

전문가회의 자료집

# 지방세에 대한 각국의 입법례와 사례 소개(Ⅱ)

2007. 6. 14.

## 전문가회의 일정

◆ 주 제 : 지방세에 대한 각국의 입법례와 사례 소개(Ⅱ)

◆ 일 시 : 2007년 6월 14일(목요일) 14:30 ~ 18:00

◆ 장 소 : 한국법제연구원 1층 대회의실

◆ 구 성

◇ 사 회

신봉기 교수 (경북대학교 법과대학)

◇ 주 제 발 표

제 1 주제 (2:40~3:30)

: 일본의 지방세제 개혁과 지방세 조례주의 연구

발 표 자 : 최환용 박사 (한국법제연구원 부연구위원)

토 론 자 : 정명운 박사 (한국법제연구원 부연구위원)

제 2 주제 (3:35~4:25)

: 프랑스에서의 지방자치단체의 과세권에 관한 고찰

발 표 자 : 전 훈 교수 (경상대학교 법과대학)

토 론 자 : 윤광재 교수 (영남대학교 정치행정대학)

- 휴 식 (4:25~4:45) -

제 3 주제 (4:45~5:35)

: 미국법상 과세권의 관할에 관한 연구

발 표 자 : 성선제 교수 (영산대학교 법과대학)

토 론 자 : 최성근 교수 (한국법제연구원 연구위원)

◇ 종 합 토 론 (5:35~6:00)

지정토론자 외

한귀현 교수 (순천대학교 법과대학)

이채진 박사 (한국법제연구원 초청연구원)

최철호 박사 (한국법제연구원 부연구위원)

## 목 차

◆ 제 1 주제 : 일본의 지방세제개혁과 지방세조례주의 연구 (최환용)	
I . 문제의 제기 .....	11
II . 지방분권 개혁의 전개과정과 재정분권 .....	12
1. 지방분권 개혁의 역사적 전개 .....	12
2. 1990년대 지방분권개혁의 전개와 성과 .....	13
III . 지방세입법권에 관한 논의 .....	15
1. 위임조세조례주의 .....	16
2. 본래적 조세조례주의 .....	18
III . 재정조정적 관점에서의 지방세입법권론 .....	19
1. 추상적 지방세입법권 .....	20
2. 구체적 지방세입법권 .....	22
3. 지방세입법권의 권능 .....	24
VI . 맺으며 .....	25
◆ 제 2 주제 : 프랑스에서의 지방자치단체의 과세권에 관한 고찰 (전훈)	
I . 시작하면서 .....	29
II . 프랑스의 지방세제의 특징과 종류 .....	31
1. 프랑스 지방세제도의 특징 .....	32
2. 지방직접세 .....	33

2. 지방간접세 .....	38
Ⅲ. 지방자치단체의 지방세율에 관한 권한 .....	42
1. 느리게 전개된 지방세제 개혁의 과정 .....	42
2. 세율결정권한의 기본원칙 .....	43
Ⅳ. 마치며 .....	47
참 고 문 헌 .....	49

◆ 제 3 주제 : 미국법상 과세권의 관할에 관한 연구  
(성선제)

I. 서 론 .....	53
Ⅱ. 연방의 관할 .....	54
1. 헌법 규정 .....	54
2. 과세권의 목적 .....	55
3. 과세권 논쟁 .....	56
4. 과세의 분류 .....	57
Ⅲ. 주의 관할 .....	60
1. 원 칙 .....	60
2. 학 설 .....	60
3. 예 외 .....	61
Ⅳ. 연방법우선의 원칙 .....	63
1. 의 의 .....	63
2. 방 법 .....	63
3. 적 용 .....	69

V. 지방자치단체의 관할 .....	70
1. 딜린 룰 .....	70
2. 홈 룰 .....	71
3. 주의 생래적 권한 .....	72
VI. 결 론 .....	72
◎ 『미국법상 과세권의 관할에 관한 연구』 토론요지 (최성근)...	75

## 제 1 주제

# 일본의 지방세제 개혁과 지방세 조례주의 연구

발표자: 최환용 박사 (한국법제연구원 부연구위원)

토론자: 정명운 박사 (한국법제연구원 부연구위원)

# 일본의 지방세제개혁과 지방세조례주의 연구

최 환 용

(한국법제연구원 부연구위원)

## I. 문제의 제기

지방분권이란 단순히 사무의 배분이나 이양만을 의미하는 것은 아니다. 무엇보다도 일정한 사무에 관한 결정권한을 중앙정부가 독점할 것이 아니라 지방자치단체에게 배분하거나 이양하는 것을 말한다.

그러나 사무의 배분이 이루어졌다고 그것만으로 지방분권이 이루어졌다고는 할 수 없다. 독자적인 결정에 따라 일정한 사무를 하기 위해서는 자유롭게 사용할 수 있는 자금, 즉 수입원의 확보가 필수적이라 할 것이다. 즉 지방분권은 지방자치단체가 자립할 수 있는 정도의 조세재원에 대한 권한배분이 이루어져야 비로소 완성된다고 할 것이다.

결국 지방분권개혁의 완성은 지방자치단체의 과세권 강화로 귀결된다. 이 경우 자주과세권이라 함은 무엇보다도 지방세에 대한 입법권 즉 지방세입법권을 의미한다고 볼 수 있으며, 진정한 의미의 지방분권개혁을 하기 위해서는 궁극적으로는 지방세입법권의 확대라는 측면이 신중하게 고려되어야 할 것이다. 그러나 지방세입법권의 확대라는 과제를 해결하기 위해서는 헌법상 조세법률주의와 지방세에 관한 일반적 규율을 정하고 있는 지방세법의 존재를 어떻게 볼 것인가 하는 점에서 논란이 있다.

이하에서는 현재 일본에서 진행되고 있는 지방분권개혁의 동향을 개관하고, 지방분권개혁과정에서 나타나는 지방세입법권에 관한 논의를 소개하고자 한다.

## Ⅱ 지방분권 개혁의 전개과정과 재정분권

### 1. 지방분권 개혁의 역사적 전개

일본에서는 1990년대 이후부터 중앙정부의 권한과 기구를 축소함과 동시에 지방자치단체의 권한과 기능을 강화시키는 지방분권개혁을 강력하게 추진해 왔다. 1990년대 이후 추진되어 온 지방분권개혁은 일본 지방자치제도의 역사에 있어서 제3의 개혁으로 평가되고 있는 바, 명치유신 이후 전개되어 온 지방분권개혁의 흐름을 반영하고 있다고 할 수 있다.

일본 지방분권개혁의 전개과정을 대략 분류하면 다음의 세단계로 나눌 수 있다. 첫째, 명치유신과 명치헌법에 기초하여 이루어졌던 에도시대의 지방제도에 대한 개혁과정 둘째, 1946년 이른바 민주평화헌법에 기초하여 전개되어 왔던 다양한 형태의 지방분권과정에 이어 셋째, 1990년대부터 논의가 시작되어 2000년 4월 1일부터 시행된 “지방분권일괄법” 체제에 따른 신지방분권시대로 구분할 수 있다.<sup>1)</sup>

우선 명치유신과 명치헌법에 기초하여 전개되었던 지방분권개혁은 사실상 강력한 중앙집권국가의 형성을 목표로 하였으며, 천황제를 중심으로 한 군국주의화로 인해 진정한 의미에서의 지방분권이 아닌 중앙집권을 전제로 한 지방제도의 개편이라고 할 수 있다.

1946년 이후 민주평화헌법에 기초한 지방분권개혁은 점령군으로서의 미국의 영향 아래 천황제와 중앙권력의 해체가 의도되었다. 당시 미점령군사령부는 샤프(Shoup)권고, 칸베(神戸)권고를 통해서 중앙정부

1) 정재욱, “일본의 지방분권개혁의 방향성과 그 교훈 - 1990년대 이후의 지방자치제도의 개혁을 중심으로 -”, 『중앙행정논집』 제15권 제1호, 중앙대학교 국가정책연구소, 2001, 78면 이하; 한귀현, “일본의 지방분권화와 관련법제”, 『월간법제』 통권 제 544호, 법제처, 2003. 4, 44면; 石川一三夫外編著, 『地方分権改革』, 法律文化社, 2000, 42~43頁.

와 지방정부간 사무배분의 기준으로 “행정책임화의 원칙”, “효율의 원칙”, “지방자치단체 우선의 원칙” 등을 강조하였다.<sup>2)</sup> 그렇지만 이 시기의 지방분권개혁은 기관위임사무제도, 지방사무관제도, 필치규제<sup>3)</sup>의 규정 등에서 볼 수 있듯이 한계를 가지고 있었다. 또, 1960년대 후반부터 몇몇 혁신적인 지방자치단체를 중심으로 “정책의 분권화”가 전개되었으나 제도적 뒷받침이 없는 정책논의의 수준에 머물렀으며, 그 결과 “해결이 유보된 전후 개혁의 유산”이 되었다.<sup>4)</sup>

## 2. 1990년대 지방분권개혁의 전개와 성과

1990년대 들어 일본이 처한 국내·외적 상황은 지방분권을 촉발시키는 계기가 되었다. 즉, 세계화에 따른 중앙정부의 역할변화, 대내적으로 정치·행정의 부패에 따른 정치·행정개혁의 요구, 복지정책에 대한 국민적 요구, 노령화와 정보화에 따른 탈근대화의 요구로 인하여 어느 때보다 지방분권의 필요성을 인식하게 되었다.

이 시기의 지방분권개혁은 제1차 개혁과제로서 “행정분권”, 제2차 개혁과제로서 “재정분권”, 제3차 개혁과제로서 “구조개혁”으로 구분하여 전개되어 왔다.

### (1) 제1차 행정분권개혁과 과세자주권의 확대

제1차 개혁과제로서의 행정분권과정에서는 그동안 지방자치제도에 있어서 문제점으로 지적되어 왔던 중앙정부와 지방자치단체의 관계 재정립, 중앙정부와 지방자치단체의 사무배분, 지방자치단체의 행정능

---

2) 김순은, “우리나라 지방분권의 특징과 과제 - 영국과 일본의 지방분권화의 비교를 중심으로 -”, 『한국사회와 행정연구』 제12권 제2호, 2001. 8, 61면.

3) 필치규제란 법령에 지방자치단체에 반드시 설치하도록 규정한 기구나 직원 또는 기구명칭, 지원의 자격기준 등을 의미한다.

4) 김순은, 전계논문, 61면.

력 강화 등이 중점적으로 추진되어 왔다.<sup>5)</sup>

제1차 행정분권개혁은 1995년 5월에 제정된 “지방분권추진법”과 이 법에 근거하여 설치된 “지방분권추진위원회”가 발표한 5차례에 걸친 권고, 그리고 2000년 4월의 “지방분권일괄법”의 제정을 통해서 이른바 기관위임사무의 폐지와 법정수탁사무의 창설, 자치사무의 확대, 국가의 지방자치단체에 대한 관여의 축소를 통한 국가·지자체간 대등·협력관계의 구축 등 행정분권개혁이라는 측면에서 많은 성과를 거두어 왔다.<sup>6)</sup>

다만 재정분권이라는 측면에서는 지방분권추진위원회가 『세출의 자유』와 관련하여서 국고부담금과 국고보조금의 구별을 명확하게 하고, 후자의 이른바 보조금을 삭감해서 일반재원화하도록 권고했지만, 이에 대한 현실적인 조치가 이루어지지 않았으며, 『세입의 자유』와 관련해서는 과세자주권이 소폭으로 확대되는데 그쳤다.<sup>7)</sup>

즉 지방세법의 개정을 통하여 법정외보통세의 신설·변경에 대한 자치대신의 허가제가 폐지되고, 총무대신의 『동의를 요하는 협의』 제로 대체되었다. 이 경우 협의의 내용은 재정수요의 유무나 세원에 관한 것이 아니라 국세와의 중복유무에 한정된다. 법정외목적세의 창설 또한 동의를 요하는 협의에 따라 인정되며, 개인주민세의 제한세율은 폐지되었다. 그 밖에 지방교부세의 배분방법에 대한 지방공공단체의 의견제출권의 보장(지방자치법 제263조의3 제2항)과 지방채에 대한 허가제의 폐지(지방재정법 제5조의3) 등이 개혁조치가 이루어졌다.

---

5) 妹尾克敏, 『現代地方自治の軌跡 - 日本型地方自治の總括と課題 -』, 法律文化社, 2004, 4~7頁.

6) 일본의 지방분권추진일괄법의 내용에 관해서는 최민호, “일본의 지방분권추진일괄법의 내용과 시사점”, 『지방행정』, 2003. 9, 41~48면; 한귀현, 전계논문; 정재욱, 전계论문을 비롯하여 다수의 논문을 통해서 우리나라에 소개되어 왔다.

7) 제1차 행정분권 개혁은 기관위임사무의 폐지와 자치사무의 확대라는 측면에서 지방자치단체의 자율성을 확대하였으나 지방재원의 확충이라는 관점에서 “미완의 개혁”이라 평가되고 있다.

## (2) 제2차 재정분권개혁의 성과와 한계

제1차 행정분권개혁에 이어서 추진된 제2차 “재정분권”개혁에서는 “지방세재원의 충실확보”가 가장 중요한 과제로 대두되었으며, 이를 구체화한 것이 이른바 삼위일체개혁이다.

삼위일체개혁이라 함은 국고보조금의 삭감, 지방교부세의 축소를 통한 지방자치단체의 세출삭감과 더불어 세원이양을 통한 지방세재원의 확충을 동시에 추진함으로써 지방자치단체의 권한과 책임을 확대하고 세입·세출에서의 지방의 자주성을 확보하며, 중앙집권에서 지방분권으로의 질적인 전환을 도모하고자 하는 것이다.

삼위일체 개혁의 추진은 지방자치단체의 재정운용에서의 자주성 확보라는 측면에서는 긍정적인 평가를 받고 있다. 그러나 국고보조금의 삭감에 따른 적절한 세원이양이 이루어지지 못한 결과 의무교육비의 삭감이나 기초생활보장과 같은 사회복지예산의 삭감으로 귀결되는 등의 문제점이 지적되고 있다. 또한 지방교부세의 축소는 이른바 재정자립도가 취약한 기초지자체의 재정과탄을 가속화하고 있다고 평가되고 있다.<sup>8)</sup>

### Ⅲ. 지방세입법권에 관한 논의

앞에서 살펴보았듯이 제1차 행정분권개혁과정에서는 지방세수입원의 확충에 대해서 충분한 성과를 거두지 못했으며, 제2차 재정분권개혁과정에서도 국고보조금이나 지방교부세의 대폭삭감이라는 세출면에서의 개혁은 일부 성과를 거두고 있지만, 세원의 이양을 통한 자주재원의 확보는 아주 느리게 진행되고 있다.

8) 三輪定宣, "三位一体改革と義務教育費国庫負担法をめぐる問題状況", 「地方財政の変貌と法」(日本財政法学会編), 2005, pp.137-138

현재 진행되고 있는 삼위일체개혁의 내용을 살펴보면, 종래 일본 재정이 가지고 있었던 근본적인 문제점인 세출규모와 지방세수입간의 격차를 해소하기에는 매우 미흡한 실정이다. 또한 지방자치단체의 자주재원 확보라는 관점에서 보더라도 지방세법을 통한 세목, 과세표준, 세율 등에 대한 결정권은 여전히 중앙정부의 과도한 관여 아래 놓여 있다고 볼 수 있다.

자주재원을 확충하고 지방자치단체의 자율성을 확보하기 위해서는 이른바 과세자주권이 확보되어야 한다는 점에 별다른 이견이 없는 듯하다. 그러나 과세자주권의 확보를 긍정한다하더라도 일본 헌법 제84조의 조세법률주의와 지방세법의 법적 성격, 그리고 지방자치제도의 보장에 관한 제92조 내지 제94조에 대한 해석의 차이로 인해서 이른바 조세법률주의 또는 위임조세조례주의와 본래적 조세조례주의간의 견해가 나뉘고 있다. 이하에서는 각각의 견해를 고찰하고, 이에 대한 규범조화적 입장을 소개하기로 한다.

## 1. 위임조세조례주의

### (1) 헌법학자들의 견해

일본의 헌법학자들은 대부분 지방세에 대해서도 조세법률주의가 적용되며 다만 국가의 법률인 지방세법이 조례로 규정하는 것을 위임한 경우에만 예외적으로 조례로 규정할 수 있다고 하는 이른바 위임조세조례주의를 주장하고 있다. 예를 들어 「조세법률주의는 조세는 법률로 정하고 명령으로 정하는 것이 허용되지 않는다고 하는 것이다. 그렇지만 이것과 관련해서 첫째 법률로 정하는 하나의 방법으로 법률에서 명령 또는 다른 법형식에 위임할 수 있는가 하는 문제가 있다. 즉 지방세에 대한 조례에의 위임이다. 지방세에 대해서는 지방자치법 및 지방세법에 원칙적 규정이 있으며 세율등은 조례로 위임하고 있다.

조례에 대한 위임은 지방세는 법률로 상세하게 정하기 어려운 측면이 있으며, 오히려 일정한 범위내에서 지방공공단체의 자치권에 맡겨두는 편이 실제로 타당하며, 또 헌법 제92조 지방자치의 본지에 적합하다고 보여진다. 이런 종류의 변칙운용은 헌법에 반하지 않는다고 인정된다.』고 하는 견해가 있다.

그리고 「지방공공단체의 과세권에 대해서도 제84조의 조세법률주의와의 관계에서 문제가 된다. 조례제정권의 본질, 지방자치의 본질을 근거로 지방공공단체에 과세권이 있다고 하는 견해가 있다. 그러나 지방공공단체의 사무를 자치적으로 처리하는 가운데 자주적인 재정처리의 권능이 포함되더라도 그것이 곧바로 과세권으로 연결되는 것이 아니며 자치입법권 속에 당연히 과세권이 포함되지 않는다고 해석해야 한다. 지방세법 제2조는 「지방단체는 이 법률이 정하는 바에 따라서 지방세를 부과·징수할 수 있다.』고 규정하고 있지만 이것은 세의 부과, 징수라고 하는 권력적인 재원획득방법에 대해서는 국가의 권한으로 귀속시키고 그 행사는 법률에 근거해야 한다는 즉 조세법률주의에 따라야 한다는 것을 그 배경으로 하고 있다고 볼 수 있다.』고 하는 견해도 존재한다.

## (2) 조세법학자들의 견해

일본의 저명한 조세법학자인 金子宏교수는 「지방단체의 과세권은 지방자치의 불가결의 요소이며, 지방단체의 자치권의 일환으로서 헌법에 의해서 직접적으로 지방자치단체에 부여되어 있다고 해석해야 한다. 이와 같이 지방단체는 헌법상 자치권의 일환으로서 과세권(과세자주권)을 가지며, 이를 통해서 자주적으로 그 재원을 조달할 수 있다고 하는 원칙을 자주과세주의라고 한다. 주민자치 아래에서는 지방세의 부과·징수는 주민의 대표기관인 지방의회가 제정하는 조례에 근거를 두고 이루어져야 한다. 이 원칙을 지방세조례주의라고 할 수 있

는데 이것은 국세에 관한 조세법률주의에 상당한다. 따라서 조세법률주의와 같이 지방세의 과세요건과 부과·징수의 절차는 조례에 의해서 정해져야 하며, 동시에 그 규정은 명확해야 한다. 또 과세요건이 충족되는 한 지방단체에게는 조례의 근거 없이 지방세를 감면할 자유는 없다고 해석해야 한다. 지방세에 대해서는 국회의 법률로 과세요건을 정해야 한다고 하는 의미에서의 조세법률주의는 타당하지 않다고 해석해야 할 것이다. 헌법 제84조의 해석론으로서의 같은 규정에서 이야기하는 조세는 지방세를 포함하지 않는다고 해석하더라도 혹은 여기서 이야기하는 법률은 조례를 포함하지 않는다고 해석하더라도 같은 결과가 되지만 84조의 위치에 비추어 앞의 견해를 취해서 헌법 84조는 지방세에 대해서 규정하지 않는다고 해석해야 할 것이다.』고 하여 조세조례주의를 취하면서도 헌법 제94조의 「법률의 범위내」에 대한 구체적인 법적 의미를 명확하게 제시하지 않는다. 또한 「지방세법은 지방공공단체가 조세에 관한 입법을 구성함에 있어서의 법적 준칙을 정한 것이기 때문에 세법의 법원은 아니다.』고 조세조례주의를 취하면서 「지방세법의 규정 범위내에서.』라고 하여 조세조례주의의 한계를 제시하고 있는 견해도 존재한다.9)

## 2. 본래적 조세조례주의

일본에서 지방세조례주의를 최초로 주장한 학자는 北野弘久교수이다. 北野교수는 헌법 제92조 이하의 지방자치의 본질을 신고유권설의 입장에서 해석하면서 과세권의 본질은 입법권에 있고 따라서 지자체의 과세권은 주민의 대표기관인 지방의회의 의결을 거쳐서 조례의 제정이라고 하는 형태로 실현된다고 한다. 주민은 이런 조례규정에 의해서만 법적으로 납세의무를 지게 되는 것이다. 결국 지방세에 대한

9) 清永敬次, 「税法(第6版)」, ミネルヴァ書房, 2003、pp.19-20

조세채권채무관계의 발생은 국가의 법률이 아니라 조례가 법적 근거를 구성하게 되는 것이다.

지자체의 과세권은 실정법인 일본 헌법 제92조 이하에 의해서 창설되는 것이며, 설사 제84조의 조세법률주의가 지방세에 대해서 적용된다 하더라도 동조의 법률은 지방세에 대해서 조례를 의미하는 것으로 보아야 한다는 것이다. 따라서 지방세에 대해서는 국가의 법률인 지방세법이 위임한 경우에만 예외적으로 조세조례로 규정할 수 있다고 하는 위임조세조례주의가 아니라 본래적 조세조례주의야말로 일본 헌법이 의도하는 것이라고 한다. 또한 사람들은 국가의 법률인 지방세법에 기초해서 법적으로 납세의무를 지는 것이 아니며 지방세법은 지방세의 법원을 구성하지 않는다고 한다. 예를 들어 각 지자체의 조세조례 제1조에서는 「본 조례에서 특단의 정함이 없는 경우에는 국가의 법령이 정하는 바에 따른다」고 하는 규정을 통해서 비로소 지방세법의 규정이 법적으로 사람들에게 작용한다고 한다. 결국 국가의 법률인 지방세법은 각 지자체가 조세조례를 제정하기 위한 표준법으로 보아야 한다는 주장이다.

### Ⅲ. 재정조정적 관점에서의 지방세입법권론

앞에서 살펴보았듯이 지방자치단체의 과세자주권을 어느 정도 인정할 것인가에 대해서 일본 헌법 제84조의 조세법률주의와 지방세법에 의한 세목, 과세표준, 세율 등에 대한 규제, 그리고 제92조의 지방자치의 본지, 제94조의 「법률의 범위내」에 대한 해석의 차이로 인하여 위임조세조례주의와 본래적 조세조례주의로 그 견해가 나뉘고 있다.

이에 대해서 지방세입법권을 재정조정적 관점에서 추상적 입법권과 구체적 입법권으로 나누고 추상적 지방세입법권은 헌법이 지방자치단체에게 부여하고 있는 권한이며, 다만, 법률에 의해서 구체적 지방세

입법권에 대한 구체화 내지 제약이 인정될 수 있다고 하는 견해가 제시되고 있다. 이하에서는 재정조정적 관점에서의 지방세입법권의 근거와 구조에 대해서 고찰하기로 한다.

## 1. 추상적 지방세입법권

오늘날 지방자치는 국가의 법적 통일체로서의 성격을 유지하는 가운데 보장될 수 있다. 즉, 지방자치의 보장은 국내에 복수의 지방자치단체의 존재를 인정하는 것이며 국가의 법적 통일체로서의 성격을 유지하기 위해서 공적 단체간의 관계가 규율되어야 한다. 지방자치단체는 헌법의 틀 내에서 재정권을 가지며 재정력의 격차를 시정하기 위해서는 우선적으로 과세권의 배분이 이루어져야 하며, 지방교부세나 국고보조금 등 조세수입의 배분은 부차적인 문제일 것이다. 즉, 국가와 지방자치단체간에 과세권의 배분이 적절하게 이루어진 이후에 비로소 조세수입의 배분을 논할 의미가 생기기 때문이다. 따라서 지방세제 자체를 재정조정제도의 하나로서 생각하는 것은 타당하며, 재정조정은 입법권한의 배분을 포함해서 생각해야 할 것이다.

일본 헌법에서는 지방자치단체의 과세권에 대한 명문의 규정을 두고 있지 않다. 따라서 일부에서는 헌법에서 지방자치체도를 보장하고 있다 하더라도 지방자치단체에 지방세입법권까지는 부여하고 있지 않다는 해석도 가능하다.

그러나 헌법이 지방자치단체의 지방세입법권을 명시하고 있지 않다고 해서 지방세재정제도 전반에 대한 결정권한이 중앙정부에 맡겨져 있다는 해석은 무리가 있다. 오히려 일본 헌법 제92조가 「지방자치의 본지」를 규정하고 있으며, 제94조에서는 「지방공공단체는 그의 재산을 관리하고, 사무를 처리하며 행정을 집행할 권능을 가진다」고 해서 지방세조례의 제정을 배제하고 있지는 않다. 그렇기 때문에 추상적인

차원에서 헌법은 지방자치단체에게 과세권, 즉 지방세의 세목, 과세표준 등의 과세요건, 조세행정권 등에 관한 입법권을 인정하고 있다.<sup>10)</sup> 이른바 大牟田소송판결에서는 비록 자치권이나 과세권의 구체화는 법률의 규정에 맡겨둘 수밖에 없다고 하면서 추상적인 차원에서 지방자치단체의 자주재정권, 과세권을 긍정하고 있다.

헌법은 우선 국가와 지방자치단체에 각각 조세입법권, 조세수입권 및 조세행정권을 배분한다. 그 구체적인 내용은 지방자치법 제223조, 지방세법, 지방재정법, 지방교부세법 등에 제시되어 있다. 다만 헌법

---

10) 大牟田소송福岡地裁判決에서는 재정운영에 대한 이른바 자주재정권 더불어 재원 확보수단으로서의 과세권도 이것을 헌법이 인정하고 있다고 판시하고 있다. 이 판결은 지방세법 489조1항·2항에 의해서 특정산업용의 생산용전기의 소비세에 대한 전기가스세가 비과세이기 때문에 원고인 大牟田시가 그러한 비과세조치가 없었다면 부과징수할 수 있는 전기가스세의 과세를 할 수 없게 되고 따라서 일정한 세액을 확보할 수 없게 되었기 때문에 국가를 상대로 손해배상을 청구한 사건이다. 판시내용의 개요는 다음과 같다.

- ① 지방공공단체가 그 주민에 대해서 국가로부터 일응 독립한 통치권을 가지고 있는 이상 그 사무의 수행을 유효한 것으로 하기 위해서는 그 재정운영에 대해서 이른바 자주재정권 나아가 재정확보의 수단으로서의 과세권도 헌법이 인정하고 있는 것이라고 보아야 할 것이다. 헌법은 94조에서 지방공공단체의 자치권을 구체화해서 정하고 있는데 여기에서 말하는 「행정의 집행」에는 조세의 부과, 징수도 포함하는 것이라 해석된다. 그래서 예를 들면 지방공공단체의 과세권을 전적으로 부정하거나 여기에 준하는 내용의 법률은 위헌무효임을 면하기 어렵다.
- ② 헌법상 지방공공단체에 인정될 수 있는 과세권은 지방공공단체 일반에 대해서 추상적으로 인정된 조세의 부과, 징수의 권능으로 헌법은 특정한 지방공공단체에게 구체적 세목에 대한 과세권을 인정한 것은 아니다. 세원을 어디서 구할 것인가, 어느 세목을 국세로 할 것인가, 도도부현세로 할 것인가, 과세객체, 과세표준, 세율 등의 내용을 어떻게 정할 것인가 등에 대해서는 헌법 자체로부터 결론을 도출할 수 없고 그 구체화는 법률 내지 그 밖의 법령에 맡길 수 밖에 없다.
- ③ 전기가스세라고 하는 구체적 세목에 대한 과세권은 지방세법 제5조제2항에 의해서 비로소 원고 大牟田시에게 인정되는 것이며, 더구나 그것은 동법에 정해진 내용 아래 부여된 것으로 원고는 지방세규정이 허용하는 한도에서만 조례를 정하고 그 주민에 대해서 전기가스세를 부과징수할 수 있는데 그친다.
- ④ 원고는 본래 지방세법상의 구체적인 전기가스세에 대한 과세권으로서는 본건 비과세조치에 의해서 제외되는 그 밖의 전기의 사용에 대해서만 과세권을 가진다고 할 수 밖에 없다. 그렇다면 원고가 주장하는 것처럼 「본건 비과세조치에 의해서 침해된 과세권」, 즉 비과세조치의 범위내의 전기사용에 대한 과세권은 본래부터 존재할 수 없다.

이 가지는 본래의 존재의의는 국가권력의 행사에 제약을 가하는 것이기 때문에 헌법 제92조 및 제94조에 의해서 국가의 권한결정권에도 제약이 부과된다.

다음으로 국가는 지방세법 등의 법령에 의해서 지방자치단체의 조세입법권, 조세수입권 및 조세행정권에 대해서 조정하고 규율한다. 그럼으로써 지방자치단체의 재정권을 구체화함과 동시에 지방자치단체간의 편차, 재정력의 격차를 해소하고 국민의 경제적 부담의 공평을 확보하게 된다.<sup>11)</sup>

이렇게 해석한다면 헌법에서 추상적인 지방세입법권을 배제하고 지방자치단체에 조세수입법권만을 인정하는 경우를 제외하고 이 단계에서는 지방세법률주의는 성립할 수 없게 된다.

과세권이 법제도상 어떤 지위를 차지하고 있던지, 또 과세권의 주체가 국가 또는 지방공공단체의 어느 것이던지 과세권이 입법권에 속한다는 점에서는 차이가 없기 때문이다.

따라서 지방세법률주의와 지방세조례주의는 헌법 제84조의 조세법률주의에 대한 해석에만 집착한 나머지 재정조정적인 측면을 무시하고 있었다는 비판이 가능하다. 즉 지방세조례주의는 추상적 과세권과 구체적 과세권의 차이를 간과하고 있었으며, 지방세법률주의는 헌법이 추상적 과세권의 배분을 하고 있다는 점을 무시하고 있었다.

## 2. 구체적 지방세입법권

추상적 지방세입법권은 헌법에 의해서 창설되며, 지방자치단체에 배분된다. 그러나 이것만으로 지방자치단체에 구체적인 과세권이 발생한다고 생각하는 것은 무리다. 국가의 법적 통일체로서의 성격을 유지하기 위해서, 또한 지자체간 재원의 편차, 재정력의 격차를 해소하

11) 日本財政法学会(編), 『地方財政の變貌と法』 중 “第2章, 地方税立法權”(森 稔樹執筆), 勁草書房, 2005, pp.32-35

고 국민의 경제적 부담의 공평을 확보하기 위해서 지방세법 등의 법령에 의해서 지방자치단체의 조세입법권, 조세수입권 및 조세행정권의 규율 및 조정을 할 필요가 있다.

그렇지만 현행법상 지방자치법 제223조에서 「보통지방공공단체는 법률이 정하는 바에 따라 지방세를 부과징수할 수 있다」 규정하고 이를 받아서 지방세법 제2조에서는 「지방단체는 이 법률이 정하는 바에 따라서 지방세를 부과·징수할 수 있다」고 규정하고 있다. 한편 지방세법 제3조는 「지방단체는 그 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준, 세율 그밖에 부과징수에 대해서 정하는 것은 당해 지방단체의 조례에 따라야 한다」고 규정한다.

이를 문리적으로 해석한다면 지방세의 부과징수에 대해서 지방세법에 의해서 위임된 사항, 명확한 위임이 없는 경우에 조례로 정할 수 있다는 취지로도 볼 여지가 있다.

헌법이 추상적 지방세입법권을 창설하는 점에서 보면, 지방세법률주의는 이 단계에서 성립할 여지가 없다. 이에 대해서 구체적 지방세입법권은 법률에 의해서 구체화 또는 제약이 인정될 가능성도 존재한다. 그러나 이와 같은 제약은 지방세입법권의 구체화 내지 조정을 행할 필요가 있는 경우에만 인정될 수 있기 때문에 가령 지방세법률주의를 인정한다 하더라도 그 범위에 한정된다고 이해해야 할 것이다. 종래 지방세법의 법적 성격을 표준법 또는 준칙법으로 보아야 한다는 견해도 이러한 취지로 이해해야 하며, 구체적 지방세입법권을 법률에 의해서 창설되거나 또는 위임된다는 취지는 아니다. 지방세법이 과세표준 등 지방세의 표준적 기준을 제시하고 있는 것은 헌법이 허용하는 것이며, 그러한 기준에 따라서 지방자치단체가 지방세조례를 제정하는 것은 국회의 제정법인 지방세법에 따르는 것이기 때문에 이는 국민주권주의에 반하는 것이 아니다. 그러나 지방세법 제3조제1항에서 명시하고 있는 것처럼 지방자치단체가 지방세조례를 제정하지 않

는 한 과세권은 행사할 수 없다. 이런 의미에서 구체적 지방세입법권에서도 지방세조례주의가 타당하게 되며, 지방세법률주의는 지방세법이 표준법 내지 준칙법적 성격이라는 의미에서만 성립하게 된다.

다만, 구체적 지방세입법권이 지방자치단체에 인정된다 할지라도 헌법 제84조에서 규정하고 있는 과세요건법정주의, 과세요건명확주의, 합법성의 원칙, 소급과세금지의 원칙 등의 조세법률주의의 과생원칙 가운데 과세요건법정주의는 지방세에 적용될 수 없지만, 다른 원칙들은 지방세조례주의에도 적용되어야 한다는 헌법적 한계를 가진다.

### 3. 지방세입법권의 권능

지방세입법권은 추상적이던 구체적이던 지자체재정권의 근간을 구성하고 지방자치단체의 수입고권과 행정고권을 창설하고 규정하는 것이기도 하다. 따라서 지방세법 전체의 구조에 비추어서 보면 다음과 같은 권능을 가진다.

첫째로 지방세입법권은 과세주체, 세목, 과세객체, 과세표준, 납세의무자, 조세소속관계 및 조세귀속관계를 결정하는 권한이며, 순수한 입법권한이다. 목적세의 경우에는 세수의 용도를 결정하는 권한도 포함된다. 또 지방세법 제6조 1항에 규정되어 있는 조세감면 등의 결정권한도 여기에 포함된다. 이런 권한이 충분하게 활용되고 있는 것이 법정외보통세 및 법정외목적세이다.

둘째로, 지방세입법권은 세율결정권이며, 주로 조세수입권에 관한 결정권이다. 법정외보통세 및 법정외목적세에 관해서 지방자치단체가 이 권한을 행사할 수 있는 것은 당연하지만, 법정세에 대해서도 과세표준 등에 대해서 상세히 정하면서 세율에 대해서는 지방자치단체의 결정권에 맡겨두는 경우가 많다. 이른바 국민건강보험세에서 볼 수 있는 임의세율이 그러하다.

셋째로 지방세입법권은 세무행정절차 등에 관한 입법권한이며, 행정권한의 창출에 관한 권한임과 동시에 벌칙규정 등의 창설에 관련된 권한이기도 하다.

이러한 지방세입법권의 권능은 현행 지방세법상 많은 제약이 부과되어 있다. 법정외보통세나 법정외목적세에 대한 총무대신과의 동의를 요하는 협의제나 법정세에 대한 표준세율 또는 제한세율 등이 지방세법에 의한 규율이 존재하며, 이러한 제약이 지방세입법권에 대한 과도한 제약인가에 대해서는 개별적인 검토가 요청된다.

## VI. 맺으며

이상에서는 일본의 지방분권개혁의 동향과 그 가운데 재정분권개혁에서 제시되고 있는 지방자치단체의 과세자주권 특히 지방세입법권에 관한 논의를 이른바 지방세법과의 관련속에서 살펴보았다.

우리나라에 일반적으로 소개되어 있는 일본의 조세조례주의에 대한 견해는 우선 지방자치제도의 본질과 더불어 조세법률주의의 관계를 어떻게 이해하는가에 따라 차이점을 발견할 수 있었다. 특히 우리나라에서는 일본의 조세조례주의에 대한 논의가 법정외세의 창설에 있어서 하나의 논거로 제시되고 있는 것처럼 소개되어 있으나, 오히려 조세조례주의가 논해지는 경우는 지방세법의 법적 성격에 대한 논의와 더불어 지방세법에 규정되어 있는 법정세에 대한 각종 규율과의 관련 속에서 이루어지고 있다는 점에 유의할 필요가 있다.

조세조례주의 또는 지방세입법권의 범위와 관련해서는 헌법구조가 다른 우리나라에서 이를 적극적으로 도입하기에는 어려움이 따를 것으로 생각되지만, 지방자치의 본질과 행정재정개혁의 실천이라는 관점에서 이에 대한 전향적인 검토가 요청된다고 할 것이다.

## 제 2 주제

# 프랑스에서의 지방자치단체의 과세권에 관한 고찰

발표자: 전 훈 교수 (경상대학교 법과대학)

토론자: 윤광재 교수 (영남대학교 정치행정대학)

## 프랑스에서의 지방자치단체의 과세권에 관한 고찰

전 훈

(경상대학교 법과대학 교수)

### I. 시작하면서

지방분권에 대한 실질적 평가는 지방자치단체에 대해 얼마나 많은 권한의 배분이 이루어졌는가 보다는 지방자치단체에 대해 돈을 얼마나 배분해 주고 있느냐에 있다고 본다. 그리고 지방자치단체가 행사하는 자치권한의 내용의 핵심으로 재정에 관한 자주적 결정권을 논의한다면 결국 이러한 두 관심사는 따로 떨어져 있기보다는 서로 긴밀하게 결합되어 있다고 할 수 있다. 따라서 지방자치단체의 자유로운 행정(libre administration)을 위한 자치에 관한 의사결정인 조례제정권의 행사를 통해 얼마나 ‘수입(recette)’에 관한 자유로운 의사결정을 할 것인가는 이른바 재정자주권의 확충에 관한 논의로 대변할 수 있다.

그런데 유의해야 할 점은 재정분권화는 반드시 지방자치단체의 자치적인 의사결정인 조례(다만 프랑스에는 조례라는 별도의 용어는 존재하지 않는다)제정을 통한 재정에서의 자치단체의 역할의 강화뿐 아니라 국가로부터의 재원배분을 통해 이루어진다는 점을 유념해야 한다. 따라서 재정분권화의 정도가 반드시 지방자치단체의 자주과세권의 강화를 대변하는 것이 아니라는 점은 유럽 여러 나라의 통계<sup>1)</sup>를 비교해 보더라도 알 수 있다.

---

1) E. Douat, Les aspect financier, Droit administratif, Ed. Juris-Classeur, 2003.4, p.13; 유럽의 지방자치단체의 수입원천에 대한 비교(Les finance locale dans les pays de l'Union européenne: Dexia, 1997).

다만 본 발표자가 검토해야 할 사항은 지방분권화의 필요성과 과정 및 정책적 시사점의 상황이 우리와 유사한 점이 많다고 할 수 있는 프랑스에서의 지방자치단체의 재정자주권에 관한 부분이므로 프랑스 헌법에서 보장하는 지방자치단체의 자유로운 행정과 강화된 재정자치권에 관해 살펴보기로 한다.

먼저 미리 일람해 본다면 프랑스의 경우 국세<sup>2)</sup>와 지방세의 비율 및 지방세 창설부과에 대해 우리처럼 지방자치단체의 권한보다는 국가의 권한이 강한 입법례(국가의 법률에 의해서만 지방세의 세목이 결정되는)에 속한다고 본다. 그리고 프랑스 지방자치단체는 지방직접세의 세율과 임시세를 통해 지방세와 관련된 자치권한을 행사한다. 그렇지만 지방자치단체가 이른바 자주조례(règle locale autonome)로서 지방세를 창설할 수 있는 권한을 행사하지는 못한다. 그렇다고 해서 프랑스 헌법상의 지방자치의 보장이 행정적 성격에 머물고 있다는 선부른 결론은 곤란하다고 본다. 프랑스 헌법에서 인정하는 지방자치단체의 자유로운 행정은 아직은 이들이 포기하지 않는 ‘국가주권의 단일성’과 ‘입법권의 국가독점’이라는 기본 틀 안에서 지방자치단체의 모든 법적 행위에 대한 적법성 통제 하에서 가능하므로 지방(권력단체)의 자치(autonomie)라는 표현 보다는 자유로운 행정 혹은 의사결정을 통해 임시적 성격을 갖는 세금과 법에서 정한 범위 내에서 세율을 각자 정할 수 있는 여지를 애써 행정권의 재량으로 격하시킬 필요는 없다고 본다.

수입의 종류	프랑스	독 일	영 국	이탈리아
지방세	52%	30%	59%	21%
교부금	23%	51%	15%	62%
공 채	10%	9%	2%	3%
사용료	9%	4%	19%	4%
기 타	6%	6%	5%	10%

2) 프랑스의 국세는 소득세, 법인(기업)세, 석유세, 부가가치세 등이 있다. 2000년의 총 국세수입은 2,962억 유로(Euro)에 달한다. 부가가치세(45%) -소득세(18%) -법인(기업)세(15.2%) -석유세(8.2%) 등 주요 4가지 세목이 전체 세액의 86.4%를 차지한다. 배준구, 프랑스의 지방분권, 금정, 2004, p.195.

프랑스에서 지방세는 지방자치단체의 약 40%의 재원을 구성하고 있고 이중 약 80%가 직접세로 되어있다.<sup>3)</sup> 지방세 중 직접세는 프랑스 대혁명 기 까지 거슬러 올라가기 때문에 아주 오래되었지만 과세표준이나 세율이 시대에 맞게 변화하면서 오늘에 이르고 있다.

이하에서는 프랑스에서의 지방세는 어떠한 과정과 역사를 통해 체계적으로 제도화되고 있는가를 살펴보고(Ⅱ. 프랑스의 지방세제의 특징과 종류), 우리에게 비해 자치재정권한의 자유로운 결정권이 강화<sup>4)</sup>되었다고 보는 (지방직접세의) 세율결정권한의 내용을 살펴보기로 한다(Ⅲ. 지방자치단체의 지방세율에 관한 권한).

## Ⅱ. 프랑스의 지방세제의 특징과 종류

프랑스에서는 국가와 마찬가지로 지방자치단체도 자신의 지출을 감당하기 위해 조세를 부과할 수 있는 가능성을 부여받고 있다. 그렇지만 지방자치단체의 과세권은 세금을 설치하고 변경하거나 이를 삭제하는 결정하는 가능성까지는 이르지 못하기 때문에 제한적이라 할 수 있다(프랑스 헌법 제34조). 프랑스의 지방세는 18세기 말에 마련되어 꾸준히 발전되어 왔으며 현재 약 40여개가 넘게 각 자치단체수준별(코뮌과 그 공동체, 데파르트망, 레지옹)로 마련되어 있다.<sup>5)</sup>

3) M. Verpeaux, *Les collectivités territoriales en France*, 2<sup>e</sup> édition, Dalloz, 2004, p.128.

4) 프랑스의 재정자치권 강화는 1)지방자치단체가 자신의 수입원을 배정하고 사용하는 권한을 가지는 데 있는 지역화된 재정자치(*autonomie financière localisée*)라는 관점과 2)단지 지방자치단체가 스스로 수입원을 결정하고 창설하는 특권을 행사하는 경우로 파악하여 이를 지방재정자치(*autonomie financière locale*)의 두 측면을 고려하여 해석된다고 설명한다. 그리고 프랑스의 재정자치는 수입원의 결정에 강제성의 유지라는 부분과 수입원의 사용에 자율성의 증대라는 측면을 동시에 가진다고 한다. 최진혁, 프랑스 지방자치단체 재정자치의 논거에 관한 연구, 한국지방자치학회보, 제15권 제1호, 한국지방자치학회, 2003.3, p.67; R. Muzellec, *Finances publiques*, Sirey, Paris, 1001, pp.86 et 87-101

5) 1994년 기준으로 지방자치단체총국(DGCL: Direction générale des collectivités territoriales)이 파악하는 지방세의 수는 44개에 이른다. 윤광재(1), 지방자치단체가 행사하는 지방세의 세율결정권한에 관한 연구: 프랑스의 지방자치단체를 중심으로,

프랑스의 지방세는 지방분권개혁(1982년) 이전에 지방자치단체 전체 수입의 약 37%를 차지하였는데, 1985년에는 44%, 1999년에는 53%, 2000년에는 53%로 비중이 상향되었다.<sup>6)</sup>

프랑스의 지방세는 크게 직접세와 간접세로 구별되며 이중 지방자치단체의 주요수입과 관련된 4가지의 직접세의 세율을 자유로이 결정한다는 점에 자주재정(과세)권한에 대한 의미와 시사점을 찾을 수 있다고 본다.<sup>7)</sup> 위의 4가지의 지방 직접세로는 건축물토지세(TFPB: Taxe foncière sur les propriétés bâties)<sup>8)</sup>, 미건축물토지세(TFPNB: Taxe foncière sur les propriétés non bâties)<sup>9)</sup>, 주거세(TH: Taxe d'habitation)<sup>10)</sup>와 사업세(TP: Taxe professionnelle)를 들 수 있다.

## 1. 프랑스 지방세제도의 특징

프랑스의 지방세제도의 특징<sup>11)</sup>은 각 지방자치들이 개별적으로 세율을 적용하여 필요한 재원을 마련한다는 점을 들 수 있다. 우리의 경우도 지방세 세목 중에는 지방자치단체가 조례로서 일정한 범위 내에서 세율이 조정 가능한 세목이 다수 존재하며 이때 적용되는 세율을

---

한국행정학보 제33권 제2호, 1999, p.233.

6) 배준구, 앞의 책, p.208.

7) 프랑스의 지방자치단체의 세율결정권한이 위의 4가지 지방직접세의 세목에 한정되어 있는 것은 세금의 역사성과 세수 액의 중요성에 기인한다고 한다. 윤광재(1), 앞의 논문, p.234.

8) “건물이나 시설물이 들어선 토지를 대상으로 부과되며, 과세표준은 건물이나 시설물이 있는 토지의 임대가치이다.” 윤광재(1), 전제논문, p.233의 각주 1)을 재인용하였다.

9) “건물이나 시설물이 들어서 있지 않은 전국토의 초지를 대상으로 부과되며, 과세표준은 건축물토지세와 같이 임대가치이다.” 윤광재(1), 앞의 논문, p.233의 각주2)를 재인용 하였다.

10) “주거나 사무를 목적으로 가구나 비품을 갖추고 있는 공간을 소유한 모든 자에게 부과되며, 과세표준은 소유한 공간에 해당하는 임대가치이다.” 윤광재(1), 앞의 논문, p.234의 각주3)을 재인용하였다.

11) 윤광재(2), 프랑스의 지방재정조정제도운용에 관한 연구, 한국지방자치학회보, 제14권 제3호, 한국지방자치학회, 2002, p.196

탄력세율이라 하고 있지만 프랑스의 경우 이하의 주요 4대 직접세의 세율을 지방의회 의결로 정하고 있는 점에서 시사점을 가진다. 다음으로 지방세의 세목이 매우 많다는 점인데 지방자치단체가 관계 법률의 범위 안에서 자율적으로 신설하거나 폐지할 수 있는 임시세가 발달되어 있다. 또한 지방세 중에는 영업활동을 하는 개인이나 법인에 대해 부과하는 사업세의 비중이 매우 높는데 사업세수입의 격차가 지방자치단체간의 재정적 불균형을 초래하는 가장 큰 원인중 하나가 되고 있다. 지방자치단체는 법률의 범위 내에서 지방세목에 대한 세율결정권한을 가진다는 점에서 재정자치의 확대되고 있다.

프랑스의 지방세 중 직접세는 프랑스 세제 중에서 가장 오래된 세금이라 할 수 있다. 1790년과 1791년에 만들어졌을 적에는 국세였으나 1914년에서 1917년에 걸친 세재개혁을 통해 지방자치단체에게 과세권한이 이전되었다. 이러한 지방(직접)세의 특징은 사업세를 제외한 나머지 세금의 기초가 토지대장의 임대가치(valeur locative cadastrale)에 기초해서 이루어진다는 점을 들 수 있다.

## 2. 지방직접세<sup>12)</sup>

직접세는 4가지의 전통적인 세금( quatre vieilles : 건축물토지세, 미건축물토지세, 주거세, 사업세)과 기타 직접세(생활폐기물수거세, 청소세, 광산세, 전신주세, 계절영업세)로 구성되어 있다. 직접세 중에서 토지세(건축물토지세, 미건축물토지세)와 주거세는 가계(家計)에 대한 세금이고, 사업세는 기업에 대한 세금이다.

지방자치단체별로 지방세 구성을 보면 간접세의 일부를 제외한(자연녹지보호세, 등록세, 운전면허세, 자동차등록세) 대부분의 지방세는 코뮌(commune)세에 속한다.

---

12) 배준구, 앞의 책, pp.195-204.

데파르트망(Département)세는 직접세 중에서 4가지 주요 세금과 간접세 중에서 자연보호세, 등록세, 등록세부가세, 리프트세, 전기세 등이 이에 해당한다.

레지옹(Région)<sup>13)</sup>세는 직접세 중에서 3가지(건축물토지세, 미건축물토지세, 사업세)와 간접세 중에서 운전면허세, 자동차등록세가 이에 속한다.

표14)

구 분	코뮌(Commune)	데파르트망 (Département)	레지옹 (Région)	기 타
직접세	4개 주요세	주거세 건축물토지세 미건축물토지세 사업세	주거세 건축물토지세 미건축물토지세 사업세	건축물토지세 미건축물토지세 사업세
	기타 직접세	가정쓰레기수거세 청소세 광산세 전신주세 계절영업업세		
간접세	도시계획관련세	지방설비세 건폐율초과세 용적률초과세 주차세 공공교통세	자연녹지보호세	수도권사무실 신설세(특별회계인 수도권계획 기금에 충당)

13) Région, 프랑스 헌법에서 직접 규정한 지방자치단체의 종류로서 가장 넓은 관할 구역을 가진다. 1948년 IGA(Inspecteurs généraux en mission extraordinaire)로 출발하여, 1956년 21개의 레지옹 계획구, 1961년 정부의 행정분산조치를 위한 레지옹구역(CAR: Circonscription d'action régional)의 단계를 거쳤다. 1969년 레지옹을 위한 C. de Gaulle 대통령의 국민투표가 실패함으로써 1972년 영조물법인(EPR: Etablissement publics régionaux)에 머무르고 있었지만 1982년 지방분권법률이 제정되면서 레지옹은 명실 공히 코뮌과 데파르트망과 동일한 대표적인 가장 광역적 규모의 지방자치단체가 되었고, 선거를 통한 의회구성은 1986년에야 가능하였다

14) 배준구, 앞의 책, p.197의 표3-1-4. 지방세 체계.

기타 간접세	리프트세 전기세 카지노세 음료수허가세 사냥허가세 천연수세 관광체류세 극장세 광고세 도축세	리프트세 전기세	운전면허세 자동차등록세	
등록세	등록세부가세	등록세 등록세부가세		
지방세 부가세				농업회의소 상공회의소 특별설비세 (영조물법인)

(1) 직접세

4가지 직접세의 기원은 프랑스 대혁명 무렵까지 거슬러 올라가며, 처음에는 토지세(contribution foncière), 동산세(contribution mobilière), 영업세(patente)가 부과되었으며 이들은 국세였다. 1917년 개혁 때부터 국가는 이들 세금에 대한 과세권한을 지방자치단체(코뮌, 데파르트망)에게 부여하였다. 1959년 1월 7일의 오르도낭스<sup>15)</sup>는 주거지와 토지임대료를 기초로 하는 새로운 과표(課標)를 정하면서 건축물토지세(TFPB), 미건축물토지세(TFPNB), 주거세(TH)를 마련하였고, 1975년에는 영업세(patente)가 사업세(TP)로 변경되어 현재와 같은 4개의 지방세로 되었다.

15) 법률명령이라고도 한다. 법률과 행정입법의 중간에 위치하는 법규범을 말한다. 프랑스 헌법 제38조 제1항은 “정부는 그 강령을 실시하기 위하여 일정기간에 대해 통상 법률의 소관사항에 속하는 조치를 법률명령으로 정하는 승인을 국회에 요구할 수 있다”고 규정하고 있다. 의회의 입법영역에 속하는 사항을 정부가 의회의 위임에 의거하여 제정하는 명령이라는 점에서 여러 제약과 요건이 요구된다. 한국법제연구원, 프랑스 법령용어해설집, 2006, p.321

### 1) 건축물토지세(TFPB)

건축물토지세는 모든 건축물에 부과되며, 과표는 관리비를 고려하여 임대료의 50%로 소유자가 부담한다. 이 세금은 항구적 면제(특히 공공 서비스 및 비수익용 공유재산, 종교건물 또는 농업용 건물), 지방자치 단체의 평가에 의하여 종종 행해지는 일시적 면제, 그리고 소득에 따른 특별한 면제나 감세가 가능하다. 건축물토지세는 전통적인 4가지 직접세의 1/4에 해당하며 비교적 다툼이 적은 지방세라 할 수 있고

### 2) 미건축물토지세(TFPNB)

미건축물토지세는 건축물이 없는 토지에 부과하는 세금으로, 기본적으로 농지에 대하여 부과하며 정원, 호수, 숲 등 모든 토지가 과세 대상이다. 과표는 임대료의 80%이다.

미건축물토지세는 항구적 면제(공유 재산, 도로, 건축물토지세가 부과되는 토지), 일반적으로 장기적인 여러 종류의 일시적인 면제, 그리고 특별 감세가 허용되고 있다.

미건축물토지세는 4개 직접세 총액의 불과 1.7%에 해당하고, 그 중요성이 점차 약화되고 있어서 이를 폐지하자는 의견이 제기되고 있다.

### 3) 주거세(TH)

주거세는 어떠한 명목을 가지는 주거용 건물을 점유하고 있는 모든 사람에게 부과된다.

과표는 앞서 언급한 건축물토지세를 기준으로 하며, 주거세가 부과되는 임대료는 주거의 부속건물도 포함한다. 그러나 사업세가 부과되는 토지나 농업용 건물, 기숙학교나 공무원의 사무실에는 부과할 수 없다. 이 세금은 한편으론 과학, 교육 또는 연구기관과 다른 한편으론 일정 소득에 미달하면서 건물임대료가 일정 액수 이하인 납세자에게는 면제된다.

또한 주거세는 인구정책상 2명의 자녀까지는 각기 10%, 셋째 자녀는 15%를 감해 주어야 하며, 추가로 지방자치단체는 의회의 의결에 의하여 5-10%를 감할 수 있다. 공식적인 감면 부분은 국가에 의하여 보충된다.

주거세는 1999년에 4개 직접세의 22.5%에 해당하는 700억 프랑을 초과하며, 이 중에서 시읍면이 400억 프랑(코뮌간 협력체 포함시 450억 프랑), 도 200억 프랑, 지역 55억 프랑이다.

#### 4) 사업세(TP)

사업세는 월급을 받지 않으면서 직업 활동을 하는 자연인과 법인을 대상으로 부과된다. 이 세금은 두 가지 요소, 즉 유형자산(immobilisations corporelles)과 월급(salaires)을 기준으로 부과한다.

유형자산은 토지세(건축물, 미건축물)가 부과되는 건물과 토지가 대상이며, 과표는 토지세를 내는 재산의 임대료에 의하여 산정한다. 또한 원료, 설비 등과 같은 기타 유형자산의 경우도 임대료에 의하여 산정되며, 임대료는 감가상각의 기준으로 이용되는 원가의 16%이다.

그리고 사업세는 월급 또는 소득을 기준으로 부과하는데 과표는 월급의 18%나 수입의 10%이다. 그러나 월급을 기준으로 하는 과표는 1999년 재정법에 의하여 5년간(1999-2003년) 점차적으로 공제액을 높여 2003년부터는 완전히 폐지하기로 되어 있다.<sup>16)</sup>

사업세는 고용과 투자에 대한 감면을 하고 있으며, 실제로 기업은 사업세를 내는 비율이 적다. 지방자치단체는 감면에 따른 재원 손실금에 대하여 국가에 의하여 보상금을 받는다.

1995년 통계에 의하면 사업세는 직접세의 약 49.2%인 1,293억 프랑이 넘으며, 지방자치단체의 가장 중요한 세원이며<sup>17)</sup> 2003년에는 233

16) 배준구, 앞의 책, p.199.

17) M. Bouvier, Les finance locales, 4<sup>e</sup> édition, LGDJ, 1996, p.43.

억 9천만 유로에서 2004년에는 242억 6천만 유로로 증가하였다.

사업세는 지방재정간의 형평성을 위한 배분역할을 일부 담당하고 있지만 징수액의 차액과 세율의 차액이 지방자치단체들 간에 상당한 격차를 보여주는 단점이 있다. 그리고 기업에게 부과하는 성격상 직업고용, 투자부문과 관련하여 여러 제약이 따르는 문제점을 가지고 있다.

## 2. 지방간접세

지방간접세는 1)도시계획과 관련된 세금(지방설비세, 건폐율초과세, 용적률초과세, 자연녹지세, 수도권사무실신설세, 주차세, 공공교통세), 2)기타 간접세(리프트세, 전기세, 카지노세, 음료수허가세, 사냥허가세, 천연수세, 운전면허세, 자동차등록세, 관광체류세, 극장세, 광고세, 도축세), 3)등록세(등록세, 등록부가세), 4)지방세부가세(농업회의소, 상공회의소, 영조물법인의 특별설비세 등)로 구성되어 있다.

### (1) 도시계획세

#### 1) 지방설비세

인구 1만 이상의 코뮌과 및 수도권(일드프랑스 레지옹)의 코뮌에서 부과하며, 기타 코뮌에서는 임의로 부과할 수 있다. 이는 모든 건물의 건축, 재건축, 증축 등의 사업에 대하여 부과하며, 과표(課標)는 건물 전체의 가격이고, 세금 부담은 시읍면에 의하여 건축 허가를 얻는 자이다.

## 2) 건폐율<sup>18)</sup>초과세

코뮌이나 데파르트망은 건폐율을 초과하는 모든 건축에 대하여 건축주로 하여금 건폐율에 상응하기 위해 필요로 하는 토지의 추가요금 상당액을 부과한다.

## 3) 용적률<sup>19)</sup>초과세

용적률을 초과하는 경우, 모든 건축주는 규칙대로 건축하기 위하여 필요로 하는 토지의 법정면적 가격과 동일한 금액을 납부해야 한다. 코뮌이 일정한 건폐율을 유지하는 경우에 건폐율 한도 내에서 용적률을 초과하는 경우에만 부과될 수 있고, 이 한도를 초과하는 경우에는 건폐율초과세가 이를 대체한다.

## 4) 자연녹지보호세

데파르트망은 세금은 지방설비세와 유사한 과표에 의하여 부과하며, 그 세율은 도의회에 의하여 정해진다(2%로 제한되어 있다).

## 5) 수도권 사무실(또는 연구실) 신설세

수도권인 일드프랑스(Île-de-France) 레지옹의 사무실, 상업용지 및 창고용지에 대한 세금이다. 과표는 수도권을 3개 구역(zone)을 나누어 일정 한도 이상의 면적(사무실 100m<sup>2</sup>, 상업용지 2,500m<sup>2</sup>, 창고 5,000m<sup>2</sup>)을 이용하는 소유주에게 면적(m<sup>2</sup>)당 일정 비율을 적용하고 있다. 그 수입은 국고특별회계의 대상이 되는 일드프랑스 계획기금에 충당된다.

---

18) 건폐율은 대지에 건물이 어느 정도의 면적을 차지하고 있었는지를 나타낸다. 즉 건축물이 들어선 대지면적에 대한 건물의 건축면적의 비율을 의미한다. 예를 들어 100평짜리 대지에 바닥면적이 60평인 단독 주택이 들어섰다면 건폐율은 60%가 된다.

19) 땅의 크기에 비해 얼마나 많은 면적들이 이용되는 지를 나타낸다. 즉 대지면적에 대한 건축물의 연 면적의 비율을 의미한다. 단, 지하실 면적은 용적률에서 제외한다. 예를 들어 100평 대지에 용적률이 300%의 3층 건물을 짓는다면 각층 바닥면적을 100평씩 하여 연면적 300평까지 지을 수 있다.

## 6) 주차세

주차기준을 준수할 수 없는 건축주에 의무적으로 부과하며, 부과액은 코뮌의회에서 결정된다. 부과액은 미확보된 주차면의 수(매년 재평가됨)에 적용된다.

## 7) 공공교통세

코뮌공동체의 도시공공교통 투자비에 지원하는 것으로 자연인이나 법인, 공법인이나 사법인에 부과된다. 이 부담금은 인구 2만 이상인 자치단체에게는 급여를 과표로 하여 부과하며, 그 세율은 관련 의회에 의하여 결정된다.

### (2) 기타 간접세

이 세목에 속하는 간접제도 성격과 유형상 다양하게 존재하고 있다.

- 1) 코뮌 및 데파르트망의 리프트: 임의세(任意稅)이고, 그 세율은 총수입의 3%를 초과할 수 없다.
- 2) 코뮌 및 데파르트망의 전기세: 신청한 출력에 따라 요금 계산서의 30%-80%를 부과한다.
- 3) 코뮌의 카지노세: 카지노의 도박 총수입에 대하여 적용된다.
- 4) 음료수허가세: 코뮌의 분류에 따라 다양한 코뮌의 의무적 세이다.
- 5) 사냥허가세: 이는 매년 허가 취득에 대하여 코뮌에 의하여 징수된다.
- 6) 천연수세: 이는 천연수원이 있는 코뮌에 관련된다.
- 7) 운전면허세: 이는 레지옹에서 징수하며, 그 부과액은 제한이 없다.
- 8) 자동차등록세: 이는 레지옹에서 징수한다.
- 9) 관광채류세: 이는 관광이나 온천으로 분류된 연안, 산간 또는 관광증진사업을 추진하는 코뮌에 의하여 징수됨. 이는 호텔경영자나

여관주인이 부담한다.

- 10) 극장세: 스포츠회의, 영화관람료, 자판기에 대한 의무적인 세이다.
- 11) 광고벽보세: 코뮌에서 징수하며, 평방미터와 광고 형태에 따라 산정된다.
- 12) 코뮌의 광고부지세: 이는 고정광고부지 면적에 대하여 부과되는 임의세이다.
- 13) 코뮌의 광고차량세: 이는 임의세이다.
- 14) 코뮌의 도축세: 이는 의무적 세이다.

### (3) 등록세

#### 1) 데파르트망의 등록세

데파르트망은 부동산의 판매에 대하여 등록세를 수하며, 등록세는 취득자가 부담하고, 그 세율은 3.60%임. 코뮌은 데파르트망에 의하여 징수된 등록세의 부가세를 임의로 받을 수 있다.

#### 2) 코뮌 및 데파르트망의 등록세부가세

시읍면과도는 상가권리금, 임대권 이전 때에 국가에 의하여 징수되는 등록세의 부가세를 징수할 수 있다.

### (4) 각종 기관을 위한 지방세(직접세) 부가세

이러한 부가세는 농업회의소, 상공회의소, 등의 부가세와 특별설비세 등이 있다.

- 1) 농업회의소 부가세: 이는 건축물토지세에 부가되며, 회의소에 재정적 필요에 따라 그 세율은 달라진다.
- 2) 상공회의소 부가세: 이는 사업세의 부가세이며, 상공회의소의 예산수요에 따라 그 세율은 달라진다.

- 3) 특별설비세: 이는 4가지 직접세(건축물토지세, 미건축물토지세, 주거세, 사업세)의 부가세이며, 특정지역(수도권, 바쓰-센느, 로렌느 등)의 설비공사 자금조달을 위하여 영조물법인에 의하여 징수된다.

### Ⅲ. 지방자치단체의 지방세율에 관한 권한

지방자치단체가 갖는 과세자주권의 의미와 관련해 프랑스의 경우 과세의 객체나 세율을 지방자치단체가 결정한다는 점에서 조례로서 일정 범위 내에서 세율조정이 가능한 탄력세율제도를 가진 우리와 비교될 수 있다.

#### 1. 느리게 전개된 지방세제 개혁의 과정<sup>20)</sup>

지방자치단체는 1917년부터 국가가 징수할 액수를 결정하면 국가징수액의 일정한 비율로 세금을 지역 주민에게 부과하였고, 1948년 이후부터 건축물토지세, 미건축물토지세, 주거세 그리고 사업세가 완전히 지방자치단체에 이전되었다.

기술한 1959년 1월 7일 지방자치단체와 기타기관을 위한 세재개혁에 관한 오르도낭스(ordonnance du 7 janvier 1959 portant réforme des impositions perçues au profit des collectivités locales et divers organismes)는 건축물토지세와 미건축물토지세의 과세표준을 기존의 추정된 토지수입에서 시장가격이 반영된 임대가치로 하는 새로운 과표를 정하였다. 따라서 사업세를 제외한 3개의 지방직접세의 과세표준이 임대가치로 변경되었다. 동 오르도낭스가 이전의 지방세와는 다른 과세표준을 변경한 것은 과세표준을 경제성장에 바탕을 둔 경제현실과 연

20) M. Bouvier, *op.cit.*, pp.30-36; 윤광재(1), 앞의 논문, pp.235-237.

계시킴을 위해서였지만 이에 따르는 시간적·기술적 및 재정적 어려움으로 그 실행 시기는 연기되었다.

1973년 12월31일의 지방직접세 과세표준의 현대화에 관한 법률(*loi du 31 décembre 1973 sur la modernisation des base de la fiscalité directe locale*)은 우선 건축물토지세, 미건축물토지세 그리고 주거세에 대하여 1959년 오르도낭스가 결정한 과세표준을 적용하고 현실화를 위하여 과세표준액을 정기적으로 조정하는 규정을 두었다. 다음으로 재정적으로 경제상황이 곤란한 가정을 고려하여 특별한 조치로서 여러 의무 공제조항을 두었다.

1975년 7월 29일의 영업세 폐지와 사업세 신설에 관한 법률(*loi du 29 juillet 1975 supprimant la patente et instituant une taxe professionnelle*)은 사업세의 과세표준에 대하여 건물과 생산설비의 임대가치와 피고용자 임금액의 일정비율을 추가하고, 지방세 관련법으로서는 처음으로 지방자치단체에 의한 지방세의 세율결정 권한에 관한 규칙(*règle*)을 정하였다. 그렇지만 동 법률의 시행에는 현실적인 어려움이 따를 것으로 예상되었고 그 실행이 연기가 되었고 1980년의 지방직접세 조정법의 제정까지 기다려야 했다.<sup>21)</sup>

## 2. 세율결정권한의 기본원칙

앞서 본바와 같이 1959년의 지방세 개혁 이래로 약 20년이 지난 뒤에 지방자치단체에게 세율결정권한을 인정한 지방직접세조정법(*loi du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fisaclité directe locale*)이 제정되었다. 동법률에 따라 1981년 1월 1일부터 프랑스의 지방자치단체는 매년 4개의 지방직접세의 세율을 자유롭게 결정할 수 있게 되었다. 위 4가지 세목을 제외한 다른 지방세는 그 성질에 따라 국가가

21) M. Bouvier, *op.cit.*, pp.32-33; 윤광재(1), 앞의 논문, pp.236.

정한 고정세율을 적용하거나 일정한 범위 안에서 세율을 인상하거나 인하할 수 있다.

### (1) 세율의 법정상한선

지방자치단체가 세율을 정하는 데 있어서 일정한 법정상한선의 준수가 요구된다. 법정상한선은 지방자치단체간의 각 세목의 세율격차가 심화되는 것을 방지하기 위해 요구된다.

예산에 필요한 미건축물토지세, 건축물토지세, 주거세 그리고 사업세의 세수기대총액을 결정할 때에는 법정상한선을 초과할 수 없다. 그리고 직접세 중에서 사업세와 미건축물토지세의 세율 변동 폭은 제한을 받는데, 1996년 기준의 경우 4대 직접세의 총세수액 중 미건축물토지세의 비율은 1.7%이고 사업세 비중은 49.3%에 해당한다. 따라서 도시성격을 가지는 지방자치단체가 과세표준액이 높은 사업세를 올리고 반대로 과세표준액이 낮은 미건축물토지세의 세율을 내려 지주와 농민부담액을 내릴 수 있는 상황을 방지하기 위한 것이다(농촌의 경우는 반대). 따라서 지방자치단체간 세율격차의 증가를 억제하고 서로 직업에 종사하는 납세자간 세금액 부담의 조화를 위한 취지에서 세율의 변동 폭을 마련해두고 있다.

앞의 1980년 지방직접세 조정법은 예산에 필요한 4대 직접세의 세수기대총액<sup>22)</sup>을 결정할 때에 지방자치단체는 세율의 법정상한선을 초과하지 못한다고 규정한다. 사업세의 경우 회계 연도 상한선이 전년

---

22) *Produit attendu des quatre taxes*, 프랑스의 지방자치단체는 지방세의 예상 수입을 계산하기 위해서 4대 지방직접세의 예상액을 결정하게 된다. 이러한 세수기대총액의 결정을 위해서 매년 경제·재정부 소속의 조세총국(*Direction générale des impôts*)의 회계과는 지방자치단체에 각 세목의 과세표준액을 1월 31일 까지 통보해야 한다. 이를 바탕으로 지방자치단체는 자신들이 결정할 세율을 곱함으로써 세수기대총액을 얻게 된다. 지방의회가 의결한 세수기대총액은 익년 3월 31일 까지 프레페(*préfet*)에게 이송되고, 이 기간을 초과하는 경우에는 전년도에 결정된 세율을 다시 적용해서 세수기대 총액을 얻게 된다. 윤광재(1). 앞의 논문, p.238.

도에 적용되었던 전국의 평균세율을 2배 이상 초과할 수 없다. 건축물토지세, 미건축물토지세 그리고 주거세의 세율상한선은 1)한 데파트망 내에서 전년도에 적용되었던 코뮌 전체의 각각의 평균세율을 2.5배 이상 초과할 수 없고 2) 전년도에 적용되었던 전국의 각각의 평균세율을 2.5배 이상 초과할 수 없다.

전국평균치를 중심으로 2배 혹은 2.5배로 세율인상폭을 정한 것은 각 지방자치단체마다 재정상의 필요를 이유로 세율을 지속적으로 인상할 경우에 발생하는 문제의 사전 예방적 조치라 할 수 있다.

특정 프랑스 지방자치단체의 세율의 법정상한선<sup>23)</sup>

세 목	전년도 지방자치단체의 세율	전년도 전국 평균세율	회계년도 법정세율상한선
건축물토지세	16%	11.69%	(*2.5) 29.22%
미건축물토지세	20%	14.15%	(*2.5) 35.37%
주거세	22%	37.69%	(*2.5) 94.80%
사업세	18%	13.01%	(*2.0) 26.02%

(2) 세율의 비율적/ 차별적 변동

앞의 세율의 법정상한성 규칙과는 별도로 지방자치단체는 4가지 세목의 세율결정을 위해 세율의 비율적 변동과 세율의 차별적 변동 중 하나를 선택하여 자신의 재정상황에 알맞은 기회를 이용할 수 있다.

비율적 변동은 회계 연도에 정해진 법정상한선을 준수하면서 전년도 건축물토지세, 미건축물토지세, 주거세 그리고 사업세의 세율을 동

23) 윤광재(1), 앞의 논문, p.240의 표1.

일한 비율로 인상 또는 인하할 수 있는 것으로 적용기술상 간편하다.

차별적 변동은 4가지 세목을 전년도에 비해 각각 다른 비율로 올리거나 내리는 것이다. 이는 앞의 법정상한선 하에서 1) 사업세율은 주거세세율의 인상폭 보다 높은 비율로 인상될 수 없고 2) 주거세와 두 토지세의 평균세율 인상폭 보다 높은 비율로 인상될 수 없으며 3) 주거세 세율의 인하폭이나 두 토지세 평균세율 인하폭과 같은 비율로 인하되어야 한다.

이러한 차별적 변동은 납세자간의 세금전가를 방지하는 데 목적이 있으며 지방자치단체의 세율결정이 한 세목(도시지역이라면 사업세, 농촌지역은 미건축물토지세)에 집중되는 것에 대해 대비하는 기능을 가진다.

세율관의 관계에 관한 표24)

세 목	세율인상	세율인하
주거세	자유롭다.	자유로우나 미건축토지세의 세율이 반듯 인하되고 사업세의 세율도 인하되어야 한다.
건축물토지세	자유롭다.	자유로우나 사업세의 세율이 인하되어야 한다.
미건축물토지세	주거세 세율이 같은 비율로 인상되어야 가능하다.	자유로우나 사업세의 세율이 인하되어야 한다.
사업세	주거세 세율이 같은 비율로 인상되어야 가능하다. 주거세와 두 토지세가 같은 비율로 인상될 때 가능하다.	자유롭다.

24) 윤광재(1), 앞의 논문, p.241의 표2.

#### IV. 마치며

지방분권과 국가균형발전이 국가정책의 핵심과제로 등장한 이래로 국가와 지방간 또는 광역과 기초자치단체간의 지방세 및 지방재정관련 재정분권에 관한 논의가 분분하였다. 그 중 지방세제 개편의 핵심은 지방의 자주재원 비율을 높임으로써 지방자치단체의 재정상의 자율성의 제고와 재정책임성의 강화해야 한다는 의견이 제시되었다.<sup>25)</sup>

그렇지만 재정수요 증가에 탄력적으로 대응하기 위해서는 지방세에 대한 지방자치단체의 과세권에 대한 실질적 개혁이 없이는 불가능하다고 할 것이다. 현재의 지방세 제도는 세수의 탄력성이 낮은 재산세제 중심으로 되어 있고 지역편차가 크며 16개 세목 중 11개 세목에 탄력세율이 허용되어 있지만 실질적인 활용이 없는 점에서<sup>26)</sup> 이러한 개혁은 아직은 멀기만 한 것 같다.

지방분권이 실제로 그 효과를 달성하기 위해서는 지방자치단체는 지방분권의 영역에 대한 의사결정에 영향을 행사하고 제한할 가능성이 있는 국가로부터 의존하지 않는 이전된 권한을 실행하기 위한 필요한 수단을 보유하고 있어야 한다. 지방분권이 일의 분권에 머물고 중앙에 오히려 더 의존하는 것은 재정권의 이양이 함께 이루어지지 않았기 때문이라 할 수 있다<sup>27)</sup>. 프랑스에서도 지방재정의 개혁은 지방분권에서 뱀장어(*serpent de mer*)로 비유될 만큼 오랜 논란에도 불구하고 매우 느리게 소극적으로 전개되어왔다.<sup>28)</sup>

---

25) 국세와 지방세의 세수비율은 79:21인데 비해 실질적인 국가와 지방의 세출배분비율은 44:56이므로 세입과 세출의 불균형을 완화함으로써 재정자율성 및 재정책임성을 강화해야 한다는 의견이 지배적이다. 정부혁신지방분권위원회, 참여정부의 재정세제개혁-백서5, 2005, p.76이하.

26) 정부혁신지방분권위원회, 앞의 보고서, p.77.

27) 이동식, 참여정부의 재정분권법제에 대한 평가, 제9회 학술대회- 참여정부의 지방분권법제의 이상과 현실, 한국지방자치법학회, 2005.5.21, p.63

28) P-L. Frier, Précis de droit administratif, 3<sup>e</sup> édition, Montchrestien, Paris, 2004, p.131

프랑스에서는 이미 20세기 초반부터 지방자치단체의 재정자치와 관리의 선택권 강화를 위한 수많은 개정이 있어왔고 이제는 헌법에서 규정하고 있다. 프랑스의 헌법과 법률규정을 본다면 지방자치단체가 적어도 지방세의 세율만큼은 자유로이 결정할 수 있는 것처럼 이해되어 우리 보다는 지방세에 관한 자치권한이 신장되어 있다고 보인다.

그러나 앞서 본 바와 같이 프랑스의 지방분권(décentralisation territoriale)의 제도화 과정<sup>29)</sup>에 비해 지방세의 자율권은 비교적 늦게 등장하고 있음을 알 수 있다. 그 이유는 헌법에서 명시하고 있는 조세법률주의 원칙에 따라 국세 뿐 아니라 지방세도 법률에 의해서만 설치할 수 있다. 그리고 프랑스 지방분권에서 빼놓을 수 없는 주권의 단일성(indivisibilité de souveraineté)과 공화국의 불가분성(de la République)의 보전은 결국 지방세의 과세권한을 지방자치단체에게 완전히 넘겨주지 않겠다는 인식을 바탕으로 깔고 있다. 그리고 세율에 관한 자유로운 결정은 정치적·규범적 차원이 아닌 행정적·기술적 차원에서 이루어지고 있다.<sup>30)</sup>

프랑스의 지방자치단체의 과세권한의 강화는 지방자치단체의 재정행위의 투명성과 책임성 그리고 자율성을 전제로 한다. 물론 지방자치단체가 책임성을 가진다는 것은 자치단체 스스로 재정결정의 주체가 되어 세율을 자유로이(librement) 결정한다는 것을 의미하며, 더 중요한 것은 아무리 지방자치를 부르짖는다고 하더라도 결국 납세자인 지역의 주민에게 세금의 부과(imposition)와 세율(taux) 결정의 결과를 정확하게 알려야 하는 행정의 투명성(transparence)을 충족하지 않고서는 지방자치의 본질적 의미를 주장하기 어렵게 된다.<sup>31)</sup>

---

29) 이에 관해서는 전훈, 프랑스 헌법상 지방분권제도, 세계헌법연구제12권 제1호, 국제헌법학회 한국학회2006.6, p.55이하; 정재황·선정원·김명연·김수진·전훈, 지방자치의 헌법적 보장-지방자치와 입법권의 한계-, 헌법재판연구 제17권, 헌법재판소 2006.12, pp.45-76.

30) 윤광재(1), 앞의 논문, p.237 이하. 발표자는 인용하는 국내문헌의 경우 모두가 행정학자의 논문이어서 그 내용이 낯설거나 매우 기술적 성격을 가진다고 생각한다.

31) 이러한 내용은 지방자치단체의 세율결정에 관한 권한을 인정한 1980년 1월 10일 법

## 참 고 문 헌

- 배준구, 프랑스의 지방분권, 금정, 2004, p.195.
- 윤광재(1), 지방자치단체가 행사하는 지방세의 세율결정권한에 관한 연구: 프랑스의 지방자치단체를 중심으로, 한국행정학보 제33권 제2호, 한국행정연구원, 1999.
- 윤광재(2), 프랑스의 지방재정조정제도운용에 관한 연구, 한국지방자치학회보 제14권 제3호, 한국지방자치학회, 2002.9.
- 윤광재(3), 프랑스의 국가재정운용과 재정개혁에 관한 연구, 한국행정연구 제13권 제1호, 한국행정연구원, 2004.
- 정재황 · 선정원 · 김명연 · 김수진 · 전훈, 지방자치의 헌법적 보장-지방자치와 입법권의 한계-, 헌법재판연구 제17권, 헌법재판소 2006.12.
- 최진혁, 프랑스 지방자치단체 재정자치의 논거에 관한 연구, 한국지방자치학회보제15권 제1호, 한국지방자치학회, 2003.3.
- 전훈, 프랑스 헌법상 지방분권제도, 세계헌법연구 제12권 제1호, 국제헌법학회 한국학회, 2006. 6.
- E. Douat, Aspect financier, Droit administratif, Ed. Juris-Classeur, 2003.4.
- M. Verpeaux, Les collectivités territoriales en France, 2e édition, Dalloz, Paris, 2004.

---

률(지방직접세 조정에 관한 법률, loi du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité direct locale)제정과정에서의 상원 최종보고서에서 강조하고 있는 사항들이다. 윤광재(1), 앞의 논문, pp.236-237; M. Papon · C. Bonnet, Projet de loi portant aménagement de la fiscalité direct locale, Documentation française, n°532, Paris: Sénat, p.2.

발 표 문

M. Bouvier, Les finance locales, 4e édition, LGDJ, Paris, 1996

P-L. Frier, Précis de droit administratif, 3eédition, Montchrestien, Paris,  
2004

## 제 3 주제

# 미국법상 과세권의 관할에 관한 연구

발 표 자 : 성선제 교수 (영산대학교 법과대학)

토 론 자 : 최성근 박사 (한국법제연구원 연구위원)

# 미국법상 과세권의 관할에 관한 연구

성 선 제  
(영산대학교 법과대학 교수)

## I. 서 론

미국의 독립이 촉발된 것은 이른바 보스턴 차 사건이라고 한다. 보스턴 차 사건이란 영국이 해외에서의 전비조달을 위하여 식민지인 아메리카로 수입되는 차에 일방적으로 과세를 하고, 이에 대하여 분노한 시민들이 차를 선적하고 보스턴 항구에 정박중인 선박을 습격하여 불을 지른 사건을 말한다. 아메리카 식민지인들이 영국 본토의 국왕의 과세권에 정면으로 도전하기 시작한 것이다. 이러한 도전의 근거는 “대표 없이 과세 없다”로 요약할 수 있다. 위에서 보는 것처럼 미국에 있어서 과세는 역사적으로 중요한 상징을 내포하고 있다.

미국에서의 과세의 관할에 대하여 논의하는 경우 두 가지 점을 명심하여야 비교평가가 의미를 가질 수 있을 것이다. 첫째, 출발부터 지방자치단체(local), 주(state), 연방(federal) 등 다원적인 관계로 시작하였으며 풀뿌리 민주주의가 말해주듯 상향식 지방자치의 구조를 가지고 있다는 점이다. 따라서 과세의 주체가 다양함을 인정하지 않을 수 없다. 즉, 여기에서의 과세의 주체가 연방인지, 주인지, 아니면 지방자치단체 인지는 분명하지 않다. 미국의 성립이 말해주듯 원칙적으로 주(state)가 복지, 교육, 치안을 담당하고 있으며, 연방(federal)은 국방, 외교 및 일반적 복지를 위하여 세출을 규제할 수 있을 뿐이다. 연방과 주 사이의 과세의 관할에 관한 문제는 구체적인 경우 아직도 분명하지 않으나,

어느 정도 관례를 통하여 입장이 정리되었다고 평가할 수 있다.

그런데 주와 지방자치단체 사이에서 과세의 관할에 관한 문제 역시 분명하지는 않다. 원칙적으로 주는 복지, 교육, 치안 등 일반복지를 위하여 필요한 재원을 과세할 수 있다. 일반적으로 지방자치단체는 연방헌법 및 법률, 그리고 주가 헌법 및 법률로 금지하지 않은 부분에 대하여 과세를 할 수 있다.

둘째, 중앙집권형 단일국가인 우리의 경우 조세의 부과 문제에 대하여는 다른 분야와 다르게 ‘조세법률주의’라고 하는 엄격한 기준을 적용하고 있다. 즉, 의회는 일반적 법률 제정과 다르게 조세입법의 경우 매우 자세하게 직접 법률에 규정하고 있다. 즉 과세를 특별 취급하고 있다고 할 수 있다. 소득세법 등의 분량이 여타의 다른 법의 분량만 보더라도 그 차이를 확연히 알 수 있다. 그런데 미국의 경우에는 조세의 부과라 하여 다른 부분의 입법과 달리 특별히 취급하지는 않는다. 즉, 다른 분야의 입법과 마찬가지로의 기준과 권한, 그리고 위임을 하고 있다.

이러한 전제를 바탕으로 이하에서는 미국에 있어서 연방, 주, 지방자치단체 사이에서 과세의 관할에 관한 문제를 검토한다. 첫째, 연방의 관할, 둘째, 주의 관할, 셋째, 지방자치단체의 관할에 관하여 살펴보고자 한다.

## Ⅱ. 연방의 관할

### 1. 헌법 규정

미국 연방헌법 제1조 제8항은 “연방의회는 미합중국의 채무의 변제, 그리고 공동방위와 일반적 복지를 위하여 조세·관세·공과금 및 소

비세를 부과·징수할 권한이 있다. 단, 모든 관세·간접세 및 소비세는 미합중국을 통하여 획일적이어야 한다”고 규정하고 있다. 연합규약(the Articles of Confederation)에 의하면, 제한된 연방정부는 과세권이 없었고, 따라서 집행할 세입도 없었다. 분명한 것은, 20세기에서 과세(tax) 및 세출규제권(spend)은 의회의 모든 권한 중에서 가장 중요한 권한의 하나라는 것이다.

## 2. 과세권의 목적

연방의회는 헌법 제1조에 구체적으로 열거되어 있는 다른 권한을 오로지 실행하기 위하여 과세 및 세출이 제한되는가, 그렇지 않으면 연방의회는 일반적 복지(general welfare)를 위하여 폭넓은 과세권 및 세출규제권을 가지는가? 연방대법원은 *United States v. Butler*<sup>1)</sup>사건에서, 상당히 폭넓은 견해인 후자를 택하였다. *Butler* 사건은 1933년의 농업조정법(the Agricultural Adjustment Act of 1933)의 합헌성에 관한 것이었는데, 위 법률은 농민들의 수확량을 제한하기 위하여 농민들에게 보조금을 지급함으로써 농업분야에 있어서 생산을 안정화시키려는 것이었다. 연방의회는 농산물의 공급을 억제하는 방법으로 적정한 가격을 유지하고 그럼으로써 농업 생산을 장려하려고 시도하였다.

*Butler* 판결은 농업조정법이 생산을 규제했기 때문에 수정헌법 제10조를 위반하여 위헌이라고 하였다. 즉, 연방대법원은 생산의 규제는 주에게 맡겨져 있다고 판시하였다.<sup>2)</sup> *Butler* 판결의 이러한 입장은 그 이후의 판례에서 전혀 채택되지 않았다. 그러나 과세권 및 세출규제권의 범위에 관한 *Butler* 판결의 논의는 여전히 유효한 판례(good law)로 남아있다.

1) 297 U.S. 1 (1936).

2) 연방대법원은 1887년부터 1937까지 생산규제는 주에게 위임된 것이라고 판시하면서, 연방의회의 통상규제권에 대하여 유사한 제한을 채택하였다.

### 3. 과세권 논쟁

과세 및 세출규제권의 범위에 관한 논쟁은 제임스 매디슨(James Madison)과 알렉산더 해밀턴(Alexander Hamilton) 사이의 논쟁에서 시작된다고 할 수 있다. 매디슨은 연방의회의 과세 및 세출은 헌법 제1조에서 구체적으로 수여된 다른 권한을 수행하기 위한 것에 제한되어 있다는 견해를 취했다. 매디슨은 그것은 단지 같은 절의 후속조항들에서 열거된 다른 권한에 대한 논의와 매 한가지라고 주장하였다. 즉, 미합중국은 제한되고 열거된 권한의 정부인만큼, 국가의 일반적 복지를 위한 과세권 및 세출규제권의 수여는 연방의회에 위임된 열거된 입법영역에 국한되어야 한다고 주장하였다.<sup>3)</sup>

이와 반대로, 해밀턴은 연방의회가 헌법의 다른 규정을 위반하지 않는 한, 일반적 복지에 공헌하는 것이라고 믿는 어떠한 목적을 위해서라도 과세 및 세출을 할 수 있다는 태도를 견지했다. 해밀턴은 “그 조항이 그 뒤의 후속조항에서 열거되는 다른 권한들과는 분리되고 구별되는 권한을 부여하고 있으며 그 다른 권한들의 부여로 말미암아 의미가 제한되지 아니한다. 그리고 그 결과 연방의회는 오로지 미합중국의 일반적 복지를 위해 집행하도록 행사되어야 한다는 요건의 제약하에서만, 과세 및 세출을 규제할 실질적인 권한을 가지고 있다”고 주장하였다.<sup>4)</sup>

연방대법원은 “올바른 견해”<sup>5)</sup>로서 해밀턴의 주장을 분명하게 받아들였다. 그러므로 연방의회는 다른 헌법규정을 위반하지 않는 한, 일반적 복지를 위하여 폭넓은 과세 및 세출규제권을 가지고 있다. 예컨

---

3) 페더럴리스트 페이지 41.

4) 페더럴리스트 페이지 30-36.

5) 297 U.S. 1, 66(1936).

대, 인종차별적 방식으로 산정되거나 부과되는 조세는 연방의회의 제 1조 권한의 범위를 위반했기 때문이 아니라 수정헌법 제5조의 평등보호조항을 위반하기 때문에 위헌이다.

벤자민 카도조(Benjamin Cardozo) 대법관은 *Steward Machine Co. v. Davis*<sup>6)</sup> 사건의 법정의견에서 “판단(judgment)의 행사가 아닌, 자의적인 권한의 행사로서 선택이 명백하게 틀린 것이 아니라면, 세입과 세출이 일반적 복지를 향상시키는지에 대하여 판단하는 재량(discretion)은 연방의회에 속한다. 일반적 복지의 개념은 고정되어 있지 않다. 오늘날 복지개념에는 1세기 전의 제한적이거나 부분적이었던 필요가 상호 관련될 수 있다”고 판시하였다.<sup>7)</sup>

#### 4. 과세의 분류

역사적으로 연방대법원은 조세의 합헌성 심사에서 직접세와 간접세, 보통세와 규제목적 조세(revenue raising and regulatory taxes)를 구별하였다. 하지만 이러한 구별이 오늘날에는 더 이상 중요하지 않다.

##### 1) 직접세와 간접세

헌법 제1조 제2항은 “직접세는 합중국에 가입한 각 주의 인구수에 비례하여 각 주에 할당한다”고 규정하고 있고, 제1조 제9항은 “인두세, 또는 기타 직접세, 조세는 인구수의 조사에 비례하지 않는 한, 부과할 수 없다”고 규정하고 있다. 위 규정을 심사한 초기의 사건들에서 연방대법원은 무엇이 직접세인지 넓게 규정하였고, 그로 인하여 연방의회에 각종 조세를 부과할 광범위한 권한을 허용하였다.

이전의 판결들에서 직접세는 부동산에 대한 과세에 한정된 것 같았

---

6) 301 U.S. 619 (1937).

7) Id. at 640-641.

고 따라서 각주에 대한 할당을 고려하지 않고 모든 조세는 연방의회에 의하여 부과될 수 있었다. 예를 들면, 1796년 *Hylton v. United States* 사건에서 연방대법원은 수하물(carriages)에 대한 연방세는 간접세이므로 각 주에 배분되어질 필요가 없다고 판시하였다.<sup>8)</sup> 그러나 *Pollack v. Farmer's Loan & Trust Co.* 사건에서 연방대법원은 5 대 4로 연방소득세를 위헌이라고 선고하였다.<sup>9)</sup> 연방대법원은 소득세는 여러 수입원 중에서 재산으로 얻은 수입을 징수하기 때문에 그것은 직접세이고 각 주에 배분되어져야 한다고 설시하였다. *Pollack* 판결이 있는지 18년 후인 1913년 위 결정을 뒤집는 수정헌법 제16조가 통과되어 연방소득세가 허용되었다. 수정헌법 제16조는 “연방의회는 그 수입원을 불문하고 각 주에 할당하지 아니하고 또한 인구수(any census or enumeration)에 관계없이 소득에 대한 조세를 부과·징수할 권한을 가진다”고 규정하였다.

연방대법원은 마침내 직접세와 간접세의 구별을 포기하였다. *Flint v. Stone Tracy Co.* 사건에서 연방대법원은 주와 준주(territories)에서 사업을 하는 회사에 대하여 조세를 부과하던 1909년의 법인소비세법(the Corporation Excise Tax of 1909)을 합헌이라고 하였다.<sup>10)</sup> 비슷한 취지로, 연방대법원은 부동산과 증여에 대한 과세와 같은 조세도 합헌이라고 하였다. 위에서 인용한 직접세의 분배를 요구하는 헌법규정들은 기껏해야 부동산에 대한 조세에 제한된 것 같았다. 달리 말하면, 연방의회가 연방재산세(national property tax)를 새로 만들지 않는 한, 기타 모든 조세는 간접세로 간주될 것이고 따라서 각 주에 할당되지 않는다고 할지라도 합헌이다.

---

8) 3 U.S. (3 Dall.) 171 (1796).

9) 157 U.S. 429 (1895).

10) 220 U.S. 107 (1911).

## 2) 규제목적 조세와 보통세

헌법의 문언에 언급된 직접세와 간접세의 구별과 달리, 목적세와 보통세간의 구별은 법원의 판결에 의하여 탄생되었다. 그러나 직접세와 간접세의 구별과 마찬가지로 규제목적 조세와 보통세(재정수입을 위한 조세) 사이의 구별은 더 이상 실제적인 중요성이 없다.

초기에 연방대법원이 양자의 구별의 근거로 삼은 것은 진정한 조세와 통상 규제 위반에 대한 벌칙간의 차이이다. 연방대법원은 비록 조세가 “부수적인” 규제적 효과를 가진다고 하더라도 “소위 조세의 벌칙적 특징이 확장되어 ... 조세가 조세의 본래적 성격을 잃고 단지 규제와 징계의 성격을 띤 벌칙(penalty)이 되었을 때”에는 그 조세는 위헌이라고 판시하였다.<sup>11)</sup>

하지만 초기의 판결은 재정수입을 가져오는 조세와 벌칙인 조세를 잘못 구별한 것이다. 분명히 조세는 동시에 두 가지 목적을 가질 수 있다. 연방의회는 규제목적 및 재정수입을 올릴 목적으로 동시에 조세 법률을 이용할 수 있다. 따라서 어떤 조세가 규제적인 특성을 갖는지 또는 국고수입을 낳게 하는 특성을 갖는지에 대한 결정은 본래부터 자의적이다. 더욱이 연방의회가 왜 규제목적에 위하여 조세를 이용할 수 없는지 의문이고, 어떤 헌법의 원칙이 어떠한 목적을 위하여 조세가 허용되고, 그와 다른 목적을 위해서는 허용되지 않는지 명확하지 않다.

그 결과 규제적인 조세와 재정수입 조세 사이의 구별이 비교적 짧은 기간동안 존재했다. 이윽고 1937년 연방대법원은 총포상에 대한 연방세를 합헌이라고 하였다. 여기에서 연방대법원은 “모든 조세는 어느

---

11) Bailey v. Drexel Furniture Co., 259 U.S. 20, 38 (1922).

정도 규제적이다... 그러나 규제적인 효과를 가진다고 해서 조세가 아닌 것은 아니다.... 헌법적으로 수여된 권한을 행사하도록 연방의회를 움직일 수 있는 숨은 동기에 대한 조사는 법원의 권한 밖이다”라고 판시하였다.<sup>12)</sup> 그 후 연방대법원은 “과세의 필요성과 조금이라도 관련이 없는 법규정이 있지 않는 한, 법원은 과세권의 행사를 제한할 권한이 없기 때문에 규제목적인 조세도 합헌이다”라고 실시하였다.<sup>13)</sup>

### Ⅲ. 주의 관할

#### 1. 원 칙

주정부(state government)와 지방자치단체(local government)는 헌법상 금지되어 있지 않다면 어떠한 조치도 할 수 있다는 의미의 일반적 규제권한을 가지고 있다. 물론 이것은 헌법상 수권이 존재한 경우에만 행위를 할 수 있는 연방정부와 구별되는 것이다. 주정부와 지방자치단체는 개인의 권리를 보장하고 있는 헌법에 의한 제한을 받는다. 헌법은 또한 주정부가 할 수 없는 몇 가지 사항에 대해서 명시적으로 확인해 주고 있다. 연방헌법 제1조 제10항은 다음과 같이 규정하고 있다 “어떠한 주도 조약을 체결하거나 동맹 또는 연합을 결성하지 못하며, 화폐주조, 국채발행행위(Bills of credit)를 하지 못하고, 채무변제 수단으로 금과 은을 제외한 어떤 것도 법화로서 발행하지 못하며 ... 또한 귀족의 칭호도 부여할 수 없다.”

#### 2. 학 설

주정부 및 지방자치단체에 대한 사법적 심사(oversight)나 사법적 준중의 적절한 정도 여부가 중요한 쟁점이다. 극단적으로 주정부와 지

12) *Sonzinsky v. United States*, 300 U.S. 506 (1937).

13) *United States v. Kahriger*, 345, U.S. 22, 31(1953).

방자치단체는 가능한 한 연방정부에 구속되지 말아야 한다는 주장도 가능하다. 이러한 견해에서 보면, 연방법 우선은 연방의회가 명백히 주법과 자치법규보다 먼저 입법한 상황에만 국한되어야 한다. 또한 이러한 견해에 따르면, 휴면통상조항(the dormant commerce clause)과 같은 것은 존재해서는 안 되며, 설령 존재하더라도 매우 제한적인 것 이어야 한다. 연방의회가 명시적으로 주와 지방자치단체의 행위를 배제하는 경우에만 주정부와 지방자치단체에 대한 규제는 일반적으로 제한되어야 한다.

다른 극단론에서는 사법부가 미국의 정부제도의 연방제적 본질을 유지하는 것이 필요하다고 주장하기도 한다. 이러한 시각에 따르면, 연방법 우선은 지양해야 할 그 무엇이 아니라, 오히려 연방법과 연방정부의 이익을 실현하기 위해서는 언제든지 인정하여야 한다는 것이다. 마찬가지로 휴면통상조항은 경제 전반에 걸친 상품과 용역의 자유로운 흐름을 보전하기 위해 주정부의 권한남용에 대한 근본적인 제한이다.

### 3. 예 외

여기에서 논의되는 것들은 주정부와 지방자치단체 양자에 의한 규제에 모두 적용된다. 지방자치단체는 주정부에 의하여 창설되고 주에 의하여 부여된 권한을 행사하기 때문에 지방자치단체는 당연히 주에 적용되는 원칙들을 따라야 한다. 주법 또는 자치법규가 연방정부의 제한들로 인하여 무효화되는지 여부를 검토할 때 두 가지 경우를 생각할 수 있다.

첫째, 연방의회가 입법을 한 경우이다. 연방의회가 법률을 통과시키고 그것이 의회권한의 정당한 행사인 경우에, 연방법이 주법 또는 자치법규에 우선하는지 여부 문제이다. 연방헌법 제6조는 “연방헌법과 이에 근거하여 제정된 미합중국 법률, 그리고 미합중국의 권한에 의

하여 체결된 또는 체결될 모든 조약들은 이 나라의 최고법이다.”라고 규정하고 있다. 이 최고법조항 때문에 만일 연방법과 주법 또는 자치법규사이에 충돌이 있는 경우에는 후자가 열위의 것으로 간주된다.<sup>14)</sup>

둘째, 연방의회가 입법을 하지 아니하거나 적어도 연방법이 주법이나 자치법규에 우선하지 않는다고 사법부가 판결한 경우이다. 그러나 연방법이 먼저 제정되어 있지 않을지라도, 주법과 자치법규는 두 가지 원칙에 근거하여 다투어질 수 있는데 휴면통상조항과 특권 및 면책권 조항이 그것이다. 때때로 “소극적 통상조항”이라고 불리어지는 휴면통상조항은 주법과 자치법규가 주간통상에 대하여 정당하지 않은 부담을 지우면 위헌이라는 원칙이다. 연방대법원은 주간통상을 규제할 수 있는 권한이 연방의회에 부여되어 있다는 것으로부터 주의 규제권에 대한 이러한 제한을 이끌어 내고 있다. 연방의회가 입법을 하지 않았다 하더라도, 그리고 연방의회의 통상규제권한이 행사되지 않고 있다 하더라도 주정부와 지방자치단체는 주간통상에 정당하지 않은 부담을 지울 수 없다.

우선적인 연방입법이 존재하지 않는 경우, 주법과 자치법규를 공격하기 위한 또 다른 근거는 제4조 제2항의 특권 및 면책조항이다. 이 조항은 “각 주의 시민은 다른 어떤 주에 있어서도 그 주의 시민이 갖는 모든 특권과 면책을 향유할 권리를 가진다”고 규정하고 있다. 연방대법원은 특권과 면책조항을 헌법적 권리나 중요한 경제적 활동에 관하여 타 주 사람들을 차별하는 주들의 권한을 제한하는 규정으로 해석해 왔다. 특권과 면책조항을 적용한 최근 연방대법원의 판결들은 거의 모두 생계유지활동과 관련된 권한에 관하여 타 주 사람들을 차별하는 주법과 자치법규에 대한 위헌 다툼이 문제된 것들이다.

---

14) *Gade v. National Solid Waste Management Association*, 505 U.S. 88, 108 (1992). 연방법의 우위와 최고법조항을 관련시키는 이러한 견해에 대한 최근의 비판은 Stephen A. Gardbaum, *The Nature of Preemption*, 79 *Cornell L. Rev.* 767(1994)을 참조.

## IV. 연방법우선의 원칙

### 1. 의 의

연방헌법 제6조는 연방헌법과 이에 근거하여 만들어지는 법률 및 조약은 국가 최고의 법이라고 규정하고 있는 최고법 조항(supremacy clause)을 포함하고 있다. 만약 연방법과 주법이 충돌한다면, 연방법이 상위법이기 때문에 연방법이 적용되고 주법 또는 자치법규가 무효로 된다. 연방대법원은 최근에 “연방법 우선의 법리(preemption doctrine)를 파생시킨 최고법 조항에 따라, ‘어떠한 주법도 비록 그것이 승인된 주의 권한 내에 있는 것이 명백하더라도 연방법과 충돌하거나 상반된다면 연방법에 따라야 한다’고 선언한 바 있다.<sup>15)</sup>

물론 어려운 점은 특정한 주법이나 자치법규가 개별 연방법령(federal statute or regulation)에 의해 우선당하는지의 여부를 결정하는 것이다. 하지만 다른 여러 영역에서처럼, 여기에도 특정한 주법이나 자치법규가 연방법 우선에 근거하여 무효로 되는지 여부를 결정하기 위한 어떤 명백한 규칙은 없다. 연방대법원은 “완벽한 헌법심사기준이나 독점적인 헌법판단척도가 있는 것은 아니다. 결론적으로 투명하고 명백하고 의심할 나위 없이 두드러진 공식은 있을 수 없다”고 언급한 바 있다.<sup>16)</sup>

### 2. 방 법

연방법 우선이 인정되는 경우는 크게 세 가지로 구분할 수 있다. 첫째, 명시적 연방법 우선은 연방법 우선에 관한 명시적 문언이 있는 경우에 발생한다. 둘째, 묵시적 연방법 우선이 있다. 연방대법원은 세

15) *Gade v. National Solid Waste Management Association*, 505 U.S. 88, 1084 (1992).

16) *Hines v. Davidowitz*, 312 U.S. 52, 67 (1941).

가지 유형의 묵시적 연방법 우선을 인정해 왔다. 하나는 “영역에 따른 연방법 우선(field preemption)”으로서 “연방의 규제체계가, 보편적이어서 연방의회가 주에게 연방의 규제체계를 보완할 어떠한 여지도 주지 않았다고 추정하는 것이 합리적인 경우”가 그것이다.<sup>17)</sup> 묵시적 연방법 우선의 또 다른 유형은 연방법과 주법 사이에 충돌이 있는 경우에 생긴다. 연방법이 주법에 명시적으로 우선하지 않는 경우에도, 연방법 우선은 “연방규제와 주 규제 모두의 준수가 물리적으로 불가능한 경우”에 인정될 수 있다.<sup>18)</sup> 묵시적 연방법우선의 원칙이 적용되는 세 번째 유형은 연방의 목표달성을 저해하는 주법을 들 수 있다. 마지막으로, 주가 일반적으로 연방정부의 활동에 대해서 과세나 규제를 할 수 없다는 점에서 발생한다. 이것은 주법이 최고법 조항에 근거해서 무효화되기 때문에 연방법 우선의 한 형태로 볼 수도 있다고 하더라도, 이러한 유형의 연방법 우선은 연방의회의 의도에 따라 판단되는 것이 아니기 때문에, 다른 것들과는 다르다.

비록 이러한 유형들의 연방법 우선이 별개의 범주들로 소개되고 있지만, 실제로 그것들은 종종 서로 중복되기도 한다. 이들 모든 범주들은 대개 연방의회의 의도에 대한 판단 여하에 달려있다. 공통된 문제점은 연방법 우선에 관한 연방의회의 의도가 대개 불분명하다는 점이다. 연방의회는 종종 연방법 우선 문제에 대하여 침묵한다. 연방의회가 연방법 우선에 대한 의도를 명시적으로 표현한 때에도, 연방의회는 거의 연방법 우선의 범위를 지정하지 않거나 혹은 발생할 수 있는 무수한 상황에 대한 지침을 제공해 주지 않는다. 아마도 이 때문에 연방대법원에 의한 연방법 우선 판결들이 급증해 왔을 것이다. 연방법 우선 문제들은 말 그대로 연방규제법규의 모든 영역에서 발생한다.

---

17) Rice v. Santa Fe Elevator Corp., 331 U.S. 218, 230 (1947).

18) Florida Lime & Avocado Growers, Inc. v. Paul, 373 U.S. 132, 142-143 (1963).

## 1) 명시적 방법

연방법은 명시적으로 주 규제입법을 배제할 수 있다. 연방의회가 입법권을 가지고 있는 경우에는, 언제나 연방의회는 어떤 분야에서도 배타적으로 연방법을 제정할 수 있다. 조세에 관한 분야도 예외가 아니다. 연방의회가 이렇게 하기 위한 가장 확실한 방법은 명시적으로 어떤 영역에 대하여 배타적으로 주와 자치단체의 규제를 배제하는 것이다. 그리하여 몇몇 연방법들은 명시적으로 주법과 자치법규에 우선한다는 조항을 갖고 있다. 예를 들어 1974년의 연방피용자퇴직급여보장법(the Federal Employee Retirement Income Security Act: ERISA)은 “주법이 현재 또는 미래에 있어서 어떠한 피용자의 급여계획에 관련되는 한, 그 어떤 모든 주법에도 이 법이 우선한다”고 규정하였다.<sup>19)</sup>

하지만 연방법우선 원칙의 범위는 명확하지 않다. 문제는 연방법이 우선한다는 명문조항이 존재한다고 하더라도 그것이 좀처럼 연방법우선의 범위에 대한 지침을 제공하지 못한다는 것이다.

## 2) 묵시적 방법

### 가. 영역에 따른 연방법우선(field preemption)

#### ① 정 의

연방대법원은 명문의 연방법우선 조항이 없다고 할지라도 연방법이 배타적으로 적용되어야 하는 영역이라는 명확한 연방의회의 의도가 있다면 묵시적 연방법우선 원칙(implied preemption)이 인정된다고 판시해 왔다. 연방대법원은 만약 규율된 내용의 본질이 다른 결론을 허용하지 않거나 연방의회가 명백하게 그렇게 규정하고 있다면, 그러한

---

19) 29 U.S.C. §1144(a).

연방법우선 원칙(묵시적 연방법우선원칙)이 존재한다고 판시하였다.<sup>20)</sup> 바꾸어 말하면, 만약 연방의회가 어느 영역에서는 연방법이 배타적으로 적용된다는 명확한 의도를 표현하든지, 체계적인 연방규정이 어느 영역에서는 연방법이 전적으로 적용되어야만 한다는 연방의회의 의도(desire)를 입증한다면 연방대법원은 영역에 따른 연방법우선 원칙을 인정할 것이다. 연방대법원은 “명시적인 연방법우선 규정이 없는 경우, 연방의회가 그것을 보완하기 위한 어떠한 여지를 주에게 남겨놓지 않았다는 합리적인 추론을 형성할 만큼 완벽한 연방규제의 체계로부터 주법을 통제로 대체하기 위한 연방의회의 의도가 인정될 수 있다”고 판시하였다.<sup>21)</sup>

어려운 점은 어느 분야에서 모든 주의 규제를 배제할 수 있을 정도로 언제 연방의회의 의도가 충분히 구체적이거나 연방규제가 충분히 상세하게 규정된 경우인지를 결정하는 것이다. 더욱이 위에서 언급한 바와 같이 법원이 이것을 결정하기 위한 명확한 판단의 기준은 없고, 법원은 연방법의 이면에 있는 이익이 특정 분야에서 배타적 법률에 의하여 가장 잘 실현될 것인지에 기초한 판결해야만 하는 것이 불가피하다.

## ② 방 법

법원이 어느 경우에 영역에 따른 연방법우선을 인정하는지에 대하여 명확한 원칙은 없다. 그러나 연방법우선 영역인지를 판정함에 있어서 결정적인 몇 가지 기준을 밝혀낼 수는 있다. 첫째, 그 영역이 전통적으로 연방정부가 독특한 역할을 해왔던 영역인지 하는 기준이다. 예를 들어 연방대법원은 외교정책 및 이민분야에 관하여는 연방정부가 그에 관하여 우선적이고 배타적인 역할을 하여 왔다는 점에 근거

20) Florida Line Avocado Growers, Inx. v. Paul, 373 U.S. 132, 142(1963).

21) Rice v. Santa Fe Elevator Corp., 331 U.S. 218, 230 (1947).

하여 연방법우선 영역임을 인정하여 왔다.

둘째, 연방의회가 법조문이나 입법연혁에서 연방법이 그 영역에서 배타적인 것이 되도록 하려는 의사를 표시하였는지 하는 기준이다.

셋째, 그 영역에서 주나 지방자치단체들의 규제를 허용하면 연방의 포괄적인 규제노력과 충돌할 위험이 있는지 여부의 기준이다.

넷째, 그 법에 의하여 도모되는 주나 지방자치단체의 이익이 중요하고 전통적인 것인지 여부의 기준이다. 연방대법원은 소음규제와 같이 주나 지방자치단체의 법이 중요하고 전통적인 목적에 기여하고 있는 경우에도 연방법우선을 인정한 사례가 종종 있기는 하지만, 다른 사건들에 있어서는 연방법우선을 인정하지 않으면서 주의 이익의 중대하다는 점을 강조하였다. 적어도 연방대법원은 주의 이익이 특별히 중대하고, 전통적으로 주나 지방자치단체에 의하여 규제되어 왔던 영역에 있어서는 ‘영역에 따른 연방법우선’을 인정하는데 소극적인 경향이 있다.

이런 요소들은 물론 서로 양립할 수 없는 것이 아니고, 연방만의 배타적 규제를 인정하여야 할 하나 이상의 이런 요소들이 존재한다면 연방법우선이 인정될 가능성은 훨씬 더 높아진다. 그러나 연방대법원은 특정영역이 연방법이 우선하는 영역인지 여부와 그러한 경우 우선의 범위가 어디까지 미치는가를 판단함에 있어 매우 커다란 재량을 가지고 있다는 점을 인식하여야 한다. 연방대법원은 연방법우선 영역인지를 판단할 때 연방의회의 의사를 중시한다고 말하는 경우가 많지만, 그런 의사가 어떤 것인지 명확한 경우는 드물기 때문에, 결국 연방대법원이 그 영역이 연방법이 우선하는 영역인지 여부와 연방법우선 영역이라고 하는 경우에도 그 우선의 범위를 결정하게 되는 것이다.

### 나. 주법과 연방법의 충돌

연방법과 주법이 양립하는 것이 불가능한 경우 연방법이 우선한다는 원칙이다. 만약 연방법과 주법이 상호 배치되어 어떤 사람이 두 가지 법을 동시에 지킬 수 없는 경우라면, 주법보다 연방법이 우선한다. 연방대법원은 “연방법과 주법을 동시에 지키는 것이 물리적으로 불가능한 경우”에 그와 같은 연방법우선 원칙이 존재한다고 판시하였다.<sup>22)</sup>

이러한 유형의 연방법우선 원칙에 관한 난점은 연방법과 주법 사이에 충돌이 있는지 여부를 판정하는 것이다. 연방법과 주법이 다르다는 사실만으로 반드시 그 둘 사이에 해소불가능한 충돌이 있다는 것을 의미하지는 않는다. 오히려 연방정부가 최소한의 기준을 설정하고 주들로 하여금 보다 엄격한 기준을 만들도록 허용하는 것이 가능하다. 그러나 연방규제가 바로 표준을 의미하는 것이어서 그와 어긋나는 주의 기준보다 연방규제가 그대로 우선하게 되는 일도 있다.

연방규제는 하한(the floor)이지 상한(the ceiling)이 아니다. 즉 연방규제는 최소한의 기준일 뿐 주들은 그들이 원한다면 보다 엄격한 규제를 할 수도 있다. 연방대법원은 식품의 유통을 규율하는 것은 전통적으로 주들의 역할이었다는 것을 강조하기도 하였다. 연방대법원은 연방규제가 만들어지게 된 연혁도 감안하였다. 즉 주가 그 지역에서 연방법이 정한 기준보다 더 엄한 기준을 설정한 경우, 연방정부가 연방법의 기준을 배타적인 것으로 삼으려고 하였는지 아니면 최소한의 기준만을 설정하고 주들이 이를 초과하는 기준을 만들어도 좋다고 한 것인지를 판정하여야 할 필요가 있다. 불행히도 이 문제에 대한 해답을 법조문이나 규정 자체가 두고 있는 경우는 거의 없고, 입법연혁에서 이점을 밝히고 있는 경우도 거의 없다. 따라서 연방법과 주법이

---

22) Florida Lime & Avocado Growers, Inc. v. Paul, 373 U.S. 132,142-143 (1963).

상호 배타적이기 때문에 연방법이 우선한다고 하기 위해서는 연방법 우선 원칙의 다른 적용분야에 있어서와 마찬가지로 연방대법원은 연방의회나 연방정부기관이 스스로 밝히고 있지 않은 경우에도 그들의 의도가 어떠한 것인지를 밝혀내지 않으면 안된다.

#### 다. 연방의 목표달성을 저해하는 주법

실사 연방의회가 명시적으로 주법보다 연방법을 우선시키고 있지는 않더라도, 심지어 연방법이 그 영역을 규율하고 있지 않아서 연방법과 주법 사이에 충돌이 없는 경우에도, 만약 법원이 주법이 연방의 목표달성을 저해하고 있다고 판단하면 연방법이 우선하게 되는 경우가 있다.

연방대법원은 만약 “주법이 연방의회의 전폭적인 의지나 목표를 성취하고 실행하는데 걸림돌이 되는 경우”라면 그런 주법보다는 연방법이 우선할 것이라고 실시하였다.<sup>23)</sup> 이러한 유형의 연방법우선 원칙의 적용상 난점 역시 연방법의 목표가 무엇인지와 특정한 유형의 주법이 이와 양립할 수 있는지를 결정하는데서 자주 발생한다. 주법이 연방 목표를 방해하는 것에 근거한 연방법우선은 법원이 연방 목적을 어떻게 규정하느냐에 달려 있다. 법원이 연방법우선을 피하고자 한다면 연방 목표를 좁게 해석하고 주 목표를 연방 목적과 다르다거나 연방 목적과 모순되지 않는다고 할 수 있다. 그러나 만일 법원이 연방법우선을 인정하고자 한다면 연방 목적을 넓게 보고 넓은 범위의 주법을 연방법우선 원칙에 따라 배제할 수 있다.

### 3. 적 용

궁극적으로 연방법 우선을 인정하는 법리는 연방정부와 주 정부 사이의 통치권 배분에 관한 것이다. 연방법 우선을 광범위하게 인정하

---

23) *Hines v. Davidowitz*, 312 U.S. at 67.

는 견해는 주와 지방정부에 의한 통치의 여지를 거의 남기지 않는다.

하지만 연방대법원은 연방주의의 관점으로부터 생겨나는 것으로서 주법과 자치법규의 무효화를 최소화하려는 욕구 때문에, 연방법 우선 을 인정하기 위해서는 연방의회의 의도가 명백해야 한다고 종종 언급 해 왔다. 그리하여 연방대법원은 “연방의회는.....[주법과 자치법규에 우선하기 위해서는] 자신의 의도를 분명히 명시해야 한다.....연방우위 권의 행사는 쉽게 추정될 수 있는 것이 아니다”<sup>24)</sup>라고 언급해 왔다. 최근 연방대법원은 “주는 우리의 연방제도에 있어서 독립적인 주권체 (sovereign)이기 때문에, 우리는 연방의회가 주법에 근거한 청구권 (state-law causes of action)을 마음대로 빼앗을 수 없다고 오랫동안 추 정해 왔다. 모든 연방법 우선 사건에서, 특히 전통적으로 주가 관할하 고 있던 영역에 대하여 연방의회가 법률을 제정한 경우에 있어서, 우 리는 ‘그것이 연방의회의 분명하고도 명시적인 목적이 아닌 한, 주의 전통적인 일반적 규제권한은 연방법률에 의해 대체될 수 없는 것이라 는 추정에서 출발한다’<sup>25)</sup>고 판단하고 있다.

## V. 지방자치단체의 관할

### 1. 딜런 룰

지방자치단체는 다음에 열거하는 권한만을 행사할 수 있고 그 이상 은 행사할 수 없다는 것이 일반적이고 일관된 법의 명제라고 주장하 는 견해를 딜런 룰(Dillon’s Rule)이라 한다.<sup>26)</sup> 딜런에 의하면 첫째, 명 시적 문구로 부여된 권한만 행사할 수 있다. 둘째, 명시적으로 부여된

---

24) New York State Department of Social Services v. Dublino, 413 U.S. 405, 413 (1973).

25) Medtronic, Inc. v. Lohr. 116 S. Ct. at 2245,

26) Lynn A. Baker, Clayton P. Gillette, Local Government Law, 243.

권한에 필요하거나 부수적이거나 이를 수행하는데 상당히 암묵적인 권한만을 행사할 수 있다. 셋째, 지방자치단체의 선언된 목적의 완수에 단순히 편의적인 것은 안 되고 본질적이며 필수불가결한 권한만 행사할 수 있다. 권한의 존재 여부에 대하여 공정하고 합리적이고 상당한 의심이 있는 경우에는 법원에 의하여 지방자치단체에 불리한 방향으로 결정되어 그 권한이 부정된다.<sup>27)</sup>

## 2. 홈 룰

남북전쟁 직후 일단의 개혁론자들은 지방 특권 입법에 의한 문제를 해결하고자 시도하였으며 그 노력의 일환으로 지방자치단체의 운영에 있어서 주 입법의 간섭을 최소화하거나 종식시키고자 노력하였다. 지방자치단체를 주 입법의 통제 하에 종속시키는 대신 이러한 개혁론자들은 주 헌법으로 하여금 시(municipality)가 그들 자신의 차터(charter)를 제정하고 개정하는 것을 허용해 줄 것을 주 헌법에 요청하였다. 이것을 이른바 홈 룰이라 한다. 이러한 차터는 지방자치단체에게는 헌법에 필적하는 것이며, 이것은 지방자치단체가 스스로 자신의 권한을 정의하고 주 입법부로부터 사전 허가를 얻지 않고 그들의 권한을 행사하는 것을 가능하게 해 주는 것이었다. 이러한 개혁 전략을 홈 룰 운동(Home Rule Movement)이라고 한다.<sup>28)</sup> 이것은 원래 지방자치단체의 운영에 주 입법부의 간섭을 종료하기 위한 수단으로 고안되었다. 그 이후 이러한 운동은 지방자치단체에 광범위한 자치를 부여하는 커다란 사상과 관련되었다.<sup>29)</sup>

---

27) John F. Dillon, 1 Commentaries on the law of Municipal Corporations, 448-51, 1911.

28) Lynn A. Baker, Clayton P. Gillette, Local Government Law, 274.

29) Dale Krane, Platon N. Rigos, & Melvin B. Hill, Jr., Home Rule in America, 10-14, 2001.

### 3. 주의 생래적 권한

주는 지방자치에 대하여 완전하고 생래적이며 본질적인 권한을 가지고 있기 때문에 지방자치단체가 주의 권한을 뛰어넘어 입법 또는 과세를 할 수 없다. 연방과 주에 대한 관계에서 연방의 우선은 주와 지방자치단체에도 논리적으로 동일하게 적용된다. 따라서 주와 지방자치단체의 관계에서 주가 우선한다.

따라서 주가 명시적으로 또는 묵시적으로 과세에 대한 권한을 행사하지 않는 경우 또는 주가 과세에 대하여 아무런 언급이 없는 경우 비로소 지방자치단체가 과세에 관한 조례를 제정할 수 있다. 예를 들면 캘리포니아주 엘에이 카운티(Los Angeles County) 조례(ordinance)에 의하면 유틸리티 사용자세 조례(utility user tax ordinance)에 의한 과세는 미국 연방 헌법, 캘리포니아주 헌법, 캘리포니아주 법에 위반되지 않는다고 해석되어야 한다고 규정하고 있다.<sup>30)</sup> 이 경우 지방자치단체인 엘에이 카운티는 미국 연방 헌법, 캘리포니아주 헌법, 캘리포니아주 법에 위반되지 않는 한 조례로써 유틸리티세를 부과할 수 있다.

## VI. 결 론

이상에서 미국에 있어서 연방, 주, 지방자치단체 사이에서 과세의 관할에 관한 문제를 검토하였다.

결론에 대신하여 미국에서의 조세 입법의 근거에 대한 비교평가가 의미를 가질 수 있기 위해서는 다음을 유념하여야 할 것이다. 첫째,

---

30) Los Angeles County Code, California 4.62.050 Constitutional exemptions.

Nothing in this chapter shall be construed as imposing a tax upon any person when imposition of such tax upon that person would be in violation of California statute, the Constitution of the United States, or the Constitution of the state of California. (Ord. 91-0015 § 1 (part), 1991.)

출발부터 지방자치단체(local), 주(state), 연방(federal) 등 다원적인 관계로 시작하였으며 풀뿌리 민주주의가 말해주듯 상향식 지방자치의 구조를 가지고 있다는 점이다. 따라서 과세의 주체가 다양함을 인정하지 않을 수 없다. 즉, 여기에서의 과세의 주체가 연방인지, 주인지, 아니면 지방자치단체인지는 분명하지 않다. 미국의 성립이 말해주듯 원칙적으로 주(state)가 복지, 교육, 치안을 담당하고 있으며, 연방(federal)은 국방, 외교 및 일반적 복지를 위하여 세출을 규제할 수 있을 뿐이다. 연방과 주 사이의 과세의 관할에 관한 문제는 구체적인 경우 아직도 분명하지 않으나, 어느 정도 관례를 통하여 입장이 정리되었다고 평가할 수 있다.

그런데 주와 지방자치단체 사이에서 과세의 관할에 관한 문제 역시 분명하지는 않다. 원칙적으로 주는 복지, 교육, 치안 등 일반복지를 위하여 필요한 재원을 과세할 수 있다. 일반적으로 지방자치단체는 연방헌법 및 법률, 그리고 주가 헌법 및 법률로 금지하지 않은 부분에 대하여 과세를 할 수 있다.

둘째, 중앙집권형 단일국가인 우리의 경우 조세의 부과 문제에 대하여는 다른 분야와 다르게 ‘조세법률주의’라고 하는 엄격한 기준을 적용하고 있다. 즉, 의회는 일반적 법률 제정과 다르게 조세입법의 경우 매우 자세하게 직접 법률에 규정하고 있다. 즉 과세를 특별 취급하고 있다고 할 수 있다. 소득세법 등의 분량이 여타의 다른 법의 분량만 보더라도 그 차이를 확연히 알 수 있다. 그런데 미국의 경우에는 조세의 부과라 하여 다른 부분의 입법과 달리 특별히 취급하지는 않는다. 즉, 다른 분야의 입법과 마찬가지로의 기준과 권한, 그리고 위임을 하고 있다.

## 『미국법상 과세권의 관할에 관한 연구』

### 토론요지

최 성 근

(한국법제연구원 연구위원)

- “미국은 상향식 지방자치 구조를 가지고 있다. 따라서 과세의 주체가 다양함을 인정하지 않을 수 없다”라는 언급과 관련하여 - 1면 및 14면
  - 미국에서는 주가 먼저 있었고 주들 간의 합의에 의하여 연방이 만들어졌으며 주정부는 연방정부와 거의 대등한 관계를 유지하고 있으므로 주와 연방 간의 관계는 상향식 구조라고 말할 수 있겠다. 그러나 지방자치단체는 주의 기능상의 필요에 의하여 주 헌법 또는 주 법률에 의하여 창설되었고 주 헌법 또는 주 법률에서 위임한 한도내에서 권한을 가지므로 주와 지방자치단체의 관계는 상향식 구조라고 말하기 어렵다. 그러므로 미국의 지방자치 구조는 상향식 구조라기보다는 주 중심의 구조라고 표현하는 것이 적절할 것이라고 본다.
- “과세의 주체가 연방인지 주인지 아니면 지방자치단체인지는 분명하지 않다”, “원칙적으로 주는 복지, 교육, 치안 등 일반복지를 위하여 필요한 재원을 과세할 수 있다. 일반적으로 지방자치단체는 연방헌법 및 법률, 그리고 주가 헌법 또는 법률로 금지하지 않은 부분에 대하여 과세할 수 있다”등의 언급과 관련하여 - 1면 및 14면

- 연방수정헌법 제10조는 “헌법에 의하여 연방정부에 위임되지 아니하였거나 주에 금지되지 아니한 권한들은 각 주 또는 국민들에게 유보된다”라고 규정하고 있다. 이 규정에 근거하여 주정부는 관세등을 제외한 거의 모든 경제행위에 대하여 과세권을 보유하고 있고, 각 주마다 독립적인 조세체계를 가지고 있다. 지방정부는 주정부와 달리 독자적인 과세권을 보유하고 있지 아니하고 주 헌법 또는 주 특별법에 의하여 승인되는 경우에 한하여 과세권을 가진다. 그러므로 연방, 주 및 지방자치단체는 모두가 과세의 주체이고, 주는 과세권을 행사함에 있어 목적상의 제한을 받지 아니하며, 지방자치단체는 네가티브방식이 아닌 포지티브방식에 의하여 과세권을 가진다고 할 것이다.

<참조조문>

\* Amendment 10 - Powers of the States and People

The powers not delegated to the United States by the Constitution, nor prohibited by it to the States, are reserved to the States respectively, or to the people.

- “연방법과 주법이 충돌한다면, 연방법이 상위법이기 때문에 연방법이 적용되고 주법 또는 자치법규가 무효로 된다”, “연방의회가 입법권을 가지고 있는 경우에는 언제나 연방의회는 어떤 분야에서도 배타적으로 연방법을 가지고 있다. 조세에 관한 분야도 예외는 아니다”등의 언급과 관련하여 - 7면 ‘연방법우선의 원칙’ 이하

- 연방헌법은 연방과 주에 대한 과세권의 배분에 대하여 통일적·체계적인 규정을 가지고 있지 아니하다. 즉, 연방헌법은 제1조 제8항에서 연방에 일반적으로 과세권을 위임하고 있고, 동법 제1항 제

9조에서 인두세 기타 직접세의 부과를 금지하고 있으며(수정헌법 제16조에서 소득세의 과세권을 부여함), 동법 제1항 제10조에서 주 정부에 의한 관세 등의 부과를 금지하고 있는 등 과세권의 허용 또는 제한에 관한 규정들을 두고 있기는 하지만 통일성과 체계성이 결여되어 있다. 연방헌법의 입법현실이 이러하므로, 연방은 법률에서 특정한 세목을 규정하고 있다고 하더라도 주가 입법을 통하여 동일한 세목을 도입하는 것을 막을 수 없다. 그 결과 개인소득세, 법인소득세, 상속세, 증여세, 소비세 등 다수의 세목이 연방 정부와 주 정부 및 지방정부에서 중복적으로 과세되고 있다. 그러므로 “연방의회가 입법권을 가지고 있는 경우에는 언제나 연방의회는 어떤 분야에서도 배타적으로 연방법을 가지고 있다. 조세에 관한 분야도 예외는 아니다”라는 단정은 조세에 관한 한 재고할 필요가 있다고 본다.

<참조조문>

\* Article. I. Section 8 - Powers of Congress(일부 발췌)

The Congress shall have Power To lay and collect Taxes, Duties, Imposts and Excises, to pay the Debts and provide for the common Defence and general Welfare of the United States; but all Duties, Imposts and Excises shall be uniform throughout the United States

\* Article. I. Section 9 - Limits on Congress(일부 발췌)

No capitation, or other direct, Tax shall be laid, unless in Proportion to the Census or Enumeration herein before directed to be taken. (Section in parentheses clarified by the 16th Amendment.)

\* Article. I. Section 10 - Powers prohibited of States(일부 발췌)

No State shall, without the Consent of the Congress, lay any Imposts

or Duties on Imports or Exports, except what may be absolutely necessary for executing it's inspection Laws: and the net Produce of all Duties and Imposts, laid by any State on Imports or Exports, shall be for the Use of the Treasury of the United States; and all such Laws shall be subject to the Revision and Controul of the Congress.

\* Amendment 16 - Status of Income Tax Clarified

The Congress shall have power to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived, without apportionment among the several States, and without regard to any census or enumeration.

- 질의: 미국의 경우 지방자치단체도 주 헌법 또는 주 법률이 위임하는 범위 내에서 세목을 창설할 수 있는 권한을 가집니다. 우리나라의 경우 지방자치단체에 세목을 창설할 수 있는 권한을 부여하려면, 헌법 제59조 “조세의 세목과 세율은 법률로 정한다”, 또는 제39조 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”와 제59조를 개정하여야 하는지, 아니면 지방세법 등 법률에서 제한적으로 세목을 창설할 수 있는 권한을 지방자치단체에 위임함으로써도 가능한지에 대한 성선제 교수님의 의견을 듣고 싶습니다.