

주요국의 조세제도

－ 미국 편 (Ⅱ) －

2011. 4.

연구진

연구책임자

장근호 홍익대학교 국제경영학과 교수

서 언

미국은 1776년 13개 주로 구성된 독립국가로 출발하여 19~20세기에 37개 주를 추가하여 오늘날의 정치·경제 대국이 되었다. 독립 직후에는 각 주가 각자의 헌법을 제정하였고 연방 차원의 중앙행정기구도 없었으나 납세, 외교, 국방, 상거래 등에서 각 주가 독립적으로 행동하여 혼란이 발생하자 중앙정부의 필요성이 대두되었고, 이에 1787년 연방헌법을 제정하기에 이른다. 미국의 지방정부는 50개의 주정부를 비롯하여 약 89,500개에 이르는 수많은 지방자치단체와 특별자치구로 구성되어 있다. 이들 지방정부는 해당 지역에서 각자 나름대로 세금을 부과하고 그 대신 교육, 보건, 경찰, 상하수도, 도로 등 일반적인 공공서비스를 주민에게 제공한다.

연방주의국가인 미국은 현재 연방정부와 주정부가 독립된 과세권을 가지고 있다. 주정부는 개인소득과 법인소득을 포함함 소득세 그리고 일반판매세를 부과하고 기초자치단체는 재산세를 위주로 하여 개별판매세와 다양한 물품과 사업서비스에 세금 또는 수수료를 부과하고 있다. 이와 같이 미국의 수많은 지방자치단체는 자체적인 과세권을 갖고 다양한 세금을 부과하고 있기 때문에 미국의 지방세에 대한 이해는 미국의 조세제도 전반을 이해하는 데 있어서 매우 중요하다. 하지만 우리나라에는 아직까지 미국의 지방세에 대한 전반적인 개요서를 찾아보기는 쉽지 않은 것이 현실이다. 본 보고서는 2009년에 발간된 『주요국의 조세제도 미국편(Ⅰ)』의 후속편으로 작성된 것으로서, 『미국편(Ⅰ)』에서는 연방정부에서 주로 과세하는 개인소득세와 법인세 및 유산 및 증여세 등을 다루었고, 이번 『미국편(Ⅱ)』에서는 지방정부에서 주로 과세하는 소비세와 재산세 및 기타 과세항목에 관한 내용을 다루고 있다.

본 보고서는 미국의 지방세 대부분을 담기 위해 노력하였으나 지면의 부족 및 시간상의 제약으로 인해서 부족한 부분이 있다. 또한 가급적 최신 내용을 수록하기 위하여 노력하였지만, 사회·경제 상황에 따라 세제의 변화가 빈번하고 각 기초자치단체에 과세권이 있는 지방세의 특성상 가장 최신 내용을 본 보고서에 반영하는 데에는 한계

가 있었다. 따라서, 본 보고서는 미국의 지방세에 대한 최소한의 길라잡이임을 밝히며, 보다 정확하고 구체적인 사항은 미국 각 지방정부의 출판물 및 홈페이지와 관련 법령을 참조할 것을 권장한다. 특히 민감한 사안에 대해서는 반드시 관련 법령을 통해서 확인할 필요가 있으며 불명확한 부분에 대해서는 관련 세무전문가의 도움을 받을 것을 강조하고자 한다.

본 보고서는 홍익대학교 장근호 교수가 집필하였다. 저자는 보고서 작성 과정 중에 있었던 세미나 등에서 유익한 조언을 해 준 본원의 세법연구센터 연구원들과 교정 및 편집에 수고한 이신정 연구행정원에게 감사를 전한다. 또한 본 보고서 작성의 최종 단계에서 감수를 통하여 보고서의 질을 높이는 데 크게 도움을 준 삼일회계법인의 관계자께도 감사를 전한다.

끝으로, 본 보고서의 내용은 저자 개인의 의견으로서 한국조세연구원의 공식적인 견해와는 무관함을 밝혀둔다.

2011년 4월

한국조세연구원

원장 원 윤 희

목 차

제1편 총론	15
Ⅰ. 지방세의 역사적 배경	15
1. 지방세의 기원과 변천	15
2. 주정부 소득·판매세 구조(1961년)	23
Ⅱ. 헌법상 지방세 과세요건	37
1. 적정 절차 조항(Due Process Clause)	37
2. 상업조항(Commerce Clause)	42
3. 동등보호 조항(Equal Protection Clause)	45
4. 주헌법상의 요건	46
Ⅲ. 지방세 과세체계	49
1. 현행 과세구조	49
2. 세목별 체계	60
Ⅳ. 지방정부 수입체계	71
1. 정부단위별 세수 변천	71
2. 지방정부 수입 변천	87
3. 주별·세목별 수입구조	116

제2편 개별 지방세	173
I. 세목별 총론	173
1. 지방세 유형	173
2. 소득세 산정방식	176
3. 과세관할권: 연관성(nexus)	179
II. 개인소득세	188
1. 연방정부 소득세와의 관계	188
2. 소득세 산정 · 신고	195
3. 소득세 과세행정	223
III. 법인세 등 기타 사업세	239
1. 사업소득에 대한 과세 관할권	239
2. 법인세의 산정	246
3. 법인세 과세행정	266
4. 기타 사업체 소득 과세	277
IV. 일반판매세	289
1. 과세 개념과 원칙	289
2. 과세방식	325
3. 비과세 · 면세대상	352
4. 일반판매세 과표 · 세율	388
5. 일반판매세 과세행정	404
V. 개별판매세	418
1. 서론	418
2. 주요 개별판매세	422

3. 기타 개별판매세	449
VI. 재산세	464
1. 서론	464
2. 과세원칙	471
3. 개인자산	478
4. 부동산	496
5. 자산 평가방식	514
6. 재산세 과세행정	522
7. 개별 주 재산세	538
VII. 유산·증여·상속세	551
1. 연방정부 유산세와의 관계	551
2. 주정부 유산·상속세	553
3. 개별 주 유산 관련 세제	559
제3편 조세절차법	566
I. 연방정부	566
1. 서론	566
2. 국세청 업무 지표	583
3. 과세행정 개관	593
4. 신고 납부	619
5. 세무조사·항소·징수	642
6. 가산세 등 벌금	661
II. 지방정부 : 뉴욕 주	673
1. 서론	673

2. 신고·환급	675
3. 세무조사·부과·징수	679
4. 가산세 등 벌금	684
5. 납세자 구제	688
참고문헌	691

표목차

제1편

〈표 1-I-1〉 주요 지방세 최초 도입연도	16
〈표 1-I-2〉 개별 주의 주요 세목 도입연도	18
〈표 1-I-3〉 국내총생산 대비 연도별 지방정부 세입(1902~1960년)	25
〈표 1-I-4〉 연도별 주정부 세목별 수입 비중(1902~1960년)	27
〈표 1-I-5〉 주별 일반판매세 도입연도와 세율(1961년)	30
〈표 1-I-6〉 주정부 개인소득세의 주요 특성(1961년)	35
〈표 1-III-1〉 주별 정부유형과 수	51
〈표 1-III-2〉 미국 지방정부 주요 세목의 유형과 과표	53
〈표 1-III-3〉 주정부 개인소득세 및 법인세 최고세율	54
〈표 1-III-4〉 주별 주요 세목의 구성(2006년)	56
〈표 1-III-5〉 지방정부 세목 분포	58
〈표 1-IV-1〉 국내총생산과 단위 정부별 총수입(1948~2007년)	73
〈표 1-IV-2〉 정부단위별 실효세율(1900~2006년)	76
〈표 1-IV-3〉 정부 세입 구성비(1929~2003년)	81
〈표 1-IV-4〉 행정부 총수입과 부문별 수입(1950~2007년)	84
〈표 1-IV-5〉 연방과 지방정부 수입구조 비교(1950~2007년)	86
〈표 1-IV-6〉 지방정부 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)	88
〈표 1-IV-7〉 주정부 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)	89
〈표 1-IV-8〉 기초자치단체 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)	90
〈표 1-IV-9〉 지방정부 수입내역과 비중(2007년)	93

〈표 1-IV-10〉 연도별 지방정부 조세수입 구성비	96
〈표 1-IV-11〉 지방정부 세목별 수입 추이(1930~2007년)	97
〈표 1-IV-12〉 지방정부 수입과 지출(1929~2008년)	98
〈표 1-IV-13〉 주정부 세목별 수입 추이(1902~2007년)	99
〈표 1-IV-14〉 미국 기초자치단체 세목별 수입 추이(1902~2005년)	101
〈표 1-IV-15〉 정부단위별 지방정부 총수입(1977~2007년)	103
〈표 1-IV-16〉 개인소득 대비 지방정부 수입 비중(1977~2007년)	104
〈표 1-IV-17〉 개인소득 대비 연도별 지방정부 수입 및 지출 비중 (1977~2007년)	107
〈표 1-IV-18〉 지방정부 총수입과 항목별 구성: 비중기준(1977~2007년)	109
〈표 1-IV-19〉 지방정부 총수입과 항목별 구성: 금액기준(1977~2007년)	110
〈표 1-IV-20〉 주정부 총수입과 항목별 구성비(1977~2007년)	113
〈표 1-IV-21〉 주정부 세입구성(1992~2008년)	114
〈표 1-IV-22〉 기초자치단체 총수입과 항목별 구성비(1977~2007년)	115
〈표 1-IV-23〉 연도별 1인당 지방정부 조세부담(1977~2008년)	117
〈표 1-IV-24〉 총지방세 부담(2008년 기준)	119
〈표 1-IV-25〉 1인당 지방정부 세입(1977~2007년)	121
〈표 1-IV-26〉 주별 지방정부 수입 구성비(2007년 기준)	124
〈표 1-IV-27〉 지방정부의 개인소득 대비 수입 구성비(2007년 기준)	129
〈표 1-IV-28〉 지방정부 재정수입 내역(1980~2008)	133
〈표 1-IV-29〉 주정부 세입의 세목별 구성비(2008년)	137
〈표 1-IV-30〉 정부 단위별 간접세 추이(1929~2008년)	141
〈표 1-IV-31〉 주정부별 판매세 1인당 징수액(2007년)	144
〈표 1-IV-32〉 주정부 개별판매세의 세수비중(2008년)	148
〈표 1-IV-33〉 주정부 등록세 세수비중(2008년)	152
〈표 1-IV-34〉 주정부 기타세 세수비중(2008년)	154
〈표 1-IV-35〉 기초자치단체 세수구조(2007년)	157
〈표 1-IV-36〉 기초자치단체 개별판매세(2007년)	161

〈표 1-IV-37〉 재산 관련 세금 징수액(2007년)	164
〈표 1-IV-38〉 재산세 납부액 등 주택관련 지표(2008년 기준)	167
〈표 1-IV-39〉 주별 복권수입(2007년)	170

제2편

〈표 2-I-1〉 다수의 주에서 영업하는 주식회사 법인세 산정방식	178
〈표 2-I-2〉 연방법에 따라 소득세 과세가 허용 혹은 금지되는 거래행위	182
〈표 2-II-1〉 주정부 소득세 주요지표(2010년)	192
〈표 2-II-2〉 연방 소득세 규정 대비 자본(양도)소득에 대한 지방 법인세 과세상 차이	202
〈표 2-II-3〉 주정부 개인소득세: 항목별 공제 허용항목(2006년)	209
〈표 2-II-4〉 주별 소득세율(2009)	213
〈표 2-II-5〉 주정부 소득세: 인적 공제항목 (2006년)	219
〈표 2-III-1〉 주별 법인세율(2009년)	253
〈표 2-III-2〉 다수 주에서 영업하는 업체 소득 배분방식 (Apportionment Formula)	262
〈표 2-IV-1〉 수입·지출제한(2008)	324
〈표 2-IV-2〉 서비스 업종의 과세 여부(2009년)	338
〈표 2-IV-3〉 주별 과세대상 서비스(2007년 기준)	350
〈표 2-IV-4〉 품목별 일반판매세 면세 여부(2009년)	355
〈표 2-IV-5〉 2009 State Sales Tax Holidays	359
〈표 2-IV-6〉 특정유형 거래에 대한 일반판매세 면세 여부(2009년)	369
〈표 2-IV-7〉 주별 일반판매세 세율(2009년 기준)	389
〈표 2-IV-8〉 주별 판매세 세율·과표기준과 감면율(액)	393
〈표 2-IV-9〉 각종 거래조건의 일반판매세 과표 제외 여부(2009년)	395

〈표 2-IV-10〉 각종 거래조건의 과세시점과 공제 허용 여부(2009년)	398
〈표 2-IV-11〉 운송 수수료와 자동판매기 과세 여부(2009년)	400
〈표 2-IV-12〉 자료보존기간(2009년)	408
〈표 2-IV-13〉 징수비용 할인(2009년)	413
〈표 2-V-1〉 주정부별 개별소비세율(2009년 기준)	419
〈표 2-V-2〉 주정부 증류주 세율(2008년)	423
〈표 2-V-3〉 포도주 세율(2008년)	425
〈표 2-V-4〉 주정부 맥주세율(2008년)	427
〈표 2-V-5〉 주정부 담배세 세율	431
〈표 2-V-6〉 주별 유류세 세율(2008년)	436
〈표 2-V-7〉 정보통신세(Telecom Tax) 실효세율	447
〈표 2-VI-1〉 형태에 따른 자산의 구분	466
〈표 2-VI-2〉 주택가격 대비 실질 세부담 비율(중앙값 기준)	469
〈표 2-VI-3〉 주별 부동산 양도세(real estate transfer tax/ Deed Recordation tax)	470
〈표 2-VI-4〉 재산세 과세대상 자산(2009년)	480
〈표 2-VI-5〉 주별 개인자산의 평가기준	492
〈표 2-VI-6〉 주별 부동산에 대한 정의	498
〈표 2-VI-7〉 주별 농경지 평가기준	504
〈표 2-VI-8〉 주별 부동산 평가기준	510
〈표 2-VI-9〉 재산세 평가기준과 기한(2009년)	521
〈표 2-VI-10〉 자산 분류와 이에 따른 평가비율(assessment ratio)	529
〈표 2-VI-11〉 자산 분류와 이에 따른 세율	531
〈표 2-VI-12〉 주별 부동산 재산세 최고·최저세율 및 평가기준	532
〈표 2-VI-13〉 주요 도시 거주주택 재산세 실효세율(2007년)	534

〈표 2-VII- 1〉 뉴욕주 증여세 세율	562

제3편

〈표 3-I-1〉 연방세법의 근거와 권위	567
〈표 3-I-2〉 연방세 법령의 권위	568
〈표 3-I-3〉 내국세법 주요 세목별 목차	569
〈표 3-I-4〉 미국 법원체제	577
〈표 3-I-5〉 내국세법과 재무성 규정 낱말(단어) 수의 변천(1955~2005년)	580
〈표 3-I-6〉 연방정부 소득세 납세 이행비용 추정(1990~2015년)	582
〈표 3-I-7〉 미국 주요 세목의 유형과 과표	584
〈표 3-I-8〉 세목별 내국세 징수액과 환급액(2009년)	585
〈표 3-I-9〉 유형별 국세 신고 건수	586
〈표 3-I-10〉 세무조사 및 조사결과(2008~2009년)	588
〈표 3-I-11〉 체납 신고에 관한 IRS 징수활동 내역(2006~2009년)	590
〈표 3-I-12〉 내국세 징수액 및 세수 대비 비용 (1971~2009년)	591
〈표 3-I-13〉 전자신고 비율	592
〈표 3-I-14〉 업체별 세금신고서	622
〈표 3-I-15〉 개인 사업자와 관련된 세금 항목	626
〈표 3-I-16〉 장부기록 보관기간	641
〈표 3-I-17〉 내국세법 위반에 따른 각종 가산금과 형벌	664
〈표 3-I-18〉 민사 벌금 부과금액, 경감액 및 각 사유별 비중(2009년)	671

그림 목차

제1편

[그림 1-IV-1] 국내총생산 대비 조세수입 비중(1929~2003년)	79
[그림 1-IV-2] 국내총생산 대비 지방정부의 수입 비중(1977~2006년)	95

제1편 총 론

I. 지방세의 역사적 배경

1. 지방세의 기원과 변천

가. 지방세의 기원¹⁾

미국이 영국 식민지로 있었던 당시 일반 행정, 도로 그리고 교도소 이외에는 재원이 필요하지 않았고 또한 세금보다는 수수료, 벌금 혹은 개인적인 서비스 제공을 선호하였다. 세금 징수가 필요한 경우 지방의 정치·경제적 특성에 따라 재산, 인두, 등록 그리고 소비에 관한 과세가 이루어졌다.

한 예로 뉴잉글랜드 주의 경우 대부분의 주민이 땅을 소유하고 있었으므로 인두세(poll tax) 이외에도 토지의 양과 질에 따라 토지로부터 생산된 물품에 대하여 재산세가 부과되었다. 이 밖에 도시에 거주하는 주민의 경우 직업 종류에 따라 일종의 인두세인 직업세(faculty tax)도 도입되었다. 반면 귀족적 계층이 대규모 토지를 보유한 남부에서는 재산세가 중요한 역할을 하지 못하였고 노예제로 인하여 인두세도 유지되기 어려웠다. 따라서 남부에서는 수출입품에 대한 소비세가 주요 세목으로 떠오르게 되었다.

1619년 버지니아 주에서 처음으로 인두세 형태로 식민지 세금이 부과되었다. 인두세는 직업이나 보유 자산규모와 상관없이 자유 시민에게 부과되었다. 노예에 대한 인두세는 재산세의 형태로 부과되었다. 인두세는 매우 단순하게 이행될 수 있지만 소득

1) Edward T. Howe and Donald J. Reeb, *The Historical Evolution of State and Local Tax Systems*, State University of New York at Albany.

이 적은 계층에게는 부담이 된다. 버지니아 주는 또한 인두세를 납부하지 않고 사망한 사람의 유산에 대하여 과세함으로써 자산세 부과 가능성을 보여주었다. 1634년 매사추세츠 주는 주변에 위치한 식민지에서 유산에 대하여 처음 직접 과세하였고 자산의 형태가 확대됨에 따라서 토지 이외에도 건축물, 가축과 이외 유형 개인자산에 대하여 재산세가 부과되기 시작하였다. 이들 자산은 지방정부가 자의적으로 평가하여 차별적인 과세를 하였다.

〈표 1-1-1〉 주요 지방세 최초 도입연도

세목	연도	주
특별법인세		
은행	1805	조지아
보험	1824	뉴욕
상속세	1826	펜실베이니아
소득세(현대적 의미)	1911	위스콘신
자원세(Severance)	1915	캘리포니아
개별판매세		
유류세	1919	콜로라도, 뉴멕시코, 노스다코다, 오리건
담배세	1921	아이오와
증류주세	1933	애리조나, 콜로라도, 델라웨어, 인디애나, 매릴랜드, 매사추세츠, 뉴저지, 뉴욕, 로드아일랜드
일반판매세	1932	미시시피

자료: Advisory Commission on Intergovernmental Relations, *Significant Features of Fiscal Federalism*, Volume 1, U.S. government Printing Office, 1994 and M. Slade Kendrick, *Public Finances, Principles and Problems*, The Riverside Press, 1951.

플리머스에서는 1643년 특정 직업군에 대하여 추정된 소득(임금과 이윤 및 기타소득)을 기준으로 직업세(faculty tax)을 부과하였고 다른 식민지로 전파되어 코네티컷, 매사추세츠와 사우스캐롤라이나 주에서 직업세를 통하여 상당한 세금을 징수하였다.

직업세는 자산 이외 다른 형태의 소득 창출에 대하여 세금이 적용될 수 있음을 보여준 사례이다. 관세는 특정 제품 이외 담배, 밀, 목제품과 증류주에 부과되었는데 매사추세츠, 뉴욕, 사우스캐롤라이나 주와 버지니아 주가 관세에 많이 의존하였다. 등록세는 1641년 매사추세츠 주에서 비버와 모피에 처음 부과된 이래 선술집이나 행상인에도 적용되었다. 마지막으로 소비세는 주류나 과일, 마차 등 사치품에 부과되었다. 세금은 개인 서비스, 물품, 토지, 주화, 지폐 등의 다양한 형태로 납부되었다.

19세기 미국의 독립으로 연방헌법에 따라 교역제품에 대한 소비세가 연방정부의 세목으로 지정되면서 남부 지역은 토지세와 함께 농업 이외 각종 직업에 대한 등록·사업세가 재정 수요를 담당하였다. 반면 북부의 경우 재산세 이외에 산업 발전에 따라 사업체의 순소득에 부과되는 영업세(franchise tax)가 도입되었다. 이 밖에도 다양한 자산에 대하여 일반 재산세를 대체하는 세목이 개발되었다. 우선 전기나 철도 등 여러 지방에 걸쳐 자산이 분산된 업체에는 공공서비스세(public utilities), 천연자원이 많은 지역은 자원세(severance tax) 그리고 보험회사의 경우에는 보험료세 혹은 일부 지방에서는 금융기관에 대하여 세금을 부과하였다.

나. 세목별 기원

(1) 일반 재산세(1900년 이전)

1789년에 연방헌법이 제정되면서 지방정부는 관세를 징수할 수 없었지만 그 이외 지방세제는 식민지 시대와 큰 차이가 없었다. 1796년 16개 주의 세금체제 특히 재산세를 조사한 올리버 월컷(Oliver Wolcott)에 의하면 재산세 과표 대부분은 토지와 건축물 등 부동산으로 구성되고 이외 일정 자산(가구 소유의 유형자산과 부채이자수입)이 추가되었다. 재산세 이외에는 등록세, 공공토지 매각 그리고 투자소득세가 주정부의 재원이 되었고 형평성 문제로 인하여 인두세와 직업세 사용은 점차 감소하였다.

1789~1820년 사이에 서부지역으로 경제활동이 확대됨에 따라서 법인으로 간주된 은행과 보험회사에 대한 부동산세가 모든 주정부에서 부과되었다. 일부 주에서는 무형 개인자산에 대한 특별법인세 형태의 과세가 시도되었다. 즉, 은행 자본주식세가

1805년 조지아 주를 필두로 뉴저지, 매사추세츠 주에서 부과되었고 펜실베이니아 주와 오크하이오 주는 은행 배당세를, 뉴욕과 뉴저지 주는 역외 보험수수료에 대한 보험세를 부과하였다. 운하나 도로 등 사회간접자본 투자를 위하여 채권을 발행한 주정부는 1937년 경제위기에 직면하여 채무상환에 필요한 재원으로 재산세를 인상하고 특별법인세와 등록세를 강화하였고 상속세와 소득세도 부과하기 시작하였다.

버지니아 주는 1842년 운송업체 이익배당에 대하여 과세하였고 코네티컷 주는 1849년 비거주자 철도주식에 대하여 세금을 부과하였다. 상속세는 1826년 펜실베이니아 주와 1828년 루이지애나 주에서 시작하여 버지니아, 매릴랜드, 노스캐롤라이나, 앨라배마 주로 확산되었다. 이외 제한된 형태의 소득세가 1840년 펜실베이니아, 1842년 매릴랜드, 1843년 버지니아, 앨라배마 주 그리고 1845년 플로리다 주에서 시작되었으나 무형자산에 대한 과세라는 인식과 과세행정상의 어려움으로 세금 징수가 어려웠다.

1820년경 일부 주에서는 재산세 개혁을 통하여 모든 과세대상 자산에 균일세율을 적용하는 일반적 재산세를 시도하였다. 다만 토지와 달리 유무형 개인자산은 이동이 가능하므로 과세하기가 어려웠다. 19세기 중반 산업화가 진행되면서 상당수 재산이 면제 혹은 과소 신고되거나 저평가되고 있다는 비판이 증대되면서 일반 재산세가 거주, 상업, 산용용 자산에 대하여 불공평한 세부담을 야기하게 되었다.

〈표 1-1-2〉 개별 주의 주요 세목 도입연도

	개인소득세	법인세	일반판매세	취발유세	담배세	증류주세 ¹⁾
Alabama	1933	1933	1936	1923	1935	-
Alaska	-	1949	-	1946	1949	1959
Arizona	1933	1933	1933	1921	1935	1933
Arkansas	1929	1929	1935	1921	1929	1935
California	1935	1929	1933	1923	1959	1935
Colorado	1937	1937	1935	1919	1964	1933
Connecticut	1991 ³⁾	1915	1947	1921	1935	1937
Delaware	1917	1957	-	1923	1943	1933
Florida	-	1971	1949	1921	1943	1935
Georgia	1929	1929	1951	1921	1937	1937
Hawaii	1901	1901	1935	1932	1939	1939
Idaho	1931	1931	1965	1923	1945	-
Illinois	1969	1969	1933	1927	1941	1934
Indiana	1963	1963	1933	1923	1947	1933
Iowa	1934	1934	1933	1925	1921	-
Kansas	1933	1933	1937	1925	1927	1948
Kentucky	1936	1936	1960	1920	1936	1934
Louisiana	1934	1934	1938	1921	1932	1934
Maine	1969	1969	1951	1923	1941	-
Maryland	1937	1937	1947	1922	1958	1933
Massachusetts	1916	1919	1966	1929	1939	1933
Michigan	1967	1967	1933	1925	1947	-
Minnesota	1933	1933	1967	1925	1947	1934
Mississippi	1912	1921	1930	1922	1932	1966
Missouri	1917	1917	1934	1925	1955	1934
Montana	1933	1917	-	1921	1947	-
Nebraska	1967	1967	1967	1925	1947	1935
Nevada	-	-	1955	1923	1947	1935
New Hampshire	1923 ²⁾	1970	-	1923	1939	-
New Jersey	1976	1958	1966	1927	1948	1933
New Mexico	1933	1933	1933	1919	1943	1934
New York	1919	1917	1965	1929	1939	1933
North Carolina	1921	1921	1933	1921	1969	-
North Dakota	1919	1919	1935	1919	1927	1936
Ohio	1971	1971	1934	1925	1931	-
Oklahoma	1915	1931	1933	1923	1933	1959
Oregon	1930	1929	-	1919	1965	-
Pennsylvania	1971	1935	1953	1921	1937	-
Rhode Island	1971	1947	1947	1925	1939	1933
South Carolina	1922	1922	1951	1922	1923	1935
South Dakota	-	-	1933	1922	1923	1935

〈표 1-1-2〉의 계속

	개인소득세	법인세	일반판매세	취발유세	담배세	증류주세 ¹⁾
Tennessee	1931 ²⁾	1923	1947	1923	1925	1939
Texas	-	-	1961	1923	1931	1935
Utah	1931	1931	1933	1923	1923	-
Vermont	1931	1931	1969	1923	1937	-
Virginia	1916	1915	1966	1923	1960	-
Washington	-	-	1933	1921	1935	-
West Virginia	1961	1967	1933	1923	1947	-
Wisconsin	1911	1911	1961	1925	1939	1934
Wyoming	-	-	1935	1923	1951	-

주: 1) 주류업체를 소유 운영하는 주는 제외

2) 뉴햄프셔와 테네시 주는 이자와 배당소득에만 과세

3) 개인소득세는 1991년부터 부과: 그 이전에는 양도소득과 배당소득에만 부과

자료: Tax Foundation

철도회사 배당이나 주식에 대한 과세에서 벗어나 위스콘신 주가 1854년 처음 철도 매출에 대한 수입세를 부과하였다. 버지니아 주도 우편, 전신회사에 대한 수입세(gross receipt tax)를 부과하였고 조지아 주는 1858년 총이익세를 부과하기 시작하였다. 이외 오크하이오 주는 1862년 전신회사 순수입에 대하여 과세하였다. 이러한 형태의 수입세는 나중에 전화, 가스 그리고 전기업체로 확대되었다.

1870년 연방정부 조사에 의하면 매릴랜드, 펜실베이니아, 뉴저지, 코네티컷, 델라웨어, 매사추세츠 6개 주에서 일반적인 재산세가 사용되었는데 다만 이들 주의 세입 절반 이상은 특별법인세와 등록세에서 창출되었다. 19세기 후반이 되면 산업발전에 따른 인구 증대와 도시화에 따라 의료, 사회복지, 교정 그리고 교육 등에서 정부지출이 증대되기 시작하였다. 이에 따라 1890년 이후 세금 징수를 위한 주 차원의 징세기관이 나타나기 시작한다. 1902년이 되어 전체 주 수입의 절반 이상이 재산세 이외 다른 세금에서 창출되는데 이즈음 재산세를 기초자치단체로 이전하는 움직임이 시작되었다(separation of revenue sources).

이 밖에도 주정부가 집행하는 특별세 세입도 기초자치단체와 공유하기도 하였다. 뉴욕 주는 19세기 말 다양한 특별세를 도입한 주로서 1880년 일부 법인회사와 합자회사에 대하여 주식 사업세를 그리고 보험료에 세금을 부과하였다. 이외 상속 담보(1885

년), 기업조직(1886년), 주류(1896년) 그리고 전기회사 매출과 배당(1899년)에 대하여 추가적인 세금을 부과하였다.

(2) 소득·판매세

20세기에 접어들면서 무형자산에 대한 과세에 어려움을 겪자 주정부는 재산을 세분하여 무형자산에 대하여 낮은 세율을 부과하는 방식을 채택하거나 소득세를 통하여 과세하기 시작하였다. 1911년 위스콘신 주가 처음 현대적 의미의 소득세법을 도입하여 주정부 차원에서 다양한 형태의 개인과 법인소득에 대하여 신고서(information returns)를 기준한 소득세를 부과하였다.

이후 미시시피(1912), 코네티컷(1915), 버지니아(1915), 매사추세츠(1916), 델라웨어(1917), 미주리(1917), 몬태나(1917), 노스캐롤라이나와 노스다코타(1919), 그리고 뉴욕(1919) 주 등으로 소득세가 확산되었다. 1920년대 재산세율 인상과 1930년대 재산세 수입의 급감 그리고 무형자산에 대한 과세 노력으로 1940년에 이르러 33개 주가 개인 그리고/혹은 법인에 대하여 소득세를 부과하였다. 1991년 코네티컷 주는 임금과 급여에 대하여 세금을 부과하는 41번째 주가 되었다. 주정부가 소득세를 부과하면서 재산세에 대한 의존도가 줄어들었고 1924년에 소득세를 비롯한 법인, 상속, 인두, 사업등록세 세수가 처음으로 전체 세입의 절반 이상을 차지하게 되었다.

완만한 누진세율에도 불구하고 소득세는 경제성장과 물가에 상대적으로 탄력적이어서 주정부의 중요한 재원이 되었다. 제2차 세계대전 이후 소득세를 원천징수하고 연방정부 소득세 규정과 부합되게 주정부 소득세 규정이 개선되었다. 식민지 시대부터 부과되었던 소비세는 유류, 담배 그리고 주류에 확대 적용되었다. 1919년 콜로라도, 뉴멕시코, 노스다코타 그리고 오리건 주에서 부과되기 시작한 유류세는 10년 동안 모든 주로 확산되었다. 유류세는 일반판매세로 대체되기 이전 1927~1944년 사이에 전체 주정부 세입 중 가장 중요한 세금이었다. 담배세는 1921년 아이오와 주가 처음 부과한 이래 1950년에 43개주가 도입하였다. 증류주에 대한 세금은 금주령이 종료된 이후 1933~1940년 사이에 30개 주가 도입하였다.

대공황으로 재산세와 법인세 수입이 줄어들게 되자 주정부는 기초자치단체에 대한

재원 마련을 위하여 넓은 세원과 저세율에 기초한 일반판매세를 성공적으로 도입하였다. 1932년 미시시피 주를 필두로 1938년까지 21개 주가 일반판매세를 도입하였고 제2차 세계대전 이후 교육재정을 위하여 일반판매세 사용이 확대되었다. 일반판매세는 그러나 역진성과 경기에 비탄력적인 성격 때문에 비판이 제기되기도 하였다. 토지나 수자원에서 채집된 천연자원의 가치나 수량에 따라 부과되는 자원세(Severance taxes)는 알래스카, 루이지애나, 몬태나, 뉴멕시코, 노스다코타 주와 와이오밍 주에서 상대적으로 중요하다.

(3) 기초자치단체: 재산세

역사적으로 보면 기초자치단체의 주된 세원은 재산세이며 1930년대 발생한 재산세 비중의 감소로 인하여 대도시를 중심으로 한 기초자치단체는 판매세나 소득세를 도입하기 시작하였다. 기초자치단체 차원에서 일반판매세는 재산세에 대한 불만이 팽배하면서 1934년 뉴욕시, 1936년 뉴올리언스에서 처음 도입되었다. 1994년에 33개 주에서 기초자치단체가 판매세를 도입할 수 있는 권한을 부여하였고 이 가운데 26개 주는 주 정부가 과세행정을 담당하며 3개 주에서는 기초자치단체가 직접 과세행정을 수행하고 있다. 기초자치단체 소득세는 1938년 필라델피아 주가 처음 부과한 이래 1992년에 펜실베이니아와 오키오 주를 중심으로 3,853개 기초자치단체가 도입하고 있다.

(4) 기타 수입

지방정부는 수수료와 공공토지 매각, 투자소득, 벌금, 복권수입 등 기타 일반수입을 통하여 재원을 조달한다. 미국 독립 직후에는 이러한 형태의 수입이 전체 수입의 절반 이상을 차지하였으나 최근에는 교육과 병원 서비스에 대한 수수료가 중요한 재원이 되었다.

연방정부가 제공하는 정부 간 지원은 1930년대와 1960~70년대에 이후 급증하였고 1978년 이후에는 실질 증가율이 둔화되었다. 대부분 지원은 사회보장성 의료비 지원, 소득보장, 교육 그리고 도로건설에 투입된다.

2. 주정부 소득·판매세 구조(1961년)²⁾

가. 주정부 세입과 조세구조의 변화(1902~1960년)

1930년대 대공황을 경험하면서 미국에서 지방정부의 역할이 정립되었고 이와 동시에 오늘날과 같은 세수구조가 정착되기 시작하였다. 우선 1902~1930년 사이에 지방세는 달러 기준으로 9배 증대되었고 국민총생산(GNP) 대비 약 2½ 증대된 바 있다. 주정부 세금이 연방정부를 포함한 전체 세금에서 차지하는 비중은 원래 $\frac{1}{7}$ 에 불과하였으나 1930년에 고속도로와 교육에 대한 지출이 증대되면서 그 비중이 $\frac{1}{4}$ 로 증가하였다. 이 과정에서 재산세의 중요성은 상대적으로 감소하고 자동차 관련 세금-등록세와 유류세는 팔목할 만큼 증가하였다. 또한 1911년에 위스콘신 주가 소득세를 도입한 이래 전체 주 가운데 약 $\frac{1}{4}$ 에 해당하는 주정부가 개인소득세와 법인세를 부과하기 시작하였는데 다만 소득세가 세입에서 차지하는 비중은 크지 않았다. 이외 연방정부의 공제조항으로 지방정부가 상속세나 유산세를 도입하는 경향을 보이게 되었다.

1930년대 대공황을 겪으면서 미국 지방세도 큰 변화를 경험하게 된다. 우선 정부수입이 급감하는 가운데 복지 수요가 늘어나면서 정부지출을 줄일 수 없었다. 우선 유류세나 수입세 수입은 어느 정도 안정적이었으나 소득세와 상속세 수입이 줄어들고 특히 재산세가 크게 감소하였다. 한 예로 1933년 당시 재산세 체납 비중은 약 20%에 달하였고 미시간 주는 그 비율이 40%까지 상승하였다.

이에 기초자치단체는 주정부에 재원을 의존할 수밖에 없어 주정부가 대신 부담하거나 주정부의 재산세 의존도를 줄였고 또는 새로운 세금을 부과하거나 다른 세금을 증대하였다. 즉, 1937년에 13개 주를 제외한 대다수 주에서 보편적인 세원을 갖는 세금을 도입하거나 법인 소득세를 도입하게 되었다. 그렇지 않은 주들은 재산세에 대한 최고세율을 인하하지 않거나 유류세가 목적세로 지정되지 않아 일반재원으로 사용이 가능한 주들이었다.

가장 큰 변화는 교육에 대한 지출 감소에 대한 우려로 일반판매세가 도입되었다는

2) Tax Foundation *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*, Project Notes No. 48, Jan 1962.

사실이다. 1921년 웨스트버지니아 주 그리고 1929년 조지아 주가 일반판매세를 처음 도입하였지만 대공황 당시 재산세 등 세수 급감에 따라 판매세 사용이 확대되었다. 1933년 11개 주가 판매세를 도입하였고 1934년 4개주, 1935년에 11개 주가 추가되었다. 일반판매세는 원래 일시적인 조치로 도입되었으나 10개 주만이 판매세를 폐지하거나 시효가 소멸되도록 내버려 두었다. 1960년에 34개 주가 일반판매세를 도입하게 되었고 1960년대에 위스콘신(1962), 매사추세츠와 버지니아(1966), 네브래스카(1967) 등 11개 주가 판매세를 새로 도입하거나 다시 적용하면서 1970년에는 45개 주가 판매세를 과세하게 되었다.

판매세는 웨스트버지니아 주 등에서 기업 직업세의 형태로 도입되어 다단계 세금에 해당하였으나 1930년 미시시피 주가 다단계 적용을 폐지하고 소매단계에 세금을 부과하면서 소비세 형태를 띠게 되었다. 이 당시 판매세는 서비스를 제외한 유형 개인자산에 부과되었고 기계설비도 부과대상에 포함되었다. 1937년 대법원이 역외지역에서 거주자에게 배송되는 물품에 사용세를 부과하는 워싱턴 주의 결정을 합헌으로 판정하면서 역외업체와 역내업체 사이에 불공평한 과세문제가 해소된 바 있다.

한편 1929~1937년 사이에 20개 주가 개인소득세를 도입하였고 법인세도 20개 주에서 부과되었다. 그 결과 6개 주를 제외한 모든 주가 판매세나 소득세를 통하여 정부지출을 충당하게 되었다. 그러나 이들 세원을 통한 수입이 충분하지 않아 주정부는 금주령을 폐지하고 주세를 부과하거나 주류 판매점을 직접 운영하였고 또한 담배세도 도입하기 시작하였다. 그러나 1940년을 기준할 때 가장 비중이 큰 세목은 연방정부의 압력에 따라 부과되었던 실업세로서 전체 세입의 약 20%를 차지하였다. 이밖에도 무형자산과 일부 유형자산에 대한 재산세가 폐지되거나 부동산에 비하여 저율 과세하는 대신 새로 추가된 세목의 수입을 공유하기도 하였다.

제2차 세계대전 당시에는 루이지애나 주가 판매세를 도입한 것 이외에는 큰 변화가 없었다. 전쟁 직후 인구가 증가하고 특히 도시인구가 농촌인구보다 많아지면서 자본지출의 필요성이 증대되었다. 특히 베이비 붐으로 교육예산이 증대되었고 도로에 대한 지출이 증가하였다. 이에 따라 지방정부 지출은 1946~1950년 사이에 2배로 증가하였고 다시 1950년대에 2배로 더 증대되었다.

한 예로 지방정부 세수는 1902년 약 9억달러에서 1960년 38.6억달러로 증가하였다.

같은 기간에 국민총생산(GNP) 대비 비중은 5.4%에서 8.0%로 상승하였다. 특히 기초자치단체의 비중은 4% 수준에서 큰 변화가 없지만 주정부의 비중은 1.3%에서 4.2%로 크게 증가하였다. 참고로 연방정부의 국민총생산 대비 비중은 같은 1902~1960년 사이에 4.8%에서 18.3%로 급격하게 증가하였다.

〈표 1-1-3〉 국내총생산 대비 연도별 지방정부 세입(1902~1960년)¹⁾

(단위: 십억달러, %)

	국내총생산	금액 ²⁾				국내총생산 대비 비중			
		합계	연방정부	주정부	기초자치단체	합계	연방정부	주정부	기초자치단체
1902	³⁾	1.4	0.5	0.2	0.7	-	-	-	-
1922	70.3	7.4	3.4	0.9	3.1	10.5	4.8	1.3	4.1
1932	76.3	8.0	1.8	1.9	4.3	10.5	2.4	2.5	5.6
1940	91.1	14.2	5.6	4.2	4.5	15.6	6.1	4.6	4.9
1946	213.6	49.0	37.9	6.0	5.2	23.0	17.7	2.8	2.4
1950	258.1	54.8	37.9	9.0	8.0	21.2	14.7	3.5	3.1
1955	363.1	87.9	63.3	12.7	11.9	24.2	17.4	3.5	3.3
1960	482.8	127.0	88.4	20.2	18.4	26.3	18.3	4.2	3.8

주: 1) 회계연도 종료 6개월전 일반연도 종료: 회계연도 1960년은 1959년 국내총생산 기준

2) 사회보장세 포함

3) 자료가 없음

자료: Tax Foundation, *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*, Project Notes No. 48, Jan 1962

기초자치단체의 재산세 수입이 증대되었지만 교육수요 등을 충족하기에는 충분하지 않아 주정부가 기초자치단체에 대한 지원을 늘이면서 주정부의 세수가 증가하였다. 이외 연방정부 고속도로 건설계획이 주정부와 연계되면서 지출이 증대되었다. 이에 일부 주에서는 기초자치단체가 새로운 세금을 도입할 수 있도록 허용하였다. 뉴욕 주 이외 펜실베이니아 주에서는 주정부가 부과하지 않는 세금을 부과할 수 있도록 하여 기초자치단체가 판매세나 소득세를 도입하게 되었다.

1946~1960년 사이에 주정부 세입이 증가하게 된 이유는 소비세를 중심으로 한 부분적인 제도 변경이 있었기 때문이다. 특히 담배세와 유류세 세수가 계속 증대되었고 주세 세율도 인상되었다. 또한 12개 주가 일반판매세를 추가로 도입하였고 세율인상도 수반되었다. 소득세의 경우 1947년 로드아일랜드 주가 법인세를 도입하였고 델라웨어와 뉴저지 주가 1958년 법인세를 추가하였다. 이외 웨스트버지니아와 뉴저지 주가 1961년 개인소득세를 부과하기 시작하였다. 뉴저지 주의 경우 뉴욕 주가 도입한 소득공제를 이용하기 위하여 통근자에게만 소득세를 부과하였다.

일반적으로 주정부는 법적으로 균형예산을 달성해야 하였고 부채를 발행할 수 없거나 부채를 발행해도 용도와 금액에서 제한이 있었다. 그러나 제2차 세계대전 이후 정부지출이 수입을 초과하면서 유류 고속도로와 주택 관련 기관을 중심으로 지방정부 채권이 발행되었다. 1946~1960년 사이에 지방정부 채권은 3배 정도 증가하여 약 185억 달러에 이르게 되었다. 특히 캘리포니아, 뉴욕, 펜실베이니아 주 등 큰 주를 중심으로 부채가 증가하였다.

주정부 조세구조의 변화를 보면 우선 1902년 당시 평균적으로 전체 세입의 약 53%가 재산세로 구성되고 상속세, 주류 담배세, 보험료세 등 기타 세금이 약 47%를 차지하였다. 그러나 1960년에는 유류세와 고속도로 사용료(23.6%)를 제외하면 일반판매세(21.1%)가 가장 중요한 비중을 차지하고 실업세(11.4%) 이외에는 개인소득세(10.9%)와 법인세(5.8%)가 큰 비중을 차지한다. 이외 기타 세금의 비중도 24.2%에 달한다.

일반판매세의 비중은 1932년 당시 0.4%에 불과하였으나 대공황을 겪으면서 1940년에 그 비중이 12.0%로 증가하였고 그 이후에도 꾸준히 증대되는 모습을 보인다. 특히 제2차 세계대전 이후 일반판매세 비중은 약 15%에서 21%로 증대되어 주정부의 가장 중요한 재원이 된다. 이에 비하면 재산세 비중은 1902년 52.6%에서 1940년 6.3%로 급격하게 감소한다. 개인소득세의 세수 비중은 1932년 대공황 직전 3.9%로 크게 중요하지 않았으나 그 이후 꾸준히 증대되어 1960년이 되면 약 11%까지 육박한다. 이에 비하면 법인세 비중은 1940년 3.7%를 제외하면 6%대 수준에서 큰 변화가 없다.

요컨대 1902~1960년 사이에 주정부가 지방정부 지출의 상당 부분을 담당하면서 주정부 세입이 국내총생산 대비 3배 정도 증가하였다. 이 과정에서 주정부는 일반판매세

와 소득세를 새로 도입하는 대신 재산세는 대부분 기초자치단체로 이양되어 오늘날의 지방세 구조가 형성되었다. 이외 주별로 과세구조가 상당히 차이가 나게 된 것도 특이하다.

지방세 구조는 지역적 경제구조에 따라 결정된다. 즉, 농업, 제조업, 상업 혹은 관광 등 서비스업의 상대적 중요성에 따라 세수구조가 변모한다. 한 예로 29개 주가 부과하는 자원세의 3/4은 텍사스와 루이지애나 주에서 발생하고 뉴욕 주에서 주식 이전세(stock transfer tax) 대부분이 과세된다. 물론 주헌법에 규정된 내용에 따라 지방세, 지출 그리고 지방부채제도가 제약을 받는데 특히 헌법에 규정된 목적세의 경우 지방정부 재정의 효율성에 상당한 영향을 미칠 수 있다.

〈표 1-1-4〉 연도별 주정부 세목별 수입 비중(1902~1960년)

(단위: 억달러, %)

	전체 세금	일반판매· 수입세	개인소득세	법인세	고속도로 수수료 ¹⁾	재산세	실업세	기타 ²⁾
금액								
1902	1.6	-	-	-	-	0.8	³⁾	0.7
1922	9.5	-	0.4	0.6	1.7	3.5	³⁾	3.3
1932	18.9	0.1	0.7	0.8	8.6	3.3	³⁾	3.4
1940	41.6	5.0	2.1	1.6	12.3	2.6	8.4	9.7
1946	59.7	9.0	3.9	4.4	13.2	2.5	10.3	16.3
1950	89.6	16.7	7.2	5.9	23.0	3.1	10.3	23.4
1955	127.4	26.4	10.9	7.4	34.4	4.1	11.4	32.7
1960	203.5	43.0	22.1	11.0	48.0	6.1	23.2	49.4
비중								
1902	100	-	-	-	-	52.6	³⁾	47.4
1922	100	4.5	4.5	6.1	17.4	36.7	³⁾	35.2
1932	100	0.4	3.9	4.2	45.6	17.4	³⁾	28.6
1940	100	12.0	5.0	3.7	29.5	6.3	20.3	23.3
1946	100	15.1	6.5	7.4	22.2	4.2	17.3	27.3
1950	100	18.6	8.1	6.5	25.7	3.4	11.5	26.2
1955	100	20.7	8.6	5.8	27.0	3.2	8.9	25.7
1960	100	21.1	10.9	5.8	23.6	3.0	11.4	24.2

주: 1) 유류세와 자동차 등록세 포함

2) 상속증여세, 담배세, 주세, 자원세, 증권이전세, 유흥세, 보험료세 등

3) 자료가 없음

자료: Tax Foundation, *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*, Project Notes No. 48, Jan 1962

나. 일반판매세 · 사용세

일반판매세는 주헌법 규정에 따라 상거래에 적용되거나 판매업자에게 소매사업을 할 수 있는 권리에 부과될 수 있지만 형태와 상관없이 의도는 구매자가 부담하는 소비세이다. 주 경계를 넘나드는 상거래, 즉 주간 상거래(interstate commerce)에 대한 규제는 연방정부에 속하는 특권이므로 주정부가 관할권이 있는 지역 이내에서 이루어지는 거래 이외에 주간 상거래에는 판매세를 자유롭게 부과할 수 없다. 판매세는 제품과 서비스 판매 이외에도 임대, 교환, 조건부 판매에도 적용된다.

엄밀한 의미에서 소비세가 아닌 성격의 판매세가 부과되기도 한다. 웨스트버지니아 주는 판매세 이외 사업 총소득에 대하여 업종에 따라 0.25~5.2%의 상이한 세율을 적용한다. 인디애나도 총수입에 대하여 0.375%의 수입세를 부과하고 서비스 업체에 대하여 1.5% 세율을 적용한다. 이들 세금은 다단계 회전세에 해당한다(multi-stage turnover taxes). 회전세는 제조단계마다 세금이 부과되어 중복과세되는 반면 판매세는 일반적으로 소매단계에서 한 번만 과세된다(pyramiding of tax on tax). 미시간 주에서는 판매세 이외 판매대금에서 구입비용을 제외한 부가가치에 대하여 0.775%의 세율이 별도로 적용된다.

1961년 당시 대부분의 주에서 2%(12개 주)나 3%(15개 주)의 판매세 세율을 부과한다. 11개 주에서 판매세 세수 일부를 주로 교육예산에 지정, 투입한다(earmark). 이후 1970년에 상당수 주에서 판매세 세율이 4~5%로 인상된다.

인디애나 주를 제외한 주에서는 역외에서 반입되는 물품과 서비스에 대하여 판매세에 해당하는 사용세(user taxes)를 납부해야 한다. 판매세와 사용세는 별도로 신고되지 않는다. 일부 주에서는 구입금액이 소액이고 다른 주에서 판매세를 납부한 제품의 경우 세금이 면제되기도 한다. 지역 내에서 사업을 하는 대형 우편주문업체는 역외에서 해당 지역으로 배송되는 제품에 대하여 사용세를 징수 납부해야 한다. 그러나 제품이 역외지역으로 양도되는 판매에 대해서는 세금을 납부하지 않아도 된다. 즉, 뉴욕에 거주하는 구입자가 뉴욕 주 이외 지역에서 제품을 전달받으면 판매세를 납부할 필요가 없다.

판매세는 대부분 유형 개인자산에 부과되며 부동산의 경우 건설자재를 제외하면 판

매세가 적용되지 않는다. 주식 등 무형자산에는 판매세가 부과되지 않는다. 판매세는 소매단계에 부과되므로 재판매를 위한 제품 구입에는 판매세가 적용되지 않는다. 즉, 어떤 부품이 판매를 위한 다른 제품 제조에 중요한 부분이 되거나 물리적으로 체화되면 과세되지 않는다(physical ingredient principle). 한 예로 타이어를 구입하여 자동차를 제조하면 타이어는 과세대상이 아니지만 자동차 기계설비는 자동차를 구성하지 않으므로 과세된다. 그러나 오하이오 주 등에서는 직접사용원칙(direct use principle)을 적용하여 제품생산에 직접 사용되는 기계설비는 비과세하고 사무실 가구 등 간접 사용되는 물품은 과세한다.

〈표 1-1-5〉 주별 일반판매세 도입연도와 세율(1961년)

(단위: %)

	도입연도 ¹⁾	도입시점 세율	1961년	1970년
Alabama	1937	1.5	3	4
Arizona	1933	2	3	3
Arkansas	1935	2	3	3
California	1933	2.5	3	4
Colorado	1935	2	2	3
Connecticut	1947	3	3.5	5
Florida	1949(1935~41)	3	3	4
Georgia	1951	3	3	3
Hawaii	1935	1.25	3.5	4
Idaho	1935~36(1965)	2	2) ²⁾	3
Illinois	1933	2	3.5	4
Indiana	1933	0.25	0.375	2
Iowa	1934	2	2	3
Kansas	1937	2	2.5	3
Kentucky	1960	3	3	5
Louisiana	1942(1936~40)	2	2	2
Maine	1951	2	3	5
Maryland	1947(1935~36)	2	3	4
Michigan	1933	3	4	4
Mississippi	1930	0.25	3	5
Missouri	1934	0.5	2	3
Nevada	1955	2	2	3
New Jersey	1935(1966)	2	2) ²⁾	5
New Mexico	1935	2	2	4
New York	1933~34(1965)	2	2) ²⁾	3
North Carolina	1933	3	3	3
North Dakota	1935	2	2	4
Ohio	1935	3	3	4
Oklahoma	1933	1	2	2
Pennsylvania	1953~55(1956)	3	4	6
Rhode Island	1947	1	3	5
South Carolina	1951	3	3	4
South Dakota	1933	1	2	4
Tennessee	1947	2	3	3
Texas	1961	2	2	3.25
Utah	1933	0.75	2.5	4
Vermont	1933~35(1969)	2	2) ²⁾	3
Washington	1933	2	4	4.5
West Virginia	1921	2	2	3
Wyoming	1935	2	2	3

주: 1) 판매세가 발효된 연도를 의미

2) 현재 만료되거나 폐지된 연도: 아이다호 1936년, 뉴저지 1935년, 뉴욕 1934년, 버몬트 1935년

3) 소매업체에 대한 총소득

4) 1961년 이후 위스콘신(1962), 버지니아와 매사추세츠(1966), 네브래스카(1967)가 일반판매세를 도입하여 1970년 기준 각각 4%, 3%, 3%, 2.5% 세율로 과세함

자료: Tax Foundation, *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*, Project Notes No. 48, Jan 1962

따라서 소비제품 이외 제품생산 과정에 사용되는 물품을 과세하므로 판매세에서도 중복과세가 발생한다. 일부 연구에 의하면 판매세의 20~25%가 제조물품에서 발생한다. 일부 주에서는 중복과세 현상을 피하기 위하여 제조물품(producer good)을 과세 대상에서 제외하거나 저율 과세한다. 일부 주에서는 산업용 연료나 전기 등 생산과정에서 소비되지만 물리적으로 체화되지 않는 원료를 비과세한다.

9개 주에서 식료품은 면세되지만 음식점 등 집 이외 지역에서 소비하는 식료품은 과세된다(off premise food). 학교와 종업원에게 제공되는 음식도 면세된다. 담배, 주류 그리고 자동차 연료도 개별판매세가 부과되므로 판매세 과세에서 제외된다. 신문과 저가의 간행물도 판매세를 과세하기 어렵기 때문에 비과세된다. 일부 주에서는 약품 특히 처방약(prescription drug)이 비과세되고 펜실베이니아와 코네티컷(어린이용 의류) 주는 의류제품을 면세한다. 농업용 기계, 비료, 가축, 사료, 종자 등 농업에서 사용되는 자재도 과세대상에서 제외되며 포장자재나 용기도 제품가격에 비용이 포함되는 경우가 많아 비과세되기도 한다.

정부 구입물품에 대해서도 판매세가 부과되지 않고 상당수 주에서 종교, 교육 그리고 자선단체가 구입하는 물품도 면세가 적용된다. 또한 소매업자가 아닌 사람이 이따금 판매하는 제품에 대해서도 판매세를 부과하지 않는다. 전기, 가스, 수도 등 공공서비스에 대한 과세는 주별로 크게 차이가 난다. 주에 따라 과세 혹은 비과세 여부가 다르고 특별규정을 적용하기도 한다.

세탁, 보수, 보관, 이발, 사진 등 서비스는 상당수 비과세된다. 그러나 서비스에 대한 과세 경향이 점차 강화되고 있다. 이외 제품 판매와 함께 제공되는 서비스에 대해서는 특별규정이 적용될 수 있다. 한 예로 냉장고 수선과 관련하여 제공되는 물품과 서비스가 별도로 영수증이 발급되면 서비스는 비과세된다. 병원과 법률 서비스는 면세되며 유흥이나 오락업체 입장료는 상당수 주에서 과세된다. 한편 가격할인도 비과세되며 금융이나 배송비용 등 수수료도 따로 명기되면 과세대상에 포함되지 않는다. 그러나 보상판매(trade in) 등의 경우 제품가격 평가가 어려울 수 있다.

기초자치단체도 일반판매세를 부과한다. 뉴욕, 뉴올린스, 덴버, 피닉스 시를 비롯한 앨라배마, 알래스카, 콜로라도, 뉴욕 주에서 자치단체가 판매세 징수를 자체적으로 관리하고 캘리포니아, 일리노이, 미시시피, 뉴멕시코 그리고 유타 주에서는 주정부가 판

매세를 대신 징수한다. 기초자치단체의 판매세 세율은 0.5% 이내로 큰 차이가 없어 조세경쟁이 발생하지는 않고 있다.

일반적으로 판매업체는 등록을 하고 매월 혹은 매분기에 판매세 신고를 해야 한다. 판매세는 소비자에게 부과되지만 납부의무는 판매업자에게 있다. 즉 판매업체가 구입자로부터 판매세를 징수하지 않으면 대신 납부해야 한다. 제조업체의 경우 자신이 판매하는 제품이 어느 정도 소매단계에서 매각되어 판매세가 부과되는지 불확실할 수 있다. 이러한 문제를 해결하기 위하여 펜실베이니아나 오하이오 주에서는 일정 자격을 갖춘 구입자가 판매세를 직접 납부하도록 허용하는 제도를 운영한다(direct payment). 판매세 납세비용에 대한 연구에 의하면 오하이오 주의 경우 판매세 1달러 당 약 7.6센트가 소요되는 것으로 추정되는데 업종별로는 백화점은 2.6센트 그리고 식료품 잡화점은 20.6센트가 소요된다. 이에 비하면 정부 행정비용은 대체로 판매세의 1~1.5%에 이르는 것으로 추정된다.

다. 소득세

1946~1960년 사이에 소득세를 새로 도입한 주는 없었지만 세율인상과 면제 조정으로 소득세 세수는 약 5배로 증가하였다. 1960년을 기준으로 33개주가 소득세를 부과하지만 소득세 수입은 일반판매세 수입의 절반 정도에 달한다. 소득세의 중요성은 주별로 상이한데 오리건 주의 경우 전체 세입의 45%를 소득세를 통하여 확보하지만 그 비중이 5% 이하인 주도 4개 주에 달한다. 11개 주에서는 전체 세수의 1/4 이상을 소득세를 통하여 징수한다.

기초자치단체의 경우 개인 순소득에 과세하는 자치단체는 없고 개인소득의 일부를 과세한다. 즉, 루이빌 등 켄터키 일부 지역, 미주리 세인트 루이스 그리고 앨라배마 가드슨 등이 1~2% 세율로 과세하는데 모든 소득이 아닌 임금과 사업소득에 한정하여 공·면제 없이 소득세를 부과한다. 이외 주정부 차원에서 소득세를 과세하지 않는 오하이오와 펜실베이니아 주의 자치단체들이 1% 내외로 소득세를 부과한다.

지방 소득세는 연방 소득세와 유사하지만 세율은 상당히 낮다. 소득세 과표는 총소득에서 소득을 창출하는 데 소요된 비용, 기부금 등 공제항목 그리고 부양가족에 대한

공·면제를 제외한 금액이다. 법인이 아닌 사업체는 인출 여부와 상관없이 사업이윤을 소유주 소득에 포함해야 한다. 연방헌법에 따라 다른 주에서 창출되거나 수령한 소득에 대해서는 제한된 과세권이 있다. 또한 같은 이유로 연방정부 채권으로부터 발생한 이자소득은 과세할 수 없는데 대신 연방정부가 과세하지 않는 지방정부 채권이자에 대하여 소득세를 부과할 수 있다.

소득세 제도는 주별로 크게 다르므로 일반화하기가 어렵다. 이를 전제로 지방 소득세를 살펴보면 우선 거의 대부분의 주에서 임금, 이자, 배당, 이윤과 임대소득이 총소득에 포함된다. 그러나 양도손익, 연금소득과 기금소득에 대한 과세 여부는 주별로 상이하다. 또한 연방 소득세와 마찬가지로 실업수당이나 다양한 복리후생 혜택(fringe benefit)도 과세소득에서 제외된다. 감가상각 등 사업비용과 기부금, 이자, 의료비 그리고 세금 등 개인항목에 대한 공제 여부도 일반적으로 연방정부 소득세와 유사하지만 주별로 차이가 많다. 대부분의 주에서 연방 소득세에 따라 표준공제(standard deduction)를 허용한다.

보다 자세히 살펴보면 일부 주에서는 소득 개념을 비롯하여 다양한 항목에서 연방 소득세에 합치되는 소득세 규정을 도입하고 있다. 13개 주에서는 연방 법인세 과표와 동일한 과표를 사용하고 있다. 특히 알래스카와 웨스트버지니아 주는 연방세의 일정 비율을 지방 소득세로 부과한다. 8개 주는 연방정부의 조정된 총소득, 순소득 그리고 과세소득 등 과표를 차용하여 부양가족 공·면세 조정 후 과세한다. 이외 별도 규정이 없는 경우 연방정부 소득세 규정에 따라 지방정부 세법을 해석하도록 하고 있다. 이는 연방정부 소득세 규정이 복잡하게 발전함에 따라서 지방 소득세 규정이 이를 따라 잡고 납세자가 규정을 준수하기에는 비용이 많이 소요되므로 연방과 지방정부 소득세 규정에 대한 조율을 통하여 납세비용을 줄이기 위한 노력의 일환이라고 할 수 있다.

소득세는 자발적 신고납부원칙에 따라 부과된다. 제2차 세계대전 이후 소득 상승과 면제 축소로 지방 소득세를 납부하는 납세자가 증가하면서 간소화된 소득신고를 위하여 표준공제(standard deduction)가 대부분 주에서 활용되고 있다. 또한 23개 주에서 소득세를 원천징수하는데 세부규정은 주마다 다를 수 있다. 원천징수되는 소득은 그러나 임금 이외 이자, 배당, 농가소득 혹은 기타 소득에는 적용되지 않고 있는데 이들 소득이 사실 신고납부제도에서 부적절하게 신고되는 부문이다. 소득세 행정비용은 주

별로 상이한데 일부 연구에 의하면 위스콘신 주는 소득세 세수의 1~1.5%, 뉴욕 2%, 그리고 캘리포니아 주는 3%로 추정되고 있다.

모든 주에서 부부가 별도 신고를 할 수 있지만 8개 주만이 소득 분할을 허용한다. 이들 주에서 5개 주는 연방의회가 소득분할을 허용하기 전까지 공동재산법을 도입한 주이다. 소득분할로 인한 세수 감소를 우려하여 대다수 주에서 이를 허용하지 않는다. 연방 소득세를 산정할 때 지방정부 소득세를 공제할 수 있으므로 지방 소득세 세수보다 적은 비용으로 소득세 납부가 가능하다. 동 규정으로 납세자가 받는 혜택은 한계세율에 따라 결정된다. 이와 반대로 17개 주에서 소득세를 산정할 때 연방 소득세를 공제할 수 있고 3개 주는 제한적으로 공제를 허용한다. 이러한 세금공제는 가치분소득을 기준으로 과세한다는 개념에 일치하지만 연방정부 규정이 주정부 세수에 영향을 미칠 수 있는 통로가 된다.

〈표 1-1-6〉 주정부 개인소득세의 주요 특성(1961년)

(단위: %)

	도입연도	연방 소득세 공제 여부	양도소득 과세비중 ¹⁾	부부 소득분할 허용여부	연방 소득세 개념 차용 여부
Alabama	1933	O	100	X	X
Alaska	1949	X	50	O	O
Arizona	1933	O	50	O	O
Arkansas	1929	X	100	X ²⁾	X
California	1935	X	50	O ²⁾	O
Colorado	1937	O	50	X	X
Delaware	1917	O ³⁾	100	X	X
Georgia	1929	X	50	X	X
Hawaii	1901	X	50	O	O
Idaho	1931	O	50	O ²⁾	O
Iowa	1933	O	50	X	O ⁴⁾
Kansas	1933	O	50	O	X
Kentucky	1936	O	50	X	O ⁴⁾
Louisiana	1934	O	100	O ²⁾	X
Maryland	1937	X	-	X	X
Massachusetts	1916	O ³⁾	100 ⁵⁾	X	X
Minnesota	1933	O	50	X	X
Mississippi	1912	X	100	X	X
Missouri	1917	O	50	X	X
Montana	1933	O	50	X	O
New Hampshire ⁶⁾	1923	X	-	X	X
New Jersey ⁷⁾	1961	X	8)	X	O
New Mexico	1933	O	100	O ²⁾	O
New York	1919	X	50	X	O
North Carolina	1921	X	100	X	X
North Dakota	1919	O	50	X	O
Oklahoma	1915	O	9)	O	X
Oregon	1929	O	10)	O	X
South Carolina	1922	O ³⁾	50	X	X
Tennessee	1929	X	-	X	X
Utah	1931	O	100	X	X
Vermont	1931	X	-	X	O
Virginia	1843 ¹¹⁾	X	100	X	X
West Virginia	1961	X	50	O	O
Wisconsin	1911	O ³⁾	100	X	X

주: 1) 6개월 이상 보유한 장기소유 양도소득 감면세율

2) 공동체 재산세

3) 일정금액으로 제한

4) 연방 소득세 조정된 총소득

5) 무형자산 양도세율은 7.38%

6) 이자와 배당소득만 과세

7) 뉴저지 뉴욕 통근 납세자에게만 적용

8) 순 양도소득은 일반 소득세율의 절반으로 과세

9) 양도소득 포함: 보유기간에 따라 차별 과세

10) 9)와 동일

11) 1916년 폐지되고 새로운 법으로 대체

자료: Tax Foundation *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*,
Project Notes No. 48, Jan 1962

한편 많은 납세자가 사업을 영위하거나 취업한 주와 거주하는 주가 다르고 다른 주에 소득을 창출하는 자산을 보유하기도 한다. 또한 많은 업체가 주간 상거래를 영위하기도 한다. 미국 헌법에 의하면 지방정부는 해당 지역에 거주하는 납세자의 소득에 대하여 소득 원천과 상관없이 과세할 수 있으며 또한 관할지역에서 발생하는 비거주자의 소득에 대해서도 과세할 수 있다. 또한 주정부는 납세자의 (주택) 거주지에 대하여 자율적으로 결정할 수 있다. 이외 주간 상거래에서 창출된 과세 사업소득을 결정할 때 과도하게 비합리적이지 않으면 임의의 방식을 사용할 수 있다.

따라서 동일한 소득에 중복 과세하거나 전혀 과세되지 않는 상황이 발생할 수 있는데 지난 50년간 논의를 통해서도 합리적 방식 적용 이외에는 기본적인 과세원칙이 정립된 바 없다. 일반적인 경향은 소득의 발생지역과 납세자의 거주지가 과세권을 결정하고 다른 주에 납부한 세금에 대한 공제가 허용된다. 즉, 대부분의 주에서는 자신의 주에 거주하는 납세자에 대하여 모든 소득을 과세하고 그 대신 다른 주에 납부한 세금을 공제해 준다.

또한 모든 주정부가 관할지역에서 비거주자가 창출한 소득에 대하여 과세하는데 그 대신 일부 주에서는 호혜주의 원칙(reciprocity)에 따라 비거주자가 자신이 거주하는 주에 납부한 세금을 공제해주기도 한다. 한 예로 뉴욕 주는 뉴욕에 거주하지 않는 납세자가 자신이 거주하는 주에 납부한 소득세를 공제해 주고 있는데 이 규정을 이용하여 뉴저지 주는 1961년 통근자에 대하여 소득세를 부과함으로써 이득을 본 사례가 있다. 이에 1962년 뉴욕 주는 거주지 원칙으로 과세방식을 전환하여 공제를 허용하지 않기로 하였다.

Ⅱ. 헌법상 지방세 과세요건

1. 적정 절차 조항(Due Process Clause)

미국에서 지방정부는 상당히 포괄적인 과세권을 보유하고 있지만 연방헌법과 주헌법에 따라 일정 부분 제한이 있다. 우선 연방헌법에서 동등한 보호규정(Equal Protection Clause)에 따라 납세자에 대한 차별과세는 정책목표로 정당화된다. 또한 일부 주에서는 헌법에 따라 균일성(uniform requirement)이 요구된다.

이보다 더 엄밀한 규정은 공민권과 관련된 적절한 절차(Due Process)와 주간 상거래에 관한 규정(Commercial Clause)³⁾으로서 특히 주 경계선 밖에 있는 역외 납세자, 자산 혹은 행위에 대하여 지방정부 과세권이 일부 제한될 수 있다. 이에 비하면 역내에 존재하는 주민이나 자산 혹은 역내에서 발생하는 사업행위에 대해서는 연방헌법이 특별히 제한하지 않는다. 그러나 지방세를 부과하는 주에서 투표권이 없는 납세자, 이들이 소유한 자산 혹은 투표를 하지 않는 납세자가 영위하는 행위에 대하여 과세를 하면 상기 규정이 적용될 수 있다.

가. 물리적 존재 · 체류(physical presence)

지방정부의 과세권을 제한하는 데 있어서 가장 중요한 요건은 납세자가 과세하는 주와 충분한 연관성(nexus)이 있어서 적절한 법 절차 없이 자산을 가져가는 상황이 발생하지 않는 것이다. 이와 같은 요건은 미국 독립 당시 대표성이 없는 과세를 거부한 데서 기인한다. 특히 미국에서 투표권은 자산을 소유한 개인에게만 허용되었기 때문에 헌법에서도 지방에 물리적으로 자산을 보유한 사실이 관련성 여부에서 중요한 기준이

3) 각각 수정헌법 제14조 1항(공민권 조항)과 헌법 제1조 8항 3절에 해당한다.

된다.

물리적 존재 여부는 또한 납세자가 향유할 수 없는 공공서비스에 대하여 비용을 납부할 수 없다는 원칙에도 부합한다. 다만 인터넷 등 이전과 다른 거래 형태가 개발됨에 따라서 지역에 실제로 존재해야 연관성을 인정하는 법원의 기준도 점차 약화되는 모습을 보인다.

연방 대법원이 소득세와 관련하여 상기 헌법조항을 해석한 중요한 사례⁴⁾는 다음과 같다. 아이오와 주에 법인을 등록한 시멘트 회사가 미네소타 주에 있는 고객에게 시멘트를 판매하는 상황으로 주간 상거래(interstate commerce)에 해당한다. 이에 미네소타 주정부는 상기 시멘트 회사가 역내에서 영위한 사업으로 인하여 창출한 소득을 공정하게 환산하여 소득세를 부과하였다. 이에 대하여 시멘트 회사는 미네소타 주에서 영위한 사업이 단지 판촉행위에 불과하기 때문에 미네소타 주에 소득세를 납부할 의무가 없다고 주장하였다.

기존 판례에 따라 충분한 연관성이 있는 주에서 영위한 사업행위를 기준으로 공정하게 배분된 소득에 대하여 주정부가 비차별적인 소득세를 부과하는 것은 헌법을 위반한 과세가 아니다. 따라서 이번 사례에서 동등한 보호조항은 문제가 되지 않았다. 그 대신 문제는 과연 해당 시멘트 회사와 미네소타 주 사이에 충분한 연관성이 있는지인데 대법원은 사업행위의 성격, 직원과 자산, 판매 등 몇 가지 사실을 들어 연관성을 인정하였다. 특히 법원은 해당 업체가 미네소타 주에서 체계적이고 정기적으로 사업을 벌였고 직원과 사무실을 유지하였으며 미네소타 주 고객에게 판매한 매출액이 거의 절반에 육박한다는 사실을 지적하고 소득세의 합법성을 인정하였다.

이처럼 지방정부로부터 다양한 혜택을 입는 직원 혹은 자산을 유지하는 한 연관성은 입증된다. 대법원 판정 이후 연방정부는 주간 상거래로 발생하는 소득에 대하여 만약 해당 지역에서의 사업행위가 상주하지 않고 일시적으로 방문하는 영업사원에 의한 판촉활동인 경우 지방 소득세 부과를 금지하는 법안⁵⁾을 도입하였다.

역외업체의 판매세에서도 직원이나 자산의 일시적이지 않은 역내 체류가 연관성 입증에 중요한 기준이 된다. 한 예로 해당 지역에 직원 혹은 재고나 사무실과 같은 자산

4) *Northwestern States Portland Cement Co. v. Minnesota* 358 U.S. 450(1959).

5) Public Law 86-272: 15 U.S. Code Secs. 381~384.

이 영구적으로 없는 상태에서 우편인 전화 등의 방식으로 판촉행위를 하고 제품을 배송하는 경우 주정부는 판매세를 부과할 수 없고 대신 구입자에게 사용세를 적용해야 한다. 이는 구입자가 물품을 직접 가져가거나 업체의 배달 트럭이 물품을 배달하는 경우에도 그러하다⁶⁾.

지방정부는 주간 상거래를 덜 저해하는 방식으로 과세해야 한다. 한 예로 최근 주정부는 상호 협력하여 납세부담을 줄이고 판매세 납부를 간소화하기 위한 판매세 간소화 협약(SSUTA)을 체결한 바 있다. 연방의회와 대법원이 주간 상거래에 대한 과세에 대하여 우려하는 바는 약 7,000개에 달하는 지방정부가 각기 다른 판매세를 부과함으로써 소매업체들이 납세를 위하여 과도한 부담을 질 수 있기 때문이다. 대법원은 과거 연방의회가 언제, 어떻게 그리고 어느 정도 지방정부가 주간 상거래에 대하여 과세할 수 있는지를 결정할 수 있다고 판정한 바 있다. 이에 따라 주정부는 판매세 간소화 협약을 통하여 의회나 대법원이 주간 상거래에 관하여 일정 부분 지방정부의 과세권을 인정하도록 기대하고 있다.

판매세의 합헌성에서 중요한 판례는 우편주문을 받는 카탈로그 업체에 대한 1967년 판정이다⁷⁾. 동 업체는 미주리 주에서 사업 등록을 하고 영업하는 우편주문업체로서 판매세를 부과한 일리노이 주에 매장, 재고, 직원을 유지하지 않고 우편이나 일반 배송업체(common carrier)를 통하여 고객과 접촉하였다. 비록 동 업체가 일리노이 주에 사업장을 유지하고 있지 않았지만 주정부는 장부, 영수증과 기타 기록을 유지하고 필요할 경우 조사에 응해야 하며 그렇지 않으면 벌금을 납부해야 하였다.

이에 대하여 대법원은 주간 상거래에 대한 지방세 부과는 지방정부가 제공하는 서비스로 인한 비용을 공정하게 부담해야 정당화된다고 지적하면서 주정부와 과세하려는 납세자, 자산 혹은 거래 사이에 최소한의 연관성(minimum connection)이 있어야 한다고 판정하였다. 법원은 적정 절차와 상업조항에 필요한 연관성이 동일함을 지적하면서 상업조항과 관련하여 해당 업체의 연관성이 단지 우편 등을 통한 것으로 최소임을 지적하고 이 경우 사용세 징수의무를 부과하면 해당 업체에게 실질적이고 상당한 부담이 된다고 주장하였다.

6) *Miller Brothers Company v. Maryland* 347 U.S. 340(1954).

7) *National Bellas Hess, Inc. v. Department of Revenue*, 386 U.S. 753(1967).

즉, 수많은 지방정부가 경쟁적으로 다양한 세율, 면제, 장부요건 등을 부과함으로써 일리노이 주의 세금 징수의무는 국가경제가 정당화되지 않는 지방정부의 복잡한 관계에 구속되는 것을 방지하는 상업조항에 위배될 수 있다. 대법원은 이와 같은 상황에서는 연방의회만이 규제를 할 수 있는 권한이 있다고 판정하였다.

그러나 어느 정도 실질적인 연관성이 있으면 대법원은 지방세 부과를 합헌으로 판정하는 경향이 있다⁸⁾. 이 경우도 역외 우편주문업체에 해당하는데 그 대신 업체가 캘리포니아 주에 우편주문사업과 상관없는 광고모집 사무실을 유지하고 있었다. 비록 해당업체가 역외지역에서 주문을 받고 일반배송업체를 통하여 제품을 배달하였지만 대법원은 연관성을 인정하였다.

만약 영업직원 대신 독립적인 업체와의 계약을 통하여 역내에서 판촉행위를 할 경우 충분한 연관성이 있는지 문제가 될 수 있다. 기존 판례에서는 플로리다 주에서 독립된 계약자가 지속적으로 판촉행위를 하고 주문을 역외 업체에게 전달하는 행위가 판매업체로 하여금 해당 지역에 충분한 지속적인 존재를 보장하였기 때문에 플로리다 주가 과세권이 있다는 결정을 한 바 있다. 대법원은 연루된 제3자가 주법에 따라 독립적인 계약업체인지 혹은 대리인인지는 헌법적 의미가 있는 중요한 구분이 될 수 없다고 지적하였다⁹⁾. 이를 통하여 법원은 적어도 적정 절차 조항에서는 경제적 연관성(economic nexus)을 어느 정도 인정하였다. 특히 해당 사례는 사업·직업세(business and occupation tax)에 대한 분쟁이었는데 대법원은 이에 대하여 소득세와 같은 과징금과 판매세를 구분하지 않고 판결한 바 있다.

나. 연관성: 적정 절차와 상업조항

1992년 연방대법원 판정¹⁰⁾이 있기 전까지 적정 절차와 상업조항에서 필요한 연관성은 큰 차이가 없는 것으로 해석되었다. 즉, 납세자가 과세하는 주에 일시적이지 않은

8) *National Geographic Society v. California Board of Equalization*, 430 U.S. 551(1977).

9) *Tyler Pipe Industries, Inc v. Washington Dep't of Revenue*, 483 U.S. 232(1987).

10) *Quill Corp. v. North Dakota*, (1992 US SCt) 112 SCt 1904: Quill 주식회사는 사무실 기구를 판매하는 회사로 우편주문 상품목록, 전화, 간행물이나 광고전단을 통하여 노스다코타 주에서 고객을 모집하였다.

체류(존재)를 유지하면 상기 두 조항에 의하여 과세권이 인정되는 경향이 있었다. 그러나 1992년 판정에서 대법원은 기존의 판정(1967 National Bellas Hess)을 번복하여 상업조항과 달리 적정 절차 조항을 충족하는 기준을 하향 조정하였다.

특히 대법원은 두 조항이 상이한 헌법적 관심에 대한 조항이므로 근본적으로 차이가 있음을 지적하면서 실질적 연관성이 필요한 상업조항과 달리 경제적 연관성이 있으면 적정 절차 조항을 충족할 수 있다고 논의하였다. 또한 적정 절차가 위배되면 이는 주간 상거래에 과도한 부담을 유발하므로 자동적으로 상업조항에도 위반되지만 반대의 경우는 반드시 사실일 필요가 없다는 입장이다. 이밖에도 대법원은 1967년 판정이 법리적 논의가 향상되면서 적정 절차 충족요건이 과세를 하는 주에서의 물리적 존재에서 최소한의 접촉으로 변화되고 있고 이러한 경향이 전통적 의미의 공정성에 문제를 유발하지 않는다고 주장하고 있다. 이러한 법원의 태도 변화는 물론 1967년 이후 우편주문 등 역외거래가 급속히 증대된 경제적 환경 변화가 일정 부분 영향을 주었음이 분명하다.

어쨌든 1992년 판정 이후 적정 절차에서는 실질적인 물리적 존재는 필요없고 주정부와 역외 납세자 사이에 최소한의 연관성 혹은 경제적 연관성이 있으면 된다. 즉, 납세자가 주정부로부터 받은 혜택보다는 납세자의 의도적으로 해당지역 주민을 향하여 어느 정도 수준에서 사업행위를 지향하였는지가 판정기준이 된다. 물론 적정 절차와 별도로 상업조항에서는 실질적 연관성(substantial nexus) 등 1977년 판정¹¹⁾에서 제시된 4가지 요건을 충족해야 하기 때문에 우편과 일반배송업체를 이용하여 역내주민을 대상으로 사업을 하는 우편주문업체에 대하여 노스다코타 주정부가 판매세를 부과할 수 없다고 판정하였다.

1992년 판정은 비록 판매세에 대한 결정이지만 이후 대부분의 주에서 무형자산으로 창출되는 소득에 대하여 연관성을 이유로 소득세를 부과하고 있다. 무형자산 과세에 대한 중요한 전환점은 노스캐롤라이나 주에서 있었던 장난감 상표권에 대한 주 대법원

11) *Complete Auto Transit, Inc v. Brady* (1977 US SCt), 430 US 274, 97 SCt 1076: 대법원은 주간 상거래를 영위하는 업체에 대하여 지방세를 부과할 수 없다는 주장을 일축하고 상업조항은 일정 요건 아래 주간 상거래에 대한 적절한 세금부담을 부인하지 않는다고 판결하였다.

판정이다¹²⁾. 동 업체는 델라웨어 주에 있는 장난감 회사(Toy R us)의 자회사로서 1984년 동 장난감 회사에게 상표권 사용을 허용하는 대신 판매액의 1%를 로열티로 받기로 하였다. 동 업체(Geoffrey)는 노스캐롤라이나 주에 사업장 등 물리적 존재를 유지하지 않았고 관련성은 단지 해당 주에서 상표권이 사용될 수 있도록 허용한 사실뿐이다.

주 대법원은 해당 역외업체가 노스캐롤라이나 주에서 의도적으로 경제활동을 하였음을 지적하면서 이에 따라 1992년 연방 대법원 판결(Quill Corp)에 의하여 적정 절차에서 요구되는 요건 즉, 경제적 연관성이 충족되었다고 결정하였다. 즉, 해당 주에서의 무형자산의 존재가 적정 절차조항에서 필요한 최소한의 연관성을 충족한다. 주 법원은 정의상 물리적 존재가 없는 무형자산이 어떻게 노스캐롤라이나 주에 존재하는지는 설명하지 않았다. 상법상 무형자산은 소유자가 거주하는 주(델라웨어 주)에 있는 것으로 해석되지만 과세목적상 무형자산이 사용된 지역이 소득의 원천지가 되므로 무형자산이 사용된 지역에 해당 자산이 존재하는 것으로 해석할 수 있다.

상업조항과 관련해서는 물리적 존재는 판매·사용세에게만 적용되는 요건으로 이번 사례는 소득세에 관한 문제이기 때문에 물리적 존재가 필요하지 않고 단지 무형자산이 존재한다는 사실이 연관성을 확립하는 데 충분하다고 판결하였다. 이 판결 이후 아칸소, 플로리다, 텍사스, 하와이, 뉴멕시코, 위스콘신 주 등 다수의 주가 무형자산에 대한 소득세 납부규정을 도입하였다. 아칸소 주는 지역 사업으로 발생하는 로열티 소득을 받는 지주회사에 대하여 아칸소 법인세를 납부하도록 하였다.

2. 상업조항(Commerce Clause)

가. 상거래 규제 권한

주정부가 역외 납세자를 과세할 때 넘어야 할 가장 어려운 관건이 상업조항이다. 납세자가 자유롭게 상거래를 영위할 수 있는 권리와 지방정부의 과세권이 충돌할 때 기

12) Geoffrey Inc. v. South Carolina Tax Commission, 437 S.E. 2nd 13(S. Ct. S.C. 1993) cert. denied 510 U.S. 992(1993).

준이 되는 상업조항은 아직도 그 기준이 지속적으로 진화하고 있는 개념이다. 비록 연방헌법이 과세권을 포함하여 주간 상거래에 대하여 규제할 수 있는 권리를 연방의회에 허용하고 있지만 동 조항은 사실상 지방정부의 규제권한을 제한하는 근거로 작용하고 있다.

1930년대 이후 주간 상거래가 활발해지면서 상업조항은 주간 상거래에 대하여 지방정부가 직접적으로 규제할 수 없는 근거규정으로 사용되었다. 즉, 주정부가 제공하는 법적 보호망으로 인한 혜택에 대한 반대급부로서 역내 업체에 대하여 과세할 수 있지만 단순히 주간 상거래를 영위하는 역외업체 사업소득에 대하여 세금을 부과할 수 없다¹³⁾. 이 밖에도 연방의회는 일시적으로 방문하는 영업사원의 판촉행위로 발생하는 소득에 대해서는 지방세를 부과하지 못하는 법¹⁴⁾을 도입한 바 있다. 이에 대하여 지방정부는 역내에서 발생한 소득에 대한 과세를 통하여 상업조항을 우회하는 방식을 사용하기 시작하였다.

특히 1977년 대법원은 상기한 1951년 판정(Spector)을 번복하여 역내에서 발생한 사업행위를 기준으로 비차별적이고 공정하게 배정된 소득세(fairly apportioned)는 연관성 요건을 충족하기 때문에 합헌으로 결정하였다¹⁵⁾. 주간 상거래에 대한 직접세가 아니라 주간 상거래로 파생되는 순소득에 대한 과세로서 과도한 부담이 되지 않는다. 즉, 과세하는 주로부터 얻은 혜택에 비례하는 주정부 비용을 공정하게 부담하는 것은 문제가 되지 않으며 공정한 배분이 완전히 정확한 배분을 의미하지는 않는다. 또한 사업을 영위할 수 있는 특권에 부과되는 지방세는 그 자체로서 위헌은 아니다.

1945년 대법원은 실질적인 연관성과 관련하여 의도적으로 다른 주의 주민을 대상으로 진행되는 영업행위는 물리적인 접촉이 없더라도 지방세 부과대상이 될 수 있다고 판정하였다¹⁶⁾. 이 경우는 델라웨어 주의 업체가 사무실이나 재고를 유지하지 않은 상태에서 워싱턴 주에 거주하는 커미션 직원을 통하여 주문을 받는 사업행위를 한 것에 대하여 워싱턴 주정부가 사실상 급여세에 해당하는 실업 보험세를 부과한 것을 대법원

13) *Spector Motor Service v. O'connor*, 340 U.S. 602(1951).

14) Public Law 86-272: 15 U.S. Code Secs. 381~384.

15) *Complete Auto Transit, Inc v. Brady* (1977 US SCt), 430 US 274, 97 SCt 1076:

16) *International Shoe Co. v. Washington, Office of Unemployment and Placement et al*, 326 U.S. 310(1945).

이 합헌으로 인정하였다.

한편 전술한 대로 1992년 대법원 판결(Quill Corp)에서는 납세자가 해당 지역에서 일시적이지 않은 존재(체류)를 유지하면 적정 절차와 상업조항을 충족하는 것으로 해석하였던 이전 판정(1967 National Bellas Hess)을 번복하여 양 조항의 충족요건을 구분한 바 있다. 구체적으로 적정 절차 조항은 충분한 공지를 전제로 하는 반면 상업 조항은 1977년 판례(Complete Auto Transit)에서 제시된 네 가지 요건을 충족해야 역외업체에 대한 과세가 가능하다고 판정하였다. 상업조항에 필요한 네 가지 요건은 ① 지방세가 과세하는 주와 상당한 연관성(substantial nexus)이 있는 납세자 사업행위에 적용되고 ② 세금부담이 납세자의 행위에 비추어 볼 때 적정하며 ③ 주간의 상거래에 대하여 차별적이지 않고 ④ 주정부가 제공하는 공공서비스에 공정하게 관련이 있어야 한다는 것이다.

나. 상업조항 연관성과 관련된 기타 사례

1992년 이후 우편주문에 대하여 사용세를 과세할 수 있도록 허용하는 법안이 연방 의회에 다수 제출된 바 있으나 주정부와 전자상거래 업체 사이에 타협이 이루어지지 않아 통과되지 않았다. 이에 비하면 1998년 인터넷 접근이나 전자상거래에 대하여 지방세를 과세하는 방안을 잠정적으로 금지하는 인터넷 면세법(Internet Tax Freedom Act)을 도입하였다. 동법은 계속 연장되면서 현재는 2014년 11월에 만료되기로 되어 있다.

이에 비하면 지방정부는 역외업체에 대하여 과세권을 확대하기 위한 시도를 지속적으로 추진하고 있다. 한 예로 1995년 뉴욕 주는 최소한의 연관성이 있으면 과세가 가능하다는 주법원 판정 아래 체계적으로 역내 고객을 방문 판매하는 역외업체에 대하여 지방세를 부과하였고 연방 대법원은 해당 사례 심의를 거부하였다. 그러나 여타 판례를 참작할 때 최소한의 물리적 존재가 지방세의 합헌성을 보장하지는 않는다. 다만 전술한 대로 역내에서 사용되는 무형자산(상표권)에 대하여 사우스캐롤라이나 주 대법원은 비록 역외업체가 사업장, 직원 혹은 기타 유형자산을 유지하고 있지 않지만 무형자산의 존재가 소득세 과세 목적상 연관성을 입증하는 데 충분하다고 판정하였다

(Geoffrey).

이와 같은 판정은 비록 물리적 존재가 없어도 경제적 연관성(economic nexus) 즉, 과세하는 주에 거주하는 고객과의 접촉으로 해당 주의 과세권을 인정하는 결과로 해석할 수 있다. 특히 판매세와 달리 소득세의 경우 역내 사용자가 지급한 무형자산 로열티 등에 대하여 과세가 인정되는 경향이 있다. 이는 연방 대법원이 1992년 판정(Quill Corp)을 하위법원에 이송하는 명령서를 발급하지 않는 데서 미루어 짐작할 수 있다(certiorari). 웨스트버지니아 주정부가 물리적 존재 여부는 판매세에만 해당한다는 입장 아래 지역주민으로부터 창출한 은행 수입에 대하여 소득세를 부과한 사례에 대하여 대법원은 동일한 입장을 취한 바 있다¹⁷⁾.

산업조항에서 지방정부는 국제거래에 대하여 주간 상거래보다 더 적은 규제권한을 갖는다. 즉, 국제교역에 대한 과세에서는 상기한 네 가지 요건 이외에도 국제적으로 지방세가 중복과세의 위험성을 유발하지 않고 또한 연방정부가 외국정부와 상거래 관계를 규제하는 데 방해가 되지 않아야 한다(foreign commerce clause)¹⁸⁾. 법원은 일본에 등록하고 현지에서 재산세를 납부하는 납세자가 소유하고 있는 일본 화물선박으로 해외무역에만 사용되는 선박에 대하여 과세한 캘리포니아 주 규정이 이러한 두 가지 요건을 모두 위반한 것으로 판정하였다.

3. 동등보호 조항(Equal Protection Clause)

연방정부 수정헌법 제14조는 법인을 포함한 개인이 동등한 법적 보호를 받을 권리가 있으며 이에 따라 정부가 개인을 공정하고 동등하게 대우하도록 규정하고 있다. 이는 동등한 보호가 무조건적인 비차별성을 의미하지는 않는다. 즉, 일정 부류의 납세자에 대하여 다르게 대우하는데 합리적인 기준이 있으면 문제가 없다.

한 예로 1970년대 말 캘리포니아 주는 재산세 인상을 방지하기 위하여 재산세를 부동산 평가액의 1%로 제한하는 헌법 개정을 추진하였다. 부동산 평가액은 시장가격이

17) FIA Card services, N.A. sub nom MBNA American Bank, N.A. v. Tax Commissioner of the State of West Virginia.

18) *Japan line, Ltd., et al. v. County of Los Angeles, et al.* (1979 US SCt), 441 US 434, 99 SCt 1813.

아니라 구입비용에 2% 물가상승률을 추가한 금액으로 정의되었는데 초기 구입비용은 1975~1976년 당시 평가액이었다. 이러한 과표는 소유권의 변동, 신축 건물 혹은 가격 하락이 발생할 때까지 고정이 되었다. 이처럼 부동산 과표가 현재가격이 아닌 구입시점 가격을 기준하였으므로 동일한 주택에 계속 거주하는 주민에 비하여 신규주택을 구입하는 납세자가 더 많은 재산세를 부담하게 되었다. 법원은 동등한 보호조항에 비추어 볼 때 이와 같은 차별과세는 인근 지역을 보존하기 위한 합법적인 정책목표를 위한 합리적 수단으로 판결한 바 있다¹⁹⁾. 이처럼 법원은 조세제도에 관한 한 동등보호조항을 상당히 관대하게 해석하는 경향이 있다.

4. 주헌법상의 요건

가. 동등보호조항

지방정부 과세제도는 연방헌법뿐만 아니라 개별 주헌법에서 정한 기준을 충족해야 한다. 특히 연방 대법원은 지방세가 부당한 수준의 차별과세를 하지 않으면 대체로 합헌성을 유지하는 경향이 있다. 따라서 주헌법이 연방헌법에 비하여 더 엄격할 수도 있는데 한 예로 상당수 주에서 지방정부가 행사할 수 있는 과세권에 동등한 보호(equal protection) 요건 이외 균일성(uniformity) 요건을 추가하기도 한다. 주헌법에서 균일성의 모태가 되는 연방헌법은 미국에서 모든 관세와 소비세가 균일해야 한다고 규정한 헌법 제1조 8항이다. 이에 따라 개별 주들은 세금이 균일하거나 동등하게 취급해야 한다는 요건을 갖추고 있는데 일부 주에서는 세금이 동등하고 비례적이며 균일해야 한다고 구체적으로 명시하기도 한다(equal/proportional and uniform).

대부분의 주에서 균일성 조항은 주로 재산세에서 논란이 된다. 한 예로 재산세의 실효세율이 펜실베이니아 주에서 지역에 따라 차이가 난다는 사실을 근거로 지방법원이 균일성 요건을 충족하지 못했다고 판정한 적이 있다. 그러나 이외에도 동 조항을 근거로 특정 성격의 투자에 대하여 소득세 세액공제를 부여한 일리노이 주에서 순회법원이

19) *Nordlinger v. Hahn* 505 U.S. 1(1992).

이를 위헌으로 판정한 바 있다.

미네소타 주에서는 특정 사례가 주헌법의 균일성 요건을 충족하는지 여부를 판정할 때 다음의 세 가지 기준을 사용한다. ① 납세자에 대한 분류가 명백하게 자의적이지 않고 진실되며 실질적이며 ② 법령의 목적에 부합하며 ③ 합법적으로 법령의 목적을 성취할 수 있는 구분. 이와 같은 기준에 따라 미네소타 법원은 입법적 과세구분을 존중하여 동일한 자산에 대하여 가격상승 속도에 따라 차별 과세하는 법을 합헌으로 판정한 바 있다²⁰⁾. 이외에도 도박사업으로부터 발생하는 수입이 많은 기관에 대하여 고세율을 부과하는 수입 도박세나 소유주의 책임 수준에 따라 오염된 자산에 더 높은 재산세 세율을 적용하는 오염세 등이 주헌법에 위배되지 않는 법령으로 판정되었다.

나. 기타 조항

한편 적정한 절차조항(due process clause)과 관련해서는 주헌법이 연방헌법과 유사한 요건을 부여한다. 즉, 주헌법에서도 세금을 부과하는 근거와 상황에 비추어 볼 때 세금이 부과되는 방식이 적절하고 정당했는지 등 절차적 고려를 중시한다. 이 밖에도 주헌법이 지방정부의 과세권을 어느 정도 구체적으로 제한해야 하는지 문제가 된다. 한 예로 소득세나 재산세 세율에 대하여 한도를 설정할 수 있고 주민투표를 통하여 세금 인상을 승인할 수 있으며 정부수입을 특정 용도에 지출하도록 지정할 수도 있다. 1992년 콜로라도 주에서는 납세자권리헌장(Taxpayer's Bill of Right)을 도입하여 정부지출의 증대를 제한하고 세금 인상은 주민투표를 통하여 결정하기로 하였다.

이와 관련하여 1970년대 말 캘리포니아 주 등 상당수 주에서 재산세 인상을 억제하고 이에 상응하는 지출한도를 설정하려는 움직임이 있었다. 특히 일각에서는 주헌법 수정을 통하여 기초자치단체가 자기 재량으로 재산세를 부과하고 면세를 제공하는 권한을 제한하고 이를 통하여 교육체제 개혁도 추진한 바 있다.

재산세는 균일성 요건을 적용받지만 소비세는 그렇지 않다. 따라서 유형 개인자산에 부과되는 세금이 재산세인지 아니면 소비세인지 논란이 될 수 있다. 우선 재산세

20) *Matter of McCannel* 301 N.W.2d 910(Minn. 1980).

과표는 해당 자산의 구입비용이나 가치로서 자산의 소유주에게 부과된다. 재산세는 또한 자산의 사용용도와 무관하게 부과된다. 무엇보다도 재산세는 소유권 이전 등 특정한 거래로 인하여 발생하지 않고 시간의 경과로 발생하며 주기적으로 부과된다.

한편 정부가 부과하는 강제 징수금(exaction)이 세금(tax)인지 아니면 수수료(fee)인지에 따라 헌법적 요건이 달라진다. 즉, 동등성과 균일성 요건은 세금에 대해서만 적용되며 수수료에는 적용되지 않는다. 또한 캘리포니아나 매사추세츠 주는 세금 인상을 최고세율이나 과표산정방식을 통하여 제한하고 있기 때문에 수수료를 통하여 이러한 한도를 우회할 수 있다. 역사적으로 보면 법원은 어떤 행위를 규제하기 위하여 소요되는 비용을 충당하기 위한 부과금이나 특정한 정부 서비스 비용을 위한 부과금은 수수료로 간주하였다.

한 예로 아칸소 주에서는 자동차 소유권을 취득하기 위한 징수금은 수수료로 간주하여 주헌법의 균일성 요건을 적용하지 않았다. 대부분의 경우 하수도, 전기, 위생시설을 위한 과징금은 수수료로 간주한다. 대체로 세금과 수수료의 차이는 다음과 같다. ① 하수도 등 특정 서비스를 위한 부과금인지 아니면 일반재정을 위한 부담금인지 여부 ② 과징금이 별도 계정에서 부과된 목적을 위하여 사용되는지 여부 ③ 과징금이 수수료가 부과되는 행위를 규제하는 기관에 납부되는지 아니면 과세관청에 납부할 수 있는지 여부.

캘리포니아 법원은 상업용 자동차에 부과되는 기초자치단체 등록 수수료를 세금으로 판정한 적이 있다²¹⁾. 특히 법원은 등록 수수료와 재산세를 구분하여 등록 수수료는 유사한 상황에 있는 자산 소유주가 할 수 없는 권리를 수수료 납부자에게 부여하는 특성이 있는 반면 재산세는 납세자에게 특별한 권리를 부여하지 않고 자산 사용에 대하여 조건이나 제한을 부여하지 않는다고 판정하였다. 즉, 납세자가 수수료 납부로 허용되는 어떤 특권을 행사하기 때문이 아니라 단지 자산을 보유하고 있기 때문에 수수료가 부과되면 이는 재산세에 해당한다.

21) *Flynn v. San Francisco*, 115 P 2d, 3(Cal. S. Ct, 1941).

Ⅲ. 지방세 과세체계

1. 현행 과세구조²²⁾

가. 지방정부 구조

미국은 연방정부와 주권을 공유하는 50개 주로 구성된 연방국가(Federalism)이다. 이에 따라 미국인은 연방국가 국민이며 동시에 어떤 주의 주민이기도 하다. 헌법은 연방정부와 주정부가 행사할 수 있는 권한을 명기하고 있으며 개별 주는 헌법을 비준하면서 일부 주권을 연방정부에 이양한 바 있다. 즉, 수정헌법 제10조에 따라 연방정부에 양도되지 않고 헌법에 의하여 금지되지 않은 권한은 주정부가 행사할 수 있다. 즉, 주정부는 연방헌법이 금지한 세금 이외 다양한 세금을 부과할 수 있는 대신 공공안전, 보건, 교육, 교통 서비스 제공에 대하여 책임이 있다.

50개에 달하는 미국 주는 각종 기초자치단체로 구성되어 있는데 이들을 모두 합하면 약 89,500개의 자치단체가 있다. 이들 자치단체는 우리나라 군과 유사한 카운티 정부 산하에 타운(town)이나 부락(village) 등 각종 기초자치단체가 있으며 카운티 정부에 속하지 않은 독립적인 시정부가 있을 수 있다. 전체적으로 보면 미국에는 3,033개의 카운티, 19,492개의 기초자치단체 그리고 16,519개의 타운으로 구성된다. 이 밖에도 교육, 소방 등 다양한 목적을 달성하기 위한 특별구역이 있는데 이들 구역이 각각 13,051개 그리고 37,381개가 있다.

카운티 정부는 주정부의 행정기관으로 대개 자체적으로는 세금을 징수하지 않는다. 또한 카운티의 행정기관에 해당하는 타운에 허용되는 권한은 주에 따라 크게 차이가 있다. 뉴잉글랜드 지방에서는 타운은 가장 중요한 기초자치단체로서 카운티 정부가

22) The National Conference of State Legislatures, *Tax Policy Handbook for State Legislators*, 2010

제공하는 공공서비스를 제공한다. 그러나 캘리포니아에서는 타운은 시정부에 해당한다. 시정부는 카운티나 타운과 달리 주정부의 행정기관이 아니라 주정부가 인정하는 독립적인 행정기관이다. 현재 미국에는 약 30,000개에 달하는 시정부가 존재한다. 이외에도 미국은 워싱턴 DC와 같은 특별 구역과 푸에르토리코, 버진아일랜드, 괌, 사모아 등의 영역(United States territory)을 보유하고 있다. 대법원은 영역의 경우 미국 헌법이 자동적으로 적용되지 않지만 연방 의회가 헌법의 적용 여부를 결정할 수 있다고 판정하였다.

〈표 1-III-1〉 주별 정부유형과 수

(단위: 개)

	총수	카운티	기초자치단체	타운	특별구역	학교구역
United States	89,476	3,033	19,492	16,519	37,381	13,051
Alabama	1,185	67	458	0	529	131
Alaska	177	14	148	0	15	0
Arizona	645	15	90	0	301	239
Arkansas	1,548	75	502	0	724	247
California	4,344	57	478	0	2,765	1,044
Colorado	2,416	62	270	0	1,904	180
Connecticut	649	0	30	149	453	17
Delaware	338	3	57	0	259	19
Florida	1,623	66	411	0	1,051	95
Georgia	1,439	154	535	0	570	180
Hawaii	19	3	1	0	15	0
Idaho	1,240	44	200	0	880	116
Illinois	6,994	102	1,299	1,432	3,249	912
Indiana	3,231	91	567	1,008	1,272	293
Iowa	1,954	99	947	0	528	380
Kansas	3,931	104	627	1,353	1,531	316
Kentucky	1,346	118	419	0	634	175
Louisiana	526	60	303	0	95	68
Maine	850	16	22	466	248	98
Maryland	256	23	157	0	76	0
Massachusetts	861	5	45	306	423	82
Michigan	2,893	83	533	1,242	456	579
Minnesota	3,526	87	854	1,788	456	341
Mississippi	1,000	82	296	0	458	164
Missouri	3,723	114	952	312	1,809	536
Montana	1,273	54	129	0	758	332
Nebraska	2,659	93	530	454	1,294	288
Nevada	198	16	19	0	146	17
New Hampshire	545	10	13	221	137	164
New Jersey	1,383	21	324	242	247	549
New Mexico	863	33	101	0	633	96
New York	3,403	57	618	929	1,119	680
North Carolina	963	100	548	0	315	0
North Dakota	2,699	53	357	1,320	771	198
Ohio	3,702	88	938	1,308	700	668
Oklahoma	1,880	77	594	0	642	567
Oregon	1,546	36	242	0	1,034	234
Pennsylvania	4,871	66	1,016	1,546	1,728	515
Rhode Island	134	0	8	31	91	4
South Carolina	698	46	268	0	299	85
South Dakota	1,983	66	309	916	526	166

〈표 1-III-1〉의 계속

(단위: 개)

	총수	카운티	기초자치단체	타운	특별 구역	학교구역
Tennessee	928	92	347	0	475	14
Texas	4,835	254	1,209	0	2,291	1,081
Utah	599	29	242	0	288	40
Vermont	733	14	45	237	144	293
Virginia	511	95	229	0	186	1
Washington	1,845	39	281	0	1,229	296
West Virginia	663	55	232	0	321	55
Wisconsin	3,120	72	592	1,259	756	441
Wyoming	726	23	99	0	549	55
Washington DC	2	0	1	0	1	0

자료: U.S. Census Bureau, 2007 Census of Governments.

나. 주요 지방세 유형

현재 주정부는 개인소득과 법인소득을 포함한 소득세 그리고 일반판매세를 위주로 유류세, 자동차 등록세 이외 주류, 담배 등 기호식품에 대한 개별소비세 등을 부과하고 있다. 이에 비하면 기초자치단체는 재산세를 위주로 하여 담배 및 주류 등에 대한 개별판매세와 함께 등록세, 숙박, 천연자원, 경마, 공공서비스, 보험업 등 다양한 물품과 사업 서비스에 대하여 세금 혹은 수수료를 부과한다. 이외 사업소득에 대하여 법인세가 아닌 영업세나 총수입세를 통하여 세금을 부과하기도 하는데 이들 세금의 경우 각종 비용 공제가 아예 없거나 제한적이라는 측면에서 법인세와 구분이 된다.

개인소득세의 경우 41개 주에 달하는 주정부에서 부과한다. 소득세를 부과하는 41개 주²³⁾ 가운데 5개 주를 제외한 주정부는 연방 소득세상의 소득을 주정부 소득세 과

23) 알래스카, 플로리다, 네바다, 사우스다코타, 텍사스, 워싱턴과 와이오밍 주가 소득세를 부과하지 않고 뉴햄프셔와 테네시 주는 배당과 이자소득에 대해서만 소득세를 부과한다.

표로 한다. 또한 노스다코타(14%), 로드아일랜드(25%) 그리고 버몬트(24%) 주는 연방 소득세의 일정 비율을 주 소득세로 징수하는 단순한 과세방식을 택하고 있다. 이외 다른 주들은 연방 소득세상의 조정된 총소득(AGI)이나 과세소득을 과표로 다양한 항목을 조정하여 지방 소득세를 적용한다. 6개 주가 균일세율의 소득세를 부과하지만 대부분의 주는 누진과세를 한다. 대부분의 경우 최고세율은 5~9%이고 5개 주의 최고 세율은 10%를 초과한다. 이외 13개 주의 지방정부(주로 시정부)가 소득세를 부과한다.

〈표 1-III-2〉 미국 지방정부 주요 세목의 유형과 과표

세목	세율구조	과표
일반판매세	일률	유형 개인자산이나 서비스의 소매가격
개별판매세	일률	소매가격(제품별 차등화된 세율)
개인소득세	누진	연방정부 조정된 총소득(AGI)이나 과세소득을 과표로 조정
주 영업세	일률	순가치, 소득 혹은 판매가액의 가중치(franchise tax)
재산세	일률	개인 혹은 부동산의 공정한 시장가치(FMV)
법인세	일률/누진	연방정부 법인세 과세소득 등을 과표로 조정
유류세	일률	종량세
담배세	일률	종가세(판매가격) 및 종량세
주세	알코올도수	종량세
기타		상속세, 보험세, 공공서비스(public utility), 경마, 유흥, 등록세

미국에서 네바다, 워싱턴 그리고 와이오밍 주를 제외한 주는 법인세를 부과하며 미시간과 텍사스 주는 이와 유사한 사업세를 부과한다. 법인세를 부과하는 46개 주 가운데 13개 주를 제외한 모든 주가 단일세율을 적용하며 누진세의 경우 최고세율이 적용되는 과세소득은 1개 주를 제외하면 25만달러 이하이다. 주정부의 법인세율은 대부분의 주에서 6~10% 사이에 있고 10% 이상은 2개 주에서 부과된다(〈표 1-III-3〉 참조). 하위 지방정부의 경우 법인세가 허용되는 주는 켄터키, 미시간, 미주리, 뉴욕, 오키오, 오리건 주의 6개 주이며 세율은 0.5%(미주리)에서 8%(뉴욕시)에 이른다.

〈표 1-Ⅲ-3〉 주정부 개인소득세 및 법인세 최고세율

(단위: %)

최고세율	개인소득세	법인세
0~5	7	4
5~6	6	5
6~7	12	10
7~8	5	6
8~9	5	9
9~10	3	9
10 이상	5	2

자료: ECO/WKP(2001)39, OECD

주정부 법인세 과표는 연방정부 법인세상의 총소득 혹은 과세소득을 기준으로 정책적으로 일정한 항목을 추가 내지는 제외하여 결정된다. 따라서 의회가 정하는 연방세법이 주정부 법인세 소득에 상당한 영향을 줄 수 있다. 특히 앨라배마, 아칸소 그리고 미시시피 주를 제외한 주정부는 주 법인세 산정을 연방정부의 과세소득에서 출발하고 있다.

〈표 1-Ⅲ-4〉는 각 지방정부가 이용하고 있는 세목들을 정리한 표이다. 전술한 대로 각 지방 고유의 정치 및 경제적 환경에 따라 세목이 다른데, 다만 유류나 담배 등 기호식품은 예외 없이 모든 주가 개별판매세로서 과세를 한다. 한편 동일한 이름으로 과세를 하더라도 그 내용에서는 상당한 차이가 있을 수 있다. 한 예로 영업세가 사실상 법인세의 성격을 갖는 주가 있는가 하면 다른 주에서는 역내에서 사업을 할 수 있는 권리에 대하여 최소한의 금액으로 일정액을 과세하는 주도 있다.

우선 소득세의 경우 전술한 대로 알래스카, 플로리다, 네바다, 사우스다코타, 텍사스, 워싱턴, 와이오밍 7개 주가 과세를 하지 않고 뉴햄프셔와 테네시는 배당과 이자소득에 대해서만 소득세를 부과한다. 소득세는 대체로 연방정부의 과세소득을 기준으로 누진과세된다. 이외 법인세나 영업세를 부과하지 않는 주는 네바다, 워싱턴 그리고 와

이오밍 주이며 이외의 주는 법인세가 아니면 영업세 혹은 총수입세 등을 부과한다. 법인세 이외 영업세 등의 세금은 비용 공제가 제한적이라는 측면 이외 산업에 따라 세율이 차등과세될 수도 있다.

일반판매세는 알래스카, 델라웨어, 몬태나, 뉴햄프셔 그리고 오리건 5개 주가 과세하지 않는다. 이 밖에 주식의 양도나 증권 등의 서류 등록 그리고 유흥세와 원유, 광산 및 목재에 과세하는 주도 많다. 특히 천연자원에 대한 세금은 현재 35개 주가 도입하고 있다. 인지세도 이와 마찬가지로 35개 주가 부과하고 있다. 유류, 담배, 주류에 부과되는 개별판매세는 주에 따라 세율 차이가 상당하여 조세경쟁(tax competition)의 대상이 된다.

주정부 차원의 재산세는 현재 38개 주가 부과하며 기초자치단체는 따로 재산세를 부과한다. 이외 개인 유형자산을 과세하는 주도 상당한데 델라웨어, 하와이, 일리노이, 뉴욕 등 다수의 주에서는 과세하지 않는다. 그러나 무형자산은 조지아 주를 제외한 대부분 주에서 과세하지 않거나 제한적으로만 과세한다. 유산증여세는 연방정부가 지방세를 세액공제해주면서 대부분의 주에서 이에 상당한 금액만 과세하는 형식(pick-up tax)으로 부과되었지만 2001년 경제성장을 위한 세금 감면법을 부시 행정부가 시행하면서 세액공제가 일반 공제로 전환되어 많은 주에서 유산 관련 세금이 실질적으로 부과되지 않고 있다. 다만 일부 주에서는 유산세가 아닌 상속세의 형태로 자산 양도에 대하여 세금을 부과한다. 유산세는 고인이 자산을 양도할 때 그리고 상속세는 상속을 받을 때 과세된다는 측면에서 성격이 다르다.

〈표 1-Ⅲ- 4〉 주별 주요 세목의 구성(2006년)

	개인소득세	법인세	재산세	일반판매세	상속·증여세	인지세	자원세
Alabama	○	○	○	○	○	○	○
Alaska		○	○		○		○
Arizona	○	○	○	○	○		○
Arkansas	○	○	○	○	○	○	○
California	○	○	○	○	○		○
Colorado	○	○		○	○		○
Connecticut	○	○		○	○	○	
Delaware	○	○			○	○	
District of Columbia	○	○	○	○	○	○	
Florida		○	○	○	○	○	○
Georgia	○	○	○	○	○	○	
Hawaii	○	○		○	○	○	
Idaho	○	○		○	○		○
Illinois	○	○	○	○	○	○	○
Indiana	○	○	○	○	○		○
Iowa	○	○		○	○	○	
Kansas	○	○	○	○	○		○
Kentucky	○	○	○	○	○	○	○
Louisiana	○	○	○	○	○		○
Maine	○	○	○	○	○	○	
Maryland	○	○	○	○	○	○	
Massachusetts	○	○	○	○	○	○	
Michigan	○	○	○	○	○	○	○
Minnesota	○	○	○	○	○	○	○
Mississippi	○	○	○	○	○		○
Missouri	○	○	○	○	○	○	○
Montana	○	○	○		○		○
Nebraska	○	○	○	○	○	○	○
Nevada			○	○	○	○	○
New Hampshire	○	○	○		○	○	
New Jersey	○	○	○	○	○	○	
New Mexico	○	○	○	○	○		○
New York	○	○		○	○	○	
North Carolina	○	○		○	○	○	○
North Dakota	○	○	○	○	○		○
Ohio	○	○	○	○	○		○
Oklahoma	○	○		○	○	○	○
Oregon	○	○	○		○	○	○
Pennsylvania	○	○	○	○	○	○	
Rhode Island	○	○	○	○	○	○	
South Carolina	○	○	○	○	○	○	
South Dakota		○		○	○	○	○

〈표 1-III-4〉의 계속

	개인소득세	법인세	재산세	일반판매세	상속·증여세	인지세	자원세
Tennessee	○	○		○	○	○	○
Texas				○	○		○
Utah	○	○		○	○		○
Vermont	○	○	○	○	○	○	
Virginia	○	○	○	○	○	○	○
Washington			○	○		○	○
West Virginia	○	○	○	○	○	○	○
Wisconsin	○	○	○	○	○	○	○
Wyoming			○	○	○		○
과세하는 주	44	47	38	46	50	35	35

〈표 1-Ⅲ-5〉 지방정부 세목 분포

	영업세	법인세	소득세	판매세	사용세	개인자산	무형자산	주식이전	증권등록
Alabama	○	○	○	○	○	○	○	○	○
Alaska		○		△	△	○			
Arizona		○	○	○	○	○			○
Arkansas	○	○	○	○	○	○			○
California		○	○	○	○	○			○
Colorado		○	○	○	○	○			○
Connecticut	○	○	○	○	○	○			○
Delaware	△	○	○	△	△				○
Florida		○		○	○	○	△	○	○
Georgia	○	○	○	○	○	○	○		○
Hawaii		○	○	○	○				○
Idaho	○	○	○	○	○	○			
Illinois	○	○	○	△	○				○
Indiana		○	○	○	○	○			
Iowa		○	○	○	○		△		○
Kansas	○	○	○	○	○	○	△		△
Kentucky	○	○	○	○	○	○	△		○
Louisiana	○	○	○	○	○	○	△		
Maine		○	○	○	○	○			○
Maryland		○	○	○	○	○	△		△
Massachusetts	○	○	○	△	△	○			○
Michigan		△	△	○	○	○	△		○
Minnesota		○	○	○	○	○			○
Mississippi	○	○	○	○	○	○	△		
Missouri	○	○	○	○	○	○			
Montana		○	○			○			
Nebraska	○	○	○	○	○	○			○
Nevada				○	○	○	△		○
New Hampshire	○	△	△	△		○			○
New Jersey		○	○	○	○	○			○
New Mexico		○	○	○	○	○			
New York	○	○	○	○	○			△	△
North Carolina	○	○	○	○	○	○	△		○
North Dakota		○	○	○	○	△	△		
Ohio	○	○	○	○	○	○			○
Oklahoma	○	○	○	○	○	○			△
Oregon		○	○			○			
Pennsylvania	○	○	○	○	○		△		○
Rhode Island	○	○	○	○	○	○	△		
South carolina	○	○	○	○	○	○			○
South Dakota		△		○	○	△	△		○
Tennessee	○	○	△	○	○	○	△		○

〈표 1-III-5〉의 계속

	영업세	법인세	소득세	판매세	사용세	개인자산	무형자산	주식이전	증권등록
Texas	○			○	○	○	△		
Utah		○	○	○	○	○			
Vermont		○	○	○	△	○			○
Virginia		○	○	○	○	○			○
Washington				○	△	○			○
West Virginia	○	○	○	○	○	○	△		○
Wisconsin		○	○	○	○	○			○
Wyoming	○			○	○	○			○
	유산세	증여세	상속세	유류세	유흥세	연쇄점	담배세	광산	목재
Alabama	△			○	△	○	○	○	○
Alaska	○			○			○	○	○
Arizona	△			○	△		○	○	○
Arkansas	○			○	△		○	○	○
California	△			○			○	○	
Colorado	△			○			○		
Connecticut	○	△	△	○	○		○		○
Delaware	○	△	△	○	○		○		
Florida	△			○	△		○	○	○
Georgia	○			○	△		○		
Hawaii	△			○	△		○		
Idaho	△			○	△		○	○	○
Illinois	△			○			○		
Indiana	△		○	○	△		○	○	
Iowa	△		○	○	△		○		
Kansas	△		○	○	△		○	○	
Kentucky	○		○	○	△		○	○	
Louisiana	○	○	○	○	△	○	○	○	○
Maine	○			○			○		
Maryland	△		○	○	○	○	○	△	
Massachusetts	△			○			○		
Michigan	△			○			○	○	○
Minnesota	○			○	△		○	○	○
Mississippi	○			○	△		○	○	○
Missouri	△			○	△		○		○
Montana	△		○	○			○	○	
Nebraska	△		○	○	△		○	○	
Nevada	△			○			○	○	
New Hampshire	○		○	○			○		
New Jersey	○		△	○	△		○		
New Mexico	○			○	△		○	○	○
New York	△	△		○	△		○		○
North Carolina	△	○	△	○	○		○	○	○
North Dakota	○			○	△		○	○	

〈표 1-III-5〉의 계속

	유산세	증여세	상속세	유류세	유흥세	연쇄점	담배세	광산	목재
Ohio	△			○			○		
Oklahoma	○			○	△		○	○	
Oregon	○			○			○	○	○
Pennsylvania	○		○	○			○		
Rhode Island	△			○	○	○	○		
South Carolina	△			○	○	○	○		
South Dakota	○		○	○	△		○	○	
Tennessee	△	○	○	○	○		○	○	
Texas	△		○	○	△		○	○	
Utah	○			○	△		○	○	
Vermont	○			○	△		○		
Virginia	△			○	△		○		○
Washington	△			○	△		○		○
West Virginia	○			○	△	△	○		
Wisconsin	○			○	△		○	○	○
Wyoming	○			○	△		○	○	

자료: U.S. Census Bureau(<http://www.census.gov/govs/www/statetax.html>)

2. 세목별 체계²⁴⁾

가. 개인소득세

워싱턴 D.C.를 포함한 41개 주가 일반적 의미의 개인소득세를 부과하고 뉴햄프셔와 테네시 주는 이자와 배당소득에 대해서만 소득세를 부과한다. 1990년 이후 개인소득세는 주정부 세수의 약 3분의 1을 담당하고 있다. 개인소득세는 일정한 세수 확보를 위하여 주기적으로 세율 인상이 필요한 소비세와 달리 소득 탄력적인 세금이다. 따라서 일부 주에서는 과세구간을 물가상승률에 연동하기도 한다.

과세소득의 정의는 주별로 다르지만 대부분의 주에서는 연방정부 소득세에서 정의한 과세소득을 대상으로 세금을 부과한다. 다만 주정부에 납부한 소득세를 공제할 수

24) The National Conference of State Legislatures, *Tax Policy Handbook for State Legislators*, 2010

없다. 이외 다른 종류의 소득에 대하여 연방정부와 다른 규정을 적용하기도 한다. 지방정부는 연방 소득세와의 연계를 통하여 납세비용을 줄일 수 있고 또한 연방 국세청과 세무조사 결과를 공유하는 프로그램을 운영하기도 한다.

9개 주는 모든 소득에 대하여 균일과세하며 다른 주는 누진세를 적용한다. 최고세율은 2008년을 기준할 때 3%(일리노이)~10.3%(캘리포니아)이다. 주정부 소득세는 비록 소득에 따라 세율이 상승하지만 누진 정도는 심하지 않다. 즉, 코네티컷이나 미시시피 주의 예에서 보듯이 최저세율과 최고세율 사이의 차이가 약 2%로 크지 않다. 개인소득세가 지방정부 일반세입에서 차지하는 비중은 1972년 9.1%에서 2006년 12.3%로 증대되었다.

14개 주는 주정부 차원에 추가하여 지방자치단체가 개인소득세를 부과할 수 있도록 허용한다. 지방자치단체 소득세는 이 가운데 11개 주에서 실제로 부과되고 있는데 매릴랜드, 오하이오와 펜실베이니아 주에서 의미 있는 수준의 세금이 적용된다. 지방자치단체 소득세는 대부분의 경우 주정부 소득세의 일정 비율을 과세하는 형태로 부과된다.

1980년대 연방정부가 소득세 과세구간을 축소하는 움직임(1986 Tax Reform Act)에 편승하여 19개 주가 과세구간을 줄였는데 이러한 동향은 최근 바뀌어 일부 주에서는 고소득층에 대한 구간을 새로 도입하기도 한다(millionaire's taxes). 한 예로 2005년 캘리포니아 주는 소득이 100만달러 이상인 납세자에 대하여 세율을 1% 인상하였고 뉴저지 주는 50만달러 이상 소득에 대한 과세구간을 따로 마련하였다. 매릴랜드 주의 경우 2008년 실질적으로 균일과세하는 소득세에 대하여 3개의 과세구간을 도입하여 최고세율이 소득 50만달러 이상에 적용한다.

2005년 당시 15개 주가 양도손익에 대하여 연방정부 소득세와 마찬가지로 모든 양도소득을 과세하고 3,000달러를 한도로 순양도손실을 공제하는 방식으로 과세하였다. 뉴햄프셔 주는 그러나 모든 양도소득을 비과세하였고 테네시 주는 상호기금 주식 매각에 따른 양도이익만 과세하였다. 매사추세츠 주는 양도소득에 대한 독립적인 과세체계를 유지하여 단기 순이익에 대하여 12%로 과세하였고 장기 양도소득 등에 대하여 5.3% 과세하였다. 이 밖에 소득세를 과세하는 나머지 24개 주는 연방정부 소득세와 같은 방식으로 과세하고 다만 감면과 공제항목에서 주별로 차이가 있을 수 있다. 이 밖에도 플로리다나 텍사스 주 등 소득세를 부과하지 않는 주와 경쟁하기 위하여 일부

주에서는 퇴직소득에 대하여 저율과세하기도 한다.

소득세는 일반적으로 소득이 창출되는 주에서 부과된다. 다만 상당수 주가 다른 주와 과세협약을 맺어 다른 주에서 창출된 소득에 대하여 거주지에서 과세하도록 하기도 한다. 2004년을 기준으로 16개 주가 이러한 성격의 협약을 체결하였다. 소득세의 경우 세금을 납부하지 않기 위하여 이사를 가는 경향이 적어서 인접지역 소득세가 서로 영향을 주지 않는 것으로 나타난다.

나. 법인 소득세와 사업세(corporation income and franchise taxes)

법인세는 워싱턴 DC를 포함한 47개 주에서 과세되고 있지만 일부 주를 제외하면 주요 세금 가운데 세수 비중이 가장 적다. 대부분의 주에서 법인세 과표는 순소득이나 혹은 순소득과 순자산을 합친 금액이다. 사업세는 엄밀한 의미에서 사업을 할 수 있는 권리에 대하여 부과되는 영업세에 해당하지만 법인세의 형태로 부과되기도 한다. 이 밖에도 기업 유치를 위한 조세경쟁이 논란이 되고 있는데 다만 세금부담은 재산세와 소득세 등 전체 세부담을 고려해야 한다는 연구결과가 있다.

대부분의 주에서 연방정부 법인세를 기준으로 지방세 과표를 산정한다. 그러나 1개 주 이상에서 영업을 하는 기업의 경우 세금 산정이 복잡할 수 있다. 우선 다수의 주에서 사업을 영위하는 법인의 소득을 주별로 균일하게 배분하기 위하여 주정부가 동일한 3대요인 배분방식(three factor apportionment formula)을 사용하지만 동 방식에 포함되는 소득유형에 대해서는 다른 정의를 사용한다. 두 번째로 저작권이나 특허권 등 무형자산에 대한 과세 여부가 주별로 상이하다. 이외 자회사에 대한 통합신고 여부 그리고 신고나 원천징수에 대한 규정이 주별로 차이가 난다.

3대요인 배분방식은 1950년대에 개발된 방식으로 판매, 급여, 자산액을 기준으로 특정 지역에서 창출된 소득을 추정한다. 이를 위하여 우선 특정 주에서 창출된 판매액 비중과 해당 주에 위치한 자산과 고용비율을 산정하고 이를 합한 후 3으로 나눈 수치를 해당 주에서 창출된 소득 비중으로 간주한다. 동 수치는 해당 주의 법인소득으로서 이 금액에 대한 공제 등 조정을 거쳐 법인세 세율이 적용된다. 이처럼 소득 비중을 산출하는 과정에서 판매, 급여와 자산은 동일한 비중으로 사용되는데 일부 주에서는 판

매액을 증시하여 판매액을 2배로 증대하여 사용하기도 한다. 나아가 급여와 자산은 배제하고 판매액을 기준으로 법인소득을 배분하는 방식이 있는데 이러한 방식은 납세비용을 줄이는 효과가 있고 기업의 입지 결정에도 도움이 된다.

대부분의 주에서 법인세는 단일세율로 부과되고 일부 주에서 누진과세되기도 한다. 자산을 과표의 일부로 사용하는 일부 주에서는 대체로 순자산의 일정 비율에 세금을 부과한다. 또한 총매출액을 기준으로 법인세를 부과하는 주도 있다. 뉴햄프셔 주는 제조과정에서 제품가치에 추가되는 자본수익, 이윤 그리고 노임에 부과되는 부가가치세의 형태로 법인에 대하여 세금을 적용한다. 특정 부문에 대한 지출을 향상하기 위하여 다양한 형태의 공제가 허용되는데 기계설비, 연구투자, 종업원 연수, 낙후지역 투자가 이에 해당한다. 법인세는 경기변동에 민감하고 손실이월이 가능하므로 세수 변동이 심하며 이에 따라서 일부 주는 순이익 이외에도 자산이나 부가가치를 기준으로 과세하기도 한다.

연방정부 소득세 신고에서 항목별 공제를 선택한 납세자는 재산세를 과세소득에서 제외할 수 있다(소득세 혹은 판매세도 2007년까지 공제 가능). 이에 따라 납세자의 86%가 재산세를 공제한 바 있다. 연방 소득세가 처음 도입된 1913년에는 연방과 지방정부의 모든 세금을 과세소득에서 제외할 수 있었는데 공제 가능한 지방세 항목은 1964년 재산, 소득, 일반판매세 그리고 유류세로 축소되었다. 이후 1978년 유류세도 공제대상에서 제외되었다.

또한 1986년 조세개혁법에서 일반판매세에 대한 공제도 제외되었고 2004년에 잠시 부활한 적이 있다. 2004~2007년 사이에 항목별 공제를 선택한 납세자는 지방정부 소득세 대신 판매세 공제를 선택할 수 있었다. 2005년 당시 약 23%의 납세자, 특히 소득세가 없는 지역의 납세자가 판매세를 공제하였다. 동 조항은 소득세를 도입하고 있지 않은 플로리다 주 등에 도움이 되는 조항인데 다만 저소득층은 대개 항목별 공제를 하고 있지 않기 때문에 영향을 받지 않는다.

지방세의 연방 소득세 공제는 지방정부 프로그램을 간접적으로 지원하는 효과가 있다. 지방세는 단순히 지방정부가 제공하는 서비스에 대한 수수료를 반영하기 때문에 연방 소득세에서 지방세를 공제하지 않아야 한다는 주장이 있다. 특히 지방세 공제는 고소득층에게 유리하여 2005년 당시 전체 납세자의 11%가 공제금액의 60%에 달하는

혜택을 보았다. 지방세 공제조항이 폐지되면 2008~2017년 10년간 약 7,500억달러의 추가 세수가 가능하다. 그러나 지방세를 납부해야 하는 소득은 가처분소득이 아니며 지방세에 대한 과세는 이중과세라는 반론이 제기될 수 있다. 또한 고소득층에 대한 공제를 통하여 이들이 주로 중산층 이하에게 혜택이 돌아가는 정부 프로그램에 대한 지지를 유도할 수 있다.

다. 일반판매세(general sales tax)

워싱턴 D.C.를 포함한 45개 주가 거의 대부분의 재화에 대하여 과세하는 일반판매세를 부과한다. 일반판매세는 소비세로서 소매단계에 과세되며 주에 따라 상당수 서비스에 부과되기도 한다. 또한 모든 주에서 판매세 징수의무가 없는 전자상거래 등 역외 판매업체로부터 매입하여 세금을 납부하지 않는 제품에 대하여 판매세와 같은 세율로 사용세(use taxes)가 적용된다. 판매세의 소득 탄력성은 서비스와 식료품 등 과세 여부에 따라 다른데 대략 0.9~1.1로 추정되고 있다.

2008년 당시 주정부 일반판매세 세율은 2.9%(콜로라도)~7%(미시시피, 뉴저지, 로드아일랜드, 테네시)에 달한다. 주 차원에서 판매세를 부과하지 않는 알래스카 주를 포함한 36개 주는 지방자치단체가 판매세를 부과하는 것을 허용한다. 2008년 당시 지방자치단체 판매세는 0.25%(미시시피)~8%(앨라배마)에 달한다. 지방자치단체 세율을 포함한 세율은 4.5%(하와이)~12%(앨라배마)에 이른다. 일반판매세가 지방정부 수입에서 차지하는 비중은 지난 30년간 12~14%로 큰 차이를 보이지 않는데 이는 경제행위의 변화가 유발하는 과세기반의 감축에 대하여 세율 증대가 있었음을 의미한다.

일반판매세의 역진성을 개선하기 위하여 식료품과 약품 등에 대한 면세가 적용되기도 한다. 판매세를 부과하는 45개 주 가운데 8개 주만 식료품에 대하여 과세하며 이중 5개 주는 저소득층을 위하여 환급을 허용하거나 소득세 세액공제를 허용한다. 7개 주는 다른 재화보다 식료품을 저율과세하고 나머지 31개 주는 식품을 완전히 비과세한다. 일리노이 주는 처방약에 대하여 과세하고 나머지 주는 비과세한다. 대체로 책과 의류도 일반판매세 면제대상이다.

판매세는 판매업체가 소비자로부터 세금을 징수한다. 그 대신 대부분의 주에서 판

매업체에 징수된 세금의 일정 비율을 납세비용으로 돌려준다. 한편 대법원 판결에 따라 주정부가 소비자로부터 사용세를 징수할 수 있지만 해당 주에서 물리적으로 사업을 영위하지 않는 역외업체에 판매세를 대신 징수 납부할 의무를 부과할 수 없어 사용세 과세가 쉽지 않다. 그러나 온라인이나 우편주문(catalog) 등 원격거래(remote sales)에서 판매장소를 결정하기는 어렵다. 특히 사업의 물리적 존재와 관련된 규정(nexus rules)이 매우 복잡하고 또한 역외거래에 대한 과세는 세율과 재화의 정의에 대한 지역 간 차이로 쉽지 않다.

이에 2002년 35개 주에서 판매세와 사용세 간소화 협약(SSTA)을 체결하여 대법원 판례에 따라 주간 상거래 과세에서 판매세를 징수할 때 문제가 되는 불합리한 행정부담을 줄이기 위한 노력이 전개되고 있다. 동 협약에 참여하는 주는 판매세 과세행정을 간소화하고 세율을 조율하며 판매세 징수비용을 주정부가 대신 부담하도록 하여 역외 거래에 관하여 지방정부가 판매세를 징수할 수 있는 권한을 연방의회가 허용할 수 있도록 노력한다.

지방자치단체 판매세는 일반적으로 주정부 차원의 과세대상 재화와 서비스에 부과된다. 예외적으로 콜로라도, 조지아, 루이지애나, 노스캐롤라이나 주는 주정부 차원에서 면세되는 음식품 등에 대하여 지방자치단체가 과세할 수 있게 한다. 경제구조가 서비스 산업 중심으로 전환됨에 따라서 서비스에 대한 판매세 부과가 점차 이슈로 대두되고 있다. 특히 1900~1930년 사이에 영업을 할 수 있는 권리에 대한 수입세(gross receipt taxes) 형태로 서비스에 판매세를 부과하는 주들이 서비스에 과세를 하고 있다.

그러나 이러한 움직임이 모두 결실을 맺은 것은 아니어서 1980년대 플로리다와 매사추세츠 주 그리고 2007년 미시간, 2008년 매릴랜드 주에서 과세대상 서비스를 대폭 확대하는 법 개정이 있었지만 기업들의 로비로 성공을 거두지 못한 사례가 있다. 이에 따라서 과세대상에 포함되는 서비스의 종류는 주별로 큰 차이가 있다. 한 예로 2005년 세정연합(Federation of Tax Administrators) 조사에 의하면 168개 서비스 가운데 하와이 주는 150개 서비스에 대하여 판매세를 부과하는 반면 콜로라도 주는 14개 서비스에 대해서만 과세한다. 소매단계가 아닌 서비스에 대한 과세는 연료나 중간재 등을 포함한 판매세 부과로 이중과세된다는 주장이 제기되기도 한다.

라. 개별소비세(selective sales taxes)

대부분의 주는 특정 재화나 서비스에 대하여 일반판매세와 별도로 개별판매세를 적용한다. 가장 보편적인 과세대상 재화는 유류, 주류와 담배제품으로 대체로 종량세 형태로 부과된다(담배세 제외). 따라서 세수가 물가상승이나 경제발전에 비례하지 않으므로 주기적인 세율 인상에도 불구하고 개별판매세 세수는 감소하는 추세이다.

우선 유류세의 경우 1929년 당시 이미 48개 주에서 도입된 세금으로 도로 사용에 따른 혜택에 비례하는 목적세에 해당한다. 즉, 유류세는 고속도로를 비롯한 교통설비에 충당되는 세금으로 휘발유, 경유, 천연가스, 에탄올 등 기타 혼합유류에 과세되며 모든 주에서 부과된다. 유류세는 정유공장이나 인증된 유통업체 단계에서 과세되므로 납세비용이 많지 않다. 또한 청정연료에 대해서는 세율을 감면하기도 한다.

1991년 연방의회는 주경계를 오가는 화물 자동차에 부과되는 연료세 행정을 간소화하기 위한 조치를 취한 바 있다. 이에 따라 알래스카와 하와이 주를 제외한 주정부는 국제 연료세 협약(IFTA)²⁵⁾에 가입하여 자동차 운송업체가 개별 주에 모두 신고하기보다는 특정 주에 한 번 신고하면 동 신고서를 기준으로 주별 운행거리를 기준으로 유류세를 배분하고 있다.

두 번째로 모든 주에서 일반 담배, 코담배, 씹는 담배, 시가, 담배 관련 제품에 대하여 세금을 부과한다. 1950년 이전에 대부분의 주에서 담배세가 도입되었고 1951년 이후에는 10개 주가 담배세를 신설하였다. 담배세는 주세와 마찬가지로 흡연으로 인한 외부효과를 교정하기 위하여 부과되며 이에 따라 최근에는 건강 관련 프로그램을 위한 목적세로 사용되기도 한다. 담배세는 일반적으로 제품가격의 일정 비율로 과세된다. 담배세는 도매단계에 적용되어 도매업자가 세금을 납부하고 세금 인지를 담배에 부착한다²⁶⁾. 담배세는 주별로 크게 차이가 난다. 동일한 상품에 대하여 차별 과세함으로써 지방정부 특히 주 경계를 공유하는 지역에서 세금을 기피하기 위하여 다른 주에서 담배제품을 구입, 역내로 반입하는 상황이 많이 발생하고 있다.

주류에 부과되는 주세는 50개 주에서 모두 부과되고 있다. 주세는 1930년대 대부분

25) International Fuel Tax Agreement

26) 노스캐롤라이나, 노스다코타 그리고 사우스캐롤라이나 주는 이러한 담배 인지세 규정이 없다.

주에서 도입되었고 마지막으로 알래스카와 오클라호마주에서 1959년에 신설되었다. 약 80%에 달하는 주에서는 면허를 소지한 주류업체가 판매하는 주류에 주세를 부과하고 나머지 주에서는 정부가 주류업체를 직접 운영하는 대신 맥주와 포도주는 면허업체가 주류를 판매하면서 주세를 징수 납부한다. 주세는 종량세로 부과되는데 주류 소비가 줄어들면서 세수 비중이 1970년대 이후 감소하는 추세에 있다.

주세는 소매업체가 아니라 주류 제조업자와 도매업자가 매월 납부한다. 주정부가 운영하는 주류업체에 대한 markup은 주류를 관할하는 정부기관이 결정한다. 과거에는 인지세를 통하여 주세를 부과하였으나 점차 신고제도로 전환하고 있다. 지역에 따라 세율 차이가 크지만 담배와 달리 주류 생산량과 운송에 대하여 정부가 직접 규제를 하기 때문에 주류제품의 밀매가 빈번하게 발생하지는 않는다. 연방정부를 포함하여 주세는 재정이 열악한 상황에서 인상되는 경향이 있다. 남북전쟁 당시 처음으로 맥주에 대한 세금이 부과되었고 근래에는 한국전쟁과 1990년 경기불황으로 세금이 인상된 적이 있다.

마지막으로 공공서비스세가 있다(utility taxes). 발전업체에 대하여 재산세 이외 법인세를 부과하거나 혹은 매출액을 기준으로 세금을 부과한다(gross receipt taxes). 이 밖에도 일부 주에서는 전기 생산량을 기준으로 과세하기도 한다. 발전업체에 매출세를 부과하는 주 가운데 최소한 10개 주는 단순히 전기산업의 규제비용을 감당하기 위하여 세금을 부과하기 때문에 매출액의 1% 이내로 과세하고 재정을 충당하기 위하여 공공서비스 세금을 부과하는 나머지 주에서는 세율이 1%를 초과한다.

이들 세금은 역내에서 소비되는 전기에 대해서만 적용될 수 있다. 1992년 연방에너지법에서는 전기 판매에 대한 규제를 철폐하여 역외지역에서 전기를 구입할 수 있도록 함으로써 전기에 대한 지방세 부과가 조세경쟁을 유발할 가능성이 높아졌다. 이에 따라서 생산업체가 아닌 소비자 단계에서 세금을 부과하거나 소비량(킬로와트 시간)을 기준으로 과세하는 방식이 유력하다.

마. 재산세(property tax)

지방자치단체에 안정적인 세원으로 간주되는 재산세는 기초자치단체 차원에서 모든

주에서 부과된다. 대부분 재산세는 주로 부동산에 대하여 부과되지만 일부 주에서는 비상업용 자동차, 기계설비, 재고 등 개인자산²⁷⁾에 대하여 재산세를 부과하기도 한다. 재산세는 대공황 이전까지 주정부를 포함한 지방정부의 가장 중요한 재원이었지만 주정부가 일반판매세와 소득세로 세원을 이전하면서 기초자치단체 재원으로 남게 되었다. 재산세 세율은 자산 평가액의 일정 비율이며 연방 소득세에서 항목별 공제가 허용된다. 이외 카운티, 시, 교육구역 등의 지방자치단체를 포함한 모든 지방정부 차원에서 부과되기도 한다.

재산세는 세원의 이동이 불가능하고 소비 양상과 관계없이 가격이 점진적으로 증대되기 때문에 세율을 인상하지 않고도 세수가 증대되는 안정적인 세목이지만 납세자들의 불만이 많은 세목이다. 재산세는 판매세와 달리 가시적인 세금으로 소득이 일정한 재산 보유자에게 부담이 되며 유사한 재산에 대한 다른 평가로 공평하지 않은 인상을 줄 수 있기 때문이다. 특히 매입가격을 기준으로 자산을 평가하고 소유주가 자산을 보유하는 한 재산세 변동이 크지 않은 캘리포니아 주의 재산세가 논란이 된다. 재산세는 개인의 경우 주택대출이자 상환을 통하여 납부되고 사업자는 회계기록에 기초하여 자진 신고하므로 납세비용이 크지 않다. 또한 전문가에게 의존하지 않고 자산 평가액에 대한 재심을 요구할 수 있다.

기계설비에 대해 과세하는 주에서는 무형자산에 의존하는 서비스 산업에 비하여 자본 집약적 산업의 경우 세금 부담이 클 수 있다. 또한 주거용 혹은 상업용 건물 등 재산의 유형에 따라 재산세 세율이 다를 수 있다. 한 예로 알래스카의 경우 주거용 자산에 대해서는 시장가격의 10%, 산업과 상업용 자산은 20% 그리고 정보통신업체와 전기생산업체 자산은 시장가격의 30%가 재산세 과표가 된다. 특히 발전업체의 경우 규제를 적용받아 독점적인 업체에 대한 재산세 부담이 경쟁업체보다 더 크다.

재산세가 전체 지방세 수입에서 차지하는 비중은 2006년 당시 6%(뉴멕시코)~34%(뉴햄프셔)로 주별로 차이가 많이 난다. 지방자치단체 세수에서 재산세가 차지하는 중요성은 절대적이어서 2006년 당시 72%에 달한다. 주정부의 재산세 세수비중은 2%에 불과하지만 버몬트, 뉴햄프셔, 와이오밍, 워싱턴, 몬태나, 미시간 주 등 판매세나 소득

27) 부동산은 토지와 여기에 부착된 건축물 등을 말하며 개인자산은 개인이나 사업체가 보유한 자산으로 토지에 부착되지 않거나 연관되지 않은 자산을 말한다.

세를 부과하지 않는 주는 재산세에 많이 의존한다. 최근에는 버몬트, 뉴햄프셔, 미시간 주에서 교육재정 개혁의 일환으로 주 차원에서 재산세를 도입하였다.

지난 30년간 지방정부 일반 수입에서 재산세가 차지하는 비중은 1972년 당시 26%에서 2006년 16.4%로 감소한 바 있다. 특히 지방자치단체 차원에서 보면 재산세 비중은 같은 기간에 39.5%에서 27.9%로 감소하였다. 1980년을 전후하여 많은 주에서 재산세 세율이나 세수 혹은 재산 평가액에 대한 제한규정을 도입하여 세원으로서의 재산세 중요성이 점차 감소한 바 있다. 한 예로 캘리포니아 주의 경우 재산세 세율은 1%, 연간 평가액 상승분은 2%로 제한된다. 28개 주에서 농가주택(Homestead)에 대한 재산세 면제 규정이 있고 17개 주는 소득에서 재산세가 차지하는 비중을 제한하는 규정(circuit breaker)이 도입되었다. 또한 노인계층 등을 위하여 자산 매각이나 납세자 사망까지 재산세 납부를 이연할 수 있는 규정이 22개 주에서 도입되어 있는데 많이 이용되고 있지는 않다.

바. 기타 지방세

사망세(death taxes)로 불리는 상속, 유산 혹은 증여세는 사망 혹은 이전시점의 자산 양도에 부과된다. 이들 세금은 과도한 자산의 편중을 방지하기 위하여 부과되지만 일각에서는 투자를 저해하고 중소기업의 가족경영을 훼손하는 세금이라는 주장이 제기되기도 한다. 한편 주의 깊은 계획을 통하여 사망세를 피할 수 있기 때문에 상속세 부담이 크지 않다는 주장도 있다.

상속세는 유산을 받는 사람 그리고 유산세는 자산이 피상속인에게 분배되기 이전에 고인의 유산에 대하여 적용된다. 상속세는 유사금액과 고인 그리고 피상속인 사이의 관계에 따라 누진세율이 적용되는데 배우자나 자녀 등 직계일수록 세율이 낮고 관련이 없는 피상속인에 대한 세율이 가장 높다. 유산세도 누진세율이 적용되지만 유산 전체에 부과되므로 상속세와 달리 상속관계에 따라 세율이 변하지 않는다.

자원세(severance taxes)는 천연자원이 추출될 때 부과되는 소비세로서 천연자원 감축과 환경적 요인을 고려하여 부과된다. 자원세는 주로 원유, 천연가스, 석탄과 광물에 부과되는데 이외 목재, 소금, 어장, 진흙, 모래, 인산염, 유황, 자갈, 시멘트 혼합

물에 부과되기도 한다. 자원세는 부동산에 포함된 광물에 부과되는 재산세로 간주될 수 있다. 광산 채굴권은 지표면 재산에 대한 권리와 별도로 취급되는데 주에 따라 생산, 등록, 보존 혹은 광산세라고 불리기도 한다.

자원세는 대체로 추출된 광물의 시장가치에 대하여 일정 비율로 과세되며 제품 생산량을 기준하면 일정 단위에 대한 비율로 과세되기도 한다. 또한 광물가치나 생산량에 따라 누진과세될 수도 있다. 과표는 총생산액이 될 수 있고 아니면 순가액을 기준할 수도 있다. 자원세는 주로 생산업자가 납부하는데 자원의 분리, 정제, 완성 등의 생산 과정에서 어느 부분이 생산에 해당하는지가 확실하지 않아 복잡하고 전문화된 과세행정이 필요하다. 자원가격은 전 세계적으로 결정되므로 자원세 부담은 자원 소유자에게 전가되는 경향이 있어 조세수출(tax export)이 가능하다. 알래스카, 텍사스, 와이오밍 주에서는 자원세 대신 개인소득세를 부과하지 않고 몬태나는 판매세를 부과하지 않는다.

IV. 지방정부 수입체계

1. 정부단위별 세수 변천

가. 전체 정부의 세수 변화

〈표 1-Ⅳ-1〉은 1948~2007년 사이에 정부단위별 수입과 국내총생산(GDP) 대비 비중을 보여주고 있다. 우선 2007년을 기준할 때 정부수입은 약 3조 9,888억달러로 국내총생산에서 차지하는 비중은 29.2%에 이른다. 이 가운데 연방정부와 지방정부 수입은 각각 2조 5,682억달러(GDP 대비 18.8%), 1조 4,205억달러(GDP 대비 10.4%)에 달한다.

정부수입이 국내총생산에서 차지하는 비중은 1948년 당시 약 21.7%에 이르렀는데 지난 60년간 점차 증가하여 2007년 29.2%에 달하게 된다. 특히 한국전쟁 이후 정부수입이 증가하면서 존슨 대통령이 사회복지제도를 중심으로 한 ‘위대한 사회(Great Society)’를 제창한 1960년대에 정부수입 비중은 25%를 육박하게 되고 이후 1998~2000년 사이에는 30%를 초과하게 된다. 다만 부시 대통령이 집권한 2001년 이후에는 수입 비중이 26~28%로 감소하면서 1990년대 중반 이전과 비슷한 양상을 보인다.

이처럼 미국정부 수입이 경제성장률보다 더 빠르게 증가하면서 미국 사회에 미치는 영향력이 증가하고 있다. 대체적으로 보면 1930년대 초반까지 미국경제에서 정부가 차지하는 비중이 미미하였으나 대공황과 제2차 세계대전 이후 정부의 역할이 정립된 미국의 경우 정부 수입이 국내총생산에서 차지하는 비중이 27~28%에 달하는데 유럽 국가들에 비하면 많지 않은 편이다. 특히 잦은 감세 논쟁에도 불구하고 GDP 대비 비중은 큰 변화를 보이지 않는다.

정부수입에서 연방정부가 차지하는 비중은 1948년 당시 16.2%에서 2007년 18.8%

로 약 2.6%p 정도 증가하였다. 이에 비하면 지방정부 수입은 1954년 5.5%에서 1959년 7.1%로 증가한 이후 점진적으로 증가하면서 1992년 이후에는 예외 없이 10%를 초과하게 된다. 따라서 지난 60년간 약 7.5% 증가한 GDP 대비 정부수입 가운데 4.9%는 지방정부 수입이 증가한 결과이다. 이처럼 미국에서 정부지출이 팽창하게 된 이유는 연방정부 수입보다 지방정부 수입이 1.5배 더 증가하였기 때문이다. 이는 사회복지제도를 중심으로 연방정부 세수도 증가하였지만 교육과 도로 등 전통적인 공공재를 제공하는 지방정부의 역할이 소리 없이 증가하였음을 의미한다.

〈표 1-Ⅳ-1〉 국내총생산과 단위 정부별 총수입(1948~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	국내총생산	총 정부수입	연방정부 수입	지방정부 수입
1948	256.0	55.7(21.7)	41.6(16.2)	14.1(5.5)
1950	273.0	56.4(20.7)	39.4(14.4)	17.0(6.2)
1952	348.6	86.6(24.9)	66.2(19.0)	20.5(5.9)
1955	394.6	90.8(23.0)	65.5(16.6)	25.3(6.4)
1957	450.3	110.7(24.6)	80.0(17.8)	30.7(6.8)
1959	491.5	114.2(23.2)	79.2(16.1)	35.0(7.1)
1960	517.9	130.7(25.2)	92.5(17.9)	38.2(7.4)
1961	530.8	135.8(25.6)	94.4(17.8)	41.4(7.8)
1962	567.6	144.4(25.4)	99.7(17.6)	44.7(7.9)
1963	598.7	154.5(25.8)	106.6(17.8)	48.0(8.0)
1964	640.4	164.5(25.7)	112.6(17.6)	51.9(8.1)
1965	687.1	172.6(25.1)	116.8(17.0)	55.8(8.1)
1966	752.9	192.2(25.5)	130.8(17.4)	61.4(8.2)
1967	811.8	214.4(26.4)	148.8(18.3)	65.6(8.1)
1968	866.6	227.4(26.2)	153.0(17.7)	74.4(8.6)
1969	948.6	270.0(28.5)	186.9(19.7)	83.1(8.8)
1970	1,012.2	286.5(28.3)	192.8(19.0)	93.7(9.3)
1971	1,079.9	288.1(26.7)	187.1(17.3)	101.0(9.4)
1972	1,178.3	323.8(27.5)	207.3(17.6)	116.5(9.9)
1973	1,307.6	359.5(27.5)	230.8(17.7)	128.7(9.8)
1974	1,439.3	402.4(28.0)	263.2(18.3)	139.2(9.7)
1975	1,560.3	428.9(27.5)	279.1(17.9)	149.8(9.6)
1976	1,736.5	463.5(26.7)	298.1(17.2)	165.4(9.5)
1977	1,974.3	545.1(27.6)	355.6(18.0)	189.6(9.6)
1978	2,217.0	608.8(27.5)	399.6(18.0)	209.3(9.4)
1979	2,500.7	683.7(27.3)	463.3(18.5)	220.3(8.8)
1980	2,726.7	756.7(27.8)	517.1(19.0)	239.6(8.8)
1981	3,054.7	863.3(28.3)	599.3(19.6)	264.0(8.6)
1982	3,227.6	904.8(28.0)	617.8(19.1)	287.0(8.9)
1983	3,440.7	913.6(26.6)	600.6(17.5)	313.0(9.1)
1984	3,840.2	1,021.6(26.6)	666.5(17.4)	355.1(9.2)
1985	4,141.5	1,117.9(27.0)	734.1(17.7)	383.8(9.3)
1986	4,412.4	1,183.7(26.8)	769.2(17.4)	414.5(9.4)
1987	4,647.1	1,305.5(28.1)	854.4(18.4)	451.1(9.7)
1988	5,008.6	1,393.7(27.8)	909.3(18.2)	484.4(9.7)
1989	5,400.5	1,513.5(28.0)	991.2(18.4)	522.3(9.7)
1990	5,735.4	1,585.7(27.6)	1,032.1(18.0)	553.6(9.7)
1991	5,935.1	1,643.3(27.7)	1,055.1(17.8)	588.2(9.9)
1992	6,239.9	1,718.5(27.5)	1,091.3(17.5)	627.2(10.1)
1993	6,575.5	1,820.0(27.7)	1,154.5(17.6)	665.5(10.1)
1994	6,961.3	1,962.2(28.2)	1,258.7(18.1)	703.5(10.1)
1995	7,325.8	2,092.7(28.6)	1,351.9(18.5)	740.8(10.1)
1996	7,694.1	2,233.4(29.0)	1,453.2(18.9)	780.2(10.1)
1997	8,182.4	2,402.7(29.4)	1,579.4(19.3)	823.3(10.1)
1998	8,627.9	2,587.3(30.0)	1,722.0(20.0)	865.3(10.0)
1999	9,125.3	2,742.7(30.1)	1,827.6(20.0)	915.0(10.0)
2000	9,709.8	3,000.6(31.0)	2,025.5(20.9)	980.8(10.1)
2001	10,057.9	3,012.2(29.9)	1,991.4(19.8)	1,020.8(10.1)
2002	10,377.4	2,887.1(27.8)	1,853.4(17.9)	1,033.7(10.0)
2003	10,808.6	2,860.2(26.5)	1,782.5(16.5)	1,077.6(10.0)
2004	11,517.5	3,042.0(26.4)	1,880.3(16.3)	1,161.8(10.1)
2005	12,265.8	3,415.5(27.8)	2,153.9(17.6)	1,261.7(10.3)
2006	13,061.1	3,757.4(28.8)	2,407.3(18.4)	1,350.2(10.3)
2007	13,667.5	3,988.8(29.2)	2,568.2(18.8)	1,420.5(10.4)

주: 괄호 안은 GDP 대비 비중(회계연도 기준)

전술한 대로 미국에서 정부의 역할이 정립된 시점은 뉴딜정책이 시행된 대공황 이후 각종 세금을 증세하게 된 제2차 세계대전을 전후한 1930~1940년대이다. 사회보장세가 도입되고 개별법으로 산재되어 있던 각종 연방세가 내국세법으로 통일된 것도 이 시기이다. <표 1-Ⅳ-2>에 제시된 미국 조세재단(Tax Foundation)의 정부단위별 실효세율(소득 대비 세금)이 이를 간접적으로 잘 보여주고 있다.

즉, 1900년 당시 실효세율은 5.9%에 불과하며 이 가운데 연방세와 지방세 실효세율은 각각 2.1%와 3.8%이다. 특히 1900년에는 지방세 비중이 연방세보다 약 1.5배 정도 더 많다. 납세 소요일(tax freedom day)은 정부 세금을 납부하는 데 소요되는 노동일 수로 그 당시 22일에 상당하였다. 이러한 상황은 2006년이 되면 크게 바뀌어 총실효세율이 31.6%에 달하여 약 5배 증가하게 된다. 특히 연방세 실효세율은 2.1%에서 2006년 21.0%로 10배 증가하였고 지방세 실효세율은 3.8%에서 10.6%로 약 3배 상승하였다. 특히 실효세율이 가장 높았던 2000년을 기준하면 총세율은 33.6%이고 연방과 지방정부 실효세율은 각각 23.1%와 10.4%에 달한다.

우선 1917년 제1차 세계대전 이전까지 실효세율은 큰 변화가 없었으나 전쟁이 발발하면서 전쟁 재원 마련을 위하여 연방세 실효세율은 1900년 2.1%에서 1921년 8.8%로 4배 이상 증대되었다(총실효세율 14.1%). 이에 비하면 지방정부 실효세율은 같은 시기에 3.8%에서 5.3%로 증가하였다. 전쟁 이후 세금부담은 감소하였지만 전쟁 이전 수준으로 감소하지는 않았고 대공황에 따른 뉴딜정책으로 총실효세율은 1933년 17.2%로 증가하게 된다. 특히 연방 실효세율은 1933년 당시 3.1%로 크게 증가하지 않았으나 지방세 실효세율이 12.0%로 1900년 3.8%에 비하여 거의 3배에 달하게 된다.

지방세 실효세율은 제2차 세계대전 당시 4~5%대로 하락하고 1970년대에 다시 10% 수준을 회복하게 된다. 한편 연방세 실효세율은 전쟁을 지원하기 위하여 1940년 8.8%에서 1941년 12.6%로 증가하면서 2년 후에는 20.8%에 달하게 된다. 이와 같은 연방 실효세율은 1949년 15.7%로 감소하였으나 한국전쟁으로 다시 20%대 수준을 회복하였고 그 이후에는 20%대에서 큰 변화를 보이지 않게 된다. 이로 인하여 총실효세율은 1921년 14.1%에서 1925년 9.3%까지 감소하였으나 1933년 17.2%로 다시 증가한 이래 1943년 25.8%로 상승하였고 그 이후 1970년대에는 30% 수준을 육박하게 된다.

1990년 중반 이후 총실효세율은 30% 수준에서 2000년 33.6%까지 증가하게 된다.

같은 시기에 지방세는 큰 변화가 없었으나 연방세 부담은 약 4% 증가하였다. 이는 세율 인상보다는 누진적으로 설계된 연방세에서 1990년대 말 경제성장과 주식시장 활황으로 세수가 급속히 증대되었기 때문이다. 이후 2001년 당시 경기침체가 시작되면서 법인세와 양도소득세가 감소하면서 실효세율이 하락하기 시작하였고 부시 행정부의 감세정책도 이에 일조한 바 있다. 2005년이 되면 경기가 어느 정도 회복되면서 연방세를 중심으로 실효세율도 증가하기 시작하였다.

〈표 1-Ⅳ-2〉 정부단위별 실효세율(1900~2006년)

(단위: %, 일)

연도	전체 실효세율	연방세 실효세율	지방세 실효세율	납세 소요일 ¹⁾
1900	5.9	2.1	3.8	22
1901	5.8	2.0	3.8	21
1902 ²⁾	5.6	1.7	3.9	21
1903 ²⁾	5.3	1.3	4.0	20
1904 ²⁾	5.7	1.4	4.3	21
1905	5.4	1.2	4.2	20
1906	5.1	1.2	3.9	19
1907 ²⁾	5.1	1.2	3.9	19
1908 ²⁾	5.7	1.2	4.5	21
1909	4.9	1.0	4.0	19
1910 ²⁾	5.0	1.1	3.9	19
1911 ²⁾	5.3	1.2	4.1	20
1912 ²⁾	5.0	1.1	3.9	19
1913 ²⁾	5.2	1.2	4.0	19
1914 ²⁾	6.1	1.3	4.8	23
1915	6.7	1.4	5.3	25
1916	6.3	1.4	4.9	24
1917	6.2	1.8	4.4	23
1918 ²⁾	10.2	6.4	3.8	38
1919 ²⁾	9.9	6.1	3.8	37
1920 ²⁾	11.6	7.9	3.8	43
1921 ²⁾	14.1	8.8	5.3	52
1922	11.1	5.7	5.4	41
1923 ²⁾	9.2	4.1	5.1	34
1924 ²⁾	10.0	4.4	5.7	37
1925	9.3	3.7	5.6	34
1926 ²⁾	9.7	3.9	5.8	36
1927 ²⁾	10.4	4.0	6.3	38
1928	10.5	3.8	6.6	39
1929 ²⁾	10.4	3.8	6.6	39
1930 ²⁾	11.2	3.4	7.9	42
1931 ²⁾	12.0	2.6	9.4	44
1932 ²⁾	15.1	3.1	12.0	56
1933 ²⁾	17.2	5.3	11.9	63
1934	15.7	5.6	10.1	58
1935	15.3	5.4	9.8	56
1936	15.2	5.9	9.3	56
1937 ²⁾	16.6	7.8	8.9	61

〈표 1-Ⅳ-2〉의 계속

(단위: %, 일)

연도	전체 실효세율	연방세 실효세율	지방세 실효세율	납세 소요일 ¹⁾
1938 ²⁾	17.3	7.6	9.7	64
1939	16.7	7.5	9.2	62
1940	17.6	8.8	8.8	65
1941	19.9	12.6	7.3	73
1942	20.7	14.9	5.8	76
1943	25.8	20.9	4.9	95
1944	24.3	19.8	4.5	89
1945 ²⁾	25.0	20.3	4.7	92
1946	25.0	19.6	5.4	92
1947	25.0	19.5	5.6	92
1948 ²⁾	23.1	17.4	5.7	85
1949 ²⁾	22.0	15.7	6.3	81
1950	24.6	18.3	6.3	90
1951	26.3	20.4	6.0	97
1952	26.3	20.2	6.1	97
1953 ²⁾	26.1	19.9	6.2	96
1954 ²⁾	24.8	18.2	6.6	91
1955	25.5	18.9	6.6	93
1956	26.1	19.1	7.0	96
1957 ²⁾	26.1	19.0	7.1	96
1958 ²⁾	25.6	18.1	7.4	94
1959	26.5	19.0	7.5	97
1960 ²⁾	27.4	19.5	7.9	100
1961 ²⁾	27.3	19.1	8.2	100
1962	27.4	19.2	8.2	100
1963	27.9	19.6	8.3	102
1964	26.5	18.1	8.4	97
1965	26.4	18.1	8.4	97
1966	27.2	18.8	8.3	100
1967	27.6	19.0	8.6	101
1968	29.2	20.2	9.0	107
1969 ²⁾	30.5	21.2	9.4	112
1970 ²⁾	29.4	19.5	9.8	108
1971	28.6	18.5	10.1	105
1972	29.7	19.3	10.4	109
1973 ²⁾	29.9	19.7	10.2	109
1974 ²⁾	30.6	20.4	10.2	112
1975 ²⁾	28.9	18.8	10.2	106

〈표 1-Ⅳ-2〉의 계속

(단위: %, 일)

연도	전체 실효세율	연방세 실효세율	지방세 실효세율	납세 소요일 ¹⁾
1976	29.6	19.4	10.3	109
1977	29.9	19.6	10.2	110
1978	30.0	20.2	9.8	110
1979	30.1	20.7	9.4	110
1980 ²⁾	30.3	20.9	9.4	111
1981 ²⁾	31.0	21.6	9.4	114
1982 ²⁾	30.3	20.7	9.7	111
1983	29.4	19.7	9.7	108
1984	29.2	19.4	9.8	107
1985	29.6	19.7	9.9	108
1986	29.7	19.7	10.0	109
1987	30.7	20.5	10.2	113
1988	30.5	20.3	10.2	112
1989	30.7	20.5	10.2	113
1990 ²⁾	30.7	20.2	10.3	112
1991 ²⁾	30.4	19.9	10.5	111
1992	30.2	19.6	10.6	111
1993	30.4	19.9	10.5	111
1994	30.9	20.4	10.5	113
1995	31.3	20.8	10.5	115
1996	31.7	21.3	10.4	116
1997	32.2	21.8	10.3	118
1998	32.8	22.4	10.4	120
1999	32.9	22.5	10.4	121
2000	33.6	23.1	10.4	123
2001 ²⁾	32.6	22.2	10.5	120
2002 ²⁾	29.9	19.7	10.3	110
2003	28.9	18.7	10.2	106
2004	28.9	18.6	10.3	106
2005	30.9	20.2	10.7	113
2006	31.6	21.0	10.6	116

주: 1) 납세소요일(Tax Freedom Day): 정부 세금을 완납하기 위하여 필요한 노동일수로서 1인당 세금을 1인당 소득으로 나눈 비율을 365일에 곱한 수치임.

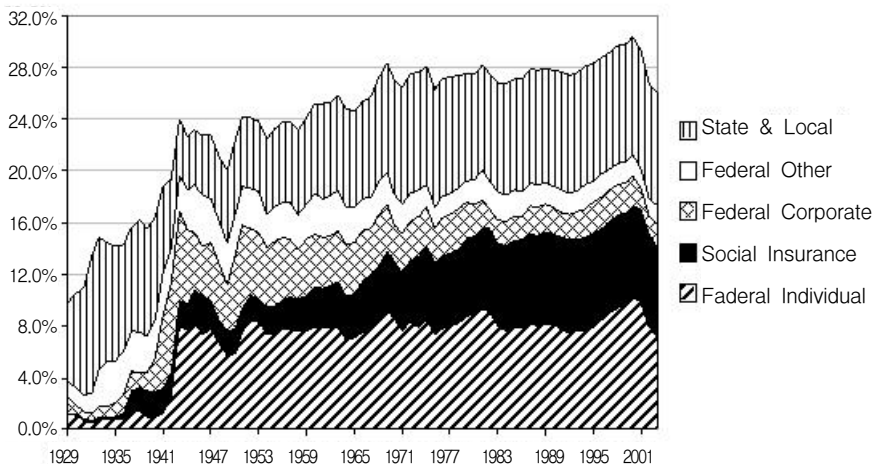
2) 국내총생산이 최소한 1분기 감소한 연도

자료: Tax Foundation, *America Celebrates Tax Freedom Day*, Special Report No 140, 2006

나. 정부의 수입구조 변화

이와 같은 정부 세수가 어떻게 구성되어 있는지 좀 더 자세히 살펴보면 <표 IV-3>과 같다²⁸⁾. 이 표를 논의하기 앞서서 [그림 IV-1]을 살펴보면 국내총생산 대비 조세수입 비중이 1929년 9.9%에서 2000년 30.3%로 증가하였는데 전술한 대로 1933년 이후 특히 1940년대 중반에 크게 증가하였음을 알 수 있다. 이 가운데 연방 개인소득세가 1941년을 기점으로 가장 돋보인다. 또한 사회보장세 비중도 1965년을 중심으로 상당히 증가하는 양상을 보인다. 이에 비하면 연방 법인세의 국내총생산 비중은 1950~60년에 비하여 감소하는 모습을 보인다. 마지막으로 지방정부 비중(state+local)은 1935년 이후 1941년까지 감소하다가 그 이후 점진적으로 증대되고 있다.

[그림 1-IV-5] 국내총생산 대비 조세수입 비중(1929~2003년)



주: “Federal Other”는 연방유산세, 관세, 실업세 등을 포함

자료: Bureau of Economic Analysis, National Income and Product Accounts, Annual Tables, 1.1, 3.2, 3.3, 3.6, 8.

28) 자료에 따라 기준이 달라 정부수입과 GDP 비중이 다를 수 있다.

이를 보다 자세히 살펴보면 다음과 같다. 국내총생산 대비 조세수입은 1929년 약 9.9%에서 부침을 거듭하면서도 대공황, 제2차 세계대전, ‘위대한 사회’ 건설 등의 사회적 격변에 따라 1933년 14.9%, 1943년 24.0%, 1969년 28.3%, 2000년 30.3%까지 계속 증가하게 된다. 특히 1960년 이후에는 GDP 대비 비중이 약 25%를 초과하였고 1960년대 말 27%를 초과한 이후 27~28% 수준을 유지하다가 1990년대 말 경기 활황으로 30%에 육박하게 되었다.

〈표 1-Ⅳ-3〉 정부 세입 구성비(1929~2003년)

(단위: 십억달러, %)

	국내 총생산	연방개입소득세		사회보장세		연방법인세		기타 연방세 ¹⁾		지방세 ²⁾		총세입	
		금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중
1929	103.6	1.2	1.16	0.1	0.10	1.2	1.16	1.3	1.25	6.4	6.18	10.2	9.85
1930	91.2	1	1.10	0.1	0.11	0.7	0.77	1.2	1.32	6.6	7.24	9.6	10.53
1931	76.5	0.5	0.65	0.1	0.13	0.4	0.52	1.0	1.31	6.4	8.37	8.4	10.98
1932	58.7	0.3	0.51	0.1	0.17	0.3	0.51	1.0	1.70	6.2	10.56	7.9	13.46
1933	56.4	0.4	0.71	0.1	0.18	0.5	0.89	1.6	2.84	5.8	10.28	8.4	14.89
1934	66	0.5	0.76	0.1	0.15	0.6	0.91	2.3	3.48	6	9.09	9.5	14.39
1935	73.3	0.6	0.82	0.1	0.14	0.8	1.09	2.4	3.27	6.5	8.87	10.4	14.19
1936	83.8	0.7	0.84	0.3	0.36	1.3	1.55	2.7	3.22	7	8.35	12.0	14.32
1937	91.9	1.3	1.41	1.5	1.63	1.3	1.41	2.9	3.16	7.4	8.05	14.4	15.67
1938	86.1	1.2	1.39	1.6	1.86	0.9	1.05	2.7	3.14	7.5	8.71	13.9	16.14
1939	92.2	0.9	0.98	1.8	1.95	1.3	1.41	2.6	2.82	7.7	8.35	14.3	15.51
1940	101.4	1	0.99	1.9	1.87	2.6	2.56	3.0	2.96	8.1	7.99	16.6	16.37
1941	126.7	1.6	1.26	2.3	1.82	7.3	5.76	4.1	3.24	8.5	6.71	23.8	18.78
1942	161.9	4.2	2.59	2.9	1.79	11.1	6.86	4.5	2.78	8.6	5.31	31.3	19.33
1943	198.6	16	8.06	3.8	1.91	13.6	6.85	5.5	2.77	8.8	4.43	47.7	24.02
1944	219.8	16.9	7.69	4.3	1.96	12.5	5.69	6.9	3.14	9	4.09	49.6	22.57
1945	223.1	18.6	8.34	5.3	2.38	10.2	4.57	8.1	3.63	9.5	4.26	51.7	23.17
1946	222.3	16.4	7.38	6.6	2.97	8.6	3.87	8.6	3.87	10.5	4.72	50.7	22.81
1947	244.2	18.8	7.70	5.6	2.29	10.7	4.38	8.5	3.48	12	4.91	55.6	22.77
1948	269.2	18.1	6.72	4.6	1.71	11.8	4.38	8.8	3.27	13.7	5.09	57.0	21.17
1949	267.3	15.4	5.76	4.9	1.83	9.6	3.59	8.7	3.25	15	5.61	53.6	20.05
1950	293.8	17.4	5.92	5.5	1.87	17.2	5.85	9.3	3.17	16.5	5.62	65.9	22.43
1951	339.3	25.4	7.49	6.6	1.95	21.7	6.40	9.9	2.92	18.1	5.33	81.7	24.08
1952	358.3	30.2	8.43	6.9	1.93	18.6	5.19	10.9	3.04	19.7	5.50	86.3	24.09
1953	379.4	31.3	8.25	7.1	1.87	19.5	5.14	11.6	3.06	21.1	5.56	90.6	23.88
1954	380.4	28.1	7.39	8.1	2.13	16.9	4.44	10.3	2.71	22.2	5.84	85.6	22.50
1955	414.8	30.5	7.35	9.1	2.19	21.1	5.09	11.3	2.72	24.4	5.88	96.4	23.24
1956	437.5	33.9	7.75	10	2.29	20.9	4.78	12.3	2.81	27	6.17	104.1	23.79
1957	461.1	36	7.81	11.4	2.47	20.4	4.42	12.9	2.80	29	6.29	109.7	23.79
1958	467.2	35.5	7.60	11.4	2.44	18	3.85	12.5	2.68	30.6	6.55	108.0	23.12
1959	506.6	38.5	7.60	13.8	2.72	22.5	4.44	13.6	2.68	33.8	6.67	122.2	24.12
1960	526.4	41.8	7.94	16.4	3.12	21.4	4.07	16.1	3.06	37	7.03	132.7	25.21
1961	544.7	42.7	7.84	17	3.12	21.5	3.95	16.2	2.97	39.7	7.29	137.1	25.17
1962	585.6	46.5	7.94	19.1	3.26	22.5	3.84	17.6	3.01	42.8	7.31	148.5	25.36
1963	617.7	49.1	7.95	21.7	3.51	24.6	3.98	18.6	3.01	45.8	7.41	159.8	25.87
1964	663.6	46	6.93	22.4	3.38	26.1	3.93	19.8	2.98	49.8	7.50	164.1	24.73
1965	719.1	51.1	7.11	23.4	3.25	28.9	4.02	20.4	2.84	53.9	7.50	177.7	24.71
1966	787.8	58.6	7.44	31.3	3.97	31.4	3.99	19.7	2.50	58.8	7.46	199.8	25.36
1967	832.6	64.4	7.73	34.9	4.19	30	3.60	20.6	2.47	64	7.69	213.9	25.69
1968	910	76.4	8.40	38.7	4.25	36.1	3.97	23.1	2.54	73.4	8.07	247.7	27.22
1969	984.6	91.7	9.31	44.1	4.48	36.1	3.67	24.2	2.46	82.5	8.38	278.6	28.30
1970	1,038.50	88.9	8.56	46.4	4.47	30.6	2.95	23.7	2.28	91.3	8.79	280.9	27.05
1971	1,127.10	85.8	7.61	51.2	4.54	33.5	2.97	25.8	2.29	101.7	9.02	298.0	26.44
1972	1,238.30	102.8	8.30	59.2	4.78	36.6	2.96	26.8	2.16	115.6	9.34	341.0	27.54

〈표 1-Ⅳ-3〉의 계속

(단위: 십억달러, %)

	국내 총생산	연방개입소득세		사회보장세		연방법인세		기타 연방세 ¹⁾		지방세 ²⁾		총세입	
		금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중	금액	GDP 비중
1973	1,382.70	109.6	7.93	75.5	5.46	43.3	3.13	27.1	1.96	126.3	9.13	381.8	27.61
1974	1,500.00	126.5	8.43	85.2	5.68	45.1	3.01	27.5	1.83	136	9.07	420.3	28.02
1975	1,638.30	120.7	7.37	89.3	5.45	43.6	2.66	28.5	1.74	147.4	9.00	429.5	26.22
1976	1,825.30	141.2	7.74	101.3	5.55	54.6	2.99	31.0	1.70	165.7	9.08	493.8	27.05
1977	2,030.90	162.2	7.99	113.1	5.57	61.6	3.03	33.7	1.66	183.7	9.05	554.3	27.29
1978	2,294.70	188.9	8.23	131.3	5.72	71.4	3.11	37.1	1.62	198.2	8.64	626.9	27.32
1979	2,563.30	224.6	8.76	152.7	5.96	74.4	2.90	40.0	1.56	212	8.27	703.7	27.45
1980	2,789.50	250	8.96	166.2	5.96	70.3	2.52	52.1	1.87	230	8.25	768.6	27.55
1981	3,128.40	290.6	9.29	195.7	6.26	65.7	2.10	74.3	2.38	255.8	8.18	882.1	28.20
1982	3,255.00	295	9.06	208.9	6.42	49	1.51	71.2	2.19	273.2	8.39	897.3	27.57
1983	3,536.70	286.2	8.09	226	6.39	61.3	1.73	74.6	2.11	300.9	8.51	949.0	26.83
1984	3,933.20	301.4	7.66	257.5	6.55	75.2	1.91	80.9	2.06	337.3	8.58	1,052.3	26.75
1985	4,220.30	336	7.96	281.4	6.67	76.3	1.81	85.9	2.04	363.7	8.62	1,143.3	27.09
1986	4,462.80	350.1	7.84	303.4	6.80	83.8	1.88	84.9	1.90	389.5	8.73	1,211.7	27.15
1987	4,739.50	392.5	8.28	323.1	6.82	103.2	2.18	85.0	1.79	422.1	8.91	1,325.9	27.98
1988	5,103.80	402.9	7.89	361.5	7.08	111.1	2.18	90.4	1.77	452.8	8.87	1,418.7	27.80
1989	5,484.40	451.5	8.23	385.2	7.02	117.2	2.14	92.4	1.68	488	8.90	1,534.3	27.98
1990	5,803.10	470.2	8.10	410.1	7.07	118.1	2.04	94.7	1.63	519.1	8.95	1,612.2	27.78
1991	5,995.90	461.3	7.69	430.2	7.17	109.9	1.83	110.9	1.85	544.3	9.08	1,656.6	27.63
1992	6,337.70	475.3	7.50	455	7.18	118.8	1.87	109.4	1.73	579.8	9.15	1,738.3	27.43
1993	6,657.40	505.5	7.59	477.7	7.18	138.5	2.08	113.7	1.71	604.7	9.08	1,840.1	27.64
1994	7,072.20	542.7	7.67	508.2	7.19	156.7	2.22	128.3	1.81	644.2	9.11	1,980.1	28.00
1995	7,397.70	586	7.92	532.8	7.20	179.3	2.42	123.4	1.67	672.1	9.09	2,093.6	28.30
1996	7,816.90	663.4	8.49	555.2	7.10	190.6	2.44	132.3	1.69	709.6	9.08	2,251.1	28.80
1997	8,304.30	744.3	8.96	587.2	7.07	203	2.44	139.2	1.68	749.9	9.03	2,423.6	29.18
1998	8,747.00	825.8	9.44	624.2	7.14	204.2	2.33	144.7	1.65	794.9	9.09	2,593.8	29.65
1999	9,268.40	893	9.63	661.4	7.14	213	2.30	152.6	1.65	840.4	9.07	2,760.4	29.78
2000	9,817.00	999.1	10.18	702.7	7.16	219.4	2.23	160.7	1.64	893.2	9.10	2,975.1	30.31
2001	10,128.00	994.5	9.82	731.1	7.22	164.7	1.63	153.8	1.52	915.8	9.04	2,959.9	29.22
2002	10,487.00	831.2	7.93	748.3	7.14	143.4	1.37	149.7	1.43	926.5	8.83	2,799.1	26.69
2003	11,004.00	775.8	7.05	773.2	7.03	191.4	1.74	158.6	1.44	969.2	8.81	2,868.2	26.07

주: 1) 연방 유산증여세, 관세, 연방과 철도 실업세를 포함

2) 지방정부 세금과 등록세 포함: 사회보장세나 연방정부 지원금 제외

자료: Bureau of Economic Analysis, National Income and Product Accounts Table: Current Receipts and Expenditure

이러한 조세수입 증대에 가장 중요한 역할을 한 세목은 물론 개인소득세이다. 1929년 GDP 대비 1.2%에 불과하였던 개인소득세는 1943년 약 8.1%로 이전 연도 2.6%에 비하여 무려 3배 이상 증가하였고 그 이후 약간 7~8% 수준을 유지하다가 1970년대에는 8~9%로 증대되었고 2000년 10.2%를 기점으로 경기불황과 소득세 감세로 2003년 7.1% 수준으로 하락하게 된다. 이와 같은 소득세 비중은 모든 지방세를 합친 비중과 크게 차이를 보이지 않는다.

두 번째로 사회보장제도 1929년 1.2% 수준에서 조금씩 증가하여 1967년 4.2%를 차지하고 1988년 이후 7% 수준을 유지하고 있다. 지방세의 경우 1929년 6.2%에서 1932년 10.6%까지 증가하였으나 제2차 세계대전 당시 4%대로 감소하였다. 그러나 그 이후 다시 증가하면서 1971년 9%로 증대되어 그 수준을 유지하고 있다. 연방 법인세의 경우 국내총생산에서 차지하는 비중이 1929년 1.2%로 개인소득세와 같았고 1940~41년 사이에는 2.6%에서 5.8%로 2배 이상 증가하였다. 그러나 전쟁이 종결되면서 비중이 3~4%로 줄었고 이후에도 계속 감소하면서 1981년에는 1.5%까지 하락하였다. 연방 법인세 비중은 2% 수준에서 큰 변화를 보이지 않는다. 마지막으로 1946년 3.9%를 정점으로 꾸준히 감소하여 2003년에는 1.4% 수준을 유지하고 있다.

총수입과 조세수입을 주요 연도를 중심으로 비교해 보면 <표 1-Ⅳ-4>와 같다. 정부 총수입은 2007년 기준으로 4조 1,778억달러로 국내총생산(GDP) 대비 30.3%에 달한다. 이 가운데 조세수입은 약 2조 9,485억달러로 국내총생산의 21.4% 그리고 정부 총수입의 70.6%에 이른다. 1950년 당시 조세가 총수입에서 차지하는 비중은 90.5%에 달했다. 그러나 이후 정부부채 증대로 조세가 수입에서 차지하는 비중은 1970년 80%로 감소하였고 1980년대에는 70% 수준으로 하락하였다. 또한 소득세 등 개인세가 조세수입에서 차지하는 비중이 50.6%로 가장 많고 상품세 34.4%, 사회보장세 32.7% 그리고 법인세 비중이 14.5%이다.

〈표 1-Ⅳ-4〉 행정부 총수입과 부문별 수입(1950~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2006	2007
GDP	293.8	526.4	1,038.5	2,789.5	5,803.1	9,817.0	12,421.9	13,178.4	13,807.5
총수입	66.1	134.4	286.7	798.0	1,707.8	3,125.9	3,620.4	3,963.8	4,177.8
GDP 비중	(22.5)	(25.5)	(27.6)	(28.6)	(29.4)	(31.8)	(29.1)	(30.1)	(30.3)
조세세입	59.8	113.4	229.3	586.0	1,161.9	2,206.8	2,545.3	2,792.4	2,948.5
GDP 비중	(20.4)	(21.5)	(22.1)	(21.0)	(20.0)	(22.5)	(20.5)	(21.2)	(21.4)
총수입 비중	(90.5)	(84.3)	(80.0)	(73.4)	(68.0)	(70.6)	(70.3)	(70.4)	(70.6)
개인세	18.9	42.3	103.1	298.9	592.8	1,235.7	1,207.8	1,353.2	1,492.8
세입 비중	(31.6)	(37.3)	(45.0)	(51.0)	(51.0)	(56.0)	(47.5)	(48.5)	(50.6)
법인세	17.9	23.6	34.4	84.8	140.6	255.0	397.2	449.7	426.3
세입 비중	(29.9)	(20.8)	(15.0)	(14.5)	(12.1)	(11.6)	(15.6)	(16.1)	(14.5)
상품세	23.0	41.1	91.5	200.7	425.5	708.9	928.2	976.2	1,015.5
세입 비중	(38.5)	(36.2)	(39.9)	(34.2)	(36.6)	(32.1)	(36.5)	(35.0)	(34.4)
사회보장세	4.9	13.8	46.4	166.2	410.1	702.7	874.3	925.5	965.1
세입 비중	(8.2)	(12.2)	(20.2)	(28.4)	(35.3)	(31.9)	(34.3)	(33.1)	(32.7)

주: 1. 조세 이외 수입은 이자소득과 이전수입을 포함

2. 사회보장세는 조세세입으로 분류되지 않음.

자료: Bureau of Economic Analysis, National Income and Product Accounts Table: Current Receipts and Expenditure(www.bea.gov/national//nipaweb)

이에 비하면 1950년 당시 상품세가 조세수입에서 차지하는 비중은 38.5%로 개인세 31.6%보다 높았고 법인세 비중이 29.9%를 차지하였다. 이 당시 사회보장세는 메디케어(Medicare) 등 노년층을 중심으로 한 의료보험제도가 도입되기 이전이라 조세수입에서 차지하는 비중이 8.2%에 불과하였다. 1970년이 되면 비로소 개인세 비중이 45% 그리고 사회보장세 비중이 20%를 넘게 되고 그 대신 법인세 비중은 15%로 크게 하락한다. 그 이후에도 개인세는 약 5% 증가하여 50.6%의 비중을 차지하게 되었고 사회보장세는 10% 이상 증가하여 32.7%를 차지하고 있다.

한편 정부수입을 정부단위별로 나누어 보면 다음과 같다(〈표 1-Ⅳ-5〉). 2007년을 기준으로 할 때 연방정부와 지방정부가 정부 총수입에서 차지하는 비중은 각각 58.7%, 42.1%이다. 이에 비하면 1950년 당시 비중은 연방과 지방정부가 각각 70.9%, 29.1%로 지난 약 60년간 지방정부 수입이 크게 증가하였다. 이는 지방정부 수입에서 지방세가 차지하는 비중이 1950년 82.5%에서 2007년 68.5%로 감소한 데서 보듯이 연방정부가 지방정부에 대한 이전지출이 증대한 것에 기인한다.

두 번째로 연방정부 세수 1조 6,445억달러 가운데 개인(소득)세가 차지하는 비중은 약 71%로 대부분을 차지하고 이외 법인세 22.2% 그리고 상품세 5.9%이다. 이에 비하면 지방정부 세수 1조 3,041억달러 가운데 상품세의 비중이 70.4%에 달하는 반면 개인세는 25%에 불과하다. 또한 법인세의 비중도 5%에 미치지 못한다. 1950년과 비교해보면 연방세의 경우 개인세 비중이 40.2%에서 71%로 약 30%p 이상 증가하였지만 그 대신 법인세와 상품세 비중은 각각 39.7%, 18.9%에서 22.2%, 5.9%로 감소하였다. 반면 지방세의 경우 상품세 비중이 86.1%에서 70.4%로 감소하는 대신 개인세가 9.1%에서 25%로 증가하였고 법인세 비중은 5% 수준에서 큰 변화가 없다.

2007년 당시 약 1조 4,928억달러에 이르는 개인소득세 등 개인세 가운데 연방정부가 과세하는 비중은 78.2%에 달하며 지방정부가 나머지 21.8%를 과세한다. 이처럼 지방정부는 연방정부와 소득세를 공유한다. 법인세도 마찬가지로 연방과 지방정부가 같이 과세하는데 전체 세수 4,173억달러 가운데 연방정부가 개인소득세보다 더 많은 비중(87.6%)을 징수한다. 그러나 연방정부는 일반판매세나 재산세를 부과하지 않는다. 약 1조 155억달러에 이르는 상품세 중에서 지방정부가 차지하는 비중은 90.4%에 이르고 나머지 9.6%를 연방정부가 각종 소비세 명목으로 과세한다.

이처럼 연방정부는 개인소득세, 사회보장세와 법인세를 중심으로 한 소득세에 의존하는 구조를 형성한다. 이에 비하면 지방정부가 부과하는 세금의 종류는 다양하지만 이 가운데 주로 판매세, 소득세와 재산세를 중심으로, 특히 주정부는 판매세와 소득세 그리고 기초자치단체는 재산세를 중심으로 과세한다. 즉, 나중에 자세히 설명하겠지만 2007년 당시 전체 지방세에서 판매세, 재산세, 소득세가 차지하는 비중은 각각 34.3%, 29.9%, 22.6%에 달한다. 이외에도 수수료 등 기타수입은 지방세 수입의 46%를 차지하여 이들 기타수입의 중요성이 점차 증대되고 있다.

〈표 1-Ⅳ-5〉 연방과 지방정부 수입구조 비교(1950~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2006	2007
정부총수입	66.1	134.4	286.7	798.0	1,707.8	3,125.9	3,620.4	3,963.8	4,177.8
GDP 비중	(22.5)	(25.5)	(27.6)	(28.6)	(29.4)	(31.8)	(29.1)	(30.1)	(30.3)
연방정부 수입	48.8	93.9	186.0	532.1	1,081.5	2,053.8	2,269.9	2,510.4	2,651.2
총수입 비중	(73.8)	(69.9)	(64.9)	(66.7)	(63.3)	(65.7)	(62.7)	(63.3)	(63.5)
조세세입	43.3	76.5	138.0	355.9	642.8	1,213.6	1,383.0	1,550.2	1,644.5
수입 대비 비중	(88.7)	(81.4)	(74.1)	(66.9)	(59.4)	(82.3)	(60.9)	(61.8)	(62.0)
개인세	17.4	41.8	88.9	250.0	470.2	999.1	930.7	1,049.9	1,167.3
세입 비중	(40.2)	(54.6)	(64.4)	(70.2)	(73.1)	(82.3)	(67.3)	(67.7)	(71.0)
법인세	17.2	21.4	30.6	70.3	118.1	219.4	341.0	388.9	365.4
세입 비중	(39.7)	(28.0)	(22.2)	(19.8)	(18.4)	(18.1)	(24.7)	(25.1)	(22.2)
상품세	8.2	13.1	18.2	34.0	51.4	87.8	99.2	98.0	97.7
세입 비중	(18.9)	(17.1)	(13.2)	(9.6)	(8.0)	(7.2)	(7.2)	(6.3)	(5.9)
지방정부 수입	20.0	44.5	120.1	338.2	737.8	1,319.5	1,714.4	1,811.4	1,902.8
총수입 비중	(30.3)	(33.1)	(41.9)	(42.4)	(43.3)	(42.2)	(47.4)	(45.7)	(45.5)
조세세입	16.5	37.0	91.3	230.0	519.1	893.2	1,162.3	1,242.2	1,304.1
수입 대비 비중	(82.5)	(83.1)	(76.0)	(68.0)	(70.4)	(67.7)	(67.8)	(68.6)	(68.5)
개인세	1.5	4.2	14.2	48.9	122.6	236.6	277.1	303.3	325.4
세입 비중	(9.1)	(11.4)	(15.6)	(21.3)	(23.6)	(26.5)	(23.8)	(24.4)	(25.0)
법인세	0.8	1.2	3.7	14.5	22.5	35.5	56.3	60.7	60.9
세입 비중	(4.8)	(3.2)	(4.1)	(6.2)	(4.3)	(4.0)	(4.8)	(4.9)	(4.7)
상품세	14.2	31.5	73.3	166.7	374.1	621.1	829.0	878.2	917.8
세입 비중	(86.1)	(85.1)	(80.3)	(72.5)	(72.1)	(69.5)	(71.3)	(70.7)	(70.4)

주: 1. 상품세는 연방정부의 경우 개별소비세와 관세, 지방정부는 판매세와 재산세를 의미

자료: Bureau of Economic Analysis, National Income and Product Accounts Table: Current Receipts and Expenditure (www.bea.gov/national//nipaweb)

주정부의 경우 전체 세수에서 판매세와 개인소득세가 차지하는 비중이 각각 46.4%, 35.1%에 달하며 법인세는 6.9% 그리고 기타 세금은 11.4%에 이른다. 판매세 중에서는 일반판매세 비중이 68.3%로 대부분을 차지한다. 이에 비하면 기초자치단체 세수에서 재산세가 차지하는 비중은 71.5%에 달하여 매우 중요하며 주정부는 재산세의 약 3%만 징수한다. 이외 기초자치단체에서 판매세와 개인소득세 세입 비중은 각각 16.6%와 4.7%에 이른다. 이들 자치단체의 주요 수입원은 세금(38.6%) 이외에도 주정부 등에서 지원되는 이전수입(37.9%)과 수수료 등(23.5%)이다.

2. 지방정부 수입 변천

가. 지방정부 수입과 세입구조

1) 지방정부 수입구조(1960~2008)

〈표 1-Ⅳ-6〉에서 〈표 1-Ⅳ-8〉까지는 전체 지방정부, 주정부 그리고 기초자치단체의 총수입과 지방세 등 각종 수입원의 분포를 나타낸 것이다. 총수입과 지방세 수입을 제외하면 다른 지표는 지방세 수입 대비 비중을 나타내고 있다. 우선 〈표 1-Ⅳ-6〉에서 보듯이 1960~2008년 사이에 지방세는 370억달러에서 1조 3,363억달러로 증가하였지만 총수입 대비 비중은 83.1%에서 67.7%로 감소하였다. 그 대신 연방정부로부터 제공되는 이전수입이 같은 기간에 10.8%에서 29.4%로 증대되었다.

〈표 1-Ⅳ-6〉 지방정부 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)

(단위: 십억달러, %)

	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2007	2008
총수입 ¹⁾	44.5	120.1	338.2	738	1,322.6	1,730.4	1,927.3	1,974.2
지방세 수입	37	91.3	230	519.1	893.2	1,163.1	1,313.4	1,336.3
개인세	11.4 ²⁾	15.6	21.3	23.6	26.5	23.8	24.6	24.7
소득세	6.8	11.9	18.5	21.1	24.3	21.6	22.5	22.6
기타	4.6	3.6	2.7	2.5	2.2	2.1	2.2	2.1
생산·수입세	85.1	80.3	72.5	72.1	69.6	71.5	71.1	71.5
판매세	33.0	34.6	36.0	35.5	35.5	34.6	34.0	33.2
재산세	43.8	40.2	29.9	31.1	28.5	29.8	30.2	30.7
기타	8.4	5.5	6.5	5.5	5.5	7.1	7.0	7.6
법인소득세	3.2	4.1	6.3	4.3	3.9	4.7	4.3	3.8
사회보험기여금	1.4	1.2	1.6	1.9	1.3	2.1	1.5	1.6
자산소득수입	3.5	5.7	11.4	13.2	10.6	7.6	8.7	8.5
이자	2.7	4.7	10.0	12.3	9.7	6.6	7.7	7.5
배당	-	-	0.0	0.0	0.2	0.1	0.1	0.2
임대료 등	0.8	0.9	1.3	0.8	0.7	0.8	0.8	0.8
이전수입	12.2	23.1	34.6	25.7	35.1	39.1	36.8	37.9
연방정부	10.8	21.1	31.4	21.5	27.7	31.1	28.8	29.4
사업체	0.5	0.7	1.1	1.4	3.2	3.1	3.1	3.4
개인	0.8	1.3	2.0	2.9	4.3	4.9	4.9	5.1
공기업 이윤	3.2	1.6	-0.5	1.3	1.2	0.0	-0.3	-0.2

주: 1) 고유수입으로 일반수입을 의미

2) 이후 자료는 조세수입 대비 비중을 의미함

자료: Bureau of Economic Analysis

한편 지방세에서 각종 세금이 차지하고 있는 비율을 보면 개인소득세의 비중이 6.8%에서 22.6%로 크게 증가하였다. 특히 1980년에 18.5%로 많이 증가하였는데 이는 재산세가 유사한 시점에 재산세 상한규제 등으로 그 비중이 43.8%에서 29.9%로 줄어들면서 발생한 현상이다. 1980년 이후 재산세가 지방세에서 차지하는 비중은 30% 수준에서 큰 변화를 보이지 않는다. 한편 판매세의 경우 1960년 당시 33.0%에서 1980년 36%까지 증가하였으나 그 이후 2008년 33.2%로 감소한 바 있다. 이외 지방세 대비 이자 등 자산소득 비중은 3.5%에서 8.5%로 증가하였다. 전술한 대로 1960~2008년

사이에 이전수입 비중은 12.2%에서 37.9%로 증대되었는데 이는 주로 연방정부가 제공하는 이전수입이 1980년 이후 크게 증가하였기 때문이다.

〈표 1-Ⅳ-7〉 주정부 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)

(단위: 십억달러, %)

	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2007	2008
총수입 ¹⁾	23.5	70.1	218.7	476.7	884.1	1,161.8	1,274.7	1,302.7
지방세 수입	18.1	48.1	140.9	305.6	540.1	681.2	762.8	768.5
개인세	18.8 ²⁾	24.9	31.0	35.9	39.5	36.2	38.0	38.7
소득세	12.7	20.0	27.8	32.6	36.9	33.6	35.6	36.3
기타	6.1	5.0	3.3	3.3	2.6	2.6	2.5	2.4
생산·수입세	74.6	68.0	59.2	57.4	54.6	56.6	55.5	55.6
판매세	59.7	58.6	49.7	49.9	47.3	47.8	46.9	46.1
재산세	2.8	1.9	1.8	1.5	1.4	1.3	1.3	1.2
기타	12.2	7.5	7.7	6.0	5.9	7.44	7.3	8.3
법인소득세	6.6	7.3	9.7	6.7	5.9	7.2	6.5	5.8
사회보험기여금	2.8	2.3	2.6	3.3	2.0	3.6	2.6	2.7
자산소득수입	2.8	5.2	9.5	11.1	9.2	7.4	8.7	8.7
이자	2.2	4.6	7.9	10.3	8.2	6.2	7.5	7.4
배당	0	0	0.1	0.1	0.3	0.3	0.3	0.4
임대료 등	1.1	0.6	1.4	0.8	0.7	0.9	0.9	0.9
이전수입	21.5	36.6	42.0	39.1	50.5	57.6	54.3	56.5
연방정부	19.3	33.7	38.8	34.3	42.0	48.5	45.8	47.3
기초자치단체	1.1	1.9	1.6	2.0	2.6	2.4	2.0	2.1
사업체	0	0.2	0.3	0.5	2.8	2.7	2.6	2.9
개인	0.5	0.8	1.2	2.3	3.2	3.9	3.9	4.2
공기업 이윤	2.2	1.7	1.2	2.5	2.0	1.9	1.5	1.6

주: 1) 고유 수입으로 일반수입을 의미

2) 이후 자료는 조세수입 대비 비중을 의미함

자료: Bureau of Economic Analysis

두 번째로 주정부 수입의 변동은 〈표 1-Ⅳ-7〉에 제시되어 있다. 지방세 수입은 1960~2008년 사이에 181억달러에서 7,685억달러로 증가하였지만 총수입에서 차지하는 비중은 77.0%에서 59.0%로 감소하였다. 그 대신 연방정부로부터 받은 이전수입이 19.3%에서 47.3%로 증대되었다. 또한 개인소득세가 주정부 세수에서 차지하는

비중은 12.7%에서 36.3%로 증가하였다. 그러나 판매세 비중은 59.7%에서 46.1%로 감소하였다. 또한 기타 판매세 혹은 기타 개인세도 감소하는 추세이다. 거의 대부분의 주정부는 재산세를 기초자치단체에 양도하여 전체 세수 대비 재산세 수입은 1% 내외이다.

이자나 배당 등 주정부가 소유한 자산에서 창출되는 수입 비중은 2.8%에서 8.7%로 증가하였다. 이 밖에도 주정부는 전기, 상하수도, 주류업체 운영 등을 통하여 수입을 창출한다. 이들 수입은 공공서비스 수입(utility revenue)으로 분류된다. 한편 과징금은 교육과 병원 서비스 수수료가 약 77%를 차지한다(current charge). 이외 기타 수입은 벌금, 정부재산 매각대금, 복권수입 등을 포함한다.

〈표 1-Ⅳ-8〉 기초자치단체 수입과 조세수입 구성비(1960~2008년)

(단위: 십억달러, %)

	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2007	2008
수입	29.9	80.3	207.6	443.3	782	995	1,130.3	1,165.8
지방세 수입	18.8	43.2	89.1	213.6	353.1	481.9	550.6	567.8
개인세	4.3 ¹⁾	5.3	5.7	6.0	6.6	6.2	5.9	5.9
소득세	1.6	3.0	3.9	4.7	5.1	4.7	4.4	4.3
기타	3.2	2.1	1.9	1.4	1.4	1.6	1.6	1.5
생산수입세	95.7	94.0	93.5	93.0	92.5	92.6	92.8	93.0
판매세	6.9	8.1	14.4	14.9	17.4	15.9	16.1	15.9
재산세	83.5	82.6	74.3	73.5	69.9	70.1	70.2	70.6
기타	4.8	3.5	4.7	4.6	5.2	6.6	6.5	6.6
법인소득세	0	0.5	0.8	0.9	1.0	1.2	1.3	1.1
자산소득수입	4.3	6.0	14.5	16.2	12.7	7.8	8.7	8.3
이자	3.7	5.1	13.2	15.3	11.9	7.0	8.0	7.6
임대료 등	0.5	1.1	1.2	0.8	0.8	0.8	0.78	0.7
이전수입	50	77.8	119.4	88.8	105.8	98.9	96.7	96.9
연방정부	2.7	7.4	19.8	3.1	5.8	6.5	5.5	4.9
주정부	45.7	67.6	94.1	79.3	90.3	82.5	81.2	81.5
사업체	0.5	0.9	2.2	2.6	3.8	3.8	3.9	4.2
개인	1.1	1.9	3.4	3.7	5.9	6.1	6.1	6.4
공기업 이윤	4.8	2.1	-1.0	2.6	2.9	-0.2	-0.0	0.1

주: 1) 이후 자료는 조세수입 대비 비중을 의미함

자료: Bureau of Economic Analysis

기초자치단체의 경우 재산세 비중이 1960년 83.5%에서 2008년 70.6%로 줄어들게 된다. 특히 1970년대 말 캘리포니아 주에서 시작된 재산세 상한규제(proposition 13)가 자치단체 재정에 심각한 영향을 미쳤다. 이에 따라 교육 등 기초자치단체가 제공하는 공공서비스를 위하여 주정부가 제공하는 이전수입은 같은 기간에 지방세 대비 45.7%에서 81.5%로 증대된 바 있다. 이 밖에도 자치단체는 판매세에 대한 의존도를 증대하여 그 비중이 6.9%에서 15.9%로 증가하였다. 이외 개인소득세에 대한 의존도도 약간 증대되었으나 대부분 기초자치단체에서 소득세를 과세하지 않는다.

〈표 1-Ⅳ-9〉는 2007년 지방정부 수입을 주정부와 기초자치단체로 나누어 항목별로 이들 정부단위가 차지하는 비중을 제시하고 있다. 지방정부의 전체 수입은 약 3조 657억달러에 달하는데 주정부와 자치단체 수입은 각각 2조 2억달러, 1조 5,363억달러이다(이전수입 중복 포함). 지방정부 고유수입은 각각 1조 8,614달러인데 이 가운데 주정부 수입이 55.2%, 자치단체 수입은 44.8%에 달한다. 병원, 대학, 공공서비스 등 수수료 수입은 5,859달러로 지방정부 고유수입의 31.5%를 차지하고 지방세가 나머지 68.5%를 차지한다.

수수료에서 자치단체 수입이 차지하는 비중은 53.8%로 주정부보다 더 많다. 수수료 중에서 주정부 수수료는 대학교와 병원 수입이 대부분을 차지하고 하수도, 공원, 각종 공공시설, 대중교통, 주택개발 수입은 기초자치단체 수입이 많다. 다만 기타 수입 중 주류업체와 보험기금 수입은 주정부가 상당 부분을 차지한다. 참고로 주세 세수는 56억달러에 불과하지만 주류업체 운영으로 지방정부가 창출한 수입은 68억달러로서 주세보다 직접 운영을 통한 수익금이 더 많다. 지방정부는 공공서비스 운영을 통하여 수수료를 받거나 이익 창출을 통하여 수입을 얻는다.

지방세 1조 2,755억달러 가운데 주정부 비중은 59.3%이고 기초자치단체 비중은 40.7%이다. 34.4%로 지방세에서 가장 많은 비중을 차지하는 판매·수입세의 경우 주정부의 수입은 약 80% 수준에 이르고 나머지를 자치단체가 가져간다. 그 대신 지방세에서 약 30%에 달하는 재산세 대부분을 자치단체가 사용한다. 주류, 담배, 유류세 세수의 90% 이상이 주정부 수입이며 자치단체는 공공서비스에 부과되는 세금의 47.7%를 가져간다. 따라서 공공서비스세를 제외한 개별판매세 세수 대부분은 주정부의 수입이다. 개별판매세에서 각각의 품목이 차지하는 세수 비중은 유류세 27.2%, 주세

4.0%, 담배세 11.3%, 공공서비스세 19.2% 그리고 기타 개별세가 38.1%로 지방정부가 유류, 주류, 담배 이 외에도 다양한 품목에 판매세를 부과한다.

법인세를 포함한 소득세 대부분도 주정부가 차지하며 자동차 등록세도 마찬가지이다. 즉, 소득세가 지방세에서 차지하는 비중은 27.4%(개인소득세 22.7%, 법인세 4.7%)에 달하는데 약 90%에 이르는 세수를 주정부가 부과한다. 다만 지방정부가 다양한 세원에 대하여 부과하는 기타 세금의 경우 전체 지방세에서 차지하는 비중은 6.5%인데 주정부와 자치단체가 각각 65.3%, 34.7%의 세수를 공유한다. 이 밖에도 개별판매세에서 자치단체가 일부 품목에 과세하여 약 20%의 세수를 징수한다.

〈표 1-Ⅳ-9〉 지방정부 수입내역과 비중(2007년)

(단위: 십억달러, %)

	지방정부	주정부		기초자치단체	
		금액	비중	금액	비중
전체 수입	3,065.7 ¹⁾	2,000.2	65.2	1,536.3	50.1
일반수입	2,329.0	1,457.8	62.6	1,342.0	57.6
정부간 이전수입	467.6	430.2	92.0	508.1	108.7
연방정부	467.6	409.8	87.6	57.8	12.4
주정부	-	-	-	450.4	100.0
기초자치단체	-	20.4	100.0	-	-
고유 일반수입	1,861.4	1,027.5	55.2	833.9	44.8
지방세	1,275.5	756.9	59.3	518.6	40.7
재산세	383.1	12.7	3.3	370.4	96.7
판매·수입세	438.6	352.0	80.3	86.5	19.7
일반판매세	299.2	238.3	79.6	60.9	20.4
개별판매세	139.3	113.7	81.6	25.6	18.4
유류세	37.9	36.5	96.4	1.4	3.6
주세	5.6	5.2	91.9	0.5	8.1
담배세	15.8	15.3	96.6	0.5	3.4
공공서비스	26.8	14.0	52.3	12.8	47.7
기타 개별세	53.1	42.7	80.3	10.4	19.7
개인소득세	289.3	265.8	91.9	23.6	8.1
법인세	60.5	52.8	87.3	7.7	12.7
자동차 등록세	20.8	19.3	92.5	1.6	7.5
기타세	83.1	54.3	65.3	28.8	34.7
수수료·기타수입	585.9	270.7	46.1	315.3	53.8
수수료	351.2	140.8	40.1	210.5	59.9
교육	103.5	79.9	77.2	23.6	22.8
고등교육	88.2	78.8	89.4	9.3	10.6
학교점심판매	6.9	0.2	0.3	6.9	99.7
병원	91.0	33.2	36.5	57.8	63.5
고속도로	10.7	6.1	57.0	4.6	43.0
항공교통(공항)	16.6	1.2	7.3	15.4	92.7
주차서비스	1.8	0.2	0.9	1.8	99.1
항구시설	3.9	1.1	29.4	2.7	70.6
천연자원	4.0	2.5	61.7	1.5	38.3
공원	8.8	1.5	17.0	7.3	83.0
주택·지역개발	5.4	0.7	12.4	4.8	87.6
하수도	36.1	0.0	0.1	36.1	99.9
폐기물관리	14.5	0.5	3.1	14.0	96.9
기타수수료	54.9	13.9	25.4	40.9	74.6

〈표 1-Ⅳ-9〉의 계속

(단위: 십억달러, %)

	지방정부	주정부		기초자치단체	
		금액	비중	금액	비중
기타 일반수입	234.7	129.9	55.3	104.8	44.7
이자수입	93.1	47.9	51.5	45.2	48.5
특별평가	8.2	0.9	10.9	7.3	89.1
자산매각	4.6	1.1	24.5	3.5	75.5
기타	128.8	79.9	62.1	48.8	37.9
공공서비스 수입	134.5	16.7	12.4	117.8	87.6
수도공급	43.6	0.2	0.5	43.3	99.5
전기	70.7	14.2	20.1	56.4	79.9
가스공급	8.7	0.0	0.1	8.7	99.8
대중교통	11.6	2.3	19.6	9.3	80.4
주류업체 수입	6.8	5.8	85.0	1.0	15.0
보험기금 수입	595.4	519.9	87.3	75.5	12.7
실험보험	34.2	34.0	99.6	0.1	0.4
퇴직기금	532.2	456.8	85.8	75.4	14.2
근로자보험	19.7	19.7	100.0	-	-
기타보험기금	9.4	9.4	100.0	-	-

주: 1) 정부간 이전지출로 인한 중복 부분은 제외

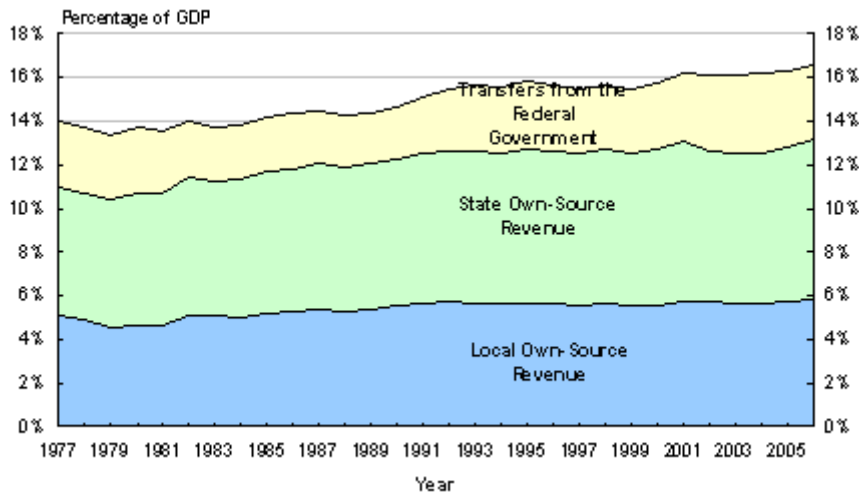
자료: http://www2.census.gov/govs/estimate/quality_issues_cog_finance.pdf

2) 지방정부 수입구조: 이전연도

다음 절에서는 1977~2007년 지방세 수입에 대하여 자세한 자료를 제시한다. 이에 앞서서 지방정부 수입구조의 변천을 보면 아래 [그림 1-Ⅳ-2]에서 보듯이 1977년 이후 지난 30년간 지방정부 수입은 국내총생산 대비 14.0%에서 2006년 16.6%로 약 2.6%p 증가하여 완만한 상승세를 보인다. 특히 기초자치단체에 해당하는 지역정부의 수입은 1980년을 전후한 시기를 제외하면 GDP 대비 5% 중반 수준을 유지하고 있다. 반면 주정부의 수입 비중은 1977년 5.9%에서 2006년 7.3%로 증대되었고 연방정부로부터의 이전수입은 같은 시기에 2.5%에서 3.4%로 증대되었다.

한편 이와 비슷한 시기에 지방정부 세입구조를 살펴보면 1972년 이후 수수료 등 기타수입이 가장 많이 증가하였음을 알 수 있다. 구체적으로 서비스 산업의 발전과 재산세 인상 반대 등으로 지방정부 세원이 약화됨에 따라서 복권 등 수수료 수입이 조세수입에서 차지하는 비중이 1972~2006년 사이에 15.9%에서 24.6%로 증가하였다. 또한 연방정부가 제공하는 이전지출도 같은 시기에 18.7%에서 20.7%로 증대되었다. 이 밖에도 개인소득세가 차지하는 비중은 9.1%에서 12.3%로 증가하여 소득세의 중요성이 점차 증대되고 있다.

[그림 1-Ⅳ-6] 국내총생산 대비 지방정부의 수입 비중(1977~2006년)



반면 일반판매세가 지방세에서 차지하는 비중은 1972년 이후 12%대에서 큰 변화가 없다. 세율 인상에도 불구하고 서비스 산업이 확대되고 온라인 거래가 활발해지면서 세원이 점차 축소되고 있기 때문이다. 또한 재산세 비중은 1972~2006년 사이에 25.6%에서 16.4%로 크게 감소하였다. 이는 1970년대 말 캘리포니아 주를 위시한 지방정부에서 재산세 인상을 금지하는 규제를 도입하였기 때문이다. 또한 개별판매세 비중도 같은 시기에 10.2%에서 5.9%로 감소하였다.

〈표 1-Ⅳ-10〉 연도별 지방정부 조세수입 구성비

(단위: %)

	1972	1977	1982	1987	1992	1997	2002	2006
연방이전지출 수입	18.7	21.9	19.1	16.7	18.3	19.0	21.4	20.7
재산세	25.6	21.9	17.9	17.6	18.4	17.0	16.6	16.4
일반판매세	12.1	12.8	13.2	14.1	13.5	13.8	13.2	12.9
개별판매세	10.2	8.5	7.2	6.9	6.7	6.4	6.0	5.9
개인소득세	9.1	10.3	11.1	12.2	11.8	12.3	12.0	12.3
기타 세금	8.3	8.2	8.7	8.1	6.8	6.9	5.9	7.1
수수료 등 기타 수입	15.9	16.4	22.7	24.3	24.5	24.5	24.9	24.6

자료: Tax Policy Center, State and Local Finance Data Query System(<http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>)

아래 〈표 1-Ⅳ-11〉은 1930~2007년 사이에 지방정부 수입항목을 제시하고 있다. 우선 1930년 당시 지방정부 수입은 75억달러로 국내총생산 대비 8.2%를 차지하였으나 2007년이 되면 총수입은 1조 9,615달러로 14.2%에 달하게 된다. 총수입 가운데 세입규모는 1930년과 2007년에 각각 GDP 대비 7.2%, 9.4%를 차지한다. 1930~2007년 사이에 총수입에서 조세수입이 차지하는 비중은 88%에서 66.5%로 감소하였는데 그 대신 연방정부로부터의 이전수입이 그 차이를 보충한 바 있다. 즉, 연방정부의 지원은 1930년 당시 GDP의 0.2%에 불과하였으나 2007년에는 2.7%로 증가하였다.

〈표 1-Ⅳ-11〉 지방정부 세목별 수입 추이(1930~2007년)

(단위: 십억달러)

	1930	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2007
총수입	7.5	9.6	20.6	47.5	126.3	356.8	762.8	1363.2	1,961.5
자산이전수입	0.2	0.2	0.6	3.0	6.2	18.6	25.0	43.7	58.7
재정수입	7.3	9.4	20.0	44.5	120.1	338.2	737.8	1319.5	1,902.8
총세입	6.6	8.1	16.5	37.0	91.3	230.0	519.1	893.2	1,304.1
개인세	0.5	0.7	1.5	4.2	14.2	48.9	122.6	236.6	325.4
소득세	0.1	0.2	0.8	2.5	10.9	42.6	109.6	217.3	298.3
기타	0.4	0.4	0.7	1.7	3.3	6.3	13.0	19.4	27.1
판매세	0.5	1.8	4.8	12.2	31.6	82.9	184.3	316.6	436.5
재산세	4.7	4.4	7.1	16.2	36.7	68.8	161.5	254.6	390.9
판매 기타세	0.7	1.0	2.3	3.1	5.0	15.0	28.3	49.9	90.3
법인세	0.1	0.2	0.8	1.2	3.7	14.5	22.5	35.5	60.9
사회보장기여	0	0	0.2	0.5	1.1	3.6	10.0	10.8	22.8
자산소득	0.1	0.1	0.5	1.3	5.2	26.3	68.4	92.2	100.3
이전수입	0.5	0.9	2.3	4.5	21.1	79.5	133.5	315.4	481.3
연방정부	0.1	0.7	1.9	4.0	19.3	72.3	111.4	247.3	376.3
사업자	0.1	0.1	0.1	0.2	0.6	2.5	7.1	28.8	40.9
개인	0.3	0.1	0.3	0.3	1.2	4.7	14.9	39.2	64.1

자료: Bureau of Economic Analysis(<http://www.bea.gov/national/nipaweb/TableView>)

한편 1930년 당시 전체 세수 중 재산세가 차지하는 비중은 71.2%로 절대적으로 재산세에 의존하였고 소득세와 판매세 등을 합친 비중은 9.0%에 불과하였다. 그러나 2007년이 되면 재산세 비중은 30.0%로 감소하였고 그 대신 판매세 33.5%, 소득세 22.9%, 법인세 4.7% 등으로 판매세와 소득세의 의존도가 크게 증가하여 상황이 반전되었다. 즉, 1950년에 재산세 비중은 43.0%로 감소하고 판매세 29.1% 그리고 법인세를 포함한 소득세 비중은 9.7%로 증가하였다. 개인소득세 비중은 1970년 11.9%, 1980년 18.5%로 꾸준히 증가한 반면 법인세 비중은 1980년 6.3%를 정점으로 감소하게 된

다. 이에 비하면 판매세가 세입에서 차지하는 비중은 1960년 33.0%로 증가한 이래 약 35% 수준에 머물러 있다. 이외 지방정부가 보유한 자산으로부터의 배당, 이자, 로열티 등 수입 비중이 2007년 당시 7.7%에 달한다.

〈표 1-Ⅳ-12〉 지방정부 수입과 지출(1929~2008년)

(단위: 십억달러)

	1929	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2007	2008
당해연도 수입	7.1	9.4	20	44.5	120.1	338.2	738	1,322.6	1,730.4	1,927.3	1,974.2
조세수입	6.4	8.1	16.5	37	91.3	230	519.1	893.2	1,163.1	1,313.4	1,336.3
개인세	0.6	0.7	1.5	4.2	14.2	48.9	122.6	236.7	276.7	322.8	330
소득세	0.1	0.2	0.8	2.5	10.9	42.6	109.6	217.4	251.7	295.5	302.4
기타	0.4	0.4	0.7	1.7	3.3	6.3	13	19.4	25	27.3	27.6
생산/수입	5.7	7.2	14.2	31.5	73.3	166.7	374.1	621.3	831.4	934	955.3
판매세	0.4	1.8	4.8	12.2	31.6	82.9	184.3	316.8	402.2	446.3	443.9
재산세	4.5	4.4	7.1	16.2	36.7	68.8	161.5	254.7	346.9	396.3	410.6
기타	0.7	1	2.3	3.1	5	15	28.3	49.8	82.3	91.5	100.9
법인세	0.1	0.2	0.8	1.2	3.7	14.5	22.5	35.2	54.9	56.5	51
사회보장세	0	0	0.2	0.5	1.1	3.6	10	10.8	24.8	19.8	21.1
자산소득	0.1	0.1	0.5	1.3	5.2	26.3	68.5	94.3	88.3	114.2	113.9
이자수입	-	-	0.3	1	4.3	23.1	64.1	86.7	76.4	101.2	100.1
배당수입	-	-	-	-	-	0.1	0.2	1.4	2.1	2.5	2.9
임대/저작권 수입	0.1	0.1	0.2	0.3	0.8	3.1	4.2	6.3	9.8	10.5	11
이전수입	0.5	0.9	2.3	4.5	21.1	79.5	133.5	313.9	454.3	483.9	506.1
연방정부 보조금	0.1	0.7	1.9	4	19.3	72.3	111.4	247.3	361.2	378.9	391.7
사업	0.1	0.1	0.1	0.2	0.6	2.5	7.1	28.6	36.5	41.3	45.6
개인	0.3	0.1	0.3	0.3	1.2	4.7	14.9	38	56.5	63.7	68.8
공기업 잉여금	0.1	0.3	0.4	1.2	1.5	-1.2	6.9	10.4	0.1	-3.9	-3.2
지출	5.6	7.4	18.6	40.2	113	329.4	731.8	1,281.3	1,704.5	1,905.6	2,014.4
소비	5	5.8	14.9	33.5	91.5	258.4	547	930.6	1,212	1,366.1	1,452.4
사회보장비	0.1	1.1	3.2	4.6	16.1	51.2	127.7	271.4	404.8	433.7	455
이자지급	0.4	0.5	0.6	2.1	5.3	19.4	56.8	78.8	87.3	98.7	103.9
보조금	-	-	-	0	0	0.4	0.4	0.5	0.4	7.1	3
순저축	1.5	2	1.3	4.3	7.1	8.8	6.2	41.3	25.9	21.7	-40.2
기타	1.5	2	1.2	4.3	6.9	7.5	4.2	39.3	18.5	19.8	-42.2
총수입	7.2	9.6	20.6	47.5	126.3	356.8	762.9	1,366.4	1,786.7	1,986.4	2,035.9
당해연도 수입	7.1	9.4	20	44.5	120.1	338.2	738	1,322.6	1,730.4	1,927.3	1,974.2
자본이전수입	0.2	0.2	0.6	3	6.2	18.6	25	43.8	56.2	59.1	61.7
총지출	7.6	9.3	22.6	50.5	132.3	363.3	801.7	1,404.5	1,852.6	2,074.6	2,184.3
당해연도 지출	5.6	7.4	18.6	40.2	113	329.4	731.8	1,281.3	1,704.5	1,905.6	2,014.4
총투자	2.6	2.8	5.9	13.9	28.7	64	127.2	224.3	281.6	333.7	348.2
순자본 구입	0.2	0.2	0.3	0.9	1.1	1.8	5.7	8.6	10.3	13.1	12.9
(-)고정자산소비	0.7	1.1	2.1	4.4	10.6	31.8	63	109.7	150.1	177.9	191.2
순대출/대여(-)	-0.4	0.3	-2.1	-3.1	-6	-6.6	-38.8	-38.1	-66	-88.2	-148.4

자료: Bureau of Economic Analysis(<http://www.bea.gov/national/nipaweb/index.asp>)

1902~2007년 사이에 주정부 세입구조의 변화를 보면 우선 1902년 당시 재산세가 전체 세입의 50%를 차지하였지만 1940년대에 이르면 그 비중이 8% 이내로 떨어지고 2007년에는 겨우 1.6%의 비중을 차지한다. 그 대신 재산세는 기초자치단체의 주요한 세원이 되었다. 한편 주정부는 재산세를 대체하는 세목으로 1930년대에 광범위하게 도입된 담배, 주류와 일반판매세 이외 소득세(위스콘신, 1911년), 자동차세(뉴욕, 1901년), 유류세(1919년) 등을 이용하고 있다.

주정부에게 가장 중요한 세목은 개인소득세와 일반판매세이다. 우선 개인소득세는 1932년 당시 전체 세수의 3.9%를 차지하였으나 2007년에는 그 비중이 35.4%로 늘어났다. 이에 비하면 법인세 비중은 1932년 4.2%에서 2007년 7.1%로 증가하였다. 소득세의 납세 대상은 거주지 원칙으로 거주가 확정되면 소득이 어디에서 발생한 것과 관계없이 과세가 가능하다²⁹⁾. 일반판매세의 비중은 1932년 0.4%에서 2007년 31.5%로 늘어나 소득세 못지않게 중요하다.

〈표 1-Ⅳ-13〉 주정부 세목별 수입 추이(1902~2007년)

(단위: 억달러)

	1902	1913	1922	1932	1945	1955	1975	1995	2000	2007
총세입	1.6	3.0	9.5	18.9	43.5	116.0	801.4	3,991.5	5,396.6	7,502.9
일반판매세	-	-	-	0.07	7.8	26.4	247.8	1,322.4	1,744.6	2,363.3
유류세	-	-	0.1	5.3	7.0	23.5	82.6	254.4	299.7	365.2
담배류세	-	-	-	0.2	1.5	4.6	32.9	73.5	83.9	152.6
주세	-	0.02	-	0.01	3.7	5.5	21.1	36.0	41.0	51.6
자동차세	-	0.05	1.5	3.4	4.1	11.8	39.4	124.1	151.0	193.6
개인소득세	-	-	0.4	0.7	3.6	10.9	188.2	1,256.1	1,945.7	2,659.1
법인세	-	-	0.6	0.8	4.5	7.4	66.4	290.8	325.2	533.8
재산세	0.8	1.4	3.5	3.3	2.8	4.1	14.5	95.2	110.0	121.6
상속증여세	-	-	0.7	1.5	1.4	2.5	14.2	49.0	80.0	49.0
자원세	-	-	-	0.2	0.8	3.1	17.4	44.7	43.7	107.3
기타 ¹⁾	0.7	1.5	2.1	3.5	6.4	0.2	77.1	445.4	571.8	905.8

주: 1) 기타는 등록세, 보험료, 전기 등 공공서비스, 경주세, 주식회사 등록세 등을 포함

자료: J. Hellerstein and W. Hellerstein, *State and Local taxation: Cases and materials*, West Group, 2001과 U.S. Census Bureau(www.census.gov/govs/statetax)

29) *Compania Gen. de Tabacos v. Collector*, 275 U.S. 87, 100, 48 S.Ct. 100

이외 유류, 담배 그리고 주세 등 개별판매세는 1900년대 초부터 1960년까지 전체 주정부 세수의 29%를 차지하여 재산세 다음으로 중요한 세목이었다. 특히 이 가운데 도로 건설 등에 대한 목적세로 많이 사용되는 유류세는 1930~1950년대에 전체 세수의 20%를 넘는 비중을 차지하였다. 그러나 1970년대에 개별판매세의 중요성이 감소하면서 2007년 당시 전체 세수의 7.6%를 차지하고 있다. 이외 상속·증여세도 1920~1930년대 도입 당시에는 전체 세수의 약 7%를 차지하여 상대적으로 중요한 세원이었으나 2007년 비중은 0.7%에 불과하여 점차 그 중요성이 감소하고 있다.

한편 기초자치단체의 세수구조를 보면 다음과 같다. 우선 1902년 당시 재산세의 세수 비중은 77.5%였는데 그 비중은 1950년대까지 큰 차이를 보이지 않았다. 다만 1965년이 되면 재산세 비중은 41.1%로 하락하였으나 최근 부동산 거품으로 그 비중이 일시적으로 71.7%까지 증가하게 된다. 1950년대 당시 재산세 비중이 줄어든 이유는 재정 수요에 비하여 세수가 부족하게 되자 상당수 자치단체들이 소득세와 소비제품에 대한 판매세를 부과하였기 때문이다.

즉, 제2차 세계대전 이후 판매세 도입이 활발해져 그 이전에는 뉴욕시(1934)와 뉴올리언스(1941)만이 부과하던 판매세가 이제는 7,500개 이상의 자치단체가 판매세를 부과한다. 한 예로 개별판매세가 지방자치단체 세입에서 차지하는 비중은 1950년 6.0%에 불과하였으나 점차 증가하여 2005년이 되면 그 비중은 16.3%까지 증가하게 된다. 이외 소득세의 비중도 같은 기간에 0.6%에서 4.7%까지 증가한 바 있다. 이외 지방자치단체들은 호텔 숙박, 음식점, 담배, 휘발유, 유흥업소 등의 다양한 제품과 사업에 대한 세금을 도입하였다. 이에 따라 기타 세금과 수수료 등이 전체 세수의 3분의 1까지 차지하게 되었다.

〈표 1-Ⅳ-14〉 미국 기초자치단체 세목별 수입 추이(1902~2005년)

(단위: 억달러)

	1902	1913	1922	1932	1950	1965	1980	1996	2005
재정수입	9.1	17.6	41.5	61.9	161.0	538.2	2,583.0	8,037.4	12,437.5
고유수입	8.6	16.6	38.3	53.8	116.7	385.8	1,558.7	5,332.6	7,675.5
총세입	8.0	15.4	35.5	48.8	95.9	327.0	1,300.3	4,387.4	4,843.9
재산세	6.2	11.9	29.7	41.6	70.4	221.5	656.1	1,994.7	3,473.2
개별판매세	-	0.03	0.2	0.3	4.8	20.6	81.6	428.3	791.4
소득세	-	-	-	-	0.6	4.3	49.9	159.9	227.2
등록세	0.8	1.1	0.8	0.9	3.9	8.1	76.3	123.1	n.a.
기타	0.9	2.3	4.8	6.1	16.0	72.5	436.4	1,681.4	2,831.6
공공서비스	0.6	1.2	2.7	4.6	18.1	49.1	210.6	676.7	1,094.5
주류업세	-	-	-	-	0.9	1.8	4.4	5.7	9.5
보험 관련	-	0.02	0.2	0.4	1.9	8.0	43.6	262.7	523.0
주정부	0.5	0.9	3.1	8.0	42.2	140.8	812.9	2,435.7	4,215.6
연방정부	0.04	0.06	0.09	10	2.1	11.6	211.4	269.1	546.4

주: 1. 재정수입은 주 및 연방정부 이전금 포함

2. 보험관련 수입은 실업세와 은퇴연금 등을 포함

자료: J. Hellerstein and W. Hellerstein, *State and Local taxation: Cases and materials*, West Group, 2001, Bureau of Economic Analysis(<http://www.bea.gov/national/nipaweb/TableView>)

나. 지방세 세수의 변화(1977~2007)

본절에서는 1977~2007년 지방정부 수입에 대하여 같은 연도를 기준으로 각종 지표를 논의함으로써 지방세 수입에 대한 일관적인 검토를 시도한다.

1) 정부단위별 수입의 변화

〈표 1-Ⅳ-15〉에서 우선 2007년 지방정부 수입을 보면 총수입 3조 657억달러 가운

데 고유수입은 2조 5,981억달러로 총수입의 84.7%에 달하며 연방정부로부터 이전된 지원금은 4,676억달러로 15.3%를 차지한다. 지방정부 수입은 다시 주정부 수입 2조 2억달러와 기초자치단체 수입 1조 5,363억달러로 구분될 수 있다³⁰⁾. 이들 지방정부 수입 중 세금, 수수료와 기타 수입 등을 포괄하는 고유수입은 각각 1조 5,700억달러, 1조 282억달러로 각각 총수입의 78.5%와 66.9%를 차지한다. 기초자치단체의 경우 주정부로부터 지급되는 이전수입이 약 450억달러로 총수입의 2.9%에 상당하는데 주정부도 이와 유사한 금액(약 410억달러)을 연방정부로부터 지원받았다. 기초자치단체는 또한 연방정부로부터 총수입의 3.8%에 해당하는 이전금을 받았다.

한편, 1977년의 경우 전체 지방정부 수입 3,379억달러 중 고유수입과 연방 이전금은 각각 81.5%, 18.5%를 차지한다. 주정부 수입 2,044억달러 중 고유수입은 1,558억달러로 총수입의 76.2%에 달하며 연방 지원금이 22.5%에 이른다. 기초자치단체의 경우 수입 1,965억달러 중 고유수입은 1,196억달러로 그 비중이 60.9%이며 연방정부와 주정부 지원금이 각각 8.4%와 30.7%를 차지한다.

연도별 추세는 <표 1-Ⅳ-16>에 제시된 개인소득 대비 지방정부 수입 비중을 통하여 좀 더 자세히 알 수 있다. 우선 1977~2007년 사이에 지방정부 수입이 개인소득에서 차지하는 비중은 20.8%에서 25.8%로 증대되었다. 이러한 추세는 점진적인 것이지만 2003~2004년에 특히 그 비중이 21.3%에서 24.5%로 증가하였는데 이는 고유수입이 17.7%에서 20.3%로 늘었기 때문이다. 이는 경기불황으로 2001년부터 고유수입이 감소하였던 추세가 반전되면서 고유수입이 일시적으로 증가하였기 때문이며 2003년까지는 22% 수준을 유지하고 있다. 한편 연방정부 이전금도 1980년대 말을 제외하면 개인소득 대비 4% 수준으로 약간 증가한 바 있다.

30) 그런데 주정부 수입 중 일부는 기초자치단체에 배분되므로 이들 정부단위별 수입의 합은 전체 지방정부 수입을 초과할 수 있다. 한 예로 2007년의 경우 정부수입의 합계금액은 3조 5,365억달러로 지방정부 총수입 3조 657억달러를 약 15.4% 초과한다.

〈표 1-Ⅳ-15〉 정부단위별 지방정부 총수입(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	지방정부			주정부				기초자치단체			
				총수입	정부간		고유수입	총수입	정부간		고유수입
	총수입	연방정부지원	고유수입		연방	지방자치단체			연방	주정부	
1977	337.9	62.4	275.4	204.4	45.9	2.7	155.8	196.5	16.6	60.3	119.6
1978	371.6	69.6	302.0	225.0	50.2	3.3	171.5	214.5	19.4	64.7	130.5
1979	404.9	75.2	329.7	247.0	54.5	2.5	189.9	234.6	20.6	74.2	139.9
1980	451.5	83.0	368.5	277.0	61.9	2.4	212.6	258.3	21.1	81.3	155.9
1981	506.7	90.3	416.4	310.8	67.9	2.9	240.0	287.8	22.4	89.0	176.4
1982	547.7	87.3	460.4	330.9	66.0	3.1	261.7	315.3	21.3	95.4	198.7
1983	593.4	90.0	503.4	357.7	69.0	3.7	284.9	337.8	21.0	98.4	218.4
1984	652.0	96.9	555.1	397.1	76.1	5.3	315.6	366.0	20.8	105.8	239.4
1985	720.1	106.2	613.9	439.1	84.4	5.5	349.5	402.5	21.7	116.4	264.4
1986	783.4	113.1	670.3	481.3	92.7	5.9	382.7	434.8	20.5	126.8	287.5
1987	843.9	114.9	729.0	516.8	95.5	6.9	414.4	470.9	19.4	136.9	314.6
1988	884.1	117.6	766.5	541.4	100.5	6.8	434.2	495.0	17.1	145.6	332.3
1989	953.8	125.8	828.0	586.9	108.2	7.5	471.2	532.1	17.6	157.7	356.8
1990	1,032.1	136.8	895.3	632.2	118.4	8.0	505.8	578.2	18.4	170.3	389.5
1991	1,080.9	154.1	926.8	659.9	134.9	8.6	516.4	612.2	19.2	182.7	410.3
1992	1,190.0	179.2	1,010.8	743.5	159.1	10.9	573.6	655.2	20.1	197.9	437.2
1993	1,270.8	198.7	1,072.2	805.2	177.3	11.0	616.9	681.9	21.4	205.3	455.2
1994	1,331.5	215.5	1,116.0	841.7	191.5	13.1	637.2	720.9	24.0	218.0	478.8
1995	1,417.9	228.8	1,189.2	906.4	202.5	13.1	690.8	757.4	26.3	232.8	498.3
1996	1,513.6	234.9	1,278.7	966.8	208.0	13.4	745.4	803.7	26.9	243.6	533.3
1997	1,616.5	244.8	1,371.6	1,040.3	215.8	15.0	809.4	849.6	29.0	258.4	562.3
1998	1,720.9	255.0	1,465.8	1,103.2	224.4	16.3	862.5	909.7	30.6	275.7	603.4
1999	1,794.1	270.6	1,523.5	1,152.9	238.9	14.8	899.2	952.3	31.7	296.3	624.3
2000	1,942.3	291.9	1,650.4	1,260.8	259.1	15.3	986.4	1,013.8	32.8	317.1	663.9
2001	1,890.9	324.0	1,566.9	1,180.3	288.3	17.3	874.7	1,068.2	35.7	340.3	692.2
2002	1,806.6	360.5	1,446.0	1,097.0	317.6	17.9	761.6	1,083.0	43.0	355.7	684.4
2003	2,047.3	389.3	1,658.1	1,295.7	343.3	18.3	934.0	1,140.6	46.0	370.6	724.0
2004	2,434.2	423.1	2,011.0	1,586.8	373.5	20.0	1,193.3	1,247.7	49.6	380.4	817.7
2005	2,528.9	438.4	2,090.5	1,642.0	386.3	21.6	1,234.1	1,308.2	52.1	399.7	856.4
2006	2,736.5	452.2	2,284.3	1,773.2	397.6	21.5	1,354.1	1,406.4	54.6	421.6	930.2
2007	3,065.7	467.6	2,598.1	2,000.2	409.8	20.4	1,570.0	1,536.3	57.8	450.4	1,028.2

주: 1. 세금, 수수료, 기타 수입, 공공서비스 수입, 주류업체 운영수입, 사회보장수입 포함

자료: <http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>.

〈표 1-Ⅳ-16〉 개인소득 대비 지방정부 수입 비중(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	개인소득	지방정부			주정부				기초자치단체			
		총수입	연방정부지원	고유수입	총수입	정부간		고유수입	총수입	정부간		고유수입
						연방	지방자치단체			연방	주정부	
1977	1,626.6	20.8	3.8	16.9	12.6	2.8	0.2	9.6	12.1	1.0	3.7	7.4
1978	1,830.8	20.3	3.8	16.5	12.3	2.7	0.2	9.4	11.7	1.1	3.5	7.1
1979	2,052.0	19.7	3.7	16.1	12.0	2.7	0.1	9.3	11.4	1.0	3.6	6.8
1980	2,292.9	19.7	3.6	16.1	12.1	2.7	0.1	9.3	11.3	0.9	3.5	6.8
1981	2,572.1	19.7	3.5	16.2	12.1	2.6	0.1	9.3	11.2	0.9	3.5	6.9
1982	2,757.0	19.9	3.2	16.7	12.0	2.4	0.1	9.5	11.4	0.8	3.5	7.2
1983	2,941.9	20.2	3.1	17.1	12.2	2.3	0.1	9.7	11.5	0.7	3.3	7.4
1984	3,256.0	20.0	3.0	17.0	12.2	2.3	0.2	9.7	11.2	0.6	3.2	7.4
1985	3,482.5	20.7	3.0	17.6	12.6	2.4	0.2	10.0	11.6	0.6	3.3	7.6
1986	3,683.1	21.3	3.1	18.2	13.1	2.5	0.2	10.4	11.8	0.6	3.4	7.8
1987	3,909.8	21.6	2.9	18.6	13.2	2.4	0.2	10.6	12.0	0.5	3.5	8.0
1988	4,216.1	21.0	2.8	18.2	12.8	2.4	0.2	10.3	11.7	0.4	3.5	7.9
1989	4,542.0	21.0	2.8	18.2	12.9	2.4	0.2	10.4	11.7	0.4	3.5	7.9
1990	4,831.3	21.4	2.8	18.5	13.1	2.4	0.2	10.5	12.0	0.4	3.5	8.1
1991	5,013.5	21.6	3.1	18.5	13.2	2.7	0.2	10.3	12.2	0.4	3.6	8.2
1992	5,335.3	22.3	3.4	18.9	13.9	3.0	0.2	10.8	12.3	0.4	3.7	8.2
1993	5,558.4	22.9	3.6	19.3	14.5	3.2	0.2	11.1	12.3	0.4	3.7	8.2
1994	5,866.8	22.7	3.7	19.0	14.3	3.3	0.2	10.9	12.3	0.4	3.7	8.2
1995	6,194.2	22.9	3.7	19.2	14.6	3.3	0.2	11.2	12.2	0.4	3.8	8.0
1996	6,584.4	23.0	3.6	19.4	14.7	3.2	0.2	11.3	12.2	0.4	3.7	8.1
1997	6,994.4	23.1	3.5	19.6	14.9	3.1	0.2	11.6	12.1	0.4	3.7	8.0
1998	7,519.3	22.9	3.4	19.5	14.7	3.0	0.2	11.5	12.1	0.4	3.7	8.0
1999	7,906.1	22.7	3.4	19.3	14.6	3.0	0.2	11.3	12.0	0.4	3.7	7.9
2000	8,554.9	22.7	3.4	19.3	14.7	3.0	0.2	11.5	11.9	0.4	3.7	7.8
2001	8,878.8	21.3	3.6	17.6	13.3	3.2	0.2	9.9	12.0	0.4	3.8	7.8
2002	9,054.8	20.0	4.0	16.0	12.1	3.5	0.2	8.4	12.0	0.5	3.9	7.6
2003	9,369.1	21.9	4.2	17.7	13.8	3.7	0.2	10.0	12.2	0.5	4.0	7.7
2004	9,928.8	24.5	4.3	20.3	16.0	3.8	0.2	12.0	12.6	0.5	3.8	8.2
2005	10,476.7	24.1	4.2	20.0	15.7	3.7	0.2	11.8	12.5	0.5	3.8	8.2
2006	11,256.5	24.3	4.0	20.3	15.8	3.5	0.2	12.0	12.5	0.5	3.7	8.3
2007	11,879.8	25.8	3.9	21.9	16.8	3.4	0.2	13.2	12.9	0.5	3.8	8.7

자료: <http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>, The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center: Data from U.S. Census Bureau, "Annual Survey of State and Local Government Finances," *Government Finances*, Volume 4, and Census of Governments(1977~2007).

주정부의 경우 총수입이 개인소득에서 차지하는 비중이 1977년 12.6%에서 2007년 16.8%로 증대되었다. 참고로 기초자치단체 수입 비중은 같은 시기에 12.1%에서 12.9%로 큰 차이가 없다. 주정부의 수입 비중이 늘어난 이유는 고유수입이 9.6%에서 13.2%로 증가하였기 때문이다. 1970년대 말 재산세 인상에 대한 주민 반대로 기초자치단체 세원이 약화되면서 공공서비스 재원을 위한 주정부 역할이 증대되어 이러한 상황이 나타나게 되었다. 한편 전술한 대로 기초자치단체 수입이 개인소득에서 차지하는 비중은 12% 수준에서 큰 변화가 없는데 고유수입의 비중은 7.4%에서 8.7%로 증가하였다.

지방세를 자세히 논의하기 앞서서 <표 1-Ⅳ-17>에 제시된 지방정부 수입과 지출(개인소득 대비 비중)에 대하여 검토하면 다음과 같다. 우선 수입의 경우 1977~2007년 사이에 개인소득 대비 20.8%에서 25.8%로 증대되었는데 지출 비중은 같은 시기에 20.0%에서 22.5%로 증가하였다. 지방정부 수입이 기존 추세에서 벗어나 크게 증가한 2004년을 제외하면 개인소득 대비 지출과 수입 비중은 대체로 22% 수준 이하이다. 한편 정부부채가 개인소득에서 차지하는 비중은 1977년 16.0%에서 잠시 감소하는 듯하다가 1980년대 후반부터 증대되어 2007년이 되면 20%를 초과하게 된다.

1977년 당시 지방세가 개인소득에서 차지하는 비중은 10.8% 정도인데 이러한 비중은 30년간 큰 변화가 없이 10% 수준을 유지하고 있다. 따라서 전체 수입에서 지방세가 차지하는 비중은 51.9%에 불과한데 이러한 비율은 2007년 41.5%까지 감소하였다. 다만 지방정부 수입이 큰 변화를 보이지 않았던 2003년의 경우 그 비율은 45.7%에 달한다. 어쨌든 조세수입이 지방재정에 기여하는 정도가 50% 이하이고 그러한 비중도 점차 줄어들고 있음은 우려할 만하다.

세목별로 보면 지방세 가운데 부동산세에 대한 의존도가 1977~2007년 사이에 개인소득 대비 3.8%에서 3.2%로 줄어들었다. 이에 비하면 개인소득세에 대한 의존도는 1.8%에서 2.4%로 증가하여 재산세의 약화를 보완하고 있다. 반면 판매세의 비중은 3.7%에서 큰 변화를 보이지 않는다. 법인세 비중도 0.6%에서 2003년 0.3%로 감소하는 추세에 있다. 개인소득 대비 지방세 비중이 전반적으로 10% 수준을 유지하고 있는 가운데 고유수입은 13.7%에서 15.7%로 늘어났다. 이러한 상황은 수수료 등 기타수입 비중이 같은 시기에 2.9%에서 4.9%로 증대되었기 때문이다. 이는 지방세 세수기반이

갈수록 악화되고 있는 가운데 지방정부가 복권수입, 병원 등 공공서비스 수수료 등 다양한 재원 발굴을 추구하면서 나타난 결과이다.

한편, 지방정부 지출의 경우 2007년 당시 교육비 지출(개인소득 대비 6.5%)이 가장 큰 비중을 차지하여 전체 지출경비의 28.9%에 이른다. 이외 지방정부 지출에서 주요한 비중을 차지하는 공공서비스로는 사회복지(개인소득 대비 3.2%) 14.2%, 병원·의료(1.6%) 7.1%, 도로(1.2%) 5.3%, 경찰(0.7%) 3.1%, 교도(0.6%) 2.7% 등이 있다. 이 밖에도 보험기금과 공무원 연금 등도 지방정부에서 중요한 지출요인이 된다. 또한 용도별 지출로 보면 임금(개인소득 대비 6.4%)이 지출경비에서 차지하는 비중은 28.4%에 달하며 자본지출(2.7%)은 12.0%에 이른다.

〈표 1-Ⅳ-17〉 개인소득 대비 연도별 지방정부 수입 및 지출 비중(1977~2007년)

(단위: %, 십억달러)

	1977	1982	1987	1992	1997	2002	2003	2004	2005	2006	2007
전체 수입	20.8	19.9	21.6	22.3	23.1	20.0	21.9	24.5	24.1	24.3	25.8
일반수입	17.5	16.6	17.6	18.4	18.4	18.6	18.8	19.0	19.3	19.4	19.6
연방정부지원	3.8	3.2	2.9	3.4	3.5	4.0	4.2	4.3	4.2	4.0	3.9
고유수입	13.7	13.4	14.6	15.0	14.9	14.6	14.7	14.7	15.2	15.4	15.7
세금	10.8	9.7	10.4	10.5	10.4	10.0	10.0	10.2	10.5	10.6	10.7
부동산세	3.8	3.0	3.1	3.4	3.1	3.1	3.2	3.2	3.2	3.2	3.2
판매수입세	3.7	3.4	3.7	3.7	3.7	3.6	3.6	3.6	3.7	3.7	3.7
개인소득세	1.8	1.8	2.1	2.2	2.3	2.2	2.1	2.2	2.3	2.4	2.4
법인세	0.6	0.5	0.6	0.4	0.5	0.3	0.3	0.3	0.4	0.5	0.5
수수료 기타	2.9	3.8	4.3	4.5	4.5	4.6	4.6	4.6	4.7	4.8	4.9
공공서비스주류	1.1	1.2	1.3	1.2	1.1	1.2	1.2	1.2	1.1	1.2	1.2
보험기금	2.2	2.0	2.7	2.8	3.6	0.2	1.9	4.3	3.7	3.7	5.0
공무원연금	1.1	1.2	2.0	2.0	2.9	-0	1.3	3.7	3.0	3.1	4.5
기타 보험기금	1.1	0.8	0.7	0.8	0.7	0.5	0.6	0.7	0.6	0.6	0.5
전체지출	20.0	19.0	19.9	21.7	20.9	22.7	23.1	22.8	22.7	22.3	22.5
총 정부간 지출	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.1	0.0
직접지출	19.9	19.0	19.8	21.6	20.8	22.6	23.1	22.8	22.6	22.2	22.4
운영비	13.9	13.6	14.1	15.5	15.3	16.6	16.9	16.8	16.8	16.6	16.7
자본지출	2.8	2.4	2.5	2.6	2.5	2.8	2.8	2.7	2.6	2.6	2.7
보조금지원	0.8	0.6	0.6	0.6	0.5	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.3
이자지급	0.8	0.9	1.3	1.2	1.0	1.0	0.9	0.9	0.9	0.9	0.9
보험혜택	1.6	1.4	1.3	1.7	1.6	1.9	2.1	2.0	1.9	1.8	1.8
기능별 지출											
일반지출	16.9	15.8	16.8	18.4	17.9	19.2	19.4	19.2	19.3	18.9	19.1
교육	6.3	5.6	5.8	6.1	6.0	6.6	6.6	6.6	6.6	6.5	6.5
공공복지	2.1	2.0	2.1	2.9	2.9	3.1	3.3	3.4	3.5	3.3	3.2
병원	1.1	1.1	1.0	1.1	1.0	1.0	1.0	1.0	1.0	1.0	1.0
의료	0.3	0.4	0.4	0.6	0.6	0.7	0.7	0.6	0.6	0.6	0.6
도로	1.4	1.3	1.3	1.3	1.2	1.3	1.3	1.2	1.2	1.2	1.2
경찰	0.6	0.6	0.6	0.7	0.7	0.7	0.7	0.7	0.7	0.7	0.7
소방	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
교도	0.3	0.3	0.4	0.5	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6
천연자원	0.2	0.2	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
공원여가	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
주택 공동체개발	0.2	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4
하수도 폐기물	0.6	0.5	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6	0.5	0.6
일반채무이자지급	0.7	0.7	1.1	1.0	0.9	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8	0.8
전기 및 주류매장	1.5	1.8	1.8	1.6	1.4	1.6	1.6	1.6	1.5	1.6	1.6
보험기금	1.6	1.4	1.3	1.7	1.6	1.9	2.1	2.0	1.9	1.8	1.8
공무원연금	0.6	0.6	0.8	0.9	1.0	1.3	1.4	1.4	1.4	1.4	1.4
기타 보험기금	1.0	0.8	0.5	0.8	0.5	0.6	0.7	0.6	0.5	0.4	0.4
임금	7.8	6.9	7.0	7.2	6.7	6.7	6.9	6.7	6.6	6.4	6.4
부채	16.0	14.7	18.6	18.3	17.5	18.6	19.3	19.9	19.9	19.6	20.3
개인소득	1,627	2,757	3,910	5,335	6,994	9,055	9,369	9,929	10,477	11,257	11,880

자료: Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center(www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm)

이를 1977년과 비교해보면 교육비의 경우 개인소득 대비 비중이 6.3%로 큰 변화가 없지만 전체 지방정부 지출에서 차지하는 비중은 31.5%에 이른다. 반면 공공복지 비중(개인소득 대비 2.1%)은 10.5%로 지난 30년간 사회복지에 대한 정부지출이 증대되었음을 알 수 있다. 이 밖에도 도로 건설을 제외하면 경찰, 병원, 교도, 공공주택 건설 등 지방정부가 제공하는 공공서비스가 개인소득에서 차지하는 비중은 미약하게나마 전반적으로 증가하는 추세이다.

2) 지방세의 변화(1977~2008)

〈표 1-Ⅳ-18〉과 〈표 1-Ⅳ-19〉는 연도별 지방정부 수입, 정부간 이전수입 그리고 주요 세목의 수입을 제시하고 있다. 지방정부 수입에서 연방정부로부터 제공되는 이전수입이 차지하는 비중은 1980년대 중후반(16~18%)을 제외하면 대체로 20% 수준에 이르며 큰 변화를 보이지 않는다. 이에 따라서 각종 지방세와 수수료 등 고유수입이 총수입에서 차지하는 비중도 1980년대를 제외하면 80% 수준을 유지하고 있다. 후술하겠지만 이전수입이 주정부와 기초자치단체 수입에서 차지하는 비중은 각각 30%와 40% 수준에 달한다. 총수입에서 지방세 세수가 차지하는 비중은 2007년 당시 약 55%에 이르는데 이는 1977년 61.7%와 비교할 때 약 7%p 정도 줄어든 수치이다. 지방세 비중은 1990년 이전까지 부침이 있었지만 그 이후에는 뚜렷하게 감소하는 추세를 보인다. 지방세의 둔화를 보완하기 위하여 수수료 등 기타수입 비중은 1977~2007년 사이에 16.4%에서 25.2%로 약 8.8%p 증대되었다. 특히 이러한 수수료 등의 수입 증대는 재산세 인상이 어렵게 된 1970년대 말과 1980년대 중반까지 집중적으로 발생하게 된다. 그 결과 수수료 등 수입 비중은 1979년 18.2% 그리고 1982년 22.7%, 1986년 24.2%까지 증대되었다.

지방세 세목별로 총수입 기여도를 보면 우선 판매세 비중이 18.8%로 가장 큰데 이러한 비중은 1977년 21.3%에서 약 2.5%p 감소하였다. 판매세의 경우 1990년대 이후 일관되게 감소하는 추세를 보이고 있다. 한편 1970년대에는 재산세가 판매세 못지않게 중요한 세원이었으나 1970년대 말 캘리포니아 주에서 시작된 재산세 인상 반대 운동(Proposition 13)으로 재산세 상한규제가 속속 도입되면서 지방정부 수입에서 차지

하는 비중이 1977년 21.9%에서 1980년 17.9%로 감소하였고 이후 2007년이 되면 그 비중이 16.4%로 하락하게 된다. 이를 보충하기 위하여 소득세 세수 비중이 1977년 10.3%에서 2007년 12.4%까지 증가하고 있으나 수수료 등 기타수입에는 비교할 수 없다. 이외 기타 세목에서 발생하는 수입 비중은 등락을 거듭하고 있으나 크게 보면 8.2%에서 7.1%로 감소한 바 있다.

〈표 1-Ⅳ-18〉 지방정부 총수입과 항목별 구성: 비중기준(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	총수입	정부지원	총합	세금					수수료 기타수입
				합계	소득세	판매세	재산세	기타	
1977	285.2	21.9	78.1	61.7	10.3	21.3	21.9	8.2	16.4
1978	316.0	22.0	78.0	61.3	10.5	21.4	21.0	8.4	16.7
1979	343.2	21.9	78.1	59.9	10.8	21.6	18.9	8.6	18.2
1980	382.3	21.7	78.3	58.4	11.0	20.9	17.9	8.6	19.8
1981	423.4	21.3	78.7	57.7	11.0	20.3	17.7	8.8	20.9
1982	457.7	19.1	80.9	58.2	11.1	20.5	17.9	8.7	22.7
1983	486.8	18.5	81.5	58.4	11.3	20.6	18.3	8.2	23.1
1984	542.7	17.9	82.1	59.0	12.0	21.0	17.8	8.2	23.1
1985	598.1	17.7	82.3	58.6	11.8	21.1	17.3	8.3	23.7
1986	641.5	17.6	82.4	58.2	11.6	21.0	17.4	8.1	24.2
1987	686.9	16.7	83.3	58.9	12.2	21.0	17.6	8.1	24.3
1988	726.8	16.2	83.8	60.0	12.2	21.5	18.2	8.1	23.9
1989	786.1	16.0	84.0	59.6	12.4	21.2	18.1	7.9	24.3
1990	849.5	16.1	83.9	59.0	12.4	20.9	18.3	7.4	24.8
1991	902.2	17.1	82.9	58.2	12.1	20.6	18.6	6.9	24.7
1992	979.1	18.3	81.7	57.2	11.8	20.2	18.4	6.8	24.5
1993	1,041.6	19.1	80.9	57.1	11.8	20.1	18.2	6.9	23.9
1994	1,100.5	19.6	80.4	56.8	11.7	20.3	17.9	6.9	23.6
1995	1,169.5	19.6	80.4	56.5	11.8	20.3	17.4	7.0	24.0
1996	1,222.8	19.2	80.8	56.3	12.0	20.4	17.1	6.8	24.4
1997	1,289.2	19.0	81.0	56.5	12.3	20.3	17.0	6.9	24.5
1998	1,365.8	18.7	81.3	56.7	12.9	20.1	16.9	6.8	24.7
1999	1,434.0	18.9	81.1	56.9	13.2	20.3	16.7	6.7	24.3
2000	1,541.3	18.9	81.1	56.6	13.7	20.1	16.2	6.6	24.5
2001	1,647.2	19.7	80.3	55.5	13.7	19.4	16.0	6.3	24.8
2002	1,684.9	21.4	78.6	53.7	12.0	19.2	16.6	5.9	24.9
2003	1,763.2	22.1	77.9	53.3	11.3	19.2	16.8	6.0	24.7
2004	1,887.4	22.4	77.6	53.5	11.4	19.1	16.8	6.2	24.0
2005	2,026.7	21.6	78.4	54.2	12.0	19.0	16.6	6.7	24.1
2006	2,186.0	20.7	79.3	54.7	12.3	18.9	16.4	7.1	24.6
2007	2,329.0	20.1	79.2	54.8	12.4	18.8	16.4	7.1	25.2

자료: The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.(//www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm)

〈표 1-Ⅳ-19〉 지방정부 총수입과 항목별 구성: 금액기준(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	총합	정부 지원	중간합	세금					수수료 기타수입
				합계	소득세	판매세	재산세	기타	
1977	285.2	62.4	222.7	175.9	29.2	60.6	62.5	23.5	46.8
1978	316.0	69.6	246.4	193.6	33.2	67.6	66.4	26.5	52.7
1979	343.2	75.2	268.1	205.5	36.9	74.2	64.9	29.3	62.6
1980	382.3	83.0	299.3	223.5	42.1	79.92	68.5	33.0	75.83
1981	423.4	90.3	333.1	244.5	46.4	86.0	75.0	37.1	88.6
1982	457.7	87.3	370.4	266.4	50.7	93.6	82.1	40.0	104.0
1983	486.8	90.0	396.7	284.4	55.1	100.2	89.1	40.0	112.3
1984	542.7	96.9	445.8	320.2	64.9	114.1	96.5	44.8	125.6
1985	598.1	106.2	492.0	350.4	70.4	126.4	103.8	49.9	141.6
1986	641.5	113.1	528.41	373.1	74.4	135.0	111.7	52.0	155.3
1987	686.9	114.9	572.0	404.8	83.9	144.1	121.2	55.6	167.0
1988	726.8	117.6	609.2	435.7	88.3	156.5	132.2	58.7	173.4
1989	786.1	125.8	660.3	468.9	97.8	166.3	142.4	62.3	191.4
1990	849.5	136.8	712.7	501.6	105.6	177.9	155.6	62.5	211.1
1991	902.2	154.1	748.1	525.4	109.3	185.6	168.0	62.4	222.8
1992	979.1	179.2	800.0	559.9	115.6	197.7	180.3	66.2	240.1
1993	1,041.6	198.7	843.0	594.3	123.2	209.6	189.7	71.7	248.7
1994	1,100.5	215.5	885.0	625.5	128.8	223.6	197.1	75.9	259.5
1995	1,169.5	228.8	940.8	660.6	137.9	237.3	203.5	81.9	280.2
1996	1,222.8	234.9	987.9	689.0	146.8	249.0	209.4	83.8	298.9
1997	1,289.2	244.8	1,044.4	728.3	159.0	261.4	218.9	89.0	316.1
1998	1,365.8	255.0	1,110.7	774.0	175.6	274.9	230.3	93.3	336.8
1999	1,434.0	270.6	1,163.4	815.3	189.3	291.0	239.7	95.4	348.1
2000	1,541.3	291.9	1,249.4	872.4	211.7	309.3	249.3	102.2	377.0
2001	1,647.2	324.0	1,323.1	914.1	226.3	320.2	263.7	103.9	409.0
2002	1,684.9	360.0	1,324.3	905.1	202.8	324.1	279.2	99.0	419.2
2003	1,763.2	389.3	1,373.9	939.0	199.4	337.8	296.7	105.1	435.0
2004	1,887.4	423.1	1,464.3	1,010.5	215.2	361.	317.9	116.4	453.7
2005	2,026.7	438.4	1,588.3	1,099.2	242.3	384.4	336.0	136.6	489.1
2006	2,186.0	452.2	1,733.8	1,195.3	268.6	412.1	359.1	155.4	538.5
2007	2,329.0	467.6	1,861.4	1,275.5	289.3	438.6	383.1	164.5	585.9

자료: The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.(//www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm)

지난 30년간 지방정부의 조세정책은 큰 변화가 없었지만 수입구조는 상당한 변화를 경험하였다. 우선 재산세 수입이 줄고 수수료 등 기타수입이 증대되었다. 두 번째로 지방정부에서 가장 중요한 세목인 판매세도 그 비중이 점진적으로 감소하는 추세이며 특히 개별판매세 비중이 많이 감소한 바 있다. 특히 후술하겠지만 담배세와 유류세 수입 비중이 점차 감소하고 있다. 이에 비하면 개인소득세의 중요성이 점차 증대되고 있지만 2006년 이후에는 비중이 감소한 바 있다.

3) 정부단위별 지방세 변화(1977~2007)

우선 2007년을 기준으로 볼 때 주정부 수입에서 연방정부 이전수입, 지방세 그리고 수수료 등 기타수입이 차지하는 비중은 각각 29.5%, 51.9% 그리고 18.6%에 달한다. 1977년의 경우 이들 비중은 28.8%, 59.8% 그리고 11.5%이다. 따라서 크게 볼 때 1980년대를 제외하면 연방정부 지원은 약 30% 수준에서 변화가 없었고 이에 따라 고유수입도 70% 수준에서 등락을 거듭하였다. 반면 지방세 비중은 감소한 반면 수수료 등 기타수입 비중은 증대되었음을 알 수 있다. 연도별로 보면 지방세는 1991년부터 특히 감소하는 추세를 일관되게 유지하고 수수료 등 기타수입은 1980년대에 증대되어 그 기조를 1990년대 이후에도 계속 유지한다. 연방정부 이전수입도 1980년대에 24% 수준으로 감소하여 수수료 등 기타수입이 증가한 시기와 일치한다.

전술한 대로 지방세 수입 비중은 1990년까지 58% 수준을 유지하였으나 그 이후 10년간은 54%대로 하락하고 2003~2004년 사이에는 49.4%까지 떨어진다. 이와 같은 지방세 비중 감소는 판매세에서 두드러져서 1977~2007년 사이에 31.0%에서 24.1%로 6.9% 감소한다. 판매세는 특히 1980년대에는 28~29%, 1990년대에는 26~27% 그리고 2000년대에는 24~25%로 점진적이고 일정하게 줄어드는 추세를 보인다.

기타 지방세 수입도 유사한 변화를 보이면서 8.3%에서 5.9%로 떨어진다. 또한 법인세의 경우 같은 시기에 5.4%에서 3.6%로 꾸준히 감소하였다. 개인소득세의 경우 1977~2007년 사이에 15.1%에서 18.2%로 그 비중이 증가하였는데 특히, 1983년 17.1%로 증가한 이래 2000년에는 19.8%까지 상승한 바 있다. 이들 주요 세목이 전체 지방세에서 차지하는 비중을 보면 2007년 당시 판매세 46.4%, 개인소득세 35.1%, 법

인세 6.9% 그리고 기타 지방세가 11.4%이다. 수수료 등 기타수입의 경우 지방세 세수의 35.8%에 달한다. 이에 비하면 1977년 당시 각각의 세목이 차지하는 비중은 51.8%, 25.3%, 9.0%, 13.9%이다. 수수료 등 기타수입은 지방세 세수의 19.2%에 달하였다.

1977년의 경우 판매세와 소득세가 지방세에서 차지하는 비중은 각각 49.5%와 38.3%이다. 따라서 2008년과 비교할 때 판매세 비중은 3.7% 줄어들었고 소득세 비중은 3.8% 증대되었다. 판매세에서 일반판매세와 개별판매세 비중은 각각 32.8%와 16.7%로 2008년이 되면 2%, 1.7% 감소하였다. 개인소득세 비중은 31.7%로 2008년 35.6%로 약 3.9%p 증가하게 되고 법인세는 6.5%로 차이가 별로 없다. 재산세는 약간씩 감소하는 추세이고 기타 세금에서 상속·증여세도 마찬가지이다. 자원세는 천연자원의 국제가격에 따라 세수가 변하기 때문에 일정한 추세를 논의하기 어렵다.

〈표 1-Ⅳ-20〉 주정부 총수입과 항목별 구성비(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	총수입	정부지원	총합	세금					수수료 기타수입
				합계	개인소득세	법인세	판매세	기타	
1977	169.1	28.8	71.2	59.8	15.1	5.4	31.0	8.3	11.5
1978	189.1	28.3	71.7	59.9	15.4	5.7	30.8	8.0	11.8
1979	208.0	27.5	72.5	60.0	15.7	5.8	30.6	7.9	12.5
1980	233.6	27.5	72.5	58.7	15.9	5.7	29.0	8.1	13.8
1981	258.2	27.4	72.6	58.0	15.8	5.5	28.2	8.5	14.6
1982	275.1	25.1	74.9	59.1	16.6	5.1	28.6	8.8	15.8
1983	290.5	25.0	75.0	59.0	17.1	4.5	28.9	8.5	15.9
1984	330.7	24.6	75.4	59.5	17.8	4.7	29.0	8.0	15.9
1985	365.8	24.6	75.4	59.0	17.5	4.8	28.8	7.9	16.4
1986	393.5	25.1	74.9	58.0	17.1	4.7	28.6	7.6	17.0
1987	419.1	24.4	75.6	58.8	18.2	4.9	28.5	7.3	16.7
1988	445.1	24.1	75.9	59.3	18.0	4.9	29.3	7.2	16.6
1989	482.7	24.0	76.0	58.9	18.4	4.9	28.7	6.9	17.1
1990	517.4	24.4	75.6	58.1	18.6	4.2	28.4	6.9	17.5
1991	551.7	26.0	74.0	56.3	18.0	3.7	27.8	6.8	17.7
1992	608.8	27.9	72.1	54.4	17.2	3.6	27.0	6.6	17.7
1993	653.6	28.8	71.2	54.1	17.2	3.7	26.7	6.6	17.1
1994	692.3	29.5	70.5	53.9	16.9	3.7	26.8	6.4	16.5
1995	739.0	29.2	70.8	54.0	17.0	3.9	26.6	6.4	16.8
1996	770.5	28.7	71.3	54.3	17.3	3.8	26.8	6.4	17.0
1997	815.4	28.3	71.7	54.5	17.8	3.8	26.5	6.4	17.2
1998	863.5	27.9	72.1	54.8	18.5	3.6	26.2	6.4	17.3
1999	906.1	28.0	72.0	55.2	19.1	3.4	26.4	6.3	16.8
2000	984.8	27.9	72.1	54.8	19.8	3.3	25.6	6.1	17.3
2001	1,049.2	29.1	70.9	53.3	19.8	3.0	24.6	5.9	17.5
2002	1,062.6	31.6	68.4	50.4	17.5	2.4	24.7	5.8	18.1
2003	1,112.3	32.5	67.5	49.4	16.4	2.6	24.6	5.8	18.1
2004	1,192.7	33.0	67.0	49.5	16.5	2.5	24.6	5.9	17.5
2005	1,286.7	31.7	68.3	50.6	17.2	3.0	24.3	6.0	17.7
2006	1,385.4	30.3	69.7	51.3	17.7	3.4	24.0	6.1	18.4
2007	1,457.8	29.5	70.5	51.9	18.2	3.6	24.1	5.9	18.6

자료: The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.(//www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm)

한편 〈표 1-Ⅱ-21〉은 1992~2008년 지방세 비중을 세목별로 자세하게 제시하고 있다. 2008년 당시 판매세 비중은 45.8%로 이 가운데 일반판매세와 개별판매세 비중은 각각 30.8%, 15.0%에 달한다. 이에 비하면 소득세의 비중은 42.1%로 개인소득세 35.6% 그리고 법인세 6.5%이다. 이외 자동차(2.5%), 직업과 사업체(1.7%), 법인(1.3%), 유흥업소(0.1%), 공공서비스(0.1%), 사냥과 낚시(0.2%) 등에 부과되는 등록세

비중은 6.4%이다. 또한 상속세(0.7%)와 인지세(1.0%) 그리고 자원세(2.3%) 등 기타 세금은 4.1%에 이르는데 재산세 수입 비중은 1.6%로 극히 미미하다. 개별판매세는 유류(4.1%), 담배(2.1%), 보험료(2.0%), 전기 등 공공서비스(1.9%), 주류(0.8%), 유흥업소(0.8%) 등에 부과된다. 상당수의 주가 세금을 부과하는 대신 주류업체를 직접 운영하기 때문에 주세 세수로 판단하기 어렵다. 주정부는 이밖에도 관광용품 등 다양한 제품에 판매세를 과세하여 지방세 대비 2.9%의 세수를 징수하고 있다.

〈표 1-Ⅳ-21〉 주정부 세입구성(1992~2008년)

(단위: %)

	1992	1995	2000	2005	2007	2008
재산세	2.2	2.4	2.0	1.7	1.7	1.6
판매·수입세	49.5	49.3	46.7	48.0	46.5	45.8
일반판매세	32.8	33.1	32.3	32.7	31.5	30.8
개별판매세	16.7	16.2	14.4	15.3	15.0	15.0
주세	1.1	0.9	0.8	0.7	0.7	0.8
유흥세	0.2	0.4	0.7	0.8	0.8	0.8
보험료세	2.4	2.2	1.8	2.3	2.0	2.0
유류세	6.7	6.4	5.6	5.3	4.8	4.7
경마세	0.2	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0
공공서비스	2.4	2.0	1.7	1.7	1.8	1.9
담배세	1.8	1.8	1.6	2.0	2.0	2.1
기타 판매세	1.9	2.4	2.3	2.5	2.8	2.9
등록세	6.5	6.5	6.0	6.5	6.2	6.4
주류	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
유흥업소	0.1	0.1	0.0	0.0	0.1	0.1
법인	1.2	1.3	1.2	1.1	1.1	1.3
사냥·낙시	0.3	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2
자동차	3.2	3.1	2.8	2.8	2.5	2.5
자동차 운전	0.3	0.3	0.2	0.3	0.3	0.3
공공서비스	0.1	0.1	0.1	0.1	0.2	0.1
직업·사업	1.2	1.3	1.3	1.9	1.6	1.7
기타	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
소득세	38.3	38.8	42.1	40.0	42.1	42.1
개인	31.7	31.5	36.1	34.1	35.1	35.6
법인	6.6	7.3	6.0	5.9	7.0	6.5
기타 세	3.4	3.0	3.1	3.7	3.5	4.1
상속증여세	1.4	1.2	1.5	0.8	0.7	0.7
인지세	0.6	0.6	0.8	1.5	1.3	1.0
자원세	1.4	1.1	0.8	1.2	1.5	2.3
기타	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.1

마지막으로 1977~2007년 사이에 기초자치단체 수입구조의 변화를 보면 우선 2007년 당시 주정부를 포함한 상위정부로부터의 이전수입 비중은 37.9%이고 지방세 수입은 38.6% 그리고 수수료 등 기타수입이 23.5%로 고유수입이 62.1%에 달한다. 이전수입은 1979년 44.7%를 정점으로 꾸준히 감소하여 1990년 37.0%까지 떨어졌으나 2002년에 40%까지 증대되기도 하였다. 이에 따라서 고유수입은 1977년 57.1%에서 1983년 60.0%로 증가한 이래 항상 60% 이상의 수준을 유지하고 있다.

〈표 1-Ⅳ-22〉 기초자치단체 총수입과 항목별 구성비(1977~2007년)

(단위: 십억달러, %)

	총수입	정부지원	총합	세금					수수료 기타수입
				합계	재산세	개인소득세	판매세	기타	
1977	179.0	42.9	57.1	41.8	33.7	2.1	4.6	1.4	15.3
1978	194.8	43.2	56.8	41.3	32.9	2.1	4.8	1.5	15.6
1979	212.0	44.7	55.3	38.0	29.5	2.0	5.0	1.5	17.3
1980	232.5	44.1	55.9	37.2	28.2	2.1	5.2	1.6	18.8
1981	257.2	43.3	56.7	36.9	28.0	2.2	5.1	1.6	19.8
1982	281.0	41.5	58.5	36.9	28.1	1.8	5.3	1.8	21.6
1983	298.4	40.0	60.0	37.9	28.8	1.8	5.5	1.8	22.1
1984	323.1	39.2	60.8	38.2	28.7	1.8	5.7	2.0	22.6
1985	354.1	39.0	61.0	38.0	28.2	1.8	5.9	2.1	23.0
1986	380.7	38.7	61.3	38.1	28.2	1.8	5.9	2.1	23.2
1987	411.6	38.0	62.0	38.5	28.3	1.9	6.0	2.3	23.6
1988	434.0	37.5	62.5	39.5	29.3	1.9	6.0	2.3	23.0
1989	468.6	37.4	62.6	39.4	29.3	1.9	5.9	2.3	23.2
1990	510.3	37.0	63.0	39.4	29.3	1.9	6.0	2.2	23.6
1991	541.8	37.3	62.7	39.6	29.9	1.9	5.9	2.0	23.1
1992	579.1	37.6	62.4	39.5	29.9	1.8	5.8	2.0	22.9
1993	604.4	37.5	62.5	39.8	30.1	1.8	5.8	2.0	22.7
1994	639.3	37.9	62.1	39.5	29.5	1.8	5.9	2.2	22.7
1995	676.4	38.3	61.7	38.7	28.7	1.8	6.0	2.2	23.0
1996	709.2	38.1	61.9	38.2	28.1	1.9	6.0	2.1	23.7
1997	747.2	38.5	61.5	38.0	27.9	1.9	6.0	2.2	23.5
1998	794.3	38.6	61.4	37.9	27.6	2.0	6.1	2.2	23.6
1999	839.0	39.1	60.9	37.6	27.2	2.0	6.2	2.3	23.3
2000	888.9	39.4	60.6	37.4	26.8	1.9	6.4	2.3	23.2
2001	955.4	39.4	60.6	37.1	26.5	1.9	6.5	2.2	23.6
2002	995.8	40.0	60.0	37.1	27.1	1.7	6.2	2.2	22.8
2003	1,039.9	40.1	59.9	37.5	27.5	1.7	6.2	2.1	22.4
2004	1,095.0	39.3	60.7	38.4	28.1	1.7	6.2	2.4	22.4
2005	1,161.3	38.9	61.1	38.6	28.0	1.8	6.2	2.7	22.5
2006	1,243.7	38.3	61.7	38.9	27.9	1.8	6.4	2.8	22.8
2007	1,342.1	37.9	62.1	38.6	27.6	1.8	6.4	2.8	23.5

자료: The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.(//www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm)

이에 비하면 지방세 수입은 1977년 41.8%에서 2007년 38.6%로 약 3.2%p 떨어졌다. 특히 1970년대 말 재산세 규제로 인하여 지방세 수입이 1981년 36.9%로 하락한 이후 지방세 비중이 약간 증가하였으나 40% 수준을 회복하지 못하고 있다. 따라서 기초자치단체 고유수입이 증대된 이유는 지방세가 아니라 수수료 등 기타수입이 1977년 이후 15.3%에서 2007년 23.5%로 약 8.2%p 증가하였기 때문이다. 이들 수입은 1982년 21.6%로 증가한 이후 대체로 23% 수준을 전후하여 변화하고 있다.

기초자치단체 세입구조를 보면 우선 재산세의 경우 1977~2007년 사이에 세수 비중이 33.7%에서 27.6%로 감소하여 자치단체 세수 감소에 절대적으로 기여한 바 있다. 특히 1977년 이후 2년 사이에 그 비중이 33.7%에서 29.5%로 하락하였다. 두 번째로 판매세가 차지하는 비중은 4.6%에서 6.4%로 증대되었으나 자치단체 수입에 큰 기여를 하지 못하였다. 개인소득세 비중도 2% 내외로 기초자치단체는 대체로 소득세를 과세하지 않는다.

3. 주별·세목별 수입구조

가. 주별 지방세 부담

조세연구재단(Tax Foundation)이 추정한 개인소득 대비 연도별 지방세 세율을 보면 지난 30년간 대체로 10% 수준에서 크게 벗어나지 않는다. 한 예로 2008년의 경우 1인당 평균 지방세 부담액은 4,283달러인데 개인소득 대비 비율은 9.7%에 이른다. 이 가운데 납세자가 자신이 거주하는 주에 납부한 지방세는 2,924달러로 전체 지방세의 68.3%에 달하며 거주하지 않는 주에 납부한 지방세는 1,358달러(31.7%)에 이른다. 한편 1977년의 경우 거주지 주와 비거주지 주에 납부한 지방세 비중은 각각 67.9%, 32.1%에 달한다. 따라서 전체 지방세에서 조세이전이 발생하는 비중은 지난 30년간 약 32%로 큰 변화를 보이지 않고 있는 것으로 추정된다.

지방정부는 다양한 방식으로 다른 주에 거주하는 납세자에게 세금부담을 전가할 수 있다(tax exporting). 한 예로 관광객의 경우 관광지에서 호텔, 차임대, 음식 등을 소비하면서 판매세를 납부하고 뉴저지에 거주하는 사람이 뉴욕시에서 일하면서 소득세

를 납부한다. 사업자의 경우 법인세 등 사업세 부과를 통하여 조세이전이 가능하다. 이 밖에 비거주자가 소유한 주택 등에 대한 재산세를 통한 조세수출도 시도될 수 있다. 조세연구재단은 개별 주별로 납세자가 거주하는 주에 납부한 세금과 다른 주에 납부한 세금 그리고 해당 주가 다른 주의 납세자로부터 징수한 세금을 추정하고 있는데 이를 살펴보면 다음과 같다.

〈표 1-Ⅳ-23〉 연도별 1인당 지방정부 조세부담(1977~2008년)

(단위: 달러, %)

	거주지 주 1인당 납세액	비중	비거주지 주 1인당 납세액	비중	1인당 징수액 합계	1인당 소득	소득 대비 세율
1977	545	0.68	258	0.32	803	7,787	10.3
1978	592	0.67	286	0.33	877	8,590	10.2
1979	624	0.68	298	0.32	923	9,510	9.7
1980	672	0.68	321	0.32	993	10,431	9.5
1981	720	0.67	353	0.33	1,073	11,532	9.3
1982	774	0.67	384	0.33	1,158	12,485	9.3
1983	829	0.67	399	0.33	1,228	13,011	9.4
1984	926	0.68	442	0.32	1,367	14,161	9.7
1985	1,003	0.68	479	0.32	1,482	15,349	9.7
1986	1,066	0.68	503	0.32	1,568	16,233	9.7
1987	1,152	0.68	532	0.32	1,684	17,095	9.9
1988	1,224	0.68	569	0.32	1,793	18,243	9.8
1989	1,308	0.68	605	0.32	1,913	19,562	9.8
1990	1,391	0.69	632	0.31	2,023	20,465	9.9
1991	1,441	0.69	653	0.31	2,094	21,101	9.9
1992	1,509	0.69	690	0.31	2,199	21,789	10.1
1993	1,582	0.69	716	0.31	2,299	22,636	10.2
1994	1,651	0.69	742	0.31	2,392	23,408	10.2
1995	1,720	0.69	779	0.31	2,499	24,587	10.2
1996	1,780	0.6	795	0.31	2,575	25,730	10.0
1997	1,857	0.69	832	0.31	2,689	27,335	9.8
1998	1,967	0.70	859	0.30	2,825	29,103	9.7
1999	2,059	0.70	883	0.30	2,941	30,798	9.6
2000	2,191	0.70	919	0.30	3,110	32,707	9.5
2001	2,283	0.71	925	0.29	3,209	33,725	9.5
2002	2,232	0.70	935	0.30	3,167	33,172	9.5
2003	2,316	0.71	952	0.29	3,268	33,644	9.7
2004	2,450	0.70	1,028	0.30	3,478	35,576	9.8
2005	2,610	0.70	1,122	0.30	3,732	38,206	9.8
2006	2,739	0.68	1,286	0.32	4,025	40,643	9.9
2007	2,874	0.68	1,349	0.32	4,223	42,817	9.9
2008	2,924	0.68	1,358	0.32	4,283	44,254	9.7

자료: Tax Foundation calculations based on data from the Bureau of Economic Analysis, the Census Bureau, the Council on State Taxation, the Travel Industry Association, Department of Energy, and others.

〈표 1-Ⅳ-24〉에서 우선 소득 대비 지방세를 가장 많이 부담한 주는 뉴저지(11.8%), 뉴욕(11.7%) 그리고 코네티컷(11.1%) 주로 이들 주의 납세자는 소득의 11% 이상을 지방세로 납부하였다. 여기서 지방세는 해당 주 이외 다른 주의 세금을 포함한다. 이외 매릴랜드, 하와이, 캘리포니아, 오하이오, 버몬트, 위스콘신과 로드아일랜드 주민도 소득에 비하여 많은 지방세를 부담한다. 이에 비하면 알래스카(6.4%)와 네바다 주(6.6%) 주민은 지방세 부담이 적고 이외에도 와이오밍, 플로리다, 뉴햄프셔와 사우스다코타 주민들은 소득의 7~8%를 지방세로 납부한다.

알래스카 주민은 자신이 거주하는 주 세금보다 다른 주 세금을 더 많이 부담한다. 이는 알래스카 주민이 다른 주에 실제로 세금을 납부하는 것이 아니라 알래스카 주 정부가 원유 등 자원세 수입이 많아 지방세를 징수하지 않기 때문이다. 이는 알래스카 지방세 중 거주자가 아닌 비거주자로부터 징수한 세금이 약 4.5배에 달하는 데서 잘 나타난다. 이와 같이 천연자원이 풍부한 주나 네바다 등 관광객이 많은 주는 다른 비거주자로부터 징수한 세금이 주민으로부터 징수한 세금보다 많다. 와이오밍(2.6배), 노스다코타, 루이지애나, 뉴햄프셔, 네바다(1.1배) 주 이외에도 델라웨어와 사우스다코타(1.0배), 몬태나와 뉴멕시코(0.9배) 주 등이 이에 해당한다.

한편 주민이 자신이 거주하는 주 세금을 가장 부담하는 주는 뉴욕(75.5%), 하와이(75.2%), 위스콘신(72.7%), 캘리포니아(73.%), 오하이오(72.5%), 매릴랜드(71.7%), 미네소타(71.0%) 주 등으로 대체로 소득에 비하여 지방세 부담이 크고 조세수출을 할 수 있는 기회가 적은 주에 속한다. 또한 해당 주가 다른 주 주민에서 세금을 잘 수출하지 못하는 주는 매릴랜드 주로 지방세 중 21.7%만을 매릴랜드 주민이 아닌 다른 주의 주민이 납부한다. 이와 유사한 주로는 캘리포니아(29.0%), 버지니아(32.4%), 코네티컷(35.2%), 노스캐롤라이나(37.5%), 미시간과 오리건(38.9%), 오하이오(39.1%) 주 등이 있다.

〈표 1-Ⅳ-24〉 총지방세 부담(2008년)

(단위: 달러, %)

	1인당 소득	합계 납세액	순위	소득대비 세율	1인당 부담 (거주지주)	1인당 부담 ¹⁾ (다른 주)	1인당 부담 ²⁾ (비거주자)
United States	44,254	4,283	-	9.7	68.3	31.7	31.9
Alabama	36,372	3,144	38	8.6	62.9	37.1	49.2
Alaska	44,872	2,871	50	6.4	49.9	50.1	448.8
Arizona	38,174	3,244	41	8.5	66.9	33.1	51.4
Arkansas	33,395	3,351	14	10.0	69.1	30.9	41.9
California	47,706	5,028	6	10.5	73.2	26.8	29.0
Colorado	48,300	4,359	34	9.0	61.6	38.4	48.6
Connecticut	63,160	7,007	3	11.1	64.2	35.8	35.2
Delaware	44,889	4,253	24	9.5	55.6	44.4	97.5
Florida	46,293	3,441	47	7.4	69.3	30.7	51.6
Georgia	37,850	3,735	16	9.9	69.0	31.0	40.1
Hawaii	46,512	4,920	5	10.6	75.2	24.8	42.8
Idaho	36,492	3,670	13	10.1	64.7	35.3	43.2
Illinois	46,693	4,346	30	9.3	67.8	32.2	50.2
Indiana	37,279	3,502	28	9.4	67.0	33.0	47.3
Iowa	38,636	3,589	31	9.3	63.1	37.0	66.3
Kansas	40,784	3,911	21	9.6	63.0	37.1	70.1
Kentucky	34,339	3,243	25	9.4	67.9	32.1	45.6
Louisiana	39,116	3,286	42	8.4	63.7	36.3	109.0
Maine	38,309	3,835	15	10.0	70.4	29.6	68.2
Maryland	52,709	5,669	4	10.8	71.7	28.3	21.7
Massachusetts	56,661	5,377	23	9.5	67.1	32.9	44.8
Michigan	39,273	3,694	27	9.4	68.7	31.3	47.9
Minnesota	46,106	4,688	12	10.2	71.0	29.0	38.9
Mississippi	31,836	2,834	36	8.9	62.6	37.4	73.5
Missouri	38,084	3,508	32	9.2	64.5	35.5	47.1
Montana	36,793	3,158	40	8.6	62.1	37.9	87.2
Nebraska	40,499	3,983	17	9.8	65.6	34.4	58.7
Nevada	49,371	3,245	49	6.6	60.2	39.8	106.1
New Hampshire	48,033	3,642	46	7.6	50.1	49.9	105.4
New Jersey	56,116	6,610	1	11.8	66.2	33.8	40.0
New Mexico	36,031	3,114	39	8.6	65.9	34.1	89.7
New York	55,032	6,419	2	11.7	75.5	24.5	48.7
North Carolina	37,508	3,663	20	9.8	70.9	29.1	37.5
North Dakota	39,612	3,637	33	9.2	59.6	40.4	113.1
Ohio	38,925	4,049	7	10.4	72.5	27.5	39.1
Oklahoma	38,415	3,761	19	9.8	60.6	39.4	58.8
Oregon	39,444	3,719	26	9.4	68.2	31.8	38.9

〈표 1-Ⅳ-24〉의 계속

(단위: 달러, %)

	1인당 소득	합계 납세액	순위	소득대비 세율	1인당 부담 (거주지주)	1인당 부담 (다른 주)	1인당 부담 (비거주자)
Pennsylvania	43,796	4,463	11	10.2	68.4	31.6	41.0
Rhode Island	44,463	4,533	10	10.2	64.0	36.0	58.1
South Carolina	35,419	3,127	37	8.8	65.5	34.5	53.0
South Dakota	39,103	3,079	45	7.9	53.4	46.6	95.0
Tennessee	38,090	3,160	44	8.3	56.3	43.7	70.5
Texas	42,796	3,580	43	8.4	58.2	41.8	68.2
Utah	35,971	3,446	22	9.6	66.9	33.1	45.5
Vermont	42,626	4,410	8	10.3	69.7	30.3	57.9
Virginia	47,666	4,669	18	9.8	70.3	29.7	32.4
Washington	48,574	4,334	35	8.9	68.2	31.8	46.5
West Virginia	32,145	3,000	29	9.3	66.1	33.9	81.4
Wisconsin	40,953	4,194	9	10.2	72.7	27.3	40.1
Wyoming	53,163	3,714	48	7.0	51.8	48.1	260.9
Washington DC	10.3	7,308	8	10.3	59.4	40.6	91.4

주: 1) 해당 주의 납세자가 다른 주에 납부한 세금

2) 다른 주의 납세자로부터 해당 주가 징수한 세금

자료: Tax Foundation calculations based on data from the Bureau of Economic Analysis, the Census Bureau, the Council on State Taxation, the Travel Industry Association, Department of Energy, and others.

〈표 1-Ⅳ-25〉는 주별로 1인당 지방세 납세액을 제시하고 있다. 2007년의 경우 평균 약 4,229달러를 지방세로 납부한 바 있다. 1977년(801달러)과 비교할 때 지방세는 약 5.3배 증대되었다. 이 당시 뉴욕, 매사추세츠, 캘리포니아 그리고 워싱턴 DC 등이 1,000달러 이상을 지방세로 징수하였고 앨라배마, 아칸소 주 등은 500달러 이하의 지방세를 징수하였다. 미시시피, 테네시, 사우스캐롤라이나 등 다른 중남부 주도 이와 유사하다. 예외적으로 알래스카는 2,300달러 이상의 지방세를 징수하였다.

대체로 워싱턴 DC(8,860달러), 뉴욕(6,900달러), 와이오밍(6,208달러), 코네티컷(6,046달러), 뉴저지(5,956달러) 주 등 동부지역에 속하는 주에서 지방세를 가장 많이 징수한다. 반면 일반판매세를 징수하지 않는 뉴햄프셔의 경우 1인당 징수액이

3,601달러로 동부지역에서 가장 적은 세금을 납부한다. 한편 지방세를 가장 적게 징수하는 주는 앨라배마(2,901달러), 테네시(2,975달러), 미시시피(2,989달러), 사우스캐롤라이나(3,120달러) 주 등으로 이들 지역은 지방세를 많이 납부하는 주에 비하여 절반도 되지 않는 금액을 세금으로 징수한다. 1977년과 비교할 때 지방세를 적게 징수하는 주는 유사하지만 캘리포니아와 매사추세츠 주는 더 이상 지방세를 가장 많이 납부하는 주가 아니다.

〈표 1-Ⅳ-25〉 1인당 지방정부 세입(1977~2007년)

(단위: 달러)

	1977	1982	1987	1992	1997	2002	2004	2005	2006	2007
United States	801	1,150	1,671	2,195	2,720	3,145	3,448	3,717	4,003	4,229
New England	891	1,255	1,960	2,607	3,342	3,732	4,211	4,528	4,788	4,987
Connecticut	891	1,324	2,178	3,123	4,203	4,387	4,955	5,435	5,702	6,046
Maine	649	1,017	1,630	2,191	2,863	3,509	3,890	4,089	4,415	4,274
Massachusetts	1,009	1,343	2,058	2,555	3,290	3,710	4,188	4,459	4,738	4,942
New Hampshire	606	906	1,408	2,240	2,346	2,832	3,136	3,312	3,443	3,601
Rhode Island	775	1,214	1,711	2,318	2,954	3,398	3,924	4,225	4,415	4,537
Vermont	791	1,098	1,828	2,322	2,746	3,195	3,699	4,160	4,440	4,728
Mideast	1,020	1,460	2,217	2,933	3,464	3,989	4,506	4,926	5,347	5,740
Delaware	816	1,206	1,787	2,345	2,933	3,342	3,621	3,902	4,242	4,230
DC	1,091	1,936	3,006	4,121	4,986	5,565	6,829	7,277	7,783	8,860
Maryland	880	1,252	1,885	2,340	2,913	3,653	4,009	4,254	4,595	4,804
New Jersey	938	1,335	2,103	2,995	3,402	4,053	4,593	5,088	5,486	5,956
New York	1,263	1,788	2,766	3,541	4,160	4,638	5,256	5,806	6,388	6,900
Pennsylvania	763	1,116	1,570	2,194	2,653	3,053	3,448	3,706	3,934	4,173
Great Lakes	771	1,117	1,609	2,094	2,722	3,159	3,419	3,675	3,827	3,945
Illinois	847	1,197	1,657	2,206	2,824	3,317	3,580	3,847	4,100	4,310
Indiana	637	883	1,322	1,888	2,507	2,763	3,005	3,518	3,642	3,327
Michigan	870	1,254	1,774	2,131	2,720	3,057	3,318	3,498	3,572	3,691
Ohio	629	974	1,477	1,955	2,596	3,167	3,416	3,636	3,763	3,996
Wisconsin	877	1,255	1,800	2,304	3,005	3,417	3,709	3,863	4,002	4,166
Plains	736	1,054	1,527	1,999	2,679	3,020	3,264	3,455	3,665	3,852
Iowa	743	1,141	1,576	2,051	2,521	2,844	3,067	3,291	3,460	3,670
Kansas	728	1,038	1,526	1,969	2,585	2,940	3,384	3,450	3,792	4,090
Minnesota	904	1,274	1,910	2,488	3,356	3,679	3,824	4,104	4,369	4,559
Missouri	602	844	1,266	1,661	2,329	2,662	2,823	2,992	3,124	3,247
Nebraska	784	1,041	1,480	2,014	2,713	3,082	3,621	3,755	3,906	4,035
North Dakota	685	1,105	1,294	1,669	2,463	2,727	2,989	3,340	3,717	4,084
South Dakota	629	917	1,214	1,557	2,002	2,417	2,605	2,717	2,840	3,001

〈표 1-Ⅳ-25〉의 계속

(단위: 달러)

	1977	1982	1987	1992	1997	2002	2004	2005	2006	2007
Southeast	578	875	1,299	1,753	2,265	2,623	2,874	3,097	3,367	3,575
Alabama	496	756	1,113	1,443	1,842	2,173	2,335	2,566	2,777	2,901
Arkansas	478	727	1,068	1,525	2,029	2,370	2,539	2,896	3,107	3,230
Florida	601	881	1,369	1,920	2,427	2,691	3,096	3,366	3,687	3,992
Georgia	592	912	1,376	1,841	2,427	2,802	2,878	3,021	3,325	3,477
Kentucky	582	852	1,226	1,757	2,276	2,635	2,763	2,932	3,214	3,220
Louisiana	622	1,068	1,269	1,656	2,213	2,728	2,911	3,180	3,708	4,021
Mississippi	514	755	1,005	1,335	1,963	2,282	2,456	2,583	2,824	2,989
North Carolina	576	865	1,372	1,860	2,388	2,714	2,932	3,150	3,385	3,577
South Carolina	527	823	1,254	1,577	2,052	2,376	2,660	2,773	2,868	3,120
Tennessee	548	762	1,177	1,547	1,976	2,236	2,542	2,667	2,831	2,975
Virginia	668	1,003	1,543	1,994	2,499	3,038	3,347	3,657	3,931	4,194
West Virginia	606	955	1,272	1,666	2,121	2,587	2,755	3,077	3,255	3,370
Southwest	636	1,029	1,375	1,853	2,258	2,679	2,860	3,028	3,247	3,487
Arizona	793	1,000	1,583	2,008	2,290	2,645	2,862	3,068	3,220	3,668
New Mexico	611	1,091	1,342	1,796	2,463	2,637	2,877	3,170	3,590	3,787
Oklahoma	588	1,150	1,232	1,631	2,150	2,520	2,685	2,851	3,150	3,308
Texas	620	1,004	1,362	1,865	2,251	2,717	2,886	3,033	3,241	3,441
Rocky Mountain	742	1,147	1,529	1,931	2,425	2,834	3,011	3,246	3,525	3,703
Colorado	799	1,124	1,630	2,044	2,596	3,086	3,170	3,365	3,624	3,848
Idaho	619	841	1,194	1,782	2,245	2,452	2,734	2,933	3,076	3,178
Wyoming	979	2,383	2,343	2,339	2,589	3,659	4,464	5,229	6,113	6,208
Far West	1,003	1,263	1,848	2,346	2,796	3,333	3,650	3,948	4,350	4,565
California	1,068	1,308	1,902	2,389	2,810	3,453	3,770	4,098	4,551	4,774
Nevada	834	1,153	1,597	2,031	2,725	2,970	3,423	3,754	3,917	4,067
Oregon	777	1,100	1,625	2,088	2,487	2,558	2,931	3,070	3,372	3,415
Washington	796	1,127	1,707	2,317	2,921	3,222	3,465	3,669	3,950	4,259
Alaska	2,319	6,252	3,079	3,892	3,960	3,219	3,578	4,405	5,413	7,258
Hawaii	950	1,390	1,982	2,950	3,237	3,452	3,840	4,363	4,858	5,141

주: 1. 정부지원, 수수료나 기타 수입은 제외

2. 알래스카와 하와이는 서부에서 제외되었으나 미국 전체 합계에는 포함

자료: The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center (<http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>)

나. 주별 지방세 수입구조

1) 지방정부의 수입구조

지방정부 수입구조를 보면 2007년 총수입 2조 3,290억달러 중 연방정부로부터 지원받은 이전수입이 20.1% 그리고 고유수입이 79.9%에 달한다. 고유수입은 다시 지방세 54.8%, 수수료 수입 15.1% 그리고 복권 등 기타수입 10.1%로 구성된다. 고유수입이 가장 많은 지역은 캘리포니아 등 서부지역(Far West) 82.1%이며 적은 지역은 남동부지역(77.6%)이다. 다른 지역의 고유수입은 대체로 80% 수준에 달한다.

지방세의 총수입 비중을 보면 동부의 뉴잉글랜드 지역이 60.2%로 가장 많다. 그 다음이 중동부지역으로 총수입의 60.0%를 지방세로 징수하고 소득수준이 낮은 록키산맥 지역(50.3%)과 남동부지역(50.8%)의 지방세 의존도가 가장 낮다. 지방세를 적게 징수하는 지역은 수수료에 의존하는 경우가 많아 록키산맥지역(18.8%)과 남동부지역(17.1%)이 이에 해당하는데 의외로 서부지역(16.9%)의 수수료 의존도도 높다. 반면 뉴잉글랜드(10.5%)와 중동부지역(11.5%)의 수수료 의존도는 높지 않다. 이외 기타수입에 의존하는 비율은 10% 수준에서 지역별로 차이가 크지 않다.

〈표 1-Ⅳ-26〉 주별 지방정부 수입 구성비(2007년)

(단위: 십억달러, %)

	총수입	연방 정부 지원	합계	세금							수수료	기타 ¹⁾
				합계	재산세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인세	기타		
United States	2,329.0	20.1	79.9	54.8	16.4	12.8	6.0	12.4	2.6	4.5	15.1	10.1
New England	118.4	19.4	80.6	60.2	23.0	7.9	5.4	17.6	3.4	2.9	10.5	9.9
Connecticut	30.4	15.0	85.0	69.3	26.5	10.0	6.4	20.8	2.7	3.0	8.3	7.3
Maine	10.2	24.6	75.4	54.9	20.1	10.3	6.2	13.3	1.8	3.3	11.2	9.3
Massachusetts	54.9	19.4	80.6	58.5	20.1	7.4	3.8	20.8	3.8	2.6	11.2	10.9
New Hampshire	8.6	19.7	80.3	55.5	34.1	—	8.6	1.3	7.0	4.6	13.2	11.6
Rhode Island	8.8	23.9	76.1	54.4	22.3	10.0	5.6	12.3	2.0	2.1	9.9	11.7
Vermont	5.5	26.2	73.8	53.5	22.6	6.2	9.4	10.6	1.5	3.2	11.3	9.0
Mideast	455.7	19.4	80.6	60.0	18.4	9.6	5.3	17.7	4.2	4.9	11.5	9.1
Delaware	7.6	16.6	83.4	47.9	7.5	—	6.1	14.1	4.0	16.3	16.6	18.9
Washington DC	9.7	30.8	69.2	53.3	15.6	8.6	5.0	13.5	4.3	6.3	6.6	9.4
Maryland	43.8	18.5	81.5	61.8	15.0	7.9	6.6	24.5	1.8	6.1	12.2	7.5
New Jersey	78.6	15.0	85.0	65.4	27.3	11.0	4.7	14.9	3.7	3.9	11.7	7.9
New York	222.6	20.3	79.7	60.2	17.1	9.9	4.7	19.2	5.6	3.8	10.4	9.1
Pennsylvania	93.3	20.3	79.7	56.0	16.6	9.5	6.5	14.3	2.5	6.7	13.8	9.9
Great Lakes	331.0	19.6	80.4	55.2	19.0	11.0	6.9	12.6	2.4	3.4	15.0	10.2
Illinois	91.2	18.6	81.4	60.4	22.4	10.0	10.4	10.3	3.2	4.0	11.7	9.3
Indiana	41.8	19.6	80.4	50.6	14.7	13.0	5.8	12.5	2.4	2.2	18.0	11.8
Michigan	73.0	19.7	80.3	50.8	19.9	10.9	5.3	9.5	2.4	2.7	17.4	12.1
Ohio	85.0	21.4	78.6	54.1	15.7	11.1	5.9	16.2	1.4	3.9	15.0	9.4
Wisconsin	40.0	17.9	82.1	58.3	21.0	11.1	4.9	15.8	2.3	3.2	15.2	8.6
Plains	144.3	20.3	79.7	53.5	15.5	12.6	5.9	13.8	2.0	3.8	16.1	9.9
Iowa	21.9	20.9	79.1	50.0	16.5	10.6	5.2	12.5	1.5	3.6	20.3	8.9
Kansas	19.4	17.3	82.7	58.6	17.9	15.6	5.2	14.2	2.7	3.1	15.4	8.6
Minnesota	41.5	17.7	82.3	57.1	14.8	11.0	7.2	17.4	2.9	3.9	15.5	9.7
Missouri	37.6	23.0	77.0	51.1	14.0	13.4	5.8	13.8	1.0	3.1	15.5	10.4
Nebraska	13.6	19.9	80.1	52.5	17.6	12.8	4.2	12.1	1.6	4.2	16.5	11.0
North Dakota	5.4	24.8	75.2	48.5	13.0	10.6	6.4	5.9	2.5	10.0	15.7	11.0
South Dakota	5.1	27.5	72.5	46.6	16.0	18.9	6.3	—	1.5	3.9	12.7	13.1
Southeast	535.5	22.4	77.6	50.8	13.9	14.9	6.7	9.0	2.1	4.2	17.1	9.7
Alabama	31.3	25.0	75.0	43.0	6.7	12.9	7.7	9.8	1.6	4.4	22.4	9.6
Arkansas	17.7	25.5	74.5	51.9	7.6	21.4	6.2	12.3	2.1	2.3	15.2	7.5
Florida	133.7	17.2	82.8	54.6	20.1	18.1	8.6	—	1.8	6.0	17.0	11.3
Georgia	62.3	22.1	77.9	53.2	15.3	15.9	4.6	14.1	1.6	1.7	16.6	8.1
Kentucky	27.0	24.9	75.1	50.8	9.6	10.5	8.4	15.0	4.1	3.3	15.7	8.5
Louisiana	39.4	33.7	66.3	44.6	6.6	17.9	5.8	8.2	1.9	4.3	12.2	9.4
Mississippi	23.8	41.1	58.9	36.7	9.3	13.3	4.3	5.9	1.6	2.4	16.7	5.5
North Carolina	62.3	22.9	77.1	52.1	11.7	11.4	6.3	17.0	2.5	3.1	17.0	8.1
South Carolina	31.3	22.5	77.5	44.1	13.7	10.7	4.8	10.3	1.0	3.5	24.4	8.9

〈표 1-IV-26〉의 계속

(단위: 십억달러, %)

	총수입	연방 정부 지원	합계	세금							수수료	기타 ¹⁾
				합계	재산세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인세	기타		
Tennessee	38.5	23.2	76.8	47.7	11.4	22.0	5.3	0.7	2.9	5.6	16.8	12.3
Virginia	55.0	13.6	86.4	58.9	18.2	8.5	7.0	18.6	1.6	4.9	17.4	10.1
West Virginia	13.3	25.7	74.3	46.0	8.6	8.5	8.9	10.2	4.1	5.7	14.3	14.0
Southwest	237.8	21.0	79.0	52.5	18.2	17.1	7.1	3.2	0.8	5.9	14.8	11.7
Arizona	41.3	21.1	78.9	56.5	15.1	22.7	4.7	9.1	2.4	2.6	12.5	10.0
New Mexico	16.4	27.4	72.6	45.6	6.2	16.4	4.9	7.2	2.8	8.0	10.4	16.7
Oklahoma	24.1	23.6	76.4	49.5	8.0	14.1	4.8	11.5	2.3	8.8	16.9	10.0
Texas	156.0	19.9	80.1	52.6	21.9	16.2	8.4	—	—	6.1	15.5	12.0
Rocky Mountain	77.2	19.5	80.5	50.3	14.4	12.7	4.6	12.4	1.6	4.5	18.8	11.4
Colorado	35.4	16.2	83.8	52.6	16.0	14.3	4.3	13.5	1.4	3.1	19.2	12.1
Idaho	9.4	21.0	79.0	50.5	11.8	13.6	4.5	14.9	2.0	3.7	20.3	8.3
Montana	7.2	28.2	71.8	45.8	15.5	—	7.5	11.7	2.5	8.7	14.2	11.7
Utah	18.1	19.1	80.9	49.2	11.3	14.2	5.1	14.2	2.2	2.3	20.9	10.8
Wyoming	7.2	26.4	73.6	45.6	16.8	12.9	2.2	—	—	13.7	15.1	12.9
Far West²⁾	404.8	17.9	82.1	55.2	13.8	14.5	4.9	14.6	2.9	4.6	16.9	10.0
California	310.0	17.9	82.1	55.8	13.5	13.5	4.0	17.2	3.6	4.0	16.7	9.7
Nevada	17.8	13.9	86.1	58.5	16.1	19.8	14.3	—	—	8.4	16.6	11.0
Oregon	26.8	20.9	79.1	47.5	14.8	—	4.1	20.9	1.7	6.0	17.9	13.7
Washington	50.2	17.8	82.2	54.9	14.7	26.1	8.0	—	—	6.1	18.7	8.7
Alaska	13.0	19.6	80.4	38.1	8.0	1.4	2.4	—	6.3	20.1	8.5	33.8
Hawaii	11.2	19.9	80.1	58.4	10.1	22.8	7.5	13.9	0.9	3.3	13.4	8.2

주: 1) 복권 등 기타 수입

2) 알래스카와 하와이는 서부에서 제외되었으나 미국 전체 합계에는 포함

Source: <http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>, The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.

이와 같은 지역 특성은 물론 주별로 상세히 검토하면 차이가 있으므로 주의 깊게 논의해야 한다. 특히 지방세의 경우 주정부가 과세하지 않는 세목이 있으므로 주의가 필요하다. 주별로 볼 때 지방세에 가장 많이 의존하는 주는 코네티컷(69.3%), 뉴저지(65.4%), 매릴랜드(61.8%), 일리노이(60.4%), 뉴욕(60.2%) 주가 60% 수준을 초과하며 반대에 해당하는 주는 미시시피(36.7%), 알래스카(38.1%), 사우스캐롤라이나(44.1%), 루이지애나(44.6%), 뉴멕시코와 와이오밍(45.6%), 몬태나(45.8%), 웨스트버지니아

(46.0%), 사우스다코타(46.6%) 주 등이 있다.

이들 주는 소득세(알래스카와 사우스다코타)나 판매세(몬태나)를 부과하지 않는 주도 있지만 대부분 과세함에도 불구하고 세수 비중이 낮다. 세수가 적으므로 이들 주에서는 연방정부 이전수입이 많거나 수수료 등 기타수입의 비중이 높다. 한 예로 미시시피(41.1%), 루이지애나(33.7%), 몬태나(28.2%), 사우스다코타(27.5%), 뉴멕시코(27.4%) 주 등은 연방정부 지원이 상당하고 알래스카(33.8%), 뉴멕시코(16.7%), 웨스트버지니아(14.0%)는 기타 세금(자원세) 이외에도 기타 수입의 비중이 크다. 미시시피(16.7%)와 사우스캐롤라이나(24.4%) 주에서는 수수료를 많이 징수한다. 이외 수수료를 많이 징수하는 주에는 앨라배마(22.4%), 유타(20.9%), 아이다호(20.3%), 콜로라도(19.2%), 워싱턴주(18.7%), 인디애나(18.0%) 주가 있고 이를 적게 징수하는 주는 워싱턴DC(6.6%), 코네티컷(8.3%), 알래스카(8.5%), 로드아일랜드(9.9%) 주가 있다.

한편 지방세를 구체적으로 보면 우선 재산세의 경우 평균(16.4%)보다 많이 징수하는 지역은 뉴잉글랜드(23.0%), 대호수(Great Lakes) 19.0%와 중동부지역(18.4%) 등이 있고 서부(13.8%), 남동부(13.9%)와 록키산맥(14.4%) 지역 등은 재산세를 적게 징수한다. 주별로는 뉴햄프셔(34.1%), 뉴저지(27.3%), 코네티컷(26.5%), 버몬트(22.6%), 로드아일랜드(22.3%), 위스콘신(21.0%) 주 등이 재산세에 많이 의존하고 뉴멕시코(6.2%), 루이지애나(6.6%), 앨라배마(6.7%), 아칸소(7.6%), 델라웨어(7.5%), 알래스카와 오클라호마(8.0%), 웨스트버지니아(8.6%) 주 등은 재산세에 적게 의존한다.

두 번째로 남서부(17.1%)와 남동부(14.9%) 그리고 서부지역(14.5%)에서 평균보다 일반판매세에 대한 의존도가 높다. 이에 비하면 뉴잉글랜드(7.9%), 중동부(9.6%)와 대호수 지역(11.0%)의 일반판매세 의존도는 낮은 편이다. 일반판매세에 대한 의존도가 높은 주는 소득세를 징수하지 않는 워싱턴 주(26.1%), 네바다(19.8%), 사우스다코타(18.6%: 법인세는 징수), 플로리다(18.1%: 법인세는 징수) 주 등이며 소득세를 징수하는 하와이(22.8%), 애리조나(22.7%), 테네시(22.0%) 주의 일반판매세 의존도도 높다. 이와 대조적으로 일반판매세를 징수하지 않는 주는 몬태나, 오리건, 뉴햄프셔, 델라웨어 주가 있고 의존도가 낮은 주로는 일부 기초자치단체가 일반판매세를 부과하는 알래스카(1.4%), 버몬트(6.2%), 매사추세츠(7.4%), 매릴랜드(7.9%), 워싱턴 DC

(8.6%), 버지니아와 웨스트버지니아(8.5%), 펜실베이니아(9.5%) 주와 뉴욕 주(9.9%)가 있다.

한편 개별판매세의 경우 6% 수준에서 지역별 편차는 크지 않은 편이다. 다만 네바다(14.3%), 일리노이(10.4%), 버몬트(9.4%), 웨스트버지니아(8.9%), 뉴햄프셔와 플로리다(8.6%), 텍사스와 켄터키(8.4%) 그리고 워싱턴(8.0%) 주의 의존도가 높고 알래스카(2.4%), 네브래스카(4.2%), 미시시피(4.3%), 조지아(4.6%), 뉴저지와 뉴욕(4.7%), 사우스캐롤라이나(4.8%), 위스콘신(4.9%) 주의 의존도는 낮다.

개인소득세의 경우 인구가 밀집한 중동부(17.7%)와 뉴잉글랜드(17.6%)가 평균(12.4%)보다 상대적으로 많이 징수하고 소득이 낮은 남서부(3.2%)와 남동부(9.0%)는 개인소득세에 의존을 적게 한다. 주별로는 매릴랜드(24.5%), 코네티컷과 매사추세츠(20.8%), 오리건(20.9%), 뉴욕(19.2%), 버지니아(18.6%), 캘리포니아(17.2%), 미네소타(17.4%), 사우스캐롤라이나(17.0%) 주가 개인소득세에 의존하는 편이고 사우스다코타, 플로리다, 텍사스, 알래스카, 와이오밍, 네바다, 워싱턴 주는 소득세를 부과하지 않는다. 이밖에 테네시(0.7%)와 뉴햄프셔(1.3%), 노스다코타와 미시시피(5.9%), 뉴멕시코(7.2%), 루이지애나(8.2%), 애리조나(9.1%), 앨라배마(9.2%) 주의 소득세 의존도가 낮다.

법인세는 워싱턴 DC 근방의 중동부(4.2%)와 뉴잉글랜드(3.4%) 그리고 캘리포니아 등 서부(2.9%)에서 상대적으로 의존도가 높고 남서부(0.8%)와 록키산맥 주변주(1.6%)의 법인세 의존도는 낮다. 특히 일반판매세를 부과하지 않는 뉴햄프셔(7.0%)와 개인소득세를 부과하지 않는 알래스카(6.3%) 이외 뉴욕(5.6%)과 워싱턴DC(4.3%), 켄터키와 웨스트버지니아(4.1%), 델라웨어(4.0%), 매사추세츠(3.8%), 캘리포니아(3.6%) 주 등이 상대적으로 법인세를 많이 과세하고 텍사스, 와이오밍, 네바다, 워싱턴 주는 법인세를 아예 과세하지 않는다.

마지막으로 기타 세금은 지역별로 큰 차이가 없고 다만 자원이 풍부한 텍사스 등 남서부에서 상대적 의존도가 높다. 특히 알래스카(20.1%), 와이오밍(13.7%), 델라웨어(16.3%), 노스다코타(10.0%) 외에 오클라호마(8.8%), 몬테나(8.7%), 뉴멕시코(8.0%), 네바다(8.4%)에서 자원세를 위시한 기타 다양한 세금이 부과되고 있다.

〈표 1-Ⅳ-27〉은 지방정부 수입이 개인소득에서 차지하는 비중을 주별로 제시하고

있다. 요컨대 개인소득에서 지방정부 수입이 차지하는 비중은 평균 19.6%인데 뉴욕 등 중동부지역은 이보다 많은 20.9%를 지방정부가 사용하고 있다. 이에 비하면 매사추세츠 등 뉴잉글랜드 지방의 소득 대비 총수입 비중은 17.3%로 가장 적다.

주별로 보면 개인소득에 비하여 지방정부 수입이 가장 많은 주는 알래스카(46.3%), 워싱턴 DC(26.0%), 미시시피(27.6%), 뉴멕시코(25.9%), 루이지애나(25.5%), 웨스트버지니아(24.3%), 뉴욕(24.1%), 노스다코타(22.9%), 버몬트(23.4%) 주 등이 있다. 지방정부 수입이 개인소득에서 차지하는 비중이 적은 주는 뉴햄프셔(15.2%), 코네티컷(15.2%), 버지니아(16.5%), 매릴랜드(16.6%), 매사추세츠(17.0%) 주 등이다. 천연자원으로 기타수입이 많은 알래스카를 제외하면 미시시피 주 등 남부 주는 이전수입이 많아 지방수입이 많고 뉴욕 등 동부 주는 대체로 지방세 수입 비중이 커서 정부 수입이 많다. 이에 비하면 뉴햄프셔(15.2%), 버지니아(16.5%), 매사추세츠와 네바다(17.0%), 일리노이(17.1%), 사우스다코타(17.7%) 주 등은 소득보다 지방정부 수입이 적다.

일부 주를 제외하면 연방정부로부터 지급되는 이전수입은 주별로 큰 차이가 나지 않으므로 이러한 차이는 결국 지방세 등 고유수입의 차이로 발생한다. 한 예로 중동부지역의 고유수입은 개인소득 대비 16.8%로 가장 많고 뉴잉글랜드의 고유수입 비중은 13.9%로 가장 작다. 이러한 차이는 특히 지방세 비중의 차이로 발생하는데 중동부지역의 지방세 비중은 개인소득 대비 12.5%로 전체평균 10.7%보다 많다. 이에 비하면 다른 지역은 10% 내외에 달한다.

〈표 1-Ⅳ-27〉 지방정부의 개인소득 대비 수입 구성비(2007년)

(단위: %)

	총수입	연방 정부 지원	합계	세금							수수료	기타 ¹⁾
				합계	재산세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인세	기타		
United States	19.6	3.9	15.7	10.7	3.2	2.5	1.2	2.4	0.5	0.9	3.0	2.0
New England	17.3	3.4	13.9	10.4	4.0	1.4	0.9	3.0	0.6	0.5	1.8	1.7
Connecticut	15.7	2.4	13.3	10.9	4.2	1.6	1.0	3.3	0.4	0.5	1.3	1.1
Maine	22.2	5.5	16.7	12.2	4.5	2.3	1.4	2.9	0.4	0.7	2.5	2.1
Massachusetts	17.0	3.3	13.7	10.0	3.4	1.3	0.6	3.5	0.7	0.4	1.9	1.9
New Hampshire	15.2	3.0	12.2	8.4	5.2	—	1.3	0.2	1.1	0.7	2.0	1.8
Rhode Island	20.8	5.0	15.8	11.3	4.6	2.1	1.2	2.6	0.4	0.4	2.1	2.4
Vermont	23.4	6.1	17.3	12.5	5.3	1.5	2.2	2.5	0.4	0.7	2.6	2.1
Mideast	20.9	4.0	16.8	12.5	3.8	2.0	1.1	3.7	0.9	1.0	2.4	1.9
Delaware	22.1	3.7	18.4	10.6	1.6	—	1.4	3.1	0.9	3.6	3.7	4.2
DC	26.0	8.0	18.0	13.8	4.0	2.2	1.3	3.5	1.1	1.6	1.7	2.4
Maryland	16.6	3.1	13.5	10.2	2.5	1.3	1.1	4.1	0.3	1.0	2.0	1.2
New Jersey	18.1	2.7	15.4	11.8	4.9	2.0	0.8	2.7	0.7	0.7	2.1	1.4
New York	24.1	4.9	19.2	14.5	4.1	2.4	1.1	4.6	1.3	0.9	2.5	2.2
Pennsylvania	19.2	3.9	15.3	10.8	3.2	1.8	1.3	2.7	0.5	1.3	2.7	1.9
Great Lakes	19.4	3.8	15.6	10.7	3.7	2.1	1.3	2.4	0.5	0.7	2.9	2.0
Illinois	17.1	3.2	13.9	10.3	3.8	1.7	1.8	1.8	0.6	0.7	2.0	1.6
Indiana	19.5	3.8	15.7	9.9	2.9	2.5	1.1	2.4	0.5	0.4	3.5	2.3
Michigan	21.3	4.2	17.1	10.8	4.2	2.3	1.1	2.0	0.5	0.6	3.7	2.6
Ohio	21.0	4.5	16.5	11.4	3.3	2.3	1.2	3.4	0.3	0.8	3.2	2.0
Wisconsin	19.3	3.5	15.9	11.3	4.1	2.1	0.9	3.1	0.4	0.6	2.9	1.7
Plains	19.1	3.9	15.3	10.3	3.0	2.4	1.1	2.6	0.4	0.7	3.1	1.9
Iowa	20.5	4.3	16.2	10.3	3.4	2.2	1.1	2.6	0.3	0.7	4.2	1.8
Kansas	18.6	3.2	15.4	10.9	3.3	2.9	1.0	2.6	0.5	0.6	2.9	1.6
Minnesota	19.2	3.4	15.8	10.9	2.8	2.1	1.4	3.3	0.5	0.7	3.0	1.9
Missouri	18.1	4.2	13.9	9.2	2.5	2.4	1.1	2.5	0.2	0.6	2.8	1.9
Nebraska	20.3	4.0	16.2	10.6	3.6	2.6	0.9	2.5	0.3	0.9	3.3	2.2
North Dakota	22.9	5.7	17.2	11.1	3.0	2.4	1.5	1.4	0.6	2.3	3.6	2.5
South Dakota	17.7	4.9	12.8	8.2	2.8	3.3	1.1	—	0.3	0.7	2.2	2.3
Southeast	19.7	4.4	15.3	10.0	2.7	2.9	1.3	1.8	0.4	0.8	3.4	1.9
Alabama	20.6	5.1	15.4	8.8	1.4	2.6	1.6	2.0	0.3	0.9	4.6	2.0
Arkansas	19.8	5.0	14.7	10.2	1.5	4.2	1.2	2.4	0.4	0.5	3.0	1.5
Florida	18.7	3.2	15.5	10.2	3.8	3.4	1.6	—	0.3	1.1	3.2	2.1
Georgia	18.9	4.2	14.7	10.0	2.9	3.0	0.9	2.7	0.3	0.3	3.1	1.5
Kentucky	20.4	5.1	15.3	10.4	2.0	2.1	1.7	3.1	0.8	0.7	3.2	1.7
Louisiana	25.5	8.6	16.9	11.4	1.7	4.6	1.5	2.1	0.5	1.1	3.1	2.4
Mississippi	27.6	11.3	16.2	10.1	2.6	3.7	1.2	1.6	0.4	0.7	4.6	1.5
North Carolina	19.7	4.5	15.2	10.3	2.3	2.3	1.2	3.4	0.5	0.6	3.3	1.6
South Carolina	22.2	5.0	17.2	9.8	3.0	2.4	1.1	2.3	0.2	0.8	5.4	2.0

〈표 1-Ⅳ-27〉의 계속

(단위: %)

	총수입	연방 정부 지원	합계	세금							수수료	기타 ¹⁾
				합계	재산세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인 세	기타		
Tennessee	18.2	4.2	14.0	8.7	2.1	4.0	1.0	0.1	0.5	1.0	3.1	2.2
Virginia	16.5	2.2	14.2	9.7	3.0	1.4	1.2	3.1	0.3	0.8	2.9	1.7
West Virginia	24.3	6.3	18.1	11.2	2.1	2.1	2.2	2.5	1.0	1.4	3.5	3.4
Southwest	18.5	3.9	14.6	9.7	3.4	3.2	1.3	0.6	0.2	1.1	2.7	2.2
Arizona	18.9	4.0	14.9	10.7	2.8	4.3	0.9	1.7	0.5	0.5	2.4	1.9
New Mexico	25.9	7.1	18.8	11.8	1.6	4.3	1.3	1.9	0.7	2.1	2.7	4.3
Oklahoma	19.5	4.6	14.9	9.6	1.6	2.7	0.9	2.2	0.5	1.7	3.3	1.9
Texas	17.8	3.5	14.2	9.3	3.9	2.9	1.5	—	—	1.1	2.8	2.1
Rocky Mountain	19.5	3.8	15.7	9.8	2.8	2.5	0.9	2.4	0.3	0.9	3.7	2.2
Colorado	17.2	2.8	14.4	9.1	2.8	2.5	0.7	2.3	0.2	0.5	3.3	2.1
Idaho	19.2	4.0	15.2	9.7	2.3	2.6	0.9	2.9	0.4	0.7	3.9	1.6
Montana	22.0	6.2	15.8	10.1	3.4	—	1.6	2.6	0.6	1.9	3.1	2.6
Utah	21.4	4.1	17.3	10.5	2.4	3.0	1.1	3.0	0.5	0.5	4.5	2.3
Wyoming	29.1	7.7	21.4	13.3	4.9	3.8	0.6	—	—	4.0	4.4	3.8
Far West²⁾	19.4	3.5	16.0	10.7	2.7	2.8	1.0	2.8	0.6	0.9	3.3	1.9
California	19.7	3.5	16.2	11.0	2.7	2.7	0.8	3.4	0.7	0.8	3.3	1.9
Nevada	17.0	2.4	14.6	9.9	2.7	3.4	2.4	—	—	1.4	2.8	1.9
Oregon	20.1	4.2	15.9	9.6	3.0	—	0.8	4.2	0.3	1.2	3.6	2.7
Washington	18.5	3.3	15.2	10.2	2.7	4.8	1.5	—	—	1.1	3.5	1.6
Alaska	46.3	9.1	37.3	17.7	3.7	0.6	1.1	—	2.9	9.3	3.9	15.7
Hawaii	21.5	4.3	17.2	12.6	2.2	4.9	1.6	3.0	0.2	0.7	2.9	1.8

주: 1) 복권 등 기타 수입

2) 알래스카와 하와이는 서부에서 제외되었으나 미국 전체 합계에는 포함.

Source: <http://www.taxpolicycenter.org/slf-dqs/pages.cfm>. The Urban Institute-Brookings Institution Tax Policy Center.

지방정부는 개인소득 대비 평균 3.9%의 금액을 연방정부로부터 이전받는다. 주별로 차이는 크지 않지만 예외적으로 미시시피(11.3%), 알래스카(9.1%), 루이지애나(8.6%), 워싱턴 DC(8.0%), 와이오밍(7.7%), 뉴멕시코(7.1%), 버몬트(6.1%) 주 등에서 소득보다 많은 금액을 지원받는다. 이에 비하면 버지니아(2.2%), 코네티컷과 네바다(2.4%), 뉴저지(2.7%), 콜로라도(2.8%) 등은 소득에 비하여 이전수입이 적다.

개인소득에 비하여 지방세가 많은 주는 알래스카(17.7%), 뉴욕(14.5%), 워싱턴 DC(13.8%), 와이오밍(13.3%), 하와이(12.6%), 버몬트(12.5%), 메인(12.2%) 주 등이다. 알래스카와 와이오밍 주의 경우 소득 대비 자원세 수입이 각각 9.3%, 4.0%로 많아 지방세 비중이 크다. 이에 비하면 지방세 비중이 낮은 주는 사우스다코타(8.2%), 뉴햄프셔(8.4%), 테네시(8.7%), 미주리(9.2%), 텍사스(9.3%) 주 등이다. 이들 주의 경우 테네시와 미주리 주를 제외하면 소득세나 판매세를 부과하지 않는데 대체로 개인소득 대비 지방정부 총수입도 적은 편이다.

개인소득과 비교할 때 각종 지방세 가운데 재산세가 가장 비중이 커서 부담이 된다. 즉, 소득 대비 비중은 재산세 3.2%, 일반판매세 2.5%, 개인소득세 2.4%, 개별판매세 1.2%, 법인세 0.5%이며 수수료 비중은 3.0%이다. 소득에 비하여 재산세가 가장 많이 부담이 되는 주는 버몬트(5.3%), 뉴햄프셔(5.2%), 뉴저지와 와이오밍(4.9%), 로드아일랜드(4.6%), 메인(4.5%), 코네티컷(4.2%), 뉴욕(4.1%), 워싱턴 DC(4.0%) 등 주로 동부지역이며 앨라배마(1.4%), 델라웨어, 뉴멕시코와 오클라호마(1.6%), 루이지애나(1.7%), 테네시(2.1%) 등 남부 주는 재산세 부담이 크지 않다.

소득에 비하여 일반판매세 부담이 큰 주는 하와이(4.9%), 워싱턴 주(4.8%), 루이지애나(4.6%), 아칸소(4.2%), 뉴멕시코와 애리조나(4.3%), 테네시(4.0%) 등이며 일반판매세를 부과하지 않는 주 이외 일반판매세 부담이 적은 주는 알래스카(0.6%), 매릴랜드와 매사추세츠(1.3%), 버지니아(1.4%), 버몬트(1.5%), 코네티컷(1.6%), 일리노이(1.7%) 등이다. 지역별로 개별판매세 부담은 큰 차이가 없는데 다만 매사추세츠(0.6%), 콜로라도(0.7%)와 캘리포니아(0.8%)가 상대적으로 적게 과세하고 네바다(2.4%), 버몬트와 웨스트버지니아(2.2%), 일리노이(1.8%), 켄터키(1.7%), 플로리다, 하와이와 몬태나(1.6%) 주는 개별판매세 부담이 크다.

개인소득세의 경우 평균(2.4%)에 비하여 뉴욕(4.6%), 오리건(4.2%), 매릴랜드(4.1%), 매사추세츠와 워싱턴 DC(3.5%), 오하이오, 노스캐롤라이나, 캘리포니아(3.4%), 코네티컷(3.3%) 주 등은 개인소득세 부담이 크다. 이들 주의 경우 개인소득세가 소득에서 차지하는 비중이 일반판매세보다 높다. 개인소득세를 부과하지 않는 주 이외에는 테네시(0.1%), 뉴햄프셔(0.2%), 노스다코타(1.4%), 미시시피(1.6%) 주 등이 개인소득세 부담이 적다.

법인세의 경우 평균(0.5%)보다 더 많이 과세하는 주는 알래스카(2.9%), 뉴욕(1.3%), 뉴햄프셔와 워싱턴 DC(1.1%), 웨스트버지니아(1.0%)이며 텍사스, 와이오밍, 네바다, 워싱턴 주는 법인세를 부과하지 않는다. 이외 미주리, 사우스캐롤라이나와 콜로라도 주의 법인세 부담(0.2%)이 상대적으로 크지 않다. 마지막으로 기타 세의 경우 알래스카(9.3%), 와이오밍(4.0%), 델라웨어(3.6%), 노스다코타(2.3%), 뉴멕시코(2.1%), 몬태나(1.9%), 오클라호마(1.7%) 주 등으로 자원이 많은 주의 과세 비중이 크다. 참고로 <표 1-Ⅳ-28>은 1980~2008년 사이에 지방정부 주요 세목과 수입원에 대한 수입금액을 제시하고 있다.

〈표 1-Ⅳ-28〉 지방정부 재정수입 내역(1980~2008년)

(단위: 십억달러)

	총수입	세금							
			개인세	소득세	기타	상품세	판매세	재산세	기타
1980	338.2	230.0	48.9	42.6	6.3	166.7	82.9	68.8	15.0
1981	370.2	255.8	54.6	47.9	6.7	185.7	90.7	77.1	17.9
1982	391.4	273.2	59.1	51.9	7.3	200.0	96.2	85.3	18.5
1983	428.6	300.9	66.1	58.3	7.8	218.9	107.7	91.9	19.4
1984	480.2	337.3	76.0	67.5	8.6	242.5	121.0	99.7	21.8
1985	521.1	363.7	81.4	72.1	9.2	262.1	131.1	107.5	23.5
1986	561.6	389.5	87.2	77.4	9.8	279.7	139.9	116.2	23.7
1987	590.6	422.1	96.6	86.2	10.6	301.6	150.3	126.4	24.9
1988	635.5	452.8	102.1	90.6	11.5	324.6	162.4	136.5	25.7
1989	687.3	488.0	114.6	102.3	12.4	349.1	172.3	149.9	26.9
1990	737.8	519.1	122.6	109.6	13.0	374.1	184.3	161.5	28.3
1991	789.2	544.3	125.3	111.7	13.6	395.3	190.7	176.1	28.6
1992	845.7	579.8	135.3	120.4	14.9	420.1	204.3	184.7	31.1
1993	886.9	604.7	141.1	126.2	14.8	436.8	216.4	187.3	33.1
1994	942.9	644.2	148.0	132.2	15.7	466.3	231.4	199.4	35.5
1995	990.2	672.1	158.1	141.7	16.4	482.4	242.7	202.6	37.0
1996	1,043.3	709.6	168.7	152.3	16.3	507.9	256.2	212.4	39.4
1997	1,097.4	749.9	182.0	164.7	17.3	533.8	268.7	223.5	41.6
1998	1,163.2	794.9	201.2	183.0	18.2	558.8	283.9	231.0	43.9
1999	1,236.7	840.4	214.5	195.5	19.0	590.2	301.6	242.8	45.8
2000	1,319.5	893.2	236.6	217.3	19.4	621.1	316.6	254.6	49.9
2001	1,382.7	917.7	243.7	224.1	19.6	643.8	322.7	269.6	51.6
2002	1,412.7	928.7	221.8	201.3	20.5	676.0	331.1	269.4	55.5
2003	1,496.3	977.7	226.2	204.1	22.1	717.5	348.8	306.8	61.9
2004	1,601.0	1,059.4	248.6	224.7	23.8	769.1	370.7	326.7	71.7
2005	1,730.4	1,163.1	276.6	251.7	25.0	831.4	402.2	346.9	82.3
2006	1,829.7	1,249.0	302.5	276.1	26.4	887.4	430.4	370.1	86.9
2007	1,927.3	1,313.4	322.8	295.5	27.3	934.0	446.3	396.3	91.5
2008	1,974.2	1,336.3	330.0	302.4	27.6	955.3	443.9	410.6	100.9

〈표 1-Ⅳ-28〉의 계속

(단위: 십억달러)

	법인세	사회보장 기여금	자산			이전 수입	연방 보조	사업· 개인	공기업 잉여
			소득	이자 배당	임대료 로열티				
1980	14.5	3.6	26.3	23.2	3.1	79.5	72.3	7.2	-1.2
1981	15.4	3.9	32.0	28.6	3.3	81.0	72.5	8.6	-2.4
1982	14.0	4.0	36.7	33.3	3.5	79.1	69.5	9.6	-1.6
1983	15.9	4.1	41.4	37.2	4.3	82.4	71.6	10.8	-0.2
1984	18.8	4.7	47.7	42.8	4.9	89.0	76.7	12.3	1.5
1985	20.2	4.9	54.9	49.6	5.4	94.5	80.9	13.6	3.2
1986	22.7	6.0	58.4	52.2	6.2	105.0	87.6	17.3	2.8
1987	23.9	7.2	58.1	52.8	5.3	100.0	83.9	16.1	3.1
1988	26.0	8.4	60.5	56.1	4.4	109.0	91.6	17.4	4.8
1989	24.2	9.0	65.7	61.6	4.1	118.1	98.3	19.9	6.5
1990	22.5	10.0	68.4	64.3	4.2	133.5	111.4	22.0	6.7
1991	23.6	11.6	68.0	63.4	4.5	158.2	131.6	26.6	7.1
1992	24.4	13.1	64.8	60.1	4.8	180.3	149.1	31.1	7.7
1993	26.9	14.1	61.4	56.8	4.5	197.7	163.7	34.0	9.0
1994	30.0	14.5	63.2	58.7	4.5	211.9	174.7	37.2	9.0
1995	31.7	13.6	68.4	63.9	4.5	224.1	184.1	40.0	12.0
1996	33.0	12.5	73.3	68.7	4.6	234.1	191.2	43.0	13.9
1997	34.1	10.8	77.8	73.0	4.8	246.6	198.6	48.0	12.3
1998	34.9	10.4	80.9	75.3	4.6	266.8	212.8	54.0	10.2
1999	35.8	9.8	85.3	80.2	5.1	290.8	232.9	57.9	10.4
2000	35.5	11.0	92.2	85.9	6.3	315.4	247.3	68.0	7.7
2001	30.2	13.2	95.6	88.7	7.0	350.8	276.3	74.5	5.4
2002	30.9	15.9	79.6	73.1	6.6	382.3	304.2	78.2	6.1
2003	34.0	20.1	74.0	66.3	7.6	421.3	338.0	83.3	3.3
2004	41.7	24.1	77.1	68.7	8.5	439.4	349.2	90.2	1.0
2005	54.9	24.8	88.3	78.5	9.8	454.3	361.2	93.0	0.1
2006	59.2	21.8	103.5	93.2	10.3	456.7	359.0	97.6	-1.3
2007	51.5	19.8	114.2	103.7	10.5	483.9	378.9	105.0	-3.9
2008	51.0	21.1	113.9	110.0	11.0	506.1	391.7	114.4	-3.2

자료: State and Local Government Receipts and Expenditure(www.bea.doc.gov/bea/dn/nipaweb)

2) 주정부의 세입구조

(a) 주요 세목별 세입구조

〈표 1-Ⅳ-29〉는 주정부의 세입구조를 나타내고 있다. 주정부는 상속세, 광산세, 사업등록세 등 다양한 종류의 세금을 부과하지만 판매세와 소득세가 전체 세수의 약 88%를 차지하고 있다. 이 가운데 일반판매세(30.8%)와 개인소득세(35.7%)가 가장 중요하다. 물론 판매세나 소득세를 과세하지 않는 주도 있고 재산세나 자원세가 상당한 비중을 차지하는 주도 많지는 않지만 일부 있다. 한편 개별판매세와 법인세 비중은 각각 15.0%, 6.5%에 달하며 자원세 등 기타 세금 비중은 10.4%에 달한다.

전체 판매세가 주정부 세수에서 차지하는 비중은 45.8%인데 이 가운데 일정 비율의 증가세로 부과되는 일반판매세가 전체 세수의 30.8%에 달한다. 일반판매세는 알래스카, 델라웨어, 몬태나, 뉴햄프셔, 오리건 주를 제외한 45개 주가 부과하고 있다³¹⁾. 일반판매세를 부과하지 않는 주는 알래스카(84.1%)와 델라웨어(38.6%), 몬태나(26.9%)에서 보듯이 자원세에 많이 의존하는 주이다. 뉴햄프셔 주의 경우 특이하게도 15.0%에 달하는 자원세 이외에도 개별판매세(35.2%)와 재산세(17.2%)의 비중이 높다. 오리건 주는 14.1%에 이르는 자원세 이외에도 개인소득세의 비중이 무려 68.5%나 된다.

워싱턴 주의 세수 중 일반판매세 수입 비중은 63.2%로 가장 많고 플로리다(60.0%), 테네시(59.2%), 사우스다코타(55.4%), 하와이(50.9%), 네바다(50.3%), 텍사스(48.5%), 미시시피(47.4%), 애리조나(46.9%) 주 등이 일반판매세를 많이 부과하는 주이다. 참고로 미시시피는 일반판매세를 가장 처음 도입한 주이다. 이 가운데 네바다, 워싱턴, 텍사스는 법인세를 포함하여 소득세를 부과하지 않고 있고 플로리다와 사우스다코타 주는 개인소득세를 부과하지 않는다. 이외 테네시에서도 소득세의 비중이 미미하다. 한편 일반판매세를 부과하지 않는 5개 주 이외에 일반판매세 비중이 크지 않은 주는 버몬트(13.3%), 뉴욕(17.3%), 매사추세츠(18.8%), 버지니아(19.9%), 매릴

31) 일반판매세를 부과하지 않는 주도 실제로는 일반세에 해당하는 개별판매세(selective sales tax)나 지방자치단체 차원에서 판매세를 부과하기도 한다. 알래스카는 기초자치단체 차원에서 부과한다.

랜드(22.6%), 웨스트버지니아(22.7%), 노스다코타(22.9%) 주 등인데 이들 주는 그 대신 개별판매세(웨스트버지니아, 버몬트)나 소득세(매릴랜드, 매사추세츠, 뉴욕, 버지니아) 혹은 자원세(노스다코타) 비중이 크다.

개별판매세는 주로 담배, 주류, 휘발유 등에 제품가격과 상관없이 일정액이 적용되는 종량세 형태로 부과되어 평균 15.0%의 세수를 담당한다. 이와 같은 소비세에 대한 의존도가 큰 주는 뉴햄프셔(35.2%), 네바다(30.3%), 사우스다코타(25.7%), 웨스트버지니아와 앨라배마(23.7%), 플로리다(21.7%), 일리노이(23.6%), 몬태나(22.1%), 버몬트(20.3%), 펜실베이니아(20.0%) 주 등이다. 특히 관광객이 많은 플로리다와 네바다의 경우 일반판매세를 포함하여 소비세의 세수 비중이 각각 81.7%, 80.6%에 달하여 개인소득세를 부과하지 않는다. 이외 소비세에 세수를 의존하는 주는 사우스다코타(81.1%), 워싱턴(80.2%), 텍사스(74.7%), 테네시(74.6%), 하와이(64.2%) 주 등이 있다. 몬태나와 뉴햄프셔 주는 일반판매세 대신 개별판매세를 부과하고 있다.

〈표 1-Ⅳ-29〉 주정부 세입의 세목별 구성비(2008년)

(단위: %)

	재산세	일반판매세	개별판매세	개인소득세	법인세	기타
Alabama	3.3	25.2	23.7	33.9	5.8	8.1
Alaska	1.0	—	3.3	—	11.7	84.1
Arizona	6.6	46.9	12.5	24.9	5.7	3.4
Arkansas	9.1	37.3	12.9	31.1	4.5	5.1
California	1.9	27.2	6.7	47.5	10.1	6.5
Colorado	—	24.0	12.5	52.7	5.3	5.5
Connecticut	—	23.8	15.0	52.4	4.0	4.9
Delaware	—	—	16.5	34.4	10.5	38.6
Florida	0.0	60.0	21.7	—	6.2	12.1
Georgia	0.5	31.9	10.4	48.6	5.2	3.4
Hawaii	—	50.9	13.3	30.0	2.0	3.8
Idaho	—	36.9	10.8	39.4	5.2	7.7
Illinois	0.2	24.9	23.6	32.4	9.8	9.2
Indiana	0.0	38.5	16.5	32.4	6.1	6.5
Iowa	—	26.7	16.2	41.3	5.0	10.7
Kansas	1.1	31.6	11.5	41.1	7.4	7.2
Kentucky	5.0	28.6	18.3	34.6	5.3	8.1
Louisiana	0.4	31.4	18.9	28.8	6.4	14.0
Maine	1.0	29.1	17.4	39.3	5.0	8.1
Maryland	3.8	22.6	15.1	47.2	4.4	7.0
Massachusetts	0.0	18.8	8.9	57.2	10.0	5.2
Michigan	9.1	33.2	14.9	29.0	7.2	6.6
Minnesota	3.9	24.8	15.7	42.5	5.7	7.4
Mississippi	0.8	47.4	14.2	23.4	5.8	8.4
Missouri	0.3	29.4	14.1	46.7	3.5	6.0
Montana	9.0	—	22.1	35.4	6.6	26.9
Nebraska	0.1	36.7	10.7	41.3	5.6	5.6
Nevada	3.1	50.3	30.3	—	—	16.2
New Hampshire	17.2	—	35.2	5.2	27.3	15.0
New Jersey	0.0	29.1	11.8	41.2	9.2	8.7
New Mexico	1.0	34.4	12.6	21.4	7.1	23.6
New York	—	17.3	13.6	55.9	7.7	5.5
North Carolina	—	23.1	16.1	48.3	5.3	7.2
North Dakota	0.1	22.9	14.8	13.7	7.0	41.4
Ohio	0.1	29.8	18.5	37.3	2.9	11.4
Oklahoma	—	24.7	11.1	32.9	4.2	27.1
Oregon	0.3	—	10.5	68.5	6.6	14.1

〈표 1-Ⅳ-29〉의 계속

(단위: %)

	재산세	일반판매세	개별판매세	개인소득세	법인세	기타
Pennsylvania	0.2	27.6	20.0	32.4	6.8	12.9
Rhode Island	0.0	30.7	19.3	39.5	5.3	5.1
South Carolina	0.1	36.1	14.5	39.5	3.8	6.0
South Dakota	—	55.4	25.7	—	5.3	13.6
Tennessee	—	59.2	15.4	2.5	8.7	14.1
Texas	—	48.5	26.2	—	—	25.3
Utah	—	33.0	11.4	43.6	6.6	5.3
Vermont	31.8	13.3	20.3	24.5	3.3	6.7
Virginia	0.1	19.9	13.2	54.9	4.3	7.6
Washington	9.7	63.2	17.0	—	—	10.0
West Virginia	0.1	22.7	23.7	31.1	11.0	11.3
Wisconsin	0.8	28.3	13.6	44.0	5.7	7.6
Wyoming	12.9	34.3	6.2	—	—	46.6
U.S. Total	1.6	30.8	15.0	35.7	6.5	10.4

자료: State Government Tax Collections(<http://www.census.gov/govs/statetax/index.html>)

연방정부와 같이 세원을 공유함에도 불구하고 주정부 세수의 약 42%가 소득세에서 창출된다. 대부분의 소득세는 법인세보다 개인에게 부과되어 징수된다. 그러나 알래스카, 플로리다, 네바다, 사우스다코타, 텍사스, 워싱턴, 와이오밍 7개주는 개인소득세를 부과하지 않는다. 이외에도 뉴햄프셔와 테네시 주는 투자소득에 대해서만 과세한다. 전술한 대로 이들 주는 자원세에 의존하거나 판매세를 많이 징수한다. 특히 와이오밍 주의 경우 알래스카(84.1%) 다음으로 기타 세금의 비중(46.6%)이 높다.

오리건 주는 전체 세입 중 68.5%를 개인소득세로 징수하고 매사추세츠(57.2%), 뉴욕(55.9%), 버지니아(54.9%), 콜로라도(52.7%), 코네티컷(52.4%) 이외에 캘리포니아, 조지아, 매릴랜드, 미주리, 노스캐롤라이나 주도 개인소득세가 전체 세수의 45% 이상을 차지한다. 투자소득에만 과세하는 뉴햄프셔와 테네시 주의 개인소득세 세수 비중은 각각 5.2%, 2.5%이다. 개인소득세를 부과하지 않는 7개 주 이외에 그 비중이 낮은 주는 자원세가 중요한 노스다코타(13.7%), 뉴멕시코(21.4%), 미시시피(23.4%)

등이다.

한편 법인세가 주정부 세입에서 차지하는 비중은 6.5%이다. 네바다, 텍사스, 워싱턴, 와이오밍 4개 주는 법인세를 부과하지 않는다. 다만 사업체의 영업행위에 대하여 사업·직업세 등 다른 형태로 이윤을 과세할 수 있다³²⁾. 알래스카, 뉴햄프셔와 델라웨어에서 법인세는 중요한 위치를 차지하고 있다. 뉴햄프셔의 경우 법인세가 세수에서 차지하는 비중이 27.3%에 달하여 예외적이며 이외 애리조나, 알래스카, 매사추세츠, 캘리포니아, 웨스트버지니아의 법인세 비중이 10%를 약간 상회한다. 하와이(2.0%)와 오하이오(2.9%), 버몬트(3.3%), 미주리(3.5%) 주 등을 제외한 대부분 주에서 법인세 비중은 5~7%에 달한다.

판매세와 소득세 이외 주정부는 재산세와 등록세를 비롯한 다양한 세금을 부과하고 있다. 이들 세금의 비중은 12%에 이르는데 재산세의 경우 평균 1.6%에 달하여 주정부는 재산세를 거의 부과하지 않는다. 즉, 버몬트(31.8%), 뉴햄프셔(17.2%), 와이오밍(12.9%), 미시간과 아칸소(9.1%), 워싱턴(9.7%), 몬태나(9.0%) 주를 제외하면 재산세 비중은 크지 않다. 특히 콜로라도, 코네티컷, 델라웨어, 아이오와, 하와이, 아이다호, 뉴욕, 노스캐롤라이나, 오클라호마, 사우스다코타, 테네시, 텍사스, 유타의 13개 주는 주정부 차원에서 재산세를 부과하지 않고 매사추세츠 등 20개 주의 재산세 비중은 1%를 초과하지 않는다. 재산세는 그 대신 기초자치단체 세금으로 사용된다.

한편 기타세 가운데 원유, 가스, 석탄, 광물, 목재, 어장 등 천연자원에 부과되는 자원세(severance taxes)는 이들 자원이 풍부한 일부 주에서 중요한 재원이 된다. 한 예로 알래스카의 경우 자원세 세수 비중이 82.4%에 이르고 와이오밍(40.8%), 노스다코타(34.2%), 뉴멕시코(19.3%), 몬태나(14.1%) 주의 자원세 비중이 높다. 그러나 이 밖에 기타세 비중이 큰 주에서는 등록세 비중이 높다. 한 예로 델라웨어에서 등록세 비중은 35.3%에 달하여 기타세 비중(38.6%)이 크다. 이외 자원세 비중이 큰 오클라호마(12.2%), 텍사스(16.1%), 몬태나(12.7%) 주에서도 등록세가 증가된다.

32) 한 예로 다른 사업세 등을 포함하면 델라웨어 주는 세수의 32%를 법인세의 형태로 과세하고 알래스카와 뉴햄프셔 주도 각각 28%, 27%를 법인세와 비슷한 사업세로 징수한다는 지적이 있다.

(b) 주정부 판매세

간접세는 지방정부가 판매세나 재산세로 과세되고 연방정부는 특정 품목에 대해서만 정책목표 달성을 위하여 혹은 목적세 형식으로 과세를 한다. 이는 2008년 당시 간접세 수입 1조 473억달러 중에서 지방정부 수입이 9,553억달러로 91.2%에 이르는 데서 잘 나타난다. 1929년 당시 지방 간접세가 차지하는 비중은 83.8%에 달하였고 1950년 당시 주류와 담배에 대한 연방세 부과로 그 비중이 61.7%까지 하락하였으나 그 이후 지방세 비중은 점진적으로 증대되었다.

2008년 연방정부 간접세는 소비세로서 그 수입은 약 920억달러에 불과하다. 연방 소비세 가운데 유류, 주류, 담배, 그리고 항공유에 세금이 부과되고 관세 수입은 292억달러에 달한다. 이에 비하면 유류세는 218억달러, 경유세 79억달러 그리고 항공유세가 137억달러로 이들 제품에만 434억달러 세금이 부과되어 전체 연방 소비세 세수의 47.2%를 차지한다.

〈표 1-Ⅳ-30〉 정부 단위별 간접세 추이(1929~2008년)

(단위: 십억달러)

	1929	1940	1950	1960	1970	1980	1990	2000	2005	2007	2008
합계	6.8	9.8	23	44.5	91.4	200.3	425	708.6	930.2	1028.7	1047.3
연방정부	1.1	2.6	8.7	13.1	18.1	33.7	50.9	87.3	98.8	94.7	92
소비세	0.6	2.1	8.2	12	15.6	26.5	33.4	66.1	73.5	65.9	62.7
유류	0	0	0	2.4	3.5	4.1	10	23.4	25.8	22.5	21.8
주류	0	0.7	2.4	3.1	4.6	5.2	5.2	7.3	8.1	8.6	8.7
담배	0.4	0.6	1.3	1.9	2.2	2.5	4.2	6.7	8.3	8.4	8
경유	0	0	0	0	0	0.5	3.3	8.6	9.8	9	7.9
항공유	0	0	0	0	0	1.5	3.5	9.9	12.6	13.7	13.7
원유/초과이윤세						9.3					
기타 ¹⁾	0.1	0.7	4.5	4.6	5.3	3.4	7.1	10.2	8.9	3.8	2.8
관세	0.6	0.3	0.5	1.1	2.5	7.2	17.5	21.1	25.3	28.8	29.2
기타 ²⁾	0	0.2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
지방정부	5.7	7.2	14.2	31.5	73.3	166.7	374.1	621.3	831.4	934	955.3
판매세	0.4	1.8	4.8	12.2	31.6	82.9	184.3	316.8	402.2	446.3	443.9
주정부	0.4	1.7	4.3	10.8	28.2	70	152.5	255.5	325.7	357.6	353.9
일반세 ³⁾		0.5	1.8	4.4	14.8	44.8	103.4	177.8	221.4	241.4	236.7
유류	0.4	0.9	1.6	3.4	6.4	9.6	20.1	30.4	35.1	36.7	36.2
주류 ³⁾		0.2	0.4	0.7	1.5	2.5	3.3	4.1	4.8	5.2	5.3
담배 ³⁾		0.1	0.4	1	2.4	3.8	5.8	8.5	13.7	15.9	16.8
공공서비스세				0.4	0.9	3.7	6.7	8.8	11.7	14.3	14.7
보험료 ⁴⁾				0.6	1.1	3.2	7.5	9.8	15.1	15.4	15.7
기타 ⁴⁾				0.4	1	2.4	5.7	16	23.8	28.6	28.5
기초자치단체	0	0.1	0.5	1.3	3.5	12.8	31.8	61.3	76.5	88.6	90
일반				0.9	2.2	8.8	22.2	43.6	53.9	63.4	64.3
공공서비스				0.3	0.7	2.6	5.1	9.2	12.1	13.2	13.6
기타				0.2	0.5	1.4	4.4	8.5	10.5	12	12.1
재산세	4.5	4.4	7.1	16.2	36.7	68.8	161.5	254.7	346.9	396.3	410.6
자동차 면허	0.1	0.2	0.4	0.8	1.1	2	3.6	6.7	7.9	8.6	8.7
천연자원 ⁵⁾				0.4	0.7	5	5.2	5.3	9.1	12.8	21.7
특별부가				0.4	0.6	1.3	2.4	3.9	6.8	8.7	9.5
기타	0.5	0.7	1.6	1.5	2.6	6.8	17.1	33.9	58.4	61.4	61

주: 1) 주류와 담배를 제외한 전화 서비스, 타이어, 석탄, 원자력 연료, 자동차 등에 대한 세금

2) 1933~45년 사이의 자본세(capital stock tax)

3) 1929~30년 수치는 마지막 행의 기타 세에 포함.

4) 1959년은 마지막 행의 기타 세에 포함.

5) 사업 등록, 인지세 등을 포함.

자료: U.S. Department of Commerce, Bureau of Economic Analysis (<http://www.bea.gov/national/nipaweb/index.asp>)

이외 연방 소비세는 담배와 주류에 각기 약 80억달러와 87억달러의 세금이 과세된다. 이 밖에도 전화와 운송시설, 낚시와 활, 도박, 타이어, 석탄, 트럭 등, 오존파괴물질, 알코올연료 등 특정 연료, 충기류, 외국보험상품, 백신 등에 연방 소비세가 부과된다. 또한 보석 등의 사치품에 대해서도 1993년까지 소비세가 부과되었고 원유에 대하여 1980~1986년 사이에 초과이윤세가 부과되었으나 1987년 이후 폐지되었다. 초과이윤세는 1981년 243억달러, 1982년 157억달러가 부과된 바 있다.

지방정부 간접세에서 판매세가 차지하는 비중은 4,439억달러(42.4%)이고 재산세는 4,106억달러(39.2%)에 이른다. 재산세를 제외한 전체 소비세 세수는 6,367억달러에 달한다. 이 가운데 연방정부와 지방정부 소비세가 차지하는 비중은 각각 14.4%와 85.6%이다. 1929년의 경우 지방정부 간접세 57억달러에서 재산세(45억달러)가 차지하는 비중은 78.9%로 절대적이며 판매세 수입은 미미하였다. 대다수 지방정부가 판매세를 도입하게 된 1940년대 이후 세수 비중이 20% 수준으로 증대된다.

2008년 당시 4,439억달러에 달하는 판매세 중 주정부와 기초자치단체 수입은 각각 79.7%, 20.3%이다. 특히 일반판매세 세수는 3,010억달러로 판매세의 67.8%를 차지하는데 주정부와 기초자치단체가 78.6%, 21.4%를 나누어 징수한다. 한편 유류, 담배, 주류, 보험료, 공공서비스, 유흥업소 등 다양한 품목에 부과되는 개별판매세 세수는 1,429억달러로 판매세에서 차지하는 비중은 32.2%에 이른다. 자치단체의 경우 주로 전기나 상하수도 등 공공서비스에 대하여 개별판매세를 부과한다. 이들 판매세 이외에도 <표 IV-30>에서 보듯이 천연자원에 대하여 자원세가 부과되어 2008년 당시 약 217억달러(간접세의 2.1%)가 징수되었다.

1932년 미시시피 주가 주정부 차원에서 일반판매세를 처음 도입하였고 그 후 대체재원으로 인식이 되면서 현재 알래스카, 델라웨어, 몬태나, 뉴햄프셔, 오리건의 5개주를 제외한 45개 주에서 일반판매세와 사용세(use tax)를 과세한다. 알래스카의 경우 주정부가 아닌 기초자치단체 차원에서 판매세가 활용되고 있다. 이처럼 일부 주에서는 기초자치단체가 일반판매세를 부과할 수 있도록 허용되고 있는데 대개의 경우 자치단체 판매세는 주 차원의 판매세에 포함되어 주정부가 과세 행정을 담당한다. 사용세는 다른 지역에서 구매한 개인 유형자산을 해당 지역에서 사용할 때 부과되는 세금으로 일반판매세에 해당한다³³⁾.

한편 판매세의 1인당 징수액을 살펴보면 <표 1-Ⅳ-31>과 같다(2007년 기준). 우선 일반과 개별판매세를 합친 평균 징수액은 1,152달러로 세수 비중은 46.1%에 달한다. 각각의 평균 징수액은 787달러(31.5%), 365달러(14.6%)이다. 1인당 판매세가 가장 많은 주는 하와이로서 2,520달러(전체 세수의 63.4%)를 징수하였다. 소득세를 부과하지 않는 워싱턴 주는 2,157달러(78.3%)를 징수하였다. 그 다음으로 마찬가지로 상황인 네바다 주가 2,027달러(81.4%)를 징수하였다. 이에 비하면 사우스다코타(1,286달러), 텍사스(1,345달러), 플로리다(1,517달러) 주 등은 1인당 판매세 징수액이 상대적으로 많지 않지만 판매세의 세수 비중은 각기 81.0%, 78.9%, 77.1%로 절대적이다. 이들 주는 물론 개인소득세를 부과하지 않는다.

33) 이외 수입세(gross receipts tax)는 사업 수입에 부과되는 세금이며 사업세(franchise tax)는 영업을 할 수 있는 권리에 대한 세금이다. 한 예로 델라웨어 주의 경우 산업에 따라 총 수입의 일부를 도소매세로서 징수한다.

〈표 1-Ⅳ-31〉 주정부별 판매세 1인당 징수액(2007년)

(단위: 달러, %)

	판매세 합계		일반판매세			개별판매세		
	1인당	비중	1인당	순위	비중	1인당	순위	비중
U.S.	1,152	46.1	787	-	31.5	365	-	14.6
Alabama	952	49.5	494	43	25.7	458	16	23.8
Alaska ¹⁾	323	6.4	0	-	0	323	32	6.4
Arizona	1,174	59.3	909	11	45.9	265	41	13.4
Arkansas	1,366	52.2	1,029	8	39.3	337	27	12.9
California	1,110	35.3	897	13	28.5	213	48	6.8
Colorado	717	37.5	461	45	24.1	256	46	13.4
Connecticut	1,419	38.7	866	14	23.6	553	6	15.1
Delaware ¹⁾	535	15.8	0	-	0	535	8	15.8
Florida	1,517	77.1	1,198	5	60.9	319	34	16.2
Georgia	870	42.7	676	31	32.6	194	50	10.1
Hawaii	2,520	63.4	1,997	1	50.2	523	9	13.2
Idaho	1,126	47.2	862	17	36.1	264	42	11.1
Illinois	1,117	46.8	610	36	25.6	507	11	21.2
Indiana	1,226	55.3	858	18	38.7	368	25	16.6
Iowa	928	42.8	599	37	27.6	329	29	15.2
Kansas	1,106	44.3	811	22	32.5	295	38	11.8
Kentucky	1,087	46.4	667	32	28.5	420	21	17.9
Louisiana	1,259	49.5	816	21	32.1	443	19	17.4
Maine	1,284	47.3	801	23	29.5	483	12	17.8
Maryland	1,036	38.5	615	35	22.8	421	20	15.7
Massachusetts	931	29.0	633	33	19.7	298	37	9.3
Michigan	1,150	48.7	791	24	33.5	359	26	15.2
Minnesota	1,411	41.0	864	16	25.1	547	7	15.9
Mississippi	1,409	64.1	1,085	7	49.4	324	31	14.7
Missouri	822	45.0	559	40	30.6	263	43	14.4
Montana ¹⁾	557	22.9	0	-	0	557	5	22.9
Nebraska	1,104	48.0	839	19	36.5	265	40	11.5
Nevada	2,027	81.4	1,270	4	51.0	757	2	30.4
New Hampshire ¹⁾	559	33.8	0	-	0	559	4	33.8
New Jersey	1,377	41.1	962	9	28.7	415	22	12.4
New Mexico	1,269	47.7	942	10	35.4	327	30	12.3
New York	1,011	30.9	564	39	17.2	447	18	13.7
North Carolina	989	39.2	580	38	23.0	409	23	16.2

〈표 1-Ⅳ-31〉의 계속

(단위: 달러, %)

	판매세 합계		일반판매세			개별판매세		
	1인당	비중	1인당	순위	비중	1인당	순위	비중
North Dakota	1,266	45.4	758	25	27.2	508	10	18.2
Ohio	979	45.3	679	30	31.4	300	36	13.9
Oklahoma	817	35.6	546	41	23.8	271	39	11.8
Oregon)	210	10.1	0	-	0	210	49	10.1
Pennsylvania	1,167	47.0	698	29	28.1	469	14	18.9
Rhode Island	1,280	49.2	826	20	31.8	454	17	17.4
South Carolina	1,048	52.7	740	28	37.2	308	35	15.5
South Dakota	1,286	81.0	898	12	56.6	388	24	24.4
Tennessee	1,366	73.5	1,106	6	59.5	260	44	14.0
Texas	1,345	78.9	864	15	50.7	481	13	28.2
Utah	1,005	44.6	748	26	33.2	257	45	11.4
Vermont	1,360	33.1	538	42	13.1	822	1	20.0
Virginia	782	32.4	461	44	19.1	321	33	13.3
Washington	2,157	78.3	1,691	2	61.4	466	15	16.9
West Virginia	1,231	47.9	624	34	24.3	607	3	23.6
Wisconsin	1,080	41.7	744	27	28.7	336	28	13.0
Wyoming	1,595	40.8	1,349	3	34.5	246	47	6.3

주: 1) 일반판매세를 부과하지 않음.

2) 개별판매세는 주세, 담배세, 자동차 연료세, 유흥업소세, 보험료세, 경마세, 공공서비스세 포함.

자료: U.S. Census Bureau, Tax Foundation

이외 판매세에 대한 의존도가 가장 낮은 주는 주정부 차원에서 일반판매세를 부과하지 않는 알래스카로 323달러를 징수하여 세수의 6.4%를 담당하였다. 그러나 1인당 징수액이 가장 적은 주는 오리건으로 210달러(10.1%)를 부과하였다. 그 다음으로 델라웨어(535달러)와 뉴햄프셔(559달러) 주가 판매세를 가장 적게 징수하여 세수 비중이 15.8%, 33.8%에 달한다. 이외 몬태나, 콜로라도, 버지니아 주 등도 1인당 판매세 징수액이 적다.

1인당 일반판매세와 개별판매세 징수액은 대체로 연관성이 없어 보인다. 즉, 네바다(4위, 2위)나 하와이(1위, 9위)처럼 일반판매세와 개별판매세 징수순위가 상당히 높은 주가 있는가 하면 뉴햄프셔 주처럼 일반판매세를 전혀 징수하지 않는 주가 1인당 개별

판매세를 4위로 부과하기도 한다. 같은 상황의 몬태나 주는 개별판매세를 5위로 징수한다. 하지만 이에 비하면 일반판매세가 없는 오리건 주는 개별판매세를 가장 적게 징수하는 주이다(49위). 또한 와이오밍 주도 3위로 1인당 일반판매세 징수액이 많지만 개별판매세 순위는 47위에 불과하다. 반대로 버몬트의 1인당 개별판매세는 1위로 가장 많지만 일반판매세 순위는 42위이다.

(c) 개별판매세 구조(selective sales taxes)

미국에서는 지방정부가 특정 소비품에 대하여 일반판매세와 별도로 과세하기도 한다. 개별판매세가 부과되는 품목은 주마다 다르지만 대개의 경우 자동차 연료, 담배, 술, 보험료(insurance premium), 유흥업(amusement), 전기 등 공공서비스(public utilities), 경마(pari-mutuels), 고속도로 사용(highway use) 등에 대하여 소비세가 부과된다. 특히 주세, 담배세 그리고 유류세는 모든 주에서 과세하는 항목이며 주정부 이외 기초자치단체에서 추가로 과세하기도 한다. 또한 판매세로 분류되지 않지만 이와 유사한 자원세(severance tax)가 있다. 이 밖에도 주류, 유흥, 주식회사, 사냥이나 낚시, 자동차, 사업활동에 대하여 등록세가 부과되기도 한다.

전술한 대로 개별판매세는 대개 종량세 방식으로 부과되며 2008년 당시 전체 세수에서 차지하는 비중이 15.0%에 달한다. 그러나 주별로 개별판매세에 의존하는 차이가 상당하다. 즉, 뉴햄프셔(35.1%)와 네바다(30.3%) 주 이외에도 사우스다코타, 웨스트버지니아, 앨라배마, 일리노이, 플로리다, 몬태나, 버몬트, 펜실베이니아 주는 세수의 20%를 개별판매세에 의존하여 부과한다. 플로리다와 네바다 주의 경우 개인소득세를 부과하지 않고 소비세에 의존하여 세수를 확보하고 몬태나와 뉴햄프셔 주는 일반판매세 대신 개별판매세를 부과하고 있다. 개별판매세의 세수 비중이 10% 이하인 주는 캘리포니아(6.7%), 매사추세츠(8.9%) 그리고 와이오밍(6.2%) 주가 있다. 와이오밍 주는 자원이 풍부한 지역이며 캘리포니아와 매사추세츠 주는 개인소득세 비중이 50% 이상에 달한다.

평균적으로 볼 때 개별판매세에서 세수 비중이 큰 항목 순으로 열거하면 유류세(4.7%), 담배세(2.1%), 보험료세(2.0%), 공공서비스세(1.9%), 유흥업소세(0.8%), 주

세(0.7%) 등이며 이들 항목 이외 기타 제품에 부과되는 판매세의 비중은 2.9%에 달한다. 주세의 경우 많은 주에서 주류를 판매하는 업체를 직접 운영하기 때문에 세금으로 주류가 지방정부 재정에 기여하는 정도를 측정하기 어렵다.

주별로 보면 사우스다코타(9.8%), 몬태나(8.4%), 웨스트버지니아(8.3%) 주가 평균에 비하여 알래스카(0.5%), 뉴욕(0.8%), 하와이와 뉴저지(1.8%) 주는 자동차 연료세에 대한 의존도가 낮다. 캘리포니아(2.9%)와 매사추세츠(3.1%)도 마찬가지이다. 이는 유류세를 적게 징수해서가 아니라 인구가 밀집하여 상대적으로 1인당 세수가 적기 때문이다. 즉, 2007년을 기준할 때 1인당 유류세 징수액은 평균 119달러인데 사우스다코타(160달러), 몬태나(219달러), 웨스트버지니아(176달러) 주가 높으며, 낮은 주는 알래스카(63달러), 뉴욕(28달러), 하와이(68달러), 뉴저지(60달러) 주이다.

〈표 1-Ⅳ-32〉 주정부 개별판매세의 세수 비중(2008년)

(단위: 억달러, %)

	총세수	개별 판매세	주세	유흥 업소세	보험료 세	유류세	경마세	공공서 비스세	담배세	기타
United States	7,806.8	15.0	0.7	0.8	2.0	4.7	0.0	1.9	2.1	2.9
Alabama	90.7	23.7	1.8	0.0	3.2	6.0	0.0	8.6	1.6	2.3
Alaska	84.2	3.3	0.5	0.1	0.6	0.5	-	0.0	0.9	0.7
Arizona	137.1	12.5	0.5	0.0	3.4	5.3	0.0	0.3	3.0	-
Arkansas	75.3	12.9	0.6	0.9	2.0	6.3	0.1	-	2.0	2.0
California	1,173.6	6.7	0.3	-	1.9	2.9	0.0	0.6	0.9	0.1
Colorado	96.2	12.5	0.4	1.1	2.0	6.6	0.0	0.1	2.3	-
Connecticut	133.7	15.0	0.3	3.4	1.5	3.4	0.1	1.3	2.4	2.7
Delaware	29.3	16.5	0.5	-	3.2	4.0	0.0	1.7	4.3	2.8
Florida	358.5	21.7	1.7	-	2.0	6.4	0.1	8.8	1.2	1.5
Georgia	181.8	10.4	0.9	-	1.9	5.6	-	-	1.3	0.7
Hawaii	51.5	13.3	0.9	-	1.9	1.8	-	2.5	1.7	4.4
Idaho	36.5	10.8	0.2	-	2.3	6.6	0.0	0.0	1.5	0.2
Illinois	318.9	23.6	0.5	2.2	1.0	4.2	0.0	6.0	1.9	7.8
Indiana	149.2	16.5	0.3	5.5	1.3	5.7	0.0	1.0	3.5	0.1
Iowa	68.9	16.2	0.2	4.3	1.6	6.4	0.1	-	3.7	-
Kansas	71.6	11.5	1.5	0.0	1.9	6.0	0.0	0.0	1.7	0.5
Kentucky	100.6	18.3	1.1	0.0	1.5	6.1	0.1	0.6	1.8	7.2
Louisiana	110.0	18.9	0.5	6.8	4.3	5.5	0.0	0.1	1.3	0.3
Maine	36.8	17.4	0.6	0.6	2.5	6.2	0.1	0.9	4.1	2.5
Maryland	157.1	15.9	0.2	0.1	2.6	5.1	0.0	0.8	2.4	4.6
Massachusetts	219.0	8.9	0.3	0.0	1.8	3.1	0.0	0.1	2.0	1.6
Michigan	24.8	14.9	0.6	0.5	0.9	4.0	0.0	0.1	4.3	4.4
Minnesota	183.2	15.7	0.4	0.2	1.9	3.5	0.0	0.0	2.3	7.4
Mississippi	67.6	16.0	0.6	2.9	2.9	6.5	-	0.0	0.9	2.3
Missouri	109.7	14.1	0.3	3.2	2.6	6.7	-	-	1.0	0.3
Montana	24.6	22.1	1.1	2.6	2.7	8.4	0.0	2.0	3.8	1.5
Nebraska	42.3	11.9	0.6	0.1	0.9	7.0	0.0	1.3	1.8	0.1
Nevada	61.2	30.3	0.7	17.1	4.2	5.1	-	0.2	2.2	0.8
New Hampshire	22.6	35.1	0.6	0.0	3.8	6.1	0.1	3.5	7.5	13.5
New Jersey	306.2	11.8	0.3	1.3	1.8	1.8	-	3.0	2.6	0.9
New Mexico	56.5	12.6	0.7	1.0	2.6	4.4	0.0	0.6	0.9	2.4
New York	653.7	13.5	0.3	0.0	1.7	0.8	0.0	1.2	1.5	8.0
North Carolina	227.8	16.1	1.1	0.1	2.2	6.9	-	1.7	1.1	2.9
North Dakota	23.1	14.8	0.3	0.4	1.6	6.2	0.0	1.5	1.0	3.8
Ohio	263.7	18.5	0.4	-	1.7	7.0	0.0	4.3	3.6	1.5
Oklahoma	84.8	11.1	1.0	0.1	1.7	4.5	0.0	0.4	3.0	0.3
Oregon	72.8	10.4	0.2	0.0	0.7	5.7	0.1	0.3	3.5	-

〈표 1-Ⅳ-32〉의 계속

(단위: 억달러, %)

	총세수	개별 판매세	주세	유흥업 소세	보험료 세	유류세	경마세	공공서 비스세	담배세	기타세
Pennsylvania	321.2	20.0	0.9	2.5	2.2	6.5	0.1	4.3	3.2	0.5
Rhode Island	27.6	19.3	0.4	-	1.9	4.6	0.1	3.6	4.1	4.6
South Carolina	84.6	14.5	1.8	0.4	1.5	6.3	-	0.3	0.4	3.8
South Dakota	13.2	25.7	1.0	0.6	4.7	9.8	0.0	0.2	4.8	4.4
Tennessee	115.4	15.4	1.0	-	3.5	7.6	-	0.1	2.4	0.9
Texas	446.8	26.2	1.8	0.1	3.1	6.9	0.0	2.3	3.2	8.7
Utah	59.4	11.4	0.7	-	2.2	6.3	-	0.5	1.0	0.6
Vermont	25.4	20.3	0.8	-	2.3	3.6	-	0.4	2.3	10.9
Virginia	184.1	13.2	1.0	0.0	2.2	5.0	-	0.8	0.9	3.4
Washington	179.4	17.0	1.5	0.0	2.3	6.5	0.0	2.6	2.3	1.8
West Virginia	48.8	23.7	0.1	-	2.3	8.3	0.0	3.2	2.4	7.2
Wisconsin	150.9	13.6	0.4	0.0	1.1	6.6	0.0	2.2	3.2	0.0
Wyoming	21.7	6.2	0.1	-	1.2	3.5	0.0	0.2	1.3	0.1

자료: State Government Tax Collections(<http://www.census.gov/govs/statetax/index.html>)

담배세의 세수 비중이 큰 주는 뉴햄프셔((7.55), 델라웨어(4.3%), 메인과 로드아일랜드(4.1%) 등이며 사우스캐롤라이나(0.4%)와 알래스카, 캘리포니아, 미시시피, 뉴멕시코, 버지니아(0.9%) 주 등의 담배세 비중은 1% 이하이다. 이 가운데 사우스캐롤라이나 주 등은 담배 산지이기 때문에 담배에 대하여 중하게 과세하지 않는다. 보험료세는 모든 주가 과세하는데 평균(2.0%)에 비하여 루이지애나(4.3%), 네바다(4.2%)주가 많이 의존하는 편이며 이외에는 주별로 큰 차이가 없다.

전기 등 공공서비스에 부과되는 세금의 평균 세수 비중은 1.9%에 이른다. 동 세금은 아칸소, 조지아, 미주리, 아이오와 4개 주 이외 모든 지역에서 징수된다. 특히 플로리다(8.8%), 앨라배마(8.6%), 오하이오와 펜실베이니아(4.3%) 주에서 공공서비스에 부과되는 세금에 의존하는 비율이 높고 하와이, 몬태나, 뉴햄프셔, 뉴저지, 로드아일랜드, 텍사스, 워싱턴, 웨스트버지니아, 위스콘신 주 등도 2~3%의 세수를 공공서비스에 의존하는데 이밖에 다수의 지역에서는 세수 비중이 크지 않다.

유흥업세는 캘리포니아 등 13개 주가 과세하지 않고 동 세금에 의존하는 주는 네바

다(17.1%), 루이지애나(6.8%), 인디애나(5.5%), 아이오와(4.3%) 이외 코네티컷, 미시시피, 미주리, 펜실베이니아, 몬테나 주 등이 2~3%의 세수를 징수하고 이외 주에서는 1% 이하 혹은 징수하는 비중이 0%에 가까워 일부 주에 한정된 세목이다. 경마세도 알래스카 이외 13개 주가 과세하지 않으며 세수도 극히 적은 편이다. 마지막으로 기타 세목(평균 2.9%)의 경우 애리조나, 콜로라도, 아이오와, 오리건 주와 같이 다른 제품에 전혀 과세하지 않는 주가 있는가 하면 세수 의존도가 상당한 주도 있어 주별로 차이가 크다. 뉴햄프셔(13.5%), 버몬트(10.9%), 일리노이(7.8%), 미네소타(7.4%), 뉴욕(8.0%), 켄터키와 웨스트버지니아(7.2%) 등이 이에 해당한다.

(d) 기타 세목

등록세의 경우 평균 세수 비중은 6.4%에 달하지만 일부 주에서는 상당한 금액을 등록세로 징수한다(〈표 1-Ⅳ-33〉 참조). 우선 델라웨어 주의 경우 등록세 비중이 35.3%에 달하는데 이 가운데 법인과 직업·사업세가 전체 세수의 21.1%와 8.4%를 차지한다. 따라서 델라웨어 주의 등록세는 사실상 법인세에 해당한다. 텍사스 주에서 등록세가 차지하는 비중은 16.1%인데 마찬가지로 법인과 직업·사업세 세수 비중이 각각 10.0%, 2.0%를 차지한다(자동차 등록세 3.4%). 이 밖에 네바다, 몬테나, 오히오, 오클라호마, 오리건, 사우스다코타, 테네시 주에서 등록세가 세수에서 차지하는 비중이 10%를 초과한다. 테네시를 제외하면 이들 주는 직업·사업세 이외 자동차 등록세의 비중이 높다.

등록세가 부과되는 업종은 주류, 유흥업소, 법인, 수렵납시, 자동차, 공공서비스, 직업·사업 등 다양하지만 사실상 대부분 세수는 자동차 등록세로부터 발생한다. 즉, 등록세의 평균 세수 비중 6.4% 중에서 자동차세가 차지하는 세수 비중은 2.5%이며 직업·사업세가 1.7%, 법인등록세가 1.3%이고 나머지 등록세 비중은 대개 0.1%에 불과하다.

개별 업종에 대하여 등록세를 부과하지 않는 주는 다음과 같다. ① 주류업체는 하와이, 루이지애나, 네바다, 와이오밍 4개주 ② 유흥업체는 앨라배마, 하와이, 루이지애나, 미시간, 노스다코타, 유타, 버몬트, 와이오밍 8개주 ③ 법인 등록세는 노스다코타

1개주 ④ 자동차 영업(operator)은 알래스카 1개주 ⑤ 공공서비스는 애리조나, 코네티컷, 일리노이, 인디애나, 메인, 매릴랜드, 네브래스카, 네바다, 노스캐롤라이나, 로드아일랜드, 사우스캐롤라이나, 사우스다코타, 유타, 버몬트, 버지니아, 와이오밍 16개주이다.

한편 <표 1-Ⅱ-34>에서 보듯이 원유, 가스, 석탄, 광물, 목재, 어장 등 천연자원이 풍부한 일부 주에서 자원세(severance taxes)가 부과된다. 한 예로 알래스카의 경우 자원세 세수 비중이 82.4%에 이르고 와이오밍(40.8%), 노스다코타(34.2%), 뉴멕시코(19.3%), 몬태나(14.1%), 오클라호마(14.0%), 루이지애나(9.4%), 텍사스(9.2%), 웨스트버지니아(7.1%)에서는 자원세가 전체 세수에서 차지하는 비중이 상당하다.

〈표 1-Ⅳ-33〉 주정부 등록세 세수 비중(2008년)

(단위: %)

	총합	주류	유흥 업소	법인	수렵· 낚시	자동차	자동차 영업	공공서 비스	직업· 사업 ¹⁾	기타
United States	6.4	0.1	0.1	1.3	0.2	2.5	0.3	0.1	1.7	0.1
Alabama	5.4	0.0	-	1.1	0.2	2.3	0.2	0.1	1.3	0.0
Alaska	1.7	0.0	0.0	0.0	0.4	0.6	-	0.0	0.5	0.1
Arizona	3.1	0.1	0.0	0.2	0.2	1.6	0.2	-	0.7	0.1
Arkansas	4.1	0.0	0.0	0.0	0.3	1.9	0.2	0.1	1.3	0.0
California	6.5	0.0	0.0	0.1	0.1	2.3	0.2	0.6	3.2	0.0
Colorado	3.9	0.1	0.0	0.1	0.8	2.3	0.1	0.1	0.4	0.0
Connecticut	2.6	0.0	0.0	0.1	0.0	1.5	0.3	-	0.6	0.0
Delaware	35.3	0.0	0.0	21.1	0.0	1.6	0.0	0.2	8.4	3.8
Florida	5.2	0.1	0.0	0.6	0.0	3.2	0.5	0.1	0.7	0.0
Georgia	2.9	0.0	0.0	0.3	0.1	1.6	0.4	0.0	0.4	0.0
Hawaii	3.0	-	-	0.0	0.0	2.2	0.0	0.3	0.5	0.0
Idaho	7.4	0.0	0.0	0.1	1.0	3.4	0.2	0.9	1.6	0.1
Illinois	7.8	0.0	0.0	0.7	0.1	4.3	0.2	-	2.4	0.0
Indiana	5.4	0.1	2.0	0.0	0.1	1.3	1.5	-	0.3	0.0
Iowa	9.3	0.12	0.3	0.6	0.4	5.9	0.2	0.2	1.5	0.0
Kansas	4.2	0.0	0.0	0.8	0.3	2.4	0.2	0.1	0.4	0.0
Kentucky	4.7	0.1	0.0	0.8	0.3	2.1	0.2	0.1	1.1	0.1
Louisiana	4.5	-	-	2.3	0.3	0.8	0.1	0.0	1.0	0.0
Maine	6.3	0.1	0.0	0.2	0.5	2.3	0.3	-	2.7	0.2
Maryland	4.4	0.0	0.0	0.5	0.1	2.8	0.2	-	0.8	0.0
Massachusetts	3.1	0.0	0.1	0.1	0.0	1.3	0.4	0.0	0.8	0.5
Michigan	5.5	0.1	-	0.1	0.2	3.	0.2	0.1	0.6	0.7
Minnesota	5.5	0.0	0.0	0.0	0.3	2.8	0.3	0.0	1.8	0.3
Mississippi	6.2	0.0	0.1	1.9	0.2	1.8	0.5	0.1	1.2	0.2
Missouri	5.9	0.0	0.0	0.8	0.3	2.5	0.1	0.2	1.4	0.6
Montana	12.7	0.1	0.3	0.1	1.9	5.9	0.3	0.0	3.7	0.3
Nebraska	4.9	0.0	0.0	0.2	0.4	2.1	0.2	-	1.5	0.5
Nevada	13.5	-	1.6	1.2	0.1	2.8	0.3	-	7.5	0.1
New Hampshire	9.9	0.1	0.0	0.2	0.4	4.1	0.6	0.3	3.9	0.1
New Jersey	4.7	0.0	0.2	1.0	0.0	1.4	0.1	0.0	1.9	0.0
New Mexico	4.6	0.1	0.0	0.4	0.4	3.2	0.1	0.0	0.5	0.0
New York	2.1	0.1	0.0	0.1	0.1	1.3	0.2	0.0	0.3	0.0
North Carolina	6.2	0.1	-	2.0	0.1	2.7	0.6	-	0.8	0.0
North Dakota	7.2	0.0	0.0	-	0.7	3.8	0.2	0.0	2.5	-
Ohio	10.1	0.1	0.1	3.8	0.1	3.1	0.3	0.0	2.5	0.1
Oklahoma	12.2	0.1	1.0	0.6	0.2	7.4	0.2	0.0	2.7	0.0
Oregon	12.6	0.0	0.0	0.2	0.5	6.7	0.4	0.4	4.2	0.1

〈표 1-Ⅳ-33〉의 계속

(단위: %)

	총합	주류	유흥 업소	법인	수렵· 낚시	자동차	자동차 영업	공공서 비스	직업· 사업 ¹⁾	기타
Pennsylvania	8.8	0.1	0.8	2.5	0.2	2.5	0.1	0.2	2.2	0.1
Rhode Island	3.5	0.0	0.0	0.2	0.1	1.9	0.0	-	1.3	0.0
South Carolina	5.1	0.1	0.0	0.9	0.2	1.7	0.5	-	1.6	0.1
South Dakota	13.0	0.0	0.0	0.2	2.1	3.6	0.2	-	5.9	0.9
Tennessee	11.2	0.1	0.0	5.6	0.3	2.3	0.4	0.1	2.3	0.1
Texas	16.1	0.1	0.0	10.0	0.2	3.4	0.3	0.1	2.0	0.1
Utah	3.5	0.0	-	0.1	0.5	1.8	0.4	-	0.6	0.1
Vermont	4.9	0.0	-	0.2	0.2	3.1	0.1	-	1.1	0.1
Virginia	3.5	0.1	0.0	0.3	0.1	1.9	0.2	-	0.9	0.0
Washington	5.2	0.01	0.1	0.1	0.2	2.7	0.3	0.1	1.3	0.3
West Virginia	3.9	0.3	0.0	0.1	0.3	1.8	0.0	0.4	0.9	0.0
Wisconsin	6.0	0.0	0.0	0.1	0.5	2.7	0.2	0.4	2.1	0.0
Wyoming	5.6	-	-	0.5	1.5	2.6	0.1	-	0.9	-

주: 직업사업세는 occupation and business tax를 의미

자료: State Government Tax Collections(<http://www.census.gov/govs/statetax/index.html>)

이외 다른 주도 자원세를 부과하지만 코네티컷, 델라웨어, 조지아, 하와이, 일리노이, 아이오와, 메인, 매릴랜드, 매사추세츠, 뉴햄프셔, 뉴저지, 뉴욕, 펜실베이니아, 로드아일랜드, 사우스캐롤라이나, 버몬트 16개 주는 자원세를 부과하지 않아 자원세의 평균 세수 비중은 2.3%에 달한다.

두 번째로 앨라배마, 아칸소, 알래스카를 제외한 모든 주에서 상속증여세를 부과하는데 세수 비중은 0.7%에 불과하여 중요한 세원이 되지 못한다. 그나마 상속세가 일정 비중을 차지하는 주는 펜실베이니아(2.5%), 뉴저지(2.3%), 뉴욕(1.6%), 매릴랜드, 오리건(1.5%) 등이다. 인지세 세수 비중도 1%에 불과한데 특히 알래스카, 애리조나, 캘리포니아, 콜로라도, 아이다호, 인디애나, 캔자스, 루이지애나, 미시시피, 몬태나, 뉴멕시코, 노스다코타, 텍사스, 유타, 와이오밍 15개 주에서 인지세를 부과하지 않는다. 인지세의 세수 비중이 큰 주는 플로리다(6.7%), 뉴햄프셔(5.4%), 워싱턴(4.0%), 델라웨어(3.3%), 버지니아(2.5%) 등이다.

〈표 1-Ⅳ-34〉 주정부 기타세 세수 비중(2008년)

(단위: %)

	상속증여세	인지세	자원세	기타
All States	0.7	1.0	2.3	0.1
Alabama	-	0.5	2.2	-
Alaska	-	-	82.4	-
Arizona	0.0	-	0.3	-
Arkansas	-	0.5	0.4	0.2
California	0.0	-	0.0	-
Colorado	0.0	-	1.6	-
Connecticut	1.2	1.0	-	-
Delaware	0.0	3.3	-	0.0
Florida	0.0	6.7	0.2	-
Georgia	0.01	0.1	-	0.5
Hawaii	0.0	0.7	-	-
Idaho	0.0	-	0.2	0.1
Illinois	1.2	0.2	-	-
Indiana	1.1	-	0.0	-
Iowa	1.2	0.2	-	-
Kansas	0.6	-	2.4	-
Kentucky	0.5	0.0	2.9	-
Louisiana	0.2	-	9.4	-
Maine	1.1	0.7	-	-
Maryland	1.5	1.0	-	0.4
Massachusetts	1.2	0.9	-	0.2
Michigan	0.0	0.7	0.5	-
Minnesota	0.6	1.1	0.2	-
Mississippi	0.0	-	2.0	-
Missouri	0.0	0.1	0.0	0.0
Montana	0.0	-	14.1	0.1
Nebraska	0.2	0.31	0.1	-
Nevada	0.0	1.5	1.2	-
New Hampshire	0.0	5.4	-	-
New Jersey	2.3	1.7	-	-
New Mexico	0.0	-	19.3	0.2
New York	1.6	1.9	-	-
North Carolina	0.8	0.3	0.0	-
North Dakota	0.0	-	34.2	-
Ohio	1.2	0.0	0.0	-
Oklahoma	0.6	0.2	14.0	0.1
Oregon	1.5	0.2	0.2	-

〈표 1-Ⅳ-34〉의 계속

(단위: %)

	상속증여세	인지세	자원세	기타
Pennsylvania	2.5	1.6	-	0.1
Rhode Island	1.3	0.4	-	0.0
South Carolina	0.0	0.8	-	-
South Dakota	0.0	0.0	0.5	-
Tennessee	0.9	1.7	0.0	0.3
Texas	0.0	-	9.2	-
Utah	0.0	-	1.8	-
Vermont	0.6	1.1	-	0.1
Virginia	0.8	2.5	0.0	0.7
Washington	0.6	4.0	0.2	-
West Virginia	0.0	0.2	7.1	-
Wisconsin	1.1	0.4	0.0	0.1
Wyoming	0.0	-	40.8	0.2

자료: State Government Tax Collections(<http://www.census.gov/govs/statetax/index.html>)

3) 기초자치단체 세입구조

(a) 주요 세목별 세입구조

〈표 1-Ⅳ-35〉은 주별로 재산세 등 주요 세목이 전체 자치단체 세수에서 차지하는 비중을 제시하고 있다. 기초자치단체는 기본적으로 재산세에 의존하여 교육 등 공공 서비스를 제공한다. 평균적으로 재산세 비중은 71.4%이며 이외 소비세에 해당하는 판매·수입세(16.7%)를 통하여 재원을 보강하고 소득세, 자동차 등록세 등을 부과한다. 판매세 중 일반판매세와 개별판매세 비중은 각각 11.7%, 4.9%이며 소득세 중 개인소득세와 법인세 비중은 각각 4.5%, 1.5%이다. 다만 소득세의 경우 일부 지역에 한정되어 자치단체를 대표하는 세목이라고 할 수 없다. 나머지 5.6% 세수는 기타 세금을 통하여 징수한다.

재산세 수입이 세수에서 차지하는 비중이 90% 이상인 주는 메인(98.8%)을 필두로

코네티컷, 아이다호, 매사추세츠, 미시간, 미네소타, 미시시피, 몬태나, 뉴햄프셔, 뉴저지, 로드아일랜드, 버몬트, 위스콘신 13개 주에 달한다. 반대로 재산세 비중이 50%를 넘지 못하는 지역은 워싱턴 DC(29.2%)를 비롯하여 앨라배마, 아칸소, 루이지애나, 매릴랜드, 뉴멕시코 5개 주이다. 이들 주는 결국 개인소득세(매릴랜드와 워싱턴 DC)나 판매세(앨라배마 등)에 의지하여 재정을 꾸려나간다.

〈표 1-Ⅳ-35〉 기초자치단체 세수구조(2007년)

(단위: 억달러, %)

	총세수	재산세	판매 수입세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인세	자동차 등록세	기타세
All States	5,186.2	71.4	16.7	11.7	4.9	4.5	1.5	0.3	5.6
Alabama	45.9	39.7	44.3	38.1	6.2	0.8	-	0.5	14.7
Alaska	12.6	77.0	20.0	14.2	5.7	-	-	1.2	1.9
Arizona	89.3	59.3	33.7	30.8	2.9	-	-	0.3	6.7
Arkansas	17.9	40.0	57.7	49.5	8.2	-	-	-	2.3
California	582.0	67.7	23.5	15.9	7.7	-	-	0.0	8.7
Colorado	94.2	60.1	33.4	30.5	2.9	0.0	-	0.6	5.9
Connecticut	82.5	97.9	0.02	-	0.0	-	-	-	2.1
Delaware	7.5	75.6	1.1	-	1.1	6.4	-	-	17.0
Florida	341.4	78.5	14.9	3.9	10.9	-	-	0.0	6.6
Georgia	148.4	63.6	33.2	26.8	6.6	-	-	-	3.2
Hawaii	14.7	77.1	11.6	-	11.6	-	-	7.3	3.9
Idaho	12.3	90.0	2.7	0.1	2.6	-	0.0	0.5	5.9
Illinois	250.1	81.6	14.7	5.3	9.4	-	-	0.01	3.6
Indiana	71.0	86.5	1.3	-	1.3	8.5	-	0.9	2.8
Iowa	44.6	81.0	15.5	12.0	3.6	1.7	-	0.4	1.4
Kansas	44.6	75.9	21.6	17.4	4.3	0.0	-	0.2	2.2
Kentucky	38.1	54.8	12.9	0	12.9	26.2	3.2	0.8	2.0
Louisiana	66.2	38.8	58.3	53.8	4.4	0.0	-	0.0	2.8
Maine	20.5	98.8	0.1	-	0.1	-	-	-	1.2
Maryland	119.7	49.7	4.3	-	4.3	34.0	-	-	12.0
Massachusetts	114.3	96.6	1.4	-	1.40	-	-	-	1.9
Michigan	132.5	92.2	2.1	-	2.1	3.5	-	-	2.2
Minnesota	59.0	92.3	3.8	1.3	2.5	-	0.0	0.1	3.8
Mississippi	23.4	92.3	3.9	0.0	3.9	-	-	-	3.7
Missouri	84.9	61.6	28.3	20.6	7.7	3.9	0.0	0.1	6.0
Montana	9.5	95.1	0.5	-	0.5	-	-	0.6	3.7
Nebraska	30.7	77.7	11.7	8.12	3.5	-	-	1.3	9.3
Nevada	41.4	65.0	23.0	7.7	15.3	-	-	-	12.0
New Hampshire	25.7	98.4	-	-	-	-	-	-	1.6
New Jersey	219.4	97.9	0.5	-	0.5	-	-	-	1.6
New Mexico	19.3	49.5	44.1	39.0	5.2	-	-	0.7	5.7
New York	708.6	53.7	18.4	15.7	2.7	11.4	9.9	0.2	6.5
North Carolina	98.1	74.5	22.0	19.5	2.5	-	-	0.3	3.1
North Dakota	8.2	84.7	12.9	10.5	2.5	-	-	0.0	2.3
Ohio	200.6	66.4	9.7	8.2	1.4	20.0	0.4	0.8	2.7
Oklahoma	36.8	52.4	43.8	39.1	4.7	-	-	0.2	3.6
Oregon	50.1	78.6	6.4	-	6.4	0.3	1.1	0.0	13.5

〈표 1-Ⅳ-35〉의 계속

(단위: 억달러, %)

	총세수	재산세	판매 수입세	일반 판매세	개별 판매세	개인 소득세	법인세	자동차 등록세	기타세
Pennsylvania	214.2	71.9	2.2	1.0	1.2	16.3	-	-	9.6
Rhode Island	20.2	97.1	0.7	-	0.7	-	-	-	2.2
South Carolina	51.1	83.8	5.6	2.3	3.3	-	-	0.3	10.3
South Dakota	11.3	72.9	24.3	22.9	1.4	-	-	1.2	1.7
Tennessee	69.7	62.7	30.3	24.1	6.2	0.1	0.0	2.8	4.1
Texas	417.2	82.0	15.6	11.7	4.0	-	-	0.8	1.6
Utah	30.2	67.6	28.5	20.1	8.4	-	-	-	4.0
Vermont	3.7	94.5	3.1	1.5	1.6	-	-	0.0	2.5
Virginia	137.1	72.9	17.8	7.7	10.1	0.0	-	1.1	8.2
Washington	98.4	57.8	32.8	22.6	10.3	-	-	0.3	9.1
West Virginia	14.6	77.4	6.7	0.1	6.6	-	-	0.0	15.8
Wisconsin	88.7	93.6	4.0	3.2	0.8	-	-	0.0	2.4
Wyoming	12.2	76.2	20.2	18.1	2.1	-	-	1.4	2.3
Washington DC	51.9	29.2	25.6	16.1	9.5	25.3	8.0	0.5	11.4

자료: http://www2.census.gov/govs/estimate/quality_issues_cog_finance.pdf

즉, 매릴랜드와 워싱턴 DC는 개인소득세를 통하여 각각 34.0%, 25.3%의 세수를 징수하고 이외 켄터키(26.2%), 오하이오(20.0%), 펜실베이니아(16.3%), 뉴욕(11.4%) 주도 상당 부분을 개인소득세에 의존한다. 일부 기초자치단체가 개인소득세를 징수하는 주는 이 밖에도 앨라배마, 콜로라도, 델라웨어, 인디애나, 아이오와, 캔자스, 루이지애나, 미시간, 미주리, 오리건, 테네시, 버지니아 등 12개 주가 더 있다. 법인세의 경우 아이다호, 켄터키, 미네소타, 미주리, 뉴욕, 오하이오, 오리건, 테네시, 워싱턴 DC 9개 주가 자치단체 차원에서 과세하는데 뉴욕(9.9%), 워싱턴 DC(8.0%), 켄터키(3.2%), 오리건(1.1%), 오하이오(0.4%) 주 이외에는 세수가 미미하다.

판매·수입세의 경우 일부 주에서 상당 부분의 세수가 여기서 충당된다. 특히 루이지애나(58.3%)와 아칸소(57.7%)에서 판매·수입세 비중이 높고 앨라배마, 뉴멕시코, 오클라호마는 40% 이상, 애리조나, 콜로라도, 테네시, 워싱턴 주는 30% 이상을 판

매·수입세에 의존한다. 메인, 코네티컷, 몬태나, 뉴저지, 로드아일랜드의 판매세 비중은 1%도 안되고 델라웨어, 아이다호, 매릴랜드, 인디애나, 미시간, 펜실베이니아, 버몬트에서도 기초자치단체가 판매세를 거의 부과하지 않는다.

일반판매세 비중이 높은 주는 루이지애나(53.8%), 아칸소(49.5%), 오클라호마(39.1%), 뉴멕시코(39.0%), 앨라배마(38.1%), 애리조나(30.8%) 콜로라도(30.5%) 주 등이다. 기초자치단체가 일반판매세를 부과하지 않는 주는 코네티컷, 델라웨어, 하와이, 인디애나, 메인, 매사추세츠, 미시간, 매릴랜드, 몬태나, 뉴햄프셔, 뉴저지, 오리건, 로드아일랜드 13개 주이며 미시시피, 아이다호, 웨스트버지니아도 일반판매세 세수가 거의 없다. 미네소타 등 10개주의 일반판매세 세수도 10% 이하이다.

이외 자동차 등록세도 부과하지만 평균 세수 비중은 0.3%에 불과하고 아칸소, 코네티컷, 델라웨어, 조지아, 메인, 매릴랜드, 매사추세츠, 미시간, 미시시피, 네바다, 뉴햄프셔, 뉴저지, 펜실베이니아, 로드아일랜드, 유타 15개 주는 자치단체 자동차 등록세가 없고 캘리포니아 등 대다수 지역에서 자동차 등록세가 있지만 세수는 극히 미미하다. 일부 지역 기초자치단체는 상당 비중의 기타세(평균 5.6%)를 부과한다. 특히 델라웨어(17.0%), 웨스트버지니아(15.8%), 앨라배마(14.7%) 이외 매릴랜드, 네바다, 오리건, 사우스캐롤라이나, 워싱턴 DC가 10% 이상의 세수를 기타세에 의존한다.

뉴햄프셔를 제외한 모든 기초자치단체가 부과하는 개별판매세 평균 세수 비중은 전술한 대로 4.9%이다(〈표 1-Ⅳ-36〉 참조). 각종 개별판매세가 자치단체 세수에서 차지하는 비중은 유류세(0.3%), 주세(0.1%), 담배세(0.1%), 공공서비스세(2.5%)와 기타세(2.0%) 등이다. 개별판매세 비중이 높은 주는 네바다(15.3%)를 선두로 플로리다, 하와이, 켄터키, 버지니아, 워싱턴, 워싱턴 DC로서 세수 비중이 10% 내외에 달한다. 이들 주는 대부분 관광객이 많은 주로서 기초자치단체가 조세수출을 위하여 개별판매세를 부과한다. 그러나 코네티컷, 델라웨어, 메인, 몬태나, 뉴저지, 오키오, 펜실베이니아, 로드아일랜드, 사우스다코타, 버몬트, 위스콘신은 1% 내외의 적은 개별판매세를 부과한다.

상당수 기초자치단체에서 유류, 주류 그리고 담배에 대하여 판매세를 부과하지 않거나 과세하더라도 세수는 미미한 수준이다. 다만 앨라배마(1.7%), 플로리다(2.5%), 하와이(4.7%), 네바다(2.0%) 주에서 약간의 유류세가 징수되고 알래스카에서는 담배

세(1.9%)가 일부 세수를 차지한다. 그 대신 자치단체 개별판매세 세수는 대부분 공공 서비스와 기타 다양한 품목에 대한 기타세를 통하여 창출된다.

특히 켄터키(6.9%) 이외 하와이(6.5%), 아칸소와 플로리다(6.6%), 네바다(5.5%), 캘리포니아(4.9%)에서 공공서비스세에 상대적으로 많이 의존한다. 이외 일리노이, 캔자스, 매릴랜드, 미주리, 오클라호마, 오리건, 유타, 버지니아, 워싱턴, 워싱턴 DC 등에서 3% 이상의 세수가 공공서비스에 부과된다. 그러나 매사추세츠, 몬태나, 뉴햄프셔, 노스캐롤라이나, 로드아일랜드, 위스콘신 주는 공공서비스에 판매세를 부과하지 않는다. 마지막으로 메인과 뉴햄프셔를 제외하고 모든 주에서 과세되는 기타 판매세는 네바다(7.8%), 워싱턴(5.4%), 버지니아(5.0%), 유타(4.4%) 등에서 일정한 역할을 한다.

〈표 1-Ⅳ-36〉 기초자치단체 개별판매세(2007년)

(단위: 억달러, %)

	총세수	판매수입세	개별판매세	유류세	주세	담배세	공공서비스	기타
All States	5,186.2	16.7	4.9	0.3	0.1	0.1	2.5	2.0
Alabama	45.9	44.3	6.2	1.7	0.8	0.7	0.9	2.1
Alaska	12.6	20.0	5.7	-	0.3	1.9	0.0	3.5
Arizona	89.3	33.7	2.9	-	0.0	-	1.7	1.1
Arkansas	17.9	57.7	8.2	0.0	0.2	-	6.6	1.5
California	582.0	23.5	7.7	-	-	-	4.9	2.8
Colorado	94.2	33.4	2.9	0.0	-	0.0	1.1	1.7
Connecticut	82.5	0.0	0.0	-	-	-	0.0	0.0
Delaware	7.5	1.1	1.1	-	-	-	0.4	0.7
Florida	341.4	14.9	10.9	2.5	-	-	6.6	1.8
Georgia	148.4	33.2	6.6	-	0.9	-	1.8	3.7
Hawaii	14.7	11.6	11.6	4.7	-	-	6.7	0.3
Idaho	12.3	2.7	2.6	0.0	0.0	0.0	1.9	0.6
Illinois	250.1	14.7	9.4	0.7	0.2	0.9	3.9	3.6
Indiana	71.0	1.3	1.3	-	-	-	0.2	1.1
Iowa	44.6	15.5	3.6	-	-	-	2.6	1.0
Kansas	44.6	21.6	4.3	-	-	-	3.7	0.5
Kentucky	38.1	12.9	12.9	-	-	-	6.9	6.1
Louisiana	66.2	58.3	4.4	-	0.0	-	2.8	1.6
Maine	20.5	0.1	0.1	-	-	-	0.1	-
Maryland	119.7	4.3	4.3	-	-	-	3.0	1.3
Massachusetts	114.3	1.4	1.4	-	-	-	-	1.4
Michigan	132.5	2.1	2.1	-	0.0	0.0	0.5	1.5
Minnesota	59.0	3.8	2.5	-	0.1	-	1.4	1.1
Mississippi	23.4	3.9	3.9	0.3	-	-	2.1	1.5
Missouri	84.9	28.3	7.7	0.1	-	0.2	4.5	2.9
Montana	9.5	0.5	0.5	-	-	-	-	0.5
Nebraska	30.7	11.7	3.5	-	-	-	2.5	1.1
Nevada	41.4	23.0	15.3	2.0	-	-	5.5	7.8
New Hampshire	25.7	-	-	-	-	-	-	-
New Jersey	219.4	0.5	0.5	-	-	-	0.1	0.4
New Mexico	19.3	44.1	5.2	-	0.0	-	2.4	2.7
New York	708.6	18.4	2.7	-	0.0	0.2	1.0	1.5
North Carolina	98.1	22.0	2.5	-	0.4	-	-	2.1
North Dakota	8.2	12.9	2.5	-	-	-	1.0	1.4
Ohio	200.6	9.7	1.4	0.3	0.1	0.0	0.1	1.0
Oklahoma	36.8	43.8	4.7	0.0	0.0	0.0	3.4	1.2
Oregon	50.1	6.4	6.4	0.3	-	-	3.9	2.3
Pennsylvania	214.2	2.2	1.2	-	-	-	0.1	1.2

〈표 1-Ⅳ-36〉의 계속

(단위: 억달러, %)

	총세수	판매수입세	개별판매세	유류세	주세	담배세	공공서비스	기타
Rhode Island	20.2	0.7	0.7	-	-	-	-	0.7
South Carolina	51.1	5.6	3.3	-	-	-	0.8	2.5
South Dakota	11.3	24.3	1.4	-	0.0	-	0.8	0.6
Tennessee	69.7	30.3	6.2	0.2	2.0	0.0	1.4	2.6
Texas	417.2	15.6	4.0	-	0.0	-	2.6	1.3
Utah	30.2	28.5	8.4	-	-	-	3.9	4.4
Vermont	3.7	3.1	1.6	-	-	-	0.5	1.0
Virginia	137.1	17.8	10.1	-	0.0	0.5	4.5	5.0
Washington	98.4	32.8	10.3	-	-	-	4.8	5.4
West Virginia	14.6	6.7	6.6	0.0	0.3	0.0	2.5	3.7
Wisconsin	88.7	4.0	0.8	-	-	-	-	0.8
Wyoming	12.2	20.2	2.1	-	-	-	1.5	0.6
DC	51.9	25.6	9.5	0.5	0.1	0.4	4.2	4.2

자료: http://www2.census.gov/govs/estimate/quality_issues_cog_finance.pdf

(b) 재산세

재산세는 기초자치단체 세수의 약 71%를 차지한다. 2007년 당시 재산세에서 발생하는 세수의 97%는 자치단체가 과세한다. 따라서 전체 재산세 징수 순위와 기초자치단체 재산세 순위가 큰 차이가 없다. 다만 버몬트 주의 경우 자치단체(551달러)보다 주정부가 과세하는 재산세(1,433달러)가 더 많다. 이외 워싱턴과 몬태나 주도 일정 금액을 주정부가 재산세로 과세한다.

부동산가격, 세율, 평가가액 등에 따라 결정되는 재산세에서 과세액이 가장 높은 주는 뉴저지 주로서 1인당 징수액이 2,485달러에 달한다. 코네티컷(2,312달러), 와이오밍(2,311달러), 뉴햄프셔(2,222달러), 버몬트(1,984달러), 뉴욕(1,963달러)도 재산세가 많이 부과된다. 이에 비하면 앨라배마(455달러), 아칸소(479달러), 뉴멕시코(517달러), 오클라호마(538달러), 루이지애나(605달러), 켄터지(612달러), 웨스트버지니아(628달러) 등은 재산세 부담이 상대적으로 적다.

한편 <표 1-Ⅳ-37>은 재산 관련 세금의 일부로서 유산·증여세도 주별로 제시하고 있는데 1인당 평균 징수액은 약 16달러로 재산세에 비하면 미미한 수준이다. 유산·증여세를 많이 과세하는 주는 뉴저지, 뉴욕, 코네티컷, 메인, 매릴랜드, 매사추세츠, 펜실베이니아 등 동북부에 있는 주이다. 와이오밍과 워싱턴 DC는 유산·증여세를 부과하지 않는다.

〈표 1-Ⅳ-37〉 재산 관련 세금 징수액(2007년)

(단위: 달러)

	재산세 총합		기초자치단체 재산세		유산·증여세	
	1인당 징수액	순위	1인당 징수액	순위	1인당 징수액	순위
United States	1,278	-	1,236	-	16.3	-
Alabama	455	50	395	49	0.1	39
Alaska	1,528	11	1,431	13	0.2	34
Arizona	993	33	845	36	0	46
Arkansas	479	49	254	50	0	46
California	1,151	27	1,087	23	0.2	37
Colorado	1,180	22	1,180	20	0.1	41
Connecticut	2,312	2	2,312	2	50.9	4
Delaware	665	43	665	42	1.0	28
Florida	1,482	13	1,480	11	2.4	27
Georgia	1,010	32	1,002	29	0.2	38
Hawaii	891	37	891	34	0.1	40
Idaho	754	41	754	39	0.1	42
Illinois	1,595	9	1,591	8	20.2	16
Indiana	973	35	973	31	23.7	12
Iowa	1,215	20	1,215	18	26.0	11
Kansas	1,250	18	1,224	17	20.0	17
Kentucky	612	45	495	47	10.3	23
Louisiana	605	46	596	44	2.6	26
Maine	1,565	10	1,537	9	41.6	5
Maryland	1,167	23	1,061	26	39.9	6
Massachusetts	1,710	8	1,710	7	38.7	7
Michigan	1,444	15	1,213	19	0.1	44
Minnesota	1,185	21	1,055	27	20.7	15
Mississippi	759	40	742	40	0.1	45
Missouri	898	36	893	33	0	46
Montana	1,163	25	951	32	0.8	29
Nebraska	1,351	16	1,350	14	15.4	22
Nevada	1,141	28	1,068	24	0.3	32
New Hampshire	2,222	4	1,928	4	0.3	33
New Jersey	2,485	1	2,484	1	67.5	1
New Mexico	517	48	489	48	0	46
New York	1,963	6	1,963	3	54.6	3
North Carolina	817	38	817	37	19.6	19
North Dakota	1,097	29	1,095	22	0	46
Ohio	1,165	24	1,162	21	6.3	24
Oklahoma	538	47	538	46	18.4	20
Oregon	1,067	30	1,061	25	21.3	14

〈표 1-Ⅳ-37〉의 계속

(단위: 달러)

	재산세 총합		기초자치단체 재산세		유산·증여세	
	1인당 징수액	순위	1인당 징수액	순위	1인당 징수액	순위
Pennsylvania	1,247	19	1,241	16	34.0	8
Rhode Island	1,859	7	1,858	5	0.4	31
South Carolina	984	34	982	30	0.6	30
South Dakota	1,036	31	1,036	28	18.1	21
Tennessee	733	42	733	41	0.2	35
Texas	1,449	14	1,449	12	0.2	36
Utah	776	39	776	38	28.7	9
Vermont	1,984	5	551	45	19.8	18
Virginia	1,307	17	1,305	15	28.3	10
Washington	1,151	26	887	35	0.1	43
West Virginia	628	44	626	43	21.6	13
Wisconsin	1,506	12	1,484	10	5.1	25
Wyoming	2,311	3	1,797	6	n.a.	-
Washington DC	2,584	-	2,584	-	n.a.	-

자료: U.S. Census Bureau, 2007 Census of Government Finance; Tax Foundation Calculations

〈표 1-Ⅳ-38〉는 조세연구재단(Tax Foundation)이 2008년 기준으로 소득 중위계층의 주택가격, 재산세 납세액, 소득 등을 추정한 표이다. 우선 평균적으로 볼 때 중위층 소득은 약 6,500달러에 달하는데 20만달러의 주택에서 거주하며 소득 대비 2.9%의 금액(1,897달러)을 재산세로 납부한다. 주택가격 대비 재산세 실효세율은 1.0%이다.

이를 주별로 보면 재산세 납부액이 가장 많은 주는 뉴저지로서 6,320달러를 지출하며 이는 소득 대비 7%에 해당하는 금액이다. 하지만 뉴저지 주택가격(약 36.4만달러)이 높아서 주택가격 대비 실효세율은 1.7%에 불과하다. 코네티컷의 소득 중위계층이 두 번째로 많은 재산세를 납부하는데 역시 소득 대비 재산세는 5.3%에 달하지만 실효세율은 1.5%에 불과하다. 이에 비하면 루이지애나 주민은 188달러의 재산세를 납부하여 소득의 0.4%만 부담하며 실효세율도 0.1%에 불과하다. 이처럼 지역에 따라 재산세

의 실효세율이나 소득 대비 비중은 큰 차이를 보인다.

주택가격 대비 재산세 즉, 실효세율은 1.0%이지만 텍사스 주의 실효세율은 1.8%로 가장 높다. 텍사스의 경우 주택가격이 상대적으로 저렴하여 실효세율이 높고 재산세를 많이 납부하는 주는 아니며 소득 대비 비중은 3.5%로 평균(2.9%)보다 약간 높다. 네브래스카 주도 마찬가지로 실효세율(1.7%)이 높지만 재산세(2,175달러)가 다른 주에 비해 많지는 않다. 이외 실효세율이 높은 주는 뉴햄프셔, 위스콘신(1.7%)과 일리노이(1.6%) 주 등으로 재산세 납부액도 많고 소득 대비 비중도 4~5%에 달한다.

〈표 1-Ⅳ-38〉 재산세 납부액 등 주택관련 지표(2008년)

(단위: 달러, %)

	중위층 재산세 납부액	순위	중위층 주택가격	가격 대비 재산세비중	순위	중위층 소득	소득대비 세수 비중	순위
United States	1,897		197,600	1.0		65,385	2.9	
Alabama	383	49	121,500	0.3	48	52,843	0.7	49
Alaska	2,377	13	237,800	1.0	19	83,860	2.8	22
Arizona	1,316	33	229,200	0.6	39	61,849	2.1	32
Arkansas	534	46	105,700	0.5	43	49,032	1.1	46
California	2,829	10	467,000	0.6	37	81,757	3.5	15
Colorado	1,395	30	242,200	0.6	38	72,539	1.9	37
Connecticut	4,603	2	306,000	1.5	8	87,419	5.3	3
Delaware	1,075	39	250,900	0.4	47	68,004	1.6	42
Florida	1,860	21	218,700	0.9	24	56,633	3.3	18
Georgia	1,298	34	169,100	0.8	28	63,807	2.0	34
Hawaii	1,338	31	560,200	0.2	49	82,794	1.6	39
Idaho	1,213	36	183,700	0.7	35	55,898	2.2	30
Illinois	3,384	7	214,900	1.6	6	70,341	4.8	5
Indiana	1,205	37	125,200	1.0	21	58,763	2.1	33
Iowa	1,492	28	120,700	1.2	15	59,291	2.5	27
Kansas	1,569	26	125,700	1.3	13	61,908	2.5	26
Kentucky	823	43	118,400	0.7	32	51,676	1.6	41
Louisiana	188	50	132,400	0.1	50	54,062	0.4	50
Maine	1,897	20	180,200	1.1	18	57,117	3.3	17
Maryland	2,612	11	341,200	0.8	29	86,373	3.0	19
Massachusetts	3,406	6	353,600	1.0	20	84,549	4.0	9
Michigan	2,191	17	151,300	1.5	9	59,229	3.7	10
Minnesota	2,019	19	213,800	0.9	22	69,515	2.9	21
Mississippi	468	47	99,700	0.5	46	46,793	1.0	47
Missouri	1,236	35	141,500	0.9	23	57,486	2.2	31
Montana	1,463	29	180,300	0.8	26	54,100	2.7	23
Nebraska	2,175	18	126,500	1.7	3	60,963	3.6	11
Nevada	1,714	24	271,500	0.6	36	69,851	2.5	29
New Hampshire	4,501	3	264,700	1.7	5	77,222	5.8	2
New Jersey	6,320	1	364,100	1.7	2	90,010	7.0	1
New Mexico	843	42	165,100	0.5	42	52,861	1.6	40
New York	3,622	4	318,900	1.1	17	76,409	4.7	6
North Carolina	1,159	38	154,500	0.8	30	57,790	2.0	35
North Dakota	1,591	25	112,500	1.4	10	59,599	2.7	25
Ohio	1,807	23	140,200	1.3	12	60,493	3.0	20
Oklahoma	762	44	105,500	0.7	31	53,873	1.4	44
Oregon	2,204	16	273,300	0.8	27	64,095	3.4	16

〈표 1-Ⅳ-38〉의 계속

(단위: 달러, %)

	중위층 재산세 납부액	순위	중위층 주택가격	가격 대비 재산세비중	순위	중위층 소득	소득대비 세수 비중	순위
Pennsylvania	2,207	15	164,700	1.3	11	62,082	3.6	12
Rhode Island	3,534	5	286,000	1.2	16	75,813	4.7	7
South Carolina	678	45	138,700	0.5	44	54,466	1.2	45
South Dakota	1,560	27	126,200	1.2	14	57,761	2.7	24
Tennessee	924	41	138,600	0.7	34	53,794	1.7	38
Texas	2,232	14	126,800	1.8	1	63,850	3.5	14
Utah	1,328	32	236,000	0.6	40	67,921	2.0	36
Vermont	3,281	8	214,700	1.5	7	62,857	5.2	4
Virginia	1,854	22	269,600	0.7	33	75,504	2.5	28
Washington	2,595	12	308,100	0.8	25	73,724	3.5	13
West Virginia	457	48	95,900	0.5	45	46,105	1.0	48
Wisconsin	2,963	9	173,300	1.7	4	64,507	4.6	8
Wyoming	1,012	40	188,200	0.5	41	64,279	1.6	43
Washington DC	2,038	19	474,100	0.4	47	98,628	2.1	33

주: 자가 주택에 대한 재산세 납부액을 의미함. 사업 임대자 등의 재산세는 제외

자료: U.S. Census Bureau; Tax Foundation calculations

실효세율이 낮은 주는 루이지애나(0.1%) 이외 하와이(0.2%), 앨라배마(0.3%), 워싱턴 DC(0.4%) 이외 아칸소, 미시시피, 뉴멕시코, 사우스캐롤라이나, 와이오밍(0.5%) 주 등이 있는데 하와이와 워싱턴 DC를 제외하면 재산세가 1,000달러에 훨씬 미치지 못한다. 이외 대다수 주에서 주택가격 대비 실효세율은 1% 수준이다. 또한 이들 주의 경우 소득 대비 재산세 비중이 낮는데 루이지애나(0.4%), 앨라배마(0.7%), 미시시피(1.0%), 아칸소(1.1%), 사우스캐롤라이나(1.2%) 주 등이다.

다. 기타 세목의 세수

1) 복권 수입

〈표 1-Ⅳ-39〉는 지방정부 세수 대비 수입이 평균 1.1%에 달하는 복권수입에 대한 주별 자료를 제시하고 있다. 재원이 부족한 지방정부는 경쟁적으로 복권사업을 통하여 일정 부분 수입을 조달하고 있는데 앨라배마, 알래스카, 아칸소, 하와이, 미시시피, 네바다, 유타, 와이오밍 8개 주는 복권사업을 도입하고 있지 않다.

〈표 1-Ⅳ-39〉 주별 복권수입(2007년)

(단위: %, 달러)

	암묵적 세율	순위	1인당 판매액	순위	세수 비중	순위
U.S.	42.6	-	194.5	-	1.1	-
Arizona	43.5	16	73.8	39	0.6	27
California	54.5	5	91.5	30	0.5	32
Colorado	35.3	31	95.0	29	0.5	31
Connecticut	41.3	20	274.3	11	1.3	17
Delaware ¹⁾	51.6	8	880.7	2	4.1	3
Florida	44.0	15	227.6	15	1.7	10
Georgia	33.2	34	363.2	8	2.7	5
Idaho	32.9	35	88.3	32	0.4	33
Illinois	44.5	14	158.0	26	1.1	19
Indiana	37.7	27	125.0	27	0.9	24
Iowa	32.8	36	79.0	36	0.4	36
Kansas	41.2	21	86.7	33	0.6	29
Kentucky	35.8	30	176.4	20	1.0	22
Louisiana	56.8	3	82.2	34	0.6	28
Maine	28.2	40	175.0	21	0.7	26
Maryland	45.6	12	281.1	10	1.8	9
Massachusetts	25.0	41	691.0	5	2.2	7
Michigan	47.0	11	232.7	14	1.5	12
Minnesota	36.2	29	81.9	35	0.4	38
Missouri	38.1	25	159.6	25	1.0	21
Montana	37.7	26	43.7	42	0.2	41
Nebraska	34.2	33	64.9	40	0.4	37
New Hampshire	42.7	18	201.4	17	1.5	13
New Jersey	54.4	6	271.9	12	1.5	11
New Mexico	30.7	37	75.9	38	0.3	40
New York	49.0	9	369.9	7	1.8	8
North Carolina	55.3	4	99.0	28	0.8	25
North Dakota	42.9	17	35.5	43	0.2	42
Ohio	42.1	19	197.0	18	1.0	23
Oklahoma	52.1	7	56.4	41	0.4	35
Oregon ¹⁾	116.1	1	329.5	9	2.5	6
Pennsylvania	44.6	13	248.0	13	1.4	14
Rhode Island ¹⁾	21.6	42	1,712.8	1	5.1	2
South Carolina	39.0	24	226.4	16	1.4	15
South Dakota ¹⁾	21.1	43	874.9	3	3.3	4
Tennessee	36.7	28	173.2	22	1.3	16
Texas	40.3	22	159.9	24	1.3	18
Vermont	28.9	39	168.4	23	0.6	30
Virginia	47.3	10	177.8	19	1.1	20

〈표 1-Ⅳ-39〉의 계속

(단위: %, 달러)

	암묵적 세율	순위	1인당 판매액	순위	세수 비중	순위
Washington	30.2	38	76.9	37	0.3	39
West Virginia ¹⁾	61.2	2	863.8	4	6.8	1
Wisconsin	39.2	23	88.3	31	0.4	34
Washington DC	34.3	32	436.3	6	n.a.	n.a.

주: 1) VLT sales 포함

자료: Lottery data from North American Association of State and Provincial Lotteries;
population data from Census Bureau; Tax Foundation calculations

복권의 평균세율은 42.6%인데 일부 주에서는 큰 차이를 보인다. 즉, VLT Sales를 포함하여 오리건 주의 실효세율(116.1%)은 100%를 초과하며 웨스트버지니아(61.2%), 루이지애나(56.8%), 노스캐롤라이나(55.3%), 캘리포니아(54.5%), 뉴저지(54.4%), 오클라호마(52.1%), 델라웨어(51.6%) 주의 실효세율이 50%를 초과한다. 반면 사우스다코타(21.1%), 로드아일랜드(21.6%), 매사추세츠(25.0%), 메인(28.2%), 버몬트(28.9%)의 실효세율은 30% 이하이다.

1인당 복권 판매액은 평균 74달러이다. 이 가운데 로드아일랜드가 약 1,713달러를 기록하여 1인당 판매액이 가장 많고 델라웨어(881달러), 사우스다코타(875달러), 웨스트버지니아(863달러), 매사추세츠(691달러) 주 등이 많은 편이다. 로드아일랜드 등 3개 주는 실효세율이 20% 수준으로 낮아 판매액이 많다. 그러나 웨스트버지니아(61.2%)와 델라웨어(51.6%)는 높은 실효세율에도 불구하고 1인당 판매액이 많다. 이외 1인당 판매액이 낮은 주는 노스다코타(36달러), 몬태나(44달러), 오클라호마(56달러), 네브래스카(65달러), 애리조나(74달러) 등이다.

1인당 판매액과 복권이 세수에서 차지하는 비중은 아무래도 상관관계가 높다. 복권의 세수 비중이 가장 높은 주는 웨스트버지니아(6.8%), 로드아일랜드(5.1%), 사우스다코타(3.3%), 델라웨어(4.1%), 조지아(2.7%), 오리건(2.5%), 매사추세츠(2.2%) 주 등이며 대부분의 주에서 복권의 세수 비중은 1% 내외이다. 복권사업을 운영하지 않는 8개 주 이외 복권사업을 통한 수입이 세수에서 차지하는 비중이 0.5% 이하로 미미한

주는 몬태나, 노스다코타, 캘리포니아, 아이다호, 뉴멕시코, 네브래스카, 콜로라도, 오클라호마, 워싱턴, 위스콘신 등이다.

제2편 개별 지방세

I. 세목별 총론

1. 지방세 유형

미국에서 개별 주는 역내에 존재하는 개인에 대하여 과세 관할권을 행사할 수 있으며 이에 따라 주정부와 기초자치단체는 다양한 유형의 세금을 부과한다. 우선 주정부는 일반판매세 이외 역외에서 구입하였지만 역내에서 사용되는 물품에 대하여 사용세를 부과할 수 있다. 또한 주류, 담배, 유류 등 다수의 개별 품목에 대하여 개별판매세(소비세)를 부과한다. 이외에도 호텔 등의 숙박업에 대한 일종의 관광세, 천연자원의 추출에 대해서는 자원세(severance tax) 등을 부과하기도 한다.

한편 기초자치단체는 주로 역내 부동산과 유형 개인자산에 부과되는 재산세를 통하여 세수를 충당한다. 주정부와 함께 일반판매세 이외 다양한 소득세나 소비세를 부과할 수 있다. 나아가 유산, 증여 혹은 상속세 등 자산 양도에 대하여 세금을 부과하며 임금의 일정 부분을 실업보험세로 과세한다. 물론 역내 거주민과 비거주자에 대하여 개인소득세를 부과하며 역내에서 사업을 하는 업체에 대해서는 법인세도 과세한다. 한편 총수입세(gross receipt tax)는 역내에서 사업을 영위하는 업체의 수입에 대하여 부과되는 세금이다. 이외 역내에서 사업을 할 수 있는 권리에 대하여 영업세(franchise tax)의 명목으로 세금이 부과되기도 한다.

주에 따라 다양한 세금이 다른 명칭으로 과세되지만 그 내용은 유사한 경우가 많다. 특히 지방세에서 문제가 되는 부분은 과연 해당 주가 과세를 할 수 있을 만큼 과세대상과 주의 과세권 사이에 상당한 연관성이 있는지와 연관성이 있으면 어느 정도 과세할 수 있는지이다. 이 부분에 대해서는 상당한 대법원 판례가 존재하며 연방의회에서

도 부분적으로나마 논의되어 입법화된 사례도 있다. 이와 관련된 내용을 소개하기 앞서서 개별 지방세를 소개하면 다음과 같다.

먼저 재산세는 주로 부동산과 유형 개인자산의 소유주에게 부과되는 세금이며 일부 주에서는 무형자산에 대하여 재산세를 적용하기도 한다. 재산세는 대체로 해당 자산의 공정시장가격이 과표 기준이 되며 세율은 1,000분의 1(mill rate)로 정의된다. 일반판매세 혹은 사용세는 유형 개인자산과 일부 서비스의 소매 판매에 대하여 부과되는 세금으로 도매와는 구별이 된다. 한편 음식, 약, 유류 등의 품목에 대해서는 세율을 경감해주기도 한다. 판매세는 소매업자가 소비자로부터 세금을 징수하여 납부한다. 전술한 대로 사용세(use tax)는 역외에서 구입하였지만 역내에서 사용되는 물품에 부과되는 세금으로 예를 들면, 온라인 거래업체는 물품 구입자가 거주하는 주에 사용세를 납부해야 한다. 사용세는 대개 구입자가 소득세 신고를 할 때 세금을 납부한다.

19개 주에서는 사망시점에 자산을 양도할 수 있는 권리에 대하여 유산세(estate tax)를 부과한다³⁴⁾. 특정 주에 거주하는 개인은 역내에 위치한 자산뿐만 아니라 역외 자산에 대해서도 유산세를 납부해야 한다. 비거주자의 경우 개별 주에 위치한 자산에 대하여 유산세 납부의무가 있다. 2001년 세금 감면법(EGTRRA)³⁵⁾이 도입되기 이전에는 대부분의 주가 연방 유산세에서 허용되는 지방 유산세 세액공제분의 최대금액을 과세하였다(pick-up tax). 그러나 2001년 감면법에 따라 2004년까지 세액공제 조항이 일반공제로 전환되면서 지방 유산세는 실질적으로 폐지되는 효과가 있었다. 이에 따라 일부 주에서는 유산세를 폐지하였고 다른 주에서는 연방 유산세와 별도의 유산세 규정을 도입하기도 하였다. 즉, 코네티컷, 네브래스카, 오하이오, 오클라호마 그리고 워싱턴 주에서는 연방 공제와 상관없는 유산세 규정을 운영한다.

한편 인디애나 등 9개 주³⁶⁾에서는 상속세(inheritance tax)를 도입하고 있다. 상속세는 피상속인이 받는 고인의 자산에 대하여 과세되는 세금이다. 이에 비하면 유산세

34) 코네티컷, 일리노이, 캔자스, 메인, 매릴랜드, 매사추세츠, 미네소타, 네브래스카, 뉴저지, 뉴욕, 노스캐롤라이나, 오하이오, 오클라호마, 오리건, 로드아일랜드, 버몬트, 버지니아, 위스콘신, 워싱턴.

35) Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act.

36) 인디애나, 아이오와, 켄터키, 루이지애나, 매릴랜드, 네브래스카, 뉴저지, 펜실베이니아, 테네시.

는 자산이 분배되기 이전에 고인이 남긴 유산에 부과되는 세금이다. 이외 코네티컷, 노스캐롤라이나, 루이지애나, 테네시 주는 증여세를 부과하며 네브래스카와 뉴욕 주는 조부모가 손자녀에게 자산을 증여하는 등 세대를 생략하여 자산을 양도하는 행위에 대하여 세대 생략세(generation skipping tax)를 부과한다.

주에 따라 일정한 행위를 할 수 있는 특권에 대하여 영업세가 부과된다. 한 예로 주식회사는 해당 주에서 사업을 영위할 수 있는 권리에 대하여 영업세를 적용하고 특정 직업에 종사할 수 있는 권리에 대하여 면허세를 부과하기도 한다. 대부분의 주에서 영업세는 소액이지만 다른 주에서는 사실상 법인세에 해당하는 영업세를 부과한다. 실제로 캘리포니아, 뉴욕 그리고 플로리다 주는 법인세를 영업세로 지칭한다.

파트너십은 대개 세금을 납부하는 별도의 개체가 아니며 개별 파트너가 자신에게 할당된 파트너십 소득에 대하여 개인소득세를 납부한다. 역내에 거주하는 파트너는 전체 소득에 대하여 소득세를 납부하는 대신 역외 소득에 대하여 해당 주가 과세한 부분을 거주하는 주에서 공제받는다. 즉, 거주하지 않는 파트너는 해당 주에서 창출된 소득에 대해서 소득세를 납부해야 한다. 일리노이 등 일부 주에서는 파트너십에 대해서도 특별 소득세를 부과한다. 파트너십은 세금을 납부하지 않지만 파트너에게 할당되는 소득과 비용 등을 신고해야 하며 역외에 거주하는 파트너에 대해서는 소득세를 원천징수해야 할 의무가 부과되기도 한다.

일반 주식회사(C 법인)가 아닌 S 주식회사는 대부분의 주에서 그 지위를 자동적으로 인정받아 기업 이윤이 파트너십과 마찬가지로 주주 차원에서 개인소득세로 과세된다. 다만 5개 주³⁷⁾에서는 S 주식회사도 영업세의 명목으로 이윤의 일정 비율을 세금으로 납부한다. 한 예로 캘리포니아 주에서는 대부분의 S 주식회사는 1.5%에 상당한 영업세를 납부해야 하며 매사추세츠 주에서는 수입이 600만달러 이상인 업체에 대하여 누진세가 부과된다.

한편 다른 주에서 소득을 창출한 경우 해당 주에 세금을 납부하고 거주하는 주에서는 이에 대하여 공제를 받는다. 그러나 아칸소, 뉴저지, 뉴욕, 오히오, 펜실베이니아 주에서는 별도로 S 법인을 선택해야 한다. 이외 워싱턴 DC 등 7개 주³⁸⁾에서는 S 주식

37) 캘리포니아, 뉴욕, 일리노이, 로드아일랜드, 매사추세츠.

38) 워싱턴 DC, 루이지애나, 미시간, 뉴햄프셔, 테네시, 텍사스, 사우스다코타.

회사를 인정하지 않으므로 이들 업체는 일반 주식회사와 마찬가지로 법인세를 납부해야 한다. 또한 역외에 거주하는 주주를 대신하여 S 주식회사는 이중 납세신고를 하고 세금을 원천징수해야 한다.

텍사스 주를 제외한 모든 주에서는 유한책임회사(LLC)에 대하여 연방세 규정을 준용한다. 동 규정에 의하면 2명 이상의 회원으로 구성된 유한책임회사는 파트너십이나 일반 주식회사로 소득신고를 할 수 있다. 그러나 1명으로 구성된 회사는 주식회사로서 과세된다. 텍사스 주는 모든 유한책임회사를 일반 주식회사로 간주하여 법인 소득을 과세한다.

2. 소득세 산정방식

미국에서는 43개 주³⁹⁾가 개인소득세를 부과한다. 또한 뉴햄프셔와 테네시 주는 이자와 배당 소득에 대해서만 과세한다. 이외 46개 주에서 일반 주식회사(C 법인)에 대해서도 소득세를 적용한다. 그러나 네바다, 사우스다코타, 워싱턴, 와이오밍 주에서는 법인세를 부과하지 않는다. 이외 일부 기초자치단체도 소정의 소득세를 부과하기도 한다. 만약 개인이 어떤 주의 거주민이고 해당 주에 가정을 유지하고 있으면 해당 주 뿐만 아니라 다른 주에서 창출한 소득에 대해서도 세금을 납부해야 한다. 따라서 역외 거주자는 해당 주나 지역에서 창출한 소득에 대하여 세금을 납부해야 한다. 따라서 다양한 지방정부에 귀속되는 소득을 분할 배정해야 하는 문제가 발생한다. 한 예로 개인이 인접한 주를 순회하면서 일을 하고 다른 주에 거주하면 다수의 주에 해당 개인에 대하여 소득세를 부과할 수 있다.

고용주는 대체로 거주 여부를 불문하고 모든 직원의 급여에 대하여 소득세를 원천징수해야 한다. 다만 상당수 주에서는 상호간에 협약을 맺어 비거주자 소득을 이들이 거주하는 주에서 과세하도록 하기도 한다. 만약 역외에서 거주하는 직원이 다수의 주에서 일을 하면 고용주는 소득배정기준(apportionment rule)에 따라 원천징수를 해야 한다. 이외 일부 주⁴⁰⁾에서는 소득세에 추가하여 최소한세(alternative minimum

39) 개인소득세를 도입하고 있지 않은 주: 알래스카, 플로리다, 와이오밍, 네바다, 워싱턴, 텍사스, 사우스다코타.

tax)를 부과하기도 한다. 최소한세는 다양한 공·면제 조항을 이용하여 과도하게 세금을 적게 납부하는 상황을 방지하기 위한 조치로서 일부 주는 연방규정을 그대로 사용하기도 하고 다른 주에서는 별도 규정을 도입하기도 한다.

워싱턴 DC와 26개 주에서는 연방정부의 조정된 총소득(AGI)을 기준으로 일부 조정을 거쳐 지방 소득세를 산정한다. 또한 10개 주에서는 아예 연방 소득세를 지방 소득세 산정기준으로 한다. 그러나 앨라배마, 아칸소, 미시시피, 뉴저지 그리고 펜실베이니아는 연방 소득세를 기준을 삼지 않고 별도로 과세소득을 결정한다. 그러나 어떤 기준에서 출발을 해도 최종적인 과세소득은 서로 유사하다. 연방 과세소득을 기준으로 삼는 주는 동 소득에 대하여 대체로 세 가지 조정을 한다. 한 예로 지방정부 소득세를 연방 과세소득에 포함하고 기초자치단체 채권 이자는 연방 소득에서 제외하며 연방 소득세에서 사용하는 감가상각방식 등을 조정하기도 한다.

연방 과세소득에서 조정 대상이 되는 항목에는 다음과 같은 것들이 있다. ① 연방정부 채권 이자소득 ② 지방정부 채권 이자소득 ③ 정부채권 이자소득 창출을 위한 경비 ④ 감가상각 조정(일부 주에서는 가속상각을 금지함) ⑤ 연방과 주정부 비용상각 차이에 따른 조정 ⑥ 지방정부 소득세 ⑦ 연방 소득세(일부 주에서는 공제 허용) ⑧ 외국세액 공제 ⑨ 분할 판매 등 일부 항목 조정 ⑩ 운영업손실(다수의 주에서 운영업손실 공제를 제한) ⑪ 자본손익 ⑫ 주택 할부금 이자 공제 ⑬ 비사업용 이자비용 ⑭ 배당수입 공제(dividend received deduction)⁴⁰⁾ ⑮ 자선 기부금.

구체적으로 아래 <표 2-I-1>에서 보듯이 연방 소득세에서 산정된 조정된 총소득 등 과세소득을 기준으로 일부 항목을 조정하고 난 이후 주정부의 과세소득 기준을 결정한다. 연후 특정 주에 따로 넘겨야 하는 소득을 제외하면 과세권을 행사할 수 있는 다수의 주에 할당되는 소득이 남게 된다. 이러한 소득을 각각의 주에 배정된 할당비율을 곱하면 개별 주에서 과세할 수 있는 소득이 결정된다.

40) 알래스카, 캘리포니아, 콜로라도, 코네티컷, 플로리다, 아이오와, 켄터키, 미네소타, 네브래스카, 뉴저지, 로드아일랜드, 웨스트버지니아.

41) 공제가 가능한 배당수입의 비율이나 성격 혹은 공제 여부가 주마다 상이할 수 있음.

〈표 2-1-1〉 다수의 주에서 영업하는 주식회사 법인세 산정방식

연방정부 과세소득 기준
+ 주정부 조정항목(지방정부 채권 이자소득 등)
- 주정부 조정항목(연방정부 채권 이자소득 등)
과세소득
- 특별히 어떤 주에 따로 배정되는 소득
배정 가능한 총소득
× 배정비율(apportionment percentage)
주정부 과세소득
× 소득세 세율
잠정 소득세
- 세액공제
납세의무액

한편 일부 주에서는 법인세 대신 총수입이나 부가가치를 기준으로 과세하는 조세개혁을 추진하기도 한다. 한 예로 오하이오 주는 영업세와 개인자산세 대신 상업활동세(CAT)를 도입하여 비용 공제 없이 총수입의 0.26%를 과세한다. 텍사스 주도 물품 구입비용과 급여를 제외한 수입 마진에 영업세를 부과하는 제도를 2008년에 도입하였다. 이를 통하여 영업세를 납부하는 업체가 두 배로 증가할 것으로 예상되는데 도소매 업체는 0.5%의 세율을 적용받고 다른 업체는 1%를 적용받는다. 이외 미시간과 뉴햄프셔 주는 이윤, 급여, 이자 그리고 임대수입에만 과세하였는데 미시간은 2008년 과표를 확장하는 대신 세율이 낮은 미시간 사업세(MBT)로 이를 대체한 바 있다.

3. 과세관할권: 연관성(nexus)

가. 실질적 연관성

주정부가 비거주자에 대하여 과세를 할 수 있는 권한이나 세금을 원천징수할 수 있도록 요구할 수 있는 권한은 연방헌법에 따라 제한을 받는다. 구체적으로는 적절한 법 절차에 대한 규정과 상업규정에 따라 과세권을 행사하기 위해서는 비거주자가 해당 주와 충분한 연관성이 있어야 한다. 어떤 주가 역내에 있는 비거주자를 과세하기 위하여 요구되는 존재 혹은 행위를 법적 용어로는 연관성(nexus)이라고 한다⁴²⁾.

우선 적절한 법절차가 없이 개인 자산을 탈취하는 행위를 금지하는 적정 절차규정(Due Process)에서는 관할권을 행사하려는 주와 과세하려는 개인, 자산 혹은 거래 사이에 최소한의 관련성(minimum connection)이 있어야 한다. 즉, 비거주자가 과세하는 주의 역내시장에서 공여되는 혜택을 입는 등 접촉 수준이 최소한을 넘으며 세금이 그러한 혜택과 관련이 되면 적정 절차 요건을 충족한다.

연방의회에게 주간 상거래를 규제할 수 있는 권한을 부여한 상업규정(Commercial Clause)은 이중과세 가능성이 있는 지방세 부과를 금지한다⁴³⁾. 그러나 다음의 네 가지 사항을 충족하는 지방세는 상업조항에 부합한다. ① 과세하려는 주와 실질적 연관성(substantial nexus)이 있는 행위에 세금이 적용되고 ② 공정하게 배분되며 ③ 주간 상거래를 차별하지 않고 ④ 주정부가 제공하는 서비스와 어느 정도 관련성이 있어야 한다⁴⁴⁾. 적정 절차와 상업조항상의 최소한의 관련성과 실질적 연관성이 일견 서로 비슷한 요건으로 보이지만 실제로는 다른 요건이다. 즉, 전자의 경우 비거주자에게 세금을 부과하려면 해당 주에서 비거주자가 상당한 경제적 활동을 수행해야 한다는 공정성에 대한 요건인 반면 후자는 주간 상거래에 대한 부담을 통제하는 조항에 해당한다.

42) 한 예로 어떤 주에 기반한 스포츠 팀이 다른 주에서 게임을 하면 운동선수뿐만 아니라 해당 팀에 소속된 직원을 포함하여 게임이 진행되는 기간 동안 발생한 소득에 대하여 게임을 주관한 주가 소득세를 부과할 수 있다(jock tax). 이러한 소득세는 운동선수 이외 연예인과 변호사를 포함할 수 있다. 현재 약 20여개 주에서 역내에서 며칠 동안 잠시 일을 하는 사람에 대하여 소득세를 부과한다.

43) *Quill Corporation v. North Dakota*, 504 US 298, 1992

44) *Complete Auto Transit, Inc v. Brady*, 430 US 285, 1977

적정 절차 조항과 달리 상업조항에서는 판매세와 관련하여 역내에서 물리적 존재가 전제되어야 한다. 또한 일부 주에서는 판매세 이외 소득세 등에 대해서도 물리적 존재를 요구한다⁴⁵⁾. 그러나 상당수 주에서는 소득세 등 다른 세금의 경우 경제적 존재로서 연관성이 충족된다는 판정이 많다. 한 예로 켄터키 주에서는 물리적 존재가 아닌 사업의 이행 여부(doing business)에 따라 세금을 부과한다. 특히 최근에는 주정부가 세수 확충을 위하여 물리적 존재가 없어도 상당한 연관성이 있으면 경제적 연관성(economic presence)을 이유로 과세한다.

이외 상표권 등 무형자산을 역내에서 사용할 수 있도록 계열회사에 제공하는 행위에 대하여 소득세가 부과된다. 이 밖에도 일반 운송수단을 이용하여 역외에서 물품을 반입한 후 제3자나 관련자에게 매각하는 행위에 대해서도 과세하기도 한다(flash presence). 이 밖에도 독립 계약자가 아닌 역내 계열회사가 다른 회사를 위하여 서비스를 수행하거나 중개인 역할을 하면 연관성이 성립할 수 있다.

한편 파트너십이나 유한책임회사의 거래는 연관성을 성립하는 데 충분한 요인이 되지만 역외에 거주하는 주주나 파트너에 대해서는 과세하기가 쉽지 않다. 이에 따라 주정부는 이들 업체에 대하여 원천징수(종종 최고세율을 기준)를 요구하거나 파트너 등을 대신하여 세금 신고를 하도록 요구한다(composite return). 나아가 이러한 도관업체(pass-through entity)에 대하여 소정의 업체 차원 세금을 부과하는 주도 일부 있다. 역외 거주자는 그 대신 납부한 세금에 대하여 환급을 신청할 수 있다.

1959년 대법원은 주간 상거래만을 영위하고 역내에 위치하지 않은 주식회사에 대하여 주정부가 과세할 수 있다는 판정을 한 바 있다⁴⁶⁾. 이에 연방의회는 주간 상거래에서 창출되는 소득에 대한 지방정부 과세권을 제한하는 법을 도입하였다(Public Law 86-272)⁴⁷⁾. 동법에 따라 지방정부는 주간 상거래를 영위하는 개인(업체)이 다음과 같은 성격의 거래로부터 역내에서 창출한 소득에 대해서는 소득세를 부과할 수 없다. 역내에서의 사업 행위가 유형 개인자산 판매를 위한 본인이나 대리인의 주문 확보(order solicitation)로 한정되고 고객의 주문이 역외로 전달되어 역외로부터 물품 등이 배송

45) 미시간, 테네시와 텍사스 주는 소득세 과세에서 물리적 존재를 요구하며 뉴저지, 뉴멕시코, 노스캐롤라이나, 오크하이오 등 다른 주에서는 판매세에 대해서만 물리적 존재를 요구한다.

46) *North Western States Portland Cement Co v. Minnesota*, 358 US 450, 1959

47) 15 USC §§381~384

되는 거래.

그러나 소득세를 부과하는 주에 설립된 법인이나 주법에 따라 거주민으로 인정되는 개인(혹은 주거지가 있는 개인) 혹은 유형 개인자산 이외 서비스나 무형자산을 판매하는 업체 혹은 유형 개인자산의 임대나 면허사업에 대해서는 주정부가 제한 없이 과세할 수 있다. 이외 동법에 따라 소득세를 부과하지 않는 주에 우선적으로 관할권이 있는 거래에 대해서는 그러한 거래로 파생되는 소득을 과세할 수 있는 다른 주에서 세금을 부과할 수 있다(throwback rule). 커미션 중개인 등 독립 계약자가 판매업자를 대신하여 해당 주에서 유형 개인자산의 주문을 확보하거나 판매를 하거나 사무실을 유지하는 행위는 사업 활동으로 간주되지 않는다.

주문 확보는 단순히 구입을 요청하는 행위를 넘어서서 구입 요청에서 부수적인 행위를 모두 포함한다. 부수적인 활동은 주문 확보에 떨어져서는 판매자에게 독립적인 사업기능을 제공하지 않는 행위로서 주문 확보와 별도로 이루어지는 행위는 부수적 활동에 해당하지 않는다. 한 예로 구입신청을 촉진하기 위한 목적으로만 사무실을 유지해도 이는 주문 확보로 간주되지 않는다. 또한 판매행위 이후 이루어지는 사업 활동은 주문 확보로 간주되지 않는다. 다만 정기적이나 체계적으로 이루어지지 않는 활동에 대해서는 최소한의 예외가 적용될 수도 있다(de minimis exception).

〈표 2-1-2〉 연방법에 따라 소득세 과세가 허용 혹은 금지되는 거래행위

과세 금지 사업행위

1. 광고를 통한 주문 확보
2. 자택을 제외한 사무실이나 기타 사업장을 이용하지 않고 역내에 거주하는 직원이나 대리인이 수행하는 주문 확보(자택 사무실내 기구 구입, 임대, 사용 가능)
3. 진열이나 거래촉진 목적으로 견본 등을 소지하는 행위
4. 과세대상이 아닌 사업행위를 수행하기 위하여 영업사원에게 자동차를 제공
5. 주문, 질의 혹은 불만 등을 사무실에 전송
6. 주문을 전후하여 관련 정보를 제공하거나 수수료를 징수하지 않고 배송절차 등을 진행하거나 재고 확인
7. 견본이나 진열장소를 14일 이내 역내에 유지
8. 호텔 등을 이용하여 영업사원을 모집 혹은 교육

과세대상 사업행위

1. 판매된 물품의 보수 수선이나 물품 양도 후 설치 혹은 설치 감독
2. 고객 신용조사나 체납된 대금을 직접 혹은 대리인을 통한 징수
3. 주문과 관련되지 않은 직원에 대한 교육
4. 주문 확보와 관련이 없는 기술적 지원이나 서비스 제공
5. 영업사원과 고객 사이의 중개 이외 고객 불만을 조사, 처리, 지원하는 행위
6. 주문의 승인이나 예치금 확보
7. 손상 혹은 반송물품 대체나 픽업
8. 자택 사무실 이외 사무실, 임원이나 직원 회의장소, 부동산, 수리공장, 부품창고 혹은 견본 이외 재고 등을 역내에 소유, 사용, 유지 혹은 임대하는 행위
9. 대가를 받고 소지한 견본품을 매각, 교환 혹은 유통하는 행위

주정부 사이의 과세문제를 협의하기 위한 조직체는 주간 세금위원회는 1986년 연방법을 일관되게 시행하기 위한 방편으로 주정부가 소득세를 부과할 수 있는 행위와 그렇지 않은 행위에 대한 지침을 발표한 바 있다⁴⁸⁾. 특히 영업사원이 자택을 사무실로

48) Statement of Information Concerning practices of Multi-State Tax Commission and Signatory States Under Public Law 86-272(www.mtc.gov). 동 위원회는 44개 주와 워싱턴 DC가 참여하고 있다.

사용하는 것 이외 사무실이나 회의장소를 유지할 수 없고 대금징수, 수리, 신용조사, 반송물품 픽업, 고객의 불만 처리 등도 금지된다. 그러나 영업사원을 위한 교육이나 2주 이내로 역내에 일시적으로 진열장소를 유지하는 행위는 허용된다.

나. 사업소득의 배정

1) 과세를 위한 균등한 소득 분배법(UDITPA)⁴⁹⁾

소득이 창출된 지역들로 사업소득을 할당 배분할 때는 과세를 위한 균등한 소득 분배법이 적용된다. 또한 비사업소득에 대해서는 다른 규정이 적용되는데 대체로 비사업소득은 사업소득을 제외한 소득을 말한다. 이와 같은 소득에는 이자, 배당, 임대, 로열티와 양도차익 등 투자소득이 있다. 사업소득과 비사업소득은 거래와 기능적 검증을 통하여 구별된다. 구체적으로 납세자의 일반적 사업에 속하는 거래를 통하여 창출된 소득은 사업소득이다. 또한 어떤 자산의 취득, 관리 그리고 처분이 납세자의 정상적 사업에서 중심적 요인을 구성하면 해당 자산으로부터 창출된 소득은 사업소득이다. 이외 납세자 사업에서 사용되는 자산의 처분으로 발생한 소득도 사업소득이다.

소득 분배법에 따라 비사업소득은 다음과 같은 원칙에 따라 배정된다. 우선 부동산 임대소득은 해당 부동산이 위치한 주로 배정된다. 한편 유형 개인자산의 임대나 로열티 소득은 해당 자산이 사용된 부분에 따라 개별 지역에 배정된다. 만약 자산이 사용된 지역에서 납세자가 법인으로 설립되지 않았거나 과세대상이 아닌 경우에는 납세자의 상업적 거주지(commercial domicile)가 속한 주에서 모두 과세한다.

한편 부동산 양도소득과 손실(자본손익)은 부동산이 위치한 지역에서 과세한다. 유형 개인자산 매각에 따른 양도손익은 매각시점에 자산이 위치한 주에서 과세하거나 과세권이 성립하는 주에서 세금을 부과하지 않으면 납세자의 상업적 거주지역에서 과세한다. 특허나 저작권 로열티 소득도 해당 자산이 사용된 지역에서 과세하지만 해당 주에서 세금을 부과하지 않으면 납세자의 상업적 거주지에서 과세한다. 무형자산 매각

49) Uniform Division of Income for Tax Purposes Act.

에 따른 손실도 납세자의 상업적 거주지에서 과세한다. 이자와 배당소득도 마찬가지로 이다.

다수의 주에서 창출된 사업소득을 배정할 때 개별 주는 다양한 방식을 사용하는데 대부분의 주에서는 자산, 급여 그리고 판매액의 세 가지 요인을 기준으로 소득을 분배한다. 그러나 아이오와, 일리노이, 켄터키, 네브래스카, 뉴욕, 오리건 그리고 텍사스, 조지아 주는 판매액 혹은 총수입만을 기준으로 소득을 배정한다. 소득 분배법에서는 이들 세 요인에 대하여 동일한 가중치를 사용하도록 권고하고 있으나 대다수 주에서 판매액에 2배의 가중치를 부여하고 있으며 다른 주에서는 특정 산업에 대해서는 별도의 배정방식을 적용하기도 한다.

자산 요인(property factor)은 납세자가 해당 주에서 소유, 임대 혹은 사용한 부동산과 유형 개인자산의 평균가격을 납세자의 모든 자산으로 나눈 비율로서 순사업소득을 창출하는 자산만이 포함되며 비사업소득을 창출하는 자산은 제외된다. 소득 분배법에 의하면 납세자가 소유한 자산은 취득원가에 개선비용을 포함한 금액으로 평가되며 감가상각은 적용되지 않는다. 임대자산은 연 임대료의 8배로 평가된다(UDITPA Sec. 11).

급여 요인(payroll factor)은 납세자가 지급한 총급여에서 해당 지역에 지급한 급여가 차지하는 비중을 말한다. 관리 유지나 비사업용 자산과 관련된 급여는 제외된다. 일반적으로 급여는 근로자의 과세소득을 구성하는 보수를 포함한다. 한 예로 음식·숙박비가 직원의 과세소득에 포함되면 급여에 해당한다. 일부 주에서는 과세 여부로서 급여를 결정하는 방식을 사용하지 않기도 한다. 소득 분배법에서는 직원이 여러 지역에서 일을 하더라도 해당 근로자의 급여를 한 지역에 몰아준다(Sec. 14). 구체적으로 근로자의 서비스가 한 지역에서만 제공되거나 역외에서 제공된 서비스가 역내에서 제공된 서비스에 부수적인 성격을 지니면 근로자 급여는 서비스가 제공된 지역에 배정된다. 마지막으로 일부 서비스가 역내에서 제공되고 작업의 근거지가 역내에 있거나 혹은 작업의 근거지(혹은 작업 지시가 이루어지는 장소)가 서비스를 제공한 다른 어떤 주에도 위치하지 않은 상태로서 납세자 거주지가 해당 지역에 위치하면 이 지역으로 소득이 배정된다.

판매 요인(sales factor)은 해당 주에서 사업소득이 창출된 판매액을 전체 판매액으

로 나눈 비율을 말한다. 이자나 서비스 수수료 등도 판매액에 포함되며 판매세도 소비자에게 전가된다면 대체로 포함되는 경향을 보인다. 일반적으로는 도착지 원칙(destination principle)에 따라 유형 개인자산의 판매장소가 결정된다. 즉, 과세권을 행사하는 지역에 위치한 구입자에게 물품이 배송 혹은 양도되면 유형자산 판매는 해당 지역에서 성립된 것으로 간주된다. 그러나 구입자가 미국 정부이거나 물품이 양도된 지역에서 세금이 부과되지 않으면 원천지 규정(source principle)이 적용되어 물품을 발송한 지역이 과세권을 행사할 수 있다(throwback rule)⁵⁰⁾. 유형 개인자산을 제외한 자산의 경우 소득을 창출하는 행위가 해당 지역에서만 이루어지거나 혹은 역외에서 소득 창출행위가 이루어진 경우 해당 지역에서 더 많은 비율(경비 기준)로 소득 창출행위가 수행되면 해당 지역이 과세권을 갖는다(UDITPA Sec. 17).

2) 동일한 사업(unitary business)

다수의 독립된 업체가 여러 지역에서 사업을 수행하지만 이들 업체가 하나의 사업을 구성하게 되면 이들 업체의 총사업소득 중에서 해당 지역에 할당되는 소득을 과세할 수 있다. 이에 비하면 납세자는 일정 항목을 과세소득에서 제외하기 위하여 당해 소득이 과세권을 행사하는 주에서 수행된 사업행위와 관련이 없음을 입증해야 한다⁵¹⁾. 동일한 사업(unitary business)이라는 개념은 업체의 사업소득이나 사업가치를 정확하게 평가하기 위하여 사용되는 개념으로 다양한 사업부문 사이에서 이전되지만 계량화가 어려운 사업 가치를 산정하는 데 도움이 된다.

두 개 이상의 사업체가 기능적으로 통합될 수 있거나 관리 운영이 통합되어 있거나 혹은 규모의 경제가 있으면 동일한 사업으로 간주될 수 있다. 한 예로 어떤 주에서 물품을 생산하고 다른 주에서 별도의 업체가 판매를 담당하면 이들 업체는 단일화된 사업으로 간주될 수 있다. 업체 사이에 물품의 흐름이 없어도 포착하기 어렵거나 계량화하기 어려운 가치를 공유 혹은 교환하면 단일한 사업으로 판단될 수 있다. 또한 소유

50) 이 밖에도 역내 업체가 물품을 판매하고 역외업체가 배송을 담당하여 또 제3의 지역으로 물품이 배달되는 경우 만약 도착지나 원천지 규정에 따라 과세가 이루어지지 않으면 판매가 이루어진 지역에서 과세할 수도 있다(double throwback rule).

51) *Allied Signal Inc., v. Director, Division of Taxation*, 504 US 768, 1992.

주가 같거나 광고, 수입, 회계, 관리, 재무 등 경영업무를 공유해도 동일 사업으로 간주된다. 수직 계열화된 업체는 단일 사업으로 간주되며 수평적으로 연결된 회사도 규모의 경제 등을 위하여 관리나 운영자원을 공유하면 단일 사업에 해당한다. 일부 주에서는 해외사업을 포함하는 단일 사업체 개념을 도입하여 통합신고를 요구하기도 하고 다른 주에서는 해외사업은 배제한다.

다. 인터넷 상거래

인터넷 상거래는 과세 관할권에 대한 복잡한 문제를 제기한다. 한 예로 매릴랜드에 있는 업체가 뉴멕시코에 있는 재고를 활용하여 캘리포니아에 거주하는 소비자에게 물품을 판매하면서 인터넷 웹사이트는 뉴저지에 유지할 수 있다. 기존 판례에서 대법원은 주정부가 역내에 물리적 존재를 유지하지 않는 역외업체로 하여금 판매세를 원천징수하도록 강제할 수 없다는 판정을 한 바 있다⁵²⁾. 또한 원천징수를 하더라도 인터넷 상거래 업체는 이로 말미암아 상당한 납세비용을 지불하게 되는 상황으로 몰릴 수 있다.

2002년 33개 주와 워싱턴 DC는 판매세 과세행정에 대한 협약(SSUTA)⁵³⁾을 체결하여 판매업체가 적은 비용으로 판매세를 징수할 수 있도록 하였다. 주정부는 동 협약을 통하여 세율을 인하하고 판매세 징수대상을 표준화하며 과세절차를 간소화하였다⁵⁴⁾. 이를 통하여 연방의회가 역외업체로 하여금 인터넷 상거래에 대하여 판매세를 징수하도록 법을 제정하는 데 긍정적인 목표를 두고 있다. 판매업체들은 해당 주에 등록을 하고 역내거래에 대하여 판매세를 징수·납부하면 이전에 납부하지 않은 판매세에 대해서는 사면을 받을 수 있다.

1998년 연방정부는 인터넷 사용에 대하여 중복되고 차별적인 지방세가 부과되는 상황을 우려하여 인터넷에 대한 세금 부과를 잠정적으로 금지하는 법안을 도입하였다⁵⁵⁾. 다만 그 이전에 이미 인터넷에 대하여 과세하는 조치를 취한 지방정부에 대해서

52) *Quill Corporation v. North Dakota*, 504 US 298, 1992.

53) The Streamlined Sales and Use Tax Agreement.

54) www.streamlinesalestax.org.

55) Internet Tax Freedom Act(P.L. 105-277).

는 동법의 적용을 면제하였다⁵⁶⁾. 이후 2004년에 제정된 인터넷 세금 비차별법⁵⁷⁾에서는 인터넷 접속에 대한 과세를 금지하고 인터넷 상거래에 대한 차별적이고 중복된 과세를 금지하는 이전 법안을 연장한 바 있다. 다만 인터넷을 이용한 전화 서비스에 대해서는 과세가 가능하다. 또한 동 법안은 주정부가 역내업체가 역내 거주민으로부터 인터넷을 이용하여 물품을 판매할 때 판매세를 징수하는 것을 금지하는 것은 아니며 역외에서 물품 등을 구입하는 주민은 사용세를 여전히 납부해야 한다.

56) Grandfathering provision: 하와이, 오하이오, 뉴햄프셔, 뉴멕시코, 노스다코타, 사우스다코타, 테네시, 텍사스, 워싱턴, 위스콘신.

57) Internet Tax Nondiscrimination Act(P.L. 108-435, 47 USC §151).

Ⅱ. 개인소득세

1. 연방정부 소득세와의 관계

가. 지방 소득세 과세권한

1) 연방헌법

수정헌법 제10조에 따라 연방정부에 위임되거나 혹은 금지된 권한을 제외하면 주정부가 모든 권한을 갖는다. 또한 연방 대법원은 미국 시민은 개별 주의 주민으로 연방 정부와 주정부에 순응해야 한다고 판정한 바 있다. 연방정부에 위임된 권한은 상업조항, 적절한 절차 그리고 동등한 보호조항인데 그럼에도 불구하고 주정부의 과세권한은 연방정부의 과세권한에 의하여 제한을 받지 않으며 동시에 행사될 수 있다. 다만 이러한 권한 행사에서 연방정부의 권한은 우선권을 갖는다⁵⁸⁾.

연방정부는 외국정부와의 상거래나 주정부 사이의 상거래를 규제할 수 있는 권한을 갖는다(Commerce Clause). 이 조항에 대한 해석을 통하여 주정부는 주간 상거래를 차별하지 않고 지역의 필요성을 충족하면 비록 그러한 세금이 주간 상거래에 실질적 효과가 있어도 정당하게 과세권을 행사할 수 있다⁵⁹⁾. 구체적으로 지방세가 해당되는 주에 실질적인 연관성(substantial nexus)이 있는 행위에 대하여 적용이 되며 공정하게 배분되고 주간 상거래를 차별하지 않으며 또한 과세하는 주에서 제공하는 서비스와 적절하게 연관이 되면 상업조항을 위배하지 않는다⁶⁰⁾. 이러한 상업조항은 주로 법인세에서 문제가 될 수 있다.

58) Van Allen v Assessors 70 US 573, 1866.

59) Parker v Browns 317 US 341, 1943.

60) Complete Auto Transit, Inc. v. Brady, 430 US 274, 1977.

한편 정부는 법령에 의한 적절한 절차 없이 개인의 생명이나 자유 혹은 재산을 박탈할 수 없다(Due Process Clause). 대체로 주정부가 과세한 소득이 해당 주에서 수행된 사업에 비하여 과중하거나 매우 왜곡된 결과를 유발하면 적정 절차조항에 위배될 수 있다. 다만 주정부가 제공하는 혜택, 기회 혹은 보호와 재정적인 연관성이 있는 세금은 헌법에 위배되지 않는다⁶¹⁾. 이와 같은 의미에서 지방세에 관한 한 상업조항과 적정 절차조항은 밀접하게 관련이 있다. 다만 연방의회는 상업조항을 인용하여 법령을 통하여 주간 상거래에 부담이 되는 주정부 행위를 교정할 수 있는 반면 적정 절차를 통한 수정은 허용되지 않는다.

주정부는 개인에게 동등한 수준의 법적 보호를 제공해야 한다. 이러한 동등보호조항은 그러나 세법이 특정 상황에서 적용되는 방식보다는 일반적인 분류에 대하여 적용될 수 있다⁶²⁾. 특히 일정한 상황에서 거주자와 비거주자에 대한 과세방식의 차이가 동등보호조항에 위배되지 않을 수 있다. 그러나 성별이나 다른 분류에 의한 과세 차별은 동등보호에 위배될 수 있다.

2) 사례 적용

주정부가 대부분 연방 내국세법을 준용하지만 그렇지 않는 부분 중의 하나가 지방정부 채권 이자소득에 대한 과세 여부이다. 대다수 주에서는 자체적인 지방채권 이자는 면세하지만 다른 주의 정부채권은 과세한다. 하지만 이러한 과세방식은 주정부가 역외 경쟁자에 부담을 지우는 방식을 통하여 주내 거주자의 이익을 향상할 수 없다는 상업조항(Dormant Commerce Clause)에 위배될 수 있다.

이에 대하여 대법원은 건강, 안전 혹은 시민 복리 등 경제적 보호가 아닌 정당한 정책기능을 달성하기 위하여 도입된 조항은 일반적 상업조항을 적용받지 않아도 된다는 이유로 차별과세를 용인하는 판정을 하였다⁶³⁾. 특히 유사한 역외 사업자에 비하여 역내업체를 특별히 차별하지 않는다는 이유로 전형적인 정부기능을 수행하기 위한 지방

61) RJ Reynolds Tobacco Co v. Durham County, 479 US 156, 1986.

62) Oklahoma Tax Comm v Smith, 1980 OK 74, 610 P2d 794, 1980.

63) Dept of Revenue v Davis, 128 S Ct 1801, 2008.

정부 채권에 대한 면세를 허용하였다. 구체적으로 주정부의 면세채권 발행은 지역 업체가 아니라 채권을 발행하는 지방정부에 혜택을 부여하므로 차별성 검증에서 예외가 될 수 있다.

두 번째로 역외 연금소득에 대한 과세가 논란이 될 수 있다. 1995년 연금소득에 대한 주세법⁶⁴⁾에서는 비록 해당 주에서 발생한 것이라도 역외에 거주하는 연금 수령자에게 제공되는 소득에 대하여 주정부가 과세할 수 없다는 규정이 도입되었다. 전통적으로 원천지 과세원칙(source tax)에 의거하여 주정부는 자기 영역에서 창출된 소득에 대해서는 비록 납세자가 역외에 거주해도 과세권을 행사할 수 있었으나 이러한 연금법으로 인하여 더 이상 역외 거주자의 연금소득에 과세할 수 없게 되었다. 이와 같은 연방의회의 간섭은 주간 상거래에 대한 정당한 규제가 아니라 주정부의 자주권을 침해하는 행위로 논란이 되고 있다. 이후 뉴욕 주에서 해당 법이 근로자 연금에 한정하여 적용된다는 논리 아래 이외 납세자의 연금소득을 과세하려고 하였을 때 부시 행정부 시절 연방의회는 대상을 파트너 연금소득으로 확대한 바 있다.

미국 헌법에 의하면 연방정부와 그 기관은 주정부의 과세나 규제로부터 면제된다(Supremacy Clause). 어떤 기관이 연방기관인지 그리고 비록 연방기관이라도 면세대상인지 여부는 종종 논란의 대상이 된다. 한 예로 민간업체가 발행한 채권이지만 연방 정부가 보증하는 채권이 일리노이 주 세금의 과세대상이 되는지 논란이 된 적이 있다⁶⁵⁾. 대법원은 연방정부가 채무자가 아닌 보증인으로 이차적인 상환의무가 있기 때문에 이러한 채권은 주정부 과세대상이 된다고 판정하였다.

나. 지방 소득세 과세방식

1) 기본원칙: 연방세법의 준용

1913년 연방 소득세가 도입되고 1939년 내국세법에 소득세가 규정된 이래 주정부들은 연방세법을 바탕으로 지방 소득세를 도입, 운영해 왔다. 한 예로 지방 소득세는 연

64) State Taxation of Pension Income Act of 1995.

65) Rockford Life Insurance Co. v. Illinois Department of Revenue, 482 US 182, 1987.

방세법에 규정된 과세소득을 출발점으로 하여 산정된다. 이러한 관행은 결국 과세행정을 간소화하고 납세자가 지방세를 위하여 세금을 다시 계산할 필요가 없어 납세 순응도를 제고하는 효과가 있다.

이처럼 연방 소득세 과세소득을 지방 소득세에서 준용할 경우 내국세법(IRC)이 변하게 되면 지방정부 의도와 달리 연방 정책에 따라 자신의 소득세 과표도 달라지는 상황에 봉착하게 된다. 그럼에도 불구하고 워싱턴 DC를 포함한 대략 절반에 이르는 주에서는 내국세법에 따라 자동적으로 과세소득이 산정되도록 규정하고 있고 애리조나, 테네시, 앨라배마, 아칸소, 뉴햄프셔, 뉴저지, 펜실베이니아 주는 내국세법의 특정 조항만 입법화하기도 한다.

구체적으로 다수의 주는 특정 시점의 내국세법을 준용하되 주기적으로 연방세법의 수정내용을 평가하여 채택 여부를 결정하기도 한다. 다만 이 경우 일정 시점이 경과하면 연방정부와 지방정부 세법이 너무 상이하여 납세자의 불편을 초래할 위험이 있다. 그럼에도 대다수 주는 연방 소득세의 과세소득을 출발점으로 하여 여기에 일부 항목을 수정하여 지방정부 과세소득을 결정한다. 즉, 이들 주에서는 내국세법 제61조(총소득), 62조(조정된 총소득) 그리고 63조(과세소득)를 기준으로 지방세 소득을 결정할 수 있다. 이들 항목 중 어떤 항목을 채택하는가에 따라서 연방세법의 수정이 지방 소득세에도 영향을 미친다. 한 예로 제62조를 기준으로 하면 비과세소득에 대한 연방세법의 변화가 지방 소득세에 변동을 유발하는 반면 제63조를 기준하면 항목별 공제나 인적 공제에 대한 연방세법 변화가 지방 소득세에도 영향을 미친다.

〈표 2-II-1〉 주정부 소득세 주요지표(2010년)

	과표: 연방 소득세	연방 소득세 공제허용	선택적 표준공제 허용	영업손실 공제 (소급 · 이월연수)	여타 주 소득세 공제	
					주민	사업체
Alabama	×	○	○	2, 15년	○	×
Alaska				소득 비과세		
Arizona	○	×	○	2, 20년	○	○
Arkansas	×	×	○	0, 5년 ¹⁸⁾	○	×
California	○	×	○	0, 20년 ¹⁹⁾	○	○
Colorado	○	×	○ ⁵⁾	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Connecticut	○	×	×	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Delaware	○	×	○	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾²⁰⁾	○	×
Washington DC	○	×	○ ⁶⁾	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾²²⁾	○	×
Florida				소득 비과세		
Georgia	○	×	○ ⁶⁾	0, 20년	○	×
Hawaii	○	×	○	2, 20년	○	×
Idaho	○	×	○	2, 20년 ²¹⁾	○	×
Illinois	○	×	×	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Indiana	○	×	×	2, 20년	○	○
Iowa	○	○	○	2, 20년	○	×
Kansas	○	×	○	0, 10년	○	×
Kentucky	○	×	○	0, 20년	○	×
Louisiana	○	○	×	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Maine	○	×	○ ⁵⁾	0, 20년	○	×
Maryland	○	×	○ ⁶⁾	2, 20년	○	×
Massachusetts	○	×	×	0, 5년	○	×
Michigan	○	×	×	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Minnesota	○	×	○ ⁵⁾	2, 20년 ¹⁶⁾	○	×
Mississippi	×	×	○	2, 20년	○	×
Missouri	○	○ ²⁾	○ ⁶⁾	2, 20년	○	×
Montana	○	○ ²⁾	○	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○ ¹¹⁾	×
Nebraska	○	×	○	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Nevada				소득 비과세		
New Hampshire ¹⁾	×	×	×	없음	×	-
New Jersey	×	×	×	없음	○	×
New Mexico	○	×	○ ⁵⁾	0, 5년 ¹⁶⁾	○	×
New York	○	×	○	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
North Carolina	○	×	○	2, 20년 ¹⁶⁾	○	×
North Dakota	○	○ ¹⁾	○ ⁵⁾	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Ohio	○	×	×	2, 20년	○	○
Oklahoma	○	×	○ ⁶⁾	2, 20년	○ ¹²⁾	표

〈표 2-II-1〉의 계속

	과표: 연방 소득세	연방 소득세 공제허용	표준공제 허용	영업손실 공제 (소급 · 이월연수)	여타 주 소득세 공제	
					주민	사업체
Oregon	○	○ ²⁾	○	2, 20년	○	○
Pennsylvania	×	×	×	없음	○	×
Rhode Island	○	×	○ ⁵⁾	0, 20년	○	×
South Carolina	○	×	○ ⁵⁾	0, 20년	○	×
South Dakota				소득 비과세		
Tennessee ¹⁾	×	×	×	없음	×	×
Texas				소득 비과세		
Utah	○	○ ⁴⁾	×	2, 20년 ¹⁶⁾¹⁷⁾	○	×
Vermont	○	×	○ ⁵⁾	2, 20년 ¹⁶⁾	○	×
Virginia	○	×	○	2, 20년	○	○
Washington				소득 비과세		
West Virginia	○	×	×	2, 20년 ¹⁶⁾	○	×
Wisconsin	○	×	○ ¹⁰⁾	0, 15년	○	×
Wyoming				소득 비과세		

- 주: 1) 이자와 배당소득에만 과세
 2) 공제한도 존재
 3) ND-2(선택신고방식)을 사용한 경우만 허용
 4) 2008년 이전에는 ½만 공제 허용
 5) 연방 표준공제를 사용
 6) 연방 소득세 신고시 표준공제를 이용하면 주 소득세 신고에서도 표준공제 사용
 7) 신고유형에 따라 표준공제와 인적공제를 통합 산정
 8) 납세자 1인당 1,250달러 소득면세(부부합산신고시 2,500달러)
 9) 2008년 이전까지 허용: 이후 환급되지 않는 세액공제로 대체
 10) 소득이 증가함에 따라서 공제금액 감소
 11) 몬태나 주민에게 다른 주에 납부한 세금에 대하여 해당 주가 공제를 허용하면 몬태나는 공제 불허
 12) 개인서비스로 발생하는 소득에 대해서만 공제 가능
 13) S 주식회사 주주에게는 제한적인 공제 허용(단, 다른 주와 상호공제협정 체결시)
 14) 미네소타에 납부한 세금에 대한 공제를 허용하지 않는 주에 거주하면 파트너십 지분 매각에 따른 이익에 대한 제한적 공제 허용
 15) 납세자가 거주하는 주에 납부한 세금에 대한 공제가 가능(단, 다른 주와 상호공제협정 체결시)
 16) 2008년 중소기업체 영업손실에 대한 연방정부 이월기간 연장 허용
 17) 2009년 중소기업체 영업손실에 대한 연방정부 이월기간 연장 허용
 18) 자격이 되는 철강업체는 10년간 이월
 19) 2008~2010년 과세연도(2000~2007년 0, 10년): 2008~2009년 과세소득 50만달러 이상인 납세자에 대하여 영업손실 공제허용 중지
 20) 소급공제 한도 3만달러
 21) 소급공제 한도 10만달러(혹은 0/20 Devision)
 22) 법인화하지 않은 사업체는 0, 20년

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

과세소득 이외에도 많은 주에서는 항목별 공제에 대한 내국세법을 준용한다. 한 예로 메인이나 애리조나 주는 거의 완전하게 연방 소득세 항목별 공제를 따르고 있고 조지아 주 등에서는 납세자가 연방 소득세에서 항목별 공제를 할 때 지방 소득세에서도 이에 대한 항목별 공제를 허용한다. 그러나 연방 항목별 공제를 완전하게 준용하는 주는 없으며 아래서 자세히 논의하듯이 연방 공제에서 일부 조항을 추가 혹은 제한하는 공제방식을 사용한다.

2) 연방 소득세와의 차이

연방 소득세 규정을 자동적으로 준용하도록 하고 있는 주에서도 모든 내용이 연방세와 동일하지는 않다. 대체로 내국세법의 특별 감가상각 규정, 순영업손실의 소급 혹은 이월 그리고 내국세법 199조 공제(국내생산 공제)에서 주정부는 별도의 조항을 적용한다. 이를 차례로 살펴보면 다음과 같다.

우선 연방정부가 2002년 이후 도입한 특별 감가상각 규정에서는 납세자가 장부가액의 30~50%에 상당한 투자금액을 첫 해에 공제할 수 있도록 허용하고 있는데 대략 절반 정도의 주에서 이러한 연방규정을 부분적으로만 도입하였다. 재정적으로 열악한 상황에 있는 캘리포니아 주에서는 동 조항을 아예 적용하지 않았고 네브래스카에서는 특별 감가상각을 적용하되 일부 금액을 과세소득에 추가하도록 규정하였다. 또한 일정 시점의 내국세법 규정을 준용하는 주에서는 아예 특별상각규정이 입법화되지 않는 효과가 있다.

순영업손실의 경우 주에 따라 상당히 다르게 처리된다. 연방세법에서는 2년간 소급이 가능하고 20년간 이월 공제가 허용된다. 또한 2001년에는 2001~2002년에 발생한 영업손실에 대하여 한시적으로 5년간 소급 공제를 허용하기도 하였다. 그러나 대부분의 주정부가 2년 소급규정을 적용하고 있음에도 불구하고 한시적 소급 확대규정을 도입하지 않았고 일부 주에서는 아예 소급을 허용하지 않고 있다. 또한 대다수 주에서 순영업손실의 이월을 허용하고 있지만 그 기간은 주마다 상이하다. 이는 경기침체에 따라 2009년에 제정된 경기회복 및 재투자 관련법에서도 마찬가지이다.

구체적으로 보면 애리조나, 일리노이, 켄터키, 매사추세츠, 뉴저지, 뉴멕시코, 펜실

베이니아, 로드아일랜드, 사우스캐롤라이나, 위스콘신 주는 순영업손실의 소급공제를 허용하지 않는다. 이외 주에서는 그러나 2년간 소급이 가능하다. 한편 이월의 경우 대부분 주에서 20년간 순영업손실을 이월할 수 있지만 뉴저지와 펜실베이니아 주는 아예 이를 허용하지 않는다. 이외 애리조나와 뉴멕시코는 5년, 캔자스는 10년, 위스콘신 주는 15년간 허용한다.

정상적인 감가상각이나 영업손실 공제조항은 주정부가 대체로 준용하는 반면 연방 정책의 목표 달성을 위하여 한시적으로 적용되는 공제조항은 따르지 않는 경향이 있다. 이러한 괴리는 납세자로 하여금 연방과 지방세 납부를 위하여 동일한 자산에 대하여 두 개의 장부가액을 작성하도록 하는 문제가 있으며 더욱이 다수의 주에서 사업을 하는 업체에게 부담이 된다.

국내투자를 증대하기 위하여 미국에서 일정한 생산행위를 하는 기업에게 특별공제를 허용하는 조항이 2004년 내국세법 제199조에 도입된 바 있다. 그러나 약 절반에 달하는 주에서는 동 조항을 지방 소득세에 적용하지 않고 있다. 일부 주에서는 해당 조항을 개인소득세가 아닌 법인세에 한정하여 적용하기도 한다. 이외 뉴저지 주는 국내생산 공제를 허용하되 적용되는 생산활동을 제한한다. 이외 2009년 경기부양을 위한 세법 개정에서 기업의 채무면제이익을 최대 5년간 인정하지 않아도 되는 조항(IRC §108(i))이 신설되었는데 주에 따라 동 조항을 도입한 주가 상이하다.

2. 소득세 산정 · 신고

가. 지방 소득세의 납세 대상자

1) 납세자

일반적으로 지방정부 소득세는 개인, 유산기금 그리고 파트너십 파트너나 S 주식회사의 주주에게 부과된다. 일반적으로 연방 내국세법과 마찬가지로 법인세를 제외한 지방 소득세는 업체 자체에 부과되지 않고 그 소유주에게 적용된다. 즉, 파트너나 S 회사 주주의 경우 업체 소득이 실제로 배분되는지 여부와 상관없이 자신에게 할당되는

정당한 몫에 대하여 세금을 납부해야 한다.

물론 주에 따라 이들 업체에 대하여 별도의 세금이 직접 부과되기도 한다. 이 경우 소유주에게 부과되는 소득세와 함께 업체에 대하여 낮은 세율로 세금이 적용되거나 혹은 이중과세를 방지하기 위한 별도의 장치를 사용하기도 한다. 한 예로 일리노이 주에서는 파트너십이나 기금에 대하여 대체 소득세(replacement income tax)를 부과하며 캘리포니아 주는 S 주식회사에 대하여 1.5%의 세금을 적용한다(일반 주식회사 세율은 8.84%). 이외 루이지애나 주에서는 S 주식회사에 대하여 일반적인 소득세(법인세)가 적용되는 대신 주주가 세금을 납부한 소득의 일정 비율을 과세소득에서 제외한다.

미국에서 개별 주는 독자적인 자주권을 보유하고 있으므로 이에 종속되는 모든 대상에 대하여 주정부는 과세권을 행사할 수 있다. 과세대상은 개인과 자산 이외에도 주영역 안으로 인도된 모든 물품을 포함한다. 따라서 주정부는 비거주자가 해당 지역에 자산을 보유하고 있거나 혹은 사업을 영위하면 그러한 한도 내에서 비거주자에 대하여 과세할 수 있다. 다만 거주자의 정의나 과세 범위 등은 논란의 대상이 될 수 있다.

과세연도 개시 이후 해당 지역에 거주하게 된 주민이나 다른 지역으로 거주지를 옮긴 주민이 있을 수 있다(part-time resident). 이 경우 뉴욕에서는 뉴욕 주민으로 있는 동안 지급받은 소득과 비거주자로서 소득의 원천지가 뉴욕인 소득에 대하여 과세한다. 전체 과세연도 중 부분적으로 해당 주에 거주한 납세자의 소득세는 대체로 비례 배분방식을 사용하여 과세한다. 가장 많이 사용되는 방식은 납세자의 전체 소득을 기준으로 잠정적인 납부세액을 결정하고 이를 전체 소득 대비 해당 주 소득 비율에 곱하여 산정한 금액을 소득세로 결정한다.

한 예로 캘리포니아 주에서는 비거주민인 납세자가 캘리포니아에서 창출한 소득에 대해서는 세금을 납부하면 된다. 그런데 캘리포니아 주의 소득세를 산정하기 위해서는 다음과 같은 방식을 이용해야 한다. ① 납세자가 캘리포니아 주민이라는 가정 아래 전체 과세소득에 대한 캘리포니아 세금을 결정하고 ② 이렇게 결정된 세금을 소득으로 나눈 비율을 산정한 이후 ③ 이러한 비율을 캘리포니아에서 창출한 소득에서 공제항목을 제외한 과표와 곱하여 캘리포니아에 실제 납부할 세금을 산출한다.

이에 비하면 캔자스 주에서는 캔자스에서 창출한 소득을 전체 캔자스 기준의 조정된 총소득으로 나눈 비율을 거주민일 경우 납부해야 하는 세금으로 곱한 금액이 캔자스에

대한 납부세액이 된다. 텔라웨어 주에서는 전체 과세연도에 주민이나 비거주자인 것처럼 간주하고 소득세를 산정한 다음 둘 중 하나를 선택할 수 있도록 허용하기도 한다. 아이다호 주에서는 일시적으로 역외에 거주하는 주민에게 부분적 거주자로 세금 신고를 할 수 있도록 한다.

한편 개인은 일정 시점에 하나의 주거지만 가질 수 있지만 하나 이상의 주에서 주민으로 간주되어 소득세가 부과될 수 있다. 이 경우 납세자는 이중과세에 직면할 위험이 있다. 비록 소득세는 아니지만 유산세에서 이러한 경우가 종종 발생할 수 있다. 한 예로 비록 오랜 기간 뉴저지 주에서 거주하고 뉴저지를 주거지로 선택한 납세자가 뉴저지 자택을 유지하면서 뉴욕 등 다른 지역에도 주택을 구입하여 말년을 보낼 수 있다. 이 경우 뉴욕 주는 납세자가 뉴욕에서 거주한 기간을 고려할 때 비록 뉴저지를 주거지로 포기할 의사가 없었다고 하더라도 납세자 의도만으로 거주지를 확립할 수는 없으며 납세자의 행위로 볼 때 뉴욕 주가 주거지이며 따라서 뉴욕의 유산세를 납부할 의무를 부과할 수 있다.

이에 비하면 뉴저지 법원은 납세자가 뉴저지에 주거지를 유지하고 있었고 언젠가 뉴저지로 돌아올 생각이 있었다는 이유로 유산세를 과세한 적이 있다. 이처럼 납세자가 주거지를 선택하지 않고 납세자의 행위가 주거지를 결정할 수도 있으며 특히 세율이 상이한 주가 많으므로 비록 중복과세를 피하더라도 주거지 결정이 납세자 세금에 상당한 영향을 미칠 수 있다.

2) 주민과 비거주민

일반적으로 개별 주의 주민(resident)은 외국을 포함한 모든 지역에서 창출한 소득에 대하여 지방 소득세를 납부해야 한다. 다만 거주자의 정의는 주마다 상이하다. 대체로 납세자가 영구적으로 정착하였거나 정착할 장소 즉, 주거지(domicile)가 속한 지역이 과세권을 행사할 수 있다. 주거지는 납세자가 생활을 하며 가정을 영구히 유지하고 다른 지역에 있어도 돌아갈 장소로서 주된 거처이다.

거주지(residence)는 납세자가 거주하는 장소로서 주거지도 거처이지만 가정을 영구히 유지하려는 의도가 있는 장소를 말한다. 거주지와 달리 일정 시점에 하나의 주거

지만 존재할 수 있다. 대체로 주거지의 변경이 소득세 부과에 전제가 되는 거주 변경에 해당하지만 일부 주에서는 납세자가 해당 지역으로 돌아올 의도가 여전히 있을 경우 주거지 변경만으로 거주 변동을 초래할 수 없다.

캘리포니아에서 소득세를 납부해야 하는 거주자는 일시적으로 체류하는 사람 이외 캘리포니아에 있는 사람과 역외에 일시적으로 체류하고 있지만 주거지가 캘리포니아에 있는 사람을 말한다. 휴가나 사업 진행을 목적으로 캘리포니아에 일시적 혹은 잠정적으로 체류하는 사람은 거주자가 아니며 캘리포니아 주에서는 영구한 체류 여부가 거주 여부를 결정한다.

해당 과세연도에 9개월 이상 체류하는 사람은 캘리포니아 주민으로 간주될 수 있으며 반대로 6개월 이하 체류하고 다른 주에 거처(abode)가 있는 사람은 주민으로 간주되지 않을 수 있다. 또한 캘리포니아에 주거지를 가지고 있는 개인이지만 취업을 위하여 역외 지역에서 546일 이상 거주하며 45일 이상 캘리포니아에 있지 않은 사람은 납세의무가 해제된다(safe harbor). 대체로 어떤 개인이 캘리포니아 주민인지 여부는 사실관계에 추가하여 주관적으로 결정되는 문제가 있다.

이에 비하면 뉴욕에서는 개인이 해당 과세연도에 183일 이상 영구한 거처를 유지하거나 혹은 뉴욕에 주거지(domicile)를 가지면 주민으로 간주한다. 뉴욕 주에 주거지를 가진 개인이지만 소득세를 납부해야 하는 주민으로 분류되지 않으려면 뉴욕 이외의 지역에 영구적인 거처를 유지해야 한다. 또는 548일 동안 450일 이상 외국에 있는 개인도 소득세를 납부하지 않는다. 영구적인 거처는 납세자가 영구하게 유지하는 주택을 의미하며 주택의 소유권이 반드시 이러한 요건을 충족하지는 않는다. 대신 소유 혹은 임대 여부와 상관없이 주택은 거처로 인정되며 휴가나 일시적인 작업을 위한 거처는 이에 해당하지 않는다.

주민이 아닌 개인은 모두 비거주민(non-resident)이다. 연방 대법원은 주정부가 비거주자의 소득에 대하여 해당 지역에 위치한 자산에 공정하게 귀속되는 부분이나 주정부의 보호나 규제를 적용받는 거래 혹은 사건에 해당하는 부분에 대해서만 과세할 수 있다고 판정하였다⁶⁶⁾. 따라서 비거주자의 경우 어떤 지역에서 창출한 소득에 한정하

66) International Harvest Company v. Wisconsin Department of Taxation, 322 US 435, 442, 1994.

여 해당 주에게 소득세를 납부하면 된다. 즉, 이들에 대해서는 원천지 원칙이 소득세에 적용된다. 물론 운동선수나 연예인 등의 경우 어느 정도가 해당 지역에서 창출한 소득인지 가늠하기 어려울 수 있다.

매사추세츠나 캘리포니아 등 대다수 주에서는 구체적으로 명시하지 않고 포괄적으로 해당 지역에서 창출된 소득에 대하여 비거주민은 소득세를 납부해야 한다. 매릴랜드에서는 매릴랜드에 위치한 자산에서 발생한 소득과 매릴랜드에서 수행된 거래나 업무로 창출된 소득에 대하여 세금을 납부해야 한다. 한편 켄터키는 자산을 유형과 무형 자산으로 구분하여 켄터키에 위치한 유형자산과 켄터키에서 사업상 위치(business situs)를 확립한 무형자산으로부터 창출된 소득을 과세한다. 이외 오클라호마에서는 해당 지역에서 1,000달러 이상의 소득을 창출한 납세자에게 세금을 부과한다. 산정방식은 납세자가 오클라호마 주민인 것처럼 간주하여 세금을 산출한 다음 이를 오클라호마에서 창출한 소득을 전체 소득으로 나눈 비율을 곱하여 결정한다(조정된 총소득 기준).

뉴욕 주에서는 뉴욕에 위치한 대학에서 강의를 하는 교수이지만 다른 주에 거주하면서 업무 중 일부를 역외에서 수행하고 이에 따른 소득을 신고하지 않은 사례가 있다⁶⁷⁾. 이에 대하여 뉴욕 주는 고용주가 자택에서 업무를 수행하도록 납세자에게 지시한 상황이 아니므로 고용주 편의원칙⁶⁸⁾에 의하여 해당 소득을 뉴욕 주 소득에 포함하도록 판정하였다. 법원은 뉴욕 주 내의 고용으로 인하여 소득이 발생하였고 이러한 소득은 뉴욕 주가 납세자에게 제공한 보호, 기회 혹은 혜택과 관련이 있다는 사실에 기초하여 과세를 판정하였다.

이후 테네시에 거주하는 납세자가 뉴욕에 위치한 회사의 직원으로 테네시에서 대부분 작업을 수행한 바 있고 59일만 뉴욕에서 일을 하였다. 해당 납세자는 전체 작업일수에서 59일분에 대하여 뉴욕 주 소득세를 납부하였는데 법원은 고용주 편의원칙에 따라 납세자의 모든 소득을 뉴욕 주에서 과세할 수 있다고 판정하였다. 이후 뉴욕 주 정부는 고용주와 근로자가 근로자 주택을 사실상 회사 사무실로 삼지 않을 경우 뉴욕 주에 위치한 회사에 배정된 근로자의 소득은 모두 뉴욕에서 과세하기로 하였다. 그러

67) Zelinsky v Tax Appeal Tribunal, 1 NY 3d 85, 2003, *cert denied*, 541 US 1009, 2004.

68) Convenience of the Employer Test.

나 근로자의 자택이 사실상의 회사 사무실로 간주할 수 있는 기준이 매우 엄격하여 문제가 되고 있다.

개별 주는 특히 법인세를 중심으로 주민에 비하여 비거주자에게 부당한 부담을 지울 수 있다. 특히 연방 대법원은 소득세 배분에 있어서 주정부가 상당한 자율권을 행사하도록 규정하고 있어 문제가 될 수 있다. 이러한 상황에 대비하여 헌법에서는 주민과 비거주민에 대하여 동등한 대우를 하도록 규정하고 있다(Privileges and Immunities Clause).

구체적으로 세법에서는 차별적 대우에 대한 상당한 이유가 있고 비거주자에 대한 차별적 대우가 정부 목표에 상당한 관련이 있지 않으면 주민과 비거주자를 구별하지 않도록 규정하고 있다. 한 예로 주민에게만 허용되는 소득세 면제조항은 헌법에 위배된다. 그러나 해당 주에서 창출된 소득에 근거하지 않고 납세자 전체 소득에 근거하여 더 높은 세율로 과세하는 방식은 주민과 비거주자가 동일한 세율을 적용받기 때문에 차별적이지 않다. 또한 주정부는 해당 주에서 수행된 행위에 근거하여 소득과 공제를 분배할 수 있지만 위자료 공제 등 주민에게 허용되는 공제를 비거주자에 대해서는 완전히 허용하지 않는 방식은 위헌이라는 판정을 하였다.

나. 세금산정과 납세신고

1) 과세소득 산정

전술한 대로 대부분의 주에서 지방 소득세는 내국세법 62조에 규정된 연방 소득세의 조정된 총소득으로부터 시작하여 조정과정을 거쳐 과세소득에 도달한다. 이외 캘리포니아 등 9개 주⁶⁹⁾에서는 과세소득(내국세법 63조)을 매사추세츠와 워싱턴 DC는 총소득(61조)을 기준으로 공제 등을 통하여 과세소득을 산정하기도 한다. 펜실베이니아, 앨라배마, 뉴저지, 미시시피, 아칸소 5개 주는 그러나 연방 소득세 산정에서 결정된 금액을 이용하지 않고 나름대로 총소득을 따로 정의하고 이를 기준으로 소득세를

69) 콜로라도, 미네소타, 노스캐롤라이나, 노스다코타, 오리건, 사우스캐롤라이나, 유타, 버몬트를 말함.

부과한다. 그럼에도 불구하고 개별 주는 내국세법의 규정에 따라 과세소득에 포함되거나 제외되는 소득의 성격을 규정한다.

지방 소득세를 산출하려면 연방 소득세에서 결정된 소득금액에서 일정 항목을 추가 혹은 삭제해야 한다. 이들 조정항목은 주마다 차이가 나는데 일반적으로 다음의 항목들이 과세소득에 추가되는 경향을 보인다. ① 다른 지방정부 채권에 대한 이자소득 ② 순 영업손실 소급액(전부 혹은 일정 규모 이상의 금액) ③ 연방 소득세가 면제되는 일부 배당 혹은 이자소득 ④ 내국세법 170조에 따른 자선 기부금 공제액 ⑤ 내국세법 164조에 의한 지방정부 소득세 공제액 ⑥ 연방 소득세⁷⁰⁾.

70) 앨라배마, 아이오와, 미주리, 몬태나, 노스다코타, 오리건, 유타는 연방 소득세도 공제를 해준다.

〈표 2-Ⅱ-2〉 연방 소득세 규정 대비 자본(양도)소득에 대한 지방 소득세 과세상 차이

	차이 ¹⁾
Alabama	모든 소득이 발생연도에 과세대상이며 모든 손실이 공제대상이라는 점 이외 연방정부와 동일
Alaska	개인소득세가 없음
Arizona	연방정부와 동일
Arkansas	장기 순자본소득에 대하여 30% 면세
California	연방정부와 동일
Colorado	콜로라도에서 발생한 일부 자본소득은 특정 기간에 발생하면 면세
Connecticut	코네티컷 지방정부 채권 매각에 따른 손익은 조정
Delaware	연방정부와 동일
Washington DC	연방정부와 동일
Florida	개인소득세가 없음
Georgia	연방정부와 동일
Hawaii	자본소득에 최소한세 적용(특혜세율)
Idaho	일부 아이다호 유형자산과 부동산 매각에 따른 장기 자본소득은 60% 면세
Illinois	연방정부와 동일
Indiana	연방정부와 동일
Iowa	사업자산으로부터 발생한 자본소득 일부는 100% 면세
Kansas	연방정부와 동일
Kentucky	켄터키 도로채권과 토지수용 대상은 면세
Louisiana	연방정부와 동일
Maine	연방정부와 동일: 다만 일부 환경보존 투자는 면세
Maryland	연방정부와 동일
Massachusetts	자체적인 양도소득세제 구축 운영 ²⁾
Michigan	65세 이상 납세자는 1인당 이자, 배당, 자본소득 중 8,828달러까지 면세
Minnesota	연방정부와 동일: 다만 매각 당시 파산된 농장자산 매각으로 인한 이익은 면제
Mississippi	연방정부와 동일
Missouri	저소득층 주택 매각에 의한 이익의 25% 면세
Montana	일부 소규모 투자회사 양도이익은 면세, 순자본소득의 10% 세액공제, 1987년 이전 분할 매각에 대해서는 40% 면세
Nebraska	일부 납세자에 대해서 특정 주식 매각에 따른 이익을 한 번 면세
Nevada	개인소득세가 없음
New Hampshire	면제
New Jersey	연방정부와 동일: 다만 뉴저지 정부채권 매각에 의한 양도이익은 면제되며 손실은 일반 소득에서 공제 불허
New Mexico	연방 과세대상 소득의 30%와 1,000달러 중 더 큰 금액을 공제
New York	연방정부와 동일
North Carolina	연방정부와 동일: 또한 1995년 이전에 발행된 일부 지방정부 채권은 면제
North Dakota	토지수용 대상 자산 매각에 따른 이익과 노스다코타로 이전한 주식 매각 이익은 면제
Ohio	연방정부와 동일: 다만 오하이오 정부채권 처분에 따른 손실과 소기업 기금(ESBT)으로부터 발생한 소득은 추가: 반대로 정부채권 처분에 의한 이익과 되며 ESBT 손실은 공제
Oklahoma	일부 오클라호마 자산과 주식으로부터 발생하는 이익은 공제 가능: 역사적 유산 매각에 의한 이익은 50% 공제
Oregon	연방정부와 동일

〈표 2-II-2〉의 계속

	차이 ¹⁾
Pennsylvania	일반적으로 연방규정과 동일: 다만 모든 이익이 발생연도에 과세대상이며 모든 손실은 공제대상(부부합산신고의 경우 일부 예외): 사용하지 않은 손실, 감가상각 그리고 장부 가액 감소에 대하여 별도의 혜택 제공
Rhode Island	연방정부와 동일
South Carolina	1년 이상 장기 자본소득은 44% 면제
South Dakota	개인소득세가 없음
Tennessee	면제 (상호투자자금 매각에 의한 이익은 과세)
Texas	개인소득세가 없음
Utah	유타에 있는 소규모 주식회사 주식 매입에 사용된 자본소득은 공제
Vermont	순자본소득의 40%는 면제하여 일부 창업투자제에 사용된 이익은 60% 과세이연
Virginia	공지용으로 사용된 일부 토지 양도이익은 면제
Washington	개인소득세가 없음
West Virginia	연방정부와 동일
Wisconsin	1년 이상 장기 자본소득은 60% 면제: 순자본손실 공제는 500달러 이하만 가능: 일부 소기업 주식 매각과 가족사업 매각 이익은 면제
Wyoming	개인소득세가 없음

주: 1) 내국세법에 따라 순자본소득(양도소득)은 보유기간과 상관없이 과세대상인데 다만 자본소득에 대한 세율을 제한. 즉, 25% 이상의 소득세 세율을 적용받는 납세자가 1년 이상 보유한 장기 자본이익 세율은 15%로 제한되며 소득세율이 15% 이하인 납세자의 경우 최고 양도세율은 5%임. 다만 수집대상이나 일부 소기업 주식에 대해서는 최고세율이 더 높을 수 있음. 순자본손실은 공제가 가능한데 공제금액은 연간 3,000달러 이하(부부별도신고는 1,500달러)로 제한되며 사용하지 않은 손실은 이월 가능: 주택 매각에 따른 이익에 대해서는 별도의 규정이 적용

2) 단기 자본 순이익(자본손실 제외)과 수집품 매각 등으로 인한 이익은 12%로 과세: 이외 장기 자본이익은 5.4% 세율 적용

자료: Wisconsin Legislative Fiscal Bureau, *Individual Income Tax Provisions in the States*, January 2007.

양도(자본)소득의 경우 애리조나, 캘리포니아, 매릴랜드, 뉴욕, 웨스트버지니아 등 15개 주는 연방 소득세 규정을 완전히 준용하고 있다. 따라서 소득세 한계세율이 25% 이상인 납세자의 경우 장기 자본소득에 대해서는 15%의 우대세율을 적용받고 한계세율이 15% 이하인 납세자는 5%의 우대세율을 적용받는다. 이외 앨라배마, 메인, 뉴저지, 노스캐롤라이나 등도 연방규정을 준용하되 지방정부 채권 처분에 의한 손익은 면세를 하거나 해당 손익이 발생한 연도에만 공제를 허용하는 등 일부 항목을 조정하여

사용한다. 그러나 매사추세츠는 장기 자본소득에 대하여 5.4%로 과세하는 등 자체적인 양도소득 과세규정을 운영하고 있다.

뉴햄프셔와 테네시 주는 자본소득에 대하여 아예 과세를 하지 않는다. 이외 아이오와는 사업자산의 양도소득은 전액 면세하며 미시간 주는 65세 이상 납세자에 대하여 배당, 이자 그리고 자본소득에 대하여 8,828달러까지 비과세한다. 아이다호는 일부 역내에 위치한 부동산과 유형자산 처분에 따른 장기보유 소득에 대하여 60% 면세한다. 또한 사우스캐롤라이나는 1년 이상 보유한 자산의 양도소득에 대하여 44% 그리고 위스콘신 주는 60%를 면제한다. 위스콘신은 그러나 순자본손실 공제를 500달러로 제한한다. 이외 뉴저지에서는 지방채권 처분에 따른 소득은 면세하지만 자본손실은 일반소득에서 공제할 수 없다. 뉴멕시코에서는 연방정부 기준 자본소득의 30%와 자본소득 1,000달러 중 큰 금액을 공제할 수 있다.

한편, 대다수 주에서 다음 항목은 지방 과세소득 산정에서 제외된다. ① 연방 소득세는 면제되지 않지만 지방 소득세가 면제되는 일부 이자 혹은 배당소득 ② 전투지역에 배치된 군인 소득 ③ 내국세법 404조나 408조를 충족하는 연금플랜에 따라 지급된 퇴직연금소득 ④ 연방세 차원의 이익이 지방세 차원의 이익보다 많은 경우 자산 매각에 따른 이익(즉, 지방 소득세 산정시 사용되는 장부가액이 연방 소득세 산정시 장부가액보다 많은 경우) ⑤ 소득세 과다 납부에 따른 환급이나 세액공제.

주정부 과세소득은 연방 소득세와 마찬가지로 표준공제나 항목별 공제(itemized deduction)를 한 다음에 결정된다. 표준공제의 경우 주마다 차이가 있지만 대체로 독신 혹은 부부 등 납세자의 신고신분(filing status)에 따라 그 금액이 좌우된다. 그러나 아칸소 등 일부 주에서는 신고신분과 상관없이 일정액을 표준공제로 선정하기도 한다. 또한 부부와 가장인 독신에 대해서 동일한 공제액을 제공하는 주도 있다. 한편 항목별 공제에서는 주에 따라 다양하고 상이한 항목이 제공된다. 대부분의 주에서는 사업 수행과 관련된 비용, 이자, 손실 그리고 세금, 채무이자, 다양한 보험비용, 자산 기부금을 항목별 공제에서 허용한다. 세금의 경우 해당 주정부에 납부한 세금을 제외하고 공제가 가능하다.

일정 금액을 소득세에서 제외해 주는 면제항목은 납세자의 신고신분과 부양자녀 여부에 따라 변화한다. 일리노이 등 일부 주에서는 납세자 나이가 65세를 초과하면 일정

금액을 면세하며 시청각 장애인 등에 대해서도 면세를 적용하기도 한다. 물론 다른 납세자가 해당 신고자를 부양가족으로 신고하지 않아야 면세가 허용된다.

일부 주에서는 최소한세(AMT)⁷¹⁾ 규정을 도입하고 있다. 최소한세는 부유층이 최소한의 소득세를 납부하도록 하기 위하여 1978년 내국세법 55~59조에 도입된 세금으로 일반 소득세와 별개로 독립된 공·면제규정을 두고 있고 정상적으로 산정된 소득세가 최소한세보다 적으면 부족분을 최소한세로 납부해야 한다.

캘리포니아에서는 연방 내국세법을 준용하여 최소한세를 부과하는데 다만 고유의 7% 세율을 적용한다. 캘리포니아에서 최소한세는 주민뿐만 아니라 비거주자에게도 적용된다. 한편 뉴욕에서는 연방세법에 의한 과세항목을 일부 조정하고 이에 대하여 6% 세율을 적용한다. 콜로라도에서는 일반 소득세에 추가하여 최소한세가 부과되는데 내국세법 53조에 따라 이전연도 최소한세의 12%를 공제받을 수 있다. 메인에서는 2010년부터 메인 주에서 창출한 소득에 대하여 주민과 비거주자에게 최소한세가 부과된다. 이 밖에도 코네티컷, 아이오와, 로드아일랜드, 위스콘신, 미네소타 주에서 최소한세가 부과된다.

2) 환급과 공제

(a) 환급이 허용되는 공제

납세 의무액을 초과하는 일부 공제항목에 대해서는 초과금액을 환급하기도 하고 그렇지 않을 수도 있다. 한 예로 과다한 원천징수금이나 추정세액 납부금은 환급이 허용된다. 이외 지방 소득세에서 환급이 가능한 공제는 제한적이다. 다만 환급되지 않는 공제가 다음 연도로 이월되는 경우도 있다. 이외 공제항목은 납세 의무액을 한도로 공제가 가능하거나 혹은 이보다 적은 기준금액만큼만 공제된다.

일부 주에서는 다음과 같은 항목들에 대한 환급이 허용되기도 한다. 우선 소득세를 적용받지만 조정된 총소득이 일정 금액을 초과하지 않는 저소득층에 대하여 재산세나

71) Alternative Minimum Tax.

판매세 환급을 허용하거나 사전에 미리 결정된 일정 금액의 일반 저소득층 환급을 허용한다. 일부 주에서는 이러한 환급을 받기 위하여 나이가 65세 이상이거나 혹은 부부 합산신고를 하는 등 추가적인 요건을 두기도 한다.

두 번째로 하와이와 코네티컷 주에서는 납세자에게 일반적인 소득세 공제를 제공한다. 다른 공제와 달리 이러한 공제는 납세자라는 사실 이외 다른 요건이 필요없다. 하와이에서는 해당 과세연도 일반 재정수입이 이전 2개연도 재정수입보다 5% 이상 많을 때 납세자에게 세액공제를 통하여 세금을 환급해 준다. 이 밖에도 개별 주는 자체적인 정책목표를 달성하기 위하여 다양한 환급조항을 도입하고 있다. 한 예로 다수의 주에서는 탁아비용 등 취업을 하기 위하여 지출해야 하는 자녀나 부양가족 비용을 환급해 준다. 일부 주에서는 내국세법 32조에 따른 연방 근로소득 세액공제(EITC)와 유사한 세액공제를 허용하기도 하며 역사적 유물 보존에 필요한 비용을 환급하기도 한다. 또한 상당수 주에서는 영화 제작에 필요한 비용을 환급하기도 한다.

(b) 환급이 허용되지 않는 공제

다양한 이유로 지방정부는 환급되지 않는 공제항목을 납세자에게 제공한다. 예를 들면 다른 주에 납부한 소득세는 이중과세를 피하기 위하여 공제가 허용되지만 환급은 되지 않는다. 즉, 납세자의 납세 의무액이나 그 일부를 한도로 세액 공제가 허용되며 한도액을 초과하면 환급은 가능하지 않으며 다만 주에 따라 다음 연도로 초과금액을 이월하여 공제를 허용하기도 한다.

테네시와 뉴햄프셔를 제외한 모든 주에서 자기 주 주민이 다른 주에 납부한 소득세에 대하여 공제를 허용하며⁷²⁾ 일부 주에서는 외국정부나 기초자치단체에 납부한 세금 공제를 허용하기도 한다. 공제가 가능한 금액은 이러한 세액공제를 허용하는 주에서 해당 소득에 대하여 납부해야 할 금액으로 제한된다. 한 예로 뉴욕에서 소득세율이 5%일 경우 뉴저지에 세율 8%로 납부한 세금 중 5%만이 뉴욕 주에서 공제가 가능하다. 나머지 3%를 뉴욕 주가 공제해 주지 않는 이유는 이러한 공제가 결국 뉴저지 세금을

72) 테네시와 뉴햄프셔는 다른 주에 납부한 소득세에 대한 공제를 허용하지 않는다.

지원하는 효과가 있기 때문이다.

또한 다른 주에 세금을 납부한 소득항목이 공제를 허용하는 주에서 과세대상인 소득 항목인 경우에만 공제가 가능하다. 구체적으로 납세자의 총소득 중 다른 주에서 소득으로 간주하는 비율로 공제가 제한된다. 따라서 공제를 허용하는 주에서 과세소득에 포함되지 않는 소득으로 다른 주에서 소득세를 납부한 항목은 공제가 가능하지 않다.

한편 캘리포니아 등 11개 주에서는 비거주자에게도 다른 주에서 납부한 소득세를 공제해 주기도 한다. 다만 이는 해당 주가 동일한 혜택을 공제를 허용하는 주의 주민에게 제공해야 가능하다. 한 예로 뉴저지에서는 텔라웨어 주민에게 뉴저지 소득세를 부과할 때 만약 텔라웨어가 뉴저지 주민에게 동일한 혜택을 부여하면 텔라웨어에 납부한 소득세를 뉴저지 소득세에서 공제해 준다.

이 밖에도 일부 주에서는 S 주식회사 주주와 파트너십 파트너에게 이들 도관업체가 납부한 소득세에 대하여 공제를 허용하기도 한다. 한 예로 캘리포니아 주에서는 S 주식회사나 파트너십이 다른 주에 납부한 소득세에 대하여 주주 등이 보유한 지분에 해당하는 소득세를 해당 주주 등이 납부한 세액으로 간주하여 공제받을 수 있다. 아칸소에서도 S 주식회사를 인정하지 않는 주에서 해당 업체가 납부한 소득세에 대하여 회사 주주는 아칸소 주민으로 공제가 허용된다. 그러나 뉴욕 주에서는 주주 등이 직접 납부한 소득세만 공제가 허용되며 S 주식회사가 납부한 세금은 공제되지 않는다. 또한 버몬트는 S 주식회사가 납세자를 대신하여 납부한 세금에 대하여 주주에 의한 공제를 명시적으로 금지한다.

대다수 주에서 다른 주정부에 납부한 소득세를 공제해주지만 외국정부에 납부한 세금을 공제해주는 주는 많지 않다. 외국 납부세액을 공제하는 주는 이를 다른 주 세금과 같이 취급한다. 한편 기초자치단체에 납부한 세금 공제를 허용하는 방식도 마찬가지이다.

대부분의 주에서 낙후지역 경제개발을 위하여 해당 지역에 대한 투자나 고용창출에 대해서는 공제를 허용한다(enterprise zone credit). 또는 다른 지역에서 단순하게 사업을 이전하는 경우에는 공제를 허용하지 않고 새로운 사업을 창출할 때에만 공제를 허용하기도 한다. 혜택이 가장 큰 공제는 고용에 대한 공제로서 캘리포니아 주에서는 특정 지역에서 일정한 부류의 노동자를 고용하거나 제조업 확대가 필요한 특정 지역에

서 일정한 취약계층을 고용하는 업체에 대하여 세액공제를 허용한다.

뉴욕에서는 일정 지역에서 최소임금의 135% 이상 임금으로 노동자를 고용하면 공제를 제공한다. 일정 지역에서 고용한 노동자 수가 이전 연도에 비하여 101%를 초과하는 업체에 대해서도 동일한 공제가 허용된다. 아칸소에서는 제조업 분야에서 주민을 추가로 고용하는 업체에 대해서는 노동자 1인당 100달러를 세액 공제하는데 전체 소득세의 50%를 초과할 수는 없다. 인디애나 주는 일정한 사업구역에서 노동자를 고용할 경우 비용의 10%나 1,500달러를 공제해준다.

루이지애나에서는 공제액이 1인당 2,500달러이며 항공, 자동차 부품산업에서 고용을 추가하면 공제금액이 5,000달러로 증대된다. 또한 역내에서 사업을 확대하거나 이전하여 고용이 추가되는 경우 그리고 직장을 잃은 주민을 고용하면 세액공제를 허용한다. 한편 사우스캐롤라이나에서는 일정 지역에 대한 고용 확대공제 이외 일정 산업이나 중소기업에 대하여 고용공제를 제공하고 타이어 산업에서는 고용을 유지하는 데 대하여 공제를 해준다. 그러나 매사추세츠, 오리건, 펜실베이니아, 버몬트 등 11개 주는 고용에 대한 공제를 제공하지 않고 있다.

한편 대부분 주에서 저소득층 주택의 개발이나 건설투자에 대하여 공제를 허용하고 있다. 약 3에 달하는 주에서는 내국세법 42조에 규정된 연방 저소득층 공제와 유사한 형태의 공제를 제공하고 있다. 한 예로 버지니아에서는 내국세법 제42조에 의하여 취득한 연방 소득세 공제금액의 일정비율을 지방 소득세에서 공제해준다. 전체 공제금액은 그러나 연간 50만달러로 제한된다. 아칸소에서는 일정한 판매 혹은 임대주택을 조성하는 사업자에게 전체 투지금액의 30% 이내 금액을 공제해준다. 이외 뉴욕에서도 일정한 저소득층 주택 소유주에게 공제를 허용하는데 공제금액은 대상 건물 장부가액의 일정 비율이다.

이 밖에도 주정부가 공통적으로 제공하는 환급이 금지된 공제항목에는 친환경투자 등 환경보존에 도움이 되는 행위에 대한 공제, 역사적 유물 보존을 위한 공제, 군사기지나 군인과 관련된 공제, 교육관련 공제 그리고 영화 제작에 대한 공제 등이 있다. 주별로 보면 코네티컷, 일리노이, 인디애나, 미시간, 뉴햄프셔, 펜실베이니아, 테네시, 웨스트버지니아, 위스콘신 주는 항목별 공제를 허용하지 않는다. 매사추세츠와 뉴저지 주는 연방 소득세에서 허용하는 대부분의 항목을 공제를 해주지 않는다.

〈표 2-II-3〉 주정부 개인소득세: 항목별 공제 허용항목(2006년)

	연방 소득세	주정부 일반판매세	주정부 재산세	이자 비용	의료비	자선 기부금	주택대출 이자	상해 손실
연방정부	X	○ ¹⁾	○	○ ²⁾	○ ³⁾	○ ⁴⁾	○ ⁵⁾	○ ⁶⁾
Alabama	○	X	○	○	○	○	○	○
Alaska	소득세 부과하지 않음							
Arizona	X	○	○	○	○	○	○	○
Arkansas	X	X	○	○	○	○	○	○
California	X	X	○	○	○	○	○	○
Colorado	연방정부 과세소득을 주정부 과세소득으로 준용							
Connecticut	항목별 공제를 허용하지 않음							
Delaware	X	n.a.	n.a.	○	○	○	○	○
District of Columbia	X	X	○	○	○	○	○	○
Florida	소득세 부과하지 않음							
Georgia	X	○	○	○	○	○	○	○
Hawaii	X	○	○	○	○	○	○	○
Idaho	X	X	○	○	○	○	○	○
Illinois	항목별 공제를 허용하지 않음							
Indiana	항목별 공제를 허용하지 않음							
Iowa	○	X	○	○	○	○	○	○
Kansas	X	○	○	○	○	○	○	○
Kentucky	X	X	○	○	○	○	○	○
Louisiana	○	○	○	○	○	○	○	○
Maine	X	X	○	○	○	○	○	○
Maryland	X	○	○	○	○	○	○	○
Massachusetts	X	X	X	X	X	X	X	X
Michigan	항목별 공제를 허용하지 않음							
Minnesota	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
Mississippi	X	○	○	○	○	○	○	○
Missouri	X	○	○	○	○	○	○	○
Montana	○	n.a.	○	○	○	○	○	○
Nebraska	X	X	○	○	○	○	○	○
Nevada	소득세 부과하지 않음							
New Hampshire	항목별 공제를 허용하지 않음							
New Jersey	X	X	○	X	○	X	X	X
New Mexico	X	○	○	○	○	○	○	○
New York	X	○	○	○	○	○	○	○
North Carolina	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
North Dakota	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
Ohio	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
Oklahoma	X	○	○	○	○	○	○	○
Oregon	X	n.a.	○	○	○	○	○	○
Pennsylvania	항목별 공제를 허용하지 않음							
Rhode Island	X	○	○	○	○	○	○	○

〈표 2-II-3〉의 계속

	연방 소득세	주정부 일반판매세	주정부 재산세	이자비용	의료비	자선 기부금	주택대출 이자	상해손실
South Carolina	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
South Dakota	소득세 부과하지 않음							
Tennessee	항목별 공제를 허용하지 않음							
Texas	소득세 부과하지 않음							
Utah	Q(50%)	X	○	○	○	○	○	○
Vermont	주 개인소득세 과세소득 기준은 연방정부의 과세소득 사용							
Virginia	X	○	○	○	○	○	○	○
Washington	소득세 부과하지 않음							
West Virginia	항목별 공제를 허용하지 않음							
Wisconsin	항목별 공제를 허용하지 않음							
Wyoming	소득세 부과하지 않음							

주: n.a.은 주 차원에서 세금이 부과되지 않음을 의미함

- 1) 주정부 판매세는 납세자가 지방 소득세를 공제하지 않아야 가능
- 2) 자동차 구입을 위한 대출 등 개인 이자비용은 공제가 허용되지 않음
- 3) 연방 조정된 소득의 7.5%를 초과하는 의료비만 공제
- 4) 연방 조정된 소득의 20%를 초과하는 자선기부금은 기부대상 등에 따라 제한 가능
- 5) 주택담보 대출금은 1987년 이전 대출금이거나 그 이후 대출금은 주택 건설, 구입 혹은 개선을 위한 대출로서 전체 금액이 1백만달러 이하이어야 함(부부가 별도로 신고하는 경우에는 50만달러) 또한 주택 구입을 위한 담보대출이 아닌 경우에는 10만달러 한도내에서만 공제
- 6) 손상공제는 가격 하락분에서 100달러를 제외한 금액과 손상전 조정된 장부가액에서 100달러를 제외한 금액 중 적은 금액임
- 7) 주별 공제기준을 보면 다음과 같음
 - a) 앨라배마에서는 의료비 공제는 앨라배마 조정된 총소득의 4%를 초과한 금액으로 제한되며 항목별 공제를 하지 않는 납세자도 연방 소득세를 공제할 수 있음
 - b) 에리조나는 연방정부 항목별 공제를 준용하며 의료비는 전액 공제
 - c) 캘리포니아, 메인, 아이다호도 연방정부 항목별 공제를 준용하지만 판매세는 공제를 허용하지 않음
 - d) 콜로라도에서는 연방 과세소득을 기준으로 세금을 부과하며 연방 소득세에서 항목별 공제를 하지 않으면 지방 소득세에서도 항목별 공제를 허용하지 않음
 - e) 델라웨어에서는 연방정부 항목별 공제를 준용
 - f) 조지아, 하와이, 캔자스, 뉴멕시코, 오리건, 로드아일랜드, 버지니아는 연방정부 항목별 공제를 준용
 - g) 아이오와에서는 항목별 공제를 하지 않는 납세자도 연방 소득세를 공제할 수 있음
 - h) 켄터키는 연방정부 항목별 공제를 준용하며 판매세는 공제가 허용되지 않지만 예술에 대한 기부금은 항목별 공제를 하지 않아도 소득 조정항목에서 가능
 - i) 매릴랜드도 연방정부 항목별 공제를 준용하는데 조정된 총소득이 10만달러를 초과하면 항목별 공제액이 조정된 총소득의 3%나 항목별 공제금의 80% 중 적은 금액으로 제한
 - j) 매사추세츠는 항목별 공제를 허용하지 않지만 사회보장세와 불구가 된 부양가족 비용은 공제
 - k) 미네소타는 연방정부 과세소득을 기준으로 하며 대신 주정부 소득세와 판매세는 공제를 불허 1) 미주리도 연방정부 항목별 공제를 준용하지만 일부 기부금과 사회보장연금에 대한 조정이 필요
 - m) 몬테나도 연방정부 항목별 공제를 준용하는데 일부 의료비와 보험료는 제한
 - n) 네브래스카도 연방정부 항목별 공제를 준용하지만 판매세는 공제가 되지 않고 일부 고소득층에 대해서는 항목별 공제를 제한
 - o) 뉴저지는 의료비 공제를 총소득의 2%를 초과하는 부분으로 제한
 - p) 뉴욕에서도 연방정부 항목별 공제를 준용하지만 소득에 따라 일정 비율을 제한
 - q) 노스캐롤라이나에서는 연방 과세소득을 기준으로 소득세를 부과하는데 지방 소득세는 공제 대상에서 제외(사우스캐롤라이나는 판매세도 공제 불허)
 - r) 유타에서는 항목별 공제를 하지 않는 납세자의 경우 연방 소득세의 50%를 공제

자료: Thomson RIA, *All States Tax Handbook*, New York, 2007.

이에 비하면 콜로라도는 반대로 연방 과세소득을 주정부 과세소득으로 삼는다. 대다수 주에서는 연방정부와 마찬가지로 의료비, 자선기부금, 주택대출 이자나 상해손실에 대하여 공제를 허용한다. 한편 앨라배마, 아이오와, 루이지애나, 몬태나, 유타(50%)를 제외한 주에서는 연방 소득세를 공제해 주지 않는다. 이외 매사추세츠를 제외한 주에서 재산세를 공제해 주며 일반판매세의 경우 애리조나, 조지아, 하와이, 미주리, 뉴욕 등 13개 주에서 공제를 허용한다.

3) 소득세 세율과 인적공제

대부분의 주에서는 소득세에 대하여 누진과세한다. 다만 일부 주에서 단일세율로 과세하는 주들이 있다. 한 예로 2009년 당시 콜로라도(4.63%), 일리노이(3%), 인디애나(3.4%), 미시간(4.35%)은 연방 과세소득을 일정 비율로 과세한다. 이 밖에도 뉴햄프셔(5%), 오하이오(0.587%), 펜실베이니아(3.07%)도 단일세율로 과세하며 매사추세츠는 5.3%와 12% 세율을 부과한다. 이외 앨라배마, 캔자스, 루이지애나, 미네소타, 미시시피, 노스캐롤라이나는 과세구간이 3개이다.

다른 주들은 그 이상의 과세구간을 사용하여 누진 과세한다. 한 예로 캘리포니아는 7개 구간으로 나누어 1.25~10.55%의 세율을 부과한다. 뉴욕도 소득을 7개 구간을 대상으로 4~8.97%의 누진세율을 적용하고 있다. 하와이는 특히 12개 구간의 소득에 대하여 1.4~11%로 과세한다. 한계세율이 가장 높은 주는 하와이와 오리건(11%)이며 이외 캘리포니아(10.55%), 뉴저지(10.75%), 로드아일랜드(9.9%) 등이 있다. 그러나 최고세율이 5% 이내인 주도 많다. 앨라배마, 애리조나, 미시시피, 뉴멕시코, 오클라호마, 버지니아 주 등이 이에 해당한다.

2009년을 기준으로 할 때 표준공제 금액은 주마다 크게 차이가 나는데 아이다호, 캔자스, 미네소타, 노스다코타, 위스콘신, 사우스캐롤라이나 등 많은 주에서 부부합산의 경우 10,900달러를 적용한다. 위스콘신(16,410달러)과 뉴욕(15,000달러)은 이보다 많은 표준공제를 허용한다. 그러나 이외 주에서는 표준공제 금액이 매우 낮다. 한 예로 켄터키에서는 부부합산 신고에 대한 표준공제가 2,100달러에 불과하며 조지아 3,000달러, 오리건 3,735달러, 앨라배마, 매릴랜드, 하와이는 4,000달러이다. 테네

시, 펜실베이니아, 미시간, 일리노이, 인디애나, 콜로라도 등 단일세율로 과세하는 주는 표준공제를 허용하지 않는다. 그러나 웨스트버지니아, 오키오, 뉴저지, 루이지애나, 매사추세츠와 같이 누진과세하는 주도 표준공제를 허용하지 않는다.

독신에 대한 인적 공제의 경우 일부 주에서는 1,000~3,000달러 사이에서 공제를 허용하는데 루이지애나(4,500달러), 매사추세츠(4,400달러) 그리고 미시시피는 6,000달러를 허용한다. 한편 일부 주에서는 인적 공제에 대하여 소득공제가 아닌 세액공제를 허용하기도 한다. 켄터키, 네브래스카, 오리건, 아이오와, 아칸소 등이 이에 해당한다. 이 밖에 대부분의 주에서 부양가족에 대해서는 납세자 본인과 같은 금액을 공제해준다. 그러나 펜실베이니아는 단일세율을 적용하는 대신 인적공제를 허용하지 않는다.

〈표 2-II-4〉 주별 소득세율(2009년)

(단위: 달러)

	연방세 공제	세율구조(별도신고) ¹⁾	표준공제		인적공제 ²⁾	
			독신	부부합산	독신	부양가족
Alabama ¹⁹⁾²⁴⁾	○	2% > \$0: 4% > \$500 5% > \$3,000	2,000	4,000	1,500	300
Alaska		소득세 비과세				
Arizona	X	2.59% > \$0: 2.88% > \$10,000 3.36% > \$25,000 4.24% > \$50,000 4.54% > \$150,000 ¹⁹⁾	4,521 ¹⁴⁾	9,042 ¹⁴⁾	2,100	2,100
Arkansas ²⁴⁾	X	1% > \$0: 2.5% > \$3,800 3.5% > \$7,600: 4.5% > \$11,400 6% > \$19,000 ¹⁹⁾ 7% > \$31,700 ⁹⁾¹⁴⁾	2,000	4,000	23 ³⁾	23 ³⁾
California ¹⁴⁾¹⁹⁾²⁵⁾	X	1.25% > \$0: 2.25% > \$7,168 4.25% > \$16,994: 6.25% > \$26,821 8.25% > \$37,233: 9.55% > \$47,055 10.55% > \$1,000,000	3,692 ¹⁴⁾	7,384 ¹⁴⁾	99 ^{3) 14)}	309 ^{3) 14)}
Colorado	X	연방 조정된 총소득의 4.63%	n.a	n.a	n.a	n.a
Delaware ²⁴⁾¹⁴⁾³⁴⁾	X	2.2% > \$2,000: 3.9% > \$5,000 4.8% > \$10,000: 5.2% > \$20,000 5.55% > \$25,000: 6.95% > \$60,000	3,250	6,500	110 ³⁾	\$110 ³⁾
Florida		소득세 비과세				
Georgia ¹⁹⁾	X	1% > \$0: 2% > \$750: 3% > 2,250 4% > \$3,750: 5% > \$5,250 6% > \$7,000	2,300	3,000	2,700	3,000
Hawaii ¹⁹⁾²⁶⁾	X	1.4% > \$0: 3.2% > \$2,400 5.5% > \$4,800: 6.4% > \$9,600 6.8% > \$14,400: 7.2% > \$19,200 7.6% > \$24,000: 7.9% > \$36,000 8.25% > \$48,000: 9% > \$150,000 10% > \$175,000: 11% > \$200,000	2,000	4,000	1,040	1,040
Idaho ¹⁴⁾¹⁹⁾	X	1.6% > \$0: 3.6% > \$1,272 4.1% > \$2,544: 5.1% > \$3,816 6.1% > \$5,088: 7.1% > \$6,360 7.4% > \$9,540: 7.8% > \$25,441	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾⁵⁾
Illinois	X	수정된 연방 조정된 총소득의 3%	n.a	n.a	2,000	2,000
Indiana ²⁴⁾	X	수정된 연방 조정된 총소득의 3.4%	n.a	n.a	1,000	2,500 ⁷⁾
Iowa ¹⁴⁾¹⁹⁾²⁴⁾	○	0.36% > \$0: 0.72% > \$1,407 2.43% > \$2,814: 4.5% > \$5,628 6.12% > \$12,663: 6.48% > \$21,105 7.92% > \$42,210 8.98% > \$63,315	1,750 ¹⁴⁾	4,310 ¹⁴⁾	40 ³⁾	40 ³⁾

〈표 2-II-4〉의 계속

(단위: 달러)

	연방세 공제	세율구조(별도신고) ¹⁾	표준공제		인적공제 ²⁾	
			독신	부부합산	독신	부양가족
Kansas ¹⁹⁾	X	3.5% > 0: 6.25% > \$15,000 6.45% > \$30,000	5,450	10,900	2,250	2,250
Kentucky ¹⁹⁾²⁴⁾	X	2% > \$0: 3% > \$3,000 4% > \$4,000: 5% > \$5,000 5.8% > \$8,000: 6% > \$75,000	2,100 ¹⁴⁾	2,100 ¹⁴⁾	20 ³⁾	20 ³⁾
Louisiana ¹⁹⁾	O	2% > \$0: 4% > \$12,500 6% > \$50,000	n.a.	n.a.	4,500 ¹⁰⁾	\$,000
Maine ¹⁴⁾¹⁹⁾²⁷⁾	X	2% > \$0: 4.5% > \$5,050 7% > \$10,050: 8.5% > \$20,150	5,450 ¹⁴⁾	9,100 ¹⁴⁾	2,850	2,850
Maryland ¹⁹⁾²⁴⁾	X	2% > \$0: 3% > \$1,000 4% > \$2,000: 4.75% > \$3,000 5% > \$150,000 5.25% > \$300,000 5.5% > \$500,000 6.25% > \$1,000,000	2,000 ¹¹⁾	4,000 ¹¹⁾	3,200	3,200
Massachusetts	X	5.3% and 12% ²³⁾	n.a.	n.a.	4,400	1,000
Michigan ²⁴⁾	X	수정된 연방 조정된 총소득의 4.35%	n.a.	n.a.	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾¹⁷⁾
Minnesota ¹⁴⁾¹⁹⁾	X	5.35% > \$0: 7.05% > \$22,730 7.85% > \$74,650	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
Mississippi ¹⁹⁾	X	3% > \$0: 4% > \$5,000 5% > \$10,000	2,300	4,600	6,000	1,500
Missouri ¹⁹⁾²⁴⁾	O ⁶⁾	1.5% > \$0: 2% > \$1,000 2.5% > \$2,000: 3% > \$3,000 3.5% > \$4,000: 4% > \$5,000 4.5% > \$6,000: 5% > \$7,000 5.5% > \$8,000: 6% > \$9,000	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	2,100	1,200
Montana ¹⁴⁾¹⁹⁾	O ¹⁸⁾	1% > \$0: 2% > \$2,600 3% > \$4,600: 4% > \$7,000 5% > \$9,500: 6% > \$12,200 6.9% > \$15,600	4,010 ¹⁴⁾	8,020 ¹⁴⁾	2,140 ¹⁴⁾	2,140 ¹⁴⁾
Nebraska ¹⁹⁾	X	2.56% > \$0: 3.57% > \$2,400 5.12% > \$17,500 6.84% > \$27,000	5,450 ¹⁴⁾	10,900 ¹⁴⁾	106 ³⁾	106 ³⁾
Nevada	X	없음	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
New Hampshire	X	5% > \$0 ⁶⁾	2400	4,800	n.a.	n.a.
New Jersey ²⁴⁾¹⁹⁾³⁰⁾	X	1.4% > \$0: 1.75% > \$20,000 3.5% > \$35,000 5.525% > \$40,000 6.37% > \$75,000 8.0% > \$400,000 10.25% > \$500,000 10.75% > \$1,000,000	n.a.	n.a.	1,000	1,500

〈표 2-II-4〉의 계속

(단위: 달러)

	연방세 공제	세율구조(별도신고) ¹⁾	표준공제		인적공제 ²⁾	
			독신	부부합산	독신	부양가족
New Mexico ¹⁹⁾	X	1.7% > \$0: 3.2% > \$5,500 4.7% > \$11,000: 4.9% > \$16,000	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
New York ²⁴⁾¹⁹⁾²⁸⁾	X	4% > \$0: 4.5% > \$8,000 5.25% > \$11,000 5.9% > \$13,000 6.85% > \$20,000 7.85% > \$200,000 8.97% > \$500,000	7,500	15,000	n.a.	\$1,000
North Carolina ¹⁹⁾	X	6% > \$0: 7% > \$12,750 7.75% > \$60,000	3,000	6,000	¹²⁾	¹²⁾
North Dakota ¹⁹⁾³³⁾	X	1.84% > \$0: 3.44% > \$33,950 3.81% > \$82,250 4.42% > \$171,550 4.86% > \$372,950	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
Ohio ¹⁹⁾²⁴⁾	X	0.587% > \$0: 1.174% > \$5,000 2.348% > \$10,000 2.935% > \$15,000 3.521% > \$20,000 4.109% > \$40,000 4.695% > \$80,000 5.451% > \$100,000 5.925% > \$200,000	n.a.	n.a.	1,450 ⁵⁾¹⁴⁾	1,450 ⁵⁾¹⁴⁾
Oklahoma ¹⁹⁾	X	0.5% > \$0: 1% > \$1,000 2% > \$2,500: 3% > \$3,750 4% > \$4,900: 5% > \$7,200 5.5% > \$8,700	4,250	8,500	1,000	1,000
Oregon ¹⁴⁾¹⁹⁾²⁴⁾³¹⁾	O ²⁰⁾	5% > \$0: 7% > \$3,050 9% > \$7,600: 10.8% > \$125,000 11% > \$250,000	1,865 ¹⁴⁾	3,735 ¹⁴⁾	169 ^{3) 14)}	169 ^{3) 14)}
Pennsylvania ²⁴⁾	X	3.07% > \$0	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Rhode Island ¹⁴⁾¹⁷⁾¹⁹⁾	X	3.75% > \$0 7% > \$33,950: 7.75% > \$82,250 9% > \$171,550 9.9% > \$372,950	5,450 ¹⁵⁾	9,100	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
South Carolina ¹⁴⁾¹⁹⁾	X	0% > \$0: 3% > \$2,670 4% > \$5,340: 5% > \$8,010 6% > \$10,680: 7% > \$13,350	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
South Dakota	X		n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Tennessee	X	6% > \$0 ⁶⁾	n.a.	n.a.	1,250	n.a.
Texas	X	없음	n.a. ²²⁾	n.a. ²²⁾	n.a.	n.a.
Utah	X	5% > \$0	²²⁾	²²⁾	2,625 ¹³⁾	2,625 ¹³⁾

〈표 2-II-4〉의 계속

(단위: 달러)

	연방세 공제	세율구조(별도신고) ¹⁾	표준공제		인적공제 ²⁾	
			독신	부부합산	독신	부양가족
Vermont ¹⁴⁾¹⁹⁾³¹⁾	X	3.55% > \$0 7.0% > \$33,950 8.25% > \$82,250 8.9% > \$171,550 9.4% > \$372,950	5,450 ¹⁵⁾	10,900 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾	3,500 ¹⁵⁾
Virginia ¹⁹⁾	X	2% > \$0: 3% > \$3,000 5% > \$5,000 5.75% > \$17,000	3,000	6,000	930	930
Washington	X	없음	n.a	n.a	n.a	n.a
West Virginia ¹⁹⁾	X	3% > \$0: 4% > \$10,000 4.5% > \$25,000 6% > \$40,000 6.5% > \$60,000	n.a	n.a	2,000	2,000
Wisconsin ¹⁴⁾¹⁹⁾³²⁾	X	4.60% > \$0 6.15% > \$10,220 6.50% > \$20,440 6.75% > \$153,280 7.75% > \$225,000	8,960 ⁸⁾	16,140 ⁸⁾	700	700
Wyoming		소득세 비과세				
Washington D.C. ¹⁹⁾	X	4% > \$0 6% > \$10,000 8.5% > \$40,000	4,200	4,200	1,750	1,750

주: 1) 독신자와 부부 별도신고에 적용되는 세율이며 일부 주에서는 부부합산에 대하여 과세구간을 상향 조정함

2) 부부합산은 독신자 공제의 2배임

3) 세액공제

4) 최대금액은 13,500달러이며 소득이 상승하면 감액: 조정된 총소득이 27,000달러 이상인 경우 1,000달러당 1,000달러 감액

5) 일반 면세액에 추가하여 1인당 20달러 세액공제 허용

6) 이자와 배당소득에만 적용

7) 부양자녀 1인당 2,500달러(부양가족이 자녀가 아니면 1,000달러)

8) 독신자의 경우 87,000달러 그리고 부부합산의 경우 99,736달러에서 공제 불허

9) 저소득층의 경우 세금 경감을 위한 세율을 별도 적용

10) 표준공제와 인적공제를 통합하여 독신자 4,500달러 부부합산 9,000달러 적용

11) 표준공제는 소득의 15%이지만 표준공제에 대하여 13,333달러 이상 소득에 대하여 독신자는 2,000달러 한도, 부부합산의 경우 26,667달러 이상 소득에 대하여 4,000달러 한도

12) 연방정부 과세소득이 노스캐롤라이나 과세소득의 기준: 2008년의 경우 소득이 60,000 달러 이하인 독신자(부부합산 100,000달러)는 과세소득에 1,000달러를 추가(일정 소득 이

상은 1,500달러 추가)

- 13) 연방공제액의 75%
- 14) 물가상승률에 따라 조정
- 15) 연방 소득세와 동일
- 16) 연방 소득세 공제는 5,000달러와 10,000달러로 제한
- 17) 18세 이상 부양가족에 대해서는 600달러 추가
- 18) 항목별 공제에만 적용
- 19) 일부 주에서는 부부합산에 대하여 과세구간이 2배(앨라배마, 애리조나, 코네티컷, 하와이, 아이다호, 캔자스, 루이지애나, 메인, 네브래스카, 오리건)
- 20) 캘리포니아는 1백만달러 이하 소득에 대하여 과세구간을 2배로 확대: 부부합산에 대하여 2배 이하로 과세구간을 확대해주는 주는 조지아, 미네소타, 뉴멕시코, 노스캐롤라이나, 노스다코타, 뉴욕, 오클라호마, 로드아일랜드, 버몬트, 위스콘신: 과세구간을 조정해주지 않는 주: 아칸소, 델라웨어, 아이오와, 캔터키, 미시시피, 미주리, 몬태나, 오키오, 사우스캐롤라이나, 버지니아, 웨스트버지니아, 워싱턴 DC
- 21) 공제를 5,600달러로 제한
- 22) 균일 세율에 의한 세금을 환산한 후 적은 금액을 납부: 균일세는 공면제가 없는 소득에 적용되며 세율은 2010년 6.5%, 2011년 이후 5.5%
- 23) 표준공제는 환급이 허용되지 않는 세액공제로서 연방 표준(항목별) 공제의 6%(다만 지방 소득세 공제항목은 제외): 조정된 총소득이 12,000달러 이상인 납세자(부부합산 24,000달러)에 대해서는 달러당 1.3센트씩 하향 조종
- 24) 단기 양도소득, 수집품에 대한 장기와 단기양도소득에는 12% 세율 적용(5.85% 세율을 적용한 세금 납부를 선택할 수 있음)
- 25) 기초자치단체 소득세 세율은 제외: 14개 주는 카운티나 도시정부 차원에서 소득세 과세: 이들 주의 경우 개인소득을 가중한 평균 자치단체 세율이 앨라배마 0.19%, 아칸소 0.06%, 델라웨어 0.16%, 인디애나 1.16%, 아이오와 0.3%, 캔터키 0.76%, 매릴랜드 2.98%, 미시간 0.44%, 미주리 0.12%, 뉴저지 0.09%, 뉴욕 1.7%, 오키오 1.82%, 오리건 0.36%, 펜실베이니아 1.25%
- 26) 캘리포니아는 2009년 이후 개별 한계세율에 0.25% 세율 인상
- 27) 하와이는 2009년 9%, 10%, 11% 과세구간 추가
- 28) 메인 소득세 세율은 2010년 폐지되고 250,000달러 이하소득에 6.5% 그 이상 소득에 6.85% 적용
- 29) 뉴욕은 3년간 한시적으로 2009년 7.85%, 8.97% 소득세 구간 추가
- 30) 버몬트는 2009년 한계세율 인하
- 31) 뉴저지는 400,000달러 이상 소득에 대하여 2009년 세율인상: 2009년 이후 세율은 75,000달러 이상 소득에 6.37% 그리고 500,000달러 이상 소득에 8.97%로 환원
- 32) 오리건은 2012년까지 125,000달러 이상 소득에 대하여 10.8% 그리고 250,000달러 이상 소득에 대하여 11% 세율 추가(이후 세율은 9.9%로 인하)
- 33) 위스콘신도 2009년 225,000달러 소득에 대하여 7.75% 세율 추가
- 34) 노스다코타는 2009년 이후 모든 세율 인하
- 35) 델라웨어는 최고세율을 5.95%에서 6.95%로 인상 35) 2009년부터 적용

자료: Tax Foundation(<http://www.taxfoundation.org/taxdata/show/228.html>)

전술한 대로 대다수 주에서는 본인을 포함한 부양가족에 대하여 소득 공제를 허용한다. 다만 아칸소, 캘리포니아, 델라웨어, 아이오와, 네브래스카 그리고 오리건 6개 주는 예외적으로 세액공제를 사용한다⁷³⁾. 소득공제 금액은 2006년 당시 연방 소득세의 경우 인적공제 항목당 3,300달러인데 버몬트, 아이다호, 미네소타 등 일부 주만 이를 차용하고 다른 주에서는 인적 공제액이 연방정부보다 작다. 다만 미시시피(6,000달러), 코네티컷(12,625달러) 그리고 매사추세츠(3,850달러)는 연방공제보다 금액이 크다. 또한 부부합산의 경우 독신이나 가정에 비하여 공제액이 2배로 많다.

애리조나, 캘리포니아, 일리노이, 뉴햄프셔, 미시간, 미시시피 등 21개 주에서는 65세 이상 노인계층에 대하여 추가로 공제를 허용한다. 공제금액은 대체로 여타 인적공제금액보다 적은 편이다. 또한 부양가족과 맹인에 대해서도 추가로 공제를 허용하는데 그 금액은 기초 공제액과 동일하다. 그러나 코네티컷은 독신이나 부부합산에 대한 기초공제가 많은 대신 부양가족과 맹인 등에 대하여 공제를 해주지 않는다. 또한 일부 주에서는 청각 장애인과 불구자에 대하여 추가 공제가 가능하다. 이러한 주는 하와이와 미시간이 있고 오리건과 테네시는 불구자에 대하여 공제를 한다. 반면 아칸소는 청각장애인에 대하여 공제를 해준다.

73) 건당 세액공제 금액은 2006년을 기준으로 오리건(159달러)이 가장 많고 아칸소와 켄터키는 20달러에 불과하다.

〈표 2-II-5〉 주정부 소득세: 인적 공제항목 (2006년)

(단위: 달러)

	공제내용	독신	부부 별도신고	부부합 산신고	가장 신고	노인	피부양자	맹인	청각장애 인	불구자
연방정부	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Alabama	공제	1,500	1,500	3,000	3,000	0	300	0	0	0
Alaska		소득세를 부과하지 않음								
Arizona	공제	2,100	2,100	4,200	4,200	2,100	2,300	1,500	0	0
Arkansas	세액공제	20	20	40	40	20	20	20	20	0
California	세액공제	87	87	174	87	87	272	87	0	0
Colorado	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Connecticut ¹⁾	공제	12,625	12,000	24,000	19,000	0	0	0	0	0
Delaware	세액공제	110	110	220	110	110	110	0	0	0
Washington DC	공제	1,500	1,500	3,000	3,000	1,500	1,500	1,500	0	0
Florida		소득세를 부과하지 않음								
Georgia	공제	2,700	2,700	5,400	2,700	0	3,000	0	0	0
Hawaii	공제	1,040	1,040	2,080	1,040	1,040	1,040	7,000	7,000	7,000
Idaho	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Illinois	공제	2,000	2,000	4,000	2,000	1,000	2,000	1,000	0	0
Indiana	공제	1,000	1,000	2,000	1,000	1,000	1,000	1,000	0	0
Iowa	세액공제	40	40	80	80	20	40	20	0	0
Kansas	공제	2,250	2,250	4,500	4,500	0	2,250	0	0	0
Kentucky	세액공제	20	20	40	20	40	20	40	0	0
Louisiana	공제	1,000	1,000	2,000	1,000	1,000	1,000	1,000	0	0
Maine	공제	2,850	2,850	5,700	2,850	0	2,850	0	0	0
Maryland	공제	2,400	2,400	4,800	2,400	1,000	2,400	1,000	0	0
Massachusetts	공제	3,850	3,850	7,700	5,950	700	1,000	2,200	0	0
Michigan	공제	3,200	3,200	6,400	3,200	2,000	600	2,000	2,000	2,000
Minnesota	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Mississippi	공제	6,000	6,000	12,000	9,500	1,500	1,500	1,500	0	0
Missouri	공제	2,100	2,100	4,200	3,500	0	1,200	0	0	0
Montana	공제	1,900	1,900	3,800	1,900	1,900	1,900	1,900	0	0
Nebraska	세액공제	103	103	206	103	0	103	0	0	0
Nevada		소득세를 부과하지 않음								
New Hampshire	공제	2,400	2,400	4,800	2,400	1,200	0	1,200	0	1,200
New Jersey	공제	1,000	1,000	2,000	1,000	1,000	1,500	1,000	0	1,000
New Mexico	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
New York	공제	0	0	0	0	0	1,000	0	0	0
North Carolina	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
North Dakota	공제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Ohio ²⁾	공제	1,350	1,350	2,700	1,350	0	1,350	0	0	0
Oklahoma	공제	1,000	1,000	2,000	1,000	1,000	1,000	1,000	0	0
Oregon	세액공제	159	159	318	159	0	159	0	0	159

〈표 2-11-5〉의 계속

(단위: 달러)

	공제내용	독신	부부 별도신고	부부합 산신고	가장 신고	노인	피부양자	맹인	청각장애 인	불구자
Pennsylvania	없음	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Rhode Island	면제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
South Carolina	면제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
South Dakota	소득세를 부과하지 않음									
Tennessee ³⁾	면제	1,250	1,250	2,500	1,250	0	0	면제	0	면제
Texas	소득세를 부과하지 않음									
Utah ⁴⁾	면제	2,475	2,475	4,950	4,950	0	2,475	0	0	0
Vermont	면제	3,300	3,300	6,600	6,600	0	3,300	0	0	0
Virginia	면제	900	900	1,800	900	800	0	800	0	0
Washington	소득세를 부과하지 않음									
West Virginia	면제	2,000	2,000	4,000	2,000	0	2,000	0	0	0
Wisconsin	면제	700	700	1,400	700	250	700	0	0	0

- 주: 1) 코네티컷에서는 인적 공제와 표준공제를 다음과 같이 제한: 소득이 37,250달러(독신), 35,000달러(부부별도 신고), 71,000달러(부부 합동신고), or 56,000달러(가장)을 초과하는 가정에 대해서는 공제를 불허
- 2) 오하이오에서는 각각의 인적공제에 대하여 \$20의 세액공제를 추가로 허용
- 3) 불구자 공제는 일부 마비자로 제한
- 4) 연방 공제의 75%를 허용
- 5) 콜로라도, 아이다호, 미네소타, 뉴멕시코, 노스캐롤라이나, 노스다코타, 로드아일랜드, 사우스캐롤라이나, 버몬트는 연방 소득세 공제를 준용

자료: Federation of Tax Administrators (http://www.taxadmin.org/fta/rate/ind_inc.html)

4) 세금신고와 원천징수

미국에서는 41개 주가 일반적 의미에서 개인소득세를 부과한다. 즉, 알래스카, 플로리다, 네바다, 사우스다코타, 텍사스, 워싱턴 그리고 와이오밍 7개 주는 소득세를 부과하지 않으며 테네시와 뉴햄프셔 2개 주는 배당과 이자소득만을 과세한다. 소득세를 과세하는 주에서 소득세 신고를 해야 하는 최소 소득은 주마다 차이가 있다. 뉴욕, 콜로라도, 버몬트 등 10여개 주에서는 연방 소득세 기준을 준용하기도 하고 일리노이나 인디애나 주에서는 면제금액보다 소득이 많으면 신고를 해야 한다.

이외 다른 주에서는 납세자의 소득과 신분에 따라 소득이 일정 수준 이상이면 신고

를 해야 한다. 한 예로 캘리포니아에서는 독신자와 가장의 경우 총소득이 13,713달러 이상(혹은 조정된 총소득 10,970달러)이면 소득세 신고를 해야 하며 부부합산신고의 경우 기준 신고소득은 27,426달러(21,940달러)이다. 하지만 기준 소득이 캘리포니아에 비하여 훨씬 낮은 주도 많다. 앨라배마는 신고 기준소득이 독신자와 부부의 경우 각각 조정된 총소득(AGI) 1,875달러 그리고 3,750달러이며 테네시는 1,250달러와 2,500달러이다. 대체로 동북부 주는 기준 신고소득이 높고 중남부는 낮은 편이다.

연방 소득세와 마찬가지로 대부분의 주에서 고용주는 지방 소득세를 원천징수해야 한다. 원천징수를 해야 하는 상황은 대체로 연방 소득세 규정과 동일하며 대상 금액은 사전에 주정부가 제시하는 명세표에 따라 결정된다. 또한 비거주자의 자발적 신고를 향상하기 위하여 상당수 주에서 비거주민이 주주이거나 파트너인 도관업체(pass-through entity)의 소득을 원천징수한다. 다만 원천징수되는 금액은 비거주민에게 지분에 따라 할당되는 소득이 아니라 대개 실제로 지급된 현금소득을 기준으로 한다. 다만 일리노이, 캔자스, 메인, 버지니아 주 등은 실제 지급 여부와 상관없이 해당 주주 등에게 할당되는 소득의 일부를 원천징수하도록 최근 규정을 수정하였다.

한 예로 캘리포니아 주에서는 캘리포니아에서 창출된 소득으로 비거주민인 주주에게 지급되는 S 주식회사 소득은 원천징수된다. 또한 파트너십의 경우 원천징수되는 배당소득은 파트너가 외국인인지 아니면 비거주민인지에 따라 상이하다. 조지아 주에서는 비거주민인 주주나 파트너 등에게 지급되는 금액의 4%를 원천징수한다(오하이오와 사우스캐롤라이나는 5%). 이외 뉴욕 등 25개 주에서는 이들 업체에 대하여 비거주민의 소득에 대한 원천징수를 요구하지 않고 있다.

한편 이미 제출한 신고서상의 오류를 수정하거나 이미 신고한 납세액을 조정하려면 수정신고를 해야 한다. 한 예로 국세청이 다음의 사유로 연방 소득세 신고를 수정하면 납세자는 지방 소득세 신고도 수정해야 한다. ① 납세자가 수정신고를 하는 경우 ② 국세청이 세무조사에 따른 신고 수정을 하는 경우 ③ 국세청이 소득을 수정하도록 통보하는 경우. 이외 납세자는 오류로 과다 납부한 세금을 환급받기 위하여 수정신고를 할 수도 있다. 다만 수정신고는 공소시효가 도래하기 전에 제출해야 한다.

일반적으로 연방 소득세상의 소득과 공제가 지방 소득세를 결정하는 기준이 되므로 이들 항목에 변경요인이 발생하면 지방 소득세도 변동한다. 만약 법령이 정한 기한 이

내에 연방 소득세 변동은 주정부 과세당국에 신고하지 않으면 벌금이 부과되거나 환급이 거부될 수 있다. 과세당국은 연방 소득세 신고서상의 변동사항을 반드시 수용할 필요는 없으며 자체적으로 세무조사를 실시할 수 있다. 세무조사가 진행되고 있는 동안이나 부과 고지에 대하여 이의를 제기한 상태에서는 수정신고를 할 수 없고 조사과정에서 문제를 해결해야 한다.

5) 추정세액 납부

대부분의 주에서 원천징수되지 않는 소득을 창출한 납세자에 대해서는 추정세액 납부를 요구한다. 일반적으로 원천징수금 등을 제외한 순세액이 500달러를 초과하면 납세자는 법인세와 마찬가지로 분기별로 추정세액 신고를 해야 한다. 만약 추정세액과 원천징수금 등이 과다 납부되면 해당 초과금액은 환급되거나 이월되어 다음 연도 납세액에서 공제된다.

캘리포니아의 경우 원천징수된 금액과 세액공제 금액을 제외한 납부세액이 500달러 이상이며 원천징수액과 세액공제를 합친 금액이 납세 의무액의 90%⁷⁴⁾ 보다 적을 것으로 예상되는 납세자는 추정세액을 납부해야 한다. 대다수 주는 캘리포니아와 유사한 규정을 도입하고 있는데 다만 기준 금액에서 차이가 있을 수 있다. 한 예로 뉴욕은 기준금액이 300달러이며 버지니아는 150달러인 반면 루이지애나는 1,000달러(부부합산 2,000달러)이다.

한편 유타는 아예 추정세액 납부를 요구하지 않는 반면 뉴멕시코에서는 개인소득세를 신고하는 모든 납세자가 추정세액을 납부해야 한다. 애리조나에서는 총소득이 7,500달러(부부합산 150,000달러)를 초과하는 납세자가 추정세액을 신고하며 펜실베이니아에서는 원천징수되지 않는 소득이 8,000달러를 초과하면 추정세액을 제출해야 한다. 마지막으로 애리조나에서는 근로소득을 제외한 소득이 1,875달러(부부 3,750달러)를 초과하면 추정세액을 납부해야 한다.

일부 주에서는 다른 주와 협약을 맺어 상호간에 자신의 주민이 거주하지 않는 주에

74) 혹은 최소한세(AMT)를 포함한 이전 연도 납세 의무액보다 적은 금액.

서 소득세를 원천징수하지 않도록 해준다(reciprocal agreement). 한 예로 일리노이는 아이오와, 켄터키, 미시간 그리고 위스콘신과 이러한 협약을 맺고 있다. 뉴저지도 펜실베이니아와 유사한 협약을 맺고 있는데 뉴욕 주와는 협약이 없다. 또한 워싱턴 DC는 일방적으로 DC 시내에서 일하는 다른 주 주민의 소득을 원천징수하지 않는다. 대신 매릴랜드, 버지니아 그리고 애리조나에서는 자신의 주에서 일하는 DC 주민에 대하여 소득세를 원천징수하지 않는다.

3. 소득세 과세행정

가. 신고·납부

1) 신고기한

5개 주를 제외하면 대다수 주에서 소득세 신고는 연방 소득세와 마찬가지로 4월 15일까지 해야 한다. 비록 늦게 도착해도 우편인지에 4월 15일 일자가 찍히면 제때 신고한 것으로 간주된다(postmark rule). 또한 연방 소득세 신고에서 6개월 자동연장을 받은 납세자에 대해서도 대부분 주는 동일한 기한 연장을 해준다. 다만 일부 주에서는 추가적인 요건이 필요할 수 있다. 이외 연방 소득세 신고연장을 받지 못한 납세자에 대해서는 주정부가 별도의 신고연장을 허용한다.

카렌다 연도를 과세연도로 채택한 납세자는 4월 15일까지 소득세를 신고해야 하며 만약 공휴일이 끼면 공휴일 다음날까지 신고하면 된다. 이외 납세자는 과세연도가 종료된 이후 4개월 15일이 경과된 시점까지 신고해야 한다. 델라웨어, 하와이, 아이오와, 루이지애나 그리고 버지니아는 5~15일간 신고기일을 연장해 준다. 또한 납세자가 중간에 사망한 경우 사망한 연도가 종료되고 난 이후 4.5개월이 지난 시점까지 세금을 신고해야 한다.

기한 내에 신고가 어려운 납세자는 기한 연장을 신청해야 한다. 연방 소득세의 경우 Form 4868을 작성하여 세금과 함께 제출하면 자동적으로 신고기일이 연장되는데 대다수 주에서는 지방 소득세 신고도 동시에 연기된다. 하지만 캘리포니아, 앨라배마,

버지니아, 매사추세츠, 미네소타 등 13개 주에서는 연방 소득세 신고연장 신청서를 인정하지 않는다. 이 밖의 주에서는 별도로 주정부에 신고 연장을 신청해야 한다. 연방 소득세와 마찬가지로 신고를 연기해도 세금은 신고기한 내에 납부해야 한다.

한 예로 뉴욕 주에서는 납부한 세금이 없을 경우 연방 소득세 신고 연기 신청서(Form 4868) 복사본을 제출하면 6개월간 신고가 연장된다. 그러나 납부해야 할 세금이 있으면 주에서 발행한 연기 신청서(TF-370)와 함께 추정세액을 납부해야 6개월 동안 신고가 연장된다. 펜실베이니아에서는 그러나 연방 소득세 연기 신청서와 함께 지방 소득세를 납부하면 6개월간 신고가 연장된다. 연방 소득세 신고 연장을 신청하지 않은 납세자는 기한 내에 연기신청서를 제출하고 연기에 대한 합당한 사유가 있고 세금을 동시에 납부하면 6개월간 신고를 연장할 수 있다. 또한 일부 주에서는 6개월 이외 추가로 기한을 연장해주기도 하며 자연재해를 당한 납세자 등 일정 부류의 납세자에 대하여 기한을 연장해 준다.

2) 원천징수와 추정세액 납부

소득세를 부과하는 모든 주에서 고용주⁷⁵⁾는 종업원의 거주 신분과 상관없이 고용주가 지급하는 급여에 대한 소득세를 원천징수해야 한다. 이를 위하여 고용주는 주정부에 등록을 하고 주기적으로 원천징수한 세금을 납부해야 한다. 납부 빈도는 대개 원천징수된 금액에 비례한다. 근로자가 주민인 경우 역내 혹은 역외에서 제공된 서비스와 상관없이 모든 급여에 대하여 원천징수된다. 그러나 비거주자인 근로자의 경우 해당 주에서 제공된 서비스에 상응하는 급여에 대해서만 원천징수한다. 일부 주에서는 다른 주에서 거주하는 근로자에게 지급되는 급여에 대한 원천징수를 상호간에 면제하는 협약을 체결하기도 한다(reciprocity agreement).

근로자가 취업하면 고용주에게 원천징수 허가서를 작성하여 제출해야 한다. 일부 주에서는 연방 소득세에 사용되는 허가서(W-4)로 대체하기도 하지만 다른 주에서는 주 고유의 허가서를 제출하도록 요구하기도 한다. 만약 부양가족 등 연방과 지방 소득

75) 고용주 대신 급여를 지급하는 제3자가 원천징수를 할 수도 있다.

세상의 인적공제 수(allowance)가 다를 경우 주 고용의 허가서가 필요하다.

고용주는 소득세 이외에도 사회보장세와 실업세도 원천징수한다. 그러나 독립 계약자나 회사 근로자가 아닌 자에게 지급하는 보수에 대해서는 원천징수를 하지 않아도 된다. 다만 이 경우 서비스를 제공받는 자는 지급 사실을 통보하는 자료신고(information return)를 해야 할 수 있다⁷⁶⁾. 일반적으로 서비스를 제공받는 자가 서비스 작업결과를 통제 혹은 지시할 권한만 있고 작업수단이나 방식에 대해서는 통제할 수 없으면 그러한 서비스를 제공하는 자는 독립 계약업자이다. 그러나 서비스를 제공하는 자가 아무리 많은 자율권을 갖고 있어도 서비스를 받는 자가 법률적으로 서비스가 제공되는 방식과 결과를 통제할 수 있다면 서비스를 제공하는 자는 근로자이다.

이외 양 당사자가 믿고 있는 쌍방간의 관계, 서비스 제공자가 부담하는 비용이나 손실의 규모, 거래 관계기간, 보수지급방식(시간제나 작업량), 동일한 서비스를 다른 업체에 정기적으로 서비스를 제공하는지 여부, 서비스를 제공하는 자가 자신이 소유한 기구를 사용하고 자체적인 작업장소를 유지하고 있는지 여부나 서비스를 제공받는 자로부터 연금이나 보험 등 고용 관련 혜택을 제공받는지 여부, 전문기술이 필요한 경우 서비스를 제공받는 자가 그러한 교육을 제공하였는지 여부 등이다. 이외 사례별로 적절한 사실관계를 검토하여 근로자 여부를 결정한다.

원천징수되는 금액은 근로자에게 지급된 급여액, 급여의 지급빈도, 인적공제 수에 따라 결정된다. 대체로 고용주 자택에서 가사일을 하는 근로자나 농장에서 일을 하는 근로자의 경우 원천징수 의무가 면제되기도 한다. 그러나 고용주는 이들 근로자로부터 사회보장세를 원천징수하여 고용주 부담금과 함께 납부해야 한다. 이외 일부 주에서는 목사 등 종교단체에 재직하는 성직자에게 지급되는 급여에 대하여 원천징수가 면제되기도 한다.

정기적인 급여 이외 보너스이나 커미션 등 보조급여에 대해서도 원천징수가 필요하다. 원천징수 규정상 급여로 간주되는 복리후생비(부가급부) 등 현금 이외의 형태로 지급된 보상금도 보조 급여로 간주된다. 또한 급여 대신 병가수당이나 휴가수당을 받아도 이는 급여로 간주된다.

76) 그러나 주민등록번호와 같은 납세신원번호를 제공하지 않는 서비스 제공자에 대해서는 원천징수해야 한다.

일부 주에서는 비록 주민이 다른 주에서 소득을 창출하였지만 주민이 거주하는 주에서 과세하도록 다른 주와 상호간의 협약(reciprocity agreement)을 체결하기도 한다. 이러한 협약은 일반적으로 급여와 보너스 등에만 적용이 되며 자산 매각에 의한 양도 소득이나 자영업자 소득은 대상이 되지 않는다. 자영업자 소득은 해당 소득이 창출된 주에서 그리고 양도소득은 해당 자산이 위치한 주에서 과세된다.

일부 주에서는 원천징수가 적용되지 않는 지급금에 대하여 자료신고(information return)를 하도록 규정하고 있다⁷⁷⁾. 대상이 되는 지급금은 독립계약업자에 대한 보수나 이자, 배당, 임대 혹은 로열티 소득 등으로 일정 금액을 초과해야 한다. 자료신고를 하는 기한은 대개 2월 말이 가장 많고 아칸소는 5월 15일 그리고 조지아와 매사추세츠 주는 4월 15일이다. 자료신고를 해야 하는 지급금은 대개 600달러인데 미시시피는 3,000달러를 초과해야 신고를 하며 로드아일랜드는 기준금액이 100달러이다. 한편 이자와 배당 등 기타소득 지급을 신고해야 하는 기준은 대체로 이자·배당소득은 10달러 이상이며 이외 다른 소득은 600달러이다. 그러나 미주리의 경우 기준금액이 각각 100달러와 1,200달러이다. 이외 뉴저지(1,000달러)나 위스콘신, 미시시피, 하와이(600달러) 등은 구분없이 일정 금액 이상인 경우 신고해야 한다. 한편 일리노이, 인디애나, 미시간 등은 정부가 요청하면 자료신고를 한다.

전술한 대로 대부분의 주에서 자영업 소득, 이자, 배당, 임대, 연금소득과 양도소득, 로열티, 상금 혹은 위자료 등 원천징수되지 않는 소득에 대해서는 추정세액을 납부해야 한다(아이다호, 테네시와 유타 제외). 추정세액은 원칙적으로 연방 소득세 추정세액을 납부하는 날짜에 분기별로 납부해야 하며 과소납부하면 가산세가 부과된다. 납부세액을 추정할 때는 최소한세를 고려해야 한다. 추정세액 납부가 적용되는 소득은 일정 수준을 초과하는 근로소득 이외 기타 소득이거나 일정 금액 이상의 총소득 혹은 납세액을 기준으로 한다. 따라서 추정세액이 일정 금액 이하이면 가산세가 면제될 수 있다.

대부분의 납세자는 근로소득 이외 기타 소득이 미미하므로 일반적인 상황에서는 근로소득에 대한 원천징수로 신고전 납부의무가 종료된다. 그러나 기타 소득이 많아 원

77) 애리조나, 일리노이, 인디애나, 뉴욕, 미시간, 버지니아 등 21개 주는 자료신고를 애초에 요구하지 않는다.

천징수된 금액이 납세자의 전체 납세 의무액보다 적은 경우 추정세액을 납부해야 할 수 있다. 물론 추정세액 납부 대신 원천징수액의 증액을 통하여 문제를 해결할 수도 있다. 만약 원천징수 금액과 추정세액을 합한 금액이 충분하지 않으면 가산세가 부과될 수 있다. 대체로 가산세는 과소납부에 따른 가산세와 동일한 방식으로 과소납부한 금액과 기간에 따라 결정된다. 그러나 일부 주에서는 기간을 고려하지 않기도 한다. 또한 추정세액 납부가 기한 내 이루어지지 않으면 비록 납세자가 환급을 받더라도 가산세가 부과될 수 있다. 한편 비거주자도 추정세액을 납부해야 할 수 있다.

추정세액은 대개 분기별로 납부된다. 납부기한은 연방 소득세와 마찬가지로 4월 15일부터 시작된다(신고기일이 다른 하와이, 버지니아, 아이오와, 델라웨어 제외). 비록 추정세액을 과소납부하더라도 원천징수된 금액을 포함한 전체 납부액이 이전연도 납세액이나 해당연도 납세 의무액의 일정 비율 이상이면 가산세를 면제받을 수 있다(safe harbor). 또한 일부 주에서는 농수산업에 종사하는 납세자에 대하여 추정세액 신고빈도를 줄여주거나 가산세가 면제되는 금액을 완화해주기도 한다.

한 예로 캘리포니아 주에서는 이전연도 납세액의 100%를 미리 납부하면 가산세가 부과되지 않는다. 다만 이전연도 납세액이 150만달러 이상인 경우 110%를 납부하거나 당해 연도 납세 의무액의 90% 이상을 추정세액 등으로 납부해야 한다⁷⁸⁾. 대부분 주는 캘리포니아와 유사한 면제조항을 도입하고 있다. 그러나 켄터키 주는 당해 연도 납세 의무액의 70%를 납부하면 가산세가 면제되고 오클라호마는 이전연도 납부액의 100%나 당해 연도 납세 의무액의 70%를 미리 납부하면 된다. 테네시나 유타 주 등은 추정세액 납부가 자발적이어서 가산세가 부과되지 않는다.

3) 분할 납부

대부분의 주에서 미납세액에 대하여 분할 납부를 허용한다. 납세자는 그러나 합의문에 달리 정하지 않으면 체납액에 대하여 이자를 납부해야 하며 이외 체납에 따른 벌

78) 2009년 이후에는 이전연도 조정된 총소득이 1백만달러 이상일 경우 이전연도 기준에 의한 가산세 면제조항이 적용되지 않는다. 2009년 이후에는 이전연도 조정된 총소득이 1백만달러 이상일 경우 이전연도 기준에 의한 가산세 면제조항이 적용되지 않는다.

금이나 분할 납부 수수료를 지급해야 할 수 있다. 일부 주에서는 신용카드를 이용하여 세금을 납부할 수 있는데 어떤 주에서는 신용카드 사용에 대하여 수수료를 적용하기도 한다. 과세당국은 세금을 징수하기 위하여 납세자의 급여나 자산을 압류할 수 있고 이 경우 납세자의 신용 평가에 영향을 미칠 수 있으므로 분할 납부가 유리할 수 있다. 과세당국도 합의 등을 통한 세금 징수보다는 분할 납부를 선호한다.

분할 납부를 하려면 일정 요건을 충족해야 하며 특히 분할 납부를 하지 않으면 재정적으로 곤란한 상황에 처할 수 있음을 입증해야 한다. 이 때 납세자가 허위 진술을 하거나 재산을 은닉하면 처벌받을 수 있다. 분할 납부는 서면으로 합의해야 하며 과세당국은 납세자가 합의한 조건을 지키지 않을 경우 분할 납부 합의를 파기할 수 있는 권한이 있다. 또한 납세자의 재정여건이 상당히 변화할 경우 합의에 대한 수정도 가능하다.

분할 납부에 대한 주별 요건을 보면 다음과 같다. 캘리포니아 주에서는 납세 의무액이 10,000달러 이하이고 지난 5년간 납세자가 신고를 하고 분할 납부 없이 세금을 납부하였으며 재정적으로 기한 이내에 세금을 완납할 수 없으면 위원회⁷⁹⁾가 분할 납부를 허용할 수 있다. 다만 납세자가 세금을 3년 이내에 납부할 것에 동의하도 법령을 계속 준수해야 한다. 뉴저지에서는 세금 신고를 모두 한 납세자에 대하여 3년을 기한으로 분할 납부를 허용한다. 납세자는 매월 최소한 25달러 이상을 납부해야 하며 과세당국이 조세채권을 확인하기 위하여 판결(judgement)을 받을 수도 있는 때 이 경우 납세자는 비용으로 5%의 수수료를 납부해야 한다. 인디애나에서는 납세 의무액이 100달러 이상이고 선불금으로 최소한 체납액의 20%를 제출하면 분할 납부를 허용한다.

위스콘신에서는 분할 납부가 필요한 사유와 납부계획을 신청서를 통하여 제시해야 한다. 만약 1년 이내에 완납하지 못하면 재정여건에 대한 보고서가 필요하다. 분할 납부가 허용되면 20달러의 수수료가 부과된다. 뉴욕에서는 납세자의 재정여건이 상당히 변화하거나 분할 납부금을 제때 납부하지 않거나 다른 세금을 기한 내 납부하지 않거나 재정여건을 갱신해야 하는데 이를 하지 않으면 과세당국이 분할 납부를 변경하거나 종료할 수 있다. 버지니아 등에서는 상기 요건 이외 합의 이전에 납세자가 제공한 정보가 부정확하거나 완전하지 않으면 분할 납부를 종료할 수 있다.

79) Franchise Tax Board.

4) 화해 절차(offer-in-compromise)

납세자는 과세당국과의 합의를 통하여 세금, 이자 가산세 그리고 벌금 등 납부액을 줄일 수 있다. 이러한 화해 합의는 예외적 상황에서만 발생하며 당장 납부할 자금 여유가 없다고 당국이 합의를 하지 않으며 향후 납세능력 등을 고려하여 결정한다. 납세자가 화해 기회를 요청하거나 과세당국이 그러한 기회를 제공하면 일시적으로 세금 부과 징수가 중지되지만 납세자가 시간을 지연하기 위하여 화해를 제안하면 세금 징수는 지속된다.

화해에 의한 합의는 서면으로 작성되어야 하며 쌍방이 모두 서명해야 한다. 화해 합의문은 법률적으로 구속력이 있는 문서이다. 화해를 통하여 납세자가 납부해야 할 금액을 경감해주는 결정은 궁극적으로 과세당국의 책임인데 다음의 요인을 고려하여 화해 여부를 결정한다. ① 세금 징수 가능성 ② 납세자가 처한 재정적 여건과 재정적 상황이 개선될 가능성 ③ 체납액의 정확성에 대한 불확실성 ④ 고의적 무시가 아닌 합리적 사유로 인한 체납 ⑤ 예외적 상황의 존재 ⑥ 부정행위 의도가 없고 과거 성실 납부한 실적이 존재하는지 여부. 과세당국과 화해를 논의하는 과정에서 납세자는 사실관계를 허위로 진술하거나 재산을 은닉하지 않아야 한다.

화해는 개인, 유산(기금) 그리고 기타 자산을 수탁한 자에 대하여 허용될 수 있다. 화해가 타결되면 쌍방 모두 대상이 되는 세금에 대하여 다시 분쟁을 일으킬 수 없다. 다만 자산의 은닉이나 허위 진술이 있었거나 합의에 충분한 영향을 미치는 사실을 양쪽이 모두 오해하였거나 납세자가 화해 합의문에 명기된 조건을 위반하면 화해가 무효화될 수 있다. 화해 이후 납세자가 지급하는 금액은 화해문에 명기된 순서에 따라 본세, 이자 가산세 그리고 벌금에 할당된다.

상황에 따라 납세자는 담보를 제공해야 할 수 있는데 납세자가 향후 소득의 일정 비율을 납부하는 것도 담보(collateral)에 해당한다. 이외 과세당국은 화해를 고려하는 기간과 납세자가 잔액을 납부하는 기간 동안 공소시효를 유예하는 데 합의하도록 납세자에게 요청할 수 있다. 국세청이 납세자에게 화해를 하거나 세금을 조정해주는 경우 주정부 과세당국도 같은 기준으로 지방세를 조정해 줄 수 있다.

과세당국이 세금 분쟁을 영구적이고 확정적으로 종결하고 싶으면 납세자와 분쟁종

결에 대한 합의를 할 수 있다(closing agreement). 대상 법령을 잘못 적용하거나 이해하는 상황을 포함해서 분쟁을 종결하는 결정이 쌍방에게 모두 이익이 될 때 그러한 합의를 할 수 있다. 분쟁을 종결해도 과세당국은 분쟁에 관한 종결과 관련하여 사기, 과실(misfeasance) 혹은 사실에 대한 허위진술이 있었는지에 대하여 조사할 수 있다.

나. 가산세와 공소시효

1) 가산세

납세자가 세금을 과소납부하면 이에 대한 이자를 물어야 하며 과다납부하면 이자를 포함한 금액이 환급된다. 다만 환급금의 경우 대체로 환급신청이나 고지 이후 90일이 경과된 시점부터 가산되기도 한다. 전술한 대로 납세신고 연장과 세금 납부는 상관이 없으며 신고기한 내에 납부하지 않은 세금에 대해서는 이자가 가산된다. 기한 내에 납부하지 않은 추정세액에 대해서도 이자가 가산되며 벌금에 대한 이자도 적용될 수 있다.

대개의 경우 내국세법 6621(b)항에 따라 연방 단기채권 금리를 기준으로 국세청이 결정하는 이자율이 적용된다. 주정부는 분기나 반년 등을 단위로 주기적으로 이자율을 조정하지만 이자율 차이가 1% 이하인 경우 갱신하지 않을 수도 있다. 한 예로 캘리포니아의 경우 단기금리에 3%를 가산한 이자율이 적용된다. 일부 주에서는 이자율을 법령에서 규정하기도 한다. 코네티컷의 경우 과소납부에 대한 이자율은 매월 1%이며 과다납부시 환급금에 대한 이자율은 매월 0.75%이다. 이에 비하면 미네소타는 과소 혹은 과다납부에 상관없이 연 5% 금리를 적용한다.

기한 이내에 세금 신고나 세금 납부를 하지 않으면 가산세가 부과될 수 있다. 이러한 벌금은 월별로 체납액의 일정 비율이나 일정 금액 혹은 혼합된 형태로 적용될 수 있는데 최대 적용 가능한 금액에는 한도가 있다. 기한 내 세금신고와 납세를 동시에 하지 않을 경우 각각의 벌금이 동시에 부과될 수 있지만 전체 벌금을 제한하는 주가 많다. 일부 주에서는 기한이 경과한 후 신고하는 데 합리적 이유가 있고 고의적인 무시로 발생하지 않으면 가산세를 면제해 준다. 가산세는 세금과 같은 방식으로 부과

징수된다.

캘리포니아 주의 경우 늦게 신고할 경우 최대 25%를 한도로 체납액의 5%가 매월 가산세로 부과된다. 세금을 체납할 경우에도 25%를 한도로 매월 체납액의 5%와 이에 추가하여 잔존 체납액의 0.5%가 40개월간 부과될 수 있다. 이에 비하면 일리노이 주의 경우 미신고의 경우 250달러를 한도로 체납액의 2%가 부과되며 미납의 경우 신고기한으로부터 30일 이내에 납부하면 2%가 적용되지만 그 이후에는 10%의 가산세가 적용된다. 하지만 뉴욕 주에서는 각각의 경우 25%를 한도로 매월 체납액의 5%와 0.5%의 가산세가 부과된다. 이외 메인에서는 체납액의 10%와 25달러 중 더 큰 금액이 미신고에 적용되며 미납의 경우 25%를 한도로 매월 1%가 적용된다. 이처럼 미신고나 체납에 대한 가산세는 주로 체납액의 25%를 한도로 부과되며 월별 가산세는 2% 혹은 5%가 적용되는데 미신고에 있어서는 미납과 달리 월별 가산세에 최소 혹은 최대금액에 한도를 두는 주가 있다.

부정행위나 혹은 태만행위가 게재되는 경우 민사상 벌금이 부과될 수 있다. 납세자가 신중하고 주의 깊은 자세로 세금신고를 하고 법령에 따라 세금을 납부해야 한다. 만약 납세자가 고의적이고 의도적으로 법령을 무시하거나 법령 준수를 위하여 합리적인 노력을 하지 않으면 태만행위로 처벌될 수 있다. 다만 합리적인 근거나 상당한 권한이 있는 해석(substantial authority)에 따라 과소신고를 하고 세금신고서에 그 사유를 밝히면 벌금이 부과되지 않을 수 있다. 그러나 이러한 면제요건은 세금우대 항목(tax shelter)에는 적용되지 않으며 또한 납세자가 해당 항목을 입증하기에 충분한 적절한 장부기록을 유지해야 적용될 수 있다. 법령에 대한 권한이 있는 해석은 주어진 상황과 사실관계에 따라 결정되며 판례나 국세청 통칙이나 각종 고지 등이 영향을 미친다.

태만은 납세자가 부정행위를 수행할 의사가 있거나 세금을 회피할 의도가 있음을 의미하지 않는다. 부정행위(fraud)는 납세자가 고의적이고 의식적으로 사기를 칠 때 발생한다. 이는 납세의무 수행을 거부하거나 세금을 회피하기 위하여 허위로 신고할 때 발생한다. 반면 경솔한 신고(frivolous return)는 정확한 세금 산정에 필요한 충분한 정보를 누락하거나 소득세 신고가 상당히 정확하지 않음을 명백하게 보여주는 신고를 의미한다. 이러한 행위는 과세행정을 지연하거나 방해할 의도가 있을 때 벌금이 부과

된다.

캘리포니아 주에서는 태만으로 인한 과소납부에 대한 벌금은 태만행위가 일어난 세금의 25%이며 사기행위에 대한 벌금은 75%이다. 이에 비하면 앨라배마 주의 벌금은 각각 5%와 50%이다. 반면 코네티컷에서는 부족세액의 10%와 25%가 벌금으로 부과된다. 한편 뉴욕에서는 태만행위에 대하여 부족세액의 5%와 태만으로 인한 과소납부액에 대한 이자의 50%가 벌금으로 부과되며 부정행위의 경우 부족세액의 50%에 추가하여 이자의 50%가 벌금으로 적용된다. 또한 버지니아에서는 태만행위에 대하여 30%를 한도로 매월 과소납부액의 6%가 적용되며 사기행위에는 부족세액의 100%가 벌금으로 부과된다.

과세당국은 일정 조건을 충족하는 납세자에 대해서는 체납액에 대한 벌금이나 이자를 경감해 주는 권한이 있다. 일반적으로 합리적 사유가 있거나 잘못이 과세당국에게 있거나 이자를 징수할 가능성이 불확실할 때 혹은 화해(offer-in-compromise)나 분쟁종결 합의(closing agreement)에서 과세당국이 가산세를 경감해 준다.

일부 주에서는 법령에 합리적 사유를 규정하기도 하고 과세당국에 개별 상황에 따라 그 해석을 위임하기도 한다. 합리적 사유는 신의성실 원칙이나 적절한 주의와 대체되어 사용되기도 한다. 과세당국이 납세자에게 잘못된 의견을 제공한 결과 벌금이 부과되면 가산세의 경감이 가능하다. 다만 이 경우 납세자는 과세당국에 관련 사실을 모두 제공하였어야 한다. 이외 납세자의 질의에 대하여 불합리하게 회신을 지연한 경우에도 가산세가 경감될 수 있다. 세금 징수가 불가능하거나 징수비용이 세금보다 많을 경우 가산세가 면제되기도 한다. 이외 납세자와의 분쟁 과정에서 화해를 하거나 합의를 보는 상황에서도 가산세 경감이 가능한데 일부 주에서는 이러한 공식적인 절차에서만 가산세 경감을 허용하기도 한다.

상기한 모든 경우 가산세와 벌금이 경감되지는 않으며 주별로 경감되는 요건이 다르다. 한 예로 캘리포니아와 뉴욕 주에서는 과세당국의 오류가 있을 때 이자 가산세가 면제되며 벌금은 합리적 사유나 과세당국의 오류가 있을 때 면제된다. 이에 비하면 앨라배마의 경우 이자 가산세를 경감해 주는 요건이 없고 벌금의 경우 캘리포니아와 요건이 동일하다. 그러나 뉴햄프셔에서는 합리적 사유가 있거나 세금 징수가 불가능한 경우 가산세가 면제되고 이에 추가하여 과세당국의 오류가 있을 때 벌금이 면제된다. 반

면 버지니아에서는 과세당국의 오류가 있을 때만 이자 가산세나 벌금이 면제된다.

2) 공소시효(Statute of Limitations)

납세자가 세금신고를 하지 않거나 과소신고를 하면 과세당국은 부과 고지를 할 수 있다. 세금 신고서상의 산술적 오류에 따른 과소납부는 세금 부과 고지에 해당하지 않으며 따라서 후자에 적용되는 납세자의 항변 심리절차(hearing)와 이의제기 절차 없이 세금 납부를 요청할 수 있다. 이와 같은 산술적 오류는 수학적 오류 이외 관련 자료의 미제출, 부적절한 공·면제, 신고항목을 잘못 기입한 행위 등이 포함된다. 한편 세금신고를 하고 난 이후 오류를 발견하면 납세자는 공소시효기간 이내에는 수정신고를 하고 추가적으로 세금을 납부하거나 환급을 요청할 수 있다. 이 경우 새로운 공소시효기간은 일반적으로 수정신고를 한 날로부터 시작된다.

납세자와 과세당국은 추가적인 세금을 부과할 수 있는 기간을 연장하는데 서면으로 합의할 수 있고 이 경우 환급신청기간도 자동적으로 연장된다. 공소시효 연장은 쌍방이 합의한 기간으로 원래 시효가 만료되기 전에 합의를 해야 한다. 또한 연장기간이 만료되기 이전에 다시 기간을 추가로 연장할 수도 있다. 세금을 부과 고지하면 과세당국은 일정 기간 동안 세금을 징수할 수 있는 권한이 부여된다. 부과고지에 대한 공소시효와 징수에 대한 공소시효가 다르므로 부과기간이 만료되어도 징수 절차는 계속 진행될 수 있다. 일반적으로 납세자가 파산소송에서 채무자로 있는 동안이나 납세자 자산이 법원의 보호 통제에 있는 동안에는 세금징수에 대한 공소시효가 유예된다.

한편 납세자가 국세청과 공소시효를 연장한 이후 조정된 세금을 납부하고 이를 주정부 과세당국에 신고하면 지방 소득세의 공소시효도 연장된다. 그러나 납세자가 주정부 당국에게 신고를 하지 않으면 지방세 부과고지에 대한 공소시효는 그 이상으로 연장될 수 있다.

공소시효는 세금신고를 한 경우, 신고를 하지 않은 경우 그리고 허위나 부정한 신고가 이루어진 경우에 따라 다르다. 다만 세금을 신고하였어도 상당히 과소신고를 하는 경우 공소시효가 연장될 수 있다. 캘리포니아 주에서는 공소시효기간이 신고한 경우는 신고기일이나 신고기한 중 늦은 날로부터 4년이며 미신고나 부정신고에 대해서는

시효가 없다. 사기행위에 대한 공소시효는 시효가 없으며 다만 미시시피 주는 사기행위가 발견된 이후 2년이다. 또한 신고를 하지 않는 경우에도 시효가 없지만 뉴멕시코주만 예외적으로 납세기한이 속한 연도로부터 7년이다. 따라서 공소시효는 대체로 신고를 한 경우에만 있는데 뉴욕을 포함한 대부분의 주는 신고기일이나 신고기한 중 늦은 날로부터 3년이며 애리조나, 켄터키, 오하이오, 위스콘신 그리고 캘리포니아만 4년이다.

다. 세무조사와 이의청구

1) 세무조사

과세당국은 납세자가 정확하게 세금을 납부하였는지를 검증하기 위하여 납세자의 장부기록과 이외 과세당국이 적정하다고 판단하는 자료를 조사할 권한이 있다. 납세자는 합리적인 수준에서 과세당국의 조사 요청에 협력해야 한다. 납세자는 세무조사에 응하도록 강요받을 수 있고 장부기록을 제출하지 않거나 진술하지 않은 데 대하여 민사상 그리고 형사상 처벌을 받을 수 있다. 일반적으로 과세당국은 하나의 세목에 대하여 매년 단 한번만 납세자의 장부기록을 검사할 수 있다. 따라서 세무조사에 따라 세금이 부과되면 해당 연도에는 더 이상 세무조사를 할 수 없다. 다만 공소시효 기간 이내에 납세자가 환급을 신청하거나 수정신고를 하는 경우 혹은 장부기록을 허위 작성하거나 중요한 정보를 공개하지 않으면 추가 조사가 이루어질 수 있다.

세무조사는 납세자에게 사전에 고지되고 서로 합의한 시점에 시작되어야 한다. 세무조사가 시작되면 납세자에게 조사절차를 설명하고 납세자의 권리를 일반적 용어로 설명해야 한다. 납세자는 세무 대리인을 대동할 권리가 있고 조사비용을 납세자에게 부과할 수 없다. 조사관은 세무조사 과정에서 제공된 정보를 누설하지 않고 납세자의 사생활을 존중해야 한다. 납세자는 행정적 구제절차를 소진하기 이전에는 분쟁중인 세금과 이자 그리고 가산세를 납부하지 않아도 된다.

세무 대리인은 납세자의 동의하에 기밀정보를 제공받을 수 있다. 일부 주에서 납세자가 세무 대리인을 선임하려면 정식으로 위임장(power of attorney)을 제출해야 할

수 있다. 미시시피와 일리노이 주에서는 예외적으로 변호사만 세무 대리인으로 선임될 수 있다⁸⁰⁾. 뉴욕에서는 회계사도 납세자를 대리할 수 있고 로드아일랜드에서는 국세청의 허가가 있는 사람도 대리인으로 역할을 할 수 있다. 그러나 대부분의 주에서는 납세자로부터 위임장을 받은 모든 사람이 세무 대리인으로 역할을 할 수 있도록 허용하고 있다.

위법사실이 발각되기 이전에 납세자는 고의적이건 혹은 우연이건 세금신고를 하지 않은 사실을 자발적으로 자백하고 공소시효가 지나지 않은 세금을 납부하는 대신 벌금 등을 면제받을 수 있다(voluntary disclosure). 이에 추가하여 과세당국은 공소시효가 만료되지 않은 기간에 대한 세금신고를 면제하기도 한다. 개별 주는 각자 나름대로 자진신고 프로그램을 운영하고 있으며 대체로 해당 세목을 제한하거나 일정기간 동안만 이를 허용하기도 한다(amnesty). 자진신고에 의하여 감면을 받으려면 일반적으로 사기행위나 심각한 태만행위가 게재되지 않아야 한다.

자발적으로 위법사실을 신고하고 세금을 경감 받고자 하는 납세자는 세무 대리인 등 제3자를 통하여 익명으로 과세당국과 협의한다. 또한 협의 과정에서 논의 대상인 세금과 관련된 모든 사실을 공개해야 한다. 과세당국은 자백을 받는 대신 세금이 부과되는 세목과 기간을 제한하거나 벌금 등에 대한 면제를 약속할 수 있다. 쌍방이 서명을 하는 합의문에는 체납액 규모와 성격, 감면 조건 그리고 사기나 중대한 태만행위가 게재되지 않았음을 확인하는 내용이 담길 수 있다. 또한 합의의 조건으로 과세당국은 납세자의 장부기록 검토를 요구하기도 한다. 이외 납세자가 세금신고를 하고 세금을 납부해야 하는 기간을 명시한다.

일부 주에서는 이에 대한 지침을 입법화하기도 하지만 다른 주에서는 사례별로 과세당국이 탄력적으로 대응할 여지를 남겨 두기도 한다. 과세당국은 해당 이슈의 성격과 규모, 관련 사실, 법령의 복잡성이나 모호함, 법령에 대한 고의적 방치 여부나 납세자의 진실성 그리고 납세자 요구를 들어 줄 때 발생하는 이익 등을 고려하여 납세자와 합의에 도달한다. 납세자가 합의 조건을 지키지 않는 상황 이외 제때 필요한 자료를 제출하지 않거나 세금을 신고납부하지 않거나 체납액을 과소 진술하는 등 상황이 발생

80) 일리노이 주의 경우 비공식적인 조사과정에서는 회계사 등이 개입할 수 있다.

하면 합의문은 무효화된다.

주정부 과세당국은 과세정보를 다른 주와 공유할 수 있는 협약을 체결하고 있다⁸¹⁾. 따라서 세무조사나 납세자의 자백진술 등을 통하여 습득한 정보가 다른 주의 과세당국으로 누출될 수 있다. 과세당국은 특정 정보를 지정하여 통보해 주도록 요청할 수 있고 또한 과세행정 수행에 도움이 된다고 판단되면 과세당국이 자발적으로 정보를 양도할 수 있다. 이렇게 교환된 정보는 그러나 과세행정상의 목적에만 사용되어야 한다. 이외 과세당국들은 세금우대 항목의 남용이나 불법적인 거래를 자백하는 대신 벌금을 완전히 면제하는 프로그램을 다른 주와 연계하여 운영하기도 한다⁸²⁾. 동 협약에는 정보교환과 함께 합동조사 등 법 집행에 협력하는 내용 등이 담겨져 있다.

2) 이의 청구

추가 세금, 벌금, 이자 가산세 혹은 체납을 고지받은 납세자는 제한된 기한 이내에 이의 청구를 할 수 있다. 또한 기한 내 환급 신청을 한 납세자도 과세당국 결정에 대하여 이의 신청을 할 수 있다. 대부분의 주에서는 법원에 소송을 제기하기 이전에 행정이의청구위원회에 재결정을 청구할 수 있다. 이의 신청은 항상 서면으로 해야 하며 신청서에 잠정고지에 대한 행정 재심을 신청하고 그 사유를 명기해야 한다. 구체적으로 납세자가 고지에 대하여 이의가 있다는 점 이외 납세자 입장과 이를 뒷받침할 수 있는 자료 그리고 관련 법령을 지적하면 된다. 기한 이내에 이의 신청을 하지 않으면 과세당국은 재심의 할 의무가 없으며 고지금액이 확정된다.

이의 신청이 정시에 제기되고 양쪽 중 한 당사자가 요청하면 당사자 간 협의가 개시된다. 협의 목적은 쌍방의 입장을 제시하고 관련 사항에 대한 합의를 도출하기 위해서이다. 협의가 이루어지지 않으면 잠정 고지한 금액이 확정된다. 다수의 주에서 일반적인 재심절차에서 다루지 않거나 해결되지 않은 사항에 대한 신속한 해결을 도모하고 납세자 권리를 보호하기 위하여 납세자 문제해결 프로그램을 운영하기도 한다.

행정적 이의절차는 주마다 규정이 다른데 우선 캘리포니아 주의 경우 부과 고지가

81) Federation of Tax Administrators Uniform Exchange of Information Agreement

82) Multi-state Tax Shelter Voluntary Compliance Program

통보된 이후 60일 이내에 과세당국(FTB)⁸³⁾에 이의 신청을 한다. 과세당국이 이에 대하여 답변을 하고 나면 이에 대한 이의는 30일 이내에 주정부(SBE)⁸⁴⁾에 해야 한다. 뉴욕에서는 부과 고지 이후 90일 이내에 화해와 중개를 담당하는 부서(BCMS)나 항소를 담당하는 부서(DTA)⁸⁵⁾에 이의 신청을 한다. 납세자가 중개 부서와 비공식협의를 시작한 이후 협의 종결을 원하면 90일 이내에 항소 부서에 이의를 청구할 수 있다. 또한 중개 부서가 화해명령을 하고 난 이후에도 90일 이내에 항소부서에 이의 청구가 가능하다. 이의 제기는 대개 체납 통지 이후 60일 이내에 해야 하지만 앨라배마나 몬태나 등 일부 주에서는 30일을 기한으로 하기도 하고 버지니아 등에서는 90일을 제공한다. 이외 외국에 체류하고 있는 납세자에 대해서는 30일 이상 기한을 연장해 준다.

과세당국의 결정이 부당하거나 불법이라고 생각하는 납세자는 세금을 먼저 납부하고 난 이후 환급을 위하여 법원에 소송을 제기할 수 있다⁸⁶⁾. 일부 주에서는 행정적 이의제기 절차를 소진하기 이전에 법원에 직접 소송을 할 수도 있지만 다른 주에서는 먼저 과세당국에 이의를 제기해야 한다. 연방 세금훈령법(Tax Injunction Act)에 따라 납세자가 주법원에서 적정한 심판청구를 할 수 있으면 연방법원은 지방세 부과나 징수를 제한하거나 유예할 수 없다. 대법원도 주헌법에 따른 지방 소득세의 적정성을 형평성 차원에서 연방법원이 심의할 수 있는 권한이 없다는 판결을 한 바 있다⁸⁷⁾.

앨라배마에서는 과세당국의 결정에 대하여 이의신청이 거부된 이후 2년 이내에 납세자가 거주하거나 사업을 하는 지역 순회법원⁸⁸⁾에 소송을 제기해야 한다. 소송을 제기한 납세자는 벌금 등을 포함한 체납액을 납부하거나 해당 금액의 2배에 상당한 담보를 제출해야 한다. 애리조나에서는 5,000달러 이하의 분쟁에서는 법원 대신 조세심판원에 직접 이의 청구할 수 있다. 캘리포니아 주에서는 과세당국이 납부한 세금 환급을

83) Franchise Tax Board.

84) State Board of Equalization.

85) Bureau of Conciliation and Mediation Service, Division of Tax Appeal.

86) 그러나 경솔한 청구소송(frivolous petition)에 대해서는 주 법원이 납세자에게 벌금을 부과할 수 있다.

87) *Matthews v. Handley*, 179 F Supp 470 (D Ind 1959), *affd per curiam* 361 US 127, 1959.

88) 아이오와에서는 주에서 사업장을 영위하지 않는 납세자의 경우 해당 소득이 연루된 카운티 법원에 소송을 제기하거나 폴크 카운티 법원에 소송을 제기할 수 있다.

거부하면 주법원에 소송을 제기할 수 있다. 다만 세금신고를 한 날로부터 4년, 세금을 납부한 날로부터 1년 혹은 과세당국이 환급 거부를 통지한 날로부터 90일이나 위원회(SBE) 재심 결정 이후 90일 중 늦은 날까지만 소송이 가능하다. 뉴욕에서는 항소를 담당하는 과세당국(DTA)이 확정 결정을 하고 난 이후 4개월 이내에 법원에 소송을 제기해야 한다.

다수의 주에서는 명시적으로나 묵시적으로 납세자 권리를 보장하고 있다. 대체로 납세자는 과세당국으로부터 예의 바르고 공정한 대우를 약속받고 질의에 대하여 정확하게 응답해야 한다. 납세자는 법률이 정한 한도 내에서 사생활과 비밀 엄수를 보장받는다. 또한 제3자가 납세자를 대변하거나 자문할 수 있고 이의를 제기할 수 있는 권리와 절차에 대하여 통보받을 권리가 있다. 세무조사에서는 공정하게 대접을 받고 세무조사는 납세자와 대리인에게 편리한 시간과 장소에서 진행되어야 한다. 이외 세금 양식이나 설명서는 상식적인 용어로서 이해 가능하고 분명하게 작성되어야 한다.

Ⅲ. 법인세 등 기타 사업세

1. 사업소득에 대한 과세 관할권

가. 실질적 연관성(substantial nexus)

미국에서는 주정부가 법인소득에 대하여 어떤 형태로든지 과세하는 경향이 많지만 사업소득을 과세하는 데 따른 어려움으로 법인세 비중이 점차 줄어들고 있다. 네바다, 사우스다코타 그리고 와이오밍 주는 법인 소득에 대하여 직접 과세하지 않는다. 그리고 오하이오에서도 법인 영업세를 2010년까지 순차적으로 폐지하는 대신 오하이오에서 사업을 영위할 수 있는 권리에 대하여 총수입을 과세하는 상업 활동세(CAT)⁸⁹⁾가 도입되었다. 미시간 사업세는 2008년 미시간 단일 사업세(SBT)⁹⁰⁾로 대체되었고 텍사스에서 등록을 하고 사업을 영위하는 모든 단체의 과세마진(taxable margin)에 대하여 세금을 부과하는 텍사스 영업세(Franchise Tax)가 2008년부터 시행된다. 워싱턴 주는 총수입을 기준으로 소위 ‘사업 활동’에 대하여 과세한다⁹¹⁾.

개별 주가 법인세를 부과하기 위해서는 과세소득을 창출하는 사업거래와 세금을 부과하는 주정부 사이에 적정한 연관 관계가 있어야 한다. 과세권을 행사하기 위한 최소한의 연관성(taxable nexus)이 있으면 주정부는 역외 법인에 대하여 사업 경영에 따른 법인세를 부과할 수 있다. 연방 차원에서 지방정부의 법인세가 헌법상 부합하려면 적정 절차와 상업조항을 충족해야 한다. 구체적으로 해당 주와 실질적인 연관성이 있어야 한다.

한 예로 미시시피에서 석유제품을 저장하고 명의와 소유권을 양도하며 영수증을 발

89) Commercial Activity Tax.

90) Michigan Single Business Tax.

91) Business and Occupation Tax.

행하는 업체에 대해서는 미시시피 주정부가 법인세를 부과할 수 있다⁹²⁾. 또한 대법원에 의하면 적정 절차에 따라 주간 상거래와 법인세를 부과하는 주 사이에 최소한의 관련이 있고 해당 주에 귀속되는 소득과 업체 가치에 합리적인 관계가 있으면 법인세는 정당화된다. 한 예로 해당 주에 위치하면서 거래되는 자산이 있으면 이로부터 창출된 소득에 대한 배당소득과 관련하여 외국법인에 대해서도 과세할 수 있다. 적정 절차에 따르면 대상 업체가 주정부로부터 혜택을 입었으면 과세할 수 있다. 또한 연관성은 반드시 물리적 존재가 아니고 경제적인 성격일 수 있다⁹³⁾.

1959년 이후 대법원은 비록 특정 주에 위치하지 않은 업체일지라도 주간 상거래에서 해당 주에 연관된 사업으로부터 창출된 소득으로 적절하게 배분된 소득에 대한 과세는 용인하고 있다. 대법원에 의하면 적정 절차에서 제기된 연관성은 공정성과 관련된 사항으로 주정부가 세금을 부과할 만큼 납세자가 해당 주와 연관이 있는가에 대한 문제라면 상업조항에서의 연간성은 과세대상이 되는 행위와 과세당국 사이에 실질적인 연관성이 있는가이다. 한 예로 1992년 대법원 판정(Quill)에 의하면 우편이나 대중 운송 수단만을 통하여 사업을 하는 역외업체에 대해서는 해당 주가 과세권이 없다. 그러나 동 판례에 의하면 판매세의 경우 물리적 존재가 있어야 하지만 법인세의 경우 경제적 존재만으로 실질적 연관성을 유지할 수도 있다.

역외에 위치한 회사의 직원이 해당 주에 와서 판매행위와 물품 주문을 수행하면 충분한 연관성이 있다. 그러나 독립 계약자가 이를 대행할 경우 연관성이 문제가 될 수 있다. 이전 판례에 의하면 독립 계약자가 해당 주에서 계속 영업행위를 하고 역외업체를 위한 시장을 조성하고 유지하면 이들이 회사 종업원이든 혹은 독립 계약자든 상관 없이 법인세 부과가 가능하다⁹⁴⁾. 다만 주 사이의 과세 제한법⁹⁵⁾에 따라 독립 계약자가 역내에서 수행하는 행위가 유형 개인자산의 주문을 받는 행위로 한정되면 법인세 부과가 허용되지 않는다.

92) Complete Auto Transit, Inc. v. Brady, 430 US 274(1977), *reh'g denied*, 430 US 976: 대법원은 주정부의 과세가 적법하려면 실질적 연관성 이외 공정한 배분, 비차별성 그리고 주정부가 제공하는 서비스와의 연관성 요건을 충족해야 한다고 판정하였다.

93) Quill Corporation v. North Dakota, 112 S Ct 1904, 1992.

94) Scripto Inc. v. Carson, 362 US 207, 1960: 대법원 판정이 판매세에 대한 판정이어도 과세원칙은 법인세에도 적용된다.

95) Interstate Tax Limitation Law(Pub Law No. 86~272).

계열회사의 경우 역내 자회사의 사업 행위로 인한 역외 회사의 소득에 대하여 법인세가 부과될 수 있다. 즉, 과세 관할권이 확립되면 소득 배분을 하는 과정에서 역외업체의 소득이 해당 주의 과세소득에 포함될 수 있다. 한 예로 법인세를 부과하지 않는 주에 지주회사를 설립하여 다른 주에 계열회사를 두고 이들 업체로부터 로열티를 제공받는 경우 계열회사는 공제를 받는 대신 지주회사는 세금을 납부하지 않아도 된다. 이 경우 경제적 연관성(시장의 경제적 활용 기준)에 따라 역외 지주회사나 계열회사는 역내업체와 연관성이 있다는 이유로 법인세를 부과받을 수 있다. 또한 연결납세신고를 도입한 주에서는 계열회사에 대한 공제 불허 등을 통한 과세도 가능하다.

세 번째로, 무형자산을 보유한 역외업체는 다른 주로부터 법인세를 부과받을 수도 있다⁹⁶⁾. 한 예로 델라웨어에 위치한 자회사(A)가 소유한 무형자산(상표권)을 이용하여 모회사(Toys R Us)가 사우스캐롤라이나 등 다수의 주에 판매점을 개설하고 물품을 판매하는 과정에서 무형자산을 소유한 자회사(A)가 로열티 소득을 창출하였다. 사우스캐롤라이나는 비록 해당 자회사(A)가 사우스캐롤라이나에 물리적으로 위치하지 않지만 경제적 연관성을 이유로 역내 소매점에서 창출한 판매액에 상당한 자회사 로열티 소득에 대하여 법인세를 부과하였다. 해당 업체는 이에 대하여 대법원에 항고하였지만 법원은 사건이송 명령(certiorari)을 거부하여 과세당국의 손을 들어주었다.

이러한 대법원 판정으로 인하여 역외업체가 해당 주에 물리적으로 존재하지 않아도 해당 주에서 목적을 가지고 경제활동을 하고 역내에서 상표권의 형태로 무형자산이 존재하면 주정부는 과세권을 행사할 수 있다. 즉, 해당 시장을 경제적으로 활용하면 무형자산의 존재로 연관성이 확립된다. 이처럼 물리적 연관성을 과세 가능성의 전제 조건으로 하지 않는 주에는 아칸소, 플로리다, 인디애나, 아이오와, 루이지애나, 매사추세츠, 뉴저지, 뉴멕시코, 노스캐롤라이나, 오리건 그리고 미시간이 있다. 반면 물리적 존재를 필요로 하는 주는 앨라배마와 미주리가 있다.

96) *Geoffrey v. South Carolina*, 437 SE2d 13(SC 1993), *cert. denied*, 510 US 992, 114 S Ct 550, 126 l Ed2d 451, 1993 US LEXIS 7349, 1993.

나. 법인 영업세(Corporate Franchise Taxes)

개별 주는 국내외 주식회사가 역내에서 사업을 영위할 수 있는 권리에 대하여 영업세나 특권세를 부과할 수 있다. 영업세는 수수료 형태로 부과되기도 하지만 기업의 순소득에 부과되는 사실상 법인세로 운영되기도 한다. 영업세가 없는 주는 미네소타, 오하이오와 몬태나이다. 영업세는 또한 역내에서 사업을 할 수 있는 면허를 소지하거나 자산을 보유하거나 혹은 등록을 한 것에 대하여 부과되기도 한다.

영업세는 주에 따라 주식의 액면 혹은 시가를 기준으로 부과되기도 하고 순소득이 과표가 되기도 하며 혹은 수수료로 일정 금액이 적용되기도 한다. 이외 전술한 대로 연방헌법상 역내에서 중간 상거래를 영위하는 업체와 해당 주 사이에 연관성이 있으면 과세가 허용된다. 연관성은 업체가 해당 주에 법인으로 등록을 하거나 사업주소 즉, 사업을 수행하는 장소(domicile)를 확립하면 충족된다. 이외 해당 주에서 사업을 실제로 수행하거나 등록을 해도 연관성이 성립한다.

주별로 영업세 대상이 되는 주식회사를 보면 우선 애리조나 주에서는 역내에서 사업을 하도록 허용받은 국내 및 외국 주식회사는 영업세를 납부해야 한다. 델라웨어에서는 은행, 종교, 자선 혹은 교육기관을 제외한 모든 국내 주식회사에 대하여 영업세가 부과된다. 켄터키에서는 주법에 따라 설립된 주식회사, S 주식회사, 사업주소를 유지하는 회사, 임대자산을 보유한 회사, 역내에서 1인 이상을 고용한 회사 그리고 역내에서 사업을 하는 파트너십 파트너에 대하여 등록세가 부과된다.

캘리포니아와 뉴욕 주에서는 순소득을 기준으로 영업세가 부과되어 사실상 법인세의 형태를 띤다. 뉴욕 주에서는 농산물 관련 협동조합과 역내에서 자산을 소유 혹은 임대하거나 사무실을 유지하거나 혹은 사업을 영위하는 공공서비스 업체에 대해서도 영업세를 부과한다. 이에 비하면 오하이오 주에서는 영업세 대신 발행된 주식의 가치에 따라서 법인 영업 소득세가 부과된다. 매사추세츠 주에서는 법인 소비세가 순소득과 자치단체 세금을 적용받지 않는 유형자산에 대하여 부과된다.

한편 펜실베이니아 주에서는 역내에 등록된 주식회사에 대하여 주식세⁹⁷⁾를 부과

97) Capital Stock Tax로서 2009년 폐지되었다.

고 역내에서 사업을 하거나 자산을 고용 혹은 소유한 외국회사는 영업세를 납부해야 한다. 테네시 주에서는 일반 파트너십과 자영업자를 제외하고 역내에서 이윤을 목적으로 사업을 하는 주식회사, 유한책임회사, 유한 파트너십, 투자회사, 은행, 협동조합 등 모든 업체가 영업세를 납부한다. 웨스트버지니아도 역내에서 사업을 영위하는 파트너십과 국내외 주식회사, 사업주소를 유지하는 회사 혹은 역내에서 자산을 임대하거나 소유하고 있는 국내외 주식회사와 파트너십에 대하여 영업세를 부과한다.

이처럼 일부 주에서는 역내에서 사업을 영위하는 외국업체에 대해서도 영업세를 부과한다. 일반적으로 사무실을 유지하거나 직원이 역내에서 영업활동을 하면 사업을 영위하지만 대리인을 통하여 판촉이나 광고활동을 하는 행위가 영업에 속하는지 문제가 될 수 있다. 전술한 대로 독립적인 계약자가 단순한 영업행위를 하면 문제가 되지 않지만 상당한 영업활동을 계속할 경우 실질적인 연관성이 있을 수 있다.

다. 총수입세(Gross Receipts Taxes)

1) 총수입세의 성격

전통적으로 지방정부는 재산세를 통하여 세원을 확보하였는데 1920년대 이후 새로운 재원이 필요하였고 특히 대공황으로 인하여 일부 주에서 총수입세를 도입하기 시작하였다. 1921년 웨스트버지니아는 유럽국가들이 이용하고 있는 부가가치 혹은 매출세를 부과하여 총수입세를 처음 도입한 주가 되었다. 이후 대공황 시절 워싱턴 주가 1933년 총수입세를 도입하였고 다른 주도 이를 답습하였다. 이후 2002년 당시 워싱턴 주를 제외하면 총수입세를 유지하고 있는 주가 없었으나 2005년 뉴저지를 필두로 오하이오, 델라웨어, 하와이, 뉴멕시코, 애리조나, 콜로라도, 캔터키, 미시간, 뉴햄프셔, 텍사스, 워싱턴 주가 총수입세라고 할 수 있는 사업세를 도입하였고 이외 일부 지방자치단체도 유사한 세금을 부과한다.

총수입세는 기본적으로 사업체가 사업을 통하여 얻은 총소득(총수입)에 부과되는 세금이다. 지방자치단체를 포함한 개별 주정부는 이를 소비세, 영업세, 총수익세, 총사업세, 직업세 혹은 특권세로 지칭하기도 한다. 상이한 이름과 상관없이 총수입세는

포괄적인 과표를 대상으로 하는 등 다양한 성격을 공유한다. 우선 세금은 판매세에 비하여 낮은 세율을 적용하며 판매세가 종종 면제되는 비영리단체와 자치단체 공기업을 포함하여 과세한다. 세 번째, 공제가 배제되고 모든 사업소득에 대하여 과세된다. 이외 일반적 총수입세와는 별도로 정보통신업체나 유흥업체에 대하여 특별 수입세가 부과되기도 한다.

총수입세는 해당 지역에서 사업을 영위할 수 있는 권리 즉 자산을 판매하거나 서비스를 매각할 수 있는 권리에 대하여 부과된다. 따라서 해당 지역에서 사업을 하는 모든 업체에 세금이 부과되기도 하고 다른 한편으로는 거래세로서 제조업과 도소매업에 한정하여 유형 개인자산의 가격을 기준으로 세금이 부과되기도 한다. 한편 애리조나에서는 도소매업체 이외 유흥업체와 임대업체 등 법령에 명기된 업체에 한하여 총수입세가 부과된다.

주별로 총수입세가 부과되는 방식은 상당히 다르다. 또한 총수입세는 일면 소득세와 유사한 성격이 있고 다른 면에서는 판매세와 유사하지만 전체 수입 등 사업 규모에 부과되는 세금이라는 점에서는 동일하다. 일부 지역에서 공제를 허용한다는 측면에서는 소득세와 비슷한데 공제가 제한적이어서 과표기준이 포괄적이고 손실을 입은 업체도 세금을 납부하는 측면에서는 소득세와 다르다. 한편 판매세와 비교하면 세금이 영수증에 별도로 표기되지 않고 최종 소비가 아닌 판매거래에 부과되며 최종 납부의무가 업체에 부과된다는 측면에서는 다르다.

2) 실제 유형

애리조나의 경우 역내에서 사업을 할 수 있는 특권에 대하여 5%의 수입세를 부과한다. 세금은 판매가액을 기준으로 소비자가 아닌 유형 개인자산의 판매자나 과세대상인 서비스 제공자에게 적용된다. 따라서 판매자만이 환급을 신청할 수 있다. 애리조나는 별도로 유형 개인자산의 소비나 저장 혹은 사용을 위하여 물품을 구입하는 자에게 소비세를 부과하는데 사업분류에 따라 총수입세와 사용세 중 하나가 적용된다. 대상이 되는 업체는 운송, 공공서비스, 정보통신, 출판, 유흥업, 음식업, 개인자산 임대와 소매업이다. 이외 광산, 파이프라인, 숙박업에 수입세가 적용된다.

텔라웨어에서는 다양한 사업체에 대하여 총수입세와 함께 75달러의 수수료를 부과한다. 또한 산업에 따라 세율과 일정액으로 제공되는 공제금액이 다르다. 한 예로 상품을 판매하는 소매업체의 경우 0.7776%의 세율이 적용되는 대신 매월 80,000달러까지 공제가 허용된다(음식점은 0.6739%). 여기서 대상이 되는 상품은 유형 개인자산으로 서비스가 함께 거래되면 모두 과세된다. 제조업자는 총수입에 대하여 매월 100만달러를 공제받는 대신 초과금액에 대하여 0.1944%의 세금을 납부해야 한다. 이외 농기계(0.1037%)나 잡화점 소매업체(0.3402%) 등도 수입세를 적용받는다.

오하이오에서는 2005년부터 역내 사업으로 발생한 총수입에 대하여 상업활동세(CAT)⁹⁸⁾라는 이름으로 총수입세가 부과된다. 사업세는 소매업자와 의사나 변호사 등 전문업을 포함한 서비스 제공자와 제조업자에게 모두 적용된다. 또한 역내에 위치한 업체뿐만 아니라 충분한 사업적 연관성이 있는 역외업체에도 상업활동세가 부과된다. 이외 사업의 형태와 상관없이 개인 사업자, 파트너십, 유한책임회사와 주식회사 모두 사업세를 납부해야 한다. 그러나 비영리단체에 대해서는 사업세가 부과되지 않는다.

연간 총수입이 15만달러 이상인 납세자는 세금을 납부해야 하는데 이자, 배당, 양도 소득과 임금수입 등은 과세수입에서 제외된다. 또한 물품이 오하이오 역내지역에 양도될 때 수입이 성립하므로 역내 판매는 대상에서 제외된다. 즉, 물품이나 서비스 구입자의 최종적인 위치가 과세 여부 결정에 중요하다. 금융업체, 보험회사, 무형자산 중개업자와 일부 공공서비스 업체는 별도의 세금을 납부하므로 사업세에서 제외된다. 총수입이 15만달러를 초과하지만 100만달러 이하인 업체는 150달러만 납부하면 되고 100만달러 이상의 수입에 대해서는 초과금액에 0.26%의 세율이 적용된다. 총수입은 납세자의 자산을 교환, 처분 혹은 매각함에 따라 실현된 금액, 서비스 제공으로 실현된 금액, 납세자의 자산이나 자본을 다른 사람이 사용한 결과 실현된 금액을 포함한다. 오하이오에서는 현금할인, 반환금, 세금이 이전에 납부된 수입으로부터 발생하는 대손금 등에 대하여 공제가 허용된다.

마지막으로 미시간은 2007년 7월부터 단일 사업세 대신 미시간 사업세를 부과한다(MBT). 동 세금은 사업소득세, 총보험료세, 영업세 그리고 총수입세로 구성된다. 보

98) Commercial Activity Tax.

협료세는 보험회사에만 적용되며 영업세는 금융기관에만 부과된다. 사업세 대상이 되는 업체는 그러나 사업소득세와 총수입세를 동시에 납부해야 한다. 과표를 고려할 때 대체로 영업이윤이 발생하는 업체는 이들 세금을 납부해야 한다.

총소득세의 경우 역내사업으로 인하여 미시간에 배정되는 총수입에서 다른 업체에 지출한 구입비를 제외한 금액으로 여기에 0.8% 세율이 적용된다. 수입은 직·간접적인 이익을 위하여 수행된 활동으로 받은 금액을 말하는데 일부 개인적 거래는 제외된다. 즉, 이자, 배당 혹은 양도차익 등 개인적 투자행위로 인한 소득이나 개인적인 용도로 소유한 유·무형자산이나 부동산 처분으로 발생한 이익은 제외된다. 납세자는 총수입세와 사업소득세 신고를 위하여 단일 신고서를 작성하여 제출한다.

2. 법인세의 산정

가. 개요

주식회사는 법인이 설립된 주에 법인세 신고서를 제출해야 하며 외국 법인은 과세관할권이 성립하는 주에 법인세 신고를 해야 한다. 주정부에 대한 과세권은 의회가 1959년 제정한 주 사이의 과세 제한법⁹⁹⁾에 의하여 제약을 받는다. 동법은 주정부가 주간 상거래를 영위하는 기업의 순소득에 대하여 과세할 수 없는 최소한의 기준을 제시하고 있다. 특히 사업 활동이 유형 개인자산 판매를 위한 주문 확보(solicitation)만으로 구성되어 주문이 역외로 이송된 이후 역외에 위치한 장소로부터 물품이 양도되면 법인세를 부과할 수 없다. 주문 확보는 매입을 촉구하는데 전적으로 부수적인 행위로서 독립적 사업기능을 수행하지 않는 행위를 말한다. 명시적으로나 묵시적으로 주문을 요청하는 언행이나 행위가 체계적이거나 정기적이지 않으면 단순한 주문 확보행위에 해당한다.

과세 제한법은 개인자산의 매각을 확보하는 행위만을 보호할 뿐 자산의 임대차나 면허 혹은 처분은 보호받지 못한다. 무형자산이나 기타 자산이 연루된 거래에서도 과세

99) 15 USC §381, Interstate Tax Limitation Law(Pub Law No 86-272).

제한법이 보호를 하지 않는다. 주정부 지방세 협력위원회(MTC)¹⁰⁰⁾에 의하면 주문을 수용하고 손상물품을 처리하거나 주문에 대한 보증금을 확보하는 등의 행위도 보호를 받을 수 없다. 또한 판매된 물품에 대하여 보수 수선이나 유지 관리 서비스를 제공하거나 소비자 신용을 조사하거나 물품 도착 후 이를 설치하는 행위 등도 보호대상에 포함되지 않는다.

나. 법인세 산정방식

1) 과세소득

아칸소와 미시시피를 제외한 주정부는 연방 법인세의 과세소득을 지방 법인세의 과세소득으로 간주하고 법인세 산정을 시작한다. 구체적으로 연방 법인세 신고서 Form 1120에서 순 영업손실과 기타 공제 이전 과세소득(line 28)이나 이들 항목을 공제한 이후 과세소득(line 30)을 기준으로 지방세 과세소득을 산정한다. 일부 주에서는 연방 법인세 개정규정을 그대로 적용하기도 하고 다른 주에서는 일정 연도의 법인세 규정을 수정 없이 차용하기도 한다. 아칸소와 미시시피도 연방 법인세상의 순소득을 준용한다. 캘리포니아, 켄터키, 미네소타, 버지니아, 위스콘신, 인디애나 등 22개 주에서는 내국세법의 과세소득을 준용하기 위하여 의회의 법령이 필요하지만 뉴욕 등 다른 주에서는 의회에서 법을 제정할 필요가 없다.

연방 과세소득을 기준으로 각 주는 자체적인 정책 필요성에 따라 과세소득을 조정한다. 대체로 연방 과세소득에서 주법령에 따라 추가 혹은 삭제할 소득을 가감한 이후 해당 주에 할당되는 비사업소득(non business income)을 추가하면 배정이 가능한 주정부 소득(apportionable state income)이 된다. 그리고 이 금액을 배정비율(apportionment factor)로 곱하면 해당 주의 과세소득이 된다. 과세소득에 해당 세율을 적용한 이후 세액공제 항목을 제외하면 납부해야 할 지방 법인세가 결정된다.

연방헌법에서는 주의 지리적 경계선 밖에서 창출된 소득을 주정부가 과세하는 행위

100) Multistate Tax Commission

를 금지한다. 따라서 주간 상거래를 영위하는 업체의 소득은 사업이 수행된 주 사이에 분배되어야 한다. 법인세를 부과하려면 대상이 되는 과세단위(tax unit)를 결정해야 한다. 과거에는 여러 주에서 사업을 하는 업체 소득을 별도의 회계를 통하여 원천지에 따라 구분하는 방식으로 각 주에서 발생한 소득을 결정하였다. 이러한 방식은 그러나 납세자의 사업이 주 경계선에서 종료된다는 의미이므로 이제는 사용하지 않고 일정한 배정공식을 이용한다. 다만 배정방식을 이용하려면 납세자의 사업이 동일한 사업으로 간주되어야 한다(unitary business). 한 예로 모회사는 일반 판매업체로서 A주에서 주에서 사업을 하는 상황에서 자회사가 B주에서 의복을 제조 판매하는 사업은 단일 사업으로 간주될 수 없고 각각 따로 과세해야 한다.

여러 주에서 사업을 하는 업체에 대해서는 주정부가 연결납세신고나 통합신고를 요구할 수 있다. 연결납세신고(consolidated return)는 여러 계열회사의 소득을 통합하여 하나의 납세자로 간주하고 각종 소득, 공제, 손실 등을 합하고 계열회사 사이의 거래는 무시하는 방식을 말한다. 이에 비하면 통합신고(combined return)에서는 주식회사의 구조와 상관없이 동일한 사업(unitary business)¹⁰¹⁾의 소득을 신고하고 일정한 배분방식을 적용한다. 일부 주에서는 그러나 통합신고나 연결납세신고를 허용하지 않는다. 또한 동일한 사업을 영위하지 않거나 수직적으로 통합되지 않는 기업의 경우 기능적 통합을 입증하는 데 부담이 있을 수 있다.

여러 회사가 단일화된 사업을 영위하는 것으로 판단되면 이러한 통합 사업으로 인한 사업소득을 결정해야 한다. 즉, 사업소득을 통합한 이후 개별 회사의 상황을 고려하여 소득을 각 업체에 공정하게 배정해야 한다. 사업이 동일한 업체집단에 대하여 통합신고를 요구하는 주는 캘리포니아, 코네티컷, 미시간, 일리노이, 몬태나, 유타, 뉴멕시코와 뉴욕 등 29개 주가 있다(워싱턴 DC 포함). 그러나 매릴랜드, 아이오와, 펜실베이니아, 오리건, 뉴저지 등은 통합신고를 허용하지 않는다.

동일한 사업(unitary business)에 대한 정의는 주마다 다르며 주어진 사실과 상황에 따라 결정된다. 연방 대법원은 단일화된 사업에 대하여 정의를 하고 있지 않지만 판례를 통하여 검증기준을 마련하고 있다. 우선 공동의 소유권(50% 이상 지분), 공동

101) Edison California Stores v. McColgan, 176 P2d 607, 1947

의 사업 운영(통합된 구입, 광고, 회계나 관리부서) 그리고 집중된 간부들과 라인작업을 포함한 운영체계 등을 기준으로 판단할 수 있다¹⁰²⁾. 또한 어떤 주에서 수행되는 사업이 다른 주의 사업운영에 의존적이거나 반대로 기여를 하면 동일 사업(unitary business)으로 간주될 수 있다.

이외 대법원은 2개 이상의 주식회사는 전체 사업으로 인하여 수익이 발생할 요인이 있을 때만 일원화된 사업으로 간주할 수 있다고 판정하였다¹⁰³⁾. 수익 가능성은 공동 구입, 제조, 재고나 독립적인 결정 등 기능적 통합, 직원의 상호 교환이나 계열업체에 대한 감독 등 운영 관리권의 집중 그리고 규모의 경제 등으로 판단할 수 있다. 기능적 통합은 또한 계열사 간 거래나 공동 판촉이나 유통 혹은 정보 교류 등으로 결정될 수 있다. 물품 제조 판매에서 수직적으로 통합된 회사나 수평적으로 통합된 회사에서 동일한 구입과 판매가 진행되는 경우 그리고 유사한 사업에서 운영관리가 통합되고 각종 정보나 서비스가 업체 사이에 교환되면 동일 사업으로 간주될 수 있다.

2) 연방 과세소득의 조정

주정부 과세소득을 결정하기 위해서는 연방 법인세상의 과세소득에서 일부 항목을 가감해야 한다. 우선 순영업손실은 세 가지 방식으로 공제될 수 있다. 먼저 연방 법인세 신고서(Form 1120)에서 순영업손실 공제 이후 과세소득(line 30)을 지방 법인세 과세소득 산정의 출발점으로 삼고 있는 주에서는 연방정부 공제규정을 그대로 준용한다. 다른 주에서는 연방 신고서 과세소득(Form 1120)을 차용하되 순영업손실 공제를 과세소득에 포함하는 대신 조정을 할 수 있다. 마지막으로 순영업손실을 공제하기 이전의 연방 과세소득(line 28)을 기준으로 삼되 자체적인 순영업손실 공제방식을 적용할 수 있다.

주정부 법인세에서 순영업손실 공제를 허용하는 정도는 주마다 상당히 차이가 난다. 또한 각 주에서 창출된 소득의 배정방식이나 사업소득 및 사업외소득의 분류방식도 영향을 미친다. 우선 일리노이, 텍사스, 캘리포니아, 펜실베이니아, 위스콘신, 플로리다,

102) Butler Bros v. McCogen, 17 Cal2d 664(1942), *aff d*, 315 US 501(1942).

103) F. W. Woolworth Co v. Taxation & Revenue Dept., 458 US 354, 1982.

켄터키, 애리조나 등 29개 주에서 순영업손실의 소급 공제를 허용하지 않는다. 뉴욕, 오클라호마, 버지니아 등 14개 주에서는 2년간 소급 공제를 허용한다. 몬태나, 루이지애나와 유타는 3년간 소급 공제를 허용한다.

이처럼 순영업손실의 소급 공제를 제한하는 대신 이월 공제는 상대적으로 오랜 기간 가능하다. 뉴욕, 조지아, 하와이, 버지니아, 사우스캐롤라이나 등 23개 주는 20년간 이월 공제가 가능하며 이외 다수의 주에서 10~15년간 순영업손실의 이월을 허용한다. 그러나 매사추세츠, 네브래스카, 애리조나 등 5개 주는 5년간만 순영업손실을 이월하여 공제할 수 있다. 이외 몬태나와 뉴저지는 7년간 이월을 허용하며 일리노이는 12년간 순영업손실을 이월할 수 있다.

두 번째로 대다수 주에서는 배당수입에 대한 공제를 허용한다. 연방 법인세에서는 국내 주식회사로부터 받은 배당수입의 70%를 공제할 수 있다(20% 이상 지분을 소유한 회사는 80%). 또한 소규모 투자회사와 계열그룹 배당에 대해서는 100% 공제가 가능하다. 만약 주정부에서 연방 신고서(Form 1120)의 공제 후 과세소득(line 28)을 준용하면 이는 연방 법인세 공제방식을 그대로 사용함을 의미한다.

그러나 상당수 주에서는 연방정부의 한도액을 초과하여 배당수입을 공제할 수 있도록 해주고 있고 혹은 특정 출처의 배당수입 공제를 허용하기도 한다. 혹은 일부 주에서는 배당수입을 지급하는 회사에서 해당 주정부가 이미 과세한 부분에 한정하여 공제를 허용하기도 한다. 이외 다른 주에서는 모든 배당수입을 공제해주거나 심지어 외국 기업이 지급한 배당도 공제하기도 한다. 나아가 계열회사의 배당만 공제하는 주도 있다.

캘리포니아를 제외한 대부분의 주에서 가속상각¹⁰⁴⁾을 포함하여 연방 법인세의 감가상각방식을 준용한다. 다만 2002년 고용창출 및 근로자 지원법에서 규정된 보너스 감가상각 규정은 유타, 앨라배마, 콜로라도, 오리건 등 12개 주를 제외한 다른 주에서는 차용하지 않고 있다. 앨라배마, 미네소타 그리고 오리건을 제외한 주정부는 연방 법인세상의 감모상각 규정을 차용하는데 약간의 차이는 있을 수 있다. 한 예로 일부 주에서는 비용 감모상각만 허용하기도 한다.

104) ACRS나 MACRS 감가상각방식을 말한다.

의회는 정부 간의 면제원칙에 따라 연방정부 채권 이자소득에 대하여 직접세나 간접세를 부과할 수 없다는 규정을 입법한 바 있다¹⁰⁵⁾. 다만 지방 법인세가 면제되는 채권 이자소득은 연방정부의 직접적인 채무에만 해당한다. 대법원 판결에 따라 주정부는 그러나 다른 주정부와 이에 속한 자치단체의 채권 이자소득에 대하여 과세할 수 있다¹⁰⁶⁾. 대부분의 주는 자신이 발행한 채권 이자는 면세한다. 그러나 일부 주에서는 해당 주정부 채권과 다른 주 채권 이자에 대하여 과세를 하는데 이러한 주에는 뉴욕, 테네시, 위스콘신, 일리노이, 유타, 오클라호마, 플로리다, 코네티컷, 몬태나, 매사추세츠, 미네소타, 웨스트버지니아, 아이오와 14개 주가 있다. 한편 알래스카, 인디애나, 루이지애나, 뉴햄프셔, 펜실베이니아 그리고 텍사스 주는 모든 정부가 발행한 채권으로부터 창출된 이자소득을 면세한다.

연방 소득세는 지방 소득세 산정시 공제가 허용되지 않는다. 다만 앨라배마, 아이오와, 루이지애나, 미주리 그리고 노스다코타에서는 연방 소득세를 공제할 수 있다. 또한 일반적으로 자치단체를 포함하여 지방정부에 납부한 소득세도 공제가 허용되지 않는다. 그러나 7개 주에서는 다른 지방정부에 납부한 소득세는 공제해주는 대신 자신의 소득세는 공제해 주지 않기도 한다. 이와 같은 주에는 아칸소, 콜로라도, 일리노이, 아이오와, 루이지애나, 로드아일랜드 그리고 테네시이다. 외국정부에 납부한 세금에 대한 공제는 주마다 큰 차이가 있다.

자선 기부금의 경우 연방정부 공제규정을 준용하는 주가 있고 자체적으로 공제방식을 적용하는 주가 있다. 연방 규정을 차용하는 주에는 콜로라도, 버지니아, 뉴욕, 일리노이, 오리건 등 36개 주가 있고 그렇지 않은 주는 앨라배마, 캘리포니아, 인디애나, 노스캐롤라이나, 테네시 등이 있다. 이외 주에 따라 연방정부 과세소득에서 다양한 항목을 지방정부 과세소득에 포함하거나 제외한다. 추가되는 항목으로는 대손금, 양도소득 장부가액 조정항목, 피해 보상금, 역외소득 혹은 생명보험 지급금이 있을 수 있다. 또한 고용이나 환경보호를 위한 항목이 지방정부 과세소득에서 제외되기도 하며 창업비용에 대한 규정도 주마다 다르다.

미국에서 네바다, 사우스다코타(은행은 소득세 과세), 와이오밍을 제외한 주는 법인

105) Intergovernmental Immunity Principle: 31 USC §3124.

106) Kentucky Department of Revenue v. Davis, 128 S Ct 1801, 2008.

세를 부과하며 텍사스는 이와 유사한 영업세(1%), 미시간은 총수입세(4.95%) 그리고 워싱턴 주도 이와 유사한 사업 및 직업세(0.471~1.5%)를 부과한다. 법인세를 부과하는 주 가운데 버지니아, 플로리다, 캘리포니아, 뉴욕, 미주리, 몬태나 등 30개 주가 6~8% 사이의 단일세율을 적용하며 펜실베이니아(9.99%), 워싱턴 DC (9.975%), 미네소타(9.8%) 등이 높은 세율을 적용한다.

〈표 2-III-1〉 주별 법인세율(2009년)

	세율과 과세구간	주해
Alabama	6.5%	연방정부 공제 준용
Alaska	1% > \$0: 2% > \$10K 3% > \$20K: 4% > \$30K 5% > \$40K: 6% > \$50K 7% > \$60K: 8% > \$70K 9% > \$80K: 9.4% > \$90K	양도소득: 4.5% 최저한세 세율 적용. 최저한세는 연방정부 최저한세의 18%
Arizona	6.968%	최저 세금은 50달러
Arkansas	1% > \$0: 2% > \$3K 3% > \$6K: 5% > \$11K 6% > \$25K: 6.5% > \$100K	최저 세금은 800달러. 금융기관에 적용되는 세율: 10.84% S 주식회사 세율: 1.5% (3.5% 금융 S 주식회사, 6.65%의 최저한세 적용)
California	8.84%	소득세와 자본세 중 큰 금액을 납부(자본세는 달러당 0.31 % 최저 세금은 250달러이며 한도는 100만달러)
Colorado	4.63%	은행세: 처음 20백만달러 8.7%, 이후 5백만달러 6.7%, 다음 5 백만달러 4.7%, 다음 620백만달러 2.7%, 650백만달러 이상은 1.7%; 주식이나 총자산에 대하여 영업세 적용(35달러가 최저 세금이며 165,000달러 한도). 또한 사업 종류에 따라 0.104~ 2.07%에 상당한 사업과 직업 총수입세를 부과
Connecticut	7.5%	연방정부 최저한세 대상자는 플로리다 법인세와 최저한세 3.3% 가 적용되는 세금 중 큰 금액을 납부
Delaware	8.7%	금융기관은 0.25% 총수입세
Florida	5.5%	은행과 금융기관은 7.92% 세율로 과세: 양도소득에 대하여 4% 최저한세 부과
Georgia	6.0%	최저 세금 20달러
Hawaii	4.4% > \$0: 5.4% > \$25K 6.4% > \$100K	소득 대체세 2.5% 포함, S 주식회사는 1.5% 대체세만 납부
Idaho	7.6%	연방공제의 50% 적용. 최저한세는 7.2%, 금융기관은 5% 영업 세 적용
Illinois	7.3%	최고세율: 50,000달러 이상 소득에 대하여 3.1% 부가세 (surtax)를 적용한 결과, 순자산이 100만달러 이상인 업체에 대하여 2010년 0.03125% 주식회사 영업세 부과. 은행 특권세 는 순소득에 대하여 2.25%(25,000달러 이상 순소득에 대하여 2.125% 부가세 적용)
Indiana	8.5%	주식회사는 또한 총수입의 0.095%와 총이익의 0.75% 중 적은 금액을 유한책임 업체세를 납부: 동 세금은 총수입이나 총이익 300만달러와 600만달러에서 점차 감축되어 더 이상 적용되지 않음(최저 세금은 175달러).
Iowa	6% > \$0: 8% > \$25K: 10% > \$100K: 12% > \$250K	연방공제 준용 주식회사 영업세: 루이지애나에 있는 자본의 300,000달러까지 1,000달러당 1.5달러 적용(초과금액에는 1,000달러당 3달러 적용, 최소세금 10달러)
Kansas	4% > \$0: 7.05% > \$50K	
Kentucky	4% > \$0: 5% > \$50K: 6% > \$100K	
Louisiana	4% > \$0: 5% > \$25K: 6% > \$50K: 7% > \$100K	

〈표 2-Ⅲ-1〉의 계속

	세율과 과세구간	주해
Maine	3.5% > \$0: 7.93% > \$25K: 8.33% > \$75K: 8.93% > \$250K	최저한세 세율: 5.4%. 은행과 금융기관은 소득의 1%와 자산의 0.008%를 합한 금액과 자산의 0.039% 중 하나를 선택하여 납부
Maryland	8.25%	
Massachusetts	9.5%	과세대상 유형자산(혹은 매사추세츠로 배정되는 무형자산 주식회사의 순 자산)에 대하여 1,000달러당 2.6달러 추가 과세, 최저 세금은 456달러, 금융기관에 적용되는 세율은 10.5%
Michigan	4.95%	0.8%의 총수입세(매출액에서 다른 업체로부터 구입비용 제외)가 추가로 적용, 또한 600만달러를 한도로 총수입세와 소득세에 대하여 21.99%의 부가세(surtax)가 추가 적용, 은행은 순자산에 대하여 0.235% 세율 적용
Minnesota	9.8%	최소한세 세율: 5.8%, 미네소타에 위치한 자산, 급여와 판매액을 기준으로 0~5,000달러에 상당한 최저 세금을 부과
Mississippi	3% > \$0 4% > \$5K 5% > \$10K	과세대상 자본에 대하여 영업세로 1,000달러당 2.50달러 과세(최저 세금은 25달러)
Missouri	6.25%	과세대상 자본에 대하여 추가로 영업세 0.0333% 적용, 금융기관은 순소득에 대하여 7% 소득세 적용, 연방 소득세의 50% 공제 허용
Montana	6.75%	최저 세금 50달러
Nebraska	5.58% > \$0	금융기관은 평균 예치액의 0.047%와 세전 순소득의 3.81% 중 적은 금액을 납부
Nevada	7.81% > \$100K 법인세를 부과하지 않음	
New Hampshire	8.5%	법인세는 사업 이윤세(Business Profits Tax (BPT))와 사업 경영세(Business Enterprise Tax (BET))로 구성, 사업 이윤세는 총수입이 5만 달러 이상의 업체 소득에 대하여 8.5% 세율을 적용, 사업 경영세는 사업 부가가치(이자와 배당을 포함한 총보수)에 대하여 0.75% 세율 적용, 사업 경영세는 총수입이 15만달러 이상이거나 부가가치가 7.5만달러 이상인 업체에 부과
New Jersey	6.5% > \$0 7.5% > \$50K 9.0% > \$100K	소득이 10만달러 이상인 업체는 모든 소득에 대하여 9% 세율 적용, 최저 세금은 500달러 법인 영업세보다 많으면 총수입이나 이윤에 대한 최저한 세 부과, 2008~2009년에는 4%의 부가세(surtax) 적용, 은행과 금융기관도 법인 소득세 납부
New Mexico	4.8% > \$0: 6.4% > \$500K 7.6% > \$1,000,000	
New York	7.1%	정상적인 소득세, 1.5%의 최저한세, 자산의 0.178% 그리고 100~1,500달러의 최저 세금 중 가장 많은 세금을 납부, 이외 보조 자본에 대하여 0.09%의 추가 과세, 은행은 전체 순소득의 7.5%나 자산에 대한 대체세를 납부, 광역교통지역의 업체에 대해서는 세금의 17%를 부가세로 적용
North Carolina	6.9%	영업세 세율은 1,000달러당 1.50달러이며 세 가지 별도의 과표 중 가장 큰 금액에 적용(최저 세금은 35달러)
North Dakota	2.6% > \$0: 4.1% > \$3K 5.6% > \$8K: 6.4% > \$20K 6.5% > \$30K	금융기관 세율은 7%(최저 세금은 50달러)
Ohio	0.26% > \$0	총수입세의 일종인 상업활동세(commercial activity tax (CAT))를 2005년부터 도입하여 2010년 법인세 대체, 2009년까지 상업 활동세 세율은 0.208%
Oklahoma	6.0%	오클라호마에 투자하거나 사용하는 자본 1,000달러당 1.25달러의 영업세가 추가됨

〈표 III-1〉의 계속

	세율과 과세구간	주해
Oregon	6.6%: 7.9% > \$250K	최저 세금: 10달러. 금융기관은 소득세를 적용받는데 2011년까지 잠정적인 최고세율은 7.9%(250,000달러 이상 소득)
Pennsylvania	9.99%	12.5만달러 이상의 과세소득에 대하여 0.189%의 자본세(capital stock tax)와 해외 영업세(foreign franchise tax)를 부과, 은행과 기금회사 주식세(Shares Tax)는 1.25%
Rhode Island	9.0%	로드아일랜드로 배정된 순소득의 9%나 자본 1만달러당 2.50달러가 부과되는 영업세 중 더 많은 세금을 납부(최저 세금은 500달러)
South Carolina	5.0%	은행 4.5% 저축대부은행은 6%
South Dakota	없음	은행은 순소득의 6%를 세금으로 납부(최저 세금은 영업장소당 200달러)
Tennessee	6.5%	자산이나 부동산과 유형자산 가액 중 많은 금액의 0.25% (최저 세금 100달러)
Texas	없음	대부분 과세대상 업체에 대하여 1%의 총수입세를 부과, 총수입이 1,000만달러 이하인 업체는 0.575% 납부, 또한 도소매업자는 0.5% 납부 이외 세금이 1,000달러 이하이거나 수입이 30만달러 이하인 업체는 면세
Utah	5%	최저 세금 100달러
Vermont	6% > \$0 7% > \$10k 8.5% > \$25k	최저 세금 250달러
Virginia	6.0%	은행 영업세는 순자본의 1.0%
Washington	소득세를 부과하지 않음	소득세가 없지만 사업과 직업세(Business & Occupation (B&O))를 적용, 세율은 대체로 소매업자 0.471%, 도매업과 제조업자 0.484% 그리고 서비스와 기타 업체에는 1.5%
West Virginia	8.5%	영업세는 과세대상 자본의 0.55%(최저 세금 50달러).
Wisconsin	7.9%	
Wyoming	None	
Washington DC	9.975%	최저 세금 100달러, 500만달러 이상의 총수입에 대해서는 다수의 세율이 적용되는 운동시설 수수료(Ball-park Fee) 부과

자료: Tax Foundation

누진세율을 적용하는 주는 알래스카, 아칸소, 버몬트, 오리건, 네브래스카, 뉴멕시코, 메인 등인데 2단계 누진세율이 있는 반면 알래스카는 10단계에 걸쳐서 1~9.4%의 세율을 적용하기도 한다. 이외 상당수 주에서 최저 세금을 부과하며 은행 등 금융기관에는 별도 세율을 적용한다. 하위 지방정부의 경우 법인세가 허용되는 주는 켄터키, 미시간, 미주리, 뉴욕, 오키오, 오리건 6개 주이다. 나아가 자본이나 자산 등을 기준

으로 영업세를 추가로 부과하기도 한다.

다. 사업소득과 사업외소득

1) 소득의 분류

주간 상거래를 하는 납세자의 사업외소득은 납세자가 사업주소(commercial domicile)를 유지하는 주에서 과세한다. 사업소득은 과세 관할권을 행사할 수 있는 지역으로 적절히 배정된다. 그러나 경제구조가 제조업에서 서비스업으로 전환되면서 사업소득과 사업외소득의 구분이 점차 모호해지는 경향을 보인다. 환언하면 납세자의 정상적인 사업 활동으로부터 창출되는 소득은 일정한 배정방식(apportionment formula)에 따라 그러한 소득이 발생한 지역에서 과세권을 행사한다. 이에 비하면 이자, 배당, 임대, 로열티 혹은 양도소득 등 사업외소득은 소득의 원천지 즉, 납세자의 사업주소나 재산이 위치한 지역으로 배정된다.

상당수 주에서는 과세 목적상 균등한 소득 분할에 대한 법(UDITPA)¹⁰⁷⁾과 지방세 협력위원회(MTC) 규정에 따라 사업소득과 비사업소득을 구분하고 사업소득은 동법에 규정된 방식에 따라 배정한다. 연방 대법원은 납세자가 단일한 사업을 영위할 때만 소득을 분할할 수 있다고 판정한 바 있다¹⁰⁸⁾. 또한 동일 사업(unitary business)은 필요 조건이며 운영과 투자기능에 대한 검증을 거쳐서 분할 여부를 결정해야 한다. 여기서 사업 목적은 큰 의미가 없을 수 있다.

소득 분할에 대한 법(UDITPA)에 의하면 사업소득은 납세자의 정상적인 사업이나 거래행위에서 파생되는 소득이며 이외 자산의 취득, 관리, 처분이 납세자의 정상적인 사업에서 핵심적 부분(integral part)을 구성하면 유·무형 자산으로부터 창출되는 소득은 사업소득에 포함된다. 이에 비하면 사업외소득은 사업소득을 제외한 모든 소득을 말한다. 후반부 규정에 따라 사업소득이 항상 납세자의 정상적 사업에서만 창출되

107) Uniform Division of Income for Tax Purposes Act(www.law.upenn.edu/bll/archives/ulc).

108) Allied Signal, Inc. v. Dir., Div. of Taxation, 458 US 307, 1982.

지 않을 수도 있다. 한 예로 소득이 창출되는 자산이 납세자 사업에 사용되는 필수적이고 기능을 수행하는 부분이거나 납세자의 사업소득 창출에 실질적으로 기여하는 자산이면 해당 소득도 사업소득으로 간주될 수 있다(functional test). 중요한 것은 과세 소득을 창출하는 자산과 사업 사이의 관계이다. 예를 들면 제조업체의 공장설비는 사업소득을 창출하는 자산이다. 여기서 핵심적이란 소득을 창출하는 자산과 납세자 사업 사이의 유기적 동일성(organic unity)을 의미한다.

납세자의 정상적인 사업 거래에서 발생하는 소득은 사업소득이다(transactional test). 해당 거래가 납세자의 사업과 어떤 관련이 있는지가 문제인데 소득을 창출하는 행위가 정기적이거나 빈번하게 이루어지는 행위면 사업소득이 된다. 지방세 협력위원회(MTC)는 소득 분할에 대한 법(UDITPA)을 해석하여 기능이나 거래 형태에 따라 소득을 구분하는 요령을 구체화한다.

위원회 규정에 의하면 납세자의 정상적인 사업에서 취득한 주식이거나 주식을 취득한 목적이 사업운영과 관련이 있거나 부차적이면 해당 주식으로부터 발생하는 소득은 사업소득이다. 한 예로 대법원은 동일 사업(unitary business)에 종사하는 계열회사로부터 취득한 배당소득은 사업소득이라고 결정한 바 있다¹⁰⁹⁾. 특허나 저작권 등으로부터 창출되는 로열티 소득에도 동일한 규정이 적용된다. 임대소득의 경우 납세자 사업에 사용되는 자산이면 사업소득이다. 자산 처분에 의한 양도소득도 해당 자산이 납세자의 사업에 사용되는 자산이면 사업소득이다. 그러나 사업외소득을 창출하는 자산의 처분에 따른 손익은 사업소득이 아니다.

2) 사업외소득(non-business income)

사업소득이 아닌 소득은 자산이 위치한 주나 납세자가 사업을 수행하는 장소 즉, 사업주소(commercial domicile)가 있는 주에서 과세한다. 소득 분할법(UDITPA)에 따라 사업주소는 본사 등 납세자가 사업을 주로 경영 혹은 관리하는 장소를 말한다. 따라서 이자, 배당, 로열티 소득이나 양도소득을 포함한 사업외소득은 납세자가 사업주

109) Mobil Oil Corp. v. Commission of Taxes, 445 US 425, 1980.

소를 유지하는 지역에 배정된다. 한편 동법을 준용하지 않는 주도 대체로 납세자가 사업주소를 유지하고 있는 지역으로 사업외소득을 배정한다.

한 예로 부동산으로부터 발생하는 임대 및 로열티 소득이 사업외소득에 해당하면 해당 부동산이 위치한 주가 과세한다. 부동산의 양도소득도 동일한 기준을 따른다. 유형 개인자산에서 창출된 사업외소득은 해당 지역에서 자산이 활용된 비율에 따라 할당된다. 여기서 사용 비율은 해당 자산이 해당 지역에 위치한 기간이 된다. 사용기간을 알 수 없는 경우 해당 자산을 임차인이 사용하는 시점에 자산이 위치한 주에서 과세할 수 있다. 한편 유형 개인자산 처분에 따른 양도손익은 자산이 위치한 주에서 과세하는데 해당 지역에서 과세할 수 없으면 납세자의 사업주소가 위치한 지역에서 과세한다. 무형자산 처분에 의한 손익의 경우 납세자의 사업주소가 위치한 주에서 과세한다.

사업 이외 이자와 배당소득도 납세자의 사업주소가 위치한 주에서 과세한다. 특허권 등으로부터 창출되는 로열티 소득은 로열티를 지급한 자가 해당 주에서 특허권을 사용한 비율에 따라 과세된다. 사용 비율은 해당 지역에서 특허권이 제조나 생산 등에 사용되는 비율을 말한다. 만약 법인세가 과세될 수 없는 지역에서 특허권 등이 사용되면 납세자의 사업주소가 위치한 주가 과세한다.

라. 사업소득의 배정방식(apportionment formula)

1) 배정기준: 판매 · 급여 · 자산

납세자의 사업소득은 업체가 설립된 주와 소득을 배정받은 다른 주에서 과세할 수 있다. 순소득세, 순소득을 과세하거나 사업권에 대하여 과세하는 영업세 혹은 주식세를 도입한 주는 역외업체의 소득에 대하여 과세할 수 있다. 구체적으로 주간 상거래를 영위하는 사업자의 사업소득은 납세자가 사업을 영위하는 지역으로 배정된다. 다만 연방 대법원 판결에 따라 사업소득이 다수의 주에 배정되려면 해당 사업이 동일 사업(unitary business)을 구성하며 소득이 과세대상이어야 한다. 만약 납세자의 사업이 둘 이상의 동일 사업을 구성하면 별도의 배정방식이 적용될 수 있다.

다수의 주에서 영업을 하는 주식회사의 사업소득에 배정방식이 적용하면 해당 소득

항목의 원천지를 규명하는 작업은 필요가 없다. 업체의 과세소득은 해당 업체가 사업을 하는 각각의 주에서 영위한 사업에 비례하는 비율로 할당된다. 가장 많이 사용되는 배정방식은 자산, 급여 그리고 판매요소로 구성된다. 개별 요소의 비율은 전체 값에서 해당 주에서 활동한 값을 나눈 수치가 된다. 한 예로 자산의 경우 전체 자산에서 해당 주에 위치한 자산을 나눈 값이 배정요율(apportionment factor)이 된다. 급여액이나 판매액도 마찬가지로 그 요율이 결정된다. 연후 이들 세 가지 요인의 요율을 평균한 수치 즉, 배정비율(apportionment percentage)을 과세소득에 적용하면 해당 주에서 차지하는 과세소득이 결정된다.

상당수 주에서는 그러나 이러한 표준방식을 사용하지 않고 판매액에 가중치를 적용한다. 또한 일부 주에서는 개별 산업 고유의 배정방식을 사용하기도 한다. 이를 주별로 살펴보면 다음과 같다. 우선 뉴멕시코, 로드아일랜드, 앨라배마, 델라웨어, 캔자스 등 12개 주는 세 가지 요인에 동일한 가중치를 두는 표준방식을 이용한다. 그러나 캘리포니아는 표준방식을 사용하되 판매액에 2배의 가중치를 부과한다. 플로리다, 아이다호, 뉴저지, 버지니아, 켄터키 등 13개 주가 이러한 방식을 이용한다. 한편 오하이오는 판매액에 3배의 가중치를 적용한다. 이외 미네소타는 매년 가중치를 변경하며 미주리는 표준방식이나 판매액만을 기준한 방식을 사용한다.

한편 판매액 혹은 총수입액만을 고려하는 주로는 콜로라도, 조지아, 일리노이, 아이오와, 메인, 미시시피(일부 산업은 제외), 네브래스카, 뉴욕, 오리건, 사우스캐롤라이나, 텍사스, 위스콘신 12개 주가 있다. 펜실베이니아는 판매액에 0.9 그리고 이외 요인들에 각각 0.05의 가중치를 적용하며 미시간은 판매액에 0.925 그리고 자산과 급여액에 각각 0.0375의 가중치를 부여한다. 코네티컷은 개인자산과 부동산에 대하여 판매액 비중을 2배로 가중하는데 이외 자산에 대해서는 총수입을 기준으로 소득을 배정한다.

2) 자산

소득 분할법(UDITPA)에 의하면 자산의 경우 납세자가 해당 지역에 소유, 임대 혹은 사용한 부동산과 유형 개인자산의 평균가격을 납세자 전체 부동산과 유형 개인자산 평균가격으로 나눈 비율을 사용한다. 그러나 일리노이나 뉴욕 등 9개 주는 자산요인을

사용하지 않는다. 운송중인 자산의 경우 해당 자산이 최종적으로 도착하는 지역에서 과세권을 행사한다. 그러나 일정 기간 이상 자산이 운송을 중단하는 경우 해당 자산이 위치한 지역이 과세권을 갖는다. 이외 비행기나 항공위성은 특정 지역에 위치하지 않으므로 별도의 규정이 필요하다.

무형자산의 경우 특별한 경우를 제외하면 표준방식에서는 자산요인에 포함되지 않는다. 이는 무형자산의 경우 납세자가 자의적으로 자산의 위치를 결정할 수 있어 배정 결과를 조작할 수 있기 때문이다. 금융기관은 그러나 무형자산을 자산요인에 포함해야 하는 경우가 많다.

자산은 원가방식에 의하여 평가된다¹¹⁰⁾. 원가는 연방 소득세에서 정의된 장부가액으로 추가적인 투자를 포함한 금액을 말한다. 감가상각 등은 고려되지 않는다. 그러나 뉴저지, 루이지애나 그리고 로드아일랜드는 원가방식을 사용하지 않는다. 임대자산을 대개 연간 순임대수입의 8배로 평가된다. 실제 임대료가 시장가격을 반영하지 않으면 시장 임대료를 산정해야 한다. 루이지애나는 임대자산을 자산요인에 포함하지 않는다.

3) 급여

급여 요율을 산정할 때 분모는 지역과 상관없이 납세자가 지급한 모든 급여를 포함한다. 여기서 급여는 임금, 봉급과 커미션 등 종업원이 개인 서비스를 제공하는 대가로 지급한 보수를 의미한다. 대체로 급여는 연방 소득세에서 Form 940에 제시되는 금액을 말한다. 전체 급여를 해당 주에서 제공된 서비스에 대하여 종업원에게 지급한 보수를 나누면 급여 요율이 된다.

지방세 협력위원회는 다음의 상황을 순차적으로 적용하여 이에 해당하면 해당 지역에서 급여가 지급된 것으로 간주한다. ① 근로자의 작업이 모두 해당 지역에서 수행됨 ② 근로자 작업이 해당 지역과 역외 지역에서 동시에 수행되었지만 역외 지역에서의 작업은 역내 작업의 부차적인 경우 ③ 역내와 역외에서 작업을 수행하였지만 근로자의 작업 근거지가 역내에 위치하거나 작업 근거지가 어떤 주에도 없는 경우에는 해당 지

110) UDITPA §11.

역에서 작업이 통제 관리되는 경우 ④ 작업을 통제 관리하는 장소가 근로자가 작업을 수행한 어떤 주에도 없는 경우 근로자의 거주지.

4) 판매

소득 분할법(UDITPA)에 따르면 판매는 따로 제외되지 않는 납세자의 총수입을 의미한다. 즉, 납세자의 일반적 상거래에서 발생하는 총수입(환불 제외)을 의미한다. 지방세 협력위원회는 총수입에 포함되는 항목으로 서비스 제공이나 자산의 교환·판매 그리고 자산이나 자본의 사용으로 인하여 실현된 금액을 의미한다. 판매액은 구입가격의 일부로 지급한 소비세와 서비스 제공으로 받은 커미션과 수수료를 포함한다. 부동산이나 유형자산 그리고 특허나 상표권 등 무형자산의 임대차로 인한 수입, 기타 유·무형 자산 처분으로 발생한 수입과 이자 수입을 포함한다. 이자, 서비스 수수료 등 판매에 부차적인 과징금도 포함된다. 예를 들면 어떤 업체가 원자재 구입에서 위험 관리를 위하여 선물계약을 한 행위가 사업의 핵심적 부분을 구성하면 선물계약에 따른 수입도 순수입이 아니라 판매가격이 판매액에 포함된다.

기업의 판매에서 제외되는 항목은 사업외소득이다. 한 예로 납세자의 정상적인 사업에서 이용되는 고정자산의 우발적이거나 부차적인 매각은 판매에서 제외된다. 구입자가 연방정부이면 해당 항목은 판매에 포함되지 않는다. 그러나 판매 조건과 상관없이 어떤 지역의 구입자에게 발송되는 유형 개인자산은 해당 지역의 판매로 간주된다(destination rule). 그러나 일부 주에서는 과세 제한법¹¹¹⁾에 따라 물품이 도착하는 주에 실질적 연관성이 없어서 판매자를 과세할 수 없는 경우 물품의 원천지로 과세권을 배정하기도 한다(역전규정, throwback rule). 이외 어떤 업체는 역전규정이 없는 주에서 사업을 하면서 물품을 실질적 연관성이 없는 주로 판매할 수 있다. 이 경우 물품 도착지가 과세 관할권을 갖지만 실제로 세금을 부과할 수 없다(nowhere income). 그 결과 어느 주도 해당 거래를 과세하지 못한다. 이 경우 납세자는 도착지에서 실제로 세금신고를 하지 않으면 원천지에서 역전규정을 적용받을 수 있다.

111) Pub Law No. 86-272.

〈표 2-Ⅲ-2〉 다수 주에서 영업하는 업체 소득 배분방식(Apportionment Formula)

	소득배분방식
Alabama	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Alaska	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Arizona	매출액 가중치 2배 혹은 각각의 요인에 80:10:10 가중
Arkansas	매출액 가중치 2배
California	매출액 가중치 2배(2010년 이후 매출액 기준으로 소득 산정 허용)
Colorado	매출액 기준(2009년 이전: 3개 요인 동일 가중치 혹은 매출액과 자산 2개 요인만 기준한 산정방식 선택 가능)
Connecticut	매출액 기준(유형 개인자산이나 부동산의 사용, 판매, 제조로 발생하는 소득은 제 외: 매출액 가중치 2배의 3개 요인 산정방식)
Delaware	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Washington DC	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Florida	매출액 가중치 2배
Georgia	매출액 기준(2007년 매출액, 자산, 급여에 90-5-5 가중치)
Hawaii	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Idaho	매출액 가중치 2배
Illinois	매출액 기준
Indiana	2010년 매출액 기준(2008~2011년 사이에 자산과 급여 가중치가 10%씩 감소하여 2009년 80:10:10, 2010년 95:5:5)
Iowa	매출액 기준
Kansas	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Kentucky	매출액 가중치 2배
Louisiana	일반 법인: 3개 요인에 동일한 가중치(제조업, 운수업, 서비스업 등은 별도 산정방 식 적용)
Maine	매출액 기준
Maryland	매출액 2배 가중치(제조업체: 매출액 기준)
Massachusetts	매출액 2배 가중치
Michigan	미시간 사업세(MBT) 산정: 매출액 기준, 단일 사업세(SBT) 산정: 92.5:3.75:3.75
Minnesota	2010년 87:6.5:6.5(이후 점진적으로 축소하여 2013년 매출액 기준)
Mississippi	일반규정이 없음(별도 규정을 적용받지 않는 업체는 매출액 기준)
Missouri	3개 요인 동일 비중 혹은 매출액 기준 선택(공공서비스, 운수업 제외)
Montana	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Nebraska	매출액 기준
Nevada	법인세 부과하지 않음
New Hampshire	매출액 가중치 2배
New Jersey	매출액 가중치 2배
New Mexico	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
New York	매출액 기준
North Carolina	매출액 가중치 2배

〈표 2-III-2〉의 계속

	소득배분방식
North Dakota	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
Ohio	3개 요인 동일한 가중치(법인 사업세에는 매출액 3배 가중치) 상업활동세(CAT)에는 별도 규정
Oklahoma	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용: 투자기준을 충족하는 법인에 대해서는 매출액 2배 가중
Oregon	매출액 기준
Pennsylvania	70:15:15 가중치 적용
Rhode Island	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용
South Carolina	매출액 기준: 유형 개인자산 중개업이나 제조업자는 매출액 기준과 매출액 2배 가중치에 근거한 산정: 만약 매출액 기준방식으로 배정된 소득이 감소하면 2010년 80% 감축 허용(2009년 60%)
South Dakota	법인세 부과하지 않음
Tennessee	매출액 가중치 2배
Texas	매출액 기준
Utah	자산, 급여, 매출액 3개 요인에 동일한 가중치 적용(매출액 2배 가중치 산정 방식 선택 가능)
Vermont	매출액 가중치 2배
Virginia	매출액 가중치 2배: 제조업자 2011~2013년 7월: 매출액 3배 가중치 2013~2014 7월: 매출액 4배 가중치, 2014년 6월 이후: 매출액 기준
Washington	법인세 부과하지 않음
West Virginia	매출액 가중치 2배
Wisconsin	매출액 기준

주: 여러 주에서 사업을 영위하는 업체 소득을 배분할 때 사용되는 자산, 급여와 매출액 3개 요인에 대한 가중치를 제시함

자료: CCH, *2010 State Tax Handbook*, 2010

유형 개인자산 이외 다른 자산의 매각에 따른 과세권은 소득을 창출하는 행위가 수행된 지역이나 이들 행위가 다수의 주에서 수행되면 수행비용이 가장 많이 소요된 주로 배정된다. 소득 창출행위는 종업원의 서비스 작업과 납세자의 유·무형 자산 활용을 포함한다. 여기서 사업 수행비용은 납세자의 사업에서 용인된 관행(조건)과 일반적으로 수용된 회계원칙에 따라 결정되어야 한다.

과세소득의 배정방식은 원래 제조업 소득을 각 주에 할당하기 위하여 도입되었다.

실제로 소득 분할법은 동 방식을 금융기관이나 공공서비스 업체를 제외한 사업소득에 적용하도록 하고 있고 지방세 협력위원회도 이들 업체의 경우 별도의 배정방식을 사용하도록 권고하고 있다. 각 주는 투자 유치를 위하여 자산이나 급여요인을 배제하고 판매요인만을 사용하여 법인세 과세소득을 산정하기도 한다. 대법원¹¹²⁾은 이러한 관행을 용인하고 있으며 일부 주에서는 납세자에 따라 다른 배정방식을 적용하기도 한다¹¹³⁾.

5) 통합/연결납세신고

단일그룹의 경우 단일과세 원칙에 따라 통합신고(combined report)를 해야 할 수 있다. 단일그룹(unitary group)은 대개 각 회사 주식을 50% 이상 소유한 업체들을 말한다. 이들 업체는 사업조직과 상관없이 단일기업 형태로 사업을 수행하는 것으로 간주되어 모든 과세항목을 통합하여 신고해야 한다. 그러나 플로리다, 델라웨어, 뉴저지, 오리건, 노스캐롤라이나, 매릴랜드, 테네시 등 19개 주에서는 통합신고를 금지하기도 한다.

연결납세신고(consolidated report)는 계열업체들의 소득을 별도로 산정하고 단일 신고서에 신고하는 방식을 말한다. 일부 주에서는 연방 소득세상의 연결납세신고 방식을 이용하여 소득을 배분하기도 하는데 이 경우 지방 법인세 과세소득 산정에서 연결납세신고를 할 수 있는 업체는 내국세법상 연결납세신고를 할 수 있는 그룹으로 제한될 수 있다. 내국세법에 의하면 계열그룹이란 모기업이 투표권이 있는 주식을 최소한 80% 이상 보유하고 또한 최소한 한 계열회사의 80% 이상 주식가치를 소유한 그룹을 말한다. 연결납세신고를 허용하지 않는 주는 계열회사들이 별도로 신고해야 할 수 있다. 이러한 주에는 캘리포니아, 미네소타, 미시시피, 뉴욕, 뉴저지, 테네시, 일리노이, 아이다호 등 18개 주가 있다. 그러나 매사추세츠, 코네티컷, 뉴멕시코, 버지니아, 오리건 등은 연결납세신고를 허용한다.

112) *Moorman Mfg. v. Bair*, 437 US 267, reh'g denied, 439 US 885, 1978.

113) 한 예로 캘리포니아에서는 납세자 수입의 50% 이상이 농산품이거나 자원 추출이면 판매액만을 이용하여 과세소득을 산정한다.

전술한 대로 판매요율을 결정할 때 대부분의 주는 도착지 원칙을 적용하여 물품 등이 구입자에게 양도된 지역에서 과세하도록 한다. 역전규정(throwback rule)은 납세자가 물품 도착지에서 과세되지 않을 경우 물품을 발송한 주에서 과세하도록 한다(원천지 원칙). 계열회사의 일원이 어떤 주로 물품을 매각하면서 판매회사는 지방세 과세 제한법으로 과세가 가능하지 않은 지역에 위치할 경우 계열회사 전체가 동일한 납세자로 간주하고 과세할 수 있다.

6) 기타 배정방식

대부분의 주에서 표준적 소득배정방식을 이용하고 있지만 이를 악용하는 상황을 피하기 위하여 최근 많은 주들이 판매에 가중치를 두는 배정방식을 중용하고 있다. 예를 들면 매릴랜드에서는 판매액을 2배로 가중한 표준방식을 이용하되 제조업은 판매액만 고려하여 소득을 배정한다. 또한 주간 과세협약(MTC)¹¹⁴⁾에서는 특정 산업에 대한 별도의 배정방식을 제시하고 있다. 이러한 산업에는 항공회사, 건설계약업자, 철도, 트럭회사, 방송, 출판업과 금융업체가 있다.

소득 분할법(UDITPA)에서도 일반적인 배정방식이 해당 지역에서의 업체 사업활동을 제대로 반영하지 못할 경우 대체방식 사용을 제안하고 있다. 이는 별도의 회계방식을 사용하거나 가중치를 높이는 방식 혹은 납세자 사업을 적절히 반영하는 다른 요인을 추가하는 방법 등이 포함된다.

한편 법인세의 형태를 변경하여 과세할 수도 있다. 오하이오에서는 2005~2010년 사이에 납세자 순소득이나 순자산에 과세하는 대신 총수입을 기준으로 상업활동세(CAT)¹¹⁵⁾로 전환하였다. 대상이 되는 업체는 도소매, 서비스 그리고 제조업체이다. 2008년 미시간은 단일 사업세(SBT)를 폐지하는 대신 미시간 사업세(MBT)¹¹⁶⁾를 도입하였다. 미시간 사업세는 사업소득세, 총수입세, 보험회사 보험료세 그리고 금융업 영업세(금융업체 순자본에 대한 과세)로 구성된다. 한편 텍사스에서는 2008년 납세자의

114) Multistate Tax Compact.

115) Commercial Activity Tax.

116) Michigan Business Tax.

과세 마진(taxable margin)에 대한 영업세(franchise tax)로 전환하였다. 텍사스 영업세는 텍사스에서 설립되거나 조직된 모든 업체에 적용되는 세금으로 과세마진은 다음 중 가장 적은 금액이다. ① 총수입에서 판매비용을 제외한 금액 ② 총수입에서 급여를 제외한 금액 ③ 총수입의 70%. 과세마진을 산정하기 위하여 일부 공제가 허용되며 세금은 과세마진과 세율을 곱한 금액이다.

3. 법인세 과세행정

가. 신고 납부

1) 신고기한

지방 법인세를 납부해야 하는 업체는 매년 법인세를 신고해야 한다. 신고기한은 대체로 연방 법인세 기한과 동일하다. 즉, 카렌다 연도를 사용하는 업체는 3월 15일까지 신고를 하고 그렇지 않은 업체는 과세연도 종료 후 3번째 달 15일까지 신고해야 한다. 뉴저지, 인디애나, 테네시 등 20개 주에서는 그러나 4번째 달 15일을 기한으로 하며 뉴욕과 아칸소 등은 2.5개월이 기한이다. 오하이오는 3월 말까지 신고해야 한다. 이외 플로리다 등은 연방신고를 하고 난 이후 15일까지 신고하면 된다.

기업의 해산이나 소유권 변경 등으로 신고해야 하는 경우 일정 기한 이내에 해야 한다(short year return). 대체로 연방 법인세 기한과 동일한데 일부 주에서는 정상적인 신고기한에 신고를 허용하기도 한다. 전술한 대로 뉴욕, 일리노이, 루이지애나, 매릴랜드, 캘리포니아, 텍사스 등 일부 주에서는 연결납세신고를 아예 허용하지 않는다. 이를 허용하는 주에서도 연결납세신고나 통합신고는 주에 따라 의무적인 주가 있고 아니면 선택을 하거나 과세당국의 허가를 받아야 한다. 이외 일원화된 사업이 있거나 혹은 역외에서 창출된 소득의 존재 여부에 따라 영향을 받는다. 한 예로 버지니아에서는 연방세상의 계열그룹에 해당하면 연결납세신고가 가능하며 또한 별도 신고가 버지니아 소득을 정확하게 반영하지 않으면 연결납세신고를 요구한다.

대부분의 주는 연방 법인세 신고를 연장하는 업체에 대하여 자동적으로 지방 법인세

신고도 연장해준다. 그러나 일부 주에서는 별도로 신고연장 신청서를 제출하고 법인세를 납부해야 신고가 연장된다. 매릴랜드, 플로리다, 조지아, 펜실베이니아, 코네티컷 그리고 워싱턴 DC가 이에 해당한다. 그렇지 않으면 기한 이내에 납부하지 않은 세금에 대하여 이자가 가산된다. 한편 소수의 주에서는 합리적 사유가 있어야 신고가 연장된다. 이외 일부 주에서는 첫 번째 연장에 더하여 신고기한을 추가로 연장해 주는 주도 있다.

대부분의 주에서 신고연장기간은 6개월이며 캘리포니아, 매릴랜드, 뉴햄프셔 등 일부 주는 7개월을 연장해 준다. 뉴욕과 뉴멕시코는 12개월간 연장이 가능하다. 이외 연방 법인세와 동일한 기간을 연장해 주는 주(캔자스, 노스다코타, 오리건 등)도 있고 이에 15~30일을 추가하는 주(버지니아, 위스콘신, 인디애나, 플로리다 등)도 있다. 한편 두 번째로 신고를 연장해 주는 지역으로는 애리조나, 델라웨어, 뉴욕, 매사추세츠, 펜실베이니아, 텍사스 등 15개 주가 있다.

일부 주에서는 법인세를 납부하는 업체에 대하여 자료신고(information return)를 요구하기도 한다. 또한 합병, 청산 혹은 해체를 하는 기업은 대개 자료신고를 해야 한다. 자료신고는 이자나 배당소득에 대한 정보를 습득하기 위하여 요구되며 기한 내에 자료신고를 하지 않거나 불완전한 신고를 하는 업체에 대해서는 벌금이 부과된다. 한 예로 유타에서는 미신고에 대하여 1,000달러를 한도로 건당 50달러가 부과된다. 대체로 자료신고는 원천징수 의무와 관련이 있고 일부 상황에서는 다른 성격의 정보 제출이 필요하다. 한 예로 주주에게 배당소득을 지급하는 업체는 이에 대한 신고를 해야 할 수 있다. 매사추세츠에서는 계열회사에 대한 자료신고가 필요하다.

일부 주에서는 연방 법인세와 마찬가지로 최저한세(AMT)를 납부해야 한다. 납세자가 세금우대항목을 이용하여 세금 납부를 기피하는 행위를 방지하기 위하여 도입된 최저한세는 주정부도 같은 목적으로 사용하기 때문에 내국세법 규정을 그대로 준용하거나 혹은 약간의 수정을 거쳐서 사용한다.

뉴욕에서는 급여액에 따라 최저한세가 100~10,000달러까지 변동한다. 캘리포니아에서는 연방 최저한세의 6.65%가 부과되고 최소한 800달러를 납부해야 한다. 미네소타에서는 기본 법인세에서 미네소타 대체 최소한 과세소득의 5.8%가 초과하는 금액이 최저한세이며 기업은 미네소타 배정요율(apportionment factor)과 업체 유형에 따라

최대 5,000달러를 최소한세로 납부한다. 버지니아에서는 통신업체에 대하여 총수입의 0.5%를 최저한세로 부과한다. 플로리다에서는 연방 최저한세의 3.3%가 적용된다. 알래스카에서는 세금우대항목에 대한 최소한세가 연방 최저한세의 18%이며 자본소득에 대한 최저한세는 4.5%이다.

이외 일부 주에서는 일정액 특히 소액을 최저한세로 하기도 한다. 아이다호에서는 최저한세가 20달러이며 오리건은 10달러 그리고 로드아일랜드는 500달러이다. 최저한세를 도입하지 않고 있는 주는 앨라배마, 아칸소, 콜로라도, 조지아, 하와이, 인디애나, 일리노이, 캔자스, 오클라호마, 펜실베이니아, 사우스캐롤라이나, 테네시, 텍사스, 웨스트버지니아, 위스콘신, 미시간, 매릴랜드, 루이지애나, 미시시피, 미주리, 네브래스카, 뉴햄프셔, 노스캐롤라이나, 노스다코타 25개 주이다.

2) 추정세액

일반적으로 일정 금액 이상의 법인세 납부 업체들은 법인세 추정세액을 미리 납부해야 한다. 델라웨어와 펜실베이니아는 그러나 기준금액이 없다. 일부 주에서는 연방 법인세의 기준금액을 준용하기도 한다. 대체로 세액공제를 제외한 순납부액이 500달러나 1,000달러를 초과하면 추정세액을 납부해야 한다. 그러나 조지아에서는 순소득이 25,000달러를 초과하면 추정세액을 납부해야 한다. 몬태나, 앨라배마, 켄터키 등에서는 추정세액이 5,000달러를 초과해야 한다. 이외 미시시피와 뉴햄프셔는 200달러이다.

캘리포니아, 뉴저지, 미주리, 버지니아, 몬태나, 콜로라도 등 27개 주에서는 추정세액의 납부기한은 대체로 연방정부 규정을 차용한다. 내국세법에서는 대개 4월 15일을 기준으로 분기별로 추정세액을 납부해야 한다. 이외 3월 15일을 기준으로 분기별로 납부해야 하는 주로는 코네티컷, 매사추세츠, 펜실베이니아 등이 있고 뉴욕에서는 6월부터 3번 추정세액을 납부한다. 하와이와 인디애나 주는 4월 20일을 기준으로 분기별로 납부해야 한다. 추정세액을 납부하지 않으면 벌금과 과소납부액에 대한 이자가 가산된다.

대부분의 주에서 분기별로 동일한 금액의 납부를 요구하지만 추정세액의 산정은 주마다 상이하다. 내국세법에서는 금년도 법인세의 100%와 이전연도 법인세의 100% 중

적은 금액을 추정세액으로 납부해야 한다. 일부 주에서는 이를 그대로 준용하거나 유사한 방식을 사용한다. 다른 주에서는 금년도 세금의 90%만 요구하기도 한다. 내국세 법과 마찬가지로 다수의 주에서는 연간 평균소득이나 조정된 계절소득방식을 이용하여 소득을 추산한다¹¹⁷⁾.

대부분의 주에서는 전자이체에 의한 추정세액 납부를 허용한다(Electronic Filing Transfer). 대부분의 주에서 전자이체는 의무적 사항이지만 델라웨어, 켄터키, 뉴욕, 유타, 텍사스, 미주리 등 13개 주에서는 반드시 전자이체를 할 필요가 없다. 다만 이러한 방식을 사용하려면 최소금액을 초과해야 할 수 있다. 한 예로 캘리포니아 등 일부 주에서는 추정세액이 20,000달러를 초과해야 전자이체가 가능하다. 그러나 오리건에서는 금액 제한이 없고 몬태나(50만달러)나 일리노이(20만달러)는 이보다 많은 금액이 필요하다.

3) 수정신고

납세 의무액에 영향을 미치는 오류를 수정하거나 변경사항을 신고하려면 일정 기한 이내에 수정신고를 해야 한다. 수정신고와 함께 납부할 세금이 첨부되어야 한다. 기한 내 수정신고를 하지 않거나 불완전한 신고를 하면 벌금이 부과될 수 있다. 또한 첫 번째 신고서의 신고기한으로부터 이자가 가산되기도 한다. 한편, 대부분의 경우 지방 법인세는 연방정부 법인세 과세소득을 기준으로 산정되므로 연방신고서를 수정할 경우 주정부 신고서도 수정해야 한다. 이외 국세청이 세금신고서를 변경 혹은 수정할 경우 수정신고가 필요하다(federal determination). 대체로 국세청이 법인세를 변경 결정하는 경우 그로부터 90일 이내에 주정부에 법인세 수정 신고서를 제출해야 한다. 그러나 펜실베이니아나 미시시피 등에서는 30일 이내에 신고해야 하며 미네소타와 조지아는 180일을 허용한다.

117) IRC §6655 (d)(1)(b).

4) 화해절차(offer-in-compromise)

세금 분쟁은 납세자와 과세당국 사이의 합의를 통하여 해결될 수 있다. 이를 위하여 과세당국은 세금, 이자 혹은 벌금을 경감해 줄 수 있는 권한이 있다. 이외 일정 기간에 한정하여 사면이 제공되기도 하고 부과지 이전에 납세자가 위법 사실에 대한 자발적인 공개를 통하여 감면에 합의하기도 한다(disclosure agreement).

주별로 화해절차는 잘 정의되어 있고 이를 위해서는 납세자가 화해를 신청하기 이전에 일정 요건을 충족해야 한다. 또한 화해에 들어가는 요건은 서로 다르지만 국세청과 주정부 과세당국이 합동으로 납세자와 합의를 하기도 한다. 화해 합의가 이루어지면 이는 과세당국과 납세자에게 구속력이 있다. 그러나 사실관계에 대한 상호간의 잘못이 있거나 사기행위 혹은 자산의 은닉이 발생하면 합의 효력이 상실될 수 있다. 또한 대체로 세금을 부과하기 이전에는 합의에 도달할 수 없는데 일부 주에서는 이러한 상황을 허용하기도 한다.

일반적으로 세금이 부과되면 납세자는 관련 서류와 법적 논거를 가지고 화해를 신청할 수 있고 담보를 제출해야 할 수 있다. 경제적 어려움으로 합의를 신청할 때는 납세자의 재정적 여건에 대한 정보도 함께 제출해야 한다. 화해에 대한 협의가 진행되는 동안에는 행정적 혹은 사법적 이의를 제기할 수 있는 기한이 유예되지 않고 지속되지만 징수절차는 중지된다. 세금 징수에 대한 불확실성이나 납세자의 경제적 형편에 따라 화해 결정이 이루어지며 분할 납부에 대한 합의도 가능하다.

한편 상당수 주에서 특정 기간에 한정하여 사면 프로그램을 운영하기도 한다. 사면은 대체로 본세를 납부하는 대신 이자와 벌금을 면제해 준다. 또한 민·형사상 처벌을 면제하기도 한다. 이 밖에도 일부 주에서는 중개인을 통하여 납세자가 자발적으로 위법사실을 고백하고 이를 수정할 수 있다. 협상은 익명으로 진행된다. 대체로 자발적 공개는 세무조사나 부과 고지 이전에 제시되어야 한다. 또한 세금을 상당히 과소신고하거나 신고를 하기 위하여 노력한 사실이 없을 경우 동 프로그램을 적용받지 못할 수도 있다. 납세자는 과세당국과 합의한 기간에 대한 세금을 신고하고 장부기록을 제공해야 한다.

법원에 항소를 하기 이전에 납세자는 과세당국과 협의하여 납세 의무액이나 납세자

와 연관된 사실에 대하여 확정하는 종결 합의를 할 수 있다(closing agreement). 합의 문은 과거와 미래 과세기간을 포함할 수 있다. 종결 합의는 번복이 가능하지 않고 납세자와 과세당국 모두에게 구속력이 있다. 즉, 사기행위나 사실관계에 대한 허위진술을 제외하면 관련 이슈를 다시 제기할 수 없다. 일부 주에서는 종결 합의를 할 수 있는 요건으로 세금 징수의 부당성이나 불확실성 혹은 합리적 사유를 전제로 하기도 한다.

나. 가산세와 공소시효

1) 가산세 · 벌금

납세자가 신고기한 이내에 세금을 납부하지 않으면 완납할 때까지 이자가 가산된다. 세금 납부에는 기한 연장이 없다. 추정세액을 미납해도 이자가 가산된다. 일부 벌금과 추가 고지액(addition to tax)에 대해서도 이자가 부과될 수 있다. 또한 합리적인 사유가 아니면 잘못 환급된 세금에 대해서도 이자가 적용된다. 일부 주에서는 세금을 납부하지 않는 데 합리적 사유가 있거나 이자 징수가 불가능하다고 판단되면 이자를 면제해 줄 수 있다. 다른 주에서는 본세나 벌금을 경감해 주지 않는 한 이자를 면제하지 않기도 한다.

과다납부한 세금에 대해서는 이자를 포함하여 과다납부액이 환급된다. 다만 세금신청을 하거나 환급신청을 하고 난 이후 일정 기한 이내에 환급금이 지급되면 그 기간 동안은 이자가 환급되지 않을 수 있다(grace period). 한 예로 조지아 주에서는 90일 이내에 환급금이 지급되면 이자에 상당한 금액은 돌려주지 않는다. 또한 과다납부한 벌금이나 이자에 대해서는 이자가 가산되지 않을 수 있다.

적용되는 이자율은 주기적으로 변동하며 대상 체납액의 유형에 따라 상이한 이자율이 부과되기도 한다. 또한 이자율은 복리로 적용되기도 한다. 다수의 주에서 이자율은 내국세법 규정에서 결정된 금리를 사용하거나 혹은 연방은행이 결정한 단기 채권금리를 조정하여 부과된다. 혹은 연방정부 채권의 평균금리가 사용되기도 한다. 내국세법에서는 과도한 법인세 체납에 대해서는 정상금리 이상을 적용하기도 하는데 주정부도 마찬가지이다. 대체로 체납액과 과다납부에 따른 환급금에는 동일한 이자가 적용되지

만 이자가 발생하는 기간은 다를 수 있다.

세법을 위반하는 납세자에 대해서는 민·형사상 처벌이 가해질 수 있다. 한 예로 기한 이내에 법인세 신고를 하지 않거나 세금을 납부하지 않으면 이자에 추가하여 벌금이 부과될 수 있다. 대개 일정 금액을 한도로 납부하지 않은 세금의 일정 비율이 매월 벌금으로 부과된다. 이들 벌금은 본세와 같은 방식으로 부과되고 징수된다. 한 예로 미신고에 따른 벌금은 25%를 한도로 납부하지 않은 세금의 5%가 매월 부과된다(캘리포니아, 미주리, 하와이, 뉴욕, 사우스캐롤라이나, 위스콘신 등 16개 주). 뉴저지는 5% 벌금에 추가하여 매월 100달러를 더 납부해야 한다.

콜로라도에서는 5달러 혹은 체납액의 5%가 세금을 납부하지 않은 첫 달에 적용되고 이후에는 12%를 한도로 매달 1.5%가 부과된다. 플로리다에서는 50%를 한도로 매월 10%가 벌금으로 부과된다. 펜실베이니아에서는 1,000달러 체납액에 대하여 벌금이 10% 붙고 그 다음 4,000달러에는 5% 그리고 5,000달러 이상 금액에 대해서는 1%가 벌금으로 부과된다. 매사추세츠에서는 25%를 한도로 매월 1%가 벌금으로 적용된다. 미시간, 매릴랜드, 아이다호, 알래스카, 버몬트, 오리건 등 다수의 주에서 세금 미납과 미신고에 따른 벌금이 동일하다.

세금 미납에 대한 벌금은 대다수 주에서 미신고 벌금보다 약하다. 한 예로 뉴욕에서는 25%를 한도로 매월 0.5%가 벌금으로 부과된다. 로드아일랜드나 웨스트버지니아도 마찬가지이다. 일부 주에서는 월별 1%(앨라배마와 메인 등) 혹은 2%(켄터키와 뉴멕시코) 벌금이 부과된다. 하지만 캘리포니아는 세금 미납에 대하여 매월 납부하지 않은 세금의 5% 이외 0.5%의 벌금을 추가하여 부과한다. 코네티컷의 경우 미신고에 대하여 10% 벌금을 부과하는데 미납에 대해서는 50달러와 10% 중 더 많은 금액이 벌금으로 부과된다.

이외 법률 위반에 대해서는 민·형사상 처벌이 가해질 수 있다. 추정세액 미납, 소득세의 과소신고, 태만에 의한 과소신고, 경솔한 세금신고, 불완전신고, 부정신고 등에 이에 해당하며 벌금 이외 벌금에 대한 이자가 가산될 수도 있다. 일부 위법행위는 형사범죄에 해당한다. 형사범은 대개 사기행위가 포함되며 다른 경우 고의성이 게재되어야 한다. 형사범에 대해서는 벌금 이외 업체 간부에게 징역형이 부과될 수 있다. 이러한 범죄유형에는 추정세액 미납, 세금 기피행위, 고의적인 미신고 혹은 사기적 진

술이나 신고가 있다. 형사처벌을 받게 되면 민사상 벌금은 부과되지 않는다. 이외 중대한 벌금이 부과되면 다른 벌금은 경감되기도 한다.

일반적으로 합리적인 사유가 있거나 고의적인 태만이 아니면 벌금이 면제되기도 한다. 납세자의 신의 성실을 확립하는 것이 합리적인 사유를 입증하는 데 중요하다. 일부 주에서는 내국세법에 명기된 합리적 사유를 준용하기도 한다. 자연재해 등으로 인한 장부기록의 손상이나 납세자 의무에 대한 불충분한 과세당국의 설명 등이 이에 해당한다. 납세자는 합리적 사유나 고의성 부재를 입증할 책임이 있다. 그러나 고의적이거나 사기적 행위에 대한 입증 책임은 과세당국에 있다. 이외 공무원의 잘못으로 인한 법 위반행위에 대해서도 벌금이 면제되는데 다만 이 경우 서면으로 된 증거자료가 있어야 한다. 주에 따라 벌금 경감조건에 대하여 과세당국에 자율권을 제공하기도 하고 혹은 법령으로 규정하기도 한다.

2) 공소시효(Statute of Limitations)

세금은 일정 기간 이내에 부과고지되어야 한다. 그러나 대부분의 주에서 부정한 신고나 미신고에 대해서는 공소시효가 없다¹¹⁸⁾. 부과고지에 대한 공소시효는 대체로 신고기한이나 신고일을 기준으로 결정되는데 만약 세금이 과소신고되면 시효가 연장될 수 있다. 환급을 신청할 수 있는 기간도 제한이 되며 연방 소득세의 수정에 따른 환급에도 시한이 있다.

세금신고서를 기한 이내에 제출하고 사기행위가 게재되지 않으면 체납액 부과에는 기한이 있다. 다만 세금을 과다납부하지 않은 경우(대체로 25% 이상) 공소시효가 연장될 수 있다. 또한 과세당국과 납세자가 협의하여 공소시효를 연장하거나 아예 공소시효 적용을 보류할 수 있다. 납세자가 이의 제기를 하는 기간 동안에는 시효가 유예될 수 있다.

대부분의 주에서 세금 부과고지에 대한 공소시효는 신고기한과 신고일 중 늦은 날로부터 3년이다. 애리조나, 뉴욕, 뉴저지, 미시간, 텍사스, 캘리포니아 등 8개 주는 4년

118) 다만 예외적으로 미시간은 이 경우에도 공소시효가 2년이며 뉴멕시코는 사기행위와 미신고에 대한 공소시효가 각각 10년, 7년이다.

을 적용한다. 또한 과소신고한 금액이 25%를 초과하면 공소시효는 대개 6년으로 연장된다(메인은 50%, 사우스캐롤라이나는 20%). 이외 뉴욕 주에서는 납세자가 수정신고를 한 경우 공소시효는 2년이며 국세청이 연방 법인세를 수정하는 경우 공소시효가 없다. 매릴랜드에서는 불완전한 신고를 하는 경우 공소시효가 없다. 그러나 노스다코타에서는 신고를 아예 하지 않은 경우에도 공소시효가 10년이다.

납세자가 과다납부한 세금에 대하여 환급을 신청할 수 있는 기간도 제한된다. 이외 연방정부가 법인세를 조정한 결과 환급 사유가 발생해도 신청기간이 제한된다. 뉴욕 등 상당수 주에서 환급신청이 가능한 기간은 신고일로부터 3년 혹은 납부일로부터 2년 중 늦은 날짜까지이다. 연방정부가 세금을 수정한 경우 수정 신고기한으로부터 2년이다. 이에 비하면 캘리포니아에서는 신고일과 신고기한 중 늦은 날로부터 4년 혹은 세금 납부일로부터 1년이다. 연방 법인세 조정이 있는 경우에는 조정이 있는 날로부터 2년 혹은 신고일로부터 4년이다. 대체로 신고기한이나 신고일로부터 3년 혹은 세금 납부일로부터 1년이 공소시효기간이다. 이외 텍사스나 위스콘신 주 등은 4년을 허용하기도 한다.

다. 세무조사와 이의청구

1) 세무조사

세금 신고의 정확성을 확인하기 위하여 과세당국은 납세자의 장부기록을 조사할 수 있다. 납세자와 조사관은 비공식적으로 세금 산정에 대하여 논의를 할 수 있고 세무조사 보고서가 제출되고 나면 납세자는 행정적인 이의 제기와 사법적 항소를 할 수 있다. 납세자에 대한 세무조사는 다양한 경로를 통하여 시작된다. 즉, 국세청과 유사한 통계방식(DIF)을 통하여 대상이 선정되기도 하고 일정한 납세자 성향을 기준으로 선정되기도 한다.

캘리포니아, 일리노이, 뉴저지, 유타, 캔자스 등 일부 주에서는 성실한 납세자에 대해서는 과세당국이 납세자 본인이 직접 장부기록을 검토할 수 있도록 허용하기도 한다(managed audit). 일부 주에서는 본인 조사를 일정 세목에 한정하기도 한다. 또한 이

러한 프로그램에 참여하는 납세자에 대해서는 가산세 등이 경감되기도 한다. 이외 주간 지방세 협약(MTC)에 참여하고 있는 회원 주는 동 위원회가 세무조사를 대신 수행하고 그 결과에 따라 개별 주가 세금을 부과하기도 한다.

2) 이의신청

납세자는 과세당국의 세금 부과나 과다납부한 세금 환급에 대하여 이의를 신청할 수 있다. 납세자는 대개 행정적 이의신청 절차를 소진하고 난 이후 법원에 항소할 수 있다. 특히 이자 가산세 부과를 피하려면 세금을 먼저 납부하고 환급 신청을 해야 한다. 그러나 이 경우 환급금에 대한 이자가 제한될 수 있다. 세금이 부과되고 난 이후 이를 납부하지 않거나 이의를 신청하지 않으면 징수절차가 개시된다.

세금이 부과되고 난 이후 일정 기한 이내에 납세자는 과세당국에 재심을 요청할 수 있다. 이 경우 입증 책임은 납세자에게 있고 경솔하게 이의를 제기하면 벌금이 부과되기도 한다. 헌법상 적정 절차 규정에 의하면 납세자는 이의를 제기할 기회가 부여되어야 한다. 그러나 주에 따라 이의를 신청하기 위해서는 벌금 등을 포함한 해당 세금을 우선 납부하거나 담보를 제출해야 한다. 다만 이 경우 행정적 재심을 거치지 않고 법원에 직접 항소할 수 있는 주도 있는데 대부분의 주에서는 행정적 절차를 모두 소진해야 한다. 이외 일부 주에서는 행정적 심의절차에서 특별히 이의가 제기되지 않은 이슈에 대해서는 법원에서도 이의를 제기할 수 없다. 해당 사항이 연방법이나 헌법과 관련되면 연방법원에 소송을 제기할 수 있다.

한편, 대부분의 주에서는 세금과 관련된 분쟁을 다루는 독립조직으로 조세심판원을 유지하고 있지 않고 일반 법원에서 이를 심의한다. 다만, 법원에 대한 항소도 일정 기간 이내에 제기되어야 한다. 캘리포니아에서는 신고일로부터 4년이나 세금을 납부한 날로부터 1년 중 늦은 날까지 항소가 가능하다. 혹은 과세당국이 환급 거부를 고지한 날로부터 90일이나 재심위원회(SBE)가 납세자 이의신청을 거부한 날로부터 90일 이내에 항소를 해야 한다. 뉴욕에서는 조세항소 심판원¹¹⁹⁾의 결정에 대하여 4개월 이내

119) Tax Appeal Tribunal.

에 법원에 항소할 수 있다. 매릴랜드에서는 조세심판원 결정에 대하여 순회법원에 항소할 수 있다. 일반적으로 행정기관의 부과고지 등이 있은 후 30일 이내에 이의를 제기해야 한다.

납세자 사생활 보호권은 과세당국이 납세자에 대한 정보를 공유하는 행위를 제한한다. 다만 내국세법에 따르면 법 집행을 위하여 국세청이 지방정부 과세당국과 법 집행기관에 관련 정보를 제공할 수 있다. 이를 위하여 국세청과 일부 주는 과세행정 협력을 위한 협약과 남용에 해당하는 세금 기피에 대한 합의서를 체결한 바 있다¹²⁰⁾. 다만 이를 위해서는 일정 조건이 충족되어야 하며 안전조치가 병행된다. 불법적인 정보 누출에 대해서는 형사처벌이 적용되며 납세자는 법원 소송을 통하여 피해 보상을 요구할 수 있다.

이 밖에도 과세당국은 납세자가 서면으로 동의하지 않으면 과세정보를 누출할 수 없다. 다만 일부 상황에서는 납세자 동의 없이도 자료 공개가 가능한데 한 예로 세금분쟁에 대한 합의 시 이를 공개해야 할 수 있다. 이외 세금 체납이 발생할 때 정보 공개가 가능하며 형사범과 관련된 수사에서도 자료 공개가 허용된다. 한편 지방세 행정기관연맹(Federation of Tax Administrators)에서 관리하는 균등한 정보교환에 대한 협정¹²¹⁾에 의한 정보 교환이 이루어지기도 한다. 이외 국민의 알 권리를 보호하기 위하여 정보자유법(Freedom of Information Act) 등을 통하여 일정 상황에서는 과세자료가 공개될 수 있다.

120) The Agreement on Coordination of Tax Administration, Abusive Tax Avoidance Transaction Memorandum of Understanding(ATAT).

121) Uniform Exchange of Information Agreement.

4. 기타 사업체 소득 과세

가. 파트너십

1) 연방정부 신고방식

파트너십은 소득세를 직접 납부하지 않고 그 대신 업체 소득, 일반 공제와 세액공제를 산정하여 파트너들에게 통보하면 소득의 배당 여부와 상관없이 이에 따라 소득세를 납부한다. 즉, 거의 대부분의 주에서 내국세법에 따른 기준을 준용하여 파트너십은 도관업체(flow-through entity)로 간주된다. 일부 주에서는 업체 차원의 세금을 부과하거나 영업세나 개별 파트너에 대한 수수료를 징수하기도 한다.

개별 파트너는 지분에 따른 소득과 별도로 명기된 공제항목이 명기된 표를 제공받는다. 파트너십 소득을 배분하는 방식으로는 파트너십 차원에서 배정하거나 파트너 차원에서 배정하는 방식이 있다. 역내에 거주하지 않는 파트너에 대한 원천징수나 신고요건은 주마다 상이하다. 한편 주식시장에서 지분이 거래되는 유한 파트너십(MLPs)¹²²⁾의 경우 상황에 따라 주식회사로 과세되거나 일반 파트너십으로 과세되기도 한다. 한편 파트너 지분을 매각하면 이를 무형자산 매각으로 간주하거나 파트너십 자산에 대한 지분 판매로 간주하여 과세한다.

연방정부는 파트너십을 직접 과세하지 않고 파트너가 업체로부터 제공받은 자료(Schedule K-1)를 기준으로 파트너십 소득을 개인소득 신고서에 포함하여 신고하고 세금을 납부한다. 파트너십은 다른 납세자와 동일한 방식으로 사업소득을 산정하고 생산비용 등 사업비용, 감가상각비 그리고 기타 영업비용을 공제한다. 연후 순이익이나 손실을 파트너십 계약에 명기된 방식에 따라 파트너에게 배분한다.

파트너십은 다양한 항목을 국세청에 신고해야 한다(Form 1065). 동 신고서는 파트

122) Master Limited Partnerships: 연방정부 차원에서는 이들 파트너십은 주식회사로 과세되는데 다만 1987년 이후에는 파트너십 소득의 90% 이상이 이자, 배당, 부동산 임대료 혹은 부동산 처분에 따른 이익과 천연자원 개발 관련 소득 그리고 소득창출을 위한 자산 처분에 따른 소득인 경우 파트너십으로 과세될 수 있다(IRC §7704(a)).

너십의 일반적인 사업과 관련이 있는 소득과 공제를 신고하는 항목과 별도로 명기되어야 하는 항목(수동적 (투자)소득, 특별공제 등)으로 구분될 수 있는데 이는 표 (Schedule K)에 제시된다. 파트너십 차원에서 일반적인 사업수행 과정에서 발생한 영업소득과 영업비용은 서로 통합되어 기초소득을 구성한다(bottom line income). 이와 같은 항목으로는 매출액, 판매와 관련된 직·간접비용, 임금 등 급여, 임대비용, 세금, 이자비용, 감가상각비용 그리고 감가상각 환수이익(내국세법 1245조) 등이다. 순영업손실은 파트너에게 양도되므로 파트너십 차원에서는 고려되지 않는다.

상이한 파트너에게 상이한 과세 결과를 유발하는 항목은 따로 신고해야 한다 (variable effect items). 한 예로 양도소득은 세율이 다르므로 별도로 처리되어 양도손실과 합쳐진다. 손실도 파트너 차원에서 다른 곳에서 발생한 손실에 따라 공제 가능성이 다르므로 별도로 처리된다. 파트너는 각자 공제할 수 있는 기부금 한도를 따로 산정해야 하므로 기부금도 별도로 신고된다. 이처럼 별도로 신고되는 항목으로는 자산 매각에 따른 손익, 장기와 단기 자본 손익, 1231조(사업용 자산)와 1202조(중소기업 주식) 손익, 수집품 매각에 의한 손익, 배당소득, 천연자원 감모상각, 면세이자소득, 기타 면세소득, 외국납부세액, 항목별 공제(기부금과 투자소득 등). 이외 합의에 따라 특정 파트너에게 모두 양도되는 항목도 별도로 신고해야 한다.

개별 파트너는 자신에게 배정된 기초소득과 함께 별도로 명기된 항목을 통보받는다. 파트너는 자신의 소득세 신고서에 이들을 모두 포함하여 신고한다. 납세자에게 자본 혹은 일반소득이나 장기 혹은 단기손익 등 양도되는 항목의 성격은 파트너십 차원에서 결정된다. 파트너십의 자본손실은 파트너가 다른 곳에서 받은 손실과 합쳐져서 연간 공제액 한도(3,000달러)를 초과하는지 판정된다. 내국세법 179조에 따라 즉시 비용 처리가 가능한 감가상각비용도 같은 방식으로 처리된다.

2) 주정부의 신고방식

1997년 이후 대부분의 주에서 만약 국세청이 해당 업체를 파트너십으로 분류하면 해당 주도 파트너십으로 간주한다. 또한 둘 이상의 회원이 있는 유한책임회사도 파트너십으로 간주된다. 대부분의 주는 또한 파트너십을 도관업체로 분류하여 파트너 차

원에서 소득세를 부과한다.

그러나 예외적인 경우도 존재하는데, 캘리포니아에서는 역내에서 사업을 영위하는 유한 파트너십에 대하여 800달러의 세금을 부과한다. 워싱턴 DC는 파트너십을 포함하여 법인화되지 않은 사업체에 대하여 9.975%의 소득세를 부과한다. 다만 총소득의 80% 이상이 개인 서비스로부터 발생하고 자본이 소득을 창출하는 요인이 아닌 전문업체는 해당되지 않는다. 일리노이도 투자업체를 제외한 파트너십에 대하여 1.5%의 소득세¹²³⁾를 부과한다. 뉴욕은 파트너십에 대하여 4%의 소득세를 부과한다. 또한 뉴햄프셔는 파트너십에 대하여 8.5%의 사업이윤세와 0.75%의 사업세를 적용한다.

이 밖에도 켄터키, 미시간, 오하이오, 테네시, 텍사스 그리고 워싱턴 등에서 파트너십의 소득에 대하여 총수입세와 같은 명목으로 과세한다. 뉴저지의 경우 역내에 거주하지 않는 파트너의 경우 뉴저지에 배정된 비법인 파트너 소득에 대하여 6.37%의 세금을 납부해야 한다(법인 파트너는 9%). 이들은 파트너십에서 양도된 세액공제를 신청할 수 있다. 텍사스에서는 파트너십을 포함한 사업체는 소득 잉여와 자본에 대하여 마진세를 납부해야 한다. 다만 일반인이 모두 소유한 파트너십과 수동적 투자 파트너십은 마진세를 적용받지 않는다. 파트너십 마진은 전체 수입에서 판매비용을 제외한 금액, 전체 수입의 70% 그리고 전체 수입에서 급여를 제외한 금액 중 적은 금액이다. 세율은 도소매업체의 경우 0.5% 그리고 일반 파트너십은 1%이다.

한편 앨라배마, 캔자스, 웨스트버지니아 그리고 와이오밍에서는 일부 파트너십에 대하여 순자산에 근거한 영업세를 부과하며 일리노이, 뉴욕, 텍사스, 뉴저지, 플로리다, 델라웨어에서는 유한책임 파트너십에 대하여 개별 파트너에게 수수료를 부과한다. 한 예로 뉴욕에서는 25,000달러를 한도로 파트너 1인당 100달러를 매년 납부해야 하며 최소 납부금은 400달러이다.

3) 역외 파트너십에 대한 과세권과 소득의 배정방식

법인세에서 자세히 논의한 바와 같이 일반적으로 어떤 주에 사무실을 유지하거나 자

123) personal property replacement tax라고 불린다.

산을 보유 혹은 임대하는 업체 그리고 역내에서 직원을 고용하거나 중개인을 통하여 직간접적으로 경제활동을 하는 업체는 비록 해당 지역에 사업주소를 유지하지 않아도 그곳에서 창출된 소득에 대하여 세금을 납부해야 한다.

대부분의 주에서는 파트너십의 지분 소유 사실로서 해당 파트너와 소득세를 과세하는 주 사이에 과세를 위한 충분한 연관성(nexus)이 존재한다고 간주한다. 이는 파트너십이 소유주로부터 독립된 별개의 개체가 아니며 파트너는 파트너십의 자산을 직접 보유한 소유주이기 때문이다. 따라서 파트너십의 성격과 관계없이 소유 사실로서 역외 파트너십이 해당 주에서 창출한 사업소득에 대하여 해당 주는 파트너에게 과세권을 행사할 수 있다.

법인 파트너의 파트너십 소득을 과세권을 행사할 수 있는 각각의 주에 배정하는 방식(apportionment formular)은 파트너십 차원과 파트너 차원의 방식으로 구분될 수 있다. 어떤 방식이 이용되는가는 개별 주의 법령과 주어진 상황에 따라 다른데 법인 파트너와 파트너십의 사업활동이 동일 사업(unitary business)을 구성하면 파트너 차원의 배정방식을 요구하고, 별도의 사업을 구성하면 파트너십 차원의 배정방식을 요구하기도 한다. 선임 파트너는 대개 파트너십과 동일 사업을 구성하는 것으로 간주된다.

전자는 법인 파트너의 파트너십 소득을 해당 주가 파트너십에 대하여 관할권을 행사할 수 있는 배정 요인(apportionment factor)에 따라 배분하는 방식을 말한다. 따라서 법인 파트너의 여타 사업소득과 파트너십의 사업소득은 별개로 간주된다. 그 결과 이들 두 가지 성격에 적용되는 배정 요인(자산, 급여, 판매요인)도 통합되지 않는다. 대신 특정 파트너의 파트너십 소득(apportionable income)을 해당 주에 적용되는 파트너십 배정비율(apportionment percentage)로 곱한 금액이 해당 주에 과세소득으로 할당된다.

이에 비하면 파트너 차원의 배정방식은 파트너십의 사업과 법인 파트너의 여타 사업을 동일한 사업으로 간주하여 각각의 주에 과세소득을 할당한다. 즉, 법인 파트너의 파트너십 소득은 모두 해당 파트너의 여타 사업소득과 통합되어 배정 가능한 소득으로 간주된다. 개별 파트너는 그 대신 해당 주에 적용되는 본인의 배정요인과 파트너십의 배정요인을 고려한 금액에서 모든 지역의 배정 요인과 파트너십 차원의 배정 요인을 고려한 금액으로 나눈 비율이 배정비율(apportionment percentage)로서 이를 곱한

금액이 해당 주에 과세소득으로 배분된다.

4) 비거주 파트너에 대한 원천징수

과세 관할권을 행사할 수 있는 주에 거주하고 있지 않은 파트너에 대하여 원천징수를 통한 추정세액 납부가 요구되는지 여부는 주에 따라 다르다. 파트너십 차원에서 집단으로 신고하는 데 포함되면 비거주자에 대한 원천징수는 자동적으로 이루어진다(composite return). 뉴욕 주의 경우 파트너십은 뉴욕에 거주하지 않는 파트너에 대하여 원천징수를 해야 하며 다만 그룹신고에 포함된 파트너는 원천징수가 필요없다. 또한 연소득이 300달러 이하이거나 뉴욕 주 소득세 대상이 아니기 때문에 원천징수가 필요없다는 사유서를 제출하면 추정세액을 납부하지 않아도 된다.

뉴욕에 거주하지 않는 파트너에 대한 원천징수는 소득세 최고세율(7.7%)이 적용된다. 추정세액은 법인세와 마찬가지로 4월 15일부터 시작하여 분기별로 납부해야 한다(IT-2658). 연후 30일 이내에 파트너십은 해당 파트너에게 추정세액 납부사실을 통보해야 한다. 추정세액은 이전연도 소득세의 100%(조정된 총소득이 150,000달러 이상이면 110%)나 해당 과세연도 소득세의 90% 이상이어야 한다. 비거주자에 대하여 원천징수를 하지 않으면 건당 50달러가 적용되며 과소납부한 추정세액에 대하여 이자가 가산된다.

5) 유한책임회사(LLC)¹²⁴⁾

유한책임회사는 업체가 설립된 주에서 관할하며 내국세법에서는 따로 규제하지 않는다. 그 결과 C와 S 주식회사 혹은 파트너십 등과 달리 유한회사에 대한 과세방식은 내국세법에 열거되어 있지 않다. 1인 이상의 주주들로 구성된 유한회사는 Form 8832를 통하여 주식회사나 파트너십 등과 같은 과세방식을 선택할 수 있다. 만약 주식회사로 간주되면 회사 손익은 법인세에서 논의된 배정방식에 따라 과세권을 행사할 수 있

124) Limited Liability Company.

는 개별 주로 배정된다.

일반적으로 연방 소득세에서는 유한회사를 파트너십과 마찬가지로 도관업체로 인정하여 회사 소득을 주주 차원에서 과세한다. 대부분의 주에서도 이러한 방식을 차용하고 있는데 다만 일부 주에서는 업체 차원에서 세금을 부과하기도 한다. 한편 소유주가 한 명인 유한회사의 경우 소유주가 일반 주식회사이면 해당 업체의 한 부서로 간주하고 개인인 경우 개인 사업체(sole proprietorship)로 간주한다¹²⁵⁾.

따라서 파트너십으로 분류되는 유한책임회사는 일반 파트너십과 마찬가지로 매년 사업결과에 대하여 Form 1065를 작성하여 신고해야 한다. 연후 해당 자료를 주주에게 제공하면 이들은 회사소득을 포함한 개인소득세 신고를 한다. 물론 유한회사가 선택하면 주식회사로서 법인세를 납부할 수도 있다. 거의 대부분의 주정부도 이러한 연방정부 관행을 준용하고 있는데 그럼에도 불구하고 일부 주에서는 유한회사에 대하여 업체 차원에서 과세하기도 한다.

유한회사에 대한 과세는 파트너십에서 논의한 대로 영업세나 총수입세의 형태로 부과된다. 한 예로 캘리포니아에서는 유한회사에 대하여 800달러의 세금을 부과하며 총수입이 500만달러 이상인 업체의 경우 수입에 따라 최대 11,790달러에 상당한 수수료를 납부해야 할 수 있다. 워싱턴 DC는 유한회사를 포함하여 법인화되지 않은 업체에 대하여 9.975%의 소득세를 부과하며 다만 서비스를 제공하는 일부 전문업체에 대해서는 예외가 있다. 일리노이는 파트너십으로 분류되는 유한회사에 대하여 1.5%의 소득세를 부과한다. 미시간에서는 회사 형태와 상관없이 미시간 사업세(MBT)를 납부해야 하며 또한 주주도 소득세를 납부해야 한다. 미시간 사업세는 사업소득에 대한 4.95% 세금과 총수입에서 구입비용 등을 제외한 순수입에 대한 0.8%의 총수입세로 구성된다. 이외 일리노이, 코네티컷, 워싱턴도 S 주식회사에 대하여 업체 차원에서 과세한다.

텍사스는 유한회사를 주식회사로 간주하여 마진세라고 불리는 주식 영업세가 부과된다. 펜실베이니아에서 설립된 유한회사는 자본세(capital stock tax)가 부과되고 다른 주에서 설립되었지만 펜실베이니아와 연관성이 있는 유한회사 즉, 펜실베이니아에

125) 주식회사의 경우 회사가 소유한 유한책임회사 설립을 통하여 연결납세신고를 허용하지 않는 주에서도 동일한 결과를 얻을 수 있다. 특히 유한회사 손실을 모기업의 이익과 상쇄할 수 있다.

서 영업을 하는 업체는 보조 영업세를 납부해야 한다. 자본세는 기본적으로 유한책임 회사의 자본가치에 부과되는 재산세에 해당하며 영업세도 펜실베이니아에 귀속되는 업체의 자본가치에 대하여 부과된다. 워싱턴 주에서는 총수입세에 해당하는 사업과 직업세(B&O tax)¹²⁶⁾가 유한회사에도 적용된다. 세율은 업체 분류에 따라 상이한데 대체로 0.138~1.6%이다. 일리노이, 켄터키, 미시간, 뉴저지, 테네시도 다양한 형태의 총수입세를 부과한다.

오하이오에서는 유한회사는 원래 도관업체로서 업체 차원의 세금이 부과되었다. 투자자가 개인인 경우 소득의 5%가 원천징수되며 단체인 경우에는 소득의 8.5%가 원천징수되었다. 세금은 오하이오에 배정되는 업체 이윤의 배정소득에 대하여 부과되었다. 2009년 이후 오하이오는 상업활동세(CAT)를 도입하여 유한책임회사의 과세대상 총수입에 대하여 0.26%의 세금을 부과한다. 대상이 되는 수입은 오하이오에 양도된 자산 매각과 구입자가 오하이오에서 혜택을 입는 서비스 그리고 오하이오에서 사용되는 자산의 임대 등이다. 이 밖에도 앨라배마, 캔자스, 웨스트버지니아, 와이오밍에서 순자산을 기준으로 영업세를 부과하고 뉴저지와 뉴욕 주에서는 회사 주주에게 수수료를 적용한다.

나. S 주식회사

1) 연방정부 과세방식

S 주식회사는 대체로 파트너십과 마찬가지로 도관업체로서 세금을 신고하지만 세금을 납부하는 기관은 아니다. 즉, S 주식회사 소득은 주주에게 이전되어 실제 배당 여부와 상관없이 개인소득세가 부과된다. 해당 업체가 연방신고에서 S 주식회사 신고를 하면 주정부도 이를 준용하는데, 다만 파트너십과 마찬가지로 업체 차원에서 총수입세 등을 과세하는 주도 있다.

연방정부 차원에서 S 주식회사는 Form 1120S를 이용하여 업체 소득과 공제항목을

126) Business and Occupation Tax.

신고하여야 한다. 카렌다 연도를 과세연도로 사용하는 S 주식회사의 개별 주주는 3월 15일까지 연방정부에 신고한 항목별 신고서(Schedule K-1)를 전달받고 이를 바탕으로 개인소득세를 신고한다. 즉, 주법에 따라 S 주식회사는 주식회사에 해당하지만 소득신고 당시 선택을 하면 파트너십과 유사한 과세상 대우를 받는다. S 주식회사에 대한 과세규정은 내국세법 1361~1379조에 명시되어 있다. S 주식회사는 일반 C 주식회사와 달리 최소한세, 누적 이윤세나 개인 지주회사세가 부과되지 않는데 다만 일부 업체의 경우 초과 수동소득세 등¹²⁷⁾은 적용될 수 있다.

S 주식회사로서 신고를 하려면 주주가 100명 이하이며 개인이나 유산 혹은 연금기금 등이 주주로 구성되며 외국인이 주주가 될 수 없고 한 종류의 주식만 발행해야 한다. S 주식회사 소득과 손실 그리고 세액공제는 주식 보유수에 따라 주주에게 양도된다. S 주식회사는 일반 소득과 함께 주주에 따라 다르게 과세될 수 있는 항목을 항목별 신고서에 따로 신고한다. S 주식회사가 신고 연장을 할 경우 납부가 예상되는 세금을 은행 등 금융기관에 예치해야 한다.

2) 주별 과세방식

일반적으로 S 주식회사가 연방신고서에서 정당하게 신고하면 주정부도 연방정부 방식에 따라 소득세를 부과한다. 다만 일부 주에서는 파트너십과 마찬가지로 S 주식회사에 대하여 업체 차원에서 과세하기도 한다. 한 예로 캘리포니아에서는 주주에 대한 소득세와 별도로 S 주식회사가 세금을 납부해야 한다. 즉, 역내에서 사업을 하는 업체에 대하여 800달러나 업체소득에 대한 1.5%의 영업세를 부과한다. 금융회사에 대해서는 3.5%의 세율이 적용된다. 워싱턴 DC는 S 주식회사를 일반 주식회사로 간주하여 9.975%의 법인세가 부과된다.

매사추세츠에서는 연간 수입이 600만달러를 초과하는 S 주식회사에 대하여 3%의 법인세를 부과한다. 수입이 900만달러를 초과하면 세율은 4.5%로 인상된다. 이외 S 주식회사에 대하여 456달러의 최저한세가 적용되며 역내에 위치한 유형자산이나 순자

127) excess passive income tax와 built in gains Tax.

산에는 0.26%의 영업세(franchise tax)가 부과된다. 켄터키에서는 순소득에 대한 6% 소득세나 최저한세를 납부해야 한다. 2006년 이후에는 총수입이나 이윤이 300만달러 이하인 S 주식회사는 최저한세가 적용되지 않으며 300만~600만달러 이하인 업체에 대하여 세금을 경감해 준다. 뉴욕에서는 급여액에 따라 일정액이 세금으로 부과되다가 2008년 이후에는 뉴욕에서 창출된 수입에 따라 최대 4,500달러가 부과된다. 뉴욕시는 S 주식회사를 인정하지 않기 때문에 법인세를 납부해야 한다.

오하이오는 S 주식회사에 대하여 유한책임회사와 같은 방식으로 상업활동세(CAT)를 과세한다. 펜실베이니아에서도 S 주식회사는 마찬가지로 자본세를 납부해야 한다. 테네시는 S 주식회사에 대하여 법인세를 부과한다. 따라서 순소득의 6.5%에 상당하는 법인세와 함께 순자산에 대하여 0.25%의 법인 영업세를 납부해야 한다. 이외 테네시와 연관성이 있고 자회사로 간주되는 주식회사의 주식을 소유한 역외업체도 법인세를 납부해야 할 수 있다. 미시간에서는 회사 형태와 상관없이 미시간 사업세(MBT)를 납부해야 하며 또한 주주도 소득세를 납부해야 한다. 미시간 사업세는 사업소득에 대한 4.95% 세금과 총수입에서 구입비용 등을 제외한 순수입에 대한 0.8%의 총수입세로 구성된다. 이외 일리노이, 코네티컷, 워싱턴도 S 주식회사에 대하여 업체 차원에서 과세한다.

다. 기타 업체

1) 금융기관

금융기관에 대한 과세는 과거 전국적으로 영업을 할 수 있는 은행(nationally chartered bank)에 대한 과세권 문제로 인하여 법원과 의회 개입으로 상당한 변화를 경험한 바 있다. 지금은 대부분의 주에서 은행 등 금융기관에 대하여 금융기관세(FIT)¹²⁸⁾를 부과하고 있다. 상당수 주에서 과세권을 행사할 수 있는 근거로서 물리적 연관성을 제시하고 있는데 일부 주에서는 경제적 연관성(economic nexus)을 이유로 과

128) Financial Institution Tax.

세하기도 한다.

1819년 미국 대법원은 주정부가 연방정부 허가를 받아 운영하는 은행에 대하여 과세할 수 없다는 판정을 내린 바 있다¹²⁹⁾. 이후 연방의회는 전국은행법을 도입하여 지방정부가 전국에서 영업을 하는 은행을 과세할 수 있도록 허용한 바 있고 1926년에는 동법 제5219조를 수정하여 은행 주주가 소유한 주식, 은행의 순소득 혹은 주주 배당소득에 대하여 과세하거나 은행 순소득에 대하여 영업세를 부과할 수 있도록 허용하였다. 다만 역내에 사업주소가 없는 은행에 대해서는 세금을 부과할 수 없었다. 이후 대법원이 전국은행이 구입하는 사무실 자재에 대하여 판매세를 부과할 수 없다는 판정을 내리자 1969년 의회는 은행의 면세권을 전면적으로 철폐하는 법조항을 도입하여 은행에 대하여 판매세, 자산세 혹은 소비세를 부과할 수 있도록 하였다. 이후 전국은행과 지방은행에 대한 지방세는 큰 차이 없이 부과된다.

현재 대부분의 주는 은행을 비롯한 금융기관에 금융기관세(FIT)를 부과하고 있다. 한 예로 뉴욕에서는 국내외 은행과 은행 자회사, 은행 지주회사 그리고 그 자회사에 대하여 세금을 부과한다. 인디애나에서는 역내에서 금융업을 수행할 수 있는 권리에 대하여 금융기관세로 지칭되는 영업세를 부과한다. 세금은 인디애나로 배정된 금융기관의 조정된 총소득에 대하여 8.5% 세율로 부과되고 대신 소득세를 면제받는다. 대상 기관은 지주회사와 그 자회사, 규제대상 금융 주식회사 그리고 연방, 주정부 및 외국 법에 따라 금융업을 영위할 수 있는 주식회사이다. 이외 조지아나 켄터키 등에서는 일부 지방자치단체도 금융기관에 세금을 부과한다.

금융기관에 대하여 어떤 근거로 과세하는가에 따라 대상이 달라진다. 전통적으로는 판매세 분쟁에서 개발된 물리적 존재 여부에 따라 금융기관에 대한 과세 여부가 결정된다. 그러나 일부 주에서는 역내에 자산, 종업원 혹은 판매직원을 유지하지 않는 역외 금융기관에 대해서도 경제적 연관성을 이유로 세금을 부과한다. 이와 같은 주로는 인디애나, 뉴저지, 뉴욕, 테네시, 미네소타, 매사추세츠 그리고 웨스트버지니아 8개가 있다.

표면적으로 경제적 연관성을 적용하지 않는 다른 주에서도 연관성에 대한 정의가 포

129) *McCulloch v. Maryland*, 17 US (4 Wheat) 316, 1819.

괄적이어서 역외 은행에 대한 과세가 허용되고 있다. 한 예로 캘리포니아에서는 재정 적이거나 금전적인 이익을 위하여 거래를 하는 업체는 모두 금융기관에 해당한다. 그 결과 캘리포니아에 물리적 존재가 없어도 역내 주민에게 신용카드를 비롯한 금융 서비스를 제공하는 은행은 모두 주정부에 세금을 납부해야 한다. 물론 지방 소득세는 연방 헌법의 상거래 조항을 충족해야 하므로 실질적 연관성(substantial nexus)이 입증되어야 과세가 가능하다.

2) 법정 투자회사(RIC: Regulated Investment Company)

1940년 투자회사법에 따라 설립된 투자회사는 전문적인 투자회사로서 무형자산 외에는 자산을 보유하고 있지 않으며 주식, 채권, 현금이나 기타 증권을 관리하는 기금 운영인 이외에는 직원도 없다. 이들 업체는 파트너십이나 S 주식회사가 아닌 C 주식회사 형태로 조직되어 도관업체로서 간주될 수 없지만 일정 요건을 충족하는 업체는 배당지급공제를 통하여 사실상 도관업체로서의 역할을 수행할 수도 있다. 이 경우 투자회사는 역내에 거주하지 않는 주주에 대하여 원천징수를 할 의무가 없고 통합신고를 할 수도 없다.

연방정부는 1940년 투자회사법에 따라 등록된 국내 주식회사로 간주하며 이들 업체는 전체 수입의 90% 이상이 배당, 이자, 주식 등 증권매각으로 인한 이익 혹은 파트너십 소유 지분으로부터 발생하는 소득으로 구성되어야 한다. 법정 투자회사는 90% 이상의 소득을 주주에게 분배해야 하며 그렇지 않은 소득은 법정 투자회사에 부과되는 소비세를 적용받는다¹³⁰⁾. 그 대신 소득 전부를 분배하면 이에 대하여 이중과세 방지를 위한 배당지급에 대한 공제(dividend paid deduction)를 받을 수 있다. 즉, 업체에 부과된 세금 전체를 주주에게 이전할 수 있다. 주주는 배당소득을 해당 소득이 창출된 유형에 따라 일반소득, 양도소득 혹은 면세이자소득 등으로 처리할 수 있다.

대부분의 주는 법정 투자회사에 대한 규정을 유지하고 있지 않지만 연방 소득세 규정에 따라 이들 업체를 과세한다. 한 예로 해당 법 적용을 일정 시점으로 제한하거나

130) IRC §§852(a)(1), (b)(1).

연방 과세소득을 준용하는 방식을 사용하기도 한다. 그 결과 지방정부 소득세 산정에 있어서도 배당지급공제가 가능하다. 즉, 연방 소득세 신고서에서 공제된 배당 지급에 대하여 지방 소득세상 과세소득에 다시 포함할 필요가 없다. 다만 투자회사가 일반 주식회사로 간주되는 주에서는 배당지급 공제를 통하여 세금 전액을 상쇄하지 못할 수 있고 한 명 혹은 특수 관계인이 전부 소유한 투자회사의 경우 배당지급 공제를 허용하지 않거나 대주주와의 통합신고가 금지될 수 있다.

IV. 일반판매세

1. 과세 개념과 원칙

가. 개요

일반판매세(general sales taxes)는 사업체가 대가를 받는 대신 유형 개인자산을 양도하거나 과세대상 서비스를 수행할 때 부과된다. 판매세는 지역적 특성에 따라 별도의 형태로 발전되어 왔고 이에 따라 개별 주의 세법에 따라 정의가 크게 다르다. 판매세는 지방정부의 가장 중요한 세원으로 이 가운데 유형 개인자산과 일부 서비스에 부과되는 일반판매·사용세(general sales tax)는 알래스카, 델라웨어¹³¹⁾, 몬태나, 뉴햄프셔, 오리건 5개 주를 제외한 45개 주와 워싱턴 DC가 부과한다.

주정부 이외에도 36개 주에서 기초자치단체가 일반판매세를 부과하며 평균 실효세율은 약 6.7%에 달한다. 대체로 주정부가 자치단체 대신 판매세 과세행정을 이행하는데 애리조나, 콜로라도, 일리노이, 루이지애나에서는 주정부와 별도로 기초자치단체가 과세행정을 책임진다(home rule). 즉 독립적인 카운티, 시, 구역정부는 판매세법을 도입, 집행하면서 징수, 평가, 조사, 환급, 청구도 별개로 수행한다.

일반판매(사용)세를 부과하지 않는 주에서도 다른 형태로 소비 과세하는 만큼 판매세는 중요하다. 한 예로 알래스카는 기초자치단체 차원에서 일반판매세 과세가 이루어지고 몬태나, 뉴햄프셔, 오리건에서는 사실상 일반판매세에 해당하는 개별판매세(selective sales tax)로서 과세한다. 이들 세금은 특히 관광과 관련된 품목이나 서비스에 부과된다. 즉, 몬태나에서는 호텔방, 자동차 임대, 야영지에 대하여 과세하며 기초자치단체는 여행상품과 사치품에 휴양세(resort taxes)¹³²⁾를 부과할 수 있다. 뉴햄

131) 그러나 델라웨어의 경우 품목에 따라 총수입의 0.019%~0.72%에 해당하는 부분에서 월 3,000~50,000달러를 공제하고 이를 도소매세로서 징수한다.

프셔도 호텔방, 음식점과 자동차 임대에 대하여 과세하고 오리건도 이와 비슷하다.

미국은 연방주의 국가로서 독립을 전후한 시점에 주요한 세원은 관세와 소비세였고 주별로도 지역적 특성에 따라 다양한 형태의 소비세를 부과하였다. 특히 남부에서는 수출입품에 대한 소비세, 중부에서는 청년 이상 남성에 대한 인두세와 재산세 그리고 북부 지역은 부동산세, 소비세 그리고 직업세가 세원으로 이용되었다. 이러한 전통에 따라 미국에서 소비세는 주정부를 비롯한 지방정부의 주요 세목으로서 모든 품목에 종가세(ad valorem tax) 형태로 부과되는 일반판매세, 유류를 비롯한 주류, 담배 등 기호식품에 대하여 종량세(specific tax)¹³³⁾로 부과되는 개별판매세, 기타 소비세 등이 있다. 이외 유흥세, 경마세, 숙박세, 보험료세, 전기 등의 공공서비스세(public utilities) 그리고 등록세가 지방에서 과세된다.

연방정부는 대신 1993년에 폐지된 사치성 상품에 대한 세금 이외에 유류, 석탄, 총기, 낚시용품, 대형 자동차, 타이어 등 특정 제품에 대한 소매세 혹은 제조업자세(manufacturers taxes)와 항공과 수상 등의 시설 이용세, 도박세, 담배 및 주세, 외국 기업의 보험상품세 그리고 환경세 등을 제한적으로 부과하며 이들 중 일부 품목은 목적세로 활용된다.

1831년 펜실베이니아 등이 상업등록세(mercantile license tax)를 부과한 적이 있지만 현재와 같은 형태의 일반판매세는 1930년 미시시피에서 처음 도입되었다. 이후 대공황을 겪으면서 재정위기에 봉착하자 앨라배마, 애리조나, 아칸소, 캘리포니아, 콜로라도, 일리노이, 아이오와, 루이지애나, 미시간, 워싱턴 등 21개 주가 일반판매세를 부과하기 시작하였다. 이후 간소한 과세행정과 낮은 세율이지만 상당한 수입에 매료된 지방정부는 1947~1969년 사이에 23개주와 워싱턴 DC가 개별판매세를 도입하였고 버몬트가 1969년 가장 마지막으로 일반판매세를 도입하였다.

대체로 플로리다, 미시시피, 텍사스, 워싱턴, 네바다 등 미국 남부와 서부지역에 있는 주에서 일반판매세에 가장 많이 의존하며 동부지역에 있는 주가 가장 적게 의존한다. 1960~1980년대에 개인소득에서 차지하는 판매세 수입이 점진적으로 증가하였고 1990년대에는 정체된 바 있다. 이 시기에 판매세 과표는 점차 줄어드는 대신 중간세율

132) 인구 3,000명 이상으로 휴양업에 의지하는 자치단체로서 3% 이상 세율을 부과할 수 없다.

133) 제품가격과 상관없이 중량 등에 따라 일정금액이 적용되는 세금을 말한다.

(median rate)은 1970년 3.25%에서 1990년 5.0%까지 상승하였다. 주정부 수입에서 판매세가 차지하는 비중은 1998년 개인소득세보다 줄어들면서 2006년 당시 약 32%로 개인소득세(34%)보다 적다.

나. 판매세 개념

제품이나 서비스의 판매에 부과되는 거래세(transaction tax)는 대다수 국가에서 부과되며 수입세, 판매세, 영업권세, 영업행위세라고 지칭되기도 한다. 1831년 펜실베이니아에서 거래세를 상업등록세(mercantile license tax)라는 이름으로 부과한 적이 있고 다른 주에서는 소비, 사업, 등록세로 도입된 바 있다. 센서스 조사에 의하면 미국의 경우 2008년 당시 거래세가 전체 세금에서 차지하는 비중이 약 45.8%에 이르며 이 가운데 약 30%가 일반판매세 그리고 15%가 개별판매세에서 창출된다.

미국에서 일반판매세(general sales tax)는 다양한 개념을 포함하는 세금이지만 대체로 다음의 네 가지 부류 중 하나에 해당한다. 우선 제품이나 서비스 구입자에게 세금이 부과되지만 판매업체가 정부 대신 징수요원으로 활약하는 소비세 형태의 판매세가 있다(consumer levy tax)¹³⁴⁾. 따라서 판매업체가 영수증에 세금을 청구하지 않아도 구입자는 세금을 납부할 의무가 있다¹³⁵⁾. 일반판매세는 구입고객의 영수증에 별도로 표기되며 판매업체는 징수요원의 역할을 하는 대신 판매세를 신고할 때 할인(seller's discount)을 받을 수 있다.

원칙적으로 판매세는 소비자 단계에서 과세되어야 하고 재판매를 위한 제품이나 부품 판매는 면세되어야 한다. 다만 물리적 형태를 유지하여야 사업용 부품의 면세가 허용된다. 이 밖에 일부 주에서는 최종 소비재와 직접적인 관련이 없는 사업용 기계나 설비 등을 과표에서 제외하기도 한다.

두 번째로, 과세하는 주에서 제품이나 서비스를 판매하는 권리에 대하여 판매업체

134) 한 예로 인디애나 법에 의하면 판매업체가 주정부 대신 세금을 징수할 의무가 있는데 세금은 고객이 부담하는 것으로 명시하고 있다. 현재 플로리다, 매사추세츠, 뉴욕, 펜실베이니아 등 28개 주는 일반판매세를 소비세 견지에서 정의하고 있다. 판매세가 제품가격에서 따로 표시되고 판매자가 세금을 대신 부담하겠다는 광고를 금지한다.

135) 반대로 과다납부한 세금에 대하여 구입자는 주정부에 직접 환급을 청구할 수 있다.

에 세금을 부과하는 형태(영업권세)가 있다(privilege tax)¹³⁶⁾. 판매업체는 세금부담을 소비자에게 전가할 수 있지만 지방정부에 세금을 납부할 책임이 있다. 구입자는 지방정부 대신 판매자에게 세금 환급을 청구한다. 영업권세는 일반적 판매세와 달리 특정 분야에 한정하여 적용되기도 한다. 즉, 애리조나에서는 식당, 소매점, 운송, 통신, 공공서비스, 광산, 출판, 유흥업소, 개인자산 임대 등 특정한 부문에 대하여 차별적인 세율을 부과한다.

세 번째로, 거래세로서 구입자와 판매업체가 동시에 납부책임을 질 수 있다(transaction tax)¹³⁷⁾. 법에 따라 고객은 판매업체에 세금을 지급할 의무가 있으며 판매업체는 지방정부에게 세금을 납부할 책임이 있다. 이들 주에서 세금은 영수증에 별도로 명기된다. 고객과 판매업체 모두 세금 환급을 청구할 수 있지만 판매업체가 구입자에게 실제로 세금을 돌려준다.

마지막으로, 하와이와 뉴멕시코는 수입세를 부과한다(gross receipts tax). 수입세는 영업권세와 유사하게 판매업자에게 부과되지만 지금까지 언급된 판매세 유형과 크게 다른 점이 있다. 즉, 일반적으로 판매세는 유형 개인자산과 과세대상 서비스 판매에 부과되지만 수입세는 판매업체의 모든 수입에 대하여 과세한다. 한 예로 하와이의 경우 고객이 지급한 세금도 판매세의 과표에 포함된다.

일부 주에서는 수입세라는 이름으로 과세되지만 사실상 판매세에 해당하기도 한다. 한 예로 아칸소에서는 개인자산과 서비스 판매로 창출되는 수입에 대하여 수입세를 부과한다. 다른 주에서는 일반판매세가 부과되고 동시에 통신 서비스 등 특정품목에 대하여 판매세 대신 수입세가 부과되기도 한다.

수입세(gross receipts tax)는 사업 수입에 부과되는 세금으로 회전세(turnover tax)라고 불리기도 한다. 즉, 수입세는 자원 채굴에서 소비단계까지의 생산·유통과정에서 소유권이 바뀌면서 부과되기 때문에 회전세라고 지칭된다. 수입세는 기업 이윤이 아닌 매출에 대하여 부과되므로 소득세가 아니다. 즉, 사업비용이 공제되지 않는다. 또한 법적으로는 총수입에 부과되는 세금이지만 일반판매세와 달리 소매단계로

136) 일리노이, 캘리포니아, 미시간, 미시시피 등 10개 주가 이러한 형태를 취하고 있다. 일반적으로 사업세(vendor tax 혹은 franchise tax)라고 불리기도 한다.

137) 텍사스, 콜로라도, 조지아 등 6개 주가 이에 해당한다.

한정하여 부과되거나 역외 매입에 대한 사용세 환급이 적용되지 않으며 또한 매입가액에 포함된 세금을 과표에서 제외하는 과정이 없으므로 판매세에 해당하지도 않는다. 법률적으로 보면 애리조나, 캘리포니아, 코네티컷, 하와이, 켄터키, 미시간, 네바다, 뉴멕시코, 노스다코타, 사우스다코타, 테네시와 위스콘신에서 부과되는 일반판매세는 납세의무가 판매업자에게 부과되는 수입세이다.

수입세는 제1차 세계대전 이후 독일과 프랑스를 중심으로 도입되어 중요한 세원이 되었으나 1960년대 부가가치세로 대체된 바 있다. 미국의 경우 19세기 일시불(lump sum)로 부과되는 직업세 대신 매출 혹은 수입액을 기준으로 부과되는 사업운영세(business occupation taxes)가 펜실베이니아, 버지니아, 코네티컷 그리고 델라웨어에서 도입되어 기업을 영위할 수 있는 권리에 대하여 업종에 따라 상이한 세율이 적용되었다. 즉, 사업운영세는 일종의 등록세에 해당하였지만 수입액에 부과되는 세금이었다.

1920~1930년 사이에 대공황으로 재산세 등의 수입이 감소하자 수입세가 웨스트버지니아, 미시시피, 조지아, 인디애나, 델라웨어, 워싱턴 등으로 전파되어 활용되었으나 그 이후 수입세는 대부분 주에서 일반판매세로 대체된 바 있다. 2005년 이전에는 델라웨어와 워싱턴 이외 주에서 수입세를 부과하지 않는다¹³⁸⁾. 하지만 오하이오가 최근 모든 상업행위에 대하여 수입세를 부과하기로 하고 2005년 0.06%에서 2009년 0.26%로 세율을 점진적으로 인상하기로 하였다. 수입세는 중복 과세가 불가피하고 기업의 수직통합을 촉진하며 투자를 저해하는 문제가 있다.

캘리포니아와 워싱턴은 1935년 처음으로 사용세(use tax)를 도입하였다. 사용세는 면제대상이 아니지만 해당 주에서 세금을 적용받지 않은 상황에서 지역 내에서 개인자산을 저장, 사용 혹은 소비하는 데 대하여 과세된다. 사용세는 주의 관할권이 미치지 않는 다른 주에서 제품을 구입함으로써 판매세 납부를 피하는 행위를 방지하기 위하여 시작되었다. 1937년 대법원이 워싱턴 주의 사용세를 합법으로 인정함에 따라서 대다

138) 1913년 수입세를 도입한 델라웨어는 1970년대 약 전체 주세입의 4%를 차지하였으나 최근 세율인상과 과표 확대를 통하여 세입 비중이 2005년 6.1%까지 증가하였다. 세율은 0.077%(농업기계)~1.536%((임차)에 달한다. 워싱턴의 경우 업종에 따라 0.275~1.5%의 세율이 적용되는데 2005년의 경우 전체 세입의 16.4%(22.7억달러)가 사업운영세를 통하여 징수되었다. 워싱턴은 개인 혹은 법인소득세를 부과하지 않는다.

수 주가 사용세를 도입한 바 있다. 사용세는 대부분 판매세와 동일한 세율로 부과되는데 미주리에서는 과세대상에 따라 다른 세율을 적용하기도 한다.

전자상거래 증대 등으로 일반판매세 과표가 2000년 이후 상당히 줄어들고 있다. 이에 따라 1987년 플로리다가 폭넓은 범위의 서비스에 대하여 과세하는 방안을 도입한 바 있으나 서비스업체 등 이해단체의 반대로 6개월 후 이를 철회한 바 있다. 이후 1990년 매사추세츠와 2007년 미시간 등이 서비스 업종 추가 등 판매세 과표를 확대하는 방안을 추진하였으나 성공하지 못한 바 있다.

다. 일반판매세의 합법성

1) 지방정부의 관할권

미국 연방헌법은 주정부가 판매 혹은 사용세를 부과할 수 있는 권한에 대하여 규제한다. 특히 헌법 제1조 8항 3절의 상업조항과 수정헌법 제14조 1항의 공민권과 관련된 적정 절차가 일반판매세와 가장 관련이 있다. 미국 경제가 인터넷을 기반으로 하는 서비스 경제로 전환함에 따라서 과세 관할권이 중요한 이슈로 부각되고 있다. 특히 역외업체가 지역 주민이나 역내업체에게 물품이나 서비스를 제공할 때 주정부가 어느 정도 관할권을 행사할 수 있는지가 문제된다.

1992년 미국 연방대법원은 이와 관련된 중요한 판정을 한 바 있다(Quill Corp.)¹³⁹⁾. 구체적으로 법원은 지역 내에 실질적인 연관성을 유지하고 있지 않은 역외업체에 대하여 사용세 징수를 의무화할 수 없다고 판정하였다. 여기서 실질적인 연관성은 판매업체가 과세를 하는 주에 물리적으로 존재하는 상황으로 해석되어 판매업체가 해당 주의 고객과 우편이나 일반적 통신업체 이외 다른 방식으로 접촉하지 않으면 주정부는 과세권을 행사할 수 없다. 물리적 존재 여부는 매장, 판매 사무소, 창고의 설립이나 종업원 혹은 독립적 계약자의 고용 등을 통한 판촉행위로 확립될 수 있다. 따라서 우편주문

139) *Quill Corp. v. North Dakota*, (1992 US SCt) 112 SCt 1904: Quill 주식회사는 사무실 기구를 판매하는 회사로 우편주문 상품목록, 전화, 간행물이나 광고전단을 통하여 노스다코타에서 고객을 모집하였다.

상품목록(카탈로그) 배분 등을 통한 광고 그리고 우편이나 철도나 항공 등 일반 배송 업체(common carrier)를 통한 제품 배송을 통하여 사업을 영위하는 역외업체에 지방 정부는 판매세를 부과할 수 없다. 이러한 판정에 대한 기준을 자세히 살펴보면 다음과 같다.

2) 상업조항(Commerce Clause)과 적정 절차 헌법조항(Due Process Clause)

상업조항(Commerce Clause)은 주 사이의 상거래, 외국과의 무역 그리고 인디언 부족과의 상거래에 대하여 연방의회에게 독점적인 규제 권한을 부여한다. 이전에는 동 조항에 따라 주간 상거래에 대한 지방정부 과세가 거의 불가능하였으나 1977년 상거래 조항에 관한 대법원 판정¹⁴⁰⁾에 따라 다음의 네 가지 조건을 충족하는 지방세는 정당한 것으로 간주되고 있다.

- ① 지방세가 해당 주와 상당한 연관성(substantial nexus)이 있는 납세자 행위에 적용되고
- ② 세금부담이 납세자의 행위 혹은 사업활동에 비추어 볼 때 적정하며
- ③ 주간 상거래에 대하여 차별적이지 않고
- ④ 주정부가 납세자에게 제공하는 서비스와 지방세가 적정한 연관이 있는 경우

이러한 헌법적 요건은 역외업체에 대한 부당한 지방정부 규제로 인하여 교역의 자유로운 흐름이 저해되는 것을 방지한다. 국제교역에 있어서는 상기 요건 이외에도 중박 과세의 위험성을 유발하지 않거나 혹은 연방정부가 외국정부와 상거래 관계를 규제하는 데 방해가 되지 않아야 한다(foreign commerce clause)¹⁴¹⁾.

1992년 판정에서 대법원은 헌법을 해석함에 있어서 상업조항의 상당한 연관성(substantial nexus)과 적정 절차의 최소한의 연관성(minimum connection)을 구분

140) *Complete Auto Transit, Inc v. Brady*(1977 US SCt), 430 US 274, 97 SCt 1076: 대법원은 주간 상거래를 영위하는 업체에 대하여 지방세를 부과할 수 없다는 주장을 일축하고 상업조항은 일정 요건 아래 주간 상거래에 대한 적정한 세금부담을 부인하지 않는다고 판정하였다.

141) *Japan line, Ltd., et al. v. County of Los Angeles, et al.* (1979 US SCt), 441 US 434, 99 SCt 1813.

한 바 있다. 구체적으로 상당한 연관성은 주간 상거래에 대하여 주정부가 부담을 지우는 데 제한을 하는 규정으로 적정 절차에서의 연관성과 달리 상업조항에서 연관성이 확립되려면 우편주문업체를 보호하기 위한 안전장치(safe harbor)로서 해당업체의 지역 내 물리적 존재가 충분해야 한다고 판정하였다. 다만 대법원은 주간 상거래에서 사용세로 발생하는 부담을 해결하기 위한 책임과 권리는 궁극적으로 의회에 있다고 지적하였다.

두 번째로, 적정 절차조항(Due Process Clause)은 적절한 법절차를 거치지 않고는 주정부가 개인의 생명, 자유 혹은 재산을 박탈할 수 없다고 규정하고 있다. 헌법에서는 적정한 절차에 대하여 자세히 정의하고 있지 않다. 이에 1992년 판정에서 대법원은 적정 절차를 충족하기 위한 두 가지 요건을 제시하였다. 우선 주정부와 개인, 자산 혹은 과세하려는 거래 사이에 최소한의 연관성(minimum connection)이 필요하다(nexus). 두 번째로 과세목적상 주정부에 귀속되는 소득은 과세하는 주가 제공하는 가치(보호, 혜택 혹은 기회)와 합리적인 수준에서 관련이 있어야 한다.

적정 절차에서 핵심은 주정부가 납세자에게 과세 관할권을 행사하는 것이 합리적인가 이다. 특히 1992년 판정에서 대법원은 청구인(Quill Corp.)이 해당 주(North Dakota)에 물리적 존재를 유지하고 있지 않지만 의도적으로 노스다코타 주민에게 판촉행위를 지향하였고 접촉의 규모가 적정 절차에서 요구하는 수준을 초과하며 사용세는 청구인이 해당 주에서 제공받은 혜택과 관련이 있다고 판정하였다. 이와 같은 판정은 기존의 판례¹⁴²⁾와 달리 적정 절차에서 과세요건을 충족하기 위하여 물리적 존재가 필요하지 않음을 인정한 것으로 Quill 판정이 다른 판례와 다르게 중요한 이유가 된다.

상업조항과 적정 절차조항 모두 세금이 공정하게 배분되어야 함을 원칙으로 한다. 특히 지방세는 내부적으로 일관성이 있어야 하는데 이는 모든 지방정부가 과세할 때 자유무역을 용인할 수 없을 정도로 저해하는 결과를 유발하지 않아야 한다. 두 번째로 외적 일관성은 세금을 산정할 때 사용되는 요인이 소득이 창출되는 방식을 합리적으로

142) *National Bellas Hess, Inc. v. Department of Revenue*, 386 U.S. 753 1967: 미주리에서 사업 등록을 하고 영업하는 우편주문업체로서 일리노이 주정부가 사용세를 부과한 데 대하여 대법원은 주정부와 과세하려는 납세자, 자산 혹은 거래 사이에 최소한의 연관성이 있어야 한다고 판정하였다.

반영해야 한다. 즉, 과세되는 소득이 해당 주에서 납세자가 수행한 활동과 공정하게 비례해야 하며 해당 주에서 납세자가 수행한 활동에 귀속되지 않는 소득이나 자산을 과표에 포함할 수 없다.

3) 연관성 검증(nexus test)

상당한 연관성은 주간 상거래에 대한 지방세의 합법성을 판정하는 데 핵심요인이 된다. 우선 지방세는 과세하는 주와 상당한 연관성이 있는 행위에 부과될 때 상업조항에서 정당화된(substantial nexus). 두 번째로 적정 절차조항에서는 주정부와 개인, 자산 혹은 과세되는 거래 사이에 최소한의 연관성이 있어야 한다. 과거에는 이러한 두 가지 요건이 한 가지 기준으로 간주된 바 있으나 1992년 대법원은 이를 별도의 기준으로 판정한 바 있다(Quill Corp).

1992년 대법원은 노스다코타 역내에 매장, 영업사원 혹은 상당한 자산이 없는 역외 우편주문업체에 대하여 지역 주민에게 판매한 상품에 적용되는 판매세를 징수 납부할 의무를 부과한 노스다코타 주정부 규정이 상업조항에 위배된다는 결정을 하였다.

이와 같은 판정은 주간 상거래에 대한 기념비적인 1967년 판정¹⁴³⁾의 일부를 재확인한 것이다. 당시 판정은 상업조항에 근거하여 과세하는 주에 물리적으로 존재(physical presence)하는 역외 우편주문업체에 대하여 주정부의 관할권을 인정하였지만 역내 소비자와 우편, 전화나 일반배송업체(common carrier)를 통하여 의사소통하는 외에 다른 형태의 접촉을 유지하지 않는 업체에 대한 과세권은 부인한 바 있다. 그러나 대법원은 적정한 절차조항에 근거하여 주정부가 사용세를 징수하려면 해당 지역에 납세자가 물리적으로 존재해야 한다는 1967년 판정을 번복하였다.

대법원에 의하면 적정 절차는 정부행위의 근본적인 공정성에 대한 헌법적 관심사항이며 상업조항은 주정부 규제가 국가경제에 미치는 영향에 대한 헌법적 사항으로 구별되어야 한다. 특히 전자(minimum connection)의 경우 납세자가 자신의 행위로 인하여 역외의 주권당국의 규제를 받을 수 있는 위험성에 대하여 적절하게 경고를 받았는

143) *National Bellas Hess, Inc. v. Illinois Department of Revenue*, 386 U.S. 753(1967).

가에 대한 문제이며 후자(substantial nexus)는 주간 상거래에 대하여 부담을 제한하는 수단이 된다.

구체적으로 Quill 주식회사의 경우 지속적이고 광범위한 판촉행위(economic presence)를 노스다코타에서 수행하여 최소한의 접촉기준을 충족하였지만 역내에 물리적 존재가 없어서 상당한 연관성 검증을 충족하지 못하였다. 비록 연방의회가 적절한 절차라는 안전장치를 수정할 수 없지만 주간 상거래를 규제할 수 있는 권한이 있다. 따라서 대법원의 이러한 판정은 적절한 절차라는 요건을 완화함으로써 연방의회가 주정부에 역외우편주문업체의 주간 상거래에 대하여 과세할 수 있는 권한을 부여할 수 있도록 한 판정이다.

4) 물리적 존재(physical presence)

전술한 대로 과세하는 주에서의 물리적 존재(physical presence)는 상당한 연관성 요건을 충족한다. 즉, 지방세를 과세하는 주에 납세자가 물리적으로 존재하면 상업조항에 따라 주정부는 이러한 업체에 징수의무를 부과할 수 있다. 물리적 존재에 대한 구체적인 요건은 상당수 판례에서 규명된 바 있다. 이러한 요건은 주마다 차이가 있을 수 있는데 대체로 상당한 존재(substantial presence)는 필요 없지만 최소한의 존재(slightest presence)보다는 더 많은 존재가 필요하다.

일반적으로 사무실이나 사업장, 지역 내 고용이나 자산의 취득은 적정 절차나 상업조항에 따라 연관성을 확립하는 데 충분한 물리적 존재가 된다. 한 예로 철강회사의 경우 종업원이 1명만 있어도 물리적 존재가 충족되고 항공회사의 경우 주간 항공기 운행으로 소비되는 연료 반출을 위하여 일시적으로 연료를 저장해도 물리적 존재가 확인된다. 혹은 판촉행위를 위하여 지역주민인 독립적인 중개업자를 이용해도 충분한 연관성이 있다.

해당 주와 납세자의 물리적 접촉 여부는 과세되는 행위와 관련이 있을 필요가 없다. 한 예로 비록 해당 업체의 다른 부서가 우편주문을 받지만 캘리포니아에 광고판매 사무소를 운영하면 이는 충분한 연관성이 있는 것으로 판정된다¹⁴⁴⁾. 비록 광고 사무실이 제품 주문부서와 연관은 없지만 해당 광고 사무실이 캘리포니아 주정부가 제공하는

서비스로부터 혜택을 입었으므로 업체는 캘리포니아 사용세를 징수할 의무가 있다. 다만 주정부와 납세자와 관련된 제3자 사이의 접촉을 이유로 납세자와 주정부 사이의 연관성을 인정하지 않은 주 대법원 판례도 있다.

한편 과세하는 주에 존재하는 자산이 사소하면 연관성이 인정되지 않을 수도 있다. 즉, Quill 판정에서 대법원은 노스다코타에 있는 소프트웨어에 대한 소유권을 이유로 납세자와 주정부와의 관련성을 인정하지 않았다. 또한 코네티컷 대법원은 시사회용으로 지역주민에게 3일간 필름을 대여해준 사실에 대하여 미소기준으로 판정하여 연관성을 허용하지 않았다.

(a) 자산

업체가 해당 주에서 부동산이나 유형 개인자산을 보유 혹은 임대하거나 유형 개인자산을 적극적으로 판매하면 물리적 존재가 확인된다. 한 예로 매사추세츠의 경우 역내에서 사업을 영위하면 사용세를 징수할 의무가 발생하며 업체가 사업장(business location)을 역내에 보유하면 사업을 영위하는 것으로 간주된다. 다음의 네 가지 경우 업체가 매사추세츠에 사업장을 보유하는 것으로 간주된다. ① 역내 부동산을 소유 혹은 임대 ② 역내 1명 이상의 종업원을 보유 ③ 일반 상거래에서 매각을 위하여 주기적으로 역내에 유형 개인자산 재고를 유지 ④ 주기적으로 매사추세츠에서 사용하기 위하여 개인 유형자산을 임대.

미네소타에서는 1년 동안 4일 이상 역내에서 사업행위를 하면 사용세를 납부해야 한다. 뉴욕에서는 역내에서 유형 개인자산이나 서비스를 판매하고 주기적으로 우편이나 일반배송업체 이외 다른 수단을 이용하여 자산이나 서비스를 배달하면 판매세를 징수해야 한다. 오하이오에서는 1년간 7일 이하로 유형 개인자산을 판매하고 총수입이 25,000달러 이하이면 판매세를 납부하지 않아도 된다.

자산을 보유하지 않고 역내에서 사업행위를 영위해도 판매세를 징수해야 한다(engage in business). 한 예로 캘리포니아에서는 업체가 역내에서 사업을 수행하면

144) *National Geographic Society v. SBE* (1977, US SCt) 430 US 551.

서 유형 개인자산의 보관, 사용, 소비를 위하여 판매를 하면 세금을 징수해야 한다. 뉴욕의 경우 유형자산의 판매자(vendor)는 판매·사용세를 징수해야 한다. 여기서 판매자는 유형 개인자산이나 서비스를 판매하는 자, 역내에 사업장을 유지하고 사업장이거나 다른 장소에서 판매행위를 하는 자, 종업원이나 독립 계약자 혹은 우편주문 상품목록, 기타 광고수단을 통하여 판촉행위를 수행함으로써 역내에서 유형 개인자산이나 서비스를 판매하는 자(연방헌법상의 추가적 관련성 요건이 필요) 등이다.

(b) 종업원(personnel)

일반적으로 직원이 해당 주에 방문을 하는 경우 충분한 연관성이 확립되는지 여부는 방문횟수나 성격에 따라 결정된다. 이에 대한 기준은 주에 따라 상당히 다를 수 있다. 한 예로 미주리의 가구업체는 회사 차를 이용하여 연간 942 차례나 일리노이 주민에게 제품을 배송하고 한 번 일리노이를 방문할 때마다 4~5번 개별적인 배송을 수행하였다. 이에 대하여 일리노이 대법원은 가구 판매를 위하여 미주리 업체가 역내업체와 계속 그리고 직접적으로 경쟁하고 있다고 판정하였다. 이에 비하면 캔자스에서는 역외업체가 캔자스 이외 지역에서 계약과 판매를 하고 단지 제품(전자자료카드)을 설치하기 위하여 캔자스에 11번 방문한 데 대하여 캔자스 법원은 방문이 산발적이고 충분한 연관성을 입증하지 못한다고 판정하였다.

한편 워싱턴 주 컴퓨터 업체는 애리조나에 컴퓨터 소프트웨어와 하드웨어를 애리조나나 요양원에 매각하고 교육 상담원이 매년 21일간 애리조나를 방문하였다. 이외 애리조나에 할당된 영업사원이 있지만 캘리포니아에 거주하고 간헐적으로 애리조나를 방문하였다. 그러나 업체는 애리조나에 부동산을 임대하거나 소유하지 않고 재고, 사무실, 사업주소, 독립계약자, 중개인 혹은 직원을 유지하지 않았다. 애리조나 대법원은 그러나 영업사원의 방문이 매출 증대를 유발하였고 교육상담원도 애리조나 고객의 만족도를 향상함으로써 매출 증대를 유발하기 때문에 충분한 관련성이 있다고 판정하였다.

캘리포니아에서는 업체 직원이 협회 총회나 무역전시회 참석차 캘리포니아에 1년중 15일 이하 기간 동안 방문하고 이러한 활동을 통하여 10만달러 이하 순소득을 창출하면 과세요건에 필요한 물리적 존재가 불충분하다고 규정한다. 다만 해당 업체는 전시

회 기간 동안 판매된 제품에 대한 판매세 혹은 사용세를 징수해야 한다. 이에 비하면 미네소타에서는 12개월 동안 4일 이상 역내에서 사업행위를 하면 사용세를 징수할 의무가 발생한다. 사업행위는 사업행위 수행이나 촉진을 위한 총회, 무역전시회, 세미나 혹은 이와 유사한 행사를 포함한다. 이에 비하면 메인에서는 무역전시회나 총회 참석이 물리적 존재를 형성하지 않는다.

(c) 우편주문 상품목록(catalogue), 간행물, 전화, 광고행위

해당 주와 다른 형태로 연관성을 유지하지 않고 다만 카탈로그 판매만 하면 충분한 연관성이 존재하지 않는다. 뉴욕 주에서는 주기적이고 체계적으로 카탈로그 판매를 수행한 결과 유형 개인자산을 판매하며 연방법에 따른 연관성이 있으면 판매세를 징수해야 한다. 이에 비하면 코네티컷에서는 판매 목적으로 카탈로그나 간행물을 배분한 결과 역내 판매가 100번 이상 창출되면 과세의무가 발생한다. 상당수 주에서 카탈로그 판매는 우편 등 일반배송업체를 통하여 제품 배달이 이루어지면 징수의무가 발생하지 않는다.

다수의 주에 있는 고객을 목적으로 하는 광고는 일반적으로 연관성이 없으나 특정지역 주민을 타깃으로 하는 광고는 문제가 된다. 일리노이에서는 제품 주문을 위하여 역내 방송업체나 출판업체와 계약을 하고 주로 일리노이 주민에게 배포되고 이차적으로 접경지역 주민에서 배포되는 광고를 하면 물리적인 존재가 인정된다. 버지니아에서도 역내에서 출판 간행되는 신문이나 간행물, 광고게시판, 미국 연방우편물을 제외한 다른 수단으로 광고를 하면 연관성을 인정한다.

(d) 귀속적 연관성(attributional nexus)

역내에서 사업을 수행하는 다른 업체와 역외 판매업체 사이의 관계를 통하여 상당한 연관성이 있음을 주장할 수 있다. 즉, 일정 상황에서는 역내 업체의 활동이 대리점, 자회사 등 둘 사이의 관계를 바탕으로 역외업체에 귀속될 수 있다. 충분한 연관성은 관계의 성격에 따라 결정되는데 사실관계와 법리적 분석이 결정적 영향을 미친다.

우선 대리점은 계약에 의하여 상대방을 대표하는 경우로서 상당수 주에서 상대방의 통제 혹은 권한 아래서 활동을 수행하면 관련성이 있는 것으로 간주된다. 한 예로 2003년 텍사스에 위치한 컴퓨터 판매업체(Dell)는 컴퓨터 보수수선 업무를 독립적인 외부업체(BancTec)에게 위탁하였고 이에 대하여 코네티컷 주정부는 보수를 하는 업체가 델 회사를 위하여 사업행위를 하였기 때문에 델이 코네티컷 판매에 대하여 판매세를 징수할 의무가 있다고 주장하였다. 그러나 코네티컷 대법원은 보수업체가 독립적인 컴퓨터 수선업체로서 델이 해당업체 업무를 통제 혹은 지시할 권한이 없고 수선 서비스 수입의 90%를 델이 수취하였다는 점에서 연관성이 없다고 판정하였다.

그러나 루이지애나 대법원은 2006년 서비스 빈도를 바탕으로 이러한 판정을 번복하여 델이 판매세를 징수할 의무가 있다고 결정하였다¹⁴⁵⁾. 특히 보수 서비스의 성격과 범위가 루이지애나에서 시장을 확립하고 유지하는 데 결정적인 영향을 미치고 5년간 델이 파견한 수선업체(BancTec)의 보수 서비스가 30,000번을 초과하는 사실을 지적하였다. 이외 법원은 보수업체가 제공하는 서비스의 중요한 상당 부분을 델이 통제하고 있다고 판정하였다.

두 번째로, 노스캐롤라이나에 위치한 가구회사(Furnitureland South)는 1991년 설립된 운송회사(Royal Transport)로 가구 배송을 위탁하였다. 가구회사는 동 운송업체에게 설립자금을 대여하였지만 별도의 직원을 유지하였다. 하지만 두 업체의 운영이 긴밀하게 관련이 있었고 가구 배달 이외 가구 수선이나 대금 징수 등의 업무를 대신 수행하였다. 매릴랜드 주정부는 가구회사가 주 판매세를 징수할 의무가 있다고 주장하였고 법원도 주정부 주장에 동의하였다.

특히 법원은 가구업체가 지속적이고 체계적이며 대규모로 매릴랜드 가구시장을 이용하였다고 판정하였다. 이외에도 법원은 연방우편이나 일반 배송업자(common carrier)를 이용한 역외업체 판매에 대해서는 판매세를 징수할 의무가 없다는 대법원 판례(National Bellssa Hess)에 대하여 해당 운송업체(Royal Transport)는 가구회사에 국한된 배달서비스를 제공하기 때문에 일반 배송회사가 아니라고 판정하였다.

한편 역외 주식회사와 역내 납세자 사이에 존재하는 공동 소유권 즉, 제휴회사

145) *Louisiana v Dell International Inc*, La App 2004-1702, 922 So 2d 1257(La App 2006).

(affiliate nexus)의 경우 역외 회사에게 징수의무가 발생할 수 있다. 한 예로 보더 그룹(Border Group)은 캘리포니아에서 매장을 갖고 영업을 하는 회사(Border Inc.)와 인터넷을 통하여 캘리포니아 주민에게 책, 음악제품 등을 판매하는 온라인업체(Border Online)를 자회사로 보유하고 있었다. 그런데 소비자는 온라인을 통하여 구입한 물품을 매장업체(Border Inc.)에 반환할 수 있고 해당 업체는 온라인 업체에게 반환물품을 수령하는 업무에 대하여 따로 비용을 청구하지 않았다.

순회법원은 개별 매장업체가 온라인업체의 판매물품이 반환되면 환급을 하거나 물품교환 혹은 매장 신용을 제공하고 매장의 영수증이 고객에게 온라인 매장을 방문하도록 권하며 동일한 로고를 사용하는 등 매장업체가 온라인업체의 대리인으로 활동한 사실에 충분한 증거가 있다고 판정하였다. 법원은 대리인 여부가 사실관계에 대한 분석으로 온라인 제품의 반환을 수용함으로써 대리점의 기능을 수행하였다고 지적하였다. 대체로 제휴회사 관계가 성립하더라도 두 업체가 각자의 활동을 통하여 서로 연계되는 행위가 없으면 대리관계가 성립하지 않는다.

뉴욕에서는 자회사 관계(subsidiary nexus)에 있는 두 업체 즉, 역내업체가 역외 우편주문업체 대신에 판촉행위를 영위하지 않고 재고와 직원을 공유하지 않으며 광고 등 판촉행위를 혼합하여 추진하지 않으면 역외업체가 판매세를 징수 납부할 의무가 없다. 즉, 관련이 있는 회사가 별개의 구별되는 기준에 따라 사업을 영위하기 때문에 판매세 과세목적상 연관성이 없다. 법원 판례는 대체로 불법적 목적을 위하여 회사를 설립 조직하지 않는 한 별도 회사의 존재를 인정해야 한다는 입장이다. 이 밖에도 모회사의 소유나 경영관계 혹은 영업행위를 분석하여 판단할 수 있다. 한 예로 자회사가 모회사 이외 다른 업무가 없거나 모회사의 일부로 간주되면 연관성을 추정할 수 있다.

일반적으로 대리인 관계는 당사자 사이에 주인-대리인 관계가 성립하고 실제 혹은 암묵적으로 통제하는 관계에 있는지가 중요하다. 이에 비하면 자회사 관계에서는 동일한 관계(unitary relationship)라는 개념에 따라 별도의 독립적 회사가 운영, 관리 그리고 상업적 이익을 공유하는 것으로 추정되기 때문에 과세 목적상 하나의 단체로 간주할 수 있는지 여부이다.

(e) 인터넷 거래: Amazon Law

2008년 뉴욕 주의회는 아마존 등과 같은 온라인 거래업체에 판매세 징수의무를 부과하기 위하여 사업체(vendor)의 정의를 개정하였다. 특히 대리점이나 계열회사가 없는 상태에서 온라인을 통하여 지역주민에게 제품을 팔기 위하여 지역 내 소매업체와 거래를 하는 경우 과연 판매세를 부과할 수 있는지가 문제가 된다.

뉴욕 의회는 역외업체가 일정 요건을 충족하면 뉴욕과 충분한 연관성이 있는 것으로 추정하여 판매세를 징수해야 한다는 내용의 법을 도입하였다. 구체적으로 역외업체가 뉴욕 주민과 수수료가 지급되는 계약을 맺고 이들 주민이 온라인 등을 통하여 직간접적으로 고객을 판매자에게 소개하며 지난 4분기 동안 이러한 계약을 통한 매출액이 10,000달러를 초과하면 징수의무가 발생한 것으로 추정된다(presumption). 이러한 추정은 지역주민이 판촉행위를 하지 않은 사실로서 반박이 가능하다. 이에 온라인 업체들이 뉴욕주 대법원에 소송을 제기하였지만 법원은 이를 기각한 바 있다.

로드아일랜드에서는 소매업체가 직원, 독립적 계약자, 중개인 혹은 대리인을 통하여 판촉행위를 하면 판매세를 징수할 의무가 있다. 2009년 로드아일랜드는 소매업체의 정의를 수정하여 수수료나 커미션을 제공하는 대신 대리인을 통하여 제품을 판매하는 역외업체도 판매세를 징수할 의무가 있는 소매업체로 간주하는 법안을 도입하였다. 특히 인터넷 등을 통하여 직간접적으로 잠재적 고객을 소개하는 대신 수수료를 제공하는 내용으로 지역주민이나 지역업체와 계약을 맺고 그 결과 지난 4분기 동안 매출액이 5,000달러를 초과하면 판매세 부과를 위하여 로드아일랜드에 등록을 해야 한다.

5) 주간 상거래에 대한 차별

연방 대법원은 역외업체에 동등한 지역업체에 비하여 더 많은 부담을 지우는 주정부 행위를 금지한다. 한 예로 다른 주에서 제조된 원유기계에 대하여 노임과 간접비를 포함한 사용세를 과세하는 반면 역내에서 제조된 기계에는 이러한 비용을 제외한 루이지애나 사용세에 대하여 차별과세라고 판정한 바 있다¹⁴⁶⁾. 또한 역외업체에는 허용되지 않는 면제규정을 역내업체에만 적용할 수 없다. 이외 오하이오에서 생산된 연료에 대

하여 세제상 혜택을 부여하지 않는 주에서 생산된 연료를 제외하고 오하이오에서 생산된 연료에만 사용세 세액공제를 부여할 수 없다.

동일한 거래에 대하여 중복과세에 노출될 위험성을 부여하면 이는 주간 상거래에 대한 용인될 수 없는 차별적 조치로 간주될 수 있다. 일리노이 주에서 시작되거나 종료되는 주 사이의 전화에 부과되는 공공 소비세에서 다른 주에 납부하는 세금은 공제가 허용되므로 주간 상거래에 위험적 부담을 부여하지 않는다¹⁴⁷⁾. 다만 와이오밍 사용세 부과대상인 파이프가 다른 주에서 사용세를 납부하였기 때문에 이에 대한 공제를 허용해야 할 의무가 없다고 와이오밍 대법원은 판정한 바 있다.

연방헌법 제1조 10항 2절의 수출입조항(Import and Export Clause)은 의회에 동의 없이 수입품이나 수출품에 세금을 부과하는 행위를 금지한다. 이전에는 수입업체가 원래의 형태로 수입품을 소유하면 이는 거래단계에 있지 않은 물품으로 과세될 수 없었다(origin package doctrine). 그러나 1976년 법원은 도매재고로서 창고에 보관된 타이어에 부과된 비차별적 자산세를 합헌으로 인정함으로써 원품 형태의 비과세원칙을 번복한 바 있다¹⁴⁸⁾.

외국화물을 하역하는 서비스에서 발생한 수입에 부과되는 사업세에 대하여 법원은 수출입조항에 근거한 과세원칙을 위반되지 않는다고 판정하였다. 해외 교역물품에 적용되는 과세원칙은 다음과 같다. 첫째, 세금이 해외교역에 대하여 연방정부가 하나의 의견을 낼 수 있도록 허용하고 둘째, 주정부가 관세수입을 연방정부로부터 전용하지 않고 셋째, 단순히 항구를 경유하는 물품에 대하여 해안 주가 불공정하게 과세하지 않는다.

한편 수정헌법 제1조는 종교의 자유와 관련하여 정부가 종교를 설립할 수 없고 자유로운 신앙행위를 간섭할 수 없다고 규정하고 있다. 1989년 연방 대법원은 텍사스 주에서 종교단체가 발행하는 간행물에 대하여 판매세를 면제한 조항이 종교기관에게만 혜택을 부여하기 때문에 위헌이라고 판정하였다¹⁴⁹⁾. 이외 1990년 법원은 캘리포니아에서 복음주의 단체가 종교 관련 자료를 판매하는데 판매세를 부과하는 조치가 수정헌법

146) *Halliburton Oil Well Cementing Co. v. Reily* (1963 US Sct) 373 US 64.

147) *Goldberg v. Sweet* (1989 US Sct) 488 US 252.

148) *Michelin Tire Corp. v. Wages* (1976 US Sct) 423 US 276.

149) *Texas Monthly, Inc. v. Bullock, et al.* (1989 US Sct) 109 Sct 890.

상의 종교의 자유에 위반되지 않는다고 결정한 바 있다¹⁵⁰⁾.

6) 시사점

연관성에 대하여 처음 논의한 1967년 대법원 판례(National Bellas Hess)에서 소수의견은 물리적 존재를 전제조건으로 하는 연관성 판정이 경제적 연관성은 무시한 처사로서 역외업체가 주기적이고 체계적으로 지역시장에서 판촉행위를 하고 있다는 사실을 간과하고 있다고 주장한다. 특히 구입자로부터 사용세를 징수하기는 거의 불가능하기 때문에 역외업체에 대하여 판매세를 면제하면 세금을 납부하는 지역업체가 불리한 경쟁에 처할 수 있음을 지적한다.

Quill 판정이 비록 상업조항에 근거하여 역외업체의 주문판매에 대하여 판매세를 면제하였지만 적정 절차(due process clause)에서 적용되는 연관성 기준을 하향 조정한 이후 주정부들은 독립계약이나 대리인 등을 이용한 판매에 대하여 과세를 위한 충분한 연관성이 있다는 적극적인 입장을 취하고 있다. 특히 주간 상거래에 대하여 역외업체가 판매세를 징수하지 않아도 되는 이유 중의 하나가 지역별로 판매세 제도가 상이하여 징수 의무를 이행하려면 판매업체에 많은 부담이 되기 때문이다. 실제로 판매세를 징수하는 지방정부의 수는 거의 7,000개를 육박하고 있다. 따라서 주정부는 판매세 행정의 간소화를 통하여 연방의회나 대법원이 주간 상거래에 대하여 주정부가 판매세를 과세할 수 있는 권한을 허용하도록 노력하고 있다.

한 예로 2000년 26개 주정부는 판매세 제도를 간소화하고 현대화하기 위한 판매세 간소화 프로젝트(Streamline Sales Tax Project)를 개시하여 모든 형태의 거래에 적용되는 판매세 제도를 도입하기로 하였다. 특히 주정부 차원의 판매세 징수, 주정부와 기초자치단체 판매세 과표 통일과 세율 단순화, 과표 정의의 통일, 모든 주를 통합하는 판매세 중앙등록체제, 동일한 원천지 규정 도입, 간소화된 면세규정, 세금신고납부와 고객 사생활 보호를 내용으로 하는 협약을 체결하기로 하였다.

이후 2002년 판매세를 적용하는 주 전체 인구의 20% 이상이고 10개 주 이상이 회원

150) *Jimmy Swaggart Ministries v. SBE* (1990 US Sct) 110 Sct 688.

이 되면 판매세 간소화 협약(SSTP Agreement)을 발효하기로 합의하였다. 2005년 이러한 목표가 충족되어 현재 19개에 달하는 주정부가 참여하고 있다. 동 협약에 따라 주정부가 반드시 역외업체로 하여금 세금 징수를 부과할 의무는 없다. 그러나 동 협약을 통하여 주정부는 연방의회가 주정부로 하여금 역외업체가 지역주민에게 판매한 제품 혹은 서비스에 대하여 판매세를 징수하도록 하는 의무를 부과하는 법안을 통과하거나 연방 대법원이 기존의 판례를 번복하도록 기대하고 있다.

정식회원이 된 주는 물리적인 존재는 없지만 상당한 경제적 연관성이 있는 역외판매 업체들이 자발적으로 판매세를 간단한 방식으로 징수하는 제도를 도입하였다. 판매업체들은 그 대신 지금까지 징수하지 않은 판매세에 대하여 사면을 받는 조건으로 등록하고 가입한 주들 사이에 동일한 판매세 정의, 원천지 규정, 간소화된 세율과 면세행정을 적용받으며 세금 징수·납부를 위한 기술체계를 제공받는다.

온라인거래가 활발해지면서 인터넷 상거래업체를 소유한 업체에게 연관성 여부가 중요한 문제로 등장하고 있다. 일반적으로 인터넷을 통한 유형 개인자산의 판매는 카탈로그나 우편주문 판매 등 전통적인 상거래와 동일하게 취급되어 물리적 존재가 없으면 판매세 징수의무가 발생하지 않는다. 한 예로 캘리포니아에서는 역외 온라인업체가 역내에 영구적이거나 일시적인 사업장(창고, 사무실, 판매장)을 유지하거나 비록 일시적이라도 제품 판매, 주문, 설치, 조립 혹은 배달을 위하여 역내에 대리인을 유지하면 판매세를 징수할 의무가 있다¹⁵¹⁾.

한편 홈페이지(website)를 지원하기 위하여 해당 주에 컴퓨터 서버를 유지하는 것은 연관성이 있는 것으로 간주되지 않는다. 캘리포니아에서는 지역에 위치한 컴퓨터 통신 네트워크를 통하여 지역주민으로부터 주문을 받는 행위가 주문이 단순히 동일한 네트워크에 제품 전시로부터 발생하고 해당 네트워크를 역외 판매업체가 직간접적으로 소유하지 않으면 캘리포니아에서 사업을 영위하지 않는 것으로 간주한다. 뉴욕에서도 뉴욕에 위치한 컴퓨터 서버에 광고를 저장하고 뉴욕 세금을 적용받는 납세자에 의하여 광고가 전시되거나 보급된다고 하여 판매세를 징수할 의무가 발생하지 않는다.

이처럼 인터넷 서비스 제공자가 역내에 위치한 컴퓨터 서버의 홈페이지를 통하여 주

151) SBE Publication 109, California State Board of Equalization, May 2007 (www.boe.ca.gov/pdf/pub109.pdf).

문을 받으면 해당 서비스 업체가 역외 판매업체의 중개인이나 대리인으로 간주되지 않는다. 코네티켓은 단순히 판매업체가 홈페이지를 역내에 유지한다고 하여 코네티켓과 해당 업체가 연관성이 있다고 간주하지 않는다. 그러나 역내 인터넷업체가 역외 판매 업체를 위하여 대금 청구, 징수 및 지급 등 추가적인 서비스를 제공하면 거래와 관련한 서비스를 수행하는 대리인으로서 간주되어 연관성이 인정된다.

그러나 온라인업체가 해당 주에서 상점을 운영하는 업체와 관련이 있을 경우 연관성 존재 여부는 확실하지 않다. 한 예로 아칸소에서는 전화, 인터넷 등 전자적 방식으로 주문을 처리하는 업체가 역내에 판매장을 유지하는 업체에 상당한 지분을 보유하고 있거나 혹은 역내업체가 온라인업체를 전부 혹은 일부 소유하고 동일 혹은 유사한 사업 명의로 거의 유사한 제품 부류를 판매하면 판매세 징수의무가 발생할 수 있다.

라. 판매·사용세 간소화 협약(SSUTA)¹⁵²⁾

공공서비스에 대한 수요가 갈수록 증대되는 가운데 우편주문, 전화상담, 인터넷 거래가 증가하면서 지방정부의 재정여건은 점차 악화되고 있다. 판매세·사용세 간소화 협약은 이러한 상황에서 판매세 제도를 간소화하고 표준화함으로써 소매업체가 역외의 지방정부에 세금을 간편하게 신고납부할 수 있도록 하기 위하여 판매세 제도를 개선하고 신고납부와 관련된 기술 개발을 위하여 시작되었다. 그러나 동 협약은 현재 정부당국이 기대한 것보다 느린 진척을 보이고 있다.

1993년 연방 대법원은 과세하는 지역에 물리적으로 존재하지 않아 해당 주와 연관성이 없는 역외업체(remote seller)에 대하여 사용세를 납부하도록 의무화할 수 없다고 판정하였다. 원칙적으로 역외업체로부터 과세대상 제품 등을 매입할 때 구입자가 세금을 납부해야 하지만 대부분 구입자는 사용세를 자발적으로 신고하지 않는다. 이에 따라 지방정부는 과세행정을 간소화함으로써 소매업체가 다른 주에 거주하는 주민에게 과세대상 제품이나 서비스를 매각할 때 사용세 납부를 간편하게 하고 연방의회가

152) Streamlined Sales and Use Tax Agreement(SSUTA): 주지사 협회(NGA)와 주의회 협회(NCSL)의 지도 아래 2002년 협약이 처음 체결될 당시 34개주가 참여한 바 있다. 협약을 이행하기 위한 기구로는 www.stremlinedsalestax.org 참조.

주간 상거래에 대한 지방세 부과를 허용하도록 하기 위하여 판매세 협약을 추진하게 되었고 현재 23개 주가 정회원이나 준회원으로 동 협약에 참여하고 있다.

1) 배경

1932년 미시시피 주가 일반판매세를 최초로 도입한 이후 지방정부 소득세 수입이 감소하면서 1930년대에 23개 주가 판매세를 도입하였다. 판매세는 다른 세금에 비하여 과세행정이 간편하고 낮은 세율로도 상당한 세수를 확보할 수 있는 장점이 있다. 이에 1960년대 후반이 되면 45개 주가 일반판매세를 도입하게 되었다(1969년 버몬트).

판매세와 사용세(use tax)는 일반적으로 도착지 과세원칙(destination principle)에 따라 부과되는 소비세이다. 도착지 과세원칙이란 소비가 발생하는 장소에서 과세되어야 함을 의미하는데 판매업체가 과세당국을 대신하여 세금을 징수하는 판매세는 일반적으로 거래가 발생한 지역에서 소비가 이루어질 것으로 가정한다. 이에 비하여 사용세는 전화나 인터넷을 이용하여 소비자가 역외업체로부터 제품을 구입하는 데 부과되는 세금이다. 이 때 적용되는 세금은 도착지 과세원칙에 따라 제품이 인도되는 장소를 기준으로 부과된다.

그러나 현행 법에서는 판매업체가 해당 주에서 물리적으로 사업을 영위하지 않으면 역외업체¹⁵³⁾가 역내 소비자에게 판매하는 물품에 대하여 과세할 수 없다. 대법원이 역외업체에 대하여 사용세를 징수하도록 하는 지방정부 법 조항이 주간 상거래(interstate commerce)에 부적절한 부담을 지울 수 있다고 판정하였기 때문이다. 연방헌법에 의하여 주간 상거래를 규제할 수 있는 연방의회는 관련 법안 상정에도 불구하고 역외거래에 대한 과세에 대하여 명확한 입장을 취하지 못하고 있다. 역외 거래에 대한 과세는 온라인 거래에 대하여 잠정적으로 면세를 하도록 하는 미국의 국제적 입장과도 관련이 있기 때문이다. 판매세 수입 감소를 우려하는 지방정부는 판매세 제도에 대한 지방정부 간의 조율과 간소화를 통하여 연방의회가 역외판매에 대한 과세권을 인정해 줄 것을 기대하고 있다.

153) 역외업체(Remote sellers)는 어떤 주에 거주하는 고객에게 해당 주에서 사업장을 열지 않고 인터넷이나 우편주문 혹은 전화 등을 이용하여 제품을 판매하는 사업자를 말한다.

2000년 주정부는 판매세 징수와 과세행정을 간소화하고 현대화하기 위한 프로젝트(SSTP)¹⁵⁴⁾를 개시한 바 있다¹⁵⁵⁾. 이러한 움직임은 전자상거래를 포함한 원거리 거래가 점차 증대되는 데 비하여 이에 대한 판매세 적용이 법적으로 어려운 상황에 대응하여 개별 주의 판매세 법령을 조율하고 과세행정을 간소화함으로써 원격 판매에 대한 과세를 의회가 허용하도록 요구하기 위한 목적에서 시작되었다¹⁵⁶⁾.

프로젝트의 기본 목적은 온라인 거래에 대한 과세를 통한 세수 증대에 있지만 이를 통하여 과세행정을 간소화함으로써 납세비용을 줄이고 온라인과 오프라인 업체 사이에 공정한 경쟁을 보장하려는 목적이 게재되어 있다.

전술한 대로 1977년 대법원은 연방헌법 제 1조¹⁵⁷⁾에 따라 주 경계를 지나는 거래에 대하여 주정부는 이러한 거래행위가 해당 주와 실질적 연관성(substantial nexus)이 있거나 혹은 사업자가 해당 주에 물리적으로 위치(no physical presence)해야만 과세할 수 있다고 판정한 바 있다.

그럼에도 불구하고 뉴욕과 캘리포니아 등 23개 주에서 우편주문 판매에 대하여 역외 사업자들이 판매세를 징수하도록 규정하고 있었는데 1992년 대법원은 동 규정이 약 6,000개를 초과하는 지방 과세관청에 대하여 업체에게 납세의무를 부과하는 등 주간 상거래에서 과도한 부담을 초래하기 때문에 헌법 제1조에 위배되는 조항으로 판정하였다(Quill Corp)¹⁵⁸⁾. 또한 대법원은 주간 상거래를 규제할 수 있는 의회가 원격 거래에 대한 문제를 보다 적절히 해결할 수 있다는 의견을 제시하였다.

이처럼 사업자가 모든 과세당국을 대신하여 일일이 세금을 대신 징수 납부하는 것이 복잡하고 비용이 과다하게 소요되기 때문에 문제가 되는데 컴퓨터의 발달로 납세비용

154) Streamlined Sales Tax Project.

155) 그 이전에도 미국 주정부는 다른 주와 협약을 맺어 정보교환, 다른 주에 납부한 세금의 공제, 공동 세금조사 등을 하고 있었다(Multi-State Tax Compact). 동 기관은 주 차원의 과세당국 사이의 협력기관으로 다국적 기업과 여러 주에서 사업을 하는 업체에 대하여 세법을 적용 운용함에 있어서 효율성과 공평성을 위하여 1967년 설립되었다.

156) 이 밖에도 1998년 클린턴 대통령이 전자상거래에 대한 이중적인 차별적인 과세를 금지하고 인터넷 접속 서비스에 대한 세금을 금지하는 법(Internet Tax Freedom Act)을 제정한 바 있다.

157) Commerce and Due Process Clauses.

158) *Quill Corp. v. North Dakota*, 504 U.S. 208(1992 US SCT): 이와 유사한 판정은 *National Bellas Hess, Inc. v. Illinois Department of Revenue*, 386 U.S. 753(1967).

이 대폭 감소함에 따라서 주 사이의 판매세 규정을 간소화함으로써 온라인 거래에 대한 의회와 대법원 입장 변화를 추구하기 위하여 주정부는 판매세 간소화 프로젝트를 시작하게 되었다. 즉, 아직까지는 온라인 거래나 카탈로그를 통한 원격 판매에 대하여 업체가 세금을 징수 납부할 의무가 없으나 판매세 간소화 협약 이후 연방의회가 과세를 허용하면 온라인 업체들은 판매세를 징수해야 한다.

2005년 13개 주가 판매·사용세 간소화협약에서 요구되는 법령 개정을 완수함에 따라서 발효되었고 이후 협약은 수 차례 개정된 바 있다. 동 협약의 주요 내용은 주정부 차원의 판매·사용세 징수, 주정부와 기초자치단체 판매세 정의와 과표 통일, 주별로 단일화된 인터넷 과세시스템 개발, 주정부와 기초자치단체 세율과 면세규정 간소화, 공동의 소비자 과세원칙 적용, 세금 신고·징수절차 간소화, 소비자 프라이버시 보호, 징수되지 않은 세금에 대한 납세자 사면, 공동의 세무조사절차 개발 등이다.

2010년 3월을 기준으로 워싱턴 DC를 포함한 44개 주¹⁵⁹⁾가 동 프로그램에 참여하고 있는데 20개 주¹⁶⁰⁾가 법령 제정을 통하여 협약을 준수하는 정회원이며 3개 주¹⁶¹⁾가 법령을 통하지 않고 협약을 준수하거나 모든 조항은 아니지만 상당 부분 협약을 준수하고 있는 주에 해당한다. 다른 주는 아직 자격을 인정받지 못한 주에 해당한다. 회원 자격을 취득한 주는 원격 업체로 하여금 세금을 징수하도록 할 수 있다¹⁶²⁾. 이러한 규정은 아직까지 자발적이지만 연방의회가 관련법을 통과하면 의무사항이 된다¹⁶³⁾.

주정부는 협약에 참여한 모든 주에 동일하게 적용되는 과세행정을 위하여 판매세법을 개정하여야 한다. 즉, 동 협약에 부합되게 세법과 정책, 규정 등을 수정하여야 한다. 그렇지 않을 경우 동 협약에 가입할 수 없거나 제재조치를 받거나 혹은 협약에 가

159) Alaska, Delaware, Montana, New Hampshire, Oregon은 판매세를 부과하지 않으므로 참여하지 않고 Colorado는 판매세를 부과하지만 참여하지 않기로 하였으며 Alaska에서도 일부 지방자치단체가 판매세를 부과할 수 있지만 참여하지 않고 있다.

160) Arkansas, Indiana, Iowa, Kansas, Kentucky, Michigan, Minnesota, Nebraska, Nevada, New Jersey, North Carolina, North Dakota, Oklahoma, Rhode Island, South Dakota, Vermont, Washington, West Virginia, Wisconsin and Wyoming.

161) Ohio, Utah, Tennessee.

162) 그러나 이러한 행위로부터 법인세나 소득세 납부 의무를 유추할 수 없다.

163) 한 예로 상원의원 마이크 엔지가 상정한 연방 판매세 간소화 법안(Sales Tax Fairness and Simplification Act (S. 34))에 의하면 세수 감소로 어려움을 겪고 있는 원격 판매에 대하여 지방정부가 판매세를 징수할 수 있도록 허용한다.

입한 다른 주에 의하여 협약에서 제외될 수 있다. 현재 협약을 운영하는 주체는 정회원과 준회원으로 구성된 판매세 간소화 위원회(SST Governing Board)로서 동 위원회는 회원 가입을 허용하고 규정을 이행하지 않는 주를 제재하며 협약의 수정과 해석을 담당한다.

2) 주요 내용과 최근 동향

판매·사용세 간소화 협약의 주요 내용은 다음과 같다. 개별 주는 동 협약이 적용되는 세목을 자율적으로 결정할 수 있지만 가급적이면 일반판매세 이외 별도의 새로운 판매세를 도입하지 않아야 한다¹⁶⁴⁾. 이를 위하여 개별 주는 협약이 제시하고 있는 공통의 정의(SSUTA 3장)에 따라 과세한다¹⁶⁵⁾.

둘째, 기초자치단체별로 과세하던 것을 이제는 주정부 차원에서 총괄하여 판매·사용세 등록, 신고, 납부, 세무조사를 담당함으로써 판매자가 각 기초자치단체에 따로 세금신고를 하지 않도록 한다. 주정부 과세당국이 이를 직접 담당하거나 대신 다른 단체에 권한을 위임할 수 있다. 셋째, 연방법이 따로 정하지 않는 한 주정부와 기초자치단체의 판매세 과표는 동일해야 한다. 이외 세율, 과표나 과세지역 변경을 적절한 시점에 통보해야 한다. 특히 자치단체 세율 변경은 통보 후 60일이 경과한 분기의 첫째 날부터 유효하다.

넷째, 세율 간소화를 추진해야 한다. 주정부는 일반세율 이외 음식품과 그 원료 그리고 의약품에만 상이한 세율을 부과하는 이중 세율체제가 허용된다. 그러나 개별 기초자치단체는 개인자산과 서비스를 포함하여 모든 품목에 하나의 세율을 적용해야 한다. 한 예로 주정부를 포함한 지방정부는 통신 서비스에 대하여 일정 세율로 과세하고 여타 유형자산과 서비스는 별도의 세율로 과세할 수 없다.

다섯째, 과세 관할권을 결정할 때 유용 가능한 정보에 기초한 특정 순서에 따라 제

164) CCH, *State Delegates Approve Historic Sales and Use Tax Agreement; Major Impact Anticipated*, CCH Tax Briefing Special Report, January 1 2003.

165) SSUTA Article I Sec. 103: 이는 미네소타가 의류에 대한 판매세 면제를 지속하면서 모피에 대하여 별도로 세금(special fur clothing tax)을 부과하려는 데 대한 반대에 기인하였다.

품의 도착지를 기준으로 세금 관할권이 결정되며 이러한 원칙은 동일하게 적용된다(uniform sourcing rule). 유용한 정보가 없는 경우 원산지 원칙(origin based sourcing)에 따라 판매세가 적용된다. 이러한 원칙은 유형 개인자산, 디지털 자산과 서비스 등 품목의 성격과 관계없이 적용되며 주 사이의 거래나 개별 주 내부의 거래에 동일하게 적용된다. 다만 정보통신 서비스, 임대, 특정 운송수단과 기계에 대해서는 별도의 규정이 적용된다.

관할권, 즉 판매장소가 결정되는 순서는 다음과 같다. ① 판매업체 사업장에서 제품을 수령할 경우 사업장 ② 사업장에서 제품을 수령하지 않으면 제품이 수령된 위치(location) ③ 일반적 거래과정에서 영업장부에 기록된 구입자 위치 ④ 매매과정에서 취득한 구입자 주소 ⑤ 유형 개인자산의 경우 제품의 발송지, 전자적으로 전달되는 컴퓨터 소프트웨어는 판매자가 처음 제품을 전송할 수 있는 장소 혹은 서비스의 경우 서비스 제공 장소.

주정부는 세금을 판매자에게 양도하지 않고 매입자가 직접 당국에 세금을 납부할 수 있도록 하는 직접납세제도를 도입하고 이를 위한 면허증(direct pay permit)을 매입자에게 제공할 수 있어야 한다. 동 제도를 통하여 허가를 받은 구매자는 세금을 내지 않고 제품과 서비스의 매입하는 대신 과세당국에 직접 세금을 납부할 수 있다(Sec. 326).

동 협약에서는 원격 판매자에게 역외 고객이 구입한 물품에 대한 판매세를 징수하도록 자발적으로 요청할 수 있다. 참여 업체는 이전에 징수하지 않은 세금과 벌금을 사면받고 지방정부는 역외업체 부담을 줄이기 위하여 납세비용을 공유해야 한다. 동 협약에 참여하는 주의 의무를 크게 보면 다음과 같다.

우선 회원 주는 자율적으로 과세 여부를 결정할 수 있지만 과세목적상 모든 제품에 대한 정의를 통일해야 한다(section 302)¹⁶⁶⁾. 한 예로 개별 주가 과일 주스에 대한 과세 여부를 결정할 수 있지만 과일 주스에 대한 정의는 뉴욕이나 캘리포니아(혹은 기초자치단체)가 같아야 한다. 또한 주정부 차원에서는 일반세율 이외 식료품과 의약품에 대하여 별도 세율(section 308)을 적용할 수 있지만 지방자치단체 차원에서는 우편번

166) Steven Maguire, *State and Local Taxes and the Streamlined Sales and Use Tax Agreement*, CRS Report, Congressional Research Service, 2007.

호(ZIP code)를 기준으로 하나의 세율만 추가할 수 있다(section 305). 다수의 세율이 적용되고 있는 지역(우편번호)에 대해서는 평균세율이 적용된다.

과세 관할권은 아직 확정되지 않았지만 역내 매매의 경우 원천지 과세원칙에 따라 판매장에 적용되는 세율을 기준으로 세금을 징수하고 역외업체로부터 유입되는 물품에 대해서는 소비자 과세원칙에 따라 도착지 주에 적용되는 세율로서 사전 합의된 평균세율(single statewide rate)을 기준으로 판매업체가 세금을 징수하는 방식이 논의되고 있다. 평균세율은 주정부 세율과 기초자치단체 평균세율이 될 수 있는데 이 경우 일부 소비자는 실제보다 더 많은 세금을 적용받을 수 있으므로 환급규정이 필요할 수 있다. 마지막으로 업체들은 사업을 영위하는 개별 주(또한 기초자치단체)에 각각 세금 신고를 할 필요가 없고 세금도 주별로 한 기관에 납부하면 된다(section 319).

이러한 지방정부 노력에 따라 연방의회에서는 원격 거래에 대하여 판매세 부과를 허용하는 법안이 제출되고 있다. 한 예로 하원의원 텔라헌트가 제출한 법안(H.R. 3396)에 의하면 개별 주는 동 협약 회원 주에 속하는 역외업체로 하여금 판매세와 사용세 징수를 요구할 수 있다. 또한 협약 정회원이 된 주정부는 연간 매출액(전국 기준)이 500만달러 이상인 업체에 대하여 해당 주와 실질적 연관성(nexus 즉, physical presence in buyer's state)이 없어도 판매세를 징수할 수 있도록 허용한다.

업체들은 개별 지방정부에 대하여 납부해야 할 세금을 각각 따로 계산하지 않고 인증된 서비스 제공업체(CSP: certified service providers)¹⁶⁷⁾를 이용하면 된다. 이들 서비스 업체를 통하여 세금 산정, 징수, 신고납부를 효율화하고 이를 위한 사전작업으로 각종 개념을 통일하고 표준화된 과세행정을 추진한다. 그 대신 업체들은 해당 주에 등록하지 않은 기간 동안 체납된 세금과 벌금 등을 면제받는다. 2007년을 기준으로 1,032개 업체가 등록하였는데 주로 중소기업체로서 범칙금을 사면받기 위한 목적으로 등록하였다.

167) SpeedTax, Avalara, Exactor, and Taxware 등이 있다.

3) 판매세·사용세 간소화 협약의 주요 내용

(a) 과세원칙

회원 주는 판매·사용세 과세를 주정부 차원에서 집행하고 판매자는 주정부 이외 기초자치단체에 별도로 신고 납부하지 않는다(Sec. 301). 또한 주정부 과세당국이 기초자치단체를 대신하여 동 협약에 참여하는 판매자에 관한 세무조사를 수행한다. 협약에 참여하는 주에서 주정부와 기초자치단체 판매세 과표는 연방법에 위배되지 않는 한 같아야 한다. 이 조항은 그러나 자동차, 비행기, 수상운송수단, 이동형 주택 등의 판매에는 적용되지 않는다.

판매세 세율이 변경되면 그 효과는 통보한 날짜로부터 최소 60일이 경과한 분기부터 적용된다. 2005년 이후에는 각 주정부는 개인자산과 서비스에 대하여 이중의 세율을 적용할 수 없다(Sec. 308). 다만 예외적으로 음식과 그 원료 그리고 약품에 대해서는 동 협정에 근거한 법에 따라 0%를 포함한 다른 세율이 부과될 수 있다. 주정부 산하에 각 기초자치단체가 판매세를 따로 부과하는 경우 세율이 동일하거나 각 자치단체 별로 동일한 세율이 적용되어야 하며 사용세와 판매세 세율은 같아야 한다. 세율에 관한 조항은 전기, 가스 파이프라인, 난방용 연료, 이동용 주택, 운송수단에는 적용되지 않는다.

(b) 면세조항

동 협약이 규정한 품목이 아닌 경우 품목을 기준으로 제한 없는 면세조항을 도입할 수 있다. 협약에서 정의된 제품(군)의 경우 협약이 따로 정하지 않는 한 예외 없이 모든 제품에 대한 면세를 하여야 한다(Sec. 316 A). 회원 주는 또한 협약에서 별도로 정하지 않는 한 사용자나 사용 용도에 따른 면세조항을 제한 없이 도입할 수 있다. 협약에서 규정된 경우에는 협약에 따른 정의에 근거하여 사용자나 용도에 의한 면세조항을 둘 수 있다.

제품 구매자가 면세를 요청할 경우 회원 주는 다음과 같은 행정 수칙을 지켜야 한

다. ① 판매자는 구매자의 신원과 면세 사유를 판매 시 확보해야 한다. ② 서면 허가서를 이용하지 않는 한 구매자는 면세를 위하여 서명하도록 요구하지 않는다. ③ 구매자가 면세품 매입 시 판매자에게 신원번호(ID)를 제시하는 체계를 도입할 수 있다. ④ 면세 면허증이나 직접 납세(direct pay permit) 혹은 판매자에게 부담이 되지 않는 기타 방식으로 사용자나 용도 기준에 의한 거래를 관리해야 한다(317조 A). 이와 같은 요건을 준수하는 판매자에 대하여 구매자가 부적절하게 면세조항을 이용하였다는 이유로 세금 납부를 요구할 수 없다. 단, 판매자가 고의적으로 탈루할 경우나 위법적인 면세를 하도록 구매자를 유도한 경우는 예외이다.

일시적으로 면세기간을 허용할 경우 2003년 12월 이후에는 대상 제품이 협약에 명시되어 있고 면세가 주 및 기초자치단체에 균일하게 적용되어야 한다(tax holidays, Sec. 322). 323조에도 불구하고 주정부가 면세가격 한도를 정할 수 있다. 이 경우 지정된 가격 이하의 제품만이 면세 대상이 되며 개별 제품의 가격 중 일부만 면세할 수 없다(Sec. 322 B). 2005년 12월 이후 주정부 혹은 기초자치단체의 세율 적용이나 거래 상품의 가치에 기준한 면세에 있어서 최고 혹은 최저금액을 정할 수 없다(Sec. 323). 이 조항은 자동차, 비행기, 수상용 수단, 이동주택 혹은 행정적 부담이 판매자에게 없는 거래에는 적용되지 않는다.

(c) 원천지 규칙(sourcing rule)

협약에 따라 주간 상거래에서 판매세 과세에 대한 원천지는 도착지 과세원칙(destination principle)을 적용하여 고객에게 제품을 배송하는 장소를 기준으로 판매세를 부과해야 한다. 한 예로 생산지 원칙(origin principle)에서는 뉴욕에 있는 고객이 캘리포니아 업체에 제품을 주문하고 뉴저지에서 제품이 발송되면 뉴저지 판매세가 부과된다. 그러나 만약 도착지 원칙이 적용되면 이러한 거래로 발생하는 세금은 뉴욕을 기준으로 산정되어야 한다. 한편 자동차 판매, 주택 제조, 트레일러, 항공기, 선박은 도착지 원칙을 적용받지 않을 수 있다.

기본적인 원천지 규정은 다음과 같다. ① 사업장에서 고객이 제품이나 서비스를 전달받으면 사업장소를 기준으로 세금이 산정 ② 사업장소가 아닌 곳으로 배송하면 고객

이 이를 취득한 장소가 원천지 ③ 제품을 전달받는 주소를 모를 경우 신의성실 원칙¹⁶⁸⁾에 따라 사업장부에 기록된 고객주소를 기준으로 산정 ④ 송달주소를 모를 경우 신의성실 원칙에 따라 거래과정에서 취득한 고객주소(수표나 신용카드 등에 나타난 주소) ⑤ 상기 기준들을 적용할 수 없거나 위의 방법을 이용할 수 있는 충분한 정보가 없을 경우 다음 규정에 따라 원천지를 결정 유형 개인자산은 제품이 배송된 장소, 서비스나 보증 연장은 서비스나 보증 연장이 제공된 장소, 사전 작성된 소프트웨어나 디지털 제품은 소프트웨어 전송이 처음 가능해진 장소.

2007년 7월 회원 주는 유형 개인자산과 디지털 제품에 대한 역내거래(intrastate sales)에 관하여 구입자가 제품을 취득한 장소가 아닌 판매자가 주문을 받은 장소도 원천지로 간주할 수 있도록 협약을 수정하였다. 동 규정은 그러나 임대나 탁상판매(over the counter)에는 적용되지 않는다. 역내 거래는 판매자가 주문을 받는 장소와 구입자가 제품을 받는 장소가 동일한 지역임을 의미한다. 구입자가 위치한 장소에 대한 원천지 순위 결정은 기존 규정을 따르며 주문장소를 원천지로 인정하려면 판매자가 이를 장부에 기록해야 한다.

이처럼 생산지를 기준으로 과세하는 주는 주간 상거래에 대하여 도착지 기준으로 과세하며 제품이 배송된 지역의 세율이 낮아도 구입자는 환급을 받을 수 없다. 반대로 제품이 배달된 장소에서 추가로 사용세를 징수할 수 없다. 즉, 구입자는 주문 당시 청구된 판매세만 납부하면 된다. 주문을 받은 장소는 처음 주문이 청구된 매장, 사무실, 자동화된 주문시스템이 위치한 지역을 말한다.

한편 협약에서는 원래 디지털 제품, 컴퓨터 소프트웨어 혹은 다수의 지역에서 사용 가능한 서비스에 대하여 구입자는 판매자에게 다수의 지역에서 사용될 때 과세하는 방식(multiple point of use, MPU)을 적용하지 않도록 통보해야 하였다. 동 방식은 세금납부에 대한 부담을 판매자로부터 구입자에게 전가하는 효과가 있어 비판이 많이 제기되었고 이에 2006년 12월 위원회는 동 규정을 철폐하고 일반적인 도착지 기준의 원천지 결정방식을 적용하기로 하였다. 주정부는 2년 이내에 동 규정을 개정할 수 있다.

168) 판매업체의 일반적 회계원칙에 따라 판매시점을 인정해야 한다. 만약 판매자가 의도적으로 잘못된 주소를 사용하거나 주소 혹은 판매시점을 조작하면 신의성실 원칙을 위반한 것으로 간주되어 사기행위로 처벌받을 수 있다.

이에 따라 다른 주에 납부한 세금을 공제받는 문제와 서버가 위치한 장소에 전자적 방식으로 배송된 소프트웨어에 대한 원천지 결정 문제 등이 논란이 되고 있다.

또한 일괄 판매(bundled transaction)에서 과세대상 제품이 전체 가격의 10% 이하면 이러한 판매는 일괄판매에 해당하지 않는다. 일괄판매가 아니면 지방정부는 해당 판매에 대하여 과세대상 제품을 따로 구분하여 청구하거나 혹은 판매대금의 일부만을 과세할 수 없도록 하였다. 네브래스카는 일괄판매에서 제외되는 거래대금 규모를 제한해야 한다는 주장을 제기하였으나 이후 자신의 입장을 철회한 바 있다.

판매세 간소화 협약이 처음 도입될 당시 원천지 규정은 다음과 같다. 판매자는 제품의 성격과 관계없이 원천지를 장부에 기록한다(Sec. 309). 310조 원천지 규정은 판매세 징수 납부를 위한 목적으로 이용되며 제품 사용에 따른 매입자나 임차인 과세의무에는 적용되지 않는다. 협약의 원천지 규정은 다음의 거래에는 적용되지 않는다. ① 수송운송수단과 이동용 주택 판매와 이전은 각 주의 고유한 규정에 따라 원천지를 결정 ② 자동차, 트레일러와 제310조 D항에 정의된 비행기 판매(단, 이들 제품 임대는 제310조 C항에 따라 원천지 결정) ③ 제315조의 통신서비스는 314조에 따라 원천지 결정.

임대 이외의 제품은 다음의 원칙에 따라 원천지가 결정된다(Sec. 310 A). ① 매장에서 구입자가 제품을 수령할 경우 원천지는 매장 ② 구입자가 영업장에서 제품을 수령하지 않을 경우 원천지는 제품 수령장소 ③ 상기 두 조항이 적용되지 않는 상황에서는 일반적 상거래 과정에서 영업장부에 기록된 구입자 주소 ④ ③항에 제시된 원칙의 적용이 어려울 경우 지불수단 등 매매과정에서 제시된 구입자의 주소 ⑤ 이러한 제반 원칙을 모두 적용하기 어렵거나 판매자가 판매장소의 결정을 위하여 충분한 정보를 갖추지 못한 경우 제품의 발송지나 서비스 제공 장소가 원천지.

제310조 C항과 D항에 적시된 제품을 제외한 유형 개인자산의 임대는 다음의 원칙에 따라 원천지가 결정된다(Sec. 310 B). ① 주기적으로 사용료가 지불되는 임대에 있어서 첫 번째 사용료는 매장(Sec. 310 A). 첫 번째를 제외한 그 다음 사용료는 각 사용기간별로 임대제품이 주로 위치한 장소(정상적인 상거래 과정에서 임차인이 임대인에게 제공한 주소) ② 반복적인 사용료가 지불되지 않는 임대에는 310조 A항 적용. 자동차, 트레일러, D항에 명기된 운송용이 아닌 비행기 임대는 다음의 원칙에 따라 원천지가

결정된다(310조 C항). ① 임대료가 주기적으로 지불되면 제품의 주된 장치장소 ② 그렇지 않으면 310조 A항의 원천지 원칙. 임대를 포함한 수송용 기구¹⁶⁹⁾ 판매는 310조 A항에 제시된 원칙에 따라 판매장소가 결정된다(Sec. 310 D).

제310조에 제시된 원칙에도 불구하고 디지털 제품, 전자적으로 배달되는 컴퓨터 소프트웨어나 서비스를 구입할 당시 이들 제품과 서비스가 다수의 지역에서 동시에 사용 가능하다는 사실을 인지한 영업적 목적의 구매자는 판매자에게 매입 당시 이러한 사실을 통보해야 한다(Multiple Points of Use Exemption, Sec. 312)¹⁷⁰⁾. 이를 통보받은 판매자는 판매세 징수납부 의무가 면제되고 구매자가 주정부에 직접 세금을 납부해야 한다.

제310조에도 불구하고 직접 우송을 하는 구매자는 판매자에게 직접 우송양식(Direct Mail Form: DMF)이나 직접 우송이 배달되는 지역에 대한 정보를 제공해야 한다(Direct mail sourcing, Sec 313)¹⁷¹⁾. 이 경우 판매자 대신 구입자가 직접 납세방식에 따라 세금을 납부할 의무가 발생한다. 한편 제품 배달장소에 대한 정보를 제공받은 경우에는 판매자가 구매자의 배달정보에 따라 세금을 징수한다. 고의가 아니면 판매자는 이러한 정보에 기초한 세금 이외 추가로 납세의무를 지지 않는다. 구매자가 이러한 정보를 제공하지 않으면 판매자는 제310조 A⑤항에 따라 세금을 징수한다.

통신서비스의 경우 단위별 통화방식(call by call basis)¹⁷²⁾으로 판매되는 통신서비스는 단위별 서비스 수요가 발생 및 완료되는 지역이 원천지가 되거나 단위별 수요가 발생 혹은 종료되고 서비스 주소¹⁷³⁾가 있는 지역이 원천지가 된다(Sec. 314 A). 단위별로 제공되지 않는 통신 서비스는 소비자가 주로 이용하는 장소¹⁷⁴⁾가 원천지로 간주

169) 수송용 기구는 사람과 자산의 이동에 사용되는 자동차, 및 전차, 트럭, 트레일러, 버스 등, 비행사가 사용하는 비행기, D항에 명기된 수송용 기구에서 사용되거나 부착된 부품을 말한다.

170) 단, 주정부에 직접 납부하는 방식을 채택한 구매자는 판매자에게 이러한 정보를 제공할 필요가 없다(direct pay permit).

171) 직접 납세 허가를 받은 구입자는 판매자에게 DMF나 배송정보를 제시할 필요가 없다.

172) 이는 통화별로 가격이 부과되는 방식을 의미한다.

173) 서비스 주소란 통화에 대한 사용료가 부과되고 통화가 발신 혹은 종료되는 통화수단이 있는 장소를 의미한다.

174) 주된 이용 장소는 소비자의 통신서비스가 주로 제공되는 장소, 소비자의 거주지 주소나 영업주소를 의미한다.

된다(B항). 제314조 A항과 B항이 적용되지 않는 통신서비스는 다음 장소가 원천지가 된다. ① 사전에 결제된 서비스를 제외한 이동통신 서비스는 소비자의 주된 이용 장소 ② 사후 결제 서비스는 통신이 발신되는 장소 ③ 사전 결제 서비스는 제310조에 따른 장소 ④ 개인 통신 서비스는 통화 수신지역에 따른 장소.

(d) 세금 신고 및 납부

판매자는 주정부에 제출하는 세금 신고서로 해당 주내 모든 기초자치단체에 대한 세금 신고를 갈음한다(Sec. 318 A). 세금 신고는 거래가 발생한 달의 익월 20일보다 먼저 하도록 규정할 수 없다. 협약이 인증한 3개 모형에 의하여 신고하는 업체는 간소화된 세금 신고를 허용한다. 그렇지 않은 판매자는 처음 등록한 달로부터 1년 이내에 세금 신고를 하고 그 이후에는 매년 세금 신고를 한다. 만약 참여업체가 한 회원 주를 위하여 징수한 세금이 1,000달러 이하면 1년에 한번만 신고하면 되고 세금 징수액이 1,000달러를 초과하면 즉시 신고한다(Sec. 318 D3).

회원 주는 세금 신고 시 이에 따른 세금 납부를 분할할 것을 요구할 수 없다. 단, 이전 연도에 해당 주에서 징수한 세금이 30,000달러를 초과하는 판매자에 한하여 1회의 세금 신고에 대하여 1회 이상의 세금 납부를 요구할 수 있다. 회원 주가 판매자에게 대손금 공제를 허용할 경우 동일한 규칙을 이용해야 한다(Sec. 220). 회원 주는 직접 납세제도(direct pay permit)를 도입하여 구매자가 제품 등 구입 시 세금을 지급하지 않고 과세당국에 직접 세금을 납부할 수 있도록 한다(Sec. 326). 이 제도의 요건과 제한조항은 회원 주가 자율적으로 결정할 수 있지만 회원 주들이 공통의 기준으로 사용할 것을 권고한다.

(e) 판매업체 등록·신고납부 시스템

회원 주는 판매자들이 전자적으로 등록할 수 있는 시스템을 마련하여야 한다. 등록은 자발적이지만 일단 등록을 하면 업체는 정회원인 주의 판매세 등을 징수해야 한다. 판매자는 다른 회원 주에도 자동 등록되어 모든 회원 주에 대하여 등록번호(SST ID)

1개로 신고 납부할 수 있다. 참여업체는 등록을 하는 주에서 30일 이상 고정사업장을 유지하지 않고 사업자산과 급여액이 각각 5만달러 이하이며 전체 자산과 급여액의 25% 이하가 해당 주에서 발생해야 한다.

여기서 자산은 판매업체가 소유 혹은 임대한 부동산과 유형 개인자산의 평균가치를 말한다. 소유자산은 원가로 평가되며 임대자산은 순임대가치를 기준으로 평가된다. 급여액은 판매업체가 등록 직전 1년간 지급한 총급여액으로 임금, 커미션 등 종업원에게 지급한 모든 형태의 보수를 의미한다. 다음의 경우, 급여는 회원 주에서 지급한 것으로 간주된다. 만약 서비스가 회원 주에서 모두 수행되거나 다른 주에서 수행된 서비스가 부수적인 서비스인 경우, 혹은 서비스 일부가 회원 주에서 수행되고 작업장(작업장이 없는 경우 서비스를 통제하는 장소)이 회원 주에 위치한 경우 혹은 작업장이 서비스를 일부 수행한 다른 주에 위치하지 않고 서비스 제공자의 거주지가 회원 주에 있는 경우.

판매자는 주정부가 비용을 부담하는 프로그램에 참여하여 세금을 징수 납부하거나 혹은 주법에서 허용된 방식에 따라 세금을 납부할 수 있다(Sec. 403)¹⁷⁵⁾. 물론 제3자에게 세금 징수를 위탁할 수도 있다. 주정부가 인증한 납세 소프트웨어 시스템은 3개의 모형이 있는데 이를 차례로 살펴보면 다음과 같다. 우선 인증된 서비스 제공자(Certified Service Provider CSP)는 협약에서 인증받은 업체가 판매업체의 모든 납세절차를 대신 수행하는 모형으로 업체 회계시스템과 연계하여 어떤 제품과 서비스가 과세대상인지 결정하고 신고서를 작성하며 과세당국에 세금을 납부한다. 개별 주가 소프트웨어를 인증하였기 때문에 세금 오류에 대한 책임이 면제되고 서비스 비용은 지방정부가 부담한다.

두 번째로, 인증된 자동차 시스템(Certified Automated System CAS)은 개별 과세관청이 부과하는 세금을 산정하고 거래기록을 유지하는 소프트웨어로서 협약에서 인증된 시스템으로 세금 신고와 납부는 자체적으로 하고 세금 산정만 지원받기를 원하는 업체를 위하여 개발된 프로그램이다. 이 시스템은 업체 회계시스템과 연계되어 과세대상 제품과 서비스를 확인하고 적정 세율을 적용한다.

175) CSP나 CAS의 인증과 관련해서는 Sec. 501 이하를 참조.

마지막으로 인증된 특허 시스템(Certified Proprietary System)은 판매업체가 자체적으로 자동화된 납세 프로그램을 운영하는 제도로서 회원 주로부터 인증을 받아 세금 납부를 담당한다. 대형업체가 전국에 걸친 판매세 징수를 위하여 자체적인 소프트웨어를 구축하면 이를 인증받고 이용한다. 동 모형은 최소한 5개 주에서 5억달러 이상의 매상을 갖는 판매자에게만 해당된다.

인증 서비스 제공자(CSP)에는 Taxware 등이 있는데 동 업체는 판매자를 대신하여 판매세를 산정, 징수, 신고, 납부한다. 동 프로그램은 18개 주가 참여하는 네트워크로서 2005년 개발하여 온라인 판매에 대한 판매세를 자발적으로 징수하는 판매자에게 무료로 제공된다. 이들 업체는 구입자가 거주하는 주의 세율에 따라 세금을 징수하고 납세비용을 보상받는다. 판매자는 이들 서비스를 통하여 모든 판매세 관련 이행부담을 제3자에게 위임할 수 있다.

자발적으로 판매세 등을 납부하는 업체는 제한된 사면 이외에도 판매자가 참여하는 모형에 따라 일정금액을 제공받으며 모든 회원 주에 대하여 한 번으로 등록이 가능하다. 특히 사면을 받으려면 주정부가 준회원으로 참여한 기간과 정회원이 된 날짜로부터 1년 이내 등록을 해야 한다. 또한 등록 이후 최소한 36개월 이상 판매세를 징수하여 납부해야 하며 그렇지 않으면 사면이 취소될 수 있다. 그러나 등록시 취득한 정보를 바탕으로 지방정부는 판매자가 회원 주와 연관성이 있는지 결정할 수 없다.

마. 세입·지출 한도(tax-expenditure limit)

세입·지출 한도는 정부수입을 일정 수준으로 제한하거나 인구, 물가, 소득 등의 지수에 연계하는 제도를 말한다. 2008년을 기준으로 30개 주가 이러한 제도를 도입하고 있는데 이 가운데 23개 주가 지출을, 4개 주가 세수를 제한하며 3개 주는 지출과 세입에 대한 한도를 정하고 있다. 이외에도 과반수보다 많은 의회 동의(legislative super majority)를 요구하거나 새로운 세목을 도입할 때 주민투표를 통한 동의를 요구하기도 한다. 또한 46개 주에서 재산세나 기타 세입 혹은 지방자치단체의 지출을 제한한다. 2008년 당시 19개 주에서 지출 제한이 헌법상 명기되어 있고 17개 주는 일반 주법에 따라 제한하고 있다.

대부분의 지출 한도규정은 1970년대 후반 혹은 1990년대 초 경기 불황시 보수적인 주를 중심으로 도입되었다. 다만 인디애나, 메인, 오하이오 등 동부 주에서는 2000년 대에 예산 제한을 도입하기도 하였다. 캘리포니아 재산세 규정(Proposition 13)이나 매사추세츠의 규정(Proposition 2 1/2)은 주민 주도로 도입되었지만 대부분의 지출 한도는 주 의회에서 입법화되었다. 세입·지출 한도 중에서 가장 엄격한 규정은 초과 수입을 납세자에게 환급해주거나 불황에 대비한 재정기금(rainy day fund)에 편입하는 제도이다. 일부 주에서는 재원이 없는 지출이나 지방자치단체에게 프로그램을 이전하는 방식을 통하여 정부가 한도를 우회하는 것을 명시적으로 금지하기도 한다.

〈표 2-Ⅳ-1〉 세입·지출 제한(2008년)

	도입 연도	수입과 지출 제약	헌법/ 법령사항	주요내용
Alaska	1982	지출	헌법	인구와 물가상승률에 따라 매년 예산 상한을 상향 조정
Arizona	1978	지출	헌법	예산이 주 전체 개인소득의 7.41%를 초과할 수 없음
California	1979	지출	헌법	연간 예산이 인구 증가와 1인당 개인소득에 연계
Colorado	1991 (1992)	지출/수입	법령 (헌법)	일반예산은 주 개인소득의 5%와 이전연도 예산의 106% 중 적은 금액으로 제한 수입 대부분이 물가상승률과 인구증가율의 합계로 제한. 지출한도의 변화나 세금 인상은 주민투표사항: 2005년 주민투표는 2011년 새로운 기준이 확립될 때까지 수입한도를 유예
Connecticut	1991 (1992)	지출	법령 (헌법)	이전 5개연도 개인소득 평균증가율과 이전연도 물가상승률 중 큰 수치로 지출 제한
Delaware	1978	지출	헌법	추정 수입의 98%로 예산 제한
Florida	1994	수입	헌법	이전 5개연도 개인소득 평균증가율로 수입 제한
Hawaii	1978	지출	헌법	일반지출은 이전 3개연도 개인소득 평균증가율 이하
Idaho	1980	지출	법령	일반예산은 주정부 세금위원회가 추정하는 개인소득의 5.33% 이하로 제한(일회용 지출은 예외)
Indiana	2002	지출	법령	매2년 조정되는 방식에 따라 주정부 지출한도 결정
Iowa	1992	예산	법령	조정된 추정수입의 99%로 예산 제한
Louisiana	1993	지출	헌법	1992년 예산과 1인당 개인소득 증가율의 합으로 지출 제한
Maine	2005	지출	법령	10년 평균 개인소득 증가율 혹은 2.75%를 한도로 지출 제한: 주 세금부담 순위에 따라 한도방식 결정
Massachusetts	1986	수입	법령	수입은 3개연도 주 평균 임금상승률을 추가할 수 없음: 2002년 수정되어 정부조달물가+2%로 제한
Michigan	1978	수입	헌법	수입을 이전연도 개인소득의 9.49%에서 1%를 추가하여 제한
Mississippi	1982	예산	법령	예산이 추정수입의 98%로 제한: 의회 다수결로 수정 가능
Missouri	1980	수입	헌법	이전연도 총 개인소득의 5.64%로 수입을 제한: 수입의 1%와 77백만달러 중 적은 금액에 해당하는 증세는 주민투표사항
Montana	1981	지출	법령	개인소득에 기초한 수치에 지출을 제한
Nevada	1979	지출	법령	지출을 2년 평균 주 인구와 물가상승률로 제한
New Jersey	1990	지출	법령	개인소득 증가율로 지출 제한
North Carolina	1991	지출	법령	개인소득의 7% 혹은 그 이하로 지출 제한
Ohio	2006	지출	법령	예산 증가율은 인구와 물가상승률과 3.5% 중 큰 수치로 제한: 2/3 이상의 승인이나 주지사 위급상황 선언시 초과지출 가능
Oklahoma	1985	지출/예산	헌법	물가상승률에 따라 조정된 연간 상승률의 12%로 제한: 예산은 수입의 95% 이상을 초과할 수 없음
Oregon	2000	지출/수입	헌법& 법령	수입 추정액의 2%를 초과하는 일반수입은 납세자에게 환급해야 함: 예산은 매2년 추정된 개인소득의 8%로 제한
Rhode Island	1992	예산	헌법	추정된 수입의 98%로 예산제한(2012년 7월 97%)
South Carolina	1980	예산	헌법	지출증가율은 개인소득 평균증가율이나 이전연도 개인소득의 9.5% 중 큰 금액으로 제한: 공무원 수를 인구의 일정비율로 제한
Tennessee	1978	지출	헌법	개인소득 증가율로 예산 제한
Texas	1978	지출	헌법	매2년 개인소득 증가율로 예산 제한
Utah	1989	지출	법령	물가상승률과 인구증가율을 포함한 공식으로 지출 제한
Washington	1993	지출	법령	이전 3년간 평균 물가상승률과 인구증가율로 지출 제한
Wisconsin	2001	지출	법령	일부 예외를 제외한 예산은 개인소득 증가율로 제한

자료: National Conference of State Legislatures, 2008(<http://www.ncsl.org/IssuesResearch>)

1992년 납세자권리헌장을 도입한 콜로라도 주는 가장 제한적인 지출한도규정을 제정하여 세율 인상, 신규 세목 도입, 재산세 평가액 증대에 대하여 주민 동의를 구해야 한다. 또한 특정 형태의 세금을 금지하기도 한다. 마지막으로 정부 일반수입은 이전연도 수입을 인구 증대와 물가상승률에 따라 조정된 금액으로 제한되며 이를 초과하는 수입은 감세나 환급을 통하여 납세자에게 환원된다. 2005년 콜로라도 주민은 5년간 수입 한도액을 유보하기로 하였다. 16개 주에서는 과반수보다 많은 3/5~3/4의 의회 동의를 얻어야 새로운 세금을 도입할 수 있다.

2. 과세방식

가. 개요

일반적으로 거래가 발생하거나 서비스가 제공되면 소매업체는 판매세를 징수해야 할 책임이 있다. 즉, 소매업체는 주정부를 대리하여 판매세를 징수한다. 이를 위하여 판매업자는 월별로 신고서를 제출하고 세금 관련 소프트웨어 프로그램과 거래장부를 유지해야 한다. 징수할 세금은 매입가격과 구입자가 위치한 장소에 따라 다르다. 즉, 할인, 물품반환, 보상거래(trade-in) 등 거래조건에 따라 구입가격이 다르고 따라서 징수할 세금에도 차이가 있을 수 있다.

유형 개인자산의 경우 원칙적으로 모두 과세대상이지만 서비스는 법에서 정한 부류의 서비스에 대하여 과세하는 경향이 있다. 판매는 임대를 포함하며 재화의 교환 등도 포함하는 개념이다. 전술한 대로 판매업자가 세금을 징수, 납부하려면 주정부와 연관성이 있어야 한다. 또한 이 경우 판매세가 적용되지 않아도 과세대상 물품이 사용 혹은 소비되면 사용세 징수가 필요할 수 있으며 제품의 최종 도착지에 적용되는 사용세를 납부해야 한다.

판매업체는 정부기관, 교회, 학교나 기타 자선단체 등 면세대상 기관으로부터 면세증서를 받고 세금을 징수하지 않아도 된다. 판매세는 소매거래에 적용되므로 재판매를 위한 거래도 비과세된다. 재판매증서(resale certificate)는 구입자가 해당 물품을 구입 이후 일반적 상거래에서 판매 혹은 임대한다는 의사 표현이며 궁극적으로 다른

거래를 통하여 해당 제품의 판매세를 납부한다. 이러한 면세증서는 주에 따라 정부가 발행한 증명서만 유효할 수 있으며 판매자는 완전한 증명서를 보관 유지해야 한다.

때때로 주정부는 벌금 그리고/혹은 이자부담 없이 세금을 납부할 수 있는 사면프로그램을 시행하기도 하는데 이를 적용받으려면 납세자가 대상기간 동안 세무조사를 받지 않았고 사기나 과실에 의한 과징금을 부과받지 않았어야 한다. 일반적으로 사면은 일정 기간 지속되고 의회의 동의를 받아야 한다. 한 예로 네바다 주는 2008년 7월 1일부터 9월 30일 사이에 사면프로그램을 시행한 바 있다. 대체로 세금신고를 하지 않았거나 사업등록을 하지 않는 납세자가 사면프로그램을 이용할 수 있다.

나. 판매세 부과대상

1) 일반원칙

판매세는 유형 개인자산과 일부 과세대상 서비스에 부과된다. 판매세 적용 여부는 개별 주의 과세구조에 따라 좌우되는데 일부 주에서는 모든 유형 개인자산과 서비스에 부과되고 다른 주에서는 세법에 따라 확실하게 명기된 거래에만 판매세가 적용된다. 과세 여부가 판명되고 나면 판매세 과표와 세율을 결정해야 하는데 과표는 쿠폰, 보상거래, 할인 등에 의하여 영향을 받을 수 있다.

판매(sale)에 대한 정의는 주마다 다르지만 적용 내용은 대체로 유사하여 일반적 상거래에서 재판매를 제외한 모든 판매를 말한다. 한 예로 펜실베이니아 주는 소매판매를 유형 개인자산의 소유권, 관리권 혹은 보유권 양도로 정의하고 유형 개인자산의 임대나 대여와 사용 혹은 소비할 수 있는 허가도 소매판매에 해당한다. 구입가격(purchase price)은 과세대상 물품이 판매, 임대, 대여된 전체 가격으로 따로 명기될 경우 할인액, 금융비용, 서비스 수수료, 보상거래 대금과 자발적인 사은품은 포함하지 않는다.

할인(discount)은 대체로 판매가격을 감액하는 현금이나 신용에 해당한다. 소매업체는 구입자가 할인을 받았고 과세대상에 적용되었으며 판매가격에 계산되었음을 입증할 수 있어야 한다. 콜로라도 등 일부 주에서는 현금할인을 과표에서 제외하지 않기

도 한다. 앨라배마, 애리조나, 캘리포니아, 메인, 매릴랜드, 미시간, 텍사스, 위스콘신 등 상당수 주에서 보상거래금액(trade-in)을 과표에서 제외한다. 이를 위해서는 판매업체가 거래과정에서 과세대상 물품의 대가(전부 혹은 일부)로서 받고 일반적 상거래에서 판매업체가 매각하는 자산 유형에 해당하여야 한다.

즉, 구매자가 매입하는 물품과 유사한 (중고)물품을 판매자에게 제공하는 등 보상 구입할 경우 이에 상당한 금액을 구입가격에서 공제해 줄 수도 있다(trade-in). 판매자 입장에서 볼 때 교환물품은 신규제품 매각대금의 일부인데 이에 대한 과세상 대우는 주별로 크게 차이가 난다. 보상판매와 관련하여 과세대상 수입액을 결정할 때 세가지 방식이 사용될 수 있다. 첫째, 일부 주에서는 매각 시점 과세액에 보상판매가 영향을 주지 않는 것으로 간주하여 아무런 공제 없이 판매가격 전액에 대하여 판매세를 부과하고 교환받은 물품이 나중에 판매될 때에도 대금 전액에 대하여 과세한다. 두 번째, 아무런 공제 없이 판매가격 전액에 대하여 판매세를 부과하고 추후 보상제품을 매각할 때 과세하지 않는다. 마지막으로, 신규제품의 가격에서 보상 교환된 물품의 가치를 제외하고 현금수입에 대하여 과세하고 보상제품이 나중에 매각될 때 판매세를 다시 부과한다. 보상제품을 과세하는 주에서는 대체로 첫 번째 방식을 사용하여 과세수입을 결정한다.

상당수 주에서 제조업이나 농업에 사용되는 기계는 면세를 하고 다른 주에서는 경감세율을 적용한다. 그러나 사무실 기구는 모든 주에서 과세된다. 대부분의 주에서 면세를 위해서는 해당 기계가 제조과정에 직접 사용되거나 소비되어야 한다. 다만 여기서 직접 사용 혹은 소비에 대한 정의가 주마다 다를 수 있다. 이외 하와이를 제외한 모든 주에서는 제조과정에서 사용되는 원료에 대하여 과세하지 않는다. 상당수 주에서 제조과정에서 사용되는 연료, 전기료, 수도료 등 공공서비스에 대하여 과세하지 않는데 일부 주에서는 공공서비스 비용으로 면세가 가능한 제조비용에 한도를 두기도 한다.

운송비용의 과세 여부는 주별로 상당한 차이가 있다. 하와이, 뉴욕, 플로리다, 펜실베이니아, 미주리, 유타, 워싱턴, 사우스다코타 등 25개 주에서 운송비용은 판매가격의 일부를 형성한다. 운송비용이 판매경비의 일부라는 사실은 우편료 · 운임 · 보험 · 포장료 등 여타 수수료(handling charges)와 같이 묶여 있을 때 더욱 그러하다.

텍사스에서는 과세대상 물품이 판매 혹은 임대될 때 판매업체가 배송비용을 구입자

에게 청구하면 전액 과세한다. 과세대상 물품의 판매가격에서 별도로 명기되고 판매를 전후하여 징수한 배송 혹은 운송비용도 과세가격에 포함된다. 그러나 배송된 물품을 판매하지 않는 별도의 운반업체가 운송만을 담당하면 그 비용은 과세하지 않는다. 고객이 지정한 제3자에게 물품을 배달하기 위하여 고객의 요구에 따라 판매업체가 지불한 우편비용에 대하여 판매업체가 별도로 고객에게 청구하면 과표에서 제외된다. 앨라배마에서는 우체국이나 일반 배송업체에게 지급되고 별도로 명기된 운송비용은 과세가격에 포함되지 않는다. 워싱턴 DC, 아이다호, 오하이오, 미네소타, 뉴저지, 오클라호마, 버지니아, 와이오밍 등 상당수 주에서 별도로 명기된 운송비용은 과표에서 제외된다.

영수증에 별도로 명기된 비용(expense)도 과표에 포함된다. 이러한 비용에는 판매업체나 서비스 제공자가 이들 비용에 대하여 지불한 판매세를 포함한다. 이는 중복과세에 해당할 수 있지만 일반적으로 주정부는 이들 비용이 고객에게 재판매되지 않은 것으로 간주하고 단순히 고객이 구입하는 판매가격에 비용을 합산한다.

2) 유형 개인자산(tangible personal property)

유형 개인자산의 판매는 포괄적으로 과세된다. 따라서 지역별로 세법에 따라 해당 물품이 유형 개인자산으로 간주되는지 여부가 매우 중요하다. 특히 과세 여부나 세율이 유형 개인자산, 무형자산 혹은 서비스 분류에 따라 상이할 수 있다. 유형 개인자산은 보고, 느끼고, 만질 수 있고 무게가 나가며 그렇지 않으면 감각기관에 의하여 인지가 가능한 개인자산을 말한다. 한 예로 테네시는 이러한 정의에 추가하여 천연가스, 전기, 물, 증기 그리고 사전에 작성된 컴퓨터 소프트웨어를 유형 개인자산으로 간주한다.

부동산은 판매세 과세대상이 아니며 주에 따라 등록세나 이전세(transfer tax)가 부과된다. 판매 당시 부동산과 유형 개인자산의 차이는 거래 당시 환경과 사실관계에 따라 결정된다. 과세 목적상 당사자의 의도, 부속물 여부, 부동산 목적의 적합성에 따라 구분한다. 즉, 어떤 물품이 부동산의 개량물인지 여부는 부착 정도와 상당한 손상 없이 분리가 가능한지 여부가 판단 기준이 된다.

유형 개인자산의 구입은 특별한 면제규정이 적용되지 않는 한 일단 과세대상으로 간

주되고 대체로 납세자가 면세물품임을 입증해야 한다. 판매자가 구입자로부터 신의성실 원칙 아래 면세증명서를 취득하지 않으면 판매세가 부과되어야 한다.

3) 원천지 규정(sourcing regulation)

적용되는 판매세 세율은 원천지 규정에 따라 결정된다. 원천지 규정은 주별로 그리고 판매세와 사용세에 따라 상이하다. 판매세의 경우 세금은 판매가 발생한 지역에 할당되며 해외로 판매되거나 주간 운송되는 제품은 면세가 허용된다. 판매가 발생한 장소는 판매업체의 위치, 주문을 받고 승인한 장소, 소유권이 양도된 위치와 운송조건 등 여러 요인에 의하여 결정된다.

한 예로 캘리포니아 주민이 애리조나로 가서 제품을 구입하여 소지한 채로 애리조나를 벗어나면 애리조나 판매세가 적용되지만 캘리포니아 주택으로 제품을 배송하도록 하면 역외로 구입제품이 반출되므로 애리조나 판매세가 면제되는 대신 캘리포니아 사용세가 적용된다. 캘리포니아 주민이 돌아가서 전화로 구입해도 역외반출 면세가 적용된다. 이처럼 거래가 발생한 주의 원천지 규정이 중요한데 주에 따라 생산지 혹은 도착지 원칙이나 수정된 생산지 원칙이 이용된다.

생산지 원칙(origin rule)에서는 판매업체의 사업장이 위치한 장소 등 판매업체의 성격에 따라 지방세를 배정한다. 또한 일부 주에서는 판매업체가 주문을 받거나 승인한 장소를 기준으로 하기도 한다. 도착지 원칙(destination rule)에서는 제품이나 서비스가 도착하는 장소를 기준으로 지방세를 배정한다. 만약 구입자가 제품을 손수 가져가면 판매업체의 사업장이 과세장소가 된다. 만약 제품이 배달되거나 서비스가 제공되면 제품 배달장소나 서비스 제공장소로 지방세가 배정된다. 일부 주에서는 운송조건에 따른 소유권 양도지점에 따라 도착지를 결정한다. 이 밖에도 판매세를 부과하는 자치단체에 따라 과세장소가 결정되기도 한다.

판매세 간소화 협약에 의하면 정식회원이 되는 주는 주정부와 기초자치단체에 적용되는 역외거래와 역내거래에 대하여 동일한 원천지 규정을 적용해야 한다. 이에 따라 원래는 유형 개인자산, 디지털 자산 그리고 서비스 거래에 대하여 동일한 도착지 원칙을 도입하기로 하였다. 그러나 전통적으로 생산지원칙을 사용해 왔던 오하이오, 테네

시, 유타 등의 압력으로 2007년 협약 위원회는 역내거래에 대해서는 생산지원칙을 도입할 수 있도록 하였다.

다. 사용세(Use Tax)

판매세는 과세대상 물품의 판매에 적용되는 반면 사용세는 여타 거래에 대하여 부과된다. 한 예로 제품을 구입하고 세금을 납부해야 하지만 판매업체가 이를 징수하지 않을 수 있고 판매가 발생한 지역에서 해당 물품이 면세대상일 수 있다. 처음 판매될 때 이유를 불문하고 판매세를 납부하지 않으면 구입자는 해당 물품 사용에 대하여 세금을 부과받을 수 있다. 사용세는 대개 소비자가 사용세를 납부할 책임이 있지만 상황에 따라 판매업체가 구입자로부터 사용세를 징수 납부한다.

사용세는 판매세를 보완하는 세금으로 사용세 세율, 과표, 면제조항이 대체로 판매세와 동일하다¹⁷⁶⁾. 또한 원천지 규정에 따라 적용되는 세율이 다를 수 있다. 사용세는 역외에서 과세대상인 재화나 서비스를 구입하여 반입하거나 면제된 물품을 용도 외로 사용할 때 그리고 일반적 상거래 과정에서 재판매되지 않고 사용될 때 부과된다. 일부 주에서는 최소 금액에 대해서는 사용세를 면제하기도 한다.

사용세는 과세대상 품목이나 서비스 사용, 보관 혹은 소비로 인하여 발동하는데 ‘사용’이란 일반적으로 유형 개인자산이나 서비스의 소유권에 따라 부가되는 권리의 행사로 정의된다. 판매세가 적용되지 않으면 판매업체는 사용세를 징수 납부해야 한다. 판매업체가 연관성이 있는 주에서 과세대상 제품의 사용이나 소비가 발생하면 제품의 최종 도착지에 적용되는 세율을 기준으로 세금을 납부한다.

라. 용도의 사용

면세물품을 원래 비과세 목적이 아닌 과세 용도로 사용할 경우 애초의 판매가격을

176) 사용세에만 적용되는 조항으로 일시적인 보관에 대하여 사용세가 면제될 수 있다. 그러나 해당 지역에서 구입하여 일시적으로 보관하다가 다른 주로 가는 제품 구입에 대하여 판매세가 적용된다.

기준으로 사용세가 부과된다(divergent use)¹⁷⁷⁾. 이 밖에도 주된 사용 용도에 따라 과세 여부가 결정되며 비용이나 공정한 시장임대가격의 일부를 과세하기도 한다. 코네티컷(제조용 공장 면세)이나 콜로라도(연구개발용 면세)에서는 용도와 면세 기계설비의 사용이 50%를 초과하지 않으면 판매세가 부과되지 않지만 50% 이상 용도외로 사용하면 구입가격 전액에 대하여 과세한다.

면세설비를 부분적으로 용도외 사용하면 일정 방식에 따라 과세한다. 한 예로 텍사스에서는 구입일로부터 4년이 경과한 시점부터 용도외 사용하면 세금이 부과되지 않는다. 4년이 지나기 전에 용도외로 면세품목을 사용하고 용도외로 사용이 전체 사용의 5% 이상을 차지하면 1개월을 단위로 사용세가 부과된다. 특히 구입가격을 1/48, 용도외 사용비율, 구입시점 판매세 세율로 곱한 금액이 납부할 금액이 된다.

마. 서비스 과세

1) 일반원칙

판매세는 대체로 감각에 인지되는 모든 유형 개인자산(부동산 제외)에 대하여 부과되며 서비스는 소위 열거된 업종(enumerate services)에 대해서만 적용된다. 따라서 법령에서 정하지 않은 서비스는 면세되는데 다만 유형 개인자산의 매각과 함께 결합되어 판매되는 면세 서비스는 과세될 수 있다(bundled transaction). 또한 정보통신서비스와 같이 잘 알려진 서비스도 과세하는 경우가 많다.

즉, 대부분의 주에서 판매세는 유형 개인자산의 양도와 관련된 소매거래에 대하여 부과되고 서비스의 경우 특정 분야에 한정되어 과세된다. 일부 주에서는 자산과 서비스에 대하여 일반적으로 과세하거나 사업을 영위할 수 있는 권리에 대하여 세금이 적용된다. 이와 같은 체제에서는 일부 예외를 제외하면 서비스 제공에 따른 수수료에 대하여 세금이 부과된다. 또한 일반적으로는 과세되지 않는 서비스이지만 과세대상인 유형 개인자산 판매의 일부로 간주되면 판매세가 부과될 수 있다.

177) 면세 재고로부터의 과세대상 인출(taxable withdrawal from a tax free inventory)이라고 하기도 한다.

서비스를 제공하는 사업에서 사용 혹은 소비되는 물품을 구입하면 서비스 제공업체는 세금을 납부해야 한다. 다만 서비스 업체가 일반적 상거래 과정에서 소비자에게 다시 판매할 목적으로 구입하는 물품은 재판매를 위한 구입으로서 판매세가 면제될 수 있다. 유형 개인자산과 비슷한 방식으로 서비스에도 비과세 혹은 면세조항이 적용된다. 일반적으로 서비스에 관한 과세 여부는 주별로 차이가 크지만 과세되는 서비스 유형은 큰 차이가 없다.

서비스의 과세 여부를 결정하기 위해서는 실질적 연관성(nexus)과 서비스 개념(분류)이 중요하다¹⁷⁸⁾. 특히 실질적 연관성에 의한 등록 여부를 판단할 때 서비스 업체가 해당 주에서 어떤 서비스를 어느 기간 동안 어느 정도 제공하는지가 중요하다. 만약 제품 판매와 관련한 보수나 설치를 위하여 계약 노동자를 고용하면 서비스 제공자와의 관계 혹은 연관성(affiliation)이 중요하다.

서비스 업체는 서비스를 제공하는 지역에서 판매세 목적상 등록이 필요한지 판단해야 한다. 일반적으로는 과세 관할권이 있는 지역에서 서비스를 제공하면 실질적 연관성이 발생한다. 해당 서비스가 과세대상이 아니면 등록을 할 필요가 없지만 대체로 서비스의 과세 여부는 중요하지 않고 서비스를 제공하는 과정에서 유형 개인자산을 판매하게 되면 판매세 징수 납부를 위하여 등록을 하고 판매세 허가번호(sales tax permit number)를 취득해야 한다.

판매세 이론에 따라 유형 개인자산의 매각이나 판매는 법령에 따라 별도로 명기되지 않은 한 과세대상이 된다. 다만 서비스의 경우 법령에서 지정되지 않으면 대부분의 주에서 비과세대상으로 간주된다. 다만 개별 주의 법령 해석과 규칙이 서비스에 대하여 포괄적으로 해석을 적용하여 법령에 명기되지 않은 서비스도 서비스 성격이나 과세대상 서비스와의 유사성에 따라 과세할 수 있음을 주의해야 한다.

원칙적으로 서비스를 과세하는 일부 주에서는 법령에 따라 면세되지 않은 서비스는 유형 개인자산과 같이 과세될 수 있다(presumed taxable). 환언하면 면세 서비스를 제외한 모든 서비스는 과세대상이 된다. 이처럼 서비스를 원칙적으로 과세하는 주는 하와이, 뉴멕시코 그리고 사우스다코타와 웨스트버지니아 4개 주이다. 이외 42개 주

178) Phil Schlesinger, *The Taxability of Services*, CCH, a Wolters Kluwer business, 2009

에서는 서비스를 원칙적으로 과세대상으로 간주하지 않는다¹⁷⁹⁾.

서비스의 종류는 수없이 많지만 크게 보면 다음의 5개 업종으로 분류할 수 있다. ① 독립 서비스(전문과 비전문직 업종) ② 유형 개인자산 서비스 ③ 부동산 서비스 ④ 일괄거래 서비스(bundled services) 5) 디지털정보 서비스. 특정 주에서 이들 서비스에 대한 과세 여부는 제공된 서비스가 성격과 유형, 서비스가 관련된 사항 그리고 유형 개인자산이나 부동산과 얼마나 서비스가 긴밀하게 연관되는지에 따라 결정된다.

우선 유형 개인자산과 관련 없는 지식, 전문기술 그리고 능력이 연루된 서비스는 독립 서비스로 분류된다(Standalone Services). 이들 서비스의 주요 목적은 자산의 이전이 아니라 전문지식을 취득하는 것으로 법적 문서, 교육 분석자료 등 중요하지 않은 교환이 있을 수 있다. 변호, 회계, 건축, 자문, 엔지니어링, 교육, 디자인, 고용 서비스 등이 이에 해당한다. 두 번째로 유형 개인자산 서비스(Tangible Personal Property Services: TPPS)는 어떤 형태로든지 이들 자산에 직접 수행되는 서비스로 대개 전문 지식이나 기술이 이용하여 유형 개인자산과의 직접적인 접촉이 있다. 이 과정에서 다른 유형 개인자산의 이전이 있을 수도 있고 아닐 수도 있다. 제품 보수나 설치가 이에 해당한다.

부동산 서비스는 토지, 건물이나 기타 구조물 등 부동산에 직접 수행되는 서비스로 서비스 제공자는 대개 서비스를 수행하는 과정에서 유형 개인자산을 판매하지 않고 소비하는 것으로 간주된다. 이와 같은 서비스에는 전기, 냉난방, 지붕, 건식벽체(drywall), 벽돌(masonry), 페인팅 업체 등이 있다.

일괄거래 서비스(bundled services)는 서비스가 유형 개인자산과 같이 단일가격에 제공되는 업종을 말한다. 이 경우 서비스에 해당하는 부분에 대한 과세 여부는 다음의 한 가지 방식에 따라 결정된다. ① 과세대상 자산과 단일가격에 통합 제공되기 때문에 과세 ② 전체적인 단일가격 대비 과세대상 유형 개인자산의 가치나 비과세대상 서비스 가치에 따라 과세 혹은 비과세 ③ 지방정부 법령에 따라 확립된 기준에 의거 전체 금액의 일정 비율을 과세. 이러한 업종에는 유형자산과 서비스가 포함되는 유지보수나

179) Presumed Non-Taxable: AL, AR, AZ, CA, CO, CT, DC, FL, GA, IA, ID, IL, IN, KS, KY, LA, MA, MD, ME, MI, MO, MN, MS, NC, ND, NE, NJ, NV, NY, OH, OK, PA, RI, SC, TN, TX, UT, VA, VT, WA, WI, WY

보증 서비스가 있다. 마지막으로 디지털 정보 서비스는 정보, 디지털 이미지 등의 축적과 처리를 비롯하여 온라인 연수, 전자 보안감시, 온라인 음악 전송 등 다양한 서비스가 포함된다.

대부분의 주에서 전문업 서비스에는 판매세를 부과하지 않기 때문에 전문업에 대한 정의가 더 중요하다. 대부분 주에서 전문업을 과세목적상 정의하고 있지는 않지만 웨스트버지니아 영 110-15-8에 정의된 개념이 대체로 많이 사용된다. 동 법령에 따르면 전문업은 의사, 치과의사, 변호사, 공인회계사, 건축사, 전문 엔지니어, 등록 간호사, 물리치료사, 약사, 조경사, 등록 법원기자, 심리분석사, 사회복지사, 부동산 평가사, 면허 부동산 소개업자, 수의사, 지압사, 접골사, 위생사, 수목관리사, 양로원 관리자 등을 포함한다. 전문업 서비스는 대체로 비과세되지만 최근에는 재정수입 악화로 지방정부가 전문업에 대한 과세를 강화하고 있다.

전문적 성격을 띤 서비스는 과세당국이 사례별로 결정하는데 이때 교육 및 면허요건, 서비스 수행에 있어서 전국적으로 인정되는 기준 그리고 지속적인 교육요건 등을 고려한다. 한편 서비스를 원칙적으로 과세하지 않는 코네티컷의 경우 전문 서비스업에 대한 정의를 좀 더 확대하여 과세대상 서비스업에 고용업, 개인 서비스, 사업분석·경영·경영자문, 홍보, 컴퓨터와 자료처리, 로비 혹은 자문 서비스를 포함한다¹⁸⁰⁾. 이 밖에도 그 자체로는 전문업이 아니지만 전문지식이나 기술 사용과 관련된 서비스도 독립 서비스로 간주될 수 있다. 이와 같은 업종에는 내부장식, 조사, 보안, 장부정리, 디자인, 채무 자문업과 다양한 형태의 연수 서비스가 있다. 한편 아이오와의 경우 과세대상 서비스업에 투자자문, 이발·미용실, 댄스교육, 데이트 소개업, 비행, 내부장식, 보안, 중역 소개업, 전화응답 서비스에 대하여 판매세를 과세한다.

보수나 설치와 같은 개인 서비스는 유형 개인자산의 판매가 아니므로 대부분의 주에서 과세대상이 되지 않는다¹⁸¹⁾. 이외 법령에서 개인 서비스를 과세하지 않는 주가 있다. 여타 주에서는 과세대상인 유형 개인자산에 서비스가 제공된다는 사실에 기초하여 개인서비스를 과세하는 주가 있다¹⁸²⁾. 또한 부품 등 유형 개인자산의 이전이 포함

180) G.S. Sec. 12-407(a)(37); Reg. Sec. 12-426-27

181) AL, CA, CO, FL, GA, ID, IL, IN, KY, MA, MD, ME MI, MN, MO, NC, ND, NV, OK, RI, SC, VA, VT

182) AR, DC, KS, LA, MS, NE, NJ, NY, OH, PA, TN, TX, UT, WA, WI, WV, and WY

되는 보수 설치에서는 영수증에 부품 등이 별도로 명기되는지 혹은 서비스 제공자가 서비스를 수행하는 과정에서 부품 등을 소비하는지 또는 서비스와 유형 개인자산이 일괄거래(bundling)에서 제공되는지 등에 따라 과세 여부가 결정된다.

한편 부동산 서비스(real property service)는 개인 서비스와 성격이 상당히 다르다. 우선 부동산 서비스는 제공업체나 계약업체가 건축이나 서비스를 수행하는 과정에서 소비되는 유형 개인자산으로 구성된다. 따라서 이러한 개인자산은 그 자산의 성격을 상실하고 부동산의 일부가 된다. 이 경우 정의상 유형 개인자산의 판매가 발생하지 않는 것으로 간주하여 부동산에 수행된 서비스도 비과세될 수 있다. 이론적으로는 단순하지만 실제로 부동산 과세 여부는 복잡하여 세밀한 검토가 필요하다. 이 밖에도 신축과 개조, 계약 성격(일괄지급, 비용 플러스 혹은 시간기준), 상업과 거주, 부동산 개축(capital improvement), 소매판매 가능성, 세율 감면, 하도급 여부에 따라 과세 여부가 영향을 받는다.

한 예로 애리조나에서는 계약행위 분류에 따라 부동산업을 과세한다. 또한 건설계약에서 원계약자와 하도급업자를 구분하여 원계약자는 거래세(transaction privilege tax)가 부과된다. 과표는 계약으로 발생하는 총수입이나 매각대금의 65%이므로 서비스와 재료가 일부 포함될 수 있다. 과세되는 계약행위로는 건설, 주택 개조, 발파, 바닥 설치, 토지굴착, 조정 등을 포함한다.

뉴욕의 경우 부동산을 토지, 건축 구조물, 전기나 가스 등 공공서비스 라인, 난방, 급배수, 통풍 등을 포함한다. 뉴욕 주는 부동산 서비스를 자산 개량, 보수, 유지 그리고 설치로 구분한다. 부동산 개축(capital Improvements)의 일환으로 제공되는 서비스는 판매세를 면세받는다. 일반적으로 신축이나 기존 부동산의 완전한 대체는 자산 개량으로 간주된다. 뉴욕에서 개축으로 인정받으려면 부동산 서비스는 다음과 같은 방식으로 부동산에 추가되거나 변형되어야 한다. 부동산 가치를 상당히 추가하거나 부동산의 내구연한을 연장하고 부동산의 일부가 되어 이를 제거하려면 자산에 손상을 주는 등 영구적으로 부착되고 그러한 의도가 있어야 한다.

또한 일반적인 규정으로 임차인이 수행한 임대물 개선은 영구적인 개선물이 아니면 자산 개량으로 간주되지 않는다. 부동산 보수 유지는 과세된다. 설치와 관련된 서비스는 설치되는 항목이 부동산의 일부가 되며 제공된 서비스가 부동산 개축사업의 일부이

지 않으면 과세대상이다. 모든 요건을 충족한다는 가정 아래 건설 사업이 뉴욕에서 세금을 면제받으려면 고객과 계약자가 서명한 자산개량 인증서(NYS form ST-124 Certificate of Capital Improvement Certificate)가 필요하다.

텍사스 주에서는 세법에 정의된 부동산 서비스가 상업적 신축이거나 주택의 신개축이 아니면 과세대상에 포함된다. 상업적 신축과 달리 재건축은 과세된다. 이와 달리 신축은 추가적인 공간을 마련하거나 건물 내·외부를 개량하는 서비스가 포함된다. 이외 부동산 서비스는 조정, 청소, 쓰레기 수거, 병충해 방제 등을 포함한다. 부동산에 대한 보수는 과세되지만 유지업무는 비과세된다. 이외 워싱턴 주에서는 건설계약과 관련된 부동산 서비스에 대하여 판매세를 부과한다. 다른 주와 달리 워싱턴에서는 건설 계약업자를 건설자재의 소비자로 간주하지 않기 때문에 재판매 인증서를 제출하면 자재에 대하여 세금을 납부하지 않아도 된다. 건축, 감독과 엔지니어 서비스 등 건축 과정에서 제공된 모든 부동산 서비스에 대하여 판매세가 부과된다. 그러나 건설계약과 관련이 없는 유사 서비스는 소매단계의 판매에 포함되지 않는다. 설치와 보수 관련 부동산 서비스도 과세대상이다.

유지보수나 보증계약 등 유형자산과 서비스를 단일가격에 제공하는 경우 이는 일괄 거래에서 제공되는 서비스(bundled service)로 간주된다. 일부 주에서 의무적인 유지보증 계약은 과세대상에 포함되고 선택권이 있는 서비스는 유형 개인자산과 별도로 명기되면 과세되지 않는다. 캘리포니아와 버지니아는 소프트웨어 서비스가 옵션이면 50%를 과세대상 소프트웨어에 포함하고 나머지는 비과세 서비스로 간주한다. 네바다에서는 유형 개인자산의 가치가 51% 이상이면 유지비용 전액이 과세된다.

이러한 일반적인 규정에서 예외적으로 전자적으로 송부되는 소프트웨어에 과세하지 않으면 이에 대한 유지보수도 비과세된다. 대부분의 주에서 이전되는 유형 개인자산의 가치가 사소하여 거래의 목적이 서비스의 제공이면 일괄거래가 인정되지 않는다. 일괄거래는 법령 해석에서 복잡한 문제를 유발하고 일관성이 없을 수 있다.

한 예로 워싱턴 주에서 델 컴퓨터가 고객에게 보증기간을 연장하는 계약에 대하여 컴퓨터 유지관리와 보증 서비스를 구별하여 전자는 1999~2005년 사이에 약 2,500만 달러 정도 과세하고 후자는 비과세하였다. 이에 대하여 법원은 델이 유지관리 서비스에 대한 과세가 잘못된 것으로 판정하였는데 이후 2006년부터 워싱턴은 보증 서비스

도 과세대상에 포함하였다.

마지막으로 디지털 혹은 정보 서비스에는 다양한 고난도 기술 서비스가 포함될 수 있다. 정보자료 서비스의 경우 이는 유형 개인자산으로 간주되지 않거나 원칙적으로 비과세하는 주에서 과세대상에 포함되지 않아 대다수 주에서 비과세된다. 혹은 원칙적으로 과세하는 주에서도 정보자료 서비스는 법에서 명시적으로 면세되기도 한다. 한편 코네티컷, 워싱턴 DC, 하와이, 사우스다코타 그리고 웨스트버지니아는 정보서비스에 대하여 독특한 법을 운영하고 있다. 한 예로 코네티컷의 경우 법에 명백히 규정되어 있지 않지만 온라인 컴퓨터와 자료처리 서비스는 감면세율(1%)을 적용받는 과세대상에 포함된다(Regulation 12-426-27(b)). 이외 보수를 받고 컴퓨터 기기와 소프트웨어 통제를 양도하는 거래는 유형 개인자산의 임대로 간주되어 상기 조항을 적용받지 못한다.

한편 워싱턴 DC의 경우 금융정보를 포함한 뉴스 제공, 부동산이나 우편 리스트, 금융, 주식 등의 전자자료 retrieval, 와이어 서비스, 설문, 음악, 비디오, 사진 등의 전자 전송은 과세된다. 하와이에서는 모든 거래에 대하여 수입세가 부과되지만 온라인 자료나 연구 관련 제품은 비과세된다. 이외 텍사스에서 정보 서비스는 금액의 80%만 과세된다. 정보 서비스는 금융과 전자자료 등 일반 혹은 전문 뉴스나 정보를 종이, 통신매체나 전자적 방식으로 제공하는 서비스를 말한다.

이외 <표 2-IV-2>에서 보듯이 일부 주에서는 서비스 업체가 재판매를 위하여 서비스를 구입하는 것을 허용하기도 한다. 어쨌든 대부분 서비스에 대하여 과세하지 않는 주(×), 상당수의 특정 서비스에 대하여 과세하는 주(△) 그리고 일부 예외를 제외하고 일반적으로 서비스에 대하여 과세하는 주(○)가 있다.

〈표 2-Ⅳ-2〉 서비스 업종의 과세 여부(2009년)

	일반적 과세여부	청소	운송	수선보수	전문업종
Alabama	×	×	× ¹⁾	×	×
Arizona	△ ²⁾	×	○ ³⁾	× ⁴⁾	×
Arkansas	△	○	×	○ ⁵⁾	× ⁶⁾
California	×	×	×	×	×
Colorado	×	×	×	×	×
Connecticut	△	○ ⁷⁾	×	○ ⁵⁾	○
Washington DC	△	○	×	○	× ⁶⁾
Florida	△	○ ⁸⁾	×	× ⁹⁾	× ⁶⁾
Georgia	×	×	○ ¹⁰⁾	×	×
Hawaii	○	○	○ ¹¹⁾	○	○
Idaho	×	×	○ ¹²⁾	×	×
Illinois	× ¹³⁾	×	×	×	×
Indiana	×	×	×	×	×
Iowa	△	○	× ¹⁴⁾	○ ¹⁵⁾	○ ¹⁶⁾
Kansas	△	×	×	○	×
Kentucky	×	×	×	×	×
Louisiana	×	× ¹⁵⁾	×	○ ⁵⁾	×
Maine	△	○ ⁴⁵⁾	○ ⁴⁶⁾	○ ⁴⁷⁾	×
Maryland	×	○ ¹⁸⁾	×	×	× ⁶⁾
Massachusetts	×	×	×	×	×
Michigan	×	×	×	×	×
Minnesota	△	○	×	×	× ⁶⁾
Mississippi	○	×	×	○ ¹⁹⁾	× ⁶⁾
Missouri	×	×	○ ²⁰⁾	×	×
Nebraska	×	○	×	○ ²¹⁾	× ⁶⁾
Nevada	×	×	×	×	×
New Jersey	△	○	× ⁴³⁾	○	× ⁴⁴⁾
New Mexico	○	○	○	○	○
New York	△	○ ²²⁾	×	○ ⁵⁾	× ⁶⁾
North Carolina	×	×	×	×	×
North Dakota	×	×	× ²³⁾	×	×
Ohio	△	○	○ ²⁴⁾	○ ²⁵⁾	× ⁶⁾
Oklahoma	△	×	○ ²⁶⁾	×	×
Pennsylvania	△	○	×	○ ²⁷⁾	×
Rhode Island	×	×	×	×	× ⁶⁾
South Carolina	×	×	×	×	×

〈표 2-Ⅳ-2〉의 계속

	일반적 과세여부	청소	운송	수선보수	전문업종
South Dakota	○	○	○ ²⁸⁾	○	○ ²⁹⁾
Tennessee	×	×	×	○	×
Texas	△	○	×	○ ³²⁾	○ ¹⁶⁾
Utah	△	×	○ ³⁴⁾	○ ³⁵⁾	×
Vermont	×	×	×	×	×
Virginia	×	×	×	×	×
Washington	△	×	×	○	×
West Virginia	○	○	○ ³⁸⁾	○ ³⁹⁾	×
Wisconsin	△	×	×	○	×
Wyoming	×	×	○ ⁴²⁾	○	×

주: 일반적 과세 여부에서의 의미는 ×: 원칙적 비과세 △: 일부 과세 ○: 원칙적 과세를 말함

- 1) 공공기관에 의하여 규제받는 운송 서비스에만 면제
- 2) 일부 서비스는 과세
- 3) 자동차 운송 수수료 부과; 철도, 구급차, 특수차량은 면제
- 4) 부동산에 영구적으로 부착되는 자산에 대한 보수 서비스는 과세
- 5) 특별 면제조항 적용
- 6) 제한적 서비스에 과세
- 7) 비정기적 청소나 보수유지 서비스는 비과세
- 8) 상업 혹은 산업용 건물 등의 청소 서비스는 과세
- 9) 유형 개인자산이 제공되지 않았음을 기록으로 입증되어야 함
- 10) 공공의 승객운송은 면제되고 냉장고 등 유형 개인자산 운송도 면제
- 11) 일부 공공 운송과 농산물 운송은 면제
- 12) 항공운송은 과세되고 육상운송은 비과세
- 13) 서비스 자체는 아니고 서비스와 관련된 자산 양도시 직업세 부과
- 14) 리무진 서비스는 과세
- 15) 유형 개인자산의 보수는 열거된 서비스(enumerated service)로서 이에 대한 노임은 과세되며 열거된 서비스가 아닌 보수·수선의 경우 노임은 별도 명기되면 비과세
- 16) 일반적으로 개인 서비스는 과세되고 전문업종은 비과세
- 17) 가구나 카펫 청소 서비스는 과세
- 18) 상업이나 산업용 건물 청소 서비스는 과세: 개인을 위한 서비스는 비과세
- 19) 서비스가 제공되는 자산이 일반 운수업에 의하여 다른 주 소비자에게 배송되면 수선 수수료는 면제
- 20) 승차권이 아닌 계약방식으로 제공되면 면제, 공공기관에 등록이 필요 없는 택시, 리무진, 버스는 면제
- 21) 자동차 수선 노임은 비과세. 과세되지 않는 자산에 대한 보수 노임도 비과세
- 22) 30일 이상 내부 보수나 청소 서비스는 과세

- 23) 승객운송은 면제
- 24) 항공기, 버스, 자동차에 의한 승객운송은 과세
- 25) 선박, 자동차, 철도에 대한 일부 면제
- 26) 택시를 제외한 지역 승객운송으로 1달러 이하 승차권은 면제. 관광객 운송이나 장례식 운송도 면제
- 27) 의류, 신발, 제조업 기계나 부동산 보수는 일부 면제
- 28) 리무진을 제외한 일부 승객, 철도, 트럭, 배달, 선박, 항공운송 면제
- 29) 건강서비스는 면제
- 30) 카펫, 창문 등 부동산 청소는 면제되나 가구 등 개인자산 청소는 과세
- 31) 독립적인 운송서비스는 면제되나 과세 서비스 제공으로 발생하는 운송 서비스는 과세
- 32) 자동차, 항공기, 선박, 보트, 컴퓨터 수선 서비스는 일부 면제
- 33) 유형자산 청소는 과세
- 34) 일반 운수업은 면세
- 35) 수선되는 유형자산이 비과세대상이면 면제
- 36) 별도 명기된 운송료는 면세
- 37) 견인 서비스를 포함한 자동차 서비스는 납세자가 공공서비스세를 부담하지 않으면 과세. 기존 건물을 이전하는 서비스는 과세
- 38) 공공서비스 기관이 규제하는 사업은 면세
- 39) 부동산의 자본을 향상하는 보수 서비스는 면세
- 40) 평상의 반복적인 청소 서비스는 면세 유형자산의 전문적 청소서비스는 과세되지만 부동산 전문 청소서비스는 비과세
- 41) 유형 개인자산의 보수나 개조 서비스는 과세
- 42) 구급차, 영구차, 화물, 자산, 농작물 운송은 면제되며 종업원 출퇴근 운송계약 서비스도 면세
- 43) 리무진 서비스는 과세
- 44) 제한된 수의 전문업종과 개인서비스 과세
- 45) 2010년 이후 세탁, 자동차 세차, 가구 등 가계도구 청소 등 개인자산 청소 서비스 과세
- 46) 2010년 이후 배달, 리무진 운송서비스 과세
- 47) 2010년 이후 보수 유지, 설치 서비스 과세: 컴퓨터 소프트웨어, 항공기, 수상운송수단, 상업용 트럭에 대한 서비스는 면제

자료: CCH, *2010 State Tax Handbook*, 2010.

2) 서비스 과세 조건

서비스는 일반적으로 유형자산을 생산하지 않는 유용한 노동 혹은 노력으로 정의할 수 있다. 판매자가 유형자산 거래로 생각해도 판매의 일부로서 물품의 관리나 통제를

고객에게 양도하지 않으면 그러한 거래는 서비스로 간주될 수도 있다. 유형자산과 달리 대부분의 주에서 일정 부류의 서비스에 대해서만 판매세를 부과한다. 따라서 해당 지역에서 모든 서비스가 과세대상이 아니면 과세관청은 해당 거래가 과세대상 서비스임을 입증할 의무가 있다. 그 결과 과세대상 서비스가 포괄적으로 정의될수록 서비스 과세가 더 편리하다.

서비스를 과세하는 주에서 가장 공통적인 과세 유형은 부동산이나 유형 개인자산과 함께 제공되는 서비스에 대한 과세이다. 한 예로 유형자산 보수 서비스의 경우 뉴욕, 펜실베이니아, 오하이오, 텍사스 등에서 과세되며 캘리포니아, 콜로라도, 조지아, 미네소타, 노스캐롤라이나는 수선 서비스가 별도로 명기된다는 조건 아래 과세하지 않는다. 보수 서비스를 과세하는 주에서는 이와 유사한 성격의 서비스 - 복구, 개조, 유지관리 서비스도 과세한다. 하지만 특정 업종의 보수수선 서비스는 면세되기도 한다. 뉴욕에서는 상업용 비행기 그리고 텍사스는 비행기, 자동차, 상업 선박에 대한 보수수선 서비스는 판매세를 면제한다. 이외 네브래스카에서는 자동차 보수에서 노임비용을 면세하지만 자동차에 부속품을 설치하거나 페인트를 바르는 데 지급되는 수수료는 세금을 부과하기도 한다. 그러나 일반적으로 유형자산 보수와 관련된 부품비용, 노임, 이윤, 간접비, 운송비 등 기타 비용은 모두 판매세 과표에 포함된다.

설치비의 경우 설치된 유형자산의 과세 여부에 따라 판매세 과표에 포함된다¹⁸³⁾. 또한 영수증이나 판매계약에 설치비가 별도로 표기되는지 여부가 고려되기도 한다. 즉, 보수 서비스와 마찬가지로 유형자산과 함께 판매되면 과세되고 별도로 명기되면 면세된다(조지아 주). 그러나 테네시와 워싱턴에서는 별도로 명기된 설치비도 과세한다. 워싱턴은 특히 유형자산 판매와 상관없이 설치비를 과세하기도 한다. 즉, 설치하는 업체가 제품의 판매업체가 아니더라도 설치비를 과세한다.

미네소타 등 상당수 주에서 면세 자산에 대한 설치비는 판매세가 면제된다. 또한 컴퓨터 소프트웨어나 하드웨어 설치비 등 특정 업종 설치비에 대하여 별도로 면세가 허용되기도 한다(인디애나 주). 서비스 계약, 유지관리 계약 혹은 보증기간 연장계약 등은 미래에 제공되는 서비스 판매로서 일반적으로 보수 유지 서비스와 같이 취급된다.

183) 기구설비를 영구히 부동산에 부착하는 서비스에서는 이를 유형자산의 설치로 간주하지 않고 부동산 보수나 신축으로 간주하여 과세 여부를 결정하기도 한다.

즉, 텍사스나 아칸소처럼 보수 서비스를 과세하는 주는 상기한 성격의 서비스도 과세한다.

3) 부동산에 대한 서비스

상당수 주에서 부동산과 관련하여 제공되는 서비스는 과세한다. 한 예로 부동산의 개조 혹은 개량(improvement)에는 판매세가 부과된다. 대상 행위가 부동산 개량을 구성하는지 여부는 상당한 손상 없이 자산을 부동산에서 철거할 수 있는지 등 부착 정도 그리고 당사자의 의도에 따라 결정된다. 개량에 대한 정의는 아이다호를 참고하면 되는데 상당수 주에서 이와 유사한 정의를 하고 있다.

아이다호는 부동산에 실질적인 피해가 없이 물리적으로 토지에 장착된 자산 등을 제거할 수 없는 경우, 토지와 함께 판매될 것으로 기대되는 자산, 토지의 시장가치를 향상하거나 토지 보유자가 좀 더 생산적으로 토지를 사용할 수 있는 경우 그리고 상대적으로 영구적인 토지 가치나 생산성을 증대하는 행위를 부동산 개량으로 간주한다. 그러나 건축물이나 구조물에 필수적이지 않은 기계 등 유형자산의 설치는 이에 해당하지 않는다. 자산을 비치하는 자가 이에 대한 최종 설치나 부착에 대하여 책임을 지지 않으면 부동산 개량을 위한 계약이 아니고 자산의 매각으로 간주한다. 이밖에 캘리포니아와 텍사스 등 일부 주에서는 자산의 분류를 구분하여 500배럴 이상의 보관탱크는 부동산으로 간주하기도 한다.

매릴랜드나 플로리다 등 상당수 주에서 거주용이 아닌 부동산의 보수와 개축(remodel)에 대하여 과세한다. 그러나 아이오와에서는 부동산 개축이나 복구(restoration) 서비스를 면제하는 대신 목수, 조경, 페인팅, 배관, 내부장식, 용접, 정원관리, 별채, 전기수선 등 일부 서비스에 대한 노임에 대하여 판매세를 부과한다. 특히 보수(repair)의 정의가 중요한데 대체로 망가지거나 파손된 혹은 결함이 있는 부동산을 원래 상태로 되돌리거나 수선하는 서비스가 보수로 간주된다. 개축(remodel) 등은 원래의 정체성을 상실하지 않은 상태에서 유사하지만 형태나 유형이 다른 상태로 부동산을 다시 단장하는 서비스를 말한다. 보수나 개축 서비스는 재료, 부품, 노임, 간접비, 이윤, 관련 운송비용 등을 합한 금액이 과표가 된다.

판매세가 부과되는 신축(new construction)은 부동산의 완전한 개량으로 기존 구조물에 새로운 장면을 추가하는 것을 포함한다. 한 예로 기존 구조물에 엘리베이터나 주차장을 추가하면 신축에 해당한다. 일부 주에서는 신축에 대한 일반적 개념에 생산능력의 증대나 사용가능한 공간의 추가도 신축으로 간주하기도 한다. 텍사스는 정제 공장이나 화학공장의 생산능력 증대를 보수나 개축이 아닌 신축으로 본다.

일부 주에서는 부동산과 관련된 서비스 중 특정 업종을 면세하기도 한다. 우선 보수 서비스에서는 정기적인 유지관리, 공공보건 그리고 환경 서비스를 과세대상에서 제외한다. 텍사스, 펜실베이니아, 버지니아 등에서는 보수 유지 서비스를 과세하지 않는다. 다수의 주에서는 법령에 따라 방 혹은 지역을 청결하게 유지하기 위한 서비스 등 공공보건이나 환경개선을 위한 서비스를 면세한다.

이 밖에도 펜실베이니아, 아칸소, 오하이오 등 상당수 주는 조경 서비스를 과세하는데 조경은 식목, 벌채, 비료나 물 주기, 묘목, 전지 등의 서비스와 잔디관리 서비스를 포함한다. 그러나 연간 매출액이 500달러 이하인 자가 제공하는 서비스는 조경 등의 서비스로 간주하지 않는다. 이러한 정의에 포함되지 않는 서비스는 유형자산의 판매, 설치 혹은 전문업종 서비스로 간주될 수도 있다. 조경 등의 서비스는 또한 부동산의 안전성이나 효율적 사용을 지원하기 위한 서비스라는 광범위한 관리유지 서비스의 일부로 간주될 수도 있다.

상당수 주에서 거주용/비거주용 부동산 폐기물 수납과 처리 서비스에 대하여 과세한다. 폐기물은 쓰레기를 포함하는 광범위한 개념으로 사용될 수도 있고 아니면 협의로 정의될 수도 있다. 그러나 유해 혹은 독성 폐기물과 재활용을 위한 물품은 포함하지 않는다. 이외 단순한 청소 서비스는 일부 주에서만 과세된다. 청소 서비스에 대하여 판매세를 부과하면 법령에 대상이 명기되는데 일반적 청소, 잡역부(maid), 바닥 광내기, 창문 청소 등을 포함한다. 그러나 위스콘신에서는 청소 서비스가 반복적이거나 지속적이면 면세하고 전문적인 일회성 서비스만 과세한다. 이외 살충제 서비스도 주에 따라 다양하게 정의되어 과세 여부가 결정된다.

4) 기타 과세대상 서비스

많은 주에서 개인 서비스(personal service)를 판매세에 포함한다. 텍사스는 세탁, 에스코트, 터키탕, 마사지 서비스를 과세하고 아이오와는 이발, 매니큐어, 가발관리 등 미용서비스를, 미네소타는 세탁과 의복수리 서비스에 대하여 판매세를 부과한다. 유흥 서비스(amusement)는 오락, 스포츠, 여가, 식사나 사교시설을 제공하는 민간클럽에 대한 회원비나 입장료 구입으로 많은 주에서 과세된다. 아이오와는 모든 유흥기구와 게임, 빙고, 카드놀이, 복권 등을 제공하는 서비스까지 과세한다. 이들 서비스 가운데 불법적 서비스지만 과세목적상 과세 서비스로 정의되기도 한다.

대다수 주에서 통신 서비스는 과세대상 서비스에 포함되거나 별도의 법령에 포함되어 과세된다. 또한 상당수 기초자치단체에서 지역통신세, 공공서비스 사용세, 기반시설유지 수수료로 과세된다. 통신 서비스에 대한 정의는 주마다 다른데 일반적으로 대가를 받고 어떠한 매체나 방식을 통하여 둘 사이에 정보를 전달하는 서비스를 말한다. 통신 서비스에 대한 정의는 상당히 포괄적이어서 텍사스의 경우 소리, 신호, 자료 혹은 정보 등을 위성, 전파, 마이크로파, 위성, 케이블 혹은 광섬유 등 현재 존재하거나 고안될 수 있는 방식에 따라 전기나 전자적으로 전달하는 것을 의미한다. 그러나 추후 검색을 위한 자료나 정보의 보관 혹은 내용 변경을 위한 자료의 처리 등에 대하여 면세가 허용되기도 한다. 또한 통신 제공자에 의한 지역 네트워크 접속료, 통신 서비스 재판매, 사적 통신서비스와 연방통신위원회(FCC)에 등록된 라이오나 텔레비전 등 공중매체 서비스는 과세되지 않는다.

대부분의 주는 유무선 그리고 인터넷 통신 서비스에 대하여 지역, 역내 혹은 주간 통신 여부와 상관없이 과세한다. 이외 일부 주에서는 지역 교환서비스만 과세하고 다른 주에서는 지역과 역내 서비스만 과세하기도 한다. 연방 대법원은 주 사이에 교환되는 통신 서비스에 대하여 지역 내에서 발생하거나 수신되는 서비스로 수수료가 역내 주소에 청구되면 지방세를 부과할 수 있다고 판정한 바 있다¹⁸⁴⁾. 전화카드는 유형자

184) Jerome F. Goldberg and Robert McTigue v. Roger D. Sweet, Director, Illinois Department of Revenue, et al., 488 US 252, 109 S. Ct. 582, 102 L. Ed. 607 SCT 582, 102 LEd 2d 607 (1989).

산의 판매로 간주된다.

통신 서비스와 함께 제공되는 인터넷, 이메일, 팩스, 자동응답 등 기타 서비스의 경우에도 과세 여부가 주마다 다르다. 1998년 도입된 인터넷 면세법(TIFA)에서는 인터넷 접속에 대한 연방과 지방정부 과세를 2014년까지 잠정적으로 금지한다. 그러나 법 도입 이전에 이미 인터넷에 대하여 과세하던 오하이오와 위스콘신은 기득권 보호원칙(grandfathering)에 따라 과세가 허용되고 있다. 동법에 따라 인터넷 접속 서비스는 사용자를 인터넷에 연결하여 인터넷이 제공하는 전자메일, 인터넷 내용과 정보를 접속하기 위한 서비스로서 인터넷 접속의 일부로서 부가되는 서비스를 포함한다. 따라서 인터넷 제공자가 사용, 매입, 판매하는 통신 서비스도 세금이 면제된다.

그러나 인터넷 통신규약(protocol)을 이용한 음성, 녹음과 비디오 등의 프로그램은 제외된다. 마찬가지로 인터넷을 통하여 구입한 물품에 대해서는 비록 연관성이 없는 판매자에게 판매세 징수를 요구할 수 없지만 구입자에 대한 사용세 부과가 가능하다. 텍사스에서는 인터넷 접속 서비스를 과세대상 서비스에 포함하되 한 계정당 월별 수수료의 25달러는 면제한다.

이 밖에 아이오와, 미네소타, 텍사스, 펜실베이니아, 미네소타, 사우스캐롤라이나는 케이블 방송에 대하여 판매세를 부과한다. 펜실베이니아의 경우 기본 서비스 수수료에 대해서는 세금을 부과하지 않고 할증 서비스료나 비디오 프로그램에 대하여 과세한다.

정보 서비스는 일반 혹은 전문뉴스나 최근 정보와 전자자료 검색을 제공하는 서비스이다. 정보 서비스는 정보 제공자가 대가를 받고 일반대중이나 특정 산업에 정보를 수집, 유지 혹은 편집 제공하는 정보에 대하여 과세된다. 한 예로 뉴스레터, 스카우트 조사, 주소와 부동산 목록, 신용평가, 주식채권 평가, 금융정보, 유선 서비스 등을 포함한다. 텍사스 등에서는 신문이나 방송회사에 제공하거나 판매되는 정보, 특정 고객을 위한 정보로 다른 자에게 판매할 수 없는 정보, 연구, 의료, 시험 등 과학적 방식으로 취득한 정보는 과세되지 않으며 다른 주와 달리 과세금액의 20%를 과표에서 제외해 준다.

텍사스, 워싱턴 DC, 오하이오 등 소수의 주에서 자료처리 서비스를 과세한다. 한 예로 거래기록의 축적과 생산, 정보의 추가, 유지나 검색, 보관된 정보의 처리, 조사, 취득을 위하여 컴퓨터에 대한 직접적인 접속을 제공하는 행위 등을 워싱턴 DC는 자료처

리 서비스로 정의한다. 통신이나 정보 서비스와 달리 자료처리 서비스로 간주되려면 최종 사용자가 취득한 자료에 대하여 어떤 행위가 가해져야 한다. 텍사스에서는 컴퓨터 소유권과 상관없이 자료처리 서비스에 대해 과세하는데 정보 서비스와 마찬가지로 과표의 80%만 과세한다. 개인 서비스에 해당하는 감사, 자문, 디자인, 엔지니어링, 고객의 자료 해석, 세금 신고 등의 서비스는 자료처리 서비스에 해당하지 않는다.

자동차 주차 및 보관 서비스도 많은 주에서 과세대상에 포함된다. 주에 따라 주차비, 보관료, 압수료, 주차 허가 수수료 등에 대하여 과세한다. 오클라호마에서는 자동차 이외 비행기나 선박에 대한 보관료는 과세하지 않는다. 미시시피는 자동차 주차장 수입에 대하여 기타 사업세를 부과한다. 매릴랜드, 펜실베이니아, 텍사스, 워싱턴 등은 신용정보 서비스에 대하여 과세한다. 신용정보 신청자, 구입자 그리고 제공자가 각기 다른 주에 있을 때 문제가 될 수 있는데 코네티컷에서는 역내로 신용정보가 배송되거나 혹은 사용될 계획인 경우 과세한다.

경비 서비스는 등록을 할 필요가 없으면 과세되지 않는다. 또한 강도나 화재가 아닌 의료 혹은 개인적 필요에 따라 주택에서 경보장치를 가동하는 서비스도 과세대상에 포함되지 않는다. 이외 보안, 경보작동 서비스, 탐정, 조사, 무장차량 보안 등은 모두 경비 서비스에 해당한다.

대부분의 주에서 광고 서비스는 과세되지 않지만 오클라호마와 뉴멕시코 등 일부 주에서 광고수입은 과세대상에 포함된다. 다만 이러한 주에서도 신문, 간행물, 인터넷, 방송 등 전자매체, 광고게시판에 게재된 광고는 면제된다. 반대로 광고 서비스를 과세하지 않는 주에서도 광고업체가 유형자산을 제공하면 이는 과세된다. 한 예로 애리조나는 광고매체에 대하여 0.5% 세율을 부과한다. 이외 아이오와나 네브래스카는 광고 원본에 해당하는 유형 개인자산의 양도에 대하여 면세하지만 복사본은 과세대상이 된다. 수의 치료의 일부로 제공되는 동물 서비스는 과세되지 않는다. 그러나 아칸소, 미네소타, 워싱턴 등은 동물을 단장하거나 기숙할 수 있게 하는 서비스는 과세한다.

조지아, 미시간, 뉴저지, 텍사스 등 많은 주에서 전기, 가스 등 공공서비스 판매(utility)를 유형자산과 마찬가지로 과세대상 매각으로 간주한다. 다만 주에 따라 주택 등 일정한 고객에게 판매된 전기 등을 판매세에서 면제한다. 한 예로 아이오와는 공기업을 포함한 전기, 가스, 난방, 상수도 판매에 대하여 과세를 하지만 거주용은 과세대

상에서 제외된다. 오클라호마도 전기와 가스 등 공공서비스에 대하여 과세를 하는데 주택용 전기와 가스를 면세한다. 이 밖에도 뉴욕, 매릴랜드, 미주리, 매사추세츠 등 대다수의 주에서 제조업체에 제공되는 공공서비스에 대하여 경감세율을 적용하거나 일정 부분을 면제하거나 혹은 조건부 조사를 통하여 면세를 제공한다. 이외 뉴욕, 텍사스, 매릴랜드 등 전기를 직접 최종 사용자에게 전송, 배급하는 공공서비스는 전기를 유형 개인자산으로 간주하는 다수의 주에서 과세된다.

5) 과세대상 서비스의 면세

과세대상 서비스도 거래 성격이나 구입자의 신분에 따라 면세가 가능하다. 한 예로 유형 개인자산과 마찬가지로 구입자가 일반적 상거래 과정에서 구입한 서비스를 재판매하기 위하여 재판매 증명서를 제시하면 과세하지 않을 수 있다. 또한 면세단체로 지정된 교회, 소방서, 학교, 자선단체 혹은 정부기관이 구입할 수 있다.

많은 주에서 자산의 성격이나 사용 용도에 따라 면세가 허용된 유형자산에 제공된 서비스는 판매세가 면제된다. 오하이오, 텍사스, 미네소타 등 일반적으로 보수 노임을 과세하는 주에서 이러한 면제가 허용된다. 텍사스에서는 자동차 보수 유지를 위한 노임이 면제되며 뉴욕시에서는 일반적 상거래 과정에서 판매하기 위하여 소유한 개인 유형자산에 대한 보수 유지 노임을 면제한다.

그러나 특정 조건으로 인하여 면세가 허용된 자산에 대한 서비스는 면세되지 않을 수 있다. 한 예로 판매자의 신분이나 비정기적 판매에 해당하여 매각시점에만 면세된 자산에 대하여 나중에 서비스를 제공하면 과세될 수 있다. 이외 일반적 사업과정에서 직원이 고용주를 위하여 제공한 서비스도 이러한 서비스가 직원의 노동의무에 포함되고 고용주가 정기적으로 임금을 지급하는 경우 면세된다. 이외 임시직이나 계약직 직원이 제공하는 서비스도 일정 요건을 충족하면 비과세될 수 있다.

다수의 주에서 사업을 하는 업체에 제공된 서비스를 과세할 때 적절한 과세가 어려울 수 있다(multi-state service allocation). 이 경우 과세되는 비율을 산정하기 위하여 일부 주에서는 특정한 공식을 사용하기도 한다. 이는 별도의 확인 가능한 사업부분을 지원하기 위하여 과세대상 서비스가 사용되는 한 해당 서비스가 사업이 수행된

지역에서 사용되었다는 가정에 기반한다. 사업이 역외에서 수행되는 한도 내에서 이를 지원하기 위한 서비스는 면세된다.

텍사스나 뉴욕은 이와 같은 상황에 적용하기 위한 서비스 배분규정을 마련하고 있다. 대체로 다수의 주에서 혜택을 입는 서비스를 구입하는 납세자는 서비스 제공자에게 면세 증명서를 발급하고 과세대상에 해당하는 부분에 대해서만 판매업체가 세금을 징수하도록 통보할 의무가 있다. 서비스 구입자는 서비스의 사업부문 배정, 서비스 사용 장소, 과세비율 등에 대한 장부기록을 유지해야 한다. 서비스를 구입자 사업의 특정 부문에 배정하기 어려우면 이는 사업의 일반적 운영부문에 배정하여 구입자의 주거래 지역에서 사용한 것으로 간주된다.

6) 비과세대상 서비스

유형 개인자산의 보수와 관련이 없는 검사 서비스는 대체로 비과세된다. 검사 서비스를 과세하는 주는 하와이, 뉴멕시코, 사우스다코타, 웨스트버지니아와 같은 원칙적으로 모든 서비스를 과세하는 지역이다. 다른 주는 일정한 검사 서비스만 과세한다. 한 예로 텍사스는 부동산 검사, 펜실베이니아는 자동차 검사, 살충, 건물유지 관련 서비스를 과세한다. 이외 지식의 양도에 해당하는 검사 분석 서비스도 대체로 과세되지 않는다.

두 번째로, 유형 개인자산 혹은 과세대상 서비스 판매와 연관된 서비스를 제외한 운송 서비스는 대다수 주에서 과세되지 않는다. 오클라호마가 예외적으로 리무진이나 셔틀 서비스에 대하여 일부 과세한다.

세 번째로, 변호사, 회계사, 엔지니어링 등 전문업종 서비스도 일반적으로 과세대상 서비스에서 제외된다. 엔지니어링 서비스의 경우 그러나 유형자산의 생산이나 가공과 관련되면 과세된다. 이처럼 엔지니어링은 별도로 계약되지 않고 유형자산과 함께 제공되는지 그리고 근본적인 거래성격(거래 목적)에 따라 과세 여부가 결정된다.

7) 주별 서비스 과세

미국에서는 서비스 산업이 급속히 확장함에 따라서 판매세 과표에 서비스를 포함하려는 노력이 진행되고 있다. 2008년 과세기관 연합회(FTA) 조사에 의하면 설문대상 168개 서비스 업종 가운데 전기 등 공공서비스는 대부분 주에서 과세하고 오락업소와 보수 서비스도 대부분 과세된다.

그러나 개인 및 사업 서비스는 과세하는 주는 아직 많지 않고 7개 주에서만 의사와 변호사 등 전문업에 대하여 판매세 등을 부과한다. 특히 하와이와 뉴멕시코 주는 판매세 과표를 확대하여 설문에 제시된 거의 대부분의 서비스를 과세한다(각각 160개, 158개). 또한 델라웨어와 워싱턴도 저세율의 사업 수입세를 통하여 상당수 서비스 업종을 과세하며 사우스다코타와 웨스트버지니아가 100개 업종 이상을 판매세 등에 포함한다.

이 밖에도 아칸소, 코네티컷, 워싱턴 DC, 아이오와, 캔자스, 미시시피, 네브래스카, 뉴저지, 텍사스, 위스콘신 등이 상당수 서비스에 대하여 판매세를 부과한다. 이들 주는 공공서비스, 유흥·오락업, 보수 수선 서비스 등에 대하여 판매세 등을 부과하는데 전문업은 과세대상에 포함하지 않는다. 코네티컷과 텍사스 그리고 워싱턴 DC는 다른 주에 비하여 다양한 컴퓨터 서비스에 과세한다. 이외 코네티컷은 사업 서비스에 과세하며 아이오와는 개인과 사업서비스에 과세한다.

한 예로 뉴욕 주는 명기된 서비스에 한정하여 판매세를 부과하는데 이는 식당과 호텔을 포함한 음식숙박업¹⁸⁵⁾ 이외 유흥업체 입장료(금액 10센트 이상) 그리고 사회나 운동 클럽의 회원비(연회비 10달러 이상)도 포함된다. 또한 전기, 가스, 냉장, 난방, 전화 등의 공공서비스도 역외거래가 아니면 판매세가 부과된다. 뉴욕 주에서 과세되는 서비스는 신용정보 이외 기타 정보 제공 서비스, 부동산이나 유형 개인자산 설치나 보수유지 서비스, 방송, 내부 장식, 기상, 일부 교통운송, 자동차 주차, 보관 서비스, 보안, 저장, 정보통신 서비스 그리고 사전 지급된 전화카드 서비스, 폐기물 처리 서비

185) 다만 90일 이상 지속되는 숙박이나 1일 숙박료가 2달러 이하인 경우에는 판매세가 부과되지 않는다. 그러나 숙박용이 아닌 회의실 임대, 요양원, 여름 캠프, 대학교 기숙사, 1주일 이상 임대되며 음식이나 청소원 등이 제공되지 않는 방갈로도 과세대상에서 제외된다.

스 등에 대하여 판매세가 부과된다. 이외 승용차 임대에는 대해서는 일반 세율 4%가 아닌 별도 세율(6%)이 부과되기도 한다.

2004년 설문조사에 비하여 2007년 당시 서비스 과세는 큰 변화가 없다. 다만 2006년 당시 재정적자에 직면한 뉴저지는 세율 인상과 과표 확대를 추진하였는데 판매세 대상에 선택, 마사지, 리무진, 정보 서비스 등 20개 업종을 추가하여 168개 조사대상 업종 중에서 74개 서비스에 판매세를 과세한다¹⁸⁶⁾. 미시간에서도 2007년 12월 사업 관련 세금을 조정하는 과정에서 판매세 과세대상에 투자자문, 조정, 창고, 포장, 청소 대행, 안내 서비스 등 23개 업종을 추가한 바 있다.

〈표 2-Ⅳ-3〉 주별 과세대상 서비스(2007년 기준)

(단위: 개)

	공공 서비스	개인 서비스	사업 서비스	컴퓨터 서비스	유흥 · 오락	전문 업종	보수 · 설치	기타	전체
부문별 조사업종	16	20	34	8	15	9	19	47	168
Alabama	12	2	6	3	10	0	1	3	37
Alaska	0	0	0	0	0	0	0	1	1
Arizona	12	2	7	0	9	0	2	23	55
Arkansas ¹⁾	16	7	12	1	12	0	11	13	72
California	2	2	7	2	1	0	3	4	21
Colorado ¹⁾	4	0	2	1	2	0	3	2	14
Connecticut	10	9	20	6	10	0	10	14	79
Delaware ¹⁾	9	20	33	6	10	9	19	37	143
Florida	7	4	9	0	14	0	16	13	63
Georgia	10	4	5	2	8	0	1	6	36
Hawaii	16	20	34	8	14	9	18	41	160
Idaho	0	3	5	0	11	0	6	4	29
Illinois	12	1	1	1	0	0	1	1	17
Indiana	7	4	3	2	3	0	1	4	24
Iowa	13	15	18	1	14	0	13	20	94
Kansas	10	11	9	1	13	0	15	15	74
Kentucky	11	2	4	0	6	0	4	1	28
Louisiana	10	8	5	3	9	0	13	7	55
Maine	9	1	6	0	3	0	4	2	25
Maryland	5	3	13	1	11	0	4	2	39

186) <http://www.taxadmin.org/Fta/pub/services/services.html> 참조.

〈표 2-Ⅳ-3〉의 계속

(단위: 개)

	공공 서비스	개인 서비스	사업 서비스	컴퓨터 서비스	유흥 · 오락	전문 업종	보수 · 설치	기타	전체
Massachusetts	9	1	4	0	1	0	2	1	8
Michigan	12	2	7	1	1	0	1	2	26
Minnesota	15	7	12	2	13	0	6	11	66
Mississippi	10	5	8	3	11	0	13	22	72
Missouri	8	1	2	2	10	0	0	3	26
Montana	12	0	0	0	2	0	0	4	18
Nebraska	14	9	14	3	12	0	13	12	77
Nevada	0	1	4	0	7	0	2	4	18
New Hampshire ¹⁾	6	1	0	2	0	0	0	2	11
New Jersey	12	5	16	1	6	0	15	19	74
New Mexico	16	20	32	8	14	9	18	41	158
New York	4	4	13	1	6	0	14	15	57
North Carolina	10	4	5	0	9	0	1	1	30
North Dakota	6	1	4	2	11	0	0	2	26
Ohio	8	12	14	5	3	0	12	14	68
Oklahoma	9	3	4	1	10	0	0	5	32
Oregon	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Pennsylvania	9	5	16	1	1	0	15	8	55
Rhode Island ¹⁾	10	1	6	3	4	0	3	2	29
South Carolina	4	6	7	4	10	0	1	3	35
South Dakota	14	19	28	8	13	5	18	41	146
Tennessee ¹⁾	11	10	7	3	12	0	13	11	67
Texas	12	10	14	8	12	1	10	16	83
Utah	7	8	6	0	11	0	15	11	58
Vermont	9	2	5	2	11	0	2	1	32
Virginia ¹⁾	1	3	4	0	1	0	4	5	18
Washington	16	20	33	8	13	9	16	43	158
West Virginia	6	17	26	4	13	1	13	25	105
Wisconsin	11	11	8	3	14	0	14	15	76
Wyoming	10	6	6	2	6	0	16	12	58
District of Columbia	13	7	15	6	8	0	12	12	73

주: 1) 2008년 설문에 응하지 않은 주로 2004년 자료 활용

자료: Federation of Tax Administrators (http://www.taxadmin.org/fta/rate/motor_fl.html), March 2008

3. 비과세 · 면세대상

가. 비과세(exclusion)

비과세 물품은 판매세 적용대상에서 제외되거나 생략된 포괄적 물품의 부류나 거래 유형을 말한다. 한 예로 부동산이나 주간 상거래가 이에 해당한다. 비과세 물품은 의회가 판매세를 부과할 의도가 없는 물품군을 말하며 면세는 원래 과세대상이지만 특정 용도, 판매업체, 구입자에 따라 과세를 하지 않는 협의의 품목군을 말한다. 생산제조용 기계, 자선단체의 물품 구입이나 판매 등이 면세품이 된다.

비과세 물품의 유형과 범위는 주마다 차이가 있지만 유형은 비슷하다. 특히 식량과 식품, 물, 의료품과 같은 필수품과 의복 및 학교용품 등에 대하여 판매세가 부과되지 않는다. 수입세(gross receipt tax)를 도입한 주에서는 비과세 품목이 적은 편이다. 이외 중복과세를 피하기 위하여 별도의 법에 의하여 과세되는 품목은 판매세가 부과되지 않을 수 있다. 한 예로 텍사스, 워싱턴 DC, 오클라호마, 와이오밍, 매릴랜드, 버몬트 등은 자동차에 대하여 소비세나 등록세 등의 명목으로 따로 과세한다. 자동차에 대하여 별도의 세금을 부과하지 않는 주에서는 판매세가 적용된다.

이외 자동차 연료에 대해서도 일반적으로 연방정부와 주정부 차원에서 별도 과세된다. 아칸소, 메인, 매사추세츠, 사우스캐롤라이나, 펜실베이니아가 이에 해당한다. 그러나 일리노이, 미시간, 뉴욕은 연방 유류세를 과표에 포함하여 판매세를 적용하기도 한다. 조지아는 자동차 유류에 대하여 4% 판매세에서 3%를 면세하는 대신 나머지 1%를 부과한다. 또한 주에 따라 시멘트도 과세대상에서 제외되기도 한다. 텍사스에서는 시멘트에 25달러의 시멘트 생산세가 대신 부과된다.

사람이 소비하는 식품으로 음식점¹⁸⁷⁾이 아닌 상점 판매는 일반적으로 과세대상에서 제외되거나 소매판매로 정의되지 않는 방식을 통하여 판매세가 적용되지 않는다. 또한 일리노이와 미주리는 식품이나 식료품 및 잡화(grocery)에 대하여 경감세율을 적

187) 음식점에서 판매되는 식품이나 공급업자에 의하여 배달되는 음식(catering)에 대해서는 항상 일반판매세가 부과된다. 예외적으로 버몬트에서는 음식점 음식과 케이터링 음식에 대하여 일반판매세를 면세하고 별도로 과세한다(meals and rooms tax).

용한다. 식품에 대하여 판매세를 부과하는 주는 앨라배마, 아칸소, 플로리다, 하와이, 아이다호, 아이오와, 캔자스, 미시시피, 뉴멕시코, 오클라호마, 사우스캐롤라이나, 사우스다코타, 테네시, 유타, 버지니아, 웨스트버지니아 등 16개 주가 있다.

식품은 대체로 곡물제품(시리얼), 우유, 육류, 가금, 생선, 채소, 과일, 설탕과 이들로 만든 제품, 소금, 향료, 커피, 커피 대체품, 차, 코코아 제품, 마가린을 포함한다. 또한 알코올이 함유된 맥아, 포도주 음료, 청량음료, 탄산음료, 술집에서 처분되는 음료 혹은 약품과 같이 사용되는 음료, 식사도구 없이 제공되는 제과품 그리고 연방 식약청(FDA)의 기준에 따라 소비자가 요리해야 하는 음식 원재료도 비과세된다. 그러나 식사도구와 함께 구입자에게 제공되는 음식품은 비과세대상에서 제외될 수 있다. 일부 주에서는 청량음료와 정제과자(confection)에 대하여 과세하기도 한다.

음식점, 카페테리아, 자동판매기, 호텔 혹은 기타 사업장에서 제공되는 식품은 과세된다. 또한 다음의 경우에도 판매세가 부과된다. 자동차나 수레에서 판매되고 즉시 먹을 수 있는 식품, 가열된 상태나 판매자가 가열해주는 식품, 판매자가 하나의 상품으로 판매하기 위하여 두 가지 이상의 식품원료를 혼합한 제품, 가열되지 않은 상태에서 하나의 제품으로 중량이나 크기를 기준으로 판매되는 제품(판매자가 절단만 하거나 재포장 혹은 살균만 한 제품은 제외), 감미료가 포함된 청량음료, 용량기준으로 50% 이상이 채소나 과일주스로 구성된 희석주스, 얼음, 사탕제품.

대체로 처방전이 있는 약품과 의료기기는 면세가 허용된다. 그러나 병원이나 건강관리기관이 구입 혹은 판매하는 제품에 대해서는 면세가 적용되지 않는다. 또한 대부분의 주에서 면허가 있는 의료 전문가가 제공하는 의료 서비스는 과세되지 않는다. 그러나 서비스를 제공하는 과정에서 사용되는 물품에 대해서는 소비자로 간주되어 과세된다. 하와이와 뉴멕시코¹⁸⁸⁾는 예외적으로 의료서비스에 대하여 과세한다.

캘리포니아에서는 의료기관이 서비스 제공자로 간주되어 별도 조항이 없는 한 이들 기관에 판매되는 제품은 과세대상으로 취급된다. 다만 의사가 환자를 대신하여 구입 제공하는 목발, 지팡이, 휠체어 등은 면세가 허용된다. 의료기관이 판매하는 제품도 마찬가지이다. 그러나 영수증에 별도로 명기되어 환자가 주택 등에서 사용되는 의료

188) 다만 뉴멕시코의 경우 메디케어와 메디케이드 사회보장보험이 부담하는 의료서비스는 과세하지 않는다.

제품은 면세가 가능하다. 즉, 이는 재판매를 위한 거래로서 면세가 허용되지 않는 제품이면 의료기관이 환자에게 세금을 징수한다. 이에 비하면 면세기관으로 운영되는 네바다 주 병원에서는 입원환자에게 제공되는 유형자산과 직원에게 제공되는 음식이 면세된다. 그러나 외래환자에게 판매되는 유형자산과 병원 서비스와 상관없이 약국을 통하여 판매되는 유형자산은 과세된다. 이외 민간과 영리병원이 입원환자에게 판매하는 유형자산에 대해서도 판매세를 징수해야 한다.

일리노이 주를 제외한 모든 주에서 처방전이 있는 약품은 일반판매세나 사용세가 면세되고 일부 주에서는 처방전이 없는 약도 면세된다. 일리노이는 처방약에 대하여 경감세율을 적용한다. 다만 면세가 적용되기 위해서는 일정 요건이 필요할 수 있다. 한 예로 조지아에서는 의사나 병원 등이 구입하여 환자에게 제공하는 처방약은 처방이 필요한 약으로 영수증에 별도로 명기되고 법으로 자격이 있는 전문 의료인이 처방을 하지 않으면 과세된다. 이외 뉴욕 주에서도 면세를 위하여 처방전이 필요 없지만 화장품이나 화장실 용품은 비록 의약품 성분이 포함되어도 면세가 가능하지 않다. 또한 면세 의료용구에 제공되는 서비스도 면세대상에 포함된다.

의료기구에 대한 면세 여부는 주별로 차이가 많이 나는데 면세가 되려면 대체로 면허가 있는 의료 전문가가 처방을 하고 면세대상 품목이어야 한다. 하지만 코네티컷, 메인, 매릴랜드, 위스콘신, 미주리 등에서는 처방전을 요구하지 않는다. 일부 주에서는 장기 사용하는 의료기구나 이동지원도구를 면세한다. 앨라배마, 미시시피, 오클라호마는 원칙적으로 의료기구에 대하여 과세하지만 메디케어 등 사회보장보험이 부담하는 의료기구는 제외된다. 일리노이는 의료기구에 대하여 저율 과세하고 워싱턴 주는 처방전이 있는 일부 기구에 대하여 면세한다. 캘리포니아에서는 의수 등 환자가 인체기관 대신 사용하는 인공기관(prosthetic device)도 처방전이 있고 특정 부류에 한정하여 면세하는데 메인에서는 포괄적으로 면세가 허용된다.

약품 등에 대한 제품 정의가 상당히 어려울 수 있다. 다수의 주에서는 연방 식약청(FDA)의 정의를 따른다. 다른 주에서는 의료업계에서 면허증을 보유한 사람이 처방하거나 제공하는 약품이나 의료용구로 사람이나 동물이 소비하는 약품 등을 비과세한다. 인슐린, 청각보조기, 렌즈, 주사기, 정형외과나 치과기구, 대체부품, 물리적 버팀대 등에 대하여 특정하여 면제하기도 한다. 판매자와 관계없이 청각이나 시각 장애인이

사용하는 전문용구도 면제된다.

〈표 2-Ⅳ-4〉 품목별 일반판매세 면세 여부(2009년)

	식품	의류	컴퓨터 소프트웨어			의약품		신문
			modified canned	custom	download	처방약	비처방약	
Alabama			34)	○	35) 36)	○		
Arizona	○		34)	○	35)	○		
Arkansas	△ ¹⁾				○ ³⁹⁾	○		○
California	○	16)	34)	○	○ ⁴⁷⁾	○		
Colorado	○		○	○ ⁴³⁾	○	○		○
Connecticut	○	○ ¹⁷⁾			40)	○	27)	○
Washington DC	○					○	○	
Florida	○		○	○	○	○	27)	
Georgia	○		34)	○	○ ⁴¹⁾	○		
Hawaii						○		
Idaho		16)		○	35)	○		
Illinois	△ ²⁾		○	○	35)		28)	○
Indiana	○			○	35)	○		○
Iowa	○		34)	○	○	○		○
Kansas	3)		34)	○	35)	○		
Kentucky	○		○ ³⁴⁾	○	35)	○		
Louisiana	○ ⁴⁾			○	35)	○		
Maine	○ ⁵⁾		34)	○	35)	○	29)	
Maryland	○		○	○	○	○	○	
Massachusetts	○	○ ¹⁸⁾	○	○	42)	○		○
Michigan	○		34)	○	35)	○		○
Minnesota	○	○ ¹⁹⁾	34)	○	35)	○	○	○
Mississippi						○	30)	○
Missouri	6)			○	○	○	31)	
Nebraska	○					○		○
Nevada	○			○	○	○	30)	○
New Jersey	○	○ ²⁰⁾	34)	○	○ ⁴⁰⁾	○	○	○
New Mexico	7)					○		○
New York	○	○ ²¹⁾	34) 46)	○	35)	○	○	○
North Carolina	○ ⁸⁾			○	○	○		○
North Dakota	○			○	35)	○		○
Ohio	○	22)	34)		35)	○		○
Oklahoma			34)	○	○	○		○
Pennsylvania	○ ⁹⁾	○ ²³⁾	34)	○	35)	○	○	○

〈표 2-Ⅳ-4〉의 계속

	식품	의류	컴퓨터 소프트웨어			의약품		신문
			modified canned	custom	download	처방약	비처방약	
Rhode Island	○	○ ²⁴⁾		○	○ ³⁶⁾	○	○	○
South Carolina	○			○ ³⁷⁾	○ ³⁷⁾	○	○ ³²⁾	○
South Dakota						○	○ ³⁰⁾	○
Tennessee	10)	16)				○		○
Texas	○					○	○	○
Utah	11)			○ ³⁴⁾	35)	○		○
Vermont	○	○ ²⁵⁾	○	○	○	○	○	○
Virginia	12)			○	○ ³⁶⁾	○	○	○
Washington	○		○	○	35)	○	○ ³³⁾	○
West Virginia	13)		38)	38)	38)	○		
Wisconsin	○ ¹⁴⁾	26)	45)	○	35)	○	30)	○
Wyoming	○ ¹⁵⁾			○	35)	○		○

주: 1) 준비되지 않은 식품은 3%로 저율과세

2) 1%로 저율과세

3) 저소득층, 노년층, 장애인에 대해서는 제한적으로 환급

4) 집에서 소비되는 식품에 대하여 면세

5) 가정용 소비식품으로 상점 주요 품목(grocery staples)으로 제한

6) 1.225%로 저율과세

7) 식료품점에서 판매된 식품 판매대금은 매출액에서 공제

8) 자치단체 판매세는 과세

9) 판매장소나 식품종류에 따라 과세 가능

10) 6%로 저율과세

11) 식료품에 대하여 1.75% 저율과세하고 다른 유형자산과 묶음 판매되는 식료품은 4.65%로 저율과세

12) 1.5%로 저율과세(자치단체 1% 적용)

13) 5%로 저율과세

14) 일부 스낵류는 과세

15) 가정용 식품 면세

16) 사회복지단체 등이 구입하여 무료로 제공되는 경우 면세

17) 50달러 이하 의류·신발은 면세(노동자 안전관련 의류와 헬멧도 면세)

18) 175달러 이하 의류·신발(운동용은 제외)

19) 귀금속, 모피, 향수, 스포츠 용품을 제외한 의류와 장식품(일부 안전복 포함)

20) 모피, 액세서리는 제외한 의류·신발(일부 안전복 포함)

- 21) 스포츠용품 제외한 110달러 이하의 의류·신발 수선용품
- 22) 산업현장에서만 사용되는 안전복 면세
- 23) 모피, 액세서리, 장식용품, 스포츠용품은 과세
- 24) 액세서리, 스포츠용품은 과세
- 25) 의복 액세서리, 스포츠 기구는 과세
- 26) 면세용으로 사용되는 의류는 면세
- 27) 특정 품목은 면세
- 28) 저울 과세
- 29) 의사가 치료중 사용하면 면세
- 30) 의료진이 제공하면 면세
- 31) 장애인용 약품은 면세
- 32) 환자에게 무료 치료하는 보건소용은 면세
- 33) 면허가 있는 의료진이 사용하는 자연요법 약품도 면세
- 34) 특정 고객을 위하여 사전 작성된 소프트웨어를 수정하는 경우 수수료를 별도로 명기하면 수정비용에 대하여 면세
- 35) 다운로드받은 특정 고객용 소프트웨어(customs software)는 면세
- 36) 제조업에서 사용되는 기계기구를 위하여 특별히 제작된 소프트웨어는 면세
- 37) 해당 거래에서 다른 유형자산을 양도하지 않으면 면세
- 38) 일부 고난도 기술, 교육용, 통신용, 제조품에 포함된 소프트웨어, 자료처리 소프트웨어 등 면세
- 39) 전자적으로 다운로드되는 소프트웨어는 유형 개인자산이 연루되지 않으므로 면세
- 40) 다운로드되는 소프트웨어와 함께 유형자산이 양도되지 않으면 컴퓨터와 자료처리 서비스에 적용되는 1%로 저율과세
- 41) 다운로드되는 소프트웨어는 유형 개인자산의 매각이므로 면세. 양도방식에 대한 증빙서류가 필요하며 입증부담은 납세자에게 있음
- 42) 2006년 4월 이후 인터넷 등을 이용하여 다운로드되는 소프트웨어 등 모든 사전 작성된 소프트웨어는 유형 개인자산의 양도로 간주되어 과세(특정 고객용 소프트웨어는 전문서비스로 간주되어 면세)
- 43) 고객용 소프트웨어의 디자인과 개발 등은 1% 저율과세(소프트웨어 사용이나 소지에 대한 수수료는 면세)
- 44) 2005년 이후 고객용 소프트웨어와 수정 혹은 변경은 면세
- 45) 10,000달러 이하의 소프트웨어는 고객용 소프트웨어가 아닌 것으로 잠정 가정
- 46) 연구개발이나 판매를 위한 자산 생산에 직접 주로 사용되는 소프트웨어는 면세
- 47) 원격 통신을 통하여 사전 작성된 프로그램을 받으면 저장매체 등 유형자산을 받지 않으면 면세

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010.

이 밖에 많은 주에서는 신문이나 정기 발행물에 대하여 판매세를 부과하지 않는다. 뉴욕 주에서는 신문 등과 같이 배포되는 광고물에 대해서도 과세하지 않으며 신문 발행에 사용되는 잉크나 종이에 대해서도 세금을 물리지 않는다. 또한 전자적으로 배달되는 신문 등도 면세가 가능하지만 이를 위해서는 종이매체로 신문이 실제 발간되어야 하며 인터넷에서만 이용 가능한 신문은 면세대상에서 제외된다. 이외 판매업체가 물품 포장 등을 위하여 사용하는 제지나 포장용품 등도 면세대상이며 음식점에서 사용하는 컵이나 음식 포장품도 면세가 가능하다.

대부분의 주에서 의복과 신발에 대하여 과세한다. 예외적으로 일시적 면세가 아니라 영구히 이들 제품에 대하여 비과세하는 주는 코네티컷, 매사추세츠, 로드아일랜드, 뉴욕, 펜실베이니아, 버몬트, 미네소타, 뉴저지 8개 주가 있다. 다만 판매가격에 면세 상한선이 있다. 한 예로 코네티컷에서는 50달러 이하 품목에 대해서만 면세가 허용되며 가격이 그 이상이면 전액을 과세한다. 또한 스포츠 활동이나 안전용으로 고안된 제품은 면세되지 않는다. 다만 8월 중 1주일 동안에는 300달러 이하 품목에 대하여 면세를 허용한다(sales tax holiday). 한편 뉴욕에서는 110달러 이하의 의복, 신발 그리고 의복 수선품에 대하여 비과세한다(매사추세츠 제품가격 상한선 175달러). 그러나 기초 자치단체 판매세는 과세될 수도 있다. 로드아일랜드는 그러나 제품가격에 상한선을 두지 않고 면세한다.

구체적으로 뉴욕에서 2006년부터 면세되는 금액 110달러는 의복과 신발, 수선비 그리고 해당 의복의 물리적 부분을 구성하는 다른 물품가격이 포함된다. 의복은 신체에 입는 의복으로 시계, 귀금속 혹은 운동용품은 제외되지만 의복의 일부를 구성하는 지퍼나 버튼 등은 이에 해당한다. 한편 의복 등이 다른 용품과 함께 단일물품으로 판매될 경우 이들 의복이 별도로 명기되지 않으면 해당 물품가격에 포함되어 과세된다. 합리적이고 별도로 명기된 배송비용은 110달러에 포함되지 않으며 제조업체 할인쿠폰을 제외한 판매자 쿠폰은 할인금액을 산정할 때 고려될 수 있다. 이들 면세물품을 판매하는 소매업체는 물품을 매각한 자치단체별로 거래 항목을 별도로 명기한 신고서(Schedule H)를 과세당국에 제출해야 한다.

매릴랜드, 코네티컷, 매사추세츠, 버지니아 등 상당수 주에서 방학이 종료된 후 학교에 등교하는 학생을 위하여 8~9월 사이에 일정 기간 의복이나 학교용품에 대하여

면세를 허용한다(sales tax holiday). 일부 주에서는 면제대상이 상당히 포괄적인 반면 다른 주에서는 면세가 허용되는 금액과 제품군에 대하여 제한적으로 시행한다. 한 예로 텍사스에서는 실제로 학교에 등교하는지 여부와 상관없이 8월 중 3일에 걸쳐서 100달러 이하 의류품목에 대하여 면세를 허용한다. 이에 비하면 조지아는 20달러 이하의 학교용품에 대하여 면세한다. 이 밖에 플로리다와 조지아는 1,500달러 이하의 에너지 효율적 품목에 대하여 면세를 허용하기도 한다.

〈표 2-Ⅳ-5〉 2009 State Sales Tax Holidays

(단위: 달러)

	기간	감면항목	최대가격	개시연도	2009년 기일
Alabama	3	의류 컴퓨터 학교용품 책	100 750 50 30	2006	8월 7~9일
Connecticut	7	의류신발	300	2001	8월 16~22일
DC	17	의류	100	2004	11월 27일~12월 6일
Georgia	4	학교용품 의류 컴퓨터	20 100 1,500	2004	7월 30일~8월 2일
Georgia	4	에너지와 물 절약제품	1,500	2006	10월 1~4일
Iowa	2	의류	100	2000	8월 7~8일
Louisiana	2	모든 유형 개인자산	2,500	2007	8월 7~8일
Louisiana	2	허리케인 대비품	1,500	2008	5월 30~31일
Mississippi	2	의류신발	100	2009	7월 31일~ 8월 1일
Missouri	7	에너지절약품(Energy Star)	1,500	2009	4월 19~25일
Missouri	3	의류 컴퓨터 학교용품	100 3,500 50	2004	8월 7~9일
New Mexico	3	의류 컴퓨터 학교용품	100 1,000 15	2005	8월 7~9일

〈표 IV-5〉의 계속

(단위: 달러)

	기간	감면항목	최대가격	개시연도	2009년 기일
North Carolina	3	의류	100	2001	8월 7~9일
		학교용품	100		
		강의자재	300		
		컴퓨터	3,500		
		컴퓨터 용품	250		
		스포츠 기구	50		
North Carolina	3	에너지 절약품(Energy Star)		2009	11월 6~8일
Oklahoma	3	의류	100	2007	8월 7~9일
South Carolina	3	의류		2000	8월 7~9일
		학교용품			
		컴퓨터			
		기타			
South Carolina	2	권총, 장총과 산탄총		2008	11월 27~28일
Tennessee	3	의류	100	2006	8월 7~9일
		학교용품	100		
		컴퓨터	1,500		
Texas	3	의류신발	100	1999	8월 21~23일
		배낭	100		
		학교용품	100		
	3	절전형 에어컨(Energy Star)	6,000	2008	5월 23~25일
		기타 에너지절약품(Energy Star)	2,000		
Vermont	1	유형 개인자산	2,000	2008	8월 22일
Virginia	7	허리케인 대비품	60	2008	5월 25~31일
		발전기	1,000		
Virginia	3	의류	100	2006	8월 7~9일
		학교용품	20		
Virginia	4	에너지 절약품(Energy Star)	2,500	2006	10월 9~12일
West Virginia	91	에너지 절약품(Energy Star)	5,000	2008	9월 1일~11월 30일

자료: Federation of Tax Administrators, July 2009

http://www.taxadmin.org/fta/rate/sales_holiday.html

나. 면세(exemption)

1) 면세대상의 구분

전술한 대로 유형 개인자산과 과세대상 서비스의 판매에 대하여 판매세가 부과되는데 판매는 일반적 상거래 과정에서 재판매를 제외한 소매거래를 말한다. 물론 연방헌법에 따라 실질적 연관성이 없는 역외 구입에 대해서는 지방정부가 판매세를 부과할 수 없다. 일반적으로 면세는 구입자 신분, 제품 유형 그리고 거래 유형으로 구분할 수 있다.

(a) 면세기관

일반적으로 주법에 따라 연방정부에 판매되는 제품 등에 대해서는 판매세가 부과되지 않는다. 연방헌법이 연방정부와 부속기관에 대한 지방정부 과세권을 제한하고 있기 때문이다. 예외적으로 애리조나 거래특권세(transaction privilege tax)는 구입자가 아니라 판매자에게 부과되는 세금으로 연방정부에 직접 적용되지 않기 때문에 헌법에 위배되지 않는다. 그러나 애리조나 정부는 제조업체나 보수업체가 연방정부에 직접 판매한 제품의 경우 판매세를 전액 면제하고 이외의 경우 50%를 면제한다.

지방정부에 판매한 제품에 대한 면세 여부는 주마다 다르다. 한 예로 주정부와 기초자치단체가 구입하는 물품 등에 대한 면세 여부는 주법에 따라 다른데 캘리포니아는 이와 같은 정부 구입품에 대하여 과세하는 반면 뉴욕은 면세를 허용한다. 그러나 대개의 경우 정부 구입은 면세되며 아칸소, 캘리포니아, 하와이, 미네소타, 사우스캐롤라이나 그리고 워싱턴만 과세한다.

대부분의 주에서 비영리단체, 교육, 종교기관이 구입하는 물품에 대해서는 판매세를 면제한다. 다만 이러한 면세기관에 의하여 직접 구입, 임대, 사용 혹은 소비되는 물품 등에 한정하여 면세가 허용된다. 대체로 면세기관은 연방세법(501조 (c)(3))에 의하여 소득세가 면제되는 기관을 말하는데 일부 주에서는 추가요건을 부여하기도 한다. 한 예로 텍사스는 면세기관이 어떠한 영리행위를 직간접적으로 수행할 수 없고 매사추

세츠와 매릴랜드는 면세단체가 단체업무를 수행할 때 사용되는 물품 등에 대해서만 면세를 허용한다. 즉, 면세기관 직원이 개인적 용도로 구입하는 제품에는 면세를 허용하지 않는다. 비영리단체 등에 대하여 면세를 허용하지 않거나 면세를 극도로 제한하는 주에는 앨라배마, 캘리포니아, 루이지애나, 미시시피, 노스캐롤라이나가 있다.

이외 일부 주에서는 이들 비영리기관이 판매하는 물품이나 서비스에 대하여 면세하기도 한다. 한 예로 버지니아에서는 대학교가 판매하는 교과서에 대하여 판매세를 부과하지 않는다. 뉴저지도 상기한 바 연방세법에 규정된 면세기관이 기증받은 제품을 판매하면 면세한다. 비영리단체가 면세를 받으려면 우선 지방정부로부터 허가를 받은 후 면세증명서를 작성하여 판매자에게 증명서를 제출해야 한다.

(b) 역외판매와 수출입

전술한 대로 과세하는 주와 실질적으로 연관성이 없는 역외업체에 의한 판매는 과세할 수 없다. 주간 상거래에 대하여 개별 주는 각자 규정에 따라 면세를 허용하는데 면세 관행이 주에 따라 다르기 때문에 주의할 필요가 있다. 일반적으로 제품이 구입자에게 배송되기 이전에 판매자의 주에서 판매가 발생한 것으로 간주되면 판매세가 부과되며 주간 상거래로 면세되지 않는다.

한 예로 캘리포니아에서는 판매계약에 따라 소매업체가 운영하는 운송수단에 의하여 유형 개인자산이 역외장소로 배송되면 판매 수입금에 대하여 세금이 부과되지 않는다¹⁸⁹⁾. 또한 판매자가 역외운송을 위하여 일반운송업체나 중개인에게 제품을 넘기는 경우도 면세가 허용된다. 대부분의 주에서도 이와 유사한 규정을 두고 역외거래에 대하여 판매세를 면제한다.

뉴욕의 경우 역외에 위치한 고객에게 배달되는 제품 판매에 대하여 별도로 면제규정을 유지하고 있지 않지만 연방헌법 상업조항에 따라 면세가 적용된다. 한편 캘리포니아는 역내로 물품이 인도될 경우 구입자가 이를 나중에 역외로 배송할 의사가 있더라도 충분한 연관성이 있다고 간주하고 과세한다. 그러나 대부분의 주에서는 이러한 일

189) CAL Rev & Tax Code 6396조.

시적인 물품의 체류(drop shipment)에 대하여 세금을 면제한다.

주간 상거래에 의한 면제는 판매자가 제품을 역외 사용을 위하여 역외에 위치한 구입자에게 제품을 배송할 때 성립한다. 만약 어떤 이유로 역외로 물품이 전달되지 않으면 면세를 받을 수 없다. 한 예로 역외 구입자가 텍사스에서 물품을 구입하는 즉시 소유하게 되면 비록 나중에 이를 역외로 반출하더라도 판매세가 부과된다. 따라서 구입자가 역외로 빠져 나가는 시점에 물품을 인도해야 면세를 받는다.

과세 목적상 운송조건과 소유권이 판매자에서 구입자로 이전되는 장소가 판매의 발생장소, 즉 원천지에 영향을 줄 수 있다. 한 예로 판매가 생산지에서 발생하면 역외거래에 따른 면세가 적용될 수 없다. 이러한 경우가 본선인도 생산지 원칙(FOB origin)으로 운송업자가 선하증권에 서명을 하는 시점에 구입자가 물품의 소유와 통제권을 확보하고 운송에 따른 위험을 부담한다. 이에 비하면 도착지 원칙에서는 제품이 구입자에게 송달될 때까지 판매자가 소유권을 유지한다.

이와 같은 운송조건과 상관없이 주에 따라 예외규정을 둘 수 있다. 캘리포니아에서는 판매장소를 '판매 혹은 구입이 발생하는 시점에 제품이 물리적으로 존재하는 장소'로 규정하고 있다. 하지만 판매계약에 따라 역외로 운송하는 판매는 운송조건과 상관없이 역외거래로 간주한다. 이에 비하면 와이오밍에서는 소유권이 구입자에게 이전되는 장소가 판매 위치를 결정한다. 이 경우 판매자가 구입자에게 제품을 인도하고 구입자가 역외지역으로 운송을 하게 되면 와이오밍 판매세를 납부해야 한다. 이 밖에도 누가 운송업체를 고용하는가에 따라 판매장소가 영향을 받을 수 있다. 한 예로 캘리포니아는 이를 구별하지 않지만 테네시에서는 역내에서 구입자가 고용한 운송업체에게 판매자가 제품을 양도하면 과세한다. 그러나 판매자가 운송업체를 고용하고 구입자가 변상하거나 배송비용을 직접 운송업체에게 지급하면 면세된다.

수출입품에 대한 연방헌법 규정¹⁹⁰⁾에 따라 역내로 수입된 유형 개인자산이나 역내에서 외국으로 수출되는 물품에 대해서는 수출입품으로서 성격을 유지하는 한 판매세가 면제된다. 그러나 수입행위가 종결되면 원래 수입 상태에 있건 아니면 사용 상태에 있건 판매세가 부과된다. 또한 주간 상거래에 적용되는 규정과 마찬가지로 수출절차

190) Import and Export Clause A Article 1, §10 clause 10.

로 제품이 완전히 넘겨지기 전에 역내에서 구입자 혹은 구입자의 대리인에게 양도되는 물품에 대해서도 판매세가 적용될 수 있다(irrevocable commitment).

구입자가 제품을 외국에 수출할 의도가 있는지 여부와 상관없고 또한 실제로 수출된 사실과 관계없이 세금이 부과된다. 수출 절차로 제품이 완전히 넘겨지려면 제품이 해외로 운송되기 위하여 구입자에게 판매되고 판매자에 의하여 일반운송업체, 포워더, 통관 중개인, 수출 포장업자 등 수출업에 종사하는 업체에게 양도되어 지속적인 수출 절차를 밟아야 한다.

(c) 기타

전시용품의 경우 약 절반에 가까운 주에서 소매업체는 사용세를 납부해야 한다. 그러나 캘리포니아와 유타 등 일부 주에서는 판매용임을 명시하면서 전시하는 제품에 대해서는 면세를 허용한다. 한편 카탈로그, 쿠폰, 광고전단 등 제품 판매 촉진을 위하여 발행된 출판물, 즉 직접광고에 대해서는 소수의 주만 면세한다. 캘리포니아 소매업체의 주문으로 제작되어 판매자(출판업체)가 우편물이나 일반배송업체를 통하여 배달되며 수취인이 무료로 이를 양도받아 소유하면 면세가 허용된다. 만약 광고물이 주문자는 소매업체에 양도되는 등 이들 세 가지 조건을 충족하지 못하면 과세된다. 그러나 뉴욕에서는 구입자가 광고물을 인수하여 고객에게 우편 등을 통하여 무료로 전달하면 면세된다. 오하이오에서는 유형 개인자산의 가격과 제품을 설명하는 광고는 면세되지만 서비스 광고는 과세된다.

자산을 기부하면 이는 기부자에 의한 자산 사용으로 간주된다. 따라서 소매업체가 세금을 납부하지 않고 재판매를 위하여 보유하고 있는 물품을 기부하면 사용세를 납부해야 한다. 다만 자선단체나 면세기관에 기부하는 물품은 주에 따라서 면세하기도 한다. 캘리포니아에서는 연방세법(IRC §170(b)(1)(A))에 따라 면세기관으로 지정된 단체에 기부하는 제품은 면세된다. 그러나 이는 일반적 상거래에서 재판매용으로 구입한 제품에 한정되며 기부용으로 구입한 제품은 과세된다. 또한 역외 면세단체로 자산을 기부하면 면세가 적용되지 않고 사용세를 납부해야 한다. 그러나 플로리다에서는 면세단체에 기부해도 취득비용에 대하여 사용세를 납부해야 한다.

극히 소수의 주에서만 가족 간의 판매에 대하여 규정을 따로 두고 있다. 한 예로 텍사스에서는 가족 사이의 자산 판매를 비정기적 판매로 간주하여 면세한다. 다만 면세를 받으려면 해당 자산이 원래 개인이나 그 가족이 개인용으로 구입하고 사업면허증을 소유하지 않고 있으며 온라인 경매를 제외하고 경매인이나 중개인을 고용하지 않으며 자산매각으로 인한 연간 수입이 3,000달러 이하이어야 한다. 캘리포니아도 자동차, 선박, 그리고 비행기에 한정하여 가족 사이의 판매를 면세한다. 가족은 부모, 조부모, 자식, 손자녀, 배우자 그리고 형제자매로 제한된다. 이외 제품을 판매하는 자는 면세 물품을 판매하는 사업을 영위하지 않아야 한다. 뉴욕은 부부 그리고 부모자식 사이의 자동차 판매에 대해서만 면세를 허용한다.

건설계약업체에 판매된 물품의 경우 정부가 동 업체가 설치하는 물품의 소비자인지 아니면 소매 판매자인지에 따라 과세 여부가 결정된다. 후자로 간주되면 재판매를 위한 판매이므로 판매세가 면세된다. 한 예로 텍사스에서는 부동산 개량에서 소비된 자산으로 고객에게 일시불로 지급하는 계약에서는 계약업체가 구입물품을 소비하는 것으로 간주되지만 만약 건설업체가 재료와 노임을 별도로 청구하면 계약업체에 대하여 과세하지 않는 대신 업체가 고객에게 재료에 관한 판매세를 징수해야 한다. 그러나 뉴욕에서는 건설계약업체는 소비자로 취급되어 제품 구입에서 면세되지 않는다. 이외 캘리포니아에서는 역외지역에서 사용하기 위하여 구입하는 물품에 대하여 면세한다.

이 밖에 뉴욕에서는 대학생이 역내에서 구입하는 교과서로 수업에서 요구되는 교과서는 면세가 허용된다. 이에 비하면 플로리다에서는 고등학생 이하 학생이 구입하는 교과서에 대하여 면세하고 학교가 제공하는 신문, 잡지, 연감, 앨범 등도 면세한다. 그러나 캘리포니아에서는 교육기관이 학생들에게 제공하는 연감 등의 소비자로 간주되어 학생에게 세금을 징수하지 않고 대신 이를 구입할 때 판매자에게 세금을 납부해야 한다.

2) 재판매를 위한 면세

(a) 재판매 거래(sale for resale)

소매판매(retail sale)는 구입자의 일반적 상거래에서 재판매(resale)를 제외한 판매로 정의된다. 따라서 취득 당시 원래 상태로 다시 판매되거나 원재료나 구성부품을 취득하여 다른 완제품에 체화되어 판매되는 물품을 구입하면 소매판매에 해당하지 않아 면세가 허용된다(incorporation).

그러나 구입자가 다시 판매하지 않고 사용 혹은 소비하는 물품에 대해서는 판매세가 부과된다. 대부분의 주에서 임대도 판매로 간주되기 때문에 임대를 위하여 물품을 구입하는 경우에도 이러한 원칙이 적용된다. 재판매를 위하여 제품을 구입하는 매입자는 판매자에게 적정한 정부 면세증명서를 제공해야 한다¹⁹¹⁾. 하와이, 루이지애나, 위스콘신은 재판매 물품에 대하여 과세한다.

제조용 원료로 인정받기 위해서는 재판매되는 완제품에 물리적인 부품을 구성해야 한다(actual physical component). 한 예로 캘리포니아에서는 페인트 희석제(thinner)의 경우 제품에 남아 있지 않고 증발하기 때문에 면세되는 원료에 해당하지 않는다¹⁹²⁾. 그러나 포장 재료와 포장기는 판매자에게 반환되지 않는 한 면세가 허용된다. 전술한 대로 매입자가 면세 증명서를 제시하고 판매자가 신의성실 원칙 아래 이를 수용하면 판매자는 세금을 징수할 의무가 없다.

재판매 물품이나 서비스를 구입한 판매자가 판매, 임대 혹은 서비스 양도를 위하여 해당 제품을 소유하고 있는 동안 설명 혹은 전시용 이외 다른 목적으로 해당 제품을 사용하면 사용세를 납부해야 한다. 한 예로 판매자가 개인적으로 사용하기 위하여 재고물품을 사용하면 구입자는 사용세를 신고해야 한다. 이와 반대로 판매세를 납부한

191) 재판매 증명서는 주정부 인터넷 사이트에서 증명서를 내려받아 구입자가 완전하고 정확하게 작성하면 된다.

192) 이외 과세대상 서비스를 제공하기 위하여 유형 개인자산을 구입하였지만 자산의 통제나 관리가 서비스 구입자에게 양도되지 않으면 이는 재판매에 해당하지 않는다. 한 예로 캘리포니아에서 전기를 생산하기 위하여 역외에서 석탄을 구입한 사례에 대하여 석탄이 전기에 체화되지 않았으므로 재판매 면세를 거부한 사례가 있다.

이후 제품을 판매를 하면 납부한 세금에 대한 공제나 환급이 가능하다.

(b) 제조업(manufacture)

제조용 기계, 부품, 소비품 혹은 재판매를 위하여 유형 개인자산을 제조 혹은 가공하기 위하여 사용되는 물품을 판매하면 면세가 가능하다. 앨라배마, 미시시피나 노스 캐롤라이나는 제조용 물품에 대하여 경감세율을 적용한다. 제조용 물품에 대하여 면세나 세율상 우대를 하지 않는 주는 캘리포니아, 하와이, 네바다, 뉴멕시코, 사우스다코타 그리고 워싱턴 DC 6개 주이다.

제조공정의 시작과 종료시점은 주별로 차이가 나는데 가장 포괄적인 정의는 원래 상태에서 물리적·화학적 혹은 기타 방식으로 다른 형태, 구성물 혹은 특정물로 처리 혹은 변환하기 위하여 제조과정 공장이나 설비를 영위하는 통합된 일련의 과정을 의미한다(integrated production operation). 통합작업은 유형 개인자산의 첫 생산(혹은 원료의 처리나 저장)에서 시작하여 유형 개인자산의 완성(혹은 생산 이후 처리, 보관, 분배작업)에서 종료될 수 있다. 이와 같은 정의는 캔자스, 켄터키, 미주리에서 이용된다. 그러나 텍사스는 생산 이전 준비단계는 제조공정에 포함하지 않는다. 한 예로 원료를 모으고 정리 구분하는 작업은 생산 준비에 해당한다. 생산의 종료는 물품이 포장을 포함하여 모든 물리적 성격을 갖추어 다른 업체에게 양도될 준비를 마친 단계를 말한다. 생산이 종료된 후 제품을 유지 관리하기 위한 작업은 제조공정에 해당하지 않는다.

제조공정은 판매업체가 소유한 유형 개인자산을 판매 목적으로 보수 혹은 재건하는 작업을 포함하지만 다른 업체가 보유한 자산을 보수하는 작업은 포함하지 않는다. 맞춤형 업체 등 주문 제작업체는 일부 주에서 제조업체로 간주되기도 한다. 와이오밍과 루이지애나에서는 제조업체를 NAICS 분류에 따라 정의한다. 주마다 다른 제조업체에 대한 정의에 따라 상식적으로 제조업체에 해당하지 않는 업체도 판매세 과세목적상 제조업에 포함되기도 한다. 한 예로 통신 서비스의 경우 주별로 사용하는 제조업체 정의에 따라 제조업으로 분류될 수 있는데 원유, 가스 혹은 케이블업체도 마찬가지이다.

제조업 면세는 주별로 크게 차이가 나지만 공통적으로 면세되는 제조업 품목은 다음과 같다. 첫째, 궁극적인 판매를 위하여 제조, 가공 혹은 조립된 유형 개인자산의 원료

나 부품이 되는 직접 사용된 원료 둘째, 실제 제도가공 혹은 조립과정에서 필수적이며 직접 소비 혹은 사용된 소비품(necessary and essential)¹⁹³⁾. 텍사스에서는 소비품이 필수적이고 화학적 혹은 물리적 변화를 거쳐야 한다. 앨라배마에서는 소비품이 제조 과정에서 필요불가결하며 근본적이고 독립적인 기능을 수행해야 한다. 워싱턴에서는 생산제품과 직접 접촉하는 화학품과 가스만 면제된다. 그러나 상기한 것처럼 통합된 제조공정을 따르는 주에서는 기계설비에 사용되는 윤활유, 기름이나 오일도 면세품에 포함된다.

셋째, 시장성 제고를 위하여 제품에 직접 제공되는 서비스도 면제된다. 또한 이러한 서비스는 직접 사용된 원료와 마찬가지로 재판매규정에 따라 면세가 가능하다. 이외 제조공정의 일부로 구입한 여타 서비스도 법에 따라 특별히 면제될 수 있다. 한 예로 아이오와는 전기, 증기 그리고 가공에 사용되는 기타 서비스를 면세한다. 넷째, 제품 판매를 위하여 사용되는 포장과 포장용구도 면제된다. 텍사스에서는 포장 면세는 제조업체에만 허용되고 재포장업체는 과세된다.

다섯째, 공정과정에서 사용되는 기계, 설비, 교체품, 부대용품에는 판매세가 부과되지 않는다. 뉴저지의 경우 제품생산에 직접 그리고 주로 사용되는 기계설비만이 면제된다(direct and predominant). 직접 사용이란 기계설비가 생산되는 제품과 직접 접촉하거나 제품 형성에 직접 연루되어야 함을 의미한다. 주로 사용되는 요건은 판매되는 물품 제조에 50% 이상 투입됨을 말한다. 일부 주에서는 투입시간이 이보다 더 길 수 있다¹⁹⁴⁾. 대부분의 주에서도 이러한 기준으로 시작하지만 전기, 통제, 보조설비와 보수설비 등 직접 사용되지 않은 기계설비도 특정하여 면세한다. 또한 일부 주에서는 개업이나 확장을 위한 기계설비 구입에만 면세를 적용할 수도 있다.

193) 즉, 일부 주에서는 사용된 원료에 대한 정의를 확대하여 제조공정에서 소비되거나 없어지는 원료를 포함한다.

194) 만약 제조가 아닌 일반사무 용도로 일부 사용하면 해당 부분은 면세에서 제외되어야 한다.

〈표 2-Ⅳ-6〉 특정유형 거래에 대한 일반판매세 면세 여부(2009년)

	임대			비정기적 판매		제조 기계 · 공공서비스			보상 판매
	자동차	기타	숙박	자동차선박 비행기	기타	제조업 기계	공공서비스/ 스/연료	농업용 기계	
Alabama	1)		○ ²⁾	○ ⁵⁹⁾	○ ⁶⁰⁾	84)	○	84)	85)
Arizona	4)		5)	○	○ ⁶⁰⁾	○		○	○
Arkansas		6)	7)		○	73)	74)	○	86)
California			○ ³⁾	61)	○		○	84)	
Colorado		8)				○	○	○	○
Connecticut	9)		1), 10)	61)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Washington DC			1), 11)	○ ⁵⁹⁾	○		○		
Florida	12)		13)	62)	○ ⁶⁰⁾	74)	○ ⁷⁵⁾	○	○
Georgia			11)	○	○ ⁶⁰⁾	○ ⁷⁶⁾		○	○
Hawaii			14)	○	○ ⁶⁰⁾				○
Idaho			15)	62)	○	○	○	○	○ ⁸⁷⁾
Illinois	16)	○ ¹⁷⁾	○ ²⁾	○ ⁶³⁾	○ ⁶⁰⁾	○		○	○
Indiana			10)	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Iowa	18)		○ ²⁾	64), 65)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Kansas	19)			62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Kentucky	○ ²⁰⁾		10)	○ ⁵⁹⁾	○	76)	○	○	○
Louisiana			21)		○ ⁶⁰⁾	77)	73)	77)	○
Maine	22)	23)	24)	62)	○ ⁶⁰⁾	○	84)	○	88)
Maryland	25)		26)	○ ⁵⁹⁾ , 66)	○ ⁶⁷⁾	○	○	○	
Massachusetts			○ ²⁾	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	89)
Michigan	27)	28)	27), 29)	62)	○ ⁶⁰⁾ , 64)	○	○	○	
Minnesota	30)		10)	○ ⁵⁹⁾	○ ⁶⁰⁾	78)	○ ⁷⁹⁾	○	○
Mississippi	31)		32)	62), 68)	○	84)	84)	84)	○
Missouri			10)		○ ⁶⁰⁾ , 69)	○	○	○	○ ⁹⁰⁾
Montana	33)	n.a.	10)	—	—	—	—	—	—
Nebraska	34)		10), 35)	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Nevada	36)		○ ³⁾	62)	○			○	○
New Jersey	37)		11), 38)	62)	○	○		○	○ ⁹¹⁾
New Mexico	39)			○ ⁵⁹⁾	○ ⁶⁰⁾	81)		84)	○ ⁹²⁾
New York	40)		11)	62)	○ ⁷⁰⁾	○	○	○	○
North Carolina	○ ⁴¹⁾		11), 42)	○ ⁵⁹⁾	○	82)	82)	82)	
North Dakota	○ ⁴³⁾		10)	○ ⁵⁹⁾	○ ⁶⁰⁾	76)	76)	84)	○ ⁹³⁾
Ohio			10)	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	94)
Oklahoma	44)			○ ⁵⁹⁾		○	○	○	95)
Pennsylvania	45)		○ ²⁾	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Rhode Island	46)	47)		62)	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	96)
South Carolina	48)		11), 49)	○ ⁵⁹⁾	○	○	○	○	○
South Dakota	50)		51)	○ ⁵⁹⁾	○			84)	○

〈표 2-Ⅳ-6〉의 계속

	임대			비정기적 판매		제조 기계·공공서비스			보상 판매
	자동차	기타	숙박	자동차선박 비행기	기타	제조업 기계	공공서비스 /연료	농업용 기계	
Tennessee	48)		11)	62)	○ ⁶⁰⁾	○	○ ⁸³⁾	○	○
Texas	○ ⁵²⁾		○ ²⁾	○ ⁵⁹⁾	○	○	○	○	○
Utah	53)		10)		○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Vermont	○ ⁵⁴⁾	55)	○ ²⁾	○ ⁵⁹⁾	○	○	○	○	○
Virginia	○ ⁵⁶⁾		11)	○ ⁵⁹⁾	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Washington	57)				○ ^{60), 64)}	○			○
West Virginia			10)	○	○ ⁶⁰⁾	○	○	○	○
Wisconsin	46)		29)	62)	○ ^{60), 71)}	○	○ ⁸⁴⁾	○	○ ⁹⁷⁾
Wyoming	58)		10)		72)	○	○	○ ⁷³⁾	○

- 주: 임대: 1) 특별 세율이 적용
 2) 점유세(occupancy tax)를 대신 부과
 3) 단기체류 숙박세(transient lodging tax) 적용 가능
 4) 180일 이하 임차에 대하여 추가 과세
 5) 30일 이내에 연속적으로 임대하는 경우에 해당(소유주가 거주하고 방 4개 이하를 임차하는 경우 평균 점유율이 50% 이하이면 면세)
 6) 30일 이하 임대의 경우 자산 구입시 판매세 납부 여부와 상관없이 임대수입에 판매세 부과
 7) 1개월 이하 임대에 대하여 과세하며 추가적으로 관광수입세 부과
 8) 자산 구입시 판매세를 납부하고 3년 이하 임대이면 면세
 9) 31일 이하 임대에 대해서는 추가 과세
 10) 연속적으로 30일 이하 임대
 11) 연속적으로 90일 이하 임대
 12) 첫 30일에 추가 과세
 13) 6개월 이하 임대
 14) 단기체류 숙박세(transient accommodation tax) 추가 적용
 15) 30일 이하 임대. 또한 2% 여행·회의세(travel and convention tax)가 추가로 적용되는데 취침용이 아니면 면세
 16) 1년 이하 임대는 자동차 임대 점유세 적용
 17) 자산 구입시 사용세 납부. 임대를 가장한 구입일 경우 소매업체에게 직업세 부과
 18) 6개월 이하 임대에는 추가적으로 자동차 임대세 부과. 1년 이상 장기임대는 판매세 대신 장기 임대세 부과
 19) 28일 이하 임대인 경우 추가적으로 자동차 임대세 적용

- 20) 판매세와 자동차 사용세 중 선택 적용
- 21) 연속적으로 2개월 이하 임대한 경우 적용. 방이 6개 이하인 경우 호텔로 취급되지 않음
- 22) 장기임대는 5% 적용: 2009년 이후 1년 이하 단기임대는 12.5% 적용
- 23) 2010년 4월 이후 5% 과세
- 24) 2010년 1월 이후 거주목적의 임대수입은 8.5% 과세(임차인이 다른 주에 거주를 하지 않고 28일 이상 연속적으로 임대하거나 고용 혹은 교육을 위해 거주지 아닌 곳에서 숙박하면 면세) 14일 이상 거주 임대는 과세
- 25) 180일 이하 임대는 별도 세율 적용(1년 이상은 면세)
- 26) 1개월 단위 임대와 영구 거주자는 면세. 휴양지에서 4개월 이하 임대는 과세
- 27) 사용세 부과
- 28) 자산 구입시 판매세 대신 사용세 납부 가능
- 29) 1개월 이하 임대
- 30) 28일 이하 임대는 자동차세 추가 적용
- 31) 별도 세율 적용. 30일 이하 임대는 자동차세 추가 적용
- 32) 일시적인 고객에만 적용. 3개월 이상 연속적으로 계약하면 일시적 고객이 아님
- 33) 30일 이하 임대
- 34) 1년 이상 임대의 경우 임대수입에 대한 세금 대신 구입시 판매세 납부 가능. 30일 이하 임대는 추가 과세
- 35) 호텔의 경우 모든 금액에 추가 과세
- 36) 단기 체류 추가 과세
- 37) 28일 이하 임대는 추가 과세
- 38) 점유세 추가 적용
- 39) 임대자동차 수입세 추가 적용
- 40) 승용차 임대세 추가 적용. 장기 임대의 경우 가속 판매세 납부규정 적용
- 41) 일반판매세 대신 고속도로 사용세나 수입세 적용
- 42) 개인주택으로 연간 15일 이하 임대는 면세
- 43) 1년 이상 임대는 판매세 대신 자동차세 적용. 30일 이하는 판매세 적용
- 44) 소유주가 자동차세를 납부하였으면 1년 이상 임대는 면세. 90일 이하 임대는 판매세, 자동차 임대세, 여행 촉진세(tourism promotion tax) 적용
- 45) 30일 이상 임대는 자동차 임대세 추가 적용, 29일 이하는 임대 수수료 추가 적용
- 46) 30일 이하 임대는 추가 과세
- 47) 자산 취득시 판매세 납부와 임대료에 대한 판매세 납부 선택
- 48) 최대 세금은 300달러. 31일 이하 임대는 추가 과세
- 49) 6개 방 이하 임대되는 개인주택은 면세
- 50) 28일 이하 임대는 자동차 임대세 추가. 28일 이상은 면세
- 51) 28일 이하 임대인 경우(연간 10일 이하는 면세). 6~9월에는 계절세(seasonal tax) 추가

- 52) 180일 이상 임대는 면세되지만 자동차 구입시 판매세 적용. 30일 이하 임대는 10% 수입세 적용(31~180일 임대는 6.25%)
- 53) 30일 이하는 자동차 임대세 추가 적용
- 54) 임대 종료시점에 과도한 마모와 마일리지(excess mileage)에 수수료 징수. 1년 이하 임대는 임대차 사용세 적용
- 55) 거주목적으로 가구 임대료는 면제
- 56) 12개월 이하 임대는 일반판매세 대신 자동차 판매세 납부
- 57) 순임대료 0.3%에 상당한 자동차 판매세 추가 과세. 30일 이하 승용차 임대에는 판매세 이외 5.9% 임대 자동차세 과세
- 58) 운영 총수입에서 산정된 임대료는 면제. 29일 이하 승용차나 U-Drive 자동차 임대는 수수료 추가

비정기적 판매: 59) 일반판매세 대신 별도 과세

- 60) 일반적 상거래가 아니면 소매업체 판매 면세
- 61) 자동차 판매는 비정기적 판매에서 제외. 중개업자에 의한 판매가 아닌 경우 판매세가 면제되지만 구입자에게 사용세 과세(일부 가족간 혹은 법인 양도나 판매에 대하여 사용세 면제)
- 62) 가족 간 혹은 법인 양도나 판매는 면제
- 63) 개인 등에 의한 판매는 자동차 사용세 과세
- 64) 구입자는 사용세 납부
- 65) 일부 가족 간 혹은 법인 양도나 판매에 대하여 사용세 면제(자동차 판매는 비정기적 판매에서 제외)
- 66) 단기 임대는과세
- 67) 판매가격이 1,000달러 이하이고 중개업자나 경매를 통하지 않을 때 면세
- 68) 감면세율 적용
- 69) 연간 판매액이 3,000달러 이상이면 과세
- 70) 연간 판매액이 600달러 이하 면세
- 71) 연간 판매액이 1,000달러 이하일 때 판매 허가증을 소유할 필요가 없는 경우에 면세. 일반적 상거래가 아닌 경우 소매업체 판매 면세
- 72) 종교나 자선단체의 비정기적 판매 면세

제조기계와 공공서비스: 73) 제한적 면제 · 제외

- 74) 일부 제조업과 사업에만 면제
- 75) 일부 연료 면세
- 76) 신규와 확장에 사용되는 기계 면제
- 77) 면세규정 점진적 철폐
- 78) 일부 자본기계에 대한 환급 허용
- 79) 관, 탱커, 전선 등을 통한 일부 연료의 운송은 과세
- 80) 일부 기계에 대한 부분 세액공제
- 81) 2006년 이후 면제

- 82) 제조업자 에너지, 연료, 물 구입에 대하여 경감세율이 적용되고 직접 제조과정에 사용되고 별도로 관리된 에너지, 연료, 물은 완전 면세
- 83) 휘발유와 특정 유류는 과세
- 84) 경감세율 적용 보상판매(trade in)
- 85) 자동차, 자동차 부품, 트레일러, 농업용 기계만 면제
- 86) 자동차, 모바일 홈, 비행기, 트레일러 면세
- 87) 새로 건설된 주택과 모듈 건물은 과세
- 88) 자동차, 비행기, 보트, 가축 트레일러, 캠핑 트레일러, 휴대용 동력톱, 특정 이동 기구 면제
- 89) 자동차, 보트, 비행기, 눈차, 오락용차, 트레일러 면제
- 90) 일부 제조된 주택에 대해서는 과세
- 91) 일부 제작된 주택이나 모바일 홈은 과세
- 92) 제작된 주택의 보상판매는 면제대상이 아님
- 93) 모바일 홈의 보상판매는 과세
- 94) 선박과 신규 자동차만 면제
- 95) 일부 중고부품에 대해서만 제한적 면제
- 96) 개인용 자동차 등 특정 항목만 면제
- 97) 제작된 건물은 면제대상에서 제외

자료: CCH, *2010 State Tax Handbook*, 2010

상당수 주에서 면제가 허용되는 기계설비에 대한 교체품과 부대용품도 면제되지만 6개월 혹은 1년 등 교체품의 내구연한에 따라 면세 여부를 허용하는 주도 있다. 한 예로 미네소타는 1년 미만의 내구연한을 지닌 부수용품 기구나 설비용품을 포함하여 분리 가능한 물품에 대하여 면세를 허용한다. 면세되는 기계설비에 제공되는 보수유지 서비스도 면제된다. 그러나 영구히 부동산에 부착된 제조용 기계에 대한 보수 서비스는 면세되지 않는다. 텍사스는 제조용 기계설비 이외 면세되는 모든 유형 개인자산에 제공되는 보수 서비스를 면세한다.

여섯째, 제조공정에 사용되는 안전복이나 근무의복은 일정 조건 아래서 면세된다. 즉, 직원에게 재판매하지 않아야 하거나 법으로 착복이 요구되거나 필수불가결하거나 혹은 내구연한이 일정해야 한다. 그러나 코네티컷에서는 근로자가 고용기간 동안 안전을 위하여 착복하거나 사용하는 의복과 안전기구를 모두 면세한다. 일곱째, 상당수 주에서 제조과정에 사용되는 가스 그리고/혹은 전기에 대하여 면세를 허용한다. 매릴랜드 등 다수의 주에서 이들 제품은 제조에 직접 그리고 대부분 사용되어야 한다. 또

한 텍사스에서는 제조과정에 직접 사용되지 않아도 원료나 제품의 오염 방지 혹은 화재나 폭발 등 유해한 상황을 방지하기 위하여 사용되는 전기 등도 면제된다.

이외 제조되는 물품을 위하여 연구개발용으로 사용되는 기계설비와 연구개발용품도 매사추세츠를 비롯한 일부 주에서 면제된다. 매사추세츠는 특히 제조업체뿐만 아니라 연구개발 주식회사에 대해서도 연구개발용 기계설비 등을 면제한다. 제조과정 과정에서 제품을 시험하기 위하여 사용되는 품질관리나 보증용품은 상당수 주에서 면제된다. 켄터키는 특히 품질관리용품 이외에도 기계설비의 효율적 작동을 위하여 냉방과 배기 시스템에 대해서도 면제한다. 마지막으로 전기지원설비나 통제설비 등 부수적이지만 제조과정에 통합되고 필수적인 기계설비도 면제된다.

제조과정 과정에 사용되지만 과세되는 물품에는 다음과 같다. 시멘트 기둥이나 평판 혹은 지주볼트 등 철강 지지 구조물이나 부동산 구조설비는 대체로 제조 과정에 사용되는 기계설비의 구조물이 아니라 부동산의 일부로 간주된다. 기계설비를 위한 경보시스템, 오염통제, 폐기물 처리, 난방, 조명 등은 대체로 과세되는 경향이 많다. 임차한 제조설비는 일정 요건 아래서 면제된다. 한 예로 콜로라도에서는 임대기간이 3년 이상이며 임차인이 투자세액공제 자격이 있고 3년간 임대료가 1,000달러 이상이어야 한다. 파이프, 크레인, 컨베이어 등 공장내 운송설비는 과세되며 제조용 면세품을 취급 작동하는 설비도 과세되는데 주에 따라 신축 혹은 확장된 장소에서 사용하는 작동설비는 면세하기도 한다(조지아 주).

3) 비정기적 판매(occasional sales)

(a) 일반적 고립 판매(isolated sale)

상당수 주가 중고품 차고판매(garage sale) 등 일반적 상거래에서 판매되지 않는 물품을 비정기적으로 판매하는 행위, 즉 고립된 판매에 대하여 면세를 허용한다. 한 예로 잡화점이 냉동식품 부분을 개조하면서 중고 냉장고 등을 다른 업체에게 매각하면 이는 중고품 업체가 아닌 다른 업체의 고립된 비정규적 판매로 비과세된다. 이는 비정기적 판매를 사업행위로 간주하지 않거나 혹은 소매판매로 보지 않기 때문이다. 비정

기적 판매에는 다양한 유형이 있지만 모든 고립된 판매가 면세를 받는 것은 아니다.

콜로라도¹⁹⁵⁾, 오클라호마 그리고 와이오밍만 비정기적 판매에 대하여 면세를 허용하지 않는다. 캘리포니아, 일리노이, 뉴욕, 미주리, 위스콘신 등에서는 소매단계에서 상습적으로 과세대상 물품을 판매하지 않는 자가 비정기적으로 재판매할 수 있는 횟수를 연간 1~2회로 제한한다. 그러나 임대나 대여의 경우 매월 임대료가 새로운 판매로 간주되기 때문에 비정기적 판매로 인한 면세를 적용받을 수 없다.

이외에도 개인이나 비영리단체 등 사업을 영위하지 않는 납세자에 의한 비정기적 판매(occasional sales)의 경우 과세 여부가 주마다 차이가 난다. 법령이나 비정기적 판매의 정의를 통하여 면제 한도를 정하는데 한 예로 가족에게 판매할 수 있는 면세금액을 정하거나 연간 면제기간을 설정하기도 한다. 자동차, 선박, 비행기의 경우 많은 주에서 판매세 대신 사용세를 부과한다. 사업을 영위하는 자가 일반적 상거래에서 판매하는 자산을 매각할 때 과세 여부도 다르다.

비정기적 판매는 일반적으로 판매면허를 소유하지 않은 자가 12개월 동안 2~3회 등 일정 횟수 이하로 물품을 판매할 때 성립한다. 법에서 정한 횟수 이상으로 제품을 판매하면 사업등록을 하고 초과횟수에 대하여 세금을 납부해야 한다. 차고판매(garage sale)의 경우 판매횟수를 제한하기도 하지만 노스캐롤라이나에서는 판매자가 사업으로 판매를 영위하지 않는 한 제한하지 않는다. 뉴욕은 연간 3회 이하로 총판매액이 600달러 이하이면 과세하지 않는다.

일반적 상거래 과정에서 판매자가 거래하지 않는 유형 개인자산으로 사용 혹은 소비를 위하여 구입한 물품에 대해서도 면세가 허용된다. 따라서 사업자는 재고를 제외한 사업자산을 매각할 때 판매세를 면제받을 수 있다. 그러나 사업자가 통상 판매하는 물품이거나 이전에 판매세를 납부하지 않은 제품을 매각하면 면세가 허용되지 않는다.

대부분의 주에서 자동차, 선박, 비행기에 대한 비정기적 판매는 면세하지 않고 사용세가 부과될 수 있다. 원래 이들 제품은 많은 주에서 판매·사용세 대상에서 제외되어 자동차 등록세나 소비세 등을 부과받는다. 기업 구조조정과 관련하여 실질적 소유권이 크게 변경되지 않고 대부분 자산이 양도될 경우에는 면세가 허용될 수 있다. 두 번

195) 콜로라도에서는 자선단체에 의한 비정기적 판매는 면세한다.

째로, 재판매를 위하여 구입한 제품에 대해서도 비정기적 판매에 따른 면세가 허용되지 않으며 같은 이유로 임대제품 판매나 도매제품 판매에 대하여 비정기적 판매를 신청할 수 없다.

(b) 기업 취득·합병

회사 취득은 새로운 기업의 설립과 함께 비정기적 판매에 의한 면세 기회를 제공할 수 있다. 한 예로 주식이나 파트너십 지분 구입을 위하여 자산을 제공하면 대부분의 주에서 면세가 허용된다. 그러나 면세범위는 주마다 상당히 차이가 날 수 있다. 한 예로 캘리포니아에서는 신규 주식회사가 처음 발행하는 주식에 대하여 자산을 양도할 때만 면세가 허용된다. 대부분의 주에서 캘리포니아와 유사한 면세규정을 두고 있지만 개별적으로 정의가 다를 수 있다. 또한 미주리에서는 언제라도 주식과 자산의 교환에 대하여 면세한다. 이외 주식회사와 달리 파트너십 지분 교환도 대체로 회사 설립시점과 무관하게 면세가 허용되기도 한다.

일부 주에서는 지분이 아니라 현금 등 다른 대가를 받고 자산을 양도하면 과세한다. 한 예로 캘리포니아는 현금, 채권, 부채 인수 등의 대가를 자산 양도자가 받으면 이에 상당하는 부분을 매각으로 간주하여 판매세를 부과한다. 이는 양수인에 의한 부채 인수가 자산 양도와 관련하여 발생해도 마찬가지이다. 이에 비하면 뉴욕에서는 이전된 자산을 담보로 한 부채인수에 대하여 판매세를 부과하지 않는다. 그러나 담보가 없는 부채나 다른 자산으로 담보가 이루어진 부채 인수는 매각으로 간주될 수 있다.

한편 사업등록이 필요한 사업에서 사업자가 소유 혹은 사용하는 자산으로 소유권의 실질적 변경 없이 모든 혹은 실질적으로 모든 자산을 양도하면 면세가 가능하다. 이러한 규정은 기업 구조조정(재편)을 위하여 존재하는데 실질적인 모든 자산은 대개 자산의 80% 이상을 의미한다(캘리포니아와 텍사스). 다만 자산은 동일한 거래에서 동시에 이전되어야 한다. 캘리포니아에서는 법으로 정한 합병은 판매에 해당하지 않고 양도에 해당하므로 비과세될 수 있다. 아이다호에서는 동일한 사업을 영위하는 자에게 자산 양도가 이루어져야 면세가 허용된다.

이처럼 상당수 주가 원칙적으로 주식 구입은 무형자산 구입으로 간주하고 기업 취득

혹은 합병에 따른 자산 이전에 대해 비과세한다. 그러나 취득이나 합병이 주식 대신 그 이전의 자산 구입과 관련이 있고 해당 주에서 유형자산에 대하여 면세를 하지 않으면 세금납부가 필요할 수 있다.

이 밖에도 일부 주에서는 회사자산을 모두 판매하지 않고 특정한 사업부문 혹은 부서, 지사, 분점의 운영자산만 매각해도 면세가 허용된다. 이를 위해서는 별도 사업부문에 대한 소득과 비용이 장부에서 별도로 확정될 수 있어야 한다. 텍사스에서는 동일한 구입자에게 하나의 거래로 일괄 판매되어야 면세가 허용된다. 비록 가치가 없거나 음(-)의 가치를 지닌 자산이라도 이를 양도하지 않을 경우 면세가 허용되지 않을 수 있다. 법적 합병은 새로운 회사를 설립하지 않고 기존 기업이 합병되는 회사의 자산과 부채를 모두 인수한다(statutory merger). 대부분의 주에서 합병은 매각이 아니라 법에 의한 자산 양도로서 과세하지 않는다. 이외 대부분의 주에서 청산은 비정기적 판매에 해당한다. 네브래스카에서는 주식회사 청산으로 자산을 주주에게 양도하면 과세하지 않는다. 파트너십 등의 청산에도 마찬가지로 규정이 적용된다.

4) 임대 · 대여

대부분의 주에서 임대는 판매행위의 일부로 간주되어 임대 목적으로 자산을 구입하는 경우 재판매용 구입으로 보아 판매세가 면제된다. 또한 임대자산을 보수 유지하기 위하여 구입하는 자산에 대해서도 면세가 가능하다. 구입자는 추후 해당 물품을 임대할 때 판매세나 사용세를 납부해야 한다. 이처럼 임대수입이 발생할 때마다 이에 대하여 신고납부하는 방식 대신 구입자는 임대를 위하여 자산을 구입할 당시 일반판매세를 납부하는 방식을 선택할 수도 있다. 이외 일부 주에서는 자동차 임대차에 대하여 별도의 자동차세를 일반판매세나 사용세 대신 혹은 추가로 부과할 수 있다.

즉, 호텔이나 모텔 운영인이 제공하는 숙박시설로부터 발생하는 임대수입도 과세된다. 그러나 일정기간 동안 지속적으로 임대하거나 비영리단체 혹은 정부가 운영하는 병원, 요양원, 캠프 등의 숙박시설에 대해서는 면세가 허용된다. 앨라배마, 일리노이, 펜실베이니아, 텍사스, 아이오와 등 일반판매세가 적용되지 않는 주에서는 숙박시설에 대하여 점유세(occupancy tax)를 부과한다. 일부 주에서는 일반판매세에 추가하여

점유세를 적용하기도 한다. 몬태나의 경우 판매세를 부과하지 않지만 자동차 임대료, 숙박, 캠핑시설 그리고 일부 휴양지에 대하여 제한적인 판매·사용세를 부과한다. 숙박시설에는 추가적으로 숙박설비 사용세(lodge facility use tax)가 부과되기도 한다.

(a) 기계설비 임대

기계설비 임대에 대한 과세 여부는 임대를 실행하는 시점에 판매가 발생하였는지 그리고 각각의 대금이 별도의 판매로 간주되는지 혹은 단순히 금융계약에 다른 대금 지급인지에 따라 다르다. 우선 운영 임대계약(operating lease)은 대체로 금융 임대계약에 부합하지 않는 법적 형태의 서면계약을 말하지만 구두계약도 포함된다. 이러한 성격의 계약은 일련의 거래로서 과세된다. 개별 임대료가 지급될 당시 세율이 적용되는데 일부 주에서는 계약기간이 고정된 경우 임대가 시작된 시점의 세율을 적용하기도 한다.

금융임대계약(financing lease)은 소유권이 이전되거나 임대 종료시점에 제품을 할인가격에 매입할 선택권이 부여되는 임대계약을 말한다. 만약 임대기간이 제품의 경제적 내구연한의 75% 이상을 차지하거나 임대 개시시점에 잔여가치가 공정가격의 10% 이하이고 제품을 반환하는 규정이 없으면 금융임대계약으로 간주된다. 이와 같은 계약은 양도시점이나 처음 임대료가 지급되는 시점에 적용되는 세율에 따라 세금 전액이 과세된다. 이 밖에도 주에 따라 임대종료 수수료도 구체적 사실관계에 따라 과표에 포함된다. 또한 재산세나 보험료 변제도 주에 따라 과표에 포함되기도 하는데 노스캐롤라이나에서는 임대계약에 따라 지급되는 모든 금액에 대하여 사업으로 인하여 발생하는 경비 여부와 상관없이 과세된다.

5) 산업별 면세

(a) 면세산업

미국 지방정부는 지역경제 상황에 따라 다양한 산업에 대하여 판매세를 면세한다.

이 중 공통된 산업을 보면 다음과 같다. 우선 농업의 경우 축산물, 사료, 종자, 농약, 초목, 비료, 연료, 농업용 기계설비에 대하여 광범위한 면세를 허용한다. 다만 기초자치단체 판매세는 면제가 허용되지 않을 수 있다. 우선 식용가축은 대부분 주에서 면제된다. 그러나 캘리포니아는 식용이 아닌 동물 - 개나 고양이와 같은 애완동물과 말 등은 과세한다. 그러나 다른 주에서는 상업용 혹은 이윤 창출을 위하여 동물을 구매해도 면세를 한다.

식용 종자나 초목 그리고 상거래 과정에서 판매되는 종자도 면세가 허용된다. 식용 음식이나 사료생산 혹은 일반적 상거래에서 판매 목적으로 구입되는 비료도 면제된다. 그러나 개인적으로 정원을 가꾸기 위한 비료나 종자는 일부 주에서는 과세된다. 이외 농업용 기계설비도 자격이 있는 자가 구입하여 주로¹⁹⁶⁾ 혹은 절대적으로 상업적 농작물 생산에 사용되면 면세가 가능하다. 이외 나사, 전선, 윤활유 등 수공구도 면세가 허용될 수 있다. 이외 농업이나 식품가공에 사용되는 특정 부류의 연료도 면세가 가능하다. 하지만 켄터키에서는 농업용 기계에 대부분 사용되는 연료는 제한 없이 세금을 면제한다.

많은 주에서 원예, 화초, 묘목, 수경사업을 포함한 농업에서 사용되는 물품에 대하여 면세를 제공한다. 면세대상은 제조업과 유사하지만 일부 주에서는 제조업보다 더 포괄적인 면세를 적용하기도 한다. 한 예로 캔자스에서는 전기 등 공공서비스, 토양부식 방지품, 곡물보관설비, 풍차, 소비품, 면세물품의 부품과 보수 용품 등을 면세한다. 미시시피, 노스다코타와 사우스다코타는 경감세율을 적용한다.

오염관리시설도 제조용 면세품이나 별도 규정에 의하여 판매세가 부과되지 않거나 세금이 경감된다. 물 사용을 줄이거나 재활용하는 설비 혹은 산업용 폐수처리설비 등이 해당한다. 대체로 정부에 의하여 오염감축 기준을 충족하는 설비로 인증을 받은 제품에 대하여 면세가 허용된다. 플로리다에서는 고정된 장소에서 제품 제조, 가공 혹은 혼합과정에서 발생하는 오염물질 감축이나 통제를 위하여 사용되는 기계, 설비, 기구, 고정물, 전문 화학물질, 생물보조제품 등에 대하여 면세한다. 아칸소에서는 제조공정에서 직간접적으로 사용되는 오염통제설비나 법령 등에 의하여 설치 사용이 요구되는

196) 50% 이상 농업용으로 사용되면 주로 사용되는 기계설비로 간주될 수 있다. 그러나 코네티컷에서는 부분적으로만 농업용으로 사용되는 기계설비는 과세된다.

오염관리시설에 대하여 면세를 허용한다.

이 밖에도 에너지 가격 상승에 따라 상당수 주가 대체에너지에 대하여 판매세를 면세한다. 한 예로 플로리다는 거주용과 상업용 구분 없이 태양에너지 시스템과 관련 부품을 면제한다. 뉴욕은 그러나 거주용도에 한하여 냉난방, 온수용 그리고 발전용 태양 에너지를 위한 설비 판매에 대하여 면세를 허용한다. 이외 텍사스는 물 사용을 절약하는 설비, 위스콘신은 풍력, 태양에너지 그리고 가축거름이나 폐기물을 이용한 가스를 이용한 대체에너지 설비에 대하여 매일 200와트 이상의 전기를 생산하면 면제한다.

주에 따라 신문과 잡지 등 간행물에 대하여 면세가 허용되기도 한다. 대체로 절반 정도가 신문에 대하여 면세를 하는데 간행물은 대부분 과세된다¹⁹⁷⁾. 일부 주에서는 신문을 서비스로 간주하여 비과세하는데 다른 주에서는 신문과 간행물에 대하여 별도의 면세규정을 적용하기도 한다. 그러나 다른 주에서는 유형 개인자산으로 간주되어 과세되기도 한다.

신문은 해당 주의 세법에 따라 정의되는데 텍사스는 뉴스를 인쇄하는 발행물로서 30일 동안 단위당 판매가격이 1.5달러를 초과하지 않고 매일, 매주 혹은 이보다 짧은 주기로 일반적 관심사에 대한 뉴스를 전파하는 매체이어야 한다. 따라서 신문은 신문의 일부로서 유통되지 않는 잡지나 광고전단, 회람용 안내문 등을 포함하지 않는다. 캘리포니아에서는 연간 최소 4번 이상 그리고 최대 60번 이하 발간되는 신문으로 우편이나 일반배송업체에 의하여 배달되어 구독되는 신문에 대하여 면세를 허용한다. 대체로 우편 구독을 해야 신문 등에 대하여 면세가 허용된다. 코네티컷은 모든 신문류에 대하여 면세를 하며 구독을 통하여 판매되지 않는 잡지는 과세한다. 매릴랜드에서는 신문과 잡지에 대하여 과세한다.

많은 주에서 반년 이상을 주기로 판매되는 간행물로서 2등급 우편물에 해당하는 잡지는 면세된다. 잡지는 대체로 기사, 수필, 광고 등을 포함하고 일정한 주기로 발행되는 종이 간행물을 말한다. 잡지에 대하여 면세를 허용하는 주는 일리노이, 캘리포니아, 메인, 매사추세츠, 미네소타, 뉴욕, 오클라호마, 텍사스, 위스콘신 등이 있다. 이

197) 아칸소, 콜로라도, 인디애나, 미네소타, 미시시피, 네바다, 뉴멕시코, 노스다코타, 오하이오, 펜실베이니아, 로드아일랜드, 사우스캐롤라이나, 텍사스, 유타, 버몬트, 워싱턴, 와이오밍 17개 주

들 가운데 캘리포니아 등 일부 주는 우편 구독을 해야 세금이 면제된다.

트럭, 철도, 항공기 등 수수료를 받고 사람 혹은 화물을 운송하는 일반운송업체가 구입하는 물품에 대하여 판매세가 면제될 수 있다(common carrier purchase). 면세 여부는 주에 따라 차이가 크다. 대부분의 주에서 면제물품은 트럭, 항공기 등 수입을 창출하는 자산과 보수 혹은 교체품에 한정된다. 따라서 사무용품은 면세가 되지 않는다. 그러나 캘리포니아에서는 일반운송업체가 사업 용도로 역외지역에서 사용되는 유형 개인자산(석유제품 제외)에 대해서만 제한적으로 면세한다. 텍사스와 아이다호도 캘리포니아처럼 제한적인 면세만 허용한다.

상당수 주에서 철도산업에 대하여 광범위한 면세를 허용한다. 뉴저지는 요금을 규제받는 철도업체가 사용하는 기관차, 철도차량, 선로, 보수와 교체용품, 통신, 신호설비 등을 면제한다. 오하이오에서는 항공업종에 대하여 과세대상 서비스를 제공하는 데 직접 사용되는 물품 등을 면세하기도 한다. 미시간, 위스콘신, 버지니아, 워싱턴 등은 일반배송업체(common carrier)가 구입하는 물품에 대하여 면세를 허용한다. 이외 공공교통을 제공하는 데 필요한 물품에 대하여 인디애나 등 많은 주가 일반적인 면세를 제공하기도 한다.

일부 주에서는 상업용 운송 목적으로 비거주자에게 판매 혹은 임대되는 비행기에 대하여 판매세를 부과하지 않는다. 면세가 허용되는 판매는 용도, 구입자, 비행기 기종에 따라 주마다 크게 차이가 난다. 캘리포니아에서는 비행기 매각 이후 12개월 동안 절반만 사람이나 자산의 운송을 위하여 해당 항공기가 사용되면 면세를 허용한다. 텍사스에서는 사업등록을 한 운송업체가 사용하는 항공기에 대하여 면세를 허용한다. 텍사스에서는 자동차 보수 유지와 부품에 대해서도 면세를 허용한다. 이 밖에도 비록 역내에서 판매되었지만 비거주자에게 매각되는 비행기에 대하여 면세가 가능하다. 한 예로 캘리포니아는 지체없이 역외로 양도되어 이후 12개월 이내에 역내로 돌아오지 않으면 면세가 가능하다. 그러나 ‘지체없이’ (promptly)라는 요건을 정의하지는 않고 있다.

아이오와에서는 신제품, 상이한 원재료를 제조공정, 정제, 순화하는 목적이나 육류 포장을 위한 목적의 시험 혹은 연구가 연구개발 행위로 정의된다. 연구개발 목적은 제품에 가치를 추가하는 것으로 품질통제를 위한 시험, 조사, 관리연구, 광고, 판촉, 소

비자 조사 혹은 문헌, 역사연구는 포함되지 않는다. 아이오와는 컴퓨터와 기계설비를 포함한 연구개발에 대하여 상당한 면세를 허용한다. 많은 주에서 연구개발에 대하여 특정 산업부문을 대상으로 면세를 허용한다. 한 예로 메인은 생명공학에 관련된 연구 개발에 대하여 면세한다.

(b) 소프트웨어

컴퓨터 소프트웨어는 동일한 거래에 대하여 과세하는 주와 배달방식에 따라 과세 여부가 달라지는 대표적인 제품이다. 캘리포니아, 조지아 그리고 로드아일랜드는 전자적으로 양도된 소프트웨어는 유형자산의 판매에 해당하지 않으므로 과세하지 않는다. 한편 펜실베이니아 등 상당수 주는 표준 제작된 소프트웨어(canned software)¹⁹⁸⁾와 주문용 소프트웨어(custom software)¹⁹⁹⁾를 구분하여 원래의 고객을 위하여 제작되고 판매되는 주문용 제품은 비과세한다. 원래 고객이 아닌 제3자에게 소매단계에서 판매되는 소프트웨어는 표준용 제품으로 간주되어 과세한다. 다만 고객용 소프트웨어에 대한 정의가 주별로 상당히 다르다. 이외 특정 고객을 위하여 사전 작성된 소프트웨어를 수정하는 경우 수수료를 별도로 명기하면 수정비용에 대하여 면세를 허용하기도 한다.

컴퓨터 소프트웨어의 경우 특히 전자적으로 배송되면 어디서 제품이 판매 사용되는지 결정하기가 매우 어려울 수 있다. 한 예로 A 지역에 위치한 판매업체가 제품을 B 지역에 있는 고객에게 제품을 보내고 고객은 C 지역에 있는 서버에 소프트웨어를 설치할 수 있다. 소프트웨어 제품을 사용할 수 있는 권리는 D 지역에서 구입하고 다른 지역에 있는 컴퓨터에 설치될 수 있다. 이 경우 소프트웨어를 판매하거나 사용하는 모든 지역에서 이전 단계에 지급된 세금에 대하여 적절하게 공제한다는 조건 아래 판매세를 부과할 수 있다. 그러나 납세자는 특정 지역에 배정된 사용 수수료에 대해서만 주정부가 과세할 수 있다고 주장하고 법원도 대체로 이러한 입장이다.

컴퓨터 하드웨어는 일반적으로 과세되지만 제조, 생산 혹은 연구에 사용되는 일부 하드웨어가 면세된다. 이와 유사한 상황이 컴퓨터 소프트웨어에서 발생하기도 한다.

198) 진열장에서 직접 구매하여 수정을 하지 않고 고객 컴퓨터에 사용되는 소프트웨어.

199) 고객의 특수한 필요성에 따라 작성된 소프트웨어.

사전 작성된 소프트웨어(canned software)는 대개 과세되는데 전술한 대로 일부 주에서는 전자적으로 송달되는 소프트웨어 판매에 대해서는 세금을 부과하지 않는다. 소프트웨어에 대한 과세 여부는 주별로 차이가 크게 난다. 대부분의 주에서 유형자산의 양도에 대하여 과세하지만 소프트웨어의 경우 유형자산과 비유형자산의 구분이 쉽지 않고 그 결과 법원 판례에 의존하는 경우가 많다²⁰⁰⁾.

6) 기타 면세

(a) 생산자 직송(drop shipment)

다수의 주정부가 관련된 거래에 대한 과세 여부는 복잡할 수 있다. 생산자 직송은 과세관할권이 상이한 지역에 있는 도매업체, 소매업체 그리고 소비자 사이의 거래로서 소매업체는 판매허가를 받지 않았지만 도매업체와는 관련성(nexus)이 있는 지역에 위치한 고객에게 제품을 직접 배송하는 상황을 말한다. 소매업체는 해당 주에서 세금 징수를 위하여 등록을 하지 않았으므로 도매업체가 자신에게 판매세를 부과하지 않도록 재판매 증명서를 제공할 수 없다.

일반적으로 과세하는 주와 상당한 연관성이 없는 역외업체에 대하여 주정부가 판매세 징수를 위하여 등록하도록 요구할 수 없다. 많은 주에서 도매업과 소매업 사이의 거래는 재판매를 위한 면세거래이므로 제조업체에게 역외 재판매를 증빙하는 증명서를 수용하도록 하고 있다. 이 경우 사실 판매업체가 세금을 징수하지 않으면 소비자가 사용세를 주정부에 직접 납부해야 한다.

대체로 주정부는 법령이나 판례를 통하여 생산자 직송의 경우 누가 세금을 징수 납부해야 하는지를 규정하고 있다. 한 예로 캘리포니아에서는 직송을 하는 도매업체가 소매가격을 기준으로 세금을 징수해야 하고 소매가격을 모르면 도매가격의 110%를 징수해야 한다. 그러나 사우스캐롤라이나에서는 직송을 별도의 독립된 거래로 간주하여 도매업체는 세금을 징수할 의무가 없으며 만약 소매업체가 세금 징수를 위하여 등록하

200) 한 예로 제품 구매의 진정한 목적이 유형자산의 구입에 있다면 판매세가 부과되고 서비스를 얻는 데 거래의 목적이 있다면 과세되지 않을 수 있다(true object test).

지 않은 업체이면 소비자가 자체적으로 사용세를 납부해야 한다.

(b) 기타

모든 주에서 면세를 허용하는 기관이 자체적으로 사용하는 물품에 대해서는 과세하지 않는다. 이를 위하여 매각 당시 구입자는 판매자에게 완전히 작성되고 구입자와 면세자격을 보여주는 면세증명서를 제시해야 한다. 연방헌법 제1조 8항 3절 (commerical clause)에 따라 주정부는 연방의회 승인 없이 수출입품에 대하여 과세할 수 없다. 플로리다의 경우 수출을 하기 위하여 수입된 유형 개인자산에 대하여 만약 수입업자가 동 물품을 등록된 수출자에게 양도하거나 역외 지역으로 우체국이나 일반 운송업체를 통하여 배송하면 판매세를 부과하지 않는다.

한편 이와 유사하게 주경계 밖의 역외지역으로 수출하기 위하여 구입한 유형 개인자산도 일부 주에서는 면세한다. 대체로 보관은 해당 지역에서 과세대상 사용으로 간주되지만 상당수 주에서 일시적인 보관은 면세한다. 앨라배마, 미주리, 텍사스나 일리노이에서 일시적인 보관에 대한 면세는 사용세에만 적용되지만 다른 주에서는 특정 산업에 한정하여 판매세와 사용세에 공히 적용하기도 한다. 한 예로 사우스캐롤라이나에서는 철도회사가 신청하면 역내에 보관중인 공급용품과 원재료에 대하여 면세를 허용받고 사용한 부분에 대해서만 사용세를 납부하면 된다.

개인용도, 일상적인 사업용도, 연구개발, 판촉, 기부 등을 위하여 재고에서 물품을 인출하면 통상적으로 과세요건이 충족된다. 그러나 텍사스를 포함한 상당수 주에서 재판매나 전시 목적으로 재고품을 사용하면 면세가 허용된다. 그러나 납세자가 자체적으로 유형자산을 만들어서 사용할 경우 사용세가 부과되는데 과표는 원재료 비용, 공정시장가격 혹은 노무비 등을 포함한 총비용이 될 수 있다(self constructed asset). 대부분의 주에서는 원료비용을 대상으로 사용세를 부과하는 데 비하여 미시간이나 웨스트버지니아는 총비용에 대하여 과세한다.

다. 면세증명서와 장부기록

1) 면세증명서

일반적으로 상치되는 사실이 확립되지 않는 한 모든 수입은 과세대상으로 추정된다. 이러한 추정에서 벗어나기 위해서는 보통 면세증명서를 사용하면 된다²⁰¹⁾. 대체로 구입자가 판매자에게 완전하게 작성된 면세증명서를 제시하고 판매자가 해당 증명서가 정당하지 않거나 사기라고 의심할 만한 이유가 없으면 구입자는 판매세를 지급하지 않아도 된다. 또한 판매자도 세금을 징수 납부할 책임에서 벗어난다. 구입자가 면세증명서를 취득하는 방식은 주마다 다르지만 대개 과세당국 웹사이트에서 프린트하여 작성하면 된다. 그러나 일부 주에서는 구입자가 과세당국에 신청하여 받아야 한다.

합법적인 면세증명서는 완전하고 정확하게 작성된 증명서로서 법적으로 인정된 면세 용도에 사용되어야 한다. 일반적으로 완전하게 작성된 증명서는 판매자 이름과 연락처, 구입자 이름, 연락처와 서명, 구입한 제품에 대한 설명, 구입자 사업의 성격에 대한 설명, 구입자 면세번호나 납세번호(요구되는 경우), 위증에 대한 서약을 전제로 구입자가 서약하는 면세 용도의 합법성, 증명서 날짜 등을 포함한다. 만약 증명서가 부분적으로 작성되면 판매자와 구입자에게 납세의무가 적용된다. 또한 완전하고 정확하게 증명서가 작성되어도 구입제품이 합법적인 용도에 사용되지 않으면 주에 따라 구입자나 판매자에게 세금이 부과될 수 있다.

이와 같은 요건 이외에도 판매자가 신의성실 원칙 아래 적정한 시점에 면세증명서를 수취해야 한다(in good faith). 신의성실 원칙에 대한 개념은 주마다 다르지만 대체로 구입자가 면세를 받을 권리가 있으며 면세용으로 구입제품이 사용될 것으로 판매자가 합리적인 수준에서 믿을 수 있으면 된다²⁰²⁾. 합리적인 믿음은 일반적인 수준의 관심에서 벗어나 구입자, 구입자 주소 그리고 구입용도와 관련된 조사까지 포함될 수 있다²⁰³⁾. 이처럼 엄격한 해석이 가능하기도 하지만 대체로 상치되는 증거가 없는 상황에

201) 가장 광범위하게 사용되는 재판매증명서도 일반적인 면세증명서 요건을 충족해야 한다.

202) 판매자는 면세증명서를 검토하여 완전하게 작성되었음을 확인할 의무가 있을 수 있다.

203) 한 예로 아칸소에서는 구입자가 면세물품을 구입할 권리가 없다는 사실을 알고 있거나 그러한 사실을 암시할 정보가 있으면서 면세품을 판매하면 세금을 납부할 의무가 적용될 수

서는 판매자가 완전하고 적절하게 작성된 증명서를 받으면 신의성실 원칙이 충족된다.

판매자가 대금을 청구하기 이전 혹은 제품이 구입자에게 배달되기 이전에 증명서를 받아야 적정한 시점에 수취한 것으로 간주된다. 뉴욕에서는 일정 기간 이내에 증명서를 받고 3년 이상 증명서를 보관하지 않으면 판매자에게 납세의무가 부과된다. 그러나 텍사스에서는 세무조사 결과 판매자가 증명서를 보관하지 않았어도 60일 이내에 구입자로부터 증명서를 수취하면 세금이 적용되지 않는다. 면세증명서 수취와 관련된 각종 요건을 충족하는 판매자는 납세의무를 구입자에게 전가할 수 있으므로 해당 요건을 잘 따라야 한다.

환언하면 판매자는 납세자로서 해당 거래가 면세거래임을 입증할 책임이 있으며 면세임을 증명하지 못하면 세금을 납부해야 한다. 그러나 만약 신의성실 원칙 아래 면세증명서를 적정한 시점에 구입자로부터 취득하면 세금납부 책임은 구입자에게 전가된다. 또한 구입자가 판매자 모르게 면세증명서를 부당하게 사용해도 납세의무가 구입자에게 이전된다. 그러나 부정확하게 작성된 면세증명서를 받거나 면세증명서를 제대로 관리하지 않으면 판매자에게 납세부담이 부과된다.

판매자는 면세증명서를 잘 관리하고 세무조사 시 면세증명서를 제출해야 한다. 그렇지 않으면 납세의무가 부과될 수 있다. 또한 세금 부과와 함께 벌금과 이자가 가산될 수 있고 상황에 따라 형사 처벌까지 받을 수 있다. 다만 비록 면세증명서가 결점이 있거나 세무당국에 면세증명서를 제출하지 못해도 판매자는 해당 거래가 면세거래이거나 세금을 납부하였음을 반박할 수 있는 기회를 부여받는다. 캘리포니아에서는 구입자가 해당물품을 사용하지 않고 재판매하거나 재판매를 위하여 보유하고 있거나 혹은 구입자가 사용하고 세금을 직접 신고납부하였음을 입증할 수 있으면 판매자가 납세부담을 지지 않는다.

2) 장부기록 의무

과세하는 주에 연관성이 존재하고 세금을 납부할 의무가 있는 판매업체는 과세와 비

있다.

과세 거래에 대하여 모두 사업장부 기록을 유지해야 한다. 대부분의 주에서 비과세 거래는 판매업체와 구입자 모두 납세의무가 있으므로 둘 다 기록을 유지해야 한다. 그러나 캘리포니아처럼 역내에 물리적으로 위치한 판매자의 경우 구입자에게는 납세의무가 부과되지 않기도 한다.

대다수 주에서 판매자는 면세기관으로부터 면세증서를 수취해야 한다. 정부기관, 교회, 학교나 기타 자선단체 등 비영리단체가 면세기관에 해당한다. 또한 재판매 거래에서도 세금을 징수하는 대신 증서를 받을 수 있다. 재판매 증서는 구입자가 제품을 구입한 이후 나중에 일반적 상거래 과정에서 구입한 제품을 판매나 임대를 하고 세금을 납부할 계획임을 표현하는 문서이다. 주에 따라 세무조사에서 주정부가 발행하는 면세증서나 재판매증서만 인정하기도 한다. 판매세 간소화 협약에 참여한 회원 주는 표준화된 증서를 요구하기도 한다.

판매업체가 과세하는 주와 연관성이 없지 않으면 판매세를 징수 납부할 의무가 있고 면세거래에 대하여 입증자료를 유지할 의무가 있다. 특히 비과세거래의 경우 해당 물품이나 서비스의 성격상 법적으로 면세대상임을 증명할 수 있어야 한다. 혹은 그 대신에 판매업체가 신의성실 원칙 아래 면세증서를 구입자로부터 받아 보관해야 한다. 신의성실 원칙 아래 적절하게 완성된 증명서를 받은 소매업체는 거래의 진실성 여부와 상관없이 세금을 납부할 의무가 없다. 신의성실 원칙(good faith)을 대다수 주에서 구체적으로 정의하지 않지만 플로리다에서는 면세증명서가 표면상의 합법적이고 유효한 것으로 보이면 된다.

물품이나 과세대상 서비스의 구입자도 판매·사용세를 판매업체나 지방정부에 납부하거나 대상거래가 면세임을 증명할 책임이 있다. 불완전한 증서나 시효가 지난 면세 증명서는 효력이 없다. 일부 주에서는 동일한 고객이 구입하는 모든 물품이 재판매 대상임을 밝힐 때 여러 번 사용 가능한 백지증명서(blanket certificate)를 허용한다. 그러나 다른 주에서는 개별 구입에 대하여 별도의 증명서를 요구하기도 한다. 대부분의 주에서 판매세를 납부하지 않기 위하여 면세증서를 의도적으로 제작, 사용, 변경, 제시하는 자는 형사처벌을 받는다. 세금을 징수납부하지 않거나 기피하는 주식회사 임원에 대해서도 책임을 물을 수 있다.

4. 일반판매세 과표 · 세율

전술한 대로 유형 개인자산과 일부 서비스에 부과되는 일반 판매 · 사용세(general sales tax)는 알래스카, 델라웨어²⁰⁴⁾, 몬태나, 뉴햄프셔, 오리건 5개 주를 제외한 45개 주와 워싱턴 DC가 부과한다. 또한 36개 주에서 기초자치단체 차원에서 일반판매세를 부과되며 일부 연구에 의하면 거의 7,000개에 이르는 지방정부가 판매세를 도입하고 있다.

일반판매세 세율은 주별로 차이가 크게 난다. 한 예로 주정부 차원에서 콜로라도는 2.9% 세율을 적용하고 캘리포니아는 8% 세율을 적용한다(주 차원에서 부과되는 자치단체 1% 세율 포함). 자치단체 차원에서는 시, 카운티, 각종 특별구역(District)에서 판매세가 부과되며 자치단체 세율을 포함하면 10%가 넘는 주도 있다. 즉, 쿡 카운티가 2008년 11월 세율을 1%p 인상함에 따라서 일리노이 시카고 판매세 세율은 10.25%가 되었다.

가. 일반판매세 세율

1) 일반세율

판매세 세액은 세율에 과표를 곱하여 산정되는데 2009년 당시 주정부 차원에서 부과되는 일반판매세(general sales tax) 세율의 중간값은 5.75%에 달한다. 그러나 주별로 편차가 심하여 최저 2.9%(콜로라도)에서 최고 7%(미시시피)까지 이르고 있다. 그러나 30개에 이르는 대부분의 주에서 5~6% 내외의 세율을 부과한다. 일반판매세를 이용하고 있는 주에서 약 2/3의 지방 기초자치단체가 주세의 부가세(surcharge)로서 일반판매세를 부과한다.

한 예로 일부 자치단체에서 부과하는 판매세 세율은 앨라배마(11%), 루이지애나(10.75%), 오클라호마(10.5%)는 10%를 초과하며 이외 애리조나, 알칸소, 일리노이 등

204) 그러나 델라웨어의 경우 품목에 따라 총수입의 0.019~0.72%에 해당하는 부분에서 월 3,000~50,000달러를 공제하고 이를 도소매세로서 징수한다.

12개 주의 총세율이 8%를 넘는다. 반면 코네티컷, 하와이, 인디애나 등 11개 주에서는 기초자치단체가 일반판매세를 이용하지 않아 총세율이 5~6%로 낮은 편이다. 한편 2000년 당시 세율과 비교해보면 주정부 차원에서 19개 주가 판매세 세율을 인상하였으며 유타와 버지니아가 약간 세율을 인하한 바 있다. 결국 주정부 세수 확보 차원에서 판매세 세율은 전체적으로 인상되는 추세이다.

〈표 2-Ⅳ-7〉 주별 일반판매세 세율(2009년 기준)

(단위: %)

	주정부	기초자치단체	합계	2000년 주정부	자동차등록
Alabama	4.0	8.0	12.0	4.0	2.0 ¹⁷⁾
Alaska	비과세	7.5	7.5	—	
Arizona	5.6	5.5	11.1	5.6	5.6
Arkansas	6.0	5.5	11.5	5.125	6.0
California ³⁾	7.25	2.5	8.75	5.75	7.25
Colorado	2.9	7.0	9.9	2.9	2.9
Connecticut	6.0	—	6.0	6.0	6.0
Delaware	비과세				
Washington DC	6.0	—	6.0	6.0	면제 ¹⁸⁾
Florida	6.0	1.5	7.5	6.0	6.0
Georgia ⁵⁾	4.0	3.0	7.0	4.0	4.0
Hawaii ^{6) 11)}	4.0	0.5	4.5	4.0	4.0
Idaho ⁶⁾	6.0	3.0	9.0	5.0	6.0
Illinois ¹²⁾	6.25	3.0	9.25	6.25	6.25
Indiana	7.0	—	7.0	5.0	7.0
Iowa	6.0	2.0	8.0	5.0	6.0 ¹⁹⁾
Kansas ⁶⁾	5.3	3.0	8.3	4.9	5.3
Kentucky	6.0	—	6.0	6.0	면제 ²⁰⁾
Louisiana ⁵⁾	4.0	6.75	10.75	4.0	4.0
Maine	5.0	—	5.0	5.0	5.0
Maryland ⁷⁾	6.0	—	6.0	5.0	면제 ²¹⁾
Massachusetts	6.25	—	6.25	5.0	5.0
Michigan	6.0	—	6.0	6.0	6.0
Minnesota	6.875	1.0	7.875	6.5	면제 ²²⁾
Mississippi	7.0	0.25	7.25	7.0	3.0
Missouri	4.225 ¹⁾	4.75	8.975	4.225	4.225 ²³⁾

〈표 2-Ⅳ-7〉의 계속

(단위: %)

	주정부	기초자치단체	합계	2000년 주정부	자동차등록
Montana	비과세				
Nebraska	5.5	2.0	7.5	5.0	5.5
Nevada	6.85 ²⁾	1.25	8.10	6.5	6.5
New Hampshire	비과세				7.0
New Jersey	7.0	—	7.0	6.0	
New Mexico	5.0	3.438	8.438	5.0	면제 ²⁴⁾
New York	4.0	5.0	9.0	4.0	4.0
North Carolina ⁵⁾⁸⁾	4.75	3.0	7.75	4.0	면제 ²⁵⁾
North Dakota	5.0	2.5	7.5	5.0	면제 ²⁶⁾
Ohio	5.5	2.25	7.75	5.0	5.5
Oklahoma ⁶⁾	4.5	6.0	10.5	4.5	면제 ²⁷⁾
Oregon	비과세				
Pennsylvania	6.0	1.0	7.0	6.0	6.0
Rhode Island	7.0	—	7.0	7.0	7.0
South Carolina ¹³⁾	6.0	2.0	8.0	5.0	최대 300달러
South Dakota ⁶⁾	4.0	2.0	6.0	4.0	면제 ²⁸⁾
Tennessee ¹⁴⁾	7.0	2.75	9.75	6.0	7.0
Texas	6.25	2.0	8.25	6.25	6.25
Utah ¹⁵⁾	4.7	3.6	8.3	4.75	4.7
Vermont	6.0	1.0	7.0	5.0	6.0 ²⁹⁾
Virginia ¹⁶⁾	3.0	1.0	4.0	3.5	3.0
Washington	6.5	2.5	9.0	6.5	6.8
West Virginia ⁹⁾	6.0	—	6.0	6.0	면제 ³⁰⁾
Wisconsin	5.0	1.0	6.0	5.0	5.0
Wyoming ^{6) 10)}	4.0	3.0	7.0	4.0	4.0

주: 1) 판매세 4%에 토지와 물 보존세 0.1%와 야생동물 보호 0.125% 포함(식료품은 1.225% 경감 세율 적용)

2) 일반세 2%와 자치단체지원세법에 의한 2.25% 그리고 주 차원에서 강제되는 자치단체 세율 2.25% 포함

3) 캘리포니아는 예산상황에 따라 매년 세율 조정

4) 세율은 기초자치단체 세율 1% 포함

5) 식료품 판매는 기초자치단체가 과세

6) 일부 주는 식품에 대하여 과세하지만 저소득층에 대한 환급이나 소득세 공제를 허용

7) 2008년 5%에서 인상

8) 2008년부터 4.5%

9) 식품세율은 2008년 이후 3%로 인하

- 10) 2008년 6월 이후 식품에 대하여 면세
- 11) 도매업과 제조업체에는 0.5% 경감세율
- 12) 잡화점 식품, 약, 의료기구 그리고 장애인을 위한 자동차 개량은 1% 과세
- 13) 연방정부 식품보조쿠폰(food stamp)로 구입하는 식품자재는 면세(2007년 이전 3% 과세)
- 14) 잡화점 식품자재는 5.5% 경감세율 적용
- 15) 식품과 식자재는 1.75% 경감세율 적용
- 16) 잡화점 식품자재는 1.5% 경감세율 적용(1% 자치단체 세율 적용)
- 17) 경감세율임
- 18) 소비세 적용 Class I(3,499 파운드 이하): 6%, Class II: 7%
- 19) 사용세 과세
- 20) 6% 자동차 사용세 적용
- 21) 5% 자동차 사용세
- 22) 6.875% 자동차 소비세
- 23) 자동차 사용세 4%
- 24) 자동차 사용세 3%
- 25) 고속도로 사용세 3% 적용
- 26) 자동차 사용세 5%
- 27) 신차 3.25% 소비세, 중고차 20달러(첫 1,500달러+초과금액의 3.25%) 소비세
- 28) 자동차 사용세 3%
- 29) 오토바이와 모터 홈을 제외한 자동차와 10,099 파운드 이상의 자동차. 6%와 1,680달러 중 적은 금액
- 30) 5% 자동차 권리세 적용

자료: Federation of Tax Administrators(<http://www.taxadmin.org/fta/rate/sales.html>), March 2008.

나. 일반판매세 과표

1) 기본원칙

판매세 과표는 주에 따라서 총수입(gross receipts), 판매대금(gross proceeds) 혹은 매입가격(purchase price), 판매가격(sales price) 등으로 정의되며 재화나 서비스의 임대도 '판매'로 간주되어 임대료 수입에 과세된다²⁰⁵⁾. <표 2-IV-8>은 위에서 논

205) 애리조나에서는 총판매수입에 대하여 과세하지만 예외적으로 소매업자, 식당, 유흥업소, 교통, 통신서비스, 출판업, 임대, 전기 등 공공사업 등의 경우 총수입이 아닌 총소득(gross income)에 대하여 과세한다(Sec. 42-5001(4)).

의된 바 있는 주별 판매세 세율과 함께 판매세 과표를 제시하고 있다. 이 밖에도 25개 주에서는 판매업체에 대하여 일정 금액을 한도로 판매세 일정비율을 할인해 준다. 대부분의 주에서는 총수입을 기준으로 판매세를 부과한다. 다만 사용세의 경우 구입비용이나 판매가격을 기준으로 과세하기도 한다.

과표는 일반적으로 재화나 서비스가 거래 혹은 임대된 총소매가격을 의미하며 현물 거래 여부와 상관없이 거래시 대가로 지급된 혹은 지급될 현금, 차용, 약속, 대신 제공된 자산 및 서비스 등을 금액으로 환산된 가치를 말한다²⁰⁶⁾. 여기서 가치란 세금 납부의무가 발생한 시점에서의 공정하고 합리적인 현금가치를 의미한다. 부가가치세와 달리 판매세에서는 총수입에서 거래된 재화의 비용, 재료, 노동비용, 운반, 이자비용 등에 대한 공제가 이루어지지 않는다. 다만 주에 따라서는 유사한 종류와 성격의 제품과 교환된 재화(trade-in good)의 가치는 판매가격에서 제외될 수 있다(일리노이 주).

한편 대개의 경우 송장(invoice)에 별도로 기록되어 있다고 하더라도 다음의 항목 가운데 전부 혹은 일부를 총수입의 일부로 간주하기도 한다. 금액이나 구매빈도에 따른 수수료나 서비스 제공에 따른 커미션, 팁 혹은 감사료, 의무적인 유지 보수 등에 대한 과징금, 판매자 채무를 대신 갚는 의무, 판매자를 위한 혹은 대신한 서비스 제공, 조립, 수선, 세탁 등 판매행위에 수반된 서비스, 제조업자나 조기 대금 지불에 따른 할인. 이외 역내에서 판매되지 않고 사용, 소비, 유통 혹은 소비나 사용을 목적으로 저장되는 재화에 대한 사용세는 대개 판매가격, 구입비용 혹은 공정한 시장가치를 과표로 한다(플로리다주 Sec. 212.06(1)(b)). 본인이 사용하기 위하여 제조, 생산 및 가공 혹은 조립된 재화도 생산비용이 과표가 된다.

구체적으로 뉴욕 주를 예를 들어 설명하면 판매세는 현금이든 다른 형태로든 판매가격과 서비스 수수료에 대하여 부과된다. 물물교환에 의한 공제 이외 여타 공제, 비용 혹은 조기납부에 따른 할부는 판매가격에서 공제되지 않는다. 유형 개인자산의 배송이나 운반비용도 과표에 포함된다. 그러나 소비자가 별도로 운송계약을 체결하고 수수료를 지불하면 이는 판매가격에 포함되지 않는다. 또한 물물교환의 경우에도 해당 물품을 판매자가 재판매하려는 의도가 있어야 공제가 가능하다. 일반적으로 제조업자,

206) 매릴랜드 주의 경우 자동판매기 판매의 과표는 총수입의 95.25%이다.

수입자 혹은 유통업자에 부과된 소비세도 비록 별도로 명기된다 하더라도 판매가격에 포함된다. 이러한 세금에는 주세나 담배세 혹은 연방 소비세가 있다. 다만 소비자에게 직접 부과되는 연방정부 그리고 지방정부 유류세 그리고 정보통신세는 판매가격에 포함되지 않는다.

〈표 2-Ⅳ-8〉 주별 판매세 세율·과표기준과 감면율(액)

(단위: 달러, %)

	주	주+기초 자치단체 (최대세율)	과표기준	판매업체 감면	
				감면세율	최고/최저
Alabama	4.000	12.000	총판매수입, 판매가격	2~5 ³⁾	400/월 ⁴⁾
Alaska	×	7.500			
Arizona	5.500	11.100	총판매수입 혹은 총소득 ⁹⁾	1	10,000/년 ⁴⁾
Arkansas	6.000	11.500	총수입, 판매가격(사용세)	2	1,000/월 ⁴⁾
California	6.250	8.750	총수입, 소매가격	없음	
Colorado	2.900	9.900	매입가격, 구입비용 ²⁾	유예 ⁶⁾	
Connecticut	6.000	6.000	총수입, 판매가격	없음	
Florida	6.000	7.500	판매가격 혹은 임대료	2.5	30/신고서 ⁴⁾
Georgia	4.000	7.000	판매가격 혹은 구입비용 ²⁾	0.5~3 ³⁾	
Hawaii	4.000	4.500	총판매수입	없음	
Idaho	6.000	9.000	판매가격, 자산가치 ²⁾	없음 ⁷⁾	
Illinois	6.250	9.250	총수입, 공정한 시장가치 ²⁾	1.75	5/년 ⁵⁾
Indiana	6.000	6.000	총소매가격	0.83	
Iowa	5.000	7.000	총수입, 매입가격 ²⁾	없음	
Kansas	5.300	8.300	총수입, 매입가격 ²⁾	없음	
Kentucky	6.000	6.000	총수입, 매입가격 ²⁾	1~1.75 ³⁾	
Louisiana	4.000	10.750	소매판매가격, 수수료, 비용 ²⁾	1.1	
Maine	5.000	5.000	자산 혹은 서비스의 가치	없음 ⁷⁾	
Maryland	6.000	6.000	과세판매가격 ¹⁰⁾	0.9~1.2 ³⁾	
Massachusetts	5.000	5.000	총수입, 판매가격 ²⁾	없음	
Michigan	6.000	6.000	총판매수입, 매입가격 ²⁾	0.5 ⁸⁾	6/월 ⁵⁾
Minnesota	6.500	7.500	총수입, 판매가격 ²⁾	없음	
Mississippi	7.000	7.250	소매 총 판매수입	2	50/월 ⁴⁾
Missouri	4.225	8.975	지불 혹은 부과가격	2	
Nebraska	5.500	7.500	총수입, 판매가격 ²⁾	2.5	75/월 ⁴⁾
Nevada	6.500	7.750	총수입, 판매가격 ²⁾	0.25	
New Jersey	7.000	7.000	소매 총수입, 가격 ²⁾	없음	
New Mexico	5.000	8.438	총수입, 자산의 가치 ²⁾	없음	
New York	4.000	9.000	소매 총수입, 사용가치 ²⁾	5.0	200/분기 ⁴⁾

〈표 2-Ⅳ-8〉의 계속

(단위: 달러, %)

	주	주+기초 자치단체 (최대세율)	과표기준	판매업체 감면	
				감면세율	최고/최저
North Carolina	4,250	7,250	총수입	없음	85/월 ⁴⁾ 3,300/월 ⁴⁾
North Dakota	5,000	7,500	총수입	1.5	
Ohio	5,500	7,750	총수입, 매입가격 ²⁾	0.75	
Oklahoma	4,500	10,500	총수입, 매입가격 ²⁾	2.25 ¹⁴⁾	
Pennsylvania	6,000	7,000	소매 구입가격	1.0	3,000/년 ⁴⁾
Rhode Island	7,000	7,000	총수입, 판매가격 ²⁾	없음	
South Carolina	6,000	8,000	과표	2~3 ³⁾	
South Dakota	4,000	6,000	총판매수입, 매입가격, 가치 ²⁾	없음	
Tennessee	7,000	9,750	소매판매가격, 비용 ²⁾	없음 ¹¹⁾	10/기간 ⁵⁾
Texas	6,250	8,250	판매가격, 임대가격 ²⁾	0.5 ¹²⁾	
Utah	4,650	8,250	총과세판매액, 총판매, 매입액 ²⁾	1.31	
Vermont	6,000	7,000	판매가격	없음 ⁷⁾	
Virginia	4,000	5,000	총소매판매, 총수입, 매입비용 ²⁾	1.5~3 ¹³⁾	
Washington	6,500	9,000	판매가격, 사용가치 ²⁾	없음	
West Virginia	6,000	6,000	총판매수입, 총가치, 매입가격 ²⁾	없음	
Wisconsin	5,000	6,000	총수입, 판매가격 ²⁾	0.5	
Wyoming	4,000	7,000	판매가격 ²⁾	없음	

주: 1) 주 및 기초자치단체 세율은 최고세율을 의미함

2) 사용세의 경우

3) 감면비율이 납부세액에 따라 변함

4) 최대금액

5) 최소금액

6) 2011년 11월까지 3.3%에 상당한 할인율이 유예됨

7) 구간 시스템에 따라 추가 징수액을 납부하지 않아도 됨

8) 4.0% 세율에만 적용되며 매월 7일까지 납부하면 0.75% 할인

9) 소매업자, 식당, 유흥업소, 교통, 통신서비스, 출판업, 임대, 전기 등 공공사업 등에 해당

10) 총수입의 95.25%에 적용

11) 역외업체에 대해서는 2,500달러에 대하여 2% 할인하고 나머지 금액에 대하여 1.15% 할인

12) 미리 납부하면 1.25% 추가 할인

13) 처음 62,500달러에 대하여 3%(음식 4%), 208,000달러까지 2.755(3%), 이후 1.5%(2%)

할인: 주세에만 적용

14) 전자 신고시 2.25% 할인

자료: www.taxadmin.org/fta/rate/sales

물품의 매각 이후 계약이 취소되거나 환불되는 제품 혹은 대금 징수가 불가능해진 물품에 대해서는 판매세 환급이 허용된다. 손상된 물품에 대하여 보상을 해준 경우에는 순금액에 대한 세금만 납부하면 된다. 환급 신청은 판매세를 납부해야 하는 시점부터 3년 이내에 신청해야 한다. 다만 대손금의 경우 연방정부 소득세 신고에서 대손금을 신고해야 판매세도 환급받을 수 있다. 유형 개인자산 설치비도 판매가격에 포함되는데 예외적으로 부동산의 개축에 해당하는 설치에 대해서는 판매가격에 포함되지 않는다.

제조업체나 제3자가 환급해 주는 신용(할인) 쿠폰에 대해서는 원래 가격을 기준으로 과세한다. 다만 판매업체가 발행한 쿠폰은 일종의 광고행위에 해당하므로 이를 제외한 실제 판매금액에 대하여 판매세가 부과된다. 그러나 판매자가 발행한 쿠폰이라도 제조업체가 나중에 이를 보상해주는 쿠폰은 과세가격에 포함된다. 한편 판매자가 수수료 없이 발행하는 할인카드의 경우에도 실제 매각대금을 기준으로 판매세가 적용된다. 또한 구입대금의 조기 납부를 위한 할인은 공제되지 않지만 현금지급이나 대량 구입을 조건으로 하는 할인은 공제가 가능하다. 이러한 뉴욕 주의 공제기준은 <표 2-Ⅳ-9>에서 보듯이 대체로 다른 주에도 그대로 적용된다.

<표 2-Ⅳ-9> 각종 거래조건의 일반판매세 과표 제외 여부(2009년)

	대손금 공제	할인쿠폰·현금할인 공제 금지대상	설치비 공제
Alabama	환급·공제	제조자 쿠폰(현금할인, 소매쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Arizona	○	상과 동	○(별도 명기)
Arkansas	○	제조자쿠폰, 자동차환불할인(현금할인, 소매쿠폰 제외)	○(별도 명기)
California	○	제조자 쿠폰(현금할인, 소매쿠폰 제외)	×
Colorado	○	제조자 할인, 조기납부할인(할인, 환불쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Connecticut	세액공제	환불할인(현금할인, 소매쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Washington DC	○	판매시점 현금할인, 수량할인 제외	○(별도 명기)
Florida	환급·공제 ¹⁾	제조자 쿠폰(판매시점 현금할인, 소매쿠폰 제외)	○
Georgia	○ ²⁾	현금할인 제외	○(별도 명기)
Hawaii	○	조기납부를 위한 제조자 쿠폰, 환불할인, 현금할인 ³⁾	×
Idaho	환급·공제	할인, 소매쿠폰(변제쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Illinois	환급·공제	제조자 쿠폰(ROT, SOT, 현금할인, 소매쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Indiana	○	제조자 쿠폰(현금, 조건부할인, 소매쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Iowa	○	제조자 쿠폰(할인, 소매쿠폰, 자동차 환불할인 제외)	○(별도 명기)
Kansas	○	제조자 쿠폰(판매시 할인, 소매쿠폰 제외)	×

〈표 2-Ⅳ-9〉의 계속

	대손금 공제	할인쿠폰·현금할인 공제 금지대상	설치비 공제
Kentucky	○ ²⁾	변제 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Louisiana	환급	제조사 쿠폰(현금할인, 자동차환불할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Maine	세액공제	제조사 쿠폰, 환불할인(할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Maryland	환급·공제	조기납부할인, 변제 쿠폰(판매시 할인, 소매 쿠폰 제외)	상과 동
Massachusetts	환급	제조사 쿠폰, 판매시 현금할인, 소매 쿠폰 제외	○
Michigan	○	제조사 쿠폰, 환불할인(할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Minnesota	○	제조사 쿠폰(소매 쿠폰처럼 제3자가 배상하지 않는 할인 제외)	×
Mississippi	세액공제	제조사 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	×
Missouri	환급·공제	제조사 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Nebraska	○	제조사 쿠폰, 현금환불(현금할인, 소매 쿠폰, 자동차 환불할인 제외)	×
Nevada	○	변제 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
New Jersey	○	변제 쿠폰, 조기납부할인, 환불할인(가격할인, 소매 쿠폰 제외)	× ⁵⁾
New Mexico	○	제조사 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	×
New York	환급·공제	변제 쿠폰, 조기납부할인(가격할인, 소매 쿠폰 제외)	× ⁵⁾
North Carolina	○	제조사 쿠폰(현금할인, 거래할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
North Dakota	○	제조사 쿠폰, 환불할인 ⁴⁾ (할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Ohio	○	변제할인(현금, 조건부할인, 소매 쿠폰 제외)	×
Oklahoma	○	변제할인(현금, 조건부할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Pennsylvania	환급	제조사, 소매 쿠폰, 판매시 할인, 별도 명기시 공제 제외, 매각후 할인은 포함	×
Rhode Island	○	현금, 조건부할인, 제3자가 지급하지 않는 쿠폰 제외	○(별도 명기)
South Carolina	○	제조사 쿠폰, 환불할인, 적시납부 할인(판매시 할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
South Dakota	○	변제할인(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	×
Tennessee	세액공제	현금할인 제외	×
Texas	환급·공제	제조사 쿠폰, 현금할인, 소매 쿠폰 제외	세액공제
Utah	○	제조사 쿠폰(현금할인, 조건부할인, 소매 쿠폰 제외)	환급·공제
Vermont	환급·공제	제3자가 지급하지 않는 현금, 조건부할인, 쿠폰 제외	○(별도 명기)
Virginia	세액공제	제조사 쿠폰(현금, 거래, 조기납부 할인, 소매 쿠폰 제외)	○(별도 명기)
Washington	환급·공제	제조사 쿠폰(할인, 소매 쿠폰 제외)	×
West Virginia	○	제조사 쿠폰, 매각후 할인(판매시 현금할인, 소매 쿠폰 제외)	×
Wisconsin	○	제조사 쿠폰(현금할인, 소매 쿠폰 제외)	×
Wyoming	세액공제	제조사 쿠폰(현금, 조건부 할인, 소매 쿠폰 제외)	×

주: 1) 연방신고 이후 12개월 이내 신청

2) 발생주의 회계방식 사용

3) 소매할인, 통신서비스 가입을 위한 할인, 환불할인, 자동차 제조자 할인은 공제 안됨

4) 판매자가 제조자로부터 보상을 받고 일정 조건을 충족해야 함

5) 부동산 자산가치를 향상하지 않으면 과세에 포함

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

일반판매세는 소매거래에 부과되는 세금이므로 도매판매와 같이 재판매를 위한 거래(sale for resale)에는 대체로 판매세가 부과되지 않는다. 다만 하와이는 예외적으로 수입품을 제외한 재판매 거래에 대하여 과세한다. 재판매를 위한 판매라는 사실을 입증하는 책임은 일반적으로 판매자에게 있다. 일부 주에서는 구입자로부터 신의성실 원칙 아래 취득한 재판매증명서(혹은 면세증명서)²⁰⁷⁾만 제출하면 면세를 허용하기도 한다. 또한 동일한 구입자에게 지속적으로 동일한 물품을 판매하는 경우 백지의 재판매증명서가 허용되기도 한다.

뉴욕에서는 유형 개인자산의 소매 판매(retail sales)에 대하여 판매세가 부과된다. 소매 판매는 동일한 형태로 재판매할 목적이 아니거나 과세대상 서비스를 제공하는 데 사용되는 자산²⁰⁸⁾ 이외 유형자산을 다른 사람에게 판매하는 행위를 말한다. 유형자산은 별도로 면세되는 자산을 제외한 모든 자산을 말한다(corporeal personal property of any nature). 사전 작성된 소프트웨어는 어떤 매개체를 통하여 양도되는지 상관없이 유형 개인자산에 해당한다. 유형 개인자산의 소비나 사용을 위한 임대나 임차 혹은 면허도 매각에 포함된다. 부동산 보수, 수선 혹은 건축을 위하여 독립 계약자 등에게 자산을 판매할 경우 나중에 재판매하더라도 판매세가 부과된다.

207) 이들 증명서에는 Multistate Tax Compact Uniform Multijurisdiction Exemption Certificate Border States Uniform Sales for Resale Certificate이 있는데 주에 따라 사용 가능한 증명서가 다르다.

208) 판매세 대상에서 제외되려면 해당 자산이 서비스가 제공된 자산에 영구적인 일부가 되거나 서비스 구입자에게 서비스를 완료한 이후에 양도되어야 한다.

〈표 2-Ⅳ-10〉 각종 거래조건의 과세시점과 공제 허용 여부(2009년)

	분할, 예약, 조건부 판매 과세시점	금융수수료	제품반환
Alabama	신용판매: 대금 수취 예약판매: 권리양도	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Arizona	신용, 조건부판매: 수취 예약판매: 권리양도/환급불가	○(별도 명기)	수입 불포함
Arkansas	구체적 규정 부재	규정 부재	○ ¹⁾
California	신용, 분할 납부판매: 판매시점 예약판매: 권리양도	○(별도 명기)	○ ²⁾
Colorado	60일 이상 기간 동안 대금 납부하는 거래: 수취시점	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Connecticut	판매	×(이자비용)	수입 불포함 ⁶⁾
Washington DC	판매	○(별도 명기)	○ ^{1) 6)}
Florida	판매	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Georgia	규정 부재	○	○ ^{1) 5)}
Hawaii	규정 부재	×	수입 불포함
Idaho	판매: 예약판매는 권리양도 시점	○	○ ²⁾
Illinois	대금 수취	○(RT, UT)	○ ¹⁾
Indiana	규정 부재	○(별도 명기)	규정 부재
Iowa	양도	○(별도 명기)	수입 불포함
Kansas	수취(발생주의 회계: 판매)	○(별도 명기)	수입 불포함
Kentucky	현금주의 회계: 수취 발생주의 회계: 판매	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Louisiana	판매	○	○ ²⁾
Maine	판매	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Maryland	판매	○(별도 명기)	○
Massachusetts	판매	○(별도 명기)	○ ⁶⁾
Michigan	판매	○(별도 명기)	수입 불포함
Minnesota	수취(발생주의 회계: 판매)	○(별도 명기)	○ ⁸⁾
Mississippi	판매	× ³⁾	○ ¹⁾
Missouri	수취(발생주의 회계: 판매): 예약판매는 판매완결시점	○	○ ¹⁾
Nebraska	현금주의 회계: 수취 발생주의 회계: 판매	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Nevada	규정 부재	○(별도 명기)	○ ²⁾
New Jersey	판매	○	× ⁹⁾
New Mexico	대금 수취	○	○
New York	판매	○	○ ⁷⁾
North Carolina	수취(발생주의 회계: 판매)	○(별도 명기)	○ ¹⁰⁾
North Dakota	60일 이상 기간 동안 대금 납부하는 거래: 수취시점	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Ohio	판매	○(별도 명기)	수입 불포함
Oklahoma	판매	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Pennsylvania	판매후 30일 이내 세금 징수: 예약판매는 첫 대금납부	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Rhode Island	규정 부재	○(별도 명기)	○ ¹¹⁾
South Carolina	조건부, 분할판매: 납세자 선택, 예약판매: 대금 수취	○(별도 명기)	수입 불포함
South Dakota	60일 이상 기간 동안 대금 납부하는 거래: 수취시점	○(별도 명기)	수입 불포함
Tennessee	판매(예약판매는 고객에게 제품 인도시점)	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Texas	수취(발생주의 회계: 판매)	○(별도 명기)	○(세액공제) ¹⁾
Utah	판매	○(별도 명기)	○ ¹²⁾

〈표 2-Ⅳ-10〉의 계속

	분할, 예약, 조건부 판매 과세시점	금융수수료	제품반환
Vermont	판매: 수취시점 신고요청 가능	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Virginia	판매(예약판매는 고객에게 제품 인도시점)	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Washington	판매시점 신고기한	○(별도 명기)	○ ³⁾
West Virginia	조건부, 분할 납부 판매: 상품 인도시점에 과세요건 발생하고 30일 이내 신고 납부(예약판매: 제품 인도시점)	○(별도 명기)	수입 불포함
Wisconsin	고객이 상품을 취득한 시점	○(별도 명기)	○ ¹⁾
Wyoming	판매(권리가 나중에 양도되면 수취시점)	○(별도 명기)	○ ¹⁾

- 주: 1) 소비자에게 전액 환불시 공제 허용
 2) 세금을 포함한 전액을 환불하고 환급을 위하여 구입자가 반환한 제품가격 이상으로 다른 제품을 구입할 의무가 없을 때 공제
 3) 제3자가 제공하는 신용이 아니면 과세가격에 포함
 4) 세금을 납부하지 않으면 공제(납부시 세액공제)
 5) 90일 이내 제품반환(90일 이후 세액공제)
 6) 90일 이내 제품반환
 7) 세금 납부전 공제, 납부후 환급
 8) 판매세를 구입자에게 환급시 공제
 9) 공제규정은 있는데 이행되지 않고 있음
 10) 세금을 포함한 전액 환급시 공제 혹은 환급
 11) 세금을 포함한 전액이 환급되고 120일 이내 제품이 반환될 경우(취급 수수료는 환급되지 않아야 함)
 12) 신고 납부한 세금에 대한 세액공제(반환 당시 지급되지 않은 구입가격에 해당하는 세액은 불공제)
 13) 세금을 포함한 전액 환불시 공제(보증기간 이내 반환되지 않거나 전액이 환급되지 않으면 제품 반환이 아닌 교환 혹은 판매자가 재구입한 거래로 간주)

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

뉴욕 주에서는 정보통신, 보안, 보관, 신용정보, 출판, 임대, 설치 유지 등 일부 서비스에 한정하여 판매세를 부과하는데 유형 개인자산과 마찬가지로 재판매를 위한 서비스 구입에 대해서는 판매세가 면제된다. 공공서비스, 음식점, 호텔, 입장료, 클럽 회원비 혹은 승용차 임대에도 판매세나 사용세가 적용된다. 면세가 입증되지 않는 한 이들 유형 개인자산이나 서비스 매각(혹은 임대)으로 들어오는 모든 수입에 대하여 판매세가 부과된다. 비과세에 대한 입증 책임은 판매세를 징수하거나 물품을 구

입하는 소비자에게 부과된다. 그러나 적절하게 작성된 면세증명서가 판매자에게 제공될 경우 입증 책임은 구입자에게 부과된다.

제품 인도와 관련된 운송비용이 판매세 과표에 포함되는지 여부는 주에 따라 다르다. 운송료는 판매자로부터 구입자에게 제품을 양도, 운반, 수송하기 위하여 지불한 수수료를 말한다. 배송 이전에 권리가 양도되고 구입자가 운송과정에서 책임을 지면 상당수 주에서 운송료는 과표에 포함되지 않는다(F.O.B. origin). 그러나 대부분의 소매판매에서 발생하듯이 권리가 배달 시점에 이전되는 경우 판매자는 운송표를 과세가격에 포함해야 한다(F.O.B. destination). 운송료를 과세하지 않는 주에서는 운송료를 별도로 명기해야 과세가격에 포함하지 않는다. 대부분의 주에서 자동판매기 판매(vending machine sale)에 대하여 과세한다. 자동판매기를 통하여 상품을 판매하는 자는 대체로 소매업자로 간주되어 소매업자에 대한 규정을 준수해야 한다. 납세의무는 자동판매기를 통한 수입을 소유하는 자나 자동판매기를 소유한 자에게 부과된다.

〈표 2-Ⅳ-11〉 운송 수수료와 자동판매기 과세 여부(2009년)

	운송수수료	자동판매기	
		음식	기타
Alabama	별도 명기되어 구입자가 지급하고 다른 업체가 배송하면 제외 ⁵⁰⁾	○ ¹⁾	○
Arizona	별도 명기되면 제외	× ²⁾	○
Arkansas	포함 ⁵¹⁾ 52)	× ³⁾	× ³⁾ 4)
California	별도 명기되어 우체국 등 다른 업체가 배송하면 제외	○ ⁵⁾	○
Colorado	판매거래와 구분되고 별도 명기되면 제외 ⁵³⁾	×	○ ⁶⁾
Connecticut	포함 ⁵⁴⁾	× ⁷⁾ 8)	○ ⁸⁾
Washington DC	포함 ⁵⁵⁾	○	○
Florida	별도 명기되고 선택 가능하면 제외 ⁵³⁾	○ ⁹⁾ 10)	○ ⁹⁾
Georgia	포함	○	○
Hawaii	포함 ⁵⁶⁾	○	○
Idaho	별도 명기되면 제외 ⁵⁷⁾	○ ¹¹⁾	○ ¹¹⁾
Illinois	별도 명기되면 제외	○ ¹²⁾	○ ¹²⁾ 13)
Indiana	포함 ⁵²⁾	○ ¹⁴⁾	○ ¹⁴⁾
Iowa	별도로 약정되고 명기되면 제외 ⁵²⁾	○ ¹⁵⁾	○
Kansas	포함 ⁵²⁾	○	○
Kentucky	포함	○ ¹⁶⁾	○ ¹⁶⁾
Louisiana	포함 ⁵⁵⁾	× ¹⁷⁾	× ¹⁷⁾
Maine	별도 명기되고 다른 업체가 구입자에게 직접 배송하면 제외	○ ¹⁸⁾	○ ¹⁹⁾
Maryland	별도 명기되면 제외 ⁵⁸⁾	○ ²⁰⁾ 21)	○ ²⁰⁾

〈표 2-Ⅳ-11〉의 계속

	운송수수료	자동판매기	
		음식	기타
Massachusetts	수수료가 구입자가 지정한 장소로 포장 배송하는 비용으로 영수증과 별도로 명기되고 신의성실 원칙에 따라 실제비용이면 제외	○ ²²⁾	○ ²³⁾
Michigan	별도 명기되고 구입자에게 소유권 양도 후 발생하면 제외 ⁵²⁾⁵⁹⁾	○ ²⁴⁾²⁵⁾	○
Minnesota	포함 ⁵²⁾	○	○
Mississippi	포함	× ²⁶⁾	○
Missouri	별도 명기되고 선택 가능하면 제외	○ ²⁷⁾	○ ²⁷⁾²⁸⁾
Nebraska	포함 ^{52) 60)}	○	○
Nevada	포함 ^{52) 61)}	○ ²⁴⁾	○
New Jersey	포함 ⁵²⁾	○ ^{29) 30)}	○ ²⁹⁾
New Mexico	포함	○	○
New York	포함 ⁶³⁾	○ ³¹⁾	○ ³²⁾
North Carolina	포함 ⁵²⁾	○ ³³⁾	○ ³³⁾³⁴⁾
North Dakota	포함 ^{52) 64)}	○ ⁶⁾	○ ⁶⁾
Ohio	포함 ^{52) 65)}	○ ³⁵⁾	○
Oklahoma	포함 ^{52) 66)}	○ ³⁶⁾	○ ³⁶⁾
Pennsylvania	포함 ⁶⁷⁾	○ ³⁷⁾	○
Rhode Island	포함	○ ³⁸⁾	○ ³⁹⁾
South Carolina	포함 ⁵³⁾	○ ⁴⁰⁾	○ ⁴⁰⁾
South Dakota	포함 ^{52) 68)}	○	○
Tennessee	포함 ⁵¹⁾	○ ⁴¹⁾	○ ⁴¹⁾
Texas	포함 ⁶⁹⁾	○ ^{42) 3)}	○ ⁴³⁾
Utah	별도 명기되면 제외 ^{52) 70)}	○ ⁴⁴⁾	○
Vermont	포함	○ ³⁵⁾⁴⁵⁾	○
Virginia	별도 명기되면 제외	○ ⁴⁶⁾	○ ⁴⁶⁾
Washington	포함 ^{54) 71)}	○ ⁴⁷⁾	○
West Virginia	별도 명기되어 구입자가 직접 배송업체에 수수료 지급	○	○
Wisconsin	포함 ^{52) 72)}	× ⁴⁸⁾	○
Wyoming	제외 ⁵²⁾	○	○ ⁴⁹⁾

주: 자동판매기 - 1) 식품, 커피, 우유제품과 이들 대체품에 경감세율 적용

- 2) 매장내 소비는 과세
- 3) 판매기 영업자는 일반판매세 대신 자동판매기 특별세나 수수료 적용
- 4) 담배, 신문, 잡지, 우표는 면제
- 5) 가열되지 않은 식품(cold food) 수입금 33% 과세
- 6) 15센트 이하는 면제
- 7) 사탕, 탄산음료, 담배, 주류나 사람이 소비하지 않는 상품은 과세
- 8) 50센트 이하는 면제
- 9) 10센트 이하와 교회안의 판매는 면제
- 10) 학교 카페테리아 음식료품 판매와 일부 비영리단체 판매(25센트 이하)는 비과세

- 11) 11센트 이하는 면제, 0.12~1달러 구입비용의 117%, 1달러 이상은 판매가격에 과세
- 12) 음료, 사탕, 가열음식 외 식품에 경감세율
- 13) 대량 판매는 면제
- 14) 8센트 이하는 면제, 판매자의 면세자격에 따라 면세 가능
- 15) 사탕, 일부 음료, 매장내 소비에 적용
- 16) 50센트 이하의 동전으로 운영되는 판매는 면제
- 17) 재판매를 위한 판매는 과세되고 이후 판매는 면세
- 18) 50% 이상의 소매판매가 자동판매기를 통한 판매인 운영인의 경우 사람을 위한 소비 제품은 면세
- 19) 껌을 포함하여 사람이 소비하지 않는 제품은 과세
- 20) 특별세율 적용(25센트 이하는 면제)
- 21) 스낵, 우유, 과일, 채소, 요구르트는 면제
- 22) 3.5달러 이하 스낵과 사탕제품을 판매하는 자동판매기는 면제
- 23) 10센트 이하는 면제
- 24) 즉시 소비하기 위하여 제조된 식품은 과세
- 25) 봉인된 포장 형태의 우유, 사탕, 과일, 주스, 껌, 과자, 음료품은 면제
- 26) full line 자동판매기 음식품 면제
- 27) 종교와 자선단체, 학교는 면제
- 28) 사진과 담배제품 면세
- 29) 동전으로 작동되는 25센트 이하 판매는 면제
- 30) 소매가격의 70%을 기준으로 과세(학교 카페테리아 음식품과 우유는 면제)
- 31) 자동판매기 사업만 하는 판매자의 경우 10센트 이하는 면제(75센트 이하 사탕과 일부 음료도 면제, 매장 밖에서 판매되는 일부 제품 면세)
- 32) 자동판매기 사업만 하는 판매자의 경우 10센트 이하는 면제(대량판매는 50센트 이하)
- 33) 판매가격의 50% 기준으로 과세
- 34) 담배제품은 과세(신문 면제)
- 35) 매장 밖의 소비는 면제
- 36) 등록비를 납부한 동전 작동기는 면제
- 37) 음료, 식사용, 샌드위치, 가열제품 등 일부 제품 과세(학교와 교회는 면제)
- 38) 학교내 판매는 면제
- 39) 맹인 등의 등록된 사람이 운영하는 일부 기기는 면세
- 40) 판매기만을 운영하는 영업인은 제품 소비자 혹은 사용자로 간주(도매단계에서 사업 등록세가 적용되는 담배나 음료품 제외)
- 41) 일부 비영리단체는 판매세 대신 수입세 납부
- 42) 총수입의 50%만 과세
- 43) 사탕과 음료품은 과세, 식품, 껌, 사탕 혹은 어린이를 위한 상품으로 동전으로 작동되는 판매기에서 50센트 이하이면 면세
- 44) 1달러 이하 유제품과 음식품의 경우 전체 판매액이나 구입비용의 150%를 기준으로

세금 납부

- 45) 음식점에 있는 판매기를 통한 판매는 식사세(meal tax) 적용
- 46) 판매기 위치나 사용에 따라 세율과 과세기준 변동
- 47) 총수입의 57%를 과세
- 48) 매장 밖 소비를 위한 식품은 원칙적으로 면세. 식사용 제품, 샌드위치, 가열 식품, 껌, 사탕, 팝콘, 당과 과세
- 49) 우표는 면세
- 운송료: 50) 운송·취급 혹은 우편·취급 등 다른 비용에 포함되어 영수증이 발급되면 별도로 명기된 것으로 간주하지 않음
- 51) 판매자가 아닌 구입자에게 지불 청구되면 제외
- 52) 면세품과 과세품이 함께 배달되는 경우 운송비를 가격이나 중량 등 기준으로 적절하게 나누어 과세품 운송비를 산정하여 포함
- 53) 소유권이 구입자에게 이전된 이후 운송비는 제외
- 54) 면세품 운송 수수료 제외
- 55) 별도 명기되고 판매 이후 발생하는 운송료 제외
- 56) 주 역외로 반출되는 운송료 제외
- 57) 완성된 주택 운송비는 포함
- 58) 판매자에게 제품을 운송하기 위한 비용은 포함
- 59) 소유권 양도 이전에 발생한 운송비는 판매자가 배달사업을 따로 하지 않으면 포함
- 60) 소매업체 이외에게 지급된 수수료는 제외
- 61) 별도 명기되고 서면계약에 따라 배송하기 전에 소유권이 양도되면 제외
- 62) 일정 상황에서 판매촉진물을 배송하는 경우는 예외
- 63) 면세품이면 수수료 제외
- 64) 고객이 운송업체에 지급하는 수수료는 비과세(판매자가 부과 혹은 징수하지 않아야 함)
- 65) 별도 명기시 제외
- 66) 면세물품 운송 수수료는 제외되며 판매자 이외 제3자가 부과하는 수수료도 제외
- 67) 구입자가 운송업체에게 직접 지급하면 제외
- 68) 과세대상 자산이나 서비스 공급에 따라 발생하고 판매자가 고객에게 부과하는 수수료는 포함, 배송만 하고 동일한 품목을 판매하지 않는 업체는 세금을 징수할 의무가 없음
- 69) 2006년 이후 별도 배달업체에 의한 수수료는 제외
- 70) 수입자가 영수증을 취득한 이후 발생하는 수수료 제외
- 71) 직접 배달되는 별도 수수료 제외

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

5. 일반판매세 과세행정

가. 납세의무

1) 납세의무자

과세하는 주와 연관성(nexus)이 있는 판매자는 구매자로부터 세금을 징수할 의무가 있다. 판매자는 정부의 대리인으로 구입자로부터 세금을 징수하여 정부에 납부한다. 즉, 판매자가 구매자로부터 세금을 징수하지 못한 사실이 납세 책임을 면할 수 있는 이유가 되지 않는다. 다만 구매자는 판매세를 지불할 의무가 있으며 이를 어길 경우 판매세는 구매자의 채무로 간주된다.

주식회사, 파트너십이나 유한책임회사가 해체되면 해당 업체의 임원 등이 개인적으로 체납된 판매세에 대하여 납부할 책임이 부여될 수 있다. 사업체를 구입하는 자는 판매자가 과세당국으로부터 모든 세금을 완납했다는 증거를 제시하기 전까지 구입대금의 일부를 지급하지 않을 수 있다. 그렇지 않으면 체납액과 이자 그리고 가산세에 대하여 구입자에게 납부의무가 부과될 수 있다. 다만 합리적 사유가 있고 구입자가 통제할 수 없는 상황으로 인하여 세금을 원천징수하지 못하면 납세의무가 면제될 수 있다.

원칙적으로 판매세는 구매자가 부담하여야 한다. 따라서 캘리포니아, 일리노이, 미시간, 워싱턴 등 9개 주를 제외한 대부분의 주에서는 판매세 세금 부담을 구매자에게 이전하도록 명시하고 있다. 또한 구매자 부담을 명시하지 않는 매사추세츠, 미시간 등의 주에서도 판매자가 세금을 대신 부담한다고 광고하거나 주장하지 못하도록 규정하고 있다. 캘리포니아에서는 판매세를 구입자로부터 과다 징수한 경우 이를 환불해야 하며 그렇지 않으면 과다 징수액을 주정부에 제출해야 하며 연후 납세자는 이를 주정부로부터 직접 환급받을 수 있다.

구입자는 판매자가 판매세를 징수하지 않을 때 과세대상 매입에 대하여 사용세를 지급할 의무가 있다. 캘리포니아는 판매세와 사용세를 구분하여 징수의무를 부과한다. 판매자와 사용자가 모두 캘리포니아에 있으면 판매자가 판매세를 징수하지만 만약 캘리포니아 역외지역에 위치한 판매자가 캘리포니아와 연관성이 있으면 캘리포니아 구

입자로부터 사용세를 징수하여 납부해야 한다. 다른 주에서 구입하면서 납부한 판매세에 대해서는 사용세에서 세액공제를 받을 수 있다.

캘리포니아에서는 2010년부터 판매 면허가 필요 없는 납세자는 개인소득 신고서나 법인세 신고서에 사용세를 신고납부할 수 있다. 납부한 세금은 소득세와 가산세에 먼저 적용되고 남은 금액이 사용세에 적용된다. 다만 자동차, 선박, 비행기, 트레일러 혹은 이동형 주택 등 매년 등록이 필요한 자산이나 혹은 유형자산 임차에 대해서는 소득세 신고와 함께 신고할 수 없다.

이 밖에도 구입자는 자체적으로 사용세를 산정하여 신고할 수도 있다. 한 예로 판매자가 면세로 판매한 물품을 구입자가 과세대상 용도로 사용하거나 역외 업체가 판매세를 징수하지 않은 경우 혹은 낮은 세율이 적용되는 주에서 구입한 제품이 고세율 지역으로 양도되거나 면세되는 원재료를 과세 용도로 사용하는 경우 원칙적으로 납세자는 사용세를 신고납부해야 한다.

한편 구입자는 직접납부 면허제도(direct payment permit)를 통하여 제품이나 서비스 구입 당시 판매세를 납부하지 않고 자체적으로 사용세를 납부할 수도 있다. 직접납부제도는 제조업자가 대부분 면세되는 원료를 구입하여 재판매와 내부 제조용으로 주로 사용하고 일부만 자체적으로 소비하거나 과세 용도로 사용할 때 유용한 제도이다. 제조업체는 원료를 구입할 때가 아니라 사용할 때 사용세를 납부하길 원하기 때문이다.

직접납부제도는 권리가 아니라 특권이며 사용세를 적시에 정확하게 신고할 수 있는 업체에만 허용된다. 이들 업체는 주기적으로 세무조사를 받는다. 직접납부가 허용되면 구입자는 판매자에게 판매세를 징수하지 않도록 통지해야 한다. 판매자는 대신 통지서를 과세장부에 보관해야 한다. 혹은 과세당국과 납세자가 구입물품의 일정 비율을 사용세 과표로 간주하는 판매·사용세 이행협약(SUTCA: Sales and Use Tax Compliance Agreement)을 체결할 수 있다. 협약이 체결되면 납세자는 월별로 총구매량만 관리하면 된다. 납세자, 납세자 자문인 그리고 정부는 표본과 추정절차에 합의하고 최근 1년간의 구입량을 기준으로 과세대상 비율을 결정한다. 이후 납세자와 정부는 대체로 3년을 단위로 협약을 체결하며 과세당국은 납세자에 대하여 세무조사를 하여 다음 계약기간에 비율을 조정할 수 있다.

한 예로 캘리포니아에서는 일부 대형업체의 경우 물품 구입시 면제증명서를 제시하

면 판매자가 판매세를 징수하지 않고 증명서를 소지한 구입자가 직접 세금을 납부할 수 있다. 이러한 면허를 받기 위해서는 이전 12개월간 유형 개인자산 매출액과 매입액이 분기별로 각각 7,500만달러를 초과하는 업체이어야 한다. 한편 납세자가 판매세를 스스로 납부하는 사용세 직접납부 면허는 연간 구입액이나 임대액이 50만달러 이상인 업체에게 허용된다.

뉴욕 주에서 세금이 적용되는 납세자는 과세대상인 유형자산, 서비스, 음식, 숙박, 입장료 등을 판매하는 자나 임대하는 자 혹은 구입자이다. 대체로 납세의무는 판매세를 징수하는 자에게 부과되는데 만약 판매세를 징수한 자가 세금을 납부하지 않으면 구입자에게 납세의무가 적용된다. 판매자는 과세대상인 물품 등을 매각하는 자, 뉴욕에서 사업장소를 유지하고 역내에서 물품이나 서비스를 판매하는 자, 직원, 독립 계약자 혹은 대리인 등을 통하여 역내에서 물품 등을 판매하는 자이다. 이외 정기적이나 체계적으로 뉴욕에서 판매업을 하는 자로서 연방우편 등의 공공 운송을 제외한 다른 방식으로 물품을 역내로 배송하거나 연방정부 연관성 요건을 충족하는 자도 판매자에 해당한다.

이들 판매자는 뉴욕에서 사업을 개시하기 20일 이전에 주정부에 판매세 징수와 납부를 위한 등록을 해야 한다. 연후 납부해야 할 세금이 3,000달러를 초과하면 분기별 혹은 월별 신고를 해야 한다. 구체적으로 분기별 총수입이 30만달러 이하이면 월별 신고를 하지 않아도 된다. 이외 뉴욕에서도 물품 구입시 해당 제품이 과세대상 혹은 면세대상에 사용될지 불확실한 경우 직접납부제도를 이용할 수 있다. 이를 위해서는 먼저 정부에서 허가를 받고 판매자에게 직접 납부허가서 복사본을 제공해야 한다.

2) 기장의무

주정부는 각종 세금에 대한 납세액을 증빙하기 위하여 납세자에게 자료 보존을 요구한다. 대부분의 주에서는 자료 보관이 필요한 기간을 지정하지만 일부 주에서는 보존기간을 명시하지 않고 보존을 요구한다. 자료보존 기간은 심사, 항소 혹은 합의에 따라 연장될 수 있다. 장부보관 기간은 대부분의 주에서 세금신고 혹은 납세 기한으로부터 3~4년이다. 예외적으로 아칸소, 메인은 6년, 아이오와, 워싱턴 주는 5년이 장부보

존 기간이다. 한편 이러한 보존 기간은 사기행위가 연루되거나 세금신고를 하지 않은 경우에는 해당하지 않는다.

한 예로 캘리포니아에서는 과세당국이 파기를 따로 지시하지 않는 한 모든 장부기록을 최소 4년간 보존해야 한다. 그러나 사면에 참여하는 납세자는 10년간 장부를 보관해야 한다. 보존이 필요한 장부기록은 일반적 회계장부 이외 모든 영수증과 현금등록 기록 그리고 회계장부 기입사항을 입증할 수 있는 원본자료와 세금신고를 할 때 사용한 작업용 서류 그리고 면세를 입증하는 증명서 등이다. 이들 자료는 과세당국이 요청하면 제시될 수 있어야 한다.

세무당국은 판매자의 회계감사 참여를 지원한다(캘리포니아, 일리노이, 텍사스 주). 동 제도는 사업자가 세금신고를 정확히 할 수 있도록 공인회계사를 고용하도록 하며 동 프로그램에 참여한 사업자는 회계감사 결과 고의적인 세금회피나 사위행위가 적발되지 않는 한 벌금이나 체납액의 이자를 납부할 의무에서 면제 혹은 감면된다.

〈표 2-Ⅳ-12〉 자료보존 기간(2009년)

	법인세	개인소득세	판매세	유류세	담배세	소득세 원천징수
Alabama	3	3	3	3	3	3
Alaska	규정 없음	비과세	비과세	규정 없음	규정 없음	비과세
Arizona	4	4	6	3	2	규정 없음
Arkansas	6	6	6	6	6	6
California	규정 없음 ¹⁾	규정 없음	4	4	4	규정 없음
Colorado	4	4	3	3	3	4
Connecticut	규정 없음	규정 없음	3	3	규정 없음	4
Delaware	3	규정 없음	3 ²⁾	3	규정 없음	규정 없음
Washington DC	규정 없음	규정 없음	규정 없음	규정 없음	규정 없음	규정 없음
Florida	3	비과세	5	3	3	비과세
Georgia	3	4	3	3	규정 없음	4
Hawaii	3	3	3	3	3	3
Idaho	규정 없음	규정 없음	4	규정 없음	규정 없음	4
Illinois	3	3	3	4	규정 없음	3
Indiana	3	3	3	3	3	5
Iowa	3	3	5	3	2	3
Kansas	3	3	3	4	3	3
Kentucky	4	4	4	4	2	4
Louisiana	3	3	3	2	3	3
Maine	3	3	6	4	6	6
Maryland	10 ³⁾	10 ³⁾	4	4	6	10
Massachusetts	3	3	3	3	3	3
Michigan	규정 없음	6	4	4	규정 없음	규정 없음
Minnesota	4	4	규정 없음	3.5	3.5	규정 없음
Mississippi	규정 없음	규정 없음	3	3	규정 없음	3
Missouri	4	4	3	규정 없음	3	규정 없음
Montana	규정 없음	규정 없음	비과세	3	규정 없음	5
Nebraska	규정 없음	규정 없음	3	3	규정 없음	규정 없음
Nevada	비과세 ⁴⁾	비과세 ⁴⁾	4	3	규정 없음	비과세
New Hampshire	3/5 ⁵⁾	3	비과세 ⁶⁾	4	3	규정 없음
New Jersey	규정 없음	규정 없음	4	4	3	규정 없음
New Mexico	3	3	3	3	3	3
New York	규정 없음	3	3	규정 없음	규정 없음	4
North Carolina	규정 없음	규정 없음	3	3	규정 없음	규정 없음
North Dakota	3	3	3.25	3	규정 없음	3
Ohio	4	4	4	4	3	규정 없음
Oklahoma	규정 없음	규정 없음	3	규정 없음	규정 없음	규정 없음
Oregon	규정 없음 ⁷⁾	규정 없음 ⁷⁾	비과세	규정 없음 ⁷⁾	규정 없음 ⁷⁾	규정 없음 ⁷⁾
Pennsylvania	3	4	3	2	규정 없음	규정 없음

〈표 2-Ⅳ-12〉의 계속

	법인세	개인소득세	판매세	유류세	담배세	소득세 원천징수
Rhode Island	규정 없음	규정 없음	3	규정 없음	3	규정 없음
South Carolina	4	4	4	4	4	4
South Dakota	6 ⁸⁾	비과세	3	3	규정 없음	비과세
Tennessee	3 ⁹⁾	규정 없음	3	3	3	규정 없음
Texas	규정 없음	비과세	4	규정 없음	규정 없음	비과세
Utah	규정 없음	규정 없음	3	3	3	규정 없음
Vermont	규정 없음	규정 없음	규정 없음	3	3	규정 없음
Virginia	3	3	3	3	3	3
Washington	비과세 ¹⁰⁾	비과세 ¹⁰⁾	5	5	5	비과세
West Virginia	3 ⁷⁾	3	3	3	3	5
Wisconsin	4	4	4	규정 없음	규정 없음	규정 없음
Wyoming	비과세	비과세	3	3	3	규정 없음

주: 1) 납세자 사업세 혹은 소득세 납세의무액 조정이 요구되는 기간 동안 자료를 보존해야 하지만 신고일로부터 8년을 초과할 수 없음

2) 델라웨어는 판매세를 부과하지 않지만 유형 개인자산 임차에 따른 사용세를 위하여 자료 보존이 필요

3) 세제당국의 추천기간

4) 사업세는 4년

5) 사업이윤세 3년, 사업체세(Business enterprise tax) 5년

6) 숙박세(Meals and Rooms tax)는 3년

7) 다양한 공소시효에 따른 자료보존

8) 은행 및 금융기관에만 적용

9) 사업·직업세(Business and Occupation tax)

10) 사업·직업세 5년

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

나. 신고·납부

1) 사업등록과 신고

판매세 납부와 신고에서 가장 일반적인 주기는 월별 신고이다. 세금 환급은 별도의 신고가 필요하다. 대부분의 주에서 판매세 신고를 하기 앞서서 먼저 판매세 허가를 받

기 위하여 사업자 등록을 해야 한다. 업체가 합병을 하거나 사업을 정리할 때도 신고가 필요할 수 있고 아니면 세금신고서에 소유권 변동을 기록해야 할 수 있다. 폐업을 하면서 판매세를 납부하지 않으면 업체 운영자가 개인적으로 징수하였지만 납부하지 않은 세금에 대한 책임이 있다.

판매세를 징수할 의무가 있는 사업자는 해당 지역에 판매세 면허를 신청해야 한다. 한 예로 캘리포니아에서는 일부 동물 사료를 제외한 과세대상 유형 개인자산을 판매하는 사업에 종사하는 사람은 판매세 면허를 취득해야 한다. 또한 역외 판매를 하는 업체도 거래가 역내에 위치한 물품 재고를 통하여 충족되면 판매세 면허가 있어야 한다. 일부 주에서는 판매세 간소화 협약에 따라 인터넷 웹사이트를 통하여 다수의 주에 일괄 등록할 수 있다.

가장 일반적인 판매세 신고기일은 매달 20일이다. 한 예로 1월에 징수한 세금은 2월 20일에 신고한다. 일부 주에서는 대형업체의 경우 판매세를 일별로 납부하고 세금신고는 월별로 신고하도록 하기도 한다. 납세자는 신고기일 연장을 신청할 수 있고 기한 후 신고에 대해서는 벌과금과 이자가 부과될 수 있다.

다수의 주에서 인터넷을 통한 신고와 세금 납부가 권장된다. 한 예로 캘리포니아에서는 유류 판매업자, 수정신고를 하는 업체, 파산업체 등 일부 업체를 제외하면 과세당국이 제공하는 서비스나 제3자가 제공한 서비스를 통하여 전자신고를 할 수 있다. 세금 신고에 앞서서 납세자는 과세관청에 서면 질의할 수 있다(letter ruling). 그러나 납세자가 이미 세무조사를 받는 상태이면 과세관청은 의견을 제시하지 않는다. 과세관청의 서면 의견은 해당 사례에만 적용되며 대부분의 주에서 요약본을 공개하기도 한다.

원칙적으로 개별 업체는 고유의 판매세 면허증을 보유해야 한다. 다만 다수의 업체로 구성된 회사는 연결납세신고를 신청할 수 있다. 만약 업체가 다수의 지역에 매장을 보유하면 하나의 납세등록번호 아래 지역번호가 배당될 수 있다. 기초자치단체도 판매세를 부과하는 주에서 주정부가 판매세를 대신 징수하는 경우 세금 분배를 위하여 지역번호가 중요하다.

캘리포니아에서는 일반적으로 분기별로 판매세를 신고 납부해야 한다. 그러나 월별 평균 거래액이 17,000달러를 초과하는 납세자는 분기별로 사전 납부를 해야 한다. 사전 납부를 위하여 납세자는 두 가지 방식 중 하나를 선택할 수 있다. 이 밖에도 과세당

국이 동의하면 납세자는 세금 이외 각종 이자와 벌금에 대하여 분할 납부가 가능하다. 그러나 만약 납세자가 합의문에 제시된 조건을 이행하지 않으면 과세당국은 분할 납부를 종료할 수 있다.

첫 번째 방식에서는 납세자가 1번째, 3번째 그리고 4번째 분기에 납세자는 2개월에 해당하는 기간에 상당한 주정부와 기초자치단체 세금 중 최소한 90%를 사전에 납부해야 한다. 2번째 분기에는 먼저 처음 1개월에 상당한 세금의 90%를 납부하고 이후 두 번째 달에 속하는 세금의 90%와 세 번째 달 15일에 상당한 세금 90% 혹은 두 번째 달에 속하는 세금의 135% 중 하나를 선택하여 납부해야 한다.

두 번째 방식에서는 이전연도에 이어 사업을 지속하거나 사업을 양도받은 업체로서 납세자는 이전연도 매출액의 3분의 1에 상당한 금액에 판매세 세율을 곱한 금액을 1번째, 3번째 그리고 4번째 분기에 납부할 수 있다. 2번째 분기에는 먼저 이전연도 해당 분기의 매출액 3분의 1에 상당한 세금을 우선 납부하고 이어서 2분의 1에 상당한 세금을 2차로 다시 납부하면 된다. 2번째 분기를 제외하면 사전 납부는 해당 분기 2번째 달이 종료되고 난 이후 24번째 날까지 해야 한다. 2번째 분기의 경우 두 번째 달과 세 번째 달의 24일이 납부 기한이다. 그러나 항공유를 제외한 유류를 유통하거나 중개하는 업체의 경우 판매세를 사전 납부하고 매월 25일에 세금을 신고한다.

월별 평균 납세액이 1만달러를 초과하는 납세자는 전자이체(EFT)를 통하여 세금을 납부해야 한다. 대상이 아닌 업체도 과세당국과 협의하여 전자이체방식을 이용할 수 있다. 월별 납세액이 1만달러 이하로 감소하는 납세자도 과세당국이 따로 고지하지 않으면 전자이체를 지속해야 하며 사업을 계승하는 납세자도 마찬가지이다. 납세자는 세금신고를 할 때 신용카드를 이용할 수 있으나 체납액이나 전자이체에서는 신용카드 사용이 금지된다.

일부 주에서는 소매업체가 판매세를 징수하면서 부담한 비용 일부를 면제해 준다. 즉, 업체가 판매세를 징수하고 체납되기 이전에 납부할 때 소요되는 비용을 징수 할 인(collection discount)이라는 명목 아래 지원한다. 한 주에 여러 판매장을 보유한 업체의 경우 개별 판매장별로 징수액 할인이 이루어지기도 하고 또는 모두 통합하여 할인하기도 한다. 할인율은 징수액의 1%를 전후한 금액으로 지원되는 금액에는 한도가 있다.

2) 환급

캘리포니아 주에서 과다 혹은 오류로 납부한 판매세를 환급받으려면 신고기일로부터 3년 이내에 신청금액과 입증자료 등을 포함한 서면신청서를 제출해야 한다. 허가가 나면 납부해야 할 금액을 공제하고 환급된다. 그러나 체납액이 있거나 미신고의 경우 체납액이 확정 고지되고 난 이후 6개월이나 과다 납부를 한 날로부터 6개월 중 늦은 날까지 환급 신청을 해야 한다. 다만 과다 납부가 과세당국의 부과 고지와 압류 등의 절차로 발생하면 과다 납부한 날로부터 3년 이내에 환급을 신청할 수 있다. 한편 소매업을 영위하지 않는 사람이 판매세를 납부하고 이후 해당 세금이 불법임이 확인되면 납세자는 그 사유와 납세 증빙서류를 첨부하여 1년 이내에 환급을 신청할 수 있다. 다만 전체 거래액이 5,000달러를 초과해야 환급 신청이 허용된다.

환급에 대한 공소시효는 납세자가 심각한 질병으로 12개월 이상 세금 업무를 관리할 수 없을 경우 유예된다. 그러나 배우자 등 제3자가 대신 업무를 관리할 경우 유예는 허용되지 않는다. 환급 신청이 과세당국으로부터 거부당하면 90일 이내에 소송을 제기할 수 있다. 과세당국이 환급 신청에 대하여 6개월 이내에 아무런 조치를 취하지 않아도 소송을 할 수 있다. 과다 납부한 세금에 대해서는 세금을 납부한 달 익월로부터 환급을 신청할 수 있고 통지가 온 날이나 환급을 허용한 날 중 이른 날까지 이자가 적용되어 환급된다.

〈표 2-Ⅳ-13〉 징수비용 할인(2009년)

	지원내용
Alabama	첫 납부액 100달러의 5%와 추가금액의 2%: 월별로 400달러 한도(임대세 제외)
Arizona	연간 10,000달러 한도로 납부액의 1% 세액고제
Arkansas	월별로 납부액의 2%와 1,000달러 중 적은 금액
California	없음
Colorado	납부액의 3.33%: 자동판매기 수수료는 제외
Connecticut	없음
Washington DC	없음
Florida	첫 납세액 1,200달러의 2.5%, 우편주문업체는 납부액의 10%, 임대차업체 제외
Georgia	첫 납세액의 3%와 초과금액의 0.5%, 자동차 유류 3%, 유류세는 0.5%
Hawaii	없음
Idaho	없음
Illinois	납세액의 1.75%나 연간 5달러 중 큰 금액: 서비스 업종도 동일
Indiana	징수액이 60,000달러 이하이면 0.83%, 60,000~600,000달러 0.6%, 600,000달러 이상은 0.3%: 2008년 6월 이후에는 60,000달러 이하 0.73%, 60,000~600,000달러 0.53%, 600,000달러 이상 0.26%(일부 공공서비스는 제외)
Iowa	없음
Kansas	없음
Kentucky	월별 1,500달러를 한도로 첫 납세액 1,000달러의 1.75%와 추가금액의 1%
Louisiana	납세액의 1.1%
Maine	없음: 다만 신고서상 납부해야 할 세금이 고객으로부터 실제 징수한 세금보다 적을 경우 추가 징수액(breakage)을 납부하지 않아도 됨
Maryland	첫 납세액 6,000달러의 1.2%와 추가금액의 0.9%: 업체가 과세대상 구매시 납부해야 하는 세금은 제외
Massachusetts	없음
Michigan	다음 중 큰 금액 공제: 1) 매월 12일 이전 지급액은 납세액의 0.75%(납세액 20,000달러 한도), 12~20일 지급액은 납부액의 0.5%(납세액 15,000달러 한도) 혹은 2) 이전 달 과세구입가격 150달러에 대하여 4%로 징수된 세금
Minnesota	없음
Mississippi	신고기간당 50달러(연간 600달러) 한도로 납세액의 2%, 공공서비스 등은 제외되며 일부 도매세(wholesale tax)도 제외
Missouri	납세액의 2%
Nebraska	매월 첫 납세액 3,000달러의 2.5%
Nevada	납세액의 0.5%
New Jersey	없음
New Mexico	없음
New York	150달러 한도로 분기별 혹은 이보다 장기간의 신고시 납부한 세금의 3.5%
North Carolina	없음
North Dakota	월별 85달러를 한도로 납세액의 1.5%
Ohio	0.75%
Oklahoma	1.25%(전자 신고납부 참여업체는 2.25%): 매월 3,300달러 한도
Pennsylvania	납세액의 1%
Rhode Island	없음

〈표 2-Ⅳ-13〉의 계속

	지원내용
South Carolina	2%(납세액이 100달러 이하인 경우 3%); 연간 3,000달러 한도(전자신고는 3,100달러, 자발적으로 신고하는 역외 납세자는 10,000달러)
South Dakota	간소화된 판매·사용세 협약(SST)에 따라 자발적으로 신고하는 판매자로부터 징수한 세금기금이 1,000만달러에 달한 7월 이후 월별 신고자는 납세액의 1.5%(월별 70달러 한도)
Tennessee	자발적 역외 납세자: 매 신고서당 첫 2,500달러의 2%와 초과금액의 1.15%
Texas	납세액의 0.5%와 납부하지 않은 세금의 1.25%
Utah	월별 납세자: 납세액의 1.31%와 기초자치단체 납세액의 1%
Vermont	합법적으로 징수한 세금과 실제 납세의무액의 차이
Virginia	월별 과세대상 판매액이 62,501달러 이하: 3%(식품 4%), 판매액 62,501~208,000달러 2.25%(식품 3%), 208,000달러 이상 1.5%(식품 2%)
Washington	없음
West Virginia	없음
Wisconsin	매 신고기간 납세액의 0.5%와 10달러 중 큰 금액
Wyoming	없음

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

이러한 환급절차는 대부분 유사하며 환급신청 기한이나 환급 방식에서 일부 차이가 날 수 있다. 한 예로 애리조나에서는 환급금액 전액 혹은 연간 5차례 분할방식으로 돌려주거나 미래 납부세액에 상계하기도 한다. 애리조나는 신고기일로부터 4년 이내에 환급신청이 가능하다. 켄터키, 매릴랜드, 미시간, 오하이오, 텍사스, 워싱턴에서는 환급신청 기한이 4년이며 아이오와는 5년이다. 그러나 뉴저지는 세금 납부일로부터 2년 이내에 환급을 요청해야 한다. 매릴랜드에서는 환급액이 250달러 이하이면 세금신고서에서 공제가 가능하고 그 이상의 금액에 대해서는 환급되거나 추후 세액과 상계할 수 있다.

다. 세무조사와 범칙금

판매자는 잘 작성된 판매세 면세증명서를 고객으로부터 제공받아야 한다. 구입 영수증과 관련 자료도 잘 보관해야 한다. 세무조사는 조사대상 기간 중 일정 기간을 중

점적으로 표본조사하는 형태로 진행될 수 있다. 납세자는 이 기간에 해당하는 증빙서류를 제출해야 한다. 표본조사는 매출량이나 고객 특성 등이 변화가 없는 판매 유형에 적합하다. 대부분의 주에서 대형업체에 대해서는 표본조사를 하지 않고 계층별 확률조사를 한다(stratified random sampling). 동 방식은 조사기간 동안의 거래량을 거래내역, 금액 등을 기준으로 몇 가지 유형으로 나누고 해당 유형에서 항목을 확률적으로 선별하여 조사한다.

납부해야 할 판매세는 다음의 단계를 거쳐 확정된다. 우선 납세자 세금신고서를 대상으로 세무조사 보고서를 기준으로 금액 조정이 발생한다. 이후 납세자와 과세관청 사이에 이의 제기 혹은 논의가 이루어진다. 만약 납세자가 동의할 수 없다면 공식적으로 행정심판을 청구할 수 있다. 행정심판에서도 논란이 지속되면 납세자는 법원에 소송을 청구할 수 있다.

캘리포니아에서는 체납액이 발생하면 이를 고지해야 한다. 고지일로부터 30일 이내에 납세자는 이의를 제기할 수 있고 원하면 구두 심의를 받을 수 있다. 30일 이내에 이의 제기가 없을 경우 부과고지는 확정된다. 부과고지에 대한 공소시효는 일반적으로 신고일로부터 3년이다. 그러나 체납액이 25%를 상회하면 시효는 6년으로 늘어나며 신고를 아예 하지 않으면 8년이 공소시효이다. 사기행위에 대해서는 시효가 없다. 납세자가 동의하면 공소시효가 연장될 수 있고 일정 조건하에서 세금을 재결정하기 위하여 시효가 연장되기도 한다. 한편 자발적으로 등록을 하는 역외업체에 대한 공소시효도 3년이다.

다른 주에서도 판매세 부과에 대한 공소시효는 일반적으로 신고일로부터 3년이다. 상당한 과소신고에 대해서는 공소시효가 6년으로 연장되기도 한다. 애리조나, 매릴랜드, 켄터키, 미시간, 오하이오, 워싱턴 등은 공소시효가 4년이다. 이외 아예 신고를 하지 않거나 과실신고자에 대해서는 대개 공소시효가 없다. 미신고의 경우 예외적으로 캘리포니아는 8년, 뉴멕시코 7년, 버지니아와 노스다코타는 6년을 적용한다. 이외 네바다는 부과 고지 후 8년 그리고 네브래스카는 5년을 적용한다. 한편 과실신고의 경우 과실이 적발된 이후 2년(캔자스, 미시간)을 적용하고 뉴멕시코는 납세기한으로부터 10년이 공소시효이다.

캘리포니아에서는 과세당국이 업체를 선택하여 당국 지도 아래 자발적으로 장부기

록을 심사하도록 한다(self-audit). 이러한 프로그램에 참여하는 업체는 이자의 절반을 감면받을 수 있다. 과세 공무원은 납세액을 확정할 때 최대 7,500달러까지 감면해 줄 수 있다. 그 이상의 금액에 대해서는 과세당국 위원회가 협의하여 결정해야 한다(offer-in-compromise). 이러한 타협 제안은 일반적으로 업체가 폐쇄되거나 다른 사람에게 양도된 경우에만 제공된다. 납세자는 자산이 소유한 자산이나 소득으로부터 그 이상의 금액을 납부하기 어렵고 합리적인 기간 이내에 상황이 개선될 여지가 없음을 증빙해야 한다. 또한 타협안을 수용하는 것이 주정부 이익에 부합한다고 과세당국이 결정해야 한다. 타협안은 심사청구 대상이 될 수 없다.

한편 2005년 2월 캘리포니아 과세당국은 2개월간 사면프로그램을 운영한 적이 있다. 이 기간 동안 2003년 이전 판매세를 신고하지 않거나 납부하지 않은 납세자 혹은 과소신고한 납세자가 자발적으로 신고하면 각종 벌금을 면제해주고 형사처벌도 면제해 주었다. 다만 사면이 시작되는 시점에 이미 형사 조사를 통보받거나 법원 소송이 시작된 납세자는 사면 대상이 되지 않는다.

캘리포니아에서는 기한 이내에 세금을 사전 납부하지 않으면 해당 금액의 6%가 가산세로 부과된다. 다만 이는 납세자가 분기별로 기한 이내에 세금신고를 하는 경우에 해당한다. 만약 태만이나 고의적으로 세금을 납부하지 않으면 가산세는 10%로 증대된다. 사전 납부를 늦게 한 이유로 벌금을 면제받은 납세자에 대해서는 판매세 체납에 적용되는 이자가 가산될 수 있다. 다만 고의적인 무시나 태만으로 인한 미납이 아니면 이자를 면제해 줄 수 있다.

한편 세금은 분기가 종료된 날 다음 달 마지막 날까지 신고해야 한다. 상황에 따라 월별 신고도 가능하다. 다만 합리적인 사유가 있으면 세금신고를 최대 1개월간 연기할 수 있다. 기한 이내에 세금신고를 하지 않는 업체에 대해서는 10% 가산세가 부과된다. 사전 납부한 금액이 부족하면 판매세를 신고하면서 세금을 완납해야 한다. 세금 체납이 태만이나 고의적인 법령 무시로 발생하면 10%가 가산세로 부과되며 사기나 부정행위가 연루되면 가산세는 25%로 증대된다. 다만 사기행위는 명백하고 신뢰할 만한 증거로 입증되어야 한다. 또한 전자이체를 해야 하는 업체의 경우 10% 가산세가 추가로 부과된다. 또한 체납액에 대해서는 반기별로 이자가 부과된다. 한 예로 2006~2010년 사이에는 7~11%에 상당한 이자율이 적용된 바 있다.

이 밖에도 다양한 이유로 형사적 벌금이 적용될 수 있다. 해당 물품이 재판매되지 않을 것임을 알면서도 고의적으로 재판매증명서를 제공하는 판매자는 형사처벌된다. 또한 세금을 기피하기 위하여 캘리포니아 역외지역으로 자동차, 선박 혹은 항공기를 등록하는 자에게는 50% 벌금이 부과된다. 과세당국은 신고하지 않은 세금에 대한 정보를 제공하는 자에게 보상금을 지급할 수 있다. 이외 자신의 사회보장번호, 주소, 이름 등을 명기하지 않는 세무 대리인에 대해서는 오류가 발생한 항목당 50달러가 벌금으로 부과된다.

V. 개별판매세

1. 서론

주정부를 비롯한 지방정부는 일반판매세 이외 개별판매세(selective sales taxes)로서 특정 소비품에 대하여 별도로 과세한다. 개별판매세는 일반판매세에 추가하여 적용된다. 개별판매세는 주로 담배, 주류, 유류 등에 대하여 제품가격과 상관없이 일정액이 부과되는 종량세(specific taxes) 형태로 부과된다.

개별판매세가 부과되는 품목은 주마다 다르지만 주류 등 3개 품목 이외 보험료, 유흥업체(amusement), 공공서비스(public utilities), 경마(pari-mutuels), 도로, 호텔, 천연자원(severance tax) 등에 대하여 부과된다. 또한 주정부 이외 기초자치단체에서 따로 개별판매세를 과세하기도 한다. 이 밖에 소비세는 아니지만 주류, 유흥업체, 주식회사, 사냥이나 낚시, 자동차 등에 대하여 등록세가 부과되기도 한다.

이들 품목 중 가장 세수가 많은 제품은 대체로 유류세이며 보험료세, 공공서비스세, 담배세, 주세 등이 세수가 많다. 유흥세는 네바다, 루이지애나, 미시시피 등 일부 주에 한정된 세목이다. 주별로 개별판매세에 대한 세수 의존도가 큰 주는 네바다와 뉴햄프셔, 웨스트버지니아, 사우스다코타 등이며 의존도가 낮은 주는 캘리포니아, 조지아 그리고 와이오밍 등이다. 소득세에 대한 의존도가 높은 주는 개별판매세를 많이 부과하지 않는다. 또한 알래스카 등은 천연자원에 대한 과세로 인하여 다른 세수에 대한 의존도가 낮다.

〈표 2-V-1〉은 개별판매세 중 대부분의 주가 공통적으로 부과하는 휘발유세, 주세 그리고 담배세 세율을 비교한 표이다. 이 가운데 휘발유세는 환경 관련 수수료 등 각종 과징금을 모두 합하여 산정한 금액이며 주정부가 직접 경영하는 주의 경우 주세를 주류협회가 계산하여 암묵적인 세율을 추정하였다. 휘발유의 경우 갤런당 세금이 대개 0.2~0.3달러 수준이지만 알래스카(0.08달러), 와이오밍(0.14달러), 뉴저지(0.145

달러) 등은 상대적으로 낮은 세율을 적용한다. 이에 비하면 코네티컷(0.364달러), 뉴욕(0.425달러), 캘리포니아(0.399달러), 워싱턴 주(0.375달러) 등은 유류에 대한 세금이 과중하다.

담배의 경우 대개 동북부 지역을 중심으로 중과세되며 담배를 생산하는 주에서는 세금이 낮은 편이다. 즉, 뉴욕(2.75달러), 로드아일랜드(3.46달러), 하와이(2.60달러), 뉴저지(2.70달러), 위스콘신(2.52달러), 매사추세츠(2.51달러) 등 갑당 세금이 2달러를 초과하는 주가 15개 주가 있다. 반면 미주리(0.17달러), 노스캐롤라이나(0.35달러), 노스다코타(0.44달러), 사우스캐롤라이나(0.07달러), 버지니아(0.30달러), 루이지애나(0.36달러), 조지아(0.37달러) 등 1달러 이하 세금을 부과하는 주는 22개 주가 있다.

〈표 2-V-1〉 주정부별 개별소비세율(2009년 기준)

(단위: 갤런, 갑, 달러, %)

	일반판매세 ¹⁾	휘발유	담배	증류주	테이블 포도주	맥주
Alabama	4	0.209	0.425	18.78 ¹⁴⁾	1.70	1.05 ²¹⁾
Alaska	none	0.08 ⁶⁾	2.00	12.80	2.50	1.07
Arizona	5.6 ²⁾	0.19	2.00	3.00	0.84	0.16
Arkansas	6	0.218	1.15	2.58	0.77	0.21
California	8.25 ²³⁾	0.399	0.87	3.30	0.20	0.20
Colorado	2.9	0.22	0.84	2.28	0.28	0.08
Connecticut	6	0.364	2.00	4.50	0.60	0.20
Delaware	2.07 ³⁾	0.23	1.15	3.75	0.97	0.16
Florida	6	0.345	1.339	6.50	2.25	0.48
Georgia	4	0.124	0.37	3.79	1.51	1.01 ²²⁾
Hawaii	4 ⁴⁾	0.336	2.60 ¹³⁾	5.98	1.38	0.93
Idaho	6	0.25	0.57	10.96 ¹⁴⁾	0.45	0.15
Illinois	6.25	0.338	0.98	8.55	0.73	0.19
Indiana	7	0.297	0.995	2.68	0.47	0.12
Iowa	6	0.22	1.36	12.47 ¹⁴⁾	1.75	0.19
Kansas	5.3	0.25	0.79	2.50	0.30	0.18
Kentucky	6 ⁵⁾	0.225	0.60	6.46 ¹⁵⁾	0.50 ¹⁵⁾	0.08 ¹⁵⁾
Louisiana	4	0.20	0.36	2.50	0.11	0.32
Maine	5	0.299	2.00	5.21 ¹⁴⁾	0.60	0.35
Maryland	6	0.235	2.00	1.50	0.40	0.09
Massachusetts	6.25	0.235	2.51	4.05	0.55	0.11

〈표 2-V-1〉의 계속

(단위: 갤런, 갑, 달러, %)

	일반판매세 ¹⁾	휘발유	담배	증류주	테이블 포도주	맥주
Michigan	6	0.309	2.00	10.91 ¹⁴⁾	0.51	0.20
Minnesota	6.875	0.256	1.504	5.08	0.30	0.15
Mississippi	7	0.188	0.68	6.75 ¹⁴⁾	0.43	0.43
Missouri	4.225	0.173	0.17	2.00	0.42	0.06
Montana	none	0.278	1.70	8.62 ¹⁴⁾	1.06	0.14
Nebraska	5.5	0.273	0.64	3.75	0.95	0.31
Nevada	6.85	0.331	0.80	3.60	0.70	0.16
New Hampshire	none	0.196	1.78	¹⁷⁾	¹⁶⁾	0.30
New Jersey	7	0.145	2.70	5.50	0.875	0.12
New Mexico	5.375 ⁷⁾	0.188	0.91	6.06	1.70	0.41
New York	4	0.425	2.75	6.44	0.30	0.14
N. Carolina	4.5	0.302	0.35	13.39 ¹⁴⁾	0.79	0.53
N. Dakota	5	0.23	0.44	2.50	0.50	0.16
Ohio	5.5 ⁸⁾	0.28	1.25	9.04 ¹⁴⁾	0.32	0.18
Oklahoma	4.5	0.17	1.03	5.56	0.72	0.40
Oregon	none	0.25	1.18	24.63 ¹⁴⁾	0.67	0.08
Pennsylvania	6	0.323	1.35	6.54 ¹⁴⁾	¹⁶⁾	0.08
Rhode Island	7	0.31	3.46	3.75	0.60	0.11
S. Carolina	6	0.168	0.07	4.97 ²⁰⁾	1.08	0.77
S. Dakota	4	0.24	1.53	3.93 ¹⁹⁾	0.93 ¹⁹⁾	0.27
Tennessee	7	0.214	0.62	4.46	1.21	0.14 ¹⁸⁾
Texas	6.25 ⁹⁾	0.20	1.41	2.40	0.20	0.20
Utah	5.95 ²³⁾	0.245	0.695	11.41 ¹⁴⁾	¹⁶⁾	0.41
Vermont	6	0.20	2.24	0.68 ¹⁴⁾	0.55	0.265
Virginia	5 ²³⁾	0.191	0.30	20.13 ¹⁴⁾	1.51	0.257
Washington	6.5 ¹⁰⁾	0.375	2.025	26.45 ¹⁴⁾	0.87	0.26
West Virginia	6	0.322	0.55	1.85 ¹⁴⁾	1.00	0.18
Wisconsin	5	0.329	2.52	3.25	0.25	0.06
Wyoming	4	0.14	0.60	¹⁷⁾	¹⁶⁾	0.02
Washington D.C.	5.75	0.20	2.00	1.50	0.30	0.09

주: 1) 일반판매세 이외 일부 주에서는 수입세(gross receipts taxes: GRTs)도 부과. 수입세는 판매세와 달리 최종 소매단계가 아닌 기업 차원에서 중간재를 포함한 제품군에 적용

2) 애리조나는 판매세가 없는 대신 거래특권세(the transaction privilege tax)라고 불리는 5.6%의 수입세를 과세

3) 델라웨어는 판매세 대신 업종에 따라 0.104~2.07%의 사업수입세를 부과

4) 하와이도 판매세 대신 업종에 따라 상이한 수입세를 부과: 보험업체는 0.15%, 도매업은 0.5% 그리고 대부분 최종 소비단계 업종은 4% 세율을 적용

- 5) 켄터키는 6% 판매세에 추가하여 유한책임업체(limited liability entity tax: LLET)라는 판매세를 부과: 법인은 총이익의 0.75%와 총수입의 0.095% 중 적은 금액을 유한책임업체로 납부(최소한세는 175달러이며 총수입 혹은 이익이 300만~600만달러에서 제한)
- 6) 알래스카 8센트/갤런 세금은 2008~2009년 사이에 유예
- 7) 뉴멕시코는 판매세 대신 기초자치단체별로 다른 세율이 적용되는 수입세를 적용하는데 최소세율이 5.375%
- 8) 오하이오는 5.5% 판매세에 추가하여 상업활동세(commercial activity tax, CAT)라는 수입세를 부과: 동 세금은 법인 사업세를 대체하여 도입되었는데 총수입이 100만달러 이상인 업체부터 적용되며 수입이 15만~100만달러 사이 업체는 최저한세 150달러를 납부(2008년 세율은 0.208%이며 2009년 4월 0.26%로 인상)
- 9) 텍사스는 6.25% 판매세 이외 1%(소매업 0.5%)의 수입세(franchise tax)를 적용
- 10) 워싱턴도 6.5% 판매세 이외 업종에 따라 상이한 세율의 수입세(business and occupation tax)를 적용: 소매판매에는 0.471%, 도매와 제조업은 0.484% 그리고 서비스 등은 1.5% 부과
- 11) 연방 휘발유세 18.4센트/갤런에 추가하여 부과
- 12) 세율은 2009년 4월 3일 기준: 미국석유회사가 개발한 유류 1갤런당 평균세율 산정방식: 세금은 소비세, 환경 과징금, 저장 수수료, 기타, 일반판매세와 기초자치단체 세금을 포함. 휘발유가 일반판매세 대상이거나 평균 판매가격에 따라 세금이 결정되면 평균세율은 가격변동에 민감함. 일반판매세를 휘발유에 전부 혹은 일부 적용하는 주는 CA, CO, GA, IL, IN, MI, NY
- 13) 하와이 담배소비세는 2010년 7월 2.80달러, 2011년 3.00달러로 인상될 예정
- 14) 주정부가 판매를 통제하는 주로서 암묵적 세율은 미국 증류주협회(DISCUS)가 사용하는 방식에 따라 환산
- 15) 모든 주류에 추가적으로 11% 도매판매세(wholesale sales tax)가 적용
- 16) 모든 포도주는 주정부가 운영하는 업소를 통하여 판매: 이들 주에서 수입은 다양한 세금, 수수료 혹은 순이익으로 발생
- 17) 미국 증류주 협회가 산정한 방식에 의한 암묵적 세율이 0 이하인 주를 말함.
- 18) 맥주에 17% 도매판매세(wholesale sales tax)가 추가 적용
- 19) 포도주와 증류주에 2% 도매 판매세가 추가 적용
- 20) 1 케이스당 5.36달러 도매판매세 포함 21) 자치단체 세금 0.52달러/갤런 포함(모든 주)
- 22) 자치단체 세금 0.53달러/갤런 포함(모든 주)
- 23) 캘리포니아와 버지니아 세율은 1%의 자치단체 판매세를, 유타 주 세율은 1.25% 자치단체세를 포함(모든 주).

자료: American Petroleum Institute, state revenue departments, Distilled Spirits Council of the U.S., Commerce Clearing House, and Tax Foundation.

한편 주류의 경우 우선 증류주에서는 오리건, 버지니아, 워싱턴 주에서 갤런당 세금이 20달러를 초과하며 이외 미시간, 아이다호, 아이오와, 앨라배마, 알래스카, 노스캐

롤라이나, 유타 등도 세금이 상대적으로 과중하다. 그러나 매릴랜드, 웨스트버지니아, 버몬트, 뉴햄프셔 그리고 와이오밍 등은 증류주에 대한 세금이 낮은 편이다. 포도주의 경우 플로리다와 알래스카 세율이 갤런당 2달러를 초과하며 아이오와, 뉴멕시코, 앨라배마도 중과세하는 반면 캘리포니아, 콜로라도, 루이지애나, 뉴욕, 위스콘신, 오키오, 워싱턴 DC 등은 0.3달러 이하로 낮은 세금을 부과한다. 마지막으로 맥주의 경우 앨라배마, 알래스카, 조지아 그리고 하와이가 갤런당 1달러 이상이나 이에 가깝게 과세하는 이외 켄터키, 미주리, 와이오밍, 콜로라도, 펜실베이니아 등 다른 주는 대체로 갤런당 0.1달러를 전후하여 과세한다.

2. 주요 개별판매세

가. 주세

1) 증류주

지방정부는 알코올 주류에 대하여 세금을 부과하거나 과세를 하지 않을 경우 정부가 직접 주류를 독점 판매한다. 후자는 특히 증류주(앨라배마, 아이다호, 펜실베이니아 등 18개주)에 있어서 그러하며 포도주도 일부 주에서는 정부가 판매한다(뉴햄프셔, 펜실베이니아 등 4개 주). 이 밖에 기초자치단체에서 따로 주세를 부과하기도 한다. 주세는 맥주, 증류주 그리고 포도주로 구분되어 보통 종량세 형태로 부과되는데 대부분의 주에서 주세는 일반판매세에 추가하여 부과된다. 다만 버몬트에서는 영업소 판매에 대해서만 일반판매세를 부과하고 캔자스와 워싱턴 DC는 영업장 판매와 비영업장 판매에 대하여 각각 10%, 8%로 차등과세하기도 한다.

증류주 세율은 주에 따라 상이한데 주류업체를 운영하지 않고 주세를 공식적으로 부과하는 주를 중심으로 보면 2008년을 기준으로 보통 갤런당 3달러를 전후한 금액이 부과된다. 워싱턴 DC와 매릴랜드 주의 세금이 갤런당 1.5달러로 가장 낮고 켄터키, 텍사스, 사우스캐롤라이나, 콜로라도, 인디애나, 루이지애나, 미주리, 노스다코타도 상대적으로 증류주 세금이 낮다. 그러나 알래스카는 갤런당 세금이 12.8달러이며 뉴욕

(6.44달러), 플로리다(6.50달러), 하와이(5.98달러), 뉴멕시코(6.06달러)도 세금이 높은 편이다.

〈표 2-V-2〉 주정부 증류주 세율(2008년)

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
Alabama	²⁾	○	
Alaska	12.80	⁴⁾	21도 이하 2.50달러/갤런
Arizona	3.00	○	
Arkansas	2.50	○	5도 이하 0.5달러/갤런, 21도 이하 1달러/갤런; 비영업소 판매 3% 영업소 판매 14% 판매세
California	3.30	○	50도 이상 6.60달러/갤런
Colorado	2.28	○	
Connecticut	4.50	○	7도 이하 2.05달러/갤런
Delaware	5.46	⁴⁾	25도 이하 3.64달러/갤런
Florida	6.50	○	17.259도 이하 2.25달러/갤런, 55.78도 이상 9.53달러/갤런
Georgia	3.79	○	지방자치단체 세금 0.83달러/갤런
Hawaii	5.98	○	
Idaho	²⁾	○	
Illinois	4.50	○	20도 이하 0.73달러/갤런, 시카고 1.845/갤런, 쿡 카운티 2.00달러/갤런
Indiana	2.68	○	15도 이하 0.47달러/갤런
Iowa	²⁾	○	
Kansas	2.50	×	비영업소 판매 8%, 영업소 판매 10% 판매세
Kentucky	1.92	○ ¹⁾	6도 이하 0.25달러/갤런; 11% 도매세
Louisiana	2.50	○	6도 이하 0.32달러/갤런
Maine	²⁾	○	
Maryland	1.50	○	
Massachusetts	4.05	○ ¹⁾	15도 이하 1.10달러/갤런, 50도 이상 4.05달러/proof 갤런, 0.57% 민간클럽 판매
Michigan	²⁾	○	
Minnesota	5.03	—	0.01달러/병, 9% 판매세
Mississippi	²⁾	○	
Missouri	2.00	○	
Montana	²⁾	⁴⁾	
Nebraska	3.75	○	
Nevada	3.60	○	14도 이하 0.70달러/갤런, 21도 이하 1.30달러/갤런
New Hampshire	²⁾	⁴⁾	
New Jersey	4.40	○	
New Mexico	6.06	○	
New York	6.44	○ ¹⁾	24도 이하 2.54달러/갤런, 뉴욕시 1.00달러/갤런
North Carolina	²⁾	○	
North Dakota	2.50	—	7% 판매세
Ohio	²⁾	○	

〈표 2-V-2〉의 계속

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
Oklahoma	5.56 ²⁾	○ ⁴⁾	13.5% 비영업소 판매
Oregon	²⁾	○	
Pennsylvania	²⁾	○	
Rhode Island	3.75	○	
South Carolina	2.72	○	5.36달러/박스과 9% 추가세
South Dakota	3.93	○	14도 이하 0.93달러/갤런, 2% 도매세
Tennessee	4.40	○	0.15달러/박스 이외 15% 영업소 판매 7도 이하 1.21달러/갤런
Texas	2.40 ²⁾	○	14% 영업소 판매, 항공기 판매 0.05달러/drink
Utah	²⁾	○	
Vermont	²⁾	×	10% 영업소 판매세
Virginia	²⁾	○	
Washington	²⁾	○ ¹⁾	
West Virginia	²⁾	○	
Wisconsin	3.25 ²⁾	○	
Wyoming	²⁾	○	
Washington DC	1.50	○	8% 비영업소 10% 영업소 판매세
U.S. Median	3.75		

주: 1) 영업소 판매에 대해서만 판매세 부과

2) 18개 주에서는 정부가 증류주 판매를 직접 통제하여 주류 수입은 주세 이외 주류업체 이윤을 포함

3) 포도주도 주정부 업체가 판매

4) 판매세를 원래 부과하지 않는 주

자료: Federation of Tax Administrators, 2008(http://www.taxadmin.org/fta/rate/tax_stru.html)

2) 포도주

포도주는 대체로 갤런당 1달러 이내 세율로 주세가 부과되지만 앨라배마, 알래스카, 플로리다, 뉴멕시코, 아이오와 등 11개 주는 그 이상 과세한다. 특히 알래스카(2.50달러)와 플로리다(2.25달러)의 세율이 높다. 이에 비하면 루이지애나(0.11달러), 캘리포니아와 텍사스(0.20달러), 뉴욕(0.19달러), 위스콘신(0.25달러)의 세율이 낮고 오하이오, 워싱턴 DC, 미네소타, 미주리, 캔자스도 포도주에 대하여 낮은 세율을 부과한다.

한편 포도주 도수에 따라 세율이 달라지기도 한다. 특히 14도 이상 포도주에 대하여 주세가 중과되는 편이고 혹은 정부가 독점 판매하기도 한다. 즉, 위스콘신의 경우 일

반 포도주는 0.25달러를 부과하지만 14도 이상 포도주에 대해서는 0.45달러를 부과한다. 코네티컷, 플로리다, 일리노이, 조지아, 미시간 등 다수의 주가 이에 해당한다. 앨라배마, 메인, 미시시피, 몬태나, 버몬트 그리고 버지니아는 14~16도 이상 포도주를 정부가 독점 판매한다. 이 밖에도 캘리포니아 등 다수의 주에서 스파클링 포도주에 대해서는 더 높은 세율을 부과하기도 한다.

〈표 2-V-3〉 포도주 세율(2008)

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
Alabama	1.70	○ 4)	14도 이상은 주정부 주류업체에서 판매
Alaska	2.50		
Arizona	0.84	○	
Arkansas	0.75	○	5도 이하 0.25달러/갤런 3% 비영업장 판매세 10% 영업소 판매세
California	0.20	○	스파클링 와인 0.30달러/갤런
Colorado	0.32	○	
Connecticut	0.60	○	21도 이상과 스파클링 와인 1.50달러/갤런
Delaware	0.97	4)	
Florida	2.25	○	17, 26도 이상 3달러/갤런, 스파클링 와인 3.50달러/갤런
Georgia	1.51	○	14도 이상 2.54달러/갤런 자치단체 세 0.83달러/갤런
Hawaii	1.38	○	스파클링 와인 2.12달러/갤런 와인쿨러 0.85달러/갤런
Idaho	0.45	○	
Illinois	0.73	○	20도 이상 4.50달러/갤런 시카고 0.246달러/갤런 쿡 카운티 0.16~0.30달러/갤런
Indiana	0.47	○	21도 이상 2.68달러/갤런
Iowa	1.75	○	5도 이하 0.19달러/갤런
Kansas	0.30	×	14도 이상 0.75달러/갤런 비영업소 판매 8% 영업소 판매 10%
Kentucky	0.50	○ ¹⁾	11% 도매 판매
Louisiana	0.11	○	14~24도 0.23달러/갤런, 24도 이상과 스파클링 와인 1.59달러/갤런
Maine	0.60	○	15.5도 이상은 주정부 소유 주류업체 판매, 스파클링 와인 1.25달러/갤런과 영업장 판매는 5% 판매세 추가
Maryland	0.40	○	
Massachusetts	0.55	○ ¹⁾	스파클링 와인 0.70달러/갤런
Michigan	0.51	○	16도 이상 0.76달러/갤런
Minnesota	0.30	—	14~21도 0.95달러/갤런, 24도 이하 및 스파클링 와인 1.82달러/갤런, 24도 이상 3.52달러/갤런 9% 판매세
Mississippi	0.35	○	14도 이상과 스파클링 와인은 주정부 업체 판매
Missouri	0.30	○ 4)	
Montana	1.06		
Nebraska	0.95	○	16도 이상은 주정부 소유 업체가 판매
Nevada	0.70 ³⁾	○ 4)	14~22도 1.30달러/갤런 22도 이상 3.60달러/갤런
New Hampshire			
New Jersey	0.70	○	
New Mexico	1.70	○	14도 이상 5.68달러/갤런
New York	0.19	○	

〈표 2-V-3〉의 계속

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
North Carolina	0.79	○	17도 이상 0.91달러/갤런
North Dakota	0.50	—	17도 이상 0.60달러/갤런, 스파클링 와인 \$1/갤런 7% 판매세
Ohio	0.30	○	14도 이상 0.98달러/갤런, 버무스 1.08달러/갤런 스파클링 와인 1.48달러/갤런
Oklahoma	0.72	○	over 14% - 1.40달러/갤런, 스파클링 와인 2.08달러/갤런 영업장 판매 13.5% 판매세
Oregon	0.67 ³⁾	4)	14도 이상 0.77달러/갤런
Pennsylvania		○	
Rhode Island	0.60	○	스�파클링 와인 0.75달러/갤런
South Carolina	0.90	○	0.18달러/갤런 추가 세금
South Dakota	0.93	○	14~20도 1.45달러/갤런, 21도 이상과 스파클링 와인 2.07달러/갤런; 2% 도매세
Tennessee	1.21	○	0.15달러/박스과 영업장 판매 15% 판매세
Texas	0.20 ³⁾	○	14도 이상 0.408달러/갤런, 스파클링 와인 0.516달러/갤런; 영업장 판매 14%, 항공기 판매 0.05달러/drink
Utah		○	
Vermont	0.55	○	16도 이상은 주정부 소유업체 판매, 영업장 10% 판매세
Virginia	1.51	○	4도 이하 0.2565달러/갤런 14도 이상은 주정부 소유업체가 판매
Washington	0.87	○	14도 이상 1.72달러/갤런
West Virginia	1.00	○	5% 자치단체 세금
Wisconsin	0.25 ³⁾	○	14도 이상 0.45달러/갤런
Wyoming		○	
Washington DC	0.30	○	8% 비영업장 판매 10% 영업장 판매세, 14도 이상 0.40달러/갤런, 스파클링 와인 0.45달러/갤런
U.S. Median	0.69		

주: 1) 판매세는 사업장 판매에만 적용

2) 18개 주에서는 정부가 증류주 판매를 직접 통제

3) 정부가 운영하는 업체에서만 포도주를 판매

4) 판매세를 부과하지 않음

자료: Federation of Tax Administrators, 2008(http://www.taxadmin.org/fta/rate/tax_stru.html)

3) 맥주

맥주에 대해서는 1갤런당 0.02~1.07달러가 세금으로 부과되는데 대부분의 경우 세율은 0.2~0.3달러 내외이다. 세율이 가장 높은 주는 알래스카인데 하와이도 세율이 0.93달러로 높지만 0.4달러 이상 과중한 세금을 부과하는 주는 별로 없다(미시시피,

오클라호마, 플로리다, 유타 제외). 또한 텍사스, 버몬트, 아이다호, 메인은 4도 이상 제품에 대하여 세금을 부과하고 아칸소, 미네소타, 오클라호마는 세금을 경감해준다. 이외 아칸소, 캔자스, 버몬트, 오클라호마, 워싱턴 DC는 영업용과 비영업용에 대하여 일반판매세를 별도로 과세한다.

〈표 2-V-4〉 주정부 맥주세율(2008년)

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
Alabama	0.53	○	지방세 0.52달러/갤런
Alaska	1.07	³⁾	
Arizona	0.16	○	
Arkansas	0.23	○	3.2도 이하 0.16달러/갤런; 비영업용 3% 영업용 세금 10%
California	0.20	○	
Colorado	0.08	○	
Connecticut	0.19	○	
Delaware	0.16	³⁾	
Florida	0.48	○	
Georgia	0.32	○	지방세 0.53달러/갤런
Hawaii	0.93	○	draft beer 0.54달러/갤런
Idaho	0.15	○	4도 이상 0.45달러/갤런
Illinois	0.185	○	시카고 0.16달러/갤런
Indiana	0.115	○	
Iowa	0.19	○	
Kansas	0.18	—	3.2% 이상 비영업용 8% 영업용 10%; 3.2도 이하: 4.25% 판매세
Kentucky	0.08	○ ¹⁾	11% 도매세
Louisiana	0.32	○	지방세 0.048달러/갤런
Maine	0.35	○	5% 영업용세 추가
Maryland	0.09	○	0.2333달러/갤런 Garrett County
Massachusetts	0.11	○ ¹⁾	개인클럽 판매 0.57%
Montana	0.14	³⁾	
Nebraska	0.31	○	
Nevada	0.16	○	

〈표 2-V-4〉의 계속

(단위: 달러/갤런)

	세율	판매세	기타 세금
New Hampshire	0.30	³⁾	
New Jersey	0.12	○	
New Mexico	0.41	○	
New York	0.11	○	뉴욕시 0.12달러/갤런
North Carolina	0.53	○	
North Dakota	0.16	—	판매세 7%, bulk 0.08달러/갤런
Ohio	0.18	○	
Oklahoma	0.40	○	3.2도 이하 0.36달러/갤런, 13.5% 영업용
Pennsylvania	0.08	○	
Rhode Island	0.10	○	0.04달러/박스 도매세
South Carolina	0.77	○	
South Dakota	0.27	○	
Tennessee	0.14	○	17% 도매세
Texas	0.19	○	4도 이상 0.198달러/갤런, 영업용 14% ⁴⁾
Utah	0.41	○	3.2도 이상은 주정부 운영 주류업체 판매
Vermont	0.265	○	6~8도 0.55달러; 영업용 10% 판매세
Virginia	0.26	○	
Washington	0.261	○	
West Virginia	0.18	○	
Wisconsin	0.06	○	
Wyoming	0.02	○	
Washington DC	0.09	○	비영업용 8%, 영업용 10% 판매세
U.S. Median	0.188		

주: 1) 판매세는 업소용에만 적용

2) 18개 주에서는 주정부가 증류주 판매를 직접 통제하여 정부 수입은 주세 이외 주류업체 운영수입으로 구성

3) 일반판매세를 도입하지 않음

4) 항공기 판매 0.05달러/drink

자료: Federation of Tax Administrators 2008(http://www.taxadmin.org/fta/rate/tax_stru.html)

4) 뉴욕과 캘리포니아 주세

뉴욕 주에서는 증류주, 맥주, 포도주의 유통업체와 수입업자가 주세를 납부해야 한다. 이외 주정부가 주세를 부과하지 않는 유통업자로부터 주류를 공급받는 업체도 주세를 납부해야 한다. 상당한 증빙자료로 면세가 입증되지 않는 한 뉴욕에서 주류를 소지하면 세금을 납부해야 할 의무가 발생한다.

주중에 따라 주세 세율이 상이한데 갤런당 금액은 다음과 같다. ① 맥주 0.14달러 ② 포도주 0.3달러 ③ 스파클링 와인 0.1893달러 ④ 3.2도 이상의 사이다(cider) 0.0379달러 ⑤ 증류주: 2도 이하 0.01달러, 24도 이하 0.67달러, 24도 이상 1.70달러 (24도 이상 포도주도 대상). 이 밖에도 주류 제조업자, 도매업자 그리고 소매업체에 다양한 면허세가 적용된다. 주세는 익월 20일까지 납세신고를 해야 하며 다만 연간 6만 배럴 이하의 맥주를 생산하거나 음식점에서 맥주를 제조하는 업체는 연간 신고가 가능하다.

다음의 경우 주세가 면제될 수 있다. ① 종교기관에 봉인된 포장 형태로 판매되는 포도주 ② 군수용품으로 공급되는 맥주 ③ 외교기관용 ④ 다른 주에서 구입한 주류로서 재판매나 상업용 목적이 아닌 1quart(약 1.14리터) 이하의 주류(월별 기준). 이 밖에도 다음의 경우 주정부가 면세를 허용할 수 있다. ① 산업용 알코올 면허 ② 주류를 생산하지 않는 목적의 알코올 판매 ③ 증류주나 사이다 제조업체 사이의 판매나 면허가 있는 포도주 제조업체 사이의 판매 ④ 주세를 부과하지 않는 주로의 판매. 이외 맥주의 경우 뉴욕 주에서 제조되어 판매 혹은 사용되는 맥주로서 20만배럴 이하 물량에 대해서는 주세가 면제된다.

캘리포니아의 경우 주류를 생산, 유통 혹은 취급하는 업체는 주정부에 매년 등록을 해야 하며 업종에 따라 상이한 면허세를 납부해야 한다. 또한 이들 업체는 면허증을 매각할 때 12,000달러에 달하는 신청료를 납부해야 한다. 캘리포니아에서는 주류에 따라 맥주와 포도주 20센트/갤런, 샴페인 등 30센트/갤런, 증류주 3.3달러/갤런, 50도 이상의 비액체성 알코올은 2센트/온스의 주세가 적용된다. 일반적으로 주세는 매월 신고 납부해야 하지만 상황에 따라 분기별 혹은 연간 신고도 가능하다.

나. 담배세

1) 담배세 세율

일반 담배에 대한 갑당 담배세는 주에 따라 상이한데 세율이 가장 높은 주는 뉴저지로서 갑당 2.575달러를 부과한다. 이외 로드아일랜드, 워싱턴, 알래스카, 애리조나, 코네티컷, 메인, 매릴랜드에서는 담배세가 2달러를 초과한다. 그러나 사우스캐롤라이나의 경우 갑당 세금은 7센트에 불과하다. 미주리(17센트), 플로리다(33.9센트), 켄터키(30센트), 버지니아(30센트), 노스캐롤라이나(35센트), 조지아(37센트), 루이지애나(36센트), 노스다코타(44센트) 등 담배원료를 생산하는 주에서도 세금이 낮은 편이다.

한편 대부분의 주에서는 일반 담배 이외 시가나 쉐련 혹은 씹는 담배에 대하여 종가세 형태로 세금을 부과한다. 한 예로 플로리다는 이들 담배제품 도매가격의 85%를 세금으로 부과한다. 버몬트는 제조가격의 92%를 담배세로 과세한다. 세율은 주마다 크게 차이가 나는데 알래스카, 미네소타, 로드아일랜드, 워싱턴, 위스콘신 등이 도매(제조)가격의 70% 이상 세율로 과세하며 캔자스, 미주리, 켄터키, 버지니아, 테네시, 사우스캐롤라이나 등은 10% 내외의 낮은 세율을 부과한다. 이외 담배제품에 대하여 종량세를 부과하는 주로는 텍사스, 앨라배마, 애리조나, 루이지애나, 노스다코타, 오클라호마가 있다. 이들 주는 시가와 쉐련 등 다른 제품에 대하여 별도의 세율로 과세한다.

〈표 2-V-5〉 주정부 담배세 세율

(단위: 센트/갑)

	일반담배	순위	기타 담배
Alabama ¹⁾	42.5	42	시가: 3~40.5센트/10개, 궤련 1~8센트/아운스
Alaska	200	4	도매가격 75%
Arizona	200	4	시가: 44.1~52.6센트/20개, 궤련 23.8센트/아운스
Arkansas	59	38	제조가격 68%
California	87	30	도매가격 41.11%
Colorado	84	31	제조가격 40%
Connecticut	200	4	도매가격 27.5%
Delaware	115	23	도매가격 15%
Florida	33.9	46	도매가격 85%
Georgia	37	43	도매가격 10~23%
Hawaii ³⁾	180	10	도매가격 40%
Idaho	57	39	도매가격 40%
Illinois ¹⁾	98	28	도매가격 18%
Indiana	99.5	27	도매가격 24%
Iowa	136	18	도매가격 50%
Kansas	79	33	도매가격 10%
Kentucky ²⁾	30	47	도매가격 15%
Louisiana	36	44	시가: 제조가격 8~20%, 궤련 20~33%
Maine	200	4	도매가격 20~78%
Maryland	200	4	도매가격 15%
Massachusetts	151	15	도매가격 30~90%
Michigan	200	4	도매가격 32%
Minnesota ⁴⁾	123	21	도매가격 70%
Mississippi	18	49	제조가격 15%
Missouri ¹⁾	17	50	제조가격 10%
Montana	170	13	도매가격 50%
Nebraska	64	35	도매가격 20%
Nevada	80	32	도매가격 30%
New Hampshire	108	24	도매가격 48.59%
New Jersey	257.5	1	도매가격 30%
New Mexico	91	29	제품가격 25%
New York ¹⁾	150	16	도매가격 46%
North Carolina	35	45	도매가격 12.8%
North Dakota	44	41	시가: 도매가격 28%, 궤련 16~60센트/아운스
Ohio	125	20	도매가격 17%
Oklahoma	103	25	시가: 36~120센트/10개, 궤련 60~80%(공장가격)
Oregon	118	22	도매가격 65%
Pennsylvania	135	19	-
Rhode Island	246	2	도매가격 80%

〈표 2-V-5〉의 계속

(단위: 센트/갑)

	일반담배	순위	기타 담배
South Carolina	7	51	제조가격 5%
South Dakota	153	14	도매가격 35%
Tennessee ^{1) 2)}	62	36	도매가격 6.6%
Texas	141	17	시가: 1~15센트/10개, 쥘런 1.11달러/아운스
Utah	69.5	34	제조가격 35%
Vermont	179	11	제조가격 92%
Virginia ¹⁾	30	47	도매가격 10%
Washington	202.5	3	도매가격 75%
West Virginia	55	40	도매가격 7%
Wisconsin	177	12	제조가격 71%
Wyoming	60	37	도매가격 20%
Washington DC	100	26	-

주: 1) 지방자치단체도 추가적인 담배세 부과 허용: 앨라배마 1~6센트, 일리노이 10~15센트, 미주리 4~7센트, 뉴욕시 1.50달러, 테네시 1센트, 버지니아 2~15센트.

2) 유통업체는 행정 수수료를 납부: 켄터키 0.1센트/갑, 테네시 0.05센트/갑

3) 세율은 2008년 9월 이후 갑당 2달러로 인상

4) 25.5센트 판매세가 추가되어 총 1.485달러

자료: Federation of Tax Administrators, 2008(<http://www.taxadmin.org/fta/rate/cigarette.html>)

담배를 포함한 소비세의 경우 주별로 세율이 상이하므로 소비세율이 낮은 주에서 이들 제품을 구매하는 경우가 많이 발생한다(border shopping). 아칸소는 2010년 담배세 세율을 갑당 59센트에서 1.15달러로 인상하면서 다른 주에서 소비자가 담배를 구매하는 상황을 피하기 위하여 주 경계에 위치한 도시의 경우 인접한 역외지역 도시 담배세 세율에 3센트를 추가한 세율로 담배세를 제한하는 법령을 도입한 바 있다. 이러한 규정을 적용받기 위해서는 해당 도시 인구 규모가 5,000명을 초과해야 한다.

담배에 대해서는 갑당 1.01달러에 상당하는 연방 소비세 이외 주에 따라 0.07달러(사우스캐롤라이나)에서 3.46달러(로드아일랜드)에 달하는 지방세가 부과되며 일부 기초자치단체는 별도로 담배세를 부과한다. 이에 따라 미국에서 흡연자는 평균 1,000달러에 상당하는 담배세를 납부하며 세금이 5.26달러에 상당하는 뉴욕시에서는 흡연자가 연평균 2,000달러에 이르는 세금을 납부하는 것으로 추정된다. 이외 인터넷을

이용하여 거래되는 담배는 원칙적으로 담배 구입자가 세금을 납부해야 하지만 실제로 세금을 납부하는 경우가 드물고 나아가 군인용으로 면세되는 담배도 시중에 유통되는 경우가 상당하다.

아칸소가 도입한 규정은 역외 지역에서의 담배 구입을 방지하는 효과가 있겠지만 주 경계선에 인접한 역내업체로부터 낮은 세율로 담배를 구입하려는 행위는 방지할 수 없다. 또한 다중 세율로 인한 행정의 복잡성과 함께 흡연으로 인한 부정적 외부효과를 줄이기 위한 담배세 과세원칙에 맞지 않는 정책일 수 있다. 다만 아칸소를 포함한 일부 주에서는 유류세 등에 대해서도 조세경쟁으로 인하여 인접한 주 사이에서 세율 조정이 현실화된 경우가 있다.

2) 뉴욕 주

뉴욕 주에서 판매용으로 소지한 담배제품에 대해서는 인지세가 부과된다. 또한 뉴욕에서 사용되는 담배에 대하여 사용세가 부과될 수도 있다. 그러나 담배세가 이미 부과된 제품, 면세용 담배, 뉴욕 주로 반입된 400개비 이하의 담배제품²⁰⁹⁾에 대해서는 사용세가 부과되지 않는다. 하지만 뉴욕 이외 지역에서 우편물로 구입한 담배는 과세된다. 일반 담배 이외 시가 등 담배제품의 경우 뉴욕 주에 면세로 반입되는 물량은 시가 250개 이하 혹은 5파운드로 제한된다.

뉴욕시는 별도로 담배세를 부과한다. 다른 주에 판매되는 담배제품, 정부기관 혹은 외교기관에 판매되는 담배 그리고 군수용 담배는 면세가 허용된다. 담배 제조업체는 담배를 합법적으로 재판매한다는 보증서가 없이는 인지가 첨부되지 않은 담배를 유통업자에게 공급할 수 없다.

뉴욕 주 담배세 세율은 갑당 2.75달러이고 뉴욕시는 갑당 4.25달러이다. 코담배는 온스당 96센트가 부과된다. 20개비 이상이 포장된 담배의 경우 초과되는 5개비당 68.75센트가 적용된다. 코담배를 제외한 다른 담배제품에 대해서는 도매가격의 46%가 담배세로 부과된다. 담배세는 일반 담배를 구입하여 인지를 부착하는 권한이 부여

209) 만약 400개비를 초과하면 이를 포함한 담배제품 전체 물량에 대하여 과세된다.

된 중개업체에 납부 책임이 있다. 중개업자는 매월 15일에 신고 납부하며 관련 서류를 3년간 보관해야 한다. 한편 담배제품 유통업체는 매월 20일에 구입 혹은 제조한 담배 제품 물량과 도매가격을 신고 납부해야 한다. 이외 사용세가 발생하는 경우 24시간 이내에 세금신고를 해야 한다. 또한 유통업체 이외 도매업자도 담배제품 가격과 구입, 판매량에 대하여 자료신고를 해야 한다.

담배세가 체납될 경우 최대 30%를 한도로 처음 1개월에 대해서는 해당 금액의 10% 그리고 이후 기간에 대해서는 1%에 상당한 금액이 벌금으로 부과된다. 한편 신고기한으로부터 60일 이내에 담배세를 신고하지 않으면 납세액과 100달러 중 적은 금액이 벌금으로 부과되며 이러한 벌금은 상기한 체납 벌금보다 적을 수 없다. 이외 인지가 없는 담배를 소유하거나 불법적으로 인지를 찍은 담배를 소지할 경우 1,000개비를 초과하는 물량에 대하여 250개비당 150달러 이하의 벌금이 적용된다. 이외 허위로 인지를 찍은 담배를 소지할 경우 인지 10개당 최대 200달러의 벌금이 부과될 수 있다.

담배세를 납부하지 않은 담배제품의 경우 시가 50개 혹은 담배 1파운드당 75달러의 벌금이 적용될 수 있다. 만약 불법적으로 소지한 담배제품이 시가 500개 혹은 10파운드를 초과하면 벌금은 시가 50개당 최대 150달러로 상승한다. 다만 담배제품에 대한 벌금은 7,500달러를 초과할 수 없다. 이외 고의적으로 위법한 담배제품을 소지하면 별도의 벌금이 부과될 수도 있다. 또한 관련 규정을 위반하여 소비자가 스스로 담배를 만들어 사용할 수 있는 방식으로 담배를 유통 혹은 제조하면 5,000달러의 벌금이 부과된다. 2009년 이후 소매업자가 담배 관련 규정을 위반하면 1,000~25,000달러의 벌금이 적용되고 이후 3년 이내에 다시 위법행위를 하면 10,000~35,000달러의 벌금이 부과될 수 있다.

3) 캘리포니아 주

캘리포니아의 경우 주정부 차원에서 담배 1갑당 87센트의 담배세가 부과된다. 다른 담배상품에 대해서도 과세당국이 매년 일반 담배와 동일한 세율로 세금을 부과하는데 2009년의 경우 담배상품 도매가격의 41.11%에 상당한 세금이 적용된다. 담배업체는 일반적으로 매월 25일 세금신고를 하는데 담배세의 0.85%가 납세비용으로 감면을 받

는다. 이외 군인용 담배에 대해서도 면세가 가능하다. 이 밖에도 담배세는 인지(stamp) 등을 이용하여 사전 납부가 가능하다. 또한 매월 2번에 나누어 담배세를 납부할 수도 있는데 월간 납세액이 20,000달러를 초과하는 담배 유통업체는 전자납부방식을 사용해야 한다.

다. 유류세

1) 유류세 세율

한편 개별판매세에서 세수 비중이 가장 큰 유류세는 주로 자동차 연료에 부과되는 세금이므로 경유와 휘발유 등의 연료에 부과되며 난방용 석유제품인 등유 등에는 유류세가 부과되지 않는다. 유류세는 일반소비세 이외에도 검사료, 환경부담금, 석유세의 명목으로 부가세가 부과되기도 한다. 유류세는 연방정부 차원에서 부과되는 소비세에 추가하여 지방정부가 과세한다. 또한 하와이, 일리노이 등 일부 주에서는 기초자치단체가 별도로 유류세를 부과하기도 한다.

〈표 2-V-6〉 주별 유류세 세율(2008년)

(단위: 센트/갤런)

	휘발유			경유			개스홀		
	소비세	기타세	합계	소비세	기타세	합계	소비세	기타세	합계
FEDERAL ¹⁾	18.3	0.1	18.4	24.3	0.1	24.4	13.0	0.1	13.1
Alabama ²⁾	16.0	2.0	18.0	19.0	0.0	19.0	16.0	2.0	18.0
Alaska	8.0	0.0	8.0	8.0	0.0	8.0	8.0	0.0	8.0
Arizona ³⁾	18.0	0.0	18.0	18.0	0.0	18.0	18.0	0.0	18.0
Arkansas	21.5	0.0	21.5	22.5	0.0	22.5	21.5	0.0	21.5
California	18.0	0.0	18.0	18.0	0.0	18.0	18.0	0.0	18.0
Colorado	22.0	0.0	22.0	20.5	0.0	20.5	22.0	0.0	22.0
Connecticut	25.0	0.0	25.0	37.0	0.0	37.0	25.0	0.0	25.0
Delaware	23.0	0.0	23.0	22.0	0.0	22.0	23.0	0.0	23.0
District of Columbia	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0
Florida ⁵⁾	4.0	11.6	15.6	16.8	12.2	29.0	4.0	11.6	15.6
Georgia	7.5	11.0	18.5	7.5	12.3	19.8	7.5	11.0	18.5
Hawaii ²⁾	17.0	0.0	17.0	17.0	0.0	17.0	17.0	0.0	17.0
Idaho ¹⁾	25.0	1.0	26.0	25.0	1.0	26.0	22.5	1.0	23.5
Illinois ²⁾³⁾	19.0	1.1	20.1	21.5	1.1	22.6	19.0	1.1	20.1
Indiana ³⁾	18.0	0.0	18.0	16.0	0.0	16.0	18.0	0.0	18.0
Iowa	20.7	0.0	20.7	22.5	0.0	22.5	19.0	0.0	19.0
Kansas	24.0	0.0	24.0	26.0	0.0	26.0	24.0	0.0	24.0
Kentucky ³⁾⁶⁾	19.6	1.4	21.0	16.6	1.4	18.0	19.6	1.4	21.0
Louisiana	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0
Maine ⁴⁾	27.6	0.0	27.6	28.8	0.0	28.8	27.6	0.0	27.6
Maryland	23.5	0.0	23.5	24.25	0.0	24.25	23.5	0.0	23.5
Massachusetts	21.0	0.0	21.0	21.0	0.0	21.0	21.0	0.0	21.0
Michigan	19.0	0.0	19.0	15.0	0.0	15.0	19.0	0.0	19.0
Minnesota	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0
Mississippi	18.0	0.4	18.4	18.0	0.4	18.4	18.0	0.4	18.4
Missouri	17.0	0.55	17.55	17.0	0.55	17.55	17.0	0.55	17.55
Montana	27.0	0.0	27.0	27.75	0.0	27.75	27.0	0.0	27.0
Nebraska ⁴⁾	23.0	0.9	23.9	23.0	0.3	23.3	23.0	0.9	23.9
Nevada ²⁾	24.0	0.055	24.055	27.0	0.0	27.0	24.0	0.055	24.055
New Hampshire	18.0	1.625	19.625	18.0	1.625	19.625	18.0	1.625	19.625
New Jersey	10.5	4.0	14.5	13.5	4.0	17.5	10.5	4.0	14.5
New Mexico	17.0	1.875	18.875	21.0	1.875	22.875	17.0	1.875	18.875
New York	8.0	16.4	24.4	8.0	14.65	22.65	8.0	16.4	24.4
North Carolina ⁶⁾	29.9	0.25	30.15	29.9	0.25	30.15	29.9	0.25	30.15
North Dakota	23.0	0.0	23.0	23.0	0.0	23.0	23.0	0.0	23.0
Ohio	28.0	0.0	28.0	28.0	0.0	28.0	28.0	0.0	28.0

〈표 2-V-6〉의 계속

(단위: 센트/갤런)

	휘발유			경유			개스홀		
	소비세	기타세	합계	소비세	기타세	합계	소비세	기타세	합계
Oklahoma	16.0	1.0	17.0	13.0	1.0	14.0	16.0	1.0	17.0
Oregon ⁶⁾	24.0	0.0	24.0	24.0	0.0	24.0	24.0	0.0	24.0
Pennsylvania	12.0	19.2	31.2	12.0	26.1	38.1	12.0	19.2	31.2
Rhode Island	30.0	1.0	31.0	30.0	1.0	31.0	30.0	1.0	31.0
South Carolina	16.0	0.0	16.0	16.0	0.0	16.0	16.0	0.0	16.0
South Dakota ²⁾	22.0	0.0	22.0	22.0	0.0	22.0	20.0	0.0	20.0
Tennessee ²⁾	20.0	1.4	21.4	17.0	1.4	18.4	20.0	1.4	21.4
Texas	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0	20.0	0.0	20.0
Utah	24.5	0.0	24.5	24.5	0.0	24.5	24.5	0.0	24.5
Vermont	19.0	1.0	20.0	25.0	1.0	26.0	19.0	1.0	20.0
Virginia ²⁾⁷⁾	17.5	0.0	17.5	17.5	0.0	17.5	17.5	0.0	17.5
Washington ⁸⁾	36.0	0.0	36.0	36.0	0.0	36.0	36.0	0.0	36.0
West Virginia	20.5	11.7	32.2	20.5	11.7	32.2	20.5	11.7	32.2
Wisconsin ⁴⁾	30.9	2.0	32.9	30.9	2.0	32.9	30.9	2.0	32.9
Wyoming	13.0	1.0	14.0	13.0	1.0	14.0	13.0	1.0	14.0

주: 1) 세율은 합성된 에탄올 비율에 따라 감소

2) 지방자치단체 세율 미포함: 앨라배마 1~3센트, 하와이 8.8~18센트, 일리노이 5센트(시 카고), 6센트(카운티 휘발유), 네바다 4~9센트, 사우스다코타 1~3센트, 테네시 1센트, 버지니아 2%

3) 운송업체는 추가적으로 수수료 부담: 애리조나 8센트, 일리노이 6.3센트(휘발유), 6센트(경유), 인디애나 11센트, 켄터키 2%(휘발유), 4.7%(경유)

4) 메인, 네브래스카, 위스콘신: 판매량, 유지비, 물가 등에 따라 세율 일부 조정

5) 플로리다의 경우 지방자치단체 휘발유 세율 10.2~18.2센트(이외 2.07센트/갤런 상당의 환경 오염세 추가

6) 세율은 평균 도매가격 기준이며 분기별로 조정. 실제 세율: 켄터키 9%, 노스캐롤라이나 17.5센트+7%

7) 버지니아에서는 대형트럭에 3.5센트 추가

8) 워싱턴의 경우 2008년 7월 이후 37.5센트로 인상

자료: Federation of Tax Administrators, 2008 (http://www.taxadmin.org/fta/rate/motor_fl.html)

펜실베이니아, 캘리포니아, 뉴욕, 루이지애나, 몬태나, 노스캐롤라이나 등 대다수 주에서는 휘발유, 경유 혹은 개스홀 등 연료 종류와 관계없이 동일한 세금을 부과한

다. 그러나 코네티컷, 플로리다, 캔자스, 일리노이, 버몬트 등 일부 주에서는 경유에 대하여 더 많은 세금을 부과한다. 다만 델라웨어, 켄터키, 오클라호마, 테네시는 휘발유에 대한 세금이 더 많다. 이외 개스홀은 대체로 휘발유와 같은 세율이 부과된다.

유류세는 갤런당 보통 20센트 내외로 부과된다. 이는 연방정부 소비세 세율(약 18센트)과 크게 다르지 않다. 주별로 보면 휘발유를 기준할 때 가장 높은 세금이 부과되는 주는 워싱턴 주(36센트), 위스콘신(30.9센트), 노스캐롤라이나(29.9센트), 오하이오(28센트), 메인(27.6센트) 등이 있고 세율이 낮은 주로는 알래스카(8센트), 플로리다(4센트), 조지아(7.5센트), 뉴욕(8센트), 뉴저지(10.5센트) 등이 있다. 전술한 대로 코네티컷의 경우 휘발유에 대하여 25센트를 부과하지만 경유에 대해서는 37센트를 부과하며 플로리다도 휘발유(4센트)에 비하여 경유 세금(16.8센트)이 더 많다. 그러나 경유에 대하여 중과세하는 다른 주에서는 경유에 대한 세금이 크게 차이가 나지는 않는다. 이외 오클라호마는 휘발유(16센트)보다 경유(13센트) 세금이 더 낮고 테네시도 휘발유 20센트, 경유 17센트로 마찬가지로 마찬가지이다.

한편 일부 주에서는 유류에 대하여 세금 이외 각종 부담금을 부과하기도 한다. 이러한 주로는 앨라배마, 플로리다, 조지아, 뉴욕, 뉴햄프셔, 펜실베이니아, 웨스트버지니아, 위스콘신, 네브래스카 등 21개 주가 있다(휘발유 기준). 특히 플로리다(11.6센트), 조지아(11.0센트), 뉴욕(16.4센트), 펜실베이니아(19.2센트), 웨스트버지니아(11.7센트)는 수수료 부담이 유류세 만큼은 아니지만 갤런당 10센트 이상으로 많다. 그러나 다른 주에서는 부담이 갤런당 2센트 정도나 이보다 적어 매우 적은 편이다. 부담금을 부과하는 주는 경유나 개스홀에 대해서도 대체로 동일한 수수료를 적용한다.

2) 뉴욕 주

뉴욕 주에서 자동차 유류를 제조하거나 사용, 유통, 판매 혹은 저장을 위하여 뉴욕으로 유입되는 자동차 유류에 대해서는 유류세를 납부해야 한다. 자동차용 경유에 대해서는 별도로 경유를 처음 판매 혹은 사용할 때 유류세가 부과된다. 이외 고속도로 사용세와 고속도로 유류 사용세가 별도로 부과되기도 한다.

유류세가 면제되는 연료로는 E85, 천연가스(CNG)와 같은 대체에너지가 있다. 면세

를 받으려면 저장소로 배송되어 자동차에 직접 주입되어야 하며 그렇지 않은 대체연료는 세금을 납부해야 한다. 또한 B20와 20%의 바이오 경유로 혼합된 유류는 유류세 20%가 감면되었다. 이러한 대체유류 감면은 그러나 2011년에 철폐되고 대신 판매세가 경감된다. 자동차 연료로 사용되기 위하여 다른 유류와 혼합되는 등유와 원유에는 일반 유류세 대신 경유 유류세가 적용된다. 자동차 이외 보트, 농업용 트랙터, 도로건설용 기계, 트랙터 크레인, 철도용 차량 등에 사용되는 유류에는 유류세가 부과되지 않는다.

한편 자동차 연료탱크에 저장되어 반입된 유류에도 유류세가 적용되지 않는다. 또한 정부기관에 판매되는 유류, 수출을 위하여 중개업자에게 판매되는 유류, UN을 포함한 외교기관용 유류 그리고 비영리 병원용 유류도 세금이 면제된다. 소방서와 구조작업용 유류의 경우 유류세를 환급받을 수 있다. 또한 고정된 사업장으로 배송되는 유류로서 항공용 휘발유로 사용될 경우 유류세가 면제된다.

경유의 경우 난방용으로 사용되거나 유형 개인자산, 가스, 전기의 생산 냉방 혹은 난방용으로 그대로 사용되면 경유에 부과되는 유류세가 면제된다. 또한 농업용으로 전부 사용하기 위하여 30일 이내에 4,500갤런 이하의 경유를 판매하는 경우 경유세가 면제된다. 등유의 경우 난방용으로 사용하기 위하여 20갤런 이하를 판매해도 세금이 부과되지 않는다. 이외 일부 면세단체가 자체적으로 사용하기 위하여 구입하는 경유에 대해서도 유류세가 부과되지 않는다.

경유를 포함한 자동차 유류에 대해서는 갤런당 8센트의 세금이 부과된다. 이외 갤런당 0.5mills의 원유 검사료가 적용된다. 자동차 운행 목적으로 유류로 사용되지 않을 경우 납부한 유류세를 환급받을 수 있는데 자동차 연료탱크에 저장되어 다른 주로 반출되면 환급이 적용되지 않는다. 버스와 택시용 유류세도 환급이 가능하며 학교용 자동차 유류세도 환급이 된다.

유류세는 매월 20일에 신고 납부한다. 이전연도 납부액이 500만달러를 초과하는 업체는 전자이체방식으로 세금을 납부해야 한다. 전자납부를 할 경우 이전연도 같은 달에 납부한 세금의 75%나 월별 신고일자인 22일까지 발생한 세금을 납부하면 된다. 한편 환급이나 공제를 신청할 수 있는 기간은 3년으로 제한된다.

뉴욕에서는 항공유와 석유제품 업체에 대하여 사업세가 부과된다. 먼저 뉴욕에서

사업을 하거나 자산 혹은 사무실을 유지하는 항공유 업체는 매월 세금을 신고 납부해야 한다. 대상이 되는 항공유 사업은 뉴욕에서 항공유를 제조 혹은 정제하거나 판매, 저장, 유통, 사용하려는 목적으로 항공유를 뉴욕으로 유입하는 업체를 말한다. 세금은 항공 휘발유 부문과 제트연료 부문으로 구성되는데 세율은 갤런당 6.8센트로 동일하다. 뉴욕에서 구입하여 비행기 운행을 위하여 사용되는 항공유에 대해서는 갤런당 10.3센트가 환급되며 뉴욕으로 수입되어 항공사가 역외비행을 위하여 사용하는 항공유에 대해서도 동일한 금액이 공제된다.

한편 뉴욕에서 자동차 연료나 석유제품을 제조 혹은 정제하거나 사용, 저장, 판매 혹은 유통하기 위하여 뉴욕으로 이들 제품을 반입하는 석유제품 업체도 매월 세금을 납부해야 한다. 대상 사업은 뉴욕에서 사업을 하거나 자산을 사용 혹은 소유하거나 사무실을 유지하는 업체이다. 정부기관이나 비영리단체 혹은 개인에게 판매되는 경우, 수출용, 주택 난방용, 발전용, 농업용으로 판매되는 연료 그리고 철도용 경유와 승객 운반용 선박에 공급되는 연료에 대해서는 세금이 면제된다.

이 밖에도 경유나 석유제품을 상업적 목적의 난방용으로 공급하면 세금이 경감된다. 또한 광산용으로 사용되는 석유제품에 대해서도 세금이 환급된다. 자동차 연료로 사용되지 않는 합성되지 않은 등유, 항공용 제트연료와 휘발유, 선박용 병커유로 사용되는 석유제품, 원유나 액화석유가스(LPG)도 면제된다. 한편 2011년까지 E85(85% 에탄올), CNG(메탄) 혹은 수소연료 등의 대체연료에 대해서도 석유제품 사업세가 면제되고 B20(20% 바이오원료) 바이오연료에 대해서는 20%가 경감된다.

사업세는 자동차 연료, 자동차용 경유, 석유제품 이외 용도에 따라 세율이 다르게 부과된다. 구체적으로 갤런당 사업세 세율은 자동차 연료 갤런당 17.1센트, 자동차용 경유 15.35센트, 석유제품 3.8~13.9센트, 그리고 B20 4.0~12.28센트 등이다. 추가로 정제되지 않는 자동차용 경유나 잔여 석유제품으로 물품 제조용으로 사용되는 제품도 사업세가 부과되지 않는다. 이외 발전소에서 사용되는 경유나 석유제품에 대해서도 관리감독을 받는 대신 세율 감면이 적용된다.

사업세는 원칙적으로 매월 20일에 신고 납부해야 하지만 제트연료 판매업체와 주택 난방용 경유를 판매하는 업체에 대해서는 분기별 신고를 허용할 수도 있다. 한편 이전 연도 납부세액이 500만달러를 초과하는 업체는 전자납부를 해야 하는데 이 경우 이전

연도 같은 달에 납부한 세금의 75%나 월별 신고일자인 22일까지 발생한 세금을 납부하면 된다. 경유를 구입하여 그 이후 주택 난방용으로 판매하거나 정부기관에 매각하면 일정 요건 아래 사업세 환급이 허용된다. 이 밖에도 뉴욕 이외 지역에서 자동차 연료나 등유를 구입하여 자동차 탱크 등을 통하여 반입하는 운송업체에 대해서도 사업세가 부과될 수 있다.

3) 캘리포니아 주

캘리포니아에서는 자동차 유류를 유통할 때 유류세를 납부해야 하며 이외 휘발유 등에 대하여 보조적 사용세가 부과된다. 휘발유에 대한 세율은 갤런당 18센트이다. 또한 만약 연방 유류세가 일정 수준 이하로 감소하면 주정부 세율이 그만큼 인상된다. 자동차 유류를 유통하는 업체는 매월 유류세를 신고해야 한다. 한편 경유의 저장, 유입, 사용에 대하여 별도의 세금이 부과된다. 세율은 휘발유와 마찬가지로 갤런당 18센트이며 연방 유류세에 따라 세율이 조정될 수 있다. 캘리포니아 이외 지역에서 경유를 구입하여 캘리포니아에서 사용하려면 세금을 추가로 납부해야 한다. 이외 지방자치단체도 별도의 유류세를 부과할 수 있다.

한편 비행기 연료에 대해서도 갤런당 2센트의 유류세가 부과되고 원유 생산이나 천연가스 판매에도 소정의 수수료가 적용된다. 또한 윤활유 등에 대해서도 4센트/quart의 세금이 적용되고 지하에 저장된 원유의 경우 갤런당 14mills의 수수료가 부과된다.

라. 천연자원세(severance taxes)

오클라호마, 캘리포니아, 사우스타코다, 애리조나, 앨라배마, 아이다호, 콜로라도, 아칸소, 캔자스, 켄터키, 위스콘신, 와이오밍, 유타, 워싱턴, 미시시피, 테네시, 루이지애나, 몬태나, 미시간, 미네소타, 메인, 플로리다, 네브래스카, 오하이오, 오리건, 뉴멕시코, 텍사스, 알래스카 등 다수 주에서는 천연자원 채취나 목재 벌목에 대하여 세금을 부과한다.

한 예로 앨라배마에서는 철 광물에 대하여 톤당 3센트, 석탄에 대해서는 톤당 13.5

센트를 매월 20일에 자원세로 납부해야 한다. 또한 광산 임대에 대하여 임대기간에 따라 인지세를 납부해야 한다. 구체적으로 임대기간이 10년인 경우 1에이커당 5센트, 11~20년이면 10센트 그리고 20년 이상이면 15센트를 세금으로 납부해야 한다. 한편 애리조나에서는 물을 사용하는 데 대하여 1,000갤런당 0.65센트에 상당한 세금을 부과한다.

몬태나에서는 지표상의 석탄의 경우 파운드당 7,000 BTU(열량단위)²¹⁰⁾ 이상인 석탄에 대해서는 15% 그리고 열량이 그 이하인 석탄에 대해서는 10%의 세율이 부과된다. 또한 원유와 천연가스에 부과되는 생산세는 유정과 품질에 따라 상이한 세율이 적용된다. 이에 추가하여 원유나 천연가스 가격의 0.9%가 환경 보존세로 부과된다. 이외 금속을 함유한 광물에 대해서는 전체 가격이 25만달러를 초과하면 1.81%를 납부해야 하며 금, 은, 플라티늄은 25만달러를 초과하는 가격의 1.6%를 세금으로 납부해야 한다. 세금신고는 분기 종료 후 30일 이내에 해야 하며 금속에 부과되는 세금 신고는 반기별로 가능하다.

오클라호마의 경우 원유, 가스, 광물 등에 대하여 전체 가격의 0.75%를 천연자원세로 부과하고 그리고 우라늄은 5% 세율로 과세한다. 원유와 가스에 대해서는 때때로 추가세율이 적용되는데 2011년의 경우 0.085%가 가중된다. 원유의 경우 2010년을 기준으로 평균 배럴가격이 17달러 이상이면 7% 세금이 부과되고 평균가격이 14~17달러이면 세율이 4%로 하락하며 14달러 이하이면 1%로 경감한다. 천연가스의 경우 1,000평방피트당 평균가격이 2.1달러 이상이면 7% 세율이 적용되고 1.75~2.1달러 가격에서는 4% 그리고 1.75달러 이하로 가격이 하락하면 1% 세율이 부과된다. 천연자원세에 대한 세금신고는 매월 1일에 해야 한다.

사우스다코타에서는 모든 에너지 광물에 대하여 4.5%의 천연자원세가 부과되고 이외 1달러당 0.0024달러의 환경보존세가 적용된다. 금의 경우 금가격에 따라 상이한 세율이 적용된다. 즉, 평균 금가격이 온스당 800달러 이상이면 3달러/온스의 세금이 적용되며 금가격이 700~800달러 사이에 있으면 2달러 그리고 500~700달러 가격에서는 1달러가 부과된다. 이외 금과 은 채굴로 인한 순이익에 대하여 10%의 이윤세가

210) British thermal unit

적용되며 채굴권 등 로열티에 대하여 8%의 세율이 부과된다. 세금신고는 분기별로 해야 하며 25%의 추정세액을 4월부터 4번 납부해야 한다.

텍사스에서는 원칙적으로 원유 시장가격의 4.6%를 자원세로 납부해야 한다. 그러나 신규 유정 등에서 발굴한 원유에 대한 세금은 2.3%이다. 이에 추가하여 배럴당 3/16 센트의 규제세와 5/8센트의 수수료가 부과된다. 천연자원의 경우 시장가격의 7.5%를 세금으로 납부해야 하며 1,000평방피트당 0.0667센트의 수수료가 따로 부과된다. 시멘트에 대해서도 별도의 세금이 부과되는데 톤당 55센트나 100파운드당 2.75센트가 적용된다. 이외 유황도 톤당 1.03달러의 세금을 납부해야 한다. 원유, 시멘트, 천연가스는 매월 납세신고를 하고 유황은 1월부터 분기별로 신고한다. 네브래스카는 3%의 원유세 이외 연간 500만달러 이상 채취된 우라늄에 대하여 2%의 자원세를 부과한다. 워싱턴에서도 우라늄 채취에 대하여 파운드당 5센트의 세금을 납부해야 한다.

한편 루이지애나에서는 광물, 목재, 원유 그리고 천연가스에 대하여 자원세를 부과한다. 우선 광물의 경우 유황, 석탄, 일반 광물, 대리석, 모래, 소금을 함유한 광물, 갈탄 등으로 구분하여 별도의 세율을 적용한다. 한 예로 석탄과 일반 광물은 2,000파운드당 10센트, 모래는 6센트, 대리석은 20센트 등의 세금이 부과된다. 목재의 경우 벌채된 재목 가격의 2.25%, 펄프는 5% 이외 산림을 조림한 지역에서 벌채된 삼림제품에 대해서는 6%의 자원세가 부과된다. 원유의 경우 원유 종류에 따라 3.125~12.5%의 자원세가 부과된다. 한편 천연가스 등에 대해서는 1,000평방피트당 33.1센트의 세금이 적용된다. 일부 천연가스를 제외한 자원세는 대체로 월별로 신고해야 한다.

한편 캘리포니아에서는 벌채한 목재에 대하여 2.9%에 상당한 목재세(timber tax)를 부과한다. 이에 비하면 아이다호에서는 3%에 상당한 벌목세(stump tax)를 납부해야 하며 위스콘신이나 워싱턴의 경우 세율은 5%이다. 또한 미시시피는 목재 생산에 사용되는 재목에 대하여 1,000피트당 1달러(혹은 톤당 12센트)의 세금을 적용하는 한편 경목(hardwood)에는 75센트의 세금을 부과한다. 미시시피는 천연가스와 원유에 대하여 생산가액의 6%를 자원세로 부과하는데 대신 정부가 허용한 환경친화방식으로 원유를 채취하면 세율은 3%로 인하된다. 그러나 누출된 원유에 대해서는 14%의 세금이 가중된다. 이외 소금 채취에 대해서도 3% 세금이 부과된다. 노스캐롤라이나도 목재 종류에 따라 1,000평방피트당 12~50센트의 삼림제품세가 부과된다. 웨스트버지

니아에서는 토지를 소유한 주식회사의 경우 1만에이커당 5센트 세금이 부과된다.

마. 관광·숙박세

하와이 등 일부 주에서는 숙박 장소를 임대하는 행위에 대하여 관광이나 숙박 등 다양한 명목으로 과세한다. 한 예로 아칸소는 호텔, 모텔, 콘도, 타운하우스, 임대주택 등을 제공하는 임대 서비스와 캠핑을 위하여 여유공간을 제공하는 서비스 그리고 관광 명승지에 적용되는 입장료에 대하여 총수입의 2%를 세금으로 납부해야 한다. 이외 관광세는 선박이나 스키 그리고 관련 용품 임대에도 부과된다. 매사추세츠는 숙박세로 5.7%의 세금이 부과되며 이외 보스톤이나 스프링필드 등 일부 지역에 대해서는 컨벤션 센터 건립비로서 2.75% 세금을 추가로 부과한다.

일리노이에서는 총수입의 94%에 대하여 6%를 호텔 숙박세로 납부해야 한다. 세금 신고는 월별로 해야 하지만 평균 월수입이 200달러를 초과하지 않으면 분기별 신고가 허용된다. 앨라배마에서는 숙박을 제공하는 호텔 등에 대하여 호수 주변 지역은 5% 그리고 다른 지역은 4%를 숙박세로 납부해야 한다. 델라웨어는 호텔과 모텔에 한정하여 8%의 숙박 임대세를 부과한다. 이에 비하면 네브래스카, 오리건, 켄터키 숙박세 세율은 1%이다. 그러나 펜실베이니아 숙박세는 6%에 달하며 텍사스도 1일 숙박료가 15달러를 초과하면 6%의 세금이 적용된다. 버몬트에서는 음식과 숙박료에 대하여 9% 그리고 알코올 음료에 대해서는 10%의 세금이 부과되어 월별로 세금신고를 해야 하는데 만약 세금이 500달러 이하이면 분기별 신고가 허용된다.

콜로라도는 유흥 혹은 오락장소 입장료에 대하여 10% 입장세를 부과하는데 영화관에 대해서는 6% 세금을 적용한다. 네바다에서는 좌석이 200~7,500석인 장소에서 실연으로 이루어지는 유흥행위에 대하여 입장료 10%를 세금으로 부과한다(live entertainment tax). 또한 해당 장소에서 판매되는 음식이나 음료 등에 대해서도 10% 세금이 적용된다. 만약 좌석이 7,500석을 초과하면 세율은 5%로 인하된다. 또한 총수입의 3~6.25%에 상당한 세금이 도박세로 부과된다. 사우스캐롤라이나는 유흥장소 입장료에 대하여 5%의 세금을 부과한다.

바. 공공서비스와 통신세

대부분의 주에서는 전기, 상하수도, 난방, 교통, 정보통신 등 공공서비스에 대하여 세금이 부과된다(public utility tax). 공공서비스세가 부과되는 품목은 주마다 차이가 있지만 주로 전기 공급에 대하여 과세된다. 한 예로 루이지애나에서는 역내 전기업체에 대하여 총수입의 2%가 세금으로 부과되며 천연가스업체에 대해서는 1%의 세금이 적용된다. 앨라배마에서는 전력업체는 수입의 2.2%를 그리고 교통업체는 이전연도 차량가격의 30%에서 3.5%를 서비스세로 납부해야 한다. 전기, 전화, 철도회사를 제외한 공공서비스 업체도 수입의 2.2%를 세금으로 납부하는데 정보통신업체는 6%를 납부해야 한다.

한편 코네티컷에서는 위성을 이용하여 영상을 제공하는 지역TV 방송국은 5%, 철도는 2~3.5%, 기초자치단체 공공서비스 업체는 5% 그리고 주민 가스와 전기업체는 4%를 공공서비스세로 납부해야 한다. 플로리다에서는 전기나 난방업체의 경우 총수입의 2.5%를 세금으로 납부하며 천연가스의 경우 서비스 제공대상에 따라 세율을 달리 적용한다. 구체적으로 주민용에는 1,000평방피트당 21.29달러, 상업용은 14.63달러 그리고 산업용에는 10.56달러의 세금이 부과된다. 이에 비하면 아이오와에서는 전력이나 가스 생산, 유통 혹은 배송에 주로 그리고 직접적으로 사용되는 자산의 평가액 1,000달러당 0.03달러를 공공서비스 자산세로 납부한다.

일리노이에서는 전기, 가스, 정보통신, 대중교통업체에 대하여 공공서비스세가 부과된다. 구체적으로 전기세는 사용한 전기량에 따라 누진세율이 적용된다. 한 예로 월별 사용량이 2,000kW/시간 이하이면 0.33센트 그리고 2,000만kW/시간 이상이면 0.202센트가 적용된다. 이외 자치단체 전력업체로부터 전기를 구입하면 kW/시간당 0.32센트와 총수입의 5% 중 적은 금액이 세금으로 부과된다. 천연가스도 1열량단위당(therm) 2.4센트와 총수입의 5% 중 적은 금액을 세금으로 납부하면 된다. 한편 정보통신업체는 총수입의 7%를 세금으로 납부한다. 이외 일리노이 법을 적용받는 대중교통업체는 역내 수입의 0.1%를 세금으로 납부해야 한다. 그러나 철도업체는 역내 수입의 0.15%가 세금으로 부과된다.

매릴랜드에서는 전기, 가스, 전화, 원유 파이프라인 업체에 대하여 총수입의 2%가

세금으로 부과되며 전기와 천연가스 유통에 대하여 별도로 각각 kW/시간당 0.062센트 그리고 1열량단위당(therm) 0.402센트의 세금이 적용된다. 미시시피에서는 전기선 1마일당 22.5달러(파이프 라인은 구경에 따라 15~125달러), 전화는 개당 4센트 그리고 철도는 마일당 5~90달러의 세금이 부과된다. 이외 뉴욕에서는 정보통신 서비스에 대하여 총수입의 2.5%가 세금으로 부과되며 이외 전기나 가스업체는 총수입의 2%가 세금으로 부과된다. 한편 운송 및 교통업체는 뉴욕 주로 배정되는 주식의 순가액 1달러에 대하여 1.5mills에 상당한 영업세가 부과되고 역내 총소득에 대하여 0.375%에 상당한 세금이 별도로 적용된다. 이외 오클라호마에서는 지역 전기조합은 총수입의 2%를 세금으로 납부하며 운송자동차 업체는 역내에서 창출한 과세대상 수입의 4%를 세금으로 납부한다.

정보통신과 관련된 세금은 공공서비스세로 부과되기도 하도 따로 독립되어 별도로 부과되기도 한다. 한 예로 일리노이에서는 공공서비스세 중에서 정보통신세는 총수입을 대상으로 7%의 세율이 적용된다. 또한 이에 추가하여 정보통신 인프라 구축을 위한 세금으로 0.5%가 별도로 부과된다. 세금은 대체로 월별로 신고 납부해야 한다. 뉴욕에서도 공공서비스세의 일환으로 정보통신업체 수입의 2.5%가 세금으로 부과된다. 노스다코타에서는 재산세 대신에 정보통신업체에 대하여 조정된 총수입의 2.5%가 세금으로 부과된다. 이외 오리건에서도 총운영수입의 0.25%를 초과하지 않는 범위 내에서 정보통신업체에 대하여 공공서비스세가 부과된다.

〈표 2-V-7〉 정보통신세(Telecom Tax) 실효세율(2004년)

(단위: %)

	지방자치단체 실효세율	주정부 실효세율	지방정부 합계 실효세율	연방정부 포함 총실효세율
Virginia	26.99	2.78	29.77	33.77
Maryland	16.90	10.41	27.31	31.31
Texas	11.12	14.17	25.29	29.29
Nebraska	11.57	13.65	25.22	29.22
Missouri	18.81	4.98	23.79	27.79
West Virginia	9.65	13.81	23.46	27.46
Kansas	12.13	10.20	22.33	26.33
Illinois	11.31	9.64	20.95	24.95
Michigan	13.15	7.00	20.15	24.15
Oklahoma	12.00	7.97	19.97	23.97
Washington	9.33	9.93	19.26	23.26
North Carolina	12.36	6.47	18.83	22.83
Rhode Island	3.00	15.81	18.81	22.81
Florida	8.39	9.76	18.15	22.15
Georgia	13.41	4.49	17.90	21.90
Pennsylvania	5.89	11.44	17.33	21.33
New York	8.97	8.32	17.29	21.29
Arkansas	7.40	8.33	15.73	19.73
Kentucky	8.32	6.54	14.86	18.86
South Carolina	8.66	5.99	14.65	18.65
Mississippi	7.19	7.44	14.63	18.63
Utah	7.55	6.81	14.36	18.36
Dist. of Colum.	0.00	14.24	14.24	18.24
Colorado	10.15	6.98	14.15	18.15
Tennessee	6.67	7.19	13.86	17.86
Oregon	7.00	6.20	13.20	17.20
Louisiana	9.28	3.50	12.78	16.78
California	8.85	3.43	12.28	16.28
Wyoming	3.64	8.45	12.09	16.09
Alabama	5.00	6.93	11.93	15.93
Arizona	3.70	8.05	11.75	15.75
North Dakota	3.85	7.67	11.52	15.52
Iowa	6.44	5.00	11.44	15.44
Indiana	3.31	7.85	11.16	15.16
Ohio	1.50	9.05	10.55	14.55
Alaska	6.09	3.44	9.53	13.53
Massachusetts	0.00	9.30	9.30	13.30
Minnesota	0.50	8.26	8.76	12.76

〈표 2-V-7〉의 계속

(단위: %)

	지방자치단체 실효세율	주정부 실효세율	지방정부 합계 실효세율	연방정부 포함 총실효세율
New Jersey	0.00	8.74	8.74	12.74
New Mexico	1.31	7.28	8.59	12.59
South Dakota	4.00	4.58	8.58	12.58
New Hampshire	0.00	8.31	8.31	12.31
Hawaii	0.00	8.04	8.04	12.04
Connecticut	0.00	8.01	8.01	12.01
Vermont	0.00	7.27	7.27	11.27
Wisconsin	1.06	6.07	7.13	11.13
Delaware	0.00	6.88	6.88	10.88
Maine	0.00	6.37	6.37	10.37
Idaho	5.90	0.26	6.16	10.16
Montana	0.00	5.98	5.88	9.88
Nevada	3.49	0.48	3.97	7.97

자료: Council on State Taxation

워싱턴 DC에서는 DC 이내에서 발신되거나 수신되는 정보통신 서비스로서 역내 주소로 서비스료가 징수되는 경우 총수입의 11%(거주자 10%)의 통신세를 납부해야 한다. 정보통신세 신고와 납부는 매월 20일까지 해야 한다. 애리조나에서는 정보통신 서비스로 매월 20센트를 납부해야 한다. 이외 청각 장애인과 맹인 등을 위한 교육 및 정보통신 서비스 제공을 위하여 총수입의 1.1%가 세금으로 부과된다. 정보통신세는 매월 신고 납부해야 하는데 10만달러 이상을 납부해야 하는 업체는 매월 15일까지 추정세액을 납부해야 한다. 켄터키에서는 정보통신 서비스 총수입에 대하여 1.3% 그리고 영상채널 서비스 수입에 대해서는 2.4%의 통신세를 부과한다. 또한 웨스트버지니아도 역내에서 사용되는 정보통신 서비스와 과세 관할권이 있는 통신 서비스에 대하여 총소득의 4%를 세금을 부과한다.

3. 기타 개별판매세

가. 뉴욕 주

1) 보험세

뉴욕 주에서 국내외 보험회사는 보험영업세를 납부해야 한다(franchise tax). 동 세금은 보험료에 일부 공제항목을 제외한 금액에 부과되며 정부기관과 일부 비영리 보험업은 세금이 면제된다. 보험세 세율은 다음의 금액 중 가장 큰 금액으로 결정된다. ① 납세자 순소득(혹은 뉴욕 주에 배당되는 소득)의 7.1% ② 뉴욕주에 위치한 총사업 및 투자자산의 1.6mills ③ 납세자의 순소득 30%에 임원 및 주식 5% 이상을 소유한 주주에게 지급된 보수를 합한 액수에서 15,000달러와 순손실을 제외한 금액의 9% ④ 250달러. 여기에 뉴욕 주에 위치한 납세자 보조자산의 0.8mills가 보험세에 추가되며 이 밖에도 사고와 건강보험을 제외한 보험업종에 추가적인 보험세가 일시적으로 부과될 수도 있다.

즉, 뉴욕에서 사업을 영위하는 업체로서 생명보험을 제외한 보험회사는 사고와 건강보험의 경우 보험료의 1.75% 그리고 생명보험을 제외한 기타 보험의 경우 보험료의 2%를 보험세로 납부해야 한다(premium tax). 생명보험의 세율은 1.5%이다. 뉴욕 주는 또한 다른 주에서 영업을 하는 뉴욕 보험회사에 대하여 보험세를 부과할 경우 뉴욕 업체가 납부하는 세금만큼 뉴욕에서 영업하는 다른 주의 보험회사에 부과할 수 있다(보복적 세금: retaliatory tax).

보험세에서 공제되는 항목은 다음의 순서로 세액공제가 허용된다. ① 지역개발 투자(Empire Zone) ② 환급이 허용되지 않는 이월손실금 ③ 시한이 제한된 이월손실 ④ 기타 이월손실 ⑤ 환급이 허용되는 세액공제. 또한 다른 주에 납부한 보험세 중 일부를 공제받을 수 있다. 이외 장기요양 보험료의 20%가 공제되며 저소득층 주택, 친환경 건물 건축에 투자된 금액도 공제가 가능하다. 이외 사업용으로 구입하는 건물이나 개인자산의 일부도 투자세액 공제가 가능하다.

보험세는 일반적으로 3월 15일까지 신고 납부해야 한다. 한편 자회사와 상당한 거래

가 있는 업체는 연결납세 신고를 해야 한다. 이외 뉴욕에서 사업을 영위하는 보험업체는 화재보험에 가입하는 자로부터 보험료의 1.25%에 해당하는 금액을 화재보험 수수료로 징수하여 주정부 화재 담당부서에 납부해야 한다.

2) 자동차 관련 세금

뉴욕에서 승용차, 트럭, 트레일러, 버스, 오토바이 등 상업용 혹은 비상업용 자동차를 운행 혹은 보유하려면 자동차 등록세를 납부해야 한다. 다만 구급용 병원차, 정부 소유 차와 불구 퇴역군인용 차는 등록세가 면제된다. 자동차 등록세는 차량 중량에 따라 결정되는데 다만 버스의 경우 좌석 수가 세액을 결정하며 뉴욕 주에 등록된 월수를 기준으로 금액이 산정된다. 또한 광역시 구역에 등록하는 자동차의 경우 매년 25달러를 추가로 납부해야 한다(MCTD, Metropolitan Commuter Transportation District)²¹¹⁾.

두 번째로, 뉴욕주 고속도로에서 운행하는 트럭과 트레일러 등은 중량(18,000 파운드 이상)에 따라 고속도로 사용세를 납부해야 한다(truck mileage tax). 다만 가정용 품만 운송하는 자동차는 세금이 면제된다. 동 세금은 트럭 운송업자에게 부과되며 별도의 소유주가 존재할 경우 운송업자와 소유주에게 동시에 부과된다. 이외 일시적으로 뉴욕 주에서 운행하는 자동차는 25달러를 납부하면 72시간 동안 뉴욕에서 운행이 허용된다. 세율은 자동차의 중량과 뉴욕 고속도로에서 운행된 거리에 따라 결정된다. 즉, 일반적으로 차량 중량에 따라 세율은 6~35mills 이상으로 구분되며 동 세율과 마일 수를 곱한 금액이 세금이다²¹²⁾. 이외 3대 이하의 차량을 보유하고 목재 등을 운송하는 업체를 제외한 다른 운송업체는 고속도로 사용세의 40%를 추가로 납부해야 할 수도 있다.

이전연도 고속도로 사용세가 4,000달러를 초과하는 업체는 월별로 세금신고를 해야 한다. 이전에 사용세를 납부하지 않은 업체나 세액이 4,000달러 이하인 업체는 분기별로 신고할 수 있다. 이 밖에도 연간 납세액이 250달러 이하인 업체는 1년을 단위로

211) 뉴욕시 이외 7개 카운티가 이에 해당한다.

212) 이외 화물을 적재하지 않은 중량을 기준으로도 세율을 결정할 수 있다.

신고가 가능하다.

한편 효율적인 유류세 납부를 위하여 뉴욕 주는 국제 유류세 협약(International Fuel Tax Agreement)에 가입하고 있다. 동 협약에서는 운송업체가 다수의 주정부에 납부해야 하는 유류 사용세(fuel use tax) 신고 간소화를 위하여 관할지역을 신고하도록 하고 있다. 관할지역은 해당 자동차가 등록된 주로서 운송자료를 보존하는 지역을 말한다. 대상 차량은 차축이 2개 이하인 경우 중량이 26,000파운드 이상이거나 차축이 3개 이상인 차량을 말한다.

유류 사용세는 세법 12-A에 따른 유류 사용세율과 판매세 세율의 복합세율(겔런당)로 결정된다. 판매세는 지방자치단체 세율을 포함하는데 7%를 초과할 수 없다. 세액은 이러한 복합세율과 신고기간 동안 업체가 해당 지역에서 사용된 유류의 총량을 곱하여 결정된다. 이를 위하여 해당 지역에서의 운행거리를 환산할 때 실제 운행 마일을 겔런당 평균마일로 나눌 수 있다. 유류 사용세는 분기별로 신고 납부한다.

3) 공공서비스세(public utility tax)

운송업체와 케이블, 지역전화, 정보통신 등을 운반 혹은 전송하는 업무를 뉴욕에서 수행하는 업체에 대해서는 영업세 이외 공공서비스세가 부과된다. 또한 광역시(MCTD)에서 이와 같은 사업을 하는 업체에 대해서는 추가적인 수수료가 적용된다. 이전에는 공공서비스세가 전기, 가스, 난방 등 에너지와 수도 등에 영업세의 형태로 부과되었는데 이는 2000년 법인(영업)세로 대체되었다. 케이블 TV의 경우 법인세 대신 주정부와 기초자치단체가 공공서비스 수수료나 세금을 징수할 수 있는데 전체 수수료가 총수입의 1%를 초과할 수 없다. 또한 무선통화에 대해서도 매월 1.2달러를 공공안전 통화료로 징수할 수 있다.

공공서비스세는 자본주식에 대한 영업세와 뉴욕 주에서 발생한 총수입에 대한 과세로 구성된다. 영업세는 순주식가액에 대하여 달러당 1.5mills, 배당소득의 0.375mills 혹은 75달러 중 가장 큰 금액이며 여기에 뉴욕에서 창출된 총수입의 0.375%가 추가 과세된다. 정보통신업체의 경우 대상 수입은 뉴욕 주내의 전화사업 수입으로 한정된다. 해외나 주간 상거래를 위한 선박업체, 항공업체, 버스와 택시업체는 공공서비스세

를 면제받는다. 한편 세액공제는 대체로 법인 영업세와 마찬가지로 항목이 공제되는데 대체연료, 친환경 건물, 지역개발(Brown-field), 연료전지 등이 이에 해당한다. 해당 업체는 매년 3월 15일 이전에 납세신고를 해야 한다. 한편 총수입에 대하여 추가 세금이 적용되는 업체는 납세액이 1,000달러를 초과할 것으로 예상되면 추정세액을 산정하여 신고해야 한다.

한편 정보통신업체의 경우 총수입의 2.5%를 소비세로 납부해야 한다. 정보통신 서비스는 전화 이외 음성, 이미지, 자료, 정보를 여하한 수단으로 전달하는 업종으로 음악이나 게임을 판매하는 이동통신업종은 포함되지 않는다. 또한 인터넷 접속권이나 케이블 텔레비전 서비스도 이에 해당하지 않는다. 정보통신 서비스에 대한 과세권은 연방법²¹³⁾에 따라 고객이 주로 사용하는 장소, 즉 고객의 거주지나 사업장소로 한정되며 실제로 서비스가 이용된 장소는 중요하지 않다.

과표가 되는 총수입은 역내 정보통신 서비스 이외 뉴욕에서 시작 혹은 종료되는 주간 혹은 해외 정보통신 서비스로 뉴욕 서비스 주소로 사용료가 청구된 서비스에서 창출된 수입을 말한다. 한편 무선통신 서비스에 대해서는 매월 1.2달러가 수수료로 부과되며 지방자치단체도 최대 30센트를 부과할 수 있다. 한편 정보통신업체가 구입하여 나중에 재판매하는 서비스에 대한 세금은 공제가 가능하다. 이외 다른 지방정부에 납부한 정보통신세도 공제된다. 납세신고는 매년 3월 15일에 하며 정보통신세가 1,000달러를 초과할 것으로 예상되면 추정세액 신고를 해야 한다.

4) 주택 관련 세금

500달러 이상의 부동산 양도에 대해서는 양도세가 부과된다(transfer tax). 부동산을 양도하는 자에게 원칙적으로 양도세가 적용되며 양도자가 세금을 납부하지 않거나 면세되면 부동산을 양도받은 자가 세금을 납부해야 한다. 한편 100만달러 이상의 거주용 주택에는 추가적으로 부가세가 적용되는데 이 경우 주택을 양도받은 자가 부가세를 납부해야 한다.

213) Mobile Telecommunication Sourcing Act.

양도세 목적상 양도는 부동산이나 이에 대한 권리가 이전되는 경우로서 판매, 교환, 포기, 할당 등을 의미한다. 이외 부동산 권리를 소지한 업체에 대한 지배권을 취득해도 양도에 해당한다. 주식회사의 경우 50% 이상의 주식을 취득할 때 그리고 파트너십 등의 업체는 자본 등 소유권의 50% 이상을 취득할 때 지배권이 이전된다. 매입 옵션이 포함되지 않은 임대 거래도 다음의 경우 부동산 양도에 해당한다. 부동산 대부분이 임대되고 임대기간이 49년 이상이며 임차인을 위하여 건물 개축이 수행되는 거래. 한편 매입옵션이 포함된 임대는 임대기간과 상관없이 부동산에 대한 권리양도로 간주된다. 또한 임대권 포기나 배정에 의한 양도도 마찬가지이다.

양도세는 양도대금 500달러당 2달러이며 전술한 대로 100만달러를 초과하는 주택 양도의 경우 양도대금의 1%가 추가로 부과된다. 다만 부동산 투자기금(REITs)로 양도되는 부동산에 대해서는 세율이 500달러당 1달러로 경감된다. 채권을 확보하기 위한 양도나 판매가 아니고 양도대금이 지급되지 않는 증여성 양도, 상속용 양도, 명의변경용 양도, 부동산을 사용하지 않고 단순히 판매계약을 이행하기 위한 양도, 파산이나 체납에 의한 양도에는 세금이 부과되지 않는다. 양도세 신고는 양도하는 자와 양도받는 자가 합동으로 해야 하며 주정부 과세당국에 세금을 납부할 경우 납부사실을 등기소에 제시해야 한다.

부동산 저장 등기세(mortgage recording tax)는 뉴욕에 위치한 부동산에 대하여 담보권을 설정하거나 소유권 명의에 대한 저당을 등기할 때 부과되는 소비세이다. 등기세는 기본세율에 추가하여 특별부가세가 부과될 수 있고 뉴욕시 등 일부 자치단체가 추가적으로 세금을 부과할 수 있다. 원칙적으로 자치단체 조례 등으로 면제되지 않으면 특별부가세가 적용된다. 등기세 과표는 대출금으로 1가구나 2가구용 주택의 경우 10,000달러까지 등기세가 면제된다. 기본세율은 대출금 100달러당 50센트이며 이외 25센트의 특별부가세가 가중될 수 있다.

5) 환경 관련 세금

뉴욕 주는 석유 유출물의 정화를 위하여 1978년 환경보호기금²¹⁴⁾을 설립한 바 있다. 이에 따라 뉴욕에서 주요 석유시설을 운영하는 업체는 정부로부터 면허를 취득하

고 수수료를 납부해야 한다. 주요 석유시설은 석유를 처리, 정제, 생산, 양도, 가공, 운반하는 시설로 40만갤런 이하의 처리시설은 제외된다.

면허료는 배럴당 1센트인데 2,500만달러가 환경기금에 적립되면 다음 연도부터는 기금이 2,000만달러 이하로 줄어들 때까지 면허료를 부과하지 않는다. 만약 석유누출 사고가 발생하여 배상금이 적립금을 초과하면 면허료는 배럴당 최대 8센트로 인상될 수 있다. 한편 이와 별도로 최대 4.25센트의 추가 과징금이 부과될 수 있으며 이는 적립금 규모와 상관없이 징수될 수 있다. 대상 업체는 면허기간이 종료될 때까지 매월 20일 처리된 석유와 세금을 신고 납부해야 한다.

두 번째로, 유해 폐기물에 대하여 과징금이 부과될 수 있다. 유해 폐기물은 물리·화학적 성질이나 규모로 볼 때 심각한 질병을 유발하거나 잘못 처리될 경우 환경 혹은 건강에 잠재적 위협이 되는 물질을 말한다. 과징금은 폐기물 처리방식에 따라 다른데 우선 폐기물이 생산된 장소에 매립되거나 다른 장소로 운반되어 매립되는 경우에는 톤당 27달러, 다른 장소로 운반되어 소각되는 경우에는 톤당 9달러, 폐기물이 발생한 장소에서 소각되면 톤당 2달러, 그리고 매립 혹은 소각되지 않고 다른 장소에서 처리될 경우에는 톤당 16달러가 부과된다.

폐기물을 실제 처리한 방식에 따른 과징금과 납부한 과징금 사이에 차이가 있으면 초과 과징금은 환급이 가능하다. 유해 폐기물로부터 재생자원을 복구하면 과징금이 부과되지 않는다. 과징금은 주정부 과세당국이 관리한다. 대상 업체는 분기별로 개별 폐기물 장소에 대하여 별도로 신고하고 과징금을 납부해야 한다. 만약 신고를 하지 않거나 체납이 발생하면 25%의 벌금이 부과되며 체납액에 대하여 15%의 이자가 가산된다.

6) 기타 세금

주식이나 예금증서 혹은 사업권 혹은 자산증서의 양도나 매각에 대해서는 주식 양도세(stock transfer tax)가 부과된다. 그러나株式이 처음 발행될 때는 양도세가 적용되지 않는다. 적절한 면제증명을 동반하면 일부 양도에 대해서는 양도세가 면제된다.

또한 정부기관이나 국제기관이 연루된 양도에도 세금이 부과되지 않는다. 세율은 주당 판매가격에 따라 다르다. 판매가격이 5달러 이하이면 1.25센트, 5~10달러 2.5센트, 10~20달러 3.75센트, 20달러 이상 5센트이며 매각이 아닌 거래에 대해서는 주당 2.5센트가 부과된다. 다만 동일한 발행자가 같은 종류의 주식을 발행할 경우 양도세는 350달러를 초과할 수 없다. 또한 양도세는 일련의 경감절차에 따라 100% 면제될 수 있다.

세금은 중개업자가 부착하는 인지를 통하여 납부되거나 증권거래소 회원의 경우 별도의 방식을 통하여 납부된다. 이 밖에도 은행과 생명보험 등 일부 보험회사를 제외한 뉴욕에서 사업을 영위하는 외국회사는 매년 300달러에 상당한 유지 수수료를 납부해야 한다. 동 세금은 법인세에서 공제될 수 있다.

나. 뉴욕시 세금

1) 소비세

(a) 일반 판매 · 사용세

뉴욕시에서는 4% 주세 이외 4.5%의 일반판매세를 부과하며 이외에 광역시 교통구역(MCTD)에 의한 8% 부가세가 추가되어 전체적으로 뉴욕시에서 물품을 구매하면 8.9%의 판매세를 적용받게 된다. 2009년 이전에는 110달러 이하의 의류와 신발류 제품 혹은 그 부품은 일반판매세가 면제되었지만 2009년 8월 이후에는 면세가 더 이상 허용되지 않는다.

한편 연료유, 석탄, 가스, 전기, 목재 등 주택용 연료에 대해서는 뉴욕시가 판매세를 면제할 수 있다. 이외 주정부 판매세와 마찬가지로 제조공정에서 사용되는 부품, 기구나 서비스에 대해서도 판매세가 면제된다. 이외 연극 등 예술 공연에 사용되는 자산도 면세가 가능하다. 이외 신규 상업용 사무실 임대와 관련한 자산 혹은 서비스 구입에도 면세가 가능하다. 뉴욕시 판매세는 주정부의 판매세와 함께 부과 · 징수된다. 뉴욕시에서는 호텔에 숙박하는 경우 판매세와 함께 호텔 사용세를 추가하여 부과한다.

뉴욕시에서는 다음과 같은 일부 서비스에 대하여 판매세를 부과한다. ① 유형 개인 자산의 임대 ② 가스, 전기, 냉동, 스팀, 전화 ③ 정보제공(신용평가는 2011년에 철폐) ④ 가공 및 출판 ⑤ 보안 ⑥ 유형 개인자산 보수 수선과 설치 ⑦ 자동차 주차 보관 ⑧ 30일 이상 장기계약에 따른 정기적인 부동산 유지, 청소, 보수. 또한 미용실²¹⁵⁾, 이발소, 매니큐어, 체육관, 터키 사우나 등 사업장에 대해서도 판매세가 부과된다. 그러나 내부장식 서비스가 다른 서비스와 별도로 영수증에 명기되면 장식 서비스에 대해서는 판매세가 적용되지 않는다. 다만 유형 개인자산의 판매와 함께 제공된 내부장식 서비스는 면제되지 않는다.

이들 서비스를 제공하면서 고용주로부터 받은 임금 등 보수는 과세대상에 포함되지 않으며 또한 서비스 제공 시 사용된 유형 개인자산에 대하여 납부한 판매세는 해당 자산이 서비스가 제공된 자산에 일부로 설치될 경우 공제가 허용된다. 이는 해당 자산이 서비스 구입자에게 양도될 경우에도 마찬가지이다.

(b) 담배세

주정부 차원의 담배세에 추가하여 뉴욕시도 담배 판매나 사용에 대하여 세금을 부과한다. 기본적으로 10개비 혹은 그 이하의 담배에 75센트의 세금이 부과된다(담배 1갑당 1.5달러). 또한 20개비를 초과하면 5개비당 38센트가 부과된다. 담배 도매업자는 시정부에 등록을 하고 월별로 인지 형태로 세금신고를 해야 한다. 소매업자는 2년에 한번씩 110달러, 그리고 도매업자는 매년 600달러를 면허료로 납부해야 한다.

다음의 경우 담배세가 면제된다. ① 판매용 이외의 목적으로 뉴욕시에서 사용하기 위하여 400개비 이하의 담배를 유입: 다만 우편주문으로 유입되는 담배는 400개비 이하여도 과세된다. ② 뉴욕 이외 지역으로의 판매용으로 도매업자나 중개업자가 소지한 담배 ③ 연방정부와 군인용 담배 ④ 뉴욕 주정부기관에 판매되는 담배로서 재판매용이 아닌 담배

215) 애완용 동물에 대한 미용 서비스는 판매세가 면제된다.

(c) 주세

뉴욕시에서 판매 혹은 소비되는 맥주와 여타 주류에 대하여 주세가 부과되며 업소용과 비업소용 소매업자에게는 면허세가 적용된다. 주세는 유통업자에게 부과되는데 맥주의 경우 갤런당 12센트 그리고 여타 주류의 경우 갤런당 26.4센트가 부과된다. 면허세는 주정부에 납부하는 면허세의 25%이다. 뉴욕시 주세는 주정부 주세를 신고할 때 같이 하면 된다.

(d) 기타 소비세

호텔, 모텔 혹은 클럽 등에 숙박하는 경우 호텔 사용세가 부과된다. 세금은 숙박료에 따라 상이한 정액세와 정률세가 혼합되어 부과된다(hotel occupancy tax). 즉, 객실 1개당 일일 숙박료가 10~20달러 이하인 경우 세금은 0.5달러이며 이외 숙박료에 따라 20~30달러 1달러, 30~40달러 1.5달러, 40달러 이상에 대해서는 2달러가 부과된다. 이에 추가하여 숙박료에 2009년부터 5.875%의 종가세가 부과되는데 2011년 이후에는 5%로 환원될 예정이다. 세금은 3월 20일을 기준으로 분기별로 신고 납부되어야 한다.

두 번째로, 뉴욕시에서는 거주용을 제외한 자동차 주차나 저장 서비스로 인하여 발생한 수입에 대하여 주차장세가 부과된다. 서울은 6%이며 맨하튼의 경우 8%가 추가로 부과되는데 다만 1개월 이상 단위로 장기 주차계약을 하는 맨하튼 거주민에 대해서는 8% 추가세가 면제된다. 뉴욕 판매세를 면제받는 단체는 주차장세가 면제되며 또한 정부가 운영하는 주차장의 경우 판매세가 면제되는 대신 맨하튼의 경우 8% 주차장세가 부과된다. 주차장세는 판매세를 납부할 때 같이 납부되는데 주차장 운영업체는 별도의 장부기록을 유지해야 한다. 이외 갤런당 0.5그램 이상의 납을 함유한 자동차 유류에 대하여 갤런당 1센트의 세금이 부과된다.

뉴욕시에서 공공서비스 사업을 하거나 관련 자산을 보유한 공공서비스 업체는 소비세를 납부해야 한다(공공서비스세 public utilities). 총수입의 80% 이상이 이동통신 서비스 제공으로 발생하는 통신업체도 공공서비스 업종에 포함된다. 과표는 총소득이

나 운영수입이며 통신업체의 경우 뉴욕시가 주된 사용 장소인 통신 서비스 수입의 84%를 포함한다. 서울은 총소득의 2.35%이며 7인 이상의 승합 버스업체는 1.17%의 세율을 적용받는다. 침대차가 겸비된 철도 서비스는 3.52%의 세율이 부과된다. 이 밖에도 무선통신 서비스에는 매월 30센트 그리고 전화에는 911 긴급 전화용으로 매월 1달러가 부과된다. 납세자는 매월 25일까지 세금을 신고 납부해야 한다. 이 밖에도 뉴욕 주 이외 화재보험회사와 화재에 대비하여 자산을 보험에 가입한 사람이나 업체에 대하여 보험료의 2%를 보험세로 부과하기도 한다.

2) 자산 관련 세금

(a) 재산세

뉴욕시에 위치한 부동산에 대해서는 재산세가 부과된다. 대체로 부동산 세법(Real Property Tax Law)에 적용되는 규정이 뉴욕시 재산세에도 적용된다. 이외 비상업용 부동산의 경우 이전연도 1월 이후 건설되기 시작하여 완성되지 않으면 재산세가 적용되지 않고 상업용 부동산은 3년까지 면제될 수 있다. 또한 2006년 이후 새로 건설되거나 재건축된 거주용 주택의 경우 10년간 세금을 경감받을 수 있다. 이외 다가구 주택의 경우 보다 장기간 동안 세금 감면이 허용된다. 또한 상업용이나 제조업용 부동산에 대해서도 최대 25년간 세금 감면이 가능하다.

이외 저소득층 주택에 대해서도 재산세 면제가 가능하며 65세 이상 노인계층의 경우 소득에 따라 최대 50%까지 세금이 감면된다. 다만 노인 대상자는 부동산을 12개월 이상 소유해야 한다. 또한 불구로 인하여 소득이 제한된 계층에 대해서도 소득에 따라 감면이 단계적으로 허용되는데 구체적으로 2009년의 경우 29,000달러 이하 소득은 50% 그리고 37,400달러 이하 소득에 대해서는 재산세 5%가 경감된다. 부동산 평가액이 25만달러 이하인 납세자는 7월 1일부터 분기별로 재산세를 분할 납부할 수 있고 이외 납세자는 1년에 2번 분할 납부할 수 있다.

(b) 부동산 양도세

부동산 매각대금이 25,000달러를 초과하면 뉴욕시에 전부 혹은 일부 위치한 부동산 양도증에 대하여 양도세가 부과된다. 또한 부동산에 대한 경제적 지분이 25,000달러를 초과해도 양도세가 부과된다. 경제적 지분이란 부동산을 보유한 주식회사나 파트너십 등 업체에 대한 소유권을 의미한다²¹⁶⁾. 유산 등 각종 기금도 마찬가지이다. 정부 기관이 자선·종교·비영리 교육기관이 양도하거나 양도받는 부동산, 유언에 의한 양도, 채무 담보용 양도, 허위 양도, 실제 소유권 변경이 없는 단순한 명의 이전에 대해서는 양도세가 부과되지 않는다.

일반 주택의 경우 50만달러 이하에 대해서는 1% 그리고 초과분에는 1.425%가 적용된다. 다른 경우에는 50만달러를 기준으로 각각 1.425%, 2.625%가 부과된다. 거주용 주택의 경우 양도증 인도를 전후하여 계속 존재하는 담보나 저당금은 과표에서 제외된다. 양도자와 양수자가 서명한 세금신고서를 양도일로부터 30일 이내에 제출해야 하는데 일반적으로는 부동산 등기시점에 신고 납부가 이루어진다.

(c) 상업용 임대세(Commercial rent/Occupancy Tax)

뉴욕시 일부 지역을 제외한 구역에서 사업 등 상업적 활동을 하면서 부동산 등 일정 장소를 임대받는 임차인은 세금을 납부해야 한다. 다만 연간 기초 임대료(base rent)가 249,999달러를 초과하지 않거나 14일 이내로 임차하거나 임대받은 장소의 75% 이상을 거주용으로 사용하면 임대세가 적용되지 않는다. 정부기관, 자선·종교·비영리 교육기관, 예술 공연용 등에 대해서는 임대세가 부과되지 않는다. 이외 일부 지역에 대해서는 임대세가 경감되기도 한다. 모든 임대장소에는 임대세가 부과되는 것이 원칙이며 면세대상임을 납세자가 입증해야 한다.

세금은 기초 임대료(base rent)를 기준으로 부과된다. 만약 다른 사람에게 다시 장소를 임대할 경우 총임대료에서 2차로 임대한 금액을 제외한 금액이 기초 임대료로서

216) 주식회사를 제외하면 지분 50% 이상 등 지배적 지분 양도에 해당함.

1년을 기준으로 환산된다(sub-tenancy). 25만달러를 초과하는 기초 임대료 금액에 대하여 6%의 임대세 세율이 부과된다. 다만 기초 임대료가 30만달러 이하이면 일부 금액이 경감된다²¹⁷⁾. 세금신고는 3월부터 분기별로 이행되며 6월 20일이 최종 신고일이다. 장소를 임대한 자도 자료신고를 해야 한다.

임대료는 현금 이외 임대료로 제공된 물건이나 서비스 등 장소 사용을 위하여 지급된 보수를 모두 포함하며 주인 대신 지급하는 부동산세, 공공서비스 수수료나 부동산 보험료를 포함한다. 그러나 부동산 수리를 위하여 지불한 비용은 포함되지 않는다. 임대료가 상업용과 거주용 부분을 모두 포함할 경우 상업용 목적의 임대료를 분리해야 한다. 또한 임대 부동산에서 공공 목적으로 사용되는 부분에 대해서는 공제가 가능하며 8% 주차장세가 부과되는 주차장도 공제된다.

(d) 자동차세

뉴욕시에서 상업용 자동차와 일반 자동차에 대해서는 별도의 자동차세가 적용된다. 전자는 뉴욕시 도로에서 30일 이상 사업용으로 사용되는 자동차와 정기적으로 승객을 운송하는 자동차의 소유주나 임차인에게 부과되는 세금으로 정부기관과 자선·종교·비영리 교육기관용, 장의사용 그리고 일부 공항용 버스에 대해서는 세금이 면제된다.

상업용 자동차에 대한 세율은 화물을 탑재한 상태의 최대 중량에 따라 다른데 10,000파운드 이하는 40달러, 10,000~12,500파운드 200달러, 12,500~15,000파운드 275달러, 15,000파운드 이상은 300달러이다. 한편 승객 운송용의 경우 택시는 1,000달러, 그리고 여타 승객 자동차는 400달러이다. 자동차세는 6월 1일을 기점으로 부과되는데 12~3월 1일 사이에 운행 개시한 자동차는 세금의 50% 그리고 그 이후 운행 시작한 자동차는 25%가 적용된다. 세금은 매년 6월 20일 이전에 인지의 형태로 신고 납부된다. 택시의 경우 자동차세를 2번에 걸쳐서 분할 납부할 수 있다.

한편 일반 자동차세는 뉴욕시 주민과 뉴욕시민은 아니지만 183일 이상 거주한 사람 그리고 뉴욕시에서 사업을 영위하면서 자동차를 소유 혹은 임대한 사람이나 업체에 적

217) 300,000달러를 초과하지 않는 금액에 대하여 3.9%의 세율이 적용될 수 있다.

용된다. 면세범위는 정부기관과 자선·종교·비영리 교육기관 등으로 면세 증명서를 제출해야 한다. 자동차 등록시 15달러를 납부하면 된다.

(e) 기타 자산 관련 세금

뉴욕 주와 동일한 방식으로 뉴욕시에서 부동산 저당권을 등기할 때에도 세금을 납부해야 한다(mortgage recording tax). 부동산 임대료에 따른 임대료 설정도 저당으로 간주된다. 50만달러 이하의 채권이 설정된 부동산에 대해서는 100달러당 1달러가 부과되며 50만달러 이상인 거주용 주택, 콘도 혹은 아파트에 대해서는 1.125달러가 적용된다. 한편 기타 부동산에 대해서는 100달러당 1.75달러가 부과된다.

뉴욕시에서 택시 면허증 혹은 택시회사 주식 등 택시에 대한 지분을 양도할 때 양도세를 납부해야 한다. 그러나 6개월 이하의 임대계약에 대해서는 양도세가 부과되지 않는다. 세율은 매각대금의 5%이며 면허증과 함께 자동차가 같이 이전될 경우 자동차의 공정시장가격을 제외한 금액에 대하여 양도세가 부과된다. 원칙적으로 면허증을 인수한 사람이 세금을 납부해야 하지만 그렇지 않으면 양도자가 세금을 납부해야 한다.

다. 캘리포니아 주

1) 보험세

캘리포니아에서는 보험회사에 대하여 여타 지방세 대신에 보험료세가 부과된다. 세율은 일반적으로 총보험료 소득의 2.35%이며 연방 소득세법에 근거한 연금과 이윤공유 플랜에 근거한 보험료 수입에는 1.5%의 세율이 적용된다. 이외 대양선박 보험에는 5%의 세율이 부과된다. 보험회사는 매년 4월 1일 세금신고서와 세금을 보험위원회에 제출해야 하며 동 신고서는 주정부 세제당국에 이송되어 세금 심사를 받는다.

이전연도 연간 세금이 5,000달러를 초과하는 보험업체의 경우 4월, 9월, 12월에 보험세를 사전 납부해야 한다. 또한 20,000달러 이상의 보험세가 부과되는 업체는 반드시 전자이체를 통하여 세금을 납부해야 한다. 지역개발에 대하여 투자를 하는 보험업

체에 대해서는 개인소득세에 따라 제공되는 세액공제가 허용되며 또한 로스앤젤레스 등 대도시 저소득층에게 저비용의 보험상품을 제공해도 세액공제가 허용된다.

2) 자동차세

자동차에 대해서는 등록·중량 수수료(fee), 자동차 대체세(in lieu tax), 화물 운송차 수수료 그리고 가정용품 운송차 수수료가 부과된다. 우선 자동차는 캘리포니아에서 매년 등록을 해야 한다. 일반 등록비는 31달러이지만 이외 주정부와 지방정부가 추가적인 수수료를 부과할 수 있다. 또한 상업용 차량의 경우 중량을 포함한 여타 특성에 따라 추가적인 수수료가 적용된다.

두 번째로, 자동차 대체세는 지방 자동차세 대신에 부과되는 일종의 재산세로서 상기한 등록세에 추가하여 부과되는 면허세에 해당한다. 동 세금은 세법 규정에 명기된 방식에 따라 자동차의 시장가격 대비 0.65%가 등록세 적용시점에 동시에 부과된다. 2009~2011년 사이에 상업용 자동차와 트레일러를 제외한 일반 자동차에 부과되는 세금이 일시적으로 0.65%에서 1%로 인상된다. 이외 임대 자동차 거래에 있어서도 면허세와 동일한 방식으로 산정된 자동차 거래세가 부과된다.

가정용 자동차, 주 사이클 오가는 화물 운송차(무역화물 포함)를 제외한 상업용 화물차는 안전을 위한 과징금(60~1,030달러)과 사업면허세 수수료(60~2,000달러)를 납부해야 한다. 이외 가정용품 운송차에 대해서는 연간 500달러에 이르는 면허료가 부과된다. 또한 공공 고속도로를 운행하는 운송차에 대하여 대상에 따라 추가적으로 영업 수입의 1%에 해당하는 수수료가 부과될 수도 있다.

3) 기타 세금

캘리포니아에서는 경마와 철도에서 운행되는 민간 차량에 대하여 재산세 대신 이와 유사한 세금이 부과된다. 차량세는 기초자치단체가 부과하는 재산세 대신 이전연도 재산세 평균세율에 상당한 수준에서 주정부가 결정한 세율로 부과된다. 한편 기초자치단체는 100달러 이상의 부동산 양도에 대하여 양도세를 부과할 수 있다. 카운티 정부는 부동산 가액 500달러당 최대 55센트까지 양도세를 부과할 수 있고 시정부는

27.5센트까지 부과할 수 있다. 부동산 양도세는 등기 이전시 납부해야 한다. 이외 사업 업종에 따라 소정의 등록세가 부과될 수 있는데 금액은 업종에 따라 상이하다.

공공 혹은 민간이 소유한 토지에서 채벌되는 나무에 대해서는 자원세가 부과된다. 이외 전기 구입에 대하여 소액의 에너지 수수료가 부과된다. 이 밖에도 폐기물 발생, 처분, 저장, 정리 등과 관련하여 다양한 종류의 수수료가 부과된다. 이러한 환경 과징금은 50명 이상을 고용하고 있는 대부분 업체에 적용된다. 즉, 환경적으로 위험한 물질을 생산, 사용 혹은 저장하는 업체는 사업 형태나 업종과 상관없이 모두 종업원 수에 따라 일정한 과징금을 납부해야 한다. 2009년의 경우 종업원 수가 50~74명이면 284달러, 75~99명 500달러, 100~249명 998달러, 250~499명 2,149달러, 500~999명 3,994달러, 1,000명 이상 13,556달러이다.

Ⅵ. 재산세

1. 서론

가. 개요

1) 재산세의 개념

재산세는 자산의 이용 권리나 그로부터 발생하는 소득에 부과되는 것이 아니라 재산 자체에 일정 비율로 부과되는 직접세이다. 따라서 납세의무는 자산에 부과되고 소유자가 바뀌면 새로운 소유주가 재산세를 납부해야 한다. 미국에서 재산세는 중앙정부의 세원이 아니라 지방정부, 그 중에서도 카운티나 시, 학교구역 등 기초자치단체가 주로 부과하여 교육 등 지역 공공서비스 제공을 위하여 사용된다. 즉, 주법에 따라 광역 및 기초자치단체와 학교구역 혹은 경찰, 소방 등 특별 과세구역 등 단위정부에 재산세를 부과할 수 있는 권한이 부여된다.

재산세는 원래 식민지 시대에 일반재산세(general property tax)로서 토지, 건축물, 농장, 가정용품, 축산물 등 모든 자산에 부과되는 세금이었다. 그 당시 유형자산은 지불능력을 대표하는 지표로서 재산세는 자산규모에 따라 모든 사람에게 부과되는 세금이었다(faculty tax). 하지만 경제가 산업화되면서 부의 지표로서 토지와 건축물의 중요성이 감소하면서 주식이나 채권 등 확인이 쉽지 않은 금융자산 대신 농지 등에 재산세가 편중 부과되는 경향이 있었다. 이후 소득세가 재산세를 대체하면서 후자는 부동산을 중심으로 한 지방자치단체의 세목으로 축소되었다.

매년 부과되는 재산세는 세율과 과표(taxable value)에 따라 확정된다. 재산세 과표는 과세대상 자산의 범위와 함께 개별 자산의 가치에 대한 감정 평가에 따라 결정된다. 자치단체는 주기적으로 모든 과세대상 자산을 평가하여 그 결과를 평가대장(local

assessment roll)에 기록한다. 이후 해당 자치단체가 필요로 하는 재정지출 규모를 과표로 나눈 비율이 재산세 세율이 된다.

자치단체가 자산을 평가할 때는 주법에 따라 유사한 자산에 대하여 비슷하게 평가해야 한다. 이러한 평가의 균일성을 위하여 재심위원회(board of review)가 과표를 최종 심의하여 확정한다. 위원회는 또한 평가된 자산가치에 대하여 납세자가 이의를 제기하면 해당 안건에 대하여 심의한다. 이처럼 재산세 과세행정은 기초자치단체가 주로 담당하지만 주정부가 평가와 과세과정을 감독·규제하고 나아가 주정부가 직접 평가 업무를 담당하기도 한다. 특히 공기업(public utilities)이나 무형자산, 천연자원 혹은 재고는 대개 주정부가 평가를 수행한다.

자산은 법적으로 볼 때 물리적 형태뿐만 아니라 토지 소유자나 임차인의 권리나 광산 등 천연자원 개발권 등 특정 물체와 관련된 이권을 포함한다. 즉, 자산은 법적으로 소유권의 대상이 되는 경제적 물품을 통제할 수 있는 권한으로 정의된다. 다만 이들 이권에 대하여 모두 재산세를 부과하기가 행정적으로 어렵기 때문에 문제가 되지만 이권도 소유권 자체와 마찬가지로 자산의 한 형태를 구성한다. 한편 기계설비나 재고 등 유형 개인자산의 경우 가치 평가가 어렵고 기업의 투자에 영향을 미칠 수 있으므로 최근에는 이들 자산에 대한 과세가 줄어들고 있다.

재산세 과표는 자산의 분류로부터 시작된다. 부동산은 토지와 토지에 영구히 부착된 여하한 항목을 말하며 개인자산은 소유권 대상이지만 부동산의 일부가 아니거나 영구히 부착되지 않은 물품을 의미한다. 유형자산은 접촉에 의하여 구분이 가능한 자산을 말하며 무형자산은 그 자체로서 가치가 있는 특허권, 상표권, 프랜차이즈, 면허권 등과 다른 자산에 대한 권리를 대표하는 주식, 채권, 수표, 어음 그리고 정부가 발행한 현금이 있다. 이러한 자산의 구분은 과세 여부뿐만 아니라 평가방식, 세율, 평가기준 일 등에 영향을 미칠 수 있다.

〈표 2-VI-1〉 형태에 따른 자산의 구분

부동산	개인자산
토지	유형 개인자산: 기계설비, 재고, 가정용품, 귀금속, 자동차, 예술품
건축물	무형 개인자산: 영업권, 특허권, 면허권, 프랜차이즈, 증서(주식, 채권, 은행계좌, 현금, 어음)
부착물: 부동산에 부착된 개인자산은 부동산의 일부로 간주: 즉, 엘리베이터는 개인자산이지만 설치가 완료되면 건축물의 일부로 간주	상업서류

자료: Terri A. Sexton(2003)

비록 주헌법상 모든 자산에 대하여 재산세를 부과할 수 있는 권한이 부여되어도 이렇게 과세하는 주는 없다. 일리노이와 아이오와에서는 부동산에만 과세하고 플로리다, 켄터키와 미주리를 제외한 대부분 주에서 무형자산은 재산세 과표에서 제외된다. 또한 일부 자산은 자산 성격이나 소유주에 따라 재산세가 감면되기도 한다. 이외 자동차의 경우 재산세 대신 별도로 자동차 면허세를 부과한다.

즉, 유형 개인자산의 경우 델라웨어, 하와이, 일리노이, 뉴햄프셔, 뉴욕 및 펜실베이니아 6개 주에서 면세가 허용되고 이외 주에서는 과세된다²¹⁸⁾. 그러나 과세 범위는 주마다 차이가 있어서 대부분 개인이나 가정용 자산에 대해서는 과세를 하지 않고 주로 상업 혹은 산업용 자산 그리고 그 중에서도 일정 유형에 대해서만 과세를 한다. 한편 과세대상에 포함되는 무형 개인자산은 유형자산보다 더 제한적이어서 앨라배마, 아이오와, 플로리다, 미시시피, 펜실베이니아, 루이지애나, 테네시, 텍사스에서 주식, 채권 혹은 보험료 등 극히 일부 무형자산에 대해서만 과세를 한다.

2) 자산의 평가

자산의 평가는 평가 기준일을 기점으로 공정시장가액(fair market value)으로 평가

218) 개인자산은 감가상각되거나 그렇지 않으면 예상되는 가용기간 동안 재산가치가 일정 비율로 감소하는 비율방식(rate good)으로 평가될 수 있다.

되어야 한다²¹⁹⁾. 평가 기준일은 대개 1월 1일이지만 주에 따라 3월이나 7월 혹은 12월을 평가 기준으로 하기도 한다. 재산세는 매년 부과되지만 평가는 매년 이루어지지 않고 3년 혹은 4년을 단위로 주기적으로 수행된다. 시장가치에 따라 자산을 평가해도 상당수 주에서 재산세 과표는 시장가격 대비 일정비율(assessment ratio)로 한정된다. 이 밖에도 과세대상 자산은 사용 용도에 따라 주거용, 상업·산업용, 농업 혹은 공익용 등으로 분류하여 다른 평가비율이나 세율을 적용하기도 한다.

공정시장가격은 독립적 거래에서 충분한 정보를 지닌 자발적인 구입자가 자발적인 판매자에게 지급하려는 금액을 말한다. 이러한 가격은 지역에 따라 완전한 가치(full value), 진실된 가치(true value), 현금가치(cash value) 등으로 불리기도 한다. 일부 상황에서 자산은 소유주에게 판매가격과 상당히 다른 가치가 있다. 한 예로 전문화된 기계는 사업자에게 시장가격보다 더 큰 가치가 있다. 이처럼 공정가격을 법령으로 규정할 때 시장가치와 사용가치가 다를 때 문제가 될 수 있다.

전술한 대로 무형 개인자산은 주에 따라 극히 일부만 재산세 과세대상에 포함되는데 이들 자산은 사업용으로 사용되는 부동산의 평가에서 중요한 이슈가 된다. 이는 사업용 자산을 평가할 때 해당 자산이 창출할 수 있는 미래소득이 주요 기준이 되는데 유형과 무형적 자산가치가 복합적으로 소득창출에 영향을 미치기 때문이다.

한 예로 1988년 캘리포니아는 케이블 회사의 무형자산을 재산세 과세대상에서 제외하는 법안을 통과하면서 다만 공공자산을 이용할 수 있는 권리에 대해서는 과세를 할 수 있는 조항을 포함하였다. 이듬해 캘리포니아 과세당국은 업체가 케이블 접속권에 대하여 사용료를 부과하고 이윤을 창출할 수 있는 권리에 대하여 과세하였고 케이블 업체는 이러한 재산세 부과에 대하여 항소하였지만 법원은 과세당국이 자산을 평가할 때 무형자산을 고려할 수 있음을 인정한 바 있다.

공정시장가격을 정의할 때 최고·최선의 용도 기준(highest and best use)이 핵심적인 역할을 한다. 동 기준에 의하면 자산은 현재의 사용용도가 아니라 합법적이고 실행 가능한 용도로서 가장 이윤이 많은 용도로 해당 자산을 사용하려는 구입자가 지급할 금액으로 평가되어야 한다²²⁰⁾. 이 경우 투기적 목적에서 최선의 용도로 이용하지

219) 인디애나 주는 공정가격이 아닌 진정한 과세가치(true tax value)를 기준으로 재산세를 부과한다.

않고 있는 토지 등 자산은 현재 용도로서 평가될 수 없다. 물론 현재 용도가 재산세를 납부할 수 있는 실현된 소득을 반영하고 부동산 개발에 큰 압력을 행사하지 않는다는 측면에서 정치적으로 더 편리한 측면이 있다. 이에 일부 주에서 농지, 나대지, 삼림, 역사유물 등의 경우 현재 용도에 따라 평가되기도 한다.

재산세, 특히 부동산세는 과세대상의 확인이 용이하고 안정적이라는 측면과 함께 이동성이 없는 자산으로 세금 납부를 하지 않을 경우 담보 확보가 용이하여 지방정부 입장에서 과세가 편리하다. 그러나 재산세는 눈에 보이는 두드러진 세금으로 한 번에 상당금액이 부과되고 소득과 연관성이 적어 조세저항이 심하다. 물론 이러한 측면이 오히려 지방행정의 정치적 책임을 향상하는 요인이기도 하다. 특히 1970년대 말 물가 인상에 따른 주택가격 상승은 재산세에 대한 과도한 부담을 야기하여 캘리포니아를 위시한 상당수 주에서 재산세를 제한하는 규정(proposition 13)을 도입하게 된 동기가 되었다.

구체적으로 캘리포니아에서는 부동산 구입원가에 따라 세금을 납부하도록 하고 대신 1976년 이후 양도되지 않은 부동산은 1976년도 평가액을 기준으로 재산세를 납부하도록 한 규정은 동일한 가치의 주택에 대하여 재산세 부담이 상당한 차이를 유발하고 1976년 이후 캘리포니아에서 부동산을 구입하는 납세자를 차별하는 대표적인 불공정한 재산세 규정으로 악명이 높다²²¹⁾.

재산세는 또한 자산의 가치가 납세자의 행위와 상관없이 변동이 가능하여 노인계층이 소유한 주택에 적용되는 재산세는 납부능력과 상관없이 부과되기도 한다. 이외 재산세가 납세자가 제공받는 공공서비스를 반영하지 않기도 한다. 노인 등 취약계층에 대하여 재산세 감면이 이루어지기도 하는데 이들 계층은 대체로 낮은 금리가 적용되는 납세이연보다는 직접적인 감면을 선호한다. 한 예로 대다수 주에서 재산세를 소득의 일정 비율로 제한하는 정책을 도입하고 있다(circuit breaker).

220) 코네티컷 대법원 1971년 판정: A taxpayer who chooses to use his land in a manner which is not consistent with its highest and best use should not be rewarded with a lower assessment, the effect of which is to increase the tax burden on others (*Federated Department Stores, Inc. v. Board of review*, 162 Conn. 77, 291 A.2d 715, 1971)

221) 이외 캘리포니아에서 부동산을 구입하는 납세자와 부동산을 상속받아 부모가 지급한 취득 원가에 기준하여 재산세를 납부하는 납세자 사이에 차별을 유발한다.

나. 실질 세부담

통계청(Census Bureau)이 발표한 2008년 공동체 센서스(ACS)에 의하면 주택 소유자의 재산세 부담은 뉴욕 등 동북부 지역이 가장 높고 주택가격 대비 세율은 위스콘신, 텍사스, 일리노이, 네브래스카 등이 1.7%로 높다. 이에 비하면 루이지애나(0.14%), 하와이(0.24%), 앨라배마(0.32%), 델라웨어(0.43%) 등 세율이 0.5% 이하인 주도 다수가 있다. 이외 뉴욕 카운티의 경우 지역에 따라 세부담이 2% 이상을 초과하는 지역이 나이아가라(2.89%), 몬로(2.85%), 웨인(2.82%) 등 상당히 많이 있다.

〈표 2-Ⅵ-2〉 주택가격 대비 실질 세부담 비율(중앙값 기준)

(단위: %)

주	비율	주	비율
텍사스	1.76	와이오밍	0.54
뉴저지	1.74	뉴멕시코	0.51
네브래스카	1.72	아칸소	0.51
위스콘신	1.71	사우스캐롤라이나	0.49
뉴햄프셔	1.70	웨스트버지니아	0.48
일리노이	1.57	미시시피	0.47
버монт	1.53	델라웨어	0.43
코네티컷	1.50	앨라배마	0.32
미시간	1.45	하와이	0.24
노스다코타	1.41	루이지애나	0.14

주: 실질 세부담은 주정부, 지방정부와 기타 재산세를 모두 포함

자료: Tax Foundation, *New Census Data on Property Taxes on Homeowners*, Fiscal Fact No 192, September 2009.

다. 부동산 양도세(real estate transfer tax)

재산세 이외 우리나라 등록세에 해당하는 부동산 양도세가 워싱턴 DC를 포함한 35개 주에서 부과되고 있다. 양도세는 부동산 매각이나 양도시 과세되며 대체로 양도금

액이나 공정시장 가격을 기준으로 과세된다. 양도가액 대비 세율은 콜로라도 0.01%에서 워싱턴 DC 2.2%로 다양하지만 3분의 2 이상의 주에서 세율은 0.5% 이하이다. 이외 7개 주에서 세율이 1%를 초과한다. 세금은 등기를 담당하는 부서에서 관리하며 주택 권리증서가 등기되는 시점에 납부사실을 인지(stamp)의 형태로 제시된다. 양도세 행정과 재산세 행정은 서로 연계되어 양도세 납부 시 신고된 정보가 재산세 과세에서 공정시장가격으로 자산을 평가하는 데 사용된다.

〈표 2-Ⅵ-3〉 주별 부동산 양도세(real estate transfer tax/Deed Recordation tax)

(단위: %)

주	세부담	세율
앨라배마	500달러 부동산 가액당 0.5달러	0.1
애리조나	2달러	
아칸소	100달러를 초과하는 매입가액 1,000달러당 3.3달러	0.33
캘리포니아	지방자치단체 차원에서 과세	
코네티컷	2,000달러를 초과하면 매입액의 1.25%(상업적 양도: 별도세율)	1.25
델라웨어	100달러 초과금액의 2~3%(지역에 따라 상이)	2~3
워싱턴 DC	공정시장가격이나 판매가액의 2.2%	2.2
플로리다	매입가액 100달러당 0.7달러	0.7
조지아	매입가액 1,000달러당 1달러+100달러 추가금액당 0.1달러	0.1
하와이	매입가액 100달러당 0.1달러	0.1
일리노이	가액 500달러당 0.5달러	0.1
아이오와	지급가액 500달러당 0.8달러	0.16
캔자스	부동산의 담보대출금의 0.26%	0.26
켄터키	등기가액 500달러당 0.5달러	0.1
루이지애나	지방자치단체 차원에서 과세	
메인	양도가액 500달러당 2.2달러	0.44
매릴랜드	지급액의 0.5%: 이외 기초자치단체(500달러당 2.2~5달러, 1.5%)	상이
매사추세츠	매입가액 1,000달러당 4.56%	0.456
미시간	500달러 가액당 3.75달러: 이외 기초자치단체(500달러당 0.55~0.75달러)	0.75
미네소타	1.65달러+500달러 초과금액의 0.33%+담보대출금의 0.23%	0.56
네브래스카	양도가액 1,000달러당 2.25달러	0.225
네바다	매입가액 500달러당 1.95~2.55달러(카운티 인구에 따라 상이)	최대 0.255
뉴햄프셔	매입가액 100달러당 1.5달러(판매자와 매입자가 공동부담)	1.5
뉴저지	매입가액 500달러당 1.25달러(주)+0.5달러(카운티), 이외 가액 500달러당 0.25~4.3달러 추가, 1백만달러 이상 농지, 주택: 1% 추가	최대 1.21

〈표 2-VI-3〉의 계속

(단위: %)

주	세부담	세율
뉴욕	매입가액 500달러당 2달러+1백만달러 초과 주택의 경우 1% 추가	0.4 이상
노스캐롤라이나	매입가액 500달러당 1달러	0.2
오하이오	가액 100달러당 0.1~.4달러(기초자치단체)	최대 0.4
오클라호마	매입가액 500달러당 0.75달러	0.15
펜실베이니아	매입가액이나 공정시장가격의 1%+자치단체(1~3%)	최대 4
로드아일랜드	매입가액 500달러당 2달러	0.4
사우스캐롤라이나	가액 500달러당 1.85달러(자치단체가 0.55달러 간직)	0.37
사우스다코타	매입가액 500달러당 0.5달러	0.1
테네시	매입가액 100달러당 0.37달러+2,000 초과 대출금 100달러당 0.5달러	0.485
버몬트	자산가액의 1.25%(일부 주택이나 농지는 저율 과세)	최대 1.25
버지니아	양도가액 100달러당 0.25달러+매입가액 500달러당 0.5달러	0.35
워싱턴	판매가격의 1.28%+자치단체별로 0.3~0.5%	최대 1.78
웨스트버지니아	매입가액 500달러당 1.1달러+자치단체별로 최대 1.1달러 추가	최대 0.44
위스콘신	가액 100달러당 0.3달러	0.3

주: 센서스 자료를 포함한 2004년 기준

자료: Federation of Tax Administrators, *State Real Estate Transfer Taxes*, FTA bulletin, Feb. 2006.

2. 과세원칙

가. 재산세 과세주체

연방정부는 재산세를 부과하지 않는다. 예외적으로 독립전쟁 당시 식민지 정부가 전쟁비용을 지원하기 위하여 토지 소유주에게 재산세를 부과한 적이 있다. 연방헌법 차원에서 동등한 보호조항이나 상업조항에 근거하여 지방정부의 재산세를 규제할 수 있지만 연방헌법이 발동한 매우 드물다. 이에 비하면 자의적이거나 불합리한 자산 분류 혹은 차별적 과세는 주헌법의 균일성 조항(uniform provision)에 따라 종종 문제가 된다.

일반적으로 주정부는 기초자치단체의 재산세 부과, 세율 결정, 자산 분류 그리고 면

세조항을 승인하거나 감독한다. 한 예로 주정부는 공공 목적의 연방정부, 주정부 자산 그리고 종교단체와 자선단체에 대하여 재산세를 면세하도록 자치단체를 규제한다. 상당수 주정부는 재산세를 직접 부과하지 않는다. 주 차원에서 재산세를 부과하는 주는 앨라배마, 인디애나, 캔자스, 켄터키, 매릴랜드, 미시간, 미네소타, 몬태나, 네바다, 뉴햄프셔, 유타, 버몬트, 워싱턴, 위스콘신, 와이오밍 15개주에 달한다.

미국에서 재산세를 부과할 수 있는 과세권을 지닌 대표적인 정부단위는 카운티(county)로서 이러한 권한을 가진 카운티 정부는 약 2,575개가 있다. 그러나 코네티컷, 메인, 매릴랜드, 매사추세츠, 미시간, 몬태나, 뉴햄프셔, 뉴저지, 로드아일랜드, 텍사스, 버몬트, 위스콘신에서는 카운티 정부에 재산세 과세권을 부여하지 않고 있다. 이외 기초자치단체에 해당하는 10,692개의 도시 등 지역정부(municipalities), 타운(township), 학교구역이나 특별구역(special district) 등이 과세권을 갖는다.

특별구역은 교육, 주택, 공동체 개발, 병원 서비스, 전기나 물 공급, 관개, 자연보존, 홍수통제 등 다양한 공공서비스를 제공하기 위하여 설립된 단일 목적의 정부기관으로 일반정부에서 행정적으로나 재정적으로 독립된 단체이다. 미국에는 이러한 특별구역이 2005년 기준으로 약 35,052개가 있는데 상당수가 지역개발을 위한 특별구역이다(tax incremental financing district).

특별구역은 설립 목적을 달성하기 위하여 재산세 등 세금이나 수수료 혹은 사용료를 부과할 수 있는 권한이 부여된다²²²⁾. 또한 주정부 차원에서 재산세가 면세되는 자산에 대하여 재산세를 부과할 수 있는 권한을 특별구역에게 제공하기도 한다. 어쨌든 특별구역이 부과하는 세금은 일정한 공공서비스를 제공하는 대가인 특별과징금(special assessment)으로 정의될 수 있다. 동 과징금은 세금과 달리 특정 서비스를 사용하지 않으면 납부할 의무가 없기 때문에 자발적인 사용료로 간주된다. 이외 특별 고지(special assessment)는 상하수도 개량이나 도로건설 등의 주변환경 개선에 따라 특정 구역에만 부과되는 것으로 재산세와 구분된다.

222) 알래스카, 앨라배마, 버지니아, 아칸소, 펜실베이니아가 예외적으로 특별구역에 과세권을 부여하지 않는다.

나. 재산세의 적법성

전술한 대로 재산세는 지방정부가 부과하는 세금으로 주헌법에서 균일성(uniform provision)이나 적정 절차(due process) 혹은 동등한 보호조항(equal protection clause)에서 문제가 될 수 있다. 이 밖에도 재산세는 연방헌법 상업조항에 따라 과세하는 주와 실질적 연관성이 있는 행위에 부과되고 공정하게 배분되며 공공서비스의 혜택과 관련이 있으며 비차별적이어야 한다²²³⁾. 자산은 과세하는 주에 물리적으로 존재하므로 다른 지방세와 달리 이들 요건을 충족하기 쉽지만 비차별성은 특히 비거주자와 관련하여 문제가 될 수 있다. 법원은 재산세 세율, 과표, 공제, 효과 등의 측면에서 주 간 상거래에 비하여 지역거래를 우대할 수 없다는 입장이다.

적정 절차와 관련해서는 정부는 재산세 부과에 대하여 이의를 제기할 수 있는 행정적 법적 절차를 마련해야 한다. 또한 이의가 수용되면 납세자는 적절한 구제수단을 통하여 상황을 교정할 수 있는 기회를 부여받아야 하며 자산 소유자가 재산세 징수나 압류에 앞서서 고지를 받아야 한다. 한편 동등한 보호조항과 관련하여 지방정부는 주민의 기본적 권리 이익을 침해하거나 인종이나 성별 등 불합리한 분류를 통하여 차별적인 과세를 할 수 없다. 그러나 의도적인 차별이 아니라면 정당한 목적을 위해서는 상당히 자율적으로 과세대상을 구분할 수 있다.

균일성 요건은 모든 세금에 대하여 적용될 수 있지만 특히 재산세에서 중요하다. 주헌법에서 균일성 조항은 주마다 다른 표현을 통하여 구사되고 있다. 즉, 균일성, 동등성, 비례성, 공정성 혹은 합리성이 균일한 과세에 포함된다. 한 예로 모든 세금은 동일한 부류의 자산에 대하여 균일해야 한다. 혹은 부동산과 개인자산에 부과되는 세금은 정당한 가치에 따라 동일하게 배정되고 평가되어야 한다.

재산세가 균일성 요건을 충족하지 못할 수 있는 상황은 자산의 분류, 평가, 공·면제에서 발생할 수 있다. 우선 재산세는 모든 자산에 대한 균일성이 아니라 유사한 자산 즉, 같은 종류의 자산에 대한 동등한 대우를 말한다. 이는 자산분류가 명백히 자의적이지 않고 특정한 조건과 필요성에 따라 자연적이고 합리적인 기준에서 도입된 실질

223) *Complete Auto Transit Inc. v. Brady*, 430 US 274 (1970).

적인 분류이어야 함을 말한다. 두 번째로, 평가와 관련해서는 주마다 각기 다른 방식의 평가를 하고 있지만 실제 가치에 대하여 동일한 비율로 모든 자산을 평가하면 균일성 요건을 충족할 수 있다. 다만 자산 가치는 시장상황에 따라 계속 변동하므로 완전한 동일성은 달성하기 어렵다.

자산가격이 급등하는 상황에서 일부 주에서는 평균가치방식(value averaging)을 도입하여 연간 부동산 평가액을 시장가격 상승분의 15~25%로 제한한 바 있다. 이에 대하여 워싱턴 대법원은 가격이 급등하는 지역과 그렇지 않은 지역을 비교할 때 후자는 부동산가격의 100%에 상당한 재산세를 납부하는 반면 전자는 그렇지 않기 때문에 평균가치방식은 균일성 요건을 충족하지 못한다고 판정하였다²²⁴⁾. 즉, 부동산 평가는 동일한 부류의 자산에 대하여 균일해야 한다.

감면세가 합리적인 기준에 따라 활용되지 않으면 균일성 요건을 위반할 수 있다. 한 예로 뉴햄프셔에서 일정 가격 이상의 부동산에 대하여 재산세를 면제하는 규정은 고소득층에만 적용되는 위헌적 규정으로 판정되었다. 또한 자산 소유자를 개인과 주식회사를 구분하여 전자에 대해서만 혜택을 부여할 수 없다. 이외 유타에서 ‘광인, 백치 혹은 궁핍한 계층’에 대하여 세금을 감면 혹은 환급해주는 조항이 위헌으로 결정된 바 있다.

다. 재산세 과세대상

주에 따라 과세대상에 포함되는 자산의 종류는 차이가 난다. 개인자산의 경우 유형과 무형자산 분류에 따라 과세 여부 혹은 적용대상 세금이 다를 수 있다. 대부분의 주에서는 원칙적으로 모든 자산에 대하여 과세하되 법령에 따라 일부 자산을 비과세하거나 면세한다.

한 예로 캘리포니아에서는 원칙적으로 헌법에 따라 특별히 면세되지 않는 한 모든 자산에 대하여 과세하지만 무형자산은 제외된다. 자산은 개인적 소유가 가능한 모든 부동산, 개인자산, 사안(matter), 물건(thing)으로 정의된다. 별도로 명기되지 않으면

224) *Belas v Kiga*, 135 Wn2d 913, 942, 959 P2d 1037, 1051 (1998).

소득 창출이나 사업, 거래 혹은 전문업과 관련하여 사용되는 유형 개인자산은 과세 대상에 포함되며 필요한 경우 특정 개인자산에 대하여 열거하여 과세한다.

일반적으로 뉴욕이나 일리노이처럼 개인자산을 재산세 과세대상에서 제외하는 주가 있는가 하면 개인자산에 대하여 과세하는 주에서도 일정한 개인자산에 한정하여 재산세를 부과한다. 또한 캘리포니아, 미시간, 텍사스 등은 무형 개인자산에 대하여 과세하지 않는다. 이에 비하면 플로리다에서는 부동산담보채권이나 다른 채권에 대한 일회성 무형자산세가 존속하고 있다.

많은 주에서 각종 재산에 대한 정의를 법에서 규정하고 있다. 다만 이러한 정의가 일반법에 상응하지 않는 특이한 내용이 있을 수 있다. 이외 연방정부와 지방정부의 자산 정의가 다를 수 있다. 일반적으로 개인자산은 부동산 이외 소유권이 있는 자산을 말한다. 토지에 영구적으로 부착되어 자유롭게 움직일 수 없는 자산은 대체로 부동산으로 간주된다. 한 예로 캘리포니아에서는 개인자산은 부동산 이외의 모든 자산 그리고 유형자산은 토지와 건축물을 제외하고 감각에 인지되는 개인자산(무게 등 측정이 가능하고 만질 수 있으며 느낄 수 있는 자산)을 말한다.

텍사스는 토지, 건축물, 광산, 채석장, 목재 채벌장, 단지 혹은 그 지분 등의 부동산과 개인자산을 구분하고 개인자산은 감각으로 인지할 수 있는 유형 개인자산과 가치가 있는 권리, 지분, 청구권으로 인지가 불가능한 무형 개인자산²²⁵⁾으로 분류한다. 대부분의 주에서 이러한 정의에 따라 자산을 구분한다. 그러나 미시간에서는 부동산은 역내에 위치한 토지, 토지에 설립된 건물과 부착물 그리고 부속품을 의미하고 개인자산은 역내에 존재하는 모든 물품, 동산, 소지품을 말한다. 개인이 소유한 부동산 지분과 국내에 있는 소유권은 개인자산에 해당한다.

라. 재산세 면세대상

주법에 명시되지 않더라도 연방정부가 소유하거나 사용하는 자산은 재산세에서 면제된다. 이는 대법원 판례²²⁶⁾에 따라 연방정부에 대한 세금 부과가 연방헌법 위반

225) 오리건에서는 무형 개인자산을 현금, 채권, 증서, 어음, 청구권, 기타 채무증서, 주식, 매체, 계약권, 특허, 상표, 복사권 등을 말한다.

(Supremacy Clause)으로 간주되었기 때문이다. 따라서 이와 관련된 논란은 대개 연방정부 소유 자산을 개인이 임대하여 사용할 때 재산세를 부과할 수 있는지 여부인데 대법원은 임차권은 과세할 수 있는 자산으로 보고 있으며 예외적으로 세금부담이 연방정부에 전가되면 위헌으로 간주한다.

종교단체를 포함한 자선단체가 소유한 자산은 재산세가 면제된다. 종교단체의 경우 사회봉사 시각에서 면세되기보다는 종교자산에 재산세를 부과하면 국가가 종교활동에 개입할 수 있다는 관점에서 면세가 허용된다. 즉, 대법원에 의하면 정부가 종교자산에 재산세를 부과하는 과정에서 국가가 종교활동을 규제하거나 감독할 수 있기 때문에 이러한 행위가 종교에 대한 간섭을 유발할 수 있어 과세를 금지한다.

이 밖에 정치 경제적 이유로 재산세가 면제되기도 한다. 자가용 주택(homestead)이나 농경지에 대한 재산세 경감은 농지 보존이나 농산물 생산을 보조하기 위한 동기에서 발생하기도 하지만 정치적 이유도 내포되어 있다. 한 예로 농지의 경우 최선·최고의 용도가 아닌 현재의 용도를 기준으로 평가된다. 다만 이 경우 농경지 사용에 대한 일정한 제한이 적용되기도 한다²²⁷⁾. 또한 기업체를 유치 혹은 보존 또는 공동체 개발을 위한 목적에서 상업 혹은 산업자산에 대하여 재산세를 경감하기도 한다. 한편 삼림지의 경우 목재를 채벌하기까지는 상당 기간이 소요되므로 대다수 주에서 토지와 삼림을 구분하여 전자에 대하여 재산세를 부과하지만 삼림은 목재 채벌시 이득세(yield tax)를 부과한다. 광산도 이와 마찬가지로 재산세를 면제하는 대신 자원세(severance tax)나 이득세를 부과한다.

부동산과 개인자산의 차이는 후자는 이동이 가능하기 때문에 신분을 확인하고 위치를 파악하기 어렵다. 더욱이 무형 개인자산은 유형자산보다 더 숨기기 쉽고 확인이 어렵다. 이에 따라 대부분의 주에서 무형자산은 과세하지 않고 과세를 하더라도 특별규정이 적용된다.

일반적으로 재산세 경감은 자산분류(classified property tax system)를 통하여 이루어진다. 25개 주에서 지방정부는 자산의 성격이나 사용 용도에 따라 자산을 일정한

226) *McCulloch v Maryland*, 17 US 316, 4 L Ed 579(4 Wheat) (1819).

227) 즉, 캘리포니아와 펜실베이니아에서는 농경지 용도로 평가받으려면 현재 용도로 최소한 10년간 사용한다는 서약이 있어야 한다.

군으로 나누어 분류하고 상이한 재산세 세율, 평가비율 혹은 평가기준을 적용한다. 일반적으로 다음과 같은 방식으로 자산이 구분될 수 있다. ① 농경 및 비영리 자산 ② 거주용 자산 ③ 임대자산 ④ 철도 ⑤ 특정 목적의 자산 ⑥ 역사적 보존가치가 있는 자산 ⑦ 정부 소유자산에 대한 임차권이나 사용권.

대체로 거주용 자산과 농경지가 특별한 대우를 받는다. 몬태나는 가장 다양한 자산 분류를 사용하여 다른 평가비율을 적용하고 뉴햄프셔는 공공서비스 자산과 그렇지 않은 자산으로 구분하여 다른 세율을 적용한다. 이외 유타는 거주용 자산에 대하여 시장가액의 55%로 평가하지만 다른 자산은 시장가액으로 평가된다. 또한 펜실베이니아에서는 토지와 건축물을 구분 특히 토지에 대하여 높은 세율을 적용하기도 한다(two-tier 혹은 split rate system). 이러한 체계는 토지의 경우 고소득층이 더 많이 보유하고 재산세 부과로 토지 공급을 줄일 수 없다는 이유에서 도입되었는데 하와이, 뉴욕, 매릴랜드 등에서 이러한 차등과세에 관심을 보이고 있다.

한편 소득에 따라 소득세 세액공제나 재산세 감면의 형태로 재산세를 경감해주기도 한다(circuit breaker). 동 제도는 주로 노년층을 대상으로 소득에 따라 납부해야 할 재산세에 대한 한도를 설정하고 초과 세금은 세액공제를 제공한다. 이러한 제도를 도입한 주는 워싱턴 DC 이외 30개 주가 있는데 이 가운데 3분의 1에 달하는 주에서 자격이 되는 납세자에게 소득세를 환급해준다. 메인, 매릴랜드, 미네소타, 버몬트, 위스콘신은 모든 주택 소유주에 대하여 이러한 재산세 감면제도를 적용하고 있으며 다른 주에서는 노인, 맹인, 불구자, 퇴역군인 등 일부 계층에 한정하여 감면을 허용한다. 이 밖에 주택 소유자가 사망하거나 주택을 매각할 때까지 재산세 전부나 일부를 이연할 수 있는 제도가 있다. 또한 주택 소유주가 65세에 이르는 연도의 재산세 금액으로 추후 재산세를 동결하기도 하는데 이러한 감면은 대체로 주택 소유자 가구소득에 따라 혜택이 제한된다.

마. 재산세 과표

전술한 대로 재산세는 일반적으로 공정시장가격을 기준으로 부과된다. 다만 시장가격은 일종의 원칙이며 재산세 과표는 시장가격으로 평가된 자산가액의 일정비율

(assessment ratio)²²⁸⁾로 제한되거나 일부 주에서는 아예 자산평가를 물가 등과 연계하여 일정비율로 제한한다. 한 예로 사우스다코타에서는 모든 자산이 시장가격의 85%로 평가되거나 0.85의 평가비율을 이용해야 한다. 코네티컷과 웨스트버지니아에서는 각각 0.7과 0.6의 평가비율을 적용해야 한다. 이외 미시간은 0.5, 네바다와 오키오키는 0.35, 뉴멕시코는 3분의 1 그리고 아칸소는 0.2의 평가비율이 이용된다.

한편 캘리포니아에서는 시장가격은 자산을 취득하는 시점에서 과표 결정에 고려될 뿐이며 그 이후에는 물가상승(최대 2%)에 따라 과표가 조정되어 자산 평가액이 실제 시장가격과 상당히 다를 수 있다. 오리건도 이와 유사한 취득가액 평가체제를 도입한 바 있고 조지아에서는 지방자치단체가 취득가액 평가기준을 선택할 수 있도록 하고 있다.

아칸소와 텍사스도 최대 10% 이상 자산 평가액이 증대되지 않도록 제한을 하는데 아칸소에서는 이러한 요건이 모든 자산에 적용되는 반면 텍사스에서는 납세자의 주된 거주주택(homestead)에만 이러한 제한 요건이 적용된다. 이외 미시간은 거주와 사업용 자산에 5% 규정을 도입하고 있고 플로리다와 뉴멕시코도 거주용 자산에 대하여 3% 규정을 적용한다. 이러한 규정은 자산가치의 급격한 상승에 따른 피해를 방지하기 위한 것이지만 이로 말미암아 자산 평가액이 시장가격으로부터 이탈하는 결과가 발생하게 된다. 또한 취득가액 평가원칙은 유사한 주택을 보유하였음에도 불구하고 기존 주택 소유주에 비하여 신규 주택 구입자에 더 많은 재산세를 부과하게 하는 차별과세를 유발한다.

3. 개인자산

가. 기본원칙

모든 주에서 개인자산(personal property)에 대하여 과세하지는 않으며 대개 일정 부류의 개인자산에만 재산세가 부과된다. 즉, 전술한 대로 뉴욕에서는 개인자산이 비과세된다. 또한 일리노이 등은 최근에 헌법을 개정하여 개인자산 과세를 폐지한 바 있

228) 평가비율: 시장가격 대비 평가액의 비율.

다. 이외 개인자산에 대하여 과세하지 않는 주는 델라웨어, 하와이, 뉴햄프셔, 펜실베이니아가 있다. 한편 아이오와 등 12개 주는 일부 개인자산만 과세한다.

개인자산을 과세하는 주도 대체로 유형 개인자산에 한정하여 과세한다(ad valorem tax). 즉, 일부 무형자산을 과세하는 주는 앨라배마, 플로리다, 루이지애나, 미시시피, 오하이오, 펜실베이니아, 미시시피 7개 주에 불과하다. 캘리포니아에서는 헌법에 따라 유형 개인자산, 주식, 채권 그리고 기타 지분에 대하여 과세할 수 있지만 무형자산에 대하여 재산세를 적용하지는 않는다. 미시간의 경우 1998년 이전에는 무형자산에서 창출되는 소득이나 무형자산 재산가액에 대하여 무형 자산세를 부과하였다. 플로리다는 무형자산에 대하여 매년 과세하거나 일회성 무형자산세를 과세하였으나 2007년부터 주식, 채권, 투자신탁(mutual fund), 금리연동 투자신탁(money market fund) 그리고 무담보 채권 등에 대한 과세를 철폐한 바 있다. 그러나 부동산담보채권이나 다른 채권에 대한 일회성 무형자산세는 존속하고 있다.

주헌법에 의하면 모든 자산에 대한 과세가 허용되지만 대체로 특정 부류의 자산에 대하여 면세가 항상 존재한다. 이외 개인자산에 대한 면세는 사용·용도 면세와 소유자 면세로 구분될 수 있다. 용도 면세에서는 특정한 행위를 권장하기 위하여 다양한 범주의 자산에 대하여 면세를 허용한다. 대부분의 경우 개인자산세는 상업용 자산에 부과되며 주택 소유주의 개인자산에는 재산세가 부과되지 않는다²²⁹⁾.

229) 애리조나에서는 가구, 의복, 기구, 용구 등 상업용, 임대, 판매용이 아니고 가정에서 사용되는 모든 개인자산에 대하여 1,000달러까지 면세된다.

〈표 2-Ⅵ-4〉 재산세 과세대상 자산(2009년)

	유형 개인자산			무형자산	재고자산 (assessment ratio)
	과세	특정자산 면제	개인·가족용 자산 면제		
Alabama	○	×	대부분 개인용	일부 채권과 사장 화폐	물품·상품 ×
Alaska	○	×	개인용과 가구	×	자치단체사항(100%)
Arizona	○	×	가족용	×	×
Arkansas	○	×	주택용	×	제조업·상업(20%)
California	○	×	개인·가족용	×	×
Colorado	○	×	가족용과 4,000달러 이하	×	×(헌법사항)
Connecticut	○	×	일부 가족·개인용	×	×
Delaware	×			×	×
Washington DC	○		사업용만 과세	×	×
Florida	○	×	가족·개인용	일정 부류에 별도 부과	×
Georgia	○	×	가족·개인용 700달러 이하 자산	× ³⁾	일반적으로 면제: 자치 단체사항(40%)
Hawaii	×			×	×
Idaho	○	×	가족·개인용	×	×
Illinois	×			×	×
Indiana	○	×	가족용	×	×
Iowa	△		일부 자산 부동산간주	×(신용조합 과세)	일반적으로 면제
Kansas	○	×	가족용·사업재고	×	×
Kentucky	○	×	가족용	×(2006년 폐지)	○(100%)
Louisiana	○	×	주택용	공공서비스·은행주식· 보험회사 등 보험료	저장용 이외 ○(15%)
Maine	○	×	가족·의류: 1,000달러 이하 미소물품	×	×
Maryland	△		사업용: 자치단체	×	제조업·상업용 면제
Massachusetts	○	×	가족용	×	비법인 소유 과세
Michigan	○	×	가족용	×	임대용과 연방 감가(감 모)상각자산 과세
Minnesota	△		일부(가족용 면제)	×	×
Mississippi	○	×	일부 가족용	일정 이자율 이상의 채무	○(15%)
Missouri	○	×	가족용	×	×
Montana	○	×	가족용 및 가구 사업용	×	×
Nebraska	△		상각자산·소득창출용 (1년 이상)	×	×
Nevada	○	×	가족용 및 가구	×	×
New Hampshire	×			×	×
New Jersey	△		일부 공공서비스 정제공장 사업용	×	×
New Mexico	△		일부 개인자산 (가족용은 면제)	×	연방 감가(감모)상각 적용 자산 과세

〈표 2-VI-4〉의 계속

	유형 개인자산			무형자산	재고자산 (assessment ratio)
	과세	특정자산 면제	개인·가족용 자산 면제		
New York	×			×	×
North Carolina	○	×	비사업용	×(면제 부동산 임대이자)	일반적으로 면제
North Dakota	△		일부 업체 평가자산	×	×
Ohio	△		사업용 재고, 기계, 가구 2009년 철폐 ²⁾	중개업자 소유자산	×(2009년 이후)
Oklahoma	○	×	가족용: 100달러 이하 (카운티정부 결정)	×	○
Oregon	△		사업용 자산 과세	×	×
Pennsylvania	×			일정 부류의 무형자산	×
Rhode Island	○	×	가족용 및 가구	×	제조업 면제, 도소매 업 점진 철폐
South Carolina	○	×	가족용·의류·가구	×	×
South Dakota	△		공공서비스, 철도 개인자산 과세	×	×(공공서비스 과세)
Tennessee	△		사업용 자산 과세	보험·대부·투자사와 장례업체의 일부 자산	직업·사업세 대상업 체 판매·교환용 면제
Texas	△		소득창출용 자산 과세: 자치단체 결정	보험·대부·투자협회 부 자산	○(100%)
Utah	○	×	가족용	×	×
Vermont	○	×	가구·의류·가구	×	○: 자치단체 결정 (100%)
Virginia	○	×	가족·개인용: 자치단체 결정	×	○: 자치단체 결정
Washington	○	×	가족·개인용	×	×
West Virginia	○	×	가족·개인용·사업용은 200달러 이하 면제	×	○
Wisconsin	○	×	가족·개인용	×	제조업체 원료와 제품, 상업용 자산, 가족 면 제(임대용 과세)
Wyoming	○	×	가족·개인용(모빌 주택은 제외)	×	×

주: 1) 일반적으로 재산세는 개인이 소유한 유형자산이나 가족세대 자산 이외의 사업용 자산에 부과

2) 전화·통신회사 개인자산세는 2011년 철폐

3) 부동산 담보부 장기채권에 무형자산 기록세 부과

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

사업용 자산에 대해서도 일정 부류의 자산에는 재산세가 부과되지 않는다. 많은 주에서 일반적 상거래에서 판매나 임대를 위하여 존재하는 재고자산을 과세하지 않는다.

재고를 평가하기 어렵고 나중에 거래될 때 판매세가 부과되기 때문이다. 일반적으로 재산세 면세는 납세자의 신원을 기준으로 한다. 공공자산, 자선단체 자산 그리고 일부 주에서는 퇴역군인이나 미망인이 소유한 자산에 대하여 면세가 가능하다. 조지아에서는 농가가 소유한 농장설비에 대하여 재산세를 부과하지 않는다.

개인자산은 부동산과 달리 이동이 가능하고 종류와 성격이 무척 광범위하다는 차이가 있다. 또한 자산의 성격에 따라 과세당국이 다를 수 있다. 한 예로 플로리다에서는 기초자치단체가 유형 개인자산에 대한 과세권을 보유하고 있지만 무형자산은 주 정부만 과세할 수 있다. 또한 자산에 대한 평가는 기초자치단체 대신 주정부가 수행하기도 한다.

개인자산 평가에서 부과일(assessment date)이 중요한 이유는 가격이 수시로 변동하고 이동 가능한 개인자산에 있어서 평가시점과 과세장소(situs)가 부과일을 기준으로 결정되기 때문이다. 과세당국은 역내에 위치한 모든 자산에 대하여 동일한 시점을 기준으로 평가, 과세해야 한다. 물론 주별로 재산세 부과일은 다를 수 있다. 또한 일부 주에서는 개인자산의 이동경로를 추적하여 자치단체 과세권을 결정하기도 한다.

부동산은 권리 등록이 되지만 개인자산은 일반적으로 자산양도에 대하여 신고할 필요가 없다. 따라서 대부분의 주에서 재산세 부과대상이 되는 개인자산에 대하여 매년 신고서를 작성하여 서명하고 제출하도록 규정하고 있다. 납세자는 신고서에 취득비용과 감가상각 등의 정보를 제공해야 한다²³⁰⁾. 납세자는 부과시점 소유자산을 모두 신고해야 하며 과소 신고하면 벌금을 부과받을 수 있다. 과세기간 동안 취득, 양도 혹은 폐기한 자산에 대해서는 비례 배분한 과세가 허용되기도 한다.

납세자는 과세당국으로부터 재산세 부과 결정과 관련된 변경 사실을 통보받아야 하며 통보일로부터 일정 기간 이내에 이의청구를 제기할 수 있다. 대다수 주에서 납세자가 법원에 소송을 제기하기 이전에 과세당국을 통하여 재심을 청구해야 한다. 캘리포니아에서는 납세자가 법원에 항소하려면 재산세를 납부해야 한다. 이외 주에 따라 입증책임이 과세당국이나 납세자에게 부과될 수 있는데 캘리포니아에서는 과세당국이

230) 한 예로 텍사스에서는 납세자가 소득창출에 사용된 유형 개인자산에 대하여 1월 1일에 자산소유주 이름, 주소, 자산의 유형과 분류, 재고자산 유형과 규모, 자산의 위치 그리고 신의성실 원칙 아래 소유주가 생각하는 자산가치 등을 신고해야 한다.

요구하는 모든 자료를 납세자가 제출하면 납세자에게 우호적인 반론 부담이 과세당국에 부과된다. 법원은 과세당국의 결정이 자의적인지, 재량권 남용인지 아니면 법 적용에서 잘못이 있었는지를 판단한다.

나. 개인자산의 유형

1) 부동산 관련 자산

(a) 부동산 부착물

주에 따라 재산세 부과대상은 부동산에 한정되거나 일부 개인자산으로 제한되므로 해당 자산의 구분이 매우 중요하다. 또한 자산 분류에 따라 평가·부과방식이 다를 수 있고 재산세를 납부하는 당사자도 다를 수 있다. 대체로 관련 당사자의 의도에 따라 개인자산이 토지 등에 영구히 부착되었는지 아니면 이전 가능한지 여부가 자산분류에 있어서 중요한 기준이 된다.

일반적으로 유형 개인자산 부착물(fixture)은 영원히 부동산에 장착된 상태로 유지할 의사를 가지고 부동산에 물리적으로 부착되거나 건설되므로 부동산의 일부로 간주되어 과세된다(a permanent addition to the land). 한 예로 메인에서는 토지, 이동 주택과 캠프 트레일러, 광산, 목채권, 토지 지분과 건축물, 해안 접근권, 물 공급권, 전기선 등을 포함한다. 이외 오클라호마 등에서는 원유, 가스, 물 파이프라인, 전기와 전화선, 철도선로, 보관된 원유와 석유제품 등을 포함한다.

명확한 규정이 없으면 일반법에 따라 구분이 가능한데 부착물이 개인자산인지 아니면 부동산인지는 다음의 세 가지 요건에 따라 결정될 수 있다. ① 부동산에 부착된 정도 ② 적응 상태 ③ 관련 당사자의 의도. 여기서 부동산에 개인자산을 장착한 사람의 의도가 가장 중요한데 장착 당시 해당 물품을 부동산에 영구히 장착할 의사가 있었는지를 장착한 사람의 행위와 주변 사실관계에 따라 객관적으로 판단해야 한다. 즉, 해당 자산이 토지에 부착 혹은 연결된 방식, 목적, 기간 그리고 분리 이후 사용 가능성, 토지와 합쳐져서 토지 이용에서 기본적인 일부를 구성하고 분리될 경우 토지에 피해가

되는지 여부, 해당 자산 소유자가 토지의 소유주인지 여부 등을 고려할 수 있다.

(b) 부동산 개축

부착물과 달리 부동산 개축(improvement)은 영구한 구조물과 도로, 공공서비스, 하수도 등 부동산에 추가되는 편의시설(amenity)을 말한다. 개축은 일반적 보수와 달리 부동산을 더 유용하게 하거나 가치 향상을 위하여 노동과 비용을 지출하는 것으로 부동산에 영원히 추가되거나 향상하는 것을 말한다. 특히 건축물이나 자산 구조물에 체화되고 필수적인 요소를 구성해야 한다. 일각에서는 경제적 혜택이나 생산성을 기준으로 정의하기도 한다.

통신탑, 역외광고, 지붕덮개, 곡물창고 등은 해당 구조물과 부동산 소유주의 동일성, 부동산 위에 건설된 구조물인지 여부, 건축물 규정의 적용대상 여부, 구조물이 부동산의 영구한 일부인지 여부에 따라 자산구분이 결정된다. 한 예로 주유소 지붕의 경우 비록 주유소나 지붕 자체에 피해를 주지 않고 분리할 수 있지만 비용이 많이 들고 주유소 운영에 필수적이며 해당 부동산을 다른 용도로 사용하기 이전에는 지속적으로 장착되어 있다는 측면에서 부동산의 일부를 구성한다. 개량물로 규정된 개인자산이 만약 개축물이 연관된 부동산 소유자와 개량물 소유주가 동일인이고 설치를 위하여 건축허가가 필요하며 쉽게 분리되어 다른 곳에서 사용될 수 없어 영구한 건축으로 간주되면 대체로 부동산으로 과세된다.

토지에 그대로 있는 농작물도 개량의 일부로서 부동산으로 간주되며 수확된 곡물은 개인자산으로 분류된다. 이동주택(mobile home)은 주에 따라 부동산이나 개인자산으로 분류된다. 오락용 일시적 숙소로 사용되고 소유주가 한 장소에 고정하여 계속 있을 의도 없이 위치를 변동하여 사용하는 이동주택은 기능적으로 영구한 숙소에 해당하는 이동주택과 다르게 간주된다. 특히 이동주택의 소유자가 해당 주택이 위치한 토지 소유주이거나 이동주택이 전화, 전기, 상하수도 등 공공서비스와 연결이 되었거나 건물 토대 위에 위치하거나 차고나 현관 등이 추가되었는지 여부를 고려한다.

(c) 상업용 부착물(trade fixture)

상점 선반이나 전시용 받침대처럼 부동산에 부착된 개인자산으로 궁극적으로 분리할 의사가 있는 개인자산은 부동산으로 분류되지 않는다. 이러한 자산은 세입자 등이 상거래를 하기 위하여 장착한 물품으로 부동산에 피해를 주지 않고 분리되지만 부착물은 손상된다.

2) 무형 개인자산(intangible personal property)

무형 개인자산은 이동하기 쉽고 은닉하기가 쉬워 대부분의 주에서 과세하지 않고 과세를 하더라도 특별규정이 적용된다. 무형자산에는 현금화폐, 주식, 채권, 광산채굴권, 지분, 지적재산권 등이 있다²³¹⁾. 유·무형자산의 구분은 일반적으로 감각 인지 가능성에 따라 구분되지만 주식회사 주식과 같이 만질 수 있는 무형자산도 있다. 따라서 무형자산은 개인자산의 고유가치(intrinsic value)가 존재하는 위치 즉, 물리적 체현이나 자산의 대표성으로 그 성격이 가늠되기도 한다. 하지만 고유가치로 구분하면 이미 유형자산으로 구분되어 과세되고 있는 자산이 무형자산에 포함되어 혼동을 유발할 수 있다.

대부분의 지역에서 과세대상에 포함되지 않는 무형자산은 법적으로 정의할 수 있는 자산으로 가치가 있어 개인적 소유가 가능하며 유형자산과 별도로 분리되어 거래가 가능해야 한다. 그러나 현실적으로 유형자산에 포함된 무형적 가치가 유형자산 가격에 반영되어 문제가 될 수 있다. 무형적 가치가 유형자산의 근원을 구성하여 이와 같은 가치가 없다면 유형자산이 제대로 기능을 할 수 없지만 유형자산 가격에 반영되어 구분이 불가능할 수 있다.

무형자산은 매일 가격이 변동할 수 있고 소유주가 해당 자산을 보유하지 않을 수 있

231) 오리건에서는 무형자산을 현금화폐, 지분, 채권, 어음, 청구권 등 담보 여부와 상관없이 모든 형태의 채무권리, 주식, 사업결과를 구성하는 매체, 컴퓨터 소프트웨어, 주택담보부 증서, 조사기록, 계정기록, 소유권 기록, 디자인, 신용조회기록 등을 포함한다. 매체는 필름, 종이, 디스크, 테이프 등을 포함한다.

어 재산세 부과가 어렵다. 무형적 가치가 포함된 책, 녹음된 음악 그리고 영화는 재고로 간주되어 면세된다. 그러나 하드웨어, 다양한 소프트웨어 프로그램, 시스템 지원 서비스가 한 묶음으로 판매되는 컴퓨터의 경우 유형과 무형자산으로 구분하기 어렵다. 과거에는 컴퓨터 소프트웨어를 컴퓨터 운영에 필요한 운영지원시스템과 사용자를 위하여 특정한 기능을 수행하는 응용소프트웨어 프로그램으로 구분하지 않고 모두 정보를 창출하는 과정에서 사용된 노력과 기술로 간주하여 무형자산으로 보았다²³²⁾. 그러나 최근에는 법원에서 소유권이 사용자에게 이전되지 않고 컴퓨터 이용에 기본적인 운영지원 프로그램과 그렇지 않은 응용프로그램을 구분하여 과세한다.

공공서비스 자산의 경우 건축물, 전선, 탑, 토지 등의 공공서비스 자산은 각각 따로 평가하기 어렵다. 자산가치가 개별 자산이 아니라 하나의 단위로서 전체 공공서비스의 운영과 상호 연관성에 의하여 영향을 받을 수 있기 때문이다. 따라서 일반적으로 공공서비스 자산은 다양한 감정평가방식을 이용하여 모든 자산을 통합하여 시스템 전체를 하나의 단위로 간주하여 평가한다(unit taxation). 하지만 이러한 평가방법은 상표권, 고객 리스트, 영업권(going concern value) 등 무형자산의 가치를 배제하지 않은 상태에서 자산을 평가하는 문제가 있다.

유형자산과 별도로 무형자산을 과세하는 주는 무형자산으로부터 창출되는 소득이나 수입에 대하여 일정 비율로 과세한다. 따라서 자산가치에 대한 종가세나 일정 금액을 부과하는 종량세와 다른 방식으로 과세한다. 세금이 자산으로부터 발생하는 소득에 비례하지만 자산의 소유권을 기준으로 과세되므로 소득세나 소비세가 아닌 재산세로 규정된다. 무형자산의 과세장소(tax situs)는 채무자의 주소가 아니라 소유주 혹은 채권자의 주소이다. 한 예로 자산 담보부 어음의 경우 해당 자산이 위치한 지역이 아니라 어음 소유자의 주소가 과세장소가 된다.

3) 개인자산에 대한 지분(권리)

개인자산은 대개 부과일에 자산 소유주에게 세금이 부과된다. 임차권이나 토지 사

232) 이러한 논리에서는 자동차도 무형자산인 디자인과 소프트웨어 등이 유형자산과 혼합된 자산으로 간주될 수 있다.

용권(easement)²³³⁾ 등 개인자산에 대한 지분 혹은 권리(interest)도 과세대상에 포함될 수 있고 특별 규정을 적용받을 수 있다. 개인자산에 대한 재산세는 자산의 소유자에게 부과되지만 소유권을 결정할 수 없으면 해당 자산을 보유하거나 통제하는 자에게 부과될 수도 있다. 그러나 임차인이나 자산의 담보권을 보유한 자에게는 부과되지 않는다.

때때로 개인자산의 법적 소유권과 향유권이 구분될 수 있다. 향유권(equitable ownership)은 해당 자산으로부터 발생하는 혜택을 입을 수 있는 권리를 말하는데 특별한 경우 납세의무가 향유권에 부과될 수 있다. 한 예로 임대료를 모두 지급한 이후 소유권이 임차인에게 귀속되는 임대차계약(capital lease)이 이에 해당한다. 그러나 대체로 일반적인 임차권에 대하여 납세의무가 적용되지는 않으며 다만 일부 주에서는 임차인이 임대자산을 신고해야 할 수 있다.

토지 사용권(easement)은 개인적 권리로서 과세대상에 포함될 수 있다. 즉, 일부 주에서는 토지 사용권을 부동산이 아닌 개인자산으로 구분하여 과세한다. 한 예로 미시간에서는 원유나 가스를 수송하는 파이프, 전선, 관과 이를 위한 토지 사용권에 대하여 기초자치단체가 과세할 수 있다. 삼림은 부동산으로 분류되지만 벌채 이후에는 개인자산으로 간주될 수 있다.

토지 소유권과 독립된 광산권은 주에 따라 토지와 별도로 과세될 수 있다. 또한 주에 따라 광산단지, 광산 지분 혹은 채굴된 광물에 대하여 재산세를 부과하기도 한다. 저장량을 모르는 상태에서는 광산권 자체보다는 이로부터 생산된 광물을 기준으로 과세하는 방식이 용이할 수 있다. 채굴된 광물은 개인자산으로 분류된다. 채굴된 광물의 소유자에게 부과되는 생산세(gross product tax)는 광산을 추출할 수 있는 현재의 권리에 대하여 부과되는 자원세(severance tax)와 구분되어야 한다.

작물은 부동산의 부착물로 간주되어 해당 작물이 성장하는 토지의 소유주에게 과세된다. 만약 수확된 작물이 과세된다면 재고로서 소비자 판매에 제공되기 이전에는 과세되지 않는다. 한 예로 플로리다에서는 농작물의 경우 완전히 성장하여 생산자로부터 양도되어 판매되기 전까지 그 가치를 평가할 수 없다. 조지아에서는 1년 동안 가꾸

233) 타인의 토지를 특정 목적에 사용할 수 있는 권리.

어 수확하는 일부 작물에 대해서는 생산자가 보유하고 있는 1년 이내의 기간에는 면세가 허용된다.

4) 과세장소(tax situs)

재산세는 관할권이 있는 지역에 위치한 자산에 대해서만 부과될 수 있다. 그러나 개인자산은 지역 사이에서 자유롭게 이동할 수 있으므로 과세목적에 위하여 자산의 위치 즉, 과세장소(tax situs)를 일관되게 결정할 수 있는 규정이 필요하다. 동 규정은 관할권이 다른 지역 사이의 자산 이동과 관련된 조항과 그러한 자산에 대한 개별 정부의 과세권으로 구분할 수 있다.

(a) 기초자치단체 사이의 이동

동일한 주에 존재하지만 관할권이 다른 기초자치단체 사이에서 이동하는 개인자산의 경우 대개 납세자가 거주하는 지역과 사업장 그리고 개인자산이 위치한 지역이 과세권을 결정한다. 만약 재산세 부과시점에 소유자가 거주하는 지역에 자산이 위치하는 경우 해당 자치단체가 과세권을 행사한다. 주식회사의 경우 사업장을 유지하는 지역이 거주지역으로 간주된다.

비거주자 자산의 경우 주에 따라 과세장소가 많이 다르다. 텍사스 등 일부 주에서는 과세기일(assessment date)에 자산이 위치한 자치단체에서 과세권을 행사한다. 이외 다른 주에서는 납세자의 거주지나 주된 사업장 장소와 상관없이 과세기간 동안 해당 자산이 가장 많이 사용된 지역이 과세권을 갖는다²³⁴⁾. 그러나 어떤 주는 예외적 상황²³⁵⁾ 이외에는 자산이 위치한 장소와 상관없이 소유주가 거주하는 지역이 과세권을

234) 한 예로 코네티컷에서는 개인자산이 위치한 자치단체에 소유자가 거주하지 않을 경우 먼저 해당 지역에 자산이 3개월 이상 존재하면 과세기일에 해당자산이 위치한 지역의 자치단체가 관할권을 행사한다. 그렇지 않으면 과세기일에 가장 근접한 시점에 3개월 이상 자산이 존재하였던 지역이 과세권을 갖는다.

235) 조지아에서 납세자가 거주하는 자치단체 이외 다른 자치단체가 관할권을 행사하려면 해당 자산이 그 지역에 거의 영구적으로 위치해야 한다.

행사한다. 요컨대 대부분의 주에서 재산세를 분할 배정하지 않고 일정한 원칙에 따라 한 기초자치단체에 납부하도록 규정한다.

(b) 주 관할권 사이의 이동

주 경계를 넘나드는 개인자산의 경우 재산세 관할권을 배분해야 한다. 이를 위해서는 개별 과세장소에서 사용된 자산 비중을 결정하고 이를 기준으로 자산가액을 해당 주에 배정하여야 한다(allocation and apportionment). 한 예로 고속버스의 경우 전체 주행거리에서 특정 주의 주행거리가 차지하는 비중이 기준이 된다²³⁶⁾. 자산을 각각의 주에 할당하는 방식(allocation)은 자산의 공정시장가격을 결정하기 위한 것이 아니라 특정 주가 과세권을 행사할 수 있는 자산비율을 결정하기 위한 것이다.

그런데 1897년 상업조항에 대한 대법원 판정²³⁷⁾에 따라 다수의 주에서 사업을 영위하는 업체의 경우 모든 자산을 모두 통합하고 전체 자산가액(unit value)²³⁸⁾ 중 특정 주가 과세권을 행사할 수 있는 부분을 산정할 수 있다. 이처럼 자산을 사업이 전개되는 개별 주 사이에 분배하는 절차는 비록 자산을 감정하는 과정은 아니지만 전체 자산가액을 알아야 하므로 평가가 중요할 수 있다.

한 예로 과세 관할권이 상이한 지역에서 영업을 하는 철도, 전기 등 공공서비스(public utility), 항공기, 통신회사 등의 경우 재산세의 과세장소(tax situs)가 다수 지역에서 발생할 수 있다. 이러한 경우 대부분 주에서는 자치단체가 아닌 주정부에서 회사 자산을 종합하여 평가한다. 1976년 철도 활성화 및 규제개혁법²³⁹⁾에서는 지방정부가 철도에 대하여 같은 지역에 위치한 다른 상업 혹은 산업용 자산에 비하여 차별적으로 과세하는 관행을 금지하고 있다. 2007년 연방 대법원은 조지아가 철도회사 자산에 적용한 평가방식에 대하여 회사가 이익을 제기할 수 있는 권리가 있으며 평가방식

236) 케이블 방송이나 전화회사의 경우 사업을 운영하는 주에 있는 전체 접속선에서 해당 주의 접속선 수가 차지하는 비율을 회사 총가치(unit value: 모든 주에 위치한 자산가치)로 곱한 금액에 대하여 과세권을 행사한다.

237) 165 US 194, 17 S Ct, 305, 41 L Ed 683 (1897).

238) 과세권을 행사할 수 있는 각각의 주(tax situs)에 자산을 배정하기 위한 목적에서 회사 운영자산을 평가하는 것을 말한다.

239) The Railroad Revitalization and Regulatory Reform Act.

이 공정하고 비차별적이어야 한다고 판정하였다²⁴⁰⁾.

자산 배분을 위하여 사용되는 평가방식은 구입원가(감가상각 제외 가능), 재생산비용(감가상각 제외), 장부가액, 실제 혹은 시장가액, 순영업소득 기준 혹은 이러한 기준을 혼합하는 방식이 사용될 수 있다. 원가방식은 개별 주에 위치한 자산규모와 내용연수를 감안하는 방식이다. 원가방식은 해당 지역에 위치한 자산 원가총액을 기업 자산의 원가총액으로 나눈 비율이 자산 배분비율이 된다. 즉, 원가방식에 의한 자산 배분 비율이 결정되면 이를 기업의 총자산가액과 곱한 금액이 개별 주에 할당된다(apportionment).

주간 상거래에 종사하는 기업의 자산에 대하여 재산세를 부과하려면 연방헌법 상업조항(Commerce Clause)이나 적정 절차 조항(Due Process Clause)을 충족해야 한다. 우선 적정 절차에 의하면 재산세를 부과하는 주와 해당 자산은 합리적인 연관성이 있어야 한다. 과세하는 주로부터 제공받은 혜택 등이 연관성을 충족할 수 있다. 상업조항에서는 중복과세는 금지되지만 주간 상거래에서 개별 주는 자신에게 할당된 공정한 몫에 대하여 재산세를 부과할 수 있다. 여기서 공정한 몫이란 올바르게 확인된 해당 주에서 사용된 자산가액을 말한다. 이외 실질적 연관성(nexus) 등 판매세에 적용되는 4대 요건을 충족해야 한다.

다른 주에서 과세장소를 확립하지 않은 자산에 대해서는 소유주가 거주하는 주에서 과세권을 행사할 수 있다. 거주 주에 자산이 존재하지 않는다는 사실만으로 재산세를 기피할 수 없다. 다만 다른 지역에서 해당 자산이 실제로 세금이 부과되었는지 여부와 상관없이 그 지역에서 과세될 수 있다면 그러한 한도 내에서 납세자가 거주하는 주는 관할권을 행사할 수 없다.

5) 개인자산의 평가방식

주정부는 공정시장가격이나 이에 상당한 개념에 기초한 세 가지 감정방식을 이용하여 자산가치를 평가한다. 과세당국은 동등하고 균일한 자산평가를 위하여 주기적으로

240) *CSX Transportation, Inc. v. Georgia State Board of Equalization*, 128 S. Ct. 467, 169 L. Ed. 2d 418, 2007 U.S. LEXIS 12921, rev'g 472 F3d 1281 (CA-11, 2006).

자산을 재평가해야 한다. 한 예로 미시간에서는 진정한 현금가치(true cash value) 즉, 부과시점에 자산이 위치한 장소에서 경매나 강요된 매매가 아닌 정상 판매될 때 일반적으로 취득할 수 있는 금액으로 평가된다. 조지아에서는 별도로 명기되지 않으면 공정시장가격으로 평가된다. 대부분 주에서는 평가 매뉴얼을 작성하고 이를 기준으로 개인자산을 평가한다²⁴¹⁾.

공정시장가격은 다양한 방식으로 정의될 수 있지만 대체로 독립거래에서 자발적인 구입자가 자발적인 판매자에게 지급하는 공정시장가격(정당한 가격 혹은 실제 가격)을 말한다. 한 예로 캘리포니아에서는 공정시장가격을 공개된 시장에서 자산의 용도나 목적에 대한 정보를 지닌 거래 당사자 사이에서 상대방의 위급한 처지를 이용하지 않을 때 제시될 수 있는 현금 대금 혹은 이와 동등한 금액을 말한다²⁴²⁾. 이에 비하면 오리건에서는 내용을 잘 아는 판매자(informed seller)가 재산세 부과일 독립거래(in an arm's length transaction)에서 같은 처지의 구입자로부터 강제성 없이 합리적으로 기대할 수 있는 최소한의 금액을 말한다.

241) 한 예로 플로리다에서는 감가상각표를 포함한 유형 개인자산 평가를 위한 표준방식을 웹사이트에 제시하고 있다(<http://sum6.dms.state.fl.us/dor>)

242) Cal Rev & Tax Code §110(a)

〈표 2-Ⅵ-5〉 주별 개인자산의 평가기준

	평가기준
Alabama	감정가액 혹은 공정하고 합리적 시장가액 ¹⁾ : 일부 자산 현재 사용가치, 순이익
Alaska	표준평가방식에 의한 완전하고 진실된 가치: 비용, 소득, 시장접근방식 사용
Arizona	완전한 현금가치나 한정된 가치(사업개인자산) ²⁾
Arkansas	진정한 시장 현금가치
California	완전하고 공정한 시장가치, 완전한 현금가치 등 법령에 의한 기준 ³⁾
Colorado	실제 가치: 공정시장가격으로 균일 평가를 위하여 가치수준 ⁴⁾ 으로 조정가능
Connecticut	실제 가치: 진정한하고 실제 사용가치는 공정시장가격 ⁵⁾
Delaware	비과세: 임대 토지, 빌딩, 개량물, 임대 토지 위의 설비, 전선, 가동은 과세
Washington DC	공정하고 진정한 가치(독립거래에서의 원가)와 현재가치 ⁶⁾
Florida	정당한 가치 ⁷⁾
Georgia	공정시장가액: 자동차와 이동주택을 제외하면 700달러는 면제
Hawaii	비과세: 1947년 폐지
Idaho	공정시장가액: 소매가격으로 자발적이고 충분한 정보에 의한 거래가격
Illinois	비과세
Indiana	진정한 과세금액: 과세당국이 정한 금액으로 공정시장가치가 아님
Iowa	비과세: 1987년 폐지 당시 일부 개인자산은 부동산에 분류
Kansas	공정시장가액: 가정용품, 사업재고, 전사용품, 공구는 제외(750달러 이하)
Kentucky	공정현금가액: 공정하고 자발적 거래
Louisiana	공정시장가액: 일반적이고 정상적 상황에서의 자발적 거래 ⁸⁾
Maine	정당한 가치: 표준감정방식으로 결정
Maryland	자치단체 과세: finality 시점가격
Massachusetts	공정한 현금가치: 실제의 공정한 현금가치
Michigan	진정한 현금가치의 50%: 부과시점 자산이 위치한 장소에서의 정상거래가격
Minnesota	1972년부터 대부분 비과세: 예외적으로 부과되는 자산은 시장가격 기준
Mississippi	진정한 가치: 시장가치 즉, 소유자가 판매한다면 수용할 수 있는 가격
Missouri	화폐상의 진정한 가치: 사업재고와 가정용품은 면제
Montana	시장가치: 표준감정방식 사용
Nebraska	순장부가액 ⁹⁾ (내구연한이 1년 이상인 사업용, 소득창출용 자산만 과세)
Nevada	과세대상 가액: 대체비용에서 감가상각과 노후화 비용 제외
New Hampshire	비과세
New Jersey	대부분 개인자산 면세: 진정한 가치 ¹⁰⁾ 의 일정비율 과세
New Mexico	일반 평가방식에 의한 시장가치: 과세장소가 뉴멕시코인 일부 자산만 과세
New York	비과세
North Carolina	진정한 가치: 자발적이고 충분한 정보에 의한 거래에서의 시장 화폐가치
North Dakota	비과세: 일부 자산은 과세
Ohio	진정한 가치: 자발적인 거래에서의 공정한 시장가치나 현재 시장가치
Oklahoma	공정한 현금가치: 자발적이고 충분한 정보에 의한 거래
Oregon	실제 시장가치: 사업용 유형 개인자산만 과세
Pennsylvania	실제 가치: 유형 개인자산은 면세

〈표 2-VI-5〉의 계속

	평가기준
Rhode Island	완전하고 공정한 현금가치: 2009년 이후 재고는 면제
South Carolina	공정한 시장가치: 충분한 정보가 제공된 이후 자발적 거래에 의한 가격
South Dakota	공정한 시장가치: 진정한 화폐가치 ¹¹⁾
Tennessee	시장가치: 사업용 유형 개인자산만 과세
Texas	시장가치: 현금이나 이에 상응하는 대가를 받고 양도되는 일반시장 ¹²⁾ 가격
Utah	공정한 시장가치: 관련사실을 잘 아는 당사자에 의한 자발적 거래가격
Vermont	감정평가액: 추정된 공정시장가치 ¹³⁾
Virginia	공정한 시장가치
Washington	진실되고 공정한 화폐가치: 관련사실을 아는 자발적 거래에서의 시장가치
West Virginia	진실된 실재가치/사용가치: 시장가치 ¹⁴⁾
Wisconsin	완전한 현금가치/진정한 현금가치
Wyoming	공정한 시장가치: 현금이나 이에 상응하는 대금 ¹⁵⁾

- 주: 1) 공정하고 합리적 시장가격은 공정하고 자발적 거래에 의한 금액으로 공개된 시장에서 구입자가 자산의 사용용도에 대하여 모든 정보를 습득할 수 있는 기간을 허용한 상태에서 판매자가 받을 수 있는 최대금액을 말한다. 현재 시장가치는 Ⅲ종 자산에 대하여 적용되며 경제적 순이익은 임차자에게 재산세가 전가되지 않는 임대계약에 적용
- 2) 현금가액 등은 표준 감정방식에 의하여 결정: 사업용 개인자산은 50,000달러 면세
- 3) 헌법상 면제되지 않으면 모든 개인자산에 과세(Proposition 13 대상이 아님)
- 4) 가치수준(level of value): 특정시점의 자산가치
- 5) 과세장소가 적용되지 않는 자산도 소유주가 거주하는 지역이나 사업장이 위치한 지역에서 과세 가능
- 6) 사업용 개인자산 과세: 현재가치는 균등상각에 의한 감가상각을 제외한 완전하고 진정한 가치를 말함: 내용연수가 1년 미만이면 원가로 평가되며 현재가치는 취득원가의 25% 이하 금액으로 평가될 수 없음.
- 7) 정당한 가치는 자산의 현재 현금대금으로 독립적이고 자발적인 거래에서 구입자가 지급하는 금액, 향후 최선 그리고 최고의 사용가치, 자산의 원가, 위치, 규모, 상태, 창출소득, 판매 수수료 등을 감안한 금액
- 8) 공개된 시장에서 구입자가 자산 용도와 목적에 대하여 알 수 있는 시간이 허용된 상태에서 지급되는 최대금액
- 9) 연방 감가상각규정에 상응하는 조정된 가액
- 10) 사업용 자산의 경우 진정한 가치는 원가에서 감가상각비를 제외한 금액으로 단, 원가의 20% 이상이어야 함.
- 11) 공개되고 경쟁적 시장에서 거래 당사자들이 신중하고 자발적으로 이루어지는 공정한 거래 가격으로 거래 당사자가 관련 사실을 완전히 인지하고 부적절하고 충동적인 거래가 아니어야 함.

- 12) 공개된 시장에서 판매자가 구입자를 찾을 수 있는 합리적인 기간이 허용되고 거래 당사자들이 자산의 용도, 목적 혹은 제약조건에 대하여 잘 알고 이익을 최대화하려는 거래 당사자들로 상대방의 위급한 처지를 이용하지 않아야 함.
- 13) 자산의 기능, 용도, 나이 등 시장가격에 영향을 미치는 요인을 모두 고려한 구입자가 지급하는 비용으로 일반적 평가방식을 이용한 감정액
- 14) 물품이 일반적으로 판매될 때의 조건 아래 강요가 아닌 자발적으로 판매될 때 가격
- 15) 충분히 관련 정보를 인지한 거래 당사자가 강제성 없이 시장에 합리적인 기간 동안 제공될 때 발생하는 가격: 농업제품과 광산품은 다른 기준으로 평가

자료: CCH, *2010 State Tax Handbook*, 2010

동일한 과세 관할권이 행사되는 지역에서 납세자가 비교 가능한 자산가격을 바탕으로 세금을 납부하기 위하여 동일한 날짜에 자산이 평가된다(assessment date). 또한 과세당국은 주기적으로 해당 지역에 위치한 자산을 재평가해야 한다. 과세 목적상 자산 평가액은 해당 자산의 공정시장가격을 모두 반영하지 않고 일부만 반영할 수 있다. 재산세 부과 기준이 되는 공정가격의 비율은 과세비율(assessment ratio)이라고 한다.

또한 주에 따라 모든 유형의 자산이 동일한 공정가격 비율로 과세되지 않을 수 있다. 그러나 동일한 부류에 속하는 납세자 자산이 다른 자산에 비하여 현저하게 높은 비율로 과세되면 위헌으로 판단될 여지가 있다. 한 예로 앨라배마에서는 자산을 네 가지 부류로 구분하여 공공서비스 자산은 공정가격의 30%, 농업, 거주자산은 10%, 개인 자동차는 15% 그리고 기타 자산은 20%만 과세한다. 그러나 미시간에서는 모든 부동산과 유형 개인자산에 대하여 공정시장가격의 50%를 과세비율로 정하고 있다.

자산의 평가방식은 시장자료(유사거래 비교 등), 소득 그리고 비용접근방식으로 구분될 수 있다. 그런데 상당수 개인자산은 자산 자체가 특이하여 시장이 존재하지 않으므로 비교 가능한 판매방식을 사용할 수 없다. 따라서 이 경우 원가, 특성 혹은 유용성 등 기타 자산 성격을 통하여 자산의 본질적 가치를 확정할 수밖에 없다. 개인자산은 특히 부동산과 달리 대부분 취득비용에서 감가상각비용을 공제한 방식으로 결정된다.

시장자료방식(market approach)은 유사판매 혹은 판매비교방식으로 지칭되기도 하는데 동 방식에서는 평가 기준일에 가장 근접한 시점에 발생한 비교 가능한 자산 거래를 검토하고 조정하여 자산 평가액이 결정된다. 비교대상 자산은 동일한 자산이거나 자산의 연령 등 대다수 측면에서 유사해야 한다. 그러나 차이가 있는 부분에 대해

서는 가격 조정이 허용되므로 모든 측면에서 비교 가능할 필요는 없다.

소득접근방식(income approach)은 해당 자산으로부터 창출되는 소득 흐름을 현재 가치로 환산하되 이에 수반하는 위험성을 감안하여 평가하는 방식을 말한다. 소득접근방식은 소득을 창출하는 자산이나 비교 가능한 거래가 없는 자산이 있을 때 유용한 방식이다. 이 방식은 소유주가 타인에게 임대한 자산을 평가할 때 적절하고 무형자산 가치도 반영할 수 있는 장점이 있다.

동 방식은 특히 개별 항목이 아니라 기업의 운영자산을 통합하여 미래의 소득흐름을 현재가치를 환산할 때 자주 사용된다. 이러한 방식은 해당 기업이 영원히 존속한다는 가정 아래 현재가치를 추정하는 방식(perpetuity model)과 혹은 평가대상 자산 집합군이 평균수명 기간 동안 창출할 수 있는 소득의 현재가치를 추정하는 방식(limited life model)으로 구분될 수 있다. 다만 기업평가에서 소득접근방식을 사용할 때 평가 금액에 과세대상이 아닌 영업권 등 무형자산 가치가 포함될 수 있다는 사실은 문제가 될 수 있다.

비용접근방식(cost approach)에서는 우선 원가, 나이 등을 바탕으로 경제적 내구연한을 결정한다. 경제적 내구연한은 자산취득시점으로부터 해당 자산이 유지비용 이상의 수입을 창출할 수 없는 시점까지의 기간을 말한다. 자산의 평가액은 감가상각과 경제적·기능적 노후화에 따른 조정을 거친 대체 혹은 재생산비용으로부터 결정된다. 비용은 해당 자산의 구입가격 이외 운송설치비와 판매세 등 해당 자산을 운영하기 위하여 투입된 모든 비용을 포함할 수 있는데 이 과정에서 영업권 등 무형적 가치가 포함될 수 있다. 비용접근방식은 자산을 대체 취득하기 위한 금액 이상을 구입자가 지불하지 않는다는 원칙에 근거한다.

일부 주에서는 재고자산에 대하여 재산세를 부과하는데 재고는 연간 물량과 성격이 변하므로 문제가 된다. 대체로 사업자는 재산세 신고에서 자산을 자체 평가하는데 재고자산은 연간 평균물량을 기준으로 평가된다. 이외 주에 따라 재고자산의 물량 등을 일정 방식으로 산정하도록 규정하기도 한다. 한 예로 코네티컷에서는 매달 말 자산을 평가하여 합친 후 12로 나누는 평균방식을 사용할 수 있다. 이 밖에도 일부 주에서는 자산의 내용연수에 따라 분류하고 자산별 평가액(혹은 평가비율)을 제시하는 표준표(standard table)를 이용할 수 있다. 한 예로 미시간에서는 자산을 장기, 평균, 단기로

나누어 표준비용표를 이용한다(standard cost multiplier table). 다만 컴퓨터와 소프트웨어는 별도의 표를 이용한다.

4. 부동산

가. 부동산에 대한 정의

1) 부동산의 구분

원칙적으로 모든 주에서 부동산에 대하여 균일한 기준에 의하여 재산세를 부과하도록 규정하고 있지만 거의 대부분의 주에서 부동산은 몇 가지 종류로 구분되어 과세평가나 부과에서 다른 규정을 적용받는다. 부동산은 대체로 사용 용도에 따라 구분된다. 한 예로 애리조나에서 부동산은 광산, 삼림, 공공서비스, 상업용과 산업용 자산(20%), 농지, 목축지와 공터 그리고 비영리단체 소유자산(16%), 소유자 거주 주택(10%), 임대 거주주택(10%), 철도, 자동차 그리고 항공업체 자산(다른 자산과 가중평균), 자유무역 지역, 비상업용 유적, 군사용 등 특별용도 자산(5%), 상업용 유적자산(25%), 거주 상업용 유적자산(10%), 정부 토지 건축물(1%) 등 9개 유형으로 구분되어 상이한 세율을 적용받는다.

주헌법은 의회가 토지를 다양한 기준에 따라 분류하도록 허용한다²⁴³⁾. 이 가운데 가장 중요한 구분은 농지와 다른 용도의 토지로서 뉴저지에서는 농업과 원예용으로 사용되는 토지는 그러한 용도에 따라 평가해야 한다. 나아가 네브래스카는 농지를 관개 시설이 있는 농경지와 그렇지 않은 농경지 그리고 목초지 3가지로 구분하고 이들 농지도 토양 품질에 따라 더 세분하여 과세한다. 또한 대부분의 주는 주거용과 상업용 자산 그리고 농장이 딸린 주택, 즉 자가 주택(homestead)을 구별하여 재산세를 부과한다. 14개 주에서 자가 주택의 일정 부문(사우스캐롤라이나 52,500달러)에 대하여 재

243) 전술한 대로 부동산의 분류가 정당한 정책목표(혹은 진실되고 중요한 기준)에 따라 이루어지고 동등한 보호조항에 따라 근본적으로 자의성이 없고 기본 권리를 침해하지 않으면 헌법에 부합한다.

산세를 면제하고 다른 주에서는 시장가격의 일정 부분을 제외한다. 한 예로 오하이오에서는 자가 주택의 12.5%를 재산세에서 제외하고 사우스다코타는 100% 면제한다.

부동산과 개인자산은 재산세 평가, 부과 등에서 다른 기준을 적용받는다. 한 예로 일부 주에서는 개인자산을 과세하지 않기 때문에 부동산의 정의가 중요할 수 있다. 주별로 토지에 대한 정의가 약간씩 다르지만 대체로 토지와 그 위에 영구히 고정된 건축물, 개량물(improvement), 부착물 그리고 이들 구조물에 설치된 냉난방시설, 전기, 통풍 시설, 상하수도 시설을 포함한다. 이외 토지에 있는 광물, 채석, 목재나 이에 관한 권리도 포함할 수 있다.

2) 부동산으로 간주되는 개인자산

대부분의 주에서 부착물(fixture)은 부동산에 영구히 장착된 개인자산으로 부동산의 일부로 간주한다. 어느 자산이 부착물인지는 첫째, 개인자산이 부동산에 부착된 정도 둘째, 부동산이 사용되는 용도나 목적에 해당 자산이 어느 정도 적응하고 있는지 셋째, 부착한 당사자 의도에 따라 좌우된다. 특히 부동산에 영구히 부착할 의도가 있는지가 중요하며 다른 두 가지 기준은 이러한 의도를 검증하는 데 사용된다. 개인자산이 영원하게 부착되어야 하는 것은 아니며 사용 가능한 기간 동안 부착되고 그 이후 용도에 맞게 다른 개인자산으로 대체되면 부동산의 일부로 간주된다.

토지에 대한 개량물(improvement)도 부동산의 일부로 간주된다. 개량이란 건물, 포장도로나 조경물 등 토지에 장착되어 일반적 사용을 위하여 해당 부지(premise)의 가치를 향상하는 모든 것을 의미한다. 일반법에서 부동산 임차권은 개인자산(chattel real)으로 분류되고 대부분의 주에서도 개인자산으로 간주된다. 그러나 조지아 등 일부 주에서 부동산에 대한 임차권을 부동산으로 과세할 수 있다.

〈표 2-Ⅵ-6〉 주별 부동산에 대한 정의

	기준
Alabama	토지, 토지에 존재하는 것, 구조물, 토지에 부착된 것(구입자에게 운송수단에 의하여 양도되는 것 포함)
Alaska	토지, 토지 개량물, 부동산에 부착된 개인자산, 부동산과 관련된 소유권
Arizona	토지와 삼림, 건물, 다리 등 토지에 영구적으로 부착된 것
Arkansas	토지와 토지 위의 건물, 구조물, 개량물 그리고 기타 부착물
California	토지와 토지소유권, 개량물, 삼림(토지 소유권과 무관), 광산, 광물, 채석장
Colorado	토지, 토지소유권, 지분, 개량물, 광산, 광물, 채석장 혹은 관련 권리
Connecticut	토지와 건축물, 건물부지
Delaware	토지, 건물, 개량물(토지와 건물에 부착되어 일반 용도로 토지가격에 영향)
Washington DC	정부 구획도면에 확인된 부동산과 그 개량물
Florida	토지와 토지상의 건물 등 모든 개량물
Georgia	토지, 건물, 토지나 건물에 영구히 부착된 것과 토지나 건물지분
Hawaii	토지와 부착물: 건물, 구조물, 펜스, 토지에 부착된 개량물, 토지나 건물 사용에 필요한 부착물 혹은 토지나 건물에 피해없이 철폐될 수 없는 부착물
Idaho	토지, 건물, 구조물, 삼림(토지 소유권과 무관), 수도, 가스관, 통행료 도로와 다리, 토지나 건물에 부착되어 피해없이 제거하기 어렵고 대개 같이 판매되는 개량물, 건물 소유주가 보유하고 한 장소에서 사용되는 부착물)
Illinois	토지와 토지가 포함하는 모든 것, 건물, 구조물, 영구부착물: 토지에 있는 원유, 가스, 석탄 등의 광물과 그 권리, 거주 장소안에서 사용되거나 그렇게 사용되도록 허가된 차량과 휴대용 구조물
Indiana	토지, 건물, 부착물, 토지권나 광물권: 토지 소유주와 광물권이 별도인 경우, 합법적인 도박사업이 진행되는 강변 선박
Iowa	토지와 물 사용권, 토지에 포함 혹은 토지에서 자라는 것으로 토지로부터 분리되기 이전인 것, 토지에 건축된 건물, 구조물, 개량물(부착여부와 상관없이 기반위에 설치된 것), 공장기계, 토지공간을 사용할 권리
Kansas	토지, 건물, 부착물, 개량물, 광산, 광물, 채석장, 우물 등과 이에 대한 권리
Kentucky	모든 토지와 그 위의 개량물
Louisiana	토지와 영구히 부착된 것(작물은 자라는 것과 수집한 것 모두 부착물)
Maine	토지, 건물, 이동주택, 트레일러 등 토지에 부착된 것, 전선, 공영지 개량물
Maryland	토지와 그 위 개량물 지분: 임차권, 토지사용권과 제한된 권리를 포함
Massachusetts	토지, 건물, 기타 부착물
Michigan	토지, 건물, 부착물
Minnesota	토지, 철도, 토지에 부착된 트랙, 건물, 구조물, 개량물, 교량회사 교량, 토지관련 권리, 토지의 광산, 광물, 채석, 목재 채벌권
Mississippi	토지에 대한 유산, 지분, 권리, 공동다주택, 상속부동산
Missouri	토지, 토지위의 작물, 건물, 구조물, 개량물, 부착물, 가스등 운송관, 전봇대
Montana	토지와 관련 권리, 토지의 광물, 채석, 삼림, 건물, 구조물, 부착물, 펜스, 기타 토지에 부착된 개량물, 이동주택, 주택 트레일러
Nebraska	토지, 건물, 부착물, 개량물, 광물, 채석, 우물, 광산수, 공공서비스가 장착된 이동주택 및 상기 부동산 관련 권리
Nevada	토지와 토지에 영구히 부착된 것: 삼림, 건물, 교량, 보관탱크
New Hampshire	부착정도, 사용방식, 부착된 의도(영구 혹은 일시)에 따라 결정

〈표 2-VI-6〉의 계속

	기준
New Jersey	토지, 초지 개량물, 토지에 부착된 일부 개인자산
New Mexico	정의하지 않음
New York	토지, 기타 구조물, 철도, 전화선, 기타
North Carolina	토지, 건물, 구조물, 개량물, 토지 영구 부착물과 토지에 부착된 권리
North Dakota	토지, 삼림, 건물, 교량, 보관탱크 등 토지에 영구히 부착된 것
Ohio	토지, 토지 위의 작물, 건물, 구조물, 개량물과 관련 권리
Oklahoma	토지와 토지가격을 향상하는 모든 권리
Oregon	토지와 건물, 개량물, 기계설비, 부착물, 삼림 등 토지에 건립 혹은 부착된 것, 광산, 광물, 채석 등의 권리, 물 사용권, 토지와 연관되어 구분할 수 없는 지하 공공서비스 연결권, 개발권 등
Pennsylvania	별도 규정이 없으나 영구한 성격의 개량물 포함
Rhode Island	부동산
South Carolina	토지와 토지에 부착, 포함 혹은 연결된 모든 구조물로 구입자에게 토지 양도시 같이 이전되는 것
South Dakota	토지와 토지에 속하는 권리: 토지에 영구히 부착되는 개량물로 부동산의 일부가 되는 것, 광물, 광산, 채석, 건물과 구조물 그리고 그 위에 설치되어 일부를 구성하는 냉난방시설, 전기, 통풍, 상하수도 시설, 이동주택
Tennessee	토지, 공동다주택, 상속부동산, 개량물, 이동주택, 토지에 부착된 일부 기계설비, 부동산 지분
Texas	토지, 개량물, 광산, 채석, 광물, 삼림, 관련 지분(부동산 담보권 제외)
Utah	토지, 토지의 광산, 광물, 채석, 삼림, 관련 권리, 개량물
Vermont	토지, 공동다주택, 상속부동산, 관련 권리
Virginia	관련 규정 없음
Washington	토지, 건물, 구조물, 개량, 부착물, 삼림, 고정된 이동주택
West Virginia	토지, 공동다주택, 상속부동산, 관련 권리, 건물, 구조물(다른 사람 소유 제외)
Wisconsin	토지, 토지위의 구조물, 개량물, 부착물, 부동산 소유와 관련된 모든 권리
Wyoming	토지, 부착물, 자산의 공정시장가격에 기여하는 무형적 성격 포함

주: 1) 금전자동출납기, 금고문, drive-in-window 등을 포함

부동산은 하나의 단위로 과세되지만 부동산에 대한 별도의 권리는 나머지 권리와 법적으로 분리될 경우 개별 권리 소유자에게 각각 과세될 수 있다. 한 예로 광산권은 토지 소유권과 별개로 과세될 수 있다. 광산권이 재산(estate)이 아니고 해당 지역에서 나중에 작업을 할 수 있는 허가권(license)이라면 부동산으로 과세되지 않는다. 그러나 가치가 있는 소중한 권리이면 원칙적으로 소유권이 별도로 구분되는지 여부와 상관없이 재산세가 부과된다. 다만 일반적으로 광산권이 토지와 법적으로 구별되지 않으면 과세하지 않는다. 이외 광산권을 제외한 토지와 광산권의 평가가액이 토지 전체의 평가가액(fee interest)을 초과할 수 없다. 광물권의 평가, 특히 가격변동이 상당한 원

유나 가스 채굴권에 대한 평가는 쉽지 않다. 또한 지하에 비축된 광물 규모를 정확하게 예측하기도 어렵다.

매년 종자를 심어서 수확하는 재배작물은 대개 개인자산으로 간주된다. 다년생 식물이나 과실나무와 달리 주기적으로 수확되는 작물은 수확 이후에는 개인자산이 된다. 캘리포니아에서는 일년 이내에 종묘, 재배, 수확되는 작물은 재산세가 면세되는 반면 알파파처럼 지속적으로 건초나 목초를 생산하는 식물은 부동산의 일부로 간주된다. 그러나 삼림의 가치에 따라 토지의 가치를 향상시키므로 재배나무는 부동산의 일부로 과세된다. 한 예로 아이다호에서는 토지와 소유주가 다른 별채되지 않은 나무(standing timber)는 부동산으로 과세된다. 그러나 조지아에서 삼림은 면세되고 별채되고 판매된 이후 개인자산으로 과세된다. 워싱턴에서는 별채되지 않은 나무로 토지 소유주가 아닌 다른 사람이 소유한 나무는 개인자산에 포함된다.

소유하고 있는 물은 개인자산에 해당한다. 그러나 강에서 수로를 변경할 수 있는 권한은 부동산의 지분에 해당한다. 일부 주에서는 토지 부속물에 해당하는 댐이나 저수지를 토지와 별도로 과세한다. 다른 주에서는 물에 대한 권리를 단순히 토지의 일부로 간주한다. 어떤 강에서 래프팅(rafting)을 할 수 있는 권리를 부여받은 경우 즉, 상업적으로 부동산에 해당하는 물을 사용할 수 있는 권리는 부동산에 해당하여 과세된다. 이외에도 일부 주에서는 토지 소유자 이외 다른 개체가 소유한 영공 사용권(airspace interest)에도 재산세를 부과한다²⁴⁴⁾.

3) 과세단위(taxable unit)

일반적으로 자발적인 거래 당사자 사이에서 독립된 거래에서 공정한 협상결과 발생하는 가격으로 정의되는 공정시장가격을 확립하기 위해서는 토지의 최선 그리고 최고의 사용용도를 알아야 한다. 물론 토지의 일부를 구성하거나 토지가격을 증감하는 건물이나 포장로 등 토지에 대한 개량 정도도 감안해야 한다.

통합원칙이란 분리되어 있는 구획 토지(parcel)가 같이 사용될 때 최선 그리고 최대

244) Matcht v Department of Assessments of Baltimore City 266 Md 602, 296 A 2d 162 (1972).

의 사용가치가 있을 경우 이를 감안하여 평가하는 원칙을 말한다(doctrine of assemblage). 다만 이를 위해서는 소유주가 다른 구획의 토지를 그러한 목적을 위하여 같이 사용할 수 있거나 토지 사용권을 취득할 수 있는 등 분리된 구획의 토지를 합치는 것이 현실적으로 실현 가능하여야 한다. 반대로 한 구획의 토지를 분리하여 사용하도록 자치단체가 허가하면 비록 개별 토지를 즉시 판매할 수 없어도 각각 따로 평가될 수 있다.

메인은 재산세를 부동산의 소유자나 보유하고 있는 자(possessor)에게 부과할 수 있다는 측면에서 다른 주와 다르다. 또한 코네티컷은 임차권이 있는 부동산에 대한 재산세를 부동산 소유주에게 부과한다. 이외 광산권이나 부동산 사용권(easement)도 과세될 수 있다. 부동산 사용권은 해당 자산을 점유 사용할 수 있는 권리로서 무형적 지분에 해당하지만 대부분의 주에서 과세대상 부동산으로 간주된다. 그러나 뉴저지는 토지 사용권을 과세하지 않는다. 즉, 토지와 건물 이외 비록 토지나 건물에 부착되더라도 철도, 트랙, 전선, 케이블, 전봇대, 케이블, 교량, 댐, 저수지 등은 부동산에 포함하지 않는다.

부동산에 대한 감면조항은 소유자 신분에 따라 결정될 수 있으므로 부동산의 판매나 양도가 재산세 부과에 영향을 미칠 수 있다. 한 예로 캘리포니아에서는 재산세는 완전한 현금가치(full cash value)의 1% 이상을 초과할 수 없는데 여기서 완전한 현금가치란 1975년 3월 1일 공정시장가격에 해당하며 자산 재평가금액 연간 상승률은 2%로 제한된다. 다만 신축물이나 소유권이 변동할 경우 이와 같은 제한이 없는 자산 재평가가 가능하다(Proposition 13). 소유권의 변동(change in ownership)은 부동산에 대한 기존 권리의 양도를 말한다. 이는 부동산 사용가치에 상당한 사용권의 양도를 포함한다²⁴⁵⁾.

4) 일부 부동산에 대한 예외적 평가

대부분의 부동산이 일반적 감정방식에 의하여 평가되지만 일부 부동산은 자산의 특

245) 유산기금에서 그 수혜자가 변하면 부동산 소유권의 변동이 발생한다. 부동산 판매자가 부동산을 매각하고 동시에 임차권을 취득하면 소유권의 변동이 발생한다.

성이나 공공정책 목적상 공정시장가격이 아닌 현재 사용용도 등의 예외적 방식으로 평가된다.

(a) 농경지·삼림지

농경지는 다른 부동산과 다른 감정방식을 적용받을 수 있는데 특히 최선의 그리고 최고의 사용용도에 기초한 공정시장가격이 아니라 사용가치를 기준으로 평가될 수 있다. 구체적으로 거의 모든 주에서 농경지는 공정가격의 일정 비율이나 농작물 생산성에 기초한 평가방식을 사용한다.

한 예로 애리조나에서 농경지는 농업용 토지의 임대가치를 기준으로 평가된다. 토지의 위치와 관계없이 매년 1월 1일을 기준으로 작물의 상업용 생산에 이용되는 토지는 과실, 목재, 가축 그리고 가금류를 생산하는 토지와 함께 농경지로 평가되어야 한다. 또한 미래에 다른 용도로 사용되더라도 현재 농업용으로 사용되면 농경지로 분류되어야 한다.

농업용으로 사용되는 토지 가치는 다른 용도에 비하여 상당히 낮은 금액으로 평가되므로 재산세 부담에서 혜택을 받을 수 있다. 농경지로 분류되려면 토지 소유자가 적용 신청을 해야 한다. 축산업도 농업용으로 간주되는데 여기서 가축(livestock)은 일반적으로 사육이 가능한 동물(domesticated animal)을 말한다. 한 예로 수렵용으로 기르는 사슴 등의 경우 주에 따라 가축이 아닌 야생동물로 분류되어 해당 토지가 농경지가 아닌 여가용 토지로 분류될 수 있다.

해당 토지가 정말로 농업용 혹은 농경지로 사용되었는지 여부가 논란이 될 수 있다. 플로리다에서는 이를 가늠하기 위하여 다음과 같은 요인을 감안할 수 있다. ① 농경지로 이용된 기간 ② 농업용도의 지속성 ③ 지급한 매입가격 ④ 특정 농업용도와 관련한 토지 규모 ⑤ 일반적 농작 관행에 따라 토지가 유지되고 있는지 여부(즉, 비료공급, 경작, 건초 베기 혹은 재조림 등의 행위) ⑥ 토지의 임대 여부와 임대인 경우 임대기간과 조건 등. 이들 요인과 함께 결국 해당 토지에서 수행되는 물리적 행위가 농경지로 분류될 수 있는 중요한 기준이 된다. 이외 농업용으로 사용된 토지의 수익성이 농경지 운영목적의 진실성(bona fide purpose)을 입증하는 요인이 된다.

주에 따라 농경지에 대한 분류는 그 자체가 확정적이지 않고 소득이나 토지구모가 용도 요건에 부수될 수 있다. 한 예로 텍사스에서는 농장 소유주가 일주일 내내 매일 10시간 이상 목장 일을 하지만 농장주의 수입 중 절반 이상은 목장 일부에서 발생하는 원유사업으로 충당된다. 텍사스는 농경지로 분류할 때 토지 소유주의 주된 직업과 소득원을 고려하도록 되어 있다. 법원은 작물이나 가축을 재배하고 있지만 사실상 투자나 투기 목적으로 농지를 구입한 사람들이 농경지 평가규정을 악용하는 것을 방지하기 위하여 토지 소유자의 직업이나 소득원을 고려해야 한다는 조항이 있음을 지적하면서 해당 목장을 농경지로 분류해 달라는 요청을 거부하였다.

모든 주에서 농경지에 대하여 별도의 평가기준을 적용하는데 그 특징은 <표 2-II-7>에 제시되어 있다. 두 번째로 임업용 토지는 농경지와 마찬가지로 최고 그리고 최선의 용도가 아닌 현재 용도를 기준으로 평가될 수 있다²⁴⁶⁾. 천연자원 보호를 위하여 삼림지를 농경지의 하위분류로 포함하는데 이러한 혜택을 적용받으려면 대개 정부가 사전에 마련한 절차규정을 충족해야 한다.

246) 일부 주에서는 벌채하지 않고 삼림에 그대로 서 있는 나무(standing timber)에 대하여 면세하기도 하고 다른 주에서는 별도로 과세하는데 이때 삼림지의 평가 문제가 발생한다.

〈표 2-VI-7〉 주별 농경지 평가기준

	평가기준
Alabama	공정시장가격의 10%로 평가
Alaska	다른 용도가 아닌 농지로서의 가치를 기준으로 평가
Arizona	유사 부동산의 임대가격을 기준으로 농지의 평균 순임대가치로 평가
Arkansas	토양의 생산성을 기준으로 평가
California	목재는 평가대상에서 제외
Colorado	합리적 기간 동안의 농지 생산성이나 소득 기준(자본 할인을 13%)
Connecticut	개발된 인근 토지가 아닌 농지용도 기준
Delaware	농지 소유주가 신청하면 별도 규정 적용
Washington DC	농지에 대한 별도 규정 없음
Florida	농지는 용도나 성격에 따라 평가: 법령에 다양한 기준 마련
Georgia	정상가치의 75%로 평가: 정상가치는 공정가격의 40%
Hawaii	농지용도를 기준으로 평가
Idaho	투기용 부분을 제외하고 농지용으로 평가
Illinois	농작물 토지는 토양품질 기준: 목초지와 이외 농지는 작물농지의 1/3, 1/6
Indiana	토양품질 지수 기준
Iowa	농지용도로 사용될 때 순소득과 생산성 기준(현재소득 할인을 7%)
Kansas	실제 혹은 잠재적인 농가소득이나 생산성 기준 토지 평가액의 30%
Kentucky	농지용 기준
Louisiana	최선의 용도 기준
Maine	현재 사용가치의 100%
Maryland	농지를 분리하여 평가하지 않고 현재 용도 기준으로 평가
Massachusetts	용도 기준: 농지 평가위원회 작동
Michigan	토양품질, 현재 용도와 농지로부터 창출되는 소득의 현재가치 기준
Minnesota	농가와 기타 농지는 농업용도 기준으로 평가
Mississippi	토지유형, 생산성 그리고 소득접근방식 등 기타 기준으로 평가
Missouri	현재 용도로 평가: 토양, 생산성, 생산비용, 작물생산량 등 적정 요인 고려
Montana	농지용도로 사용시 생산성의 100% 기준
Nebraska	연방정부 농업성(USDA)의 농지 토양분류기준에 따라 평가
Nevada	농업용 사용가치의 35%
New Hampshire	농지와 공지는 현재 사용가치 기준: 토양품질지수 이용 가능
New Jersey	소유주 신청에 따라 현재 용도 기준으로 평가
New Mexico	주로 농지로 사용되는 토지는 농작물 생산성을 기준으로 평가
New York	농지분류에 따라 평가: 농지 구조물은 대체비용에서 감가상가분을 제외
North Carolina	신청시 현재 용도 기준
North Dakota	농지는 과세 평가액의 10%: 과세 평가액은 연간 평균수입의 현재가치
Ohio	신청시 현재 용도 기준
Oklahoma	현재 용도 기준: 토양 생산성 등을 감안한 현재소득 평가방식 적용
Oregon	용도기준의 소득접근방식 사용
Pennsylvania	현재 사용가치

〈표 2-VI-7〉의 계속

	평가기준
Rhode Island	현재 사용가치
South Carolina	개인, 파트너십, 중소 주식회사는 공정시장가격의 4%, 이외 주식회사는 6%
South Dakota	별도 평가방식을 적용하지 않고 시장가격으로 평가: 단 농지의 시장가격은 별도 기준으로 평가
Tennessee	현재 사용가치의 25%로 평가
Texas	농지용도로 평가: 소득접근방식 적용
Utah	현재 사용가치
Vermont	신청시 현재 사용가치
Virginia	자치단체에 따라 현재 사용가치
Washington	현재 사용가치: 순임대가치에 의한 유사 토지의 소득 혹은 생산성 기준
West Virginia	농지로 임대될 경우 창출되는 소득을 기준으로 하는 현재 사용가치
Wisconsin	법령에 명시된 평가방식 적용
Wyoming	현재 사용가치와 정상적 조건에서 생산할 수 있는 농작물 생산성 기준

자료: CCH, *2010 State Tax Handbook*, 2010

한 예로 뉴저지에서는 인간에게 유용한 식물과 동물 생산판매에 제공되는 토지는 농경지로 분류되는데 이와 같은 분류를 적용받으려면 토지 소유자가 정부 환경보호지침을 충족하는 삼림관리계획을 승인받고 이행을 평가받으며 매각한 목재와 임업제품 종류, 수, 소득, 삼림관리를 위한 보충자료 등을 매년 제출해야 한다²⁴⁷⁾. 삼림은 임업제품 생산 이외 여가나 교육 등의 용도로 사용될 수 있는데 대부분의 주에서 부수적으로 다른 용도로 사용되는 삼림지에 대해서는 용도 조정을 하지 않는다.

세 번째로, 상업이나 관광업에 의존하는 주에서는 강변, 바다, 호수 등에 인접한 부동산(waterfront property)에 대하여 예외적인 평가기준을 적용하기도 한다. 한 예로 플로리다에서는 여가나 상업용으로 일반대중이 입장할 수 있는 설비나 선박을 이용하여 접근할 수 있는 수상설비에 대하여 재산세를 이연하는 규정을 마련하였다. 그 대상은 숙박시설, 상업용 낚시시설, 선박접근시설, 선박건설, 보수시설 등을 포함한다. 메인도 이와 유사한 재산세 경감규정을 도입하고 있다.

247) 이외 삼림지로 분류하려면 그 규모가 최소한 20에이커 이상되어야 한다(워싱턴). 또한 주에 따라 삼림이 전부 혹은 주로 임업용으로 사용되는지 여부에 따라 분류가 달라질 수 있다(exclusive or primary use).

(b) 나대지(open space land) · 유적 등

기초자치단체의 보존개발계획에 의하여 종종 토지의 자연적 상태, 야생동물 혹은 생태계를 보존하기 위하여 일부 토지를 개발하지 않고 그냥 놔둔다. 혹은 공동단지를 개발할 때 개발업체는 나중에 골프장, 공원, 호수 혹은 여가용 설비를 위하여 공터를 조성한다. 이러한 나대지에 대한 용도 제한은 비록 주변 토지의 가치를 향상하는 효과가 있지만 공터를 심한 경우 가치 없는 땅으로 전락시키기도 한다. 한 예로 개장 이후 계속 손실이 발생하는 공공 골프장으로 자치단체가 소유권 등록을 거부하는 골프장은 과세 목적상 가치가 없는 부동산으로 평가될 수 있다.

어쨌든 나대지를 보존하기 위한 목적에서 일부 주에서는 최선 그리고 최대 가치가 아닌 현재 용도를 기준으로 공터를 평가하여 낮은 재산세를 부과한다. 그러나 나대지를 다른 용도로 전환하면 경감된 세금을 환수하거나 벌금을 부과하기도 한다²⁴⁸⁾. 마찬가지로 일반 골프장의 경우 나대지의 중요성을 감안하여 평가에서 특별규정을 적용받을 수 있다. 이외 유적 등 역사적 가치가 있는 부동산은 그 사용이나 개발·개축 등에 있어서 제한을 받기 때문에 대개 공정시장가격이 아닌 용도를 기준으로 평가받거나 혹은 재산세 감면을 적용받는다. 또한 유적이 아니더라도 역사적 가치가 있는 부동산은 개축이 이루어지더라도 일정 기간 재산세 평가액을 동결한다.

(c) 오염된 부동산

대부분의 주에서 토지 소유주가 정화비용을 부담하든 아니든 상관없이 환경오염으로 인한 가치 하락을 평가금액에 반영하는 경향이 증대되고 있다. 일각에서는 오염을 부동산 가격에 반영하는 방식이 정화비용을 토지 소유자로부터 일반 시민에게 전가하는 효과가 있다고 반대하기도 한다. 오염된 부동산을 평가하는 방식은 일반적인 방식을 이용할 수 있는데 이때 비록 불완전하지만 정화비용을 참고할 수 있다. 한 예로 뉴

248) 뉴저지에서는 다른 용도로 전환되는 공지에 대하여 10% 토지전환세가 부과되고 농경지나 원예용 토지로 평가되었던 토지를 용도 변경하면 용도 역행세(roll back tax)가 부과된다.

육은 오염정화비용을 부동산 가격에서 제외하도록 규정하고 있다.

코네티컷에서는 비거주용 부동산의 경우 만약 해당 자산의 소유주가 오염을 유발하였으면 환경오염으로 인한 효과를 무시하고 부동산을 평가하도록 규정하고 있다. 나아가 미네소타에서는 환경오염을 유발한 자산에 대하여 오염세를 부과하여 부동산 가격 하락에 의하여 발생하는 재산세 누락을 보전하도록 하고 있다²⁴⁹⁾. 여기서 오염 손상분(contamination value)은 재산세 부과목적상 오염원의 존재로 인하여 부동산 가치가 하락한 금액을 말한다. 오염세 세율은 해당 부동산에 적용되는 재산세 세율을 기준으로 부동산 소유자와 해당 자산의 성격에 따라 일정 비율을 조정한 수치이다. 한 예로 오염된 부동산 소유주가 오염에 대한 법적 책임을 부담하는지 혹은 정부가 정화계획을 승인하였는지에 따라 조정비율이 달라진다.

5) 무형적 가치

무형적 가치에 의하여 부동산 가치가 달라질 수 있다. 한 예로 용도 구분 등 토지구획법, 부동산에서 수행되는 사업, 부동산의 위치, 주변 상황과 조건 등이 부동산 가격에 영향을 줄 수 있다. 이러한 무형적 가치는 그 자체로서 과세되지 않지만 부동산 평가액에 상당한 영향을 줄 수 있다.

유형자산만을 과세하는 주에서는 영업권을 부동산으로 간주하여 평가할 수 없다. 그러나 소득방식으로 부동산을 평가할 때 부동산에 귀속되는 소득과 사업행위에 귀속되는 소득을 구분하기 어려울 수 있다. 이러한 사업가치는 영업권이나 계속기업가치(going concern value)라고 한다. 이론적으로 보면 과세대상인 유형자산을 평가하고 난 이후 해당 자산과 관련된 무형자산(비과세대상)의 가치를 적절하게 제외하면 문제가 없다. 이러한 무형가치는 상표권, 고객인지도, 우호적인 거래관계, 사업 승계를 통한 창업비용 절약 등이 있을 수 있다.

두 번째로, 도시구획이나 용도 분류 등 토지사용에 대한 법령에 따라 부동산이 다르게 평가될 수 있다. 또한 합리적인 기간 이내에 토지구획법 등이 변경될 가능성이 높

249) Minn Stat §270.91.

으면 이로 인한 가격변화가 감안될 수 있다. 법원은 토지에 대한 용도제한 등 제약이 부동산 가치에 악영향을 준다는 데 동의한다. 또한 일부 주에서는 아예 법령에서 토지구획이나 용도 분류를 감안하여 공정가격을 결정하도록 규정한다.

한 예로 미시간에서는 부동산의 진정한 현금가치를 산정함에 있어서 다음의 사항을 고려해야 한다²⁵⁰⁾. 부동산 위치, 토양품질, 토지구획법, 현재 용도, 농장을 포함한 각종 구조물의 현재소득, 농업 등 소득창출 용도로 사용되는 토지의 현재소득, 삼림의 품질과 가치, 물 사용권, 광산, 광물, 채석권 등 기타 토지의 매장물.

부동산은 현재 상태로 평가되어야 한다. 한 예로 캘리포니아에서는 토지구획 등 부동산 사용에 대한 법령은 변화하지 않는 것으로 추정되며 이에 반하여 부동산을 평가하려면 과세당국이 일반적 용도계획이나 주변의 토지용도 이외에 확실한 증거가 필요하다. 그러나 대부분의 경우 비록 추측이나 먼 미래상황을 고려할 수 없지만 재산세 부과일을 기준으로 합리적으로 예상되는 도시계획법의 변화나 개발 가능성을 고려할 수는 있다. 이는 법령에서 자발적 거래 당사자 사이에 독립거래에서 발생하는 공정가격을 기준으로 과세하도록 규정하고 있기 때문이다.

토지 사용에 대한 공공계약(covenant)이나 용도 제한은 부동산 가격에 영향을 미치는 일반적 토지의 한 단면으로 간주된다. 한 예로 용도 제약은 과세목적상 아예 가치가 없는 토지로 평가되는 상황을 만들 수도 있다. 즉, 부동산을 개발하면서 정부와 합의하에 주민이 무료로 이용하는 골프장을 만들면 이러한 골프장은 과세목적상 가치가 없는 부동산으로 간주될 수 있다.

토지 사용권(easement)은 부속물 사용권(appurtenant easement)과 일반적 사용권(easement in gross)으로 구분될 수 있다. 전자는 어떤 토지의 소유주가 인근 토지 소유주에게 자신이 보유한 토지와 관련된 이권이나 권리를 양도한 경우 발생하며 권리를 이전받은 토지의 가치를 향상하는 효과가 있고 토지와 구분하여 존재할 수 없다. 재산세 평가에서 권리를 양도한 토지의 가치(공정가격)는 감소하고 권리를 이전받은 토지의 가치는 증대된다.

한편 일반적 사용권은 특정 토지의 소유권과 독립적인 권리로서 해당 권리가 적용되

250) Michigan Comp Laws §211.27 (2).

는 토지의 공정가격을 인하하는 효과가 있다. 한 예로 역사적으로나 자연보호 등 중요성이 있는 토지에 자연 보존권(conservation easement)이 행사될 수 있다. 자연 보존권은 토지소유권에서 개발 등 일정한 권리를 나누어 정부나 준정부기관에 토지 소유자가 기부하거나 판매한다. 이 경우 토지 소유자가 여전히 토지를 소유하고 있지만 일정 기간 혹은 영원히 토지개발권 등 양도한 권리를 행사할 수 없다.

자연 보존권이 있는 지역에서는 특정 토지를 지정할 수 없지만 부동산 가치를 향상하는 효과가 있다. 반면 자연 보존 의무로 인하여 권리 행사가 어려운 토지의 가치는 하락하는 효과가 있으므로 재산세 평가에서 이를 반영해야 한다. 플로리다는 자연 보존권이 있는 토지는 농경지로 분류하고 조지아에서는 현재 사용가치의 40%로 평가한다. 위스콘신은 이러한 토지에 대하여 별도로 평가하는 규정이 없지만 토지를 감정할 때 자연 보존권을 고려하도록 하고 있다.

나. 부동산 평가방식

1) 주별 평가방식

모든 주에서 재산세 과세대상 부동산은 공정시장가격 기준으로 평가된다²⁵¹⁾. 공정시장가격은 대체로 판매자와 구입자가 해당 부동산에 대한 관련 사실을 충분히 인지한 상태에서 강제가 아닌 자발적인 거래를 통하여 제공되는 금액을 말한다. 대부분의 주에서 평가방법은 법령에 의하여 지정되는데 주별로 차이가 크다. 이외 기초자치단체 차원에서 상업, 산업 그리고 거주용 부동산을 평가하면 이를 상위 정부가 조정하기도 한다.

251) 다만 미시간에서는 부동산을 진정한 현금가치의 50%로 평가한다.

〈표 2-VI-8〉 주별 부동산 평가기준

	평가기준
Alabama	감정가액 혹은 공정하고 합리적 시장가액 ¹⁾ : 일부 자산 현재사용가치, 순이익
Alaska	표준평가방식에 의한 완전하고 진실된 가치: 비용, 소득, 시장방식 사용 ²⁾
Arizona	완전한 현금가치나 한정된 재산가치 ³⁾
Arkansas	진정한 시장 현금가치 ⁴⁾
California	완전하고 공정한 시장가치, 완전한 현금가치 등 법령에 의한 기준 ⁵⁾
Colorado	실제 가치: 공정시장가격으로 균일 평가를 위하여 가치수준 ⁶⁾ 으로 조정가능
Connecticut	진정한 현재 사용가치: 공정시장가격 ⁷⁾
Delaware	완전 평가액 ⁸⁾
Washington DC	추정된 시장가치(공정시장가격) ⁹⁾
Florida	정당한 가치 ¹⁰⁾ : 농가자산, 비농가자산, 비거주 부동산으로 분류
Georgia	공정시장가액 ¹¹⁾
Hawaii	공정시장가격: 별도 규정 없음 ¹²⁾
Idaho	공정시장가액 ¹³⁾
Illinois	공정한 현금가격: 일반적이고 자발적인 상거래 판매가격(3가지 평가방식) ¹⁴⁾
Indiana	진정한 과세금액: 과세당국이 정한 금액으로 공정시장가치가 아님
Iowa	공정하고 합리적인 시장가치 ¹⁵⁾
Kansas	공정한 시장 화폐가액 ¹⁶⁾
Kentucky	공정 현금가액: 공정하고 자발적 거래
Louisiana	공정시장/사용가액 ¹⁷⁾ : 공정시장가치(농업, 원예, 목재용 토지는 사용가치)
Maine	정당한 가치: 3가지 일반평가방식을 이용한 표준감정으로 결정
Maryland	완전한 현금가액(농경지는 사용가치) ¹⁸⁾
Massachusetts	공정한 현금가치: 실제의 공정한 현금가치(1월 1일 기준)
Michigan	진정한 현금가치의 50%: 부과시점 자산이 위치한 장소에서의 정상거래가격
Minnesota	시장가치: 일반 민간 판매가격이나 독립거래에서의 경매가격
Mississippi	진정한 가치: 시장가치 즉, 판매한다면 소유자가 수용할 수 있는 가격
Missouri	진정한 화폐가치
Montana	시장가치: 3가지 일반감정방식에 의한 표준감정방식 사용
Nebraska	실제가치: 일반적 거래에서의 시장가치(3가지 일반감정방식 등을 이용)
Nevada	과세대상 가액: 용도에 기초한 완전한 현금가치 ¹⁹⁾
New Hampshire	완전하고 진실된 화폐가치: 부채 대납용 가치(공지는 현재사용가치)
New Jersey	진정한 가치의 일정비율: 현재 시장가격이나 가치
New Mexico	시장가치: 3가지 일반감정방식(담이나 우물도 부동산에 포함되어 평가)
New York	완전한 가치: 최고 최선의 사용가치가 아닌 현재 사용가치 기준
North Carolina	진정한 가치/사용가치 ²⁰⁾
North Dakota	진정하고 완전한 가치: 소득, 생산능력, 시장가치 그리고 실제가치에 영향을 주는 모든 요소 고려
Ohio	진정한 가치 ²¹⁾ /사용가치: 공정시장이나 현재시장가치(과세가액은 35% 이하)
Oklahoma	공정한 현금가치: 자발적이고 충분한 정보에 의한 거래 ²²⁾
Oregon	실제시장가치: 독립거래에서 자발적 거래당사자가 교환할 현금가액
Pennsylvania	실제 가치: 현재 혹은 기준연도 시장가치에 의한 판매가액

〈표 2-VI-8〉의 계속

	평가기준
Rhode Island	완전하고 공정한 현금가치
South Carolina	완전한 시장가치: 공개시장에서의 진정한 화폐가치 ²³⁾
South Dakota	공정한 시장가치: 진정한 화폐가치
Tennessee	시장가치
Texas	시장가치: 현금이나 이에 상응하는 대가를 받고 양도되는 가격 ²⁴⁾
Utah	공정한 시장가치: 관련사실을 잘 아는 당사자에 의한 자발적 거래가격 ²⁵⁾
Vermont	감정평가액: 추정된 공정시장가치 ²⁶⁾
Virginia	공정한 시장가치
Washington	진실되고 공정한 화폐가치: 시장가치 ²⁷⁾
West Virginia	진실된 실제가치/사용가치: 시장가치 ²⁸⁾
Wisconsin	완전한 현금가치: 최근의 독립거래를 비교하고 최선 최고의 사용가치 고려
Wyoming	공정한 시장가치: 현금이나 이에 상응하는 대금 ²⁹⁾

주: 1) 공정하고 합리적 시장가격은 공정하고 자발적 거래에 의한 금액으로 공개된 시장에서 구입자가 자산의 사용용도에 대하여 모든 정보를 습득할 수 있는 기간을 허용한 상태에서 판매자가 받을 수 있는 최대금액을 말한다. 현재시장가치는 Ⅲ종 자산에 대하여 적용되며 경제적 순이익은 임차자에게 재산세가 전가되지 않는 임대계약에 적용

2) 일반적인 조건에 의한 공개시장에서 자발적인 거래에 의한 가격

3) 현금가액 등은 표준 감정방식에 의하여 결정: 법령이 정하지 않으면 일반적 평가방식 사용

4) 자산분류에 따라 평가방식이 다르고 재배작물에 대해서는 진정한 시장가격이 적용되지 않음

5) Proposition 13 참조

6) 가치수준(level of value): 특정시점의 자산가치

7) 농장, 삼림, 공터 등은 현재사용가치로 과세

8) 부동산 평가액을 개별 카운티별 최근 평가액/판매가격 비율로 나눈 수치임.

9) 7월 1일 기준으로 일반적 시장조건에 의하여 거래될 때 기대되는 판매가격

10) 다음을 고려: 현재 현금가격(독립거래에서 자발적 거래자가 지급하는 금액 중 매입비용을 제외한 금액), 즉각적이고 현재 사용에서의 최고 그리고 최선의 사용가치, 자산의 위치, 규모, 비용, 자산 개량물의 현재 대체가치, 부동산 상태, 창출되는 소득, 매각시 순수입

11) 충분한 정보를 지닌 거래 당사자가 독립거래에서 신의성실 원칙 아래 지급하는 금액: 기계 설비나 부작물에 대한 시장이 없을 경우 평가자가 가진 정보를 이용하여 결정, 원가, 감가상각비나 물가 등을 고려

12) 건물과 여타 부동산을 따로 평가: 건축물은 매년 대체비용에서 상각비를 제외한 금액으로 평가, 나이, 조건, 노후화 등을 고려하고 신축, 변경, 개량 등도 감안

13) 충분한 정보를 지닌 거래 당사자 사이에서 자발적인 거래를 통한 가격(계약금 등으로 입증 가능한 충분한 시간이 제공되는 거래)

14) 농업용 토지, 공토, 석탄, 공항에는 별도 규정 적용(쿡 카운티는 공정현금가격의 33⅓%로

평가됨)

- 15) 자산이 등록된 연도에 충분한 정보를 지닌 거래 당사자의 자발적 거래로 평가되는 공정하고 합리적 교환가치
- 16) 강요된 판매에서의 거래가격도 평가자가 합리적인 요인으로 판단하면 공정가격 산정에 고려 가능: 경매가격도 독립거래에서 자발적 거래가격이면 포함
- 17) 일반적이고 정상적인 상황에서 충분한 정보를 가진 거래 당사자 사이의 자발적 거래: 공개 시장에서 자산의 용도 등에 대하여 인지한 매입자가 나타날 때까지 충분한 시간이 제공된 이후 최고가격(농토 등의 사용가치는 상업적 목적에서 농업을 지속하려는 진중한 농경업자가 지급하려는 최대가격)
- 18) 부동산에 대한 실제 감정 결과 평가금액 상승률을 3년간 균등하게 인상 조정(평가액이 상승하지 않은 부동산은 최근 평가금액으로 결정)
- 19) 현금가치보다 과세대상가치가 더 중요: 시장가치보다는 소득과 비용평가방식에 의한 자산의 사용가치(공지의 경우 법으로 허용되는 용도와 사용제한, 주변 토지를 고려)
- 20) 부동산이 사용되는 용도와 가능한 사용용도에 관한 충분한 정보가 있는 자발적 거래에서 화폐로 추정된 금액(사용가치는 농경지, 원예, 삼림토지에 적용)
- 21) 관련 사실을 알고 있는 거래 당사자 사이의 자발적 거래: 진정한 가치는 현재 용도를 포함한 토지의 최선 최고 사용가치를 기준(시장접근 즉 비교판매가격 선호), 농경지는 성격과 사용 가능성을 고려, 과세가격은 과세당국이 결정하지만 진정한 가치의 35% 이하로 제한
- 22) 부동산이 실제 사용되거나 이전 용도분류를 감안한 최선 그리고 최고 용도가치
- 23) 자발적이고 관련 사실을 충분히 인지한 거래당사자가 충동적이지 않은 거래에서 공정한 판매에 필요한 모든 조건을 충족하는 경쟁적인 공개시장에서 발생하는 금액
- 24) 공개시장에서 판매자가 구입자를 찾을 수 있는 합리적인 기간이 허용되고 양자 모두 자산이 사용되고 있거나 사용될 용도 그리고 제한조건에 대하여 잘 인지하고 있고 양자 모두 상대방의 위급성을 이용하지 않고 이익을 극대화하려는 의도가 있는 거래
- 25) 공정한 시장가치는 해당 부동산에 적용되는 현행 구획법(zoning law)을 이용하여 결정(다만 가격에 상당한 영향을 줄 수 있는 법의 변경이 예상되면 예외)
- 26) 부동산의 잠재적 사용가치, 기능적 단점, 나이, 상태 등 가격에 영향을 주는 모든 점을 고려하여 결정되는 시장가격: 일반적 3가지 평가방식 사용
- 27) 거래의무가 없는 구입자와 판매자가 부동산이 사용되거나 될 수 있는 용도를 고려하여 자발적으로 결정한 가격: 상황에 따라 3가지 일반평가방식을 사용하거나 혼합 가능
- 28) 소유자가 자발적인 판매에서 일반적 거래조건 아래 판매되는 가격(사용가치는 농장과 목재장에 적용)
- 29) 합리적인 시간이 공개된 시장에서 제공된 상태에서 충분한 정보를 가진 거래 당사자 사이의 자발적인 거래가격(1월 1일 기준): 농경지와 광산제품은 다른 방식으로 평가

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

공정시장가격의 결정방식은 주마다 다르지만 대체로 부동산은 비교판매방식, 소득방식 그리고 비용방식의 세 가지 방식에 의하여 평가된다. 비용방식은 추정된 토지가격과 건축물 등 개량 구조물의 재생산 혹은 대체비용을 합한 다음 감가상각비용 등을 제외하는 방식으로 부동산을 평가한다. 판매비교방식은 최근에 거래된 유사한 성격의 자산 판매가격을 기준으로 규모, 나이, 조건 그리고 부동산 상태에 따라 가격을 조정하는 방식이다. 소득방식은 자산으로 창출되는 소득의 현재 가치를 산출한다. 종종 이들 세 가지 평가방식을 혼합하여 해당 자산을 평가하기도 한다.

2) 평가방식

(a) 비용방식(cost less depreciation approach)

비용방식에서는 구조물을 건축하기 위한 비용을 추정하고 감가상각비용과 기능적 혹은 경제적 노후화에 따른 비용을 제외하고 난 이후 비교판매방식에 의하여 추정된 토지가격이 추가된다. 비용방식은 대체비용 혹은 재생산비용을 기준으로 추정될 수 있다. 대체비용은 현재가격에서 최근 자재와 기준 그리고 디자인으로 평가대상 건물과 동일한 기능을 하는 건물을 건설하기 위한 비용을 말한다. 이에 비하면 재생산비용은 동일한 자재, 건설기준, 디자인과 노후화나 문제점 등을 포함하여 평가대상 부동산과 똑같은 건물을 건설하기 위한 비용을 말한다.

토지에 대한 평가는 최선 그리고 최고의 사용에 의한 공정시장가치를 말한다. 최선 그리고 최고의 용도는 법률적으로 허가되고 물리적으로 가능하며 경제적으로 실현할 수 있으며 이윤이 발생하는 용도를 말한다. 궁극적으로 이러한 용도는 추측이나 투기적 혹은 미래의 사용용도가 아닌 성취 가능성이 전제가 되어야 한다.

노후화는 기능적 혹은 경제적 가치 손실로서 평가대상 건축물 등의 잔존가치 비율로 표시된다. 기능적 노후화는 디자인이나 건축의 부적정성을 말하며 경제적 노후화는 외부적 요인으로 발생한다.

(b) 비교판매방식(sales comparison approach)

시장접근방식으로 불리기도 하는 비교판매방식은 가장 널리 사용되는 감정방법으로 평가대상 자산과 유사한 자산으로 동일한 지역이나 경쟁 지역에서 최근에 거래된 부동산을 기준으로 가치를 결정하는 방식을 말한다. 아이오와에서는 비교판매방식으로 부동산을 평가하되 이러한 기준으로 시장가격을 확립할 수 없을 때 다른 평가방식을 사용한다. 평가대상 자산과 비교자산 사이의 차이는 일정 면적(square foot)을 단위로 조정된다.

(c) 소득 자본화 방식(income capitalization approach)

소득방식은 향후 화폐적 이득을 창출할 수 있는 자산의 능력을 분석하여 이를 현재 가치로 환산하는 방식을 말한다. 이는 일반적 공실률 등을 감안한 총임대수입에서 세금, 보험료, 유지관리비 등 비용을 제외한 순소득을 기준으로 산출된다. 현재소득은 미래소득에 대하여 해당 자산에 적용되는 자본 환원율을 할인 적용하여 결정한다.

5. 자산 평가방식

가. 개요

지방 소득세나 상속세 과세목적에 위한 자산 평가는 연방세가 사용하는 기준과 동일하지만 재산세의 경우 평가방식이 지역단위로 결정된다. 하지만 평가기준은 일반적 회계원칙을 반영하며 다양한 평가기준을 통합한 방식을 사용한다. 대체로 과세당국의 고지서에 제시된 공정시장가격은 정확한 것으로 간주되며 납세자가 평가의 오류를 입증할 책임이 있다. 자산 평가는 원가, 판매가액, 사용용도, 임대료, 도로 등 주변 환경이나 지역의 용도 구분, 전문가 평가액 등 특정 사례에서 개별 사실관계에 따라 결정되므로 전문가의 큰 역할을 할 수 없지만 기본적 원칙은 세목과 상관없이 동일하게 적용된다.

소득세 과세목적상 자산 평가는 관련 법(UDITPA)²⁵²⁾에 따라 원가방식에 근거하여

소유자산을 평가한다. 원가는 자산 취득 시 장부가액으로 공정시장가격이나 감가상각을 감안하지 않는다. 일부 주에서는 자산의 순장부가액을 기준으로 부동산을 평가한다. 사업용 자산을 평가하려면 보통 과세기간 시작시점과 종료시점의 평균가액이 기준이 되지만 가격이 급변하거나 해당 지역의 존재(사업활동)를 반영하기 위하여 월별 혹은 주별 평가액을 이용하기도 한다. 임대자산의 경우 연간 임대료와 임대료 대신 지급한 부동산세, 아자, 보험료나 보수비용이 포함된다. 임차인이 조성한 개축물도 임대기간 종료 시 제거할 수 있어도 원가로 자산가액에 포함해야 한다. 한편 바람직하지 않은 구조물을 철폐하는 데 소요되는 비용은 토지가액에서 제외된다.

한편 개인자산의 경우 가치 평가가 매우 어려워 평가기준이 복잡 다양하다. 근래에 자산을 매입한 경우 매입가격²⁵³⁾이 평가기준이 되지만 다른 경우에는 현재 감정평가액(appraisal value)이 자산가치를 결정한다. 전문가에 의한 자산 평가는 자격이 있는 감정사가 사실관계를 자세히 평가하여 서면으로 기록하고 서명을 해야 한다. 악기 등 일상적이지 않은 물품은 공정시장가격 대신 재생산비용이 평가기준이 되기도 하고 다양한 용도에 사용되는 물품은 최선의 용도가 평가기준이 되기도 한다. 보트의 경우 재생산비용에서 감가상각을 제외하고 평가하며 자동차는 자동차중개협회에서 발간하는 자료(Blue Book)가 기준이 된다.

나. 평가기준과 방식

1) 평가기준

부동산 가격은 급변할 수 있으므로 재산세는 일정 날짜를 기준으로 평가하도록 규정하고 있다. 대부분의 주에서 평가일은 감정이 이루어지는 연도의 1월 1일을 기준으로 한다. 그러나 앨라배마, 코네티컷, 뉴저지는 10월 1일 그리고 메인, 버몬트, 뉴햄프셔는 4월 1일 뉴욕과 네바다는 7월 1일을 평가일로 한다.

자산은 평가시점에 공정시장가격(fair market value)으로 평가된다. 공정시장가격

252) Uniform Division of Income for Tax Purposes Act.

253) 독립적인 거래로서 공정시장가격에 접근해야 한다.

은 자발적인 관련 사실을 합리적인 수준에서 인지하고 있는 판매자와 구매자가 자발적으로 거래하려고 하는 가격을 말한다. 즉, 독립거래에서 결정된 가격이어야 한다. 자발적 거래 당사자는 가상의 거래 당사자가 아니며 그렇다고 특정 개인이나 유형이 아니다. 즉, 개별 판매자나 구매자가 제공하는 금액이 기준이 될 수 없다. 공정시장가격은 본질적 가치가 아닌 시장가치에 따라 좌우된다. 가격이 결정되는 시장은 통상적인 구입자가 거래하는 시장으로 도매 혹은 소매시장이 될 수 있고 납세자가 해당 자산을 구입한 시장이 아닐 수 있다. 공정시장가격은 사실관계에 대한 논의로서 법원은 관련 사실을 모두 고려하여 결정한다.

공정시장가격은 일반적으로 잠재적 개발을 포함하여 평가시점에 최고 최선의 용도(highest and best use)에 따라 결정된다. 최고·최선의 가치는 자산의 위치, 물리적 외양 그리고 수급 등 시장조건에 따라 좌우된다. 최고 가치는 현재 사용가치와 상이할 수 있고 합리적인 미래에서 사용 가능한 최선의 가치일 수 있다. 즉, 지역구획(zoning)이 자산 가치에 영향을 미칠 수 있지만 주변 상황에 비추어 볼 때 개발이 임박하면 법령에 따른 용도 제한이 최고의 가치를 판단하는 데 영향을 미치지 않을 수도 있다. 이 경우 자산 평가액은 용도 제한규정을 철폐하는 데 필요한 시간과 비용을 고려하여 할인된다. 다만 최선의 가치는 추측이나 투기 혹은 막연한 기대에 근거하여 결정될 수 없다.

2) 평가방식

부동산 평가에서는 다양한 방식이 이용된다. 대체로 자산 평가에서는 공통의 평가방식이 사용되지만 개별 평가요인에 부여되는 중요성이 사례와 대상 자산별로 다르기 때문에 이전 판례가 구체적인 자산의 가치를 가늠하는 데 시사하는 바가 별로 없다. 자산 평가에서 많이 사용되는 감정방식은 비교판매방식, 소득방식 그리고 비용방식인데 가능하면 이들 세 가지 방식을 모두 사용하여 부동산을 평가하고 교차 비교할 필요가 있다.

(a) 비교판매방식(sales comparison approach)

시장자료방식이라고도 불리는 비교판매방식은 평가대상 부동산과 물리적으로 유사하고 평가기준일로부터 합리적인 기간 이내에 매각된 부동산을 기준으로 자산가치를 추정한다. 동 방식은 주로 인근 지역의 유사 부동산 독립거래를 분석하여 가치를 평가한다. 비교대상인 부동산의 차이에 따라 판매가격을 조정하여 감정가격을 결정하는데 부동산 위치, 규모, 나이, 상태, 개축 상황, 사용용도의 차이, 지역구획(zoning) 차이, 지형, 도로나 수도 등의 접근성, 시장여건 그리고 판매일 등을 고려하여 가격을 조정한다.

일반적으로 비교판매방식은 다음의 다섯 단계를 거쳐서 자산 가치를 평가한다. ① 판매가격이나 공시가격 혹은 임대료 등 자료가 있는 유사자산 확인 ② 판매가격 그리고 선의적 거래(bona fide transaction) 여부 확인 ③ 유사자산의 경제적 그리고 물리적 특성과 거래 시점 그리고 위치 등을 비교 ④ 평가대상 자산과 유사 자산의 차이가 가격에 미치는 영향 고려 ⑤ 이를 바탕으로 평가대상 자산과 유사자산을 전체적으로 그리고 부분별로 비교하여 가격 결정.

비교대상 부동산이 많은 경우 이들 부동산을 모두 검토할 수 있으나 조정된 가격을 평균하여 평가금액을 결정할 수 없고 조정요인이 가장 적은 부동산을 비교대상으로 한다. 비교판매방식은 부동산 평가방식에서 가장 신뢰할 수 있는 감정방식으로 간주된다. 평가대상과 비교대상 부동산의 차이에 따른 가격 조정은 충분히 설명 가능해야 한다. 비교판매방식에서 문제가 되는 사례는 대개 비교대상 부동산이 사실상 비교 가능하지 않은 자산이거나 그 차이가 부적절하게 조정되는 경우이다. 이외 비교대상 판매가격이 공정시장가격을 반영하지 않으면 사용하지 않아야 한다. 한 예로 조건부 매각, 현금거래, 일반적이지 않은 자금 조달, 특수 관계인 사이의 거래 등이 이에 해당한다.

비교판매방식은 거주용 부동산을 평가할 때 가장 유용하다. 그러나 비교대상이 되는 부동산이 없거나 조정요인의 정확성이 문제가 되면 다른 평가방식을 사용해야 한다. 또한 나대지(vacant land)의 경우 비교판매방식이 상대적으로 정확하게 그 가치를 평가할 수 있다. 국세청은 연방세 과세목적상 나대지 평가에서 고려할 요인을 다음과 같이 제시하고 있다²⁵⁴⁾. 도로, 학교, 쇼핑센터, 교통 등 주변 환경과의 접근성을

포함한 위치, 지형, 배치, 전체면적, 지역구획(zoning) 등 토지사용에서의 용도 제한 여부, 전기·수도 등 공공서비스 접근성, 토질, 토지상의 식물 상태, 광산권이나 강물 사용권 여부, 기타 토지가치에 영향을 주는 요인.

(b) 소득방식(income approach)

소득 자본화방식으로도 불리는 소득방식은 상업적 임대가 이루어지는 가상 상황에서 자산의 소득 창출 가능성을 기준으로 자산을 평가한다. 특히 평가대상 자산이 폐기 될 때까지 발생하는 기대소득을 자본화하여 가치를 평가한다. 이 경우 임대료 이외에 일반적이지 않은 임대 조건이 가격에 영향을 미치는 것을 감안해야 한다. 소득방식은 사무실 빌딩, 아파트, 쇼핑센터, 임대자산과 농장 등 소득을 창출하는 자산에 대하여 사용된다.

소득방식을 이용하려면 해당 자산이 창출하는 미래 소득의 가치를 추정 공실률과 순 소득 창출에 필요한 경비를 제외한 후 적절한 할인율로 현재가치를 결정한다. 즉, 유사 자산의 임대료와 공실률에 대한 정보를 바탕으로 기대소득을 구하고 마찬가지로 기대 경비를 산정한다. 연후 평가대상 자산의 기대수명을 산정하고 마지막으로 적절한 할인율을 정한다. 소득 창출에 대한 위험도가 높을수록 높은 할인율이 적용되며 임대 기간이 종료된 이후 용도 전환을 위한 토지와 건축물 전환비용도 고려될 수 있다(reversionary value). 소득은 종종 유사자산이 창출하는 면적당 임대료를 고려하여 결정될 수 있다. 이 때 공실률, 부동산 성격과 상태, 주차 공간 등을 감안해야 한다.

소득방식은 해당 부동산이 거의 임대되지 않거나 소득 창출용으로 거래되지 않으면 소규모 다세대 주택을 평가하는 데 적정하지 않다. 또한 파손상태에 있는 자산 등 소득 창출용이 아니라 토지 가치 때문에 보유하고 있는 자산에도 적합하지 않고 이외 소득방식이 최선·최고의 용도와 모순이 되면 동 방식을 사용하지 않아야 한다. 소득방식은 상업용 자산과 소득창출용 자산의 평가에 많이 사용된다.

(c) 비용방식(cost approach)

비용방식은 평가대상 자산을 재생산하기 위하여 소요되는 현재 비용에서 자산의 노후화나 경제적 기능 손실 등의 감가상각을 제외한 가격으로 평가하는 방식을 말한다. 비용방식에서는 대체로 다음의 다섯 단계 가격 산정을 거쳐서 가격을 결정한다. ① 토지가격(공지, vacant land) ② 건물 재생산 혹은 대체비용(현재가격) ③ 이유를 불문한 감가상각 ④ 건물가격에서 감가상각 공제 ⑤ 토지가격과 조정된 건물가격의 합.

대체비용방식(replacement cost)은 추정된 토지의 공정시장가격에 건축물의 대체 비용에서 감가상각 부분을 제외한 가격으로 평가하는 방식을 말한다. 비용방식은 새로 건립된 건축물로 토지가격이 신뢰할 수 있을 때 유용하다. 이외 건축물은 비용방식으로 추정하고 토지는 비교판매 등 다른 방식으로 평가할 수도 있다. 그러나 비용방식은 오래되거나 역사적 혹은 노후화된 자산 평가에는 사용하기 어렵다. 이외 감가상각이 물리적, 기능적 그리고 경제적 노후화 등 다양한 형태로 존재하여 정확한 상각이 어려우면 비용방식을 이용하기 어렵다.

재생산비용방식(reproduction cost)은 평가대상 자산이 독특하거나 시장이 제한되어 있고 비교대상 자산판매가 없을 때 사용 가능하다. 재생산비용은 자산을 다시 창출할 때 소요되는 현재 비용에서 노후화나 기능 손실에 따른 가치 하락분(accumulated depreciation)을 제외한 비용으로 구성된다. 재생산비용은 현재의 건축물을 똑같이 복제한다는 측면에서 유사한 건축물로 대체한다는 대체비용과 다르다. 따라서 재생산비용은 해당 자산의 공정시장가격보다 높을 수 있는데 다만 재생산비용과 공정가격 사이에 상관관계가 있어야 합리적 평가임을 인정받을 수 있다. 한 예로 최고·최선의 용도가 다른 용도라면 굳이 대상 자산을 다시 건축할 필요가 없어 재생산비용방식을 이용할 수 없다. 특히 비교판매방식을 사용할 수 있는 경우 비용방식은 공정시장가격을 확정하는 데 고려요인이 될 수 있지만 그 자체로서는 평가기준이 될 수 없다²⁵⁵⁾.

255) First & Merchants National Bank v. Country of Amherst, 204 Va 584, 132 SE2d 721, 1963.

(d) 기타 평가방식

개발방식(development method)은 개발되지 않은 토지가 마치 분할, 개발 그리고 매각된 것으로 간주하여 가치를 평가하는 방식을 말한다. 자산 매각에 따른 수익은 개발된 토지가 시장에 흡수될 때까지 소요되는 기간 동안 할인되며 여기서 개발비용과 금융비용 등을 제외한 금액이 결국 개발업자가 해당 토지에 대하여 지급할 의사가 있는 금액-공정시장가격이 된다. 개발방식을 이용할 때 개발시점에 소요된 비용은 할인된 금액에서 제외되지만 개발된 토지 매각과 관련된 비용은 할인율이 적용되기 이전에 제외된다.

한편 지역권(easement)을 기부하는 경우가 있는데 기부권에 대한 시장은 존재하지 않으므로 이 경우 지역권의 공정시장가격은 해당 지역권이 부여되기 이전과 이후 토지 가치의 변화를 통하여 기부권을 평가한다(before and after method)²⁵⁶⁾. 이 때 자산의 실제 사용가치보다는 기대되는 최선의 사용가치가 활용되기도 한다.

256) 남의 토지를 특정 목적으로 이용할 수 있는 권리: 자기 토지의 편익을 위하여 남의 토지를 통행한다든가, 남의 토지로부터 물을 끌어오거나 남의 토지에 조망을 방해하는 공작물 등을 건조하지 못하게 하는 것과 같이, 일정한 목적을 위하여 자기 토지의 편익을 위하여 남의 토지를 이용하는 것을 내용으로 하는 부동산용익물권(不動産用益物權).

〈표 2-VI-9〉 재산세 평가기준과 기한(2009년)

	각종 기한				자산평가기준(assessment ratio)
	평가	신고	납세 ⁹⁾		
			기한	체납	
Alabama	10.1	1.1	10.1	1.1	공정·합리적 시장가치의 일정비율
Alaska	1.1	개별	개별	개별	완전·진정한 가치(full/true value)
Arizona	1.1	4.1	10.1, 3.1	11.1, 5.1	현금가치나 제한된 자산가치 일정비율
Arkansas	1.1	3.31	10.10	10.11	진정·완전한 시장(실제)가치 20% 이하
California	1.1	4.1	11.1, 2.1	12, 4.10	완전한 현금가치
Colorado	1.1	4.15	2.27, 6.15	6.16	실제가치의 일정비율(비거주용 29%)
Connecticut	10.1	11.1	개별	개별	공정한 시장가치의 70%
Delaware	카운티별		개별	9.30	진정한 현금가치
Washington DC	1.1		3.31, 9.15	4.1, 9.16	부동산: 추정된 시장가치
Florida	1.1	4.1	11.1	4.1	정당한 가치
Georgia	1.1	개별	12.20	12.21	공정한 시장가격의 일정비율(보통 40%)
Hawaii	1.1		8.20, 2.20	8., 2.21	공정한 시장가치
Idaho	1.1	3.15	12.20, 6.20	12., 6.20	완전한 시장가치
Illinois	1.1		6.1, 9.1	6.2, 9.2	공정한 현금가치의 33⅓ ³⁾
Indiana	3.1	4.15	5.10, 11.10	5, 11.11	진정한 과세가치 ¹⁾
Iowa	1.1		9.1, 3.1	10.1, 4.1	일부를 제외하면 실제가치의 100%
Kansas	1.1	3.15	12.20, 5.10	2.16, 6.1	현금으로 환산된 공정한 시장가치
Kentucky	1.1	5.15	12.31	1.1	공정한 현금가치
Louisiana	1.1	4.1예외	12.31	1.1	공정시장가치 일정비율(일부: 사용가치)
Maine	4.1	개별	개별	개별	공정가치=현재시장가치의 100%
Maryland	1.1	4.15	7.1	10.1	완전한 현금가치의 일정비율
Massachusetts	1.1	3.1	7.1	11.1	완전한 현금가치의 일정비율
Michigan	12.31	2.20	2.14, 9.14	2., 9.15	진정한 현금가치의 50%
Minnesota	1.2		5.15, 10.15	5., 10.16	시장가치의 일정비율
Mississippi	1.1 ¹⁾	4.1	2.1	2.2	진정한 가치의 일정비율
Missouri	1.1	개별	12.31	1.1	진정한 현금가치의 일정비율
Montana	1.1~8월	30일후	11.30, 5.31	6.1, 12.1	시장가치의 100%
Nebraska	1.1	5.1	5.1, 9.1	5.1, 9.1	부동산: 실제가치, 개인자산: 순장부가치
Nevada	7.1	7.31	8.3rdMon	좌 동	과세가치의 35%
New Hampshire	4.1		12.1	12.2	시장가치
New Jersey	10.1 ²⁾		분기별2.1	좌 동	공정한 시장가치
New Mexico	1.1	2.28	11.10, 4.10	30일후	시장가치의 33⅓%
New York	3.1 ³⁾		1.31 ⁴⁾	개별	현재 사용중인 자산가치
North Carolina	1.1	1	9.1	1.6	진정한 현금가치
North Dakota	2.1		1.1	3., 10.15	완전 및 진정한 가치의 일정비율
Ohio	10.1	4.30	자산별 ⁵⁾	1.1, 6.21	진정한 현금가치의 일정비율
Oklahoma	1.1	3.15	11.1 ⁶⁾	1.1, 4.2	공정한 현금가치의 일정비율

〈표 2-VI-9〉의 계속

	각종 기한				자산평가기준(assessment ratio)
	평가	신고	납세 ⁹⁾		
			기한	채납	
Oregon	1.1	3.1	11.15 ⁷⁾	5.16	실제시장가치의 100%
Pennsylvania	개별		개별	개별	실제가치
Rhode Island	12.31	3.15	개별	개별	완전 및 진정한 현금가치
South Carolina	12.31	4.30	9.30~1.15	1.16	진정한 현금가치의 일정비율
South Dakota	11.1		4.30,10.30	5.1, 11.1	완전 및 진정한 현금가치
Tennessee	1.1	3.1	10.1stMon	3.1	감정된 혹은 시장가치의 일정비율
Texas	1.1	4.15	1.31 등	2.1 등	공정한 현금시장가치
Utah	1.1	30일후	11.30	11.30	공정한 시장가치의 일정비율
Vermont	4.1	4.20	개별	개별	목록가치의 1%
Virginia	1.1	5.1	12.5: 개별	12.6:개별	공정한 시장가치
Washington	1.1	4.30	2.15,4.30	5.1,11.1	공정 및 진정한 가치의 100%
West Virginia	7.1	10.1	9.1, 3.1	10.1, 4.1	진정한 실제가치
Wisconsin	1.1	3.1	1.31 ⁸⁾	기한 5일	완전한 현금가치
Wyoming	1.1	3.1	11.10,5.10	11.11,5.11	공정한 시장가치의 일정비율

주: 1) 미시시피의 경우 부동산은 1월 1일, 개인자산은 3월 1일

2) 사업용 개인자산은 1월 1일

3) 일반적으로 7월 1일자 가치를 기준으로 3월 1일 평가하나 기초자치단체에 따라 변경 가능

4) 뉴욕은 1월 31일과 납세고지일로부터 30일이 경과되는 날 중 늦은 날이 기한

5) 부동산은 12월 31일(분할 납부시 12월 31일과 6월 20일, 개인자산은 2월 15일~4월 30일 신고기한과 9월 20일 두 번 납부

6) 분할 납부시 1월 1일과 4월 1일

7) 분할 납부시 11, 2, 5월 15일

8) 분할시 1월 31일, 7월 31일

9) 주에 따라 분할 납부가 가능하며 기초자치단체에 따라 납세기한 변경

10) 일리노이주 쿡 카운티는 별도로 평가

11) 인디애나만 공정시장가격이 아닌 가치를 기준으로 과세

자료: CCH, 2010 State Tax Handbook, 2010

6. 재산세 과세행정

가. 과세대상 자산

주법에 의하여 과세대상으로 지정된 자산이어야 재산세 부과가 가능한데 이 밖에도

해당 자치단체에 위치한 자산이어야 과세가 가능하다(tax situs). 재산세에서는 일반적으로 자산이 위치한 지역 자치단체가 과세권을 갖는다. 과거 자산의 과세권(tax situs)은 소유주가 거주하는 지역의 자치단체²⁵⁷⁾가 갖고 있었으나 지금은 대부분의 주에서 유형 개인자산도 부동산과 마찬가지로 자산이 영구적으로 존재하는 장소가 과세권을 갖는다. 다만 무형자산의 경우 납세자의 거주지가 과세권을 갖는다.

만약 부동산이 복수의 자치단체 경계선에 걸쳐 존재하는 경우 해당 자치단체에 존재하는 부분에 대해서 재산세를 부과할 수 있다. 철도, 항공, 공공서비스, 정보통신업체 등이 이에 해당한다. 이 경우 납세자 자산은 사업자산으로 간주되어 전체 사업가치를 평가하는데 대체로 지방자치단체가 아닌 주정부 차원에서 평가업무를 수행하고 그 결과를 과세권을 행사할 수 있는 개별 자치단체에 배분하기도 한다. 한 예로 철도회사의 경우 전체 선로 중 특정 자치단체를 통과하는 구간을 기준으로 자산이 분배될 수 있다.

재산세 과세제도는 주에 따라 열거주의를 채택하는 주와 모든 자산을 과세대상으로 하고 면세자산을 법령으로 정하는 주로 구분된다. 어떠한 경우에도 자산 소유주는 자신의 자산이 재산세 감면대상임을 입증할 책임이 있다. 재산세는 자산 소유주에 따라 감면 여부가 좌우되기도 하지만 많은 경우 농업용이나 에너지 절약 등 자산의 용도가 감면을 결정한다.

증가세 형식으로 부과되는 재산세는 과세를 위하여 자산가액을 결정해야 한다. 재산세는 부동산 이외에도 주에 따라 유·무형 개인자산에 과세될 수 있고 납세신고와 기일 등 과세행정이 자산별로 다르기 때문에 자산의 명확한 구분이 중요하다.

부동산의 경우 모든 주에서 과세되는데 토지와 토지에 영구적으로 부착된 건축물 이외에도 부동산 소유권과 관련된 모든 이익과 권리가 포함된다. 어떤 물건이 부동산인지 여부와 관련하여 상당수 자치단체에서 해당 항목이 토지에 부착된 방식, 원래 사용 용도 그리고 실제 용도를 고려하여 결정한다. 전술한 대로 인디애나(진실된 과세가격)를 제외한 모든 주에서 부동산은 공정시장가격(최고·최선의 가치)을 기준으로 평가되며 평가방식은 비교판매, 소득, 원가방식 3가지를 주로 사용한다.

개인자산은 부동산을 제외한 모든 자산으로 개인자산은 부동산에 영구적으로 부착

257) *Mobilia sequuntur personam*: 이동 가능한 자산은 개인(소유주)을 따른다는 원칙.

되지 않아 이동 가능하고 부동산 소유권에 포함되지 않아야 한다. 대부분 주에서 유형 개인자산과 무형 개인자산을 추가적으로 구분한다. 현재 46개 주에서 개인자산에 대하여 과세한다. 델라웨어, 하와이, 일리노이, 아이오와, 뉴욕 그리고 펜실베이니아에서는 유형 개인자산이 재산세 과세대상에서 제외된다.

한편 유형 개인자산을 과세하는 주에서도 과세대상은 상당히 상이하여 일부 주에서 면제대상을 제외한 모든 개인자산을 과세하고 다른 주에서는 사업 용도나 또는 공공서비스 등 일정 유형의 사업에서 사용되는 개인자산만 한정하여 과세하기도 한다. 무형 개인자산은 앨라배마, 아이오와, 켄터키(2006년 1월 이전 소유한 자산), 미시시피, 오하이오, 펜실베이니아, 테네시와 텍사스 8개 주에서 제한적으로 과세한다.

일반적으로 개인자산은 원가에서 감가상각된 부분을 제외한 가격에서 평가되는데 감가상각은 자치단체별로 미리 결정된 비율로서 자산이나 산업분류에 따라 상이하다. 이러한 평가액은 대개 공정시장가격과 유사한 가격으로 간주되는데 예외적으로 네브래스카는 순장부가액을 이용한다. 공공서비스, 철도 그리고 정보통신업체의 개인자산은 해당 산업에 특별히 규정된 평가지침에 의하여 가치가 결정되기도 한다. 또한 제조업체는 완제품 생산에 필요한 독특한 자산을 사용하는데 이 경우 표준산업분류(SIC)에 따라 구분된 평가방식이 이용되기도 한다.

개인자산의 경우 납세신고서를 매년 과세당국에 제출해야 한다(rendition). 납세자는 과세대상 개인자산을 가구, 사무실 기구, 기계 등으로 구분하고 설치시점의 자산 원가를 신고해야 한다. 즉, 설치비와 판매세 등을 포함한 가격을 신고한다.

나. 재산세 감면

지방정부는 대상단체, 납세자 신원 혹은 자산성격에 따라 재산세를 경감해준다. 한 예로 교육, 종교, 자선 등 비영리기관이 소유한 자산으로 설립목적에 맞게 사용되는 자산이나 공원, 학교, 상하수도, 대중교통 등 정부 소유자산은 재산세가 면제된다. 다만 재산세 감면은 차별과세를 금지하기 위하여 주헌법에 명시된 균일성 요건(uniformity provision)을 위반할 수 없다. 균일성은 과세권이 행사되는 특정 지역 안에서 동일한 부류에 속하는 자산에 대하여 상이한 대우를 할 수 없다는 규정을 말한

다. 재산세 경감은 해당 납세자나 자산으로부터 다른 납세자 혹은 다른 자산에 세금부담을 전환하는 효과가 있다.

1) 비영리단체

기초자치단체를 포함한 지방정부는 비영리단체가 소유한 자산은 개인적 이익이 아닌 설립목적에 맞게 비영리용으로 사용되는 조건 아래 재산세를 면제한다. 주로 자선, 사회복지 그리고 공공 혜택 등 해당 주에서 전통적으로 정의한 비영리단체가 면제를 받는다. 비영리단체는 상업적이나 금전적 이윤을 창출하려는 목적 없이 공공 혹은 사회적 활동을 수행하거나 지원하는 단체로서 주로 주법에 의하여 설립된 법적 단체를 의미한다. 물론 비영리단체도 이익을 창출할 수 있지만 이러한 이득은 의도적이지 않아야 하며 일반적으로 단체 활동에 재투자되거나 단체 성격에 따라 회원에게 지급되어야 한다. 비영리단체는 법인, 기금, 기타 법적 단체나 법인화되지 않은 조직으로 운영될 수 있다. 재산세가 면제되는 비영리단체는 다른 지방세를 면제받기도 한다. 한 예로 뉴욕 자선단체는 판매세나 법인세 과세대상에서 제외된다.

주에 따라 감면대상 요건이 다르지만 일반적으로 미국 전 지역에 적용되는 연방 소득세 규정이 중요한 기준이 된다. 내국세법 501(a)조에 의하면 비영리단체는 공익단체와 상호부조단체로 구분될 수 있다. 전자는 자선, 사회복지 등 공익행위를 수행하는 단체를 말하며 후자는 지역 사교단체(fraternity)나 사업협회 등 회원 복지를 위하여 비영리활동을 하는 단체를 말한다. 지방세 감면을 위하여 이들 비영리단체는 더 세분화될 수 있다.

대체로 재산세를 면제받기 위해서는 자산 소유주가 연방 내국세법(Sec. 501(c)(3))에 규정된 비영리단체이어야 한다. 동법에 의하면 순전히 종교, 자선, 과학, 공공안전, 문예 혹은 교육상의 목적이나 아마추어 스포츠, 어린이와 동물 학대 방지를 위하여 조직 및 운영되는 법인, 지역단체, 기금 등으로 이익이 개인이나 주주를 위하여 사용되지 않고 법으로 허용하지 않는 한 법안 심의에 영향을 미치는 행위를 하지 않으며 선거 후보를 위하여 유세를 하거나 반대하는 행위를 하지 않아야 비영리단체로 인정된다. 자선단체가 소유한 자산은 자동적으로 재산세가 면제되지 않고 해당 자산이 대부

분 자선 목적상 사용됨을 입증할 수 있어야 한다.

미국에서는 교회와 국가의 분리원칙에 따라 종교자산은 재산세가 면제된다. 다만 연방 소득세에서 교회와 여타 종교단체는 약간 다른 대우를 받는다. 내국세법 501조 (c)(3)항에 합치되는 교회는 면세 지위가 자동적으로 부여되지만 다른 종교단체는 총 수입이 연간 5,000달러를 초과하면 국세청에 면세단체 지위를 신청해야 한다²⁵⁸⁾. 그러나 목사관(parsonage)의 경우 주에 따라 부분적으로만 재산세를 감면하기도 하며 연방세도 마찬가지이다. 학교 등 교육기관, 대중에게 무료로 공개되는 도서관, 놀이터, 영세민이나 불구자 등에게 거주 서비스를 제공하는 단체, 예술극장, 농민단체, 퇴역군인단체, 병원, 의료 및 과학연구단체 등 비영리단체에 대하여 재산세를 감면한다. 군사 공격이나 자연재해로부터 대피처를 제공하는 민간 방어시설에 대해서도 일부 주에서는 재산세를 감면한다.

2) 부동산 감면

일부 주에서는 노인이 소유한 자가주택에 대하여 재산세를 감면하기도 하지만 대부분의 주에서 저소득층 노인이나 특별한 노인계층 용도에 부합하는 주택을 비영리 목적으로 제공하는 단체에 대하여 재산세를 면제한다. 비영리 목적으로 불구자 계층에게 제공되는 주택도 마찬가지이다.

모든 주에서 농업용 토지에 대해서는 재산세 감면을 제공하는데 명시적인 특혜보다는 그린벨트법 등을 이용한 토지 평가를 통하여 간접적으로 재산세를 상당 부분 면제해 준다. 구체적으로는 잠재적 용도보다는 농업용이라는 토지의 용도를 기준으로 부동산을 평가하고 재산세를 결정한다. 한 예로 앨라배마에서는 농업용 토지의 경우 시장가액의 10%로 평가액을 제한한다.

이외 특별용도 평가와 재산세 이연을 통하여 농업용 토지의 용도 전환을 억제하기도 한다. 즉, 농업용 토지가 다른 용도로 전환될 때 일정기간을 기준으로 농업용으로 평가, 납부한 재산세와 이러한 특별용도가 아닌 일반적 평가기준을 사용할 때 부과되는

258) IRC §6033(a)(I)와 (a)(3)(A)

재산세 차액을 부과할 수 있다(rollback tax). 델라웨어, 하와이, 인디애나, 오리건 등이 이러한 과세방식을 채택하고 있고 뉴저지, 위스콘신, 텍사스, 버지니아, 조지아 등도 근래에 이러한 제도를 도입한 바 있다. 삼림도 농업용 토지와 마찬가지로 대우를 받는데 알래스카, 델라웨어, 아이오와, 로드아일랜드 등 일부 주에서는 재산세가 아예 면제되기도 한다. 또한 9개 주에서는 삼림 가치와 상관없이 삼림용 토지에 대해서는 일정액만 부과한다.

3) 기타

일부 주에서는 기초자치단체가 보유한 자산으로 철도 운영에 사용되는 자산에 대하여 재산세를 면제한다. 1976년 연방의회는 다른 상업자산에 적용되는 세율보다 높은 재산세를 철도자산에 부과하는 것을 금지하는 법안²⁵⁹⁾을 통과하였는데 이는 반대로 철도자산에 대하여 동일한 감면을 해주지 않고는 다른 상업자산에 대하여 재산세 감면을 할 수 없음을 의미한다.

한편 기업 유치를 위하여 18개 주에서 제조업 자산에 대하여 재산세를 면제하고 다른 주에서는 지역적으로 제한된 감면규정을 적용한다. 특히 사업구역(enterprise zone)으로 지정한 지역에 투자할 경우 영구 혹은 일시적으로 재산세를 면제한다(tax abatement). 17개 주에서는 빈민지역을 중심으로 일정 금액 이상을 투자하거나 일정 규모의 고용을 창출하면 2~20년간 재산세를 감면해 준다. 미시간에서는 사업구역에서 진행되는 사업용 부동산 건축·재건에 대하여 10년간 재산세를 면제한다.

14개 주에서는 저소득층, 노년층 그리고 불구계층에게 거주주택을 제공하면 재산세를 감면한다. 이외 문화재 보존을 위하여 문화재 소유자가 보존 노력을 게을리하지 않는다는 약정 아래 재산세를 상당 부분 감면한다. 또한 대부분의 주에서 신재생 에너지나 대체연료 생산에 사용되는 자산에 대하여 재산세를 감면하거나 용도 평가를 통하여 재산세를 줄여주고 있다.

259) Railroad Revitalization and Regulatory Reform Act, 49 USC §11501(b) 1976.

다. 과세절차

지역자치단체가 재산세를 부과하지만 자치단체는 법령에 따라 주정부의 감독과 통제를 받아야 한다. 재산세는 다음 순서에 따라 진행된다. ① 과세대상 자산 확인 ② 평가절차를 통한 자산가액 결정 ③ 평가 균일화(equalization process)와 납세자가 제기하는 이의 절차에 의한 재평가 ④ 세율 적용에 의한 재산세 확정 ⑤ 재산세 부과 고지 및 징수. 이들 과세절차를 논의하기에 앞서서 재산세 과세대상이 되는 자산을 보면 다음과 같다.

1) 자산평가와 조정

과세당국은 대상 자산의 과표 가액을 결정해야 하는데 인디애나를 제외한 모든 주에서 해당 자산의 공정시장가격이 과표 가액이 된다. 전술한 대로 공정시장가격은 관련 정보를 모두 인지하고 있는 판매자와 구입자가 자신의 이익을 극대화하려는 목적에서 자발적으로 교환 거래하고자 하는 금전적 가격을 말한다. 인디애나를 제외한 주에서는 공정시장가격을 법령에서 정의하고 있는데 주에 따라 완전한 현금가격, 진정한 가치, 시장평가가격 혹은 시장가격으로 지칭되기도 한다. 인디애나는 공정시장가격이 아닌 진정한 과세가치(true tax value)를 기준으로 재산세를 부과한다. 공정시장가격은 최선·최고의 용도에 따라 비교판매, 소득 혹은 비용방식으로 추정되는데 평가 관행에서의 균일화 기준(USPAP)²⁶⁰⁾을 참고하여 자산을 평가한다.

대부분의 주에서 공정시장가격은 과표가액과 동일하지만 일부 주에서는 공정가격의 일정 비율(assessment ratio)만 과세대상이 된다. 한 예로 일리노이는 공정가격의 33.3%에 대해서만 재산세를 과세하고 코네티컷은 70%를 과세한다. 이외 뉴욕에서는 자산의 종류에 따라 카운티 정부가 과표 비율을 결정한다. 이러한 비율은 법령에 명시되며 자산의 종류에 따라 상이한 비율이 적용될 수 있다. 대체로 자산의 종류는 거주, 사업, 산업, 농업 혹은 공공서비스 자산으로 구분된다.

260) Uniform Standards of Professional Appraisal Practice: 비영리단체인 Appraisal Foundation가 작성(<http://commerce.appraisalfoundation.org>).

구체적으로 25개 주에서 과세대상 자산을 종류별로 분류하여 시장가격 대비 상이한 평가비율(assessment ratio)을 적용한다. 특히 거주용 주택과 농경지가 상대적으로 낮은 비율을 부과받는데 한 예로 애리조나의 경우 거주용 주택은 0.1, 농경지는 0.16 그리고 상업용 자산은 0.25의 평가비율을 적용받는다. 이 밖에 미네소타의 경우 자가 주택가격 50만달러에 대하여 0.01의 평가비율을 적용받고 초과분에 대해서는 0.0125의 평가율을 적용받기도 하는데 상업용 다주택에는 가격과 상관없이 0.0125의 평가비율이 부과된다.

〈표 2-VI-10〉 자산 분류와 이에 따른 평가비율(assessment ratio)

주	자산의 형태(평가비율)
애리조나	광산, 삼림, 공공서비스(0.27), 상업·산업용 자산(0.25), 농업용 자산과 나대지(0.16), 거주용 자산(0.1), 철도(0.23), 역사적 유물(0.05)
캔자스	거주주택(0.115), 농지(0.3), 나대지와 비영리자산(0.12), 공공서비스(0.33), 상업, 산업과 농업용 건축물(0.25), 기타 부동산(0.3), 이동성 주택(0.115), 광산 임대권(0.3/0.25), 철도를 제외한 공공서비스 개인자산(0.3), 자동차(0.3), 상업 및 산업용 재료와 기계(0.25), 기타 개인자산(0.3)
미주리	거주주택(0.19), 농경지(0.12), 기타 부동산(0.32), 농업용 기계(0.12), 농산물(0.005), 기타 자동차(0.333)
유타	임대를 포함한 거주용 주택(0.55), 기타 모든 자산(1)

거의 모든 주에서 헌법에 따라 자산의 평가는 주 전체적으로 균일해야 한다. 또한 헌법에서 규정하지 않아도 법원은 자산의 평가가 해당 자치단체 내부와 자치단체 사이에서 일관성이 있어야 한다고 판정하고 있다. 이러한 평가의 일관성을 위하여 주정부나 기초자치단체는 재심위원회를 구성하여 지역 평가자의 작업결과를 심의한다. 지역 간에 균일하지 않은 자산평가가 있다고 판단하면 심의위원회는 평가결과의 조정을 요구할 수 있다. 평가의 일관성은 해당 지역 평가액을 상향 혹은 하향 조정하기 위한 균일화 요율(equalization factor)을 적용하여 달성할 수 있다.

자산 평가가 종료되면 과세당국은 소유주에게 평가 결과를 통보한다. 평가 고지는

재산세 부과일 4~12개월 이전에 이루어지는데 납세자는 재산세 부과일까지 평가결과에 대하여 이의를 제기할 수 있다. 이의는 보통 해당 자치단체 평가부서에 제기하고 연후 지역 재심위원회에 심의를 요청할 수 있다.

과세대상 자산은 주에 따라 1~6년 사이에 다시 재평가된다. 한편 소유권이 변경되는 경우 이러한 주기적 재평가와 별도로 자산을 다시 평가할 수도 있다. 캘리포니아에서는 특히 일정한 형태의 소유권 이동은 자산 재평가를 유발한다. 대부분의 주에서 부동산 양도세 납부시 소유권 이전이 과세당국에 통보되지만 캘리포니아와 일리노이는 별도로 일정 양식에 따라 소유권 이전을 통고해야 한다. 부부 등 가족 사이의 소유권 이전은 부동산 재평가 대상에서 제외되기도 한다. 부동산 신축물의 경우 신축이 완료되면 평가가 이루어지는데 건축이 진행되는 가운데 신축된 부분에 대해서도 평가가 수행될 수도 있다. 그렇지 않으면 건축이 완료될 때까지 기다렸다가 보조적 평가를 할 수도 있다.

2) 재산세 부과 징수

재산세 과표가 최종적으로 결정되면 기초자치단체는 재산세를 부과 고지한다. 세율은 보통 예산이 확정되고 재산세 이외 다른 세수로 충당할 수 없는 금액을 추정하여 결정된다(residual tax). 특히 해당 회계연도에 필요한 재산세 세입을 총자산 평가금액으로 나눈 비율이 세율이 된다. 이 때 주법에서 규정된 세율 인상의 한도 규제가 적용될 수도 있다. 세율은 대개 평가액 1,000달러당 금액 즉, 천분율(millage rate)로 표시된다.

일부 주에서는 자산의 형태에 따라 다른 재산세 세율을 적용하기도 한다. 부동산의 경우 대체로 거주용, 농업용 그리고 산업과 상업용으로 구분하여 상이한 세율을 부과한다. 또한 거주용 주택의 경우 단일가구나 다가구 혹은 소유주 본인이 거주하는지 여부에 따라 세율이 다르고 거주용과 농업용은 산업용 부동산에 비하여 낮은 세율을 적용받는다. 이외 <표 2-Ⅱ-11>은 주별 재산세 실질 세율의 차이를 보여 주고 있는데 같은 주에서도 지역의 성격이나 부동산 용도에 따라 세율 차이가 크다.

〈표 2-VI-11〉 자산 분류와 이에 따른 세율

주	자산의 형태(세율)
워싱턴 DC	다가구를 포함한 거주용(0.0096), 상업·산업용(0.0185), 나대지(0.05)
하와이	단일가구 거주용(0.00364~0.00985), 다가구(0.00393~0.00985), 호텔(0.00815~0.00996), 상업·산업용(0.00675~0.00985), 농업·보존용(0.00450~0.00989)
사우스다코타	소유주 거주용(0.0175~0.0294), 기타 비농업용(0.0240~0.0358), 농업용(0.0113~0.0206)

재산세는 일반적으로 분기별로 분할 납부할 수 있으나 연체된 세금에는 벌금과 이자가 붙는다. 이외 상하수도나 도로정비사업 등을 위하여 주변 부동산에 특별 부가세가 부과될 수도 있다(special assessment). 주법에 따라 결정된 일정 기간 이내에 재산세를 납부하지 않으면 압류나 체납 공매(tax sale) 등을 통하여 세금 징수가 이루어진다. 재산세 징수절차는 주별로 상당한 차이가 있지만 궁극적으로 대상 자산이 매각되고 판매대금으로부터 세금이 징수된다는 사실은 동일하다.

〈표 2-VI-12〉 주별 부동산 재산세 최고·최저세율 및 평가기준

(단위: 달러)

	재산세 분포(1,000달러당)	평가기준
Alabama	도시 5.0~40.5 카운티 8.5~20.5	공정·합리적 시장가치 일정비율
Alaska	0.0~20.023	완전·진정한 가치(full/true value)
Arizona	78.0~200.5	현금 혹은 제한된 가치 일정비율
Arkansas	38.0~63.3	진정한 시장/실제가치의 20% 이하
California	0.05~0.198	완전한 현금가치
Colorado	23.45~101.14	실제가치 일정비율(비거주용 29%)
Connecticut	0.31~56.32	완전·실제가치의 70%
Delaware	16.59~186.4	진정한 현금가치
D. C.	cl. 1: 8.8, cl. 2: 18.5, cl. 2: 50.0 ³⁾	부동산은 추정 시장가치
Florida	도시 2.49~9.50, 카운티 8.34~20.54	정당한 가치
Georgia	도시 23.2~50.0 카운티 19.2~38.7	공정한 시장가치 일정비율(40%)
Hawaii	빌딩: 3.44~14.0, 토지: 3.5~14.0	공정한 시장가치
Idaho	5.73~30.68	시장가치
Illinois	43.89~334.47	공정한 현금가치의 33⅓%
Indiana	1.92~8.25	진정한 과세가치
Iowa	29.44~46.7	일부를 제외하면 실제가치의 100%
Kansas	카운티 0.69~1.71	현금으로 환산된 공정한 시장가치
Kentucky	도시 0.52~8.0, 카운티 1.27~3.91	공정한 현금가치
Louisiana	46.5~176.3(평균 millage)	공정가치 일정비율(일부: 사용가치)
Maine	8.75~29.38	공정가치=현재시장가치의 100%
Maryland	카운티 5.0~11.1	완전한 현금가치의 일정비율
Massachusetts	주거 1.96~19.09 상업 3.05~29.92	완전한 현금가치의 일정비율
Michigan	7.96~73.36	진정한 현금가치의 50%
Minnesota	62.41~178.47	시장가치의 일정비율
Mississippi	39.3~136.83	진정한 가치의 일정비율
Missouri	0.075~1.0(도시: 평균 millage)	진정한 현금가치의 일정비율
Montana	2.16~8.91	시장가치의 100%
Nebraska	0.02647~0.63626	부동산 실제가, 개인자산 순장부가
Nevada	21.52~36.60	비용, 소득, 시장방식의 실제가치
New Hamp.	2.15~34.56	완전, 진정한 현금가치
New Jersey	실효세율 0.47~13.12 일반 0.45~158.9	진정한 가치
New Mexico	주거 14.54~37.2 비주거 20.7~42.6	시장가치의 33⅓%
New York	도시 4.57~233.67	현재 사용중인 자산가치
North Carolina	도시 3.18~11.1, 카운티 3.7~8.0	진정한 현금가치
North Dakota	4.181~5.350	완전 및 진정한 가치의 일정비율
Ohio	35.9~195.5	진정한 현금가치의 일정비율
Oklahoma	58.92~122.26	공정한 현금가치의 일정비율
Oregon	카운티 0.59~9.12	실제시장가치의 100%
Pennsylvania	카운티 2.5~90.8, 도시 0.03~60.4 등	실제가치

〈표 2-VI-12〉의 계속

(단위: 달러)

	재산세 분포(1,000달러당)	재산의 평가기준
Rhode Island	4.29~30.23	완전 및 진정한 현금가치
South Carolina	도시 0.39~1.88 카운티 1.96~4.99	진정한 현금가치의 일정비율
South Dakota	평균 15.4~32.6 기타 16.1~27.1	완전 및 진정한 현금가치
Tennessee	0.0~7.47	감정된 혹은 시장가치의 일정비율
Texas	도시: 2.58~8.68	공정한 현금시장가치
Utah	0.010885~0.016336	공정한 시장가치의 일정비율
Vermont	193.5~307.5	목록가치의 1%
Virginia	도시 5.4~14.2 카운티 4.2~12.4	공정한 시장가치
Washington	6.68~15.95	공정 및 진정한 가치의 100%
West Virginia	10.8~18.8(I), 43.4~75.0(II, III)	진정한 실제가치
Wisconsin	세율 68.2~104.2 실질 14.9~27.2	완전한 현금가치
Wyoming	56.70~84.24	공정시장가치의 일정비율

주: 1) 세율은 평가액 1,000달러 대비 세율로서 하나의 세율만 표시된 경우 도시를 의미(해당 주에 따라 2004~2007년도 기준)

2) 최고세율 제한: 워싱턴: 평가액의 1%, 아이다호: 시장 가액의 1%, 뉴멕시코: 카운티 11.85 달러/과표 1,000달러, 기타 7.65달러/1,000달러, 켄터키: 12.8센트/100달러, 델라웨어: 도시의 경우 최대 0.5달러/100달러, 매사추세츠: 공정 현금가액의 2.5%, 캘리포니아: 완전한 현금가액의 1%, 미시간: 평가액의 15 mills/달러

3) cl 1.은 주거용이고 cl 2.는 상업용과 cl 3.은 빈 건물임.

자료: A. Klutkowski and P. Pupke, *All States Tax Handbook*, Thomson RIA, NY, 2007

〈표 2-VI-13〉은 2007년을 기준으로 주요 도시 거주주택을 기준으로 명목 및 실효 세율을 제시하고 있다. 미국에서 주요 도시의 평균 실효세율은 약 1.4%에 상당하며 가장 높은 실효세율이 부과된 지역은 코네티컷의 브리지포트 시(2.9%)이다. 주로 동북부 지역 도시를 중심으로 10개 도시의 실효세율이 2%를 초과한다. 이에 비하면 하와이 호놀룰루의 실효세율이 0.33%로 가장 낮다.

한편 재산세 과표에 해당하는 평가비율(시장가격 대비 평가액은)은 평균 60%에 달한다. 이 가운데 시장가격으로 평가되는 도시는 많지 않고 도시별로 차이가 크다. 그 결과 5.6%에 달하는 평균 명목세율에도 불구하고 평균 실효세율은 1.4%에 불과하다. 특히 명목세율이 높은 도시일수록 평가비율이 낮아 실효세율이 다른 도시와 마찬가지로 1~2%에 달한다. 한 예로 노스다코타 주의 파고는 명목세율이 45.9%에 이르지만

평가비율은 4.4%에 불과하여 실효세율은 2.03%에 이른다. 반면 텍사스의 휴스턴은 명목세율이 2.53%로서 시장가격으로 주택을 평가하여 실효세율도 2.53%이다.

〈표 2-Ⅵ-13〉 주요 도시 거주주택 재산세 실효세율(2007년)

(단위: %)

	100달러당 실효세율		평가비율	명목세율
	순위	세율		
Bridgeport, Connecticut	1	2.89	70.0	4.13
Indianapolis, Indiana	2	2.75	100.0	2.75
Philadelphia, Pennsylvania	3	2.64	32.0	8.26
Houston, Texas	4	2.53	100.0	2.53
Baltimore, Maryland	5	2.44	100.0	2.44
Providence, Rhode Island	6	2.28	100.0	2.28
Milwaukee, Wisconsin	7	2.26	100.0	2.26
Des Moines, Iowa	8	2.09	45.6	4.59
Detroit, Michigan	9	2.03	31.0	6.56
Fargo, North Dakota	10	2.03	4.4	45.90
Omaha, Nebraska	11	1.99	97.0	2.05
Memphis, Tennessee	12	1.74	23.3	7.47
Jackson, Mississippi	13	1.72	10.0	17.16
Columbus, Ohio	14	1.69	35.0	4.84
Burlington, Vermont	15	1.69	100.0	1.69
Atlanta, Georgia	16	1.67	40.0	4.18
Newark, New Jersey	17	1.60	64.4	2.49
Jacksonville, Florida	18	1.57	93.8	1.67
Portland, Maine	19	1.55	95.0	1.63
Wilmington, Delaware	21	1.53	47.2	3.24
Albuquerque, New Mexico	20	1.46	30.0	4.86
Anchorage, Alaska	22	1.45	100.0	1.45
Billings, Montana	23	1.42	67.0	2.12
Little Rock, Arkansas	24	1.41	20.0	7.05
Sioux Falls, South Dakota	25	1.40	85.0	1.65
New Orleans, Louisiana	26	1.39	10.0	13.85
Wichita, Kansas	27	1.35	11.5	11.77
Louisville, Kentucky	28	1.24	100.0	1.24
Charlotte, North Carolina	29	1.22	93.8	1.30
Oklahoma City, Oklahoma	30	1.21	11.0	10.98
Manchester, New Hampshire	31	1.20	100.0	1.20
Boise, Idaho	32	1.18	92.8	1.27
Kansas City, Missouri	33	1.16	19.0	6.13
Minneapolis, Minnesota	34	1.15	93.9	1.23
Salt Lake City, Utah	35	1.20	100.0	1.15
Las Vegas, Nevada	36	1.14	35.0	3.27
Los Angeles, California	37	1.10	100.0	1.10
Boston, Massachusetts	38	1.10	100.0	1.10
Portland, Oregon	39	1.07	49.2	2.17
Columbia, South Carolina	40	0.98	4.0	24.60

〈표 2-W-13〉의 계속

(단위: %)

	100달러당 실효세율		평가비율	명목세율
	순위	세율		
Phoenix, Arizona	41	0.97	10.0	9.67
Virginia Beach, Virginia	42	0.89	100.0	0.89
Washington, DC	43	0.88	100.0	0.88
Seattle, Washington	44	0.86	86.8	1.00
Charleston, South Carolina	45	0.86	60.0	1.44
Chicago, Illinois	46	0.70	10.0	6.98
Birmingham, Alabama	47	0.70	10.0	6.95
Cheyenne, Wyoming	48	0.67	9.5	7.10
New York City, New York	49	0.62	3.9	16.03
Denver, Colorado	50	0.56	8.0	7.06
Honolulu, Hawaii	51	0.33	100.0	0.33
Unweighted Average	(X)	1.44	59.0	5.61
Median	(X)	1.39	(X)	(X)

주: 재산세는 주택가격, 재산세 세율, 평가비율, 주택 소유주 공면제의 함수로서 평가비율은 추정 시장가격 대비 평가액 비율이며 명목세율은 개별 자치단체가 부과하는 세율을 의미

자료: <http://www.census.gov/govs/statetax/index.html>

라. 이의신청

1) 지방정부의 역할

재산세 과세행정은 대개 지방자치단체별로 진행되고 주정부가 감독한다. 주정부는 재산세 과세제도에서 다양한 역할을 수행한다. 우선 자산 평가가 공정하고 균등하도록 감독하고 일부 자산에 대해서는 직접 평가를 할 수 있다. 공공서비스 자산, 무형자산, 광산 등 천연자원이나 기업재고가 이에 해당한다. 주정부 차원에서 평가된 자산가액은 적절한 자치단체로 배분이 된다.

자치단체가 평가를 완료하고 과표에 해당하는 평가대장(assessment roll)을 확정하면 해당 자치단체나 상위 정부의 심의를 받는다. 평가결과를 검증하는 기관은 재심위원회 혹은 균일화 위원회(board of equalization(review))라고 하며 해당 기관은 부정확한 평가를 수정하거나 과세대상에서 오류로 제외된 자산을 추가하고 자산의 분류를

수정할 수 있다. 또한 납세자는 자산의 분류나 평가결과에 대하여 재심위원회에게 이의를 제기할 수 있다.

2) 이의신청

보통 자산 평가는 평가 기준일로부터 4~6개월 이내에 종료되어야 한다. 평가가 완료되면 과세당국은 자산 소유주에게 그 결과를 통보한다. 재산세 고지일 이전까지 자산 소유주는 평가결과에 대하여 행정 및 사법적 이의를 제기할 수 있다. 지방자치단체 별로 이의 절차는 다르지만 대체로 납세자가 재심위원회에 서면 신청하는 것으로 시작한다. 한 예로 앨라배마는 평가 고지일로부터 30일 이내에 이의를 청구할 수 있고 캘리포니아에서는 7월 2일~9월 15일 사이에 이의를 제기할 수 있다. 매사추세츠에서는 평가 고지일로부터 3개월 이내에 카운티 커미셔너에게 평가결과에 대하여 이의를 제기할 수 있고 연후 커미셔너의 판정에 대하여 3개월 이내에 다시 상소심(appellate tax board)에 심판을 청구할 수 있다.

이의가 제기되면 지역 평가당국으로부터 연락이 와서 비공식적으로 협의가 이루어진다(conference). 협의과정에서 납세자는 감정평가서를 제시하거나 유사한 자산거래에서의 판매가격을 근거로 이의를 제기한 이유를 설명할 수 있다. 협의 후 납세자는 서면으로 된 결정문을 제공받는다. 비공식적인 협의과정에서 만족을 하지 못하는 납세자는 재심위원회에서의 심리를 요청할 수 있다(hearing). 주에 따라 심리과정에서 납세자가 평가자를 심문하기도 하고 혹은 증거 제시 시간을 제한하기도 한다. 위원회 결정은 심리가 종료되는 시점에 통보되기도 하지만 심리 이후 30~45일 이내에 서면으로 통보된다. 이에 만족하지 못하는 납세자는 법원 등에 재심을 요구할 수 있다. 하지만 최종 판정 이전에 납세기일이 도래하면 일반적으로 세금을 먼저 납부해야 한다.

납세자가 자산 평가에 협력하지 않는 등 이행의무를 위반할 경우 과세당국은 임의적인 평가를 할 수 있다(arbitrary assessment). 이 경우 납세자가 이의 신청을 할 수 있는 기회는 납세자가 자산평가에 협력해야 가능할 수 있다. 이외 평가 누락된 자산에 대해서 추후 보조 평가를 통한 과세가 이루어질 수 있다.

심의과정에서는 과세당국이 공정시장가격을 과다하게 추정하였다는 사실을 납세자

가 증명해야 한다. 즉, 입증 책임은 납세자에게 있다. 납세자는 비교 가능한 판매 실적이나 시장통계 등을 이용하여 자신의 주장을 뒷받침할 수 있다. 특히 과세당국은 균일화 요건에 따라 유사한 자산을 다르게 평가할 수 없고 평가방식이나 자산 가치를 결정할 때 이용된 정보가 일관성이 있어야 한다.

한 예로 매리엇(Marriott) 등 체인호텔의 경우 비록 전 세계적으로 알려진 호텔임에도 불구하고 유사한 인접 호텔보다 더 높은 가치평가를 받을 수 없다. 즉, 호텔 이름과 관련된 지적재산권 등이 자산평가에 포함될 수 없다. 이처럼 무형자산이 자산 평가에 포함되는 문제는 사업자산 평가에서 문제가 될 수 있다. 한 예로 철도회사가 맺은 장기 운송계약 등이 부동산 가치에 복잡하게 뒤엉켜 있어 구분이 불가능하다는 과세당국 주장에 대하여 법원은 무형자산을 평가에서 제외해야 한다는 납세자의 주장에 동의하고 있다²⁶¹⁾.

이외에도 개인자산을 과세하지 않는 주에서 자치단체가 개인자산을 부동산에 포함하여 자산을 평가할 수 있고 개인자산을 과세하는 주는 개인자산을 부동산에 포함하였지만 이후 개인자산 신고에서 동 자산이 다시 과세되기도 한다. 물론 이러한 이상 상황이 발생한 사실에 대한 입증 책임은 납세자에게 있다.

한편 장기임대계약이 부동산 평가에 영향을 미치는지 논란이 될 수 있다. 위스콘신 대법원은 계약상 임대료가 시장 임대료가 아니고 현저히 낮은 경우 이를 무시하고 공정시장가격을 결정해야 한다는 과세당국에 비해 신중한 구입자라면 장기임대계약이 존재하는 부동산을 시장가격에 구입하지 않을 것이라는 납세자의 편에서 시장 임대료가 아닌 독립가격에 근거한 거래에 따라 부동산을 평가한다는 판정을 하였다²⁶²⁾. 이에 월그린 등 일부 기업이 자금조달방식을 조정하여 개발업자에게 시장가격보다 높은 임대료를 지급하는 방식을 이용하여 저평가를 유도하였는데 위스콘신 대법원은 자산 평가방식은 소득방식이 가장 신뢰할 만하다는 입장에서 계약 임대료가 아닌 시장 임대료를 기준으로 자산 가치를 평가할 수 있다는 판정을 하였다²⁶³⁾. 특히 평가지침에 따

261) *The Burlington Northern Railroad v. Blair*, 81 F Supp 1223, 1993 US Dist LEXIS 3073, 1993.

262) *Darcel Inc. v. City of Manitowoc Board of review*, 137 Wis 2d 623, 495 NW 2d 344, 1987.

263) *Walgreen Co. v. City of Madison*, 2008 WI 80, 752 NW 2d 687, 2008.

라 과세당국이 수집한 정보를 시장에서 확보한 정보를 통하여 확인할 수 있다는 입장이다.

7. 개별 주 재산세

가. 캘리포니아

1) 개요

캘리포니아에서는 주정부 차원에서 재산세를 부과하지 않고 지방자치단체가 부동산과 개인자산에 대하여 과세한다. 다만 재산세 관련 규정이 주법에 명기되어 있다. 특히 주헌법에 XIII A조(Proposition 13)가 추가됨으로써 캘리포니아 재산세가 상당한 변화를 경험하였는데 이를 자세히 살펴보면 우선 재산세는 자산의 완전한 현금가치의 1%로 제한된다. 또한 부동산에 대하여 새로운 재산세, 판매세 혹은 거래세가 부과될 수 없다.

두 번째로 부동산 평가액은 1975년 3월 수준의 자산 가치로 동결되며 다만 물가상승에 따라 매년 2% 이하로 인상될 수 있다. 그러나 이후 새로 구입하거나 소유권의 변동이 있을 경우 혹은 신축되는 부동산²⁶⁴⁾에 대해서는 현재가치로 평가할 수 있다²⁶⁵⁾. 이외 개인자산은 동결되지 않고 매년 1월 1일에 다시 평가될 수 있다. 한편 다른 주세를 인상하려면 의회 3분의 2의 찬성이 필요하고 지방정부 세금도 특별세의 경우 3분의 2 이상의 찬성이 필요하다. 1992년 연방 대법원은 Proposition 13에 따른 취득가액 평가방식이 유사한 자산에 대하여 상당히 다른 평가결과를 유발하여도 연방헌법 14조 동등보호조항에 위배되지 않는다고 판정한 바 있다²⁶⁶⁾.

캘리포니아에서 55세 이상 혹은 불구가 된 주택 소유주는 동일한 카운티에서 시장

264) 자치단체 조례에 따라 화재나 지진에 대비하기 위한 신축, 불구자를 위한 신축 혹은 태양 에너지 이용을 위한 신축은 이에 해당하지 않는다.

265) 소유권 변동시 자산은 공개시장에서 거래되는 가격이 아니라는 확실하고 상당한 증거가 없으면 매입가격으로 재평가 된다.

266) *Nordkinger v. Hahn*, CCH California Tax Report, ¶ 21-930,203.

가격이 원래 주택보다 저렴한 다른 주택으로 이사를 할 경우 원래 주택의 기준연도 평가액을 이사한 주택으로 이전할 수 있다. 다만 원래 주택을 매각한 이후 2년 이내에 새로운 주택을 구입해야 한다. 이러한 혜택은 일생 동안 단 한 번만 허용되며 카운티 정부가 주택 평가액 이전을 허용하면 다른 카운티로 이사해도 이러한 특혜가 허용될 수 있다. 또한 2년 이내에 새로운 주택을 개축해도 전체 주택가격이 원래 주택가격을 초과하지 않으면 개축분에 대하여 다시 평가받지 않는다. 이 밖에도 자연재해 등 소유주의 잘못이 아닌 이유로 부동산이 손상을 입으면 해당 부동산에 관하여 토지, 건축물 그리고 개인자산으로 구분하여 피해액을 따로 평가하여 과세할 수 있다. 이외 주정부 차원에서 천재지변으로 선언된 경우 대체 부동산을 구입하면서 손상된 자산의 평가액을 이전할 수 있다.

소유권이 변동될 경우 부동산을 재평가할 수 있지만 다음의 경우 소유권의 변동이 발생하지 않은 것으로 간주된다. ① 이혼 등을 통한 배우자 사이의 양도 ② 부모 자식(자식이 사망한 경우 손자녀) 사이의 1백만달러 이하의 거주주택 양도 ③ 지배권을 취득하지 않은 파트너십 권리의 양도나 결합 주식회사 사이의 자산 양도 ④ 실제 소유권의 변동이 없는 공동 차용권의 양도 ⑤ 수용된 자산을 대체하기 위하여 취득한 자산(다만 취득한 자산가치가 대체하는 자산가치의 120%를 상회하면 초과분은 재평가).

2) 과세대상과 면세자산

캘리포니아에서 재산세는 부동산과 개인 유형자산에 부과되며 무형자산에는 재산세가 적용되지 않는다²⁶⁷⁾. 면세되는 공공자산에 대한 임차인의 소유권(possessory interest)도 그러한 권리가 독립적이고 지속적이며 배타적이면 과세대상에 포함된다. 이러한 권리에는 원유나 가스 임차권이나 보트 정박권 등이 있다. 한편 자동차의 경우 재산세 대신 별도의 세금이 부과된다. 정기적으로 운항하는 국내 비행기회사의 경우 캘리포니아에서 운항되는 비율에 따라 재산세가 부과되며 영구적으로 고정된 주택의 경우 부동산으로 간주되어 재산세가 적용되지만 다른 경우에는 자동차 면허료가 부과

267) 무형자산이나 영업권이 과세대상 자산에 포함될 수 없지만 해당 자산을 생산적 용도로 사용하기 위하여 필요한 무형자산의 존재를 가정하고 자산을 평가할 수는 있다.

된다.

사업용 재고자산, 가정용품, 화물 그리고 일부 선박과 비행기는 재산세가 면제된다. 또한 카운티 정부는 징세비용이 상당할 경우 10,000달러 이하의 자산(2010년 이전 5,000달러 이하)에 대하여 재산세를 부과하지 않을 수 있다. 컴퓨터 프로그램은 무형 자산으로 면세되지만 컴퓨터 하드웨어와 함께 판매되는 경우 과세가 가능하다. 일부 농산물, 과실류 나무, 목재 등에 대해서는 부분적인 감면이 허용된다. 또한 연방헌법에 따라 주 사이에 거래되는 자산에 대해서도 재산세가 부과되지 않는다. 이외 정부기관과 종교, 자선, 교육, 과학단체 혹은 병원의 일부 자산에 대하여 재산세가 경감된다. 은행과 보험회사가 보유한 개인자산, 퇴역군인과 그 배우자가 보유한 일부 자산도 마찬가지이다. 일부 자산에 대해서는 매년 감면을 신청해야 한다.

한편 일정 가구소득 이하의 노인계층(62세 이하), 맹인 그리고 불구자가 소유한 거주주택에 대해서는 재산세가 감면되며 이들 계층이 지급하는 임대료에 대해서도 임차인이 부담하는 재산세가 경감된다. 가구소득은 과세소득 이외 사회보장 연금과 공공 지원금을 포함한다. 감면금액은 특별 부과금을 제외한 재산세로 자산가액의 34,000달러에 대하여 소득에 반비례하여 적용된다. 2008년의 경우 소득이 11,022달러 이하이면 139%가 감면되고 이후 소득에 따라 점차 감면액이 감소하여 44,096달러가 되면 6%를 감면받는다. 한편 임차인의 경우 소득이 11,022달러 이하이면 347.5달러가 감면되고 이후 소득이 최대 44,096달러가 될 때까지 일부 재산세를 감면받을 수 있다.

이 밖에도 이들 계층은 일정 조건을 충족하면 재산세 납부를 연기할 수 있다. 구체적으로 노인계층 등이 소유하고 거주하는 주택으로 자산 가액 중 채무액 등을 제외하고 20% 이상을 지분으로 보유해야 한다. 2009년을 기준할 때 소득이 39,900달러 이하면 납세이연을 신청할 수 있다. 미납 재산세는 부동산을 담보로 하여 존재하며 납세자가 주택을 처분하거나 사망하면 납부한다.

3) 재산세 과표와 세율

캘리포니아에서 재산세 대상자산은 완전한 현금가액(full cash value)을 기준으로 평가되는데 전술한 대로 재산세가 현금가치의 1%를 초과할 수 없다²⁶⁸⁾. 평가 이후 자

연재해로 자산이 손상되면 사후적으로 평가액을 조정할 수 있고 또한 일부 자산의 경우 대체하는 자산으로 기준연도 평가액을 이전할 수도 있다. 이외 어업이나 연구용 선박, 용도제한 대지, 영화, 컴퓨터 소프트웨어, 사업기록 등에 대해서는 평가액이 하향 조정된다. 특히 2011년까지 일부 비행기는 원가와 항공기 가격 지침서에 제시된 가격 중 낮은 금액으로 평가된다.

재산세 과세를 위한 자산 평가는 매년 1월 1일 시행된다. 납세자는 과세대상인 개인 자산이 원가기준으로 100,000달러를 초과할 경우 카운티 평가부서에 개인자산 신고를 해야 한다. 다른 납세자는 과세당국이 요청할 때 신고서를 제출한다. 카운티 감독 위원회는 평가의 균일성을 위하여 자산평가 결과를 관리하여 납세자가 이의를 제기할 수 있도록 해야 한다. 한편 주정부 차원의 재심위원회는 일부 공공서비스 자산과 카운티 사이에 위치한 자산을 평가하고 감독한다.

만약 소유권 변동을 신고하지 않거나 고의적으로 재산세를 기피하기 위하여 자산 평가가 이루어지지 않거나 저가 평가되면 그 후 8년 이내에 재평가가 수행될 수 있다 (escape assessment). 이외의 경우에는 4년 이내에 과세를 위한 재평가가 이루어져야 한다. 다만 주식회사나 파트너십 등의 소유나 지배권 변동을 신고하지 않은 상황에서는 언제든지 재평가가 이루어질 수 있다.

4) 재산세 신고·납부·징수

전술한 대로 100,000달러 이상의 개인자산을 보유한 납세자는 매년 1월 1일부터 4월 1일 사이에 신고를 해야 한다. 자치단체가 별도로 평가를 수행할 경우 평가고지서가 통보된다. 부동산에 대한 재산세는 11월 1일과 2월 1일에 나누어 납부하면 되는데 개인자산은 부동산에 의하여 담보가 될 경우 부동산과 같은 방식으로 납부하고 그렇지 않으면 3월 1일에 전액을 납부한다. 일부 시정부는 이와 다른 납기일을 사용하기도 한다. 한편 부동산 신축이나 소유권 변동에 따라 보조 평가가 이루어진 경우 분할 납부가 허용된다.

268) 주헌법 XIII A조는 부동산에 대해서만 1% 규정을 명시하고 있지만 개인자산도 세율이 1%로 제한된다.

자산 평가액에 불만이 있는 납세자는 7월 2일~9월 15일 사이에 카운티 재심위원회에 서면으로 이의를 제기할 수 있는데 이의를 제기하더라도 일단 세금을 납부해야 한다. 보조 평가의 경우 고지일로부터 60일 이내에 이의를 신청하면 된다. 카운티 재심위원회는 이의 신청이 제기된 이후 2년 이내에 결정을 내려야 하며 그렇지 않으면 납세자가 제시한 자산 가액이 평가액으로 확정된다. 물론 납세자와 재심위원회가 동의하면 심의기간이 연장될 수 있다. 한편 납세자가 주장하는 자산 가액이 인정받으려면 규정에 명시된 정보를 완전하고 충분하게 제시할 수 있어야 한다.

일반적으로 납세자가 정시에 이의신청을 하고 세금을 납부하지 않으면 사법절차를 거쳐 항소할 수 없다. 다만 대상 자산이 면세자산이거나 관할권이 없는 자산 혹은 납세자가 소유하지 않은 자산이거나 관련 법령을 충족하지 않은 평가절차에 대해서는 행정심판 없이 사법절차로 직접 이의를 제기할 수 있다. 납세자는 세금 환급 요청이 거부된 이후 6개월 이내에 사법청구를 제기할 수 있다. 만약 과세당국이 6개월 이내에 아무런 행동을 취하지 않으면 환급이 거부된 것으로 간주되며 이 경우 4년 이내 심판을 청구할 수 있다.

재산세는 카운티 당국이 징수하며 미납된 세금, 가산세, 이자는 자동적으로 대상 부동산에 대한 담보권으로 설정된다. 납세자가 계속 체납하면 회계연도 종료시점에 담보권을 행사할 수 있다. 과세당국은 담보권을 제3자에게 매각할 수 있다. 과세당국이 채무 불이행을 선언하면 5년 이내에 납세자가 체납세금 등을 납부하고 부동산을 상환받을 수 있고 그 이후에는 경매가 진행될 수 있다(상업용 부동산과 소유주가 거주하지 않는 일부 주택은 3년). 과세당국은 해당 부동산을 매각하기 이전에 카운티 재심위원회로부터 경매 허가를 받아야 한다. 담보가 없는 자산에 대해서는 납세자의 개인자산이나 소유지분 등의 압류와 매각을 통하여 세금이 징수될 수 있다. 징수절차를 시작하기 60일 이전에 과세당국은 체납 고지서를 발송해야 한다.

필요한 정보를 제공하지 않거나 잘못된 정보를 제공하면 1,000달러 이하 그리고 6개월 이하의 형벌에 처해질 수 있다. 법인의 경우 20,000달러를 한도로 매일 200달러씩 추가로 벌금이 부과될 수 있다. 과세대상 자산을 신고하지 않으면 신고하지 않은 자산 가액의 10%에 해당하는 벌금이 부과될 수 있고 고의적으로 정보를 제공하지 않거나 자산을 은폐하면 25%의 가산세가 부과된다. 다만 합리적인 사유가 있으면 가산

세가 경감될 수 있다. 이외 사기적 행위나 오류 혹은 은폐가 있으면 75%의 벌금이 부과될 수 있다.

소유권 변동을 신고하지 않는 납세자의 경우 100달러 혹은 체납세액의 10%가 벌금으로 부과될 수 있다. 체납세액에 대해서는 10%의 가산세가 부과되며 세금을 납부할 때까지 매월 최대 1.5%의 벌금이 추가될 수 있다. 그러나 일부 상황에서는 체납 가산세가 취소될 수도 있다. 납세자가 자산 평가액의 80%를 납부하지 않았으면 원래의 자산 평가액과 재심위원회가 최종确定的한 평가액의 차액에 해당하는 세금만 감면받을 수 있다.

나. 뉴욕 재산세

뉴욕 주에서는 부동산에 대하여 재산세가 부과되며 개인자산은 재산세가 면제된다. 재산세는 부동산세법과 기타 자치단체 조례규정에 따라 기초자치단체가 과세하고 사용한다. 즉, 카운티 정부가 지방정부 차원에서 주요 과세단위지만 실제로 재산세 징수와 운영은 시, 타운, 학교 등의 특별구역 정부가 담당한다. 주정부 차원에서는 부동산 서비스 위원회가 전체 주에서 재산세가 부과 징수되는 과정을 감독한다. 위원회는 또한 기초자치단체 재산세의 균일성을 확립한다. 균일화는 재정지원을 통하여 이루어지기도 한다.

1) 과세대상 재산

특별히 면제되지 않는 한 뉴욕 주의 모든 부동산에 대하여 재산세가 부과된다. 재산세가 부과되는 부동산은 나무, 광산, 광물, 채석과 화석을 포함한 토지, 부두, 교각, 교량(혹은 부두나 크레인 사용료를 징수할 수 있는 권한)을 포함한 구조물과 건축물, 철도와 궤간 등의 철도 구조물, 전화회사가 소유한 전화, 전선, 전봇대와 전도선, 물, 원유, 전기, 열, 스팀 등을 운송할 수 있는 관과 수조, 열, 전력, 광선, 액체 등을 유통할 수 있는 기계나 이러한 것들을 생산할 수 있는 장치, 트레일러와 이동주택 그리고 특정 사업권(special franchises)이 포함된다.

건축물과 구조물의 경우 토지에 영구히 부착되지 않아도 그러한 의도가 있으면 과세될 수 있다. 공공도로나 공공장소 위에나 지하에 물, 스팀, 광선, 전력, 가스 등의 물질을 전송하기 위하여 관이나 전선 혹은 수조를 설치할 수 있는 권한 혹은 사업권에 대해서도 재산세가 부과된다(special franchises). 재산세는 부동산 자체에 부과되므로 매각되어도 재산세를 납부해야 한다. 삼림 조성을 지원하기 위하여 일정 요건을 충족하는 삼림에 대해서는 예외적 방식으로 자산 가치가 평가된다. 또한 농산물 생산에 사용되는 토지는 별도의 평가방식으로 평가된다.

2) 면세자산

농산물을 생산하기 위하여 사용되는 토지에는 별도의 평가방식을 적용하여 과세한다. 한편 농축산물 생산용으로 사용되는 토지 운영에 필요한 건물과 구조물은 10년간 재산세를 면제받는다. 상업용 말 사육과 농장 근로자가 거주하는 건물이나 벌을 보존하기 위한 작업용도 이에 포함된다. 일회용 그린 하우스와 축산물 사료를 저장하는 건물 등 저장을 위한 각종 구조물도 마찬가지이다.

면제기간 동안 해당 구조물이 다른 용도로 전환되면 세금이 소급 적용된다. 대상이 되는 토지는 농작용으로 사용되기 시작한 4년 동안은 임대된 토지도 해당이 된다. 면제를 받으려면 구조물이 위치한 자산의 소유주가 신청해야 하며 한번 허가를 받으면 다시 신청하지 않아도 된다. 포도 등 과수나무를 이식하기 위하여 최대 6년 동안 재산세가 면제된다.

일부 사업용 자산의 건축, 개조나 장치에 대해서는 10년간 부분 면제가 적용된다. 그러나 소방세는 경감되지 않는다. 감면을 받기 위해서는 해당 자산이 원료의 처리나 상품 혹은 서비스의 제조 조립, 저장, 판매, 구입용으로 사용되어야 한다. 일반적인 유지 보수는 해당이 되지 않으며 상업 혹은 산업용으로 지출비용이 10,000달러 이상이어야 한다. 감면대상은 건축·개조·장치설비로 발생한 부동산 평가액의 증가분으로 10년 동안 재산세가 감면된다. 감면율은 50%부터 시작하여 매년 5%씩 감소한다. 자산 평가액이 15% 이상 조정되면 감면액도 다시 산정된다. 뉴욕시에 대해서는 이러한 감면이 적용되지 않는다. 한편 교육세(school tax)를 부과하는 자치단체는 상기 감면을

을 확대 혹은 축소할 수 있다.

산업단지 개발업체나 기초자치단체가 소유한 부동산도 자치단체 조례에 따라 재산세를 감면받을 수 있다. 또한 금융개발구역에 지점을 설치하는 은행에 대해서도 사업용 자산과 마찬가지로 가치가 상승한 평가액에 대하여 50%로 시작하여 매년 감면율이 5%씩 축소되는 방식으로 10년간 감면이 허용된다. 뉴욕시를 제외한 자치단체는 거주주택을 영구히 개축하는 투자에 대하여 청문회를 거친 다음 재산세를 감면해줄 수 있다. 감면액은 가치 상승분으로 1년부터 6년까지 감면해줄 수 있는데 자치단체가 6년을 선택하면 매년 감면율이 $12\frac{1}{2}\%$ 감소한다. 최대 감면액은 80,000달러이며 자치단체는 조례를 통하여 이를 하향 조정할 수 있다.

교회 등 종교기관이 보유한 부동산에 대해서는 해당 부동산이 종교, 교육, 자산, 병원용으로 사용되는 한 재산세가 부과되지 않는다. 교회가 지정한 업무를 수행하는 목사 등이 소유한 부동산이나 나이 혹은 건강으로 은퇴한 목사 등이 소유한 부동산은 이들이 뉴욕 주민인 경우 1,500달러까지 감면이 허용된다. 또한 교회에서 소유하고 목사가 거주하는 주택도 재산세가 면제된다. 영리 목적이 아닌 묘지에 대해서는 재산세가 면제된다.

종교단체 이외 자선, 병원, 교육 분야의 비영리단체가 소유한 부동산도 이들 재산운용을 통하여 회원이나 직원들이 금전적 이익을 얻지 않으면 재산세가 면제된다. 비영리 과학, 예술 혹은 체육단체도 마찬가지이다. 만약 이들 기관이 영리용으로 일부 사용하는 경우 해당 부분에 대해서는 재산세가 부과된다. 또한 대학, 육아기관, 병원, 의학연구기관 등이 교수, 학생, 직원, 간호사나 의사 등의 주택으로 제공하는 부동산이나 장애인과 저소득층을 위한 주택도 재산세가 면제될 수 있다.

범죄 희생자나 범죄 예방을 도운 사람이 불구가 되는 경우 이들이 주택에 손쉽게 접근할 수 있도록 건물을 개조하는 경우 가치 상승분에 대한 재산세가 면제된다. 불구로 인하여 소득이 제한된 사람이 소유한 주택에 대해서는 50%까지 재산세가 감면된다. 원칙적으로 대상 소득은 3,000달러 이하이지만 자치단체에 따라 26,000달러 이하로 소득을 제한할 수 있다. 만약 거주 용도가 아닌 다른 용도로 주택이 사용될 경우 해당되는 부분에 대해서는 재산세가 과세된다. 또한 불구자가 주택 사용이나 접근성을 촉진하는 등 편의를 도모하기 위한 개축으로 인한 가치 상승분에 대해서는 재산세를 면

제할 수 있다.

이외 재향군인이나 그 배우자가 거주하는 부동산에 대하여 기초자치단체는 최대 15%까지 재산세를 면제해 줄 수 있다. 만약 배우자가 재혼을 하고 재향군인의 부모나 21세 이하 자녀가 해당 주택을 계속 사용하면 재산세 감면이 계속된다. 감면액은 연간 12,000달러와 12,000달러를 주정부 균일화 비율(equalization rate)로 곱한 금액 중 적은 금액을 초과할 수 없다. 또한 전투지역에서 임무를 수행한 결과 훈장 등을 받은 재향군인의 경우 8,000달러를 한도로 재산세 10%가 추가로 감면되며 자녀가 임무 수행 중 사망한 부모에 대해서도 15%가 추가로 감면된다.

주택 소유자가 주로 거주하는 주택에는 30,000달러 상당의 기본 감면이 적용되며 65세 이상의 노인계층 주택에는 56,800달러 상당의 추가 재산세 감면에 적용된다(STAR)²⁶⁹⁾. 일정 수준 이하 소득이 있는 노인은 원칙적으로 매년 재산세 감면을 신청해야 하지만 원하면 감면신청을 자동적으로 하고 소득은 주정부에서 확인해 줄 수 있다. 또한 기초자치단체는 65세 이상의 노인이 소유한 주택에 대한 재산세를 최대 50%까지 감면해 줄 수 있다. 이러한 혜택을 받으려면 연간 소득이 21,500달러 이하이어야 한다. 주택을 소유한 부부나 형제자매 중 한 명만 65세 이상이면 감면이 허용된다. 한편 62세 이상인 부모나 조부모의 거주 장소를 제공할 목적으로 주택을 개조하는 경우 이로 인하여 주택 가치가 상승하는 부분에 대하여 재산세가 감면된다(granny unit). 감면액은 주택평가액 상승분, 전체 가격의 20% 혹은 해당 카운티 지역 주택의 중간값 20% 중 적은 금액을 초과할 수 없다.

사전 지정된 개발구역(empire zone)에 부동산을 건축, 개축, 설치 등을 하면 가치 상승분에 대하여 7년간 100% 재산세가 면제되고 이후 3년간 감면율이 25%씩 감소한다. 면제기간 동안 추가로 부동산을 개축할 경우 가치 상승분이 재조정되며 평가액이 15% 이상 조정되면 감면액도 다시 산정된다. 개발구역 감면이 적용될 경우 다른 사업용 자산 감면은 적용되지 않는다.

2011년까지 건축되는 태양이나 풍력 에너지 시스템에 대해서는 이로 인한 부동산 가치 상승분에 대하여 15년간 재산세가 면제된다. 4가구 건물 이하 주택에 부착되는

269) School Tax Relief Exemption.

에너지 절약조치로서 주정부나 연방정부 공제대상이 되는 조치로 인한 가치 상승분에 대해서도 재산세가 면제된다. 연방 환경법에 따라 산업용 폐기물 설비나 오염통제 설비를 구축하는 경우에도 가치 상승분은 과세되지 않는다. 기초자치단체는 핵 발전소에 대해서도 재산세를 경감해 줄 수 있다.

기초자치단체 철도회사가 소유한 부동산이나 보조금이 지급되는 철도 자산에 대해서도 재산세가 면제된다. 또한 주정부가 정한 상한선을 초과하여 평가된 철도 자산에 대해서도 재산세가 면제된다. 기초자치단체별로 6에이커를 한도로 유물보존단체가 취득한 부동산은 재산세가 면제된다. 또한 역사적 보존을 위하여 복원된 부동산에 대해서도 개축으로 가치가 상승한 부분에 대하여 10년간 재산세 감면이 가능하다. 이 경우 처음 5년은 재산세가 전액 면제되고 이후 5년간은 매년 20%씩 감면율이 줄어든다.

주택을 처음 구입하는 사람에 대해서도 최대 5년간 재산세가 경감된다. 감면율은 50%부터 시작하여 매년 10%씩 감소한다. 이외 주택가격과 구입자의 소득에 따라 감면 여부가 제한된다. 50에이커 이상의 삼림을 소유한 자에 대해서는 최대 평가액의 80%나 평가액이 균일화율(equalization rate)을 40달러로 곱한 금액을 초과하는 금액 중 적은 금액까지 감면이 허용된다. 대상이 되는 토지는 삼림 육성에만 사용되고 30년 이내 상업화된 목재를 생산할 수 있어야 한다. 연방정부가 소유한 부동산이나 UN 등 국제기구 그리고 뉴욕 주정부기관이 소유한 부동산도 면제된다.

개별 자치단체는 일정 소득 이하의 납세자가 처음 주택을 구입하는 경우 5년간 재산세를 감면해 줄 수 있다. 감면율은 50%로 시작하여 매년 10%씩 감소하며 대상 주택도 일정 금액 이하이어야 한다. 거주하기 어려운 상태의 다가구 주택을 개축하여 주거용으로 사용하면 최대 32년간 주택 개축으로 상승한 가치에 대하여 재산세를 면제받을 수 있다. 기초자치단체는 재개발 사업에 대하여 최대 25년간 재산세를 면제할 수 있다. 또한 6세 이하의 유아를 돌보는 사업을 하는 단체의 부동산도 재산세가 부과되지 않을 수 있다. 이외 경기장(Madison Square Garden), 자원 봉사하는 소방수의 주택, 연금단체가 소유한 부동산, 약학대학 부동산, 예술교육기관의 부동산 등에 대해서도 재산세가 면제된다.

뉴욕시에서는 주택 공급을 증대하기 위하여 다양한 재산세 감면정책을 사용하고 있다. 우선 비영리 목적으로 저소득층에게 주거용 주택을 제공하는 단체에 대해서도 재

산세가 면제될 수 있다. 또한 3개 동 이상의 주택을 신규로 건설하여 이를 35년간 임대용으로 제공하면 재산세가 감면될 수 있다. 이 밖에도 1~2 가구 주택을 신규로 건설하거나 재건축하여 소유주가 거주하며 상업적 용도의 공간이 없으면 재산세 감면이 가능하다. 마지막으로 뉴욕시 일부 지역에서 비거주용 건물을 전환하여 다가구 주택으로 사용하는 경우 이러한 개축으로 인하여 상승한 부동산 가치분에 대하여 12년간 재산세가 감면된다. 구체적으로 처음 8년간은 가치 상승분 전액에 대하여 재산세가 면제되고 이후 4년간 감면율이 20%씩 감소한다.

3) 재산세 과표: 부동산 평가방식

뉴욕시와 나사우 카운티를 제외하면 뉴욕 주에서 부동산은 충분한 가치(full value) 이상으로 과세될 수 없으며 가치에 따른 균일한 비율로 과세되어야 하다. 개별 자치단체에서 대체로 세율은 필요한 세수를 자치단체 내 전체 부동산의 평가액으로 나눈 비율로 결정된다. 다만 부동산에 대한 과세를 통하여 충당 가능한 세수는 주헌법에 의하여 제한받을 수 있다.

여타 주와 달리 뉴욕 주의 경우 주정부 차원에서 평가비율(assessment ratio)을 결정하지 않고 개별 지방자치단체가 평가비율을 알아서 결정한다²⁷⁰⁾. 뉴욕 주 부동산법은 모든 자치단체가 매년 공정한 평가해야 한다고 규정하고 있지만 주 의회가 이를 집행할 권한을 행정부에 부여하고 있지 않기 때문에 자치단체에 따라 50년 이상 부동산을 다시 평가하지 않은 지역도 있다.

대부분의 지역에서 부동산은 7월 1일을 기준으로 평가되고 다음 연도 3월 1일 소유권 상태에 의거하여 재산세가 부과된다. 감정평가사가 해당 지역 전체 부동산의 평가대장(assessment roll)을 작성하면 이를 기반으로 카운티, 기초자치단체 혹은 학교구역의 재산세가 부과된다. 부동산 평가 작업이 종료되면 평가사는 평가대장이 작성되기 이전에 잠정적인 평가액을 납세자에게 통보해야 한다. 또한 평가액이 조정될 경우

270) 다만 재산세가 부과되는 일정한 사업권(special franchises)의 경우, 주정부(Office of Real Property Service)가 세금을 부과한다. 다만 철도 사업의 경우 기초자치단체가 재산세를 부과한다.

평가대장이 완성되기 120일 이전까지 그러한 사실을 통보해야 한다. 잠정적인 평가대장은 5월 1일까지 작성되고 5월 4번째 화요일까지 공개되어야 한다. 연후 평가대장에 대한 이의가 제기되면 이를 수정하여 7월 1일까지 이를 확정한다.

잘못되거나 불법적인 평가에 대해서는 부동산 평가 재심위원회가 재심일로 지정한 기한(대체로 5월 4일) 이전에 감정 평가사에게 이의를 제기할 수 있다. 재심위원회는 납세자에게 이의 심리를 개시하기 10일 이전에 심리 개시를 통보해야 한다. 주택 소유주가 거주하는 3가구 이하의 공동주택과 소규모 나대지에 대한 과도한 평가나 불공평한 평가에 대해서는 간소한 절차의 소액 재심 신청이 가능하다. 다만 평가액이 45만달러를 초과하지 않고 납세자가 원하는 삭감 비율이 원래 평가액의 25%를 초과하지 않아야 한다. 소액 심판은 먼저 행정적인 이의 제기를 청구하고 나서 평가대장이 확정된 이후 30일 이내에 신청해야 한다.

카운티 재심위원회가 이의제기 절차를 거쳐 평가대장을 최종 확정하고 나면 30일 이내에 납세자는 주 대법원 특별 심판관에게 항소할 수 있다. 평가결과가 불법적인 것으로 판정되면 해당 부동산 평가는 평가대장에서 제외되며 그렇지 않고 오류가 있거나 불공평한 것으로 판정되면 평가대장이 수정되어야 한다. 이미 재산세가 납부되었으면 과다 납부한 재산세는 이자와 함께 환급될 수 있다.

4) 재산세 신고·납부

재산세가 부과되는 일부 사업권의 경우 이를 취득한 이후 매년 신고해야 하지만 이를 제외한 일반 부동산에 대해서는 재산세 신고가 필요없다. 재산세는 부동산에 대하여 부과되므로 세금을 납부하지 않고 매각이 가능하지만 그 소유주는 개인적으로 재산세를 납부할 의무가 있다. 재산세는 1월 31일이나 부과 고지 이후 30일 이후 중 늦은 날까지 납부해야 한다. 교육세 감면(STAR)이 허용되는 노인계층의 경우 납부기일이 5일간 연장될 수 있다. 재산세 체납에 대해서는 주정부가 정한 이자가 가산되는데 이자율은 12%를 초과할 수 없다.

기초자치단체는 금융기관과 협의하여 세금이나 수수료 혹은 벌금을 신용카드로 결제할 수 있도록 할 수 있다. 또한 신용카드를 사용하는 납세자가 서비스 수수료를 납

부하도록 할 수 있다. 자치단체 의회는 조례를 통하여 분할 납부를 허용할 수 있다. 또한 그 대상도 3가구 이하 주택으로 제한하거나 혹은 모든 부동산에 대하여 분할 납부를 허용할 수 있다. 분할 납부에서 첫 번째 대금은 재산세 납부기일이 속한 달의 마지막 날까지 제출해야 하며 마지막 대금은 해당 과세연도의 마지막 날까지 납부해야 한다. 첫 번째 납부금을 제외한 나머지 대금에 대해서는 이자가 가산된다.

VII. 유산 · 증여 · 상속세

1. 연방정부 유산세와의 관계

연방정부 유산세는 프랑스와의 전쟁으로 재원을 마련하기 위하여 1797년 인지세(Stamp Act)에서 처음 도입된 이래 전쟁이나 불황으로 인한 세원 확보 목적으로 간헐적으로 사용되었다. 그 이후 제1차 세계대전으로 1916년 근대적 의미의 유산세가 다시 도입되었고 당시 사회적 개혁 분위기에 편승하여 루즈벨트 대통령이 유산세를 지속적으로 유지하기로 하였다. 이처럼 유산세가 계속 부과될 수 있었던 배경에는 카네기를 비롯한 일부 산업가가 부의 세습 방지를 위하여 유산세를 자발적으로 지지하였던 사실이 자리잡고 있다.

지방정부 유산세는 1826년 펜실베이니아가 운하 건설을 위하여 상속세의 형태로 처음 도입한 이후 부의 승계를 제한하기 위한 정책적 목적으로 확대되어 1924년에 앨라배마, 플로리다 그리고 워싱턴 DC를 제외한 모든 주에서 일정한 형태의 사망세를 부과하였다. 그런데 1916년 이후 유산세 부담을 피하려는 납세자를 유인하기 위해서 플로리다 등 일부 주가 유산세를 부과하지 않으면서 지방정부 사이에 조세경쟁이 불붙었고 이에 따라 연방정부 차원에서 이 문제를 해결하기 위한 회의가 1924년 이후 연속적으로 개최되었다. 회의 결과 1924년 연방 유산세법 개정으로 증여세를 도입하면서 주 정부 사망세 세액공제가 25%로 확대되었는데 이를 1926년 연방 재정법 제정을 통하여 세액공제를 80%로 확대함으로써 모든 주가 조세경쟁을 의식하지 않고 유산세를 유지할 수 있게 되었다.

미국에서 사망세(death tax)라고 지칭되는 유산세 혹은 상속세는 1826년 이후 부과되기 시작하였다. 유산세는 유산을 양도할 수 있는 권리에 부과되며 상속세는 피상속인이 상속을 받을 수 있는 권리에 부과된다. 즉, 유산세는 유산을 처리하는 집행인을 통하여 전체 유산에 부과되는 반면 상속세는 유산의 피상속인에게 부과되는 차이가 있

다. 1916년 이후 사망세는 연방정부와 주정부 차원에서 공존하기 시작하였는데 지방 정부 상속세는 기본적으로 연방정부의 유산세를 전제로 부과된다. 즉, 연방정부의 유산세 규정에 따라 지방정부의 관련 규정이 상당한 영향을 받는다.

구체적으로 보면 일정 금액을 한도로 주정부에 납부한 사망세는 내국세법 2011조에 따라 연방정부 유산세에서 세액공제가 허용된다. 이러한 규정을 이용하여 2001년 당시 37개 주에서 연방 유산세 세액공제규정이 허용하는 최대금액을 한도로 주정부가 유산세를 부과하였다. 그 결과 이들 주에서 납세자는 지방정부의 유산세 부과 여부와 상관없이 연방정부에 동일한 유산세를 납부하게 된다. 결국 주정부 유산세는 연방정부 유산세에 더부살이하는 상황이 되었고 연방 유산세 규정이 주정부 유산세에 상당한 영향을 미치게 되었다(piggyback tax).

부시 대통령 취임 이후 연방 유산·증여세 세율을 점진적으로 인하하고 면세 범위를 확대하는 법(EGTRRA)²⁷¹⁾이 2001년에 제정되어 2010년에는 유산세가 일시적으로 폐지되고 만약 미국 의회가 2011년에 유산세법을 폐지하지 않거나 법령을 개정하지 않으면 미국 유산·증여세는 2001년 이전으로 되돌아가게 된다. 이러한 정책으로 인하여 주정부 차원의 유산세도 불확실성에 노출되어 있는 상황이다. 구체적으로는 2001년 법 제정 당시 연방 유산세 인하와 함께 주정부 유산세의 세액공제도 점진적으로 축소되어 일반 공제로 전환된 바 있다.

이러한 세액공제의 단계적 폐지는 납세자의 세부담을 증대시키는 효과를 유발하여 지방 유산세를 철폐하거나 2011년 상황 변화를 기다리게 하는 결과를 낳았다. 즉, 2008년 당시 25개 주에서 연방법과 연계된 유산세 규정이 세액공제 폐지로 사실상 그 효과가 소멸되도록 내버려 두어 유산세를 부과하지 않게 되었다. 사우스다코타, 버지니아, 네브래스카 등은 유산세를 폐지하였다. 그러나 델라웨어 등 10개 주에서는 독립적인 유산세 규정을 도입하였고 매릴랜드 등 나머지 14개 주에서는 2001년 법을 부인하고 유산세를 계속 부과하기로 하였다.

271) The Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act of 2001.

2. 주정부 유산·상속세

가. 유산세와 상속세

사망세는 대체로 생존 배우자의 유산과 기부금에 대해서는 과세가 면제되고 유산 집행비용, 장례비용 그리고 고인의 부채가 사망세 과표에서 제외되는 공통점을 지니고 있다. 하지만 유산세와 상속세는 상당한 차이가 있다. 우선 상속세는 누진세의 형태로 상속권에 세금이 부과되어 피상속인에게 납세의무가 부과되고 직계 가족 여부에 따라 감면 정도가 다르다. 이에 비하면 유산세는 자산 배분에 앞서서 유산 자체에 세금이 부과되며 유산이 독립적 개체로서 납세의무를 이행한다. 따라서 유산세에서는 피상속인과 고인과의 관계가 유산세에 영향을 미치지 않는다. 어느 경우에도 그러나 세금을 납부하기 전에 자산을 양도하면 유산 집행인이 개인적으로 벌과금을 납부해야 한다.

상속세에서는 직계가족에 제공되는 면세금액이 크고 세율도 낮기 때문에 피상속인수와 혈연관계(class)에 따라 상속세가 변동하게 된다. 한 예로 아이오와에서는 직계 가족에 대하여 상속세를 아예 면제하지만 C 유형의 피상속인에 대해서는 면세금액이 100달러에 불과하다. 이에 비하면 유산세는 유산의 처분방식과 상관없이 유산 규모에 따라 세금이 결정되므로 사전에 계획을 세우기가 더 쉽다.

1) 유산세(estate tax)

주정부 차원에서 독립적인 유산세 규정을 도입하고 있는 코네티컷에서는 35만달러 이하의 과세대상 유산에 대하여 유산세를 면제한다. 유산세 과표는 코네티컷에 위치한 유산에서 다양한 공제항목을 제외한 금액에 2005년 이후 제공된 모든 과세대상 증여를 합한 금액이다. 350만달러를 초과하는 유산에 대해서는 9단계로 구분하여 7.2~12%의 누진세 세율이 적용된다. 최고세율인 12%는 1,010만달러 이상의 금액에 대하여 부과된다.

오하이오에서는 100만달러에 대하여 유산세를 면제하고 이후 과세대상 유산을 6단계로 나누어 2~7%의 세율을 적용하는데 최고세율은 50만달러의 과세대상 유산부터

부과된다. 이에 비하면 오클라호마에서는 300만달러까지 유산세를 면제하고 그 이상의 금액에 대해서는 과세대상 유산을 13단계로 나누어 0.5~10%의 세율을 적용한다. 이들 세개 주는 연방 내국세법과 별도의 면세규정과 세율을 적용하고 있다.

이외 다른 주에서는 연방 유산세규정을 그대로 따르거나 이에 의존한다. 한 예로 워싱턴 DC의 경우 2001년 부시 대통령의 세법개정안(EGTRRA)과 상관없이 2001년 당시 연방 유산세법에 따라 산정된 주정부 사망세 세액공제의 최대 금액이 워싱턴 DC의 유산세이다. 다만 유산세 면제액은 200만달러를 한도로 현존하는 연방세법에서 허용하는 면제금액이다. 일리노이의 유산세 규정도 이와 동일하다. 미네소타, 노스캐롤라이나, 로드아일랜드, 버몬트, 워싱턴, 메인, 오리건도 워싱턴 DC와 유사한 규정을 운영하며 다만 면세액 등 세부사항에서 차이가 난다. 한편 뉴욕에서도 같은 방식으로 유산세를 과세하는데 세액공제 기준은 1998년 연방세법이 허용한 금액이며 면세금액도 그 당시 허용된 100만달러이다. 캔자스의 경우 뉴욕 주와 유사한 규정을 도입하였는데 다만 2010년에는 유산세가 공식적으로 폐지된다.

특이하게도 매릴랜드는 유산세와 상속세를 동시에 적용하고 있다. 매릴랜드에서는 10% 균일세율의 상속세가 적용되며 배우자나 직계자손에게 상속된 유산은 면제된다. 유산세의 경우 2001년 당시 연방세법에서 허용하는 주정부의 세액공제 최대금액에서 상속세를 제외한 금액으로 결정된다(유산세 면제금액은 100만달러). 따라서 상속세를 납부하면 해당 금액이 유산세에서 제외된다.

뉴저지에서도 납부한 상속세는 유산세에서 제외되는데 상속세는 피상속인의 유형에 따라 A~E의 다섯 가지 유형으로 구분되어 상이한 감면금액을 적용받는다²⁷²⁾. 구체적으로 뉴저지에서는 직계자손(A)과 자선단체(E)에 대해서는 상속세가 면제되고 형제자매나 자녀의 배우자(C)에 대해서는 유산 25,000달러까지 상속세가 면제되는 대신 그 이상의 금액에 대해서는 11~16%의 세율이 적용된다(170만달러 이상 유산에 16% 부과). 기타 피상속인(D)의 경우 500달러가 면세되며 그 이상의 유산에 대해서는 70만달러를 기준으로 15%와 16%가 각각 적용된다.

272) 유형 B는 1963년 폐지

2) 상속세(inheritance tax)

인디애나, 아이오와, 켄터키, 루이지애나²⁷³⁾, 펜실베이니아 그리고 테네시는 상속세를 부과한다. 인디애나에서는 고인과의 관계에 따라 피상속인을 직계자손(A), 형제자매 등(B), 기타(C)로 구분하여 이들에 대하여 각각 10만달러, 500달러 그리고 100달러유산을 상속세에서 면제한다. 그러나 배우자와 자선단체 기부금은 전액 면제된다. A, B, C 유형의 피상속인에 대해서는 각각 별도의 누진세율 체계가 적용된다. 한 예로 직계자손(A)의 경우 25,000~1,500,000달러 사이의 유산을 8단계로 나누어 1~10%의 세율을 누진적으로 적용한다. 형제자매 등 피상속인(B)은 100,000달러, 500,000달러, 1,000,000달러 금액을 기준으로 7%, 10%, 12%, 15%의 세율을 부과한다. 마지막으로 기타(C)는 100,000달러, 1,000,000달러를 기준으로 10%, 1%, 20%의 세율을 적용한다.

아이오와에서는 유산이 25,000달러 이하이면 상속세를 부과하지 않는다. 생존 배우자와 직계자손(A), 형제자매 등(B), 기타(C), 영리단체(D), 자선단체(E)로 나누어 A 유형에 대하여 상속세를 면제하고 B, C, D에 대해서는 면제를 허용하지 않는다. E 유형은 500달러 유산을 한도로 상속세가 면제된다. B 유형에게 상속되는 유산은 12,500~150,000달러까지 6단계로 구분되어 5~10%의 세율이 부과되며 C 유형은 50,000~100,000달러의 3단계로서 각각 10%, 12%, 15% 세율이 적용된다. 유형 D와 E에 대해서는 각각 15%와 10%로 일률 과세한다.

펜실베이니아는 배우자와 21세 이하 고인의 부모에 대해서는 상속세를 면제한다. 이외 피상속인은 직계자손, 친족 그리고 기타의 세 가지 부류로 구분하여 과세대상 유산에 대하여 각각 4.5%, 12%, 15%의 세율을 적용하며 이들 부류에 대해서는 일정 금액의 면세를 허용하지 않는다. 이 밖에 테네시는 피상속인을 구분하지 않고 100만 달러를 면제하고 난 이후 초과금액에 대하여 4단계로 나누어 5.5%~9.5%의 세율을 적용한다.

273) 루이지애나는 2004년 7월 1일 상속세를 폐지하고 다만 고인 사망 후 9개월이 지나서 공개되는 유산 상속에 대해서만 과세한다.

3) 유산·상속세 산정

대체로 주정부는 해당 주에 거주하였던 사망자의 모든 재산권에 대하여 사망세를 적용한다. 과세대상 자산은 모든 부동산과 개인자산으로 부동산의 경우 해당 자산이 위치한 주가 과세하며 개인자산은 소유주를 따라가므로 사망시점 고인의 거주지가 과세권을 갖는다. 재산은 사망시점의 공정시장가격으로 평가되어 과세된다. 공동자산의 경우 해당 자산을 구입할 때 지급한 금액을 증명하는 등 소유권을 따로 증빙하면 유산에 포함되지 않는다.

한편 자산의 장부가액(basis)은 납세자가 투자한 자산에 부여된 가치로서 주로 자산 양도에 따른 손익을 산정하기 위하여 사용된다. 장부가액은 자산구입을 위하여 지불한 금액 혹은 비용을 말하며 감가상각이나 개축에 따라 장부가액이 조정되기도 한다. 장부가액은 사망세 산정이 아니라 자산 매각에 따른 손실에 대한 소득세 산정에서 중요하다. 특히 고인 사망으로 양도받은 자산의 장부가액은 사망세 산정 시 사용된 자산 가치(공정시장가격이나 대체 평가가치²⁷⁴⁾)로 결정된다. 따라서 피상속인이 해당 자산을 처분할 때 손익은 장부가액과 판매가격의 차이에 의하여 결정되고 이에 따라 소득세를 납부한다.

유산·상속세의 산정방식은 공제나 면제방식에 따라 주마다 다르다. 가장 단순한 경우 연방세에서 허용되는 세액공제 금액을 주정부가 유산세로 부과하면 된다(piggyback estate tax). 전술한 대로 2001년 연방세법 개정 이후 13개 주에서 연방세 규정을 동결하고 해당 시점의 세액공제를 유산세로 과세하고 있는데 다만 면제금액은 주마다 다를 수 있다. 이 경우 고인이 다수의 주에서 자산을 유지할 수 있으므로 전체 유산 중에서 해당 주가 과세권을 갖은 유산 비중(a)을 먼저 산정해야 한다. 이후 총유산금액에 따라 연방 유산세 규정에서 허용하는 지방정부 세액공제금액(b)을 결정한다. 마지막으로 해당 주정부가 행사할 수 있는 과세권 비율(a)을 세액공제(b)와 곱하면 주정부가 과세할 수 있는 유산세 금액이 결정된다.

주정부가 독립적인 상속세 체제를 유지하고 있는 경우에도 연방세 세액공제는 유산

274) 사망시점 6개월 이후의 공정시장가격을 말한다.

세에 영향을 미친다. 한 예로 해당 주정부가 과세권을 행사할 수 있는 금액(a)이 주정부에 납부한 상속세보다 많을 경우 그 차액을 유산세로 납부하고 반대의 경우에는 차액을 납부하지 않는다(sponge tax). 즉, 독립적으로 부과된 사망세가 연방정부 세액 공제 금액보다 많은 경우에는 추가로 유산세를 납부하지 않는다. 물론 납세자는 연방 유산세에서 세액공제를 받으므로 총납부액에서는 차이가 없다. 물론 이 경우 장례비용이나 고인의 부채 등 공제항목과 면제금액을 적절히 감안하여 과세대상 유산을 산정해야 한다.

면제(exemption)는 유산의 전부 혹은 일부가 과세대상에서 제외되는 금액을 말한다. 이에 비하면 공제(deduction)는 과세대상 유산을 산출하기 위하여 총유산에서 법령에 의하여 제외되는 금액을 말한다. 예컨대 생존 배우자나 직계가족 혹은 자선 기부금 면제 등은 개별 피상속인의 지분에서 제외되는 데 비하여 장례비용, 부채, 변호사비, 다른 주정부에게 납부한 사망세, 배우자나 자녀공제, 기부금 등의 공제는 총유산에서 제외된다.

유산세 체제에서는 대체로 유산세가 부과되지 않는 최대 유산규모를 지정하는 형식으로 면세를 결정한다. 한 예로 오클라호마에서는 300만달러 이하의 유산에 대해서는 세금을 부과하지 않는다. 상속세의 경우 피상속인이 속한 유형에 따라 면제금액이 결정된다. 한 예로 고인과 혈연관계가 가까울수록 면세액이 증가하여 배우자에게 제공되는 유산은 상속세가 면제되고 직계자손도 전액 면제되거나 상당한 면제금액을 적용받는다. 한편 주에 따라서는 혈연관계로 성립된 조카와 결혼관계로 성립된 조카가 다른 대우를 받을 수 있다. 또한 양자관계의 경우 양자의 자식은 직계로 간주될 수 있지만 친자식의 양자는 주에 따라 직계자손으로 구분되지 않을 수도 있다.

장례비 이외 유산 집행비용은 항상 공제항목에 포함된다. 또한 유산가치를 보존하기 위하여 지출한 비용도 공제가 가능하다. 이외 특정 주에 납부해야 하는 세금은 해당 주에 위치한 자산에 대하여 공제가 가능하고 다른 주에서는 공제가 허용되지 않는다. 또한 유산비용과 대리인 비용을 구분해야 한다. 교통이나 숙박비 등 대리인이 지출한 각종 비용은 행정비용이 아니라 대리인 소득세 신고에서 제외되어야 할 개인공제로 분류될 수 있기 때문이다.

나. 지방정부 증여·세대생략세

증여세는 완전하고 적정한 보상 없이 수행되는 생존한 사람 사이의 자산 양도를 의미한다(inter vivos transfer). 연방정부 차원에서 증여세는 1924년 처음 도입된 이후 1926년 일시적으로 폐지되었다가 대공황으로 1932년 부활하였다. 증여세는 납세자가 사망하기 이전에 자산을 친족에게 양도함으로써 유산세를 회피할 수 있는 문제점을 방지하기 위하여 도입되었다. 그러나 1977년 유산세와 증여세가 통합되기 이전까지 증여세 세율이 유산세보다 낮아 증여를 통한 자산 세습이 더 용이하였다. 1977년 이후에는 면제액(1인당 연간 12,000달러)에 해당하는 소액의 증여를 제외하면 유산과 증여를 통한 자산 양도가 동일한 납세상 대우를 받게 되었다.

대부분의 주에서 연방정부의 예에 따라 사망세를 도입한 반면 증여세는 소수의 주에서만 도입되었다. 코네티컷, 노스캐롤라이나, 테네시만 증여세를 도입한 바 있다. 2005년 독립된 증여세 체제를 도입한 코네티컷에서는 세율이 유산세와 동일하며 납부한 세금은 유산세에서 세액 공제된다. 즉, 350만달러 이하 증여에 대해서는 증여세가 없고 350만달러를 초과하는 유산에 대해서는 9단계로 구분하여 7.2~12%의 누진세 세율이 적용된다. 연방 증여세와 달리 코네티컷에서는 납부할 증여세가 없어도 세금 신고를 해야 한다.

노스캐롤라이나는 2009년 증여세를 폐지하였다. 노스캐롤라이나는 상속세와 마찬가지로 증여자의 혈연관계에 따라 증여받는 사람을 직계가족(A), 친족(B) 그리고 기타(C)로 구분하여 누진세율을 적용하였다. 한 예로 직계가족의 경우 연방세법에서 규정한 연간 면제액을 지방 증여세에서도 면세하고 그 이상의 증여에 대하여 10,000~300만달러 12단계로 구분하여 1~12%의 세율을 적용하였다. B와 C 유형에게 제공되는 증여에 대해서는 증여금액에 따라 보다 높은 세율(4~16%, 8~17%)이 적용되었다. 한편 테네시도 직계자손과 기타로 구분하여 각각의 유형에 대하여 증여액에 따라 상이한 누진세율(5.5~9.5%, 6.5~16%)을 적용하고 있다. 이외 2001년 부시 대통령의 세법개정으로 세대생략세(GST)가 사실상 종료되면서 내국세법 2604조에 따라 부분적으로 세대생략세에 의존하였던 주들은 그 이후 해당 규정을 폐지한 바 있다.

3. 개별 주 유산 관련 세제

가. 뉴욕주 유산 관련 세제

1) 유산세

2000년부터 뉴욕 주에서는 연방 유산세에서 지방 유산세로서 세액공제 가능한 금액만큼을 유산세로 부과하였다. 즉, 지방 유산세에 해당하는 금액이 연방 유산세에서 공제됨에 따라서 납세자의 순납부액은 변동이 없었다(pick-up tax). 그러나 연방 유산세 개혁으로 2002년부터 공제 가능한 금액이 3년 동안 25%씩 감소하게 되었고 그 이후에는 세액공제가 일반 공제로 전환함에 따라서 연방과 지방정부를 포함한 납세자의 순유산세 납부액이 증대될 수 있게 되었다. 이외 뉴욕주는 연방공제에 상당한 세대생략세(GST)를 부과한다.

뉴욕 주에서 거주자에 대한 유산세는 1998년 연방 유산세에서 지방 유산세로 공제가 허용되는 금액 중 다른 지방정부에 납부한 유산세를 초과하는 금액이다. 다만 만약 고인의 유산 중 다른 지방정부가 과세할 수 있는 유산에 상당한 공제금액이 이보다 적으면 그 초과금액을 유산세로 과세한다. 한편 비거주자의 경우 뉴욕 주가 관할권을 행사할 수 있는 자산(tax situs)을 고인의 전체 자산으로 나눈 비율에 연방정부 세액공제를 곱한 금액이 유산세로 부과된다. 고인의 법적 거주지에 대하여 다른 주와 논란이 있을 경우 세제담당 부서²⁷⁵⁾가 다른 주와 이에 대하여 협의한다²⁷⁶⁾.

과세대상이 되는 자산 양도는 연방세법에 따라 결정되며 이는 유산 및 공제대상이 되는 자산뿐만 아니라 그 금액에도 해당한다. 유언이나 상속법에 의한 자산 양도가 유산세 대상이며 지분의 소유를 통하여 생존자만이 자산을 보유 혹은 향유할 수 있는 증여도 이에 해당한다. 고인이 지분을 수정할 수 있는 권한을 갖거나 사망 시 양도되는 권한이 있는 증여나 기금의 증여 혹은 자산 소유나 그로부터 창출되는 소득의 지배권을 양도하는 경우도 과세대상이다. 연방세법에서 허용되는 종교 등 자선단체에 대한

275) New York State Office of Taxation and Finance.

276) 뉴욕 주에서 소득세를 납부한다고 하여 법적 거주지가 뉴욕에 있는 것은 아니다.

기부금은 뉴욕에서도 면세가 허용된다.

뉴욕 주 거주자의 경우 모든 부동산과 뉴욕에 위치한 유형 개인자산 그리고 과세대상 양도인 경우 위치와 상관없이 모든 무형 개인자산에 관하여 유산세가 부과된다. 비거주자는 뉴욕 주에 위치한 부동산과 뉴욕에 실제 위치한 유형 개인자산에 대하여 세금을 납부해야 한다(actual situs). 비거주자의 무형 개인자산은 과세되지 않는다. 법령에 명기되어 있지는 않지만 다음의 항목은 공제가 가능하다. ① 장례비와 관리비 ② 배우자 공제 ③ 주택저당권 등 유산에 대한 채무권리.

거주자 유산에 대해서는 유산 집행인이 유산세 신고를 하고 비거주자도 뉴욕에 실제로 위치한 고인의 부동산과 유형 개인자산에 대하여 신고를 해야 한다. 고인이 사망한 이후 9개월 이내에 뉴욕 주 세제담당부서와 유언을 검증하는 카운티 재판관(surrogate court)에게 신고를 해야 한다. 또한 일반적으로 6개월간 신고 연장이 가능하다. 세금을 회피할 의도로 세금신고를 하지 않거나 부정한 신고나 자료를 제출하거나 혹은 과세대상 유산을 공개하지 않을 경우 최대 10,000달러와 징역형에 처해질 수 있다. 유산세에 대한 최종 결정은 유언을 검증할 수 있는 관할권을 가진 판사가 역시 관할권을 행사한다. 납세자가 파산 상태에 있을 경우 유산세 감액이 가능하며 10,000달러 이상의 금액에 대해서는 주 대법원 판사가 이를 허용해야 한다.

납세자는 고인의 사망 이후 9개월이 되는 신고기한이나 그 이전에 유산세를 납부해야 한다. 주정부는 최대 12개월간 납부기한을 연장해 줄 수 있다. 9개월 이내에 세금을 납부하지 않으면 체납액에 대하여 이자가 가산된다. 유산세 납부의무는 유산 집행인에게 부과된다. 또한 배우자 등에 대해서도 고인의 자산을 상속받은 부분에 해당하는 세금에 대하여 납부 책임이 부여된다. 과다 납부한 유산세에 대한 환급 신청은 신고한 이후 3년이나 세금을 납부한 이후 2년 중 늦은 날까지 가능하다. 납부기간을 연장받은 납세자의 경우 납부기간이 종료된 이후 6개월 이내에 환급 신청이 가능하다.

자산에 대한 환수권(reversionary interest)이나 잔여 지분(remainder interest)이 유산에 포함된 경우 이에 해당하는 유산세는 선행 지분(precedent interest)이 종료되고 난 이후 6개월 이내에 납부할 수 있다. 다만 이로 인하여 과도한 부담이 있을 경우 주정부는 3년 이내에 이자와 함께 세금을 납부하도록 허용할 수 있다. 일반적으로 기한내 세금 납부가 부당한 부담을 유발할 수 있다고 판단되면 최대 4년까지 세금의 분

할 납부가 허용되는데 다만 이자가 가산된다. 기간 연장이 허용될 경우 납세자는 납부해야 할 금액의 2배에 상당한 담보를 제공해야 할 수 있다.

2) 증여세

뉴욕 주에서는 거주자나 비거주자가 1972년 1월~2002년 1월 사이에 양도한 증여자산에 대하여 증세세를 부과한다. 자산의 평가를 포함한 증여세 규정은 연방정부 증여세 규정과 동일하다. 증여받은 사람 1인당 10,000달러에 상당한 금액이 증여세에서 면제되며 배우자에게는 무제한 증여가 가능하다. 공익적 용도로 사용하기 위하여 미국 정부에 증여하거나 종교, 교육, 자산, 과학 혹은 예술단체에 증여를 하고 이를 개인 용도로 사용하지 않으며 법령 개정을 위한 로비나 선전용으로 사용하지 않으면 증여세 과세에서 공제된다. 외국인이 증여할 경우 미국 기업에 증여해야 공제가 허용되며 기업에 증여할 경우 증여된 자산을 미국에서 사용해야 공제가 가능하다.

증여세는 매년 해당 과세연도와 이전연도에 제공된 총증여자산을 기준으로 다음에 제시된 세율표에 근거하여 산정된다. 여기서 1983년에 제공된 총증여자산에 대한 세금을 제외한 이후 적용 가능한 통합세액 공제액(unified credit)을 다시 제외한다. 연후 이전연도 증여자산에 대하여 납부한 증여세를 제외한 금액이 해당 과세연도의 증여세가 된다. 세금이 10,000달러 이하인 경우 통합세액 공제액은 증여세 전체를 공제하며 세금이 10,000~19,500달러이면 공제액은 20,000달러와 세금의 차액²⁷⁷⁾ 그리고 증여세가 19,500달러를 초과하면 500달러가 통합세액 공제액이다.

277) 즉, 증여세 세금이 1만 5천달러인 경우 5천달러를 공제해 준다.

〈표 2-Ⅲ-1〉 뉴욕 주 증여세 세율

(단위: 달러, %)

조정된 과세대상 유산		세금	+ A의 비율(%)	초과금액(A)
이상	이하			
0	50,000	0	2	0
50,000	150,000	1,000	3	50,000
150,000	300,000	4,000	4	150,000
300,000	500,000	10,000	5	300,000
500,000	700,000	20,000	6	500,000
700,000	900,000	32,000	7	700,000
900,000	1,100,000	46,000	8	900,000
1,100,000	1,600,000	62,000	9	1,100,000
1,600,000	2,100,000	107,000	10	1,600,000
2,100,000	2,600,000	157,000	11	2,100,000
2,600,000	3,100,000	212,000	12	2,600,000
3,100,000	3,600,000	272,000	13	3,100,000
3,600,000	4,100,000	337,000	14	3,600,000
4,100,000	5,100,000	407,000	15	4,100,000
5,100,000	6,100,000	557,000	16	5,100,000
6,100,000	7,100,000	717,000	17	6,100,000
7,100,000	8,100,000	887,000	18	7,100,000
8,100,000	9,100,000	1,027,000	19	8,100,000
9,100,000	10,100,000	1,257,000	20	9,100,000
10,100,000		1,457,000	21	10,100,000

자료: Mark S. Klein, *2010 Guidebook to New York Taxes*, CCH, 2010

거주자의 경우 증여세가 부과되는 자산 양도는 연방세법을 기준으로 적용된다. 기금을 통한 양도, 직접 혹은 간접적인 양도 그리고 부동산, 유형 혹은 무형자산 양도에 대하여 증여세가 부과된다. 그러나 뉴욕 이외 지역에 위치한 부동산이나 유형 개인자산에 대해서는 증여세가 적용되지 않는다. 만약 보상을 받고 자산을 양도하면 해당 자산의 가격이 보상금액을 초과하는 금액에 상당한 부분이 증여자산으로 간주된다. 일

반적인 자산 소유 지명권(power of appointment)의 행사도 자산 양도로 간주된다. 부부가 같이 자산을 양도할 경우 원하면 증여자산의 절반씩을 양도한 것으로 신고할 수 있는데 만약 한 배우자가 지명권을 행사할 수 있는 권리를 보유하면 그렇지 않다. 부부가 공동으로나 혹은 일방적으로 부동산을 완전히 공동으로 소유한 자산(tenancy by the entirety)으로 처리할 경우 이를 증여로 신고하지 않을 수 있다. 혼인할 때 자산 소유에 대하여 서면 합의를 하고 2년 이내에 이혼을 하고 이에 따라 자산을 양도하면 이는 충분한 보상에 의한 양도로서 증여세 대상이 아니다.

비거주자의 경우 동일한 규정이 적용되지만 증여세가 부과되는 대상은 뉴욕 주에 실제 위치한 부동산과 유형 개인자산 그리고 현금, 채권, 증권 이외 뉴욕에서 사업을 영위하기 위하여 고용된 무형자산이다. 비거주자의 과세대상 증여는 뉴욕에서의 증여에서 만약 뉴욕에서만 증여가 있을 경우 공제가 허용되는 기부금과 혼인 공제금을 제외한 금액이다. 증여세에 적용되는 공제항목은 유산세와 동일하다. 증여세는 증여가 이루어진 연도의 다음 연도 4월 15일에 신고해야 하며 신고 연장과 상관 없이 세금도 같은 기한까지 납부해야 한다. 과다납부 혹은 과소납부된 증여세에 대해서는 이자가 가산된다.

나. 캘리포니아 주 유산 관련 세제

캘리포니아는 1984년 상속세와 증여세를 폐지하고 그 대신 연방정부 유산세에 편승한 유산세(estate pick-up tax)와 세대생략세를 부과하고 있다. 이들 세금은 연방정부가 지방 유산 관련 세금에 대하여 허용하는 공제에 상당한 금액을 징수함으로써 납세자에게 추가적인 세부담을 부여하지 않는다. 또한 연방 유산세가 2005년 이후 사망하는 납세자 유산에 대한 공제를 폐지하였으므로 현재 캘리포니아에서 유산에 대한 세금이 없지만 일시적으로 유산세를 폐지한 연방 유산세법이 2011년 이후 의회에서 수정되지 않을 경우 유산 관련 세금이 다시 부과되게 된다.

1) 유산세

(a) 과세대상

캘리포니아 주민의 경우 캘리포니아에 위치한 부동산과 유형 개인자산 그리고 장소와 상관없이 과세대상인 무형 개인자산은 모두 유산세를 적용받는다. 캘리포니아 주민이 아닌 경우에는 캘리포니아에 위치한 부동산과 캘리포니아가 관할권을 행사할 수 있는 유형 개인자산에 대하여 유산세가 적용된다. 고인의 무형 개인자산은 과세대상에서 제외된다.

배우자에게 양도되는 자산은 공제되며 고인의 채무도 마찬가지이다. 또한 장례비와 사망 직전 병원비, 유산이행비용 그리고 사망시점의 세금 체납액도 유산세 과세대상에서 제외된다. 이외 고인 사망 이후 1년 혹은 과세액을 결정하기 이전에 화재 등 자연재해로 인한 자산상의 손실도 보험으로 보상받지 않으면 과세대상에서 제외될 수 있다. 유산세는 유산 집행인에게 부과되는데 고인이 사망한 시점으로부터 9개월 이내에 세금을 신고납부해야 하며 그렇지 않으면 연방세법 6621(a)(2)조에 의한 가산세가 부과된다.

(b) 유산세 세율

캘리포니아 유산세는 연방세법에서 허용하고 있는 지방 유산세 세액공제(tax credit)와 동일하다. 2001년 부시 행정부 시절 도입된 경제성장과 세금감면법(EGTRRA)에 의하면 세액공제는 2002년부터 매년 25%씩 감소되어 2005년에 일반 공제(deduction)로 전환된다. 연방세법에 따라 공제가 가능한 금액은 고인과 피상속인의 관계에 따라 Class A, B, C로 분류되고 연후 유산규모에 따라 누진세율이 적용된다. A는 배우자, 미성년 자녀 그리고 직계 자손이며 B는 형제자매, 며느리, 사위이고 C는 이외 친족과 기타 피상속인을 말한다.

유산세 세율은 과세대상 유산액에 따라 A의 경우 3~14%, B의 경우 6~20%, C의 경우 10~24%가 적용된다. 또한 유산세가 면제되는 금액도 상이하여 배우자의 경우

무제한 허용되며 미성년 자녀는 40,000달러, 직계 자손은 20,000달러, 형제자매 등은 10,000달러, 그리고 기타 피상속인에게는 3,000달러까지 면세가 가능하다. 즉, 이들 금액을 기준으로 최저세율이 부과되기 시작하여 과세대상 유산금액이 400,000달러를 초과하면 최고세율이 적용된다.

유산세는 캘리포니아에 위치한 자산에 귀속되는 유산에 부과된다. 또한 전술한 대로 2005년 이전에 사망하는 고인에 대해서만 캘리포니아 유산세가 부과되는데 그 금액은 연방정부가 허용하는 세액공제 부분에 한정된다. 만약 유산의 일부만 캘리포니아에 귀속될 경우 연방세법에 의한 전체 유산가액을 산정하고 이 가운데 캘리포니아가 관할권을 행사할 수 있는 비율을 결정한 후 세액 공제가 허용되는 최대 금액을 해당 비율과 곱한 금액이 캘리포니아의 유산세가 된다. 이외 캘리포니아는 연방 세액공제에 상당한 금액을 세대생략세로 부과한다.

제3편 조세절차법

I. 연방정부

1. 서론

가. 국세 관련 법령

연방헌법 제1조 8항 1절은 사회복지와 국방 그리고 채무 해결을 위하여 세금을 부과할 수 있는 권한을 연방의회에 부여하고 있다. 또한 9항 5절은 수출품에 대하여 세금을 부과하는 것을 금지하고 있다. 원래 9항 4절은 인구에 비례하지 않는 직접세를 금지하였지만 1861년 남북전쟁 재원 마련을 위하여 소득세²⁷⁸⁾를 처음 도입한 이후 1913년 제16차 수정헌법은 인구비례 조항에 근거하지 않은 소득세를 허용하기로 하였다. 이후 1915년에는 합법적인 소득을 포함하여 모든 소득에 소득세를 부과하는 규정이 도입되었다.

연방세법의 가장 중요한 근거는 물론 조세의 기본적 규정을 담은 내국세법(Internal Revenue Code)이다. 그러나 의회가 법을 만들 때 다양한 거래 형태를 모두 예측할 수 없기 때문에 세법은 일반적 언어로 작성될 수밖에 없다. 그 결과 실제 상황에 법을 적용하기 위해서는 법안 심의과정에서 논의된 의회 보고서, 재무성 등의 행정부 규정 그리고 법원 판례가 필요하다.

즉, 법을 집행하고 상세하게 설명하기 위하여 내국세법에서 일정 권한을 이양한 재무성 규정(Treasury Regulation)이 다시 제정된다. 한편 미국 국세청도 법의 해석과

278) 연간 소득이 800달러 이상인 개인에 대하여 3% 소득세를 부과하였는데 이는 현재소득으로 약 20,000달러에 달하는 금액이다.

정의 등을 위하여 상당수 규칙(IRS rulings)을 만들고 있다. 다만 규칙은 재무성 규정 수준의 심도 있는 검토과정을 거친 결정이 아니므로 재무성 규정보다 법적 비중이 떨어진다. 세법과 관련된 대부분의 분쟁은 IRS 내부의 이의절차를 거치는데 여기서 해결되지 않은 분쟁은 법원에서 심판을 받고 그 결과는 전례(precedent)가 된다. 하위 법원의 결정에 이의가 있으면 고등법원(US Circuit Court of Appeals) 그리고 이후 대법원에 재판을 신청할 수 있다. 그러나 대법원은 합헌성 여부 등 매우 중요한 사안과 상충되는 판례에 대해서만 심의한다.

〈표 3-1-1〉 연방세법의 근거와 권위

법적 근거	핵심내용	권위
입법: 내국세법	소득, 유산, 고용, 소비세법	세법상의 최고 권위
행정: 재무성 규정 국세청 규칙	재무장관의 내국세법 해석 제안, 해석, 입법적 규정으로 구분 규칙, 행정절차, 공고, 기술적 메모	입법규정은 해석 규정보다 상위 IRS의 법해석, 재무성 규정의 하위
사법: 사법원칙 사법해석	대법원 판례로 확정된 원칙 하위법원 등의 판례	IRS, 납세자, 하위법원이 준수 항소법원 판정은 하위법원이 준수

의회는 내국세법(Internal Revenue Code)을 제정하고 상황에 따라 내국세법의 일정 조항을 수정하는 역할을 담당한다²⁷⁹⁾. 이후 행정부에서 재무성은 재무성 규정(Treasury Regulation)을, 국세청은 국세청 규칙(IRS rulings)을 통하여 내국세법을 해석하고 이행한다. 그러나 세법에 대한 최종적 해석 권한은 법원에 있다. 따라서 미국 조세법은 첫째, 의회의 내국세법(I.R.C.), 둘째, 행정부의 규정과 규칙(Regulation and rulings), 마지막으로 연방법원의 판례(decision)를 포괄하는 개념으로 이해해야

279) 이를 Public Law(P.L.)이라고 한다. 한 예로 2003년 고용과 성장을 위한 세금 감면법(Job and Growth Tax Relief Reconciliation Act)은 P.L. 108-27로 지칭되기도 한다.

한다.

미국 소득세법의 권위는 3가지 부류로 구분될 수 있다. 이 중에서 서로 상충되는 부분이 있을 때에는 우선하는 군(tier)이 더 권위가 있다. 또한 같은 군에서 상충되는 법령은 가장 늦게 도입된 법령이 우선순위가 있다(last-in-time rule). 이 가운데 규정과 판례는 법령의 해석을 위한 것이고 행정규칙은 법령이 특정한 사실관계에서 적용되는 방식에 대한 설명 역할을 한다.

〈표 3-1-2〉 연방세 법령의 권위

1군(Tier 1)	2군(Tier 2)	3군(Tier 3)
연방헌법	해석 법령(재무성과 국세청)	입법연혁
내국세법(I.R.C.)	최종, 잠정, 제안규정(IRC §7805)	국세청 행정규칙(letter Ruling)
재무성 규정	재무성 고시와 고지	
연방법원 판결	국세청 행정규칙(Revenue Ruling)	
국제협약		

나. 내국세법(Internal Revenue Code)

개별 예산법에 산재되어 있던 세금 징수에 관한 법적 규정은 1939년 의회에서 내국세법으로 일관되게 정리되어 연방법의 일부가 되었다(Title 26 of the United State Code: 26 U.S.C.). 이후 1954년과 1986년 재정리된 현재의 내국세법은 약 6,000쪽에 이르는데 세목별로 11개의 편(subtitle)으로 구성되어 있다. 〈표 3-I-3〉에서 보듯이 내국세법은 소득세(Subtitle A), 유산·증여·세대생략세(Subtitle B), 고용세(Subtitle C), 연방 기타 소비세(Subtitle D), 주류와 담배 그리고 총기류에 대한 특정 소비세(Subtitle E) 등으로 구성되어 있다. 또한 과세절차와 행정은 Subtitle F에 제시되어 있다.

각 세목은 다시 장(chapter)과 부장(subchapter), 부장 속에는 편(part)과 부편(subpart), 그 아래는 다시 조(section)과 부조(subsection), 항(paragraph)과 부항(subparagraph), 호(clause)의 순으로 구분된다²⁸⁰⁾. 한 예로 소득세는 일반세에 대한

규정을 담은 1장부터 6장으로 구성된다. 그런데 법인세 등 사업 관련 규정은 소득세편에서도 1장 일반세와 부가세 속의 subchapter C~K에 속한다. 또한 도관업체에 해당하는 파트너십과 S 주식회사는 각각 subchapter K와 S에 규정되어 있다. 이외 편(part)은 각 장에서 특별한 주제를 다루고 있다.

각각의 조문은 특정 이슈에 대한 구체적인 세법을 담고 있다. 개별 조문은 줄여서 Sec. 201, Code §201 혹은 26 U.S.C. §201로 표기되기도 한다. 내국세법은 복잡하지만 조문(section)에 해당하는 부분은 운영규정으로서 전체 내국세법에서 한번만 사용되므로 조문을 인용하는 것이 편리하다(한 예로 section 2(a)). 즉, 기본적으로 내국세법은 개별 조문의 집합체로서 개별 조문은 세법에서 각각의 다른 이슈를 설명하고 있고 이들 조문은 다른 이름을 부여받는다.

일반적으로 하원에서 법안(bill)이 발의되면 이는 하원 세입·세출위원회(Ways and Means Committee)로 넘겨져서 의원과 행정부를 포함한 전문가들이 토론 및 심의한다²⁸¹⁾. 세입·세출위원회에서 통과된 법안은 하원 전체회의를 거치는데 이 때 부분개정은 일반적으로 허용되지 않는다. 하원을 통과한 법안은 상원 재무위원회(Finance Committee)에 제출되어 심의를 받고 통과되면 상원 전체회의에 넘겨지는데 상원에서는 의원이 수정안을 낼 수 있도록 허용하고 있다. 상하원의 법안이 상이하면 하원과 상원의원 동수로 구성된 합동위원회(Conference Committee)가 이견을 조정한 후 최종안을 각자 상원과 하원에서 표결에 부친다. 상하 양원을 통과한 세법은 대통령이 거부권을 행사하지 않으면 공포된다. 대통령이 거부권을 행사하더라도 상하 양원의 3분의 2가 다시 동의하면 거부권은 무효가 된다.

280) 즉, 세목에 해당하는 subtitle(§) 안에 chapter, subchapter, part, section, subsection, paragraph, subparagraph, subsubparagraph, clause의 순으로 구성되어 있다. 특히 Sec. 6501 (a) (2) (H) (i)에서 6501은 조, (a)는 부조, (2)는 항, (H)는 부항, (i)는 호에 해당한다.

281) 미국 헌법에 의하면 세금 징수 관련법은 하원에서 발의되어야 한다.

〈표 3- 1 -3〉 내국세법 주요 세목별 목차

Subtitle	Chapter	Section
Subtitle A. 소득세	1. 일반세와 부가세	1
	2. 자영업자세	1401
	3. 외국인인과 외국기업 세금 원천징수	1441
	4. 공공계약 과다이윤 환수에 대한 규정(폐지)	1471
	5. 소득세 회피를 위한 소득 이전시 과세(폐지)	1491
	6. 연결납세	1501
Subtitle B. 유산·증여세	11. 유산세	2001
	12. 증여세	2501
	13. 세대생략세	2601
	14. 특별 평가규정	2701
Subtitle C. 고용세	21. 연방사회보장법	3101
	22. 철도은퇴연금세법	3201
	23. 연방실업세법	3301
	23A. 철도 실업 재지급세	3321
	24. 임금 원천징수(개인소득세)	3401
	25 고용세 관련 일반규정	3501
Subtitle D. 기타 소비세	31. 소매세	4001
	32. 제조업자세	4061
	33. 시설 및 서비스세	4231
	34. 외국회사 발행 보험계약	4371
	35. 도박세	4401
	36. 기타 소비세	4461
	37. 폐지	4501
	38. 환경세	4611
	39. 등록의무	4701
	40. 직업세 관련 일반규정	4901
	41. 공공 자선기부	4911
	42. 민간단체와 면세기관	4940
	43. 자격이 있는 연금 등	4972
	44. 자격이 있는 투자실체	4981
	45. 폐지	4986
	46. Golden Parachute Payments	4999
	47. 특정 단체의료보험	5000

〈표 3-1-3〉의 계속

Subtitle	Chapter	Section
Subtitle E. 주류·담배·기타 특정 소비세	51. 주류(증류주·포도주·맥주)	5001
	52. 담배제품(담배·시가·담배제지·튜브)	5701
	53. 총기류(기관총·파괴장치·소화기)	5801
	54. 주식매점(Greenmail)	5881
Subtitle F. 과세절차 및 행정	61. 과세자료 및 신고	6001
	62. 납세기한과 장소	6161
	63. 부과	6211
	64. 징수	6301
	65. 감면·공제·환급	6401
	66. 제한	6501
	67. 이자	6601
	68. 가산세·가산금·부과벌금	6651
	69. 인지 관련 일반규정	6801
	70. Jeopardy and Receivership	6851
	71. Transferee and Fiduciary	6901
	72. 면허 및 등록	7001
	73. 보증채권	7101
	74. 결산합의 및 화해	7121
	75. 형사범·기타 범죄·몰수	7201
	76. 사법절차	7401
	77. 기타 규정	7502
	78. 내국세법상 의무와 집행 확인	7601
	79. 정의	7701
	80. 일반규정	7805
Subtitle G. 조세합동위원회	91. 의회 합동위원회 구성 및 위원	8001
	92. 합동위원회 권한과 의무	8021
Subtitle H. 대통령선거 유세 재원	95. 대통령 선거 유세기금	9001
	96. 대통령 선거 matching payment account	9031
Subtitle L. 신탁기금	98. 신탁기금	9500
Subtitle J. 석탄산업 의료혜택	99. 석탄산업 의료혜택	9701

행정부가 발의하는 법안은 대통령이 속한 당의 의원에 의하여 의회에 소개된다. 이 외에도 예외적으로 상원에서도 다른 법령의 부칙으로 세법이 발의될 수도 있는데 이 경우 먼저 하원 전체회의에서 통과되면 다시 상원 재무위원회를 거쳐 상원 전체회의로

이송된다²⁸²⁾. 법안이 논의되는 과정에서 상하원 위원회 보좌관들은 위원회 보고서(Committee Report)를 만들어 제출한다²⁸³⁾. 동 보고서는 모호한 언어로 구성된 세법에 대하여 의회가 입법화한 의도를 확인하는 데 중요한 근거가 되며 재무성 규정에도 지침이 된다. 또한 법원에서 판정을 할 때 위원회 보고서를 참고한다. 한편 세법이 공포되면 위원회 직원들이 주요 세법에 대하여 설명서(Blue Book)²⁸⁴⁾를 작성하는데 비록 의원들이 작성한 보고서는 아니지만 법안의 이해에 도움이 된다.

이의 조세협약은 이중과세를 방지하고 조세 부과를 위하여 국가 간에 양자협약의 형식으로 체결된다. 한 예로 과세 관할권이 충돌할 경우 어느 국가가 소득세를 부과할 수 있는지 등에 대한 내용을 담고 있다. 조세협약은 연방헌법에 따라 권한이 부여되며 행정부 대통령이 의회의 동의를 얻어 체결한다. 또한 내국세법과 조세협약이 상충할 경우 가장 늦게 제정된 조항이 우선권을 갖는다(later in time).

다. 내국세법 관련 규정

1) 재무성 규정(Treasury Regulation)

재무성은 의회가 부여한 권한에 따라 세법 이행을 위한 필요한 규칙과 규정을 만들 수 있다(내국세법 7805(a)조). 재무성 규정은 내국세법에 대한 재무성 장관의 공식적 해석을 의미한다²⁸⁵⁾. 동 규정은 성격에 따라 납세자에게 내국세법을 쉽게 설명하고 적

282) 1982년 상원에서 발의된 조세 형평성과 예산 책임성에 관한 법률(Tax equity and Fiscal Responsibility Act of 1982)이 법정에서 합헌으로 판정받음으로써 상원의 발의권이 인정되었다.

283) www.thomas.loc.gov에서 1995년 이후 작성된 의회 보고서를 찾아 볼 수 있다.

284) General Explanation of Tax Legislation: 1992년 이후 책자는 www.house.gov/index.html 참조

285) Title 26 of the Code of Federal Regulations(26 CFR): 재무성 규정은 26 cfr 1.217-2(C)(1) 혹은 Treas. Reg. §1.217-2(c)(1)으로 지칭되는데 여기서 소수점 이전의 숫자는 내국세법의 관련 편(part), 그 이후 숫자는 조문(section)과 규정의 항목(subdivision)을 의미한다. 상기한 예를 기준으로 설명하면, 1은 소득세, 217은 내국세법의 조문 그리고 2(C)(1)은 규정의 세부항목인데 다만 항목은 내국세법과 관련이 없다. 편(세목)은 소득세 part 1, 유산세 part 20, 증여세 part 25, 고용세 part 31, 소비세 part 40~56, 기타 소비세 part 156~157, 과세행정, part 301, 절차적 규정은 part 601이다.

용하기 위한 목적으로 만들어지는 해석적인 규정(Interpretative regulation) 즉, 지침일 수 있다. 해석적 규정은 모호한 세법에 대하여 정의를 내리고 내용을 명확히 하며 세법이 적용되는 방식을 설명한다. 대부분의 재무성 규정은 해석 규정에 해당한다.

재무성 규정에는 고도의 기술적 사안에 대하여 의회가 재무성에 명시적으로 그 권한을 위임하여 만들어진 규정 즉, 입법적 규정(Legislative regulation)도 있다. 한 예로 내국세법 1502조상의 연결납세제도는 재무성 장관이 의회의 위임을 받아 과세절차를 규정하고 있다. 이러한 입법 규정은 의회가 세부사항에 대하여 논의하고 싶지 않거나 논의하기 어려울 때 이용된다. 이외 납세자가 개별 상황에 따라 선택할 수 있는 경우 절차적 규정을 만들어 세부사항을 설명할 수 있다.

재무성 규정은 정당한 것으로 간주되며 내국세법과 거의 동일한 효력을 갖는다. 즉, 국세청은 재무성 규정을 준수해야 한다. 또한 법원은 의회가 세법 이행을 위한 의무를 재무성에 위임한 이유로 입법적 규정은 물론이고 해석적 규정도 불합리하고 내국세법과 모순되지 않는 한 위법으로 판정하지 않는다. 다만 어떤 규정이 재무성에 위임된 권한을 넘거나 세법에 위반되거나 혹은 불합리한 경우 법원이 위법 판정을 한다. 특히 재무성 규정이 귀속되는 내국세법 규정을 의회가 수정 없이 개정하면 법원은 해당 규정을 의회가 승인한 것으로 간주한다(legislative reenactment doctrine). 다만 절차적 규정은 지침에 가깝고 법적 효력을 갖는 의무적 규정으로 간주되지 않는다.

재무성 규정은 공식적으로 잠정규정, 임시규정 그리고 최종규정으로 분류될 수 있다. 잠정규정은 재무성이 규정을 확정하기 이전에 연방 관보에 게시되어 민간부문으로부터 검토를 받는다. 잠정규정은 재무성의 공식적인 내국세법 해석이지만 법적 효력은 없다. 잠정규정이 최종규정으로 확정되면 그 효력은 각각의 규정이 공포된 날로부터 유효하다. 잠정규정(Proposed Regulation)은 원칙적으로 연방 관보에 게재되어 30일간의 의견수렴을 거쳐서 최종규정으로 만들어지는데 280A조처럼 이러한 과정이 수년에 걸쳐 진행될 수도 있다. 이 경우 재무성 장관은 임시규정을 공포할 수 있다.

최종규정(Permanent Regulation)은 재무성 결정으로 관보에 공포되며 연방 규정법²⁸⁶⁾에 포함되어 법문화되며 내국세법과 거의 동등한 법적 효력을 갖는 것으로 간주

286) www.gopaccess.gov/cfr/index.html.

된다. 즉, 최종규정은 의회가 규정을 만들 권한을 재무성에 위임한 것으로 간주되어 법원에서 불합리하거나 법과 배치되는 내용 등의 예외적 상황을 제외하고는 법과 동일한 효력을 갖는 것으로 해석하고 있다. 이 밖에 법안의 의회 통과 후 공청회를 거치지 않고 공포되는 임시규정(Temporary Regulation)은 새로운 법안에 대한 납세자의 편의를 위한 것으로 납세자가 준수할 의무가 있다. 다만 임시규정은 법 7805조에 따라 공포 후 3년간만 유효하다.

2) 국세청 통칙

한편 국세청(IRS)도 주어진 사례에서 법을 적용하기 위하여 행정공고나 통칙을 통하여 내국세법을 해석한다. 이 가운데 세입통칙(revenue ruling)은 국세청장이 공포하기 때문에 국세청의 공식 견해로 해석된다. 세입통칙은 재무성 규정이나 판례와 같은 법적 효력은 없기 때문에 납세자가 이를 준수하지 않아도 가산세를 부과받지 않는다. 다만 이는 국세청 공식 견해로서 납세자가 세입통칙을 준수하지 않으면 국세청 심사관은 납세자에게 세입통칙에 따라 신고를 수정하도록 요구할 수 있다.

세입통칙은 특정 거래에 대한 납세자의 질의에 대한 답변이기 때문에 재무성 규정에 비하여 주어진 사실관계에 제한된다. 납세자의 질의회신(letter ruling) 가운데 국세청이 중요하다고 판단하는 회신을 세입통칙으로 결정하고 국세청 회보(Internal Revenue Bulletin)에 고시한다. 이후 1년에 두 번씩 출판되는 통합회보(Cumulative Bulletin)에 세입통칙이 다시 고지된다²⁸⁷⁾.

납세자가 수수료²⁸⁸⁾를 내고 어떤 특정 거래에 대하여 국세청 판단을 질의하면 국세청장은 해당 납세자에게만 적용되는 서면 회신(letter ruling)을 할 수 있다. 이와 같은 질의는 납세자가 어떤 거래를 하기 이전에 납세 문제를 미리 파악하는 데 도움이

287) 국세청 회보는 Rev. Rul. 2001-15, 2001-22 I.R.B. 125,는 2004년 15번째로 공포된 규칙으로 2001년 22번째 주 국세청 회보의 125쪽에 그 내용이 수록되어 있음을 의미한다. 1999년 이전에 연도는 두 자리 수로 표시되어 있다. 한편 통합회보 Rev. Rul. 99-4, 1999-2 C.B. 7,는 1999년에 네 번째로 공포된 규칙으로 축적회보 2편 7쪽에 그 내용이 수록되어 있음을 말한다.

288) 답변은 국세청 법률 자문관실에서 담당하며 내용에 따라 최대 115달러의 사용료를 납부해야 할 수 있다.

된다. 또한 질의자에게만 서면 회신 내용이 적용되지만 회신이 국세청 입장을 암시하고 있기 때문에 다른 납세자에게도 참고가 될 수 있다. 물론 사실관계에 따라 판단이 민감한 사안에 대해서는 국세청이 회신을 거부할 수도 있다.

원래 질의 회신은 공개되지 않았지만 1976년 내국세법 6110조의 제정에 따라 개인 정보를 제외하고 일반에 공개된다(Private Letter Rulings)²⁸⁹⁾. 질의 회신 내용은 납세자가 사실관계를 생략하거나 잘못 진술하지 않으면 국세청에게 구속력이 있다. 이 밖에 국세청은 과세행정에 있어서 절차적 이슈에 대하여 세입절차(Revenue Procedure)를 고지할 수 있다. 세입절차는 연방세법에 따라 납세자가 준수해야 할 의무와 권리에 대한 절차를 말한다. 동 규정은 세입통칙과 달리 특정 사례에 대한 해석이 아니다. 통합회보에는 서면 회신과 세입절차 이외에도 위원회 보고서, 잠정규정, 국제협약, 대법원 판결문도 고지된다.

지역 부서장은 이미 이루어진 거래에 대하여 납세자가 요청하면 의견을 낼 수 있다(Determination letter). 동 결정문은 이전에 국세청이 공표한 과세원칙을 특정 사례에 적용할 때 사용되며 새로운 이슈에 대해서는 결정문에 발부되지 않는다. 즉, 납세자는 세법에서 확실하지 않은 부분에 대한 지침을 위하여 동 결정문을 요청할 수 없다. 결정문은 서면 회신과 달리 해당 납세자에게만 공개되며 수수료도 275달러로 질의회신의 수수료보다 낮다.

이외 국세청 행정에 관한 내부의 다양한 의견메모가 법적으로 공개되는데 다만 이를 납세자가 준거로 인용할 수는 없다. 한 예로 국세청 본청은 지방청이 세무조사에 있어서 자문을 요청한 사안에 대하여 기술적인 답변(Technical Advice Memorandum)을 하기도 하는데 이는 공개되어도 인용되거나 전례가 되지 않는다. 이 밖에도 국세청은 회계사 등 전문가들에게 공표(Announcement)나 고지(Notice)를 하기도 하는데 일부는 기술적인 내용이며 법안이 의회에서 통과되고 난 후 재무성이 잠정규정을 공포하기 이전에 법을 설명하기 위하여 공표하기도 한다.

289) 서면 회신 Ltr. Rul. 200535015(May 12, 2005)은 2005년 35번째 주에 15번째로 내려진 회신으로 2005년 5월 12일에 회신답변이 결정되었음을 의미한다. 이외 Rev. Rul. 95-7, IRB 1995-5, 4는 1995년에 7번째로 내려진 통칙으로 1995년 5번째 국세청 회보 4쪽에 게시되어 있음을 의미한다.

법원에서 국세청 의견에 반하는 판정을 내린 경우 국세청이 향후 유사한 사례에서 이를 준용할지 아닌지를 공표할 수 있다. 물론 국세청이 법원 판결을 준용하더라도 법원이 사용한 논리를 수용하지 않아도 된다. 그러나 법원 판정을 따르지 않겠다는 의사 공표가 있을 경우 납세자는 유사한 사례에서 국세청으로부터 이의를 제기받을 수 있다(non-acquiescence). 마지막으로 국세청은 다양한 이슈에 대하여 법령과 판례에 따른 설명서(publication)를 출판하고 있다.

라. 미국 사법절차

법령에 관한 최종적 해석의 권한은 법원에 있으므로 국세청과의 논쟁이 해결되지 않을 경우 법원에서의 소송이 불가피하다. 법원은 유사한 사례에 대하여 유사한 방식으로 판정을 함으로써 법적 해석에 있어서 그 자체가 전례(precedent)로서 법적 권한을 성립하기도 한다. 즉, 영국법과 마찬가지로 사법 판정(holding)이 미국법의 일부가 되기도 하여 같은 사실관계에 있는 향후 사례에 있어서 전범이 된다(stare decisis).

납세자는 국세청 분쟁절차를 일부 혹은 전부 소진한 후 이의가 있으면 법원에 판정을 요청할 수 있다. 조세쟁송은 미국 조세법원, 지역법원 혹은 연방청원법원 세 곳 중에 한 법원에서 시작하여 항소 순회법원을 거쳐 대법원까지 갈 수 있다²⁹⁰⁾. 조세법원은 세수 결손에 대해서만 관할권이 있고 청구나 환급은 일반 지역법원에서 관할한다. 따라서 납세자는 국세청의 세금 납부 요구를 거절하고 조세법원으로 가거나²⁹¹⁾ 혹은

290) 1심은 Tax Court(조세법원), District Court(지역법원), Court of Federal Claims(연방청원법원)로 trial courts로 불리며 2심은 US Court of Appeals로 11개의 Regional Circuit, District of Columbia Circuit과 Federal Circuit에서 진행된다. 그리고 최종심은 US Supreme Court에서 진행되는데 2심과 최종심은 appellate court라고 불린다. 조세법원과 지역법원의 판결을 항소하려면 납세자가 거주하는 지역에 있는 항소법원에 제기한다. 다만 Court of Federal Claims에서 시작된 소송은 원래 대법원에만 항소가 가능하였으나 1982년부터 연방순회법원(Federal Circuit)을 거쳐서 대법원으로 간다. 연방청원법원(Court of Federal Claims)은 미국 헌법과 의회 및 행정부 규정에 대한 청구소송을 관할하여 정부 관련 청원이면 조세 이외에도 일반적 사항을 모두 다룬다.

291) 일반 법원과 달리 조세법원으로 소송을 제기하면 논란 대상인 세금을 사전에 납부하지 않아도 된다. 세금 납부를 피하기 위하여 조세법원에 소송을 제기하는 납세자에게 조세법원은 세액과 이자에 상당한 현금 보증을 요구할 수 있다. 또한 소송에서 질 경우 이자와 벌금을 납부해야 한다.

납부를 하고 일반 법원에 소송을 제기할 수 있는 등 선택이 가능하다(forum shopping).

〈표 3-1-4〉 미국 법원체제

	지역법원	조세법원	연방청원법원	순회(항소)법원	대법원
법원 수	95	1	1	13	1
재판관 수	1~28	19	16	약 20	9
지역 관할권	지역	미국 전역	미국 전역	지역	미국 전역
심의 대상	일반	조세	행정부 대상 소송	일반	일반
사실관계 심의	○	○	○	×	×
배심원	○	×	×	×	×
귀속적 전례	과거 판정 관할 순회법원 대법원	과거 판정 납세자 거주 순회법원 대법원	과거 판정 연방순회법원 대법원	과거 판정 대법원	과거 판정

자료: Prentice Hall, *Federal Taxation 2007 Comprehensive*, Thomas P Pope(eds.), NJ, 2008.

수도인 워싱턴 D.C.에 소재한 조세법원은 조세청원위원회(Board of Tax Appeals)의 후신으로 1942년에 설립되었고 납세자의 거주지나 사업장과 관계없이 조세 관련 판정을 신청할 수 있다. 상원의 동의 아래 대통령이 지명하는 15년 임기의 19명 판사로 구성되며 배심원은 없다. 조세법원 판사 전원이 참여하는 중요한 조세 관련 이슈가 아니면 대개 지역을 순회하는 1명의 판사가 심의한다. 이론적으로 볼 때 정해진 법적 원칙에 따라 사실관계를 결정하는 조세법원 판정은 메모 혹은 일반결정의 형식을 띠며 전례로 사용되기도 한다. 조세법원에는 납세자나 회계사가 변호사 대신 스스로 변론을 할 수 있는 5만달러 이하의 소액심판 절차도 있다(small case procedure). 그러나 소액심판에서는 판사가 아닌 커미셔너가 주재하며 판정 결과에 대하여 항소할 수 없다.

납세자가 거주하는 지역에서 쟁송이 이루어지는 일반 지역법원의 경우 배심원이 있지만 배심원은 사실관계만 판정을 하고 법적 이슈에 대해서는 판정할 수 없다. 일반법원의 판정은 연방부록(Federal Supplement)에 공표된다. 지역법원은 각 주에 최소한

1개가 있고 인구가 많은 지역에는 더 있을 수 있다. 지역법원은 서로 독립적이며 해당 지역법원이 내린 이전 판례나 해당 법원을 관할하는 항소법원과 대법원의 판례에만 종속된다.

항소 순회법원은 일반적으로 사실관계의 결정이 아닌 법의 적용만을 다룬다. 즉, 하위법원이 판정에 도달함에 있어서 법을 적절히 적용하였는가에 대하여 검토한다. 항소심은 대법원의 판결을 준수할 의무가 있고 지역법원과 조세법원은 관할권, 즉 자신의 판정이 항소되는 순회법원의 판결을 준수해야 한다. 물론 지역별로 다른 항소심(순회법원)은 서로의 판정에 대하여 준수할 필요는 없다. 순회법원의 판결은 연방회보(F.3d, Federal Reporter, Third Series)에 게재된다.

대법원이 조세에 대하여 심의를 하는 경우는 연간 10사례 이내로 매우 드물다. 대개 순회법원의 결정이 지역별로 충돌할 때 혹은 위헌적 요소 등 매우 중요한 사항이 있을 때 대법원이 이에 대하여 심의한다. 대법원 결정은 미국 법에 대한 최종 해석(the law of land)으로서 하위법원뿐만 아니라 대법원의 이전 판정에도 전례가 된다. 대법원 판정은 내국세법과 거의 동등한 권위를 가지며 만약 의회가 대법원 판정에 불만이 있으면 법을 개정해야 한다. 그러나 대법원이 위헌판정을 내리면 해당 법은 효력을 상실한다. 대법원 판정은 United States Supreme Court Reports에 공표된다. 마지막으로 외국과의 조세협약과 세법과의 관계에서 상충되는 내용이 있으면 가장 최근의 협약 혹은 법이 효력을 갖는다.

미국 국세청은 모든 판결은 아니고 일부 연방법원의 판결에 대하여 향후 국세청 입장을 밝히기도 한다(Acquiescence Policy). 즉, 국세청이 패소하고 난 후 유사한 사실과 이슈가 걸린 향후 사례에 있어서 연방법원의 판정을 따라갈지 아니면 기존의 입장을 고수할지를 국세청 회보(I.R.B.)와 통합회보(C.B.)에 게재한다. 1991년 이전에는 조세법원의 판정에 대해서만 입장을 밝혔지만 그 이후에는 연방 지역법원과 청원법원 그리고 순회법원의 판정에 대해서도 국세청 입장을 공개한다. 다만 추후에 국세청의 입장을 번복할 수 있다. 국세청 조사관은 이러한 국세청 입장을 준수해야 하므로 납세자 입장에서 볼 때 국세청의 법원 판정에 대한 입장이 중요하다.

미국 법원은 판정에 있어서 거래의 형식보다는 실질적 내용을 중시한다. 한 예로 외형은 임대일지라도 임차인이 실질적으로 소유주로서의 부담과 혜택을 누리면 연방조

세 차원에서는 임대를 판매로 간주한다. 즉, 어떤 거래가 단순히 연방세를 피하기 위한 수단으로 발생하였다면 해당 거래에 대한 조세상의 우대조치를 거부할 수 있다 (Gregory v. Helvering, 293 US 465(1935)).

이와 관련하여 의회도 상업적 거래가 상업적 목적을 결핍할 경우 이를 재구성(recharacterize)할 수 있도록 법을 도입하였다(Sec. 269). 한 예로 다른 기업을 합병하였을 때 주된 목적이 공제 등을 이용하여 세금을 절약하기 위한 것이라면 비용공제가 세액감면을 금지할 수 있다. 또한 1993년에는 재무성이 다자간의 거래가 세금 회피의 목적일 경우 이를 도관(conduit entity)으로 보아 양자거래로 간주할 수 있는 규정을 도입하도록 의회가 지침을 내렸다(§7701(1), §1.881-3(b)(1))²⁹²⁾.

법원의 판례가 어느 선에서 전례(precedent)로서 그 내용을 준수해야 하는가는 법원에 따라 다르다. 우선 조세법원은 대법원과 조세법원이 과거에 내린 판정에 근거하여 결정한다. 또한 조세법원의 관할권은 미국 전역에 걸쳐 있기 때문에 원칙적으로 납세자의 거주지나 사업장과 관계없이 균일한 판정이 가능하다. 즉, 납세자가 거주하는 지역의 관할권이 있는 지역법원이나 청원법원의 판례가 조세법원을 구속하지 않는다. 다만 1970년 조세법원은 납세자가 거주 혹은 사업을 영위하는 지역의 순회법원이 내린 항소 판정과 일관되게 심의할 것임을 천명하였다(Golsen rule). 따라서 납세자가 거주하는 지역에 따라 조세법원 판결이 다르게 나올 수 있다. 조세법원의 결정에 불복하여 순회법원에 항소하게 되면 어차피 순회법원의 판례가 해당 사례를 귀속하기 때문에 조세법원이 이러한 원칙을 채택한 것으로 보인다.

지역법원은 다른 지역법원으로부터 독립적인 기관이므로 각 법원의 판정은 해당지역에서만 전례로서 역할을 한다. 그러나 대법원과 해당 지역법원을 관할하는 순회법원 그리고 유사한 사례와 이슈에 대해서는 해당 지역법원의 과거 판정이 준수되어야 한다. 한편 연방 청원법원은 대법원과 연방 순회법원 그리고 연방 청원법원이 이전에 내린 판정에 귀속된다. 그 이외 지역법원이나 조세법원 그리고 여타 순회법원 등의 판정은 전례로서 작용하지 않는다. 마지막으로 순회법원은 대법원과 해당 순회법원이 이전에 내린 판정에 근거하여 결정을 하며 만약 대법원이나 해당 순회법원이 과거에 판정한

292) Hugh J. Ault and Brian J. Arnold(2004).

사례가 없다면 다른 순회법원이 유사한 판정을 했어도 전례가 없는 것으로 간주된다.

마. 내국세 법령과 이행비용

법령 단어(낱말) 수의 변천을 보면 지난 50년간 세법에 상당히 복잡하게 진화해 왔음을 알 수 있다. 우선 1955년 당시 내국세법의 단어 수는 약 409,000개에 불과하였으나 그 후 2005년이 되면 단어 수가 약 2,139,000개로 약 5.2배 증가하였다. 특히 소득세법의 경우 같은 기간에 단어 수가 172,000개에서 1,286,000개로 약 7.5배 증가하였다. 소득세법은 1955년 당시에도 전체 세법에서 차지하는 비중이 42%에 달하였으나 2005년에는 그 비중이 약 60%로 증가하여 다른 세목에 비하여 많이 복잡해졌음을 알 수 있다. 이러한 변화는 특히 1975~1985년 사이에 발생하여 이 기간 사이에 소득세법은 약 96% 그리고 전체 세법은 약 76% 정도 단어 수가 증대되었다.

〈표 3-1-5〉 내국세법과 재무성 규정 단어(낱말) 수의 변천(1955~2005년)

(단위: 천개, %)

	1955	1965	1975	1985	1995	2005
내국세법						
소득세법	172	243	395	776	1,060	1,286
전체 세법	409	548	758	1,332	1,791	2,139
증가비율: 소득세법		41.4	62.8	96.4	36.6	21.4
증가비율: 전체 세법		33.8	38.3	75.7	34.5	19.4
재무부 규정						
소득세법	547	1,638	2,456	3,594	4,663	5,778
전체 세법	987	2,960	3,148	4,407	5,861	6,958
증가비율: 소득세법		199.6	49.9	46.3	29.7	23.9
증가비율: 전체 세법		199.9	6.4	40.0	33.0	18.7
합계						
소득세법	718	1,881	2,851	4,369	5,722	7,064
전체 세법	1,396	3,507	3,906	5,739	7,652	9,097
증가비율: 소득세법		161.8	51.6	53.3	31.0	23.4
증가비율: 전체 세법		151.2	11.4	46.9	33.3	18.9

자료: Scott A. Hodge, J. Scott Moody, and Wendy P. Warcholik, *The Rising Cost of Complying with the Federal Income Tax*, Tax Foundation Special Report No. 138, January 2006.

세법이 점차 복잡하게 진화됨에 따라서 재무성 규정도 복잡하게 변할 수밖에 없는데 이는 내국세법보다 더욱 그러하다. 전체 규정 단어 수는 1955년 약 987,000개에서 2005년 6,958,000개로 약 7배 증가하였다. 이에 비하면 소득세법 단어 수는 같은 기간에 10.6배 증가하였다. 결국 경제구조와 거래 성격이 진화·발전함에 따라서 세법에 담기 어려운 규정들이 재무성 규정에 많이 반영되게 되었다. 그 결과 내국세법과 재무성 규정을 합한 전체 법령의 단어 수는 1955년 1,396,000개에서 2005년 9,097,000개로 약 6.5배 증대되었다.

전술한 대로 이러한 복잡성은 주로 소득세에서 기인하는 것으로 전체 법령의 단어 수에서 소득세법이 차지하는 비중은 1955년 51%에서 2005년 77.7%로 증대되었다. 세법의 복잡성은 소득세 납세를 위한 이행비용에서도 잘 나타난다. 한 예로 2005년 당시 소득세 납부를 위한 각종 비용은 약 2,651억달러로 전체 소득세 납부액의 22.2%로 추정된다. 이와 같은 비중은 1990년대 초반 15%에 비하여 크게 증대한 것으로 거래의 첨단화에 이에 따른 세법의 복잡성이 높은 이행비용을 유발하고 있다.

〈표 3- 1 -6〉 연방정부 소득세 납세 이행비용 추정(1990~2015년)

(단위: 십억달러, %)

	현재 금액	실질 금액(2005)	정부수입 대비 비율
1990	79.70	107.60	14.1
1991	85.10	111.00	15.5
1992	94.70	120.70	16.4
1993	102.20	127.40	16.3
1994	106.00	129.30	15.6
1995	112.20	134.20	15.1
1996	120.30	141.20	14.4
1997	128.50	148.40	13.9
1998	143.40	163.80	14.3
1999	162.60	183.10	15.0
2000	172.90	190.50	14.5
2001	181.10	194.90	16.0
2002	207.70	219.80	21.7
2003	232.50	241.60	24.8
2004	243.90	248.30	24.4
2005	265.10	265.10	22.2
2006	278.60	274.40	21.9
2007	305.30	295.80	22.8
2008	325.70	310.00	23.0
2009	346.90	324.30	22.9
2010	368.40	338.30	22.8
2011	391.90	353.70	21.5
2012	409.50	363.10	20.7
2013	432.70	376.90	20.7
2014	457.20	391.10	20.7
2015	482.70	405.80	20.7

자료: Scott A. Hodge, J. Scott Moody, and Wendy P. Warcholik, *The Rising Cost of Complying with the Federal Income Tax*, Tax Foundation Special Report No. 138, January 2006.

2. 국세청 업무 지표

가. 국세청의 역할

미국 국세청(IRS)은 재무성에서 위임받은 권한에 따라 과세 체납, 고지, 징수업무를 담당한다. 이를 위하여 국세청은 대체로 개인 납세신고서의 1%를 세무조사하고 고소득층 납세자는 4%, 현금사업, 부동산 거래 그리고 유산증여에 대해서는 15~40% 정도 조사한다. 또한 지역에 따라 세무조사 비율이 달라질 수 있다. 국세청은 최근 자료 신고에 대하여 요건을 강화함으로써 다양한 납세자로부터 정보를 제공받아 거래 사실의 정확성을 제고하는 절차 강화에 심혈을 쏟고 있다²⁹³⁾.

내국세법에 따라 국세청은 납세자가 제대로 세금을 납부하였는지를 판단하기 위하여 납세자의 장부기록을 조사할 수 있다. 만약 납세자가 장부기록을 제대로 유지하고 소득과 공제항목을 설명할 수 있으면 국세청에 세금 결산에 대한 입증 책임이 부여된다. 대신 납세자는 증빙서류나 면답에 대한 국세청의 합리적 요청에 대하여 협력해야 한다. 개인의 경우 국세청이 고지하는 가산세와 이자에 대하여 법정에서 국세청이 입증을 해야 한다.

〈표 3-I-7〉은 이들 세목의 과표와 세율구조를 간략하게 정리한 것으로서 연방정부는 법인세를 포함한 소득세가 주요 세목이며 이외 유산·증여세와 함께 일부 물품에 대하여 제한적으로 소비세를 부과하고 있다. 물론 세수로 보면 사회보장제도 소득세만큼 중요하다. 이에 비하면 지방세는 소비세의 일종인 판매세와 재산세가 주종을 이루며 연방정부와 더불어 각종 소득세를 부과한다. 재산세는 특히 기초자치단체 차원에서 부과되는 경향이 일반적이다.

293) William H. Hoffman Jr. (eds), *West Federal Taxation Comprehensive Volume*, 2003 edition, Thomson.

〈표 3-1-7〉 미국 주요 세목의 유형과 과표

세목	세율구조	과표
연방세		
개인소득세	누진	면세소득을 제외한 조정된 총소득(AGI)
법인소득세	누진	입법규정은 해석 규정보다 상위
유산세	누진	연간 과세대상 증여의 공정한 시장가치(FMV)
증여세	누진	유산과 1976년 이후 증여의 공정한 시장가격(FMV)
소비세 및 관세	일률	국산 및 수입품의 판매가격(제품별 차등화된 세율)
FICA · 고용세	역진	임금 · 자가소득(FICA: 84,500달러의 6.2%+1.45%, 15.3%)
실업세	역진	임금의 7,000달러
지방세		
일반판매세	일률	유형 개인자산이나 서비스의 소매가격
개별판매세	일률	소매가격(제품별 차등화된 세율)
소득세	누진	일반적으로 연방 소득세의 조정된 총소득(AGI)
영업세	일률	순가치, 소득 혹은 판매가액의 가중치(franchise tax)
재산세	일률	개인 혹은 부동산의 공정한 시장가치(FMV)

연방정부와 지방정부 소득세(법인세 포함)는 대체로 소득에 따라 세율이 상승하는 누진구조를 가지고 있으나 소비 관련 세금은 일률 과세된다. 지방세로 부과되는 재산세도 자산가격에 대하여 일률로 과세되지만 넓은 범주에서 재산 관련 세금에 해당하는 유산·증여세는 누진적으로 적용된다. 이외 사회보장성 세금인 사회보장세와 실업세는 역진적 성격을 띤다.

한편 2009년 당시 국세청이 징수한 총금액은 2조 3,453억달러이며 이 가운데 약 4,377억달러를 환급하고 순징수액은 1조 9,077억달러이다. 전체 금액에서 유산기금을 포함한 개인소득세 징수액은 8,540억달러로 전체 징수액의 44.8%에 달한다(순징수액 기준). 반면 법인세 등 사업소득세의 징수 비중은 6.8%이며 유산·증여세와 연방 소비세 비중이 각각 1.2%, 2.4%이다. 이외 사회보장세, 실업세 그리고 자영업 고용세 등 사회보장금의 징수 비중도 소득세와 마찬가지로 44.8%에 이른다.

〈표 3-1-8〉 세목별 내국세 징수액과 환급액(2009년)

(단위: 십억달러, %)

	총 징수액		환급액	순 징수액	
	금액	비중		금액	비중
미국 전체	2,345.3	100.0	437.7	1,907.7	100.0
사업소득세	225.5	9.6	95.2	130.3	6.8
주식회사	224.9	9.6	n.a.	n.a.	n.a.
면세기관	0.6	0.0	n.a.	n.a.	n.a.
개인·유산·기금 소득세	1,190.3	50.8	336.3	854.0	44.8
개인소득 원천징수	880.8	37.6	n.a.	n.a.	n.a.
소득세 납부액 ¹⁾	294.7	12.6	n.a.	n.a.	n.a.
유산·기금 소득세	15.0	0.6	3.5	11.5	0.6
고용세	858.2	36.6	3.4	854.8	44.8
고령·불구·병원(OASDHI) ²⁾	846.7	36.1	3.3	843.4	44.2
사회보장세(FICA) ³⁾	792.8	33.8	n.a.	n.a.	n.a.
자영업 보험세(SECA) ⁴⁾	53.9	2.3	n.a.	n.a.	n.a.
실업보험세	6.8	0.3	0.1	6.7	0.3
철도은퇴연금	4.7	0.2	0.0	4.7	0.2
유산·증여세	24.7	1.1	1.2	23.4	1.2
유산세	21.6	0.9	1.2	20.4	1.1
증여세	3.1	0.1	0.1	3.0	0.2
소비세	46.6	2.0	1.5	45.1	2.4

주: 1) 추정 소득세 납부금과 소득세 신고시 납부한 금액이며 순납부액은 1조 1,754억달러임.

2) Old-Age, Survivors, Disability and Hospital Insurance Act

3) Federal Insurance Contribution Act

4) Self-Employment Insurance Contribution Act

자료: IRS Data Book, FY 2009 Publication 55b

2009년을 기준으로 할 때 국세청에 신고된 세금신고는 약 2억 3,650만건으로 이 가운데 개인소득세 신고가 1억 4,410만건으로 60.9%를 차지한다. 반면 사업소득 신고서에 해당하는 일반 주식회사(C 법인), S 주식회사 그리고 파트너십 신고건은 1,054만건으로 전체 신고건의 4.5%에 불과하다. 한편 고용세 관련 신고는 3,022만건으로 전체 건수의 12.8%에 달한다. 이외 소득 신고서를 입증하기 위한 자료 제출은 2,153만건에 이른다.

〈표 3-1-9〉 유형별 국세 신고건수

(단위: 천건, %)

	2008	2009	변화율
미국 전체	250,379	236,503	-5.5
소득세 ¹⁾	197,409	182,522	-7.5
개인소득세	154,346	144,103	-6.6
Forms 1040, 1040A, EZ-T	153,308	142,983	-6.7
Forms 1040NR, SS, PR, C ²⁾	1,038	1,120	7.9
개인소득세 추정세액 신고(Form 1040-ES)	28,782	24,197	-15.9
유산 및 상속 신탁기금(Form 1041)	3,075	3,143	2.2
유산 및 상속 추정세액 신고(Form 1041-ES)	922	542	-41.2
C 주식회사 등(Form 1120)	2,538	2,476	-2.4
파트너십 (Form 1065, 1065-B)	3,307	3,565	7.8
S 주식회사 (Form 1120-S)	4,440	4,496	1.3
유산세	46	47	2.2
증여세	252	245	-2.8
고용세 (Form 940)	30,683	30,223	-1.5
면세기관 ³⁾	901	1,132	25.6
연방 소비세 ⁴⁾	865	809	-6.5
추가 서류 ⁵⁾	20,221	21,525	6.5

주: 1) 비과세사업단체는 제외

2) Form 1040NR와 C는 비영주권자, PR, SS는 푸에토리코 등의 자영업 고용세 신고임

3) Form 990, 990EZ, 990C, 4720, 5227, 5500, 포함

4) Form 720, 730, 2290, 11C, 관세청과 알코올·담배·총기국에 제출한 신고서는 제외

5) Form 1040X(수정신고, 개인) 1041A(기금 기부), 1120X(수정신고: 주식회사), 4868 2688, 7004(신고연장 신청서), 8752(파트너십 환급) 포함

자료: IRS Data Book, FY 2009 Publication 55b

2009년 당시 세무조사가 된 신고는 약 158만건으로 총신고 대비 비중은 0.9%에 달한다. 이 가운데 교신을 통한 조사가 약 113만건, 71.5%로 대부분을 차지하고 현장조사는 45만건에 달한다. 세목별로 보면 개인소득세의 경우 세무조사 비율이 0.99%에 이르지만 대부분 교신조사이며 현장조사 비율은 낮은 편이다. 그러나 법인세의 경우 신고 대비 조사비율은 1.3%이지만 현장조사가 전체 조사의 97%로 대부분을 차지한다.

한편 파트너십 등에 대한 자료 조사는 0.36% 수준이며 S 주식회사에 대한 조사비율도 이와 유사하다. 조사비율이 가장 큰 세목은 유산세로서 전체 신고 대비 조사비율이 9.3%에 달한다. 이에 비하면 연방 소비세 신고에 대한 조사비율은 1.8%이다. 이외 고용세 신고가 조사되는 비율은 0.2%이다.

사업소득 신고에서는 자산이 많은 기업일수록 조사비율이 높다. 즉 대기업과 중소기업의 평균적인 세무조사 비율은 각각 14.5%, 0.9%이다. 구체적으로 법인세에서 자산이 1,000만달러를 초과하는 대기업의 경우 자산 비중에 따라 조사비율이 10.1%~48.7% 이상으로 변한다. 이에 비하면 같은 법인세에서도 자산 비중이 1,000만달러 이하인 중소기업의 조사비율은 0.7%~2.7%에 불과하다. 이러한 경향은 개인소득세도 마찬가지로 평균 조사비율은 약 1%에 달하지만 소득이 20만달러를 초과하면 조사비율이 1.9%로 증가하기 시작하여 100만달러 이상 소득신고에 대한 조사비율은 약 5.4%이며 1,000만달러 이상 소득에 대한 조사 비중은 10.0%에 달한다.

한편 세무조사 결과 신고서를 그대로 접수하는 비율은 법인세 신고서가 가장 비율이 높고 개인소득세는 비율이 낮은 편이다. 즉, 신고의 정확성이 개인소득세에서 인정되는 비율은 11~12%에 불과하며 이에 비하면 법인세에서는 현장조사 29% 그리고 교신은 60%에 달한다. 개인소득세에서도 소득이 100만달러를 초과하는 신고서는 21%가 현장조사 이후 문제가 없는 신고서로 간주되었다(교신 59%). 또한 소비세, 파트너십 그리고 S 주식회사도 대략 30% 수준에서 현장조사가 신고서의 정확성을 인정하고 있다. 현장조사는 아무래도 탈세가 의심되는 신고서를 집중하여 이루어지기 때문에 교신조사보다 더 엄격하게 진행되어 신고 오류가 지적될 가능성이 높다. 그러나 전문가의 조력 없이 납세자 본인이 작성 신고하는 개인소득세의 경우 교신과 현장조사에서 신고 오류를 발견하는 비율이 유사하다.

세무조사 결과 세금이 추가적으로 부과된 금액은 약 492.7억달러로 전체 징수액의 2.1%에 해당한다. 이 가운데 현장조사를 통한 세금이 전체 금액의 약 84%를 차지한다. 그러나 개인소득세의 경우 추가 세금은 149억달러로서 교신을 통한 추가 세금 비율이 52%를 차지한다. 반면 법인세에서 추가로 부과된 세금은 309억달러인데 99%가 현장조사를 통하여 부과된 세금이다. 이는 물론 법인세의 경우 97%가 현장조사이기 때문에 발생하는 결과이며 주로 대기업에 추가 세금이 적용된다.

〈표 3- 1 -10〉 세무조사 및 조사결과(2008~2009년)

(단위: 천건, %, 백만달러)

	신고서	세무조사		유형별 조사				추가 과세
		건수	비율	현장	통과 비율	교신	통과 비율	
전체	198,905.8	1,578,444	0.9	450,075	-	1,128,369	-	49,274.3
개인소득세	154,066.8	1,425,888	1.0	326,249	11	1,099,639	12	14,940.9
20만달러 이하 신고								
비사업자 신고 (EITC 없음)								
Shedule C, E, F, Form 2106 없음	90,771.3	343,952	0.4	34,640	16	309,312	13	1,334.6
Shedule E 혹은 Form 2106	16,412.1	201,943	1.3	62,952	7	138,991	7	2,221.6
사업자 신고 (EITC 없음)								
총수입 기준(농장용 신고 제외)								
25,000달러 이하	10,991.3	114,849	1.1	46,369	7	68,480	10	533.1
25,000~10만달러	3,308.2	62,946	1.9	33,050	10	29,896	5	577.0
10만~20만달러	949.7	39,496	4.2	28,955	8	10,541	5	1,033.4
20만달러 이상	736.5	23,622	3.2	22,553	12	1,079	35	589.3
농장소득신고	1,395.7	4,617	0.3	3,222	12	1,395	18	21.0
사업·비사업신고(EITC 포함)								
25,000달러 이하	22,636.4	457,082	2.2	16,298	12	440,784	7	1,890.5
25,000달러 이상	1,606.3	26,743	1.8	17,003	9	9,740	15	241.8
20만~100만달러 신고								
비사업자 신고	3,138.2	71,544	2.3	20,043	15	51,501	47	1,203.1
사업자 신고	1,444.8	45,260	3.1	20,611	13	24,649	29	1,473.1
100만달러 이상 신고	441.7	28,349	6.4	15,730	21	12,619	59	3,801.8
국제신고	234.7	5,475	2.3	4,823	9	652	3	20.5
법인세 (Form 1120S⁴⁾ 제외)	2,245.2	28,188	1.3	27,349	29	839	60	30,891.6
Form 1120-F 이외 신고								
중소기업	2,146.4	18,298	0.9	17,766	31	532	56	745.3
대차대조표 없는 신고	462.5	1,852	0.4	1,780	19	72	75	257.0
대차대조표 신고(자산기준)								
25만달러 이하	1,102.2	7,275	0.7	7,014	30	261	51	148.1
25만~100만달러	365.3	4,931	1.3	4,841	33	90	51	122.0
100만~500만달러	184.4	3,375	1.8	3,297	35	78	56	124.8
500만~1천만달러	31.9	865	2.7	834	38	31	68	93.5
대기업(대차대조표 자산기준)	65.5	9,536	14.5	9,307	24	229	62	29,751.3
1천만~5천만달러	34.4	3,473	10.1	3,392	30	81	65	479.3
5천만~1억달러	8.1	1,158	14.3	1,134	30	24	88	223.6
1억~2억 5천만달러	8.3	1,134	13.6	1,106	31	28	64	408.1
2억 5천만~5억달러	4.8	763	15.8	749	27	14	50	629.5
5억~10억달러	3.7	672	18.1	658	16	14	64	967.9
10억~50억달러	4.4	1,208	27.3	1,167	15	41	46	3,950.2
50억~200억달러	1.3	612	48.7	593	8	19	58	8,422.0
200억달러 이상	0.5	516	114.4	508	3	8	63	14,670.6
Form 1120F 신고	33.2	354	1.1	276	24	78	79	395.0
유산 및 유산신탁기금 소득신고	3,110.6	5,259	0.2	1,035	12	4,224	75	113.3
유산세(총유산 기준)	48.3	4,468	9.3	4,468	21	0	n.a.	1,622.5
500만달러 이하	38.8	2,420	6.2	2,420	23	0	n.a.	282.4
500만달러 이상	9.5	2,048	21.6	2,048	18	0	n.a.	1,340.2
증여세 신고	257.0	1,569	0.6	1,569	32	0	n.a.	295.0
고용세	30,502.9	64,021	0.2	47,743	15	16,278	5	958.2
소비세	935.5	17,267	1.8	15,161	30	2,106	49	207.3
기타 신고	-	681	-	345	8	336	10	245.5

〈표 3-1-10〉의 계속

(단위: 천건, %, 백만달러)

	신고서	세무조사		유형별 조사				추가 과세
		건수	비율	현장	통과 비율	교신	통과 비율	
비과세대상 신고								
파트너십	3,348.8	12,855	0.4	9,554	37	3,301	73	n.a.
S 주식회사	4,390.9	17,455	0.4	16,423	34	1,032	69	n.a.
유산유산기금		793		179	34	614	80	n.a.
소득, 유산·증여와 비과세신고 합계	167,467.5	1,496,475	1.0	386,826	14	1,109,649	13	47,863.4

자료: IRS, *Data Book 2009*, Publication 55b, 2009

한편 징수액 대비 추가세금을 세목별로 보면 법인세 13.7%, 증여세 9.7%, 유산세 7.4%이며 개인소득세는 1.3% 그리고 소비세는 0.4%이다. 법인세는 납부하는 세금에 비하여 세무조사 이후 추가로 부과되는 세금 비중이 매우 높다. 이 밖에도 신고서 1건당 추가세액을 보면 개인소득세는 21,899달러(현장조사)와 7,090달러(교신조사)에 이르는 반면 법인세는 각각 1,126,000달러와 124,000달러에 달한다. 유산세도 현장조사가 이루어지면 건당 약 363,000달러의 추가 세금이 부과되며 증여세는 188,000달러가 부과된다. 이에 비하면 소비세는 평균적으로 개인소득세보다 적은 추가 세금이 적용된다.

체납 관련 통계를 보면 2009년 당시 시작건수를 기준으로 추가세액 고지를 위한 체납건수는 약 6,821천건으로 순징수액은 약 272억달러에 달한다. 한편 신고를 아예 하지 않은 건은 2,211천건으로 부과된 금액은 334억달러이며 징수금액은 32억달러에 달한다. 화해 합의를 요청한 건수는 52천건으로 이 가운데 합의에 이른 건수는 11천건으로 금액은 1.6억달러이다. 이 밖에 압류 고지 건수는 약 966천건이며 실제 압류가 이루어진 건수는 581건에 불과하다.

〈표 3-1-11〉 체납신고에 관한 IRS 징수활동 내역(2006~2009년)

(단위: 천건, 백만달러)

	2006	2007	2008	2009
추가세액 신고				
총체납액	40,813	43,318	46,446	40,521
신용양도	11,640	11,366	17,981	13,324
순세금 징수	29,173	31,952	28,466	27,196
체납계좌				
시작건수	6,478	7,074	8,240	9,232
신규건수	6,100	7,146	7,099	6,821
종결건수	5,504	5,980	6,107	6,385
재고건수	7,074	8,240	9,232	9,667
부과된 세금, 가산세, 이자	69,556	83,489	94,358	103,241
체납신고				
순부과금액	23,306	30,288	24,889	33,413
체납신고 징수액	3,906	3,968	3,774	3,204
체납조사건(1,000)				
시작건수	3,658	3,874	3,732	3,433
신규건수	2,373	2,587	1,972	2,211
종결건수	2,157	2,729	2,271	2,113
재고건수	3,874	3,732	3,433	3,530
화해합의(1,000)				
제안건수	59	46	44	52
수용건수	15	12	11	11
수용금액	284	229	200	157
압류징수				
연방 압류고지건수	630	684	768	966
제3자에 대한 압류고지	3,942	3,757	2,631	3,478
압류건수	0.59	0.68	0.61	0.58

자료: IRS, *Data Book 2009*, Publication 55b, 2009.

자발적 납세를 원칙으로 하는 미국 국세의 징수비용을 보면 2009년 당시 약 117억 달러가 소요되었고 징수액 대비 비용은 약 0.5%에 이른다. 이러한 비율은 1971년 0.51%에 비하여 큰 차이가 없으나 1990년대 중반부터는 세금 1달러당 징수비용이 0.4%까지 감소하는 추세에 있었다. 구체적으로는 1993년 0.60%를 정점으로 계속 감소하여 2000년에는 0.39%로 하락한 바 있다. 이에 비하면 국민 1인당 세수는 1970년 기준 약 926달러에서 금융위기를 겪었던 2009년 7,614달러까지 증가하였다(2008년은 8,992달러). 국세청 인원도 1970년 68,972명에서 2009년 92,577명으로 증가하였으며 또한 인원 1인당 징수액은 1970년 약 278만달러에서 2009년에는 2,533만달러로 9배 정도 증대되었다.

〈표 3-1-12〉 내국세 징수액 및 세수 대비 비용¹⁾ (1971~2009년)

(단위: 백만달러, 명, %)

	운영비용	총징수액	100달러당 비용(달러)	1인당 세수(달러)	평균 인원	
					인원	1인당 징수액
1971	981.1	191,647.2	0.51	926	68,972	2.78
1972	1,127.4	209,855.7	0.54	1,005	68,549	3.06
1973	1,162.0	237,787.2	0.49	1,130	74,170	3.21
1974	1,312.9	268,952.3	0.49	1,269	78,921	3.41
1975	1,584.7	293,822.7	0.54	1,376	82,339	3.57
1976	1,667.3	302,519.8	0.55	1,406	84,264	3.59
1977	1,790.6	358,139.4	0.50	1,648	83,743	4.28
1978	1,962.1	399,776.4	0.49	1,825	85,329	4.69
1979	2,116.2	460,412.2	0.46	2,083	86,168	5.34
1980	2,280.8	519,375.3	0.44	2,276	87,464	5.94
1981	2,465.5	606,799.1	0.41	2,631	86,156	7.04
1982	2,626.3	632,240.5	0.42	2,714	82,857	7.63
1983	2,968.5	627,246.8	0.47	2,667	83,603	7.50
1984	3,279.1	680,475.2	0.48	2,866	87,635	7.76
1985	3,601.0	742,871.5	0.48	3,099	92,259	8.05
1986	3,842.0	782,251.8	0.49	3,233	95,880	8.2
1987	4,365.8	886,290.6	0.49	3,627	102,189	8.67
1988	5,035.5	935,106.6	0.54	3,796	114,875	8.14
1989	5,198.5	1,013,322.1	0.51	4,063	114,758	8.83
1990	5,440.4	1,056,365.7	0.52	4,222	111,962	9.44
1991	6,097.6	1,086,851.4	0.56	4,289	115,628	9.40
1992	6,536.3	1,120,799.6	0.58	4,374	116,673	9.61
1993	7,078.0	1,176,685.6	0.60	4,543	113,460	10.41
1994	7,245.3	1,276,466.8	0.57	4,884	110,665	11.53
1995	7,389.7	1,375,731.8	0.54	5,217	112,024	12.28
1996	7,240.2	1,486,546.7	0.49	5,584	106,642	13.94
1997	7,163.5	1,623,272.1	0.44	6,039	101,703	15.96
1998	7,564.7	1,769,408.7	0.43	6,522	98,037	18.05
1999	8,269.4	1,904,151.9	0.43	6,958	98,730	19.29
2000	8,258.4	2,096,916.9	0.39	7,595	97,074	21.60
2001	8,771.5	2,128,831.2	0.41	7,449	97,707	21.79
2002	9,063.5	2,016,627.3	0.45	6,967	100,229	20.12
2003 ²⁾	9,401.4	1,952,929.0	0.48	6,701	98,819	19.76
2004 ²⁾	9,756.3	2,018,502.1	0.48	6,864	97,597	20.68
2005 ²⁾	10,397.8	2,268,895.1	0.46	7,645	94,282	24.06
2006 ²⁾	10,605.8	2,518,680.2	0.42	8,407	91,717	27.46
2007 ²⁾	10,764.7	2,691,537.6	0.40	8,897	92,017	29.25
2008 ²⁾	11,307.2	2,745,035.4	0.41	8,992	90,647	30.28
2009 ²⁾	11,708.6	2,345,337.2	0.50	7,614	92,577	25.33

주: 1) 1988년 이후: 주세·담배세 제외, 1991년 이후: 총기류세 제외

2) 새로운 기준에 따라 산정

자료: IRS, *Data Book 2009*, Publication 55b, 2009 and Chief Financial Officer, Strategic Planning and Budgeting, Budget Execution, Operations N:CFO: SPB:X:O.

마지막으로 미국에서 전자신고방식을 이용하여 세금신고를 하는 비율은 약 46.4%에 달한다. 특히 개인소득세는 회계사 등 세무 대리인을 이용하여 전자신고를 하는 비중이 45.4% 그리고 온라인을 이용하는 비중이 20.6%로 전체 신고 중 66%를 전자신고한다. 이에 비하면 법인세의 전자신고 비중은 18.1%이며 파트너십 등의 자료신고도 전자적 방식을 이용하는 비율이 30%를 초과하지 않는다. 한편 각종 자료를 제출하는 신고에서도 전자신고는 18.5%에 불과하다. 이에 비하면 고용세 전자신고 비율은 22%에 이른다.

〈표 3-1-13〉 전자신고 비율

(단위: 천건, %)

	총신고건	전자신고	전자신고 비중
합계	236,503	109,702	46.4
개인소득세	144,103	95,131	66.0
온라인		29,673	20.6
Free file		3,029	2.1
대리인		65,458	45.4
법인세	2,476	448	18.1
S 주식회사	4,496	1,323	29.4
파트너십	3,565	1,062	29.8
유산기금소득세	3,143	794	25.3
고용세	30,223	6,636	22.0
면세기관	1,132	340	30.0
기타 자료신고	21,515	3,970	18.5

자료: IRS, *Data Book 2009*, Publication 55b, 2009

3. 과세행정 개관

가. 행정절차

1) 서면통지(letter ruling)

수수료를 납부하고 납세자가 신청하면 국세청이 주어진 사실관계에서 특정 거래의 과세상 결과에 대한 국세청 의견을 제시한다. 서면통지는 이를 요청한 납세자에게만 유효하다. 또한 서면통지문은 법적 효력은 없지만 유사한 거래에서 납세자에게 도움을 줄 수 있다. 국세청은 종료되지 않은 실제 거래나 납세신고가 이루어지기 이전에 종료된 거래에 대하여 의견을 낼 수 있다. 그러나 종업원에 대한 보수가 합리적 수준 인지 등 사실관계에 해당하는 질문에 대해서는 의견을 내지 않는다.

서면통지는 변경이 가능하며 이 경우 신의성실 원칙에 따라 정확한 사실관계에 기초하여 제공된 통지는 이를 요청한 납세자에게 소급 적용되지 않는다. 그러나 사후적으로 세무조사 과정에서 사실관계가 틀릴 경우 이를 취소할 수 있다. 서면통지는 세법의 균일한 적용과 소송을 줄일 수 있다는 측면에서 국세청과 납세자에게 모두 도움이 된다.

국세청은 서면통지 이외 확정통지(determination letter)나 기술적 행정메모(TAM)²⁹⁴⁾를 발행할 수 있다. 지역 관할청은 사법 혹은 법령과 관련된 이슈에 대하여 확정통지를 발부할 수 있다. 또한 본청은 지역 세무당국의 요청이 있을 경우 기술적 메모를 공지할 수 있다. 논란이 되는 문제가 법령이나 기존 통지가 다루지 않은 사항이라면 납세자도 행정메모를 요청할 수 있다. 또한 경비 공제에 대하여 지역 세무당국이 상이하게 처리하는 등 국세청이 세법을 일관되게 운영하지 않을 경우 행정메모를 신청할 수 있다. 대체로 기술적 공지는 세무조사 과정에서 제기되는 반면 통지는 세무조사 이전에 요청된다.

294) Technical administration memorandum.

2) 과세절차

국세청은 체납 세금을 고지하고 세금 납부를 요구할 수 있다. 그러나 결손통지서(90 days letter)가 통지된 이후 90일 동안은 세금 부과나 징수를 할 수 없다. 따라서 납세자는 90일 사이에 조세법원에 이의를 제기함으로써 심의결과에 따라 세금 징수를 방지할 수 있다. 과세 통보 이후 국세청은 세금 납부를 요구하는 고지서를 발부하고 30일간 기다려야 한다. 만약 국세청이 세금 징수에 문제가 있다고 판단되면 즉각적인 세금 납부를 요구할 수 있다²⁹⁵). 납세자가 자산 압류와 경매를 피하려면 체납세금과 이자에 대하여 담보를 제공하면 된다.

납세자가 세금 납부 요청을 무시하면 부동산과 개인자산 등 납세자가 소유한 모든 자산에 대하여 유치권(lien)이 설정될 수 있다. 국세청의 징수권한은 포괄적이어서 방도의 제한 없이 월급을 가압류하거나 자산을 압류하여 경매 처리할 수 있다. 다만 최소한의 생활을 영위하기 위하여 납세자는 소득의 일부나 일정 자산을 계속 보유할 수 있다(Sec. 6334). 벌금 등을 포함한 체납액이 5,000달러를 초과하지 않고 연방법원(District Court)이 압류를 허용하지 않으면 납세자는 거주주택을 유지할 수 있다. 세금을 납부하지 않은 상태에서 자산이 양도되면 양도받은 소유주가 세금을 대신 납부해야 한다. 한 예로 부채를 모두 갚을 수 없는 유산의 경우 유산 집행인이나 피상속인에게 납세의무가 부과된다(Sec. 6901).

3) 세무조사

국세청이 세무조사를 결정하는 방식은 공개되지 않지만 고소득층, 자영업자 그리고 현금거래업체의 경우 조사대상이 될 확률이 높다. 소득에 비하여 공제금액이 많거나 W-2나 Form 1099 등 자료신고와 소득신고 사이에 상당한 괴리가 있으면 세무조사가 개시될 수 있다. 국세청이 민감한 일부 손실 혹은 감면항목이 있으며 일부 산업에 대하여 집중적인 세무조사가 이루어지기도 한다. 이외 다른 정부기관으로부터 습득한

295) 납세자가 해외로 도피하거나 자산에 손상을 입히는 경우 등을 말한다(Sec. 6861)

정보를 바탕으로 조사가 시작되기도 하고 내부고발로 조사가 개시되기도 한다. 국세청은 내부고발에 의하여 환수한 세금과 벌금의 최대 15%까지 고발자에게 상금으로 제공할 수 있다²⁹⁶⁾. 개인의 경우 대체로 2년 이내에 세무조사가 이루어지지만 대기업의 경우 매년 세무조사를 받는다.

세금 신고서가 제출되면 공제나 면제항목에 관한 산술적인 정확성이 먼저 점검된다. 개인소득의 경우 대체로 전체 신고의 5%에서 산술적 오류가 발생한다. 이 경우 국세청은 보통 오류를 수정하고 이에 따른 세금 청구나 환급을 진행하며 또한 세무조사 없이 국세청과의 교신을 통하여 문제를 해결한다. 상당수 세무조사는 국세청 사무실이나 교신(correspondence)을 통하여 이루어진다(office audit). 사업소득이 없는 개인의 경우 대개 국세청 사무실에서 각종 소득이나 공제에 대하여 증빙서류를 제시하고 설명하면 된다.

이에 비하면 현장조사(field audit)는 주식회사나 사업 혹은 전문업에 종사하는 개인에 대하여 이루어진다. 현장조사에서는 납세자의 주택, 사무실 혹은 세무 대리인 사무실에서 납세자의 거래를 자세히 검토한다. 처음 면담을 시작하기에 앞서 국세청은 납세자에게 세무조사절차와 납세자의 권리를 설명한다. 만약 납세자가 변호사나 회계사 등 세무 대리인과 협의하기를 원하면 면담을 연기해야 한다. 사전 요청이 있을 경우 국세청은 세금 결정과 징수에 대한 면담을 납세자가 음성 기록할 수 있도록 허용해야 한다. 만약 국세청이 고의적으로나 무모하게 과세와 관련한 세법 규정을 무시하면 납세자는 연방법원(District Court)에 민사소송을 제기할 수 있다²⁹⁷⁾.

세무조사 이후 조사관은 신고서를 그대로 수용하거나 조정을 권고할 수 있다. 조사관이 조사보고서(RAR, Revenue Agent's Report)를 제출하면 감독관 등이 이를 검토한다. 조사관은 향후 법정소송에서 이길 확률을 기초로 합의할 수 없으며 다만 사실관계에 대하여 납세자와 합의를 할 수 있다. 합의에 도달하면 납세자는 이의 제기를 포기하는 서식(Form 870)²⁹⁸⁾에 서명하고 부족한 세금을 납부한다. 서식이 제출되고 30일 이후부터 체납액에 대한 이자가 적립되지 않아 납세자에게 유리하다. 그러나 이

296) Sec. 7623 Reg. §301.7623-IT.

297) Sec. 7433.

298) Waiver of Restrictions on Assessment and Collection of Deficiency in Tax.

경우 납세자는 조세법원이나 국세청 심사청구 위원회(Office of Appeal)에 더 이상 이의를 제기할 수 없다. 동 서식에 납세자가 서명하면 대체로 조사관 차원에서는 세무조사가 종결되지만 필요할 경우 국세청은 추가적인 부과고지를 할 수 있다.

합의에 이루지 못할 경우 납세자는 조사보고서(RAR)와 함께 부과고지서(30 days letter)를 전달받는다. 납세자는 30일 이내에 행정심판을 요청할 수 있고 이의 제기가 없을 경우 확정고지서(90 days letter)를 전달받는다. 납세자는 국세청 항소위원회(Appeal Division)에 서면으로 항소할 수 있다. 다만 체납금이 개별 납세기간당 10,000달러를 초과하지 않고 현장조사가 아닌 교신이나 일반조사를 통하여 체납액이 결정된 경우 서면 항소가 필요하지 않다.

심사청구위원회는 소송에 따른 어려움을 기반으로 분쟁을 정리할 수 있다. 확정고지서를 발부하기 이전까지 위원회가 최종 결정권을 가지므로 납세자는 동 위원회와 분쟁을 해결할 수 있다. 또한 양측 모두 국세청 본청에 기술적 행정메모(TAM)를 요청할 수 있다. 만약 납세자에게 유리한 판정이 통보되면 심사청구위원회는 이를 따라야 하지만 위원회에게 유리한 결정이 내려져도 납세자와 합의가 가능하다. 이 과정에서 양측이 합의에 도달하면 납세자는 Form 870-AD에 서명한다. 국세청에 의하면 사기, 부정, 은폐 혹은 사실관계에 대한 허위진술이 발견되지 않는 한 합의 결과는 양측 모두에게 구속력이 있다. 조세법원에 이의를 제기하는 납세자는 논쟁중인 세금이 50,000달러 이하인 경우 소액심판(Small Cases Division)을 요구할 수 있는데 이 경우 심판 결정이 내려지면 양측 모두 더 이상 항소할 수 없다. 법정 소송의 경우 조세법원과 연방법원(District Court)에 소송을 제기할 수 있는데 후자의 경우 세금을 일단 납부하고 환급을 받게 된다.

납세자가 세금을 모두 납부할 수 없다고 판단될 경우 국세청은 타협(화해)안을 제시할 수 있다(Offer in Compromise). 납세자가 세금을 완납할 수 없으면 거주지에 따라 멤피스나 뉴욕 서비스센터에 서면(Form 656)으로 감면 신청을 할 수 있다. 화해는 세금을 모두 납부할 수 없는 상황 이외 과세액에 논란이 있거나 세금 납부가 납세자에게 상당한 난관을 유발할 때 신청 가능하다. 국세청은 납세자가 처한 상황을 조사하여 미래 소득의 일부를 납부하는 것으로 상황을 종료할 수 있다.

국세청은 분할 납부를 통하여 더 원활하게 세금을 징수할 수 있으면 서면으로 분할

납부에 동의할 수 있는 권한이 있다. 또한 체납액이 10,000달러를 초과하지 않으면 납세자가 분할 납부를 요구할 수 있다. 이후 제때 세금을 납부하지 않거나 적정한 정보가 제공되지 않거나 혹은 납세자의 재정 여건이 변하면 국세청은 화해 합의를 종료하거나 변경할 수 있다. 사기, 부정 혹은 사실관계의 허위진술 등을 제외하면 납세자와 국세청 사이의 최종 합의(closing agreement)는 양측 모두에게 구속력이 있다. 또한 미래에 발생할 수 있는 분쟁에 대해서도 최종 합의를 이용할 수 있다.

나. 이자와 가산세

1) 이자

연방정부의 체납이나 환급에 적용되는 이자율은 시장금리에 근접해야 하며 내국세법에 따라 분기별로 결정된다(Sec. 6621). 이자율은 연방 단기금리에 따라 좌우되며 국세청 예규에 의하여 주기적으로 공지된다. 구체적으로 3년 이하의 만기 연방채권의 평균 금리를 국세청이 이용한다. 일반 납세자는 체납이나 환급에 대하여 동일한 이자율을 적용받지만 법인의 경우 이자율이 다를 수 있다.

이자율은 매일 복리로 환산되므로 금리에 따라 납부할 금액이 5~8년 사이에 2배로 증대될 수 있다. 납세자가 Form 870에 서명함으로써 체납액에 동의한 이후 30일까지 이자가 가산된다. 납세자가 세금을 납부하지 않고 30일 이내에 고지를 요구해도 이자가 발생한다. 반대로 만약 소득 신고일 혹은 신고기한 이후 45일 이내에 환급금이 지급되면 이자가 제공되지 않는다. 만약 신고기한 이후 납세신고를 할 경우 환급되는 세금에 대한 이자는 신고일로부터 환산된다. 그러나 납세자가 수정신고를 하거나 영업손실의 소급으로 세금을 환급받는 등 이전연도 세금을 환급받을 경우 당초 신고기한으로부터 수정신고가 제출된 시점까지 이자가 가산된다.

2) 가산세

자발적인 소득신고가 원칙인 과세체계에서 민·형사상의 불법행위에 대하여 다양한

가산세가 부과된다. 형사상 처벌은 형사소송을 통하여 부과되는데 민사상 처벌은 대개 벌금 부과로 완료된다. 민·형사상의 처벌은 서로 배타적이지 않고 동시에 적용될 수 있다. 가산세는 세금에 추가되는 벌금으로 공제가 가능하지 않으며 체납액의 일정 비율로 부과되거나 일정액(assessable penalty)으로 적용될 수 있다. 후자의 경우 조세법원의 항소대상이 아니지만 비율 가산세는 체납액과 마찬가지로 동일한 절차에 따라 심의대상이 된다.

(a) 신고·납부 태만

세금신고를 정시에 하지 않을 경우 25%를 한도로 납세 의무액의 5%가 매월 가산세로 부과된다(최소금액 100달러). 사기행위가 연루된 미신고의 경우 가산세는 매월 15%로 증가한다(최대 75%)²⁹⁹⁾. 한편 세금을 납부하지 않을 경우에는 최대 25%를 한도로 납세 의무액의 0.5%가 매월 가산된다. 만약 납세고지서를 받고도 세금을 납부하지 않으면 가산세는 두 배로 증대된다. 가산세는 납부해야 할 순세금을 기준으로 부과된다. 세금신고를 연기할 수 있도록 허가를 받아도 세금은 정시에 납부해야 한다. 특히 신의성실 원칙에 따라 산정된 세금을 신고 연기 신청서와 함께 제출해야 하며 이러한 원칙에 반할 경우 신고 연기 자체가 취소될 수 있다. 만약 세금을 신고하지도 않고 납부하지도 않아 가산세가 같이 적용될 경우 미신고에 의한 가산세에서 미납부에 의한 가산세를 제외한 금액이 부과된다.

납세자가 고의적인 방치가 아니고 합리적인 사유로 세금신고나 납세를 하지 않을 경우 가산세가 면제될 수 있다. 법령에서는 합리적인 이유를 설명하고 있지 않지만 판례에 의하면 신의성실 원칙에 따라 모든 사실을 밝힌 상태에서 유능한 전문가의 의견에 따라 신고를 하지 않으면 합리적인 사유에 해당한다³⁰⁰⁾. 그러나 회계사 등에게 세금 신고를 위임한 경우에는 합리적인 사유에 해당하지 않는다. 이외 자료 부족, 세법에 대한 무지는 이유가 될 수 없으며 신고를 할 수 없을 정도로 심각하지 않은 병이면 가

299) Sec. 6651(a), (f).

300) Reg. §301.6651-1(c)(1): 납세자가 업무상 통상적인 주의와 신중함을 보이면 합리적인 사유로 간주될 수 있다(ordinary business care and prudence).

산세가 면제되지 않는다.

(b) 부정확한 신고

태만에 의한 허위진술이나 부적절한 소득이나 공제 산정으로 인한 부정확한 세금신고에 대해서는 과소 신고액의 20%까지 가산세가 부과될 수 있다. 세법에 대한 경시나 과실, 과소납부, 상당히 과소하거나 과다 산정된 세금항목이 부정확한 신고에 해당하는데 납세자가 합리적인 사유를 입증하지 않으면 가산세가 부과된다.

합리적인 수준에서 세법을 준수하기 위한 노력을 하지 않으면 과실(negligence)에 해당하며 무모하거나 고의적인 방기도 이에 해당한다. 이 경우 사기행위를 제외하면 부정확한 신고에 따른 가산세가 적용되며 납세자가 신의성실 원칙에 따라 합리적인 사유를 보이면 벌금을 면제받을 수 있다. 소득을 누락하거나 공제를 과대하게 하거나 적정한 자료를 유지하지 않으면 과실로 간주될 수 있다.

납부해야 할 세금의 10% 이상 혹은 5,000달러(C 주식회사 10,000달러) 이상을 과소 신고하면 부정확한 신고에 의한 가산세가 부과될 수 있다. 벌금은 납부해야 할 세금과 실제 신고한 세금의 차액에 부과된다. 그러나 다음의 경우 가산세가 면제될 수 있다. ① 해당 사항에 대한 사실관계를 기록한 Form 8275를 세금신고서에 동봉한 경우 ② 납세자 주장에 합리적인 근거가 있는 경우 ③ 법정에서 국세청이 입증 책임을 부담하지 않는 경우(사기적 신고를 제외하면 법정 소송 이전에는 납세자에게 입증 책임이 있다).

기부금이나 자산의 장부가액을 과다 산정하여 세금을 회피해도 가산세가 부과된다. 이 경우 정확한 평가가 이루어질 때 납부해야 할 세금과 실제 납부 세금의 차액에 대하여 20% 가산세가 적용된다. 다만 가산세는 평가액이 정확한 평가액의 200%를 초과해야 부과되며 400% 이상으로 허위 평가되면 가산세는 2배로 증대된다. 또한 과소납부세액이 5,000달러(C 법인은 10,000달러) 이상일 때만 가산세가 부과된다. 만약 합리적인 사유가 있으면 가산세를 면제받을 수 있지만 기부자산 공제의 경우 합리적 사유 이외 자산 평가가 전문 감정인의 의견을 기초로 작성되었고 신의성실 원칙에 따라 자산평가를 하였음이 입증되어야 한다.

마지막으로 유산이나 증여세 등 양도세를 최소화하기 위하여 양도자산 가액을 과소 평가하기도 한다. 이 경우 앞서 논의된 대로 평가차액의 20%가 가산세로 부과되는데 다만 신고된 자산 가액이 실제 평가액의 50% 미만일 때 가산세가 적용되며 25% 미만일 경우 가산세는 2배로 증과된다. 또한 조사결과 추가로 납부해야 할 세액이 5,000달러를 초과해야 한다.

(c) 사기 등 중대 위법행위

민사상 사기행위로 인하여 세금이 과소 신고될 경우 75%에 상당한 가산세가 부과된다(civil fraud)³⁰¹⁾. 그러나 사기행위에 대한 입증 책임은 국세청에 있다. 즉, 국세청은 납세자가 세금을 회피하려는 의사가 있었음을 증거로 입증해야 한다. 연후 납세자도 증거에 입각하여 과소 신고한 세금이 사기행위가 아님을 설명할 수 있다. 법령에서 사기행위를 정의하고 있지는 않지만 단순한 방치는 사기행위에 해당하지 않고 장부기록의 조작, 상당한 소득 누락 혹은 허위 공제가 이에 해당할 수 있다.

내국세법에서는 세법 위반 시 벌금과 징역형을 포함하는 다양한 형사상 처벌조항을 두고 있다. 민사와 형사상 사기행위의 차이는 납세자의 고의성을 포함한 위법행위의 정도에 있다. 내국세법 7201조에 의하면 고의적으로 세금을 기피하기 위하여 여하한 방법으로 중대 범죄(felony)를 저지르는 자에 대해서는 최대 10만달러(주식회사는 50만달러)의 벌금 혹은/그리고 최대 5년 이하의 징역에 처해질 수 있다. 다만 형사상 사기행위는 국세청에 입증 책임이 있다. 즉, 국세청은 납세자가 의심할 여지가 없이 고의적으로 세금을 기피하였음을 입증해야 한다³⁰²⁾.

(d) 추정세액의 미납

법에서 규정한 추정세액 납부를 하지 않는 납세자에 대해서는 해당 금액에 적용되는 이자율에 기초한 가산세가 부과될 수 있다. 다만 미납세액이 개인의 경우 500달러 그

301) Sec. 6663: 사기행위에 의한 세금신고에 대해서는 공소시효가 없다.

302) taxpayer is guilty of willful evasion beyond the shadow of any reasonable doubt.

리고 주식회사의 경우 1,000달러 이하면 가산세가 적용되지 않는다. 대체로 세금은 4월 15일을 기준으로 6번째, 9번째 그리고 다음 해 첫 번째 달에 분기별로 추정세액을 납부해야 한다. 다만 주식회사의 경우 12번째 달에 세금을 납부해야 한다. 개인의 경우 과소납부되는 추정세액은 실제 납부세액과 다음의 금액 중 적은 금액의 차액에 상당하다. ① 당해연도 납세액의 90% ② 이전연도 납세액의 100% ③ 1년을 기준으로 환산할 때 해당 분기에 납부해야 할 세액의 90%. 만약 조정된 총소득이 15만달러를 초과하면 이전연도 납세액의 112%를 추정세액으로 간주해야 한다.

한편 주식회사의 경우 차액은 다음의 금액 중 적은 금액을 기준으로 결정된다. ① 당해연도 세금 ② 이전연도 세금 ③ 1년을 기준으로 환산할 경우 내국세법에 명기된 세 가지 방법 중 한 방식으로 산정된 금액. 이전연도를 기준할 경우 납세액이 12개월을 기준으로 납부되었어야 한다. 또한 연간 납세액이 100만달러를 초과하는 대기업의 경우 첫 분기만 이전연도 방식을 사용할 수 있다. 추정세액 과소납부에 따른 가산세는 Form 2210(개인)이나 Form 2220(주식회사)에 의하여 산정된다.

두 번째로, 종업원이 소득의 원천징수를 피하여 위하여 고용주에게 면제항목을 부풀리는 등 허위의 원천징수 자료(W-4)를 제공할 수 있다. 이 경우 500달러의 가산세가 적용될 수 있고 고의적이거나 사기적인 허위정보 제공에 대해서는 형사 처벌조항이 적용되어 1,000달러 이하 혹은/그리고 1년 이하의 징역형이 부과될 수 있다. 또한 고의성이 없고 합리적인 사유가 없이 사회보장세 등의 세금을 예치하지 않을 경우 해당 금액의 15%에 상당하는 가산세가 부과된다. 고의성이 발견될 경우 가산세는 100%까지 증대되며 업체 사장 이외 다른 임원에 대해서도 가산세가 부과될 수 있는데 다만 100%를 초과할 수는 없다. 나아가 가산세 이외에도 형사 처벌될 수도 있다.

다. 공소시효(Statue of Limitation)

일반적으로 세금은 신고일 혹은 신고기일 이후 3년 이내에 부과해야 한다³⁰³⁾. 다만 세금신고를 아예 하지 않거나 부정한 방법으로 신고한 경우 공소시효 없이 아무 때나

303) Sec. 6501(a), (b)(1).

과세가 가능하다. 만약 신고된 총소득의 25% 이상을 누락할 경우 공소시효는 6년으로 늘어난다. 다만 누락은 비용이 아니라 양도소득을 포함하여 양도손실 공제 이전의 총소득을 기준으로 한다.

또한 납세자와 과세당국 사이의 합의에 의하여 공소시효가 연장될 수 있다. 대체로 세무조사가 종료되지 않은 상태에서 공소시효가 다가올 때 국세청과 주식회사가 공소시효 연장(Form 872)에 합의할 수 있다. 다만 10년에 상당한 세금 징수기한을 초과하지는 않는다. 만약 국세청이 체납액을 부과고지하고 납세자가 조세법원에 항소하면 부과고지와 징수기한은 조세법원의 최종 결정이 있을 후 60일까지 유예된다. 또한 납세자가 1년 이상 정신적으로나 육체적으로 재정을 관리할 수 없는 상태에 이르면 공소시효가 유예될 수 있는데 만약 제3자가 납세자 대신 재정을 관리할 수 있도록 권한을 부여받으면 공소시효가 계속 진행된다.

납세자가 세금을 환급받으려면 세금신고 이후 3년 이내 혹은 세금을 납부하고 난 이후 2년 이내에 적법하게 환급 신청을 해야 한다.³⁰⁴⁾ 다만 대손금이나 가치를 상실하는 채권의 경우 손실이 발생한 연도를 확인하기 어렵기 때문에 7년으로 환급기간이 연장된다.

라. 납세자 권리

1) 납세자 권리헌장³⁰⁵⁾

납세자 권리헌장에 의하면 과세당국은 납세자에게 세무조사, 항소, 재심, 환급 그리고 법집행 절차에 대한 기술적이지 않은 문안으로 작성된 설명서를 제공해야 한다. 납세자 권리헌장은 과세당국이 관리하는 모든 세금과 수수료에 공히 적용된다. 권리헌장에 열거된 납세자 권리로 납세자 권리의 공개, 과다 납부된 세금의 통보, 납세자 면담절차, 고충처리 혹은 민원 제기절차, 항소절차, 세금자료의 비밀보호 이외 각종 가산세와 이자 경감, 분할 납부, 압류해제, 과세당국의 잘못된 처분에 대한 손해배상

304) Sec. 6511(a), 6513(a).

305) Declaration of Taxpayer Right(IRS, *Your Right as a Taxpayer*, Publication 1, 2010.

등 과세행정 전반에 대한 납세자의 권리가 상세하게 제시되어 있다.

우선 국세청 직원은 납세자와 접촉하는 동안 납세자의 권리를 설명하고 보호하여야 한다. 1974년 개인비밀 보호법(The Privacy Act of 1974)에 따라 국세청은 법에서 허용하지 않는 한 업무상 취득한 개인 비밀을 누설할 수 없다(제Ⅱ장). 납세자는 요청받은 정보에 대하여 요청 사유와 용도 그리고 요청을 거부할 때 발생하는 결과에 대하여 알 권리가 있다.

대신 납세자는 납부해야 할 세금에 대하여 국세청에 신고하고 진술할 의무가 있다(Sec. 6001, 6011, 6012(a)). 즉, 국세청은 조세법과 규정을 이행하기 위하여 세금에 대한 정보를 납세자에게 요청할 권리가 있다. 또한 국세청은 법이 허용하는 한도 내에서 지방정부나 법무부 등의 연방 부처 그리고 조세협약에 따라 외국 정부와 납세 정보를 공유할 수 있다. 이외 국세청은 조사과정에서 납세자의 주변 인물들과도 연락을 취할 수 있다.

만약 국세청 직원이 공정하고 전문적인 대우를 하지 않으면 이를 감독자에게 통보하고 그래도 해결되지 않으면 지역 청장에게 항의할 수 있다. 세금이나 징수행위에 대하여 이의가 있으면 납세자는 국세청이나 법원에 재심을 요구할 수 있다. 이 밖에 납세자 대변 프로그램(taxpayer advocate program)에 따라 납세자가 겪을 수 있는 어려움을 지방 국세청 조직과는 독립된 별도의 국세청 담당자와 상의하고 납세와 관련된 문제를 신속 그리고 공정하게 처리하도록 요청할 수 있다.

납세자는 서면(Form 2848)으로 본인을 대리하는 자를 지정할 수 있는데 이들 대리인은 국세청과 업무를 협의할 자격을 가진 변호사, 회계사 혹은 국세청에 등록된 대리인이어야 한다(제Ⅳ장). 국세청 직원과의 면담 과정에서 납세자가 대리인을 요구하면 대부분의 경우 국세청은 즉시 면담을 종료하고 면담 날짜를 다시 조정하여야 한다. 국세청과의 면담 시 변호사 이외에도 증인 등 제3자를 동반할 수 있고 면담일로부터 10일 이전에 서면으로 요청하면 면담 과정을 음성 녹취할 수 있다. 국세청도 10일 전 통보하고 면담 내용을 녹취할 수 있으며 이 경우 복사본을 납세자에게 주어야 한다.

납세자는 법이 정한 납부 의무액에 대해서만 책임을 지며 기한 내에 세금을 납부할 수 없으면 월별 분할 납부를 신청할 수 있다. 납세자가 합리적이고 선의적인(bona fide) 의도로 행동하였거나 국세청 직원에 제공한 잘못된 정보에 의하여 행동하였다면

법이 허용하는 한도에서 국세청은 벌금 부과를 하지 않는다. 또한 일부 납세자의 오류나 국세청의 행정적 지연에 의하여 이자가 발생하면 이 또한 면제된다(제Ⅷ장).

2) 세무조사 시 납세자 권리

납세자가 제출한 세금신고서의 조사과정(examination)에서 국세청은 우편으로 추가 정보를 요청하거나 신고의 오류 및 사유를 지적할 수 있다. 이 경우 납세자는 우편으로 회신하거나 조사관과의 면담을 요구할 수 있다. 서면 답변 후 국세청은 납세자의 주장에 동의하지 않으면 그 사유를 설명해야 한다. 면담이 필요할 경우 납세자와 국세청 양측이 모두 편리한 장소와 시간을 심사를 하도록 요청할 권리가 납세자에게 있다. 만약 조사관이 제시한 신고 정정에 대하여 동의하지 않으면 조사자의 감독관과 면담을 할 수 있다. 과거 2년 동안 한 번이라도 동일한 항목에 대하여 조사를 받고도 신고 정정이 이루어지지 않았다면 납세자는 조사 종결을 요청할 수 있다.

조사관의 정정 요청에 대하여 동의할 수 없으면 납세자는 국세청 항소관에게 재심사를 요구할 수 있다(Office of Appeal). 만약 이의 제기에 따른 심의를 원하지 않거나 항소관의 결정에 동의하지 않으면 조세법원, 거주지역 법원 혹은 연방 배상법원에 소송을 제기할 수 있다. 법정 민사소송에서는 만약 납세자가 납세 의무액에 대한 적정 수준의 자료를 보존 및 제시하고 국세청에 협조를 하였으며 이외 기업의 경우 순자산이 700만달러 이하이면 국세청에 사실관계를 입증할 책임이 있다(Sec. 7491).

법원이 납세자에게 유리한 판정을 하면 소송비용을 국세청으로부터 보상받을 수 있다. 그러나 소송비용을 보상받으려면 납세자가 국세청에서의 이의절차를 거치는 등 행정적으로 문제를 해결하기 위하여 모든 노력을 해야 하며 국세청에 문제 해결에 필요한 정보를 제공하였어야 한다. 이외 순자산이 개인 200만달러, 법인 700만달러 등 일정 금액 이하이어야 한다. 만약 국세청이 소송비용 부담을 거부하면 고지일로부터 90일 이내에 납세자는 조세법원에 소송을 제기할 수 있다.

납세 의무액을 초과하는 세금을 납부하였을 경우 환급을 요청할 수 있는데 이는 처음 신고한 날로부터 3년이나 세금을 납부한 날로부터 2년 중 늦은 날 이내에 이루어져야 한다. 환급을 신청한 날로부터 45일 이내에 환급이 이루어지지 않으면 일반적으로

국세청은 환급금에 대한 이자를 지급한다.

세금신고와 납부 그리고 세금의 환급 시효는 대개 3년으로 제한된다. 그러나 납세자가 신청하면 시효를 연장할 수 있고 시효 연장을 거부할 수도 있는데 시효 연장에 동의할 때 납세자는 일부 사안에서만 시효 연장을 하거나 혹은 시효 연장 시한을 정할 수 있다.

특정 거래나 사안에 대하여 납세자가 원할 경우 사안에 따라 45~25,000달러에 이르는 사용료를 내고 국세청의 의견을 구할 수 있다(letter ruling). 이러한 서면판정은 거래가 이루어지기 이전이나 세금신고를 하기 전에 납세자가 국세청에 요청할 수 있다는 점에서 기술적 자문메모(Technical Advice Memorandum)와 다르다. 또한 서면판정은 대중에 공개되며 특정 사안에 대한 의견이기 때문에 전례가 되지 않는다. 서면판정은 어떤 거래의 잠재적 세금부담이 상당하고 확립된 규정이 없거나 법이 불명확할 때 유용하다.

마. 세무대리인

1) 대리인 규정

미국에서는 회계사와 변호사 혹은 국세청이 관할하는 시험을 통과한 등록된 대리인(enrolled agent)이 납세업무를 대리할 수 있다. 회계사나 변호사는 세무 대리를 위하여 시험을 볼 필요가 없다. 이 밖에도 제한된 상황에서는 다른 사람도 세무업무를 수행할 수 있다. 재무성이 발행한 규정(Circular 230)³⁰⁶⁾에 의하면 납세자는 항상 본인을 대리할 수 있고 보수를 받지 않으면 직계 친족을 대리할 수 있다. 또한 전임 노동자는 고용주를 대리할 수 있다. 주식회사 임원, 파트너십 파트너, 기금 관리인, 유산 집행인, 후견인(guardian)도 납세자를 대리할 수 있고 또한 세금신고를 준비해준 사람도 해당되는 연도의 신고와 관련하여 납세자를 제한적으로 대리할 수 있다.

동 규정에 의하면 세무 대리인은 납세신고에서 합법으로 간주될 수 있는 현실적인

306) Rules Governing the Practice of Attorneys and Agents Before the Internal Revenue Service.

가능성이 없는 견해를 표명할 수 없다. 여기서 현실적 가능성이란 법정에서 최소한 33% 이상 이길 가능성이 있는 의견을 말한다. 세무 대리인은 고객에게 납세신고나 기타 서류의 오류를 지적할 의무가 있으며 이에 따른 벌금도 고지해야 한다. 국세청이 요청하는 자료나 정보를 제출할 의무가 있고 정확한 신고서 작성을 위하여 노력해야 한다. 또한 이해가 상충되는 상황에서 고객을 대표할 수 없고 국세청 요청 사항에 대하여 불합리하게 지연할 수 없다.

누구든지 세금신고에 대하여 자문을 할 수 있고 등록을 하지 않는 사람도 고객 유치를 위하여 광고를 할 수 있다. 그러나 일반대중에게 전문성을 선전한 대리인이 성실한 자문에 임하지 않으면 고객이 손해배상을 청구할 수 있고 최소한 적절한 서비스를 제공하지 않으면 고객이 납부해야 하는 가산세 등에 대하여 배상해야 한다. 또한 수수료를 받고 세금신고서를 작성한 대리인은 신고서에 서명을 해야 하며 고의적으로 부정한 신고를 하면 벌금이 부과된다. 이외 세금신고를 하거나 자문을 하면서 취득한 정보를 제3자에게 누설할 수 없다(Sec. 7216).

2) 벌금

세무 대리인이 비현실적인 견해를 취함으로써 세금을 과소 신고하면 250달러의 벌금이 부과될 수 있다. 즉, 대리인의 견해가 신고서에 적절히 공개되지 않고 현실적으로 일리가 없는 견해로 인하여 세금이 적게 납부되거나 환급을 받으며 세금신고서를 작성한 대리인이 이를 알고 있거나 알고 있었어야 하면 벌금이 적용된다. 그러나 합리적인 사유가 있고 신의성실 원칙에 따라 대리인 임무를 수행하면 벌금이 면제된다.

고의적이고 무모한 행위에 대해서는 벌금 1,000달러가 적용된다. 즉, 대리인이 고의적으로 세금을 적게 산정하고 의도적으로나 무모하게 법령을 무시하면 상기 벌금이 부과된다. 대리인은 적절한 입장 표명을 통하여 이러한 벌금을 피할 수 있다. 한편 세금을 축소할 수 있다는 사실을 알면서도 세금신고나 증빙서류를 준비하는 데 도움을 주는 사람에게는 신고서 1개당 혹은 증빙자료 1개당 1,000달러(주식회사 10,000달러)의 벌금이 부과될 수 있다. 이외 대리인이 세금신고서에 서명을 하지 않거나 신원번호를 밝히지 않거나 혹은 납세자에게 신고서 복사본을 제공하지 않으면 벌금 50달러가

부과된다. 또한 납세자와 세금 혹은 환급금 금액을 대상으로 타협을 하면 500달러가 부과된다.

세무 대리인은 자문과 관련한 고객과의 대화에 대하여 비밀을 유지할 의무가 있다. 그러나 일부 법원에서는 법적 자문이 아닌 회계업무를 수행한다는 이유로 변호사의 특권을 제한한 적이 있다. 그러나 세무 전문가가 신고내용에 대하여 납세자에게 전통적인 자문을 하는 경우 비밀보호유지 조항이 작동한다. 회계사의 경우 세무 자문과 관련하여 특권을 향유할 수 있는 반면 변호사는 사업이나 부동산 혹은 금융분야의 자문에 서도 비밀을 누설할 수 없다. 일부 주에서는 회계사의 비밀유지 의무를 세무업무 이외 다른 분야로 확대하기도 하는데 연방 항소심을 제외하면 일반적으로는 그렇지 않다. 마지막으로 회계사나 변호사 등 세무 대리인은 개별 업종에서 천명한 윤리규정을 준수해야 한다. 이외 AICPA는 연방세와 지방세 분야에 종사하는 회계사가 준수해야 할 업무 관행(세금 서비스에 대한 표준윤리규정)³⁰⁷⁾을 공표한 바 있다.

바. 과세연도와 회계방식

1) 과세연도(tax year)

납세자는 법령에서 따로 요구하지 않으면 자신이 선택한 과세연도(회계연도)를 기준으로 과세소득을 산정하여 신고한다(Sec. 441). 과세연도는 소득과 비용을 기록 및 신고하는 연별 회계기간을 말한다. 납세자는 12월 31일에 종료되는 역년(calendar year)이나 납세자가 선택한 회계연도(fiscal year)를 과세연도로 선택할 수 있지만 과세연도는 회계장부에서 사용되는 연도와 일치해야 한다. 납세자가 처음 세금신고를 할 때 과세연도를 선택하면 국세청의 동의 없이 이를 변경할 수 없다. 이 밖에도 과세연도는 대체로 월말에 종료되지만 납세자가 원하면 동일한 주의 같은 날에 과세연도가 종료되는 방식을 선택할 수 있다(52-53 week rule)³⁰⁸⁾.

개인 납세자는 과세연도를 선택할 수 있지만 회계장부를 기록하지 않거나 혹은 법령

307) Statements on Standards for Tax Services(SSTs).

308) Sec. 441f.

에 따라 명시된 경우 일반 역년을 납세연도로 해야 한다³⁰⁹⁾. 자영업체(sole proprietorship)는 회계연도를 기준으로 개인장부를 보관하지 않는 한 사업소득과 개인소득을 역년 기준으로 신고하여야 한다. 이 밖에 법으로 역년을 회계연도로 사용하도록 규정할 수도 있다. 유산(estate)의 경우 유산 집행인은 사전 허가 없이 과세연도를 선택할 수 있고 신탁기금(trust)은 자선단체와 면세단체를 제외하면 역년을 사용한다(Sec. 644).

파트너십³¹⁰⁾은 사업상 목적에 부합되는 경우를 제외하면 자본 및 이익에 대하여 과반수 이상의 지분을 보유한 파트너의 과세연도를 사용해야 한다. 만약 이들 파트너의 과세연도가 서로 다르면 주요 파트너(principal partner)³¹¹⁾의 과세연도를 기준으로 한다. 이러한 조건을 충족할 수 없는 파트너십은 파트너 소득이 가정 적게 이연되는 과세연도를 선택하여야 한다(Reg. Sec. 1.706-1(a)(3)). 다른 과세연도를 선택하려면 사업 주기와 일치하는 등의 정당한 사업상 이유가 있어야 하며 국세청의 사전 허가도 필요하다.

개인 서비스 회사를 제외한 일반 주식회사(C 법인)는 아무런 제한 없이 과세연도를 선택할 수 있다. 그러나 S 주식회사는 일반적으로 역년이 과세연도이며 이와 다른 과세연도를 선택하려면 파트너십과 마찬가지로 정당한 사업 목적이 있어야 한다. 이와 같은 규정이 부담이 된다는 이유로 연방의회는 파트너십, S 주식회사 혹은 개인 서비스 회사에 대하여 3개월간 신고 이연이 가능한 과세연도를 선택할 수 있도록 허용한 바 있다(Section 444 election). 한 예로 일반 역년을 사용하는 납세자가 파트너인 파트너십은 9월 30일을 과세연도로 선택할 수 있다.

다만 신고 이연에 따른 세금 혜택을 방지하기 위하여 이 경우에도 해당 업체들은 이듬 해 4월 15일까지 추정 납부금(required payment)을 제출해야 한다. 동 금액은 개인소득세 최고세율이 1%를 추가한 세율을 이전연도 과세대상 소득을 곱한 이후 이연 비율을 곱한 금액이다. 이연 비율은 신고가 이연된 기간을 과세연도 기간으로 나눈 비

309) 예외적으로 농부의 경우 3년간 소득을 평준화하여 이에 대한 세금을 납부할 수 있다(Sec. 1301).

310) 파트너십은 우리나라 동업 혹은 조합기업에 해당하며 우리나라 합자회사는 미국 유한 파트너십에 해당한다.

311) 5% 이상의 자본 혹은 이익에 대한 지분을 가진 파트너를 말한다.

율이다(1개월 단위). 만약 업체 소유주에게 배당이 지급되었으면 이에 대한 공제가 허용되며 납부금이 500달러 이하면 그러한 의무가 면제된다. 업체 소유주는 해당 업체가 납부한 금액에 대하여 공제를 할 수 없으며 대신 금년도 납부금에서 이전 연도 납부금을 제할 수 있다.

과세연도와는 별도로 소득이 언제 과세되는지는 납세자의 회계방식에 따라 다를 수 있다. 따라서 납세자가 자신의 회계연도를 바꿀 경우 국세청의 사전 허가가 필요하다. 국세청은 변경 사유에 상당한 사업상의 이유가 있으면 회계연도의 변화를 허용하는데 한 예로 백화점처럼 연말이 성수기인 업체는 1월 31일을 회계연도로 선택하는 것이 당연한 등 사업 성격상 자연스럽게 사업연도가 형성되는 업종의 경우 이에 따른 회계연도 변경이 가능하다(Form 1128)³¹²⁾. 이 때 소득신고가 심각하게 왜곡되지 않도록 납세자와 국세청이 사전 협의하여 변경 조건에 대하여 합의할 수 있다(Reg. Sec. 1.442-1(b)).

일부 상황에서는 과세연도 변경에서 국세청의 허가가 필요하지 않다. 한 예로 신희 부부의 경우 합동신고를 하기 위하여 배우자와 과세연도를 조율할 수 있다. 회계장부와 다른 과세연도를 잘못 사용한 납세자도 이를 교정할 때는 국세청의 허가가 필요없다. 주식회사의 경우 지난 10년간 과세연도를 변경한 적이 없고 변경 결과 순영업손실이 발생하지 않으며 과세연도 변경으로 12개월이 되지 않는 과세연도의 과세소득이 연평균 이전 연도 과세소득의 90% 이상을 차지하면 국세청 허가 없이도 과세연도를 변경할 수 있다. 이외 연결납세신고를 하는 자회사의 경우 모회사와 과세연도를 일치해야 한다.

2) 회계방식(Accounting period)

회계방식은 소득과 비용이 신고되는 방식에 대한 규정을 말한다. 또한 납세자의 회계방식은 소득신고가 되고 비용이 공제되는 연도를 결정한다. 납세자는 회계장부를 유지하는 데 사용하는 회계방식과 같은 방식으로 과세소득을 산정해야 한다(Sec.

312) 일반적으로 이전 2개월간 매출이 25% 이상이어야 과세연도 변경이 가능하다.

446(a)). 납세자가 선택한 회계방식이 소득을 잘 반영하는 한, 납세자는 발생주의(accrual basis), 현금주의(cash basis) 그리고 혼합방식(hybrid method) 등 다양한 회계방식을 선택할 수 있다. 물론 납세자는 다른 사업체나 비사업용 소득 등에 대해서는 다른 회계방식을 이용할 수 있다. 기존의 회계방식을 변경하려면 납세자는 국세청의 허가를 받아야 한다.

일반적으로 납세자의 모든 소득과 비용이 연도별로 동일하게 취급되면 소득 등이 잘 반영된 것으로 간주된다. 만약 소득을 신고할 때 현금주의를 이용하면 비용도 현금주의로 신고해야 한다. 반대로 비용에 대하여 발생주의를 이용하면 소득도 발생주의 원칙 아래 신고해야 한다. 한편, 소득신고에서 재고가 필요하면 물품 구입과 매각에 대하여 발생주의 회계를 사용하고 이외 소득이나 비용에 대해서는 현금주의를 이용할 수 있다. 즉, 물품을 생산, 구입 혹은 판매하는 업체는 재고를 유지할 수밖에 없고 이 경우 물품 구입과 매각에 대하여 발생주의 회계를 사용해야 한다.

납세자가 현금주의 회계방식을 사용할 때 약간의 제약이 가해질 수 있고 또한 회계방식이 소득을 명백히 반영하지 않으면 국세청은 회계방식을 변경할 수 있는 권한을 갖는다. 즉, 소득은 현금, 자산 그리고 서비스 등을 포함하는데 납세자나 그 대리인이 수령한 소득에서 자산이나 서비스 형태로 받은 소득은 수입 당시 공정시장 가치에 준하여 소득으로 포함된다. 발생주의 원칙에서는 소득과 경비의 공제가 일치하지 않아 사전에 지급 받은 소득(prepaid income)이 문제가 될 수 있다. 따라서 국세청은 재무성 규정으로 사전소득에 대한 과세를 조정한다.

납세자가 재고를 관리할 때 재고 판매로 소득이 발생하면 발생주의 원칙에 따라 기록되어야 한다(Reg. Sec. 1-446-1(c)(2)(i)). 다만 과거 3년간 연간 총수입이 1백만달러를 초과하지 않는 납세자(주된 사업이 재고의 판매가 아닌 사업자는 1천만달러)는 현금주의를 선택할 수 있다. 일반 주식회사(C 법인)와 주식회사 파트너(corporate partner), 조세 기피 투자업체(tax shelters) 그리고 일부 유산 신탁기금은 발생주의를 이용하여야 한다(Sec. 448). 다만 일부 개인서비스 주식회사, 농장 그리고 연간 총수입이 500만달러를 초과하지 않는 업체는 예외이다.

(a) 현금주의 회계방식

대부분 개인, 소규모 그리고 서비스 사업자는 간편함 때문에 현금주의 회계방식(cash method)을 이용한다. 또한 장부기록을 유지하지 않거나 발생주의 원칙을 사용하기에는 장부가 적정하지 않으면 현금주의 회계를 사용하여야 한다. 현금주의 아래서는 실제 지출이 이루어질 때 공제가 가능하므로 납세자가 상황에 따라 공제를 연기하거나 빨리 할 수 있는 장점이 있다. 다만 재고가 사업상 소득을 창출하는 요인일 경우 납세자는 구입 및 판매비용에 대하여 발생주의 회계를 사용해야 한다³¹³⁾. 예외적으로 이전 3년간 연간 평균 매출액이 100만달러를 초과하지 않으면 현금주의 회계를 이용할 수 있다(납세자의 주된 사업이 재고 판매가 아닌 경우는 1,000만달러).

일반 주식회사(C 법인)와 C 주식회사가 파트너인 파트너십, 조세 회피를 목적으로 하는 사업체(tax shelter) 그리고 관련이 없는 사업소득만을 창출하는 신탁기금은 현금주의를 이용할 수 없다. 단, 일부 자격이 있는 개인서비스 주식회사, 농장과 목재관련 회사 그리고 이전 3년간 연간 평균 매출액이 500만달러 이하인 업체는 현금주의를 이용할 수 있다. 그러나 회계업체나 법률회사는 연간 매출액이 500만달러를 초과해도 현금주의를 사용할 수 있다.

현금주의 원칙 아래서는 납세자가 소득을 창출한 때가 아닌 실제로 또는 실질적으로 소득을 수령한 연도에 세금을 납부한다(Reg. Sec. 1.446-2(a)). 실질적 수입(constructive receipt)이란 대상 금액이 납세자 계좌로 이체된 시점이거나 제한 없이 납세자가 자금을 이용할 수 있는 때를 말한다. 그러나 해당 금액을 소유할 필요는 없다. 수입은 현금 이외 자산이나 서비스를 포함한다³¹⁴⁾. 현금 이외 지급수단은 공정시장가격으로 평가하여 총소득에 포함해야 한다. 그러나 매출채권(account receivable) 등 담보가 없는 지급 약속은 가치가 없으며 이에 따라 약속이 이행되기 이전에는 소득으로 간주되지 않는다. 이외 소득으로 신고한 후 나중에 일부 혹은 전부를 되돌려 주어야 하는 경우 이를 환급해준 연도에 공제할 수 있는데 그 금액이 3,000달러를 초과하면 특별한 규정이 적용된다.

313) Reg. Sec. 1.471-1.

314) Reg. Sec. 1.446-1(c)(1)(i).

한편 경비는 실제로 지출한 때 공제된다. 이에 비하면 소득은 실제 수령을 하지 않아도 수령이 가능하면 소득으로 인정된다. 하지만 경비는 실제 지급된 시점에 인정되므로 소득과 달리 조정이 가능하다. 수표나 신용카드의 경우 금액이 청구된 시점이 아니라 지급된 시점이 지출 시점으로 간주된다. 따라서 단순한 지불약속이나 어음(note)의 지급은 현금주의에서 지출로 간주되지 않는다. 그러므로 납세자는 어음이 담보로 이용되더라도 어음 지급이 이루어질 때까지 공제할 수 없다.

사전에 지급된 경비는 실제로 해당 경비가 적용되는 해에 공제가 가능하다. 다만 12개월 이상 일정한 혜택이나 권리가 부여되지 않는 경비에 대해서는 자본화를 할 필요가 없다(12 month rule). 한 예로 3년간 적용되는 보험에 가입한 경우 해당 보험료는 3년에 걸쳐서 공제되어야 한다.

현금주의 아래서는 납세자가 실질적으로 소득을 수령하였다고 간주되는 연도에 세금을 신고하여야 한다(constructive receipt). 이는 납세자가 단순히 소득의 수령을 거부함으로써 세금을 회피하는 것을 방지하기 위한 조치이다. 납세자가 항상 인출할 수 있도록 소득이 제공된 경우로 조건부로 혹은 사용이 제한된 상태로 자산 등의 소득이 제공되는 경우는 실질적으로 소득을 수령한 것이 아니다. 채권자가 만기가 되었지만 이를 현금화하지 않은 경우나 저축성 예금에 지급된 이자소득이 실질적 수입이 발생한 경우에 해당한다(Reg. Sec. 1.451-2(b)). 또한 제3자가 납세자 대신 소득을 지급받으면 이는 납세자 소득으로 간주된다. 이외 납세자의 부채를 제3자가 대신 갚거나 취소되면 해당 부채도 실질적 소득으로 간주될 수 있다.

현금주의 원칙에서 예외가 인정되는 사례는 Series E와 EE US 저축형 증권에 대한 이자로 최대 만기 이후 1년 이내에 소득신고를 하면 된다. 농장주가 가뭄 등 천재지변으로 자신의 수확물이나 축산물을 예정보다 일찍 판매한 경우에도 신고를 1년 연장할 수 있고 영세 사업자도 현금주의를 이용할 수 있다.

현금주의 회계방식에서는 경비는 실질적 지급이라는 개념이 없고 실제 지불한 연도에 인정되기 때문에 소득의 인정 시점과 경비의 공제 시점이 일치하지 않을 수 있다. 다만 고정자산 등 일부 경비는 자산으로 간주되어 자본화되어 감가 혹은 감모 상각된다. 즉, 내구연한이 과세연도 종료시점 이후까지 오랜 기간 지속되는 자산의 경우 사전 지급된 경비일지라도 자산의 수명이 종료될 때까지 비용을 자본화하여 상각해야 한다.

그러나 재고의 경우 소규모 사업자를 제외하면 발생주의에 따라 신고하여야 한다. 이외 현금주의를 채택한 납세자도 자본장비 구입, 대량구입 물품의 경비, 사전 지출된 이자나 임대료는 발생주의 원칙 아래서 공제할 수 있다. 다만 1년 기한을 넘지 않는 임대료는 경비지출이 요구되면 공제가 가능하다. 사전 지출된 이자경비는 해당 부채의 상환기간에 걸쳐서 공제되어야 한다(Sec. 461(g)). 이에 비하여 할인된 부채는 사전 지불된 이자로 간주되지 않고 이자는 부채가 상환될 때 지불되는 것으로 간주된다. 다만 주거주지 주택의 구입이나 신축을 위하여 빌린 부채에 사전 지불된 이자(point)는 상황에 따라 현재 시점에 공제되기도 한다.

(b) 발생주의 회계방식

발생주의 회계방식(accrual method)에서는 소득이 창출되고 경비가 발생한 연도에 이를 신고한다. 법에서는 소득을 수령할 수 있는 권리가 확정되는 상황이 모두 발생하였고 합리적인 수준에서 소득금액을 정확히 결정할 수 있을 때 소득이 창출된 것으로 간주된다(Reg. Sec. 1.451-1(a)). 즉, 소득으로 인정되려면 소득을 수령할 수 있는 납세자의 권리가 확정되는 모든 사건이 발생하고 합리적인 수준에서 지불의무가 있는 금액이 결정되어야 한다(사건의 발생요건, all-events test). 자산의 매매에 있어서는 소유권이 매입자에게 양도될 때 소득이 발생된 것으로 본다³¹⁵⁾.

발생주의 원칙 아래서도 사전에 지급받은 소득은 예외적으로 수령 당시 과세된다(Pub. 538). 즉, 사전에 받은 소득 중 일부를 미래에 돌려줄 가능성이 있다고 하여 소득을 인정하지 않을 수는 없다. 한 예로 미래에 서비스를 제공하기로 하고 사전에 보수를 받으면 이를 신고해야 한다. 또한 합리적으로 추정된 소득과 실제소득이 다른 경우 그러한 차이가 확인된 연도에 이를 신고한다. 다만 상품의 경우 회계방식이 일관되면 또는 서비스의 경우 지급받은 해의 다음 연도까지 서비스가 제공되면 상품과 서비스에 대한 사전 지급금을 다음 연도에 소득으로 인정할 수 있다(Reg. Sec. 1.451-5,

315) 단, 일관된 원칙으로 운용된다는 기준 아래서는 재고의 매매에 있어서 제품이 발송되거나 수령될 때 혹은 소유권이 이전될 당시 소득이 발생하는 것으로 인정할 수도 있다(Reg. Sec. 1.446-1(c)(1)(iii)).

Rev. Proc. 71~21).

발생주의에서는 현금 지불과 관계없이 비용이 발생하여 확정될 때 공제한다. 일반적으로 거래가 실질적으로 이루어졌을 때 경비가 발생한다(Reg. sec. 1.461-1(a)(2), Sec. 461(h)). 경비로 인정받으려면 두 가지 기준을 충족해야 한다. 우선 지급의무가 확립되는 모든 사건이 발생하고 합리적인 수준에서 지불의무가 있는 금액이 결정되어야 한다(all-events test). 따라서 보증으로 인한 경비(warranty expense)는 실제 보증 서비스가 제공될 때 경비 처리된다. 두 번째로, 경비가 공제되기 위해서는 경제적 거래행위가 실제 발생해야 한다(경제적 행위의 요건, economic performance test). 즉, 제3자에 의하여 납세자에게 서비스나 자산이 실제로 제공되어야 하며 납세자도 어떤 자산이나 서비스를 실제로 제공해야 경비로 인정받는다. 경제적 거래행위는 거래 유형에 따라 다르므로 법이 이를 규정하고 있다.

법에서는 거래유형에 따라 거래행위가 발생한 시점을 재산 혹은 서비스가 납세자에게 실제로 제공되는 시기나 납세자가 이를 사용할 수 있는 시기 혹은 납세자가 제3자에게 이를 제공하는 시기, 납세자가 지불약속을 하였으면 실제로 금액이 지불된 때로 규정하고 있다(Sec. 461(h)). 그러나 경비가 지급된 시점에서 3½개월 이내에 자산이나 서비스가 제공되리라고 납세자가 합리적으로 기대할 수 있으면 지불한 때가 거래행위가 발생한 시점이 되며 또는 자산이나 서비스를 제공할 의무와 관련하여 납세자가 비용을 실제 지출하면 그 때가 거래행위가 발생한 시점이 된다(Reg. Sec. 1.461-4(d)(6)(ii), 4(d)(4)(i)).

재발하는 지불의무와 관련해서는 사건의 발생요건이 성립하고 과세연도의 종료 후 8½개월 혹은 합리적 기간 이내에 실제 거래가 이루어지고 재발되는 경비로서 매년 일관되게 처리되며 또한 거래행위가 발생할 때 경비 처리하는 것보다 사건이 발생하였을 때 처리하는 것이 더 적절하거나 혹은 해당되는 거래가 사소하면 경제적 거래행위가 없는 상황에서도 공제가 가능하다. 다만 이러한 예외규정은 위약이나 위법으로 납세자가 제3자에게 지불하는 경비에는 적용될 수 없다.

(c) 혼합방식(hybrid method)

소득이 명확하게 반영되는 경우 납세자는 혼합방식을 사용할 수 있다. 재고가 있는 납세자는 만약 이전 3년간 평균 매출액이 100만달러를 초과하면 물품의 구입과 판매에 대하여 발생주의 회계를 사용해야 한다(주사업이 재고 판매가 아닌 납세자는 1,000만달러). 이러한 납세자는 그러나 다른 유형의 소득과 경비를 현금주의 원칙 아래 신고할 수 있다. 다만 소득을 명확하게 반영하기 위하여 혼합방식을 사용하는 납세자가 사업소득을 현금주의에 따라 결정하면 동일한 사업으로부터 발생한 경비도 현금주의를 사용해야 한다.

3) 재고

일반적으로 제조업체나 판매업체는 물품 구입과 판매에 대하여 발생주의 회계방식을 사용해야 한다. 재고에 대한 회계방식은 소득을 명확하게 반영하고 해당 사업의 관행에 일치해야 한다. 다만 일반적으로 용인되는 회계방식(GAAP)³¹⁶⁾과 국세청이 요구하는 소득의 명확한 반영 원칙은 서로 일치하지 않을 수 있다. 대법원은 이에 대하여 국세청의 원칙을 더 중요하게 생각한다³¹⁷⁾. 즉, 대법원에 의하면 법으로 명기된 규정이 없을 때만 일반적으로 용인되는 회계방식을 사용해야 한다. 구입원가로 재고를 보유한 납세자는 손상 등의 이유로 정상가격으로 판매가 어려운 재고에 대해서는 판매가격이 경감된 경우에만 이를 장부가액에 반영할 수 있다.

재고는 구입비용으로 평가되거나 또는 구입비용과 시장가격 중 낮은 금액으로 평가될 수 있다. 그러나 재고평가방식에서 후입선출법(LIFO)을 사용하는 납세자는 후자를 이용할 수 없다. 물품을 구매한 경우 해당 제품의 구입비용은 영수증 가격에서 거래할인금을 제하고 난 후 운송비용을 포함한 취급비용을 합한 금액이다. 한편 구입, 창고, 포장비 그리고 관리비용을 판매된 물품비용(cost of good sold)과 재고비용에 배정해야 한다. 재고비용에 포함되는 항목은 내국세법 263A조에 명기되어 있는데 이를

316) Generally Accepted Accounting Principle.

317) Thor Power ToolCo.v. CIR, 43 AFTR 2d 79-362, 79-1 USTC ¶9139, 1979.

균일한 자본화 규정(UNICAP rule)³¹⁸⁾이라고 한다. 동 규정은 이전 3년간 평균 매출액이 1,000만달러를 초과하는 납세자에게만 적용된다.

균일한 자본화 규정을 적용해야 하는 납세자는 생산과 판매활동에 관련된 간접비용 중 배분이 가능한 비용과 직접비용을 판매된 물품비용과 재고비용에 배정해야 한다. 그러나 판매원 경비 등 판매비용은 별도로 처리되어 재고비용에 포함되지 않는다. 즉 물품을 제조하여 판매하는 업체의 경우 직접비용과 제조 간접비를 재고비용에 포함해야 한다. 직접비용은 재료 및 노동비용이며 제조 간접비는 직접비용 이외 비용으로 해당 자산의 경비로 배분이 가능한 비용을 말한다. 이러한 비용에는 공장 보수수선비, 공공서비스료, 보험료, 공구비, 감가상각비, 공장운영비, 소득세를 제외한 세금, 폐기물 비용, 기타 구입, 급여, 창고 등 서비스 지원비가 있다.

그러나 광고, 연구개발 및 판매비용 등 제조비용이 아닌 경비는 재고비용에 포함되지 않을 수 있다. 만약 해당 자산이 부동산이거나 내구연한이 20년 이상으로 장기인 부동산이거나 혹은 생산소요기간이 2년 이상인 자산(생산비용이 100만달러 이상이면 1년)이면 이자 경비도 재고비용에 포함될 수 있다(Sec. 263A(f)). 일반 회계기준과 자본화 규정이 다른 점은 물품 구입이나 급여 등 사무경비는 충분히 간접적이어서 대개 재고비용에 포함되지 않는데 여기서는 과세 목적상 이들 비용은 재고비용에 포함될 수 있다.

납세자는 선입선출법(FIFO)이나 후입선출법(LIFO) 혹은 평균비용법에 따라 재고비용을 결정할 수 있다. 물가 상승률이 높은 시기에는 후입선출법에 따라 재고 흐름을 평가하는 방식을 통하여 재고가치를 낮게 평가하는 것이 유리하다. 그러나 후입선출법을 선택하는 납세자는 재무보고서도 동일한 방식으로 산정해야 하므로 보고되는 이윤이 낮게 평가되는 문제점이 있다. 동 방식을 처음 이용하는 납세자는 Form 970을 작성하여 국세청에 신고한다.

후입선출법에서는 장부기록이 복잡해질 수 있다. 이에 따라 재고를 산정할 때 실제 구입비용 대신 정부의 가격지수를 이용할 수 있도록 허용된다(Sec. 472(f)). 한 예로 소매업자는 소비자 물가지수를, 다른 납세자는 생산자 물가지수를 사용할 수 있다. 다

318) Uniform Capitalization Rule.

만 이 경우 해당 가격이 적용되는 물품을 연도별로 구분해야 한다. 따라서 이전 2년간 평균 매출액이 500만달러 이하인 업체의 경우 물품을 연도별로 구분할 필요가 없는 단순 후입선출법을 적용받는다.

후입선출법을 사용하지 않는 납세자는 구입비용과 시장가격 중 낮은 가격을 기준으로 재고를 평가할 수 있다. 여기서 시장가격은 대체비용을 의미한다. 즉, 납세자는 재고를 평가하는 시점에 구입비용과 대체비용을 비교하여 낮은 금액을 재고비용으로 선택할 수 있다. 재고물품이 다른 종류면 각각의 물품에 대하여 선택이 가능하다. 대체비용은 납세자가 해당 물품을 대체하기 위하여 소요되는 비용이며 이는 기대되는 판매가격과 다른 개념이다.

4) 관련자(related parties) 거래

특수 관련자 사이의 거래에서는 현금주의를 사용하는 관련자에게 지불한 사업경비와 이자는 납세자가 실제 대금을 지급하고 관련자가 이를 총소득에 포함할 때까지 공제가 허용되지 않는다(Sec. 267). 세법에 의하면 관련자는 ① 개인과 그 가족: 배우자, 형제자매, 직계가족(자녀, 손 자녀, 부모, 조부모) ② 개인과 개인이 50% 이상을 보유한 주식회사나 파트너십 ③ 한 쪽이 양 조직의 소유권을 50% 이상 보유한 주식회사와 파트너십 ④ 신탁기금 수혜자와 시혜자의 관계 혹은 기타 신탁기금, 회사, 개인 간의 복잡한 관계로 정의된다.

5) 특별 항목에 대한 회계방식

장기계약이나 분할판매 등 장기간에 걸쳐서 소요되는 거래에 대해서는 보수가 지급되는 연도에 소득으로 신고하는 특별 규정이 적용된다. 한 예로 건물 건축이나 일부 물품 생산은 계약이 성립되고 난 이후 1년 이상 기간이 소요되어야 완성될 수 있다. 이러한 장기계약의 경우 납세자는 완성비율에 대한 회계방식³¹⁹⁾이나 완성된 계약방

319) percentage of completion method.

식³²⁰⁾에 따라 소득과 비용을 신고할 수 있다. 동 방식에서는 작업이 진행되면서 소득이 부분적으로 신고된다. 이에 비하면 완성된 계약방식에서는 작업이 종료되는 시점에 소득을 신고한다. 물론 납세자는 소득을 잘 반영할 경우 발생주의 등의 회계방식을 사용할 수도 있다.

장기계약에 해당하는 비용은 임금과 재료비용 이외 간접비용이 포함된다. 이들 비용은 계약기간에 따라 분할 신고해야 한다. 그러나 광고비와 판매비 혹은 해당 계약과 직접 관련이 없는 연구개발비는 당해 연도에 공제된다. 또한 2년 이상 제조기간이 필요한 자산(100만달러 이상 자산은 1년)이나 부동산의 경우 이자비용은 자본비용으로 처리되어야 한다. 완성된 계약방식에서는 대금이 사전에 지급되는지 여부와 상관없이 계약이 완성된 시점에 소득과 경비를 신고한다. 그러나 동 방식은 제한된 상황에서만 적용된다. 즉, 지난 3년간 평균 총수입이 1,000만달러 이하인 소규모 업체로서 계약기간이 2년 이하인 경우와 주택건설 계약에서만 완성된 계약방식을 이용할 수 있다.

한편 완성된 비율에 따른 신고방식에서는 납세자가 작업의 완성도를 기준으로 소득을 신고한다. 즉, 전체 계약금액을 특정 연도에 완성한 비율을 곱한 금액이 소득신고금액이 된다. 완성비율은 해당 연도에 소요된 비용을 납세자가 추산한 전체 비용으로 나눈 비율을 기준하면 된다. 이 밖에도 전체 비용을 추정하기 어려운 상황에서는 최소한 비용의 10%를 지출한 연도까지 소득신고를 이연할 수 있다. 또한 계약이 종료된 이후 추정 비용 대신 실제 지출한 총비용을 사용할 경우 납부해야 할 세금과 추정비용을 기준으로 실제 납부한 세금을 비교하여 그 차이에 대해서는 이자가 가산되거나 환급된다(look back interest).

일반적으로 자산 매각에 따른 손익은 해당 자산이 판매된 연도에 신고한다. 그러나 매각대금이 나중에 지급되는 경우 매각연도에 신고하기 어려울 수 있다. 따라서 분할 판매에 대해서는 대금이 징수되는 기간에 걸쳐서 분할하여 신고할 수 있다. 그러나 경비는 이러한 방식으로 신고할 수 없다. 이러한 신고방식은 자산 처분이 발생한 과세연도가 종료된 이후 대금이 지급되는 경우에만 적용된다(Sec. 143). 그러나 재고나 주식 등 증권에 대해서는 분할 신고가 허용되지 않는다. 한편 납세자가 기한이 만료되기 이

320) completed project method.

전에 대금을 징수할 수 있는 권리를 제3자에게 매각할 수 있다. 이 경우 명목금액에서 총이윤 비율을 공제한 비율을 곱한 금액이 장부가액이 된다.

한편 분할 매각에 있어서 판매자는 이자를 징수하는 대신 매각대금에 이자를 포함할 수 있다. 이 경우 이자소득은 일반세율로 과세되는 대신 자본소득으로 낮은 세율을 적용받을 수 있다. 이에 따라 내국세법 483조와 1274조에서는 매각대금을 이자와 원금으로 분할하여 과세한다(imputed interest rule). 동 규정은 판매자와 구입자에게 동시에 적용되는데 구입자는 해당 자산을 구입한 초기에 이자를 공제할 수 있어 유리하다. 그러나 다음의 경우 간주이자 규정이 적용되지 않는다. ① 액면가액 이하로 발행된 채권(original issue discount) ② 3,000달러 이하의 자산 판매 ③ 6개월 이내에 대금이 완전히 지급되는 판매 ④ 특허권의 사용이나 처분에 따라 지급되는 특허권 매각 ⑤ 이자가 확정되지 않는 일부 개인자산이나 교육 서비스 수수료Sec. 163(b)) ⑥ 개인용으로 사용하기 위한 자산 구입에 따른 수수료(구입자에게만 적용, Sec. 483(d)).

이와 같은 이자를 적용받지 않으려면 자산 매각에 따라 최소한 연방 금리에 상당한 이자율이 부과되어야 한다. 또한 간주이자는 대체로 발생주의 원칙에 따라 신고해야 한다. 다만 개인주택, 100만달러 이하의 농장, 특수 관계자 사이의 토지(50만달러 이하) 혹은 25만달러 이하 자산의 판매에 대해서는 발생주의를 이용하지 않아도 된다. 이외 자금을 대부한 자와 차용인이 합의하고 원금이 200만달러를 초과하지 않으면 이자에 대하여 발생주의 방식으로 신고하지 않아도 된다. 물론 이러한 간주이자자는 특수 관계인 사이의 일반적 자금거래에 대해서도 적용된다(Sec. 7872).

4. 신고 납부

근로소득자 이외 사업체는 업체 유형에 따라 소득을 신고한다. 법인이나 파트너십 등의 사업 형태가 아닌 개인 사업체는 소유주가 업체 자산과 채무에 대하여 개인적으로 책임을 진다. 이에 따라 소유주는 업체 소득과 비용을 개인소득에 포함하여 신고한다. 파트너십은 2인 이상이 합동으로 사업을 수행하는 관계로서 각자 현금, 자산, 노동 혹은 기술을 제공하는 대신 업체 이윤과 손실을 공유한다. 파트너십은 소득세를 납

부하지 않지만 매년 업체 소득, 공제, 손익 등을 국세청에 통보하고 그 대신 파트너가 자산에게 배정된 소득에 대하여 세금을 신고 납부한다.

일반 주식회사(C 법인)의 경우 업체 주식과 주주 자산을 교환하는 방식으로 설립된 조직으로 법인세를 납부하고 배당은 주주 차원에서 다시 개인소득세로 과세된다. 파트너십과 달리 주주는 업체 비용이나 손실을 개인 차원에서 공제할 수 없다. 이중과세를 피하기 위하여 국내업체가 S 주식회사로 등록을 할 수 있다. S 주식회사는 일부 자본소득과 수동적 소득(passive income)을 제외하면 회사 차원에서 세금을 납부하지 않는다. 그 대신 파트너십과 마찬가지로 주주 차원에서 업체 손익이 과세된다.

이외 유한책임회사의 경우 주법에 따라 설립된 업체로서 주주가 업체 채무에 대하여 책임을 지지 않는다. 유한회사는 스스로 파트너십이나 주식회사 방식을 선택하여 세금을 납부할 수 있다. 연방 소득세는 소득이 발생할 때마다 추정세액이나 원천징수를 통하여 세금을 납부해야 한다(pay-as-you-go tax). 특히 개인사업자, 파트너십 그리고 S 주식회사 주주는 연간 납세액이 1,000달러를 초과하면 추정세액을 주기적으로 납부해야 하며 일반 주식회사도 연간 납세액이 500달러를 초과하면 추정세액을 납부한다.

가. 납세신고

1) 납세신고서³²¹⁾

세금신고서는 납세자 유형에 따라 상이하다. 개인은 소득세 신고를 위하여 Form 1040, 1040A, 1040EZ, 유산과 유산기금 수탁인은 Form 1041, 주식회사는 Form 1120, 1120-A 그리고 파트너십은 Form 1065를 사용해야 한다. 영주하지 않는 외국인은 Form 1040NR에 소득신고를 한다. 주식회사의 경우 S 주식회사는 Form 1120S 그리고 외국 주식회사는 Form 1120F에 소득신고를 한다. 이외 개인지주회사, 해외판매 회사, 부동산투자기금, 생명보험회사 등도 별도의 신고서를 사용해야 한다.

321) 2008 U.S. Master Tax Guide, CCH Wolters Kluwer Business.

소득세나 사회보장세를 원천징수하는 고용주는 분기별로 Form 941에 원천징수된 세금과 고용주 몫의 사회보장세를 신고해야 한다(농장은 Form 943). 다만 전체 고용세가 1,000달러 이하인 경우 1년에 한 번만 신고하면 된다(Form 944). 개인 주택에서 가정 서비스를 제공받고 연간 1,500달러 이상의 현금을 지급하는 개인의 경우 Form 1040(Schedule H)과 함께 사회보장세 및 원천징수한 소득세를 납부해야 한다. 이외 고용주는 연방 실업세를 납부하기 위하여 매년 Form 940을 제출해야 한다.

일부 납세자의 경우 인터넷 등을 통하여 전자신고를 하고 예금계좌에서 직접 세금을 납부할 수 있다(e-file). 납세자는 신용카드나 전자연방세금납부시스템(EFTS)을 이용하여 세금을 납부할 수도 있다. 또한 국세청은 조정된 총소득이 52,000달러 이하인 소득계층을 위하여 무료로 납세 서비스를 제공하고 있다(Free File). S 법인을 포함한 주식회사와 면세기관은 전자신고를 선택할 수 있다. 또한 2006년부터는 자산이 1,000만달러 이상인 주식회사와 면세기관의 경우 전자매체를 이용한 세금신고를 해야 한다. 전자매체는 전자신고 이외 전자 테이프 등을 포함한다.

개인 납세자는 세금신고서나 자료신고 등 제출하는 자료에 납세자 신원(사회보장번호)을 제시해야 한다. 주식회사 등 업체의 경우에는 고용주 신원번호를 제시해야 한다. 불법 체류자는 국세청이 발급하는 개인 신원번호를 사용한다(Notice 2004-1). 신원번호를 제출하지 않는 자는 건당 50달러 그리고 연간 최대 10만달러에 상당한 벌금이 부과될 수 있다(Sec. 6723). 또한 납세자는 세금신고서에 서명을 해야 하며 대리인이 세금신고를 대신 한 경우 납세자와 세무 대리인이 같이 서명을 해야 한다.

〈표 3-1-14〉 업체별 세금신고서

대상 업체	대상 세금	신고양식(Form)
파트너십	소득신고서	1065
	고용세	사회보장세(941), 연방실업세(940), 예치(8109)
	소비세	720, 2290
파트너(개인)	소득세	1040과 Schedule E
	자영업세	1040과 Schedule SE
	추정세액	1040-ES
주식회사(S 주식회사 포함)	소득세	1120 혹은 1120-A(1120S: S 주식회사)
	추정세액	1120-W(C 주식회사)와 8109
	고용세	사회보장세(941), 연방실업세(940), 예치(8109)
	소비세	720, 2290
S 주식회사 주주	소득세	1040과 Schedule E
	추정세액	1040-ES

자료: IRS, *Starting Business and Keeping Records*, Publication 583, 2009

2) 신고기한

개인, 유산(기금) 그리고 파트너십 소득신고는 4월 15일까지 해야 한다. 국내 주식 회사와 미국에 지사를 둔 외국 주식회사는 과세연도의 3번째 달 15일이 신고기한이다. 따라서 보통의 경우 신고기한은 3월 15일이다. 협동조합의 경우 신고기한은 다음 해 9월 15일이다. 한편 내국세법 401(a)에 따라 세금이 면제되는 기관의 경우 5월 15일까지 신고를 하면 된다. 소득이 원천징수되지 않는 비영주 외국인이나 미국에 지사를 운영하지 않는 외국 주식회사는 과세연도 종료 후 6월 15일까지 세금을 신고한다. 다만 원천징수된 소득이 있는 외국인은 4월 15일까지 세금 신고를 해야 한다.

신고기한까지 납세자는 가산세를 납부하지 않고 수정신고서(Form 1040X)를 제출할 수 있다. 납세신고, 세금납부 혹은 환급신청 기한이 공휴일일 경우 공휴일이 끝나는 다음날에 신고가 연장된다. 우편으로 송부되는 신고서나 증명서류 등은 기한 이내

에 배달되거나 우편 직인이 찍히면 정시에 제출된 것으로 간주된다. 세금을 예탁하는 기관에 최소한 기한 2일 이전에 세금을 송부하면 정시에 세금을 납부한 것으로 간주된다. 하지만 20,000달러 이상의 금액을 월별로 납세하는 경우에는 기한 이내에 세금을 받을 수 있어야 한다.

개인의 경우 기한 이전에 Form 4868을 제출하면 신고기한이 6개월간 자동적으로 연장된다. 다만 세금은 정시에 납부해야 한다. 만약 연기신청서와 함께 납부한 추정세액이 실제 납세 의무액보다 적을 경우 차액에 대하여 가산세가 부과될 수 있다. 다만 원천징수금액, 미리 납부한 추정세액 그리고 연기신청서와 함께 제시된 추정세액이 실제 납부세액의 90%를 초과하면 가산세가 적용되지 않는다³²²⁾. 납세자가 국세청에 세금 산정을 요청한 경우나 법원이 기한내 세금신고를 명령한 경우에는 기한 연장이 허용되지 않는다.

외국에 거주하는 개인 납세자의 경우 세금신고서와 함께 설명할 경우 2개월간 신고 연장이 가능하다. 6개월 자동연장은 동시에 적용되므로 외국에서 세금신고를 하는 경우에도 최대 6개월만 신고가 연기된다. 또한 세금 납부는 연장이 가능하지 않으므로 납부하지 않은 세금에 대해서는 이자가 가산된다. 이외 외국에서 창출한 소득에 대한 물리적 서류 등 입증을 위하여 더 많은 시간이 필요하면 Form 2350을 제출하면 추가적인 기한 연기가 가능하다.

주식회사의 경우에도 세금을 완납하고 기한연장을 신청하면 신고기한을 6개월간 연장할 수 있다(Form 7004). 그러나 국세청이 10일 이전에 기한연장 종료를 통보하면 신고기한이 일방적으로 종료될 수 있다. 또한 외국에 장부기록을 유지하고 있는 주식회사나 파트너십 그리고 미국에 지사를 유지하고 있는 외국 회사도 과세연도 종료 이후 6월 15일까지 세금신고를 자동적으로 연장할 수 있다.

3) 신고 대리인

보수를 받고 세금신고서를 작성하는 세무 대리인의 경우 습득한 정보는 노출할 수

322) Reg. §301.6651-1.

없다. 또한 세금신고서에 본인 신원번호를 기입하고 서명해야 한다. 세 번째로, 납세자가 세금신고서에 서명을 하기 앞서 복사본을 제공해야 하며 3년간 세금신고서 복사본과 장부기록을 보존해야 한다. 납세자는 각종 소득, 손실, 비용 그리고 납세액에 영향을 미치는 각종 장부기록을 유지해야 한다. 일반적으로 소득이나 공제항목 관련 자료는 공소시효가 만료될 때까지 보존해야 한다. 이러한 규정은 소득세 이외 유산·증여세, 고용세, 소비세 그리고 면세기관 신고서에 모두 적용된다. 이와 같은 요건을 준수하지 않는 대리인에 대해서는 합리적인 사유가 없이 고의적인 무시일 경우 건별로 50달러의 벌금이 부과된다³²³⁾.

2007년 이전에는 현실적이지 않은 견해에 기초하여 납세액을 과소 산정하면 벌금이 부과되었다(realistic possibility). 그러나 2007년 이후에는 세무 대리인이 해당 상황에 대하여 인지하고 있거나 인지하여야 했고 그러한 사실에 대한 신고 기준이 합리적이지 않을 수 있지만 이를 세금신고서에 밝히지 않을 경우³²⁴⁾ 벌금이 부과될 수 있다(reasonable belief). 벌금은 1,000달러와 세금신고로 인하여 받는 소득의 50% 중 큰 금액이다(Sec. 6694(a)). 다만 합리적인 사유가 있고 신의성실 원칙에 따라 세금신고서를 작성할 경우 벌금이 부과되지 않는다. 만약 과소납부된 세금이 고의적이거나 무모한 행위로 인한 결과일 경우 벌금은 5,000달러 혹은 수수료의 50% 중 큰 금액으로 상향 조정된다. 이외 세금을 적게 납부하는 데 지원을 한 제3자에 대해서도 1,000달러(주식회사의 경우 10,000달러)의 벌금이 부과될 수 있다(Sec. 6701).

납부세액의 정확성을 판단할 수 없을 정도로 부실한 신고서를 제출하거나 납부세액이 명백하게 부정확하고 또한 이러한 행위가 세법 이행을 지연하거나 방해하기 위한 의도로 수행될 경우 5,000달러의 벌금이 부과될 수 있다. 동 벌금은 납세자에게 적용되는 가산세에 추가하여 부과되는데 다만 납세자가 30일 이내에 세금신고서를 철회하면 벌금이 부과되지 않을 수 있다. 이와 같은 부실한 신고서의 예는 국세청 고지문(Notice 2007-30)에 명기되어 있는데 이 밖에도 명백하게 법적 근거가 없는 입장이나 법원 판례에 따라 부실한 신고서로 간주될 수 있다. 나아가 조세법원은 세법 이행을

323) 근로소득 세액공제(earned income tax credit)의 경우 대리인이 적절한 주의(due diligence)를 기울리지 않으면 벌금이 100달러이다.

324) Form 8275에 사실을 공개하거나 세금 신고서에 명시할 수 있다.

지연하거나 근거 없이 소송을 진행하는 납세자에 대하여 최대 25,000달러의 벌금을 부과할 수 있다.

4) 개인 사업자(sole proprietor)

법인화하지 않고 개인이 운영하는 업체는 소유주가 업체 소득을 개인소득세에 포함하여 신고하고 사업비용을 공제받는다(Form 1040, Schedule C)³²⁵⁾. 이 밖에도 개인 사업자는 종업원과 자신의 고용 관련 세금 등 일련의 사업 관련 세금을 원천징수 혹은 납부해야 한다. 일반적으로 사회보장번호(SSN)가 납세번호이지만 종업원이 있거나 퇴직연금에 가입하거나 혹은 고용세나 소비세를 납부하면 고용주 인명번호(EIN, Employer Identification Number)도 국세청(IRS)으로부터 받아야 한다. 이외 이자, 배당, 로열티 등을 지급받거나 600달러 이상의 금액을 지급받는 경우 고용주 번호를 이를 지급하는 자에게 제공해야 한다.

개인 사업자가 자신의 소득을 개인소득세로 신고하는 것 이외에 만약 소득세 신고 시 자영업자세(Self-Employment Tax)를 포함하여 1,000달러 이상 납세액이 발생할 것으로 예상되면 추정세액을 연중에 분기별로 납부하여야 벌금을 피할 수 있다. 동 세금은 고용되지 않고 독자적으로 일하는 자영업자에게 부과되는 사회보장세로서 자영업 소득이 400달러 이상이면 Form 1040 Schedule SE에 신고하고 세금을 납부해야 한다. 세율은 사회보장세 12.4%와 의료보장성 세금 2.9%를 포함한 총 15.3%이다. 단 사회보장세는 자영업자 소득 중 87,000달러에만 적용된다.

325) IRS, *Starting Business and Keeping Records*, Publication 583, 2009.

〈표 3-1-15〉 개인 사업자와 관련된 세금 항목

세목	신고양식(Form)	신고기한
개인소득세	1040 및 Schedule C	4월 15일
자영업 고용세	Schedule SE	Form 1040과 함께 신고
추징 세액	1040-ES	분기별 신고(과세연도별)
사회보장세(FICA)/의료보험세(Medicare)	941, 8109	분기별 신고(4월 30일)
종업원 소득세 원천징수	W-2	1월 31일
사회보장세 원천징수	W-3	2월 마지막 일
연방실업세(FUTA)	940, 940-EZ, 8109	1월 31일(분기별 납부: 월 30일 개시)
거래 관련 자료 신고	자료신고(1099, 5498)	신고서별
연방 소비세	720, 2290	분기별

자료: IRS, *Starting Business and Keeping Records*, Publication 583, 2009

종업원을 고용하는 경우 다음의 고용 관련 세금을 납부해야 한다(Employment Tax). ① 사회보장세와 의료보험세(FICA) ② 소득세 원천징수금(Form W-2) ③ 고용주가 부담하는 연방 실업세(FUTA). 사업주를 위하여 일하는 사람이 독립된 계약자인 경우 서비스 수수료에 대하여 세금을 원천징수하지 않아도 된다. 사회보장세(Form 943)의 경우 분기별로 신고 납부하며 연방 실업세(Form 940)는 1년에 한 번 납부한다.

일부 상품을 제조 혹은 판매하거나 일부 사업체를 운영하거나 일부 시설 및 상품을 사용하거나 혹은 일부 서비스를 제공하고 수수료를 받으면 연방 소비세를 분기별로 신고해야 할 수 있다. 환경세, 통신세, 교통세, 유류세, 대형 상업용 자동차나 트랙터와 일부 제조업 제품을 판매하는 업체는 Form 720을 분기별로 신고해야 한다. 복권업체 등의 경우 월별로 Form 730을 이용하여 신고해야 한다. 이외 총중량이 55,000파운드 이상인 버스나 대형 상업 자동차가 도로를 사용할 때 납부하는 소비세는 Form 2290으로 신고한다. 자영업자는 연방 소비세를 신고와 관련 없이 예탁하여야 한다.

나. 원천징수

1) 원천징수 규정

(a) 원천징수 대상

고용주는 개별 종업원의 급여에서 소득세를 원천징수해야 한다. 일반적으로 급여(wage)는 종업원이 고용주를 위하여 제공한 서비스를 위하여 지급된 현금 이외 모든 형태의 보수를 모두 포함한다(Sec. 3401(a)). 월급, 수수료, 보너스, 보험계약 판매에 따른 커미션, 과세대상 부가급부(fringe benefit), 연금과 퇴직 위로금(연불금으로 과세되지 않는 경우) 등이 원천징수 대상이다³²⁶⁾.

시간당 임금, 연봉 혹은 이윤의 일정 비율 등 종업원에게 지급되는 급여의 기준은 중요하지 않다. 초과근무, 휴가수당, 해고 위로금 혹은 크리스마스 상품권 등도 보수에 포함된다. 다만 크리스마스 등 공휴일에 제공되는 선물은 이에 해당하지 않는다. 건강보험을 위하여 종업원에게 직접 지급되는 금액도 급여에 해당한다. 고객이 종업원에게 직접 지불하는 팁의 경우 원천징수되지 않지만 이를 고용주에게 서면으로 보고해야 한다. 다만 금액이 월간 20달러를 초과하지 않으면 보고할 필요가 없다.

고용주는 사업을 영위하는 개인과 단체 이외 면세기관을 포함하며 원천징수 대상은 종업원 이외 임원이나 정부의 선출직을 포함한다. 독립적인 계약업자(도급업자)에 지급되는 급여에 대해서는 소득세가 원천징수되지 않는다. 일반적으로 종업원과 도급업자의 구분은 수행되는 작업과 작업방식에 대한 통제에 따라 결정되지만 국세청은 이에 추가하여 다음의 20개 기준을 통하여 구별한다. 관계의 지속성, 작업시간, 직업훈련, 작업내용, 보조원의 고용, 감독, 보수 지급, 사업장에서 제공되는 작업내용, 보수 지급 방식, 재료나 도구 제공, 작업자에 의한 투자나 손익의 실현 여부, 다른 업체에게 서비스를 제공하는지 여부, 구두 혹은 서면 보고서 제출, 사업경비 지급 여부 등.

실업보험이나 연금플랜 혹은 융자 상환 등의 항목을 공제되기 이전에 총급여에 대하

326) Reg. §301.3401(a).

여 원천징수가 적용된다. 비영주 외국인에 지급되는 급여에는 별도 규정이 적용된다. 고용기간의 빈도나 임금 규모 혹은 고용된 상황과 상관없이 고용으로 인하여 지급되는 임금에 대해서는 모두 소득세가 원천징수되어야 한다. 판매원에게 제공되는 현금 이외 커미션의 경우 원천징수가 필요없으나 W-2에는 해당 물품의 공정가격을 신고해야 한다. 고용주가 가입한 건강이나 사고보험에서 종업원에게 지급하는 보험금(병가 급여 등 월급을 대체하는 금액)도 종업원이 요청하면 원천징수될 수 있다. 고용주가 직접 지급하는 병가 급여는 원천징수되어야 한다.

복권이나 경마 등 도박 상금의 경우 소득세 세율 중 3번째로 낮은 세율을 적용한 금액이 원천징수된다(2010년의 경우 25%). 이러한 원천징수는 5,000달러 상금에 해당하며 경마 등의 경우 5,000달러 요건 이외 내기 배당이 300배를 초과하면 소득세가 원천징수된다. 이외 만약 상금을 받는 자가 납세자 신원번호를 제공하지 않으면 원천징수해야 한다. 한편 상금이 600달러를 초과하면 상금을 지급하는 자는 이를 신고해야 한다(W-2G). 또한 빙고나 복권의 경우 소득세가 원천징수되지 않지만 상금이 1,200달러 이상이면 신고해야 한다.

다음과 같은 유형의 임금이나 보수는 소득세 원천징수 대상에서 급여로 간주되지 않는다(Sec. 3401(a)). ① 18세 이하 신문 배달원 보수 ② 고정된 가격에 판매되는 신문·잡지 수익 ③ 실업보험세가 적용되지 않은 농장 노동자 급여 ④ 가사 노동자 ⑤ 이사비용 ⑥ 월간 20달러 이하의 팁 ⑦ 일부 고용주 은퇴연금(IRA) 기여금 ⑧ 고용주 사업에 종사하지 않는 종업원(분기별로 50달러 이하 보수) ⑨ 외국정부와 국제기구 종업원 ⑩ 전투지역 군인 ⑪ 총소득에서 제외되는 해외소득 ⑫ 종교기관 서비스.

보험금이 50,000달러를 초과하는 고용주의 단체생명보험 비용은 급여로서 과세대상에 포함되지만 원천징수되지는 않는다. 또한 총소득에서 제외되는 음식·숙박비용도 원천징수 대상이 아니다. 교육비나 부양가족 지원금, 장학금, 비과세대상 부가급부도 합리적인 금액으로 비과세소득이면 원천징수되지 않는다. 종업원이 개인적으로 가입하는 건강보험을 위하여 고용주가 지급하는 비용도 마찬가지이다. 많은 경우 고용주와 종업원이 급여에서 원천징수될 항목에 합의를 하고 종업원이 W-4를 고용주에게 제출하면 고용주는 해당 항목에 대하여 원천징수할 수 있다. 또한 주정부는 실업보험금에 대하여 자발적으로 10%를 원천징수할 수 있도록 허용해야 한다.

한편 의사, 수의사, 변호사, 용역업자 등 독립적으로 사업을 하는 납세자나 일반 대중에서 서비스를 제공하는 전문직은 종업원이 아니므로 원천징수 대상이 아니다(Reg. §31.3401(c)). 또한 보조적인 실업수당은 급여로 간주되지만 총소득에 포함되는 한 원천징수되지 않는다. 임금협상에 따라 실업기간 동안 제공되는 보장성 급여는 원천징수 대상이지만 파업으로 노동조합에서 회원에게 지급하는 파업수당은 원천징수되지 않는다. 피상속인에게 지급되는 사망 위로금이나 영구적인 부상으로 지급되는 병원비나 위로금도 원천징수되지 않는다.

종업원 경비수당이나 경비 환급의 경우 해당 경비가 입증되는가에 따라 원천징수 규정이 다르게 적용된다(accountable plan). 구체적으로 경비에 대한 증빙자료를 제출할 수 있으면 이에 상당한 금액은 총소득에서 제외되고 소득세와 사회보장세나 실업세 등 고용 관련 세금이 면제된다³²⁷⁾. 따라서 이들 경비에 대하여 원천징수할 이유가 없다. 그러나 입증이 되지 않는 경비는 총소득에 포함되어 W-2에 기록되고 원천징수되어야 한다³²⁸⁾. 또한 증빙서류가 필요한 규정에 의하여 지출된 경비가 일정 기간 이내에 입증이 되지 않거나 초과금액이 있을 경우 이는 원천징수 대상이다. 이들 경비는 여타 급여와 합산되어 원천징수되거나 혹은 보너스 등의 보조 급여처럼 별도로 취급되어 일률(25%)로 원천징수할 수도 있다. 국세청이 인가한 기준경비수당(per diem expense)을 이용하여 교통비와 음식숙박비를 증빙하는 경우 이를 초과하는 경비는 소득세와 여타 고용세 원천징수 대상이 된다.

(b) 원천징수 방식

원천징수되는 금액을 산정하려면 고용주는 급여기간(payroll period)³²⁹⁾을 결정하고 동 기간 동안 지급되는 급여를 산정해야 한다. 연후 종업원이 제출한 Form W-4 등을 통하여 부양가족 공제 등 인적면제 수를 확인한 다음 원천징수 방식을 선택해야 한다(Sec. 3402(a)). 종업원이 비상근이거나 고용주가 둘 이상인 경우도 감안해야 한

327) Reg. §1.62-2(c)(4), (h)(1), 301.3401(a)-4(a).

328) Reg. §1.62-2(c)(5).

329) 급여기간은 일, 주, 2주, ½개월, 월, 분기, ½년 혹은 연별로 가능하다.

다. 만약 용역이 종료되는 시점에 급여가 지급되는 등 급여기간이 아닐 때 급여가 지급되는 경우 국세청이 제공하는 기타 방식에 따라 원천징수금액을 환산한다.

그러나 대체로 원천징수되는 금액은 비율방식이나 급여구간 방식에 따라 산정될 수 있다. 어떤 방식을 사용하든지 원천징수금액은 급여액과 종업원이 신청하는 면제항목 수에 따라 결정된다. 비율방식에서는 급여에서 면제금액(면제 항목 수와 항목당 면제액³³⁰⁾을 곱한 금액)을 제외한 금액에 적정한 원천징수 비율을 곱하여 원천징수 금액을 확정한다. 즉, 항목별 면제액이 3,600달러이고 급여를 매월 지급하면 해당 기간의 면제금액은 300달러이다. 국세청은 비율 방식에 따라서 결정되는 독신, 부부, 세대주에 대한 원천징수금액을 고시하고 있다. 급여구간 방식(wage bracket)은 급여기간에 따라 누진적으로 원천징수를 적용하는 방식으로 비율방식과 대체로 유사한 결과를 유발하며 다만 최고액을 초과하는 급여에 대해서는 고용주의 선택에 따라 절삭이 가능하다.

이 밖에도 고용주는 추정된 분기별, 연별 혹은 누적 급여에 따른 평균 급여액을 기준으로 원천징수할 수 있으며 또한 비율방식이나 급여구간 방식과 실질적으로 동일한 결과를 유발하면 다른 방식도 사용할 수 있다³³¹⁾. 종업원은 W-4를 통하여 초과 금액을 원천징수하도록 신청할 수 있다. 또한 가사노동 등 의무적인 원천징수 대상이 아닌 소득도 고용주와 협의하여 자발적으로 원천징수를 요청할 수 있다.

(c) 원천징수의 면제

모든 종업원은 자신을 포함한 부양가족 1인당 법령에서 정한 일정액을 원천징수에서 면제받는다. 그러나 부모 등 다른 납세자가 가족 등을 대상으로 원천징수 면제를 받으면 해당하는 가족은 자신의 급여에서 원천징수 면제가 가능하지 않다. 항목별 공제가 상당하거나 위자료, 이사비용, 연금 기여금, Form 1040 Schedule C, D, E, F 혹은 세액공제가 많은 납세자는 Form W-4에 추가적인 원천징수 공제를 신청할 수 있다(Sec. 3402(m)).

330) Sec. 151(b)에 의하여 허용되는 인적 면제액을 해당 급여기간 동안 비례 배분한 금액을 말한다.

331) Reg. §301.3402(h).

면제를 받으려면 납세자는 면제항목 수를 기입한 W-4와 원천징수 면제증서를 고용주에게 제출해야 한다. 그렇지 않으면 독신으로 간주되어 원천징수된다. 과부 등의 경우 생존 배우자로 간주될 수 있으면 부부로 신고할 수 있다. 이전 연도에 납부한 소득세가 없고 해당 연도에도 세금을 납부하지 않을 것으로 예상되는 납세자는 원천징수에서 면제될 수 있다. 국세청이 요청하면 고용주는 W-4를 제출해야 한다. 또한 국세청은 면제가 허용되는 최대 항목 수를 지정할 수 있다. 과다한 면제를 신청하는 납세자에 대해서는 500달러의 벌금이 부과될 수 있고 고의적으로 잘못된 자료를 제출하는 납세자는 형사 처벌될 수 있다(Sec. 7205).

(d) 기타

보너스, 커미션 혹은 초과근무에 따른 급여 등을 지급할 경우 정기적인 임금과 합산하여 원천징수하면 된다. 정기적인 임금과 함께 지급되지 않는 보수는 동일한 과세연도에 원천징수하면 된다. 혹은 일반 임금과 별도로 원천징수를 할 수도 있는데 이 때 세 번째로 낮은 한계세율(25%)을 적용하여 원천징수액을 산정하면 된다. 그러나 동 금액에 대해서는 면제가 허용되지 않는다. 만약 1년 동안 지급되는 보조 급여가 1백만달러를 초과하면 초과금액에 대해서는 35%의 최고세율이 적용된다³³²⁾. 또한 고용주는 팁에 대해서도 소득세와 사회보장세를 원천징수하는데 이 경우에도 보조 급여처럼 취급하여 면제 없이 25% 세율을 적용할 수 있다.

2010년 이후에는 모든 정부기관이 개인에게 일부 자산이나 서비스를 제공할 때 3% 세율을 적용하여 원천징수해야 한다(Sec. 3402(t)). 한 예로 자산 혹은 서비스에 대한 상품권(voucher)이나 증명서 등이 이에 해당한다. 그러나 식품 교환권 등 필요성이나 소득을 기준으로 제공되는 사회보장성 지원금은 이에 해당하지 않는다.

한편 고용주가 후원하는 연금, 이윤공유플랜, 주식 보너스 등 이연 보수플랜에 따라 제공되는 과세대상 지급금의 경우 납세자가 선택하지 않는 한 원천징수해야 한다. 이는 생명보험이나 IRA 등 퇴직연금도 마찬가지이다. 원천징수되는 금액은 배당되는 지

332) Reg. §301.3402(g)-1.

급금이 주기적인 성격인지 아닌지에 따라 결정된다. 연금 등 정기적으로 제공되는 지급금은 급여와 마찬가지로 간주되어 주기적으로 신고하면 된다. 납세자가 원천징수 면세증서(W-4P)을 제출하지 않고 납세자 신원번호만 제공하면 3개의 면세항목을 신청하는 부부로 간주된다. 비정기적인 지급금의 경우 10% 세율로 원천징수된다(Sec. 3405(b)). 그러나 수혜자에게 지급되지 않고 연금플랜 사이에서 회전되는 경우에는 원천징수가 의무적으로 적용되고 세율은 20%이다(rollover). 이자나 배당소득 등을 지급하는 과정에서 지급받는 자가 납세자 신원번호를 제공하지 않거나 소득을 적게 신고하는 경우 혹은 잘못된 정보를 제공하는 경우 만일에 대비한 원천징수가 필요하다(backup withholding). 이때 적용되는 세율은 네 번째로 낮은 28%이다.

2) 여타 고용 관련 세금

(a) 사회보장세(FICA Tax)

사회보장 기여법에 따라 고용주는 종업원 급여에서 사회보장세(건강보험세 포함)를 원천징수하고 고용주 부담분을 납부해야 한다. 적용세율은 사회보장성 보험(OASD I)³³³⁾에 해당하는 6.2% 그리고 건강보험(Medicare)에 해당하는 1.45%을 합한 7.65%이다. 종업원이 2명 이상의 고용주를 위하여 일을 할 경우 개별 고용주가 각각 별도로 원천징수를 하고 초과금액이 납부되면 이를 소득세 납부에서 상쇄하거나 환급을 신청할 수 있다³³⁴⁾. 가사일이나 농장에서 고용한 노동자를 위하여 사회보장세나 실업세를 지급하고 종업원 임금에서 공제하지 않는 경우 이는 급여로 간주되지 않는다.

(b) 실업세(FUTA Tax)

이전 20주 동안 매주 최소한 1일간 1인 이상의 종업원을 고용하거나 한 분기에

333) Old-age, Survivors, and Disability Insurance: 사회보장성 보험은 2008년의 경우 총 급여액의 102,000달러에 대해서만 적용된다.

334) Reg. §301.6413(c)-1.

1,500달러 이상의 급여를 지급한 고용주는 연방 실업세법에 따라 실업세를 납부해야 한다. 실업세는 급여의 7,000달러에 대하여 6% 세율로 과세된다.

(c) 자영업세(Self-Employment Tax)

자영업세는 노후 사회보장연금(Social Security)과 의료보험(Medicare)을 자영업자에게 제공하기 위하여 자영업 소득에 대하여 부과된다. 자영업자는 고용주가 대신 납부하는 사회보장제도 본인이 납부하므로 총자영업세의 세율은 15.3%에 달한다. 자영업세는 Form 1040 schedule SE에서 산정되는데 이는 일반소득세의 일부로 간주되므로 추정세액 결정 시 감안되어야 한다(Sec. 6654(f)). 외국정부나 국제기관에서 일하는 미국 시민은 자영업자로 간주되어 자영업세를 납부해야 한다. 그러나 종교기관의 경우 본인이 선택을 하면 자영업세를 면제받을 수 있다.

자영업 소득은 자영업으로 인한 순수입을 말하며 수입이 400달러 이하이면 자영업세를 납부하지 않아도 된다. 순수입은 사업을 통하여 창출한 총수입에서 공제 가능한 항목을 제외한 금액을 말한다(파트너십 소득 포함). 사업은 다음의 경우를 제외하면 종업원으로 제공한 서비스를 포함하지 않는다. ① 신문이나 잡지 판매 ② 농수산 수확물 공유 ③ 외국회사(Sec. 1402(c)(2)). 자영업세 산정을 위한 순수입을 결정할 때 공제되지 않는 항목은 동 세법에 대한 50% 공제인데 그 대신 원래 고용주가 부담하는 부분에 해당하는 순수입의 7.65%가 과세대상 순수입에서 제외된다.

자영업 순수입은 세법 1402(a)조에 따라 산정되는데 부동산 중개업자가 아니면 부동산 임대나 부동산과 함께 임대한 개인자산으로 인한 수입은 제외된다. 주식 배당이나 금융상품 이자도 이들 업종 중개인으로 사업상 얻은 수입이 아니면 자영업자 순수입에서 제외된다. 자산 매각이나 교환으로 발생하는 수익이나 손실도 마찬가지이다. 또한 보험업 판매직원이 회사를 떠나면서 받는 위로금도 일정 상황에서는 자영업 소득에서 제외된다. 구체적으로 해당 직원이 일하던 회사와 향후 1년간 경쟁을 하지 않고 서비스 고용기간이나 고용된 전 기간 동안 창출된 소득이 아니라 지난 1년간 판매한 계약금액에 따라 위로금이 결정되어야 한다.

농업을 제외한 다른 분야의 소득이 1,600달러 이하이고 자영업 소득이 총소득의 3

분의 2 이하이면 다른 방식으로 순수입을 산정할 수 있다. 또한 지난 3년간 2년 이상 자영업 순수입이 400달러를 초과해야 이러한 방식을 사용할 수 있다(IRS Pub. 334). 이 경우 납세자는 1,600달러를 상한으로 총소득의 3분의 2를 자영업 순수입으로 신고할 수 있다. 이를 통하여 비록 자영업 순소득이 400달러 이하이어도 납세자가 손쉽게 사회보장제도에 가입할 수 있다. 한편 농경업자의 경우에도 사회보장제도 가입을 위하여 토지를 소유한 사실과 관계없이 별도의 방식으로 자영업 소득을 산정할 수 있다. 만약 총소득이 2,400달러 이하면 총소득의 3분의 2를 자영업 소득으로 신고할 수 있다(Sec. 1402(a)). 농업 소득이 2,400달러를 초과하는 농경업자는 실제 순수입을 자영업 소득으로 신고할 수 있고 또는 순수입이 1,600달러 이하이면 1,600달러를 자영업 소득으로 신고할 수 있다.

3) 추정세액 신고 · 납부

(a) 고용주

소득세와 사회보장세를 원천징수해야 하는 고용주는 분기별로 신고해야 한다(Form 941). 다만 연간 고용세 원천징수액이 1,000달러 미만인 영세업체의 경우 1년에 한 번 신고할 수 있다(Form 944)³³⁵⁾. 신고기한은 해당 분기가 종료된 후 다음 달 말일이지만 적시에 원천징수한 금액을 예탁할 경우 10일간 자동적 신고 연장이 가능하다. 사회보장청(SSA)에 제출하는 Form W-2와 1099-R 등은 익년 2월 말까지 신고하면 된다.

고용주는 사전에 인증된 상업은행에 원천징수한 소득세와 사회보장세를 예탁해야 한다. 이전 1년간 원천징수한 금액에 따라 고용주는 월별로 혹은 2주에 한 번씩 예탁해야 한다³³⁶⁾. 구체적으로 연간 예탁금액이 50,000달러를 초과하지 않는 고용주는 익월 15일까지 원천징수한 세금을 예탁하면 되고 이외 고용주는 급여일로부터 3일 이내에 격주로 예탁해야 한다(수요일 혹은 금요일). 이러한 규정에도 불구하고 월별 혹은 격주간 누적된 금액이 10만달러를 초과하면 그 다음 날 은행에 예탁해야 한다. 한

335) 신고기한은 익년 1월 말이다.

336) Reg. §301.6302-1(b)(1).

편 연간 원천징수한 금액이 2,500달러를 초과하지 않는 고용주는 분기별 신고서와 함께 원천징수한 세금을 납부할 수 있다.

예탁해야 할 금액보다 적게 납부할 경우 벌금이 부과될 수 있지만 부족액이 100달러와 예탁금의 2% 중 큰 금액을 초과하지 않으면 상관없다. 또한 내국세법 6656조에 명기된 합리적인 사유로 충분한 금액을 예탁하지 않으면 벌금이 부과되지 않는다. 비영주 외국인과 외국회사에 대해서는 별도의 예탁규정이 적용된다. 또한 3406조에 따라 만일에 대비하여 원천징수되는 금액(backup withholding)도 예탁규정상 고용세로 간주된다.

국세청은 전자연방세금납부시스템(EFTPS)³³⁷⁾을 이용하여 세금을 기탁해야 하는 납세자를 재무성 규정에서 지정하고 있다(Reg. §31.6302-1(h)). 고용세 이외 소비세나 법인세 등 여타 세금을 합한 연간 금액이 일정액(20만달러)을 초과하면 세금 예탁시 동 시스템을 사용해야 한다. 2004년 이후 새로운 사업자번호를 받는 업체는 자동적으로 전자납부시스템에 등록이 된다. 일단 동 시스템을 사용하도록 지정된 업체는 향후 예탁할 금액과 상관없이 전자세금납부시스템을 이용해야 하며 그렇지 않으면 10% 벌금이 적용된다.

동 시스템을 사용할 의무가 없는 업체도 자발적으로 이용할 수 있다. 이들 업체는 지정된 금융기관에 세금을 예치할 수 있다. 세금을 예치할 때 납세자는 예치금액, 대상 세금과 기간 등을 기재한 쿠폰을 사용해야 한다(Form 8109). 일반적으로 납부기한으로부터 2일 전 우편으로 송부한 사실이 확인되면 신고기한을 지킨 것으로 간주된다.

1월 31일 이전에 모든 고용주는 종업원에게 이전연도에 원천징수한 세금을 명시한 Form W-2를 제공해야 한다. 종업원이 동의할 경우 서면이 아닌 전자적 형태의 W-2를 제공할 수 있다. 연말 이전에 직장을 떠난 종업원의 경우 종업원이 요청하면 30일 이내에 W-2를 제공해야 한다. 납세자는 Form W-2를 이용하여 지방정부와 연방정부에 소득세 신고를 하고 사회보장청도 W-2를 제공받는다.

337) Electronic Federal Tax Payment System.

(b) 추정세액 납부

원천징수를 통하여 징수되지 않는 세금 납부를 위하여 일정 상황에서 개인은 세금의 일부를 당장 납부해야 할 수 있다. 일반적으로 개인은 최종 소득세의 90% 이상을 원천징수나 추정세액을 통하여 세금을 납부해야 한다. 개인이 추정세액을 납부하려면 Form 1040-ES에 부착된 납세증서(voucher)를 이용해야 한다. 추정세액은 소득세와 자영업세를 합한 금액에서 공제액을 제외한 금액이다.

납세 의무액에서 원천징수 금액과 공제액을 제외한 금액이 1,000달러 이하인 경우 추정세액을 납부하지 않아도 된다. 또한 이전연도에 납부할 세금이 없었을 경우에도 마찬가지이다. 이외 은퇴나 불구 혹은 경제적 곤경으로 추정세액을 납부하지 못해도 벌금이 면제될 수 있다(Sec. 6654(e)). 이러한 예외적 상황을 제외하면 납세자는 납세 의무액의 90% 이상 혹은 이전연도 납세액의 100%³³⁸⁾를 납부함으로써 벌금을 피할 수 있고 평균소득(annualized income)을 추정하여 이에 따라 분할 납부하는 방식으로 추정세액을 납부해도 벌금이 면제된다. 분할 납부방식은 연중 소득이 특정기간에 편중된 납세자에게 적합한 방식이다. 가사를 돕기 위하여 사람을 고용하는 경우 추정세액을 통하여 사회보장세와 실업세를 원천징수하거나 또는 고용주 급여에 대한 원천징수액을 증대함으로써 간접적으로 추정세액을 납부해야 한다.

추정세액은 4월 15일부터 시작하여 분기별로 분할 납부해야 한다. 만약 1월 15일 이전에 Form 1040을 통하여 세금을 신고하는 납세자는 마지막 추정세액을 세금신고서와 함께 제출하면 된다. 3월 31일 이전에는 추정세액을 납부할 의무가 없다가 그 이후 납세의무가 발생하는 경우 그 시점에 따라 납부금액이 달라진다. 한 예로 6월 1일 이전에 납부의무가 발생한 납세자의 경우 6월 15일까지 추정세액의 50%를 납부하고 이후 9월과 1월 15일에 각각 25%를 납부한다. 비영주 외국인의 경우에도 이러한 방식으로 세 번에 걸쳐서 추정세액을 분할 납부해야 한다.

농수산업에 종사하는 납세자는 농수산업을 통하여 창출한 소득이 전체 소득의 3분

338) 다만 부부합산 소득이 150,000달러를 초과하는 납세자는 이전연도 납세액의 110% 이상을 추정세액으로 납부해야 한다. 정식으로 이혼하지 않은 부부는 별거를 해도 부부합산 신고를 할 수 있다.

의 2 이상을 차지하면 1월 15일에 한번만 추정세액을 납부할 수 있다. 혹은 3월 3일까지 세금신고하는 경우 이때 정식으로 세금을 납부해도 된다. 또한 3분의 1 이상 과소납부하지 않는 한 농부나 어부에 대해서는 벌금이 부과되지 않는다(Sec. 6654(i)). 부부합산의 경우 배우자 소득을 포함하여 3분의 2 소득기준을 결정해야 한다.

4) 벌금

급여에 대한 세금을 원천징수해야 하는 고용주가 고의적으로 원천징수를 하지 않으면 해당 세금에 상당한 금액을 벌금으로 납부해야 한다(Sec. 6672). 또한 해당 업체로부터 세금 징수가 어려울 경우 원천징수할 책임이 있는 업체 임원도 개인적으로 미납된 세금에 대하여 책임을 질 수 있다. 이외 종업원에게 고의적으로 부정환 W-2를 제공해도 민형사상 벌금이 부과될 수 있다.

한편 제때 원천징수한 세금을 예탁하지 않고 합리적인 이유가 없고 고의적인 방치일 경우 체납일자에 따라 다음과 같은 누진적인 벌금이 부과된다. ① 5일 이내에 미납인 경우 예탁하지 않은 금액의 2% ② 미납기간이 5일~15일인 경우 5% ③ 15일 이상 미납하지 않으면 10%. 또한 체납 고지를 받고 난 이후 10일 이내에 예탁하지 않으면 15%의 벌금이 부과된다.

다. 세금 납부

1) 기본원칙

예탁기관에 세금을 기탁하는 주식회사를 제외하면 납세자는 세금신고와 동시에 세금을 납부해야 한다. 다만 기한 내 납부하기가 상당히 곤란한 경우나 해외에 거주하는 경우에는 예외적으로 납부 연기가 가능하다. 또한 납세자가 국세청이 대신 세금을 산정하도록 요청할 경우 국세청 고지 이후 30일 이내에 세금을 납부할 수 있다. 국세청은 분할 납부가 세금 징수를 촉진할 수 있다고 판단할 경우 납세자와 서면으로 분할 납부를 합의할 수 있다(Sec. 6159). 대신 납세자는 105달러에 상당한 수수료를 부담해

야 한다(은행계좌로부터 직접 이체하는 경우 52달러). 저소득층에 대해서는 수수료가 43달러로 감면될 수 있다.

전술한 대로 납세자가 상당한 어려움에 처해 있음을 서면(Form 1127)으로 신청하면 최대 6개월간 납세를 연장할 수 있다. 외국에 있는 납세자는 보다 장기간 연장이 가능하다. 납세자는 자산과 부채 그리고 신고기한 이전 3개월간 수입·지출에 대하여 설명하고 납세 연장이 거절될 경우 처할 상황에 대하여 논의해야 한다. 납세기간을 연장하는 대신 담보를 제출해야 할 수도 있다. 이외 잔액이 모두 납부될 때까지 납부하지 않은 세금에 대해서는 이자가 가산된다(Sec. 6165). 또한 재해지역으로 선포된 지역의 납세자는 1년간 세금신고와 납세를 연기할 수 있다. 한편 세금 결손분에 대해서는 납세시 납세자가 상당한 어려움에 처할 수 있음을 입증할 경우 최대 18개월 세금 납부가 연장된다. 이외 예외적인 상황에서는 추가적으로 12개월간 납세를 연기할 수 있다. 그러나 무시나 규정에 대한 고의적인 방기 혹은 사기의 경우 납세 연기가 허용되지 않는다.

국세청이 적정하다고 간주하는 상업적 결제수단에 의하여 세금을 납부해야 한다. 현금수표, 신용카드 혹은 전자적 자금이체가 이에 해당된다. 예금계좌를 통한 이체는 전자신고를 하는 납세자에게 허용된다. 이외 재무성이 제공하고 있는 전자연방세금납부시스템(EFTPS)³³⁹⁾을 통하여 세금을 납부할 수도 있다.

과세연도 중간에 세율이 변경될 경우 납세자는 신·구 세율을 이용하여 전 기간의 납세액을 산정해야 한다(Sec. 15). 최종 세금은 새로운 세율이 적용되기 이전 기간에 비례하는 구세율에 기초하여 산정된 세금과 새로운 세율이 적용되는 기간에 비례하는 신세율에 기초하여 산정한 세금을 합계한 금액이다. 소득세 최고세율이 변경될 경우 가중평균 세율을 이용할 수 있는데 가중치는 신·구 세율이 적용되는 기간이다.

2) 자료신고

파트너십과 면세기관을 포함하여 사업을 영위하는 자는 일부 사업성 거래에 대하여 자료신고를 해야 한다(Sec. 6041). 거래 상대방에게는 자료 신고의 복사본이나 이와

339) Electronic Federal Tax Payment System.

유사한 자료를 제공해야 한다. 대체로 서면으로 된 복사본을 상대방에게 교부해야 하지만 봉급 신고서(W-2)나 세법 6041~6050V조의 의하여 발급하는 자료 신고서는 전자적 방식을 이용할 수 있다. 이러한 자료 신고에는 다음과 같은 거래가 있다.

우선 임금, 팁, 보너스 등 기타 보수, 원천징수된 소득세, 사회보장세, 이사비, 휴가비, 여행비, 퇴직 위로금 등을 종업원에게 지급하는 고용주는 사회보장청(SSA)과 종업원에게 W-2를 제공해야 한다. 이외 사업 과정에서 600달러 이상을 하청업자, 변호사, 임대업자 등 종업원이 아닌 다른 자에게 지급하는 경우 기타소득 신고서(Form 1099-MISC)를 제출해야 한다.

600달러 이상을 사업거래의 일환으로 주택대출 이자를 제공받는 자는 Form 1098을 제출해야 한다. 대학 학자금 융자의 경우 Form 1098-E를 이용한다. 또한 사업상 융자를 하고 담보로 자산의 지분을 취득하는 자는 Form 1099-A를 제출해야 한다. 주식, 채권, 상품, 외국환, 포워드 계약 등 금융상품을 판매하거나 물물교환을 하는 자는 Form 1099-B를 이용해야 한다(Sec. 6045). 600달러 이상의 융자금이 취소되는 개별 채무자에 대하여 금융기관은 Form 1099-C를 작성하여 제출해야 한다. 신고를 회피하기 위한 목적이 아니라면 600달러 이하의 융자금 해제는 통합할 필요가 없다. 파산으로 인하여 채무가 면제되는 경우를 포함하여 채무자에게 세금이 적용되지 않아도 신고가 필요하다.

주주에게 10달러 이상의 금액을 배당, 자본소득 혹은 면세 분배금으로 지급하는 주식회사는 주주별로 Form 1099-DIV를 제출해야 한다. 연방 소득세가 원천징수되거나 외국 세금이 원천징수된 자 혹은 청산을 위하여 600달러 이상이 지급된 자에 대해서도 주식회사는 Form 1099-DIV을 이용하여 신고한다. S 주식회사의 경우 내부적으로 유보된 이익을 분배할 때에만 이를 사용한다. 정부가 10달러 이상의 실업보험금을 지급하거나 세금 혹은 각종 과세대상 지원금을 제공하면 Form 1099-G를 제출한다. 정부기관이 600달러 이상을 보수로 지급하는 경우 이들 신원을 분기별로 신고해야 한다(Form 8596).

연방정부 채권을 포함하여 10달러 이상의 이자를 제3자에게 지급하는 자는 Form 1099-INT를 작성하여 제출해야 한다. 사업상 이자는 600달러를 초과하면 신고해야 한다. 연금, 종업원 이윤공유플랜, IRA를 포함한 은퇴연금 등에서 10달러 이상을 지급

하는 경우 Form 1099-R을 제출해야 한다. 한편 IRA 등의 연금을 운영하는 자는 매년 연금 기여금과 12월 31일을 기준한 연금의 공정시장가액을 이듬 해 5월 31일까지 신고해야 한다(Form 5498).

이외 10달러 이상의 로열티나 사업상 600달러 이상의 임대료 혹은 서비스 수수료를 지급하는 자는 Form 1099-MISC를 제출해야 한다. Form 1099-MISC는 부동산, 기계 혹은 목초지 임대, 저작권자에 대한 로열티, 서비스를 제공하지 않고 지급되는 상금, 예비로 원천징수된 금액, 의료나 사고보험회사가 의사나 병원에 지급하는 보험료, 서비스를 제공하는 자에게 제공되는 수수료나 보수, 커미션, 영구적인 소매 사업장이 아닌 장소에서 커미션 등을 기준으로 재판매를 위하여 5,000달러 이상의 소비자 상품을 판매하는 경우, 재판매를 위한 600달러 이상의 수산물 판매.

상업용 건물, 토지, 주택, 콘도나 주택협동회사 주식을 매각 혹은 교환할 경우 해당 거래를 확정 종결하는 자는 Form 1099-S를 제출해야 한다. 목재를 채벌하면서 지급하는 로열티도 마찬가지로이다(pay-as-cut contract). 부동산 거래를 확정하는 변호사 등이 개입되지 않은 거래에서는 중개인이 Form 1099-S를 제출한다. 대형 음식 혹은 음료 사업장을 경영하는 자는 이로 인한 수입과 종업원이 신고하는 감사료(팁)를 신고해야 한다(Form 8027)³⁴⁰⁾. 사업을 영위하면서 사업상 이루어진 거래(혹은 관련된 일련의 거래)에서 10,000달러 이상의 현금을 지급받은 사업자는 거래 이후 15일 이내에 이러한 사실을 신고해야 한다. 또한 1월 31일에 신고 사실을 현금 지급자에게 통보해야 한다(Form 8300).

이들 자료는 국세청에 2월 말까지 제출되어야 하며 거래 상대방에게는 1월 말까지 제공되어야 한다. 국세청에 제공되는 자료가 전자방식으로 제출될 경우 3월 말까지 신고기간이 연장될 수 있다. 또한 Form 8809를 제출하면 신고기간이 1개월 연장되며 합리적인 사유가 있을 경우 1개월 추가 연장이 가능하다. 그러나 거래 상대방에게는 정시에 자료를 제공해야 한다. 이 밖에도 외국회사나 파트너십에 대한 지분 취득이나 자산 양도, 주식회사나 면세기관의 청산이나 해체, 회사 취득 혹은 합병, 외국회사 설립, 외국인으로부터 제공받는 10,000달러 이상의 선물, 영주권이나 시민권을 포기하는

340) 10명 이상의 종업원을 둔 음식점 등으로 전체 팁(감사료)가 매출액의 8%를 초과하지 않으면 부족분을 종업원에게 할당하여 신고해야 한다.

자, 5,000달러 이상의 자산을 기부받은 날로부터 2년 이내에 처분하는 경우, 2006년 이후 발행되는 생명보험계약이나 종업원 주식양도도 신고해야 한다.

3) 장부기록 보관

사업을 영위하는 자는 모두 수입의 출처, 재정 상태, 공제대상 비용 혹은 세금신고를 위하여 대상 자료를 보관해야 한다. 예외적인 상황을 제외하면 법령에서는 납세자가 보관해야 할 자료를 명기하지 않는다. 납세자는 대신 소득과 비용을 명확하게 입증할 수 있는 자료보관 체제를 선택하면 되는데 대개의 경우 납세자가 영위하는 사업 형태가 보관해야 할 자료 유형을 결정한다. 2개 이상의 사업을 영위하는 납세자는 해당 자료들을 별도로 보관해야 하며 주식회사는 이사회 기록을 보관해야 한다.

일반적으로 납세자의 회계장부가 사업소득, 비용 그리고 공제사항을 반영한다. 이 외 구입, 판매, 급여 등 다양한 거래에 대한 영수증 등 관련 자료를 보관하여 거래 사실을 입증할 수 있어야 한다. 이 밖에도 사업자산의 경우 연간 감가상각과 처분 시 발생한 손익에 대한 자료를 보관해야 한다. 대상 자료는 자산 구입가격, 감가상각 공제, 자산사용방식, 처분방식과 판매가격 등이다. 이외 영수증을 확보하지 못한 경우 금융기관의 금융거래 명세서를 대신 사용할 수 있다.

〈표 3-1-16〉 장부기록 보관기간

대상 항목	기간
1. 체납액이 있고 아래 2, 3, 4의 상황이 적용되지 않음	3년
2. 신고가 생략된 소득이 신고한 소득의 25% 이상임	6년
3. 부정한 신고	제한 없음
4. 신고를 아예 하지 않음	제한 없음
5. 세금 신고를 완료한 이후 세액공제나 환급을 신청	3년 혹은 납세 이후 2년 중 늦은 날
6. 대손금 공제 등으로 인한 손실을 신청	7년

자료: IRS, *Starting Business and Keeping Records*, Publication 583, 2009

납세자는 내국세법 이행을 위하여 필요한 기간 동안 장부기록을 보관해야 한다. 이는 대체로 공소시효가 종료되는 시점까지 소득이나 공제항목을 입증할 수 있는 자료를 보관해야 함을 의미한다. 한 예로 부정신고가 아닌 상황에서 체납액이 발생하면 장부기록은 신고일로부터 3년간 보관해야 한다. 그러나 미신고나 부정신고의 경우 장부기록의 보관기한이 없다. 공소시효는 일반적으로 세금신고서를 제출한 날로부터 시작된다. 이외 고용세의 경우 관련 자료를 고용세 납부기한이나 세금을 납부한 날 중 늦은 날로부터 4년간 보관해야 한다. 한편, 자산의 경우 세금이 적용되는 방식으로 자산을 처분하면 이로부터 공소시효가 만료되는 날까지 감가상각이나 자본손익의 기준이 되는 장부가액에 대한 자료를 보관해야 한다.

5. 세무조사 · 항소 · 징수

미국 국세청은 재무성 조직으로 내국세를 결정, 부과 그리고 징수하고 내국세법을 집행할 의무가 있다. 국세청은 워싱턴 DC에 있는 본청과 지역기관으로 구성되어 있으며 재무성 감사관실이 국세청에 대한 감독권을 행사한다. 과거 4개의 지역청으로 나뉘어 운영되었던 국세청은 현재 납세자 유형에 따라 다음의 4개의 부서로 구분되어 운영되고 있다. ① 급여와 투자(개인 납세자의 급여와 투자소득) ② 소기업(자영업자와 소기업: 자산 1,000만달러 이하의 주식회사와 파트너십) ③ 중대형 회사(자산 1,000만달러 이상) ④ 면세 및 정부기관.

미국 국세청은 텍사스, 미주리, 매사추세츠, 유타, 조지아, 펜실베이니아, 테네시, 뉴욕, 오하이오, 캘리포니아에 10개의 지역 서비스센터를 운영하고 있다. 이들 센터는 세금과 자료신고를 받아 처리하고 납세자와의 교신을 통하여 간단한 세무심사를 수행한다. 최근에는 국세청이 업무를 수행하는 과정에서 납세자의 편의를 제대로 지키는지 감독하기 위하여 9명으로 구성된 감독위원회를 설립한 바 있다.

가. 세무조사와 이의 제기

1) 세무조사

국세청은 납세자의 장부기록을 장부기록이 있는 사업장이나 국세청 사무실에서 조사할 수 있다. 납세자 권리헌장에 의하면 국세청은 세무조사, 항소, 환급 그리고 징수 절차와 관련하여 납세자의 권리와 국세청의 의무를 상세하게 명기한 서면 안내서를 제공해야 한다. 또한 국세청은 심사와 징수절차를 설명해야 한다(Sec. 7521(b)). 납세자는 10일 이전에 사전 통보할 경우 국세청이 진행하는 대인 면접을 녹음할 수도 있다. 납세자는 세무업무를 수행할 수 있는 대리인을 선임할 수 있고 납세자가 대리인과의 협의를 요청하면 면접을 연기해야 한다.

국세청은 사업거래나 납세자 문제와 관련하여 변호사, 은행, 중개인, 회계사 등 자료를 보유하거나 생성하기 위하여 제3자를 소환할 수 있다. 소환장이 발부된 이후 3일 이내에 이러한 사실을 납세자에게 통보해야 한다. 다만 납세자의 종업원이나 임원을 소환하거나 일부 형법상의 조사 그리고 거래사실에 대한 자료가 보관되고 있는지 결정하기 위한 성격의 조사에서는 통보가 필요없다. 소환을 통보받은 납세자는 이에 간여할 권리가 있고 소환장이 발부된 이후 20일 이내에 관할 법원에 소환장의 각하를 요청할 수 있다. 국세청과 제3자 사이의 분쟁에 납세자가 개입하고 분쟁이 6개월 이내에 해결되지 않으면 공소시효가 소환장이 발부된 시점으로부터 6개월 이후 유예된다.

이 밖에도 국세청은 납세자와 관련된 조사나 세금 징수를 하기 위하여 제3자와 접촉하기 이전에 납세자에게 통보해야 한다(Sec. 7602(c)). 다만 납세자가 허용한 접촉이나 미리 통보할 경우 세금 징수가 어렵게 될 수 있는 상황 혹은 임박한 형법상의 조사에서는 사전 통보가 필요하지 않다.

세무조사는 완전히 서면 교신을 통하여 진행될 수 있다. 대개 국세청은 교신을 통하여 소득신고서에 제시된 소득, 경비 혹은 공제항목에 대한 추가 정보를 요청한다. 납세자는 자신이 스스로 답장을 할 수 있고 혹은 회계사 등 대리인을 내세울 수 있는데 이 경우 권한 위임에 대한 허가서(Form 2848)³⁴¹⁾를 제출해야 한다. 세무조사가 진행 중인 과정에서 세금을 추가로 납부해야 한다고 판단되면 이자 가산세가 축적되는 상황

을 피하기 위하여 세금을 미리 납부해도 된다.

두 번째로, 국세청은 납세자에게 면담조사를 통보할 수 있다. 이 경우 국세청은 납세자가 제공해야 할 자료에 대하여 고지한다. 면접은 납세자 주택이나 사업장, 국세청 혹은 세무 대리인의 사무실에서 진행될 수 있으며 면접시간은 납세자와 협의하여 조정한다. 납세자 혼자 세무조사에 임하다가 세무 대리인과 협의할 필요성을 느끼면 면담을 중지하고 나중에 다시 세무조사를 받을 수 있다. 혹은 세무 대리인과 동행을 해도 되며 그렇지 않으면 세무조사에 참여하지 않고 대리인이 대신 대행해도 된다. 세무조사가 종료되고 소득신고서에 이상이 없으면 국세청은 그러한 사실을 서면으로 통보하며 납세자는 이를 보관해야 한다.

국세청은 일반적으로 세금신고서가 제출된 이후 3년 이내에만 세금을 부과 징수할 수 있으며 다른 한편으로는 세무조사에 동의하지 않는 납세자도 일정 기간 이내에만 항소를 할 수 있다. 따라서 납세자가 자신의 입장을 증빙하기 위한 자료 수집에 시간이 소요되거나 세금 환급 등을 받기 위하여 국세청과 협의하여 공소시효를 연장할 수 있다. 이와 같은 합의는 모든 종류의 세금에 다 적용된다. 공소시효 연장은 일정 기간에 한정하여 합의할 수 있고 혹은 기간을 제한하지 않을 수도 있다. 국세청이 시효 연장을 제안하면 납세자는 이를 거절하거나 특정 항목에 한하여 기간 연장에 합의할 수 있다.

세무조사 결과 세금을 추가로 납부해야 한다는 국세청 입장에 동의하면 납세자는 합의문에 서명하고 세금 이외 가산세 등을 납부할 수 있다. 그러나 세금 등을 납부하지 않으면 국세청은 세금 등을 부과 고지한다. 만약 납세자가 고지일로부터 21일(사업일 기준) 이내에 세금 등을 납부하면 추가적인 가산세가 적용되지 않는다. 다만 납부해야 할 세금 등이 10만달러를 초과하면 납부기한은 10일로 줄어든다. 만약 부과된 세금 전액을 납부할 수 없으면 일부 금액만 우선 납부하고 분할 납부를 신청할 수 있다.

조사결과에 이의가 있는 납세자에 대해서는 국세청이 이의를 제기할 수 있는 권리에 대하여 설명해야 한다. 세무조사가 국세청 사무실에서 진행된 경우 납세자는 조사기관의 감독관에게 상황 설명을 위한 즉각적인 면담을 신청할 수 있다. 또는 신속한 화해절차³⁴²⁾를 신청하여 합의에 도달해도 된다. 신속 화해절차는 중개인이 국세청과 납

341) Power of Attorney and Declaration of Representative.

342) Fast Track Mediation Service.

세자 입장을 조율하여 서로 만족할 만한 해결방안에 도달하기 위한 절차로서 중개인은 양측에게 중개방안을 강제할 수 있는 권한은 없다. 납세자가 화해절차를 요청하면 대개 1주일 이내에 면담 일정을 상의하기 위하여 국세청이 납세자에게 연락을 한다.

감독관과 합의에 도달하지 못하거나 세무조사가 국세청 사무실이 아닌 장소에서 진행되거나 혹은 교신을 이용한 세무조사에서는 세무조사관이 납세자와 국세청 입장에 대한 보고서를 작성하여 제출한다. 이 경우 납세자는 보고서 사본과 함께 30일 이내에 이의를 제기할 수 있는 권리에 대하여 통보받는다(30-days letter). 만약 30일 이내에 납세자가 어떤 행동을 취하지 않거나 항소심 담당관과 합의에 이르지 못하면 국세청은 체납세액 고지문(90-days letter)을 발송한다. 납세자는 고지일로부터 90일 이내에 조세심판원에 항소할 수 있으며 항소를 하지 않으면 세금이 부과된다.

2) 국세청 이의절차

국세청 세무조사 결과에 대하여 납세자가 동의하지 않을 경우 내부적으로 이의 신청이 가능하다. 국세청이 예비 고지(preliminary 30 days letter)를 발송하면 납세자는 세무조사부서에서 독립되어 있는 지역 이의청구부서(appeal office)에 서면으로 이의를 신청할 수 있다. 납세자 보호관(taxpayer advocate)을 제외하면 동 부서가 국세청 내부에서 이의를 제기할 수 있는 부서로서 이의 심의는 면담, 통화 혹은 서신 등 비공식적인 방식으로 진행된다. 또한 예비 고지를 받은 납세자는 국세청에 이의를 신청하는 대신 체납세액 통지 이후 90일 이내에 조세법원에 심판청구를 할 수도 있다.

이의 담당관과 면담을 하기 위해서는 소액사례 청구나 서면의 공식 항의서 중 하나를 선택해야 한다. 만약 벌금을 포함하여 논쟁중인 금액이 25,000달러 이하인 경우 공식적인 청구 대신 소액 심사청구가 가능하다. 그러나 분쟁금액이 25,000달러를 초과하거나 파트너십, S 주식회사 그리고 면세기관의 분쟁은 공식적인 서면 청구절차를 거쳐야 한다. 서면 신청서에는 관련 사실을 모두 적시하고 납세자의 입장을 설명한 다음 위증죄에 대한 처벌을 각오하고 납세자가 아는 한 이러한 사실이 진실이고 정확하며 완전함을 서약한 뒤 서명해야 한다.

국세청은 내국세법 7123조에 따라 일정한 이의신청절차를 마련해야 한다. 이에 따

라 납세자는 누구든지 조사·징수부서에서 신속하게 이의담당부서로 관련 이슈를 이첩하도록 요청할 수 있다. 또한 납세자나 국세청은 이의절차가 종료된 이후나 화해가 실패할 경우 구속력이 없는 중개를 요청할 수 있다(Rev. Proc. 2002-44). 이외에도 양측이 공동으로 구속력이 있는 중재절차를 신청할 수도 있다. 자영업자와 소기업은 보통 몇 개월이 소요되는 일반 이의신청 대신 40일 이내에 결론을 맺을 수 있는 신속한 중재절차를 이용할 수 있다. 또한 대형업체의 경우에도 120일 이내에 결정이 내려지는 심의절차를 요청할 수 있다.

납세자 보호관(taxpayer advocate)은 납세자가 국세청과 문제가 있을 때 지원을 해주며 국세청의 결정으로 납세자가 상당한 어려움에 처할 수 있을 경우 납세자 지원을 위한 주문(order)을 할 수 있다(Sec. 7803(c)). 단순한 경제적 불편은 심각한 곤경에 해당하지 않으며 보호관은 다음의 4가지 요인을 고려하여 곤경 여부를 결정해야 한다³⁴³⁾. ① 납세자에게 불리한 행위에 대한 즉각적인 위협 여부 ② 문제 해결에 있어서 30일 이상의 지연이 있었는지 여부 ③ 구제가 없을 경우 납세자가 변호사 비용 등 상당한 비용을 부담해야 하는지 여부 ④ 구제가 없을 경우 장기적으로 불리한 상황에 놓이거나 회복이 어려운 피해를 입을 수 있는지 여부(Sec. 7811(a)).

납세자는 납세자 지원관에게 Form 911을 작성 제출함으로써 압류자산의 해제 등 구제조치를 요청할 수 있다. 지원 요청이 있는 날로부터 지원관이 결론을 내릴 때까지 공소시효가 유예된다. 국세청 청장과 차장 그리고 납세자 지원관이 취소하지 않는 한 지원관의 주문은 국세청에 구속력이 있다. 또한 지원관은 납세자의 요청이 없어도 일방적으로 지원을 제공할 수 있다.

일반적으로 부부가 합동으로 소득신고를 하면 나중에 이혼을 하더라도 합동신고에 대한 세금과 이자 등에 대하여 개별적으로 납부할 의무가 있다. 다만 일부 상황에서는 배우자에 대한 납부의무가 면제되기도 한다(*innocent spouse relief*). 이외에도 배우자가 사망하거나 합법적으로 별거를 한 납세자 혹은 12개월 이상 동거하지 않은 경우에도 납세의무의 분리가 가능하다(Pub. 971).

343) Reg. §301.7811-1(a)(4).

나. 세금 부과 · 징수

1) 부과 · 징수절차

납세 부족액(deficiency)은 정확한 납세의무액과 신고한 납부액의 차액을 말한다(Sec. 6211)³⁴⁴⁾. 국세청은 법령에 따라 세금을 부과할 권리가 있다(Reg. §301.6201-1). 징수절차는 납세자의 최근 주소로 등기우편의 납세 부족액 통지가 전달된 이후 시작된다(deficiency notice). 개별 통지문에서 국세청은 부과고지의 근거를 설명하고 납부해야 할 세금, 이자, 가산세 그리고 조세법원에 불복 청구할 수 있는 기한 등을 명기해야 한다(Sec. 7522)³⁴⁵⁾.

부족액 고지가 송부된 이후 90일 이내에 납세자는 조세법원에 부족액 재결정을 위한 심판을 청구할 수 있다(Sec. 6213). 납세자가 조세법원에 심판청구를 하지 않으면 국세청의 징수절차가 개시된다. 징수고지가 통보되고 30일 이내에 부과된 세금을 납부하지 않으면 납세자의 재산을 압류할 수 있다(Sec. 6331(d)(2)). 다만 세금 징수가 곤란할 경우 이러한 고지나 대기 기간을 제공하지 않을 수도 있다. 징수고지(levy notice)에서는 징수절차를 간단하고 상식적인 문장으로 설명해야 된다. 산술적이거나 사무적 오류에 의한 정정고지는 조세법원에 항소 대상이 될 수 없다. 정정고지를 받은 납세자는 60일 이내에 부과된 세금의 경감을 신청할 수 있고 재부과된 금액은 정상적인 통지 및 징수절차를 따른다.

국세청은 시간이 지연될 경우 부과 · 징수가 어렵다고 판단될 경우, 즉각 납세 부족액을 부과할 수 있다(jeopardy assessment). 한 예로 납세자가 외국으로 도피하거나 자산을 은닉하려 하는 등 세금 징수가 난관에 부딪칠 가능성이 있다(Sec. 6851, 6861). 이러한 성격의 부과가 납세 부족액 통지를 하기 이전에 결정되면 부과 이후 60일 이내에 납세자에게 해당 사실이 통보되어야 한다. 국세청이 종결 부과 결정을 할 경우 세금을 산정하기 위하여 납세자의 과세연도가 종료되고 세금을 즉각 납부해야 한

344) 물론 여기에서 이전에 부과한 세금이 추가되고 납세자에게 환불해야 하는 금액이 제외될 수 있다.

345) 다만 불복청구기한을 명시하지 않은 사실이 납세자에게 악영향을 미치지 않을 경우 고지서의 효력이 유지된다.

다(termination assessment).

10,000달러 이상의 현금을 소지한 자가 소유권을 주장하지 않거나 소유 사실을 인정하고 신원 확인이 가능한 다른 소유주를 밝히지 않을 경우 국세청은 세금 징수가 곤란하다고 결정하고 소득세 최고세율로 부과할 수 있다. 현금 소지자는 세금 부과에 대하여 이의를 제기할 수 있는 권한이 있지만 진정한 소유주가 나타나면 권리가 이양된다(Sec. 6867). 내국세법에서는 유산 집행인 등 자산의 수탁자(fiduciary)나 자산 양수인(transferee)에 대한 세금 부과나 징수를 제한하는 소송을 금지하고 있다(Sec. 7421(a)). 다만 납세자에게 회복 불가능한 피해를 주거나 어떤 상황에서도 세금을 징수할 수 없다는 사실을 법원에 입증하면 법원은 세금 부과금지 명령을 내릴 수 있다(injunction).

납세자는 국세청과 분할 납부에 합의할 수 있다(installment payment). 그러나 분할 납부의 경우 이자가 계속 가산되고 벌금이 축적된다는 측면에서 비용이 상당한 납부방식이다. 분할 납부는 대체로 동일한 금액을 일정 기간 동안 납부하는 방식으로 그 금액과 기간은 체납액과 납세자의 상환능력 그리고 국세청이 합법적으로 세금 등을 징수할 수 있는 기간에 따라 결정된다. 납세자가 납부해야 할 금액이 25,000달러 이상이면 납세자 상환능력을 파악하기 위하여 납세자의 재정적 자료를 국세청이 요구할 수 있다. 분할 납부에 합의한 경우에도 국세청은 납세자가 세금을 완납할 때까지 압류 고지를 할 수 있다.

국세청은 합의 이전 시점까지의 납세 의무액을 확정하거나 이에 영향을 미치는 사안에 대하여 납세자와 합의에 도달할 수 있다(closing agreement). 한 예로 유산 집행인은 자산을 피상속인에게 배분하기 이전에 국세청과 합의할 수 있다(Form 866/906). 이러한 최종 합의는 양측 모두에게 최종적이고 구속력이 있다. 즉, 사실관계의 왜곡, 불법행위 혹은 사기행위를 제외하면 해당 사례 조사를 재개할 수 없다.

한편 민형사상 위법행위를 법무부에 이첩하기 이전에 국세청은 납세자와 타협을 할 수도 있다(offer-in-compromise). 그러나 마약과 관련된 거래에서는 타협이 허용되지 않는다(Form 433)³⁴⁶⁾. 또한 경제적으로 곤경에 처한 납세자도 Form 656을 제출

346) Reg. §301.7122-1.

하고 사용료 150달러³⁴⁷⁾를 납부함으로써 타협을 시도할 수 있다. 납세자가 납부하는 대금은 사전에 국세청과 합의한 방식에 따라 세금, 이자, 가산세에 할당된다. 이러한 합의가 없을 경우 납세자가 납부한 금액은 최근 연도의 세금, 벌금 그리고 이자의 순서대로 할당된다. 납세자가 납부한 금액이 충분한 금액을 제공하지 않으면 이자에는 배당되지 않는다.

납세자가 타협안에 동의하면 일부 금액을 납부해야 한다(Sec. 7122(c)). 다섯 차례 이하로 분할 납부하는 데 동의한 납세자는 처음에 전체 납부액의 20%를 제출해야 한다. 다만 납세능력이 불분명하거나 저소득층에 대하여 타협을 한 경우 국세청은 이러한 요건을 면제할 수 있다. 납세자는 부분 납부한 금액의 용도를 지정할 수 있다. 납세자가 이를 명기하지 않을 경우 세금, 가산세 그리고 이자의 순서로 납부한 금액이 사용된다.

2) 부과·징수의 공소시효

일반적으로 모든 소득세는 원래 신고서가 제출된 이후 3년 이내에 부과되어야 한다. 신고기한 이전에 제출된 소득신고서의 경우 신고기한부터 3년이 부과기한이다. 납세자와 국세청이 합의한 경우에는 부과기한이 연장될 수 있다(Sec. 6501(c)(4)). 그러나 납세자가 아닌 국세청이 작성한 신고의 경우 공소시효가 시작되지 않는다(Sec. 6020). 국세청은 세금을 징수할 수 있는 기간부터 납세자가 세금을 납부한 기간까지 이자를 부과·징수할 수 있다. 운영업손실, 자본손실, 일반 사업공제 혹은 연구공제의 소급공제로 발생한 납세 부족액은 그러한 손실이 적용되는 기간 동안 세금 부과가 가능하다.

해체중이거나 해체된 주식회사나 유산은 국세청에 신속한 부과를 요청할 수 있다(Sec. 6501(d)). 이러한 서면 요청을 입수하면 세금 부과나 부과절차 없이 세금 징수를 위한 소송절차가 18개월 이내에 개시되어야 한다(prompt assessment). 그러나 18

347) 빈곤계층에 해당하는 소득을 창출하는 납세자에게는 사용료가 부과되지 않는다. 이 밖에도 효율적인 납세행정이나 세금 징수 가능성에 대한 불확실성 혹은 세금 징수로 인하여 납세자가 경제적 곤경에 처할 우려가 있어 납세자와 타협을 한 경우 납세자가 요청하면 사용료가 환급된다. 그러나 타협안이 거부되거나 철회되면 사용료는 환급되지 않는다.

개월이 종료되는 시점까지 회사가 해체되지 않거나 궁극적으로 해체되지 않으면 동 규정은 적용되지 않는다.

다음의 경우 언제라도 세금이 부과되거나 세금 징수를 위한 소송이 개시될 수 있다. ① 허위신고나 부정신고 ② 고의적인 세금 회피 시도 ③ 아예 세금신고를 하지 않은 경우³⁴⁸⁾. 또한 부정신고의 경우 국세청은 공소시효와 상관없이 언제라도 세금을 추가로 부과할 수 있다. 다만 정부가 부정신고임을 입증할 책임이 있다.

한편 납세자가 내국세법 6011조에 따라 세금신고서에 첨부해야 할 자료를 포함하지 않거나 거래 관련 자료를 제출하지 않으면 공소시효는 다음의 날 중 빠른 날로부터 1년이 경과될 때까지 종료되지 않는다. ① 국세청에 해당 자료가 제출된 날 ② 혹은 납세자 거래와 관련한 국세청 요청에 대하여 6012조에 따라 명세서 유지 요건을 충족하는 날(Sec. 6501(c)(10)). 납세자가 신고된 총소득(비용 등을 공제하지 않은 총수입)의 25% 이상을 신고하지 않으면 공소시효는 6년으로 늘어난다. 세금신고서나 기타 명세서에서 국세청이 해당 소득의 성격과 금액을 알 수 있도록 충분한 정보를 제공하면 소득을 누락한 것으로 간주되지 않는다.

3) 세금 징수

공소시효기간 이내에 세금이 부과된 이후에는 10년 이내의 기간이나 10년 기한이 종료되기 이전에 납세자와 국세청이 서면으로 합의한 기간 이내에 압류(levy)나 소송을 통하여 세금을 징수할 수 있다. 합의기간이 종료되기 이전에 기간 연장이 가능하지만 국세청은 납세자에게 기간 연장을 거부할 수 있는 권한이 있음을 통보해야 한다. 그러나 법적 소송에서는 세금 징수를 위한 소송절차가 제때 시작된 경우에는 납세의무를 모두 납부할 때나 세금 징수를 집행할 수 없을 때까지 징수기간이 계속된다.

1999년 이후에는 일반적으로 납세자 자산을 압류하지 않은 경우에는 10년의 징수시효가 연장되지 않는다. 그러나 만약 납세자가 분할 납부에 동의한 경우에는 애초의 분할 납부기간에 90일이 추가된 기간까지 연장이 가능하다. 세금을 납부해야 할 시점

348) Reg. §301.6501(c)-1.

부터 부족세액에 대하여 이자가 가산되며 동 이자는 세금과 함께 징수된다.

국세청은 민간업체(private collection agency)를 활용하여 연방세와 관련된 채무를 해결할 수 있다(Sec. 6306). 이들 업체는 납세자를 찾아 연락하고 세금납부방식을 결정할 수 있다. 이들 업체는 납세자와 5년의 기간 동안 세금을 분할 납부하는 방안에 협의할 수 있다. 5년 동안 세금을 완납할 수 없는 납세자에 대해서는 구체적인 자금정보를 취득하여 국세청에 추가적인 협의를 할 수 있다. 이들 업체는 국세청과 마찬가지로 허용되지 않은 권한을 행사할 경우 이에 대한 손해배상을 피할 수 없다(Sec. 7433). 그러나 국세청은 이들 업체가 불법행위를 하는 데 대하여 법적 책임이 없다. 민간업체는 납세자에게 납세자 지원관으로부터 도움이 제공될 수 있음을 고지해야 하며 납세자는 서면으로 이들 업체 대신 국세청과 논의할 수 있다.

소득세나 유산세 등의 체납 고지가 송부되면 세금 부과·징수 시효는 90일간 유예되고 이후 60일이 추가로 유예될 수 있다(외국으로 체납 고지된 경우 150일). 조세법원에 불복 청구한 경우에는 최종 결정이 있고 60일이 경과될 때까지 시효가 유예된다. 국세청이 납세자 자산을 잘못 압류하거나 제3자 자산을 받을 경우에는 10년간의 징수 시효는 국세청이 자산을 되돌려 주는 날이나 압류처분이 잘못되었음이 최종 결정된 날 중 빠른 날로부터 30일까지 유예된다. Chapter 11 파산의 경우 자동적인 정지기간 동안 시효가 유예되며 그 이후 부과 시효는 추가로 60일 그리고 징세 시효는 6개월이 추가로 유예된다(Sec. 6503(h)).

국세청은 세금을 환급하고 난 이후 2년 이내에 잘못된 환급에 대하여 소송을 제기할 수 있다(Sec. 6532(b)). 다만 부정한 방법이나 사실관계를 허위로 진술한 경우 환불 가능기간이 5년으로 연장된다. 일반적으로 범법행위가 발생한 이후 3년 이내에 형사소송을 제기할 수 있다(Sec. 6531). 다만 다음의 경우 소송 가능한 기간은 6년으로 연장된다. ① 공모에 의한 연방정부에 대한 사기나 사기의 시도 ② 세금 납부를 고의적으로 기피하는 행위 ③ 허위신고를 고의적으로 지원하는 행위 ④ 법령으로 정한 기간 이내에 고의적으로 세금을 납부하지 않거나 신고하지 않는 행위 ⑤ 허위 혹은 부정한 신고와 자료 제출 또는 위증죄에 해당하는 허위진술 ⑥ 연방정부 공무원에 대한 협박 ⑦ 세법과 관련하여 공무원이 저지른 범죄행위 ⑧ 세금납부에 반한 공모행위.

자산 양수인(transferee)에 대한 납세의무도 체납절차와 마찬가지로 방식으로 부과

고지된다³⁴⁹⁾. 자산 양수인은 유산을 받을 피상속인, 해체된 주식회사의 주주, 주식회사의 승계자, 증여를 받은 자 혹은 유산세 납부책임이 있는 자 등을 말한다. 납세자가 세금을 기피할 의도로 잘못된 세금신고를 하지 않는 한 자산 양도자나 신탁자산의 수탁자(fiduciary)에 대한 공소시효는 다음과 같다. ① 원래 자산 양수자의 경우 납세자에 대한 부과 시효가 만료된 이후 1년 ② 자산을 재양도한 경우에는 원 자산 양수자의 시효가 만료된 이후 1년 혹은 납세자 부과시효가 종료된 이후 3년 중 빠른 기간 ③ 납세자나 양도자에 대한 소송의 경우 강제집행 이후 1년 ④ 수탁자의 경우 납세의무가 발생한 이후 1년이나 세금징수 시효 중 늦은 기간.

파산으로 납세자의 자산이 법원이 정한 관리인에게 양도되고 이미 세금이 부과되지 않은 상태면 국세청은 즉각 세금을 부과해야 한다. 국세청은 또한 파산법 Title 11에 의하여 채무자 자산이나 납세 의무액이 이미 기결사항(res judicata)이 된 경우에는 채무자에 대하여 세금을 부과할 수 있다(Sec. 6871). 국세청은 자산관리인이 지정되기 이전에 법원에 세금납부 청구를 해야 하는데 조세법원에서 관리인에 대한 결정소송에서는 관리인이 결정된 이후에 가능하다.

4) 유치권(lien)과 압류(levy)

납세자가 부과된 세금을 납부하지 않으면 이자와 가산세를 포함한 금액은 납세자의 모든 자산에 대한 연방정부의 유치권을 구성한다. 납세자 자산은 부동산, 유·무형 개인자산과 이에 대한 권리를 포함한다(Reg. §301.6321-1). 납세자가 해당 자산을 소유하였는지 혹은 권리를 보유하는지는 주법에 따라 결정된다. 일단 납세자의 권리가 확정되면 연방법이 각종 채무자 중 우선권이 있는 채무자를 결정하며 특정 자산이 압류에서 제외되는지 여부도 결정한다(Sec. 6323). 세금에 대한 유치권이 발생하면 납세 의무액이 모두 납부되거나 시한의 경과로 징수가 불가능할 때까지 유치권이 유효하다. 일반적으로 부과일로부터 10년이 경과되면서 그동안 국세청이 소송 등으로 세금 징수를 시도하지 않으면 시효가 종료된다(Sec. 6502(a)). 다만 납세자가 징수 시효에 대한

349) Reg. §301.6901-1(a).

권리를 포기하면 그렇지 않다.

납세자의 모든 자산에 대하여 유치권이 부과되더라도 다음과 같은 자산은 압류대상에서 일정 부분 제외될 수 있다. ① 의복과 학교교재 ② 연료, 가구 이외 개인용품(2008년 7,900달러 한도) ③ 실업수당 ④ 사업 혹은 직업에 필요한 기구와 교재(2008년 3,950달러 한도) ⑤ 배달되지 않은 우편물 ⑥ 종업원 수당 ⑦ 미성년자 양육비 ⑧ 일부 사회보장금, 지방정부 사회복지 지원금, AFDC ⑨ 급여와 기타 소득 일부 ⑩ 서비스 장애 지원금(Sec. 6334(a)). 그러나 내국세법 6334(f)조에 명기된 일부 급여 대체금은 재무성 장관이 허용하면 압류에서 면제되지 않을 수 있다.

국세청은 연방법원의 서면 승인 없이 납세자가 거주하는 부동산을 압류할 수 없고 납세자가 납부해야 할 금액이 5,000달러 이하인 경우 제3자가 거주하는 납세자의 부동산을 압류할 수 없다. 또한 세금 징수가 상당히 곤란한 상황을 제외하면 납세자가 사업 용도로 사용하는 유형 개인자산과 부동산(임대자산 제외)을 상급 관청 허락 없이 압류할 수 없다. 다른 자산을 통하여 세금과 소송비용을 완납하기 어렵지 않으면 사업용 자산에 대한 압류 허가가 내려지지 않는다.

납세자 사업에 긴요한 유형 개인자산을 압류할 경우 국세청은 해당 자산이 압류에서 해제되어야 하는지를 결정하기 위한 이의절차를 신속하게 제공해야 한다. 세금 징수가 상당히 곤란한 상황(jeopardy)을 제외하면 납세자가 국세청 소환에 대응하기 위한 기간에는 압류가 적용되지 않고 납세자가 국세청에 대응할 시간을 주기 위하여 금융기관도 압류 통지를 받은 날로부터 21일간 국세청이 압류를 통보한 자산을 보관해야 한다(Sec. 6332(c)).

세금 유치권(tax lien) 고지가登記되기 이전까지는 선의의 자산 구입자나 저당권자 등 담보권을 보유한 채권자에 대하여 대항이 불가능하다(Sec. 6323(a)). 또한 유치권을登記한 이후에도 소액(2008년 1,320달러 이하)의 자동차나 소매용자, 보수 수선에 따른 채권 혹은 예금계좌를 담보로 한 용자 등에 우선권이 있다(Sec. 6323(b)). 연방 세금 유치권은 자산이 위치한 주의 카운티 정부 서기에게 등록해야 한다. 일반적으로 개인자산은 납세자가 거주하는 주에 위치한다. 납세자가 국세청과 분할 납부방안을 협의하거나 타협안을 논의중일 때는 유치권을 행사할 수 없다. 만약 이들 방안이 거부될 경우 그로부터 30일 이내에 이의가 제기된다는 가정 아래 30일 동안 유치권을 적용

할 수 없다. 분할 납부가 진행중인 상황에서는 유치권을 행사할 수 없다.

유치권이 행사된 이후 5일 이내에 국세청은 그러한 사실을 납세자에게 통보해야 한다(Sec. 6320). 국세청은 30일 이내에 납세자가 소명할 수 있는 기회를 요청할 수 있는 권리가 있음을 공지해야 한다. 압류를 통지할 때도 마찬가지로 납세자에게 소명할 기회를 부여해야 한다. 유치권이나 압류에 대한 소명은 국세청 심사청구 위원회(Office of Appeal)를 통하여 진행된다. 동 위원회의 결정에 불만이 있으면 납세자는 30일 이내에 납세자 소명에 관한 결정에 대하여 이의를 제기할 수 있는 조세법원에 불복청구를 할 수 있다.

유치권이 등기가 된 이후 납세자는 다음의 경우 등기 취소를 요청할 수 있다. ① 유치권이 행사되기 이전에 세금을 납부한 경우 ② 세금 부과가 통보절차를 위반한 경우 ③ 유치권 행사 이전에 세금 징수시효가 만료된 경우 ④ 유치권에 오류가 있는 경우. 또한 다음의 경우 세금을 납부하기 이전이라도 국세청이 자발적으로 유치권 고지(notice)를 철회할 수도 있다. ① 유치권 행사가 시기상조이거나 행정절차에 합치되지 않게 행사된 경우 ② 납세자가 분할 납부에 동의한 경우 ③ 유치권 철회가 세금 징수를 촉진할 경우 ④ 유치권 철회가 납세자와 정부에게 모두 도움이 된다고 납세자 지원관이 결정한 경우(Sec. 6323(j)). 유치권 고지의 철회가 세금 유치권에 영향을 미치지 않는 않으며 다만 고지가 될 때 국세청이 취득한 우선권을 포기하는 효과가 있다.

다음의 경우 국세청은 유치권을 해제해야 한다(release). ① 세금을 완납하거나 시효가 소멸한 경우 ② 유치권 해제가 세금 징수를 촉진할 수 있다고 판단되는 경우 ③ 납세자가 세금을 분할 납부하는 경우 ④ 압류로 인하여 납세자가 경제적 곤경에 처한다고 판단되는 경우 ⑤ 자산의 공정시장가격이 납세자가 납부해야 할 금액을 초과하고 부분적인 압류 해제가 세금 징수를 저해하지 않는 경우. 이외 납세자는 국세청에 압류된 자산을 매각하도록 요청할 수 있다(Sec. 6335(f)).

이 밖에도 다음의 경우 국세청은 압류된 자산을 되돌려 줄 수 있다. ① 시기상조의 압류나 행정절차에 위배된 압류 ② 분할 납부에 합의한 경우(합의문에 자산을 계속 압류하도록 한 경우는 제외) ③ 자산의 상황이 세금 징수를 촉진하는 경우 ④ 자산 상황이 납세자와 정부에게 도움이 될 수 있다는 데 납세자나 납세자 지원관이 동의하는 경우. 잘못된 자산 압류와 같은 방식으로 자산을 납세자에게 돌려주지만 이 경우 납세자

는 권리를 행사할 수 있는 권한이 없다.

서면 통지 이후에도 국세청 직원이 고의적으로나 직무 태만으로 유치권을 해제하지 않으면 납세자는 연방법원에 소송을 제기할 수 있다(Sec. 7432). 납세자는 이로 인한 경제적 손실에 대한 보상을 요구할 수 있지만 명예 실추나 불편 혹은 정신적 스트레스는 이로 인한 실질적인 피해가 발생하지 않으면 소송 대상이 될 수 없다. 법원비용도 보상 대상이지만 변호사 비용은 포함되지 않으며 다만 내국세법 7430조에 따라 보상이 가능하다.

유치권이 행사된 자산을 소유한 제3자도 해제(certificate of discharge)를 요구할 수 있다(Sec. 6325(b)(4)). 이를 위해서는 국세청에게 해당 자산에 대한 정부의 권리에 상당한 금액을 예탁하거나 국세청이 허용하는 방식으로 담보를 제공해야 한다. 만약 유치권과 관련된 채무를 다른 데서 상환받을 수 있다고 판단되거나 해당 자산에 대한 정부의 권리가 이전에 판단한 권리금보다 적다고 생각되면 국세청은 예탁한 금액을 이자와 함께 돌려주거나 담보를 해제할 수 있다. 유치권이 해제되고 난 이후 120일 이내에 제3자는 해당 자산에 대한 정부의 권리가 국세청이 결정한 금액보다 적다는 사실과 관련하여 법원에 소송을 제기할 수 있다(Sec. 7426(a)(4)).

내국세법 1311조는 공소시효와 공정한 소득세 조정을 금지하는 여타 규정으로 인하여 발생하는 불공정성을 해결하기 위하여 비록 세금 부과나 환급 신청에 대한 공소시효가 소멸되어도 구제가 가능한 상황을 열거하고 있다. 이러한 예에는 다음과 같은 경우가 있다. ① 오류로 다른 과세연도에 포함된 소득이나 다른 납세자의 소득으로 처리된 항목 ② 혹은 이러한 공제항목 ③ 오류로 소득세 신고에 포함된 면세소득이나 면세되었지만 다른 과세연도나 다른 납세자 소득에 포함되었어야 할 소득 ④ 유산(기금)이나 이와 관련된 수혜자 사이의 소득, 공제항목 수정 ⑤ 이전 연도 소득에서 공제되거나 추가되었어야 할 장부가액 조정 ⑥ 계열회사 사이의 공제항목 조정 ⑦ 다른 과세연도나 다른 납세자에게 공제가 허용되어야 되지만 그렇지 않은 항목.

5) 환급과 세액공제

소득세 환급이나 과다 납부에 대한 청구는 소득세 신고를 통하여 진행된다. 그러나

일단 신고서가 제출된 이후 신고한 세금이 부정확하다고 판단되면 개인 납세자는 Form 1040X를 이용하여 수정신고한다. 주식회사는 Form 1120X를 이용해야 한다. 이외 다른 신고서를 제출한 납세자는 해당 수정신고서를 사용해야 한다. 어떤 사유로 환급을 요청한 이후 공소시효가 소멸되면 다른 사유를 추가하여 수정할 수 없다³⁵⁰⁾.

채납액에 대한 고지를 전달받은 후 납세자가 조세법원에 불복 청구를 하면 세액공제나 환급이 허용되지 않으며 해당 과세연도 세금에 대하여 다른 법원에 소송을 제기할 수 없다(Sec. 6512). 다만 조세법원이 과다 납부한 세금으로 최종 결정하면 환급 등이 가능하다. 조세법원 결정 이후 항소대상에서 제외된 금액, 채납고지 이후 압류나 소송을 통하여 세금을 징수할 수 없는 기간 동안 국세청이 징수한 세금, 파트너십에 귀속되는 과다 납부액, 압류나 소송 개시에 따라 공소시효가 만료된 이후 징수한 금액도 마찬가지이다. 조세법원은 환급액을 최종 결정한 이후 120일 이내에 국세청이 환급을 하지 않으면 과다 납부액과 이자 환급을 명령할 수 있다. 또한 조세법원은 채납액에 부과되는 이자와 관련된 분쟁에 대한 결정권을 행사할 수 있다.

납세자는 일반적으로 세금신고를 한 이후 3년 이내³⁵¹⁾ 혹은 세금을 납부하고 난 이후 2년 이내 중 늦은 날까지 환급을 요청할 수 있다. 만약 세금신고를 하지 않은 경우 세금을 납부한 날로부터 2년 이내에 환급을 신청해야 한다(Sec. 6511(a)). 국세청이 채납 고지를 하기 전까지 세금신고를 하지 않은 납세자는 조세법원에 청구를 제기하여 국세청 고지일로부터 3년 이전의 세금에 대하여 환급을 요청할 수 있다.

대손금 혹은 가치를 상실한 채권 공제와 관련된 환급은 7년 이내에 신청이 가능하며 외국납부세액 공제는 10년간 가능하다. 운영업손실이나 자본손실 소급공제와 관련된 신청은 법령에 따라 해당 항목을 신고할 수 있는 기간 이후 3년 동안 가능하다(Sec. 6511(d)). 납세자가 재무와 관련된 결정을 행사할 수 없는 상태에 있는 경우 환급 신청에 대한 시효는 유예된다. 이러한 상태는 사망이나 1년 이내 계속 물리적으로나 정신적으로 건강을 상실하고 재무상태를 관리할 수 없는 경우를 말한다. 납세자의 배우자나 제3자가 업무를 대행할 수 있는 경우는 제외된다.

재무성 산하의 재정관리 서비스(FMS)³⁵²⁾는 납세자가 채납한 세금이나 연방정부기

350) Reg. §301.6402-2.

351) 신고기한 이전에 세금신고를 한 납세자는 신고기한이 종료되는 시점이 기준이 된다.

관에 갚아야 할 채무(세금 이외)가 있는 경우 환급금에서 이를 제외할 수 있다. 10년 이상 상환하지 않은 부채나 25달러 이하 금액은 면제된다. 대부분의 경우 연방기관은 급여 압류나 여타 행정절차를 통하여 부채를 징수한다. 연방기관은 납세자가 60일 이내에 부채를 갚지 않거나 시효가 만료되지 않으면 이 사실을 FMS에 통보하였음을 납세자에게 고지해야 한다(31 CFR §285.2).

30일을 한도로 세금이 과다 납부된 날로부터 환급이 되는 날까지 이자가 가산된다(Sec. 6611(b)(2)). 그러나 세금신고서를 늦게 제출하면 기한 이후 신고서 제출일까지는 이자가 가산되지 않는다. 또한 신고서를 제출한 날과 신고기일 중 늦은 날로부터 45일 이내에 환급금이 지급되면 이자가 가산되지 않는다(Sec. 6611(e)). 하지만 45일 이내에 환급금이 지급되지 않을 경우 신고기일로부터 환급금이 지급될 때까지 이자가 가산된다.

주식회사에 대한 환급금은 단기 연방금리에 2%p가 추가된 금리를 기준으로 이자가 붙는다. 과다 납부한 금액이 10,000달러를 초과하면 가산되는 금리는 1.5%p이다. 주식회사를 제외한 납세자는 세금을 과소납부할 때 가산되는 이자율 즉, 연방금리에 3%p 금리가 추가된 이자율이 적용된다. 금리는 분기별로 조정된다. 한편 이러한 규정에도 불구하고 납세자와 국세청 사이에 서로 지급해야 할 금액이 있을 경우 적용되는 이자율은 같아야 한다. 따라서 동일한 금액의 한도 내에는 서로 이자가 가산되지 않는다(Sec. 6621(d)).

순영업손실, 자본손실, 사업 혹은 연구세액공제로 인하여 세금을 과다 납부한 주식회사의 경우 이러한 손실이나 공제의 소급으로 영향을 받는 과세연도에 대하여 잠정적인 조정 혹은 환급을 요청할 수 있다(Form 1139). 주식회사를 제외한 납세자는 Form 1045를 이용해야 한다. 신속 환급을 요청하는 이들 신청서는 공식적인 환급절차가 아니어서 소송의 대상이 될 수 없다. 국세청은 90일 이내에 환급 여부를 결정해야 한다. 일정 조건을 충족하면 주식회사의 경우 아직 종료되지 않은 당해 연도 순영업손실을 소급할 경우 Form 1138을 제출하면 이전연도 세금 납부를 연기할 수 있다³⁵³⁾.

352) Financial Management Service.

353) Reg. §1.6164-1.

다. 법원 소송

국세청 세무조사 결과에 이의가 있는 납세자가 국세청 내부절차를 통하여 합의에 도달하지 못하면 조세법원이나 일반법원에 소송을 제기할 수 있다. 조세법원은 주로 소득세, 유산세, 증여세와 자영업세에 대한 체납에 대하여 심의할 수 있다(Sec. 7442). 이외 내국세법 제41~44장에 의하여 부과되는 소비세에 대해서도 관할권이 있다(Sec. 6512).

일반법원과 달리 세금을 납부하지 않고도 조세법원에 심판 청구할 수 있다. 조세법원은 또한 연금플랜이나 면세기관 혹은 민간단체의 자격 여부에 대하여 선언적 심사를 할 수 있다(declaratory judgement). 그러나 자료신고를 하지 않은 이유로 자격을 취소할 때는 선언적 심사를 거칠 수 없다. 조세법원은 워싱턴 DC에 위치하고 있지만 납세자가 요청할 경우 주요 도시를 순회하면서 심리가 전개될 수 있다. 소액심판을 제외하면 조세법원의 결정문은 서면으로 작성되어야 하지만 적절한 경우 심판관은 구두로 결정문을 제시할 수 있는데 이 경우 법원은 당사자에게 재판기록 복사본이나 결정 요약문을 제공해야 한다.

국세청이 체납액을 고지하기 이전에 납세자에게 체납고지서를 발부해야 한다. 납세자는 고지서가 발부된 이후 90일 이내에 60달러를 납부하고 조세법원에 불복 청구를 할 수 있다³⁵⁴⁾. 산술적이거나 사무적 오류에 따른 고지서는 체납고지서로 간주되지 않는다(Sec. 6213). 심판 청구를 요청하는 납세자 우편물이 발송되면 우편 직인이 찍힌 날짜가 심판 청구를 요청한 날이 된다. 신속 부과나 징수고지(jeopardy levy)가 이루어지기 이전에 납세자가 국세청에 심판청구를 하면 조세법원은 연방법원과 동일한 관할권을 행사할 수 있다. 이외 시기상조에 해당하는 세금 부과에 대하여 불복 청구를 해도 조세법원은 세금 부과와 징수에 대하여 연방법원과 동등한 관할권을 갖는다(Sec. 6213).

조세법원에서 납세자가 신빙성이 있는 자료를 제출하고 다음의 세 가지 조건을 충족하면 납세 의무액을 결정하기 위한 사실관계에 대한 입증 책임은 국세청에 있다. ①

354) 외국에 있는 납세자에게 고지서가 발부되면 150일 이내에 청구가 가능하다.

납세자가 법령에 명기된 장부기록과 입증 요건을 충족 ② 납세자가 국세청이 제시하는 합리적인 수준의 증인, 자료, 면접 등의 요구에 협력 ③ 자산이 일정 수준 이상인 납세자(개인 제외)의 경우 내국세법 7430조에 따른 변호사 비용 제한. 또한 개인 납세자에 대해서는 가산세 부과에 있어서 국세청이 먼저 적절한 증거를 제시해야 한다.

일반적으로 국세청에 입증 책임이 전가되지 않는 상황에서는 납세자가 자신의 주장을 입증해야 한다. 다만 납세자는 세금의 존재 여부가 아니라 국세청의 오류만 입증하면 된다(Tax Court rule 142). 또한 법원에서 제기되는 새로운 사실에 대한 입증 책임도 국세청에게 있으며 자산을 증여받은 납세자 등 자산 양수자에 대한 사기 혐의에서도 국세청이 입증책임을 진다(Sec. 6902, 7454). 이외 관련되지 않은 납세자에 대한 통계자료에 의존하여 개인 납세자의 소득 항목을 재현할 경우 조세법원을 포함한 모든 법원에서 국세청이 이를 입증해야 한다.

가산세를 포함한 체납액이나 환급 금액이 50,000달러를 초과하지 않는 소액심판의 경우 조세법원은 상대적으로 비공식적인 심사절차를 사용한다. 납세자는 세무 대리인을 통하여 청구할 수 있지만 대체로 납세자 자신이 조세법원에서 질문에 응할 수 있다. 다만 이 경우 조세법원의 결정은 최종 결정이며 이에 대하여 납세자나 국세청이 항소할 수 없다(Sec. 7483). 소액심판을 제외하면 조세법원 결정에 불만이 있는 납세자는 심판결정 이후 90일 내에 연방법원 항소심에 항고할 수 있다. 항소심 결정 이후 부과된 세금을 납부하려는 납세자는 조세법원에 체납액으로 결정된 금액 납부를 보장하기 위하여 담보를 제출해야 한다(Sec. 7485).

조세법원 심판 결정에 국세청이 동의하면 이를 국세청 공보에 게시한다. 국세청은 조세법원 결정에 대하여 언제라도 동의하거나 혹은 반대 입장을 취할 수 있다. 또한 조세법원 결정에 동의한다는 사실이 법원이 결론에 도달하기 위하여 사용한 논리에 대한 국세청의 동의를 의미하지 않는다. 따라서 국세청 직원 등 관련 당사자들은 국세청의 입장이 해당 사례의 관련 사실에만 적용됨을 명심해야 한다.

국세청이 과다 납부한 세금의 환급을 거부하면 금액과 상관없이 납세자는 연방법원이나 순회법원에 소송을 제기할 수 있다. 또한 연방법원 항소심 결정에 이의가 있는 납세자나 국세청은 이송명령(writ of certiorari) 신청을 통하여 대법원에 재심을 요청할 수 있다(Sec. 7482(a)). 일반 법원에 소송을 제기한 경우 양방 당사자 중 한쪽이

요청하면 배심원이 참여하는 소송이 가능하다. 과다 납부한 세금에 관한 재판이 개시되기 이전에 국세청이 납세자에게 해당 사례에 대하여 체납고지를 하면 사법절차가 일시 정지되고 납세자는 60일 이내에 조세법원에 이의 청구를 할 수 있다. 이 경우 조세법원이 관할권을 행사하는 이슈에 대해서는 일반 법원이 관할권을 행사할 수 없다(Sec. 7422(e)). 환급 신청은 국세청 결정 이후 2년 이내에 제기되어야 한다. 그러나 파산절차를 제외하면 환급을 신청한 이후 국세청이 그동안 환급을 거부하는 결정을 내리지 않는 한 6개월 이내에 소송을 제기할 수 없다. 파산소송에서는 소송 제한기간이 120일로 단축된다.

대부분 민사소송에서 미국 정부와 채권자를 제외한 당사자가 소송에서 승소할 경우 소송비용을 보상받을 수 있다(Sec. 7430). 또한 체납고지일이나 국세청 심사청구 위원회가 결정을 내린 날로부터 발생한 행정비용도 보상이 가능하다. 소송비용은 국세청이나 법원에서 납세자를 대리한 변호사 등의 비용(시간당 170달러 한도), 전문가 증인비용, 소송을 준비하는 데 필요한 검사, 분석비용 그리고 재판비용을 포함한다. 법원에서 판결된 금액이 납세자가 소송을 취하하기 위하여 지불해야 하는 금액(가산세 제외)보다 적으면 납세자가 승소한 것으로 간주된다(Reg. §1.7430-7). 국세청의 최종 결정 이후 90일 이내에 행정비용 청구를 해야 하며 국세청이 비용 지급을 거부하면 조세법원에 이의를 제기할 수 있다.

국세청 직원이 연방세 징수와 관련하여 국세청 규정을 포함한 법령 등을 고의적으로 혹은 과도하게 무시하거나 태만히 하면 납세자는 연방법원에 소송을 제기할 수 있다(Sec. 7433). 국세청 직원의 과실로 인한 소송은 원인이 발생한 날로부터 2년 이내에 제기되어야 한다. 피해 보상액은 소송과 관련된 비용과 납세자가 직접 지출한 손해액으로 최대 한도액은 고의적인 과실일 경우 100만달러 그리고 태만의 경우 10만달러이다³⁵⁵⁾. 국세청은 민간 채권징수업체와 마찬가지로 공정한 채무징수이행법(Fair Debt Collection Practices Act)에 따라 납세자를 대우해야 하며 그렇지 않으면 소송 대상이 된다(Sec. 6304).

355) Reg. §301.7433-1(b)

6. 가산세 등 벌금

가. 신고 가산세

1) 미신고와 체납

세법에 지정된 시한 이내에 세금신고를 하지 않으면 세금 이외 벌금이 부과될 수 있다. 신고를 할 때까지 최대 25%를 한도로 가산세 5%가 매월 부과된다. 신고 기한으로 부터 60일 이내에 신고를 하지 않으면 가산세는 100달러와 납부해야 하는 세액의 100% 중 적은 금액이다(Sec. 6651(a)). 가산세는 세금신고에서 원천징수금, 추정 납부세액과 기타 세액공제 금액을 제외한 순납부세액에 부과된다. 부정한 신고 기피행위에 대해서는 사기행위에 대한 가산세 대신 신고 실패에 따른 가산세가 매월 15% 부과된다(75% 한도).

납세자가 신고를 하지 않은 것이 고의적인 무시가 아니라 정당한 사유가 있음을 보여주면 가산세는 부과되지 않는다. 그러나 자문에 의하여 신고를 하지 않거나 신고기한을 잘못 판단한 경우 등에서는 정당한 사유가 인정되지 않는다. 다만 납세자가 변호사나 회계사 등에게 모든 자료를 제시하고 난 이후 납부할 세금이 없거나 보고할 소득이 없다는 자문에 따라 신고를 하지 않을 경우 합리적 사유가 인정되기도 한다.

세금신고서에 명기된 세금을 납부하지 않을 경우에도 합리적 사유가 없으면 가산세가 적용된다. 세무조사에 따라 국세청이 결정한 추가 세금을 납부하지 않아도 동일한 가산세가 부과되는데 다만 납부를 요청한 날로부터 21일 이후 가산세가 적용되기 시작한다(추가로 납부해야 할 세금이 10만달러 이상일 경우에는 10일). 체납에 따른 벌금은 25%를 한도로 매월 체납세액의 0.5%가 부과된다. 압류고지나 긴급 부과고지가 내려진 경우 고지가 있는 날로부터 10일이 경과된 이후 가산세가 1%로 상향된다. 그러나 국세청과 분할 납부에 동의한 납세자에 대해서는 납부하지 않은 세금에 대한 가산세가 0.25%로 하향 조정된다³⁵⁶⁾. 미신고와 체납 가산세가 동시에 적용되는 납세자의 경우

356) Reg. §301.6651(h).

체납 가산세만큼 미신고 가산세가 줄어든다. 다만 세금신고를 하지 않거나 늦게 제출된 세금신고서에서 세금을 과소 신고할 경우 추가로 납부해야 할 세금에 대한 가산세는 조정되지 않을 수도 있다.

신고기한이 연장되어도 세금은 정시에 납부해야 한다. 하지만 개인 납세자의 경우 신고기한 연장 요청과 함께 납부해야 할 세금(원천징수금 등을 제외)을 추정하여 납부하면 가산세가 부과되지 않을 수도 있다. 그러나 추정 납부한 세액이 실제 납부해야 할 세액보다 10% 이상 적으면 가산세가 부과될 수 있다. 주식회사의 경우에도 동일한 규정이 적용된다(Reg. §301.6651-1(C)). 이들 가산세와 더불어 경솔한 허위신고(frivolous return)를 할 경우 5,000달러의 벌금이 부과될 수 있다. 이러한 성격의 신고에는 세금 결정에 필요한 자료를 생략하거나 급여를 소득으로 간주하지 않는 등 의도적으로 세금 징수를 방해하는 행위가 포함된다.

잘못된 국세청의 의견이나 안내로 인하여 가산세가 발생할 경우 이들 벌금은 감면될 수 있다. 다만 납세자의 서면 요청에 따라 답변이 서면으로 제시되고 납세자가 합리적인 수준에서 이러한 안내에 따라 행위를 해야 한다(Sec. 6404(f)). 또한 납세자가 질의할 당시 정확하고 적절한 정보를 제시할 때만 감면이 허용된다. 납세자는 해당되는 답변서와 함께 Form 843을 제출하여 감면을 요청해야 한다.

국세청이 신고기한으로부터 36개월 이내에 별도로 통지하지 않으면 가산세와 이자 부과는 36개월 이후 정지된다(Sec. 6404(g)). 동 규정은 개인 납세자의 소득세에 대해서만 적용된다. 원래 가산세 등의 유예는 정시 신고에만 적용되지만 납세자가 정시에 신고하고 난 이후 자발적으로 추가 세금신고를 하거나 수정신고를 하는 경우에도 적용될 수 있다. 이러한 유예는 미신고나 체납에 의한 가산세, 사기행위나 중대한 허위진술에 대한 가산세와 이자, 형사처벌에 따른 벌금 등에 대해서는 적용되지 않는다.

2) 자료신고

자료신고와 지급명세서를 제출하지 않은 데 대하여 미신고, 정확한 자료 미제출 혹은 기타 요건 위반에 따라 세 종류의 가산세가 부과될 수 있다(Sec. 6721~6723). 구체적으로 합리적인 사유 없이 신고기한 이내에 신고를 하지 않거나 필요한 자료를 모

두 포함하지 않을 경우 혹은 정확한 자료신고를 하지 않을 경우 수정날짜에 따라 상이한 가산세가 부과된다. 전자매체를 이용한 신고를 하지 않은 경우에도 동일한 가산세가 부과된다.

우선 신고기한으로부터 30일 이내에 신고가 수정되면 최대 75,000달러를 한도로 신고서 1건당 15달러의 가산세가 부과된다. 이전 3년간 평균 총수입이 500만달러 이하인 중소기업의 경우 최대 한도액은 25,000달러이다. 신고기한으로부터 30일 이후 8월 1일 이전에 신고서를 수정하면 가산세는 15만달러를 한도로 신고 1건당 30달러로 증대된다(중소기업 5만달러). 8월 이후 수정되는 신고서의 경우에는 가산세가 건당 50달러이다(최대 한도액 25만달러, 중소기업 10만달러). 일부 신고서에 대해서만 신고 오류나 신고 생략이 있고 이러한 잘못이 8월 1일 이전에 수정되면 가산세가 부과되지 않을 수 있다(de minimis). 이러한 예외는 잘못된 신고서가 10건 혹은 전체 자료신고의 1% 중 많은 건수를 초과하지 않을 때 적용된다(Sec. 6721(c)).

만약 신고를 하지 않거나 필요한 모든 정보를 제출하지 않은 이유가 고의적인 신고요건을 무시할 경우 상기한 가산세나 최소한의 예외가 허용되지 않고 건당 100달러와 정확하게 신고해야 하는 금액의 10% 중 큰 금액이 가산세로 적용된다. 또한 내국세법 6045(a)와 (b)나 6050조의 경우 별도의 가산세가 부과될 수 있다(Sec. 6721(e)). 국제청이 신고서를 처리하는 데 방해가 되지 않을 정도로 증대하지 않은 자료 생략이나 오류에 대해서는 가산세가 부과되지 않는다³⁵⁷⁾.

합리적 사유 없이 신고기한 이전에 수취인 명세서(payee statement)를 제공하지 않거나 여기에 잘못된 정보를 포함하거나 필요한 모든 정보를 포함하지 않을 경우 최대 10만달러를 한도로 건당 50달러의 가산세가 부과된다. 수취인 명세서와 관련된 요건을 고의적으로 무시한 경우 부과되는 가산세는 자료신고와 동일하다. 가산세가 부과되는 수취인 명세서에는 다음과 같은 항목이 있다. 내국세법 6041(d)조의 지급 명세서, 서비스나 직접 판매와 관련된 수수료 지급(Sec. 6041A(e)), 과세대상 합병이나 취득(Sec. 6043A), 중개인(Sec. 6045(b)), 일부 주식옵션(Sec. 6039(a)), 단체 생명보험(Sec. 6052(b)), 급여 원천징수 소득세(Sec. 6051), 주택저당이자(Sec. 6050H(d)),

357) Reg. §301.6721-1(c).

10,000달러 이상의 현금 지급(Sec. 6050I(e)), 파트너십 교환(Sec. 6050K(b)), 일부 기부자산의 처분(Sec. 6050L(c)), 로열티 지급(Sec. 6050N(b)), 주식회사 배당과 이윤 지급(Sec. 6042(c)), 이자 지급(Sec. 6049(c)), 일부 금융기관의 채권 소멸(Sec. 6050P(d)), 408(i)조에 의한 개인연금 지급(Sec. 6047(d)), S 주식회사 주주(Sec. 6037(b)), 유산기금(Sec. 60334A) 혹은 파트너에게 이양되는 도관업체 소득이나 공제 항목(Sec. 6031(b)).

중대하지 않은 신고 오류에 대해서도 가산세가 적용되지 않는다. 이 밖에도 신고기한까지 보고요건에 명시된 정보를 제출하지 않으면 상기한 수취인 명세서와 동일한 가산세가 부과된다(Sec. 6723). 이와 같은 보고 요건에는 다음과 같은 항목이 있다. 파트너십 지분 양도, 납세자나 부양가족 신원번호 미포함이나 미제공 혹은 내국세법 163조에 따른 이자 수취인의 신원.

〈표 3-1-17〉 내국세법 위반에 따른 각종 가산금과 형벌

처벌사유	법조항	규정	번호·면제
납세자: 민사			
미신고	6651(a)	5%/매월 25% 한도, 60일 이상 미신고:100달러, 100% 중 소액, 부정한 이유의 미신고: 15%/월, 75% 한도	합리적 사유
미납	6651(a)	0.5%/매월 25% 한도	합리적 사유
추정세액 미납(개인)	6654	결손에 적용되는 금리 부과(Sec. 6621)	비정상적 상황
추정세액 미납(회사)	6655	결손에 적용되는 금리 부과(Sec. 6621)	-
과실	6662(c)	과실에 의한 결손분에 20%	합리적 사유, 성실
상당한 과소납부	6662(d)	상당한 과소납부분에 대한 20%	합리적 사유, 성실, 공표
민사 사위행위	6663	사기로 인한 과소납부분의 75%	합리적 사유, 성실
납세자: 형사			
고의적 납세기피 시도	7201	10만달러(회사, 50만달러) 그리고/또는 최고 5년형	-
고의적 징세 등 기피	7202	1만달러 그리고/또는 최고 5년형	-
고의적 납세/신고기피	7203	2.5만달러(회사, 10만달러) 그리고/또는 최고 5년형	-
고의적 허위진술	7206	2.5만달러(회사, 10만달러) 그리고/또는 최고 1년형	-
작성자: 민사			
축소 신고	6694(a)	250달러	합리적 사유, 성실, 공표
고의적 축소신고	6694(b)	1,000달러	-
신고사본 미제공 등	6695(a)	50달러: 2.5만달러 한도	합리적 사유
고의적 부정확한 신고	6695(e)	항목별 50달러: 2.5만달러 한도	-
과소 신고 지원, 교사	6701(b)	1,000달러(회사, 1만달러) aid	-

주: 합리적 사유는 대개의 경우 고의적 과실이 아니어야 하며 성실성은 good faith를 의미함.
 자료: Rhomas R. Pope (eds), *Federal taxation 2003, Comprehensive*, Prentice Hall 2003.

나. 체납 이자와 가산세

1) 이자

세금이 과소납부될 경우 적용되는 이자율은 연방 단기금리에 3%p를 가산한 이자율이다(Sec. 6621(a)(2)). 이자는 분기별로 조정되는데 각 분기의 처음 달에 이자율이 결정되어 다음 분기에 적용된다. 이자는 기한 연장 없이 세금 납부기한부터 가산되기 시작하여 완납할 때까지 적용된다. 추정세액의 과소납부에 따른 세금 납부를 제외하면 이자는 매일 복리로 적용된다.

순영업손실, 투자세액 공제, 취업공제나 순자본손실의 소급공제로 인하여 이전연도 세금이 축소될 경우에도 이전연도 체납액에 대한 이자는 납부해야 한다(Sec. 6601(d)). 주식회사가 일정 금액 이상을 체납할 경우 연방 단기금리에 5%p가 가산된 벌금이 부과된다. 대상이 되는 경우는 한 과세기간 동안 10만달러 이상을 납부하지 않은 일반 주식회사이다. 동 금액을 결정할 때 소득세와 고용세 등 다른 종류의 세금은 합산되지 않는다. 과세기간은 소득세의 경우 과세연도이며 다른 세금의 경우 세금이 과소납부된 기간을 말한다.

이자 납세자가 국세청에 심사청구를 신청할 수 있는 기회를 부여하기 위하여 체납 고지를 한 날로부터 30일이 경과된 이후 적용되기 시작한다(30-days letter). 만약 내국세법 6212조에 따라 체납 고지를 할 경우 이 날로부터 30일 이후 이자가 붙기 시작할 수 있다(90-days letter). 그러나 체납액이 10만달러를 초과하면 30일이 경과되지 않고 이자가 붙는다. 30일 이내에 세금을 납부하면 체납 고지를 무시할 수 있다. 전술한 대로 납세자와 국세청 사이에 서로 지급해야 할 금액이 있을 경우 양측에 적용되는 이자율은 동일하다.

국세청의 오류나 지연으로 이자가 추가되는 경우에는 이를 감면해 줄 수 있다(Sec. 6404(e)). 이와 같은 감면은 국세청의 행정업무 수행에서 발생한 지연이나 오류로서 체납 고지가 필요한 세금에만 적용된다. 이러한 세금은 소득세, 세대생략세, 유산·증여세와 일부 소비세이며 고용세와 여타 소비세는 해당되지 않는다. 이자 감면을 받으려면 납세자는 세금신고서와 함께 Form 843을 제출해야 한다. 이자를 납부하지 않으

려면 예탁 당시 부과·고지되지 않은 세금의 과소납부분에 대하여 현금을 기탁하면 된다(Sec. 6603). 국세청이 이를 세금 납부에 사용하는 한 예탁 당시 세금을 납부한 것으로 간주된다. 만약 납세자에게 유리하게 분쟁이 종결되면 이자가 추가된 예탁금을 돌려받을 수 있고 분쟁 이전에도 이자가 포함된 금액을 회수할 수 있다. 미신고나 사기행위에 따른 가산세에 적용되는 이자는 신고기한으로부터 세금을 완납하는 날까지 부과된다. 그러나 고지 이후 21일 이내에 세금을 납부하면 고지일부터는 이자가 적용되지 않는다(체납액이 10만달러인 경우는 10일).

2) 가산세

과소 세금신고와 관련해서는 신고의 정확성과 사기행위에 대하여 가산세가 부과된다(Sec. 6663). 신고의 정확성과 관련하여 다음의 상황에서는 과소납부된 세금의 20%가 가산세로 부과된다. ① 법령 준수를 무시하거나 방임 ② 소득세의 상당한 과소납부 ③ 자산의 상당한 과소 평가 ④ 연금 납부 의무액의 상당한 과장(Sec. 6662). 이러한 정확성 관련 가산세는 신고를 아예 하지 않거나 사기행위로 인한 벌금이 부과되는 경우에는 적용되지 않는다. 또한 납세자가 과소납부한 것에 합리적인 사유가 있으며 신의성실 원칙 아래서 납세신고를 하면 벌금이 부과되지 않는다(Sec. 6664(c)).

법령에 대한 방임이나 부주의 혹은 의도적인 무시로 세금을 제대로 납부하지 않으면 그로 인한 체납세액의 20%가 가산세로 부과된다. 합리적인 수준에서 법령을 준수하지 않거나 세금신고를 할 때 주의하지 않거나 적정한 장부기록을 유지하지 않는 행위가 이에 해당한다³⁵⁸⁾. 납세자가 법령을 준수하지 않을 경우 단순히 Form 8275를 제출한다고 하여 상기 가산세를 면제받을 수 없다. 두 번째로 소득세를 상당 금액 과소 신고하면 20% 가산세가 부과될 수 있다. 실제 납부해야 할 금액의 10%와 5,000달러 중 많은 금액을 적게 신고하면 이에 해당한다. C 주식회사의 경우 실제 납부해야 할 세금의 10%와 1,000만달러 중 적은 금액을 과소 신고하면 이에 해당한다(Sec. 6662(d)).

납세자는 신의성실 원칙 아래 세금을 신고하고 과소납부에 합리적 사유가 있음을 입

358) Reg. §301.6662-3(b)(1).

증하면 부정확한 신고로 인한 가산세를 피할 수 있다. 또한 과소납부에 상당한 근거가 있거나 해당 항목에 대한 신고방식이 합리적인 이유가 있고 이를 Form 8275에 설명하여 제출하면 가산세가 면제될 수 있다³⁵⁹⁾. 납세자가 내국세법과 법령, 국세청 규정, 국제조세협약, 법원판례, 의회 보고서, 국세청 서면의견, 고지 등에 근거하여 어떤 입장을 취하고 50% 이상의 확률로 이러한 입장이 정당화될 가능성이 있으면 상당한 근거가 존재하는 것으로 간주될 수 있다.

소득세 신고에서 자산 가치를 상당 수준 잘못 평가하여 세금을 과소납부해도 20% 가산세가 부과된다(substantial misstatement). 실제 자산 가액에 비하여 150% 이상 과다 평가하거나 자산 거래에서 그 가격을 내국세법 482조에 의한 평가기준보다 200% 이상 과다 신고 혹은 50% 이하로 과소 신고하면 가산세가 부과될 수 있다. 자산 매각 이외 자산의 사용이나 자산과 관련된 서비스도 마찬가지이다. 482조 이전가격 조정이 500만달러와 납세자 총수입의 10% 중 적은 금액을 초과해도 가산세가 적용된다(Sec. 6662(e)).

정확한 자산 가액의 200%를 초과하는 금액으로 자산을 평가하면 심각한 평가 오류로 가산세가 40%로 증대된다(gross misstatement). 482조 거래에서 심각한 오류는 실제 가격에 비하여 자산 가격을 400% 이상 혹은 25% 이하로 평가할 때 발생한다. 상당한 평가 오류가 5,000달러를 초과하지 않으면 가산세가 부과되지 않는다(C 주식회사 10,000달러). 또한 합리적 사유가 있고 납세자가 신의성실 원칙 아래 자산 평가에 임하면 가산세가 부과되지 않는다. 다만 기부자산에 대한 심각한 평가 오류는 이러한 예외조항을 적용받을 수 없다. 연금 채무액에 대한 과장도 자산 평가와 동일한 기준으로 가산세가 부과된다. 다만 연금의 경우 과소납부액이 1,000달러 이하이면 가산세가 적용되지 않는다.

한편 사기행위로 세금을 과소납부하면 75%의 가산세가 부과된다(Sec. 6663). 이와 같은 벌금은 납세자가 세금신고를 하지 않은 경우에는 적용되지 않는다. 미신고와 부정신고에 의한 가산세는 비록 별도로 간주되지만 부정한 성격의 미신고에 대해서는 벌금이 중과된다. 또한 일부 항목이 사기인 경우 납세자가 다른 항목에 대하여 증거를

359) 세금신고에서 법령에 반하는 입장을 취할 경우 Form 8275-R을 제출(Sec. 6664(c), Reg. §301.6662-4(d)).

가지고 입증하지 않는 한 과소 신고된 금액 전체가 부정한 신고로 간주된다. 부정행위에 따른 가산세가 부과될 경우 정확성과 관련된 가산세는 적용되지 않는다. 납세자의 부정행위에 대해서는 국세청이 명백하고 확실한 증거로 입증해야 하는 책임이 있다 (Sec. 6664(d)).

다. 기타

1) 추정세액의 과소납부

개인 납세자나 유산(기금)이 추정세액을 과소납부하면 완납이 될 때까지 해당 금액에 상당한 이자가 벌금으로 부과된다(addition to tax). 국세청은 재난이나 사고 혹은 기타 비정상적인 상황에서는 벌금을 면제할 수 있다. 또한 62세 이상으로 은퇴를 한 납세자나 불구가 된 납세자의 경우 고의적인 방관이 아니고 합리적 사유가 있으면 벌금이 적용되지 않는다(Sec. 6654(e)). 이러한 경우를 제외하면 벌금을 납부해야 한다. 추정세액을 적게 납부한 납세자는 Form 2210을 제출하면서 벌금을 납부하지 않아도 되는 사유를 제시할 수 있고 그렇지 않으면 동 양식에서 벌금을 산정해야 한다.

S 주식회사를 포함한 주식회사가 추정세액을 제대로 납부하지 않을 때 적용되는 벌금은 세금을 적게 납부할 때 부과되는 이자율과 동일하다(Sec. 6655). 동 벌금은 분기별로 실제 납부한 금액과 이전 연도 분할 납부액 혹은 금년도 분할 납부액 중 적은 금액의 차액에 대하여 적용된다(safe harbor). 다만 이전 3년 중 한 연도에 과세소득이 100만달러 이상인 대형 주식회사의 경우 이전 연도 분할 추정세액을 납부해도 상황에 따라 벌금이 부과될 수 있다. 납세 의무액이 500달러 이하인 경우에는 벌금이 부과되지 않는다.

2007년 이후 과다하게 환급이나 세액공제를 하는 납세자에 대해서는 20% 가산세가 부과될 수 있다(Sec. 6676). 법령에서 허용하는 금액을 초과하는 수준에서 환급 등을 신청하면 대상이 되는데 다만 정확성이나 부정신고와 관련된 가산세가 부과되면 동 세금은 적용되지 않는다.

2) 비밀누설

두 번째로, 세금신고와 관련된 자료에 대해서는 비밀 엄수가 필요하며 내국세법 6103조에 열거된 조건 이외의 상황에서는 정부나 정부 직원에게 누설할 수 없다. 이는 일반적인 세금신고, 자료신고, 추정세액 납부 혹은 환급 등에 모두 적용된다. 납세자의 신원, 소득, 수입, 공제, 순자산, 납세 의무액, 체납액의 성격, 금액, 지급처뿐만 아니라 실제 혹은 잠재적인 신고서 조사와 관련한 정보가 모두 비밀보호 대상이다. 지방 정부를 포함한 모든 정부의 공무원, 자녀부양 감독기관 그리고 신고자료를 열람할 수 있는 모든 사람에게 비밀보호 의무가 부여된다. 외국정부와의 조세협약에 따라 제공 받은 정보도 누설할 수 없다(Sec. 6105).

내국세법 6103조에 명기된 신고자료의 불법적인 누출로 개인 사생활을 침해받은 납세자는 민사소송을 통하여 손상금을 청구할 수 있다. 소송에서 승소하면 납세자는 불법 누설된 항목 건당 1,000달러와 실제 피해액 중 더 큰 금액을 보상받을 수 있다. 또한 비밀 누설이 고의적이거나 중대한 태만으로 발생하면 소송비용 이외 징벌적 손상(punitive damage)에 의한 보상이 가능하다(Sec. 7431). 이외 고의적인 누설은 중대한 범죄로 기소 처리될 수도 있다(felony charge).

세금신고서 준비 이외의 용도로 신고자료를 활용하거나 정보를 불법적으로 누출하는 세무 대리인은 10,000달러를 한도로 개별 항목에 대하여 250달러의 벌금이 부과될 수 있다. 이러한 행위가 의도적으로나 무분별하게 자행될 경우 소송비용에 추가하여 1,000달러의 벌금 그리고/혹은 1년 이하의 징역에 처해질 수 있다. 만약 국세청 직원이 세무 대리인에게 납세자 관련 정보를 요청하고 대신 혜택을 제공할 경우 납세자는 연방정부를 대상으로 피해 소송을 할 수 있다(Sec. 7435).

한편, 연방정부 공무원이 허가 없이 의도적으로 납세자의 세금신고서나 신고자료를 검토하거나 대충 보면 납세자가 소송을 제기할 수 있다. 고의적인 자료 조사의 경우 형사처벌도 가능하다. 또한 연방 세금신고자료를 통계적 목적이나 자녀 부양금 징수, 사회복지기관 혹은 경찰 등 법집행기관이 사용할 수 있도록 하는 주정부 공무원에 대해서도 처벌이 가능하다.

3) 형사처벌

납세자가 고의적으로 세금신고를 하지 않거나 장부기록을 보존하지 않거나 관련 자료를 제출하지 않거나 혹은 추정세액을 포함한 세금을 납부하지 않을 경우 형사적인 처벌이 부과될 수 있다. 또한 고의적으로 세금 징수를 기피하기 위한 행위를 시도하거나 세금을 납부하지 않아도 마찬가지이다. 이러한 중범죄 이외 사기적인 진술을 하거나 부정한 원천징수 증명서를 제출하거나 혹은 소환에 응하지 않으면 경범죄로 처벌될 수도 있다. 형사처벌은 민사 벌금에 추가하여 부과된다(Sec. 7212). 법령에 대한 솔직한 오해로 인한 행위에 대해서는 고의성이 적용되지 않을 수 있다.

2009년 당시 민사상 벌금이 부과된 내역을 보면 전체적으로 약 3,622만건에 상당한 벌금이 부과되었는데 금액으로는 298억달러에 달한다. 이 가운데 약 514만건이 159.4억달러에 상당한 벌금을 경감받았다. 세목별로는 소득세가 263.9만건으로 전체 벌금 건수의 72.9%, 금액으로는 약 150억달러로 전체 벌금의 50.3%를 차지한다. 그 다음으로는 고용 관련 세금에 대한 벌금이 가장 많아 건수 기준으로는 전체 부과건의 21.9% 그리고 금액으로는 전체 부과금의 23.7%를 차지하고 있다. 한편 법인세 등 사업 관련 소득세는 건수와 금액 비중이 각각 2.7%, 6.2%이다.

〈표 3-1-18〉 민사 벌금 부과금액, 경감액 및 각 사유별 비중(2009년)

(단위: 천건, 백만달러)

	벌금 부과		경감	
	건수	금액	건수	금액
민사상 벌금	36,228.3	29,820.7	5,140.1	15,939.4
소득세	26,387.0	14,998.0	3,303.5	3,924.6
정확성 ³⁾	410.3	868.6	55.6	232.5
악성 수표	161.1	17.4	9.7	6.1
체납	3,805.2	6,189.0	775.8	2,239.0
추정세액	7,565.0	2,167.0	272.0	279.1
미납	14,437.7	5,633.9	2,183.5	1,143.0
사기	2.3	119.3	0.2	18.3
기타 ²⁾	5.3	2.8	6.7	6.6
사업소득세	970.1	1,854.0	232.8	1,104.5
정확성 ³⁾	3.3	286.8	- ¹⁾	-
악성 수표	1.7	0.2	0.2	3.9
체납	410.3	649.7	127.1	420.9
추정세액	243.9	433.1	21.3	220.8
미납	297.4	380.2	81.0	231.8
사기	0.1	14.1	- ¹⁾	-
S 주식회사·파트너십	13.4	89.2	1.9	14.6
기타	0.0	0.6	1.1	7.4
고용세	7,918.6	7,064.2	1,410.6	4,621.7
정확성 ³⁾	2.9	12.8	0.1	0.4
악성 수표	36.8	2.6	2.0	0.4
체납	1,687.0	1,570.5	290.7	1,457.9
추정세액	4.5	26.7	1.2	34.3
미납	4,182.7	1,215.1	680.5	457.0
연방세 예약금	2,004.2	4,222.1	436.1	2,671.1
사기	0.4	14.3	0.0	0.6
기타	0.0	0.0	0.0	0.0
소비세	494.7	615.4	137.1	733.0
정확성 ³⁾	1.1	1.9	0.1	0.1
악성 수표	4.3	0.1	0.2	0.0
체납	86.8	297.2	65.9	253.6
일별 미납	151.2	34.1	11.5	192.4
미납	9.5	4.4	0.9	1.2
추정세액	204.2	24.4	37.6	90.0
연방세 예약금	3.6	31.1	1.3	20.3
사기	0.0	0.7	0	0
기타	34.0	221.5	19.7	175.5
유산·증여세	12.9	247.4	7.0	2,533.6
정확성 ³⁾	- ¹⁾	-	0.0	5.6
악성 수표	0.2	1.2	0.1	1.0

〈표 3-1-18〉의 계속

(단위: 천건, 백만달러)

	벌금 부과		경감	
	건수	금액	건수	금액
체납	4.3	166.9	2.7	2,477.8
미납	8.2	72.9	4.2	68.2
사기	- ¹⁾	-	0	0
기타 ²⁾	0.2	1.5	0.1	1.0
미신고	445.1	5,041.7	49.1	3,092.0

주: 1) 납세자 신원이 공개될 위험으로 공표되지 않음.

2) 납세자 신원번호를 제공하지 않거나 팁 소득을 신고하지 않은 경우 등에 해당

3) 태만, 상당한 과소 신고나 자산 저평가 등으로 인한 벌금

자료: IRS Data Book FY 2009, Pub. 55b, IRS

II. 지방정부: 뉴욕 주

1. 서론

뉴욕 주 세제 담당부서는 조세·재정부³⁶⁰⁾로서 뉴욕 주의 모든 세금 운영에 대하여 관할권을 행사한다. 동 부서의 장관은 뉴욕 주 세법을 이행하기 위한 규정을 제정할 수 있으며 독립적 기관으로 상고 청구를 담당하는 조세항소국³⁶¹⁾을 제외한 다른 부서를 모두 관할한다. 장관은 세금을 부과·징수하고 환급, 감면, 공제를 제공하며 벌금을 부과할 수 있다. 또한 민사상 채무를 절충하고 이자율을 결정하며 의견이나 규칙을 제시할 수 있다.

뉴욕 주 조세·재정부는 세제국, 재정국, 복권국과 독립조직인 조세항소국으로 구성되는데 세제국은 법인세, 소득세, 판매세 그리고 기타 세를 담당하는 과로 이루어져 있다. 세제국장은 장관이 겸임하는데 법인세과는 주식회사 영업세(franchise tax) 이외 공공서비스세를 관할한다. 소득세과는 개인소득세를 징수한다. 기타 세를 관장하는 과에서는 주세, 담배세, 유산·증여세, 도로사용세, 유류세, 원유세, 경주세, 유해 폐기물 부과료 등을 담당한다. 재정국은 뉴욕 주 수입과 지출 이외 투자 그리고 채무를 관리한다. 또한 보험기금과 교원연금 그리고 실업수당 등을 관장한다. 복권국은 뉴욕 주의 복권 운영을 관할하며 조세·재정부 장관에게 보고를 하지만 다른 세제 부서는 독립적으로 운영된다. 또한 화해·조정과³⁶²⁾에서는 세법에 따라 심리를 받을 수 있는 납세자에게 화해 협의를 하고 이를 장관에게 보고한다.

이 밖에도 조세·재정부 산하 부서는 아니지만 부동산 서비스실³⁶³⁾은 기초자치단체와 협력하여 뉴욕 주 재산세 운영과 징수를 담당하고 있다. 또한 국무부 장관³⁶⁴⁾은 주

360) Department of Taxation and Finance.

361) Division of Tax Appeal.

362) Bureau of Conciliation and Mediation Service.

363) Office of Real Property Service.

식회사와 주 기록국을 통하여 은행, 보험회사, 종교, 교육 이외 모든 국내 주식회사의 등록을 관할한다. 국무부 장관은 세법 180조에 따라 국내 사업체에 조직세를 부과하며 뉴욕에서 사업을 하려는 외국기업은 장관에서 허가를 받아야 한다. 또한 보험부는 조세·재정부와 함께 보험회사에 대한 세금을 징수·운영하며 환경보존부는 해양자원 관련 세금을 관할한다. 주류와 자동차 관련 기관은 면허담당 업무를 수행한다.

뉴욕 주지사가 임명하는 청구심판 위원회³⁶⁵⁾가 조직의 장인 조세항소국은 조세·재정부와 납세자 사이의 분쟁을 관리한다. 동 부서는 청원서를 심사하고 청문회를 주관하고 이의청구를 결정하는 등 행정적 이의절차와 관련된 일을 담당한다. 청구심판 위원회는 주지사가 주의회의 동의 아래 임명하는 세 명의 위원으로 구성된다. 조세 항소국에 고용된 행정심판관은 이의가 제기된 사안을 심리하여 결정을 하며 이에 불복한 납세자는 심판위원회에 재심을 청구할 수 있다.

한편 세법에 대한 규칙, 해석 그리고 훈령을 작성하는 담당과가 있다³⁶⁶⁾. 동 부서는 장관이 공포하는 규칙, 고시(bulletin), 고지(notice), 안내문을 발행하며 법이 제정되면 납세자가 새로운 법을 준수하는 데 필요한 안내문을 작성한다. 또한 세법개정, 정책결정, 규칙개정, 절차변경, 법률 자문관 의견 그리고 법령의 일반적 해석 등 필요성에 따라 메모(TSB-M)를 발행하기도 한다(memoranda). 이외 세법에 대한 해석을 원하는 납세자는 장관에게 세법, 규칙 혹은 다른 공표물이 명확하게 다루지 않고 있는 사안에 대하여 자문의견(TSB-A)을 요청할 수 있다(advisory opinion). 동 의견은 법률 자문관³⁶⁷⁾이 발행하는데 이를 요청한 납세자에 대하여 구속력이 있다.

조세·재정부는 자발적인 법령 준수를 위하여 뉴욕 주 조세 안내문(NYT-Gs)이라는 연속 간행물을 발행한다(guidance letter). 동 지침서는 메모와 자문의견 등을 편집하여 발간하는데 발간 당시 법령과 제시된 사실에 한정하여 효력이 있다. 다양한 조세 관련 이슈와 관련하여 납세자가 신속하게 안내를 받을 수 있도록 조세지침(guidance bulletin)이 제공된다. 동 지침은 인터넷³⁶⁸⁾을 통하여 접근이 가능한데 특

364) Secretary of State.

365) Tax Tribunal Appeal.

366) Technical Service Bureau.

367) Office of Counsel.

368) www.tax.state.ny.us.

정 사업이나 거래에 대한 세법의 일반적 적용을 논의하고 있다. 기존의 법령, 규칙, 판결 그리고 조세 청구심판 위원회의 결정에 근거하여 설명하는 동 안내문은 법적 구속력은 없다.

2. 신고·환급

가. 세금신고와 납부

조세·재정부 장관이 세금 징수를 촉진할 수 있다고 판단하면 납세자는 이자와 가산세를 포함한 세금을 분할 납부할 수 있다. 합의 이전에 납세자가 제공한 정보가 불완전하거나 부정확한 경우 혹은 세금 징수가 곤란하다고 판단되면 분할 납부에 대한 합의는 종료될 수 있다. 또한 납세자의 경제적 여건이 상당히 변하거나 분할 납부금이나 다른 세금을 지급하지 않거나 혹은 경제적 여건의 경신 요청에 대하여 응답하지 않으면 합의 내용을 수정하거나 폐기할 수 있다.

개인소득세는 전자적 방식으로 신고할 수 있다. 이를 위해서는 매년 신청서(Form PR-584)를 제출하여 승인을 받고 관련 서류와 함께 전자 소득세 신고서(Form IT-201-E)를 제출한다. 납부해야 할 세금이 있는 경우 4월 15일까지 Form IT-201-V를 작성하여 세금을 납부해야 한다. 판매세의 경우에도 사전에 허가된 전자 서비스 제공업체를 통하여 전자 신고가 가능하다(ST-100). 100개 이상의 세금 자료를 작성하고 세금 소프트웨어를 통하여 하나 이상의 서류를 준비하는 납세자는 해당 서류를 전자적 방식으로 제출해야 한다.

뉴욕시에서는 재산세 이외 추정세액, 법인세, 은행세 그리고 사업세 등을 전자방식으로 신고할 수 있다(NYCeFile program). 분기별 상업 임대세, 공공서비스세 그리고 호텔세도 전자 신고가 가능하다³⁶⁹⁾. 세금은 자동화된 이체시스템(Clearing House)을 통하여 납부기일에 납세자 계좌로부터 출납된다.

일부 납세자는 보증수표나 전자자금이체방식(EFT)³⁷⁰⁾을 통하여 세금을 납부해야

369) www.nyc.gov/nycefile.

370) Electronic Fund Transfer.

한다. 다른 납세자도 원하면 전자이체방식을 이용할 수 있다. 또한 일부 세금은 신용카드를 사용하여 납부할 수도 있다. 연방이나 주정부 고용주 신원번호가 있고 6월과 12월 매 6개월별로 총 35,000달러 이상의 주정부 소득세와 뉴욕시 소득세를 원천징수해야 하는 납세자는 정부가 지정한 은행으로 세금을 전자이체해야 한다.

일정 금액 이상의 판매세, 유류세, 석유 사업세를 납부하는 사업자도 전자적으로 이체해야 한다. 조세·재정부는 매년 6월 1일부터 45일 이내에 이전연도 납세금액을 기준으로 해당 업체를 선정하여 통보한다. 판매세의 경우 연간 납부액이 50만달러 이상인 경우 그리고 유류의 경우 판매세나 유류 관련 총세금이 연간 500만달러 이상이면 전자이체가 필요하다. 부동산의 경우 연간 재산세 납세액이 30만달러 이상일 경우 전자이체가 요구된다. 이외 개인소득세, 추정세액 그리고 기한 연장에 의한 잔액 납부에서는 신용카드를 이용할 수 있다. 또한 부과·고지된 세금에 대해서는 인터넷을 이용한 세금 납부가 가능하다.

세금신고서 등 각종 자료와 세금 납부는 우체국 인지가 찍힌 날에 제출한 것으로 간주된다. 한편 전자이체(EFT)의 경우 다음의 조건이 충족되면 납세자가 지정한 지급일이 납부일이 된다. ① 지급일이 납부기한보다 늦지 않고 ② 지급을 위하여 충분한 금액이 계좌에 예치되어 있으며 ③ 정시에 관련 자료를 신고해야 한다. 그러나 관련 자료를 제때 신고하지 않아도 납세자가 해당 세금에 대한 자금 이체임을 입증할 수 있으면 정시에 납부한 것으로 간주된다. 신용카드의 경우 발행자가 거래를 승인한 날짜가 세금 납부일로 인정된다. 신고나 납부기한이 주말 등 공휴일일 경우 그 다음 날로 기한이 연장된다.

나. 장부기록과 비밀보호

장부기록에 대한 요건은 세목에 따라 다른데 납세자는 전자적 형태나 일반적인 형태로 장부를 유지할 수 있다. 개인소득세를 납부 혹은 징수해야 하거나 소득세 자료신고를 해야 하는 자는 소득과 공제 등 세금신고서에 나타나는 항목을 입증하기 위하여 충분한 장부기록과 자료를 보관해야 한다. 세무 대리인은 세금신고서를 신고기한으로부터 3년간 보존해야 하고 소득세 원천징수 자료는 4년간 보관해야 한다. 자료신고와 관

련된 장부도 4년간 보존해야 한다.

판매세를 징수할 의무가 있는 자는 모든 판매세 청구서 자료를 보존해야 한다. 판매세가 면제 대상이라는 주장에 대한 입증 책임은 고객이나 판매자에게 있다. 이를 위하여 판매자는 모든 거래를 입증할 수 있는 충분한 자료를 보관해야 한다. 보관자료는 판매 영수증, 계약서 원본과 현금 등록기 테이프 등이다. 고객에게 서면자료를 제공하지 않을 경우 판매자는 모든 현금과 신용판매 기록을 장부에 기입하여야 한다. 판매자료는 개별 거래의 과세금액과 면세 신분을 확인할 수 있을 정도로 충분해야 하며 사업장소가 아닌 지역에서 물품이나 서비스가 양도가 될 경우 양도 장소를 기록해야 한다. 면세증서에는 날짜가 기입된 상태에서 보관되어야 한다. 대손금이나 반환 혹은 취소된 상품의 공제에 대해서는 완전한 장부기록이 필요하다.

자동차 유류를 보관 혹은 판매하는 업자는 세제당국이 지정한 방식과 기간 동안 자료를 유지해야 한다. 특히 판매된 유류 규모, 가격, 사전 납부된 세금, 해당 지역의 평균 소매가격에 대한 자료를 보관해야 한다. 연예행사를 주관하는 사업자는 개별 행사 장소와 날짜 그리고 행사에서 유형 개인자산을 판매하도록 사업자가 승인한 자의 이름, 주소, 허가번호에 대한 기록을 유지해야 한다.

조세·재정부 장관이 별도로 명기하지 않는 한 납세자는 신고기한으로부터 3년간 신고서와 장부기록을 보관해야 한다. 기한 이후 신고하는 자는 신고일로부터 3년간 자료를 유지해야 한다. 자료는 마이크로 필름 등 원본을 재현할 수 있는 사진 형태나 전자적 방식으로 보관할 수 있다. 일반 회계장부를 마이크로 필름 형태로 보관하려는 판매업자는 일정 요건을 충족하면 그렇게 할 수 있다.

법령이나 법원 명령에 의하지 않고는 뉴욕 주 공무원은 세금신고서 등에 기록된 정보를 다른 자에게 발설할 수 없다. 고의적으로 비밀보호 조항을 위반하는 자는 해고가능하며 5년간 공직에 취임할 수 없으며 민사소송의 대상이 될 수 있다. 뉴욕 주는 일부 다른 주와 캐나다 지방정부와 납세정보 교환협약을 체결한 바 있다. 교환이 가능한 정보는 납세자 자료, 세금 혹은 자료신고서 복사본, 신고 확인, 세무조사 보고서, 관할권 확인 자료, 세금징수 상황, 항소나 형사소송 관련 자료 등이다. 이외 뉴욕 주는 해외에 조세 피난처를 설립한 개인과 사업체에 대한 정보 교환을 위하여 국세청과 협약을 맺은 바 있다. 이외 소형업체와 자영업자에 대한 정보 교환을 위하여 국세청과

45개 주가 협약을 체결하였다(ATAT)³⁷¹⁾.

다. 세금 환급

납세 의무액보다 더 많은 세금을 납부한 납세자는 공소시효기간 동안 환급이나 세액 공제를 신청할 수 있다. 공소시효가 경과한 이후 부과·징수되는 세금도 환급 대상이 된다. 과다 납부한 세금은 이듬 해 세금에 대한 추정세액 납부액으로 공제될 수 있다. 법인세의 경우 신고서에 환급을 요청해야 환급이 가능하며 그렇지 않으면 다음 과세연도 세금에 대하여 공제되거나 추정세액 납부에 사용된다. 장관은 이러한 사실을 납세자에게 고지하며 만약 신고기한이 경과되지 않으면 환급을 신청할 수 있다.

세무당국은 세무조사, 부과, 징수, 법 집행 과정에서 발견한 과다납부 사실을 납세자에게 통지할 의무가 있다. 이렇게 공개된 과다 납부액에 대해서는 납세자가 고지일로부터 120일 이내에 환급이나 공제를 요청할 수 있다. 기한 내에 환급 신청을 하지 않으면 그러한 권리를 상실하는데 다만 다른 규정에 의한 환급신청 권한은 그대로 유지된다. 세금이 잘못 혹은 불법으로 징수되거나 사실관계의 오류로 지급된 경우 당국은 공소시효와 상관없이 언제라도 개인소득세와 법인세를 환급할 수 있다. 납세자가 체납액에 대한 재심을 요청하면 세무당국은 세금이 과다 납부되었는지를 결정할 수 있고 이 경우 별도의 요청이 없어도 세금을 환급해 줄 수 있다. 또한 법원이 체납액의 일부나 전부를 허용하지 않을 경우 납세자가 요청하지 않아도 당국은 이를 환급해야 한다.

납세자는 세금이 과다 납부된 날로부터 환급금이 지급되기 30일 이전까지 해당 금액에 대한 이자도 돌려받을 수 있다. 적용되는 이자는 가산세 이자율과 동일하다. 그러나 신고기한 이후 3개월(개인소득세는 45일) 이내에 환급이 되면 이자가 가산되지 않는다. 만약 순영업손실이나 자본손실(주식회사)의 소급으로 과다 납부가 발생하면 손실이 발생한 연도의 신고일에 과다 납부가 발생한 것으로 간주된다. 또한 환급 신청일로부터 3개월(개인소득세는 45일) 이내에 환급금이 지급되면 이자가 가산되지

371) Abusive Tax Avoidance Transactions.

않는다.

납세자는 세금신고를 한 이후 3년 혹은 세금을 납부하고 난 이후 2년 중 늦은 날짜 지 환급이나 공제를 신청할 수 있다. 따라서 환급 요청시 대상이 되는 세금은 3년 동안 납부한 세금으로 한정된다. 납세자가 세금 신고를 하지 않은 상황에서는 2년간 납부한 세금에 대한 환급이 가능하다. 정시에 환급을 신청한 이후 6개월이 경과되거나 환급이 거부된 경우 2년 이내에 납세자는 장관에게 이의 신청을 제기할 수 있다. 또한 청구심판위원회³⁷²⁾의 결정 통지 이후 4개월 이내에 납세자는 법원에 환급심사 청구를 요청할 수 있다.

납세자와 세무당국 사이에 세금 부과기간 연장에 대하여 서면으로 합의를 하면 과다 납부에 따른 환급신청기간도 자동적으로 합의 연장된 부과기간에 6개월이 추가된 기간으로 연장된다. 이외 과다 납부가 연방세 신고의 변경으로 발생할 경우 환급신청기한은 그러한 변화에 대하여 신고해야 하는 90일 기간이 종료된 이후 2년 이내에 해야 한다(연결납세신고 주식회사는 120일). 한편 납세자가 신청하지 않은 상태에서 잘못 환급된 세금의 경우 체납액으로 간주된다. 과세당국은 환급일로부터 2년 이내에 이를 부과·고지할 수 있고 사기나 사실관계에 대한 잘못된 진술로 환급이 이루어진 경우에는 5년 이내에 세금을 다시 부과할 수 있다.

3. 세무조사·부과·징수

가. 세무조사

세무당국은 정확한 세금이 납부되었는지를 검증하기 위하여 세무조사를 수행한다. 조세·재정부의 조사국이 교신과 현장조사 등 모든 세무조사를 담당한다. 세무조사 방식은 공통된 규정에 따라 수행되고 감독 평가된다. 세무조사 대상은 컴퓨터 방식으로 선정되어 객관성이 보장된다.

세무조사 과정에서 납세자는 세금신고서에 작성된 정보를 검증하기 위하여 필요한

372) Tax Tribunal Appeal.

모든 자료기록을 제출해야 한다. 현장조사(field audit)는 납세자의 사업장에서 수행 되는데 최소한 15일 이전에 조사 개시를 통보해야 한다. 30일 이상 준비기간이 필요한 경우 서면으로 이를 요청해야 하며 기간연장 사유가 입증되어야 한다. 현장조사에서는 대개 3년의 과세연도에 대하여 심사를 하며 대상 사례의 내용과 납세자의 준비 여부에 따라 몇일부터 1년 이상 소요될 수 있다. 대부분의 경우 그러나 현장조사는 3~4일 이내에 종료된다³⁷³⁾. 국세청 세무조사와 달리 뉴욕 주에서는 동일한 사안에 대하여 다시 조사할 수 있다.

사무실 조사(desk audit)는 납세자가 이미 제출한 세금신고서, 환급신청서나 기타 자료에 대한 심사와 교신을 통하여 진행된다. 조사당국은 가끔 제3자의 정보 등 다른 출처에서 취득한 자료를 사용하기도 한다³⁷⁴⁾. 이러한 조사는 대개 세무당국 사무실에서 수행되며 납세자와 대면하는 일은 거의 발생하지 않는다. 따라서 당국이 추가자료를 요청하지 않거나 체납(환급) 통지를 하지 않으면 납세자는 세무조사 사실을 인지할 수 없다.

세무조사가 종결되면 납세자는 그 결과를 통보받는다. 사무실 조사에서는 체납액을 고지받는다. 연후 납세자는 이에 대응할 수 있는 합리적 기간을 부여받는다. 납세자의 응답이 적절할 경우 당국은 조사결과를 수정하여 다시 제출한다. 납세자는 세무조사 설명서에 서명함으로써 세금 조정안에 합의할 수 있다. 그러나 일단 서명을 하면 그 이후 조정안에 대하여 이의를 제기할 수 없다. 조사 결과에 동의하지 않는 납세자는 설명서에 그러한 의견을 명기하고 조사관에게 설명서를 반환한다. 만약 세무조사 보고서를 감독관이 승인하면 납세자는 체납 고지서를 제공받는다. 연후 납세자는 청구 심판위원회³⁷⁵⁾에 공식적으로 이의를 제기하거나 화해·조정과³⁷⁶⁾에 비공식적인 심리를 요청할 수 있다.

뉴욕 주는 납세자 권리헌장을 제정하고 있다. 세무조사는 일반회계 원칙과 감사절

373) Publication 130-F The New York State Tax Audit—Your Rights and Responsibility.

374) 한 예로 판매액에 대한 금전등록기 기록이나 판매 영수증 등이 없는 판매업체에 대하여 세무당국은 물품 공급자가 제공하는 구입 장부기록을 이용하여 원가 가산법(markup)에 따라 판매액을 추정할 수 있다.

375) Tax Tribunal Appeal.

376) Bureau of Conciliation and Mediation Service.

차를 잘 아는 조사관이 전문 조사기준에 따라 수행해야 한다. 특히 뉴욕 주는 세무조사 과정에서 다음과 같은 납세자의 권리를 보장한다. ① 자료를 요청하는 사유와 해당 자료가 사용되는 방법 그리고 자료를 제출하지 않을 때 발생하는 결과를 통보받을 권리 ② 세금신고서와 세무조사 과정에서 취득한 자료에 대한 비밀보장(다만 사전에 설정된 비밀과 호혜주의 기준에 따라 국세청과 다른 세무당국과는 정보교환이 허용됨) ③ 세무조사 과정에서 언제라도 납세자가 세무 대리인을 선정할 권리 ④ 사전에 통지를 하고 개인 면접을 기록할 수 있는 권리.

세무 분쟁과 관련하여 납세자를 대리하려면 대리인 자격이 필요하다(power of attorney). 그러나 본인, 파트너, 주식회사 직원 등은 대리인 자격이 필요 없고 18세 이하의 미성년자는 부모나 신고서 작성자가 대리할 수 있다. 이외의 경우 변호사나 회계사 등이 대변을 해야 한다.

나. 세금 부과

납세자가 세금신고를 하지 않거나 정확한 세금보다 적은 금액을 납부하는 경우 과세당국은 체납액을 부과 고지한다. 세금 징수가 곤란한 경우를 제외하면 납세자가 검토할 수 있는 기회를 부여하기 위하여 세금 부과와 관련하여 당국은 일정한 절차적 요건을 충족해야 한다. 일반적으로 신고기한으로부터 3년 이내에 체납액을 고지해야 하며 다만 납세자의 소득 25% 이상이 신고되지 않을 경우 고지기한은 6년으로 연장된다. 또한 신고를 아예 하지 않거나 세금을 회피할 목적으로 부정신고를 한 경우에는 언제나 세금 부과가 가능하다. 이러한 규정은 뉴욕시 세금에도 동일하게 적용된다.

과세당국은 납세자의 최근 주소로 체납 고지서를 등기우편으로 송부한다. 소득세의 경우 연방세법과 마찬가지로 고지일로부터 90일이 경과되면 체납액과 관련 이자나 가산세가 확정된다(외국에 체류하고 있는 납세자는 150일). 연방 소득세를 수정신고하고 이로 인하여 납세 의무액에 변화가 있는 경우 납세자는 이를 통보해야 하며 그렇지 않으면 과세당국이 직접 부과한다. 이후 30일 이내에 납세자가 수정신고를 하지 않으면 체납액이 확정된다.

판매세는 이를 징수해야 할 의무가 있는 판매업체가 세금신고와 함께 세금을 산정

납부해야 한다. 물품 구입 시 판매세를 납부하지 않은 고객은 본인이 판매세를 납부해야 한다. 판매세 신고를 하지 않거나 부정확한 신고를 하면 과세당국이 직접 판매세를 부과한다. 소득세와 마찬가지로 판매세도 등기우편으로 고지되며 90일 이내에 청구심판위원회에 이의 제기를 하지 않거나 과세당국이 재결정을 하지 않으면 판매세가 확정된다.

유통업자가 불충분하거나 잘못된 신고서가 제출된 이후 3년 이내에 유류세가 부과될 수 있다. 그러나 등록을 하지 않은 업체나 세금신고를 아예 하지 않은 업체 혹은 세금을 회피할 목적으로 부정한 신고를 하는 업체에 대해서는 언제라도 유류세를 부과할 수 있다. 이의 제기를 하지 않는 한 과세당국이 결정한 세금은 확정적이다. 담배세의 경우 불충분하거나 잘못된 신고서가 제출되면 3년 이내에 담배세를 과세당국이 결정할 수 있다. 또한 부정한 신고나 미신고에 대해서는 언제라도 담배세를 부과할 수 있다. 부과 고지 후 90일 이내에 납세자가 청구심판위원회에 심리를 요청하지 않으면 세금이 확정된다.

기간 연기 등으로 세금 부과나 징수가 어렵다고 판단되면 과세당국은 부과·징수에 대한 규정을 무시하고 세금을 부과·징수할 수 있다(jeopardy assessment). 그러나 이 경우에도 납세자는 일정한 권리를 부여받는다. 구체적으로 긴급한 세금 부과, 자산 압류, 세금 징수를 위하여 압류된 자산 매각에 대한 제한 등의 적정성을 심사받을 권리와 체납액의 재심을 요구할 수 있는 권리가 보장된다. 한편 신고기한이 도달하기 이전에 세금 징수가 곤란한 상황이라고 판단되면 과세당국은 납세자의 과세연도를 종료하고 세금을 부과할 수 있다. 이러한 상황은 납세자가 외국으로 출국하거나 본인 혹은 소유자산을 은닉 또는 분산하는 경우를 말한다.

긴급 과세는 납세자의 신청에 따라 체납액을 확정하기 이전 혹은 법원에 심판청구를 하기 이전에 언제라도 부과할 수 있다. 체납 고지서를 발송하기 이전에 긴급 부과가 결정되면 60일 이내에 이를 납세자에게 통보해야 하며 납세자는 90일 이내에 이의를 제기할 수 있다. 체납액이 재결정되기 이전에 납세자의 자산이 압류되면 압류의 정당성을 심의하기 위한 즉각적인 공청회를 요구할 수 있다.

다. 세금 징수

체납과 납부 요청이 통보된 이후 21일 이내에 이자와 가산세를 포함한 세금을 납부하지 않으면 과세당국은 부과 고지일로부터 6년 이내에 압류영장을 발부하여 납세자의 부동산과 개인자산을 압류하여 매각할 수 있다(납세자가 납부해야 할 금액이 10만 달러를 초과하면 공휴일을 제외한 10일). 납세자는 부과액에 상당한 담보를 제출함으로써 압류영장의 집행을 정지할 수 있다. 과세당국은 주정부의 이익이 침해되지 않는다고 판단하면 영장을 철회할 수 있다.

과세당국은 은행계좌를 압류하여 예치된 금액을 당국에 송부하도록 명령할 수 있다. 임대료나 부채 등 납세자가 제3자에게 빌려준 채무에 대해서도 압류가 가능하며 납세자가 사업체인 경우 금전등록기에 있는 현금도 압류할 수 있다. 납세자의 급여에 대한 소득 압류도 가능하다(income execution). 당국은 납세자가 자발적으로 소득의 10% 이내 금액을 지급하도록 요청할 수 있다. 통보 이후 20일 이내에 동의를 하지 않으면 당국은 납세자의 고용주에게 전체 급여의 10%를 징수하여 당국에 직접 송부하도록 명령할 수 있다. 소득에 대한 압류는 체납액을 완납할 때까지 지속된다.

주정부 검찰은 납부되지 않은 세금, 가산세 혹은 이자를 환수하기 위하여 사법소송을 진행할 수 있다. 또한 고의적으로 세금신고를 하지 않거나 세금을 납부하지 않으면 주식회사의 판매권을 몰수하기 위한 절차에 돌입할 수도 있다. 이외 당국은 민간업체에 세금 징수를 청부할 수 있다. 이외 뉴욕 주는 납세자가 뉴욕시에 세금을 납부하지 않을 경우 소득세 환급금을 지급하지 않고 체납액과 상쇄할 수 있다.

자격이 있는 납세자는 과세당국과 체납액을 자발적으로 공개하는 대신 민형사상 처벌을 면제받을 수 있다(voluntary disclosure and compliance program). 이를 통하여 납세자는 세금을 분할 납부할 수 있으며 다만 추후 세법을 준수하겠다는 서약을 해야 한다. 대상이 되는 납세자는 개인, 파트너십, 유산, 기금, 주식회사, 유한책임회사, 공동주주회사, 기금 집행인, 자산 양도인 등이다. 다만 납세자가 현재 세무조사 대상이 아니며 다른 기관이 수행하는 형사조사의 대상도 아니어야 한다.

합의에 도달하면 과세당국은 납세자가 공개한 정보를 소송에서 증거자료로 사용할 수 없고 일부 예외적 상황을 제외하면 검찰 등 다른 정부기관에 누설할 수도 없다. 처

별이 면제되는 벌금은 미신고, 추정세액과 세금 미납부 그리고 이자 등이다. 세금을 납부하지 않는 등 합의된 조건을 고의적으로 위반하면 벌금 감면 등이 취소될 수 있다.

과세당국은 납세자가 납부해야 할 세금이나 세금 징수가 불확실하다고 판단되면 납세자에게 세금 경감을 제안할 수 있다(offer-in-compromise). 이러한 타협은 세무조사 이후 부과고지가 내려지고 나서 제기될 수 있다. 다만 각종 이자와 가산세를 제외한 납세 의무액이 10만달러 이하일 때 협상이 가능하며 검찰도 과세당국과 협의하여 이러한 제안을 할 수 있다. 협상이 타결되면 사기나 공무원의 부정행위 그리고 사실관계의 허위진술이 없는 한 분쟁이 종료된다.

4. 가산세 등 벌금

가. 가산세

신고기한 이내에 세금을 신고하지 않으면 신고기한으로부터 세금신고가 될 때까지 최대 25%를 한도로 매월 5%의 가산세가 부과된다. 가산세가 적용되는 금액은 신고서상의 세금에서 원천징수된 금액, 추정세액 납부금과 기타 세액공제를 제외한 금액이다. 납부해야 할 세금이 없는 납세자에 대해서는 가산세가 부과되지 않는다. 고의적인 무시가 아니라 합리적인 사유로 신고를 하지 않은 납세자에 대해서는 가산세가 철회될 수 있다.

대부분의 경우 세금 미신고와 미납부에 따른 가산세가 동시에 적용되는데 이 경우 세금을 납부하지 않을 때 부과되는 가산세에 해당하는 금액만큼 미신고로 인한 가산세가 경감된다. 세금신고를 60일 이상 하지 않으면 최소한 체납액의 100%와 100달러 중 적은 금액이 가산세로 적용되어야 한다(minimum penalty). 체납 고지 이후 21일³⁷⁷⁾ 이내에 세금을 납부하지 않아도 동일한 가산세가 적용된다. 대상이 되는 금액은 체납 고지에 명기된 금액에서 부분적 납부액을 제외한 금액인데 미신고와 마찬가지로 합리적인 사유가 있으면 가산세가 철회될 수 있다.

377) 납부해야 할 금액이 10만달러 이상인 경우 공휴일을 제외한 10일이 기한임.

세금을 납부하지 않은 이유가 사기행위는 아니지만 고의적인 법령의 무시 혹은 부주의(negligence)일 경우 벌금은 이중으로 부과된다. 우선 체납액의 일부에 대하여 부주의나 고의적인 무시가 확립되면 전체 체납액의 5%가 가산세로 부과되고 부주의 등으로 인한 체납 부분에 적용되는 이자의 50%가 벌금으로 가중된다. 이러한 벌금성 이자는 납부기한으로부터 부과지일과 납부일 중 이른 날짜까지 적용된다. 부주의는 적절한 관심의 결핍이나 합리적이고 일반적 수준에서 신중한 사람이 주어진 상황에서 행동을 취하지 않는 경우를 말한다.

사기행위(fraud)로 세금을 납부하지 않으면 체납액의 2배에 달하는 가산세가 부과될 수 있다. 이러한 벌금은 사기행위에 해당하는 항목뿐만 아니라 전체 체납액에 모두 적용된다. 또한 사기행위로 체납된 부분에 적용되는 이자의 50%가 벌금으로 추가된다. 사기행위에 대한 벌금이 부과되면 부주의나 미신고 혹은 미납부에 따른 가산세는 적용되지 않는다. 납세자가 허위 혹은 부정한 자료를 제출하면 서류 1건당 100달러 혹은 신고서 1건당 500달러의 벌금이 부과된다. 이러한 벌금은 법에서 허용된 다른 벌금에 추가하여 적용된다.

납세 의무액을 상당히 과소 신고하는 납세자에 대해서는 정확한 세액의 10%와 2,000달러(주식회사는 5,000달러) 중 더 많은 금액이 가산세로 적용된다. 납세자가 신의성실 원칙 아래서 신고를 해도 세금을 잘못 산정할 수 있으므로 과소납부된 금액의 일부가 상당히 근거가 있는 배경에서 과소 신고하거나 신고서에 사실관계에 대한 정황을 납세자가 설명하면 가산세가 면제될 수 있다. 과세당국은 납세자가 신의성실 원칙을 준수하고 과소납부에 합리적인 사유가 있다고 판단하면 가산세의 전부 혹은 일부를 면제할 수 있다. 이외 다른 가산세에 추가하여 과세당국은 납세자가 부정의 의도로 세금을 납부하지 않거나 서명을 하지 않거나 기한 내에 자료를 제출하지 않으면 최대 1,000달러에 상당하는 벌금을 부과할 수 있다.

추정세액을 납부하지 않는 납세자에게는 납부하지 않은 추정금액과 기간에 따라 변동하는 가산세가 부과된다. 개인의 경우 분할 납부액과 실제 납부액의 차이에 대하여 이자가 가산된다. 분할 납부액은 대체로 연간 납부액의 25%이다. 연간 납부액은 세금 신고서상 금액의 90% 혹은 이전연도 세금신고서 금액의 100% 중 적은 금액을 말한다. 이외 과세소득을 1년 단위로 추정하여 분할 납부하는 방식도 선택이 가능하다.

(annualized income installment). 원천징수된 금액은 추정세액 납부로 간주되는데 납세자가 추정세액 납부 일자와 원천징수금액을 지정할 수도 있다.

다음의 경우 추정세액 미납부로 인한 가산세가 면제된다. ① 원천징수된 금액과 세액공제를 감안한 납세액이 300달러 이하인 경우 ② 이전연도에 납부세액이 없는 경우 ③ 납세자가 사망한 이후 기한이 되는 추정세액 ④ 재해나 손상 등으로 가산세 부과가 공정하지 않다고 판단되는 경우 ⑤ 62세 이후 은퇴하는 납세자나 불구가 된 납세자로서 합리적인 사유로 추정세액을 납부하지 않은 것으로 판단되는 경우. 주식회사의 경우 해당 과세연도 납세액의 91% 이상을 추정세액으로 납부해야 하며 대기업에 대해서는 그 이상의 금액을 미리 납부해야 한다.

원천징수 의무를 위반하면 가산세가 부과된다. 파트너나 주주 등을 대신하여 파트너십, 유한책임회사 그리고 S 주식회사 등 도관업체가 추정세액을 납부하지 않으면 1건당 50달러의 벌금이 부과되고 과소납부하면 가산세가 부과될 수 있다. 또한 자료신고를 하지 않는 업체도 건당 50달러(최대 1만달러)의 벌금이 부과된다. 이외 세금신고서나 자료 등에 납세자 신원번호를 생략해도 마찬가지이다.

경솔하게 세금신고를 해도 최대 500달러의 벌금이 부과될 수 있다(frivolous return). 이러한 성격의 신고는 신고금액의 정확성을 판단할 수 없을 정도로 부실한 내용으로 신고를 하고 과세행정을 지연할 의도를 보이는 경우를 말한다. 보수를 받고 세금을 기피할 목적으로 부정한 세금신고서 등 서류 작성을 돕거나 조언을 하는 자는 최대 1,000달러(주식회사는 10만달러)의 벌금에 처해질 수 있다. 허위나 부정한 정보를 제공해도 마찬가지이다. 부정이나 허위행위에 대하여 납세자의 동의나 인지가 있었는지 여부와 상관없이 벌금이 부과된다.

급여 신고서를 제출하지 않는 고용주에 대해서는 위반 횟수에 따라 건당 1~25달러에 상당한 벌금이 부과되며 분기별로 원천징수와 급여신고를 하지 않는 고용주에 대해서는 1,000달러와 종업원 수를 50달러로 곱한 금액 중 큰 금액을 벌금으로 부과된다(10,000달러 한도). 다만 과세당국이 미신고를 통보한 이후 30일 이내에 신고하면 벌금이 경감된다. 50% 이상의 주식을 소유한 주주에게 이자를 지급하고 이를 신고하지 않는 주식회사에 대해서는 500달러의 벌금이 적용된다. 마지막으로 세금 납부 시 유효하지 않은 수표나 전자이체를 사용하는 납세자에 대해서도 50달러의 벌금이 부과된다.

세법규정을 위반하면 형사 처벌될 수도 있다. 우선 세금을 기피할 목적으로 다음과 같이 법령을 위반하면 경범죄에 처해진다. ① 세금의 미납부 ② 허위나 부정한 정보 제출 ③ 허위 혹은 부정한 자료 준비나 제시를 지원 ④ 세금 미신고나 미서명 ⑤ 증언 거부나 증빙서류 미제출 ⑥ 장부기록 등 자료 소환 불응. 또한 세금을 회피할 의도로 다음과 같은 행위를 하면 중범죄에 처해질 수 있다. ① 주식회사 소득신고를 연속적으로 3년간 하지 않는 행위 ② 허위 혹은 부정한 신고에서 세금을 상당히 과소납부하는 행위 ③ 1,500달러 이상의 과소 신고를 유발하는 허위 혹은 부정한 신고서·자료의 준비 혹은 작성을 돕는 행위.

나. 세무대리인

2010년부터 회계사와 변호사를 제외한 세무 대리인은 과세당국에 등록하고 수수료 100달러를 납부해야 한다. 세무 대리인은 보수를 받고 신고서의 상당 부분을 작성하는 개인을 말하며 제3자와 협력하여 세금 환급을 받거나 이를 돕는 자도 포함된다. 등록을 하지 않은 사람은 과세당국에서 고객을 대리할 수 없다.

세무 대리인은 고객에게 대리인 주소와 전화번호가 첨부된 영수증을 제공해야 한다. 또한 고객과 업무를 논의하기 이전에 세무 대리인과 관련된 소비자의 권리³⁷⁸⁾라는 책자(pub. 135)를 제공해야 한다. 면허가 있는 회계사와 변호사는 이러한 의무에서 면제된다. 세금신고서나 환급신청서에 대리인 신원번호를 생략하면 연간 최대 25,000달러를 한도로 건당 50달러의 벌금이 부과된다. 이들 서류의 복사본을 유지하지 않아도 동일한 벌금이 부과된다. 상기한 소비자 권리조항을 위반하는 대리인에 대해서는 처음 위반한 경우 250~500달러, 그 이상 위반하는 경우에는 건당 500~750달러의 벌금이 적용된다.

전자적 방식으로 세금신고를 해야 하는 세무 대리인이 전자신고를 하지 않으면 건당 50달러의 벌금이 부과된다. 다만 합리적 사유로 인하여 일반적인 방식으로 신고하면 벌금이 부과되지 않는데 납세자가 전자신고를 거부해도 합리적 사유에 해당한다. 납

378) Consumers Bill of Rights Regarding Tax Preparers.

세지를 포함하여 세금을 전자적 방식으로 납부해야 하는 자가 이를 위반해도 건당 50달러의 벌금이 적용된다.

다. 이자

세금을 과소납부하거나 과다 납부함에 따라서 적용되는 이자는 연방 내국세법에 명기된 연방 단기금리에 따라 분기별로 결정된다. 이자율이 변경되지 않아도 과세당국은 이를 공표해야 한다. 법인세의 경우 과소납부시 적용되는 이자율은 단기금리에 5%p가 가산된 금리이며 과다 납부시 적용되는 이자율에는 2%p가 가산된다. 개인소득세의 경우 과소납부함에 따라서 부과되는 이자율에는 4%p가 가산된다. 판매세에는 연 14%와 과세당국이 결정한 금리 중 더 큰 이자율이 적용된다. 2009년 4분기에 적용되었던 이자율을 보면 체납액이나 부과 고지된 세금의 경우 대체로 7.5~8%의 금리가 적용되었다. 그러나 유류세와 판매세에는 각각 12%와 14.5%³⁷⁹⁾가 적용된 바 있다. 이에 비하면 환급금에 대해서는 대부분 3%의 이자율이 부과되었다(유류세 12%).

5. 납세자 구제

가. 납세자 권리현장

납세자 권리현장에 의하면 과세당국은 납세자에게 세무조사, 항소, 재심, 환급 그리고 법집행 절차에 대한 기술적이지 않은 문안으로 작성된 설명서를 제공해야 한다. 납세자 권리현장은 과세당국이 관리하는 모든 세금과 수수료에 공히 적용된다. 권리현장에 열거된 납세자 권리로써 납세자 권리의 공개, 과다 납부된 세금의 통보, 납세자 면담절차, 고충처리 혹은 민원제기절차, 항소절차, 세금자료의 비밀보호 이외 각종 가산세와 이자 경감, 분할 납부, 압류해제, 과세당국의 잘못된 처분에 대한 손해배상 등 과세행정 전반에 대한 납세자 권리가 상세하게 제시되어 있다.

379) 다만 체납액이 고의적인 무시가 아니라 합리적 사유에 인한 것임을 밝힐 수 있으면 이자율은 연방금리에 5%p를 가산한 금리로 인하될 수 있다.

나. 이의제기절차

과세당국의 세금 부과 등 행정행위에 대하여 납세자는 다양한 경로를 통하여 이의를 제기할 수 있다. 우선 납세자는 행정심리 등 공식적인 절차 이전에 비공식적인 화해 협의를 할 수 있다(conciliation conference). 납세자와 세무조사관은 화해 중개인 앞에서 자신의 입장을 주장하고 분쟁중인 사실관계나 법리에 대한 이견을 좁힐 수 있다. 이와 같은 간소한 절차 이용을 촉진하기 위하여 중개인은 납세자에게 부과된 가산세나 이자를 조정할 수 있는 권한이 부여된다.

협의 이후 중개인은 증거와 증인 그리고 기타 제출된 자료를 기반으로 화해를 통한 문제 해결을 추구한다. 이후 15일 이내에 화해가 집행되면 납세자는 더 이상 심판청구 위원회에 이의를 제기할 수 없다. 화해 명령이 발부되기 이전에 납세자는 화해절차의 중지를 요청할 수 있다. 연후 90일 이내에 납세자는 심판청구위원회에 재심을 요청할 수 있다. 또한 납세자가 화해 내용에 동의할 수 없거나 15일 이내에 화해된 내용을 수행하지 않으면 중개인은 화해가 무산된 것으로 간주한다. 사기나 공무원의 부정행위 혹은 사실관계의 허위진술이 없는 한 화해 결과는 과세당국에 구속력이 있다.

비공식적이고 신속한 결정을 위하여 납세자는 소액심판을 청구할 수 있다. 가산세와 이자를 제외한 금액이 연간 20,000달러(판매세는 40,000달러)를 초과하지 않는 분쟁이면 모든 세목에 대하여 심판이 가능하다. 비공식적으로 납세자와 조사관의 의견을 청취하고 난 이후 공식 심리는 30일 이전에 통보된다. 당사자들은 공식 심리를 포기하는 대신 서면으로 진술서를 제출할 수도 있다. 심리 이후 3개월 이내에 행정심판 결정이 내려지며 납세자는 이에 대하여 이의를 제기할 수 없다. 다만 최종 결정이 내려지기 전에 소액심판 중지를 신청하고 심판청구위원회에 심판을 요청할 수 있다.

납세자는 심판청구위원회에 공식적으로 항고할 수 있다. 동 위원회는 과세당국으로부터 독립된 부서로서 주지사가 의회의 동의하에 위원장을 선임한다. 개인소득세, 법인세 그리고 증여세의 경우 체납 고지 이후 90일³⁸⁰⁾ 이내에 심판 청구를 해야 하며 판매세, 담배세, 주세, 고속도로세, 부동산 양도세, 유류세도 마찬가지이다. 그러나

380) 납세자가 외국에 체류할 경우 150일.

환급의 경우 2년 이내에 이의 신청이 가능하다.

행정 판사가 심판청구를 주재하며 당사자들은 심리 30일 이전에 심리 개최를 통보 받는다. 행정심판을 청구한 납세자가 입증 책임이 있다. 판사는 심리 이후 6개월 이내에 판정을 해야 하며 합리적 이유가 있으면 3개월 동안 심의기간 연장이 가능하다. 한 당사자가 판정에 대하여 심판청구위원회에 이의를 제기하지 않으면 판정이 확정된다. 위원회는 이의 제기 이후 6개월 이내에 행정판사의 결정을 확인하거나 번복 혹은 조정할 수 있다. 심판청구위원회의 판정에 불복하는 당사자는 판정 이후 4개월 이내에 주 대법원에 항소할 수 있다. 또한 분쟁 대상이 미국 헌법이나 연방법과 관련된 사항일 경우 연방법원에 항소도 가능하다.

재산세의 경우 납세자는 지역 감정관의 불법적이거나 잘못된 평가결과에 대하여 기초자치단체 평가재심위원회에 이의를 제기할 수 있다. 동 위원회는 증인을 포함한 각종 증거자료를 검토하여 결정을 한다. 재심위원회가 최종적으로 결정하면 재산세 과세를 위한 평가대장(assessment roll)이 작성된다. 만약 불법적인 평가가 이루어지면 대상 부동산은 평가대장에서 삭제될 수 있다. 한편 기초자치단체의 입법기관은 평가 결과에 대한 민원을 청취하고 재심위원회에 권고를 할 수 있다. 재심위원회가 입법기관의 권고에 동의하지 않으면 청문회를 개최해야 한다. 납세자는 평가대장이 확정된 이후 30일 이전에 주 대법원에 평가 결과에 대하여 항고를 할 수 있다. 이외 납세자는 기본사실에 대한 오류나 행정적 과실에 대해서는 카운티 정부의 부동산 담당부서에 민원을 제기할 수 있다.

참고문헌

- American Council on Inter-governmental Relations, *Significant Features of Fiscal Federalism*, Ocean Grove, NJ, 각 연도.
- Camilla E. Watson, *Federal Tax Practice and Procedure: Cases, Materials, and Problems*, Gale Cengage, 2004.
- CCH, *2009 U.S. Master property tax guide*, CCH Incorporated, Chicago, 2009.
- , *2009 U.S. Master Sales and Use Tax Guide*, Fred Conklin (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2009.
- , *2010 Multistate guide to sales and use tax audits*, Davis D (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *2010 State Tax Guidebooks—California*, Bruce Daigh and Christopher Whitney (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *2010 State Tax Guidebooks—New York*, Mark S. Klein (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *2010 State Tax Handbook*, Steven A. Zelman, Maribel Anota, Jose, Jr. Curammeng, and Sheila Levent (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *2010 U.S. Master multistate corporate tax guide*, Linda M. Johnson (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *2010 U.S. Master Tax Guide*, 93rd Edition, CCH Incorporated, Chicago, 2010.
- , *IRS Tax Collection Procedures 3rd Edition*, CCH Incorporated, Chicago, 2009.

- , *State Delegates Approve Historic Sales and Use Tax Agreement; Major Impact Anticipated*, CCH Tax Briefing Special Report, January 1 2003.
- , *U.S. Master State Tax Practice and Procedure Guide, 4th Edition*, Daniel M. Davis (eds.), CCH Incorporated, Chicago, 2009.
- Darryl K. Jones and David Brennen, *Bender's State Taxation: Principles and Practice*, 2009, Matthew Bender(LexisNexis), 2009 (<http://www.lexisnexis.com/store/catalog/booktemplate>).
- Edward T. Howe and Donald J. Reeb, *The Historical Evolution of State and Local Tax Systems*, State University of New York at Albany.
- Ernst&Young, *Total state and local business taxes 50 state estimates for fiscal year 2008*, 2009.
- Federation of Tax Administrators, *State Real Estate Transfer Taxes*, FTA bulletin, Feb. 2006.
- Ferdinand P. Schoettle, *State and Local Taxation: The Law and Policy of Multi-Jurisdictional Taxation*, 2003.
- Ira L. Shafiroff, *Internal Revenue Service Practice & Procedure Deskbook 3rd edition*, Practising Law Institute, 2004.
- IRS, *2007 1040 Instructions*, 2008.
- , *Accounting Periods and Methods*, Publication 538, 2008.
- , *(Circular E), Employer's Tax Guide*, Publication 15, 2008.
- , *Data Book 2009*, Publication 55b, 2009.
- , *Examination of returns, Appeal Rights and Claims for Refund*, Publication 556, 2008.
- , *Filing Information Returns Electronically*, Publication 3609, 2008.
- , *Record-keeping for Individuals*, Publication 552, 2008.
- , *Starting a Business and Keeping Records*, Publication 583, 2008.
- , *Tax Withholding and Estimated Taxes*, Publication 505, 2008.

- IRS, *The Examination process*, Publication 3498, 2008.
- , *The IRS Collection Process*, Publication 594, 2008.
- , *Understanding Federal Tax Deposit, Resource Guide*, Miemo, 2008.
- , *Your Rights as a Taxpayer*, Publication 1, 2008.
- Joan Youngman, *Legal Issues in Property Valuation and Taxation: Cases and Materials*, Lincoln Institute of Land Policy, 2006.
- Micheal I. Saltzman, *IRS Practice and Procedure*, 2nd (eds.), Warren Gorham & Lamont, 2009.
- Multistate Tax Commission, *Federalism at Risk, Executive Summary and Overview*, Washington DC, February 2003.
- National Tax Association, *State and Local Taxation, 2009*, General Books LLC, 2009.
- Prentice Hall, *Federal Taxation 2007 Comprehensive*, Thomas P Pope (eds.), Prentice Hall, NJ, 2008.
- Robert E. Meldman, *Federal Taxation Practice and Procedure*, 9th Edition, CCH Incorporated, Chicago, 2009.
- Robert Maas, *Property Taxes 2009/10*, Tottel Publishing Company, 2009.
- Sanjay Gupta, John E., Jd, Ph.D. Karayah, Joseph W. Neff and Charles W. Swenson, *State and Local Taxation: Principles and Planning*, J. Ross Publishing, 2003.
- Steven Maguire, *State and Local Taxes and the Streamlined ales and Use Tax Agreement*, CRS Report, Congressional Research Service, 2007.
- Tax Foundation, *America Celebrates Tax Freedom Day*, Special Report No 140, April 2006.
- , *New Census Data on Property Taxes on Homeowners*, Fiscal Fact No 192, September 2009.
- , *Retail Sales and Individual Income Taxes in State Tax Structure*, Project Notes No. 48, New York, Jan 1962.

- , *State and Local Sales Taxes*, Research Publication No. 23, New York, 1970.
- , *State-Local Tax Burdens Dip As Income Growth Outpaces Tax Growth*, Special Report No 163, August 2008.
- , *Top 10 Tax Stories of the Decade*, December 30, 2009.
- , *Where Do State and Local Governments Get Their Tax Revenue?*, Fiscal Fact No 194, October 2009.
- Terri A. Sexton, *Property Tax Systems in the United States: The Tax Base, Exemptions, Incentives, and Relief*, Center for State and Local Taxation Institute for Government Affairs, University of California, Davis, September 2003.
- The Council of State Governments, *Trends in America: 10 Forces of Change States Can't Ignore*, Lexington, KY, June 2007.
- The National Conference of State Legislatures, *A Guide to Property Taxes: An Overview*, 2002.
- , *Tax Policy Handbook for State Legislators*, 2010.
- Thomson RIA, *All States Tax Handbook*, New York, 2007.
- US Census of Bureau, *Statistical Abstract of United States*, 각 연도.
- US Department of Treasury, *IRS Data Book*, 각 연도.
- US Government Printing Office, *Budget of the United States Government: Historical Table*, US Printing Office, 2008.
- Walter Hellerstein and Jerome Hellerstein, *State Taxation*, 3rd edition, Thomson Reuters RIA, 2009(<http://ria.thomsonreuters.com/estore/detail.aspx?ID>).
- William A. Raabe, *Federal Tax Research*, 8th edition, South-Western College/ West, 2008.
- Wisconsin Legislative Fiscal Bureau, *Individual Income Tax Provisions in the States*, Madison, Wis., January 2007.

미국 국세청: <http://www.irs.gov/formspubs/index.html/>

미국 뉴욕 주정부: <http://www.tax.state.ny.us>

Commercial Clearing House: <http://www.tax.cchgroup.com>

Federation of Tax Administrators: <http://www.taxadmin.org/>

Tax, Accounting and Payroll Sites Directory: <http://www.taxsites.com/state.html>

Tax foundation: <http://www.taxfoundation.org/taxdata/topic/95.html>

The Streamlined Sales Tax Governing Board: <http://www.streamlinedsales tax.org/>

US Census of Bureau: <http://www.census.gov/govs/www/statetax.html>

US Bureau of Economic Analysis: <http://www.bea.gov/>

주요국의 조세제도

- 미국편(Ⅱ) -

2011년 4월 22일 인쇄
2011년 4월 30일 발행

발행인 원윤희
발행처 한국조세연구원
138-774 서울특별시 송파구 가락동 97-6
전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및 상 일 인 쇄
인 쇄

© 한국조세연구원 2011

ISBN 978-89-8191-507-0

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 20,000원