

2021년도 연구용역보고서

목적세 제도의 평가와 정책방향 연구

-2022. 2.-

이 연구는 국회예산정책처의 연구용역사업으로 수행된 것으로서,
보고서의 내용은 연구용역사업을 수행한 연구자의 개인 의견이며,
국회예산정책처의 공식 견해가 아님을 알려드립니다.

연구책임자

가온조세정책연구소 안 종 석

목적세 제도의 평가와 정책방향 연구

2022. 2.

연구책임자 안 종 석 (가온조세정책연구소)

이 연구는 국회예산정책처의 연구용역사업으로 수행된 것으로서, 보고서의 내용은 연구용역사업을 수행한 연구자의 개인 의견이며, 국회예산정책처의 공식 견해가 아님을 알려드립니다.

제 출 문

국회예산정책처장 귀하

본 보고서를 「목적세 제도의 평가와 정책방향 연구」의 최종보고서로 제출합니다.

연구책임자 : 안종석 (가온조세정책연구소)

2022년 2월
한국재정학회

<요 약>

1. 연구 배경

- 정부가 세수입을 증가시켜야 할 필요가 있는데, 세부담 증대에 대한 납세자의 저항이 강하면 목적세를 통해서 증세에 대한 저항을 완화할 수 있음
 - 납세자 대다수가 동의하는 특정 목적에 사용한다고 세수입의 용도를 지정하면 납세자가 세부담 증대를 받아들일 수도 있기 때문임

- 한국에서는 경제발전 과정에서 공공재의 원활한 공급을 위한 재원을 마련하기 위하여 다양한 목적세를 활용하였음
 - 국세 중에는 교육세, 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세가 목적세이며, 지방세 중에는 지방교육세와 지역자원시설세가 목적세임

- 목적세 제도가 대부분 처음에는 한시적이며 제한적인 범위의 특정한 목적으로 도입되는데, 시간이 지나면서 도입 당시에 의도한 바와는 다른 형태로 운영되어 재정운영의 효율성을 저해한다는 비판이 제기됨
 - 시한이 계속 연장되거나 영구세로 전환되기도 하고, 목적 지출의 범위가 변경·확장되기도 함
 - 세수입과 지출의 용도의 연계성이 약화되어 납세자의 선호를 반영한 조세정책이라는 목적세의 장점이 훼손됨
 - 지출 분야 칸막이로 인해 재정운영의 효율성이 저해됨

- 목적세 제도의 문제점을 최소화하고, 장점을 극대화하기 위해 목적세 제도를 평가할 수 있는 기준을 마련하고, 그 기준에 따라 제도의 연장 여부 및 새로운 제도의 도입 여부를 판단하도록 체계화할 필요가 있음
 - 본 연구에서는 목적세 제도 평가체계를 설계하고, 그 평가체계를 적용하여 현재 운용되고 있는 목적세 제도를 평가하고 정책방향을 제시함

2. 목적세 제도의 특징

- 목적세는 특정 세원을 특정 지출에 연계시킴으로써 공공부문에서 수혜자 부담원칙을 실현하는 수단이 될 것으로 기대됨
 - 그렇게 되면 목적세가 공공재 가격의 역할을 하게 되므로 공공재원 배분의 효율성이 제고되고, 공공지출의 투명성이 제고되며, 공공지출에 대한 의사결정 권한의 민주화가 가능하게 됨
 - 목적세와 이와 같은 순기능을 달성할 수 있으려면 목적세 수입이 지출을 통제하는 강한 연계형으로 제도가 설정되어야 함

- 그런데 강한 연계형 목적세를 도입하더라도 조세정책에 대한 의사결정과 지출에 대한 의사결정이 분리되어 진행된다면 효율적인 자원배분이 달성되지 못할 수 있음
 - 최악의 상황에서도 적절한 수준의 공공재가 공급되도록 보장하기 위해서는 최악의 상황에서의 공공재 공급 비용을 커버할 수 있는 규모의 세수입을 연계시켜야 함
 - 이 경우 상황이 호전되면 수입이 지출보다 많게 되는 상황이 발생하게 되는데, 목적세 제도 하에서는 여유 재원을 다른 목적으로 사용하도록 하는 조정이 불가능함

- 목적 세입이 목적 지출 수요보다 커지는 상황을 방지하는 방법으로 필요한 재원의 일부분을 목적세 수입으로 충당하고 부족한 부분은 일반재원에서 지원을 받는 방식의 약한 연계형 목적세를 생각할 수 있음
 - 이 경우에는 정부가 일반재원을 재량적으로 조절할 수 있으므로, 목적세가 목적 지출을 증대시킨다는 고유의 목적보다는 정부지출을 확대하는 수단으로 활용될 수 있음
 - 또한 약한 연계형 목적세는 수혜자 부담 원칙에 부합하지 않으며, 목적세가 가격의 역할을 하지 못함

- Wilkinson(1994)은 세원의 특성을 검토하여 목적세에 적절한 세원을 살펴보았는데, 목적세 재원으로는 세금 부담자가 명확한 세금을 활용하는 것이 바람직하다는 결론을 도출함
 - 목적세는 납세자의 부담과 공공서비스 혜택을 연계시키는 것을 목적으로 하므로 세금을 누가 부담하는지가 명확해야 함
 - 목적세 대상 세목으로 가장 적절한 세목은 개인 소득세, 개인 사회보험료, 개인 재산세이며, 부가가치세 등 소비세도 가능함

- Wilkinson(1994)은 또한 지출 분야의 특성에 따라 목적세 방식이 적절한 지출 분야에 대해 논의하였는데, 강한 연계형 목적세는 순수 공공재에 적절하며 혼합재에는 적절하지 않다는 결론을 도출함
 - 교육, 보건 등 혼합재는 목적세 대상으로 많이 언급되는데, 목적세 방식을 적용하면 과소공급이 발생할 수 있음
 - 투표자가 외부효과를 적절히 고려하지 않고 사적 이익에 중점을 두어 투표를 하는 경우에 과소공급이 발생할 수 있음

3. 목적세 제도 운영 현황

가. 교육세

- 교육세는 1982년에 교육시설 개선과 교원처우개선을 위한 재원 조달을 목적으로 도입됨
 - 교육세는 5년간 운영하는 한시세로 도입되었으나, 1986년에 시한이 1차 연장되었고, 1990년 말에는 영구세로 전환됨
 - 1990년 말에 영구세로 전환될 때는, 폐지되는 방위세 세원의 일부를 이양받아 교육세 규모가 크게 확대되었음
 - 2001년에는 교육세 중 지방세에 부가되는 부분을 지방교육세로 분리하였으며, 지방교육세는 지방자치단체에서 징수하여 지방교육비특별회계로 이전하도록 하였음

- 교육세(이하 지방교육세 포함)는 금융·보험업자 수익금액에 0.5%의 세율로 과세하며, 그 외에 다양한 세목에 부가세 형식으로 과세됨
 - 교육세 부과대상 세목: 주세, 개별소비세, 교통·에너지·환경세(이상 국세), 등록면허세, 레저세, 균등할 주민세, 재산세, 자동차세, 담배소비세, 취득세(등록분) (이상 지방세)

- 2020년의 교육세 수입은 11조 8,290억원으로 국세·지방세 수입 합계의 3.05%를 차지하였으며, 교육세 수입 총액 중 지방교육세가 차지하는 비중은 60.3%였음
 - 총조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 2001년 5.93%를 정점으로 하락하는 추세를 보임
 - 한편 교육세 수입 총액에서 지방세 수입이 차지하는 비중은 2001년 47.9%에서 계속 상승하는 추세를 보임

- 교육세 수입은 지방교육비특별회계로 이전되어 지방교육 서비스 공급에 사용됨
 - 지방교육비특별회계 세입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 2001년에 32.7%였는데, 이후 계속 하락하여 2020년에 16%가 되었음
 - 이는 지방교육비특별회계 세입의 증가가 교육세보다는 교부금 등 다른 요소들에 의해 주도되었음을 시사함

나. 교통·에너지·환경세

- 1994년에 교통시설 확충을 목적으로 교통세가 도입되었는데, 2007년에 세목이 교통·에너지·환경세로 개편되고, 지출 분야에 에너지와 환경 분야가 포함됨
 - 일몰시한이 2024년 12월 31일임

- 교통·에너지·환경세 과세대상은 휘발유 및 그와 유사한 대체유류, 경유 및 그와 유사한 대체유류임
 - 처음 교통세 제도가 도입될 때는 종가세 체계가 적용되었는데, 1996년부터 종량세 방식으로 개편되었으며, 이후 종량세 과세체계가 유지됨
 - 정부가 기본세율의 30% 범위 내에서 세율을 조정하여 탄력세율을 적용할 수 있음
 - 기본세율은 대체로 2~5년의 기간을 두고 조정되었는데, 2008년 이후에는 변

화 없이 유지됨

- 탄력세율은 거의 매년 조정되었으며, 1년에 여러 차례 조정된 경우도 있음

□ 2020년의 교통·에너지·환경세 수입은 13조 9,380억원으로 총조세수입의 3.6%를 차지하였음

○ 2001년의 8.6%를 정점으로 이 비율이 낮아지는 추세를 보임

□ 도입 초기에는 세수입이 모두 교통시설특별회계 세입이 되었는데, 이후 배분처가 확대됨

○ 2021년의 특별회계별 세수입 배분비율을 보면, 교통시설특별회계 73%, 환경개선특별회계 25%, 국가균형발전특별회계 2%임

- 에너지 관련 특별회계에는 2007~2013년에 3%를 배분하였으나, 그 이후에는 배분하지 않음

○ 2022년 이후에는 교통시설특별회계에 68%, 환경개선특별회계에 23%, 국가균형발전특별회계에 2% 배분하고, 신설되는 기후대응기금에 7% 배분할 계획임

□ 특별회계별로 세입에서 교통·에너지·환경세 수입 배분액이 차지하는 비중을 보면, 교통시설특별회계는 65.4%이며, 환경개선특별회계는 49.6%, 균형발전특별회계는 2.9%임

다. 농어촌특별세

□ 농어촌특별세는 1994년에 도입되었음

○ UR 협상의 진행과 함께 농어업 부문의 경쟁력 제고가 절실한 상황에서 농어업 부문의 경쟁력 제고 및 복지 증진에 필요한 재원을 조달할 목적으로 도입됨

○ 농어촌특별세 수입은 농어업 경쟁력 강화사업과 농어촌 생활여건 개선사업, 농어민 복지증진 사업 등에 사용됨

□ 농어촌특별세는 조세감면액에 대해 세금을 부과한다는 점에서 다른 목적세와 차이가 있으며, 그 외에 개별소비세, 취득세, 레저세, 종합부동산세 세액을 과세표

준으로 하여 세금을 부과함

- 2020년의 농어촌특별세 수입은 5조 480억원으로 총조세수입의 1.3%를 차지하였음
 - 2013~2019년에는 농어촌특별세 수입이 2조 5천억원 규모로 총조세수입에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중이 0.7~0.9%였음
- 농어촌특별세 수입은 농어촌구조개선특별회계의 농어촌특별회계사업계정을 통해서 목적 사업에 사용되는데, 목적 사업의 범위가 상당히 넓음
 - 농림수산업의 경쟁력 강화를 위한 사업
 - 농림어업인 등의 후생복지 증진 및 소득보전을 위한 사업
 - 농산어촌 교육여건을 개선하여 교육 기회를 보장하기 위한 사업
 - 농산어촌의 지역개발 및 산업기반 확충을 위한 사업
 - 다음 기금으로의 전출
 - 농업소득보전직접지불기금
 - 농어업재해보험기금
- 농어촌특별세는 지출의 용도가 광범위하여 농어촌특별세 사업만을 별도로 파악하는 데는 한계가 있으며, 전체 농업투융자사업의 추진실태와 성과가 농어촌특별세의 성과와 연계될 수밖에 없음
 - 2019년의 농어촌특별세 수입은 2조 7,600억원으로 농림축산식품부 지출의 18.5%를 차지함

라. 지역자원시설세

- 지역자원시설세는 2011년에 공동시설세와 지역개발세를 통합하여 신설됨
 - 공동시설세와 지역개발세를 과세목적과 과세내용의 변화 없이 그대로 지역자원시설세라는 이름으로 통합함
 - 통합 당시 지역자원시설세는 특정자원과 특정부동산에 대해 시·도가 과세하는 세목이었음
 - 특정자원분은 지역개발세, 특정부동산분은 공동시설세에 해당하는 부분임

- 세법을 개정하여 2021년부터 지역자원시설세가 특정자원분과 특정시설분, 소방분으로 구분됨
 - 특정자원분은 발전용수와 지하수, 지하자원에 대해 과세됨
 - 특정시설분은 컨테이너와 원자력발전, 화력발전에 대해 과세되는 데, 이전에 특정자원분에 포함되던 것을 분리한 것임
 - 소방분은 이전의 특정부동산분에 해당하는 것으로 건축물, 선박, 저유장, 주유소, 정유소, 유흥장, 극장, 대형마트, 복합상영관, 백화점, 호텔 등 특정한 부동산에 부과함

- 세수입 규모를 보면, 2020년 소방분 세수입이 1조 4,950억원으로 지방세 수입의 1.5%를 차지하였음
 - 특정자원분·특정시설분 세수입은 합하여 2,820억원으로 지방세 수입의 0.3%를 차지함
 - 특정자원분·특정시설분 세수입의 92.8%가 특정시설분에서 발생하였음

- 소방분 세수입은 주로 소방특별회계의 소방정책사업비 계정에 투입됨
 - 소방회계는 인건비계정과 소방정책사업비 계정으로 구분되는데, 소방분 지역자원시설세 수입의 70~100%는 소방정책사업비계정 세입으로, 나머지는 인건비계정 세입으로 편입됨
 - 지역자원시설세 소방분 세수입이 지방의 소방예산 중 정책사업비에서 차지하는 비중은 2019년에 88.3%, 2020년에 104.0%였음

- 특정자원분과 특정시설분은 목적 사업이 광범위하게 규정되어 세수입을 특정 지출과 연계하는데 어려움이 있음
 - 목적 사업 : 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선, 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업, 지역개발사업
 - 지방재정 지출분야 중 특정자원분과 특정시설분 목적 사업과 가장 유사한 지역 및 도시부문 지출과 비교해 보면, 2020년의 특정자원분 및 특정시설분 세수입은 지역 및 도시부문 지출의 1.77%를 차지함

4. 목적세 제도 평가체계 설계

- ☐ 본 연구에서는 목적세 제도를 평가하기 위한 평가 요소를 다음과 같이 세 가지로 구분하여 평가체계를 설계함
- 조세정책 관점
 - 세입-세출의 연계성
 - 지출의 효과성·효율성
- ☐ 조세정책 관점에서 가장 중요한 기준은 수혜자/원인자 부담 여부이며, 조세제도의 단순성도 중요한 평가 지표라고 할 수 있음
- 이 두 가지 요소는 목적세가 갖춰야 할 요소들을 평가하는 지표임
 - 이러한 요소들을 갖추지 못한 경우에는 보완적으로 조세정책이 갖춰야 하는 일반적 특성을 갖춰야 할 것임
 - 효율성, 형평성, 행정의 단순성

<목적세 제도 평가요소 및 평가기준>

평가요소		평가기준
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	목적 지출의 수혜자/원인자 과세 여부
	② 조세제도의 단순성	목적세 제도의 단순성
	③ 기타 조세정책적 특성	효율성, 형평성, 행정의 단순성 등
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	목적세와 목적 지출의 일대일 연계 여부
지출의 효과성·효율성 평가	⑤ 지출 목적의 적합성	목적세 방식이 적합한 지출분야 여부
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	목적세 수입과 목적 지출 증감의 관계
	⑦ 칸막이 효과	세수입과 지출규모 비교, 전용 가능성
	⑧ 제도 운영의 투명성	세입-세출 연계 투명성, 정보의 투명성

자료: 저자 작성

- ☐ 세입-세출의 연계성은 목적세와 목적 지출이 일대일로 연계되는지를 평가하는 것으로서 강한 연계형 목적세와 약한 연계형 목적세를 구분하는 것임

- 공공재의 가격 기능을 하는 가장 바람직한 형태의 목적세는 강한 연계형 목적세임

- 지출의 효과성·효율성 분야에서는 목적세 방식을 통해 공공지출을 수행하는 경우에 그 지출로 인해 사회 후생이 증대하고 재정운영의 효율성이 제고되는지 여부를 평가함
 - 지출 목적의 적합성에서는 목적 지출을 통해 공급하는 공공재가 목적세 방식으로 공급하는 것이 적절한 것인지 평가함
 - 목적 지출에 대한 기여도는 목적세 수입의 변화가 목적 지출의 변화에 어떤 영향을 주는지 평가함
 - 목적세 수입 변화와 관계없이 목적 지출의 규모가 변화되면 목적세의 필요성이 낮다고 할 수 있음
 - 칸막이 효과는 목적세라는 칸막이로 인해 재정의 비효율이 발생하는지 평가함
 - 세수입이 지출 수요보다 많은데, 여유 재원을 다른 목적으로 전용하지 못하면 칸막이로 인한 비효율이 발생함
 - 제도 운영의 투명성에서는 세입과 세출의 연계가 제도적으로 명확하고, 목적세 수입의 지출이 명확하게 공개되는지 평가함

- 표는 8개의 평가요소를 제시하였으며, 그 중 일부는 다소 중복이 되는 요소들도 있고, 서로 충돌이 되는 것처럼 보이는 것도 있음
 - 예를 들면, 강한 연계형 목적세는 세입-세출의 연계가 투명하며, 목적 지출에 대한 기여도가 높음
 - 한편 재정운영의 효율성 측면에서는 칸막이를 방지하여 목적세 여유 재원을 다른 용도로 활용할 수 있도록 하는 것이 바람직하나, 이러한 목적세는 약한 연계형으로서 가격 기능을 수행하는 데 한계가 있음
 - 그러므로 특정한 평가지표만 고려하여 목적세 정책을 결정하기보다는 모든 요소에 대한 평가 결과를 종합적으로 고려하여 목적세에 대한 정책을 결정하는 것이 바람직함

5. 목적세 제도 평가 결과

- ☐ 목적세 제도 평가결과를 정리하면, 교육세의 경우에 긍정적으로 평가되는 부분 중 하나는 교육세 과세대상 세목 중 일부가 수혜자 부담원칙에 부합한다는 점임
 - 재산세액 및 균등할 주민세에 부과하는 세목은 수혜자 부담원칙에 부합함
 - 그러나 대부분의 다른 과세항목은 수혜자 부담원칙에 부합하지 않음

- ☐ 세입-세출의 연계성 측면에서 보면, 약한 연계형으로 목적세가 공교육서비스의 가격 역할을 하지 못함

- ☐ 지출의 효과성·효율성 측면에서는 칸막이로 인해 재정운영의 효율성을 저해한다는 문제가 지적됨
 - 교육세뿐만 아니라 지방교육재정 세입의 중요한 부분을 차지하는 내국세분 교부금과 시·도세 전입금도 목적 재원 방식으로 운영되는데, 이들이 결합하여 칸막이 효과가 발생함
 - 인구구조 변화로 학생수는 지속적으로 줄어드는데, 세입이 세수입 규모에 의해 결정되므로 지출 수요 변화에 따른 세입 조정이 불가능함
 - 세출에 대한 기여도를 평가해 보면, 교육세를 폐지하고 내국세의 일정비율로 배분하는 교부금에 통합하는 방식으로 전환하였더라면 지방교육재정 세입 증가율이 더 높았을 것으로 예상됨
 - 교육세 수입 증가율이 내국세 전체의 증가율보다 낮기 때문임
 - 교육세와 내국세분 교부금, 시·도세 전입금이 모두 결합되어 지방교육 서비스 제공이라는 같은 목적으로 사용되므로 교육세 수입과 지출이 투명하게 연계되지 않음

- ☐ 교통·에너지·환경세의 경우, 조세정책의 관점에서 보면 대체로 목적세의 요건을 갖춘 것으로 평가할 수 있음
 - 수혜자/원인자 부담 원칙에 근접하며, 과세제도가 단순한 편임
 - 지출 분야도 목적 재원을 활용하기에 적절한 부문이라고 할 수 있음

- 한편, 세입-세출의 연계성을 보면, 교통·에너지·환경세는 지출 용도가 다양하며 각각의 목적 지출에 사용되는 재원에서 목적세 수입이 차지하는 비중이 작아 약한 연계형 목적세에 해당하므로 공공재 가격의 역할을 기대할 수 없음
- 교통·에너지·환경세는 처음에 교통시설 확충을 목적으로 도입하였으나, 재원이 지출 수요에 비해 빠른 속도로 증가하자 목적을 추가하여 세수입을 다양한 분야에 배분함
 - 세수입과 지출 수요를 검토하여 지출 분야와 분야별 배분 비율을 조정하므로 간막이로 인한 비효율성은 크지 않음
 - 한편 지속적인 지출 분야와 분야별 배분 비율 조정은 교통·에너지·환경세가 특정 지출 목적의 재원을 조달하는 목적세의 성격에서 벗어나 보통세와 유사한 방식으로 활용되고 있음을 시사함
- 교통·에너지·환경세는 세수입이 다양한 목적으로 활용되고 있으며, 각 분야에 대한 재원 배분 비율이 자주 변경되고, 배분 비율에 대한 규정이 각각의 특별회계 관련 법령에서 규정되는 등의 문제로 인하여 제도 운영의 투명성이 낮음
- 농어촌특별세는 조세정책의 관점에서 수혜자/원인자 부담에 부합하지 않으며, 부분적으로 세부담 전가의 가능성이 있으며, 조세체계를 매우 복잡하게 만든다는 문제가 있음
 - 농어촌특별세에는 조세감면액에 대해 과세하는 부분이 있는데, 법인세 등 세부담 전가의 가능성이 큰 세목의 감면액도 과세대상에 포함됨
 - 과세대상이 다양하며, 특히 감면세액에 대해서도 과세하여 제도와 행정이 복잡하고, 조세감면의 효과를 상쇄하여 조세감면 정책을 교란시키는 결과를 가져올 수 있음
- 세입-세출의 연계성을 보면, 약한 연계형 목적세임
 - 과세대상이 다양하며, 목적 지출의 범위가 광범위하게 설정되어 있고, 그러한 목적으로 농어촌특별세 외 다른 재원이 많이 활용됨

- 농어촌특별세는 지출 목적이 광범위하여 농어촌특별세에 의존하여 지출되는 부분을 특정할 수 없음
 - 농어촌특별세 수입의 지출은 농어촌구조개선특별회계의 농어촌특별세사업계정을 통해서 이루어지는데, 지출사업의 목적이 광범위하게 규정되어 있고, 농업소득보전직접지불기금 및 농어업재해재보험기금으로의 전출금도 세출에 포함되어 있어 세입과 세출의 연계성이 투명하지 않음

- 지역자원시설세는 소방분과 특정자원분, 특정시설분으로 구분되는데, 소방분의 경우에는 목적세로서 적합한 부분을 비교적 많이 가지고 있음
 - 수혜자/원인자 부담 원칙에 부합함
 - 조세의 효율성 측면에서도 큰 문제가 없음
 - 세입과 세출의 연계성이 강한 편임
 - 규정상으로 보면, 목적 지출 재원에 시·도 일반회계 전입금 등 다른 재원도 포함되므로 강한 연계형 목적세는 아님
 - 목적 지출이 목적세로서 재원을 조달하기에 적절한 분야이며, 목적세 수입의 지출에 대한 기여도도 높은 편임
 - 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮으며, 제도 운영의 투명성이 양호함

- 한편 지역자원시설세 소방분도 목적세로서 적합하지 않은 요소들을 가지고 있음
 - 누진세율체계를 적용하고 중과세 제도도 있어 조세제도와 행정이 복잡함
 - 세입과 세출의 연계성이 큰 편이지만, 규정상 목적 지출 분야의 세입에 시·도 일반회계 전입금 등 다른 세입이 다양하게 포함되어 있어 강한 연계형 목적세에 해당하지는 않음
 - 목적세 수입의 일부를 소방특별회계의 인건비계정에도 투입할 수 있도록 규정되어 있는데, 이는 칸막이로 인한 부작용을 완화하는 역할을 함

- 소방분과 달리 특정자원분 및 특정시설분은 목적세로서 갖춰야 할 특성을 거의 갖추지 못한 것으로 평가됨
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않으며, 부분적으로 세부담 전가 가능성도 있음

- 과세제도가 복잡하지 않다는 점은 장점이라고 할 수 있으며, 효율성 측면에서도 큰 문제는 없음
 - 세입-세출 연계성이 약하며, 지출 분야가 목적세로서 적합한 분야가 아니고, 지출 변화에 대한 목적세의 기여도가 낮음
 - 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮다는 점은 장점이라고 할 수 있으나, 이는 다른 측면에서 이 목적세가 가격의 기능을 수행하지 못함을 시사함
 - 특별회계가 설치되지 않은 시·도가 적지 않으며, 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 세수입이 어떻게 지출에 투입되고 어떤 성과를 가져왔는지 평가하는데 어려움이 있음
- 성격이 완전히 다른 소방분과 특정자원분, 특정시설분을 하나로 묶어서 ‘지역자원시설세’라는 명칭으로 운영하는 것도 지역자원시설세 운영의 투명성을 저해하는 요소임

6. 정책방향

가. 목적세 제도의 정책방향

- 목적세 제도에 일반적으로 적용되는 원칙을 다음과 같이 정리할 수 있음
- 목적세가 공공재 가격기능을 수행하도록 하려면 수혜자/원인자 부담 원칙에 부합하도록 과세대상을 설정해야 함
 - 수혜자/원인자 부담 등 목적세 제도의 기본 원칙에 부합하도록 하려면 목적 지출의 범위를 좁고 명확하게 설정하여야 함
 - 목적세는 특별회계를 통해 운영하는 것이 바람직한데, 특별회계의 목적을 광범위하게 설정하여 다양한 목적으로 사용하면 제도의 투명성이 약화됨
 - 목적세 수입이 목적 지출 수요에 비해 빠른 속도로 증가하여 칸막이 효과가 나타나면 목적 지출의 범위를 확대하기보다는 보통세로 전환하는 것이 바람직함
 - 특정 부문 지출 증대를 위해 세입을 증가시켜야 하는데 증세에 대한 저항을 피하는 수단으로 목적세를 도입한 경우에, 목적세가 목적 지출 증대에 실질적으로

기여하는 정도를 지속적으로 점검할 필요가 있음

- 목적세가 목적 지출의 증대에 중요한 기여를 하지 못하게 되면 목적세를 보통세로 전환하여야 함

나. 목적세 개별 세목의 개편방향

- 목적세 제도 평가 결과를 바탕으로 개별 세목의 정책방향을 정리하면, 교육세는 목적세로서 유용성이 사라지고 부정적인 칸막이 효과만 부각되는 상황이므로 다음과 같은 두 단계에 걸친 개편을 검토해 볼 필요가 있음
 - 먼저, 교육세를 폐지하고 보통세에 부가하여 과세되는 부분은 본세에 통합한 후에 내국세 교부금(국세 교육세) 및 시·도세 전입금(지방교육세)에 통합하여 지방교육재정에 배분하는 방식으로 개편하여 중앙정부 및 지방자치단체 재원의 교육재정에 대한 투입 경로를 단순화할 필요가 있음
 - 그 다음에 지출 수요를 고려하여 지방교육재정에 투입하는 재원 규모를 조정할 수 있도록 교부금 제도를 개편하여 칸막이 문제를 개선하여야 함
 - 이는 목적 재원 방식으로 지방교육재정에 투입되는 내국세분 교부금과 시·도세 전입금을 지출 수요를 고려하여 배분하는 포괄보조금 방식으로 개편하는 것을 의미함
- 교통·에너지·환경세는 조세정책 관점에서 목적세로서 부합하는 요소가 있으나 지출의 효율성 측면에서는 상당한 문제가 있으며, 이미 보통세와 유사한 방식으로 운영되고 있으므로, 일반재원으로 전환하는 것이 가장 바람직한 방법임
 - 목적세 방식을 유지하려면 지출의 범위 조정 등 개편이 필요함
 - 에너지 분야에는 지출이 없으므로 제외하고 교통시설 목적의 교통세와 환경 개선 목적의 환경세로 개편하는 방안을 생각해 볼 수 있음
 - 그러나 교통세와 환경세로 구분하여 목적세를 유지하는 경우에도, 목적세 방식을 운영함에 따른 실익이 있는지 의문임
 - 교통세의 경우에 칸막이 문제가 발생할 수 있는데, 이로 인해 지출의 범위를 확대하는 행태가 재현될 수 있음
 - 환경세의 경우에는 세수입에 비해 환경 분야 지출 규모가 상당히 커서 재원의

상당부분을 일반재원으로 보충해야 할 것으로 예상됨

- 농어촌특별세는 목적세로서 갖춰야 할 요소를 거의 갖추지 않은 세목임
 - 농어촌특별세가 도입된 지 28년의 세월이 흘렀으며, 세수입의 사용 범위가 상당히 넓어서 목적세의 활용에 따른 특별한 장점을 찾을 수 없는 상황이 되었으므로 폐지하고 본세에 통합하여 보통세로 과세하는 것이 바람직함

- 지역자원시설세는 소방분과 특정시설분, 특정자원분으로 구분되는데, 세 가지 다른 목적의 다른 항목에 대한 과세를 통합하며 지역자원시설세라는 통합된 명칭을 사용하는 데 따른 실익이 없는 것으로 판단됨
 - 그러므로 소방분과 특정시설분, 특정자원분을 별도의 세목으로 구분하는 것이 바람직함

- 소방분의 경우, 세입과 세출의 연계성을 강화하는 방향으로의 제도 개편을 검토해 볼 필요가 있음
 - 유사한 목적으로 담배에 대한 개별소비세 수입 일부를 재원으로하는 소방교부세 제도가 있는데, 두 가지 재원의 목적을 명확하게 구분할 필요가 있음
 - 예, 소방교부세는 소방직 공무원 인건비로 사용하고, 소방분 목적세 수입은 소방정책사업비로 사용한다는 점을 명확하게 규정하는 방안

- 특정자원분과 특정시설분은 목적세로서 갖춰야 할 특성을 거의 갖추지 못한 것으로 평가되므로 목적세로 유지하기보다는 보통세로 전환하는 것이 바람직함
 - 이 경우 한 가지 우려가 되는 문제는 세수입이 다른 보통세 수입과 함께 지방교부세 기준재정수입액에 포함되어 일부가 지방교부세 감소로 상쇄된다는 점임
 - 이러한 문제가 발생하지 않도록 지방교부세 배분 방식을 개편하여야 함
 - 특정자원분과 특정시설분을 목적세로 유지하고자 하면 목적 지출의 범위를 축소하여 명확하게 규정하고, 특별회계를 설치하여 운영하여야 할 것임
 - 그런데, 이 경우에도 세수입 규모가 작아서 목적세가 공공재 가격의 기능을 하거나 재정운영의 투명성을 제고하는 긍정적인 효과를 가져올 것으로 기대되지 않음

목 차

I. 서론	1
II. 목적세 제도의 이론적 배경과 특성	4
1. 정통 재정학 이론	4
2. Buchanan(1963)의 리바이어던(Liviathan) 정부 이론	5
3. Bös(1999)의 주인-대리인 모형(principal-agent model)	7
4. Wilkinson(1994), Carling(2017)의 목적세 유형 구분과 유형별 특성	10
5. Crowley and Hoffer(2018)의 대체가능성(fungibility) 분석	14
6. 요약	16
III. 한국의 목적세 제도 변천 과정과 운영 현황	19
1. 방위세	19
가. 도입배경 및 개요	19
나. 부과대상과 세율	21
다. 방위세 수입과 방위비 지출	24
2. 교육세	27
가. 도입배경 및 변천과정	27
나. 부과대상과 세율	31
다. 교육세 수입	34
라. 교육세 수입의 사용	38
3. 교통·에너지·환경세	44
가. 도입배경 및 변천과정	44
나. 부과대상과 세율	46
다. 교통·에너지·환경세 수입	48
라. 교통·에너지·환경세 수입의 사용	51
4. 농어촌특별세	61
가. 도입배경 및 변천과정	61
나. 부과대상과 세율	65

다. 농어촌특별세 수입	68
라. 농어촌특별세 수입의 사용	69
5. 지역자원시설세	75
가. 도입배경 및 변천과정	75
나. 부과대상과 세율	80
다. 지역자원시설세 수입	83
라. 지역자원시설세 수입의 사용	87
IV. 목적세 제도 평가체계 설계	92
1. 기존 문헌 조사	92
가. 박기백·박상원·손원익(2007) - 목적세·부담금 평가	93
나. 이영환·이성규(2008) - 목적세 설계시 고려해야 할 요소들	95
다. 이영희·라휘문(1999) - 지방목적세 평가	97
라. 김재훈 외(2014) - 지방교육세 평가	99
마. 기존 연구 요약 및 본 연구의 특징	100
2. 조세정책 관점에서의 평가	102
3. 세입-세출 연계성 평가	105
4. 지출의 효과성·효율성 평가	107
5. 평가체계 요약	110
V. 목적세 제도 평가	113
1. 교육세 제도 평가	113
가. 조세정책적 관점	113
나. 세입-세출의 연계성	115
다. 지출의 효과성·효율성	115
라. 요약	117
2. 교통·에너지·환경세 제도 평가	119
가. 조세정책적 관점	119
나. 세입-세출의 연계성	120
다. 지출의 효과성·효율성	120

라. 요약	124
3. 농어촌특별세 제도 평가	126
가. 조세정책적 관점	126
나. 세입-세출의 연계성	127
다. 지출의 효과성·효율성	127
라. 요약	128
4. 지역자원시설세 제도 평가	131
가. 조세정책적 관점	131
나. 세입-세출의 연계성	133
다. 지출의 효과성·효율성	134
라. 요약	136
 VI. 요약 및 정책방향	140
1. 연구결과 요약	140
2. 정책방향	146
가. 목적세 정책방향	146
나. 현행 목적세 제도 세목별 개편 방향	152
 참고문헌	157

표 목차

〈표 III-1〉 도입 당시의 방위세 과세표준과 세율	22
〈표 III-2〉 폐지 당시의 방위세 과세표준과 세율	23
〈표 III-3〉 방위세 세입구조	26
〈표 III-4〉 지방교육재정 교부금과 지방교육세 변화(1991년 전후)	30
〈표 III-5〉 지방교육재정 교부금과 지방교육세 수입 변화(1991년 전후)	30
〈표 III-6〉 교육세 제도의 변천과정	31
〈표 III-7〉 교육세 과세표준과 세목 및 세율	32
〈표 III-8〉 국세, 지방세 수입 및 교육세 수입 변화 추이	35
〈표 III-9〉 교육비특별회계 세입과 총세수입 및 교육세 수입 변화 추이	40
〈표 III-10〉 교육비특별회계의 총조세 및 교육세 수입 탄성치 추정결과	43
〈표 III-11〉 교통·에너지·환경세 세율의 변화	47
〈표 III-12〉 교통·에너지·환경세 수입 변화 추이	49
〈표 III-13〉 교통·에너지·환경세 수입의 특별회계 배분 비율	52
〈표 III-14〉 교통세 수입과 교통시설특별회계 세입 변화(1994~2006년)	53
〈표 III-15〉 교통시설특별회계 세입의 교통세 전입금 탄성치 추정결과	56
〈표 III-16〉 교통·에너지·환경세 수입의 특별회계별 배분액(2007~2020년)	57
〈표 III-17〉 특별회계 세입의 교통·에너지·환경세분 탄성치 추정결과	60
〈표 III-18〉 42조 구조개선사업과 농어촌특별세 사업 비교	62
〈표 III-19〉 도입 초기의 농어촌특별세 재원과 운용	64
〈표 III-20〉 농어촌특별세 과세대상 및 세율	66
〈표 III-21〉 농어촌특별세 수입 변화 추이	67
〈표 III-22〉 농어촌특별세 사업분야별 투·융자실적(1994~2000년)	70
〈표 III-23〉 농림축산식품부 세출과 농어촌특별세 수입	73
〈표 III-24〉 농축수산식품부 지출의 농어촌특별세 탄성치 추정결과(2007~2019년)	75
〈표 III-25〉 공동시설세 과세체계 (2005~2010년)	77
〈표 III-26〉 지역개발세의 과세체계 (1992~2010년)	78
〈표 III-27〉 지역자원시설세 관련 특별회계 설치 현황	80
〈표 III-28〉 지역자원시설세의 과세대상과 과세표준 및 세율(2021년)	82

〈표 III-29〉 지역자원시설세 소방세분의 표준세율(2021년)	82
〈표 III-30〉 지역자원시설세 수입 변화 추이	84
〈표 III-31〉 지방 소방예산과 지역자원시설세 소방분 징수액(2012~2020년)	87
〈표 III-32〉 지역자원시설세 특정자원분 세수입과 관련 지출	90
〈표 IV-1〉 박기백·박상원·손원익(2007) - 목적세의 특성 구분	94
〈표 IV-2〉 이영희·라휘문(1999) - 지방목적세 평가 틀	97
〈표 IV-3〉 목적세 제도 평가요소 및 평가기준	111
〈표 V-1〉 교육세 제도 평가 결과	118
〈표 V-2〉 교통·에너지·환경세 제도 평가 결과	125
〈표 V-3〉 농어촌특별세 평가 결과	130
〈표 V-4〉 지역자원시설세 소방분 평가 결과	137
〈표 V-5〉 지역자원시설세 특정자원분 및 특정시설분 평가 결과	138

그림 목차

[그림 Ⅲ-1] 총세출에서 방위비 지출이 차지하는 비중(1971~1993년)	25
[그림 Ⅲ-2] 국세수입 및 국세수입 증가분에서 방위세가 차지하는 비중(1975~1991년)	26
[그림 Ⅲ-3] 조세수입 대비 교육세 수입 비율 변화 추이1)	36
[그림 Ⅲ-4] 교육세 수입(국세+지방세)의 연도별 증가율 변화 추이	37
[그림 Ⅲ-5] 교육비특별회계 세입과 총세수입, 교육세 수입 변화추이 비교	41
[그림 Ⅲ-6] 1993년말 교통관련 특별회계의 개편	44
[그림 Ⅲ-7] 교통·에너지·환경세 세율 변화 추이(1996년 이후)	48
[그림 Ⅲ-8] 교통·에너지·환경세와 총조세수입 증가율	50
[그림 Ⅲ-9] 교통·에너지·환경세 수입이 총조세수입에서 차지하는 비중	50
[그림 Ⅲ-10] 교통세 수입과 교통시설특별회계 세입의 증가율(1994~2006년)	54
[그림 Ⅲ-11] 교통세 전입금의 교통시설특별회계 세입 대비 비중(1994~2006년)	55
[그림 Ⅲ-12] 교통·에너지·환경세 배분액의 특별회계 세입 대비 비중(2007~2020년)	58
[그림 Ⅲ-13] UR 이후의 농업투융자 사업계획	63
[그림 Ⅲ-14] 농어촌특별세교통·에너지·환경세와 총조세수입 증가율	68
[그림 Ⅲ-15] 농어촌특별세 수입이 총조세수입에서 차지하는 비중	68
[그림 Ⅲ-16] 농림축산식품부 소관 회계·기금 간 재원이전 현황(2020년)	71
[그림 Ⅲ-17] 농림축산식품부 지출과 농어촌특별세 수입 증가율	73
[그림 Ⅲ-18] 농림축산식품부 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중	74
[그림 Ⅲ-19] 지방세 징수액 대비 지역자원시설세 징수액 비중	85
[그림 Ⅲ-20] 지방세 및 지역자원시설세 징수액 증가율	85
[그림 Ⅲ-21] 지역자원시설세 소방분 세수입의 지방 소방예산 대비 비율	88
[그림 Ⅲ-22] 지역자원시설세 소방분 세수입의 지방 소방정책사업예산 대비 비율	88

I. 서론

- 정부가 세수입을 증가시켜야 할 필요가 있는데, 세부담 증대에 대한 납세자의 저항이 강하면 목적세를 통해서 증세에 대한 저항을 완화할 수 있음
 - 납세자 대다수가 동의하는 특정 목적에 사용한다고 세수입의 용도를 지정하면 납세자가 세부담 증대를 받아들일 수도 있기 때문임

- 한국에서는 경제발전 과정에서 공공재의 원활한 공급을 위한 재원 마련을 목적으로 다양한 목적세를 활용하였음
 - 1970년대에는 국방을 목적으로 방위세를 도입하였으며, 1980년대에는 교육투자를 증대하기 위해 교육세를 도입하였음
 - 방위세는 1990년대 들어 폐지되었음
 - 교육세는 1982년에 5년을 시한의 한시세로 도입되었으나 기한이 몇 차례 연장된 후 1992년에 영구세로 전환되었음
 - 국세에 부가하여 과세되는 부분은 국세인 교육세이며, 지방세에 부가하여 과세되는 부분은 지방세인 지방교육세임
 - 교육세는 국세청에서 징수하고, 지방교육세는 지방자치단체가 징수하여 지방교육재정에 사용함
 - 1993년에는 교통시설에 대한 투자 증대를 목적으로 휘발유, 경유 등 연료에 부과되는 교통세를 도입하였음
 - 교통세는 세수입이 연 10조원 규모로 교통시설 확충에 크게 기여한 것으로 평가됨
 - 교통시설에 대한 투자수요가 축소되자 2007년에 교통세를 교통·에너지·환경세로 개편하고 재원의 사용 범위를 확대하였음
 - 그 외에도 농어촌개발 지원을 목적으로 하는 농어촌특별세가 있으며, 지방세 중에는 지역자원시설세가 목적세임

- 1980년대 이후 크게 확대된 사회보험료도 목적세와 유사한 성격을 가짐
 - 사회보장에 대한 사회적 요구가 증가하자 사회보험을 통해 노후생활을 보장하고, 보건의료 서비스를 제공하고자 하였음

- 사회보험료는 사회보험 가입자만 대상으로 하므로 명목상 세금은 아니지만, 전 국민 의무가입 보험의 보험료는 세금과 유사하다고 할 수 있으며 보험료 수입은 특정 목적에 사용됨
- 목적세 제도가 대부분 처음에는 한시적이며 제한적인 범위의 특정한 목적으로 도입되는데, 시간이 지나면서 도입 당시에 의도한 바와는 다른 형태로 운영되는 경우가 많음
 - 시한이 계속 연장되거나 영구세로 전환되기도 하고, 목적 지출의 범위가 변경·확장되기도 함
 - 예를 들면, 교육세의 경우, 교원 후생을 지원하는 목적의 한시세로 도입되었는데, 영구세로 전환되었고 세수입은 지방교육재정이라는 포괄적인 범위 내에서 제한 없이 사용됨
 - 교통세는 교통시설 투자 증대를 목적으로 도입되었는데, 재정수요가 어느 정도 충족되자 지출의 범위를 확대하여 에너지, 환경을 포괄함
- 목적세 제도가 도입 목적과 다르게 운영되면서 재정운영의 효율성을 저해한다는 비판이 제기됨
 - 세수입과 지출의 용도의 연계성이 약화되어 납세자의 선호를 반영한 조세정책이라는 목적세의 장점이 훼손됨
 - 지출 칸막이로 인해 재정운영의 효율성이 저해됨
- 목적세 제도의 문제점을 최소화하고, 장점을 극대화하기 위해 목적세 제도를 평가할 수 있는 기준을 마련하고, 그 기준에 따라 제도의 연장 여부 및 새로운 제도의 도입 여부를 판단하도록 체계화할 필요가 있음
 - 수년 내에 일부 목적세의 시한이 도래할 것으로 예상됨
 - 교통·에너지·환경세의 일몰시한이 2021년 12월 31일이었는데, 같은 해 12월 21일에 세법을 개정하여 2024년 12월 31일로 시한을 연장하였음
 - 농어촌특별세의 일몰시한은 2024년 6월 30일임
 - 새로운 목적세 도입에 대한 논의도 있음
 - 사회보험 재정의 지속가능성에 대한 우려가 제기되면서 사회보험료 지원을

- 목적으로 하는 사회보장세에 대한 논의가 진행됨¹⁾
- 합리적 판단 기준에 따라 제도의 성과와 필요성 등을 평가하고, 이를 바탕으로 제도의 연장 여부 및 새로운 제도의 도입 여부를 평가하는 체계적인 의사결정 체계를 갖출 필요가 있음
 - 또한 일몰기한 규정이 없이 영구세로 운영되고 있는 목적세도 그대로 유지하는 것이 바람직한지 보통세로 전환하는 것이 바람직한지 체계적으로 평가해 볼 필요가 있음
- 본 연구에서는 목적세 제도를 평가하는 평가체계를 설계하고, 그 평가체계를 적용하여 현재 운용되고 있는 목적세 제도를 평가하고 정책방향을 제시하고자함. 연구내용은 크게 세 개의 부분으로 구분됨
- 목적세의 이론적 근거와 특징(제Ⅱ장)
 - 목적세에 대한 정치경제학 연구문헌을 조사하여 이론적 관점에서 목적세 제도의 필요성, 예상되는 효과, 문제점 등을 살펴봄
 - 목적세 제도 발전 과정과 제도 운영 현황(제Ⅲ장)
 - 한국에서는 1970년대에 방위세를 도입한 이후 목적세 제도가 적극적으로 활용되었는데, 제도의 형성 및 변천 과정, 그리고 현재 운영 현황을 검토함
 - 한국의 경험에서 드러난 목적세 제도의 특징과 문제점을 파악하는데 목적이 있음
 - 목적세 평가체계 설계 및 평가, 정책방향 모색
 - 조세정책적 측면, 세입과 세출의 연계성, 지출의 효과성·효율성으로 구분하여 목적세 제도를 평가하는 요소와 기준을 제시함(제Ⅳ장)
 - 제시된 평가 요소와 기준을 근거로 현행 목적세 제도를 평가하고 향후 정책 방향을 논의함(제Ⅴ장 및 제Ⅵ장)

1) 사회보장세 도입에 대한 논의는 최성은(2011), 안종석·전병목(2020) 참조

II. 목적세 제도의 이론적 배경과 특성

- 본 장에서는 목적세에 대한 이론적, 실증적 연구의 문헌조사를 통하여 목적세 제도의 이론적 배경과, 목적세 제도의 유형, 유형별 특성 및 장단점을 살펴봄
- 목적세 제도에 대한 보편적 논의를 발전시킨 것으로 판단되는 몇 가지 연구를 선정하여 주요 내용과 연구결과를 정리함
 - 목적세 제도에 대해서 많은 연구가 있지만, 그 중에서 일방적으로 목적세의 필요성을 강조하거나 일방적으로 비판한 연구, 특정한 목적세에만 초점을 맞춘 연구는 제외함

1. 정통 재정학 이론

- 정통 재정학에서는 정부의 조세정책과 지출정책에 대한 의사결정이 분리되는 것을 전제로 논의를 전개함
- 정부는 사회후생을 극대화하는 방향으로 지출 규모와 부문별 배분을 결정하고, 조세정책을 통해서 지출에 필요한 재원을 조달함
- 조세정책의 관점에서는 경제적 효율성(efficiency)과 형평성(equity)이 세목의 특징을 판단하는 중요한 요소임
 - 세금을 징수함에 따른 경제적 효율성 손실을 최소화하고, 정부의 정책 목표 중 하나인 소득재분배에 기여하는 방향으로 조세정책을 설정해야 함
 - 이러한 원칙은 세금이 반대급부 없이 강제로 징수하는 재원이라는 점에 근거를 둠
- 목적세는 특정 세목의 세수입과 지출을 연계시키는 것을 의미하는데, 이러한 방식이 재정운영의 경직성으로 인해 사회후생 극대화를 달성하지 못하게 하는 결과를 가져올 수 있음
- 국가의 지출정책 담당자는 다양한 공공서비스에 대해 사회후생을 극대화하도록 재원을 배분함
- 목적세 제도를 처음 도입할 때는 사회후생의 극대화 조건을 고려하여 목적세를 설정할 수 있으나, 경제환경이 변화되면 공공지출에 대한 수요도 변화되어 사

전에 결정된 특정 분야에 대한 특정한 규모의 지출이 사회후생 극대화 정책과 다를 수 있음

- 그런데 특정 세목의 세수입과 특정 분야 지출을 연계시키는 목적세 방식 하에서는 사회후생의 극대화를 위한 지출 규모 및 분야별 지출 배분의 조정이 불가능함
- 그러므로 정통경제학 이론의 관점에서 보면, 세금이 지출을 통제하도록 하는 목적세 제도는 사회후생 극대화를 달성하는데 장애요인이 될 수 있으며, 바람직한 조세정책 수단이라고 할 수 없음

□ 한편 정통재정학의 관점에서도 목적세에 대한 긍정적인 견해가 있음(Musgrave and Musgrave, 1989; Rivlin, 1989)

- 목적세는 재정의 경직성을 초래하긴 하지만, 강한 연계의 목적세는 세금의 증가에 대한 소비자의 납세 저항을 완화하는 효과가 명확함
 - 강한 연계의 목적세는 하나의 세목에서 발생한 세수입이 하나의 목적 지출에 사용되며, 그 지출을 위한 재원이 다른 세원으로 보완되지 않는 경우를 말함
- 목적세는 지출 대상이 되는 목적 지출에 대한 정보를 명확하게 보여준다는 장점이 있음
 - 예, 도로 정비 지출 목적의 휘발유세, 사회보장 목적의 급여세 등

2. Buchanan(1963)의 리바이어던(Liviathan) 정부 이론

- Buchanan(1963)은 정치경제학적 분석을 통해 리바이어던 정부에서 목적세가 납세자의 효용을 증대시키는 방향으로 운영될 수 있다는 점을 보여 줌
- 리바이어던 정부 가정 하에서는 정부가 사회후생의 증대가 아니라 정부 규모 극대화 등 독자적인 목적을 달성하기 위해 정책을 수립, 집행함
- 이 경우, 정부가 납세자/유권자의 대리인 역할을 하는 것이 아니라 독립적 주체로서 독자적 이익을 위해 행동함으로써 정부의 실패(government failure)가 발생함
 - Niskanen(1971)은 납세자/유권자의 선호보다는 강력한 정부 관료의 의지에 의해 정부 규모가 확대된다고 주장함

- Buchanan(1963)의 정의에 따르면 목적세는 여러 세목으로부터 세금을 징수하여 다양한 서비스를 제공하는 정부 단위에서 특정한 하나의 세원을 특정한 공공서비스 공급에 연계시키는 것을 의미함

- Buchanan(1963)은 두 개의 공공재가 있는 경우에 두 개를 통합하여 일반재원으로 공급하는 경우와 목적세 방식으로 각각 공급하는 경우를 비교하였음
 - 통합 공급 모형에서는 총재원의 두 공공재간 공급 비율을 먼저 결정하고, 그 비율을 적용하여 두 개의 적정 공공재 공급량을 산출하며, 필요한 총재원을 결정함
 - 즉, 통합 공급은 두 개의 공공재를 결합하여 판매하는 묶음 판매와 유사함
 - 적정 공공재 공급량은 중위투표자의 선호에 따라 결정됨
 - 즉, 공공재간 자원배분 비율과 공공부문 재정규모에 대한 의사결정이 분리됨
 - 중위투표자 모형에서, 통합 공급과 개별적 공급이 일치하게 되는 완전균형(full equilibrium)을 달성하는 공공재 배분 비율이 존재함
 - 이 경우에는 공급방식 중 어느 쪽이 우월하다고 할 수 없음

- 외부적인 요인에 의해서 공공재 공급 비율이 완전균형에서 벗어나게 되면 통합 공급과 개별적 공급에 격차가 발생함
 - 정부가 어떤 이유에서든 수요의 가격탄력성이 큰 공공재에 대한 배분 비율을 높이면 그 공공재에 대한 공급 비용 증가분이 압도적인 역할을 하여 총공공재 공급이 확대됨
 - 정부 규모의 극대화를 선호하는 리바이어던 정부 모형에서는 수요 탄력성이 높은 공공재 공급 비율을 높임으로써 정부 규모를 극대화할 수 있음

- 목적세는 공공서비스에 대한 납세자의 선호를 직접적으로 공공서비스 공급에 연계시키는 가격의 역할을 하므로 통합 공급 방식에 비해 우월함
 - 유권자이자 납세자, 그리고 공공서비스 수혜자인 개인은 개별 서비스에 대한 의사결정에 직간접적으로 참여할 수 있음
 - 그리고 정부 규모가 과도하게 커지는 것을 방지할 수 있음

- 이 과정을 통해서 특정 공공서비스의 비용과 혜택을 고려하여 한 번에 하나씩 사적 선택(private choice)을 할 수 있음
 - 통합 공급의 경우에는 납세자와 분리된 지출정책 담당자의 관점에서 부문별 지출 배분 비율을 결정하는데, 분리 공급 방식인 목적세의 경우에는 납세자의 관점에서 부문별 지출 규모를 결정하므로 목적세가 납세자에게 더 유리한 방식임
- Buchanan(1963) 이후에 정치경제학적 측면에서 목적세의 긍정적 측면에 대한 진전된 논의가 있었음²⁾
- 목적세 방식을 통해 공공서비스 공급 비용이 납세자에게 알려지게 되며, 이를 통해 재정환상(fiscal illusion)의 문제를 피할 수 있음
 - 교육, 보건 등과 같이 사적/공공재적 성격이 혼합된 혼합재(mixed goods)의 경우에는 사용자 비용과 유사한 성격의 비용 지불방식을 적용하도록 함으로써 공공지출을 축소할 수 있음
 - 목적세를 통해서 의사결정 권한이 부분적으로 정부에서 개인으로 이동함에 따라 권력의 균형을 도모할 수 있음

3. Bös(1999)의 주인-대리인 모형(principal-agent model)

- Buchanan(1963)에 의하면 목적세는 공공서비스에 대한 납세자의 선호를 직접적으로 공공서비스 공급에 연계시키는 가격의 역할을 하므로 통합 공급 방식에 비해 우월함
- 그러나 목적세가 개인 차원에서의 세부담과 그 지출로부터 얻는 개인의 혜택의 연계를 의미하는 것은 아님
 - 예를 들면, 개인 차원에서 가솔린세가 도로 건설에 사용된다는 점은 알 수 있으나 도로 건설에 대한 자신의 선호 즉, 공공재 혜택을 선택할 수는 없음
 - 그러므로 개인이 사적 재화를 구매하는 것처럼 공적으로 공급되는 재화를 구매하고 가격을 지불하는 사용자 비용과 목적세는 차이가 있음
 - 목적세 제도에서는 모든 개인이 아닌 중위투표자만 사적 구매에서처럼 사용자 비용을 지급하고 공공재를 구매하는 것과 같은 결과가 나타남

2) Wilkinson(1994), p. 124.

- Bös(1999)는 주인-대리인 모형(control-theoretic principal-agent model)을 통해 계획자의 의도와 사적 정보 부족, 그리고 세입과 지출 담당부서의 명시적 분리가 목적세의 활용에 미치는 영향을 분석함
 - 단독 계획자가 완전한 정보 하에서 계획을 수립하는 전통적 재정학적 접근에 비해 정보 비대칭이 있는 주인-대리인 모형에서 목적세가 최적 정책일 가능성이 낮다는 결론을 도출함

- 엄격한 의미의 목적세 즉, 강한 연계형 목적세(strong earmarking)는 특정 세목의 세수입을 특정 지출에 사용하고, 그 지출 즉, 목적 지출에는 목적세 수입만 활용하는 것임
 - 즉, “특정 세목의 세수입 = 특정 지출”의 등식이 성립함
 - 그러나 많은 경우에 세수입이 지출 규모에 미치지 못하여 일반재원으로 보완되는데 이러한 경우를 약한 연계형 목적세(weak earmarking)라고 함
 - 한편 특정 세목의 세수입이 그 지출 외의 용도로 사용되는 경우에는 엄밀한 의미에서 목적세라고 할 수 없음
 - 이러한 점들을 고려하여 Bös(1999)는 목적세를 다음과 같이 정의함
 - 목적세의 정의: 특정 세목 세수입이 지정된 공공재 공급에 사용되고, 그 세수입(R)이 지출(C)보다 크지 않아야 함 즉, $R \leq C$
 - $R > C$ 인 경우에는 특정 세목의 세수입이 목적 지출 외의 지출을 지원하므로 그 특정 세목은 목적세라고 할 수 없음

- Bös(1999)의 주인-대리인 모형에서는 설계자(planner, 의회), 세입담당부서, 지출담당부서가 각각 자신이 가지고 있는 정보를 활용하여 의사결정을 진행함
 - 먼저 설계자(의회)-세입담당부서간에 주인-대리인 의사결정이 진행되며, 그 결과 조세정책이 결정됨
 - 세입담당부서는 사회구성원의 납세의식에 대한 정보(사적 정보)를 가지고 있으며, 그 정보를 활용하여 자신의 이익을 극대화하고자 노력함
 - 의사결정 과정에서 납세의식에 대한 실제 정보가 공개됨
 - 조세정책이 결정된 후에 설계자(의회)-지출담당부서간에 주인-대리인 의사결정이 진행되고, 공공재 공급 정책이 결정됨

- 지출담당부서는 공공재 가격에 대한 정보(사적 정보)를 가지고 있으며, 그 정보를 활용하여 자신의 이익을 극대화하고자 노력함
- 의사결정 과정에서 공공재 공급비용에 대한 실제 정보가 공개됨

□ Börs(1999)의 분석결과를 정리하면, 사회후생 극대화를 추구하는 의회(설계자)입장에서는 목적세가 최선의 선택이 아닌데, 이는 비대칭적 정보에 원인이 있음

- 설계자는 공공재 가격에 대해 정보가 없으므로, 공공재 가격 변수가 어떤 상황 이든지 가능한 인위적 예산제약을 설정할 수밖에 없음
- 즉, 공공재 가격에 대해 알기 전에 조세정책을 결정하므로, 목적세는 최악의 상황에서도 공공재 공급 비용을 커버할 수 있도록 설정되어야 함
- 지출에 대한 의사결정을 할 때는 목적세 수입은 이미 결정된 상태로서, 상태가 호전되어 공공재 공급 비용이 더 낮아지더라도 세입을 축소할 수 없는 상황이 됨
- 사회후생 극대화를 목적으로 하지만 정보가 부족한 설계자는 목적세 수입이 최적의 공공재 공급비용보다 많아서 예산잉여가 발생하는 것을 사후적으로 관측할 수 밖에 없음
- 즉, 사회후생 극대화를 목적으로 하는 설계자에게 목적세는 최적의 정책이 아님
- 한편 전통적 재정학에서의 완전한 정보를 가진 단일화된 정부의 경우, 목적세와 보통세의 잠재 비용(shadow costs)을 고려함
- 소비세에 부과하는 목적세가 보통세보다 자원배분 왜곡효과가 큰 경우에는 목적세를 선호하게 됨

□ 목적세가 재원의 용도를 명확하게 함으로써 납세자의 선호를 반영하도록 하는 장치라는 주장이 있으나 설계자(의회)-세입담당부서-지출담당부서로 구성된 주인-대리인 모형에서는 이러한 장점이 성립되지 않음

- 세입 정책이 결정된 후에 지출에 대한 정책을 결정하므로 공공재에 대한 기대 가치와 세부담의 관계만 성립됨
- 목적세는 사용자 비용과 다름
- 소비세에 부과되는 목적세는 사적재화의 가격을 인상시키며, 이는 공공재가

아님

- 개인은 자신이 원하는 양의 공공재를 구매할 수 없음
- Niskansen(1971)이 이야기하는 정부 부처의 선호가 개입될 수 있음
- ‘목적세를 통해서 정부가 공공 재정이 효율적으로 운영되도록 압력을 가할 수 있는지’ 라는 질문에 대해서도, 비대칭 정보, 세입-지출 담당 부처의 분리를 고려하면 그렇지 않다는 결론에 도달함

4. Wilkinson(1994), Carling(2017)의 목적세 유형 구분과 유형별 특성

- Wilkinson(1994)은 영국에서의 목적세 발전과정을 살펴보고, 영국에서 목적세가 필요한지에 대해 분석하였는데, 그 과정에서 목적세에 적절한 세원과 목적세로 활용하기에 적절한 공공재의 특성에 대해 논의하였음
- 목적세는 세원과 세출의 연계성이 강한 정도에 따라 강한 연계(strong earmarking)와 약한 연계(weak earmarking)로 구분하고, 목적 지출의 범위에 따라 광범위한 연계(wide earmarking), 좁은 범위의 연계(narrow earmarking)로 구분함
- 강한 연계는 목적세 수입이 지출을 통제하는 경우를 의미하며, 약한 연계는 목적 지출의 재원 중 일부를 보통세나 다른 재원으로 지원받는 경우를 말함
- 광범위한 연계는 목적세 수입을 광범위한 지출부문에 연계하는 것을 말하며, 좁은 범위의 연계는 특정 세원을 좁은 범위의 특정 공공재 공급에 연계하는 것을 의미함
 - 목적세 수입을 교육부문 전체에 사용하도록 하는 것은 광범위한 연계임
 - 휘발유세 수입을 도로 정비에 사용하는 것은 좁은 범위의 연계에 해당함
- 목적세 재원으로 활용하기에 적절한 세원은 세금 부담자가 명확한 세금임
- 세법에는 세금의 납세자가 명확하게 규정되어 있지만 세부담 전가로 인해 궁극적으로 세부담이 누구에게 귀착되는지 명확하지 않은 경우가 있음
 - 예를 들면 법인세의 경우, 명목상 납세자는 법인이지만 배당소득세나 주식양도소득에 대한 세금으로 주주가 세금을 부담하기도 하며, 일부 부담은 인건비나 상품가격 조정을 통해 노동자나 소비자에게 이전되기도 함

- 목적세는 납세자의 부담과 공공서비스 혜택을 연계시키는 것을 목적으로 하므로 세금을 누가 부담하는지가 명확해야 함
 - 즉, 목적세는 세부담이 전가되지 않아야 하며, 만약 전가된다면 궁극적으로 누구에게 귀착되는지 명확해야 함
 - 목적세 대상 세목으로 가장 적절한 세목은 개인 소득세, 개인 사회보험료, 개인 재산세이며, 부가가치세 등 소비세도 가능함
- 재화는 경합성, 배제가능성을 고려하여 공공재(public goods)와 사적 재화(private goods), 혼합재(mixed goods)로 구분할 수 있음
- 경합성(rivalry)은 한 사람이 재화를 소비하면 다른 사람이 동시에 그 재화를 소비할 수 없는 경우를 말함
 - 배제가능성(excludability)은 대가를 지불하지 않은 소비자에게 재화를 소비하지 못하도록 막을 가능성을 의미함
 - 경합성과 배제가능성이 모두 성립되는 재화는 사적 재화로 시장에서 공급되며, 소비자는 각자 가격을 지불하고 재화를 소비함
 - 공공재는 경합성과 배제가능성이 모두 성립되지 않는 재화를 말함
 - 공공재는 시장에서 공급되지 않으며 정부가 공급함
 - 예, 국방, 방재, 가로 정비 등
 - 혼합재는 경합적이며, 배제가 가능하지만 비경합적이며, 배제 불가능한 외부효과가 있는 재화를 말함
 - 예를 들면, 보건, 교육, 대중교통, 쓰레기 수거, 소방 등이 이에 해당됨
 - 혼합재의 경우 시장의 공급에만 의존하면 의사결정 과정에서 외부효과가 적절히 고려되지 않아 과소공급이 발생하므로 사적 이익과 외부효과의 적절한 균형이 필요함
 - 통상 혼합재는 사적 이익과 외부효과를 종합적으로 고려하여 정부가 공급하거나 보조금을 통해 공급을 지원함
- 강한 연계형 목적세는 순수 공공재에 적절하며 혼합재에는 적절하지 않음
- 순수 공공재는 비배제성·비경합성이 강하며, 외부효과가 중요하므로 사전에 선호를 파악할 수 없고 공공재가 공급되고 난 이후에나 선호가 드러남

- 혼합재의 경우에는 투표자가 그 재화로부터 예상되는 사적 이익을 알고 있음
 - 투표자가 외부효과를 적절히 고려하지 않고 사적 이익에 중점을 두어 투표를 하는 경우에는 과소공급 현상이 나타날 수 있음
 - Buchanan(1963)에 의하면 특정 그룹에 특별히 많은 혜택이 돌아가는 서비스의 경우에는 일반재원으로 공급하는 경우에 비해 목적세 제도하에서 더 적게 공급될 수 있음
 - 소비자 중 일부는 공적 공급망에서 빠져나가 사적 공급을 선택할 수도 있으며, 일부는 혜택을 전혀 받지 않을 수도 있음
- 교육과 보건은 공공지출의 증대를 선호하는 자나 반대하는 자나 모두 목적세로서 적합한 지출분야로 인정함
 - 그러나 이 경우, 외부효과가 적절히 반영되지 않아 선호가 왜곡되어 표현될 수 있으므로 목적세로 지정하는 것이 타당하지 않음
- 소득재분배 정책은 목적세 방식을 적용하기에 적절한 분야가 아님
 - 사회보험 외의 소득재분배 정책은 납세자의 대부분으로부터 세금을 징수하여 다른 소수에게 지원하는 정책으로 수혜자 부담 원칙에 부합하지 않으므로 목적세로 적합하지 않음
- Wilkinson(1994)는 목적세의 범주를 네 가지로 구분하고, 각각에 대해 특징을 정리하였음
- 광범위한 강한 연계형(Programme-wide, strong earmarking)
 - 국방과 같이 모든 구성원에게 이익이 돌아가는 공공서비스에 적절한데, 실제로 정치인이 이런 방식으로 목적세를 운영할 가능성은 매우 낮음
 - 목적세를 필요성을 주장하는 이들 중 국방이나 법질서를 거론하는 경우는 없으며, 그보다는 교육·보건 등이 더 많이 언급됨
 - 한편 교육, 보건과 같이 사적 이익이 있는 공공서비스의 경우 투표를 통한 의사결정에서 과소공급이 발생할 수 있음
- 좁은 범위의 강한 연계형(Narrow, strong earmarking)

- 특정 세금과 특정 지출이 연계되는 경우에 수요와 공급이 효율적으로 연계되어 목적세가 사적 재화의 가격과 같은 역할을 할 것으로 기대됨
- 목적세의 필요성 측면에서 가장 많은 지지를 받는 방식임
- 예를 들면, 휘발유세를 도로유지비로 활용하는 경우가 이에 해당되는데, 최근에 기술의 발달로 도로 등 사용자를 특정하는 것이 용이하게 됨에 따라 목적세보다 사용자부담금 방식으로 전환되는 경향이 있음

□ 약하며 넓은 범위 연계형(Weak, wide earmarking)

- 사회보험의 보험료가 다양한 지출 프로그램에 사용되고 일반정부의 재정지원도 보험료와 같은 목적으로 투입되는 영국의 국민보험기여금(National Insurance Contribution)이 이 범주에 속함
- 이 범주의 목적세는 수혜자 부담의 관점에서 정당화할 수 없으며, 그보다는 증세를 위한 수단으로 활용된다고 할 수 있음
- 예를 들면, 납세자가 일반적으로 세금을 더 부담할 의사가 없으나, 지출 목적을 국민 보건 등 특정한 목적으로 지정한다면 세금을 더 부담할 의사가 있는 경우에 이 범주의 목적세가 사용될 수 있음
 - 이 경우에는 ‘수혜자 부담’ 보다는 ‘신뢰성’, ‘편의성’이 더 중요한 역할을 함

□ 약한 좁은 범위 연계형(Weak, narrow earmarking)

- 이 범주의 목적세에 대해서는 합리화할 수 있는 논리적 근거가 없음

□ Carling(2017)은 호주의 목적세제를 분석하면서 강한 연계형 목적세와 약한 연계형 목적세의 특징을 비교 분석함

- Carling(2017)에 따르면 목적세가 그 역할을 제대로 하려면 세입과 세출의 연계가 강해야 하는데, 실제로 강한 연계형 목적세를 실시하는 경우는 거의 없음
- 강한 연계형 목적세의 경우, 공공재 공급이 세수입에 의해 결정되므로 목적세를 통해 납세자의 선호가 지출에 반영되도록 할 수 있음

□ 그러나 실제로 강성 목적세를 실현하는 것은 매우 어려움

- 지출 수요에 적합한 세원을 산출하는데 어려움이 있으며, 경기변동에 따른 세 수입 변동이 지출에 영향을 줄 수 있음
 - 최악의 상황에서도 적절한 수준의 지출을 보장하도록 하려면 과도한 재원이 배 분되어야 함
 - 많은 공공 지출 프로그램이 재분배 성격을 포함하고 있어 납세자와 수혜자의 직접적 연계가 어려움
 - 경우에 따라서는 지출 프로그램의 집행에 여러 단계의 정부가 관여하여 목적세 프로그램의 책임성을 명확하게 규정하고 구현하는 데 어려움이 있음
 - 강한 연계형 목적세는 재정운영의 경직성을 초래하여 정부에서 선호하지 않음
- 한편 좀 더 쉽게 생각할 수 있는 약한 연계형 목적세는 다음과 같은 문제를 가 지고 있어 바람직한 형태의 목적세라고 할 수 없음
- 목적 지출에 필요한 재원의 일부를 목적세를 통해 조달하고, 그 세수입에 일반 정부 재원을 보완하여 목적하는 지출에 사용하는 경우가 많음
 - 목적세가 명시적으로는 수혜자 부담원칙을 표명하지만 실제로는 수혜자가 아 닌 모든 납세자가 재원을 부담하게 됨
 - 정부가 납세자의 선호도가 높은 지출 프로그램을 골라 선별적으로 목적세를 부 과함으로써 정부 규모를 확대하는 수단으로 활용할 가능성이 있음
 - 보통세 수입 증대에 대한 납세자 저항이 강한 경우에 세수입을 증대시키는 편법적인 수단으로 활용될 수 있음
 - 목적세가 목적 지출에 필요한 재원의 일부분에만 해당한다면 납세자에게 실제 공공재 공급 비용을 명확하게 인식시키는 역할을 하지 못함

5. Crowley and Hoffer(2018)의 대체가능성(fungibility) 분석

- 목적세에 대한 중요한 논란 중 하나가 재원의 대체가능성(fungibility)임
- 특정 공공서비스 지출을 위한 재원을 목적세를 통해 조달하고, 그 지출에 투입 되던 일반재원을 축소하면 목적세 도입의 목적이 되었던 공공서비스 지출이 증 가하지 않을 수 있음
 - Crowley and Hoffer(2018)는 목적세 수입 중 어느 정도가 해당 지출에 사용되

는지(flypaper effects), 정부지출을 증대시키는 수단으로 활용되는지(masking increases in government spending) 분석함

□ 실증분석 자료 및 방법

- 미국의 49개 주의 자료 사용(알래스카 제외)하였으며, 자료의 확보 가능성을 고려하여 3개 연도(1988, 1993, 2005) 자료를 사용한 패널분석을 수행하였음
- 주 정부 차원에서 활용하는 다양한 목적세 중 가장 일반적으로 활용되는 교육 지출, 지방정부 지원, 고속도로 지출의 3개 분야 목적세에 대한 분석을 하였음
 - 광범위하게 적용되는 목적세는 제외하고 좁은 범위의 지출을 위한 목적세에 초점을 맞추었음

□ 분석모형은 다음과 같음

- 목적 지출 설명함수와 목적외 지출 설명함수, 총지출 설명함수를 다음과 같이 설정함

$$- \quad EXP_{it} = \beta_1 EAR REV_{it} + \beta_2 OTH REV_{it} + \beta_3 X_{it} + \mu_t + \theta_i + \varepsilon_{it}, \quad (1)$$

$$- \quad NON EXP_{it} = \beta_1 EAR REV_{it} + \beta_2 OTH REV_{it} + \beta_3 X_{it} + \mu_t + \theta_i + \varepsilon_{it}, \quad (2)$$

$$- \quad TOT EXP_{it} = \beta_1 EAR REV_{it} + \beta_2 OTH REV_{it} + \beta_3 X_{it} + \mu_t + \theta_i + \varepsilon_{it}. \quad (3)$$

- 변수 설명

- EXP 목적 지출, EAR REV 목적세 수입, OTH REV 목적세 외 해당분야 수입, X 목적 지출에 영향을 미치는 다른 요소들
- NON EXP 목적분야 외의 지출, TOT EXP 총지출

□ 분석결과를 요약하여 정리하면 다음과 같음

- 대부분의 목적세는 목적하는 분야의 지출을 증대시키는데 있어 효과적인 수단이 아님
- 대부분의 목적세 수입은 실제로 전반적인 정부 규모 확대 및 목적 분야 외의 지출을 증대시키는 수단으로 활용됨
- 이러한 연구결과는 정책결정자가 정부 규모를 확대할 목적으로 납세자의 선호

도가 높은 지출(예, 교육)이나 중요한 공공재(도로)에 목적세 제도를 활용한다는
리바이어던 정부 이론과 부합하는 것임

- Crowley and Hoffer(2018)는 정책시사점으로 목적세가 저항이 강한 보통세를 증세하지 않고 정부 규모를 확대하는 수단으로 활용될 수 있다는 점을 지적함
 - 유권자의 입장에서는 목적하는 지출 분야의 지출을 증대시키지 못하고 정부 규모를 확대하는 데만 활용되는 목적세는 바람직하지 않음
 - 정부의 정책결정자에게 지출정책 결정에 대한 모든 권한을 부여하는 게 바람직하지 않은 것으로 보일 수도 있으나, 본 연구는 목적세를 활용하는 경우에도 정책결정자가 분야별 지출을 결정하는 재량권을 가지고 있다는 점을 시사함
 - 정책결정자가 정부 규모를 증대시키고자 한다면, 유권자가 필요성을 인정할 수 있도록 투명하게 그 필요성을 설명하여야 할 것임

6. 요약

- 목적세는 흔히 특정 세원을 특정 지출에 연계시킴으로써 공공부문에서 수혜자 부담원칙을 실현하는 수단이 될 것으로 기대됨
 - 그렇게 되면 목적세가 공공재 가격의 역할을 하게 되므로 목적세를 통해서 공공재원 배분의 효율성이 제고되고, 공공지출의 투명성이 제고되며, 공공지출에 대한 의사결정 권한의 민주화가 가능하게 됨
- 그러나 목적세가 위와 같은 기대효과를 충족시키려면 세입이 지출을 통제할 수 있는 강한 연계형 목적세여야 하는데, 조세정책에 대한 의사결정과 지출에 대한 의사결정이 분리되어 진행된다면 효율적인 자원배분이 달성되지 못할 수 있음
 - 최악의 상황에서도 적절한 수준의 공공재가 공급되도록 보장하기 위해서는 최악의 상황에서의 공공재 공급 비용을 커버할 수 있는 규모의 세수입을 연계시켜야 함
 - 이 경우 상황이 호전되면 수입이 지출보다 많게 되는 상황이 발생하게 되는데, 목적세 제도 하에서는 여유 재원을 다른 목적으로 사용하도록 하는 조정이 불가능함

- 목적 세입이 목적 지출 수요보다 커지는 상황을 방지하는 방법으로 필요한 재원의 일부분을 목적세 수입으로 충당하고 부족한 부분은 일반재원에서 지원을 받는 방식의 약한 연계형 목적세를 생각할 수 있음
 - 이 경우에는 정부가 일반재원을 재량적으로 조절할 수 있으므로, 목적세가 목적 지출을 증대시킨다는 고유의 목적보다는 정부지출을 확대하는 수단으로 활용될 수 있음
 - Crowley and Hoffer(2018)는 미국의 49개 주의 자료를 활용하여 실증분석을 한 결과 대부분의 목적세는 목적하는 분야의 지출을 증대시키는데 있어 효과적인 수단이 아니며, 전반적인 정부 규모 확대 및 목적 분야 외의 지출을 증대시키는 수단으로 활용된다는 결론을 도출함
 - 또한 약한 연계형 목적세는 수혜자 부담 원칙에 부합하지 않으며, 목적세가 가격의 역할을 하지 못함

- Wilkinson(1994)은 세원의 특성을 검토하여 목적세에 적절한 세원을 살펴보았는데, 목적세 재원으로는 세금 부담자가 명확한 세금을 활용하는 것이 바람직하다는 결론을 도출함
 - 목적세는 납세자의 부담과 공공서비스 혜택을 연계시키는 것을 목적으로 하므로 세금을 누가 부담하는지가 명확해야 함
 - 목적세 대상 세목으로 가장 적절한 세목은 개인 소득세, 개인 사회보험료, 개인 재산세이며, 부가가치세 등 소비세도 가능함

- Wilkinson(1994)은 또한 지출 분야의 특성에 따라 목적세 방식이 적절한 지출 분야에 대해 논의하였는데, 강한 연계형 목적세는 순수 공공재에 적절하며 혼합재에는 적절하지 않다는 결론을 도출함
 - 순수 공공재는 비배제성·비경합성이 강하며, 외부효과가 중요하므로 사전에 선호를 파악할 수 없고 공공재가 공급되고 난 이후에나 선호가 드러남
 - 교육, 보건 등 혼합재는 목적세 대상으로 많이 언급되는데, 목적세 방식을 적용하면 과소공급이 발생할 수 있음
 - 투표자가 외부효과를 적절히 고려하지 않고 사적 이익에 중점을 두어 투표를 하는 경우에는 과소공급 현상이 나타날 수 있음

- 소비자 중 일부는 공적 공급망에서 빠져나가 사적 공급을 선택할 수도 있으며, 일부는 혜택을 전혀 받지 않을 수도 있음

○ 이와 같은 혼합재 공급 목적세의 문제를 보완하기 위하여 일반재원에서 일부 보완하는 약한 연계형 목적세를 생각할 수 있으나, 약한 연계형 목적세는 정부 지출 확대의 수단으로 활용될 가능성, 가격의 역할을 하지 못한다는 점, 수혜자 원칙에 부합하지 못한다는 점 등 문제가 있음

□ 소득재분배 정책은 목적세 방식을 적용하기에 적절한 분야가 아님

○ 사회보험 외의 소득재분배 정책은 납세자의 대부분으로부터 세금을 징수하여 다른 소수에게 지원하는 정책으로 수혜자 부담 원칙에 부합하지 않으므로 목적세로 적합하지 않음

III. 한국의 목적세 제도 변천 과정과 운영 현황

- 목적세가 특정 세목의 세수입을 특정 지출에 연계시킨 것이라는 광의의 개념을 적용하면 한국에서 상당히 다양한 방법으로 목적세가 활용되었음
 - 법률에 세수입의 용도를 지정한 목적세가 있음
 - 예, 교육세법 제1조에 “이 법은 교육의 질적 향상을 도모하기 위하여 필요한 교육재정의 확충에 드는 재원을 확보함을 목적으로 한다.” 고 규정함
 - 현행 세목 중 교육세 외에 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세, 지방세인 지역자원시설세가 이에 해당됨
 - 세수입의 일부를 특정 목적으로 사용하도록 지정된 경우가 있음
 - 담배에 부과하는 개별소비세는 세수입의 45%가 소방안전교부세 재원으로 지방에 배분되어 소방서비스 공급에 사용됨
 - 그 외에 특정 지출 목적으로 부담금이나 기여금을 부과하는 경우, 광범위한 세원의 일부를 특정 목적에 사용하도록 지정한 경우 등도 광의의 목적세 개념에 해당된다고 할 수 있음
 - 담배에 부과하는 건강증진부담금
 - 건강보험료와 같이 세금과 유사한 성격의 사회보험료
 - 내국세 수입의 일정부분을 지방교육재정에 배분하는 지방교육재정교부금
- 본 연구에서는 이 중 가장 좁은 범위의 목적세라고 할 수 있는 세법에 재원의 용도가 규정된 목적세를 연구대상으로 함
 - 즉, 세목의 설정이 목적세로 설정된 세목을 연구대상으로 하며, 보험료·부담금 등은 연구대상에서 제외함

1. 방위세³⁾

가. 도입배경 및 개요

- 1975년 7월에 「방위세법」이 제정되고 방위세 제도가 도입됨

3) 이하 방위세에 대한 논의는 박상원(2012)의 관련 내용(pp. 56~61)을 요약 정리한 것임

- 이스라엘, 스위스, 대만에서 유사한 제도가 운영되는 것을 참고하였음
 - 「방위세법」은 1980년 12월 31일까지 유효한 한시법이었으나, 5년씩 두 차례 연장된 후 1990년 말에 폐지됨
- 방위세 도입 당시 정부는 국제정세의 추이와 점증하는 북한의 남침 위협에 대처하기 위해 국방력 강화가 절실히 요청된다는 취지 아래 방위세 신설을 추진함
- 1973년 8월 김대중 납치사건을 빌미로 북한은 유신체제와의 대화 중단을 일방적으로 선언함
 - 1974년 2월 북한군이 백령도 어선을 격침하고 선원들을 납치하여 남북관계가 고조됨
 - 1975년 월남 패망은 국민들에게 위기감을 갖게 함
- 국방이 모든 국민에게 혜택이 돌아가는 것이므로 방위세는 모든 국민이 세금을 납부한다는 개념으로 광범위한 세원에 부가하여 과세됨⁴⁾
- 방위세는 주로 부가세 형식으로 부과되었는데, 방위세가 부과된 세목은 소득세, 관세, 법인세, 상속세 및 증여세, 특별소비세, 주세(탁주는 제외), 제1~2종 유형음식세, 전화세, 균등할 주민세, 재산세, 자동차세, 등록세, 마권세 등 광범위함
 - 수출용 원자재와 외자도입에 의한 면세의 경우에는 방위세를 부과하지 않았으며, 고소득자와 사치성 소비행위에 대해서는 중과됨
- 도입 결정과 마찬가지로 폐지 결정도 1990년 전후의 국내외 정세의 영향에 따른 것으로 판단됨
- 1989년부터 1990년 사이에 동독, 폴란드, 헝가리, 체코슬로바키아 등 동유럽 국가들의 민주화 혁명이 진행되었으며, 1991년에는 소련이 공식적으로 붕괴되어 냉전체제에서 벗어남
 - 남북관계도 1990년을 전후로 우호적 분위기로 돌아섬
 - 1991년 정주영 현대그룹 회장의 금강산관광 의정서 체결
 - 1990년 9월 제1차 남북고위급 회담 서울 개최
 - 1991년 3월 세계 탁구선수권대회 남북한 단일팀 참가 등

4) 정재호(2012), p. 405.

- 방위세 폐지에 따라 세원은 본세 세율 인상(법인세 등), 교육세 재원 확대 등으로 흡수됨

나. 부과대상과 세율

- 박상원(2012)은 방위세의 특징을 몇 가지로 정리하였는데, 그 중의 첫 번째는 당시 존재하는 거의 모든 세금에 부과되었다는 점임
 - 두 번째 특징은 몇몇 과세대상을 제외하면 대부분 다른 세목의 세금을 과세표준으로 하는 부가세 형식의 과세이라는 점임
- <표 III-1>에는 도입 당시의 방위세 과세표준과 세율을 정리하였는데, 세액이 과세표준이 되는 것은 소득세, 법인세, 상속세 및 증여세, 등록세, 주세, 물품세, 입장세, 균등할 주민세, 재산세, 자동차세, 유흥음식세, 마권세임
- 관세 등 일부 세목의 경우에는 세액이 아니라 해당 세목의 과세표준에 세율을 적용하여 과세함
 - 관세: 수입물품가격
 - 전화세: 전화사용료
 - 경영세: 상업광고를 위해 지급하는 금액
 - 전·답·임야에 대한 재산세: 전·답·임야의 가격
- 세율은 대체로 방위세 과세대상 세액의 10~20%인데, 이는 방위세가 세부담을 크게 증가시키는 역할을 하였음을 시사함
 - 세율이 과세대상 세액의 10~20% 범위를 벗어나는 경우는 다음과 같음
 - 수입물품에 대한 과세는 가격의 2.5%
 - 전화사용에 대한 과세는 전화사용료의 10%
 - 전·답·임야에 대한 과세는 전·답·임야 가격의 0.1%
 - 상업광고를 위해 지급하는 금액에 대한 과세는 지급금액의 20%
 - 자동차세액에 대한 과세는 자동차세액의 30%

〈표 Ⅲ-1〉 도입 당시의 방위세 과세표준과 세율

(단위: %)

과세표준	세율
○ 수입물품의 가격	2.5
○ 소득세액	10 ¹⁾
○ 법인산출세액	20 ²⁾
○ 상속세액과 증여세액	20
○ 등록세액	20
○ 주세액	10 ³⁾
○ 물품세액	20
○ 입장세액	20
○ 전화사용료	10
○ 상업광고를 위해 지급하는 금액 (경영세 납부자)	15
○ 균등할 주민세액	10 ⁴⁾
○ 재산세액	20
○ 자동차세액	30
○ 유흥음식세액	20
○ 마권세액	20
○ 전·답·임야의 가액	0.1

주: 1) 소득세과세표준 금액이 연 840만원(월70만원)을 초과하는 경우에는 20%

2) 각 사업연도의 소득금액이 5억원을 초과하는 경우에는 25%

3) 주세의 세율이 100%이상인 주류(주정은 제외)에 대해서는 20%

4) 인구 50만 이상의 도시에 대해서는 25%

자료: 박상원(2012), p. 58.

□ 일부 세목의 경우에는 누진세율 또는 차등세율체계를 적용함

- 소득세(기본세율 10%): 과세표준 금액이 연 840만원(월70만원)을 초과하는 경우에는 20%
- 법인세(기본세율 20%): 소득금액이 5억원을 초과하는 경우에는 25%
- 주세(기본세율 10%): 주세의 세율이 100%이상인 주류(주정은 제외)에 대해서는 20%
- 균등할 주민세(기본세율 10%): 인구 50만 이상의 도시에 대해서는 25%

- 일반적으로 과세대상 세목의 세액 즉, 결정세액이 과세표준이 되는데, 법인세의 경우에는 산출세액이 과세표준이 됨
 - 이는 법인세 비과세, 공제, 감면이 적용되기 전의 세액을 기준으로 방위세액을 산출하는 것을 의미함
 - 관세의 경우에도 관세액이 과세표준이 아니라 관세의 과세표준인 수입물품 가격을 과세표준으로 하므로 관세의 비과세, 공제, 감면이 방위세에는 반영되지 않음

- 1977년에 부가가치세 도입과 함께 소비세제의 대대적 개편이 있었고, 이를 반영하여 방위세 과세대상 세목과 세율이 조정됨
 - 개별물품별로 부과하던 물품세가 특별소비세로 개편됨에 따라 방위세 과세대상이 물품세에서 특별소비세로 변경되고 부가가치세로 흡수된 소비세 세목은 방위세 대상에서 제외됨
 - 전·답·임야에 대한 과세는 폐지됨

〈표 III -2〉 폐지 당시의 방위세 과세표준과 세율

구분		과세표준	세율
국 세	관세	수입물품의 가격	2.5%
	직 접 세	소득세 산출세액 ¹⁾	소득세 과세표준 연 840만원 이하: 10%(15%), 초과: 20%(30%) ²⁾
		법인세 산출세액	각 사업연도 소득세액 5억원 이하: 20%(30%), 초과: 25%(37.5%) ¹⁾
		상속세액과 증여세액	20%
	간 접 세	특별소비세액	30%
		주세액	10% (주세 세율 100% 미만 주류), 30% (주세 세율 100% 이상 주류)
		전화세가 부과되는 전화사용료	2%
	지 방 세	균등할주민세액	
재산세액, 종합토지세액, 등록세액		20%	
자동차세액		30%	
마권세액		20%	

주: 1) ()안은 조세감면규제법에 의하여 소득세 또는 법인세가 감면되는 경우의 세율임
 2) 소득세법에 의한 세액공제 및 근로자증권저축 세액공제는 제외함
 자료: 박상원(2012), p. 59.

- <표 III-2>에는 방위세 폐지 당시의 과세표준과 세율을 정리하였는데, 부가가치세제 도입에 따른 소비세제 개편과 일부 세목의 세율 변경을 제외하면 도입당시의 과세체계가 그대로 유지되었음을 확인할 수 있음

다. 방위세 수입과 방위비 지출

- 박상원(2012)에 따르면 방위세제도는 국방비 지출을 GNP의 6% 수준으로 증가시킨다는 명시적 목표를 두고 설정되었음⁵⁾
 - 이를 위해 GNP의 2%에 해당하는 수준의 방위세를 부과하고, 세수입을 전액 전력증강투자비에 사용하였음
 - 1976년 방위세 수입은 2,687억원으로 당시 GNP 14조 4,087억원의 1.9% 수준이었음⁶⁾
 - 당시 전력증강투자의 핵심은 율곡사업으로서 방위세 신설 다음 해인 1976년부터 1978년까지 3개년간은 방위세 수입이 모두 율곡사업에 투입되었음
 - 율곡사업은 자주국방태세 구축을 목표로 1974년부터 1992년까지 추진된 군현대화 사업으로 M16 소총, 한국형 전차(K-1) 등이 모두 율곡사업을 통해 개발·양산되었음
 - 1979년 부터는 방위세 수입의 일부를 국방 일반투자사업(시설공사, 장비·물자 획득 및 운영유지)에 배분함
- [그림 III-1]에는 1971~1993년에 방위비 지출이 총세출에서 차지하는 비중을 정리하였음
 - 이 비율은 1974년에 29.3%, 1975년에 28.8%였는데, 방위세 도입 이듬해인 1976년에 32.9%가 되었고, 1977년에는 34.7%로 높아졌으며, 그 후에도 1982년까지 33~37% 수준으로 높게 유지됨
 - 예외적으로 1979년에만 30.8%로 비교적 낮은 수준이었음
 - 시간이 지나면서 이 비율이 낮아져서 방위세 도입 후 10년이 지난 1980년대 중엽에는 총세출에서 방위비가 차지하는 비중이 30% 수준이 되었으며, 1990년대 들

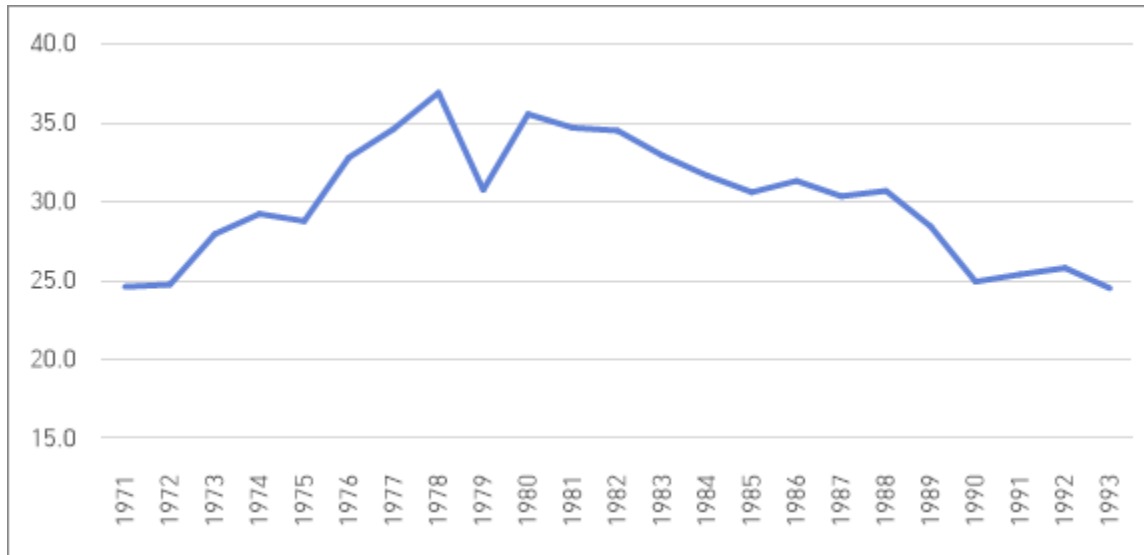
5) 박상원(2012), pp. 59~60.

6) 국가통계포털, <https://kosis.kr>, 국민계정 연간지표 및 국제통계 연도별 수입 및 세출 (1966~1993) 참조, 접속일: 2021. 12. 14.

어서는 25% 수준이 되었음

[그림 Ⅲ-1] 총세출에서 방위비 지출이 차지하는 비중(1971~1993년)

(단위: %)



자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr>, 연도별 세입 및 세출 (1966~1993), 접속일: 2021. 12. 14.

□ [그림 Ⅲ-2]에는 방위세가 도입된 1975년부터 폐지된 1991년까지 국세수입에서 방위세가 차지하는 비중과 국세수입 증가분에서 방위세 수입 증가분이 차지하는 비중을 정리하였음

○ 방위세가 도입된 이듬해인 1976년부터 폐지되기 전 해인 1990년까지 국세수입에서 방위세가 차지하는 비중을 보면, 연도별 부침은 있으나 대체로 14~15% 수준으로 유지됨

○ 국세수입 증가분에서 방위세 수입 증가분이 차지하는 비중은 1991년을 제외하면, 7% 수준부터 33% 수준까지 연도별 변화폭이 상당히 큰데, 대체적인 흐름을 보면, 15% 수준을 중심으로 경기변동에 따라 연도별 부침을 보인다고 해도 무리가 없을 것으로 판단됨

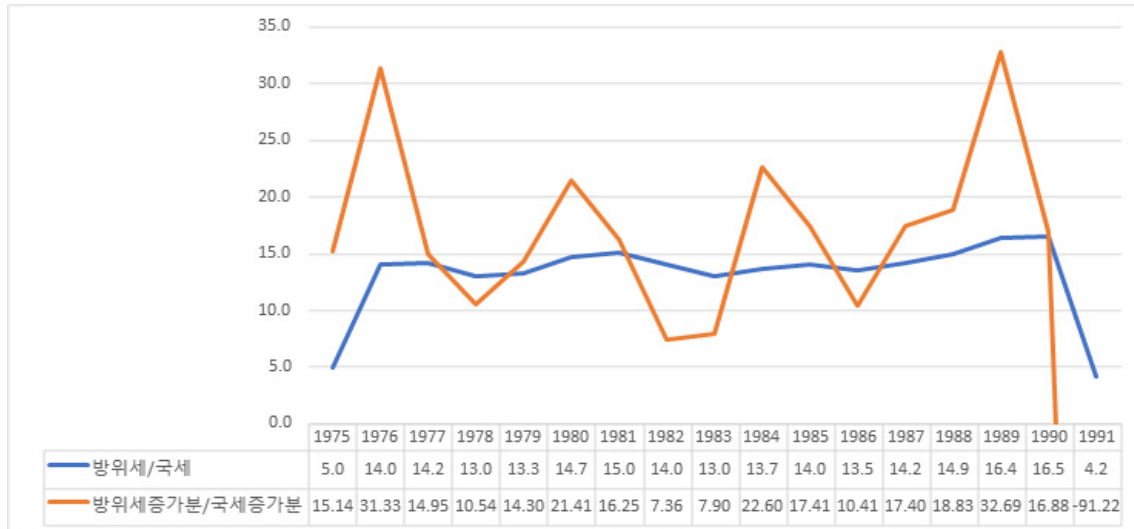
□ <표 Ⅲ-3>에는 방위세 폐지 직전인 1988년과 1989년의 방위세 세입 구조를 정리하였는데, 방위세 수입에서 가장 큰 비중을 차지한 것이 법인세분으로 1988년에 28.81%, 1989년에 33.79%였음

○ 그 다음은 수입분과 소득세분으로 각각 1989년에 19.83%와 18.79%를 차지하였

으며, 지방세분도 1989년에 10.98%를 차지하였고, 특별소비세분과 주세분은 각각 6% 이상의 비중을 차지함

[그림 Ⅲ-2] 국세수입 및 국세수입 증가분에서 방위세가 차지하는 비중(1975~1991년)

(단위: %)



자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr>, 연도별 세입 및 세출(1966~1993), 접속일: 2021. 12. 14.

<표 Ⅲ-3> 방위세 세입구조

(단위: 백만원, %)

	1988년		1989년	
	실적	구성비	실적	구성비
합계	2,911,062	100.00	3,483,157	100.00
내국세분	2,031,306	69.78	2,446,178	70.23
소득세분	515,400	17.70	690,876	19.83
법인세분	838,726	28.81	1,177,025	33.79
상속세분	6,877	0.24	8,320	0.24
증여세분	14,202	0.49	20,226	0.58
특별소비세분	247,986	8.52	223,223	6.41
주세분	193,660	6.65	221,653	6.36
전화세분	188,975	6.49	70,555	2.03
수입분	594,232	20.41	654,437	18.79
지방세분	285,524	9.81	382,542	10.98
과년도세입	7,127	0.24	6,449	0.19

자료: 국세통계연보 및 박상원(2012), p. 60에서 재인용

- 정리해보면, 방위세는 방위비 증대를 목적으로 1975년에 도입되었음
 - 방위비를 GNP의 당시 2% 포인트 정도 증가시키는 것을 목적으로 하였으며, 과세대상은 소득세, 법인세를 포함하여 거의 대부분의 세목에 부가하여 부과할 정도로 광범위하였음
 - 세수입은 국세수입의 15% 정도였음
- 방위세 수입은 도입 후 10년 정도 총세출에서 방위비 지출이 높은 비율로 유지되도록 하는데 중요한 기여를 하였음
 - 초기에는 방위세 수입이 전력증강투자 목적으로 활용되었는데, 투자수요가 어느 정도 충족된 이후에는 활용범위가 넓어짐
 - 도입 초기의 목적이 어느 정도 달성되고, 국제정세의 변화로 방위비 증대의 필요성이 줄어들자 1990년 12월을 마지막으로 방위세가 폐지됨
 - 폐지된 방위세 세원의 일부는 교육세 재원으로 활용되었으며, 그 외에는 본세에 편입됨

2. 교육세

가. 도입배경 및 변천과정⁷⁾

- 한국에서 교육세가 처음 도입된 것은 1958년 8월이었는데, 이때 도입된 교육세는 4년간 운영 후 1962년에 폐지됨
 - 1958년 8월 정부는 「의무교육교부금법」과 「교육세법」을 제정하면서 의무교육의 건전한 운영을 위한 재원 조달을 목적으로 교육세를 도입하였음
 - 당시 의무교육은 초등교육을 의미하는 것으로서 초등교육의 적절한 공급을 위한 재원 조달 수단으로 교육세가 도입된 것으로 판단됨
 - 교육세는 소득세와 법인세 과세표준에 5~15%까지 누진세율을 적용하여 과세하였고, 과세표준이 일정액 미만인 경우에는 교육세가 면제되고 지방교육세가 과세됨

7) 김재훈(2014), pp. 25~27, 박상원(2012), pp. 61~69의 내용을 종합, 재구성한 것임

- 지방교육세 세율은 근로소득 2%, 기타소득 5%였음

□ 교육세는 1982년에 다시 도입되었는데, 이 때는 교육시설 개선과 교원처우개선을 위한 재원 조달을 목적으로 하였음

○ 제5공화국 정부가 1980년에 교육개혁을 실시하였는데, 개혁 내용 중 교육세와 직접적인 관련이 있는 것은 과외금지였음

○ 과외금지는 사교육인 과외를 금지하여 공교육을 정상화하려는 시도였는데, 이를 위해서는 교육시설을 개선할 필요가 있었으며, 사교육을 통해 부수입을 얻던 교원의 처우를 개선할 필요가 있었음

○ 그러나 교육세 도입에 대한 사회적 반발이 적지 않아 처음에 의도했던 것보다는 축소된 상태로 도입되었음

- 「교육세법」 도입안이 1980년 7월에 발표되었는데, 사회적 논란이 있어 법안이 의회를 통과한 것은 1981년 말이었음

- 과세대상도 논의 과정에서 소득세, 법인세, 부가가치세, 재산세 등이 고려되었으나 의회를 통과한 안은 분납과세 이자·배당소득금액의 5%, 금융·보험업자 수익금액의 0.5%, 주세액의 10%, 담배판매액의 10%였음

□ 교육세는 1982년에 5년간 운영하는 한시세로 도입되었으나, 1986년에 시한이 1차 연장되었고, 1990년 말에는 영구세로 전환됨

○ 1990년 말에 영구세로 전환될 때는, 이때 폐지된 방위세 세원의 일부를 이양받아 교육세 규모가 크게 확대되었음

- 방위세가 과세되던 특별소비세, 등록세, 마권세, 균등할 주민세, 재산세, 자동차세, 그리고 신설된 종합토지세가 교육세 과세대상에 포함됨

○ 교육세를 한시세에서 영구세로 전환하면서, 「교육세법」 제1조에 규정된 교육세 징수 목적도 ‘학교시설과 교원 처우 개선에 소요되는 재원 확보’에서 ‘교육의 질적 향상을 도모하기 위하여 필요한 교육재정 확충에 소요되는 재원 확보’로 확대 개정함

○ 교육세 재원을 활용하여 교육환경개선특별회계를 운영하였는데, 1991년 교육세 확충과 함께 지방교육양여금을 제정하여 교육세 수입을 그 재원으로 활용함

□ 송기창(2001)은 1991년의 교육세 증액에 대해서 증액된 교육세액에 해당하는 만큼

국가에서 지원해 오던 지방교육재정교부금을 삭감하여 중등교원 봉급의 반액을 줄였기 때문에 이 시기의 지방교육세 구성세목 확대가 지방교육재정의 규모 확대를 가져온 것은 아니라고 평가하였음⁸⁾

□ 이를 확인하기 위해 <표 III-4>에는 1989~1992년의 지방교육재정교부금 및 지방교육양여금(교육환경개선특별회계) 세출예산의 변화와 교육세 수입 규모를 살펴 보았음

- 표에는 지방교육재정교부금과 교육환경개선특별회계 세출예산의 전년대비 변동 규모를 정리하였음
- 1990년에는 봉급교부금이 전년대비 3,565억원 증가하였는데, 지방교육세가 확대된 1991년에는 1,601억원 감소하였음
 - 증가추세를 고려하면 1991년에 봉급교부금이 5천억원 정도 감소한 것으로 판단됨
 - 1990년까지는 의무교육기관을 제외한 공립의 각급학교의 교원 봉급의 절반에 해당하는 금액이 지방교육재정교부금에 포함되었는데, 교육세 확충 이후 그 지원이 교육세로 운영되는 교육양여금으로 이전됨
- 한편 교육세 수입이 포함된 지방교육양여금은 1조원 정도 증가하였으며, 이는 교육세 수입 증가분과 같은 수준임
- 지방교육재정교부금과 지방교육양여금을 합한 합계는 1990년과 1992년에는 전년대비 1조원 정도 증가하였는데, 1991년에는 1조 4천억원 넘게 증가하였음
- 이는 1991년 교육세 세원 확대에 의해 교육세 수입이 1조원 정도 증가하였는데, 그 중 절반 정도는 교원 봉급을 위한 교부금을 대체하는데 활용되었으며, 나머지는 교육재정 지출의 증가로 반영되었음을 의미함

□ <표 III-5>에는 교육세 세원 확충 이전인 1990년과 확충 후 2년 후인 1993년의 교육세 수입과 방위세 수입을 비교하였음

- 세입 확충 이전에 교육세 수입은 국세 수입의 2% 수준이었는데, 이후에 5% 수준으로 비중이 상승하였음
 - 교육세 수입 규모는 1조 5천억원 정도 증가하였음

8) 김재훈 외(2014), p. 26, 각주 8.

- 폐지 직전에 방위세 수입은 4조 4천억원으로 국세 수입의 16.5%를 차지하였음
- 방위세 폐지 및 교육세 세원 확대를 통해 방위세 수입의 35% 정도가 교육세로 이전된 것으로 평가됨

<표 III-4> 지방교육재정 교부금과 지방교육세 변화(1991년 전후)"

(단위: 백만원)

	1990	1991	1992
지방교육재정교부금	712,609	355,429	733,519
보급교부금	356,487	- 160,123	357,333
경상교부금	367,048	289,493	337,627
특별교부금	- 10,926	226,058	38,559
교육양여금 ³⁾	370,000	1,066,046	337,267
합계	1,082,609	1,421,475	1,070,786
교육세 수입 ²⁾	521,262	1,532,107	1,822,297

주: 1) 교육세 수입액을 제외한 모든 항목 전년대비 증가액

2) 당해연도 수입액

3) 1990년은 교육환경개선특별회계

자료: 대한민국교육부, 『교육통계연보』, 1990, 1992, 표 2-4 교육부 소관 세출예산

<표 III-5> 지방교육재정 교부금과 지방교육세 수입 변화(1991년 전후)

(단위: 백만원, %)

	1990		1993		1993-1990
	금액	구성비	금액	구성비	금액
국세	26,847,430	100.0	39,260,605	100.0	12,413,175
교육세	521,262	1.9	2,078,903	5.3	1,557,641
방위세	4,430,570	16.5	121,280	0.3	-4,309,290

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr>, 연도별 세입 및 세출 (1966~1993), 접속일: 2021. 12. 14.

- 2001년에는 교육세 중 지방세에 부가되는 부분을 지방교육세로 분리하였으며, 지방교육세는 지방자치단체에서 징수하여 지방교육비특별회계로 이전하도록 하였음
- 국세인 교육세는 지방교육양여금 재원으로 활용되고 지방교육세는 지방교육비특별회계로 바로 이전됨
- 지방교육비특별회계의 교육세 전입금은 지방교육재정교부금 배분시 기준재정수입액에 그대로 반영되므로 실제로 지방교육세는 지방교육재정교부금과 같은 용

도 즉, 지방교육재정 일반재원으로 사용된다고 할 수 있음

- 2005년에는 지방교육양여금제도가 폐지되고, 국세인 교육세 수입은 지방교육재정교부금 재원에 포함됨

- 2017년에는 유아교육비 지원 특별회계를 신설하여 교육세 수입 중 일부를 유아교육비 지원 특별회계로 전입하도록 하였음

- 유아교육비 지원 특별회계는 누리과정 확대에 따른 지방교육재정의 부담을 완화하기 위한 것으로 재원을 지방교육재정(교육세 수입)과 정부 일반재정에서 분담함

- 이상에서 설명한 교육세제도의 변천과정을 표로 요약하여 간략하게 정리하면 <표 III-6>과 같음

<표 III-6> 교육세 제도의 변천과정

연도	변화 내용
1982	- 5년 시한의 교육세 제도 도입 - 학교시설의 개선 및 교원 처우 개선 목적
1986	- 교육세 시한 5년 연장
1991	- 폐지되는 방위세 재원의 일부를 받아서 교육세 세원 확충 - 교육세 시한 폐지 - 지방교육양여금 제도 도입, 교육세 수입을 양여금 재원으로 활용
2001	- 교육세를 국세인 교육세와 지방교육세로 분리 - 지방교육세는 지방자치단체가 징수하여 교육비특별회계로 전입
2005	- 지방교육양여금 폐지 - 국세인 교육세 수입은 지방교육재정교부금 재원에 편입
2017	- 유아교육비 지원 특별회계 신설, 교육세 수입 중 일부(예산으로 정하는 금액)를 유아교육비 지원 특별회계로 전입

자료: 저자 작성

나. 부과대상과 세율

- <표 III-7>에는 교육세와 지방교육세 과세표준과 세목, 세율을 정리하였음
- 1982년에 처음 도입될 때는 분리과세이자·배당소득금액(세율 5%), 주세액(10%), 담배판매액(10%), 금융·보험업자 수익금액(0.5%)이 과세대상이었음

- 1989년에 담배판매액에 대해 지방세인 담배소비세를 부과하게 됨에 따라 담배 판매액에 대한 교육세를 폐지하고 서울시와 광역시 담배소비세의 30%를 지방 교육비특별회계로 전입하도록 함

<표 III-7> 교육세 과세표준과 세목 및 세율¹⁾

(단위: %)

	과세표준	1982.1.	1989.1.	1991.1.	1996.7.	2001.1.	2005.1.	2006.1.	2011.1.	2015.1.
교육세	분리과세이자, 배당소득금액	5		삭제						
	주세액	10		10						
				30(주세율 80%이상)	30(주세율 70%이상)					
	담배 매도가격	10	삭제							
	금융·보험업자 수익금액	0.5								
	개별소비세액			30	30	15(등유, 중유, 부탄)				
					15(등유)					
교통·에너지·환경 세액				15						
지방교육세	등록면허세액				20		20			
	레저세액				20	50	60	40		
	균등할주민세액				10		10			
					25(인구 50만명 이상 도시)	25(인구50만 이상 도시)				
	재산세액				20		20			
	종합토지세액				20		20	삭제		
	자동차세액				30		30			
	담배소비세액					40		50		
취득세액(등록분)									20	

주: 1) 짙은 색으로 강조한 부분은 지방교육세로 조례를 통해 세율의 50% 범위 내에서 탄력세율 적용 가능하나, 레저세는 탄력세율 적용 불가

자료: 김재훈 외(2014), p. 25의 자료 업데이트

- 1990년 말에 세법을 개정하여 교육세 과세대상을 크게 확대하였는데, 이 개편은 1991년 1월부터 적용됨
- 방위세 폐지와 함께 방위세가 부과되던 세목 중 일부분이 교육세 과세대상으로 편입됨
- 개별소비세액(당시 특별소비세액)(세율 30%), 등록면허세액(등록세액)(20%), 레저세액(마권세액)(20%), 균등할주민세액(10%), 재산세액(20%), 종합토지세액(20%), 자동차세액(30%)이 새롭게 교육세 과세대상에 포함됨

- 균등할주민세액의 경우, 인구 50만명 이상인 도시에서는 25% 세율이 적용됨
- 한편, 주세율이 80% 이상인 주중에 대한 주세액에 부과하는 교육세 세율을 30%에서 10%로 하향 조정하였음

○ 분리과세이자 및 배당소득금액에 대한 과세는 폐지됨

□ 1996년에 교통세액(세율 15%), 등유에 대한 특별소비세액(15%), 담배소비세액(40%)을 교육세(교통·에너지·환경세) 과세대상에 포함하여 다시 한 번 과세대상을 확대함

- 또한 경주마권세(레저세)에 적용되는 세율을 20%에서 50%로 인상하였음
- 새로 포함된 세목에 대한 과세는 2000년까지 한시적으로 적용할 예정이었으나 그 이후에도 과세가 계속됨
- 경주마권세 세율은 2001년부터 20%로 환원할 예정이었으나 2001년에 오히려 60%로 인상됨

□ 2001년에 지방세에 부과되는 교육세가 지방세인 지방교육세로 전환되고 일부 세목에 대한 세율이 인상됨

- 경주마권세액에 대한 세율이 50%에서 60%로 인상되고, 담배소비세액에 대한 세율은 40%에서 50%로 인상됨
- 지방교육세 수입은 지방자치단체에서 징수하여 지방교육재정으로 이전됨
- 주세에 부과하는 교육세의 경우에는 주세율 80% 이상인 주중에 적용하는 낮은 세율을 주세율 70% 이상인 주중에 적용하도록 조정함
 - 이는 주세율 체계 개편에 따른 조정인데, 위스키 세율이 70% 대로 하향 조정되었으며 소주의 주세율은 35%에서 72%로 인상됨에 따라 소주가 새로 30% 세율 적용 대상에 포함되었음
- 개별소비세액에 대해 낮은 세율이 적용되는 유종을 등유에서 등유, 중유, 부탄으로 확대함

□ 2001년에 교육세를 국세와 지방세로 분리한 후에는 교육세 및 지방교육세 제도에 큰 변화가 없었으며, 주로 다른 세목의 변화를 반영하는 내용의 개편이 있었음

- 2005년에 종합토지세가 재산세에 통합됨에 따라 종합토지세에 부과되던 지방교

육세가 폐지되었음

- 2006년에는 레저세액에 대한 세율을 60%에서 40%로 인하하였음
- 2011년에는 지방세 체계가 개편되어 취득세, 등록세, 면허세가 취득세와 등록면허세로 개편되었는데, 그러한 내용이 지방교육세 과세대상에 반영됨
 - 취득세 중 이전에 등록세가 부과되던 등록세분 취득세액에 대해 20%의 지방교육세가 부과됨
- 2015년에 담배소비세율이 인상됨에 따라 담배소비세에 적용되는 교육세율은 50%에서 43.99%로 조정함

다. 교육세 수입

- <표 III-8>에서는 교육세 제도가 도입된 이후 2020년까지 국세 및 지방세 수입과 교육세, 지방교육세 수입의 변화를 정리하였음
- [그림 III-3]에서는 지방교육세를 포함하는 교육세 수입이 국세와 지방세를 포괄하는 조세수입에서 차지하는 비중을 정리하였음
- 교육세는 도입 첫해인 1982년에 세수입이 1,980억원이었는데, 점차 증가하여 1990년에는 5,210억원이 되었음
 - 1989년에는 담배소비세제 개편으로 담배판매액에 부과하던 부분이 폐지되어 세수입이 전년도 5,120억원에서 4,230억원으로 감소함
 - 조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 1982년에 2.08%였으며, 1983~1998년에는 2.2~2.4% 수준으로 유지되었는데, 1989년에 1.62%로 낮아짐
- 1991년에 방위세 세원을 흡수하여 세원이 확대됨에 따라 교육세 수입이 1조 5,320억원으로 전년도의 3배 수준으로 증가하였으며, 이후 1995년 2조 9,930억원까지 증가됨
 - 조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 1990년에 1.57%였는데, 1991년에 3.99%로 높아졌으며, 1992~1995년에는 4%를 약간 상회하는 수준으로 유지됨

<표 III -8> 국세, 지방세 수입 및 교육세 수입 변화 추이

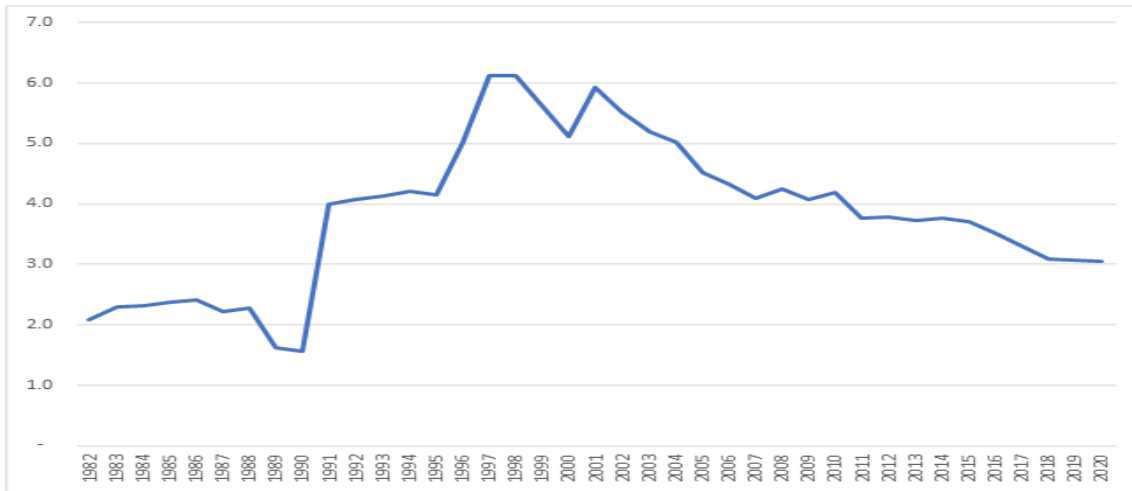
(단위: 10억원, %)

	총세수입			교육세 수입			교육세 수입비 중(D/A)	지방교 육세 비 중 (C/D)
	국세	지방세	합계(A)	국세(B)	지방세 (C)	합계(D)		
1982	8,396	1,119	9,516	198		198	2.08	
1983	10,051	1,397	11,448	264		264	2.30	
1984	10,810	1,508	12,318	285		285	2.31	
1985	11,876	1,655	13,531	321		321	2.37	
1986	13,606	1,810	15,416	372		372	2.42	
1987	16,344	2,192	18,536	411		411	2.22	
1988	19,484	3,100	22,584	512		512	2.27	
1989	21,234	4,961	26,195	423		423	1.62	
1990	26,847	6,367	33,215	521		521	1.57	
1991	30,320	8,035	38,355	1,532		1,532	3.99	
1992	35,218	9,462	44,681	1,822		1,822	4.08	
1993	39,261	11,026	50,287	2,079		2,079	4.13	
1994	47,262	13,231	60,493	2,540		2,540	4.20	
1995	56,775	15,316	72,090	2,993		2,993	4.15	
1996	64,960	17,395	82,355	4,124		4,124	5.01	
1997	69,928	18,406	88,333	5,399		5,399	6.11	
1998	67,798	17,150	84,947	5,203		5,203	6.13	
1999	75,658	18,586	94,244	5,297		5,297	5.62	
2000	92,935	20,601	113,535	5,798		5,798	5.11	
2001	95,793	26,665	122,458	3,783	3,478	7,260	5.93	47.9
2002	103,968	31,526	135,494	3,532	3,957	7,488	5.53	52.8
2003	114,664	33,133	147,797	3,651	4,009	7,661	5.18	52.3
2004	117,796	34,202	151,997	3,530	4,084	7,613	5.01	53.6
2005	127,466	35,977	163,443	3,527	3,841	7,367	4.51	52.1
2006	138,044	41,294	179,338	3,420	4,338	7,758	4.33	55.9
2007	161,459	43,524	204,983	3,857	4,514	8,371	4.08	53.9
2008	167,306	45,480	212,786	4,176	4,864	9,040	4.25	53.8
2009	164,541	45,168	209,708	3,751	4,794	8,546	4.07	56.1
2010	177,718	49,160	226,878	4,643	4,871	9,514	4.19	51.2
2011	192,381	52,300	244,681	4,245	4,967	9,211	3.76	53.9
2012	203,015	53,938	256,953	4,634	5,081	9,715	3.78	52.3
2013	201,907	53,779	255,685	4,509	5,024	9,533	3.73	52.7
2014	205,520	61,726	267,246	4,605	5,455	10,060	3.76	54.2
2015	217,885	70,978	288,863	4,869	5,815	10,684	3.70	54.4
2016	242,562	75,532	318,093	4,879	6,266	11,145	3.50	56.2
2017	265,385	80,409	345,794	5,007	6,423	11,430	3.31	56.2
2018	293,570	84,318	377,889	5,098	6,544	11,641	3.08	56.2
2019	293,454	90,460	383,915	5,110	6,677	11,787	3.07	56.6
2020	285,546	102,049	387,595	4,693	7,136	11,829	3.05	60.3

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별 세입 및 세출 (1966~1993), 국세청 소관 세수 현황 (1966~), 연도별·세목별 세수실적(1981~), 지방세 신장추세, 접속: 2021. 12. 16.

[그림 III-3] 조세수입 대비 교육세 수입 비율 변화 추이¹⁾

(단위: %)



주: 1) 조세수입은 국세수입과 지방세 수입의 합계, 교육세 수입은 국세인 교육세와 지방세인 지방교육세 수입의 합계

자료: <표 III-8>

- 1996년에 담배소비세액의 40%를 교육세에 편입하게 되어 세수입이 다시 한 번 크게 증가함
 - 교육세 수입이 1995년 2조 9,930억원에서 1996년 4조 1,240억원, 1997년 5조 3,990억원으로 증가함
 - 조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중이 1995년 4.15%에서 1996년 5.01%, 1997년 6.01%로 상승함
 - 이후 이 비율이 하락하여 2000년에는 5.11%가 됨

- 2001년에 교육세가 국세인 교육세와 지방세인 지방교육세로 분리되면서 두 개의 교육세를 합한 총교육세 수입이 다시 한번 크게 증가함
 - 레저세액에 대한 지방교육세율이 50%에서 60%로, 담배소비세액에 대한 지방교육세율이 40%에서 50%로 상향조정되었음
 - 국세 교육세의 경우, 주세율 80% 이상인 경우에 주세액의 30%를 부과하던 것이 주세율 70% 이상인 경우에 30%를 부과하도록 개편됨
 - 이 개편으로 인해 소주가 새로 30% 세율 적용 대상에 포함되었음
 - 이러한 변화에 힘입어 교육세 수입은 2000년 5조 7,980억원에서 2001년 7조 2,600억원으로 증가함

○ 조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 2000년 5.11%에서 2001년 5.93%로 상승함

□ 2001년 이후에는 교육세 과세대상과 세율체계에 큰 변화 없이 유지되었으며, 교육세 수입은 국세와 지방세를 합하여 2001년 7조 2,600억원에서 2020년 11조 8,290억원으로 전체적으로 증가하는 추세를 보여줌

○ 한편 [그림 III-4]에 나타난 연도별 증가율 변화추이를 보면, 2001년 이후의 연도별 교육세 수입 증가율이 이전 기간에 비해 현저하게 낮으며, 2005년 등 5개 연도에는 전년에 비해 세수입이 감소하였음

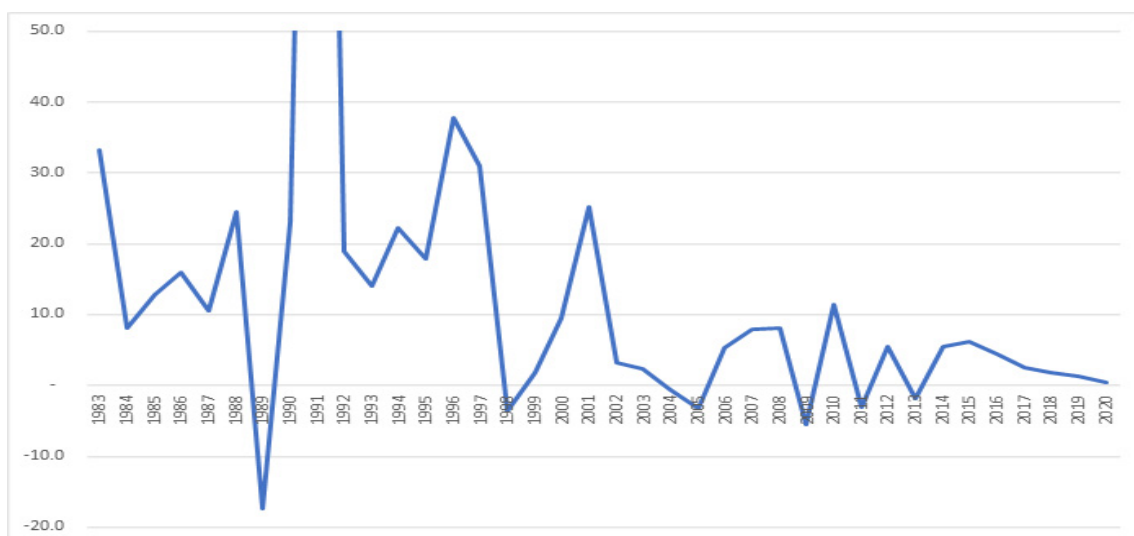
- 이전 기간에는 1989년과 1998년에 교육세 수입이 감소하였는데, 1989년에는 제도의 변화에 따른 것이고, 1998년은 IMF 경제위기에 따른 것으로 판단됨

○ 총조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중은 2001년에 5.93%였던 것이 2020년 4.19%, 2020년 3.05%로 낮아짐

- 별다른 제도적 변화 없이 총조세수입에서 교육세 수입이 차지하는 비중이 빠른 속도로 낮아진 것은 교육세 수입의 신장성이 다른 세목에 비해 낮음을 시사하는 것임

[그림 III-4] 교육세 수입(국세+지방세)의 연도별 증가율 변화 추이

(단위: %)



주: 1) 증가율은 전년대비 증가율

자료: <표 III-8> 자료를 사용하여 저자 작성

- 교육세 수입의 국세·지방세 비율을 보면, 처음에 국세와 지방세로 분리된 2001년에 지방세 비율이 47.9%였는데, 2020년에 60.3%로 상승하는 추세를 보임
- 2001년에만 국세 교육세 수입이 지방교육세 수입보다 많았으며, 이후 계속 지방교육세가 더 많았고, 시간이 가면서 지방교육세의 비중이 더 커지는 경향을 보임

라. 교육세 수입의 사용

- 1982년에 교육세가 도입될 때, 이 세수입은 교육시설 개선과 교원처우 개선을 위한 재원조달을 목적으로 하였음
 - 도입 직후 교육세 수입은 지방교육재정교부금에 포함되어 운영되었음
 - 1990년부터 1992년까지 한시적으로 지방교육환경개선특별회계가 설치 운영되었는데, 이 시기에는 교육세 수입의 일부(50%)가 교육환경개선특별회계로 전입되었음
 - 1990년에 지방교육양여금제도가 도입되어 1991년부터 2004년까지 운영되었는데, 교육세 수입을 재원으로 교육의 질적 향상을 도모하기 위한 목적으로 운용되었음
 - 교육세 수입 중 교육환경개선특별회계에 전입되는 금액을 제외한 금액이 지방교육양여금 재원이 됨
 - 2001년에 교육세가 국세인 교육세와 지방교육세로 분리됨에 따라 지방교육세는 지방교육양여금 제원에 포함되지 않고 지방자치단체에서 교육비특별회계로 전입함
 - 2005년에 지방교육양여금 제도가 폐지된 이후 교육세 수입은 전액 지방교육재정교부금 재원에 포함됨
 - 정리하면, 교육세 수입은 도입된 이후 지방교육재정교부금 → 교육환경개선특별회계 및 지방교육양여금 → 지방교육재정교부금 및 시·도전입금으로 형태를 변경하며 지방교육비특별회계 재원으로 활용됨
- 지방교육양여금이 폐지된 2005년 이후 지방교육비특별회계 세입은 크게 지방교육재정교부금과 국고보조금, 자체수입, 지방자치단체 전입금으로 구성됨

- 이 중 국고보조금이 차지하는 비중은 상당히 낮아 대부분의 세입은 지방교육재정교부금과 자체수입, 지방자치단체 전입금으로 구성됨
 - 1982~2020년 교육비특별회계 재원에서 국고보조금이 차지하는 비중은 평균 1% 었음
- 국세 교육세와 지방교육세 수입은 모두 교육비특별회계재원에 포함됨
 - 지방교육재정교부금은 법률에 정해진 재원을 지역별 기준재정수요액과 기준재정수입액의 차액에 따라 배분함
 - 재원은 내국세 수입의 20.79%와 교육세 수입 중 유아교육지원특별회계 지원분을 제외한 금액으로 구성됨
 - 지방교육세 수입은 시·도에서 징수하여 지방교육재정특별회계에 전입함
- <표 III-9>에는 지방교육비특별회계 재원과 총조세수입, 교육세 수입의 변화추이를 정리하였음
 - 표에서 교육세 제도의 변화가 있었던 연도는 음영을 주어 강조하였는데, 그 중 1989년에는 교육세 수입이 감소되었으며, 그 외에는 교육세 수입이 증가되었음
 - [그림 III-5]에는 교육비특별회계 세입이 총세수입에서 차지하는 비중과 교육세 수입이 교육비특별회계 세입에서 차지하는 비중을 그림으로 정리하였음
- 교육세 제도를 도입한 1982년에 총조세수입 대비 교육비특별회계 세입 비중(이하 ‘교육비특별회계 비중’)이 상승하였는데, 이는 교육세 제도의 도입이 교육비지출을 증가시키는 효과가 있었음을 시사함
 - 1980년과 1981년의 교육비특별회계 비중은 각각 16.3%와 17.3%였는데, 1982년에 이 비율이 20.8%가 되었고, 그 후에도 1986년까지 19%대를 유지하였음
- 1989년의 담배소비세제 개편은 교육세 수입을 감소시켰으며, 교육비특별회계 비중도 하락시키는 결과를 가져왔음
 - 1989년에 교육비특별회계 비중이 16.5%였으며, 1990년에는 15.1%로 낮아져 교육세제도 도입 이전보다도 낮은 수준이 되었음

<표 III -9> 교육비특별회계 세입과 총세수입 및 교육세 수입 변화 추이¹⁾

(단위: 10억원, %)

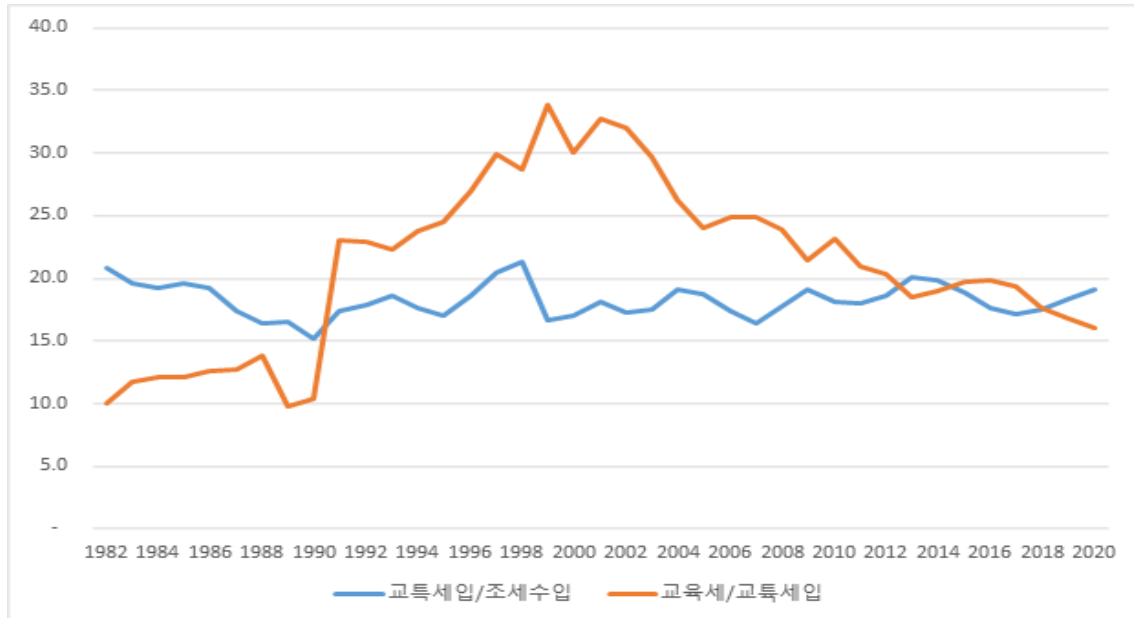
	교육비특별회계			세수입		총세수입 대비 교특 회계 비중 (A/B)	교특회계 대비 교육 세 비중 (C/A)
	세입계(A)	국고부담	지방부담	총조세(B)	교육세(C)		
1980	1,074	845	229	6,575		16.3	
1981	1,437	1,114	318	8,172		17.3	
1982	1,981	1,474	507	9,516	198	20.8	10.0
1983	2,242	1,629	613	11,448	264	19.6	11.8
1984	2,367	1,713	653	12,318	285	19.2	12.0
1985	2,645	1,949	695	13,531	321	19.5	12.1
1986	2,956	2,215	741	15,416	372	19.2	12.6
1987	3,227	2,445	781	18,536	411	17.4	12.7
1988	3,706	2,840	866	22,584	512	16.4	13.8
1989	4,320	3,147	1,174	26,195	423	16.5	9.8
1990	5,023	3,797	1,226	33,215	521	15.1	10.4
1991	6,661	5,488	1,173	38,355	1,532	17.4	23.0
1992	7,978	6,788	1,190	44,681	1,822	17.9	22.8
1993	9,346	7,811	1,534	50,287	2,079	18.6	22.2
1994	10,675	8,861	1,814	60,493	2,540	17.6	23.8
1995	12,251	10,269	1,982	72,090	2,993	17.0	24.4
1996	15,302	12,699	2,604	82,355	4,124	18.6	27.0
1997	18,048	15,344	2,705	88,333	5,399	20.4	29.9
1998	18,122	15,416	2,706	84,947	5,203	21.3	28.7
1999	15,658	13,036	2,622	94,244	5,297	16.6	33.8
2000	19,318	14,514	4,804	113,535	5,798	17.0	30.0
2001	22,203	15,729	6,474	122,458	7,260	18.1	32.7
2002	23,416	16,621	6,795	135,494	7,488	17.3	32.0
2003	25,854	18,670	7,184	147,797	7,661	17.5	29.6
2004	29,058	21,252	7,806	151,997	7,613	19.1	26.2
2005	30,637	21,568	9,069	163,443	7,367	18.7	24.0
2006	31,148	23,445	7,703	179,338	7,758	17.4	24.9
2007	33,624	25,497	8,127	204,983	8,371	16.4	24.9
2008	37,852	28,964	8,888	212,786	9,040	17.8	23.9
2009	40,003	30,602	9,401	209,708	8,546	19.1	21.4
2010	41,095	29,140	11,955	226,878	9,514	18.1	23.2
2011	43,921	33,379	10,543	244,681	9,211	18.0	21.0
2012	47,703	36,713	10,990	256,953	9,715	18.6	20.4
2013	51,450	39,190	12,260	255,685	9,533	20.1	18.5
2014	52,903	39,749	13,153	267,246	10,060	19.8	19.0
2015	54,334	38,161	16,173	288,863	10,684	18.8	19.7
2016	56,135	39,991	16,144	318,093	11,145	17.6	19.9
2017	59,066	43,632	15,434	345,794	11,430	17.1	19.4
2018	66,162	51,185	14,977	377,889	11,641	17.5	17.6
2019	70,596	55,121	15,474	383,915	11,787	18.4	16.7
2020	73,901	57,995	15,907	387,595	11,829	19.1	16.0

주: 1) 시도교육비특별회계 당초예산 기준, 교육세는 국세 교육세와 지방교육세 합계
 자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별 세입 및 세출 (1966~1993), 국세청 소관 세수 현황

(1966~), 연도별·세목별 세수실적(1981~), 지방세 신장추세, 접속: 2021. 12. 16.
교육부·한국교육개발원, 『교육통계연보』 2020, 표 2-15. 연도별 교육비특별회계 재원 내역

[그림 III-5] 교육비특별회계 세입과 총세수입, 교육세 수입 변화추이 비교

(단위: %)



자료: <표 III-9>

- 이후 1991년의 교육세제도 개편으로 교육비특별회계 비중은 17%대를 회복하였으며, 1996년 제도 개편 이후인 1997년과 1998년에는 20%대로 높아짐
 - 교육비특별회계 비중은 1989년에 21.3%를 기록한 이후 다시 하락하는 추세를 보였으며, 2001년에 교육세를 국세 교육세와 지방교육세로 분리하면서 약간의 지방교육세 보완 조치로 다소 회복됨
 - 2000년에 교육비특별회계 비중이 17%였는데, 2001년에 18.1%가 됨
- 2001년 이후 교육세제도에는 큰 변화가 없었는데, 교육비특별회계 비중은 연도별로 상승과 하락을 거듭하였음
 - 2013년과 2014년에 이 비율이 20.1%와 19.8%로 기간 중 가장 높았음
 - 기간 중에 연도별 등락은 있었지만 전체적으로는 상승하는 추세를 보여 2019년에는 18.4%, 220년에는 19.1%를 기록함
- [그림 III-5]에 따르면, 교육세 제도의 변화와 함께 교육비특별회계 세입에서 교육

세 수입(이하 ‘교육세 수입 비중’)이 차지하는 비중은 빠르게 상승하는 추세를 보여주다가 교육세 제도가 큰 변화 없이 유지된 2001년 이후에는 하락하는 추세를 보여 줌

- 한편 총조세수입에서 교육재정특별회계 세입이 차지하는 비중은 대체로 17~20% 수준으로 유지되었는데, 이는 교육세 수입 비중의 변화가 교육재정특별회계 세입에 중요한 영향을 주지 못하였을 가능성을 시사하는 것임

□ <표 III-10>에서는 교육재정특별회계 세입을 중요한 구성요소인 교육세 수입과 총조세수입의 변화에 각각 어느 정도씩 영향을 받는지 분석한 결과를 정리하였음

- 교육비특별회계 세입을 종속변수, 교육세수입과 총조세수입을 설명변수로 하여 각 변수에 log를 취한 후 회귀분석을 실시하였음
 - $\log(\text{교육비특별회계 세입}) = C + \alpha \log(\text{교육세 수입}) + \beta \log(\text{총조세수입}) + \epsilon$
 - α 추정치는 교육비특별회계 세입의 교육세 수입에 대한 탄성치, β 추정치는 총조세수입에 대한 탄성치를 나타냄

□ 추정결과를 보면, 1982~2000년에는 교육세 수입 탄성치와 총조세수입 탄성치가 각각 0.29, 0.56으로 나타남

- 이 기간에 교육비특별회계에서 교육세 수입이 차지하는 비중의 평균치가 19.5%인 것과 비교해 보면, 교육세 수입 증가가 교육비특별회계 세입을 증대시키는 결과를 가져온 것으로 판단됨

<표 III -10> 교육비특별회계의 총조세 및 교육세 수입 탄성치 추정결과

(단위: %)

표본기간	1982-2000		2001-2020		1982-2020	
추정치	추정계수	t 통계량	추정계수	t 통계량	추정계수	t 통계량
상수	0.392682*	1.840052	-0.77274	-1.39067	-0.59008	-5.70637
log(교육세)	0.285856***	5.154504	-0.04642	-0.127	0.05759	1.468201
log(총조세)	0.558412***	6.742286	1.040457***	5.900361	0.928824***	19.75566
표본수	19		20		39	
조정R ²	0.994745		0.978056		0.995867	
교육세비중 ²⁾	19.5		22.5		21.1	

주: 1) *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

2) 연도별 교육재정특별회계 세입에서 교육세가 차지하는 비중의 해당 기간 중 (단순)평균

자료: 저자 작성

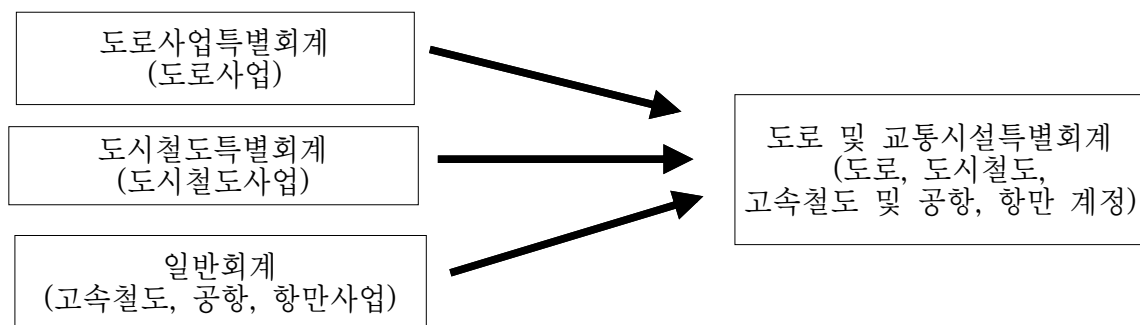
- 2001~2020년의 기간에는 총조세수입 탄성치가 1.04로 추정되고, 교육세 수입 탄성치는 0보다 작으며, 통계적으로 유의성이 낮음
 - 이 기간에는 교육세 수입 변화가 교육비특별회계 세출 변화에 영향을 주지 못하였으며, 교육비특별회계의 세출 증가는 총조세수입의 증가에 의해 주도되었음을 의미함
- 1982~2020년의 추정결과를 보면, 총조세수입 탄성치가 0.93으로 나타났으며, 교육세 수입 탄성치는 수치도 0.06으로 매우 작고 통계적 유의성도 없는 것으로 나타남
- 정리하면, 교육세 제도 도입 이후 2000년까지는 교육세 수입 증대가 교육비특별회계 세입을 증가시키는 견인차 역할을 하였으나, 2001년 이후에는 교육세 수입이 교육비특별회계 세입을 증가시키는데 기여하지 못하였음
 - 교육세 제도 도입 이후 2000년까지는 교육세 수입 확대를 위한 제도적 변화가 있었으나 그 이후에는 큰 변화 없이 제도가 유지됨
 - 제도적 변화가 없는 상황에서는 교육세가 조세 전체에 비해 신장성이 낮음
 - 이는 교육세 제도를 폐지하고 교육비특별회계의 다른 재원과 마찬가지로 국세 및 지방세의 일정비율로 전환하고 그 비율을 유지하였다면 교육비특별회계 세입이 더 빠른 속도로 증가하였을 것임을 시사함

3. 교통 · 에너지 · 환경세

가. 도입배경 및 변천과정

- 교통세 제도는 1993년 세법개정을 통해 도입되었으며, 1994년부터 실시되었음⁹⁾
 - 도입 당시에는 교통시설에 대한 수요 · 공급 불균형으로 인해 교통혼잡이 야기되었고, 이로 인해 발생하는 사회적 비용을 감축시키기 위한 노력이 필요한 상황이었음
 - 교통세는 휘발유와 경유에 부과하는 세금인데, 교통세 도입 이전에도 휘발유와 경유에 특별소비세가 부과되었으며, 그 세수입은 교통 관련 시설에 사용되고 있었음
 - 1994년에 도입된 교통세는 휘발유와 경유에 대한 특별소비세를 교통세로 전환하면서 세율을 인상하였음
 - 1993년 특별소비세율: 휘발유 100% (탄력세율 109%), 경유 10% (탄력세율 9%)
 - 1994년 교통세율: 휘발유 150%, 경유 20%
 - 휘발유, 경유에 대한 특별소비세를 교통세로 전환하면서 세수입이 귀속되던 교통관련 특별회계제도도 개편하였음
 - 「도로사업특별회계」와 「도시철도특별회계」, 「일반회계」로 분리되어 있던 교통 관련 특별회계를 「도로 및 교통시설특별회계」로 통합함

[그림 III -6] 1993년말 교통관련 특별회계의 개편



자료: 박상원(2012), p. 71.

9) 박상원(2012), pp. 70~71.

- 교통세는 처음 도입될 때, 2003년까지 운영하는 한시세로 도입되었으나, 이후 3년씩 시한을 연장하여 지금까지 계속되고 있음
 - 2021년 세법개정을 통해 2021년 12월 31일로 되어 있던 시한을 2024년 12월31일로 연장함

- 처음에 도입할 때는 세율체계가 종가세체계가 되어 있었는데, 1996년에 종량세로 개편함
 - 1994년~1995년 기본세율: 휘발유 150%, 경유 20%
 - 1996년 기본세율: 휘발유 345원/리터, 48원/리터

- 교통세는 탄력세율의 적용이 허용됨
 - 국민경제의 효율적 운용을 위하여 교통시설의 확충과 대중교통 육성 사업, 에너지 및 자원 관련 사업, 환경의 보전·개선사업 및 유가 변동에 따른 지원 사업에 필요한 재원의 조달과 해당 물품의 수급상 필요한 경우에는 그 세율의 30% 범위에서 대통령령으로 조정할 수 있음
 - 실제 적용 현황을 보면, 거의 매년 탄력세율이 적용됨(뒤의 <표 III-11> 참조)

- 2007년 1월 1일부터 교통세를 교통·에너지·환경세로 개편하여 세수입을 에너지 및 환경분야에도 배분함¹⁰⁾
 - 교통세 제도 도입 초기에는 세수입이 전액 교통시설특별회계로 전입되었으며, 2001~2006년에는 교통시설특별회계로 85.8%, 지방양여금(균형발전특별회계) 14.2%가 배분됨
 - 2006년에 교통·에너지·환경세로 개편한 이후에는 에너지, 환경 분야 특별회계에도 재원이 배분됨
 - 교통시설특별회계에 80%, 환경개선특별회계에 15%, 지역발전특별회계에 2%, 에너지 및 자원사업특별회계에 3%를 배분함
 - 2014년부터 에너지 및 자원사업특별회계에 배분되던 3%를 일반회계로 전입함
 - 2020년부터 일반회계 전입을 폐지하고, 교통시설특별회계에 73%, 환경개선특

10) 윤순진·최종민(2020), p. 21.

별회계에 25%, 지역발전특별회계에 2%를 배분함

나. 부과대상과 세율

- 교통·에너지·환경세 과세대상은 휘발유 및 그와 유사한 대체유류(이하 ‘휘발유’), 경유 및 그와 유사한 대체유류(이하 ‘경유’)임
- 1994~1995년에는 종가세제도로 기본세율이 휘발유 150%, 경유 20%였음
 - 기본세율의 30% 범위 내에서 탄력세율을 적용할 수 있는데, 2년간 3차례 탄력세율이 조정되었으며, 대체로 기본세율보다 높은 세율이 적용됨
- 1996년부터 종량세제도로 변경되었으며, 기본세율은 대체로 2~5년의 기간을 두고 조정되었는데 2008년 이후에는 변화 없이 유지됨
 - 탄력세율은 거의 매년 조정되었으며, 1년에 여러 차례 조정된 경우도 있음

<표 III-11> 교통·에너지·환경세 세율의 변화

(단위: %, 원/리터)

	기본세율		적용세율	
	휘발유	경유	휘발유	경유
1994. 1. 1. ¹⁾	150%	20%	기본세율	기본세율
1994. 2. 15.			190	25
1994. 7. 15.			170	기본세율
1995. 8. 12.			195	26
1996. 1. 1. ¹⁾	345원/리터	48원/리터	기본세율	기본세율
1996. 12. 14.			414	기본세율
1998. 1. 9.	455	85	기본세율	기본세율
1998. 5. 3.			591	110
1998. 9. 17.	691	160	기본세율	기본세율
1999. 5. 6.			651	기본세율
2000. 1. 1.			630	155
2000. 3. 2.			600	137
2000. 5. 1.			630	155
2001. 7. 1.	630	276	588	기본세율
2002. 7. 1.			586	232
2003. 7. 1.			572	261
2004. 1. 1.	630	404	572	261
2004. 3. 1.			559	255
2004. 7. 1.			545	287
2005. 7. 8.			535	323
2006. 7. 1.			526	351
2007. 1. 1.	630	454	526	351
2007. 7. 23.			505	358
2008. 3. 10.			525	372
2008. 9. 26.	475	340	525	372
2008. 10. 7.			514	364
2009. 5. 21.			529	375
2018. 11. 6.			450	319
2019. 5. 7.			492	349
2019. 8. 20.			529	375
2021. 11. 12.			423	300
2022. 5. 1.			529	375

주: 1) 1994~1995년은 종가세로 세율은 물품가액 대비 비율(%), 1996년 이후는 종량세로 세율은 리터당 원

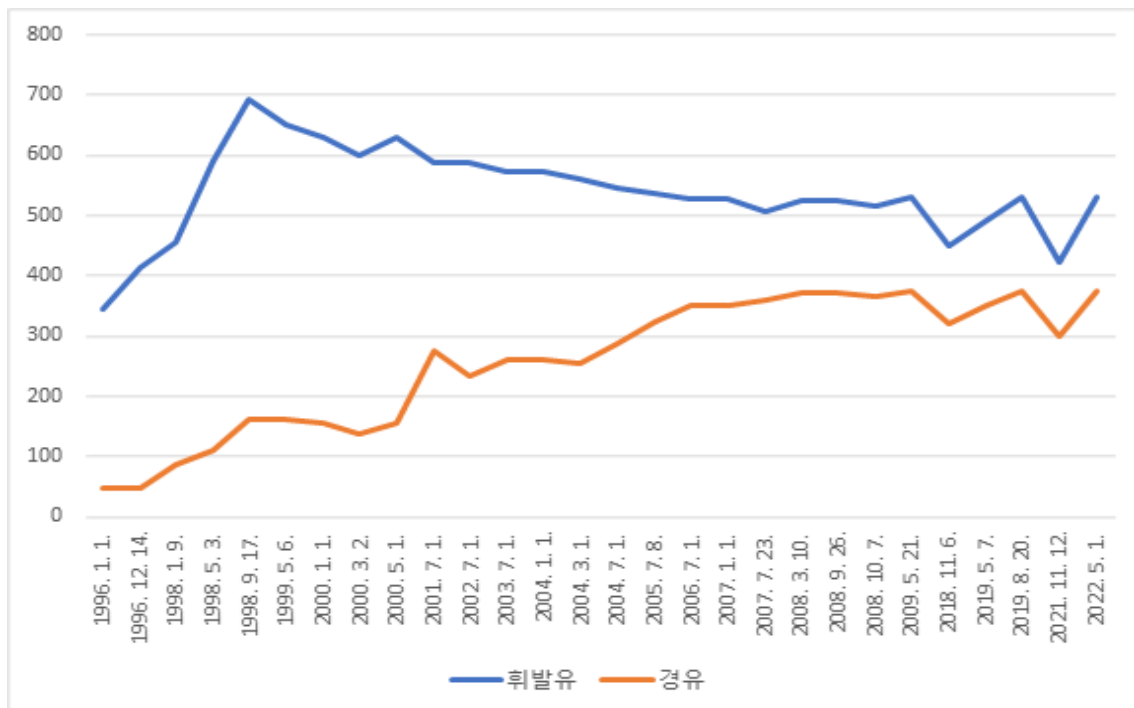
자료: 「교통·에너지·환경세법」 제2조 및 동 법 시행령 제3조의2 개정연혁

□ [그림 III-7]에는 종량세로 전환된 1996년 이후 교통·에너지·환경세 세율 변화를 정리하였음

- 경유의 경우, 연도별 부침은 있지만 1996년 이후 최근까지 전반적으로 세율이 인상되는 추세를 보임
 - 2021년 12월 적용세율이 375원으로 1996년 1월 적용세율 48원의 7.8배임
- 휘발유 세율은 1996년 1월 345원에서 1998년 9월 691원으로 가파른 상승세를 보였으나 그 후 전반적으로 하락하는 경향을 보임
 - 2021년 12월 적용세율이 529원으로 1996년 1월 적용세율 345원의 1.5배 수준이며, 최고치인 1998년 9월 691원의 77% 수준임
- 1996년에는 경유 세율이 휘발유 세율의 13%였으나 2021년 말에는 이 비율이 71%로 높아짐
 - 2007년 7월에 경유 세율이 휘발유 세율의 71%로 조정되었으며, 그 후 그 비율이 지속되고 있음

[그림 III-7] 교통·에너지·환경세 세율 변화 추이(1996년 이후)

(단위: 원/리터)



자료: <표 III-11>

다. 교통·에너지·환경세 수입

□ <표 III-12>에는 교통·에너지·환경세 수입의 변화추이를 정리하였음

○ [그림 III-8]에는 교통·에너지·환경세 수입과 총조세수입의 증가율을 비교하여 정리하였고 [그림 III-9]에는 총조세수입에서 교통·에너지·환경세 수입이 차지하는 비중을 정리하였음

<표 III-12> 교통·에너지·환경세 수입 변화 추이

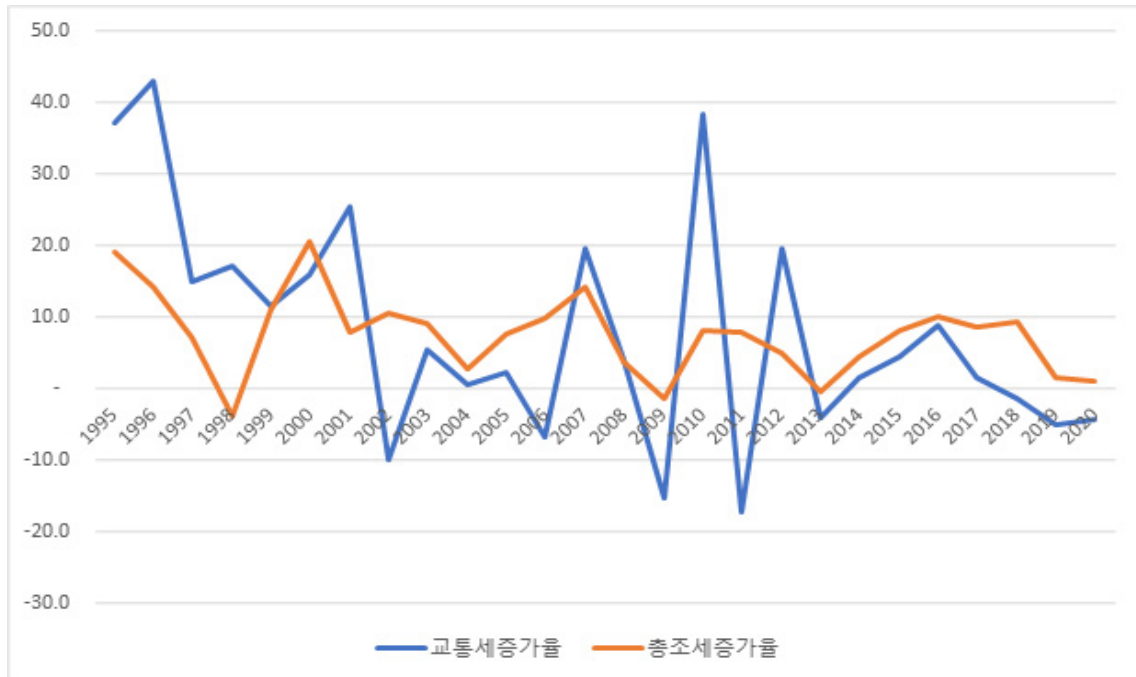
(단위: 10억원, %)

	세수입		교통세/총조세	세수입 증가율	
	총조세	교통세		교통세	총조세
1994	60,493	2,457	4.1		
1995	72,090	3,372	4.7	37.2	19.2
1996	82,355	4,824	5.9	43.1	14.2
1997	88,333	5,547	6.3	15.0	7.3
1998	84,947	6,504	7.7	17.2	- 3.8
1999	94,244	7,256	7.7	11.6	10.9
2000	113,535	8,404	7.4	15.8	20.5
2001	122,458	10,535	8.6	25.4	7.9
2002	135,494	9,479	7.0	- 10.0	10.6
2003	147,797	10,000	6.8	5.5	9.1
2004	151,997	10,065	6.6	0.6	2.8
2005	163,443	10,288	6.3	2.2	7.5
2006	179,338	9,594	5.3	- 6.7	9.7
2007	204,983	11,464	5.6	19.5	14.3
2008	212,786	11,909	5.6	3.9	3.8
2009	209,708	10,092	4.8	- 15.3	- 1.4
2010	226,878	13,970	6.2	38.4	8.2
2011	244,681	11,546	4.7	- 17.4	7.8
2012	256,953	13,809	5.4	19.6	5.0
2013	255,685	13,248	5.2	- 4.1	- 0.5
2014	267,246	13,440	5.0	1.5	4.5
2015	288,863	14,055	4.9	4.6	8.1
2016	318,093	15,303	4.8	8.9	10.1
2017	345,794	15,553	4.5	1.6	8.7
2018	377,889	15,335	4.1	- 1.4	9.3
2019	383,915	14,563	3.8	- 5.0	1.6
2020	387,595	13,938	3.6	- 4.3	1.0

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별·세목별 세수실적(1981~), 지방세 신장추세, 접속: 2021. 12. 16.

[그림 Ⅲ-8] 교통·에너지·환경세와 총조세수입 증가율

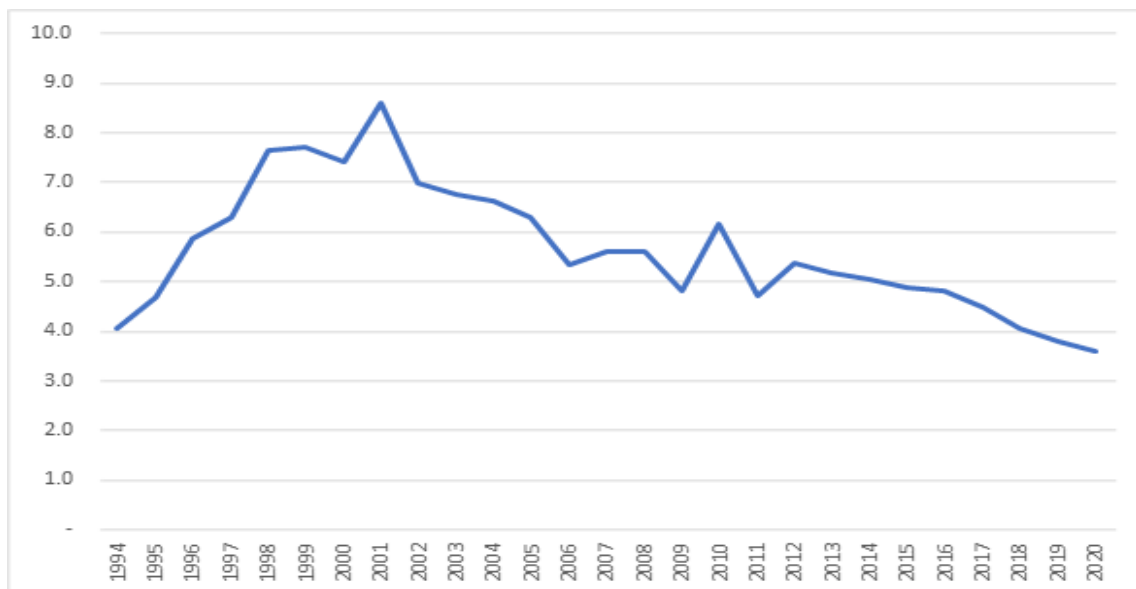
(단위: %)



자료: <표 Ⅲ-12>

[그림 Ⅲ-9] 교통·에너지·환경세 수입이 총조세수입에서 차지하는 비중

(단위: %)



자료: <표 Ⅲ-12>

□ 교통·에너지·환경세 수입은 1994년 2조 4,570억원에서 2020년 13조 9,380억원으

로 증가하여 1994년의 5.6배가 되었음

- 처음 도입 이후 2001년까지는 매년 10~40% 정도의 높은 증가율을 보여주었음
- 이후 증가율이 낮아져 대체로 10% 미만의 증가율을 보여주었으며, 마이너스 증가율을 보인 경우도 적지 않았음
- 1999년까지는 교통·에너지·환경세 수입 증가율이 총조세수입 증가율보다 높았으나, 그 후에는 대체로 총조세수입 증가율보다 교통·에너지·환경세 수입 증가율이 낮았음

- 총조세수입에서 교통·에너지·환경세가 차지하는 비중은 1994년 4.1%에서 2001년 8.6%까지 높아졌으나, 이후 지속적으로 하락하여 2020년에는 3.6%가 되었음

라. 교통·에너지·환경세 수입의 사용

- 교통세 수입은 1994년 도입된 이후 2000년까지 전액 교통시설특별회계로 전입되었음
 - 2001~2004년에는 교통세 수입의 85.8%만 교통시설특별회계로 전입되고, 14.2%는 지방양여금 재원에 포함되었음
 - 2004년에 지방양여금이 폐지되자 지방양여금으로 전입되던 부분이 국가균형발전특별회계로 이전됨
 - 교통세 수입 중 국가균형발전특별회계로 전입되는 금액의 비율이 규정에 명문화되지는 않았으나 교통시설특별회계 배분비율 85.8%는 변화없이 그대로 유지됨
- 2007년에 교통세가 교통·에너지·환경세로 전환되고, 세수입의 일부가 환경 및 에너지 관련 특별회계로 배분됨
 - 교통시설특별회계로 배분되는 비율은 2007년에 85.8%에서 80%로 조정되었으며, 환경개선특별회계에 15%, 에너지 및 자원사업 특별회계에 3% 배분됨
 - 국가균형발전특별회계 배분비율은 14.2%에서 2%로 낮아짐
 - 2014년에 에너지 및 자원사업 특별회계 전입이 일반회계 전입(3%)으로 전환됨
 - 2020년에 환경개선특별회계 배분비율이 15%에서 25%로 상향조정되었으며, 교

통시설특별회계 배분비율은 73%로 낮아짐

- 국가균형발전특별회계 배분비율 2%는 그대로 유지되고, 일반회계 전입(3%)는 폐지됨

- 국가균형발전특별회계는 2010년에 명칭이 광역지역발전특별회계, 2015년에 지역발전특별회계로 변경되었으며, 2019년에 다시 국가균형특별회계로 변경됨

- 2022년에는 교통시설특별회계 배분비율을 68%, 환경개선특별회계 배분비율을 23%로 각각 5% 포인트와 2% 포인트 낮추고 세수입의 7%를 기후대응기금에 배분할 계획임

<표 III-13> 교통·에너지·환경세 수입의 특별회계 배분 비율

(단위: %)

기간	1994~ 2000	2001~ 2004	2005~ 2006	2007~ 2013	2014~ 2019	2020~ 2021	2022~
교통시설특별회계	100	85.8	85.8	80.0	80.0	73.0	68.0
환경개선특별회계				15.0	15.0	25.0	23.0
국가균형발전특별회계 ¹⁾			14.2 ²⁾	2.0	2.0	2.0	2.0
에너지및자원사업특별회계				3.0			
지방양여금		14.2					
일반회계					3.0		
기후대응기금							7.0

주: 1) 2010~2014년 광역지역발전특별회계, 2015~2018년 지역발전특별회계, 그 외 연도 국가균형발전특별회계

2) 배분비율이 규정되어 있지 않음

자료: 박상원(2012), p. 74, 국회예산정책처(2021), p. 123

- 도입 이후 명칭을 변경하기 전인 2006년까지의 교통세 수입과 교통시설특별회계 세입의 변화를 정리하면 <표 III-14>와 같음

- 교통세 수입은 1994년 2조 5천억원에서 2006년 9조 6천억원, 1994년의 3.8배 수준으로 증가하였음

- 교통세 수입 중 교통시설특별회계로 배분된 금액은 1994년 2조 5천억원에서 2006년 8조 2천억원, 1994년의 3.3배로 증가함

- 교통세 수입 중 교통시설특별회계로 배분되는 금액의 비율이 100%였다가 2001년에 85.8%로 낮아졌음

- 교통시설특별회계 세입 예산은 1994년 4조 5천억원에서 2006년 12조 6천억원, 1994년의 2.8배 수준으로 증가함

- 교통세 수입 중 교통시설특별회계로 배분되는 금액의 비율이 100%였다가 2001년에 85.8%로 낮아졌음
- 이를 계기로 교통시설특별회계 세입에서 교통세 수입이 차지하는 비중이 2001년 70.4%에서 2002년 61.8%로 낮아졌는데, 이후 다시 상승하여 2006년에는 65.4%가 됨

<표 III-14> 교통세 수입과 교통시설특별회계 세입 변화(1994~2006년)

(단위: 조원, %)

연도	세입		교통세 수입 교통회계 배분		교통세/ 교통회계 세입	세입 증가율	
	교통세	교통회계	배분비율	배분액 ²⁾		교통세	교통회계
1994	2.5	4.5	100.0	2.5	55.6		
1995	3.4	5.4	100.0	3.4	63.0	36.0	20.0
1996	4.8	6.5	100.0	4.8	73.8	41.2	20.4
1997	5.5	8.3	100.0	5.5	66.3	14.6	27.7
1998	6.5	10.3	100.0	6.5	63.1	18.2	24.1
1999	7.3	11.7	100.0	7.3	62.4	12.3	13.6
2000	8.4	12.3	100.0	8.4	68.3	15.1	5.1
2001	10.5	12.8	85.8	9.0	70.4	25.0	4.1
2002	9.5	13.2	85.8	8.2	61.8	-9.5	3.1
2003	10.0	14.4	85.8	8.6	59.6	5.3	9.1
2004	10.1	13.6	85.8	8.7	63.7	1.0	-5.6
2005	10.3	13.1	85.8	8.8	67.5	2.0	-3.7
2006	9.6	12.6	85.8	8.2	65.4	-6.8	-3.8

주: 1) 교통세 수입은 실적 기준, 교통시설특별회계 세입은 본예산 기준임

2) 교통시설특별회계로 배분된 교통세 수입은 교통세 수입 총액에 연도별 배분비율을 곱하여 산정함

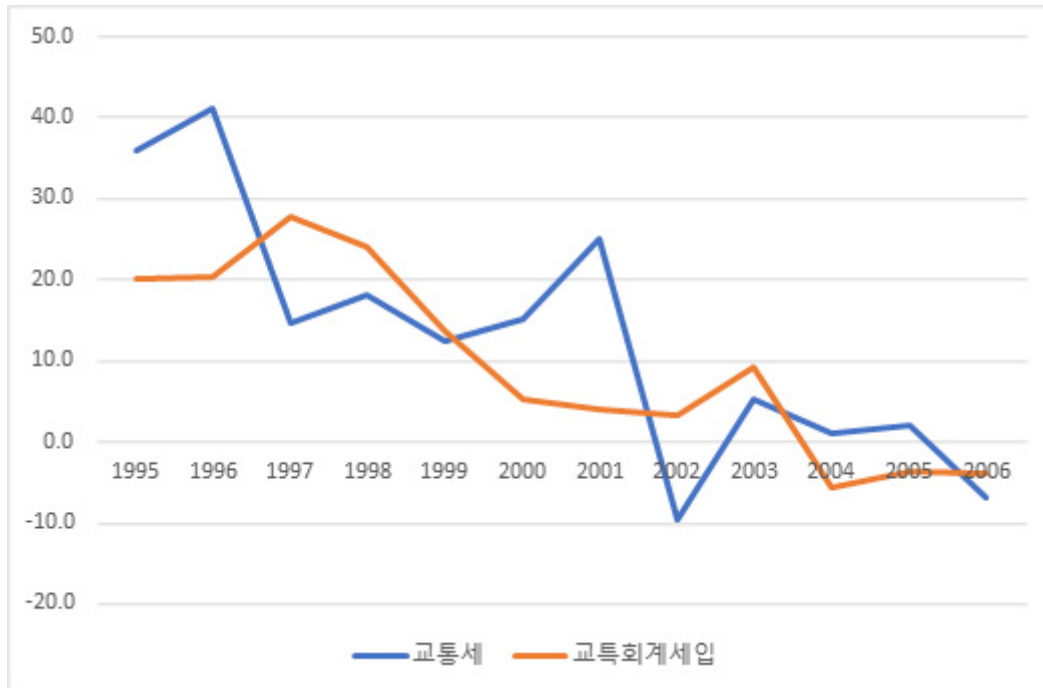
자료: 박상원(2012), p. 74의 교통세 및 교통시설특별회계 세입 자료 사용하여 저자 계산

- 표의 오른쪽 끝 두 개의 열에는 1994~2006년의 교통세 수입 및 교통시설특별회계 세입 증가율을 정리하였는데, 이를 그림으로 정리하면 [그림 III-10]과 같음
- 교통세 수입은 도입 이후 1995년과 1996년에는 각각 전년대비 36%, 41.2% 증가하여 상당히 높은 증가율을 보여주었음
 - 이후 증가율이 10%대로 낮아졌으며 2002년 이후에는 5% 수준 또는 그 이하의 증가율을 보여줌
- 교통시설특별회계 세입은 1998년까지 전년대비 증가율이 20~27%였는데, 1999

- 년에 13.6%로 낮아지고, 2000~2002년에는 3~5% 수준의 증가율을 보임
- 2003년에 전년대비 증가율이 9.1%로 다소 높았지만, 2004년 이후 2006년까지 연속하여 전년대비 세입 규모가 감소함

[그림 III-10] 교통세 수입과 교통시설특별회계 세입의 증가율(1994~2006년)

(단위: %)



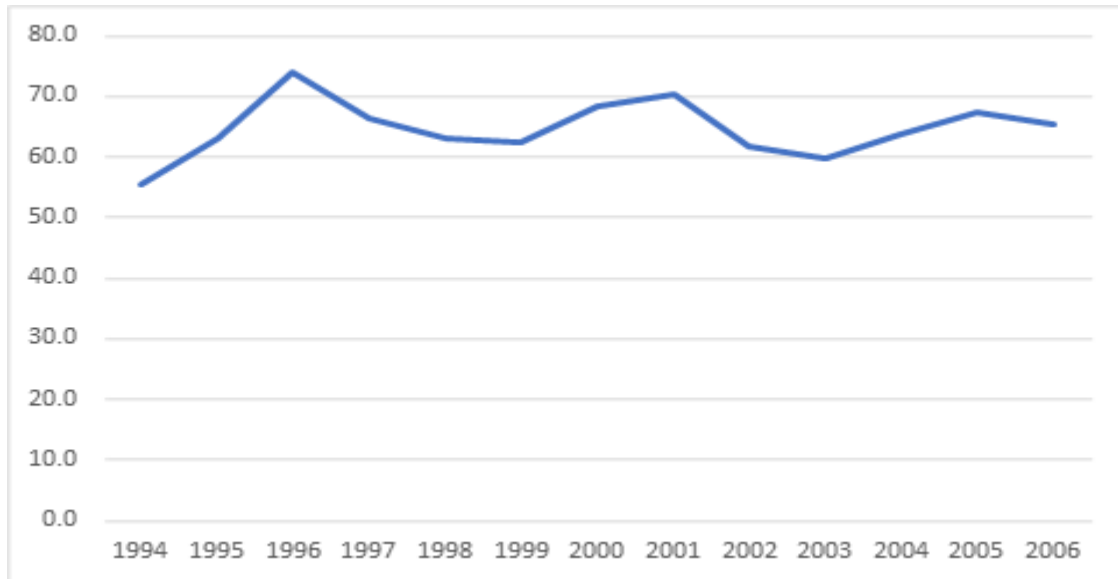
자료: <표 III-14>

□ [그림 III-11]에는 교통시설특별회계 세입에서 교육세 전입액이 차지하는 비중을 정리하였음

- 교통시설특별회계 세입은 당초예산액이며, 교육세 전입액은 교육세 수입 결산액에 교육세 수입의 교통시설특별회계 배분비율을 곱하여 산정한 것임
- 이 비율은 대체로 60~70% 범위 내로 유지됨
 - 1996년에 73.8%로 가장 높았으며, 1994년에 55.6%로 가장 낮았음
- 2001년에 교통세 수입의 교통시설특별회계 배분비율이 낮아짐에 따라 이 비율도 하락하였다가 다시 회복하여 2005년에는 67.5% 2006년에는 65.4%가 됨

[그림 Ⅲ-11] 교통세 전입금의 교통시설특별회계 세입 대비 비중 (1994~2006년)

(단위: %)



자료: <표 Ⅲ-14>

- <표 Ⅲ-15>에는 교통시설특별회계 세입의 교통세 전입금에 대한 탄성치를 추정한 결과를 정리하였음
 - $\log(\text{교통시설특별회계 세입})$ 을 종속변수로 하고, $\log(\text{교통세 전입금})$ 을 설명변수로 하여 회귀분석을 실시하였음
 - 추정결과를 보면, 교통세 전입금이 1% 증가(감소)할 때 교통시설특별회계 세입은 0.93% 증가(감소)한 것으로 나타남
 - 교통세 전입금이 교통시설특별회계 세입에서 차지하는 비중이 50~60% 수준인 것에 비해 탄성치가 높은 편임
 - 이는 교통시설특별회계 세입이 교통세 전입금 외의 다른 수입으로 많이 보충되었음을 시사함¹¹⁾
 - 다른 측면에서 보면 교통세 수입 변화가 교통시설특별회계 세입 변화에서 주도적인 역할을 하지 못하였음을 시사함

11) 앞의 <표 Ⅲ-10>에서 교육비특별회계의 교육세 수입에 대한 탄성치를 추정할 때는 설명변수에 교육세 수입 외에 다른 세입을 대변하는 변수(총세수입)를 포함하여 추정한 것과 달리 <표 Ⅲ-15>에서는 설명변수로 교통세 전입금만 고려하였으므로 두 개의 추정결과에 대한 해석에 차이가 있다는 점에 유의할 필요가 있음

**<표 III-15> 교통시설특별회계 세입의 교통세 전입금 탄성치
추정결과(1994~2006년)¹⁾**

	계수	표준 오차	t 통계량	P-값
상수항	0.244612***	0.04183	5.847807	0.000111
log(교통세 전입금)	0.933189***	0.050441	18.50067	1.23E-09
조정된 R ²	0.96603			
표본수	13			

주: 1) 종속변수 log(교통시설특별회계 세입), * p<0.1, ** p<0.05, *** p<0.01
자료: 저자 계산

- <표 III-16>에는 교통·에너지·환경세로 명칭이 변경된 2007년 이후의 세수입과 특별회계별 배분액 추이를 정리하였음
 - 특별회계 배분액은 교통·에너지·환경세 수입 결산액에 회계별 배분비율을 곱하여 산정하였으며, 특별회계 세입은 당초예산액임
 - 표의 오른쪽에 있는 네 개의 열에는 각 특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세 수입 배분액이 차지하는 비중을 정리하였음
 - 그 변화추이를 그림으로 정리한 것이 [그림 III-11]임

- 교통·에너지·환경세 수입은 2007년 11조 4,640억원에서 2020년 13조 9,380억원으로 증가하였으며, 2007~2020년 전 기간의 증가율은 21.6%였음
 - 특별회계별로 보면 환경개선특별회계 배분액이 이 기간에 102.6% 증가하였으며, 국가균형발전특별회계와 교통시설특별회계 배분액은 각각 21.6%, 10.9% 증가하였음
 - 에너지 및 자원사업특별회계에는 2007년부터 2013년까지 배분되었는데, 이 기간 중에 배분액이 15.6% 증가하였음
 - 회계별 배분액 증가율 차이는 2020년에 교통시설특별회계 배분비율이 80%에서 73%로 낮아지고, 환경시설특별회계 배분비율이 15%에서 25%로 높아진 데 따른 결과임
 - 회계별 배분비율이 변화 없이 유지된 2007~2019년의 증가율은 세수입과 교통시설·환경개선·국가균형발전특별회계 모두 27.0%임

- 특별회계의 회계별 세입에서 교통·에너지·환경세 수입 배분액이 차지하는 비중의 변화를 보면, 환경개선특별회계의 경우에는 그 비중이 낮아지는 추세를 보임
- 환경개선특별회계는 2007년에 이 비율이 58.9%였는데, 점차 낮아져 2019년에는 36.2%로 가장 낮은 수준을 기록하였는데, 2020년에는 49.6%로 상승함
- 환경개선특별회계 세입예산액은 2007년 2조 9,220억원에서 2020년 7조 290억원으로 140.6% 증가하였음

<표 III-16> 교통·에너지·환경세 수입의 특별회계별 배분액(2007~2020년)

(단위: 10억원, %)

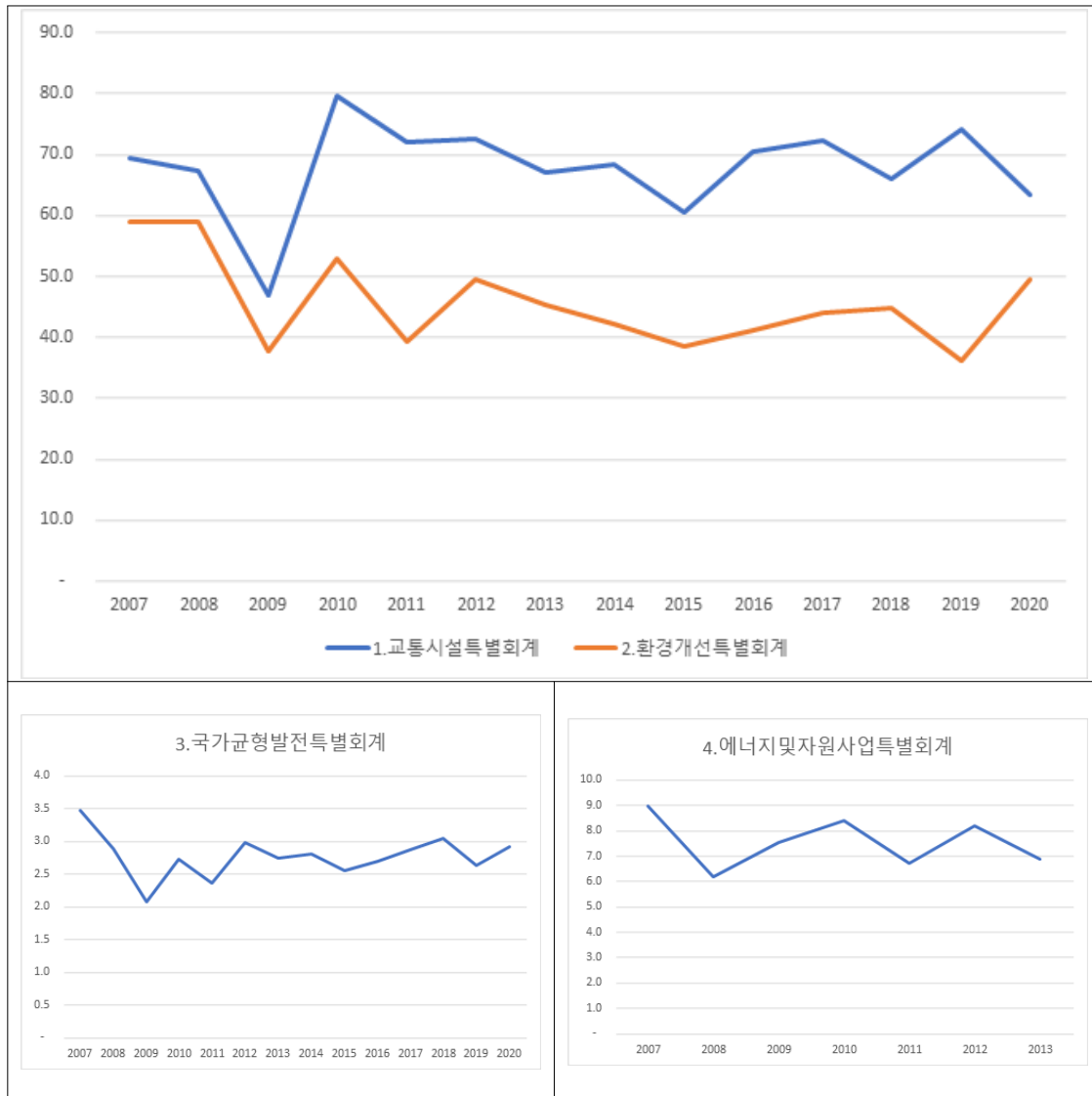
연도	교통세 수입 ¹⁾	특별회계 배분액 ²⁾				교통세/특별회계 세입 ³⁾			
		교통 시설	환경 개선	균형 발전 ⁴⁾	에너지 및 자원 사업	교통 시설	환경 개선	균형 발전 ⁴⁾	에너지 및 자원 사업
2007	11,464	9,171	1,720	229	344	69.3	58.9	3.5	9.0
2008	11,909	9,527	1,786	238	357	67.2	58.9	2.9	6.2
2009	10,092	8,074	1,514	202	303	46.9	37.8	2.1	7.6
2010	13,970	11,176	2,096	279	419	79.6	52.9	2.7	8.4
2011	11,546	9,237	1,732	231	346	71.9	39.4	2.4	6.7
2012	13,809	11,047	2,071	276	414	72.5	49.5	3.0	8.2
2013	13,248	10,598	1,987	265	397	67.0	45.3	2.7	6.9
2014	13,440	10,752	2,016	269	-	68.3	42.2	2.8	-
2015	14,055	11,244	2,108	281	-	60.4	38.6	2.6	-
2016	15,303	12,242	2,295	306	-	70.3	41.0	2.7	-
2017	15,553	12,442	2,333	311	-	72.3	44.0	2.9	-
2018	15,335	12,268	2,300	307	-	66.0	44.8	3.0	-
2019	14,563	11,650	2,184	291	-	74.1	36.2	2.6	-
2020	13,938	10,175	3,484	279	-	63.4	49.6	2.9	-
증가율 ⁵⁾	21.6	10.9	102.6	21.6	15.6				

- 주: 1) 교통·에너지·환경세 수입 결산액
 2) 교통·에너지·환경세 수입 결산액에 회계별 배분비율을 곱하여 추정
 3) 회계 세입 결산액에서 교통·에너지·환경세의 회계별 배분액 추정치가 차지하는 비중
 4) 국가균형발전특별회계, 광역지역발전특별회계, 지역발전특별회계
 5) 2007~2020년(에너지 및 자원사업특별회계는 2007~2013년) 증가율

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별·세목별 세수실적(1981~), 접속: 2021. 12. 16.
 기획재정부 열린재정 홈페이지, <https://www.openfiscaldata.go.kr/portal/main.do>, 회계별 세입 결산 현황, 접속: 2021. 12. 29.

[그림 III-12] 교통·에너지·환경세 배분액의 특별회계 세입 대비 비중
(2007~2020년)

(단위: %)



자료: <표 III-16>

- 교통시설특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세 배분액이 차지하는 비중은 2007년에 69.3%였으며, 2010~2012년에는 70%대로 높은 수준을 유지하였음
- 그 후 70%보다 조금 낮거나 높은 수준으로 유지되다 2020년에 63.4%로 낮아짐
- 교통시설특별회계 세입예산액은 2007년 13조 2,420억원에서 2020년 16조 490억원으로 이 기간 중 21.2% 증가함

- 국가균형발전특별회계 배분액이 동 회계 세입에서 차지하는 비중은 2007년에 3.5%였는데, 2009년 2.1%까지 낮아졌다가 다시 상승하여 2020년에 2.9%가 됨
 - 국가균형발전특별회계 세입예산액은 2007년 6조 6,130억원에서 2020년 9조 5,480억원으로 이 기간 중 44.4% 증가함

- 에너지 및 자원사업 특별회계의 세입에서 교통·에너지·환경세 배분액이 차지하는 비중은 2007년 9.0%에서 2013년 6.9%로 낮아짐
 - 이 기간 중에 에너지 및 자원사업 특별회계의 세입예산액은 3조 8,350억원에서 5조 7,800억원으로 50.7% 증가하였음
 - 2013년 이후에는 에너지 및 자원사업 특별회계의 세입예산액이 4조 5천억~5조 5천억원 수준으로 유지됨

- <표 III-17>에는 특별회계 세입의 교통·에너지·환경세 배분액에 대한 탄성치 추정결과를 정리하였음
 - 각 특별회계의 세입에 로그를 취한 것을 종속변수로 하고, 회계별로 배분된 교통·에너지·환경세 배분액에 로그를 취한 값을 설명변수로 하여 회귀분석을 한 결과임
 - 2020년에 교통시설특별회계 배분비율이 낮아지고 환경개선특별회계 배분비율이 높아진 것을 고려하여 2007~2019년 자료를 사용하여 분석하였으며, 배분비율에 변화가 없는 국가균형발전특별회계의 경우에는 2007~2020년 자료를 사용하였음

- 추정결과를 보면, 교통시설특별회계 세입의 교통·에너지·환경세분 세입에 대한 탄성치는 0.45로 나타남
 - 교통·에너지·환경세분 세입이 1% 증가하면 교통시설특별회계 세입이 0.45% 증가한다는 것을 의미함
 - 교통시설특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세분 세입이 차지하는 비중이 60~70% 수준이라는 점에 비춰 볼 때 추정된 탄성치가 낮은 수준임
 - 이는 교통·에너지·환경세분 세입의 증가분이 모두 교통시설특별회계의 지출증대로 반영되지 않고 일부가 다른 재원의 감소분을 대체하는 역할을 하였음을

시사함

- 2007~2019년의 기간에 교통시설특별회계에 배분된 교통·에너지·환경세분 세입이 27% 증가하였는데, 교통시설특별회계 세입은 18.8% 증가하였음

<표 III-17> 특별회계 세입의 교통·에너지·환경세분 탄성치 추정결과

	교통시설특별회계 세입 (2007~2019)		환경개선특별회계 세입 (2007~2019)		균형발전특별회계 세입 (2007~2020)	
	계수	t 통계량	계수	t 통계량	계수	t 통계량
상수항	2.365488**	2.43568	-0.23538	-0.19642	2.43233***	3.979348
log(교통세 분 세입)	0.454744*	1.885772	1.177004***	3.241756	0.640752**	2.544165
조정된 R ²	0.175605		0.442094		0.296262	
표본수	13		13		14	

주: * p<0.1, ** p<0.05, *** p<0.01

자료: 저자 계산

- 환경개선특별회계의 경우, 세입의 교통·에너지·환경세분 탄성치가 1보다 큰 것으로 나타났는데, 이는 세입에서 교통·에너지·환경세분 세입이 차지하는 비중 40~50%에 비해 상당히 높은 것임
 - 교통·에너지·환경세분 외에 다른 세입이 환경개선특별회계에 투입되어 세입이 빠른 속도로 증가하였음을 시사함
 - 2007~2019년에 교통·에너지·환경세분 세입이 27% 증가하였는데, 환경개선특별회계 세입은 106.3% 증가하였음

- 국가균형발전특별회계 세입의 교통·에너지·환경세분 세입 탄성치는 0.64로 국가균형발전특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세분 세입이 차지하는 비중이 3% 수준 또는 그 이하인 것에 비춰 볼 때 탄성치가 상당히 높음
 - 이는 국가균형발전특별회계 세입의 증가가 교통·에너지·환경세분 세입 보다는 다른 세입의 증가에 의해 주도되었음을 시사함
 - 2007~2020년에 교통·에너지·환경세분 세입이 21.6% 증가하였는데, 국가균형발전특별회계 세입은 44.4% 증가하였음

4. 농어촌특별세

가. 도입배경 및 변천과정

- 「농어촌특별세법」은 1994년에 도입되었으며, 도입 당시에는 1994년 7월 1일부터 2004년 6월 30일까지 10년 동안 한시적으로 운영할 계획이었음
 - 이후 두 차례 각각 10년씩 시한을 연장하여 현행법(2022년 1월 1일 시행) 상 시한은 2024년 6월 30일임(「농어촌특별세」 부칙 제2조)
- 농어촌특별세는 UR 협상의 진행과 함께 농어업 부문의 경쟁력 제고가 절실한 상황에서 농어업 부문의 경쟁력 제고 및 복지 증진에 필요한 재원을 조달할 목적으로 도입되었음
 - 「농어촌특별세법」 제1조에 따르면, 농어촌특별세는 농어업의 경쟁력강화와 농어촌산업기반시설의 확충 및 농어촌지역 개발사업을 위하여 필요한 재원을 확보함을 목적으로 함
 - 이 목적은 1994년에 법이 도입된 이후 변화 없이 유지됨
- 정부는 농어촌특별세 도입 이전부터 농어촌경쟁력 제고, 구조개선 등을 위한 투자계획을 수립하였으며, 농어촌특별세 도입은 이를 보완하는 역할을 하였음
 - 제1기 사업은 1992~2002년까지 10년간 농어촌 구조개선 및 경쟁력 제고를 위해 총 42조원을 투자하는 계획(42조 계획)임
 - 농어촌특별세는 제1기 사업이 시작된 이후에 도입되었으며, 1994년부터 연 1조 5천억원씩 총 15조원을 조달하여 42조 계획에 포함되지 않은 사업에 투자할 것을 목적으로 도입되었음
 - 제1기 사업은 1998년에 조기 완료됨
- 김준영(2003)은 42조 구조개선사업과 농어촌특별세 사업의 참여부처와 주요 사업 내용을 비교하였는데, 42조 구조개선사업은 농림부가 전담하고 농림수산업 관련 부처가 참여하는데 비해 농어촌특별세 사업에는 농림부 및 산하 2개 청 외에 11개 부처가 광범위하게 참여함¹²⁾

- 42조 구조개선사업의 주요 사업은 생산기반, 농업기계화, 영농규모화, 유통혁신, 인력육성, 농외소득개발 등 12개 분야로 구성됨
- 농어촌특별세 사업은 농업경쟁력강화, 생활여건개선, 농어민복지증진 등 3개 분야에 집중됨
 - 농어업 경쟁력을 강화시키는 사업에 총예산의 60%를 집중 투자하도록 계획됨

〈표 III -18〉 42조 구조개선사업과 농어촌특별세 사업 비교

	42조 구조개선사업	15조 농특세사업
참여부처	○ 농림수산업 관련부처 - 농림부(해수부, 산림청, 농진청)	○ 농림부(2청 포함)외 11개 부처참여
주요사업	○ 생산기반, 농업기계화, 영농규모화, 유통혁신, 인력육성, 농외소득개발 등(12개분야)	○ 농업경쟁력강화, 생활여건개선, 농어민복지증진 등 3개 분야
사업의 특징	○ 주로 농업구조개선촉진사업 ○ 농어업인에 대한 소득지원 사업 병행 ○ 구조개선사업의 약 절반이 융자	○ 42조 구조개선사업에 포함되지 않은 사업중 농정개혁추진방안에서 제시한 사업 ○ 개인지원사업보다는 주로 농업경쟁력을 높이기 위한 기반확충, 도로, 주택, 상하수도 등 농어촌환경개선과 교육, 연금, 의료 등 농업인 복지사업에 지원

자료: 김준영(2003), p. 21.

- 제1기 사업 완료 이후 2013년까지 정부는 두 차례에 걸쳐 농림부문 투융자 계획을 수립하여 발표하였으며, 이 계획에는 농어촌특별세가 포함됨
 - 제2기 45조 계획(1999~2003) : 국고 38조원과 지방비 및 자부담 7조원을 합하여 5년간 총 45조원을 투입하는 투융자 계획
 - 농어촌특별세 수입 총 8조원이 이 계획에 포함됨
 - 제3기 119조 계획(2003~2013) : 10년간 총 119조원을 투입하는 계획
 - 농어촌특별세 수입 총 20조원이 이 계획에 포함됨

12) 김준영(2003), pp. 20~21.

[그림 III -13] UR 이후의 농업투융자 사업계획

'92	'93	'94	...	'98	'99		'03	'04		'13	'14
1단계: 42조 계획 (국고 35조, 지방비·자부담 7조)				2단계: 45조 계획 (국고 38조, 지방비·자부담 7조)				3단계: 119조 계획 (국고 35조, (지방비·자부담 제외)			
				농어촌특별세(15조)				(농어촌특별세(20조), 2014.6.30 폐지)			

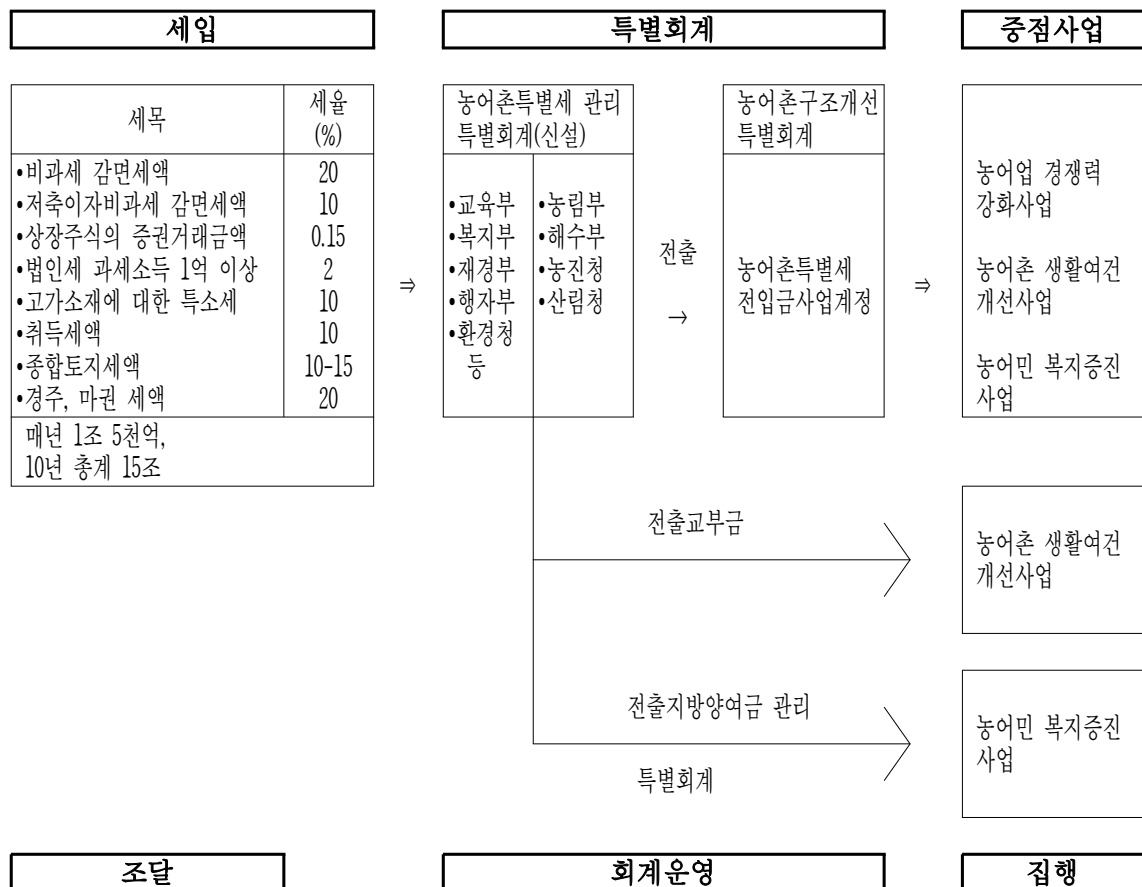
자료: 박준기·김미복·윤종열(2012), p. 23

- 농어촌특별세 수입은 1994년부터 2006년까지 농어촌특별세관리특별회계를 통해서 운용되었음(<표 III -19> 참조)
 - 농어촌특별세관리특별회계 세입은 농어촌특별세 수입이 되며, 그 세입은 농어촌구조개선특별회계, 지방자치단체 교부금, 지방양여금관리특별회계로 전출됨
 - 전출된 재원은 각각 전출받은 주체 및 특별회계를 통해서 농어업 경쟁력 강화 사업과 농어촌 생활여건 개선사업, 농어민 복지증진 사업에 사용됨
 - 농어촌구조개선특별회계로 전출된 재원은 농어업 경쟁력 강화사업, 농어촌 생활여건 개선사업, 농어민 복지증진사업에 사용됨
 - 교부금은 농어촌 생활여건 개선사업에 사용됨
 - 지방양여금관리특별회계로 전출된 재원은 농어민 복지증진사업에 사용됨
- 농어촌특별세관리특별회계는 2006년까지 운영되고, 2007년부터는 농어촌구조개선특별회계 내의 농어촌특별세사업계정으로 편입되어 운영됨
 - 농어촌특별세관리특별회계의 폐지는 세출 측면에서 농어촌특별세 사업과 일반 세출사업의 구분이 명확하지 않은 상태에서 관리비용이 많이 드는 특별회계로 계속 관리할 이유가 없었기 때문일 것으로 판단됨¹³⁾
- 농어촌구조개선특별회계 내의 농어촌특별세사업계정 재원은 농어촌경쟁력 강화 등을 위한 투자·보조·출연·융자에 사용됨(「농어촌구조개선특별회계법」(2007. 1. 1. 시행) 제5조)

13) 박준기·김미복(2014), p. 4.

- 1. 농림수산업의 경쟁력 강화를 위한 사업
 - 첨단농림수산기술 및 현장애로기술의 개발 등
- 2. 농림어업인 등의 후생복지증진 및 소득보전을 위한 사업
 - 농림어업인 연금보험료 지원, 농산어촌의 의료서비스 개선 등
- 3. 농산어촌 교육여건을 개선하여 교육기회를 보장하기 위한 사업
 - 농림수산계 학교의 설치·운영 지원, 농림어업인의 교육비 부담 경감 등
- 4. 농산어촌의 지역개발 및 산업기반 확충을 위한 사업
 - 하수도정비·주택개량·폐기물처리 및 오지·도서의 교통지원 그 밖에 생활 편의 증진 등 농산어촌의 기초생활여건의 개선, 농산어촌의 정보화 촉진 등
- 5. 위 1~4의 사업을 수행하기 위한 국가균형발전특별회계의 지역개발사업계정으로의 전출금

〈표 III -19〉 도입 초기의 농어촌특별세 재원과 운용



자료: 김준영(2003), p. 23.

- 2017년에 농어촌특별세사업계정의 주요 세출 항목에 위 1~4의 사업을 위한 과투자·보조·출연·융자와 그 사업 수행을 위한 국가균형발전특별회계로의 전출금 외에 일부 전출금이 추가됨
- 농업소득보전직접지불기금으로의 전출금과 농어업재해보험기금으로의 전출금이 추가됨

나. 부과대상과 세율

- 농어촌특별세는 조세감면액에 대해 세금을 부과한다는 점에서 다른 목적세와 차이가 있으며, 그 외에 개별소비세, 취득세, 레저세, 종합부동산세 세액을 과세표준으로 하여 세금을 부과함
- 「조세특례제한법」·「관세법」·「지방세법」에 의한 소득세·법인세·관세·취득세·등록에 대한 등록면허세 감면액에 20%의 세율로 부과함
 - 단, 농어민, 기술개발 등을 위한 감면은 제외함
- 「조세특례제한법」에 따라 감면받은 이자·배당·금융투자 소득에 대한 감면액에 10%의 세율로 부과함
 - 2022년부터 금융투자소득에 대한 과세가 실시됨에 따라 금융투자소득 감면액에 대한 농어촌특별세 과세가 포함됨
- 개별소비세액에 대해 골프장 입장권은 30%, 그 외 10%의 세율로 과세됨
- 증권거래금액에 대해 0.15%의 세율로 과세됨
- 취득세액에 대해서는 10%, 레저세액에 대해서는 20%, 종합부동산세액에 대해서는 20%의 세율로 과세됨
- 농어촌특별세 과세체계는 도입 이후 큰 변화 없이 유지됨
 - 도입 이후 1996년 12월31일까지 법인세 과세표준 5억원 초과분에 대해 2%의 세율로 과세하였으나 이후 폐지됨
 - 종합토지세에 대해 10~15%의 차등세율로 과세하였으나 2005년에 종합토지세가 폐지되고 종합부동산세가 도입된 이후에는 종합부동산세액의 20%가 과세됨

〈표 III-20〉 농어촌특별세 과세대상 및 세율

(단위: %)

과세표준	1994년	1999년	2005년 이후	비 고
- 조세감면액 - 내국세감면 - 관세감면 - 지방세감면	20	20	20	조특법·관세법·지방세법에 의한 소득세·법인세·관세·취득세·등록에 대한 등록면허세 감면액에 부과 (농어민, 기술개발 등을 위한 감면은 제외)
저축감면	10	10	10	조특법에 따라 감면받은 이자·배당·금융투자소득에 대한 감면액에 부과 ¹⁾
개별소비세액	30	30	30	골프장 입장권
	10	10	10	골프장 입장권 외
증권거래금액	0.15	0.15	0.15	상장주식만 과세
법인세 과세표준 5억원 초과분	2	-	-	공공법인을 제외한 모든 법인에 과세 (1996. 12. 31까지 적용)
취득세액	10	10	10	부동산등의 취득자, 표준세율 2%로 적용 (서민·농가주택, 농지, 차량취득 등 제외)
레저세액²⁾	20	20	20	2001년 이전까지 경주·마권세액
종합토지세액	10~15	10~15	-	500~1000 만원 : 10% 1000 만원 초과분 : 15%
종합부동산세액	-	-	20	

주: 1) 금융투자소득은 2022년 1월 1일부터 적용
 자료: 박상원(2012), p. 78, 기획재정부(2020), p.269, 「농어촌특별세법」 제5조

다. 농어촌특별세 수입

□ 〈표 III-12〉에는 농어촌특별세 수입의 변화추이를 정리하였음

○ [그림 III-14]과 [그림 III-15]에는 각각 농어촌특별세 수입과 총조세수입의 증가율, 총조세수입에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중을 정리하였음

□ 농어촌특별세 수입은 제도 도입 이듬해인 1995년 9,400억원에서 2020년 5조 480억원, 5.4배로 증가하였음

○ 도입 첫 해인 1994년에는 7월 1일부터 시행하였는데, 세수입이 1,700억원이었음

○ 농어촌특별세 수입의 연도별 증가율은 연도에 따른 격차가 상당히 큼

- 1995~2020년의 기간 중 연도별 증가율 최대치는 1999년의 161.3%였으며, 최저치는 1997년의 -46.3%였음

- 기간 중 증가율 평균은 12.6%, 중위수는 5.1%였음
- 26개 연도 중 전년대비 증가율이 0보다 낮은 해가 10개 연도임
- 한편 국세와 지방세를 합한 총조세수입의 연도별 증가율을 보면, 2000년에 20.5%로 가장 높았으며, 가장 낮은 해는 1998년으로 -3.8%였음
- 기간 중 증가율 평균은 7.1%, 중위수는 7.9%였음
- 26개 연도 중 전년대비 증가율이 0보다 낮은 해가 3개 연도이고, 23개 연도에는 0보다 높은 증가율을 보임

〈표 III-21〉 농어촌특별세 수입 변화 추이

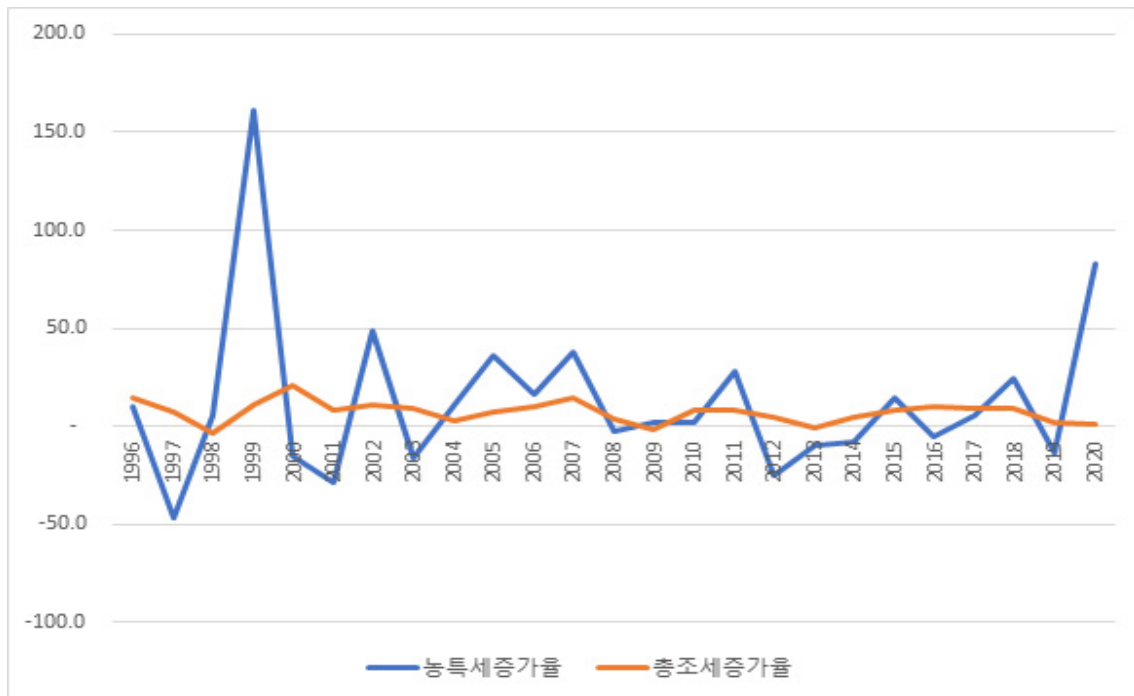
(단위: 10억원, %)

	세수입		농특세/ 총조세	세수입 증가율	
	총조세	농특세		농특세	총조세
1994	60,493	170	0.3	-	-
1995	72,090	940	1.3	454.5	19.2
1996	82,355	1,036	1.3	10.2	14.2
1997	88,333	556	0.6	- 46.3	7.3
1998	84,947	585	0.7	5.2	- 3.8
1999	94,244	1,530	1.6	161.3	10.9
2000	113,535	1,296	1.1	- 15.3	20.5
2001	122,458	928	0.8	- 28.4	7.9
2002	135,494	1,379	1.0	48.6	10.6
2003	147,797	1,163	0.8	- 15.6	9.1
2004	151,997	1,289	0.8	10.8	2.8
2005	163,443	1,749	1.1	35.7	7.5
2006	179,338	2,039	1.1	16.6	9.7
2007	204,983	2,819	1.4	38.3	14.3
2008	212,786	2,757	1.3	- 2.2	3.8
2009	209,708	2,803	1.3	1.7	- 1.4
2010	226,878	2,867	1.3	2.3	8.2
2011	244,681	3,659	1.5	27.6	7.8
2012	256,953	2,747	1.1	- 24.9	5.0
2013	255,685	2,468	1.0	- 10.2	- 0.5
2014	267,246	2,262	0.8	- 8.3	4.5
2015	288,863	2,598	0.9	14.9	8.1
2016	318,093	2,451	0.8	- 5.7	10.1
2017	345,794	2,578	0.7	5.1	8.7
2018	377,889	3,199	0.8	24.1	9.3
2019	383,915	2,760	0.7	- 13.7	1.6
2020	387,595	5,048	1.3	82.9	1.0

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별·세목별 세수실적(1981~), 지방세 신장추세, 접속: 2021. 12. 16.

[그림 III-14] 농어촌특별세교통·에너지·환경세와 총조세수입 증가율

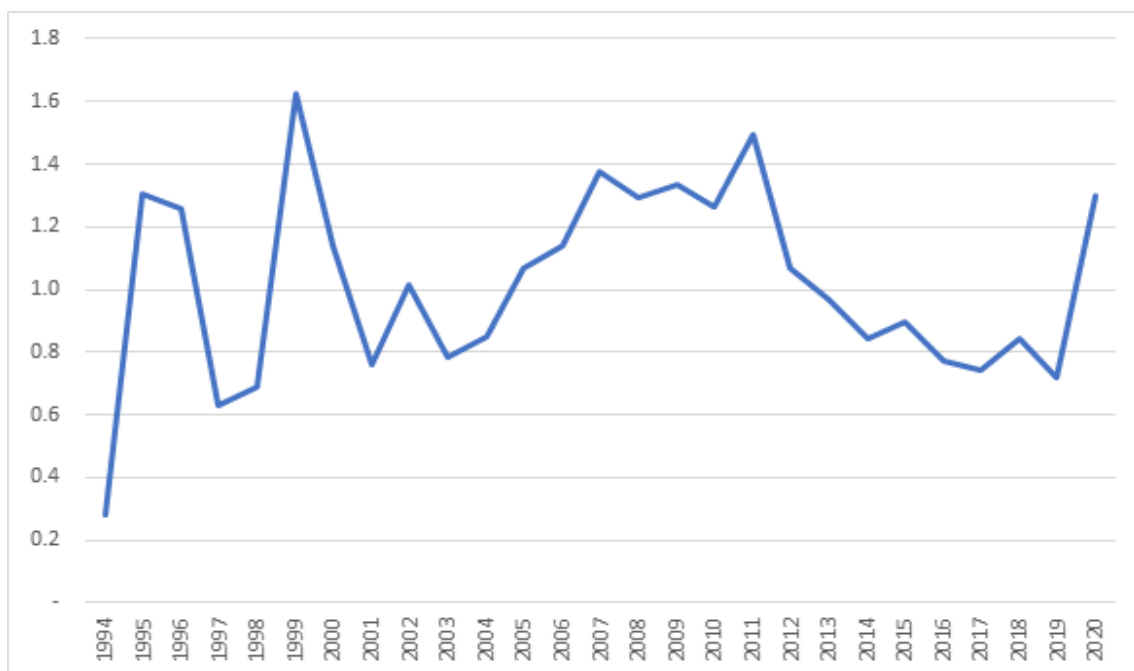
(단위: %)



자료: <표 III-12>

[그림 III-15] 농어촌특별세 수입이 총조세수입에서 차지하는 비중

(단위: %)



자료: <표 III-12>

- 총조세수입에서 교통·에너지·환경세가 차지하는 비중은 1994년에 1.3%였는데, 2020년에도 1.3%였음
- 1995~2020년의 기간 중 최고치는 1999년의 1.6%였으며, 최저치는 1997년의 0.6%였음
- 2000년 이후에는 일부 연도를 제외하면 대부분 0.7~1.3%의 범위 내에서 변동하였음
- 평균치와 중위수 모두 1% 수준임

라. 농어촌특별세 수입의 사용

- 농어촌특별세는 1994년부터 2003년까지 10년간 총 15조원의 수입을 확보하여 농어업 경쟁력 강화사업과 농어촌 생활여건 개선사업, 농어민 복지증진 사업에 사용할 것을 목적으로 도입되었음
- 재원의 일부가 지방교부금, 지방양여금으로 전출되었지만, 그 경우에도 위 사업 부문에 해당하는 지출을 목적으로 전출됨
 - 교부금은 농어촌 생활여건 개선사업에 사용됨
 - 지방양여금관리특별회계로 전출된 재원은 농어민 복지증진사업에 사용됨
- 김준영(2003)은 농어촌특별세 도입 초기의 세수입 실적과 목적사업별 배분 실적을 정리하였는데, 그 내용은 <표 III-22>와 같음
- 1994~2000년의 실적을 보면, 세수입이 총 8조 7,700억원이었는데, 그 중 60.6%인 5조 3,179억원이 농어업 경쟁력 강화사업에 사용됨
 - 주요 사업: 경지재정리, 유통개선, 중소농 지원, 농신보 기금 출연, 농림수산물 기술개발, 기술전문대학육성, 어항 건설, 양식어장 및 어촌종합개발, 임도건설, 농어업 경쟁력 강화
- 세수입의 27%인 2조 3,660억원은 농어촌 생활여건 개선을 위해 사용됨
 - 주요 사업: 농어촌 도로정비, 농어촌하수도·하천 정비, 농어촌주택개량, 농어촌폐기물 처리, 농어촌 생활용수 개발
- 세수입의 212.4%인 1조 870억원은 농어민 복지 증진을 위하여 사용됨

- 주요 사업: 농어민연금제, 농어촌 의료서비스, 학자금융자·학과 개편, 유학생 기숙사 건립, 공공도서관 건립, 오지 및 낙도 교통지원, 농어민직업훈련

<표 III -22> 농어촌특별세 사업분야별 투·융자실적(1994~2000년)

(단위: 10억원, %)

사 업 명	15조 계획 (A)	1994~1999		2000		계			추진 율
		계획	실적	계획	실적	계획	실적(B)	A-B	
합 계	15,000	7,379	7,192	1,583	1,579	8,963	8,770	6,230	58.5
(비중)	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	
○ 농어업경쟁력강화	9,078	4,393	4,242	1,079	1,075	5,472	5,317	3,761	58.6
	60.5	59.5	59.0	68.2	68.1	61.1	60.6	60.4	
○ 농어촌생활여건개선	4,104	2,011	2,011	355	355	2,366	2,366	1,738	57.7
	27.4	27.2	28.0	22.4	22.5	26.4	27.0	27.9	
○ 농어민복지증진	1,819	976	939	149	148	1,125	1,087	732	59.8
	12.1	13.2	13.1	9.4	9.4	12.5	12.4	11.7	

자료: 김준영(2003), p. 126

- 2007년에 농어촌특별세 수입을 관리하던 농어촌특별세관리특별회계를 폐지하고 농어촌구조개선특별회계 내의 농어촌특별세사업계정을 통해서 관리하도록 개정하였으며, 재원을 사용하는 사업분야도 개편하였음
 - 농어촌특별세 사업분야
 - 농림수산업의 경쟁력 강화를 위한 사업
 - 농림어업인 등의 후생복지 증진 및 소득보전을 위한 사업
 - 농산어촌 교육여건을 개선하여 교육 기회를 보장하기 위한 사업
 - 농산어촌의 지역개발 및 산업기반 확충을 위한 사업
 - 세 개의 사업분야를 네 개로 개편하였지만, 실질적 내용에 있어서는 큰 차이가 없음
 - 2017년에 위 사업분야 외에 관련 기금으로의 전출금이 세출에 추가됨
 - 농업소득보전직접지불기금으로의 전출금
 - 농어업재해재보험기금으로의 전출금

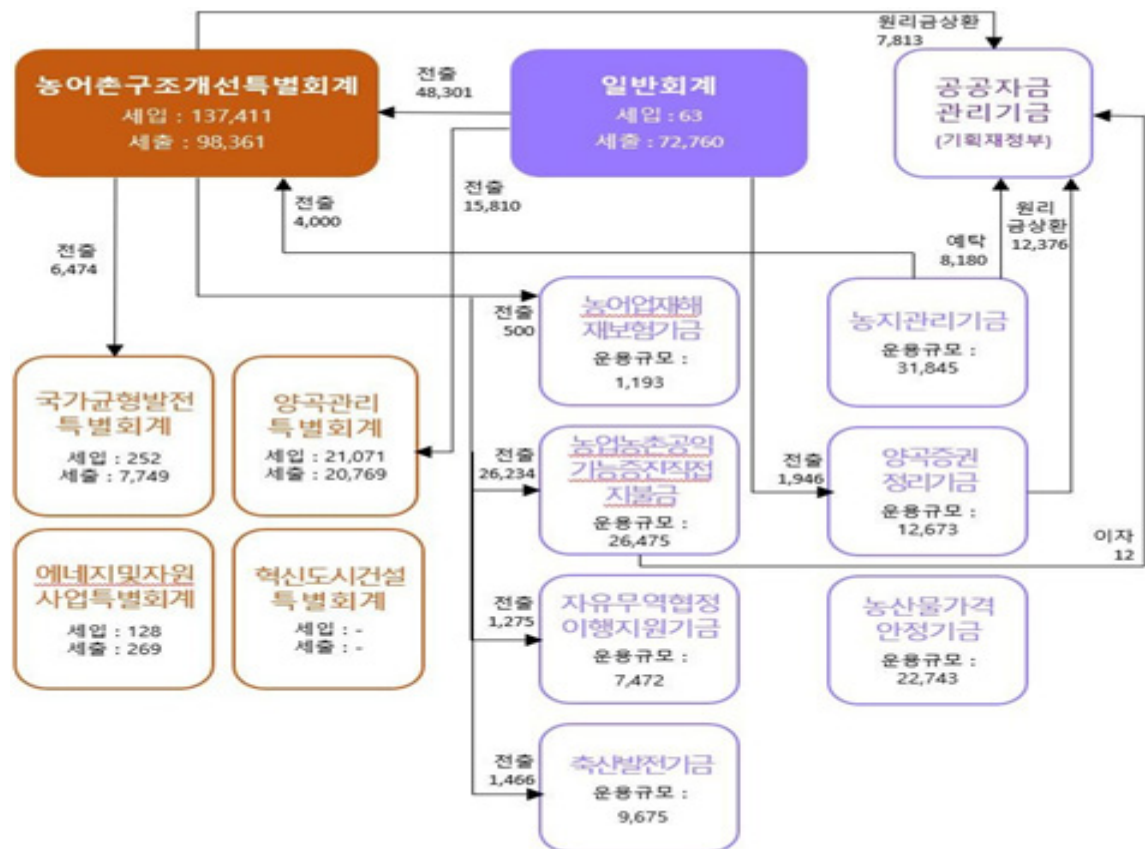
□ 농어촌특별세는 목적세 성격으로 도입되어 특별회계에 의해 관리되고 있으나 세출 측면에서는 별도의 사업이 특정되지 않고, 전체 농어촌투융자사업 수행을 위한 재원으로 운용되어왔다고 평가됨¹⁴⁾

○ 따라서 농어촌특별세 사업만을 별도로 파악하는 데는 한계가 있으며, 전체 농어촌투융자사업의 추진실태와 성과가 농어촌특별세의 성과와 연계될 수밖에 없음

□ [그림 III-16]에는 2020 회계연도의 농림축산식품부 소관 회계·기금 간 재원이전 현황을 정리하였음

[그림 III-16] 농림축산식품부 소관 회계·기금 간 재원이전 현황(2020년)

(단위: 억원)



자료: 국회예산정책처(2021), p. 8.

□ 농어촌특별세사업계정이 포함된 농어촌구조개선특별회계의 2020년 세입은 총 13조 7,411억원이며, 세출은 9조 8,361억원임

14) 박준기·김미복·임지은(2013), p. 31.

- 농어촌구조개선특별회계는 일반회계로부터 4조 8,301억원을 전입받았는데, 이 재원은 농어촌구조개선사업계정과 임업진흥사업계정의 세입에 포함됨
 - 농자관리기금으로부터 농어촌구조개선특별회계로 4천억원이 전입되었는데, 이 재원은 농어촌구조개선사업계정의 세입에 포함됨
 - 농어촌구조개선특별회계에서 국가균형발전특별회계로 6,474억원이 전출되었음
 - 농어촌구조개선특별회계법 제4조, 제4조의2 및 제5조에 따르면 농어촌구조개선사업계정과 임업진흥사업계정, 그리고 농어촌특별세사업계정이 각각 목적사업의 수행을 위해 국가균형발전특별회계 지역자율계정으로 전출할 수 있음
 - 농어촌구조개선특별회계에서 농어업재해재보험기금과 농업농촌공익기능증진직접지불금 기금에 각각 500억원과 2조 6,234억원이 전출되었음
 - 이 전출금은 농어촌특별세사업계정의 세출임
 - 농어촌구조개선특별회계에서 자유무역협정이행지원기금으로의 전출금 1,275억원은 농어촌구조개선사업계정의 세출에 포함됨
 - 그 외에 일반회계와 특별회계, 기금간 자금거래가 복잡하게 얽혀져 있음
- <표 III-23> 2007년 이후의 농축산식품부 지출 결산액과 농어촌특별세 수입을 비교하여 정리하였음
- 2007년부터 농어촌특별세관리특별회계가 폐지되고 농어촌특별세 수입이 농어촌구조개선특별회계 농어촌특별세사업계정으로 편입되었음
 - 표의 ‘농림부 지출’은 농림수산식품부 및 농림축산식품부 소관 일반회계, 특별회계, 기금의 지출결산액을 의미하는 것으로 총세출에서 내부거래와 여유자금을 차감한 순지출액을 나타냄
- 2007~2020년의 기간 중에 농어촌특별세 수입은 2조 8,190억원에서 5조 480억원으로 증가하여 1.8배가 되었는데, 농축산식품부 소관 일반·특별회계 및 기금 지출은 13조 5,970억원에서 15조 9,690억원으로 증가하여 1.2배가 되었음
- 농어촌특별세는 2020년에 크게 증가하여 전년대비 증가율이 82.9%였는데, 2019년 세수입은 2조 7,600억원으로 2007년 세수입보다 약간 작은 수준임
 - 한편 2019년의 농축산식품부 소관 일반·특별회계 및 기금 지출은 13조 5,970억원으로 2007년의 1.1배 수준임

<표 III-23> 농림축산식품부 세출과 농어촌특별세 수입¹⁾

(단위: 10억원, %)

	금액		농특세/농림부 지출	증가율	
	농림부 지출 ²⁾	농특세 수입		농림부 지출	농특세
2007	13,597	2,819	20.7	-	-
2008	16,122	2,757	17.1	18.6	-2.2
2009	17,058	2,803	16.4	5.8	1.7
2010	14,034	2,867	20.4	-17.7	2.3
2011	15,803	3,659	23.2	12.6	27.6
2012	14,836	2,747	18.5	-6.1	-24.9
2013	13,310	2,468	18.5	-10.3	-10.2
2014	12,152	2,262	18.6	-8.7	-8.3
2015	13,987	2,598	18.6	15.1	14.9
2016	13,800	2,451	17.8	-1.3	-5.7
2017	14,257	2,578	18.1	3.3	5.1
2018	14,359	3,199	22.3	0.7	24.1
2019	14,934	2,760	18.5	4.0	-13.7
2020	15,969	5,048	31.6	6.9	82.9

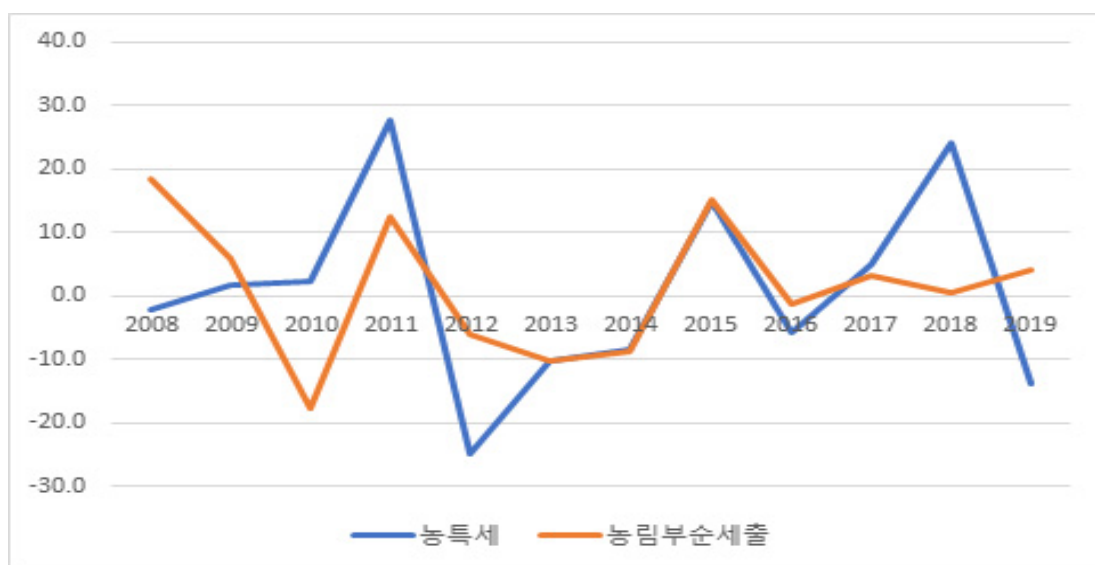
주: 1) 농림축산식품부 명칭 변경: 농림부(1996. 8. 8.~2008. 2. 28.) → 농림수산식품부(2008. 2. 29.~2013. 3. 22.) → 농림축산식품부(2013. 3. 23.~)

2) 농림부지출은 농림축산식품부 소관 일반회계 및 특별회계와 기금의 총지출 결산액
총지출=세출 합계-내부거래-여유자금

자료: 국가통계포털, <https://kosis.kr/>, 연도별·세목별 세수실적(1981~), 접속: 2021. 12. 16.
농림축산식품부, 『회계연도 결산보고서』, 각연도

[그림 III-17] 농림축산식품부 지출과 농어촌특별세 수입 증가율(2007~2020년)

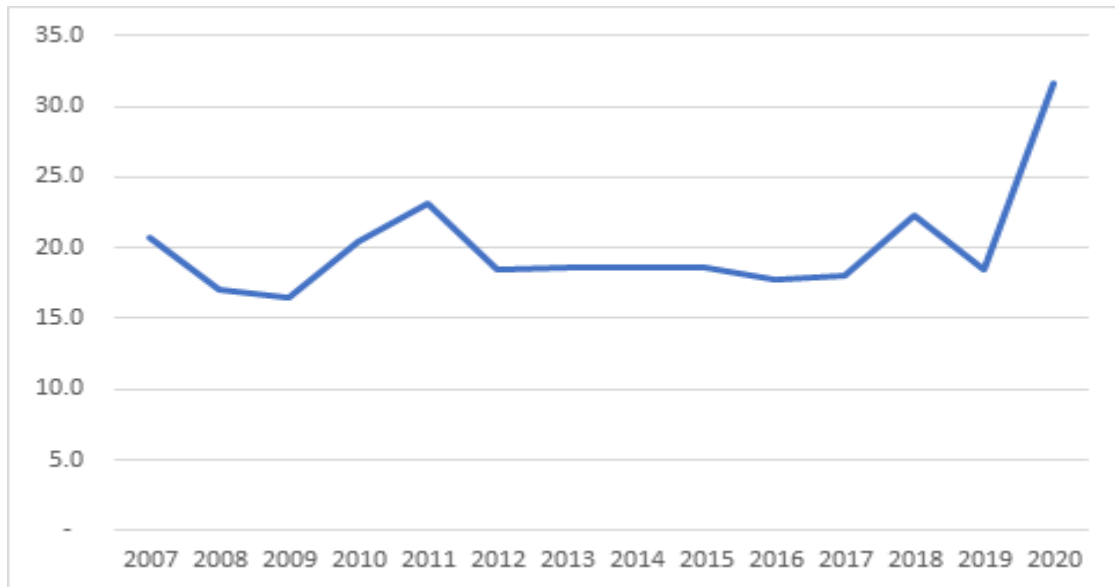
(단위: %)



자료: <표 III-23>

[그림 III-18] 농림축산식품부 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중
(2007~2020년)

(단위: %)



자료: <표 III-23>

- 농축산식품부 소관 지출에서 농어촌특별세가 차지하는 비중을 보면, 2011년까지는 연도별 변동폭이 컸지만, 2012년 이후에는 대체로 18.5% 내외로 유지됨
 - 2020년에는 농어촌특별세 수입이 크게 증가함에 따라 농축산식품부 소관 지출 대비 농어촌특별세 수입의 비중도 31.6%로 상승하였음
 - 2020년의 농어촌특별세 수입 전년대비 증가율은 82.9%였음
- <표 III-24>에는 농축산식품부 소관 지출의 농어촌특별세 탄성치 추정결과를 정리하였음
 - $\log(\text{농축산식품부 지출})$ 을 종속변수로 하고 $\log(\text{농어촌특별세 수입})$ 을 설명변수로 하여 회귀계수를 추정하였음
 - 2020년의 세수입 급증을 고려하여 2020년은 제외하고 2007~2019년의 자료만 사용하여 추정하였음
 - 농축산식품부 소관 지출의 농어촌특별세 탄성치가 0.428로 추정됨
 - 농어촌특별세 수입이 1% 증가할 때 농림축산식품부 소관 지출이 0.428% 증가하였다는 것을 의미함
 - 2007~2019년의 농림축산식품부 소관 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하

는 비중이 19.1%인데 비해 추정된 탄성치가 상당히 큰데, 이는 농축산식품부 소관 지출이 농어촌특별세보다 더 높은 증가율을 보임을 시사함

<표 III -24> 농축수산물식품부 지출의 농어촌특별세 탄성치 추정결과(2007~2019년)

	계수	t 통계량
상수항 Y 절편	2.685061***	4.405356
log(농특세)	0.428668**	2.41889
조정된 R ²	0.287877	
표본수	13	

주: * p<0.1, ** p<0.05, *** p<0.01
자료: 저자 계산

5. 지역자원시설세

가. 도입배경 및 변천과정

- 지역자원시설세는 2011년에 공동시설세와 지역개발세를 통합하여 신설됨
 - 「지방세법」 제141조(목적)에 따르면 지역자원시설세는 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선, 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업 및 지역개발사업에 필요한 재원을 확보하고 소방사무에 소요되는 제반비용에 충당하기 위하여 부과함
 - 지역자원시설세는 공동시설세와 지역개발세를 그대로 통합한 것으로 과세목적과 과세내용에 변화 없이 지역자원시설세라는 이름으로 통합됨
 - 통합 당시 지역자원시설세는 특정자원과 특정부동산에 대해 시·도가 과세하는 세목이었음
 - 특정자원분은 지역개발세, 특정부동산분은 공동시설세에 해당하는 부분임
 - 세법을 개정하여 2021년부터 지역자원세설세가 특정자원분과 특정시설분, 소방분으로 구분됨
 - 특정자원분은 발전용수와 지하수, 지하자원에 대해 과세됨
 - 특정시설분은 컨테이너와 원자력발전, 화력발전에 대해 과세되는 데, 이전에 특정자원분에 포함되던 것을 분리한 것임
 - 소방분은 이전의 특정부동산분에 해당하는 것으로 건축물, 선박, 저유장, 주

유소, 정유소, 유흥장, 극장, 대형마트, 복합상영관, 백화점, 호텔 등 특정한 부동산에 부과함

□ 지역자원시설세로 통합된 공동시설세의 도입 및 발전과정을 보면, 공동시설세는 1954년 세법 개정을 통해 과세 근거가 마련되었으며, 1961년에 지방세법 개정으로 실제로 과세되기 시작하였음¹⁵⁾

○ 1954년의 개정 지방세법(1954년 4월 14일 개정, 1954년 4월 1일 시행, 법률 제 332호)은 제47조에 특히 필요하다고 인정할 때에는 지방자치단체는 대통령령의 정하는 바에 의하여 내무부장관 및 재무부장관의 허가를 얻어 지방세법에 규정한 것 이외의 목적세를 부과할 수 있도록 함

○ 이후 공동시설세는 전혀 활용되지 못하다가, 1961년에 폐지·제정된 지방세법(시행 1962. 1. 1. 법률 제827호, 1961. 12. 8., 폐지제정)에 특별시와 시·군의 정식 지방세목으로서 규정되면서 비로소 활용되기 시작하였음

- 오물처리시설을 명시적으로 표시하지 않았고, 소방시설에 요하는 공동시설세와 기타시설에 요하는 공동시설세만을 포함하였음

- 소방시설에 요하는 공동시설세의 호별세할, 가옥세할 및 차량세할 대신 재산세할로써 부과하였고, 기타 시설에 요하는 공동시설세도 영업세부가세할, 호별세할이나 가옥세할 대신 재산세할로써 부과하였음

□ 지역자원시설세로 통합되기 이전의 공동시설세 과세체계를 정리하면 <표 III-25>와 같음

○ 2005~2010년에 적용된 공동시설세 과세체계를 보면 소방공동시설세와 오물처리시설·수리시설 및 기타 공동시설세로 구분됨

○ 소방공동시설세는 건축물과 선박에 적용되는데 건축물이나 선박의 가액에 따라 0.05~0.13%의 누진세율체계가 적용됨

- 저유장·주유소·정유소·백화점·호텔·유흥장·극장, 4층 이상 건축물등 대통령령이 정하는 화재위험건축물에는 두 배로 중과됨

○ 오물처리시설·수리시설 및 기타 공동시설세는 0.023%가 부과됨

○ 도지사가 조례를 통해 표준세율의 50% 범위내에서 세율을 가감할 수 있음

15) 한국지방세연구원(2017), p. 216.

<표 III -25> 공동시설세 과세체계 (2005~2010년)

공동시설세의 구분		세율
소방공동 시설세	표준세율(일반 건축물, 선박)	600만원 이하의 가액 1,000분의 0.5 1천300만원 이하의 가액 1,000분의 0.6 2천600만원 이하의 가액 1,000분의 0.7 3천900만원 이하의 가액 1,000분의 0.9 6천400만원 이하의 가액 1,000분의 1.1 6천400만원을 초과하는 가액 1,000분의 1.3
	저유장·주유소·정유소·백화점· 호텔·유흥장·극장, 4층 이상 건축물등 대통령령이 정하는 화재위험건축물	표준세율의 100분의 200
오물처리시설·수리시설 기타 공동시설세		토지 및 건축물의 전부 또는 일부에 대한 가액을 과세표준으로 하여 부과되 그 표준세율은 토지 또는 건축물 가액의 1,000분의 0.23으로 함

자료: 한국지방세연구원(2017), p. 220의 자료를 수정

□ 지역개발세는 1991년에 도입되어 1992년부터 시행됨

- 지역에 따라 산재해 있는 특수부존자원을 세원으로 하여 지역개발에 필요한 자
주재원을 확충하고 지역균형발전을 도모할 수 있는 경비를 충당하기 위하여 자
원을 활용하는 자나 자원을 개발하는 자에게 부과하는 시·도 목적세임
- 법정세로 하되, 임의세에 해당하는 목적세로 하여 조세 종류와 세율은 지방세
법에 정하고, 과세대상지역, 부과징수방법 등 과세에 필요한 사항은 자치단체의
조례로 정하도록 하였음
 - 과세대상이 되는 자원이 한정적으로 명시되어 있으므로 해당되는 자원이 없
는 자치단체에서 이 세목을 통하여 지방세를 징수하는 것이 사실상 불가능하
다는 점을 고려하여 과세를 강제하지 않고 조례로 필요한 사항을 정하도록
하는 임의세 형식을 취하였음

□ 지역자원시설세로 통합되기 이전의 지역개발세 과세체계를 정리하면 <표 III -26>
과 같음

- 1992년에 처음 도입하였을 때는 발전용수와 지하수, 지하자원, 컨테이너를 과세

대상으로 하였음

- 서울: 발전용수 1원/10m³, 지하수 10원/m³, 지하자원 광물가액의 0.1%, 컨테이너 15,000원/TEU

○ 1995년에 지하수를 음용수와 목욕용수, 기타 용수로 구분하고 차별화된 서울체계를 적용함

- 서울: 음용수 100원/m³, 목욕용수 50원/m³, 기타 용수 10원/m³

○ 2000년에 서울을 두 배로 인상함

○ 2005년에 지하자원에 부과하는 서울을 인상하고, 원자력발전에 대한 과세를 추가함

- 서울: 지하자원 광물가액의 0.5%, 원자력발전 0.5원/KWh

- 2005년에 개편된 과세체계는 2006년 1월 1일부터 적용되었으며, 지역자원시설세로 통합되기 전 해인 2010년까지 적용됨

○ 도지사는 조례가 정하는 바에 의해 지역개발세의 서울을 50% 범위 내에서 조정할 수 있음

<표 III -26> 지역개발세의 과세체계 (1992~2010년)

과세 대상	과세표준 및 서울			
	1992년	1995년	2000년	2005년 (2006. 1. 1. 시행)
발전용수	10m ³ 당 1원		10m ³ 당 2원	10m ³ 당 2원
지하수	1m ³ 당 10원	1m ³ 당 100원	1m ³ 당 200원	1m ³ 당 200원
음용수		1m ³ 당 50원	1m ³ 당 100원	1m ³ 당 100원
목욕용수		1m ³ 당 10원	1m ³ 당 20원	1m ³ 당 20원
기타 용수				
지하자원	광물가액의 1/1,000		광물가액의 2/1,000	광물가액의 5/1,000
컨테이너	컨테이너 1TEU 당 15,000원			
원자력발전	-	-	-	발전량 1KWh 당 0.5원

자료: 한국지방세연구원(2017), p. 223

□ 국세 목적세가 특별회계를 통해 운영된 것과 달리 지방세 목적세는 세입이 일반회계로 편입되어 운영되다 최근에 특별회계를 도입하여 운영하기 시작하였음

○ 이영희·라휘문(1999)에 의하면 부산의 컨테이너세만 특별회계로 운영되었으며,

그 외의 목적세는 세수입이 일반회계로 편입되어 일반재원화 되어 사용됨¹⁶⁾

- 2014년에 「지방재정법」을 개정하여 지방세의 경우에도 목적세에 따른 세입·세출을 특별회계를 통해 운영하도록 규정함(「지방재정법」 제9조, 2014. 11. 29. 시행)

□ 「소방재정지원 및 시·도 소방특별회계 설치법」(약칭 소방회계법)이 2019년 12월 10일에 제정되어 2021년 1월1일부터 시행됨

- 소방회계는 인건비계정과 소방정책사업비 계정으로 구분됨
- 시행령 제4조에 따르면, 시·도는 소방분 지역자원시설세 수입의 70~100%를 소방정책사업비계정 세입으로 하고, 나머지는 인건비계정 세입으로 편입됨
 - 경기도를 제외한 도 및 특별자치도: 100%
 - 광주광역시 및 대전광역시 : 90% 이상의 범위에서 조례로 정하는 금액
 - 그 외 특별시·광역시·특별자치시, 경기도: 70% 이상의 범위에서 조례로 정하는 금액
 - 다만 시장·도지사와 소방청장이 협의하여 따로 비율을 정한 경우에는 70%와 90%의 비율 대신 협의하여 정한 비율을 적용함

□ 임상수·윤성일(2021)은 소방분 지역자원시설세를 제외한 특정자원분과 특정시설분에 대한 시·도별 특별회계를 분석하였는데, 서울, 대구, 인천, 광주, 대전을 제외한 12개 시·도에서 지역자원시설세와 관련하여 조례로 특별회계를 설치한 것으로 나타남¹⁷⁾

- 지역자원시설세 관련 특별회계를 설치한 지방자치단체 중에서 부산은 특정시설분 지역자원시설세 중 원자력발전만을 재원으로 특별회계를 설치하였음
 - 경북은 특정시설분 지역자원시설세 중 원자력 및 화력발전, 제주는 화력발전만을 재원으로 특별회계를 설치하였는데, 각 지역의 특정시설분 과세대상을 모두 포괄하는 것임
- 울산, 경남은 특정자원분 지역자원시설세에 대해서만 특별회계를 설치하였음
- 이는 많은 경우에 지역자원시설세가 일반회계의 재원으로 활용되고 있다는 것을 의미함

16) 이영희·라휘문(1999), p. 49.

17) 임상수·윤성일(2021), p. 115.

<표 III -27> 지역자원시설세 관련 특별회계 설치 현황

시	특정자원분	특정시설분	도	특정자원분	특정시설분
서울	X	X	경기	O	O
부산	X	△ ¹⁾	강원	O	O
대구	X	X	충북	O	O
인천	X	X	충남	O	O
광주	X	X	전북	O	O
대전	X	X	전남	O	O
울산	O	X	경북	X	O ²⁾
세종	O	O	경남	O	X
			제주	X	O ³⁾

주: 1) 원자력 및 화력발전에 과세하는데 원자력에 대해서만 특별회계 설치

2) 원자력 및 화력발전만 과세하며, 원자력 및 화력발전에 대해서만 특별회계 설치

3) 화력발전만 과세하며, 화력발전에 대해서만 특별회계 설치

자료: 임상수·윤성일(2021), p. 116의 표 수정

□ 특별회계 용도 역시 시·도별로 상이하며, 지역자원시설세의 목적에 부합하지 않는 경우도 발견됨¹⁸⁾

- 세종특별자치시의 경우에는 지역자원시설세 수입 중 일부를 통합재정안정화기금의 예탁금으로 사용함
- 전라남도의 경우에는 지역자원시설세 수입 중 일부를 지역자원시설세 목적과 상이한 조정교부금과 징수교부금으로 사용함
- 경상남도는 특정자원분 지역자원시설세 수입을 특별회계의 재원으로 활용하고 있지만 세출 항목의 일부가 특정시설분 지역자원시설세와 관련되어 있음
- 「지방세법」 개정으로 인해 지역자원시설세가 기존 특정자원분과 특정부동산분에서 특정자원분, 특정시설분, 소방분으로 변경되었지만 이러한 내용이 반영되지 않은 경우가 발견되었음

나. 부과대상과 세율

18) 임상수·윤성일(2021), p. 115.

- 지역자원시설세는 과세대상을 특정자원분과 특정시설분, 소방분으로 구분함
 - 2020년까지 특정자원분과 특정부동산분으로 구분하였는데, 2021년부터 특정자원분을 특정자원분과 특정시설분으로 구분하고, 특정부동산분을 소방분으로 개편하였음
 - 특정자원분은 발전용수, 지하수, 지하자원에 부과하며, 특정시설분은 컨테이너, 원자력발전, 화력발전에 부과함
 - 특정부동산분은 소방시설에 해당하는 부분과 오물처리시설 등 공공시설에 해당하는 부분으로 구분되어 있었는데, 오물처리시설 등 공공시설에 해당하는 부분을 삭제하고, 명칭을 소방분으로 개편하였음
 - 오물처리시설 등 공공시설에 해당하는 부분은 「지방세법」에는 규정이 있었으나 실제로 조례를 제정하여 과세하는 지방자치단체가 없었음

- <표 III-28>에는 지역자원시설세의 과세대상별 과세표준과 세율을 정리하였음
 - 소방분의 경우, 건축물 및 선박의 가액에 0.4~0.12%의 세율이 적용되는데, 이 세율이 표준세율임
 - 건축물 또는 선박에 적용되는데, 과세표준별 적용세율은 <표 III-29>에 정리된 바와 같음
 - 화재위험이 큰 특정건축물에 대해서는 중과세가 적용됨
 - 저유장, 주유소, 정유소, 유흥장, 극장 및 4층 이상 10층 이하의 건축물 등 대통령령으로 정하는 화재위험 건축물에 대해서는 2배로 중과함
 - 대형마트, 복합상영관(2배로 중과되는 극장 제외), 백화점, 호텔, 11층 이상의 건축물 등 대통령령으로 정하는 대형 화재위험 건축물에 대해서는 3배로 중과함

- 지역자원시설세는 과세하는 시·도에서 조례를 통하여 법에 규정된 세율의 50% 범위 내에서 세율을 조정하여 탄력세율을 적용할 수 있음
 - 단, 특정시설분 중 원자력발전과 화력발전에 대한 과세에는 탄력세율 적용이 허용되지 않음

〈표 III -28〉 지역자원시설세의 과세대상과 과세표준 및 세율(2021년)

구분	과세대상		세 율	탄력세율
특정자원분	발전용수		10㎥ 2원	50% 가감조정
	지하수	음용수	㎥당 200원	50% 가감조정
		목욕용수 기타 용수	㎥당 100원 ㎥당 20원	
특정시설분	지하자원		채광된 광물가액의 0.5%	50% 가감조정
	컨테이너		컨테이너 TEU당 1만5천원	50% 가감조정
	원자력발전 화력발전		발전량 kWh당 1원 발전량 kWh당 0.3원	- -
소방분	건축물, 선박		가액의 0.04~0.12%(표준세율)	50% 가감조정
	저유장, 주유소 등 ¹⁾		표준세율의 2배	50% 가감조정
	대형마트 등 ²⁾		표준세율의 3배	50% 가감조정

주: 1) 저유장, 주유소 등1), 정유소, 유흥장, 극장, 4층 이상 10층 이하 건축물

2) 대형마트, 복합상영관, 백화점, 호텔, 11층 이상의 건축물

자료: 「지방세법」 제146조

〈표 III -29〉 지역자원시설세 소방세분의 표준세율(2021년)

과세표준	세 율
600만원 이하	0.04%
600만원 초과 1,300만원 이하	2,400원 + 600만원 초과금액의 0.05%
1,300만원 초과 2,600만원 이하	5,900원 + 1,300만원 초과금액의 0.06%
2,600만원 초과 3,900만원 이하	13,700원 + 1,300만원 초과금액의 0.08%
3,900만원 초과 6,400만원 이하	24,100원 + 3,900만원 초과금액의 0.1%
6,400만원 초과	49,100원 + 6,400만원 초과금액의 0.12%

자료: 「지방세법」 제146조 제3항 제1호

□ 지역개발세와 공공시설세를 지역자원시설세로 통합한 이후에 두 차례에 걸쳐 과세대상이 확대되고 세율이 인상됨

- 2014년에 화력발전이 과세대상에 포함되었으며, 세율은 0.15원/KWh였음
- 2015년에 원자력발전과 화력발전에 대한 세율이 각각 0.5원/KWh, 0.15원/KWh에서 두 배인 0.3원/KWh, 1원/KWh로 인상됨

다. 지역자원시설세 수입

- <표 III-30>에는 지역자원시설세 수입을 지방세 수입과 비교하여 정리하였음
 - 지역자원시설세가 이전의 공동시설세와 지역개발세를 통합한 것이며, 통합 이후에도 같은 과세체계를 그대로 유지하고 있으므로 공동시설세 및 지역개발세 수입과 통합하여 정리하였음
 - 소방분(세법상 특정부동산분)은 2010년까지는 공동시설세 징수액을, 그 이후에는 지역자원시설세 특정부동산분 징수액을 나타냄
 - 특정자원분은 2010년까지는 지역개발세 수입을, 그 이후에는 지역자원시설세 특정자원분을 나타냄
 - 표에는 지역개발세가 도입된 1992년 이후의 자료를 정리하였음
 - [그림 III-20]에는 지역자원시설세 징수액의 지방세 징수액 대비 비율을, [그림 III-21]에는 지역자원시설세 징수액과 지방세 징수액의 연도별 증가율을 정리하였음

- 행정안전부에서 발생하는 『지방세통계연감』의 자료를 활용하였는데, 2011~2015년의 지역자원시설세 징수액이 특정자원분과 특정부동산분으로 구분되어 있지 않아 징수율을 활용하여 추정하였음
 - 2016~2020년 자료에 따르면 특정자원분은 징수율이 매년 99.9%로 연도별 격차가 0.1% 포인트 미만임
 - 이를 감안하여 2011~2015년의 특정자원분 부과액에 2016년의 징수율 99.9%를 적용하여 징수액을 추정함
 - 그리고 지역자원시설세 징수액에서 특정자원분 징수액 추정치를 차감하여 특정부동산분 징수액을 추정함

- 지역자원시설세 소방분 징수액은 1992년에 3,160억원이었는데, 2020년에는 1조 4,950억원이 되어, 이 기간 중 11.3배로 증가하였음
 - 지방세 징수액은 9조 4,620억원에서 102조 490억원으로 10.8배로 증가하여, 소방분 지역자원시설세 증가율이 다소 높았음
 - 한편 특정자원분 지역자원시설세 징수액은 1992년 410억원에서 2020년 2,820억

원으로 1992년의 6.9배가 되었음

<표 III -30> 지역자원시설세 수입 변화 추이

(단위: 10억원, %)

	세수입 ¹⁾				지방세수입 대 비 비중		전년대비 증가율		
	지방세	지역자원시설세			소방분	특정자 원	지방세	소방분	특정 자원
		소계	소방 분 ²⁾	특정 자원 ³⁾					
1992	9,462	173	132	41	1.4	0.4			
1993	11,026	204	154	50	1.4	0.5	16.5	17.1	21.5
1994	13,231	238	183	55	1.4	0.4	20.0	18.5	9.7
1995	15,316	265	204	61	1.3	0.4	15.8	11.7	11.8
1996	17,395	308	240	68	1.4	0.4	13.6	17.3	11.3
1997	18,406	339	268	71	1.5	0.4	5.8	11.7	4.2
1998	17,150	372	301	71	1.8	0.4	- 6.8	12.6	- 0.6
1999	18,586	392	316	76	1.7	0.4	8.4	4.9	8.2
2000	20,601	431	341	89	1.7	0.4	10.8	8.0	17.2
2001	26,665	437	351	86	1.3	0.3	29.4	2.8	- 3.3
2002	31,526	470	375	95	1.2	0.3	18.2	6.9	10.4
2003	33,133	515	411	104	1.2	0.3	5.1	9.6	8.9
2004	34,202	575	465	111	1.4	0.3	3.2	13.1	6.4
2005	35,977	556	446	110	1.2	0.3	5.2	- 4.0	- 0.4
2006	41,294	691	516	175	1.3	0.4	14.8	15.6	59.0
2007	43,524	644	543	100	1.2	0.2	5.4	5.2	- 42.7
2008	45,480	681	588	93	1.3	0.2	4.5	8.3	- 7.5
2009	45,168	682	591	91	1.3	0.2	- 0.7	0.5	- 1.9
2010	49,160	745	650	96	1.3	0.2	8.8	9.9	5.0
2011	52,300	813	721	92	1.4	0.2	6.4	11.1	- 4.2
2012	53,938	883	788	95	1.5	0.2	3.1	9.3	3.5
2013	53,779	912	821	91	1.5	0.2	- 0.3	4.2	- 4.0
2014	61,726	1,138	997	141	1.6	0.2	14.8	21.4	54.9
2015	70,978	1,351	1,079	272	1.5	0.4	15.0	8.2	93.3
2016	75,532	1,450	1,163	287	1.5	0.4	6.4	7.8	5.4
2017	80,409	1,513	1,229	284	1.5	0.4	6.5	5.7	- 1.1
2018	84,318	1,626	1,347	279	1.6	0.3	4.9	9.6	- 1.9
2019	90,460	1,681	1,400	281	1.5	0.3	7.3	3.9	0.8
2020	102,049	1,777	1,495	282	1.5	0.3	12.8	6.8	0.5

주: 1) 징수액

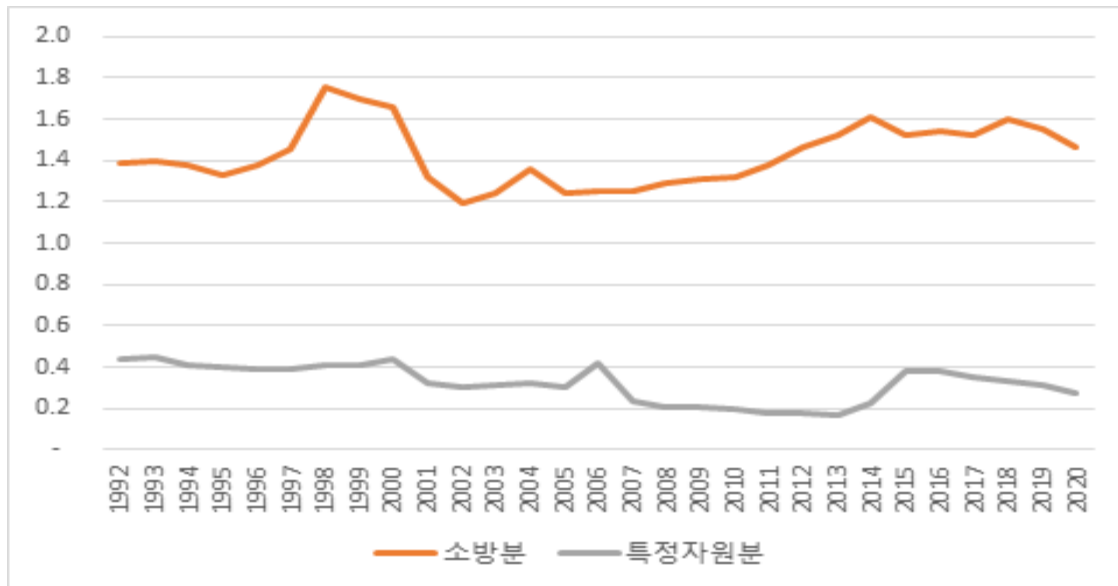
2) 2010년까지 공동시설세, 2011~2020년 지역자원시설세 특정부동산분, 2011~2-15년 지역
자원시설세 징수액에서 특정자원분 추계액을 차감하여 추정

3) 2010년까지 지역개발세, 2011~2020년 지역자원시설세 특정자원분, 2011~2015년 부과액
에 2016년의 징수율(98.19%)을 적용하여 추정

자료: 행정안전부, 『지방세통계연감』, 각연도

[그림 III-19] 지방세 징수액 대비 지역자원시설세 징수액 비중

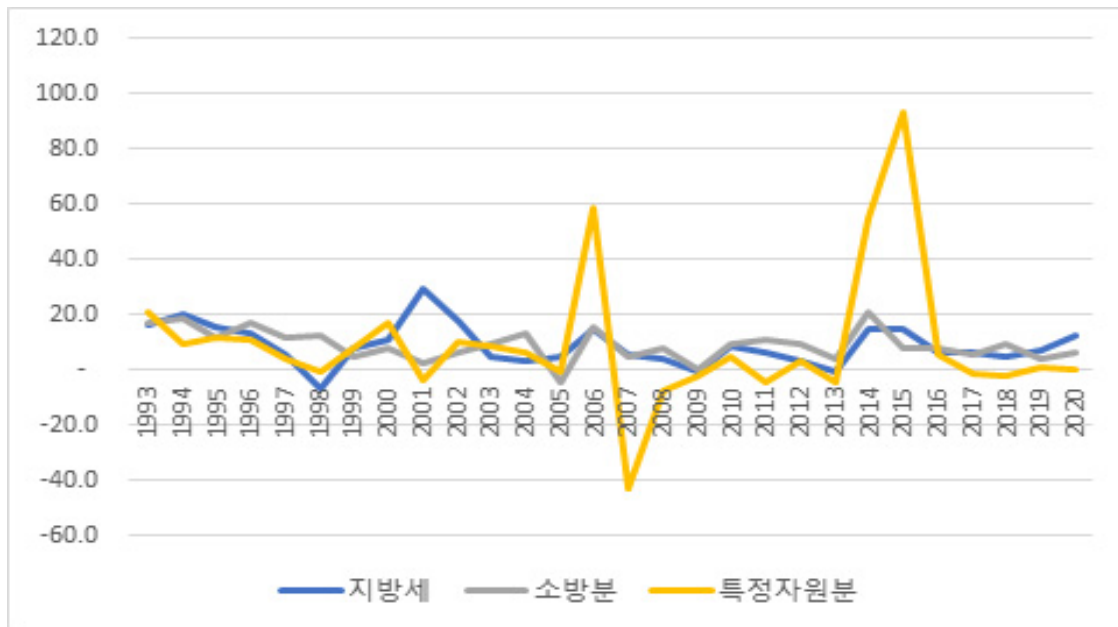
(단위: %)



자료: <표 III-30>

[그림 III-20] 지방세 및 지역자원시설세 징수액 증가율

(단위: %)



자료: <표 III-30>

- 1992~2020년 기간의 징수액의 연도별 증가율을 보면, 지방세는 -6.8~29.4%의 증가율을 보여주었으며, 연도별 증가율 평균치는 9.1%, 중위수는 6.9%였음

- 소방분 지역자원시설세는 같은 기간에 -4.8~21.4%의 증가율을 보여주었으며, 연도별 증가율 평균치는 9.2%, 중위수는 8.8%였음
 - 소방분 지역자원시설세가 지방세 수입과 유사한 변동양상을 보여주었지만 편동폭은 소방분 지역자원시설세가 작은 편임

- 특정자원분 지역자원시설세는 같은 기간에 -42.7~93.3%의 증가율을 보여주었으며, 연도별 증가율 평균치는 9.4%, 중위수는 4.6%였음
 - 특정자원분 지역자원시설세는 연도별 증가율 변동폭이 지방세 전체나 소방분 지역자원시설세에 비해 상당히 큼
 - 특히 2014년에는 특정자원분 지역자원시설세 징수액이 전년에 비해 54.9% 증가하였고, 2015년에는 93.3% 증가하였는데, 이는 제도 변화에 따른 것으로 판단됨
 - 2014년에 화력발전이 과세대상에 포함되었으며(세율 0.15원/KWh), 2015년에는 원자력발전과 화력발전에 대한 세율이 각각 두 배로 인상됨
 - 이러한 변화는 특정자원분 지역자원시설세 징수액의 대부분이 원자력발전과 화력발전에서 발생함을 시사함

- 지역자원시설세 징수액이 지방세 징수액에서 차지하는 비중을 보면, 소방분은 연도별로 1.2~1.8%를 차지하였으며, 평균치와 중위수는 각각 1.4%였음
 - 2002~2010년에는 지방세 징수액에서 소방분 지역자원시설세가 차지하는 비중이 1.2~1.3%로 비교적 낮은 편이었는데, 2011년에 1.4%가 되었고, 2012년 이후에는 1.5~1.6%로 유지됨
 - 특정자원분 지역자원시설세 징수액이 지방세 징수액에서 차지하는 비중은 연도별로 0.2~0.6%였으며, 평균치와 중위수는 각각 0.3%였음
 - 1992~2000년에는 0.4~0.5% 수준을 유지하였으나, 2001~2005년은 0.3%, 2007~2014년은 0.2%로 단계적으로 낮아짐
 - 2015년에 원자력발전과 화력발전에 대한 세율 인상에 따라 0.4%로 비중이 상승하였으며, 2017년까지 0.4%를 유지하다 2018년에 0.3%로 낮아짐

라. 지역자원시설세 수입의 사용

1) 소방분

□ <표 III-31>에는 지방소방예산과 지역자원시설세 소방분 징수액을 비교하여 정리하였음

- 소방분은 2020년까지 특정부동산분이라는 명칭으로 징수하였는데, 2021년부터 소방분으로 개편되었음
- 소방회계법에 따르면, 소방회계는 인건비계정과 소방정책사업비 계정으로 구분되는데, 소방분 지역자원시설세 수입의 70~100%는 소방정책사업비계정 세입으로, 나머지는 인건비계정 세입으로 편입됨
- [그림 III-21]과 [그림 III-22]에서는 각각 지역자원시설세 소방분 세수입의 지방소방예산 대비 비율과 지역 소방정책사업예산 대비 비율을 정리하였음

<표 III-31> 지방 소방예산과 지역자원시설세 소방분 징수액(2012~2020년)

(단위: 10억원, %)

	지방 소방예산 ¹⁾			지역자원 시설세 소 방분 (C)	세수입/지방 소방예산	
	합계 ²⁾ (A)	정책사업비 (B)	행정운영비		C/A	C/B
2012	2,891	723	2,168	788	27.3	109.0
2013	3,107	734	2,373	821	26.4	111.8
2014	3,203	776	2,427	997	31.1	128.5
2015	3,917	1,290	2,628	1,079	27.5	83.7
2016	4,189	1,245	2,944	1,163	27.8	93.4
2017	4,705	1,461	3,244	1,229	26.1	84.1
2018	5,066	1,476	3,590	1,347	26.6	91.3
2019	5,497	1,586	3,912	1,400	25.5	88.3
2020	5,735	1,437	4,298	1,495	26.1	104.0

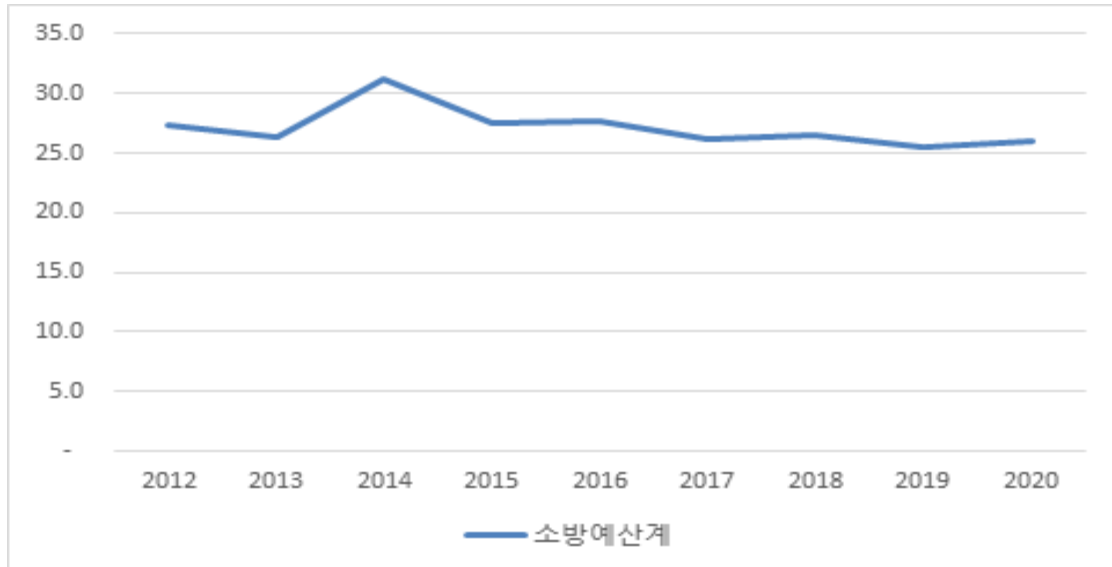
주: 1) 지방 소방예산(최종)

2) 정책사업비와 행정운영비의 합계, 재무활동비 제외

자료: 소방청, 『2021 소방통계연보』, 2021. 6., [부록 8] 지방 소방예산 편성현황(2012~2020), pp. 311~319,
행정안전부, 『지방세통계연감』, 각연도

[그림 Ⅲ-21] 지역자원시설세 소방분 세수입의 지방 소방예산 대비 비율

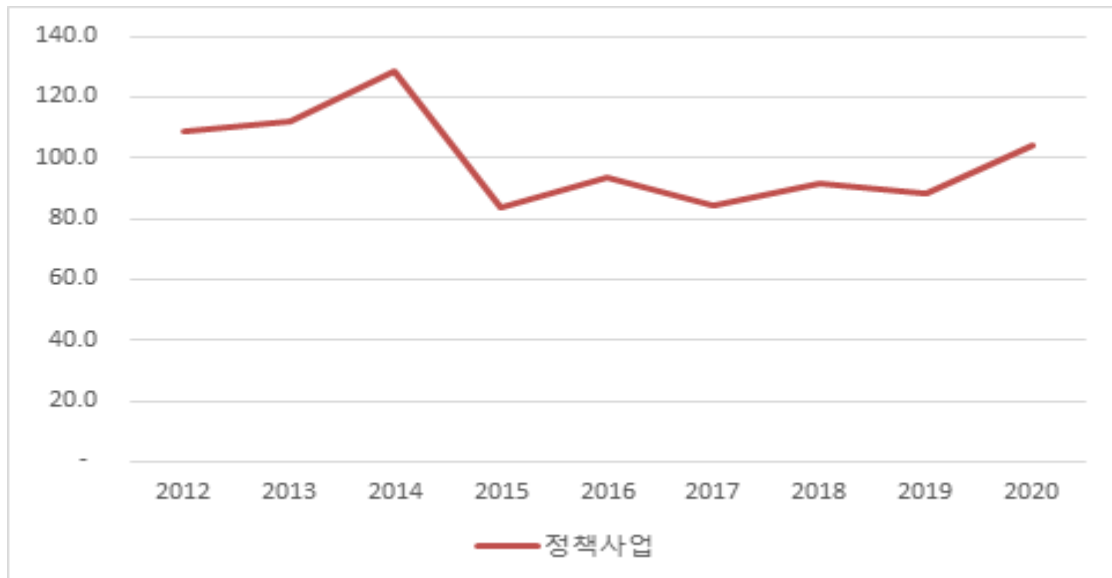
(단위: %)



자료: <표 Ⅲ-31>

[그림 Ⅲ-22] 지역자원시설세 소방분 세수입의 지방 소방정책사업예산 대비 비율

(단위: %)



자료: <표 Ⅲ-31>

□ 지방 소방예산은 2012년 2조 8,910억원에서 2020년 5조 7,350억원으로 약 두 배로 증가하였음

○ 총예산 중 정책사업비 비중은 2012년 25%, 2020년 25.1%로 유사한 수준임

- 지역자원시설세 소방분 세수입은 2012년 7,880억원에서 2020년 1,495억원으로 1.9배 수준이 되었음
- 지방 소방예산에서 지역자원시설세 소방분 세수입이 차지하는 비중은 2012년에 27.3%였는데, 2020년에 26.1%로 다소 낮아졌음
 - 2014년에 31.1%로 최고치를 기록하였으나 이후 점진적으로 하락하는 추세를 보여 2019년에 25.5%로 최저치를 기록함
- 소방회계법에 따르면, 지역자원시설세 소방분은 대부분(지역에 따라 70~100%)을 소방정책사업계정 세입으로 편성하도록 되어 있는데, 소방분 세수입의 소방정책사업비 대비 비율은 최저 83.7%(2015년), 최고 128.5%(2014년)였음
 - 2012~2014년에는 이 비율이 100% 이상이었으며, 빠르게 상승하였음
 - 2015~2019년에는 이 비율이 83.7~93.4%로 비교적 낮은 편이었음
 - 2020년에는 104%로 다시 100%를 넘어섰는데, 이는 소방정책사업비 예산이 2019년 1조 5,860억원에서 1조 4,370억원으로 9.4% 축소된 데 기인하는 것으로 판단됨
 - 세수입은 2019년 1조 4천억원에서 2020년 1조 4,950억원으로 6.8% 증가하였음

2) 지역자원시설세 특정자원분

- 「지방세법」 제141조에 규정된 지역자원시설세의 목적을 보면 지역자원시설세는 광범위한 사업의 재원을 조달하기 위해 부과함
 - 목적 사업
 - 지역의 부존자원 보호·보전
 - 환경보호·개선
 - 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업
 - 지역개발사업
 - 소방사무
 - 이 중 소방사업은 소방분 재원을 활용하며, 그 외 모든 목적사업은 특정자원분이 포괄함 (2021년 이후 특정자원분과 특정시설분)

- 특정자원분이 포괄하는 사업의 범위가 상당히 광범위하고, 앞에서 검토한 바와 같이 특별회계도 부분적으로만 설치되어 있어 세수입과 목적 분야 세출을 연계시켜 검토하는 데 한계가 있음
- 그러므로 다음에서는 지방재정 지출 분야 중 위의 목적사업을 가장 많이 포함하고 있을 것으로 판단되는 ‘140 국토 및 지역개발’ 분야 중 ‘142 지역 및 도시’ 부문 세출 및 모든 사업을 포괄하는 총세출을 세수입과 비교하여 검토함(〈표 III-32〉 참조)

〈표 III-32〉 지역자원시설세 특정자원·특정시설분 세수입과 관련 지출¹⁾

(단위: 10억원, %)

	지방재정 세출		지역자원시설세 특정자원분(C)	세수입/세출	
	세출 합계(A)	지역 및 도시 부문 (B)		C/A	C/B
2015	175,334	8,800	272	0.16	3.10
2016	185,745	9,686	287	0.15	2.96
2017	198,725	10,661	284	0.14	2.66
2018	210,321	11,103	279	0.13	2.51
2019	245,318	14,837	281	0.11	1.89
2020	285,182	15,957	282	0.10	1.77

주: 1) 세수입과 세출은 결산 순계
 자료: 행정안전부·지방재정공제회, 『지방재정연감』, 각연도

- 지역자원시설세 특정자원분 징수액은 2015년 2,720억원이었는데, 2020년 2,820억원으로 5년동안 3.6% 증가함
- 한편 지출 분야를 보면, 지방재정 세출은 2020년에 285조 1,820억원으로 2015년 175조 3,340억원의 1.6배임
- 지역 및 도시부문 지출은 2020년에 15조 9,570억원으로 2015년 8조 8천억원의 1.8배 수준임
- 지역재정 총지출(순계)에서 지역자원시설세 특정자원분이 차지하는 비중은 2015년 0.16%에서 2020년에 0.1%로 낮아짐
- 지역자원시설세 특정자원분 세수입의 지방자치단체 지역 및 도시부문 지출 순

계에서 차지하는 비중은 2015년 3.1%에서 2020년 1.77%로 낮아짐

- 지역 및 도시부문 지출은 매년 빠른 속도로 증가한 데 비해 지역자원시설세 특정자원분 세수입은 연도별로 큰 변화 없이 유지됨
- 지역자원시설세 특정자원분 세율이 종량제체제로 되어 있는 것이 세수입 증가율이 낮은 중요한 이유 중의 하나일 것으로 판단됨

IV. 목적세 제도 평가체계 설계

- 본 장에서는 목적세 제도를 체계적으로 평가할 수 있는 평가체계를 설계함
 - 먼저 기존 연구들을 조사하여 제시된 평가기준을 살펴보고, 기존 연구결과와 목적세에 대한 이론적 논의, 그리고 한국에서 드러난 현상들을 종합적으로 고려하여 평가체계를 설정함

1. 기존 문헌 조사

- 목적세 제도를 평가한 연구들로는 포괄적인 관점에서 목적세 제도에 적용되는 일반적인 원칙을 제시하고 평가한 연구들과 특정 목적세에 초점을 맞춰 논의한 연구들로 구분할 수 있음
 - 목적세 제도에 대한 포괄적인 연구 : 박기백·박상원·손원익(2007), 이영환·이성규(2008), 이영희·라휘문(1999)
 - 이영희·라휘문(1999)은 지방목적세에 대한 연구임
 - 개별 세목에 대한 연구
 - 교육세 : 김재훈 외(2014)
 - 교통·에너지·환경세 : 윤순진·최종민(2020)
 - 농어촌특별세 : 김준영(2003), 박준기·김미복·윤종열(2012)
 - 지역자원시설세 : 최진섭(2018), 임상수·윤성일(2021)
- 개별 세목에 대한 연구들은 대체로 목적세 제도에 대해 객관적인 입장에서 평가하기보다는 주로 목적세 시한 만료에 즈음하여 목적세를 유지하기 위한 논리적 근거를 모색하는 데 초점을 둔 연구들임
 - 목적 지출 분야의 투자 증대 필요성을 강조하고, 제기된 문제점들을 개선하기 위한 지출 관리방안 등이 제시됨
 - 예외적으로 김재훈 외(2014)에서는 조세정책으로서 그리고 지방세로서 지방교육세를 평가하는 틀을 제시하고 평가함
 - 지역자원시설세에 대한 연구인 최진섭(2018), 임상수·윤성일(2021)은 지역자원시설세가 목적세로서의 역할을 제대로 하지 못하는 문제를 지적하고, 이를 개

선하여 목적세로서의 실질적인 역할을 하도록 하기 위한 개편방안을 제시함

- 다음에서는 목적세 제도에 대한 포괄적인 연구를 중점으로 살펴보고, 개별세목에 대한 연구중에서는 목적세 제도 평가체계를 제시한 김재훈 외(2014)에 대해서만 내용을 검토함

가. 박기백·박상원·손원익(2007) - 목적세·부담금 평가

- 박기백·박상원·손원익(2007)은 실증분석을 통해 목적세가 세수입 증대에 미치는 영향, 목적 지출 분야의 지출 증대 및 안정성에 미친 영향을 분석함
 - 분석결과 교육세, 교통세, 농어촌특별세의 도입이 총조세수입을 증가시키는데 기여하였을 가능성이 있는 것으로 나타남
 - 목적세 수입과 목적 분야의 지출 증가와의 연계성은 낮은 것으로 평가됨
 - 목적 지출의 안정성에 대해서는, 교육분야에 비해 농어촌이나 교통분야 지출의 변동성이 낮아진 것으로 평가됨
- 박기백·박상원·손원익(2007)은 개별 목적세 제도의 평가를 위해 몇 가지 범주로 구분하여 개별 목적세의 특성을 분석하고 이를 바탕으로 정책방향을 도출함¹⁹⁾
 - 수혜 대상자의 범위 - 범위가 넓을수록 정치적으로 지지를 받을 가능성이 큼
 - 수혜자의 성격 - 수혜자가 취약계층인 경우에 정치적으로 반대하기 어려우며, 가치재(merit goods)의 경우에도 그러함
 - 세입과 세출의 관계 - 관계가 밀접할수록 수혜자/원인자 부담의 성격이 커지므로 경제적 효율성 제고에 기여함
 - 세입과 혜택의 비례성 - 세입이 혜택에 비례하는 경우에 수혜자/원인자 부담의 성격이 강하며, 배제가능성과 경합성이 있는 경우에 수익자 부담이 가능함
 - 부담자의 범위 - 부담자가 광범위한지 소수에게 귀착되는지 평가함
 - 목적세 프로그램의 구조 - 지출대상이나 수입구조가 단순할수록 목적세의 장점을 살리기 용이함
 - 안정적 지출 - 관료의 관심은 낮지만 장기적이며 안정적 지출이 필요한 경우에

19) 박기백·박상원·손원익(2007), pp. 110-112.

목적세의 필요성이 큼

<표 IV-1> 박기백·박상원·손원익(2007) - 목적세의 특성 구분

구분	구분 기준	구분 형태
수혜자	수혜자 범위	다수, 보통, 소수
	수혜자 지출대상의 성격	취약계층, 일반, 고소득층 가치재
수혜-부담	세입과 지출의 연계	분야 기준: 밀접, 무관
	수혜자 부담금 (경합성 및 배제가능성)	수혜자 부담금, 세금
부담자	부담자 범위	다수, 보통, 소수
	부담의 체감도	간접세 성격
	부담자 성격 부담 대상의 성격	취약계층, 일반, 고소득층 사치재 소비
프로그램 성격	지출, 수입구조	복잡, 단순
	장기 안정적 지출	장기, 안정적 지출 관심사

자료: 박기백·박상원·손원익(2007), p. 112.

□ 박기백·박상원·손원익(2007)은 <표 IV-1>에 제시된 평가 기준에 따라 목적세 개별 세목을 평가하여 정책방향을 제시함²⁰⁾

- 교육세는 존치하되 세입구조를 단순화할 필요가 있음
 - 교육세는 경제적 관점에서 목적세로 존재할 필요성이 낮음
 - 한편 정치적 수용가능성이 높은 지출분야이며, 세입도 정치적 수용성이 높은 방향으로 설정됨
- 교통세를 비롯한 유류에 대한 과세를 보통세(특별소비세), 환경세, 교통세로 구분할 필요가 있음
 - 보통세 : 철도, 대중교통, 항만, 공항 등 공공시설 확충에 사용
 - 교통세 : 무상으로 확충 - 수혜자 부담금의 성격을 강함
- 농어촌특별세는 목적세로 존재할 필요성이 없음
 - 부득이 유지해야 한다면 제도를 단순화해야 함
 - 특히 조세감면액, 종합부동산세, 취득세 등은 과세대상에서 제외하여야 함

20) 박기백·박상원·손원익(2007), pp. 112-1172.

- 박기백·박상원·손원익(2007)은 목적세 제도 평가의 틀을 제시하고 그 틀을 바탕으로 개별 세목을 평가하였다는 점에서 중요한 의미가 있으나 몇 가지 중요한 문제를 가지고 있음
 - 정치적 수용성을 중요한 기준으로 제시하였는데, 목적세로서의 수용성과 세수 증대 수단으로서의 수용성을 구분하지 않아 목적세가 세수 증대 수단으로 활용되는 것에 대해 긍정적으로 평가함
 - 교육세의 경우, 경제적 관점에서 목적세로서 적합하지 않고 주로 총세수입을 증대시키는 수단으로 활용되었을 것으로 평가되는데, 정치적 수용성이 높다는 이유로 목적세로 유지하는 방안을 제시함
 - 수혜자 및 부담자의 성격을 평가함에 있어 취약계층이나 고소득층이 부담하거나 혜택을 받는지 평가하는데, 이는 소득재분배를 목적세를 평가하는 하나의 기준으로 사용함을 시사함
 - 이것도 정치적 수용성을 중요한 평가 기준으로 고려할 때 나타나는 현상임
 - 그런데, Wilkinson(1994)에 따르면 소득재분배 정책은 납세자의 대부분으로부터 세금을 징수하여 다른 소수에게 지원하는 정책으로 수혜자 부담 원칙에 부합하지 않으므로 목적세로 적합하지 않음
 - 실증분석과 개별 세목의 평가가 연계되지 않음
 - 지출 측면에서 목적세가 지출의 증대 및 안정성에 기여하였는지에 대한 실증 분석을 하였는데, 그 중 안정성은 위 표의 평가 기준에 포함되었으나 지출 증가에 대한 기여도는 포함되지 않았음

나. 이영환·이성규(2008) - 목적세 설계시 고려해야 할 요소들

- 이영환·이성규(2008)는 목적세 제도에 대한 이론적 논의를 통해 목적세의 장단점을 정리한 후에 목적세 제도 설계시 고려해야 할 조건을 다음과 같이 제시함²¹⁾
 - 첫째, 명확한 조세-지출간의 관계 설정
 - 납세자에게 자신이 납부하는 세금이 지정된 지출 분야에 제대로 사용되고 있음을 인식시켜야 함
 - 둘째, 미래의 추가적 지출에 대한 기준선 마련

21) 이영환·이성규(2008), pp. 17~23.

- 목적세에 의해 추가적으로 조달된 세수가 지정된 분야의 추가적 지출을 마련하는데 제대로 사용된다는 것을 확신시켜야 함
 - 셋째, 지출 프로그램의 적절한 정의
 - 지출의 비효율성을 최소화할 수 있도록 지출 프로그램을 지정하여야 함
 - 넷째, 공개 감사와 정보제공
 - 목적세가 사용된 지출 프로그램의 효과성을 검증하기 위해 공개적 감사가 필수적임
 - 정부는 납세자들에게 목적세의 징수 및 사용에 관한 정보들을 제공하여 정부 회계제도에서뿐만 아니라 납세자들의 의식 속에서도 목적세와 관련 지출이 연계될 수 있도록 하여야 함
- 이와 같은 기본 틀을 바탕으로 개별 목적세의 문제점을 평가하고 개편방안을 제시함
- 구체적인 평가요소로 세입-세출의 연계성, 수익자부담원칙, 목적세 수입의 규모와 목적 지출 등을 평가함
 - 평가 결과를 바탕으로 제시한 개별 목적세에 대한 정책 제안은 다음과 같음²²⁾
 - 교통·에너지·환경세는 세금을 부담하는 자들의 부담과 도로계정 세출의 연계성이 없으므로 목적세로 유지할 이유가 거의 없음
 - 교육세는 목적세에 대한 전통적인 견해나 정치경제학적인 견해 모두에서 목적세의 의의를 찾을 수 없음
 - 농어촌특별세는 부가세 형식으로 부과되고 있어 수익자부담원칙이 지켜지지 않고 농어촌구조개선이라는 본래의 도입목적에도 크게 기여하지 못하므로 폐지하여야 할 것임
 - 지방목적세는 실질적으로 보통세와 마찬가지로 운영되고 있으므로 보통세로 전환해야 함
- 이영환·이성규(2008)는 목적세가 갖춰야 할 기본적인 요소들을 제시하고, 대체로 이 요소들을 바탕으로 개별 목적세 제도를 평가하였으나 평가 요소와 기준을 체계적으로 연계시키지는 않은 것으로 판단됨

22) 이영환·이성규(2008), pp. 63~64.

- 개별 세목의 문제점을 분석하는 과정에서 연계성이라는 제목으로 세입-세출의 연계성을 검토하고 정당성이라는 제목으로 수익자부담원칙의 적용여부를 검토하였음
- 그리고 세수입 규모, 목적 지출의 규모 등을 검토하였는데, 다양한 요소들을 종합적으로 고려한 일관된 체계를 적용하여 평가한 것으로 판단되지 않음

다. 이영희·라휘문(1999) - 지방목적세 평가

- 이영희·라휘문(1999)은 지방목적세에 대한 평가의 틀을 제시하고 그 틀을 바탕으로 지방목적세를 평가함²³⁾
 - 두 단계로 구분하여, 첫 번째 단계에서는 사업의 성격이 목적세로 재원을 조달하는 목적 사업으로서 적절한지 평가함
 - 지출 수요가 증가하는 추세를 보이는지, 목적세로 재원을 조달해야 할 정도의 규모를 보이는지, 지방자치단체가 책임지고 공급하는 지방공공재로서 적절한지 평가함
 - 두 번째 단계에서는 사업의 운용 측면에서 재원부담의 적정성을 평가함
 - 사업의 성격과 세원의 연계성, 세목과 지출의 연계성, 해당 사업 수행에 대한 목적세 수입의 기여도를 평가함

<표 IV-2> 이영희·라휘문(1999) - 지방목적세 평가 틀

평가 단계	평가 요소	평가기준
1단계: 사업의 성격 - 사업의 적정성	지방사업의 필요성	- 사업 수요의 증감 - 지방공공재와의 부합성
	사업의 범위	- 개별사업의 지출 규모
2단계: 사업의 운용 - 재원부담의 적정성	사업의 성격과 세원의 연계성	- 사업의 성격과 세원의 연계성
	지출과 부담의 연계성	- 세목과 지출의 연계성 - 해당 사업 수행에 대한 기여도

자료: 이영희·라휘문(1999), p. 55, <그림 3-11>

23) 이영희·라휘문(1999), pp. 52~55.

- 이영희·라휘문(1999)의 평가결과와 정책제안을 간략하게 정리하면 다음과 같음²⁴⁾
- 도시계획세는 지방사업의 필요성 측면에서는 목적세 요건을 충족시키지만 목적 분야의 필요 자원 규모가 커서 단일 세목으로 수요를 충족시키기 어렵다는 문제가 있음
 - 사업의 성격과 세원은 연계되어 있으나 세목과 지출 부담의 연계성 측면에서는 문제가 있음
 - 본세 흡수 방식으로 일반재원화 하거나 도시계획사업의 범위를 축소하고 축소된 범위에 맞는 재원을 찾는 작업이 필요함
 - 사업소세는 목적 사업이 지방사업으로서 적절한 것으로 평가되지만 사업의 범위 측면에서는 지출의 규모가 커서 단일 세목으로 수요를 충족시키기 어려움
 - 사업의 성격과 세원이 연계되어 있으나 목적세 수입의 해당 사업 수행에 대한 기여도가 낮음
 - 세율을 인상하거나 다른 재원으로 지출 분야 세입을 보충하는 방안을 검토해 볼 필요가 있음
 - 공동시설세도 목적 사업이 지방사업으로서 적절한 것으로 평가되지만 사업의 범위 측면에서는 지출의 규모가 커서 단일 세목으로 수요를 충족시키기 어려움
 - 사업의 성격과 세원이 연계되어 있으나 목적세 수입의 해당 사업 수행에 대한 기여도가 낮다는 문제가 있음
 - 세율을 인상하거나 다른 재원으로 세입을 보충하는 방안을 검토해 볼 필요가 있음
 - 지역개발세는 지방공공재와의 부합성은 충족시키는데, 사업수요의 증감요건은 충족시키지 못하며, 사업의 범위에 대한 평가도 부정적임
 - 자원부담의 적정성과 관련해서도 사업의 성격과 세원의 연계성 요건을 충족시키지만 다른 요건에서는 문제가 있음
 - 지역개발세는 지방목적세로서 적합하지 않음
- 이영희·라휘문(1999)은 사업의 성격과 자원부담으로 구분하여 체계적으로 지방목적세를 평가하고자 하였는데, 다음과 같은 문제점을 가지고 있음
- 지방목적세에 초점을 맞춰 목적 사업을 평가하였음

24) 이영희·라휘문(1999), pp. 109~113.

- 목적 사업을 목적세 방식으로 공급하는 것이 적절한지 평가하기보다 ‘중앙 정부’가 아닌 ‘지방정부’가 공급하는 것이 적절한지에 초점을 맞춤
- 조세정책 측면에서 목적세로서 적절한지 여부가 평가 항목에 포함되지 않았음
 - 수혜자 부담 여부, 세수입 규모와 지출 규모의 비교에 초점을 맞춤
- 지출과 관련해서는 지출의 효율성을 제고하는 제도적 장치에 대해 평가하지 않고 지출 수요의 규모에 초점을 맞춰 평가함

라. 김재훈 외(2014) - 지방교육세 평가

- 김재훈 외(2014)는 지방교육세가 지방세라는 관점에서 지방세 정책 평가에 적용되는 일반적인 원칙을 적용하여 지방교육세를 평가하였음
 - 충분성/세수안정성
 - 형평성
 - 투명성/책임성
 - 편익지역성
 - 보편성
- 김재훈 외(2014)의 지방교육세 평가 결과를 간략하게 정리하면 다음과 같음²⁵⁾
 - 지방교육세는 지방교육재정에서 필요한 재원의 일부(10% 정도)만을 부담할 뿐이지만, 그 외에 다양한 재원이 지방교육재정 세입에 포함되므로 재원의 충분성 측면에서 문제가 있다고 할 수 없음
 - 경기도에 민감하게 반응하는 세목(예, 취득세분)의 비중이 낮아 안정성 측면에서도 큰 문제가 없음
 - 형평성 관점에서 응능원칙에 따라 지방교육세를 부과할 수 있도록 누진세체계가 적용되는 지방소득세, 재산세를 중심으로 과세체계를 개편할 필요가 있음
 - 지방교육세는 목적세임에도 불구하고 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않는 과세체계를 가지고 있어 응익적 관점에서 형평성이 미흡함
 - 지방교육세는 다양한 세목에 세금을 부과하고, 세금의 부과 및 징수 책임자(시장·도지사)와 지출 책임자(시·도 교육감)가 달라 투명성/책임성이 부족함

25) 김재훈 외(2014), pp. 43~46.

- 지방교육세는 지역주민에게 세금을 부과하여 지역 내에서 사용하도록 규정되어 있으므로 지역편익성 측면에서는 문제가 없는 것으로 평가됨
 - 지방교육세는 세원이 취득세 등 7개 세원으로 구성되어 세원의 지역적 편중성을 완화하는 구조를 가지고 있음
- 김재훈 외(2014)의 지방교육세 평가는 지방세 정책의 관점에서 다양한 요소들을 고려하여 평가하였다는 점이 특징인데 다음과 같은 문제를 가지고 있음
- ‘목적세’ 보다 ‘지방세’ 라는 점에 초점을 맞춰 평가한 것으로 목적사업의 재원조달 방안으로서 적절한지에 대한 평가가 부족함
 - 특히 목적 지출에서 목적세가 담당하는 역할과 그에 따른 문제점 등을 평가하지 못함
 - 지역편익성에 대한 평가에서 지역내 수입이 지역내 지방교육재정에 사용된다고 평가하였는데, 이는 그 세수입이 지방교육재정교부금 기준재정수입액으로 차감된다는 점을 고려하지 않은 평가인 것으로 판단됨
 - 지방교육세 수입이 많으면 그만큼 지방교육재정교부금 배분액이 줄어들게 되므로 실질적으로는 지방교육세 수입을 다른 지역과 공유하는 것과 같은 결과가 나타남
 - 이러한 관점에서 세원의 지역적 편중성 문제가 심각한 이슈가 되지 못한다는 점을 고려할 필요가 있음

마. 기존 연구 요약 및 본 연구의 특징

- 본 절에서는 목적세 제도를 평가한 기존 연구들 중에서 본 연구에서 수행하고자 하는 목적세 평가체계 수립 및 평가에 도움이 될 것으로 판단되는 연구들의 내용을 정리하였음
- 박기백·박상원·손원익(2007)은 실증분석을 통해 목적세가 세수입 증대에 미치는 영향, 목적 지출 분야의 지출 증대 및 안정성에 미친 영향을 분석함
 - 그리고 평가 범주를 설정하여 개별 목적세를 평가함: 수혜 대상자의 범위, 수혜자의 성격, 세입과 세출의 관계, 세입과 혜택의 비례성, 부담자의 범위, 목적세 프로그램의 구조, 안정적 지출

- 이영환·이성규(2008)는 목적세 제도에 대한 이론적 논의를 통해 목적세의 장단점을 정리한 후에 목적세 제도 설계시 고려해야 할 조건을 제시함
 - 명확한 조세-지출간의 관계 설정, 미래의 추가적 지출에 대한 기준선 마련, 지출 프로그램의 적절한 정의, 공개 감사와 정보제공
 - 이영희·라휘문(1999)은 지방목적세에 대해 평가하는 평가의 틀을 제시하고 그 틀을 바탕으로 지방목적세를 평가함
 - 사업의 성격: 지출 수요 증가 추세, 목적 사업의 지출 규모, 지방공공재 여부
 - 사업의 운용: 사업의 성격과 세원의 연계성, 세목과 지출의 연계성, 해당 사업 수행에 대한 목적세 수입의 기여도
 - 김재훈 외(2014)는 지방교육세가 지방세라는 관점에서 지방세 정책 평가에 적용되는 일반적인 원칙을 적용하여 지방교육세를 평가하였음
 - 충분성/세수안정성, 형평성, 투명성/책임성, 편익지역성, 보편성
- 이상의 연구들은 각각 나름대로 평가체계를 형성하여 목적세 제도를 평가하고자 하였으나 다음과 같은 문제점을 가지고 있음
- 박기백·박상원·손원익(2007)은 정치적 수용성 강조하였는데, 목적세로서의 수용성과 세수 증대 수단으로서의 수용성을 구분하지 않아 목적세가 세수 증대 수단으로 활용되는 것에 대해 긍정적으로 평가함
 - 또한 연구에서 중요한 비중을 차지하는 실증분석 결과가 개별 세목의 평가에 반영되지 않았음
 - 이영환·이성규(2008)는 평가 과정에서 평가 요소와 기준을 체계적으로 연계시키지는 않은 것으로 판단됨
 - 세수입 규모, 목적 지출의 규모 등을 검토하였는데, 다양한 요소들을 종합적으로 고려한 일관된 체계를 적용하여 평가한 것으로 판단되지 않음
 - 이영희·라휘문(1999)은 지방목적세를 평가하는데 초점을 맞춰 목적세 방식의 적절성보다 지방공공재로서의 적절성을 중요하게 고려함
 - 조세정책 측면에서 적정성 평가 요소가 포함되지 않았으며, 지출과 관련해서는 지출의 효율성을 제고하는 제도적 장치에 대해 평가하지 않았음
 - 김재훈 외(2014)는 ‘목적세’보다 ‘지방세’라는 점에 초점을 맞춰 평가한 것으로 목적사업의 재원조달 방안으로서 적절한지에 대한 평가가 부족함

- 본 연구에서는 목적세 제도 평가에 일반적으로 적용될 수 있는 보다 포괄적이며 체계적인 평가체계를 설계하고 그 체계를 적용하여 현재 운용되고 있는 목적세 제도를 평가함
 - 평가분야를 재원의 조달 측면, 재원 조달과 지출 부문의 연계성 측면, 지출의 효과성·효율성 측면으로 구분하여 평가 요소와 기준을 구체화함
 - 재원의 조달 측면에서는 조세정책의 관점에서 목적세로서 적절한 특성을 가지고 있는지, 목적세의 특성이 부족하다면 보편적 조세정책으로서의 장점을 가지고 있는지 평가함
 - 재원 조달과 지출 부문의 연계성 측면에서는 세원과 목적 지출이 강한 연계인지, 약한 연계인지, 광범위한 연계인지, 좁은 범위의 연계인지 평가함
 - 지출의 효과성, 효율성 측면에서는 목적세 방식이 목적 분야 지출의 효과성을 제고하는지, 목적 분야 뿐만 아니라 전체적 재정의 관점에서 재정 운영의 효율성을 저해하는 문제가 없는지 평가함

2. 조세정책 관점에서의 평가

- 조세정책을 평가할 때, 일반적으로 적용하는 가장 중요한 기준은 효율성, 형평성, 단순성임
 - 효율성은 조세가 자원배분 및 경제활동의 변화를 초래하는 정도를 의미하며, 자원배분 및 경제활동에 미치는 영향이 적을수록 효율성이 높다고 할 수 있음
 - 법인세와 같이 납세자들이 행태 변화를 통해 세부담을 회피할 가능성이 큰 세목은 효율성이 낮으며, 재산세나 부가가치세와 같이 세부담 회피 목적의 행태 변화가 어려운 세목이 효율성이 높음
 - 형평성은 수직적 형평성과 수평적 형평성으로 구분되는데, 수직적 형평성은 소득이 많은 자로부터 적은 자로의 소득재분배 정도를 의미함
 - 수평적 형평성은 소득 등 경제적 상황이 같은 납세자가 동등하게 취급되어야 한다는 점을 의미하는 것으로 공평성과 유사한 개념임
 - 누진세율이 적용되는 소득세가 소득재분배 효과가 가장 크며, 모든 소비자가 동등하게 단일세율로 세금을 납부하는 부가가치세는 수평적 형평성이 우수함

- 단순성은 조세제도와 행정의 단순성을 포괄하는 것임
 - 조세제도가 단순하여 납세자들이 이해하기 쉬워야 함
 - 행정적인 측면에서도 납세자가 쉽게 세금을 납부할 수 있도록 납세절차 등을 단순화할 필요가 있음

- 정통 재정학에서는 정부의 조세정책과 지출정책에 대한 의사결정의 분리를 가정으로 함
 - 지출 정책에서는 사회후생을 극대화하는 방향으로 지출을 결정하고, 조세정책으로 필요한 재원을 조달함
 - 그러므로 조세정책은 지출정책과 분리되어, 그 자체로서 타당성·합리성을 평가하게 되는데, 그때 평가 기준이 되는 것이 효율성과 형평성, 단순성임

- 목적세는 일반적인 조세와 달리 세수입과 지출을 직접 연계하는 세금이므로 다른 평가기준을 적용할 필요가 있음
 - Buchanan(1963)에 따르면, 특정 지출 분야의 재원 조달을 목적으로 징수하는 목적세는 목적 지출을 통해 공급하는 공공재의 가격 역할을 할 때 납세자의 효용을 증대시키는 결과를 가져올 수 있음
 - 그러므로 목적세가 가격의 역할을 하는지를 평가해야 하는데, 수혜자/원인자 부담원칙이 판단기준이 됨
 - 수혜자 부담원칙은 목적 지출로부터 혜택을 받는 수혜자가 재원을 부담하는 것을 말함
 - 원인자 부담원칙은 공공지출의 원인을 유발하는 자에게 세금을 부과하는 것을 의미함

- Wilkinson(1994)에 따르면 목적세 재원으로 활용하기에 적절한 세원은 세금 부담자가 명확한 세금임
 - 세부담의 전가로 인해 세부담이 궁극적으로 누구에게 귀착되는지가 명확하지 않은 경우가 있음
 - 예를 들면 법인세의 경우, 배당소득세나 주식양도소득에 대한 세금으로 주주가 세금을 부담하기도 하며, 일부 부담은 인건비나 상품가격 변화를 통해 노

동자나 소비자에게 전가되기도 함

- 목적세는 납세자의 부담과 공공서비스 혜택을 연계시키는 것을 목적으로 하므로 세 부담이 전가되지 않아서 궁극적인 부담자가 명확한 세목으로 설정하는 것이 바람직함

□ 조세정책적 관점에서 목적세를 평가할 때, 또 하나의 중요한 기준은 제도의 단순성임

- 목적세가 가격의 역할을 제대로 하려면 제도가 단순해서 세금이 부과되는 원인 행위와 그 행위에 따른 결과 즉, 세 부담이 명확해야 함
- 과세의 원인이 되는 행위로부터 결과인 세 부담이 명확하게 연계되어 드러나지 않으면, 납세자가 납부하는 세금이 특정한 공공지출에 대한 가격으로서의 역할을 하지 못하게 됨

□ 일반적인 조세정책을 평가하는 기준으로서 중요한 역할을 하는 효율성과 형평성은 목적세 평가에서는 그 중요성이 낮음

- 목적세는 조세와 지출을 연계하는 세목이므로 조세정책에만 국한하여 효율성과 형평성을 평가하기보다는 세 부담과 공공지출을 종합적으로 검토하여 효율성과 형평성을 살펴봐야 할 것임
- 한편, 특정한 목적세가 조세정책적 측면에서 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않는 경우에는, 그 세목이 가격의 역할을 하지 못하므로 일반적인 조세정책에 적용되는 효율성과 형평성이 중요한 판단기준이 될 수 있음
 - 효율성이 열등한 세목은 세금이 부과되었을 때 납세자가 세 부담을 회피할 가능성이 크므로 특정 공공재의 가격으로서 역할을 하지 못할 가능성이 크다는 점을 고려할 필요가 있음
 - 형평성의 경우, 수직적 형평성은 수익자/원인자 부담과 배치될 가능성이 있음
 - 지출 분야가 소득수준에 따라 혜택이 누진적으로 증가하는 분야가 아니라면 누진적인 세 부담은 수익자/원인자 부담원칙에 부합하지 않음

□ 이상의 논의를 종합하면 조세정책 측면에서 목적세의 평가는 다음의 항목들이 순서대로 적용되어야 함

- ① 수혜자/원인자 부담 여부 - 세부담 전가 가능성 포함
- ② 조세제도의 단순성
- ③ 그 외 조세정책 측면에서의 평가 (보조적 지표): 효율성, 형평성, 행정의 단순성 등

3. 세입-세출 연계성 평가

□ Wilkinson(1994)는 목적세 세원과 지출의 연계성이 강한 정도에 따라 강한 연계(strong earmarking)와 약한 연계(weak earmarking)로 구분하고, 목적 지출의 범위에 따라 광범위한 연계(wide earmarking), 좁은 범위의 연계(narrow earmarking)로 구분함

- 강한 연계는 목적세 수입이 지출을 통제하는 경우를 의미하며, 약한 연계는 목적 지출의 재원 중 일부를 보통세나 다른 재원으로 지원받는 경우를 말함
- 광범위한 연계는 목적세 수입을 광범위한 지출부문에 연계하는 것을 말하며, 좁은 범위의 연계는 특정 세원을 특정 공공재 공급에 연계하는 것을 의미함
 - 예, 목적세 수입을 교육부문 전체에 사용하도록 하는 것은 광범위한 연계임
 - 한편, 휘발유세 수입을 도로 정비에만 사용하는 것은 좁은 범위의 연계에 해당함

□ Carling(2017)에 따르면 목적세가 그 역할을 제대로 하려면 세입과 세출의 연계성이 강해야 함

- 강한 연계형 목적세는 특정 지출 프로그램의 재원을 특정 세원의 세수입으로 조달하며 다른 재원의 지원을 받지 않는 것을 의미하므로, 공공재 공급이 세수입에 의해 결정됨
- 이 경우 목적세가 가격의 역할을 하여 납세자의 선호가 지출에 반영됨
- 한편 강한 연계형 목적세는 다음과 같은 문제점이 있음
 - 지출 수요에 적합한 세원을 산출하는 데 어려움이 있음
 - 경기변동에 따른 세수입 변동이 지출에 영향을 줄 수 있음
 - 최악의 상황에서도 지출을 보장하도록 하려면 과도한 재원이 배정됨

- 많은 지출 프로그램이 재분배 성격을 포함하고 있어 납세자와 수혜자의 직접적 연계가 어려움
- 재정운영의 경직성을 초래할 가능성이 있음

□ Carling(2017)은 약한 연계형 목적세는 다음과 같은 문제를 가지고 있어 바람직한 형태의 목적세라고 할 수 없다고 주장함

- 목적세가 정부 일반재원으로 지출하는 특정 지출 분야의 재원을 보완하는 목적으로 활용되는 경우가 많은데, 이 경우에 목적세는 명시적으로는 수혜자 부담 원칙을 표명하지만 실제로는 수혜자뿐만 아니라 모든 납세자가 해당 지출의 재원을 부담함
- 정부가 납세자가 선호하는 프로그램을 골라 선별적으로 목적세를 부과함으로써 정부 규모를 확대하는 수단으로 활용할 가능성이 있음
 - 즉, 보통세 수입 증대에 대한 납세자 저항이 강한 경우에 세수입을 증대시키는 편법적인 수단으로 약한 연계형 목적세가 활용될 수 있음
- 목적세가 목적 지출에 필요한 재원의 일부분에만 해당한다면 납세자에게 실제 공공재 공급 비용을 명확하게 인식시키는 역할을 하지 못함

□ 광범위한 연계와 좁은 범위의 연계는 앞에서 언급한 수혜자/원인자 부담 원칙 및 강한 연계 vs 약한 연계와 밀접한 관련이 있음

□ 광범위한 연계형 목적세는 목적세를 국방, 교육, 국민 보건 등 대부분의 구성원에게 혜택이 돌아가는 광범위한 지출 범주와 연계시키는 목적세임

- 지출의 범주가 넓어서 특정 세목으로 재원을 모두 부담하는 강한 연계형으로 운영하기 어려움
- 보건과 같이 사적 이익이 있는 공공서비스를 강한 연계형 목적세를 통해 수혜자의 의사를 반영하면 과소공급이 발생할 수 있음
 - 한편, 정부가 교육 및 보건 분야에서 공공서비스를 제공하는 이유는 사적 공급에서 발생하는 과소공급을 보완하는데 목적이 있음
- 약한 연계형이면서 광범위한 연계형 목적세의 경우에는 수혜자/원인자 부담의 관점에서 정당화할 수 없으며, 그보다는 증세를 위한 수단으로서 활용된다고

할 수 있음

- 예를 들면, 국민 보건을 위해 사용한다는 이유로 납세자를 설득하여 세금을 더 부담하게 하는 경우 등에 적용되며, ‘수혜자 부담’ 보다는 ‘신뢰성’, ‘편의성’이 더 중요함

- 좁은 범위의 강한 연계형은 목적세는 수요와 공급을 효율적으로 연계시켜 사적 재화의 가격과 같은 역할을 할 것으로 기대됨
 - 한편 좁은 범위의 지출에 연계된 목적세를 약한 연계형으로 하는 경우에는 정당화할 수 있는 논리적 근거가 없음
- 정리해 보면, 좁은 범위 연계형과 넓은 범위 연계형의 구분은 목적세의 유형을 구분하는 기준이 될 수도 있긴 하지만 목적세의 타당성을 평가하는 기준으로서의 역할을 하지는 못하는 것으로 판단됨
 - 한편 강한 연계형과 약한 연계형의 구분은 장단점이 명확하여 목적세의 정당성을 평가하는 중요한 기준이 됨

4. 지출의 효과성 · 효율성 평가

- 지출의 효과성, 효율성 평가와 관련해서는 다음과 같은 기준에서 평가를 할 필요가 있음
 - 지출 목적의 적합성
 - 목적 지출에 대한 기여도
 - 칸막이 효과
 - 제도 운영의 투명성
- 지출 목적의 적합성은 목적 지출의 성격상 목적세 방식으로 재원을 조달하는 것이 적절한지에 대한 평가임
 - 재화는 경합성, 배제가능성을 고려하여 공공재(public goods)와 사적 재화(private goods), 혼합재(mixed goods)로 구분할 수 있음
 - 경합성(rivalry)은 한 사람이 재화를 소비하면 다른 사람이 재화를 소비할 수

없는 경우를 말함

- 배제가능성(excludability)은 대가를 지불하지 않은 소비자에게는 재화를 소비하지 못하도록 막을 수 있는 것을 말함

- 경합성과 배제가능성이 모두 성립되는 것은 사적 재화로 시장에서 공급됨
- 공공재는 경합성과 배제가능성이 모두 성립되지 않는 재화를 말하는 것으로 정부가 공급을 담당함
- 혼합재는 경합적이며, 배제가 가능하다는 관점에서 사적 재화의 성격을 가지지만 비경합적이며 배제 불가능한 외부효과가 있는 재화를 말함

□ Wilkinson(1994), Buchanan(1963) 등에 따르면 목적세의 긍정적 효과를 기대할 수 있는 강한 연계형 목적세는 순수 공공재에 적절하며 혼합재는 적절하지 않음

- 순수 공공재는 비배제성·비경합성이 강하며, 외부효과가 중요하므로 사전에 선호를 파악할 수 없고 공공재가 공급되고 난 이후에나 선호가 드러남
- 한편 혼합재의 경우에는 투표자의 의사를 반영하여 공급을 결정하는 경우에 과소공급이 발생할 수 있음
 - 투표자가 그 재화로부터 예상되는 사적 이익을 알고 있으므로 외부효과를 무시하고 사적 이익에 중점을 두어 투표를 하면 과소공급이 발생함
 - Buchanan(1963)도 혼합재에 목적세 방식을 적용할 경우에 과소공급이 발생할 수 있으며, 소비자 중 일부는 공적 공급망에서 빠져나가 사적 공급을 선택할 수도 있고, 일부는 혜택을 전혀 받지 않을 수도 있다는 문제를 지적함
- 공공지출의 증대를 선호하는 자나 반대하는 자나 모두 목적세로서 적합한 분야로 교육, 보건 등을 언급함
 - 그런데 교육과 보건은 혼합재로서 목적세 방식을 적용하면 과소공급의 문제가 발생할 수 있음

□ 목적 지출에 대한 기여도는 목적세가 목적 지출 분야의 지출 증대에 기여하는지 여부를 평가하는데 목적이 있음

- 목적세의 긍정적 효과는 강한 연계형 목적세로서 세수입이 지출을 결정하는 경우에 최대화됨
- 그러나 목적세를 통해서 지출 전체를 부담하지 않더라도 한계적인 재원으로서

역할을 하여 지출의 증가를 목적세 증가에 의존하게 되면 강한 연계형 목적세와 유사한 긍정적 효과가 나타날 수 있을 것임

- Crowley and Hoffer(2018)는 미국의 주별 자료를 사용하여 목적세 수입 중 어느 정도가 해당 지출에 사용되는지(flypaper effects), 정부 총지출의 증대에 활용되는지(masking increases in government spending) 분석함
 - 분석결과 대부분의 목적세는 목적하는 분야의 지출을 증대시키는 데 있어 효과적인 수단이 아니며, 대부분 전반적인 정부 규모 확대 및 목적 분야 외의 지출을 증대시키는 수단으로 활용된 것으로 나타남
- 그러므로 목적세가 목적 지출의 증대에 미치는 영향을 평가함으로써 목적세가 정부지출 증대의 수단으로 활용되었는지를 파악함

□ 목적세에 대해 지적되는 중요한 문제가 칸막이 효과로 인해 재정운영의 비효율성이 발생한다는 점임

- 칸막이 효과는 목적세 수입이 목적 지출 수요보다 많은데, 여유 재원을 다른 목적으로 활용하지 못하는 데 따른 재정 비효율 문제임
- Bös(1999)에 의하면 강한 연계형 목적세의 경우, 칸막이 효과가 발생할 가능성이 큼
 - 목적세 수입만으로 목적 지출 수요를 충족해야 하므로 최악의 상황에서도 목적하는 공공재가 원활하게 공급될 수 있도록 목적세 정책을 설정해야 함
 - 그러므로 상황이 호전되면 세수입이 지출 수요보다 많아지는 현상이 나타나는 것이 불가피함
 - 강한 연계형 목적세의 경우에 여유 재원을 다른 목적으로 활용할 수 없으므로 재정운영의 비효율이 발생함
- 공공시설의 설치 등을 목적으로 강한 연계형 목적세를 도입하는 경우에는 도입 초기에는 지출 수요가 많지만, 어느 정도 시간이 지나서 새로운 시설에 대한 수요가 줄어들게 되면 세수입이 목적지출 수요보다 많아지는 현상이 발생함
- 그러므로 칸막이 효과 평가는 목적세 수입과 목적 부문의 지출 수요를 비교하여 어느 쪽이 더 큰지, 앞으로 어느 쪽이 더 크게 변화될지 평가하는데 초점을 맞춤

□ 마지막으로 제도 운영의 투명성을 평가함

- 목적세가 정부 재정의 일반재원을 조달하는 보통세와 차별화된 목적 재원으로서의 역할을 효과적으로 담당하기 위해서는 세수입에서부터 지출까지 일련의 과정이 투명하게 정리되고 공개될 수 있어야 함
- 투명성이 확보되면 목적세는 목적 지출에 대한 정보를 명확하게 보여줌으로써 재정을 효율적으로 운영하도록 유도하는 역할을 할 수 있음
 - 목적세 방식을 통해 공공서비스 공급 비용이 납세자에게 알려지게 되며, 이를 통해 재정환상(fiscal illusion)을 피할 수 있음
- 목적세가 공공재 가격으로서의 역할을 하지 못하더라도 특정 지출 부문의 재정 운영에 대한 정보를 투명하게 공개하는 장치로서 역할을 한다면 재정의 효율성 제고에 어느 정도 기여한다고 할 수 있음

5. 평가체계 요약

□ <표 IV-3>은 본 장에서 논의한 목적세제도 평가요소와 평가기준을 표로 정리한 것임

- 평가 요소를 크게 세 가지 분야로 구분하였음
 - 조세정책 관점
 - 세입-세출의 연계성
 - 지출의 효과성·효율성

□ 조세정책 관점에서 가장 중요한 기준은 수혜자/원인자 부담 여부이며, 조세제도의 단순성도 중요한 평가 지표라고 할 수 있음

- 이 두 가지 요소는 목적세가 갖춰야 할 요소들을 평가하는 지표임
- 이러한 요소들을 갖추지 못한 경우에는 보완적으로 조세정책이 갖춰야 하는 일반적인 특성을 갖춰야 할 것임
 - 효율성, 형평성, 행정의 단순성

□ 세입-세출의 연계성은 목적세와 목적 지출이 일대일로 연계되는지를 평가하는 것으로서 강한 연계형 목적세와 약한 연계형 목적세를 구분하는 것임

- 목적세가 공공재의 가격 기능을 하는 가장 바람직한 형태의 목적세는 강한 연계형 목적세임

〈표 IV-3〉 목적세 제도 평가요소 및 평가기준

평가요소		평가기준
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	목적 지출의 수혜자/원인자 과세 여부
	② 조세제도의 단순성	목적세 제도의 단순성
	③ 기타 조세정책적 특성	효율성, 형평성, 행정의 단순성 등
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	목적세와 목적 지출의 일대일 연계 여부
지출의 효과성·효율성 평가	⑤ 지출 목적의 적합성	목적세 방식이 적합한 지출분야 여부
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	목적세 수입과 목적 지출 증감의 관계
	⑦ 칸막이 효과	세수입과 지출규모 비교, 전용 가능성
	⑧ 제도 운영의 투명성	세입-세출 연계 투명성, 정보의 투명성

자료: 저자 작성

- 지출의 효과성·효율성 분야에서는 목적세 방식을 통해 공공지출을 수행하는 경우에 그 지출로 인해 사회 후생이 증대하고 재정운영의 효율성이 제고되는지 여부를 평가함
- 지출 목적의 적합성에서는 목적 지출을 통해 공급하는 공공재가 목적세 방식으로 공급하는 것이 적절한 것인지 여부에 대해 평가함
 - 목적 지출에 대한 기여도는 목적세 수입의 변화가 목적 지출의 변화에 어떤 영향을 주는지 평가함
 - 목적세 수입 변화와 관계없이 목적 지출이 변화되는 경우에는 목적세의 필요성이 낮다고 할 수 있음
 - 칸막이 효과는 목적세라는 칸막이로 인해 재정의 비효율이 발생하는지 여부를 평가하는데 목적이 있음
 - 세수입이 지출 수요보다 많은데, 여유 재원을 다른 목적으로 전용하지 못하면 칸막이로 인한 비효율이 발생함
 - 제도 운영의 투명성은 세입과 세출의 연계가 제도적으로 명확하고, 목적세 수

입의 지출이 명확하게 공개되는지 여부를 평가함

- <표 IV-3>은 8개의 평가요소를 제시하였는데 그 중 일부는 다소 중복이 되는 요소들도 있고, 서로 충돌이 되는 것처럼 보이는 평가요소도 있음
 - 예를 들면, 강한 연계형 목적세는 세입-세출의 연계가 비교적 투명하며, 목적지출에 대한 기여도가 높음
 - 한편 재정운영의 효율성 측면에서는 칸막이를 방지하여 목적세 여유 재원을 다른 용도로 활용할 수 있도록 하는 것이 바람직하나, 이러한 목적세는 약한 연계형으로서 가격기능을 수행하는 데 한계가 있음
 - 또한 수혜자/원인자 부담이 명확한 경우에, 효율성이 우수할 가능성이 크며, 형평성은 중요한 문제가 되지 않음
- 그러므로 특정한 소수의 평가지표만 고려하여 목적세 정책을 결정하기보다는 전체적인 평가 결과를 종합적으로 고려하여 목적세 정책을 결정할 필요가 있음
 - 목적세 제도의 가장 중요한 기능은 가격기능이라고 할 수 있으나, 경우에 따라서는 강력한 조세저항을 완화하는 수단으로 활용될 수도 있다는 점을 고려할 필요가 있음

V. 목적세 제도 평가

- 다음에서는 앞에서 제시한 평가요소와 기준을 적용하여 한국에서 시행되고 있는 목적세 제도를 평가함
 - 세법에 목적이 별도로 규정된 목적세가 있음
 - 국세 : 교육세와 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세
 - 지방세 : 지방교육세, 지역자원시설세
 - 그 외에도 광의의 목적세 또는 목적 재원에 해당하는 재원이 여러 가지 있음
 - 예를 들면, 사회보험 중 건강보험은 목적세의 성격이 강함
 - 담배에 부과하는 개별소비세의 일부(45%)를 재원으로 소방교부세를 교부하는 것도 목적세와 유사한 성격이라고 할 수 있음
 - 그 외에도 사회보장 재원을 조달하는 목적의 사회보장세를 도입하자는 주장도 있음²⁶⁾
 - 본 고에서는 세법에 목적세로 규정된 세목에 한하여 평가함
 - 다른 형태의 목적 재원에 대해서도 <표 IV-3>에 정리된 평가요소와 평가기준을 적용하여 평가할 수 있을 것임
 - 특히 새로운 목적세 또는 목적 재원을 활용하려고 할 때는 이 표에 따른 평가를 통해 적절성을 평가하고, 운영방향을 결정하면 좋을 것으로 생각됨

1. 교육세 제도 평가

가. 조세정책적 관점

- 교육세는 지방교육재정에 사용할 것을 목적으로 징수하는 세금인데, 국세인 교육세와 지방세인 지방교육세가 같은 목적으로 사용되므로 다음에서는 두 가지를 합하여 평가함
 - 본 고에서는 일반적으로 ‘교육세’를 국세 교육세와 지방교육세를 포괄하는 개념으로 사용함
 - 국세와 지방세의 구분이 필요한 경우에는 국세, 지방세 여부를 따로 언급함

26) 최성은(2011) 등

- 조세정책 관점에서 평가해 보면, 교육세는 수혜자/원인자 부담에 해당하지 않음
 - 교육세는 금융·보험업자 수익금액과 다양한 세목의 세액을 과세표준으로 하여 세금이 부과됨
 - 주세액, 개별소비세액, 교통·에너지·환경세액, 등록면허세액, 레저세액, 균등할 주민세액, 재산세액, 자동차세액, 담배소비세액, 취득세액
 - 이 중 수혜자/원인자 부담원칙에 가장 부합하는 것은 재산세액에 부과하는 부분이며, 균등할 주민세도 수혜자/원인자 부담의 성격이 있다고 할 수 있음
 - 교육세 수입은 지방교육재정에 투입되며, 지방교육재정은 시·도의 유아·초·중등교육 서비스를 제공하는데 사용됨
 - 지방교육 서비스가 지역의 재산 가치에 반영될 수 있다는 점에서 재산세는 수혜자 부담의 성격이 있으며, 교육구가 자체적으로 세금을 부과하는 미국에서도 재산에 대해 세금을 부과함
 - 지방교육이 조건 없이 지역주민을 대상으로 제공된다는 점에서 균등할 주민세도 수혜자 부담의 성격이 있다고 할 수 있음
 - 한편 다음 항목들에 대한 과세는 수혜자/원인자 부담에 해당하지 않음
 - 금융·보험업자 수익금액, 주세액, 개별소비세액, 교통·에너지·환경세액, 등록면허세액, 레저세액, 자동차세액, 담배소비세액, 취득세액
- 조세제도의 단순성을 보면, 교육세는 과세체계가 매우 복잡함
 - 금융·보험업자 수익금액과 총 10개 세목의 세액에 세금이 부과되며, 주세액, 개별소비세액, 균등할 주민세액에 대해서는 차등세율이 적용됨
 - 금융·보험업자 수익금액에 대한 과세를 제외하면, 10개 세목의 세액에 대해 부과하는 교육세는 부가세 형태로 되어 있어 납세자의 입장에서 본세와 명확하게 구분되지 않음
- 교육세는 대부분 기존의 보통세에 부가하여 부과하는 세목이므로 효율성, 형평성을 특별히 악화시키는 역할을 하지는 않음
 - 기존 세목의 부가세 형식으로 되어 있어 행정의 단순화 측면에서 우수하다고 평가할 수 없음

나. 세입-세출의 연계성

- 국세 교육세 수입은 지방교육재정교부금 재원으로 편입되어 지방교육비특별회계로 전입되며, 지방교육세 수입은 시·도에서 징수하여 지방교육비특별회계로 편입됨
- 즉, 국세 교육세와 지방세 교육세가 모두 지방교육재정특별회계 세입에 포함되며, 지방교육 서비스 공급에 사용됨
 - 그러므로 교육세 수입은 지방교육이라는 유일한 목적을 위하여 사용됨
- 한편 지방교육재정특별회계 세입에는 교육세 수입 외에도 중앙정부에서 지원하는 내국세분 지방교육재정교부금, 시·도세 수입의 일부분인 시·도세 전입금 등이 포함됨
 - 지방교육비특별회계 세입에서 국세 및 지방세 교육세가 차지하는 비중이 2020년 기준 16%로, 총 세입의 84%가 다른 재원으로 보충됨
- 교육세 수입이 지방교육이라는 유일한 목적으로 사용되기는 하지만 다른 재원이 지방교육 서비스 공급에 중요한 역할을 하므로 교육세는 약한 연계형 목적세에 해당함

다. 지출의 효과성·효율성

- 어떤 공공재를 목적세 방식으로 공급하는 것이 좋은지에 대해 Wilkinson(1994), Buchanan(1963)은 강한 연계형 목적세는 순수 공공재에 적절하며 혼합재는 적절하지 않음
- 혼합재는 투표자의 의사가 공공재의 공급에 영향을 주는 경우에 과소공급이 발생할 수 있음
 - 소비자 중 일부는 공적 공급망에서 빠져나가 사적 공급을 선택할 수도 있으며, 일부는 혜택을 전혀 받지 않을 수도 있음
- 이러한 특성을 가진 혼합재의 대표적인 사례가 교육과 보건임
- 그러므로 이론적 관점에서 교육세의 지출 목적이 되는 지방교육은 목적세 방식으로 재원을 조달하기에 적절한 방식이 아님

- 한편 Wilkinson(1994), Buchanan(1963)이 우려하였던 바와는 달리, 한국에서 교육세가 지방교육 서비스의 과소공급을 초래하는 효과는 없었던 것으로 판단됨
 - 이는 교육세가 약한 연계형 목적세로서 지방교육비의 한계적 변화를 결정하는 역할을 하지 못하기 때문임
 - 즉, 지방교육비특별회계 세입의 한계적 변화는 교육세보다는 내국세분 지방교육재정교부금, 시·도세 전입금에 의해 결정되었다고 할 수 있음

- 앞의 <표 III-10>에는 교육세 수입과 총조세 수입 변화의 지방교육재정 세입 변화에 대한 기여도 평가결과를 제시하였음
 - 1982~2020년의 분석 결과를 보면, 총조세수입이 1% 증가하면 지방교육재정특별회계 세입이 0.93% 증가하는 것으로 나타났음
 - 한편 교육세 수입의 변화는 지방교육재정 세입의 변화에 유의미한 영향을 주지 못한 것으로 나타남
 - 지방교육비특별회계 세입에서 교육세 수입이 차지하는 비중이 2001년 32.7% → 2011년 21% → 2020년 16%로 낮아지는 추세를 보임
 - 이러한 추세는 교육세를 본세에 통합하고, 내국세 수입의 일정비율을 지방교육에 배분하는 내국세분 지방교육재정교부금의 방식으로 전환하였더라면 지방교육비가 더 빠르게 증가하였을 것임을 시사함

- 서영인 외(2020)에서는 지방교육재정 세입과 세출의 전망치를 추정하고, 향후 대응방안에 대해 논의함
 - 학령인구 감소와 세수입의 지속적인 증가추세를 종합적으로 고려하면 앞으로 지방교육재정 세입이 세출보다 빠른 속도로 증가하여 여유 재원이 발생할 것으로 예상됨
 - 공공재원의 효율적 활용을 위하여 지방교육재정 세입을 적절한 수준으로 조절하고, 그에 따라 발생하는 여유 재원은 사회적으로 더 시급한 지출분야에 사용해야 한다는 주장이 있음

- 그러나 현행 제도상으로는 재원의 일부를 다른 용도로 전용할 수 있는 근거가 없어 칸막이 효과에 따른 비효율성이 발생함
 - 교육세가 약한 연계형임에도 불구하고 이러한 문제가 발생하는 것은 지방교육재정 세입에서 중요한 축을 담당하는 내국세분 교부금도 목적 재원의 형태로 운영되기 때문임
 - 이러한 문제를 개선하기 위해서는 교육세와 내국세분 교부금을 종합적으로 검토하여 개선방안을 마련하여야 할 것임

- 제도 운영의 투명성을 살펴보면, 교육세 수입이 지방교육재정에 투입되고 지방교육재정특별회계의 세입과 세출이 투명하게 공개된다는 점에서 투명성이 높은 것처럼 인식될 수도 있음
 - 그러나 지방교육재정 재원에는 교육세 외에 내국세분 교육세, 시·도세 전입금 등이 같이 포함되어 교육세가 지방교육 서비스의 공급에 구체적으로 어떤 결과를 가져오는지 명확하게 구분하여 파악할 수 없음
 - 뿐만아니라 교육세가 국세분과 지방세분으로 구분되어 각각 다른 경로로 지방교육재정에 투입됨
 - 한편, 실질적으로는 국세분 교육세, 내국세분 교부금, 지방세분 교육세, 시·도 전입금을 모두 통합하여 기준재정수요액에 따라 각 지방에 배분하는 것과 같은 방식으로 사용되므로 각 구성 요소의 지출에 대한 기여도를 평가할 수 없음
 - 지방교육세는 지역별로 교육비특별회계에 편입되므로 그 지역의 교육비로 사용되는 것처럼 보이지만, 교부금 배분시 기준재정수입액에 포함되어 기준재정수요액에서 차감되므로 실제로는 모든 재원을 합한 총재원을 기준재정수요액에 따라 배분하는 것과 같음

라. 요약

- 이상의 교육세에 대한 평가결과를 요약하여 표로 정리하면 <표 V-1>과 같음
 - 항목별 평가결과와 함께 표의 마지막 항목에서 목적세로서의 적합성 평가 결과를 ○ (긍정적), × (부정적), △ (중립 또는 상충)으로 구분하여 정리하였음

- 조세정책적 측면에서 목적세로서 긍정적으로 평가되는 부분은 세목 중 일부가 수혜자 부담원칙에 부합한다는 점임
- 그러나 대부분의 과세 항목이 수혜자 부담원칙에 부합하지 않음
 - 과세제도와 행정이 복잡하다는 단점이 있음
 - 그 외 조세정책적 특성은 다른 세목들과 크게 다르지 않음
 - 교육세는 다양한 세목에 대해 부가세 형식으로 과세됨

〈표 V-1〉 교육세 제도 평가 결과

평가요소		평가결과	적합성 ¹⁾
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	- 재산세, 균등할 주민세 분은 수혜자/원인자 부담에 해당함 - 그 외 과세 항목들은 수혜자/원인자 부담에 해당하지 않음	△
	② 조세제도의 단순성	- 과세제도가 복잡함	×
	③ 기타 조세정책적 특성	- 효율성, 형평성 측면에서 특별한 문제 없음 - 다양한 세목에 부과하여 행정이 복잡함	△
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	- 약한 연계형 목적세로서 교육서비스에 대한 가격의 역할을 하지 못함	×
지출의 효과성· 효율성 평가	⑤ 지출 목적의 타당성	- 지방교육서비스는 혼합재로서 목적세 방식에 적절한 지출분야 아님	×
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	- 지방교육비 지출에 대한 기여도 낮음	×
	⑦ 칸막이 효과	- 목적 재원 방식으로 운영되는 지방교육 재정교부금, 시·도세 전입금과 결합하여 칸막이 효과가 나타남	×
	⑧ 제도 운영의 투명성	- 교육세의 지출에 따른 성과를 다른 재원과 구분하여 파악할 수 없음	×

주: 1) 목적세로서의 적합성 평가 요약 : ○ 긍정적, × 부정적, △ 중립 또는 상충
자료: 저자 작성

- 세입-세출의 연계성 측면에서 약한 연계형으로 목적세가 교육서비스의 가격 역할을 하지 못함

- 지출의 효과성·효율성 측면에서는 칸막이로 인해 재정운영의 효율성을 저해한다는 문제가 지적됨
 - 칸막이 효과는 교육세뿐만 아니라 지방교육재정 세입의 중요한 부분을 차지하는 내국세분 교부금도 목적 재원 방식으로 운영되기 때문에 발생하는 문제임
 - 둘 중 어느 하나 또는 둘 다를 고려하여 종합적으로 개편함으로써 이 문제를 개선할 필요가 있음
 - 부가세 형식으로 과세되는 교육세를 본세에 통합하고 세수입을 내국세 교부금 및 시·도세 전입금에 포함하여 지방교육재정에 투입하는 방식으로 개편하면 지방교육재정 세입 증가율이 더 높아졌을 가능성이 있음
 - 교육세와 내국세분 교부금, 시·도 전입금이 모두 통합되어 지방교육 서비스 제공에 활용되므로 교육세와 교육세 수입의 지출이 투명하게 연계되지 않음

2. 교통·에너지·환경세 제도 평가

가. 조세정책적 관점

- 교통·에너지·환경세 과세대상은 휘발유 및 그와 유사한 대체유류, 경유 및 그와 유사한 대체유류임
 - 1994년에 도입하였는데, 도입 당시에는 교통시설의 확충을 위한 재원 마련 목적으로 교통세를 도입함
 - 2007년부터 명칭을 교통·에너지·환경세로 개편하고 세수입을 에너지 및 환경 분야에도 배분함
 - 교통·에너지·환경세는 대체로 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하는 것으로 판단됨
 - 교통시설을 많이 이용하는 자가 휘발유와 경유를 많이 사용하며, 휘발유 및 경유의 소비가 에너지 및 환경분야 지출을 증가시키는 중요한 요인이 됨
- 그 외 조세정책적 측면에서의 평가를 정리하면 다음과 같음
 - 휘발유와 경유에만 세금을 부과하며 부가세가 아닌 독립세 형태로 운영되므로 과세체계는 단순한 편임

- 외부성을 내재화하는 성격의 소비과세로서 효율성 측면에서 우수한 편임
- 형평성 측면에서 소득수준이 높을수록 소득대비 휘발유 및 경유 소비의 비율이 낮아서 세부담이 역진적이라는 비판을 받음
- 과세행정이 특별히 복잡하지 않음

나. 세입-세출의 연계성

- 교통세 제도 도입 초기에는 세수입이 모두 교통시설특별회계로 편입되었으나 2007년 이후 환경 및 에너지 특별회계로 분할하여 배분됨
 - 2014~2019년에는 재원의 일부(3%)가 일반회계로 편입되기도 하였음
 - 2001년 이후에는 지방양여금 또는 국가균형발전특별회계에도 꾸준히 재원이 배분됨
 - 2020년부터 교통시설특별회계에 73%, 환경개선특별회계에 25%, 국가균형발전특별회계에 2%를 배분함
 - 2022년부터는 교통시설특별회계에 68%, 환경개선특별회계에 23%, 국가균형발전특별회계에 2%, 기후대응기금에 7%를 배분함
- 각각의 특별회계 세입에서 교통·에너지·특별회계 세수입이 차지하는 비중을 보면, 2020년 기준으로 교통시설특별회계가 63.4%로 가장 높음
 - 환경개선특별회계에서 교통·에너지·특별회계 세수입이 차지하는 비중은 49.6%, 균형발전특별회계에서 교통·에너지·특별회계 세수입이 차지하는 비중은 2.9%였음
- 세수입이 다양한 목적으로 사용되고, 각각의 목적 지출에서 목적세 수입이 차지하는 비중이 크지 않다는 점에서 교통·에너지·환경세는 약한 연계형 목적세라고 할 수 있음

다. 지출의 효과성·효율성

- 「교통·에너지·환경세법」 제1조에 따르면 교통·에너지·환경세는 도로·도시

철도 등 교통시설의 확충 및 대중교통 육성을 위한 사업, 에너지 및 자원 관련 사업, 환경의 보전과 개선을 위한 사업에 필요한 재원을 확보함을 목적으로 함

- 실제 세수입의 분야별 배분을 보면, 2022년 기준으로 교통시설 개선과 환경 개선이 핵심적인 목적 지출분야라고 할 수 있음

- 이러한 목적을 바탕으로 2019년까지 세수입의 80% 이상이 교통시설특별회계에 편입되었으며, 2020~2021년에는 73%, 2022년 이후에는 68%가 교통시설특별회계에 배분됨

- 도로·도시철도 등 교통시설의 확충과 대중교통 육성사업은 경합성이 전혀 없고 배제가 불가능한 순수공공재는 아님
 - 이용자가 과다하게 많으면 혼잡비용이 발생하며, 통행료 등을 통해 이용을 배제할 수도 있음
- 한편 어느 정도의 범위 내에서의 이용은 경합적이지 않으며, 통행료 등을 통해 배제하는 경우도 제한적이어서 일반적으로는 대중의 사용을 배제하지 않는다는 특성이 있음
- 휘발유, 경유에 대한 세금을 부과하여 교통시설 확충을 위한 재원을 마련할 때 소비자 입장에서 그에 대응하여 사적인 공급을 선택하거나 공공재 공급을 축소하려는 방향으로의 행태 변화를 할 가능성이 낮음
- 이러한 점들을 종합해 보면, 교통시설의 확충은 목적세 방식으로 공급에 필요한 재원을 조달하기에 적절한 분야에 해당한다고 할 수 있음

- 교통·에너지·환경세 수입이 두 번째로 많이 사용되는 분야는 환경개선임

- 2020~2021년에 세수입의 25%가 환경개선특별회계 세입으로 편입되었으며, 2022년부터는 23%가 환경개선특별회계 세입이 될 것임
- 2022년부터 세수입의 7%가 기후대응기금으로 전입됨²⁷⁾
 - 기후대응기금의 주요 재원은 원인자 부담원칙에 따라 온실가스 배출기업에 부과하는 배출권 유상할당 매각수입 등이 되며, 교통·에너지·환경세 수입의 7%가 이를 보완함
 - 기후대응기금은 기업 및 산단의 온실가스 감축사업과 신유망·저탄소 산업생

27) 기획재정부 보도자료, 「제7회 재정운용전략위원회 개최」, 2021. 10. 1., p. 10.

태계 조성, 탄소중립 추진에 따른 취약계층 지원 및 탄소중립 핵심 R&D 기술개발 지원을 목적으로 함

- 에너지 부문에 대해서는 2007~2013년에 세수입의 3%가 에너지 및 자원사업 특별회계에 편입되었으나 2014년부터 폐지됨
- 교통세가 교통·에너지·환경세로 개편된 2007년 이후 2020년까지 세수입과 교통시설특별회계 세입을 비교해 보면, 세수입 증가율에 비해 특별회계 세입 증가율이 낮았음
 - 이 기간 중 목적세 수입은 21.6% 증가하였는데, 교통시설특별회계 세입은 10.9% 증가하였음
 - 교통시설특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세 배분액이 차지하는 비중이 2007년에 69.3%였으며, 2010~2012년에는 70%대로 높은 수준을 유지하였으며, 그 후 70%보다 조금 낮거나 높은 수준으로 유지되다 2020년에 63.4%로 낮아짐
 - 특별회계 세입의 교통·에너지·환경세 배분액에 대한 탄성치 추정결과를 보면, 교통·에너지·환경세분 세입이 1% 증가할 때 교통시설특별회계 세입이 0.45% 증가하는 것으로 나타남
 - 교통시설특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세분 세입이 차지하는 비중(60~70%)에 비춰 볼 때 추정된 탄성치가 상당히 낮은 수준임
 - 탄성치 추정결과는 교통·에너지·환경세분 세입의 증가분이 모두 교통시설특별회계의 지출 증대로 반영되지 않고 일부가 다른 세입 감소를 대체하는 역할을 하였음을 시사함
- 2007~2020년까지 세수입과 환경개선특별회계 세입을 비교해 보면, 세수입 증가율이 특별회계 증가율에 비해 상당히 낮았음
 - 이 기간 중 세수입은 21.6% 증가하였는데, 환경개선특별회계 세입은 102.6% 증가하였음
 - 환경개선특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세 배분액이 차지하는 비중이 2007년에 58.9%였는데, 2019년 36.2%, 2020년 49.6%로 낮아짐
 - 특별회계 세입의 교통·에너지·환경세 배분액에 대한 탄성치는 1보다 큰 것으로

추정됨

- 환경개선특별회계 세입에서 교통·에너지·환경세 배분액이 차지하는 비중에 비해 탄성치가 상당히 큰 것은 교통·에너지·환경세분 외에 다른 세입이 환경개선특별회계에 투입되어 세입이 빠른 속도로 증가하였음을 시사함

- 칸막이 효과는 재정세입이 지출 수요에 비해 커서 재원의 여유가 발생함에도 불구하고 목적 재원이라는 이유로 재원의 용도 조정이 불가능한 경우에 발생함
- 교통·에너지·환경세의 경우에는 재원의 여유가 발생하였을 때, 이를 오래 유지하지 않고 다른 지출처로의 배분 및 분야별 배분 비율 조정을 통해서 신축적으로 대응하여 재정의 경직성 문제를 최소화하고자 노력함

- 교통세는 처음에 세수입이 모두 교통시설특별회계에 배분되었는데, 2000년에 재원의 일부를 지방양여금 재원으로 편입하였음
- 이후 2007년에 명칭을 교통세에서 교통·에너지·환경세로 개편하고, 재원의 일부를 환경개선특별회계, 국가균형발전특별회계, 에너지 및 자원사업특별회계로 배분됨
 - 교통시설특별회계 배분비율이 1994년 100%에서 2001년 85.8%, 2007년 80%로 낮아짐
- 에너지 및 자원사업 특별회계 배분이 폐지되고 일반회계로 세수입의 3%가 배분되다가 그것도 2020년에 폐지됨
- 교통시설특별회계 배분비율은 2020년에 80%에서 73%로 축소되고, 2022년에 다시 68%로 축소됨
- 환경개선특별회계 배분비율은 2020년에 25%, 2022년에 23%로 조정되고, 2020년에 기후대응기금 배분이 신설되어 세수입의 7%가 배분됨

- 칸막이 효과에 따른 부정적인 문제를 축소하기 위한 지속적인 용도 조정 및 배분 비율 조정은 제도 운영의 투명성을 저해하는 결과를 가져옴
- 잦은 용도 조정과 복잡하며 투명하지 않은 규정으로 인해 납세자가 세수입과 지출의 용도를 연계하여 인식하는 데 어려움이 있음
 - 세법에 지출의 용도가 ‘도로·도시철도 등 교통시설의 확충 및 대중교통 육

- 성을 위한 사업, 에너지 및 자원 관련 사업, 환경의 보전과 개선을 위한 사업’
으로 광범위하게 규정되어 있음
- 구체적인 배분처와 배분 비율은 각각의 특별회계 관련 법·규정에 규정되어 세부담에서 세출과의 경로를 명확하게 파악하는데 어려움이 있음
 - 관련된 특별회계가 많으며, 각각의 특별회계의 지출과 그 지출에 대한 성과가 명확하게 정리, 공개되지 않아 목적세 수입의 기여 정도를 파악할 수 없음
 - 각각의 특별회계 세입에서 목적세 수입이 차지하는 비중이 작아 특별회계 내에서 목적세의 역할을 파악할 수 없음

라. 요약

- 교통·에너지·환경세 제도의 평가 결과를 간략하게 표로 정리하면 <표 V-2>와 같음
- 조세정책의 관점에서 보면 교통·에너지·환경세는 대체로 목적세의 요건을 갖춘 것으로 평가할 수 있음
 - 수혜자/원인자 부담 원칙에 근접하며, 세부담의 전가 가능성도 낮고, 과세제도가 단순한 편임
 - 지출 분야도 목적 재원을 활용하기에 적절한 부문이라고 할 수 있음
- 한편, 세입-세출의 연계성을 보면, 하나의 세목에 지출 용도가 다양하게 연계되며, 각각의 목적 지출에 사용되는 재원에 목적세 수입 외의 다른 재원이 차지하는 비중이 큼
 - 교통·에너지·환경세는 약한 연계형 목적세에 해당하며, 목적세가 공공재 가격의 역할을 할 것으로 기대하기 어려움
- 처음에는 한 분야의 목적 지출에 필요한 재원을 조달하려는 목적으로 목적세를 도입하였으나, 재원이 지출 수요에 비해 빠른 속도로 증가하자 목적을 추가하여 세수입을 다양한 분야에 배분하였음
 - 세수입과 지출 수요를 지속적으로 점검하여 지출 분야와 분야별 배분 비율을

조정하므로 칸막이 효과로 인한 부정적인 문제는 크지 않다고 할 수 있음

- 한편 이러한 지출 분야 및 배분 비율 조정은 교통·에너지·환경세의 목적세로서의 성격이 상당히 완화되고 보통세와 유사한 방식으로 재원이 활용되고 있음을 시사함

<표 V-2> 교통·에너지·환경세 제도 평가 결과

평가요소		평가결과	적합성 ¹⁾
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	- 수혜자/원인자 부담원칙에 부합함	○
	② 조세제도의 단순성	- 과세제도가 단순한 편임	○
	③ 기타 조세정책적 특성	- 효율성 측면에서 우수한 편임 - 세부담이 역진적이라는 비판을 받음 - 과세행정이 특별히 복잡하지 않음	○
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	- 약한 연계형 목적세로서 공공재 가격 으로서의 역할을 기대할 수 없음	×
지출의 효과성·효 율성 평가	⑤ 지출 목적의 타당성	- 교통분야는 목적세로서 적절한 지출 분야임 - 에너지는 매칭되는 지출 없음	○
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	- 지출 변화에 대한 기여도 낮음	×
	⑦ 칸막이 효과	- 특별회계간 배분비율 조정으로 칸막 이 효과를 최소화함 - 지출분야/배분비율의 유연한 조정은 보통세와 유사하게 운영됨을 시사함	△
	⑧ 제도 운영의 투명성	- 목적세 지출 정보 투명성 낮음	×

주: 1) 목적세로서의 적합성 평가 요약 : ○ 긍정적, × 부정적, △ 중립 또는 상충

자료: 저자 작성

- 세수입이 다양한 목적으로 활용되고 있으며, 각 분야에 대한 재원 배분 비율이 자주 변경되고, 배분 비율 관련 규정이 각각의 특별회계 관련 법령에서 규정되는 등의 문제로 인하여 제도의 투명성이 낮음
- 교통·에너지·환경세가 공공재의 가격으로서 역할을 하거나 지출 분야 정보의 투명성을 제고시키는 긍정적 효과를 가져올 수 있을 것으로 기대되지 않음

3. 농어촌특별세 제도 평가

가. 조세정책적 관점

- 「농어촌특별세법」 제1조에 따르면, 농어촌특별세는 농어업의 경쟁력 강화와 농어촌 산업기반시설의 확충 및 농어촌지역 개발사업을 위하여 필요한 재원을 확보하는 것을 목적으로 함
 - 한편, 농어촌특별세 부과대상을 보면, 조세감면액, 저축에 대한 비과세 감면세액, 개별소비세액, 증권거래금액, 취득세액, 레저세액, 종합부동산세액으로 광범위함
 - UR 협상으로 인해 농어업 부문의 어려움이 예상되고, 그에 대한 대응으로 농어업 경쟁력 제고, 구조개선 등을 위한 투자 재원을 마련하는 목적으로 농어촌특별세를 도입하였는데, 과세대상과 지출의 용도 간에 특정한 수혜자/원인자 관계를 찾을 수 없음
 - 감면액에 대한 과세는 법인세 감면액에 대한 과세도 포함되는데, 이는 법인에 대한 과세로서 전가 가능성이 있어 수혜자/원인자 부담의 수단으로 활용되기에 적절하지 않음
- 다양한 세목에 과세되어 과세제도가 복잡함
 - 과세대상이 7개 항목으로 구분되며, 개별소비세액의 경우에는 골프장 입장권과 그 외 개별소비세액에 대해 차등화된 세율을 적용함
 - 감면세액에 대해 세금을 부과하는 것은 감면을 축소하는 것으로서, 감면제도를 도입할 때 의도한 감면의 효과를 축소하는 결과를 가져올 것으로 예상됨
 - 한편에서 감면을 하고, 다른 한편에서 감면액에 대해 과세를 하는 것은 과세제도를 특별히 더 복잡하게 만드는 요인이 됨
- 다양한 세목에 세금이 부과되므로 형평성은 평가하기 곤란하며, 행정적인 측면에서는 매우 복잡함
 - 먼저 감면액을 산정하고 감면액에 대해 세금을 부과해야 하며, 다양한 세목의 세액에 세금이 부과됨
 - 개별소비세액의 경우 두 개의 차등화된 세율이 적용됨

나. 세입-세출의 연계성

- 세입-세출의 연계성 정도를 보면, 농어촌특별세는 약한 연계형 목적세입
 - 명목은 농어촌특별세 하나이지만 다양한 과세대상에 대해 다양한 세율로 세금을 부과함
 - 지출 분야가 농어업 경쟁력 강화 등 포괄적으로 규정되어 있어 농림어업 분야의 지출을 대부분 포괄함
 - 농림수산업의 경쟁력 강화를 위한 사업
 - 농림어업인 등의 후생복지증진 및 소득보전을 위한 사업
 - 농산어촌 교육여건을 개선하여 교육기회를 보장하기 위한 사업
 - 농산어촌의 지역개발 및 산업기반 확충을 위한 사업
 - 2017년에 위 사업분야 외에 관련 기금으로의 전출금이 농어촌구조개선특별회계의 농어촌특별세 사업계정 세출에 추가됨
 - 농업소득보전직접지불기금으로의 전출금
 - 농어업재해재보험기금으로의 전출금
 - 농림부 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중은 20% 수준 이하로, 다른 재원의 비중이 큼

다. 지출의 효과성·효율성

- 정부가 공급하는 공공재 중 순수공공재를 목적 재원 방식으로 공급하는 것이 적절한데, 농어촌특별세 지출 분야는 순수공공재에 해당하지 않음
 - 주요 지출분야: 농어업 경쟁력 강화, 농어민 후생 복지 및 소득보전, 농어촌 교육여건 개선, 농어촌 지역개발 등
- 농어촌특별세 수입이 농림어업 분야의 특정 지출에 사용된다고 특정하기 어려움
 - 이는 농어촌특별세 수입과 그 재원의 사용이 투명하게 연계되는 방식으로 운영되지 않음을 의미함
 - 즉, 납세자가 세수입이 어떤 용도로 사용되고, 그 용도의 지출에 어느 정도

기여를 하였는지 명확하게 파악할 수 없음

□ 그러므로 농어촌특별세제도에 대해 연구한 박준기·김미복·윤종열(2012), 박준기·김미복·임지은(2013)은 농어촌특별세 수입과 농림부 세출을 비교하여 농어촌특별세의 중요성을 파악함

○ 본 연구의 분석에 따르면 농어촌특별세 수입은 농림축산식품부 지출의 18% 정도를 차지함

- 2020년에 이 비율이 31.6%였는데, 이는 부동산 관련 세수입 증가로 인하여 세수입이 2020년에 특별히 많이 증가하였기 때문인 것으로 판단됨

- 2020년의 농어촌특별세 수입 증가율은 82.9%였음

- 2019년에는 농어촌특별세 수입이 농림축산식품부 지출의 18.5%를 차지하였음

○ 본 연구의 추정에 따르면 농어촌특별세 수입이 1% 증가할 때 농림축산식품부 지출은 0.43% 증가하는 것으로 나타났음

- 농림축산식품부 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중이 20% 미만이라는 점에 비춰 볼 때 탄성치가 큰 편임

○ 이는 농림축산식품부 지출이 농어촌특별세 외의 다른 재원으로 많이 보충되며, 농림축산식품부 지출 변화에 농어촌특별세 수입이 중요한 기여를 하지 못한다는 점을 시사함

□ 농어촌특별세의 경우에는 칸막이에 따른 부정적 효과는 크지 않음

○ 농어촌특별세 수입으로 운영되는 농어촌구조개선특별회계 농어촌특별세사업계정의 지출사업 범위가 광범위하며, 농림축산식품부 지출에서 농어촌특별세 수입이 차지하는 비중이 작아서 세수입이 지출 수요보다 많아지는 상황이 발생할 가능성이 낮음

○ 다른 관점에서 보면, 농어촌특별세 수입은 특별회계를 통해서 관리되지만 지출 목적이 광범위하여 보통세와 유사한 역할을 하고 있다고 할 수 있음

라. 요약

□ 농어촌특별세에 대한 평가 결과를 간략하게 표로 정리하면 <표 V-3>과 같음

- 조세정책의 관점에서 보면, 수혜자/원인자 부담에 부합하지 않으며, 부분적으로 세부담 전가의 가능성이 있고, 조세체계가 매우 복잡함
 - 조세감면액에 대해 과세하는 부분이 있는데, 법인세 등 세부담 전가의 가능성이 큰 세목의 감면액도 과세대상에 포함됨
 - 과세대상이 다양하며, 특히 감면세액에 대한 과세는 제도와 행정을 복잡하게 만드는 요인이 되며, 감면의 효과를 상쇄하는 결과를 가져올 수 있음
 - 다양한 세목이 과세대상이 되므로 형평성 관점에서는 평가하기 곤란함

- 세입-세출의 연계성을 보면, 약한 연계형 목적세임
 - 과세대상이 다양하며, 세수입의 용도가 농어촌 경쟁력 강화 및 지원을 포괄하도록 광범위하게 설정되어 있고, 그러한 목적으로 농어촌특별세 외 다른 재원이 많이 활용됨

<표 V-3> 농어촌특별세 평가 결과

평가요소		평가결과	적합성 ¹⁾
조세정책 관점에서 의 평가	① 수혜자/원인자 부담	- 수혜자/원인자 부담에 해당하지 않음 - 부분적으로 세부담이 전가될 가능성이 있음(법인세 감면액 과세 등)	×
	② 조세제도의 단순성	- 과세제도가 매우 복잡함	×
	③ 기타 조세정책적 특성	- 감면액에 대한 과세는 감면의 효과를 축소할 것으로 판단됨 - 형평성에 대해서는 평가하기 곤란함 - 과세행정이 복잡함	×
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	- 약한 연계형 목적세로서 공공재 가격기능을 수행하기에 적절하지 않음	×
지출의 효과성· 효율성 평가	⑤ 지출 목적의 타당성	- 지출 분야가 광범위하여 목적세로서 적절한 지출 분야가 아님	×
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	- 지출 변화에 대한 기여도 낮음	×
	⑦ 칸막이 효과	- 지출 분야가 광범위하며, 목적세 외 다른 재원이 함께 사용되므로 칸막이 문제 발생 가능성 낮음 - 특정 세목과 특정 지출을 연계하는 목적세의 성격이 약함	△
	⑧ 제도 운영의 투명성	- 지출 분야가 광범위하며, 다른 재원과 혼용되어 목적세의 지출 정보와 성과를 파악하는데 어려움이 있음	×

주: 1) 목적세로서의 적합성 평가 요약 : ○ 긍정적, × 부정적, △ 중립 또는 상충

자료: 저자 작성

- 지출의 효과성·효율성 분야 평가를 보면, 지출 목적이 광범위하고 비경합성·비배제성이 적용되는 공공재에 해당하지 않음
- 목적 지출 분야가 광범위하여 목적 지출을 구체화하여 특정할 수 없음
 - 농어촌특별세가 농림축산식품부 지출 변화에 결정적인 역할을 하지 못함
 - 농림축산식품부 총지출에서 농어촌특별세가 차지하는 비중은 18% 수준으로 크지 않음
 - 농어촌특별세 수입보다 농림축산식품부 지출이 더 빠른 속도로 증가함
 - 농어촌특별세 수입과 지출의 연계가 투명하지 않음
 - 농어촌특별세 수입의 지출은 농어촌구조개선특별회계의 농어촌특별세사업계정을 통해서 이루어지는데, 지출사업의 목적이 광범위하게 규정되어 있음

- 농업소득보전직접지불기금 및 농어업재해재보험기금으로의 전출금도 세출에 포함되어 있음
- 지출분야가 광범위하여 칸막이 효과 문제가 발생할 가능성은 낮음

4. 지역자원시설세 제도 평가

가. 조세정책적 관점

- 지방세인 지역자원시설세는 2011년에 지방세 세목을 조정할 때 공동시설세와 지역개발세를 통합하여 신설됨
 - 「지방세법」 제141조(목적)에 따르면 지역자원시설세는 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선, 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업 및 지역개발사업에 필요한 재원을 확보하고 소방사무에 소요되는 제반 비용에 충당하기 위하여 부과함
 - 2021년부터 시행되는 개정된 세법에서는 지역자원시설세를 특정자원분, 특정시설분, 소방분으로 구분함
 - 특정자원분 : 발전용수와 지하수, 지하자원에 대해 과세
 - 특정시설분 : 컨테이너와 원자력발전, 화력발전 등에 대해 과세
 - 소방분 : 건축물, 선박, 저유장, 주유소, 정유소, 유흥장, 극장, 대형마트, 복합상영관, 백화점, 호텔 등 특정 부동산에 부과
- 지역자원시설세 소방분은 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하는 것으로 판단됨
 - 소방사무에 소요되는 제반 비용에 충당하기 위해 부과하며 과세대상은 소방사무의 혜택을 받는 대상 시설이며, 화재의 위험성이 큰 시설에는 중과세함
- 특정자원분 및 특정시설분은 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않는 것으로 판단됨
 - 지출 목적이 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선, 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업 및 지역개발사업으로 광범위하게 설정됨
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하도록 하려면, 과세별 지출 용도를 명확하게

특정할 필요가 있음

- 예, 특정자원분의 지출 용도 ‘지역의 부존자원 보호 및 보전’, 특정시설분의 지출 용도 ‘특정 시설 주변의 환경보호 및 개선’
- 이와 같이 특정하면 이 과세는 수혜자 부담보다 원인자 부담에 해당할 것임

□ 세부담의 전가 가능성을 보면, 소방분의 경우에는 주로 재산에 대한 과세로 전가의 가능성이 낮음

- 백화점, 극장 등 시설의 경우에는 그 시설을 이용하는 자에게 세부담이 전가될 수 있으나 시설을 이용하는 자도 수혜자에 해당할 수 있으므로 수혜자 부담원칙에서 크게 벗어나는 것은 아님
- 특정자원분과 특정시설분은 최종적인 소비자에게 세부담이 전가될 수 있음
 - 원인자 부담이 명확하도록 지출의 용도를 특정하면 최종 소비자에게 세부담이 전가되는 것이 큰 문제는 아님

□ 지역자원시설세는 특정자원분, 특정시설분, 소방분으로 구분되어 있어 과세체계가 복잡한 것으로 보임

- 서로 다른 성격의 과세인 특정자원분, 특정시설분, 소방분을 지역자원시설세라는 명칭으로 통합함으로 인해 과세의 목적, 내용 등에 대해 구분해서 파악하기 어려워 제도가 복잡해짐
- 한편, 특정자원분, 특정시설분, 소방분으로 구분해서 각각의 제도를 보면, 특정자원분과 특정시설분은 과세대상이 명확하고 종량세 형태로 되어 있어 특별히 제도가 복잡하다고 할 수 없음
- 소방분의 경우에는 누진세율체계가 적용되며, 두 배로 증가되는 위험시설과 세 배로 증가되는 과세대상이 별도로 열거되어 있어 과세제도가 복잡한 편임

□ 지역자원시설세는 특정 자원과 특정 시설, 특정 부동산에 대해 부과하는 세목으로 효율성과 형평성 측면에서 특별한 문제를 야기하는 것으로 보이지 않음

- 소방분의 경우 누진세율체계가 되어 있는데, 부분적으로 형평성을 고려한 것이라고 할 수 있음
- 특정자원분과 특정시설분이 과세행정을 과도하게 복잡하게 만드는 요인이 되지는

않는 것으로 판단됨

- 단, 소방분의 누진세율체계와 특정부동산에 대한 중과세는 행정을 복잡하게 만드는 요인이 됨

나. 세입-세출의 연계성

- 소방분 세수입은 소방 목적의 특별회계 세입으로 편입됨
 - 소방회계법에 따르면, 소방회계는 인건비계정과 소방정책사업비 계정으로 구분되는데, 소방분 지역자원시설세 수입의 70~100%가 소방정책사업비계정 세입으로, 나머지는 인건비계정 세입으로 편입됨
 - 지방 소방예산의 정책사업비에서 지역자원시설세 소방분이 차지하는 비중을 보면, 2015~2016년에 83.7~93.4%였으며, 2020년에는 104%였음
 - 한 세목의 세수입과 하나의 지출 분야가 일대일로 연계되며, 그 세수입이 그 지출의 대부분을 차지한다는 점에서 지역자원시설세 소방분은 강한 연계형에 가까운 편임
 - 한편 소방회계법 제7조에 따르면 소방정책사업비계정 세입에 소방분 세수입 외에 다른 항목들도 포함되어 있는데, 이는 지역자원시설세 소방분이 규정상 명확하게 강한 연계형으로 규정되지는 않았음을 의미함
 - 소방정책사업비계정 세입 : 지역자원시설세 소방분 세수입, 소방안전교부세 수입 일부, 시·도 일반회계로부터의 전입금, 국고보조금 및 다른 특별회계·기금으로부터의 전입금 등
- 지역자원시설세의 목적 사업 중 소방사무를 제외한 모든 사업이 특정자원분과 특정시설분의 목적 사업이 됨
 - 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선, 안전·생활편의시설 설치 등 주 민생활환경 개선사업 및 지역개발사업이 특정자원분과 특정시설분의 목적사업이 되며, 2020년까지는 이 부분이 특정자원분으로 통합되어 있었음
 - 목적사업의 성격으로 봐서 어느 부분이 특정자원분의 목적사업이 되고 어느 부분이 특정시설분의 목적사업이 되는지 명확하지 않음
 - 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선이 특정자원분에 적용되고, 안

전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업 및 지역개발사업이 특정시설분에 적용될 것으로 추정되기는 하지만 규정상 명확하게 구분하여 정리되지는 않은 상태임

- 「지방재정법」 제4조에 따르면 목적세에 따른 세입과 세출은 특별회계를 통해 운영하도록 규정되어 있으나 아직 특별회계가 설치되지 않은 경우가 많음
 - 특정자원분의 경우 17개 시·도 중 9개 시·도에서만 특별회계를 설치하였음
 - 특정시설분의 경우에는 17시·도 중 10개 시·도에서 특별회계를 설치하였는데, 그 중 부산시에서는 원자력발전과 화력발전 중 원자력발전에 대해서만 특별회계를 설치하였음
 - 2020년 과세현황을 보면, 17개 시·도에서 모두 특정자원분과 특정시설분을 과세하였음²⁸⁾
- 지역자원시설세의 특정자원분(특정시설분 포함) 수입이 지방재정 세출 중 지역 및 도시부문 세출에서 차지하는 비중은 2020년에 1.77%였음
- 이와 같은 특징들은 지역자원시설세 특정자원분과 특정시설분이 약한 연계형 목적세이며, 목적세이지만 거의 보통세와 유사하게 활용된다는 점을 시사함

다. 지출의 효과성·효율성

- 목적사업의 내용을 보면 소방분의 경우, 정부에서 공급해야 하는 공공재로서 목적세 방식으로 재원을 조달하기에 적절한 것으로 판단됨
 - 한편 특정자원분과 특정시설분의 경우에는 목적사업이 광범위하게 설정되어 목적세 방식을 적용하기에 적절하지 않음
 - 특정자원분과 특정시설분의 목적 사업 범위를 축소하면 원인자 부담 형태의 과세가 가능할 수 있으나, 세수입 규모가 작아서 강한 연계형 목적세로 운영하기에는 어려움이 있을 것으로 판단됨²⁹⁾
 - 2020년의 세수입 규모를 보면, 특정시설분 세수입이 2,619억원이고 특정자원분 세수입은 204억원임
 - 각각 지방재정 세출에서 차지하는 비중이 0.09%와 0.01%이며, 지역 및 도시부문 지출에서 차지하는 비중은 1.64%와 0.13%임

28) 행정안전부, 『지방세통계연감』, 2021, pp. 116~120 참조

29) 특정자원분과 특정시설분 세수입은 행정안전부, 『지방세통계연감』, 2021, pp. 116~120 참조

- 목적세 수입의 목적 지출에 대한 기여도를 보면, 소방분의 경우 세수입이 소방정책사업비의 90% 내외로 다른 목적세에 비해 높은 편임
 - 한편 규정상 지역자원시설세 소방분 세수입 외에도 소방안전교부세 수입 일부, 시·도 일반회계로부터의 전입금, 국고보조금 및 다른 특별회계·기금으로부터의 전입금 등이 소방정책사업계정의 세입에 포함되므로 소방분 세수입이 지출을 결정한다고 할 수는 없음

- 특정자원분과 특정시설분의 경우 지출수요에 비해 세수입이 상당히 작아서 목적 지출에 대한 기여도가 크지 않음
 - 특정자원분·특정시설분이 포괄하는 사업의 범위가 상당히 광범위하고, 특별회계도 부분적으로만 설치되어 있어 세수입과 목적 분야 세출을 연계시켜 검토하는데 한계가 있음
 - 지방재정 지출 분야 중 위의 목적 사업을 가장 많이 포함하고 있을 것으로 판단되는 ‘142 지역 및 도시’ 부문 세출과 목적세 수입을 비교해 보면 목적세 수입이 지출의 2%에 미달하는 수준임
 - 2019년 1.89%, 2020년 1.77%이며, 2015년 이후 비중이 지속적으로 낮아짐

- 지역자원시설세는 칸막이에 따른 부작용은 크지 않을 것으로 판단됨
 - 소방분의 경우에 칸막이 효과가 발생할 수 있으나 소방회계 중 소방사무의 범위 내에서 소방정책계정과 인건비 계정을 유연하게 운영하면 큰 무리가 없을 것으로 판단됨
 - 2020년 지역소방예산 전체에서 지역자원시설세 소방분 수입이 차지하는 비중은 26.1%였음
 - 특정자원분과 특정시설분의 경우 세수입 합계가 지역 및 도시 부문 지출에서 차지하는 비중이 2% 미만임

- 제도 운영의 투명성 관점에서 보면, 소방분은 비교적 투명하게 운영되는 것으로 판단됨
 - 소방분 세수입은 소방특별회계를 통해 운영되며, 대부분이 소방정책사업계정에

투입됨

- 한편 특정자원분 및 특정시설분의 경우에는 지역에 따라 특별회계가 설치되지 않은 지역도 있는데, 이 경우에는 보통세와 같이 취급된다고 할 수 있음
 - 뿐만 아니라 목적 지출이 광범위하게 설정되어 있고, 광범위하게 설정된 지출에서 목적세 수입이 차지하는 비중이 작아 목적세의 역할과 성과를 명확하게 파악할 수 없음

라. 요약

- 지역자원시설세 평가 결과를 보면, 소방분에 대한 평가와 특정자원분·특정시설분에 대한 평가가 상당히 다르므로, <표 V-4>와 <표 V-5>에서는 소방분과 특정자원분·특정시설분으로 구분하여 각각의 평가결과를 정리하였음
- 소방분의 경우에는 목적세로서 적합한 부분을 비교적 많이 가지고 있음
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하며, 조세의 효율성 측면에서도 큰 문제 없음
 - 세입과 세출의 연계성을 보면, 규정상 강한 연계형 목적세는 아니지만 다른 목적세에 비해서는 연계성이 강한 편임
 - 지출 분야가 목적세로서 지출하기에 적절한 분야이며, 목적세 수입의 지출에 대한 기여도도 높은 편임
 - 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮으며, 제도 운영의 투명성이 양호함
- 한편 목적세로서 적합하지 않은 부분도 있음
 - 누진세율체계와 중과세제도를 적용하므로 조세제도와 행정이 복잡함
 - 세입과 세출의 연계성이 강한 편이지만 목적 지출 분야에 다른 세입이 다양하게 포함되어 있어 강한 연계형 목적세에 해당하지는 않음
 - 목적 지출분야의 세입에 다양한 항목이 포함되어 있으며, 목적세 수입의 일부를 소방특별회계의 인건비계정에도 투입할 수 있도록 규정되어 있는데, 이는 칸막이로 인한 부작용을 완화하는 역할을 함

<표 V-4> 지역자원시설세 소방분 평가 결과

평가요소		평가결과	적합성 ¹⁾
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	- 소방서비스 수혜 대상에 과세하므로 수혜자 부담에 해당함	○
	② 조세제도의 단순성	- 누진세율, 중과세제도 등으로 인하여 과세제도가 복잡한 편임	×
	③ 기타 조세정책적 특성	- 효율성 측면에서 큰 문제 없음 - 누진세율체계를 적용함 - 과세행정이 복잡한 편임	△
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	- 연계성 비교적 강한 편이나 다른 재원과의 혼용을 배제하지 않음	△
지출의 효과성· 효율성 평가	⑤ 지출 목적의 타당성	- 소방 서비스는 목적세로서 적절한 지출분야임	○
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	- 지출 변화에 대한 기여도 큰 편임	○
	⑦ 칸막이 효과	- 다른 재원과 부분적으로 혼용되고 있는 상태로 칸막이 문제 발생 가능성 낮음 - 칸막이 가능성이 낮은 것은 가격 기능이 약화될 수 있음을 의미함	△
	⑧ 제도 운영의 투명성	- 세수입의 대부분을 소방정책사업 계정을 통해 운영하므로 투명성 양호한 편임	○

주: 1) 목적세로서의 적합성 평가 요약 : ○ 긍정적, × 부정적, △ 중립 또는 상충
자료: 저자 작성

- ☐ 소방분과 달리 특정자원분 및 특정시설분은 목적세로서 갖춰야 할 특성을 거의 갖추지 못한 것으로 평가됨
- ☐ 조세정책 측면에서 보면, 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 못하며, 부분적으로 세부담 전가 가능성도 있음
- 과세제도가 복잡하지 않다는 점은 장점이라고 할 수 있으며, 효율성 측면에서도 큰 문제는 없음
- ☐ 세입-세출 연계성이 약하여 공공재 가격의 역할을 하기에 적합하지 않음

〈표 V-5〉 지역자원시설세 특정자원분 및 특정시설분 평가 결과

평가요소		평가결과	적합성 ¹⁾
조세정책 관점에서의 평가	① 수혜자/원인자 부담	- 수혜자/원인자 부담에 해당하지 않음 - 타지역 거주자에게 세부담이 전가될 가능성이 있음	×
	② 조세제도의 단순성	- 과세제도가 복잡하지 않음	○
	③ 기타 조세정책적 특성	- 효율성 측면에서 큰 문제 없음 - 형평성이 중요한 고려대상이 아님 - 과세행정이 특별히 복잡하지 않음	△
세입-세출 연계성	④ 강한 연계 vs 약한 연계	- 약한 연계형으로서 공공재 가격의 역 할을 하기에 적절하지 않음	×
지출의 효과성·효 율성 평가	⑤ 지출 목적의 타당성	- 지출 분야가 광범위하며 목적세로서 적절한 분야 아님	×
	⑥ 목적 지출에 대한 기여도	- 지출 변화에 대한 기여도 낮음	×
	⑦ 칸막이 효과	- 목적 지출에서 목적세 수입이 차지하 는 비중이 작아서 칸막이 문제 발생 가능성 낮음 - 목적 지출의 재원으로서 목적세가 다 른 재원과 차별화되지 않아 보통세의 성격이 강함	△
	⑧ 제도 운영의 투명성	- 목적세 지출의 성과에 대한 정보를 투 명하게 파악할 수 없음	×

주: 1) 목적세로서의 적합성 평가 요약 : ○ 긍정적, × 부정적, △ 중립 또는 상충
자료: 저자 작성

□ 지출분야가 광범위하며, 목적세로서 적합한 분야가 아님

- 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 지출 변화에 대한 목적세의
기여도가 낮음
- 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 칸막이 문제가 발생할 가능성이
낮다는 점은 장점이라고 할 수 있음
 - 한편 다른 측면에서 보면, 이 세목이 목적세보다는 보통세와 같은 역할을 한
다는 점을 시사함
- 특별회계가 설치되지 않은 시·도가 적지 않으며, 목적 지출에서 세수입이 차지
하는 비중이 낮아서 세수입이 어떻게 지출에 투입되고 어떤 성과를 가져왔는지
평가하는데 어려움이 있음

- 성격이 완전히 다른 소방분과 특정자원분, 특정시설분을 하나로 묶어서 ‘지역자원시설세’라는 명칭으로 운영하는 것도 지역자원시설세 운영의 투명성을 저해하는 요소임
- 세 개의 서로 다른 항목을 지역자원시설세라는 이름으로 묶어서 지방세의 세목을 2개 축소하여 운영하는 것은 조세체계 간소화를 위한 것이라고 할 수 있음
- 그런데 투명하지 않은 세목의 명칭으로 인해 과세체계에 대해 이해하기 어렵게 하고, 세입-세출의 연계성을 저해하며, 제도 운영의 투명성을 저해한다는 문제가 발생함
- 보통세는 성격이 다른 세목을 하나의 명칭으로 통합하여 운영해도 큰 문제가 발생하지 않을 수도 있지만, 목적세는 지출 목적이 다르면 분리해서 세입과 세출의 목적을 분명하게 드러나게 제도를 운영하는 것이 바람직함

VI. 요약 및 정책방향

- 본 연구에서는 한국에서의 목적세 제도 발전 과정과 운용현황을 살펴보고, 목적세제도의 타당성을 평가하는 기준을 설정한 후 현재 운용되고 있는 목적세 제도를 평가하였음
- 목적세는 특정 세목의 세수입을 특정한 목적의 지출에 사용하도록 지정하는 방식의 세금을 이야기함
 - 목적세는 넓게 보면 특정 세수입을 특정 지출에 연계하는 목적 재원을 포괄하는 개념으로도 사용됨
 - 한국에서는 넓은 개념의 목적 재원이 상당히 광범위하게 활용됨
 - 사회보장기여금도 목적 재원에 해당되며, 내국세 수입의 일정 비율을 지방교육에 사용하도록 하는 지방교육재정교부금, 담배에 대한 개별소비세 수입의 일부분을 지방에 이전하여 소방사무에 사용하도록 하는 소방교부세도 목적 재원에 해당함
 - 본 연구에서는 범위를 좁혀서 세법에 지출 용도를 규정하고 세금을 징수하는 목적세에 대해서만 검토함
 - 교육세, 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세, 지방세인 지역자원시설세가 검토대상임
- 본 연구는 목적세의 시한 연장, 폐지, 제도의 개편 또는 새로운 목적세의 도입 등 목적세에 대한 정책 결정을 할 때 판단 근거가 될 수 있는 목적세 제도 평가체계를 제시하고, 그 체계를 적용하여 목적세 제도를 평가하였음

1. 연구결과 요약

- 본 연구에서는 목적세 제도에 대한 이론적 연구결과들을 통해서 목적세 제도의 장점과 예상되는 문제점을 살펴보고 이를 바탕으로 목적세 제도 평가체계를 설계함

- 목적세 제도의 가장 중요한 장점은 세금이 특정 지출의 가격의 역할을 하도록 함으로 재정지출의 효율성을 제고한다는 점임
 - 또한 세입과 세출의 경로를 투명하게 밝히고 지출의 성과를 드러나게 함으로써 역시 재정지출의 효율성을 제고할 수 있음

- 한편 목적세 제도는 특정 세입을 특정 지출에만 사용하도록 제한함으로써 세입이 지출 수요보다 많은 경우에도 비효율적인 지출이 발생할 수 있다는 문제가 있음
 - 세입과 세출이 분리되어 운영됨으로써 재정지출을 효율화하는 효과가 없이 정부의 규모를 확대하는 결과만 가져올 수도 있음

- 본 연구에서는 이와 같은 목적세의 특징을 고려하여 조세정책의 관점, 세입-세출의 연계성, 지출의 효과성·효율성 관점으로 구분하여 목적세 제도 평가체계를 설정하였음

- 조세정책 관점에서 가장 중요한 기준은 수혜자/원인자 부담 여부이며, 조세제도의 단순성도 중요한 평가 지표라고 할 수 있음
 - 이 두 가지는 목적세가 공공재의 가격 기능을 수행하기 위해 갖춰야 할 기본적인 요소들임
 - 이러한 요소들을 갖추지 못한 경우에는 보조적인 평가로 조세정책이 갖춰야 하는 일반적인 특성 즉, 효율성, 형평성, 행정의 단순성을 평가해야 할 것임

- 세입-세출의 연계성은 목적세와 목적 지출이 일대일로 연계되는지를 평가하는 것으로서 강한 연계형 목적세와 약한 연계형 목적세를 구분하는 것임
 - 목적세가 공공재의 가격 기능을 수행하도록 하려면 강한 연계형이어야 함

- 지출의 효과성·효율성 분야에서는 특정 공공지출이 목적 재원 방식으로 운영됨으로써 사회 후생을 더욱 증대시키고 재정운영의 효율성을 제고하는지 여부를 평가하는데 목적이 있음
 - 목적세의 목적 지출으로 공급하는 공공재가 목적세 방식으로 공급하는 것이 적절한 것인지 여부를 판단하기 위해 지출 목적의 적절성을 평가함

- 목적세 수입의 변화가 목적 지출의 변화에 어떤 영향을 주는지 평가함
 - 목적 지출 규모가 목적세 수입의 변화와 상관없이 변화된다면 목적세의 필요성이 낮다고 할 수 있음
 - 목적세라는 칸막이로 인해 재정의 비효율이 발생하는지 여부를 평가함
 - 세수입이 지출 수요보다 많은데 여유 재원을 다른 목적으로 전용하지 못하면 칸막이로 인한 비효율이 발생함
 - 세입과 세출의 관계가 명확하고, 목적세 수입의 지출이 명확하게 공개되는지 여부를 평가함
- 이상에서 정리한 평가요소들은 다소 중복이 되는 요소들도 있고, 서로 충돌이 되는 것처럼 보이는 평가요소도 있음
- 예를 들면, 강한 연계형 목적세는 세입-세출의 연계가 비교적 투명함
 - 한편 재정운영의 효율성 측면에서는 목적세 여유 재원을 다른 용도로 활용할 수 있도록 하는 것이 바람직하나, 이러한 목적세는 약한 연계로서 가격 기능을 수행하는 데 한계가 있음
- 그러므로 특정한 소수의 평가지표만 고려하여 목적세 정책을 결정하기보다는 전체적인 평가 결과를 종합적으로 고려하여 목적세 정책을 결정할 필요가 있음
- 목적세 제도의 가장 중요한 기능은 가격 기능이라고 할 수 있으나, 경우에 따라서는 강력한 조세저항을 완화하는 수단으로 활용될 수도 있다는 점을 고려할 필요가 있음
- 평가결과를 간략하게 정리하면, 교육세의 경우에 긍정적으로 평가되는 부분 중 하나는 교육세 과세대상 세목 중 일부가 수혜자 부담원칙에 부합한다는 점임
- 재산세액 및 균등할 주민세에 부과하는 세목은 수혜자 부담원칙에 부합함
 - 그러나 대부분의 다른 과세항목은 수혜자 부담원칙에 부합하지 않음
 - 효율성이 우수한 편이라는 점도 긍정적이라고 할 수 있으나, 이는 보통세가 아닌 목적세로 설정하는 데 있어 중요한 요소는 되지 못함
- 세입-세출의 연계성 측면에서 보면, 약한 연계형으로 목적세가 공교육서비스의

가격 역할을 하지 못함

- 지출의 효과성·효율성 측면에서는 칸막이로 인해 재정운영의 효율성을 저해한다는 문제가 지적됨
 - 교육세뿐만 아니라 지방교육재정 세입의 중요한 부분을 차지하는 내국세분 교부금과 시·도세 전입금도 목적 재원 방식으로 운영되는데, 이들이 결합하여 칸막이 효과가 발생함
 - 인구구조 변화로 학생수는 지속적으로 줄어드는데, 세입이 세수입 규모에 의해 결정되므로 지출수요 변화에 따른 세입 조정이 불가능함
 - 세출에 대한 기여도를 평가해 보면, 교육세를 폐지하고 내국세의 일정비율로 배분하는 교부금에 통합하는 방식으로 전환하였더라면 지방교육재정 세입 증가율이 더 높았을 것으로 예상됨
 - 교육세 수입 증가율이 내국세 전체의 증가율보다 낮기 때문임
 - 교육세와 내국세분 교부금, 시·도세 전입금이 모두 통합되어 지방교육 서비스 제공에 활용되므로 교육세와 지출이 투명하게 연계되지 않음
- 교통·에너지·환경세의 경우, 조세정책의 관점에서 보면 대체로 목적세의 요건을 갖춘 것으로 평가할 수 있음
 - 수혜자/원인자 부담 원칙에 근접하며, 세부담의 전가 가능성도 낮고, 과세제도가 단순한 편임
 - 지출 분야도 목적 재원을 활용하기에 적절한 부문이라고 할 수 있음
- 한편, 세입-세출의 연계성을 보면, 교통·에너지·환경세는 지출 용도가 다양하며 각각의 목적 지출에 사용되는 재원에서 목적세 수입이 차지하는 비중이 작아 약한 연계형 목적세에 해당하므로 공공재 가격의 역할을 기대할 수 없음
- 교통·에너지·환경세는 처음에 교통시설 확충을 목적으로 도입하였으나, 재원이 지출 수요에 비해 빠른 속도로 증가하자 목적을 추가하여 세수입을 다양한 분야에 배분함
 - 세수입과 지출 수요를 검토하여 지출 분야와 분야별 배분 비율을 조정하므로

칸막이로 인한 비효율성은 크지 않다고 할 수 있음

- 한편 지속적인 지출 분야와 분야별 배분 비율 조정은 교통·에너지·환경세가 특정 지출 목적의 재원을 조달하는 목적세의 기본적 성격에서 벗어나 보통세와 유사한 방식으로 활용되고 있음을 시사함

□ 세수입이 다양한 목적으로 활용되고 있으며, 각 분야에 대한 재원 배분 비율이 자주 변경되고, 배분 비율에 대한 규정이 각각의 특별회계 관련 법령에서 규정되는 등의 문제로 인하여 제도 운영의 투명성이 낮음

□ 농어촌특별세는 조세정책의 관점에서 수혜자/원인자 부담에 부합하지 않으며, 부분적으로 세부담 전가의 가능성이 있으며, 조세체계를 매우 복잡하게 만든다는 문제가 있음

- 농어촌특별세에는 조세감면액에 대해 과세하는 부분이 있는데, 법인세 등 세부담 전가의 가능성이 큰 세목의 감면액도 과세대상에 포함됨
- 과세대상이 다양하며, 특히 감면세액에 대해서도 과세하여 제도와 행정이 복잡하고, 조세감면의 효과를 상쇄하여 조세감면 정책을 교란시키는 결과를 가져올 수 있음

□ 세입-세출의 연계성을 보면, 약한 연계형 목적세임

- 과세대상이 다양하며, 목적 지출의 범위가 농어촌 경쟁력 강화 및 지원 등 광범위하게 설정되어 있고, 그러한 목적으로 농어촌특별세 외 다른 재원이 많이 활용됨

□ 농어촌특별세는 지출 목적이 광범위하며, 지출 분야가 비경합성 및 비배제성이 적용되는 공공재 공급에 해당하지 않음

- 목적 지출 분야가 광범위하여 농어촌특별세에 의존하여 지출되는 부문을 특정할 수 없음
- 농어촌특별세 수입의 지출은 농어촌구조개선특별회계의 농어촌특별세사업계정을 통해서 이루어지는데, 지출사업의 목적이 광범위하게 규정되어 있고, 농업소득보전직접지불기금 및 농어업재해재해보험기금으로의 전출금도 세출에 포함되어

있어 세입과 세출의 연계성이 투명하지 않음

- 지역자원시설세는 소방분과 특정자원분, 특정시설분으로 구분되는데, 소방분의 경우에는 목적세로서 적합한 부분을 비교적 많이 가지고 있음
 - 수혜자/원인자 부담 원칙에 부합함
 - 조세의 효율성 측면에서도 큰 문제가 없음
 - 세입과 세출의 연계성이 강한 편임
 - 규정상으로 보면, 목적 지출 재원에 시·도 일반회계 전입금 등 다른 재원도 포함되므로 강한 연계형 목적세는 아님
 - 목적 지출이 목적세로서 재원을 조달하기에 적절한 분야이며, 목적세 수입의 지출에 대한 기여도도 높은 편임
 - 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮으며, 제도 운영의 투명성이 양호함
- 한편 지역자원시설세 소방분도 몇 가지 목적세로서 적합하지 않은 요소들을 가지고 있음
 - 누진세율체계를 적용하고 중과세 제도도 있어 조세제도와 행정이 복잡함
 - 세입과 세출의 연계성이 큰 편이지만, 규정상 목적 지출 분야의 세입에 시·도 일반회계 전입금 등 다른 세입이 다양하게 포함되어 있어 강한 연계형 목적세에 해당하지는 않음
 - 목적세 수입의 일부를 소방특별회계의 인건비계정에도 투입할 수 있도록 규정되어 있는데, 이는 칸막이로 인한 부작용을 완화하는 역할을 함
- 소방분과 달리 특정자원분 및 특정시설분은 목적세로서 갖춰야 할 특성을 거의 갖추지 못한 것으로 평가됨
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 못하며, 부분적으로 세부담 전가 가능성도 있음
 - 과세제도가 복잡하지 않다는 점은 장점이라고 할 수 있으며, 효율성 측면에서도 큰 문제는 없음
 - 세입-세출 연계성이 약하며, 지출 분야가 목적세로서 적합한 분야가 아니고, 지출 변화에 대한 목적세의 기여도가 낮음

- 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮다는 점은 장점이라고 할 수 있으나, 이는 다른 측면에서 이 목적세가 가격의 기능을 수행하지 못함을 시사함
- 특별회계가 설치되지 않은 시·도가 적지 않으며, 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 세수입이 어떻게 지출에 투입되고 어떤 성과를 가져왔는지 평가하는데 어려움이 있음
- 성격이 완전히 다른 소방분과 특정자원분, 특정시설분을 하나로 묶어서 ‘지역자원시설세’라는 명칭으로 운영하는 것도 지역자원시설세 운영의 투명성을 저해하는 요소임

2. 정책방향

- 다음에서는 목적세에 대한 정책방향을 두 가지로 구분하여 논의함
 - ‘가’ 절에서는 목적세 제도에 적용되는 일반적인 정책방향에 대해 논의함
 - 목적세에 대한 이론적 논의와 목적세 제도 운용현황, 현행 목적세 제도에 대한 평가결과들을 종합하여 목적세에 대해 일반적으로 적용되는 기본적인 원칙을 제시함
 - ‘나’ 절에서는 본 보고서에서 수행한 현행 목적세 제도 평가 결과를 바탕으로 개별 목적세 제도의 개편방향을 정리함

가. 목적세 정책방향

- 목적세 제도에 대해 기대하는 순기능과 예상되는 문제점을 다음과 같이 정리할 수 있음
 - 목적세의 순기능
 - 목적세가 공공재의 가격 역할을 하여 납세자의 선호가 지출 정책에 반영됨
 - 세입과 세출의 연계를 통해 재정의 투명성·효율성을 제고함
 - 특정 분야 지출을 증대시킬 필요가 있을 때 납세자의 저항을 완화하는 수단이 됨

○ 목적세의 문제점

- 칸막이 효과로 재정운영의 효율성을 저해함
- 정부가 납세자의 선호와 다르게 독자적으로 정부 규모를 증대시키는 수단으로 활용할 수 있음
- 조세·재정 정책의 투명성·효율성을 저해함

□ 목적세의 특성에 비춰 볼 때, 목적세 정책방향에 대한 논의에서 가장 먼저 논의해야 하는 이슈는 공공재의 가격 기능에 대한 문제임

- 목적세는 특정 세원을 특정 지출에 연계시킴으로써 공공부문에서 수혜자 부담 원칙을 실현하는 수단이 될 것으로 기대됨
- 그렇게 되면 목적세가 공공재 가격의 역할을 하게 되므로 목적세를 통해서 공공재원 배분의 효율성이 제고되고, 공공지출에 대한 의사결정 권한의 민주화가 가능하게 됨
- 또한 목적세 제도를 통해 세입과 세출의 관계가 명확하게 되면, 공공지출의 투명성이 제고되고 재정의 효율성도 제고될 것으로 기대됨

□ 그러나 실제로 이와 같은 이상적인 목적세는 현실에서 찾아보기 어려움

- 목적세가 공공재의 가격 역할을 하려면 목적세와 지출이 일대일로 연계되는 강한 연계형 목적세여야 함
 - 이 경우에 목적세 수입이 증가하면 목적 지출도 증가되고, 세수입이 감소되면 목적 지출도 감소됨
- 그런데 강한 연계형 목적세의 경우에는 지출 분야 칸막이로 인해 재정운영의 효율성이 저해될 가능성이 큼
 - 안정적인 공공재 공급을 위해서는 경제적 상황이 최악일 때에도 목적하는 공공재 공급이 원활하게 이루어질 수 있도록 목적세 정책을 설정해야 함
 - 이 경우, 상황이 호전되면 세수입이 지출 수요보다 많아지는 현상이 나타나게 되는데, 강한 연계형 목적세의 경우에는 목적 지출 분야의 여유 재원을 다른 분야로 조정하는 것이 불가능함

□ Wilkinson(1994)은 목적세 방식으로 재원을 조달하기에 적절한 지출분야에 대해

- 논의하였는데, 목적세 방식은 순수공공재에 적절하며 혼합재에는 적절하지 않음
- 혼합재의 경우에는 투표자가 그 재화로부터 예상되는 사적 이익을 알고 있으므로 외부효과를 무시하고 사적 이익만 고려하여 투표할 수 있음
 - 이 경우에 공공재가 사회적으로 적절한 수준보다 과소 공급되는 현상이 발생할 수 있음
 - 공공지출의 증대를 선호하는 자나 반대하는 자나 모두 목적세로서 적합한 지출분야로 교육과 보건을 많이 언급함
 - 그러나 이 경우, 외부효과가 적절히 반영되지 않아 선호가 왜곡되어 표현될 수 있으므로 목적세로 지정하는 것이 타당하지 않음
 - Wilkinson은 좁은 범위의 강한 연계형 목적세가 적절한 사례로 휘발유세를 도로유지비로 활용하는 경우를 제시하였음
 - 그런데 최근에 기술의 발달로 도로 등 사용자를 특정하는 것이 용이하게 됨에 따라 목적세보다 사용자부담금 방식으로 전환되는 경향이 있음
- 강한 연계형 목적세의 칸막이 효과로 인한 부작용을 완화하는 방안으로 활용되는 방법이 약한 연계형 목적세이며, 실제로 한국의 현행 목적세는 모두 약한 연계형 목적세임
- 목적 지출 분야의 재원에 목적세 외에 일반재원을 포함시키면, 목적세 수입 변동에 대응하여 일반재원을 조정함으로써 유연하게 대처할 수 있음
 - 목적 지출 분야를 복합적으로 설정하는 방식으로 칸막이의 문제점을 피할 수도 있음
 - 상황에 따라 지출 분야를 확대/축소하거나 분야별 재원 배분 비율을 조정하는 방식임
 - (예) 1994년에 도입된 교통세의 경우 2007년에 교통·에너지·환경세로 개편하면서 목적 지출 분야를 확대하였고, 그 이후에도 분야별 재원 배분 비율을 몇 차례 조정하였음
- 약한 연계형 목적세의 경우에는 목적세로서의 장점인 공공재 가격 기능과 재정의 투명성 제고를 기대하기 곤란함
- 한 개의 세원이 다양한 지출에 사용되면 목적세가 특정 공공재의 가격 역할을

할 수 없음

- 특정 지출을 위한 재원에 목적세 수입 외에 일반재원이 포함되면 그 목적세는 공공재의 가격 역할을 하지 못함
- 목적세와 목적 지출이 일대일로 연계되지 않으면 세수입과 지출을 명확하게 연계시켜 재정운영의 투명성을 제고하는 효과를 기대하기 곤란함
 - 한 세목의 세수입이 복합적인 용도로 사용되면 용도별 지출을 추적하여 파악하는 데 어려움이 있음
 - 특정 공공재 공급을 위해 다양한 재원이 투입되는 경우, 특정 재원이 그 공공재 공급에 미친 영향을 구분하여 파악할 수 없음

□ 목적세 정책방향과 관련된 두 번째 이슈는 약한 연계형 목적세의 운영에 따른 실익에 대한 것임

- 약한 연계형 목적세가 목적세로서의 가장 중요한 기능들을 감당하기에 적절한 방식이 아님에도 불구하고 실제로 운영되는 목적세는 대부분 약한 연계형 목적세임

□ 약한 연계형 목적세를 정당화할 수 있는 경우는 정부가 특정 분야 지출을 빠르게 증대시킬 필요가 있을 때 납세자를 설득하는 수단으로 활용하는 경우임

- 특정 분야의 지출을 빠르게 증대시켜야 하는데, 보통세 증대에 대한 납세자의 저항이 강할 때 그 세수입을 사용하는 지출 분야를 지정함으로써 납세자의 증세에 대한 저항을 완화할 수 있음
 - 세수입을 지정된 지출 증대에 사용한다는 것을 조건으로 납세자가 증세에 동의하는 경우임

- 1970년대의 방위세 도입, 1980년대의 교육세 도입, 1990년대의 교통세 및 농어촌특별세 도입이 이러한 사례에 해당함

□ 본 연구에서 검토한 한국의 목적세 수입 및 목적 분야 지출 추이를 보면, 다음과 같은 특징을 발견할 수 있음

- 특정 분야의 지출을 증대시켜야 할 필요가 있을 때 목적세를 도입하여 그 분야의 지출을 증대시킴

- 시간이 어느 정도 지나면 지출 증가세가 둔화되는데, 세수입 증가세는 지속되어 목적 지출 분야에서 여유 재원이 발생함
 - 목적 지출 분야에서 여유 재원이 발생하면 목적 분야에 투입하던 일반재원을 다른 분야로 재배분하거나 목적 지출 분야를 확대하여 목적세 수입의 일부를 새로운 분야에 투입하는 조정을 함으로써 재정의 효율성 저하를 방지함
- 한편, 이러한 조정을 통해 칸막이 문제를 해소·완화하는 경우에 목적세로서의 특성은 거의 사라지고 실질적인 역할이 다른 일반재원과 크게 다르지 않게 됨
- 이 경우에 목적세는 특정 지출을 증대시킨다는 도입목적과 달리 일반적인 정부 지출을 증대시키는 역할을 함
 - Buchanan(1963)의 주장에 따르면, 정부의 실패(government failure)에 대응하여 목적세를 도입하여 납세자의 선호가 지출 정책에 반영되도록 하여야 함
 - 정부가 납세자의 선호와 달리 정부의 독자적인 의지에 따라 지출 정책을 결정하는 경우에 정부의 실패가 발생함
 - Niskanen(1971)은 납세자/유권자의 선호보다는 강력한 정부 관료의 의지에 의해 정부 규모가 확대된다고 주장함
 - 그런데 약한 연계형 목적세는 궁극적으로 정부의 실패를 뒷받침하는 수단이 될 수 있음
- 약한 연계형 목적세가 정부 규모를 증대시키는 수단으로 활용되는 것을 방지하기 위해서는 목적세의 시한을 설정하여 주기적으로 필요성을 점검하여 연장 여부를 검토·확인해야 함
- 한국의 목적세는 예외 없이 일정 기간만 운영하는 한시적인 세목으로 도입되었으나 대부분 시한이 계속 연장되었으며, 일부 세목은 영구세로 전환되기도 하였음
- 목적세 정책방향에 대한 세 번째 이슈는 지출 측면에서 칸막이로 인한 부정적인 효과가 크지 않고 이미 보통세와 유사한 역할을 하는 목적세의 유지 여부에 대한 문제임

- 목적세가 지출 분야 조정, 분야별 배분 비율 조정 등을 통해 칸막이의 문제점을 피해간다면 지출 측면에서 보통세와 같은 역할을 하므로 특별히 비효율적이라고 할 수 없음
 - 이 점만 고려한다면 굳이 현존하는 목적세를 폐지해야 하는지 의문을 제기할 수 있음
- 한편 목적세로서 실질적인 역할을 하지 못하는 명목상 목적세는 조세정책 측면에서는 매우 중요한 문제를 야기함
- 첫 번째 문제는 납세자가 알지 못하는 사이에 정부 재정을 확대하는 수단이 된다는 점임
 - 특정 분야 지출에 사용한다는 명목으로 목적세를 증대시키지만, 장기적으로 그 목적 분야에 투입되는 일반재원을 축소하는 데 대부분의 세수입이 소요될 수 있음
 - Crowley and Hoffer(2018)는 미국의 49개 주의 자료를 활용하여 실증분석을 한 결과 대부분의 목적세는 목적하는 분야의 지출을 증대시키는데 있어 효과적인 수단이 아니며, 전반적인 정부 규모 확대 및 목적 분야 외의 지출을 증대시키는 수단으로 활용된다는 결론을 도출함
 - 한국의 사례를 보면, 2007~2019년에 교통시설특별회계에 배분된 교통·에너지·환경세분 세입이 27% 증가하였는데, 교통시설특별회계 세입은 18.8% 증가함
 - 이는 교통·에너지·환경세분 세입의 증가분이 모두 교통시설특별회계의 지출 증대로 반영되지 않고 일부가 다른 재원의 감소분을 대체하는 역할을 하였음을 시사함
- 두 번째 문제는 한국의 목적세에서 드러나는 부가세 방식 과세의 문제점임
 - 교육세와 농어촌특별세의 경우 특정 세목 세액을 과세표준으로 목적세 세율을 곱하여 세액을 결정하는 부가세 방식으로 운영됨
 - 이 경우 목적세 과세대상이 되는 본세의 조세정책이 변화되면 납세자가 인식하지 못하는 사이에 부가되는 목적세 수입도 연동하여 변화됨
 - 이러한 문제를 개선하기 위해서는 목적세로서의 실효성이 없는 부가세형 목적

세는 본세에 통합하여 보통세로 전환하는 것이 바람직함

- 이상의 논의를 바탕으로 목적세 제도에 일반적으로 적용되는 원칙을 다음과 같이 정리할 수 있음
 - 목적세가 공공재 가격기능을 수행하도록 하려면 수혜자/원인자 부담 원칙에 부합하도록 과세대상을 설정해야 함
 - 수혜자/원인자 부담 등 목적세 제도의 기본 원칙에 부합하도록 하려면 목적 지출의 범위를 좁고 명확하게 설정하여야 함
 - 목적세는 특별회계를 통해 운영하는 것이 바람직한데, 특별회계의 목적을 광범위하게 설정하여 다양한 목적으로 사용하면 제도의 투명성이 약화됨
 - 목적세 수입이 목적 지출 수요에 비해 빠른 속도로 증가하여 칸막이 효과가 나타나면 목적 지출의 범위를 확대하기보다는 보통세로 전환하는 것이 바람직함
 - 특정 부문 지출 증대를 위해 세입을 증가시켜야 하는데 증세에 대한 저항을 피하는 수단으로 목적세를 도입한 경우에, 목적세가 목적 지출 증대에 실질적으로 기여하는 정도를 지속적으로 점검할 필요가 있음
 - 목적세가 목적 지출의 증대에 중요한 기여를 하지 못하게 되면 목적세를 보통세로 전환하여야 함

나. 현행 목적세 제도 세목별 개편방향

- 본 보고서에서 검토한 목적세 제도 평가 결과를 바탕으로 현행 목적세 개별 세목들의 개편방향을 정리하면 다음과 같음
- 교육세의 경우에 목적세로서 유용성이 사라지고 부정적인 칸막이 효과만 부각되는 상황임
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않아 교육서비스 공급의 가격 역할을 하지 못하며, 지방교육재정 증대에 기여하지 못함
 - 교육세 수입 증가율이 내국세 수입 증가율보다 낮아서 교육세를 내국세분 교부금에 포함하면 지방교육재정 세입이 더 빠른 속도로 증가할 것으로 예상됨
 - 교육세는 강한 연계형 목적세가 아니지만 지방교육재정 세입의 다른 구성요소인

내국세분 교부금과 시·도세 전입금이 목적 재원 형식으로 운영됨에 따라 서로 결합하여 칸막이 효과가 발생함

- 학령인구 감소로 인하여 지출 규모를 조정해야 할 필요가 있음에도 불구하고, 세수입에 연동된 세입은 지출 수요와 무관하게 계속 증가함

□ 교육세는 다음과 같은 두 단계의 개편을 검토해 볼 필요가 있음

- 먼저, 교육세를 폐지하고 보통세에 부가하여 과세되는 부분은 본세에 통합한 후에 내국세 교부금(국세 교육세) 및 시·도세 전입금에 통합하여 배분하는 방식으로 개편하여 중앙정부 및 지방자치단체 재원의 지방교육재정 투입 경로를 단순화할 필요가 있음
- 그 다음에 칸막이 문제를 개선하기 위하여 지출 수요를 고려하여 지방교육재정에 투입하는 재원 규모를 조정할 수 있도록 교부금 제도를 개편해야 함
 - 이는 목적 재원 방식으로 지방교육재정에 투입되는 내국세분 교부금을 지출 수요를 고려하여 배분하는 포괄보조금 방식으로 개편하는 것을 의미함

□ 교통·에너지·환경세는 조세정책 관점에서 목적세로서 부합하는 요소가 있으나 지출의 효율성 측면에서는 상당한 문제가 있음

- 조세정책적 관점에서 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하며, 세제도 단순함
- 지출의 측면에서 보면, 세입-세출의 연계성이 약하고, 목적세 수입과 무관하게 목적 분야의 지출 규모가 결정되며, 제도 운영의 투명성이 부족함
- 지출의 용도와 지출분야 간 배분비율을 지속적으로 조정하므로 칸막이로 인한 부작용은 크게 드러나지 않는다고 할 수 있는데, 이는 이 세목이 목적세의 기본적인 성격에서 벗어나 보통세와 유사한 성격으로 활용되고 있음을 시사함

□ 교통·에너지·환경세는 이미 보통세와 유사한 방식으로 운영되고 있으므로, 일반 재원으로 전환하는 것이 가장 바람직한 방법임

□ 한편, 목적세 방식을 유지하려면 지출의 범위 조정 등 개편이 필요함

- 교통·에너지·환경세의 지출 측면에서의 문제는 기본적으로 하나의 세목을 다양한 목적에 연계시킴으로 인해서 발생하는 것이라고 할 수 있음

- 그러므로 각각의 목적에 대해 별도의 세목을 설치하는 방식으로 개편하는 방안을 검토할 필요가 있음
 - 에너지의 경우에는 실제 지출이 발생하지 않으므로 목적사업에서 제외해도 무방할 것으로 생각됨
 - 동일한 과세대상에 세금을 부과하더라도, 교통시설 목적의 교통세와 환경개선 목적의 환경세로 구분하여 각각의 발전 방향을 모색하는 게 합리적임
 - 예를 들면, 현행 세율의 70% 정도를 교통세로 부과하고 30% 정도는 환경세로 부과하는 방안임
 - 교통세의 경우에, 새로운 시설 확충의 필요성에 비해 세수입이 더 빠른 속도로 증가하여 칸막이 효과가 나타날 수 있음
 - 이러한 문제를 고려하여 장기적으로 교통세를 혼잡비용을 고려하여 과세하는 보통세로서 개별소비세에 통합하는 방안을 검토해 볼 필요가 있음
 - 환경세의 경우에는 최근에 탄소세 도입에 대한 논의가 진행되고 있는데, 과세제도의 측면에서도 지출의 관점에서도 탄소세와 종합적인 관점에서 장기적인 발전방안을 모색하여야 할 것임
- 교통·에너지·환경세를 일반재원으로 전환하지 않고 위에서 제시한 바와 같은 방식으로 개편하여 목적세 방식을 유지할 수는 있으나 그렇게 함에 따른 실익이 있는지 의문임
- 교통세와 환경세로 구분하여 교통세를 강한 연계형 목적세로 전환하는 경우에 칸막이 문제가 발생할 수 있음
 - 교통시설에 대한 투자 증대 수요가 교통세를 목적세로 유지해야 할 정도로 큰지 의문임
 - 교통시설특별회계의 지출을 현행 수준으로 유지한다면 교육세를 일반재원으로 하고, 일반재원의 일부분을 교통시설특별회계에 전입하는 방식으로 운영해도 무방할 것으로 판단됨
 - 환경세의 경우, 세수입에 비해 환경분야 지출 규모가 상당히 커서 재원의 상당부분을 일반재원으로 보충하여야 할 것으로 예상됨
 - 그런 상황에서 목적세 방식을 적용함으로써 얻는 순기능이 있는지 의문임

- 농어촌특별세는 목적세로서 갖춰야 할 요소를 거의 갖추지 않은 세목임
 - 조세정책의 관점에서 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 않으며, 조세제도 및 행정을 매우 복잡하게 함
 - 특히 조세감면액에 대한 과세는 감면의 효과를 저해하는 것으로서 감면제도를 불투명하게 만드는 요인이 됨
 - 지출 측면에서, 목적세로서 적절한 분야라고 보이지 않으며, 지출의 범위가 넓어서 목적세 수입이 사용되어 나타난 성과를 파악할 수 없음
 - 농어촌특별세는 UR 협상으로 인해 야기되는 농어촌 부문 지출 증대에 필요한 재원을 조달하려는 목적으로 도입된 것으로 판단됨
 - 농어촌특별세가 도입된 지 28년의 세월이 흘렀으며, 세수입의 사용 범위가 상당히 넓어서 목적세의 활용에 따른 특별한 장점을 찾을 수 없는 상황이 되었으므로 폐지하고 본세에 통합하여 보통세로 과세하는 것이 바람직함

- 지역자원시설세는 소방분과 특정시설분, 특정자원분으로 구분되는데, 세 가지 다른 목적의 다른 항목에 대한 과세를 통합하며 지역자원시설세라는 통합된 명칭을 사용하는 데 따른 실익이 없는 것으로 판단됨
 - 그러므로 소방분과 특정시설분, 특정자원분을 별도의 세목으로 구분하는 것이 바람직함

- 소방분의 경우, 세입과 세출의 연계성을 강화하는 방향으로의 제도 개편을 검토해 볼 필요가 있음
 - 유사한 목적으로 담배에 대한 개별소비세 수입 일부를 재원으로하는 소방교부세제도가 있는데, 두 가지 재원의 목적을 명확하게 구분할 필요가 있음
 - 예, 소방교부세는 소방직 공무원 인건비로 사용하고, 소방분 목적세 수입은 소방정책사업비로 사용한다는 점을 명확하게 규정하는 방안

- 특정자원분과 특정시설분은 목적세로서 갖춰야 할 특성을 거의 갖추지 못한 것으로 평가됨
 - 수혜자/원인자 부담원칙에 부합하지 못하며, 부분적으로 세부담 전가 가능성도 있음

- 세입-세출 연계성이 약하고, 특별회계가 설치되지 않은 시·도가 적지 않으며, 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 세수입의 지출에 따른 성과를 평가하는 데 어려움이 있음
 - 목적 지출에서 세수입이 차지하는 비중이 낮아서 칸막이 문제가 발생할 가능성이 낮다는 점은 장점이라고 할 수 있으나, 이는 다른 측면에서 이 목적세가 보통세와 같은 역할을 한다는 점을 시사함
- 이러한 문제를 고려하면 특정자원분과 특정시설분은 목적세로 유지하기 보다는 보통세로 전환하는 것이 바람직함
- 이 경우 한 가지 우려가 되는 문제는 세수입이 다른 보통세 수입과 함께 지방교부세 배분을 위한 기준재정수입액에 포함된다는 점임
 - 이 세목은 임의세로서 지역에 따라 과세할 수도 있고 하지 않을 수도 있는데, 그 세수입을 기준재정수입액에 포함하여 지방교부세를 감소시키는 역할을 한다면 지역의 과세 유인을 크게 악화시키는 효과가 있을 것임
 - 그러므로 보통세로 전환하더라도 이 부분은 임의세 또는 다른 명칭의 범주를 설명하여 기준재정수입액에 포함하지 않도록 하거나 과세표준을 평가하여 과세여부와 관계없이 일정액(표준세율을 적용하여 산정한 세액)이 기준재정수입액에 포함되도록 하는 방안을 검토해 볼 필요가 있음
- 특정자원분과 특정시설분을 목적세로 유지한다면 목적 지출의 범위를 축소하여 명확하게 규정하고, 특별회계를 설치하여 운영하여야 할 것임
- 특정자원분의 목적사업을 지역의 부존자원 보호·보전, 환경보호·개선으로 특정하는 것이 바람직함
 - 특정시설분의 경우에는 목적사업을 해당 시설 인근 지역의 안전·생활편의시설 설치 등 주민생활환경 개선사업으로 범위를 좁힐 필요가 있음
 - 한편 이 경우에도 세수입 규모가 목적 지출 수요에 비해 작아서 목적세가 공공재 가격으로서의 기능을 하거나 세입-세출의 연계 강화를 통한 재정운영의 투명성을 제고하는 긍정적인 효과를 가져올 것으로 기대되지 않음

참고문헌

- 교육부·한국교육개발원, 『교육통계연보』 2020,
국회예산정책처, 『2020 회계연도 결산 위원회별 분석 [농림축산식품해양수산위원회]』, 결산분석, 국회예산정책처, 2021. 8.
- 국회예산정책처, 『2021년 세법개정안 분석』, 2021. 10. 26.
- 기획재정부, 『조세개요 2020』, 2020. 8.
- 기획재정부 보도자료, 「제7회 재정운용전략위원회 개최」, 2021. 10. 1.
- 김준영, 『농어촌특별세와 농업재정』, 정책연구보고 P57, 한국농촌경제연구원, 2003. 1.
- 김재훈 외, 『지방교육세의 합리적 개편방안』, 지방세 네트워크 포럼 2014-10호, 한국지방세연구원, 2014.
- 박기백·박상원·손원익, 『목적세의 정치경제학적 모형과 실증분석』, 한국조세연구원, 2007.
- 박상원, 「목적세 제도의 운용」, 『한국세제사』, Vol. 2-1, 한국조세연구원, 2012, pp. 54~90.
- 박준기·김미복, 『농어촌특별세 운용 실태와 정책과제』, 농정포커스 제90호, 한국농촌경제연구원, 2014. 8. 4.
- 박준기·김미복·윤종열, 『농어촌특별세 기한 만료에 따른 농식품재정분야의 전략적 대응방안』, 정책연구보고서 P170, 한국농촌경제연구원, 2012. 12.
- 박준기·김미복·임지은, 『농어촌특별세의 운용실태와 정책과제』, C2013-48, 한국농촌경제연구원, 2013. 12.
- 서영인 외, 『교육재정 종합 진단 및 대책 연구』, 협동연구총서 20-37-01, 경제·인문사회연구회, 2020. 6.
- 소방청, 『2021 소방통계연보』, 2021. 6.
- 안종석·전병목, 『사회보장세에 대한 기초연구』, 연구보고서 20-02, 한국조세재정연구원, 2020.
- 이영환·이성규, 『목적세와 특별회계의 문제점과 개편방안』, 경제현안분석 제26호, 국회예산정책처, 2008. 1.
- 이영희·라휘문, 『지방목적세의 평가와 효율적 운용방안』, 한국지방행정연구원, 1999. 12.

임상수·윤성일, 「목적세로서의 지역자원시설세 기능 강화 방안 연구」, 『지방행정 연구』, 제35권 제2호(통권 125호), 한국지방행정연구원, 2021. 6. pp. 99~122.

윤순진·최종민, 『교통·에너지·환경세의 개편방안 연구』, 서울대학교 산학협력단 (국회사무처 연구용역보고서), 2020. 12.

정재호, 「경제개발기(1960~1970년대)의 세제」, 『한국세제사』, Vol. 1, 한국조세연구원, 2012, pp. 373~430.

최성은, 『사회보장재정과 재원조달에 관한 연구』, 연구보고서 2011-13, 한국보건사회연구원, 2011.

최진섭, 『지방목적세의 합리적 관리방안』, 정책과제 2018-17호, 한국지방세연구원, 2018.

한국지방세연구원, 『한국지방세60년사: 제2권 주제사』, 한국지방세연구원, 2017. 4.

행정안전부, 『지방세통계연감』, 각연도

행정안전부·지방재정공제회, 『지방재정연감』, 각연도

Bös, Dieter, “Earmarked Taxation : Welfare versus Political Support”, CESifo Working Paper Series, No. 207, November 1999.

Buchanan, James M. “The Economics of Earmarked Taxes”, *Journal of Political Economy*, Vol. 71, No. 5, October 1963, pp. 457-469.

Carling, Robert, “Tax Earmarking: Is It Good Practice?”, *Perspectives on Tax Reform (12)*, CIS(The Center for Independent Studies) Policy Monograph, St Leonards, NSW, Australia, 2017.

Crowley, George, R. and Adam J. Hoffer, “CHAPTER 6, Earmarking Tax Revenues: Leviathan’s Secret Weapon?”, from Adam J. Hoffer and Todd Nesbit, eds., *For Your Own Good: Taxes, Paternalism, and Fiscal Discrimination in the Twenty-First Century*, Arlington, VA: Mercatus Center at George Mason University, 2018, pp. 119~142.

Musgrave, R., and Musgrave, P., *Public Finance in Theory and Practice*, 5th ed. New York: McGraw-Hill Book채., 1989.

Niskansen, William, *Bureaucracy and Representative Government*, Chicago: Aldine,

Atherton, 1971.

Rivilin, Alice M., “The Continuing Search for a Popular Tax” , *American Economic Review*, Vol. 79, No. 2, Papers and Proceedings of the Hundred and First Annual Meeting of the American Economic Association, May 1989, pp. 113~117.

Wilkinson, Margaret, “Paying for Public Spending: Is There a Role for Earmarked Taxes?” , *Fiscal Studies*, Vol. 15, no. 4, 1994, pp. 119-35.

국가통계포털, <https://kosis.kr>, 국민계정 연간지표, 국세통계 연도별 세입 및 세출 (1966~1993) 참조, 접속일: 2021. 12. 14.

기획재정부 열린재정 홈페이지, <https://www.openfiscaldata.go.kr/portal/main.do>, 회계별 세입 결산 현황, 접속일: 2021. 12. 29.

