

WTO 出帆과 租稅支出豫算制度의 導入

• 崔 洸* · 李 基 煥**

〈 목 차 〉

| | |
|-----------------------------------|-----------------------|
| I. 머리말 | |
| II. 租稅支出의 定義 및 類型 | 1. 主要國의 導入現況 |
| 1. 租稅支出의 定義 | 2. 租稅支出豫算制度 導入時의 政策效果 |
| 2. 租稅支出의 類型 | 3. 租稅支出의 評價 및 統制方法 |
| III. 租稅支出規模의 推定 | V. WTO出帆과 租稅支援制度의 調整 |
| 1. 推定方法 | 1. 現行 우리나라의 租稅支援制度 |
| 2. 우리나라 租稅減免規模 現況 | 2. WTO出帆과 租稅支援制度의 改編 |
| IV. 主要國의 導入現況, 導入時 政策效果 및 評價方法 | VI. 맺는 말 |

I. 머리말

UR협상의 타결로 WTO라는 새로운 국제경제체제가 출범함에 따라 지금까지 정부가 산업지원정책의 일환으로 실시하여 왔던 조세지원제도는 큰 변화를 가져오게 될 것으로 보인다. 즉 성장잠재력확충과 균형발전을 위해 각부문에 세계상의 혜택을 통해 지원하여 왔던 각종 租稅支援制度 중 많은 제도가 UR의 보조금 및 상계조치협정에서 금지되고 있는 조항에 해당하므로 이러한 조항에 대한 준비가 이루어져야 할 것으로 생각된다. 이러한 지원제도의 준비는 정부의 예산정책과 직접 연계되어 있는 바 특히 선진 각국에서 도입, 시행하고 있는 租稅支出豫算制度의 도입을 통해 정부의 지출내역을 보다 투명하게 국민에게 알릴 필요가 있다.

특히 政府는 국민으로부터 거둬들인 稅金을 재원으로 하여 각종활동을 수행하고 있어 政府는 이러한 활동에 소요되는 경비내역을 정확히 밝혀 보고하여야 국민들로부터 政府의 돈 씹씀이에 대한 신뢰를 받을 수 있다. 통상 우리가 알고 있는 政府豫算은 政府가 直接支出하는 내역에 대한 것으로 국회의 심의의결을 받아 보고되고 있다. 그런데 政府는 直接支出 외에 국가의

* 韓國租稅研究院 院長

** 韓國海洋大學校 海運經營學科 專任講士

특정정책목표를 달성하기 위하여 개인이나 기업 등에게 稅金을 減免해 주는 租稅支援政을 실시하고 있다. 이렇게 政府가 租稅減免을 통해 특정 분야를 支援해 주는 소위 間接支出의 내역에 대해서 일부 선진국에서는 자세히 보고하고 있으나 그 밖의 많은 나라에서는 소홀히 다루어지고 있는 실정이다. 政府의 間接支出인 租稅支出(tax expenditure)은 미국 하버드 대학의 故 Stanley Surrey교수에 의해 그 개념이 정립, 발전되어 오늘날의 豫算制度改革에 크게 기여한 것으로 평가되고 있다.

정부는 이제 새로운 國際經濟體制의 出帆과 더불어 앞으로 분쟁의 소지가 있는 각종 조세지원체도의 정비를 통해 直接支出과 거의 동일한 經濟的 效果를 가져오는 租稅支出의 規模를 파악함과 아울러 政府支出의 중복을 방지하여야 할 것이다. 이러한 정책의 시행은 租稅制度의 衡平性和 效率性을 제고하려는 財政政策과 일관성을 유지하도록 하기 위하여 그리고 UR 협상단계에 능동적으로 대응하기위하여서도 租稅支出豫算制度의 導入施行을 심도 있게 검토·논의해야 할 것으로 생각된다.

본고에서는 이러한 정책적 시사점을 고려하여 租稅支出의 概念, 類型, 推定方法 그리고 통계방법 등을 살펴보고 租稅支出豫算制度 導入의 政策效果에 대해 간략히 논의함과 아울러 WTO 체제의 출범에 따른 우리나라의 조세지원제도 정비에 대해서도 논의할 것이다.

II. 租稅支出의 定義 및 類型

1. 租稅支出의 定義

政府는 각종 활동에 필요한 재원을 조달하기 위해 租稅徵收權을 활용하고 있는 바 우선 징수한 稅金을 재원으로 재화나 용역을 구입하거나 移轉費 형태로 支出하거나 민간부문에 補助金 형태로 支出하는 데 이러한 활동은 豫算書의 支出項目에 기록되며 豫算編成課程에서 그 타당성이 엄격하게 검토, 심의된다. 다음으로 政府가 稅制上的 特別규정에 의해 개인 및 기업의 특정 활동을 권장하기 위하여 租稅減免을 실시하고 있는 租稅支援도 사실상 豫算編成을 통한 支出과 같은 效果를 갖는 것으로 평가된다. 租稅減免을 통한 間接的 支出이 租稅支出豫算인 바 우리나라의 경우 아직 이러한 租稅支援에 의한 支出內譯에 대해서는 매년 검토하지 않고 있는 실정이다.

그런데 租稅支出의 개념을 가장 먼저 깊이 있게 연구한 미국 하버드 대학의 故 Stanley Surrey교수는 租稅支出(tax expenditure)을 각종 사회적, 경제적 목적을 달성하기 위하여 稅制를 통하여 이루어지는 政府支出로 정의하고 있다¹⁾. 한편으로 租稅支出은 정상적인 稅制上的 例外規定 즉 稅制上的 特別減免, 特別控除, 特別低稅率, 特別留保 등으로 인한 稅收減少額으로 정의될 수 있으며 이러한 세수감소금액을 체계적으로 분류, 정리하여 나타낸 것이 租稅支

1) Surrey(1970), p.705.

出豫算(tax expenditure budget)이다.

한편 租稅支出의 정의를 각국의 豫算 관련법규에서 어떻게 정의하고 있는가를 살펴보면, 먼저 美國의 1974년도 豫算法에서는 租稅支出이 “총소득에 특별비과세(special exclusion), 특별면제(special exemption) 내지 특별공제(special deduction)를 허용하거나 또는 특별세액 공제(special tax credit), 특혜세율(preferential rate of tax) 또는 세부담의 移延(deferral of tax liability)을 제공하는 聯邦政府의 세법규정으로 인해 발생하는 세수손실”로 정의되고 있다²⁾. 그런데 1982년에 美國政府는 租稅支出의 개념을 새로이 정립하였는 바, 租稅支出은 “支出計劃이 稅制를 통하여 집행되면서 매우 한정된 거래나 납세자의 집단에 적용되기 때문에 특정시장에서의 차별적 效果가 확산되고 추정될 수 있는 현행세법의 기본구조로부터의 이탈”로 정의되고 있다³⁾.

그리고 프랑스에서는 租稅支出을 “입법적 또는 행정적 조치의 결과로 국가의 세수에 손실을 가져오고 따라서 프랑스 稅制의 일반원칙인 규범에 형량하여 볼 때 납세자의 세부담을 감소시켜 주는 것”으로 정의하고 있다. 독일은 租稅支出의 개념 대신 조세양보의 개념이 경제성장 및 안정촉진법에서 사용되고 있으며, 조세양보는 일반적 세제규범의 특별한 예외로서 공공부문의 세수결함을 가져오는 것으로 정의되고 있다.

또한 호주 政府는 미국정부와 비슷한 시각에서 租稅支出을 “稅制의 기본구조가 아닌 것으로 납세액은 감소시키면서 政府豫算의 直接支出과 같은 效果를 갖는 稅制上的 경감 또는 양보”라고 정의하였다⁴⁾. 오스트리아에서는 租稅支出을 “공익을 위하여 수행되는 사적활동에 특혜를 베풀기 위하여 일반적 租稅規範에 예외가 인정되어 발생하는 政府收入의 逸失”이라고 정의하고 있다. 한편, 1984년에 회원제국의 租稅支出豫算制度 導入現況에 대한 종합적 보고서를 제출한 OECD는 租稅支出을 “일반적으로 수용된 또는 기본적 租稅구조로부터 이탈로 특정활동 또는 특정 납세자 집단에 稅金상의 특혜를 제공하는 것”으로 정의하고 있다.

이상에서 살펴본 각국의 租稅支出의 정의에서 공통적이고 핵심적인 사항은 모든 나라가 租稅支出을 ‘정상적’(normal), ‘基準的’(benchmark), ‘기본적’(base), ‘통상적으로 수용된’(generally accepted) 稅制로부터의 이탈’로 정의하고 있다는 점이다.

이러한 가장 기본적인 사항 외에도 앞에서 살펴본 각 나라의 租稅支出 정의에서 直間接으로 나타나는 몇 가지 중요사항은, 첫째 세수손실이 세법상의 규정에 의한 것이기 때문에 합법적인 것으로 탈세 등 불법적 방법에 의한 세수손실은 租稅支出이 아니라는 점이며, 둘째 租稅支出은 실정법상 세목이 규정된 租稅에 한해서 파악될 수 있다는 점이며, 셋째 모든 租稅特惠가 야기

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

3) Tax subsidies are departure from the basic structure of the existing tax laws which are expenditure programmes implemented through tax system and which apply to a sufficiently narrow class of transactions or tax-payers so that their differential effects an particular market can be identified and measured.

4) Tax expenditures are reliefs or concessions in the tax system which reduce tax liability and have effect on the government's budget similar to direct expenditures. (Australia Reform of the Australian Tax System-Draft white paper, AGPS, 1985,p.Xiii)

하는 세수손실이 租稅支出로 파악되지 않고 특정 국가목표의 수행을 위한 稅制上的 支援이 이루어지는 과정에서의 세수손실만이 租稅支出이며, 넷째 租稅支出은 비과세, 면세, 소득공제, 세액공제, 특혜세율, 세부담 移延 등의 구체적 형태로 파악될 수 있다는 점이다. 끝으로 대개 세수손실의 規模로 租稅支出의 規模가 추정되므로 세수손실을 파악하기 위한 방법이 강구되어야 한다는 점이다.

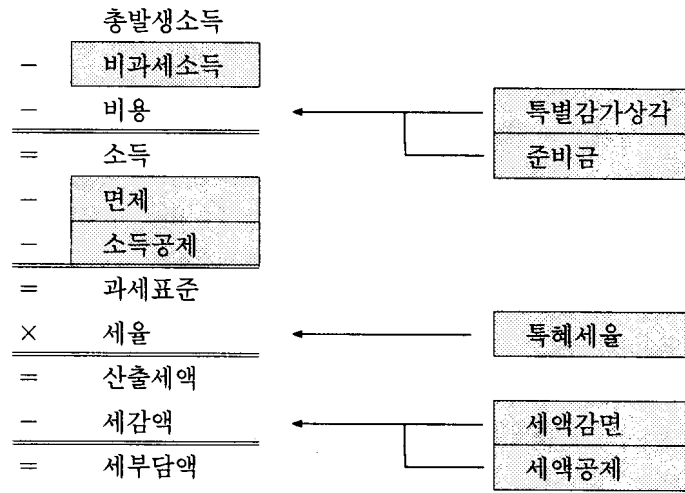
2. 租稅支出의 類型

政府는 국가의 특정정책목표를 수행하기 위하여 개인 및 기업에게 稅制上的 優待조치를 통해 재원을 집중적 및 효율적으로 배분하고 있다. 이러한 稅制上的 特別조치에 의해 이루어지는 租稅支出은 세법(우리나라의 경우 租稅減免規制法)에서 여러 가지 유형으로 규정되어 있다. 租稅支出 내지 租稅支援은 稅目別로 매우 다양하게 규정되어 있으나 이들은 크게 支援方法別 그리고 支援對象別로 분류될 수 있다.

먼저 支援方法別에 의한 租稅支援으로는 非課稅(exclusion), 免稅(exemption), 所得控除(deduction), 特別低稅率(preferential tax rate), 稅額控除(tax credit), 稅額減免(tax deduction) 등과 같은 直接的인 支援과 준비금(reserves) 및 특별상각(accelerated depreciation) 등에 의한 間接的인 支援이 있다([그림 1]참조). 直接的인 減免에 의한 경우 支援效果가 直接的이고 종국적이며 또한 절차에 있어서도 간편하나 과세상의 불공평을 심화시키고 세수감소가 큰 것이 단점으로 지적되고 있다. 반면 間接支援은 세부담을 단지 일정기간 移延시켜 주는 데 그치므로 直接減免에 비해 과세상의 衡平性을 제고할 수 있고 세수의 손실도 적으나 절차가 복잡한 것이 단점으로 지적되고 있다.

한편 조세지출유형중 직접적인 지원으로 이루어지는 비과세와 면제 또는 소득공제의 차이를 보면 비과세는 처음부터 조세채권 및 채무관계가 성립되지 않는 것을 말하며 면제 내지 소득공제는 유효하게 성립한 조세채권 및 채무관계를 특정요식 행위에 의해 과세권자가 이를 포기한 것을 뜻한다. 특혜세율은 정상적인 세율보다 낮은 세율을 적용하는 것을 의미하며 세액감면과 세액공제는 과세대상에 세율을 곱하여 계산된 세액을 경감시켜주는 것을 말한다. 그런데 이러한 조세감면 조치가 특정부문에 한해 이루어질 때는 세부담의 공평성을 저해하고 또한 조세의 중립성도 저해하는 문제점을 내포하고 있다.

〈그림 1〉 租稅支出의 형태별 발생단계(支援方法別)



Ⅲ. 租稅支出規模의 推定

1. 推定方法

租稅支出規模의 추정은 추정에 사용되는 기술적 기법, 租稅行政의 構造, 稅制의 복잡성 그리고 자료의 입수정도에 따라 상이한 것으로 논의되고 있다. 일반적으로 租稅支出規模 추정에 사용되는 방법으로는 稅收損失規模(revenue forgone)에 의한 추계방법, 稅收增大規模(revenue gain)에 의한 추계방법 및 直接支出等價規模(outlay equivalence)에 의한 추계방법이 있다⁵⁾. 이들 추계방법 자체는 간단하나 租稅支出의 개념을 어떻게 정의하느냐에 따라 推定規模가 달라지므로 한편으로는 복잡한 측면도 있으나 아래에서는 앞의 추정방법 각각에 대해 간략히 살펴 보기로 한다.

우선 稅收損失規模에 의한 추정방법에 있어서 세수 손실액은 세법의 특별규정으로 인해 감소되는 稅收規模(tax revenue)로 정의되고 있으며, 즉 특별규정에 의해 감소된 세수를 추정함으로써 租稅支出의 規模를 추정하고 있다. 이는 特別減免規定의 비용에 대한 사후적 측정방법으로 특혜를 부여하는 당해규정이 있을 때의 稅收規模와 당해규정이 없을 때의 稅收規模를 비교하여 전자와 후자의 차액을 당해규정의 租稅支出規模로 추정하고 있다.

5) OECD(1984), pp.19~20.

다음으로 세수증대에 의한 추계방법은 특별규정이 없어질 때 증대되는 稅收의 規模로서 당해규정의 租稅支出規模를 추정하는 방법이다. 본추정방법의 활용시 유의해야 할 점은 특별규정의 폐지로 인하여 납세자의 納稅行態에 미치는 영향 등을 고려해야 한다는 점이다. 우선 많은 租稅支援制度는 납세자의 어떤 특정활동을 권장하기 위하여 마련되어 있으므로 그러한 支援制度가 성공적일 경우 납세자의 납세형태를 변화시키고 나아가 납세자의 과세소득을 변화시키는 效果(behavioral effects of taxpayers)를 고려해야 할 것이다. 다음으로 당해 租稅支出規定의 폐지가 경제활동의 전반에 영향을 미쳐 政府의 재정수입에 영향을 주는 피이드백 效果(feedback effect)가 고려되어야 할 것이다. 끝으로 특정부문의 세액공제가 관련제품 또는 활동에 영향을 미쳐 세수에 변화를 가져오는 效果(interaction between taxes)를 고려하여 租稅支出規模가 추정되어야 한다.

세번째 추정방법인 直接支出等價規模에 의한 租稅支出規模 추정은 特定租稅支出項目의 規模를 稅制上的 支援이 아닌 直接支出로 하는 경우 수혜자에게 같은 經濟的 效果를 가져오게 하는 直接支出의 規模로서 평가하는 방법으로 1983년 미국 재무부의 특별분석(1983 Special Analysis G)에서 사용되고 있다. 直接支出等價推定方法(outlay equivalence approach)은 앞의 두 방법에 비하여 장점이 있는 데, 우선 통상적 기능별 豫算의 목적과 부합되게 租稅規模가 배정되고 直接支出과 租稅支出의 비교가 논리적으로 가능하며, 다음으로 個別規模를 합하여 총계를 산출하는 경우 그 총계가 경제적 의미를 갖게 된다는 것이다. 이러한 장점이 있는 반면 몇 가지 문제점이 내포되어 있는 바, 첫째로 租稅支出規模를 直接支出과 같은 근거에서 추정함으로써 모든 租稅支出이 直接支出에 의해 대체가 가능하고 대체시켜야 한다는 인상을 줄 수 있다. 두번째로는 直接支出等價方法은 문제되는 租稅支出의 稅制上的 과세 또는 비과세 여부에 대하여 분명한 기준이 먼저 제시되는 것을 전제로 하고 있으나 현실적으로 租稅支出의 혜택에 상응하는 直接支出이 이루어질 경우 이에 대해 과세를 하여야 할 지에 대해서는 불분명하다.

결론적으로 볼 때 세수손실추정방법과 세수증대추정방법은 租稅支出을 비용(cost)으로 보고 있으며 또한 政府의 관점에서 추정하는 반면에 直接支出等價 推定方法은 租稅支出을 혜택(benefit)으로 그리고 납세자의 관점에서 추정하고 있다. 그런데 租稅支出豫算制度를 導入하고 있는 나라들 중 캐나다를 비롯한 많은 나라가 세수손실추정방법에 의해 租稅支出을 추계하고 있으며 세수증대추정방법은 프랑스와 스페인만이 채택하고 있으며 그리고 直接支出等價 推定方法은 미국만이 활용하고 있다.

2. 우리나라의 租稅減免(租稅支出)規模 現況

현재 租稅支出豫算制度가 導入, 施行되지 않는 상황에서 우리나라의 租稅支出規模를 추정하는 것은 매우 힘들 뿐만 아니라 자료의 정확성에도 많은 의문이 있는 것으로 판단된다. 그런데 재정경제원(구 재무부 稅制室)에서는 租稅減免規模를 개략적으로 파악하여 내부참고자료로 활용하고 있는 것으로 알려져 있다. 한편 내무부는 지방세의 減免規模를 『지방세정연감』에 공식적으로 발표하고 있기도 하다.

우선 租稅減免規模를 국세와 지방세로 나누어 살펴보면 국세의 경우 징수액에 대한 減免額의 비율을 보면 1980년대는 10% 이상에 달했으나 1990년 이후에는 8%를 다소 상회하고 있어 국세에 있어 租稅減免의 비율이 줄어 들고 있다. 지방세의 減免比率은 國稅에 비해 다소 낮으나 國等에 대한 非課稅가 減免規模에 포함된 1992년에는 17% 수준에 이르고 있다(〈표 1〉참조).

〈표 1〉 우리나라의 년도별 조세감면 현황 (단위 : 억원, %)

| 연도 | 국 세 | | | 지 방 세 | | |
|------|---------|--------|------|---------|--------|------|
| | 징수액 | 감면액 | 감면비율 | 징수액 | 감면액 | 감면비율 |
| 1980 | 58,077 | 7,657 | 13.2 | 7,677 | 1,084 | 14.1 |
| 1985 | 118,764 | 10,668 | 9.0 | 16,546 | 1,400 | 8.5 |
| 1986 | 136,063 | 15,425 | 11.3 | 18,097 | 1,408 | 7.8 |
| 1987 | 163,437 | 20,754 | 12.7 | 21,923 | 1,346 | 6.1 |
| 1988 | 194,842 | 22,445 | 11.5 | 30,999 | 2,245 | 7.2 |
| 1989 | 212,341 | 23,27 | 11.0 | 49,608 | 3,995 | 8.1 |
| 1990 | 268,474 | 23,316 | 8.7 | 63,674 | 4,021 | 6.3 |
| 1991 | 303,198 | 25,254 | 8.3 | 80,351 | 5,438 | 6.8 |
| 1992 | 352,184 | 28,084 | 8.0 | 94,622 | 15,880 | 16.8 |
| 1993 | 392,606 | 28,716 | 7.3 | 110,261 | 15,549 | 14.1 |

자료 : 재정경제원 세제실.
내무부, 『지방세정연감』, 각년도.

특히 〈표 2〉에서 내국세의 減免內譯을 세목별로 살펴 보면 法人稅의 감면규모가 가장 크고 다음으로 소득세인 것으로 밝혀지고 있다. 이는 정부가 기업의 활동을 조장하기 위하여 조세정책면에서 많은 배려를 하고 있다는 점을 알 수 있으며 이는 앞에서 살펴 본 지원내역에서도 나타나고 있는 것으로 앞으로 WTO체제의 출범과 더불어 여러 측면에서 재검토되어야 할 정책적 사항으로 판단된다.

〈표 2〉 세목별 조세감면규모 (단위 : 억원, %)

| | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|-----|---------------|---------------|---------------|---------------|
| 소득세 | 6,679 (32.5) | 6,088 (28.3) | 7,989 (33.0) | 8,059 (32.0) |
| 법인세 | 13,227 (64.4) | 14,705 (68.2) | 15,255 (63.1) | 16,122 (64.0) |
| 특소세 | 501 (2.4) | 626 (2.9) | 767 (3.2) | 862 (3.4) |
| 주 세 | 133 (0.7) | 124 (0.6) | 175 (0.7) | 135 (0.5) |
| 합 계 | 20,540(100.0) | 21,543(100.0) | 24,186(100.0) | 25,178(100.0) |

주 : () 안의 수치는 구성비임
자료 : 재정경제원 세제실.

〈표 3〉은 租稅支援方法別 直接稅 감면실적을 보이고 있는데 間接減免보다는 直接減免의 規模가 훨씬 큼을 알 수 있다. 直接減免의 경우 稅額免除 및 減免額이 가장 크고 다음으로 稅額控除와 所得控除가 큰 것으로 추정되고 있다. 直接減免은 支援效果가 直接的이나 租稅衡平性을 저해할 여지가 큰 것으로 논의되고 있는데 우리나라의 租稅支援은 直接減免 위주여서 稅制上의 公평성을 저해할 가능성이 높은 것으로 판단된다.

〈표 3〉 지원방법별 직접세 감면실적

(단위 : 억원)

| | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|---------------------|--------|--------|--------|--------|
| 직접감면 | 17,110 | 18,087 | 19,994 | 20,846 |
| 세액면제 및 감면 | 7,330 | 7,843 | 10,412 | 11,657 |
| 세액공제 | 5,016 | 5,464 | 6,092 | 6,036 |
| 소득공제 | 4,764 | 4,780 | 3,490 | 3,153 |
| 간접감면 (준비금, 특별상각) | 2,796 | 2,706 | 3,250 | 3,335 |
| 합 계 | 19,906 | 20,793 | 23,244 | 24,181 |

자료 : 재정경제원 세제실.

다음으로 주요 지원분야별로 直接稅 減免規模의 구성비를 〈표 4〉에서 보면 감면실적의 50%이상이 성장잠재력 확충을 위한 支援에 집중되어 있고 다음으로는 국토의 균형발전을 위한 支援에 많은 비중이 주어지고 있다. 그리고 경제사회안정기반구축을 위한 支援은 점차 줄어들고 있다.

〈표 4〉 조세지원분야별 직접세 감면규모 구성비

(단위 : %)

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

자료 : 尹建永·林周瑩(1993), p.27.

또한 支援대상별 租稅減免 實績 內譯을 〈표 5〉에서 보다 자세히 살펴 보면, 기술 및 인력개발, 설비투자확충, 중소기업지원, 수출 등 외화획득사업 그리고 재무구조개선 등에 대한 支援이 큰 것을 알 수 있다. 특히 기술·인력개발과 설비투자에 대한 租稅減免規模는 최근 4년 사이 2배 이상으로 증가하여 이 분야에 대한 지원이 집중적으로 이루어지고 있음을 알 수 있다. 이는 産業競爭力 提高를 위한 기본적 투자에 대한 세제지원이 확대되어 왔음을 보이고 있다.

그리고 균형발전을 위한 지원도 상당히 큰 비중을 차지하고 있으며 이는 농어촌 경제활성화에 대한 稅制上的 지원이 많이 이루어져 왔기 때문으로 풀이된다. 또한 주목되는 것은 중소기업에 대한 지원이 최근 급격하게 증대되고 있음을 알 수 있다. 그런데 이러한 각 분야에 대한 조세 감면 규모는 각종 조세지원제도에 의해 이루어지고 있는 바 UR 協定の 규정에 의해 크게 조정되어야 할 것으로 사료된다.

〈표 5〉 주요 지원분야별 조세감면규모

(단위 : 억원)

| 구분 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|----------|--------|--------|--------|--------|
| 직접세감면액 | 19,906 | 20,793 | 23,244 | 24,181 |
| 기술인력개발 | 1,427 | 1,581 | 2,044 | 2,894 |
| 설비투자확충 | 1,359 | 2,144 | 3,711 | 2,618 |
| 수출등 외화획득 | 1,537 | 1,240 | 1,464 | 1,347 |
| 산업구조조정 | 1,422 | 929 | 25 | 364 |
| 재무구조개선 | 4,738 | 4,764 | 3,438 | 3,109 |
| 균형발전 | 4,143 | 5,371 | 8,788 | 7,725 |
| 국민생활안정 | 4,184 | 3,370 | 2,312 | 2,690 |
| 중소기업지원 | 401 | 503 | 576 | 2,477 |
| 기타 | 695 | 891 | 886 | 957 |
| 간접세감면액 | 634 | 750 | 942 | 997 |
| 합계 | 20,540 | 21,543 | 24,186 | 25,178 |

자료 : 재정경제원 세제실.

IV. 主要國의 導入現況, 導入時 政策效果 및 評價方法

1. 主要國의 導入現況

租稅支出豫算制度는 1960년대 중반부터 미국 및 서독 등에서 본격적으로 논의, 발전되어 오늘날 많은 先進諸國에서는 豫算制度의 일부로 채택, 시행하고 있다. 〈표 6〉에 정리된 바와 같이 서독은 1959년에 비공식적으로 租稅支出豫算制度를 보고한 이후 1967년부터는 공식적으로 발표하고 있다. 그리고 미국은 1967년 재무부가 비공식적으로 租稅支出規模를 발표한 이후 1974년의 국회豫算회계법의 개정으로 豫算制度의 일부로 정식 채택되었다.

미국과 서독에서 租稅支出豫算制度를 導入한 이후 1978년에는 스페인이 導入하였으며, 1979년에 영국, 오스트리아, 캐나다 등이 임의 내지 법적강제 사항으로 導入하였으며, 1980

년대에 들어 호주, 아일랜드, 프랑스, 포르투갈 등이 導入, 시행하게 되었다. 또한 벨기에, 콜롬비아, 인도, 이스라엘, 일본 등에서도 비공식적으로 租稅支出 項目을 조사해 租稅支出規模를 추정하고 있는 것으로 알려져 있다.

그런데 租稅支出豫算制度를 導入, 실시하고 있는 나라들 가운데 그 작성이 법적강제 사항으로 되어 있는 나라로는 미국, 스페인, 프랑스, 오스트리아 등 5개국이며, 영국, 캐나다, 호주, 아일랜드, 포르투갈 등 5개국에서는 임의사항으로 되어 있다.

한편 租稅支出規模의 추정범위는 각 나라마다 다소 상이하나 오스트리아와 서독의 경우 모든 세목에 걸쳐 추정되고 있으며 몇몇 나라의 경우 直接稅 위주 租稅支出規模를 추정하고 있는 것으로 밝혀지고 있다. 미국의 경우도 아직 소득세와 법인세에 한하여 租稅支出을 추정하고 있는데 이는 租稅支出規模의 추정이 용이하지 않음을 시사하고 있다. 租稅支出豫算으로 추산되는 項目의 수를 보면 프랑스가 350여개에 달하여 가장 많고 다음으로 캐나다가 220여개에 이르는 것으로 밝혀졌다. 그리고 租稅支出의 분류형태는 기능별, 세목별, 수혜자집단 등으로 구분되어지고 있으며 세목별 분류를 채택하고 있는 나라가 비교적 많은 것으로 나타났다. 또한 각국의 政府는 租稅支出規模의 추정을 매년 발표하고 있으나 호주와 캐나다는 일정시점을 두고 정기적으로 발표하고 있다. 끝으로 租稅支出規模의 추정방법을 보면 稅收損失方法에 의한 방법이 대중을 이루고 있으며 미국은 直接支出等價方法과 稅收損失方法을 동시에 활용하고 있다.

2. 租稅支出豫算制度 導入時의 政策效果

政府의 특정목적 달성을 위해 稅制上의 특별조치를 통해 支援되고 있는 각종 사항을 정확히 파악, 추정하여 체계적으로 정리하고 있는 租稅支出豫算制度는 政府가 租稅制度를 통해 어느 정도 국가의 경제, 사회활동에 개입하고 있는가에 대한 정보를 정책 담당자에게 제공하는 데 일차적인 목적이 있다. 政府가 直接支出에 대한 내역을 밝힘과 동시에 租稅支出에 대한 내역을 보고하는 租稅支出豫算制度의 導入을 통해 다음과 같은 정책적 效果를 거둘 수 있을 것으로 판단된다.

우선 租稅支出豫算制度의 導入은 궁극적으로 豫算 및 租稅制度의 일관성 있는 통합과 재정 운용상 자원배분의 效率性 증대를 가져옴과 아울러 세부담의 형평이 제고되어 국민의 세정에 대한 신뢰가 증대될 것이다.

둘째로는 政府의 直接支出 및 租稅支出을 통해 민간활동을 도울 수 있다는 것을 인식함으로써 정책을 보다 효율적으로 수립할 수 있을 것이다.

세번째로는 稅制의 이상적 이념과 목표에 대한 관심증대와 아울러 이탈현상을 파악할 수 있으며 또한 稅制를 통해 이루어지는 支出에 대한 평가가 가능해지며 나아가 각종 정책수단의 상대적 유용성에 대한 평가도 가능해진다.

네번째로는 租稅減免에 대한 정기적 검토가 이루어져 불필요한 制度의 계속적 존속을 막을 수 있게 되며 稅制改革을 용이하게 하여 稅制의 간편화 작업에도 도움을 줄 것으로 판단된다.

<표 6> 主要國의 租稅支出豫算制度의 概要

| 구분 | 도입시기 관련문서 | 강제 작성 여부 | 해당세법 | 주요내용 | 분류방법 및 관계 | 계량화 빈도 총계제시 여부 | 규모추정방법 |
|-------|-------------------------------|----------------|---|---|--------------------------|--------------------------|----------------------------|
| 미국 | 1968년도 세출 예산서 1974년 법률안 | 강 제 | 연방정부의 소득세 및 법 인세 | 87항목에 대한 분 석과 자료 및 주요 내용의 기술 | 세목별, 기능 별 분류 | 매년 평가 총 계 제시됨 | 직접지출등가 방법과 세수손 실방법 |
| 서독 | 1959년 첫보고 1967년 법률안 | 강 제 | 모든연방세 와 지방세 일부 | 130여개 조세지출 에 대한 체계적 분 석과 직접지출과의 연계 | 목적별, 수혜 자별, 세목별 분류 | 매년 평가 총 계 제시됨 | 세수손실방법 |
| 스페인 | 1978년 법률안 | 강 제 | 중앙정부의 직접세와 간 접세 | 주요조세지출 항목 의 열거 | 세목별, 기능 별 분류 | 매년 평가 총 계 제시됨 | 세수손실방법 |
| 아일랜드 | 1981년 세입 행정관 연차 보고서 | 임 의 | 중앙정부소득 세와 법인세 | 주요조세지출의 열거 와 평가 | 세목별 분류 | 매년 평가 총 계 제시되지 않음 | 세수손실방법 |
| 오스트리아 | 1979년도 보조금보고서 | 강 제 | 연방정부 모든 세목 | 주요조세지출의 체계 적 분석과 직접지출 과의 연계성 분석 | 세목별, 기능 별, 수혜자별 분류 | 매년 평가 총 계 제시됨 | 세수손실방법 |
| 영국 | 1979년도 예산교서 | 임 의 | 중앙정부의 직접세 | 100여 항목에 대한 분석과 자료 및 주 요 내용의 기술 | 세목별 분류 | 매년 평가 총 계 제시되지 않음 | 세수손실방법 |
| 캐나다 | 1979년도 예산서 | 임 의 | 연방정부의 소득세, 법인 세, 일반소비 세, 개별소비세 | 220여개 조세지출에 대한 자료 및 주요 내용의 기술 | 목적별, 수혜 자별, 세목별 분류 | 정기적 평가 총계제시되지 않음 | 세수손실방법 |
| 포르투갈 | 1980년 | 임 의 | 소득세 | 특정조세지출의 열 거와 평가 | 세목별 분류 | 매년 평가 총 계 제시되지 않음 | 세수손실방법 |
| 프랑스 | 1981년도 법률안 | 강 제 | 국세중 모든 직접세와 간 접세 | 350여개 조세 지출 항목에 대한 분석 자료와 주요내용의 기술 | 목적별, 수혜 자별, 세목별 분류 | 매년 평가 총 계 제시되지 않음 | 세수증가방법 |
| 호주 | 1981~82 회계연도 예산서 | 임 의 | 연방정부의 소득세, 매출 세, 급여세 | 160여 조세지출 항 목의 나열과 그 목 적 기술 | 기능별 분류 | 정기적 평가 총계 제시되 지 않음 | 세수손실방법 과 세수증가방 법의 혼합 |

자료 : OECD(1984).

끝으로 租稅支出豫算制度가 豫算制度의 일부로 공식 채택되면 稅制上的 각종 보조, 支援, 獎勵制度가 전반적 정책목표의 관점에서 검토되어 부적당한 租稅支出이 폐기되어 세수가 증대되면 일반국민의 세부담경감이 가능하거나 증대된 세수로 새로운 기본수요를 충족시킬 수 있을 것이며 나아가 재정운용의 효율화를 가져올 수 있을 것이다.

3. 租稅支出의 評價 및 統制方法

租稅支出은 稅制上的 특별장치 즉 租稅減免規定을 통해 이루어지는 것이므로 한 번 制度가 導入되면 당초 정책목표달성의 여부에 관계 없이 계속적으로 존속하여 租稅減免이 既得權化거나 만성화 현상이 나타나 租稅의 衡平性을 왜곡하게 되어 당해 租稅支出 본래의 의미를 잃게 된다는 비판도 있다. 美國 聯邦政府의 租稅支出項目數의 변동을 보면 1967년에 50개이던 것이 1985년에는 135개 項目에 이르고 있으며 우리나라의 경우 1982년에는 支援項目이 177개였으나 1992년에는 210개에 도달하여 계속적으로 팽창해 왔음을 알 수 있다⁶⁾.

지난해 타결된 UR 협상에서도 특정산업 및 기업에 대한 租稅 및 金融支援을 금지하고 있기도 하고 그리고 租稅減免制度의 지나친 활용은 稅制에 대한 신뢰성을 상실할 수도 있다. 따라서 政府는 租稅減免 즉 租稅支出項目에 대하여 정기적으로 그리고 엄격한 심사를 통해 稅制의 정상적 운용을 도모할 필요가 있는 바 다음에서는 租稅減免의 膨脹을 방지하는데 활용될 수 있는 몇 가지 방법에 대해 살펴보기로 한다.

첫째, 자동소멸일자의 추정(automatic termination dates)에 의한 租稅支出項目의 통제가 있는데 이는 각 租稅支出項目에 대해 자동적으로 소멸되는 일자를 정하는 것이다. 이 방법은 매우 강력한 통제방법이나 새로이 導入되는 租稅支出項目외에 기존의 租稅支出項目에 대해 消滅日字를 정하는 것이 어렵고 또한 모든 租稅支出項目에 대해 자동소멸일자를 정하기는 더욱 더 힘든 점이 있다.

두 번째로 활용될 수 있는 방법으로 日沒法(sunset procedure)이 있다. 일몰법제정의 기본적인 목적은 政府에 의해 승인된 각종사업계획에 대한 필요성, 效果性 및 效率性을 정기적으로 그리고 주기적으로 검토할 수 있게 하는 데 있다. 여기서 일정 시점에 이르러 필요한 검토가 이루어지지 않으면 사업은 종결된다. 미국의 경우 1976년의 한 관련법안은 연방사업의 승인은 다시 심사 되지 않으면 매 5년을 주기로 종결 되는 것으로 하고 있다. 1977년 1월의 법안 S.2는 일몰과정(sunset process)에 租稅支出을 포함하고 있으며, 각종 租稅項目에 있는 각 租稅支出을 5년단위를 종결시점으로 정하도록 되어있다. 租稅支出의 종료직전년도에 세법작성 위원회(tax-writing committee)는 租稅支出項目에 대한 일몰검토를 행하도록 요청 받는다. 즉 일몰법은 特定租稅支出 項目에 대해 그 필요성과 유효성에 대해 정기적으로 검토하고 검토 결과 타당성이 인정되지 않으면 당해조항은 자동적으로 소멸되게 하고 있다.

끝으로 정기적 검토방법(scheduled review of tax expenditure)은 의회의 보다 效果적인 감시를 위해 모든 租稅 및 直接支出 프로그램에 대하여 의회에서 미리 검토한 후 계획을 마련

6) 보다 자세한 내용은 Benker(1986, pp.404-405) 및 尹建永·林周瑩(1993, p.29)을 참고하십시오.

하는 것이다.

V. WTO 出帆과 租稅支援制度의 調整

현재 稅制(특히 조세감면규제법)를 통해 지원되고 있는 각종 産業支援制度는 WTO의 출범에 따라 상당히 새로이 개편되어야 할 것으로 판단된다. 앞에서 살펴 본 바와 같이 우리나라의 租稅支出(감면규모)은 상당한 수준에 이르고 있는 것을 보았다. 그런데 이러한 간접지출을 통한 지원은 앞으로 UR 補助金·相計措置協定の 규정에 부응하기 위해서는 세계개편과 아울러 그 규모가 축소되어야 할 것이다. 본질에서는 새로운 국제무역질서에 능동적으로 대처하면서 산업기반을 보다 확고히 하여 국제경쟁력을 향상시키길 수 있도록 현행 우리나라의 조세지원제도를 UR 협정원칙에 부합하도록 개편하는 방향에 대해 간략히 고찰해 보기로 한다. 한편 이러한 논의를 보다 효율적으로 진행하기 위해서는 조세지원을 통해 이루어지는 간접지출의 규모를 측정하여 직접지출과 비교,평가하는 조세지출예산제도의 도입은 매우 의의가 있다고 판단된다.

1. 現行 우리나라의 租稅支援制度

현행 우리나라의 조세지원제도에 의해 실시되고 있는 租稅支出은 전반적으로 방만하고 그 범위가 넓다는 지적이 있고 또한 UR협상의 타결로 불가피하게 많은 변화가 초래될 것으로 생각된다. 앞으로 우리나라의 조세지원제도가 산업성장을 충분히 지원하면서 WTO체제에 어떻게 부응해 갈 것인가를 논의하기 위해서는 현행제도의 파악이 선행되어야 한다. 따라서 현행 租稅減免規制法에 의해 이루어지는 租稅支援制度를 支援對象別 分類에 의해 살펴보면 <표 7>과 같다(윤건영·임주영, 1993, pp.16-17).

우리나라의 조세지원제도는 크게 세 가지의 국가정책목표 달성을 위해 租稅減免이 각 분야별로 이루어지고 있음을 알 수 있다. 첫째는 성장잠재력확충을 위해 支援이 이루어지는 바 기술 및 인력개발, 중소기업지원, 외와획득지원, 설비투자촉진, 산업구조조정, 재무구조개선 등에 대해 33가지의 支援制度가 운영되고 있다. 두번째의 정책목표는 국토균형발전을 달성하는 것으로 농어촌 경제활성화 및 국토개발에 중점을 두고 있으며 총 23종류의 支援制度가 운용되고 있다. 끝으로 經濟社會安定基盤構築에 목표를 두고 있는 바 주요 지원 내용으로는 근로자재산형성지원과 국민주거안정에 대한 지원이 대종을 이루고 있다. 이상의 세 가지 주요정책목표달성을 위하여 우리나라 租稅減免規制法에 규정된 租稅支出項目은 1992년말 기준으로 210개 項目으로 구성되어 있는 것으로 조사되고 있다. 특히 이러한 조세지원제도에는 UR타결에 따라 새로이 출범하는 WTO에 의해 직접적인 영향을 받게되는 법인세관련 제도가 많은 것으로 알려져 있으며, 이는 앞의 조세감면규모 현황에서도 법인세의 감면규모가 가장 크게 나타나고 있는 사실과 일치하고 있다.

<표 7> 支援對象別 租稅減免 項目

| 지 원 대 상 | 지 원 방 법 |
|--------------------------|---|
| 성 장 잠 재 력 확 충 (33) | |
| 기술 및 인력 개발(8) | 기술개발준비금순금산입, 기술인력개발비세액공제, 신기술기업화투자세액공제, 시험연구용시설, 기술소득감면, 기술용역사업소득공제, 외국인기술자 근로소득세감면, 투용자손실준비금 |
| 설비투자 확충(2) | 특정설비 세액공제, 임시투자 세액공제 |
| 중소기업 육성(3) | 창업중소기업, 중소기업투자준비금, 중소기업특별상각 |
| 외화획득 지원(10) | 수출손실준비금, 해외시장개척준비금, 수출산업특별상각, 가격변동준비금(폐지), 해외사업손실준비금, 해외사업 소득공제, 해외사업 특별상각(폐지), 외국항행사업특별상각, 해외투자손실준비금, 해외자원개발투자배당소득면제 |
| 산업구조 조정(4) | 산업합리화 양도세감면, 개인기업법인전환 양도세감면, 중소기업사업전환 양도세감면, 중소기업통합 양도세감면 |
| 기업재무구조 개선(1) | 증자소득공제 |
| 외자조달 지원(3) | 국제금융기구 등 출자기업감면, 금융기관 등 외화차입 이자감면, 외국인투자자기업감면 |
| 기타(2) | 주요산업지원(폐지), 방위산업특별상각 |
| 균 형 발 진 지 원 (23) | |
| 농어촌 경제활성화(17) | 지방이전 양도세감면, 지방이전준비금, 지방이전 투자세액 공제, 지방이전 중소기업감면, 농공지구입주기업감면, 축산업소득공제, 수도권외 소재기업 투자 준비금, 농어촌소득원 개발사업 특별상각, 농어촌소득원 개발사업 투자준비금, 의료취약지역 신설병원감면, 광업투자준비금, 광업특별상각, 산림개발소득감면, 목장 및 공장이전 양도세 감면, 자경농민양도농지 양도세감면, 임지양도세감면, 농협 등 조직변경 양도세 감면 |
| 국토개발 지원(5) | 공공사업용지 양도세감면, 도시재개발사업용지 양도세감면, 개발사업시행자 양도세감면, 토개공주공 등 양도세감면, 공유수면매립지 양도세감면 |
| 기타(1) | 농지세 공제 |
| 경 제 사 회 안 정 기 반 구 축 (10) | |
| 근로자재산형성 지원(3) | 근로자재형저축 세액공제, 근로자증권저축 세액공제, 우리사주취득 세액공제 |
| 국민주거안정 지원(7) | 사원용주택투자 세액공제, 기숙사투자 세액공제, 국민주택 건설용지 양도세감면, 건축용지 양도세감면, 신축주택 양도세감면, 기숙사 특별상각, 임대주택 특별상각 |

2. WTO 출범과 租稅支援制度의 改編

1) 補助金の 概念 및 協定文의 主要 內容

UR 補助金·相計措置(Subsidies Countervailing Measures)協定은 보조금의 정의와 특정성의 개념을 새로이 도입함과 동시에 보조금과 상계조치에 대한 규율을 강화하고 구체화하여 보조금과 상계관세를 둘러싼 각국간의 분쟁을 줄이는데 기여할 것으로 평가되고 있으나 우리나라의 경우 여러 부문에 걸쳐 실시되고 있는 산업지원제도중 많은 제도가 동협정에 금지하고 있는 조항에 해당되므로 앞으로 기존의 산업지원제도는 크게 개편되어야 할 것으로 판단된다. 이러한 개편을 논의하기 앞서 먼저 補助金·相計措置 협정의 주요내용을 살펴보기로 한다.

가. 補助金 및 相計關稅의 概念

보조금은 政策當局이 特定政策目標를 달성하기 위하여 산업 및 기업활동에 제공하는 각종 지원을 말하며 補助金の 운용은 원칙적으로 각국 정부의 고유권한으로 볼 수 있다. 그러나 어떤 한 종류의 補助金이 特定産業이나 기업의 경쟁력 구조를 인위적으로 변화시켜 수출촉진이나 수입억제 등의 무역왜곡효과를 초래함으로써 다른 나라의 경쟁산업이나 기업에게 피해를 주는 경우가 있으므로 국제적인 규제의 대상이 되고 있다.

한편 相計關稅는 생산물의 구조, 생산 또는 輸出에 직간접적으로 부여된 보조금으로 인하여 피해를 입었을 경우 이를 상쇄할 목적으로 부과되는 特別關稅를 말하며 이러한 相計關稅가 발동되는 것은 補助金の 지급으로 인해 수입국의 기존 국내산업에 대해 실질적인 피해를 입히거나 입힐 우려가 있거나 혹은 國內産業의 확립을 실질적으로 지여시킨다고 인정되는 상황이 발생할 때 이루어진다.

나. 協定文의 主要 內容⁷⁾

1) 補助金の 定義 및 特定性(제1부)

1993년 12월에 타결된 UR協定文에서 補助金은 정부나 공공기관에 의해 다음의 재정지원이 행해지는 경우로 정의되고 있다(제 1조). 즉 (1) 직접적 자금이전(무상지원, 대출, 지분참여 등), 잠재적 자금이전 또는 채무부담(대출보증 등), (2) 정부세입의 포기(세액공제 등의 세제혜택), (3) 정부에 의한 일반 社會間接資本 이외의 재화와 용역의 제공 및 정부의 구매, (4) 정부가 자금공여기관 또는 민간기관을 활용하여 앞의 세 가지 역할을 대행하는 것을 말한다⁸⁾. 이상의 민간에 대한 정부의 특정조치가 보조금으로 정의되기 위해서는 정부의 재정적

7) 경제기획원의 『우루과이라운드 최종협정문』(1993.12)을 참고하였음.

8) 이 정의는 GATT 1994의 16조(보조금지급에 관한 규율)에 의한 모든 형태의 소득 및 가격지원이나 이에 의한 혜택의 발생으로 대체가 가능하다.

기여라는 필요조건과 함께 수혜자에 대한 혜택이라는 충분조건이 함께 만족되어야 하는 바 이는 지금까지 대부분의 나라가 補助金を 정부의 비용으로 인식하고 있었으나 UR協定文에서는 수혜자의 수익 개념으로의 정의가 확립되었다.

또한 特定性(specificity)이란 보조금 지급에 대하여 사후 조치를 취할 때 필요한 가장 중요한 전제조건으로 정부가 특정조치의 수혜범위를 제한하고 있는지에 대한 사전적인 제한성의 문제와 사후적으로 대상기업들이 정부의 특정조치를 공평하게 이용하였는지의 사후적인 이용 가능성의 문제로 요약되고 있다. 한편 이 특정성의 개념은 補助金の 정의 및 보조금에 대한 각국의 대응조치에 있어 가장 중요한 개념이다. UR 보조금·상계조치 협정문의 제1부 제2조 1항에서는 보조금 성격상 특정성이 있다고 판단되는 경우, 금지보조금이나 상계가능보조금 및 상계관세에 관한 규정이 적용되는 데 특정성의 준거는 다음과 같다.(1) 供與機關 또는 關聯法律이 일부기업에 대한 보조금 지급으로 명확히 제한하는 경우, (2) 供與機關 또는 關聯法律이 補助金の 수혜기준 및 금액에 대하여 객관적 기준과 조건⁹⁾을 명확히 설정하고, 당해기준 및 조건에 따라 자동적으로 수혜자격이 부여되며 이러한 기준과 조건이 엄격히 준수될 경우는 특정성이 없는 것으로 규정되고 있다. 다만, 이들 기준 및 조건은 法令, 規定 또는 기타 公式文書에 명시되어 입증가능하여야 한다. (3) 앞의 (1)과 (2)의 원칙상 특정성이 없더라도 소수 특정기업에 국한된 보조금 운용, 특정기업에 대한 지나친 거액의 보조금 지급, 보조금 지급에 있어 공여기관이 재량권을 행사하는 방식 등은 특정성이 있는 것으로 간주된다. 그런데 이 규정의 적용시 해당국의 경제활동의 다양성 및 보조금제도 운용기간 등이 고려되어야 한다. 제2조 2항은 공여기관의 관할지역중 특정지역내에 위치하는 모든 기업에 제공되는 보조금은 특정적인 것으로 간주하고 있다. 또한 금지보조금의 규정에 해당하는 모든 보조금은 특정적인 것으로 간주되며(2조 3항), 한편 特定性の 판정은 명시적 증거를 근거로 명백히 입증되어야 한다.

2) 禁止補助金 (prohibited subsidies)(제2부)

UR 補助金·相計措置 협정문 제2부 제 3조는 금지보조금을 규정하고 있는데 회원국은 금지보조금에 해당하는 補助金은 제고하거나 유지할 수 없는 바 이의 구체적 분류기준은 다음과 같다(3조).(1) 범류상 또는 사실상 수출성과에 따라 공여되는 補助金으로서 수출보조금 예시 목록(Annex I: Illustrative List of Export Subsidies)에 기재된 것을 포함한다. (2) 수입물품 대신 국내물품의 사용에 대해 공여되는 補助金으로 분류되고 있다¹⁰⁾.

3) 相計可能補助金 (actionable subsidies)(제3부)

UR 협정문의 상계가능보조금은 어떤 한 회원국의 보조금 지급으로 타회원국의 이익에 불리한 효과를 초래하는 것으로 해당국에 의해 상계관세가 부과되거나 보복당할 수 있는 보조금을 의미한다. 본보조금은 전면적인 폐지 대신 불리한 효과를 초래하는 조항을 수정함으로써 허용

9) 객관적 기준 및 조건은 중립적이고 특정기업에 대하여 다른 기업보다 특혜를 주지 않으며 경제적 성격을 갖는 것으로서 공평하게 적용되는 것 즉 종업원수 또는 기업의 규모 등을 말한다.

10) 제4조는 금지보조금 지급에 따른 피해 시정을 위한 구체조치에 대한 규정을 정하고 있다.

될 수 있다는 점에서 禁止補助金과는 상이하다. 상계가능보조금 조항에서 규정하고 있는 불리한 효과는 교역효과(trade effects)면에서와 심각한 침해(serious prejudice)의 측면에서 규정되고 있다. 우선 교역효과면에서의 불리한 효과를 보면 (1) 他 會員國의 국내산업에 대한 피해를 초래하는 경우 (2) GATT 1994의 제2조 양허에 의하여 타회원국이 직간접으로 향유하는 혜택의 무효화 또는 손상(nullification or impairment)을 가져오는 경우 (3) 타회원국의 이익에 대한 심각한 침해(serious prejudice)¹¹⁾를 가져오는 경우 등을 의미한다.

특히 여기서 심각한 침해는 다음의 경우를 뜻하고 있다. (1)보조금지급이 상품가액(ad valorem)의 5%를 초과하는 경우 (2)어떤 산업에서 발생하는 營業損失을 보전하기 위한 보조금 (3) 어떤 기업에서 발생하는 營業損失을 보전하기 위한 補助金으로서 장기적 해결에 필요한 시간을 확보하고 심각한 사회적 문제의 회피를 위하여 지급되는 비반복적인 일회적 조치는 제외 (4) 직접적 채무감면, 즉 정부보유 채권의 면제 및 채무상환을 위한 무상지원 등을 말하고 있다. 이러한 규정에도 불구하고 보조금 지급국가가 당해 보조금이 다음의 효과를 초래하지 않았음을 입증할 경우 심각한 침해의 추정은 배제되고 있다. (1) 보조금으로 인하여 보조금 지급국가의 시장에서 유사상품의 수입이 대체 혹은 저해되는 경우 (2) 補助金으로 인하여 제3국 시장에서 타회원국의 유사상품의 수출이 대체 또는 저해되는 경우 (3) 보조금으로 인하여 동일시장에서 타회원국의 유사상품과 비교하여 현저히 가격인하를 초래하거나 타상품의 가격하락, 가격인상 억제, 판매감소를 초래하는 경우 (4) 보조금으로 인하여 해당품목의 세계시장 점유율이 과거 3년 평균치와 비교하여 증가하고, 이 같은 증가가 보조금지급 기간중 지속적 추세를 나타낼 경우 등이 초래되지 않았음을 입증하면 심각한 침해가 없는 것으로 간주한다.

4) 許容補助金 (non-actionable subsidies)(제4부)

허용보조금은 特定性(제2조)에 해당되지 않는 즉 비차별적인 지원방식을 택함으로써 貿易歪曲效果를 초래하지 않는 補助金과 비록 특징적이다하더라도 研究開發支援, 地域開發支援, 環境保全을 위한 지원의 경우는 허용되고 있다. 우선 연구개발과 관련해 보조금이 허용되는 경우는 기업 또는 기업과 계약을 맺고 있는 고등교육기관이나 연구소에서 행해지는 연구활동에 대하여 산업연구(industrial research)의 경우 소요비용의 75%, 상업화 이전 단계의 基礎開發活動(pre-competitive development activity)의 경우 50% 까지 지원이 가능하다¹²⁾.

한편 지역개발(regional development)을 위한 보조금지원은 일반적인 개발계획하에서 객관적 기준에 의해 설정되는 낙후지역(disadvantaged region)을 대상으로 비특정적으로 공여되면 허용보조금으로 인정된다¹³⁾. 그리고 환경보호를 위해 지원될 수 있는 허용보조금은 최소한 2년 이상 운영되고 있는 기존설비를 새로운 환경요건에 적응시키는 것을 지원하는 것으로 일회적이고 비반복적이어야 하며 적용비용의 20% 이하이어야 한다.

11) 심각한 침해의 조항은 농산물협정 제13조에 규정된 농산물에 대하여 유지되는 보조금에는 적용되지 않는다.

12) 본 보조금에 대한 자세한 내용은 UR 보조금/상계조치 협정문 8조 2항을 참조하십시오.

13) 여기서 낙후지역이라 함은 경제적, 행정적 특성을 지닌 지정학상의 특정인접지역을 말하며 낙후성은 해당지역의 경제적 곤란이 일시적이 아니라는 사실을 보여주는 중립적이고 객관적인 기준에 근거하여야 한다.

2) UR 補助金協定에 따른 租稅支援制度의 分類

현행 우리나라의 租稅支援制度 중 많은 項目이 UR의 보조금·상계조치협정에서 금지하고 있는 조항에 해당되므로 政府는 앞으로 租稅支援制度 전반에 대한 재검토를 해야 될 것으로 생각된다. 앞에서 살펴본 바와 같이 UR 보조금·상계조치협정에서는 보조금을 크게 금지보조금(prohibited subsidies), 상계가능보조금(actionable subsidies) 및 허용보조금(non-actionable subsidies)으로 구분하고 있다. 금지보조금은 법률상, 사실상 수출입에 直接的인 歪曲效果를 일으키는 것으로 협정발효후 3년 이내에 철폐하도록 되어 있다. 상계가능보조금도 直接的으로 수출입에 영향을 미치지 않는으나 해당국의 보조금지급으로 기업의 경쟁력이 향상되어 타회원국의 국내산업에 피해를 주는 경우 해당국에서 실질적인 피해발생시 상계관세 부과 등의 보복조치가 허용되고 있다. 허용보조금은 법률상 모든 산업에 대해 일반적으로 적용되는 보조금 내지 선별성과 자의성이 없는 보조금으로 연구, 지역개발, 환경보존 등을 위한 補助金이 해당된다.

그런데 UR 補助金·相計措置協定の 원칙에 따라 현행 우리나라의 租稅支援制度를 분류하면 14개 조항이 금지보조금에 해당하며, 15개 조항은 상계가능보조금으로 분류되어 총 29개 項目이 규제대상 보조금으로 밝혀지고 있다¹⁴⁾. 그리고 허용보조금 조항으로 분류되는 租稅支援制度는 16종에 이르는 것으로 분류되고 있다(〈표 8〉 참조). 금지보조금으로 분류되는 항목에는 수출성과에 대한 지원과 관련된 외화획득 지원제도가 7종으로 가장 많으며 다음으로는 설비투자촉진과 관련된 지원이 3종이 해당되고 있다. 그런데 설비투자촉진과 관련한 지원제도는 國產優待條項을 삭제하면 상계가능보조금이나 허용보조금으로 전환될 수 있다. 또한 상계가능보조금에 해당하는 지원제도중 중소기업지원 관련제도의 일부와 農漁村支援 관련제도의 일부는 적절한 개편을 통해 許容補助金으로 분류될 수 있을 것으로 판단된다.

그런데 현행 租稅支援制度에 의해 지원되고 있는 보조금중 금지보조금 내지 상계가능보조금에 해당하는 규모를 1991년을 기준으로 보면 直接稅減免 총액중 40.3%로 추정되고 있으며 그중 금지보조금에 해당하는 비중은 15.1%이며 상계가능보조금은 25.2%로 추정되고 있다¹⁵⁾. 여기서 상계가능보조금의 비중이 높은 것은 증자소득공제의 증가가 큰 비중을 차지하고 있기 때문으로 조사되고 있으며 그리고 금지보조금은 臨時投資稅額控除와 外貨獲得支援額이 큰 비중을 차지하고 있는 것으로 밝혀지고 있다.

3) 租稅支援制度의 改編方向¹⁶⁾

WTO 보조금·상계조치협정은 현행 우리나라의 租稅支援制度를 새롭게 개편하게끔 하고 있는 바, 개편의 기본방향은 협정의 원칙을 지키면서 국내산업의 위축을 최소화하고 조세지원제도의 효율성을 제고하여 세제의 공정성과 중립성 등을 확보하는 방향으로 이루어져야 할 것이다.

14) 이러한 분류는 영리기업에 대한 지원제도중 직접국세에 한정하여 분류하고 있다(임주영(1994),pp.21-22).

15) 林周瑩(1994), PP.24-25.

16) 본고에서는 간략하게 고찰하고 있지만 김준동(1994),유일호(1995), 임주영(1994) 등은 비교적 상세히 논의하고 있으니 참고하시오.

<표 8> UR 협정에 따른 현행 조세지원의 분류

| 지원대상 | 금 지 보 조 금 | 상 계 가 능 보 조 금 | 허 용 보 조 금 |
|----------|---|--|---|
| 기술인력 개발 | 기술인력개발을 위한 설비 투자 세액공제 | | 기술개발준비금 기술·인력개발비세액공제 |
| 설비투자 촉진 | 생산성향상 시설투자 세액공제, 특정설비투자 세액공제, 임시투자 세액공제 | | SOC투자준비금, 에너지절약시설투자준비금 |
| 중소기업 | 중소기업투자 세액공제 | 중소기업 투자준비금, 기술집약형 창업중소기업 세액감면, 중소기업 특별세액감면 | |
| 산업구조 조정 | | 중소기업통합 양도세감면, 개인기업법인전환시 양도세감면, 사업전환 중소기업 양도세감면, 사업전환 중소기업 세액감면 | |
| 외화획득 | 수출손실준비금, 해외시장 개척준비금, 수출사업 특별상각, 해외사업손실준비금, 해외사업소득공제, 외국항행사업 특별상각, 해외접대비 전액소비 인정제도 | | 해외투자손실준비금, 해외자원개발투자배당, 소득법인세면제 |
| 재무구조 개선 | | 증자소득공제 | |
| 농어촌경제활성화 | 지방이전기업 설비투자 세액공제 | 목장이전 양도세감면, 공장이전 양도세감면, 영농조합법인 법인세 감면, 위탁 영농회사감면 | 농어촌지역 창업 중소기업 세액감면, 공장이전 준비금, 법인본사지방이전준비금, 공장지방이전양도세감면, 지방이전중소기업세액감면, 농어촌 소득원 개발사업 투자준비금, 농어촌 소득원 개발사업 특별상각, 농공단지 입주사업 세액감면, 제주도 창업 중소기업 감면 |
| 기타 | 근로자 복지증진 설비 투자세액공제 | 광업투자준비금, 축산업 소득공제, 산림개발 소득감면 | |

자료: 林周瑩(1994), pp.23~24.

먼저 광범위하게 실시되고 있는 각종 조세지원의 전전반적인 축소, 목적달성이 완료된 제도의 폐지 및 制度의 限時性 확보, 특정성의 문제를 야기할 수 있는 업종제한의 폐지, 국산제품 사용에 대한 우대세율의 폐지 등을 근간으로 하여 조세지원제도의 기본개편방향을 설정하여야 할 것이다. 이러한 조세지원에 의한 보조금 지원제도에 대한 개편은 협정문에서 명시되어 있는 경과기간을 최대한 활용하여 점진적으로 상계가능보조금 내지 허용보조금으로 전환하여 금지보조금에 해당하는 항목을 축소해 가는 것이 바람직할 것이다. 이러한 제도 개편은 우선 조세지출예산제도의 도입을 통해 정확한 지원규모, 대상 및 수준을 파악한 후 지원제도의 개편이 이루어질 때 조세의 중립성 및 공평성을 확보할 수 있을 것이다. 또한 보조금 운용에 있어서 수혜 기준 및 금액에 대한 객관적 기준과 조건을 설정하여 준수함으로써 특정성에 대한 시비의 여지를 배제하도록 하여야 할 것이다.

가. 産業支援制度의 改編

현재 금지대상으로 분류되고 있는 外貨獲得을 위한 輸出增大나 국산제품의 사용 증대를 위해 지원되는 보조금은 점차적으로 폐지하되 일부 조항(우대세율제도)을 개정하여 상계가능보조금 또는 허용보조금으로 대체하도록 하여야 할 것이다. 그리고 외화획득지원제도는 7개 항목이 금지보조금에 해당되므로 크게 개편되어야 할 제도로 지금까지 조세지원 보다는 金融支援이 더 큰 비중을 차지해 온 사실을 고려할 때 조세지원의 폐지가 큰 피해를 초래하지는 않을 것으로 조사되고 있다.

나. 中小企業支援制度의 改編

中小企業은 현행 조세지원제도를 제대로 활용하지 못하고 있어 그 실효성이 저하되고 있는 것으로 평가되고 있다. 그런데 중소기업지원을 위한 현행 조세지원제도 중 대부분이 금지보조금과 상계가능보조금에 해당되므로 稅額控除나 減免을 통한 조세지원은 단계적으로 축소하는 대신 稅率 引下를 통해 보다 많은 대상이 혜택을 받게 하여 특정성의 시비를 없애는 방향으로 그리고 자금난이 擔保力 不足으로 인한 대출의 어려움에서 오는 경우가 많으므로 信用保證의 확대를 강구하는 것이 바람직할 것으로 판단된다.

다. 技術 및 人力開發 支援制度의 改編

UR협정에서도 연구개발에 대한 지원은 대체로 허용되고 있다. 그러나 여타 분야에서의 보조금 지급 금지로 인해 기업이 어려움을 겪을 현실에 처해 있는 사실을 감안하여 앞으로 정책당국은 기술 및 인력개발에 대한 지원의 확충을 통해 기업의 직면한 어려움을 극복하는 데 도움을 주고 경쟁력을 지속적으로 키워나가도록 하여야 할 것이다. 이 분야의 지원에 있어 문제가 되는 제도는 기술 및 인력개발을 위한 設備投資에 대한 稅額控除인데 이의 즉각적인 폐지는 각 산업에 큰 피해를 초래할 것으로 조사되고 있다¹⁷⁾. 따라서 國產優待條項을 삭제하여 許容

17) 柳一鎬(1995)는 투자세액공제제도의 조세감면효과가 큰 것으로 분석하였다.

補助金으로 전환시키도록 개편하여야 할 것이다. 그런데 이러한 분야에의 지원도 타국에 불리한 효과를 초래할 때는 대응조치가 가능하도록 규정되어 있으므로 지금의 내역 및 상한선 준수에 대한 관리가 필요할 것이다. 정부는 기술혁신분야의 선정과 투자결정시 민간기업의 자율성을 최대한 보장하고 지원상의 객관적 기준도 마련하여 特定性에 대한 시비의 여지를 사전에 배제하도록 하여야 할 것이다.

이상에서 고찰한 주요 지원제도의 개편방향 외에 産業構造調整, 農漁村 經濟活性化 등과 관련한 지원제도의 개편도 고려되어야 할 것이다. 그리고 지금까지 정부주도하에 수출 및 제조업의 경쟁력 강화를 위해 이루어져 온 각종 산업지원제도는 WTO의 출범으로 축소되어야 할 시점에 이르고 있다. 이러한 상황에서 앞으로 연구개발에 대한 투자증대나 업종전문화 등을 통한 기업의 경쟁력 향상에 있어 民間部門의 역할이 한층 제고되어야 할 것이다.

VI. 맺는 말

WTO의 출범에 따른 조세지원제도의 개편을 염두에 두고 예산제도개혁의 일환인 조세지출 예산제도에 대해 살펴보았다. 특히 租稅支出豫算制度는 앞에서 살펴본 바와 같이 財政支出政策에 큰 영향을 미칠 수 있는 制度로 판단되며 나아가서는 우리나라의 豫算制度에 있어서 일대 改革을 도모할 수 있는 制度로 여겨진다. 또한 조세지출예산제도의 도입을 통한 조세지원제도의 개편은 UR 타결로 새로이 재편되는 국제경제질서에 부응하여 우리 경제의 국제경쟁력을 강화하기 위해서도 필요한 것으로 사료된다. 특히 租稅制度를 통해 支援되는 政府의 間接支出에 대한 평가가 제대로 이루어지지 않고 있는 현실에 비추어 볼 때 政府는 본 制度의 導入을 통해 租稅支出規模의 정확한 추정과 그 政策效果를 깊이 있게 조사하여 앞으로의 稅制上的 특별조치를 통한 支援이 租稅의 公平성과 效率性を 저해하지 않고 본래의 목적을 달성 할 수 있도록 정책방안을 마련하여야 할 것이다. 많은 연구결과들은 租稅支援의 운용상 초래된 문제점으로 세부담의 불평등 심화, 稅收의 大規模 損失, 稅制의 複雜化 및 租稅의 市場中立性 상실 등을 지적하고 있다. 租稅支出豫算制度의 導入은 이러한 문제점을 해결하는데 크게 기여할 것으로 생각되므로 租稅支出規模를 정확히 추정함과 동시에 이들의 經濟的 效果를 깊이 있게 분석할 필요가 있다고 사료된다.

특히 租稅支出豫算制度의 導入은 政府의 민간부문에의 間接的 支援에 대한 상황을 정확히 파악하는데 도움이 되고 나아가서는 租稅의 公平성을 제고하고 稅制의 간편화에 기여할 것으로 판단된다. 특히 政府豫算制度에 크게 영향을 미치고 정책당국자에게는 실제로 어느 정도로 특정산업, 기업 및 집단에 租稅支援을 통한 수혜가 주어지는지를 파악할 수 있게 하여 政府支出의 效率性を 높이는데도 큰 도움이 될 것으로 보인다. 따라서 정책당국은 政府의 直接支出에 의한 政策效果와 동일한 效果를 가져오는 租稅支援에 의한 間接支出 내지 租稅支出을 정확하게

추정하여 국민에게 밝힐 필요가 있다고 생각된다. 또한 UR협상의 타결로 기업이나 특정산업에 주어지는 각종 補助金에 관한 규정이 보다 엄격하게 그리고 보다 명확하게 제정되어 현행 조세지원제도의 많은 조항이 금지보조금 내지 상계가능보조금에 해당하므로 앞으로 크게 개편되어야 하는 상황에 직면해 있는 바, 政府는 차제에 과감한 稅制改革과 아울러 豫算制度의 일대 改革을 시도하여 새롭게 전개되는 국제경제질서에 능동적으로 대응함과 아울러 지속적인 경제발전을 도모하는 데 도움이 되는 재정제도인 조세지출예산제도(tax expenditure budget)의 도입이 필요하다고 사료된다.

參 考 文 獻

- 經濟企劃院, 『우루과이라운드 最終協定文』, 1993.12.
- 金準東, 「補助金·相計關稅」, 『WTO出帆과 新交易秩序』, 대외경제정책연구원, 1994.7.
- 柳一鎬, 『UR妥結에 따른 産業別 租稅支援制度 改編方案』, 한국개발연구원, 1995.
- 尹建永·林周瑩, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 한국조세연구원, 1993.
- 林周瑩, 「UR 타결에 따른 租稅支援制度의 개선방향」, 한국조세연구원(편)
『UR 妥結以後 租稅金融支援制度 改善方向』, 1994.
- 崔洸, 「租稅支出豫算制度와 導入의 政策效果」, 李啓植·盧基星(편),
『國家豫算과 政策目標(1991)』, 한국개발연구원, 1991.
- Benker, K.M., "Tax Expenditure Reporting: Closing the Loophole in State Budget Oversight", National Tax Journal, December 1986, pp.403-417.
- Break, G.F., "Tax Expenditure Budget: The Need for a Fuller Accounting", National Tax Journal, vol.38, September 1985, pp.261-265.
- Brooks, N., "The Tax Expenditure Concept", Canadian Taxation, January 1979, pp.31-35.
- Congressional Budget Office, Tax Expenditures: Budget Control Options and Five-Year Budget Projections for Fiscal Years 1983-1987, November 1982.
- Davenport, C., "Tax Expenditures Analysis as a Tool for Policymaker", Tax Notes, December 1980, pp.1051-1054.
- Harris, J.E. and S.A.Hicks, "Tax Expenditure Reporting: The Utilization of an Innovation", Public Budgeting and Finance, Fall 1992, pp.32-49.
- McDaniel, P.R., "The Tax Expenditure Concept: Theory and Practical Effects", Tax Notes, May 1979, pp.578-592.

- McDaniel,P.R. and S.S.Surrey,International Aspects of Tax Expenditures: A Comparative Study, Kluwer Law and Taxation Publishers, 1985.
- OECD,Tax Expenditures: A Review of the Issues and Country Practices, Paris:OECD, 1984.
- Surrey,S.S.,"Tax Incentives as a Devise for Implementing Government Expenditure"
Harvard Law Review, Vol.83, Feb. 1970, pp.705-738.
- Surrey,S.S.,Pathways to Tax Reform: The Concept of Tax Expenditures, Cambridge:
Harvard University Press, 1973.
- Surrey,S.S., "The Tax Expenditure Concept Current Development and Emerging Issues",
Boston College Law Review, vol.20, January 1979, pp.225-369.
- Surrey,S.S. and P.R. McDaniel, Tax Expenditures, Cambridge: Harvard University Press,
1985.
- Weinberg,D.H., "The Distributional Implications of Tax Expenditures and Comprehensive
Income Taxation", National Tax Journal, June 1987, pp.237-253.

