

2004. 12

조세지출예산제도와 정책과제

전승훈

조세지출은 '조세의 정상체계에서 벗어난 특례규정에 의하여 납세자의 세부담을 경감시킴으로써 발생하는 국가세입의 감소'를 의미한다. 조세지출은 재정정책수단으로 사용하기 간편하고 비용이 덜 든다는 장점이 있는 반면 세수손실, 세제의 복잡화, 세부담의 불평등, 시장기능의 저해 등의 부작용을 갖고 있다.

최근 증가하고 있는 조세지출의 효과적이고 효율적인 운용을 위해서는 조세지출예산제도의 효과적이고 효율적인 운용이 필수적이다. 특히 조세지출예산제도는 최근 이루어지고 있는 총액지출 자율배분제도, 국가재정운용 계획, 성과관리제도 등 재정개혁과 밀접하게 연계되어 운용될 필요가 있다.

I. 서론

II. 조세지출의 개념 및 특징

III. 한국의 조세지출과 정책과제

IV. 조세지출예산제도와 정책과제

V. 결론



집 필

전승훈

경제분석실
재정정책분석팀 경제분석관보
(02) 2070-3105
jsh1105@nabo.go.kr

이 보고서의 내용은 집필진의 개인적 견해이며, 국회예산정책처의 공식적인 견해가 아님을 밝힙니다.

조세지출예산제도와 정책과제

전 승 훈

요 약

정부가 소비, 투자 등 민간부문의 특정 행위를 촉진하기 위해 사용하는 재정정책의 내용은 직접 예산에서 지출하는 재정지출(direct expenditures)과 조세를 감면해줌으로써 간접적으로 지출하는 조세지출(tax expenditures)로 구분된다. 이중 조세지출은 직접적인 재정지출보다 규모면에서는 작지만, 간편하고 비용이 덜 든다는 점 때문에 그 규모가 점점 늘어나는 추세를 보이고 있다. 특히 경기부양 등으로 인해 정부지출에 대한 수요가 증가함에도 불구하고, 외환위기 이후 지속적으로 증가해 온 조세부담률을 더 이상 높이기 어려운 현재와 같은 상황에서는 조세지출이 더욱 선호될 가능성이 높다. 이에 본 연구에서는 조세지출의 효과적이고 효율적인 운용을 위한 방안을 검토하였다. 본 연구의 결과는 다음과 같다.

정책수단으로서 조세지출은 외부효과로 인한 자원배분의 왜곡을 치유하는데에 한정하여 사용될 필요가 있으며, 가격탄력성이 낮은 재화에 대한 조세감면은 가급적 시행하지 않는 것이 좋다. 그리고 조세지출은 그 혜택이 특정 산업이나 과세계급에게 돌아가는 특징이 있기 때문에 정부정책이나 조세의 중립성이 중요한 시점이라면 조세지출을 사용할 때 주의할 필요가 있다.

조세지출의 효율적인 운용을 위해서는 일몰규정의 실효성을 강화하고, 신규조세지원을 제한하기 위해 재정지출과 조세지출을 포괄하는 지출규모한도제를 도입할 필요가 있다. 그리고 조세지출과 재정지출이 연계성을 강화하기 위해 조세지출 관리시스템을 변화시켜야 한다.

조세지출의 효율적인 통제를 위해 가장 유용한 제도는 조세지출의 내역과 규모를 기능별·세목별로 분류하여 공표하는 조세지출예산제도이다. 조세지출예산제도는 조세지출의 내역과 규모를 기능별·세목별로 분류하여 공표하는 제도로써 기득권화되고 만성화된 조세지출에 대한 효과적인 통제 및 조세지출과 재정지출의 연계 운용에 유용한 제도로 알려져 있다. 우리나라에서는 1999년부터

「조세지출보고서」가 제출되고 있으며, 지난 10월 19일 국회에 제출된 「국가재정법안」을 통해 이의 법적인 근거를 마련하려고 하고 있다. 그런데 「국가재정법안」은 조세지출예산제도와 최근에 이루어지고 있는 재정제도 개혁과의 연계 방안, 「조세지출보고서」의 제출시기, 「조세지출보고서」의 작성대상연도 등에 대한 구체적인 내용을 포함되어 있지 않아, 조세지출예산제도를 효과적이고 효율적으로 운용하는데 한계를 가질 것으로 보인다.

따라서 최근 이루어지고 있는 재정제도 개혁과 조세지출예산제도의 연계를 위해 총액배분 자율편성 제도를 운용하면서 총액배분 시 예산과 기금뿐만 아니라 조세지출이 동시에 고려되어야 한다. 조세지출과 재정지출의 연계 운용을 통한 자원의 효율적 분배를 달성하기 위해 「조세지출보고서」는 최소한 다음년도 전망치까지 작성되어야 한다. 또한 국가재정운용계획과 연동하여 향후 3-5년간의 전망치를 작성하는 방안이 검토되어야 한다. 조세지출에 대한 성과 관리 역시 재정지출과 마찬가지로 이루어져야 한다.

이외에도 「조세지출보고서」의 제출이 예산안 및 결산안 제출 시점에 이루어지도록 명시화되어야 하며, 기능별 분류에 의한 조세지출규모는 가급적 통합재정 세출의 기능별 분류와 일치시켜야 한다. 그리고 「조세지출보고서」에 지방세 감면 내용을 포함하는 것에 대한 타당성 검토가 이루어져야 한다.

차 례

요약 / iii

I. 서론 / 1

1. 문제제기	1
2. 본 연구의 구성	3

II. 조세지출의 개념 및 특징 / 4

1. 조세지출의 개념	4
2. 조세지출에 대한 이론적 논의	6
가. 조세지출과 외부효과	6
나. 조세지출과 재정지출	8
3. 조세지출의 형태	10
4. 조세지출 추정방법	10
5. 조세지출에 대한 찬반 논의	11

III. 한국의 조세지출과 정책과제 / 15

1. 한국의 조세지출 규모	15
가. 연차별 조세지출 규모	15
나. 세목별 분류에 따른 조세지출 규모	16
다. 감면 방법별 분류에 따른 조세지출 규모	18
라. 기능별 분류에 따른 조세지출 규모	21

2. 조세지출과 한국의 조세제도	24
가. 높은 수준의 소득세 감면	24
나. 투자에 대한 조세지출과 자원배분의 문제	26
3. 조세지출의 개선방향	26
가. 조세지출 정책 활용의 기본원칙	26
나. 조세지출의 바람직한 운용을 위한 과제	28

V. 조세지출예산제도와 정책과제 / 32

1. 조세지출예산제도 도입 근거	32
2. 한국의 조세지출보고서	33
가. 작성 현황	33
나. 조세지출보고서의 문제점	34
3. 주요국의 조세지출예산제도	36
가. 독일	38
나. 미국	40
다. 프랑스	42
라. 캐나다	43
4. 「국가재정법안」과 조세지출예산제도의 정책과제	46
가. 재정제도 개혁과 조세지출예산제도	46
나. 기타 정책과제	47

V. 결 론 / 49

참고자료 / 51

〈표 목차〉

[표 1] 연차별 조세지출규모	15
[표 2] 세목별 조세지출금액	17
[표 3] 감면 방법별 조세지출금액	20
[표 4] 기능별 조세지출금액	22
[표 5] 기능별 분류에 따른 일반회계 세출예산	23
[표 6] 세출예산과 조세지출예산의 기능별 분류항목의 비교	35
[표 7] 주요국의 조세지출 예산제도 개요	37

〈그림 목차〉

[그림 1] 조세지출과 재정지출	9
-------------------------	---

I. 서론

1. 문제제기

정부가 소비, 투자 등 민간부문의 특정 행위를 촉진하기 위해 사용하는 재정정책의 내용은 직접 예산에서 지출하는 재정지출(direct expenditures)과 조세를 감면해줌으로써 간접적으로 지출하는 조세지출(tax expenditures)로 구분된다. 이중 조세지출은 직접적인 재정지출보다 규모면에서는 작지만, 간편하고 비용이 덜 든다는 점 때문에 그 규모가 점점 늘어나는 추세를 보이고 있다. 특히 경기부양 등으로 인해 정부지출에 대한 수요가 증가함에도 불구하고, 외환위기 이후 지속적으로 증가해 온 조세부담률을 더 이상 높이기 어려운 현재와 같은 상황에서는 조세지출이 더욱 선호될 가능성이 높다.

그런데 조세지출은 재정정책수단으로 사용하기 간편하고 비용이 덜 든다는 장점이 있는 반면 세수손실, 세제의 복잡화, 세 부담의 불평등, 시장기능의 저해 등의 부작용을 갖고 있다. 따라서 정부가 소비, 투자 등 민간부문의 특정 행위를 촉진시키기 위해 조세지출을 사용하려고 할 때에는 몇 가지 검증절차를 거칠 필요가 있다. 그 첫 번째는 조세지출의 타당성에 대한 검토이다. 이를 위해 우선 민간부문의 특정 행위를 촉진시킬 필요성이 있는가가 검토되어야 하며, 민간부문의 특정 행위를 촉진시키기 위해 정부가 개입하는 것과 민간의 자율에 맡기는 것 중 어느 것이 바람직한가가 검토되어야 한다. 그리고 정부가 개입할 경우 조세지출방법을 사용하는 것과 보조금 등 직접 재정지출방법을 사용하는 것 중 어느 것이 더 타당한가가 역시 검토되어야 한다.¹⁾

정부가 조세지출을 사용하려고 할 때 이상과 같은 검증절차 못지않게 중요한 것은 조세지출에 대한 사전·사후적 통제 및 공공감시가 이루어져야 한다는 점이다. 조세지출은 직접적인 보조금과는 달리 숨은 보조금이라는 특성을 갖기 때문에 노출이 되지 않아 통제 및 공공감시의 손을 쉽게 벗어날 수 있다.

1) 이준구(1999) p.496 참고.

따라서 제대로 된 통제 및 감시 장치가 없을 경우 조세지출이 무분별하게 증가하여 시장기능을 왜곡하는 등의 부작용이 발생할 수도 있다.

조세지출에 대한 사전·사후적 통제라는 측면에서 볼 때 가장 유용한 정책과제는 조세지출예산제도를 도입하고 운용하는 것이다. 조세지출예산제도는 조세지출의 내역과 규모를 기능별·세목별로 분류하여 공표하는 제도로서 기득권화되고 만성화된 조세지출에 대한 효과적인 통제 및 조세지출과 재정지출의 연계 운용에 유용한 제도로 알려져 있다. 우리의 경우 1999년부터 「조세지출보고서」가 제출되고 있으며, 지난 10월 19일 국회에 제출된 「국가재정법안」²⁾을 통해 이의 법적인 근거를 마련하려고 하고 있다. 그런데 「국가재정법안」에는 현재 추진되고 있는 재정제도 개혁과정과 조세지출예산제도를 어떻게 연계시키 나갈 것인가에 대한 내용이 전혀 포함되어 있지 않다. 또한 조세지출의 분류, 조세지출 보고서 작성대상 연도, 구체적인 제출 시기 등에 대한 언급이 빠져 있다. 이에 따라 조세지출예산제도를 효과적이고 효율적으로 운용하는 데 한계가 있을 것으로 보인다.

이에 본 연구는 조세지출제도의 개선과제와 조세지출제도의 정비 및 투명성을 제고하기 위한 방안으로 조세지출예산제도의 효과적이고 효율적인 운용을 위한 정책과제를 제시하고자 한다.

2) 「국가재정법안」은 「예산회계법」과 「기금관리기본법」을 통합·일원화한 것으로, 변화하는 재정운영 여건 속에서 재정운용의 기본법 역할을 할 것으로 기대된다. 「국가재정법안」은 재정의 효율성 제고를 위해 주요 재정개혁과제인 ‘국가재정운용계획의 수립’, ‘예산총액배분 자율편성제도(Top-down)의 도입’, ‘성과관리제도의 도입’ 등에 대한 근거규정을 마련하고 있으며, 재정의 건전성 제고를 위해 국가채무관리계획의 수립 및 국회제출을 의무화하고, 재정 부담을 수반하는 법령을 재·개정 할 때에는 재원조달방안을 첨부하도록 하는 내용 등을 포함하고 있다. 또한 재정운용에 대한 의견수렴을 위한 자문기구 설치, 예산 불법지출에 대한 일반 국민들의 시정 요구권 도입, 조기결산체계 구축 등 재정의 투명성을 제고하기 위한 내용을 포함하고 있다.

2. 본 연구의 구성

본 연구의 구성은 다음과 같다. 제II장에서는 조세지출에 대한 일반적인 논의를 검토한다. 조세지출의 개념 및 특징, 조세지출의 이론적 배경, 조세지출의 형태, 조세지출 추정방법, 조세지출에 대한 찬반 논의 등이 제II장에서 검토된다. 제III장에서는 한국의 조세지출규모와 조세지출로 인해 발생하는 문제점과 정책과제를 검토한다. 특히 정책과제와 관련하여서는 조세지출 자체의 문제점과 조세지출 운용과정에서 나타나는 문제점을 구분하여 정책과제를 제시한다. 제IV장에서는 조세지출예산제도에 대해 검토한다. 외국의 경험에 비추어 볼 때 조세지출을 효과적이고 효율적으로 운용하는데 있어 조세지출예산제도 역할은 아주 중요하다. 이에 제IV장에서는 우리나라 「조세지출보고서」와 주요국의 조세지출예산제도를 검토한 후, 우리나라 조세지출예산제도의 발전방향에 대해 논의한다. 마지막으로 제V장에서는 논의를 요약하고 마무리한다.

II. 조세지출의 개념 및 특징

1. 조세지출의 개념

우리나라에서 공식적으로 사용하는 조세지출의 개념은 ‘조세의 정상체계에 서 벗어난 특례규정에 의하여 납세자의 세부담을 경감시킴으로써 발생하는 국가세입의 감소’이다. 이러한 정의는 1999년 「조세지출보고서」가 작성될 때부터 공식적으로 사용되고 있다.

그런데 이러한 정의가 모든 국가 혹은 모든 연구자들에게 있어 공통적으로 사용되는 것은 아니다. 조세지출예산을 채택하고 있는 각 국가의 상황 등에 따라 조금은 상이한 정의가 사용되고 있다. 예를 들어 조세지출을 통한 경기활성화에 초점을 맞추었던 독일은 ‘조세지출은 간접적인 보조금’이라는 점에 초점을 맞춘 정의를 사용하고 있다. 반면 조세지출을 효과적으로 줄이기 위한 목적으로 조세지출예산을 도입한 미국은 ‘조세지출로 인한 세수손실’에 초점을 맞춘 정의를 사용하고 있다.³⁾ 따라서 일반적으로 조세지출 여부를 판단할 때에

3) 1959년 조세지출규모를 비공식적으로 보고하기 시작한 독일의 경우 보조금에 관한 정부 보고서(Subventionsbericht)에서 ‘조세규범(tax norm)으로부터 특별히 일탈하여 세수부족을 초래하는 것’으로, 1977년 정부 보조금 보고서에서는 ‘민간부문의 생산성향상 및 성장, 새로운 상황에 대한 적응촉진, 국가정책에 필요한 특정재화나 용역의 가격인하, 저축의 촉진 등의 목표달성을 위한 세제를 통한 보조금’으로 조세지출을 각각 정의하고 있다(OECD, 1984 p.16). 1968년 처음으로 조세지출예산을 발표한 미국에서는 재무부 보고서에서 조세지출을 ‘현실의 소득세과세표준이 널리 허용하는 소득의 정의나 기업회계기준 및 일반적으로 허용되는 소득세구조로부터 일탈한 경우’라고 정의했으며, 이 개념은 1974년 예산회계법에서 ‘총소득에 대한 특별비과세, 특별면제 및 특별공제를 허용하거나 혹은 특별세액공제, 특혜세율, 조세부담의 이연 등을 제공하는 연방세법규정에 의해 나타나는 세수손실’로 구체화되었다(OECD, 1984: p.17). 1979년 조세지출 전반에 대한 체계적인 분석이 이루어지기 시작한 프랑스는 ‘입법적 혹은 행정적 조치의 결과 국가의 세수가 감소하고 규범(norm), 즉 프랑스 세법의 일반원칙 하에서 나타나는 결과와 비교해서 납세자의 세부담이 줄어들 경우, 그와 같은 모든 조치들’을 조세지출로 정의하고 있다(OECD, 1984: p.17). 한편 OECD(1996)는 ‘특정한 조세체계를 지표(benchmark) 또는 기준(norm)으로 하고 조세체계가 이 기준으로부터 벗어나는 부분이 있을 때 조세지출이 존재’한다고 규정

는 특정 정의를 기준으로 사용하기보다는 각각의 정의가 인정하고 있는 조세지출 항목들의 특징을 파악한 후 이러한 특징들을 판단기준으로 사용한다. 일반적으로 받아들여지고 있는 조세지출의 특징은 대략 다음과 같다.

첫째, 수혜자의 특정성이다. 이는 조세지출의 혜택이 특정한 산업이나 활동 또는 과세계급에게 돌아간다는 것을 의미한다. 따라서 양도소득세 예정신고 세액공제와 같이 전체 납세자에게 보편적으로 적용되는 것은 조세지출이라기 보다는 보편적 조세구조의 일부분으로 봐야 한다.

둘째, 예산지출이나 금융지원 등과의 대체가능성이다. 이는 조세지출을 통해 이루고자 하는 바를 예산지출이나 금융지원 등을 통해서도 이룰 수 있음을 의미한다. 만일 대체가 가능하지 않다면 조세를 통한 지원이 불가피하기 때문에, 조세를 통한 지원은 보편적인 조세구조의 일부분이라고 봐야 한다.

셋째, 지원제도의 폐지가능성이다. 조세지출은 특정한 정책적 목표를 달성한 후 혹은 달성하기 전이라도 폐지할 수 있어야 한다. 만일 폐지가 불가능하다면 조세지원을 항구화한다는 것을 의미하므로 조세지출이라고 볼 수 없다. 이 경우 역시 조세지원을 보편적인 조세구조의 일부분이라고 봐야 한다.

하고 있다.

조세지출 혹은 조세지출예산제도를 연구하는 연구자들도 조세지출을 정의하면서 조금씩 다른 정의를 사용하고 있다. Surrey(1970)는 ‘각종 사회 경제적 목적을 달성하기 위하여 세제를 통해서 이루어지는 재정지출을 지칭하는 세제상의 특별규정’으로, Boadway and Flatters(1988)는 ‘조세체계상의 규범으로부터의 변칙(anomaly) 또는 이탈(deviation)의 결과 받지 않기로 한 세수입’으로 조세지출을 각각 정의하고 있다(이영조·오시환, 1999 참고).

국내 연구에서 조세지출은 ‘정상적인 세제상의 예외규정 즉 세제상의 특별감면, 특별공제, 특별저세율, 특별유보 등으로 인한 세수 감소액’(최광·이기환, 1996), ‘국가가 정책목적을 달성하기 위해서 비과세·감면하여 주는 모든 조세지원’(임주영, 1997), ‘국가가 특정한 경제적 사회적 목적달성을 위해 정책적으로 정상적인 세제상의 틀을 벗어나, 특정한 개인·단체 및 기업에 혜택을 주는 세제상의 모든 지원 도는 민간부문의 특정행위를 촉진시키기 위하여 조세상의 특혜를 부여하는 데서 생기는 조세수입의 상실’(이영조·오시환, 1999), ‘세법상의 특혜조항으로 인한 정부의 세입감소 혹은 해당 특혜조항(박기백, 1999), ‘정부가 가계 또는 기업에게 재정 지원하는 방법의 일종으로서 비과세·세액감면 등 정책적 감세절차에 따라 내지 않는 세금’(이해현, 2003) 등으로 정의되고 있다.

2. 조세지출에 대한 이론적 논의

가. 조세지출과 외부효과

조세지출의 기본적인 논거는 외부효과와 이에 대한 해결방안에서 찾을 수 있다. 일반적으로 어떤 기업이나 소비자의 행위가 다른 기업의 생산이나 소비에 영향을 미치는 경우 외부효과가 존재한다고 한다. 이때 상대방에게 비용을 발생시킬 경우에는 외부비경제(negative externalities)가, 상대방에게 편익을 발생시킬 경우에는 외부경제(positive externalities)가 존재한다고 말한다. 본 절에서는 생산의 외부효과가 존재하는 간단한 모형을 통해 조세지출과 외부효과 문제를 논의하고자 한다.

2개의 기업으로 이루어진 생산경제에서 각 기업의 비용함수를 다음과 같이 가정하자.

$$C_1 = C_1(w_1, y_1)$$

$$C_2 = C_2(w_2, y_2, y_1)$$

y 는 각 기업의 생산량을 w 는 각 기업의 초기부존자원을 의미한다. 여기서 1기업의 생산은 2기업의 비용에 영향을 미치기 때문에 외부효과를 갖고 있다. 이때 $\partial C_2/\partial y_1 > 0$ 이면 외부비경제가, $\partial C_2/\partial y_1 < 0$ 이면 외부경제가 존재한다고 볼 수 있다.

1기업과 2기업의 이윤함수가 $\pi_1 = p_1 y_1 - C_1$, $\pi_2 = p_2 y_2 - C_2$ 와 같이 주어졌다고 가정할 때 두 기업의 결합 이윤($\pi_t = \pi_1 + \pi_2$)을 극대화하는 문제와 같이 주어진다.

$$\begin{array}{ll} \text{Max} & p_1 y_1 + p_2 y_2 - C_1(w_1, y_1) - C_2(w_2, y_2, y_1) \\ y_1, y_2 & \end{array}$$

이때 결합이윤극대화 문제를 풀면 1계조건은 다음과 같다.

$$\frac{\partial \pi_t}{\partial y_1} = p_1 - \frac{\partial C_1}{\partial y_1} - \frac{\partial C_2}{\partial y_1} = 0 \quad (1)$$

$$\frac{\partial \pi_t}{\partial y_2} = p_2 - \frac{\partial C_2}{\partial y_2} = 0 \quad (2)$$

이때 (1)식으로부터 (3)식을 구할 수 있다.

$$p_1 = \frac{\partial C_1}{\partial y_1} + \frac{\partial C_2}{\partial y_1} = MC_1 + \frac{\partial C_2}{\partial y_1} \quad (3)$$

(3)식에서 $\partial C_2/\partial y_1 > 0$, 즉 외부비경제가 존재하는 경우, 1기업의 한계비용 $MC_1 = p_1 - \partial C_2/\partial y_1$ 은 사회적 한계비용인 p_1 보다 작아진다. 이때 1기업은 사회적인 필요량보다 더 많이 y_1 을 생산하게 된다. 반면 $\partial C_2/\partial y_1 < 0$, 즉 외부경제가 존재하는 경우, 1기업의 한계비용 $MC_1 = p_1 - \partial C_2/\partial y_1$ 은 사회적 한계비용인 p_1 보다 커진다. 이때 1기업은 사회적인 필요량보다 더 적게 y_1 을 생산하게 된다. 즉 (3)식에 따르면 외부효과가 존재할 경우 경쟁균형가격은 결합이윤을 극대화시키지 못한다. 따라서 외부비경제가 존재할 경우에는 y_1 의 생산량을 줄이는 해결방안이 마련되어야 하며, 외부경제가 존재할 경우에는 y_1 의 생산량이 늘어나도록 하는 해결방안이 마련되어야 한다.

외부효과가 발생할 경우 정부는 외부효과를 유발하는 경제주체로 하여금 남들에게 미치는 영향을 고려하도록 유도하는 정책을 사용하며, 이때 사용되는 유인(incentive)은 조세와 보조금이다.⁴⁾ 두 개의 기업이 있는 생산경제에서 외부비경제가 존재할 경우 외부효과를 발생시키는 1기업에 $t = \partial C_2/\partial y_1$ 만큼의 조세를 부과하면 1기업의 한계비용이 사회적 한계비용과 일치하는 수준으로 증가한

4) 이러한 조세나 보조금을 교정조세 혹은 최초 주창자인 피구(Pigou)의 이름을 따서 피구조세(Pigovian taxes)라고 부른다. Pigou, A. C., *The Economics of Welfare*, London Macmillan, 1918.

다. 이에 따라 과다하게 생산되던 y_1 의 생산량은 사회적 필요량 수준으로 감소한다. 같은 방식으로 외부경제가 존재할 때에는 외부효과를 발생시키는 1기업에 $t = \partial C_2 / \partial y_1$ 의 보조금을 지급하여 과소 생산되던 y_1 의 생산량을 사회적 필요량 수준으로 증가시킬 수 있다.

외부효과와 이에 대한 공적 해결방식은 조세지출에 대한 중요한 시사점을 제공한다. 즉 외부경제를 유발하는 생산자나 소비자에 대한 조세감면이 과소 생산되던 재화의 생산을 증가시켜 경제를 보다 효율적으로 만들 수 있다.⁵⁾

나. 조세지출과 재정지출

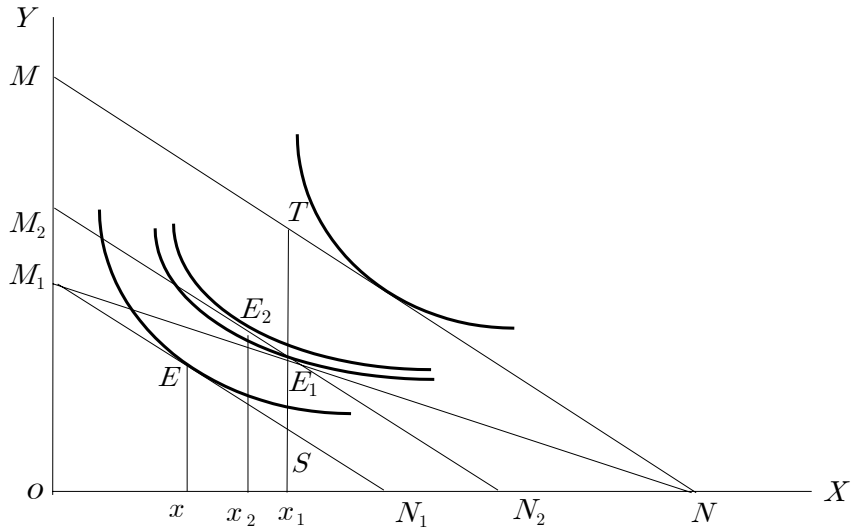
본 절에서는 간단한 모형을 이용하여 조세지출과 재정지출을 상호 비교한다. 일반적으로 정부정책을 평가하는 기준은 효율(eficiency)과 공평(equity)이다. 본 절에서도 조세지출과 재정지출의 비교기준으로 효율과 공평을 사용한다.

x 재와 y 재가 존재하는 소비경제를 가정하고, 이때 y 재는 x 재를 제외한 모든 재화를 의미한다고 가정한다. [그림 1]에서 \overline{MN} 은 조세 부가전의 예산선을 의미하고, 이때 최적소비는 T 에서 이루어진다. 현재의 예산선에 동일한 비율의 비례세가 도입될 경우 예산선은 $\overline{M_1N_1}$ 이 되고 최적 소비는 E 에서 이루어지고 x 재의 소비량은 x 가 된다. 이때 비례세 도입으로 인한 조세수입은 \overline{MN} 과 $\overline{M_1N_1}$ 의 수직거리인 \overline{TS} 가 된다.

이제 x 재에 대한 조세지원이 이루어지는 경우를 가정해 보자. 예산선은 $\overline{M_1N_1}$ 이 되고, 최적소비는 E_1 에서 이루어지게 된다. x 재의 소비량은 x_1 이 되어, 조세지원이 이루어지지 않을 때 보다 증가한다. 또한 이때 조세지원으로 인한 조세감소는 $\overline{TS} - \overline{TE_1} = \overline{E_1S}$ 가 된다.

5) 외부효과가 발생할 경우 기업합병, 재산권부여로 인한 시장창출 등으로도 이 문제를 해결할 수 있다. 또한 코즈정리(Coase theorem)에 따르면 재산권이 확립되어 있고, 가격기구가 비용 없이 작동한다면 법적구조와 상관없이 생산 가치를 극대화하는 방향으로 자원의 이용이 이루어진다(Coase; 1960). 코즈정리의 타당성에 대해서는 이론적 실증적으로 다양한 논의가 진행되어 왔다. 하지만, 본 연구의 주제와는 거리가 있기 때문에 여기서 깊게 다루지는 않는다. 외부효과의 사적인 해결에 관해서는 임봉욱(2000)을, 코즈정리에 대한 논쟁에 관해서는 이재우(2003)을 참고할 수 있다.

[그림 1] 조세지출과 재정지출



만일 정부가 조세지원을 하지 않고 조세지원으로 인한 조세감소분 만큼을 직접 지출하는 경우를 가정해 보자. 이때의 예산선은 $\overline{M_2N_2}$ 가 된다. 최적소비는 E_2 에서 이루어지며, X 재의 소비량은 x_2 로 조세지원이 이루어지는 경우의 x_1 과 비교할 때 감소하였다.

이상의 논의를 이용하여 조세지출과 재정지출을 비교해 보면 다음과 같다. 우선 형평성의 측면에서 보면 조세지출은 조세지출 대상이 되는 X 재를 소비하는 사람에게만 지원이 이루어진다. 따라서 X 재를 소비하지 않는 사람과 X 재를 소비하는 사람 간의 형평성에 문제가 있다. 반면 재정지출의 경우 모든 사람에게 동일하게 혜택이 돌아간다. 따라서 형평성 측면에서 볼 때에는 재정지출이 조세지출보다 우월하다고 볼 수 있다.

효율성에 측면에서 보면 조세지출은 상대가격체계를 변화시켜 자원배분을 왜곡시키고 경제의 효율성을 떨어뜨리는 문제를 갖고 있다. 단, 만일 조세지원이 이루어진 X 재가 외부경제를 유발하는 재화인 경우에는 조세지원이 경제를 보다 효율적으로 만들 수도 있다. 반면 재정지출은 상대가격 체계를 변화시키지 않기 때문에 자원배분에 영향을 미치지 않는다.

3. 조세지출의 형태

직접세 부문의 조세지출형태는 직접감면으로 특정 소득을 과세대상이 되는 소득에서 제외하는 비과세, 산출세액의 일정비율을 곱하여 계산한 값을 납부할 세액에서 제외하는 세액감면, 투자금액 등의 일정비율을 납부할 세액에서 차감하는 세액공제, 소득금액에서 일정금액을 차감하는 소득공제, 일반세율보다 낮은 세율을 적용하는 저율과세, 그리고 그 외에도 손금산입, 익금불산입 등이 있다. 그리고 직접세 부문 간접감면으로 기업이 특정한 목적을 위하여 준비금을 사내적립하는 경우 그 사내 적립금을 일정기간 손비로 인정하여 과세를 연기해주는 준비금, 공장이전 등으로 사업용 고정자산을 양도하는 경우 지방에서 대체 취득한 자산의 처분시점까지 과세를 연기해 주는 과세이연 등이 포함된다. 단 기초공제, 배우자공제, 부양가족공제 등은 소득세 과세체계상 정상적인 필요경비로 인정하여 조세지출에서 제외되었다.

간접세 부문의 조세지출형태는 재화나 용역의 공급에 대하여 '0'의 세율을 적용하는 부가가치세 영세율, 부가가치세 적용대상이 되는 거래단계에서 창출되는 부가가치에 대한 세액만을 면제하는 부가가치세 면제, 특별소비세, 교통세, 증권거래세, 인지세 등의 면제, 기타 납부세액 경감, 매입세액공제특례, 저율과세 등이 포함된다. 단 미가공 식료품, 수돗물, 의료보건의료 및 여객운송용역 등에 대한 부가가치세 면제는 기초생활 필수품 성격인 점, 수혜계층의 특정성이 없는 점, 폐지가 곤란한 점 등을 고려하여 조세지출에서 제외되었다.

4. 조세지출 추정방법

조세지출 추정방법으로는 세수손실법(revenue forgone), 세수증대법(revenue gain), 직접지출등가법(outlay equivalence) 등 세 가지 방법이 있다. 세수손실법은 조세지출로 인한 특정연도의 세입감소액을 추정하는 방법이다. 즉 특정 감면조항이 존재하지 않을 때의 세수규모와 당해 조항이 적용된 때의 세수규모를

비교하여 전자와 후자의 차액을 조세지출규모로 파악하는 것이다. 이 방법은 상대적으로 추정이 쉽다는 장점이 있지만 감면 등으로 인한 납부세액의 변화가 경제주체의 행태에 미치는 영향을 고려하지 못한다는 단점이 있다.

세수증대법은 세제상의 비과세, 감면조항이 폐지되는 경우 증가되는 세수의 규모를 추정하여 조세지출의 규모를 추정한다. 그런데 특정 조항의 폐지는 다양한 경로를 통해 세수에 영향을 미친다. 당해 조항의 폐지로 인한 납부세액의 변화는 납세자의 경제활동을 변화시킨다. 따라서 세수증대법을 적용할 때에는 감면조항이 폐지되었을 경우 나타나는 단순한 세수 변화분뿐만 아니라 경제주체의 행태변화로 인한 변화분까지 동시에 고려해야 한다. 그런데 이처럼 경제주체의 행태변화를 고려하는 것은 쉬운 일이 아니다. 실제로도 이 방법은 그 장점에도 불구하고 현실적으로 거의 활용되지 않고 있다.

직접지출등가법은 특정 조세지출규정에 의해 발생한 편익과 동일한 재정적인 편익을 납세자에게 제공하기 위해 요구되는 직접 지출의 규모로써 조세지출을 측정하는 방법이다. 이 방법은 조세지출규모를 기능별 예산의 분류와 부합하게 추정되고, 개별규모를 합하여 총계를 산출하는 경우, 그 총계가 경제적 의미를 갖는다는 장점이 있다. 반면 조세지출규모를 직접지출과 같은 규모로 추정함으로써 모든 조세지출이 직접지출에 의해 대체가 가능하고 대체해야 한다는 잘못된 인식을 심어주기 쉽다는 단점을 갖고 있다.

이상의 세 가지 방법 중 현재 대부분의 국가에서 세수손실법을 사용하여 조세지출 규모를 추정하고 있다. 프랑스의 경우에는 1984년 이전까지는 세수증대법을 사용하였지만, 그 이후부터는 세수손실법을 사용하고 있으며, 미국은 세수손실법과 직접지출등가법을 동시에 사용하여 각각의 추정결과를 발표하고 있다.

5. 조세지출에 대한 찬반 논의

현실에서 조세지출은 세수와 세출의 증감을 통하여 예산의 총체적인 규모 및 재정적자의 규모에 영향을 미치며, 자원배분과 물가에, 그리고 세제 및 세정에도 영향을 미친다. 보다 구체적으로 살펴보면 조세지출의 확대는 세입규모

의 감소를 가져오기 때문에 재정수지의 흑자규모를 줄이거나, 흑자재정을 적자재정으로 전환시키고, 재정적자규모를 확대시킬 수도 있다. 조세지출이 자원배분에 영향을 미치는 것은 제2절에서 논의한 바와 같이 상대가격 체계의 변화에 의해서이다. 조세지출에 의한 지원을 받는 특정 활동이 외부경제를 유발하는가 아니면 외부비경제를 유발하는가에 따라 효율성에 미치는 영향은 달리 나타날 것이다. 조세지출이 세제 및 세정에 미치는 영향 중 가장 큰 것은 명목세율과 실효세율 간의 차이를 발생시키는 것이다. 이에 따라 세제를 복잡하게 만들어 세정비용을 증가시키게 된다.

조세지출의 이러한 효과 때문에 조세지출의 유용성에 대한 다양한 찬반 논의가 진행되어 왔다.⁶⁾ 조세지출을 찬성하는 입장에서는 조세지출이 보조금 지급 등의 직접지출방법보다 간편하고 비용이 덜 든다는 점을 강조한다. 즉 정부의 감독 등 구체적인 절차가 생략될 수 있기 때문에 정책의 조기집행이 가능하고 치열한 로비활동이나 레드테이프가 줄게 됨으로서 관료제도의 병폐를 방지할 수 있다는 것이다. 정부정책에 대한 민간부문의 참여를 적극적으로 유도할 수 있다는 점 역시 중요하다. 기본적으로 조세지출을 통한 지원은 세제혜택을 통한 유인제도이다. 따라서 특정 부문에 대한 조세지출을 통해 민간부문의 경제적 활동을 증가시킬 수 있다. 예를 들어 기부에 대한 조세지원제도는 납세자의 자발적인 기부행위를 증가시킬 수 있다.

한편 조세지출에 대해 반대하는 근거는 대략 다음과 같다. 첫 번째로 조세지출은 소득 있는 곳에 과세 있다는 과세원리에 어긋난다. 두 번째로 조세지출의 혜택은 저소득층보다는 고소득층에게 집중되는 경향이 있다. 예를 들어 소득 공제로 인한 혜택은 소득이 많은 고소득층에게 더 많이 돌아가게 된다. 세 번째로 조세지출은 시장선택을 왜곡시키고 자원배분의 비중립성을 초래할 수 있다. 조세지출 자체가 시장경제의 원리나 조세의 중립성에 대한 예외로서 도입된 것

6) Stanly S. Surry, George F. Break, Joseph A. Pechman, Richard A. Musgrave, Benjamin A. Okner 등은 조세지출 자체가 신빙성이 없거나 직접지출에 의한 지원으로 쉽게 대체될 수 있기 때문에 대부분의 조세지출이 폐기되어야 한다는 입장을 견지하고 있다. 반면 Martin S. Feldstein, Biris J. Bittker, Roger A. Freeman, John D. Bossons 등은 세출상의 보조금에 의한 지원보다는 조세지출을 통한 지원이 보다 효과적이라고 주장하고 있다. (최광, 1990.)

이기 때문이다. 네 번째로 조세지출은 세원을 축소시켜 과세기반을 좁히는 결과를 낳는다. 결과적으로 조세수입을 감소시키고 나아가 부족해진 세수확보를 위한 고세율 정책을 유지하는 결과를 초래하는데, 이는 ‘넓은 세원 낮은 세율’이라는 원칙에 어긋나는 것이다. 이외에도 조세지출의 대부분이 불가피한 필요에 의한 것이라기보다는 이익집단 또는 특수계층의 로비 등에 의한 것이라는 비판과 직접적인 보조금과는 달리 숨은 보조금이라는 특성을 갖기 때문에 노출이 되지 않아 통제 및 공공감시의 손을 벗어나게 된다는 점도 지적되고 있다.

그런데 이상의 논의에서와 같이 조세지출에 대해 획일적인 평가를 내리는 것은 문제가 있어 보인다. 조세지출에 대하여 찬성하는 이유가 개별 사안에 따라 문제점으로 나타날 수도 있고, 반대로 조세지출에 대해 반대하는 이유가 개별 사안에 따라서는 실제로는 나타나지 않을 수도 있기 때문이다. 예를 들어 특정 부문에 대한 조세지출을 통한 민간부문의 경제적 활동을 증가시킬 수 있다는 조세지출에 대한 찬성 이유와 조세지출이 시장선택을 왜곡시키고 자원배분의 비중립성을 초래할 수 있다는 반대 이유에 대해 살펴보자. 특정부문이 외부경제를 유발시키는 경우에는 조세지출은 외부성으로 인한 시장실패 현상을 치유하고 민간부문의 경제적 활동을 활성화시키는 효과가 있을 것이다. 이 경우에는 조세지출에 대한 반대 이유는 설득력을 갖기 어렵다. 반면 특정부문이 외부비경제를 유발시키는 경우에는 오히려 자원배분을 왜곡하고 민간부문의 경제적 활동을 위축시키는 역효과를 발생시킬 수도 있다. 이 경우에는 조세지출에 대한 찬성 이유는 설득력을 갖기 어렵다.

한편 조세지출 자체의 문제와 조세지출 운용상의 문제를 구분해서 평가할 필요가 있다. 예를 들어 조세지출의 경우 직접지출보다 통제를 덜 받기 때문에 남용될 가능성이 많으며 한번 지출이 이루어진 후에는 고착화될 가능성이 많다는 주장은 조세지출 자체의 문제점을 지적한 것이라기보다는 조세지출 운용과정에서 나타나는 문제점을 지적한 것이라고 할 수 있다.

따라서 조세지출의 타당성에 대한 평가는 개별 사안별로 이루어질 필요가 있다. 즉 조세지출 자체가 옳다 혹은 그르다는 논의보다는 특정 정책목표를 달성하기 위한 재정정책 수단으로서 직접지출과 조세지출 중 어떤 방식이 더 타

당한지가 검토되어야 한다. 또한 조세지출 자체의 문제와 조세지출 운용상의 문제를 구분하여 조세지출이 효과적이고 효율적으로 운용될 수 있도록 운용과정에 대한 개선방안이 논의되어야 한다.

III. 한국의 조세지출과 정책과제

1. 한국의 조세지출 규모

가. 연차별 조세지출 규모

[표 1]은 2000년 이후의 조세지출규모와 일반회계 기준 세출규모, 그리고 국세수입을 보여주고 있다. 조세지출금액 규모를 살펴보면 2000년 13.3조원에서 2004년에는 18.6조원으로 증가하여 연평균 8.82%의 증가율을 보이고 있다. 이는 같은 기간 동안의 국세수입 연평균 증가율이 7.96%와 일반회계 기준 세출규모의 연평균 증가율 8.26%보다 높은 수준이다.

[표 1] 연차별 조세지출규모

(단위: 억원, %)

	2000	2001	2002	2003	2004	증가율 (2000-2004)	
						전체	연평균
조세지출규모(A)	132,824	137,298	147,261	175,080	186,270	40.24	8.82
국세수입(B)	832,214	886,020	964,086	1,075,599	1,130,705	35.87	7.96
조세지출비율 A/(A+B)	13.76	13.42	13.25	14.00	14.14	-	-
세출규모	874,645	986,685	1,089,183	1,172,229	1,201,394	37.36	8.26

주: 1. 조세지출은 2003년까지는 실적치, 2004년은 전망치

2. 국세수입 및 세출규모는 2003년까지는 결산, 2004년은 추경포함 예산

자료: 재정경제부, 「조세지출 보고서」, 각 연도

한편 향후 조세지출은 더 빠른 속도로 증가할 가능성이 있다. 최근의 재정 여건을 살펴보면 성장잠재력 확충을 위한 정부 지출 확대 요구, 자주국방, 국가 균형발전계획, 사회복지지출에 대한 욕구 증가 등 재정지출 소요가 크게 늘어나고 있는데 반해, 최근 빠른 속도로 증가한 국세수입을 고려할 때 조세부담률을 확대하는 데에는 어려움이 있는 상태이다. 1970년대 캐나다의 경험에서 알 수 있듯이 이처럼 공공서비스에 대한 욕구를 재정지출만으로 해결하는 데 어려움이 생길 경우 조세지출에 대한 활용도가 높아질 가능성이 높다.⁷⁾ 대부분의 조세지출이 이익집단 또는 특수계층의 요구에 대한 반응이라는 점을 고려할 때, 이익단체의 목소리가 점점 커지고 있는 현실 역시 조세지출규모를 빠르게 증가시키는 원인 중 하나이다. 조세지출규모가 빠른 속도로 증가하면서 조세지출비율은 2000년 13.76%에서 2004년에는 14.14%로 증가하였다.

나. 세목별 분류에 따른 조세지출 규모

[표 2]는 세목별 분류에 따른 조세지출규모와 조세지출비율을 보여준다. 조세지출비율은 조세지출과 조세수입을 합한 액수에서 조세지출이 차지하는 비중을 의미한다. 2004년 기준으로 전체 조세지출 중 직접세 감면의 비중이 72.93%, 간접세 감면의 비중이 26.46%이다. 2000년에 직접세 감면의 비중이 71.63%, 간접세 감면의 비중이 28.37%였던 것과 비교해 볼 때 전체 조세지출 중 직접세 감면 비중과 간접세 감면 비중은 거의 변화하지 않았음을 확인할 수 있다.

직접세 감면 중에서는 소득세 감면액과 법인세 감면이 각각 49.46%, 50.12%로 대부분을 차지하고 있다. 이중 소득세 감면은 2000년부터 2004년 기간 연평균 6.77% 상승하여 전체 조세지출 증가율 8.82%, 직접세 부문 조세지출 증가율 9.31%보다 낮은 증가율을 보였다. 반면 법인세 감면은 같은 기간 동안 연평균 11.99% 상승하면서 직접세 조세지출에서 차지하는 비중 역시 큰 폭으로 상승하였다. 이는 임시투자세액공제, 연구 및 인력개발비 세액공제, 중소기업에 대한 특별세액감면 등에 기인한 것으로 보인다.

7) 캐나다의 경험에 대해서는 본 보고서의 제IV장에서 보다 자세히 논의할 것이다.

[표 2] 세목별 조세지출금액

(단위: 억원, %)

	2000	2001	2002	2003	2004	증가율 (2000-2004)	
						전체	연평균
소득세	51,692 (22.8)	48,643 (20.7)	55,512 (22.5)	64,291 (23.6)	67,187 (21.4)	29.98	6.77
법인세	43,286 (19.5)	48,397 (22.2)	45,980 (19.3)	58,698 (18.6)	68,088 (21.5)	57.30	11.99
상속·증여세	169 (1.7)	143 (1.5)	184 (2.1)	322 (2.4)	567 (3.2)	235.50	35.34
직접세계	95,147 (20.7)	97,183 (21.0)	101,676 (20.6)	123,311 (20.5)	135,842 (21.0)	42.77	9.31
부가가치세	26,408 (10.2)	28,120 (9.8)	30,267 (8.7)	32,628 (8.9)	33,253 (8.6)	25.92	5.93
교통세	6,512 (7.2)	7,343 (6.5)	9,105 (8.8)	10,319 (9.4)	10,712 (9.4)	64.50	13.25
특별소비세	936 (3.0)	1,593 (4.2)	2,013 (4.5)	2,679 (5.4)	2,444 (5.0)	161.11	27.12
주세	338 (1.8)	317 (1.3)	328 (1.2)	440 (1.6)	338 (1.2)	0.00	0.00
인지세	537 (12.2)	697 (12.8)	483 (9.1)	466 (9.3)	430 (8.6)	-19.93	-5.40
증권거래세	1,388 (4.8)	833 (4.4)	2,127 (9.5)	4,026 (20.0)	2,117 (12.3)	52.52	11.13
전화세	174 (1.2)	122 (0.9)					
관세	1,384 (2.3)						
간접세계	37,677 (7.4)	39,025 (7.8)	44,323 (8.1)	50,558 (8.7)	49,294 (8.2)	30.83	6.95
관세		1,090 (1.8)	1,262 (1.9)	1,211 (1.7)	1,134 (1.6)	-18.06	-4.86
합계	132,824 (13.8)	137,298 (13.4)	147,261 (13.3)	175,080 (14.0)	186,270 (14.1)	40.24	8.82

주: 1. 2003년까지는 실적치, 2004년은 전망치임.

2. (·)는 조세지출비율 = 조세지출/(조세지출+세수).

3. 2000년은 간접세에 관세감면 내역이 포함되어 있음.

4. 관세감면 증가율은 간접세에 포함된 2000년 관세 감면액을 기준으로 함.

5. 2001년 이후 전화세는 폐지되었음.

자료: 재정경제부, 「조세지출보고서」, 각 연도.

간접세 감면 중에서는 부가가치세에 대한 감면이 2004년 기준 67.45%로 가장 높은 비중을 차지한다. 그러나 부가가치세 감면 증가율은 연평균 5.93%로 전체 조세지출 증가율 8.82%와 간접세 조세지출 증가율인 6.95%보다 낮았다.

간접세 부문 조세지출 중 가장 높은 증가속도를 보인 것은 연평균 11.13% 증가한 증권거래세이다. 한편 증권거래세 관련 조세지출액은 연도별로 보면 2001년에는 큰 폭으로 감소하였다가 2002년, 2003년에 크게 증가하였고, 2004년에는 다시금 크게 감소하는 모습을 보이고 있다. 이는 증권시장이 호조이나 아니면 침체이나에 따라 직접적인 영향을 받기 때문인 것으로 보인다. 예를 들어 2001년의 감소는 증권시장 침체로 인한 거래감소로 인한 것이고, 2004년의 감소 역시 상반기 증권시장 침체에 따른 증권투자신탁 편입 주권 양도의 감소로 인하여 증권거래세 면제금액이 감소하였기 때문으로 볼 수 있다. 증권거래세 관련 조세지출의 비중은 간접세 부문 조세지출 중 4.30%이다.

한편 국세수입 중 직접세가 빠른 속도로 증가하면서 직접세 부문의 조세지출비율은 2000년 20.7%에서 2004년 21.0%로 다소 감소하였다. 반면 간접세 부문의 조세지출비율은 2000년 7.4%에서 2003년 8.7%로 상승하였다가 2004년에는 8.2%로 조금 감소하였다.

다. 감면 방법별 분류에 따른 조세지출 규모

[표 3]은 연차별 감면 방법별 조세지출금액이다. 2004년 기준으로 총 조세지출금액 18.6조원 중 직접세 감면의 비중이 72.93% 간접세 감면의 비중이 26.46%이다. 직접세 감면 중 직접감면의 비중은 96.63%이고, 간접감면의 비중은 3.37%로 2000년 94.25%, 5.75%와 비교할 때 커다란 변화가 없었다.

한편 감면방법별로 볼 때 2000년부터 2004년 기간에 큰 폭으로 증가한 것은 연평균 27.53% 증가한 소득공제와 연평균 17.72% 증가한 세액공제이다. 소득공제의 증가는 신용카드사용액, 보험료, 기부금, 경로우대자 등 근로자에 대한 소득공제의 증가에 기인한 것이고, 세액공제의 증가는 임시투자세액공제, 신용카드사용 부가세 세액공제, 연구 및 인력개발비세액공제, 기업의 어음제도 개선을 위한 세액공제 등의 증가에 기인한 것이다.

세액감면은 연평균 10.00% 증가하였다. 세액감면 세부 내역 중 소득세 법인세 등에 대한 감면은 22.68% 증가한데 비해 양도소득세 등 특별부가세 감면에 의한 조세지출이 연평균 20.23% 감소하였다.

이외에도 비과세에 의한 조세지출, 저율과세에 의한 조세지출은 각각 연평균 13.51%, 10.10% 감소하였다. 비과세에 의한 조세지출의 감소는 2001년 종합소득세 시행에 따라 이자소득세율이 20%에서 15%로 인하되면서 저축에 지원되는 조세지출실적이 자동으로 감소하였고, 이자율 하락에 따른 비과세 이자소득금액 감소로 인하여 비과세 저축에 대한 조세지출이 감소하였기 때문으로 보인다. 저율과세 역시 세금우대저축에 대한 기본세율 인하로 인하여 자동적으로 감소한 것으로 보인다.

간접세감면 중에서는 매입세액공제특례 등 기타 감면 방법에 의한 조세지출이 연평균 24.25%의 빠른 속도로 증가하였다. 특별소비세, 교통세 면세역시 연평균 13.71%의 높은 증가율을 보였다. 반면 주세 증권거래세 인지세 등의 면세는 연평균 6.78% 감소한 것으로 나타났다. 이는 주세 증권거래세 인지세 등의 면세가 2000년 3,821억원에서 2001년에는 1,969억원으로 감소한 후 증가하기 시작하여 2003년에 4,932억원으로까지 상승하였지만, 2004년에는 다시 2,885억원으로 감소하였기 때문이다. 이와 같은 변동은 주로 증권시장 상태의 변동에 기인하는 것으로 보인다. 2004년의 감소 역시 상반기 증권시장 침체에 따른 증권투자신탁 편입 주권 양도의 감소로 인하여 증권거래세 면제금액이 감소할 것으로 전망되고 있다. 이외에 부가가치세 영세율은 1.16% 연평균 증가하였고, 부가가치세 면세는 연평균 3.86% 감소하였다.

[표 3] 감면 방법별 조세지출금액

(단위: 억원, %)

	2000	2001	2002	2003	2004	증가율 (2000-2004)	
						전체	연평균
직접세 감면							
A. 직접감면	89,678	90,370	96,425	118,019	131,270	46.38	9.99
비과세	22,921	17,714	14,887	13,572	12,825	-44.05	-13.51
세액감면	15,176	16,031	18,263	19,894	22,216	46.39	10.00
소득세 법인세 등	8,638	11,258	14,644	15,707	19,569	126.55	22.68
양도소득세·특별부가세	6,538	4,773	3,619	4,187	2,647	-59.51	-20.23
세액공제	16,265	18,022	18,239	29,412	31,231	92.01	17.72
소득공제	16,322	13,741	31,549	36,712	43,170	164.49	27.53
저율과세	9,691	3,529	2,729	6,013	6,330	-34.68	-10.10
기타 ¹⁾	9,303	11,333	10,758	12,416	15,498	66.59	13.61
B. 간접감면	5,469	6,813	5,250	5,292	4,572	-16.40	-4.38
소계	95,147	97,183	101,675	123,311	135,842	42.77	9.31
간접세 감면							
부가가치세 영세율	14,935	13,479	13,618	14,758	15,638	4.71	1.16
부가가치세 면세	5,928	5,920	5,023	4,766	5,064	-14.57	-3.86
특별소비세·교통세 면세	7,392	8,512	10,665	12,255	12,357	67.17	13.71
주세·증권거래세·인지세면세	3,821	1,969	2,938	4,932	2,885	-24.50	-6.78
기타 ²⁾	5,601	9,145	12,080	13,847	13,350	138.35	24.25
소계	37,677	39,025	44,324	50,558	49,294	30.83	6.95
관세감면							
관세감면		1,090	1,262	1,211	1,134	-18.06	-4.86
합 계	132,824	137,298	147,261	175,080	186,270	40.24	8.82

주: 1) 손금산입, 익금불산입 등

2) 매입세액공제특례 등

1. 2003년까지는 실적치, 2004년은 전망치임.

2. 2000년은 간접세에 관세감면 내역이 포함되어 있음.

3. 관세감면 증가율은 간접세에 포함된 2000년 관세 감면액을 기준으로 함.

자료: 재정경제부, 「조세지출보고서」 각 연도

라. 기능별 분류에 따른 조세지출 규모

기능별 분류에 따른 조세지출규모를 보여주는 [표 4]에 의하면 2004년 전망치 기준으로 근로자 농어민 등 중산층 지원 관련 조세지출이 전체 조세지출 중 43.37%, 경제개발지원을 위한 조세지출이 37.26%, 사회개발지원을 위한 조세지출이 15.18%, 국방을 위한 조세지출이 3.29%, 일반행정을 위한 조세지출이 0.18%, 그리고 기타 목적을 위한 조세지출이 0.72%를 각각 차지하였다. 사회개발지원을 위한 조세지출 역시 중산층 지원과 밀접하게 관련되어 있다는 점을 고려하면 95% 이상의 조세지출이 중산층 지원과 경제개발 지원을 위하여 사용되고 있음을 확인할 수 있다.

2000년 이후 조세지출의 증가율을 살펴보면 근로자 농어민 등 중산층 지원 관련 조세지출은 연평균 4.98% 증가하였고, 경제개발지원은 13.07%, 사회개발지원은 12.89%, 국방은 5.95%, 일반행정은 -28.45%, 그리고 기타 항목이 45.06% 증가하였다. 세부적으로 보면 중산층 지원 관련 항목 중 저축지원을 위한 조세지출이 큰 폭으로 감소한 데 비해 근로자 지원을 위한 조세지출은 연평균 26% 이상 증가한 것으로 나타났다. 경제개발지원 관련 항목 중에서는 중소기업 지원, 투자촉진, 지방이전 등 경쟁력 강화와 관련된 지원이 연평균 20% 이상 높은 증가율을 보였다. 그리고 사회개발관련 항목 중에서는 환경과 사회보장을 위한 조세지출이 연평균 15% 가량 증가한 것으로 나타났다. 이에 비해 국방을 위한 조세지출은 연평균 5.95% 증가에 그쳐 전체 조세지출 증가율보다 낮은 수준의 증가율을 기록하였다.

[표 4] 기능별 조세지출금액

(단위: 억원, %)

	2000	2001	2002	2003	2004	증가율 (2000-2004)	
						전체	연평균
근로자·농어민 등 중산층지원	66,512	62,044	70,403	78,738	80,792	21.47	4.98
저축지원	28,316	15,572	13,161	15,012	12,975	-54.18	-17.72
근로자	16,288	23,964	33,638	36,517	41,148	152.63	26.07
농어민	21,908	22,508	23,604	27,209	26,669	21.73	5.04
경제개발지원	42,456	46,207	48,474	62,119	69,397	63.46	13.07
중소기업	8,257	12,671	18,407	20,955	21,345	158.51	26.80
투자촉진	10,739	12,556	9,779	13,618	23,538	119.18	21.68
연구 및 인력개발	9,792	9,111	9,527	13,950	12,805	30.77	6.94
SOC 공공투자	4,988	4,481	3,125	3,590	3,282	-34.20	-9.94
금융산업	2,744	3,813	3,103	2,940	3,565	29.92	6.76
구조조정	4,386	1,812	1,161	279	164	-96.26	-56.03
지방이전 등 경쟁력 강화	1,549	1,763	3,372	4,087	4,698	203.29	31.97
사회개발지원	17,414	21,970	21,114	25,865	28,280	62.40	12.89
교육 및 문화체육	3,326	6,157	4,027	4,120	3,448	3.67	0.90
환경	2,005	2,361	3,146	3,597	3,499	74.51	14.94
사회보장	11,649	12,932	13,535	17,487	20,551	76.42	15.25
주택	434	520	406	661	782	80.18	15.86
국방	4,856	5,398	6,324	5,853	6,119	26.01	5.95
일반행정(외교 및 공공부문)	1,282	1,320	648	451	336	-73.79	-28.45
기타	304	359	298	2,054	1,346	342.76	45.06
합 계	132,824	137,298	147,261	175,080	186,270	40.24	8.82

주 : 2003년까지는 실적치, 2004년은 전망치임.

자료: 재정경제부, 「조세지출보고서」, 각 연도

[표 5]는 일반회계 기능별 세출을 조세지출상의 분류와 일치하게 재분류한 것이다. 2004년 현재 교육비가 18.50%, 경제개발을 위한 세출이 25.24%, 사회개발을 위한 예산이 13.67%, 방위비가 16.47%, 일반 행정 및 기타 세출예산이 각각 9.52%, 16.59%를 차지하고 있다. 세출예산의 연평균 증가율을 살펴보면 교육비 15.01%, 경제개발비 6.16%, 사회개발비 11.57%, 방위비 6.34%, 일반 행정비 8.80%, 그리고 기타 세출예산이 4.62% 증가하였다. 전체 세출규모의 연평균 증가율 8.26%와 비교해 보면 교육비와 사회개발비, 일반 행정비 등이 많이 증가한 반면 경제개발비나 방위비, 기타 항목의 증가폭은 전체 세출규모에 비해 작은 폭의 증가율을 보였다.

[표 5] 기능별 분류에 따른 일반회계 세출예산

(단위: 억원, %)

	2000	2001	2002	2003	2004	증가율 (2000-2004)	
						전체	연평균
교육비	127,043	78,686	187,263	207,497	222,290	74.97	15.01
경제개발	238,793	254,930	319,958	324,993	303,271	27.00	6.16
사회개발	105,996	136,061	138,464	153,317	164,229	54.94	11.57
방위비	154,792	161,713	174,001	184,914	197,904	27.85	6.34
일반행정	81,644	91,902	101,388	126,934	114,395	40.11	8.80
기타	166,376	263,394	168,109	174,574	199,305	19.79	4.62
세출규모	874,645	986,685	1,089,183	1,172,229	1,201,394	37.36	8.26

주: 1. 일반회계 기능별 세출예산을 조세지출예산의 기능별 분류항목 순서에 따라 분류.
2. 2003년까지는 결산, 2004년은 예산.

기능별 분류에 따른 조세지출과 일반회계 세출을 비교해 본 결과는 대략 다음과 같은 요약할 수 있다. 첫째, 조세지출은 증산증지원, 경제개발, 사회개발 등 분명한 정책적 목표달성을 위한 수단으로 주로 사용되었다. 둘째, 상대적으로 규모가 크고 분배에 대한 요구가 증가하면서 급격히 증가시키기 어려운 경제개발을 위한 지원 방법으로 조세지출이 선호되고 있다. 이는 2000년 이후 세출예산의 경제개발비의 연평균증가율이 6.16%에 그친데 비해 경제개발을 위한 조세지출이 13.07%나 증가한 것에서 드러난다. 특히 중소기업 지원, 투자촉진을 위한 조세지출은 각각 연평균 26.80%, 21.68%나 증가하였다.

2. 조세지출과 한국의 조세제도

우리나라는 각종 감면제도를 통한 조세지출이 광범위하게 이루어지고 있다. 앞 절에서 살펴본 바와 같이 조세지출규모는 최근 들어 빠른 속도로 증가하였으며 현재의 재정여건을 고려할 때 향후에도 증가할 가능성이 높다. 그런데 이처럼 조세지출이 빠른 속도로 증가하는 것은 세수기반을 확대하고, 형평성 및 효율성을 제고하며, 조세체계를 간소화하는 조세개혁의 기본방향과는 상충되는 것이다.⁸⁾ 이에 본 절에서는 조세지출로 인한 우리나라 조세제도의 문제점과 조세정책의 개선방향에 대해 간단하게 살펴본다. 그리고 이를 바탕으로 다음 절에서는 조세지출의 개선방안에 대해 보다 구체적으로 검토해 본다.

가. 높은 수준의 소득세 감면

우리나라에서 단순히 소득세라고 부르는 개인소득세(personal income tax)는 부가가치세, 법인세와 함께 국세에서 차지하는 비중이 가장 높은 세목이다.

8) OECD(2000)는 우리나라의 조세감면제도가 투자와 생산의 확대라는 긍정적인 효과도 있었지만, 가격 및 조세의 왜곡효과 자본의 과잉축적이라는 부정적 영향도 있었다고 지적한 바 있다. Dalsgaard(2000) 역시 우리나라 소득세제에서 소득공제와 세액공제로 인해 수직적 형평과 수평적 형평이 훼손되고 있으며, 투자에 대한 조세지원으로 특정 산업에 자본이 과다 투자되는 문제가 있었음을 지적한 바 있다.

2004년 예산기준 소득세수는 24.6조원으로 총 국세 113.1조원에서 차지하는 비중은 21.8%이다. 현재 우리나라의 소득세 과세체계는 다양한 감면제도를 포함하고 있다. 종합소득 금액에 기본공제, 인적공제, 특별공제 등을 포함한 종합소득공제 후 과세표준액이 결정되며, 과세표준액의 금액에 따라 결정되는 4단계의 세율을 적용하여 산출세액이 결정된 후에는 세액공제가 이루어진다. 이처럼 다양한 감면제도에 따라 소득세의 조세지출 금액은 2003년 실적기준으로 6.4조원, 2004년 전망치 기준으로는 6.7조원에 달한다. 이는 총 소득세수입의 23.6%, 21.4%에 달하는 것이다. 이상과 높은 수준의 소득세 감면은 누진적 소득세제를 통한 수직적·수평적 형평성 달성이라는 조세정책의 목표 달성을 어렵게 만든다.

소득세의 경우 최근 국제적인 추세는 감면 및 공제의 제한을 통해 과세기반을 확대하고 세율구조를 단순화하고 세율을 인하하는 것이다.(노영훈, 2002) 우리나라 역시 소득세 감면으로 인해 발생하는 문제들을 해결하기 위해 소득세 감면을 대폭 줄여나가야 하며, 이를 위해서는 우리나라의 소득세 감면 수준이 높을 수밖에 없는 원인을 정확히 파악할 필요가 있다. 우리나라에서 소득세 감면 수준이 높은 이유는 자영업자들의 소득이 포착되지 않는 것과 연관되어 있다. 자영업자들의 낮은 소득 포착률과 형평을 맞추기 위해 근로소득에 대한 높은 공제를 허용하고 있는 것이다. 따라서 소득세의 조세지출 개선을 위해서는 자영업자에 대한 소득포착률을 높이는 것이 선행되어야 한다. 자영업자들의 과소보고 문제는 OECD의 모든 국가들에서 공통된 문제이다. 그런데 자영업자가 노동시장에서 차지하는 비중이 높은 우리나라에서 이런 문제는 더욱 심각하다. 자영업자의 정확한 소득신고를 위해 이들 계층에 대한세무조사의 강도를 높이고 탈세에 대한 가산세율을 대폭 강화할 필요가 있다. 또한 여러 가지 조세유인제도를 통해 기장을 통한 신고납부행위를 유인할 필요가 있다.(현진권, 2001)

자영업자의 소득포착률을 높이고, 소득세의 각종 감면제도를 철폐할 경우 과세기반이 넓어져서 소득세율을 대폭 낮출 수 있을 것이며, 소득세제의 간소화를 통해 높은 수준의 행정비용 등 경제의 비효율성을 제거할 수 있을 것이다.

나. 투자에 대한 조세지출과 자원배분의 문제

우리나라 정부는 경제발전을 위한 재정정책수단으로 특정 산업에 대한 조세지원을 활용해 왔다. 이에 따라 투자에 대한 조세지출의 비중이 상당히 높게 나타나고 있다. 조세지출에 대한 기능별 분류에 따르면 중소기업·투자·R&D 등의 지원을 위한 조세지출액은 2004년 전망치 기준 6.9조원으로 전체 조세지출 전망치 18.6조원에서 차지하는 비중이 37.2%에 달한다.

그런데 경제발전을 위한 조세지원 정책은 경제 발전에는 긍정적인 영향을 미칠 수도 있지만,⁹⁾ 특정 산업에 자본이 과다 투자되는 등 자원배분상의 문제점을 발생시킬 수 있다. 또한 투자에 대한 조세지원은 법인세의 명목세율과 실효세율간의 차이를 크게 만들어 조세제도를 복잡하게 만들고 세정비용을 증가시키게 된다.

따라서 투자에 대한 조세지출에 대해 전반적으로 재검토하여 꼭 필요한 경우가 아니라면 조세지출을 중단하거나 축소하는 방안이 검토되어야 한다. 이 경우 소득세와 마찬가지로 세제의 복잡성이 사라질 뿐만 아니라 과세기반이 확대되어 세율을 인하하는 조세개혁을 단행할 수 있을 것이다.

3. 조세지출의 개선방향

가. 조세지출 정책 활용의 기본원칙

정부의 정책목표를 달성하기 위한 재정정책 수단으로 조세지출을 활용할 때에는 다른 정책수단과 비교할 때 조세지출이 가장 유효하다는 판단이 전제되어야 하며, 이러한 평가는 개별 사안별로 이루어져야만 한다. 이에 여기에서는 개별 사안별로 조세지출 정책 활용의 타당성을 평가하는데 필요한 몇 가지 기본 원칙을 제시하고자 한다.

9) 이 문제와 관련하여 현진권(2001)은 특정 산업에 대한 조세지원이 경제발전에 긍정적인 영향을 미쳤는지에 대한 실증연구결과가 없으므로 정확히 평가하기 어렵다는 견해를 보이고 있다.

(1) 조세지출과 자원배분의 효율성

조세지출은 기본적으로 시장원리에 충실하게 이루어져야만 한다. 경제적 측면에서 정부의 역할이 요구되는 이유는 시장실패 현상을 치유하고 효율적인 자원배분을 달성하기 위해서이다. 이렇게 볼 때 조세지출은 외부효과로 인한 자원배분의 왜곡을 치유하는 데에 한정하여 사용될 필요가 있다. 특히 외부경제를 유발하는 재화나 경제행위, 기업 등에 대한 조세지원은 재화생산을 적정 수준으로 증가시켜 자원의 효율적인 배분에 기여한다.

(2) 조세지출과 가격탄력성

조세지출은 상대가격 체계에 영향을 주어 경제행위자의 행위를 변화시킨다. 따라서 가격 변화가 소비 혹은 투자의 증가로 이어질 가능성이 높은 경우, 즉 가격탄력성이 높은 경우, 조세지출은 효과적인 정책수단으로 기능할 수 있다. 이는 조세지출로 인한 세수감소를 최소화하는 데에도 기여할 것이다. 가격탄력적인 경우 조세지출에 의한 지원규모가 작아도 커다란 정책효과를 기대할 수 있는 반면, 가격 비탄력적인 경우에는 조세지출에 의한 지원이 큰 규모로 이루어져도 정책효과 없이 세수손실만 발생할 수 있기 때문이다.

(3) 조세지출의 제한

정부정책이나 조세의 중립성이 중요한 시점이라면 조세지출을 사용할 때 주의할 필요가 있다. 조세지출은 그 혜택이 특정한 산업이나 활동 과세계급에게 돌아가는 특징을 갖고 있기 때문에 본질적으로 비형평적일 수밖에 없다.

소득재분배를 목적으로 한 조세지출 역시 주의해야 한다. 우리나라와 같이 면세점이 높고 실제 과세자가 많지 않은 현실에서 저소득층을 대상으로 한 조세지출은 실효성이 떨어진다. 따라서 소득재분배를 목적으로 하는 정책은 조세지원보다는 직접적인 재정지출이 효과적일 것이다.

나. 조세지출의 바람직한 운용을 위한 과제

조세지출은 직접지출보다 통제를 덜 받기 때문에 남용될 가능성이 많으며 한번 지출이 이루어진 후에는 고착화될 가능성이 많다. 따라서 조세지출 운용 과정에서 적절한 통제가 이루어져야 한다. 조세지출 운용과정의 개선을 통해 이루고자 하는 기본 목표는 조세지출의 축소이다. 이는 과세기반을 넓히고, 세제를 단순화시키고, 세율을 낮추는 조세개혁의 기본 방향과도 일치하는 것이다.

1990년대 이후 정부는 조세감면을 축소하고 통제를 감면하려는 노력을 기울여 왔다. 1998년 조세감면규제법을 조세특례제한법으로 변경하여 일반 법률이나 개별 세법의 조세감면규정을 통합하고, 조세 감면규정에 일몰규정을 도입하였다. 이러한 노력의 결과로 「2000년도 조세지출보고서」에 총 273개이던 조세지출 항목은 「2004년도 조세지출보고서」에서는 220개로 줄어들었다.

지난 10월 19일 국회에 제출된 「국가재정법안」에서도 정부의 조세감면 축소 노력이 반영되어 있다. 「국가재정법안」 제73조 제1항과 제74조에는 조세감면을 수반하는 법률안 발의 시 향후 5년간의 감면 규모 추계자료와 재원조달방안을 법률안에 첨부하도록 하고 있으며, 국세감면율을 일정비율 이하로 유지하는 ‘조세감면비율 한도제’의 도입, 「조세지출보고서」의 제출을 법제화하는 내용 등이 포함되어 있다.¹⁰⁾

10) 제73조 (재정부담을 수반하는 법령의 제정 및 개정)

- ① 국회의원(국회 상임위원회 및 특별위원회를 포함한다) 또는 정부는 재정지출 또는 조세감면을 수반하는 법률안을 발의 또는 제출하고자 하는 때에는 법률이 시행되는 연도부터 5년간의 회계연도의 재정수입·지출의 증감액에 관한 추계자료와 이에 상응하는 재원조달방안을 그 법률안에 첨부하여야 한다.

제74조(국세감면의 제한)

- ① 재정경제부장관은 대통령이 정하는 당해연도 국세 수입총액과 국세감면액 총액을 합한 금액에서 국세감면액 총액이 차지하는 비율(이하 “국세감면율”이라 한다)이 대통령이 정하는 비율 이하가 되도록 노력하여야 한다.
- ② 각 중앙관서의 장은 새로운 국세감면을 요청하는 때에는 대통령이 정하는 바에 따라 감면액을 보충하기 위한 기존 국세감면의 축소 또는 폐지방안 및 그 밖에 필요한 사항을 작성하여 재정경제부장관에게 제출하여야 한다.
- ③ 재정경제부장관은 대통령이 정하는 바에 따라 국세감면금액, 국세감면율 등에 관한 전년도 실적 및 당해연도 전망보고서를 작성하여 국회에 제출하여야 한다.

하지만, 세부항목수의 감소에도 불구하고 우리나라의 조세지출항목은 여전히 많으며, 규모 역시 지속적으로 증가하였다. 이는 과거 각종 조세지원으로 산업 및 경제성장을 도모한 유산이 아직도 남아있고 각종 정책 수립 과정에서 거의 대부분 조세지원 방안을 포함하고 있기 때문에 나타나는 현상이다(박기백·정재호, 2003). 이러한 예는 지난 7월 15일 국회 재정경제위원회에서 수정 가결된 조세특례제한법 중 개정 법률안을 살펴보면 잘 드러난다.

개정 법률안에서는 소득세 또는 법인세액 50%를 감면해 주는 창업 중소기업의 대상업종에 영화산업, 국제회의업, 광고업, 노인복지시설운영업 등이 추가되었으며, 임시투자세액공제제도의 적용기한이 2004년 6월 30일에서 2004년 12월 31일로 6개월 연장되었다. 또한 고용창출을 위해 2004년 7월 1일부터 2006년 6월 30일까지 기간 중에 일정한 인원 이상을 고용하여 고용창출효과를 가져오는 창업기업이나 분사(分社)기업에 대하여는 당해 사업에서 소득이 발생한 날부터 5년간 납부할 소득세 또는 법인세를 감면하고, 당해 기업에서 발생하는 결손금의 이월공제 기간을 연장하는 세제상의 지원이 이루어지도록 하였다. 그리고 당해 과세연도의 상시사용종업원 연평균인원이 직전 과세연도의 상시사용종업원 연평균인원을 초과하는 경우 초과하는 상시사용종업원수에 100만원을 곱한 금액을 소득세 또는 법인세에서 공제하는 등 고용증대 및 고용유지를 위한 특별세액공제제도 역시 도입이 되었다.

이에 따라 조세감면에 따른 과세기반이 위축되고, 세제의 복잡성이 가중되며, 자원배분 상태가 왜곡되는 결과를 낳을 우려가 있다. 따라서 조세감면을 축소하려는 노력을 지속하되, 반드시 필요한 곳에 적절한 조세지원이 이루어지도록 하는 개선이 필요하다.

(1) 일몰규정의 실효성 강화

현재 우리나라는 조세지출에 대한 일몰규정을 두고 일정시한이 지나면 자동적으로 조세지출이 중단되도록 하고 있다. 하지만 일몰시점에 조세지출이 폐지되는 경우는 거의 드문 실정이다. 예를 들어 1994년 말에 종료된 임시투자세액공제가 1997년 다시 시행된 후 2001년에 그 기한이 연장되었으며, 지난 7월

15일 국회 재정경제위원회에서 수정 가결된 조세특례제한법 중 개정 법률안에서 다시 연장되었다. 1997년 경제위기로 인해 2000년까지 연장하기로 한 일부 관세감면제도가 2001년에 관세법이 개정되면서 유지되었다. 이에 따라 조세감면의 항구화, 기득권화 현상이 나타나고 있다.

일몰규정의 실효성 강화를 위해서는 모든 감면 조항에 일몰시한을 설정하여야 한다. 그리고 일몰시기에 이르러 특정 조세감면 항목을 감면시기를 연장하고자 할 때에는 조세감면이 의도했던 효과를 가져왔는가에 대한 엄밀한 평가와 조세감면으로 인한 세수손실액 등을 고려한 후, 이를 기초로 하여 연장 여부를 결정하여야 할 것이다.

(2) 지출규모 한도제 도입

새롭게 조세지출을 시행하려고 할 경우에는 조세지출의 기대효과, 조세지출로 인한 세수 감소액에 대한 추계 및 재원조달 방안 등이 함께 제시되도록 하고 이에 대한 엄밀한 평가가 이루어져야 한다.

또한 조세지출과 동일한 효과를 발생시키는 재정지출이 존재할 경우 조세지출 규모에 상응하는 재정지출의 축소 등이 고려되어야 한다. 현재 「국가재정법안」에는 국세감면율을 일정 비율 이하로 유지하는 ‘조세감면비율 한도제’ 도입이 포함되어 있다. 그리고 「2004년도 조세지출보고서」에는 감면비율 한도의 예로 ‘과거 3년 평균 감면비율 $\pm 1\sim 2\%$ ’를 제시하고 있다. 그런데 이러한 예에 따르면 조세지출은 꾸준히 2% 가량 증가할 수도 있다. 따라서 감면비율 한도보다는 조세지출과 재정지출을 포괄하는 지출규모에 대한 한도를 제시하는 것이 조세지출을 줄이는 데 더 효과적이다. 이 경우 조세지출이 증가할 경우에는 재정지출이 감소하게 되고, 재정지출을 늘리기 위해서는 조세지출을 줄일 수밖에 없게 된다.¹¹⁾

11) 캐나다의 경우 조세지출을 실시할 경우 이에 대응하는 재정지출을 축소하도록 하고 있으며 이에 따라 조세지출이 감소하는 효과를 보고 있다. 이와 관련해서는 제 IV장에서 보다 깊이 논의할 것이다.

(3) 조세지출관리시스템의 변화

조세지출이 재정지출과 연계하여 이루어지도록 하기 위해 조세지출 관리 시스템의 변화가 요구된다. 현재 조세지출은 재정경제부 세제실 조세지출정책과에서 담당하고 있다. 반면 세출부문은 기획예산처에서 주로 주관하고 있다. 이에 따라 재정지출과 조세지출의 상호연관성을 고려하는 데 있어 관리측면에서의 비효율성이 존재한다. 조세지출과 세출부문의 관리를 일원화하는 방향으로 대안이 마련될 필요가 있다.

현재와 같이 재정경제부와 기획예산처로 세입과 세출관련 업무가 나누어져 있는 상황에서는 조세지출과 재정지출을 연계하여 검토하는 특별위원회 등의 구성을 고려해볼 수 있다. 이 기구에서 신규 조세지원, 일몰시한에 다가온 조세지원의 연장 등에 관한 조세지출에 대한 통제 역할을 담당할 수 있을 것이다.

(4) 조세지출예산제도

조세지출에 대한 사전·사후적 통제라는 측면에서 볼 때 가장 유용한 정책과제는 조세지출예산제도를 도입하고 운용하는 것이다. 이와 관련된 보다 자세한 논의는 제IV장에서 다룬다.

IV. 조세지출예산제도와 정책과제

1. 조세지출예산제도 도입 근거

조세지출예산제도는 조세지출의 내역과 규모를 기능별·세목별로 분류하여 공표하는 제도이다. 조세지출예산제도의 목적은 대략 다음과 같다. 첫째, 정부가 국회에 예산안을 제출할 때 조세감면명세를 함께 제출하게 하여 보다 명확한 감시·감독을 함으로써 기득권화, 만성화된 조세지출을 효과적으로 통제할 수 있다. 즉 조세지출예산제도를 통해 관성적으로 이루어지는 조세감면의 타당성 여부를 검토할 수 있다.

둘째, 조세지출을 재정지출과 연계하여 운용함으로써 재원배분의 효율성을 제고할 수 있다. 즉 정책목표를 달성하는 수단으로 조세지출과 재정지출의 상대적 유용성이 평가될 수 있어 가장 적합한 정책수단을 이용할 수 있게 된다. 또한 조세지출과 재정지출의 중복지출을 방지하고 정책전반에 걸쳐 상호연관이 보다 효과적으로 이루어질 수 있다.

셋째, 조세지출 내역을 대외적으로 공표하여 재정운용의 투명성을 높일 수 있다. 조세감면 내역이 밝혀지면서 조세감면이 관리·통제될 수 있으며, 이에 따라 과세기반확충, 과세 공평성 제고, 국회의 예산심의권 강화 등의 효과를 볼 수 있다. 또한 방만한 조세지원으로 인하여 복잡해지는 세제를 단순화시키는 데 긍정적인 기능을 할 수 있다.

이러한 이유로 현재 미국, 영국, 프랑스, 독일, 캐나다, 호주, 오스트리아, 아일랜드, 스페인, 포르투갈, 이탈리아, 네덜란드, 벨기에, 핀란드 등 주요 선진국을 중심으로 조세지출예산제도를 도입하여 시행하고 있다.

우리의 경우 1999년부터 조세지출보고서가 제출되고 있으며, 지난 10월 19일 국회에 제출된 「국가재정법안」을 통해 조세지출보고서의 국회제출을 법적으로 의무화하는 것이 추진되고 있다. 하지만 조세지출의 분류, 작성대상연도, 국회제출시기 등에 여러 가지 문제가 있어 이에 대한 개선이 필요하다.

2. 한국의 조세지출보고서

가. 작성 현황

우리나라에서 공식적으로 조세지출보고서가 제출되기 시작한 것은 1999년부터이다. 물론 그 이전에도 재정경제부(구 재정경제원 혹은 재무부 세제실)에 의해 대략적인 조세 감면 규모가 파악되었었다. 하지만 공식적인 것이 아니었고, 내부 참고자료로만 활용되었다. (최광·이기환, 1993)

1999년을 기점으로 공식적으로 조세지출 보고서가 제출되기 시작한 것은 우선 1996년 OECD 가입을 계기로 국제규범에 부응하여 재정의 투명성을 제고하고 재원을 보다 효율적으로 운용해야 할 필요성이 커졌기 때문이다. 국민의 정부는 국민의 정부 10대 개혁과제 중 하나로 조세지출예산제도 도입을 선정하였으며, 이에 따라 1998년 3월 재정경제부 세제실에 조세지출예산과를 신설하여 조세지출예산업무를 담당하도록 하였다. 1999년 2월에 발표된 기획예산처의 중기재정계획에 1999년부터 단계적으로 조세지출예산제도를 도입하도록 하였으며, 1999년 7월 IMF와 합의한 의향서(Letter of Intent)에서는 조세지출내역을 1999년 말까지 국회에 제출하도록 명시하였다. 이에 따라 1999년 9월 최초로 「조세지출보고서」가 발표된 이후 2004년 11월 「2004년 조세지출보고서」까지 6차례에 걸쳐 조세지출보고서가 작성되었다.

1999년 9월에 발표된 「1998년도 조세지출보고서」는 소득세, 법인세, 상속세·증여세 등 3개 세목 112개 항목을 대상으로 납세자의 과세소득 신고서에 기초하여 작성되었다. 「1999년도 조세지출보고서」는 부가가치세, 특별소비세 등 간접세를 포함한 10개 세목 230개 항목에 대해 전년도 실적치 및 당해연도 전망치를 보고하였다. 2000년도에는 관세를 포함한 총 273개 항목에 대한 보고서가 작성되었다. 관세의 포함으로 인해 교육세와 농어촌특별세와 같이 특정 목적을 위한 세목과 세수실적이 없는 부당이득세를 제외한 모든 국세가 조세지출 편성 대상이 되었다. 4차년도인 2002년에는 총 269개 조세지출 항목에 대해 조세지출보고서가 작성되었다. 관세를 간접세 항목에 포함시켰던 3차년도와는

달리 4차년도에는 관세를 간접세와 다른 독자적인 항목으로 독립시켰다. 그리고 5차년도인 2003년에는 총 254개 항목에 대하여, 2004년에는 총 220개 항목에 대하여 조세지출 보고서가 작성되었다.

나. 조세지출보고서의 문제점

조세지출예산제도의 도입을 통해 얻을 수 있는 가장 큰 이득 중 하나는 정책목표를 달성하기 위한 정책수단으로서 조세지출과 재정지출을 통합적으로 검토할 수 있다는 점이다. 그러나 우리나라의 경우 「조세지출보고서」가 제출되고 있음에도 불구하고 조세지출과 재정지출을 통합적으로 검토한 예는 찾아보기 어렵다. 이에 대해서는 몇 가지 원인을 생각해 볼 수 있다.

(1) 조세지출보고서 제출 시점

조세지출과 예산지출이 통합적으로 검토되기 위해서는 조세지출예산이 예산안의 일부로 포함되어야 한다. 하지만 현재 「조세지출보고서」의 제출은 예산안 제출과 동시에 이루어지고 있지 않다. 예산안이 회계연도 시작 90일 전인 10월 2일까지 국회에 제출되어야 하는 데 비해 「조세지출보고서」는 이에 대한 뚜렷한 규정이 없음으로 인해 예산안보다 늦게 제출이 되고 있다. 2004년 경우 「조세지출보고서」는 11월에 국회에 제출되었다.

(2) 조세지출 편성 대상 연도의 문제점

재정지출과 조세지출이 통합적으로 검토되기 위해서는 다음년도 조세지출 추계치가 제출되어야 한다. 하지만 현재 「조세지출보고서」에서는 전년도의 실적치와 당해연도의 전망치 등 2년 동안의 조세지출만이 보고된다. 이에 따라 다음연도 예산안 심의 과정에서 재정지출과 조세지출을 함께 검토하는 것이 불가능한 상태이다.

(3) 조세지출 분류상의 문제점

조세지출의 분류와 재정지출의 분류를 일치시키는 것 역시 중요한 과제이다. 우리나라의 「조세지출보고서」는 기능별 분류항목을 포함시키고 있으며, 1차 년도에는 조세특례제한법의 기능별 분류를 원칙으로 하였으나 2차년도부터는 세출예산상의 기능별 분류를 고려하여 작성되고 있다. 하지만 세부적인 항목으로 들어가면 일정정도 차이가 나는 것으로 보인다.

[표 6] 세출예산과 조세지출예산의 기능별 분류항목의 비교

세출예산상 분류	「조세지출보고서」상 분류
1. 방위비	4. 국방
2. 교육비	1. 근로자, 농어민 등 중산층 지원
3. 사회개발	3. 사회개발 지원
4. 경제개발	2. 경제개발지원
5. 일반행정	5. 일반행정
6. 지방재정지원	6. 기타
7. 체지출금 및 기타	
8. 재특회계지원	

자료: 이해현(2003) p. 233에서 인용

한편 2004년 수립된 국가재정운용계획에서는 통합재정을 기준으로 재정운용계획이 작성되고 있다. 이에 따라 향후 조세지출 예산의 기능별 분류항목 역시 일부 수정될 필요가 있어 보인다. 일반회계 기준 세출예산의 기능별 분류와 통합재정 기준 세출의 기능별 분류 사이에 일정정도 차이가 있기 때문이다.

3. 주요국의 조세지출예산제도

조세지출예산제도가 최초로 발전한 나라는 독일이다. 독일은 1959년에 처음으로 비공식적인 「조세지출보고서」를 제출하였으며, 이후 1967년에 이를 법제화하였다. 이후 미국이 1968년도에 비공식적으로 조세지출예산을 마련한 이래 1974년 예산회계법(the Budget Act of 1974)에서 예산의 일부로 정식 채택되었다. 이외에도 스페인이 1978년, 오스트리아, 캐나다, 영국이 1979년에, 포르투갈이 1980년에, 그리고 호주와 프랑스가 1981년에 각각 조세지출예산제도를 도입하였다.

[표 7]에 따르면 조세지출예산제도를 도입하고 있는 국가들은 각국의 상황에 따라 조금씩 다른 형태로 제도를 운용하고 있다. 우선 조세지출예산의 법적 강제성 여부를 살펴보면 오스트리아, 프랑스, 독일, 스페인, 미국 등 5개국은 법적으로 조세지출예산 작성을 의무화하고 있는 반면, 호주, 캐나다, 아일랜드, 포르투갈, 영국 등 5개국은 조세지출예산의 작성 및 제출이 법적인 강제사항이 아니다. 조세지출예산의 포괄범위를 살펴보면 대부분의 나라에서 소득세, 법인세를 중심으로 조세지출 규모를 추정하고 있다.¹²⁾ 연방정부의 총세목에 대해 조세지출이 추정되는 나라는 오스트리아, 프랑스, 스페인 등 3개국뿐이다. 개별 조세지출의 규모를 추정한 후 이를 합산하는지 여부에 대해서도 차이가 있는데, 총계를 제시하는 나라는 오스트리아, 독일, 스페인, 미국 등 4개국이며, 나머지 6개국은 총계를 제시하지 않고 있다.

12) 소득세를 중심으로 조세지출이 논의되는 이유에 관해 Surrey는 소득세가 세제에서 차지하는 중대한 역할과 소득세에 관한 방대한 연구의 축적 때문이라고 지적하고 있으며, Bittker는 Simon-Haig-Schanz의 경제적 소득으로 대표되는 포괄적 세원(comprehensive tax base)과 같은 규범이 다른 세목에서는 아직 확립되지 않았기 때문이라고 주장하고 있다. 포괄적 세원은 이상적인 조세에 관한 일반원칙과 관련하여 가장 보편적으로 언급되는 것이다. 소득세와 관련하여 이상적인 세원으로 널리 인정되고 포괄적 세원과 일치하는 것으로 해석되는 것은 Haig-simon-Schanz의 경제적 소득개념이다. Haig은 소득의 원천이나 수령 방식을 불문하고 과세소득이 정의되어야 한다는 취지에서 ‘소득은 두 시점 사이에 발생한 개인의 경제력의 총 증가의 화폐가치’라고 정의하고 있다.

[표 7] 주요국의 조세지출 예산제도 개요

	호주	오스트리아	캐나다	프랑스	독일	아일랜드	포르투갈	스페인	영국	미국
도입 시기 관련 문서	1981-1982 회계연도 예산서	1979년도 보조금보고서	1979년도 예산서	1981년도 법률안	1959년 첫보고 1987년 법률안	1981년 세입행정관 연차보고서	1980년	1978년 법률안	1979년도 예산서	1968년도 세출예산서 1974년 법률안
강제 작성여부	임의	강제	임의	강제	강제	임의	임의	강제	임의	강제
해당 세법	연방정부의 소득세, 매출세, 급여세	연방정부 모든 세목	연방정부의 소득세, 법인세, 일반소비세, 개별소비세	국세 중 모든 직접세와 간접세	모든 연방세와 지방세 일부	중앙정부 소득세와 법인세	소득세	중앙정부의 직접세와 간접세	중앙정부의 직접세	연방정부의 소득세 및 법인세
분류방법 및 체계	기능별	세목별, 기능별, 수혜자별	목적별, 수혜자별, 세목별	목적별, 수혜자별, 세목별	목적별, 세목별, 산업별	세목별	세목별	세목별, 기능별	세목별	세목별, 기능별
총계 제시여부	총계 제시 되지 않음	총계 제시	총계 제시 되 지 않음.	총계 제시 되지 않음.	총계 제시	총계 제시 되지 않음.	총계 제시 되지 않음.	총계 제시.	총계 제시 되지 않음.	총계 제시 되지 않음
규모 추정 방법	세수손실법과 세수증대법의 혼합	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수손실법	세수증대법	세수손실법	직접지출 등가법과 세수손실법

주: 1. 미국의 경우 1995년 이전에는 총계를 제시했었음.

2. 프랑스는 1984년 이전까지는 규모추정방법으로 세수증대법을 사용하였음.

자료: 최광(1990), OECD(1996) 참고

여기서는 이처럼 다양한 형태로 조세지출예산제도를 도입하고 있는 국가들 중 최초로 조세지출예산제도를 도입한 독일, 7개년에 걸친 조세지출예산을 보고하는 미국, 국세 대부분을 포괄하고 있는 프랑스, 그리고 직접지출을 다루는 통상적 예산제도와 조세지출을 다루는 조세지출예산제도의 통일적인 검토가 가장 잘 이루어지고 있는 것으로 평가되고 있는 캐나다의 조세지출예산제도에 대해 자세히 검토하고, 우리에게 주는 시사점을 찾아보기로 한다.

가. 독일

(1) 조세지출예산제도의 도입

독일에서 조세지출에 관한 논의는 주로 예산상의 직접보조금과 관련하여 진행되어 왔다.¹³⁾ 독일에서 처음으로 조세지출에 대한 보고서가 작성된 것은 1959년이다. 독일정부는 의회의 요청에 의해 처음으로 예산상의 보조금에 대한 보고서를 작성하였는데, 여기서 조세지출은 ‘눈에 보이지 않는’ 간접 보조금으로 인식되어 예산상의 직접보조금과 동일한 시각에서 파악되었다. 즉 독일 정부는 경제성장 등을 위한 정부 정책수단으로 직접 혹은 간접 보조금을 효율적으로 활용하기 위해 조세지출 보고서를 작성하기 시작한 것이다.

독일에서 공식적으로 조세지출에 관한 보고서가 제출된 것은 1967년의 일이다. 이는 「경제안정과 성장을 위한 법률」(Gesetz zur Förderung der Stabilität und des Wachstums der Wirtschaft vom 8. Juni 1967)에서 연방정부는 간접보조금과 조세지원에 대한 보고서를 연방의회와 연방평의회에 예산추정치의 일부로서 2년에 한번씩 제출해야 한다고 규정한 것에 따른 것이다.

한편 독일의 경우 도입초기 경제성장 등을 위한 정부개입의 수단으로서 조세지출예산이 활용되었으나, 최근 들어서는 조세지출을 줄여나가기 위한 수단으로 조세지출예산이 활용되고 있다(국회예산결산특별위원회, 2002).

13) 독일에서는 직접보조를 연방정부로부터 연방정부기관이 아닌 어떤 수령자에게로의 이전지출로 정의하고, 이러한 이전지출은 기업 및 경제의 생산성 유지나 새로운 여건에 대한 적응촉진, 기업 및 경제의 생산성 향상, 국가정책 필요에 따른 특정 재화나 용역의 가격 인하나 저축의 촉진 등 구체적인 목적을 위해서 운용하고 있다.

(2) 조세지출예산의 분류

독일 연방정부의 보조금 보고서에서 조세지출은 기본적으로는 산업부문별로 구분되어 제시되고 있으며, 별첨자료를 통해 산업별, 세목별로 분류한 조세지출의 규모와 내용을 제시하고 있다.¹⁴⁾ 산업별 구분은 크게 농림업, 산업, 교통, 주택 및 도시개발, 저축증진과 자본형성, 기타로 나누어지며, 세목별 구분은 관세와 지방세를 제외한 소득세, 법인세, 소득세와 법인세에 영향을 미치는 특별규정, 순부유세, 영업세, 회사세, 이전세, 보험세, 자동차세, 소비세, 도박 및 복권세, 재산세, 유산세 등 모든 세목을 망라하고 있다. 한편 독일은 조세지출은 목적별로도 구분이 되고 있다. 목적별 분류는 보조, 구조조정지원, 생산성 지원, 기타 조세지원 등으로 나누어진다.

(3) 조세지출보고서의 작성 방법

독일은 세수손실법을 이용하여 과거 2년에 대한 조세지출 실적치, 당해연도 조세지출 전망치, 그리고 다음연도의 조세지출 추계치 등 4개년도에 대한 조세지출 규모를 작성하고 있다. 이중 당해연도 및 다음연도의 조세지출규모의 추계는 세수손실액의 과거실적을 기초로 한 소득세 및 법인세 추계모형을 통하여 이루어진다.

독일의 조세지출예산은 격년제로 편성되고 있다. 조세지출예산 편성 전년도 연말부터 다음해 5-6월까지 약 6개월간 실무작업이 이루어진 후 의회에는 8월말에 제출이 된다. 독일의 경우 조세지출예산의 의회 제출은 의무화되어 있지만, 의회의 승인을 받을 필요는 없다.

14) 독일보조금 보고서는 다음과 같은 6개의 장으로 구성되어 있다.

제1장: 연방정부의 재정지원과 조세우대에 관한 개요

제2장: 보조금의 목적, 근거

제3장: 재정지원과 조세우대에 관한 세부내용

제4장: 일부 중요분야 보조금의 목적과 영향분석

제5장: 일부 중요분야 보조금에 대한 통제

제6장: 세계적인 보조금 동향

별첨: 재정지원과 조세우대에 관한 세부항목별 명세.

나. 미국

(1) 조세지출예산제도의 도입

독일에서 경제성장을 위한 정부 정책의 효율성을 고려하여 조세지출 보고서가 작성되기 시작하는데 반해 미국의 경우 늘어나는 조세지출을 억제하기 위해 조세지출예산이 작성되기 시작하였다. 미국정부에 의한 최초의 조세지출예산은 1968년 재무부의 연차보고서에 발표되었으며, 이후 1974년 의회예산법(the Budget Act of 1974)에 의해 법적인 근거를 확보하였다. 1974년 의회예산법에서는 조세지출을 ‘총소득에 특별면세, 비과세, 특별공제, 세액공제, 우대 세율 적용, 과세이연 등을 허용하는 연방정부의 세법규정 때문에 야기되는 세수손실’¹⁵⁾ 이라고 정의하고 있다. 이에 따라 조세지출은 개인소득세와 법인세의 정상적 구조에 대한 예외조항을 포함하는 것이 되었다.

한편 1982년부터 기존의 정상적 과세기준(normal tax baseline) 조세지출예산과 함께 준거세법 기준(reference law baseline) 예산지출이 추가적으로 작성되기 시작하였다. 정상적 과세기준은 소득을 주어진 기간동안 변화한 순부와 소비의 합계로 정의하는 포괄적 소득세의 실제 운용행태를 고려하여 만든 것인데 비해, 준거세법 기준은 현행 법률과 더욱 가까운 것이라고 할 수 있다.¹⁶⁾

(2) 조세지출예산의 분류

미국의 조세지출예산은 세출예산과의 연계성 강화를 위해 기능별 분류를 기본으로 하며, 세목별 분류에 따른 조세지출예산을 동시에 작성하고 있다. 기능별 분류는 국방, 국제관계, 과학기술, 에너지, 자연자원과 환경, 농업, 상업과 주택, 교통, 지역개발, 교육훈련과 고용, 건강, 소득보장, 사회보장 등으로 구분되며, 세목별 분류는 개인소득세, 법인세, 상속증여세 등을 포괄하고 있다.

15) Tax expenditures are revenue losses attributable to provisions of the Federal tax laws which allow a special exemption, or deduction from gross income, or which provide a special credit, a preferential rate of tax, or a deferral of tax liability.

16) 정상적 과세 기준에 의한 조세지출과 준거세법 기준에 의한 조세지출의 구체적인 내용에 대해서는 임주영(1997)을 참고할 것.

한편 미국에서는 각각의 분류별 조세지출규모를 합산한 총계를 제시하지 않고 있다. 이유는 조세지출 항목 간에 상호의존성이 있기 때문이다. 일반적으로 세수손실법에 의해 조세지출 규모를 계산할 때는 다른 조세지출이 존재하지 않는다는 가정 하에 특정 조세지출로 인한 세수의 손실이 얼마인지를 계산한다. 그런데 조세지출 항목간의 상호의존성이 존재할 경우 특정 조세지출의 신설 혹은 폐지가 다른 조세지출 규모에 영향을 미친다. 따라서 각각의 조세지출에 따른 세수 손실분의 합산이 정확한 조세지출 규모를 의미한다고 보기 어려운 점이 있다. 미국의 경우 1995년 이전까지는 조세지출 조항 상호간의 작용을 고려한 총계를 제시했으나, 최근에는 합계를 제시하지 않고 있다.

(3) 조세지출보고서의 작성 방법

미국은 조세지출예산 작성 시 세수손실법을 원칙으로 하며, 1983년 부터는 지출등가법에 의한 조세지출예산도 동시에 작성하고 있다. 의회에 제출되는 예산서 중 분석서는 세수손실법에 의한 조세지출규모와 지출등가법에 의한 조세지출규모를 비교할 수 있도록 하고 있는데, 일반적으로 지출등가법에 의한 조세지출규모가 세수손실법에 의한 조세지출 규모보다 큰 것으로 나타나고 있다.

미국의 「조세지출보고서」는 전년도 실적치, 당해연도 전망치, 향후 5년간의 추계치 등 총 7년간의 조세지출 규모를 발표하고 있다. 이에 따라 향후 추계치를 계산하는 방법에 대한 연구가 활발하게 이루어지고 있다. 통상적으로 회귀분석 기법을 바탕으로 한 모형설정 방법, 사례조사를 근거로 한 추계방법 등 2가지 방안이 활용되고 있으며, 최근에는 세목별로 각각 별개의 추계모형을 개발하여 활용하고 있다.

미국에서의 조세지출예산의 편성 절차는 기본적으로 예산편성 절차와 동일하다. 회계연도가 시작되는 10월부터 바로 다음연도의 조세지출예산의 편성이 시작된다. 그리고 통상적으로 다음연도 1월 초에는 조세지출예산에 대한 정부안이 확정된다. 세법개정으로 인한 조세지출 규모의 변동효과는 다음연도에 반영하며, 의회에 제출된 조세지출 예산안은 상하원 합동조세위원회(Joint Tax Committee)에서 실질적인 심사를 한다.

다. 프랑스

(1) 조세지출예산제도의 도입

프랑스에서 조세지출에 대한 논의가 시작된 것은 1972년 조세위원회(Council des Impots)에서 전문직 종사자에 대한 비용공제 및 저축증대 요인에 관한 평가를 시작하면서부터이다. 이후 1980년 재정법(Loi de Finance Pour 1980)은 조세지출의 전개과정과 규모의 추정치, 평가 등을 수록한 보고서를 발간할 것으로 규정하였으며, 이에 따라 1980년 이후 「조세지출보고서」가 예산안의 부속서류로 매년 의회에 제출되고 있다.

프랑스에서는 조세지출에 대해 ‘세법의 일반원칙의 적용에 따른 부담과 비교할 때 납세자의 세부담을 경감시키는 규정에 의한 국가세입의 손실’로 정의하고 있다. 프랑스에서는 현실에 존재하는 조세지원제도가 조세지출에 해당하는지에 대해 의심의 여지가 있는 경우 제도가 지속적인지와 제도가 일반적으로 적용가능한지를 살펴보도록 하고 있다. 즉 특정 조세지원제도가 도입 시에는 예외적인 우대조치였다고 할지라도 일정기간 이상 지속될 경우에는 세법의 일반원칙으로 편입이 가능하며, 특정 조세지원제도가 대다수의 납세자 또는 거래에 적용되는 것이라면 이 역시 세법의 일반 원칙으로 편입이 가능하다는 것이다.

(2) 조세지출예산의 분류

프랑스의 「조세지출보고서」는 세목별, 지원 목적별, 그리고 수혜자별로 분류된다. 세목별로 보면 모든 중앙정부 세목을 포괄하며 소득세와 법인세, 부유세, 인지세, 사회보장세, 부가가치세, 석유제품 소비세 등으로 구분이 된다. 지원 목적별로는 경제개발, 저축, 지역 및 부문별 지원, 주택, 사회정책, 기타 등으로 구분이 되며, 수혜자별로는 가계와 기업으로 구분이 된다. 수혜자별 조세지출규모는 세부담의 전가를 고려하지 않은 상태에서, 수혜자에 대한 직접적인 지원만을 파악한다. 한편 프랑스에서는 조세지출 간 상호의존성으로 인해 각 항목별 지출의 단순합계는 의미가 없다고 보고 조세지출 총계는 보고하지 않고 있다.

(3) 조세지출보고서의 작성방법

프랑스의 「조세지출보고서」는 전년도 실적치와 당해연도 추정치 등 2개년도의 조세지출예산을 포함하고 있다. 조세지출규모는 1984년 이전까지는 세수증대법을 사용하여 작성하였으나, 그 이후부터는 세수손실법을 사용하여 작성하고 있다. 이는 세수증대법을 사용할 경우 특정 조세지출의 폐지가 납세자의 경제활동에 미치는 영향 등 행태변화를 반영해야 하는데, 행태변화에 대한 추정결과의 불확실성과 계산의 어려움이 있기 때문이라고 볼 수 있다.

프랑스에서 조세지출예산의 편성은 매년 3~6월 사이 행정부에서 이루어진다. 직전연도의 실적치 및 당해연도의 전망치를 추정한다. 이후 내각에서 실질 심의를 거치게 되는데, 이 과정에서 조세지출의 범위에 대한 정부안이 확정된다. 내각은 정치적인 판단에 의해 특정한 조세지출항목에 대해 삭제가 가능하다. 조세지출에 대한 정부안은 10월 1일까지 의회에 제출되어 심의가 이루어진다. 하지만 의원내각제 하에서 의회의 다수당이 내각을 구성하고 있기 때문에 의회에서의 심의는 형식적인 수준에 그치고 있는 것으로 평가된다.

라. 캐나다

(1) 통합관리제도와 조세지출예산제도의 도입

캐나다의 조세지출예산제도는 정책우선순위와 예산편성을 연계시키는 재정개혁의 일환으로 도입이 되었다. 따라서 캐나다의 조세지출예산제도 도입과정을 이해하기 위해서는 1970년대 이후 캐나다의 재정여건과 재정개혁과정을 살펴볼 필요가 있다.

1970년대 캐나다는 국제수지적자, 물가상승, 고용감소 등을 경험하면서 세출증대에 대한 요구가 급격히 증대되었다. 그리고 의료 및 교육과 관련된 지방정부에 대한 법정교부금의 증대, 사회보장비 지출의 증대, 그리고 물가연동제에 따른 세수의 감소 등으로 인해 공공서비스에 대한 욕구를 재정지출만으로 해결하는데 어려움이 생기면서 조세지출에 대한 활용도가 높아지기 시작하였다. 이

에 따라 조세지출이 급격하게 증가하면서, 조세지출을 억제하고 행정 각부의 지출에 대한 통제를 강화하기 위한 예산제도의 개혁이 시도되었다.

캐나다 재정개혁은 정책 및 지출관리제도(Policy and Expenditure Management System), 일명 통합관리제도(Envelope System)라고 불리는 제도의 도입으로 구체화된다. 통합관리제도는 정책목표를 달성하기 위한 수단을 개별적인 관점에서 평가하는 것이 아니라 전체적인 관점에서 살펴보는 것이다. 즉, 직접지출, 용자 및 지급보증, 조세지원 등의 정책수단 중 어느 하나에 의존하는 것이 아니라, 특정 목표 달성을 위해 이들 수단 중 어떤 것이 가장 효율적인지를 살펴보고 가장 적합한 것을 고른다는 것이다. 실제로 이 제도에서는 행정부처가 직접지출 허용한도에 대한 제약을 피하기 위해 조세지출을 사용하는 것을 방지하기 위해, 특정 부처 관할의 조세지출이 증대되는 만큼 그 부처의 직접지출이 감소되도록 하고 있다. 단 거시경제정책의 목적에서 이루어지는 조세지출 그리고 조세정책상의 목적에서 이루어지는 조세지출은 이러한 규정의 예외로 인정하고 있으며, 예외의 인정에 관한 판단은 재무부장관(Minister of Finance)과 예산실장(President of the Treasury Board)에 의해 이루어진다.¹⁷⁾

이와 같은 예산제도 개혁의 일환으로 1979년 처음으로 연방정부의 조세지출 규모에 대한 전반적인 추정치가 캐나다 조세지출예산(Government of Canada Tax Expenditure Account)에 공표되었다.

현재 캐나다의 경우 조세지출에 대한 보고서를 작성해야 할 법적인 의무는 없다. 그러나 매년 「조세지출보고서」를 공표하고 있다.

(2) 조세지출예산의 분류

캐나다의 조세지출예산은 개인소득세, 법인소득세, 소비세 등 세목별 구분이 이루어지고, 각 세목 내에서 기능별 혹은 산업별로 분류가 된다. 개인소득

17) 캐나다에서 제도개혁의 결과로 나타나는 흥미로운 결과는 직접지출규모를 줄이기 위해 기존의 조세지출을 폐지하는 현상이 발생하고 있다는 것이다. 또한 실무부처가 조세지출을 관장하고 있는 재무부와 새로운 조세지출의 필요성을 협의하고, 그 타당성을 국가 전체의 관점에서 설득시키려는 노력을 경주하는 현상이 나타나고 있다.(최광, 1990)

세 조세지출은 기능별로 문화와 오락, 교육, 고용, 가구, 농어업, 재정이전, 산업 및 투자지원, 보건, 소득보조와 노후소득보장, 자원부문, 소기업, 기타 항목으로 구분된다. 법인소득세 조세지출은 기업, 농어업, 제조업, 건설업, 수송업, 통신업, 도매업, 소매업, 금융업, 서비스업, 석유가스업, 광업 등 산업별로 분류가 되며, 각각의 분류 아래 세액감면, 세액공제, 소득공제, 과세이연 등으로 분류가 이루어진다. 소비세에 대한 조세지출은 영세율, 면세, 세액 환급(tax rebates), 세액공제 등 네 가지 범주로 구분되어 제시되고 있다.

한편 캐나다에서는 일반적으로 조세지출로 간주되지 않는 세제상의 조치에 대한 추정치도 비망항목(memorandum items)으로 제시되고 있다. 예를 들어 소득을 얻기 위해 부담한 비용에 대한 감면은 조세지출이 아니지만, 각 세목의 조세지출 규모를 나타낸 표의 아래에 비망항목으로 제시되고 있다.

캐나다의 「조세지출보고서」에서는 각각의 조세지출에 대한 총합은 제시하지 않고 있다. 이유는 미국, 프랑스의 경우에서와 마찬가지로 조세지출 각 항목간의 상호의존성이 존재하기 때문이다.

(3) 조세지출보고서의 작성 방법

캐나다에서는 기본적으로 세수손실법을 사용하여 조세지출규모를 추정한다. 이때 각각의 조세지출에 대한 추정치들은 모든 다른 조항들이 불변이라는 가정 하에 추정이 된다.

한편 캐나다의 경우 조세지출 항목의 파악과 규모의 추정과정에서 중립성 기준(neutrality criterion), 실용성 기준(pragmatic criterion), 포괄성 기준(comprehensive criterion), 그리고 기능적 등가기준(functional equivalence criterion) 등 네 가지 기준을 적용하고 있다. 중립성 기준은 특정 납세 집단 또는 특정 경제활동에 특별한 혜택을 주지 않는 한 표준적 세제의 일부로 파악한다는 것이며, 실용성 기준은 순수이론과 결부된 기표적 세제의 확인이 목적이 아니므로 현실의 규범에서 크게 벗어나지 않는 한 각종 규정을 표준적 세제의 일부분으로 간주한다는 것이다. 포괄성 기준은 조세지출예산제도 도입의 목적이 각종 정보의 제공에 있으므로 특정 규정이 조세지출에 해당되는 지가 다소 애매할 경우에는 되

도록이면 조세지출에 포함시킨다는 것이며, 기능적 등가기준은 어떤 특정 규정이 중립성 관점에서는 문제가 안 되더라도 그 효과가 직접지출과 같은 때는 이를 조세지출로 간주한다는 것이다.

4. 「국가재정법안」과 조세지출예산제도의 정책과제

지난 10월 19일 국회에 제출된 「국가재정법안」은 제 74조에 3항에 ‘국세 감면금액, 국세감면율 등에 관한 전년도 실적 및 당해연도 전망 보고서를 작성하여 국회에 제출’할 것을 명시하였다. 그런데 「국가재정법안」에서 「조세지출 보고서」의 제출을 법적으로 의무화하였다는 점은 높이 평가되지만, 그것을 제외하고는 기존의 「조세지출보고서」가 갖고 있는 문제점이 거의 개선되지 않은 것으로 보인다. 그리고 이러한 문제점들로 인해 조세지출예산제도의 의의를 제대로 살리지 못하고 제도의 실효성이 떨어질 수 있다. 이에 본 절에서는 조세지출예산제도의 효율적인 운용을 위한 정책과제를 제시하고자 한다.

가. 재정제도 개혁과 조세지출예산제도

「국가재정법안」에는 최근에 이루어지고 있는 재정제도 개혁과 조세지출예산제도의 연계에 대한 내용이 거의 포함되어 있지 않다. 따라서 다음과 같은 내용이 「국가재정법안」에 포함될 필요가 있다. 첫 번째로 총액배분 자율편성제도(Top-down)와의 연계성을 고려하여 총액배분 시 예산과 기금뿐만 아니라 조세지출이 동시에 고려되어야 한다. 이를 통해 예산 편성 단계에서부터 조세지출과 재정지출이 동시에 검토될 수 있을 것이다. 또한 각 부처별로 조세지출을 늘이기 위해서는 재정지출을 줄일 수밖에 없게 되기 때문에, 궁극적으로는 조세지출을 줄이는 데에도 효과가 있을 것이다.

두 번째로 조세지출제도의 작성 대상 연도를 확대해야 한다. 조세지출과 재정지출의 연계 운용을 통한 자원의 효율적 분배를 이루기 위해 「조세지출보고서」는 최소한 다음년도 전망치까지 작성되어야 한다. 현재 「조세지출보고서」

는 전년도 실적치와 당해연도 전망치만을 작성되고 다음년도 전망치가 제외되어 있다. 「국가재정법안」 역시 다음년도 전망치 작성에 관한 언급이 빠져 있다. 이런 상황에서는 다음년도 예산심의 때 조세지출 항목이 같이 심의되는 것이 불가능하다. 다음년도 「조세지출보고서」 작성과 관련하여 문제가 될 수 있는 것은 세법개정 등에 따라 조세지출의 규모가 변화할 가능성이다. 이는 현행 세법하에서의 조세지출 규모를 기본 조세지출규모로 제시하고, 논의되고 있는 세법개정 방향을 고려한 경우의 조세지출 규모를 참고자료로 제시하는 방법으로 해소할 수 있을 것이다. 한편 다음년도 예산지출 전망치 작성과 함께 국가재정 운용계획과 연동하여 향후 3~5년간의 전망치를 작성하는 문제를 고려해볼 필요가 있다. 이를 위해 향후 5년간의 조세지출규모 추계치를 조세지출예산에 반영하고 있는 미국의 예를 보다 자세히 검토하고, 조세지출 추계 방법 등에 관한 연구가 이루어질 필요가 있다.

세 번째로 조세지출에 대한 성과관리가 이루어져야 한다. 성과관리제도는 재정사업의 목표와 성과지표를 설정하고, 지표에 의한 평가결과를 재정운영에 반영하는 제도이다. 현재 정부는 성과주의 예산제도 시범실시 경험이 있는 부처부터 단계적으로 성과관리제도를 도입하고 있다. 조세지출을 재정지출과 연계하여 운용함으로써 자원배분의 효율성을 제고한다는 조세지출예산제도의 도입 목적을 고려할 때 조세지출에 대한 성과관리 역시 이루어질 필요가 있다. 이를 위해 조세지출을 도입하고자 할 때에는 조세지출을 통해 달성하고자 하는 목표를 지표화하여 제시하도록 해야 한다. 이는 향후 기한이 완료된 조세지출의 존속 여부를 심사하는 데 있어 기초 자료로 사용할 수 있을 것이다.

나. 기타 정책과제

(1) 조세지출보고서의 제출시기

「국가재정법안」에는 「조세지출보고서」 제출시기를 분명히 명시해야 한다. 제출 시기는 현재 예산안 심의 기간에만 제출되고 있는 것을 결산안 제출시기와 예산안 제출시기에 제출하는 것으로 전환한 필요가 있다. 즉 우선 전년도

실적치에 대한 「조세지출보고서」가 결산시기에 제출되고, 올해 예측치 및 내년도 전망치가 예산안과 함께 제출되도록 하는 것이다. 이를 통해 전년도 실적치에 대한 결산이 다음년도 전망치에 대한 심의와 연계되는 환류시스템(feedback system)을 구축할 수 있을 것이다.

(2) 조세지출의 분류

현재 「조세지출보고서」에서는 조세지출금액을 기능별, 세목별, 감면방법별로 구분하여 제시하고 있다. 이중 기능별 분류에 의한 조세지출규모를 가급적 통합재정 세출의 기능별 분류와 일치시킬 필요가 있다. 현재 1999년부터 제시되고 있는 기능별 분류는 일반회계 세출예산상의 항목을 기준으로 하고 있다. 하지만 향후 재정운용이 통합재정 기준으로 이루어진다는 점을 고려할 때 조세지출의 기능별 분류 역시 통합재정 기준으로 바뀔 필요가 있다.

(3) 조세지출보고서의 포괄범위

「조세지출보고서」에 지방세 감면 내용을 포함하는 것의 타당성에 대한 검토가 이루어져야 한다. 현재 「조세지출보고서」에는 국세감면 내용만이 포함되어 있다. 이는 조세지출예산제도의 단계적 도입을 추진하는 과정에서 조세지출 작성이 상대적으로 쉬운 직접세, 간접세, 관세 등 국세가 우선시되었기 때문이다. 이제 「조세지출보고서」에 대부분의 국세를 포괄하고 있기 때문에 지방세의 포함여부에 대해 검토해 볼 시기가 되었다. 이미 오래전부터 행정자치부(구 내무부) 내부 자료로 지방세 감면 자료를 작성해 오고 있는 것으로 알려져 있기 때문에 지방세 지출 금액을 작성하는 데 커다란 어려움은 없을 것으로 보인다.

V. 결론

조세지출은 간편하고 비용이 덜 든다는 점 때문에 경제성장과정에서 주요한 정부 정책 중 하나로 사용되어 왔다. 그리고 경기부양 등으로 인해 정부지출에 대한 수요가 증가함에도 불구하고 외환위기 이후 지속적으로 증가해 온 조세부담률을 더 이상 높이기 어려운 현재와 같은 상황에서는 조세지출이 더욱 선호될 가능성이 높다. 그런데 조세지출은 세수손실, 세제의 복잡화, 세 부담의 불평등, 시장기능의 저해 등의 부작용을 갖고 있다. 따라서 정부가 소비, 투자 등 민간부문의 특정 행위를 촉진시키기 위해 조세지출을 사용하려고 할 때에는 주의할 필요가 있다.

이에 본 연구에서는 조세지출의 효율적인 운용방안 및 조세지출예산제도의 효과적이고 효율적인 운용을 위한 정책과제를 검토하였다. 본 연구의 결과를 요약하면 대략 다음과 같다.

정책수단으로서 조세지출의 활용은 외부효과로 인한 자원배분의 왜곡을 치유하는 데에 한정하여 사용될 필요가 있으며, 가격탄력성이 낮은 재화에 대한 조세감면은 가급적 시행하지 않는 것이 좋다. 그리고 조세지출은 그 혜택이 특정 산업이나 과세계급에게 돌아가는 특징이 있기 때문에 정부정책이나 조세의 중립성이 중요한 시점이라면 조세지출을 사용할 때 주의할 필요가 있다.

조세지출의 효율적인 운용을 위해서는 일몰규정의 실효성을 강화하고, 신규조세지원을 제한하기 위해 재정지출과 조세지출을 포괄하는 지출규모 한도제를 도입할 필요가 있다. 그리고 조세지출과 재정지출이 연계성을 강화하기 위해 조세지출 관리시스템을 변화시켜야 한다.

조세지출예산제도와 관련하여서는 최근 이루어지고 있는 재정제도 개혁과 조세지출예산제도가 연계되어야 한다. 이를 위해 다음과 같은 내용이 「국가재정법안」에 포함되어야 한다. 첫째, 총액배분 자율편성 제도를 운용하면서 총액배분 시 예산과 기금뿐만 아니라 조세지출이 동시에 고려되어야 한다. 둘째, 조세지출과 재정지출의 연계 운용을 통한 자원의 효율적 분배를 달성하기 위해 「조세지출보고서」는 최소한 다음년도 전망치까지 작성되어야 한다. 또한 국가

재정운용계획과 연동하여 향후 3-5년간의 전망치를 작성하는 문제가 고려되어야 한다. 이를 위해 향후 5년간의 조세지출규모 추계치를 조세지출예산에 반영하고 있는 미국의 예를 보다 자세히 검토하고, 조세지출 추계 방법 등에 관한 연구가 이루어져야 한다. 셋째, 조세지출에 대한 성과관리 역시 재정지출과 마찬가지로 이루어져야 한다.

이외에도 「국가재정법안」에는 「조세지출보고서」의 제출이 예산안 및 결산안 제출 시점에 이루어지도록 명시화되어야 하며, 조세지출의 분류 중 기능별 분류에 의한 조세지출규모는 가급적 통합재정 세출의 기능별 분류와 일치시켜야 한다. 그리고 마지막으로 「조세지출보고서」에 지방세 감면 내용을 포함하는 것의 타당성이 검토되어야 한다.

참고문헌

1. 국회예산결산특별위원회, “조세지출예산제도의 확립,” 「2002년도 입법연구논문집」, 서울, 국회사무처, 2002.
2. 노영훈, “성공적 조세개혁을 위한 접근방법론,” 「재정포럼」, 3월호, 서울, 한국조세연구원, 2002.
3. 박기백, “기준조세체계와 조세지출-소득세,” 「재정포럼」, 6월호, 서울, 한국조세연구원, 1999.
4. 박기백·정재호, 「조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구」, 서울, 한국조세연구원, 2003.
5. 이영조·오시환, “조세지출예산도입을 위한 분류체계의 개발,” 「한국행정논집」, 제 11권 제 2호, 한국행정학회, 1999
6. 이재우, “코즈 정리의 법경제학적 쟁점연구,” 「경제연구」 제21권 제2호, 한국국민경제학회·한국경상학회, 2003.
7. 이준구, 「재정학」, 제2판, 서울, 다산출판사, 1999
8. 이해현, “조세지출예산제도에 관한 소고,” 「행정정책논집」, 제 5권 제 1호, 한국행정정책학회, 2003
9. 임봉옥, 「공공경제학」, 제2판, 서울, 지샘, 2000.
10. 임주영, 「조세지출예산제도의 도입에 관한 연구」, 한국조세연구원, 1997.
11. 재정경제부, 「조세지출보고서」, 각 연도.
12. 차병권·최광, 「조세지출예산제도와 재정운용」, 한국재정학회, 1988.
13. 최광, 「조세지출예산제도 도입방안 연구」, 한국개발연구원, 1990.
14. 최광·이기환, “예산제도개혁과 조세지출예산제도의 도입,” 「감사」, 45호, 1996.
15. 현진권, “우리나라 조세정책에 대한 OECD의 평가,” 「재정포럼」, 2월호, 서울, 한국조세연구원, 2001.
16. Boadway, Robin and Flatters, Frank, “Tax expenditures and Alternatives for Evaluating Government Activities Conducted Through the Tax System,” Neil Bruce(ed.) *Tax Expenditures and Government Policy*, Queen’s University, Kingston, Ontario, 1988.
17. Coase, R. H., “The Problem of Social Cost,” *Journal of Law and Economics* 3, 1960.

18. Dalsgaard, Thomas, "The Tax System in Korea: More Fairness and Less Complexity Required," *Economic Department Working Papers* no. 271, OECD, 2000.
19. OECD, *Tax Expenditure: a review of the issues and country practices*, OECD, 1984.
20. OECD, *Tax Expenditure: Recent Experiences*, OECD, 1996.
21. OECD, *Economic Surveys: Korea*, OECD, 2000.
22. Pigou, A. C., *The Economics of Welfare*, London Macmillan, 1918.
23. Surrey, Stanley S., "Tax Incentives as a Device for Implementing Government Expenditure," *Harvard Law Review*, vol 83, 1970.



발 간 등 록 번 호

31-9700232-000179-14

ISBN 89-91444-10-5 93320