

행정학석사 학위논문

**지방세 중과세 제도에 관한 연구**  
**A Study on The Heavy Levies of Local Taxes**

- 유흥주점을 중심으로 -  
- Focused on Entertainment Pubs -

지도교수 강윤희

2015년 2월

한국해양대학교 대학원  
통상행정학과 행정학 전공  
배 인 기

本 論 文 을 裴 仁 基 의  
行 政 學 碩 士 學 位 論 文 으 로 認 准 함 .

위원장 최 성 두 (인)

위원 강 은 숙 (인)

위원 강 윤 호 (인)



2014년 12월 16일

한국해양대학교 대학원

# 목 차

<b>제 1 장 서 론</b> .....	<b>1</b>
제 1 절 연구의 배경 및 목적 .....	1
제 2 절 연구의 범위 및 방법 .....	2
<b>제 2 장 이론적 배경 및 선행연구의 검토</b> .....	<b>4</b>
제 1 절 제도, 인센티브, 집합적 행동 및 결과 .....	4
제 2 절 지방세의 원칙 .....	5
1. 조세의 일반원칙 .....	7
1.1 조세의 효율성 .....	7
1.2 조세의 형평성 .....	9
1.3 실질과세의 원칙 .....	10
1.4 신의성실의 원칙 .....	13
1.5 근거과세의 원칙 .....	14
2. 지방세의 특수한 원칙 .....	15
3. 지방세의 운영 원칙 .....	16
3.1 재산권 부당침해금지의 원칙 .....	17
3.2 소급과세금지의 원칙 .....	18
3.3 세무공무원 재량권 한계엄수의 원칙 .....	19
3.4 기업회계존중의 원칙 .....	19

제 3 절	정책적 조세와 지방세 증과세 제도 .....	20
1.	정책적 조세의 의의 .....	20
2.	정책수단으로서의 조세 .....	22
2.1	허용성 .....	22
2.2	적용 목적 .....	23
2.3	한계 .....	25
3.	대표적인 적용례 : 지방세 증과세 제도 .....	26
3.1	의의 .....	26
3.2	지방세 증과세 재산의 유형 .....	27
제 4 절	선행연구의 검토 .....	29
1.	선행연구의 검토 .....	29
2.	선행연구와의 차별성 .....	33
제 5 절	분석 모형 .....	33
<b>제 3 장</b>	<b>유흥주점영업장의 지방세 증과세 제도의 현황 및 문제점 .....</b>	<b>36</b>
제 1 절	유흥주점영업장의 지방세 증과세 제도의 개요 .....	36
1.	유흥주점영업장의 지방세 증과세 제도의 연혁 .....	36
2.	유흥주점영업장의 지방세 증과세 제도의 의의 .....	38
2.1	국세의 과세구분 .....	38
2.2	유흥주점영업장의 판단기준 .....	39
제 2 절	유흥주점영업장의 지방세 증과세 관련 통계 현황 .....	46

1. 전국 건축물 동수 현황 .....	46
2. 식품접객업체의 업소 수 및 유흥주점영업장의 지방세 중과세 현황 .....	47
3. 재산세에서 고급오락장이 차지하는 비중 현황 .....	48
<b>제 3 절 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 문제점 .....</b>	<b>49</b>
1. 조세 체계상의 문제점 .....	49
1.1 획일화된 유흥주점영업장 규정으로 인한 효율성 저하 .....	49
1.2 문턱효과(Threshold Effect)로 인한 형평성 논란 .....	52
1.3 정책세제로서의 효과성 미비 .....	54
2. 제도 운영 체계상의 문제점 .....	56
2.1 불필요한 유흥접객원 규정으로 인한 논란 .....	56
2.2 지역 간 형평성 결여 .....	57
2.3 유관기관과의 협력 미흡 .....	58
<b>제 4 장 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 개선방안 .....</b>	<b>60</b>
<b>제 1 절 조세 체계상의 개선방안 .....</b>	<b>60</b>
1. 유흥주점영업장의 적용규정 명확화로 효율성 증진 .....	60
2. 취득세 중과세율 인하로 수평적 형평성 제고 .....	63
3. 재산세 면적별 차등 중과세로 수직적 형평성 제고 .....	64
4. 정책세제로서의 역할 재정립을 통한 효과성 도모 .....	66
<b>제 2 절 제도 운영상의 개선방안 .....</b>	<b>68</b>
1. 불필요한 유흥접객원 규정 삭제로 행정적 효율성 제고 .....	68

2. 지역 간 형평성 제고를 위한 국세와의 통합 과세 .....	70
3. 유관기관과의 협력체계 강화로 행정적 효율성 제고 .....	71
<b>제 5 장 결 론 .....</b>	<b>72</b>
제 1 절 연구의 요약 .....	72
제 2 절 연구의 한계 및 향후 연구과제 .....	75
· 참고문헌 .....	77



## 표 목차

<표 1> 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도 연혁 .....	37
<표 2> 지방세 중과세율 연혁 .....	37
<표 3> 국세의 과세구분(국세청 단순경비율 및 기준경비율상 구분) .....	39
<표 4> 식품위생법의 업종별 영업형태 .....	40
<표 5> (사례) 유흥주점영업장으로 변경시 중과세 판단 .....	41
<표 6> 전국 연면적별 건축물 동수 현황 .....	46
<표 7> 전국 연도별 식품접객업체 업소현황 .....	47
<표 8> 전국 연도별 유흥주점영업장의 지방세 중과현황 .....	48
<표 9> 전체 재산세에서 고급오락장이 차지하는 비중 현황 .....	48
<표 10> 전체 재산세 중과세에서 고급오락장 중과세가 차지하는 비중 현황 ...	49
<표 11> 영도구 유흥주점영업장의 중과세 및 중과세 제외 업소현황 .....	52
<표 12> 전국 유흥주점 및 유흥주점 재산세 중과세 현황 .....	55
<표 13> 2013년 유흥주점영업장의 재산세 중과세 현황 .....	58
<표 14> 지방세법시행령 제28조제5항제4호 법령 개정(안) .....	62
<표 15> 지방세 중과세 일람표 .....	63
<표 16> 유흥주점영업장의 재산세 차등 중과세율 개정(안) .....	66
<표 17> 지방세법시행령 제28조제5항제4호제나목 법령 개정(안) .....	69

## 그림 목차

<그림 1> 연구의 흐름도 .....	3
<그림 2> 연구의 분석 모형 .....	34





# A Study on The Heavy Levies of Local Taxes

- Focused on Entertainment Pubs -

Bae, In-gi

Department of International Commerce & Maritime Administration  
Graduate School of  
Korea Maritime University

## Abstract

The purposes of this study check the application of the heavy levies of local taxes on entertainment pubs according to the original legislative, review the issues which appears in amendment to the law and suggest ways to improve on this.

The heavy levies of local taxes on entertainment pubs is a system that livise the heavy tax when it meets certain requirements with respect to the dance entertainment pubs, fairy and room salon.

This is limited to the study of the entertainment pubs. Method of study is analysis of the problems and discussion of the improvement ways through the conjunction with the new institutional theory, the result of incentive and collective action, and general principles of equity and efficiency in tax policy theory and local tax by a utilization of statistical data focused on literature search.

The current system of the heavy levies on entertainment pubs causes lots of problems; decreased efficiency due to the standardized regulation that causes elution of double taxation by changing the facilities, reduced economic efficiency, equity controversial due to threshold effects, lack of effectiveness as a policy deterrent, controversy caused by unnecessary regulation of entertainment receptionist, regional equity, and lack of cooperation between the relevant agencies.

These problems can change the behavior of taxpayers due to changes in incentive by the system change and in the size of the compensation of participants. For enhancing the principle of taxes and improving the effectiveness of tax policy, I suggest ways to improve the tax system and system management as follows;

I suggest three ways to improve the tax system.

First, increase the efficiency with clarity of the regulations about the casino entertainment pubs, second, promote the horizontal equity by cutting the higher tax rate of acquisition tax and promote the vertical equity by differential rate of property taxes depending on the area, and Third, improve the effectiveness through redefining the role of taxation policy itself.

I also suggest three ways to improve system management.

The first, improve the administrative efficiency by eliminating unnecessary regulations about the entertainment receptionist, second, taxation of national integration and for improving regional equity, and the third was to improve the administrative efficiency by strengthening cooperation between the relevant agencies.

# 제 1 장 서 론

## 제 1 절 연구의 배경 및 목적

‘사치성 재산에 대한 지방세 중과세 제도’는 유신헌법이 공포된 그 다음 해인 1973년 ‘대통령 긴급조치 제3호’에 의해 처음으로 등장하게 되었다.

이것은 사치성 재산의 취득과 보유하는 자에 대하여 중과세 처분을 통하여 사치와 낭비풍조를 억제하고 한정된 자원을 좀 더 생산적인 부분에 투자하도록 유도하고자 하는 정책적 수단으로 사용되도록 하는 것을 목적으로 하고 있다(이동식, 2010). 그러나 최근에는 이러한 정책적 수단은 부수적인 목적에 불과하다고 보는 견해도 일부 등장하였지만 아직도 주류적인 인식은 여전히 과거의 통설인 정책적 수단이라는 입장이 지배적이다.

1973년 도입 당시에는 산업화에 따른 시대상황에 맞게 지방세 중과세 제도가 정책적 수단의 역할을 수행하면서 소기의 정책목적을 달성하였다고 볼 수 있겠으나 40여년이 지난 지금의 우리나라는 압축 성장의 결과로 사회·문화·경제적인 환경이 전반적으로 많은 변화가 있어 왔다.

하지만 최근 변화된 사회에서 아직도 여전히 적용되고 있는 유흥주점 영업장에 대한 지방세 중과세 제도가 지금도 유효한 정책세제로서의 역할을 다하고 있는지에 대해 의문을 가지지 않을 수 없다.

유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세의 판단은 해당 과세권자가 현황을 직접 조사하여 판단하여야 함으로 실무상 정확한 입증자료를 확보하기가 어려울 뿐만 아니라 유흥주점 영업자들과 건물주들은 중과세를 회피할 목적으로 시설을 개조하여 당해 과세물건을 중과세 대상으로 인정하지 않으려하고 있고, 또한 유흥接客원의 고용 여부 확인의 어려움

으로 인해 납세자와 과세권자간의 잦은 다툼이 발생하는 등 민원이 자주 제기되고 있다.

또한 매년 유흥주점영업장의 업소 수는 증가하고 있으나 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 대상은 계속적으로 감소하고 있고 세수 또한 해마다 줄어들고 있고, 지방자치단체별 유흥주점영업장에 대한 업무연찬 때마다 통상적인 문제점과 조사의 어려움 등은 단편적으로 제기되고 있으나 아직까지 뚜렷한 해법은 제시하지 못하고 있는 실정이다.

따라서, 본 연구에서는 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도가 최초 입법 단계부터 현재까지 적용되고 있는 지방세법의 입법 취지에 따라 운용되고 있는지와 그동안 관련 규정이 제·개정되면서 나타난 근원적인 문제점을 검토하고, 이에 대한 개선방안을 제시하는 데에 그 목적을 두고 있다.

## 제 2 절 연구의 범위 및 방법

본 연구의 범위는 사치성 재산에 대한 지방세 중과세 대상인 별장, 골프장, 고급주택, 고급오락장(도박장, 유흥주점영업장, 특수목욕장), 고급선박 중 유흥주점영업장에 대한 연구로 한정하고, 부산광역시와 부산광역시 영도구의 중과세 현황에 초점을 둔다.

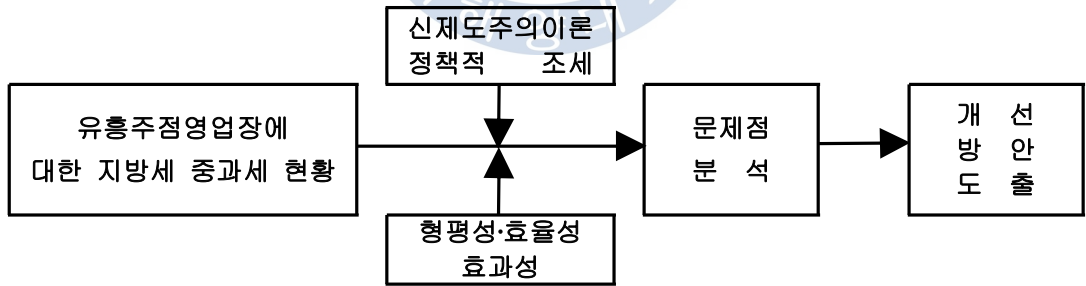
연구의 방법은 문헌조사를 중심으로 하여 연구자의 실무적인 경험과 관찰 방법으로 연구를 전개하고자 한다.

연구의 접근방법은 신제도주의 이론의 제도와 인센티브, 집합적 행동 및 결과들이 정책적 조세이론과 조세의 일반원칙인 형평성 및 효율성과 효과성 이론들과 연계하여 문제점을 분석하고, 이에 대한 개선방안에 대하여 논의하고자 한다.

본 연구의 구성은 다음과 같다.

제1장 서론으로 연구의 배경 및 목적, 연구의 범위 및 방법을 제시하여 연구의 개략적인 흐름을 나타내고자 하였다. 제2장 이론적 배경 및 선행연구 검토에서는 신제도주의 이론과 조세의 일반원칙인 형평성과 효율성, 실질과세의 원칙, 신의성실의 원칙, 근거과세의 원칙들에 대해 알아보고, 지방세의 특수한 원칙과 운영 원칙들에 대해 살펴본 뒤 지방세의 중과세 제도가 정책적 세제와의 어떤 연관 관계가 있는지에 대해 검토해 보았으며, 본 연구와 관련된 선행 연구들과 신제도주의 이론으로 분석 모형을 구성하였다. 제3장에서는 유흥주점 영업장의 지방세 중과세 제도의 현황 및 문제점을 분석하였다. 제4장에서는 제3장의 분석 결과에 기초하여 제도의 개선 방안을 도출하였다. 제5장 결론에서는 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도가 조세의 일반적 원칙들과의 관계를 살펴보고 그 해결방안을 모색하여 결론을 도출하고자 한다.

<그림 1> 연구의 흐름도



## 제 2 장 이론적 배경 및 선행연구의 검토

### 제 1 절 제도, 인센티브, 집합적 행동 및 결과

신제도주의자들은 특수한 제도들이 어떻게 개인들 사이의 상호작용을 형성하며 상이한 결과의 유형들을 초래하게 되는가를 검토한다. 그들에게 제도는 개인의 행태와 집합적 결과들에 영향을 미치는 중요한 맥락 변수로 간주된다(Ferris&Tang, 1993; Coleman, 강운호, 2000:192 재인용). 이들에 따르면, 제도가 행위자들의 인센티브 구조를 변화시키고 결국 이들의 행동(상호작용)과 집합적 결과에 영향을 미친다고 한다.

Ostrom(1986)에 따르면 규칙(제도)은 행태에 직접 영향을 미치기보다는 행위상황의 구조에 영향을 미치고 이는 곧 행동에 영향을 미치게 된다고 설명한다. 즉, 제도는 인센티브구조를 변화시키기 위한 수단인 것이다. 규칙들은 여러 가지가 배합적으로 작용하며, 행위상황의 구조를 형성하는 변수들을 규정한다.(Ostrom, 1986; 강운호, 2014:603 재인용)

인센티브는 게임에서의 행동과 결과(물리적 결과)에 대하여 각 참여자들에게 부여되는 물질적 편익과 비용(순 편익과 비용)을 의미하며, 게임의 참여자 스스로가 아닌 외부인에 의해 할당된다(Ostrom. 2005:32-68, 강운호, 2014:608 재인용).

잠재적 상호작용 및 결과는 게임을 통하여 선택 또는 도달 가능한 모든 상호 작용 및 결과를 의미하며, 관찰된 혹은 성취된 상호작용 및 결과는 잠재적 상호작용 및 결과 중에서 실제로 최종적으로 선택 또는 도달된 상호작용 및 결과를 의미한다(강운호, 2014:608). 여기서 결과는 게임 참여자의 행동의 결과에 의해 게임의 균형상태에서 얻어지는 물리적 결과를 의미한다.<sup>1)</sup> 게임의 결과(균형상태)에 부여된 보상의 크기를 반영

1) 예를 들면, 게임의 균형상태에서 참여자가 얻게 되는 재화나 시설물 등의 집합이 이에 해당된다고 볼 수 있다.

하는 수치는 물리적 결과와 인센티브의 조합에 대해, 게임 참여자가 부여한 가치이다.<sup>2)</sup>

## 제 2 절 지방세의 원칙

조세는 “국가나 지방자치단체가 법령에 의하여 강제적으로 거두어들이는 경제적 부담”으로 정의되며, 응익적(應益的)·응능적(應能的) 성격<sup>3)</sup>을 모두 갖는다. 국세는 소득분배목적으로 널리 활용되기 때문에 응능원칙에 입각하여 운영되는 경우가 많지만, 지방세는 지방정부가 공급하는 지방 공공서비스에 대한 가격으로 인식되어 응익원칙에 입각하여 운영되는 경우가 많다. 조세는 시민들의 물적 부담을 수반할 뿐만 아니라 강제성을 띤다. 그렇기 때문에 민주주의국가에서 조세의 부과는 국가의 법률에 의하는 것이 일반적이며 이것이 소위 조세법률주의이다(김의효, 2014).

또한 헌법이나 국세기본법에는 조세에 대한 개념정의가 없으나 조세는 국가 또는 지방자치단체가 재정수요를 충족시키거나 경제적·사회적 특수 정책의 실현을 위하여 국민 또는 주민에 대하여 아무런 특별한 반대급부 없이 강제적으로 부과 징수하는 과징금을 의미하는 것이다.

조세가 국가재정수입의 주원천으로서 특히 중요한 의미를 갖기 시작한 것은 정치적으로는 중세의 전제군주국가가 몰락하고 근대 시민사회의 형성에 따라 민주주의, 법치주의체제의 통치기구가 수립되고, 경제적으로는 사유재산제도와 자유경쟁 및 시장경제의 원리가 지배하는 자본주의 경제 체제가 대두되면서부터이다.

---

2) 이와 같은 관점에서 보면, 제도의 변화에 의해 인센티브가 바뀌면 게임의 각 균형상태에서의 물리적 결과와 인센티브 조합의 변화가 있고, 따라서 그 조합에 대해 각 참여자들이 부여하는 가치(보상의 크기)가 달라질 수 있으므로 참여자들의 행동(전략 선택)이 달라질 수 있을 것이다.

3) 응익적·응능적 개념은 9~10쪽을 참조하기 바란다.

그런데 현대의 이른바 문화국가시대에 이르러 국가의 활동영역이나 기능이 방대해짐에 따라 그에 소요되는 재정수요도 막대하게 팽창되었고, 그 재정자금인 조세의 문제야 말로 국민과 가장 밀접하게 이해관계가 상충되는 문제로서, 조세정책의 향방에 따라 국민의 재산권에 미치는 영향은 지대하게 되었으니, 그러한 의미에서 현대국가는 조세국가라고 할 수 있고 우리나라도 그 예외는 아니라고 할 것이다. 그러기 때문에 헌법은 그 기본원리인 국민주권주의와 국민의 기본권 보장의 차원에서 조세의 부과·징수에 있어서는 반드시 법률적 근거를 필요로 하게 되었고, 아울러 조세 관계 법률의 내용이 형평의 원칙 내지 평등의 원칙에 합당하여 조세부담이 국민에게 공평하게 배분되도록 함으로써 조세의 부과·징수 대상자로서의 국민이 합리적 기준에 의하여 평등하게 처우되도록 하고 있다(헌법재판소, 1990).

국민에게 부과·징수되고 있는 조세는 국세와 지방세로 분류되는데 국세는 국가가 통치권의 한 내용으로서 국가재정수요에 충당하고자 부과·징수하는 조세를 말한다. 그리고 내국세와 함께 관세도 국세가 되는데 관세란 외국으로부터 국경을 통과하여 수입되는 물품에 대하여 과세하는 조세이다. 관세는 그 성질상 조세수입만을 목적으로 하는 재정관세와 국내산업의 보호를 목적으로 하는 보호 관세로 구분된다. 관세에 관한 사무는 기획재정부 소속 관세청과 그 산하 세관에서 이를 수행하고 내국세에 관한 사무는 기획재정부 소속의 국세청과 그 산하 세무서에서 이를 수행 한다(김의효, 2014).

지방세는 지방자치단체의 재정수요에 충당하기 위하여 부과·징수하는 조세를 말하는데, 지방자치단체의 과세권은 고유한 것이 아니고 국가로부터 전래된 것이라고 보는 것이 일반적인 해석이다. 그런데 국세 중 지방세에 부가하여 징수하는 농어촌특별세는 그 부과징수권을 지방자치단체에 위임하고 있고, 지방세 중 국세에 부가하여 징수하는 지방소득세 일부는 국가가 부과·징수하기도 한다. 또한 국세인 종합부동산세는



국가가 부과·징수하지만 지방교부세법에 따라 전액 부동산교부세로서 지방자치단체에 교부하고 있다(김의효, 2014).

본 연구에서는 지방세의 원칙을 조세의 일반원칙, 지방세의 특수한 원칙, 지방세의 운영 원칙 등 3가지로 구분하여 설명하고자 한다. 조세의 일반적 원칙은 지방세를 포함한 모든 조세에 해당하는 원칙이므로 당연히 지방세의 원칙에 해당된다.

## 1. 조세의 일반원칙

조세의 일반원칙에서 매우 핵심적이고 공통적인 것은 공평성과 효율성으로 귀결된다. 그러므로 여기서는 조세의 효율성과 형평성에 대해 중점적으로 살펴보기로 하겠다.

### 1.1 조세의 효율성

조세의 효율성은 경제적 효율성과 행정적 효율성의 두 가지로 구분하여 설명하는 것이 필요하다. 전자가 조세의 중립성을 강조하기 위한 것이라면, 후자는 조세업무 집행시의 행정적 편의성을 강조하기 위한 것이다.

경제적 효율성은 조세가 부과되면 납세자들의 경제적 의사결정형태가 달라지게 되고 그것은 궁극적으로 자원배분에 상당한 영향을 미친다. 이 같은 사실은 중세 영국에서 실시된 창문세(window tax)를 통해 잘 드러난다. 즉 1696년에 제정된 창문세는 납세자가 거주하는 주택의 창문수에 따라 부과되는 세금인데, 그와 같은 조세가 도입됨에 따라 사람들이

창문수를 될 수 있는 한 줄이려는 행태를 보였다고 한다. 이와 같이 조세부과로 인하여 민간부분의 경제행위가 영향 받는 것을 교란(distortion)이라고 한다. 효율적 조세란 바로 이와 같은 교란이 없거나 적은 조세이다.

조세의 중립성(neutrality)이란 특정 조세부과로 인하여 위와 같은 교란이 발생하지 않는 것을 의미하고, 그러한 특성을 지니는 조세는 중립세(lump-sum tax)로 불린다. 현실적으로는 어떠한 조세도 현재의 경제활동에 다소간의 영향을 미치기 때문에 완벽한 조세의 중립성은 거의 불가능하다. 인두세(poll tax)가 중립세에 가깝기는 하지만, 장기적으로는 인두세도 자녀수의 선택에 영향을 주기 때문에 완벽한 중립세라고 할 수 없다.

조세의 중립성은 초과부담(excess burden)이라는 개념을 통해서 설명된다. 즉 초과 부담이란 조세 때문에 초래되는 사회적 후생손실과 납세자들이 실제로 부담하는 금액 간의 차이를 뜻하며 사중적 손실(死重的 損失, deadweight loss)<sup>4)</sup> 혹은 후생비용(welfare cost)이라고도 불린다. 따라서 경제적으로 효율적인 조세란 이와 같은 사중적 손실이 없거나 최소화되는 조세인 것이다.

조세의 효율성에는 경제적 효율성 못지않게 조세행정상의 효율성도 중요하다. 조세행정이란 각종 조세관련 법령에 제시된 내용에 의거하여 납세고지서의 교부나 납세의무자의 신고에 따라 조세채권을 확정하고 그 세액을 징수하는 제반 과정을 지칭한다. 조세행정상의 효율성이란 최소 징세비용으로 목표액을 징수하는 것이다. 이러한 징세비용에는 세정기관의 행정비용(administration costs)과 납세자의 순응비용(compliance costs)이 모두 포함된다.

세정기관의 행정비용은 세무담당 공무원의 인건비는 물론이고 컴퓨터

---

4) 사중적 손실이란 경쟁 제한으로 인한 시장 실패로 발생하는 자원배분의 효율성 상실을 말한다.

등과 같은 장비구입에 소요되는 경비도 포함되며, 납세자의 순응비용은 납세자가 세법에 따라 세금을 과세당국에 납부하는 과정에서 발생하는 일체의 비용을 지칭한다. 순응비용은 좀 넓게 볼 경우 세법의 이해와 세부담의 최소화를 위해 노력하는 과정에서 소요되는 비용이며, 구체적으로는 세금신고서를 작성하고 그것을 납부하기 위하여 과세관청이나 은행을 방문하는 데 소요되는 비용까지도 포함된다.

## 1.2 조세의 형평성

조세의 형평성이란 조세부담이 모든 납세자들에게 공평해야 한다는 것이다. 많은 사람들이 총론적으로는 조세부담의 형평성에 이견을 보이지 않지만 구체적인 내용에서는 이견이 존재한다. 여기서는 형평성을 고찰하기 위해서는 먼저 조세부담에 관한 전통적인 응익원칙과 응능원칙을 설명한 후, 조세부담의 형평성 기준으로 수직적(垂直的) 형평성과 수평적(水平的) 형평성의 의미를 살펴보기로 한다.

첫째, 응익원칙(benefit principle)이란 국가나 지방자치단체가 제공하는 공공서비스로부터 누리는 편익에 대한 대가로서 조세를 부담하는 것이 공평하다는 것이다. 응익원칙에 따르면 조세는 공공서비스의 가격인 셈이다. 빅셀(wicksell)은 응익원칙에 입각하여 납세자가 공공서비스로부터 누리는 편익의 대가를 자신의 선호에 맞는 수준에서 자발적으로 부담한다면 효율적인 공공지출 규모도 결정될 수 있다고 생각하였다. 린달(lindahl)은 빅셀의 생각을 한 걸음 더 발전시켜서 편익의 대가로서의 조세를 자발적 교환수단으로 생각 하여 조세문제를 시장기구의 원칙으로 해석하려고 하였다. 그러나 합리적 납세자라면 자신의 선호를 정확하게 표시하지 않으려는 유인을 가질 것이기 때문에 납세자가 누리는 편익의 크기를 어떻게 정확하게 측정할 수 있는냐의 문제가 제기된다. 그렇기 때문에

응의원칙에 의한 과세는 현실적으로 적용하는데 많은 어려움이 수반된다.

둘째, 응능원칙(ability-to-pay principle)은 납세자가 지니고 있는 지불 능력에 따른 조세부담이 공평하다는 입장이다. 이 원칙은 정부의 지출 측면보다도 조세 수입의 측면만을 더 강조한다. 응능원칙에서 가장 핵심적 문제는 무엇을 납세자의 지불능력 지표로 삼을 것인가이다. 일반적으로 소득이 그러한 지표로서 가장 널리 이용되지만, 최근에는 소득 대신 소비를 사용하려는 시도도 있다. 그러나 지불능력을 표시할 수 있는 지표가 결정된 경우에도 세율을 비례세로 할 것인지 아니면 누진세로 할 것인지와 같은 문제는 여전히 남아 있다.

셋째, 형평성의 기준으로서의 결과의 균등으로서의 형평성과 기회의 균등으로서의 형평성, 마르크스(Marx)적 형평성, 롤즈(Rawls)의 정의론에 입각한 형평성, 신약에 따른 형평성, 구약에 따른 형평성, 수직적 형평성과 수평적 형평성 등을 열거할 수 있지만, 조세의 형평성에 대한 기준으로는 수직적 형평성과 수평적 형평성이 많이 사용된다. 수직적 형평성이란 서로 다른 경제적 상황에 처해 있는 사람들은 서로 다르게 취급되어야만 한다는 것으로서, 소득이 높은 사람들은 높은 세금을 물어야하며 소득이 낮은 사람들은 상대적으로 낮은 세금을 물어야 한다는 것이다. 한편 수평적 형평성은 동일한 경제적 상황에 있는 사람은 동일하게 취급되어야 한다는 것으로서, 소득수준이 같으면 조세 부과 수준도 동일해야만 한다는 것이다(전상경, 2011).

### 1.3 실질과세의 원칙

조세법률관계에서 형식·외관과 그 실질내용이 서로 다른 경우에 그 실질내용에 따라 과세하여야 한다는 원칙으로 실질주의라고도 한다. 이는 담세능력을 고려한 적정과세를 실현하고 또한 실질과 어긋나는 법적

형식을 통하여 조세부담을 회피하는 수단을 방지하고자 하는 원칙이다. 이는 과세요건의 사실을 판단함에 있어서 법형식, 외관만을 기준으로 하면 사실상 담세력이 없는 곳에 과세하게 되어 조세부담이 불공평하게 되므로 경제적인 실질에 의거하여 과세하는 것이 공평과세를 실현하는 데 기여한다고 본다. 따라서 내재된 선언적·확정적인 규정에 해당하는 것이다. 실질에 대해서는 경제적 실질설과 법적 실질설이 대립되고 있으며 그 이론적인 근거는 다음과 같다.

첫째, 법적 실질설에 따르면, 조세법률주의가 지배하는 조세법 하에서 실질의 개념은 법적인 실질을 기준으로 판단하는 것으로 법형식과 법실질이 차이가 있을 경우 법실질이 적용되어야 한다는 것이다. 즉, 조세법의 해석·법적용에 있어 과세물건의 귀속, 존부판정 등은 법령의 형식, 명의, 외관에 구애되지 말고 숨겨진 「실제의 법률 관계」를 기준으로 하여야 한다는 것이다. 경제적 실질은 조세법률주의를 형해화할 수가 있으며, 경제적 이익이라는 불확정적인 용어를 사용함으로써 과세관청의 자의적인 과세를 용인하는 결과를 초래하여 납세자의 권익을 침해할 우려가 있으므로 실질의 의미를 소극적·제한적으로 파악하여 법적인 실질과세로 하여야 한다는 것이다.

둘째, 경제적 실질설에 따르면, 세법의 해석 및 과세요건 사실인정에 있어서 법형식(법실질)과 경제적 실질이 대립하는 경우 경제적 실질에 따라야 한다는 견해로서 이는 조세가 경제적 담세력이 있는 곳에 과세하는 것이 타당하기 때문에 경제적인 귀속자에게 과세함으로써 공평과세를 추구할 수가 있기 때문이다. 현재의 다수설에 해당한다.

### 1.3.1 실질주의의 유형

첫째, 납세주체에 관한 실질주의는 소득·수익·재산·행위·거래에 관한 명의상의 귀속자와 사실상의 귀속자가 다를 경우에 사실상의 귀속

자를 납세의무자(납세주체)로 선택하여야 한다는 원칙을 의미한다.

둘째, 과세객체에 관한 실질주의는 과세표준 계산규정은 소득·수익·재산·행위·거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질내용에 따라 해석하고 적용하여야 한다는 원칙을 의미한다.

셋째, 실질과세원칙의 실제 적용 사례를 보면 리스자동차의 경우 리스 이용자가 명의를 자동차등록부에 등록하더라도 리스회사가 납세의무자가 되는 것이다.

### 1.3.2 실질과세의 적용한계

지방세 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의(名義)일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있을 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하도록 하고 있으며, 과세표준 또는 세액의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 관계없이 그 실질내용에 따라 적용하도록 하고 있다(지방세기본법 §17).

그런데 취득세나 등록면허세의 경우 귀속이 명의이고 사실상의 귀속되는 자가 따로 있는 경우까지 실질과세를 적용하여야 하는가?

취득세는 본래 재화의 이전이라는 사실 자체를 포착하여 거기에 담세력을 인정하고 부과하는 유통세의 일종으로 취득자가 재화를 사용·수익·처분함으로써 얻을 수 있는 이익을 포착하여 부과하는 것이 아니어서 취득자가 실질적으로 완전한 내용의 소유권을 취득하는가의 여부에 관계없이 사실상의 취득행위 자체를 과세객체로 하는 것이나, 등기라는 형식으로 대항력을 갖춘 경우에는 사실상 잔금이 지급되지 아니하였다고 하더라도 취득에 해당하는 것이다. 따라서 취득의 개념은 소유권 변동 형식이 등기에 의하여 변경이 되었거나 등기를 요하지 아니한 경우(상속, 공용징수, 판결, 경매, 회사합병, 귀속재산 취득 등)를 불문하고 「배타적 지위에 있는 상태」를 취득으로 보는 것이다.

취득세는 민법 기타 관계 법령에 의한 등기·등록 등을 이행하지 아니한 경우라도 사실상으로 취득한 때에 과세하므로 그 취득자체가 당연 무효일 경우 등에는 부과취소 대상에 해당한다. 그러나 형식적인 등기·등록에 의하여 취득하는 경우에는 그 등기가 원인무효로 말소되었다 하더라도 그 등기 또는 등록행위는 무효가 되지 아니하기 때문에 등기 또는 등록이라는 과세객체의 변동이 없는 한 취득세 부과처분의 효력에는 영향이 없는 것이다.

또한 등록면허세의 경우 부동산 착오등기에 따라 등록명의자와 실질적인 권리귀속 주체가 다르게 등기되었다고 하더라도 납세자는 부동산 등록명의자가 되는 것이다. 등기의 유·무효나 실질적인 권리귀속 여부와는 관계가 없는 것이므로 등기명의자와 실질적인 권리귀속 주체가 다르거나 일단 공부에 등재되었던 등기가 뒤에 원인무효로 말소되었다 하더라도 그 등기에 따른 등록면허세 부과처분의 효력에는 영향이 없는 것이다(대법원, 2002)

#### 1.4 신의성실의 원칙

납세자가 납세의무를 이행하고 세무공무원이 직무수행을 함에 있어 신의에 좇아 성실히 하여야 한다는 원칙으로서 신의성실의 의미는 사회공동생활의 일원으로서 상대방의 신뢰를 헛되이 하지 않도록 성의를 가지고 행동하는 것이다. 과세관청이 당초의 공식적 견해표명을 번복하여 납세자의 신뢰를 저버리는 행정처분(과세처분 기타)을 행한 경우에 신의칙위반이 이루어진다. 이 경우에는 그 행정처분이 비록 적법한 처분이라 하더라도 취소가능한 행정처분이 된다(지방세기본법 §18).

이를 적용하기 위해서는 ① 과세관청의 공적인 견해표시가 있을 것, ② 납세자가 공적인 언동을 신뢰하고 신뢰에 귀책사유가 없을 것, ③ 신뢰에 근거하여 세무 상의 처리를 하였을 것, ④ 과거언동에 반하는 소급적인

처분이 있을 것, ⑤ 그 처분으로 경제적인 불이익이 있을 것의 요건이 구비되어야 한다(대법원, 1996; 대법원, 1992).

## 1.5 근거과세의 원칙

과세표준의 조사와 결정은 그 비치·기장한 장부와 증빙자료를 근거로 하여야 한다는 원칙이다. 고전적인 의미의 근거과세는 행정상의 계산 기준 (A. Smith의 확실성의 원칙) 또는 법적 근거(A. Wagner 이후의 조세법률주의에 입각한)를 요구하는 과세원칙이다. 따라서 근거과세의 원칙은 과세함에 있어서 객관성을 유지하기 위하여 과세의 근거가 되는 증빙자료에 의하여 과세하여야 한다는 것이므로, 세무공무원이 수사기관에서 통보한 수사서류의 진부나 실지조사가 없이 이를 진실한 것으로 믿고 과세하는 것은 근거과세에 위배되는 것이라고 할 것이다(대법원, 1987)

지방세의 근거과세는 납세의무자가 지방세관계법에 따라 장부를 갖추어 기록하고 있을 때에는 해당 지방세의 과세표준 조사 및 결정은 그 기록한 장부와 이에 관계되는 증거자료에 따라야 한다. 또한 지방세를 조사·결정할 때 기록 내용이 사실과 다르거나 누락된 것이 있는 때에는 그 부분에 대하여만 지방자치단체가 조사한 사실에 따라 결정할 수 있다. 그러나 지방자치단체는 기록내용과 다른 사실이나 누락된 것을 조사하여 결정하였으면 지방자치단체가 조사한 사실과 결정의 근거를 결정서에 덧붙여 적어야 한다(지방세기본법 §19).

또한 지방자치단체의 장은 해당 납세의무자 또는 그 대리인의 요구가 있는 때에는 그 결정서를 열람하게 하거나 등본 또는 초본을 발급하거나 그 등본 또는 초본이 원본과 다름이 없음을 확인하여야 하되, 그 요구는 구술로 한다. 다만, 해당 지방자치단체의 장이 필요하다고 인정하면 열람하거나 등본 또는 초본을 발급받은 사람의 서명을 요구할 수 있다.



## 2. 지방세의 특수한 원칙

첫째, 과세자주성이란, 자치단체의 사무는 위임사무와 고유사무로 구분하는 바, 지방세부과징수업무는 지방세법상에서 규정된 재정권을 행사하기 위하여 지방자치단체의 자주과세권을 부여하고 있는데, 이러한 과세권도 헌법에서 부여한 법령의 범위 내에서 자주적으로 행사하는 것이다.

둘째, 응익성이란, 지방행정이 베푸는 각종 공공서비스에 대하여 반대급부적인 납세가 응익의 원칙상 바람직스러우므로 지방행정과 관련이 많은 곳에서 세원을 찾아야 한다. 이에 따라 도시계획사업·소방행정 그리고 각종 인·허가시 지방행정이 베푸는 시책에 혜택을 받는 자는 조세의 부담이 있어야 한다. 응익성의 원칙은 조세의 기본원칙이라기 보다는 보충적인 것으로서 이러한 것은 조세가 아닌 부담금 또는 수수료 등으로도 징수가 가능한 것이다.

셋째, 귀속성이란, 하나의 세원이 둘 이상의 자치단체에 관련이 있는 경우 어느 자치 단체에 귀속하여야 할 것인지가 분명하지 않으면 안되며 어느 자치단체에서 징수할 것인지 명백히 구분 되는 세원을 지방세로 하여야 한다. 따라서 지방소득세의 법인세분은 자치단체 간 안분제도가 불가피하므로 사업장 면적이나 종업원의 수에 따라 안분 하여 과세하고 있다.

넷째, 정착성이란, 세원 즉 과세대상이 가급적 이동이 적고 어느 하나의 지역에 정착되어 있는 것이 지방세로서 적합하며 만일에 자치단체의 경계를 벗어나서 자유로이 이동한다면 과세 기술상으로도 문제가 있을 뿐 아니라, 지방자치단체의 재정운영에 많은 혼란과 지장을 초래하게 된다. 이로 인하여 지방세 과세대상은 부동산이 주종을 이룬다.

다섯째, 안정성이란, 지방행정은 주민생활 행정인 동시에 주민과 잠시도 떨어질 수 없는 관계에 있으므로 경기의 변동 등 특별한 사유로 인하여 급격한 세원의 감소를 가져온다면 생활민원 해결과 필수불가결한 의무적 경비부담에 큰 지장을 가져오게 되어 지방 행정의 마비현상이 일어나게 된다. 이러한 입장에서 지방세는 보유세제인 종전 종합토지세·재산세가 중심 세목으로 발전되어야 할 것이다.

여섯째, 분임성이란, 조세는 공평과세의 원칙에서 살펴본 바와 같이 그 사람의 부담능력에 따라 과세한다. 그러나 지방자치단체는 주민의 생활과 밀접한 행정을 수행하는 협동체이므로 그 행정에 소요되는 경비인 공통 비용을 그 지방자치단체 내에 거주하는 구성원이 상호 분담하여야 하는 것이 부담분임의 원칙이다(전동훈, 2013).

일곱째, 보편성이란, 각급 지방자치단체는 재정권이 독립되어 있으므로 그 세입 재원이 전국 각 지방자치단체에 골고루 분포되어 있는 것이 가장 바람직하다. 그러나 지역 간의 경쟁력의 불균형으로 인하여 격차가 심한 실정이며 이로 인하여 지방재정 조정 제도가 이를 보충하고 있다.

### 3. 지방세의 운영 원칙

지방세법을 해석·적용할 때에는 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다. 지방세를 납부할 의무(징수의무자가 따로 규정되어 있는 지방세의 경우에는 이를 징수하여 납부할 의무를 말한다)가 성립된 소득·수익·재산·행위 또는 거래에 대하여는 그 성립 후의 새로운 법에 따라 소급하여 과세하지 않는다. 이 법의 해석 또는 지방세 행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 따른 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석 또는 관행에 따라 소급하여

과세되어서는 아니 된다(지방세기본법 §20).

따라서 지방세를 해석·적용할 때에는 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다. 이는 조세법을 해석 하고 적용함에 있어서 조세법률주의의 원칙에 의거, 엄격해석을 함으로써 납세자의 권익을 보호하는 데 있으며, 확대해석이나 유추해석을 금지하여야 하는 것이다. 조세 법률주의의 원칙에서 파생되는 엄격해석의 원칙은 과세요건에 해당하는 경우에는 물론이고 비과세 및 조세감면요건에 해당하는 경우에도 적용되는 것으로서, 납세자에게 유리하다고 하여 비과세요건이나 조세감면요건을 합리적 이유 없이 확장해석하거나 유추 해석하는 것은 조세법의 기본이념인 조세 공평주의에 반하는 결과를 초래하게 되므로 허용되어서는 아니 된다(대법원, 2006).

그러나 신의성실의 원칙 내지 금반언의 원칙<sup>5)</sup>은 합법성을 희생하여서라도 납세자의 신뢰를 보호함이 정의, 형평에 부합하는 것으로 인정되는 특별한 사정이 있는 경우에 적용되는 것으로서 납세자의 신뢰보호라는 점에 그 법리의 핵심적 요소가 있는 것이다(대법원, 1996).

### 3.1 재산권 부당침해금지의 원칙

세법의 해석 및 적용에 있어 과세의 형평과 합목적성에 비추어 납세자의 재산권을 부당히 침해하지 않도록 하여야 한다는 원칙이다<sup>6)</sup>. 조세공평주의와 조세법률주의의 이념에 비취 납세자의 재산권에 대한 부당침해를 막자는 취지의 원칙이며, 조세법이 본질적으로 침해적인 성격을 가지

5) 금반언의 원칙(estoppel)은 이미 표명한 자기의 언행에 대하여 이와 모순되는 행위를 할 수 없다는 원칙을 말한다(한국어 위키백과, 2014).

6) 헌법 제23조 제1항의 규정에서는 「모든 국민의 재산권은 보장된다. 그 내용과 한계는 법률로 정한다」와 근거과세의 원칙과의 관계를 보면, 근거과세의 원칙은 자의과세를 배제하자는 취지를 지니므로 결과적으로 재산권 부당침해금지의 원칙을 실현하는 일면도 있다.

므로 그러한 침해법규의 해석적용에 관한 한계선을 명확히 제시하자는 의미의 원칙이다. 이는 세법을 규정함에 있어서 과세요건과 절차를 명확하게 규정하고 있으므로 세법의 해석에 있어서도 세법의 문언에 충실한 문리해석이 중심이 되며, 논리해석은 보충적으로 적용이 인정되나 유추해석과 확장해석은 허용되지 아니한다. 따라서 그 의미가 명확하지 못하여 그 의미를 정확하게 알 수가 없는 경우에 「의심스러우면 납세자의 이익으로」 해석하여야 한다는 것으로 납세자의 재산권 보장측면에서 타당한 것이다.

또한 입증책임은 어떤 요건사실에 대하여 법관이 확신을 가지지 못하게 되는 불이익으로서 그 불이익을 입는 자가 입증책임을 가지게 되나, 조세법에서는 과세요건의 입증책임은 과세권자가 입증하여야 하고 이를 입증하지 못하면 납세자는 반사적인 이익을 얻게 되는 것이다.

통상 부당의 의미는 조세법의 이념에 비추어 적당하지 않은 것을 의미하며, 통상적인 의미의 위법과 부당을 포괄하는 의미로 해석된다.

### 3.2 소급과세금지의 원칙

소급과세금지의 원칙은 세법효력발생 이전에 완결된 사실에 대하여는 신법에 의해 소급하여 과세되지 아니한다는 원칙으로 국민의 기득권을 인정하며, 조세법률주의의 관계에서 납세자의 법적 안정성을 도모하여 부당한 재산권침해를 방지할 수 있다.

첫째, 입법적 소급과세금지의 원칙이란 지방세의 납세의무가 성립한 과세대상에 대하여는 그 성립 후의 새로운 세법에 의한 소급입법 제한규정을 구체화한 선언적인 성질의 것이고 조세법률주의의 하부원칙의 하나로 이해되기도 한다.

둘째, 행정적 소급과세금지의 원칙이란 세법해석이나 세무행정관행이 납세자에게 당연한 것으로 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 따른

행위 또는 계산은 정당한 것으로 간주된다. 이에 따라 새로운 해석 또는 관행에 의하여 소급하여 과세되지 않는다는 원칙으로서 신의성실의 원칙을 구체화한 하위원칙으로 이해되기도 한다. 이 부분에 대하여 행정자치부의 해석이 변경된 경우에는 변경된 이후부터 적용하는 것이기 때문에 소급하여 적용하여서는 아니 된다는 원칙이다.

### 3.3 세무공무원 재량권 한계엄수의 원칙

세무공무원이 재량에 의하여 직무수행(과세업무수행)을 할 때에는 과세의 형평과 세법의 목적을 고려하여 일반적으로 적당하다고 인정되는 한계를 엄수하여야 한다(지방세기본법 §21). 여기서 재량은 자유재량이 아니라 구체적인 경우에 무엇이 조세법규 인가를 판단하는 선에서 그치는 법규재량(기속재량)이라고 해석된다. 따라서 담당공무원의 재량권일탈에 의한 조세처분이 있게 되면 그러한 조세처분은 단순한 부당처분이 아니라 위법처분(위법한 부과처분 또는 위법한 징수처분)이라고 보게 된다.

### 3.4 기업회계준주의 원칙

지방세의 과세표준과 세액을 조사·결정할 때에는 해당 납세의무자가 계속하여 적용하고 있는 기업회계의 기준 또는 관행으로서 일반적으로 공정·타당하다고 인정되는 것은 존중하여야 한다. 다만, 지방세관계법에 특별한 규정이 있는 경우에는 그러하지 아니하다(지방세기본법 §22). 이는 지방세관계법에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 과세표준을 정함에 있어서 기업회계기준을 존중하여야 한다는 것이다. 즉 취득세과세표준에서 건설자금이자의 범위를 판단할 경우 취득시점을 기준으로 그 이전에 발생한 건설자금이자분만을 과세표준에 포함시켜야 하는 것으로 발생

주의를 적용하는 회계원칙과도 부합되는 것이다. 따라서 세무조사와 결정(또는 경정)에 있어 세법에 특별규정이 있는 경우를 제외하고는 납세의무자가 계속하여 적용하는 기업회계기준 또는 관행으로서 공정 타당하다고 인정되는 것은 이를 존중하여야 한다.

### 제 3 절 정책적 조세와 지방세 중과세 제도

#### 1. 정책적 조세의 의의

국가 또는 지방자치단체의 재정수요를 충족시키는 것을 재정 목적의 조세라 하고, 유도적·조정적 목적을 가진 조세를 정책적 조세라고 한다(헌법재판소, 1990).

조세제도는 현대 국가의 정책 중에서 중요한 부분으로 자리 잡고 있으며, 국가의 행정 수단으로의 기능을 하고 있다. 원칙적으로 조세는 정부의 시장개입 방법은 아니지만 결과적으로 결국 세금이 부과되면 시장은 이것에 유사하게 반응하게 된다(이동식, 2011).

조세의 중립성은 조세가 의사결정을 왜곡하지 않아야 한다는 것, 더 쉽게 말하면 여러 가지 기회를 똑같이 과세하는 것(이창희, 2011)을 말하고 정책적 조세는 중립적인 조세와는 달리 특정 산업 또는 경제행위에 대한 편파적 조세부과이고, 오히려 조세를 통하여 경제주체의 의사결정에 영향을 미쳐 일정한 방향으로 조정·유도하려는 목적을 가지는 점에서 조세중립성의 요청과 상반된다. 그러나 비중립적인 정책조세가 항상 비효율적인 조세인 것은 아니다. 왜냐하면 비중립적인 정책조세가 부과되기 전의 시장이 항상 파레토 효율을 달성하고 있는 시장일 수는 없기 때문이다(김민수, 2012).

사회국가적 목적을 수행함에 있어 야기되는 시장의 자율성 및 효율성 저하를 막기 위해, 시장 가격 또는 거래비용에 따라 자신의 행위를 결정하는 합리적 인간을 전제 하여 개인에게 합리적 선택권을 부여하는, 부드럽고 완화된 규제방법이 정책적 조세라고 할 것이다(이동식, 2005). 따라서 정책적 조세의 적합성은 정책목적의 달성 여부를 기준으로 판단하여야 하고, 수단으로서의 효율성과 합리성을 가져야 할 것이다.

정책적 조세에 있어서 조세는 하나의 정책수단이다. 정책적 조세는 직접적인 시장 개입을 도모하는 행정규제법과 경쟁관계에 있다고 할 수 있다. 입법자는 정책수단선택이 정당화될 수 있기 위해서는 그 정책수단이 경쟁관계에 있는 다른 정책수단보다 더 합리적이고 효율적이어야만 한다. 그러나 행정규제방법과 비교할 때 근본적인 한계점을 지니게 되는 것이다.

첫째, 정책적 조세의 경우 정부가 바라는 바는 납세자들이 정부가 유도하는 행위들을 하고 세금을 내지 않는 것이거나, 더 많이 내는 것이지만 납세자들은 언제든지 이러한 정부의 정책 방향과 반대로 움직일 수 있다는 것이다. 납세자들은 기꺼이 세금을 내고 자신이 원하는 행동을 취할 수 있다는 것이다. 이러 경우 정책적 조세는 실패로 이어질 수밖에 없으며, 정부는 행정규제와는 달리 대응할 방법이 없다는 것이다.

둘째, 첫 번째 점을 고려한다면 정책적 조세를 통해 달성하려는 정책 목표는 정부가 언제든지 포기할 수 있는 정책목표이어야 한다. 예를 들어 환경보호라는 것은 환경을 개선하기 위한 것이어야 한다. 생존을 위한 최소한의 환경확보를 위해서 정책적 조세를 선택하여서는 안 될 것이다.

셋째, 정책적 조세의 경우에는 결국 일정한 납세자가 과세요건을 충족하는 경우에만 정책효과를 발휘할 수 있는 것으로 납세자가 과세요건을 충족하지 않거나 아니면 정책효과가 주로 비과세자 또는 면제자들을 대상으로 하는 경우에는 의미가 없어진다.

넷째, 정책적 조세는 한편으로는 일정한 행위의 금지 또는 장려를 목표로 하고 또 다른 한편으로는 국가의 재정수입확보를 목표로 하게 되는데 양자는 서로 상반된 상호 모순적 관계를 가지게 된다. 따라서 정책목표라는 것이 처음부터 완벽하게 달성되지 않는 것을 전제로 하여야만 한다(이동식, 2011).

응능과세원칙은 조세공평주의가 실현되기 위한 대원칙이며, 이는 아래에서 자세히 살펴보기로 하겠다. 재정적 조세가 응능과세원칙이 적용되는 것에는 이견이 없을 것이나 정책적 조세의 경우에는 응능과세원칙이 적용되지 않는다는 것이 일반적 견해이다. 결론적으로 조세는 담세력이 인정되는 일정한 사실관계의 발생에 부과하는 것이며 국고적 조세에서의 담세력이란 경제적 지불능력이 있다고 볼 수 있는 사실관계에서 발생한다. 정책적 조세에서의 담세력은 일정한 행위의 사회적 규제 또는 유도의 필요성이라고 할 수 있다(이동식, 2011). 따라서 정책적 조세가 조세공평주의를 실현하기 위해서는 사회적 규제가 필요한 담세력을 가져야 하며, 그 적합성은 정책목적의 달성여부에 달려 있으며 수단으로서의 효율성과 합리성을 갖추어야만 할 것이다.

## 2. 정책수단으로서의 조세

### 2.1 허용성

오늘날 조세를 정책수단으로 이용하는 것은 현대국가의 역할 또는 기능이 확대된 것에 기인하는 바가 크다. 국가역할의 확대는 조세와 관련하여 다음과 같은 변화를 가져왔다.

첫째, 국가의 활동영역이 광범하게 확대됨에 따라 그 역할을 수행하기



위해서는 막대한 재원을 필요로 하는 것이다. 그런데 오늘날의 국가는 직접 생산 활동에 종사하지 않고 그 필요한 재원을 대부분 조세로서 충당하는 조세국가이다. 조세 규모가 증가됨에 따라 조세가 국민경제에서 차지하는 비중이 높아져 조세는 경제 주체들의 의사결정에 중요한 변수가 된다. 즉 생산 및 소비의 주체인 기업과 가계는 그 경제활동에 관한 의사결정을 함에 있어서 조세의 영향을 직접적으로 받고 있다. 경제주체들은 법적인 면에서 보면 자유롭게 의사결정을 할 수 있지만 실제에 있어서는 조세를 고려하여 경제적으로 유리한 방향을 선택하게 된다. 이 결과 조세는 국가의 원래적인 의도의 유무 또는 국민의 자유의사에 관계 없이 사실상 일정한 방향으로 경제 및 사회를 유도하는 기능을 갖기에 이르렀다.

둘째, 조세의 영향력이 높아지자 국가가 이것을 적극적으로 이용하여 조세 자체를 국가의 유효한 정책수단으로 이용하는 현상이 발생하게 된다.

## 2.2 적용 목적

정책수단으로서의 조세는 경제유도, 환경보호, 사회복지의 촉진 등 다양한 목적을 위하여 사용될 수 있다. 조세특례를 적용하고 있는 대표적인 법률인 조세특례제한법에서 분류하고 있는 조세특례의 목적들 중에서 부동산과 관련한 조세 수단이 사용되는 분야는 크게 부동산가격안정 또는 부동산투기억제, 부동산경기 조절, 사회정책추구로 구분할 수 있다.

첫째, 부동산과 관련하여 가장 일반적이고 빈도수가 높은 것이 부동산투기억제(부동산 가격안정)를 추구하는 조세이다. 우리나라의 부동산 가격은 외환위기 직후인 1998년 이후 몇 년간 예외적으로 하락한 것을 제외하고는 본격적인 경제개발을 시행한 1960년대 후반 이후 지속적으로 상승해

왔다. 특히 1970년대 후반, 1980년대 후반, 2001년 이후의 부동산가격 상승은 그 정도가 심하여 많은 사회적·경제적 문제를 야기했다. 이 때문에 조세와 관련된 부동산 정책의 주안점은 부동산투기 억제 또는 부동산가격안정화에 두어 왔다. 조세를 통한 부동산투기억제는 부동산 정책이 조세를 이용하는 가장 큰 이유이다.

둘째, 경기조절대책으로서의 조세는 경제 또는 경기의 진흥 또는 조정을 위한 수단으로 사용되는 것을 말한다. 오늘날 국민경제의 원활한 성장·발전을 위한 경기의 조절, 물가의 안정, 국제수지의 균형 등은 국가가 당연히 추구하여야 하는 역할로 인식되고 있다. 부동산조세도 이러한 경제 조절수단의 하나로서 채택될 수 있다. 가령 경기가 침체되었을 경우 경기 부양에 효과가 큰 건설부문의 활성화를 위하여 부동산에 대한 조세를 경감하고 반대로 경기가 과열되었을 경우에는 부동산에 대한 조세를 강화하여 경기를 조절하는 것이다. 외환위기 이후 경제가 급격하게 하락하여 사회적·경제적 문제가 발생하자 경기부양 효과가 큰 건설경기의 부양을 실시하였는데 조세도 그 한 축을 담당하여 신축주택에 대한 조세 특례, 신축주택의 취득을 위한 주택양도에 대한 양도 소득세의 특례, 신축주택의 취득자에 대한 양도소득세의 과세특례 등의 양도소득세 감면을 시행하였다.

셋째, 사회정책적인 목적에서의 조세는 순수 사회국가를 실현하는 정책수단으로서의 조세이다. 여기에 해당하는 것으로는 취득과 관련하여 임대주택에 대한 취득세 및 등록세 감면, 공동주택을 최초 분양 받는 무주택자에 대한 취득세 및 등록세 감면, 국민주택 및 국민주택건설용역 등에 대한 부가가치세 감면 등이 있다. 보유와 관련하여서는 주택의 임대료에 대한 부가가치세 면제, 임대주택에 대한 재산세 감면 등이 있다. 양도와 관련하여서는 1세대 1주택 비과세 등이 있다. 이러한 조세감면은 평등원칙에 위배되기는 하나 부동산투기억제나 부동산경기 활성화와는 관계없이 사회적 약자를 보호하기 위하여 시행하는 것이므로 일부 비과세

항목을 제외하고는 논란의 여지가 비교적 적다고 할 수 있다(박정현, 2011).

### 2.3 한 계

조세를 국가의 사회적·경제적 정책수단으로 사용하는 것이 일반적으로 허용된다고 하더라도 그 사용에는 헌법 및 헌법상의 일반원칙에 따라 일정한 한계가 있다. 국가가 조세정책의 수단으로 사용하는 것의 한계는 조세평등원칙, 효율성, 조세법률주의, 자유권, 재산권 보장 측면에서 발생한다. 정책수단으로서 조세는 그 한계를 준수하여야 하며 한계를 벗어나는 것은 헌법질서에 어긋나는 것이므로 허용되지 않는다고 보아야 한다.

첫째, 조세를 정책수단으로 사용하게 되면 조세평등원칙과 충돌이 발생한다. 모든 납세자에 대하여 세율을 동일하게 인하하거나 인상한다면 평등문제는 비교적 논쟁의 여지가 적다. 그렇지만 정책수단으로서의 조세는 대부분 일정한 집단의 납세자에 대한 조세의 감면 또는 중과하는 형식으로 이루어지는데 이렇게 특정한 집단을 다른 집단 보다 우대하거나 또는 불리하게 대우하게 되면 납세자 집단의 불평등이 문제된다.

둘째, 사회적·경제적 정책수단으로서 조세를 사용하기 위해서는 조세가 원래의 정책수단보다 효율적이어야 한다. 사회적·경제적 문제에 대응하여 직접 해결을 추구하는 법률 및 정책수단이 존재하는 것이 일반적으로 이것을 우선 사용하여야 한다. 원래의 법률 및 정책수단이 존재하고 있음에도 불구하고 조세수단을 사용하려면 조세가 본래의 정책수단보다 우월하거나 아니면 조세수단을 꼭 선택하여야 하는 필요성이 요구된다.

셋째, 조세를 정책수단으로 사용하는 경우 조세법률주의와의 충돌이

발생하는데 이와 관련하여서는 특히 소급과세가 문제된다. 양도소득세의 경우 취득당시에 비과세 요건을 충족시킨 후 양도할 것을 예정하고 취득한 부동산을 양도할 당시의 변경된 비과세 요건을 적용하여 과세한다면 이는 납세의무자의 예측가능성이 부당히 침해되었다고 볼 수 있다.

넷째, 우리나라의 질서는 개인의 자유로운 형성권을 존중하며 경제 질서 역시 개인과 기업의 자유와 창의를 존중하여 재화의 생산 및 교환은 원칙적으로 사인에게 맡기고 있다. 만약 사회적·경제적 목적으로 조세를 사용하는 것은 국가가 일정한 사회 및 경제 질서를 형성하기 위하여 일정한 거래를 강요하는 것이고 이것은 자유로운 형성권을 보장하는 헌법정신과 충돌하는 것이다.

다섯째, 국가의 조세부과는 헌법상의 재산권보장규정에 의한 제한을 받는다. 과도한 조세의 부과는 재산권에 대한 침해가 될 수 있다. 가령 과도한 조세의 부과로 인하여 재산의 사용·수익행위를 할 수 없거나 재산의 처분이 봉쇄당하거나 전체 적인 재산 가치의 감소로 인하여 납세자의 경제활동이 사실상 불가능해지는 경우에는 재산권에 대한 침해가 되어 헌법상 허용되지 않는다.

### 3. 대표적인 적용례 : 지방세 중과세 제도

#### 3.1 의의

재정목적이 중립적인 조세와는 달리 과세권자의 정책적 의도가 포함된 것이 정책적·조정적 조세이다. 정부는 의도적으로 시장에 대한 소급적 개입의 수단으로 조세를 이용한다. 사회적으로 억제가 필요한 행위·대상에 대하여 중과세하고, 장려하거나 확대가 필요한 행위에 대해서는

세금을 감면 또는 비과세하는 것이 이에 해당된다.

지방세 중과세와 비과세 및 감면이 정책적 조세의 대표적인 형태라고 할 수 있다. 비과세·감면은 주로 지방세법 세목별 조항과 지방세특례제한법에서 찾아볼 수 있다. 반대로 중과세는 높은 세율로 과세하는 경우이다. 중과세라는 용어의 개념에 대하여 아직까지 법률적으로 명확히 규정되지는 않았다. 납세의무를 성립과 확정 측면에서 보았을 때에는 이미 납세의무가 성립하고 그 이후에 확정되는 시점에서 적용하는 세율의 문제인 것이다.

보통의 경우는 보다 높은 세율을 적용하는 것이라 하여 차등 비례세율 또는 누진세율과 혼동할 수 있으나, 차등비례세율은 하나의 세목에 관하여 여러 가지의 세율이 동시에 적용되는 조세를 말하고, 누진세율을 과세표준에 관하여 여러 누진구간으로 나누어서 금액이나 물량이 적은 구간에 대하여는 낮은 세율을 적용하고, 많아지는 구간에 대하여는 차츰 높은 세율을 적용하여 나가는 누진세율을 말한다. 특정 과세대상이나 지역에 국한되어 있지 않고 전체 세목에 고르게 적용되는 것이 중과세와 다르다 할 것이다(김민수, 2012).

### 3.2 지방세 중과세 재산의 유형

지방세 중과세 재산은 별장, 골프장, 고급오락장(도박장, 유흥주점영업장, 특수목욕장), 고급주택, 고급선박으로 구성되어 있고, 아래에서 차례로 그 범위에 대해 알아보고자 한다.

별장이란 주거용 건축물로서 늘 주거용으로 사용하지 아니하고 휴양·피서·놀이 등의 용도로 사용하는 건축물과 그 부속 토지를 말한다. 이 경우 별장 중 개인이 소유하는 별장은 본인 또는 그 가족 등이 사용하는

것을, 법인 또는 단체가 소유하는 별장은 그 임·직원 등이 사용하는 것을 말하며, 주거와 주거외의 용도로 겸용할 수 있도록 건축된 오피스텔 또는 이와 유사한 건축물로서 사업자등록증 등에 의하여 사업장으로 사용하고 있음이 확인되지 아니하는 것은 이를 별장으로 본다.

골프장이라 함은 체육시설의 설치·이용에 관한 법률의 규정에 의한 회원제골프장용 부동산 중 구분등록의 대상이 되는 토지와 건축물을 말한다.

고급오락장은 도박장·유흥주점영업장·특수목욕장 기타 이와 유사한 용도에 사용 되는 건축물 중 다음의 용도로 사용되는 건축물과 그 부속 토지를 말한다. 다만, 고급 오락장용 건축물을 취득한 날부터 30일 이내에 고급오락장이 아닌 용도로 사용하거나 고급오락장이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사를 착공한 경우를 제외한다.

고급주택의 범위는 주거용 건축물 또는 그 부속토지의 면적과 가액이 일정기준을 초과하거나 당해 건축물에 67제곱미터 이상의 수영장 등 부대시설을 설치한 주거용 건축물과 그 부속 토지를 말한다.

고급주택의 범위를 판단할 경우 단독주택인 때에는 건물연면적, 대지면적에 건물 시가표준액이 9천만원을 초과하는 경우에 고급주택이 되고 공동주택의 경우 전용 면적이 245제곱미터 초과하는 하는 경우 고급주택 요건에 해당되며 취득당시의 주택공시가격이 6억원을 초과하는 경우에 고급주택으로 보게 된다. 그러나 에스컬레이터 등 부대시설(엘레베이터 설치 제외)이 있는 단독주택인 경우에는 주택공시가격여하에 불구하고 설치여부를 기준으로 고급주택을 판단한다.

고급선박은 시가표준액이 1억원을 초과하는 비업무용 자가용 선박에 대하여는 취득세를 중과세하는 것이나, 학교, 연구소 등에서 해양자원의 실험실습 등의 용도에 사용할 목적으로 취득하는 경우에는 중과세대상에서 제외한다(전동훈, 2013).

## 제 4 절 선행연구의 검토

### 1. 선행연구의 검토

김성관(2000)은 「지방세 중과세 제도의 개선방안에 관한 연구」 논문에서 최근의 지방세 중과세 운영실태를 분석하여 문제점을 파악하고 그에 대한 개선방안을 도출하였다. 제도적인 문제점으로 현행 중과세 제도는 도입이후 그 시행에 따른 정책효과의 분석이 이루어지지 않았다고 지적하고, 제도 시행 이후의 변화된 환경에 맞게 개정이 이루어지지 않아 조세의 수직적·수평적·지역간 불균형이 상존해 있어 이에 대한 개선이 요구된다고 주장을 하였다.

중과세 운영의 문제점으로는 적용기준이 불명확하고 복잡하여 납세자와의 갈등이 빈번히 발생하고 시간 및 인력이 많이 소요되어 업무의 효율성을 떨어뜨리고 있으며, 높은 세율과 건당 과세금액이 높은 관계로 납세의무자의 부담이 과중하여 조세마찰, 체납액 증가의 원인이 되고 있다고 주장한다. 그에 대한 개선방안으로는 우선 중과세 시행효과에 대한 주기적인 평가를 실시해야 하고, 이러한 평가를 바탕으로 변화된 환경에 대응하는 중과세 제도의 개선을 모색해야 할 것이며, 중과세 적용기준을 명확히 하고 보유과세의 세율체계를 정비해야 하고, 세율을 일정 수준 낮추고 중과세 대상을 확대하여 중과세의 기반을 넓히는 방안도 적극적 검토가 필요하다고 하고 있다.

운영적 측면의 개선방안으로는 중과세 제도의 적극적 홍보를 통해 조세마찰을 줄이고 업무효율을 높이는 방안이 필요하고 지방세 담당공무원에 대한 전문적인 교육실시와 부단한 자기노력으로 전문능력을 배양하여 납세자로부터 신뢰받는 지방세정을 펼치는데도 노력을 아끼지 않아야

할 것이라고 하고 있다.

김영철(2003)은 「지방세 정책과세의 문제점과 개선방안」 논문에서 지방세 정책과세 이론으로 중과세 제도와 비과세·감면 제도의 전반에 관해 연구하였다. 중과세 제도의 문제점으로 대도시 관련 중과세는 그 정책 효과는 실패라고 해도 과언이 아니라고 규정하면서, 사회변화에 따른 주민의식의 변화를 고려하여 현시점에서 사치성 재산에 대한 새로운 정립이 필요하다고 주장하였다. 정책과세의 목적은 국민 경제의 안정 및 성장과 같은 경제정책과 소득재분배 등 사회 정책적 수단을 위해 조세 제도를 활용하는 것이므로 정책세제는 국가적 차원에서 담당하는 것이 정책세제의 취지에 부합된다고 주장한다. 지방자치와 관련해 볼 때 국가적 정책수행을 위해 중과함으로서 지방자치단체 내의 경제활동에 저해가 된다면 국가차원에서 적절한 보상을 해주어야 할 것이다. 30여 년 전에 규정된 지방세 중과세 제도가 국가 및 지방자치단체에게도 긍정적인 효과가 발생되지 않는다면 제도 자체에 대해 제고할 여지가 있다고 서술하고 있다.

이유찬(2005)은 「지방세 중과세 제도에 관한 연구」 논문에서 우리나라의 지방세제는 그동안 경제정책과 행정목표를 달성하기 위한 수단으로 활용되는 과정에서 조세의 중립성이 상실되어 있다고 주장한다. 그에 대한 문제점으로 현행 중과세 제도는 도입이후 그 시행에 따른 정책역할의 정립이 이루어지지 않았으며 환경변화에 따른 법 개정도 이루어지지 않았고, 적용기준도 불명확하여 과세를 위한 시간과 인력이 많이 소요되어 업무의 효율성이 떨어지는 등 문제점이 제기되고 있는 실정이라고 주장한다. 이에 대한 개선방안으로 주기적인 평가를 실시하여 변화된 환경에 맞는 정책세제로서의 역할을 재정립하고 중과세 대상에 대한 적용기준을 명확히 하고 세율체계를 단순화하는 등 정비가 필요하며, 지방세담당 공무원의 전문적인 교육과 효과적인 홍보가 필요하다고 하고 있다.



김현숙(2008)은 「지방세 중과세의 문제점과 개선방안」 논문에서 지방세 중 정책과세 성격을 띤 세목에 대해 정책 목표에 따라 사치성 재산에 대한 소비억제와 대도시지역의 집중 억제 규정을 두고 있는데 전자는 조세평등주의에 부합될 수 있도록 과세대상의 정비와 중과세율의 완화가 요구되고 있고, 후자는 정책의 실효성을 고려하여 점진적으로 폐지함이 바람직하다고 하고 있다.

김철만(2008)은 「지방세 중과세 제도에 관한 연구」 논문에서 지방세의 중과세는 낭비·사치풍조의 억제, 토지 투기 억제, 대도시의 인구집중 및 산업집중의 억제, 쾌적한 주거환경의 조성 등 특정 목적의 재원을 마련하거나 특정의 정책목적을 달성하기 위하여 도입·시행되었으나 정책 세제로서의 목표 달성에 크게 이바지하지 않은 것으로 인식하고, 조세 부담의 불공평과 지역 간의 형평성의 문제를 발생시키고 있다고 연구하였다. 세법을 통한 규제는 일반 행정의 규제조치와는 달리 일단 세법 개정이 이루어지게 되면 환경변화에 따른 재개정이 어려워지는 경직적 성격을 띠게 되므로 개별 경제주체의 경쟁력 향상을 위해서 지방세 중과세의 규제완화가 국가적 과세라는 점을 감안한다면, 중과세의 타당성과 정책효과에 대한 분석을 통하여 정책세제로서의 역할이 재정립되어야 할 것이라 하였다. 그리고 정책세제로서의 역할을 충분히 소화할 수 없다면 새로운 평가를 바탕으로 변화된 환경에 대응하는 중과세 제도의 개선을 모색 하여야 한다고 주장하였다.

박선태(2009)는 「우리나라 부동산 중과세 제도의 개선방안」 논문에서 부동산의 취득, 보유, 양도단계에 발생한 중과세 제도에 초점을 맞추어 문제점과 개선방안에 대해 연구하였다. 사치성 재산에 대한 지방세 중과세 제도는 조세평등주의에 부합되도록 과세대상의 정비가 이루어져야 하므로 중과세율의 완화가 요구된다고 주장한다. 이에 따라 취득과 보유 단계에서의 부동산 중과세는 조세평등주의 원칙에 위배되는 점과 높은 중과세율로 인한 재산권을 침해한다고 주장하였다. 따라서 부동산 중과

세율의 완화와 사치성 재산 판단기준의 명확화를 통한 개선방향을 연구하였다.

이동식(2010)은 「사치성재산에 대한 지방세 중과세제도의 개선방안」 논문에서 사치성재산에 대한 취득세와 재산세의 중과세는 세수측면 보다는 주로 사치행위를 억제한다는 정책적 취지에서 1970년대에 도입된 제도인데 이것이 지금까지 큰 틀의 수정없이 지속되어 오고 있다고 서술한다. 이에 대해 현행 사치성재산에 대한 중과세제도에 대한 대책으로 단기적으로는 서울인하, 골프장에 대한 중과세 통일, 별장기준의 객관화를 들 수 있으며, 장기적으로는 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도에 대한 근본적인 고민이 필요하고, 지방세 중과세 대상이 적절한지에 대해서도 재검토되어야 한다고 하고 있다.

박정현(2011)은 「정책수단으로서 부동산 조세에 관한 연구」 논문에서 조세는 자원 확보라는 원래의 목적에서 벗어나 국가의 경제유도 및 사회형성에 유효한 수단임을 인식하게 되고 나아가 이것을 적극적으로 이용함으로써 원래의 목적인 자원 조달의 수단이 아닌 국가가 추구하는 정책수단이 된다고 서술한다. 그러나 과거부터 거기에 대한 반대가 존재해왔는데 그 근거로는 조세의 평등원칙이 훼손된다는 것과 헌법에 위배되어 효율적이지 못하다고 하면서, 조세를 통하여 추구하는 목적이 정당하다고 하더라도 부동산투기대책으로 사용하는 조세수단은 효율적이어야 하고 국민의 자유로운 형성권 및 재산권을 과도하게 침해하지 않아야 한다고 주장한다. 부동산 세제의 개편은 더 이상 조세정책이 단기적 시장변동에 대한 대응 정책으로 사용되지 않아야 하며, 부동산 세제의 개편은 우선적으로 각 조세의 특성과 기본임무를 고려하여 추진함이 바람직하다고 하고 있다.

김민수(2012)은 「사치성재산에 대한 지방세 중과세 제도」 논문에서는 정책적 조세로서의 사치성 재산에 대한 지방세 중과세 제도를 현대

조세법의 근본이념인 '조세 정의'와 지도원리인 '조세 법률주의'와 '조세 공평주의'에 비추어 살펴보고, 더불어 정책적 조세로서의 의의와 정책 수단으로서의 합리성과 효율성에 대해 분석하였다.

## 2. 선행연구와의 차별성

지금까지 살펴본 선행연구와의 차별성은 다음과 같다. 선행연구는 지방세 중과세 제도의 전반에 관해 연구를 한 반면, 본 연구는 지방세 중과세 제도 중 사치성 재산, 그 중에서도 유흥주점영업장에 대해 한정하여 연구함으로써 보다 깊이 있는 연구를 위해 노력하였다. 그리고 지방세 통계뿐만 아니라 식품위생 통계 및 건축 통계 등으로 관련 현황을 분석하였다. 조세의 일반원칙과 지방세의 운영 원칙, 정책적 조세의 일반 이론들이 유흥주점영업장의 중과세에 미치는 영향 등에 대해 연구하였으며, 제도의 변화에 의해 인센티브가 바뀌면 물리적 결과에 따라 참여자에게 부여하는 가치와 참여자들의 행동이 달라 질 수 있다는 신제도 주의 제도와의 체계적인 접목을 시도해 보았다.

## 제 4 절 분석 모형

지방세 중과세 제도의 입법 취지는 사치성 재산을 취득하고 보유하는 자에 대하여 중과세 처분을 통하여 사치와 낭비풍조를 억제하여 한정된 자원을 생산적인 부분에 투자하도록 유도하기 위해 정책적 수단으로 도입되었다. 그러나 제도가 시행되면서 나타나는 문제점을 개선하기 위해 몇 차례에 걸쳐 지방세법이 개정되었으나 아직까지도 미흡한 부분들이 있을 뿐만 아니라 제도 개선으로 인한 문제점들이 나타나고 있다.

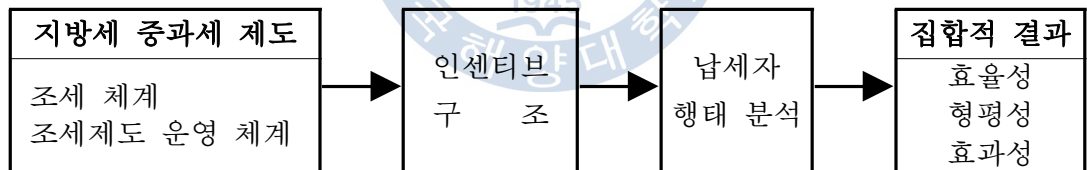
첫째, 유흥주점영업장의 중과세 규정이 변천되어 오면서 당초 입법 취지와는 달리 일정 규모 이상만을 중과세함으로써 납세자나 영업주들이 시설기준을 축소하는 등 중과세를 회피하기 위한 여러 수단들이 시도되고 있다.

둘째, 문턱효과는 세금을 부과하면서 발생하는 부득이한 현상이라 할 수 있으나 단 0.1제곱미터로 인해 지방세가 중과세되는 것은 형평성에 문제가 있다.

셋째, 유흥주점영업장의 수는 매년 증가하고 있음에도 불구하고 중과세되는 영업장의 수는 계속적으로 감소하고 있는 것은 정책적 세제로서의 정책 실패를 의미한다.

따라서 본 연구에서는 신제도주의 이론과 지방세의 원칙에 관한 이론에 기초하여 본 연구의 분석모형을 <그림 2>와 같이 구성하였다.

<그림 2> 연구의 분석 모형



본 연구에서 제도는 North(1990: 3-4)의 정의에 기초하여 사회에서의 게임의 규칙이며, 인간의 상호작용을 형성하는 제약으로 정의하기로 한다. 제도의 분석대상이나 범위는 조세제도 내용적인 측면과 운영적 측면을 구분하여 접근한다. 이와 같은 조세(제도)의 변화에 의해 인센티브가 바뀌면 납세자의 행태가 변화가 있고, 참여자들의 보상의 크기가 달라질 수 있으므로 납세자의 행동이 달라질 수 있을 것이다.

결국 납세자의 행동의 변화는 집합적 결과에 영향을 미치게 된다. 본 연구에서 집합적 결과의 평가는 효율성, 형평성, 효과성에 초점을 두고 이루어진다. 본 연구에서의 효율성은 조세의 중립성을 강조하기 위한 경제적 효율성과 조세업무 집행 시에 행정적 편의성을 강조하기 위한 행정적 효율성을 의미한다. 형평성은 조세부담이 모든 납세자들에게 공평해야 한다는 것으로 조세부담의 형평성을 기준으로 수직적 형평성과 수평적 형평성이 있다. 효과성은 보통 산물, 서비스 단위 또는 화폐가치로 측정되고, 목표의 달성정도를 의미한다.



## 제 3 장 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 현황 및 문제점

### 제 1 절 유흥주점영업장 지방세 중과세 제도의 개요

#### 1. 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 연혁

사치성 재산에 대한 취득세 중과세제도는 1973.3.12. 개정된 지방세법(법률 제2593) 제112조제2항에서 별장·골프장·고급자동차·고급선박에 대하여 취득세율을 일반세율의 3배로 규정하면서 비롯되었다. 그 후 1974.1.14. 시행된 '국민생활의 안정을 위한 대통령 긴급조치 제3호'에서 취득세 중과대상인 사치성 재산에 고급 주택과 고급오락장이 추가되고 그 세율도 취득가액의 100분의 15(일반세율의 7.5배)로 인상함으로써 사치성 재산의 범위를 확대하고 그 세율을 고율로 전환하였다.

1974.12.27.개정된 지방세법(법률 제2743호) 제112조제2항은 '대통령 긴급조치' 제3호의 내용을 그대로 받아들였고, 1998.12.31. 개정된 지방세법(법률 제5615호)에 의해 취득세율이 일반 취득세율의 100분의 50으로 하향 조정되어 현재에 이르고 있으나 큰 틀에 있어서는 1974.1.14. 대통령 긴급조치 제3호의 취지와 내용이 그대로 유지되어 오고 있으며, 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도는 1974. 1. 14.부터 사치성재산에 추가되어 물적 기준과 인적 기준은 아래 <표 1>(법제처 법률이력, 2004)과 같이 지방세 중과세율은 <표 2>(김현숙, 2008)와 같이 그 내용들이 변천되어 왔다.

**<표 1> 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도 연혁**

개정일자	중과세 대상(물적, 인적 기준)
1979.1.1	·특수유흥음식점 및 유흥전문음식점 영업장소
1980.6.10	·유흥전문음식점 영업장소
1982.3.25	·유흥음식점(외국인 전용 유흥음식점 및 요정을 제외한다) 영업장소
1983.6.1	·유흥음식점 중 무도유흥음식점 영업장소
1985.9.2	·유흥음식점 중 무도유흥음식점과 일반유흥음식점 중 룸싸롱 영업장소
1990.1.1	·무도유흥음식점과 일반유흥음식점 중 룸살롱 영업장소
1993.9.10	·무도장 설치, 입장료 징수, 무도유흥주점(카바레·나이트·고고·디스코클럽 등) ·2개이상 객실, 유흥접객원, 객실 위주의 룸살롱 및 요정 영업장소
2001.1.1	·객석과 구분된 무도장을 설치한 무도유흥주점(카바레·나이트·고고·디스코클럽 등) 영업장소(영업장면적이 100제곱미터를 초과하는 것에 한한다) ·유흥접객원, 룸살롱 및 요정영업, 객실면적이 영업장면적의 100분의 50 및 객실의 수가 5개 이상인 영업장소(영업장면적이 65제곱미터를 초과하는 것에 한한다)
2002.1.1	·객석과 구분된 무도장을 설치한 무도유흥주점(카바레·나이트·고고·디스코클럽 등) 영업장소(영업장면적이 100제곱미터를 초과하는 것에 한한다) ·유흥접객원, 룸살롱 및 요정영업, 객실면적이 영업장면적의 100분의 50 및 객실의 수가 5개 이상인 영업장소(영업장면적이 100제곱미터를 초과하는 것에 한한다)

**<표 2> 지방세 중과세율 연혁**

개정일자	취 득 세		재 산 세	
	내 용	세 율	내 용	세 율
1973.3.12	·별장, 골프장, 고급자동차, 고급선박	·표준세율의 3배(6%)	·별장 ·골프장	· 6% · 4%
1974.1.14	·고급주택, <u>고급오락장</u> 추가	·표준세율의 7.5배(15%)	·고급선박, <u>고급오락</u> <u>장</u> 추가	· 5%
1994.12.22	·고급자동차 제외	·표준세율의 5배(10%)	-	-
2005.1.1 ~ 현재	·별장, 골프장, 고급선박 고급주택, 고급오락장	"	·별장, 골프장, 고급 선박, 고급오락장	· 4%

## 2. 유흥주점영업장의 지방세 증과세 제도의 의의

식품위생법 제37조에 따른 허가대상인 유흥주점영업으로서 무도유흥주점과 룸살롱, 요정에 해당하는 영업장소를 말하며, 그 중 관광진흥법 제6조의 규정에 의하여 지정된 관광유흥음식점 및 관광극장유흥업(관광극장유흥업은 관광호텔 안에 있는 것만 해당)을 제외한다. 이 경우 식품위생법에 따른 유흥주점영업 허가를 받은 날부터 30일 이내에 관광진흥법 제6조에 따라 관광유흥음식점 및 관광극장유흥업으로 지정받은 때에는 유흥주점영업 허가를 받은 날에 관광유흥음식점 및 관광극장유흥업으로 지정받은 것으로 본다.

여기서 무도유흥주점은 손님이 춤을 출 수 있도록 객석과 구분된 무도장을 설치한 영업장소(카바레·나이트클럽·디스코클럽 등을 말한다)이며, 룸살롱 및 요정영업장소는 유흥 접객원(임시로 고용된 사람을 포함)을 두는 경우로, 별도로 반영구적으로 구획된 객실의 면적이 영업장 전용면적의 100분의 50 이상이거나 객실 수가 5개 이상인 영업 장소(룸살롱, 요정 등을 말한다)를 말한다.

식품위생법시행령 제7조 및 제8조의 규정에 의거 유흥주점영업은 주로 주류를 조리·판매하는 영업으로서 유흥종사자를 두거나 유흥시설을 설치할 수 있고 손님이 노래를 부르거나 춤을 추는 행위가 허용되는 영업이며, 유흥종사자(유흥접객원)는 손님과 함께 술을 마시거나 노래 또는 춤으로 손님의 유흥을 돋우는 자를 말하나 유흥시설은 유흥 종사자 또는 손님이 춤을 출 수 있도록 설치한 무도장을 말한다(전동훈, 2013).

### 2.1 국세의 과세구분

소득세법 제80조 제3항 단서에서 가페·바·비어홀 등의 명칭으로 독립된



객실과 접객원을 둔 사실상의 룸살롱은 룸살롱(552201)을 적용하고, 단란주점업 허가를 받고 접객원 등 유흥종사자를 두거나 독립된 객실(식품위생법 시행규칙에 의한 업종별 시설기준 해당자는 제외)에서 사실상 룸살롱과 유사한 영업을 하는 주점은 룸살롱(552201)을 적용하는바, 유흥 주점, 외국인전용 유흥음식점, 식품위생법시행령에 의한 유흥주점과 사실상 유사한 영업을 하는 장소에 대하여 국세 중 개별소비세법 제1조 제4항의 규정에 의거 유흥음식행위에 대하여 개별소비세 부과대상으로 하고 있다.

**<표 3> 국세의 과세구분(국세청 단순경비율 및 기준경비율상 구분)**

코드 번호	종목		적용범위 및 기준
	세분류명	세세분류명	
552201	주점업	룸살롱	· 독립된 객실에서 고급주류(양주, 맥주 등)와 그에 따른 안주를 제공하고 접객원으로 하여 금 객을 유흥케 하는 고급주점
552206	주점업	요정, 준요정	· 요정 : 독립된 객실에서 주류와 그에 따른 안주를 제공하고 접객원으로 하여금 객을 유흥케 하는 유흥음식점 · 준요정 : 식품위생법시행령 제9조에 의한 유흥음식점 허가를 받지 아니한 자가 유흥종사자를 두고 독립된 객실에서 주로 야간에 요정과 유사한 영업을 하는 음식점
552203	주점업	카바레, 나이트클럽 고고클럽, 디스코클럽	· 카바레 · 나이트클럽 · 디스코클럽 · 고고클럽

## 2.2 유흥주점영업장의 판단기준

### 2.2.1 무도유흥주점 영업장

손님이 춤을 출 수 있도록 설치한 무도장은 크기, 조명도, 음향 등에 관계없이 휴식 등을 위해 설치된 객석과 구분되는 것을 말하고, 「객석과 구분된 무도장」이라 함은 손님이 춤을 출 수 있는 장소와 음식, 음료 등을 먹거나 마시면서 휴식을 할 수 있는 장소가 객관적으로 구분한다. 따라서 손님이 아닌 유흥종사자만이 가무행위를 할 수 있도록 극장식 식당 등과 같이 무대 시설한 경우에는 제외된다.

카바레, 나이트클럽, 고고클럽, 디스코클럽 등은 예시적인 무도유흥주점 영업장소로 열거한 것이므로 업태등록(허가)이 이와 같이 등록(허가)되어 있지 아니하더라도 사실상의 영업형태로 판단하여야 하므로 입장료의 사실상 징수 여부나 이를 식대·주대에 포함하여 징수하는 경우도 포함한다.

#### <표 4> 식품위생법의 업종별 영업형태

1. 휴게음식점영업 : 음식류를 조리·판매하는 영업으로서 음주행위가 허용되지 아니하는 영업(주로 다류를 조리·판매하는 다방 및 주로 빵·떡·과자·아이스크림류를 제조·판매하는 과자점형태의 영업을 포함). 다만, 편의점, 슈퍼마켓·휴게소 기타 음식류를 판매하는 장소에서 컵라면, 1회용 다류 기타 음식류에 뜨거운 물을 부어주는 경우를 제외한다.
2. 일반음식점영업 : 음식류를 조리·판매하는 영업으로서 식사와 함께 부수적으로 음주행위가 허용되는 영업
3. 단란주점영업 : 주로 주류를 조리·판매하는 영업으로서 손님이 노래를 부르는 행위가 허용되는 영업
4. 유흥주점영업 : 주로 주류를 조리·판매하는 영업으로서 유흥종사자를 두거나 유흥시설을 설치할 수 있고 손님이 노래를 부르거나 춤을 추는 행위가 허용되는 영업

영업장소의 면적은 실제 영업장으로 사용하고 있는 조리장, 화장실, 객실, 객석 등 당해 업소가 사용하는 면적과 다른 업소와 공동으로 사용

하는 면적(예 : 복도, 주차 시설, 화장실 등)을 안분 계산한 면적을 포함하여야 한다.

부동산 취득당시 무도유흥주점인 고급오락장이 있는 상가건물을 취득하여 중과세된 이후 일반유흥주점으로 변경하였다가 다시 무도유흥주점으로 영업허가를 바꾸는 경우 취득세를 중과세 할 수가 있을 것인가? 다음과 같은 예시를 검토해 보면 아래와 같다.

### <표 5> (사례) 유흥주점영업장으로 변경 시 중과세 판단

- 2009. 10월 : 2층상가 부동산 취득(1층 : 고급오락장(카바레), 2층 : 일반상가)
- 2009. 11월 : 1층부분 취득세 중과세, 2층부분 일반과세
- 2010. 7월 : 고급오락장 유흥주점 폐업, 일반업종으로 변경
- 2011. 2월 : 1층부분 다시 고급오락장으로 영업허가 → 중과세 여부

즉 부동산 취득당시 고급오락장으로 토지와 건물부분에 대하여 중과세 되었으나 추후 일반유흥주점으로 영업변경 후 다시 중과세대상인 고급오락장으로 영업허가를 받아 사용할 경우 취득세 중과세를 할 수 있을 것인가에 대하여 첫째, 토지와 건축물중 고급오락장 부분에 대하여 다시 취득세 중과세대상에 해당된다는 견해가 있는 반면 둘째, 토지는 중과세 대상이 아니며 건축물 중 고급오락장 부분의 개축 또는 개수한 부분만 중과세된다는 견해가 있는바, 이에 대하여 고급오락장에 대한 취득세 중과세는 첫째로 취득당시 고급오락장용 부동산을 취득하는 경우와 둘째로 일반과세대상 부동산의 취득 이후 5년 이내에 고급오락장이 된 경우에 취득세를 중과세할 수 있는바, 이는 취득(소유권이전, 개축·대수선·개수 등)행위를 전제로 중과세 여부를 판단하는 것이므로 지방세법 제13조 제3항의 규정에서 부동산을 취득한 후 5년 이내에 고급오락장이 된 경우라 함은 처음 부동산 취득당시에 취득세 일반과세용 「부동산을 취득」한 후

고급오락장으로 영업허가·인가 등을 받거나 사실상 고급오락장 영업을 사실상 개시한 때부터 30일 이내 중과세세액을 신고·납부하여야 하는 것이므로 일반과세물건을 5년 이내 고급오락장으로 영업하게 된 경우로 보아야 할 것이다.

고급오락장을 증축·개축 또는 개수한 경우와 일반건축물을 증축·개축 또는 개수 하여 고급오락장이 된 경우에 그 증가되는 건축물의 가액에 대하여 취득세를 중과세 하고 있으므로 현재 부동산이 고급오락장이든, 일반건축물이든 취득 이후 증축·개축·개수하는 취득행위의 결과로 고급오락장이 된 경우에 취득세를 중과세하는 것으로 볼 수가 있으며, 취득당시 고급오락장용 부동산을 취득하여 토지분과 건물분에 대하여 취득세를 각각 중과세되었는바, 이를 일반과세물건으로 전환한 후 고급오락장으로 영업허가를 받았기 때문에 소유권이전과 같은 취득행위는 없는 것이라도 지방세법 제13조 제3항을 적용하여 취득 후 5년 이내에 당해 부동산이 또 다시 고급오락장으로 변경되었으므로 중과세하게 되는 경우 새로운 취득행위가 없음에도 이에 대하여 토지와 건축물에 대하여 취득세를 중과세하게 되므로 이중과세 논리가 발생하게 된다.

따라서 고급오락장→일반과세물건→고급오락장으로 변경하는 과정에 개축 또는 개수(건축법 제2조 제1항 제10호에 의한 대수선)에 해당되는 경우 그와 같은 새로운 취득 행위의 결과로서 고급오락장이 된 것이라면 취득세를 중과세하더라도 이중과세 문제는 발생하지 않을 것이다. 이에 따라 어떤 취득행위의 결과에 따라 중과세물건이 발생 되는 경우 그 취득행위를 취득세 과세요건에 의거 중과세한다고 볼 때 별도의 취득행위가 없는 경우에는 새로운 과세요건이 성립하지 아니하였으므로 일반과세뿐만 아니라 중과세도 할 수 없는 것이고, 취득행위가 있는 경우 그에 따른 과세물건이 중과세요건을 구비한다면 중과세 추정되어야 할 것이다. 따라서 지방세법 제13조 제3항의 규정에 의거 고급오락장용 건축물을 증축·개축 또는 개수한 경우와 일반건축물을 증축·개축 또는

개수하여 고급주택 또는 고급오락장이 된 경우에 그 증가되는 건축물의 가액에 대하여 취득세를 중과세 추정하는 것이므로 부동산 취득당시 고급오락장으로 토지와 건물부분에 대하여 중과세되었으나 추후 일반 유흥주점으로 영업변경 후 다시 중과세 대상인 고급오락장으로 영업허가를 받아 사용할 경우 토지는 중과세대상이 아니며, 건축물 중 고급오락장 부분이 개축 또는 개수한 부분만 취득세가 중과세되는 것이다.

## 2.2.2 룸살롱 및 요정영업장

식품위생법 제37조에 따른 허가 대상인 유흥주점영업으로서 영업허가를 받드시 받아야 하는 것이 아니라 이는 인허가 업종에 불구하고 영업장소의 「현황기준」으로 판단하는 것이다. 건물을 취득할 당시 룸살롱 시설이 모두 철거되고 영업을 재개할 상황이 아닌 경우에는 비록 영업허가가 존속하고 있더라도 고급오락장을 취득하였다고 할 수 없어서 취득세 중과세대상에서 제외되는 것이다. 그리고 룸살롱의 영업장소는 일단의 손님들이 그밖의 손님과 격리된 장소에서 유흥을 즐길 수 있도록 객실이 설치된 것을 의미하는 것으로 실제로 유흥종사자를 두고 있는 지 여부는 룸살롱 영업장소 여부를 정하는 기준이 되는 것이 아니다. 따라서 룸살롱의 경우 종전에는 「설비요건+인적 운영요건」을 결합하여 판단하여야 하는 것이므로 인적 운영요건인 유흥접객원의 존재 여부가 중요한 요건이 되는 것이다.

따라서 유흥접객원 고용 여부를 판단하기 위해서는 과세권자가 판촉물, 팜플렛 등으로 사실조사를 해야 하는 등의 어려움이 있으나 실제영업 여부를 판단함에 있어서는 위생관련 부서의 단속, 고발활동을 통하여 고발할 경우에 중과세하는 것이므로 어려움이 많은 실정이다. 유흥접객원이란 식품위생법시행령 제8조의 규정에 의거 손님과 함께 술을 마시거나

노래 또는 춤으로 손님's 유흥을 돋우는 모든 접객원을 말하고, 유흥 접객원의 경우 그 직업의 특성상 이동이 빈번하고 유흥업소의 영업규모 및 형태에 따라 상시 유흥접객원을 두는 경우와 일시 영업상의 필요시 마다 유흥접객원을 두는 경우로 구분할 수 있으며 상시 고용되지 아니하는 임시로 고용된 유흥접객원도 유흥 접객원의 범위에 포함된다.

별도의 반영구적으로 구획된 객실을 갖추고 영업장소의 내부로부터 노랫소리 등이 외부에 들리지 아니하도록 시설이 설치되어야 하는바, 여기서 「반영구적으로 구획된 것」이라 함은 벽 또는 간벽(間壁)을 설치하여 외부와 구분되도록 시설된 것이며, 「객실」이라 함은 일단의 손님들이 그 밖의 손님과 격리된 장소에서 유흥을 즐길 수 있도록 설치된 것이다. 객실의 벽재질이 투명유리, 반투명유리 등으로 구조되어 외부의 시선으로부터 완전히 차단되지 아니하고 유리를 통 하여 외부에서 내부활동을 식별할 수 있는 경우에도 포함된다.

객실의 면적부분이 영업장면적(전용면적에 한한다)의 100분의 50 이상 이거나 객실의 수는 5개 이상으로 판단하되 유흥접객원의 대기실 등이 객실로 사용되는 경우에는 객실로 판단한다.

영업장소의 면적은 실제 영업장으로 사용하고 있는 조리장, 화장실, 객실, 객석 등 당해 업소가 사용하는 면적과 다른 업소와 공동으로 사용하는 면적(예 : 복도, 주차시설, 화장실 등)을 안분 계산한 면적을 포함한다.

영업장면적의 산정기준은 위생과 등에서 허가해준 면적을 기준으로 하는 것이 아니라 실제 사용하고 있는 립, 화장실, 조리장, 복도, 대기실, 계단, 창고 등 건축물관리대상 면적을 기준으로 하는 것이며 객실면적 산정 시 객실 벽 중앙선으로 산정한 면적으로 하기 때문에 안쪽 벽을 기준으로 판단하여서는 아니 된다. 객실 안에 화장실이 있을 경우 객실 면적에도 포함하고 전체 영업장면적에도 포함해야 한다.

림살림, 요정 등의 판단기준은 영업장의 「영업현황」을 기준으로

판단하는 것이므로 소유 여부를 불문한다고 보아야 한다. 따라서 건축물이 립살롱 등 고급오락장으로 이용될 경우란 취득자가 직접 립살롱 등 오락장을 설치하는 경우는 물론, 그로부터 사용 승낙을 받은 제3자가 이를 설치하는 경우까지를 포함한다. 다만 최초의 임차인이 건축물 취득자의 승낙 없이 고급오락장을 설치하였다 하더라도 임대차관계 종료 후 그대로 다시 임대하여 호화오락장이 설치되어 있는 채로 사용수익하게 하였다면 건축물 취득자에게 책임을 지울 수 없는 제3자의 무단용도변경 사용이라 할 수 없어 건축주에게 중과세할 수가 있는 것이다.

무도유흥주점, 립살롱(요정)의 중과세대상 범위는 무도유흥주점의 경우 「무도장 시설」만을 중과세대상으로 하는 것이 아니라 「무도유흥주점인 전체 영업장」에 대하여 중과세하되 고급오락장과 고급오락장 외의 부분이 공용으로 사용되는 경우에는 공용 부분을 고급오락장과 고급오락장 이외 「전용면적 기준으로 안분」하여 산출한다. 또한 건축물의 일부에 고급오락장이 시설된 경우에는 그 부속 토지는 그 건축물에 대한 부속 토지 중 건축물의 연면적에 대한 고급오락장용 건축물면적의 비율에 해당하는 토지로 하며, 전체공용면적에 대한 고급오락장 과세면적은 고급오락장과 타 용도로 전용 사용되는 부분의 면적비율로 안분 산정한다. 이때 공용면적의 범위 판단은 고급오락장의 위치, 구조, 건물의 사용실태 등을 종합하여 「고급오락장과 타용도에 공용으로 이용 되는 공용면적」만을 의미하기 때문에 고급오락장과 전혀 관계없는 부분(예 : 호텔의 경우 객실만 있는 층의 복도, 프런트 로비 등)은 공용면적에서 제외한다.

## 제 2 절 유흥주점영업장의 지방세 중과세 관련 통계 현황

### 1. 전국 건축물 동수 현황

2000년대 이후 우리나라 도시건축의 변화는 대형화, 수직화, 복합화로 가치를 극대화하기 위해서는 법적 한도 내에서 연면적을 최대한으로 계획함으로써 건축물들은 대형화와 수직화하게 된다.

건축물 규모의 변화를 살펴보기 위하여 먼저 국토해양부가 제공하는 연도별, 면적별 건축물 현황을 아래 <표 6>과 같이 조사하였다. 2008년부터 2012년까지 5년간 통계 분석을 요약하면 전국의 건축물 면적이 전체적으로 꾸준히 증가하였고 연면적 200제곱미터 이상 건축물이 차지하는 비율도 계속해서 증가하는 추세로 보아 전국적으로 건축물이 대형화 추세에 있는 것을 알 수가 있다(김성홍, 2000).

<표 6> 전국 연면적별 건축물 동수 현황

(단위 : 동, %)

구 분	2008	2009	2010	2011	2012
합 계(A)	6,556,713	6,618,131	6,676,518	6,731,787	6,796,239
200㎡ 미만(B)	4,754,482	4,773,436	4,779,697	4,785,287	4,794,318
200㎡ 이상(C)	1,802,231	1,844,695	1,896,821	1,946,500	2,001,921
배율(C/A)	27.49	27.87	28.41	28.92	29.46

자료 : 통계청 건축물 현황(2014. 10. 14, <http://www.kostat.go.kr>)



## 2. 식품접객업체의 업소 수 및 유흥주점영업장의 지방세 증과세 현황

식품접객업체 업소현황의 변화 추이를 살펴보기 위하여 식품의약품안전처에서 제공 하는 전국 연도별 식품접객업체 업소현황을 아래 <표 7>과 같이 조사하였다.

식품접객업체 중 유흥주점의 연도별 업소 수는 2008년부터 2012년까지 전체적으로 꾸준한 증가 추세에 있는 것으로 나타났다. 전체 유흥주점의 업소 수는 꾸준히 증가함에도 불구하고 아래 <표 8>의 전국 연도별 유흥주점의 지방세 증과건수 및 증과금액 모두가 계속적으로 감소하고 있는 현상은 이해하기 힘든 상황이라 할 수 있다.

<표 7> 전국 연도별 식품접객업체 업소현황

(단위 : 업체수)

구 분	2008	2009	2010	2011	2012
일반음식점	584,368	587,897	652,778	597,233	615,903
<b>유흥주점</b>	<b>30,326</b>	<b>30,466</b>	<b>34,305</b>	<b>32,376</b>	<b>33,043</b>
단란주점	15,867	15,700	17,049	15,502	15,473
휴게음식점	59,915	66,021	77,640	63,571	86,813
기타	21,834	23,208	27,261	24,382	25,177
합계	712,310	723,292	809,033	733,064	776,409

자료 : 식품의약품안전처(2008~2012) 통계연보

**<표 8> 전국 연도별 유흥주점영업장의 지방세 중과현황**

(단위 : 건, 백만원)

구 분	2008	2009	2010	2011	2012
중과건수	34,159	31,993	29,845	28,526	26,260
중과세액	156,022	162,913	155,017	152,443	143,080

자료 : 행정자치부(2008~2012) 지방세정연감

**3. 재산세에서 고급오락장이 차지하는 비중 현황(부산)**

다음으로 아래 <표 9>에서 부산시의 고급오락장 중과세가 전체 재산세 중과세에서의 차지하는 비중을 살펴보면 건수의 비중은 약 0.1%미만이고 금액의 비중은 약 5% 전후인 것으로 볼 때, 고급오락장 중과세가 재산세의 전체 중과세에서 차지하는 비중이 대단히 낮으면서 해마다 그 비중은 더욱 감소하고 있다. 또한 <표 10>에서도 볼 수 있듯이 부산광역시 전체 재산세 중과세에서 고급오락장 중과세가 차지하는 비중도 해마다 줄어드는 것으로 조사되었다.

**<표 9> 전체 재산세에서 고급오락장이 차지하는 비중 현황(부산)**

(단위 : 건, 백만원)

연 도	재산세 전체(A)		고급오락장 중과 재산세(B)		비중(B/A)(%)	
	건수	금액	건수	금액	건수	금액
2008	2,159,858	223,734	1,614	12,145	0.07	5.4
2009	1,606,571	218,969	1,361	11,121	0.08	5.1
2010	1,627,096	226,876	1,150	10,069	0.07	4.4
2011	1,603,479	394,767	1,010	10,972	0.06	2.8
2012	1,644,694	425,790	878	9,520	0.05	2.2

자료 : 행정자치부(2008~2012) 지방세정연감

**<표 10> 전체 재산세 중과세에서 고급오락장 중과세가 차지하는 비중(부산)**

(단위 : 건, 백만원)

연 도	재산세 중과세 전체(A)		고급오락장 중과세(B)		비중(B/A)(%)	
	건수	금액	건수	금액	건수	금액
2008	2,818	15,878	1,614	12,145	57.3	76.5
2009	2,583	15,093	1,361	11,121	59.6	73.7
2010	2,365	16,885	1,150	10,069	48.6	59.6
2011	2,296	20,801	1,010	10,972	44.0	52.7
2012	2,272	19,727	878	9,520	38.6	48.3

자료 : 행정자치부(2008~2012) 지방세정연감

**제 3 절 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 문제점**

**1. 조세 체계상의 문제점**

**1.1 획일화된 유흥주점영업장 규정으로 인한 효율성 저하**

사치성재산의 중과세 입법 취지는 당해 재산을 취득·보유하는 자에 대해 중과처분을 통하여 사치·낭비풍조를 억제하고 국가 전체적으로는 한정된 자원을 보다 생산적인 분야에 투자하도록 유도하는 정책적 수단으로 사용되도록 하는 것을 목적으로 하고 있다. 그러나 유흥주점영업장의 중과세는 1993년에는 객실 수를, 2001년부터는 영업장면적이 65제곱미터를 초과하는 것에 대하여, 2002년부터는 영업장면적이 100제곱미터를 초과하는 것에 대해서만이 중과세를 하도록 개정되어 당초 입법취지와는 다르게 변질되어 왔다.

유홍집객원(임시로 고용된 사람을 포함한다)으로 하여금 유홍을 돋우는 립살롱 및 요정영업이면서 영업장의 면적(공용면적 포함)이 100제곱미터를 초과하고 객실의 수가 5개 이상일 경우는 중과세를 적용하지만 객실의 수가 5개 미만일 경우에는 전용면적 대비 객실면적이 50%이상일 경우에만 중과세를 하도록 되어 있다. 그러나 전용면적이 아무리 넓고 화려하고 호사스러운 시설을 하더라도 객실의 수가 5개 미만이면서 객실면적이 전용 면적의 50%를 넘지 않을 경우에는 중과세대상에서 제외되는 반면에 영업장의 면적(공용면적 포함)이 100제곱미터를 초과하고 객실의 수가 5개 이상이거나 객실면적이 50% 이상일 경우에는 아무리 영세하고 열악한 시설의 업소라도 중과세대상이 되는 경우가 있다. 특히 객실을 휴게실 및 창고 등으로 사용할 경우 객실 수에 포함되지 않을뿐더러 인테리어 기술의 발달로 언제든지 시설을 개조하여 휴게실 등을 객실로 변형하여 영업을 하거나 객실을 다른 용도로 사용할 수 있다.

다음으로 무도유홍주점에 대해 살펴 보면 객석과 분리된 무대의 유무에 따라 중과세를 하도록 되어 있기 때문에 무도유홍주점 업주들은 무대와 객석을 동일한 재질로 인테리어 공사를 하여 구분을 애매모호하게 하여 중과세를 회피하는 경우가 있다. 특히, 객석과 분리된 무대가 있더라도 크기가 현저히 작을 경우 중과세를 하는 것이 위법이라는 대법원 판례도 있어 일선 현장에서 세무담당 공무원들의 중과세 조사 업무에 대한 고충은 날로 증가되고 있고 부과 업무는 더욱 어려워지고 있다.

중세 영국에서 실시된 창문세처럼 세금을 부과하거나 중과세를 하게 되면 납세자나 세금을 부담하는 자는 객실 수를 줄여 중과세를 회피하는 행태를 보임으로써 교란이 발생되어 경제적 효율성이 떨어지게 된다. 효율적인 조세란 바로 이와 같은 교란이 없거나 적은 조세라 할 것임으로

---

7) 유홍주점영업장소에 무도장이 있더라도 무도장의 면적이 전체 영업장 면적의 극히 일부에 불과한 경우에는 중과세율이 적용되는 무도유홍주점에 해당하지 않는다고 판시함(대법원 2005두197, 2006.3.10)

유흥주점영업장의 객실 수가 중과세대상을 판단함에 있어 중요한 요건이라면 효율적인 조세라 할 수 없다.

중과세되는 업소에서는 유흥주점영업장의 벽면(방과 방 사이)을 미단위로 구획하거나 출입문을 일시적으로 개폐하여 객실 수를 5개미만으로 축소하여 중과세를 회피하는 행태는 조세부과로 인한 교란(distortion)이 발생하여 조세의 중립성이 훼손되고 있다.

부산광역시 영도구의 유흥주점영업장의 재산세 중과세 및 중과세 제외 현황을 살펴보면 100제곱미터를 초과하는 유흥주점 허가업소가 67곳이나 실제 재산세가 중과세되는 유흥주점영업장은 4곳에 불과하다. 유흥주점영업장의 재산세 중과세가 제외되는 사유는 아래 <표 11>에 나타나는 바와 같이, 객실면적이 영업장의 면적에서 차지하는 비율이 50%미만인 업소가 55곳으로 82%를 차지하고 있다. 이것은 납세자나 영업주가 중과세를 회피할 목적으로 객실 면적을 줄여 일시적으로 대기실이나 창고로 사용하거나 객석 위주의 영업을 하는 것으로 보여 지고 있다. 유흥점객원을 고용하고 있지 아니하는 이유에서 중과세가 제외되는 업소는 4곳인데 이는 조사자가 유흥점객원의 고용 여부를 입증하지 못하여 중과세가 제외되고 있고 이를 입증하기 위해서는 유흥업소에 잠복이나 손님으로 위장하여 업소를 방문하여 조사를 할 수 있으나 이는 현실적으로 어려운 실정이다.

부산광역시 영도구와 그 외 유흥주점이 밀집한 부산광역시의 몇 개 자치구의 중과세 제외 사례를 대략적으로 비교 분석한 결과 영도구의 사례와 크게 다르지 않았다.

부산광역시 영도구의 사례에서 유흥주점 허가업소가 67곳인데 반해 중과세되는 업소가 4곳이라면, 이는 사치·낭비풍조를 억제하기 위해 도입된 이 제도는 정책적으로 실패하였다고 할 수 있다.

**<표 11> 영도구 유흥주점영업장의 종과세 및 종과세 제외 업소현황**

(단위 : 업소수, 비중(%))

구분	계	종과세	객실면적 50% 미만	유흥접객원 미고용	객석위주 영업
업소수	67	4	55	4	4
비중	100%	6%	82%	6%	6%

자료 : 부산광역시 영도구(2013)

유흥주점영업장의 객실 수나 무대의 구분 등 획일적인 시설기준으로 인하여 이 기준만을 회피하게 되면 대단히 큰 이익(종과세 미부과)을 보는 인센티브 구조가 창출된다. 납세자는 별도의 비용을 들여서라도 시설기준을 바꾸는 등과 같은 행동으로 효율성 문제를 야기 시키고 있다.

## 1.2 문턱효과(Threshold Effect)로 인한 형평성 논란

문턱효과란 어느 단계까지의 세금부담과 그 이후 시점 및 규모의 세금 부담 간에 차이가 큰 경우에 쓰이는 용어로, 문턱효과는 세금을 부과 하면서 발생하는 부득이한 현상이라고 하겠으나, 이러한 문턱효과로 인해 납세자의 입장에서는 효과 상쇄로 인한 효익을 누리기 위해 합법 또는 비합법적인 시도를 다양하게 함으로써 문턱효과의 발생은 과세체계에서 바람직하지 않은 현상이라고 할 수 있다.

예를 들어, 2014년 1월1일부터 취득세 영구 인하가 시행되어 2013년 8월 28일 부동산 대책 이후 주택 취득분까지 소급하여 인하된 취득세를 적용할 수 있게 되었다. 그런데 만약 8월28 하루 전이라도 잔금을 치루거나 주택 등기를 완료했다면 취득세 인하 적용을 받을 수 없다. 이는 세금을 거두는 것에도 일정한 기준이 필요하기 때문에 발생하는 부득이한 현상

으로 '단 하루'의 차이로 세금을 많이 내거나 아예 내지 않게 되기도 한다.

세무회계전문사이트 비즈앤틱스(bizntax.com)는 “취득세 영구 인하처럼 예측할 수 없는 개정법으로 인한 것은 어쩔 수 없지만, 납세자가 미리 알고 있으면 문턱효과로 인한 손해를 방지할 수 있는 규정이 있으므로 반드시 확인해야 한다.”고 주장한다.

우선, 재산세나 종합부동산세는 매년 6월1일을 과세기준일로 하여 재산을 보유한 사람에게 세금을 과세하기 때문에 취득자 입장에서는 6월1일을 넘겨 사는 것이 유리하고 그 매도자 입장에서는 그날 전에 파는 것이 유리하다. 또한 1세대 1주택자는 2년 이상 보유해야 양도소득세가 비과세되기 때문에 보유기간을 정확히 확인해야 낭패를 피할 수 있다. 비즈앤틱스 관계자는 “실제로 이를 확인하지 않아 2년 보유기간에서 하루가 부족해 양도소득세를 납부한 경우도 있다.”고 말했다.

3년 이상 보유한 자산을 양도할 때 받는 장기보유특별공제는 일반부동산의 경우 1년이 경과할 때마다 3%씩 늘어나기 때문에 1년이 경과하는 시점이 걸려 있다면 양도시기를 조정해야 한다. 즉 1년에서 몇 일이 모자라는 경우 양도 일자를 그 뒤로 미루면 3% 세금을 더 절약하는 셈인 것이다. 마찬가지로 60세 이상의 부모의 동거봉양 목적으로 일시적 1세대 2주택자가 된 경우는 5년 내에 주택을 매도하면 1세대1주택 비과세를 적용받을 수 있으므로 '5년 내'라는 기한을 잘 활용하면 절세할 수 있다.

비즈앤틱스는 “문턱효과로 절세하려면 자산의 취득 및 양도 전에 관련 규정을 확인하고, 매도인과 매수인이 협의해 잔금지급일이나 등기 접수일을 조정하는 것이 방법”이라며, “보유기간, 즉 양도일과 취득일은 잔금을 모두 지급한 날과 소유권이전 등기를 접수한 날 중에서 빠른 날을 기준으로 판정한다.”고 보도했다(국세일보, 2014. 01. 03. 기사).

사치성 재산의 경우 대개 일정 요건이나 면적기준 등으로 중과세대상 여부를 구분하고 있으며 유흥주점영업장의 경우에도 영업장 면적이 100제곱미터가 초과될 경우 중과세 대상이 되고 그 이하이면 중과세 대상에 해당되지 않는다. 예를 들어, 유흥주점의 영업장면적이 100.1제곱미터일 경우 중과세대상이 되나 99.9제곱미터일 경우에는 중과세 대상에서 제외되는 것이다. 100제곱미터라는 문턱 아래의 경우에는 고액의 중과세가 제외되는 인센티브 구조가 발생된다. 반면에 문턱을 넘지 못하여 중과세된 세금을 납부하여야 하는 납세자는 형평성 문제를 제기하면서 이 상황을

이해하려 하지도 않고 이해도 못하여 납세 불복 청구로 이어지는 경우가 빈번히 발생되고 있다.

유흥주점영업장에 대한 현행 증과세 규정은 당초 입법취지와는 달리 일정 규모 이상만을 증과세를 하고 있어 동일 업종의 다른 건물 소유자 즉, 100제곱미터 미만의 유흥주점영업장의 건축물 소유자와 비교할 때 불합리하게 차별하는 것으로, 조세부담이 모든 납세자들에게 공평해야 한다는 조세형평의 원칙에 위배된다.

### 1.3 정책세제로서의 효과성 미비

지방세의 증과세 제도는 낭비 및 사치풍조의 억제, 대도시의 인구집중 및 산업집중의 억제, 쾌적한 주거환경의 조성, 특정목적의 재원마련 등 특정의 정책목적을 달성하기 위하여 도입·시행된 정책세제라 할 수 있다. 그러나 지방세 증과세 제도의 정책목표 달성도에 대한 연구가 별로 이루어지지 못해서 명확히 판단하기는 어렵지만 한 연구결과에 의하면 증과세 제도는 정책목표 달성에 크게 기여하지 못하고 있는 것으로 평가되고 있다(이영희, 1996).

또한 유흥주점영업장에 대한 지방세 증과세 제도는 사치성 재산의 취득과 보유 억제라는 입법 취지와는 달리 <표 12>과 같이 유흥주점 영업장은 해가 갈수록 계속적으로 증가되고 있는 것은 정책세제로서의 역할을 다하지 못하고 있는 것을 알 수가 있다.

과세대상 별로 보면 사치성 재산은 일부 기업인들과 부유층의 호화 사치성 재산의 취득을 억제하고 소득과세의 소득 재분배기능을 보완하기 위한 취득세의 증과세율 및 재산세의 누진세율을 적용하고 있으나 실효성이 그리 크지 못한 것으로 나타나고 있다.



그리고 취득세 중과세의 세율을 보면 일률적으로 5배를 중과세하는 단일세율을 적용함으로써 세부담의 수직적 공평성을 제약하고 있다.

재산세의 세율에 있어서도 명목적인 세율구조 측면에서는 소득재분배의 정책적 의도가 크게 부각되고 있으나, 이들 중과세율의 대상이 되는 재산이 현저히 저평가되고 있었다. 2004년도의 과세체계 변경으로 50% 이상 인상되어 현실성이 반영된 것으로 평가되나 과세실적의 대부분이 최저세율의 적용을 받고 있다는 점에서 누진세율 구조가 의도하는 재분배 효과가 그렇게 크지 못한 것으로 평가 된다 (이유찬, 2005).

실제 아래 <표 12>의 유흥주점 및 유흥주점 중과현황을 살펴보면 유흥주점 업소의 수는 매년 증가하는 추세에 있으나 유흥주점 중과업소는 계속해서 줄어들고 있다. 이와 같이 중과세를 회피하고자 하는 행동이 나타나고 결국 조세 제도의 목표 달성도(효과성)가 저하되는 결과가 초래되고 있다.

**<표 12> 전국 유흥주점 및 유흥주점 재산세 중과세 현황**

(단위 : 건수)

구 분	2008년도	2009년도	2010년도	2011년도	2012년도
유흥주점 현황	30,326	30,466	34,305	32,376	33,043
유흥주점 중과세 현황 <sup>8)</sup>	34,159	31,993	29,845	28,526	26,260

자료 : 행정자치부(2008~2012) 지방세정연감

## 2. 제도 운영 체계상의 문제점

8) 유흥주점영업장에 대한 재산세 중과세는 매년 건축물분(7월 1일 기준)과 토지분(9월 1일 기준) 재산세로 구분하여 과세된다. 따라서 중과세 대상별로 매년 중과세되는 건수는 2건이라 실제 유흥주점 중과세 현황은 <표 12>의 50% 정도라고 보면 된다.

## 2.1 불필요한 유흥접객원 규정으로 인한 논란

식품위생법 제36조 및 같은 법 시행령 제21조에서는 유흥주점영업의 세부종류와 그 범위는 “주로 주류를 조리·판매하는 영업으로서 유흥종사자<sup>9)</sup>를 두거나 유흥시설을 설치할 수 있고 손님이 노래를 부르거나 춤을 추는 행위가 허용되는 영업”으로 규정되어 있고, 식품위생법시행령 제22조에서 유흥종사자라 함은 “손님과 함께 술을 마시거나 노래 또는 춤으로 손님의 유흥을 돕는 부녀자”로 규정 되어 있다.

유흥주점 영업주는 식품위생법에 따라 유흥종사자를 고용하여 유흥주점 영업장에서 근무하게 할 수 있고, 상시적으로 근무하는 유흥종사자가 없을 경우에도 손님들이 유흥종사자(일명 도우미)를 찾게 되면 속칭 보도방을 통해서 알선을 하고 있으므로 유흥종사자가 없는 유흥주점영업장은 거의 없다고 할 수 있다.

조세심판원에서는 유흥주점에서 객실 위주의 영업 형태로 유흥종사자들로 하여금 손님들의 유흥을 돕는 행위가 사회통념상으로 통상 이루어지면 설사 유흥접객원이 일시적으로 없었다 하더라도 그 현황이 유흥주점영업장으로서의 실체를 갖추고 있는 것으로 판단하고 있다(조세심판원, 2009). 이에 비추어 볼 때 유흥접객원이 유흥주점 중과세의 필요 충분 요건에 해당되지 않는다고 보아야 할 것이다.

유흥종사자 규정에 있어서 종전에는 종업원명부 작성, 유흥종사자의 보건소 검진 등으로 유흥접객원의 고용여부를 파악할 수 있었으나 최근에는 속칭 ‘보도방’을 통해서 조달·관리되고 있어 유흥접객원의 유무에 명확히 확인할 방법이 없다. 납세자는 고액의 중과세를 회피하기 위해 유흥접객원의 미고용을 주장한다.

9) "유흥종사자"란 손님과 함께 술을 마시거나 노래 또는 춤으로 손님의 유흥을 돕는 부녀자인 유흥접객원을 말한다(식품위생법시행령 제21조 제8호 라목).

유흥주점接客원의 고용 유무에 따라 중과세 여부가 결정되는 인센티브 구조가 창출된다. 따라서 납세자는 모든 수단과 방법을 동원하여 유흥接客원의 고용을 숨기는 행동으로 조세 행정상의 효율성 문제를 야기시키고 있다.

## 2.2 지역 간 형평성 결여

지방세는 각 지방자치단체에 재정권이 독립되어 있으므로 그 세입 재원이 전국 각 지방자치단체에 골고루 분포되어 있는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

2013년 유흥주점영업장의 지방세 중과세 현황을 <표 13>과 같이 분석한 결과, 중과세 총액 1,430억 원 중 서울시가 292억 원(20.4%), 경기도가 327억 원(22.9%), 인천시가 85억 원(6%)으로 수도권에서 이루어진 중과세가 704억 원으로 전체 중과세액의 49.3%를 차지하고 있는 것으로 보아 지역 간 심한 불균형을 이루고 있다.

지방세 중과세 대상이 특정지역에 편중되어 있는 것은 지역 간의 형평성에 문제가 있고, 지방세의 기본원칙인 세원의 보편성과도 맞지 않으므로 국세로의 과세방안 등을 마련하여야 한다.

**<표 13> 2013년 유흥주점영업장의 재산세 증과세 현황**

(단위 : 건, 천㎡, 천원)

구분		건수	면적	과표	세액(비중%)
수 도 권	서울시	5,615	744	934,434,151	29,224,960(20.4)
	경기도	5,739	964	676,517,347	32,681,160(22.9)
	인천시	1,286	292	178,481,843	8,531,989( 6.0)
	소계	12,640	2,000	1,789,433,341	70,438,109(49.3)
그 외 지방계		13,620	2,893	1,506,406,819	72,642,830(50.7)
합계		26,260	4,893	3,295,840,160	143,080,939(100)

자료 : 행정자치부(2008~2012) 지방세정연감

### 2.3 유관기관 간의 협력 미흡

경찰청에서는 해마다 연말이나 명절 전후에 ‘유흥주점 불법업수 집중 단속’을 의뢰적으로 추진해 오고 있다. 불법업소를 음성적으로 운영하는 업소들에 대해 첩보를 받거나, 무허가 직업소개소를 차려 여성접대부를 알선하는 등에 대해 단속을 실시하고 있다.

지방자치단체의 구·군에서도 유흥업소를 대상으로 ‘연말 특별 지도·단속’으로 유흥주점 영업자들의 종업원 고용 관리 등 식품접객원자가 지켜야할 준수사항을 지도·단속하여 불법 영업행위 적발시 행정처분 등으로 불법행위를 근절하여 연말 건전한 유흥 여가문화가 정착되도록 유도하고 있다.

그러나, 해마다 특별 단속이니 집중 단속이니 하는 명목으로 이런 현상이 되풀이 되고 있는 것은 단속이나 처벌의 실효성에 대해 문제가

있다는 것이다. 단속이 되어도 가벼운 행정처분에 거치거나 설사 다소 무거운 처벌은 받더라도 불법영업으로 얻은 이익이 처벌에 미치지 못하거나 경고 수준에서 거치기 때문에 불법영업이나 퇴폐영업이 근절되지 않고 있다.

또한 각 단속 기관별로 업무 분야가 다르다는 이유로 별도로 단속을 하고 있고 합동 단속을 하더라도 형식적이거나 효율적인 단속이 이루어지지 않는 문제점이 있다.



## 제 4 장 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도의 개선방안

지금까지 유흥주점영업장의 지방세 중과세 제도에 대해 여러 측면에서 분석하여 보았다. 분석한 결과를 토대로 개선방안을 조세 체계상의 개선방안과 제도 운영상의 개선방안으로 구분하여 제시해 보고자 한다.

### 제 1 절 조세 체계상의 개선방안

#### 1. 유흥주점영업장의 적용규정 명확화로 효율성 증진

사치성재산의 중과세 입법취지는 중과세 처분을 통하여 사치 및 낭비 풍조를 억제하고, 국가 전체의 한정된 자원이 보다 생산적인 분야에 투자되도록 유도하는 정책적 조세로 지방세에서는 취득세 및 재산세를 그 부과대상으로 하고 있다.

국세의 경우에는 추계과세(인정과세)를 할 수 있는 것과는 달리 지방세는 부과 업무를 담당하는 지방세 공무원들의 인력이나 조사 권한의 한계 등을 감안할 때, 가능한 한 지방세를 부과하는 집행 기준을 보다 명확히 하여 법률로 규정하는 것이 바람직하다고 할 수 있다.

그러나 지방세의 유흥주점영업장의 중과세 요건에 대해 살펴보면, 유흥주점영업장의 범위와 유흥주점객원 규정의 판단기준이 불명확하여 납세자와 유흥주점 영업자들의 불만으로 이어져 객실 수와 영업장을 변형하여 중과세를 회피하는 교란이 발생되어 경제적 효율성이 떨어지고 있고, 과세의 적정성 확보가 어려워 불복 청구 민원과의 잦은 다툼으로 이어져 행정적 효율성이 저하되고 있다.

또한 조사공무원의 재량이 개입될 여지도 있으므로 보다 명확한 기준을 제시하여 납세민원의 불만 해소와 불필요한 행정력의 낭비를 제거하여 행정적 효율성을 도모하여야 할 것이다.

유흥주점영업장 면적이 100제곱미터 초과하는 것에 대해서만이 지방세를 중과세하는 것은 입법취지에서도 보았듯이 사치 및 낭비풍조를 억제하려는 정책목적과도 부합되지 않고, 동일 업종의 건물 소유자와 불합리하게 차별하는 것으로 조세형평의 원칙에도 위배됨으로 '공용면적을 포함한 영업장의 면적이 100제곱미터를 초과하는 것'이라는 규정을 삭제하고 식품위생법 제37조에 따른 허가대상인 전체 유흥주점영업장에 대하여 중과세하는 방안을 제안하고자 한다.

다만, 일시적으로 중과세할 경우 납세 저항이나 조세의 안정성이 침해될 소지가 있으므로 중과세 시기는 일정기간을 유예하여 중과세 취지 등을 적극 홍보한 후 위에서 제안한 중과세 규정을 개정하여 시행한다면 조세민원과의 마찰을 줄일 수 있을 것으로 본다.

카바레 및 나이트클럽 등의 무도장에 대해 살펴보면, 여기에서는 춤을 추고 유흥을 즐기기 위한 시설은 필수적인 요소라 할 수 있다. 그러나 지방세법에서는 무도장의 시설기준으로 '손님이 춤을 출 수 있도록 객석과 구분된 무도장'으로 규정되어 있으므로 무도유흥주점을 운영하는 영업주와 건물주들은 중과세를 회피할 목적으로 객석과 무도장을 동일한 형태의 재질로 바닥을 변경함으로써 객석과 무대의 구분이 애매모호하여, 과세관청과 납세자간의 중과세 판단기준이 상이하게 되면서 논란이 가중되는 등 문제점이 있고 불필요한 사회적 비용이 발생되고 있으므로 '객석과 구분된'이라는 규정을 삭제할 것을 제안한다.

또한 룸살롱 및 요정영업 등의 유흥주점영업장의 요건에 대해 살펴보면, 최근 인테리어 기술의 발전으로 언제든지 영업장의 시설을 휴게실이나 창고 등으로 변형하거나 벽면을 미닫이로 구획하거나 출입문을 일시적으로

개폐할 수 있도록 변형할 수 있다. 이에 따라 종과세 여부를 판단함에 있어 여러 문제점과 논란이 야기되고 있으므로 '반영구적으로', '객실의 면적이 영업장 전용면적의 100분의 50 이상이거나 객실 수가 5개 이상인'이라는 규정의 삭제를 제안한다.

**<표 14> 지방세법시행령 제28조제5항제4호 법령 개정(안)**

현 행	개 정(안)
<p>「식품위생법」 제37조에 따른 ...중략...  <u>영업장소(공용면적을 포함한 영업장의 면적이 100제곱미터를 초과하는 것만 해당한다).</u> 이 경우 「식품위생법」에 따른 유흥주점영업 허가를 받은 날부터 ...중략... 관광극장유흥업으로 지정받은 것으로 본다.</p> <p>가. 손님이 춤을 출 수 있도록 <u>객석과 구분된 무도장을 설치한 영업장소(카바레·나이트클럽·디스코클럽 등을 말한다)</u></p> <p>나. 유흥접객원(임시로 고용된 사람을 포함한다)을 두는 경우로, 별도로 반영구적으로 <u>구획된 객실의 면적이 영업장 전용 면적의 100분의 50 이상이거나 객실 수가 5개 이상인 영업장소(룸살롱, 요정영업 등을 말한다)</u></p>	<p>「식품위생법」 제37조에 따른 ...중략...            영업장소. 이 경우 「식품위생법」에 따른 유흥주점영업 허가를 받은 날부터...중략... 관광극장유흥업으로 지정받은 것으로 본다.</p> <p>가. 손님이 춤을 출 수 있도록 무도장을 설치한 영업장소(카바레·나이트클럽·디스코클럽 등을 말한다)</p> <p>나. 별도로 구획된 객실 위주의 영업장소(룸살롱, 요정영업 등을 말한다)</p> <p>&lt;부칙&gt; <b>【시행일】</b> 이 법은 ○○○○년 ○○월 ○○일부터 시행한다.</p>

요약하면, 지방세법의 유흥주점영업장에 대한 복잡한 시설기준에 대해 <표 14>과 같이 명확하게 하는 법개정(안)을 제안하고자 한다. 이와 같이 유흥주점영업장의 시설기준에 대한 제도(규칙)를 보다 명확하게 규정한다면



중과세를 회피하기 위한 수단(즉, '객석과 구분된', '객실 수')과 행동이 제거되어 중과세 처분에 대한 납세 순응도는 종전보다 높아지게 될 것이고 결과적으로 효율성이 제고될 수 있을 것이다.

## 2. 취득세 중과세율 인하로 수평적 형평성 제고

사치성재산에 대한 지방세 중과세 제도가 처음 도입되었던 지방세법에서는 일반 취득세의 중과세는 일반 세율의 3배, 별장과 골프장 등 사치성 재산의 중과세는 일반세율의 최고세율 내지는 그 보다 약간 높은 수준에서의 중과세를 하도록 규정하고 있었다.

그러나 제1차 석유파동으로 인한 물가상승 등을 억제하려는 긴급처방격으로 등장한 '대통령긴급조치 제3호'에 의해 취득세와 재산세에 대한 지방세 중과세율이 급격하게 증가하게 되었다(이동식, 2010).

**<표 15> 지방세 중과세 일람표**

구 분	수도권 내 공장의 신·증설	수도권 내 본점사업용	수도권 내 법인신설	사치성 재산
납세의무자	법인·개인	법인	법인	법인·개인
적용세목	취득세, 등록면허세 (등록분), 재산세	취득세	취득세, 등록면허 세(등록분)	취득세, 재산세
세 율	3배	3배	3배	5배

자료 : 지방세법 편람(한국지방세연구회, 2014)

현행 취득세의 중과세 세율은 사치성 재산이 5배이고, 수도권 내 공장

의 신·증설, 수도권 내 본점 사업용 재산 및 수도권 내 법인 신설은 일반세율의 3배를 중과세한다. 지방세에서 세목별로 중과세하는 종류 및 적용 세목 및 세율은 <표 15>과 같다.

1970년대에는 우리나라가 정치·경제적으로 급변하는 시기에 사치성 재산의 억제라는 정책적 목적으로 과도하게 중과세 해 오던 중과세 제도는 이제 합리적으로 조정되어야 한다.

따라서 조세부담은 모든 납세자에게 공평해야 한다는 조세의 형평성 원칙에 입각하여 다른 유사 정책목적의 중과세와 같은 수준인 일반세율의 5배에서 3배로 인하하는 방안을 제안하고자 한다.

그렇게 할 경우, 제도의 변화에 의해 인센티브가 바뀌면 납세자의 조세 회피적 행동을 저하시킴으로써 효율성이 제고되고, 다른 유사 목적의 중과세와 동일하게 중과세율을 적용함으로써 형평성을 제고 시킬 수 있다.

### 3. 재산세 면적별 차등 중과세로 수직적 형평성 제고

지방세의 중과세대상을 판단함에 있어서 과세권자의 객관성이 담보되어야 만이 공평과세를 실현할 수 있고, 납세자의 조세 저항을 막을 수 있을 것이나 앞서 살펴보았듯이 현행 유흥주점영업장의 중과세 규정은 여러 문제점을 안고 있는 게 사실이다. 특히 시설기준의 문제점으로 일정 규모 이상에 대해서만 중과세하는 것은 입법취지와도 부합되지 않을 뿐만 아니라 납세자들이 이를 회피할 목적으로 객실이나 무대를 개조하는 등 중과세를 회피하는 등의 행위로 인한 교란이 발생되어 효율성이 저하되고 있으므로 이에 대한 개선방안이 시급한 실정이다.

국세인 개별소비세의 경우에도 현행법상 유흥업소의 면적과 상관없이

봉사료 지급대상인 유흥접객원을 고용한 경우에는 개별소비세가 부세되는 과세유흥장소에 해당된다.

다만 국세청은 유흥업소들이 편법을 동원해 세금회피를 시도하는 것을 방지하기 위해 지난 1997년 '유흥주점 과세정상화 추진계획'을 수립하여 유흥업소 면적기준을 광역시 이상은 99제곱미터이상, 광역시는 115제곱미터, 기타 시지역 132제곱미터 이상, 군 지역 148제곱미터이상으로 과세대상 기준을 마련하였다. 하지만 실제로 국세공무원들이 현장 세무조사를 통해 이와 같이 면적기준에 해당하지 않더라도 유흥접객원을 고용했다면 세금을 부과해 왔고, 그 때마다 유흥업주들은 면적기준을 이유로 과세는 잘못됐다고 조세불복을 제기해 왔다. 조세심판원은 면적기준은 급격한 과세범위 확대에 따른 충격 완화를 위한 지침에 불과할 뿐 절대적 기준이 아니라며 유흥업주들의 조세불복에 대해 기각 결정을 내리고 있는 것으로 보아 유흥업소에 대한 개별소비세에서도 현행법상 면적 기준은 적용되지 아니하고 모든 유흥업소를 과세대상으로 하고 있는 것을 알 수가 있다.

유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도는 일정 요건이나 면적 기준으로 중과세를 구분하고 있으며, 이 중과세 규정의 면적이 100제곱미터이다. 100제곱미터만 넘으면 약 20배의 재산세를 더 내야 하는데 납세자들은 이 문턱을 넘기 위해 여러 편법을 동원해 중과세를 회피하고 있다.

또한 <표 6>의 전국 건축물 동수 현황에서 살펴보았듯이 최근 건축물이 대형화 추세에 있고, 현재 중과세되고 있는 대부분의 유흥주점영업장 면적이 200제곱미터를 초과하고 있다. 그러므로 개정 세율(안)의 최고 세율 면적은 200제곱미터 초과로 하고 그 다음부터는 50제곱미터 단위 별로 차등 중과세하는 방안을 제시하고자 한다.

이와 같이 유흥주점영업장의 재산세 차등 중과세율의 개정(안)에 따라

재산세를 중과세하게 되면 영업장 면적이 넓을수록 더 많은 세금을 납부하는 수직적 형평성을 도모할 수 있고, 과세체계에서 바람직하지 않게 나타나는 문턱효과를 다소나마 줄일 수 있을 것이다.

**<표 16> 유흥주점영업장의 재산세 차등 중과세율 개정(안)**

현행 세율	영업장 면적	개정(안) 세율
과세표준의 1천분의 40 (일반세율의 20배)	50제곱미터 이하	과세표준의 1천분의 4
	100제곱미터 이하	과세표준의 1천분의 6
	150제곱미터 이하	과세표준의 1천분의 8
	200제곱미터 이하	과세표준의 1천분의 10
	200제곱미터 초과	과세표준의 1천분의 12

#### 4. 정책세제로서의 역할 재정립을 통한 효과성 도모

조세정책은 조세가 국민경제에 미치는 영향을 고려하여 경제문제 등을 해결하는데 있어서 조세를 부과한다든가 감면함으로써 일정한 목적을 달성하려는 국가의 재정정책을 말한다. 즉, 국가가 국민경제의 요구에 응해가면서 경비지출, 조세의 과징, 공채의 발행 등을 시행하는 재정운영 방법의 재정정책을 말한다(국세청 법률용어사전, 2014).

세금은 본질적으로 국가의 재정을 충당하는 국고적 기능 이외에 비국고적 기능으로서 경기조절 기능이나, 부동산 투기방지 등 정책적인 기능을 하고 있다(박일렬·안창남·권태운, 2009).

현대사회에서의 조세의 비중은 해가 거듭할수록 커지기 시작하면서 정부는 조세를 정책수단의 하나로 활용하고 있다. 이를 세금의 정책적 기능이라 한다.

정부는 금융정책이나 재정지출 등 정부가 펴는 정책의 목적을 달성하기 위해 여러 가지 방법을 사용하고 있는데 이 가운데 가장 강력한 수단 하나가 바로 조세정책으로 정부가 세금을 거두어 가는 과정이나 혹은 그것을 지출하는 과정에서 다양한 형태로 시장에 개입하게 된다. 그중에서 가장 중요한 것이 시장개입이다. 시장이 정상적이라면 공급과 수요가 자동적으로 조절되어 효율적으로 배분된다. 그러나 시장이 정상적이지 못하여 경기가 좋지 못하거나 부동산 가격이 정상적이지 못할 때 정부가 개입하여 시장을 조절함으로써 국민생활의 안정을 도모하게 되는 것이다.

따라서 정책세제는 국민경제의 안정과 성장, 경제정책과 소득재분배의 정책적 목적을 위해 조세제도를 활용하여 국가적 정책목표 달성에 접근하기 위한 활동을 규제하거나 높은 세 부담을 주는 것이 바람직하다고 볼 수 있다. 그러나 그렇다 하더라도 지방세 중과세 제도는 당초 입법취지를 보면 사치성 재산을 취득·보유한 자에게 과중한 세 부담을 가함으로써 사치 및 낭비 풍조를 억제하기 위한 제도적 장치로 도입된 것이라 할 수 있다.

지방세 중과세의 정책효과는 자원배분의 효율성과 비교하여 분석되어야 한다. 해당행위가 법률적으로 금지되는 행위가 아닌 한 중과세는 과세 대상 경제주체에게 과중한 부담을 안겨줌으로써 사실상 중과세 부담을 안고서는 존립할 능력이 있는 경제주체를 제외하고는 금지선언을 하는 것과 다름이 없다. 그와 같은 규제조치의 존립 정당성이 확보되기 위해서는 규제로 인한 사회적 편익의 창출과 규제로 인한 해당부분의 불이익을 비교·형량하여, 전자가 후자를 현저히 초과함으로써 순사회적 편익이 존재한다는 점에 대한 계량적·정치적 확신이 수반되어야 한다. 만일 이러한 검증노력이 실패한다면, 중과세로 인한 규제는 오히려 국민경제의 왜곡과 비효율적 자원배분의 뿌리가 될 수 있다는 가능성을 배제할 수 없다.

더 나아가서 세법을 통한 규제는 일반 행정의 규제조치와는 달리 일단 세법 개정이 이루어지면, 그 뒤의 환경변화에 따른 개·재정이 어렵게 되는 경직적 성격을 떨 수밖에 없다고 볼 수 있다.

개별 경제주체의 경쟁력 향상을 위한 지방세 중과세에 대한 규제완화가 국가적 과제라는 점을 감안한다면 중과세의 타당성과 정책효과에 대한 분석을 통하여 정책세제로서의 역할을 재정립하는 것이 중요한 과제라 할 수 있다.

지방세의 정책세제로서 중과세제도는 지방자치와 관련해 볼 때 결국 국가적 정책 수행을 위해 중과함으로써 지방자치단체내의 경제활동에 문제가 야기된다면 국가차원에서 적절한 보상이 이루어져야 한다. 그리고 정책세제로서 역할을 충분히 소화할 수 없다면 새로운 평가를 바탕으로 변화된 환경에 대응하는 중과세 제도의 개선을 모색으로 중과세 회피 수단과 행동을 차단하여 효과성을 도모해야 할 것이다(이유찬, 2005).

## 제 2 절 제도 운영상의 개선방안

### 1. 불필요한 유흥접객원 적용규정 삭제로 행정적 효율성 제고

지방세법시행령 제28조 제5항 제4호 제나목 규정에서는 유흥접객원으로 하여금 유흥을 돈우는 유흥종사자를 두는 것을 중과세의 중요한 요건으로 하고 있다. 그러나 식품위생법 제21조 제8호 제라목의 규정에서 유흥주점영업은 주로 주류를 조리·판매하는 영업으로서 유흥종사자를 두거나 유흥시설을 설치할 수 있고 손님이 노래를 부르거나 춤을 추는 행위가 허용되는 영업으로 규정하고 있는 바, 이는 기본적으로 유흥접객원으로 하여금 손님의 유흥을 돈우는 영업행위가 주로 이루어지는 것이 식품위생

법에서 명확히 규정하고 있다.

왜냐하면 유흥주점영업장소는 일단의 손님들이 그 밖의 손님과 격리된 장소에서 유흥을 즐길 수 있도록 객실이 설치된 것을 의미하는 것으로 실제로 유흥종사자를 두고 있는지 여부는 룸살롱 영업장소 여부를 정하는 기준이 되는 것은 아니라고 판시(대법원, 1997)한 바가 있기 때문이다.

또한, 세무담당 공무원이 유흥接客원의 고용 여부를 확인하기 위하여 유흥주점을 방문하면 업주들은 중과세를 회피하기 위해 당연히 유흥接客원을 고용하지 않는다고 한다. 그러면 유흥주점영업장의 손님들을 대상으로 조사를 해야 하는데 이는 실질적으로 조사가 불가능하다 할 것으로 제도를 운영하는데 많은 어려움이 따른다.

과세관청에서는 유흥接客원의 고용 여부에 대해 확인하기 어렵고, 영업주는 언제든지 유흥接客원을 고용할 수 있기 때문에 지방세법에서 유흥接客원에 대한 별도의 규정을 둘 필요가 없다.

따라서 룸살롱 및 요정영업 등의 유흥주점영업장에 대한 중과세를 적용할 경우 유흥接客원에 대한 인적 요건은 중과세 적용의 주요 요소가 아닌 단지 참고사항으로 적용할 것으로 제안하고, 지방세법의 유흥接客원에 대한 규정을 아래 <표 17> 법령 개정(안)과 같이 삭제함으로써 인센티브 구조를 사전에 차단하여 유흥接客원 고용여부를 두고 납세자와 과세권자의 끊임없는 다툼이 사라져 과세기관의 조사 등에 필요한 행정비용의 절감으로 조세 행정상의 효율성이 증가될 것이다.

**<표 17> 지방세법시행령 제28조제5항제4호제나목 법령 개정(안)**

현 행	개 정(안)
나. 유흥接客원(임시로 고용된 사람을 포함한다)을 두는 경우로,	나. 삭제

## 2. 지역 간 형평성 제고를 위한 국세와의 통합 과세

국세가 능력에 따라 납부해야 되는 조세라고 하면 지방세는 지방자치단체가 주민에게 제공하는 서비스의 혜택에 따라 지불하는 것을 원칙으로 한다고 할 수 있다. 이에 기초할 때 지방세 중과세는 일부 특정 계층에 국한하여 소득의 재분배와 국가 목적을 위해 활용되기 때문에 지방세의 기본개념을 벗어나고 있다. 지방세에서 중과되고 있는 과세 대상은 재산관련 세금인 취득세, 등록면허세의 등록분, 재산세 등인데 이는 중과세의 원래 취지인 소득의 재분배의 기능을 수행할 수 없다고 할 수 있다. 이는 지방세 세수에서 차지하고 있는 재산관련세의 비중이 워낙 미미하여 재산관련세로 정책과세를 한다는 것은 하나의 상징적 의미로 볼 수밖에 없기 때문이다.

특히 지방자치시대에 새로운 다단계구조의 상·하위 단위 정부간 효율적 분업 체계를 형성할 필요가 높다는 관점에서 국가 정책적 목표의 지방세제 활용은 종전의 중앙집권 시대에 비해 분명히 한계를 떨 수밖에 없다. 이런 점에서 중과세를 포함한 지방세 정책세제는 자치재정권과 국가적 정책목표와의 상호 균형이 확립되어야 할 분야인 것이다.

개별소비세는 1976년 12월에 특별소비세법으로 제정되어 2007년 12월에 개별소비세법으로 법명을 개정한 세법이다. 이는 제4차 경제개발계획을 뒷받침하고 세제를 더욱 근대화하기 위하여 간접세제의 전면적 개편의 일환으로 부가가치세를 도입함에 따라 조세부담의 역진성 등 부가가치세의 단일세율에서 오는 불합리성을 제거하는 한편, 사치물품의 소비를 억제하기 위해 도입하게 되었다.

개별소비세는 특정한 물품, 특정한 장소 입장행위(入場行爲), 특정한 장소에서의 유흥음식행위(遊興飲食行爲) 및 특정한 장소에서의 영업행위에 대하여 부과한다고 규정하면서 과세유흥장소의 종류는 유흥주점·외국인



전용 유흥음식점 및 그 밖에 이와 유사한 장소라 하고 있는 것으로 보아 지방세법에서 규정하고 있는 유흥주점영업장이 그 대상이라 할 수 있다.

따라서 국세의 개별소비세는 지방세의 유흥주점영업장의 중과세 제도와 유사한 부분이 있고, 지방세의 세입재원이 되려면 전국 각 지방자치단체에 골고루 분포되어 있어야 한다는 지방세의 특성인 세원의 보편성과도 맞지 않아 도시와 농촌간의 재정 격차가 더욱 심화되고 있다. 위에서도 살펴보았듯이 정책세제는 국가적 차원에서 담당하는 것이 정책세제의 취지와도 부합되므로 국세로 부과·징수하는 것이 더욱더 효과적이라고 할 수 있어 장기적으로는 지역 간 형평성 제고를 위해 국세로 통합하여 과세하는 방안을 제안하고자 한다.

### 3. 유관기관별 협력체계 강화로 행정적 효율성 제고

유흥주점에 대한 지도·단속은 경찰청과 지방자치단체 구·군에서 이루어지고 있고 관련 법규도 별도로 규정되어 있다. 그러나 동일한 장소에 대한 지도·단속은 개별적으로 하는 것 보다는 기관간 협력하여 합동으로 단속하는 것이 보다 효율적이라 하겠다. 따라서, 유관기관별 협력체계를 강화하는 방안으로

첫째, 유흥주점 단속대비 업무 협조체계 구축을 위하여 유관기관과의 간담회를 개최하여 기관별로 보유하고 있는 노하우를 공유하고 서로 신속한 지원이 이루어지는 방안을 논의하여야 할 것이며,

둘째, 정부차원에서 유흥주점의 불법영업 근절을 위한 유관기관의 협의체를 구성하고, 실무자로 구성된 대책 TF팀 활동을 정례화하여 실무에서 일어나는 일들에 대한 효과적인 대응책을 마련하여야 할 것이다.

셋째, 이와 같은 업무 협력체계와는 별도로 유관기관별 협력체계를 강화하기 위한 대책으로 기관별 업무성격을 고려해 차별화된 정책 협의회를 구성하여 관련 법령 정비, 처벌의 실효성 있는 대책 마련 등 다양한 사항들의 다루어 문제점을 해결해 나가야 할 것이다.

## 제 5 장 결 론

### 제 1 절 연구의 요약

본 연구는 신제도주의적 관점과 지방세의 원칙, 정책적 조세의 목적을 활용하여 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도의 문제점을 분석하고 제도의 효율적인 개선 방안을 모색하였다.

이를 위해 먼저 신제도주의 이론과 조세의 일반원칙인 효율성과 형평성, 효과성의 이론적 논의에 기초하여 본 연구를 조세 체계상의 문제점과 제도 운영 체계상의 문제점을 이론적으로 논의했다.

그 결과 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도의 조세 체계상의 문제점을 다음과 같이 발견하였다.

첫째, 획일화된 유흥주점영업장 규정으로 인한 효율성 저하의 문제점으로 납세자나 영업주들은 시설기준을 변형하여 중과세를 회피하는 행태를 취함으로써 교란이 발생되어 경제적 효율성이 떨어지고 있다.

둘째, 문턱효과로 인한 형평성 논란의 문제점으로 사치성 재산의 경우 일정 요건이나 면적기준 등으로 중과세 대상 여부를 구분하고 있다. 유흥주점영업장의 경우에도 100제곱미터가 초과되면 고액의 중과세된 세금을 납부하여야 한다. 납세자는 이러한 문턱효과의 효익을 누리기 위해 합법 또는 비합법적으로 중과세를 회피하려는 시도함으로써 과세체계에서 바람직하지 않은 현상들이 발생되고 있다.

셋째, 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도는 사치성 재산의 취득과 보유 억제라는 정책적 목적과는 달리 유흥주점영업장은 계속적으로 증가되고 있는 것은 정책세제로서의 역할을 다하지 못하고 있는 것

으로 보인다.

다음은 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도의 조세 체계상의 문제점을 다음과 같이 발견하였다.

첫째, 불필요한 유흥접객원 규정으로 인한 논란에 대해 살펴보면 식품 위생법에서는 유흥주점영업장에서는 유흥종사자를 둘 수 있도록 규정하고 있으나 지방세법에서도 별도의 유흥접객원 규정을 두고 있으므로 중과세를 하기 위해서는 유흥접객원을 두고 있는지 여부를 확인하여야 한다. 그러나 최근에는 속칭 '보도방'을 통해서 유흥접객원이 조달·관리되고 있어 명확히 확인할 방법이 없다.

둘째, 지역간 형평성 결여의 문제점으로는 지방세의 세입 재원은 지방자치단체에 골고루 분포되어 있는 것이 바람직하나 유흥주점영업장의 지방세 중과세 대상이 수도권에 편중되어 있어 지역 간의 형평성에 문제가 발생되고 있으며, 지방세의 특수한 원칙 중 세원의 보편성이 결여되어 지방세의 재원으로는 적절하지 않다.

셋째, 유관기관과의 협력 미흡에 대해 살펴보면 경찰청과 지방자치단체에서는 유흥업소를 대상으로 지도·단속을 하면서 단속 기관별로 업무분야가 다르다는 이유로 별도로 단속을 하고 있다. 설사 합동 단속을 하더라도 효율적인 단속이 이루어지지 않고 있다.

이러한 문제점들이 조세(제도)의 변화에 의해 인센티브가 바뀌면 납세자의 행태에 변화가 있고, 참여자들의 보상의 크기가 달라질 수 있으므로 납세자의 행동이 달라 질수 있을 것이다. 그에 따른 집합적 결과로 지방세의 원칙들이 제고되고 정책세제로서의 효과성을 개선하기 위한 방안으로 조세 체계상의 개선방안과 제도 운영 체계상의 개선방안을 다음과 같이 모색하였다.

조세 체계상의 개선방안으로는 첫째, 유흥주점영업장의 적용규정 명확

화로 효율성을 증진하는 방안으로는 유흥주점영업장의 시설기준에 대한 제도(규칙)를 보다 명확하게 규정한다면 중과세를 회피하기 위한 수단들이 제거되어 중과세 처분에 대한 납세 순응도가 높아져 효율성이 개선될 것이다.

둘째, 취득세 중과세율 인하로 수평적 형평성 제고와 재산세 면적별 차등 중과세로 수직적 형평성 제고 방안으로는 정치·경제적으로 급변하던 시기에 과도하게 중과세 해 오던 사치성 중과세율을 유사 정책목적의 중과세율과 비슷한 수준으로 인하하는 것이 조세의 형평성 원칙에도 부합되고, 영업장 면적이 넓을수록 더 많은 세금을 납부하게 하는 수직적 형평성을 도모할 수 있을 뿐만 아니라, 과세체계에서 바람직하지 않게 나타나는 문턱효과도 다소 줄일 수 있을 것이다.

셋째, 정책적 조세로서의 역할 재정립을 통하여 효과성 도모에 대해 살펴보면 지방세의 정책세제로서의 중과세 제도가 그 역할을 충분히 소화할 수 없다면 새로운 평가를 바탕으로 변화된 환경에 대응하는 중과세 제도의 개선을 모색하여야 한다.

제도 운영상의 개선방안으로는 첫째, 불필요한 유흥접객원 적용규정 삭제로 행정적 효율성 제고를 살펴보면 과세관청에서는 유흥접객원의 고용 여부에 대해 확인이 어렵고, 영업주는 언제든지 유흥접객원을 고용할 수 있기 때문에 지방세법상 유흥접객원에 대한 규정을 삭제함으로써 인센티브 구조를 사전에 차단하여 조세 행정상의 효율성이 증가될 것이다.

둘째, 지역간 형평성 제고를 위한 국세와의 통합 과세에 대해 살펴보면 유흥주점영업장이 전국적으로 골고루 분포되어 있지 않아 도시와 농촌 간의 재정 격차를 심화시키고 있고 세원의 보편성에도 부합되지 아니하여 지방세보다는 국세로 과세하는 것이 타당하다고 할 수 있다. 또한 국세의 개별 소비세와 유사한 부분이 있고, 정책세제는 국가적 차원에서 담당하는 것이 정책세제의 취지와도 부합되어 국세로 부과·징수

하는 것이 효과적이라 할 수 있으므로 장기적으로는 지역 간 형평성 제고를 위해 국세로 통합하여 과세하는 방안을 제안 한다.

셋째, 유관기관별 협력체계 강화로 행정적 효율성 제고에 대해 살펴보면 유관기관과의 간담회를 개최하여 기관 간에 신속한 지원이 이루어지는 방안을 마련하고, 정부차원에서 유흥주점의 불법영업 근절을 위한 유관기관의 협의체를 구성하거나 실무자로 구성된 대책 TF팀 활동으로 관련 법령 정비 및 처벌의 실효성 있는 대책 마련 등 다양한 사항들을 다루어 이에 대한 문제점을 해결해 나가야 할 것이다.

이와 같은 제도의 개선으로 납세자의 조세저항이 완화되고 불필요한 사회적 비용의 감소될 것이다. 당초 입법 취지에 맞는 중과세 대상의 확대에 실효성 있는 중과세 제도가 운영될 것으로 기대해 본다.

## 제 2 절 연구의 한계 및 향후 연구과제

유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도에 대한 개선방안을 위한 본 연구는 다음과 같은 연구의 한계점을 가지고 있다.

첫째, 본 연구의 방법은 문헌조사와 연구자의 실무적인 경험 및 관찰 방법으로 이루어져 객관성을 확보하는데 다소 무리가 있다.

둘째, 지방세와 국세와의 관계 및 유관기관과의 협력 체계에 대한 부분은 보다 깊이 있는 조사와 연구가 이루어 않았다.

셋째, 지방세 중과세 제도의 정책목표 달성도에 대한 연구가 부족했다. 즉 효과성은 기존 연구 자료에만 의존하여 주로 인용으로 이루어졌다.

따라서 이러한 한계점을 보완할 수 있는 향후 연구 과제를 다음과 같이 제시하고자 한다.

첫째, 본 연구의 객관성 확보를 위한 방안으로 지방세를 담당하는 공무원의 설문조사와 유흥주점을 운영하고 있는 영업주들의 면담 등을 통해 제도의 문제점과 개선방안을 연구하여야 할 것이다.

둘째, 사치성 재산에 대한 지방세 중과세는 세수적인 측면 보다는 주로 사치행위 억제라는 정책적 목적으로 1970년대에 도입된 제도로 과연 오늘날과 같이 개인의 자유와 개성이 존중되고, 자유로이 개방된 사회에서 특정 행위를 사치성 행위로 규정하고 억제시키는 것이 우리 사회에 도움이 되는지 진지하게 고민해 보아야 할 것이다.

셋째, 유흥주점영업장에 대한 지방세 중과세 제도는 어려웠던 경제여건 속에서 정치적인 자유마저 제대로 보장되지 않았던 70년대 우리 사회를 규율하는 척도로 도입되었다. 그러므로 오늘날 민주화된 대한민국에서 필요로 하는 정책세계의 역할이 무엇인지 새롭게 재조명되어야 할 것이다.



# 참 고 문 헌

## 1. 단행본

- 박일렬·안창남·권태운, 「기본세무학」, 학현사(2009)
- 남궁 근, 「행정조사방법론(제4판)」, 법문사(2010)
- 이동식, 「일반조세법」, 준커뮤니케이션즈(2011)
- 이창희, 「세법강의」, 박영사(2011,)
- 전상경, 「현대지방재정론」, 박영사(2012)
- 전동훈, 「지방세실무해설」, (주)영화조세통람(2013)
- 김의효, 「지방세실무」, 한국지방세연구회(주)(2014)
- 한국지방세연구회, 「지방세편람」, 한국지방세연구회(주)(2014)

## 2. 연구논문 및 기타자료

- 이영희, 「지방세 중과제도의 개선방안」, 한국지방행정연구원, 연구논문 (1996)
- 김성홍, 「도시건축의 대형화와 건축사사무소의 변화에 관한 연구」, 대한건축학회지, 연구논문(2009)
- 김성관, 「지방세 중과세 제도의 개선방안에 대한 연구」, 한남대학교 대학원, 지역개발학과, 석사학위논문(2000.12)
- 김영철, 「지방세 정책과세의 문제점 및 개선방안」, 창원대학교 대학원,

- 세무학과, 석사학위논문(2003.12)
- 이동식, 「헌법적 관점에서 바라본 부동산 세제」, 한국세법학회, 연구논문(2005)
- 이유찬, 「지방세 중과세 제도에 관한 연구」, 건국대학교 대학원, 세무행정학과, 석사학위논문(2005.12)
- 김현숙, 「지방세 중과세 제도의 문제점과 개선방안」, 서울시립대학교 대학원, 경제학과, 석사학위논문(2008.12)
- 김철만, 「지방세 중과세 제도에 관한 연구」, 건국대학교 대학원, 경제학과, 석사학위논문(2008.12)
- 박선태, 「우리나라 부동산 중과세 제도의 개선방안」, 조선대학교 대학원, 경영학과, 석사학위논문(2009.12)
- 이동식, 「사치성재산에 대한 지방세 중과세제도의 개선방안」, 한국지방재정공제회, 연구논문(2010)
- 임주영·한영은, 「지방 중과세 제도 평가와 발전방향」, 한국지방재정공제회, 연구논문(2010)
- 박정현, 「정책수단으로서 부동산 조세에 관한 연구」, 한국재정정책학회, 연구논문(2011)
- 김민수, 「사치성 재산에 대한 지방세 중과세 제도」, 경북대학교 대학원, 행정학과, 석사학위논문(2012.12)
- 식품의약품안전처, 「통계연보」 (2008~2012)
- 행정자치부, 「지방세연감」 (2008~2012)
- 부산광역시 영도구, 「유흥주점영업장 조사 결과 보고」 (2013)
- 국세청, 「법률정보용어」 (2014)



Renaud, B., The 1985~1994 Global Real Estate Cycle: Its Cause and Consequences(1995)

Anderson, J. E., "Property Taxes and the Timing of Urban Development", Regional Science and Urban Economics, Vol. 16, No. 4, pp. 483-492.(1989)

Bruecker, J. K., "Property Values, Local Public Expenditure and Economic Efficiency", Journal of Public Economics, Vol. 11, No. 2, pp. 223-245.(1979)

### 3. 인터넷 자료

통계청 홈페이지 <http://kostat.go.kr>

헌법재판소 홈페이지 <http://www.ccourt.go.kr>

대법원 홈페이지 <http://www.scourt.go.kr>

조세심판원 홈페이지 <http://www.tt.go.kr>

국세일보 홈페이지 <http://www.taxtoday.co.kr>