

우리나라의 조세지출에 대한 이해

: 조세지출과 예산지출의 관계를 중심으로

김상헌(서울대학교 행정대학원 조교수)

허문길(서울대학교 행정대학원 석사과정)

<요약>

우리나라의 조세지출 규모와 세수에서 조세지출이 차지하는 비중은 지속적으로 증가하는 추세를 보이고 있다. 따라서 조세지출은 많은 관심의 대상이 됨에도 불구하고, 이와 관련된 연구는 많지 않은 편이다. 특히, 우리나라에서 이루어진 연구의 대부분은 조세지원의 효과나 개편방안 또는 조세지출예산제도의 소개에 초점을 두고 있다. 조세지출과 예산지출의 관계에 관한 최근의 외국 연구들은 의회의 위원회 구조와 과정에 초점을 맞추고 있다. 그러나 이와 같은 모형을 이용하여 우리나라의 현실을 분석하는 것은 만족스럽지 못하다. 왜냐하면, 우리나라의 경우 행정부가 의회에 비하여 더 큰 역할을 하기 때문이다. 이 연구는 우리나라에서 조세지출과 예산지출을 둘러싼 행위자 중 행정부가 의회보다 중요한 지위를 차지하고 있다는 점에 착안하여, 모형의 초점을 의회가 아니라 행정부에 맞추었다. 이러한 분석결과에 따르면, 예산지출 규모는 조세지출 규모보다 커지게 된다. 또한, 안정성 면에서도 예산지출이 조세지출보다 우월해진다.

핵심주제어: 조세지출, 예산, 국회, 중앙예산기관

I. 머리말

2005년을 기준으로 할 때, 우리나라의 조세지출 규모는 약 20조원이며, 이것이 세수에서 차지하는 비중은 14.5%에 이른다. 조세지출 규모는 해마다 증가하고 있고, 세수에서 차지하는 비중 또한 증가 추세를 보이고 있다. 이러한 이유로 조세지출은 정치인이나 관료들의 관심의 대상이 된다. 조세지출에 대한 이와 같은 관심에도 불구하고 정작 조세지출과 관련된 연구는 많지 않은 편이다. 특히, 우리나라에서 이루어진 연구의 대부분은 조세지원의 효과나 개편방안 또는 조세지출예산제도의 소개에 초점을 두고 있다.

이 연구는 조세지출과 예산지출의 관계를 행정부 관료들의 행위에 초점을 맞추어 분석하고자 한다. 조세지출과 예산지출의 관계에 관한 최근의 연구들은 의회의 위원회 구조와 과정에 초점을 맞추고 있다. Zelinsky(1993)와 Dharmapala(1999)가 채택한 모형에서 가장 핵심적인 요소는 조세지출과 예산지출을 관할하는 의회 위원회의 구조이다. 이와 같은 모형을 이용하여 우리나라의 조세지출과 예산지출의 관계를 규명하는 데에는 어려움이 있다. 왜냐하면, 우리나라의 경우 국가재정 운영과 관련된 의사결정 과정에서 의회보다 행정부가 보다 큰 역할을 하기 때문이다. 우리나라에서 조세지출과 예산지출을 둘러싼 행위자 중 행정부가 의회보다 중요한 지위를 차지하고 있다면, 모형의 초점도 행정부에 맞춰져야 한다. 조세지출에 대한 총괄부서는 재정경제부이고, 예산지출은 기획예산처가 총괄적인 조정을 한다. 따라서 조세지출은 재정부와 각 부처 공무원의 상호작용에, 그리고 예산지출은 기획예산처와 각 부처 공무원 사이의 행위에 초점을 두어야 한다.

행정부 관료의 행위에 초점을 맞춘 이 연구의 주요 결과는 두 가지이다. 첫 번째는 조세지출과 예산지출의 규모비교이다. 부처의 입장에서 볼 때, 조세지출은 그 부처와 직접적인 이해관계가 없는 사람들에게도 이익을 가져다 주게 된다. 반면, 예산지출을 통한 사업은 부처와 직접적인 관계를 가진 집단에게 배타적 이익을 창출할 수 있다. 한편, 예산지출 과정은 매년 반복되는 정례적 절차이나, 조세지출에 영향을 미치려면 세법을 개정하여야 하는 어려움이 따른다. 이와 같은 이유 때문에 부처가 예산지출을 확보하기 위하여 투입하는 노력은 조세지출을 위한 노력보다 커지게 되고, 이로 인하여 예산지출 규모도 조세지출 규모보다 커지게 된다. 두 번째 결과는 조세지출과 예산지출의 상대적 안정성이다. 전국적 선거와 같은 정치적 환경이 도래할 때, 조세지출을 위한 시간투입이 증가하고 이로 인하여 조세지출은 크게 증가한다. 이와 함께 예산지출을 위한 시간투입은 감소하고 예산지출 규모도 작아지게 된다. 그러나 변화의 정도는 조세지출의 경우가 훨씬 크다. 그러므로 조세지출에 비하여 예산지출이 훨씬 안정적이게 된다.

이 연구는 무엇보다 조세지출과 관련된 연구의 초점을 행정부 관료의 행태로 옮겼다는 점에서 다른 연구들과 구별되는 차이점을 가진다. 우리나라와 같이 의회의 역할이 행정부에 비해 상대적으로 작은 국가를 연구의 대상으로 할 때, 모형의 초점을 의회에 두는 것은 적절하지 못하다. 이 연구의 두 번째 독창성은 예산지출과 조세지출의 상대적 안정성을 비교할 수 있는 모형을 수립하였다는 것이다. 이와 같이 조세지출과 예산지출의 안정성을 다른 기존의 연구를 찾아보기는 힘들다.

이 연구의 구성은 다음과 같다. 다음 절에서는 기존연구에 대해 살펴본다. 제 III절에서는 우리나라의 조세지출 제도와 현황을 고찰한다. 이러한 제도와 현황 고찰은 모형수립을 위한 기초 자료로서 의의를 가진다. 제 IV절은 조세지출과 예산지출의 규모와 안정성을 비교할 수 있는 모형을 담고 있다. 마지막 절은 요약과 결론을 중심으로 한 결론을 제시한다.

II. 기존연구

조세지출과 관련된 연구는 많지 않은 편이며, 초기에는 공익모형을 사용한 법학자들의 연구가 주를 이루었다. Surrey(1970)는 입법권자들이 공공의 복지를 추구하기 위하여 최선을 다한다고 가정하고 조세지출과 관련된 연구를 시도하였다. 이러한 가정에 따라, Surrey and McDaniel(1985)은 직접지출을 담당하고 있는 의회의 위원회가 전문성 면에서 조세위원회(tax committee)에 비하여 우월하기 때문에 특정부문의 정부지원을 하는 데 있어서 조세지출보다 직접지출이 더 좋다고 결론짓고 있다.

이와는 반대로 Zelinsky(1993)는 공공선택론적 모형을 채택하여 조세지출을 분석하였다. 그에 따르면, 직접지출을 담당하는 전문위원회들(specialized committees)은 조세위원회(tax committee)에 비하여, 이익집단에 포획되기 쉽다고 한다. 왜냐하면, 후자는 다양한 종류의 이익집단과 연관성을 가지는 데 비하여 전자는 특정 세출과 관련된 극히 제한된 수의 이익집단만을 상대하기 때문이다. Dharmapala(1999)는 Bernheim과 Winston(1986)의 공동대리인(common agency) 모형을 이용하여 이와 같은 Zelinsky(1993)의 가설을 공식화하였다. 그의 연구는 전문위원회(specialized committee)구조에서 보다 조세위원회(tax committee) 구조에서 지출이 더 작아지게 된다는 것을 보이고 있다. 즉, 조세지출은 조세위원회의 구조를 띠고 있으므로 전문위원회 구조를 가진 직접지출보다 지원 정도가 낮아지게 된다는 것이다. 그러나 사회후생이 조세위원회 구조에서 더 커지기 위해서는 보다 더 제한된 가정이 필요하다는 것도 중요한 연구결과로 제시하고 있다.

이 논문과 직접적으로 연관되지는 않으나, 조세지출과 관련된 또 다른 중요한 연구부류로

들 수 있는 것은 조세지원의 효과를 분석한 연구들이다. 여기에 포함되는 연구로는 조세지원이 주택소유형태에 미치는 영향, 기부행위에 끼치는 효과, 연구개발(R&D)에 주는 영향 등 매우 다양하다. 한편, 비교적 최근에 이루어진 연구인 Ahmed(2001)는 조세지출이 직접지출보다 민간투자를 부양하는 데 더 효과적이라는 것을 파키스탄의 제조업 자료를 사용하여 보여주고 있다. 또한, Saez(2004)는 최적조세 모형(optimal tax model)을 이용하여 최적의 조세지출을 도출하고 있다. 그는 기부행위와 같은 기부재(contribution good)에 대한 최적 조세지원 규모는 기부의 가격탄력성의 크기, 민간 기부에 대한 공공기부의 구축효과, 그리고 기부재의 공공재 효과의 크기가 커짐에 따라 증가한다는 것을 보이고 있다.

우리나라에서도 조세지출에 대한 연구가 꾸준히 진행되어 왔다. 그러나 연구의 대부분은 조세지원의 효과나 개편방안에 관한 연구들(김유교, 1986; 김재진·김진수, 1999; 김재진·박기백, 1998; 손원익, 1999, 2002; 이철인 외, 1999)이 주를 이루고 있다. 한편, 몇몇 연구는 조세지출예산제도의 도입이나 현황을 소개하고 있다(이해현, 2003; 임주영, 1997)이다.

III. 우리나라의 조세지출 제도 및 현황

1. 조세지출의 정의 및 특징

정부의 조세지출보고서에 의하면, 조세지출은 재정지출에 대응하는 조세 보조금으로서 『조세의 정상적인 과세체계에서 벗어난 특례규정에 의하여 납세자의 세부담을 경감시킴으로써 발생하는 국가세입의 감소』로 정의된다. 조세지출 보고서에 해당되는 조세지출은 지원대상의 특정성, 예산지출 등을 통한 대체 가능성, 지원제도의 폐지 가능성 등을 기준으로 판단하게 된다. 조세지출은 수혜자가 제한되어 있으며 예산지출과 대체 가능한 특징을 가지고 있다.

조세지출은 예산지출과 비교할 때 그 특징이 두드러진다. 먼저, 조세지출과 예산지출의 형식적 특징 중 가장 큰 차이를 보이는 것은 법률로서 성립하느냐 하는 문제이다. 조세지출은 법률에 의하여 이루어지는 반면, 예산지출은 법률의 형식으로 이루어지지 않는다. 따라서 조세지출은 예산지출에 비하여 자의적인 의사결정이 개입할 여지가 적으며 행정비용이 적다고 볼 수 있다.

조세지출과 예산지출은 절차에서도 뚜렷이 구별되는 각자의 특징을 가지고 있다. 조세지출을 관장하는 행정 부처는 재정경제부이다. 따라서 개별부처가 조세지출 항목을 신설하거나 변경하고자 할 때에는 먼저 재정경제부의 조율을 거쳐야 한다. 재정경제부의 조율을 거친 조세지출 법안이 국회에 제출되면 재정경제부 담당 위원회인 재정경제위원회가 법안을 심사하게 되는데, 재정경제위원회에서는 조세와 관련된 모든 법안이 함께 심의된다. 재정경제위원회의 심의를 통과한 조세지출 법안은 법제사법위원회의 검토를 거쳐 본회의에서 의결됨으로써 법으로서 확정된다.

한편, 예산은 각 부처의 편성을 거쳐 중앙예산기관인 기획예산처의 조정을 거치게 된다. 기획예산처가 확정된 예산안은 국회에 제출되는데, 국회에서는 두 단계에 걸쳐 심의를 받게 된다. 먼저 각 상임위원회는 소관 부처의 예산에 대해 예비심사를 하게 된다. 예비심사를 끝낸 예산은 다시 예산결산위원회로 이송되어 재심의를 받고, 최종적으로 계수조정소위원회에서 조정을 하게 된다. 이와 같이 두 단계에 걸친 위원회 심의가 완료된 예산안은 본회의에 상정되는데, 본회의의 의결로써 최종 예산으로 확정된다.

조세지출과 예산지출은 주기성에서도 구별되는 특징을 가진다. 예산지출을 둘러싼 일련의

의사결정 과정은 매년 반복된다. 반면, 조세지출의 변경과 신설은 매년 반복되지도 않으며, 주기성을 띠지도 않는다. 특정한 조세지원의 필요성이 제기될 때 비로소 의사결정이 일어나게 된다.

2. 조세지출의 형태

조세지출의 형태는 여러 가지 기준에 의해 구분될 수 있다. 먼저, 감면방법에 따라 조세지출을 분류할 수 있다. 직접세 부문의 조세지출 형태로는 비과세, 세액공제, 소득공제, 저율과세, 준비금 등이 있다. 간접세 부문에서는 부가가치세 영세율 및 면제, 특별소비세 면제, 저율과세 등을 조세지출의 형태로 들 수 있다. 이에 대해 좀더 구체적으로 살펴보면 다음 표와 같다.

<표 1> 감면방법별 조세지출의 형태

부 문	구 분	조세지출의 형태	내 용
직접세 부문	직접감면	- 비과세 - 세액감면 - 세액공제 - 소득공제 - 저율과세 - 기타	- 특정 소득을 과세대상이 되는 소득에서 제외 - 산출세액의 일정비율을 곱하여 계산한 값을 납부할 세액에서 제외 - 투자금액 등의 일정비율을 납부할 세액에서 차감 - 소득금액에서 일정금액을 차감 - 일반세율보다 낮은 세율을 적용 - 손금산입, 익금불산입 등
	간접간면	- 준비금 - 과세이연	- 기업이 특정한 목적을 위하여 준비금을 사내 적립하는 경우, 그 사내적립금을 일정기간 손비로 인정하여 과세를 연기해 줌 - 공장의 지방이전 등으로 사업용 고정자산을 양도하는 경우 지방에서 대체 취득한 자산의 처분시점까지 연기함
간접세 부문		- 부가가치세 영세율 - 부가가치세 면제 - 각종 면제 - 기타	- 재화나 용역의 공급에 대하여 “영”의 세율을 적용 - 부가가치세 적용대상이 되는 거래단계에서 창출되는 부가가치에 대한 세액만을 면제 - 특별소비세, 교통세, 증권거래세, 인지세 등의 면제 - 납부세액 경감, 매입세액 공제특례, 저율과세

주: 1. 소득세 기본공제(본인, 배우자, 부양가족)는 소득세 과세체계상 정상적인 필요경비에 해당된다고 보아 조세지출에서 제외됨.

2. 미가공 식료품, 수돗물, 의료보전 등에 대한 부가가치세 면제는 기초생활 필수품 성격인 점, 수혜계층의 특정성이 없는 점, 폐지가 곤란한 점 등을 이유로 조세지출에서 제외시키고 있음.

3. 자료: 2004년 조세지출보고서, 재정경제부.

한편, 조세지출은 기능별로도 분류될 수 있다. 재정경제부가 발간하는 조세지출 보고서는 근로자·농어민 등 중산층지원, 경제개발 지원, 사회개발 지원, 국방, 일반행정, 기타 등으로 조세지출을 기능별로 구분하고 있다. 각 영역에 포함되는 조세지출의 내용은 다음 표와 같다.

<표 2> 기능별 조세지출의 형태

기 능	조세지출의 형태	내 용
근로자·농어민 등 중산층 지원	<ul style="list-style-type: none"> - 저축지원 - 근로자 지원 - 농어민 지원 	<ul style="list-style-type: none"> - 농·수협 조합예탁금 비과세, 세금우대종합저축 저율과세 등 - 신용카드 사용액 소득공제, 보험료·의료비·교육비 공제 등 - 농·어업용 기자재 및 석유류 부가가치세 감면 등
경제개발 지원	<ul style="list-style-type: none"> - 중소기업 지원 - 투자촉진 - 연구 및 인력개발 지원 - SOC·공공투자 - 금융산업 지원 - 구조조정 지원 - 지방이전 등 경쟁력 강화 	<ul style="list-style-type: none"> - 중소기업 특별세액 감면, 창업 중소기업 세액감면 등 - 임시투자세액공제 등 - R&D 세액공제 등 - 도시철도 건설용역 부가가치세 영세율, 지방 이전기업 세액감면 등
사회개발 지원	<ul style="list-style-type: none"> - 교육 및 문화·체육 - 환경 - 사회보장 - 주택 	<ul style="list-style-type: none"> - 학교법인 고유목적 사업 준비금 손금산입 등 - 재활용 폐자원 부가가치세 매입세액공제 등 - 사회복지법인 기부금 손금산입 등 - 장기임대주택에 대한 양도소득세의 감면 등
국방		<ul style="list-style-type: none"> - 군용 석유류, 군수품, 방위산업 물품 부가가치세 및 관세 면제
일반행정	<ul style="list-style-type: none"> - 외교 및 공공부문 	<ul style="list-style-type: none"> - 공공차관 도입에 따른 세액감면 - 정치자금의 손금산입 등
기타		<ul style="list-style-type: none"> - 해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세의 면제 - 복권당첨금에 대한 분리과세 등

자료: 2004년 조세지출보고서, 재정경제부.

조세지출은 감면방법별, 기능별 이외에 세목별로도 구분할 수 있다. 직접세에 해당되는 소득세, 법인세, 상속·증여세에서 조세지출액을 구할 수 있고, 간접세인 부가가치세, 교통세, 특별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세 등에서 조세지출이 발생하는 액수를 구할 수 있다. 직

접세와 간접세 외에 관세에서도 조세지출이 일어난다.

3. 조세지출 규모¹⁾

2000년부터 2005년까지 조세지출과 세수의 연도별 규모를 살펴보면 다음 표와 같다. 조세지출의 규모는 2000년 13조 3천억 원 정도였으나 지속적으로 증가하여, 2005년에는 약 20조 원에 이르고 있다. 같은 기간 동안 세수도 꾸준히 증가하는 양상을 나타내고 있다. 한편, 세수에서 조세지출이 차지하는 비중은 2002년까지 감소하다, 그 이후로는 점차 증가하는 추세이다. 2005년도를 기준으로 할 때 세수에서 조세지출이 차지하는 비중은 15%에 달한다.

<표 3> 조세지출 및 세수의 연도별 추이

(단위; 억원, %)

구 분	2000년	2001년	2002년	2003년	2004년	2005년
조세지출	132,824	137,298	147,261	175,080	182,862	199,878
세 수	832,214	886,020	964,086	1,075,599	1,101,603	1,182,288
조세지출 비중(%)	13.8	13.4	13.3	14.0	14.2	14.5

주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

IV. 모형

1. 기본 모형

조세지출과 예산지출의 관계에 관한 최근의 연구들은 의회의 위원회 구조와 의사결정 과정에 초점을 맞추고 있다. Zelinsky(1993)와 Dharmapala(1999)가 채택한 모형의 기본적인 틀은 조세지출과 예산지출을 관할하는 의회 위원회의 구조이다. 예산지출을 관장하는 전문 위원회들(specialized committees)은 조세지출을 관할하는 조세위원회(tax committee)에 비하여 이익집단에 포획되기 쉽다. 왜냐하면, 후자는 다양한 종류의 이익집단과 연관성을 가지는 데 비하여, 전자는 특정 세출과 관련된 극히 제한된 수의 이익집단만을 상대하기 때문이다.

이와 같은 연구결과를 우리나라에도 그대로 적용시킬 수 있을까? 우리나라의 조세지출은 각종 다른 정책과 함께 논의되는 재정위에서 법안이 논의되므로 특정집단에 포획(capture)될 가능성이 낮다. 반면, 예산은 각자 영역별로 세분화된 위원회에서 논의되므로 포획의 가능성이 상대적으로 높을 수 있다.²⁾ 국가재정과 관련된 의사결정 과정에서 우리나라를 외국

1) 여기에서는 전체 조세지출 규모에 대해서만 간략히 기술한다. 세목별, 감면방법별, 기능별 조세지출의 추이는 부록에서 설명된다.

2) 우리나라의 경우에는 예산결산위원회가 있어 위원회별로 심의된 예산지출에 대한 통제가 전체적으로 이루어진다. 따라서 이익집단이 전문위원회에 미치는 영향은 외국과 우리나라는 어느 정도 차이를 가진다고 보는 것이 옳다.

과 구별짓는 보다 큰 특징은, 우리나라의 경우 행정부에 비해 의회의 역할이 제한적이라는 점이다. 정부의 예산안이 국회에서 수정되는 비율이 아주 미미하다는 점만 보더라도 이러한 사실을 금방 알 수 있다. 따라서 의회의 위원회 구조와 과정에 초점을 맞춘 Zelinsky(1993)와 Dharmapala(1999)의 모형이 우리나라의 경우에 적용되기에는 한계를 가진다 하겠다.

우리나라에서 조세지출과 예산지출을 둘러싼 행위자 중 행정부가 의회보다 중요한 지위를 차지하고 있다면 모형의 초점도 행정부에 맞춰져야 한다. 조세지출에 대한 총괄부서는 재정경제부이고, 예산지출에 대해서는 기획예산처가 전체적인 조정을 한다. 따라서 조세지출은 재정부와 각 부처 공무원의 상호작용에, 그리고 예산지출은 기획예산처와 각 부처 공무원 사이의 행위에 초점을 두어야 한다.

각 부처는 국민의 지지를 최대화하기 위하여 노력한다고 하자. 특정한 정부부처에 대한 국민의 지지는 그 부처가 지출하는 예산에 의해 영향을 받는다고 할 수 있다. 특정부처의 지출은 크게 예산지출(B)과 조세지출(E)로 구분된다. 특정부처의 예산지출과 조세지출의 규모는 그 부처가 각 예산으로 수행하는 사업의 규모에 좌우되지만, 예산이나 조세지출을 획득하기 위한 부처의 투입시간에 영향을 받는다고 볼 수 있다. 따라서 예산지출(B)과 조세지출(E)은 다음과 같이 표현될 수 있다.

$$B = B(Q_1, t_1), \quad E = E(Q_2, t_2) \quad (1)$$

위 식에서 Q_1 과 Q_2 는 각각 예산지출과 조세지출로 생산되는 재화나 서비스의 규모를 나타낸다. 한편, t_1 은 부처가 예산지출을 따내기 위해 투입하는 시간을 의미하며, t_2 는 조세지출에 필요한 예산을 확보하기 위해 투입하는 시간을 표시한다.

각 부처는 예산지출과 조세지출을 통하여 국민의 지지를 획득하려 노력하는데, 조세지출과 예산지출이 국민의 지지를 가져다 주는 정도는 다를 수 있다. 예산지출이나 조세지출을 통한 서비스나 재화의 생산하는 데에는 비용이 발생하는데, 이를 $C(Q_1, Q_2)$ 로 나타내자. 이상과 같은 논의를 바탕으로 대표적 정부부처의 문제를 표현하여 보면 다음과 같다.

$$\max_{t_1, t_2, Q_1, Q_2} V[B(Q_1, t_1), E(Q_2, t_2)] \quad (2)$$

$$\text{subject to } \begin{aligned} B(Q_1, t_1) + E(Q_2, t_2) &= C(Q_1, Q_2) \\ t_1 + t_2 &= T \end{aligned} \quad (3)$$

식 (3)에서 T 는 부처가 가진 정해진 시간을 의미한다.

식 (3)을 제약조건으로 하는 식 (2)의 해를 구하기 위하여, 1차 필요조건을 도출한 다음 정리하면 다음과 같은 수식을 얻을 수 있다.

$$\left(\frac{\partial V}{\partial B} + \lambda_1 \right) \frac{\partial B}{\partial t_1} = \left(\frac{\partial V}{\partial E} + \lambda_1 \right) \frac{\partial E}{\partial t_2} \quad (4)$$

위 식에서 λ_1 은 제약조건 (3)에 곱해지는 라그랑지 승수를 나타낸다.

2. 조세지출과 예산지출의 규모비교

식 (4)를 이용하여 예산지출(B)과 조세지출(E)의 상대적 크기에 대해 살펴보자. 예산지출은 항목별로 소수에게 이익을 가져다 줄 수 있는 특징을 가진 반면, 조세지출은 매우 광범위한 사람들에게 이익을 창출한다고 볼 수 있다. 따라서 특정부처의 입장에서는 조세지출을 하는 경우보다 예산지출을 통하여 더 많은 지지를 획득할 수 있다. 뿐만 아니라, 예산이 커져야 조직이 늘어나게 되는데, 조세지출은 이러한 효과가 거의 없다. 조세지출의 경우에는 조세의 삭감을 통하여 정부지출이 일어나므로, 예산지출의 경우처럼 사업을 위하여 별도의 조직을 필요로 하는 경우가 드물다. 이것은 곧 다음의 부등호가 성립함을 의미한다.

$$\frac{\partial V}{\partial B} > \frac{\partial V}{\partial E} \quad (5)$$

예산지출과 조세지출은 주기성과 형식 면에서 큰 차이가 있다는 것은 앞에서 본 것과 같다. 예산지출을 위한 의사결정 과정은 매년 반복되는 정례화된 절차인 반면, 조세지출의 증가나 감소를 위한 의사결정은 매년 반복되지도 않으며 정례화 되어 있지도 않다. 또한 조세지출과 관련된 의사결정은 법의 제정이나 개정을 통하여 이루어지지만, 예산은 법의 형식으로 성립하지 않는다. 이와 같은 상황에서 각 부처는 예산지출과 조세지출 확보를 위한 시간을 결정하게 된다고 할 때, 예산지출 확보를 위해 투입하는 시간이 조세지출 확보를 위해 투자하는 시간에 비해 훨씬 효과적일 것이다. 정례화 되어 있지 않은 조세지출과 관련된 의사결정에 영향을 미치기 위해서는 법개정이 필요하게 되는데, 이것은 정례화 된 예산지출 과정에 영향을 미치는 것보다 훨씬 어려운 일이라고 할 수 있다. 그러므로 다음의 식이 유효하게 된다.

$$\frac{\partial B}{\partial t_1} > \frac{\partial E}{\partial t_2} \quad (6)$$

식 (5)와 (6)으로 인하여, 식 (4)의 왼쪽 항이 오른쪽 항보다 커지게 된다. 그러므로 식 (4)의 등호가 성립하기 위해서는, 예산지출 확보를 위하여 투입하는 부처의 균형 시간량을 t_1 그리고 조세지출을 위하여 투입하는 균형 시간량을 t_2 라 할 때 $t_1^* > t_2^*$ 가 성립한다. 또한, 균형 예산지출과 조세지출을 각각 B^* , E^* 로 나타내면 $B^* > E^*$ 도 함께 성립한다.

부처의 입장에서 볼 때, 조세지출은 그 부처와 직접적인 이해관계가 없는 사람들에게도 이익을 가져다 주게 된다. 반면, 예산지출을 통한 사업은 부처와 직접적인 관계를 가진 집단에게 배타적 이익을 창출할 수 있다. 한편, 예산지출 과정은 매년 반복되는 정례적 절차이나, 조세지출에 영향을 미치려면 법을 개정하여야 하는 어려움이 따른다. 이와 같은 이유 때문에 부처가 예산지출을 확보하기 위하여 투입하는 노력은 조세지출을 위한 노력보다 커지게 되고, 이로 인하여 예산지출 규모도 조세지출 규모보다 커지게 된다.

3. 조세지출과 예산지출의 안정성 비교

각 부처는 예산지출을 통하여 부처와 직접적 이해관계를 가진 집단에게 이익을 가져다 줄 수 있는 반면, 조세지출은 광범위한 집단에게 이익이 돌아가게 된다는 것은 앞에서 본 것과 같다. 그런데 때로는 정치적 환경에 따라 매우 광범위한 집단에게 이익을 창출할 필요가 생기게 된다. 예를 들어, 대통령 선거나 총선이 있을 경우를 생각해 보자. 이 때에는 특정 집

단의 이익보다는 전 국민의 편익이 중요해지는 시기라고 볼 수 있다. 물론 전 국민에게 편익을 창출하는 것은 각 부처보다는 정치인의 이해와 직결된다고 볼 수 있다. 그렇지만 정치인이 정부부처를 어느 정도 통제할 수 있다고 가정한다면, 부처의 이해도 이와 동떨어질 수는 없게 된다.

이와 같이, 전 국민에게 이익을 가져다 줄 필요가 있는 정치적 환경에서는 $\frac{\partial V}{\partial E}$ 가 커지게 된다. 또한, 정치환경의 변화로 조세지출을 확보하기 위해 투입하는 시간의 효율성이 이전에 비하여 커지게 된다. 즉, $\frac{\partial E}{\partial t_2}$ 도 커지게 된다. $\frac{\partial V}{\partial E}$ 와 $\frac{\partial E}{\partial t_2}$ 가 커질 경우 예산지출 확보를 위하여 투입하는 균형 시간량을 t_1^{**} 라 하고, 조세지출을 위해 투입하는 균형 시간량을 t_2^{**} 라 하면 다음의 수식이 성립한다.

$$t_1^* > t_1^{**}, \quad \text{and} \quad t_2^* < t_2^{**} \quad (7)$$

식 (7)로 인하여, 균형 예산지출과 조세지출에도 변화가 발생한다. 새로운 균형 예산지출과 조세지출을 각각 B^{**} , E^{**} 로 나타내자. 이때 다음의 수식이 성립한다.

$$B^* > B^{**}, \quad \text{and} \quad E^* < E^{**} \quad (8)$$

이와 같이, 정치적 환경의 변화 때문에 $\frac{\partial V}{\partial E}$ 와 $\frac{\partial E}{\partial t_2}$ 가 커질 경우 예산지출은 작아지고 조세지출은 커지게 된다. 그런데, 이러한 환경변화가 있을 경우 매우 일반적인 조건하에서 다음과 같은 식이 성립한다.³⁾

$$|B^* - B^{**}| < |E^* - E^{**}| \quad (9)$$

전국적 선거와 같은 정치적 환경이 도래할 때, 조세지출을 위한 시간투입이 증가하고 이로 인하여 조세지출은 크게 증가한다. 이와 함께 예산지출을 위한 시간투입은 감소하고 예산지출 규모도 작아지게 된다. 그러나 변화의 정도는 조세지출의 경우가 훨씬 크다. 그러므로 조세지출에 비하여 예산지출이 훨씬 안정적이라는 것을 알 수 있다.

4. 실증 자료

재정경제부는 2000년부터 조세지출의 규모에 대한 정보를 담은 조세지출 보고서를 출간하고 있다. 따라서 충분한 시계열 자료로써 예산지출과 조세지출에 대한 실증분석을 하는 데에는 어려움이 있다. 따라서 여기에서는 이론적 분석결과를 자료로써 엄격히 검증하기 보다

3) 부등호가 성립하지 않는 경우는 t_2^* 에서 E 곡선의 기울기가 t_1^* 에서 B 곡선의 기울기와 거의 같고, 새로운 E 곡선의 기울기가 종전과 거의 같은 때이다. 이와 같은 조건은 매우 예외일 때에 한하여 성립된다.

는 이론적 분석결과와 관련된 실증 증거들을 제시하는 수준에서 그치고자 한다. 이점을 염두에 두고, 먼저 예산지출과 조세지출의 규모를 연도별로 살펴보면 다음 표와 같다.

<표 4> 조세지출과 예산지출의 연도별 규모

(단위: 십억)

지표	2000년	2001년	2002년	2003년	2004	2005	
조세지출 규모	13,282	13,730	14,726	17,508	18,286	19,988	
조세지출 증가율 (%)		3.37	7.25	18.89	4.44	9.31	
통합재정	1. 중앙정부	126,786	132,245	142,351	164,928	178,674	190,833
	2. 비금융 공기업	2,498	4,520	6,003	7,417	4,681	3,265
	소계(1+2)	129,284	136,765	148,355	172,345	183,355	194,098
통합재정 증가율 (%)		5.8	8.5	16.2	6.4	5.9	

주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

앞의 소절에서 보았듯이, 선거와 같은 특별한 일이 없는 한 예산지출은 조세지출보다 규모에서 앞서게 된다. 위의 표에서 통합재정 중 상당부분이 경직성 경비에 해당되어 조세지출의 규모와 직접 비교하기에는 어려움이 있다. 조세지출의 경우에도, 부처의 노력이나 정치적 고려와는 무관하게 이미 설치된 조세지출 규정이 경제 환경의 변화를 반영하여 자동으로 조정되는 부분이 분명 존재한다. 그러므로 이와 같은 문제를 해결하지 않는 한 이론적 분석결과를 실증적으로 검증하는 데에는 한계가 따른다.⁴⁾

이와 같은 문제점을 염두에 두고 조세지출과 통합재정의 증가율을 살펴보면, 통합재정 증가율이 조세지출 증가율보다 높은 것으로 나타난 경우가 5개 연도 중 3개 연도이다. 시계열 자료가 충분치 않아 예산지출 증가율이 조세지출 증가율보다 확연히 크다고 보기는 어렵지만, 이를 부정하는 것은 더욱 어려워 보인다.

한편, 이론적 분석결과에 의하면 예산지출이 조세지출보다 훨씬 안정적이다. 위의 표에서 조세지출과 예산지출 증가율의 표준편차를 구해보면, 조세지출 증가율의 표준편차는 6.18이고 예산지출 증가율의 표준편차는 3.92이다. 따라서 예산지출의 증가율이 조세지출의 증가율에 비하여 훨씬 안정적이라는 것을 알 수 있다. 이러한 실증자료는 예산지출이 조세지출보다 더 안정적이라는 이론적 분석결과와 일치한다고 할 수 있다.

V. 맺음말

우리나라의 조세지출 규모와 조세지출이 세수에서 차지하는 비중은 지속적으로 증가하는 추세를 보이고 있다. 따라서 조세지출은 많은 관심의 대상이 됨에도 불구하고, 이와 관련된 연구는 많지 않은 편이다. 특히, 우리나라에서 이루어진 연구의 대부분은 조세지원의 효과나

4) 시계열 자료가 충분할 경우, 경제환경 변화나 선거변수를 통제함으로써 이와 같은 문제를 완화할 수 있다.

개편방안 또는 조세지출예산제도의 소개에 초점을 두고 있다. 조세지출과 예산지출의 관계에 관한 최근의 외국 연구들은 의회의 위원회 구조와 과정에 초점을 맞추고 있다. Zelinsky(1993)와 Dharmapala(1999)가 채택한 모형의 기본적인 틀은 조세지출과 예산지출을 관할하는 의회 위원회의 구조이다. 그러나 이와 같은 모형을 이용하여 우리나라의 현실을 분석하는 것은 만족스럽지 못하다. 왜냐하면, 우리나라의 경우 행정부에 비해 의회의 역할이 제한적이기 때문이다.

이 연구는 우리나라에서 조세지출과 예산지출을 둘러싼 행위자 중 행정부가 의회보다 중요한 지위를 차지하고 있다는 점에 착안하여, 모형의 초점을 의회가 아니라 행정부에 맞추었다. 조세지출은 재정부와 각 부처 공무원의 상호작용에, 그리고 예산지출은 기획예산처와 각 부처 공무원 사이의 행위에 초점을 두고 분석하였다. 이러한 분석결과에 따르면, 예산지출 규모는 조세지출 규모보다 커지게 된다. 또한, 안정성 면에서도 예산지출이 조세지출보다 우월하다.

[참고문헌]

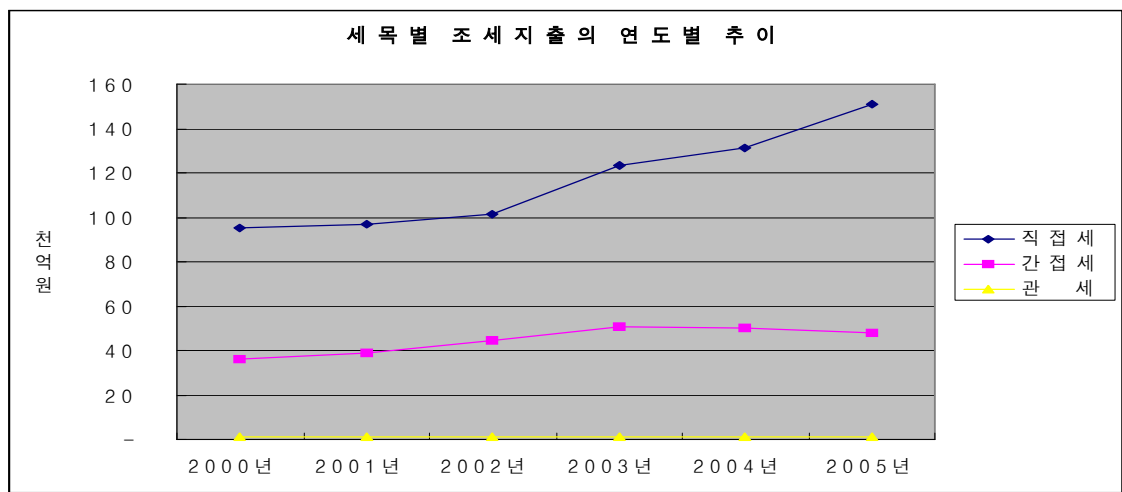
- 김유교, 「기술축진을 위한 조세지원제도의 개선방향에 관한 연구」, 한국과학재단, 1986.
- 김재진·김진수, 「벤처기업에 관한 조세정책방향」, 한국조세연구원, 1999. 6.
- 김재진·박기백, 「중소기업 관련 조세지도의 개편방향」, 한국조세연구원, 1998. 12.
- 박기백, “조세지원모형의 모색과 정책적 시사점”, 『재정논집』, 11, 1996.
- 손원익, 「연구개발과 조세정책」, 한국조세연구원, 1999. 2.
- 손원익, 「연구개발(R&D) 투자에 대한 조세지원의 실효성 분석」, 한국조세연구원, 2002. 12.
- 이철인·전영준·김정훈, 「조세감면제도의 실효성 분석」, 한국조세연구원, 1999. 9.
- 이해현, “조세지출예산제도에 관한 소고”, 『재정정책논집』, 5(2): 213-241, 2003. 2.
- 임주영, “조세지원제도”, 『한국조세정책 50년』, 제1권, 한국조세연구원, 1997.
- 재정경제부, 「조세지출보고서」, 2001-2005.
- Ahmed, Qazi Masood, “A test of relative efficacy of tax expenditure and direct expenditures: A neo-classical approach,” *Journal of Development Economics*, Vol.65: 477-89, 2001.
- Burnheim, B.D., Whinston, M.D., “Common Agency,” *Econometrica*, 54: 923-942, 1986.
- Dharmapala, Dharmika, “Comparing tax expenditures and direct subsidies: the role of legislative committee structure,” *Journal of Public Economics*, 72: 421-454, 1999.
- Saez, Emmanuel, “The optimal treatment of tax expenditures,” *Journal of Public Economics*, 88: 2657-2684, 2004.
- Surrey, S.S., “Tax incentives as a device for implementing government policy: a comparison with direct government expenditures,” *Harvard Law Review*, 83: 705-738, 1970.
- Surrey, S.S., McDaniel, P.R., *Tax Expenditures*, Harvard University Press, 1970.
- Zelinsky, E.A., “James Madison and public choice at Gucci gulch: a procedural defense of tax expenditures and tax institutions,” *Yale Law Review*, 102: 1165-1207, 1993.

[부록]

1. 조세지출의 추이

먼저, 세목별로 조세지출의 규모에 대해 살펴보면 다음 그림에서 보는 것과 같다. 연도에 관계없이 직접세 조세지출의 규모가 가장 크고 그 다음으로 간접세, 관세의 순으로 나타났다. 연도별 증가 추세에서도 직접세가 2003년부터 매우 큰 폭으로 증가하고 있음을 알 수 있다. 간접세 조세지출도 2003년에는 증가하였으나, 그 이후로는 하락하는 추세이다.

<부록-그림 1> 세목별 조세지출의 추이

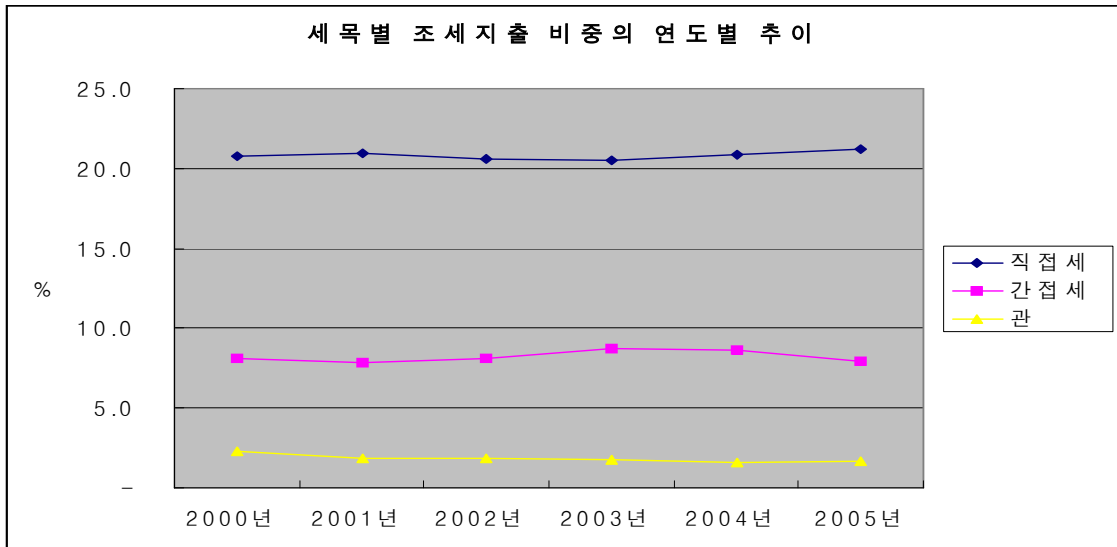


주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

각 세목에서 조세지출이 차지하는 비중을 계산하여 보면 다음 그림과 같다. 직접세의 조세지출 비중이 가장 크고 그 다음으로 간접세, 관세 순이다. 직접세에서 조세지출이 차지하는 비중은 연도에 관계없이 20%를 상회한다. 또한, 각 세목에서 조세지출이 차지하는 비중은 연도별로 매우 안정적임을 알 수 있다.

<부록-그림 2> 세목별 조세지출 비중의 추이

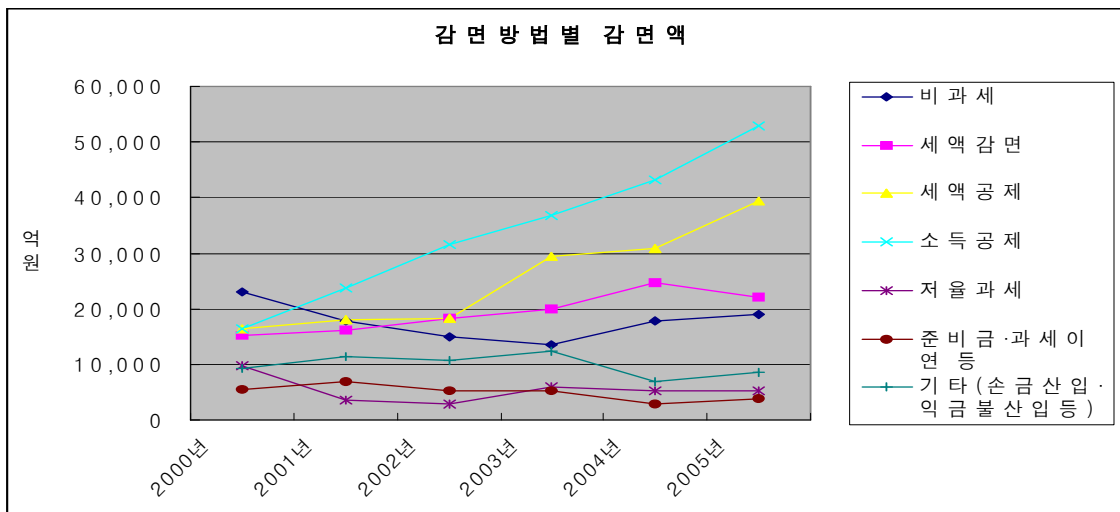


주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

조세지출은 감면방법별로도 살펴볼 수 있는데, 먼저 직접세의 조세지출 감면방법별 추세를 살펴보면 다음 그림과 같다. 2000년에는 비과세가 가장 큰 규모였으나, 점차 감소하는 추이를 보이고 있다. 반면, 소득공제는 매우 급격히 증가하는 추세를 나타내고 있다. 세액공제 또한 2003년부터 큰 폭으로 증가하고 있다. 그 이외의 항목들은 약간씩 감소하거나 증가하는 추이를 보이고 있다.

<부록-그림 3> 직접세 조세지출의 감면방법별 추이



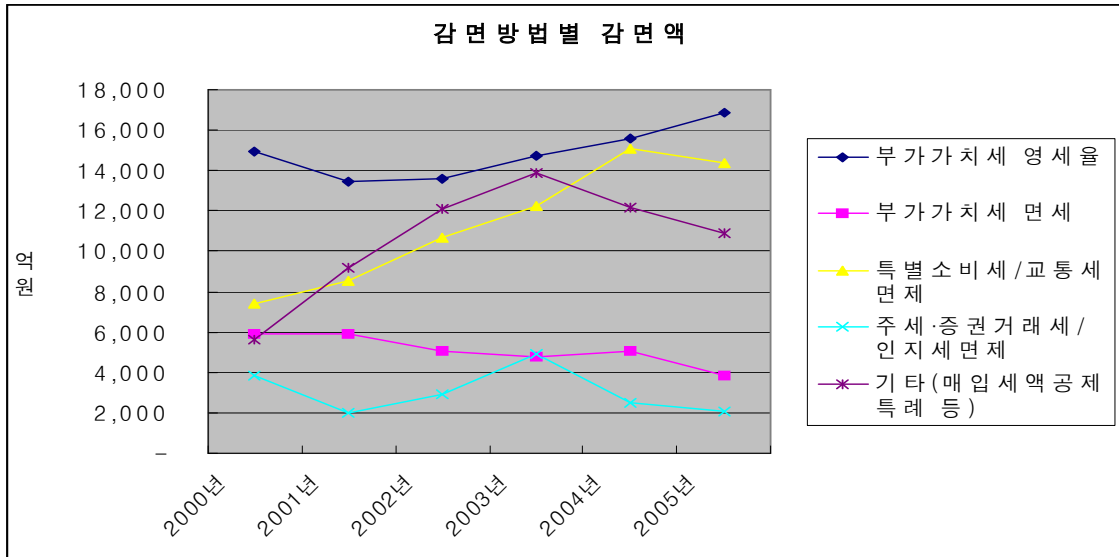
주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

간접세 조세지출의 감면방법별 추이는 다음 그림과 같다. 그림에서 알 수 있듯이, 부가가치세 영세율이 연도에 관계없이 가장 큰 규모로 나타났으며, 그 다음으로는 특별소비세/교

통세 면세가 기타 항목과 순위 경쟁을 하고 있다. 부가가치세 면세와 주세/증권거래세/인지세 면세는 그 다음 순위를 차지하고 있음을 알 수 있다. 증가속도면에서는 특별소비세/교통세 면세가 매우 큰 것으로 나타났다. 매입세액공제와 같은 기타 항목도 2003년까지는 매우 큰 폭으로 증가하였으나, 그 이후로는 급격한 감소세를 보이고 있다. 부가가치세 영세율은 2001년 감소하였다 다시 증가하는 추이를 보이고 있으나, 부가가치세 면세는 점차 감소하는 추이를 나타내고 있다.

<부록-그림 4> 간접세 조세지출의 감면방법별 추이

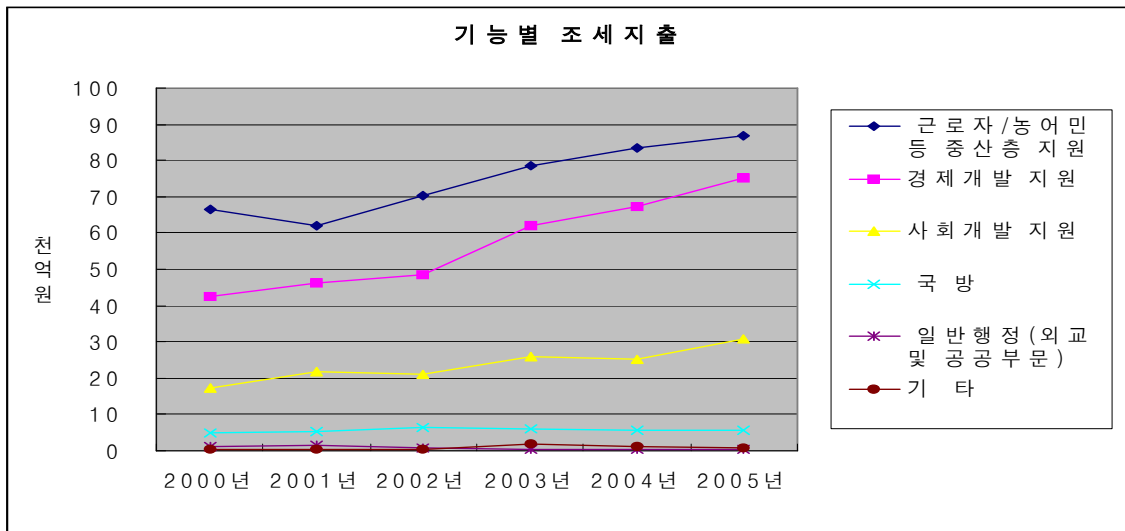


주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.

조세지출을 기능별로 구분하여 연도별 추이를 살펴보면 다음 그림과 같다. 근로자와 농어민에 대한 지원이 압도적으로 높게 나타났으며, 그 뒤를 경제개발을 위한 조세지출이 차지하고 있다. 그 다음으로는 사회개발, 국방, 일반행정 순으로 나타났다. 변화 추이에서도 근로자/농어민 지원과 경제개발의 증가율이 가장 높으며, 사회개발 지원도 꾸준히 증가하고 있다. 이에 비해, 국방과 일반행정은 증감이 거의 없는 것으로 나타났다.

<부록-그림 5> 조세지출의 기능별 추이



주: 2005년은 전망치임.

자료: 조세지출보고서, 2001-2005, 재정경제부.