 다만 일본에서 도입·시행하고 있는 법정외세제도와 우리나라의 지방세 탄력세율 제도에 대한 비교 형식의 글을 발표하셨는데, 저는 박균조 사무관님이 발제하신 토론문의 내용 중 몇몇 부분에 대해 저의 개인적인 의견을 말씀드리고자 합니다.

### II. 법정외세의 도입 여부

박균조 사무관님의 토론문은 8페이지에서 우리나라의 현행 헌법 체제하에서 법정외세의 도입이 가능할 것인지의 여부와 관련하여 긍정설과 부정설 양 쪽의 견해를 설명해 주시고, 우리나라의 경우는 법정외세의 도입과 관련하여 부정설이 다수설이라는 설명을 첨언하시면서, 11페이지 이하에서는 일본의 법정외세 제도 도입과 현황에 대한 개관을 해 주셨습니다.

법정의세의 도입에 대한 논의는 꽤 오래전부터 있어 왔던 주제이지만, 최근 다시 쟁점으로 부각되기 시작한 것은 현 정부 들어 지방분권을 화두로 나오면서도 참여정부 출범 4년여가 지난 현 시점에서 지방의 재정여건은 개선되지 않고 있는 가운데, 지난해 거래세(취득세·등록세) 인하로 인해 지방자치단체의 세수감소가 문제됨에 따라 지방자치단체의 자주재원 확충방안으로 법정의세가 주목받고 있는 것이라고 생각됩니다.

주지하고 계시다시피 법정의세는 지방자치단체가 법정의 세목 이외에 해당 지방자치단체의 조례로 세목을 설치해 과세하는 세목으로서 특정 지방자치단체에 편재해 있는 특수한 세원을 해당 지방자치단체가 포착해 적합한 세목과 세율로 과세해 해당 지역의 재정 수요에 충당하는 조세를 의미합니다.

이러한 법정의세의 유용성으로는, 첫째, 각 지방자치단체의 특성에 적합한 세원을 가용 재원으로 활용함으로써 취약한 지방재정을 개선하는 데에 도움이 될 수 있고, 둘째, 지방자치단체가 스스로의 책임으로 자신들이 부담할 지역 특유의 지방세목을 개발함으로써 주민들의 지방자치에 대한 인식을 새롭게 하고 지방자치 의식을 제고할 수 있으며, 셋째, 지방자치단체가 제공하는 서비스와 법정의세가 서로 연계되는 경우에는 보다 양질의 행정서비스를 제공할 수 있을 뿐만 아니라 새로운 조세에 대한 저항을 줄일 수도 있다는 점을 들 수 있을 것입니다.

그러나 저의 개인적인 견해로는 이러한 법정의세 도입의 필요와 긍정적인 측면을 감안한다고 하더라도 현행 헌법과 법률체제 하에서 법정의세 제도를 도입하는 것은 무리한 측면이 있다고 생각합니다.

법이론적인 논의는 박균조 사무관님의 발표문에서도 잘 소개가 되어 있으므로 별도의 논거 제시는 필요 없을 것 같고, 저는 법정외세 도입의 현실적 어려움의 논거로 사회·역사적인 점을 들고 싶습니다.

법정외세 도입 논의가 탄력을 받게 된 것은 우리나라와 유사한 정치·행정 제도를 갖고 있는 일본에서 이를 도입함에 따른 것인 바, 일본이 우리나라와 유사한 법제와 행정문화를 가지고 있는 것이 사실 이기는 하지만, 일본과 우리나라는 분명히 다른 점도 있습니다.

그것은 지방자치제도 도입의 연혁과 본질에 대한 문제입니다. 일본은 오랜 기간 막부체제로 인해 봉건제도의 뿌리가 깊은 나라로서, 명치유신 이전까지만 하더라도 탈번(脫藩)은 망명과도 같은 것이라는 인식이 확고할 정도로 지방분권이 체질화된 나라인 반면, 우리나라는 지방자치라는 개념이 아직도 낯선, 미확립된 나라입니다.<sup>1)</sup>

이러한 각 나라의 역사적 경험을 고려하지 않고, 지방세수의 확충이라는 법적·행정적 논리로만 이 문제에 대해 접근하는 것은 바람직하지 않다고 생각하며, 또한 일반 국민의 법감정에 대한 고려도 필요하다고 봅니다.

우리나라는 일부 언론에서 평등병에 걸려 있다고 비판할 만큼 전통적으로 수평적 평등에 대한 국민적 정서가 강한 나라이며, “같은 같게 다른 것은 다르게”라는 가치관이 아직도 제대로 일반 국민들 사이에 널리 수용이 되지 못한 상황에서 각 지역마다 개별적으로 세목을 신설하여 지방세를 거둔다면 조세저항이 만만치 않을 것으로서 우려되는 측면이 많다고 생각합니다.

---

1) 역사적인 경험으로 말하자면, 우리 나라는 봉건제도가 시행된 적이 없으므로 서구 각 제국과 다르고 이웃 일본이나 중국과도 다른 역사적 배경을 가지고 있다고 할 수 있습니다. 오히려 우리나라는 전통적으로 중앙집권의 전통이 강한 나라라고 할 수 있을 것입니다.

### Ⅲ. 재산세 탄력세율 제도

법정외세의 도입은 아니라고 하더라도 우리나라에서도 지방세의 본질적 성격을 감안하여 지방자치단체에게 표준세율 범위내에서 재량권을 부여해 준 제도가 바로 탄력세율 제도입니다.

박균조사무관님이 토론문에서 지적하신 바와 같이, 이 제도가 우리나라에서 문제가 된 것은 수도권 일부 재정여건이 좋은 지방자치단체에서 재산세를 감면해 주면서이며, 지난해 거래세 인하시 지방세법을 개정하여「특별한 재정수요나 재해 등의 발생으로 재산세의 세율조정이 불가피하다고 인정되는 경우」를 제외하고는 탄력세율을 적용할 수 없도록 하여 사실상 재산세에 있어서는 탄력세율 제도가 폐지된 것이나 다름 없게 되어 버렸습니다.

이러한 것이 바로 윗부분에서 제가 말씀드린 일반국민의 법감정이라는 것입니다. 당시 해당 법안이 의원발의로 행정자치위원회에 제출되었을 때 제가 법률안에 대한 검토보고서를 작성하면서도 지방세의 본질과 표준세율 제도의 도입 취지를 감안할 때, 동 법안은 지방자치에 역행하는 결과를 초래할 것이라는 우려를 정부측 실무자들에게 제기하였지만, 결과적으로는 개정안과 같이 지방자치단체의 재량권을 대폭 제한하는 방향으로 개정이 되었습니다.

당시 거래세율 인하가 쟁점이 되어서인지 재산세 탄력세율 적용요건 및 기준을 강화하는 조항에 대해서는 전체회의에서도, 법안심사소위원회에서도 위원들 상호 간에 심도 깊은 논의가 이루어지지 못한 측면도 있지만<sup>2)</sup>, 아직까지는 우리나라에서 지방자치 본래의 성격을 살려 각

2) 제가 당시 회의에 참석한 기억에 의하면, 법안심사소위원회에서 소위 위원 한 분이 행정자치부 차관에게 탄력세율 적용 현황에 대해서 질의 한 적이 있는 것을 제외하고는 두 세 차례 회의를 진행하면서도 아무도 탄력세율 적용요건 및 기준을

지역마다 특색있는 조세제도를 마련하는 부분에 대해서는 사회와 국민 일반의 법의식이 더욱 성숙되길 기다려야 할 것으로 생각합니다.

#### IV. 나오는 말(결어)

재산세 탄력세율의 적용예에서 보듯이, 헌법을 개정하여 법정외세의 도입을 추진한다고 하더라도 학술적 논의와는 별도로 실무적으로 각 지방자치단체가 이를 자주재정의 확충을 위해 얼마나 적절하게 활용할 것인지 여부에 대해서는 상당한 회의가 듭니다.

탄력세율 제도는 현행 지방세의 17개 세목 중에서 11개 세목에 탄력세율이 활용되도록 하고 있는 바, 이 중에서 지역개발세와 같이 다른 지역 주민에게 부담을 증가시키는, 즉 ‘조세수출’이 가능한 세목에서만 활발하게 활용되고 있으며 여타 세목은 매우 제한적으로 활용되고 있는 형편입니다.

지방자치단체가 선심성·경쟁적으로 재산세 세율을 인하해도 해당 자치단체 재정에 문제가 없는 것은 현행 지방교부세를 비롯한 지방재정조정제도가 있기 때문입니다.

진정한 재정분권이 이루어지지 않고 있으며, 지방재정조정제도 전반에 대한 개선이 이루어지지 않은 상황에서 지방재정 확충을 위한 법정외세 제도 도입 논의는 그 의미가 크지 않다고 판단되며, 지방재정의 책임성이 충분히 확보될 정도로 제도적·사회적 인식 개선이 수반될 경우 법정외세 도입 논의 또한 그 의미를 가질 수 있을 것이라 생각합니다.

---

강화하는 것이 지방자치의 취지에 역행하는 것이 아니냐는 우려를 제기한 적은 없던 것 같습니다.