

기본법상 재정조정체계 변화에 대한 재정헌법적 시사점* -2017년 기본법 개정을 중심으로-

신 정 규**

<국문초록>

2017년 재정조정에 관한 독일의 기본법 개정 내용에 대한 분석을 통해 다음과 같은 시사점을 도출할 수 있다. 우선, 독일의 재정조정체계는 단계적 재정조정체계로서 단순히 지방재정에 국한된 세원배분의 문제가 아니라 연방국가적 국가체계에서 연방과 주 그리고 게마인데에게 실질적으로 대등한 조세수입배분절차의 참여권을 보장하고 있다는 점이다. 둘째, 세입배분에 관한 절차를 헌법전에 규정하고 있기 때문에 연방과 주 그리고 게마인데(연합)는 자신의 세입배분에 관한 헌법적 권리를 헌법재판절차(주로 권한쟁의절차)를 통해 주장할 수 있다. 이러한 점에서 연방과 주 그리고 게마인데(연합)의 재정조정절차참여권에 대한 실질적 보장이 이루어지고 있다. 셋째, 조세신장성이 높은 공동세를 중심으로 조세수입의 배분절차 즉, 재정조정이 이루어지기 때문에 실효적인 게마인데(연합)과 주의 재정력 내지 조세력의 신장이 이루어지도록 하고 있다. 마지막으로 협의의 주간재정조정제도의 방식을 폐기하고 부가가치세에 대한 가산금과 할인금 부과와 조정대상 세입의 축소를 통해 결국 지방자치단체에 귀속될 수 있는 세입이나 세원에 대한 직접적인 이전을 통한 재정조정은 한시적으로 이루어져야 하며 그 대상 또한 적절한 범위에서 축소해야 한다는 점을 알 수 있다.

주제어 : 재정조정, 재정헌법, 수직적 재정조정, 수평적 재정조정, 재정조정법, 세입배분, 공동세

• 투고일 : 2019.06.30. / 심사일 : 2019.07.16. / 게재확정일 : 2019.07.17.

* 본 발제문은 한국법제연구원의 기본과제 연구보고서인 “지방재정조정제도에 관한 연구”의 내용 중 독일의 재정조정제도 대한 부분과 한국재정법학회 2018년 겨울 학술대회에서 발표한 내용을 기초로 연구논문으로 작성한 것임을 미리 밝히는 바입니다.

** 충북대학교 법학전문대학원 조교수, 법학박사(Dr.iur.)

I. 서론

2020년 전후로 하여 독일의 재정조정체계는 큰 변화를 겪게 된다. 왜냐하면 제2차 연방주의 개혁이후로 연방과 주의 재정관계 변화에 대한 논의 결과에 따라 재정조정체계의 변화가 있게 되었고 이를 반영한 기본법 및 재정조정 관련 연방법률의 일괄 개정이 2017년도에 이루어졌기 때문이다. 2017년의 헌법개정 이전에도 재정제도 전반에 대한 기본법 규정의 개정이 없었던 바는 아니나 재정조정과 같은 연방과 주의 재정관계와 관련된 본질적인 내용의 변화를 가져오지 못한 기본법의 개정이었다. 따라서 여기에서는 2020년 이후 변화될 신 재정조정체계와 2019년까지만 적용되고 2020년 이후 적용되지 않게 되는 현재의 재정조정체계와의 비교를 통해 독일에서 최근 발생한 기본법상 재정조정체계의 변화에 대한 시사점을 제시하고자 한다. 이를 위해 우선 재정조정의 헌법적 의미(II.)와 독일 재정조정체계의 특징(III.)을 알아보고, 이어서 2020년 이후에 적용되지 않는 현재의 재정조정체계와 2020년 이후 적용될 신 재정조정체계를 비교하고자 한다(IV.와 V.). 이러한 분석을 통해 결론에서는 독일의 최근 재정조정체계의 변화를 통해 얻을 수 있는 시사점을 제시하도록 하겠다(VI.).

II. 재정조정(Finanzausgleich)의 헌법적 의미

기본법 제106조와 제107조는 게마인데(Gemeinde)를 포함한 연방과 주의 조세수입(세원)배분에 관한 원칙을 다루는 기본규정(Grundregelung)으로 볼 수 있다. 이러한 세원배분(Steuerertragsverteilung)원칙의 주요 내용은 기능과 세원배분 방향에 따라 각각 1차적(주된)·2차적(종된) 세원배분(primäre und sekundäre Steuerertragsverteilung)과 수직적·수평적 세원배분(vertikaler und horizontaler Steuerertragsverteilung)으로 구분할 수 있다. 이러한 구분은 기본법 제106조와 제107조의 규정내용을 근거로 도출될 수 있으며 동시에 현재의 기본법 규정에 따른 세원배분시스템이 “조세수입 배분의 단계적 구성(Mehrstufiges Steueraufkommensverteilungsgefüge)”¹⁾을 취하고 있음을 말해준다.

1) So vgl. BVerfGE 72, 330 (383); 101, 158 (219 ff.); 116, 327 (378 ff.); st. Rspr.; im Schrifttum auch vgl. H. Kube, Der bundesstaatliche Finanzausgleich – Verfassungsrechtliche Rahmen, aktuelle Ausgestaltung, Entwicklungsperspektiven, 2011, S. 5 ff.; ebenfalls insgesamt „überkomplex“ bei M. Klopfer, Finanzverfassungsrecht

1969년에 이루어진 제2차 재정개혁(Die zweite Finanzreform)²⁾ 이후로 기본법상 조세수입배분규정은 지속적인 헌법(기본법)개정(Verfassungsrechtsänderungen)³⁾을 통해 재정적 현실에 맞게 계속적으로 변모해오고 있다. 이러한 계속적인 기본법상 조세수입배분규정의 변화는 세 가지 중요한 내용으로 정리할 수 있다. 첫째, 1994년의 헌법개정⁴⁾에 의해 게마인테(Gemeinde)는 주(Land;州)와 마찬가지로 부가가치세(Umsatzsteueraufkommen)로부터 발생하는 수입의 배분에 참여할 수 있는 권리를 가지게 되었다(기본법 제106조제5a항⁵⁾). 둘째, 2009년도 헌법개정⁶⁾에 의해 원래 주에 귀속되는 자동차세(Kraftfahrzeugerträge)의 세수가 연방으로 이전되었고(기본법 제106b조⁷⁾) 이러한 이전에 따른 자동차세 세수의 손실보전을 연방법률⁸⁾에 의해 보장되도록 헌법에 규정되었다. 마지막

mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 2.

- 2) 이를 위해 21. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Finanzreformgesetz) v. 12. Mai 1969, BGBl. 1969 I, S. 359 ff. 참조.
- 3) 2006년에 이루어진 제1차 연방주의개혁(Der erste Föderalismusreform)에 의한 기본법 개정(BGBl. I. 2006, S. 2034 ff.)이후로 11차례 개정되었다. 2009년도에 6차례, 2010년도에 1차례, 2015년도에 1차례 그리고 2017년도에 2차례 기본법 개정이 이루어졌다. 이러한 개정 중에서 재정헌법 내지 재정질서와 관련되어 의미가 있는 개정은 2009년에 있었던 개정으로 이를 제2차 연방주의개혁(Der zweite Föderalismusreform)이다(BGBl. I. 2009, S. 2248 ff.). 이외에 2009년도에 재정조정과 관련된 사항들이 충분히 반영되지 않은 점으로 인해 2016년도부터 논의되기 시작한 개정논의가 2017년도 현실화 되어 기본법 개정이 이루어지게 되었다. 이를 통상 제3차 연방주의개혁(Der dritte Föderalismusreform)라고 하는데 2006년 이후의 기본법(헌법)개정 중 재정조정제도와 가장 관련성이 있는 개정이다. 이와 관련된 기본법 조항의 개정을 위해 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes v. 13. Juli 2017(BGBl. I. 2017, 2347 ff.) 참조. 재정 관련 법령의 일괄개정은 Gesetz zur Neuordnung des bundes- staatlichen Finanzausgleichssystems ab dem Jahr 2020 und zur Änderung haushaltsrechtlicher Vorschriften v. 14. August 2017(BGBl. I. 2017, 3122 ff..) 참조.
- 4) Verfassungsrevision 1994. Dazu s. a. 44. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes v. 20.10.1997, BGBl. I. S. 2470, durch das Art. 28 Abs. 2 S. 3, 106 Abs. 3 S. 1, Abs. 6 S. 1 bis 3 und 6 GG auch dann geändert wurden.
- 5) Art.106 Abs. 5a GG Die Gemeinden erhalten ab dem 1. Januar 1998 einen Anteil an dem Aufkommen der Umsatzsteuer. Er wird von den Ländern auf der Grundlage eines orts- und wirtschaftsbezogenen Schlüssels an ihre Gemeinden weitergeleitet. Das Nähere wird durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, bestimmt.
- 6) 54. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes v. 25.03.2009, BGBl. I. S. 606.
- 7) Art.106 GG Den Ländern steht ab dem 1. Juli 2009 infolge der Übertragung der Kraftfahrzeugsteuer auf den Bund ein Betrag aus dem Steueraufkommen des Bundes zu. Das Nähere regelt ein Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf.
- 8) 이를 위해 § 1 Gesetz zur Regelung der finanziellen Kompensation zugunsten der Länder infolge der Übertragung der Ertragshoheit der Kraftfahrzeugsteuer auf den Bund (sog. KraftStKompG) vom 29. Mai 2009 (BGBl. I. S. 1170) 참조.

으로 2017년도 헌법개정⁹⁾에 의한 주권재정조정 또는 협의의 재정조정의 수정이다. 재정제도를 중심으로 한 2006년 이후 기본법의 개정 내용은 다음과 같다 ([표] 1 2006년 이후 기본법 개정 참조).¹⁰⁾

[표 1] 2006년 이후 기본법 개정

(Änderungen an dem Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland nach 2006)

공포날짜	개정 내용	변경 법령
2019.04.03.	일부개정: 제104b조, 제104c조, 제125c조, 제143e조	Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 104b, 104c, 104d, 125c, 143e)
	신설: 제104d조	
2017.07.20.	일부개정: 제90조, 제91c조, 제104b조, 제107조, 제108조, 제109a조, 제114조, 제125c조, 제143d조 신설: 제104c조, 제143e조, 제143f조, 제143조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 90, 91c, 104b, 104c, 107, 108, 109a, 114, 125c, 143d, 143e, 143f, 143g) vom 13. Juli 2017 (BGBl. I S. 2347)
	일부개정: 제21조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 21) vom 13. Juli 2017 (BGBl. I S. 2346)
2015.01.01.	일부개정: 제91b조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 91b) vom 23. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2438)
2012.07.17.	일부개정: 제93조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 93) vom 11. Juli 2012 (BGBl. I S. 1478)
2010.07.27.	신설: 제91e조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 91e) vom 21. Juli 2010 (BGBl. I S. 944)
2009.12.01.	일부개정: 제23조, 제45조, 제93조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 23, 45 und 93) vom 8. Oktober 2008 (BGBl. I S. 1926)
2009.08.01.	일부개정: 제104b조, 제109조, 제115조 신설: 제91c조, 제91d조, 제109a조, 제	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 91c, 91d, 104b,

9) 이를 위해 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 90, 91c, 104b, 104c, 107, 108, 109a, 114, 125c, 143d, 143e, 143f, 143g) v. 13. Juli 2017, BGBl I 2017, S. 2347 ff. 참조.

10) 2019년 3월 28일에 연방의회의에 의결되고 같은 해 4월 3일에 공포된 기본법 개정 법률 (Gesetz zur Grundgesetzänderung)로 인해 기본법은 최근에 개정되었다. 동 법률의 내용 및 개정된 기본법에 대해서는 https://www.bgbl.de/xaver/bgbl/start.xav?startbk=Bundesanzeiger_BGBl&jumpTo=bgbl119s0404.pdf#_bgbl_%2F%2F*%5B%40attr_id%3D%27bgbl119s0404.pdf%27%5D__1561789129596 참조(최근 검색일: 2019.06.29.).

	143d조	109, 109a, 115, 143d) vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2248)
	일부개정: 제87d조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 87d) vom 29. Juli 2009 (BGBl. I S. 2247)
2009.07.23.	신설: 제45d조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 45d) vom 17. Juli 2009 (BGBl. I S. 1977)
2009.07.01.	일부개정: 제106조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 106, 106b, 107, 108) vom 19. März 2009 (BGBl. I S. 606)
2009.03.26.	일부개정: 제107조, 제108조 신설: 제106b조	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 106, 106b, 107, 108) vom 19. März 2009 (BGBl. I S. 606)
2006.09.01.	일부개정: 제22조, 제23조, 제33조, 제52조, 제72조, 제73조, 제74조, 제74a조, 제75조, 제84조, 제85조, 제87c조, 제91a조, 제91b조, 제93조, 제98조, 제104a조, 제105조, 제107조, 제109조, 제125a조 신설: 제104b조, 제125b조, 제125c조, 제143c조.	Artikel 1 Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 22, 23, 33, 52, 72, 73, 74, 74a, 75, 84, 85, 87c, 91a, 91b, 93, 98, 104a, 104b, 105, 107, 109, 125a, 125b, 125c, 143c) vom 28. August 2006 (BGBl. I S. 2034)

주 1) BGBl. I. S. 2034(28. August 2006): 제1차 연방주의개혁에 따른 헌법개정

주 2) BGBl. I. S. 2248(29. Juli 2009): 제2차 연방주의개혁에 따른 헌법개정

주 3) BGBl. I. S. 2347(13. Juli 2017): 제3차 연방주의개혁에 따른 헌법개정

* 출처: 인터넷 독일연방법령(Gesetze und Verordnungen des deutschen Bundesrechts im Internet)¹¹⁾

III. 독일 재정조정체계의 특징 - 단계적 재정조정체계 -

1. 법제사적 관점

재정조정제도의 관점에서 독일의 재정질서는 1969년에 실행된 제2차 재정개혁(Finanzreform)전후로 구분해서 파악할 수 있다.¹²⁾ 제2차 재정개혁 이전

11) 이를 위해 <http://www.buzer.de/gesetz/5041/l.htm> 참조(최근 검색일: 2019.06.21.).

12) 현재의 재정조정체계가 이룩된 시점이 제2차 재정개혁이라는 점에서 1969년도에 이루어진 제2차 재정개혁은 의미하는 바가 크다고 볼 수 있다. 이를 위한 상서는 J. Shin, "Verfassungsrechtliche Vorgaben für öffentliche Abgaben", Diss. Jena Uni., Verlag Dr. Kovač, 2017, S. 34 ff. 참조.

에 이루어진 재정조정제도와 관련된 변화는¹³⁾ 1868년 프로이센-오스트리아 전쟁(Preußisch-Deutscher Krieg)에서의 프로이센의 승리에 따라 프로이센을 중심으로 하는 북독일연방의 수립(Gründung des Norddeutschen Bundes 1867)이 1867년에 이루어졌다. 그리고 1870년의 프랑스-프로이센 전쟁(Deutsch-Französischer Krieg)에서 승리한 프로이센을 중심으로 한 북독일연방이 남아 있던 남부독일 지역의 국가들을 흡수하면서 1871년 1월 18일에 신성로마제국 이후로 두 번째의 통일제국인 독일제국(Deutsches Kaiserreich: 1871~1918)의 성립되었다. 이후 제정된 비스마르크 제국헌법(Bismarcksche Reichsverfassung)¹⁴⁾시기(1871~1919)에는 주가 연방에게 재정지원을 행하는 구조(Kostgänger der Länder)였으나 “바이마르 헌법시대”에 이르러 과세지와 주민수를 기준으로 세원을 배분하는 구조를 취함과 동시에 재정격차를 해소하기 위해 주세법(Landessteuergesetz)에 따른 제국 보충결손금(Ergänzungsgarantie des Reiches)을 통해 전체 주의 평균조세수입의 80%까지 보장해주었다. 제2차 재정개혁을 통해 2019년까지 유효한 현재의 재정조정체계가 구축되어 연방과 주의 재정조정, 공동세(Gemeinschaftsteuer), 연방의 주에 대한 재정지원(Mischfinanzierung) 등의 내용이 기본법에 수용되었다. 제2차 재정개혁 이후에 발생한 재정질서의 변화는 2006년의 제1차 연방주의개혁과 2009년도에 이루어진 제2차 연방주의개혁 및 2017년도에 실행된 제3차 연방주의개혁의 결과로 볼 수 있다. 제3차 연방주의개혁은 그 변화의 내용을 기준으로 본다면 1969년도에 이루어진 재정조정체계의 직접적인 변화를 가져온 것으로 평가할 수 있다. 그 이유는 제1차 및 제2차 연방주의개혁에서 재정조정 내지 조세수입의 배분기준에 관한 변화가 거의 없었기 때문이다.¹⁵⁾ 이외에도 2019년 3월 28

13) 제2차 재정개혁 전까지의 발전과정에 대한 상세는 Jürgen w. Hiden, Der bundesstaatliche Finanzausgleich in Deutschland: geschichtliche und staatsrechtliche Grundlagen, 1. Aufl., 1999, S. 347 ff. 참조.

14) 정식 명칭은 “Verfassung des Deutschen Reichs(독일제국 헌법)”이다. 이 헌법은 1867년 북독일연방헌법(Norddeutsche Bundesverfassung)를 기초로 하였다(M. Kotulla: Deutsches Verfassungsrecht 1806-1918. Eine Dokumentensammlung nebst Einführungen. Band 1: Gesamtdeutschland, Anhaltische Staaten und Baden. Springer, Berlin [u. a.] 2006, Teil. 1, § 7, S. 247 ff.; vgl. D.-E. Khan: Die deutschen Staatsgrenzen. Rechtshistorische Grundlagen und offene Rechtsfragen, Jus Publicum. Bd. 114. 2004, S. 55, Fn 4).

15) 2006년도에 이루어진 제1차 연방주의개혁에서는 연방의 주에 대한 재정지원(Mischfinanzierung)의 무분별한 확대를 방지하는 것이 주된 개정 목적이었기 때문에 ‘기본법상 연방의 주에 대한 재정지원규정의 수정(Novelle der Mischfinanzierungstatbestände des Bundes)’이 주된 개정 내용이었고 부수적으로 ‘주의 토지취득세에 대한 세율결정권(Steuersatz gestaltungskompetenz der Länder bei der Grund-

일에 연방의회에서 의결된 기본법 개정법률에 의해 이루어진 기본법의 개정내용은 재정조정제도와 직접적인 관련이 없는 내용으로 재정조정과 관련된 직접적인 헌법개정으로 볼 수 없다.¹⁶⁾

2. 내용적 관점

내용적 관점에서 독일의 현행 재정조정(조세수입배분)체계는 단계적 구조를 취하고 있으며 세원이전이 중심이 되고 연방정부의 재정지원을 통한 조정은 보충적 수단으로 존재한다.¹⁷⁾ 독일의 재정조정체계가 연방과 주간 또는 주 상호간 세원 공유 또는 세원이전이 1차적인 의미를 가지게 된 것은 기본법상 재정제도의 기본원칙인 연방과 주의 재정적 자기책임성(Finanzielle Eigenverantwortung)과 재정적 자율성 또는 독립성(Finanzielle Autonomie oder Unabhängigkeit)이 등가적인 것으로 이해되기 때문이다. 이와 같은 관점에서 연방과 주의 재정적 책임성과 자율성은 1차적인 세입 공유 또는 이전과 보충적 연방정부에 의한 재정지원으로 구성된 단계적 시스템을 통해 보장되는 것으로 볼 수 있다. 그리고 이러한 단계적 재정조정체계를 기본법 제10장 제106조와 제107조의 내용만으로 파악하는 것은 한계가 있으며 이들 헌법 조항의 내용을 구체화하는 연방법률 단위의 내용도 검토해야 한다. 재정조정법(Finanzausgleichsgesetz- FAG) 제20조¹⁸⁾ 및 재정조정원칙법(Maßstäbengesetz- MaßstG) 제15조¹⁹⁾에 따라 2019.12.31.까지 유효한 2020년 이후로 적용되지 않는 현재의 재정조정체계와 2017년도에 제정된 재정조정 및 예산관련 개정법률(Gesetz zur Neuregelung des bundesstaatlichen Finanzausgleichssystems ab dem Jahr 2020 und zur Änderung haushaltsrechtlicher Vorschriften)²⁰⁾과 기본법 개정²¹⁾으로 인

gewerbsteuer)'의 부여(기본법 제105조 제2a항)가 이루어졌다. 그러나 제1차 연방주의개혁으로 연방의 주에 대한 지원규모의 축소에 대한 비판여론이 강해지면서 2009년도 이후로는 연방의 재정지원에 대한 확장과 함께 연방의 재정지원에 대한 기본법상 근거 규정이 추가되거나(기본법 제91c조, 제91d조, 제91e조, 104c조; BGBl. I. 2009, S. 2248 ff; BGBl. I. 2010, S. 944 ff.; BGBl. I. 2015, 2438 ff.; BGBl. I. 2017, S. 2347 ff.) 수정(기본법 제104b조, 제91b조; BGBl. I. 2009, S. 2248 ff.; BGBl. I. 2017, S. 2347 ff.). 그리고 제2차 연방주의개혁에서는 예산제도와 관련된 기본법 규정의 수정 및 신설(기본법 제109조 개정 및 제109a조 신설)과 국가채무제한규정(Staatsschuldenbremse)인 기본법 제115조의 신설과 연방 재정지원 규정의 추가(기본법 제91c조와 제91d조)가 이루어졌을 뿐이다.

16) 이를 위해 주. 10 참조.

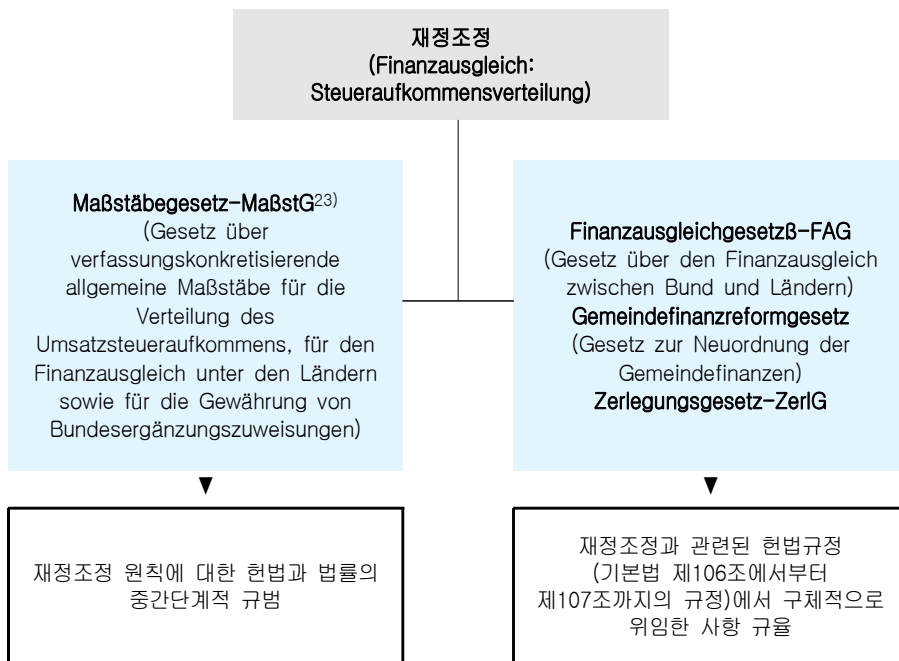
17) 이러한 단계적 조정절차는 2020년 이후 적용될 신 재정조정체계에서도 변함없이 유지되고 있다.

18) § 20 FAG Dieses Gesetz tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2019 außer Kraft.

19) § 15 MaßstG Dieses Gesetz tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2019 außer Kraft.

해 2020년부터 새롭게 적용되는 신 재정조정체계에서 단계별 재정조정내용의 변화가 어떻게 이루어졌는지를 파악하는 것은 독일 기본법상 재정조정체계의 이해하는데 중요한 역할을 한다.²²⁾ 이해의 편의를 위해 독일의 기본법상 재정조정체계와 관련된 법제는 다음과 같다([그림 1] 재정조정 관련 법제체계).

[그림 1] 재정조정 관련 법제체계



20) BGBl. I. 2017, 3122 ff.

21) 이를 위해 BGBl. I. 2017, 2347 ff. 참조.

22) 결국 2017년도에 이루어진 재정조정 및 예산관련 법률의 일괄 개정법률과 기본법의 개정을 통해 현재의 재정조정체계는 2019년까지 유효하며 2020년 이후는 신 재정조정체계에 따라 재정조정이 이루어진다.

23) Maßstäbengesetz vom 9. September 2001 (BGBl. I S. 2302), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3122) geändert worden ist. 정식 명칭은 “Gesetz über verfassungskonkretisierende allgemeine Maßstäbe für die Verteilung des Umsatzsteuer- aufkommens, für den Finanzausgleich unter den Ländern sowie für die Gewährung von Bundes- ergänzungszuweisungen(부가가치세의 분배, 중간 재정조정 및 연방보충교부금 보장을 위한 헌법상 일반원칙에 관한 법률)”이다.

[그림 1]에서 보듯이 연방과 주간 또는 주 상호간의 재정조정에 관한 주된 법률은 Maßstäbengesetz(재정조정원칙법: MaßstG)과 Finanzausgleichgesetz(재정조정법: FAG)이다. 왜냐하면 ‘Zerlegungsgesetz(ZerlG)’과 ‘Gemeindefinanzreformgesetz’의 경우 재정조정의 단계 중 전체 주에 배분되는 주세, 법인세 및 소득세(Körperschaft- und Einkommen- steuer)로부터 발생하는 세원을 징수지 기준(Örtliches Aufkommen)으로 분배할 경우 발생할 수 있는 세원의 지리적 연관성(Zusammenhang zwischen der Steuerkraft und derer örtlichen Radizierbarkeit)으로 징표 되는 조세의 응익성 원칙이 준수되도록 하고 이를 통해 협의의 주간 재정조정의 결과가 왜곡되지 않도록 하기 위해 기본법 제107조 제1항 제2문에 근거한 법률이 ‘Zerlegungsgesetz(징수지 기준재정조정수정법)’이며 기본법 제106조 제5항 이하에서 규정하고 있는 게마인테 및 게마인테연합의 세원배분에 관한 사항을 규율하고 있는 법률이 ‘Gemeindefinanzreformgesetz(게마인테재정규율법)’이기 때문이다.²⁴⁾

기본법상 재정조정제도는 우선 재정조정의 단계가 주된 것이나 그렇지 않은 것이냐에 따라 구분되고 이렇게 구분되는 각각의 재정조정단계에서 다시 수직적·수평적 재정조정이 이루어진다.²⁵⁾ 여기서 수직적 또는 수평적이라는 것은 개별 조정단계에서의 재정조정수단의 결과적인 측면보다는 형식적인 측면에서 분류되는 개념이다. 즉, 연방의 재정지출을 통해 이루어지는 조정수단이지만 실질적으로 수평적 재정조정으로 이해하기도 한다.²⁶⁾ 이하에서는 우선 2020년

24) ‘Zerlegungsgesetz(ZerlG)’과 ‘Gemeindefinanzreformgesetz’를 여기서는 각각 실질적 내용을 기준으로 ‘징수지기준재정조정수정법’ 그리고 ‘게마인테재정규율법’으로 번역한다. 다만 이러한 번역은 실제 법령의 내용에 중점을 두고 직접 번역한 것으로 다른 저자와 차이가 있을 수 있다.

25) 여기서 용어적인 측면에서 구별되어야 할 것이 있다. 조세수입의 배분을 핵심적 내용으로 하는 재정조정을 “Aktiver Finanzausgleich(적극적 재정조정)”이라고 한다. 반면에 조세수입의 배분과 간접적 관련성이 있는(주. 18 참조) 사무구분을 적극적 재정조정과 비교하여 “Passiver Finanzausgleich(수동적 재정조정)”이라고 한다. ‘수동적’이라는 의미는 재정조정의 의미가 연방과 주간, 주 상호간 및 게마인테간의 조세수입 배분에 관한 원칙이라는 의미를 가지고 있기 때문에 이러한 의미가 적극적으로 나타나지는 않지만 비용부담 및 사무구분의 문제와 조세수입의 배분의 간접적 관련성을 고려한 것으로 볼 수 있다. 적극적 및 소극적 재정조정의 개념적 설명과 관련하여 Benjamin A Rauber, Finanzierung zentralörtlicher Funktionen: Belastung und Finanzierung Zentraler Orte aus kommunaler Sicht, 1.Aufl., 2012, S. 46 f. 참조. 이외에 <https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/finanzausgleich-32030/version-255578> 참조 (최근 검색일: 2019.06.21.).

26) 이러한 예로 기본법 제106조 제4항 제2문과 제3문에 따른 연방법률의 집행으로 인한 비용증가에 대한 연방의 재정지원(Finanzzuweisungen)과 특별기구 설치로 인해 세원감소(Mindereinnahmen)나 비용증가(Mehrausgaben)와 같은 특별부담(Sonderbelastungen)이

이후로 적용되지 않는 구 재정조정체계를 재정조정의 기능과 세원배분의 방향에 따라 검토해보고 이어서 2020년 이후에 적용되는 신 재정조정체계와 비교해보기로 한다.

IV. 2020년 이후로 적용되지 않는 구 재정조정체계

2020년 이후에 적용된 재정조정체계는 2019년까지 적용되는 재정조정체계를 기반으로 한다. 기본법 제106조와 제107조는 2017년에 개정되어 현재 법적 효력을 가지나 재정조정과 관련된 원칙법²⁷⁾, 재정조정법²⁸⁾은 2020년 이후로 실효되기²⁹⁾ 때문에 구 재정조정체계이지만 현행 재정조정체계(Das Geltende Finanzausgleichssystem)로 볼 수 있다.³⁰⁾ 여기서는 우선 재정조정의 단계적 체계(Das mehrstufige System des Bund-Länder-Finanzausgleich)을 재정조정의 기능적 면을 중심으로 구분해서 설명하도록 한다.

1. 1차적(주된) 재정조정(Primärer Finanzausgleich)

1차적 또는 주된 재정조정은 연방(Bund)과 전체 주간(Ländergesamtheit)의 세입분배(Steueraufkommensverteilung zwischen dem Bund und den Ländern)를 중심적 내용으로 하는 재정조정단계를 의미한다. 이러한 의미의 재정조정은 재량적인 재정조정이 아니라 기속적인 재정조정절차라는 점에서 2차적 내지 종된 재정조정과 구별된다.

(1) 수직적 재정조정(Vertikaler Finanzausgleich) - 연방과 전체 주(州)간 재정조정 -

발생할 경우 연방은 필요한 조정적 재정지원을 하도록 한 기본법 제106조 제8항을 둘 수 있다.

27) 주. 23 참조.

28) Finanzausgleichsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955, 3956), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3122) geändert worden ist.

29) 재정조정법 제20조 및 재정조정원칙법 제15조 참조. 이를 위해 주. 18 및 19 참조.

30) 재정조정과 관련된 중요한 핵심적 조항은 기본법 제106조와 제107조이다. 이들 조항 중 제106조는 2017년도에 이루어진 기본법 개정에서 내용의 변경이 이루어지지 않았고 제107조의 경우 일부 개정되었다.

1) 연방에 귀속되는 조세(연방세: Bundessteuern³¹⁾)

연방에 귀속되는 조세는 기본법 제106조 제1항³²⁾에 아래와 같이 규정되어 있다.

현행 기본법 제106조³³⁾

제1항 재정전매이익 및 다음 각 호에서 규정한 조세수입은 연방에 귀속된다.

1. 관세
2. 제2항에 의해 전체 주에, 제3항에 의해 연방과 전체 주에 공동으로 귀속되거나 제6항에 의해 게마인데에 귀속되지 않는 소비세
3. 도로화물교통세, 자동차세, 기타 동력장치가 설치된 교통수단과 관련된 교통세
4. 자본거래세, 보험세 및 환전세
5. 일회적 재산세, 부담조정의 수행을 위해 부과된 조정세
6. 소득세 및 법인세에 대한 부가세³⁴⁾
7. EU 단위에서의 조세

31) 여기서 연방세라고 하는 의미는 조세수입의 귀속자가 누구냐에 따라서 구분하는 개념이다. 이러한 개념적 이해는 기본법상 조세입법 및 과세권의 분배와 조세수입의 배분 기준이 일치하지 않기 때문이다.

32) Art.106 GG in der geltenden Fassung

(1) Der Ertrag der Finanzmonopole und das Aufkommen der folgenden Steuern stehen dem Bund zu:

1. die Zölle,
2. die Verbrauchsteuern, soweit sie nicht nach Absatz 2 den Ländern, nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam oder nach Absatz 6 den Gemeinden zustehen,
3. die Straßengüterverkehrsteuer, die Kraftfahrzeugsteuer und sonstige auf motorisierte Verkehrsmittel bezogene Verkehrssteuern,
4. die Kapitalverkehrssteuern, die Versicherungsteuer und die Wechselsteuer,
5. die einmaligen Vermögensabgaben und die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben,
6. die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer,
7. Abgaben im Rahmen der Europäischen Gemeinschaften.

33) 기본법 제106조의 경우 재정조정과 관련된 조항 가운데서 2006년 이후 최근까지 비교적 개정이 이루어지지 않은 조항으로 이전에 번역된 내용이 있으나 본 논문에서의 번역은 이와 다를 수 있음을 미리 밝히는 바이다.

34) “Ergänzungsabgaben”을 ‘보충세’로 번역한 예(헌법재판연구원, 「국가별 법령집」 독일편, 2016, 141면)도 있으나 조세법적 관점에서 보면 보충세라는 표현은 원문의 실질적 의미를 고려하지 않고 직역한 것으로 이는 독립세(獨立稅; independent tax; unabhängige Steuer)에 대응하는 개념적 특성을 간과한 것이다. 따라서 부가세(附加稅; surtax, additional tax; zusätzliche Steuer)로 번역하는 것이 적절한 것으로 판단되며 본 논문에서는 이러한 번역 예를 따랐다.

1차적 또는 주된 재정조정단계 중 수직적 재정조정은(이하 “주된 수직적 재정조정”이라 한다; primär vertikaler Finanzausgleich oder primäre vertikale Zuordnung des Steueraufkommens³⁵⁾) 기본법 제106조 제1항에서부터 제4항까지의 규정에 그 헌법적 근거를 두고 있다. 이러한 주된 수직적 재정조정 단계에서는 제일 먼저 연방과 전체 주 사이에서 조세수입의 배분이 이루어진다. 이 단계에서는 전체 조세 수입이 연방세(Bundessteuer)와 주세(Landessteuer)로 나뉘어 각각 연방과 전체 주에 귀속되며³⁶⁾ 연방과 전체 주간 조세수입의 분리가 먼저 이루어진다는 점에서 주된 수직적 재정조정을 “분리시스템(Trennsystem)”이라고 한다. 연방과 주 전체 주간 조세수입의 분리와 함께 특정의 조세 수입에 대해서는 연방과 전체 주에 공동으로 귀속된다(Gemeinschaftsteuern: 공동세). 독일 기본법상 공동세는 ‘과세권의 공동행사’가 아니라 ‘세원의 공동배분’의 대상이 되는 조세를 의미한다. 여기에 속하는 조세는 소득세(Einkommensteuer), 법인세(Körperschaftsteuer) 그리고 부가가치세(Umsatzsteuer)이며 공동세에 관한 헌법적 근거는 기본법 제106조제3항과 제4항 제1문이 된다. 연방세와 주세의 분리를 내용으로 하는 분리시스템과 비교해 볼 때 일정한 조세수입의 배분관계라는 측면에서 연방과 전체 주가 세원의 공유를 통해 상호 연결되어 있다고 볼 수 있다. 이러한 관점에서 공동세 제도를 “Verbundsystem(결합시스템)”라고 칭하며 또한 분리 및 결합시스템의 혼용되어 있다는 측면에서 주된 수직적 재정조정을 “Mischsystem(혼합시스템)”이라고 한다.³⁷⁾

기본법 제106조 제1항은 전매(Finanzmonopole)와 제1항 각 호에서 규정한 조세로부터 생성되는 수입(세입)은 연방에게 귀속되도록 하였다. 다만 같은 조 제2

35) So wörtlich ähnlich s. H. Kube, Der bundesstaatliche Finanzausgleich – Verfassungsrechtliche Rahmen, aktuelle Ausgestaltung, Entwicklungsperspektiven, 2011, S. 5.

36) 독일은 연방과 주의 조세입법관할(Steuergesetzgebungskompetenz)을 기본법 제105조에 규정하고 있다. 따라서 독일인 기본법상 조세수입의 배분과 조세입법권의 배분은 별도로 규율되기 때문에 연방조세입법권의 범위와 연방세의 세원배분의 기준이 동일하게 확정되지 않는다.

37) Vgl. R. Wendt, Finanzhoheit und Finanzausgleich, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. VI, 3. Aufl., 2008, § 139 Rdnr. 63 und 65; K.-A. Schwarz, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 106 Rdnr. 22 f.; M. Heintzen, in: v. Münch / Kunig (Hrsg.), GG, Bd. II, 6. Aufl., 2012, Art. 106 Rdnr. 42; H. Siekmann in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Art. 106 Rdnr. 2; A. Reus / P. Mühlhausen, Haushaltsrecht in Bund und Ländern – Planung · Ausführung · Prüfung, 2014, Rdnr. 176 ff.; so auch die Kombinierung des Trennungs- und Verbundsystems bei D. Buscher, Der Bundesstaat in Zeiten der Finanzkriege, 2010, S. 193 mit Fußn. 551 m. w. Nachw.

항과 제3항에 의해 전체 주 또는 연방과 주에게 공동으로 분배되거나 제6항에 의해 게마인데에 귀속되는 소비세(Verbrauchssteuern)는 연방에 귀속되지 않는다(제1항 제2호). 재정전매(Finanzmonopole)³⁸⁾는 독일 역사상 두 가지 종류가 존재했다. 하나는 성냥갑과 같은 점화제품에 대한 전매(Zündwarenmonopol)와 증류주³⁹⁾에 대한 전매(Branntweinmonopol)제도이다. 1983년 이전에 점화제품에 대한 전매제도는 폐지되었으며 증류주에 대한 전매제도는 2017년 12월 31일에 증류주전매법(Branntweinmonopolgesetz)이 폐지되고 이를 대신하여 주류 및 알코올이 포함된 제품을 과세대상으로 하는 주세법(Alkoholsteuergesetz)이 2018년 1월 1일부터 발효되었다.⁴⁰⁾

관세(Zölle)의 경우 유럽연합업무협약(Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union: AEUV)⁴¹⁾ 제311조(Art. 311 AEUV⁴²⁾)와의 관계가 문제

38) 이를 “재정독점”으로 번역하는 견해도 존재한다(박진완, “독일 기본법상의 조세배분과 재정조정에 대한 검토”, 『공법학연구』 제14권 제2호, 2013.5, 232면). 재정독점이라는 번역은 내용적 측면에서 보면 적합한 번역으로 볼 수 있으나 “Verwaltungsmonopole”이라는 개념을 고려한다면 “재정전매”라는 번역이 더 적합할 것으로 판단된다. 왜냐하면 “Verwaltungsmonopole”은 재정수입의 증대를 목적으로 국가의 특정 경제영역에 대한 독점이 아니라 치안유지나 경제제재와 같은 행정목적을 위해 특정물품의 판매 또는 제조를 독점하는 것을 말하며 유럽에서의 경우 대표적인 예가 화약에 대한 행정전매제도이고 ‘전매’라고 할 경우 이러한 행정 및 재정전매를 포괄하는 개념이기 때문이다. 재정전매에 대한 독일에서의 개념적 이해를 위해 B. Pieroth, in: Jarass / Pieroth (Hrsg.), GG, 13. Aufl., 2014, Art. 105 Rdnr. 24; vgl. BVerwGE 114, 92 (99). 전매제도에 관하여 https://txsi.hometax.go.kr/docs/customer/dictionary/view.jsp?word=&word_id=7863 참조 (최근 검색일: 2019.06.21.). 재정전매와 달리 행정전매의 경우 기본법상 근거는 기본법 제105조 제1항이 아니라 제70조 이하의 규정이 된다(BVerfGE 115, 276 (304) – Sportwesen = DVBl 2006, 625).

39) 이동식, 「독일의 지방세 제도」, 연구보고서, 한국지방세연구원, 2012.12., 24면. 이에 반해 ‘코낙세’로 번역하는 견해도 존재한다(김유찬 / 이유향, 「주요국의 조세제도 - 독일편 -」, 연구보고서, 한국조세연구원, 2009, 312면). 이러한 번역의 차이는 주류의 제조공정에 초점을 두느냐 또는 증류의 방법으로 생산되는 대표적인 상품을 기준으로 하느냐에 있다. 본 논문에서는 제조공정의 초점을 두어 이동식 교수님의 번역에 따르도록 한다.

40) Pressmitteilung des Bundesfinanzministeriums Nr. 52 am 28. Juli 2013.

41) 이를 영어로 표현하면 “Treaty on the Functioning of the European Union”이라고 하며 “EU운영조약”으로도 번역된다(채형복, 「핵심 유럽연합(EU)법」, 국제환경규제 기업지원센터, 2011, 35면).

42) Art. 311 AEUV Die Union stützt sich mit den erforderlichen Mitteln aus, um ihre Ziele erreichen und ihre Politik durchführen zu können. Der Haushalt wird unbeschadet der sonstigen Einnahmen vollständig aus Eigenmitteln finanziert. Der Rat erlässt gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren einstimmig und nach Anhörung des Europäischen Parlaments einen Beschluss, mit dem die Bestimmungen über das System der Eigenmittel der Union festgelegt werden. Darin können neue Kategorien von Eigenmitteln eingeführt oder bestehende Kategorien abgeschafft werden. Dieser

된다. 이 조항에 의거한 유럽연합의 결정에 따라 연방은 관세수입(Das Aufkommen der Zölle)을 유럽연합(EU)에 이전해야 한다. 그래서 연방의 전속적인 세원(Ausschließliche Steuer- ertragsquelle)이라는 측면에서 관세는 거의 의미가 없다.⁴³⁾ 제2호의 소비세(Verbrauch- steuer)는 일정한 소비행위가 이루어지도록 시장에 재화가 공급되는 순간에 과세가 이루어지는 것으로 주로 재화의 생산자에게 조세부담이 이루어지면서 최종소비자에게 조세 부담의 실질적 전가가 이루어지는 조세를 말한다.⁴⁴⁾ 즉, 조세채무자는 생산자(Hersteller)가 되지만 실질적 조세부담자는 최종소비자(Endverbraucher)가 된다. 최종소비자가 실질적 조세부담을 가진다는 점에서 부가가치세(Umsatzsteuer)와 구분이 문제된다.⁴⁵⁾ 이와 관련하여 소비세의 근본목적이 특정물품의 소비행위에 대한 부담을 주고자 하는데 있고⁴⁶⁾ 과세시점이 과세대상이 되는 물건이 소비를 할 수 있는 상태에 이르렀을 때 부과되나 중국적으로 실질적 조세부담이 최종소비자에 전가된다는 점에서 모든 물품에 부과되는 부가가치세는 “일반적인 소비세(Allgemeine Verbrauch- steuern)”에 해당되는 것으로 보아야 한다.⁴⁷⁾ 기본법 제106조 제1항 제2호의 소비세에 속하는 것으로 “Alkopopsteuer(알코올 함유음료수세)⁴⁸⁾, Brannt- weinstein(증류주세), Strom- und Mineralölsteuer

Beschluss tritt erst nach Zustimmung der Mitgliedstaaten im Einklang mit ihren jeweiligen verfassungsrechtlichen Vorschriften in Kraft. Der Rat legt gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren durch Verordnungen Durch- führungsmaßnahmen zu dem System der Eigenmittel der Union fest, sofern dies in dem nach Absatz 3 erlassenen Beschluss vorgesehen ist. Der Rat beschließt nach Zustimmung des Europäischen Parlaments.

43) W. Heun, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. III, 3. Aufl., 2018, Art. 106 Rdnr. 6; M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 31 m. w. Nachw.

44) Vgl. BVerfGE 98, 106 (123 f.); D. Birk, Steuerrecht, 15. Aufl., 2012, § 1 Rdnr. 84; ferner BVerfGE 110, 274 (296 m. w. Nachw.)

45) J. Förster, Die Verbrauchsteuern: Geschichte, Systematik, finanzverfassungsrechtliche Vorgaben, 1989, S. 117 bis 131; D. Birk, Steuerrecht, 15. Aufl., 2012, Rdnr. 85; teilweise zur Qualifizierung der Umsatzsteuern als Verkehrsteuer s. a. vgl. etwas BFH, W R 40/82, BStBl. II. 1988, S. 1017 (1019); weiterhin „Schnittpunkt zwischen Verbrauch- und Verkehrsteuer“ bei M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 42 mit Fußn. 119 m. w. Nachw.

46) BT-Drs. 2/480, S. 107 Tz. 160; übernommen BVerfGE 98, 106 (123); ausf. zum Begriff der Verbrauchsteuer D. Müller, Struktur, Entwicklung und Begriff der Verbrauchsteuern, 1995, S. 113 ff.; wohl auch M. Jachmann, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 105 Rdnr. 55 ff.

47) So zu Recht übereinstimmend D. Birk, Steuerrecht, 15. Aufl., 2012, Rdnr. 85.

48) 김유찬 / 이유향, 앞의 글, 312면.

(전기 및 석유세)⁴⁹⁾, Schaum- weinsteuer(삼페인세⁵⁰⁾)”등이 있다.⁵¹⁾

조세입법권의 분배에 관한 규정인 기본법 제105조 제2a항에 규정된 “Örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuern(지역적인 소비·지출세⁵²⁾)”에서도 소비세와의 구분문제가 발생한다. 우선 지역적인 소비·지출세는 연방법률에 의해 규정된 조세와의 동일성이 존재하지 않는 범위 내에서 주 단위에서 과세되는 소비·지출세를 말한다(기본법 제105조 제2a조). 여기서 문제되는 것은 소비세와 “지출세(Aufwandsteuern)”를 어떻게 구별하느냐이다. 둘 다 소득의 사용행위(소비)에 대하여 과세가 이루어진다는 점(Einkommenverwendungsteuer)에서 동일⁵³⁾하나 소비세는 일정한 물품에 대한 소비행위 자체에 부담을 주는 것이 목적이라면 지출세(Aufwandsteuern)는 일정한 사실적 또는 법적 상태를 유지하기 위한 소득 내지 재정적 수단(Finanzielle Mittel)의 사용에 부담을 주는 것이 목적이라는 점에서 차이가 존재한다.⁵⁴⁾ 연방법률로 규율되는 지출세는 자동차세⁵⁵⁾(Kraftfahrzeugsteuer)와 항공세⁵⁶⁾(Luft- verkehrsteuer)를 그 예로 들 수 있다.⁵⁷⁾

49) 석유세는 2006년 이후로 폐지되고 에너지세(Energiesteuer)로 대체되었다.

50) 김유찬 /이유향, 앞의 글, 312면; 이동식, 앞의 글, 24면.

51) 기본법 제106조 제1항 제2호의 “Verbrauchssteuer”를 우리의 세법체계에서 본다면 1976년에 「특별소비세법」으로 제정되었다가 2007년 12월에 「개별소비세법」으로 변경되어 부과되는 「국세기본법」 제2조제1호의 바목에 규정된 ‘개별소비세’와 유사하다. 왜냐하면 조세부담이 가격에 반영되어 최종소비자에 전가되는 간접소비세는 특정 재화만을 과세대상으로 삼는 개별소비세와 모든 재화를 과세대상으로 삼는 일반소비세로 양분되고 전자의 경우에 해당되는 것이 개별소비세와 주세이고 후자의 경우에 해당하는 것이 부가가치세이기 때문이다(임상희, 「조세법」, 박영사, 2016, 12 면).

52) 이동식, 앞의 글, 52면.

53) G. Schmölders Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 2. Aufl., 1956, S. 648; dagegen s. a. M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 32

54) D. Birk, Steuerrecht, 15. Aufl., 2012, Rdnr. 88; O. Fehrenbacher, Steuerrecht, 5. Aufl., 2015, Rdnr. 24; so auch vgl. H. Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Art. 105 Rdnr. 38; a. A. zur Zuordnung der Aufwandsteuern zu Verbrauchsteuern s. a. M. Heintzen, in: v. Münch / Kunig (Hrsg.), GG, Bd. II, 6. Aufl., 2012, Art. 105 Rdnr. 59.

55) 자동차세는 2009년 7월 1일부터 연방에 귀속되는 것으로 되었고 이로 인한 세수보전을 위해 연방이 연방으로 귀속되는 자동차세의 세입으로부터 일정액(Beitrag)을 전체 주에게 교부하도록 하는 헌법개정(BGBI. I. 2009, S. 606)이 2009년에 이루어져 기본법 제106b가 신설되었다. 이를 위해 주. 50 및 51 참조.

56) 이동식, 앞의 글, 24면.

57) 한편 자동차세의 경우 독일 연방헌법재판소는 기본법 제106조 제1항에 따른 경우 제3호의 ‘기타 동력장치가 설치된 교통수단과 관련된 교통세’의 일종으로 보았다(BVerfGE, Urteil v. 05.11.2014 – 1 BvF 3/11; hierzu s. a. BVerfGE 137, 350 ff.; NVwZ 2015, 288; DÖV 2015, 36). 동 판결에서 항공세법(Luftverkehrsteuergesetz-Das Gesetz über die Erhebung einer Luftverkehrsteuer)의 과세대상이 기본법 제3조 평등원칙에 위반되는지

소비세는 제2호에 따라 원칙적으로 연방에 귀속되지만 제2항에 의해 주에도 귀속되는 맥주세(Biersteuer), 제3항에 의해 연방과 주에 공동으로 귀속되는 부가가치세(Umsatzsteuer) 또는 제6항에 의해 게마인테에 귀속되는 토지세(Grundsteuer)와 영업세(Gewerbesteuer)로부터 발생하는 수입은 연방에 귀속되지 아니한다.

제3호와 제4호에 규정되어 있는 도로화물교통세⁵⁸⁾(Straßengüterverkehrsteuer), 자동차세(Kraftfahrzeugsteuer), 기타 동력장치가 설치된 교통수단과 관련된 교통세(sontige auf motorisierte Verkehrsmittel bezogene Verkehrsteuern)(제3호) 및 자본거래세(Kapitalverkehrsteuer), 보험세(Versicherungssteuer), 환전세(Wechselsteuer)(4호) 중에서 자본거래세, 환전세 및 도로화물교통세는 현재 더 이상 과세되지 않고 있고 단지 보험세⁵⁹⁾만 유지되고 있다.⁶⁰⁾ 제5호에서는 일회적 재산세(Einmalige Vermögenabgaben) 및 부담조정의 수행을 위해 부과된 조정세(die zur Durchführung des Lastenausgleichs erhobenen Ausgleichsabgaben)를 규정하고 있으나 이는 기본법 제120조와 밀접한 관련을 가지고 있으며 제5호는 제120조에서 규정하고 있는 부담조정에 한정되지 않는다.⁶¹⁾ 마지막으로 제6호에서는 재산세와 법인세에 대한 부가세(예를 들어 연대세: Solidaritätszuschlag⁶²⁾)를 그리고 제7호에서는 EU단위에서 부과되는 공과금⁶³⁾

여부가 문제되었으나 자의금지원칙을 적용하여 평등원칙에 대한 위반이 없다고 보았다.

58) 박진완, 앞의 글, 232면.

59) Versicherungsteuergesetz (VersStG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. Januar 1966 (BGBl. I. S. 22), zuletzt geändert durch Art. 14 des Gesetzes vom 18. Dezember 2013 (BGBl. I. S. 4318).

60) M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 34. 도로화물교통세는 1961년부터 1971년까지 존속했고 철도(Eisenbahnen)나 차(Fahrzeuge)를 이용해 화물이나 여객의 운송행위에 대해서 부과하던 운송세(Beförderungsteuer)에 의해 폐지되고 운송세는 1968년 1월 1일에 폐지되었다. 이를 위해 <http://www.betriebswirtschaft-lernen.net/erklaerung/befoerderungsteuer/> 참조(최근 검색일: 2019.06.21.). 1968년 1월 1일에 폐지된 운송세는 부가가치세제의 개혁과 함께 이루어졌다.

61) J.-P. Schneider, in: Stein / Denninger / Hoffmann-Riem u. a. (Hrsg.), AK-GG, Bd. III, 3. Aufl., Losebl. 2001, Art. 106 Rdnr. 5; W. Heun, in: Dreier (Hrsg.), Bd. II, Suppl. 2010, Art. 106 Rdnr. 15; K.-A. Schwarz, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 106 Rdnr. 48; H. Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Art. 106 Rdnr. 6; H.-G. Henneke, in: Schmidt-Bleibtreu / Hofmann / Hopfau (Hrsg.), GG, 13. Aufl., 2014, Art. 106 Rdnr. 30; M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 35

62) “연대세(Solidaritätszuschlag)”는 부가세 형태로 과세된다. 연방안정화프로그램을 위한 재정지원에 관한 법률 제31조(Art. 31 des Gesetzes zur Umsetzung des föderalen Konsolidierungsprogramms)에 근거한 독일 통일과 관련된 재정지원을 위해 1995년 1월 1일부터 부과되었고 연대세법(Solidaritäts- zuschlaggesetz- im Folgenden: SolzG) 제4조

을 연방에 귀속되는 것으로 규정하고 있다.

2) 전체 주(Gesamtheit der Länder)에 귀속되는 조세(주세: Landessteuern)
전체 주에 귀속되는 조세는 기본법 제106조 제2항⁶⁴⁾에 아래와 같이 규정되어 있다.

현행 기본법 제106조

제2항 다음의 조세수입은 연방에 귀속된다.

1. 재산세
2. 상속세
3. 제1항에 의해 연방에 귀속되지 않거나 제3항에 의해 연방과 주에 공동으로 귀속되지 않는 거래세
4. 맥주세
5. 도박세

이에 따르면 재산세(Vermögensteuer), 상속세(Erb-schaftsteuer), 거래세(Verkehr- steuern), 맥주세(Biersteuer) 그리고 도박세(Abgabe von Spielbanken)의 경우 그 세원은 전체 주에 귀속된다. 재산세(Vermögensteuern)의 경우 인세(Personalsteuer)이면서 일정한 수준의 객관화된 재산소득(standardisierter Vermögensertrag)에 대한 과세(Sollertragsteuer)라는 형태 때문에 재산권의 원본

에 따라 소득세, 자본이득세 및 법인세율의 5,5%를 초과하여 부과할 수 없다(Hierzu Vgl. BVerfGK NJW 2000, 798; P. Selmer / L. Hummel, Der Solidaritätszuschlag – eine unendliche Geschichte?, in: Junkernheinrich / Koriotoh / Lenk / Scheller / Woisin (Hrsg.), Jahrbuch für öffentliche Finanzen 2013, S. 365).

63) 이러한 공과금에는 조세뿐만 아니라 EU 단위에서 집행되는 정책에 대한 재정지원과 관련된 비조세적 금전납부의무도 포함된다. All. Ansicht: T. Maunz, in: Maunz / Dürig (Hrsg.), GG. Bd. VI, Art. 106 Rdnr. 29; L. Schmmel, Zur Aufnahme des Leistungsfähigkeitsprinzips und anderer Grenzen für den Steuerstaat in das Grundgesetz, StuW 1995, S. 39 (42).

64) Art. 106 GG in der geltenden Fassung

(2) Das Aufkommen der folgenden Steuern stehen den Ländern zu:

1. die Vermögensteuer,
2. die Erbschaftsteuer,
3. die Verkehrsteuern, soweit sie nicht nach Absatz 1 dem Bund oder nach Absatz 3 Bund und Ländern gemeinsam zustehen
4. die Biersteuer
5. die Abgabe von Spielbanken

침탈금지(Verbot des Verstoßes gegen die Substanz des Eigentums oder Vermögenssubstanzen)라는 헌법적 한계를 준수해야 한다.⁶⁵⁾

상속세와 거래세는 원칙적으로 그 세입이 주에 귀속되는 유일한 조세이다. 그러나 거래세의 경우 기본법 제106조 제2항 제3호 후문에 따라 동조 제1항에 의해 연방에 수입이 귀속되는 거래세(제3호와 제4호)와 제3항에 따라 수입이 연방과 주에 공동으로 귀속되는 부가가치세는 제106조 제2항 제3호의 거래세에서 제외되기 때문에 토지취득세(Gründerwerbsteuern), 소방세(Feuerschutzsteuer) 및 경주복권법⁶⁶⁾ 제10조 이하의 규정에 의한 경주복권세(Rennwett- und Lotteriesteuer)로부터 발생하는 세입만이 주에 귀속된다.⁶⁷⁾ 한편 연방과 전체 주의 조세수입 배분에 관한 기본법 규정은 강행적이고 기속적이기 때문에 이에 반하는 세입분배에 관한 합의나 통지는 헌법적으로 허용되지 않는다.⁶⁸⁾

3) 공동세(Gemeinschaftssteuer) - 법인세, 소득세 및 부가가치세의 연방과 주의 공동배분 -

기본법 제106조 제3항 제1문에 규정된 공동세(Gemeinschaftsteuern)는 특정의 조세로부터 발생하는 수입을 연방과 전체 주에 공동으로 배분하도록 되어 있는 조세를 말한다. 이러한 조세에 해당하는 것이 법인세, 소득세 및 부가가치세이다. 이들 조세가 공동세에 포함된 이유는 무엇보다 전체 조세수입에서 차지하는 비율이 가장 크고 조세신장성 또한 다른 조세에 비해 높기 때문이다. 기본법 제106조 제3항 제1문은 소득세 및 부가가치

65) Insoweit „Sollertragsteuer“ bei BVerfGE 4, 407 (437); 43, 1 (7); 93, 121 (137 und 139 f.); weiterhin zur Anwendung des Halbteilungsgrundsatzes s. a. BVerfGE 93, 121 (137 f.); aber zurückhaltend BVerfGE 115, 97 (108 f.); vgl. BFHE 189, 413 (413 ff.)

66) § 10 ff. RennwLottG(Rennwett- und Lotteriegesetz). Rennwett- und Lotteriegesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 611-14, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 236 der Verordnung vom 31. August 2015 (BGBl. I S. 1474) geändert worden ist.

67) 박진완, 앞의 글, 233면; 김유찬 / 이유향, 앞의 글, 321면; W. Heun, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. III, 3. Aufl., 2018, Art. 106 Rdnr. 16; M. Heintzen, in: v. Münch / Kunig (Hrsg.), GG, Bd. II, 6. Aufl., 2012, Art. 106 Rdnr. 24; M. Klopfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushalts- verfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 42; H. Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Art. 106 Rdnr. 11; K.-A. Schwarz, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 106 Rdnr. 56.

68) Vgl. BVerfGE 55, 274 (300); 101, 158 (218 f.); 105, 184 (194); so auch B. Pieroth, in: Jarass / Pieroth (Hrsg.), GG, 13. Aufl., 2014, Art. 106 Rdnr. 3; M. Heintzen, in: v. Münch / Kunig (Hrsg.), GG, Bd. II, 6. Aufl., 2012, Art. 106 Rdnr. 9.

세의 세입 중에서 게마인테분을 제외한 나머지 공동세의 세입분이 연방과 전체 주에 공동으로 배분되도록 하였다. 소득세와 법인세의 세입은 연방과 전체 주에 각각 정률(게마인테분을 제외한 공동세입분의 50%)로 배분된다(제2문). 이와 달리 부가가치세의 연방과 전체 주의 공동귀속분(Die Anteile von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer)은 연방참사원의 동의를 요하는 연방법률(재정조정법 제1조 및 재정조정원칙법 제4조; § 1 FAG und § 4 MaßStG)로 정하도록 되어 있으며(제3문) 이러한 연방입법권의 헌법적 한계로써 부가가치세의 공동귀속분의 분배기준을 기본법에 명문화하고 있다(제3항 제4문 제1호 및 제2호).⁶⁹⁾ 이들 내용은 다음과 같다.

1. 현재 수입의 범위 내에서 연방과 주는 필요한 비용의 충당을 위해 청구권을 가진다. 이 경우 비용의 범위는 다년도 재정계획 내에서 확정되어야 한다.
2. 공정한 조정(ein billiger Ausgleich)이 이루어지고 납세의무자의 과도한 부담을 줄이며, 연방지역에서의 삶의 균일성을 보장되도록 연방과 주의 비용충당필요성은 상호조화를 이루어야 한다.

이외에 부가가치세의 연방과 주의 공동귀속분을 확정함에 있어서 1996년 1월 1일 이후로 소득세법상 자녀와 관련된 세제상의 고려(Familien- oder Kinderlastenausgleich)로 인해 전체 주에게 발생하는 조세수입의 감소(Steuermindereinnahmen)분을 고려할 것과 아울러 이에 관한 자세한 사항은 연방법률(재정조정법 제1항 및 재정조정원칙법 제4조; § 1 FAG und § 4 MaßStG)로 정하도록 하였다(기본법 제106조 제3항 제5문과 제6문). 마지막으로 기본법 제106조 제4항은 제1문에 따라 연방과 전체 주의 수입과 지출 관계가 근본적으로 다르게 변경된 경우 부가가치세의 연방과 주의 공동귀속분을 새롭게 정할 수 있게 하였다. 이를 수정조항(Revisionsklausel)이라고 칭하며 부가가치세의 공동귀속에 관하여 중요한 사정변경이 생긴 경우 연방과 주가 동등한 위치에

69) Art. 106 Abs.3 S. 4 GG in der geltenden Fassung

1. Im Rahmen der laufenden Einnahmen haben der Bund und die Länder gleichmäßig Anspruch auf Deckung ihrer notwendigen Ausgaben. Dabei ist der Umfang der Ausgaben unter Berücksichtigung einer mehrjährigen Finanzplanung zu ermitteln.

2. Die Deckungsbedürfnisse des Bundes und der Länder sind so aufeinander abzustimmen, daß ein billiger Ausgleich erzielt, eine Überbelastung der Steuerpflichtigen vermieden und die Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse im Bundesgebiet gewahrt wird.

서 그 공동귀속 기준을 새롭게 정할 수 있도록 한 것이다. 다만 새롭게 부가가치세의 공동귀속분을 정할 경우 제3항 제5문(Kinderlastenausgleich)에 의해 부수적으로 고려된 조세수입의 감소는 고려되지 않는다.⁷⁰⁾

(2) 수평적 재정조정(Horizontaler Finanzausgleich) - 주 상호간 재정조정 -

1) 징수지 기준 세입분배원칙(Das Prinzip des örtlichen Aufkommens)

1차적(주된) 재정조정 단계에서 수평적 재정조정은 주 상호간 재정조정과정(Horizontale Steuerertragsaufteilung auf die Länder untereinander)이다. 이 단계에서는 주에 전속적으로 귀속되는 주세(Landesteuern), 소득세와 법인세의 세입 중 전체 주 귀속분(der Länderanteil am Aufkommen der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer)이 조정 또는 배분대상이 된다. 1차적(주된)인 수평적 재정조정의 대상이 되는 세입은 개별 주들에게 분배되는데 이 경우 개별 주의 관할지역에 소재한 재정관청(Finanzbehörden)의 징수지를 기준으로 한다. 이러한 분배원칙을 “징수지 기준 세입분배원칙(Grundsatz des örtlichen Aufkommens)”이라고 한다(기본법 제107조 제1항 제1문).⁷¹⁾ 그러나 법인세와 근로소득세(Körperschaftsteuer und Lohnsteuer)에 있어서 납세의무자(법인 또는 임금근로자)가 거주지와 직장소재지가 다르거나 본사 소재지와 공장 소재지가 다를 경우 이러한 징수지 기준 세입분배원칙을 적용하게 되면 주 상호간 재정조정의 결과를 심각하게 왜곡할 수 있다.⁷²⁾ 그래서 기본법 제107조 제1항 제2문⁷³⁾에서는 이를 방지하기 위해 징수지 기준 세입분배원칙의 예외를 연방법률(징수지기준재정조정수정법: Zerlegungsgesetz-ZerlG)로 정할 수 있도록 하였고 이

70) Art. 106 Abs. 4 S. 1 GG „Die Anteile von Bund und Ländern an der Umsatzsteuer sind neu festzusetzen, wenn sich das Verhältnis zwischen den Einnahmen und Ausgaben des Bundes und der Länder wesentlich anders entwickelt; Steuermindereinnahmen, die nach Absatz 3 Satz 5 in die Festsetzung der Umsatzsteueranteile zusätzlich einbezogen werden, bleiben hierbei unberücksichtigt“

71) 실질적 내용을 기준으로 직접 번역한 것으로 다른 번역 예와 차이가 있을 수 있다. 다만 이를 직역하면 지역적 소득원칙으로 번역할 수 있으나 이러한 직역은 내용의 실질적 의미를 전달하는데 무리가 있는 번역어로 보인다.

72) Hierzu ausf. s. a. vgl. H. Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Art. 107 Rdnr. 10; M. Klopfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 106.

73) Art. 106 Abs. 3 S. 2 „Durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, sind für die Körperschaftsteuer und die Lohnsteuer nähere Bestimmungen über die Abgrenzung sowie über Art und Umfang der Zerlegung des örtlichen Aufkommens zu treffen.“

법률은 연방참사원의 동의를 받아야 한다. 징수지기준재정조정수정법은 법인세와 근로소득세 이외에 다른 종류의 조세에 대해서도 징수지기준재정조정의 기준과 다른 내용을 정할 수 있다(기본법 제107조 제1항 제3문).

2) 전체 주의 부가가치세입 귀속분의 배분과 부가가치세우선조정

기본법 제107조 제1항 제4문⁷⁴⁾에서는 전체 주의 부가가치세입 귀속분의 배분 등에 관한 사항이 규정되어 있다. 이에 따르면 우선 부가가치세의 전체 주 귀속분은 개별 주의 인구수에 따라 배분된다. 다만 인구수에 따라 배분되더라도 주에 귀속되는 주세 세입분과 소득세 및 법인세 그리고 기본법 제106b에 의한 자동차세 연방이전에 따른 보전분으로부터 발생하는 수입의 주민 1인당 수입액이 전체 주의 주민 1인당 평균수입액 보다 이하인 주를 위해 전체 주의 부가가치세입 귀속분 중 최대 전체 4분의 1의 범위 내에서 수입의 보충(Ergänzungsanteile)을 연방법률로 정할 수 있도록 하였다(부가가치세우선조정: Umsatzsteuervorwegsausgleich). 이러한 의미의 보충이 이루어질 경우 개별 주의 주민 1인당 수입액 산정시 토지 취득세로부터 발생하는 세입을 고려하도록 하였다(토지취득세의 조세력 고려: Berücksichtigung der Grunderwerbsteuerkraft).

2. 2차적(종된)재정조정(Sekundärer Finanzausgleich)

2차적(종된) 재정조정은 1차적(주된) 재정조정 단계와 달리 필요적 재정조정 절차가 아니다. 따라서 1차적(주된) 재정조정단계에서 재정조정이 이루어졌으나 주 상호간의 재정조정의 필요성이 여전히 인정될 때 2차적(종된) 재정조정이 이루어진다. 다만 1차적(주된)재정조정이 단계 중 부가가치세우선조정(Umsatzsteuervorwegsausgleich)은 지속적인 재정조정절차가 아니라 임의적인 재정조정절차이다. 2차적(종된) 재정조정도 1차적(주된) 재정조정과 마찬가지로

74) Art. 107 Abs. 1 S. 4 GG in der Fassung v. 26. März 2009

Der Länderanteil am Aufkommen der Umsatzsteuer steht den einzelnen Ländern nach Maßgabe ihrer Einwohnerzahl zu; für einen Teil, höchstens jedoch für ein Viertel dieses Länderanteils, können durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, Ergänzungsanteile für die Länder vorgesehen werden, deren Einnahmen aus den Landessteuern, aus der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer und nach Artikel 106b je Einwohner unter dem Durchschnitt der Länder liegen; bei der Grunderwerbsteuer ist die Steuerkraft einzubeziehen.

로 수직적·수평적 재정조정이 단계적으로 이루어진다. 전자의 조정절차는 연방법률로 인한 부담증가(Mehrbelastung)에 대한 연방재정지원(Finanzzuweisungen) 형식의 재정조정절차를 말하며 후자의 조정절차는 흔히 협의의 수평적 재정조정(Länderfinanzausgleich i. e. S.)절차로 칭하는 재정조정절차로서 주 상호간 재정조정절차(Länderfinanzausgleich als horizontaler Finanzausgleich)를 의미한다.

(1) 수직적 재정조정(Vertikaler Finanzausgleich) - 연방법률에 의한 부담증가조정 -

연방법률에 의해 주에게 부수적인 사무가 부여되거나 수입의 감소가 이루어질 경우 이로 인한 부담증가를 연방재정교부금(Finanzzuweisungen des Bundes)를 통해 조정 내지는 보전해줄 수 있도록 하였다(Mehrbelastungsausgleich als vertikaler Finanzausgleich). 이를 위한 구체적인 방법과 절차(연방재정교부금의 산정기준 및 배분을 위한 원칙: Grundsätze die Bemessung der Finanzzuweisungen und für ihre Verteilung auf die Länder)는 연방법률로 정하되 연방참사원의 동의를 받도록 하였고 이러한 부담증가가 단기간에 한정될 때 연방재정교부금을 통한 조정 내지 보전이 이루어지도록 하였다(기본법 제106조 제4항 제2문 및 제3문⁷⁵⁾).

(2) 수평적 재정조정(Horizontaler Finanzausgleich) - 협의의 주간재정조정 -
2차적(종된) 재정조정단계는 기본법 제107조 제2항에 따라 이루어지는 재정조정단계이다. 우선 2차적(종된) 수평적 재정조정은 앞서 이루어진 재정조정을 통해서도 주간 재정력의 격차(die unterschiedliche Finanzkraft der Länder)를 조정할 필요성이 있을 때 이루어지는 임의적 재정조정절차이다. 이러한 협의의 주간재정조정절차에서는 앞서 이루어진 재정조정에도 불구하고 발생하는 주의 재정력 격차를 조정하는데 주목적이 있는 만큼 주의 재정력(Finanzkraft)와 재정수요(Finanzbedarf)의 산정이 중요하고 아울러 게마인데의 재정력 산정을 주

75) Art. 106 Abs. 4 S. 2 und 3 GG in der geltenden Fassung „Werden den Ländern durch Bundes- gesetz zusätzliche Ausgaben auferlegt oder Einnahmen entzogen, so kann die Mehrbelastung durch Bundesgesetz, das der Zustimmung des Bundesrates bedarf, auch mit Finanz- zuweisungen des Bundes ausgeglichen werden, wenn sie auf einen kurzen Zeitraum begrenzt ist. In dem Gesetz sind die Grundsätze für die Bemessung dieser Finanzzuweisungen und für ihre Verteilung auf die Länder zu bestimmen.“

의 재정력 산정에 어느 정도 반영할지가 중요한 변수가 된다. 기본법 제107조 제2항⁷⁶⁾은 협의의 재정조정절차에 관한 중요한 기준을 언급하고 있다. 이에 따르면 우선 연방법률에 의해 주의 재정력이 차이가 날 경우 적절하게 조정할 수 있도록 보장하고 이 경우 게마인데(게마인데연합)의 재정력과 재정수요(die Finanzkraft und der Finanzbedarf)를 고려하도록 하였다(제1문). 그리고 협의의 재정조정을 위한 조건인 조정의무가 있는 주의 조정책임(Ausgleichsverbindlichkeiten der ausgleichspflichtigen Länder)과 조정을 받을 권리가 있는 주의 조정청구권(Ausgleichsansprüche der ausgleichsberechtigten Länder) 및 조정교부금액의 수준을 위한 원칙(Maßstäbe für die Höhe der Ausgleichsleistungen)은 법률로(im Gesetz) 정하도록 하였다(제2문). 제2문에서 언급된 협의의 주간재정조정에 대한 조건은 연방법률인 재정조정법 제4조에서부터 제10조까지의 규정 및 재정조정원칙법 제8조에 의해 구체화 되어 있다(§ 4 ff. FAG; § 8 MaßstG).

3. 연방보충교부금(Ergänzungszuweisungen des Bundes)

- 보충적 재정지원 -

(1) 개 관

연방보충교부금이 교부되는 단계는 1차적(주된) 그리고 2차적(종된) 재정조정절차 또는 단계가 종료된 이후의 단계이다. 이 단계는 앞서 이루어지는 재정조정절차와 달리 연방과 세입의 공동배분이나 귀속 또는 주 상호간의 세원 이전이 아니라 연방정부의 재정지원을 통해 조정이 이루어진다. 기본법 제107조 제2항 제3문⁷⁷⁾은 제2문의 협의의 주간 재정조정에 관한 연방 법률에 의해 연방은 자신의 재정수단(aus seinen Mittel)을 통해 (재정적) 급부능력이 약한

76) Art. 107 GG in der Fassung v. 26. März 2009

(2) Durch das Gesetz ist sicherzustellen, daß die unterschiedliche Finanzkraft der Länder angemessen ausgeglichen wird; hierbei sind die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Gemeinden (Gemeindeverbände) zu berücksichtigen. Die Voraussetzungen für die Ausgleichsansprüche der ausgleichsberechtigten Länder und für die Ausgleichsverbindlichkeiten der ausgleichspflichtigen Länder sowie die Maßstäbe für die Höhe der Ausgleichsleistungen sind in dem Gesetz zu bestimmen.

77) Art. 107 Abs. 3 GG in der Fassung v. 26. März 2009

(2) Es kann auch bestimmen, daß der Bund aus seinen Mitteln leistungsschwachen Ländern Zuweisungen zur ergänzenden Deckung ihres allgemeinen Finanzbedarfs (Ergänzungszuweisungen) gewährt.

주(leistungsschwache Länder)에게 이들 주의 일반적 재정수요의 보완적 충당을 위한(zur ergänzenden Deckung ihres allgemeinen Finanzbedarfs) 보충교부금(Ergänzungszuweisungen)을 지급할 수 있도록 하였다. 연방보충교부금을 통한 재정조정은 어디까지나 임의적이며 보충적인 재정지원을 통한 재정조정 절차(Die subsidiäre und fakultative Zuweisungen)이며 기능적인 측면에서 보면 본질적으로 수직적 재정조정⁷⁸⁾에 해당된다. 또한 단계적으로 본다면 제4단계 재정조정단계⁷⁹⁾로 볼 수 있다. 기본법 제107조제 2항 제3문의 범문의 내용은 일반적인 재정수요의 충족을 위한 연방보충교부금만을 규정하고 있으나 독일 연방헌법재판소는 결정을 통해 이를 확장적으로 해석하여 실질적으로 그 범위를 확대시켰다.⁸⁰⁾

(2) 종 류

연방보충교부금은 일반적인 재정수요의 충족을 위해 교부되는 일반적인 연방보충교부금 또는 일반연방보충교부금(Allgemeine Bundesergänzungszuweisungen)과 특별한 재정수요충족을 위한 특별연방보충교부금(Sonderbedarf-Bundesergänzungszuweisungen oder Sonderbedarfsbundesergänzungszuweisungen)으로 구분된다. 전자의 경우 재정조정법 제11조 제1항과 제2항 그리고 재정조정원칙법 제11조에서 규정하고 있으며 후자의 경우 재정조정원칙법 제12조와 재정조정법 제11조 제3항에서 상세하게 정하고 있다. 독일연방헌법재판소는 특히 특별연방보충교부금의 교부조건에 대해서는 아주 엄격한 기준을 적용하고 있으며 이를 “Ultima-Ratio-

78) So auch BVerfGE 86, 148 (260); auch vgl. BVerfGE 116, 327 (378): „Insbesondere ist auch die den horizontalen Finanzausgleich zwischen den Ländern mit vertikalen Elementen abschließende Ermächtigung zur Gewährung von Ergänzungszuweisungen des Bundes gem. Art. 107 Abs. 2 S. 3 GG...“; „sekundären, korrigierenden vertikalen Finanzausgleich“ bei M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 124; sinngemäß auch Jürgen W. Hiden, Ergänzungszuweisungen des Bundes gemäß Art. 107 Abs. 2 Satz 3 des Grundgesetzes, 1997, S. 24 und 30: „ein besonderer vertikaler Verbund, der sich dem horizontalen Ausgleichsverbünde nähert“.

79) BVerfGE 116, 327 (380); so auch H.-G. Henneke, Öffentlichen Finanzwesen Finanzverfassung, 2. Aufl., 2000, Rdnr. 770; weiterhin zur Bezeichnung der Konsolidierungshilfen gem. Art. 143 d Abs.2 und 3 GG als „Nebenfinanzausgleich“ s. a. M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014, § 5 Rdnr. 125.

80) 이를 위해 BVerfGE 116, 327 - Berliner Haushalt 참조. BVerfG Urteil des Zweiten Senats vom 19. Oktober 2006 aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 26. April 2006 -- 2 BvF 3/03 --; BVerfGE, NVwZ 2007, 67 ff.; DVBl 2007, 39 ff.; DÖV 2007, 30 ff.

Prinzip(최후수단의 원칙)”이라고 하며 이 원칙에 따르면 극단적 재정위기상황이 존재하고 이를 타개하기 위한 충분한 자구노력이 없을 경우 특별연방보충교부금은 교부될 수 없다.⁸¹⁾

4. 게마인테(게마인테연합)의 기본법상 세입배분

원칙적으로 기본법상 재정조정절차(Grundgesetzliches Finanzausgleichsverfahren)은 연방과 주간의 재정관계를 다루는 것이다. 따라서 게마인테(게마인테연합)은 기본법상 연방국가적 재정조정의 참여주체가 될 수 없다. 그렇기 때문에 기본법 제106조 제9항⁸²⁾은 제106조의 범위 내에서 게마인테(게마인테연합)의 수입과 지출은 주의 수입과 지출로 본다고 규정하고 있다. 따라서 기본법상 게마인테(게마인테연합)에 대한 재정조정절차의 참여는 예외적인 것으로 이는 기본법 제28조와 더불어 독일 기본법상 지방자치단체의 재정고권에 대한 일정 수준의 자율성 보장을 위한 제도적 장치로 볼 수 있다. 기본법 제106조 제5항에서부터 제8항까지의 규정은 게마인테(게마인테연합)의 재정조정절차와 관련된 사항을 규정하고 있다. 이는 크게 소득세(제5항), 부가가치세(제5a항), 토지 및 영업세(제6항), 공동세(제7항) 그리고 토지 및 영업세율의 확정권(제6항 제2문)로 구분된다. 이러한 기본법상 게마인테(게마인테연합)의 세입배분에 관한 사항을 상세하게 규정한 것이 연방법률인 게마인테재정규율법(Gemeindefinanzreformgesetz -GemFinRefG)⁸³⁾

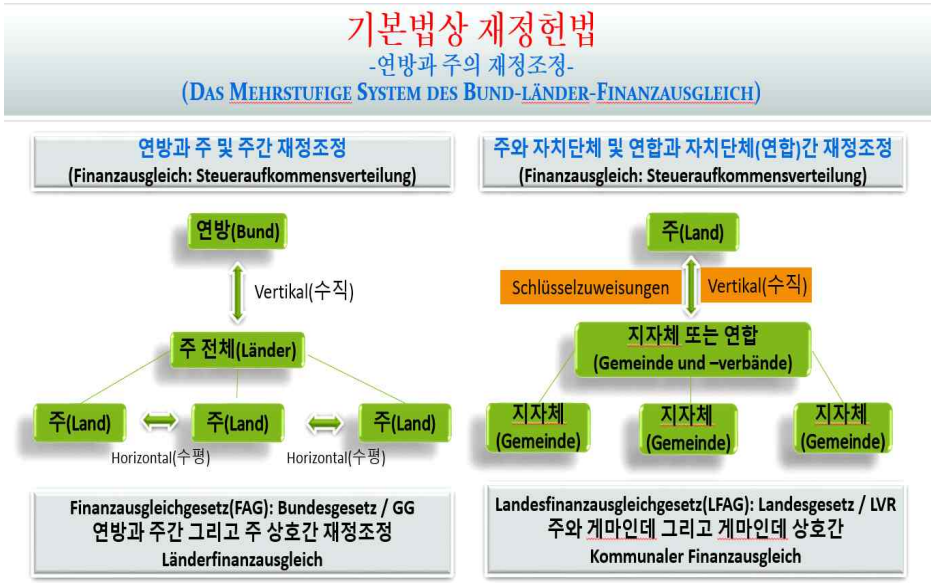
81) BVerfGE 116, 327 (381 ff.).

82) Art. 106 Abs. 9 GG Als Einnahmen und Ausgaben der Länder im Sinne dieses Artikels gelten auch die Einnahmen und Ausgaben der Gemeinden (Gemeindeverbände).

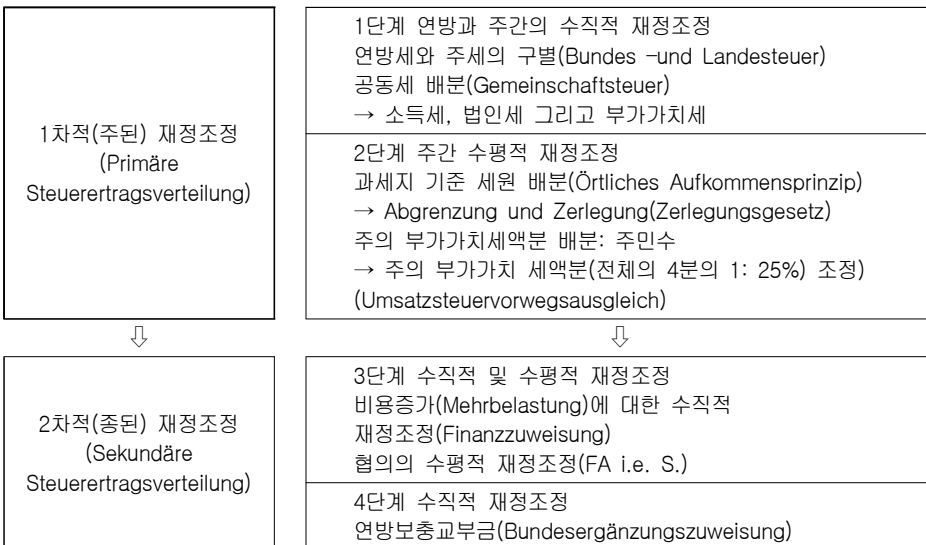
83) Gemeindefinanzreformgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 10. März 2009 (BGBl. I S. 502), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 21. November 2016 (BGBl. I S. 2613) geändert worden ist. 이를 위해 <http://www.gesetze-im-internet.de/gemfinrefg/GemFinRefG.pdf>: 참조(최근 검색일: 2019.06.21.).

5. 현행 재정조정 체계도

[그림 2] 주체별 재정조정 체계



[그림 3] 단계별 재정조정 체계



2020년 이후의 적용되지 않는 구 재정조정체계에 대한 내용은 전술한 내용을 바탕으로 위의 [그림] 2와 3과 같이 주체별 그리고 단계별로 구분할 수 있다. 다만 유의할 점은 주와 자치단체 및 그 연합과 자치단체(연합)간 재정조정(Landesfinanz ausgleich oder Kommunalen Finanz- ausgleich)에서는 게마인데간 재정조정은 이루어지지 않는다. 이는 재정조정의 대상이 되기 위해서는 일정한 수준의 재정(Finanzvolumen)이 전제되어야 하기 때문이다.

6. 2017년 재정조정 결과

2017년도에 이루어진 재정조정결과⁸⁴⁾는 다음과 같다.

주의 부가가치세액분 조정(Umsatzsteuervorwegsausgleich) 규모
 세원: 주세, 공동세(소득세 및 법인세, 부가가치세 제외)
 2016년 대비 0.1 Mrd.상승(8,3 Mrd. → 8,4 Mrd.): 총 84억 유로(1억 유로 증가)
 협의의 수평적 재정조정(Länderfinanzausgleich i.e.S.) 규모
 2016년: 10,64 Mrd.(100억 6천4백만 유로)
 2017년: 11.2 Mrd.(110억 2천만 유로)
 2016년 대비: 0,56 Mrd. 증가: 2016년 대비 5억5천만 유로 증가

V. 2020년 이후에 적용될 신 재정조정체계

1. 개관 - 제3차 연방주의개혁(Der dritte Föderalismusreform)

제3차 연방주의개혁에 대한 논의는 근본적으로 제1차 및 제2차 연방주의개혁에서 재정제도의 핵심 내용 중의 하나인 재정조정체계에 대한 변화가 없었다는 점에 기인한다. 통일 전과 이후 그리고 협의의 주간 재정조정 방식에 대한 바이에른 주, 헤센 주 등의 불만 등은 새로운 재정조정체계의 구축 내지는 연방과 주의 새로운 재정관계의 질서 구축(Die Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen)을 위한 논의의 동인이 된 것이다.⁸⁵⁾

84) Monatsbericht des BMF März 2018(2018년 5월 독일연방재정부 월례보고서). 이를 위해 <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/2018/03/monatsbericht-03-2018.html> 참조(최근 검색일: 2019.6.21.).

85) 제3차 연방주의개혁과 관련된 논의에 대한 독일에서의 연구로는 W. Förster / E. Krönert,

2. 신 재정조정체계의 구체적 내용

신 재정조정체계의 구체적 내용을 파악하기 위해서는 기본법 규정의 개정내용에 대한 검토가 필요하다. 기본법 제106조와 제107조는 기본법상 재정조정제도에 대한 헌법적 근거 규정인데 이 중 제107조만 조문의 변경([표 3] 참조)이 있었다. 기본법 제107조의 개정내용을 기준으로 한다면 2020년 이후에 적용될 신 재정조정체계는 두 가지 점에서 변경이 있다. 첫째, 부가가치세우선조정(Umsatzsteuervorwegsausgleich)제도의 폐지이다. 따라서 부가가치세의 전체 주 귀속분은 개별 주의 인구수에 따라 배분되고 다만 개정된 기본법 제107조 제2항의 유보 하에 예외를 둘 수 있는 것으로 하여 기존의 정률 부가가치세액분의 우선조정은 2020년부터는 더 이상 이루어지지 않는다. 둘째, 개정 전 기본법 제107조 제2항의 적용을 받는 구 재정조정체계에서는 협의의 주간 재정조정단계에서 재정조종의 대상이 되는 세입은 앞서 이루어진 3단계 재정조정이 이루어진 이후 분배된 주의 모든 수입을 그 대상으로 했지만 신 재정조정체계에서는 단지 부가가치세만 구 재정조정체계에서의 협의의 주간재정조정에 있어 이루어진 방식으로 분배되어 협의의 주간재정조정대상이 되는 세입 규모가 축소되었다. 이러한 기본법상의 개정에 따른 결과 재정조정원칙법과 재정조정법의 개정이 이루어졌다.⁸⁶⁾

[표 3] 기본법 제107조 개정 전과 후 비교

2009년 개정 기본법 제107조 (2017년 개정 전 기본법)⁸⁷⁾

(1) 주세(Landsteuern)와 소득세와 법인세 중 주에 귀속되는 세입은 개별 주의 관할 구역에 설치된 재정관청에 의해 징수되는 범위 내에서 개별 주에게 귀속된다(지역적 세입: 징수기 기준 세입분배). 법인세와 근로소득세를 위한 지역적 세입의 구분(Abgrenzung) 및

Die Neuregelung des bundestaatlichen Finanzausgleichs, ZG 2017/03, S. 228 ff.; T. Lenk u.s., Föderalismusreform III – Kritische Analyse der föderalen Finanzbeziehungen und aktuell diskutierte Reformansätze, ifst-Schrift Nr. 501, Institut Finanzen und Steuern, Der Betrieb, 2014; J. Wieland, Notwendigkeit einer Föderalismusreform III – Wie kann die Finanz- verfassung zukunftsfest gemacht werden?, in: T. Schweiffurth, W. Voß(Hrsg.), Haushalts- und Finanzwirtschaft der Länder in der Bundesrepublik Deutschland, Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft, 2017, S. 247 ff.; Monatsbericht des BMF August 2017 Analysen und Berichte Die Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen 참조.

86) 주. 3 참조.

분배(Zerlegung)의 방법과 범위에 관한 세부적인 사항은 연방참사원의 동의를 필요로 하는 연방법률로 정하도록 한다. 이 법률에 따라 다른 종류의 조세에 대한 지역적 세입의 구분과 분배에 관한 사항을 정할 수 있다. 부가가치세 중 전체 주 귀속분은 개별 주의 주민수에 따라 주에 배분된다. 이 경우 전체 주의 부가가치세입 귀속분 중 최대 4분의 1을 주세 세입분과 소득세 및 법인세입분과 기본법 제106조b에 의해(자동차세의 연방이전에 따른 보전분) 발생하는 수입의 주민 1인당 수입액이 전체 주의 주민 1인당 평균수입액 이하인 주에 대한 수입의 보충(Ergänzungsanteile)을 연방참사원의 동의를 필요로 하는 연방법률로 정할 수 있으며 토지취득세에 있어서는 조세력(Steuerkraft)이 고려되어야 한다.

(2) 연방법률(Das Gesetz)로 격차가 나는 주의 재정력(Finanzkraft)을 적절히 조정할 수 있다. 이 경우 게마인데(게마인데연합)의 재정력과 재정수요(Finanzbedarf)가 고려될 수 있다. 조정을 받을 권리가 있는 주의 조정청구권과 조정의무가 있는 주의 조정책임의 조건 및 조정교부금액의 크기에 대한 원칙 연방법률로 정하도록 한다. 이러한 연방법률은 연방이 자신의 재정적 수단으로 급부제공능력이 약한 주에게 주의 일반적 재정수요에 대한 보완적 충당을 위한 교부금(보충교부금)을 교부할 수 있도록 정할 수 있다.

현행 기본법 제107조⁸⁷⁾

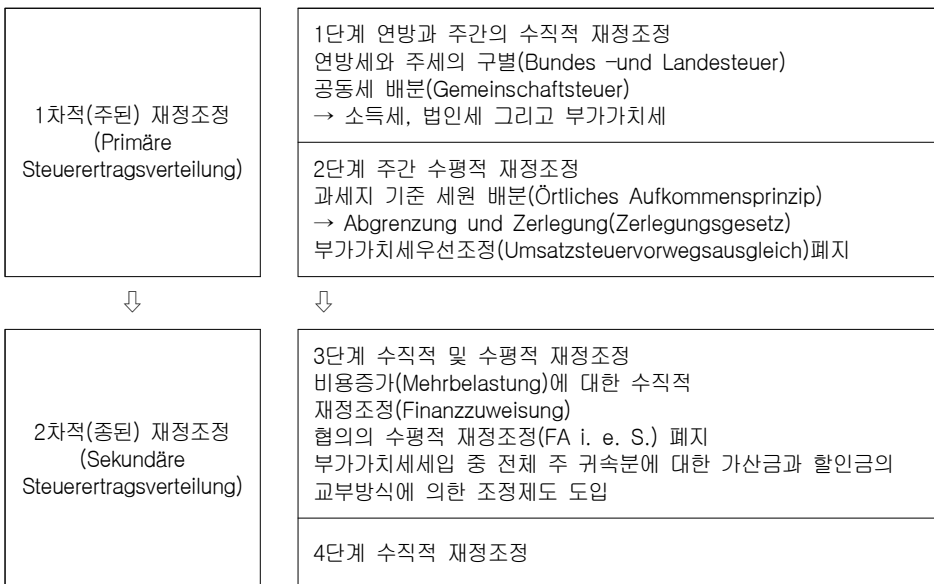
(1) 주세(Landesteuern)와 소득세와 법인세 중 주에 귀속되는 세입은 개별 주의 관할 구역에 설치된 재정관청에 의해 징수되는 범위 내에서 개별 주에게 귀속된다(지역적 세입: 징수기 기준 세입분배). 법인세와 근로소득세를 위한 지역적 세입의 구분(Abgrenzung) 및 분배(Zerlegung)의 방법과 범위에 관한 세부적인 사항은 연방참사원의 동의를 필요로 하는 연방법률로 정하도록 한다. 이 법률에 따라 다른 종류의 조세에 대한 지역적 세입의 구분과 분배에 관한 사항을 정할 수 있다. 부가가치세입 중 전체 주 귀속분은 제2항의 유보하에 개별 주의 주민수에 따라 배분된다.

(2) 연방법률(Das Gesetz)로 격차가 나는 주의 재정력(Finanzkraft)을 적절히 조정할 수 있다. 이 경우 게마인데(게마인데연합)의 재정력과 재정수요(Finanzbedarf)가 고려될 수 있다. 가산금의 교부와 할인금의 부과를 위한 조건 및 이러한 가산금과 할인금액의 크기에 대한 원칙은 연방법률로 정하도록 한다. 이러한 연방법률은 연방이 자신의 재정적 수단으로 (재정적인) 급부제공능력이 약한 주에게 주의 일반적 재정수요에 대한 보완적 충당을 위한 교부금(보충교부금)을 교부할 수 있도록 정할 수 있다. 또한 이러한 교부금은 제1문에서부터 제3문까지의 규정에 따른 원칙과 상관없이 (재정적인) 급부제공능력이 약한 주로써 이들 주에 속한 게마인데(게마인데연합)이 특별히 적은 조세력을 나타내는 주에게 교부되며 이외에도 기본법 제91b조에 의한 지원(Fördermitteln)을 받는 주의 주민 1인당 지원액이 지원금에 대한 전체 주민 1인당 평균 지원액에 미치지 못하는 (재정적인)급부제공능력이 약한 주에게도 교부된다.

87) Vgl. Art. 107 Abs. 1 und 2 GG in der Fassung v. 26. März 2009

88) Vgl. Art. 107 Abs. 1 und 2 GG in der geltenden Fassung

좀 더 세부적으로 2017년도에 이루어진 재정조정개혁(제3차 연방주의개혁)의 결과는 다음과 같다.⁸⁹⁾ 첫째, 게마인데를 중심으로 하는 지방자치단체의 재정력 고려율은 75%로 되었고 둘째, 협의의 재정조정 방식이 변경되어 전체 주에 대한 부가가치세의 세입분에 대한 가산금(Zuschlag)과 할인금(Abschlag)의 교부방식으로 변경되어 실질적으로 전체 주의 평균 재정력 대비 63%선에서 이루어지게 되었다. 셋째, 일반연방보충교부금 조정률은 전체 주의 평균재정력의 99,75 % 대비 80%로 실질 조정율은 전체 주의 평균재정력의 80%가 되도록 하였고, 넷째, 협의의 주간재정조정 단계에서 재정력과 재정수요 판단을 위한 주민수 평가를 통한 조정지수 산정시 차등율을 그대로 유지하였다(재정조정법 제9조: § 9 Einwohnerzahl Finanz- ausgleichgesetz). 마지막으로 연방보충교부금의 경우 구 재정조정체계에서는 일반 및 특별연방보충교부금만이 있었으나 이번 개정으로 인해 특별히 조세력이 약한(eine besonders geringe Steuerkraft) 게마인데(게마인데연합)가 속한 주와 연방의 기본법 제91b조에 의한 재정지원액이 전체 주민당 지원액 보다 적은 주에 대한 연방보충교부금을 신설하였다(기본법 제107조 제2항 제6문). 이상의 내용을 정리하면 다음과 같다.



89) <https://www.regierung-mv.de/Landesregierung/fm/Haushalt/Finanzausgleich/Neuordnung-Bund-Laender-Finanzbeziehungen-ab-2020/> (최근 검색일: 2019.06.21.).

연방보충교부금(Bundesergänzungszuweisung)

→ 일반 및 특별연방보충교부금

조세력이 약한 게마인데가 포함된 주(게마인데조세력보충교부금: Gemeindesteuerkraftszuweisungen)와 기본법 제91b조에 따른 재정지원에 있어서 재정지원액이 전체 주민 1인당 지원액에 미치지 못한 주에 대한 연방보충교부금 신설

VI. 결 론

2017년 재정조정에 관한 독일의 기본법 개정 내용에 대한 분석을 통해 다음과 같은 시사점을 도출할 수 있다. 우선, 독일의 재정조정체계는 단계적 재정조정체계로서 단순히 지방재정에 국한된 세원배분의 문제가 아니라 연방국가적 국가체계에서 연방과 주 그리고 게마인데에게 실질적으로 대등한 조세수입 배분절차의 참여권을 보장하고 있다는 점이다. 둘째, 세입배분에 관한 절차를 헌법전에 규정하고 있기 때문에 연방과 주 그리고 게마인데(연합)는 자신의 세입배분에 관한 헌법적 권리를 헌법재판절차(주로 권한쟁의절차)을 통해 주장할 수 있다. 이러한 점에서 연방과 주 그리고 게마인데(연합)의 재정조정절차참여권에 대한 실질적 보장이 이루어지고 있다. 셋째, 조세신장성이 높은 공동세를 중심으로 조세수입의 배분절차 즉, 재정조정이 이루어지기 때문에 실질적인 게마인데(연합)과 주의 재정력 내지 조세력의 신장이 이루어지도록 하고 있다. 마지막으로 협의의 주간재정조정제도의 방식을 폐기하고 부가가치세에 대한 가산금과 할인금 부과와 조정대상 세입의 축소를 통해 결국 지방자치단체에 귀속될 수 있는 세입이나 세원에 대한 직접적인 이전을 통한 재정조정은 한시적으로 이루어져야 하며 그 대상 또한 적절한 범위에서 축소해야 한다는 점을 알 수 있다.

세원중심의 조정방안은 중앙정부의 재정지출확대 보다는 지방자치단체의 이전재원이나 자주재원의 이전을 통해 국가와 지방자치단체의 수직적 내지 수평적 재정조정절차를 구성하는 것으로 이는 세입이나 세원의 이전 또는 공동분배가 1차적인 조정수단 내지 조정원칙이 된다는 의미이다. 만약 현재의 국가와 지방자치단체의 재정관계를 세원의 이전 내지 공동분배를 주된 재정조정수단으로 한다면 현재의 중앙정부(국가)의 재정지출 확장을 통한 재정지원 중심의 지방재정지원체계는 상당한 수준의 변화를 겪어야 한다. 이러한 변화의 중심은 기존의 지방교부세 및 국고보조금과 각종 특별회계에 의한 보조금 등의 재원

이 지방자치단체의 재원으로 이양되어야 하며 이양된 만큼 중앙정부(국가)의 재정지원에 의한 수직적 재정조정 수단은 보충성 원칙에 따라 엄격한 기준에 따라 재정지원이 이루어질 수 있는 최후수단이 되어야 한다.

세출중심의 조정은 중앙정부의 재정지출을 보다 더 확장하여 지방재정조정 절차를 진행하는 것으로 이러한 세출중심의 조정절차나 단계는 중앙정부(국가)가 보다 더 많은 세입을 보유하고 중앙정부의 재정지원을 국가와 지방자치단체의 1차적인 재정조정수단으로 사용하는 것을 말한다. 이는 중앙정부의 세입에 대한 지배적 지위를 인정하고 공적 재원의 효율적인 사용과 중앙집중식의 관리 등에 있어서는 장점이 있을 수 있으나 세출중심의 조정이 지나치게 이루어질 경우 사실상 지방자치단체의 재정적 자율성과 노력이 무의미해지고 오히려 국가의 과도한 재정통제권의 남용과 지방자치단체의 재정적인 면에서의 도덕적 헤이를 더욱 가중시킬 수 있다는 점을 고려해야 한다. 세출중심의 재정조정형태를 취한다면 지나친 세출중심의 재정조정이 가져다 줄 수 있는 폐해를 고려해야 할 필요성이 존재하고 이러한 점을 감안한다면 지방교부세와 시·도 조정교부금의 교부율을 높이고 국고보조금의 포괄보조금 비율을 높이는 방식으로 조정절차나 단계를 구성할 필요가 있다.

정부개헌안의 내용에 따라 지방재정조정제도를 도입한다면 세출중심이든 세입중심이든 지방자치단체의 실질적인 재정적 자율성을 확장할 수 있는 방향으로 재정조정절차가 이루어질 것으로 판단된다. 다만 지방재정조정제도를 도입한다고 하더라도 국가나 중앙정부가 가지는 재정조정에서의 고유한 기능을 간과해서는 안된다. 아무리 지방자치단체의 재정적 자율성을 강화하기 위해 세원의 이전과 적극적인 방식이 필요하다고 하더라도 지방재정조정단계에서 최후의 조정 내지 형평화 기능을 중앙정부가 수행하기 위한 재정적 여지는 일정 수준으로 유지되어야 한다. 또한 지방재정조정의 궁극적인 목적이 지방자치단체의 단순한 재정력 내지 조세력의 확장이 아니라 지방자치단체가 헌법과 법률에 의해 주어진 사무를 수행하기 위해 필요한 수준의 재정력 내지 조세력 확보가 그 목적임을 잊어서는 안 된다. 지방재정조정제도의 개선 내지 새로운 구축만큼 그에 비례하여 재정적 책임성을 감당하려는 지방자치단체의 의지와 제도적 장치의 구축 또한 중요하다는 점을 중앙정부와 지방자치단체가 공통된 인식이 중요하다.

[참고문헌]

- 김지영, “프랑스 재정개혁에 관한 소고 - 프랑스 헌법과 프랑스 재정조직법을 중심으로-”, 공법연구 제40집 제4호, 2012.
- 김지영, “지방자치단체의 자치재정권 확립을 위한 법적 검토 - 프랑스의 논의를 중심으로-”, 공법연구 제46집 제3호, 2018.
- 김지영, “실질적 지방분권을 위한 재정법적 검토 - 프랑스의 사례를 중심으로-”, 2018년 한국법제연구원 학술대회 “미래지향적 헌법개정 - 참여와 분권을 중심으로-”, 한국법제연구원, 2018.
- 김지영 · 김형섭, “공무원의 재정상 책임에 관한 법리 연구- 프랑스, 독일, 오스트리아 재정제도를 중심으로-”, 감사연구원 용역보고서, 2015.
- 김유찬 · 이유향, “주요국의 조세제도 - 독일편 -”, 「연구보고서」, 한국조세연구원, 2009.
- 김민훈, 독일 지방재정조정제도의 개혁에 관한 최근 동향 - 주간재정조정제도를 중심으로 -, 「법학연구」제48권 제2호, 부산대학교 법학연구소, 2008.
- 백승주, 현행 지방자치단체 재정조정제도의 개선에 관한 연구, 「공법연구」 제35집 제1호, 한국공법학회, 2006.
- 최계영, 행정주체사이의 사무관리와 비용상환청구: 독일의 공법상 사무관리 이론을 중심으로, 「행정법연구」제45호, 행정법이론실무학회, , 2016.
- 신영수 · 강주영, 지방재정지원제도에 대한 연구(I) - 교부세 -, 「재정법제연구」(08-01), 한국법제연구원, 2008.
- 정남철 · 김세진, 지방재정지원제도에 대한 연구(II) - 보조금 -. 「재정법제연구」(08-02), 한국법제연구원, 2008.
- 길준규 · 강주영, 지방재정지원제도에 대한 연구(III) - 독일 -, 「재정법제연구」(08-03), 한국법제연구원, 2008.
- 김용창, 수평적 재정조정제도에 의한 지역균형발전전략연구(I), 「대한지리학회지」 제43권 제4호, 대한지리학회, 2008.
- 박진완, 독일기본법 제104b조의 연방의 주에 대한 재정지원에 대한 검토, 「헌법학연구」제19권 제2호, 한국헌법학회, 2013.
- 박진완, “독일 기본법상의 조세배분과 재정조정에 대한 검토”. 「공법학연구」제14권 제2호, 한국비교공법학회, 2013.
- 손희준 · 강인재 · 장노순 · 최근열, 지방재정론, 2014, 대영문화사.
- 신정규, “국가사무집행을 위한 비용부담에 관한 기본법 제104a조에 의한 건련성의

- 원칙 - Konnexitätsprinzip als verfassungsrechtlicher Grundsatz für Ausgabentragung zur Staatsaufgabenerfüllung gem. Art. 104 a GG -”, 「토지공법연구」제73집 제1호, 한국토지공법학회, 2016.
- 전 훈 · 김세진, “지방재정지원제도에 관한 법제 연구(IV) -프랑스-”, 한국법제연구원, 재정법제 연구 09-04, 2008.
- 조일윤 · 김세진, 지방재정지원제도에 관한 법제연구 - 일본 -, 한국법제연구원, 2008.
- 채형복, 핵심 유럽연합(EU)법, 국제환경규제 기업지원센터, 2011.
- A. Reus / P. Mühlhausen, Haushaltsrecht in Bund und Ländern - Planung · Ausführung · Prüfung, 2014.
- B. H. Pagenkopf, Kommunalrecht, Bd. II, 2. Aufl., 1976.
- B. Pieroth, in: Jarass / Pieroth (Hrsg.), GG, 13. Aufl., 2014, Art. 104 a
- C. Waldhoff, Grundzüge des Finanzrechts des Grundgesetzes, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR Bd. V, 3. Aufl., 2007, § 116.
- C. Waldhoff, Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Steuergesetzgebung im Vergleich Deutschland - Schweiz, 1997.
- D. Birk, Steuerrecht, 15. Aufl., 2012.
- D. Buscher, Der Bundesstaat in Zeiten der Finanzkrise, 2010.
- D.-E. Khan: Die deutschen Staatsgrenzen. Rechtshistorische Grundlagen und offene Rechtsfragen, Jus Publicum. Bd. 114. 2004.
- H. H. v. Arnim, Finanzzuständigkeit, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. VI, 3. Aufl., 2008, § 138.
- H. Kube, Der bundesstaatliche Finanzausgleich - Verfassungsrechtliche Rahmen, aktuelle Ausgestaltung, Entwicklungsperspektiven, 2011.
- H. Siekmann, in: Sachs (Hrsg.), GG, 7. Aufl., 2014, Vorb. Art. 104 a
- H.-G. Henneke, in: Schmidt-Bleibtreu / Hofmann / Hopfau (Hrsg.), GG, 13. Aufl., 2014 Art. 104 a ders, Öffentlichen Finanzwesen Finanzverfassung, 2. Aufl., 2000
- H.-W. Rengeling, Gesetzgebungskompetenz, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR Bd. VI, 3. Aufl., 2008, § 135.
- I. Härtel, Handbuch Europäische Rechtsetzung, 5. Teil: Gesellschaftliche Selbstregulierungssystem, 2006, § 22.

- J. Hellermann, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 104 a.
- J. Isensee, Staatsaufgaben, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. IV, 2006, § 73; P. Kirchhof, Mittel staatlichen Handelns, in: Isensee / Kirchhof (Hrsg.), HStR, Bd. V, 2007, § 99.
- Jürgen w. Hidién, Der bundesstaatliche Finanzausgleich in Deutschland: geschichtliche und staatsrechtliche Grundlagen, 1. Aufl., 1999.
- J. Shin, “Verfassungsrechtliche Vorgaben für öffentliche Abgaben”, Diss. Jena Uni., Verlag Dr. Kovač, 2017.
- J. Wieland, Notwendigkeit einer Föderalismusreform III – Wie kann die Finanzverfassung zukunftsfest gemacht werden?, in: T. Schweifurth, W. Voß(Hrsg.), Haushalts- und Finanzwirtschaft der Länder in der Bundesrepublik Deutschland, Schriften zur öffentlichen Verwaltung und öffentlichen Wirtschaft, 2017, S. 247 ff.
- K. Lange, Kommunalrecht, Kapitle 11, 2013.
- K. Stern, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, Bd. II, 2. Aufl., 1980, § 37.
- K. Vogel, Das ungeschriebene Finanzrecht des Grundgesetzes, in: Selmer (Hrsg.), Gedächtnisschrift für Wolfgang Martens, 1987.
- K.-A. Schwarz, in: v. Mangoldt / Klein / Starck (Hrsg.), GG, Bd. III, 7. Aufl., 2018, Art. 106.
- M. Brenner, Staatsaufgaben, in: Depenheuer / Grabenwarter (Hrsg.), Verfassungstheorie, 2010, § 25.
- M. Heintzen, in: v. Münch / Kunig (Hrsg.), GG, Bd. II, 6. Aufl., 2012, Vorb. Art. 104 a-115, Art.105.
- M. Kloepfer, Finanzverfassungsrecht mit Haushaltsverfassungsrecht, 2014.
- ders, Verfassungsrecht I – Grundlagen, Staatsorganisationsrecht, Bezüge zum Völker- und Europarecht, 2011, § 26.
- M. Kotulla: Deutsches Verfassungsrecht 1806–1918. Eine Dokumentensammlung nebst Einführungen. Band 1: Gesamtdeutschland, Anhaltische Staaten und Baden. Springer, Berlin [u. a.] 2006, Teil. 1, § 7.
- O. Fehrenbacher, Steuerrecht, 5. Aufl., 2015.
- P. Selmer / L. Hummel, Der Solidaritätszuschlag – eine unendliche Geschichte?,

- in: Junkernheinrich / Koriöth / Lenk / Scheller / Woisin (Hrsg.),
Jahrbuch für öffentliche Finanzen 2013.
- S. Koriöth, Entlastung der Kommunen durch unmittelbare Finanzbeziehungen
zum Bund?, NVwZ 2005.
- T. Lenk u.s, Föderalismusreform III – Kritische Analyse der föderalen
Finanzbeziehungen und aktuell diskutierte Reformansätze, ifst-Schrift
Nr. 501, Institut Finanzen und Steuern, Der Betrieb, 2014.
- W. Heun, in: Dreier (Hrsg.), GG, Bd. III, 3. Aufl., 2018, Vorb. zu Art. 104
a-115, Art. 104a.
- W. Förster / E. Krönert, Die Neuregelung des bundestaatlichen Finanzausgleichs,
ZG 2017/03, 228 ff.

[Zusammenfassung]

Finanzverfassungsrechtliche Hinweise auf die Veränderung des
grundgesetzlichen Finanzausgleichsystems bezüglich der
2017-jährigen Grundgesetzänderung

Shin, Jung-Gyu*

Aus der Analyse des Veränderungsinhalts kann man folgende Hinweise resultieren. Zuerst bedeutet das deutsche Finanzausgleichssystem als mehstufige Finanzausgleichssystem keinen bloße Steuerertragsverteilung, die nur bezüglich lokaler Finanzen berücksichtigt wird, sondern wirkliche gleichmäßige Garantie der Teilnahme des Bundes, der Länder und Gemeinen(Gemeindeverbänden) an des Steueraufkommensverteilungsverfahrens im Rahmen des bundesstaatlichen Staatssystems.

Zweitens können der Bund, die Länder und Gemeinden(Gemeindeverbänden) im verfassungsgerichtbaren Verfahren ihr verfassungsrechtliches Recht auf die Steuerertragsverteilung fordern, weil das Steuerertragsverteilungsverfahren im Verfassungsrechtsbuch wörtlich geregelt wird. Diesbezüglich ist die tatsächliche Gewährleitung des Rechts auf die Teilnahme des Bundes, der Länder und Gemeinden(Gemeindeverbände) garantiert. Drittens beiträgt das deutsche Finanzausgleichssystem zu einer wirklichen Steigerung der Finanz- oder Steuerkraft, da dieses Finanzausgleichsverfahren hauptsächlich aufgrund von den Gemeinschaftsteuern, derer Aufkommens mehr als andere Steuererträge groß ist, läuft.

Endlich haben die Aufhebung des Finanzausgleich i. e. S, Einführung der Zuschläge und Abschläge von der jeweiligen Finanzkraft bei der Verteilung der Länderanteile am Aufkommen der Umsatzsteuer und die Verkürzung des Steueraufkommens, der das Gegenstand des Finanzausgleichs ist, solche Bedeutung, dass das aufgrund von der direkten Steueraufkommensverteilung Finanzausgleich vorläufiges Ausgleichsverfahren sein muss und auch dann im

* Chungbuk National University Law School, Außerordentlicher Professor, Dr.iur.

gerechtigen Rahmen verkürzt zu bewirken ist.

Schlagwörter : Finanzausgleich, Finanzverfassung, Vertikaler Finanzausgleich,
Horizontaler Finanzausgleich, Finanzausgleichsgesetz, Steuerß
ertragsverteilung, Gemeinschaftsteuer

[Abstract]

Financial constitutional references to the change in the
constitutional financial equalization system with regard to the
2017-year constitutional amendment

Shin, Jung-Gyul*

From the analysis of the alteration contents one can give following hints. Firstly, the German financial equalization system, as a multi-faceted financial equalization system, does not mean a mere tax revenue distribution, which is only taken into account with regard to local finances, but a real equal guarantee of the participation of the Federation, the Länder and municipalities(associations of municipalities) in the tax revenue distribution procedure within the federal state system the federal, state and local governments may, by constitutional review, require their constitutional right to the taxable income distribution, as the tax revenue distribution procedure is regulated literally in the constitutional law book. In this regard, the actual guarantee of the right to participate by the Federation, the Länder and municipalities(associations of municipalities) is guaranteed. Thirdly, the German financial equalization system contributes to a real increase in financial or tax capacity, since this financial equalization procedure operates mainly because of Municipality taxes, which are higher than other tax revenues. Finally, the abolition of financial compensation i. e. S, introduction of surcharges and deductions from the respective financial power in the distribution of country shares in the amount of sales tax and the reduction of tax revenue, which is the subject of financial equalization, such importance that the on the basis of the direct tax revenue distribution must be provisional equalization procedure, and also be shortened within a fair framework.

* Chungbuk National University Law School, Assistant Professor, Ph.D.

Keywords : Fiscal Equalization, Financial Constitution, Vertical Fiscal
Equalization, Horizontal Fiscal Equalization, Fiscal Equality Law,
Fiscal Distribution, Joint Tax