

租稅支出豫算制度의 導入에 관한 研究

1997. 12.

林 周 瑩

지나치게 방만하게 운영되던 각종 조세 및 예산을 통한 보조금들이 그 대표적인 경우라 할 수 있다.

특히 현행 租稅支援制度는 막대한 세수를 유실시킴과 동시에 세제의 복잡화, 세부담의 불평등 및 시장기능의 저해 등 부작용을 초래하고 있다. 따라서 대폭적인 정비가 불가피한 실정이며 조세지원의 축소와 운영상의 투명성 제고라는 방향으로 나아가야 한다는 것이 대체적인 합의이다. 또한 OECD 가입과 WTO체제의 출범과 함께 국제규범의 준수를 위해서도 조세지원제도의 정비는 불가피하다.

본 연구는 조세지원제도의 개편이라는 과제 중 운영상의 투명성 제고라는 측면에 초점을 맞추어 租稅支出豫算制度의 導入 可能性을 검토한 것이다. 租稅支出豫算制度는 조세지원의 규모 및 그 타당성에 대한 공론화를 도모하고 이를 통해 정부지원의 방식을 합리화하려는 의도에서 이미 많은 선진국에서 시행하고 있는 제도이다. 즉, 정부지원임에도 불구하고 지원방식의 특성상 그 규모가 명확히 드러나지 않는 租稅支援의 規模와 效果를 명시적으로 제시함으로써 제도운영의 투명성을 제고하는 것이다. 제도의 선진화와 함께 낡은 관행을 탈피하기 위한 제도적 틀이 강조되는 현 시점에서 租稅支出豫算制度의 도입 가능성을 검토하는 것은 租稅支援制度의 개편뿐 아니라 재정정책과 조세정책의 연계성 강화라는 측면에서도 시사점이 많을 것으로 기대된다.

本 報告書는 本院의 林周鑿 博士가 집필하였다. 저자와 함께 본 보고서의 발간을 위하여 노력한 모든 분들께 감사드린다. 著者는 본 보고서를 자세히 읽고 논평을 해준 익명의 두 논평자에게 감사의 뜻을 표하고 있다. 아울러 자료수집과 원고정리에 수고를 아끼지 않은 申基銑 主任研究員과 卞敬淑 研究助員에게 진심으로 감사하고 있다.

아무쪼록 本 報告書가 租稅支援制度를 합리화하기 위한 제도적 틀을

마련하는 데 도움이 되길 바라며, 마지막으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적인 견해로서 본 연구원의 공식적인 견해가 아님을 밝혀둔다.

1997年 12月

韓國租稅研究院

院長 金 仲 秀

目 次

I. 序 論	11
II. 租稅支出의 概念과 測定方法	18
1. 租稅支出의 概念과 定義	18
2. 租稅支出의 包括範圍	23
3. 基準租稅制度 選定時의 技術的인 問題點	26
4. 租稅支出의 推定方法	32
5. 租稅支出 推定值의 使用時 留意點	34
6. 租稅支出의 編成	37
III. 主要國의 租稅支出豫算制度 運營現況	40
1. 濠洲	40
2. 캐나다	49
3. 프랑스	63
4. 獨逸	68
5. 英國	73
6. 美國	81
IV. 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 檢討	94
1. 우리나라 租稅支援制度의 運營現況과 問題點	95
2. 現行 租稅支援制度의 改善方向	101
3. 日沒法制度에 대한 論難	101
4. 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 檢討	103

V. 結 論 109

參考文獻 112

表 目 次

〈表 II - 1〉 直接稅에 대한 租稅支出 適用方法 (우리나라 事業所得의 경우)	20
〈表 II - 2〉 間接稅에 대한 租稅支出 適用方法(附加價値稅의 경우)	20
〈表 II - 3〉 年金課稅의 差異에 따른 租稅支出 規模의 差異	35
〈表 III - 1〉 濠洲의 租稅支出(1992~1993 및 1993~1994 會計年度)	46
〈表 III - 2〉 캐나다의 個人所得稅 租稅支出(1991 및 1992 會計年度)	57
〈表 III - 3〉 캐나다의 法人稅 租稅支出(1990 및 1991 會計年度) ...	60
〈表 III - 4〉 캐나다의 GST 租稅支出(1991 및 1992 會計年度) ...	62
〈表 III - 5〉 프랑스의 租稅支出	65
〈表 III - 6〉 獨逸의 產業別 租稅減免制度	72
〈表 III - 7〉 獨逸의 20대 租稅減免制度(1994年度 基準)	72
〈表 III - 8〉 英國의 主要 租稅支出 規模 推定值	77
〈表 III - 9〉 英國의 主要 構造化된 稅額輕減支出 推定值	79
〈表 III - 10〉 英國의 主要 租稅支出 및 構造化된 稅額輕減支出 規模 ...	80
〈表 III - 11〉 美國의 租稅支出(1995年 基準)	89
〈表 IV - 1〉 支援方法別 支援比重	97
〈表 IV - 2〉 主要 支援分野別 直接稅 減免實績 構成比	98
〈表 IV - 3〉 減免總額	99

I. 序 論

현대 시장경제체제에서 정부가 國民經濟의 흐름에 간여하는 방식에는 크게 두 가지가 있다. 우선 정부는 스스로가 財貨와 用役을 창출하여 경제활동의 한 주체로 기능함으로써 시장에 개입할 수 있다. 또한 정부는 각종 정책수단을 사용하여 經濟活動의 또 다른 주체인 기업과 가계로 하여금 특정행위를 하도록 유도하거나 혹은 하지 못하도록 금지함으로써 시장에 개입할 수 있다. 일반적으로 정부가 특정행위를 유도하는 정책을 誘引政策이라고 부르며, 금지하는 정책은 規制政策이라고 한다.

誘引政策의 대표적인 수단으로는 각종 豫算支援·租稅支援·金融支援 등 補助金을 들 수 있고 規制政策의 대표적인 경우로는 進入規制·與信規制·出資規制 등을 들 수 있다. 우리나라의 경제성장 과정에서 이 두가지 유형의 정책수단은 세계사에서 일찍이 그 유례를 찾아 볼 수 없을 정도로 적극적으로 활용되었다. 그러나 이같은 政府의 市場介入手段은 궁극적으로는 資源과 富의 편재현상을 불러오고 시장기능의 정상적인 발전을 저해시킨다. 최근 우리 경제가 경험하고 있는 어려움도 근본적으로는 성장 과정에서의 政府介入이 야기시킨 부작용에서 기인하고 있다고 평가할 수 있다.

정부의 유인정책 가운데 각종 비과세·감면 등의 租稅支援은 예산지원과 금융지원에 비하여 매우 독특한 특성을 가지고 있다. 예산이나 금융을 통한 지원은 자금으로 직접 지출되므로 그 규모나 대상이 명백히 드러난다. 그러나 租稅支援은 政策目標의 達成을 위하여 정부가 받아야 할 세금을 받지 않음으로써 구현되므로 그 규모나 대상이 명백히 노출되지 않는 특성을 가지고 있다. 즉, 예산지원·금융지원이 드러나는 補助金이라면 조세감면은 상대적으로 잘 드러나지 않는 補助金이라고 규정

할 수 있다.

정부의 誘引政策은 기본적으로 방만하게 운영되는 속성을 가지고 있다. 운영규모가 방대하고 지원대상이 광범위하며 지원수준이 천차만별이기 때문에 그러하다. 선진 제국에서는 이같은 방만한 운영을 관리·통제하고 효율적으로 만들기 위하여 많은 제도가 도입되어 운영되고 있다. 財政法律主義에 의한 豫算의 國會審議·議決 및 決算制度를 두고 있는 것이나 金融을 民間化시켜 독립적인 산업으로 영위되게끔 하는 것 등은 그 대표적인 경우일 것이다.

그러나 誘引制度 가운데에서도 조세지원은 잘 노출되지 않는 특성을 가진 만큼 그 규모나 운용방식이 제대로 관리·통제되지 못하고 있다. 그러나 조세지원의 본질이 예산의 한 부분인 세입을 포기하는 것인 만큼 적절한 數値化가 가능하다면 세출, 즉 豫算支援과 동일한 방식으로서의 管理·統制가 가능하게 된다. 이러한 논리에 입각하여 고안된 제도가 바로 租稅支出豫算制度(tax expenditure budget)이다.

여기서 租稅支出이란 바로 조세지원을 예산지출에 대비되는 개념으로 재구성하여 計數化한 것을 말한다. 따라서 租稅支出은 집행방법의 측면에서는 세금을 포기함으로써 이루어지므로 세금을 징수함으로써 이루어지는 豫算支出과 대칭되는 개념이지만 집행효과의 측면에서는 직접지출이 달성할 수 있는 정책목표를 동일하게 달성할 수 있으므로 直接支出의 代替的인 정책수단으로 평가할 수 있다. 租稅支出豫算制度는 이같은 租稅支出의 내용과 규모를 예산형식으로 표현하여 국회의 심의·의결을 받게 하는 제도를 의미한다.

租稅支出豫算制度는 그동안 선진 제국에서 운영되어 온 결과 일반적으로 다음과 같은 기능을 수행한다고 평가되고 있다. 첫째, 동 제도는 그 본래의 도입목적에 부응하여 방만한 조세지원을 체계적으로 관리·통제하게 해줌으로써 세수를 증대시킴과 동시에 조세지원으로 인하여 복잡해지는 세제를 단순화시키는 데 매우 긍정적인 기능을 수행한다. 둘째, 동 제도는 재정운용의 효율화를 위한 적극적인 기능을 수행하는 것으로

알려져 있다. 즉, 동 제도를 통하여 租稅支出에 대한 지속적인 평가가 이루어짐으로써 정부가 특정목표를 달성하기 위해 사용할 수 있는 각종 정책수단의 상대적 유용성이 평가될 수 있어 특정 목표에 대하여 가장 적합한 지원정책을 실행할 수 있게 해주는 것이다. 셋째, 동 제도를 통하여 租稅支出의 내역이 밝혀지고 규모가 추정됨으로써 전체 정부활동의 내역과 규모가 정확히 파악될 수 있다. 또한 세제의 입안과정에서 관련부처는 租稅支出을 숨겨진 지출로 활용하는 경향이 있는데 이를 효과적으로 방지할 수 있어 財政의 透明性을 제고할 수 있다.

이상과 같은 기능을 수행하는 것으로 알려진 租稅支出豫算制度는 현재 미국(1968)·영국(1979)·프랑스(1981)·독일(1959)·캐나다(1979)·호주(1981)·오스트리아(1979)·아일랜드(1981)·스페인(1978)·포르투갈(1968)·이탈리아·네덜란드·벨기에·핀란드·이스라엘 등, 특히 OECD의 주요 국가 대부분이 채택하고 있다(괄호 안은 도입연도). 그러나 각 나라마다 도입연도와 도입배경이 다른 만큼 각국에서 채택하고 있는 租稅支出의 정의 및 포괄범위에는 차이가 있다. 또한 租稅支出豫算制度를 활용하는 주된 목적과 운영체제를 구성하는 방식에도 약간씩의 차이는 있다. 우리나라에서 租稅支出豫算制度가 최초로 알려지고 그 도입이 검토된 시점은 대략 1980년을 전후한 것으로 알려져 있다¹⁾.

우리나라의 경우 租稅支援制度는 고도성장을 추진하는 과정에서 지나치게 남용되어 온 결과 정책담당자들조차 제대로 파악이 안 될 정도로 그 종류가 다양하며 규모가 방대하다. 또한 대부분의 租稅支援項目이 정책적 실효성 여부에 관계 없이 한 번 감면되면 지속적으로 감면되는 支援의 恒久化 現象을 보이고 있는 실정이다. 이에 따라서 결국 막대한 稅收의 漏

1) 최초로는 이철성(1979)에 의하여 조세지출예산의 개념이 소개되었는데 이후 논의가 본격적으로 제기된 것은 崔 洸(1983)에 의하여 '한국재정의 당면과제'라는 주제발표가 이루어지고 난 후이다. 당시 동 제도는 구 경제기획원에 의하여 도입이 구체적으로 검토된 단계에까지 진행된 것으로 알려져 있다.

失·稅制의 複雜化·稅負擔의 不平等 및 市場機能의 沮害 등 부작용을 초래하고 있는 실정이다.

따라서 그동안 관련 학자와 전문가들을 중심으로 조세지출예산제도의 도입이 꾸준히 주장되어 왔다. 도입에 대한 찬성논리는 대체적으로 다음의 세 가지로 요약되는데 이는 우리의 현실적 문제점과 선진 제국에서의 경험에 근거를 두고 있다. 첫째, 동 제도의 도입을 통하여 전술한 바와 같이 방만한 租稅支援制度가 획기적으로 정비될 수 있다. 불요불급한 감면이 축소됨으로써 세수의 추가확보가 가능하고 제도의 정비를 통하여 세제의 단순화가 가능하며 정책과세의 실효성이 제고됨으로써 조세의 시장 중립성도 제고될 수 있는 것이다.

둘째, 우리의 경우 財政運營의 透明性 提高가 매우 필요한 실정인데 동 제도의 도입은 이같은 문제를 해결해 줄 수 있다. 원칙적인 의미에서 財政運用의 透明性 提高는 公共部門의 生産性 提高와 더불어 국민에 대한 정부의 최소한의 의무라고 할 수 있다. 특히 현재 증대하는 재정수요를 충당하기 위하여 정부가 국민의 조세부담을 증대시키기 위한 노력을 기울이고 있는 상황하에서 政府財政運營의 透明性이 제고되지 않는다면 세금을 부담해야 하는 국민의 입장에서 어떻게 납득이 되겠는가 하는 논리는 매우 타당성을 가지고 있는 것으로 평가된다. 조세지출예산제도의 도입은 보이지 않게 지출되고 있는 재정재원의 사용내역과 규모를 밝혀 줌으로써 재정운영과정에 대한 국민일반의 평가와 판단의 기회를 크게 넓혀 줄 수 있는 것이다.

셋째, 조세지출예산제도의 導入은 歲入·歲出을 연계시킴으로써 財政運營의 效率性을 提高할 수 있다. 지난 경제성장 과정에서 우리 정부의 정책은 지나치게 효율 위주로 운영되어 왔다. 그 결과 세입·세출을 포함한 정부의 각종 정책들간에는 상호 연계성이 거의 없어 소중한 재정재원이 낭비되고 정책의 효율성도 매우 낮은 실정이다. 이같은 상황하에서 동 제도의 도입은 세입·세출을 연계시킨 종합적인 정책의 마련을 가능하게 함으로써 재정의 효율성을 제고할 수 있게 한다는 주장도 설득력을

지니고 있다.

반면 이러한 주장에 대한 반론도 관련 정책당국을 중심으로 제기되어 왔다. 반대의견의 가장 중심적인 논리는 동 제도의 도입 및 운용을 위하여 지불하는 행정비용에 비하여 얻어지는 사회적인 편익이 낮다는 점이다. 租稅支出의 概念을 정리하고 분류한 후 그 규모를 추정하여 예산화시키는 작업은 매우 많은 조직과 인력 및 시간이 투입되는 작업이다. 이 같이 투입되는 행정비용이 높음에도 불구하고 國會의 審議·議決過程이 현재와 같이 형식적인 수준에 머물러 있는 상태에서는 별다른 통제가 이루어질 수도 없다. 또한 租稅支援의 개별 비과세·감면 항목 하나하나가 각종 이익집단의 이해와 연계되어 있는데 국회에서 이에 대하여 엄격히 관리할 수 있는지도 의문스럽다는 주장도 제기된다.

한편 이와 같이 많은 비용을 투입해 작성한 租稅支出豫算의 內容이 우리나라에서는 별다른 활용가치가 없는 반면 통상마찰을 일으키고 있는 교역상대국으로부터 불공정 경쟁의 자료로 활용될 여지가 매우 많은 실정이다. 나아가 설혹 관련 제도가 정비되고 국회 심의가 보다 정교화된다고 하더라도 동 제도에 대한 선진 제국에서의 경험이 반드시 우리나라에서도 통용된다는 보장은 전혀 없다. 따라서 동 제도의 도입은 지불해야 되는 비용은 명백한 반면 얻어지는 편익은 없거나 불투명하다는 주장인 것이다.

그러나 문제의 핵심은 이같은 양측 주장의 옳고 그름을 떠나 우리가 처해 있는 경제환경이 조세지출예산제도의 도입을 적극적으로 검토할 수밖에 없는 상황으로 치닫고 있다는 사실이다. 무엇보다도 우리의 OECD 가입은 그 기폭제가 되고 있다. 전술한 바와 같이 租稅支出豫算制度는 대부분의 OECD 국가들에서 채택되고 있는 제도이다. 우리나라의 OECD 가입에 따라 향후 회원국가들로부터 각종 제도의 선진화에 대한 요구가 급증할 전망이며, 그 가운데에서 비록 가입이 의무조항은 아니지만 조세지출예산제도의 수용에 대한 요구가 매우 노골적으로 나타날 것임은 명약관화한 사실이다.

또한 WTO체제의 출범도 이같은 상황에 일조하고 있다. 주지하다시피 자유로운 국제교역환경의 구현을 목표로 출범한 WTO체제는 정부보조금을 국제교역 왜곡의 주범으로 진단하고 이의 축소를 위한 제반 방안을 강구하고 있다. 이미 우리나라도 補助金 目錄을 제출하고 1차적인 심사를 받았는데, 보조금 가운데 禁止 및 相計可能補助金の 경우에는 이미 폐지 및 개정시한이 정해져 강제되고 있는 실정이다.

租稅支援은 政府補助金の 핵심적인 부분을 차지한다. 따라서 조세지원의 내용과 규모를 파악하고자 하는 집요한 노력이 이루어질 전망이다, WTO체제를 주도하고 있는 국가들이 사실상 OECD 회원국이라는 사실을 감안한다면 그 형태가 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 요구로 나타날 것임을 짐작하기는 그리 어렵지 않다.

우리가 이같은 외적 상황에도 불구하고 조세지출예산제도의 도입을 검토하지 않은 채 미래의 불확실성을 감내할 필요가 있는지는 생각해 볼 여지가 많다. 만약 어떤 이유 때문에서라도 이같은 준비를 계속 미루고 있다가 어느날 갑자기 동 제도를 도입해야 한다면 사전의 치밀한 준비의 미비로 인하여 발생할 수 있는 엄청난 비용은 결국 우리 국민에게 전가될 수밖에 없을 것이다. 따라서 이제부터의 논의는 찬성과 반대의 수준이 아니라 만일 도입한다면 어떤 肯定的인 效果和 否定的인 效果가 우리 경제에 나타날 것이며 그에 대한 보완책은 무엇인지, 또 現行 財政運營體系下에서 가장 이상적인 운영방안은 무엇이며 도입을 통하여 財政制度 전반은 어떻게 정비해야 할 것인지를 중심으로 이루어져야 할 것으로 믿어진다.

本 報告書는 이와 같은 문제의식하에서 수행된 연구의 결과이다. 연구의 목적이 방대한 만큼 本 報告書에서 모든 문제에 대한 해답을 도출하기에는 어려움이 있다. 따라서 앞으로 지속적인 연구가 진행된다는 전제하에서 우선 각국은 어떤 배경하에서 租稅支出豫算制度를 導入하였으며 그 운영체계는 어떻게 상이하며 또 제도운영상의 특성은 무엇인지에 국한하여 연구를 진행시켰다. 또 그 결과가 위에서 언급한 향후의 논의

방향에 준하여 우리에게 주는 시사점을 찾고자 하는 노력에도 중점을 두었다.

本 報告書가 대상으로 한 국가는 OECD 회원국 중 미국, 영국, 프랑스, 독일, 호주, 캐나다의 6개 주요국으로 한정하였다. 물론 이외에도 나름대로의 독특한 운영체제와 방식을 채택한 국가들이 없지는 않았으나 그 차이점이 이상의 6개국의 경우를 종합한 결과에서 그다지 벗어나지 않았으며 또 그 국가들이 인구나 국민총생산 혹은 국제적 중요도의 기준으로 볼 때 우리의 주요 관심대상이 되지는 못한다는 점에서 일단 제외하였다.

本 報告書가 주된 참고의 대상으로 삼은 것은 OECD에 의하여 1984년에 출간된 11개 회원국에 대한 調査報告書와 1995년에 출간된 14개 회원국에 대한 調査報告書이다. 同 報告書들이 OECD의 필요에 의하여 추진된 조사의 결과였던 만큼 그 결과를 우리의 필요에 의한 것으로 전환시키기에는 매우 많은 기술적인 어려움이 있었다. 따라서 이를 보완하기 위하여 비록 집대성된 결과는 아니었지만 그외의 적지않은 참고문헌과 자료에 근거하여 연구를 진행하였다.

이하 本 報告書는 다음과 같이 구성되어 있다. 제Ⅱ장에서는 租稅支出의 概念과 測定方法에 대하여 보다 정밀한 논의를 전개하고자 한다. 우선 연구대상이 되는 각국의 사례를 비교분석한 후 우리나라에의 적용 가능성을 검토하는 형식으로 제시될 것이다. 다음 제Ⅲ장에서는 이상에서 언급된 6개 주요국들의 租稅支出豫算制度의 運營沿革과 現況을 살펴보고자 한다. 도입의 배경과 채택하고 있는 租稅支出의 定義, 그 추정방법 및 동 제도의 활용현황을 중심으로 논의가 전개될 것이다. 다음 제Ⅳ장에서는 이같은 외국의 경험과 활용현황이 우리에게 주는 시사점을 개괄적으로 도출하여 보고자 한다. 마지막 제Ⅴ장에서는 본 연구의 최종결론이 제시될 것이다.

II. 租稅支出의 概念과 測定方法

1. 租稅支出의 概念과 定義

租稅支出豫算制度를 導入하거나 運用하는 데에 있어서 가장 중요한 문제는 바로 租稅支出을 어떻게 정의하고 그에 따른 포괄범위가 무엇인가 하는 점이다. 일반적인 의미에서 租稅支出은 국가가 정책목적을 달성하기 위해서 비과세·감면하여 주는 모든 조세지원을 의미한다고 할 수 있다. 그러나 각국의 조세체계가 상이한 만큼 이를 동일한 틀 안에 포함시켜 논의하기란 용이하지 않다. 따라서 이해하기 쉽게 우리나라의 세제를 중심으로 설명해 보고자 한다. 우리나라의 경우 租稅支出에는 소득공제·세액공제·특별상각·준비금·저율과세·비과세 등이 포함된다.

이 가운데에서 非課稅와 低率課稅의 경우 비교적 단순하여 그 내용과 약이 용이하다. 즉, 非課稅는 課稅對象에서 제외하는 것으로 租稅義務의 完全免除을 의미하는 것이다. 비과세는 해당 세목 전체의 납세의무를 면제하는 경우와 특정 소득이나 항목에 국한하여서만 비과세하여 주는 경우로 나누어질 수 있다. 低率課稅는 적용되어야 할 명목세율보다 낮은 세율로 과세하는 것을 의미한다.

所得控除란 특정사업에서 발생한 소득 혹은 수익의 일정부분에 대하여 과세표준을 계산하는 단계에서 공제하는 방법을 의미한다. 이에 반하여 稅額控除는 산출된 세액에서 공제되는 금액을 의미한다. 우리나라의 경우 稅額控除는 다시 稅額減免과 稅額控除로 세분되는데 여기서 稅額減免이란 과세연도의 과세표준에 근거하여 납부해야 할 세액을 계산한 후 그 일부 혹은 전부를 감면하는 것을 의미하며, 稅額控除란 課稅年度에 납부해야 할 세액을 계산한 후 동 기간 동안 투자 혹은 지출한 금액의

일정부분 혹은 전부를 감면하는 것을 의미한다. 租稅還給制度가 발달한 외국의 경우에는 공제한도가 세액 이하로 정해져 있는 경우의 稅額控除(wastable)와 세액을 초과하는 공제액 부분이 환급되는 경우의 稅額控除(non-wastable)로 분류되기도 한다.

特別償却은 특정목적을 위하여 기업의 자산에 대하여 적용하는 一般減價償却보다 높은 비율의 減價償却을 인정하는 방법을 의미한다. 또 準備金이란 미래에 발생할 것으로 예상되는 비용 혹은 투자에 대비하여 일정금액을 현재의 비용으로 처리하는 방식으로 미리 적립하여 두는 방법을 의미한다. 特別償却과 準備金은 납부해야 될 세금의 납부기한을 연장해 줌으로써 無利子 金融의 역할을 한다. 따라서 이들을 통합하여 課稅移延(tax deferrals)이라고도 한다.

각국마다 다소 차이는 있으나 이같은 租稅支出이 구체적인 세목에 적용되는 단계를 우리나라의 경우를 통하여 고찰하여 보면 <表 II-1> 및 <表 II-2>와 같다. 여기서는 보다 이해를 쉽게 하기 위하여 우리나라에서 직접세의 대표적인 세목인 사업소득세와 간접세의 대표적인 세목인 부가가치세의 경우에 국한하였다(보다 자세한 내용은 임주영(1996) 참조).

그러나 전술한 바와 같이 租稅支出에 대한 각국의 정의에는 다소간의 차이가 있다. 그것은 기본적으로 각국의 조세체계가 상이하고 그 발전과정도 다르며 또한 租稅支出豫算制度의 運營方式이 다르기 때문에 발생하는 일이다. OECD 조사보고서(1995)에 의하면 본 연구의 대상이 되는 주요국들의 경우 租稅支出이란 ‘특정한 조세체계를 指標(benchmark) 또는 規準(norm)으로 하고 조세체계가 이 기준으로부터 벗어나는 부분이 있을 때 존재한다’고 규정하여 우리가 생각하고 있는 것보다는 매우 포괄적으로 정의되고 있음을 알 수 있다. 본 연구에서는 이같은 지표가 되는 조세제도를 ‘基準租稅制度’로 명명하고자 한다.

그러나 基準租稅制度가 과연 무엇인가에 대해서는 사실상 공식적인 합의가 존재하지 않고 있거나, 있더라도 상당한 견해차이를 보이고 있는

〈表 II - 1〉 直接稅에 대한 租稅支出 適用方法 (우리나라 事業所得의 경우)

세액계산단계	조세지원방법
익금(매출액) - 손금(비용) ← = 소득 - 이월결손금 - 비과세손금 - <input type="text"/> ← = 과세표준 × 세율 ← = 산출세액 - <input type="text"/> ← = 결정세액	[특별감가상각 계상 준비금 설정] 간접감면 [소득공제] (저율과세 적용) [세액감면 세액공제] 직접감면 (비과세)

資料 : 재무부, 『조세개요』, 1993.

〈表 II - 2〉 間接稅에 대한 租稅支出 適用方法 (附加價値稅의 경우)

세액계산단계	조세지원방법
- 매출세액(매출액 × 10%) - 매입세액(매입액 × 10%) = 납부세액	[과세특례자 (공급대가 × 2%) 영세율 면세] [세액공제] [한계세액공제 대손세액공제 의제매입세액공제 재활용폐자원 등 매입세액공제 재고매입세액공제 금전등록기, 신용카드 이면확인공제 및 발행공제 예정신고 미환급세액]

資料 : 재무부, 『조세개요』, 1993.

것이 사실이다. 왜냐하면 이는 이상적인 조세체계는 과연 무엇이고 그로부터의 일탈은 무엇인가를 따지는 조세철학의 영역에 속하는 문제이기 때문이다. 이같은 사실을 가장 극명하게 보여주고 있는 것이 캐나다에서의 정의이다. 캐나다에서는 “조세의 가장 근본적이고 구조적인 요소들만이 基準租稅制度의 구성요소가 될 수 있다. 따라서 대부분의 규정이나 조항은 사실상 租稅支出에 해당된다”는 식의 매우 관념적인 정의를 내리고 있다. 이같은 정의에 의한다면 사실상 각국은 자기 나름대로의 基準租稅制度의 선정이 가능하며 그에 따라 각기 다른 租稅支出의 포괄범위를 책정하는 것이 가능해진다. 대부분의 주요국에서도 정도의 차이는 있으나 이같은 포괄적이고 관념적인 정의를 채택하여 사용하고 있음에는 큰 차이가 없다²⁾.

따라서 각국이 채택하고 있는 基準租稅制度의 공통점을 찾아서 이를 租稅支出 概念의 준거들로 사용하는 작업은 용이하지 않다. 그러나 이와는 반대로 이 국가들에서 이미 적지않은 기간 동안 동 제도를 운영해 본 결과 租稅支出의 特性이 공통적으로 나타나고 이를 우리가 찾을 수 있다면 이것이 바로 우리가 정의하고자 하는 租稅支出에 가장 가까운 형태가 될 수 있을 것이다. 즉, 관념적으로 개념화하기 어렵다면 현실 속에서 나타난 특성을 찾아 이를 종합하면 그 개념의 형태가 구체화될 수 있기 때문이다.

이들 주요국들에서 가장 보편적으로 받아들여지고 있는 租稅支出의 특성은 다음과 같이 파악된다. 첫째, 租稅支出은 特定 産業活動·課稅階級에게 利益을 주어야 한다. 그렇지 않고 만일 경제 내의 모든 활동이나 주체에게 공통적으로 이익이 돌아간다면 이는 租稅支出이 아니라 그 국

2) 기준조세제도에 대하여 주요국들의 경우 매우 천차만별의 정의를 채택하고 있다. 스페인의 경우 조세지출의 기준이 되는 지표를 정상적인 상태에서의 종합소득세의 세원으로 규정하고 있으며 핀란드의 경우 조세가 중립적으로 운용될 때 거두어들일 수 있는 세수만큼을 거두어들일 수 있는 세제라고 규정하고 있다.

가의 세계의 특수성에 지나지 않는다. 이같은 租稅支出의 特徵은 바로 현재 WTO 협약에서 채택되고 있는 특정성 있는 보조금의 개념과 일맥상통하고 있어 OECD와 WTO간의 주도국이 사실상 동일함을 여실히 보여주는 하나의 증거가 된다.

둘째, 租稅支出은 조세가 아닌 다른 수단을 통해서도 대체적으로 성취할 수 있는 정책목적을 달성하기 위하여 조세가 활용되는 경우여야 한다. 그 정책목적 중에서 조세제도의 효율적 운용은 제외된다. 여기서 다른 수단이란 일반적으로 예산지출·금융지원 등을 의미한다고 할 수 있을 것이다.

셋째, 租稅支出의 규모를 측정하기에 적절한 지표 혹은 基準租稅制度가 결정될 수 있도록 租稅支出의 해당 세목의 범위가 넓어야 한다. 이것은 만일 租稅支出이 하나 혹은 그에 준하게 적은 세목들로만 운영된다면 그 규모를 산출하기 위한 지표를 만들기가 어려워 규모의 추정이 어려우며 이에 따라 租稅支出을 개념화할 필요가 없어짐을 의미한다.

넷째, 조세체계를 개정함으로써 租稅支出을 없애는 것이 실현가능하여야 한다. 만일 행정적으로 이같은 작업이 어렵다면 租稅支出을 추정하고자 하는 필요성이 없어짐을 의미한다.

마지막으로 租稅支出이 제공하는 혜택을 크게 상쇄시킬 수 있는 별도의 조항이 동일한 세계 내에 없어야 한다. 만일 특정세법에서는 조세감면을 준다고 규정되어 있음에도 불구하고 다른 세법이나 시행령에서는 이를 유보하거나 제한하고 있다면 사실상 그 감면은 존재하지 않는다고 보는 것이 타당하다는 논리인 것이다.

本 研究의 대상이 되는 주요국 이외의 여타 국가들에서도 租稅支出의 개념에 대하여 표현상 차이는 있으나 그 근본을 관철하고 있는 논리는 동일한 정의를 채택하고 있다. 예를 들어 오스트리아에서는 “개인 또는 법인의 이익을 위해 일반적 조세규준에 대한 예외를 인정함에 따라 감소한 연방정부 수입”을 租稅支出의 공식적인 定義로 채택하고 있다. 또 네덜란드에서는 “법률에 따른 기본적 부과체계를 따르지 않는 법령 조항

에 의해 발생하는 세수의 손실 또는 이연의 형태를 가진 정부지출”이라고 규정하고 있으며, 핀란드에서는 “지원목적에 위해 정상적인 과세의 기본구조로부터 이탈한 것”이라고 규정하고 있다.

우리나라의 경우 現在 租稅支出豫算制度에 대한 논의가 최소한 만큼 조세지출의 개념이 정립되어 있지 못한 실정이다. 따라서 앞으로 이에 대한 보다 활발한 논의가 전개되어야 하는데 이를 위한 하나의 기준으로서 위에서 언급한 다섯 가지 租稅支出의 特性은 매우 유용하게 활용될 수 있다고 보인다. 또한 그같은 논의가 활발히 전개된다면 基準租稅制度의 概念도 차츰 구체적인 모습을 갖춰갈 수 있을 것이며 본 보고서에서도 향후 지속적으로 이에 대한 검토를 진행해 나갈 것이다.

2. 租稅支出의 包括範圍

租稅支出에 포괄되는 세목 혹은 범위는 租稅支出의 개념에 대한 규정에 따라 달라진다. 앞 절에서 살펴본 바와 같이 租稅支出의 일반적인 특성과 그에 따른 개념 정의는 어느 정도의 접근을 보이고 있는 것이 사실이다. 그럼에도 불구하고 租稅支出 概念의 근거가 되는 基準租稅制度는 각국마다 매우 상이하다. 따라서 대부분의 국가에서 조세지출에 포괄하고 있는 대상세목은 큰 분류에서는 유사하다고 말할 수 있으나 미세한 부분에서는 적지않은 차이점을 보이고 있다.

본 연구의 대상이 되는 주요국들에서는 기본적으로 조세체계가 상이함에도 불구하고 개인소득세, 법인소득세, 자본소득세와 같은 직접세 및 세원이 넓은 간접세를 공통적으로 포괄하고 있다. 즉, 일반적으로 소득세가 중심으로 포함되지만 소매판매세, 부가가치세, 지출세, 재산세 그리고 부유세 등과 같이 세원이 넓은 세목에는 어떤 세목이든 租稅支出 概念이 적용될 수 있다³⁾.

3) 동산과 부동산 모두를 과세대상으로 하는 부유세(wealth tax)가 존재할 경우에 만약

주요국 가운데 미국의 경우에는 상속증여세를 포함하는 대신 間接稅와 社會保障稅를 租稅支出의 對象範圍에서 제외하고 있다. 이외의 국가들도 기본적으로는 거의 동일한 포괄범위를 설정하고 있으나 역시 예외가 존재하고 있다. 캐나다의 경우 정부가 제조업의 판매세와 관련된 租稅支出規模를 推定하고 있으며, 프랑스의 경우에는 부가가치세와 관련한 租稅支出을 推定하여 보고하고 있다. 주요국 외의 국가에서도 네덜란드의 경우 법인소득세와 간접세가 제외되며 아일랜드에서는 간접세와 자본과세가 제외되고 있다.

또한 미국, 호주, 캐나다의 주요국과 그 외 OECD 국가 중 스페인과 핀란드는 중앙정부가 관할하는 세목만을 租稅支出에 포괄시키고 지방세는 제외하고 있다. 그러나 주요국 중 영국, 프랑스, 독일과 나머지 대부분의 OECD 국가들은 지방세를 포함하고 있다.

우리나라의 경우에도 현재 운영되고 있는 세목이 매우 다양한 편이다. 개인소득세, 법인소득세, 상속증여세, 재산세, 재산세를 제외한 각종 지방세 외에도 다양한 종류의 소비세 등이 운영되고 있다. 우리의 경우 資本所得에 대한 課稅가 개별 세목에 편입되어 있으므로 만일 租稅支出豫算制度를 도입하게 된다면 개인소득세, 법인소득세를 중심으로 양도소득세 등 일부 재산과세가 포함될 수 있을 것이다. 그러나 그 나머지 상속증여세, 소비세, 지방세 등의 경우는 포함시켜야 할지 아직 명확하지 않다.

이 경우 하나의 준거틀로서 작용할 수 있는 것이 앞 절에서 살펴본 주요국들이 채택하고 있는 租稅支出의 特性이라고 할 수 있다. 준거틀에 입각하여 현행 세목들 중에서 포괄될 가능성에 대하여 논란의 여지가 있는 세목을 살펴본다면 우선 소비세와 지방세를 꼽을 수 있을 것이다. 물

특정한 정책목표를 위해 일부 동산에 대해 비과세한다면 조세지출이 발생하지만 부동산만을 과세대상으로 하는 재산세(property tax)가 존재하는 경우에 일부 또는 전체 동산에 대해 비과세하는 것은 조세지출을 발생시키지 않는다(崔 洗, 1987).

론 이같은 준거들이 반드시 모든 국가에 의하여 租稅支出을 분류하는 과정에서 반영되는 것은 아닌 만큼 충분한 논의의 소지가 있음을 유의할 필요가 있다.

現行 消費稅의 경우 일반소비세인 부가가치세와 특별소비세를 포함하여 석유류세, 담배세, 주세 등이 포함되어 있는데 특히 부가가치세의 경우 광범위한 비과세·감면이 이루어지고 있어 논란의 여지가 크다. 원론적인 의미에서 부가가치세의 특성은 세부담의 전가에 있으며 이같은 전가는 비과세·감면의 경우에도 동일하게 발생한다는 차원에서 租稅支出의 대상으로 채택하기 어려운 측면이 있다. 租稅支出의 惠澤이 최종적인 소비자에게 귀착되고 특정집단에 나타나는 것은 아니기 때문이다.

그럼에도 불구하고 現行 附加價値稅는 이같은 본질에서 괴리되어 운영되고 있는 실정이다. 간이과세제도, 과세특례제도 등의 제도는 이같은 문제점을 보완하기 위하여 설치·운영되고 있는 제도이지만 오히려 부가가치세의 본질을 왜곡시키고 소득세의 탈루를 조장하는 등 많은 부작용을 야기시키고 있다. 이같은 사실을 감안한다면 附加價値稅는 租稅支出 對象으로 編入시켜 管理·統制할 필요성이 엄존한다고 판단된다. 이 경우 과세특례, 간이과세 등의 경우를 포괄할 것인지 혹은 영세율과 세액공제만을 포함시킬 것인지에 대해서는 충분한 논의와 검토가 이루어져야 할 것이다.

기타 소비세의 경우 광범위한 감면이 실시되고 있는 경우가 많지 않으며, 설혹 특정세목에 광범위한 감면이 실시되고 있다고 하더라도 그 규모 파악이 소비세의 특성상 매우 손쉽게 이루어질 수 있는 만큼 포함 여부에 대한 논란의 소지는 상대적으로 적다고 할 수 있다.

지방세의 경우 매우 다양한 세목이 존재하고 있는데 취득세, 등록세, 재산세, 종합토지세 등 4대 기간세목을 중심으로 광범위한 비과세·감면이 운영되고 있다. 특정집단에의 감면혜택 귀속이라는 측면에서 본다면 지방세는 본질적으로 租稅支出의 성격을 지닌다. 따라서 지방세의 대부분 세목이 租稅支出의 대상으로 편입되어야 한다는 측면에 대해서는

異論의 여지가 없다. 그러나 이 경우 그 규모의 추정과 집계 및 통제·관리에는 매우 높은 행정비용이 들 것으로 예상된다. 당장 연관되어 있는 기관만도 재정경제원, 내무부 등의 중앙부처는 물론 각 광역 및 기초자치단체가 포괄될 것이기 때문이다. 또 국회에서의 소관 위원회도 분명하지 않은 상태이다.

따라서 우선 地方稅에 대한 中央政府와 地方政府間의 役割 및 機能의 調整과 지방세 비과세·감면에 대한 국가차원의 업무조정이 선행적으로 이루어질 필요가 있다. 무조건적인 도입은 과도한 행정비용의 지불에도 불구하고 관리·통제를 담당할 기구조차 제대로 형성되어 있지 않은 현실하에서 별다른 편익을 가져다 주지 못할 것이 명백하기 때문이다. 그러나 이 경우에도 유의해야 될 사실은 방만하게 운영되고 있는 地方稅 非課稅·減免制度를 효율적으로 관리·통제하기 위해서라도 租稅支出豫算制度의 導入은 필요하다는 점이다. 따라서 동 제도의 도입이 본격적으로 거론되는 과정에서 이같은 선결과제의 해결을 위한 노력이 집중되어야 할 것이다.

결론적으로 현행 세제 가운데 租稅支出豫算制度가 도입된다면 우선적으로 포함되어야 할 세목으로는 個人所得稅·法人所得稅·讓渡所得稅·附加價値稅를 꼽을 수 있다고 판단된다. 아울러 기타 소비세를 포함하여도 별다른 문제는 없을 것으로 보인다. 그외 세목의 경우, 특히 지방세의 경우 방만한 운용현황에 비추어 반드시 포함되어 통제·관리되어야 하나 현재의 운용체계하에서는 부작용이 적지않을 것으로 짐작된다. 따라서 지방세의 향후 운영방향에 대한 보다 전향적인 논의와 그에 따른 조정이 선행되어야 할 것이다.

3. 基準租稅制度 選定時의 技術的인 問題點

주요국에서 租稅支出은 특정한 조세체계를 指標(benchmark) 또는 規準(norm)으로 하고 조세체계가 이 기준으로부터 벗어나는 부분이 있

을 때 존재하는 것으로 규정하고 있음은 전술한 바와 같다. 租稅支出을 정의하고 포괄대상을 찾는 작업은 바로 이 지표 혹은 기준에서 벗어나는 부문을 찾는 작업과 동일하다. 본질에서는 지표 혹은 기준이 되는 세제, 즉 基準租稅制度를 선정할 때 기술적 어려움을 주는 요소들에 대하여 논의하여 보고자 한다. 대표적인 경우로는 年金에 대한 비과세의 포함여부, 配當에 대한 이중과세조정의 포함여부, 減價償却의 포함여부, 가족에 대한 控除의 포함여부, 歸屬所得의 포함여부 등의 문제들이 꼽힌다.

가. 年金課稅의 問題

年金은 개인으로부터 일정액의 釀出金을 거두어 기금으로 적립하고 난 후 약정기한이 되면 일정금액을 다시 지급하는 것으로서 현대 사회보장국가의 출범에 따라 도입된 제도이다. 이 연금제도는 그 독특한 운영 방식으로 인하여 租稅支出의 계산에서 특수한 문제를 야기시키고 있다. 연금에 대한 과세방안에는 세 가지가 있는데 연금각출금의 불입시, 연금기금의 이자소득 발생시, 연금의 급부시 각각 과세가 가능하다. 일부 국가에서는 연금각출금의 불입시 그리고 연금기금의 이자소득 발생시에는 조세를 감면하여 주고, 연금의 지급시에는 과세하는 방식을 채택하고 있다. 즉, 연금기금에는 비과세·감면하여 주고 개인의 연금수령에는 과세하는 방식을 채택하고 있다. 이와는 반대로 年金釀出金과 年金基金의 利子所得에는 課稅하고 年金支給時에는 非課稅하는 방식을 채택하는 국가들도 있다.

그러나 문제는 이같은 연금에 대한 비과세·감면을 단순히 상호 가산함으로써 租稅支出의 規模가 계산될 수 없다는 데에 있다. 예를 들어 어느 국가에서 각출금에 대하여 과세한다면 그 결과로 연금기금의 크기는 감소하게 되고, 이에 따라 연금기금의 투자수익이 감소하게 되며 결과적으로 투자수익에 대한 비과세·감면에 의하여 세수도 줄어들게 된다. 이

경우 租稅支出의 規模를 추정하기란 대단한 기술적 어려움이 따른다. 즉, 연금에 대한 과세 혹은 비과세는 현재의 세수변화만이 아니라 미래의 세수변화까지 감안해야 하는 문제가 대두하는 것이다.

이러한 기술적 난점에 대한 각국의 대응방법은 서로 상당히 차이가 나며 역사적으로도 문제해결 방법이 계속 바뀌어 왔다. 현재 대부분의 국가에서는 租稅支出豫算에 별도의 연금항목을 두고 있으며 또한 연금 각 출금에 대한 세무처리와 연기금에서 발생하는 이자수익에 대한 세무처리에 대해 별도의 수치를 추정하여 각각 보고하고 있는 실정이다. 주요국 가운데 미국과 호주는 각출금과 연금기금의 투자수익에 대해서는 과세하고 급부액은 비과세하는 것을 基準租稅制度로 상정하여 租稅支出을 측정하고 있다. 영국도 이와 비슷한 제도로 전환되었다. 그러나 독일과 같은 경우에는 노령연금에 대한 비과세·감면을 기준조세제도의 일부로 인정하여 租稅支出로 보고하지 않고 있다. 또한 주요국 외에도 네덜란드 등의 경우 연금과세에 대한 상이한 견해를 반영하여 연금에 대한 租稅支出資料를 작성하지 않고 있다. 이외에도 몇몇 국가들은 연금에 대한 자료를 租稅支出에 포함시키지 않고 있다.

나. 配當에 대한 二重課稅調整의 問題

法人이 과연 궁극적인 세부담의 주체가 될 수 있는가 하는 문제는 租稅理論에서 오랜 논쟁거리가 되고 있다. 법인이 세부담의 주체가 아니라면 법인소득세와 개인소득세를 통합함으로써 이같은 문제를 극복할 수 있다. 즉, 法人所得稅를 기업 내에 존재하는 사실상의 개인소득에 대한 원천세로 본다면 궁극적으로는 個人所得稅와 통합하는 것이 당연할 것이다. 그러나 만일 법인소득세를 법인이 향유하는 경제적 지대에 대한 과세로 본다면 개인소득세와 통합하여서는 안 될 것이다. 특히 配當에 관한 이중과세의 논의는 이같은 문제의 결정체라고 할 수 있다. 오늘날 대부분의 국가에서는 배당에 대한 이중과세로 인한 불이익을 막기 위하

여 이를 완전히 조정하거나 별도의 배당세액공제제도를 운영하고 있는 실정이다.

租稅支出을 수치화하는 과정에서도 배당에 대한 이중과세를 완화해 주기 위하여 운영되고 있는 배당세액공제제도의 포함여부가 문제가 된다. 주요국들 중 호주와 같은 국가는 개인소득세와 법인세의 통합으로 문제를 해결하고 있다. 캐나다는 1985년 이전까지는 배당세액공제가 租稅支出로 간주되었으나 현재는 이를 제외하고 있다. 이외의 대부분 국가들도 배당에 관한 이중과세를 완화함과 동시에 배당세액공제를 基準租稅制度로 인정하고 있다.

다. 減價償却의 問題

減價償却도 租稅支出의 계산과정에서 매우 독특한 문제를 야기시키고 있다. 만일 현재 실시되고 있는 減價償却이 經濟的 減價償却에 유사하게 접근하여 있다면 減價償却의 대상이 되는 자산에 상관 없이 모든 減價償却은 基準租稅制度로 취급하는 것이 당연하다. 그러나 현실적으로 경제적 상각률과 실질상각률 사이에는 명백한 괴리가 존재한다. 특히 減價償却이 일반적인 혹은 특정부문의 투자촉진을 위해 도입된 특별상각이라면 그 유인부분은 租稅支出로 취급되어야 할 것이다.

OECD 국가들에서 租稅支出의 規模를 계산하는 과정에서 減價償却을 취급하는 방식에는 대체로 다음의 네 가지 방식이 있다. 첫째, 모든 종류의 減價償却을 基準租稅制度의 일부분으로 간주하고 租稅支出 計算에 포함시키지 않는 경우로서 벨기에와 포르투갈이 해당된다. 레이건 행정부 당시의 미국의 경우도 특별상각 자체가 국가가 의도하는 바를 나타내는 것이므로 정상적인 세제라고 간주하였다. 둘째, 기본적으로 모든 減價償却을 租稅支出로 간주하되 단, 減價償却의 일정부분은 基準租稅制度에 해당되는 것으로 인정하는 경우로서 영국과 캐나다가 이에 속한다. 셋째, 기준이 되는 세제에서 벗어난 정책적인 가속상각 또는 특별상각만

을 租稅支出로서 계산하는 경우로 호주, 오스트리아, 독일, 이탈리아, 네덜란드, 스페인 등이 해당된다. 마지막으로 經濟的 減價償却率의 추정치를 지표로 삼고 이와를 차이를 추정하여 보고하는 경우로서 핀란드가 여기에 해당된다.

라. 家族에 대한 控除의 問題

個人所得稅는 同 制度를 채택하고 있는 모든 국가에서 공통적으로 인정하고 있는 租稅支出의 대상세목이다. 개인소득세제에서의 기준세제를 상정하려고 할 때 기술적으로 국가간에 차이를 보이는 부분은 과세단위의 문제이다. 이는 일반적으로 각국이 나름대로의 독특한 역사적이고 문화적인 특성 및 관행을 보유하기 때문이다. 주지하다시피 일부 국가에서의 개인소득세 과세단위는 가족단위이며, 또 다른 국가에서는 개인단위로 나타나고 있다. 문제는 현실적으로 이같은 이분법이 관철되지 못하고 있다는 데에 있다. 개인을 과세단위로 하는 국가에서도 통상 배우자 및 자녀에 대한 과세가 어느 정도 통합되며 보통 배우자공제, 가족공제, 부양자녀공제 등의 제도를 운용하고 있는 것이 현실이다. 또한 이들 국가에서 가족구성원들의 공식적인 소득세 통합이 없다고 할지라도 납부세액은 소득뿐 아니라 가족상황에 따라 변화하게 마련이다.

여기서 한 가지 유의해야 될 점은 과세단위의 선택 자체가 租稅支出을 초래할 수 없다는 점이다. 이같은 원칙의 연장선상에서 일부 국가에서는 과세단위를 개인으로 채택하고 가족에 대해서는 세금우대조항을 두어 보완하는 것을 基準租稅制度로 채택하고 있다. 즉, 합산이건 별산이건 간에 지표가 되는 세제로 채택된 이상 별산을 보완하기 위한 각종 공제 제도는 아무런 租稅支出의 創出效果가 없다는 판단이다. 가장 대표적인 경우로는 독일과 미국을 들 수 있다. 독일의 경우 기혼부부에 대한 소득 별산제도, 부양자녀공제 등 가족에 대한 세금우대제도를 운영하고 있으나 이는 基準租稅制度의 일부분으로서 租稅支出에 포함시키지 않고 있

으며 미국의 경우도 이와 유사하다.

이와는 달리 개인을 과세단위로 하는 일부 국가 중에는 가족 관련 공제의 전부 또는 일부를 租稅支出로 포함시키는 국가들도 존재한다. 대표적인 예로 영국의 경우 기혼자에 대한 소득공제를 租稅支出로 간주하고 있으며, 프랑스의 경우에도 가족계수체계(quotient familial system)를 소득세 누진성을 위한 필수적이며 구조적인 요소로 간주하면서도 이를 租稅支出로서 분류하고 있다. 그외의 국가 중 오스트리아의 경우 부양자녀세액공제는 포함시키고 가족소득공제는 제외시키는 형태를 유지하고 있다.

마. 歸屬所得의 問題

自家所有者가 주택소유로부터 얻는 歸屬所得에 대한 非課稅가 租稅支出인가에 대해서는 논란의 여지가 있어 왔다. 원칙적인 의미에서 귀속소득이 과세대상인 만큼 租稅支出로 간주되어야겠지만 매우 소수의 국가에서만 租稅支出로 취급되고 있는 것이 실상이다. 본 연구의 대상이 되는 주요국의 경우는 대부분 이론적·현실적 어려움을 들어 귀속소득과 관련된 租稅支出을 계산하고 있지 않다. 미국과 캐나다의 경우 귀속소득에 대한 비과세를 행정적인 이유에 따른 基準租稅制度의 일부로 간주하고 있다. 또 독일의 경우에도 귀속소득에 대한 과세가 1986년에 폐지되었으며 현재의 절차는 基準租稅制度의 일부분으로 간주되고 있다.

그러나 주요국 외의 국가 중 벨기에의 경우에는 租稅支出을 구성하는 지 여부에 대한 당국의 입장이 확립되지 않았음에도 불구하고 귀속소득이 租稅支出豫算에 포함되고 있으며 핀란드의 경우 주택의 자본가치에 대한 수익을 3%로 가정하고 租稅支出豫算을 계산하고 있는 실정이다.

이외에도 몇 가지 추가적으로 고려해야 될 요소가 있다. 그 첫째는 물가상승의 진행에 따른 과세표준의 조정문제이다. 만약 명목소득을 課稅標準으로 선택하면 일체의 물가상승분의 조정은 租稅支出로 간주될 수

있다. 역으로 실질소득을 과세표준으로 선택하면 물가상승에 대한 완벽한 조정이 이루어지지 않는 부분만큼은 負(-)의 租稅支出(negative tax expenditure)로 간주되어야 한다. 즉, 實質所得과 名目所得 중 어느 것을 과세표준으로 잡느냐에 따라 물가상승분의 조정이 租稅支出에 포함되느냐의 여부가 결정되게 된다.

둘째로는 發生主義(accrual basis)와 實現主義(realization basis) 중 어느 것이 基準租稅制度가 채택하고 있는 것이냐는 문제가 대두된다. 현재 모든 국가의 세제는 편의상 실현주의를 택하고 있으나 논리적 견지에서는 발생주의 원칙의 적용이 바람직하다고 권장되고 있는 실정이다. 현실에서는 자본소득이 발생하는 시점에 과세되지 않고 실현되는 시점에 과세하고 있다. 이같은 과세방법은 발생주의 원칙에서 보면 준비금과 같은 무이자 융자의 성격을 지니게 됨으로써 租稅支出을 발생시키게 된다.

4. 租稅支出의 推定方法

租稅支出의 개념과 포괄범위를 결정하고 기술적인 어려움들을 고려하는 모든 과정은 결국 租稅支出을 어떻게 수치로 구체화할 수 있는냐의 문제와 직결된다. 일반적으로 어느 나라를 막론하고 예산지출이나 금융지원과 달리 조세지원이 그 규모나 대상을 팽창시키며 방만하게 운영되어 온 가장 큰 원인은 그 수치와 대상을 파악하기 힘들다는 데에 있다. 이를 통제하기 위하여 고안된 장치가 租稅支出豫算制度인 만큼 동 제도 운용의 성패는 수치화를 얼마만큼 객관적으로 정밀하게 할 수 있는냐에 달렸다고 해도 과언은 아닐 것이다.

일반적으로 지금까지 알려진 租稅支出의 推定方法에는 稅收損失法(revenue forgone method), 稅收增加法(revenue gain method), 直接支出等價法(outlay equivalent approach)의 세 가지가 있다. 세 수손실법은 특정한 비과세 감면조항 때문에 감소되는 세수의 규모를 계

산함으로써 당해 조항의 租稅支出規模를 파악하는 방법이다. 즉 특혜를 부여하는 당해 조항이 없을 때의 세수규모와 당해 조항이 적용된 때의 세수규모를 비교하여 전자와 후자의 차액을 租稅支出規模로 파악하는 방법을 의미한다.

稅收增加法은 세제상의 비과세·감면조항이 폐지되는 경우 증대되는 세수의 규모를 추정하여 租稅支出의 規模를 추정하는 방법이다. 특정조항의 폐지로 나타날 세수의 증대규모는 다음과 같은 효과를 감안하여 추정되어야 한다. 첫째, 당해 조항의 폐지로 인하여 납세자의 경제활동에 영향을 미쳐 과세소득규모를 변화시키는 효과를 감안해야 한다. 둘째, 경제의 전반적 활동수준에 영향을 미쳐 세수에 증감을 가져오는 효과를 감안해야 한다. 셋째, 관련 제품 또는 활동에 영향을 미쳐 세수에 변화를 가져오는 효과를 고려하여 추정하여야 한다. 그럼에도 불구하고 현실에서 이러한 직간접의 효과를 계측하는 작업은 거의 불가능에 가깝다.

直接支出等價法은 특정 租稅支出 項目의 규모를 세제상의 지원이 아닌 직접지출로 대체하는 경우에 수혜자에게 같은 경제적 효과를 가져오게 되는 직접지출의 규모로써 평가하는 방법이다. 이 방법은 세수손실법과 세수증가법에 비해 장점을 갖고 있는데, 첫째는 租稅支出規模가 기능별 예산의 분류와 부합되게 추정되고, 둘째는 개별규모를 합하여 총계를 산출하는 경우 그 총계가 경제적 의미를 갖게 된다는 점이다. 이 방법의 단점으로는, 租稅支出規模를 직접지출과 같은 근거에서 추정함으로써 모든 租稅支出이 직접지출에 의해 대체가 가능하고 또 대체해야 한다는 잘못된 인식을 심어주기 쉽다는 점이다.

일반적으로 稅收損失法과 稅收增加法은 租稅支出의 規模를 정부의 관점에서 추정하는 방법이며, 直接支出等價法은 납세자의 관점에서 추정하는 방법이 된다. 또한 세수손실법과 세수증대법은 租稅支出을 비용으로 보는 데 반하여, 직접지출증가법은 租稅支出을 혜택으로 보는 차이가 있다.

현재 租稅支出豫算制度를 채택하고 있는 모든 국가는 세수손실법을

租稅支出의 규모추정에 사용하고 있다. 아마도 이는 기본적으로 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움 때문인 것으로 생각된다. 프랑스의 경우 1984년 이전까지는 세수증대법을 사용하였으나 현재는 이를 사용하지 않고 있다. 한편 미국의 경우 세수손실법에 의한 추정치와 함께 직접지출등가법을 사용한 추정치를 동시에 작성하고 있다.

租稅支出을 推定하는 과정의 회계처리 방법으로는 現金主義와 發生主義가 있다. 일반적으로 현금주의는 정부의 현금흐름에 대한 효과를 추정하는 반면, 발생주의는 특정시기에 정부에 발생하는 세수에 대한 효과를 추정하는 차이가 있다. 현재 현금주의는 미국을 비롯한 벨기에, 스페인 등에서 사용되고 있으며, 기타 국가에서는 발생주의를 사용하고 있다.

따라서 우리나라에서 조세지출예산제도를 도입하는 경우 조세지출의 추정방법으로는 손쉽고 대부분의 국가에서 사용되고 있는 稅收損失法을 채택하고 우리나라의 정부회계가 채택하고 있는 現金主義를 따르는 것이 바람직할 것으로 판단된다.

5. 租稅支出 推定値의 使用時 留意點

租稅支出規模의 추정이 동일한 방법으로 이루어지고 있음에도 불구하고 국제적으로 비교가능한 租稅支出 推定値가 매우 드물다는 사실은 잘 알려져 있지 않다. 이는 기본적으로 각국이 채택하고 있는 基準租稅制度가 각기 상이함에서 비롯된 결과이다. 보다 구체적으로 이를 파악하기 위하여 實例를 들어보기로 한다. <表 II-3>에는 연금과세의 차이에 의하여 租稅支出規模의 추정치가 차이나는 경우를 수록하였다⁴⁾.

<表 II-3>에서 국가(A)는 각출금과 연금지급의 이자소득에 대해서는 과세하고 연금지급에 대해서는 비과세하는 경우에 해당되고 국가

4) <表 II-3>의 내용은 OECD에서 1995년에 발간한 조사보고서의 내용을 그대로 인용하였음을 밝혀둔다.

〈表 II - 3〉 年金課稅의 差異에 따른 租稅支出 規模의 差異

	(A)	(B)
(1) 세전 각출금	100	100
(2) 세후 각출금	75	100
(3) 세전 투자수익	46	61
(4) 세후 투자수익	33	61
(5) 세후 연금기금 = (2) + (4)	108	161
(6) 연금지급에 대한 세금	0	40
(7) 세후 총연금 = (5) - (6)	108	121

資料 : OECD, *Tax Expenditures: Recent Experiences*, 1995.

(B)는 이와는 반대로 각출금과 연금기금의 이자소득에 대해서는 비과세하고 연금이 지급될 경우 과세하는 경우에 해당된다. 전술한 바와 같이 미국, 영국, 호주 등의 국가가 (A)의 유형에 속하고, 독일의 경우는 (B)와 유사한 제도를 운영하고 있다.

여기서 극명하게 나타나는 사실은 모든 국가들이 동일한 年金制度和 동일한 규모의 年金을 운영하고 있더라도 (A)의 유형에 속하는 국가들은 (B)유형의 국가들에 비하여 더 높은 租稅支出을 보고하게 된다. 즉, 租稅支出의 추정규모는 그 국가의 基準租稅制度가 무엇이냐에 따라 달라지게 되며 이에 따라 국가간에 租稅支出의 규모를 비교하는 것은 매우 어려운 작업이 된다.

年金의 경우와 마찬가지로 個人所得稅의 가족에 대한 控除項目, 減價償却, 配當稅額控除, 歸屬所得 등의 존재는 租稅支出의 추정규모가 조세 제도가 수행하는 사회적·산업적 지원에 대한 의미있는 지표가 아님을 보여주는 대표적인 경우로 볼 수 있다. 이같은 문제점을 극복하기 위하여 McDaniel and Surrey(1985)는 공통적인 歲入推定方法과 공통적인 基準租稅制度의 정의를 사용하여 OECD의 6개 회원국을 대상으로 연구한 결과를 제시하고 있다. 또한 가장 최근에는 Nordic Council of

Ministers(1987)가 租稅支出의 국제비교를 위한 지침을 개발하기 위해 수행된 연구결과를 제시하고 있는데 McDaniel and Surrey의 연구결과를 토대로 면세·현물이전과 같은 북유럽 국가들의 몇 가지 특징을 감안한 작업을 수행하였다.

租稅支出規模의 국제비교가 어려운 또 다른 이유는 상이한 조세지원 조항들간의 상호작용에서 찾을 수 있다. 각국에서 추정되는 租稅支出의 규모는 대부분 개별 조세지원 항목으로 인한 세수누실규모의 합산이다. 개별 항목의 조세지원은 다른 모든 조세지원이 그대로 유지된다는 가정 하에서 그 특정항목의 조세지원에 의해서만 누실된 세입규모로 추정된다. 그러나 실제로는 많은 경우에 있어서 특정항목의 조세지원은 다른 항목의 조세지원규모에 영향을 미친다.

예를 들어 어느 특정국가에서 累進的 所得稅制를 가지고 있는 경우 소득세 전체의 공제·감면항목들로 인한 세수누실 효과는 개별 공제·감면항목의 세수누실규모의 합계보다 더 크게 나타나게 마련이다. 유사한 경우가 예산지출의 경우에도 발생하는데, 예를 들어 어느 국가에서 社會保障的인 次元에서 지급되는 失業保險支出에 대하여 일정한 상한을 두었다고 가정한다면 이같은 제한에 의하여 또 다른 형태의 복지지출이 증가되게 된다. 극단적인 예로 실업보험지출을 폐지한다면 그에 따라 다른 복지지출의 규모는 대폭 팽창하게 된다. 租稅支援과 豫算支援 모두 지원 항목간의 상호작용이 명백히 존재한다고 할 수 있다. 양자간의 차이는 豫算支出의 경우 항목간에 단순합계하여도 의미있는 개념이 도출되는데 반해 租稅支出은 그렇지 않다는 것일 것이다.

〈表 II-3〉은 租稅支出을 단순합산하는 경우 발생하는 문제에 대한 좋은 예증을 보여주고 있다. (B)유형의 국가의 경우 각출금의 공제에서 발생하는 租稅支出은 25이고, 연금기금의 투자소득에 대한 비과세로 발생하는 租稅支出은 15로 나타난다. 그러나 만약 각출금이 과세된다면 연금기금은 75로 감소하여 투자수익에 대한 비과세로 발생하는 租稅支出은 13으로 감소하게 된다. 따라서 동일한 제도하에서도 항목간의 상호작

용으로 租稅支出의 규모가 달리 나타나게 되는 것이다. 이같이 상호작용하는 租稅支出을 단순히 합산할 경우 대개의 경우 누실된 세수규모를 과대평가하게 되는 경향이 있다.

이같은 조세지원 항목간의 상호작용이 발생하는 가장 근본적인 이유는 세제의 변화에 대응한 납세자의 행태변화에 있다. 일반적인 租稅支出의 추정방법인 세수손실법은 행태가 변화하지 않는다고 가정하고 있으나 실제는 그렇지 않다. 만일 세금우대저축이 전면 폐지될 경우 민간의 저축은 다른 세금우대 자산으로 이동할 것이고 이 경우 추가로 징수되는 조세수입은 추정된 租稅支出의 규모보다 적을 것이다. 결론적으로 租稅支出의 국제비교를 어렵게 만드는 가장 근본적인 원인은 각국에 따라 차이가 나는 基準租稅制度和 각국의 납세자들의 행태변화에 있다고 할 수 있을 것이다.

6. 租稅支出의 編成

개별 조세지원 항목의 규모가 추정되면 이들을 일정한 기준에 의하여 분류하여 租稅支出豫算을 작성하여야 한다. 이 과정에서 과연 어떠한 기준으로 租稅支出을 분류하느냐에 의하여 기술적인 문제가 발생하게 되며, 실제로 조세지출예산제도를 운영하는 국가간에 많은 차이가 있다. 예를 들어 영국을 비롯한 아일랜드, 네덜란드 등의 국가는 가장 간단하게 租稅支出을 단순히 세목별로 분류하여 작성하고 있다. 그러나 이외의 대부분 국가들은 租稅支出豫算을 세출예산과 비교가능하게 만들기 위하여 추가적인 분류방법을 채택하고 있다. 예를 들어 독일의 경우 租稅支出으로 인하여 혜택을 받는 산업별 분류와 지원목적별 분류를 별도로 작성하고 있다.

대부분의 국가에서 가장 많이 활용되고 있는 추가적인 분류방법은 機能別 分類와 受惠者別 分類라고 할 수 있다. 기능별 분류란 세출예산의 경우와 같이 그 지출의 기능이 무엇인가를 기준으로 분류하는 경우를 말

하며 受惠者別 분류란 租稅支出의 수혜자를 업종별 혹은 다른 기준에 입각하여 분류하는 경우를 지칭한다. 그러나 이같은 분류방법들이 그다지 용이하지 않은 것이 현실이다.

그 이유는 租稅支出은 그 과급효과가 예산지출과 같이 목적인 바대로 나타나지 않는 경우가 많기 때문이다. 예를 들어 우리나라의 증자소득공제의 경우 타인자본에 비하여 불리한 세제상 대우를 받고 있는 자기자본에 일정한 감면혜택을 줌으로써 기업의 취약한 재무구조를 개선하기 위해 도입되었으나 실제로는 금융산업을 중심으로 한 기업들의 단기순이익의 창출에만 사용되었을 뿐 원래 기대했던 재무구조개선 효과에는 별다른 기여를 못하였다. 따라서 租稅支出을 歲出豫算과 같이 기능별로 분류하는 것에는 일정한 한계가 있다. 이에 따라 스페인, 벨기에, 오스트리아 등의 국가에서는 기능별 분류를 포기하거나 매우 廣義의 機能別 分類를 채택하고 있는 실정이다.

또한 受惠者別로 分類하는 경우에도 유사한 문제가 발생한다. 예를 들어 주택소유에 대한 조세지원의 일차적인 수혜대상자는 주택소유자이지만 사실상의 수혜자는 건설업자나 주택할부금융업자로 나타나게 된다. 또 다른 예로서 농어촌에서 사용되는 기자재에 대해 부가가치세 영세율 적용 같은 조세지원을 적용할 경우 일차적인 수혜대상자는 농어민이지만 실제 수혜자는 제조업자나 유통업자로 나타나고 있다. 이에 따라 프랑스의 경우 실제 조세지출예산이 보여주는 것은 일차적인 수혜자일 뿐 실질적인 수혜자가 아니라는 것을 명시하고 있다. 미국의 경우에도 납세자의 범주별로 租稅支出을 분류하는 것은 지원이 소속되는 세목별로 분류하는 것이지 최종적인 受惠者를 보여주는 것은 아니라고 선언하고 있으며 대부분의 국가도 유사한 입장을 취하고 있는 실정이다.

우리나라의 경우 만일 동 제도를 도입한다면 우선 稅目別 分類를 채택하고 보완적으로 機能別 分類를 활용하는 것이 바람직하다고 판단된다. 위에서 언급한 바와 같이 기능별 분류가 지원의 의도된 기능과 실제 기능 사이의 괴리로 인하여 일정한 한계를 가지고 있는 것은 틀림없으나

이는 결국 개별 지원제도를 신설하거나 운영하는 과정에서 끊임 없이 조사·검증함으로써 극복할 수밖에 없는 문제로 이해된다. 특히 우리 租稅支援制度의 경우 기능별 지원제도를 채택하고 있으므로 기능별 분류의 채택은 별다른 무리가 없을 것으로 판단된다.

Ⅲ. 主要國의 租稅支出豫算制度 運營現況

지금까지 本 研究에서는 租稅支出의 概念과 產出方式 및 其他 關聯事項들을 중점적으로 검토했다. 이 章에서는 本 研究가 주된 대상으로 삼고 있는 미국, 영국, 독일, 프랑스, 캐나다, 호주 등 주요 6개국의 경우 租稅支出豫算制度가 구체적으로 과연 어떻게 운용되고 있는지를 살펴보기로 한다.

누차 지적되었듯이 각국마다 상이한 역사적 경험과 시장구조를 가지고 있으며 이에 따라 租稅體系도 상이한 만큼 평면적인 비교에는 적지 않은 애로가 있다. 이같은 전제하에서 本 研究에서는 각국의 체제를 도입배경·조세지출 예산서의 구조·조세지출의 정의·계산방법의 순으로 소개하여 비교가능하도록 하고자 한다. 이에 덧붙여 자료의 수집이 가능한 국가들의 경우 동 제도의 활용내용도 소개하고자 한다.

1. 濠洲

가. 背景

濠洲에서는 『1980~1981 회계연도 예산서(Budget Statements)』에서 처음으로 공식문서에 租稅支出 項目的 목록이 수록되었다. 호주의 경우 재무부가 매년 예산서를 통해 자발적으로 租稅支出에 관한 정보를 議會에 제공하였으며 이에 따라 議會도 租稅支出에 대해 관심을 가지고 공청회를 개최하는 한편 보다 자세한 정보의 제공을 행정부에 요구하였다. 이러한 논의의 결과 1981년에 처음으로 租稅支出 項目的 목록이 租稅支出規模와 함께 예산서에 기재되는 형식으로 제시되었으며 1984~

1985 회계연도까지 지속되었다.

1986년 이후에는 『租稅支出報告書(The Tax Expenditures Statement : TES)』가 발간되어 오늘에 이르고 있다. 1990년 이전에는 조세 지원이 도입된 소득연도를 기준으로 소득세에 대한 租稅支出의 규모를 추정하였으나 1990년 이후에는 세입의 변화(revenue impact)가 발생하는 연도의 租稅支出規模에 대한 추정치를 제공하는 방식으로 변화하였다. 또한 1990년 이후에 발간된 租稅支出報告書는 이전 6개 회계연도의 租稅支出을 시계열 형태로 제시하고 있다.

나. 租稅支出報告書의 構造

호주의 租稅支出報告書는 租稅支出의 내용을 일단 세목별로 구분하여 보여주고 있다. 포괄되어 있는 세목은 소득세, 소득세 중 자본이득 조항, 이자원천징수세(interest withholding tax), 배당소득세(dividend withholding tax), 부가급여과세(fringe benefit tax), 소비세, 출국세(departure tax) 등이다. 租稅支出報告書는 각 세목의 租稅支出項目과 함께 租稅支出規模에 대한 추정치를 제시하고 있는데, 추정치의 이용이 불가능한 경우에는 租稅支出項目만 열거하고 있다.

각 세목 아래에는 기능별 범주에 따라 租稅支出이 구분되어 제시되고 있다. 구분되는 범주는 국방, 교육, 의료, 사회보장 및 복지, 주택과 공공시설, 문화와 오락, 경제개발, 공공행정, 기타 등 9가지다. 여기서 경제개발은 다시 산업지원과 개발, 노동과 고용, 기타 경제개발로 구분되며 공공행정은 입법행정, 외교 및 국제구호, 일반 및 과학연구, 행정서비스로 구분된다. 稅目別 그리고 機能別로 구분된 租稅支出은 다시 세목별로 집계되며, 세목별 조세지출의 합계로서 總租稅支出의 규모를 제시하고 있다. 이를 통해 直接支出과 租稅支出을 대체적으로 비교하는 것이 가능하게 된다.

한편 租稅支出報告書는 1986년 처음 발간된 이후 포함되는 세목을 약

간 변화시켜 왔다. 1986~1991년까지의 報告書는 debit tax에 관한 표를 포함하고 있었으나 debit tax는 1991년 1월 1일 지방으로 이전되었기 때문에 이후에는 삭제되었다. 왜냐하면 호주의 租稅支出報告書는 오직 聯邦租稅支出만을 나타내기 때문이다. 또한 1986년과 1987년 報告書에서는 2% 수입세(revenue duty)에 관한 租稅支出 推定值가 제시되었으나 1988년 5월 2% 일반수입세가 폐지됨에 따라 이 항목도 사라졌다.

다. 租稅支出의 定義

호주에서 租稅支出은 基準租稅制度(benchmark structure)와 다르게 어떤 과세계급이나 특정유형의 활동에 대해 과세하는 호주 세법의 조항들로 정의된다. 이때 基準租稅制度를 구성하는 핵심적인 내용은 유사한 활동이나 모든 과세계급에 대한 세무상 처리의 중립성이다. 즉, 세무상의 중립적인 처리를 基準租稅制度의 핵심기준으로 간주한다.

이에 따라 호주 국민 대다수에 관계되는 과세표준은 經濟的 富의 발생으로 정의되는 소득이며 따라서 헤이그-사이몬(Haig-Simons)의 소득정의를 이상적인 기준(benchmark)의 출발점으로 사용된다. 이 정의 하에서 소득은 두 시점 사이의 경제적 순부의 증가와 그 시기의 소비 합계로 파악되며, 이때 소비는 소득을 얻기 위해 부담한 것을 제외한 모든 지출을 포함한다. 이하에서는 호주에서 사용되는 租稅支出의 정의를 이해하기 위해 세목별로 基準租稅制度의 내용을 더욱 상세히 검토해 보자.

1) 所得稅 基準(income tax benchmark)

개인소득세의 법정누진세율체계는 1993~1994 소득연도에 도입된 면세자 및 저소득자에 대한 환급제도와 함께 개인소득세의 기준(benchmark)을 구성한다. 호주의 개인소득세는 또한 개인을 과세단위로 하는데, 이 특징이 기준의 일부분으로 간주된다. 基準租稅制度下에서 회계연도는 1년이고 소득파악에 있어서 명목소득기준이 인플레이션에 대한 약

간의 임의적인 조정과 함께 基準租稅制度로 채택되고 있다.

또한 소득인식의 시점에 관하여는 發生主義에 따른 소득의 평가가 일반적 기준이 되고 있다. 그러나 소득세의 자본이득 조항과 같이 실현주의에 따라 소득이 평가되는 조항도 조세체계의 본질적인 특징으로 간주되어 基準租稅制度에 포함되고 있다.

소득을 얻기 위해 지불한 비용은 공제할 수 있으며 이것은 基準租稅制度의 일부분으로 간주된다. 그러나 납세자가 실제 부담한 비용보다 더 많은 공제를 받는 것이 법령에 정해져 있다면 이때 租稅支出이 발생한다고 인식된다. 따라서 減價償却控除가 實際 減價償却보다 더 유리할 경우 租稅支出로 인식되며, 반대로 공제를 이연시키는 조항은 負(negative)의 租稅支出로서 인식된다.

1987~1988 소득연도부터는 법인과세(company taxation)의 이중과세조정제도(imputation system)가 法人稅 關聯 租稅支出을 식별하는 기준이 되었다. 법인과세의 이중과세조정제도는 거주자 주주에 대해 법인세의 세액공제를 인정하는 것이다. cooperative company에 대한 과세는 이중과세조정제도하의 법인과세와 다르며 cooperative company의 소득과 분배금이 세제상 우대를 받는 경우 租稅支出이 발생한다.

별도의 과세단위가 아닌 개인사업자(sole traders), 파트너쉽, 신탁에 대해 적용되는 과세규정은 조세체계의 특징으로 간주되어 基準租稅制度에 포함된다. 또한 개인납세자의 경우 비거주자에게 적용되는 분리소득세율체계는 기준의 일부로 간주된다.

외국원천소득에 대하여는 전세계기준(world-wide basis)에 따라 평가하는 방식이 基準租稅制度로 간주되며 외국소득에 대해 지불해야 하는 호주에서의 세액을 원천기준(source by source basis)에 따라 외국세액공제의 한도로 하고 있다. 이러한 기준하에서 소득은 발생주의 기준으로 평가된다. 또한 자본이득에 대한 과세와 관련하여 특별히 과세가 면제되는 자본이득을 租稅支出로 인식하고 있다.

비영리단체, 협회와 같은 조직의 수입은 ‘相互主義(mutuality principle)’ 기준에 따라 소득세가 면제된다. 상호주의의 적용은 租稅支出로 간주되지 않는다.

2) 附加給與課稅 基準(fringe benefit tax benchmark)

附加給與課稅에 대한 기준의 인식은 附加給與課稅가 개인소득세를 보완하는 역할을 수행한다는 것에서 출발한다. 따라서 附加給與課稅는 임금소득이 개인소득세 면제대상인 경우를 제외하고 모든 피고용인과 협회에 제공되는 모든 부가급여에 대해 적용되며 부가급여를 제공하는 모든 고용주는 附加給與課稅를 납부할 의무가 있다.

부가급여과세는 최고 한계세율로 부과되며 의료보험료(Medicare levy)를 포함한다는 것이 기준의 일부이다. 따라서 부가급여를 받는 피고용인이 최고세율보다 낮은 한계세율을 적용받을 때 負의 租稅支出이 발생한다. 왜냐하면 피고용인의 소득에 부가급여를 포함할 경우 피고용인이 추가적으로 부담할 세금보다 고용주가 부담하는 부가급여과세가 더 많기 때문이다. 부가급여의 기준금액은 부가급여의 시장가치에서 피고용인이 지불한 노력을 차감한 것이다. 그런데 어떤 경우에는 부가급여를 계산하는 데 법정 공식을 이용할 수 있으며 이 공식이 납세자에게 특혜를 제공할 때 租稅支出이 발생한다고 할 수 있다.

3) 消費稅 基準(excise duty benchmark)

소비세의 경우에는 각각의 과세대상 상품집단별로 별도의 기준이 적용된다. 租稅支出 및 이에 관한 基準租稅制度는 특정 과세대상 상품에 대한 세무상의 처리가 관련 규준에서 벗어날 때 발생하는 것으로 인식된다. 가령, 담배(tobacco)에 대한 소비세의 기준조세제도는 쥘련(cigarettes)에 부과되는 세율과 같은 단일 특정세율로서 정의된다. 또한 술 1리터당 적용되는 특정한 단일세율은 음료에 대한 소비세를 적용할 때 기준이 된다.

4) 退職給與 및 失業給與

租稅支出報告書의 부속서에는 퇴직급여 및 실업급여를 평가할 때 기준이 되는 貯蓄基準(savings benchmark)에 대한 논의가 실려 있다. 이 기준의 특징은 다음과 같다. 첫째, 고용에 따른 급여를 고용주는 공제할 수 있고 피고용인의 경우 급여는 전부 과세된다. 둘째, 저축은 세후소득 중에서 정상적으로 이루어진다. 셋째, 저축에 따른 투자소득은 발생한 소득연도에 정상적으로 과세된다. 넷째, (이자를 포함한) 이미 과세된 저축의 인출은 다시 과세되지 않는다.

라. 計算方法

호주에서 租稅支出規模의 추정치는 세입손실법(revenue forgone method)에 따라 계산된다. 계산에 사용되는 자료는 실제 징수와 관련된 자료이다. 소득세에서 발생하는 租稅支出의 경우 납세신고서 자료가 사용되며 납세신고자료를 이용할 수 없는 경우에는 호주 국세청의 개인 소득세 모형의 자료가 사용된다.

마. 租稅支出報告書의 使用

租稅支出報告書는 일반적으로 정부 자문위원들이 세입을 증대시키는 방안을 검토할 때 출발점으로 사용한다.

〈表 Ⅲ-1〉 濠洲의 租稅支出(1992~1993 및 1993~1994 會計年度)

(單位: 백만호주달러)

	1992~1993	1993~1994
I. 소득세		
국방		
임시국방직을 위한 공제	30	32
국방군인을 위한 특정공제	9	8
국방군인을 위한 의료보험 공제	21	24
해외주둔 국방군인을 위한 공제	6	n.a
교육		
특정 재정부 장학금을 위한 공제	19	21
기타 장학금 또는 지원제도를 위한 공제	2	2
의료		
의료비용 환급	99	110
한정초과 과세소득자의 의료보험비용 공제	243	245
외국인을 위한 의료보험비용 공제	36	n.a
등록된 병원 및 의료기금을 위한 공제	73	81
사회보장		
독신부모를 위한 환급	182	110
사회보장연금, 직업보험금 납부금액에 대한 환급	1,310	1,530
가정관리직의 부양가족 및 독신여성을 위한 공제	1,096	1,135
전쟁관련 보조금 및 연금 수혜자를 위한 공제	253	244
사회보장연금, 직업보험금 납부금액에 대한 공제	1,190	1,280
나찌(Nazi) 또는 기타 해외 국가로 인한 신체장애에 대한 보상금에 대한 세액공제	3	4
특정연금에 대한 특별혜택	5,230	5,570
재정국 또는 정부로부터 받은 주택보조금에 대한 공제	16	15
광업원천소득세에 대한 공제	3	3
주택 및 공공시설		
지역환급	150	146
문화		
호주산 영화의 구매에 대한 공제	18	22

〈表 III - 1〉의 繼續

(單位 : 백만호주달러)

	1992~1993	1993~1994
경제-산업지원 및 개발		
국토보전을 위한 공제	10	4
1차산업 종사자를 위한 특별소득평균제도	27	79
소득평균화 지역의 1차산업 종사자를 위한 공제	6	9
특정근로자를 위한 특별상각	670	-360
특정환경의 공장 및 기계에 대한 특별상각	45	360
5년 이상의 호주선박에 대한 특별상각	42	38
18개의 상각비율에 대한 특별범위 확대	100	80
Cooperative에 대한 보너스, 이자 및 배당소득에 대한 소득공제	6	n.a.
특정 장애, 생명 및 사고보험에 대한 특별혜택	71	61
신용조합으로부터의 이자소득에 대한 공제	40	43
디자인, 특허의 등록비용에 대한 공제	27	26
특정 R&D 비용	400	525
단기간의 중공업 건축임대비용에 대한 공제	n.a.	5
경제-노동 및 고용		
직업훈련제도하의 근로자를 위한 공제	14	22
종업원주주제하의 200달러 이하 배당소득에 대한 공제	4	4
기타 경제분야		
전기공사를 위한 자산지출에 대한 10년 특별상각	2	3
일반공공부문-외교 및 국제지원		
호주국민의 해외소득에 대한 부분 및 전체 공제	82	n.a.
일반행정		
Norfolk, Cocos, Christmas islands 주민을 위한 공제	4	n.a.
기타		
1978년 8월 15일 이후의 비사용 의료연금에 대한 특별 혜택	284	240
1978년 8월 15일 이후의 비사용 특정연금에 대한 특별 혜택(5%로 제한)	300	285
증권증여 외의 기부에 대한 소득공제	n.a.	160
총 비용처리된 품목에 대한 소득세	12,123	12,246

〈表 Ⅲ-1〉의 繼續

(單位 : 백만호주달러)

	1992~1993	1993~1994
Ⅱ. 이자원천징수세		
총 비용처리된 이자원천징수세	548	606
Ⅲ. 부가급여과세		
공공병원에서 근로자에게 부여된 혜택에 대한 소득공제	n.a.	70
공공비영리단체에서 근로자에게 부여된 혜택에 대한 소득공제	n.a.	30
종교단체에서 근로자에게 부여된 혜택에 대한 소득공제	n.a.	80
총 비용처리된 부가급여과세	n.a.	180
Ⅳ. 관세		
경제 서비스 분야 브랜드에 대한 특별 저세율 적용	8	7
기타 종교정책에 연루된 음료에 대한 특별세율	2	2
총 비용처리된 관세	10	9
Ⅴ. 출국세		
사회보장 12세 이하를 위한 공제	6	9
기타 특정처리된 자를 위한 공제	2	3
총 비용처리된 출국세	8	12
총액	12,689	13,053

資料 : OECD, *Tax Expenditures: Recent Experiences*, 1995.

2. 캐나다

가. 背景

캐나다에서 租稅支出豫算制度는 정책 우선순위와 예산편성을 연계시키는 재정개혁의 일환으로서 1979년에 도입되었다. 1970년대 캐나다 경제는 물가상승과 고용축소 등을 겪으면서 세출에 대한 요구가 크게 증가되었으나 지방정부에 대한 법정교부금의 증대, 사회보장비 지출의 증대, 그리고 물가연동제에 따른 세수의 감소 등으로 재원부족 현상을 경험하였고 이에 따라 直接支出 대신 租稅支出이 크게 활용되었다. 그러나 租稅支出이 확대되는 과정은 동시에 국가 정책목표의 우선순위 설정과 그 내용과약이 어렵게 되는 과정이기도 하였다. 이에 따라 계속 증대되는 租稅支出을 억제하고 행정 각부의 지출에 대한 통제를 강화하기 위해 시도된 것이 豫算制度 改革이다.

개혁의 시도는 구체적으로 政策 및 支出管理制度(Policy and Expenditure Management System)의 도입으로 나타났는데, 이 제도가 일명 綜合管理制度(Envelope System)라고 불리는 것이다. 종합관리 제도의 기본적 특징은 租稅支出을 財政運用의 일부로 통합시킨 것이다. 이 제도를 도입한 기본취지는 정책목표를 달성하기 위한 수단을 개별적인 관점이 아니라 전체적인 관점에서 평가하려는 것이다. 즉, 직접지출, 용자 및 지급보증, 조세지원 등의 정책수단을 보완적 또는 대체적 관계로 설정하고 특정목표 달성을 위한 가장 효율적인 수단을 개발한다는 것이다. 실제로 이 제도는 행정 각부가 직접지출의 허용한도에 대한 제약을 회피하기 위해 租稅支出을 사용하는 것을 방지하기 위해 租稅支出이 增大되는 만큼 直接支出의 減少가 수반되도록 하였다.

이에 따라 聯邦租稅支出의 규모에 대한 전반적인 추정치는 1979년에 발간된 『캐나다 租稅支出豫算(Government of Canada Tax Expenditure Account)』에 처음 공표되었다. 이 자료는 1976년과 1979년의

개인소득세와 법인소득세, 그리고 소비세(commodity taxes)에 대한 聯邦租稅支出規模의 추정치를 제공하고 있다.

이후 소득세 체계의 개편 등 전반적인 세제개혁에 따라 많은 租稅支出이 縮小·廢止되었는데, 대표적인 것이 1988년의 세제개혁이다. 1988년의 稅制改革에서는 많은 租稅支出이 縮小·廢止되었으며, 개인소득세의 경우 소득공제와 비과세로부터 세액공제로의 변화가 있었다. 세제개혁의 두번째 국면은 제조업 판매세(manufacturing sales tax)를 소비세(the goods and services tax; GST)로 대체한 것인데, 이 제도는 1991년부터 시행되었다. 1992년 12월 세제개혁 후 첫 報告書인 『캐나다의 個人所得稅 租稅支出(Government of Canada Personal Income Tax Expenditures)』이 발행되어 1988, 1989년의 추정치가 발표되었으며, 1993년에는 法人所得稅의 租稅支出에 관한 자료를 수록한 報告書가, 1994년에는 GST에 관한 租稅支出 資料를 담은 報告書가 발간되었다. 이에 따라 1994년 발간된 租稅支出報告書는 1991, 1992년 개인소득세와 GST의 租稅支出, 그리고 1990, 1991년 법인소득세에 대한 租稅支出을 제시하고 있다.

캐나다의 경우 租稅支出에 대한 報告書를 작성해야 할 법적 의무는 존재하지 않는다. 그러나 재무성은 매년 세 종류의 세목에 대한 租稅支出 報告書를 공표할 계획을 수립하고 있다.

나. 租稅支出報告書의 構造

캐나다의 租稅支出報告書는 매년 약간씩 변화해 왔다. 租稅支出 파악의 기본이 되는 基準租稅制度의 정의에 관하여는 1989년 이후 기본접근 방향은 일관되게 유지되어 왔지만 몇 가지 중요한 개념적·방법론적 변화가 있었다. 가령, 자가주택에서 발생하는 귀속소득은 1979, 1980년 報告書에서는 租稅支出로 간주되었으나 1985년 이후에는 기준의 일부로 간주되었다. 방법론상의 가장 주목할 만한 변화는 registered retire-

ment savings plans(RRSPS)와 registered pension plans(RPPS) 추정치에 관한 것으로 현재 사용되고 있는 방법이 다른 항목에 대한 추정치와 더욱 일관성이 있다고 평가되고 있다.

租稅支出規模의 推定値는 우선 세목별로 구분되어 개인소득세, 법인 소득세 그리고 소비세로 구분되며 각 세목 내에서 기능별 범주로 구분되어 제시되고 있다. 먼저 個人所得稅 租稅支出의 경우 문화와 오락, 교육, 고용, 가구, 농업업, 재정이전, 산업 및 투자지원, 보건, 소득보조와 노후 소득보장, 자원부문, 소기업, 기타 항목으로 구분된다. 그러나 이러한 기능별 범주로의 구분이 특정조항의 정책적 정당화를 의도한 것은 아니며 모든 조세지원 조치가 어느 하나로 명확하게 분류되는 것도 아니다.

法人所得稅 租稅支出은 전 산업에 대하여 저율과세, 세액공제, 세액면제, 과세이연, 국제, 기타 등으로 구분되어 제시되고 있다. 또한 광업, 제조업 등 주요 산업부문별로 제시되고 있다. 消費稅(GST)에 대한 租稅支出은 영세율, 면세, 세액환급(tax rebates), 세액공제 등 네 가지 범주로 구분되어 제시되고 있다.

한편 일반적으로 租稅支出로 간주되지 않는 세제상의 조치에 대한 추정치도 가능한 한 많은 정보를 제공한다는 취지에서 備忘項目(memorandum items)으로 제시되고 있다. 가령, 소득을 얻기 위해 부담한 비용은 租稅支出은 아니지만 각 세목의 租稅支出規模를 나타낸 표의 맨 아래 備忘項目으로 제시된다. 또한 租稅支出報告書는 조세제도를 통한 지원유형에 대한 정보를 제공하는 것이라는 관점에서 추정치가 없는 항목들도 報告書에 포함되고 있다.

租稅支出報告書에 나타난 각각의 租稅支出에 대한 추정치들은 모든 다른 조항들이 불변이라는 가정하에서 별도로 추정된다. 따라서 개별 추정치는 租稅支出의 總費用을 계산하기 위해 합계될 수 없는데 그 이유는 다음 두 가지다. 첫째, 소득세율체계의 누진성 때문에 두 개 이상의 租稅支出을 동시에 폐지하면 상이한 추정치가 도출되기 때문이다. 둘째, 조세제도 내의 조세지원 조항들 사이의 상호작용으로 두 개 이상의 조치들

제거할 경우 발생하는 세입에 대한 효과는 개별적으로 추정된 수치를 더한 것과는 다르기 때문이다.

다. 租稅支出의 定義

캐나다에서 基準租稅制度는 租稅制度의 가장 근본적인 구성요소들로만 정의된다. 이에 따라 租稅支出은 상당히 포괄적으로 정의되는데, 이것은 세제상의 모든 조치에 대한 정보를 제공하여 공식적 발표와 다른 견해를 갖는 독자들이 하여금 報告書를 이용하여 그들 자신의 租稅支出目錄을 만드는 것을 가능하게 해주는 것이다.

1) 個人所得稅

캐나다에서 個人所得稅의 基準은 다음과 같이 정의된다. 첫째, 현행 세율과 과세구간은 주어진 것으로 간주한다. 둘째, 과세단위는 개인이다. 셋째, 課稅는 曆年(calendar year) 基準으로 이루어진다. 넷째, 과세는 명목소득을 기준으로 한다. 즉, 인플레이션에 대한 조정을 위한 특별한 세제상의 조치는 租稅支出로 간주한다. 그러나 배당 그로스-업이나 배당세액공제와 같은 이중과세를 경감하거나 완전히 제거하기 위한 전체 조세체계의 구조적 특징은 기준에 포함된다.

2) 法人所得稅

캐나다에서 법인소득세 기준의 본질적 특징은 다음과 같다. 첫째, 현행 일반세율은 주어진 것으로 간주한다. 둘째, 과세단위는 법인이다. 셋째, 과세는 회계연도 기준으로 행해진다. 넷째, 과세는 명목소득 기준이며 인플레이션에 대한 조정을 위한 특별한 세제상의 조치는 租稅支出로 간주한다. 또한 법인간 배당의 비과세와 같이 이중과세를 경감하거나 완전히 제거하기 위한 전체 조세체계의 구조적 특징은 기준에 포함된다.

3) 消費稅(GST)

消費稅(GST) 基準의 본질적 특징은 다음과 같다. 첫째, 기준체계는 광범위한 대상에 대해 적용되는(broadly-based) 다단계 부가가치체계이다. 둘째, 목적지 기준(destination base)을 채택하여 캐나다에서 소비되는 재화와 서비스에만 과세된다. 셋째, 세율은 7%이며 曆年 基準으로 과세된다. 넷째, 연방정부 및 지방정부는 서로간에 납세의무가 없다는 헌법조항을 기준으로 간주한다.

4) 年金

年金에 대한 租稅支出의 해석은 인구연령적 패턴의 변화가 租稅支出의 規模에 영향을 미치기 때문에 종종 문제가 있는 것으로 간주되었다. 실제로 연금에 대한 租稅支出은 연금에서 나오는 미래수입의 현재 가치가 고려되는 것이 아니기 때문에 租稅支出의 비용을 과대평가할 수 있다.

캐나다의 경우 租稅支出報告書는 연금을 내는 개인과 고용주에 대한 정보를 별도로 제공하며, 각출금에 대한 조세지원, 연금제도 내에서 발생한 소득에 대한 세제지원, 연금인출에 대한 과세로 징수한 세입에 대해서도 별도의 정보를 제공하고 있다. 그러나 장래의 잠재적인 세입에 대한 추정치는 제시하지 않고 있다.

한편 연기금에서 발생하는 투자소득에 대한 非課稅를 취급하는 방식은 1986년 이후 변화하였다. 현행 방식은 연기금의 투자소득에 대한 비과세로 감소한 세입을 측정하는 것인 반면 이전의 방식은 연기금의 투자소득액을 투자소득이 항상 과세될 경우 발생할 자산의 수준으로 조정한 후 租稅支出을 계산하였다. 이전의 방법은 관련 租稅支出이 더욱 정확하다는 장점이 있고, 매년 연기금의 투자소득이 과세될 경우 얻게 될 실제 세입을 반영하는 것이다. 그러나 이러한 방법은 다른 租稅支出의 측정과 일관성이 없었기 때문에 포기되었다.

5) 歸屬所得

캐나다에서는 자가소유주택에서 발생하는 歸屬所得은 租稅支出로서 간주하지 않고 있다. 왜냐하면 귀속소득은 현실적으로 과세할 수 없는 소득 부분으로 이해되기 때문이다.

6) 減價償却

基準租稅制度下에서 법인은 經濟的 減價償却率로 자본장비의 사용에 대한 공제를 할 수 있다. 그러나 현실적으로 經濟的 減價償却率은 추정하기 어렵기 때문에 帳簿上 減價償却率(book depreciation rates)을 대신 사용한다. 帳簿上 減價償却率은 쉽게 얻을 수 있고, 회계기준을 따르는 것으로 회계기준은 일반적으로 經濟的 減價償却率과 비슷한 것으로 평가되고 있다. 이 帳簿上 減價償却率은 자산의 내용연수에 대한 납세자의 추정치를 나타내는 것이라고 할 수 있다.

租稅支出報告書에 나타난 수치는 법인이 과세소득 계산에 있어서 稅務上 減價償却(tax depreciation)을 사용하는 대신 帳簿上 減價償却을 적용할 경우 발생할 연방세입의 변화를 보여주는 것이다. 이에 따라 감소한 세입은 단지 備忘項目으로만 보고되고 있는데, 왜냐하면 基準租稅制度의 일부인 금액과 租稅支出 部分을 구분하는 것이 불가능하기 때문이다.

또한 帳簿上 減價償却과 稅務上 減價償却 사이의 차이가 租稅支出을 초래하지 않는 이유가 있다. 즉, 납세자는 최대금액 한도내에서 稅務上 減價償却의 금액을 선택할 수 있는 여지가 있다. 납세자가 충분한 과세소득을 가지고 있지 않다면 그들은 그 해에 이용가능한 최대의 稅務上 減價償却을 요구할 필요가 없으며 그를 통해 납세자들은 이월공제가능 연도가 제한된 세무상 결손의 발생을 회피할 수 있다. 다른 한편 稅務上 減價償却의 사용에 대한 기한은 없다. 이러한 점에서 稅務上 減價償却控除(tax depreciation deduction)의 자유재량적 성격은 손실을 이후 연도로 이월하는 또 하나의 메커니즘으로 볼 수 있다.

라. 計算方法

租稅支出報告書에 나타난 추정치는 모든 다른 요소가 불변이라는 가정하에 조세지원의 존재에 따라 감소한 연방세입의 감소액을 나타내고 있다. 해당 조세지원과 관련있는 地方政府 租稅支出이 있다고 해도 이것은 報告書에 나타나지 않고 있다. 租稅支出 推定值를 계산하기 위해서는 먼저 조세지원이 없다고 가정한 상태에서 연방세입이 계산되며 이 계산값과 실제 세입의 차이가 租稅支出의 推定值로 제시된다. 이때 모든 다른 조항은 불변이라는 가정은 납세자의 가능한 행태변화, 그에 따른 정부정책의 변화 또는 특정 조세지원의 폐지로 인한 巨視經濟活動 수준의 변화에 따른 세입의 변화를 고려하지 않는다는 것을 의미한다.

계산값은 각 조치가 정부세입에 미치는 현금흐름의 추정치이며, 각 특정연도에 줄어드는 세입의 양을 가리킨다. 따라서 추정치는 그 租稅支出과 관련된 長期的 또는 正常狀態(steady state)의 세입감소를 의미하는 것이 아니다.

個人所得稅 租稅支出의 대부분은 개인소득세 모형으로 계산되며 추정치는 통계적 표본 납세신고자료를 사용한 개인소득세체계에 대해 조세지원항목의 폐지라는 변화를 모의실험함으로써 도출된다. 모형은 모든 관련된 소득부분, 소득공제 및 세액공제에 대한 조정된 값을 기반으로 납부세액을 재계산하여 가능한 세제개편의 세수효과를 추정하는 것이다.

이와 마찬가지로 法人所得稅 租稅支出規模의 推定을 위해서는 법인세 모형이 사용된다. 법인세 모형도 재무부가 수집한 표본 납세신고자료를 이용하며 미사용된 세액공제, 소득공제, 세부담을 최소화하기 위해 법인에 의해 사용될 수 있는 손실을 고려하여 세액을 재계산한다.

소득세 모형을 사용하여 추정될 수 없는 租稅支出은 여러 가지 방법과 다양한 원천에서 구해진 보완적인 자료에 근거하여 추정된다. 가령, 消費稅(GST) 租稅支出의 대다수는 투입산출표와 캐나다 통계청이 마련

한 국민계정자료를 사용하여 추정된다.

한편 과세이연의 비용을 추정하는 것은 많은 방법론적 문제를 초래한다. 왜냐하면 세금을 현 시점에서 납부하지 않더라도 미래의 어느 시점에서 징수할 것이기 때문이다. 과세이연의 비용에 대한 추정치가 갖추어야 할 중요한 요건은 다른 추정치와 비교할 수 있어야 한다는 것이다. 이에 따라 캐나다에서는 所得稅 移延에 따른 租稅支出을 현재 현금흐름 기준으로 추정하고 있다. 즉, 租稅支出 費用은 당해연도의 순이연금액에 해당하는 세입감소분으로 계산된다. 다시 말하면 당해연도의 공제액에서 전년도 이연분 중 당해연도에 환입된 금액을 차감한 금액으로 계산된다. 이 방법은 과세이연 조항에 따른 租稅支出 費用을 상당히 정확하게 반영하는 것으로 이 방법에 따라 계산된 수치는 중복계산이 발생하지 않으면서 여러 해에 걸쳐 합산될 수 있으며 소득공제나 세액공제의 비용 추정치와 비교할 수 있다는 장점이 있다. 그러나 과세이연의 추정치를 항상 도출할 수 있는 것은 아니다. 가령, 실현시점에서 자본이득을 과세하는 데 따른 租稅支出을 추정하는 것은 불가능하다.

이상과 같이 모형으로부터 직접 얻어지는 추정치는 가장 믿을 만한 것이지만 이 역시 앞 章에서 개괄한 한계를 가지고 있다는 점은 유의할 필요가 있다.

마. 租稅支出報告書의 使用

캐나다에서 租稅支出報告書는 의회, 행정부, 기타 캐나다의 연방소득세 체계를 분석하고자 하는 사람들에게 정보를 제공하는 것을 목적으로 작성된다. 현재 租稅支出報告書는 대중매체의 상당한 관심을 불러일으키고 있으며 폐지 대상이 되는 租稅支出이나 租稅支出이 합산될 수 있는 것이 아님에도 불구하고 租稅支出에 따른 總歲入 減少分에 초점을 맞춘 논의들이 제기되고 있다.

현재 포괄적인 租稅支出報告書는 매년 공표되는데 이것은 事前 豫算

審議(pre-budget consultation)와 관련하여 이용할 수 있는 자료 중의 하나이다.

〈表 Ⅲ-2〉 캐나다의 個人所得稅 租稅支出(1991 및 1992 會計年度)

(單位: 백만캐나다달러)

	1991	1992
문화		
복권 및 도박에 대한 비과세	860	900
성직자를 위한 공제	48	50
CCA 기업을 통한 자금	8	11
교육		
500달러 한도 내의 장학금	8	10
수업료 세액공제	150	155
교육 세액공제	34	44
이전된 교육비 세액공제	130	165
근로		
주택이사를 위한 공제	6	4
파업연금에 대한 비과세	12	n.a.
소방관을 위한 비과세 혜택	4	4
복부 주민을 위한 공제	235	235
해외근로소득에 대한 공제	16	27
근로자 주식옵션	18	25
가정		
결혼 세액공제	1,100	1,140
결혼 세액공제와 동등한 혜택	565	585
부양가족 세액공제	400	435
환급가능 부양자 세액공제	2,215	2,360
농수산업		
50만달러 한도의 농지의 자산소득	235	25
농작물 판매소득에 대한 특별 차기회계연도 이월	-18	-12
자산소득에 대한 특별 차기회계연도 이월	-29	-30

〈表 Ⅲ-2〉의 繼續

(單位 : 백만캐나다달러)

	1991	1992
정부/지방정부 금융 서비스		
Quebec Abatement	2,125	2,095
지방으로 소득이전	8,815	8,700
일반 투자		
10만달러 한도 자산소득공제	665	735
자산소득의 일부 비과세	665	745
R&D 비용	13	7
유한회사의 손실금액	230	220
투자세액공제	49	58
5년간 소득이월	-58	-14
보건		
고용자가 지불한 의료보험금에 대한 비과세	990	1125
장애자 세액공제	255	265
의료비용 세액공제	210	225
노후보장		
보장연금에 대한 비과세	235	290
사회보장비에 대한 비과세	605	680
근로자 연금에 대한 비과세	695	610
고용주가 지불한 생명보험금에 대한 비과세 (25만달러 한도)	155	160
RCMP 연금에 대한 비과세	8	9
보훈연금에 대한 비과세	33	24
국가보훈자 또는 그들의 부양가족연금에 대한 비과세	150	170
위자료비용에 대한 특별혜택	205	200
노인을 위한 소득공제	1,315	1,355
연금소득에 대한 세액공제	285	295
허가된 퇴직연금		
남부금에 대한 소득공제	4,460	4,990
투자소득에 대한 비과세	2,980	2,755
환불액	-925	-940

〈表 Ⅲ-2〉의 繼續

(單位 : 백만캐나다달러)

	1991	1992
허가된 연금		
납부금에 대한 소득공제	3,310	3,685
투자소득에 대한 비과세	8,950	7,690
환불액	-4,030	4,580
자원관련 산업		
자원관련 산업의 지출금액에 대한 공제	37	51
중소기업		
중소기업지분으로 인한 자산이득에 대한 공제(50만달러 한도)	585	785
손실액에 대한 공제	130	89
벤처캐피탈 공제	29	62
자산이득의 10년간의 차기이월	-13	-7
기타		
내국인의 자산소득에 대한 비과세		
부분포함 세율	3,190	3,755
전체포함 세율	4,425	5,200
기부금에 대한 세액공제	845	865
왕실 기부금에 대한 세액공제	22	17
정치자금에 대한 세액공제	11	10
비망항목		
특정 공무원에 대한 비과세	5	5
해외근무 공무원에 대한 비과세	9	10
자녀부양비에 대한 공제	-	-
이사비용 공제	65	59
이전소득관련 비용에 대한 공제	655	585
급식 및 오락비에 대한 공제	100	80
임시 농업 종사자의 손실액에 대한 공제	51	52
농업 및 수산업 손실액의 차기이월	12	11
자산손실 차기이월	42	50
비자산손실 차기이월	44	53
보고되지 않은 특별상각에 대한 공제	98	100
기타 고용비에 대한 공제	485	455

〈表 Ⅲ-2〉의 繼續

(單位 : 백만캐나다달러)

	1991	1992
노조 및 전문직 회비에 대한 공제	410	440
실업보험		
실업보험금 세액공제	995	1,220
실업보험금에 대한 비과세	2,010	2,485
캐나다 및 Quebec 연금		
캐나다 및 Quebec 연금 세액공제	865	930
캐나다 및 Quebec 연금에 대한 비과세	1,120	1,210
해외세액 환급	130	150
배당소득세액 환급	700	640
기본개인세액 환급	16,960	17,265

資料 : Ibid.

〈表 Ⅲ-3〉 캐나다의 法人稅 租稅支出(1990 및 1991 會計年度)

(單位 : 백만캐나다달러)

	1990	1991
저세율 적용		
중소기업을 위한 저세율 적용	2,356	2,037
제조업을 위한 저세율 적용	324	353
신용조합을 위한 저세율 적용	50	50
세액공제		
투자세액공제		
R&D 비용 세액공제	437	543
아틀란틱 캐나다 투자 세액공제	55	46
특별투자 세액공제	20	39
Cape Breton 투자 세액공제	3	3
개발투자 세액공제	19	5
ITC	230	150
감면 및 소득공제		
자산소득의 부분포함	396	415

〈表 Ⅲ-3〉의 繼續

(單位 : 백만캐나다달러)

	1992~1993	1993~1994
자원공제		
지역 로열티에 대한 자원보전 혜택	59	-131
Syncrude Project에 대한 자원보전 혜택	41	24
자원고갈로 인한 소득	97	46
기부금의 감면	88	75
이월규정		
국가개발비용에 대한 특별상각	147	107
국가개선비용에 대한 특별상각	444	359
특정 연구목적의 자산시설에 대한 특별상각	43	45
손실액	36	70
계약금에 대한 이월처리	26	-12
토지비용에 대한 이월처리	18	5
이용가능	-	-
국제		
국제생명보험사의 해외수입에 대한 비과세	65	85
기타		
기부금에 대한 세액공제	493	420
생명보험비용에 대한 세액공제	55	55
기타 관련 사항		
상각비용 초과분	874	886
민간기업의 투자소득 중 환급가능분	889	876
특별투자기업의 환급가능자산 이득분	81	131
비자산 손실 이월금액	1,376	1,280
급식 및 오락비용	410	392
대기업의 납세액 기준금액	420	500
신용조합으로부터의 배당소득에 대한 소득공제	189	130
숙박 세액공제	10	3
비거주자 소유의 투자기업에 대한 환급액	7	49

資料 : Ibid.

〈表 III-4〉 캐나다의 GST 租稅支出(1991 및 1992 會計年度)

(單位 : 백만캐나다달러)

	1991	1992
영세율이 적용된 품목		
기본 청과물	2,410	2,455
약품	155	170
의료기기	135	145
면세 품목 또는 서비스		
장기주거지 임대	965	1015
의료시설	305	325
교육(수업료)	280	305
보육 또는 개인서비스	85	100
법률서비스	15	25
도로사용	5	5
지방도로	55	60
중소기업	100	105
회계처리	50	50
상수도 및 쓰레기 처리	85	100
환급		
지방세	485	500
병원	280	280
학교	270	290
대학	115	115
단과대학	45	50
봉사단체	105	110
비영리단체	65	70
주택	395	440
외국인을 위한 숙박시설	15	15
세액공제		
중소기업	900	0
GST	2,245	2,490
기타 관련 사항		
급식 및 오락비용	180	185
근로자 및 파트너에 대한 환급	50	55

資料 : Ibid.

3. 프랑스

가. 背景

프랑스에서 租稅支出에 대한 논의는 1972년 조세위원회(Conseil des Impôts)가 전문직 종사자의 비용공제 및 저축증대 유인에 관한 평가를 시작함으로써 출발하였고, 租稅支出 전반에 대한 체계적 분석이 이루어진 것은 1979년이다. 租稅支出에 대한 관심은 행정부와 의회 모두 예산에 대한 보다 효율적인 통제를 수행하고 몇몇 租稅支援制度를 폐지하기 위한 노력의 일환으로 시작된 것이었다. 1980년 재정법(Finance Act)은 租稅支出의 전개과정과 규모의 추정치·평가 등을 수록한 報告書를 발간할 것을 규정하였으며, 이에 따라 1980년 이후의 회에 제출되는 예산법안(Finance Bill)에 부속되어 매년 租稅支出報告書가 발간되고 있다.

나. 租稅支出報告書의 構造

프랑스의 租稅支出報告書는 모든 중앙정부 세목을 포괄하며 세목은 세 가지 방식으로 구분되고 있다. 첫째, 稅目的 성격에 따라 소득세와 법인세, 부유세, 인지세, 사회보장세, 부가가치세와 석유제품 소비세로 구분된다. 둘째, 租稅支出의 주요 목적에 따라 경제개발, 저축, 지역 및 부문 지원, 주택과 사회정책으로 구분된다. 마지막으로 受惠者의 범주에 따라 가계와 기업으로 구분된다. 수혜자의 범주에 따른 구분에서는 직접적인 수혜자가 파악되며, 조세부담의 전가는 고려되지 않고 있다.

다. 租稅支出의 定義

프랑스에서 사용되는 租稅支出에 대한 공식적 정의는 다음과 같다.

“租稅支出은 국가세입의 손실을 수반하는 것으로 規準, 즉 프랑스 세법의 일반원칙의 적용에 따른 부담과 비교할 때 납세자의 세부담을 경감시키는 규정에 적용된다.”

프랑스에서는 현실에 존재하는 租稅支援制度가 租稅支出에 해당하는 지에 대해 의심의 여지가 있는 경우 다음과 같은 추가적인 이론적 기준을 적용하도록 하고 있다. 하나는 제도의 지속성으로서 어떤 제도는 그 도입시에 예외적인 우대조치였다고 해도 여러 해가 지난 후에는 법적 체계에 편입되어 규준이 될 수 있다는 것이다. 다른 하나는 제도의 일반적 적용가능성으로서 대다수의 납세자 또는 거래에 적용되는 우대조치는 規準의 일부로 간주된다. 또한 특정한 방향으로 납세자의 행위를 촉진하는 것을 목적으로 하는 조항은 중립적인 조항인 한 規準으로 간주된다.

1) 課稅單位

프랑스는 個人所得稅 課稅에 있어서 가구원 수를 고려하여 공제를 허용하는 가족계수(quotient familial) 체계를 운용하고 있다. 일반적으로 가구원 수가 납세능력의 중요한 지표라고 간주되므로 프랑스에서는 가족의 수를 고려한 소득세 체계를 운용하고 있는데 이것이 基準租稅制度의 일부분인지 아닌지는 구분하기 어렵다. 현재 프랑스에서는 가족계수를 고려하여 과세하는 데 따른 租稅支出이 보고되고 있으며, 이 租稅支出은 가구원 수에 따른 소득공제가 없을 경우 지불해야 할 추가적인 세액이다.

2) 間接稅

프랑스에서 부가가치세에 대한 基準租稅制度는 유럽의 세제 조화와 국내 입법의 발전에 따라 변화해 왔다. 현재의 규준은 여섯번째 유럽 VAT 지침으로부터 도출된 것으로 지침의 이행규정은 무시되고 있다.

라. 計算方法

프랑스의 租稅支出報告書上的 추정치는 조세지원제도 도입 첫 해의 세입감소를 보여주는 현금흐름 기준으로 제시되고 있다. 법인세의 경우 징수제도에 따른 결과로서 첫 해의 비용이 예외적으로 크기 때문에 full-year 비용이 제시된다.

또한 프랑스에서도 租稅支出의 2차적 효과는 무시되고 있다. 가령, 에너지 효율화를 위한 조세지원은 에너지 소비에 영향을 미쳐 간접세 수입에 영향을 줄 수 있으나 이러한 행태변화에 따른 효과는 무시된다. 나아가 추정치는 제도 상호간의 작용을 무시한 것이다. 한 가지 조세지원의 폐지는 다른 지원의 이용을 촉진할 수 있지만 조세지원규모를 추정하는 과정에서 이러한 상호작용은 무시된다.

〈表 III-5〉 프랑스의 租稅支出

(單位: 백만프랑)

	1993	1994
소득세		
장애자 및 노령자를 위한 세액공제	2,300	2,200
3자녀 이상에 가정에 대한 공제신청 가능자 1/2 추가분	2,300	2,200
한 명 이상의 부양가족을 둔 독신부모를 위한 공제신청 가능자 1/2 추가분	7,550	8,300
장애자를 위한 공제신청 가능자 1/2 추가분	1,750	1,900
성인 부양자녀를 둔 가정에 대한 공제신청 가능자 1/2 추가분	9,000	9,200
기부금에 대한 공제	1,300	1,350
자녀 부양비에 대한 공제	1,000	970
대출이자비용에 대한 공제	9,240	8,700
생명보험금에 대한 공제	5,600	5,800
보수비용에 대한 공제	1,380	1,800
임대주택 운영비용에 대한 공제	1,450	1,550
가정부 고용비용에 대한 공제	2,920	3,150
자녀 중등교육비에 대한 공제	2,500	2,700

〈表 Ⅲ-5〉의 繼續

(單位 : 백만프랑)

	1993	1994
기타		
가족계수체계	67,000	68,000
중간 납세자층 구제제도	8,800	6,800
감면제도		
보훈자에 대한 공제	1,620	1,560
기업이윤배분이익에 대한 공제	2,500	2,650
부양자를 위한 연금소득	1,210	1,315
사고피해자에 대한 임시 공제	2,850	2,700
주택자금 공제	2,630	3,060
가족 및 장애자 공제	8,600	8,200
특정 사회보장혜택에 대한 공제	2,000	1,900
주택임대소득에 대한 공제	13,200	13,700
주택마련저축 이자소득에 대한 공제	8,250	7,300
Livret A 저축 이자소득에 대한 공제	6,280	5,700
개인저축 이자소득에 대한 공제	4,400	5,300
Growth Bond 투자에 대한 공제	18,700	18,000
감액제도		
업무비용에 대한 추가 기본공제	2,800	2,650
연금에 대한 10% 공제	11,600	12,000
보수 및 수리비용에 대한 공제	4,550	4,800
세액공제		
특정 배당 및 이자소득	7,400	7,200
Avoir fiscal	6,200	6,300
일정소득의 선택원천징수세율	3,800	4,030
이자소득의 소멸에 대한 세액공제	2,800	2,800
자산이득		
16% 고정세율	6,500	6,500
자산이득(주식)		
16% 고정세율	7,300	7,450
농업소득		
투자지원금	830	1,220
일반 고정세율	2,200	2,200

〈表 III-5〉의 繼續

(單位 : 백만프랑)

	1993	1994
소득세 및 법인세		
연구비용에 대한 환급	2,500	2,700
장기자산이득에 대한 과세감면	14,000	14,500
특별상각	3,500	1,500
특정 소득공제	3,700	3,900
해외투자소득에 대한 소득공제	1,400	1,300
법인세		
공제		
보조금 수혜 주택관리자를 위한 공제	1,370	1,480
특정 조세제도		
Avoir fiscal	8,000	8,200
특별조항		
System applying to parent companies and subsidiaries	3,600	5,600
System of worldwide or consolidated profit	2,280	18,000
Ordinary system of tax integration of profit and loss	16,000	
부유세		
전년대비 총납세자 소득의 85%로 한정	980	1,100
인지세		
소득으로부터의 투자에 대한 공제	1,100	
근로소득세		
Remuneration	1,190	1,230
부가가치세		
해외 기관과의 협정		
일반적으로 9.5% ; 간이세율은 2.1%로 한정	5,370	5,500
공제		
기업 및 정부의 Canteen에 대한 소득공제	2,750	2,850
과세표준 및 세율		
팁소득 비포함분	3,540	3,580
환불가능 약재 및 혈액관련 물품에 대한 특별세율(2.1%)	2,980	3,170
호텔에 대한 제세율	3,920	3,990

〈表 Ⅲ-5〉의 繼續

(單位 : 백만프랑)

	1993	1994
가스 및 전기기구에 대한 특별세율(5.5%)	2,720	2,800
특별조항		
출판물에 대한 특별세율(2.1%)	980	1,000
석유제품 소비세		
공제		
특정선박에 대한 특별공제	1,080	1,200
제트기에 대한 공제	7,930	9,040
저세율		
난방용 석유	3,550	4,070
축소과세		
고급휘발유	3,940	4,050

資料 : Ibid.

4. 獨逸

가. 背景

獨逸에서 租稅支出에 대한 논의는 주로 예산상의 직접보조금과 관련 하여 일찍부터 진행되어 왔다. 1959년 독일 재무부는 의회의 요청에 의해 예산상의 보조금에 대한 報告書를 작성하였는데, 이 報告書는 조세지원을 눈에 보이지 않는 보조금이라고 지칭하여 조세지원에 따른 세수손실의 규모를 추정하여 제시하고 있다. 공식적으로 租稅支出에 관한 報告書가 제출된 것은 1967년의 일로서 이것은 「경제안정과 성장을 위한 법률」 제12편에서 연방정부는 간접보조금과 조세지원에 대한 報告書를 연방의회와 연방평의회(German Federal Council)에 예산추정치 일부로서 2년에 한 번씩 제출해야 한다고 규정한 데 따른 것이다. 첫번째 補助金報告書는 1967년에 제출되었으며, 1993년까지 독일에서는 14번

에 걸쳐 租稅支出報告書가 補助金報告書라는 형식으로 제시되었다.

나. 租稅支出報告書의 構造

獨逸 聯邦政府의 補助金報告書는 소득세, 법인세, 소득세와 법인세에 영향을 미치는 특별규정, 순부유세(net worth tax), 영업세(business tax), 회사세(company tax), 이전세(turnover tax), 보험세, 자동차세, 소비세(담배, 맥주, 광유세 및 소금세, 스피릿독점), 도박 및 복권세, 재산세, 유산세 등 모든 세목을 망라하고 있다는 특징을 가지고 있다. 단, 지방소비세와 중요하지 않은 지출에 대한 과세에 대해서는 언급이 없다.

租稅支出은 産業部門別로 구분되어 제시되고 있는데, 크게 구분하면 농림업, 산업, 교통, 주택 및 도시개발, 저축증진과 자본형성, 기타로 나누어진다. 여기서 산업은 다시 광업, 에너지 및 원재료, 기술혁신, 특정 산업지원, 지역개발, 산업일반으로 구분된다. 이러한 부문별 구분 내에 세목에 따른 구분이 행해지고 있다.

租稅支出은 또한 목적별로 구분되어 보조, 구조조정지원, 생산성(성장)지원, 기타 조세지원으로 구분되고 있다. 개별 보조금에 대하여는 산업부문별 합계를 함께 제시하고 있으며 특별목록은 각 목적별 총액을 보여주고 있다.

補助金報告書는 2년마다 작성되며, 마지막에 작성된 것이 1991~94년 기간을 보고하고 있는 1993년으로서 세법개정이 이루어짐에 따라 추가적인 계산이 행해지고 있다. 아울러 추정결과는 시계열로 제시된다.

다. 租稅支出의 定義

直接補助金과 租稅支援에 대한 報告書는 어떤 보조금이 기업과 산업 부문을 직접 그리고 간접으로 우대하고 있는가를 보여주는 것으로서 지

출측면에서의 직접지원과 같이 각각의 개별 조세지원은 그것이 보조금인지 아닌지를 결정하기 위해 평가될 필요가 있다.

獨逸에서는 여섯번째 補助金報告書 이후 조세지원은 직접보조금과 같은 방식으로 구분되었으며 조세지원으로 혜택을 받는 납세자가 많을수록 그 租稅支援은 報告書에서 補助金으로 간주되지 않는 경향이 있다.

1) 課稅單位

가족에 대한 세제상의 우대조치, 즉 기혼자에 대한 소득분할(income splitting), 자녀공제 등은 체계의 일부로서 정의상 租稅支出에 포함되지 않고 있다.

2) 法人稅體系

所得稅와 法人稅에 의해 영향을 받는 租稅支出에 따른 세입감소액을 계산하기 위해 독일에서는 複合率(composite rate)을 사용하고 있다. 이 복합률은 세제개편의 효과를 고려하기 위해 필요에 따라 변화한다.

3) 歸屬所得

자가소유주택의 순임대가치를 환산하여 과세하는 제도는 1986년에 폐지되었으며 1987년부터는 과세표준에서 일정액을 특별비용으로 인정하여 공제함으로써 자가소유주택을 장려하였다.

4) 減價償却

特別 減價償却控除에 따른 세수감소는 정액법 또는 정률법을 통한 正常 減價償却과의 차이로서 계산된다. 그러나 개별기업에 대한 조세지원의 규모는 세입손실분에 대한 지표로서 기능하지 못하기 때문에 계산되지 않고 있다.

5) 間接稅

간접세에 대한 조세지원은 조세유형별로만 구분된다. 조세수입의 감소에 따른 금융적 영향은 일반적으로 고려되지 않으며 1차적 효과만 고려된다. 또한 세부담의 귀착은 고려되지 않으며 지불해야 할 부담만 고려된다.

6) 年金

노령연금에 대한 조세지원은 기준조세제도의 일부로서 정의상 租稅支出에 포함되지 않는다.

라. 計算方法

대체로 세입손실액은 12개월에 걸친 租稅支援의 효과를 보여주고 있다. 새로운 租稅支援이 도입된 1991년 이후에는 재정계획기간의 해당 회계연도에 대한 수치가 사용되어 왔으며 조세지원이 폐지되거나 한시적일 때의 추가적인 수입은 해당 회계연도 수입으로 처리되고 있다.

세입손실액 추정치는 조세통계, 행정당국이 고유의 목적을 위해 가지고 있는 특별한 계산서, 소득세 및 법인세 모형, 국민계정자료에 의존하여 계산되고 있다.

마. 租稅支出報告書의 使用

補助金報告書는 연방의회와 연방평의회에 제출되어 연방의회의 본회의에서 토의되며 많은 위원회에서 세밀하게 검토된다. 報告書가 현행 보조금의 전부를 상세하게 열거하고 있기 때문에 매우 활용도가 높으며 보조금 감축에 관한 정치적 토론에서 특히 많이 이용된다.

〈表 Ⅲ-6〉 獨逸의 産業別 租稅減免制度

(單位: 백만마르크)

	1993		1994	
	총액	연방	총액	연방
I. 농업 및 산림업	1,286	449	1,236	430
II. 산업(운송업 비포함)	19,427	8,083	17,055	6,929
1. 광업	160	68	150	64
2. 에너지공급 및 자원	25	11	5	1
3. 기술발전	5	2	-	-
4. 특정산업(선박, 항공)에 대한 보조	-	-	-	-
5. 지역발전	16,181	6,746	13,834	5,595
6. 일반 무역	3,056	1,256	3,066	1,269
III. 교통	2,124	1,176	2,160	1,187
IV. 주택 및 도시개발	9,874	3,913	11,286	4,554
V. 저축장려	1,460	610	1,500	626
VI. 기타 감면	3,973	2,210	4,173	2,325
VII. 총계	38,144	16,441	37,410	16,051
기업상각보조 및 준비금 포함	8,496	3,113	7,959	2,923

資料: Ibid.

〈表 Ⅲ-7〉 獨逸의 20대 租稅減免制度(1994年度 基準)

(單位: 백만마르크)

	총액	연방
소유자 주거주택에 대한 특별소득공제	6,700	2,848
공장 및 기계설비 투자에 대한 보조금	5,500	2,651
베를린 및 특정지역에 대한 투자를 위한 특별상각	2,655	959
전(前)국경지대를 위한 특별상각	2,050	700
주택소유장려제도	1,900	808
문화서비스를 위한 조세감면제도	1,800	1,134
베를린개발정책에 따른 조세감면제도	1,770	789

〈表 III-7〉의 繼續

(單位 : 백만마르크)

	총액	연방
야근수당에 대한 소득공제	1,420	604
잠식자원의 이전기회	1,100	390
중소기업을 위한 특별상각	1,000	345
신규 주택소유주의 이자비용에 대한 소득공제	965	410
근로자저축	950	404
치과전문의를 위한 감축 VAT 세율	920	580
지방교통을 위한 감축 VAT 세율	890	561
신규 주택소유주(특정지역 및 베를린)를 위한 특별상각	590	250
신규개발 수자원에 대한 10년 과세감액제도	520	-
농업 및 임업에 대한 평균세율징수제도	470	200
특정지역에 대한 순부유세제도 비적용	440	-
건물의 에너지절약 시설에 대한 공제	440	187
별도의 트럭에 대한 자동차세 공제	385	-
총액	32,465	13,820
Annex 2에서 보고된 총액 대비	86.8	86.1

資料 : Ibid.

5. 英國

가. 背景

英國에서 租稅支援과 優待目錄은 1979~1980년 공공지출백서에 처음으로 제시되었다. 이것은 1978년 6월 이후 백서는 공공지출과 관련된 세제에 대한 적절한 정보를 포괄하고 있어야 한다는 하원 의회의 세출 위원회의 권고에 따른 것이다. 그러나 租稅支出報告書를 작성해야 한다는 법적 의무는 없으며 豫算過程과 租稅支出 目錄이 연계되어 있는 것도 아니다.

租稅支出 目錄이 예산과정과 연계되어 있지 않다는 것은 直接支出과

租稅支出을 연관시키려는 시도가 없다는 것을 의미한다. 따라서 租稅支出 報告書는 단지 조세지원과 우대의 규모를 공개함으로써 공공지출의 맥락에서 어떠한 조세지원이 적절하게 검토되어야 하는가에 관한 의견을 형성할 수 있도록 하는 역할을 할 뿐이다.

租稅支出 目錄은 과거에는 直接稅와 관련된 租稅支出 項目과 그 규모를 나열하고 추정치를 제시하였으나 최근 그 범위를 확장하여 부가가치세와 국민보험각출금(national insurance contributions)을 포함하게 되었다. 또한 租稅支出 目錄은 ‘租稅支出’, ‘構造化된 稅額輕減(structural reliefs), ‘租稅支出과 構造的 要素를 모두 가진 稅額輕減’으로 구분되어 있다.

나. 租稅支出報告書의 構造

英國의 租稅支出 目錄의 포괄범위는 처음부터 1992년까지 대체로 변화하지 않았다. 단, 마지막 2년에는 공공지출백서가 아니라 Statistical Supplement to the Autumn Statement의 일부로서 발간되었다.

英國의 租稅支出 目錄은 현재 모든 영국 내의 세목을 포괄하고 있다. 즉, 소득세, 법인세, 휘발유세, 자본이득세, 상속세(종전에는 자본이전세), 인지세를 포괄하고 있으며 토지개발세는 1985년에 폐지될 때까지 포함되었다. 또한 租稅支出 目錄은 모든 소득공제와 세제지원을 포함하며 가능한 경우 그 비용도 포함하고 있다. 租稅支出은 세목에 따라 분류되며 다른 분석은 제시되지 않고 있다.

租稅支出 目錄이 부가가치세와 국민보험각출금을 포괄하게 된 것은 1993년부터이며 ‘租稅支出’, ‘構造化된 稅額輕減’, ‘租稅支出과 構造的 要素를 모두 가진 稅額輕減’이라는 커다란 구분 아래에 세목별로 분류되고 있다. 이외의 다른 분류는 행해지지 않고 있으며 범주별로 租稅支出 規模를 집계하려는 시도도 행해지지 않고 있다.

租稅支出로 구분되는 소득공제와 세제지원의 목록은 1년에 한 번 작

성되어 1993년 11월 통합예산으로 바뀐 이후 여름에 발표되고 있다. 租稅支出 目錄은 전년도 비용에 대한 수정된 추정치와 당해연도 예비추정치를 제공하며 의회의 요청과 같은 개별적 요청에 따라 특정 세제지원의 지출규모에 대한 추정치는 연중 재검토되고 있다.

다. 租稅支出의 定義

租稅支援 目錄의 공표양식에서 사용되는 세 가지 커다란 범주는 구체적으로 다음과 같이 정의된다. 먼저, ‘租稅支出’은 어떤 지원의 효과가 특정 개인, 활동 또는 제품을 지원 또는 촉진하는 것으로 공공지출과 유사한 효과를 가지는 대안을 말한다. 다음으로 ‘구조화된 세액경감’은 조세구조의 통합된 일부로서 소득을 얻기 위해 부담한 비용이거나 세제의 분배목적에 반영하는 것이거나 조세행정의 단순화와 납세순응을 위한 것으로 정의된다. 또한 租稅支出과 구조화된 요소를 모두 가지고 있는 지원은 ‘租稅支出과 構造的 要素를 모두 가진 稅額輕減’이라고 부른다.

그러나 ‘構造化된 稅額輕減’과 租稅支出은 항상 명확히 구분될 수 있는 것이 아니다. 이것이 제3의 범주를 두고 있는 이유라고 해석할 수 있을 것이다. 이러한 세 범주로의 구분은 1993년 도입된 것으로 控除와 租稅支援의 성격을 대체적으로 가리키고 있다.

영국에서 基準租稅制度는 일반적으로 법률로부터 도출되고 있다. 소득세의 경우 基準租稅制度는 利子所得을 포함하고 歸屬所得을 제외한 포괄적인 명목소득을 의미하며 법인의 경우 이것은 포괄적 이윤에서 이자를 뺀 것을 의미한다.

조세지원 목록에서 각각의 조세지원은 다른 조세제도가 변화하지 않는다는 가정하에 별도로 비용이 추정되며 법률적 틀에 내재적인 것으로 생각되는 조항에 대해서는 비용추정이 행해지지 않고 있다.

1) 課稅單位

부부에 대한 개별적 과세가 도입된 1990~91년 이후 과세단위는 개인이다. 이전에는 기혼부부의 경우 하나의 과세단위로 취급되었다.

2) 年金

직종연금과 개인연금에 대한 세제지원의 비용에 대한 추정치가 제공되고 있는데, 각각에 대하여 하나의 수치로서 제시되고 있다. 종전에는 직종연금에 대해 4개의 수치가 제시되었는데, 피고용인 각출금, 고용주 각출금, 투자소득, 연금일시금에 대한 수치 등이었다. 그러나 이 4가지 요소에 대한 비용은 합산되지 않았다.

현재의 접근방식은 1991년 도입되었으며 1986~87년부터의 추정치가 제시되고 있다. 이것은 일관된 기준으로서 unapproved pension schemes에 해당하는 조세체계를 사용하여 수치를 제공하고 있다. unapproved pension schemes은 approved schemes을 함께 운용하는 고용주에 의해 1989년부터 도입되었다.

3) 減價償却

법인세 계산에 있어서 標準 減價償却控除는 構造的 要素와 租稅支出 要素를 가진 것으로 처리된다.

4) 個人所得稅와 法人稅의 統合

二重課稅調整制度는 기준의 일부로서 취급된다.

5) 間接稅

부가가치세의 경우 基準租稅制度는 VAT 단일세율이다. 따라서 영세율은 租稅支出이며, 이외에 몇 가지 '構造化된 稅額輕減' 조치가 있고 免稅는 두 가지 요소를 모두 가진 것으로 간주하고 있다.

라. 計算方法

조세지원의 규모는 발생주의 기준으로 계산된다. 일반적으로는 세입 손실법을 사용하고 추정하며 이것은 실제 경제활동 수준에서 조세지원의 존재에 따른 비용을 나타낸다. 이러한 추정법은 제도의 폐지에 따른 행태변화를 고려하지 않은 것이기 때문에 폐지에 따른 수입증가와와는 다르다.

租稅支出의 규모는 국민계정자료 또는 세무행정상 수집한 자료를 바탕으로 모형을 이용하여 추정되는데, 비용에 대한 추정치가 다소 임의적이고 오류의 가능성이 많은 경우 목록에 ‘*’로 표시하고 있다.

마. 租稅支出報告書의 使用

조세지원과 공제의 목록은 의회와 일반여론이 조세지원과 그 비용에 대해 재검토하고 예산안의 변화를 고려하는 기회를 제공한다.

〈表 III-8〉 英國의 主要 租稅支出 規模 推定值

(單位 : 백만파운드)

	1992~1993	1993~1994
소득세		
다음 해당사항에 대한 구제:		
직업연금가입자	7,400	7,100
개인연금 또는 FSAV 가입자	1,600	1,700
생명보험가입자	210	170
60세 이상 사설의료보험 가입자	80	95
저당이자	4,300	3,500
인정된 이득배분제도	90	105
인정된 임의적 이득배분제도	55	60
인정된 저축관련 이득배분제도	120	120
개인자산제도	140	180

〈表 Ⅲ-8〉의 繼續

(單位 : 백만파운드)

	1992~1993	1993~1994
사업확장제도	430	-
이윤발생 보너스 급여	300	500
Class 4 국가보험지불금액	110	130
다음 해당하는 사항에 대한 공제		
퇴직금(30,000파운드 한도)	1,300	1,000
국가저축증서의 이자소득	240	270
특별저축구좌의 이자소득	30	400
고급채권의 상금	35	50
봉사기관의 이윤	600	600
왕실공무원의 해외근무수당	50	50
근무원련 이사비용 공제(8,000파운드 한도)	400	400
자산이득세		
주택판매이득금에 대한 공제	850	800
퇴직금공제	60	70
자산손실금액에 대한 공제	50	50
상속세		
농업기기에 대한 공제	45	50
봉사기관으로 유산상속에 대한 공제	180	190
인지세		
국채거래거래비용에 대한 공제	2,200	2,600
국가보험		
개인연금 장려금	810	210
부가가치세		
다음 해당하는 사항에 영세를 적용		
음식	6,800	7,150
수자원개발	1,850	1,950
국내 에너지자원개발	2,800	1,450
국내 운송	1,100	1,150
국제 운송	1,100	1,150
서적·신문	1,050	1,150

〈表 III-8〉의 繼續

(單位 : 백만과운드)

	1992~1993	1993~1994
아동의류	550	600
상수도 하수도	650	700
약	450	500
봉사기관의 물품	200	200
특정규모 이상의 선박 및 항공기	450	450
장애자용 자동차	150	150

資料 : Ibid.

〈表 III-9〉 英國의 主要 構造化된 稅額輕減支出 推定值

(單位 : 백만과운드)

	1992~1993	1993~1994
소득세		
개인 세액공제	25,400	25,900
소득세 및 법인세		
이중과세구제	2,400	2,400
법인세		
이윤배분제도 가입기업에 대한 저세율 적용	100	100
국가보험		
개인 및 전문직 연금에 대한 환급	7,600	7,300
부가가치세		
다음 해당하는 사항에 환불금액		
Northern Ireland 정부	3,250	3,450
비사업관련 구매	150	150
중앙정부의 외부용역비용	650	700

〈表 III - 10〉 英國의 主要 租稅支出 및 構造化된 稅額輕減支出 規模

(單位 : 백만파운드)

	1992~1993	1993~1994
소득세		
부부세액공제	4,600	3,500
노령자 세액공제	650	750
독신부모 추가세액공제	300	250
다음의 해당사항에 대한 공제		
해외에서 거래되고 있는 영국국채	500	650
독신부모의 부양가족	600	600
사고장애자	500	800
근로장애자	70	90
서비스공제	130	200
장애인 생활비용	130	200
보훈자	130	170
소득세 및 법인세		
자산인정	14,900	14,700
법인세		
중소기업을 위한 저세율 적용	800	1000
자산이득세		
1982년 3월에 대한 환급	850	850
다음에 해당하는 사항에 대한 공제		
신용금고소득(5,800파운드 한도)	300	300
유산자산추가소득	450	450
석유세		
해당 지출	120	110
자원개발비용에 대한 구제	290	105
세자원개발에 대한 구제(10% 한도)	105	45
석유세 환급	350	220
특정자산에 대한 비준금	160	100
관세수입에 대한 구제	95	95
영국Gas에 대한 매출수익(1975년 이전계약에 한정)	210	90

〈表 Ⅲ - 10〉의 繼續

(單位 : 백만파운드)

	1992~1993	1993~1994
상속세		
Nil Rate Band	4,100	4,200
미망인에 대한 공제	900	950
인지세		
특정금액을 초과하지 않는 토지거래에 대한 공제	280	310
국가보험		
자영업자를 위한 공제	1,600	1,700
부가가치세		
다음 사항에 대한 공제		
국내 수자원의 임대	2,200	2,300
개인교습	550	600
의료비용	300	300
운송비용	200	200
매장	100	100
금융 및 보험	n.a.	n.a.
도박	450	500
중소무역상	100	100

資料 : Ibid.

6. 美國

가. 背景

美國에서 租稅支出에 대한 관심은 1960년대에 국가 정책목표 달성을 위해 조세지원이 남용되는 것을 억제하기 위해 비롯되었다. 미국정부에 의한 최초의 租稅支出豫算은 1968년 재무부의 年次報告書에 발표되었으며 이때의 租稅支出 分析은 특정한 사회정책적 목적을 달성하기 위해 사용된 조세지원의 상세한 목록과 각 항목별로 상실된 세입의 추정액을 포

합하고 있었다. 법적 구속력을 갖는 租稅支出豫算은 1974년 의회예산법이 租稅支出 目錄이 예산에 포함되어야 한다고 요구함에 따라 작성되었다. 의회예산법이 규정하고 있는 租稅支出은 “특별 면세, 비과세, 소득 공제 또는 세액공제, 우대세율의 적용, 과세이연 등을 정한 연방세법 조항에 따른 세입의 손실”로서 이에 따라 租稅支出은 個人所得稅와 法人稅의 正常的 構造에 대한 예외조항을 포함하게 되었다.

나. 租稅支出報告書의 構造

1) 報告書의 包括範圍

美國의 租稅支出報告書는 개인소득세, 법인세, 상속증여세를 포괄하고 있다. 現在 報告書의 포괄범위를 소비세와 사회보장세로 확대하려는 계획이 있으며 지방세는 연방예산의 포괄범위 내에 있지 않기 때문에 租稅支出報告書上에서 배제되고 있다.

美國의 租稅支出報告書의 포괄범위는 그동안 두 가지 방향으로 변화해왔다. 하나는 1988년에 報告書가 상속증여세에 관한 租稅支出을 포함하는 방향으로 확대된 것이다. 이전의 報告書는 단지 개인소득세 및 법인세와 관련된 租稅支出만을 포괄하였으나 조세체계 내에서 租稅支出에 대한 전반적인 시야를 제공한다는 점에서 추가적인 세목의 편입이 시도되었다.

다른 하나는 報告書가 확대되어 준거세법(the reference law)이라고 하는 additional baseline tax structure를 포함하였다는 점이다. 여기서 준거세법은 현행 세법과 유사한 것이다. 준거세법 기준에 대한 예외는 실용적 기능에 부합하는 것들로 제한된다. 1983년 이전의 기준(baseline)은 포괄적 소득세를 본따서 만든 正常的 課稅基準(normal tax baseline)이었다.

2) 報告書의 表現樣式(Presentation)

準據稅法 基準을 사용한 租稅支出은 세목과 예산상의 기능에 따라 구분되어 제시되고 있다. 세목은 개인소득세, 법인세, 상속증여세로 구분되며 예산상의 기능은 국방, 국제관계, 과학기술, 에너지, 자연자원과 환경, 농업, 산업과 주택, 교통, 지역개발, 교육훈련과 고용 그리고 사회개발, 의료, 소득보장, 사회보장 등이다.

개인 또는 법인이라는 제목하에 세입손실액 추정치를 보여주는 것은 이들 범주의 납세자들이 세법상의 특별조항에 따라 각각의 租稅支出額만큼 혜택을 보는 것을 의미하지는 않는다. 租稅支出의 이러한 내역은 다양한 조항들이 정산되는 特別租稅計定(special tax account)을 나타내는 것이다. 가령, 法人稅 租稅支出의 궁극적 수혜자는 상황에 따라 주주, 피고용인, 고객 등으로 다양하기 때문이다.

正常的 課稅 基準(normal law baseline)을 사용한 租稅支出은 자본의 사용과 관련된 조항과 같은 다른 조항에 대해 제공되고 있다. 가령, 加速減價償却 條項은 해당 자산의 경제적 내용연수가 불확실하기 때문에 準據稅法 基準下에서는 租稅支出로 취급되지 않는다.

美國 租稅支出報告書의 표현양식은 각 조세지원에 따른 세입손실분이 합산될 수 있는 방식으로 제시되지 않는다. 앞에서도 논의한 것이지만 租稅支出의 합산은 租稅支出 相互間의 영향 때문에 부정확한 총계치를 제시할 뿐이다. 1995년 예산 이전에는 조항 상호간의 작용을 고려한 총계가 제시되었으나 租稅支出豫算은 모든 租稅支出에 대해 또는 특정한 범주에 대한 합계를 제시하고 있지 않다.

3) 使用頻度

租稅支出 推定値는 매년 작성되어 공표되며 한 해의 租稅支出報告書는 현재 7개 연도를 포괄하고 있다. 즉, 전년도, 당해연도 및 향후 5개연도에 대한 租稅支出 推定値가 제시되는 것이다. 1995년 예산 이전에는 전년도, 당해연도, 다음연도의 3개 연도 추정치가 제시되었다.

한편 세계개혁시에는, 한 조항의 폐지와 관련된 행태변화를 고려하여 세입손실에 대한 여러 가지 방식의 계산이 시행된다. 그러나 租稅支出推定値는 특정조항의 폐지에 따른 행태변화 효과를 반영하지 않으며 현행법에 따른 행태수준에 基準租稅制度를 적용할 때 발생하는 차이에 의해 계산되는 것이다.

미국에서는 현재 租稅支出의 시계열은 작성되지 않고 있으며 이전 추정치를 개선하려는 시도도 없다.

다. 租稅支出의 定義

租稅支出은 어떤 조세제도를 비교기준으로 설정할 때 이 비교기준에 대한 예외적 우대조항으로 정의된다. 그러나 1974년 의회예산법은 조세제도의 비교기준에 대해 특별히 정하지 않고 있다. 따라서 어떤 세법 조항이 예외적 우대조항인지 아닌지의 여부는 판단의 문제이다.

현재 미국에서 租稅支出豫算은 두 가지의 비교기준을 사용하여 租稅支出의 推定値를 제시하고 있다. 그 하나는 準據稅法 基準(the reference law baseline)이며 다른 하나는 正常的 課稅 基準(the normal tax baseline)이다. 正常的 課稅 基準은 소득을 주어진 기간 동안 변화한 순부와 소비의 합계로 정의하는 포괄적 소득세의 실제 운용형태를 본따서 만든 것이다. 正常的 課稅 基準에서는 개인소득공제, 표준세액공제, 소득을 얻기 위해 부담한 비용의 공제가 인정되며, 특정한 세율구조에 제한되지 않고 납세단위에 대한 특정 정의에 의해 제한되지 않는다.

準據稅法 基準은 현행 법률과 더욱 가까운 것이다. 준거세법 기준에서의 租稅支出은 실용적 기능을 위한 세법상의 특별한 예외규정으로 제한된다. 그리고 이들 기능은 국방, 농업, 의료 등 예산상의 범주에 대응하는 것이다.

이제 두 가지 기준이 租稅支出의 판별을 위해 사용된다. 하나는 특별조항이 없는 경우 세법은 납세자가 그의 소득세액을 결정할 수 있도록

일반적 규칙을 제공할 필요가 있다는 것이다. 이 일반적 규칙이 앞에서 논의한 준거세법이다. 다른 하나는 특별조항이 적은 거래나 거래자에게 적용되고 직접지출을 통해 수행할 수 있는 정책목표를 겨냥해야 한다는 것이다.

美國에서 租稅支出의 測定과 定義는 현행 조세체계의 구조적 특징에 대한 인식의 변화를 반영하여 1982년 이후 큰 변화를 겪었다. 이러한 변화는 1982년 예산에 支出等價(outlay equivalents)의 개념이 도입되면서 시작되었고, 租稅支出 認識의 基準이 되는 조세구조에 대한 再定義로 발전되었다.

1982년의 租稅支出豫算은 이전의 租稅支出豫算과 다르게 부록을 포함하고 있는데, 부록에는 예산의 지출과 세입측면에서 제공된 주택과 에너지 프로그램에 대한 연방정부의 지원이 공동으로 표시되었다. 그 목적은 租稅支出豫算이 특정 국가적 필요나 계획된 목표를 성취하기 위해 사용되는 모든 자원에 대한 일관된 계산을 제공함으로써 예산과정에서 어떻게 사용될 수 있는가를 보여주는 것이다. 그리고 그러한 절차가 전반적인 예산지출과 세입목표를 결정하는 데 어떻게 도움을 주는가를 보여주는 것이다.

주택과 에너지부문에 대한 租稅支出의 補助金 等價(subsidy-equivalent)分析을 수행하는 과정에서 규준(norm)은 일반적으로 적용가능한 소득세 규칙일 뿐이라는 것이 파악되었다. 이것은 이전 예산에서는 租稅支出로 불렀던 항목의 두 가지 범주를 구분하는 것이 유용하다는 것을 의미하는 것이었다. 첫번째 범주는 직접지출되는 보조금과 이전지출의 측정 및 평가에 적용되는 것과 같은 방식으로 측정·평가될 수 있는 租稅支出로서 현행 조세체계의 일반적 규칙으로부터 벗어나는 것으로 구성된다. 두번째 범주는 어떠한 규범적이고 포괄적인 소득 또는 광범위한 과세표준을 가진 조세로부터 연방소득세 구조가 일반적으로 벗어나는 것으로 구성된다. 여기서 두번째 범주의 항목들은 현행 조세제도를 일반적인 관점에서 개혁하고자 할 때 개혁대상의 일부로서 고려될 수 있

는 항목이지만 그 자체로는 租稅支出이라 부를 수 없는 것이다.

1) 課稅單位

미국의 개인소득세 체계에서 과세단위는 납세신고단위로서 독신개인, 기혼부부, 세대주를 포함한다. 개인소득세 체계에서 과세단위는 正常的 課稅 基準 및 準據稅法 體系가 같으며 이것은 비교기준의 일부로 간주된다. 따라서 과세단위가 租稅支出을 야기하지는 않는다.

개인별 공제와 표준세액공제도 일반적으로 비교기준의 일부로 간주되며 따라서 租稅支出로 이해하지 않는다. 그러나 노인과 장애자에 대한 추가적인 공제는 특별한 상황에 처해 있는 집단을 위한 특별조항이므로 두 가지 기준하에서 모두 租稅支出로 파악된다.

2) 法人稅 體系

정상적 과세체계과 준거세법 체계는 모두 법인소득에 대한 별도의 과세를 기준으로 포함하고 있다. 동시에 subchapter S corporation과 같이 소득을 주주에게 귀속시킴으로써 별도의 법인세를 회피하는 수단을 허용하고 있다. 따라서 별도 법인세의 존재와 subchapter S에 대한 세무상의 처리가 租稅支出을 초래하지 않는다. 그리고 세계개혁은 투자세액공제와 같은 租稅支出을 폐지하였다.

3) 歸屬所得

正常的 課稅 基準과 準據稅法 基準下에서 소득은 모두 실현되었을 때 과세할 수 있는 것으로 상정된다. 따라서 자가소득주택의 임대가치나 자가생산물의 소비를 과세에서 제외하는 것은 租稅支出로 간주되지 않는다. 비교기준은 과세소득에 귀속소득을 포함시킬 경우 발생하는 복잡성을 피하기 위해 현실에서 적용되고 있는 소득세를 기준으로 삼은 것이라고 할 수 있다.

주택할부금융 이자세액공제는 납세자가 자가소유주택의 사용가치를

총소득으로 보고할 필요가 없기 때문에 租稅支出로 취급된다.

4) 減價償却 控除

준거세법 기준하에서는 가속상각에 따른 租稅支出은 발생하지 않는다. 여러 減價償却 資産에 대해 법적으로 정해진 방식에 따라 수행하는 減價償却 控除는 준거세법 규정의 적용으로 보기 때문이다. 그러나 보다 이상적인 과세기준을 상정하는 正常的 課稅基準에서는 물적자산이 마모되는 시간적 패턴을 상정하고 있다. 따라서 正常的 課稅基準에서는 가속상각을 租稅支出로 인식하며, 이것은 비록 부정확할지라도 減價償却資本으로부터 경제적 소득을 측정하는 데는 자산가치의 감소와 자본회수 공식(capital recovery rule)을 결합(match)하는 시도가 필요하다는 것을 의미한다.

5) 間接稅

현재 美國의 租稅支出豫算은 간접세를 포함하고 있지 않다.

6) 年金

연금에 대한 租稅支出은 현금흐름 기준으로 계산된다. 먼저, 연금각출금과 수익금의 비과세에 따른 세입상실분이 계산되며, 다음으로 연금급여로부터 발생하는 세입증가를 계산한다. 租稅支出 推定値는 이 두 효과의 차이로 계산된다.

7) 基準租稅制度 選擇의 다른 爭點들

시차효과를 가지는 세법 조항들은 基準租稅制度 選擇과 관련된 곤란한 쟁점을 제기한다. 무형자산과 개업비의 減價償却, 加速減價償却 控除를 租稅支出로 처리하는 것은 해당 자산의 경제적 내용연수의 불확실성 때문에 항상 논쟁거리다.

라. 計算方法

美國에서 租稅支出規模의 推定은 현금기준으로 세입손실법과 지출등가법을 사용하여 이루어진다. 1995년에는 과세이연을 초래하는 租稅支出 條項에 대해 현재가치 추정이 이루어졌다.

1983년 이전에는 세입손실법에 의해 추정되었으며 1983년에 支出等價法이 租稅支出의 豫算效果에 대한 척도로서 도입되었다. 지출등가법에 따른 추정치는 납세자에게 세제상 우대를 받는 것과 동일한 세후 소득을 보장하기 위해 필요한 지출액을 보여주고 있다. 이러한 支出等價尺度는 租稅支出의 비용과 직접 연방지출의 비용을 비교할 수 있도록 해 주고 있다.

租稅支出은 다양한 자료원과 방법을 사용하여 계산되는데, 일부는 표본 납세신고자료를 사용한 개인소득세, 법인세, 재산세의 마이크로-시뮬레이션 모형에 기초하고 있다. 또한 일부는 국민계정자료 또는 개별 산업자료에 기반하고 있다.

마. 租稅支出報告書의 使用

租稅支出報告書는 정치적 토론에서 활용되며, 주로 세계개혁이나 예산적자 삭감을 위한 제안을 할 때 기초자료로 이용된다. 租稅支出은 또한 행정부 예산의 수립시 연방지출 프로그램과 같이 검토된다.

〈表 Ⅲ - 11〉 美國의 租稅支出(1995年 基準)

(單位 : 백만달러)

	세입손실액	지출규모
국방		
군인을 위한 소득공제	2,005	2,335
국제교류		
미국시민의 국외소득에 대한 소득공제	2,010	3,045
미국 다국적기업의 소득에 대한 공제	1,400	2,155
자산매각 예외규정	1,300	2,000
특정 금융상품에 대한 이자배분규정	95	140
다국적기업의 이윤이월규정	1,700	1,700
일반 과학 및 기술		
연구비용	2,390	2,390
연구활동장려비	1,185	1,820
연구중단보조비용	325	465
에너지		
개발비용		
석유 및 가스	-70	-70
기타 자원	15	15
초과 개발비		
석유 및 가스	920	1,290
기타 자원	90	130
대체자원 개발 세액공제	970	1,370
석유 및 가스 개발기기의 자산손실	100	100
석탄 개발비의 자산이득처리 규정	15	20
지방에너지개발 자원에 대한 특별처리 규정	175	250
석유개발향상 세액공제	85	150
알콜연료 개발비용 공제	9,535	11,535
순정 휘발류 개발비용 세액공제	65	90
공공시설에 대한 보조금	145	205
천연자원		
비미네랄 자원개발비용 공제	45	45
비미네랄 초과개발비용 공제	185	260
광산 재개발 비용	50	50

〈表 Ⅲ - 11〉의 繼續

(單位 : 백만달러)

	세입손실액	지출규모
지방 폐기물 처리장 및 공해방지산업 공제	625	895
산림자원에 대한 자산이득처리 규정	15	20
산림자원개발비용 공제	370	370
산림자원개발에 대한 투자금액 공제	40	45
역사적 건물보전비용에 대한 세금혜택	125	125
농업		
특정 자산지출의 비용처리 규정	70	70
다기간 생산사업비용의 공제	85	85
농업종사자를 위한 대출의 특별처리	10	10
특정 자산이득 공제	125	165
무역 및 주택		
금융기관 및 보험		
신용금고에 대한 공제	855	1090
금융기관의 불량부채비준금 초과분 인정	55	80
생명보험 이자수익에 대한 공제	10,365	13,610
중소보험기관에 대한 특별세법 적용	5	5
특정보험회사에 대한 세액공제	235	330
중소생명보험사에 대한 감면	110	155
주택		
소유주택 Mortgage 이자소득의 공제	1,785	2,575
주택임대소득에 대한 공제	920	1,325
소유주택 Mortgage 이자소득의 감면	51,270	51,270
소유주택의 재산세 감면	14,845	14,845
1987년 장기할부이득의 이월규정	935	935
주택매매소득의 이월규정	17,140	17,140
55세 이상의 주택소유주에 대한 자산이득 공제	4,820	6,425
주택임대손실의 공제 (\$25,000 한도)	4,255	4,255
임대주택에 대한 특별상각	1,290	1,290
무역		
불량부채의 비용처리	115	155

〈表 Ⅲ - 11〉의 繼續

(單位 : 백만달러)

	세입손실액	지출규모
이전이자소득의 특별처리규정	150	150
자산소득	6,135	8,180
유산으로부터 자산소득 Step-up basis 인정	28,305	37,740
중여재산의 자산소득 Carry-over basis 인정	130	130
중소기업주식매매소득에 대한 일반소득처리	30	40
임대주택이외의 건물에 대한 특별상각	4,920	4,925
기계 및 기기에 대한 특별상각	19,400	19,400
소량투자의 비용처리 인정	1,335	1,335
자본금에 대한 상각인정	185	200
확정 법인세율 적용	3,960	5,655
소량 IDB 발행소득의 공제	545	770
청소년소유 기업소득의 이월인정	300	300
Alaska Native Corp 처리규정	30	30
운송		
운송회사의 세액 이월규정	15	15
근로자 주차비용 공제	1,930	2,510
교통비 공제	40	50
지역개발		
저소득층 주택투자 세액공제	2,260	2,260
건물보수투자에 대한 세액공제	80	80
IDB 소득공제 (공항, 항만, 스포츠센터 등)	830	1,200
특정 Co-operative 소득공제	30	30
권리지역 (Empowerment Zone)	330	330
교육, 근로 및 사회사업		
교육		
장학금 수익공제	825	910
수업료대출채권 이자소득공제	305	440
지방시설교육장에 대한 이자소득공제	750	1,080
교육기관으로 이전된 저축채권의 이자소득공제	5	5
19세 이상의 학생자녀를 둔 학부모 공제	815	905
교육현금공제	1,705	2,270

〈表 Ⅲ-11〉의 繼續

(單位 : 백만달러)

	세입손실액	지출규모
고용주 제공 교육비 공제	85	100
고용, 훈련 및 사회사업		
취업비용 세액공제	395	395
고용주 제공 자녀부양비용 공제	725	945
근로자 식대비 공제	545	660
자녀부양비용 세액공제	2,900	3,865
장애자 세액공제	160	210
장애자를 위한 건물변경비의 비용처리	20	20
기부금공제 (교육기관 및 의료기관이외)	18,910	25,040
임양자녀부양비용 공제	30	40
사제관 공제	265	325
의료		
고용주 제공 의료보험혜택 공제	60,670	77,340
의료비 공제	3,660	3,660
비영리의료단체로 대출이자소득 공제	1,495	2,155
기부금공제 (의료기관)	2,210	2,950
약품개발 세액공제	15	20
청십자 공제	125	175
소득보장		
철도종사자 퇴직금 공제	425	425
여성근로자 소득공제	4,475	4,475
자원봉사자 소득공제	570	570
장애채광산업종사자 소득공제	95	95
장애보훈자 소득공제	130	130
연금에 대한 순공제액		
Employer Plan	55,540	55,540
개인연금구좌	6,245	6,245
Keogh Plan	4,435	4,435
사망조례금 공제	30	30
기타 근로자 혜택공제		
단체생명보험금	2,880	3,745

〈表 Ⅲ-11〉의 繼續

(單位 : 백만달러)

	세입손실액	지출규모
사고보험 및 장애보험	150	190
실업수당을 위한 신용구좌로부터 수익공제	35	35
EOS 규정	1,830	2,610
맹인을 위한 추가공제	35	40
노인을 위한 추가공제	1,490	1,800
노인 및 장애인을 위한 세액공제	55	70
사고손실공제	450	585
이전소득 세액공제	5,110	5,680
사회보장		
퇴직자를 위한 OASI 혜택	16,875	16,875
장애보험수혜금 공제	1,895	1,895
부양자녀 및 미망인 공제	3,610	3,610
보훈		
장애보훈자 공제	1,985	1,985
보훈연금 공제	75	75
GI Bill 공제	70	70
지방 보훈자를 위한 주택비 공제	85	120
일반 보조		
공공사업을 위한 이자소득공제	12,350	17,800
비사업부문 지방세 감면	27,250	27,250
미국령 국가로부터 소득에 대한 세액공제	2,630	3,810
이자소득		
저축채권 이자소득의 이월규정	1,360	1,360

資料 : Ibid.

IV. 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 檢討

지금까지 우리는 租稅支出豫算制度의 개념과 추정방법 및 운영현황을 주요국을 중심으로 살펴보았다. 同 制度의 基本的인 精神은 국민이 납부하는 소중한 稅金을 透明하고 效率的으로 써야 하듯이 국민이 납부하지 않아도 되는 세금도 소중한 재정재원의 누실인 만큼 財政法律主義의 정신하에서 관리·통제하여야 한다는 것이다. 우리가 살펴본 각국에서도 정도의 차이는 있으나 방만하게 운영되는 租稅支援制度를 效率的으로 統制하기 위하여 동 제도를 도입하여 財政運營 전반의 效率性과 透明性을 제고하는 적극적인 역할을 담당하게 하고 있는 것으로 평가되고 있다.

비록 아직 논란은 지속되고 있지만 본 연구의 序言에서 밝힌 바와 같이 설령 원하지 않는다고 하더라도 우리가 처한 경제의 내적·외적 환경은 조세지출예산제도의 도입을 전향적인 입장에서 검토할 수밖에 없게끔 만들고 있다. 비록 도입이 목전에 도달하였거나 도입을 위한 제반 여건이 충족된 것은 아니지만 이에 대비하여 파급효과를 분석하고 필요한 제반 방안들의 강구를 서둘러야 할 시점으로 보인다. 本 報告書는 이와 같은 취지에서 이루어진 연구의 결과이다.

따라서 本章에서는 우리나라 租稅支援制度의 運營現況과 問題點을 간략히 살펴보고 난 후, 조세지출예산제도의 도입시 그 포괄범위와 운영방안에 대하여 논의하여 보기로 한다. 본격적인 논의가 이루어지기 시작하는 단계에서 제시되는 연구결과인 만큼 적지않은 논란의 소지를 내포하고 있다고 판단된다. 그러나 그같은 논란 자체가 동 제도의 도입에 대비할 수 있는 우리의 역량을 키워주는 것임에는 틀림없을 것이다.

1. 우리나라 租稅支援制度의 運營現況과 問題點

우리나라의 租稅支援制度는 정부수립 이후 존재하여 왔으나 경제정책으로서의 기능을 적극적으로 발휘하기 시작한 것은 경제개발정책이 추진되기 시작한 1960년대 이후라고 할 수 있을 것이다. 經濟開發 初期 段階의 租稅支援制度는 경제성장을 추진하기 위한 투자재원의 확보와 전략적으로 선정된 특정산업으로 투자를 유인하기 위해 운용되었다. 투자재원을 조달하기 위해서는 국내저축과 외국자본의 도입에 각종 비과세·감면을 적용함으로써 금융자본 축적을 유도하였다. 또 수출산업·중화학공업 등에 감면을 적용함으로써 이 산업들에 자원이 집중적으로 유인되어 성장의 견인차 역할을 하도록 한 것이 그 구체적 사례이다.

그러나 經濟政策의 基調가 成長 爲主에서 安定 爲主로 전환된 1980년대 이후에는 租稅支援制度의 기조도 특정산업에 대한 지원에서 기능별 지원제도로 전환되었다. 이에 따라 중요산업에 대한 지원은 축소된 반면, 성장잠재력 확충, 국토의 균형발전, 경제사회 안정기반 구축 등의 국가전략목표를 달성하기 위한 지원체제가 구축되었다. 그 이후 오늘날에 이르기까지 租稅支援制度는 기능별 지원제도의 모습을 유지하고 있다.

租稅支援制度의 도입 및 운용 초기에는 각종 조세지원이 개별 세법에 의해 운용되었다. 그러나 경제개발이 가속화되면서 조세지원이 적극 활용되자 1965년에 조세감면규제법(이하 租減法)을 제정하여 조세지원의 과도한 확산을 막고 통일적인 운영을 도모하였다. 이에 따라 모든 조세 지원은 조감법과 동법 제3조에 열거된 법률에 의해서만 이루어지도록 하고 있다.

그러나 租減法에 의한 지원의 확산 방지는 당초 의도대로 진행되지 못하였다고 볼 수 있다. 그 주된 이유는 ‘支援의 恒久化’ 現象 때문이다. 즉, 일단 시행된 각종 감면은 지원 수혜자의 압력에 의해 실효성의 유무에 관계없이 폐지되지 않고 지속되었기 때문이다. 따라서 조세지원은 租減法의 설치에도 불구하고 계속 확산되어 왔다.

이와 같은 문제점을 해결하기 위하여 1976년에 이르러 租減法은 한시 법체제로 전환된다. 즉, 일정한 시한이 지나면 법 자체가 자동적으로 폐지되도록 하여 지원이 항구화되는 것을 막고자 한 것이다. 그 시한은 經濟開發 5個年計劃과 연계하여 운용하기 위하여 5년으로 정해졌다. 그럼에도 불구하고 이 한시성은 지금까지 제대로 지켜지지 못하고 있다. 1976년 법 제정 이래 1981년, 1986년, 1991년 세 차례에 걸쳐 즉, 매 5년마다 계속 연장 운영된 것이다.

租稅支援制度를 지원방법별로 구분하여 보면 소득공제·세액공제·세액감면·비과세·저율과세의 직접지원과 특별상각·준비금의 간접지원으로 나눌 수 있다. 直接支援은 그 減免의 효과가 직접적이고 절차가 간편한 장점이 있다. 間接支援은 지원시점에서 경감된 세액을 일정기간 후에 다시 환수하므로 종국적인 감면이 아니고 稅負擔을 移延시켜 무이자 금융의 역할을 한다. 그러나 간접지원은 이용방법이 어려워 기장능력이 없는 납세자의 경우 활용하기가 쉽지 않다는 단점을 가지고 있다.

〈表 IV-1〉에는 1987년부터 1991년 사이의 직접세 감면 총액 중에서 直接減免과 間接減免이 차지하는 비중이 추정되어 있다. 동 기간 동안 직접지원은 그 사용규모가 계속 증가하여 1991년에는 전체 직접세 감면 중 87%에 이르는 비중을 차지하고 있다. 이는 결국 직접지원은 사용이 용이하고 간편하므로 간접지원에 비하여 활용빈도가 높다는 사실을 증명하여 주고 있다. 특히 중소기업이나 개인사업자와 같이 기장능력이 부족한 경우 직접지원의 사용이 훨씬 용이하다. 이런 이유로 현행 조감법상의 지원내용을 살펴봐도 간접지원에 비하여 직접지원의 종류가 훨씬 많음을 알 수 있다.

現行 租稅支援制度는 전술한 바와 같이 1982년 이후 機能別 支援制度로 전환되었다. 기능별 지원제도는 1960~70년대와 같이 수출산업·중화학공업 등 지원의 구체적인 대상을 지정하여 주는 것이 아니라 설비투자·기술개발 등 특정 기능을 선정하여 이와 같은 기능을 수행하는 모든 기업이 지원의 혜택을 누리도록 하는 제도를 말한다. 현행 제도는 국가

〈表 IV - 1〉 支援方法別 支援比重

(單位 : %)

	1987	1988	1989	1990	1991
직접지원/직접세감면	72.73	69.95	74.20	85.95	86.99
간접지원/직접세감면	27.27	30.05	25.80	14.05	13.01

資料 : 윤건영 · 임주영, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 한국조세연구원, 1993.

전략 정책목표로서 10개의 기능을 설정하고 있다.

우선 국가의 성장잠재력을 확충하기 위해서 기술인력개발·설비투자 촉진·중소기업육성·외화획득지원·산업구조조정·기업 재무구조개선·외자조달지원 등의 6개 기능이 설정되어 있다. 또 國土의 均衡發展을 위해서 크게 農漁村 經濟 活性化와 國土開發 支援의 2개 기능을 운영하고 있으며 경제사회의 안정기반을 구축하기 위해서 크게 勤勞者의 財産形成을 위한 지원과 國民의 住居安定을 위한 지원의 2개 기능을 운영하고 있다.

현행 지원제도의 지원대상 분야별 지원제도의 운용실태는 여러 가지 방법으로 파악하여 볼 수 있다. 〈表 IV - 2〉에는 1987년부터 1991년 사이의 직접세 감면실적의 지원분야별 구성비가 나타나 있다. 현행 지원체계의 가장 큰 특징은 총 직접세 감면실적의 절반 이상인 동 기간 평균 55.9%가 성장잠재력 확충을 위한 지원에 집중되고 있다는 점이다. 동 분야에 대한 지원은 3저호황 이후 경기가 하강국면에 접어든 1988년부터는 감소되었으나 산업의 구조조정 촉진을 위한 각종 기술인력개발, 설비투자 등의 지원정책이 집행된 1990년 이후부터 다시 증대되었다.

국토의 균형발전을 위한 지원제도는 동 기간 중 평균 18.7%를 차지하며 지속적인 증가추세를 보이고 있다⁵⁾. 경제사회 안정기반 구축을 위한

5) 이같은 증가추세의 주된 요인은 이 기간중 국토개발사업이 급속히 확대되었기 때문으로 파악된다. 즉, 1990년대 이래 추진된 신도시 건설과 대량주택공급정책의 결과로 각종 토지개발을 위한 양도세 감면, 개발사업에 대한 지원조치 등이 크게 늘어난 것이

〈表 IV-2〉 主要 支援分野別 直接稅 減免實績 構成比

(單位 : %)

	1987	1988	1989	1990	1991
성장잠재력 확충	57.8	55.6	53.9	56.7	55.8
균형발전 지원	15.8	16.6	17.2	19.9	23.6
경제사회 안정기반 구축	26.3	27.3	27.2	21.0	16.2
기 타	0.1	0.5	1.7	2.4	4.4

註 : 수치는 주요 지원분야에 대한 직접세 감면실적을 총 직접세 감면실적으로 나눈 값의 백분비임.

資料 : 윤건영·임주영, 『조세지원제도의 현황과 개선방향』, 한국조세연구원, 1993.

지원제도는 동 기간 평균 23.6%로서 감소하는 추세를 보이고 있다. 이는 증권저축에 대한 세액공제 등이 감소한 데에서 기인한 것이라고 볼 수도 있겠으나 보다 근본적인 이유는 다른 분야의 지원규모가 상대적으로 크게 팽창한 데 있는 것으로 보인다.

이상적인 세제가 갖추어야 할 요건은 公平性和 민간경제에 대한 中立性을 지켜 자원배분의 왜곡 및 경제적 비효율을 최소화하고 안정적인 재정수요를 조달하는 것일 것이다. 現行 租稅支援制度는 이같은 측면에서는 매우 많은 문제를 내포하고 있는 것으로 나타나고 있다. 〈表 IV-3〉에서 나타난 감면규모를 보면 1987년부터 1991년 사이의 내국세 감면은 내국세대비 비율이 평균 12.5%의 높은 수준이고 직접세 감면은 직접세 대비 평균 15.3%의 높은 수준으로 이루어지고 있다.

다. 특히 주목되는 것은 공공사업용지 수용을 위한 양도세 감면이 동 지원제도의 규모 급증에 결정적인 역할을 하였다는 점이다. 공공사업용지의 양도세 감면은 국가가 필요로 하는 토지를 수용하는 과정에서 토지소유자의 피해를 최소화해 주기 위해 만들어진 제도이다. 그러나 지가상승에 따라 정부의 수용가액도 상당 수준 현실화된 만큼 양도세 감면은 토지소유자로 하여금 개발에 따른 지가상승 이익과 양도세 감면에 따른 이익이라는 이중의 이익을 누리도록 하는 문제점을 가지고 있다. 따라서 이 제도는 그 동안 정부가 꾸준히 지향해 온 부동산투기 억제정책과는 상당한 괴리를 보이는 제도로 평가될 수 있을 것이다.

〈表 IV-3〉 減免總額

(單位: 億圓, %)

	내국세수(A)	직접세수(B)	총내국세 감면액(C)	총직접세 감면액(D)	C	
					A + B	B + D
1981	45,958	15,467	5,767	2,728	11.1	14.9
1982	52,507	18,799	6,860	3,878	11.6	17.1
1983	61,884	20,928	6,425	3,049	9.4	12.7
1984	66,974	22,347	7,271	3,600	9.8	13.9
1985	74,969	26,713	10,110	4,376	11.8	14.1
1986	84,640	30,464	13,645	5,469	13.9	15.2
1987	100,120	39,245	19,272	7,014	16.1	15.2
1988	125,402	53,535	21,295	8,126	14.5	13.3
1989	152,084	68,975	23,895	14,150	13.6	17.0
1990	191,302	83,404	29,722	19,906	13.4	19.3
1991	240,891	116,273	32,167	20,793	11.8	15.2

註: 1. 총내국세 감면액은 각 세목별 조세감면액의 총계임(조감법 포함).

2. 우대세율에 의해 과세되는 공공법인은 제외.

1980년대 이후 재정긴축을 통한 안정화시책을 장기간 추구한 나머지 SOC·교육·환경·복지 등의 공공재 공급이 지나치게 억제되었고 이것이 성장잠재력을 저해하는 부작용을 야기하고 있는데 이를 개선하고 필요한 공공재 투자를 위해서는 재정수입의 충실한 확보가 이루어져야 할 것이다. 또한 산업고도화를 위한 중소기업과 농어업 부문의 구조조정 도 더 이상 늦출 수 없는 시점에 있다. 따라서 政府는 支出財源을 마련하기 위하여 무엇보다도 財政收入의 충실한 確保에 주력하여야 한다. 그러나 조세지원의 규모가 커질수록 재정수입은 축소되고 재정수요 조달을 위해서 일정수준의 재정수입을 거두기 위해서는 높은 명목세율의 유지가 불가피해져 세제운용의 어려워진다. 따라서 재정수요의 충족과 세율의 인하를 통한 稅制의 正常化를 위해서도 租稅支援의 規模는 대폭 縮小되어야 할 필요가 있다.

그러면 현행 지원제도는 왜 이 같이 높은 지원규모를 보이고 있는 것일까? 그 주된 이유로는 무엇보다도 현행 지원제도의 지원대상이 너무

많을 뿐만 아니라 지원이 항구화되고 있으며 지원수준이 지나치게 높기 때문에 나타나고 있다. 現行 支援體系는 크게 10개부문의 전략목표를 달성하기 위하여 63개의 대상에 대하여 210개의 支援項目을 運營하는 지나치게 방만하고 복잡한 구조를 보이고 있다. 이 가운데 대부분의 지원대상은 이미 기득권화된 지원분야들이다. 이같은 현상은 지원대상의 선정이 한정된 자원을 국가목표에 입각해 資源配分의 效率이 極大化되도록 우선순위를 정해 이루어지지 못하고 정치적 압력에 따라 운영된 것에 기인한다고 파악된다.

또한 현행 제도는 그 실효성이나 파급효과에 대한 검증 없이 제도가 운영되다 보니 불요불급한 제도가 많다. 특히 일부 지원제도의 경우에는 의도한 바와는 다른 수단으로 사용됨으로써 막대한 세수의 손실을 초래하고 있는 것으로 알려져 있다. 그 대표적인 예로는 증자소득공제제도와 부동산관련 양도세 감면을 들 수 있다⁶⁾.

나아가 現行 租稅支援制度는 金融支援 歲出支援 등의 여타 정부의 지원수단들과 상호 대체적으로 선택 혹은 배합되지 못한 채 특정목표가 생기면 무조건적으로 적용되다 보니 국가 전체적인 입장에서 자원의 낭비를 가중시키는 역할을 하고 있다. 그 대표적인 예가 중소기업 및 농어촌에 대한 지원 등인데 동 분야들은 본래 세부담이 낮아 조세지원이 별다른 효과를 나타내지 못함에도 불구하고 지나치게 많은 지원제도들이 실효성 없이 생성·보존되고 있는 실정이다.

6) 증자소득공제의 경우는 본래 타인자본경영의 비용인 이자는 분리과세하는 반면 대주주 배당은 종합과세하는 현행 세제하에서 자기자본경영시 돌아올 불이익을 보완해 주기 위해 도입된 제도인데 실제운영에서는 증자소득공제액의 80% 이상을 제조업이 아닌 금융산업이 수혜함으로써 금융산업의 동 기간 중 단기순익을 보전하는 데에만 기여한 것으로 나타나고 있다. 부동산관련 양도세 감면의 경우에도 본래 취지와는 달리 토지소유자로 하여금 지가상승으로 인한 이익과 양도세 감면으로 인한 이익을 동시에 향유하게끔 하여 부동산투기 억제정책에 역행하는 속성을 가지고 있다.

2. 現行 租稅支援制度의 改善方向

租稅支援은 豫算이나 金融支援과는 달리 세수의 감소를 통해 실현되므로 규모의 파악과 통제가 매우 어려운 문제가 있다. 특히 우리나라에는 조세지원제도가 시행된 이후 짧은 기간 동안 그 총 규모를 발표한 것을 제외하고는 조세지원의 내용과 규모가 전혀 알려지지 않고 있다. 이에 따라 조세지원은 다양한 방법을 통하여 방대한 규모로 이루어지고 있음에도 불구하고 체계화된 관리·통제를 받은 적이 없었다. 이것이 지금까지 조세지원이 정책수단으로 적극 사용되어 오면서 별다른 견제 없이 그 지원의 규모·대상·수준을 팽창시켜 오게 된 중요원인이 된다.

그러므로 무엇보다도 支援의 對象·水準에 대한 縮小調整作業을 하고 이를 통해 租稅支援의 規模를 축소시켜야 한다. 이를 위해서는 기존 지원제도의 실효성에 대하여 개별 제도별로 實證的이고 客觀的인 분석이 定期的으로 이루어져야 할 것이다. 또한 지원의 한시성이 확보되어야 하며 지원제도의 수립 및 운영과정에서의 투명성이 확보되어야 할 것이다. 나아가 지원의 불필요한 적용을 막기 위해서 국가 전체의 자원배분의 차원에서 豫算·金融·租稅支援制度의 합리적인 선택이 이루어져야 할 것이다.

本 研究의 목적이 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 대비인 만큼 조세 지원제도 자체의 개선방향은 일단 이 정도의 포괄적인 제시에서 그치고자 한다. 보다 자세한 개선방향 및 방안에 대해서는 윤건영·임주영(1993)을 참조하기 바란다.

3. 日沒法制度에 대한 論難

위의 節에서 제시된 개선을 위하여 종합적이고 현실적인 대안으로 제시되는 것이 租稅支出豫算制度이다. 물론 동 제도의 도입에 대한 찬반의견이 대두되는 과정에서 적지않은 대안들이 제시된 것도 사실이다. 그

대표적인 경우가 日沒法制度(Sunset Law)를 도입함으로써 지원제도의 한시성을 확보하고 이를 통하여 감면의 항구화를 막자는 것이다. 日沒法이란 특정 감면조항에 그 조항의 適用時限을 明記하여 기한이 지나면 자동적으로 그 조항이 폐지되도록 하는 제도를 의미한다. 일몰법이 제대로 도입되어 시행된다면 租稅支出豫算制度의 도입에 준하는 효과를 달성할 수도 있을 것이다.

그러나 문제의 핵심은 현재와 같은 관행하에서는 일몰법에 의한 한시성의 확보를 보장할 수 없다는 데 있다. 주지하다시피 이미 現行 租稅支援制度에서 國稅는 租減法에 의하여 地方稅는 地方稅法에 의하여 각각 5년과 3년의 한시법체제를 갖추고 있다. 그러나 매년 적용시한이 마감되면 거의 자동적으로 연장운영되고 있는 실정이다. 이 같은 관행하에서 개별항목에 대한 일몰법이 일정기한 후 자동적으로 연장되지 않는다는 보장이 없다. 왜냐하면 조감법 등의 한시규정의 대상은 법 전체이지만 일몰법의 한시규정 대상은 개별항목이라는 차이가 있을 뿐, 지원을 계속 수혜하겠다는 이해집단의 요구와 이 같은 압력에 취약할 수밖에 없는 정책당국의 입장이 그대로 유지되는 한 감면의 한시성은 보장받기 힘들기 때문이다.

또 다른 차원에서의 문제는 現行 租稅支援制度가 가지고 있는 문제점이 한시성에 그치는 것이 아니라는 점이다. 현행 지원제도는 그 입안과 운용과정에서의 사전적인 투명성이 없으며 사후적인 평가가 이루어지지 못하고 있다. 日沒法の 導入은 이 가운데 어떤 문제도 해결해 줄 수 없다. 일몰법의 도입을 전제로 한 해결방안의 하나는 立法府와 行政府의 連繫下에서 별도의 제도를 도입하여 입법과 운영과정의 투명성을 확보하고, 이와는 또 별도의 작업을 통하여 정책효과를 사후적으로 평가하는 것이다. 그러나 이처럼 복잡한 방식을 활용해서라도 우회해야 할 정도로 租稅支出豫算制度를 기피할 필요는 없을 것으로 보인다.

일몰법의 도입만으로는 해결이 불가능한 또 다른 문제는 현재 세입정책과 세출정책이 상호연계가 없이 운영됨으로써 재정의 누실이 많다는

점이다. 누차 지적되었듯이 이미 오래 전부터 우리나라에서는 동일한 목표를 위하여 豫算支援과 租稅支援이 동시에 이루어지고 있다. 정책은 그 구체적인 대상에 따라 적합성이 달라진다. 예를 들어 중소기업에 대한 지원의 경우 부족한 자금난을 감안할 때 豫算支援이나 金融支援은 적합한 반면, 낮은 세부담을 더욱 경감하여 주는 租稅支援은 적합하지 못하다. 이 경우 租稅支援을 적용함으로써 세수를 누설할 것이 아니라 이를 제대로 거두어들여 예산의 형식으로 지원하는 것이 훨씬 효과적이라는 것이 이미 정설화되어 있다⁷⁾.

따라서 소중한 국가재원을 낭비하지 않아야 하는 것은 정부의 기본적인 책무의 하나임은 명백하다. 이는 막연한 경상경비의 절감이나 업무감사의 강화로만 이루어지는 일이 아니다. 보다 중요한 것은 정책의 효율적인 종합 혹은 선택을 통하여 국가 전체의 입장에서 불필요한 곳에 긴요한 자원을 투입하는 비효율이 없어야 하는 것이다. 따라서 日沒法은 설사 정상적으로 기능한다고 하여도 租稅支出豫算制度을 대체할 수 있는 제도는 아니다.

4. 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 檢討

그러면 만일 우리나라에서 조세지출예산제도를 도입한다면 현실적으로 어떤 형태로 도입되어 운영되어야 할 것인가? 본질에서는 이에 관하여 포괄범위, 편제, 운용방안을 중심으로 개략적으로 논의하여 보고자 한다. 租稅支出의 概念과 이의 추출을 위한 基準租稅制度의 定義에 대해서는 다소 추상적인 의미가 있기 때문에 다음 기회로 미루고자 한다. 또한 조세지출의 계산방법으로 우리 실정상 복잡한 세수증가법이나 직접

7) 단적인 예로 중소기업에 대한 감면규모가 예를 들어 5천억원이라면 이는 전체 중소기업에게는 별다른 효과없는 규모에 지나지 않는다. 반면 이를 세금으로 거두어들여 신용보증기금에 출연한다면 약 5조원에서 7조 5천억원의 신용을 창출할 수 있다.

지출증가법을 도입하는 것은 행정비용이 과다하므로 기본적으로 대부분의 국가가 수용하고 있는 세수손실법이 타당할 것이라는 판단이 이미 제시되었으므로 복잡한 설명은 생략하기로 한다.

基準租稅制度의 規定은 본질의 논의에서 제외하지만 조세지출의 포괄 대상 세목을 선정하기 위해서는 일정한 지표가 필요한 것이 사실이다. 따라서 기준조세제도를 제Ⅱ장에서 검토한 조세지출의 일반적인 특성으로 대체하여 포괄대상 세목의 선정 기준으로 삼고자 한다.

그 특성은 다시 언급하여 보면 다음과 같다. 첫째, 租稅支出은 특정 산업·활동·과세계급에게 이익을 주어야 한다. 둘째, 租稅支出은 조세가 아닌 다른 수단을 통해서도 대체적으로 성취할 수 있는 정책목적을 성취하기 위하여 조세가 활용되는 경우여야 한다. 셋째, 租稅支出의 규모가 축적되기에 적절한 지표 혹은 기준조세제도가 결정될 수 있도록 조세지출의 해당 세목의 세율이 넓어야 한다. 넷째, 租稅體系를 개정함으로써 조세지출을 없애는 것이 실현가능하여야 한다. 마지막으로 조세지출이 제공하는 혜택을 크게 상쇄시킬 수 있는 별도의 조항이 동일한 세제 내에 없어야 한다.

우리나라의 경우 현재 개인소득세, 법인소득세, 상속증여세, 재산세, 재산세를 제외한 각종 지방세 외에도 다양한 종류의 소비세 등이 운영되고 있다. 이 가운데에서 租稅支出豫算制度를 導入하게 된다면 우선 직접세들이 우선적으로 편입대상이 될 것이다. 대부분의 나라에서 租稅支出은 直接稅를 中心으로 운영되기 때문이다. 따라서 개인소득세, 법인소득세와 자본소득과세인 재산과세가 포함되어야 할 것이다.

개인소득세가 편입되는 경우 배우자공제와 부양가족공제는 租稅支出의 對象에서 제외되어야 할 것이다. 대부분의 국가에서도 가족에 대한 세금우대를 과세단위의 차이를 보완하기 위한 제도로 인정하고 있기 때문이다. 이외에도 교육비와 보험료에 대한 근로소득공제 항목도 우리 현실상 유사한 속성을 가지고 있는 만큼 제외해야 한다고 판단된다.

年金에 대한 課稅도 조세지출의 대상에서 제외되는 것이 타당할 것으로

로 보인다. 연금제도가 도입된 지 얼마되지 않았고 이 제도가 앞으로 충분히 변경될 소지가 농후한 만큼 선부른 조세지출로의 편입은 오히려 행정비용을 가중시키기 쉽기 때문이다. 배당세액공제의 경우에도 이와 같이 조세지출에서 제외되어야 마땅할 것으로 판단된다. 우리의 경우 이중과세 조정이 부분적으로 이루어지고 있으나 완전하지 못한 만큼 이를 감안한 稅額控除制度가 당연히 基準租稅制度로 인정되어야 하기 때문이다. 자가소유자가 주택소유로부터 얻는 귀속소득은 현재 과세대상이 되고 있지 않으므로 조세지출의 대상이 될 수는 없으나 만일 과세대상이 된다고 하더라도 제외되어야 마땅할 것이다.

전술한 바와 같이 OECD 국가들에서 조세지출의 계산과정에서 감가상각을 취급하는 방식에는 대체로 네 가지 방식이 있다. 이 가운데에서 핀란드식의 복잡한 방식이나 감가상각 자체의 불가피한 의미를 부인하는 영국의 방식은 피하는 것이 바람직할 것이다. 따라서 선택가능한 것은 호주나 벨기에의 방식이다. 우리의 경우 최근 상각률과 잔존가액을 중심으로 감가상각체제 전반의 개정이 이루어진 만큼 현행 감가상각체제가 상당히 基準租稅制度로서의 골격을 갖추고 있다고 보아도 무방할 것이다. 따라서 호주와 같이 일부 정책적인 특별상각만을 租稅支出로 인정하는 것이 바람직할 것이다.

나머지 세목 가운데 상속증여세, 소비세, 지방세 등의 경우는 포함여부가 논란의 여지를 안고 있다고 보이나 相續贈與稅와 地方稅의 경우 제외하는 것이 바람직하다고 판단된다. 前者의 경우 특별히 조세지출로 분류될 아무런 근거가 없으며 특히 위에서 언급한 조세지출로서의 특성을 가지고 있지 못하다. 그러나 지방세가 제외되어야 한다는 주장은 이와는 다른 이유가 있다.

地方稅의 경우 현재 매우 다양한 세목이 존재하며 광범위한 非課稅·減免이 운영되고 있다. 또한 조세지출로서의 특성을 두드러지게 가지고 있는 것이 사실이다. 그러나 現在 地方稅 非課稅·減免을 운영하는 체제는 租稅支出豫算制度의 導入을 어렵게 하고 있다. 당장 연관되는 부처만

하여도 재정경제원, 내무부 등의 중앙부처는 물론 모든 광역 및 기초자치단체가 포함되며 국회에서의 소관 위원회도 분명치 않은 상태이다. 더욱이 地方稅 非課稅·減免은 지방자치가 부재했던 오랜 기간 동안 중앙정부의 정책과세 역할을 대신하여 온 만큼 무엇보다도 지방세제 전반과 비과세·감면의 운영방향에 관해서 中央政府와 地方政府間의 役割 및 機能調整이 이루어져야 한다. 따라서 이 같은 정비가 선행되고 난 후에 조세지출의 대상으로 편입시키는 노력이 이루어져야 할 것으로 판단된다.

현행 소비세 가운데에서 특별소비세, 석유류세, 담배세, 주세의 경우 포함시키거나 포함시키지 않거나 그다지 큰 문제될 것은 없다. 비과세·감면이 이루어지는 규모나 대상이 큰 의미를 가지지 못하기 때문이다. 특히 특별소비세의 경우 우리 경제의 현 수준으로 볼 때 세수여건만 좋아진다면 폐지되어야 마땅한 제도이므로 굳이 조세지출로 인정할 필요가 없어 보인다.

그러나 일반소비세인 부가가치세의 경우에는 논란의 여지가 크다. 附加價値稅는 원론적인 의미에서 그 본질이 세 부담의 전가에 있으므로 非課稅·減免의 혜택도 최종적인 소비자에게 귀착된다. 따라서 조세지출로서의 특성을 가지고 있지 않아야 하지만 현실적으로는 본질에서 괴리되어 운영되고 있는 것이 사실이다. 과세특례제도와 최근 도입된 간이과세제도의 존재가 이같은 이론과 현실의 괴리를 극명하게 보여준다고 할 수 있다.

또 부가가치세가 제대로 정비되지 못함으로 인하여 우리 경제에 미치는 부정적인 파급효과는 매우 크다. 사업소득의 낮은 과세포착률, 유통질서의 문란 등 상당히 많은 우리 경제의 고질적인 문제가 부가가치세의 문제와 직접적으로 연관되어 있다. 따라서 附加價値稅는 租稅支出對象으로 編入시켜 管理·統制하여야 한다고 판단된다. 간이과세제도와 과세특례제도에 의하여 이루어지고 있는 광범위한 비과세·감면의 실상을 구체적으로 알림으로써 부가가치세 정비에 대한 국민일반의 공감대를

형성하지 않고는 부가가치세의 정비는 불가능하고 우리 경제에 미치는 부정적인 파급효과도 지속될 것으로 보인다.

조세지출의 추계방법은 전술한 바와 같이 세수손실법을 채택하는 것이 바람직하다고 판단된다. 稅收增加法이나 直接支出等價法의 경우 그 기본 취지가 매우 공감할 수 있는 것임에도 불구하고 계산방법이 복잡한 결점이 있다. 조세지출예산제도의 도입 초기에는 가능한 행정비용을 적게 하고 일반 국민이 쉽게 납득할 수 있는 제도로 만들어야 한다는 취지에서는 이 두 방법은 피하는 것이 바람직하다고 판단된다. 또한 세수손실법은 기본적으로 모든 국가가 수용하고 있는 제도이기도 하다.

이상과 같은 세목을 대상으로 租稅支出이 추계된다면 이를 일정기준에 의하여 분류하여 租稅支出豫算으로 작성하여야 한다. 앞에서 살펴본 바와 같이 분류에는 다양한 기준이 존재하고 있으나 우리의 경우 租稅支出豫算의 導入 初期에는 과도한 행정비용의 지출을 막으면서 도입에 따른 부작용도 최소화시킨다는 차원에서 세목별 분류에서 그치는 것도 바람직하다고 판단된다. 그러나 現行 租減法의 運營體系가 기능별로 이미 이루어져 있고 조세감면의 규모도 국세청의 전산망을 통하여 큰 장애없이 기능별로 집계될 수 있음을 감안한다면 機能別 分類를 추가하는 것도 별다른 애로요인은 없을 것으로 판단된다.

그러나 수혜자별 분류의 경우 조세지원으로 인한 최종적인 수혜자가 누구인지는 분명하지 않고 그 분류도 세분화한다면 매우 많은 추가비용이 든다는 측면에서는 일단 채택하지 않는 것이 바람직하다고 판단된다.

이같은 과정을 거쳐 租稅支出豫算이 작성된다면 이는 반드시 공포되어야 할 것이다. 동 제도의 근본적인 취지가 國民과 國會로부터 그 適合性을 검증받음으로써 透明性을 보장받는 것이기 때문이다. 그러나 그 방법이 굳이 지출예산과 동일하게 국회에 제출되고 심의 및 의결을 받는 것이 되어야 할 필요는 없다고 보인다. 현재 우리 국회의 지출예산에 대한 심의가 일반의 기대수준에 미치지 못하고 있다는 측면에서 同 豫算書의 國會에의 提出과 審議가 얼마나 실효성을 거둘 것인지에 대해서는 의

문의 여지가 있다. 또한 국회의 제출과 심의과정에서 발생하는 추가적인 行政費用도 상당할 것으로 예상되며 일단 동 예산이 공포되면 국회에서 관심을 가지지 않을 수 없으므로 어느 정도의 검증은 자연스럽게 이루어질 것이라는 점에서는 더욱이 그러하다. 주요국의 경우에도 국회에의 제출과 심의 의결이 필수적인 것으로는 채택되지 않고 있다.

V. 結 論

本 研究은 그동안 租稅支出豫算制度의 導入에 대한 찬반의 수준을 떠나 이미 우리를 둘러싼 국내외 경제여건의 변화에 의하여 도입을 전향적으로 검토할 수밖에 없는 시점이 도래하였으며 그 대책마련은 조기에 이루어질수록 좋다는 전제하에서 이루어졌다. 따라서 本 研究의 기본적인 문제의식은 만일 도입한다면 어떤 긍정적인 효과와 부정적인 효과가 우리에게 나타나고 이 제도는 여하한 방법으로 도입하여야 하며 또 現行 財政運營 體系下에서 이상적인 運營方案은 무엇인지에 대한 모색이다. 연구의 목적과 포괄분야가 방대한 만큼 본 연구에서 모든 문제에 대한 해답을 도출하기에는 어려움이 있었다.

따라서 앞으로 지속적인 연구가 진행된다는 전제하에서 우선 동 제도를 현재 운영하고 있는 각국의 경험을 중심으로 하여 이를 우리의 경우에 대비하여 보는 방식으로 이루어졌다. 본 연구가 중점적인 분석의 대상으로 한 국가는 OECD 회원국 중 미국, 영국, 프랑스, 독일, 호주, 캐나다의 6개국이다. 물론 이외에도 나름대로의 독특한 운영체계와 방식을 채택한 국가들이 없지는 않았으나 그 운영방식이 이상의 6개국에서 그다지 벗어나지 않고 있다는 판단에서 제외하였다.

本 研究의 結果는 다음과 같다. 첫째, 租稅支出規模의 推定이 동일한 방법으로 이루어지고 있음에도 불구하고 국제적인 비교가 불가능하다. 이는 기본적으로 각국이 지표로 채택하고 있는 基準租稅制度가 서로 상이하고 납세자의 행태변화에 따라 조세지원제도간의 상호작용이 일어나고 그 효과추정이 어렵다는 사실에서 기인한다. 따라서 조세지원의 규모가 노출됨으로써 우리 경제가 외국으로부터 불이익을 당할 것이라는 우려는 지나친 기우에 지나지 않는다.

둘째, 租稅支出豫算制度는 그동안 선진 제국에서 운영되어 온 결과 방만한 조세지원을 체계적으로 관리·통제하고 재정운용을 효율화시키는 기능을 하며 투명성을 제고시키는 역할을 한다.

셋째, 제도의 도입시 포괄되어야 할 세목은 직접세인 개인소득세, 법인소득세, 자본소득과세인 재산과세가 1차적인 대상이 되며 부가가치세가 2차적인 대상이 되어야 할 것으로 보인다. 전자의 경우 조세지출이 발생하는 주된 세목들이며 대부분의 국가에서도 대상으로 삼고 있다는 측면에서 그러하다. 후자의 경우에는 현행 부가가치세가 지나치게 방만하게 운영됨으로써 우리 경제 전반에 적지않은 부정적인 영향을 미치고 있으므로 이를 통제·관리하기 위한 목적하에서의 판단이다. 지방세의 경우 도입시 행정비용이 과다하고 지방세계 전반과 비과세·감면의 운영방향에 관해서 중앙정부와 지방정부간의 역할 및 기능조정이 선결과제라는 측면에서 제외하는 것이 바람직하다. 그외의 소비세와 상속·증여세는 포함시키지 않더라도 그다지 문제될 것은 없다고 판단된다.

넷째, 租稅支出의 推計方法은 전술한 바와 같이 稅收損失法을 채택하는 것이 바람직하다고 보인다. 동 제도의 도입 초기에는 가능한 행정비용을 적게 하고 일반 국민이 쉽게 납득할 수 있는 제도로 만들어야 한다는 취지에서는 다른 세수증가법이나 직접지출증가법은 피하는 것이 바람직하다고 사료된다.

다섯째, 租稅支出의 分類는 세목별 분류에서 그칠 수도 있으나 현행 조세지원제도가 이미 기능별 체계를 갖추고 있는 만큼 機能別 分類를追加하는 것도 별다른 무리는 없을 것으로 보인다.

마지막으로 租稅支出豫算이 작성된다면 반드시 공포되어 재정운영의 效率性과 透明性을 檢證 받아야 할 것이다. 그러나 국회에 제출되고 심의 및 의결을 받는 과정은 의무적으로 실행할 필요는 없다고 판단된다.

本 研究의 진행과정에서 거듭 강조되었지만 본 연구는 조세지출예산제도의 도입을 검토하기 위하여 진행되어야 할 일련의 연구 중 최초의 결과를 보고한 것이다. 따라서 포괄 국가의 다양함과 연구대상의 광범위

함에 비추어 적지않은 부분에서 오류가 있을 수 있음을 인정한다. 또한 연구의 일차적인 결과에 대하여는 적지않은 논란의 소지도 있을 것이라고 판단된다. 그러나 그 같은 논란 자체가 동 제도의 도입에 대비할 수 있는 우리의 역량을 충실히 하는 근본이 되는 것만은 틀림없는 사실이다.

參 考 文 獻

- 곽태원, 『감가상각제도와 자본소득과세』, 한국개발연구원, 1985.
- , 「예산정책과 산업간 투자배분」, 김중웅·최 광(編), 『한국예산과 정책목표』, 한국개발연구원, 1984.
- 박승규, 「조세지출예산의 범위에 대한 고찰」, 성균관대학교 경영대학원 석사학위논문, 1987.
- 신승룡, 「조세지출의 개념과 조세지출예산제도에 관한 연구」, 서울대학교 행정대학원 석사학위논문, 1985.
- 윤건영·임주영, 『조세지원제도의 현황과 개선방향』, 연구보고서 93-04, 한국조세연구원, 1993.
- 이철성, 「한국재정에 있어서 조세지원정책의 문제점」, 『한국경제』, 제7집, 성균관대학교, 1979.
- 임주영, 『WTO체제 출범에 따른 조세지원제도의 개편방향』, 정책보고서 96-03, 한국조세연구원, 1996.
- 임주영·장근호·노영훈, 『지방세 비과세·감면제도의 현황과 개편방향』, 정책보고서 97-11, 한국조세연구원, 1997.
- 재무부 세제국, 『조세개요』, 1987.
- 차병권·최 광, 『조세지출예산제도와 재정운용』, 연구총서, 한국재정학회, 1988.
- 최 광, 『한국재정의 당면과제』, 한국개발연구원, 1983.
- (編), 『한국세제의 주요 정책과제와 개선방향』, 한국개발연구원, 1984.
- , 「한국 재정운용의 주요 정책과제와 개선방향」, 『국가예산과 정책목표』, 김중웅·최 광(編), 한국개발연구원, 1984.

- Benker, Karen M., "Tax Expenditure Reporting: Closing the Loophole in State Budget Oversight," *National Tax Journal*, Vol. XXXIX, No. 4, 1986, pp. 403~417.
- Break, George F., "Issues in Measuring the Level of Government Economic Activity," *American Economic Review*, Vol. 72, May 1982, pp. 288~295.
- , "Tax Expenditure Budget: The Need for a Fuller Accounting," *National Tax Journal*, Vol. 38, September 1985, pp. 261~265.
- Feldstein, Martin, "A Contribution to the Theory of Tax Expenditures: The Case of Charitable Giving," H. Aaron and M.J. Boskin (eds.), *The Economics of Taxation*, Washington, D.C.: Brookings Institution, 1980, pp. 97~122.
- , "The Theory of Tax Expenditures," *Discussion Paper*, No. 435, Cambridge, Mass.: Harvard Institute of Economic Research, 1975, pp. 99~122.
- Greene, Joshua E., *Tax Expenditures: Definitions, Effects and Possibilities of Reform in the United States*, IMF Working Paper, FAD/82/6, October 4, 1982.
- King, R.F., "Tax Expenditures and Systematic Public Policy: An Essay on the Political Economy of the Federal Revenue Code," *Public Budgeting & Finance*, Vol. 4, Spring 1984, pp. 14~31.
- McDaniel, Paul R. and Stanley S. Surrey, "Tax Expenditures: How to Identify Them: How to Control Them," *Tax Notes*, May 24, 1982, pp. 595~625.
- Nordic Council of Ministers, *Tax Expenditures*, 1987.

OECD, *Tax Expenditures: A Review of the Issues and Country Practices*, Paris, 1984.

———, *Tax Expenditures: Recent Experiences*, Paris, 1995. 9.

Shannon, Harry A. III, "The Tax Expenditure Concept in the United States and Germany: A Comparison," *Tax Notes*, October 13, 1986, pp. 201~213.

Surrey, S.S. and P.R. McDaniel(eds.), *International Aspects of Tax Expenditures*, *Kluwer Law and Taxation*, Deventer, 1985.

<국문요약>

租稅支出豫算制度의 導入에 관한 研究

林 周 瑩

租稅支授制度의 改善을 위하여 종합적이고 현실적인 대안으로 제시되는 것이 租稅支出豫算制度이다.

日沒法制度(Sunset Law)를 도입함으로써 지원제도의 한시성을 확보하고 이를 통하여 감면의 항구화를 방지하자는 의견도 제시되고 있으나 日沒法에 의한 支授의 한시성 確保는 보장될 수 없으며 여러 가지 다른 문제점도 해결될 수 없다.

따라서 조세지원의 항구화를 방지하고 세입 및 세출정책 운용의 효율성을 제고하기 위해서는 租稅支出豫算制度의 導入을 검토할 필요가 있다.

그러나 租稅支出豫算의 導入 初期에는 과도한 행정비용의 지출을 막으면서 부작용을 최소화하는 방향으로 租稅支出의 推計 및 作成, 公表가 이루어져야 한다.

租稅支出豫算에 편입할 세목은 우선 개인소득세, 법인소득세와 자본소득과세인 재산과세이며 상속증여세와 지방세의 경우 제외하는 것이 바람직할 것으로 보인다.

附加價値稅는 租稅支出 對象으로 편입시켜 管理·統制하여야 할 것이다.

租稅支出의 推計方法은 稅收損失法을 채택하는 것이 바람직하다고 판단된다.

租稅支出豫算이 작성된다면 이는 반드시 공표되어야 할 것이나 지출예산과 동일하게 국회에 제출되고 심의 및 의결을 받는 것이 되어야 할 필요는 없다.

또한 공표양식은 세목별 분류에서 그치는 것이 바람직할 것이다.

〈Abstract〉

A Study on the Introduction of Tax Expenditure Budget

Lim, Ju-Young

Tax Expenditure Budget System is proposed in order to improve Tax Incentive System comprehensively and realistically.

There is an opinion that the limitation of incentive system is obtained, thus the perpetuity of exemptions can be prevented by implementing Sunset Law, however, it is not granted that the limitation of incentives is obtained through Sunset Law, and there are still many other unsolved problems.

Therefore, the implementation of Tax Expenditure Budget System should be seriously considered in order to prevent the perpetuity of tax incentives and to increase the effectiveness of the administration of Revenue and Expenditure policies.

However, during the early period of implementation of Tax Expenditure Budget System, the tax expenditure have to be carefully estimated, formed, and declared in order to prevent excessive cost of administration and to minimize any side effect.

The tax items that have to be included in Tax Expenditure Budget are; individual income tax, corporate income tax, and property tax, and it is recommended that inheritance tax, gift tax, local tax are excluded.

As for VAT, after transferring to Tax Expenditure Objects, it should be managed, and controlled.

As for the method of estimating Tax Expenditure, Revenue Forgone Method is recommended.

If Tax Expenditure Budget is formed, it must be declared, however, it is not needed to be presented to Congress for audit and vote.