

일본 지방교부세제도의 형성과정에 관한 연구: 지방종합행정체제와 지방재정조정제도*

강광수 영남대학교 정치행정대학 행정학과 교수

본 연구의 목적은 일본 지방재정조정제도의 중핵을 이루는 지방교부세제도가 어떠한 목적과 의미를 지니고 있으며, 역사적으로 어떻게 제도화되었는지를 분석하는 데 있다. 이 연구에서는 일본 지방재정제도는 일본 지방자치단체의 행정적 특징인 지방종합행정체제에 대한 재정적 대응이라는 관점에 입각하고 있다. 이에 따라 첫째, 전전의 국정위임사무처리체제와 지방재정의 결핍 속에서 지방재정조정제도의 필요성이 제기되는 상황을 살펴본다. 둘째, 일본 지방재정제도의 기본적인 틀을 구성하는 1940년 지방분여세법의 성립과정을 분석한다. 셋째, 전후개혁 과정에서 국정위임사무의 증대에 따른 지방세출의 확대와 지방자치단체의 재원 부족이라는 상황 속에서 지방배부세의 기능변화를 분석한다. 넷째, 지방자치단체의 재원보장과 지방자치단체 간의 재정 균등화를 동시에 실현하기 위해 1950년 지방재정평형교부금제도가 형성되는 과정을 분석한다. 다섯째, 전후 지방재정제도의 기본적 시스템인 현행의 지방교부세제도가 창출되는 과정을 분석하고 그 의미에 대해 살펴본다.

주제어 중앙·지방 간 재정적 융합관계, 지방종합행정체제, 지방재정제도, 지방교부세, 지방세

I. 서론: 일본 지방재정구조의 특징

일본의 중앙·지방 간 재정구조는 세출과 세입이라는 2가지 경로를 통해 이루어지고 있는데, 그 특징은 한마디로 말하면 높은 지방세출 비율이라 할 수 있다. 이러한 특징은 지방세출, 지방세입, 정부간 재정이전이라는 지방재정의 3가지 측면에 대한 국제비교를 통해 보면 한층 뚜렷해진다. 1990년대 일본의 지방세출 비율은 약 70%에 이르고 있지만, 이 비중은 연방제 국가인 미국이나 독일보다도 높고, 단일주권 국가에서도 지방분권이 발달해 있는 스웨덴보다도 높다. 그러나 지방세입의 비율은 약 30%로 낮은 편이다. 물론 이 지방세 비율은 다른

* 이 연구는 2021년도 영남대학교 학술연구조성비에 의한 것임.

단일주권 국가에 비하면 낮은 편은 아니지만, 현저하게 높은 지방세출 비율에 비하면 상대적으로 낮은 것은 분명하다. 일본에서는 이러한 지방세출과 지방세입 간의 격차를 지방교부세나 국고보조금 등 중앙정부에서 지방정부로의 재정 이전을 통해 보전하고 있다. 이러한 일본 지방재정구조의 특징은 현재에도 그대로 이어지고 있다.

일본에서는 2004년부터 2006년까지 소위 삼위일체 개혁이라 불리는 대규모의 조세·재정 개혁이 시행되었다. 당시에도 국세와 지방세의 비율은 약 6 대 4로 국세에 더 많이 배분되어 있었지만, 중앙과 지방의 세출 비율은 거꾸로 약 4 대 6으로 지방이 중앙보다 더 많은 사업사무를 수행하고 있었다. 또한 이러한 세출과 세입의 불균형은 지방교부세나 국고보조금 등 중앙에서 지방으로의 재정 이전에 의해 메워지고 있었다. 여기에서 말하는 삼위일체 개혁이란 지방자치단체에 재량권이 거의 부여되어 있지 않은 국고보조금을 폐지 또는 삭감하고, 그 대신에 국세를 지방에 이양함과 동시에 지방교부세를 축소한다는 것이었다. 이 개혁으로 국세 약 3조 엔의 지방세로의 이양, 국고보조금 약 4조 7,000억 엔 삭감, 지방교부세 약 5조 1,000억 엔 삭감이 이루어졌다. 이러한 개혁의 결과에 대해 지방교부세의 대폭적인 삭감, 대규모적인 국고보조금 정리 등으로 지방자치단체의 재정이 더 피폐해졌다는 지적 등이 있었지만, 그러한 비판에도 불구하고 일본 지방재정구조의 특징인 높은 지방세출 비율은 현재에도 그대로 유지되고 있다. 2021년 현재 일본 ‘지방재정백서’에 따르면, 세원 비율은 국세 60.1%, 지방세 39.9%로 나타나고 있지만, 세출 비율은 거꾸로 중앙정부 42.6%, 지방 57.4%로 구성되어 있다. 이러한 일본 지방재정구조의 특징은 중앙·지방 간 재원조정, 지방 간 재원조정, 지방의 재원보장을 목적으로 하는 지방교부세제도의 재정적 귀결이라 할 수 있다.

한편 우리나라의 지방재정구조는 상기한 일본의 지방재정구조와 매우 유사한 형태를 지니고 있다. 현재 우리나라는 중앙·지방 간 그리고 지역 간 재정 불균형이 지방분권과 국가균형발전을 저해하고 있다는 인식 아래 지방세 비중의 확대, 지방교부세율의 상향, 국고보조금제도의 개선이라는 지방재정분권 정책을 적극적으로 추진하고 있다. 행정안전부 2021년 ‘2단계 재정분권 추진 방향’에 따르면 특히 우리나라 지방세 비율은 아직도 20%대에 머물러 있어서 앞으로

국세와 지방세 비율을 2018년의 78% 대 22%에서 2020년의 73.7% 대 26.3%, 그리고 2023년의 72.6% 대 27.4%로 조정하여 점차 지방세 비율을 확대할 계획이다. 이에 대해 중앙과 지방의 세출 비율은 현재 약 34% 대 66%로 중앙정부보다 지방자치단체가 더 많이 지출하고 있다. 즉 일본과 마찬가지로 상당히 높은 지방세출 비율을 그 특징으로 하고 있다. 그리고 이러한 세출과 세입의 격차는 지방교부세나 국고보조금 등 지방으로의 재정이전을 통해 보충하고 있다. 우리나라는 이처럼 낮은 지방세 비율과 열악한 지방재원 때문에 지방교부세와 같은 재정이전을 통한 지방재정 확충이 한층 더 요구되고 있다고 할 수 있다.

그렇다면 우리나라와 유사한 특징을 가지고 있는 일본의 지방재정구조는 어떠한 목적과 의미를 지니고 있으며, 또 그것은 어떠한 역사적 과정을 통해 제도화되었을까? 본 연구에서는 일본 지방재정조정제도의 중핵을 이루고 있는 지방교부세제도를 일본 지방자치단체의 행정적 특징인 지방종합행정체제의 재정적 대응이라는 관점에서 분석하고자 한다. 이러한 일본 지방재정구조의 역사적 형성과정을 분석하는 것은 상이한 정부 간 재정관계를 가진 국가와의 국제비교 연구를 위한 실마리를 제공할 뿐만 아니라, 일본과 유사한 제도를 채택하고 있는 우리나라의 지방재정구조를 파악하는 데도 유익한 시사점을 제공할 수 있을 것이다.

II. 일본 지방교부세제도를 둘러싼 선행연구의 검토

일본 지방교부세제도를 둘러싼 연구는 중앙정부와 지방재정에서 차지하는 지방교부세 규모의 크기와 중요성을 반영하여 지금까지 다양한 연구가 이루어졌다.

첫째, 지방교부세제도는 어떠한 규칙으로 재원을 배분하고 있는가 하는 재원 배분 방법에 관한 연구다. 이러한 연구에서는 주로 지방교부세제도의 주요 구성요소인 단위비용, 보정계수, 기준재정수요액, 기준재정수입액 등의 산정방법을 검토하여 문제점 등을 분석하고 있다(古川卓萬, 1995; 岡本全勝, 2002; 高木健二, 2002; 石原伸雄, 2016). 둘째, 지방교부세의 재정격차 시정 효과를 둘러싼 연구이다(林直

嗣, 1985: 57-73; 中井英雄, 1988: 58-72; 高林喜久生, 2019: 185-205). 이러한 연구에서는 지방교부세의 재정조정 효과를 분석하고, 그것이 재정격차를 시정하는 효과가 대단히 크다는 점과 경제력이 약한 지역에 유리하다는 점 등을 명확히 하고 있다. 셋째, 지방교부세에 의한 정책유도, 특히 행정개혁으로의 유도를 둘러싼 비판적 연구다(近沢将生, 2007: 13-22; 武田公子, 2008: 245-267; 星野榮穂子, 2013; 金目哲朗, 2016: 129-142). 이러한 연구에서는 지방교부세를 통한 지방자치단체의 행정개혁 유도책이 지방교부세 산정에서의 중립성 저해와 지방교부세 재원보장 기능의 저하를 초래한다는 점을 지적하고 있다. 넷째, 지방교부세가 지방자치단체의 세입증가 노력이나 세출삭감 노력에 미치는 영향에 관한 연구다. 먼저, 지방교부세에 의해 지방정부의 재정부족이 사후적으로 보전되기 때문에 지방자치단체의 효율적인 재정운영의 인센티브를 저해한다는 예산제약의 소프트화 현상에 관한 연구가 있다(山下耕治 外, 2002: 120-145; 赤井伸郎 外, 2003: 139-160). 다음으로, 정부간 재정 이전에 의해 주민이 공공서비스의 수준(편의)과 조세부담(비용)과의 관계를 정확하게 파악할 수 없게 됨에 따라 지방자치단체의 재정규율에 대한 감시가 약해지는 재정착각 현상에 관한 연구가 있다(堀場勇雄, 1999; 林正義, 2006: 6-24). 그 반면, 지방교부세가 지방자치단체의 세입증가 노력에 미치는 영향에 관한 연구도 있다(田近栄治 外, 2001: 23-33; 西川雅史·横浜彰, 2004: 165-179).

이상으로 살펴본 일본 지방교부세제도에 관한 선행연구의 공통점은 기본적으로 지방교부세제도를 전제로 그것이 가진 제도적 문제점이나 재정적 기능 및 효과 등을 논하고 있으며, 또 그 분석의 초점은 지방교부세제도의 효율성이나 효과성 등의 실증 분석에 맞춰져 있다고 할 수 있다. 이러한 관점에서의 연구는 지방교부세제도의 향후 제도설계에 중요한 시사점을 제공하고 있다고 생각된다. 그렇지만, 이러한 일련의 연구는 더 근본적인 문제로서 일본에서는 왜 지방교부세제도가 필요했으며, 또 그것은 어떠한 의미를 지니고 있는가 하는 관점이 결여되어 있다. 즉, 일본에서는 지방교부세제도의 가장 중요한 목적인 중앙·지방 간 재원조정, 지방 간 재원조정, 지방의 재원보장이 왜 요구되었는가? 다시 말하면 일본에서는 왜 지방 간 재정격차가 발생하고, 또 지방은 왜 만성적인 재정적자에 직면하는가 하는 의문이다. 본 연구의 목적은 이러한 의문에 대한 해답을 찾기 위한 하나의 실마리를 제공하는 데에 있다. 이러한 의문에 관해 기존

선행연구에서는 지방자치단체의 열악한 경제력이나 경제력의 지역 간 격차를 그 원인으로 전제하고 있지만, 본 연구에서는 일본 지방자치단체의 행정적 양태인 지방종합행정체제에서 그 근본적인 원인을 찾고자 한다. 따라서 이하에서는 일본 지방교부세제도를 지방종합행정체제에 대한 재정적 대응이라는 관점에서 파악하여 지방종합행정체제와 지방재정조정제도의 관계에 대해 논하고, 이러한 관점에서 지방교부세제도가 어떠한 역사적 과정을 통해 제도화되었는지 살펴보고자 한다.

III. 일본 지방자치단체의 행정적 양태로서 지방종합행정체제와 지방재정조정제도

일본의 중앙·지방 간 관계는 일반적으로 전전의 ‘집권·융합’형 관계가 전후의 개혁과정에서 ‘분권·융합’형으로 재편되었다고 평가되고 있다. 집권이나 분권이라는 측면에서는 단절성이 보이지만, 분리나 융합이라는 측면에서는 전전·전후 연속성을 가진다고 할 수 있다. 여기에서 말하는 분리란 중앙정부와 지방자치단체 간의 사무·권한이 명확히 구분되어 각 정부는 행정서비스를 상호 분리된 형태로 실시하는 것을 말한다. 융합이란 중앙과 지방의 사무·권한이 명확히 구분되어 있지 않고, 중앙정부의 사무일지라도 지방자치단체 구역 안에서 이루어지는 것이라면 각 지방자치단체가 고유사무와 함께 이것을 종합적으로 실시하는 것을 말한다. 즉 일본의 중앙·지방 간 융합구조는 중앙정부가 시행하는 지방행정과 지방자치단체가 수행하는 자치행정을 상호 융합하거나 합치함으로써 이루어진다. 이러한 융합구조는 소위 제3의 혁명이라 불리는 2000년 이후의 지방분권개혁을 통해서도 계승되고 있는 일본 지방제도의 가장 큰 특징이라고 할 수 있다.

나아가, 이러한 중앙·지방 간 융합구조의 행정적 귀결이 일본 지방자치단체의 행정적 양태를 특징짓는 지방종합행정체제다. 지방종합행정체제를 정의하면 다음과 같다. 첫째, 지방자치단체 차원에서 특정한 행정기능은 특정한 규모의 구역이 필요하다는 원칙에 따라 행정기능마다 가장 적합한 행정구역과 그 집

기관을 설치하는 행정기능별 자치단체를 상정하지 않고, 하나의 자치단체 구역 안에서 행정기능의 다목적성, 종합성을 지향하는 행정시스템이다. 둘째, 중앙·지방 간 관계 차원에서 중앙이 지방에 대해 행정기능을 집행할 때 중앙부처별의 다양한 지방행정구역과 집행기관을 통해 직접 공급하지 않고, 가능한 한 지방자치단체를 통해 제공하는 행정시스템이다. 이러한 지방종합행정체제는 중앙정부의 지방행정기관과 지방자치단체의 융합화를 통해 중앙정부의 지방행정을 지방자치단체 차원에서 종합화하려는 행정시스템이라 할 수 있다. 또한 그것은 중앙과 지방을 불문하고 지역과 관련된 행정이 개별행정 분야로 해체·분화되는 현상에 대해 지방자치단체 차원에서 종합 조정하려는 의미를 내포하고 있다고 할 수 있다.

일반적으로 지방종합행정체제의 필요성으로는 다음과 같은 점을 들 수 있다. 첫째, 중앙정부가 실시하는 정책의 일정 수준 확보와 각 정책의 획일적·통일적 집행을 필요성이다. 둘째, 중앙정부가 자신의 하부기관인 특별지방행정기관을 설치하여 직접 집행할 때 발생하는 비경제성, 비효율성을 해소하기 위해서이다. 셋째, 중앙정부의 사무가 지방자치단체 사무와 밀접한 관련성을 가지고 있어서 지역의 실정을 충분히 고려할 필요가 있고, 또한 이미 실시되고 있는 지방자치단체의 사무와 조정을 꾀할 필요성이 있기 때문이다. 이러한 일본 지방자치단체의 행정적 특징은 제도 형성기인 메이지시대뿐만 아니라 전후개혁을 거쳐 현재에 이르기까지 일본 지방자치제도의 성격을 규정하는 가장 중요한 요인이 되었다고 할 수 있다(龜井川浩, 1967: 9-10).

그런데 이러한 지방종합행정체제는 필연적으로 그 종합적 행정의 수행에 대응할 재정적 기반을 필요로 한다.

지방자치의 관점에서 보면, 지방자치단체가 수행하는 행정기능에 필요한 재원은 그 지방자치단체의 고유한 과세권에 근거하여 징수하는 지방세와 그 외의 수입으로 자기 완결적으로 조달하는 것이 가장 이상적인 형태라 할 수 있다. 그러나 이 경우 일정한 행정 수준을 전제한다면 현실적으로 하나의 지방자치단체가 그 관할구역 내에서 발생하는 모든 행정과제를 그 지방자치단체의 고유 재원만으로 자기 완결적으로 운영하는 것에는 한계가 있다. 또 그뿐만 아니라 인구나 면적, 그리고 각 지방자치단체를 둘러싼 사회경제적 환경의 차이 등에 기

인하여 지방자치단체 간에 경제력이나 주민 간의 담세력(擔稅力) 등에 현격한 불균형이 존재할 경우 지방자치단체 간에 세수나 재정수입의 격차가 두드러지게 발생한다. 특히 일본의 경우에는 지방종합행정체제를 전제하고 자주재원인 지방세제도의 획일화를 특징으로 하고 있는데, 이러한 상황에서는 세원의 편차에 의한 지방자치단체 간 재정수입의 격차가 한층 더 확대될 가능성이 있다. 그렇게 되면 중앙·지방 간의 융합적 행정 집행을 담보하는 지방종합행정체제를 재정적으로 뒷받침할 수 없게 될 가능성이 발생한다.

그래서 이러한 재정적 편차를 해결하기 위해, 먼저 자주재원을 강화하는 방향에서 지방세제도와 지방자치단체 간의 세율을 다양화하는 방안이 구상될 수 있다. 이 방안을 채택하면 일반적으로 세원이 빈곤한 지방자치단체는 그 재정적 대책으로 지방세를 대폭 증세할 것인가, 아니면 행정서비스의 수준을 축소할 것인가 하는 선택에 직면하게 된다(石原信雄, 2000: 10-11). 그러나 이 경우에도 지방자치단체의 지방종합행정체제를 전제하면 여전히 지방자치단체 간의 경제력 등의 편차에 따라 주민들 간에 조세부담과 행정서비스 수준에 불공평이 발생한다. 즉 증세인가 행정서비스의 축소인가라는 두 가지 선택지는 지방자치단체의 지방종합행정체제를 뒷받침하는 재정적 조치로서 일정한 한계를 가지고 있다고 할 수 있다.

한편, 지방자치단체 간의 재정적 편차를 해소하기 위한 또 하나의 방법으로서는 다음과 같은 것을 들 수 있다. 첫째, 전국 일률적으로 실시하는 의무교육제도와 같은 전국민적 최소서비스의 보장을 중앙정부의 책무로 하지 않는 방법이 있다. 둘째, 중앙정부가 이러한 전국적 책무를 수행하더라도 그 실시에서는 중앙정부의 특별지방행정기관을 설치하여 그 기관을 통해 직접 실시하는 방법도 있다. 셋째, 중앙정부가 산하의 특별지방행정기관을 통해 직접 실시하지 않고 각 지방자치단체의 집행기관과 그 구역을 매개하여 실시하는 방식을 채택하더라도 그 소요 재원을 전적으로 중앙정부가 부담하는 방법도 있을 수 있다(岡本全勝, 1993: 237-240). 그러나 일본의 중앙·지방 간 사무집행체제는 전술한 바와 같이 중앙정부가 행정기능을 수행하면서 가능한 산하의 특별지방행정기관을 설치하지 않고, 중앙·지방 간에 행정기관과 그 구역의 밀접한 융합화를 통해 정책을 집행하는 지방종합행정체제를 특징으로 하고 있다. 그리고 그것에 필요한 소

요 재원은 중앙정부에 의해 유도되고 강제된 지방자치단체의 자기부담을 통해서 조달되고 있다. 때문에, 이러한 사무집행체제에서는 재정이 빈약한 지방자치단체는 필연적으로 만성적인 재정 악화를 초래하게 된다. 따라서 일본의 지방자치에서는 지방종합행정체제를 전제하여 지역 간의 재정 편차를 해소하려는 지방자치단체 간의 ‘재원조정’ 기능과 중앙·지방 간의 재원조정을 통한 지방자치단체의 ‘재원보장’ 기능을 동시에 갖춘 지방재정조정제도가 필요한 것이다.

지방재정조정제도는 총액 결정의 규칙, 단위비용 결정의 규칙, 보정계수 결정의 규칙이라는 3가지 하위결정 규칙으로 구성되어, 그 각각은 다음과 같은 3가지 기능을 담당하고 있다. 첫째, 각 지방자치단체가 수행하는 표준적인 사무를 정하여 표준재정수요액과 표준재정수입액의 차액을 각 지방자치단체에 교부함으로써 필요최저한의 재원을 보장한다는 단위비용 결정의 규칙에 따른 정책영역 간의 재정조정 기능이다. 둘째, 이 과정에서 지방 세원의 지역적 불균형을 시정하고 세원이 윤택한 지역에서 부족한 지역으로 재원을 재분배한다는 보정계수 결정의 규칙에 따른 지역 간의 재정조정 기능이다. 셋째, 중앙정부와 지방자치단체 간의 정책집행에 필요한 재정자원을 확보함과 동시에 그 정부체계 내에서 중앙·지방의 전체적인 배분 범위를 결정한다는 총액 결정의 규칙에 따른 중앙·지방 간의 재정조정 기능이다(田辺國昭, 1992: 117). 이러한 기능을 가진 재정조정이란 상대적으로 자립한 복수의 재정주체(정부회계)로 구성된 관계를 어떤 적정한 상태로 유지하려는 행위다. 그리고 이 적정한 상태는 통상 자연적으로 형성되는 것이 아니라 일정한 목적적인 행정활동이 있어야 한다(金井利之, 1999: 5). 따라서 지방종합행정체제를 뒷받침하는 재정보장책으로서 중앙·지방 간 또는 지방자치단체 간의 재정조정과 재정이전을 주된 목적으로 하는 지방재정조정제도는 단순히 재정적 측면으로만 보는 것으로는 부족하고, 오히려 지방제도 자체의 결함을 보충하는 행정제도로 파악해야 할 것이다(鱒山政道, 1937: 151).

오늘날 일본에서 이러한 지방재정조정제도의 중핵을 이루고 있는 것은 지방재정계획과 지방교부세제도다. 지방재정계획은 중앙정부가 작성하는 지방재정 수입과 지출의 전망이며, 지방재정 전반의 재원보장책으로서 지방자치단체가 일정한 수준의 행정을 수행할 때 필요한 재원을 보장하기 위해 작성하는 것이다. 이에선 실제의 각 지방자치단체의 세입과 세출을 계상하는 것이 아니라

표준적인, 바람직한, 또는 중앙정부가 기대하는 수준의 수입과 지출이 계상된다. 그리고 지방교부세제도는 중앙정부가 징수하는 지방세, 간접과징형태의 지방세, 지방자치단체 공유의 고유 재원으로 불리며, 각 지방자치단체의 재원 보장, 지방자치단체 간의 재정조정은 이 제도를 통해 이루어진다. 지방교부세의 재원은 국세의 일정 비율로 결정된다. 그러나, 그 총액과 지방자치단체가 필요로 하는 지방교부세 총액 간에 현저한 차이가 발생할 때는 지방재정계획의 책정을 통해서 가산조치 등의 특례가 적용된다. 각 지방자치단체에 대한 지방교부세의 배분방식은 각 지방자치단체의 ‘기준재정수요액 - 기준재정수입액 = 재정부족액’에 따라 교부하는 메커니즘으로 되어 있다(岡本全勝, 1993: 245-250; 柴田護, 1973: 137-185). 즉 지방교부세는 각 지방자치단체의 종합적 행정활동에 필요한 표준적·일반적 재원에 대한 지방세 부족분을 보충할 목적으로 만들어진 제도이며, 또 그 목적을 현실적으로 담보하기 위해 지방자치단체의 공유재원으로 국세 체계 내에 긴밀히 융합되어 있다고 할 수 있다. 이러한 지방교부세를 중심으로 한 일본의 지방재정조정제도는 일본형 조세·재정시스템을 특징짓는 집권적 분산시스템(神野直彦, 1993: 214-218), 또 재정이전을 통한 중앙정부의 행정·재정제도와 지방의 행정·재정제도 간 상호 침투의 심화(岩崎美紀子, 1990: 121)를 형성함으로써 수평재정조정에서는 강력한 평형화를 통한 재정보장을, 수직재정조정에서는 중앙정부보다 지방자치단체에 더 많은 재원 배분을 실현해 왔다고 할 수 있다(金井利之, 1994: 195).

IV. 전전 일본에서의 지방재정조정제도의 형성: 1940년 체제

본 장에서는 상술한 바와 같은 일본 지방자치단체의 행정적 특징인 지방종합행정체제의 재정적 발현 형태임과 동시에 그 귀결이라고 할 수 있는 일본 지방교부세제도의 형성과정을 살펴보고자 한다.

1. 메이지시대 지방재정제도의 특징: 국정위임사무처리체제와 지방재정의 결핍

지방재정의 형성과정은 중앙과 지방이라는 두 가지 재정의 분화과정이기도 하다. 그러나 일본의 경우는 그 원시적 축적의 특수한 성격에 제약되어 중앙정부 재정의 현저한 우월성을 전제로 재정의 분화가 추진되었고, 또 그것이 지방재정의 형성을 크게 제약하였다(遠藤湘吉, 1958: 74). 즉 메이지시대 지방재정제도의 특징은 조세·재원의 중앙집중과 중앙통제 속에서 지방단체에 국정위임사무의 처리에 관한 비용부담을 의무화하는 데 있었다.

1888년의 시제정촌제(市制町村制), 1890년의 부현제(府縣制)가 실시됨에 따라 지방단체인 부현(광역단체)과 시정촌(기초단체)은 중앙정부의 법령에 따라 국정위임사무라는 형태로 많은 획일적인 행정사무의 처리가 의무화되었고, 또 그 비용부담은 강제예산제, 원안집행, 전결처분 등을 통해 제도적으로 강제되었다. 반면, 이러한 국정사무와 비교하면 지방의 자치사무는 아주 미미하였다. 그리고 국정위임사무처리체제를 최종적으로 뒷받침하는 시정촌의 주요 재원과 수입에 대해서는 원칙적으로 재산수입, 사용료, 수수료 등으로 충당하도록 하고, 그것으로 부족한 때에만 시정촌세와 부역·현품 등을 부과 징수할 수 있도록 하였다. 그렇지만, 재산수입과 그 외의 재원이 매우 부족했을 뿐만 아니라, 지조(地租) 등의 유력한 세금은 대부분 중앙정부가 장악하고 있었다. 그리고 원래 빈약한 지방세원도 제한적인 국세부가세를 제1의 세원으로 하고 있어서 지방의 독립세원은 애초부터 고갈되어 있었다(藤田武夫, 1976: 41-44). 이러한 국정사무 중심의 사무처리체제와 지방의 재정수입 결핍이라는 모순은 메이지시대 지방재정제도의 가장 큰 특징이라 할 수 있다.

청일전쟁 후인 1896년에서 1901년 사이, 군비 확충과 산업기반 정비 등에 따른 급격한 행정수요의 증가는 중앙정부 재정의 급격한 팽창을 가져왔는데, 그 영향은 직접적으로 지방재정에 미쳤다. 그 당시 지방재정에 큰 영향을 미친 것으로는 먼저 1896년 4월에 공포된 하천법을 들 수 있는데, 그 주된 내용은 하천관리의 책임과 그 비용부담은 원칙적으로 광역지방단체인 부현이 담당한다는 것, 부현은 관내의 기초지방단체에 그 비용의 일부를 부담시킬 수 있다는 것 등이었다(大霞會 編, 1970: 238-239). 다음으로 하천법, 사방법(砂防法) 등 토목 관계 법

령 이상으로 지방재정을 압박한 것은 교육비였다. 1890년의 ‘지방학사통칙’, ‘소학교령’은 기초단체인 시정촌을 소학교의 설치주체와 그 경비부담의 책임자로 의무화했다. 그리고 1900년에는 소학교의 무월사주의(無月謝主義)가 채택되면서 교육비 지출은 지방재정의 가장 큰 부담으로 작용했다. 더욱이 해충구제예방법, 수역(澗疫)예방법(1896년), 전염병예방법, 잠종(蠶種)검사법(1897년), 오물청소법, 하수도법(1900년) 등 산업진흥과 보건위생 관계 법령이 차례차례 정비되면서 중앙정부로부터 국정위임사무가 급증하였고, 이에 따라 지방재정은 더욱더 궁핍해질 수밖에 없었다. 따라서 이러한 지방의 경비부담을 해소할 방안으로 먼저 1908년 3월 ‘지방세 제한에 관한 법률’이 공포되었다. 이는 기채의 원리상환, 재해복구, 수리(水利) 비용, 전염병 예방 등 특별히 필요가 있는 경우에는 지방단체에 부가세의 제한을 초과하는 과세를 인정하는 것이었다(大霞會 編, 1970: 241-244). 하지만 이러한 정책들에도 불구하고 지방재정의 궁핍 상황은 여전히 해소되지 않았다.

제1차 세계대전 후 비약적인 경제발전을 계기로 일본에서는 결핵예방법, 정신병원법, 도로법, 도시계획법, 직업소개법 등 위생과 산업 관계법이 잇따라 제정되었다. 그리고 이에 따라 국정위임사무가 또다시 급격히 증가하면서 지방재정 수요의 팽창과 재정부족 상황이 초래되었다(藤田武夫, 1976: 15-16). 이에, 정부는 지방재원의 강화를 목적으로 다음과 같은 대응책을 실시하였다(大霞會 編, 1970: 244-249; 藤田武夫, 1949: 217-231).

첫째, 1919년에 국세부가세의 제한율을 완화했다. 이 제한율의 완화정책에 따라 지방재정의 부가세 수입은 일거에 증가하였다. 둘째, 부가세 제한율의 완화와 맞바꾸어 지방 독립세인 호별세(戶別稅)의 경감과 부과 기준을 합리화했다. 호별세는 지방세 수입에서 가장 큰 비율을 점하고 있었다. 셋째, 1918년 4월 시정촌의 위임사무경비 중에서 최대의 비율을 차지하고 있던 의무교육비에 대한 국고부담제도가 성립되었다(藤田武夫, 1949: 217-231). 이것은 국비와 지방비의 부담 구분이라는 측면에서 획기적인 제도이며, 또 그 후 계속 발전을 보인 부담금 제도의 단서를 여는 것이라는 점에서 일본 지방재정사에서 매우 주목할 만한 제도라 할 수 있다(藤田武夫, 1949: 260). 특히 재원이 빈약한 기초지방단체에 대한 교부금 증액은 이 제도가 가진 지방단체 간 재정조정이라는 의미를 나타내는 것

이었다. 즉 시정촌 의무교육비 국고부담금은 시정촌의 의무교육이라는 특정한 행정에 대한 개별보조금의 성격과 지방재정부담의 완화 역할을 하는 지방재정조정금이라는 성격을 동시에 갖는 ‘이중성’을 지니고 있었다(鶴川多加志, 1985).

2. 지방세 이양안의 좌절과 지방재정조정제도의 모색

지방재정의 결핍이 심화하는 상황에서 일본 지방재정제도의 분기점을 이루는 지조·영업수익세의 지방이양 문제가 지방의 재원보강책으로 등장하였다.

1922년 임시재정경제조사회는 중앙과 지방의 조세체계로서 지조와 영업세는 광역단체인 도부현에 이양할 것, 시정촌은 지조와 영업세에 대한 부가세를 중심 축으로 하고 독립세인 호별세와 특별세를 배분할 것 등을 답신했다. 이 답신에 따른 지방세 이양안은 최종적으로 국회 심의과정에서 부결되었다(藤田武夫, 1949: 417-441). 그러나 이러한 독립세 중심의 지방재정체계를 구상한 지조·영업수익세 이양안의 좌절은 일본 지방재정제도의 대전환을 의미하는 것이었다. 즉 지방세 이양안 좌절 후 중앙정부에서는 지방의 독립재원주의와 그것에 따른 지방단체 간 불균형의 해소라는 모순을 어떻게 해결할 것인가가 주요 과제가 되었다. 그리고 이러한 모순을 해결하고자 하는 과정에서 지방단체의 재원보장과 지방단체 간 재원조정 현실적 방안으로 1918년의 의무교육비 국고부담제도와 같은 지방재정조정제도의 필요성이 제기되는 계기가 형성되었다고 할 수 있다(永安百治, 1931; 三木重夫, 1931).

이러한 가운데, 1932년 8월 내무성의 ‘지방재정조정교부금제도 요강 안’에 이어 1936년 내무성과 대장성에 의한 ‘지방재정과 세제개혁 요강’이 발표되었다. 이 개혁안은 첫째, 중앙·지방을 통한 국민 조세부담의 균형, 둘째, 조세수입의 증가에 의한 재정기반의 확립, 셋째, 탄력성 있는 세제의 확립 등이라는 목표 실현을 통해서 국민부담의 불균형 시정, 특히 농·산·어촌 주민의 부담경감과 사회정책적 감세를 시행하고자 한 것이었다. 그리고 이러한 지방세제의 개혁과 함께 지방재원보장책으로서 항구적인 지방재정조정제도를 신설하여 지방단체의 재정을 확립하고자 하였다(藤田武夫, 1949: 618-627). 그렇지만, 이러한 목적으로 추진된 개혁안은 좌절되었다. 그러나 이 개혁안의 작성 과정에서 최대 쟁점을 이

른 것은 지방재정조정금이 ‘간접과징형태의 지방세’인가, 아니면 ‘국고로부터의 교부금’인가를 둘러싸고 일어났던 내무성과 대장성 간의 대립이었다. 이 과정에서 지방재정조정금은 지방단체에 교부되는 대규모적인, 항구적인, 용도를 한정하지 않는 일반재원으로 자리매김하였는데, 이는 1940년에 성립하는 지방분여세의 선구적인 의미를 지니는 것이었다(持田信樹, 1993: 219-222).

3. 전전 지방재정조정제도의 성립: 1940년의 ‘지방분여세’ 체제

1935년에 설치된 내각심의회는 지방재정조정대책을 심의안건 제1호로 상정하고, 동년 10월에 ‘궁핍한 지방단체에 대한 국고의 임시재정원조 시안 요강’을 발표하였다. 이 답신에 입각한 임시적 응급조치로 임시정춘재정보급금 제도가 입안·가결되고, 1936년 10월 내무성령 임시정춘재정보급금 규칙이 시행되었다. 이것이 일본 최초의 지방재정조정제도다(大霞會 編, 1970: 269). 이 제도는 처음에는 소규모 금액으로 당해 연도에만 한정적으로 실시하는 임시적인 성격을 지니고 있었다. 그리고 빈곤한 기초지방단체만을 대상으로 하고 그 용도도 조세부담 경감만을 목적으로 하였다. 그런데 1937년에는 그 명칭을 임시지방재정보급금으로 변경하고 그 대상을 지방단체 전체로 확대했다. 그 후 금액이 점차 증액됨과 동시에 감수(減收) 보전이나 일정한 경비의 충당 등에도 사용되었다. 그렇지만 이 제도는 여전히 궁핍한 지방단체의 감세 보조금이라는 성격을 벗어나지 못하고 있었고, 지방단체의 재원보장이라는 용도를 한정하지 않은 일반재원으로서의 성격은 크게 제약되어 있었다. 그러나 이 제도에서는 임시지방재정보급금의 산정방법으로 각 지방단체의 과세력에는 반비례적으로, 또 감세 소요액에는 비례적으로 배분하는 방식을 채택하고 있었다. 이 방식은 1940년의 지방배부세 제도의 원형을 이루는 것으로 일본 지방재정제도의 원점이라는 의미가 있다고 할 수 있다(石原信雄, 2000: 22-29).

1940년 2월 제75회 의회에 내무성과 대장성 간의 최종적인 협의를 통해 결정된 정부의 지방세제개정 요강이 제출, 심의되었다. 그 결과 동년 3월 일본 지방재정제도의 기본적인 틀을 구성하는 항구적이고 본격적인 지방재정조정제도로써 ‘지방분여세법’이 성립하였다(藤田武夫, 1949: 628-668). 종래의 지방세·지방재정

제도를 근본적으로 재정립한 ‘1940년 체제’의 주된 내용은 다음과 같다(高木鉦作, 1986: 57-61).

첫째, 부현·시정촌의 세제를 통일화, 체계화하였다. 부현제, 시제, 정촌제 등의 법령에서 다원적으로 규정되어 있던 부현세, 시정촌세를 ‘지방세’로 통일하고, 개별 지방단체가 부가 징수하는 직접과징행태의 지방세법을 새롭게 제정했다. 그리고 그것과 동시에 간접과징행태의 지방분여세 제도를 신설하여 이 2가지 제도를 일체화시켰다. 또한 시정촌의 독립세로서 시정촌민세를 새롭게 설치하여 시정촌의 제1차적인 재원이 되게 함으로써 무세촌(無稅村)이 없어졌다. 둘째, 국세와 지방세의 세원을 실질적으로 분리한 조세체제를 형성했다. 국세는 소득세, 법인세, 입장세, 유흥음식세 등 인세(人稅) 중심으로 하고, 지방세는 종래의 소득세 부가세, 호별세를 완전히 폐지하고 지조, 가옥세, 영업세의 국세부가세 등 물세(物稅) 중심의 조세체제로 구분했다. 이에 따라 국세의 변동에 따른 지방세의 영향이 차단되었다. 셋째, 새롭게 지방재정조정제도로서 지방분여세를 신설했다. 지방분여세는 전술한 지방세를 국세로 징수하여 이것을 지방단체의 일반재원으로 분여하는 것이다. 이는 직접과징행태의 세제에 따른 지방단체 간 세수 불균형의 확대를 우려하여 새롭게 간접과징행태의 시스템을 구축함으로써 지방단체 전체의 재원보장과 함께 지방단체 간의 재정 불균형을 해소하고자 하는 것이었다. 지방분여세는 환부세(還付稅)와 배부세(配付稅)로 나누어졌다. 환부세는 국세로서 징수한 지조, 가옥세, 영업세의 전액을 징수지의 부현에만 환부하는 것이고, 배부세는 국세인 소득세, 법인세, 입장세, 유흥음식세의 일정 비율을 재원으로 하여 그 절반은 지방단체의 과세력에 반비례적으로, 나머지 절반은 지방단체의 재정수요에 비례적으로 각 부현·시정촌에 배분하는 것이다. 넷째, 중앙정부와 지방단체 간의 비용부담 구분이 이루어졌다. 이것은 지방단체가 처리하는 중앙정부의 위임사무에 대해서 중앙정부가 부담해야 할 일정 비율의 경비부담을 제도적으로 명확히 한 것이다. 먼저, 빈곤한 지방단체에 최대의 비용부담으로 작용하고 있던 의무교육비 국고부담법이 개정되었다. 그 주된 내용은 교원 급여비의 부담 주체를 시정촌에서 부현으로 이동하고 그 실지급비용의 2분의 1을 중앙정부가 부담한다는 것이었다. 다음으로, 부현이 부담하는 경찰비에 대한 국고부담이 제도화되었다. 이것은 종래 도쿄부, 오사카부, 그 외 부

현이라는 3단계로 구분하여 각각 다른 비율로 중앙정부가 비용부담하고 있던 것을 폐지하고, 모든 부현에 동일 비율을 적용함과 동시에 중앙정부의 부담률을 35%(도쿄부는 60%)로 인상한 것이다. 이러한 부담 구분의 제도화는 중앙정부 재정부담의 제도화라는 측면과 아울러, 중앙정부 부담의 정률화와 그 인상을 통한 지방단체 재정부담의 완화, 그리고 그 시스템의 제도화라는 의미를 지니고 있었다. 예를 들면, 1940년의 의무교육비 국고부담제도는 부담 구분원칙과 일반재정조정제도의 결합을 통해 교원 급여 지급의 안정화를 도모한 것이었다(小川正人, 1991: 76-109). 또한 배부세를 지방단체 일반재원으로 지방단체에 분여하는 것은 중앙정부가 부담 또는 보조하는 사무에 필요한 지방단체의 일반재원을 확보하기 위한 것이기도 했다. 이러한 점에서 국비와 지방비의 부담 구분제도는 지방분여세와 일체적인 관련성을 지닌 것이었다고 할 수 있다(高木鉦作, 1986: 60).

이상과 같이 1940년의 조세·재정 제도개혁의 의의는 일본 지방재정의 기본적인 특징이라 할 수 있는 국정위임사무 비용의 과중 경향에 따른 지방단체의 재정 핍박과 지방단체 간 부담의 불균형이 역으로 획일적인 국정사무의 수행을 방해하는 결합을 해소하는 데 있었다(藤田武夫, 1949: 670-671). 1940년 조세·재정 체제가 형성됨에 따라 지방종합행정체제를 전제로 한 지방자치단체의 재원보장과 재원조정 방안으로 지방재정조정제도를 둘러싼 논의가 본격화하고, 그 기본적인 시스템은 전후 형성된 지방교부세제도에 직접 계승되었다.

V. 전후개혁과 지방교부세제도의 형성

1. 패전 직후의 제도개혁: 국세와 지방세체계의 분리와 지방배부세의 역할 변화

태평양전쟁 패전에 따른 일본경제의 위기상황 속에서 중앙정부 예산의 절반 이상은 패전 처리비와 산업자본 구제비 등으로 충당하고 있어서 중앙정부의 일반행정비는 상당한 압박을 받고 있었다. 이러한 상황에서 지방자치단체는 전후 개혁으로 형성된 새로운 행정사무에의 대응이 강요되었고, 그 결과 지방재정 수요의 폭발적인 팽창을 초래하였다(吉岡健次, 1987: 3-13). 즉 패전 직후 사회복지, 보

건위생, 농지개혁, 식량의 증산과 공출, 전쟁재해 복구, 교육, 경찰·소방 등에 관련한 법령이 새로 개정, 제정되었고, 이러한 행정사무가 기관위임사무 형식으로 지방자치단체에 위임되었다. 또 이러한 국정위임사무의 증대에 따른 지방행정 영역과 행정기구의 확대는 패전 직후 불과 4년 동안에 지방경비의 약 80배라는 급격한 팽창을 초래하였다. 그러나 이에 대응해야 할 지방자치단체의 재정상황은 전쟁재해에 따른 재정수입원의 상실 등으로 열악한 상태였다(藤田武夫, 1976: 83-106).

이러한 지방재정의 불균형 문제를 해소하기 위해 패전 직후부터 수차례에 걸쳐 지방세·재정제도의 개혁이 진행되었다. 이러한 개혁은 주로 지방세의 증세와 독립화를 통한 지방의 과세자주권 강화라는 방향에서 이루어졌다. 먼저 1946년 9월의 세제 개정에서는 첫째, 지조, 가옥세, 영업세의 국세 본세(지방에의 환부세)의 증세와 함께 그 지방 부가세의 표준부과율이 인상되었다. 둘째, 기초단체인 시정촌세의 증세와 더불어 광역단체인 부현의 독립세로서 새롭게 ‘부현민세’가 신설되었다. 셋째, 지방에 대한 배부세의 증액과 적정화가 이루어졌다(自治大学校, 1969: 118-124). 그리고 1947년 3월의 세제 개정에서는 첫째, 국세인 지조, 가옥세, 영업세, 광구세, 유흥음식세를 부현에 이양하여 부현의 독립세로 합과 동시에 시정촌에는 그 부가세를 부과하게 했다. 둘째, 지조, 가옥세, 영업세의 부현 이양에 따라 환부세 제도가 폐지되어 지방분여세는 배부세 하나만으로 구성되었다. 셋째, 부현과 시정촌의 법정 독립세목이 확대되었다(自治大学校, 1969: 142-146). 또한 1948년 7월에는 ‘지방세법을 개정하는 법률’, ‘지방배부세법’, ‘지방재정법’이 개정되었다. 이 가운데 먼저 세제 개정에서는 첫째, 사업세, 특별소득세, 주류소비세 등의 새로운 세목의 창설, 둘째, 지조, 가옥세 등 현행 세목의 증세, 셋째, 입장세 등의 지방으로의 이양, 넷째, 표준율 초과 과세, 법정 외 독립세의 신설 변경, 사업세 외형표준의 채용 등에서 허가제의 폐지, 또 주민세, 사업세 등에서 표준부과율의 법정화 등 과세자주권의 강화가 이루어졌다. 그리고 배부세 개정에서는 첫째, 분여세가 지방자치단체의 세원인 점을 분명히 하기 위해 ‘지방배부세’로 명칭을 변경하였다. 둘째, 입장세의 지방이양에 따라 이것을 충당 재원에서 제외하였다. 또한 6·3제 의무교육의 시행, 자치경찰의 신설 등에 따른 지방재정 수요의 증가에 대응하기 위해 지방배부세의 재원인 소득세·법인세의 충

당률을 인상했다. 셋째, 재원증가 소요액과 세제개정에 따른 재원 증가액의 조정을 기하기 위해 배부세 총액의 배분을 도부현·시정촌 모두 50%로 변경했다. 더욱이 지방재정법 제정에서는 국정위임사무에 대한 국비와 지방비의 일반적 경비부담 기준이 처음으로 법률에 명시되었다. 이는 지방재정과 국가재정의 관계 문제로 사무의 성질에 따라 국비·지방비의 부담 관계를 명확히 하려는 것이었다. 즉 이 법안의 취지는 종래의 지방재정이 국비와 지방비 부담 구분의 모호함에 따른 많은 혼란이 발생한 점을 고려하여, 적어도 공동부담의 형식을 취하는 것에 대해서는 그 부담 비율이나 경비의 범위 등을 법률 또는 정령에 명시함으로써 종래와 같이 국가재정의 자의에 따른 지방재정의 부담을 완화하고, 국가사무의 증가에 의한 지방재정의 압박을 제거하고자 했다(地方自治百年史編集委員会, 1992: 301-303).

이상과 같이 패전 직후에 이루어진 지방세·재정제도의 개혁에서는 환부세의 폐지, 국세의 지방이양, 지방세의 확충, 과세자주권의 확대 등에 따라 국세와 지방세체계의 분리와 독립성이 한층 강화되었다. 그러나 이러한 과정에서 지방배부세가 수행한 역할과 그 변화에 대해서도 주목할 필요가 있다. 즉 이 시기를 통하여 지방세입에서 차지하는 지방배부세액도 대폭 확대되었는데, 그 역할이 배부세 본래의 재정조정 기능보다도 지방자치단체 재원보장 기능에 더 기울어졌다는 것이다. 그 이유는 당시 국정위임사무의 증대에 따른 재정수요의 급격한 증가에 대응하기 위해 수차례에 걸쳐 지방세의 증세를 시행하였지만, 이러한 지방세 증세를 통해서도 당시 급격하게 팽창하는 지방재정 수요에 도저히 대응할 수가 없어서 지방배부세에 그 재원의 보강을 의존할 수밖에 없는 상황이 발생했기 때문이었다(藤田武夫, 1976 :153). 그렇지만, 한편으로 패전 직후 약 4년간에 걸쳐 진행된 일련의 지방세·재정개혁은 연표상으로는 전후의 시기이지만, 이것은 소위 말하는 전후개혁의 성과가 아니라 전중(戰中) 개혁의 연장이었다고 할 수 있다(金井利之, 1994: 168). 특히 당시의 지방배부세는 각 지방자치단체의 궁핍한 재정상황에 직접 적확하게 대응할 수가 없었고, 그것이 지닌 재정조정 기능과 재원보장 기능을 실현하는 데에는 많은 결함을 가지고 있었다.

2. 전후개혁의 본격적인 전개와 한계: 지방세·지방재정평형교부금·국고보조금

상기와 같은 지방재정의 파국적 위기상황에서 일본 지방세·재정의 본격적인 전후 개혁은 연합군 총사령부의 요청으로 1949년에 결성된 칼 쉼너 샤프(Carl Sumner Shoup)를 단장으로 하는 일본 세제 사절단(일명 샤프 사절단)이 1949년 8월 27일에 제출한 ‘일본 세제 보고서’(소위 샤프 권고)에서부터 시작되었다(神戸都市問題研究所·地方行政制度資料刊行會 編, 1983). 이 샤프 권고는 원래 국세, 지방세를 포괄하는 영구적인 일본 세제체계의 확립을 목적으로 제안된 것이었다. 그런데 그 내용은 단순히 세제 개혁안에 머물지 않고 중앙·지방을 포함하는 일본의 행·재정시스템 전반에 걸친 광범위한 내용으로 구성되어 있었다. 특히 샤프 권고는 당시 일본 지방재정 궁핍화의 원인은 지방행정사무의 증대와 부족한 지방세입간의 모순에 있다고 지적하였다. 즉 전후에 전쟁 재해의 복구, 교육, 경찰, 소방행정 등과 같은 많은 새로운 행정사무가 국정위임사무 형태로 지방으로 이양되고 있음에도 불구하고, 이에 대응하는 지방자치단체는 지조·가옥세 등 지방세 수입의 저하, 갑작스러운 지방배부세율의 반감, 지방채의 제한 등으로 세수 부족 상황에 직면하고 있었다.

샤프 권고는 이러한 현상 인식 아래 일본 지방행·재정의 구조적 약점으로 다음과 같은 요인을 들고 있다. 첫째, 시정촌, 도도부현, 중앙정부 간의 사무 배분과 책임분담이 불필요하게 복잡하고 중복되어 있다. 둘째, 이 3계층의 통치기관간에 자원배분이 적당하지 않으며, 중앙정부에 의한 지방재원의 통제가 과대하다. 셋째, 지방자치단체의 재원이 지방의 중요경비를 충당하기에 부족하다. 넷째, 국고보조금과 교부금이 지방의 사정을 고려하지 않고, 지방 재원에 무리를 강요하는 등 독단적으로 결정된다. 다섯째, 지방자치단체의 기채 권한이 엄중하게 제한되어 있다. 그리고 이러한 지방재정의 구조적 약점의 지적과 함께, 지방재정위원회의 설치, 일반평형교부금제도의 신설, 국고보조금제도의 개선, 행정사무 재배분의 철저한 개혁 등을 목적으로 한 지방행정조직조사위원회의 신설 등을 제안했다(自治大学校, 1975: 105-141).

이와 같은 샤프 권고의 주요 개혁과제는 1950년에 실현되었는데, 그 주요 내용과 문제점은 다음과 같다(高木鉦作, 1986: 65-76; 藤田武夫, 1976: 283-380; 自治大学校,

1975: 147; 小原隆治, 1987; 自治大学校, 1978).

첫째, 지방세제 개혁은 지방세 수입의 확충과 지방세제의 자주성 강화라는 방향에서 이루어졌다. 먼저, 이미 분리되어 있던 국세와 지방세체계에서 부현세 부가세를 폐지하고 부현세와 시정촌세를 분리함으로써 지방세의 독립세제도를 명확히 하였다. 이로써 메이지시대 이래의 부가세제도가 폐지되었다. 다음은 기초자치단체인 시정촌 우선의 세제개정이다. 즉 부현세였던 지조, 가옥세가 고정자산세로 변경되어 시정촌세가 되었다. 그리고 부현민세가 폐지되어 주민세는 시정촌민세만으로 이루어졌다. 이에 따라 부현세의 주요 세목은 도시적인 성격이 강한 부가가치세, 입장세, 유흥음식세로 구성되었다. 그러나 이러한 개혁의 결과, 다음과 같은 현상이 나타났다. 첫 번째, 대도시 소재의 부현과 그 외 부현과의 세수 불균형이 확대하여, 농촌 중심의 광역자치단체 세입에서 차지하는 지방재정균형교부금의 비중이 높아졌다. 두 번째, 이러한 부현세의 특성에 따라 동일 부현 내에서도 도시지역과 농촌지역 간의 조세부담에 커다란 격차가 발생하고, 또 부현세 수입은 경기변동의 영향을 받기 쉬운 불안정한 재정상태가 되었다. 세 번째, 부현세 부가세가 폐지됨에 따라 세목 확보를 둘러싸고 부현과 시정촌(특히 도시) 간에 격렬한 쟁탈전이 벌어지게 되고, 또 시정촌세의 소득세 부가세화와 그 증세로 인해 기초자치단체 간, 그리고 그 주민 간에 세수입과 부담의 불균형이 초래되었다.

둘째, 샤프 권고는 지방자치단체의 재원보장과 지방자치단체 간의 재정 균등화를 동시에 실현하기 위해 종전의 지방배부세를 폐지하고 그 대신에 일반평형교부금제도를 신설할 것, 그리고 개별보조금을 정리하여 일반평형교부금에 통합할 것을 주장하였다. 이것을 제도화한 것이 1950년 5월에 형성된 ‘지방재정평형교부금’ 제도의 실현이다. 종전의 지방배부세는, 먼저 국세의 일정 비율을 지방자치단체 전체의 일반재원으로 확보한 다음 각 지방자치단체는 자신에게 배분된 지방배부세와 자신의 지방세 수입을 합한 총액으로 개별보조금의 지방자치단체 부담분을 포함한 지방경비를 충당하는 시스템이었다. 즉 이 제도는 지방자치단체 전체의 일반재원 일정액을 확보하는 데에 중점을 두고 있어서, 각 지방자치단체의 재정력을 충분히 반영하는 데에는 한계가 있었다. 이에 비해, 지방재정평형교부금제도는 모든 지방자치단체에 대해 재정수요액과 재정수입액

을 측정하여 재정수요액이 재정수입액을 초과할 때 해당 초과액을 보전하는 데 필요한 또는 충분한 금액을 지방재정평형교부금으로 국가예산에서 지출하는 시스템이었다. 즉 이 제도는 용도를 특정하지 않는 지방자치단체의 일반재원으로 교부금의 총액을 밑에서부터 쌓아 올라가는 방식으로 결정했다. 또 그 배분을 직접 각 지방자치단체의 수입 부족액에 비례 배분함으로써 개개 지방자치단체의 실질적인 자원보장과 재정조정 기능을 확보하려는 것이었다. 그러나 이 제도는 그 운영과정에서 많은 문제점을 드러냈다. 먼저 개개 지방자치단체의 자원부족액을 정확하게 산정하기 위해 밑에서부터 쌓아 올라가는 방식은 그것에 필요한 통계자료의 미비, 산정방법이나 기술부족 등으로 사실상 불가능했다. 때문에, 실제로는 지방자치단체 전체의 재정수지를 지방재정계획(표준수입과 표준경비에서 부족액을 추출하는 것)으로 계산하는 방식이 취해졌다. 또 산정 요구된 교부금 총액은 당시의 재정긴축정책 등에 따른 대장성의 엄격한 심사에서 삭감되어 그 필요한 총액을 확보할 수 없었다. 따라서 매년 국가예산 편성에서 교부금 총액의 결정은 중앙·지방 간 최대의 정치문제 중 하나로 발전했다.

셋째, 샤프 권고는 중앙·지방 간의 명확한 사무재배분과 함께 국고보조금을 대폭 정리 또는 폐지하고, 그것의 일반평형교부금으로의 대체를 제안하였다. 즉 그것은 현재 지방자치단체가 수행하고 있는 모든 행정사무를 지방자치단체 고유의 자치사무로 하고, 국고보조금을 폐지하여 경비는 모두 지방자치단체의 일반재원에서 충당한다는 것이었다. 따라서 이 구상은 국비와 지방비의 비용 구분을 규정한 1948년 지방재정법의 기본 틀을 근본적으로 수정하는 것이었다. 그러나 이러한 개별 국고보조금의 정리에는 먼저 명확한 사무재배분이 전제되어야 하므로, 본격적인 보조금 정리는 샤프 권고에 따라 1949년 12월에 설치된 지방행정조사위원회의의 중앙·지방 간 사무재배분에 관한 답신을 기다려야 했다. 그리고 한편 지방재정평형교부금제도를 신설하기 위해서는 그 제도의 취지에서 개별보조금의 정리, 통합은 불가결한 전제조건이었다. 이에, 1950년도에 그 잠정적 조치로 의무교육비국고부담금, 아동복지비국고부담금 등 110종의 개별보조금이 폐지되어 지방재정평형교부금제도 안으로 편입되었다. 그 후 지방행정조사위원회의는 ‘국고보조금 등에 관한 답신’(1950년 10월), ‘행정사무재배분에 관한 권고’(1950년 12월), ‘행정사무재배분에 관한 제2차 권고’(1951년 9월) 등을 제시

했지만, 결국 이러한 답신들은 개별사무를 소관하는 중앙 각 부처의 저항과 반대에 부딪혀 실현되지 못했다. 다시 말하면, 이러한 답신들은 1950년 5월 그 귀결이라 할 수 있는 지방재정평형교부금의 제정으로 그 실현이 사실상 불가능한 상태였다. 그 결과, 개별보조금의 정리는 1950년도에만 실현되었고 지극히 미비한 상태로 종결되었다.

3. 전후 지방재정조정제도의 원형 창출: ‘지방교부세’제도의 형성

이상과 같은 개혁내용과 문제점을 가지고 있던 샤프 권고에 입각한 일본의 조세·재정체제는 1952년부터 1954년에 걸친 일련의 개혁으로 해체되고, 새롭게 전후 지방재정조정제도의 원형이 창출되었다(高木鉦作, 1986: 90-96; 藤田武夫, 1978: 59-94; 今井勝人, 1993: 7-37).

즉 샤프 권고에 입각한 세·재정체제의 내재적 결함들은 당시의 인플레이션 폭등과 국제수지의 악화 등에 의한 긴축재정정책 아래에서 지방재정 수요가 매년 팽창함에 따라 지방재정 적자의 심화, 빈·부 지방자치단체 간의 심각한 재정 불균형 등을 초래하고 있었다. 이러한 상황에서 지방세제의 개정과 지방재정조정제도의 정비가 긴급한 과제로 대두되었다. 그리고 이러한 개혁을 전환점으로 하여 샤프 권고에 입각한 세·재정체제에 근본적인 수정이 가해지고 전후 지방재정제도의 기본적인 시스템이 형성되었다. 그 주된 내용은 다음과 같다.

먼저, 지방세제 개정에서는 첫째, 시정촌민세의 세원 이양에 의한 부현민세의 신설, 대규모상각자산고정자산세의 부현 과세, 부동산취득세와 휘발유양여세의 신설 등 부현세 중심의 개정이 이루어져 시정촌 중심주의가 수정되었다. 둘째, 부현 간의 세수 불균형을 시정하기 위해 보편적인 성격의 부현민세와 도부현 담배소비세가 신설되었고, 또 입장양여세 제도가 도입되었다. 예를 들면, 입장양여세는 부현세인 입장세를 국세로 징수하여 일정한 방식으로 그 세수의 10분의 9를 부현에 환원하는 것이다. 또 목적세로 신설된 휘발유양여세는 세수의 3분의 1을 부현과 5대 도시에 배분하는 것이었다. 이것은 국세의 지방이양방식이 아니라 지방세체계 내부에서 세원 재배분을 통한 지방자치단체 간의 수평적인 조정을 의미하는 것이었다. 셋째, 부현민세와 시정촌민세, 지방양여세, 부현과 시정

촌에 배분되는 담배소비세와 부동산취득세의 신설 등으로 국세와 지방세체계가 연동되는 시스템이 형성되었다. 예를 들면, 도부현민세와 부동산취득세는 부현과 시정촌이 공통으로 동일한 과세표준을 사용하고 그 징세 사무를 위임하는 방식을 채택했다. 더욱이 사업세, 도부현민세, 시정촌민세의 과세표준은 국세인 소득세, 법인세의 과세표준인 소득액에 따르게 하여 중앙정부, 광역자치단체, 기초자치단체 간 조세체계의 융합적 시스템이 형성되었다.

다음으로, 지방재정평형교부금제도가 폐지되고 현행의 지방교부세제도가 제정되었다. 지방교부세제도의 특징은 다음과 같다. 첫째, 개개 지방자치단체의 재원부족액을 중앙정부의 일반회계에서 보장하는 종전의 지방재정평형교부금제도와는 달리 지방교부세의 총액을 국세에서 일정한 비율로 정하여 제도적으로 자동으로 결정한다. 따라서 지방교부금 총액을 둘러싸고 전개되던 중앙정부와 지방자치단체 간의 정치적 대립이 해소되었다. 둘째, 지방교부금 총액에 국세의 일정 비율이라는 틀을 정한 점에서는 종전의 지방배부세와 비슷하지만, 개개 지방자치단체에 배분하는 재원부족액을 산정하는 방식에서는 지방재정평형교부금제도와 공통점을 가지고 있다. 즉 지방교부세는 지방재정평형교부금과 같이 개개 지방자치단체의 재원부족액을 보장하는 것이 아니라, 지방배부세와 같이 그 총액에 일정한 비율을 정하고 그 한도 내에서 지방자치단체 전체의 재원부족액을 보장하는 시스템으로 이루어져 있다. 이러한 점에서 지방교부세의 재원보장 기능과 재정조정 기능의 약화가 제기되었다. 그러나 지방교부세 총액이 계속해서 지방자치단체 전체의 재원부족액과 현저한 차이가 날 때는 국세에서의 할당 비율(교부세율)의 변경을 법·제도적으로 규정하고 있다는 점에서는 지방재정평형교부금과 같이 지방자치단체의 재원보장 기능을 제도화하고 있다고 할 수 있다. 그 후 지방재정재건정책, 지방자치단체 재정수요의 증가, 중앙정부와 지방자치단체 간의 세원 재배분, 그리고 지방세 감수(減收) 등에 따른 재원조치의 하나로 지방교부세 교부세율의 인상이 지속적으로 이루어져, 지방교부세의 지방자치단체 재원보장 기능은 한층 더 강화되었다. 또한 이것은 세계개정에 의한 재원보장책의 한계와 빈곤한 지방자치단체에 대한 실질적인 재원보장책으로 기능하였다. 셋째, 개별 국고보조금의 폐지를 전제한 지방재정평형교부금과 달리 지방교부세제도는 개별 국고보조금을 전제하여 그것과 일체적으로 결

합한 것이다. 즉 1952년의 지방재정법 개정으로 국고보조금에 수반하는 지방자치단체의 부담분은 지방교부세의 재정수요액에 포함되었다. 그러나 이것은 표준적인 지방재정 수요에 대한 지방자치단체의 지방세수 부족분을 지방교부세의 배분을 통해 보전하는 것을 의미한다. 바꿔 말하면, 지방교부세는 개별 국고보조금이나 지방재정정책과 연동하여 운용됨으로써 개별행정 측면에서의 종적·할거적 사무처리체제를 지방자치단체의 종합행정체제와 결부시켜 그것을 재정적 측면에서 뒷받침하는 제도라 할 수 있다

이상과 같은 경위를 거쳐 지방교부세제도를 중심으로 하는 현행 일본의 지방재정조정제도의 원형이 형성되었다. 그 후 그것은 고도경제성장과 함께 제도적으로 안정화되어 제도운용의 시대로 이행했다.

VI. 결론

이상으로 본 연구에서는 일본 지방재정조정제도의 중핵을 이루고 있는 지방교부세제도의 형성과정을 통해 일본의 지방재정구조가 어떠한 목적과 의미를 지니고 있으며, 또 그것은 어떠한 역사적 과정을 통해 제도화되었는지 살펴보았다.

본 연구를 통해 살펴보았듯이 일본의 중앙·지방 간 관계는 전전, 전후를 불문하고 일관적으로 지방자치단체의 지방종합행정체제를 전제하고 있다. 즉 중앙정부는 행정기능을 집행할 때 하부기관인 특별지방행정기관을 통하여 직접 처리하지 않고 가능한 한 지방자치단체에 위임하여 종합적으로 처리하는 행정시스템을 채택하고 있다. 그러나 이러한 국정위임사무 중심의 지방종합행정체제는 지방세출의 확대에 따른 만성적인 지방재정 악화와 지방자치단체 간 재정 불균형을 초래한다. 이러한 상황을 해소하기 위해 과세자주권 강화라는 지방독립재원주의가 등장하지만, 이것만으로는 지방자치단체 경제력의 한계와 지방자치단체 간 재원 불균형을 해소할 수 없다. 따라서 일본 지방자치에서는 지방종합행정체제를 전제하여 지방의 재정악화와 지방 간 재정격차를 해소하기 위해 재원조정 기능과 재원보장 기능을 동시에 갖춘 지방교부세제도라는 지방재

정조정제도가 성립하게 되었다.

이처럼 중앙과 지방 간의 밀접한 재정적 융합관계를 그 특징으로 하는 일본의 지방재정조정제도는 일본 지방자치단체의 행정적 양태라 할 수 있는 지방종합행정체제에 대한 재정적 대응으로 형성되었다고 할 수 있다. 즉 지방종합행정체제는 지방재원의 결핍과 지방자치단체 간 재정력의 불균형을 잠재화하고, 또 그것을 보다 집중적으로 발현시킨다. 일본의 지방재정조정제도는 이러한 지방종합행정체제가 발현하는 내재적인 모순을 완화하거나 해소하고, 또 그 시스템을 재정적으로 뒷받침하기 위한 지방자치단체의 재원보장책과 지방자치단체 간 재정조정책으로 형성되었다고 할 수 있다. 다시 말하면, 이러한 일본 지방재정조정제도의 중핵을 이루는 지방교부세제도는 일본 지방자치단체의 행정적 특징인 지방종합행정체제의 재정적 발현 형태임과 동시에 그 귀결이라고 할 수 있다.

한편 일본 중앙·지방 간 관계의 집권적, 융합적 성격을 나타내고 또 이러한 관계를 통해 지방 차원에서 지방종합행정체제를 구현하려는 가장 핵심적인 제도 중 하나가 기관위임사무제도였다. 기관위임사무제이란 주민이 직접 선출한 지방자치단체의 장을 중앙정부의 하부기관으로 간주하여 그 기관에 중앙정부의 사무를 위임하는 제도를 말한다. 이 기관위임사무를 집행할 때 지방자치단체장은 주민의 대표임과 동시에 중앙정부의 하부기관이라는 이중의 지위를 가지게 된다. 그런데 이 제도는 메이지유신, 전후개혁에 이은 제3의 혁명이라 불리는 2000년의 지방분권개혁을 통해 전면 폐지되었다. 그리고 이 제도를 대신하여 지방자치단체의 자치사무로서 법정수탁사무가 신설되었다. 법정수탁사무란 법령에 따라 지방자치단체가 처리해야 할 사무 중에서 “나라 전체에서 그 적절한 처리를 특히 확보할 필요가 있는” 사무(지방자치법 2조 9항)를 말한다. 이에 따라 일본의 지방자치단체에는 중앙정부의 하부기관으로서 실시하는 국가사무는 존재하지 않는다.

그러면 이러한 일련의 지방분권개혁으로 일본의 중앙·지방 간 관계는 어떻게 변화했을까? 집권, 분권의 측면에서 보면, 기관위임사무의 폐지 등은 명확히 집권형에서 분권형으로의 지향을 나타내고 있다. 그러나 분리, 융합의 측면에서 보면 분리형을 지향하는 것이 아니라 융합형을 전제하고 있다고 할 수 있다. 즉

일본의 지방자치의 방향은 지방자치단체가 폭넓게 종합적으로 사무를 담당하는 현행 융합형 시스템을 유지하면서 자치단체의 자율성을 강화하는 분권형의 방향이라 할 수 있다. 바꿔 말하면 일본의 중앙·지방 간 관계는 지방종합행정체제를 전제로 하여 집권·융합형에서 분권·융합형으로의 이행을 지향하고 있다고 할 수 있다.

따라서 일본에서는 이러한 지방자치단체의 종합행정체제를 전제하는 한 사회경제적인 환경변화에 따른 재정적인 영향은 직접적으로 지방재정에 나타나고, 그에 따라 발생하는 지방재정의 정치·행정적 문제와 그 대책에 대한 모색은 순환적으로 반복되지 않을 수 없다고 할 수 있다.

투고일: 2022년 2월 9일 | 심사일: 2022년 5월 19일 | 게재확정일: 2022년 7월 29일

참고문헌

- 神戸都市問題研究所 編. 1983. 『戦後地方行政資料』, 勁草書房.
- 永安百治. 1931. “貧弱町村財政の救済策.” 『自治研究』 第7卷 第4号, 23-28.
- 中井英雄. 1988. 『現代財政負担の計量分析』, 有斐閣.
- 大霞会 編. 1970. 『内務省史 第二卷』, 地方財務協会.
- 西川雅史·横浜彰. 2004. “地方政府の徴税インセンティブ: 徴収率の格差と地方交付税制度.” 『日本経済研究』 50, 165-179.
- 蠟山政道. 1937. 『地方行政論』, 日本評論社.
- 三木重夫. 1931. “財政調整交付金制度の提唱.” 『自治研究』 第7卷 第7号, 1-16.
- 持田信樹. 1993. 『都市財政の研究』, 東京大学出版会.
- 柴田護. 1973. 『新版 地方財政のしくみと運営』, 良書普及会.
- 神野直彦. 1993. “「日本型」税·財政システム.” 岡崎哲二·奥野正寛 編. 『現代日本経済システムの源流』, 日本経済新聞社.
- 赤井伸郎·佐藤主光·山下耕治. 2003. 『地方交付税の経済学: 理論·実証に基づく改革』, 有斐閣.
- 山下耕治·赤井伸郎·佐藤主光. 2002. “地方交付税制度に潜むインセンティブ効果: フロントティア費用関数によるソフトな予算制約問題の検証.” 『フィナンシャル·レビ

- ュー』61, 120-145.
- 岩崎美紀子. 1990. “地方交付税と補助金をめぐる政治学.” 『レヴァイアサン』6号, 52-68.
- 石原信雄. 2000. 『新地方財政調整論』. ぎょうせい.
- _____. 編. 2016. 『新地方財政調整制度 改訂版』. ぎょうせい.
- 今井勝人. 1993. 『現代日本の政府間財政関係』. 東京大学出版会.
- 鵜川多加志. 1985. “市町村義務教育費国庫負担金の二重性について.” 『立教経済学研究』. 第38巻 4号, 123-159.
- 遠藤湘吉. 1958. “財政制度(法体制準備期).” 鶴飼信成 編. 『講座日本近代法発達史 4』. 勁草書房.
- 小原隆治. 1987. “シャープ地方税: 財政制度改革の論理.” 『都市問題研究』39巻7号, 137-149; 39巻8号, 132-152.
- 小川正人. 1991. 『戦後日本教育財政制度の研究』. 九州大学出版会.
- 岡本全勝. 1993. “中央地方の財政調整制度とナショナル・ミニマム.” 西尾勝 編. 『二一世紀の地方自治戦略1 自治の原点と制度』. ぎょうせい.
- _____. 2002. 『地方財政改革議論』. ぎょうせい.
- 吉岡健次. 1987. 『戦後日本地方財政史』. 東京大学出版会.
- 自治大学校. 1969. 『戦後自治史XI(地方税財政制度の改革(上巻))』. 自治省自治大学校.
- _____. 1975. 『戦後自治史XIII(地方税財政制度の改革(下巻の一))』. 自治省自治大学校.
- _____. 1978. 『戦後自治史XIV(地方税財政制度の改革(下巻の二))』. 自治省自治大学校.
- 地方自治百年史編集委員会. 1993. 『地方自治百年史(第二巻)』. 地方財務協会.
- 近沢将生. 2007. “交付税の算定方法を簡素化する「新型交付税」の導入.” 『立法と調査』265, 13-22.
- 金目哲朗. 2016. “地方交付税の算定内容の変化に関する事例研究.” 『人文社会科学論叢』1, 129-142.
- 金井利之. 1994. “中央地方の財政調整制度.” 西尾勝・村松岐夫 編集. 『講座行政学 第2巻 制度と構造』. 有斐閣.
- _____. 1999. 『財政調整の一般理論』. 東京大学出版会.
- 亀卦川浩. 1967. 『明治地方制度成立史』. 柏書房.
- 田辺国昭. 1992. “一九五〇年代における地方財政調整制度の構造と変容.” 日本政治学会 編. 『戦後国家の形成と経済発展: 占領以後』. 岩波書店.
- 田近栄治・油井雄二・佐藤主光. 2001. “地方交付税の何が問題か: 緩む地方の財政規律を阻害される財政努力.” 『税経通信』2001年 9月, 23-33.

- 高木鉦作. 1986. “戦後体制の形成: 中央政府と地方政府.” 大森彌·佐藤誠三郎 編. 『日本の地方政府』, 東京大学出版会.
- 高木健二. 2002. 『交付税改革』, 敬文堂.
- 高林喜久生. 2019. “2000年代以降の地方財政調整.” 『経済学論究』第73巻 第1号, 185-205.
- 武田公子. 2008. “交付税交付金を通じた政策誘導と財源保障機能.” 『金沢大学経済論集』29(1), 245-267.
- 林宜嗣. 1985. “地方交付税の財政効果と変動要因.” 『経済学論究』第39巻 第3号, 57-73.
- 林正義. 2006. “地方交付税の経済分析: 現状と課題.” 『経済政策ジャーナル』第3巻 第2号, 6-24.
- 堀場勇. 1999. 『地方分権の経済分析』, 東京経済新報社.
- 星野菜穂子. 2013. 『地方交付税の財源保障』, ミネルヴァ書房.
- 古川卓萬. 1995. 『地方交付税制度の研究』, 敬文堂.
- 藤田武夫. 1949. 『日本地方財政発達史』, 河出書房.
- _____. 1976. 『現代日本地方財政史(上巻)』, 日本評論社.
- _____. 1978. 『現代日本地方財政史(中巻)』, 日本評論社.

Abstract

Formulation Process of the Local Allocation Tax System in Japan: Local Comprehensive Administration System and Local Finance Adjustment System

GwangSoo Kang Yeungnam University

This paper aims to examine the institutionalization of the center-local financial fusion relation in Japan by focusing on formulating processes of the local allocation tax system, which has been the core system in the Japanese local finance adjustment. The local allocation tax system has been perceived as the financial response to the local comprehensive administration, which is the characteristics of Japanese local autonomy. Based on this research premise, this article evaluates some related issues. First, the article reviews the necessity of the local finance adjustment system by referring to the delegated administrative system in the pre-war, as well as in the lack of local finances. Second, the article analyzes the establishing process of the partial tax transfer to local government in the 1940s as the fundamental structure of the Japanese local finance adjustment system. Third, the article analyzes changes functions of the local distribution tax in the midst of increasing demands of the delegated administrative system after the war-reform period together with the increased local expenditure, as well as the paucity of local finance capacity. Fourth, the article surveys the formulating process of the delegated administrative system in 1950 for achieving the equalization and the financial security of local finances among local governments. Fifth, the article investigates the current delegated administrative system as a standard institution in the post-war

time for conferring to the articulating processes and its administrative implications.

Keywords | center -local financial fusion relations, local comprehensive administration system, local finance adjustment system, local allocation tax, local tax

