

조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구

2003. 12.

박기백 · 정재호

 한국조세연구원

서 언

조세지원은 정부가 특정한 정책목표를 달성하기 위하여 개인이나 기업이 부담해야 할 세금을 감소시켜 주는 것이다. 이러한 조세지원은 정부가 과거에 중화학공업의 육성 등을 위해 활발히 사용되었으며, 현재도 지역균형 발전 등 각종 정부 정책에 있어서 빠지지 않는 항목이다.

우리나라 정부가 조세지원제도를 정책목표를 달성하기 위한 수단으로 애용함에 따라 조세감면의 규모가 커지고 복잡해지게 되었다. 또한 달성하고자 하는 목표가 달성되었음에도 불구하고 일단 제정된 감면 항목은 없어지지 않고 항구화하는 문제점도 있다. 이에 따라 정부가 조세지출보고서를 내고, 조세감면 규제법을 조세특례제한법으로 전환하는 한편 개별 항목별로 일몰시한을 정하였다. 이밖에 조세감면과 관련하여 조세감면의 범위 등 확립되어야 할 사항이 다양한 형편이다.

본 연구의 저자들은 이러한 점에 주목하여 조세감면의 전반적인 현황, 조세감면 모형과 그 시사점을 검토하고 있다. 또한 조세감면 규모를 알기 어려운 부가가치세 감면의 규모를 추정하고, 그 결과의 시사점도 살펴보고 있다. 조세감면과 관련된 법안의 정비를 위한 기준조세 체계에 대한 연구도 향후 관련 법률의 정비에 도움이 될 것으로 판단한다. 전반적인 조세감면의 통제방안에 대한 논의나 연구에서 제시하고 있는 중소기업, 투자 등 개별 분야의 조세감면 개편방향은 향후 조세감면제도의 정비에 있어서 기본적인 틀로써 작용할 수 있을 것으로 보인다.

본 보고서는 본 연구원의 박기백 박사와 정재호 박사가 집필하였다. 저자들은 본 보고서의 초고에 대해 전반적인 내용의 개선점과 세부적

인 미비점을 지적함으로써 연구의 질을 향상시키는 데 도움을 준 본원의 김현숙 박사와 손원익 박사 그리고 익명의 두 논평자에게 감사하고 있다. 또한 연구에 필요한 자료의 수집과 정리에 수고한 김용대·이정미 주임연구원, 원고정리 및 교정을 맡아준 안상숙·홍유남 연구조원, 출판담당자에게도 고마운 마음을 전하고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적인 의견이며 본 연구원의 공식적인 견해가 아님을 밝혀 둔다.

2003년 12월

韓國租稅研究院

院長 宋 大 熙

요약 및 정책시사점

조세지원에 대한 부분균형 모형이 시사하는 바는 외부효과가 있으며, 이를 해소할 수 없는 분야에 조세 및 재정지원을 하여야 한다는 점이다. 그리고 농업용 유류에 대한 특별소비세 감면의 경우 그 혜택이 농민뿐만 아니라 유류 생산자에게도 귀속되므로 정부의 정책목표가 농민의 소득 증대라면 소비세 감면보다 직불제처럼 농민에 대한 직접 지원이 더 바람직함을 시사한다. 더구나 최종 소비재가 아닌 중간재에 대한 조세감면일 경우에는 생산증가로 인한 가격 하락 효과가 발생되어 농업 생산자에게 귀속되는 이득은 더욱 축소되게 된다. 결과적으로 중간재에 대한 조세지원은 효과적이지 않은 지원방식인 것으로 나타나고 있다. 외부효과에 대한 일반균형 모형은 정부가 직접 지원재화에 지출 또는 투자하는 것보다 조세지원제도를 활용하는 것이 이론적인 면에서 우수함을 보여주고 있다. 반면 치안, 국방과 같이 외부효과가 아주 강한 재화에 대해서는 정부의 직접지출이 바람직하다는 것을 보여준다.

조세감면 규모를 추정한 결과에 따르면 준비금 및 과세이연의 경우 한계세율 25%, 3년거치 3년 분할상환, 이자율 5%를 가정할 경우 준비금 1원의 감세효과는 약 0.042원이다. 따라서 2001년 준비금 및 과세이연의 규모가 6,813억원이므로 실제적인 감세 효과는 285.7 억원으로 추정되었다. 투입산출표를 이용하여 추계한 부가가치세 면세의 효과는 모든 재화가 과세로 전환될 경우 조세지출 규모는 2000년 기준으로 약 6.2조원으로 추정되었다. 그리고 조세지출 규모가 큰 분야는 주택소유, 지방 및 중앙정부, 교육기관, 의료 및 보건, 생명보험, 정미, 여객운송 등으로 나타났다.

조세지출의 개념은 OECD(1995)에서처럼 조세체계상의 일반적 원칙인 기준조세체계(benchmark tax system)를 벗어나는 항목으로 하는 것이 바람직하다. 그리고 일반적 원칙에는 세목별 과세대상, 세율 구조, 과세구간, 과세단위, 과세기간, 회계관행에 따른 규정, 행정효율을 위한 규정, 국제조세규약 등을 포함한다. 따라서 이러한 기준조세체계에 벗어나는 항목이 조세지출 또는 조세감면이다. 본 연구에서는 이러한 기준에 따라 기존의 조세감면을 재점검하는 것이 필요하다는 점을 지적하고 있으며, 조세수입의 감소를 수반하는 명백한 세제상의 특혜만을 조세특례제한법에서 관리할 것을 제안한다. 조세감면과 정부의 직접지출을 비교하기 위한 조세지출예산의 경우 현재처럼 조세지출의 규모와 대상을 작성하여 공표하고 조세감면이 어느 정도 정비된 다음 조세지출과 예산의 연계를 도모할 것을 제안하고 있다.

그리고 조세지원의 효율성을 높이고, 조세지원을 통제하기 위하여 현재의 업종 기준을 포지티브 시스템(positive system; 열거주의)에서 네거티브 시스템(negative system; 포괄주의)으로 전환하고, 일몰규정을 강화하여야 한다. 또한 조세감면의 사전·사후 통제를 강화하고, 조세지출예산제도를 도입하여야 한다.

분야별 개선방안 중 중소기업에 대한 형평성 차원의 조세지원은 특별세액감면 하나만을 제시하고 있다. 반면 특별세액감면 이외의 조세지원 분야에서는 중소기업과 대기업간의 차별을 폐지하여야 한다. 설비투자의 경우 조세지원의 범위를 축소하여 외부효과를 가지는 설비투자만 지원하는 것이 바람직하다. 반면 경기조절 목적의 임시투자세액공제는 업종과 기업규모, 자산의 구분 없이 조세지원을 하여야 한다. 저축지원제도의 경우 대부분 폐지하고 생계형 저축, 농어가 저축 등 저소득층의 저축과 개인연금저축이나 장기주택마련저축 등 장기 저축만을 지원할 것을 제안하고 있다. 농업의 경우 농어업용 투입재에 대한 부가가치세 영세율을 점진적으로 폐지

하고, 농어업용 유류는 특별소비세나 교통세를 면제하는 반면 부가가치세는 과세하는 것이 바람직하다. 연구개발의 경우 준비금제도를 폐지하는 대신에 연구 및 인력개발비 세액공제의 확대가 필요하다. 또한 대기업도 경상지출법을 사용할 수 있도록 허용하는 것이 바람직하다. 마지막으로 관세감면의 경우 산업관련 감면제도는 그 기능을 관세율 체계에 반영시킴으로써 관세율 정책을 통해 일원적으로 운영하는 것이 바람직하다.

목 차

I. 서론	15
II. 조세감면 현황	18
1. 조세감면의 개요	18
가. 정의 및 논리	18
나. 장단점	21
다. 유형	23
2. 조세지원제도 및 현황	25
가. 변천	25
나. 대상 및 규모	31
III. 이론 모형 및 규모추계	53
1. 부분균형 모형	53
가. 모형	53
나. 방안 및 시사점	55
2. 일반균형 외부효과 모형	60
가. 기본 모형	60
나. 확장 모형	63
다. 시사점	66
3. 세수 손실	68
가. 직접감면	68
나. 준비금	71
다. 부가가치세 감면 규모	73

라. 관세 감면에 따른 부가가치세 감면 규모 추계 97

IV. 기준조세와 조세지출예산 100

- 1. 기준조세 100
 - 가. 개요 100
 - 나. 소득세 103
 - 다. 법인세 110
 - 라. 부가가치세 115
 - 마. 시사점 118
- 2. 조세지출예산 118
 - 가. 개념 및 필요성 118
 - 나. 외국사례 120
 - 다. 시사점 133

V. 개선 방안 135

- 1. 현행 제도의 문제점 135
- 2. 조세지원 대상 및 방법 136
 - 가. 조세지원의 대상 136
 - 나. 조세지원의 방법 137
- 3. 통제 장치 140
 - 가. 일몰 규정 140
 - 나. 위원회 설치 및 사전·사후 통제 강화 141
 - 다. 조세지출 예산제도 142
- 4. 분야별 세부 방향 143
 - 가. 중소기업 143
 - 나. 투자 151
 - 다. 저축 155
 - 라. 농어촌 159

마. 연구개발	166
바. 관세	172
참고문헌	183
<부록 I> 부가가치세 면세규모 추정 계산방법	18
<부록 II> 소득세의 조세지출 구분	19

표 목 차

<표 II-1> 공산품의 관세율 구조 변화	9
<표 II-2> 조세특례제한법의 주요 조세지원 대상과 지원내용	2
<표 II-3> 관세징수액 및 관세감면액 추이	3
<표 II-4> 산업별 관세감면액 추이	4
<표 II-5> HS 류별 관세감면액 추이	4
<표 II-6> 관세감면물품 유형별 감면실적	4
<표 III-1> 「면세방법별」 조세지출 금액	7
<표 III-2> 부가가치세 면세 재화의 비중	9
<표 III-3> 모든 재화가 과세로 전환될 경우의 조세지출 규모	9
<표 III-4> 주요 재화의 면세로 인한 조세지출 규모	6
<표 III-5> 관세감면에 따른 부가가치 손실액 추정	9
<표 IV-1> 법인세 과세범위	12
<표 IV-2> 미국의 조세지출예산 분류(세출예산과 동일)	125
<표 IV-3> 기능별 항목의 세분류(예: 농업부문)	126
<표 IV-4> 프랑스 조세지출 분류	18
<표 IV-5> 세계개편에 따른 조세감면 규모	19
<표 IV-6> 보조금과 조세지출 규모	12
<표 V-1> 업종·기능 관련 조세지원 항목	19
<표 V-2> 중소기업의 연도별 비중 추이	14
<표 V-3> 중소기업 조세지원 제도	16
<표 V-4> 중소기업관련 조세지출 내역	19
<표 V-5> 투자지원제도 현황	12
<표 V-6> 투자관련 조세감면	13

<표 V-7> 저축관련 조세지원제도	16
<표 V-8> 저축관련 조세감면 규모	17
<표 V-9> 농업부문 조세감면 내역(1999~2002년)	161
<표 V-10> 농업부문 조세감면	13
<표 V-11> 연구개발비 국제비교	18
<표 V-12> 연구개발지원 현황	10
<표 V-13> 기술 관련 조세지원 규모	10
<표 V-14> 관세면세 분야 현황	14
<표 V-15> 관세감세 및 감면을 현황	16
<표 V-16> 공장자동화 물품의 산업별 감면대상 품목 수	10
<표 V-17> 산업기술연구·개발용 감면의 산업별 감면대상 품목 수	180
<부표 I-1> 산업연관표의 형태	19
<부표 I-2> 면세 대상별 조세지출 규모(2000년)	13
<부표 I-3> 면세 대상별 조세지출 규모(1995년)	16
<부표 II-1> 소득세의 조세지출 구분	19

그림목차

[그림 II- 1] 조세감면 추세	36
[그림 II- 2] 관세징수액 대비 비중	38
[그림 II- 3] 관세감면액 대비 비중	39
[그림 II- 4] 관세부과액 대비 관세감면 비중	40
[그림 II- 5] 산업별 관세감면액 비중	41
[그림 II- 6] 저축(세수대비 비중)	47
[그림 II- 7] 투자관련 조세감면(세수대비 비중)	48
[그림 II- 8] 연구개발(세수대비 비중)	49
[그림 II- 9] 중소기업(세수대비 비중)	50
[그림 II-10] 농어촌(세수대비 비중)	52
[그림 III- 1] 외부 경제의 경우	54
[그림 III- 2] 외부 불경제의 경우	55
[그림 III- 3] 생산자 및 소비자 잉여	58
[그림 III- 4] 투입재 감면의 농가에 대한 효과	59
[그림 IV- 1] 조세체계의 구분	101
[그림 IV- 2] 기준조세체계와 조세지출 구분	105
[그림 IV- 3] 종합소득세 기준조세체계	107
[그림 IV- 4] 금융소득 기준조세	108
[그림 IV- 5] 산림, 퇴직, 양도소득 기준조세체계	110
[그림 IV- 6] 법인세 기준조세체계	113
[그림 V- 1] 연구개발비 추이	167
[부도 I- 1] K번째 재화의 조세지출 계산(그림 설명)	191
[부도 I- 2] K번째 재화의 조세지출 계산	192

I. 서 론

경제성장·투자촉진·환경보존과 같은 정책목표를 달성하기 위하여 정부는 규제와 지원이라는 수단을 사용하여 민간의 경제활동에 개입한다. 규제가 법률·명령·지시·벌과금과 같은 통제 수단을 사용하여 민간의 경제활동을 직접적으로 제한하는 것이라면 지원은 저리용자·세금감면·보조금 지급 등을 통하여 민간으로 하여금 정부가 달성하고자 하는 목표와 부합하는 행동을 하도록 유도하는 간접적인 수단이다.

정부의 지원제도 중의 하나인 조세지원은 정부가 특정한 정책목표를 달성하기 위하여 개인이나 기업이 부담해야 할 세금을 감소시켜 주는 것이다. 이러한 조세지원을 통해 정부가 추구하는 목표로는 전략산업의 육성, 설비투자의 확충, 중소기업 육성, 산업구조 조정, 지역간 균형발전 등이 있다. 그리고 이러한 목표를 달성하기 위한 수단으로 세액공제, 소득공제와 같은 직접적인 방법과 준비금제도나 특별감가상각과 같은 간접적인 방법이 사용되고 있다. 그러나 이러한 조세지원의 대상이나 방법의 다양성에도 불구하고 조세지원은 해당 재화의 상대가격을 인위적으로 낮추는 것이라고 할 수 있다. 가격이 낮아짐에 따라 조세지원 분야에 대한 자원배분이 조세지원 이전보다 확대되는 결과가 나타난다.

그러나 우리나라 정부가 정책목표를 달성하기 위한 수단으로 조세감면제도를 적극적으로 활용함에 따라 조세감면의 규모가 커지고, 복잡해지게 되었다. 이렇게 조세감면제도의 문제점이 불거지자 정부는 조세감면 규제법을 조세특례제한법으로 전환하는 한편 개별 항목별로 일몰시한을 정하였다. 또한 조세지출예산제도의 도입을 위하여 항목별

로 조세감면 규모도 공표하고 있다. 그러나 일몰규정 등 조세감면의 통제장치가 제대로 작동되지 않음에 따라 복잡다기한 조세감면의 종류 및 규모가 축소되고 있지 않은 실정이다. 이에 더하여 조세지출의 범위도 불명확한 상황이며, 간접세 감면의 경우는 감면의 규모도 불명확한 상태이다. 또한 기능별 조세지출의 규모가 정확히 파악되지 않아 조세지출과 예산지출의 비교가 어려운 실정이어서 조세지출예산제도의 원래 목적의 하나인 재정의 효율적 배분이 시도되지 못하고 있다.

본 연구는 앞에서 언급한 조세감면의 다양한 문제점이나 과제에 대한 기본적인 내용을 정립하고자 한다. 이에 따라 본 연구의 구성은 다음과 같다. 먼저 II장에서는 조세감면에 대한 분석의 시작으로 조세감면에 대한 기본적인 내용을 살펴본다. 여기에는 조세감면의 현황으로 정의, 장단점, 규모 및 추이 등이 포함된다.

다음으로 III장에서는 이론적 모형을 다룬다. 조세지원제도를 합리적으로 개편하기 위해서는 조세지원에 대한 이론적 모형의 설정이 필수적이기 때문이다. 그러나 조세지원제도의 개편에 있어서 정책방향을 제시해 줄 체계적인 연구 및 분석은 미흡한 실정이다. 실효세율의 변화나 서술적 분석을 통한 조세지원에 대한 연구가 조세지원제도를 이해하는 데 커다란 기여를 한 것은 사실이지만 조세지원이 어떤 부문에, 왜 필요한지에 대한 설명은 하지 못하고 있다. 따라서 본 연구에서는 조세지원제도의 특성을 분석하고 이에 맞는 모형을 제시한 후 모형의 분석을 통하여 정책적 시사점을 찾아보고자 한다. 또한 III장에서는 수식 모형을 통하여 조세감면 규모를 파악해보고자 한다. 현재 직접세 감면 등에 대한 자료는 공식 통계로 공표되고 있지만 간접감면이나 부가가치세 면세의 조세감면 규모 등은 명확히 알 수 없는 상태이다.

제IV장에서는 기준조세체계와 조세지출예산제도를 다룬다. 실제로 특정 감면 항목이 조세감면에 해당하는지 여부가 불투명한 경우가 많다. 또한 우리나라 조세체계의 특성은 조세감면 항목을 조세특례제한법에서 총괄하여 다루고 있다. 따라서 기준조세체계와 조세감면 또는

조세지출의 구분에 대한 논의는 기존 세법의 정비에도 도움이 될 것으로 판단된다. 조세지출이 확정되면 이를 예산과 비교하여 정부 지출의 효율성을 제고하는 작업이 필요하다. 따라서 조세지출예산제도에 대한 논의도 제Ⅳ장에서 진행한다.

제Ⅴ장은 결론에 해당하는 장으로 앞에서 분석한 결과를 바탕으로 전반적인 조세감면 통제방법과 세부 분야별 조세감면 개편방향을 다룬다. 개별분야의 대상은 중소기업·농업·투자·저축·연구개발·관세 등이다. 지금까지는 해당 분야에 대한 조세지원 개편방향이 산발적으로 이루어졌으나 이를 이론모형의 시사점을 기준으로 정리하고자 한다.

또한 본 연구에서는 조세감면과 관련된 다양한 주제와 관련 연구를 조세감면 모형, 추정, 개편방향의 일관된 틀에서 다룸으로써 조세감면에 대한 다양한 연구의 기준점 역할을 하는 의미도 있을 것으로 보인다.

II. 조세감면 현황

1. 조세감면의 개요

가. 정의 및 논리

1) 정의

조세지원이란 정부가 특정 정책목표를 달성하기 위하여 기업이나 개인이 납부해야 할 세금을 감면해 주는 것을 의미한다. 이러한 조세 지원은 우리 경제의 성장과정에서 금융지원과 더불어 정부의 산업정책을 수행했던 또 하나의 커다란 수단이었다.

그러나 조세지원은 매우 애매한 개념으로 정확한 정의가 없는 상태이다. 정부가 세금을 경감해 주는 제도에 대하여 정부의 간접적 지출이라는 점이 강조될 경우에는 조세지출(tax expenditure)로, 납세자가 부담해야 할 세금이 줄어든다는 측면이 강조될 때는 조세감면 또는 세제혜택(tax concession)으로, 정부가 특정 목표를 달성하기 위하여 조세를 감면해 준다는 측면이 강조될 때는 조세지원(tax preference)이라는 표현이 사용된다. 그러나 실제적으로 각각의 용어가 구체적인 세법 규정에서 어떤 차이를 갖는지는 불분명하여 현재 혼용되어 사용되고 있는 실정이다. 본 연구에서는 용어를 통일하기보다는 기존에 주로 사용되었던 용어를 사용한다. 조세감면의 규모, 조세지원제도와 같은 용어를 새로운 용어로 대체할 경우 이해하기 어렵고, 추가적인 설명이 필요하기 때문이다.

그러나 조세감면에 대해 국제적으로 통용되는 용어는 조세지출이다. OECD에서는 전체 조세체계를 기본 골격 또는 표준(benchmark or

norm)에 해당하는 규정과 표준에서 벗어나는 규정으로 분류한 다음, 해당 표준에서 일탈하는 항목을 조세지출로 분류하고 있다. 그러나 나라마다 조세체계의 기본골격이 다르므로 조세지출 여부를 판정하는 국제적 기준은 아직 확립되지 않은 상태이다. 이에 따라 특정 규정이 조세지출에 해당하는지 여부는 개념상의 문제가 아닌 분류상의 문제에 가깝다¹⁾.

2) 논리²⁾

정부가 조세지원을 하는 이유는 사회적 형평성을 달성하거나 경제적 효율성을 제고시키기 위해서이다. 전자의 대표적인 예로는 장애인·퇴직자·고령자 등에 대한 조세혜택이 있으며, 중소기업에 대한 조세지원도 형평성을 제고시키기 위한 정책적 목표가 포함되어 있다. 정부가 조세지원을 하는 또 다른 이유는 경제적 자원이 특정 분야에 사회적 최적에 이를 만큼 충분히 배분되지 않으므로 조세지원을 통해 해당 부문에 대한 자원 배분을 유도하기 위해서이다. 이는 조세지원의 대상이 되는 부문에서 시장이 제대로 기능하지 않는다는 것을 의미한다. 시장이 제대로 기능한다면 정부의 개입으로 자원배분을 변화시키는 것이 비효율적이기 때문이다. 따라서 정부가 조세지원을 해야 하는 이유는 시장이 모든 비용과 편익을 포함하지 못하여 '시장의 실패'가 발생하기 때문이라고 할 수 있다.

시장의 실패가 발생하는 환경으로는 불완전경쟁, 공공재, 외부효과(externality or spill-over effect), 불확실성, 불완전한 시장이 있다. 시장이 효율적으로 작용한다는 가정에는 시장이 완전경쟁상태라는 것을 가정하고 있으므로 불완전경쟁의 경우에는 시장에 의한 자원배분이 효율적이 될 수 없다. 공공재의 경우도 소비의 비경합성과 배제 불가

1) 기준이 되는 조세체계에 대한 논의는 제IV장의 기준조세체계 및 조세지출예산제도 참조.

2) 더 세부적인 사항은 제III장의 이론모형 참조.

능성으로 인하여 시장이 기능하지 못한다. 공공재는 한계소비에 대한 비용이 0이므로 가격이 0이 될 수밖에 없다. 또한 가격 설정이 가능한 경우에도 가격을 지불하지 않는 사람을 배제하는 것이 불가능하다(반면 기술적으로 배제하는 것이 가능하거나 사용량을 알 수 있는 경우에는 평균비용가격 등을 설정하기도 한다). 불확실성도 시장의 실패를 야기하는 주요한 원인이다. 일반적으로 경제주체는 미래의 소득이나 투자의 효과에 대해 정확히 예측할 수 없고 사회 전체적으로 볼 때 개인의 위험이 개별 주민들에게 분산되기 때문에 투자의 위험성에 대해 개인이 느끼는 사적인 불확실성은 사회적 불확실성보다 크다. 특히 자본시장의 불완전성이 자원의 효율적인 분배를 저해하기도 한다. 시장이 불완전한 경우에는 투자로 인한 미래의 수익을 예측하기 어렵거나, 미래의 수익을 정확히 예측하는 경우에도 자금을 조달하기 힘든 경우가 있다. 우리나라와 같이 금융기관의 대출이 미래의 수익성이나 신용보다 담보 위주로 되어 있는 경우에는 개인이 향후 수익성을 정확히 예측하는 경우에도 담보 능력의 부족으로 투자가 사회적 최적보다 낮은 수준에서 이루어질 가능성이 높다.

그러나 조세지원과 가장 관련이 깊은 시장의 실패는 외부효과이다. 이에 따라 사회적으로 긍정적인 과급효과(external economy, 또는 외부편익)가 있는 부문에 대한 조세지원이 정당성을 갖는다. 예를 들면, 한 기업의 연구개발에 대한 투자 확대가 해당 기업의 연구개발 능력을 향상시키는 것 이외의 부차적인 이득을 발생시킬 수 있다. 해당 산업 전반에 걸친 연구능력이 향상되고, 연구개발 인력이 증가하고, 여타 산업으로 이전(spill-over)되어 응용될 수도 있으며, 외국에 지불되는 로열티를 축소시키는 등 사회 전체적으로 보면 부수적인 이득이 있기 때문이다. 그러나 기업의 입장에서 보면 이러한 외부효과를 감안하지 않는 것이 합리적인 경제행위가 되므로 정부는 조세지원을 통하여 이러한 재화에 대한 투자나 지출을 유도하여야 한다. 농업의 경우에는 ‘농업의 다원적 기능(multifunctionality)’이라는 개념이 외부효과에 해당

한다. 즉, 농업이 국민경제 내에서 농산물의 공급이라는 기능뿐만이 아니라 식량안보, 환경보전, 농촌지역사회의 유지 및 농촌적 경관보전, 전통문화계승과 같은 다양한 외부효과가 있다는 것이다.

나. 장단점

정부가 정책목표를 달성하기 위하여 재정적 기여를 하는 것을 의미하는 넓은 의미의 정부 보조의 범주에는 직접적인 무상 자금이전, 융자·지급보증 등의 금융지원, 조세감면 등의 세제상 지원, 국유재산·시설의 양여 및 대여, 제품의 우선 구매 등 공공구매제도 등이 있다. 여기서는 조세지원의 대체수단이 될 수 있는 예산과 금융지원을 비교한다.

1) 장점

조세지원은 예산을 통한 보조금이나 금융지원에 비해 특정성이 없고 따라서 시장개입의 수준이 낮다. 결과적으로 의사결정에 있어서 민간의 자율성을 상대적으로 많이 보장한다. 물론 금융지원이나 예산을 통한 보조금의 경우에도 규제나 통제를 최소화할 수 있지만 대개의 경우 조세유인은 조세지원에 대해 기업이 자유롭게 반응하기 때문에 인위적인 시장을 형성하지 않는 반면 예산을 통한 보조금은 정부가 창출한 수요가 된다.

다음으로 조세지원이 행정적 절차가 단순하고, 관여 기관이 적어 행정비용이 상대적으로 낮으며 수혜자의 입장에서 제시해야 할 증빙서류가 적다는 점에서 유리하다. 또한 조세지원은 법규에 따라 자동적으로 집행되므로 수혜자의 입장에서 보면 지원 내용 및 규모에 대한 예측이 가능하고 안정적이라는 장점을 보유하고 있다. 조세지원은 예산을 통한 보조금이나 금융지원에 비해 정치적 저항이 적어 실현 가능성이 높다. 이는 금융지원이나 예산을 통한 보조금이 차별성이 높아

정치적으로 악용될 가능성이 높은 반면 조세지원은 차별성이 상대적으로 낮아 정치적으로 반대하기가 쉽지 않은 속성을 지니고 있다.

2) 단점

조세지원의 단점으로는 그 규모나 대상이 분명히 드러나지 않는다는 점을 들 수 있다. 예산이나 금융을 통한 지원은 자금이 직접적으로 지출되므로 그 규모나 대상이 분명히 드러나지만 정부가 받아야 할 세금을 포기하는 형태로 나타나는 조세지원은 그 규모나 대상을 사전적으로 파악하는 것이 쉽지 않다. 조세지원의 이러한 특징은 정치적 저항이 적다는 장점과 더불어 조세지출이 사실상 정부 지출임에도 불구하고 일단 시행된 후에는 의회나 언론의 검증을 받을 가능성이 낮아 조세지원이 항구화하게 되는 가장 중요한 요인이다.

두 번째로 들 수 있는 조세지원의 약점은 조세지원이 예산이나 금융 지원에 비해 영향력이 적다는 점이다. 조세지원의 혜택은 후자기업에만 한정되고 후자 폭이 적은 경우에는 혜택 폭이 크지 못하다. 다시 말하면, 금융지원이나 재정지원이 이익의 발생을 전제로 하지 않는 반면 조세지원은 이익의 발생을 전제로 하고 있어 지원의 혜택이 한정된다는 점이다. 특히 우리나라처럼 이중세율 구조를 가지고 있을 경우에는 순이익의 규모가 작은 기업에 돌아가는 세제 혜택은 적을 수밖에 없고, 또한 최저한세의 규정이 있는 상황에서는 중소기업에 대한 세제지원의 실효성이 그다지 크지 않게 된다.

조세지원을 반대하는 또 다른 요인은 조세유인이 불공평성을 확대한다는 사실이다. 수익이 많은 기업이 세제상의 혜택을 가장 많이 받음으로써 혜택이 가장 필요한 기업보다는 혜택이 가장 필요치 않은 기업에 그 혜택이 돌아간다. 또한 조세유인은 포괄성을 지니고 있어 특정 목표를 달성하기에는 비효율적인 수단이라는 점을 들 수 있다. 예를 들어, 기술개발의 경우 기술개발 전체에 혜택이 돌아가는 반면 지원이 필요한 특정 기술에 혜택을 주지 못하는 경향이 있다.

다. 유형

조세지원은 특정 수입을 과세 기반(소득)에서 제외하는 비과세(Exemption), 과세표준에서 제외하는 공제(Allowances, Deduction), 납부해야 할 세금을 줄여주는 세액감면(Credit), 기본 세율보다 낮은 세율을 적용하는 저율과세(Rate Relief), 세금을 납부해야 할 시점을 연기하는 과세이연(Tax Deferrals)으로 구별된다. 세금의 종국적 감면 여부를 기준으로 할 경우 비과세, 소득공제, 세액공제처럼 세금을 직접적으로 경감해 주는 직접지원과 준비금 및 특별감가상각 등 세금의 납부 시기를 이연해 주는 간접지원이 있다. 그러나 간접지원은 투자자금의 자체조달을 지원하고 투자자본의 조기회수에 도움이 되지만 가장 능력이 약한 중소기업에는 그다지 효율적이지 못하다.

비과세는 실제적으로 소득에 해당하지만 세법상 소득에 포함되지 않거나 과세하지 않는 소득을 말한다. 따라서 납세의무가 원천적으로 발생하지 않는다. 수입에 해당하는 항목을 소득세법상의 총수입금액 또는 법인세법상 익금에 산입하지 않거나, 손비에 해당하지 않는 항목을 소득세법상 필요경비 또는 법인세법상 손금에 산입하는 경우도 비과세에 해당한다.

소득공제란 과세표준을 계산함에 있어서 소득에서 공제되는 소득을 말한다. 근로소득공제를 비롯하여 다양한 공제가 현행 우리나라 조세 체계에 존재한다. 비과세도 해당 소득의 전부를 공제받는 소득공제의 일종으로 볼 수 있다.

세액을 줄여주는 방법으로는 세액공제와 세액감면이 있다. 세액공제는 특정 지출의 일정비율을 산출세액에서 감해주는 조세혜택을 말한다. 반면 세액감면은 특정 지출에 관계없이 산출세액의 일부를 감해주는 제도라고 할 수 있다. 세액공제 및 감면은 소득 규모와 관계없이 세후수익률을 제고시키므로 조세지원의 효과가 높다.

저율과세란 소득이나 규모가 작은 회사에 대해 낮은 세율을 따로 적

용하거나 특정 부문에 대해 낮은 세율을 적용하는 것으로 그 효과는 세액감면과 유사하다.

준비금제도는 실제 발생하지 않았지만 미래의 일정기간 내에 발생할 것으로 예상되는 지출(손실)에 대비하여 적립하는 준비금을 손금에 산입하고 일정한 기간이 지난 후에 다시 익금에 산입하는 제도를 말한다. 따라서 준비금을 손금으로 산입하는 회계연도의 조세부담은 축소되지만 준비금이 익금으로 산입되는 회계연도의 세부담은 증가하게 된다. 준비금제도는 본질적으로 납세의 시기를 늦추는 것이므로 납세가 연장된 기간 동안 납부해야 할 세액을 무이자로 사용하는 것이 된다. 따라서 기업의 입장에서 보면 세율이 변하지 않는다는 가정하에서 납부금액에 이자율을 곱한 만큼의 이득을 주는 것이 된다.

특별감가상각은 감가상각을 조기에 손금에 산입하도록 하는 조세혜택이다. 기업이 보유 고정자산을 일정 액수 또는 일정 비율로 매년 비용 처리하므로 감가상각의 방법 변경은 기업의 세부담을 결정하는 중요한 요소가 된다. 특별감가상각은 일시상각과 가속상각의 두 가지로 분류된다. 일시상각은 취득한 연도에 취득가액의 일정 비율을 감가상각비로 처리하는 것이고 가속상각은 일정 비율의 감가상각을 당해 일반감가상각분에 추가하여 감가상각을 하는 것이다³⁾. 특별감가상각은 보유자산의 감가상각을 실제 자산의 감가상각보다 빠르게 하는 것이므로 준비금제도와 마찬가지로 납세의 시기를 늦추는 효과를 갖게 되어 결국 무이자 금융의 역할을 한다.

3) 그러나 1994년도의 세제개편에서는 감가상각제도의 잔존가액제도를 폐지하고 기준 내용연수를 25% 내에서 기업이 자율적으로 조정할 수 있게 하는 대신 가속상각제도는 폐지하였다. 또한 1996년도 세법개정에서는 일시상각제도를 폐지함으로써 감가상각제도를 통한 세제지원제도는 없다.

2. 조세지원제도 및 현황

조세지원제도는 우리 경제의 성장과정에서 적극적으로 활용되어 왔다. 조세감면법의 제정 초기에는 특정 전략산업을 지원하기 위하여, 최근에는 산업의 경쟁력 강화, 기업의 구조조정을 위해 조세감면이 활발히 활용되고 있다. 그러나 보조금에 대한 국제적인 규제 강화, 보조금으로 인한 자원배분의 왜곡 가능성, 세수의 손실 및 조세체계의 복잡성을 야기하는 문제 등으로 인하여 조세감면의 정비가 필요한 실정이다.

최근 개정 세법에서는 조세감면규제법을 새로운 법규인 조세특례제한법으로 대체하여 일반 법률과 세법에 존재하는 모든 조세특례조항을 신규 법규로 통합하고, 개별 감면조항에 일몰규정을 도입하며, 조세지원에 대한 사전·사후 감독을 강화하고 있다. 최근 정부는 조세감면제도의 정비에서 한 걸음 더 나아가 조세지출예산제도를 도입하려고 하고 있다. 이를 통하여 조세지출(감면)의 규모가 추정되고, 해당 규모가 직접지출과 비교됨으로써 각종 정책수단의 상대적 유용성이 평가될 수 있는 등 재정운용의 효율화를 도모할 수 있기 때문이다. 또한 조세감면의 내역이 밝혀지고 규모가 추정됨으로써 전체 정부 활동의 내역과 규모가 정확히 파악될 수 있으므로 재정운용의 투명성을 제고하는 이점이 있기 때문이다.

가. 변천

1) 1960~1970년대

1960년대에서 1970년대에 이르는 경제개발 초기에 세제지원은 주로 국가가 전략육성산업으로 책정한 수출산업과 중화학공업의 육성을 위하여 많이 사용되었다. 1970년의 철강·석유화학·나프타 분해산업에 대한 세액면제(5년), 1973년의 조선·기계산업에 대한 감면(5년), 1974년

의 ‘주요산업 지원제도’(철강·석유화학·나프타 분해·조선·기계·전자·제련·발전·비료)가 대표적이다. 즉, 철강·석유화학·기계·조선산업 등 주요산업으로 책정된 사업에 각종 감면을 적용하고 수출기업의 실적에 따라 일정한 세금면제의 혜택을 준 것이다. 또한 이 시기에 세제지원은 국내외의 가용자금을 투자재원으로 유인하는 주된 역할을 담당하였다. 1967년 예금·국공채 비과세, 1970년 외국인 투자기업 감면과 외국인 출자자 배당의 감면, 1972년 공공차관 이자면제를 예로 들 수 있다. 따라서 이 시기에 세제지원은 투자재원의 유인과 전략산업의 육성이라는 가장 중요한 두 가지 목적을 위하여 사용되었다고 할 수 있다. 또한 1977년부터는 경제개발계획과의 연계 운영을 위해 5년 단위의 한시법 체제로 전환하였다. 그러나 한시법이 조세지원을 재점검하여 축소하는 데는 기여하지 못했다⁴⁾.

관세정책도 경제개발 초기의 전략산업 육성에 맞추어 운영되었다. 특히, 이 당시의 관세율은 매우 높은 수준이었기 때문에 주요 육성 산업에 대해서는 기본적으로 고관세 고감면의 산업정책을 유지하였다. 그러나 관세감면제도보다는 관세율 정책을 통해 정책을 수행하여 관세감면제도의 기능은 크게 두드러지지 않았다.

2) 1980년대

경제정책의 기초가 안정 위주로 전환된 1980년대에는 세제지원도 특정산업지원 위주의 방식에서 기능 중심의 지원제도로 전환되었다. 중요산업에 대한 지원제도는 1986년을 기하여 항공산업을 제외하고는 완전히 폐지되었다. 기능별 지원제도는 특정 대상산업을 지정하여 지원하는 것이 아니라 기업이 설비투자나 기술개발과 같은 기능을 수행하는 경우 업종이나 규모와 관계없이 세제지원을 받는 것이다. 이러한 기능별 지원제도는 설비투자·기술인력개발·중소기업육성·외화획득·

4) 본 내용은 윤건영·임주영(1993)을 참조함.

산업구조조정·재무구조 개선·외자조달 등의 성장잠재력 확충을 위한 지원제도로 구분된다. 대표적인 사례로는 1981년 설비투자 세액공제 확충(1985년, 1987년 확충), 기술·인력개발세액 공제(1987년 확충), 1984년 중소기업 설비투자 지원, 1985년 산업합리화 지정기업에 대한 지원, 1986년 창업중소기업·중소기업 업종전환 지원(1989년 확대)을 들 수 있다. 이 시기의 또 다른 정책상의 변화는 투자촉진을 통한 경기 부양 기능을 신설하였다는 것이다. 즉, 임시투자세액공제를 도입하여 1981년에 1차, 1985년에 2차, 1987년에 3차가 실시되어 오늘에 이르고 있다.

앞서 언급하였듯이, 1980년대 여타 내국세의 세제지원이 특정산업 지원 위주에서 기능 중심의 지원제도로 전환된 것에 반해 관세감면제도는 여전히 높은 관세율 체계로 인해 산업별 고관세 및 고감면 방식으로 운영되었다는 것이다. 1983년 이전 우리나라는 차등 관세율체계를 통해 경제개발계획에 의한 수출산업 및 수입대체산업을 육성하고 지원하였다. 이 당시 중간재의 관세율은 20~50%, 최종재는 40~80%로 매우 높은 수준을 유지하였다. 그 후 1984년에 시작하여 1988년에 종료된 제1차 관세율 인하예시제를 통해 우리나라 중심 관세율은 20%를 유지하였다. 하지만 여전히 높은 관세율 수준⁵⁾으로 인해 관세감면은 여타 조세지원과 달리 기능 중심의 지원제도로 전환되지 못하고 특정산업지원 위주의 방식을 유지하였다. 이 당시 화학공업·전기철도운수업·광업·송전업·제철제강업·조선업 등 산업별로 관세감면이 실시되었다.

3) 1990년대

1990년대 들어 조세지원제도의 추세는 조세감면의 통제 강화 및 축소, 연구개발을 비롯한 기능별 지원의 강화라고 할 수 있다. 신용카드

5) 참고로 1988년 OECD 국가들의 평균 관세율은 약 8% 수준이었다.

사용 지원 등 과표 양성화를 위한 지원이 시작되고, 정보통신 등 신산업이나 주식매입선택권 등 새로운 경제상황에 따른 조세지원도 신설되었다. 외환위기 이후에는 경기활성화, 구조조정을 지원하기 위한 조세지원이 강화되는 추세로 전환되었다.

1991년도에는 기존의 조세감면규제법의 적용시한을 5년 연장하였다. 1992년에는 중소기업에 대한 세액감면제도를 신설하였고, 기술 및 인력개발, 설비투자, 수출, 정보산업 등에 대한 세제상의 지원이 확대되었다. 1993년에는 반대로 투자세액공제 축소 등 조세감면의 전반적인 축소 및 조정이 이루어졌다. 1994년에는 특별상각제도, 중소기업에 대한 임시투자세액공제 폐지 등 조세감면을 축소한 반면 외국인 투자와 기술·인력개발에 대한 지원은 강화되었다. 1995년에는 증자소득 공제를 폐지한 반면 자본재산업, 지식서비스 및 물류산업에 대한 조세 지원이 강화되었다.

1996년에는 중요한 변화가 많이 있었다. 중소기업에 대한 최저한세율을 인하하는 등 중소기업에 대한 조세지원이 강화되었다. 또한 주식매입선택권, 저축에 대한 조세지원도 강화되었다. 과표양성화를 위한 신용카드 및 POS 거래에 대한 세액공제가 도입되었다. 반면 설비투자에 대한 일시상각제도는 폐지되었다.

1997년도에 경제상황이 어려워지자 조세감면의 대폭적인 축소가 이루어졌다. 최저한세를 상향조정하였고, 수출관련 지원이 폐지되었다 또한 각종 준비금제도가 축소되었으며, 조합법인을 제외한 공공법인에 대한 특례세율을 폐지하였다. 반면 경기 활성화를 위하여 1994년 말에 종료된 임시투자세액공제가 다시 시행되었다.

1998년에는 조세감면에 대한 투명성 제고와 통제장치가 강화되었다. 조세감면규제법을 조세특례제한법으로 변경하여 일반 법률이나 개별세법의 조세감면 규정을 특례법으로 통합하고, 조세감면 규정에 일몰 규정을 도입하였다. 반면 외환위기를 극복하기 위한 조세지원도 다수 도입되었다. 기업 및 금융기관의 구조조정을 지원하기 위한 세제지원

이 강화되었고, 비즈니스 앵젤(Business Angel)에 대한 세제지원제도를 도입하여 벤처산업에 대한 지원을 강화하고 있다. 경기활성화를 위해 임시투자세액공제제도를 연장하였다. 1999년에는 벤처기업에 대한 조세지원을 강화하고, 기업구조조정을 위한 다수의 지원이 추가되었다. 신용카드 사용금액에 대한 소득공제제도도 신설되었다.

관세감면제도에서도 1990년대에 들어서면서 큰 변화가 있었다. 첫째, 관세율체계가 균등 관세율체계로 전환되면서 실시된 제1차 관세율 인하예시제가 1988년에 종료되고 제2차 관세율 인하예시제가 그 뒤를 이어 1993년⁶⁾에 종료됨으로써 우리나라의 관세율 수준은 중심세율 8%로 크게 낮아졌다. 이로 인해 1980년대 산업별 고관세 및 고감면 방식의 관세감면제도의 특징이 축소되게 되었다.

<표 II-1> 공산품의 관세율 구조 변화

(단위: %)

가 공 도 별	1983	1984	1988	1989	1994	2000	
중심세율	-	20	20	15	8	8	
원료	비경쟁원료	5~30	5~10	5	1~2	1~2	
	경쟁원료		10	10	5	3	3~4
중간재	경쟁력확립(1차가공품)	20~50	20~30	10~20	10	8(5)	5~8
완제품	일반 공산품	40~80	40~50	20~30	15	8	8
	경쟁력 취약						10~16

자료: 정재호(2003).

둘째, 1990년 12월 관세법 개정을 통해 다시 한 번 관세감면제도가 대폭 정비 및 보완되었다. 1989년부터 1990년 말까지 한시적으로 운영

6) 1990년도 방위세 폐지에 따라 인하예시제를 1년씩 순연하여 1994년에 종료되었다.

된 첨단기술산업 및 방위산업에 대한 관세감면지원을 지원대상 업종 및 물품을 확대하고 감면기간도 연장하였다. 한편, 공장자동화 기기에 대한 감면제도도 신설하고 고도기술 소프트웨어 등에 대한 감면도 실시되었다. 이 밖에 기술연구·개발 관련 관세감면을 확대하고, 감면대상 학술연구 관련 기관도 확대하였다. 또한 오염물질 배출방지, 산재예방 및 직업병 예방에 필요한 국내생산이 곤란한 수입기자재의 감면대상 범위를 확대하였다. 이와 같은 변화는 우리나라의 중심관세율 수준이 낮아지면서 특정산업별 감면정책에서 기능별 관세감면으로 방향이 전환되었음을 의미한다.

이와 함께 중심관세율 체계를 채택하고 있는 우리나라는 특정부문 또는 특정산업에 대한 관세감면은 관세의 중립성을 저해하고 중심관세율 체계를 왜곡시킬 수 있기 때문에 산업지원에 대한 감면을 단계적으로 축소·폐지하고자 하였다. 이러한 취지에 따라 첨단기술산업 및 방위산업 감면 등 특정한 산업부문에 대한 지원은 단계적으로 축소하여 1998년 이후 완전히 폐지하기 위해 관세법 본조에서 삭제하고 부칙으로 규정하였다. 항공기 제조용 원료품과 공장자동화물품도 매년 감면율을 10%포인트씩 낮추어 1997년에 20%로 축소하기로 하였다. 그러나 1997년 어려운 경제상황으로 인해 관세법 등을 개정하여 일부 관세감면제도를 2000년까지 연장하게 되었다. 이로 인해 첨단기술산업 및 방위산업 등의 감면율은 1997년 20%에서 2000년 말까지 30%로, 공장자동화물품은 2000년까지 대기업 40%와 중소기업 50%로, 그리고 항공기 제조용 원료품은 2000년까지 80%로 시행하게 되었다.

4) 2000년대

2000년대에 들어서도 연구개발 및 외국인 투자 등 성장을 위한 조세 지원이 지속적으로 강화되는 한편 조세감면의 축소가 지속적으로 진행되고 있다.

2000년에는 연구개발 및 중소벤처기업에 대한 지원이 강화되었다.

또한 노인·장애자에 대한 생계형저축, 근로자 주식저축제도 신설 등 저소득층 및 중산층 저축 지원이 강화되었다. 2001년에는 성장잠재력을 확충하기 위하여 부품 및 소재산업에 대한 조세지원이 강화되었으며, 투자 활성화를 위해 임시투자세액공제가 다시 연장되었다. 그러나 과세베이스 확대를 위해 자경농지에 대한 양도세 감면 등 불요불급한 감면제도는 정비되었다. 2002년 들어서는 일몰이 도래한 다수의 조세감면이 폐지되었고, 수도권외의 범위를 통일하는 등 조세지원제도의 간편 및 단순화가 진행되었다. 반면 동북아 중심국가 구현을 위한 외국인 임직원 및 투자에 대한 조세지원이 강화되었다.

관세감면제도는 2001년 관세법이 전면 개정되면서 관세법 내에서 다시 정리되었다. 2001년 이후 관세감면제도는 1997년 경제위기로 인해 2000년까지 연장하기로 한 일부 관세감면제도를 관세법에서 계속해서 유지하는 정책을 시행하였다. 이로써 1990년대 중심관세를 체계 채택과 함께 관세의 중립성을 유지하기 위한 산업별 감면 축소 및 기능별 감면제도 전환이라는 정책 목표가 후퇴하게 되었다. 공장자동화 물품의 감면율은 1998년 이후 대기업 40%와 중소기업 50%로 시행하고 있으며, 방위산업제품 제조·가공·수리 등을 위한 부분품과 원재료의 감면율도 1997년 이후 70%로 유지되었다. 이들 용품은 2005년까지 감면대상으로 규정되어 있다. 관세법에는 세율불균형물품의 감면세가 새롭게 제정되어 항공기 제조용 원료품과 반도체 제조용 장비 등에 대해 100% 감면해주고 있다. 따라서 관세감면은 여타 조세지원과 달리 산업별 감면제도의 특징을 가지고 있다.

나. 대상 및 규모

1) 대상

우리나라의 경우 주요한 조세지원은 조세특례제한법으로 통합하여 관리하고 있다. 해당 법률의 주요 조세지원을 보면 다음의 표에 나타

난 것처럼 그 대상 또는 목표가 중소기업, 연구·인력개발, 투자, 지역 개발, 기업구조조정, 저축 등으로 매우 다양하다. 예를 들어, 저축의 경우를 보면 개인연금저축·주택마련저축 등 다수의 저축에 대해 이자소득을 비과세 또는 정률로 과세함으로써 저축의 증대를 도모하고 있다. 또한 자경농지 양도소득세 면제, 농업용 석유류 및 기자재의 부가가치세 면제, 교통세·특소세 면제 등 다양한 농어민 지원이 있음을 보여주고 있다(저축지원으로 분류된 농협 등 조합의 예탁금에 대한 저율과세를 농어민지원으로 분류할 경우 농업에 대한 지원의 종류는 더 확대된다). 전체적으로 보면 농업과 중소기업을 비롯한 낙후 부문에 대한 지원, 기업의 합리화 및 고도화, 저축 장려가 주요한 정책 목표였음을 알 수 있다. 최근에는 사회보장 및 환경에 대한 지원이 강화되는 한편 저축분야에 대한 지원은 축소되는 추세이다.

<표 11-2> 조세특례제한법의 주요 조세지원 대상과 지원내용

지원부문	지원대상	지원내용
저축	개인연금, 주택저축 등 조합 등 예탁금 세금우대종합저축 등 농협 등 저축 증서 증권투자신탁 등 주권 양도	이자소득 등 비과세 저율과세 원천징수특례(저율과세) 인지세 면제 증권거래세 면제
근로자	주식매수선택권 근로자주식저축 등 우리카드 사용 신용카드 사용 보험료·의료비·교육비 등 급식용역제공 택시사업자	행사이익 비과세 세액공제 배당소득 비과세, 상속 가액 불산입 소득공제 특별공제 부가세 면제 납부세액 경감
농어민	자경농지 등 영농1차녀 증여 전답 임대, 농가부업소득 기자재 석유류 농업 관련 서류	양도소득세 면제 증여세 비과세 부가세 영세율, 사후환급 부가가치세 면제, 교통세·특소세 면제 인지세 면제

<표 II-2>의 계속

지원부문	지원대상	지원내용
중소기업 육성	중소기업 일반 창업중소기업 중소제조업 창업투자회사·투자조합·개인 창업중소기업 융자서류 창투회사 주권양도 등 개인사업자 수입금액 증가 등	투자준비금 손금산입, 투자세액공제 세액감면(농어촌·기술집약형) 특별세액감면 법인세/양도소득세 비과세 손실준비금 손금산입, 소득공제 인지세 면제 증권거래세 면제 세액공제
투자촉진	생산성향상시설, 특정설비, 에너지 절약시설, 중고설비 일반 투자 외국인 투자기업 자본채 도입	투자세액공제 에너지의 경우 준비금 제도 임시투자세액공제(적용 시기 유동적) 세액감면 부가가치세·특소세·관세 면제
연구·인력개발	준비금 및 비용 설비투자 기술이전소득 외국인 기술자	손금산입, 세액공제 투자세액공제 세액감면 소득세 면제
SOC·공공투자	SOC 준비금, 용역 공공사업유지 등	손금산입, 부가세 영세율 양도소득세 면제, 인지세 면제
금융산업	국제금융거래 자사주 손실준비금 등 소유 주권 양도 등	이자소득 등 법인세 면제 손금산입 양도소득세 면제
산업구조조정	사업전환 및 이전 중소기업 주식의 현물 출자 등 보증채무 인수 등 기업 합병 등 자산 양도 채무 면제익, 기업개선편작업 기업간 주식교환 금융기관 합병 금융지주회사 설립 부실기관 등의 보유 주식 양도	양도소득세 등 감면, 세액감면 과세이연 손금산입 양도소득세 감면 익금 불산입, 손금산입 의제배당소득 등 면제 양도차익 과세이연, 증권거래세 면제 증권거래세 면제
지방지원	지방이전기업(공장·본사) 지방이전 중소기업 농공단지 입주기업 영농조합법인, 농업회사법인 폐광 카지노	준비금 손금산입, 양도소득세/부가세 감면 또는 과세이연, 투자세액공제 세액감면 세액감면 법인세 면제 특별소비세 저율과세 및 면제

<표 11-2>의 계속

지원부문	지원대상	지원내용
교육· 문화 등	학교·박물관 등 교육기관 연구비 각종 경기 관련 외국인 유희음식	준비금 손금산입, 특별부가세 면제 근로소득 비과세 부가세 면제, 인지세 면제 특소세 면제
환경	폐기물 예치금 천연가스버스, 재활용 환경오염 측정물품	손금산입 특례 부가가치세 면제, 공제특례 관세면제
사회보장	의료취약지역 병원신설 기부금 개인연금저축 건강보험료 노인·장애자·부녀자 등 장애인·희귀병 치료	세액감면 손금산입 소득공제 손금산입(사용자 부담분) 추가 소득공제 부가세 면제 및 영세율
주택	주택건설용지·장기임대주택 미분양주택 신축주택 취득 국민주택	양도소득세 감면 등 저율과세 등 양도소득세 감면 부가가치세 면제
국방	방산물자 공급 군용 석유류 군수품 등	부가가치세 영세율 부가세 영세율, 교통세 등 면제 관세면제
일반행정	공공차관 정치자금 정부업무대행 국가 및 지자체 전화	세액감면 손금산입 부가세 면제 전화세 면제
기타	해외 자원개발 복권당첨소득 저소득층용 담배 국제선박	구입제 부가세 면제, 배당소득 비과세 분리과세 부가가치세 면제 양도소득세 면제

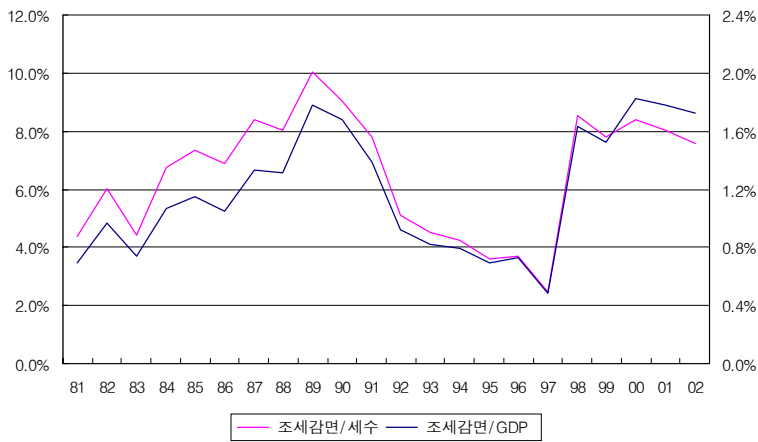
2) 전체 규모

조세감면 추이를 보면 세수 및 GDP 대비 비율의 추세가 상호 유사한 것을 알 수 있다. 전체 세수를 기준으로 하여 보면 1981년도에 4%를 다소 상회하였던 조세감면의 규모가 점차 증가하여 1989년도에 전체 세수 대비 10%까지 증가한 것으로 나타나고 있다. 즉, 1980년대에 전반적인 재정 안정화의 추세와는 달리 조세감면의 규모는 커졌다는 것을 알 수 있다. 이러한 조세감면의 규모는 1990년대 들어와서는 점차 감소하여 1997년에는 전체 세수 대비 3% 미만으로 하락하였다. 이는 해당 기간 동안 정부의 감면 축소 정책이 실효를 거두고 있었다는 것을 의미한다.

1998년부터는 감면의 규모가 급증한 것으로 나타나고 있다. 그러나 이는 기존에 추정하지 않았던 직접세 및 간접세 감면 등의 규모가 추가됨에 따라 나타난 현상이지 감면이 대폭적으로 증대된 것은 아니다. 더 구체적으로 1998년의 경우 소득과세에서 각종 저축관련 조세감면 2.6조원이 추가되었고, 교육비·의료비 등 근로자에 대한 특별공제의 감면 규모인 약 9,600억원도 추가되었다. 공공법인 저율과세의 세수손실인 약 4,900억원도 추가로 계산되었다. 1999년에는 농업용 기자재 영세율, 농업용 유류 부가세 면세 및 교통세 면제 규모인 약 1.8조원이 추가됨으로써 조세감면의 규모가 커졌다. 2000년 이후에는 조세감면 규모의 비율이 하락하는 현상을 보이고 있다.

간접세 감면에 자료가 추가됨으로써 조세감면의 규모가 증가한 것을 감안하여 간접세 감면을 제외한 규모를 살펴보자. 이에 따르면 1980년대에는 조세감면이 증가하는 추세를 보여 전체 세수의 10%에 육박하게 되었다. 1990년대 들어서는 조세감면을 축소하여 외환위기 시점인 1997년에는 전체 세수의 2%에 이를 만큼 낮은 수준으로 억제되었다. 그러다가 외환위기 직후인 1998년에 전체 세수 대비 8% 수준으로 급증하였는데 이는 앞에서 살펴본 것처럼 저축관련 조세감면을 추가하였기 때문이다. 1998년 이후에는 안정적인 수준을 유지하고 있다.

[그림 II-1] 조세감면 추세



주: 간접감면이 제외된 직접감면에 대한 비율
 자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

그러나 조세감면의 규모를 기준으로 조세지원의 과소를 평가하기는 힘들다. 조세감면 규모의 적정성 여부를 판단하는 기준은 조세지원의 수준과 조세감면 대상이 갖는 외부효과의 상대적인 크기이지만 외부효과의 측정이 사실상 불가능하기 때문이다. 또한 조세감면의 규모가 곧바로 정부의 재정적 손실을 의미하지는 않으므로 유의하여 해석하여야 한다. 다시 말하면, 특정 조세감면 규정을 폐지할 경우 납세자는 이전과는 다른 투자행태를 보이게 되어 조세감면 규모만큼 세입의 증가가 나타나는 것은 아니다. 예를 들어 특정 설비투자에 대한 조세감면이 삭제되면 민간의 투자규모는 이전보다 낮은 수준의 투자를 하게 된다. 또한 조세감면의 규모는 경제상황에 따라 변하므로 조세감면 비율에 대한 추세를 기준으로 정부의 조세지원 수준의 변화를 논하기도 힘들다. 즉, 조세감면이 증가하는 원인은 감면규정의 신설일 수도 있지만 경제가 활성화되면서 투자세액감면 등 감면신청이 많아져 발생할

수도 있기 때문이다.

3) 관세감면

관세감면 규모에 대한 자료는 공식적으로 책자 등을 통해 발표되지 않고 있다. 이런 이유로 관세감면 규모에 대한 분석은 그동안 거의 이루어지지 못하고 있다⁷⁾. 본고에서는 관세감면의 전체적인 변화 추이 뿐만 아니라 산업별·품목별·유형별로 구분하여 서술한다.

관세감면액은 1991년 이후 평균 약 4천억원 수준 내외로 변동하고 있다.

<표 II-3> 관세징수액 및 관세감면액 추이

(단위: 억원)

	관세징수액	관세감면액
1991	34,355	3,711
1992	31,531	3,898
1993	28,858	3,538
1994	34,488	3,872
1995	46,332	4,757
1996	53,094	4,073
1997	57,976	4,218
1998	38,359	4,248
1999	46,872	3,910
2000	57,997	4,949
2001	59,233	3,807
2002	66,012	4,479

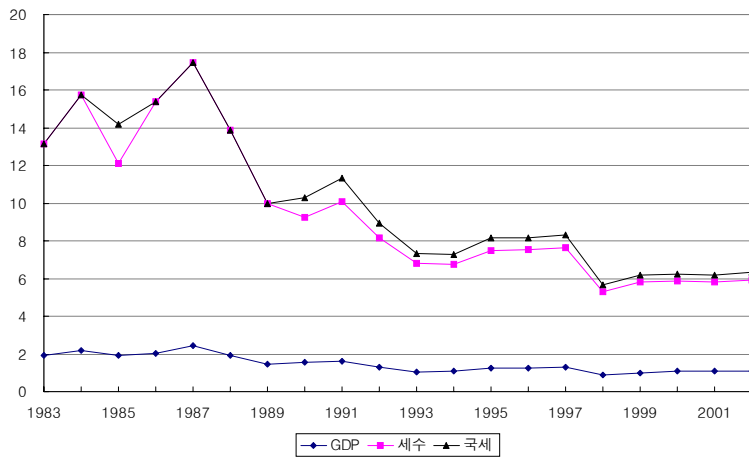
자료: 재경부 및 관세청 내부자료

7) 본고에서 사용한 자료는 재경부 및 관세청 내부자료이다.

관세징수액의 GDP 대비 비중은 1980년대 중반까지는 2%를 상회하다가 1990년대 이후 감소하여 약 1%수준을 보이고 있다. 관세징수액이 세수와 국세에서 차지하는 비중은 감소하는 추세를 보이고 있다. 1987년 세수대비 비중은 15.3%, 국세대비 비중은 17.5%까지 증가하였으나 그 이후 계속 하락하는 추세속에서 1999년 이후에는 세수대비 비중과 국세대비 비중이 각각 약 5%와 약 6.2%의 수준을 유지하고 있다.

[그림 11-2] 관세징수액 대비 비중

(단위: %)



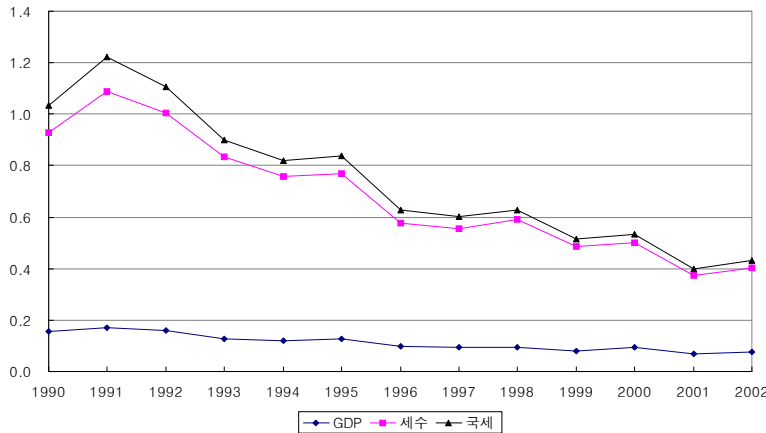
자료: 재경부 및 관세청 내부자료.

관세감면액의 GDP 대비 비중은 1990년대 초반 약 0.16%였으나 그 이후 계속 감소세를 유지하면서 2000년 초에는 약 0.08% 수준을 보이고 있다. 관세감면액이 세수와 국세에서 차지하는 비중은 계속해서 하락하는 추세를 보이고 있다. 1980년대 후반 세수대비 비중은 0.85%,

국세대비 비중은 1.1%의 수준을 보였지만 현재는 각각 약 0.3%와 0.4%의 수준으로 감소하였다.

[그림 11-3] 관세감면액 대비 비중

(단위: %)



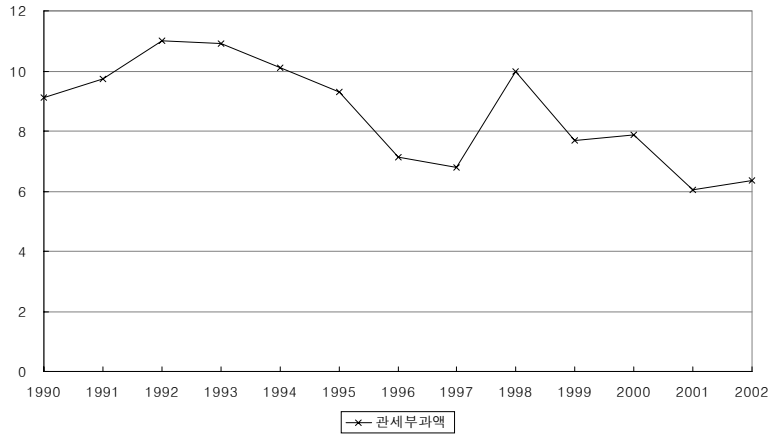
자료: 재경부 및 관세청 내부자료

관세징수액과 관세감면액을 합한 금액을 관세부과액이라고 명명할 때, 관세부과액 대비 관세감면액은 1992년을 최고치로 1990년대 초에는 10% 이상에 머물다가 이후 감소 추세를 유지하였다. 그러나 1998년 경제위기를 기점으로 크게 상승한 후 다시 감소 추세를 보이면서 8% 이하의 수준으로 하락하였다. 1998년에 급격히 증가한 이유는 아마도 경기불황으로 인해 원가절감을 위해 기업들이 보다 적극적으로 관세감면제도를 이용하였기 때문인 것으로 추정된다⁸⁾.

8) 관세감면은 납세의무자가 신청한 경우에 한해서만 가능하며 관세감면을 받을 수 있는 요건을 갖춘 물품을 수입하였다 하더라도 수입신고 수리 전에 감면신청을 하지 않은 경우는 관세감면 대상에서 제외된다. 즉, 감면을 받고자 하는 물품의 수입신고가 수리되기 전에 감면요건을 입증할 수 있는 서류와 함께 감면신청서를 세관장에게 제출해야 감면

[그림 II-4] 관세부과액 대비 관세감면 비중

(단위: %)



자료: 재경부 및 관세청 내부자료

산업별⁹⁾로 관세감면 규모를 살펴보자. 산업별로 관세감면 규모를 분석하는 것은 관세정책이 산업과 연관된 정책이기 때문이다. 또한 산업별 관세감면 규모는 그동안 기준에 분석된 바가 없다. 따라서 산업별 관세감면 규모의 분석은 현재의 관세감면 정책이 산업별로 어떻게 영향을 주는지를 알아볼 수 있는 하나의 방법이 될 것이다.

2002년 기준으로 일반기계 산업이 1,189.5억원으로 전체 감면액의 28.5%를 차지하여 가장 큰 비중을 차지하는 산업으로 나타났다. 지난 5년 동안의 추세를 보아도 일반기계 산업이 평균 약 1,200억원의 관세 감면을 받고 있어 전체 관세감면의 약 30%를 차지하고 있는 것으로

이 가능하다.

9) 산업구분은 한국은행의 2000년 산업연관표에 의한 대분류에 따라 28개 부문으로 구분하였다.

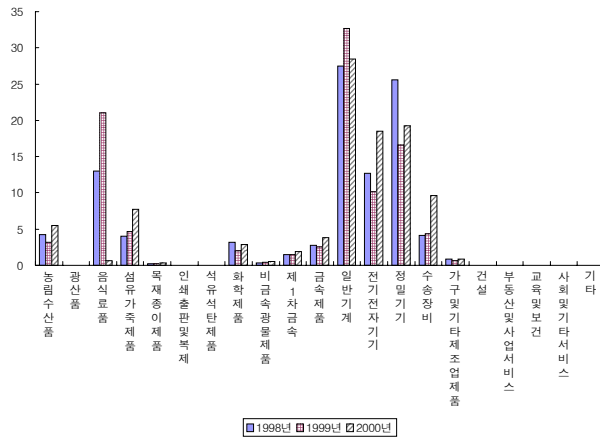
나타나 가장 큰 비중을 차지하는 산업으로 나타났다.

그 다음으로는 전기 및 전자기기, 정밀기기 등을 들 수 있다. 2002년 기준으로 전체 감면액에서 차지하는 비중이 각각 18.5%와 19.2%로 나타났다. 특히, 1998년과 비교해 볼 때 전기 및 전자기기는 그 비중이 증가하는 추세인 반면 정밀기기는 약간 감소하는 추세를 보이고 있다. 한국은행이 2003년 10월에 발표한 2000년 산업연관표에 의하면 전기 및 전자기기의 수입의존도는 1995년 23.3%에서 2000년에는 32.4%로 크게 증가한 것으로 나타나고 있다. 따라서 전기 및 전자기기가 우리나라 성장의 주동력 역할을 맡고 있는 한 이런 추세는 계속될 것으로 여겨진다. 결과적으로 일반기계, 전기 및 전자기기, 그리고 정밀기기 산업이 우리나라 전체 관세감면의 약 60%를 차지하고 있음을 알 수 있다. 즉, 관세감면이 아직도 산업정책적 측면에서 운영되고 있음을 보여주고 있다.

이들 3개 산업을 제외하고는 그 다음으로 수송장비가 2002년 기준 9.6%를 차지하고 있으며 그 비중이 증가하는 추세를 보이고 있다. 그 다음으로는 섬유 및 가죽제품이 있고, 음식료품은 2001년 이후 그 비중이 크게 감소하였다. 이는 관세법 개정에 따른 변화라고 여겨진다.

[그림 11-5] 산업별 관세감면액 비중

(단위: %)



자료: 재경부 및 관세청 내부자료

<표 II-4> 산업별 관세감면액 추이

(단위: 억원)

산업	1998	1999	2000	2001	2002
전체	4,227.3	3,774.8	4,779.5	3,576.4	4,179.9
농림수산물	178.7	172.8	150.6	152.0	228.8
광산물	0.1	0.1	0.0	0.2	0.1
음·식료품	549.8	661.8	1,005.4	45.2	26.0
섬유, 가죽제품	171.9	184.4	221.1	247.2	324.8
목재, 종이제품	8.4	9.6	11.7	13.3	11.6
인쇄, 출판 및 복제	1.4	1.1	1.7	4.4	2.2
석유, 석탄제품	2.0	2.6	2.0	3.1	0.2
화학제품	135.5	90.8	95.2	112.7	118.8
비금속광물제품	12.5	13.4	19.1	25.5	23.9
제1차금속	60.6	53.5	71.1	76.8	81.2
금속제품	117.2	113.9	121.3	146.0	160.7
일반기계	1,160.6	1,084.1	1,563.6	1,140.7	1,189.5
전기, 전자기기	537.6	458.2	487.7	673.3	773.6
정밀기기	1,080.8	689.5	793.3	642.7	802.8
수송장비	174.5	217.5	206.9	260.0	401.5
가구 및 기타제조업제품	35.4	21.5	28.5	33.1	33.7
건설	0.0	0.0	-	-	0.3
부동산 및 사업서비스	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
교육 및 보건	0.0	0.0	0.0	0.0	-
사회 및 기타서비스	0.1	0.1	0.3	0.2	0.2
기타	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0

자료: 재경부 및 관세청 내부자료

품목별 구분은 HS 기준에 의해 구분될 수 있다. 품목별로 관세감면액을 살펴보면, 우선 HS 2단위 기준으로 원자로·보일러와 기계류 및 이들의 부분품(HS 84), 전기기기와 그 부분품 등(HS 85), 광학기기, 측정기기, 정밀기기 등과 이들의 부분품(HS 90)이 전체 관세감면액에

서 큰 비중을 차지하고 있다. 2002년 기준으로 각각 약 1,573억원, 약 1,015억원, 약 679억원으로 나타나 이들 3개 품목들이 전체 관세감면액에서 차지하는 비중은 73%로 거의 대부분인 것으로 나타났다. 2000년 이전까지 담배 등(HS 24)의 관세감면 규모가 매우 컸다. 이는 2001년 이전의 관세법 제30조 제19호에 의해 담배소비세가 과세되는 제조 담배에 대해서는 관세가 감면되었기 때문이다. 이 조항은 2001년 관세법 개정과 함께 삭제되었다.

<표 II-5> HS 류별 관세감면액 추이

(단위: 십억원, %)

HS 2단위	1998		1999		2000		2001		2002	
	비중	비중	비중	비중	비중	비중	비중	비중	비중	
3	18.6	4.4	15.7	4.0	14.6	3.0	10.9	2.9	17.5	3.9
10	7.8	1.8	4.4	1.1	3.9	0.8	5.7	1.5	5.6	1.3
24	44.6	10.5	62.0	15.9	95.3	19.3	0.0	0.0	0.0	0.0
39	3.5	0.8	3.6	0.9	4.5	0.9	5.9	1.6	6.3	1.4
62	6.3	1.5	8.1	2.1	9.5	1.9	9.8	2.6	17.6	3.9
73	9.9	2.3	9.8	2.5	11.4	2.3	12.7	3.3	13.2	3.0
84	126.6	29.8	114.6	29.3	163.3	33.0	129.3	34.0	157.3	35.1
85	63.7	15.0	64.2	16.4	62.6	12.6	85.0	22.3	101.5	22.7
86	7.1	1.7	10.3	2.6	12.7	2.6	7.9	2.1	3.3	0.7
87	3.6	0.8	7.4	1.9	3.0	0.6	5.4	1.4	5.9	1.3
90	94.5	22.2	60.6	15.5	76.7	15.5	61.9	16.3	67.9	15.2
합계	386.3	90.9	360.7	92.3	457.4	92.4	334.6	87.9	396.1	88.4
전체	424.8	100.0	391.0	100.0	494.9	100.0	380.5	100.0	447.9	100.0

자료: 재경부 및 관세청 내부자료

마지막으로 감면물품 유형별 관세감면 규모를 살펴보자. 관세법과 조특법, 그리고 그 밖의 협정들에 의해 관세가 감면된 액수를 살펴보자. 액수기준으로 대부분의 관세감면은 관세법에 의해 감면이 되고 있다. 조특법에 의해 감면된 액수는 전체 관세감면액의 7.14%이고, 국제협정 등에 의한 관세감면액 비중은 3.16%로 이를 제외한 약 90% 정도가 관세법에 의해 감면되고 있음을 알 수 있다.

관세법 조문 중 제95조 환경오염 방지물품 등에 대한 관세감면액은 2001년 1,048.3억원, 2002년 1,176.8억원으로 가장 감면규모가 크며, 전체 감면액 중 약 26%를 차지한다. 특히, 제95조 제4호 공장자동화 물품에 대한 관세감면액은 2002년 기준 794억원이고, 제95조 제5호 방위산업용 물품에 대한 관세감면액은 330억원으로 이들 2조항이 대부분을 차지하고 있다. 제101조 해외입가공물품 감세 규모도 737억원으로 큰 것으로 나타났다.

그 다음으로 감면액이 큰 조항은 제92조 정부용품 등의 면세로서 534억원이 감면되는데 이는 정부가 수입하는 군수품에 대해 약 512억원의 관세가 감면되기 때문이다.

<표 11-6> 관세감면물품 유형별 감면실적

(단위: 백만원, %)

근거	관세감면 대상물품	감면액	
		2001년	2002년
제88조	외교관물품 등의 면세	140	21
제89조	세율불균형물품의 감면세	26,185	27,675
제90조	학술연구용품 감면세	33,692	35,891
제91조	종교자선 장애인용품 면세	7,761	7,197
제92조	정부용품 등의 면세	33,247	53,439
제93조	특정물품의 면세	21,515	27,325
제94조	소액물품 등의 면세	82	192
제95조	환경오염방지물품 등에 대한 감면세	104,830	117,682
제96조	여행자 휴대품, 이사회물 등의 면세	295	453
제97조	재수출물품면세	8,001	11,073
제98조	재수출감면세	449	763
제99조	재수입면세	48,744	46,236
제100조	손상감세	28	87
제101조	해외입가공물품감세	46,109	73,710
제118조	조특법(철도건설, 대체에너지, 디지털TV 방송장비 등)	19,378	10,844
제121조	조특법(외국인 투자자의 현물출자자본제)	17,545	21,160
기타	SOFA협정 등	12,462	14,163
전체		380,463	447,910

자료: 재경부 및 관세청 내부자료

4) 분야별 추이

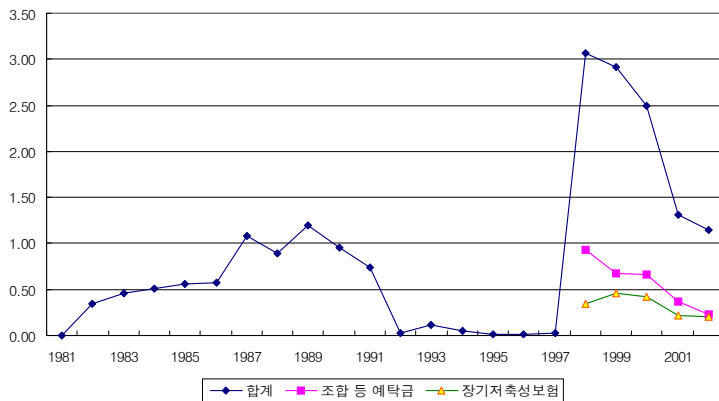
앞에서 살펴본 조세감면의 전체적인 규모는 항목의 변화 등으로 정확한 흐름을 보여주지 않는다. 따라서 관심의 대상이 되는 주요 분야

별 감면 추이를 살펴보자. 먼저 저축 분야의 경우 세수 대비 조세감면 규모를 보면 80년대에는 증가하는 경향을 보이다가 1998년까지는 감소하는 경향을 보인다¹⁰⁾. 그러나 이는 해당 기간 동안 근로자와 관련된 소득세 조세감면이 포함된 반면 다수의 조세감면 항목을 추계하지 않아서 발생한 현상이다.

따라서 저축 관련 조세감면의 경향은 1998년 이후만을 대상으로 하는 것이 합리적이다. 해당 기간의 추이를 보면 저축 관련 조세감면의 세수 대비 비중이 감소하는 경향을 보이고 있다. 감소한 첫 번째 이유는 외환위기 이후 이자율이 하락하면서 이자소득이 감소하였기 때문인 것으로 보인다. 두 번째로는 소액가계저축 등 다수의 조세감면이 폐지 및 축소되고 있기 때문인 것으로 보인다. 이에 따라 현재는 세수의 약 1%를 다소 상회하는 수준의 감면이 이루어지고 있다. 이자소득의 감소와 저축 관련 조세감면의 축소는 저축의 유인을 낮추는 역할을 하였을 것으로 판단된다.

10) 저축과 관련된 조세감면은 다음과 같다: 장기주택마련저축, 고수익고 위험신탁저축, 장기증권저축, 근로자우대저축, 생계형저축, 증권투자신탁저축, 근로자주식저축, 조합 등 출자금, 조합 등 예탁금, 농어가목돈 마련저축, 가계장기저축, 장기저축성보험, 세금우대종합저축 원천징수 특례, 입주자저축 원천징수 특례, 장기보유주식 배당소득 원천징수 특례, 농협 등 예·적금 인지세 면제, 증권투자신탁 증권거래세 면제, 가계생활자금저축 분리과세, 소액가계저축 원천징수 특례, 소액보험계약 원천징수 특례, 소액채권저축 원천징수 특례, 장학적금 원천징수특례, 국민주신탁 원천징수 특례, 근로자장기저축 원천징수특례, 근로자장기증권저축 원천징수 특례, 근로자증권저축 원천징수특례, 근로자주식저축에 대한 세액공제, 장기증권저축에 대한 세액공제

[그림 II-6] 저축 (세수대비 비중)



자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

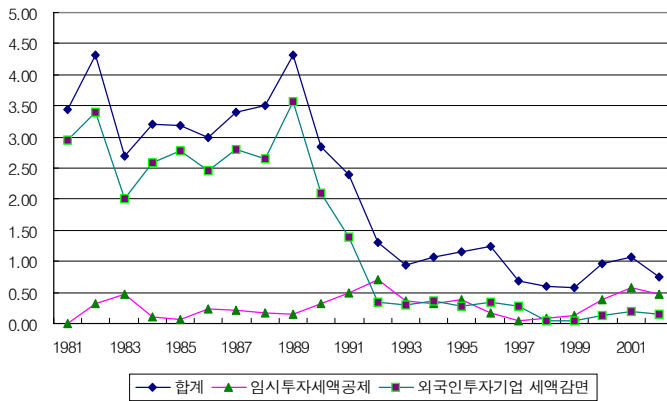
저축 관련 주요 조세감면으로는 조합 등 예탁금에 대한 비과세, 장기저축성보험 비과세, 세금우대종합저축의 원천징수특례, 증권투자신탁의 증권거래세 면제가 있으며 2002년도 전망을 기준으로 각각 3,190억원, 2,713억원, 1,673억원, 1,541억원이다.

아래 그림은 투자 관련 조세감면의 세수 대비 추이를 나타낸 것이다¹¹⁾. 투자 관련 조세감면은 80년대에는 세수의 4%를 상회할 정도로 높은 수준의 감면이 유지되다가 90년대 초반에 급락한 것으로 나타나고 있다. 이후에는 커다란 변화가 나타나지 않고 있으며 2002년도 전망을 기준으로 하면 1%에도 미치지 못하고 있다. 90년대 초반에 급락한 원인은 그림에 나타난 것처럼 외국인 투자기업에 대한 세액감면이

11) 투자관련 조세감면은 다음과 같다: 근로자복지 시설투자 세액공제, 중소기업투자준비금의 손금산입, 중소기업투자세액공제, 생산성향상시설 투자 세액공제, 특정설비투자 세액공제, 에너지절약시설투자 세액공제, 임시투자세액공제, 중고설비투자 세액공제, 에너지절약시설투자준비금 손금산입, 외국인투자기업 세액감면, POS시스템 투자세액 공제, 사회간접자본투자준비금의 손금산입, 기타 준비금 감면, 기타 특별상각

급감하였기 때문이다. 따라서 투자와 관련한 조세정책으로 인하여 투자유인이 1980년대보다 낮아졌을 것으로 보이며, 이는 특히 외국인투자기업의 투자유인이 낮아졌을 것으로 판단된다.

[그림 II-기] 투자관련 조세감면(세수대비 비중)



자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

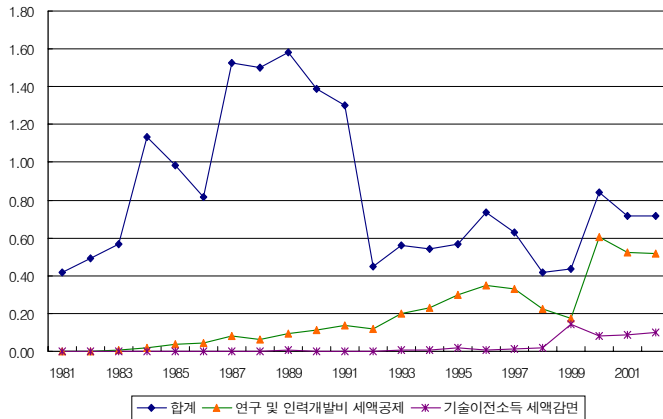
아래 그림은 연구개발과 관련된 조세감면 추이를 나타낸 것이다¹²⁾. 연구개발에 대한 조세감면은 1980년대에 증가하는 추세를 보여 세수 대비 1.8%에 이르기도 하였으나 1992년대에 급감하였다가 이후에는 외환위기 시점을 제외하면 증가하는 추세를 보이고 있다. 현재는 연구개발과 관련된 조세감면의 규모가 세수의 0.7% 수준이다.

연구개발과 관련된 핵심적인 조세감면은 세액공제와 기술이전소득 세액감면이다. 이 중에서도 연구개발비 세액공제가 중요한 역할을 차지하고 있다. 과거에는 연구개발 준비금의 손금산입의 규모가 큰 것으

12) 연구 및 인력개발준비금의 손금산입, 연구 및 인력개발비 세액공제, 연구 및 인력개발 설비투자 세액공제, 기술이전소득 세액감면, 외국인기술자 소득세 면제, 기술도입대가 소득세·법인세 감면, 기술개발선도물품 특소세 잠정세율 적용

로 나타나고 있다. 그러나 준비금의 경우 손금산입 이후 익금으로 전환된다는 것을 생각하면 실제적인 조세감면의 규모는 자료와는 달리 그리 높지 않았을 것으로 보인다. 따라서 연구개발에 대한 조세감면 정책이 연구개발을 활성화시키는 요인이 되었을 것으로 판단된다.

[그림 II-8] 연구개발(세수대비 비중)



자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

저축, 투자 및 연구개발 등 성장과 관련이 깊은 조세감면 추이를 보면 저축과 투자에 대한 조세감면이 축소된 반면 연구개발에 대한 조세 지원은 증가하고 있다고 할 수 있다.

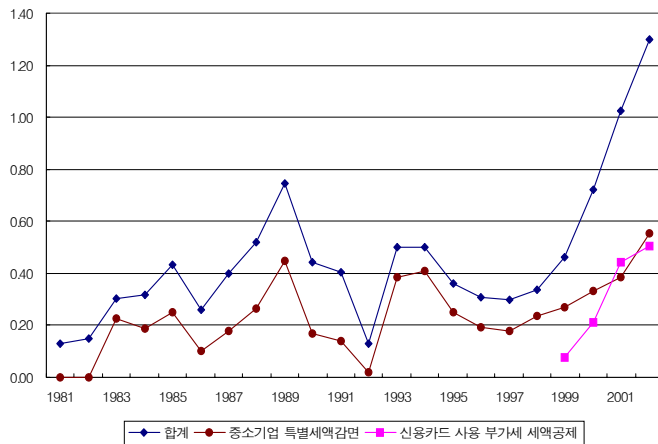
다음으로는 중소기업 관련 조세감면 추이를 살펴보자. 중소기업에 대한 조세감면의 세수 대비 비중은 80년대에는 전반적인 증가 추세에 있었다. 그러나 90년대 초에 급격한 감소를 보인 이후 등락이 있었으나 최근에는 다시 증가하는 추세를 보이고 있다¹³⁾. 2002년도 전망 기준으로

13) 중소기업과 관련된 조세감면은 다음과 같다: 중소기업투자세액공제, 중소기업정보화 지원사업 과세특례, 창업중소기업 세액감면, 중소기업 특별세액감면, 중소기업의 전자상거래 세액공제, 기업의 어음제도 개선

보면 세수의 약 1.3%가 중소기업에 대한 조세감면으로 나타나고 있다.

99년 이전까지의 추세는 중소기업특별세액감면에 의존하는 바가 크다. 그리고 99년 이후에는 신용카드 사용에 따른 부가가치세 감면이 큰 폭으로 증가하며 중소기업특별세액감면과 유사한 수준을 보이고 있다. 따라서 영세사업자에 적용되는 신용카드 사용에 따른 부가가치세 감면을 제외한다면 중소기업에 대한 조세감면의 증가는 그리 크지는 않다.

[그림 II-9] 중소기업(세수대비 비중)



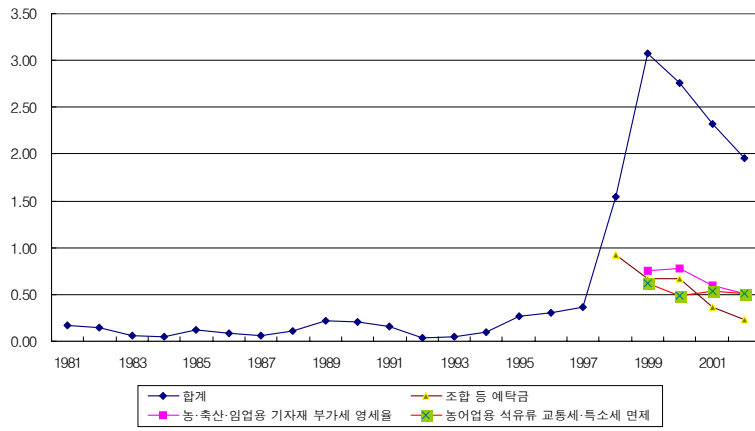
자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

을 위한 세액공제, 중소기업지원설비 손금산입특례, 협회등록중소기업 사업손실준비금 손금산입, 창투사 등의 주식양도차익 법인세 비과세, 창투사 출자 비과세, 창투조합 출자 소득공제, 창투사 투융자손실준비금의 손금산입, 수입금액 증가 소득세 세액공제, 성실신고 소규모사업자 소득세 납부세액공제, 지정계열화 서류 인지세 면제, 창업중소기업 용자서류 인지세 면제, 창투사 등의 주권양도 증권거래세 면제, 신기술 사업금융 주권양도 증권거래세 면제, 한국벤처투자조합 주권양도 증권거래세 면제, POS 도입사업자 부가세 납부세액 경감, 성실신고사업자 부가세 납부세액 경감, 신용카드 사용 부가세 세액공제, 중소기업자 경영안정지원 양도소득세 등 감면, 벤처기업 현물출자양도소득세 등의 감면, 벤처기업 주식교환 양도소득세 감면

마지막으로 농어촌과 관련된 조세감면 추이를 살펴보자¹⁴⁾. 농어촌에 대한 조세감면도 저축의 경우처럼 다수의 감면 항목이 추정되지 않아서 전반적인 추세를 알기는 어렵다. 1998년도부터 추계되기 시작한 농협 등 조합에 대한 예탁금, 1999년부터 추계한 석유류 감면 및 기자재 영세율 적용으로 인하여 최근 농어촌에 대한 조세감면 규모가 급증한 것으로 나타나고 있다. 따라서 99년 이후만을 살펴보면 농어촌에 대한 조세감면이 감소하는 추세이며 특히 예탁금에 대한 조세감면이 감소하고 있는 것으로 나타나고 있다. 이는 저축의 경우처럼 이자율 하락이 주요한 원인인 것으로 판단된다. 2002년 전망을 기준으로 농업에 대한 조세감면이 세수에서 차지하는 비중은 약 2%에 달하고 있다.

14) 농어촌 관련 조세감면은 다음과 같다: 조합 등 예탁금, 농어가목돈마련저축, 농협 등 예·적금 인지세 면제, 8년 이상 자경농지 양도소득세 등의 면제, 목장 이전 양도소득세 등의 감면 등, 농협중앙회 고유목적사업준비금 손금산입, 축산업에 대한 소득공제, 산림개발소득에 대한 세액감면, 어업협정에 따른 어업인 지원, 영농자녀 농지 증여세의 면제, 자경농민 등에 대한 농지 등의 증여·양도에 대한 증여세·양도소득세의 면제, 전담임대소득 비과세, 농가부업소득 비과세, 농·축산·임업용 기자재 부가세 영세율, 어업용 기자재 부가세 영세율, 농·어업용 기자재 부가세 사후환급, 도서지방 발전용 석유류 부가세 면제, 농어업용 석유류 부가세 면제, 연안운항여객 선박용 석유류 부가세 면제, 직수입하는 농축산어업용 기자재 부가세 면제, 도서지방 발전용 석유류 교통세·특소세 면제, 농·어업용 석유류 교통세·특소세 면제, 연안운항선박 석유류 교통세·특소세 면제, 농협 등 조합원 용자서류 인지세 면제, 농어촌정비사업 등 관련 문서 인지세 면제, 농촌주택개량 용자서류 인지세 면제, 농·축·수·임산물의 계약재배 서류 인지세 면제, 어업용·국방용·경찰용 모터보트 특소세 면제, 농지조성사업관련 서류 인지세 면제, 새마을사업 기증 증서 인지세 비과세, 영농조합법인 출자농지 양도소득세 감면, 농업기반공사 취득 토지 양도차익 법인세 과세특례, 농협동조합중앙회합병 법인세 과세특례, 영농조합법인 법인세 면제 등, 영어조합법인 법인세 면제 등, 농업회사법인 법인세 면제 등, 농협 등 조합법인 법인세 과세특례, 유통개선지원준비금 손금산입, 농업협동조합 특별부가세 등의 감면 등, 농·어업 대행용역 부가세 면제

[그림 II-10] 농어촌(세수대비 비중)



자료: 재정경제부 조세지출보고서 및 내부자료

Ⅲ. 이론 모형 및 규모추계

1. 부분균형 모형

가. 모형

외부효과의 존재는 조세지원의 가장 강력한 이론적 토대이다. 따라서 외부효과에 대한 기본이론을 간략히 살펴보자. 일반적으로 외부효과는 특정한 경제행위로 인하여 대가의 수수나 지불이 없는 제3자에게 영향을 주는 것을 말한다. 이러한 외부효과의 사례는 많다. 최근 이슈가 되고 있는 농업의 '다원적 기능(multi-functionality)'은 외부효과가 정부정책의 기준이 되는 대표적인 예이다. 즉, 농업이 국민경제 내에서 농산물의 공급이라는 기능뿐만이 아니라 식량안보, 환경보전, 농촌지역사회의 유지 및 농촌적 경관보전, 전통문화계승과 같은 다양한 공익적 기능을 수행하고 있다는 것이다. WTO 농업협정에도 '비교역적 관심사항(non-trade concerns)'이라는 개념으로 반영되어 있다¹⁵⁾. OECD는 다원적 기능의 핵심 요소로서 농업에 의한 결합생산물을 들고 있다. 즉, 농업으로 다수의 상품 또는 상품 외적인 산출이 있으며 상품 외적인 산출이 외부성 혹은 공공재의 성격을 가지는 반면 해당 재화에 대한 시장이 존재하지 않거나 제대로 작동하지 않는다는 것을 지적하고 있다¹⁶⁾.

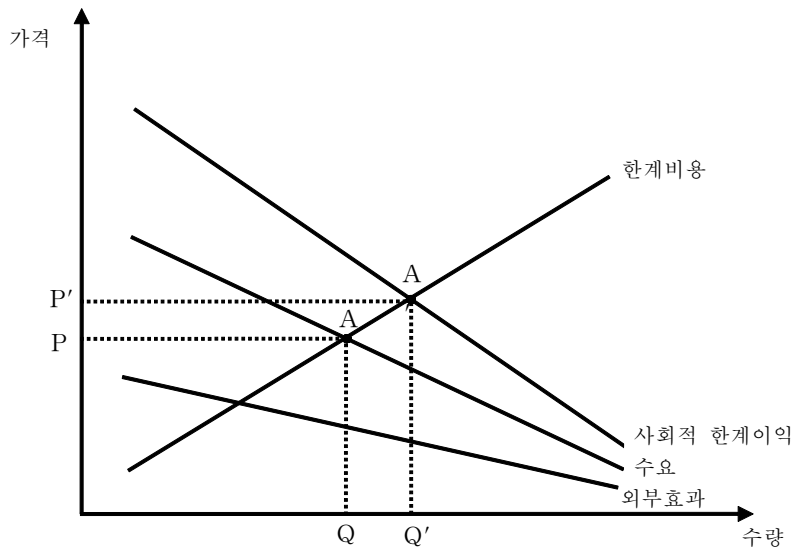
다음으로 외부효과가 있는 경우의 자원배분을 생각해보자. 먼저 사회적 이득이 있는 경우를 생각해보자. 이미 언급한 농업이나 연구개발

15) WTO 농업협정문 제20조

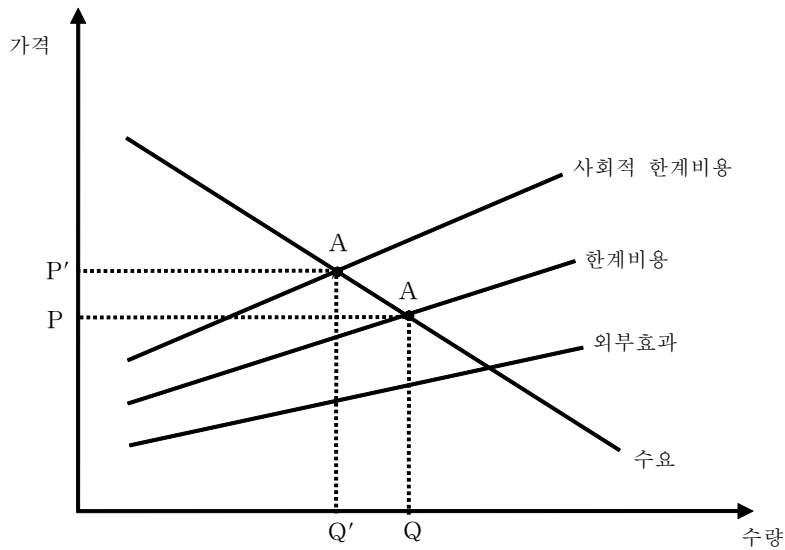
16) OECD(2001) Multifunctionality: Towards and Analytical Framework

처럼 긍정적인 외부효과가 있는 경우에는 실제 산출(Q)이 사회적 최적 수준(Q')보다 적게 된다. 즉, 민간기업의 경우 사회적 이득을 고려하지 않고 생산하기 때문에 생산의 규모가 사회적 최적보다 낮게 된다. 가격(P)도 사회적으로 부과하여야 할 가격(P')보다 낮게 설정된다. 이렇게 외부효과가 있는 경우에는 사회적인 후생(소비자 및 생산자 잉여)에 있어서 손실이 발생한다. 사회적 비용을 야기하는 경우에는 사회적 이득이 있는 경우와 반대의 현상이 발생한다.

[그림 III-1] 외부 경제의 경우



[그림 III-2] 외부 불경제의 경우



나. 방안 및 시사점

1) 세금 및 보조금

이러한 외부효과가 존재하는 경우 시장에 의한 자원배분이 비효율적이므로 이를 해결하기 위한 방법으로 제시된 것들을 살펴보자. 먼저 세금을 사용하는 방법이 있을 수 있다. 세금을 부과하는 경우 공급곡선(한계비용)이 단위 세금만큼 위로 이동하게 된다. 따라서 사회적 최적수준인 A'점과 만날 수 있도록 세금을 부과하면 최적 자원배분이 가능하게 된다. 이러한 외부효과 해결방식은 피구(Pigou)가 제시한 방안이어서 피구세(Pigouvian Tax)로 불린다. 그러나 현실에서는 외부효과의 경제적 가치를 정확히 측정하기 어려우므로 정확한 세율을 결정하기가 쉽지 않다. 모형이 완전경쟁을 가정하고 있으므로 독과점의 경

우에는 다른 모형을 사용하여야 한다. 이 밖에도 현실에서는 여러 가지 문제가 발생할 수 있다.

외부불경제에 대응하여 정부가 생산량을 감축하는 것에 대해 보조금 등 재정지원을 할 수도 있다. 만약 부과하는 세금과 보조금액이 동일하다면 생산에 미치는 영향은 동일하다. 다만 보조금의 경우 정부 세수로 충당되므로 조세의 초과부담 문제가 발생할 수 있다¹⁷⁾.

외부경제가 있는 경우에는 세금과는 반대로 조세감면 방법을 사용할 수 있다. 기업의 생산이나 지출에 비례한 조세감면 방식을 사용하면 세금부과와는 반대로 공급곡선이 아래로 이동한다. 따라서 외부경제가 있는 경우에 사회적 최적 수준이 되도록 생산량을 조절할 수 있다. 반대로 정부가 기업의 생산이나 지출에 비례하여 보조금을 지급할 수도 있다. 그리고 조세감면과 보조금(재정지원)의 장단점은 앞에서 논의된 바와 같다.

2) 기타 방식

환경오염 등의 경우에는 정부가 직접적으로 통제하는 방법이 있을 수 있다. 공사장의 소음에 대한 규제, 공장에서 내보내는 수질에 대한 규제, 환경오염 방지시설의 설치 의무화 등 다양한 통제방식이 있다. 이러한 통제방식은 시장의 기능을 이용하지 않는다는 점에서 효율적인 방법이 아닌 것으로 알려져 있다.

거래가 가능한 권리(tradable permits)나 소유권 확립도 효율적인 외부효과 해소방안으로 알려져 있다. 두 가지 방식 모두 권리를 시장에서 거래할 수 있으므로 세금이나 보조금과는 달리 외부효과 시장의 가치를 정확히 알 수 있다는 장점이 있다. 따라서 사회적 최적 수준을 달성할 가능성이 높아진다. 그러나 권리를 어떻게 배분하여야 하는가 등에 대한 문제가 있다.

17) 기타 보조금과 세금부과 간에 다소의 차이가 있을 수 있다. 이에 대한 더 자세한 논의는 이준구(1996) 참조.

연구개발과 같은 긍정적인 외부효과가 있는 경우에도 특허권·지적 재산권 등 권리를 제공함으로써 외부효과를 차단할 수 있다.

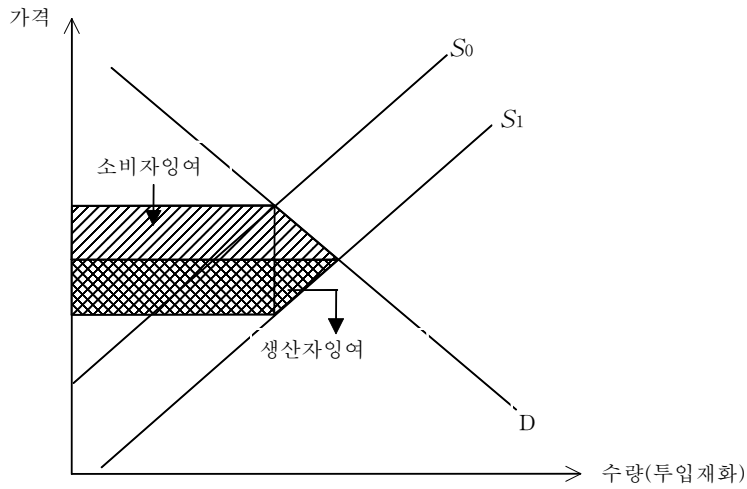
3) 시사점

다음으로 앞에서 살펴본 이론적 모형이 시사하는 바를 살펴보자. 이론적 모형에 따르면 조세감면이 있는 경우 해당 분야의 지출이나 산출이 증가하게 된다. 또한 사회적 혜택도 증가하는 것으로 나타나고 있다.

먼저 조세감면이 최종적인 소비에 대해 행해지는 경우를 생각해 보자. 아래 그림은 농업용 유류에 대한 특별소비세가 감면되는 경우이다. 조세감면이 있는 경우 농업용 유류 공급자의 비용곡선은 세금 감면만큼 하락하게 되어 공급곡선이 원래의 위치(S_0)에서 아래(S_1)로 내려오게 된다. 결과적으로 가격이 하락하고 농가에 대한 유류 판매가 증가하게 된다. 따라서 [그림 III-3]의 빗금 친 부분만큼 생산자 잉여 및 소비자잉여가 발생하게 된다¹⁸⁾. 이러한 소비자 잉여 및 생산자 잉여의 상대적 크기는 가격탄력성에 따라 달라지겠지만 분석의 결과가 시사하는 바는 조세감면 혜택의 상당 부분은 유류 생산자가 가져가게 된다는 점이다. 즉, 조세감면은 농업에 대해 행해진 것이지만 실제적인 혜택은 유류 생산자와 소비자인 농민이 나누어 가지게 되므로 농민이 향유하는 혜택은 아래 그림에서 네모 모양으로 표시되는 정부의 세수 손실보다 적게 된다. 이는 정부의 정책목표가 농민의 소득증대라면 소비세 감면보다 직불제처럼 농민에 대한 직접 지원이 더 바람직함을 보여주고 있다.

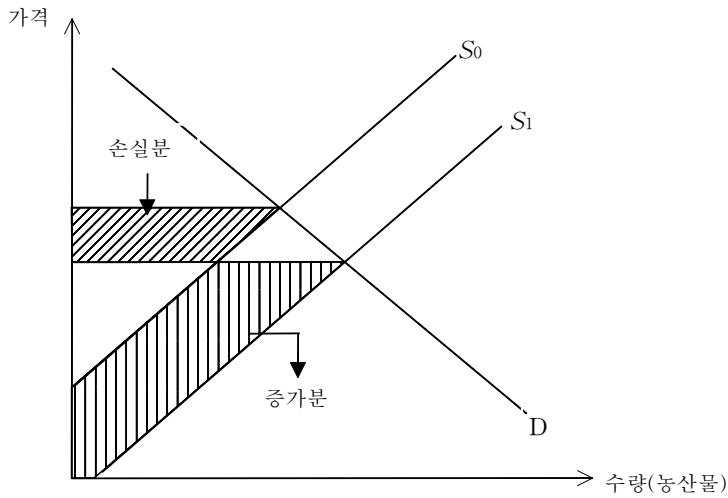
18) 그림은 완전경쟁시장을 상정한 것이지만 만약 경쟁이 제한적이어서 기업이 이윤극대화가 되는 가격을 설정하는 것이 가능한 경우에는 생산자의 잉여가 더욱 커지게 된다.

[그림 III-3] 생산자 및 소비자 잉여



그러나 이러한 분석은 면세된 제품을 최종소비하는 경우의 소비자 잉여이다. 실제로는 감면된 재화인 유류는 농업 생산의 중간재로 사용되게 된다. 따라서 중간재로 사용된 경우를 생각해보자. 농업용 유류에 대한 특별소비세를 감면하면 크게 두 가지 효과가 나타난다. 하나는 농업 생산의 생산비용이 투입재인 유류의 가격이 하락함으로써 낮아지는 것이고, 다른 하나는 생산이 증가하고 그에 따라 가격이 하락함으로써 발생하는 효과이다. [그림 III-4]를 기준으로 하면 아래쪽은 생산비용이 하락하여 발생하는 효과를 나타내며, 위쪽은 가격이 하락함으로써 나타나는 손실을 표시한 것이다.

[그림 III-4] 투입재 감면의 농가에 대한 효과



투입재화의 비용하락의 결과는 판매액의 변화와 비용의 변화로 구분된다. 먼저 판매액의 변화는 탄력성에 따른다. 즉, 생산의 증가에 가격이 민감하게 반응하면 생산 및 판매량이 증가하여도 전체적인 판매액은 감소하게 된다. 농산물의 경우는 소비가 비탄력적인 것이 일반적이므로 이러한 현상이 발생할 가능성이 높다. 다음으로는 비용을 고려해보자. 농산물 생산비는 투입재 가격이 하락하여 생산비가 감소되는 부문과 생산이 증가하여 생산비가 증가하는 부문의 두 가지로 구분된다. 이 중 생산비가 감소하는 부문은 앞에서 살펴본 소비자 잉여와 동일한 크기가 된다. 그러나 생산이 증가하여 생산비가 증가하므로 앞의 소비자 잉여보다 작아지게 된다.

결과적으로 정부가 농산물 투입재에 대해 조세감면을 하게 되면 정부의 세수손실은 투입재의 생산자와 구매자(농가)에게 나누어지게 된다. 그러나 농가는 이를 이용하여 생산 및 판매하는 과정에서 두 가

지 손실이 발생한다. 하나는 생산이 증가하여 전체적인 생산비가 증가함으로써 발생하는 손실이며, 다른 하나는 농산물의 가격비탄력적인 특성으로 인하여 전체적인 판매액이 감소하여 발생하는 손실이다. 이러한 손실은 농산물 소비자의 잉여로 나타나게 된다. 따라서 정부가 농업의 투입재에 지원하는 경우 그 혜택은 농민 이외에 투입재 생산자, 농산물 소비자 등으로 누출되게 된다. 이러한 현상은 투입재 생산자의 독점성이 강할수록, 농산물이 가격에 대해 비탄력적일수록 커지게 된다.

결론적으로 외부효과를 보정하기 위한 조세감면은 세수손실을 야기하지만 전체적으로 보면 사회적으로 이득을 준다. 또한 최종 소비재에 대해 조세감면을 할 경우에는 생산자와 소비자에게 잉여라는 형태로 조세감면의 혜택이 귀속된다. 그러나 조세감면이 특정 최종재화의 중간재인 경우에는 그 혜택이 중간재 생산자, 최종재화의 생산자 및 소비자로 귀속되게 된다. 따라서 정부가 특정 정책목표를 위해 조세감면을 하고자 할 때에는 앞에서 분석한 것과 같은 혜택의 귀속 문제를 염두에 두고 정책을 시행하여야 한다. 그렇지 않을 경우에는 조세혜택이 정부가 의도한 대상보다 그렇지 않은 대상으로 대부분 귀속될 수 있기 때문이다.

2. 일반균형 외부효과 모형

가. 기본 모형

일반적으로 외부효과의 문제는 앞에서 본 것처럼 간단한 수요곡선과 공급곡선을 가지고 분석한다. 그러나 이러한 방식은 기본적으로 부분균형이므로 정책의 변화에 따른 균형의 변화를 알 수 없을 뿐만 아니라 경제체제 내에서 공급주체간의 조정과정이 고려되지 않는 약점이 있다. 따라서 보조금 또는 조세지원과 관계가 깊고, 외부효과를 다

루고 있으며, 경제체계 내의 균형을 고려한 비순수공공재에 대한 모형의 내용을 살펴보자¹⁹⁾.

우선 이론적 분석을 위해 다음과 같은 기본적인 가정을 하기로 하자. 사회에 조세지원의 대상이 되는 외부효과를 가지는 재화(z)와 그렇지 않은 사유재(x) 두 가지만이 존재하고 N 개의 기업이 존재한다. 그리고 첨자 i 는 개별기업을 나타내고, 논의의 편의상 외부효과를 보유하여 조세지원의 대상이 되는 재화를 지원재화라고 하고 그렇지 않은 경우를 일반재화라고 하자. 그리고 기업이 지원재화와 일반재화에 사용할 수 있는 가용재원은 w 로 가정하자. 또한 기업의 소득을 V 라고 하고 이는 해당기업의 지원재화 및 일반재화에 대한 지출과 지원재화에 대한 지출의 사회적 총합의 함수로 가정한다²⁰⁾. 또한 소득함수 V 는 미분 가능한 오목함수(concave function)로 가정하자. 그리고 자신을 제외한 다른 기업이나 정부의 지출을 합한 것을 $Z_i \equiv Z - z_i$ 로 표기하자. 이를 수식으로 표시하면 다음과 같다.

$$V=V(x, z, Z)^{21}), \quad Z = \sum z_i + z_g \quad (z_g = \text{정부 지출}) \quad (1)$$

19) 모형은 박기백(1996, 1999) 참조.

20) 생산이 증가함에 따라 단위당 비용이 감소한다는 학습효과(learning-by-doing effect)의 경우에도 내부효과(internal effect)와 외부효과(external effect)의 두 가지로 구분하고 있다. 각 기업이 생산을 통해서만 생산비용을 감소시킬 수 있는 부문이 내부효과(z)의 경우이고 학습을 통해 얻어진 지식이 해당 산업의 다른 기업으로 전이되는 것이 외부효과(Z)의 경우이다.

21) 지원재화에 대한 개별기업의 지출인 z_i 가 각각 다르게 외부효과로 나타나는 것이 가장 일반적인 가정이 되겠지만 여기서는 공공재의 형태로 총지출량만이 외부효과로 나타나는 것으로 가정한다. 이러한 가정이 현실의 지나친 단순화일 수도 있지만 정책적인 시사점을 분석하는

$$V_a \equiv \frac{\partial V}{\partial a} > 0, V_{aa} \equiv \frac{\partial^2 V}{\partial a^2} < 0, a = x, z, Z.$$

공공재 역할을 하는 Z 는 i 번째 기업뿐만 아니라 다른 기업에 의해서도 공급되므로 모형 내에서 Z 의 균형 값이 결정되는 과정이 있어야 한다. 균형결정 과정에 대한 가정으로 각 기업은 다른 기업이나 정부가 지원재화에 대한 지출을 주어진 것으로 생각하고 최적화를 시도한다. 다시 말하면, 비협조적 게임의 대표적인 경우인 Nash 균형을 가정하는 것이다. 이 경우 기업이 지원재화에 대한 지출 수준 결정은 다른 기업의 지원재화에 대한 지출(Z_i)이 주어진 것으로 여기므로 기업이 결정하는 지원재화에 대한 투자수준은 결국 지원재화의 총량을 결정하는 것과 동일하게 된다. 따라서 정부의 개입이 없는 경우 개별기업은 주어진 가용재원의 효율적 분배를 통하여 소득을 최대화하려고 할 것이다. 또한 Nash 균형을 가정하고 있으므로 최적화를 추구하는 기업에게 다른 기업이나 정부의 지원재화에 대한 지출은 외생적으로 결정된다. 이 경우 기업의 최적화 문제와 이에 따른 1차조건은 다음과 같다.

$$\max_{x_i, z_i} V_i = V(x_i, z_i, z_i + Z_i), \text{ s.t. } x_i + z_i = w_i \quad (2)$$

$$V_{ix} = V_{iz} + V_{iZ} \quad (3)$$

1차조건이 의미하는 바는 일반재화로부터의 한계수입이 지원재화에 서의 한계수입 및 지원재화의 총량이 자신의 기업에 미치는 외부효과 의 함과 같아지는 점에서 지출이나 투자가 결정된다는 것이다. 즉 일반재화로부터 얻을 수 있는 한계수익과 지원재화로부터 얻을 수 있는

데 있어서는 매우 유용한 수단이다.

직·간접적인 한계수익이 같아지도록 가용재원을 배분한다는 것이다.

반면 사회적 최적은 개별 기업의 소득의 합을 최대로 하는 것이 된다. 따라서 사회적 최적의 목적함수는 $\sum V_i$ 가 되고 선택변수는 I번째 기업의 지원재화에 대한 투자 수준이 된다. 목적함수를 바꾼 후 이전과 동일하게 최적화를 풀면 다음과 같은 1차조건을 얻을 수 있다. 그리고 1차조건이 의미하는 바는 일반재화로부터의 한계수입이 지원재화로부터의 한계수입 및 지원재화가 전체 기업에 미치는 외부효과의 합과 같아지도록 지원재화에 대한 투자 수준이 결정되어야 한다는 것이다.

$$V_{ix_i} = V_{iz_i} + \sum V_{iz} \quad (4)$$

식 (3)과 (4)를 비교해 보면, 정부의 개입이 없을 경우 지원재화에 대한 지출이 사회적 최적 수준보다 낮음을 알 수 있다. 이는 개별기업이 투자 수준을 결정할 때 다른 기업에 미치는 외부효과를 고려하지 않기 때문이다. 이러한 결과는 앞에서 살펴본 부분균형의 경우와 동일하다.

나. 확장 모형

지원재화가 외부효과를 가질 경우 정부의 개입이 없다면 지원재화의 투자 수준은 사회적 최적보다 낮게 된다. 이 경우 정부는 사회적 최적을 달성하기 위하여 보조금이나 조세지원을 할 수 있다. 정부가 부족분만큼 기업으로부터 세금을 거두어 직접 해당 공공재를 공급하거나 지원재화에 대한 조세지원 등을 통하여 개별기업의 지원재화에 대한 지출 증대를 유도할 수 있는 것이다.

정부가 자원의 분배에 개입할 수 있는 방법은 두 가지이다. 첫째는 지원재화에 대한 기업의 지출 수준에 관계없이 기업에 과세하는 방법

이다. 앞의 표기에 따르면 $T_0 = tV_0$ 가 이에 해당한다. 논의의 편의상 지원재화와 관계없이 정부가 기업으로부터 거둔 세금은 r 로 표기하고 전액 공공재의 공급에 쓰인다고 가정하자. 즉, 정부가 기업에 세금을 부과하여 공공재 공급을 위한 재원을 조성하는 것이다. 이 경우 제약 식에서 기업의 가용재원이 $w_i - r_i$ 로 바뀌게 되고 공공재의 총공급 수준인 Z 에는 정부의 지출이 포함되게 된다. 둘째 방법은 정부가 지원재화에 대한 기업의 지출에 대해 일정 비율(s)의 보조금을 지급하는 것이다. 지원재화에 대한 정부의 보조를 기업의 입장에서 보면 지원재화의 상대가격이 $(1-s)$ 로 변한다고 할 수도 있고 기업의 가용재원이 $w - r + sz$ 로 되어 소득이 sz 만큼 증가한 것으로 해석할 수도 있다. 위의 두 경우를 고려할 경우 기업의 최적화 문제, 정부의 예산제약식, 기업의 1차조건은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} \max_{x_i, z_i} V_i &= V(x_i, z_i, Z), \\ \text{s.t. } x_i + p_i z_i &= y_i, \quad y_i \equiv w_i - r_i, \quad p_i \equiv 1 - s_i. \end{aligned} \quad (5)$$

$$z_g = \sum (r_i - s_i z_i) \quad (6)$$

$$p_i V_{ix_i} = V_{iz_i} + V_{iz} \quad (7)$$

사회적 최적을 달성하기 위하여 보조금 비율이 어떻게 결정되어야 하는지를 알기 위해 식 (7)과 (4)를 비교해 보면, 사회적 최적을 달성하기 위한 보조금 비율은 다음과 같다.

$$s_i = \sum_{j \neq i}^N V_{jz} / (V_{xi} - V_{iz})^{22)} \quad (8)$$

이 결과는 조세지원제도에 대해 여러 가지 시사점을 주고 있다. 첫째, 다른 기업(개인)에 주는 외부효과가 클수록, 일반재화로부터 나오는 한계수익이 작을수록 지원의 강도는 강해야 함을 보여주고 있다. 둘째, 외부효과가 제한적일 경우 정부가 직접 지원재화에 지출 또는 투자하는 것보다 조세지원제도를 활용하는 것이 이론적인 면에서 우수함을 보여주고 있다. 이는 정부가 보조방식이 아니라 직접 공급하는 경우에는 s 의 값이 0($p=1$)인 상황에서 앞의 최적화의 해를 찾는 것이 되기 때문이다. 즉, $\sum_{j \neq i}^N V_{jz}$ 가 0인 경우에만 사회적 최적화가 가능하다. 반면 조세지원방식은 식 (8)에 나타난 것처럼 사회적 최적 달성이 가능하기 때문이다. 직관적으로 설명하면 외부효과 교정이란 부분균형 이론모형에서처럼 생산자 등의 단위가격에 변화가 생기는 것이므로 단위가격을 교정하는 것이지 정부가 생산자 역할을 하는 것은 아니다.

그러나 현실적으로 외부효과와 일반재화의 수익성에 부합하는 보조금(조세지원) 비율을 알 수가 없다. 따라서 조세지원 방식이 정부의 직접 공급보다 이론적으로는 우수하지만 현실적인 우월성을 주장하기는 힘들다. 셋째, 외부효과가 합이 지나치게 크지 않은 분야만 보조금이나 조세지원의 효과가 있다는 것이다. 왜냐하면 외부효과가 합이 클 경우 s 의 크기가 1보다 크게 되고 이는 현실적으로 불가능한 방식이기 때문이다. 이것이 의미하는 바는 외부효과가 큰 경우 정부의 선택은 해당 분야에 직접적으로 지출을 하는 수밖에 없음을 의미한다. 예를 들면 치안·국방과 같이 외부효과가 아주 강한 재화에 대해서는 정부의 직접지출이 바람직함을 나타내고 있다.

22) 최적 보조비율의 결과는 외부효과를 교정하는 최적 세율을 연구한 Sandmo(1975), Johansson(1997)의 결과와 유사하다.

이 밖에 본 연구의 모형은 조세지원으로 인한 정부의 재정적 손실과 유인된 투자의 크기에 대한 비교도 가능하게 한다. 정부가 조세지원이라는 간접적인 수단을 사용하지 않고 정책목표를 달성하기 위해서는 예산을 통한 직접 지출과 조세를 통한 간접 지원 중 어느 쪽이 더 적은 비용을 들여 목표를 달성할 수 있는가가 조세지원의 사용 유무를 결정하는 중요한 기준이 된다. 정부가 기업의 투자금액(v)에 대해 s 원씩 세금을 되돌려주며 세입(r)을 바탕으로 기금 출연처럼 기업에 재정지출을 한다고 가정하자. 이 경우 정부의 예산제약식은 $z_g = -sz + r = -(1-p)z + r$ 이다. 그리고 정부의 직접지원 규모는 0이므로 예산제약식의 전미분 값은 $dz_g = zdp + pdz - dz + dr = 0$ 이다. 다음에 조세지원에 대한 투자의 탄력성을 $\eta \equiv -p dz/z dp$ 라고 정의하면 $dr = dz + (\eta - 1)zdp$ 가 된다. 따라서 투자의 탄력성이 1이면 정부의 세수손실과 조세지원으로 유인된 투자 증가분이 같게 된다. 탄력성이 1보다 크면 조세지원을 강화하였을 경우($dp < 0$) 유인된 투자가 정부의 세수손실보다 작게 된다. 따라서 탄력성이 1보다 커야 조세지원이 바람직하고 1보다 작을 경우에는 조세지원보다 정부가 직접 지출하는 것이 세수 측면에서 효과적이다.

다. 시사점

모형의 분석을 통하여 얻은 결론은 다음과 같다. 첫째, 정부의 개입이 없을 경우 외부효과를 띤 재화의 공급이 사회적 최적보다 낮다. 둘째, 외부효과가 큰 부문에 대한 조세지원이 외부효과가 작은 부문에 대한 지원보다 커야 한다. 셋째, 외부효과를 띤 재화의 공공성이 강할 경우에는 정부의 재정지출을 통한 직접 공급이 바람직하고 외부효과를 가지고 있지만 사유재의 성격이 강한 재화에 대해서는 정부의 조세

지원을 통한 간접적인 지원이 효율적이다. 넷째, 가격탄력성이 1보다 큰 경우에는 조세지원이 직접지출보다 효율적인 방식이다.

다음으로 도출된 결과를 구체적인 사례에 적용해보자. 먼저 농협 등 조합법인에 대한 저율과세를 생각해보자²³⁾. 연구결과가 의미하는 바는 공공성에 해당하는 만큼 조세지원이 필요하다는 것이다. 왜냐하면 외부경제가 있는 부문에 대해서는 정부가 조세지원 또는 재정지출을 통하여 자원을 효율적으로 배분해야 한다는 것이므로 외부효과가 있는 기업에 대해서는 조세지원이 계속적으로 행해져야 한다는 것이기 때문이다. 다만 농협 등 조합법인이 외부효과를 가지는 기업인지 여부는 불분명하다.

중소기업의 경우도 도출된 결과를 적용할 수 있다. 중소기업에 대한 지원 논리는 일반적으로 사업체 수 및 종업원 수에 있어서 다수를 차지하고 있어 고용 측면에서도 매우 중요한 역할을 하고 있다는 점이다. 또한 대기업에 비해 불리한 위치에 있다는 측면에서 중소기업에 대해 다양한 조세지원이 행해지고 있다. 그러나 이러한 사실이 형평성 측면을 제외한 경제적 효율성 제고 측면에서 중소기업에 대한 조세지원 강화를 의미하지는 않는다. 본 연구의 결론은 외부효과가 있는 부문에 투자한 중소기업과 대기업의 세제혜택이 동일하여야 한다는 것이다. 따라서 기업의 규모를 구분하지 않고 기능별로만 조세지원을 하는 것을 지지한다. 따라서 연구개발비에 대한 조세지원에서 중소기업과 대기업에 대한 지원에 차별이 있는 것은 바람직하지 않다. 다만 중소기업특별세액감면처럼 형평성 측면에서의 조세지원은 가능하다.

현재의 세율구조하에서 순이익이 많은 기업은 높은 세율을, 순이익이 낮은 기업은 낮은 세율을 적용받으므로 비용이나 소득공제 방식의 경우에는 양 기업이 느끼는 세제 혜택 즉, 실효세율 인하 효과가 다르게 나타난다. 따라서 외부효과가 있는 부문에 대기업과 중소기업 모두

23) 과거에는 공공법인에 대해 저율의 세율을 부과하였지만 현재는 저율과세는 조합법인에만 행해지고 있다.

가 참여하고 있는 경우 실효세율의 인하 효과를 동일하게 하기 위해서는 세액공제가 바람직하다는 것을 시사한다.

다음으로 외부효과가 높은 사회간접자본에 대한 지원을 생각해보자. 현재 정부는 건설해야 할 사회간접시설이 많은 반면 이에 필요한 재원은 부족하다고 보고 민간자본을 유치하여 사회간접자본시설을 확충하려고 하고 있다. 본 연구는 사회간접자본에 민간자본을 유치하는 것에도 몇 가지 시사점을 주고 있다. 첫째, 사회간접자본처럼 외부효과가 크고 강력한 외부효과가 존재할 경우 금융지원이나 조세지원을 통해 민간자본을 유치하기 위한 노력은 실패로 돌아갈 가능성이 크다. 모형에서 보는 것처럼 외부효과가 지나치게 클 경우에는 보조비율이 아주 높아야 하고, 보조비율이 1을 상회하는 것은 불가능하기 때문이다. 사회간접자본을 정부가 직접 공급하는 이유도 여기에 있다. 둘째, 사회간접자본의 건설에 민간자본을 동원하기 위해서는 다음의 두 가지 조건이 충족되어야 함을 연구결과가 시사하고 있다. 하나는 외부효과를 축소시켜 투자기업에 돌아오는 이익을 제고하여야 한다. 즉 공공재적인 성격을 줄이고 사유재적인 성격을 높이는 것이다. 예를 들면, 공공재적인 성격이 강한 도로 건설의 경우 사유재적인 성격을 높이는 방법은 통행료를 징수하도록 하거나 휴게소·주유소 같은 수익사업을 할 수 있게 하는 것이다. 다른 하나는 조세지원을 비롯한 각종 지원이 있어야 한다는 것이다. 사회간접자본의 경우 사유재적인 성격을 높이는 것에 한계가 있을 수밖에 없다. 이것이 의미하는 바는 사회간접자본의 건설이 사회적 최적보다 적을 것이라는 것이다. 따라서 공공성에 해당하는 만큼 조세지원을 하여 사회적 최적을 달성하는 것이 필요하다.

3. 세수 손실

가. 직접감면

다음으로는 조세감면으로 인한 세수 손실을 파악하기 위하여 조세 감면에 대한 수식을 생각해보자. 특정 감면 규정에 대한 조세감면 규모는 조세감면이 없을 때의 세액에서 감면 이후의 세액을 차감한 것이 된다.

$$E(\text{조세감면}) = T^o (\text{감면 이전세액}) - T^E (\text{감면 이후세액}) \quad (9)$$

식(9)는 조세감면 규모를 알기 위한 개념적인 틀이므로 감면의 유형에 따른 세부적인 수식을 생각해보자. 조세감면을 수식으로 표현하기 위하여 B는 감면 대상의 규모, V는 과세대상 소득, t^o 는 조세감면이 적용되지 않을 경우의 세율, t^E 는 조세감면의 결과로 발생하는 세율이라고 하자.

저율과세는 일반 세율이 적용되는 총소득에서 조세감면 대상을 분리하여 낮은 세율을 적용하는 것이므로 다음과 같이 표시된다. 저율과세의 경우 t^E 는 낮은 세율을 의미하므로 조세지출 규모는 감면 대상의 규모에 세율의 차이를 곱한 것이 된다. 이러한 저율과세는 특별소비세 등 소비관련 과세에도 그대로 적용된다.

$$E = V \times t^o - [(V - B) \times t^o + B \times t^E] = B \times (t^o - t^E) \quad (10)$$

세액공제는 세율을 계산한 다음 조세감면 대상에 대한 지출의 일정 비율로 세액을 감면하는 것이다. 따라서 감면 대상에 공제 비율을 곱한 것이 조세지출 규모가 된다. 아래 수식에서 t^E 는 공제 비율을 나타낸다.

$$E = V \times t^o - (V \times t^o - B \times t^E) = B \times t^E \quad (11)$$

소득공제는 조세감면 대상에 대한 지출의 일정 비율을 소득에서 공제하는 것을 말한다. 따라서 감면 대상에 공제 비율 및 세율을 곱한 것이 조세감면 규모가 된다. 아래 수식에서 t^E 는 공제 비율을 나타낸다.

$$E = V \times t^o - (V - B \times t^E) \times t^o = B \times t^E \times t^o \quad (12)$$

직접감면의 경우는 <표 Ⅲ-1>에 나타난 것처럼 정부가 발표하는 조세지출 규모와 동일하다. 또한 부가가치세 영세율, 특별소비세 및 교통세 면제, 주세·증권거래세·인지세 등 면제, 관세감면 등도 해당 자료를 참조하면 조세감면의 규모를 파악할 수 있다. 그러나 간접감면인 준비금이나 부가세 감면은 정부의 자료와 다소 차이가 있다. 따라서 해당 부문의 조세감면 규모를 파악하는 방법을 살펴보자.

<표 III-1> 「면세방법별」 조세지출 금액

(단위: 억원, %)

구분	감면방법	2001년 실적		2002년 전망	
		금액	구성비	금액	구성비
직접세 부 문	A. 직접감면	90,370	65.8	95,814	66.5
	1. 비과세	17,714	12.9	14,599	10.1
	2. 세액감면	16,031	11.7	17,784	12.3
	2.1 소득세·법인세감면	11,258	8.2	14,066	9.8
	2.2 양도소득세·특별부가세감면	4,773	3.5	3,718	2.6
	3. 세액공제	18,022	13.1	18,278	12.7
	4. 소득공제	23,741	17.3	31,550	21.9
	5. 저율과세	3,529	2.6	2,865	2.0
	6. 기타(손금산입·입금불산입 등)	11,333	8.3	10,738	7.5
	B. 간접감면(준비금, 과세이연 등)	6,813	5.0	5,285	3.7
	소 계	97,183	70.8	101,099	70.2
간접세 부 문	1. 부가가치세 영세율	13,479	9.8	13,498	9.4
	2. 부가가치세 면세	5,920	4.3	4,863	3.3
	3. 특별소비세·교통세 면제	8,512	6.2	9,090	6.2
	4. 주세·증권거래세·인지세 면제	1,969	1.4	3,017	2.1
	5. 기타(매입세액공제특례 등)	9,145	6.7	11,021	7.7
	소 계	39,025	28.4	41,489	28.8
관세 부문	관세감면	1,090	0.8	1,414	1.0
	합 계	137,298	100	144,002	100

주: 통계수집 및 추정이 곤란한 항목은 제외하고 합한 수치임.
 자료: 『2002년 조세지출 보고서』, 재정경제부, 2002.

나. 준비금

간접감면은 최종적인 감면이 아니기 때문에 직접감면보다 복잡한 수식으로 나타난다. 현재 우리나라는 특별감가상각이 없으므로 준비금 과 과세이연이 간접감면의 전부라 할 수 있다. 과세이연은 준비금제도

에서 환입이 일시에 발생하는 것으로 생각하면 되므로 여기서는 준비금만 고려하기로 하자.

준비금제도는 미래의 일정기간 이내에 발생할 것으로 예상되는 지출 또는 손실에 대비하여 적립하는 준비금을 손금에 산입하고 일정한 거치기간을 지나 다시 익금에 환입하는 제도로서 납세의 시기를 늦추어 줌으로써 세부담을 줄여주는 제도이다.

준비금제도는 준비금을 설정하여 손금으로 산입하는 과세연도의 세부담이 축소된다. 그러나 손실이나 비용을 준비금과 상계하거나 준비금이 익금으로 환입되는 과세연도의 세부담은 증가하기 때문에 준비금제도의 순감면 효과는 이 두 가지 효과를 다 고려하여 계산하여야 한다.

준비금 1원을 손금산입하고 m년 거치한 다음 n년에 걸쳐 균등하게 분할하여 익금에 환입하는 일반적인 경우를 생각해 보자. 준비금이 손금산입될 때의 한계세율을 t라 하면 준비금 1원의 손금산입에 따른 감세효과는 물론 t원이다. 그러나 적립된 준비금이 익금으로 환입될 때에는 세부담이 늘어나게 되므로 준비금의 손금산입과 익금환입을 모두 고려할 때의 순감면 효과의 현재가치는 다음과 같다.

$$t \left[1 - \frac{1}{n} \left(\frac{1}{1+R} \right)^{m+n} \cdot \frac{(1+R)^n - 1}{R} \right] \quad (13)$$

여기서 t는 준비금의 손금산입과 익금환입이 일어날 때의 한계세율, $R \equiv (1-t)i$ 는 세후 할인율, i는 이자율이다. 위의 식에서 m년 거치 후 처음으로 환입되는 준비금에 $\left(\frac{1}{1+R} \right)^{m+n}$ 을 곱하여 할인하였는데 그것은 그 환입시점이 환입이 이루어지는 과세연도의 말이기 때문이다. 같은 요령으로 거치기간과 환입기간을 연속적인 시간의 개념으로 환산하여 보면 준비금 중 제일 마지막에 환입되는 n분의 1원은

환입이 이루어지기 전까지 $m+n$ 년간 활용되는 것을 알 수 있다. 참고로 대괄호 안의 두 번째 항은 익금으로 환입되는 금액의 현재가치를 나타내며 대괄호 전체의 표현은 순감면 효과의 현재가치와 동일한 감면효과를 지니는 소득공제의 크기와 같다.

예를 들어, 기업이 직면하는 평균적인 한계세율을 25%, 3년거치 3년 분할 상황, 이자율 5%라고 가정하면 괄호 안의 수식은 0.042로 나타난다. 따라서 준비금 1원의 감세효과는 약 0.042원이 된다. 2001년 준비금 및 과세이연은 6,813억원이므로 실제적인 감세 효과는 285.7억원이 된다.

다. 부가가치세 감면 규모

1) 부가가치세 제도 개관

마지막으로 부가가치세 감면의 조세지출 규모를 추정해보자. 이를 위하여 면세의 조세지출 규모를 추정하는 데 기초가 되는 부가가치세의 기본적 골격을 간단히 살펴보자. 우리나라는 투자를 과세대상에서 제외하는 소비형을 채택하고 있으므로 수입과 소비(민간+정부)가 부가가치세 과세대상이 된다.

부가가치세 과세방법으로는 가산법과 공제법이 있는데 가산법은 부가가치를 구성하는 소득, 다시 말하면 임금·이자·임대료·이윤 등을 합산하여 부가가치를 계산하는 방법이다. 공제법은 전단계거래 공제방법과 세액공제방법이 있다. 거래공제방법은 매출액에서 매입액을 공제하여 부가가치를 계산하는 방법인 반면 세액공제는 매출세액에서 매입세액을 공제하는 것이다. 우리나라는 세액공제방법을 사용하고 있다.

우리나라의 부가가치세 세율은 10%이고, 면세와 영세율 제도가 존재한다. 면세인 경우 매출액에 대한 세율은 0이지만 매입세액공제가 허용되지 않는다²⁴⁾. 따라서 부가가치세 면세제도는 다단계 비누적적

소비세로서의 부가가치세 기본골격을 붕괴시키는 데 문제가 있다. 예를 들어, 중간단계에서 면세가 적용되면 다음 단계에서 부가가치세 부담이 커지는 누적효과가 발생한다. 이와 달리 영세율은 매출액에 대한 세율이 0이고, 매입세액공제가 가능하다. 따라서 전 단계에 걸쳐 부가가치세의 부담이 완전히 없어지게 된다. 그러나 영세율의 경우에도 중간단계에 적용되면 최종단계에서 부가가치세를 전액 환수하게 된다. 이러한 감면제도가 부가가치세의 조세지출 규모를 추정하는 데 있어서 핵심적인 요소가 된다.

2) 추계방법

조세지출(tax expenditure)은 기준조세체계(benchmark tax system)로부터 벗어난 세제상의 규정이라는 정의가 가장 보편적으로 받아들여지고 있다. 부가가치세제의 기준조세체계는 협의의 경우 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역 거래에 따른 부가가치에 대해 과세하는 것이라 할 수 있다²⁵⁾. 우리나라는 소비형을 채택하고 있으므로 투자는 부가가치세의 과세대상이 아니며, 소비지 과세원칙에 따라 수출재화에 대해 영세율을 적용하고, 국내에서 소비되는 수입재는 과세하는 것이 기준조세체계가 된다. 따라서 협의의 기준조세체계를 기준으로 그 규모를 추정하고자 한다²⁶⁾.

이와 같이 협의의 기준조세체계를 기준으로 부가가치세 감면 규모를 추정한 기존 연구로는 박기백·이명현(2000)이 있다. 박기백·이명현(2000)은 1995년 산업연관표 자료를 이용하여 그 규모를 추정하였

24) 농수산 제품은 의제매입세액공제가 가능하다.

25) 기준조세체계는 제IV장 참조.

26) 조세지출의 규모를 추정하는 방법은 여러 가지가 있지만 여기서는 현재의 상태를 기준으로 부가가치세 면세 규정이 폐지될 경우 증가할 세입의 규모로 본다. 부가가치세 면세가 과세로 전환될 경우 가격인상으로 인한 소비감소 등은 현실적으로 추정하기 어려우므로 고려하지 않기로 한다.

다. 본고는 기본적으로 이들의 추계방법을 이용하지만, 이들의 추계방법에 과대 계산된 사항 등이 있기 때문에 이를 수정한 새로운 계산식을 사용한다²⁷⁾.

부가가치세의 가장 큰 특징 중의 하나는 다단계 과세라는 점에 있다. 즉, 매입세액공제라는 제도로 인해 면세의 조세지출 효과는 면세되는 물품이 최종 소비단계에서 면세되는지 중간단계에서 면세되는지에 따라 달라진다²⁸⁾. 또한 조세지출의 규모는 중간재로 사용되는 다른 재화의 면세 규정 여부에 따라서도 달라진다. 따라서 단순히 부가가치세 면세재화의 매출액에 기초하여 계산된 부가가치세 면세 규모와는 다른 결과가 도출된다²⁹⁾.

27) 추정자료도 한국은행에서 2003년 10월에 발표한 2000년 산업연관표를 이용한다. 1995년 산업연관표와의 차이점은 크게 본 연구에서 사용할 기본분류가 이전에는 402개에서 404개로 증가하면서 세분류상에서 삭제되거나 혹은 통합, 신설된 분야가 있다. 자세한 사항은 한국은행 산업연관표 해설을 참고하기 바란다.

28) 이를 환수효과 및 누적효과로 부른다. 이에 대한 자세한 사항은 최명근(2002) pp. 82~88 참고.

29) 우리나라의 경우 부가가치세 납세자는 일반납세자·조세특례자로 구분된다. 조세특례자의 경우 매출세액과 매입세액을 기준으로 계산하지 않고 공급가액에 업종별 매출액을 곱하여 계산한다. 조세특례자의 존재가 부가가치세 면세로 인한 조세지출 규모의 추계에 영향을 미칠 것으로 보이지만 본 연구에서는 조세특례자가 없는 것으로 가정하고 조세지출 규모를 추정한다. 그 이유는 다음과 같다. 첫째, 부가가치세 면세가 재화 유형별로 설정된 반면 조세특례는 납세자에 대한 유형이기 때문이다. 즉, 재화와 업종이라는 별개의 구분체계를 가지고 있다. 따라서 본 연구에서 사용하는 산업연관표에 납세자별 구분 및 업종을 고려할 방법이 없다. 둘째, 조세특례자로 인한 세수손실은 과세재화를 대상으로 하는 반면 면세는 면세재화를 대상으로 하고 있기 때문이다. 즉, 과세특례자는 공급가액에 업종별 매출액을 곱하므로 면세상품인 경우에도 부가가치세를 납부할 수 있다. 반면 과세재화는 낮은 부가가치율로 인하여 납부해야 할 세액보다 낮은 부가가치세를 납부할 수 있다. 따라서 과세특례자의 공급가액에서 면세재화가 포함되는 수준이 필요한데 이를 알 수가 없다.

가) 1개 재화 과세 전환효과

(1) 최종단계 면세

최종 소비단계에서는 소비(민간 및 정부), 수입, 수출의 경우로 세분하여 살펴보기로 한다.

(가) 소비

소비는 두 가지 종류로 나누어 첫째, 국내에서 생산된 것과 둘째, 해외에서 생산되어 국내에서 소비되는 것으로 구분할 수 있다. 해외에서 생산되어 국내에서 소비하는 것은 즉, 수입을 의미한다.

우선 면세인 재화를 X 라 하고, X 를 생산하기 위한 중간 투입물은 A_i 라 하자. 논의의 편의상 i 는 1, 2, X 의 세 가지가 있다고 가정하고, 1은 과세 상품, 2는 면세 상품, X 는 X 재(최종 재화의 중간재로 사용)를 의미한다고 하자. 또한 X 재의 최종 소비는 C_X 라고 표기하자.

첫째 국내에서 생산된 것에 대한 소비인 경우, 또한 해당 X 재에 면세 규정이 적용된다면 과세당국이 징수하는 부가가치세는 없다. 그러나 면세 규정이 없다면 과세당국이 징수하는 부가가치세는 매출세액에서 매입세액을 공제하는 것이 된다. 이 경우 매출세액은 $0.1 C_X$ 가 되고 매입세액은 과세재화에만 적용되므로 $0.1 A_1 + 0.1 A_X$ 가 된다. 조세지출은 받아야 할 부가가치세에서 받은 부가가치세를 제외한 것이므로 매출세액에서 매입세액을 공제한 $0.1 C_X - 0.1 A_1 - 0.1 A_X$ 가 조세지출이 된다.

국내에서 생산되어 소비되는 경우의 조세지출

받아야 할 부가가치세 = 매출세액($0.1 C_X$) - 매입세액 ($0.1 A_1 + 0.1 A_X$)

받은 부가가치세 = 0

조세지출 = $0.1 C_X - 0.1 A_1 - 0.1 A_X$

(나) 수입

앞서 언급한 두 번째 경우로 해외에서 생산되어 우리나라에 수입되어 최종재로 소비되고 부가가치세가 면세인 경우를 고려해보자. 부가가치세가 면세이므로 과세당국이 받은 부가가치세는 없다. 그러나 면세에서 과세로 전환하면 받을 수 있는 부가가치세는 $0.1 C_X$ 가 된다³⁰⁾. 이는 국내에서 생산되어 소비되는 경우와 달리 매입세액 공제가 적용되지 않는다는 차이점이 있다. 따라서 조세지출 즉, 면세로 인한 세수의 손실은 $0.1 C_X$ 가 된다. 국내에서 생산된 것과 해외에서 생산된 것을 구분하는 이유는 부가가치세 매입세액 공제 적용 여부가 다르기 때문이다.

30) 여기서, 수입재에 대해 I_X 등으로 표시하지 않고, C_X 로 표시하는 이유는 수입재는 모두 최종소비로 사용되지 않고, 일정부분은 중간재 등으로 사용되지만, 그 비율은 알 수 없다. 그러나 소비는 국내에서 생산된 것과 해외에서 생산된 것으로 양분할 수 있고 이 두 부분을 합할 경우 전체 소비가 되기 때문에 결국 부가가치세는 소비세의 일환으로 전체 소비에 대해 부과한다는 취지를 가지게 된다.

해외에서 생산되어 소비되는 경우(수입)의 조세지출

$$\text{받아야 할 부가가치세} = 0.1 C_X$$

$$\text{받은 부가가치세} = 0$$

$$\text{조세지출} = 0.1 C_X$$

(다) 수출과 투자

다음으로 고려해야 할 사항은 수출 재화에 영세율이 적용된다는 점이다. 예를 들어 면세인 X재가 과세로 전환되면 소비의 경우 앞에서 살펴본 것만큼 조세지출이 발생한다. 그러나 소비와는 달리 수출되는 경우에는 매출세액은 없고 매입세액은 환급하는 것이 원칙이므로 조세지출은 그만큼 축소된다.

이를 수식으로 살펴보자. 앞에서처럼 X재가 면세재화이며, X재의 수출은 E_X 라고 하자. 이 경우 매출액 E_X 에 대해서는 세금이 없다. 그러나 중간단계에 사용된 물품에 대해서는 매입세액을 환급해 주어야 하고, 매입세액은 면세상품이 아닌 과세 상품에 대해서만 적용되므로 징수하는 부가가치세는 $-0.1 A_1$ 이 된다³¹⁾. 즉, $0.1 A_1$ 을 환급해 주어야 한다.

만약 X재에 대한 면세 규정이 없다면 중간재로 사용한 X재에 대해서도 매입세액을 환급해 주어야 한다. 따라서 X재에 대한 면세 규정이 없을 때 환급해 주어야 할 규모는 $0.1 A_1 + 0.1 A_X$ 가 된다.

조세지출은 받아야 할 세금에서 받은 세금을 차감한 것이므로 $-0.1 A_X$ 가 조세지출이 된다. 결과적으로 수출재화가 면세에서 과세로 전환되면 조세수입이 감소하게 된다. 따라서 세수의 증가를 위해서라면 수출 비중이 작은 재화는 부가가치세 면세 규정을 폐지하는 것이 바람직하다.

31) 값이 음수로 나타나므로 환급을 의미한다.

X재가 투자된 경우에는 투자가 부가가치세 과세대상이 아니므로 면세에서 과세로 전환할 수 없다. 따라서 면세로 인한 조세지출은 없다.

수출되는 경우 조세지출

받은 부가가치세 = 매출세액 (0) - 0.1 A_1 (환급)

받아야 할 부가가치세 = 매출세액 (0) - 매입세액(0.1 A_1 + 0.1 A_X)

조세지출 = - 0.1 A_X

(라) 합계

X재가 최종단계에서 사용될 경우 부가가치세 면세로 인한 조세지출의 규모는 소비·수입·수출의 경우를 합한 것이 된다. 우선 소비에서 국내에서 생산된 것과 해외에서 생산된 것의 비율을 각각 γ 와 $1-\gamma$ 라고 하자. 따라서 소비에서 전체 조세지출은 $0.1 C_X - 0.1 A_1 - 0.1 A_X$ 가 된다³²⁾.

또한 소비·투자·수출에 사용된 중간투입물의 비율은 최종수요(소비+투자+수출)에서 소비·투자·수출이 차지하는 비율과 같다. 따라서 X재의 최종수요에서 소비와 수출이 차지하는 비율을 α_X 와 β_X 라고 하자. 이 경우 최종단계에서 면세로 인한 조세지출은 다음과 같다.

최종단계 면세의 조세지출

조세지출 합계 = $0.1 [C_X - \alpha_X A_1 - \alpha_X A_X - \beta_X A_X]$

32) 박기백·이명헌(2000)에서는 수입에 대한 부가가치세 감면을 이중으로 계산하여 추정규모가 과대 계산되었다.

(2) 중간단계 면세

(가) 소비

이번에는 X재가 중간재로 사용되며, 최종 단계의 재화는 Y라고 하자. 최종단계의 재화가 면세이면 매출세액에 대한 부가가치세가 없고 매입세액공제도 허용되지 않는다. 따라서 X재가 면세이든 과세이든 매입세액공제가 없으므로 X재의 면세로 인한 조세지출은 없다. 따라서 Y재가 부가가치세 과세 대상인 경우만을 살펴보기로 한다. 소비·수출 등 중간재에 대해서는 전과 동일한 가정을 하기로 하고 A_X 가 X재라고 하자.

Y재가 소비되는 경우 과세당국이 징수하는 부가가치세는 매출세액에서 매입세액을 공제하는 것이 된다. 따라서 매출세액은 $0.1 C_Y$ 가 되고 매입세액은 $0.1 A_1$ 이 된다. 매입세액에는 Y재가 중간재로 사용된 것도 포함된다. 그러나 X재에 대한 면세 규정이 없으면 매출세액은 동일하지만 매입세액은 $0.1 A_1 + 0.1 A_X$ 로 커지게 된다. 따라서 받아야 할 부가가치세에서 징수하는 부가가치세를 차감한 조세지출은 $-0.1 A_X$ 가 된다. 조세지출이 음수라는 것은 조세감면으로 인하여 세수가 감소하지 않고 세수가 증가하는 것을 의미한다³³⁾.

이는 조세수입을 증가시키기 위해 면세에서 과세로 전환하여야 할 대상은 중간재로 사용되는 비중이 낮은 재화라는 것을 시사한다.

33) 다시 말하면 중간단계로 사용되는 재화에 대한 면세는 면세의 역할보다는 중과세의 역할을 담당하게 된다.

소비재 면세의 조세지출

$$\text{받아야 할 부가가치세} = \text{매출세액}(0.1 C_Y) - \text{매입세액}(0.1 A_1 + 0.1 A_X)$$

$$\text{받은 부가가치세} = \text{매출세액}(0.1 C_Y) - \text{매입세액}(0.1 A_1)$$

$$\text{조세지출} = -0.1 A_X$$

(나) 수입

X재가 수입되고, 최종재로 소비될 경우는 앞서 이미 설명하였다. 여기서는 X재가 수입되어 국내생산재의 중간재로 사용되는 경우와 수출재의 중간재로 사용되는 경우를 살펴보자³⁴⁾. 수입 X재가 중간재인 경우 A_{IX} 라고 하자.

앞에서처럼 과세대상인 Y재가 소비되는 경우 과세당국이 징수하는 부가가치세는 매출세액에서 매입세액을 공제하는 것이 된다. 따라서 매출세액은 $0.1 C_Y$ 가 되고 매입세액은 $0.1 A_1$ 이 된다. 그리고 X재에 대한 면세 규정이 없다면 매출세액은 동일하지만 매입세액은 $0.1 A_1 + 0.1 A_{IX}$ 로 커지게 된다. 또한 X재에 대한 면세 규정이 없다면 수입재는 국산재와 달리 국경을 넘을 때 부가가치세가 부과되어 징수된다. 따라서 국산재에서는 받아야 할 부가가치세에서 징수하는 부가가치세를 차감한 조세지출은 $-0.1 A_{IX}$ 가 되지만, 면세 수입재가 중간재로 사용되는 경우의 조세지출은 0으로 조세지출이 없게 된다.

34) 박기백·이명헌(2000)에서는 수입재가 중간재로 사용되는 경우를 고려하지 않았다.

수입 중간재 면세의 조세지출(국산재에 사용)

$$\text{받아야 할 부가가치세}(Y\text{재}) = \text{매출세액}(0.1 C_Y) - \text{매입세액}(0.1 A_1 + 0.1 A_{IX})$$

$$\text{받아야 할 부가가치세}(X \text{ 수입재}) = 0.1 A_{IX}$$

$$\text{받은 부가가치세} = \text{매출세액}(0.1 C_Y) - \text{매입세액}(0.1 A_1)$$

$$\text{조세지출} = -0.1 A_{IX} + 0.1 A_{IX} = 0$$

수입재가 중간재로서 수출품에 사용될 경우에도 결과는 앞과 마찬가지로 조세지출 규모는 0이 된다.

앞에서처럼 Y재의 수출을 E_Y 라고 하자. 이 경우 매출액 E_Y 에 대해서는 부가가치세가 과세되지 않는다. 그러나 중간단계에 사용된 물품에 대해서는 매입세액을 환급해 주어야 하고, 또한 수입재에 대해서는 국경을 넘으면서 부가가치세가 과세되어야 한다. 따라서 조세지출의 규모는 0이다.

수입 중간재 면세의 조세지출(수출품에 사용)

$$\text{받은 부가가치세} = \text{매출세액}(0) - \text{매입세액}(0.1 A_1)$$

$$\text{받아야 할 부가가치세}(Y\text{재}) = \text{매출세액}(0) - \text{매입세액}(0.1 A_1 + 0.1 A_{IX})$$

$$\text{받아야 할 부가가치세}(X \text{ 수입재}) = 0.1 A_{IX}$$

$$\text{조세지출} = -0.1 A_{IX} + 0.1 A_{IX} = 0$$

(다) 수출

Y재가 수출의 경우에도 이전과 동일한 가정을 유지하기로 하자. 전과 마찬가지로 수출되는 경우에는 매출세액은 없고 매입세액은 환급

하여 주어야 한다. 따라서 X재가 면세인 경우 환급액수는 $0.1 A_1$ 이 된다. 그러나 X재가 면세되지 않으면 환급해야 할 규모는 $0.1 A_1 + 0.1 A_X$ 가 된다. 따라서 $-0.1 A_X$ 가 조세지출이 되며 이는 면세에서 과세로 전환할 경우 환급 증가로 세수 손실이 발생한다는 것을 의미한다.

수출재 면세의 조세지출

$$\text{받아야 할 부가가치세} = \text{매출세액}(0) - \text{매입세액}(0.1 A_1 + 0.1 A_X)$$

$$\text{받은 부가가치세} = \text{매출세액}(0) - \text{매입세액}(0.1 A_1)$$

$$\text{조세지출} = -0.1 A_X$$

(라) 합계

Y재가 최종단계에서 사용될 경우 중간재인 X재의 부가가치세 면세로 인한 조세지출의 규모는 소비·수입·수출의 경우를 합한 것이 된다. Y재의 최종수요에서 소비와 수출이 차지하는 비율을 α_Y 와 β_Y 라고 하면 다른 재화의 중간재로 면세재화가 사용된 경우에 조세지출은 다음과 같다.

과세재화의 중간재 면세의 조세지출

$$\text{조세지출 합계} = -0.1 A_X [\alpha_Y + \beta_Y]$$

나) k개 재화 과세 전환효과

1개의 재화가 아닌 K개의 재화가 면세에서 과세로 전환되는 경우도

동일한 방법을 사용할 수 있다. 이전과 동일하게 X재를 기준으로 사용하고, X재를 제외한 여타 면세에서 과세로 전환되는 재화를 Z라고 하자. 이 경우 최종소비단계에서 매출세액은 $0.1 C_X$ 가 되고 매입세액은 과세재화에만 적용되므로 $0.1 A_1 + 0.1 A_X + 0.1 A_Z$ 가 된다. 따라서 조세지출은 $0.1 C_X - 0.1 A_1 - 0.1 A_X - 0.1 A_Z$ 가 된다. 수출되는 경우 매출세액은 없고 매입세액은 과세상품에 대해서만 적용되므로 조세지출의 규모는 $-0.1 A_X - 0.1 A_Z$ 가 된다. 결과적으로 최종단계 면세의 조세지출 규모는 $0.1 [C_X - \alpha_X(A_1 + A_X + A_Z) - \beta_X(A_X + A_Z)]$ 가 된다³⁵⁾.

다음으로 중간단계 면세의 경우를 살펴보자. 최종단계의 재화를 Y라고 하면 Y재가 부가가치세 과세대상인 경우만 조세지출이 발생한다. 이전과 동일한 방법을 사용하면 조세지출은 $-0.1 A_X - 0.1 A_Z$ 가 된다. 수출되는 경우도 동일한 규모의 조세지출이 발생하므로 $-0.1 A_X - 0.1 A_Z$ 가 된다. 수입이나 투자인 경우에는 조세지출의 문제가 없으므로 다른 재화의 중간재로 면세재화가 사용된 경우에 조세지출 규모는 $-0.1 (A_X + A_Z) (\alpha_X + \beta_X)$ 가 된다.

따라서 최종재로 사용된 경우와 중간재로 사용된 경우를 모두 포괄하는 조세지출의 규모는 $0.1 [C_X - \alpha_X(A_1 + A_X + A_Z) - \beta_X(A_X + A_Z) - (A_X + A_Z) (\alpha_Y + \beta_Y)]$ 가 된다. 이를 1개 재화가 면세에서 과세로 전환되는 경우와 비교하면 조세지출의 규모가 특정 재화 즉, X재의 조세지출 규모가 작아지는 것으로 나타난다. 그러나 전체적인 조세지출의 규모는 특정재화의 합으로 나타나므로 X재만 과세재화로 전환되는 경우보다 커지게 된다³⁶⁾.

35) 박기백·이명헌(2000)에서는 수입에 대한 부가가치세 감면을 이중으로 계산하여 추정규모가 과대 계산되었다.

다) 모든 재화 과세 전환효과

(1) 소비

모든 재화가 면세에서 과세로 전환된 경우에는 최종단계와 중간단계를 구별할 필요없이 모든 재화에 대하여 최종단계를 기준으로 중간투입물을 고려하면 된다. 이를 위하여 앞에서와 동일한 방법을 사용하기로 하자.

최종 소비단계에서 특정 재화 X 는 과세재화인 경우와 면세재화인 경우가 있다. 그리고 재화 X 가 국내에서 생산된 것인지 혹은 해외에서 생산되어 수입된 것인지로 구분될 수 있다. 우선 면세재화인 경우를 생각해보자. 국내에서 생산되어 면세재화인 경우 과세당국이 징수하는 부가가치세는 없다. 그러나 면세 규정이 없다면 과세당국이 징수하는 부가가치세는 매출세액에서 매입세액을 공제하는 것이 된다. 이 경우 매출세액은 $0.1 C_X$ 가 되고 모든 재화가 과세로 전환되었으므로 매입세액은 $0.1 A$ 가 된다. 따라서 조세지출은 받아야 할 부가가치세에서 받은 부가가치세를 제외한 것이므로 매출세액에서 매입세액을 공제한 $0.1 C_X - 0.1 A$ 가 된다. 결과적으로 모든 재화가 면세에서 과세로 전환되면 특정 재화가 과세에서 면세로 전환되는 경우보다 조세지출이 축소된다.

36) 본 연구에서는 조합의 수가 너무 많아 1개 재화가 과세로 전환되는 경우와 모든 재화가 과세로 전환되는 2가지 경우만 다룬다.

소비되는 경우 : 면세재화

$$\text{받아야 할 부가가치세} = \text{매출세액}(0.1 C_X) - \text{매입세액}(0.1 A)$$

$$\text{받은 부가가치세} = 0$$

$$\text{조세지출} = 0.1 C_X - 0.1 A$$

다음으로 해외에서 생산되어 수입된 면세재화를 고려해 보자. 이 경우 앞서 언급한 경우와의 차이점은 수입되는 경우 중간투입물을 고려할 필요가 없다는 것이다. 따라서 면세상품을 과세로 전환하면 받을 수 있는 부가가치세는 $0.1 C_X$ 가 된다. 따라서 조세지출 즉, 면세로 인한 세수의 손실도 $0.1 C_X$ 가 된다³⁷⁾.

수입되는 경우 : 면세 상품

$$\text{받아야 할 부가가치세} = 0.1 C_X$$

$$\text{받은 부가가치세} = 0$$

$$\text{조세지출} = 0.1 C_X$$

다음으로 과세재확인 경우를 고려해보자. 국내에서 생산된 경우 징수하는 부가가치세는 과세상품만 매입세액공제를 하므로 $0.1 C_X - 0.1 A_1$ 이 된다. 그러나 모든 재화가 과세로 전환되면 $0.1 C_X - 0.1 A$ 가 징수된다. 따라서 조세지출은 $-0.1 A_2$ 가 된다.

37) 박기백·이명현(2000)에서는 수입에 대한 부가가치세 감면을 이중으로 계산하여 추정규모가 과대 계산되었다.

소비되는 경우 : 과세재화

받아야 할 부가가치세 = 매출세액($0.1 C_X$) - 매입세액($0.1 A_1$)

받은 부가가치세 = 0

조세지출 = $-0.1 A_2$

해외에서 생산되고 수입되어 과세되는 재화의 경우에는 중간투입물을 고려할 필요가 없으므로 과세상품은 세입의 차이가 없다.

(2) 수출

수출이 되는 경우에는 영세율이 적용되므로 과세상품과 면세상품의 구별은 적용되지 않는다. 다만 X재가 수출되는 경우 매출세액은 없지만 매입세액에 대한 환급은 이루어진다. 따라서 과세당국이 현재 징수하는 세액은 $-0.1 A_1$ 즉, $0.1 A_1$ 을 환급해 주어야 한다. 그러나 모든 재화에 대해 면세 규정이 없다면 모든 중간재화에 대해서도 매입세액을 환급해 주어야 하므로 징수하는 세액은 $-0.1 A$ 가 된다. 따라서 조세지출은 $-0.1 A_2$ 가 되며 특정 재화만 면세가 되는 경우보다 모든 재화가 면세될 때 조세지출이 축소된다.

수출되는 경우 : 모든 재화

받아야 할 부가가치세 = 매출세액 (0) - 매입세액($0.1 A$)

받은 부가가치세 = 매출세액 (0) - $0.1 A_1$ (환급)

조세지출 = $-0.1 A_2$

(3) 합계

모든 재화가 부가가치세 면세에서 과세로 전환되는 경우의 조세지출 규모는 개별 재화의 소비·수입·수출의 경우를 합한 다음에 개별 재화의 조세지출을 모두 합산하면 된다. 따라서 X재의 최종수요에서 소비와 수출이 차지하는 비율을 α_X 와 β_X 라고 하면 면세로 인한 조세지출은 다음과 같다.

<p><u>모든 재화의 면세로 인한 조세지출</u></p> $\text{조세지출} = \sum_{X=1}^n 0.1[(1 - S_X) (C_X - \alpha_X A) - S_X \alpha_X A_2 - \beta_X A_2]$ <p>단, S_X는 과세인 경우 1, 면세인 경우 0</p>

3) 추정

가) 추정 자료

조세지출 규모를 추정하기 위해서는 첫째, 재화별로 과세 및 면세 여부를 알 수 있어야 하고, 둘째, 중간단계에 무엇을 사용하며 그 규모는 얼마인지를 알아야 하며, 셋째, 수출입의 비중을 알 수 있어야 한다. 이런 요구에 가장 잘 부응할 수 있는 자료로는 산업연관표를 꼽을 수 있다³⁸⁾. 캐나다에서도 소비세의 경우 산업연관표를 사용하여 추계하고 있다. 또한 가능한 한 면세와 과세를 정확히 구분하기 위하여 산업연관표에서 가장 세부적인 분류인 404개 부분을 선택하고, 생산자 가격을 기준으로 한 자료를 사용하기로 한다. 산업연관표에서는 최종생

38) 산업연관표는 한국은행에서 제공하고 있다. 산업연관표는 5년마다 작성되며 현재 2000년 산업연관표가 가장 최근 자료이다.

산을 위해 중간단계에서 무엇이 얼마만큼 사용되었는지 그리고 수출입 규모 등의 자료를 제시하지만, 산업연관표를 사용할 경우에도 한계는 존재한다. 부가가치세는 재화별로 과세 및 면세 여부가 결정되며, 이는 법에 명시되어 있다. 그러나 산업연관표에서는 개별재화보다는 산업단위별로 구분되어 있다. 즉, 일부의 경우 동일 산업 내에서도 부가가치세가 면세되는 재화와 과세되는 재화가 혼재할 수 있음을 의미한다. 예를 들어 산업연관표 기본분류 담배(086)의 경우 저가 담배에 대해서는 면세하지만 그 이외의 담배에 대해서는 부가가치세가 과세된다. 따라서 이런 경우 담배를 과세로 해야 할지, 면세로 해야 할지가 모호해진다.

또한 현재 부가가치세법(시행령)에서는 ‘1차가공’ 또는 ‘원시가공’을 거친 농산물 등에 대해 부가가치세를 면세한다고 규정하고 있지만, 법 어디에서도 1차가공 혹은 원시가공의 정의를 정확하게 규정하는 조항은 없다. 이로 인해 면세되는 미가공의 범위가 자의적으로 운용되거나, 사회통념에 따른 미가공 기준을 나름대로 적용하여 다른 유권해석을 하는 경우가 발생하고, 가공정도가 비슷함에도 불구하고 면세 적용 여부가 달라 과세형평에 맞지 않는 경우가 발생하고 있다. 그러나 이 문제는 ‘미가공’에 대한 정의를 구체적으로 명시한다고 하여도 각각 개별 물품에 대해 모두 적용할 수 있는 정의를 찾는 것은 불가능하다는 또 다른 문제점이 있다. 본고에는 이미 부가가치세 시행규칙 별표에 미가공 식료품에 해당되는 품목의 HS(Harmonized System) 코드가 명시되어 있기 때문에 이를 이용하기로 한다.

본고에서는 이처럼 재화별 혹은 품목별 HS 코드를 산업연관표의 기본분류 40개와 연계시켜 기본분류 40개에 대해 과세 및 면세를 구분함으로써 기존의 연구에 비해 보다 정확한 구분을 시도하였다³⁹⁾. 앞서

39) 따라서 박기백·이명현(2000)에서 고려된 부가가치세 감면 대상과 본고에서 고려한 감면대상과는 차이가 있다. 기본분류 40개의 부가가치세 과세 및 면세 여부는 부록에 수록되어 있다.

언급한 담배의 예처럼 그 구분이 애매한 경우에는 그 산업에서 과세와 면세되는 재화의 비중이 어느 쪽이 많은지를 분별하여 구분하였다. 따라서 앞서 예로 든 담배의 경우에는 과세로 표시되었다.

나) 추정 결과

추정결과를 살펴보기 이전에 산업연관표를 이용하여 부가가치세 면세재화의 총산출액 및 부가가치 기준 비중을 살펴보자. 부가가치세 면세가 적용되는 재화 및 용역의 산출액은 전체 총산출액 중에서 1995년 25.36%를 차지하고 있으며 2000년에는 보다 증가하여 26.55%로 나타났다. 즉, 총산출액 중 4분의 1 이상이 부가가치세를 면세받고 있다는 것을 의미한다. 총 부가가치액을 기준으로 보면 1995년 33.94%에서 2000년 36.84%로 나타난다. 1년간 창출된 부가가치의 3분의 1 이상이 부가가치세 면세 대상임을 나타내고 있다. 이는 매우 큰 비중으로 국내에서 소비되는 모든 재화 및 용역에 대해 부가가치세가 과세되어야 한다는 원칙을 염두에 둘 때 총산출액의 4분의 1 이상, 총부가가치액의 3분의 1이 면세되고 있으며, 1995년에 비해 2000년에 그 비중이 증가하고 있음을 주목할 필요가 있다.

<표 III-2> 부가가치세 면세 재화의 비중

(단위: %)

	1995년	2000년
총산출액	25.36	26.55
총부가가치액	33.94	36.84

(1) 전체 규모

모든 재화가 과세로 전환될 경우 조세지출 규모는 2000년 기준으로 약 6.2조원으로 추정되었다. 기존의 박기백·이명헌(2000)의 연구에서는 1995년 기준 약 4.8조원으로 추정하면서 이를 바탕으로 GDP 경상성장률과 동일한 비율로 증가할 경우 1999년 조세지출 규모가 약 6.5조원으로 나타날 것으로 예상하였다. 본고의 결과는 이보다 규모가 작은 것으로 그 이유는 첫째, 박기백·이명헌(2000)의 연구에서는 수입에 대해 이중으로 계산되어 조세지출 규모가 과대 계산되었기 때문이다. 또한 산업별 과면세 여부도 본고와는 많은 차이를 보이고 있다. 본고의 기준에 의해 다시 계산해 본 결과 1995년 조세지출 규모는 약 3.2조원으로 박기백·이명헌(2000)의 연구에 비해 약 1.6조원 작은 규모로 나타났다. 둘째, 박기백·이명헌(2000)의 연구에서는 1998년의 GDP 경상성장률을 0에 가까운 양(+)의 값을 사용했다. 이는 2000년 한국은행 발표기준에 의한 것으로 2003년 한국은행 발표기준에 의한 1998년 GDP 경상성장률은 -2.0%로 이를 이용할 경우 2000년 조세지출 규모는 6.5조원으로 나타난다. 다만, 박기백·이명헌(2000)의 연구에서는 조세지출 규모가 과대 계산되었기 때문에 본고에서 추정된 1995년 3.2조원을 이용하여 조세지출 규모가 GDP 경상성장률과 동일하게 증가한다고 가정할 경우 2000년 조세지출 규모는 약 4.4조원으로 추정치 6.2조원에 비해 낮은 수준으로 조세지출 규모가 GDP 경상성장률보다 더 빠르게 증가하고 있다는 것을 보여주고 있다.

결과적으로 향후에도 조세지출 규모가 GDP 경상성장률과 유사한 비율로 증가한다고 가정할 경우 2003년의 조세지출 규모는 약 7.5조원에 이를 것으로 추정되며⁴⁰⁾, 1990년대 말처럼 조세지출 규모가 GDP 경상성장률보다 빠르게 증가할 경우 조세지출 규모는 이보다 더 증가할 수도 있음을 의미한다.

부가가치세 면세로 조세지출 규모를 산업연관표 통합 대분류에 기

40) 2003년 GDP 경상성장률은 5%로 계산하였다.

준해서 살펴보면, 교육 및 보건 부문이 가장 큰 산업부문으로 조세지출 규모가 약 4조원에 이르는 3조 9,372억원으로 나타났다. 그 다음으로 부동산 및 사업서비스 3조 2,854억원, 공공행정 및 국방 2조 9,732억원의 순서로 3개 부문이 다른 산업부문에 비해 월등하게 조세지출 규모가 큰 것으로 나타났다. 결과적으로 공공성이 큰 교육 및 보건, 그리고 정부부문인 공공행정 및 국방이 조세지출의 큰 규모를 차지하고 있음을 의미한다. 이들 3개 부문 다음으로 조세지출 규모가 큰 산업으로는 농림수산물 4,909억원, 금융 및 보험이 4,547억원으로 앞서 언급한 3개 부문과 매우 큰 차이를 보이고 있다.

이들 부문을 제외하고 나머지 대부분의 산업 특히, 제조업 부문에서는 조세지출이 음(-)의 값을 갖는 것으로 나타났다. 이는 곧 이들 산업의 재화가 중간재적인 성격으로 인해 부가가치세 감면을 과세로 전환할 경우 오히려 세수가 감소할 수 있음을 보이고 있다.

대분류에 의한 분석은 부가가치세 면세로 우리나라 전체적인 산업에 대해 조세지출이 어떻게 변화하는 지를 크게 보여주는 역할을 한다. 그러나 부가가치세 면세는 개별 재화에 적용되기 때문에 보다 세부 산업별 혹은 업종별로 큰 차이를 보일 수 있다. 예를 들어 금융 및 보험의 경우 전체적으로는 양(+)의 값을 가지는 것으로 나타나지만, 금융 부문은 음(-)의 값을, 보험부문은 양(+)의 값을 가지고 있다. 부동산 및 사업서비스도 이와 마찬가지로 부동산 부문이 양(+)의 값을, 그리고 사업서비스는 음(-)의 값을 가지는 것으로 나타난다. 이와 같이 부호가 다르게 나오는 이유는 어느 부문이 더 중간재적 성격을 가지고 있는 지를 보여주는 것으로서 음(-)의 값을 가질수록 중간재적 성격이 높아 그만큼 매입세액 공제를 통해 과세손실이 발생할 수 있음을 나타내고 있다.

<표 III-3> 모든 재화가 과세로 전환될 경우의 조세지출 규모

(단위: 10억원)

	산업	조세지출 규모
1	농림수산물	490.91
2	광산품	-6.5
3	음식료품	-1430.72
4	섬유, 가죽제품	-240.77
5	목재, 종이제품	-64.56
6	인쇄, 출판 및 복제	-216.94
7	석유, 석탄제품	-57.11
8	화학제품	-458.36
9	비금속광물제품	-71.67
10	제1차금속	-145.66
11	금속제품	-45.76
12	일반기계	-81.73
13	전기, 전자기기	-465.09
14	정밀기기	-20.36
15	수송장비	-210.69
16	가구 및 기타 제조업제품	-28.13
17	전력가스 및 수도	-108.87
18	건설	-33.39
19	도소매	-327.36
20	음식점 및 숙박	-995.43
21	운수 및 보관	195.12
22	통신 및 방송	-218.01
23	금융 및 보험	454.72
24	부동산 및 사업서비스	3285.44
25	공공행정 및 국방	2973.19
26	교육 및 보건	3937.17
27	사회 및 기타 서비스	159.85
28	기타	-30.12
	전체	6239.21

(2) 항목별 조세지출

개별 항목별로 1개의 재화가 과세로 전환될 경우의 부가가치세 면세에 따른 조세지출 규모를 보면, 주택소유, 지방 및 중앙정부, 교육기관, 의료 및 보건, 생명보험, 정미, 여객운송 등이 면세로 인한 조세지출 규모가 큰 것으로 나타났다. 주택소유는 주택소유로 인한 부가가치(자가임대소득)에 대해 면세함으로써 발생하는 조세지출 규모가 4.6조원으로 가장 큰 것으로 나타났다. 다음으로는 지방과 중앙정부로 총 조세지출 규모가 3.1조원으로 나타났으며, 교육기관의 총 조세지출은 2.5조원, 의료 및 보건의 1.2조원으로 나타났다. 따라서 공공성이 큰 교육 및 보건, 그리고 정부부문의 조세지출 규모가 큰 비중을 차지하고 있음을 의미한다.

최종재보다는 중간재적인 성격이 강해 조세지출 규모가 음(-)의 값이 나타나는 부문으로는 금융부문을 들 수 있다. 금융부문의 총 조세지출은 -7,305억원으로 면세에서 과세로 전환할 경우 금융부문에서는 세수가 오히려 감소할 수 있음을 나타내고 있다. 이는 물론 전반적인 금융 부문에 대해 면세를 과세로 전환할 경우이며 은행의 대여금고 제공 등과 같은 사업서비스 부문에 대해서는 다른 결과가 나올 수 있음에 유의해야 한다.

보험부문도 생명보험과 손해보험의 부호가 정반대로 나오면서 그 규모도 큰 차이를 보이고 있다. 생명보험의 조세지출은 6,984억원, 손해보험은 -1,838억원으로 나타났다. 이는 생명보험은 최종재적인 성격이 강한 반면 손해보험은 사업자가 사업비용으로 처리하는 등 중간재적인 성격이 강하기 때문인 것으로 판단된다.

기업내 연구개발도 면세에서 과세로 전환할 경우 조세지출이 -5,677억원인 것으로 나타났다. 결과적으로 기업내 연구개발에 대해서는 외부경제에 따른 조세감면 제공 유인 이외에도 세수증가라는 측면에서도 부가가치세 면세를 유지하는 것이 바람직한 것으로 여겨진다.

이 밖에 신문·방송·우편 등에서도 면세에서 과세로 전환할 경우 세수감소가 나타날 수 있는 것으로 추정되었다. 축산업에서도 면세에서 과세로 전환될 경우 세수감소가 나타날 것으로 추정된 반면 채소·과실 등의 작물에서는 세수증가로 나타날 것으로 분석되었다.

본고의 기준에 의해 재계산된 1995년의 조세지출 규모를 개별 항목별로 비교해 볼 때, 우선 주택소유에 대한 조세지출이 1995년 1.8조원으로 나타난다. 반면 앞서도 보았듯이 2000년 주택소유에 대한 조세지출 규모는 4.6조원으로 약 2.5배 증가한 것으로 나타난다. 그만큼 주택소유로 인한 부가가치(자가임대소득)가 크게 증가한 것으로 여겨진다. 이 밖에 개별 항목별 조세지출 규모의 변화가 두드러진 항목으로는 지방정부에 대한 조세지출 규모가 약 6,3천억원(1995년)에서 1.7조원(2000년)으로 약 3배 증가하였다. 동일 기간 중앙정부에 대한 조세지출 규모는 1조원에서 1.5조원으로 증가하여 지방정부에 대한 규모가 더 크게 증가한 것으로 나타난다. 또한 의료 및 보건(산업)이 약 3.3천억원(1995년)에서 8.4천억원(2000년)으로 약 2.5배 증가한 것으로 나타났다. 근래 일부 의료 및 보건 세부항목에 대한 과면세 조정에 대한 논의가 진행중인데 단지 세수 측면만을 고려한다면 의료 및 보건에 대한 조세지출 규모가 크게 증가한 것을 고려할 필요가 있다. 그리고 마지막으로 기업내 연구개발과 관련된 조세지출 규모는 1995년에 -2,938억원에서 2000년 -5,677억원으로 거의 2배 증가한 것으로 나타났다. 앞서 언급한 바대로 기업내 연구개발에 대해서는 외부경제에 따른 조세감면 제공 유인 이외에도 세수증가라는 측면에서도 5년 전에 비해 그 규모가 약 2배 정도 증가하여 부가가치세 면세를 유지하는 것이 바람직한 것으로 여겨진다.

Ⅲ. 이론 모형 및 규모추계 97

<표 III-4> 주요 재화의 면세로 인한 조세지출 규모

(단위: 10억원)

	산업	조세지출 규모
358	주택소유	4599.8
373	지방정부	1692.4
372	중앙정부	1458.8
374	교육기관(국공립)	1380.7
375	교육기관(사립)	1036.5
383	의료 및 보건(산업)	841.8
355	생명보험	698.4
057	정미	393.6
335	도로여객운송	336.8
382	의료 및 보건(비영리)	296.2
369	청소 및 소독서비스	-103
021	가금	-111.6
346	우편	-117.4
018	낙농	-132.2
134	출판	-132.9
387	위생서비스(산업)	-139.6
356	손해보험	-183.8
357	금융 및 보험관련서비스	-231.9
350	지상파방송	-266
353	비은행예금취급기관	-305.7
133	신문	-330.7
352	중앙은행 및 은행예금취급기관	-338.8
380	기업내 연구개발	-567.7

라. 관세 감면에 따른 부가가치세 감면 규모 추계

관세감면제도는 해당 물품의 관세 납부의무를 전액 혹은 일부 면제하기 때문에 해당 물품에 대해 면세하는 간접세인 부가가치세와 공통된 특징을 가지고 있다.

관세는 일국의 관세영역을 통과하는 물품에 대해 부과하는 조세이다. 이에 우리나라 영역에 수입되는 외국 물품에 한해 관세가 부과되며 관세가 부과된 이후에는 국내물품과 동일하게 취급된다. 즉, 특정 국내물품이 부가가치세가 면세이면 이와 동일한 수입물품도 부가가치세가 면세되고, 이와 반대로 과세대상이면 수입물품도 역시 과세대상이 된다⁴¹⁾. 따라서 관세부과 이후에는 국내물품에 적용되는 조세감면 등이 똑같이 적용된다. 관세를 부과하는 이유로는 여러 가지가 있으며 국가마다 차이가 있을 수 있다. 그 중 대부분의 국가들이 관세를 부과하는 이유로는 국내물품의 보호를 들 수 있다. 관세부과를 통해 수입물품의 가격을 국내물품의 가격과 유사하게 책정되도록 하여 국내산업 등을 보호하고자 하는 목적이다. 이런 관세를 감면할 경우 그만큼 수입물품에 대해 가격적인 혜택이 돌아가며 우리나라 관세선을 통과한 이후에는 국내물품과 동일한 조세감면을 받게 된다. 따라서 동일한 물품으로 국내산과 외국산 물품이 있고 두 물품에 대해 동일하게 부가가치세 감면이 허용될 경우 외국산 물품에 관세감면이 이루어지면 관세감면만큼 부가가치세를 납부하지 않아도 된다. 따라서 국산물품과 동일한 조세감면 효과가 있으면서 덧붙여서 관세감면만큼의 효과가 더 있을 수 있다. 이로 인해 국내산 물품보다 가격적으로 더 큰 혜택이 돌아가서 국내산보다는 외국산을 더 선호하는 등의 의도하지 않은 자원배분의 왜곡을 가져올 수 있어 이런 이유로 관세감면은 여타 조세감

41) 현실적으로는 이에 배치될 수도 있다. 수입물품에 대해 차별적으로 불이익이 있을 경우 WTO 회원국인 경우 WTO 제소를 통해 이를 시정하도록 요청할 수 있다.

면에 비해 그 파급효과가 더욱 클 수 있다. 예를 들어, 수입가격이 100 원이고 관세율이 20%인 어떤 수입품이 있다고 가정하자. 이럴 경우 수입품에 부과되는 부가가치세는 120원의 10%인 12원이 된다. 만약 이 수입품에 부과되던 관세가 감면된다면, 납부해야 할 부가가치세는 10원으로 관세감면으로 인해 관세납부액 20원과 부가가치세액 2원만 큼을 덜 납부하게 된다.

관세감면으로 인해 부가가치세 세수가 감소하는 규모를 살펴보자. 부가가치세가 면세되는 품목은 국내물품과 수입물품이 동일하게 부가가치세를 납부하지 않으므로 관세감면 여부와 전혀 상관이 없게 된다. 부가가치세가 부과되면서 관세가 감면되는 경우, 해당 품목의 관세감면액을 알 수 있다면, 관세감면액에 10%를 계산함으로써 관세감면에 따른 부가가치세 세수감소를 쉽게 계산할 수 있다. 이는 앞서 언급한 직접감면에 속하는 경우로 간접세로 세율이 10%로 동일하기 때문에 더욱 계산이 쉽다.

앞서 보았듯이 2002년 관세징수액은 6.6조원이며, 관세감면 총액은 4,479억원이다. 관세감면이 적용된 품목들 중에서 부가가치세가 과세되는 품목을 재분류하여 이들의 관세감면액을 계산한 결과 1,869억원으로 나타났다. 즉, 관세가 감면되지 않았다면 이들 품목에 대해 186.9억원의 부가가치세가 더 징수되었음을 의미한다. 이를 부가가치세 손실액이라고 편의상 명명하자. 최근 연도에 대해서 계산한 결과, 부가가치세 손실액은 2000년 259억원, 2001년 163억원으로 나타났다.

그러나 이 수치를 곧 관세감면에 의한 부가가치세 조세지출로 볼 수 없음에 주의해야 한다. 앞서도 언급하였듯이 부가가치세는 매입세액공제가 존재하기 때문에 이를 고려해서 조세지출 규모를 추정해야 한다. 만약 부가가치세 과세대상이면서 관세감면을 받은 수입품이 모두 최종재로 사용되었다면 여기서 언급한 부가가치세 손실액은 곧 조세지출 규모라고 말할 수 있다. 그러나 수입품 중에도 중간재로 사용되고 그 과정에서 매입세액 공제 등이 발생하기 때문에 그 규모는 여기서

언급한 부가가치세 손실액보다 작게 된다⁴²⁾.

<표 III-5> 관세감면에 따른 부가가치 손실액 추정

(단위: 억원)

	관세징수액	관세감면액	관세감면 이후의 부가세징수액	관세감면 이전의 부가세징수액	부가가치세 손실액
2000	57,997	4,949	3,360.6	3,619.5	258.9
2001	59,233	3,807	3,040.6	3,203.9	163.3
2002	66,012	4,479	3,990.7	3,803.8	186.9

수입품에 부과되는 내국세로는 부가가치세 이외에 특별소비세·주세·교통세·농어촌특별세 등이 있다. 수입품에 관세가 감면될 경우 관세감면액에 비례해서 이들 내국세 세수도 감소하게 된다. 그러나 이들 내국세는 품목별로 과면세 여부가 다르고 수입금액에 따라 세율 등이 다양하게 부과되기 때문에 그 규모를 추정하기 어렵다. 추측하건대 특별소비세가 부과되는 품목에 대해서는 대부분 관세면세가 이루어지지 않기 때문에 그 규모 자체는 부가가치세에 비해 매우 작을 것으로 여겨진다. 다만, 관세감면에 따라 부차적으로 내국세의 세수의 감소가 있음에 주목해야 함을 강조하고자 한다.

42) 개별 수입품이 국내에 반입된 이후 중간재로 사용되는지 혹은 최종재로 사용되는지에 대해 알 수 있는 정보는 없다. 따라서 매입세액 공제를 고려하여 정확한 조세지출 규모를 추정하는 것은 불가능하다.

IV. 기준조세와 조세지출예산

1. 기준조세

가. 개요

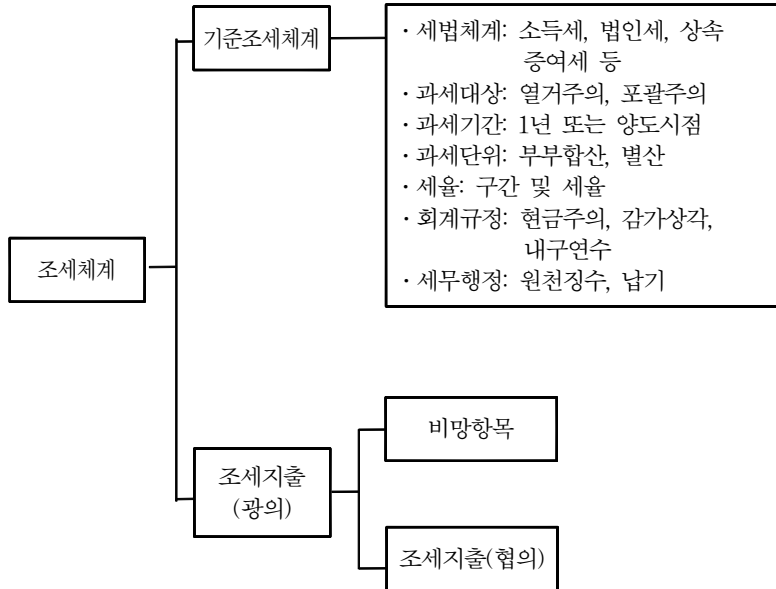
OECD(1995)에서는 기준조세체계(benchmark tax system)를 조세 체계상의 일반적 원칙으로 보고 있다. 여기에는 세목별 과세대상, 세율 구조, 과세구간, 과세단위, 과세기간, 회계관행에 따른 규정, 행정효율을 위한 규정, 국제조세규약 등을 포함한다. 따라서 이러한 기준조세 체계에 벗어나는 항목이 조세지출이 된다.

조세를 조세지출과 기준조세체계로 구분하는 것을 넘어서 조세지출을 세분화하려는 시도도 다수 있다. Shoup(1975)는 명확한 조세지출과 불명확한 조세지출을 구분하지는 의견을 제시하였다. Break(1985)는 조세지출을 세 가지로 구분하려 하였는데, 하나는 손쉽게 추정될 수 있는 것, 다른 하나는 측정이 어려운 조세지출 항목, 그리고 마지막으로 개념적으로 조세지출 여부가 불분명한 것이다. 캐나다도 분명한 조세지출과 논란의 여지가 있는 비고 항목으로 조세지출을 구분하고 있다. Ruggeri와 Vincent(1997)는 조세지출을 재정지출로 전환할 수 있는 것과 그렇지 못한 것으로 구분하고 있다.

본 연구에서도 이전의 연구와 유사한 방식을 사용하여 조세체계를 기준조세체계와 조세지출로 구분한다. 따라서 기준조세체계를 벗어나는 모든 세제상의 규정이 조세지출이 된다. 다음에 조세지출을 다시 비고 항목(memorandum items)과 협의의 조세지출 두 가지로 구분한다. 기준조세체계를 벗어나지만 조세지출로 분류하기에 개념적으로 논

쟁의 여지가 있는 항목이 여기에 포함된다. 협의의 조세지출은 조세수입의 감소를 수반하는 명백한 세제상의 특혜만을 대상으로 한다.

[그림 IV-1] 조세체계의 구분



조세지출에 해당하지만 비망항목에 포함시킬 수 있는 기준으로는 다음과 같은 것이 있다. 첫째, 필요경비적 성격이 존재하는 지출에 대한 세제혜택이다. 교육비나 의료비처럼 직접적 경비로 볼 수 없지만 영업에 필요한 비용으로 볼 수도 있는 항목이다. 둘째, 폐지할 경우 정부의 부담이 증가하는 규정이다. 재정지출을 직접 또는 간접적으로 대체하고 있어 정부의 재정적 여력을 확대하지 않으므로 협의의 조세지출로 보기 힘들다. 정부가 지불하는 금액을 비과세하는 것이 대표적이다. 외국과의 호혜주의 원칙이 적용되는 것도 해당 조항의 폐지가 어

럽고, 해당조항을 폐지하면 세입의 증대 외에 손실도 존재한다는 점에서 비망항목으로 구분한다. 셋째, 손해배상금처럼 위로금 성격의 조세 혜택은 비망항목으로 취급한다. 정부가 특정 목적을 위해 세제상 특혜를 주는 것이라고 보기 어렵기 때문이다. 넷째, 행정편의상 사용되고 있으며 조세형평성 문제가 없는 규정도 비망항목에 해당한다. 소액부징수 등이 여기에 해당한다. 실제로 집행할 경우 비용이 수입을 초과하므로 정부의 조세수입 포기라고 보기 어렵기 때문이다. 이 밖에 개인의 지출선택권이 없는 소득 예를 들어, 사업주가 종업원을 위하여 (정기/퇴직)보험을 들고 해당 보험료를 보험회사에 지급할 경우 해당 보험료는 사업주가 종업원에게 지급한 소득을 종업원이 자신의 복지를 위하여 사용한 것으로 볼 수 있다. 그러나 해당 소득이 종업원의 자유의사에 따른 지출이 아니므로 해당 소득에 대한 비과세 규정은 비망항목으로 취급하는 것이 적합할 것으로 보인다.

조세체계를 위와 같이 분류하는 이유는 다음과 같다. 첫째, 위의 분류가 현행 우리나라의 세법체계와 부합하여 기존의 법규를 개정 또는 조정할 필요성을 줄여준다. 협의의 조세지출에 해당하는 항목을 현재 대부분 조세특례제한법에서 다루고 있으며, 기준조세체계는 주로 개별세법에서 다루고 있기 때문이다. 둘째, 향후 조세체계의 정비방향과 일치시킬 수 있기 때문이다. 향후 조세체계의 정비방향이 기준조세체계는 세법의 근간으로 하고, 비망항목은 예외규정으로 하며, 협의의 조세지출은 조세특례제한법에서 규제하는 세제상의 특례로 하여야 하기 때문이다. 특히, 협의의 조세지출이 정부가 의도적으로 사용한 조세정책으로 일반적으로 이야기되고 있는 조세지원 항목이며, 향후 지속적으로 정비해야 하는 조세감면 대상이기 때문이다. 즉, 조세감면이 축소되는 경우에도 기본 세법을 개정할 필요가 줄기 때문이다. 셋째, 이렇게 할 경우 조세특례제한법에서는 논쟁의 여지가 없는 협의의 조세지출만 포함되도록 함으로써 조세 정책적 목적으로 부여되는 조세감면을 일목요연하게 파악할 수 있고 조세감면에 대한 통계를 작성하는데

있어서도 용이할 것이다⁴³⁾. 넷째, 조세지출의 범위를 넓게 설정함으로써 조세지출에 대한 전반적인 정보를 제공해 줄 수 있다. 협의의 조세지출에는 속하지 않는 조세지출도 통계작성의 대상이 될 수 있으므로 조세지출을 폭넓게 정의함으로써 조세지출에 대한 최대한의 정보를 얻을 수 있다. 다섯째, 협의의 조세지출을 좁게 설정함으로써 세법체계의 정비작업을 신속히 할 수 있다. 협의의 조세지출을 넓게 선정하는 경우에는 관련 이익집단의 반발 등으로 인하여 조세감면제도의 정비나 조세지출예산제도의 도입과 같은 작업의 진행이 지체되는 문제점이 있을 수도 있다.

나. 소득세

1) 기준

소득세 기준조세체계에 관한 이론적 기준은 Haig-Simons가 제시한 포괄적 소득이다. 포괄적 소득이란 총수입에서 해당 수입에 필수적으로 수반되는 비용을 공제한 것이다(총수입 - 비용). 소득의 처분을 중심으로 생각하면 소비와 부(wealth)의 변화분을 합한 것이 된다. 그러나 이렇게 할 경우 미실현 자본이득처럼 추정하여 계산하여야 하는 소득이 존재하게 된다. 이는 Haig-Simons의 정의를 과세기준으로 세법에 사용할 경우 이를 실행하는데 행정비용이 커지게 되고, 개인의 경우에는 유동성 문제가 발생할 가능성이 있다는 것을 의미한다. 이에 따라 Simons도 포괄적 소득 개념을 변형 없이 그대로 과세기준으로 사용하는 것은 문제가 있다는 점을 인정하였다.

따라서 세법상의 일반적 규정과 그렇지 않은 경우로 구분하는 것이

43) 조세지출에 대한 통계를 공표할 경우에는 조세특례제한법의 감면 조항을 기준으로 하되 비망항목에 해당하는 조세지출도 가능한 한 포함시켜 일반에게 최대한 정보를 제공하는 것이 바람직하다. 또한 비망항목 중에서도 관점에 따라서는 조세감면의 규제 대상이 되어야 할 것도 있을 수 있기 때문이다.

현실적인 방안이 된다. 이 경우 주식 양도차익처럼 소득이지만 소득세의 열거주의로 인하여 과세대상에서 제외된 경우가 문제가 된다. 왜냐하면 다수의 국가에서 주식 양도차익이 과세소득에 포함되는 반면 우리나라의 경우에는 세법상의 일반적 기준에 따라 과세소득에서 제외되는 것이 기준조세체계이기 때문이다. 이러한 문제점을 고려하여 세법을 기준으로 하면서 이론적 기준을 보완적으로 사용한다.

2) 과세 소득

소득세의 경우 총수입에서 필요경비를 제외한 과세표준을 기준으로 세율을 적용하여 세액을 계산하는 것이 세법상의 일반적 원칙이다. 따라서 먼저 총 수입 분야에 대해 생각해보자. 이전소득이나 이월소득도 개인이 지출할 수 있는 수입에 해당하므로 소득에 포함된다. 그러나 세후 소득 성격의 이전소득은 제외되어야 한다. 따라서 과세 환급금처럼 이전 회계연도의 소득에 대한 세금이 과다하게 부과된 것을 시정하기 위하여 정부가 개인에게 이전한 소득은 세후 소득이므로 이중과세를 방지하기 위해서는 제외되는 것이 합당하다.

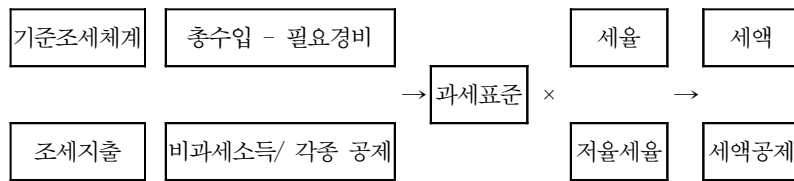
상속 및 증여와 관련된 소득은 상속 및 증여세가 별도로 부가되므로 해당 소득이 소득세에서 제외되는 것도 기준조세체제로 본다. 농지에서 농작물을 재배하거나 농작물을 재배하게 함으로써 발생한 소득은 소득세 대신 농지세(지방세)가 과세되므로 해당 소득이 소득세에 포함되지 않아도 조세지출로 보지 않는다. 그러나 이론적으로 보면 농작물 소득과 상속·증여로 인한 소득도 소득의 한 형태가 된다. 상속 및 증여의 경우에는 해당 소득이 일시적이고 우발적인 소득이라는 점에서 별도로 분류하여 과세하는 논리적 근거가 있는 반면 농작물과 관련된 소득은 별도로 분류하여 과세하고, 또한 지방세 형태를 띠어야 할 근거가 희박하다. 따라서 농작물과 관련된 소득도 소득세의 포괄 대상에 포함시키는 것이 합리적이다.

이론적으로는 조세지출에 해당하지만 조세체계상으로는 조세지출

에서 제외되는 부문이 존재한다. 현실적으로 세원의 포착이 불가능하거나, 행정적 비용의 문제로 세원에서 누락되는 부문은 기준조세체계에 볼 수밖에 없다. 따라서 미실현 자본이득, 자가 임대소득, 농가 자가 소비 등을 과세대상에서 제외하는 것은 기준조세체계로 본다.

반대로 세법체계상으로는 기준조세체계에 해당하지만 실제로는 조세지출에 해당하는 항목도 존재한다. 이러한 문제가 발생하는 이유는 소득세법이 열거주의에 따라 열거된 과세대상소득에 대해서만 과세되고 있기 때문이다. 상장주식매매차익, 채권양도소득 등은 비록 세법체계상에서는 제외되어 있어도 소득을 구성하며, 해당 항목을 세법체계 내에 포함시키는 것이 현실적으로 가능하고, 특정 활동이나 특정 집단을 지원한다는 점에서 기준조세체계가 아닌 조세지출로 보아야 한다.

[그림 IV-2] 기준조세체계와 조세지출 구분



현재 소득세법에서는 이자소득·배당소득·부동산임대소득·사업소득·근로소득·일시재산소득·기타소득은 종합소득으로 합산하고 있다. 반면 퇴직소득·양도소득·산림소득은 별도로 분류하여 과세하고 있다. 별도로 분류하여 과세되는 소득이 일시적 소득이라는 점에서 경상소득의 성격을 지니는 종합과세되는 소득과는 성격상 다르다. 또한 모든 소득을 종합하여 과세하는 것이 세수의 증가를 수반하지는 않는다. 따라서 종합과세와 분류과세 모두를 기준조세체계로 본다.

합리적인 이유가 없이 납세이연을 허용하거나 물가상승에 대한 조정을 허용하는 규정은 기본적으로 조세지출로 간주하고 외국납부세액 공제, 배당에 대한 이중과세 조정은 이중과세의 방지를 위한 것이므로 기준조세체계로 본다.

기준조세체계에는 포괄적 소득 개념에 따라 소득을 창출하기 위하여 사용된 비용은 과세대상에서 제외하는 것을 포함한다. 따라서 법률에 따라 부과되는 부과금 등은 소득창출을 위한 필수적인 경비로 보지만 벌과금이나 과태료 등 법규위반에 따른 지출은 그렇지 않으므로 필요경비에서 제외한다.

3) 종합소득

가) 기본 틀

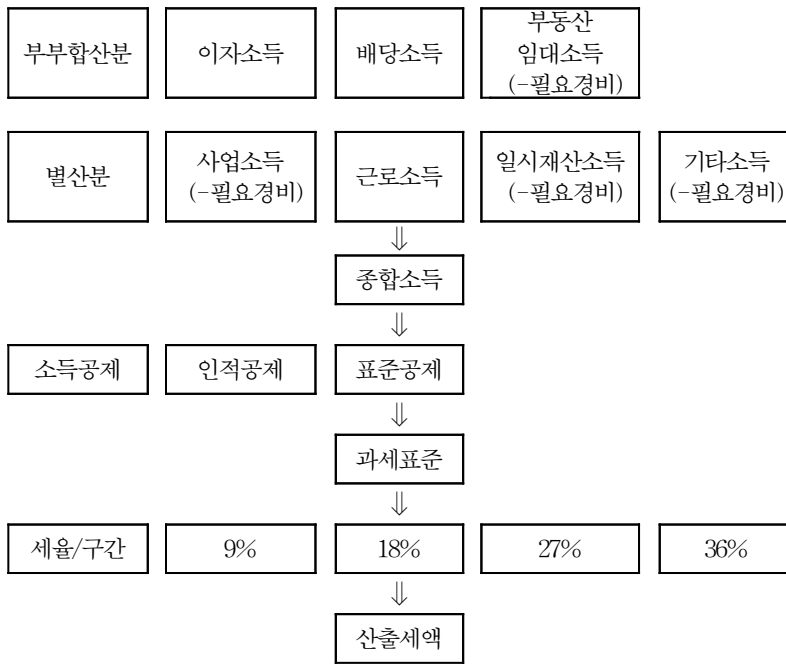
종합소득세의 체계는 종합소득 대상 소득을 합산한 후 인적공제와 표준공제를 차감하여 과세표준을 구한 다음 세율을 곱하여 세액을 계산하는 것이다. 종합소득세의 체계에 따르면 이자와 배당소득은 필요경비가 없는 것으로 되어 있으며 부동산임대소득·사업소득·일시재산소득·기타소득에 대해서는 수입금액에서 필요경비를 공제하고 있다. 따라서 이러한 규정도 기준조세체계가 된다.

종합소득 중 이자·배당·부동산 임대소득과 같은 자산소득에 대해서는 부부합산 소득을 기준으로 하고 있으며 여타 소득은 개인을 과세단위로 설정하고 있는 것은 과세단위의 문제이므로 기준조세체계로 본다. 소득 종류별로 과세단위가 다른 것이 법률상의 체계로 되어 있으며 과세단위를 합산 기준에서 별산 기준으로 변경하거나 별산 기준에서 합산 기준으로 변경할 경우에도 그에 따른 세율 및 세율구조가 변경되어야 하므로 포기된 세입이라고 보기 어렵기 때문이다.

종합소득세의 일반적인 인적공제인 기본공제와 추가공제는 개인 또

는 가구가 일상생활을 영위하기 위하여 필요한 기본적 경비로 간주할 수 있다. 장애인이나 노인에게 대한 추가공제도 장애인이나 노인의 경우 기본적 생활비가 더 소요될 것으로 볼 수도 있다. 또한 거의 대부분의 국가에서 인적공제를 사용하고 있다. 반면 부녀소득자에 대한 추가공제는 필요경비로 볼 수 있는 논리적 근거가 약하다.

[그림 IV-3] 종합소득세 기준조세체계



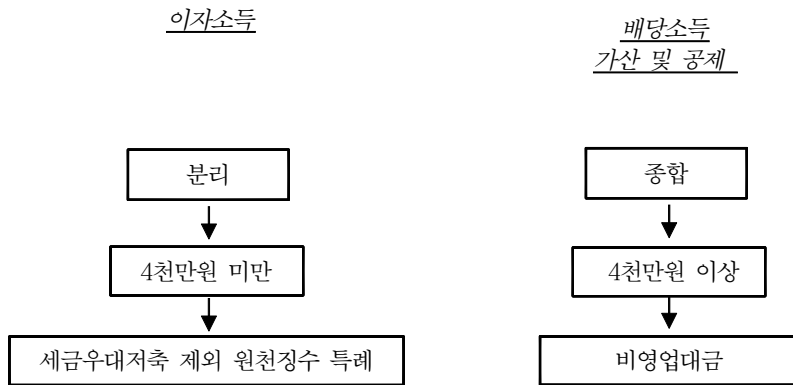
나) 개별 소득

금융소득에 대하여 분리과세하거나 종합과세하는 것도 기준조세체계로 보아야 한다. 현재 4천만원을 초과하는 일반적인 이자 및 배당소득

득, 비영업대금의 이익 등은 종합과세되는 반면 나머지는 분리과세되고 있다. 따라서 분리과세를 하며 세율이 종합세율보다 낮은 경우만 조세지출의 대상이 된다. 4천만원 미만의 일반적인 이자 및 배당소득에 대해 분리과세를 하는 것은 세무행정의 부담을 줄이기 위한 요소가 크며, 15% 분리과세 세율이 대다수 납세자의 한계세율보다 클 가능성이 높으므로 조세지출이라고 말하기 어렵다. 즉, 포기된 세입이라고 하기 어렵다.

배당소득이 종합소득에 합산되는 경우 당해 연도의 총 배당수입금액에 가산율을 곱한 금액을 가산하여 배당소득금액으로 하고 동 가산액을 소득세에서 배당세액공제액으로 공제하고 있다. 이는 법인세와 소득세의 이중과세를 완화하기 위한 제도이므로 기준조세체계로 보아야 한다.

[그림 IV-4] 금융소득 기준조세



근로자에 대해서만 소수공제자 추가공제 및 항목별 특별공제가 허용되고 있는데 이것 또한 특정 집단에 조세혜택을 부여하는 것이므로 조세지출이 된다. 구체적으로 보험료·교육비·의료비·주택자금·기

부금이 있다. 그러나 궁극적으로는 소수공제자 추가공제를 제외한 항목은 삭제를 추구하기보다는 대상자를 종합소득세 납세 대상 전부로 확대하는 것이 바람직하여 보인다⁴⁴⁾.

4) 분류소득

산림소득·퇴직소득·양도소득 등이 종합과세대상에서 제외되고 별도의 기준에 따라 세액을 계산하는 것도 기준조세체계로 보아야 한다. 세법체계를 기준으로 한 경우 포괄 대상의 범위가 넓고 관련 규정이 다수이기 때문이다. 또한 해당 소득이 일시적 소득이므로 경상적인 소득과 다르게 취급되는 것이 합당하다. 그리고 장기간에 걸쳐서 조성·집적된 소득을 한 해에 과세하게 될 때 높은 누진세율을 적용받아 일시에 과중한 세부담이 집중되는 것을 방지하기 위한 규정도 기준조세체계로 볼 수 있다.

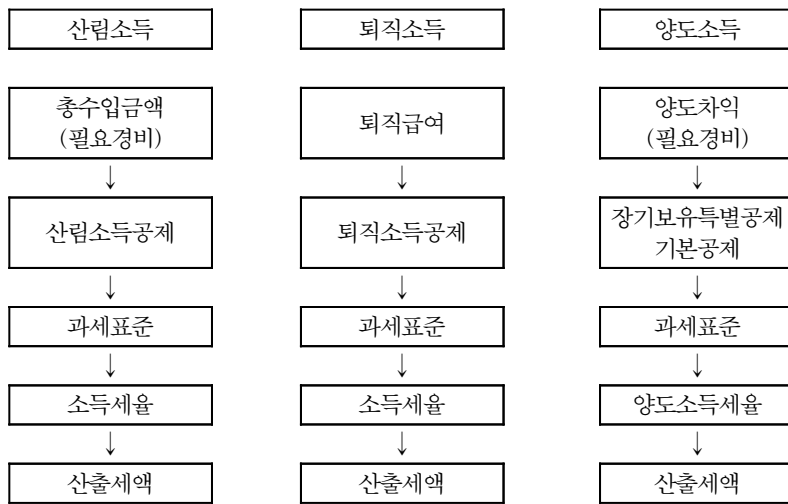
산림소득의 경우 문제가 되는 규정은 산림소득공제이다. 해당 규정이 세부담의 집중을 막기 위한 규정으로 볼 수도 있지만, 기간에 비례하지 않고 있는 점이 문제가 된다. 따라서 물가상승에 대한 조정이나 기간에 비례하는 공제 등 여타 방법으로 산림소득에 대한 조정을 하는 것이 바람직하다. 퇴직소득의 과세체계에서 근속연수별 공제를 허용하는 퇴직소득공제는 일시소득에 대한 조정이라고 생각할 수 있다. 따라서 해당 규정을 필요경비로 보고 과세표준을 계산하는 것은 기준조세체계로 볼 수 있다. 그러나 퇴직급여액의 일정액수를 소득공제하는 것은 조세지출에 해당하며 퇴직소득 세액공제도 조세지출로 분류할 수 밖에 없다.

현재 양도소득에 대해서는 다른 소득과 별도로 구분하여 양도자산

44) 외국의 경우에도 근로자의 비용공제를 위하여 비용의 실제금액을 실액 공제하거나 근로자에게 일정 액수의 소득을 공제할 수 있도록 하고 있다. 논리적 측면에서 보면 필요경비를 공제할 경우 전자의 방식이 적합하지만 세무행정적 부담이 많은 문제점이 있다.

의 종류, 보유기간, 양도차익의 크기 등에 따라 정해진 별도세율을 적용한다. 양도소득이 일시소득이며, 양도차익의 발생요인이 물가상승에 있으므로 일반과세소득과 다른 과세방법을 취하고 있는 점도 기준조세체계로 볼 수 있다. 따라서 양도소득의 과세표준 계산에 있어서 필요경비를 공제하고, 보유기간에 따라 장기보유특별공제를 허용하는 것은 기준조세체계로 볼 수 있다. 그러나 양도소득기본공제는 필요경비 공제가 있으며, 보유기간과 관계가 없으므로 조세지출로 보아야 한다.

[그림 IV-5] 산림, 퇴직, 양도소득 기준조세체계



다. 법인세

법인세의 경우 소득세와의 핵심적인 차이점은 열거주의를 택하고 있지 않다는 점이다. 따라서 소득을 구성하는 모든 수입에서 비용을 차감하여 과세표준을 구하고 여기에 세율을 곱하여 납부세액을 결정

하는 것이 기준조세체계가 된다.

내국 및 외국법인, 영리 및 비영리법인에 따라 각 사업연도 소득 및 청산소득의 과세 여부 및 대상이 다른 것은 세법상의 체계이므로 기준조세체계로 본다. 청산소득은 매우 예외적인 경우에만 해당하는 것이며 기준조세체계의 논의 대상이 없으므로 여기서는 각 사업연도 소득에 대한 사항만 다룬다.

국내사업장이 없는 기타 외국법인에 대해 원천징수특례를 적용하는 것도 과세권한의 포기라고 보기는 힘들고, 세부 행정상의 부담을 축소하기 위한 것으로 보아 기준조세체계로 보아야 한다. 그러나 조합법인에 대해 별도의 과세표준과 낮은 세율을 적용하는 것은 조합법인을 지원하기 위한 제도이므로 조세지출로 보아야 한다.

<표 IV-1> 법인세 과세범위

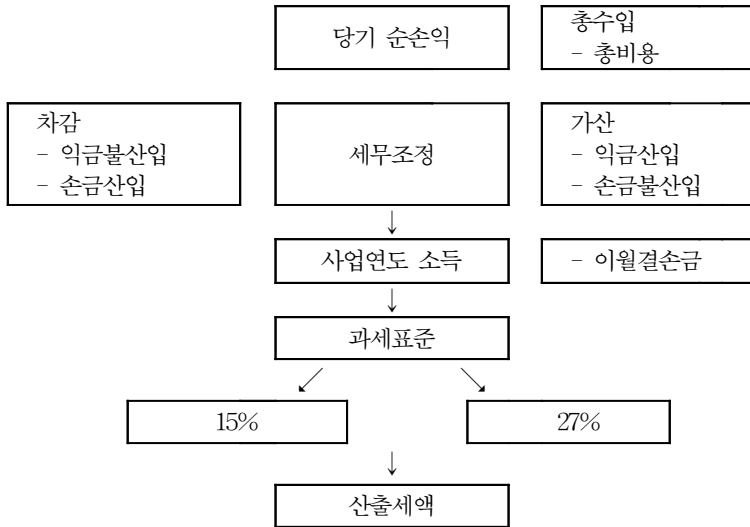
과세 소득	납세의무자		과세표준	세율
각 사업연도 소득	내국법인	일반법인	당기순손익+세무조정-이월결손금-비과세소득-소득공제액	1억원 이하 : 15% 1억원 초과 : 1500만원+1억원 초과금액의 27%
		조합법인 등	결산재무제표상의 법인세비용차감전 순이익	12%
	외국법인	국내사업장·부동산소득 및 산림소득	국내원천소득-국내발생이월결손금-비과세소득-상호면세의 외항소득	내국법인의 세율 적용
		기타	국내원천소득-상호면세의 외항소득	2~25%의 원천징수특례 적용
청산소득	영리 내국법인 및 조합법인 등		해산 잔여재산가액 -자기자본총액	1억원 이하 : 15% 1억원 초과 : 1500만원+1억원 초과금액의 27% * 조합법인 등은 12%
			분할 분할대가의 총합계액 -자기자본총액	
			합병 합병대가의 총합계액 -자기자본총액	
양도소득	지가상승지역에서 토지 및 건물을 양도한 경우 (현재 미적용)	(내국법인) 토지 등의 양도금액 -양도당시의 장부가액 (외국법인) 토지 등의 양도금액 -취득가액 -양도비용	10% (미등기 양도토지 등 : 20%)	

법인세의 기준조세체계는 먼저 총수입에서 총비용을 차감하여 각 사업연도 소득을 구하고, 다음에 이월결손금을 차감하여 과세표준을 구한 다음, 과세표준에 세율을 곱하여 세액을 공제하는 것이다. 이월결손금의 경우는 기준조세체계 여부에 논란의 여지가 있지만 법인에 특혜를 부여하기 위한 조항이 아니라 결손의 가능성이 높다는 것을 반영한 것으로 본다.

이 밖에 가산세제도, 중간납부나 수시납부제도도 기준조세체계로 본다. 무신고나 미납부에 대한 가산세는 가산 비율이 문제가 되는 것

이제 행정적으로는 해당 행위에 대한 벌칙이 있어야 하기 때문이다. 중간납부 등도 세무 행정이나 정부 세수를 안정적으로 하기 위한 규정 이므로 기준조세체계로 본다. 따라서 가산세를 경감하거나 중간납부를 이연해 주는 것이 조세지출이 된다.

[그림 IV-6] 법인세 기준조세체계



법인의 각 사업연도 소득 계산에 있어서는 익금과 손금이라는 개념이 사용된다. 이는 기업회계의 결산서상 당기순손익을 조정하여 세무 목적으로 사용하기 위한 것이다.

세무 조정은 크게 결산조정 항목과 신고조정 항목으로 나뉜다. 결산 조정 항목으로는 준비금·감가상각비·충당금·대손금 등이 있다. 준비금의 경우 보험업 등의 책임준비금은 미래의 지출을 대비하기 위한 것이므로 사실상 비용으로 보는 것이 합리적이다. 따라서 손금으로 산입하여야 한다. 그러나 투자준비금, 연구 및 인력개발준비금, 손실보전

을 목적으로 하는 준비금 등은 실제적인 비용으로 볼 수 없으며 투자를 촉진하기 위한 제도이므로 조세지출로 보아야 한다. 즉, 성격에 따라 기준조세체계와 조세지출로 구분되어야 하며 기준조세체계에 해당하는 항목은 법인세법에, 조세지출에 해당하는 항목은 조세특례제한법에 포함되어야 한다.

감가상각비의 경우 실제적인(경제적인) 감가상각과의 차이로 인한 세수손실을 조세지출로 보아야 하지만 경제적인 감가상각을 알 수가 없으므로 일반적인 감가상각 방식을 벗어난 즉시상각이나 가속상각만을 조세지출로 볼 수밖에 없다. 양자간 차이는 과세이연으로 보아 해당 조세지출 금액을 계산하는 것이 합리적이다.

충당금의 경우도 퇴직급여충당금이나 퇴직보험처럼 사실상의 인건비에 해당하는 경우는 당연히 비용으로 계상되어야 한다. 대손충당금이나 대손금, 구상채권상각충당금처럼 회수가 불가능한 채권은 비용으로 계상되어야 한다. 대손충당금은 실제적인 손실과 차이가 발생할 수 있지만 정확한 규모를 사전적으로 알기 어려우므로 법률 규정에 따라 채권의 일정 비율을 대손충당금으로 적립하는 것은 비용으로 보아야 한다.

신고조정하는 항목도 다수가 있다. 이 중 문제가 되는 것은 기부금·접대비 등이다. 먼저 기부금의 경우 법정기부금은 소득금액의 전액 또는 50% 한도 내에서 손금이 인정되지만 지정기부금은 소득금액의 50% 한도 내에서만 비용으로 인정되고, 기타 기부금은 비용으로 인정이 되지 않고 있다. 기부금의 경우 공익성이 있고 외부효과가 있다면 본 연구의 이론적 부문에서 보았듯이 조세지출로 보기 어렵다. 따라서 공익성이 있는 분야에 대한 기부금에 대해서는 비용으로 인정하고, 그렇지 않은 경우에는 비용인정을 하지 않는 현행 방식은 기준조세체계로 볼 수 있다. 다만 특정한 대상이 조세감면의 대상이 되는가가 논란의 핵심이 된다. 이를 제외한 또 다른 문제는 해당 규정이 법인세법과 조세특례제한법에 혼재되어 있다는 점이다. 따라서 항구적인

기부금 규정은 법인세법으로 하고 월드컵 축구대회 조직위원회에 대한 기부금처럼 일시적인 규정은 조세특례제한법에서 규정함으로써 기부금 규정을 통일할 필요가 있다.

접대비의 경우도 일정 한도까지는 기본적인 기업활동 또는 매출에 수반되는 필수적인 비용으로 보아 비용공제를 하는 것은 기준조세체계로 볼 수 있다. 다만 기부금의 경우 특정 대상이 공익성을 보유하고 있는지가 문제가 되듯이, 접대비도 특정한 지출이 매출에 수반되는 접대비에 해당하는지 여부가 문제가 된다.

라. 부가가치세

소비세에 대한 기준조세체계는 소득세 등과 비교할 때 보다 간단하다고 볼 수 있다. 이는 (간접)소비세가 개별적 재화 및 용역에 대해 과세하는 방식을 취하고 있기 때문이다.

부가가치세는 명칭에서 의미하듯이 부가가치를 과세표준(tax base)으로 하여 창출된 부가가치에 대해 과세하는 세금이다. 또는 일반적으로 소비과세로 분류된다는 점에서 소비세라고도 할 수 있다.

부가가치세의 기본골격은 크게 3가지로 나누어 국민총생산형·소득형·소비형으로 구분된다. 첫 번째 국민총생산형은 순수한 중간투입만이 공제되어 경제전체로 보면 국민총생산이 과세표준이 된다. 이 경우 과세대상이 거의 소득세와 중복된다고 말할 수 있으나, 수출에 대해서는 영세율을 적용하고 수입에 대해서는 과세할 경우 과세표준이 국민총생산과는 달라진다. 두 번째 소득형은 총산출량에서 중간투입을 공제하고 다시 감가상각을 공제하는 것이다. 세 번째 소비형은 가장 보편적으로 채택되는 제도로 총산출액에서 중간투입과 투자액을 공제하는 방식이다. 우리나라는 투자를 과세대상에서 제외하는 소비형을 채택하고 있으므로 국민총생산에서 투자를 제외한 부분이 부가가치세 과세대상이 된다. 여기서 수출에 대해서는 영세율을 적용하고 수입에

대해서는 과세할 경우 과세표준은 소비만이 남게 된다.

이를 바탕으로 부가가치세의 기준조세체계를 생각해보자. 먼저 부가가치세제의 기준조세체계는 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역 거래에 따른 부가가치에 대해 과세하는 것이라 할 수 있다. 앞에서 설명한 것처럼 우리나라는 소비형을 채택하고 있으므로 투지는 부가가치세의 과세대상이 아니기 때문에 부가가치세의 징수 대상은 수입을 포함한 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역으로 한정된다.

또한 소비지 과세원칙에 따라 수출되는 재화는 부가가치세를 내지 않는 것이 원칙이므로 수출재화에 대해 영세율을 적용하는 것이 기준조세체계가 된다.

수출재화 이외에 대해 최종거래단계에서 영세율이 적용되면 부가가치세의 과세효과가 완전하게 제거되므로 이 품목에 대해 상대적으로 특혜효과가 발생한다. 따라서 부가가치세는 국내에서 소비되는 모든 재화와 용역이 창출한 부가가치에 대해 과세하는 것이 엄격한 의미에서의 기준조세체계가 된다. 그러나 한편으로는 부가가치세를 면세하는 면세제도는 기본적으로 제도실행의 현실적 필요성에 의해 시행되고 있다. 이는 제도가 요구하는 최소한의 기장능력이 미비하다거나 제도 내에 포함되기 어려운 대상이 존재하는 등을 예로 들 수 있다.

금융·보험용역에 대해서 면세하는 이유는 금융·보험용역이 부가가치 창출의 투입요소라기보다는 부가가치의 구성요소라고 하는 데 이론적 근거를 두고 있다. 또한 부동산의 임대용역도 부가가치의 구성요소이다. 부가가치의 구성요소인 금융용역이나 부동산의 임대용역에 부가가치세를 과세하게 되면 그 다음 단계에서는 그 과세받은 세액이 전단계매입세액으로 공제되기 때문에 결과적으로 부가가치액을 그 과세된 구성요소액만큼 감소시키게 된다. 그리하여 부가가치에 과세하는 부가가치세의 본질이 크게 변형되는 결과를 초래하게 된다. 따라서 이들에 대해 면세하는 것은 기준조세체계에 포함될 수 있다.

이 밖에 일부 재화 및 용역에 대해서 면세가 적용되고 있다⁴⁵⁾. 그

이유로는 첫째, 세부담의 공평성을 보완하기 위해서다. 부가가치세가 가진 단순비례세율의 일반소비경제적 성격으로 인한 세부담 역진성을 완화할 필요가 있기 때문이다. 즉, 소득분배의 측면에서 저소득층이 많이 소비하는 재화나 용역을 면세함으로써 저소득층의 상대적 세부담을 완화시키는 것이 필요하다. 미가공식료품, 수돗물, 연탄 및 무연탄, 대중교통수단에 의한 여객운송용역, 교육, 비영리 사회사업 등이 이러한 취지에서 이루어진다고 볼 수 있다.

둘째, 사회적 관점에서 혹은 문화 촉진적 관점에서 소비가 권장되어야 할 재화(meritorious goods)이기 때문에 부가가치세가 면세되어야 하는데 도서·신문·잡지 등이 이 범주에 속하며, 방송과 예술창작품, 순수예술행사, 문화행사와 비직업적 운동경기, 도서관·과학관·미술관·동물원·식물원 등의 입장이 이에 해당한다.

셋째, 국민 후생측면에서 볼 때 자연상태에서 그에 대한 공급이 부족하기 때문에 부가가치세를 면제함으로써 공급이 확대되는 것이 바람직하다고 보는데, 국민보건에 관련되는 의료용역, 국민주택 등에 관련되는 건설용역 등이 그 대표적인 예이다.

그러나 위의 3가지 이유에 의해 면세가 실시되는 것은 개별적인 가치판단에 의해 그 기준이 달라질 수 있다. 따라서 이런 사항들이 기준 조세체계에 포함되는 것은 적절하지 않고 비망항목으로 분류하여야 한다.

결과적으로 투자에 대해 비과세하거나 수출재화에 대해 영세율을 적용하는 것은 조세지출이 아니다. 또한 부가가치의 구성요소에 대한 면세도 조세지출로 보기 어렵다. 그러므로 이를 제외한 그 밖의 재화 및 용역에 대한 부가가치세의 면세와 수출재화 이외에 영세율을 적용

45) 부가가치세제에 있어 면세는 부가가치세 과세기반 유지, 경제활동의 왜곡 최소화를 위해 필요한 최소한도에 머무르는 것이 바람직하다. 이 밖에 세수입의 감소방지, 면세유발요구 방지, 세금의 정확한 적용의 용이, 탈세방지, 보편성과 중립성의 유지 등을 위해서도 최소한도로 억제되는 것이 바람직하다.

함으로써 세수가 감소하면 그 감소 규모가 조세지출이라고 할 수 있다.

마. 시사점

기준조세체계에 대한 논의가 주는 시사점은 기준조세체계·비망항목·조세지출의 구분을 명확히 할 필요가 있다는 점이다. 또한 우리나라 조세체계에 있어서 협의의 조세지출에 해당하는 항목은 조세특례제한법으로 이전하고, 기타 조세지출은 본 법으로 이전하는 것이 바람직하다는 것을 시사한다. 이렇게 할 경우 조세특례제한법의 항목을 중심으로 조세감면의 필요성을 심도 있게 점검함으로써 불필요한 조세감면을 축소해 나갈 수 있다. 즉, 조세감면의 체제정비 및 효율성 제고를 위한 기본 인프라를 구축하는 것이라 할 수 있다.

그리고 기준조세체계는 OECD의 기준처럼 세목, 세목별 과세대상, 세율구조, 과세구간, 과세단위, 과세기간, 회계관행에 따른 규정, 행정효율을 위한 규정, 국제조세규약 등을 포함하면 될 것이다.

그러나 기준조세체계를 벗어난 항목을 모두 조세지출로 보기는 어려운 측면이 있으므로 정비의 대상이 되어야 하는 조세지출과 그렇지 않은 조세지출로 구분하기 위한 기준도 필요하다. 여기에 해당하는 것으로는 필요경비적 성격이 존재하는 지출에 대한 세제혜택, 폐지할 경우 정부의 부담이 증가하는 규정, 위로금 성격의 조세혜택, 행정편의상 사용되는 규정 등을 들 수 있다.

2. 조세지출예산

가. 개념 및 필요성

조세지출예산제도(tax expenditure budget system)는 조세지출(tax expenditure)과 직접지출(direct expenditure)을 통합하여 운용하는 것

을 말한다. 보통 정부의 직접적인 지출이 예산이라는 형식으로 내용과 규모에 대하여 정규적이고 엄격한 심의·의결을 받는 반면 조세감면은 사실상의 지출임에도 불구하고 그렇지 못하다. 반면 조세·예산정책의 통합적 운용을 통하여 정부의 정책목표는 더 효율적으로 달성될 수가 있다. 따라서 특정 목표 달성을 위한 조세지출과 예산지출의 역할을 검증하고 조화를 도모하기 위하여 조세지출 예산제도가 제안되었다. 그리고 조세지출예산의 방식은 조세감면의 내용과 규모를 단순히 취합하여 보고하는 방식과 지출예산에 조세지출을 포함하여 예산을 편성·심의하는 방식의 두 가지가 있다.

조세지출예산제도를 도입하면 다양한 이득이 있다. 우선 조세지출의 규모가 추정되고 직접지출과 비교됨으로써 특정목표를 달성하기 위한 각종 정책수단의 상대적 유용성이 평가될 수 있으므로 재정운용의 효율화를 도모할 수 있다. 또한 세입정책과 세출정책을 연계한 종합적인 정책개발이 가능하여 재정재원의 낭비를 피함과 동시에 정책결정자의 시각을 넓혀 준다. 또한 조세지출의 내역이 밝혀지고 규모가 추정됨으로써 전체 정부활동의 내역과 규모가 정확히 파악될 수 있어 재정운용의 투명성을 제고한다. 그리고 전체적인 정책목표의 관점에서 조세지출이 검토됨으로써 각종 조세지출이 축소·폐기되어 세수의 증대가 이루어질 수 있다. 증가된 세수는 조세부담의 전반적인 인하 혹은 추가적인 재정수요의 충족을 도모할 수 있는 여지를 만들어 준다. 마지막으로 조세지원에 대한 평가의 기초자료 역할을 함으로써 불필요한 세제지원이 정비되어 세제의 단순화 및 세정의 간편화를 지원한다.

그러나 조세지출예산제도를 도입하는 데 어려움도 존재한다. OECD (1996)의 자료에 따르면 조세지출의 정의나 범위에 있어서 견해 차이가 존재하여 조세지출 항목을 설정하기가 어렵다. 예를 들어, 감가상각의 경우 경제적 감가상각과 세법상의 감가상각의 차이가 조세지출의 여부를 결정하게 되므로 감가상각이 조세지출에 해당하는지 여부가

불분명하다. 또한 조세지출의 규모를 추산하는 방식이 다양하지만 정확한 비용을 계산할 수 있는 방법이 없다는 약점이 있다. 방법 중 하나인 세수손실법(revenue foregone)은 특정 감면 조항으로 인한 세입의 감소 규모를 사후적으로 측정하는 것이다. 따라서 손쉽게 규모를 파악할 수 있지만 실질적인 조세지출로 보기가 어려운 약점이 있다. 반면 세수증대법(revenue gain)은 특정 감면 조항이 폐지되었을 경우에 증가될 세입을 사전적으로 추정하는 것으로 경제주체의 행태 변화를 고려하여야 하는 문제가 있다. 마지막으로 지출등가법(outlay equivalent)은 조세지출을 예산지출로 전환하였을 경우에 필요한 재정 비용으로 계산하지만 경제주체의 행태 변화는 고려하지 않는다. 추정 방법 이외에 회계상의 문제도 존재한다. 즉, 조세지출의 비용파악에 있어서 발생주의와 현금주의 중 어느 것을 택해야 하는가도 논란의 대상이다. 조세지출과 예산지출과의 비교가 실질적으로 어렵다. 예산지출의 항목과 조세지출의 항목이 서로 일치하지 않고, 일치시키기도 어려워 비교가 어렵기 때문이다. 항목이 일치하는 경우에도 조세지출 특히, 세수손실법에 의한 조세지출 규모가 실질적인 비용과는 거리가 있으므로 재정지출과 직접적으로 비교하기 힘들다.

나. 외국사례

현재 조세지출예산제도는 주요 선진국에서 채택하고 있다. 구체적으로 미국(1968), 영국(1979), 프랑스(1981), 독일(1959), 캐나다(1979), 호주(1981), 오스트리아(1979), 아일랜드(1981), 스페인(1978), 포르투갈(1968), 이탈리아, 네덜란드, 벨기에, 핀란드 등이 채택하고 있다(괄호 안은 도입 연도). 또한 일본, 룩셈부르크도 유사한 제도를 가지고 있다. 여기서는 주요 국가의 조세지출보고서를 살펴보기로 한다.

1) 미국

미국의 경우 케네디 대통령 취임 후 불필요한 조세감면 과다 등 미국 세제가 갖고 있던 구조적 문제에 대한 처방 없이 단순히 경기대응적으로 세금인하(1962년, 1964년)만 추진하자 이에 대한 반발로 당시 재무부 차관보 Stanly Surray 등이 조세감면의 실효성 분석에 대한 필요성을 제기하였다. 이에 따라 1974년 제정된 미국 『의회예산법(Congressional Budget Act)』에서는 국회에 조세지출예산을 제출하는 것이 의무화되었다. 그러나 최초의 조세지출예산은 이보다 앞선 1968년에 재무부의 연차보고서(Annual Report of the Secretary of the Treasury)로 발표되었다. 예산회계법에 따르면 조세지출은 특별감면, 비과세, 소득공제 또는 세액공제, 우대세율의 적용, 과세이연 등을 정한 연방세법 조항에 따른 세입의 손실을 의미하지만 세법상의 특정 조항이 조세지출인가에 대한 것은 판단의 문제(matter of judgement)로 간주하고 있다. 조세지출예산은 재무부 내 조세정책실(조세분석국·조세정책국·국제조세국으로 분류)의 조세분석국 세수추계과에서 관련 업무를 담당하고 있다.

1982년에는 조세지출예산제도의 실효성을 제고하기 위한 제도 개편을 추진하여 조세지출의 기준을 ‘표준조세 기준(Normal Tax Baseline)’에서 ‘준거법 기준(Reference Law Baseline)’으로 변경하였고 조세지출 규모 추정방법을 세수손실법에서 지출등가법으로 전환하였다. 그러나 지출등가법이 의회예산법에 어긋난다는 지적에 따라 현재는 세수손실법과 지출등가법을 병행하고 있다. 또한 1988년에는 대상범위를 확대하여 기존의 개인소득세, 법인세에 상속·증여세가 추가되었다.

표준조세 기준은 포괄적 소득과세(Comprehensive Income Tax)라는 이상적인 세제에서 출발하며, 미실현 이득의 제외, 법인의 독립된 인격 인정, 물가상승에 따른 조정 배제 등 약간의 예외만을 허용한다. 반면 준거법 기준은 표준조세 기준보다 다소 완화된 것으로 현행 법규

를 기준으로 하여 보다 많은 예외를 허용하고 있다. 준거법 기준과 표준조세 기준간의 차이에 대한 구체적인 사례는 다음과 같다. 첫째, 단계 세율구조의 인정이다. 표준조세 기준에 의하면 법인세의 경우 최고세율 이하의 세율이 적용되는 항목은 모두 조세지출로 분류되나 준거법 기준은 세법에 규정된 다양한 세율체계를 인정하고 있으므로 최고세율보다 낮은 세율이 적용되어도 조세지출로 분류되지 아니한다. 둘째, 정부 이전지출은 과세소득에서 제외하고 있다. 표준조세 기준은 교환으로 발생한 것이 아닌 정부로부터 증여받은 이전지출을 과세소득에 포함시키고 있으나 준거법 기준은 과세소득에서 제외하고 있다. 셋째, 가속상각의 인정이다. 기계류나 설비에 대한 가속상각은 표준조세 기준에서 조세지출로 분류되나 준거법 기준은 이를 조세지출로 분류하지 않는다. 넷째, 해외자회사의 사내유보 인정이다. 해외자회사의 이윤이 사내유보되고 배당되지 않음으로 생기는 세수감소는 표준조세 기준에서 조세지출로 보지만 준거법 기준은 조세지출로 분류하지 않는다.

조세지출예산의 편성절차는 세출예산의 편성절차와 동일하다. 회계연도가 시작하는 10월부터 바로 다음 해의 조세지출예산의 편성을 시작하여 통상 1월 초에는 조세지출예산에 대한 정부안이 확정된다. 동 과정에서 세출예산편성을 담당하는 OMB(Office of Management and Budget)와 유기적인 협조체제를 유지한다. 조세지출예산은 세출예산과 같이 1년에 한 번만 편성하고 세법 개정으로 인한 조세지출 규모의 변화는 다음 연도에 반영한다. 조세지출예산편성의 첫 단계는 당해 연도에 개정된 세법을 바탕으로 효과분석을 위한 관계부처 및 의회와의 협의이다. 의회에 제출된 조세지출예산안은 상·하원 합동조세위원회(Joint Tax Committee)에서 실질적인 심사를 한다. 도입 초기에는 의회 심의과정에서 재정적자를 보충하는 수단으로서 조세지출의 축소가 심도 있게 논의되었으나 최근 재정수지의 회복으로 말미암아 조세지출의 축소에 대한 논의는 거의 없다.

의회에 제출되는 예산서는 크게 예산(Budget), 부속서류(Appendix), 분석서(Analytical Perspectives)로 나뉘고 조세지출예산은 예산과 분석서에 포함된다. 미국의 조세지출예산은 세출예산과의 연계성 강화를 위하여 원칙적으로 기능별 분류를 채택하고 부속서류를 통하여 세목별 분류가 추가되지만 수혜자별 분류를 하고 있지 않다. 예산에 수록된 조세지출예산은 제6장(연방정부의 주요한 기능)에 다음과 같은 세 가지의 형태로 수록된다. 첫째, 연방재원의 기능적 분류(Federal Resources by Function)이다. 기능을 16개로 대분류하고 각 기능별로 직접지출(Spending), 금융지원(Credit Activity), 조세지출(Tax Expenditure)로 세분하여 비교함으로써, 조세지출도 정부의 직접지출과 동일한 수준에서 취급하고 있다. 조세지출 규모는 '현행법에 의한 지출'과 '세법개정에 따른 추가지출 효과'로 구분하여 작성하고 있다. 둘째, 연방재원의 기능별 분류에 대한 설명이다. 16개 기능별 분류에 대한 일반 현황과 직접지출·금융지원·조세지출에 대한 세부사항이 기술되고 있다. 셋째, 조세지출의 기능별 세부분류(Tax Expenditure by Function)이다. 조세지출에 대해서만 121개 항목으로 세분하여 기능별로 분류를 하고 기능별 분류는 다시 현행법과 개정세법으로 구분하여 추정된다.

분석서에 수록된 조세지출예산은 조세지출의 정의, 조세지출의 분류 기준, 조세지출의 추계방법, 121여개의 조세지원에 대한 개별적인 내용 설명, 주요한 조세지출의 규모별 순위 등을 상세하게 기록하고 있다. 그러나 미국정부는 조세지출 항목간의 상호의존성 및 대체가능성 등 때문에 개별 조세지원 제도에 의한 조세지출규모의 단순합계는 무의미하다고 판단하여, 전체 조세지출 규모를 공식적으로는 발표하지 않는다. 이에 따라 의회에서 수 차례 도입 논의가 제기된 조세감면 총액한도제는 채택되지 않고 있으며, 앞으로도 채택하기 어려울 전망이다.

미국은 원칙적으로 7개년의 조세지출 규모를 발표한다. 00년 예산에서는 연실적치, 연전망치, (중기예산) 추계치를 수록하고 있다. 조세지출규모의 산정방법은 지출등가법을 원칙으로 하되, 의회의 요청을 받

영하여 세수손실법에 의한 조세지출예산도 병행하여 작성하고 있다. 세수손실법은 특정한 조세지원으로 감소되는 세수규모를 산정하고 지출등가법은 조세지출을 직접지출과 비교하기 위하여 도입한 것으로, 조세감면과 동일한 수준의 효과를 달성하기 위한 직접지출액을 조세지출규모로 산정한다. 일반적으로 지출등가법에 따른 조세지출규모는 세수손실법에 따른 조세지출 규모보다 크다.

조세감면에 관한 과거 통계는 대부분 납세자의 신고서식 등을 통한 정보에 근거하여 작성한다⁴⁶⁾. 비과세 등으로 인하여 납세자로부터 감면자료를 얻기 어려운 경우 다른 경제통계 및 설문조사를 통해 확보한다. 미국은 여타 선진국가와 달리 향후 5개년 동안의 조세지출 규모 추계치를 조세지출예산에 반영하기 때문에 추계방법에 대한 연구를 계속하고 있다. 통상적으로 회귀분석을 사용하는 방법과 몇 가지 사례조사를 근거로 한 추계방법 등 2가지 방안을 활용하고 있다.

46) IRS는 기초자료를 전산 테이프에 수록하여 재무부로 보내며, 재무부는 자체 컴퓨터를 사용하여 정보를 열람함.

<표 IV-2> 미국의 조세지출예산 분류(세출예산과 동일)

1968년(최초 도입)	1999년 현재	현재 항목수
국방(National defence)	국방(National defence)	1
국제교류 및 금융 (International affairs and finance)	국제교류 (International affairs)	4
	일반과학, 우주 및 기술 (General science, space, and technology)	2
	에너지(Energy)	11
천연자원 (Natural resources)	천연자원 및 환경 (Natural resources and environment)	9
농업 및 농업자원 (Agriculture and agriculture resource)	농업 (Agriculture)	4
상업 및 교통 (Commerce and Transportation)	상업 및 주택 (Commerce and housing credit)	30
	교통(Transportation)	3
지역개발 및 주택 (Community Development and housing)	지역개발 (Community and Regional Development)	4
교육 및 인력 (Education and manpower)	교육, 훈련, 교통 및 사회사업 (Education, Training, employment, and social service)	17
보건 및 후생 (Health and welfare)	보건(Health)	7
	소득보장(Income Security)	18
	사회보장(Social Security)	3
보훈(Veterans benefits)	보훈(Veterans benefits and service)	4
	일반정부(General Government)	3
	순이자 (Net Interest)	1

자료: OMB, Budget, Executive Office of the President, U.S. Government Printing Office, 각 연도.

<표 IV-3> 기능별 항목의 세분류(예 : 농업부문)

(단위 : 10억달러)

기능	1997 실적	추 정 치					
		1998	1999	2000	2001	2002	2003
농업(Agriculture)							
직접지출(Spending)							
재량적 지출(Discretionary Outlay)	4.2	4.1	4.1	4.0	3.9	3.9	3.9
의법적 지출(Mandatory Outlay)							
현행법(Existing law)	5.0	6.1	8.2	7.6	7.2	6.1	5.9
제출법안(Proposed legislation)							
금융지원(Credit Activity)							
직접대출(Direct loan)	6.2	7.1	8.7	8.6	8.3	7.7	7.2
지급보증(Guaranteed loans)	5.1	7.9	8.1	8.0	8.0	8.0	8.0
조세지출(Tax Expenditure)							
현행법(Existing law)	0.3	0.3	0.3	0.3	0.4	0.4	0.4
제출법안(Proposed legislation)			-0.1	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1

자료: OMB, Budget, Executive Office of the President, U.S. Government Printing Office, FY 1998.

2) 프랑스

조세지출예산은 예산에 대한 보다 효율적인 통제 및 불요불급한 조세지원제도의 폐지를 위한 행정부와 의회의 노력에서 시작되었고 재정·경제·산업부 내 예산부서가 적극적으로 도입을 주장하였다. 이에 따라 1980년 재정법 제32조에서 조세지출의 국회제출을 규정하여 매년 조세지출보고서를 예산안의 부속서류로 의회에 제출하도록 하고

있다. 프랑스의 조세지출예산은 재정·경제·산업부 내 세제실 소속 A국(Bureau A)이 담당하고 있다⁴⁷⁾.

조세지출은 “세법의 일반원칙(규준: norm)을 적용할 때의 조세부담과 비교하여 납세자의 조세부담을 경감시키는 규정에 의한 국가세입의 손실”로 정의하고 있으며 조세지출 해당 여부가 불분명한 경우에는 다음과 같은 기준을 사용한다. 첫째, 최초 도입시에는 일반원칙을 벗어난 조세지출 항목이었으나 몇 년이 지난 후 관행화되는 단계에서는 일반원칙이 될 수도 있다. 둘째, 대다수 납세자와 거래행위에 적용되는 세금우대는 일반원칙의 일부로 간주될 수 있다. 셋째, 납세자 유도 목적의 조항도 중립적으로 운용되는 한 일반원칙으로 간주한다. 구체적 사례를 보면 중소기업을 제외한 일반법인의 법인세율을 한시적으로(약 2년) 35%에서 40%로 인상한 경우, 35%의 적용을 받는 중소기업의 조세지출은 없는 것으로 간주한다. 법인세율 35%가 아직까지 규준에 해당하고 일반기업에 대한 한시적 증과는 관행화되지 않는 별칙성 의미가 있기 때문이다.

편성절차를 보면 매년 3~6월 사이에 실무작업을 하는데 재정·경제·산업부 내 내부자료, 타 부서 자료 및 민간연구소 자료를 활용하고 직전 연도의 실적치 및 당해 연도의 전망치 추정을 반영한다. 다음에 내각(Cabinet)에 제출하여 실질심의를 한다. 조세지출의 범위는 국회에 제출하기 전 내각의 심의를 거쳐 정부안으로 확정하고 내각은 정치적인 판단에 의하여 특정한 조세지출항목의 삭제가 가능하다. 의회에 10월 1일까지 제출하도록 되어 있으나 의회에서의 심의는 형식적인 수준에 그치고 있는데 이는 의회 내에 미국의 CBO(Congressional Budget Office)와 같은 예산안 검토기구가 없기 때문인 것으로 보인다. 감사원 등 여타 기구에는 내각 및 국회심의를 마친 후 참고자료 형

47) A국은 세제실장 직속으로 실내 4개국(법인세·소득세·간접세·국제조세)의 업무를 총괄 조정하는 부서로 공보(대국회·대언론), 법률의 제·개정, 총괄 및 조세지출예산 업무담당.

식으로 배포하고 있다.

조세지출예산은 재정법 제32조 4에 의거, 세출예산의 부속서류로 별도의 책자(150~200쪽)에 수록하여 제출하며 세목별, 지원 목적별, 수혜자별로 분류하고 있으며 수혜자별 조세지출규모는 세부담의 전가를 고려하지 아니하고 직접적인 수혜자에 대한 조세지원만 계량화하고 있다. 조세지출예산이 최초로 수록된 1980년에는 317개의 항목으로 구성되었으며, 이 중 123개만 조세지출 규모를 추정하였고, 1998년에는 427개 조세지출 항목 중 238개를 추정하였다. 미국처럼 조세지출 규모의 단순 합계는 무의미하다고 보며 이에 따라 조세감면 총액한도제를 채택하고 있지 않다.

<표 IV-4> 프랑스 조세지출 분류

(단위: 개)

	내역	항목수	추정불가 항목수
세목별	소득세	192	74
	소득세 및 법인세	58	37
	법인세	44	24
	부유세	10	5
	등록인지세	43	23
	고용세	12	5
	부가가치세	47	17
	기타 간접세	24	4
	계	427	189
지원목적별	경제발전	107	60
	저축	52	22
	지역 및 부문별 지원	83	26
	주택	40	21
	사회정책	90	27
	기타	55	33
	계	427	189
수혜자	기업	199	102
	기업/가계	37	19
	가계	191	68
	계	427	189

자료: Republique Francaise, Projet de loi de finances pour 1998,
Evaluation des voies et moyens, TOME II, 1998.

세계개편으로 인한 세금감면액은 2001년에는 87억유로에 달하며, 2002년에는 60억유로, 2003년에는 43억유로에 달할 것으로 예상된다 (<표 IV-5> 참조).

<표 IV-5> 세제개편에 따른 조세감면 규모

(단위: 10억유로)

	2001	2002	2003	누적합계
형평성과 효율성에 입각한 조세감면				
소득세율 인하	-3.32	-1.98	-1.43	-6.74
법인세 인하	-0.29	-1.40	-1.22	-2.91
재생가능에너지세, 단열제품세 인하	-	-0.06	-0.09	-0.15
사업세에서 봉급 제외	-1.13	-1.33	-0.53	-2.99
합계	-4.74	-4.77	-3.28	-12.79
비경제활동인구 감축을 위한 고용 촉진				
소득세 명세 대상 범위 조정	-0.24	-	-	-0.24
고용보험료 조정	-1.22	-0.17	-1.14	-3.43
합계	-1.46	-1.07	-1.14	-3.67
석유세 조정				
국내원료세 인하	-0.53	-	-	-0.53
석유정제산업의 부담	0.58	-	-	0.58
가스세제 균형	-	-	0.37	0.37
공공교통수단 적자보전	-0.23	-	-	-0.23
조세체계 단순화				
임대차세 폐지	-0.43	-0.11	-0.23	-0.76
자동차 납세필증 폐지	-1.88	-	-	-1.88
총계	-8.69	-5.95	-4.28	-18.92

자료: Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie(2001), Projet de loi de finances pour 2002, MINEF (김상현·김유찬·김진욱, 『주요국의 재정 제도』, 2002. 인용)

프랑스 정부는 원칙적으로 직전 연도의 조세지출 실적과 당해 연도의 조세지출 추계 등 2개 연도의 통계수치를 의회에 제출하며 조세지출 규모는 원칙적으로 세수손실법을 적용하여 계산한다. 조세감면에 관한 과거 통계는 대부분 납세자의 신고서식 등을 통한 정보에 근거하여 작성하고 있다⁴⁸⁾. 만약 비과세로 인하여 관련 통계가 없을 경우 공

48) 징세부서의 통계자료는 전산화되어 온라인으로 관계부서에 전달함.

란으로 비워둔다. 미래의 조세지출 규모는 조세지출예산에 포함되지 않으나 국가의 재정에 영향을 미치는 모든 법률(조세지출 변동 관련 법률 포함)의 개정시 관계부처는 직접 개정법률의 기대이익과 문제점 뿐만 아니라 이에 대한 효과를 계량화하여 의회에 제출할 의무가 있다. 2001년도 개정된 조직법(organic law)도 제51조에 예산법안(projet de loi de finances de l'année)과 함께 제출하여야 할 서류 가운데 하나로 조세지출(dépenses fiscales) 평가서를 포함시키고 있다.

3) 독일

독일은 조세지출 논의가 경제성장을 위한 수단으로서의 보조금이라는 예산정책과 관련하여 이루어졌다. 독일은 1959년에 의회의 요청에 의해 처음으로 예산상의 보조금에 대한 보고서를 작성하였는데, 조세지출은 간접보조금으로 인식하여 예산상의 직접보조금과 동일한 시각에서 파악하였다. 공식적으로 연방정부가 조세지출에 대한 보고서를 2년에 한 번씩 의회에 제출하게 된 것은 1967년 경제성장 및 안정 촉진법(Law to promote economic stabilization and growth)을 제정하면서 부터이다. 재무부 내 10개 국이 있으며 이 중 조세관련 업무는 내국세국, 관세국 및 특별소비세국, 경제국 등 3개 국에서 담당하고 있다. 도입 초기에는 케인스 경제학의 영향으로 조세지출예산은 경제성장을 위한 정부의 적극적인 개입을 뒷받침하는 수단으로 사용하였으나 현재는 자유시장 경제질서를 바탕으로 조세지출 등 정부보조금을 가급적 축소하기 위해 활용되고 있다.

독일은 조세지출을 표준적 조세구조로부터의 이탈로 정의하고 있으며 세부적인 판단은 세법의 각 항목이 보조금 성격을 띠고 있는가에 따라 결정한다. 보조금이란 국내경쟁 및 국제 경쟁질서를 왜곡시키지 않는 범위 내에서 자구노력에 대한 보조적 지원으로 해석하지만 보조금 해당여부의 일반적인 판단기준은 없으며 재무부와 여러 경제연구소의 연구결과를 토대로 하여 개별적·구체적인 결정을 하고 있다. 구

체적 사례로 특별감가상각공제에 따른 세수감소는 정액법 또는 정률법을 통한 정상감가상각과의 차이로서 계산될 수 있으나, 이는 조세지출로 간주하지 않고 있다. 주택투자에 대한 투자세액공제 또는 면세점 이하 소득자에 대한 보조금지급 등은 조세지출로 분류하고 있다.

2년마다 한 번씩 편성되기 때문에 전년 말부터 다음해 5~6월까지 약 6개월간 실무작업을 한다. 조세지출로 추정할 수 있는 기초자료는 관계부처로부터 직접 제공받고 있다. 내각에 제출되면 전반적인 검토와 조정이 이루어지고 의회에는 8월 말에 제출된다. 조세지출예산은 의회제출이 의무화되어 있으나 반드시 의회의 승인을 받을 필요는 없다.

미국이 조세지출예산을 세출예산과 함께 수록하고 있는 반면, 독일은 조세지출을 세출예산상의 직접보조금과 함께 보조금 보고서(250~300쪽) 형태로 국회에 제출한다. 보고서 명칭은 ‘연방정부의 재정지원과 조세우대 동향에 관한 보고’(이하 ‘보조금 보고서’)이다. 보조금 보고서는 6개의 장과 별첨으로 구성되는데 제1장은 연방정부의 재정지원과 조세우대에 대한 개요, 제2장은 보조금의 목적, 근거, 제3장은 재정지원과 조세우대에 대한 세부내용, 제4장은 일부 중요분야 보조금의 목적과 영향분석, 제5장은 일부 중요분야 보조금에 대한 통제, 제6장은 세계적인 보조금 동향, 별첨은 재정지원과 조세우대에 대한 세부항목별 명세로 되어 있다. 제1장에서 직접 보조금과 더불어 조세지출을 산업별로 구분하여 간단히 설명하고 있으며, 제3장에서는 산업별로 그 동향을 자세히 분석·설명하고 있다. 특히 별첨에서는 124개의 조세지출 항목을 산업별·세목별(전 세목)로 분류하여 조세지출 규모와 내용을 상세히 기록하고 각 조세지출 항목의 상세한 내용은 도입시기, 도입목적, 적용기한, 평가로 구분하고 있다. 일반적으로 조세지출은 지방세 및 관세를 제외한 전 세목에 대하여 작성되고 있으며 전체규모는 1995년의 경우 예산의 약 4.9%(또는 GDP의 0.4%)를 차지하고 있다.

보조금 보고서에는 원칙적으로 4개년의 조세지출규모를 발표한다.

1997년의 경우 1995·1996년 실적치, 1997년 전망치, 1998년 추계치를 수록하고 1997년의 세법개정으로 인한 1998년 세수효과는 보고서에 미수록 상태이다. 조세지출 규모 추계는 세수손실법을 적용하여 계산한다. 당해 연도 및 다음 연도 조세지출규모는 통계청 등 관계부처로부터 받은 기초자료, 국민계정자료, 세수손실액의 과거실적을 기초로 소득세 및 법인세 추계모형의 활용을 통하여 추정한다.

연방정부의 경우 보조금과 조세지원의 규모가 유사하거나 보조금의 규모가 더 큰 경우가 있었으나 최근에는 보조금의 급격한 축소로 조세지원의 비중이 커지고 있다. 전체적인 규모로 보면 보조금과 조세지원 모두 감소하는 경향을 보이고 있다.

<표 IV-6> 보조금과 조세지출규모

(단위: 1970~1995년, 10억마르크; 2000~2001년 10억유로)

		1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2001
연방	보조금	7.8	10.1	12.5	11.9	14.2	19.7	10.1	9.5
	조세지원	6.2	9.7	11.9	15.6	15.4	16.6	13.1	12.8
주 및 기초자치단체	보조금	6.8	8.3	13.1	13.1	16.2	31.2	12.8	12.8
	조세지원	6.6	11.5	14.0	18.2	18.0	22.9	12.0	10.5
ERP 기금	보조금	1.1	1.3	2.7	2.9	5.6	13.6	5.7	5.6
EU 시장조정기금	보조금	2.9	2.2	6.2	8.0	9.5	12.6	5.6	6.6
합계	보조금	18.6	21.8	34.5	35.9	45.5	76.7	34.2	36.5
	조세지원	12.8	21.2	25.9	33.8	33.4	39.5	25.1	23.3
	계	31.4	43.0	60.4	69.7	78.9	116.2	59.3	59.8

자료: Bundesministerium der Finanzen, Subventionsbericht 2002. Bonn, 2001.
(김상현·김유찬·김진욱, 『주요국의 재정제도』, 2002. 인용)

다. 시사점

외국의 경우를 살펴보면 미국은 1962년 논의를 시작하여 1968년부터 시행하였고 1974년 의회에 제출을 의무화하였다. 프랑스도 1972년

도에 임의 시행하여 1980년부터 의회에 의무적으로 제출하고 있다. 독일도 1959년도에 임의 시행을 시작하여 1967년부터 강제적 제출이 의무화되었다. 따라서 충분한 사전준비 및 임의 시행단계를 거친 다음 법률에 근거한 강제적 제출단계로 발전하고 있으므로 조세지출예산제도를 점진적으로 적용하는 것이 바람직하다. 이를 위하여 일차적으로 조세지출의 규모와 대상을 작성하여 공표하고(조세지출보고 수준) 조세감면이 어느 정도 정비된 다음 조세지출과 예산의 연계를 도모하여야 한다. 또한 조세지출과 예산지출과의 항목이 일치하지 않으며, 조세지출의 실질적 비용을 추정하기 어렵고, 예산지출과 직접적으로 비교하기 어렵다. 따라서 조세지출예산제도의 1차적 목적을 조세감면의 축소에 두고, 향후 여건을 보아가며 세입과 세출의 연계성을 확대해 가는 것이 바람직하다.

외국의 사례에서도 조세지출을 기준조세체계로부터 일탈한 조세특혜라고 정의하는 데 이론이 없으나 실제 판단기준 및 범위에 대해서는 앞에서 살펴본 것처럼 각국마다 차이가 있다. 따라서 우리 실정에 맞는 조세지출 범위를 확정하는 것이 필요하다. 조세지출의 범위는 기준조세체계에 대한 논의를 참조하여 조정하면 될 것으로 판단된다.

조세지출의 추정방법으로는 세수손실법을 사용하고, 회계기준은 현금주의를 택하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 세수손실법은 규모의 파악이 가장 용이하고, 비용이 적게 들며, 즉시 시행이 가능하기 때문에 조세감면 감축 목적에 사용하는 데는 여타 방법에 비해 우월하다. 반면 세수손실법이 아닌 다른 조세지출 규모 추정방법은 경제주체의 행태변화를 가정하는 것이므로 오차가 크며, 정확히 추정한 경우에도 재정지출과의 비교가 쉽지 않다. 이러한 이유에서 앞에서 살펴본 국가에서도 세수손실법을 사용하고 있다. 또한 회계기준은 다른 국가들처럼 현금주의를 사용하는 것이 바람직할 것으로 보인다. 현금주의가 계산이 손쉬우며 현재 정부회계의 기준이 되는 현금주의에 부합하기 때문이다. 만약 발생주의 기준으로 정부회계가 전환하면 이에 부합하도록

조세지출의 회계기준을 조정하면 될 것으로 보인다.

V. 개선 방안

1. 현행 제도의 문제점

현행 조세지원제도의 첫 번째 문제점으로 지적할 수 있는 것은 조세감면 현황에서 살펴본 것처럼 그 규모가 크다는 점이다. 2002년의 경우 조세감면의 규모가 전체 세수를 기준으로 할 경우 8%, GDP 대비로 할 경우 1.7%를 상회하고 있다.

다음으로는 조세감면의 분야와 종류가 너무 많다는 점이다. 이는 과거 각종 조세지원으로 산업 및 경제성장을 도모한 유산이 아직도 남아 있고, 각종 정책의 수립에 있어서 거의 대부분 조세지원 방안을 포함시키기 때문이다. 그 결과, 농업·근로자·중소기업·구조조정·투자 등 거의 전 분야에 걸쳐 다수의 조세지원 항목이 존재하게 되었다. 앞에서 언급한 조세감면의 규모나 항목의 다양성이 외부효과의 교정을 위한 항목일 경우에는 문제가 없지만 다음 절에서 살펴보는 것처럼 다수의 조세감면은 외부효과와의 관계가 불명확하다.

또 다른 문제점으로 지적되고 있는 것은 조세감면제도가 일관된 방향이나 원칙, 또는 중장기 계획이 없이 개편되고 있다는 점이다. 전반적인 조세감면제도의 개선방향의 정립 없이 이익단체나 개별 정책의 하나의 방안 역할을 함에 따라 조세감면의 전반적인 효율성이나 효과성이 의문시되고 있다. 실제로 정부의 개별 정책에 조세감면 항목이 포함될 때 사전에 조세감면의 전반적인 방향이나 효과성을 검토하는 제도적 장치는 없다.

결과적으로 복잡하고도 대규모인 조세감면으로 인하여 과세기반이 위축되고, 조세의 중립성이 훼손되며, 세제의 복잡성을 가중시키고 있

다. 정부가 이러한 조세감면을 축소하기 위하여 일몰제도를 도입하였으나 일몰 시점에 실제적으로 폐지되는 경우가 드문 실정이다.

OECD(2000)는 우리나라가 성장을 도모하기 위하여 조세감면제도를 활용해 왔다고 평가하고 있다. 그 결과 지원분야의 투자와 생산이 확대되었지만 다른 분야에는 가격 및 조세의 왜곡효과가 있었고 자본의 과잉축적 현상도 발생하였다고 보고 있다. 결과적으로 조세감면제도가 경제성장에 미친 영향은 미미하였거나 부정적일 수도 있다고 지적하고 있다.

최근 정부가 기업이나 산업 중심 지원에서 기능별 지원체제로 전환함에 따라 조세지원제도의 왜곡효과는 많이 축소되었을 것으로 판단되지만 아직도 업종 등을 중심으로 한 조세지원이 지속되고 있고, 비합리적인 조세지원제도가 이익단체의 반발로 유지되는 등 개편이 필요한 부문이 다수 존재한다. 따라서 조세지원제도에 대한 전반적인 합리화 작업을 진행할 필요가 있다.

2. 조세지원 대상 및 방법

가. 조세지원의 대상

조세지원 모형의 시사점을 기준으로 하면 조세지원의 대상은 기본적으로 경제적 효율을 증대시키기 위한 경우로 한정하여야 한다. 즉, 외부효과가 있어서 이를 조세지원으로 교정함으로써 사회적 최적을 달성하는 것이다. 사회적 형평성 측면에서 조세지원을 하는 경우에는 가능하면 재정지원이 현실적으로 어려운 경우로 한정하여야 한다. 예를 들어, 중소기업에 대한 특별세액감면을 대체할 재정지원 수단은 현실적으로 존재하지 않으므로 조세지원을 사용할 수밖에 없다. 경제적 효율을 증대시키기 위한 방법으로는 조세지원이 다른 지원에 비해 절차가 단순하고, 시장에 대한 간여가 적다는 점에서도 바람직하다. 반면

조세지원의 경우 소득이 발생하는 경우에만 혜택을 향유하므로 형평성 측면에서 유용한 수단이 되지 못할 가능성이 높다. 예를 들어, 낮은 세율에 직면해 있는 중소기업의 경우 조세지원의 효과가 낮다.

다음으로는 이론모형의 시사점에 따르면 가격탄력적인 분야에 대한 조세지원이 효율적인 것으로 나타났다. 따라서 가격탄력적인 분야에만 조세지원을 한다는 원칙을 준수하여야 한다. 세율변화에 민감하게 반응하지 않는(가격비탄력적) 경우에는 유인된 투자(지출) 증대에 비해 세수손실이 크다는 것을 의미한다. 이 경우에는 정부가 재정 및 금융지출을 하는 것이 오히려 효과적이다.

그리고 조세지원으로 대규모 세수손실이 발생할 가능성이 있는 경우는 제외하는 것이 바람직하다. 왜냐하면 조세지원은 법규에 따라 자동적으로 집행되므로 규모 통제가 불가능하기 때문이다. 따라서 형평성을 제고하기 위한 방식으로는 재정지출을 사용하고, 자금의 가용성이 문제되는 경우에는 금융지원을 하는 등 지원수단간 역할분담이 필요하다.

나. 조세지원의 방법

조세를 유인도구로 사용하는 경우에는 가능하면 세액공제 방식을 사용하는 것이 필요하다. 모형에 따르면 외부효과의 크기에 따라 조세지원을 하여야 하며 동일한 지원대상이 동일한 외부효과를 가진다고 보는 것이 타당하기 때문이다. 만일 소득공제 방식을 사용하면 동일한 외부효과를 가지는 반면 기업이나 개인의 의사결정(단위 가격)에 미치는 영향은 소득에 따라 달라지기 때문이다. 반면에 기준조세체계의 설명에서 보듯이 조세지원의 본질이 의료비 공제처럼 필요경비의 성격 갖는 경우에는 소득공제 방식이 바람직하다. 반면 세액감면은 특정한 경우로 한정하여야 한다. 세액감면은 특정 재화의 지출에 비례하여 지원하는 것이 아니므로 외부효과가 있는 조세지원 모형과는 부합

하지 않는다. 따라서 제도적 변화로 과세표준이 급격히 증가하거나 중소기업처럼 형평성 차원의 지원으로 한정하여야 한다.

준비금 등 간접감면은 사용의 편의성, 대기업과 중소기업간의 형평성 등을 감안하여 가능하면 항목을 줄여야 한다. 즉, 대규모 투자를 준비하기 위한 경우처럼 불가피한 경우로 한정하여야 한다. 예를 들어, 중소기업은 기장능력의 부족, 대규모 투자 가능성이 낮다는 점에서 준비금제도를 사용하기 힘들어 대기업에 비해 불리한 위치에 놓이게 된다.

조세감면의 시스템에 대해 현재의 업종 기준을 포지티브 시스템(positive system)에서 네거티브 시스템(negative system)으로 전환하는 것도 필요하다. 현행의 각종 조세지원이 업종에 대해 제한을 둬으로써 조세지원제도의 복잡성이 가중되는 상태이다. 예를 들어, 경제구조의 변화에 따라 중소기업투자세액공제에 부가통신업 등이 추가되어야 할 필요성이 발생함에 따라 세법개정 요소가 발생하고, 이에 따라 복잡성이 가중되고 있다. 반면 조세지원의 필요성은 업종이 아닌 기능에 있다. 중소기업투자준비금, 기술개발준비금제도간의 업종별 차이가 존재하는 이유를 설명하기 어렵다. 따라서 유흥서비스업소 등을 제외하고는 조세지원을 모든 업종에 허용하는 방식으로 전환하면 세제의 간소화와 업무부담을 축소하고, 경제의 변화에 부응하는 방식이 될 것으로 판단된다.

<표 V-1> 업종·기능 관련 조세지원 항목

제 도	규 정	지 원 대 상
중소기업 투자준비금 중소기업투자 세액공제	조특법 4조 조특법 5조	제조업, 광업, 건설업, 어업, 운수업, 도매업, 소매업, 부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업, 자동차정비공장 운영업, 의료업, 폐기물 처리업 및 폐수처리업
창업중소기업 등에 대한 세액감면	조특법 6조	수도권 외 지역 창업 중소기업, 창업벤처 중소기업으로서 제조업, 광업, 부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업, 물류산업
중소제조업 등에 대한 특별세액감면	조특법 7조	제조업, 부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업, 물류산업영위 중소기업
기술개발준비금 기술 및 인력개발비에 대한 세액공제	조특법 9조 조특법 10조	제조업, 광업, 건설업, 전기통신업, 연구 및 개발업, 텔레비전방송업, 라디오방송업, 유선방송업, 방송프로그램제작업 및 뉴스제공업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업, 포장 및 충전업, 물류산업, 공업디자인서비스업 및 패션디자인업, 폐기물처리업 및 폐수처리업, 방위산업, 금융·보험업, 무역업, 가스제조 및 공급업
법인전환에 대한 양도소득세의 이월과세	조특법 32조	제조업, 광업, 건설업, 어업, 축산업, 운수업, 도매업, 소매업, 부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업
임시투자세액공제	조특법 26조	제조업, 광업, 건설업, 도매업, 소매업, 전기통신업, 연구 및 개발업, 공업디자인서비스업, 포장 및 충전업, 패션디자인업, 영화제작 및 배급업, 라디오방송업, 텔레비전 방송업, 유선방송업, 방송프로그램제작업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업, 물류산업, 관광숙박업, 국제회의기획업, 폐기물처리업, 폐수처리업을 영위하는 내국인
사업전환 중소기업의 양도소득세 등 감면	조특법 33조	5년 이상 중소기업사업을 영위한 중소기업자가 제조업, 물류산업, 부가통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 엔지니어링사업, 정보처리 및 컴퓨터운용관련업으로 전환하기 위하여 사업용 자산을 양도
사업전환 중소기업에 대한 세액감면	조특법 34조	5년 이상 중소기업사업을 영위한 자가 종전업종을 양도·폐지하고 제조업, 광업으로 전환하거나 종전업종을 축소하고 정보통신을 추가하는 방법으로 사업전환

3. 통제 장치

현재 다양한 분야, 세목, 방법으로 조세지원이 행해지고 있다. 이는 본질적으로는 조세지원이 사실상의 지출이라는 인식이 낮고, 정책목표 달성수단으로 조세감면을 적극적으로 활용하였기 때문이다. 이렇게 조세감면이 커짐에 따라 과세기반이 위축되고, 세제의 중립성이 훼손되며, 조세의 복잡성을 가중시키고 있다. 또한 현재 일몰제도가 있으나 일몰 시점에 실제적으로 폐지되는 경우가 드문 실정이다. 즉, 조세감면의 항구화, 기득권화 현상이 존재한다. 이에 따라 OECD 보고서에서도 조세감면이 과잉투자 등 자원배분의 왜곡을 초래하여 경제성장에 미친 효과가 경미하였거나 부정적이었던 것으로 평가하고 조세감면의 축소를 권고하고 있는 실정이다. 본고에서는 조세감면에 대한 통제장치로 일몰규정의 실효성 강화, 위원회 설치를 통한 사전·사후 통제 강화, 그리고 조세지출예산제도의 효율성 제고를 제시한다.

가. 일몰규정

현재 일몰제의 실효성 강화를 위해 모든 감면조항에 일몰시한을 설정할 필요가 있다. 따라서 현재 항구적인 감면으로 설정된 항목도 일몰시점을 부여하고, 항구적인 감면이 불가피하다고 판단되는 조세감면 항목은 본법으로 이전하는 것이 필요하다.

일몰기한은 기본적으로 5년을 기준으로 하는 것이 적합하다. 5년을 조세지원제도 개편 주기로 선정하여 일몰조항으로 채택하여도 실제 조세지출예산이 실시되면 매년 조세지출이 사후 평가·관리되므로 문제조항의 발생시 중도에 폐지시킬 수 있다. 다른 방안으로는 감면 방식을 일몰기한의 기준으로 사용하여 3년과 5년의 두 가지로 할 수 있을 것이다. 즉, 직접감면은 일몰기한을 3년으로 하고, 간접감면은 일몰기한을 5년으로 하는 것이다. 실제적으로 직접감면의 효과가 단기적으

로 나타나고, 간접감면은 그 효과가 장기간에 걸쳐 발생하기 때문이다. 예를 들어, 지원의 효과가 크거나, 일반적인 규정과 같은 모호한 기준을 사용하여 일몰기한을 설정할 경우 개별 규정의 일몰기한에 대한 논의에 시간과 비용이 소요되는 문제점도 있다.

나. 위원회 설치 및 사전·사후 통제 강화

일몰제와 더불어 조세감면에 대한 사전·사후통제를 강화하는 것도 필요하다. 우선 조세감면을 원하는 부서는 조세감면요구서를 의무적으로 제출하도록 하여야 한다. 그리고 요구서에는 요청부서, 요청사유, 감면 수준 및 방식, 지원효과 및 세수감소 추정에 대한 자료 등이 포함되도록 하여야 한다. 이를 통하여 조세감면에 대한 책임성을 제고함으로써 조세감면이 실효성 없이 확대되는 것을 방지할 수 있다. 그리고 심사분석은 현실적으로 실행하기 어려우므로 심의수준이 바람직하다. 이는 신규감면의 경우 분석자료가 존재하지 않는 경우가 많으며 자료가 존재하는 경우에도 분석에 시일이 많이 소요되기 때문이다.

다만 모든 신규 조세지원 항목과 기존의 조세지원 항목 중 비중이 큰 항목에 대해서는 매년 사후평가를 시도하여야 한다. 그리고 심사결과에 따라 일몰규정과 관계없이 조기 폐기가 가능하도록 하여야 한다. 그러나 현실적으로 사후평가 기법의 부재, 관련 전문인력의 부족으로 통계치의 제시에 그칠 가능성이 높다. 따라서 현재 상태에서 사후평가를 의무화하는 것은 어려우므로 점진적으로 추진하는 것이 바람직하다. 사후평가의 대안으로 당분간 조세감면에 대한 통계를 공표하여 외부(국회·언론·학술단체 등)의 간접적인 검증을 거치도록 하는 것이 반드시 필요하다.

또한 조세감면 요구, 사후평가, 일몰제의 연계를 통하여 불필요한 조세지원을 폐지할 수 있는 제도적 장치로 위원회나 기구를 설치할 필요성도 있다. 더 구체적으로 조세감면의 사전 및 사후 평가를 담당하

는 독립적인 위원회로 하거나 세계발전심의회외 별도 기구 방식으로 설치하면 될 것으로 보인다. 또는 현재의 예비타당성 제도를 담당하고 있는 공공투자센터처럼 객관적이고 전문성이 있는 기관이 이를 담당하는 것도 조세감면을 효율화할 수 있는 하나의 방법이다.

이 경우 조세감면 요구부서는 요구시 조세감면의 규모, 수혜자, 예상 효과를 제시하고 기존의 모든 조세감면에 대해 요구부서가 매년 해당 조세감면의 평가자료를 제출한다. 그리고 위원회나 기구는 일몰시한 시점에 해당 자료를 바탕으로 지속·폐지·축소·확대에 대한 의견제시 및 신규 조세지원 요구의 필요성을 평가하면 될 것이다. 정부당국은 위원회나 기구의 평가의견을 바탕으로 신규 감면의 허용, 기존 감면의 유지·폐지·축소·확대를 결정하는 방식이 필요하다.

다. 조세지출 예산제도

조세지출예산제도는 조세지출과 정책목표의 연관을 명확히 하고 조세지출의 낭비와 비효율을 막기 위한 목적으로 제안되었다. 이러한 조세지출예산제도는 이미 언급한 것처럼 재정운용의 효율화를 도모하고, 재정운용의 투명성을 제고하며, 세수를 증대시키는 기능을 한다. 다만 조세지출의 정의나 범위에 있어서 견해차이가 존재하여 조세지출 항목을 설정하기가 쉽지 않다는 약점도 존재한다.

현재 정부는 조세감면에 대한 기능별·세목별·감면방법별로 조세감면 통계를 작성 및 공표하고 있다. 그러나 조세감면 분류가 세출예산의 분류와 일치하지 않아 세출예산과의 연계성이 미흡한 점이 문제로 지적되고 있다. 이에 따라 세출예산과 조세지출예산을 함께 보는 것이 불가능한 상태이다.

이러한 문제점을 고려하여 조세지출예산제도를 점진적으로 적용하는 것이 바람직하다. 즉, 지금처럼 조세지출의 규모와 대상을 작성하여 공표하고, 조세감면이 어느 정도 정비된 다음 조세지출과 예산의 연계

를 도모하는 것이 바람직한 것으로 판단된다. 즉, 조세지출예산제도의 1차적 목적을 조세감면의 축소에 두고, 여건을 보아가며 세입과 세출의 연계성을 강화해가는 것이 바람직하다.

조세지출의 추정방법으로는 세수손실법을 사용하고, 회계기준은 현금주의를 선택할 수밖에 없을 것으로 보인다. 현재 사용하고 있는 세수손실법이 가장 규모의 파악에 용이하고, 비용이 적게 들며, 시행이 용이하기 때문이다. 또한 현금주의 회계기준이 현재 정부회계에 부합한다.

조세지출의 대상 세목은 국세를 대상으로 하며 필요시 점진적으로 확대하는 것이 바람직하다. 조세지출예산제도의 도입이 중앙정부가 중심이 되어 실시됨으로써 국세중심으로 진행될 수밖에 없다. 대부분의 국가에서도 지방세는 제외되고 있는 실정이다.

4. 분야별 세부 방향

가. 중소기업

1) 현황

우리나라에서 중소기업이 차지하는 비중을 보면 기업의 수에 있어서는 전체 기업의 99%를 상회하는 등 거의 대부분을 차지하고 있다. 종업원 수에 있어서는 2001년도 기준으로 전체의 75%를 상회하고 있다. 생산액과 부가가치 측면에서는 중소기업의 비중이 50% 정도로 낮아지지만 여전히 높은 수준이다.

더 중요한 사실은 중소기업의 비중이 전 분야에 걸쳐 점진적으로 증가하고 있다는 점이다. 1995년에서 2001년 기간을 보면 사업체 수는 0.4%, 고용은 6.8%, 부가가치는 5.3% 증가하였다.

<표 V-2> 중소기업의 연도별 비중 추이

구분		1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
사업체수 (개)	전체	96,205	97,144	92,138	79,544	91,156	98,110	105,088
	중소기업	95,285 (99.0)	96,241 (99.1)	91,324 (99.1)	78,869 (99.2)	90,449 (99.2)	97,379 (99.3)	104,406 (99.4)
종업원수 (천명)	전체	2,952	2,898	2,698	2,324	2,508	2,653	2,627
	중소기업	2,034 (68.9)	2,006 (69.2)	1,870 (69.3)	1,638 (70.5)	1,830 (73.0)	1,963 (74.0)	1,990 (75.8)
생산액 (10억원)	전체	364,821	401,953	434,895	425,007	479,733	564,834	575,092
	중소기업	169,785 (46.5)	187,926 (46.8)	201,464 (46.3)	196,796 (46.3)	227,891 (47.5)	267,562 (47.4)	282,285 (49.1)
부가가치 (10억원)	전체	159,448	174,215	181,085	176,730	200,935	219,425	218,301
	중소기업	73,808 (46.3)	82,281 (47.2)	84,148 (46.5)	84,890 (48.0)	97,108 (48.3)	110,151 (50.2)	112,726 (51.6)

주: 중소기업은 5~299인 기준임, ()는 구성비(%)

자료: 중소기업청, 『중소기업관련통계』, 2003. 3.

중소기업에 대한 우리나라의 조세지원제도는 매우 다양하다. 이는 앞에서 살펴본 것처럼 중소기업의 숫자가 많고, 고용·부가가치 측면에서도 중요한 역할을 차지하기 때문이다. 중소기업에 대한 조세지원은 창업·자금조달·투자·사업경영·구조조정 및 이전 등 단계별로 구분할 수 있다. 먼저 창업의 경우를 보면 창업을 활성화하기 위하여 제조업·물류업 등의 특정 분야에서 국세와 지방세에 걸쳐 각종 세금을 감면하고 있다. 더 구체적으로 보면 등록세 및 취득세가 면제되고, 법인세(소득세), 재산세, 종합토지세는 50% 감면되고 있다.

특히, 자금조달이 중요한 벤처기업을 위하여 창업투자회사·투자자·투자조합 등 자금 제공자에 대한 각종 조세지원이 행해지고 있

다. 투자자의 주식양도차익, 양도소득세, 배당소득 등이 비과세되고 있다. 또한 투자회사가 투·융자함으로써 인하여 발생하는 손실을 보전하기 위하여 투융자손실준비금을 손금에 산입하는 혜택도 주고 있다. 투자하는 개인에 대해서는 투자금액의 15%를 소득공제하는 제도도 두고 있다.

중소기업 경영안정을 위하여 제조업은 물론 부가통신업 및 엔지니어링 사업 등을 영위하는 중소기업의 발생소득에 대한 조세감면이 이루어지고 있으며, 접대비의 손비인정의 경우에는 대기업보다 더 높은 수준의 한도를 인정하고 있다.

구조조정을 지원하는 제도도 다수이다. 제조업·광업을 영위하는 중소기업이 기존 업종을 폐지하고 사업을 전환하는 경우에는 소득세와 법인세를 면제하고 있으며 자산양도차익에 대해서도 양도소득세를 감면하고 있다. 또한 제조업·광업 등의 분야에서 개인기업을 법인으로 전환하는 경우와 합병장려 업종을 영위하는 중소기업 사이에 합병이 있는 경우에는 양도소득세 및 지방세를 면제해 주고 있다.

중소기업의 투자를 유인하기 위한 제도도 다양하다. 제조업·건설업 등의 특정 분야에서 중소기업의 투자준비금 설정을 인정하고 있으며, 중소기업이 신규 취득한 설비투자에 대해 세액공제를 적용하고 있다. 이 밖에 생산성 향상, 에너지 절약, 공해방지, 근로복지 증진 등의 목적으로 설비 및 시설투자를 하는 경우에 적용할 수 있는 별도의 투자세액 공제제도가 운영되고 있다.

<표 V-3> 중소기업 조세지원 제도

- 중소기업·벤처기업	지원 내용
<ul style="list-style-type: none"> ○ 창업중소기업 ○ 창투자 관련 조세지원 ○ 창업·벤처기업 지원 시설자 	<ul style="list-style-type: none"> - 법인세 50%, 취득·등록·재산세 등 면제 - 주식양도차익, 양도소득세 등 비과세, 배당소득 분리과세 - 행사이익 연간 3천만원 한도 비과세 - 투자금액 15% 소득공제 - 투융자손실준비금 손금산입 - 취득·등록세 면제, 재산·중토세 50%
- 중소기업 경영안정	
<ul style="list-style-type: none"> ○ 중소기업특별세액감면 ○ POS 및 전자상거래 사업자 ○ 대손충당금, 퇴직급여충당금 ○ 접대비 기준금액 ○ 결손금 	<ul style="list-style-type: none"> - 지역과 업종에 따라 10~30% 감면 - 소득세 공제 - 필요경비 계산 또는 손금산입 - 중소기업의 한도가 높음 - 결손금 환급
- 재무구조 개선 및 구조조정	
<ul style="list-style-type: none"> ○ 사업손실준비금 손금산입 ○ 중소기업간 통합 ○ 개인기업의 법인전환 ○ 현물출자 ○ 구조조정 대상 부동산 취득자 ○ 근로자의 부도 중소기업 인수 	<ul style="list-style-type: none"> - 소득금액의 30% 범위에서 손금산입 - 양도자산 이월과세 - 등록세·취득세·농특세 면제 - 상동 - 양도차익 과세이연 - 등록세·취득세·증권거래세 면제 - 양도소득세 50% 감면 - 증권거래세 면제
- 중소기업 투자	
<ul style="list-style-type: none"> ○ 투자준비금 ○ 투자세액공제 ○ 생산상 향상 시설투자 ○ 특정 설비 ○ 에너지 절약시설 ○ 임시투자세액공제 ○ 근로자 복지증진시설 	<ul style="list-style-type: none"> - 자산가액의 20% 손금산입 - 투자금액의 3% 소득 및 법인세 공제 - 중소기업의 경우 7% 세액공제 - 투자금액의 3% - 투자금액의 7% - 투자금액의 10% (15%로 인상) - 투자금액의 3%

<표 V-3>의 계속

- 연구·인력개발	지원 내용
<ul style="list-style-type: none"> ○ 준비금 ○ 연구·인력개발비 ○ 설비투자 ○ 기술이전소득 ○ 기업 연구소용 부동산 ○ 외국인 기술자 	<ul style="list-style-type: none"> - 기술집약적 5%, 기타 3% 손급산업 - 평균 초과금액 50%, 비용의 15% 선택 - 투자금액의 7% - 50% 세금감면 - 취득·등록세, 재산·종토세 면제 - 5년간 소득세 면제
- 지방이전	
<ul style="list-style-type: none"> ○ 대도시 공장 <ul style="list-style-type: none"> - 수도권 과밀지역외 ○ 법인본사 수도권 이외 이전 <ul style="list-style-type: none"> - 대도시 이외 지역 ○ 농공단지 입주 	<ul style="list-style-type: none"> - 익금 불산업, 취득·등록세 면제 3년간 소득·법인세 100%, 5년간 50% 등 - 익금 불산업 취득 부동산 취득·등록세 면제 - 창업 중소기업 수준
- 기타	
<ul style="list-style-type: none"> ○ 어음제도 개선 ○ 최저한세 우대 ○ 세액공제의 이월공제 ○ 중소기업 협동화사업 	<ul style="list-style-type: none"> - 관련 금액의 0.3% 세액공제 - 최저한세 12% 적용 (추가 인하 예정) - 공제받지 못한 세금 이월하여 공제 - 취득·등록세의 50%

또한 중소기업의 적극적인 기술 및 인력개발을 촉진하고, 보다 원활한 기술이전이 가능하도록 하기 위해 대기업에 적용되는 감면보다 높은 수준의 혜택을 중소기업에 주고 있다. 기술·인력개발비 세액공제의 경우 대기업은 평균비용을 초과하는 경우에만 세제혜택을 주고 있으나 중소기업은 연구개발비에 대한 지출비용의 일부를 선택할 수도 있도록 하고 있다. 이 밖에 연구개발과 관련된 설비투자 및 준비금에 대한 조세지원도 있다.

과밀억제권역 및 대도시권 내의 공장 및 법인의 분산을 도모하기 위하여 지방이전에 따른 양도세 및 취득세·등록세 감면 등 다양한 조세

혜택이 주어지고 있다. 이 밖에 최저한세가 대기업은 15%인 반면 중소기업은 12%로 낮으며, 감면받지 못한 세액공제는 이월할 수 있도록 하고 있고, 어음제도 개선을 위한 조세지원도 있다.

다수의 조세지원이 대기업과 중소기업에 동시에 주어지고 있기 때문에 중소기업에 대한 조세지원의 전체적인 규모를 파악할 수 있는 자료는 현재 없다. 따라서 중소기업만을 대상으로 한 조세지원 규모만을 살펴보자. 자료를 보면 중소기업에 대한 특별세액감면의 규모가 2002년도 전망 기준으로 약 7,500억원에 달해 가장 중요한 조세지원인 것으로 나타났다. 또한 중소기업의 창업이 확대되며 창업 중소기업에 대한 조세감면 규모도 1천억원을 상회하는 것으로 나타났다. 그러나 투자관련 조세지원은 경기상황이 악화되며 기업의 투자가 감소함에 따라 축소되고 있다.

<표 V-4> 중소기업관련 조세지출내역

(단위: 억원)

구 분	1998	1999	2000	2001	2002
중소기업 투자준비금	205	125	191	126	156
중소기업 투자 세액공제	379	291	259	382	187
창업중소기업 등에 대한 세액감면	215	271	499	773	1,174
중소기업에 대한 특별세액감면	1,999	2,520	3,787	4,717	7,524
기업의 어음제도개선을 위한 세액공제				96	748
협회등록 중소기업 사업손실준비금 손금산입		-	44	64	97
창투사 등의 주식양도차익에 대한 법인세 비과세		0	70	204	78
창투 투자자 등에 대한 소득공제	5	6	135	154	96
투융자손실준비금의 손금산입	49	23	21	16	13
창업중소기업의 용자서류에 대한 인지세 면제			1	5	5
창투사 등의 주권양도에 대한 증권거래세 면제		2	11	4	8
신기술사업금융업자 주권양도 증권거래세 면제		6	19	4	6

자료: 재정경제부, 조세지출보고서

2) 개선방안

현재 중소기업과 관련하여 너무 많은 조세감면이 실시되고 있는 반면 실효성이 낮다는 비판이 꾸준히 제기되고 있다. 이를 해소하기 위해서는 먼저 형평성 차원에서 조세지원이 행해져야 하는 부문과 시장의 실패를 보완(효율성)하기 위한 조세감면을 구분하는 것이 필요하다. 이론 부문에서 살펴본 바에 따르면 중소기업에는 형평성 차원의

지원은 필요하지만 효율성을 제고하기 위한 지원은 필요가 없는 것으로 나타나고 있다.

따라서 중소기업에 대한 자금지원이나 신용보증 등 다양한 금융지원이 있으므로 대기업에 대한 중소기업의 취약점을 보완하기 위한 조세지원은 특별세액감면 하나만 사용하는 것이 바람직하다. 특별세액감면제도는 당초 기장능력이나 세무지식이 부족한 중소기업이 투자세액공제 등 각종 세제지원제도를 활용하기 어렵다는 점에 착안하여 도입된 제도이다. 1992년에 처음 도입될 당시에는 제조업을 대상으로 한시적으로 운용할 계획이었으나 1993년에는 항구적인 제도로 바뀌었다. 이러한 특별세액감면제도는 당초의 취지를 살려 여타 감면을 향유하지 못하는 모든 중소기업에 적용하는 것이 바람직하다. 그러나 실제로 제조업이 여타 업종에 비해 외부효과를 더 많이 보유하고 있지 않으며, 제조 물품에 관계없이 모든 제조업이 육성 대상이 될 수도 없고, 중소기업이 여타 업종에 비해 특별히 영세하다고도 할 수 없다. 또한 경제의 발전은 제조업뿐만 아니라 금융서비스업·물류산업 등의 조화로운 발전이 필수적이다. 결과적으로 특별세액 감면을 제조업으로만 한정하는 것은 바람직하지 않다. 따라서 특별세액감면제도는 각종 감면제도의 혜택을 충분히 향유하지 못하는 영세중소기업에 대한 일반적인 조세지원이라는 본래의 목적으로 회귀하는 것이 바람직하다. 또한 특별세액감면은 형평성 차원의 지원이므로 효율성 차원의 지원인 여타 조세지원과의 중복을 허용하는 것이 바람직하다.

효율성과 관계가 있는 나머지 조세지원 분야에는 형평성의 기준을 사용하지 않아야 한다. 따라서 중소기업과 대기업간의 다른 감면비율 사용 등은 지양되어야 한다. 그리고 실효성이 있는 조세지원을 중심으로 조세지원제도를 단순화하는 것이 필요하다. 실제로 중소기업에 대한 조세지원의 종류는 다양하지만 지원의 실질적 혜택이 크지 않다는 것이 일반적인 견해이다. 또한 조세지원의 종류가 다양하면 수혜자가 이해하기 어려우며, 행정 측면에서도 많은 비용이 소요되는 약점이 있

다. 따라서 중소기업특별세액감면이 있으므로 여타 중소기업에 대한 조세지원제도는 활용도가 낮은 것부터 가능한 한 축소, 폐지하는 것이 바람직하다.

나. 투자

1) 현황

투자와 관련된 조세지원으로는 생산성 향상설비, 에너지 절약설비, 특정 설비처럼 모든 사업자의 특정 투자를 대상으로 하는 조세지원과 특정 업종을 대상으로 투자 대상을 구별하지 않는 임시투자세액공제 제도가 있다. 중소기업과 관련된 투자지원이나 연구개발과 관련된 조세지원은 별도로 다루고 있으므로 여기서는 논의하지 않는다.

생산성 향상설비의 대상으로는 제조업 공정개선·자동화시설, 제조업 첨단기술설비, ERP 설비, 전자상거래 설비가 있으며 시설 고도화가 대상이다. 반면 특정설비의 대상은 공해방지시설·유통산업합리화 시설·산재예방시설·광산보안시설·비상대비시설·식품위해요소방지시설 등으로 환경이나 안전을 위한 시설이다. 에너지 절약시설의 대상은 에너지 절약시설, 중유의 탈황과정을 통한 휘발유 등의 생산시설, 중수도시설 등으로 되어 있다. 탈황시설이나 중수도시설은 에너지 절약보다는 환경에 가까운 시설이다.

임시투자세액공제는 광업 및 제조업을 비롯하여 다수 업종의 사업용 자산에 대해 조세감면을 해주는 제도이다. 그리고 동 제도의 목적은 경기조절에 있다. 처음에는 제조업 및 광업의 시설투자만이 대상이었고 국산 및 외국산의 차별이 있었다. 이후 내·외산의 차별이 없어지고 대기업의 노후시설 대체투자에서 모든 사업용 자산으로 확대되었다. 또한 업종도 비제조업으로 확대되었다. 임시투자세액공제제도는 2002년 말을 기준으로 할 경우 1968년 처음 도입된 이후로 시행된 기간이 21년 6개월이고 시행되지 않은 기간이 13년 6개월로 나타나고 있다.

<표 V-5> 투자지원제도 현황

구분	제목	지원대상	지원내용
생산성 향상 설비	세액공제	<ul style="list-style-type: none"> · 모든 사업자 * 제조업 공정개선·자동화시설 * 제조업 첨단기술설비 * ERP 설비 * 전자상거래 설비 	· 투자액의 5% 세액공제
특정 설비	세액공제	<ul style="list-style-type: none"> · 모든 사업자 * 공해방지시설, 유통산업합리화시설, 산재예방시설, 광산보안시설, 비상 대비시설, 식품위해요소방지시설 	· 투자액의 3% 세액공제
에너지 절약 시설	세액공제	<ul style="list-style-type: none"> · 모든 사업자 * 에너지 절약시설 * 중유의 탈황과정을 통한 휘발유 등의 생산시설 * 중수도시설 	· 투자액의 10% 세액공제
사회간 접자본	준비금	<ul style="list-style-type: none"> · 사회간접자본 건설 법인 * 도로, 항만, 공항, 전원설비 * 초고속정보통신시설 * 수자원 개발, 수도 및 하수종말처리 	· 투자액의 5% 손금산입
임시 투자	세액공제	<ul style="list-style-type: none"> · 광업, 제조업, 건설업, 소매업, 전기통신업, 연구·개발업, 공업디자인서비스업, 포장· 충전업, 패션디자인업, 영화제작·배급업, 라디오방송업, 텔레비전방송업, 엔지니어링 업, 정보처리·컴퓨터운용업, 물류산업, 관 광숙박업, 국제회의기획업, 폐기물처리업, 폐수처리업 * 사업용자산 	· 투자액의 10% 세액공제

주: 외국인투자지원제도는 불포함.

투자 관련 조세감면 규모를 보면 임시투자세액공제, 외국인 투자, 생산성 향상 분야의 조세감면이 많았음을 알 수 있다. 2001년 실적 기준으로 생산성 향상시설이 1,946억원, 외국인투자가 2,414억원, 임시투자가 7,025억원으로 나타나고 있다.

<표 V-6> 투자관련 조세감면

(단위: 억원)

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002 (전망)
근로자 복지시설	156	200	209	131	108	136.2	52.3	141.6	34.4	50.4
중소기업투자 준비금	246	191	324	269	463	205	125	191	126	155.5
중소기업투자	86	128	157	314	380	379	291	259.4	382	187
생산성향상	2	-	906	2,344	941	2010	2025	2890	1946	529.5
특정설비	786	1,425	599	1,037	1,056	685	793	705	435	113
에너지절약	-	-	-						102	159
중고설비	45	371	12	3	3		17.8	182	120.2	7
에너지절약 준비금	-	-	2	3	8	3	4	3.8	1.9	2.3
외국인투자	1,533	2,145	1,997	2,835	2,386	276	455	1,386	2,414	2,050
POS시스템							1.7	13.1	48.9	폐지
사회간접자본 준비금	-	-	1,387	1,697	227	809	519	661	385	367
임시투자	1,787	1,877	2,705	1,470	401	649	1,153	4,388	7,025	6,509
(증가율 %)	-42.5	5.0	44.1	-45.7	72.71	61.8	77.7	280.6	60.1	-7.4
GDP (조원)	277.5	323.4	377.4	418.5	453.3	444.4	482.7	522.0	551.5	596.4
(실질 성장률)	(5.5)	(8.3)	(8.9)	(6.8)	(5.0)	(-6.7)	(10.9)	(9.3)	(3.1)	(6.3)

2) 개선방안

이론적 모형에 따르면 투자의 수익이 개별 기업에 귀속되므로 단순히 투자라는 이유로 조세지원을 할 필요는 없다. 다만 특정 경제행위가 외부성을 가질 수 있고 그 형태가 투자일 수는 있다. 연구개발을 예로 들면 경상지출과 기계 및 설비투자 등 연구개발과 관련된 분야에

조세지원이 필요한 것이지 투자이기 때문에 조세지원을 하는 것은 아니다.

또 다른 가능성은 임시투자세액공제처럼 경기를 조절하기 위한 목적으로 사용될 수 있다. 경기변동을 축소시키는 것이 여러 가지 사회적 비용을 축소시키는 기능을 할 수 있으므로 조세지원의 필요성이 있다.

따라서 일반적인 투자지원과 임시투자세액공제를 분류하여 생각해 보자. 먼저 설비투자지원제도는 단순화가 필요한 것으로 보인다. 설비 투자는 일반적인 설비투자와 외부효과를 가지는 특정 설비투자로 구분할 수 있다. 특정 설비투자에는 공해방지시설 투자, 에너지 절약시설, 기술 및 인력개발 등이 있을 수 있다. 그리고 해당 설비의 외부효과가 대기업과 중소기업간 차등이 발생한다고 볼 수 없으므로 중소기업에 한정하거나 대기업·중소기업간 차별을 둘 필요는 없다. 반면 첨단설비, 노후설비개체, 생산성 향상시설 등은 정부가 별도의 세제지원을 할 필요가 없다. 왜냐하면 생산성 향상시설 투자의 효과가 전적으로 투자기업에 귀속되므로 시장에 맡겨두는 것이 가장 효율적인 자원 배분을 유도하기 때문이다. 노후설비 개체의 경우에도 마찬가지이다. 따라서 환경·안전·에너지 절약 등 외부효과가 파생되는 분야만 조세지원을 하는 것이 바람직하다. 또한 외부효과의 상대적 크기, 예를 들어 산재예방시설이 에너지절약시설보다 외부효과가 적다고 하기 어려우므로 투자액의 5%나 10%로 단일화하는 것이 필요할 것으로 보인다.

임시투자세액공제는 그 성격이 경기의 조절에 있다. 따라서 경기를 조절하는 데 특정 업종이나 중소기업의 투자, 특정 자산이 더 효과적이라고 할 수 없다. 따라서 모든 업종과 기업 규모, 자산에 대해 조세지원을 하는 것이 바람직하다. 다만 향락 유흥산업처럼 특정 업종만을 제외하는 방식은 고려할 필요가 있다. 즉, 현재의 포지티브 시스템에서 네거티브 시스템으로 전환하여야 한다. 임시투자세액공제

의 또 다른 문제점은 종료가 되지 않고 계속 시행된다는 데 있으므로 임시투자세액공제의 실시기간은 6개월로 하고, 종료시점에 경기선행지수 등을 기준으로 연장 여부를 결정하는 시스템을 구축하는 것이 반드시 필요한 것으로 보인다. 이는 경기조절이라는 본래의 목적을 달성하기 위해서도 필요하다. 위에 있는 표를 보면 실질성장률로 대변되는 경기 상황과 임시투자세액공제 규모로 본 경기조절 효과가 일치하지 않았다는 것을 알 수 있다. 이철인 외(1999)는 이러한 임시투자세액공제가 세수손실을 많이 야기한 반면 경기조절에는 효과가 없었다고 하고 있다.

다. 저축

1) 현황

현재 다양한 저축 관련 조세지원이 존재한다. 이를 분류하여 보면 우선 주식투자와 관련된 저축으로 근로자주식저축, 장기증권저축, 고수익고위험신탁저축, 증권투자신탁저축, 장기보유주식 배당소득 등이 있다. 주식관련 저축은 다른 저축과는 달리 세액공제도 실시되고 있다.

주식 이외에 특정 분야나 대상으로는 주택, 개인연금, 보험, 농업, 근로자, 저소득층을 위한 저축 지원제도가 있다. 조세지원의 형태는 대부분 비과세이다. 일반적인 저축지원은 가계장기저축과 세금우대종합저축이 있다.

<표 V-7> 저축관련 조세지원제도

구분	조세지원	조건
근로자주식저축	비과세 5% 세액공제	근로자 근로자, 불입액의 5%
장기증권저축	비과세 5% 세액공제	거주자 거주자
증권투자신탁저축	비과세 증권거래세 면제	거주자 가입자
개인연금저축	비과세	20세 이상 가입자
장기주택마련저축	비과세	18세 이상, 무주택/국민주택 1주택
고수익고위험신탁저축	비과세	거주자
근로자우대저축	비과세	급여 3천만원 이하 근로자
생계형저축	비과세	노인, 장애인, 저소득층
조합 등 출자금	비과세	조합원, 회원
조합 등 예탁금	비과세(저율과세)	조합원, 회원
농어가목돈마련저축	비과세	농어민
가계장기저축	비과세	가입자
장기저축성보험	비과세	5년 이상 가입
세금우대종합저축	10% 과세	4천만원 이하
입주자저축	10% 과세	국민주택 분양 희망자
장기보유주식 배당소득	10% 과세	3년 이상 보유, 소액주주
농협 등 예·적금	인지세 면제	조합과 조합원, 취약아동

저축 관련 조세감면을 보면 다수의 감면제도를 폐지함으로써 최근에는 그 규모가 감소하고 있음을 알 수 있다. 근로자주식저축, 조합의 예탁금, 장기저축성보험, 세금우대종합저축, 증권투자신탁(증권거래세 면제)의 규모가 상대적으로 큰 상태이며 2002년 전망을 기준으로 하면 각각 1,298억원, 3,190억원, 2,713억원, 1,673억원, 1,541억원이다.

<표 V-8> 저축관련 조세감면 규모

(단위: 억원)

	2002(전망)	2001	2000	1999	1998
근로자주식저축 세액공제	1298	479			
장기증권저축 세액공제	827	신설			
개인연금저축	746	1193	1633	2065	2443
장기주택	94	36	52	57	69
고수익고위험신탁	151	신설			
장기증권	추정곤란	신설			
근로자우대	649	534	591	550	433
생계형저축	715	438	170		
증권투자신탁	527	481			
근로자주식저축	추정곤란	추정곤란			
조합 등 출자금	242	267	410		
조합 등 예탁금	3190	4501	7520	6310	7842
농어가	132	152	300	342	359
가계장기저축	897	2105	3240	3716	3968
장기저축성보험	2713	2632	4705	4349	2970
세금우대종합저축	1673	2529			
입주자저축	9	27	170	94	143
장기보유주식	25	38	633	37	19
농협 등 예·적금 인지세	9.4	8.3	7.9	0.8	
증권투자신탁 증권거래세	1541	631	1100	919	
가계생활자금저축 분리과세			40	37	15
소액가계저축			6385	7701	6064
소액보험계약			1054	905	899
소액채권저축			126	128	444
장학적금			95	113	92
국민주신탁			6	8	7
근로자장기저축			65	96	238
근로자장기증권저축			6	11	23
근로자증권저축			7	12	15

2) 개편 방향

저축의 경우도 투자와 마찬가지로 두 가지로 분류하여 논의할 필요가 있다. 효율성 측면에서 특정 분야의 조세지원이 필요한 경우가 있고 일반적인 저축지원의 필요성이 있기 때문이다. 먼저 일반적인 저축지원의 필요성을 생각해보자. 경제이론에 따르면 저축과 투자의 차이는 수출과 수입 즉, 경상수지로 나타난다. 국내 저축이 투자보다 작으면 경상수지가 적자로 나타나게 된다. 결과적으로 일반적인 저축에 대한 지원은 경상수지 또는 저축 및 투자 규모를 고려하여 정책적으로 판단할 사항이다. 다만 일반적인 저축지원은 한도만 설정하고 대상을 구별할 필요는 없다. 이렇게 할 경우 투자자산 대체만 유발하여 자산 선택에 대한 의사결정을 왜곡하는 문제점을 해소할 수 있다. 이러한 목적으로는 세금우대종합저축이 가장 적합하다. 일반적인 저축지원의 또 다른 관점은 종합과세이다. 이자소득이 종합과세 형태로 될 경우 상당수의 증산층은 분리과세 이자소득세율보다 낮은 세율에 직면할 가능성이 있다. 따라서 주민세를 포함한 최저 한계세율 10%를 적용하는 것이 합리적이다.

특정 저축의 경우에는 감면 항목별로 살펴보아야 한다. 먼저 주식과 관련된 조세지원의 경우 우선적으로 세액공제는 폐지되어야 한다. 또한 장기 투자와 관련이 없는 주식 관련 저축도 폐지되어야 한다. 농업 관련 예탁금 및 출자금도 대상이 농업인으로 한정되어 있지 않는 등 다양한 문제점이 있으므로 세금우대종합저축이나 생계형 저축으로 흡수되어야 한다(농업분야 참조). 근로자 관련 저축지원은 근로자 관련 다양한 조세지원이 있다는 점을 고려하여 폐지되어야 한다.

개인연금저축이나 장기주택마련저축 등은 장기간의 저축이 필요할 뿐만 아니라 노후보장이나 주택이라는 필수적인 재화를 마련하기 위한 수단이라는 점을 고려하여 유지의 필요성이 있다. 생계형 저축이나 농어가 저축은 저소득층의 저축이므로 종합과세라면 대부분 과세대상이 되지 않을 것이므로 비과세로 하는 것이 합리적이다. 다만 농어가

저축은 장려금 지급과 중복되는 측면이 있으므로 이를 조절할 필요가 있다.

이철인 외(1999)의 연구를 보면 1998년 8월 말 기준으로 비과세 및 세금우대저축이 전체 저축의 27.8%에 달하고 있다. 이에 따라 저축지원제도가 중산층 및 저소득층의 재산형성 지원이라기보다는 고소득층의 세금 회피 수단으로 작용하고 있을 가능성이 높다고 지적하고 있다. 또한 분석을 통하여 조세감면이 저축을 유인할 가능성도 낮다고 평가하고 있다.

라. 농어촌

1) 현황

농업인 관련 조세경감은 소득과세, 재산과세, 소비과세, 거래과세(취득·등록세) 등에 걸쳐 폭넓게 시행되고 있다. 먼저 직접세를 살펴보자. 소득세의 경우 전담임대소득 비과세, 농가부업소득 비과세, 농어가 목돈마련저축 비과세 등 이자소득세 감면이 있다. 양도소득세의 경우 자경농지에 대한 양도소득세 면제, 영농법인 출자 농지에 대한 양도소득세 감면 등이 있다. 증여세의 경우에도 영농 자녀 농지 증여세 면제 및 자경농민이 증여받는 증여세 면제 등이 있다. 농협 등 조합법인에 대한 법인세 특례, 영농조합법인 법인세 면제 등 법인세에 대한 감면도 다양하다. 또한 유통개선지원준비금, 농협의 고유목적사업준비금 등 준비금 제도가 있다.

다음으로 간접세를 살펴보자. 부가가치세의 경우 기자재 및 석유류에 대해 영세율·면세가 적용되고 있다. 농어업용 기자재의 경우 사후환급하는 규정이 2001년에 신설되기도 하였다. 인지세의 경우에는 농협 조합원 예적금 증서, 용자서류에 대해 인지세가 면제되고 있다. 석유류의 경우에는 교통세와 특별소비세가 감면되고 있다.

이 밖에 농업소득에 대한 분리과세, 미가공 농산물에 대한 면세 등

다양한 조세감면이 행해지고 있다.

어업을 포함한 농림축산업에 대한 조세지원의 규모는 1998년 약 1조 3천억원에서 1999년에는 2조 2천억원, 2000년에는 2조 4천억원, 2001년에는 2조 1천억원으로 감소하였다. 2002년에는 약 1조 9천억원으로 감소할 전망이다. 여기에는 농가부업소득처럼 추정이 불가능한 감면 항목과 지방세 감면이 제외되어 있으므로 이를 포함할 경우 전체적인 규모는 증가할 것으로 판단된다.

농업부문 조세감면으로 규모가 큰 것은 조합 등에 대한 예탁금·출자금에 대한 비과세, 전담임대소득 비과세, 농어가 목돈마련저축 비과세, 8년 이상 자경농지 양도세 비과세, 농협 등 조합법인에 대한 법인세 과세특례, 농협중앙회 등의 고유목적사업준비금 손금산입, 농어업용 석유류 부가가치세 면세, 농축임업용 기자재 부가가치세 영세율, 농협 등 조합원 용자서류에 인지세 면제, 농업용 석유류에 대한 교통세 및 특별소비세 면제이다.

규모를 보면 2002년 전망치의 경우 조합 등에 대한 예탁금·출자금에 대한 비과세가 3,432억원, 8년 이상 자경농지 양도세 비과세는 1,748억원, 농어업용 석유류 부가가치세 면세는 3,800억원 수준, 농축임업용 기자재 부가가치세 영세율은 약 7천억원, 농어업용 석유류에 대한 교통세 및 특별소비세 면제는 약 7천억원에 가까운 수준으로 나타나고 있다. 전체적으로 보면 농어촌 관련 조세감면의 규모가 작아지고 있다.

<표 V-9> 농업부문 조세감면 내역(1999~2002년)

감면 목록	구분	근거규정	감면내용	감면액 추이의 특징
축산업에 대한 소득공제		조특법 101조(조감법 96조)	최초 소득발생 사업연도와 그 후 3년간 축산업 발생소득의 20% 소득공제	-
조합 등 예탁금·출자금 비과세 등		구조특별법 89조 1항 2호(2001.11 이후부터 조특법 88조의5)	예탁금 이자소득 비과세, 출자금 배당소득 비과세	1998년 실적부터 존재
전담임대소득 소득세 비과세		소득세법 12조 2호	부동산임대소득 중 전담을 작물생산에 이용하게 함으로써 발생하는 소득에 소득세 비과세	"
농어가목돈마련저축 비과세		법률 4806호 조감법 개정법률부칙 1조 1항, 17조, 18조 3항	이자소득 비과세(2003.12.31까지)	"
농가부업소득 비과세		소득세법 12조 3호	①농가부업규모 축산소득: 전액 비과세, ②기타 농가부업 소득: 연 1,200만원 이하 소득 비과세	추정곤란
영농조합법인에 출자한 농지에 대한 양도세 감면		조특법 66조(조감법 52조)	영농조합법인에 현물출자한 농지에 대한 양도소득세 감면	-
8년 이상 자경농지 양도세 면제		조특법 69조	자경농지에 대한 양도세·특별부가세 면제	-
자경농민 등에 농지 양도 양도세 면제		조특법 69조(조감법 55조)	자경농지에 대한 양도세·특별부가세 면제	1998, 1999년은 감면규정이 없음
목장의 이전에 대한 양도소득세 등의 감면		조특법 70조(조감법 70조)	신목장의 사업용 고정자산 취득시 양도세·특별부가세 50% 감면	1991년은 '목장 및 공장등 이전감면', '목장이전 감면 등'은 1997년 실적부터 존재
조합상호간 토지양도 특별부가세 면제		조특법 84조	조합과 조합, 조합과 증양회간 토지 등 양도시 특별부가세 면제	-
자경농민 증여받는 농지 증여세 면제		법률 5584호(98.12.28) 조감법 개정법률부칙 16조(조감법 57조)	농지·어선·어업권에 대한 증여세 면제	1998년치부터는 '자경농민 등에 양도 농지 양도세 면제'에 속함
영농자녀 증여농지 증여세 면제		법률 5584호(98.12.28) 조감법 개정법률부칙 15조(조감법 58조)	농지에 대한 증여세 면제	1996년 실적부터 존재
농공단지 입주기업 법인세 세액감면		조특법 64조(조감법 50조)	창업 후 최초 소득발생 과세연도와 그 후 5년간 소득세·법인세의 50% 세액감면	-
영농조합법인 법인세 면제		조특법 66조(조감법 52조)	농지소득 전액과 1,200만원×조합원수 내의 농지소득 외 소득 법인세 면제	-
영어조합법인 등에 대한 법인세 면제 등		조특법 67조(조감법 52조의2)	①영어조합법인: 1,200만원×조합원수 내의 소득 법인세 면제, ②어업인: 영어조합법인에 현물출자한 양식어업용 토지 양도소득세 면제	1997년(12.13) 신설, 1999년 법인세 신고분부터 적용
농업회사법인 법인세 면제 등		조특법 68조(조감법 53조)	①농업회사법인: 농지소득 법인세 면제, 그 외 소득 창업 후 최초 소득연도와 그 후 5년간 법인세 50% 세액감면, ②농업인: 농업회사법인에 현물출자한 농지 양도세 면제	-
농협 등 조합법인 등에 대한 법인세 과세특례		조특법 72조	(당기순이익-손금불산입된 기부금·절대비)의 12% 저율과세	-
유통개선지원준비금 손금산입		조특법 75조	단위조합의 유통시설 취득 및 손실보전 지원위해 수입금액의 0.1% 손금산입	2001년부터 손금산입 범위가 0.1%~0.15%로 축소

<표 V-9>의 계속

감면 목록	구분	근거규정	감면내용	감면액 추이의 특징
농협중앙회 등에 대한 고유목적사업준비금 손금산입		조특법 74조 2항(조감법 61조 4항)	수익사업의 80% 손금산입	-
산림개발소득에 대한 세액감면		조특법 102조(조감법 97조)	산림 등의 별채·양도소득에 대해 소득 세·법인세 50% 세액감면	-
농어촌소득원개발사업 투자준비금		조감법 48조(구조감법 40조의2)	농어촌소득원개발사업용 자산가액의 15% 를 손금산입 허용	1998년(12.28) 조세감면규 제법 전면 개정으로 삭제
농어촌소득원개발사업 특별상각		조감법 49조(구조감법 40조의3)	농어촌소득원개발사업용 자산은 일반감가 상각범위의 100%를 특별감가상각	1994년(12.22) 삭제
농협중앙회 등 합병 법인세 과세특례		조특법 72조의2 2항	지원받은 보조금 4년까지 3년분할과세	2000년(12.29) 신설
어업용 기자재 부가가치세 영세율		조특법 105조 6호 (조감법 99조 5호)	어업용 기자재에 대하여 부가가치세 영세 율 적용	1999년 실적부터 존재
농민 직수입 농축산어업용기자재 부가가치세 면제		조특법 106조 2항 9호 (조감법 100조 2항 9호)	부가가치세 면제	"
농·어업용 석유류 부가가치세 면제		조특법 106조 1항 7호 (조감법 100조 1항 2호)	부가가치세 면제	"
농·축산·임업용 기자재 부가가치세 영세율		조특법 105조 5호 (조감법 99조 4호)	비료·농약·사료 등 농·축산·임업용 기 자재에 대하여 부가가치세 영세율 적용	"
농·어업용 기자재 부가가치세 사후환급		조특법 105조의2	기존 부가가치세 영세율이 적용되는 농업 용 기자재 외에 신규지원 필요 품목 부가 가치세 사후 환급	2001년 신설
농협조합원 예적금증서 인지세 면제		조특법 116조 1항 6호 (조감법 111조 6호)	인지세 면제	1999년 실적부터 존재
농협 등 조합원 용자서류 인지세 면제		조특법 116조 1항 5호 (조감법 111조 5호)	인지세 면제	"
농지조성사업관련 서류에 대한 인지세 면제		조특법 116조 1항 11호	인지세 면제	"
농어촌정비사업 관련 재산권 이전문서 등 인지세 면제		조특법 116조 1항 7호 (조감법 111조 7호)	농어촌정비사업, 농가의 경영규모적정화사 업 및 농어촌경쟁생활권사업으로 인한 재 산권의 이전문서에 대한 인지세 면제	"

<표 V-10> 농업부문 조세감면

(단위: 억원, %)

감면 구분 \ 연 도	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002 (전망)
총 농업감면	154	356	447	798	2,177	2,692	3,317	13,191	28,795	31,672	27,959	26,352
(총감면 대비)	(0.5)	(1.6)	(1.8)	(2.7)	(7.1)	(7.5)	(10.8)	(17.1)	(27.3)	(24.0)	(20.4)	(18.4)
(GDP 대비)	(0.007)	(0.01)	(0.02)	(0.02)	(0.06)	(0.06)	(0.07)	(0.30)	(0.60)	(0.61)	(0.51)	(0.44)
축산업에 대한 소득공제	4	3	4	5	2	2	2	3.2	2.4	12.6	10	21.6
조합 등 예탁금·출자금 비과세 등	-	-	-	-	-	-	-	7,842	6,310	7,930	4,768	3,432
전입입대소득 소득세 비과세	-	-	-	-	-	-	-	181	161	185	242	238
농인가목돈마련저축 비과세	-	-	-	-	-	-	-	359	342	307	152	132
농기부업소득 비과세	추정관란											
영농조합법인에 출자한 농지에 대한 양도세 감면	-	-	-	12	15	8	0.2	1	0.7	0.02	0.3	0.5
8년 이상 자경농지 양도세 면제	-	-	-	191	1,478	2,170	2,757	3,480	2,216	1,197	1,538	1,748
자경농민 등에 농지 양도 양도세 면제	0.2	3	9	14	32	35	37	-	-	1.6	0.9	0.3
목장의 이전에 대한 양도소득세 등의 감면 등	0.01	-	-	-	-	-	1	0.4	2	63.7	5.7	0
조합상호간 토지양도 특별부가세 면제	-	1	4	5	21	7	16	15.0	34.4	86.2	2.8	14.5
자경농민 증여받는 농지 증여세 면제	-	168	201	331	350	174	200	110	57	22.9	16.5	32.6
영농자녀 증여농지 증여세 면제	-	-	-	-	-	98	154	213	191	79.4	77.3	75.1
농공단지 입주기업 법인세 세액감면	116	170	223	226	215	177	135	96	42.4	80.6	53	56
영농조합법인 법인세 면제	-	-	-	-	3	8	10	19	67.3	42	50.7	71.2
영어조합법인 등에 대한 법인세 면제 등	-	-	-	-	-	-	-	-	47.6	13.8	4.1	5.5
농업회사법인 법인세 면제 등	-	-	-	-	1	1	3	0.4	1.3	4.5	5.1	12.7
농협 등 조합법인 등에 대한 법인세 과세특례	-	-	-	-	-	-	-	-	1,255	999	810	1,088
유동개선지원준비금 손금산입	-	-	-	-	-	-	-	-	2.5	3	3.2	2.7
농협중앙회 등에 대한 고유목적사업준비금 손금산입	-	-	-	-	-	-	-	871	18	4	51.4	94.3
산림개발소득에 대한 세액감면	7	4	4	10	57	12	0.5	0.3	0.6	0.02	4.8	0.01

<표 V-10>의 계속

(단위: 억원, %)

연 도	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002 (전망)
감면 구분												
농어촌소득원개발사업 투자준비금	13	3	-	3	2	1	-	-	-	-	-	-
농어촌소득원개발사업 특별상각	14	4	2	1	1	-	-	-	-	-	-	-
농협중앙회 등 합병 법인세 과세특례	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	55	148
어업용 기자재 부가가치세 영세율	-	-	-	-	-	-	-	-	288.0	335.0	376.0	626.0
농민 직수입 농축산어업용기자재 부가가치세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	4.0	5.1	6.0	8.1
농어업용 석유류 부가가치세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	4,633.0	5,008.0	4,785.0	3,819.0
농·축산·임업용 기자재 부가가치세 영세율	-	-	-	-	-	-	-	-	7,135.0	8,285.0	7,280.0	6,926.0
농·어업용 기자재 부가가치세 사후환급	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	58.0
농협조합원 예·적금증서 인지세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	0.8	0.6	8.3	9.4
농협 등 조합원 용자서류 인지세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	107.0	182.0	299.0	157.0
농지조성사업관련 서류에 대한 인지세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	1.1	0.3	0.0	0.0
농어촌정비사업 관련 재산권 이전문서 등 인지세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	8.4	10.4	14.5	18.0
농축수입산물 계약제배 등 관련서류 인지세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	0.0	0.0	0.0	0.0
새마을사업 기증 재산양도증서 인지세 비과세	추정공란											
농어업용 석유류에 대한 교통세·특별소비세 면제	-	-	-	-	-	-	-	-	5,866.0	6,056.0	6,515.0	6,848.0
어업협정에 따른 어업인 조세지원	-	-	-	-	-	-	-	-	0.0	757.0	417.0	28.6
총감면	29,993	2,274	2,468	2,024	3,077	3,603	3,063	77,105	105,419	132,014	137,297	143,272
GDP	2,165,110	2,457,000	2,774,960	3,234,070	3,773,500	4,184,730	4,532,760	4,443,660	4,827,742	5,219,592	5,450,133	5,947,665

주: GDP는 2001년 한국은행의 잠정치, 2002년은 조세개요의 전망치임.
 자료: 재정경제부, 『조세지출보고서』, 1999~2002.

2) 개선방향⁴⁹⁾

박기백·이명현(2003)에 나타난 농업지원의 원칙을 다음과 같이 언급해보자. 먼저 소득지원이라는 목표보다는 외부성의 보정, 수익자부담원칙에 기초하여야 한다. 우선 WTO 체제의 확립에 따라 국내보조에 대한 생산 및 무역을 왜곡시키는 조세지원이 어려워지고 있기 때문이다. 따라서 농업에 대한 지원정책의 중심을 생산왜곡이 적은 직불제의 확대와 경영안정제도 등으로 이동시켜야 한다. 또한 기자재나 유류와 같은 투입재에 대한 조세지원은 그 효과성이 직접적 지원에 비해 적기 때문이다. 다음으로 농업의 다기능성, 환경농업으로의 전환을 지원하는 방향으로 조세지원정책의 틀을 재편할 필요성이 있다. 이를 위해 농촌관광, 농촌지역개발 등과 관련된 투자의 부담을 경감하는 정책이 필요하다. 또한 환경친화적·에너지 절약형 농업으로 전환하는 것을 지원하는 세제가 되어야 한다. 셋째, 농업 구조개선을 지원하는 농지관련 세제 유지 및 보완이 필요하다. 규모의 경제를 실현하는 방향으로의 농업구조의 전환이 용이하도록 농지의 상속, 증여, 양도, 교환·분합 등과 관련하여 거래관련 조세가 장애로 작용하지 않도록 관련세제를 유지, 보완할 필요성이 있다.

농업관련 조세지원도 외부효과와 형평성 차원에서 접근하여야 한다. 먼저 농어가 목돈마련저축 이자 비과세의 경우 저축 분야에서 살펴본 것처럼 다른 저축과의 형평성에 비추어 비과세는 유지하되 저축장려금은 폐지하는 것이 바람직하다. 필요하다면 해당 재원은 농가의 기초생활, 의료, 교육 지원 등에 사용되는 것이 바람직하다. 조합에 대한 출자금 및 예탁금에 대한 조세감면은 세금우대저축 수준으로 조정하는 것이 바람직하다. 실제로 대부분의 농협 예탁금은 농민이 아닌 준조합원 소유이므로 농업에 대한 지원이라는 원칙과도 부합하지 않는다.

농어업용 투입재에 대한 부가가치세 영세율도 점진적으로 폐지하는

49) 박기백 외(2003)의 연구결과를 기초로 함.

것이 바람직하다. 농업이라는 특정 산업의 투입재에 대한 조세지원은 자원배분의 왜곡을 가져오고 농약·화학비료·유류의 사용으로 유발되는 외부 불경제를 축소시켜 나간다는 농업정책의 큰 방향과 어긋난다. 또한 앞의 이론적 분석에서처럼 그 혜택이 생산자와 소비자에게도 귀속되므로 형평성 차원의 지원으로 효과적이지 않다. 이는 농업용 유류에 대한 조세감면도 마찬가지이다. 박기백·이명현(2003)의 연구에 따르면 정부의 농업 중간재에 대한 조세지원의 경우 세수손실의 27%만이 농민에게 귀속되는 것으로 나타났다. 다만 농어업용 유류는 특별소비세나 교통세를 면제하는 반면 부가가치세는 과세하는 것이 바람직하다. 부가가치세는 일반소비세로 모든 분야에 동일하게 적용되는 것이 효율성을 증대시키는 반면 특별소비세는 교통혼잡이나 환경오염에 대한 추가적인 과세인 측면이 강하기 때문이다. 반면 농촌지역에서의 혼잡이나 환경오염은 크지 않기 때문이다.

그리고 농산물에 대한 부가세를 면제하는 현행 조세지원은 확대되어야 한다. 우리나라의 경우 미가공 식료품에 대해 부가가치세 면세를 실시하고 있다. 그러나 미가공 식료품에 대한 명확한 기준이 없기에 자의적으로 운영되는 측면이 있다. 즉, 유사한 식료품에 대해 과면세가 뚜렷한 기준 없이 다르게 적용되고 있다. 하지만 현실적으로 모든 식료품에 대해 '미가공'이란 기준을 명확하게 적용할 정의를 찾는 것은 불가능하다. 따라서 현실적으로는 현재 부가가치세법 규칙에서 명시하는 것과 같이 미가공 식료품에 해당하는 품목을 관세율표 번호로서 명시함으로써 면세에 해당하는 품목을 명확하게 규정할 필요가 있다.

마. 연구개발

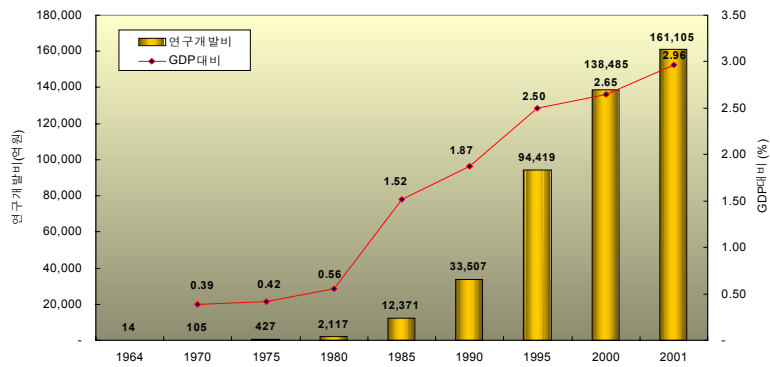
1) 현황

먼저 연구개발에 대한 현황을 살펴보자. 연구개발비 지출 추이를 보면 2001년의 경우 16조원을 상회하는 수준으로, GDP 대비 비율로 보

면 2.96%에 이르고 있다. 특히, GDP 대비 연구개발비 지출의 비율이 증가하고 있다. 이는 연구개발의 중요성이 인지되고 있으며, 우리나라의 경제구조가 지식기반 위주로 변화하고 있다는 사실을 보여준다.

연구개발비를 외국과 비교해보면 절대 규모에 있어서는 선진국에 비해 적은 수준이지만 GDP 대비로 보면 높은 수준이다. 즉, 일본이 우리보다 다소 높고, 미국·독일·프랑스·영국 등은 우리보다 낮은 수준이다. 다만 기초연구가 주를 이루는 정부의 연구개발비 지출 비율이 외국보다 낮다. 제조업의 매출액 대비 연구개발비 지출 비율도 외국보다 낮은 것으로 나타나고 있다.

[그림 V-1] 연구개발비 추이



자료: 과학기술부, 과학기술연구활동 조사보고

<표 V-11> 연구개발비 국제비교

지 표	한국 (2001)	미국 (2000)	일본 (2000)	독 일 (2001)	프랑스 (2000)	영 국 (2000)
연구개발투자 (억 \$)	124.8	2,653.2	1,420.1	467.9	277.9	267.6
- 배율(한국=1)	1	21.3	11.4	3.7	2.2	2.1
GDP 대비 (%)	2.96	2.70	2.98	2.52	2.15	1.86
정부비율 (%)	26	32	27	31	39	34
매출액 대비 (%) (제조업)	2.37	3.7 (’98)	3.68 (’99)	4.0 (’97)	-	-

자료: 과학기술부, 과학기술연구활동 조사보고

현재 연구 및 인적자원 개발을 위한 다양한 조세지원제도가 운영되고 있다. 먼저 연구개발준비금의 경우 일반산업, 기술집약·자본재·소재 및 부품산업으로 차등하여 준비금을 적립할 수 있도록 되어 있다. 적립된 준비금은 손금에 산입할 수 있으며 당해연도 수입금액의 3%가 일반적인 한도이다. 그러나 기술집약·자본재·소재 및 부품산업의 경우에는 5%의 한도를 적용하고 있다. 이렇게 손금으로 산입한 준비금은 3년 경과 후 3년 동안 분할하여 익금에 산입하여야 한다. 또한 준비금을 사용하려면 준비금 명세서를 제출하여야 하며, 준비금을 설정한 후 3년이 되는 사업연도에는 준비금 사용명세서를 제출하여야 한다.

연구·인력개발비 세액공제는 두 가지 형태가 있다. 먼저 당해 연도의 연구·인력개발비가 직전 4년 지출액의 평균을 초과하는 경우에는 증가지출액의 40%(중소기업의 경우 50%)에 해당하는 금액을 세액에서 공제할 수 있다. 또는 지출액의 15%에 해당하는 금액을 세액에서 공제할 수 있다. 중소기업의 경우 두 가지 방법 중에서 선택할 수 있도록 되어 있지만 대기업은 초과 금액만 세액공제를 받을 수 있다. 납부할 세액이 없거나 최저한세로 인하여 세액의 공제를 받지 못한 경우에는 7년간 이월하여 공제할 수 있도록 하고 있다.

연구 및 인력개발과 관련된 설비투자를 하는 경우에도 조세감면을 받을 수 있다. 연구·인력개발이나 신기술의 사업화를 위하여 시설투자를 하는 경우에는 투자금액의 7%가 세액 공제된다. 다만 수도권 지역은 제외되고 있다.

이 밖에 기술이전을 원활히 하기 위하여 기술 취득과 이전에 대한 조세지원도 있다. 기술 취득의 경우 취득금액의 3%(중소기업은 7%)를, 기술 이전의 경우 이전으로부터 발생한 소득의 50%를 세액에서 공제할 수 있도록 되어 있다. 또한 외국인 기술자의 경우에는 소득을 전액 면제할 수 있다.

이렇듯 기술과 관련한 다양한 지원이 있지만 축소된 분야도 있다. 자본재산업의 현장인력에 대한 공제나 시설투자의 일시상각제도는 폐지되었다. 또한 대기업의 경우 연구·인력개발비 지출은 증가지출액만 세제혜택을 부여하며 감면 비율도 증가지출액의 50%에서 40%로 축소되었다. 투자세액공제도 그 비율이 10%에서 7%로 낮아졌다. 그리고 정부의 2003년도 세제개편안에 따르면 기술이전소득에 대한 세액 감면은 폐지될 예정이다.

조세지원의 규모를 보면 1997년의 경우 약 5,600억원 수준이었으나 외환위기가 있었던 1998년에는 4천억원 미만으로 낮아졌다. 그러나 2000년 이후에는 9천억원에서 1조원에 가까운 조세지원이 행해지고 있다.

조세감면에서 가장 중요한 위치를 차지하고 있는 항목은 연구·인력개발비에 대한 조세감면이다. 해당 조세감면의 경우 2000년에 대기업의 경상지출액법에 의한 조세지원이 없어지고, 2001년에는 증가액법의 감면 비율을 40%로 낮춘 것이 최근의 정체 상태를 설명해 주는 것으로 보인다. 설비투자의 경우 감면 규모가 적은데 이는 임시투자세액 공제 등 여타 투자세액공제로 전환되었을 가능성을 보여주고 있다.

<표 V-12> 연구개발지원 현황

구분	제목	지원대상	지원내용
개발 준비	· 준비금 · 손금산입	· 모든 사업자 (부동산업, 소비성 서비스 업 제외)	· 수입금액의 3% (기술집약·자본재·소재 : 5%) * 대기업: 기술개발비세액공제와 중복 적용 금지
개발 실행	· 연구개발비 · 세액공제	· 준비금 지원 대상과 동일	· 4년 평균 초과 40%(중소: 50%) · 지출액의 15% * 대기업은 증가법만 적용
설비 투자	· 연구개발 · 설비투자 · 세액공제	· 모든 사업자 * 연구시험·직업훈련용 * 신기술 기업화	· 투자액의 7% 세액공제
외국 기술 도입	· 외국인 · 기술자 · 소득세면제	· 외국인 기술자 · 외국인 연구원 · 자본재산업, 광업 등 중사 외국인 기술자	· 국내 최소소득 발생월부터 5년, 근로소 · 득 소득세 면제
국내 기술 취득	· 기술이전소 · 득세액감면	· 기술취득 모든 사업자 * 특허권·실용신안권· 기술비법·기술거래소 를 통한 기술의 취득	· 기술취득금액의 3% 세액감면 (중소기업 7%) * 산출세액의 10% 한도
기술 이전	· 기술이전소 · 득세액감면	· 기술양도 모든 사업자 * 국내기술취득지원 대상과 동일	· 기술의 양도·제공소득의 50% 세액감면

주: 외국인투자자와 관련한 지원제도는 불포함.

<표 V-13> 기술 관련 조세지원 규모

(단위: 억원)

	2002	2001	2000	1999	1998	1997
준비금	836	589	1,115	755	1,254	2,080
연구/인력개발비	7,011	6,426	6,890	1,671	1,929	2,948
설비투자	214	411	400	349	224	457
기술이전	1,367	1,080	920	1,335	146	83
외국인기술자	8	6	3	1		0
자본재산업	폐지	287	213	150	150	69
기술도입	250	288	242			1
합계	9,686	9,087	9,783	4,261	3,703	5,638

자료: 재정경제부, 조세지출보고서

2) 개선 방향

연구개발의 경우에도 정부지원의 필요성이 존재한다. 연구개발의 경우 기술적 진보를 통하여 생산성을 향상시키고, 궁극적으로 GDP를 높이는 것으로 알려졌다. 또 다른 논리는 연구개발의 외부효과가 존재한다는 점이다. 지식과 기술은 일단 생산되면 적어도 일부분은 대가의 지불 없이 획득할 수 있는 특징이 있다. 결과적으로 지식과 기술에 대한 가격은 외부효과가 없을 때보다 낮아지게 된다. 이러한 경향은 상업성이 강한 응용기술보다 기초연구에서 더 강하므로 기초연구에 대한 정부지원이 커야 한다는 논리적 기반이 된다.

기술개발이 소비자의 이득으로 전환되는 경우도 흔히 볼 수 있다. 예를 들면, 개인용 컴퓨터의 경우 기술개발로 성능이 향상되었지만 가격의 상승은 거의 없는 상태이다. 이는 기술개발의 수익이 개발자보다는 대부분 소비자에게 귀속되었다는 것을 의미한다. 이렇게 기술개발의 이득이 개발자에게 귀속되기 어렵게 만드는 현상은 사회적 최적 수준으로 기술개발 투자를 하지 못하게 만드는 요인이다.

기존의 실증분석 연구결과에서도 연구개발의 사회적 이익률이 매우 높고, 기초연구의 사회적 이익률이 응용 개발연구보다 높으며, 연구개발의 유출효과가 있어 특정 기업의 연구개발 투자가 다른 기업의 연구개발 지출을 대체하는 것으로 나타나고 있다. 연구개발에 지원이 필요한 또 다른 이유는 손실 위험이 크다는 데 있다. 기업의 경우 연구개발은 그 성격상 장래의 고수익을 기대한 모험적 투자행위이며 투자의 회임기간도 길다. 따라서 성공할 경우 이득이 크지만 실패할 확률이 매우 높다. 결과적으로 위험을 회피하려는 경제주체의 속성상 사회적 최적보다 낮은 수준의 투자가 이루어질 가능성이 높다.

연구개발에 대한 조세지원은 앞에서 언급한 누출효과를 보전하고, 연구개발 투자의 위험을 축소하는 데 도움이 될 수 있다. 즉, 조세지원은 기업의 기대 수익률을 높이고 손실을 낮춤으로써 기업의 연구개발 투자를 활성화시켜야 한다. 따라서 성격상 상업성이 강한 기업의 연구

개발에는 조세지원이 바람직하다. 특히, 연구개발이 경제성장과 부가가치 창출에 있어서 핵심적 역할을 담당한다는 점을 감안하여 연구개발에 대한 조세지원이 강화될 필요가 있다.

따라서 연구개발 유인효과가 적고, 중소기업이 사용하기 어려운 준비금제도를 폐지하는 대신에 연구 및 인력개발비 세액공제를 확대하는 것이 필요하다. 실제로 연구 및 인력개발비의 활용이 가장 활발하다. 그리고 연구개발비에 대해서는 최저한세의 적용을 항구적으로 배제하는 것이 필요하다. 2003년도 정부의 세제개편안에 따르면 연구개발비에 대한 최저한세의 적용이 2006년까지 한시적으로 배제된다.

또한 대기업의 경우 연구·인력개발비에 있어서 증가법만 사용하도록 하고 있다. 이러한 방식은 연구개발을 위축시키는 역할을 할 것으로 보인다. 예를 들어, 이전 4년의 연구개발비 평균 규모가 100억 원이라면 평균 규모를 초과할 수 없는 대기업의 경우 당해 연도의 지출 규모는 0원으로 하는 것이 가장 바람직하다. 0원보다 큰 경우 조세혜택은 0원을 사용하는 경우와 차이가 없는 반면 평균 지출 규모를 증대시킴으로써 향후 조세감면이 축소되기 때문이다. 따라서 대기업도 경상지출법을 사용할 수 있도록 허용하는 것이 바람직하다.

바. 관세

관세감면제도는 관세의 납부의무를 특정한 경우에 무조건 또는 일정 조건하에서 일부 또는 전부를 면제하는 제도를 의미한다. 관세 납부의무를 일부 면제하여 납부하여야 할 세액을 일부 면제하는 것을 감세라고 하며 납부의무를 전부 면제하여 납부하여야 할 세액을 전부 면제하는 것을 면세라고 한다⁵⁰⁾.

50) 무세란 관세법의 관세율표상 세율이 0%인 것을 말하며, 면세란 관세법의 관세율표상에는 무세품이 아닌 것으로 일반적으로 과세대상이지만 특정의 경우에 신청에 의하여 세액을 면제하는 것을 말한다.

관세감면은 납세의무자가 신청한 경우에 한해서만 가능하며 관세감면을 받을 수 있는 요건을 갖춘 물품을 수입하였다 하더라도 수입신고 수리 전에 감면신청을 하지 않은 경우는 관세감면 대상에서 제외된다.

관세는 외국산 물품에 대해서만 부과되기 때문에 관세감면은 국제협약에 의해 협약에 가입한 국가들이 공통적으로 관세감면품목을 설정하고 이를 의무적으로 이행하는 경우가 있다. 그러나 부가가치세 면세 및 경감세율 적용여부는 각국의 재량에 의한 것으로 국제적으로, 공통적으로 그리고 의무적으로 적용되는 감면세 범위 등은 존재하지 않는다.

1) 현황

관세의 감면은 조세부담을 경감하는 것이므로 조세법률주의에 의해서만 가능하기 때문에 반드시 법률에 규정이 있어야 감면할 수 있다. 현재 관세감면의 근거 법률로는 관세법⁵¹⁾, 조세특례제한법⁵²⁾, 외국인투자촉진법⁵³⁾, 해저광물자원개발법⁵⁴⁾ 등이 있으며 조약·협정으로는 SOFA 등의 행정협정이 있다.

이들 관세감면을 크게 관세 면세와 관세 감세로 나누어 살펴보자. 앞서도 언급하였듯이 관세감면 중 납부세액을 일부 면제하는 것을 감세라고 하고 전부를 면제하는 것을 면세라 한다. 관세가 면세되는 분야는 외교관용 물품, 종교용품, 자선용품, 장애인용품, 정부용품, 동식물의 번식·양식용 물품 등의 특정물품, 소액물품, 여행자휴대품, 이사물품, 재수출 및 재수입 면세, 외국인투자촉진법에 의해 도입되는 자본

51) 관세법 제88조 내지 제101조에 규정되어 있다.

52) 관세감면 관련 조항으로는 제118조, 제121의3조, 제121의10조, 제121의11조, 제140조(해저광물자원개발을 위한 과세특례) 등이 있다. 다만 제140조는 2003년 12월 31일 이전에 납세의무가 성립하는 분까지 적용한다.

53) 관세감면 관련 제10조 등은 1999년 5월 24일자로 삭제되었다. 조세특례제한법(제121의3조)으로 이전.

54) 관세감면 관련 제31조는 2002년 12월 5일자로 삭제되었다. 조세특례제한법(제140조)으로 이전.

재, 해저광물자원개발법에 의해 해저광물의 탐사 및 채취사업에 사용하기 위한 기계 및 장비 등이 있다. 따라서 관세가 면세되는 분야는 조세특례제한법에 언급된 분야를 제외하고는 국제협약에 의해 다른 국가들과 마찬가지로 의무적으로 관세를 면세하는 분야이거나 혹은 자선, 구호 등 사회적 형평성 등의 이유로 거의 대부분의 국가들이 관세를 면세하는 분야들이다.

<표 V-14> 관세 면세 분야 현황

근거	조문	분야
관세법	제88조	외교관용 물품 등의 면세
	제91조	종교용품·자선용품·장애인용품 등의 면세
	제92조	정부용품 등의 면세
	제93조	특정물품의 면세 동식물의 번식·양식용 물품, 항공기의 발착 및 항행의 안전에 필요한 물품, 우리나라 선박이 외국정부의 허가를 받아 외국영해에서 채집 또는 포획한 수산물 등
	제94조	소액물품 등의 면세 1. 상용건품 또는 광고용물품 2. 우리나라 거주자가 수취하는 소액물품(총 과세가격이 10만원 상당액 이하)으로 자가 사용물품으로 인정되는 경우
	제96조	여행자휴대품·이사물품 등의 면세
	제97조	재수출면세
	제99조	재수입면세
조세특례제한법	제121조의 3	외국인투자촉진법에 의해 도입되는 자본재
	제140조	해저광물자원개발법에 의해 해저광물의 탐사 및 채취사업에 사용하기 위한 기계 및 장비

관세납부가 일부 면제되어 감세되는 분야에는 항공기(원재료 및 부품) 및 반도체 제조용 장비 등 세율불균형물품, 학술연구용품, 환경오염방지물품, 산업재해 또는 직업병 예방 물품, 공장자동화용 물품,

방위산업용 물품, 해외임가공물품 등이 관세법에 규정되어 있고, 이 밖에 조세특례제한법에는 철도건설용 물품, 대체에너지 생산용 기자재, 공공의료기관 등이 도입하는 첨단의료용 기기, 국제경기대회용품, 무역전시장의 건설용 물품, 지상파디지털텔레비전 방송장비 등이 포함되어 있다.

이들 물품의 감면율은 다양하게 나타난다. 항공기(원재료 및 부품) 및 반도체 제조용 장비 등 세율불균형물품은 감면율이 100%로 실질적으로 면세되고 있으며, 학술연구용품은 크게 두 가지로 나누어 산업기술연구용품은 80%, 공공의료기관 및 학교부설 의료기관 사용물품은 50%가 각각 적용된다. 환경오염방지물품, 산업재해 또는 직업병 예방 물품은 50%, 공장자동화용 물품은 대기업 40%, 중소기업 50% 감면되며, 방위산업용 물품의 감면율은 70%이다. 조세특례제한법에서 규정한 철도건설용 물품, 국제경기대회용품, 지상파디지털텔레비전 방송장비 등은 85%, 대체에너지 생산용 기자재, 공공의료기관 등이 도입하는 첨단의료용 기기, 무역전시장의 건설용 물품 등에 대해서는 65% 감세가 이루어지고 있다.

앞서도 살펴보았듯이 관세감면 규모는 액수기준으로 대부분 관세법에 의해 감면이 되고 있다. 조특법에 의해 감면된 액수는 전체 관세감면액의 7.14%이고, 국제협정 등에 의한 관세감면액 비중은 3.16%로 이를 제외한 약 90% 정도가 관세법에 의해 감면되고 있음을 알 수 있다. 관세법 조문 중 제95조 환경오염 방지물품 등에 대한 관세감면액은 2001년 1,048.3억원, 2002년 1,176.8억원으로 가장 감면규모가 크며, 전체 감면액 중 약 26%를 차지한다. 특히, 제95조 제4호 공장자동화 물품에 대한 관세감면액은 2002년 기준 794억원이고, 제95조 제5호 방위산업용 물품에 대한 관세감면액은 330억원으로 이들 2조항이 대부분을 차지하고 있다. 제101조 해외임가공물품 감세 규모가 737억원으로 큰 것으로 나타났다. 그 다음으로 감면액이 큰 조항은 제92조 정부용품 등의 면세로서 534억원이 감면되는데 이는 정부가 수입하는 군수

품에 대해 약 512억원의 관세가 감면되기 때문이다.

<표 V-15> 관세감세 및 감면율 현황

(단위: %)

근거	분야	감면율
관세법 제89조	세울불균형물품의 감면세	
	① 항공기(원재료 및 부분품) ② 반도체 제조용 장비(부속기기 포함)	100 100
관세법 제90조	학술연구용품의 감면세	
	① 학술연구용품 및 산업기술연구용품 ② 공공의료기관 및 학교부설의료기관 사용 물품	80 50
관세법 제95조	환경오염방지물품 등에 대한 감면세	
	① 오염물질 배출방지설비	50
	② 폐기물처리 설비	50
	③ 산업재해 또는 직업병 예방 물품	50
	④ 공장자동화용 물품(2005. 12. 31) ⑤ 방위산업용 물품(2005. 12. 31)	40(중소기업 50) 70
관세법 제98조	재수출감면세	30~85 (재수출기간에 따라 경감됨)
관세법 제100조	손상감세	가치 저하분에 상응 하는 감면
관세법 제101조	해외임가공물품 등의 감세	
조특법 제118조	① 철도건설용 물품	85
	② 대체에너지 생산용 기자재	65
	③ 공공의료기관 등이 도입하는 첨단의료용 기기	65(고시품목 없음)
	④ 아시아경기대회용품	85
	⑤ 무역전시장의 건설용물품	65(고시품목 없음)
	⑥ 지상파디지털텔레비전 방송장비(2003. 12. 31)	85
	⑦ 2003년 대구세계유니버시아드대회 경기용품	85

2) 개선 방향

우리나라 전체적인 관세감면이 적용되는 분야를 살펴보면, 관세가 면제되는 면세분야는 대부분 국제적인 협약에 의해 이루어지거나 혹

은 자선, 구호 등 복지 정책적 측면 등에서 거의 대부분의 국가들이 관세를 면세하는 분야들이다. 감세분야의 경우에도 재수출감면세(관세법 제98조), 손상감세(관세법 제100조) 등도 국제적으로 관세가 감면되는 분야이다. 따라서 관세감면제도를 개선하기 위해서는 관세가 부분적으로 이루어지는 감세분야를 살펴볼 필요가 있다. 특히 산업관련 분야와 비산업관련 분야로 구분할 경우 관세감면의 타당성이 비교적 인정되는 비산업관련 분야보다는 산업관련 분야에 대한 관세감면 여부를 집중적으로 살펴볼 필요가 있다.

비산업관련 분야로 지칭할 수 있는 분야로는 학술연구용품(관세법 제90조), 환경오염방지물품 등(관세법 제95조)에 관련된 오염물질 배출방지설비, 산업재해 또는 직업병 예방 물품, 폐기물처리 설비 등이 대표적으로 포함될 수 있을 것이다. 학술연구용품은 외부경제로 인해 그리고 환경오염방지물품은 외부불경제로 인해 정부가 조세지원을 실시하는 데 근거가 될 수 있다. 따라서 이에 대한 관세감면은 타당하다고 여겨진다.

한편 산업관련 분야에 대한 감면에는 세율불균형물품의 감면세(관세법 제89조), 공장자동화용 물품 및 방위산업용 물품(관세법 제95조), 철도건설용 물품(조특법 제118조), 지상파 디지털 텔레비전 방송 장비(조특법 제118조) 등을 들 수 있다.

세율불균형물품의 감면세에는 항공기와 반도체 관련 장비 등이 이에 해당된다. 세율불균형물품에 대해 감면세 조항을 두는 이유는 역관세 등의 문제점이 일부 산업에 대해 발생할 때 전체적인 관세법 개정을 통한 기본관세율 조정보다는 관세감면지원제도를 통해 한시적으로 탄력적으로 운영을 하고 추후에 전체적인 관세율체계를 조정하는 것이 국가 전체적으로 효율적인 자원배분을 이룰 수 있다는 근거에서 이루어진다. 따라서 이 제도는 일시적으로 운영될 필요가 있다. 그러나 항공기 관련 감세는 오래 전부터 실시되고 있으며 1998년에 폐지를 전제로 감면율도 1994년 50%에서 1995년 40%, 1996년 30%, 1997년

20%로 축소하였다. 하지만 1997년 경제위기로 2000년까지 80%로 감면율이 증가한 이후 2001년 이후에는 100%로 설정되었다. 항공기 관련 감세에 대한 타당한 이유가 존재한다면 이는 기본관세율체계에 반영시킬 필요가 있다고 여겨진다.

반도체는 우루과이 라운드 이후 ITA 협정에 따른 역관세 문제와 함께 우리나라 수출 주력 품목으로서 세율불균형물품에 포함된 것으로 여겨진다. 그러나 수출재에 대해서는 원재료에 대해 관세환급이 적용되기 때문에 역관세 문제는 큰 문제가 되지 않는다. 또한 반도체 제조용 장비에 대해 관세를 감면해 주고 있기 때문에 이는 반도체가 우리나라 수출 주력 품목으로서 시설기자재에 대한 감면을 통해 국제경쟁력을 유지하기 위한 것으로 엄밀한 의미에서의 세율불균형물품에 포함되기는 어렵다. 반도체가 우리나라 전체 수출에서 차지하는 비중은 10%를 넘고 있다. 한국은행의 2000년 산업연관표에 의하면 반도체가 우리나라 전체 수출에서 차지하는 비중은 약 12%로 나타났다. 반도체와 연관된 전기 및 전자기기 산업의 수출은 전체 수출의 30.5%로 1990년의 20.8%에서 크게 상승하였다. 따라서 전기 및 전자기기 산업이 우리나라 수출을 점점 주도하고 있음을 전적으로 보여주고 있다. 그런데 이런 수출비중 증가와 함께 수입의존도도 크게 상승하고 있다. 전기 및 전자기기의 수입의존도는 1990년 23.8%에서 2000년 32.4%로 전체 제조업 수입의존도 21.8%에 비해 월등히 높은 수준으로 석유 및 석탄 제품을 제외하고 제일 높은 수준이다. 이와 같은 수입의존도의 증가에는 무엇보다 원자재에 대한 관세환급이 큰 이유가 될 수도 있지만 관세감면도 역시 한 역할을 했을 것으로 여겨진다.

관세감면제도를 실시하는 이유 중의 하나는 일시적인 국제환경 변화에 대응하기 위한 측면도 있다. 즉, 우리나라처럼 반도체 등 전기 및 전자기기 산업의 수출증가는 관세감면제도를 이용하여 더욱 국제경쟁력을 갖추도록 지원할 필요성이 있다. 이 때 관세감면제도 적용에 대한 근거로는 이런 산업의 성장을 통해 우리나라 전체 경제에 긍정적인

효과를 불러오기 때문이다. 이런 취지로 앞서 보았듯이 공장자동화 물품의 산업별 관세감면 대상 품목을 보면 전기 및 전자산업이 130개로 월등히 많고 그 다음으로 반도체산업이 54개로 그 뒤를 잇고 있다. 따라서 전체 475개 품목 중에서 이들 산업이 약 39%를 차지하는 것으로 나타난다. 또한 산업기술연구·개발용 관세감면 대상품목에서도 총 289개 중 전기 및 전자산업 77개, 반도체 49개, 자동차 74개로 이들 산업이 거의 70%를 차지하고 있다.

<표 V-16> 공장자동화 물품의 산업별 감면대상 품목 수

(단위: 개)

해당 산업	감면 대상 품목
반도체산업	54
전기·전자산업	130
자동차산업	25
철강금속산업	52
기계산업	38
목재가공산업	11
섬유산업	52
유리제조업	25
석유화학산업	15
제지산업	24
전선(광섬유)산업	23
타이어산업	12
시멘트산업	4
인쇄업	5
발전업	5

자료: 재경부 보도자료

<표 V-17> 산업기술연구·개발용 감면의 산업별 감면대상 품목 수
(단위: 개)

산 업 별	감면대상 품목
반 도 체	49
전기·전자	77
기 계	28
철강·금속	8
자 동 차	74
우주·항공	17
발 전	7
방 송	9
석유화학	16
기 타	4

자료: 재경부 보도자료

그러나 이와 같은 특정 산업에 대한 관세감면 지원은 다음과 같은 문제점을 불러올 수 있다. 첫째, 1984년 이후 우리나라가 지속해온 중심관세율 체계는 관세의 산업별 중립성을 유지함으로써 시장에서 자원이 효율적으로 배분되도록 유도함을 목표로 세우고 있다. 그러나 특정 산업에 대한 관세감면 등의 지원은 이러한 방향에 왜곡을 초래할 수 있다. 둘째, 앞서 이론적 모형에서 보았듯이 공장자동화 물품처럼 개별 기업의 생산성 향상에 기여하는 조세지원은 수익이 개별 기업에 귀속되기 때문에 이에 대해 조세지원을 하는 것은 그 타당성이 낮다. 따라서 현재 WTO에서 DDA 협상이 진행중에 있으므로 이러한 산업 관련 감면제도 중 일부는 DDA 협상 이후 우리나라 관세율 체계 개편에 주요 고려사항으로 포함시킬 필요가 있다.

공장자동화 물품 관세감면제도는 인력에 의존하는 생산시스템 대신

공장자동화를 통하여 생산성을 제고하고 품질향상을 기하는 등 국내 제조업의 경쟁력 향상을 지원하기 위하여 1991년 관세법에 도입되었다. 관세 감면율은 1997년 폐지를 예정으로 점차 감면율을 낮추고 있었으나, 갑작스런 경제위기로 감면율을 다시 대기업 40%, 중소기업 50%로 유지한 이후 현재까지 그대로 유지하고 있다.

앞서 보았듯이 공장자동화 물품에 대한 관세감면액은 전체 감면액 중 약 18%를 차지할 정도로 가장 큰 비중을 차지하는 것으로 나타났다. 감면액이 크기 때문에 이를 줄여야 할 필요는 없다. 그러나 공장자동화 물품에 대한 관세감면제도는 생산성 제고 등을 위해 도입된 제도이다. 앞서도 언급하였지만 공장자동화를 통해 개별 기업의 생산성 향상에 기여하고 이를 통한 수익이 개별 기업에 귀속되기 때문에 이를 위해 조세지원을 하는 것은 바람직하지 않다. 즉, 생산성 향상시설 투자는 그 효과가 개별 기업과 연관되기 때문에 이는 시장에 맡겨두는 것이 가장 효율적인 자원배분을 유도할 수 있기 때문이다. 또한 현실적으로도 공장자동화 물품에 대해 규정하기가 어렵고 이에 사용되는 부품은 관세감면을 받지 못하거나 혹은 감면을 받음으로써 서로간의 형평성에 문제가 발생하고 있다. 따라서 자원배분에 정부의 정책이 인위적인 역할을 하고 있기 때문에 공장자동화 물품은 이미 1997년에 폐지가 예정되었던 것처럼 점차 감면율을 낮추어 폐지할 필요성이 있다. 특히, 공장자동화에 따른 외부경제 효과도 불분명하지만 대기업과 중소기업간에 다른 효과가 나타나 감면율에 차등을 두는 것은 관세의 기능을 넘어서는 부분으로 생각된다. 중소기업에 대해서는 앞서도 보았듯이 내국세 부분에서 많은 조세지원이 이미 이루어지고 있기 때문에 관세감면을 통해 더욱 자원배분의 왜곡을 초래할 필요는 없다고 여겨진다.

철도건설용 물품과 방위산업용 물품은 결국은 정부가 구매하기 때문에 이에 대한 관세감면은 일면 타당한 측면이 있다. 다만 이들 물품을 생산하는 국내산업의 경쟁력을 고려하여 관세감면율이 결정되어야

할 것이다.

마지막으로 조특법 제118조 제3항에는 공공의료기관 등이 도입하는 첨단의료용 기기에 대해 관세의 65%를 감세하도록 규정하고 있다. 그러나 현재까지 이에 대한 고시품목은 없기 때문에 유명무실화된 조문으로 존재해 있는 실정이다. 공공의료기관이 사용하는 의료용기기는 다른 목적으로 사용하기 어렵고 모두 의료기관에서 사용되기 때문에 이들 품목에 대해서는 그만큼의 관세율을 낮추어도 관세감면과 같은 효과를 볼 수 있다고 생각된다. 즉, 사회적 공익이라는 목적으로 의료 기기에 대해 관세감면을 실시할 필요성이 있다면 한정된 의료기관에서만 사용되는 의료기기라는 특수성을 감안하여 관세감면보다 관세율을 낮춤으로써 이를 보다 효율적으로 운영할 수 있을 것이다.

참고문헌

- 강광하, 『산업연관분석론』, 비봉출판사, 1991.
- 강신규, 「중소기업지원제도의 합리적인 개선방안」, 『기술보증월보』, 1996. 11.
- 과학기술부, 『과학기술연구활동조사보고』, 2002.
- 김범진·함영복·김은수, 『법인세법 총론』, 경영과 회계, 2002.
- 김상헌·김유찬·김진욱, 『주요국의 재정제도』, 한국재정·공공경제학회, 2002.
- 김영식, 「중소기업 구조조정에 대한 세제지원」, 『월간조세』, 1998. 9, pp. 231~268.
- 김유찬, 『VAT의 면세 및 영세율 적용범위에 대한 평가와 조정의 기본방향』, 한국조세연구원, 1998.
- 김일중, 「중소기업정책이론: 범경제학적 접근」, 『경제학연구』, 제45집, 1997, pp. 231~268.
- 김재진·박기백, 『벤처산업 육성을 위한 조세지원방안』, 한국조세연구원, 1997.
- 김진수·김재진, 『벤처산업의 건전한 발전을 위한 정책방향』, 한국조세연구원, 2002.
- 박기백, 『조세감면과 조세지출예산에 대한 연구』, 한국조세연구원, 1999.
- , 「조세지원모형의 모색과 정책적 시사점」, 『재정논집』, 제11집, 한국재정학회, 1996. 10.
- 박기백·이명현, 『세수추계의 기법개발연구-법인세, 관세의 세수추계 및 부가가치세의 과세 전환효과』, 연구보고서 00-03, 한국조세

- 연구원, 2000.
- 박기백·이명현·정재호, 『농업부문 조세지원제도의 효과분석과 개선 과제』, 한국조세연구원, 2003.
- 성명재·전영준, 『소득세제의 개편방향』, 연구보고서 98-01, 한국조세연구원, 1998.
- 손원익, 『연구개발 투자에 대한 조세지원의 실효성 분석』, 한국조세연구원, 2002.
- 윤건영·임주영, 『조세지원제도의 현황과 개선방향』, 연구보고서 93-03, 한국조세연구원, 1993.
- 이준구, 『재정학』, 다산출판사, 1996.
- 이철인·전영준·김정훈, 『조세감면제도의 실효성 분석』, 한국조세연구원, 1999.
- 임주영, 「조세지원제도」, 『한국 조세정책 50년』, 제1권, 한국조세연구원, 1997, pp. 893~956.
- , 『조세지출예산제도의 도입에 관한 연구』, 정책보고서 97-06, 한국조세연구원, 1997.
- 정재호, 「향후 우리나라 관세율 정책의 방향에 대한 소고」, 재정포럼 제84호, 한국조세연구원, 2003.
- 재정경제부 조세지출예산과, 「주요 선진국의 조세지출예산제도 도입·운용 사례연구」, 내부자료, 1998.
- 재정경제부, 『간추린 개정세법』, 각 연도.
- , 『조세개요』, 각 연도.
- 중소기업청, 『중소기업 조세지원제도』, 2003. 4.
- , 『중소기업관련통계』, 2003. 3.
- 중소기업협동조합중앙회, 「중소기업 세제·세정의 합리적 운용방향에 관한 의견조사 분석」, 1998.
- 최명근, 『부가가치세법론』, (주)영화조세통람, 2002.
- 한국경제개발협회, 『조세감면의 효과분석에 관한 연구』, 1973.

한국은행, 『1995년 산업연관표 개요』, 1998.

Andreoni, J., “Giving with Impure Altruism: Applications to Charity and Ricardian Equivalence,” *Journal of Political Economy* 97, 1989, pp. 1447~1458.

———, “Impure Altruism and Donations to Public Goods: A Theory of Warm-Glow Giving,” *The Economic Journal* 100, 1990, pp. 464~477.

Bergstrom, T. L. Blume and Varian, H., “On the Private Provision of Public Goods,” *Journal of Public Economics* 29, 1986, pp. 25~49.

Break, G. F., “The Tax Expenditure Budget: The Need for a Fuller Accounting,” *National Tax Journal*, 38, 1985, pp. 261~265.

Cilke, James, *The Treasury Individual Income Tax Simulation Model*, Department of the Treasury, Office of Tax Analysis, 1994.

Congressional Research Service, *Tax Expenditures: Compendium of Background Material on Individual Provisions*, Committee on the Budget United States Senate, 1996.

Daly, M., “The Role of the Tax Expenditure Reporting in a Global Economy,” Economics Department, OECD, 1994.

Department of Finance, *Government of Canada Tax Expenditures*, Ottawa Canada, 1994. 12.

Fiekowsky, S., “The Relation of Tax Expenditures to the Distribution of the Fiscal Burden”, *Canadian Taxation*, Vol. 2., 1980.

Fisher, P. and Peters, A., “Measuring Tax and Incentive

- Competition: What is Best Yardstick?" *Regional Studies*, Vol. 31, 1997.
- Forman, J., "Origins of the Tax Expenditure Budget," *Tax Notes*, Tax Analysts, February 1986.
- Hall, B., "Fiscal Policy Towards R&D in the United States: Recent Experience," *Fiscal Measures to Promote R&D and Innovation*, Paris : OECD, 1996.
- Hulten, C. and R. Klayman, "Investment Incentives in Theory and Practice," H. Aaron, H. Galper and J. Peckman(eds.), *Uneasy Compromise*, Washington D.C.: The Brookings Institution, 1988, pp. 317~346.
- Johansson, Olof, "Optimal Pigovian Taxes under Altruism," *Land Economics* 73 (3), 1997, pp. 297~308.
- Joint Committee on Taxation, *Estimates of Federal Tax Expenditure for Fiscal Years 1997~2001*, U.S. Government Printing Office, 1996.
- Ladd, H., "The Tax Expenditure Concept after 25 years," *NTA Forum*, National Tax Association, Winter, 1995.
- Ministere de l'economie des Finances et de l'industrie, *Code general des Impots*, 1998.
- Neubig, T., "The Current Role of the Tax Expenditure Budget in U.S. Policymaking," *Tax Expenditures and Government Policy*, John Deutch Institute for the Study of Economic Policy, 1986.
- OECD, *Tax Expenditures: Recent Experience*, 1996.
- , *Economic Surveys: Korea*, September 2000.
- OMB, *Analytical Perspectives*, Executive Office of the President, U.S. Government Printing Office, 각 연도.

- , *Budget*, Executive Office of the President, U.S. Government Printing Office, 각 연도.
- Republique Francaise, *Projet de Loi de Finances Pour 1998*, Evaluation des Voies et Moyens, TOME II, 1998.
- Roberts, R., “Financing Public Goods,” *Journal of Political Economy* 95, 1987, pp. 420~437.
- Ruggeri, G. C. and C. Vincent, *Tax Expenditures and Tax Preferences in the Personal Income Tax System of Selected OECD Countries: A Suggested Classification*, Department of Finance, Economic and Fiscal Policy Branch, 1997.
- Sandmo, A., “Optimal Taxation in the Presence of Externalities,” *Swedish Journal of Economics* 77, 1975, pp. 86~98.
- Shoup, C. S., “Surrey’s - A Review Article,” *Journal of Finance* 30, 1975.
- Surrey, S. S., *Pathways to Tax Reform: The Concept of Tax Expenditure*, Harvard University Press, Cambridge, Mass., 1973.
- Tax Analysts, “Tax Expenditures Chapter from the President’s Fiscal 1999 Budget,” *Tax Notes*, Vol. 78, Tax Analysts, 1998, pp. 911~932.
- Warda, J., “Measuring the Value of R&D Tax Provisions,” *Fiscal Measures to Promote R&D and Innovation*, Paris : OECD, 1996.
- Warr, P., “The Private Provision of A Public Good Is Independent of the Distribution of Income,” *Economic Letters* 13, 1983, pp. 207~211.

<부록 I> 부가가치세 면세규모 추정 계산방법

1. 산업연관표 구성

산업연관표의 구조는 거래관계에 따라 크게 내생부문과 외생부문으로 구분된다⁵⁵⁾. 내생부문이란 모형 내에서 값이 결정된다는 의미이며, 여기에는 각 부문 상호간의 거래가 기록되는데 산업연관표의 핵심적 부문이라고 할 수 있다(다음 그림에서 A로 표시된 부문). 외생부문은 모형 밖에서 값이 결정되는 되는 것을 말한다. 외생부문의 종축(column)은 소비·투자·수출 등 수요를 나타내며, 횡축(row)은 피고용자보수·영업잉여·고정자본소모·간접세·보조금 등 부가가치를 나타낸다.

산업연관표의 종축은 수요를 나타내며 중간수요와 최종수요로 구성되고, 횡축은 중간투입과 부가가치로 구성된다. 즉, 횡축은 특정 부문의 생산물이 다른 부문의 중간재로 사용되거나 최종재로 사용된 것을 보여주고 있는 반면 종축은 특정 부문이 다른 분야를 중간재로 사용하거나 부가가치를 생산한 것을 보여준다.

55) 더 자세한 설명은 강광하(1991), 참조.

2. 계산 방법

하나의 특정 재화가 최종재로 사용되는 경우 조세지출 규모는 $0.1 [C_X - \alpha_X A_1 - \alpha_X A_X - \beta_X A_X]$ 이다. 반면 중간재로 사용되는 경우 조세지출은 $-0.1 A_X (\alpha_Y + \beta_Y)$ 이다. 본 연구에서는 한국은행의 산업연관표를 바탕으로 GAUSS 통계패키지를 이용하여 조세지출 규모를 계산한다.

먼저 산업연관표에 없는 자료인 재화의 면세 여부를 구분한다. 이는 부가가치세법과 조세특례제한법을 기준으로 하여 특정 재화가 면세이면 0, 과세이면 1이라는 부호를 부여하였다⁵⁶⁾.

다음으로 상품별로 소비 또는 수입되는 규모, 최종수요 대비 소비 및 수출 비율(α , β)을 산업연관표를 통하여 구하였다. 그러나 산업연관표에 소비, 수출, 최종 수요가 음수로 나타나는 경우가 있어 문제가 된다. 따라서 소비가 음수인 경우에는 소비로 인한 조세지출을 0으로 처리하였다. 수출이 음수인 경우에는 수출비중을 0으로 처리하였다. 최종 수요가 음수인 경우에는 소비 및 수출 비율을 1로 처리하여 조세감면 규모가 가장 적은 경우를 선택하였다⁵⁷⁾.

이러한 조작을 한 다음 자료를 하나씩 불러들인다. 따라서 맨 처음 들어오는 자료는 첫 번째 재화의 가로 축에 있는 404개 자료가 된다. 예를 들어, 1번째 재화인 벼의 경우 $A_{1,2}$ 부터 $A_{1,404}$ 까지는 벼가 여타 생산물의 중간재로 사용된 것을 나타낸다. 여타 재화가 과세이어야 조세지출(실제적으로는 누적효과로 조세수입이 증가)이 발생하므로 과세 대상인 재화인 경우만 중간재로 사용된 값을 더하면 A_X 를 구

56) 기본분류 404개의 부가가치세 과세 및 면세여부는 부록에 수록되어 있음.

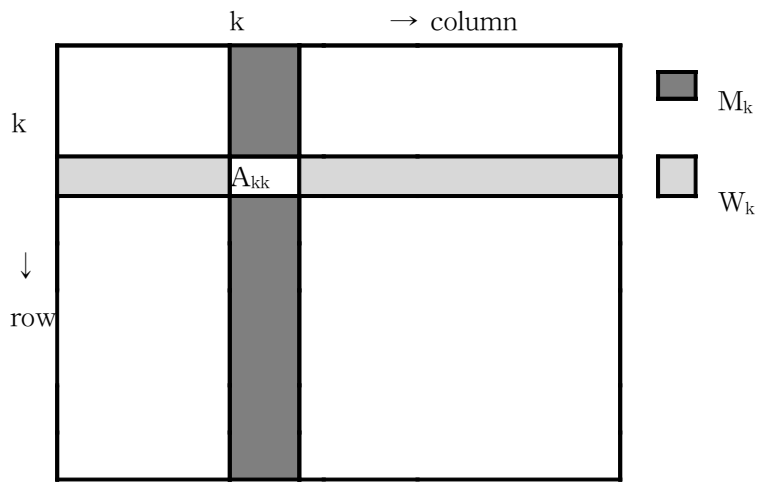
57) 비중을 0으로 하면 조세감면 규모가 가장 큰 경우가 된다.

할 수 있다. 여기에 미리 구한 $\alpha_Y + \beta_Y$ 를 곱하면 중간재 면세일 때 조세지출 규모인 $0.1 A_X [\alpha_Y + \beta_Y]$ 의 값을 구할 수 있다.

벼가 최종단계로 사용된 경우의 조세지출은 $C_X, (\alpha_X + \beta_X) A_X, \alpha_X A_1$ 로 나누어 구한다. 먼저 C_X 는 산업연관표의 외생부문에 수치가 있다. 또한 벼 자신이 자신의 중간투입물로 사용된 것은 $A_{1,1}$ 이므로 맨처음 읽어들이는 자료에서 A_X 에 해당하는 값을 구할 수 있다. 여기에 α_X, β_X 를 곱하면 $(\alpha_X + \beta_X) A_X$ 를 구할 수 있다.

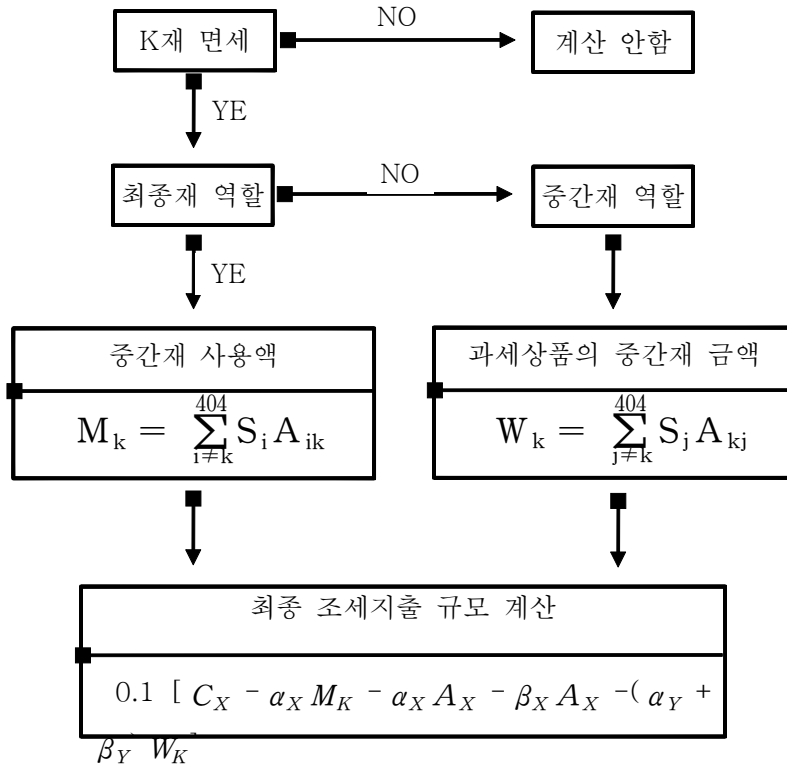
마지막으로 중간재로 사용한 과세 재화의 규모인 A_1 을 구한다. 벼의 경우 2번째부터 404번째까지 읽어 들인 자료 $A_{i,1} (i=2, \dots, 404)$ 가 벼를 생산하기 위하여 중간재로 사용한 것이므로 과세인 재화만을 골라 합하면 A_1 을 구할 수 있다. 따라서 구한 값에 α_X 를 곱하면 마지막으로 필요한 수치, 즉 $0.1 [C_X - \alpha_X A_1 - \alpha_X A_X - \beta_X A_X]$ 를 구할 수 있다.

[부도 1-1] K번째 재화의 조세지출 계산(그림 설명)



[부도 I-2] K번째 재화의 조세지출 계산

[부도 I-2] K번째 재화의 조세지출 계산



주: S = 1이면 해당 재화 과세, S = 0이면 해당 재화 면세

<부표 1-2> 면세 대상별 조세지출 규모(2000년)

(단위: 10억원)

001	벼	-7.3
002	보리	-13.5
003	밀	-11.5
004	잡곡	-87.1
005	채소	258.6
006	과실	141
007	콩류	-19.6
008	감자류	13.4
009	유지작물	5
010	약용작물	5.7
011	기타 식용작물	-21.7
013	잎담배	-51
018	낙농	-132.2
019	한육우	0
020	양돈	0
021	가금	-111.6
022	기타 축산	-13.6
025	식용임산물	1.7
026	기타 임산물	-9.7
027	해면어종	-61.2
028	내수면어종	0.1
029	해면양식어종	-20
030	내수면양식어종	-2.9
031	무연탄	-24
044	원염	-11.8
046	도축육	-79.3
047	가금육	15.2
054	수산냉동품	93.6
055	수산저장품	4.5
056	기타 수산식품	1.8
057	정미	393.6
058	정맥	-4
059	제분	-78.6

062	전분	-28.9
063	당류	-49.6
070	장류	-9.7
075	인삼식품	2.8
077	두부	14.1
133	신문	-330.7
134	출판	-132.9
136	기록매체출판 및 복제	-10.2
137	연탄	1.4
311	수도	4.2
317	도로시설	0
318	철도시설	0
319	지하철시설	0
320	항만시설	0
321	공항시설	0
322	하천사방	0
323	상하수도시설	0
333	철도여객운송	37.8
334	철도화물운송	-9.5
335	도로여객운송	336.8
337	연안 및 내륙수상운송	-39.1
338	외항운송	2.4
346	우편	-117.4
350	지상파방송	-266
351	유선방송	-9.2
352	중앙은행 및 은행예금취급기관	-338.8
353	비은행예금취급기관	-305.7
354	기타 금융중개기관	-86
355	생명보험	698.4
356	손해보험	-183.8
357	금융 및 보험관련서비스	-231.9
358	주택소유	4599.8
369	청소 및 소독서비스	-103

370	농림어업서비스	-1.1
372	중앙정부	1458.8
373	지방정부	1692.4
374	교육기관(국공립)	1380.7
375	교육기관(사립)	1036.5
376	교육기관(산업)	137.4
377	연구기관(국공립)	121.7
378	연구기관(비영리)	-31.3
379	연구기관(산업)	-17.6
380	기업내 연구개발	-567.7
381	의료 및 보건(국공립)	48.5
382	의료 및 보건(비영리)	296.2
383	의료 및 보건(산업)	841.8
384	사회복지사업(국공립)	102.7
385	사회복지사업(비영리)	92.5
386	위생서비스(국공립)	84.7
387	위생서비스(산업)	-139.6
388	문화서비스(국공립)	100.5
389	문화서비스(기타)	10
394	산업 및 전문단체	-71.2
395	기타 사회단체	196

<부표 I-3> 면세 대상별 조세지출 규모(1995년)

(단위: 10억원)

001	벼	-5.1
002	보리	-13.2
003	밀	-2.3
004	잡곡	-61.3
005	채소	376.8
006	과실	175.8
007	콩류	-19
008	감자류	15.6
009	유지작물	11.2
010	약용작물	9.9
011	기타 식용작물	-18.8
013	잎담배	-47.8
018	낙농	-88.3
019	육우	0
020	양돈	0
021	가금	-57
022	기타 축산	-13.2
025	식용임산물	7.8
026	기타 임산물	-4
027	해면어획	89.5
028	내수면어획	1.2
029	해면양식	-2.1
030	내수면양식	1.9
031	무연탄	-16.7
044	원염	-7
046	도축육	43.3
047	가금육	20.3
054	수산냉동품	49.2
055	수산저장품	20.7

056	기타 수산식품	8.2
057	정미	426.2
058	정맥	-1.8
059	제분	-61.4
062	전분	-23
063	당류	-27.8
070	장류	12.2
075	인삼식품	-1.8
077	두부	10.1
135	신문	-204.6
136	출판	-79.7
138	기록매체출판 및 복제	-9.5
139	연탄	3.2
312	수도	-60.1
318	도로시설	0
319	철도시설	0
320	지하철시설	0
321	항만시설	0
322	공항시설	0
323	하천사방	0
324	상하수도시설	0
334	철도여객운송	44.4
335	철도화물운송	-13.5
336	도로여객운송	278.3
338	연안 및 내륙수상운송	-40.3
339	외항운송	2
347	우편	-29.9
350	방송(비영리)	-3.5

351	방송(산업)	-173.4
352	통화금융기관	-538.6
353	비통화금융기관	-417.2
354	생명보험	532.3
355	손해보험	-123.5
356	금융 및 보험관련서비스	-113.3
357	주택소유	1753.6
367	청소 및 소독서비스	-37.1
368	농림어업서비스	0
370	중앙정부	1008.8
371	지방정부	630.6
372	교육기관(국공립)	953
373	교육기관(사립)	679.8
374	교육기관(산업)	54.7
375	연구기관(국공립)	85.6
376	연구기관(비영리)	-9.3
377	연구기관(산업)	-12.9
378	기업내 연구개발	-293.8
379	의료 및 보건(국공립)	38.1
380	의료 및 보건(비영리)	205.8
381	의료 및 보건(산업)	330.4
382	사회복지사업(국공립)	52.2
383	사회복지사업(비영리)	16.4
384	위생서비스(국공립)	42.3
385	위생서비스(산업)	-35.8
386	문화서비스(국공립)	46.7

소득세	항목	방법	비망
제13조	세액의 감면 1. 국내파견 외국인 급여 2. 비거주자의 외국항행소득	세액감면	
제20조	근로소득 비과세 1. 우리시주조합의 소액주주 주식의 자기매입 2. 소액주주의 사택이익 3. 대학의 교수 연구보조비 4. 연구기관 연구원의 연구활동비 5. 종업원을 수익자로 하는 단체보장성보험료 6. 종업원을 수익자로 하는 퇴직보험료 등 7. 건설근로자의 공제부금 8. 업무상의 손해보험의 보험료	비과세	협의 협의 협의 협의
제27조	필요경비 계산 2. 단체퇴직보험료(사업주) 3. 단체정기재해보험의 보험료 4. 무료진료가액 5. 산업체부설학교 등 운영비 6. 직장보육시설 운영비 8. 조합, 협회비	필요경비	
제31조	보험차익	필요경비	
제32조	국고보조금	필요경비	
제34조	기부금 1. 국가 또는 지방자치단체에 기부 2. 국방헌금과 위문금품 3. 이재민 구호금품 4. 사회복지시설, 불우이웃돕기 등에 기부 5. 사립학교 및 국립병원의 장학금 및 연구비	필요경비	
제35조	접대비 필요경비	필요경비	
제47조	근로소득공제	소득공제	
제48조	명예퇴직 소득공제	소득공제	
제49조	산림소득 소득공제	소득공제	

소득세	항목	방법	비망
제50조 ~제52조	종합소득공제 2. 추가공제(부녀자) : 제51조 3. 소수공제자 추가공제 : 제51조 2 4. 연금보험료공제 : 제51조 3 5. 특별공제 : 제52조 1. 건강보험·고용보험료 공제 2. 보험료 공제 3. 의료비 공제 4. 교육비 공제 5. 주택마련저축공제 6. 주택자금 상환공제 7. 근로소득자의 기부금 공제	소득공제	협의
제56조	배당세액공제	세액공제	
제56조2	기장세액공제	세액공제	
제57조	외국납부세액공제	세액공제	
제58조	재해손실 세액공제	세액공제	
제59조	근로소득 세액공제	세액공제	
제60조	퇴직소득 세액공제	세액공제	
제69조	매매차익 예정신고 납부세액	세액공제	
구제74	우리사주 조합원 저축세액공제	세액공제	협의
제85조	중소기업 결손금 소급공제	소급공제	협의
제86조	소액부징수	부징수	
제89조	비과세양도소득 1. 과산신고 처분 2. 농지 교환, 분합 3. 1세대 1주택 4. 농지의 대토	비과세	협의 협의
제103조	양도소득 기본공제	소득공제	
제108조	자산양도차익 예정신고 납부세액공제	세액공제	
제150조	납세조합공제	세액공제	
과세대상 제외			
	상장주식 매매차익	제외	협의
	채권양도차익	제외	협의
	손해배상금	제외	

조특법	항목	방법	비망
중소기업			
제4조	중소기업투자준비금: 사업용자산가액의 20%	손금산입	
제5조	중소기업투자: 투자금액의 3%	세액공제	
제6조	창업중소기업: 5년간 50%	세액감면	
제7조	중소기업: 소득의 20%, 30%	세액감면	
제8조 2	사업손실준비금: 소득의 30%	손금산입	
기술/인력개발			
제9조	연구 및 인력개발준비금: 수입금액의 5%, 3%	손금산입	
제10조	연구 및 인력개발비: 증가분의 40%(중소기업은 50%)와 지출액의 15% 중 택일	세액공제	
제11조	연구 및 인력개발을 위한 설비투자: 7%	세액공제	
제12조	기술이전소득: 50%	세액감면	
제13조	창투회사 등에 대한 양도소득, 배당소득	비과세	
제14조	창투회사 등의 출자에 대한 과세특례	비과세 등	
제15조	주식매입선택권에 대한 과세특례(연 3천만원 한도)	비과세	
제16조	창투조합 출자	소득공제	
제17조	투융자손실준비금: 50%	손금산입	
제18조	1. 외국인기술자 2. 외국인근로자(월정급여의 40%)	비과세 비과세	
투자촉진			
제24조	생산성 향상 시설투자: 3%(중소기업 7%)	세액공제	
제25조	특정설비투자: 3%, 에너지절약시설투자: 7%	세액공제	
제26조	임시투자: 10%	세액공제	
제28조	사회간접자본준비금: 5%	손금산입	
제29조	사회간접자본채권 이자소득: 15% 세율	저율과세	
산업구조조정			
제31조	중소기업간의 통합에 대한 양도소득세	이월과세	
제32조	법인전환에 대한 양도소득세	이월과세	
제38조	현물출자	과세이연	
제39조	보증채무의 인수·변제	손금산입	
제40조	자산양도에 따른 양도소득세: 100%	세액감면	
제41조	자산증여에 대한 법인세 특례	익금불산입 등	

조특법	항목	방법	비망
제43조	구조조정대상 부동산의 양도소득세: 50%	세액감면	
제44조	정리계획인가결정 기업의 채무면제금	익금불산입	
제45조	기업개선작업	과세특례	
제46조	기업간 주식교환	과세이연	
제47조	신설법인의 주식교환	과세이연	
금융기관 구조조정			
제48조	금융기관합병에 대한 법인세	비과세	
제52조	1. 금융기관의 자산·부채인수에 대한 법인세 2. 금융특수회사의 설립	손금산입 과세이연	
제54조	기업구조조정 증권투자회사	특례	
제55조	1. 기업구조조정 전문회사 2. 부동산 투자회사	손금산입 등 손금산입 등	
지역간 균형발전			
제60조	공장의 대도시외 지역 이전시 양도차익	익금불산입	
제61조	공장본사의 수도권과밀억제권역 외 이전시 양도차익	익금불산입	
제62조	지방이전 기업의 설비투자: 10%	세액공제	
제63조	지역이전 중소기업: 100~50%	세액감면	
제64조	농공단지 입주기업	세액감면	
제66,67조	영농(영어)조합 법인의 법인세	비과세	
제68조	농업회사법인에 대한 법인세	비과세	
제69조	자경농지에 대한 양도소득: 100%	비과세	
공익사업지원			
제72조	조합법인의 기부금 및 접대비	과세특례	
제73조	기부금: 50%	손금산입	비망
제74조	고유목적사업준비금	손금산입	
제75조	유통개선지원준비금: 0.05%	손금산입	
제76조	정치자금	손금산입	비망
제77조	공공사업용토지의 양도소득: 10%	세액감면	
제83조	박물관 등의 이전에 대한 양도소득세	비과세	
제84조	농업협동조합 등의 현물출자	손금산입	

조특법	항목	방법	비망
저축지원			
제86조	개인연금저축: 40%, 72만원 한도	소득공제	
제87조	1. 장기주택마련저축 2. 고수익고위험신탁저축 3. 장기증권저축	비과세 비과세 세액공제	
제88조	1. 근로자우대저축 2. 노인·장애인 등의 생계형저축 3. 증권투자신탁저축 4. 우리사주조합원의 자사주 취득 및 발생소득 5. 조합 등 출자금 6. 근로자주식저축: 5%	비과세 비과세 비과세 소득공제 등 비과세 세액공제	
제89조	세금우대종합저축: 10% 원천징수	저율과세	
제91조	1. 장기보유주식의 배당소득 2. 증권투자회사의 배당 3. 선박투자회사에 출자해 취득한 주식	비과세 등 과세특례 비과세	
국민생활안정			
제92조	복권당첨소득 등: 20% 원천징수, 분리과세	저율과세	
제94조	근로자복지증진을 위한 설비투자: 3%	세액공제	
제97조	1. 장기임대주택에 대한 양도소득세: 50~100% 2. 신축임대주택에 대한 양도소득세: 100%	세액감면 세액감면	
제98조	미분양주택	저율과세 등	
제99조	신축주택의 취득시 양도소득세: 5년 이내 100%	세액감면	
제100조	근로자의 주거안정지원을 위한 주택보조금	손금산입 등	
기타			
제102조	산림개발소득: 50%	세액감면	
제104조	1. 폐기물예치금 2. 어업협정에 따른 어업인 지원금 3. 자사주처분손실준비금(취득가액 30%) 4. 전자장외거래에 대한 소득세 5. 간접외국납부세액	손금산입 비과세 손금산입 과세특례 세액공제 등	

주: 소득세법에서는 협의로 표시된 것 외에는 비망항목이며, 조세감면규제법에서는 비망항목으로 표시된 것 외에는 협의의 조세지출로 봄.

<국문요약>

조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구

박기백·정재호

조세지원에 대한 모형이 시사하는 바는 외부효과가 있으며, 이를 해소할 수 없는 분야에 조세 및 재정지원을 하여야 한다는 점이다. 또한 외부효과가 있는 경우 정부가 직접 지출 또는 투자하는 것보다 조세지원제도를 활용하는 것이 이론적인 면에서 우수한 반면 치안·국방과 같이 외부효과가 아주 강한 재화에 대해서는 정부의 직접지출이 바람직하다는 것을 보여준다.

투입산출표를 이용하여 추계한 부가가치세 면세의 조세지출 규모는 2000년 기준으로 약 6.2조원으로 추정되었다. 이는 1995년을 기준으로 추정된 3.2조원의 약 2배 규모로 조세지출 규모가 GDP 경상성장률보다도 더 빠르게 증가하고 있는 것으로 나타났다. 개별재화만을 면세에서 과세로 전환할 경우, 주택소유, 지방 및 중앙정부, 교육기관, 의료 및 보건 등의 조세지출 규모가 큰 것으로 나타나 대부분 공공성이 큰 부분의 조세지출 규모가 큰 것으로 나타났다.

그리고 조세지원의 효율성을 높이고, 조세지원을 통제하기 위해서는 일몰규정을 강화하며, 조세감면의 사전·사후 통제를 강화하고, 조세지출예산제도를 도입하는 것이 필요하다.

Abstract>

Tax Incentives–Theory, Estimates and Control Methods

Ki-Baeg Park, Jaeho Cheung

The theoretical models indicate that tax incentives should be given when external effects exist and can't be eliminated. The models also show that the tax incentive is superior to government direct spending in the correction of the external effects, while government direct spending is preferable to the tax incentives if strong external effects exist as in national defense and security.

We estimate the change of tax revenue with the input-output table when all VAT exempted goods convert to taxable goods. The foregone revenue is estimated to 3.2 trillion won in 1995 and 6.2 trillion won in 2000, indicating faster growth than GDP. Housing, government service, education, and health and medical service are the major sources of revenue loss when a single good converts from tax exemption to taxable item.

This paper suggests that reinforcement of existing sunset clauses, strengthening of ex ante and ex post control, and introduction of tax expenditure budget for the reduction and efficiency of tax incentive.

<著者略歴>

朴 寄 白

서울대학교 經濟學科 卒業
美國 Wisconsin-Madison大 經濟學 碩・博士
現, 韓國租稅研究院 研究委員

鄭 在 皓

江西대학교 經濟學科 卒業
美國 Wisconsin-Madison大 經濟學 博士
現, 韓國租稅研究院 專門研究委員

政策報告書 03-05

조세감면의 합리화와 효율적 운용방안 연구

2003年 12月 26日 印刷
2003年 12月 31日 發行

著 者 朴寄白・鄭在皓
發行人 宋大熙
發行處 韓國租稅研究院

11318-71714 서울特別市 松坡區 可樂洞 79-6
電話 : 2186-2114(代), 팩시밀리 : 2186-2179

登 錄 1993年 7月 15日 第21-466號

組版 및 印刷 상 일 인 쇄

© 韓國租稅研究院 2003

ISBN 89-8191-245-9

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 8,000 원