

2008. 1

# 목적세와 특별회계의 문제점과 개편방향

이영환 · 이성규

## I. 서론

## II. 목적세의 유형과 설계 시 고려조건

## III. 목적세와 특별회계의 현황

## IV. 목적세의 정치경제학: 공공선택적 관점

## V. 현행 목적세와 특별회계의 문제점

## VI. 바람직한 목적세와 특별회계의 개편방안

우리나라의 경우 과거 경제개발 과정에서 세수확보의 목적으로 다수의 목적세가 도입되었고, 현재에도 국세와 지방세에 모두 여러 개의 목적세 또는 목적서적 특징을 가진 조세를 가지고 있고 이들이 적지 않은 비중을 차지하고 있다. 우리나라의 목적세의 대부분은 세입과 세출 간의 연계가 약하고 수익자 부담원칙이 존재하지 않는 특징을 가지고 있다. 그 결과 목적세의 존재 의의가 취약함을 알 수 있다. 따라서 대부분의 목적세는 순차적으로 폐지 또는 통합하거나 보통세로 전환하는 게 바람직할 것이다.

본 분석에서는 먼저 우리나라의 목적세와 특별회계의 현황을 살펴보고, 이를 전통적인 견해와 공공선택적 관점을 정리함으로써 목적세를 평가할 수 있는 기준과 목적세 및 특별회계가 당초의 취지대로 성공하기 위한 필수적인 전제조건을 알아본다. 다음으로 평가기준을 현행 목적세에 적용하여 문제점을 도출하고, 그 결과를 토대로 개선방안을 모색해 보기로 한다.



---

**이영환**

경제분석실  
세입세제분석팀 팀장  
02-2070-3107  
young7@nabo.go.kr

**이성규**

경제분석실  
재정정책분석팀 경제분석관  
02-2070-3152  
skl@nabo.go.kr

---

이 보고서는 국회예산정책처 홈페이지([www.nabo.go.kr](http://www.nabo.go.kr))를 통해서도 보실 수 있습니다.

# 목적세와 특별회계의 문제점과 개편방향

이영환 · 이성규

## 요 약

- 우리나라의 재정은 일반회계 외에 16개의 특별회계 및 60개의 기금으로 구성되어 있고, 각 회계·기금간 수입·지출구조가 거미줄처럼 복잡하게 얽혀 있어서 재정운용의 투명성이 문제로 지적되어 있음
  - 각 회계·기금을 ‘칸막이식’으로 운영하여 재정운용의 효율성이 저하됨
  - 회계·기금간 재원이동이 제한되어 ‘한쪽은 남고, 한쪽은 모자라는 현상’이 발생함
- 이러한 문제점 때문에 재정의 투명성 및 효율성 제고를 위해 특별회계 및 기금 정비(整備)의 필요성이 제기됨
  - IMF와 OECD 등은 우리나라의 특별회계 및 기금을 대폭 정비하여 재정구조를 단순화할 것을 권고함
  - 목적세와 특별회계의 남용이 우리나라 조세체계의 특징으로까지 지적되어 있음
- 따라서 본 분석에서는 우리나라의 목적세와 특별회계의 현황을 살펴보고, 이를 전통적인 견해와 공공선택적 입장에서 견해를 정리함으로써 목적세를 평가할 수 있는 기준과 목적세 및 특별회계가 당초의 취지대로 성공하기 위한 필수적인 전제조건에 대해 알아보고, 마지막으로 평가기준을 현행 목적세에 적용하여 문제점을 도출하고, 그 결과를 토대로 개선방안을 모색해 보기로 함

## 1. 목적세의 장·단점

- 경제적 관점에서 본 목적세의 장점은 다음과 같음
  - 수익자 부담 요소가 고려될 수 있음. 따라서 수익자가 부담하는 성격의 부담금은 일단 바람직한 성격을 가진 목적세로 볼 수 있음
  - 목적세가 잘 운영되면 수익자 부담원칙에 따른 자원배분의 효율성이 제고됨
  - 특별회계를 통하여 중요한 사업에 대한 최소한의 지출이 보장되기 때문에 예산편성의 불안정성을 탈피할 수 있음
  - 안정적인 재원의 보장은 사업수행을 원활하게 하여 재원을 절약할 수 있음
  - 세입과 세출의 연계를 통하여 조세저항을 최소화할 수 있음
  
- 목적세가 가지고 있는 주요 단점은 다음과 같음
  - 지출조정이 곤란함. 따라서 목적세는 불가피한 경우에도 단점을 최소화하기 위해서는 기금의 여유재원을 다른 용도로 활용할 수 있도록 하는 규정과 같이 지출조정이 가능하도록 하는 메커니즘이 필요함
  - 특별회계는 예산 운영을 경직화시킴
  - 행정부와 입법부의 예산권한을 축소시킴
  - 특별회계의 필요성이 소멸한 뒤에도 계속 운영되는 경향이 있어 예산의 낭비를 가져옴
  - 특별회계의 세출은 예산의 통제를 벗어나기 때문에 경상비의 과도한 지출과 같은 우선순위가 낮은 사업에 대한 지출이 발생하더라도 이를 저지하기 어려움
  
- 목적세 구조(framework)를 설계(design)하는 데 있어서 다음 조건들이 고려되어야 함
  - 조건 1: 목적세로 책정된 조세와 지출 분야 간의 관계가 명확히 규정되어야 함

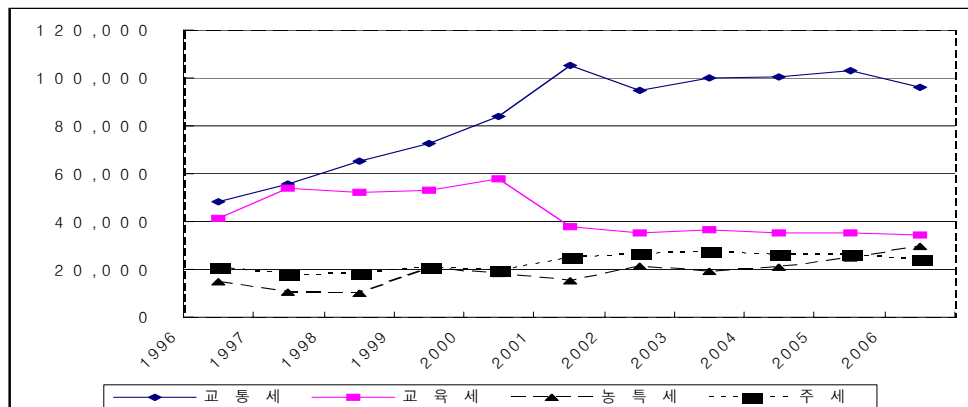
- 조건 2: 미래의 추가적 지출에 대한 기준선 마련이 필요함
- 조건 3: 지출 프로그램에 대한 적절한 개념 정의가 필요함
- 조건 4: 사용되는 지출 분야에 대한 공개적 감사(auditing)와 납세자들에게 목적세 관련 정보들이 제공되어야 함

## 2. 목적세와 특별회계의 현황

- 2007년 말 현재 국세 중에서 공식적으로 목적세로 명명된 세목(稅目)은 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세, 교육세가 있음
  - 이들 세목의 세수(稅收)는 종래에는 특별회계로 편입되어 있었음
  - 현재는 교통·에너지·환경세와 농어촌특별세의 대부분의 세수가 특별회계로 편입되고, 교육세는 일반회계로 편입되고 있어서 세입과 세출의 연계성이 낮아지고 있음
- 중앙정부가 부과하는 목적세에는 형식상 교통·에너지·환경세, 교육세, 농어촌특별세 등이 있지만, 실질적으로 주세와 종합부동산세도 목적세로 간주됨
- 목적세의 세율구조는 매우 복잡함
  - 교통·에너지·환경세는 1994년 도입 당시에는 종가세(advalorem tax)로 부과되었으나 1996년부터 종량세(specific tax)로 전환하였으며, 현재는 탄력세율 형태로 부과되고 있음
  - 교육세는 특별소비세, 교통·에너지·환경세, 주세 및 금융·보험업자의 수익금에 부가(surtax)되어 징수되고 있음
  - 농어촌특별세는 국세 중 관세, 소득세, 법인세, 특별소비세, 증권거래세, 종합부동산세 감면액과 지방세 중 취득세와 등록세의 감면액 및 레저세 등에 부과되고 있음

- 공식적으로 목적세라 명명되고 있지는 않지만, 주세와 종합부동산세는 그 수입이 특정 목적에 할당되어 있다는 점에서 실질적인 목적세로 취급됨
- 교통·에너지·환경세의 세수는 2001년에 10조 5,349억원, 2006년에 9조 5,938억원으로 전체 국세규모의 7~11%를 차지
- 교육세의 세수는 1980년대 비하여 1990년대의 비중이 크게 늘어나 전체 국세규모의 7%내외를 차지하였으나, 2001년부터 지방세에 부가되었던 교육세가 지방교육세로 전환됨에 따라 2000년 5조 7,983억원 규모에서 2006년 3조 4,245억원으로 전체 국세규모의 2~6%를 차지하고 있음
- 농어촌특별세의 세수는 2000년 1조 8,299억원, 2006년 2조 9,597억원으로 전체 국세규모의 2% 내외를 차지하고 있음
- 주세의 세수는 2003년 국세 대비 2.4%인 2조 7,341억원을 기점으로 점차 줄어들어 2006년 말 현재 국세 대비 1.7%인 2조 4,092억원을 차지
- 종합부동산세는 2005년에 도입된 이래 2006년 말 현재 1조 3,275억원으로 전체 국세규모의 1.0%를 차지

우리나라의 국세 대비 목적세 추이



- 2007년 말 현재 지방세 중에서 공식적으로 목적세로 명명된 세목은 공동시설세, 지역개발세, 지방교육세, 도시계획세, 사업소세 등이 있음. 이들 세목의 세수는 모두 일반회계로 편입되고 있기 때문에 실질적으로 보통세와 마찬가지로 운영되고 있음
- 특별회계는 사업수입, 목적세·수수료·부담금 등을 수입으로 양곡관리·조달 등과 같이 기업방식으로 운영하는 특별회계와 교통시설·농어촌구조개선·교육 등과 같이 특정분야를 지원하는 특별회계로 나누어짐
  - 2007년 말 현재 우리나라 중앙정부의 예산은 1개의 일반회계와 16개의 특별회계, 60개 기금으로 구성되어 있음
  - 특별회계의 수는 1970년 29개, 1980년 18개, 1990년 18개, 2000년 23개로 20개 내외로 운용되어 왔으며, 2007년 말 현재 농어촌구조개선, 등기, 교도작업, 에너지 및 자원사업, 환경개선, 국가균형발전, 주한미군기지이전, 행정중심복합도시건설, 국방·군사시설이전, 양곡관리, 책임운영기관, 조달, 우편사업, 우체국예금, 교통시설, 우체국보험 등 16개의 특별회계가 운용 중에 있음.

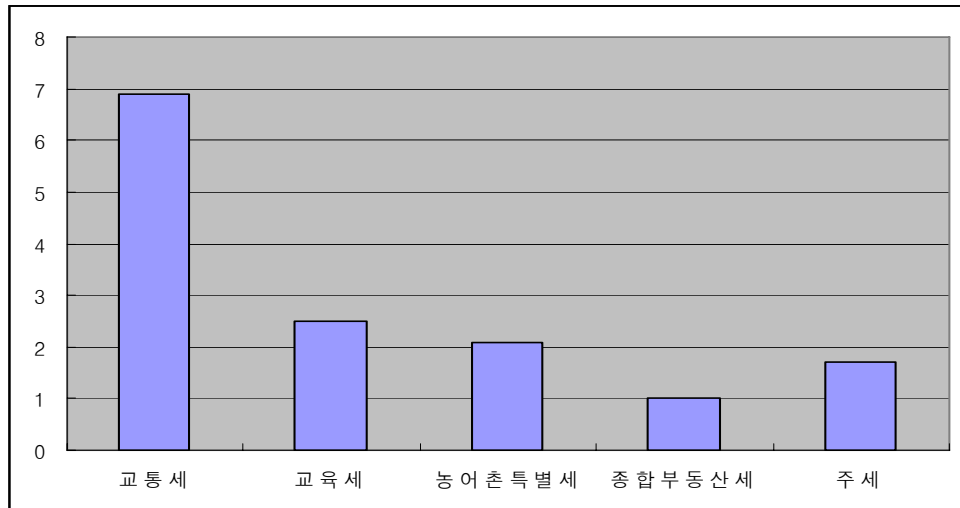
### 3. 현행 목적세와 특별회계의 문제점

- 우리나라의 경우 과거 경제개발 과정에서 세수확보의 목적으로 다수의 목적세가 도입되었고, 현재에도 국세와 지방세에 모두 여러 개의 목적세 또는 목적세적(的) 특징을 가진 조세를 가지고 있고 이들이 적지 않은 비중을 차지하고 있음. 특히, 목적세의 경우 그 구조가 매우 복잡해 실제 그 규모가 얼마인지조차도 분명하지 않음
  - 국세 중에서 목적세의 성격을 가진 조세로 교통·에너지·환경세, 교육세, 농어촌특별세, 종합부동산세 등이 있고, 주세는 균형발전특별회계에

포함되어 있어 사실상 목적세의 역할을 하고 있음

- 2006년 말 세수 기준으로 이러한 세목의 세수 규모는 전체 국세의 14.2%를 차지하고 있음

국세 대비 목적세 비율 : 2006년 현재



- 지방세에는 형식상 목적세로 공동시설세, 지역개발세, 도시계획세, 사업소세 등이 있음
  - 실질적 목적세로는 지방교육세와 담배소비세가 있음
  - 지방교육세는 국세 중의 교육세 규모를 능가하는 규모를 가지고 있음
- 커다란 세입이 처음부터 용도가 정해진 상태로 들어오기 때문에 재정자원 배분을 경직화(硬直化)시키고, 또 이러한 자금을 자동적으로 배정받는 부문은 이 자금을 쓰기 위한 사업을 경우에 따라서는 억지로라도 만들어 내야 하는 상황이 발생함
  - 처음부터 예산이 자동적으로 배정되면 효과성 검증 과정이 생략되거나 형식화되어 재정낭비가 이루어질 여지가 큼

- 우리나라의 목적세는 대부분 본세(本稅)에 부가되어 과세되는 방식으로 과세되기 때문에 본세의 한계세율을 높여 초과부담이 커지게 하는 결과를 가져옴

#### 가. 교통·에너지·환경세 및 교통시설특별회계

- 교통세는 도로 및 도시철도 등 교통시설의 확충에 소요되는 재원마련을 위해 1994년 특별소비세 대상인 휘발유와 경유에 한시적으로 부과하기로 도입함
  - 2003년에 과세시한을 3년 연장하였고, 2006년 12월에 「교통세법」을 「교통·에너지·환경세법」으로 개정하여 기존의 목적 외에 ‘에너지 및 자원관련 사업과 환경의 보전과 개선’을 위한 재원으로도 사용할 수 있게 함
- 2006년 말 현재 교통시설특별회계의 경우 목적세인 교통·에너지·환경세의 수입이 전체 재원의 70.7%를 차지하고 있으며, 나머지 부족분은 사용료로부터의 수입과 일반회계로부터의 전입으로 메우고 있음
  - 그러나 교통·에너지·환경세의 세입이 전액 교통시설특별회계로 전입되지 않고, 환경개선특별회계에 1,000분의 150과 에너지자원산업특별회계에 1,000분의 30을 전입시킴
  - 그 결과 세입·세출의 연계를 약화시키고 있다고 평가할 수 있음
- 교통·에너지·환경 목적세를 다음과 같이 평가할 수 있음
  - 첫째, 교통시설특별회계의 부문별 투자 현황이 보여 주는 바와 같이 도로 이외의 계정(2006년의 경우 약 48.5%)에도 사용되기 때문에 세입·세출의 연계성이 높다고 보기 어려움
    - 따라서 교통·에너지·환경세의 세수 전액이 가급적 도로계정에 사용되도록 하고, 기타 부족한 계정들은 교통·에너지·환경세 세수의 잔액과 기타 수입으로 충당하는 것이 바람직함
    - 특히, 교통시설특별회계의 계정별 배분비율은 법률이 아닌 건설교통부가 정하는 시행규칙에 따르고 있으므로 납세자의 의사가 반영될 여지가 적음

- 둘째, 칸막이식 재정운용으로 지출의 효율성을 낮추는 문제는 크지 않은 것으로 보임
  - 교통시설특별회계의 지출규모가 교통·에너지·환경세의 규모를 상회하고 있으므로 재원이 남는 현상이 발생할 가능성은 낮아 보임
  - 또한 교통시설특별회계의 경우 과거와는 달리 배분비율이 고정된 것이 아니라 일정 범위 안에서 변동되도록 되어 있어 지출조정을 위한 바람직한 제도적 장치가 마련되어 있다고 볼 수 있음
- 목적세가 합리적인 공공선택의 수단이 되려면 전체지출의 수준이 납세자에 의해 결정되어야 함
- 그러나 교통·에너지·환경세처럼 수입의 일부를 다른 용도에 할당함으로써 일반회계로부터의 전입을 유도하는 것은 사실상 예산당국이 교통시설특별회계의 한계지출을 결정하는 주체임을 우회적으로 입증하는 사례라고 할 수 있음
- 따라서 교통·에너지·환경세가 세입·세출의 연계성이 강하고 한계지출을 납세자가 결정하는 실질적인 목적세가 될 수 있음에도 불구하고 정책적인 선택에 의해 세입·세출의 연계가 약해지고, 한계지출을 정부가 결정하는 명목적인 목적세로 변환된 것이라고 해석할 수 있음

#### 나. 교육세와 교육비특별회계

- 교육재정의 상당부분을 구성하고 있는 교육세와 지방교육세의 경우 금융·보험업자의 수익금액에 대한 과세를 제외하고는 독자적인 고유의 과세기초를 갖고 있지 않고 있음
  - 여타의 기존세목에 부가(附加)되어 부과되고 있음
  - 목적세인 교육세는 수익과 부담의 관계가 명확히 수립되어야 함

- 따라서 이처럼 다양한 세목에 가산세(加算稅)의 형태로 부과되는 교육세와 실제 교육재정 지출의 수혜자와는 무관하기 때문에 수익자부담의 원칙에 맞지 않음
- 교육세는 그 지출용도가 구체적이라 할 수 있으나 여전히 세입·세출의 연계(連繫)가 취약함
  - 교육재정은 교육세, 지방교육세, 담배소비세의 세입과 내국세의 고정비율(19.4%)로 정해지는 교부금과 같은 중앙정부의 보조금이나 지자체의 전출금으로 충당되고 있음
  - 지방교육재정교부금의 경우 내국세의 규모에 의해 자동적으로 결정되기 때문에 교육재정의 수준을 결정하는 주체는 결국 정부당국이라고 볼 수 있음
  - 따라서 교육지출 수준이 교육세 납부 실적에 따라 좌우되는 것이 아니므로 세입·세출의 연계가 있다고 보기 어려움
- 교육세의 과세대상에 금융·보험업자의 수익금액이 포함되어 있음
  - 금융·보험업자가 교육세와 어떤 직접적인 관련이 있는지 불분명함
  - 현행 교육세는 조세공평의 원칙과 수익자부담의 원칙 등이 제대로 적용되고 있지 않음
- 교육세는 당초 시한이 정해진 한시적인 세(稅)로 출발하였으나 1991년부터 영구세(永久稅)로 전환되었는데 동 전환과정(방위세의 과세대상이 교육세의 과세대상으로 전환)에서 재원조달기능이 확대되었음
  - 목적세는 특정한 용도로 사용되어야 하는데 결국 방위세의 고유목적 없어졌는데도 그 과세대상이 교육세로
  - 전환하는 것은 목적세의 개념을 흐리게 하는 지극히 행정편의주의적 사고방식이라 할 수 있음

## 다. 농어촌특별세

- 농어촌특별세는 농업개방을 골자로 한 우루과이라운드(UR) 협정에 가입한 후 농어촌 경쟁력을 높이는데 투입할 예산을 확보한다는 명분으로 1994년 신설되었음
  - 2004년 말에 시한(時限)이었던 농어촌특별세 징수 시한은 2003년 칠레와 맺은 자유무역협정(FTA)의 국회비준을 앞두고 10년이나 연장됨
  - 현재 농어촌특별세는 소득세, 법인세, 관세나 취득세, 등록세, 종합부동산세, 레저세를 매길 때 해당세액의 20% 만큼 추가로 부가하는 부가세(附加稅) 형식으로 징수되고 있음
- 농어촌특별세 세수는 전액 농어촌구조개선특별회계로 전입됨
  - 따라서 회계상으로 보면 농어촌특별세의 경우 세입·세출의 연계성이 강해 보이나, 실제로는 지출용도가 광범위하여 실질적인 연계성은 강하다고 보기 어려움
  - 농어촌구조개선특별회계로 들어온 농어촌특별세 수입의 약 24%는 지방재정관련 예산(300분의 23은 국가균형발전특별회계 지역개발사업계정으로 전출되고, 역시 300분의 23은 하수도정비사업으로 사용)으로 전용됨
  - 전반적인 지출항목들이 매우 추상적이어서 사실상 다른 지방재정관련 예산과 구별하기가 힘 드는 측면이 있음
- 농어촌구조개선특별회계의 경우 농어촌특별세 수입 외에도 매우 다양한 재원이 존재하기 때문에 농어촌구조개선특별회계의 지출규모는 농어촌특별세의 수입과는 무관하게 결정되고 있음
  - 농어촌특별세의 도입 목적이 ‘농어촌경쟁력 향상’이라는 모호한 목표 때문에 농림부가 사용하는 예산은 절반도 되지 않고, 보건복지부, 건설교통부, 교육인적자원부 등 9개 부처가 예산을 나누어 쓰고 있음

## 라. 지방목적세

- 지방세 중 목적세로는 도시계획세, 공동시설세, 지역개발세, 사업소세 등이 있으며 2001년부터 지방교육세가 목적세로 도입됨
- 그러나 지방자치단체가 부과하는 목적세는 명목상으로 정의되어 있을 뿐 관련 지출이 정의되어 있지 않고, 세입이 모두 일반회계에 포함되기 때문에 실질적으로는 보통세와 마찬가지로 운영되고 있음
  - 따라서 이들 세목들은 보통세화(普通稅化)하여야 함

## 마. 특별회계

- 2007년 현재 우리나라에서는 16개의 특별회계와 60개의 기금이 운용 중에 있음
  - 특별회계·기금의 구분에 대한 명확한 기준이 없기 때문에 특별회계의 통·폐합이나 정비를 위한 정책대안에 대한 일관성이 부족한 실정
  - 한편 회계·기금 간 재원이동이 제한되어 ‘한쪽은 남고, 한쪽은 모자라는’ 현상이 발생하고 있음
- 농어촌구조개선특별회계나 환경개선특별회계 등과 같이 사업의 성격이 일반회계의 사업과 유사하나, 특정분야의 재원을 별도로 확보하기 위하여 특별회계를 설치하는 사례가 많이 있음
  - 따라서 특별회계 설치기준에 미비한 경우는 과감하게 일반회계로 통합할 필요가 있음

## 바. 정리

- 우리나라의 경우 목적세와 특별회계가 매우 광범위하게 사용되고 있지만, 경제적 합리성에 근거했다고 보기 어려움

- 대표적인 목적세라고 할 수 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입·세출간의 연계가 충분히 정당화되기 어려운 측면이 있음
  - 대부분의 목적세는 연계성이 약하며, 교통세를 제외하고 모두가 수익자 부담원칙이 존재하지 않음
  - 그 결과 목적세의 존재 의의가 약함
- 2006년 전체 세수의 약 13.7% 정도가 실질적인 목적세에 의해 조달되고, 지방자치와 지방교육에 고정적으로 할당되는 내국세까지 합한다면 전체세수의 38.2% 정도가 특정용도에 할당되어 있음
- 대부분의 경우 세입·세출간의 연계관계가 느슨해 지출이 세수에 의해 결정되는 경우는 매우 드물다고 할 수 있음
- 세수입이 규모도 크고 수익자부담의 원칙을 어느 정도 반영하고 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입·세출간의 연계관계가 정책적 선택에 의해 매우 느슨하게 유지되고 있음
  - 이러한 현상은 지정된 분야의 한계지출을 납세자가 아닌 정부가 결정함을 의미함
  - 다른 목적세의 경우에도 세입·세출의 연계관계가 납세자의 선호를 반영하는 공공선택의 형태와는 무관하게 형성되어 있음
  - 주요 국세 항목인 교육세나 농어촌특별세의 경우 다른 세목의 부가세 형식으로 부과되기 때문에 수익자부담의 원칙이 사전적으로 배제되고 있음
- 따라서 우리나라의 목적세는 개발 초기 단계에서 조세저항(租稅抵抗)을 피해 전체 세수입을 증대하는 목적으로 사용되었다고 평가할 수 있음

#### 4. 바람직한 목적세와 특별회계의 개편방안

- 목적세에 대한 일반적인 인식은 칸막이식 재정운영을 초래해 예산의 경직성을 높인다는 것임. 그러나 세입과 세출이 수익자부담의 원칙에 근거해 적절히 연계된다면 목적세는 소비자의 선호를 반영하는 공공선택의 수단이 될 수 있음
  
- 목적세가 원래의 의도에 충실하려면 다음의 원칙이 충족되어야 함
  - 첫째, 의도하는 지출의 목적이 매우 구체적이어야 함
  - 둘째, 세입과 세출의 연계가 분명해야 함
  - 셋째, 세입과 세출의 연계가 수익자부담의 원칙에 부합해야 함
  
- 그러나 현실에서는 그럴듯한 명분을 내세우면서 실제로는 조세저항을 피하고, 세수를 증대하려는 의도로 고안된 목적세가 많이 존재함
  
- 명목상의 목적세가 아니라 실질적인 세입·세출의 연계를 기준으로 볼 때 우리나라의 목적세는 전체 세수의 13~14% 정도를 차지하고 있음
  - 목적세가 세수확보의 중요한 수단임을 의미
  
- 따라서 목적세의 개편은 시간을 두고 순차적으로 이루어지는 것이 바람직함
  - 개편의 기본원칙은 ‘지출의 특정성’, ‘세입·세출간의 연계성’, ‘수익자부담 원리’ 등임
  - 기존 목적세 체제를 분석해 세수의 큰 변동없이 수익자 부담의 원칙에 충실한 방향으로 개편할 수 있는 부분을 우선적으로 고려하여 일반재원에 편입시켜야 함
  - 또한 세수확보의 의의는 있으나 효율이나 형평의 관점에서 합리화하기 어려운 부분은 대체(代替) 재원의 마련을 통해 정비할 필요가 있음
  
- 우리나라의 목적세의 대부분은 세입과 세출 간의 연계관계가 느슨해 지출이 세수에 의해 결정되는 경우는 매우 드뭄

- 세수입의 규모도 크고 수익자부담의 원칙을 어느 정도 반영하고 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입과 세출 간의 연계관계가 정책적 선택에 의해 매우 느슨하게 유지되고 있음
  - 다른 목적세의 경우에도 세입과 세출의 연계관계가 납세자의 선호를 반영하는 공공선택의 형태와는 무관하게 형성되어 있음
  - 주요 국세 항목인 교육세나 농어촌특별세의 경우 다른 세금에 덧붙이는 부가세(附加稅)의 형식으로 부과되기 때문에 수익자부담의 원칙이 사전적으로 배제되고 있음
- 우리나라의 목적세는 경제개발 초기단계에서 조세저항을 피해 전체 세수입을 증대하는 목적으로 사용되었다고 평가하는 것이 타당
- 그러므로 우리나라의 목적세는 목적세로서의 존재이유가 없다고 할 수 있음
  - 따라서 대부분의 목적세는 폐지하거나 ‘보통세’(普通稅)로 전환해야 함
- 교통·에너지·환경세는 도로이용자들이 부담하는 교통·에너지·환경세와 도로계정과의 세출은 연계성이 없으므로 교통·에너지·환경세를 목적세로 유지할 이유는 거의 없음
- 교통·에너지·환경세의 폐지가 교통시설에 대한 투자의 위축을 가져올 것이라는 우려가 있으나 그 동안 교통·에너지·환경세보다 훨씬 더 많은 교통시설 투자재원을 일반회계를 통하여 보장하여 왔으므로 교통·에너지·환경세가 폐지되더라도 지금까지 교통시설특별회계에 보장된 재원은 여전히 보장될 가능성이 높음
  - 교통·에너지·환경세가 진정한 의미의 목적세로서의 기능을 지금까지 수행하지 않았다는 것은 교통세의 폐지가 향후 교통시설 투자에 미치는 영향이 거의 없을 것이라는 점을 역설적으로 의미함
- 교육세는 우리나라 목적세 중 개선이 가장 시급한 분야로 목적세의 전통적인 견해나 정치경제학적 견해 모두에서 현행 교육세의 의의를 찾기가 힘들

- 전통적인 견해의 관점에서 각종 세금에 부과되는 교육세는 교육서비스의 수혜자와 전혀 관계가 없으며, 교육재정의 총재원은 궁극적으로 일반회계에서 충당되기 때문에 굳이 목적세를 통하여 교육재정을 확보할 이유가 없음
  - 따라서 교육세는 수익자 부담원칙이 거의 적용되지 않고 있으므로 폐지하는 것이 바람직하며, 지방교육세 또한 선진국과 같이 ‘재산세’ 중심으로 대체하는 것이 타당함
- 농어촌특별세는 부가세형식으로 부과되고 있어 수익자 부담원칙이 전혀 지켜지지 않고 있고, 또 농어촌구조개선이라는 본래의 도입목적도 달성하고 있지 못하므로 폐지하여야 함
- 지방자치단체가 부과하는 목적세는 명목상으로 정의되어 있을 뿐 관련지출이 정의되어 있지 않고, 세입이 모두 일반회계에 포함되기 때문에 실질적으로는 보통세와 마찬가지로 운영되고 있음
- 따라서 이들 세목들은 폐지하거나 보통세화(普通稅化)하여야 함



# 목 차

요 약 / iii

I. 서 론 / 1

II. 목적세의 유형과 설계 시 고려조건 / 3

- 1. 목적세의 정의 .....3
- 2. 목적세의 유형 .....4
- 3. 목적세의 이론적 배경 .....8
- 4. 목적세의 장·단점 .....14
- 5. 목적세 설계 시 고려조건 .....17

III. 목적세와 특별회계의 현황 / 24

- 1. 중앙정부의 목적세 .....24
- 2. 지방정부의 목적세 .....31
- 3. 특별회계 .....35

IV. 목적세의 정치경제학 : 공공선택적 관점 / 38

- 1. 목적세와 전통적 재정학 .....38
- 2. 목적세와 공공선택 .....41
- 3. 목적세 제도의 개혁방안 .....43

V. 현행 목적세와 특별회계의 문제점 / 46

- 1. 교통·에너지·환경세 및 교통시설특별회계 .....48
- 2. 교육세와 교육비특별회계 .....52
- 3. 농어촌특별세 .....56
- 4. 지방목적세 .....57
- 5. 특별회계 .....58
- 6. 정리 .....59

VI. 바람직한 목적세와 특별회계의 개편방안 /62

참고문헌 / 65

## 표 목차

[표 1] 목적세의 유형 분류 .....	6
[표 2] 목적세의 장단점 .....	16
[표 3] 교통·에너지·환경세 및 주행세의 세율구조 .....	25
[표 4] 교육세의 세율구조 .....	26
[표 5] 농어촌특별세의 세율구조 .....	27
[표 6] 주세의 세율구조 .....	28
[표 7] 종합부동산세의 세율 구조 .....	28
[표 8] 우리나라의 목적세 현황 .....	30
[표 9] 공동시설세의 세율구조 .....	32
[표 10] 지역개발세의 세율구조 .....	33
[표 11] 지방교육세의 세율구조 .....	34
[표 12] 담배소비세의 세율구조 .....	35
[표 13] 일반회계, 특별회계, 기금의 차이 .....	36
[표 14] 특별회계의 종류 .....	37
[표 15] 특별회계 운용예산(2007) .....	37
[표 16] 2006년 국세 중 목적세의 현황 .....	46
[표 17] 교통시설특별회계 계정별 배분비율 .....	49
[표 18] 교통시설특별회계의 세입 현황 .....	49
[표 19] 교통시설특별회계 부문별 투자 현황 .....	51
[표 20] 교육세의 구조 .....	54
[표 21] 목적세의 특성 .....	60
[표 22] 목적세의 현황(2006) .....	60

## 그림 목차

[그림 1] 교육재정 흐름도 .....	26
[그림 2] 우리나라의 국세 대비 목적세 추이 .....	31
[그림 3] 국세 대비 목적세 비율 : 2006년 현재 .....	47
[그림 4] 교통세 및 교통시설특별회계 추이 .....	50
[그림 5] 교통시설특별회계 부문별 투자 추이 .....	52
[그림 6] 지방교육재정의 재원조달 체계 .....	53



# I. 서론

국가재정이 일반회계 외에 16개의 특별회계 및 60개의 기금으로 구성되어 있고, 각 회계·기금간 수입·지출구조가 거미줄처럼 복잡하게 얽혀 있어서 재정 운용의 투명성(透明性)에 문제점이 지적되고 있다. 또한 각 회계·기금을 ‘칸막이식’으로 운영하여 재정운용의 효율성(效率性)이 저하되고 있다. 회계·기금간 재원이동이 제한되어 ‘한쪽은 남고, 한쪽은 모자라는 현상’이 발생하고 있으며, 재원여유가 있는 회계·기금의 경우 국가 전체적으로 우선순위가 낮은 사업에 투자되기도 한다.

이러한 문제점 때문에 대내적으로 국회와 학계 등에서 재정의 투명성 및 효율성 제고를 위해 특별회계·기금의 정비(整備)가 필요하다는 지적을 하고 있고, 대외적으로도 IMF와 OECD 등은 특별회계·기금을 대폭 정비하여 재정구조를 단순화(單純化)할 것을 권고하고 있다. 특히, Dalsgaard(2000)는 소관부처와 이해관계자 간의 유착관계와 세부담의 역진성 등 전통적인 공공경제학의 시각에서 목적세와 특별회계<sup>1)</sup>의 남용이 우리나라 조세체계의 특징이라고까지 비판하고 있다<sup>2)</sup>.

그러나 목적세와 특별회계가 수행할 수 있는 긍정적인 역할을 완전히 무시할 수는 없는데 Buchanan(1963)을 필두로 Dhillon and Perroni(2001)에 이르기까지 세입과 세출을 연계(連繫)하는 공공선택이 경제적 효율을 높일 수 있다는 연구도 지속적으로 제시되고 있다<sup>3)</sup>. 특히, 현대 공공경제학의 대부분으로 불리

---

1) 교통세와 농어촌특별세와 같은 목적세외에도 특별회계 및 기금 등에서 부과하는 각종 부담금, 사용료, 수수료 등도 관련 법률에서 특정수입을 특정목적에 사용하도록 정하고 있기 때문에 목적세의 범주에 포함된다고 할 수 있다.

2) Dalsgaard, T., "The Tax System in Korea: More Fairness and Less Complexity Required, Economic Department Working Paper, No. 271, OECD, 2000, p. 21.

3) 용도를 지정한 목적세가 단순히 해당 분야의 지출을 증가시키는 용도에 그치는 것이 아니라 공공서비스의 수요와 공급을 효율적으로 일치시키는 도구가 될 수 있다는 것으로 Buchanan(1963), Goetz(1968), Browning(1975), Teja(1988), Wagner(1991), Dhillon and

어지고 있는 Musgrave(1989)조차도 현실적으로 목적세의 사용이 초래할 수 있는 다양한 문제점을 지적하면서 수익자부담 원칙에 근거한 조세와 지출의 연계를 이론적으로 ‘우월한’ 예산방식이라고 규정을 하고 있다. 문제는 목적세와 특별회계의 장점을 강조하는 대부분의 연구들은 하나같이 예산집행에 대한 납세자들의 감시(monitor)기능이 충분히 발휘되는 것을 이 제도의 성공의 필수적인 전제조건으로 꼽고 있다.

현재 우리나라는 고령화로 인한 연금 및 의료비에 대한 재정지출의 소요 증가와 더불어 사회부문의 재정지출에 대한 수요의 증가라는 문제에 직면해 있다. 이러한 상황에서 자주 거론되는 것이 목적세를 통한 세수증대(稅收增大)이다. 이는 교육세나 건강증진부담금과 같은 목적세를 통해 재원을 조달하는 것이 일반적인 세수증대보다 정치적 호소력이 있기 때문이다. 대표적인 것이 가칭 ‘저출산 목적세’와 같은 보육, 의료, 복지재원을 목적세로 충당하자는 주장이다. 그러나 단순히 정치적 편의성을 기준으로 세수증대에 대한 논의가 진행되는 것은 바람직하지 않으므로 목적세에 대한 논의의 기초가 될 수 있는 다양한 이론 및 현황을 살펴보고, 그 시사점을 알아볼 필요가 있다.

따라서 본 분석에서는 우리나라의 목적세와 특별회계의 현황을 살펴보고, 이를 공공경제학의 전통적인 견해와 새롭게 주목을 받고 있는 정치경제(공공선택)적 견해를 정리함으로써 목적세를 평가할 수 있는 기준과 목적세 및 특별회계가 당초의 취지대로 성공하기 위한 필수적인 전제조건을 알아본다. 그 다음 평가기준을 현행 목적세에 적용하여 문제점을 도출하고, 그 결과를 토대로 개선방안을 모색해 보기로 한다.

---

Perroni(2001) 등의 연구로 새로운 관심이 대두되었다.

## II. 목적세의 유형과 설계 시 고려조건

### 1. 목적세의 정의

목적세의 개념을 둘러싸고 경제이론가들과 행정가들로부터 의문이 제기되어 왔다. 목적세(earmarked tax)란 ‘특정 조세로부터 생기는 조세수입을 특정지출에 할당(assign)하는 것’(McCleary(1991))으로 정의된다. 또는 ‘특정 조세수입을 특정 공공서비스의 재원조달에 할당(dedicate)하는 것’(Buchanan(1963))을 의미한다. 결국, 목적세는 ‘특정 세수와 특정 지출 간의 직접적 연계관계’가 존재하는 조세를 의미한다. 예를 들면, 환경세를 환경보호나 오염 감소에 배정하거나 자동차 연료나 자동차에 대한 조세를 고속도로 건설 및 보수에 배정하는 것 등이 대표적 예이다. 또 재산세로부터의 세수를 교육에 할당하거나 가솔린세를 고속도로 건설에 할당하는 것 등을 들 수 있다. 그러므로 목적세의 존재의의는 ‘세입(稅入)과 세출을 연계’(連繫)시키는 데 있다.

목적세의 또 다른 본질은 ‘편익 또는 수익자 부담원칙’(benefit principle)이 적용되는 데 있다. 즉 특정 지출로부터 혜택을 보는 사람들이 조세를 지불해야 한다. 수익자 부담원칙은 목적세 부과를 정당화시키는 역할을 한다.

우리나라의 목적세의 대부분은 세입과 세출 간의 연계관계가 느슨할 뿐만 아니라 수익자 부담원칙도 잘 적용되고 못하고 있는 실정이다. 예를 들어, 우리나라의 대표적 목적세인 교통·에너지·환경세의 경우에 세입과 세출 간의 연계관계가 느슨하게 유지되고 있다. 또 교육세나 농어촌특별세의 경우 수익자 부담원칙이 거의 적용되지 않고 있다.

목적세가 원래의 의도에 충실하려면 첫째, 의도하는 지출의 목적이 매우 구체적이어야 하며, 둘째, 세입과 세출의 연계가 분명해야 하며, 셋째, 세입과 세출의 연계가 수익자부담의 원칙에 부합해야 한다. 그러나 우리나라의 목적세는 목적세 본연의 목적보다는 세수를 증대하려는 의도로 고안되었다고 할 수

있다. 즉 우리나라의 목적세는 경제개발 초기 단계에서 조세저항을 피해 세수입을 증대하는 목적으로 사용되었다고 평가할 수 있다. 그러므로 우리나라의 목적세는 목적세로서의 존재이유를 상실해 왔다고 할 수 있다.

## 2. 목적세의 유형

목적세를 둘러싸고 세 가지 주장들이 제기되고 있다. 첫째, 목적세는 공공재 공급과 수요를 연계(match)시키는 기능을 한다. 그 결과 민간재 부문에서처럼 효율적인 자원배분을 달성할 수 있다. 둘째, 목적세는 납세자들이 조세 납부를 기꺼이 하려는 유인을 제공한다. 그러나 목적세는 지출을 감소시킴으로써 공공재 부문의 민영화를 촉진시킬 수 있다. 셋째, 목적세는 민주주의를 증진시키는 역할을 한다.

다음으로 이와 같은 목적세 주장들을 평가해 보기로 하자. 첫째, 공공선택 지지자들은 단순한 경제 모형을 이용하여 목적세가 파레토 효율적(Pareto efficient)임을 보여 주었다. 그러나 그러한 모형들은 현실 세계의 불완전성이나 왜곡요인들을 고려하지 않고 있다는 단점이 있다<sup>4)</sup>. Buchanan(1963)의 모형에서 이러한 요인들을 고려한다면 그의 목적세 옹호론은 그 타당성이 줄어들 것이다. 둘째, 납세자들이 자발적으로 조세를 지불하고 있다는 증거가 있는가? 영국의 경우 목적세가 잘 이행되고 있는 분야는 고용주가 지불하는 국민보험기여금(National Insurance Contributions)이다. 고용주들은 국민보험기여금에 대해 기꺼이 지불하고 있다고 평가된다<sup>5)</sup>. 셋째, 목적세가 과연 민주주의를 증진하는가? 아니면 단순히 납세자들을 현혹시키는가? 목적세는 국민투표 없이도 정책결정자들을 책임성 있게(accountable) 만드는 역할을 한다. 설령 조세 및 지출에 대한 의사결정을 하기 위해 국민투표에 참여한다고 해서 반드시 민주주의가 신장되는 것은 아니다. 왜냐하면 조세 및 지출을 제외한 다른 모든 결정들은 행정

4) 불완전성이나 왜곡요인이 존재하는 경우 차선(second best)의 해결책이 선호된다.

5) 국민보험기여금은 영국에서 ‘인기 있는 조세’(popular tax)라고 평가되고 있다.

부에 의해서 결정될 수 있기 때문이다.

목적세는 두 가지 상반된 효과를 가지고 있다. 목적세 지지자들은 목적세가 지출을 제약(制約)시키는 효과가 있음을 주장하고 있다. 반면에 목적세 반대자들은 목적세라는 미명 하에 조세부과를 남용하거나<sup>6)</sup> 또 지출을 지속적으로 증가시키는 역할을 한다고 비판하고 있다. Bracewell-Milnes(1991)에 따르면 ‘목적세는 정부 총지출의 증가를 억제하는 역할을 한다’고 주장하였다. 반면에 Rivlin(1989)은 ‘목적세는 정치적 비용 없이 증가시킬 수 있다’라고 주장하였다<sup>7)</sup>.

목적세를 둘러싼 또 다른 이해갈등은 민주주의에 바탕을 두고 있다. 목적세 찬성자들의 주장에 따르면 목적세는 경제력을 납세자들에게 양도함으로써 민주주의를 확대(촉진)시키는 역할을 한다. 반면에 목적세 반대론자들은 목적세는 투표자들을 현혹시키는 역할을 한다고 주장하고 있다. Hills(1993)에 따르면 ‘목적세로 인하여 민주적 선택이 좀 더 분명하게 표현될 수 있다’고 주장하였다. 그러나 Dilnot(1993)은 ‘목적세가 납세자들의 지불의사(willingness to pay)를 제고시킨다면 이는 민주주의의 확대가 아니라 납세자들의 그릇된 인식 때문일 것이다’라고 주장하였다.

목적세는 강(구체적) 또는 약(명목적) 목적세로 나눌 수 있다. 강 목적세란 조세수입이 지출을 ‘결정’하거나 또는 최소한 조세수입이 지출과 ‘일치’(match) 되어야만 한다. ‘강 목적세’는 지출액과 세율에 대한 결정을 국민투표(referendum)로 결정할 수 있다. ‘약 목적세’란 목적화(earmarking)가 순전히 형식적으로 이루어지는 것을 말한다. 즉 재정제도를 더 투명하게 하고, 납세자들에게 공공서비스의 비용에 대한 정보를 제공하는 데 그 근본 목적이 있다. 또한 목적세는 광의와 협의로 나눌 수 있다. ‘광의의 목적세’는 전체 지출 프로그램을 포괄하고 있는 반면에 ‘협의의 목적세’는 하나의 프로그램 내에서 특정 사업에 대한 지출만을 대상으로 하고 있다.

먼저, 목적세는 다음과 같이 그 유형을 분류할 수 있다. 첫째, 목적세는 강

6) 즉 목적세는 ‘조세부과를 인기 있게’(popular) 만드는 역할을 한다.

7) ‘조세증가는 정치적 자살행위’라는 일반적 인식의 유일한 예외가 목적세이다.

(强) 목적세와 약(弱) 목적세로 나눌 수 있다. 강 목적세의 경우 ‘목적세로 지정된 조세로부터 징수되는 조세수입이 공공서비스에 대한 지출을 결정한다’. 예를 들면, 교육 목적세로부터 생기는 조세수입은 교육 프로그램에만 지출된다. 바꾸어 말하면 교육비 지출은 교육 목적세로부터 징수되는 조세수입에 의해 그 규모가 결정된다. 이 경우 지출 프로그램과 조세 결정시 국민투표가 이용될 수 있다. 반면에 약 목적세<sup>8)</sup>의 경우 조세수입은 특정 공공서비스에 배정될 수 있지만 지출 규모를 결정하지는 못한다. 그래서 일반재원으로의 이전이나 일반재원으로부터의 이전이 가능하게 된다.

둘째, 목적세를 광의(廣義)의 목적세와 협의(狹義)의 목적세로 분류할 수 있다. 광의의 목적세란 조세수입이 특정 프로그램의 총지출에 배정되는 경우를 의미한다. 그러나 협의의 목적세는 어느 한 프로그램 내에서 특정 지출에 대해 조세 수입이 제공되는 경우를 말한다. 다음 [표 1]는 목적세의 유형을 네 가지로 분류하고 있다.

[표 1] 목적세의 유형 분류

범위\강도	강(强)	약(弱)
광의	유형 I	유형 III
협의	유형 II	유형 IV

자료: Wilkinson(1994).

첫째, 유형 I은 강 목적세와 광의의 목적세가 결합된 유형을 말한다. 하나의 총 지출 프로그램(예를 들어, 교육)은 특정 조세에 의해 재원이 조달되어야 한다. 목적화된 조세로부터 징수되는 조세수입이 교육 프로그램에 대한 지출을 결정한다. 공급은 지출 변화 및/또는 조세수입의 변화에 의해 수요와 연계(match)된다. 즉 지출이 증가하려면 조세수입이 증가해야 하고, 또 조세수입의 감소는 곧 지출 감소를 의미한다. 조세수입은 책정된 프로그램 이외의 다른 지출 프로그램에는 유용할 수 없다.

8) 약 목적세는 ‘정보제공(information giving) 목적세’라고 불리기도 한다.

둘째, 유형 II는 강 목적세와 협의의 목적세가 결합된 유형을 말한다. 이 경우의 예로 미국의 가솔린세(gasoline tax)를 들 수 있다. 가솔린세는 도로건설에 대한 재원조달 목적으로 징수된다. 도로사용에 대해 부과되는 조세가격(tax price)에 의해 공급과 수요가 서로 연계된다.

셋째, 유형 III은 약 목적세와 광의의 목적세가 결합된 유형을 말한다. 영국의 국민보험기여금(National Insurance Contributions)이 이에 해당된다. 국민보험기여금은 특정 프로그램의 총지출에 배정(사용)된다.

넷째, 유형 IV는 약 목적세와 협의의 목적세가 결합된 유형을 말한다. 협의의 목적세란 조세수입이 특정 프로그램의 일부분에 대해서만 배정되는 경우를 말한다. 예를 들면, 영국의 경우 소득세 중에서 1페니(penny)를 유아교육 지출에 배정하고 있다. 이 경우 소득세로부터 생기는 조세수입이 유아교육의 지출 규모를 결정할 수 없다.

다음으로 이러한 유형의 목적세들의 효과를 평가해 보기로 하자.

첫째, 강+광의의 목적세(유형I)는 공공서비스 및 조세 수준이 국민투표에 의해서 결정되어야 하는 문제가 발생한다. 모든 사람들에게 혜택이 돌아가는 공공서비스<sup>9)</sup>의 경우 이론적으로는 목적세가 부과될 수 있다. 그러나 실제적으로는 어느 정당이나 정부도 그러한 무모한 실험을 감행하지 않을 것이다. 목적세 지지자들조차도 국방이나 치안에 대해 목적세 부과를 주장하지 않을 것이다. 그래서 교육이나 의료 분야가 목적세 부과의 주요 대상이 된다<sup>10)</sup>. 그러나 그러한 분야들에 대해서 목적세가 부과됨으로써 공급자체가 위협을 받을 수 있다. 왜냐하면 강 목적세의 경우 조세 및 지출에 대한 결정이 국민투표를 통해서 결정되어야 하기 때문이다. 만약 이러한 유형의 목적세가 국민투표에 의해서 결정되지 않는다면 강 목적세의 정의에 위배될 것이다. 즉 지출이 세율을 결정하는 반대의 결과가 초래될 수 있다.

둘째, 강+협의의 목적세(유형II)는 가장 지지를 많이 받고 있는 목적세이다. 심지어 전통적인 재정학으로부터도 지지를 받고 있다. 만약 특정 조세가 특정

9) 다시 말하면, 외부성(externality)이 존재하는 공공서비스를 말한다. 이러한 공공서비스로서 국방을 들 수 있다.

10) 특히 이러한 분야들은 관련 당사자들에게만 내부 혜택이 돌아가는 특징이 있다.

지출에만 사용된다면 공공서비스의 수요와 공급 간에 효율적 관계가 성립될 수 있을 것이다<sup>11)</sup>. 미국에서 이용되고 있는 가솔린세(gasoline tax)의 경우처럼 도로사용에 대한 직접적 비용으로 가솔린세가 징수된다. 즉 가솔린세는 도로사용에 따른 비용을 지불하기 위해 부과된다. 그러나 도로사용에 대한 대가를 지불하지 않는 경우 도로사용으로부터 배제시킬 수 있는 신기술이 개발되고, 또 도로통행료 징수(road pricing)를 가능하게 하는 신기술이 개발됨에 따라 이러한 목적세는 점차 그 의미를 잃어가고 있다.

셋째, 약+광의의 목적세(유형III)는 영국에서 적용되고 있는 국민보험기여금(National Insurance Contributions)이 그 대표적이다. 이 범주에 속하는 목적세는 경제적 효율성이 아니라 ‘정치적 편의주의’에 바탕을 두고 있다. 즉 납세자들이 자신들의 세금이 국민의료보험에 쓰여 진다는 것을 안다면 기꺼이 세금을 납부하려할 것이다.

넷째, 약+협의의 목적세(유형IV)의 경우 이것은 하나의 원리라기보다는 ‘정치적 편의주의’에 가깝다고 할 수 있다. 영국의 경우 납세자들이 납부하는 소득세 중에서 1페니를 유아교육 재원으로 사용하고 있는데 이는 정치적·행정적 편의주의 산물이라고 할 수 있다.

### 3. 목적세의 이론적 배경

#### 가. 전통적 재정학

전통적 재정학에 따르면 시장기능은 실패할 수 있으며, 따라서 시장실패(market failure)를 교정하기 위한 정부의 개입을 정당화하고 있다. 즉 재정학의 전통적 접근법은 시장의 배분적 실패(allocative failure)와 분배적 실패(distributive failure)를 다루고 있으며 이러한 실패들을 교정하기 위한 정부의 규범적 역할(normative role)을 강조하고 있다. 여러 재원(세원)들로부터 거두어

---

11) 이는 민간재의 경우 가격과 같은 역할을 한다고 할 수 있다.

들인 조세수입은 ‘하나의 항아리’(single pot)-일반재원(general fund)-에 넣고, 이로부터 공공서비스 공급에 대한 재원을 충당하고 있다. 그래서 조세 조달에 있어서 형평성(equity)은 지불능력(ability to pay)에 의해 평가된다. 반면에 목적세의 경우는 조세 징수의 형평성은 편익기준(benefit criterion)에 의해 평가된다. 전통적 재정학에 의하면 정부는 ‘전지전능(omniscient)하고 자비로운(benevolent) 기구’로 행동하는 것으로 인식되고 있다. 즉 정부는 시장성과(market outcome)를 향상시키고 자원의 효율적 배분을 달성하는 역할을 담당하는 주체이다. 전통적 경제이론은 ‘사회후생함수’(social welfare function)라는 도구를 이용하고 있다. 사회후생함수는 독립적으로 의사결정을 수행하는 예산당국(정부)을 안내하는(guide) 기능을 수행하고 있다. 이러한 견해에 반대하는 사람들은 ‘정부는 블랙 박스(black box)라고 주장한다. 즉 투표자의 선호가 투입되어 후생 극대화라는 결과가 산출되기 때문이다.

전통적 경제이론가들은 목적세에 관해 세 가지 다른 입장을 가지고 있다. 첫째, Musgrave and Musgrave, Rivlin(1989) 등은 목적세를 ‘실용적’(pragmatic) 관점에서 보고 있고, 둘째, Kay and King(1990)은 목적세를 전적으로 ‘무시’하고 있다. 마지막으로 Dilnot(1993)은 목적세에 대해 ‘회의적’ 입장을 취하고 있다. 특히 Musgrave & Musgrave는 목적세는 예산과정의 경직성을 초래한다고 주장하면서도 다른 한편으로는 ‘강(strong) 목적세’를 지지하는 입장을 취하고 있다. 강 목적세란 소비자에 대한 부과금(charges)과 같은 기능을 하는 것으로써 일례로 미국의 가솔린세(gasoline tax)를 들 수 있다<sup>12)</sup>. 또 Rivlin은 목적세는 ‘조세지불에 대한 납세자들의 저항을 감소시킨다’는 실용적 입장을 피력하고 있다. Rivlin은 미국의 경우 연방 가솔린세와 지불 급여세(payroll tax)의 인상 시 납세자들로부터의 어떠한 조세저항도 일어나지 않았음을 지적하였다<sup>13)</sup>. 또 Hills(1993)는 목적세가 ‘민주주의를 확대시키는 수단’으로 작용하고 있다고 주장하였다.

12) 또한 Musgrave and Musgrave는 ‘정보제공’(information giving) 기능을 하는 목적세는 각국의 재정제도에 있어서 일익을 담당할 수 있다는 유연한 입장도 취하고 있다.

13) 가솔린세는 도로 정비에 사용되는 목적세이고, 지불 급여세는 사회보장 재원을 마련하는 데 이용되고 있다.

그러나 대부분의 전통적 조세이론은 목적세의 유효성을 인정하지 않고 있다. OECD의 조세 정의(定義)는 목적세를 배제하고 있다. 즉 조세는 일반정부에 대한 강제적이고 ‘반대급부가 수반되지 않는’ 지불이라고 정의하고 있다. 또한 전통적 재정학 이론가들에 따르면 공공지출은 정책결정(policy decisions)에 의해서 결정되어야만 하며, 목적세에 의해서 조달된 수입에 의해서 결정되어서는 안된다고 주장하고 있다. 특히 전통 재정이론가들은 목적세가 재정제도의 신축성을 감소시킨다고 비판하고 있다. 조세징수액(tax yield)과 공공서비스 지출에 필요한 세입이 처음에는 같을 수 있지만, 시간이 경과함에 따라 일부 부문에서는 초과세수(excess revenue)가 발생하고 다른 부문에서는 세수부족이 발생할 수 있을 것이다. Dilnot(1993)에 따르면 영국의 대표적 목적세인 국민의료부담금의 경우 국민의료부담금(목적세)이 의료관련 지출액을 결정하지 못하고 있음을 지적하였다. 예를 들어, 영국정부는 1980년대 초반에 고(高) 실업상태로 인해 국민의료부담금 수입이 감소되자 국민의료부담금 비율을 증가시켰다. 반면에 1980년대 후반에 경기 호황기에는 국민의료부담 수입이 증가하자 일반세로 재원을 마련하는 국민의료기금에 대한 보조금을 감소시켰다. 즉 영국의 경우 목적세인 국민의료부담금이 의료관련 지출을 결정하지 못하고 있음을 의미한다. 또한 Dilnot는 목적세는 투표자들을 현혹시키는 역할을 할 수 있음을 경고하고 있다. 즉 목적세로 인해 투표자(납세자)들은 자신들이 납부하는 조세가 정부지출을 통제하고 있다고 믿는다는 것이다. 실제로 조세는 정부지출을 통제하지 못한다. 그러나 전통 재정이론가들은 목적세의 증가는 ‘세수를 증대시키는’ 주요 수단으로 이용될 여지가 높다는 점을 우려하고 있다. 즉 목적세는 본래의 기능인 조세 및 지출에 대한 결정을 증대시키는 것이 아니라 납세자들을 현혹시키는 수단으로 이용될 여지가 크다는 점을 제기하고 있다.

## 나. 공공선택이론

목적세 옹호론자들<sup>14)</sup>의 이론적 기반은 1950년대와 1960년대에 발달한 공공선택(public choice)이론에 바탕을 두고 있다. 무엇보다도 공공선택이론은 사

14) 이들을 ‘자유주의자들’(libertarians)이라고 부른다.

회후생합수를 받아들이고 있지 않는 특징을 가지고 있다. 즉 공공선택이론에 의하면 국가는 독립적인 선택의 행위자가 아니라 ‘각 개인들이 결합해서 집단적 또는 공동의 목표를 달성하기 위한 하나의 수단으로서만 존재한다’고 주장하고 있다<sup>15)</sup>.

공공선택이론에 의하면 ‘시장실패는 아무런 비용 없이 교정되지 않는다’고 주장하고 있다. 시장실패는 정부개입에 의해 완전히 교정되지 않는다. 왜냐하면 시장실패뿐만 아니라 정부실패도 존재하기 때문이다. 정부실패는 사익을 추구하는 정치가들과 관료들의 행위로부터 초래된다. 공공부문의 팽창은 시민들의 요구에 대한 반응으로서가 아니라 ‘막강한 정부의 관료주의가 발생시키는 부담’이라고 할 수 있다<sup>16)</sup>. 공공지출을 억제하기 위하여 시민(납세자)들에게 더 많은 권한을 부여하는 기구(mechanism)가 필요하다. 목적세는 이러한 기구들 중의 하나라고 할 수 있다.

목적세에 관한 Buchanan(1963)의 독창적인 논문에 따르면 일반재원(general fund)으로부터 공공서비스에 대한 재원을 마련하는 경우 시민들은 공공서비스의 ‘총’수준에 대해서만 투표할 수 있지만, 목적세의 경우 투표자/납세자/수혜자들이 개별적으로 여러 개의 공공지출 결정에 참가할 수 있다<sup>17)</sup>. 그 결과 투표자들은 각각의 공공서비스에 대해 비용과 편익을 비교함으로써 ‘사적’ 선택(private choice)을 하게 된다.

목적세는 조세의 형평성에 있어서 ‘편익원칙’(便益原則)으로의 복귀를 나타낸다. 그러나 납세자들이 받는 편익에 비례하여 조세를 납부한다는 것은 모든 납세자들이 동일한 금액의 조세를 납부한다는 것을 의미하는 것은 아니다. 뷰캐넌이 제창한 목적세는 인두세(poll tax)가 아님에 유의해야 한다. 즉 저소득 시민들은 공공재(집합재)의 각 단위들에 대하여 낮은 조세가격을 지불하고, 고소득 시민들은 높은 조세가격을 지불하기 때문이다<sup>18)</sup>. 반면에 영국의 인두세

15) Buchanan(1963), p. 456 참조.

16) Niskanen(1971) 참조.

17) 투표자/납세자/수혜자들은 직접 또는 대리인을 통하여 투표과정에 참여한다. (Buchanan(1963), p. 458 참조.)

18) Buchanan(1963), p. 468 참조.

(Community Charge)는 소득에 관계없이 납세자들은 동일한 금액을 지불하고 있다.

최근 일부 우익 자유주의자들은 뷰캐년의 생각을 크게 앞서가고 있는 느낌이다. 즉 그들에 따르면 목적세의 매력은 납세자들에게 공공서비스의 비용에 대해 정보를 제공해 주며 그래서 재정환상(fiscal illusion)을 제거하는 역할을 한다. 이러한 특징은 공공지출을 감소시키는 역할을 할 수 있다. 이러한 특성을 가진 목적세는 교육과 의료와 같은 분야에 적용될 수 있다. 이러한 유형의 목적세는 수익자 부담금(user charges)과 민영화(privatization)의 중간적 성격을 지니고 있다고 볼 수 있다. 또한 우익 자유주의자들은 목적세를 통하여 권한을 국가로부터 개인들에게 이전시키려 하고 있다. 특히 Bracewell-Milnes(1991)에 따르면 목적세는 ‘납세자들이 지불하는 조세에 대해 납세자의 권한을 증대시킬 수 있다’고 역설하고 있다. 납세자의 증대된 권한은 궁극적으로 공공서비스를 사적으로 선택하고 그 대가를 지불할 권리를 가져다주는 역할을 한다.

전통적인 견해에 따르면 목적세와 특별회계의 운영이 자원배분의 효율성을 제고할 가능성은 희박하다. 그러나 Buchanan(1963)을 비롯한 목적세에 대한 공공선택론적 분석에 의하면 목적세는 오히려 자원배분의 효율성을 제고하는 수단으로 활용될 수 있다. Goetz(1968)는 Buchanan(1963)의 주장을 모형화 시켜서 목적세의 장점을 보여주고 있는데, 보통세와 일반회계만이 존재할 때에는 중위자 투표균형(median voting equilibrium)이 달성되지 않지만 목적세와 특별회계를 활용할 경우 세입·세출 선택의 여지를 좁혀서 중위자 투표균형이 달성되어 사회적 후생이 증가할 수 있음을 보이고 있다.

공공선택론적 관점에서 목적세의 장점이 강조되는 연구결과는 최근 들어 활발하게 제시되고 있는데, 이는 1990년대에 활발한 논쟁의 대상이 되고 있는 적정 환경세 이슈와 결부되어 있다. Brett & Keen(2000)은 환경세를 부과한 후 세입을 환경세의 이중혜택(double dividend)을 향유하기 위하여 소득세의 세율을 낮추는 데 활용하는 것이 국민후생을 증대시킴에도 불구하고 대부분의 국가에서 환경세 세입을 환경오염 완화를 위한 특별회계에 전입시키는 데 착안하여 정치경제학적 관점에서의 목적세의 장점을 설명하고 있다.

Brett & Keen은 일단 환경세 세입으로 환경오염을 줄이는 것은 편익과 부담을 일치시키는 수단이 아니라고 보고 있다. 왜냐하면 매우 특수한 경우에만 환경오염을 적정 수준으로 낮추는 데 필요한 재원과 그러한 수준에서 부담하는 피구세(Pigouvian tax)의 규모가 일치하기 때문이다. 따라서 Brett & Keen은 정치경제학적 측면에서 환경특별회계의 설치를 설명한다. 이들에 따르면, 만약 환경세를 부과한 정권이 친환경적인 반면 다음 정권은 반환경적일 가능성이 있을 때, 환경세 재원으로 소득세 세율을 낮추는 것보다는 일정기간 동안 환경오염 절감에 필요한 재원을 보장하는 목적세와 특별회계의 설치가 더 바람직하다는 결정을 친환경적인 정권이 내릴 수 있다는 점에서 목적세의 존재가 설명될 수 있다.

Marsiliani & Renstrom(2000)은 정부정책의 시점간 비일관성(time inconsistency)에서 목적세로서의 환경세의 존재를 설명하고 있다. Marsiliani & Rendtrom은 목적세로서의 환경세는 재원의 확충측면에서 필요한 것이 아니라, 과도한 연료세가 미래에 부과되는 것을 막기 위하여 미리 일정한 세율과 재원을 설정하는 취지에서 필요하다고 설명한다. 이들에 따르면 연료를 사용하는 내구재(자동차 등)에 대한 구매 결정이 이루어지고 난 후에는 내구재의 처분이 쉽지 않고, 따라서 정부가 연료세를 높게 부과하더라도 조세부담을 피하는 것이 쉽지 않다. 즉, 미래에 있을 수 있는 정부의 과도한 연료세 부과를 미리 막기 위해서는 현재 일정한 수준의 연료세를 목적세 형태로 연계시키는 것이 필요하다는 것이 Marsiliani & Renstrom이 제시하는 목적세의 존재 이유이다.

Dhillon & Perroni(2001)은 지방자치와 관련하여 세입이 아닌 세출의 책임성(accountability) 제고에 목적세가 유용하다고 보고 있다. 정부와 주민간 정보의 비대칭 때문에 주민의 감시(monitor)가 없으면 예산은 낭비된다. 따라서 주민의 감시가 적절하게 이루어지는 것이 필요한데 주민감시는 일종의 공공재로서 무임승차(free riding)가 발생하여 적정수준의 감시가 이루어지기 힘들다. 이때 특정세출들을 특정세목들과 연계시킬 경우 주민감시에 따른 무임승차의 문제가 사라지기 때문에 목적세는 자원배분의 효율성을 증대시킬 수 있다. 특히 이러한 주민의 감시기능은 납세자의 수가 적을수록 유효하기 때문에 이 연구결과를 지방정부의 세출감시에 목적세의 장점이 크게 발휘될 수 있음을 시사하고 있다.

Buchanan(1963)으로부터 최근까지 전개되고 있는 목적세에 대한 정치경제학적 분석이 시사하는 바는 크게 두 가지이다. 하나는 목적세와 특별회계를 통하여 주민들이 동의하는 (중위자균형에 따른) 세출 및 세부담에 대한 결정이 용이하게 된다는 점이다. 또 다른 목적세의 장점은 이를 통하여 정부의 낭비적 행위를 억제하거나 또는 정부가 일관적인 정책결정을 하도록 유도한다는 점이다.

현실적으로 목적세와 특별회계가 필요하다는 이유로 재원의 안정적 확보와 특정 세출 분야의 중요성이 거론된다. 따라서 세입과 세출의 연계성을 강조하는 전통적인 견해보다는 정책의 일관성이나 세출의 안정성을 강조하는 정치경제적 관점에서 우리나라의 목적세와 특별회계의 존재 의의가 보다 더 쉽게 설명될 수 있다고 보여진다.

그러나 정치경제학적 관점에서의 목적세 논의를 면밀하게 살펴보면, 이를 우리나라의 목적세 구조를 옹호하는 데 적용하는 것이 쉽지 않다는 것을 알 수 있다. Marsiliani & Renstrom(2000)에서는 전체적으로 환경세의 세부담을 높지 않은 수준에서 유지하기 위하여 목적세가 활용된다. 그리고 Brett & Keen(2000)은 특정세출에 대하여 정권의 선호가 뚜렷하다는 것이 전제되어 있는데 우리나라에서 목적세로 공급되는 교육서비스나 교통서비스에 대한 정권의 선호가 아직까지 명확하게 구분되었다고 보기는 힘들다. 또한 Dhillon & Perroni(2001)은 세출과 세입을 명확하게 연계시킬 필요가 없다는 주장을 하였는다는 점에서 우리나라의 특별회계 구조에 대한 적용성이 높다고 볼 수 있지만, 이 연구에서는 정부의 세출결정에 대한 주민의 감시를 무엇보다도 중요한 것으로 강조하고 있다. 따라서 이들이 제시한 모형 역시 우리나라의 목적세와 특별회계를 정당화하는 것으로 보기 힘들다.

#### 4. 목적세의 장·단점

목적세는 여러 가지 장점을 보유하고 있다. 경제적 관점에서 본 핵심적인 장점은 수익자 부담 요소가 포함될 수 있다는 것이다. 따라서 수익자가 부담하

는 성격의 부담금은 일단 바람직한 성격을 가진 목적세라고 할 수 있다. 즉, 목적세 옹호론자들이 주장하는 장점은 다음과 같다. 첫째, 목적세가 잘 운영되면 수익자 부담원칙에 따른 자원배분의 효율성이 제고된다. 둘째, 특별회계를 통하여 중요한 사업에 대한 최소한의 지출이 보장되기 때문에 예산편성의 불안정성을 탈피할 수 있다. 셋째, 안정적인 재원의 보장은 사업수행을 원활하게 하여 재원이 절약될 수 있다. 넷째, 세입과 세출의 연계를 통하여 조세저항을 최소화할 수 있다. 다섯째, 관련 공공재의 공급함수가 규모에 불변일 경우 목적세는 자동적인 공급비용 회수의 기능을 갖는다는 것이다.

반면, 목적세가 가지고 있는 핵심적인 단점은 지출조정이 곤란하다는 점이다. 따라서 목적세는 불가피한 경우에도 단점을 최소화하기 위해서는 기금의 여유재원을 다른 용도로 활용할 수 있도록 하는 규정과 같이 지출조정이 가능하도록 하는 메커니즘이 필요하다. 즉, 목적세가 순수한 의미의 시장기능을 발휘하지 못 할 때의 단점은 다음과 같이 정리될 수 있다. 첫째, 목적세와 특별회계는 특정 공공재의 과다공급으로 이어질 수 있다. 둘째, 특별회계는 예산의 운영을 경직화시킨다. 셋째, 행정부와 입법부의 예산권한을 축소시킨다. 넷째, 특별회계의 필요성이 소멸한 뒤에도 계속 운영되는 경향이 있어 예산의 낭비를 가져온다. 다섯째, 특별회계의 세출은 예산의 통제를 벗어나기 때문에 경상비의 과도한 지출과 같은 우선순위가 낮은 사업에 대한 지출이 발생하더라도 이를 저지하기 힘들다는 것이다.

[표 2] 목적세의 장단점

장점	McCleary(1991)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 수익자부담원칙이 적용되는 경우 자원배분의 효율성 제고</li> <li>- 예산편성의 변동성 축소(원활한 사업수행으로 재원이 절약)</li> <li>- 조세저항을 최소화</li> <li>- 공공재 공급함수가 규모불변인 경우 자동적인 회수 기능</li> </ul>
	GAO(2001)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 비용분담을 알 수 있음(신설, 점검, 조정에 유리)</li> <li>- 국민의 수용이 용이(용도를 아는 경우 신설, 인상이 용이)</li> <li>- 해당분야 관리자의 징수 노력 제고</li> <li>- 사업의 예측가능성이 높아 사업목적 달성에 용이</li> </ul>
단점	McCleary(1991)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 특정 공공재의 과잉공급</li> <li>- 예산운영의 경직성 야기</li> <li>- 행정부와 입법부의 예산권한 축소</li> <li>- 필요성 종료 후에도 유지</li> </ul>
	GAO(2001)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 매년 정부의 우선순위 조정이 곤란</li> <li>- 법 개정 때문에 조정에 시간이 소요</li> <li>- 정부의 사업 점검 노력이 낮음</li> <li>- 목적세입이 특정 사업에 대한 최저수준의 지출을 상정</li> </ul>

자료: McCleary(1991), GAO(2001).

목적세는 나름대로 장·단점을 지니고 있으므로 일반적으로 목적세나 특별회계의 활용이 바람직하다고 볼 수는 없다. 그러나 이상에서 살펴본 바와 같이 목적세의 장점이 확보되기 위해서는 목적세의 부담과 세출의 편익이 연계되어야 한다는 점은 분명하다. 그러나 McCleary(1991)에 따르면 이러한 조건을 만족시키는 경우를 찾기는 쉽지 않다. 주세나 담배소비세를 재원으로 하는 교육재정을 확보하는 것이 대표적인 예이다.

또한 특별회계의 세입은 목적세뿐만 아니라 궁극적으로 일반회계 전입금으로 충당되는 경우가 많이 있기 때문에 목적세의 역할이 무엇인지가 분명하지 않다. 결국 현실적으로 목적세가 활용되는 주된 이유는 자원배분의 효율성이나 형평성을 제고하려는 것보다는 세입확보를 편하게 하고자 하는 정치적 목적이 보다 더 크다고 볼 수 있다.

## 5. 목적세 설계 시 고려조건

목적세는 일반적 의미에서는 사리에 맞지 않는 것처럼 여겨질지라도, 원리적으로는 몇 가지 면에서 매우 유용한 수단이 될 수 있다. 첫째, 목적세는 정부를 더 투명하게(transparent) 만드는 수단이 될 수 있다. 둘째, 조세제도를 합법화(合法化)하는 수단이 될 수 있다. 또한 목적세는 시민(납세자)들로 하여금 자신들이 납부하는 조세와 ‘더 가까이 연결되어’(connected) 있음을 느끼게 하는 방편이 되기도 한다. 그 결과 납세자들은 조세에 대한 거부감을 줄이고 해당 조세를 적극적으로 받아들이게 하는 역할을 할 수 있다. 그러나 목적세가 남용된다면 반대의 결과가 초래될 수도 있다. 즉 목적세로 인해 재정제도의 신축성이 상실될 수 있다. 또는 정부가 단순히 조세와 지출 간의 관계를 단절시키기 위하여 신축적인 조세제도를 운영하려 든다면 목적세는 그 의미를 상실할 것이다. 그러므로 새로운 목적세 도입 시 다음 조건들을 고려하여 목적세를 설계(設計)해야 한다.

목적세에 대한 찬반 논의에도 불구하고 목적세의 도입 및 적용 시 다음의 일반 조건들이 고려되어야 한다. 목적세 구조(architecture)를 설계(design)하는 데 있어서 고려되어야 하는 네 가지 일반 조건은 다음과 같다.

### 조건 1: 명확한 조세-지출간의 관계 설정

첫째, 목적세로 책정된 조세와 지출 분야 간의 관계가 명확히 규정되어야 한다. 특히 강 목적세(또는 완전 목적세)의 경우 그 연계가 엄격하게 설정되어야만 한다. 지출 분야는 목적세로 결정된 조세로부터 생기는 수입으로부터만 재원이 마련되어야 하고, 목적세수는 연계되지 않은 다른 분야에는 절대 사용되어서는 안 된다. 즉 목적세수는 일반재원 분야에 사용되어서는 안 된다. 이러한 관계 규정은 목적세가 도입될 때 공개적으로 공표되어야 한다. 목적세의 성공 관건은 목적세와 지출 간의 관계를 ‘엄격하게’ 설정하는 데 있다.

예를 들어, ‘자본지출 프로그램에 대한 특별 부과금’과 ‘조세 및 공공서비스 연계 약속’의 경우 일반 지출 분야는 목적세에 의해 전적으로 재원이 마련

되지 않을 수도 있지만 특정 지출 프로그램은 명확히 규정되어야 한다. 그러나 ‘유인기반(incentive based) 목적세’의 경우는 이러한 유형의 엄격한 연계관계가 불필요할 수도 있다. ‘목적세화’(earmarking)는 신축적으로 결정될 수 있다. 신축성은 ‘지출’ 또는 ‘조세’면에서 이루어 질 수 있다. 그러나 신축성은 ‘지출’면에서만 이루어 져야 한다. 지정된 지출 프로그램은 목적세 뿐만 아니라 일반세 원으로부터 재원을 받을 수 있지만<sup>19)</sup>, 목적세로부터 거두어들이는 모든 조세 수입은 지정된 지출 분야로만 가야만 한다.

그러나 새로운 세 도입과 세 인상 시 발생하는 세수는 ‘지정된’ 지출 분야 뿐만 아니라 ‘기존의’ 지출 분야에 대한 재원을 마련하는 데에도 사용될 수 있다. 다시 말하면, 지출 수준은 반드시 목적세수에 의해서만 결정될 필요가 없음을 의미한다<sup>20)</sup>. 그러나 목적세수는 반드시 ‘지정된’ 특정 분야에만 지출되어야 한다.

두 가지 유형의 신축성이 존재한다. 첫째는 지출 측면에서의 신축성이고, 둘째는 조세 측면에서의 신축성이다. 목적세의 존립 목적은 일반대중들에게 자신들이 납부하는 조세가 지정된(‘납세자들이 승인한’) 지출 분야에 제대로 사용되고 있음을 확신시켜 주는데 있다. 정의상 목적세수는 지정된 이외의 다른 분야에 절대로 지출할 수가 없다. 만약 정부가 목적세로부터 생기는 잉여 세수(surplus revenue)를 다른 지출 프로그램에 사용한다면 목적세의 존립 근거와 정당성이 깨어지게 된다. 그래서 조세 측면에서의 신축성은 목적세를 ‘부정할’ 수단으로 이용케 하는 요인이 될 수 있다. 그러나 지출 측면에서의 신축성은 이러한 효과가 발생하지 않는다. 이 경우 납세자들은 자신들이 납부하는 조세가 지정된 분야에 사용될 것이라는 것을 알게 된다. 즉 목적세로부터 생기는 모든 지출은 지정된 분야에 지출되어야만 한다. 게다가 필요하다면 다른 세수 원천으로부터 재원을 전용함으로써 더 많은 재원을 사용할 수도 있다. 그러므로 목적세화가 이루어지는 것은 지출이 아니라 조세이며, 지출은 신축적으로 이루어 질 수 있다. 일반 대중들이 알고자 원하는 것은 ‘조세’이며, ‘조세가 지

---

19) 이를 ‘지출’ 면에서의 신축성이라고 한다.

20) 정의상 ‘목적세가 지출 수준을 결정한다’.

정된 분야에 약속대로 잘 쓰여 지고 있느냐'이다. 요약하면 지출은 신축적으로 결정될 수 있지만 조세는 고정(목적화)되어야만 한다.

그러나 지출의 신축성은 투명성과 충돌관계에 있다. 즉 지출의 신축성으로 인해 지출의 투명성이 깨어질 수 있기 때문이다. 만약 일반 대중들이 더 많은 지출을 원한다 해도 더 많은 조세를 지불할 필요는 없다. 왜냐하면 정부는 조세 인상 없이도 다른 곳에서 추가적 지출 재원을 마련할 수 있기 때문이다. 그래서 투명성이 전부는 아니다. 투명성이 달성되지 않더라도 목적세는 의미를 가질 수 있다. 예를 들어, 어떤 조세의 경우 지출의 투명성이 중요하다. 그러나 대부분의 환경 목적세와 유인기반 목적세의 경우 목적세의 목적은 단순히 납세자들에게 자신들이 납부하는 조세가 지정된 지출 분야에 엄격히 사용되고 있다는 것을 확신시켜 주는 데 있다. 목적세수가 그저 추가적 세수의 원천으로 사용되어서는 안 된다. 예를 들어, 소비자나 기업들은 환경지출이 자신들이 지불하는 환경세 수준에만 국한되기를 원하지는 않을 것이다. 즉 소비자와 기업들은 환경 지출에 더 많은 재원이 사용되기를 원할 것이다. 이는 소비자와 기업들은 조세보다 지출 측면에서의 신축성에 더 큰 관심을 가지고 있다는 것을 의미한다.

## 조건 2: 미래의 추가적 지출에 대한 기준선 마련

납세자들에게 신뢰를 주기 위해서 또 하나의 보증이 필요하다. 왜냐하면 목적세가 부정하게 사용될 우려가 있기 때문이다. 만약 정부가 단순히 기존의 지출을 대체하기 위하여 새로운 조세나 조세인상으로부터 생기는 추가적 세수를 사용한다면 목적세는 원래의 의도를 벗어나 사기적인 수단이 될 수 있다. 납세자들에게 자신들이 내는 세금이 합목적적으로 사용되고 있다는 신뢰를 주어야만 한다. 즉 목적세에 의해 조달된 세수가 지정된 분야의 추가적 지출을 마련하는 데 제대로 사용된다는 것을 확신시켜 주어야만 한다.

조세와 지출간의 연계가 강한 '강(완전) 목적세'의 경우 조세와 지출의 연계는 그리 큰 문제가 아니다. 왜냐하면 필요한 지출 총액이 모두 목적세로부터 조달되기 때문이다. 그러나 조세와 지출간의 연계가 약한 '약(불완전) 목적세'

의 경우 연계 강화를 위한 ‘추가적 기구’(mechanism)가 필요하다. 약 목적세의 경우 중앙정부나 지방정부가 기존의 지출에 대한 ‘기준선’(baseline)을 공개적으로 밝힐 필요가 있다. 이러한 기존 지출에 대한 기준선으로부터 새로운 세수를 추가적으로 배정할 수 있다. 기존 지출에 대한 기준선은 향후 최소한 5개년 동안에 대해 전망치를 제시해 줄 수 있다. 미래의 추가적 지출에 대한 ‘기준선 제시’는 납세자들에게 새로운 조세로부터 생기는 세수입이 지정된 분야의 추가적 지출에 분명히 사용된다는 것을 확신시켜 주는 역할을 할 것이다.

어떤 목적세의 경우 이러한 기준선은 쉽게 마련할 수 있다. 예를 들면, 도로 혼잡 부과금(road congestion charges)의 경우 지방정부는 5개년 교통 지출 계획을 마련할 수 있다. 그래서 지방정부는 미래의 지출에 대한 기준선을 비교적 쉽게 설정할 수 있게 된다. 또한 중앙정부는 납세자들에게 교통 분야의 투자에 대해 10개년 지출 계획을 제시할 수 있다. 이와 유사하게 다른 분야에 대해서도 미래의 지출 계획에 대한 기준선을 설정할 수 있다. 사회간접자본과 같은 자본지출(capital spending)의 경우 중앙정부는 장기 지출에 대한 기준선을 마련할 수 있고, 경상지출의 경우 중앙정부는 단기적 지출 계획을 수립할 수 있다. 지방 정부 또한 지출계획에 대한 기준선을 마련하여 납세자들에게 제시할 수 있다.

예를 들어, 미래 5개년에 대한 목적세 및 지출 계획이 마련되어 있다고 가정해 보자. 처음 3개년 동안의 지출 기준선은 비교적 쉽게 수립할 수 있다. 그러나 4개년과 5개년의 경우 계획된 지출 수준을 준수하기 위해 정부로부터 확고한 ‘약속’이 필요하다. 정부의 지출 이행 약속은 목적세의 신뢰성을 유지해주는 수단이 될 수 있다. 즉 정부는 미래 지출에 대한 기준선과 약속을 통해 목적세의 신뢰성을 높일 수 있다.

그러나 기준선 마련에 대한 반대의견도 제기될 수 있다. 만약 정부가 목적세가 부과될 것이라는 사실을 안다면 정부는 계획된 지출 기준선을 증가시키려 할 것이다. 즉 정부는 목적세수로 생기는 추가적 수입을 끌어들이기 위하여 지출 기준선을 증가시키려 할 것이다.

물론 정부는 그렇게 할 수도 있다. 그러나 정부가 지출 기준선을 증가시킨

다면 언론과 야당으로부터 심한 반대에 부딪치게 될 것이다. 기준선 예산(baseline budget)은 과거의 지출 수준과 비교하여 결정되기 때문에 정부는 목적세 부과로 추가적 세수입이 발생한다면 미래 지출 계획을 높게 수정할 유인을 가지게 된다. 지출 기준선을 높임으로써 정부는 언론과 야당으로부터 비난을 받게 될 것이다. 그래서 정부는 시민들에게 목적세의 투명성을 증명하기 위하여 지출 기준선을 증가시키지 않을 것이다.

정부는 미리 수립한 지출 기준선을 준수하는 게 바람직하다. 목적세 부과의 주요 목적은 정부의 지출 및 과세의 합법성(정당성)을 제고시키는 데 있다. 정부는 원한다면 목적세를 남용할 여지가 크다. 정부가 목적세를 남용한다고 해서 효과적으로 남용을 막을 방법이 마땅치 않다. 그러나 정부가 목적세를 남용한다면 ‘부정한’ 수단으로 사용되거나 ‘세수증대’ 목적으로 이용된다는 오명을 쓰게 될 것이다. 뿐만 아니라 정부의 공적 신뢰성과 목적세의 정당성이 심하게 손상을 받을 것이다. 이러한 관점에서 볼 때 언론, 야당, 일반 대중들이 ‘목적세의 감시인 또는 지킴이’(guardians) 역할을 한다고 할 수 있다.

마지막으로 지출 기준선 마련 기간은 어떻게 정할 것인가?. 예를 들면, 경상지출의 경우 기준선 마련 시 5개년 계획이 적당한 반면에 자본지출의 경우 장기적 관점에서 기준선을 마련하는 게 바람직할 것이다. 목적세의 시계(time horizon) 및 지출 기준선은 다음 두 가지로 수립될 수 있다. 먼저, 시한(時限)이 정해진 단기 및 중기의 경우 목적세수는 미리 결정된 기준선 지출에 추가되어야 한다. 다음으로 장기의 경우 모든 세수는 지정된 분야에 지출되어야 한다. 이와 같은 방식을 통해 목적세는 신축성과 신뢰성 모두를 달성할 수 있다.

### 조건 3: 지출 프로그램의 적절한 정의

목적세에 대한 주요 반대는 목적세가 비효율성(inefficiency)을 초래할 수 있다는 점이다. 비록 지출이 목적세로부터 징수되는 세수에 의해 완전히 결정되지는 않을 지라도, 지출은 여전히 목적세와 연계되어 있다. 그러나 만약 정부가 느끼기로 배정된 지출 수준이 지출 프로그램에 필요한 금액보다 다 많다면 어떻게 될 것인가? 그러면 정부는 남는 돈을 계속 지정된 지출 프로그램에

쓸 것인가?, 아니면 다른 지출 사업에 쓸 것인가?

이러한 현상은 이론적으로는 일어날 수 있지만 실제로는 쉽게 피할 수 있다. 문제는 지출 프로그램을 어떻게 정의하느냐에 달려 있다. 지출 프로그램의 정의에 따라 목적세로 조달된 세수가 사용되기 때문이다. 즉 지출 프로그램을 어떻게 정의하느냐에 따라 세수의 잉여를 피할 수 있다. 지출 프로그램은 다음 두 가지로 정의될 수 있다. 먼저, 목적세와 지출 간의 연계(link)를 강화하기 위하여 지출 프로그램을 매우 협의적으로 정의할 수 있다. 예를 들면, 환경 분야의 경우 환경세(목적세)는 ‘환경 개선 프로그램’에만 지출해야만 한다. 이렇게 지출 프로그램을 매우 협의적으로 정의한다면 지출의 과다 배정을 막을 수 있다. 그러나 지출 프로그램을 너무 협의적으로 정의할 필요는 없다. 만약 지출 프로그램을 너무 협의적으로 정의하면 경제상황이나 지출의 우선순위가 변할 때 지출을 신축적으로 변화시킬 수 없기 때문이다.

현실 세계에서 지출 프로그램의 정의에 대한 판단은 그리 어렵지 않을 것이다. 예를 들어, 도로 혼잡 부과금을 버스 지원 사업에 우선적으로 배정(earmarking)하는 것은 비효과적일 뿐만 아니라 바람직하지 않을 것이다. 그러나 도로 혼잡 부과금을 교통망 개선 사업에 배정하는 것은 합리적인 것이다. 왜냐하면 목적세수를 교통망 개선 지출에 배정함으로써 목적세를 지출과 연계시킬 수 있을 뿐만 아니라 지출의 신축성도 확보할 수 있기 때문이다. 결국 지출 프로그램을 적절히 정의함으로써 목적세의 과다 배정을 피할 수 있게 된다. 게다가 지출 프로그램의 적절한 정의는 목적세와 지출 간의 연계를 살리는 동시에 지출의 신축성도 살릴 수 있다.

#### **조건 4: 공개 감사와 정보제공**

마지막으로 목적세가 사용되는 지출 분야에 대한 공개적 감사(auditing)와 납세자들에게 목적세 관련 정보들이 제공되어야 한다. 첫째, 모든 조세들과 마찬가지로 목적세가 사용된 지출 프로그램들에 대해서 그 효과성을 평가하기 위해 독립된 기관에 의한 공개적 감사가 필수적이다. 둘째, 정부는 납세자들에게 매년 목적세 관련 정보들을 제공해 주어야 한다. 즉 각각의 목적세에 대해 납

세자들은 목적세 징수 및 사용에 관한 정보들을 정부로부터 제공받아야만 한다. 정부는 ‘얼마만큼의 목적세가 징수되었는지’(목적세 징수 규모), ‘징수된 세수가 어떻게 사용되었는지’(목적세의 사용), ‘사용된 지출이 어떤 효과가 있었는지’(지출의 효과) 등에 대해서 납세자들에게 정보를 제공해 주어야 한다. 예를 들면, 교통 혼잡 부과금을 지불하는 사람들은 이러한 정보들을 스마트 카드 (smart card)나 운전면허증 갱신 발급 고지서 등을 통해 제공받을 수 있다. 또 직장 전용 주차장에서 주차료를 징수하는 고용주들은 징수된 주차료의 사용 내역들에 관해서 영수증 발급 시 주차장 사용자들에게 알려줄 수 있다. 수도 사용료 및 쓰레기 수거료를 지불하는 기업들은 조세납부 시 관련 정보들을 제공받을 수 있다. 에너지세를 지불하는 가계와 기업들에게는 에너지세 청구서를 발급할 때 관련 정보들을 함께 제공할 수 있을 것이다. 이러한 다양한 방식을 통해 목적세와 관련 지출은 정부 회계 제도에서 뿐만 아니라 시민(납세자)들의 의식 속에서도 서로 연계될 수 있다. 납세자들에 대한 정보제공은 목적세의 정치적 성공의 주요한 열쇠임을 알 수 있다.

### III. 목적세와 특별회계의 현황

#### 1. 중앙정부의 목적세

##### 가. 도입목적

2007년 말 현재 국세 중에서 공식적으로 목적세로 명명된 세목(稅目)은 교통·에너지·환경세, 농어촌특별세, 교육세<sup>21)</sup>가 있다. 이들 세목의 세수(稅收)는 종래에는 특별회계로 편입되어 있었으나, 현재는 교통·에너지·환경세와 농어촌특별세의 대부분의 세수가 특별회계로 편입되고, 교육세는 일반회계로 편입되고 있어서 세입과 세출의 연계성이 낮아지고 있다. 이러한 경향은 특별회계의 예산경직성 등을 이유로 향후에도 지속적으로 전개될 가능성이 높아 보인다.

관련법에 따르면 교통·에너지·환경세는 “도로 및 도시철도 등 사회간접자본의 확충에 소요되는 재원확보”가 도입목적으로 되어 있다. 교육세는 “교육의 질적 향상 도모에 필요한 교육재정의 확충에 소요되는 재원확보”, 농어촌특별세는 “우루과이 라운드 타결에 따라 농어촌 경쟁력 강화를 위한 투자재원조달”이 도입목적으로 되어 있다.

일반적으로 목적세(目的稅)란 조세수입이 일반적인 재원으로 들어가는 것이 아니라, 특정한 용도로만 사용되도록 만들어진 조세를 말한다. 따라서 공식적으로 목적세라 명명되지는 않고 있지만, 국세 중에서 주세와 종합부동산세는 그 수입이 특정 목적에 할당되어 있다는 점에서 ‘실질적인’ 목적세로 취급할 수 있다.

---

21) 교육세 세수는 일반회계로 귀속되지만, 그 재원의 용도가 지정되어 있으므로 목적세로 보아야 한다.

## 나. 세율구조

국제 중에서 목적세의 세율구조는 매우 복잡하다. 먼저, 교통세는 1994년 도입 당시에는 중가세(advalorem tax)로 부과되었으나 1996년부터 종량세(specific tax)로 전환하였으며, 현재는 탄력세율 형태로 부과되고 있다. [표 3]에서 보는 바와 같이 교통·에너지·환경세는 기본세율과 탄력세율을 적용하고 있다. 구체적으로 휘발유는 리터당 630원의 기본세율과 505원의 탄력세율을 그리고 경유의 경우는 404원의 기본세율과 358원의 탄력세율을 적용하고 있다. 교통·에너지·환경세는 세입의 85.8%가 교통시설특별회계로 편입되고, 14.2%는 지방양여금의 재원으로 사용되었으나, 2005년부터 지방양여금제도가 폐지되어 2007년 현재 80.0%가 교통시설특별회계로, 15.0%가 환경개선특별회계로, 3.0%가 에너지 및 자원산업특별회계로 편입되고 있다.

[표 3] 교통·에너지·환경세 및 주행세의 세율구조

(단위: 원/ℓ, %)

교통·에너지·환경세		주행세
휘발유	경유	교통·에너지·환경세의 26.5%
기본세율: 630원 탄력세율: 505원	기본세율: 404원 탄력세율: 358원	

다음으로, 교육세의 세율구조는 [표 4]에 나타나 있다. 교육세는 특별소비세, 교통·에너지·환경세, 주세 및 금융·보험업자의 수익금에 부가(surtax)되어 징수되고 있다. 구체적으로 금융보험업자의 수익금액에 0.5%를, 특별소비세액에 30%(등유, 중유, 수송용부탄의 경우 15%)를 부가하고, 휘발유, 경유 등 교통세액에 15%를, 주세액에 10%(주세율 70%이상인 주류의 경우 30%)를 부가하고 있다. 교육세의 세입은 2005년부터 일반회계로 편입되어서 보통교부금의 형태로 지방자치단체교육비특별회계로 전입되고 있기 때문에 형식적으로 목적세의 모습에서 벗어난 상태이나 그 용도가 지정되어 있어서 여전히 목적세의

보아야 한다. 한편 [그림 1]에서 보는 것처럼 지방자치단체교육비특별회계는 교육세 이외에도 일반회계 내국세의 19.4%를 보통교부금과 특별교부금의 형태로 이전받고, 지방교육세와 담배소비세의 45.0%, 특별시세의 10.0%, 광역시와 경기도세의 5.0%, 기타도세의 3.6%를 재원으로 운용되고 있다.

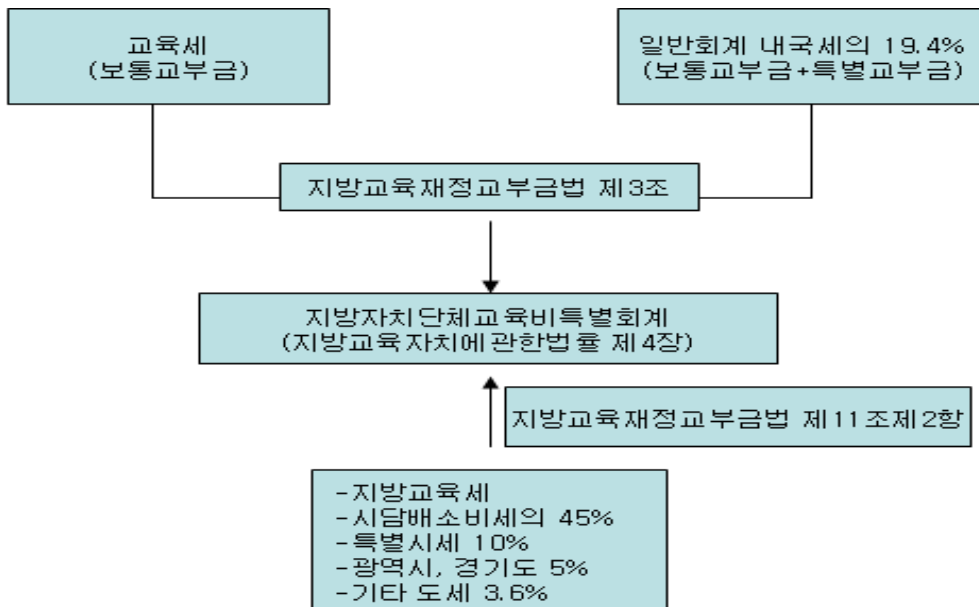
[표 4] 교육세의 세율구조

(단위: %)

국세			
금융·보험기관의 수익금	특별소비세	교통·에너지·환경세	주세
0.5	15 또는 30	15	10 또는 30

주: 1. 등유, 중유, 수송용 부탄의 경우는 15%이고, 그 외는 30%.  
 2. 주세율이 70% 이상인 주류의 경우 30%이고 그 외는 10%.

[그림 1] 교육재정 흐름도



마지막으로, 농어촌특별세는 [표 5]에서 보는 것처럼 국세 중 관세, 소득세, 법인세, 특별소비세, 증권거래세, 종합부동산세 감면액과 지방세 중 취득세와 등록세의 감면액 및 레저세 등에 부과되고 있다. 즉, 소득세와 법인세, 관세, 취득세, 등록세 등의 감면액에 대하여 20%의 세율을, 세금우대저축의 감면액에 10%, 특별소비세액의 10%(골프장입장의 경우 30%), 증권거래금액에 0.15%, 취득세액의 10%, 레저세액의 20%, 종합부동산세액의 20%를 부가하고 있다. 농어촌특별세의 세입은 농어촌구조개선특별회계<sup>22)</sup>로 전입되고 있어, 균형발전특별회계와 더불어 특별회계로 전입되는 전형적인 모습을 보이고 있다.

[표 5] 농어촌특별세의 세율구조

(단위: %)

국세							지방세		
소득세 감면	법인세 감면	관세 감면	특별소 비세	증권거 래세	종합부 동산세	저축감 면	취득세 감면	등록세 감면	레저세
20	20	20	10/30	0.15	20	10	20	20	20

주: 저축의 경우 세금우대종합저축만 감면됨.

공식적으로 목적세라 명명되고 있지는 않지만, 주세와 종합부동산세는 그 수입이 특정 목적에 할당되어 있다는 점에서 ‘실질적인’ 목적세로 취급할 수 있는데, 주세와 종합부동산세의 세율구조는 [표 6] 및 [표 7]에서와 같다. 주세의 경우 전액이 국가균형발전특별회계로 이전되고 있는데, 국가균형발전특별회계는 예전에는 사업별 계정이 통합되어 있었으나, 2007년 현재 지역개발(80%)과 지역혁신사업(20%)의 계정이 따로 운용되고 있다.

22) 그동안 농어촌특별세 세수는 농어촌특별세관리특별회계로 전입이 되었으나, 2007년부터 농어촌특별세관리특별회계가 농어촌구조개선특별회계로 통합됨에 따라 현재는 농어촌구조개선특별회계로 전입되고 있다.

[표 6] 주세의 세율구조

(단위: %)

주종	규격	세율
주정	95도 이상 (곡물주정은 85~90도)	57,000원/kl(95도) (알콜분 95도 초과하는 때1 도마다 600원씩 가산)
<발효주> 탁 주 약 주 청 주 맥 주 과실주		5% 30% 30% 72% 30%(소규모 승인제조 115%)
<증류주> 증류식소주 희석식소주 위스키 브랜디 일반증류주 리큐르	불휘발분 2도 이상	72% 72% 72% 72% 72% 72%
<기타주류> ·발효방법에 의한 제성주류로서 발효주가 아닌 것 ·발효에 의하여 숙성한 주류로서 탁주, 약주, 청주, 맥주, 과실주 이외의 것		72% 30%

주: 주세액에 대한 교육세율: 주세율 70% 초과 주류는 30%, 주세율 70% 이하의 주류는 10%(단, 주정, 탁주, 약주는 과세제외)

[표 7] 종합부동산세의 세율 구조

(단위: 억원, %)

주택			종합합산			별도합산(서비스업 등 제외)		
과세표준	세율	누진공제	과세표준	세율	누진공제	과세표준	세율	누진공제
3억 이하	1%	-	17억 이하	1%	-	160억 이하	0.6%	-
14억 이하	1.5%	150만원	97억 이하	2%	1,700만원	960억 이하	1%	6,400만원
94억 이하	2%	850만원	97억 초과	4%	2억 1,100만원	960억 초과	1.6%	6억 4,000만원
94억 초과	3%	1억 250만원						

#### 다. 규모

중앙정부가 부과하는 목적세에는 형식상 교통·에너지·환경세, 교육세, 농어촌특별세 등이 있지만, 실질적으로 주세와 종합부동산세도 목적세로 간주된다.

먼저, 1994년에 신설된 교통세는 2003년 12월 31일까지 10년을 기한으로 한시적으로 적용되어 왔으나, 2004년 다시 과세시한을 2006년 12월 31일까지 1차 연장되었다. 그러나 이후 교통세를 놓고 여러 가지 논의가 계속되다가 교통세를 목적세 형태로 유지하되 에너지·환경 분야의 재원마련을 위해 「교통세법」을 현행 「교통에너지환경세법」으로 바꾸면서 과세시한을 2009년 12월 31일로 2차 연장하였다. 이러한 교통·에너지·환경세의 세수는 [표 8]에서 보는 것처럼 2001년에 10조 5,349억원, 2006년에 9조 5,938억원으로 전체 국세규모의 7~11%를 차지하고 있다. 교통·에너지·환경세의 세입은 85.8%가 교통시설특별회계로 편입되고, 14.2%는 지방양여금의 재원으로 사용되었으나, 지방양여금제도가 폐지된 2005년부터는 80.0%가 교통시설특별회계로, 15.0%가 환경개선특별회계로, 3.0%가 에너지 및 자원산업특별회계로 편입되고 있다.

둘째, 교육세는 1982년 처음 도입되어 1986년이 일몰시한이었으나, 뚜렷한 이유 없이 그 과세시한이 계속 연장되어 오고 있다. 교육세는 특별소비세액, 교통·에너지·환경세액 및 주세, 그리고 금융·보험업자의 수익금액에 부가세(surtax)방식으로 부과되고 있다. 교육세의 세수는 1980년대 비하여 1990년대의 비중이 크게 늘어나 전체 국세규모의 7%내외를 차지하였으나, [표 8]에서 보는 것처럼 2001년부터 지방세에 부과되었던 교육세가 지방교육세로 전환됨에 따라 2000년 5조 7,983억원 규모에서 2006년 3조 4,245억원으로 전체 국세규모의 2~6%를 차지하고 있다. 그러나 지방교육세의 세수도 지방자치단체의 일반세입이 되는 것이 아니라 지방자치단체교육비특별회계로 전입되기 때문에 교육세 전체를 국세로 징수하였던 2000년 이전의 경우와 규모면에서는 실질적으로 바뀐 것이 없다.

셋째, 농어촌특별세는 1994년 우루과이라운드(UR) 타결에 따른 농어촌경쟁력강화를 위한 투자재원조달방법으로 제정되어 2014년까지 20년간 한시적인 목적세로 도입되었으며, 조세감면액, 증권거래금액, 취득세액, 종합부동산세액 등에 부가세 방식으로 부과되고 있다. 농어촌특별세의 세수는 [표 8]에서 보는 것처럼 2000년 1조 8,299억원, 2006년 2조 9,597억원으로 전체 국세규모의 2%내외를 차지하고 있다.

마지막으로 전액이 국가균형발전특별회계로 이전되고 있는 주세는 2003년 국세 대비 2.4%인 2조 7,341억원을 기점으로 점차 줄어들어 2006년 말 현재 국세 대비 1.7%인 2조 4,092억원을 차지하고 있다. 또한 2005년에 도입된 종합부동산세는 2006년 말 현재 1조 3,275억원으로 전체 국세규모의 1.0%를 차지하고 있다.

[표 8] 우리나라의 목적세 현황

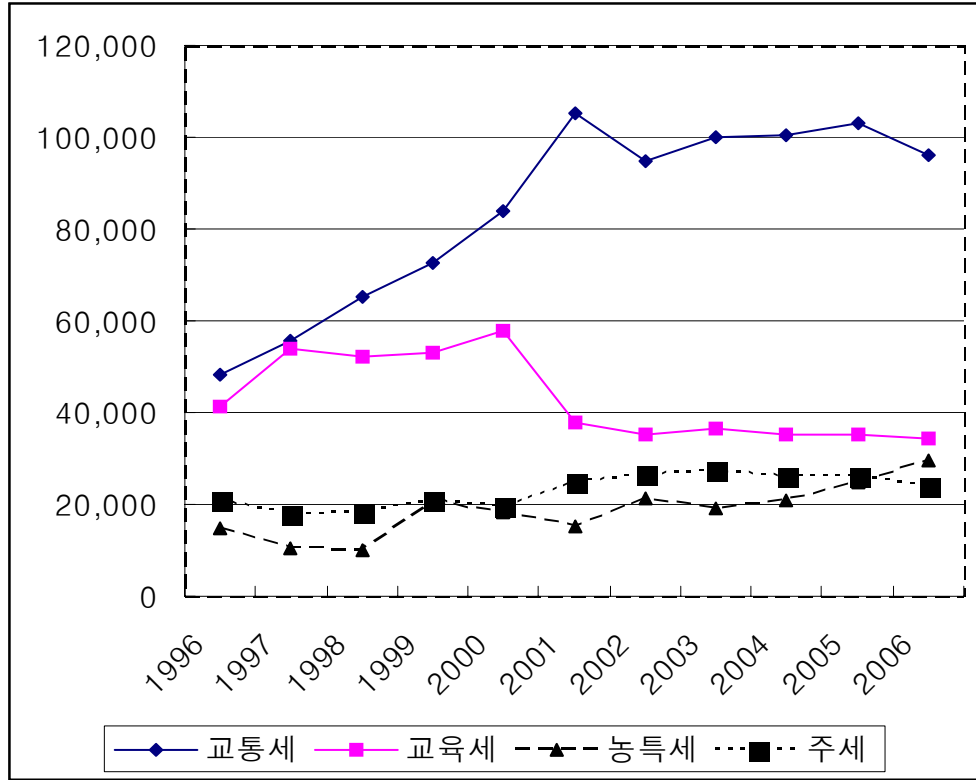
(단위: 억원, %)

	국세						지방세						
	교통세	교육세	농어촌 특별세	주세	종부세	합계	공동 시설세	지역 개발세	지방 교육세	도시 계획세	사업소 세	담배 소비세	합계
1996	48,239 (7.4)	41,242 (6.3)	14,860 (2.3)	20,838 (3.2)	-	125,179 (19.3)	2,396 (1.4)	678 (0.4)	-	6,972 (4.0)	2,960 (1.7)	22,548 (13.0)	355,554 (20.4)
1997	55,471 (7.9)	53,985 (7.7)	10,398 (1.5)	17,989 (2.6)	-	137,843 (19.7)	2,677 (1.5)	707 (0.4)	-	7,314 (4.0)	3,543 (1.9)	22,364 (12.2)	36,605 (19.9)
1998	65,040 (9.6)	52,031 (7.7)	10,154 (1.5)	18,145 (2.7)	-	145,370 (21.4)	3,013 (1.8)	703 (0.4)	-	7,523 (4.4)	3,367 (2.0)	22,676 (13.2)	37,282 (21.7)
1999	72,557 (9.6)	52,969 (7.0)	20,234 (2.7)	20,780 (2.7)	-	166,540 (22.0)	3,161 (1.7)	761 (0.4)	-	7,850 (4.2)	3,467 (1.9)	20,882 (11.2)	36,121 (19.4)
2000	84,036 (9.0)	57,983 (6.2)	18,299 (2.0)	19,625 (2.1)	-	179,943 (19.4)	3,414 (1.7)	889 (0.4)	-	8,154 (4.0)	3,963 (1.9)	22,505 (10.9)	38,925 (18.9)
2001	105,349 (11.0)	37,825 (3.9)	15,256 (1.6)	24,682 (2.6)	-	183,112 (19.1)	3,509 (1.3)	861 (0.3)	34,777 (13.0)	8,510 (3.2)	4,351 (1.6)	25,086 (9.4)	77,094 (28.9)
2002	94,775 (9.1)	35,316 (3.4)	21,289 (2.0)	26,550 (2.6)	-	177,930 (17.1)	3,749 (1.2)	951 (0.3)	39,565 (12.6)	8,938 (2.8)	4,731 (1.5)	22,378 (7.1)	80,312 (25.5)
2003	100,005 (8.7)	36,513 (3.2)	19,317 (1.7)	27,341 (2.4)	-	183,176 (16.0)	4,109 (1.2)	1,034 (0.3)	40,093 (12.1)	9,985 (3.0)	5,247 (1.6)	23,843 (7.2)	84,311 (25.4)
2004	100,652 (8.5)	35,295 (3.0)	20,711 (1.8)	25,948 (2.2)	-	182,606 (15.5)	4,648 (1.4)	1,102 (0.3)	40,837 (11.9)	11,853 (3.5)	5,672 (1.7)	27,223 (8.0)	91,335 (26.7)
2005	102,878 (8.1)	35,266 (2.8)	24,730 (1.9)	26,011 (2.0)	4,413 (0.3)	193,298 (15.2)	4,464 (1.2)	1,097 (0.3)	38,407 (10.7)	13,525 (3.8)	6,207 (1.7)	24,479 (6.8)	88,179 (24.5)
2006	95,938 (6.9)	34,245 (2.5)	29,597 (2.1)	24,092 (1.7)	13,275 (1.0)	197,147 (14.3)	5,163 (1.3)	1,746 (0.4)	43,381 (10.5)	16,062 (3.9)	6,773 (1.6)	27,027 (6.5)	100,152 (24.3)

주: ( )은 각각 국세 및 지방세에서 차지하는 비율임

자료: 재정경제부, 「조세개요」 각 연도, 행정자치부, 「지방세정연감」 각 연도.

[그림 2] 우리나라의 국세 대비 목적세 추이



## 2. 지방정부의 목적세

### 가. 도입목적

2007년 말 현재 지방세 중에서 공식적으로 목적세로 명명된 세목은 공동시설세, 지역개발세, 지방교육세, 도시계획세, 사업소세 등이 있다. 이들 세목의 세수는 모두 일반회계로 편입되고 있기 때문에 ‘실질적으로’ 보통세와 마찬가지로 운영되고 있다.

관련법에 따르면, 공동시설세는 “소방시설, 오물처리시설 등 공공시설에 필요한 경비에 충당”할 목적으로 1961년에 도입되었다. 지역개발세는 “지역의 균형개발 및 수질개선과 수자원보호 등에 소요되는 재원을 확보”할 목적으로

1991년에 도입되었다. 지방교육세는 “지방교육재정 확보”를 목적으로 2001년에 도입되었다. 도시계획세는 “도시계획사업에 필요한 비용에 충당”할 목적으로 1961년에 도입되었다. 사업소세는 “환경정비 및 개선에 소요되는 비용을 충당”할 목적으로 1976년에 도입되었다.

한편, 공식적으로 목적세라 명명되지는 않고 있지만, 지방세 중에서 ‘담배소비세’는 세수의 45.0%를 지방자치단체교육비특별회계에 전입되는 등 세입과 세출의 연계가 되어 있다는 점에서 목적세로 분류할 수 있다.

### 나. 세율구조

첫째, 공동시설세는 도세(道稅)로서 [표 9]에서 보는 것처럼 소방시설, 오물처리시설 등으로부터 이익을 받는 건축물과 선박에 시가표준액에 따라 1,000분의 0.5에서 1.3까지 부과하고 있다.

[표 9] 공동시설세의 세율구조

(단위: %)

시가표준액	세 율
600만원 이하의 가액	1,000분의 0.5
1,300만원 이하의 가액	1,000분의 0.6
2,600만원 이하의 가액	1,000분의 0.7
3,900만원 이하의 가액	1,000분의 0.9
6,400만원 이하의 가액	1,000분의 1.1
6,400만원 초과 가액	1,000분의 1.3

주: 저유장·주유소·정유소·백화점·호텔·유흥장·극장·4층 이상의 건축물 등(화재위험건물)에 대해서는 중과세(일반세율의 2배)되고 있음.

둘째, 지역개발세도 도세로서 지역의 균형개발 및 수자원보호 등에 소요되는 재원을 확보하기 위해 발전용수, 지하수, 원자력발전 등을 과세대상으로 하여 부과되고 있다. [표 10]에서 보는 것처럼 발전용수 10큐빅당 2원, 음용수로 판매하기 위하여 채수된 지하수 1큐빅당 200원, 목욕용수로 이용하기 위하여 채수된 온천수 1큐빅당 100원, 기타 지하수에는 1큐빅당 20원을 부과하고 있

다. 또한 컨테이너 1TEU당 15,000원(부산시에서는 조례로써 20,000원), 원자력 발전량 1킬로와트시당 0.5원을 부과하고 있다.

[표 10] 지역개발세의 세율구조

(단위: 원, %)

과세표준		세 율
발전용수	발전에 이용된 물 10큐빅당	2원
지하수	음용수(1큐빅당)	200원
	온천수(1큐빅당)	100원
	기타용도(1큐빅당)	20원
지하자원	광물가액	1,000분의 5
컨테이너	1TEU당	15,000원
원자력발전	1킬로와트시당	0.5원

주: 부산시의 경우 조례로서 컨테이너 세율을 1킬로와트시당 20,000원으로 조정 시행하고 있음.

셋째, 지방교육세도 도세로서 지방교육재정 확보를 위해 2001년 신설된 세목으로 등록세, 레저세, 주민세 균등할, 재산세, 비영업용 승용자동차에 대한 자동차세, 담배소비세 등에 부가(附加)하여 부과되고 있다. 세율은 등록세액의 20%, 레저세액의 40%(2008년까지는 60%), 주민세 균등할 세액의 10%(단, 인구 50만 이상의 시에 있어서는 25%), 재산세액의 20%, 자동차세액의 30%, 담배소비세액의 50%가 부과되고 있다. 이러한 지방교육세는 전액 지방자치단체 교육비특별회계로 전입되고 있다.

[표 11] 지방교육세의 세율구조

(단위: %)

과세표준	세 율
등록세액	100분의 20
레저세액	100분의 40
주민세 균등할 세액	100분의 10
재산세액	100분의 20
자동차세액	100분의 30
담배소비세액	100분의 50

주: 주민세 균등할 세액의 경우 인구 50만 이상의 시에 있어서는 100분의 25가 부과 됨.

넷째, 도시계획세는 시군세(市郡稅)로서 도시계획사업에 필요한 비용을 충당하기 위해서 1976년에 도입되었다. 도시계획세는 도시계획 구역 내 토지나 건축물의 시가표준액에 0.15%의 표준세율을 적용하고 있으며, 0.23% 한도 내에서는 시나 군의 조례를 통해 가감하는 등 조정이 가능하도록 하고 있다.

다섯째, 사업소세도 시군세로서 도시 등의 환경개선 및 정비에 필요한 비용을 충당하기 위해서 1976년에 도입되었다. 사업소세는 재산할(財産割)과 종업원할로 구분을 하여 사업소 연면적 1㎡당 250원(연면적 330㎡이하는 제외)의 세액과 종업원에게 지급하는 급여총액의 0.5%를 부과하고 있는데, 이 역시 조례로 표준세율 이하로 조정이 가능하도록 하고 있다.

여섯째, 담배소비세는 담배제조자, 담배수입업자 및 외국으로부터 담배를 반입하는 자에게 부과되고 있는데 기본적인 세율은 [표 12]와 같다.

[표 12] 담배소비세의 세율구조

(단위: 원)

과세표준	세율
흡연용 제조담배	641원(200원 이하는 40원)
꺾린 20개비당	
파이프 담배 50그램당	1,150원
엽꺾린 50그램당	3,270원
각련 50그램당	1,150원
씹는 제조담배	50그램당 1,310원
냄새맡는 제조담배	50그램당 820원

### 3. 특별회계

특별회계는 「국가재정법」 제4조 3항에 의거하여 1) 국가에서 특정한 사업을 영위하고자 할 때, 2) 특정한 자금을 보유하여 운용하고자 할 때, 3) 특정한 세입으로 특정한 세출에 충당함으로써 일반회계와 구분하여 계리(計理)할 필요가 있을 때 법률로써 설치할 수 있도록 되어 있다. 특별회계는 사업수입, 목적세·수수료·부담금 등을 세입으로 양곡관리·조달 등과 같이 기업방식으로 운영하는 특별회계와 교통시설·농어촌구조개선·교육 등과 같이 특정분야를 지원하는 특별회계로 나누어진다.

2007년 말 현재 우리나라 중앙정부의 예산은 1개의 일반회계와 16개의 특별회계<sup>23)</sup>, 60개 기금으로 구성되어 있다. (각각의 차이에 대해서는 [표 13] 참조바람.) 2007년도 세출예산규모는 [표 14]에서 보는 것처럼 총계 44.4조원, 순계 38.6조원으로 총계는 일반회계 156.5조원 대비 28.4% 수준이다. 이처럼 우리나라의 재정은 78개나 되는 회계·기금(1개 일반회계, 16개 특별회계, 60개 기금)으로 그 구조가 매우 복잡하게 운용되고 있다. 더욱이 회계·기금간 전출입이 많아 전체 규모와 분야별 자원배분 현황을 파악하기 조차 곤란하게 되어 있다<sup>24)</sup>. 특히, 재정의 규모를 파악함에 있어 총계(總計)와 순계(純計)를 별도로

23) 2008년에는 2007년 신설된 ‘아시아문화중심도시조정 특별회계’와 ‘혁신도시건설 특별회계’ 2개를 포함하여 총 18개의 특별회계가 운영될 전망이다.

계산해야 하며, 농업·교육 등의 분야는 회계·기금간 전출입이 매우 복잡하여 해당 공무원 이외에는 이해가 곤란할 정도이다.

특별회계의 수는 1970년 29개, 1980년 18개, 1990년 18개, 2000년 23개로 20개 내외로 운용되어 왔으며, 2007년 말 현재 농어촌구조개선, 등기, 교도작업, 에너지 및 자원사업, 환경개선, 국가균형발전, 주한미군기지이전, 행정중심복합도시건설, 국방·군사시설이전, 양곡관리, 책임운영기관, 조달, 우편사업, 우체국예금, 교통시설, 우체국보험 등 16개의 특별회계가 운용중에 있다. 구체적으로 16개 특별회계별 2007년도 예산규모는 [표 15]와 같다.

[표 13] 일반회계, 특별회계, 기금의 차이

	예산		기금
	일반회계	특별회계	
1. 설치목적	·국가 고유의 일반적 재정활동	·특정사업 운영 ·특정 자금 운용 ·특정 세입으로 특정 세출 충당	·특정목적에 위해 특정자금을 운용
2. 재원조달 및 운용 형태	·공권력에 의한 조세 수입과 무상급여 원칙	·일반회계와 기금의 운용형태 혼재	·출연금, 부담금 등 다양한 수입 원으로 용자 사업 등 수행
3. 확정 절차	·부처의 예산요구 ·기획예산처가 정부 예산안 편성 ·국회심의·의결로 확정	·좌동	·기금관리주체가 계획(안) 수립 ·기획예산처장관과의 협의·조정 ·국회 심의·의결로 확정
4. 집행절차	·합법성에 입각하여 엄격히 통제 ·예산의 목적외 사용 금지 원칙	·좌동	·합목적성 차원에서 상대적으로 자율성과 탄력성 보장
5. 수입과 지출의 연계	·특정한 수입과 지출의 연계배제	·특정수입과 지출의 연계	·특정수입과 지출의 연계
6. 계획변경	·추경예산편성	·좌동	·주요항목지출금액의 30%이내 변경시 국회심의 불필요

24) IMF의 재정제도 관련 Technical Assistance 보고서(2001), OECD 한국경제보고서(2003) 등에서도 우리나라의 복잡한 재정구조를 중요 문제점 중의 하나로 지적하였다.

[표 14] 특별회계의 종류

(단위: 억원)

설치요건		특별회계	2007년 예산	주요 세입원
특정사업의 운영		양곡관리, 조달, 책임운영기관	25,530	사업수입
특정세입 으로 특정세출 충당	목적세	국가균형발전, 교통시설	196,956	농특세, 교통세, 교육세, 주세
	부담금	에너지및자원사업, 환경개선	67,910	개발부담금, 폐기물부담금 등
	수수료	등기, 우체국예금, 우편사업	51,983	등기수수료 등
	기타	교도, 농어촌구조개선, 주한미군기지이전, 행정중심복합도시건설, 국방·군사시설이전, 우체국보험	101,963	일반회계전입금, 기여금, 보험료 등
계		16개	444,342	

[표 15] 특별회계 운용예산(2007)

(단위: 억원, %)

회계별	2006년도 예산	2007년도 예산	증감	
			금액	증감률
농어촌구조개선	70,672	86,714	16,042	22.7
교통시설	125,953	129,027	3,074	2.4
등기	2,668	2,727	59	2.2
교도작업	492	507	15	3.1
에너지및자원사업	30,072	38,943	8,871	29.5
환경개선	26,325	28,966	2,641	10.0
우체국보험	5,611	5,941	330	5.9
국가균형발전	59,067	67,929	8,862	15.0
주한미군기지이전	6,264	5,049	△1,215	△19.4
행정중심복합도시건설	453	801	349	77.0
양곡관리	12,931	12,936	5	0.0
책임운영기관	6,168	10,572	4,404	71.4
조달	2,151	2,022	△129	△6.0
우편사업	-	30,384	30,384	순증
우체국예금	-	18,872	18,872	순증
국방및군사시설이전	-	2,951	2,951	순증
총계	572,520	444,342	△128,178	△22.4
순계	406,292	385,635	△206,574	△5.1

자료: 기획예산처, 「2007 나라살림」, 2007. 2.

## IV. 목적세의 정치경제학 : 공공선택적 관점

### 1. 목적세와 전통적 재정학

이 절에서는 먼저 전통적 재정학적 시각에서 목적세의 의의를 고찰하기로 한다. 전통적 재정학에 따르면 목적·비구속(目的非拘束)의 원칙을 근거로 일반세(一般稅)의 우위성을 주장하고 있다. 일반세의 우위성이 주장되는 배경에는 전지전능한 정부의 존재가 자리 잡고 있다. 다음으로 목적세 제도가 가지고 있는 내재적인 문제인 세수의 과다 또는 과소로부터 발생하는 비효율성에 관하여 논의하기로 한다.

#### 가. 목적세와 수익자 부담원칙

공공서비스 공급의 재원조달 수단에는 일반세(일반재원)와 목적세가 있다. 실제로 정부의 재원조달의 대부분은 일반세에 의해서 이루어지고 있다. 일반세(一般稅)란 특정 공공서비스 공급에 사용하는 재원을 특별히 한정하지 않은 세를 말한다. 반면에 목적세(目的稅)란 제도적으로 특정 세수(稅收)가 특정 공공서비스 공급의 지출에 연계되는 세를 말한다. 예를 들면, 도로 이용자에게 부과되는 휘발유 세수를 도로 서비스제공(도로정비)에 사용되는 지출(도로 특정재원)에 연계(구속)시키는 경우를 의미한다.

전통적 재정학에서는 ‘세수의 사용용도가 특정화(구속)되지 않는 것’이 바람직하다고 주장한다<sup>25)</sup>. 이를 ‘목적·비구속(目的非拘束)의 원칙’이라고 부른다. 목적·비구속의 원칙은 일반세에 의한 재원조달이 정당화되는 근거를 제공해 준다.

공공서비스 공급에 따른 비용부담(또는 세부담)에는 두 가지 방법이 있다.

---

25) 만약 세수의 사용용도가 특정화(구속) 되면 정부의 효율적 예산배분의 장애가 되기 때문이다.

첫째 방법은 ‘응능원칙’(應能原則)이다. 응능원칙이란 부담능력에 따라 세부담(稅負擔)이 이루어지는 것을 말한다. 둘째 방법은 ‘응익원칙’(應益原則) 또는 ‘수익자 부담원칙’(受益者 負擔原則)이다. 응익 또는 수익자 부담원칙이란 공공서비스로부터 받는 수익(편익)에 따라 비용부담이 이루어지는 것을 말한다. 실제의 세부담은 이 두 가지 원칙 모두에 의해서 이루어지고 있다. 수익자 부담원칙은, 일반시장에서 거래되는 서비스와 같이, 공공서비스의 수익자가 그 비용을 지불하는 원칙을 의미한다. 시장거래에서와 마찬가지로 공공서비스의 경우에도 수익자가 비용을 지불함으로써 효율적인 공공서비스의 공급이 가능해지기 때문이다. 목적세는 이러한 수익자 부담원칙에 입각하여 특정 공공서비스로부터 받는 편익에 따라 세부담이 이루어지게 하려는데 그 의의가 있다. 즉 목적세는 공공서비스의 효율적 공급을 위해 시장기구에서 사용되는 수익자 부담원칙을 적용하고 있다는 점이 특징이다<sup>26)</sup>. 그러므로 수익자 부담원칙은 목적세에 의한 재원조달을 정당화하는 이론적 근거가 되고 있다.

#### 나. 전지전능한 정부와 목적세 비판

전통적 재정책은 목적·비구속의 원칙에 입각하여 일반세에 의한 재원조달을 정당화해 왔다. 특히 Deran(1965)은 다음 네 가지를 근거로 목적세를 비판(批判)하고 있다. 첫째, 목적세는 예산통제를 저해한다. 둘째, 목적세는 자금배분의 왜곡을 초래한다. 셋째, 목적세로 인해 세입구조의 신축성이 상실된다. 넷째, 사용용도가 한정(구속)되어 있어서 정기적인 재점검이나 통제가 어렵다. 그 결과 의회나 행정부의 권한이 제약을 받는다.

일반세가 정당화되는 배경에는 정부에 대한 다음 가정에 근거하고 있다. 즉 정부는 “전지전능(全知全能)하고, 국민의 후생 극대화를 위해 일하는 주체이다”라는 가정에 기초하고 있다. ‘정부는 전지전능하다’는 가정은 전통적 재정책이 취하고 있는 기본 입장이다. 이를 기초로 정부는 국민의 후생 극대화를 위해 예산(재원)을 효율적으로 배분하는 주체라고 인식되어 왔다. 이런 이유로 해서 일반세가 환영을 받아 왔다. 반면에 국민의 요구(needs)를 파악하여 민주

26) 이러한 관점에서 볼 때 목적세는 ‘의사적(擬似的) 시장기구’라 부를 수 있다.

적이고 효율적으로 세수를 분배하고, 정부의 행동을 제약하는 특징을 지닌 목적세는 그리 환영을 받지 못해 왔다.

다른 한편으로 목적세는 다음을 근거로 정당화(正當化) 되고 있다. 첫째, 목적세로 인해 장기계획을 수립할 수 있고 특정사업의 안정성 및 계속성이 보장된다. 둘째, 목적세에 의해 바람직한 정부활동에 대해 최저한의 지출수준이 보장되고, 의회에 대해 반복적으로 재원 배분압력을 가할 필요가 없게 된다. 셋째, 목적세는 세율인상에 대한 저항을 감소시킬 수 있다.

목적세를 정당화하는 근거에도 정부는 전지전능하다는 가정에 기초하고 있다. 즉 목적세로 인해 전지전능한 정부는 장기적 관점에서 공공계획을 수립하고 운영해 나갈 수 있다.

#### 다. 목적세 제도의 내재적 문제

목적세의 경제적 찬반이론에 대해 현실의 목적세 제도는 두 가지 근원적 문제를 가지고 있다. 목적세가 가지고 있는 이러한 내재적 문제는 목적세에 대한 비판의 근거를 제공해 주고 있다. 첫째 문제는 세수의 과다 또는 과소로부터 발생하는 비효율성을 들 수 있고, 둘째 문제는 목적세의 존재 의의인 수익자 부담의 원칙이 실제로는 달성되지 못하고 있다는 점이다.

첫째, 목적세는 세수의 과다 또는 과소로부터 비효율성을 초래한다. 즉 목적세 제도는 특정 세수를 특정 공공서비스 지출에 제도적(강제적)으로 연계(구속)시키기 때문에 ‘국민이 수요하는 공공서비스의 수준’과 ‘실제 세수’ 간에 괴리(차이)가 발생한다. McMahon & Sprenkle(1972)에 의해 세수의 과다 또는 과소 문제가 지적되었다. 경제학자 및 재정학자들이 목적세를 정당화하지 않는 주된 이유는 바로 이러한 문제 때문이다. 국민이 수요하는 수준과 관계없이 미리 배정된 세수에 의해 사업규모가 결정되기 때문에 목적세에 의한 공공서비스 공급은 비효율적이 된다.

둘째, 현실의 경우 목적세는 수익자 부담의 원칙이 달성되지 못하고 있다는 점이다. 목적세의 이론적 근거는 수익자 부담의 원칙에 있다. 그러나 시장에서 공급되지 않는 재화인 공공서비스의 경우 수익자가 받는 편익과 목적세

부담이 일치한다는 보장이 없다. 즉 목적세 제도는 이론적으로는 특정 세수와 특정 지출의 연계(구속)를 보장하지만 실제로는 수익과 부담이 일치하지 않을 수가 있다. 그러므로 수익자 부담의 원칙은 현실의 목적세 제도 하에서는 실제로 성립하지 않는다고 할 수 있다

## 2. 목적세와 공공선택

### 가. 목적세의 의의 및 우위성

이 절에서는 먼저 공공선택적 시각에서 목적세의 의의를 서술하고자 한다. 공공선택적 입장에서는 목적세의 우위성이 주장되어 왔다. 목적세의 우위론이 주장되는 배경에는 정부실패(政府失敗)가 도사리고 있다. 또 목적세 제도를 둘러싸고 벌어지는 지대추구(地代追求) 과정에 대해서도 간단히 언급할 것이다. 마지막으로 공공선택적 시각에서 바라본 목적세 제도의 개혁 방안에 관해 논의하고자 한다.

먼저 목적세(目的稅)를 공공선택론적 입장에서 고찰하기로 한다. 공공선택론에서는 목적세를 어떻게 보고 있는가? 뷰캐넌(Buchanan)은 재원조달방식으로써 일반세와 목적세의 차이를 ‘개인의 재정선택의 차이’에 의거하여 설명하였다. 즉 뷰캐넌에 따르면 일반세의 경우 유권자(중위투표자)는 정부가 설정한 예산배분을 주어진 것으로 하고 예산규모만을 결정할 수 있지만<sup>27)</sup>, 목적세의 경우 유권자는 예산배분과 예산규모를 모두 결정할 수 있다<sup>28)</sup>. 그 결과 목적세가 유권자의 선호에 맞는 효율적 배분을 가능하게 해주는 장점이 있다. 뷰캐넌의 입장은 일반세보다는 목적세가 더 효과적임을 의미한다. 이를 목적세의 우위성이라고 한다.

27) 따라서 일반세의 경우 재정선택의 제약이 뒤따르며 그 결과 효율수준이 저하될 수 있다.

28) 따라서 목적세의 경우 재정선택상 제약이 없으며 그 결과 자원의 효율적 배분이 가능해진다.

뷰캐넌 이후 공공선택론의 입장은 Browning(1975), Athanassakos(1990) 등에 의해 분석되어 왔다. 전통적인 재정이론에서는 정부나 예산당국의 관점에서 분석하고 평가한 반면에 공공선택론자 들의 견해는 ‘투표자’의 입장(관점)에서 분석하고 평가했다는 특징이 있다. 특히 Athanassakos(1990)는 Browning 모형을 확장하여 일반재원 하에서의 예산규모가 목적세 하에서의 예산규모보다 더 크다는 것을 보여 주었다

#### 나. 목적세와 지대추구: 세율인상을 위한 로비

현실 세계에서는 특정 공공서비스의 공급에 의해 직접적으로 이익을 보는 집단들이 존재한다. 이러한 집단을 ‘이익집단’(利益集團)이라고 부른다. 목적세의 경우 세수(稅收)와 공공서비스의 지출이 연계(구속)되기 때문에 세수가 증대되면 직접적으로 이익집단의 편익도 증대하게 된다.

Kimenyi, Lee & Tollison(1991), Lee & Tollison (1991) 등은 이익집단의 행위가 목적세의 경우와 일반재원의 경우에 서로 다름을 보여 주었다. 이익집단은 이용 가능한 세수가 증대함으로써 직접적 편익이 증대하게 된다면 일반재원의 경우 이익집단의 정치적 행위는 더 많은 이익을 획득하기 위해 “점유율 확대 경쟁”을 하게 된다. 그러나 목적세의 경우 이익집단의 정치적 행위는 세수를 증대시키기 위해 특정 재원화된 조세의 “세율을 인상”시키려 한다. 즉 세율이 인상되어 세수가 증대한다면 이익집단들의 이익이 증대하기 때문이다. 목적세의 경우 이익집단들은 목적세가 적용되는 조세의 세율을 인상시키기 위해 로비활동을 하게 된다.

일본에서의 예를 들면 다음과 같다. 일본이 경우 도로 특정재원 제도가 확립된 과정을 보면 1949년에 신설된 휘발유세는 1954년에 비로서 도로 특정 재원화되었고 그 후 ‘세율이 단계적으로 인상’되어 왔음을 볼 수 있다. 또 1955년에 신설된 지방 도로세, 1956년에 신설된 경유 거래세 등도 세율이 단계적으로 인상되어 왔다.

세수의 증대가 이익집단의 직접적 이익으로 이어진다면 이익집단은 특정 재원의 세율을 인상시키려 노력할 뿐만 아니라, 새로운 조세의 신설과 이를 특

정 재원화하려는 유인 등도 가지게 될 것이다. 실제로 일본에서는 1950년대 후반 휘발유세를 중심으로 도로 특정재원제도를 확립하였고, 1966년에 석유가스세가 신설되었고, 1968년에 자동차 취득세, 1971년에 자동차 중량세 등과 같이 새로운 도로 특정재원을 신설해 왔다. 1060년대 후반부터 1970년대 전반에 신설된 특정재원은 2001년 현재 전체 특정재원의 25% 정도 차지하고 있다.

이와 같이 일본의 도로 특정재원제도의 확립 과정을 보면 휘발유세의 경우 1950년대 후반에 특정재원이 신설되어, 1960년대 전반에 세율이 인상되었다. 또 석유가스세의 경우 1960년대 후반에 특정 재원화되어 1970년대 후반에 세율이 인상되었다. 이익집단의 행동이 도로재원(유류세)의 확대에 영향을 미친 것으로 추정되었다. 일본의 이익집단들은 도로 특정재원의 확대에 상당한 자원을 투입한 것으로 보아 지대추구활동이 왕성했던 것으로 추정된다.

### 3. 목적세 제도의 개혁방안

목적세 제도는 ‘세수의 과다 또는 과소로부터 발생하는 비효율성’, ‘수익(受益)과 부담(負擔)의 괴리’라는 두 가지 구조적으로 심각한 문제를 안고 있다. 또한 목적세화(化)를 주장하는 근거는 표면상 ‘수익자 부담의 원칙’에 바탕을 두고 있지만 실제로는 목적세 제도를 ‘유지’하려는 지대추구자들(rent seekers)의 집단 이기주의에 이용되고 있다.

다른 한편으로 전통적 재정학에 의해 가해지는 목적세에 대한 비판론이 정당화되려면 다음과 같은 전제가 성립되어야 한다. 첫째, 선거 등을 통한 민주주의의 의사결정 규칙(rule)이 제대로 기능해야 하고, 국민의 의사가 재정활동(財政活動)에 적절히 반영되어야 한다. 둘째, 정치가는 국민의 의사를 반영한 의사결정을 해야 한다. 셋째, 행정조직 또는 관료기구는 국민의 의사를 가장 효율적이고 충실하게 실행해야 한다.

그러나 정부는 이와 같이 국민 전체의 이익을 위해 일하기 보다는 이익집단들의 이익을 위해 봉사할 가능성이 더 크다. 현실에서는 이해관계자들의 영향에 의해 정부의 행위가 좌우되기 때문이다. 일반 재원화를 주장하는 학자들

은, 정부가 비대해지고 예산배분의 비효율성에도 불구하고, 정부는 전지전능한 존재로서 예산배분이 효율적이라고 주장해 왔다. 목적세 제도의 개혁과 관련하여 일반재원화 주장자들이 주장하는 바와 같이 ‘목적세가 일반세화된다면 비효율이 해소될 것이다’라고 주장하는 것은 설득력이 없다고 할 수 있다.

공공선택이론은 목적세의 제도 개혁 방향에 대해 중요한 시사점을 던져 주고 있다. 즉 연구공공선택이론의 연구 결과들은 목적세 제도를 개혁하는 데 있어서 두 가지 중요한 방향을 제시해 주고 있다.

첫째, 뷰캐넌(1963) 이후 공공선택이론의 연구 결과에 따르면 ‘주민들은 목적세에 의해서 정부활동을 제약함으로써 사회후생을 극대화시킬 수 있음’을 보여 주었다. 둘째, 공공선택이론에 의하면 목적세 제도 하에서 주민들은 예산배분과 예산규모를 결정할 수 있고, 또 목적세 하에서 주민의 선호에 의하여 효율적 예산배분이 가능하다고 주장하고 있다. 이를 근거로 목적세의 우위성을 역설하였다. 이러한 목적세의 우위성이 성립하려면 몇 가지 조건이 충족되어야 한다. 예를 들면, 정기적으로 세율을 재점검하는 제도가 마련되어 있어야 하고, 세율은 주민의 직접 투표에 의해 결정되어야 한다<sup>29)</sup>. 바꾸어 말하면, 이러한 조건들이 실현될 수 있는 환경이 마련된다면 주민이 가장 선호하는 효율적 수준이 목적세에 의하여 달성될 수 있다. 그러나 국가 차원에서 매년 의회(국회)가 목적세율을 재점검하는 것은 사실상 불가능하다. 왜냐하면 다수의 이해관계자들이 존재하기 때문이다. 반면에 지방수준에서는 매년 목적세율을 충분히 재점검할 수 있을 것이다. 예를 들면, 미국의 지역 학교교육에 대한 예산의 경우 지역주민들이 직접 결정하고 있다. 이는 지방수준에서는 주민들이 매년 목적세율을 재점검(조정)할 수 있음을 의미한다.

이와 같이 목적세의 우위성은 지방수준에서의 공공서비스 재원조달 방법으로 효과적임을 알 수 있다. 예를 들면, 국세인 도로 특정재원을 지방세화(목적세화) 하고, 지역주민이 지역 내의 도로정비를 위해 목적세율을 직접 결정하는 방식을 취할 수 있다<sup>30)</sup>. 그렇게 함으로써 불필요한 도로정비 사업을 없앨

29) 주민이 세율을 결정한다는 것은 곧 수익과 부담을 일치시키는 것을 의미하고, 직접 투표란 직접 민주주의를 의미한다.

30) 목적세율을 지역 주민이 직접 결정한다는 말은 ‘수익과 부담의 연계 또는 일치’를

수 있을 것이다. 뿐만 아니라 지방분권화는 도로 특정재원을 둘러싼 이익집단들의 정치적 압력을 분산 또는 감소시키는 역할도 할 수 있을 것이다.

둘째, 목적세 문제가 가지고 있는 본질은 목적세 제도 운용의 실패에 있다. 정부실패가 존재하는 경우 목적세를 통해 정부활동을 제약할 수 있다. 그러나 현실에서는 목적세의 우위성이 효력을 발휘하기 위한 제도적 환경이 충분히 마련되어 있지 못하다. 또 목적세 제도를 둘러싼 이익집단들의 정치적 압력이 존재하고 있다. 결국 주민들의 후생을 극대화하고, 이익집단들의 정치적 압력을 배제하기 위해서는 목적세 제도는 ‘지방분권화’되어야 한다.

일본의 경우 도로 특정재원제도를 지속적으로 확대해 왔고, 현재의 제도개혁이 지지부진한 경우 등을 볼 때 목적세 제도를 유지하려고 하는 정치적 압력과 지대추구활동이 강하게 존재함을 알 수 있다. 목적세 제도를 둘러싼 이익집단들의 정치적 압력을 배제하기 위해서는 목적세 제도를 탄력적으로 운용해야 한다. 즉 목적세 제도를 탄력적으로 운용함으로써 이익집단들의 정치적 압력을 배제할 수 있다. 예를 들면, 이를 위해 목적세 제도 설립 시 ‘일몰제’(sunset) 방식을 도입하는 게 필요하다<sup>31)</sup>.

마지막으로 목적세 제도의 개혁은 재정 효율화의 관점에서 추구되어야 한다. 이를 위해서는 수익과 부담을 연계시키는 방향으로의 목적세 제도 개혁이 필요하다. 특히 지방 분권화 개혁의 경우 이러한 방향으로 진행되어야 한다. 목적세의 최고의 존재 의의는 ‘수익자 부담의 원칙’에 있지만, 현실 세계에서 목적세 제도는 수익과 부담의 완전한 연계가 불가능하다고 할 수 있다. 그래서 목적세 제도는 시장 원칙을 완전히 수용할 수 없게 된다. 왜냐하면 수익과 부담의 완전한 일치(연계)는 시장에서만 달성 가능하기 때문이다. 그러므로 목적세 제도를 개혁하려면 시장원리에 위임하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 즉, 목적세가 부과되는 부문을 민영화(民營化)하는 방안이 필요하다. 예를 들면, 도로 사업을 민영화함으로써 목적세의 존립 근거인 수익자 부담의 원칙을 달성할 수 있게 된다.

---

의미한다.

31) 일몰제(sunset) 방식이란 행정조직의 비대화를 방지하기 위해 법률과 사업, 나아가 그 조직 자체에 대해서도 미리 종료 시기를 밝혀두고 일정기간이 경과하면 폐지시키는 방식을 말한다.

## V. 현행 목적세와 특별회계의 문제점

우리나라의 경우 과거 경제개발 과정에서 세수확보의 목적으로 다수의 목적세가 도입되었고, 현재에도 국세와 지방세에 모두 여러 개의 목적세 또는 목적세적(的) 특징을 가진 조세를 가지고 있고 이들이 적지 않은 비중을 차지하고 있다. 특히, 목적세의 경우 그 구조가 매우 복잡해 실제 그 규모가 얼마인지조차도 분명하지 않다.

첫째, 국세 중에서 목적세의 성격을 가진 조세로 교통·에너지·환경세, 교육세, 농어촌특별세, 종합부동산세 등이 있고, 주세는 균형발전특별회계에 포함되어 있어 사실상 목적세의 역할을 하고 있다. [표 16]에서 보는 것처럼 2006년 말 세수 기준으로 이러한 세목의 세수 규모는 전체 국세의 14.2%를 차지하고 있다.

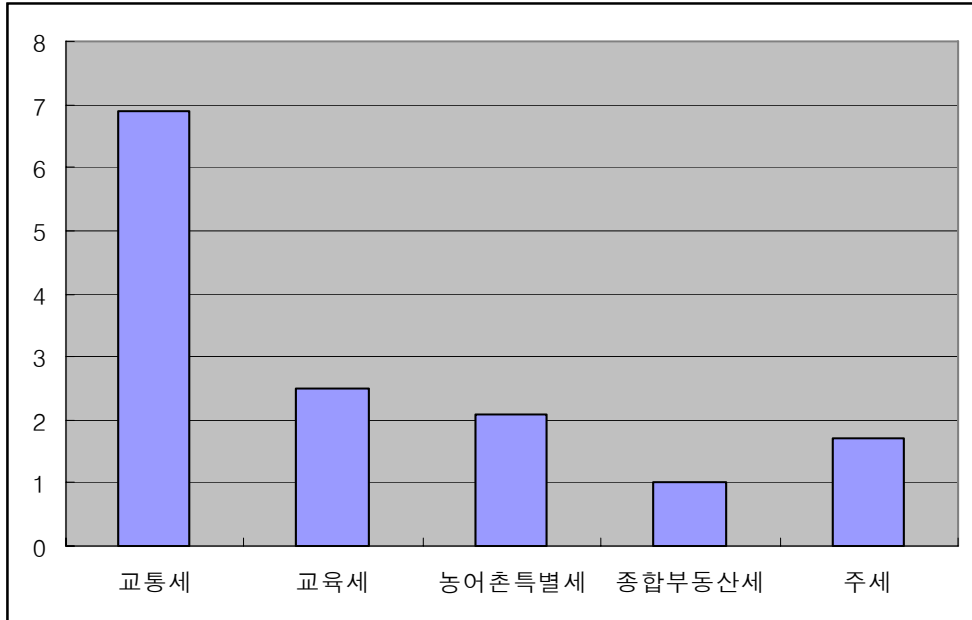
[표 16] 2006년 국세 중 목적세의 현황

(단위: 억원, %)

	규모	국세 대비 비중
교통세	95,938	6.9
교육세	34,245	2.5
농어촌특별세	29,597	2.1
종합부동산세	13,275	1.0
주세	24,092	1.7
합계	197,147	14.2

자료: 재정경제부, 「조세개요」, 2007. 9.

[그림 3] 국세 대비 목적세 비율 : 2006년 현재



둘째, 지방세에는 형식상 목적세로 공동시설세, 지역개발세, 도시계획세, 사업소세 등이 있으나 실질적 목적세로는 지방교육세와 담배소비세가 있는데, 지방교육세는 국세 중의 교육세 규모를 능가하는 규모를 가지고 있다.

이와 같이 상당히 커다란 세입이 처음부터 용도가 정해진 상태로 들어오기 때문에 재정자원 배분을 경직화(硬直化)시키고, 또 이러한 자금을 자동적으로 배정받는 부문은 이 돈을 쓰기 위한 사업을 경우에 따라서는 억지로라도 만들어 내야 하는 상황이 될 수 있다. 적어도 예산을 얻기 위해서는 어떠한 사업이 자금을 투입할 만한 가치가 있다는 것을 여러 번의 검증단계를 통해 철저히 검토해 보아야 한다. 그러나 처음부터 예산이 자동적으로 배정되면 그러한 검증 과정이 생략되거나 형식화되어 재정낭비가 이루어질 여지가 커지게 된다.

더구나 우리나라의 목적세는 대부분 본세(本稅)에 부가되어 과세되는 방식으로 과세되기 때문에 본세의 한계세율을 높여 초과부담이 커지게 하는 결과를 가져올 수 있다. 이하에서는 우리나라 목적세와 특별회계의 문제점을 주요 세목을 중심으로 살펴보기로 한다.

## 1. 교통·에너지·환경세 및 교통시설특별회계

교통세는 도로 및 도시철도 등 교통시설의 확충에 소요되는 재원마련을 위해 1994년 특별소비세 대상인 휘발유와 경유에 한시적으로 부과하기로 도입하였다. 당초 10년간 징수하기로 했다가 2003년에 과세시한을 3년 연장하였고, 2006년 말까지 누적세수가 100조원을 넘었다. 또 2006년 12월에는 「교통세법」을 「교통·에너지·환경세법」으로 개정하여 기존의 목적 외에 ‘에너지 및 자원관련 사업과 환경의 보전과 개선’을 위한 재원으로도 사용할 수 있게 하였다.

구체적인 개정내용은 교통·에너지·환경세의 일몰시한을 2009년 12월 31일 까지로 연장하고, 「교통시설특별회계법」 유효기간을 3년 더 연장하였다. 또한 교통·에너지·환경세의 특별회계 전입비율을 조정하여 교통시설특별회계의 전입비율을 1,000분의 858에서 1,000분의 800으로 낮추고, 에너지자원산업특별회계에 1,000분의 30, 환경개선특별회계에 1,000분의 150을 전입하도록 개정하였다.

[표 17]에서 보는 것처럼 교통·에너지·환경세가 교통시설특별회계의 각 계정으로 전입되는 비중은 시행규칙에 의하여 정해져 있다. 2001년에 신설된 광역교통시설부담금은 개발사업 시행자가 중앙정부의 교통시설특별회계에 40%, 지방광역교통시설특별회계에 60%를 납부하고 있다. 1993년부터 소음을 발생시키는 항공기를 사용하는 항공운송업자에게 부담시키고 있는 소음부담금은 교통시설특별회계 공항계정의 재원이 된다. 1961년부터 타공사 또는 타행위자에게 부과되고 있는 원인자부담금은 도로계정의 재원이 된다. 기타 도로계정의 재원으로 사용되고 있는 부대공사비용부담금과 손궤자부담금이 있으나 징수실적은 미미하거나 없는 실정이다.

[표 17] 교통시설특별회계 계정별 배분비율

(단위: 억원, %)

종전		개정(2005. 1. 1.부터)		증감
교통시설	배분비율	교통시설	배분비율	
도로	65.5	도로	51.0~59.0	△14.5~△6.5
철도	18.2(10.9)	철도	14.0~20.0	△4.2~1.8(3.1-9.1)
(도시철도)	(7.3)	도시철도	6.0~10.0	△1.3~2.7
공항	4.3	공항	2.0~6.0	△2.3~1.7
광역교통	2.0	광역교통	2.0~6.0	0.0~4.0
유보	10.0	유보	10.0~14.0	0.0~4.0
합계	100.0	합계	100.0	

주: 1. 교통회계법 시행규칙 개정(2004. 6. 15.)(2005년 회계연도부터 적용).

2. 종전의 유보비율(10%, 이중 7~8%를 항만에 배분)은 삭제되고, 각 계정별로 범위를 두어 탄력적으로 재정소요에 따라 배분.

자료: 건설교통부, 「재정혁신과 함께 하는 예산실무」, 2007. 2.

[표 18]에서 보는 것처럼 2006년 말 현재 교통시설특별회계의 경우 목적세인 교통·에너지·환경세의 수입이 전체 재원의 70.7%를 차지하고 있는데, 나머지 부족분은 사용료로부터의 수입과 일반회계로부터의 전입으로 메우고 있다. 그러나 교통·에너지·환경세의 세입이 전액 교통시설특별회계로 전입되지 않고, 환경개선특별회계에 1,000분의 150과 에너지자원산업특별회계에 1,000분의 30을 전입시킴으로써 세입·세출의 연계를 약화시키고 있다고 평가할 수 있다.

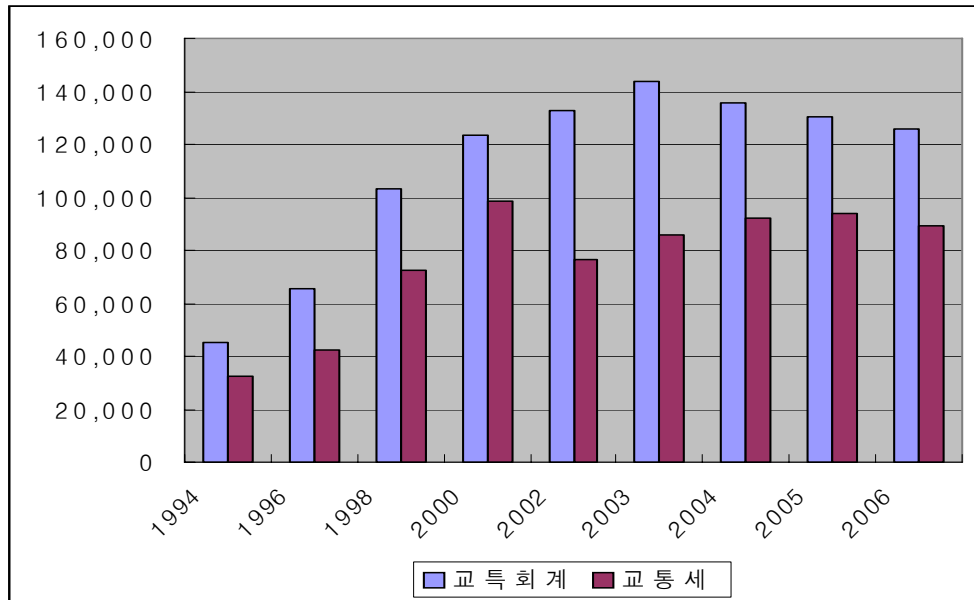
[표 18] 교통시설특별회계의 세입 현황

(단위: 억원, %)

	1994	1996	1998	2000	2002	2003	2004	2005	2006
교특회계	45,345	65,310	103,339	123,309	132,558	143,703	135,529	130,586	125,953
교통세	32,244 (71.1)	42,338 (64.8)	72,236 (69.9)	98,279 (79.7)	76,515 (57.7)	85,818 (59.7)	91,940 (67.8)	93,798 (71.8)	89,054 (70.7)

자료: 건설교통부, 「재정혁신과 함께 하는 예산실무」, 2007. 2.

[그림 4] 교통세 및 교통시설특별회계 추이



이제 교통·에너지·환경 목적세를 다음과 같이 평가해 보기로 하자. 첫째, [표 19]의 교통시설특별회계의 부문별 투자 현황에서 보는 것처럼 도로 이외의 계정(2006년의 경우 약 48.5%)에도 사용되기 때문에 세입·세출의 연계성이 높다고 보기 어렵다. 따라서 가능한 교통·에너지·환경세의 세수 전액이 가급적 도로계정에 사용되도록 하고, 기타 부족한 계정들은 교통·에너지·환경세 세수의 잔액과 기타 수입으로 충당하는 것이 바람직하다. 특히, 교통시설특별회계의 계정별 배분비율은 법률이 아닌 건설교통부가 정하는 시행규칙에 따르고 있으므로 납세자의 의사가 반영될 여지가 없다는 문제점이 있다.

둘째, 그러나 칸막이식 재정운용으로 지출의 효율성을 낮추는 문제는 크지 않은 것으로 보인다. 앞의 [표 18]에서 보는 것처럼 교통시설특별회계의 지출 규모가 교통에너지환경세의 규모를 상회하고 있으므로 재원이 남는 현상이 발생할 가능성은 낮아 보인다. 또한 교통시설특별회계의 경우 과거와는 달리 배분비율이 고정된 것이 아니라 일정 범위 안에서 변동되도록 되어 있어 지출조정을 위한 바람직한 제도적 장치가 마련되어 있다고 볼 수 있다.

목적세가 합리적인 공공선택의 수단이 되려면 전체지출의 수준이 ‘납세자’

에 의해 결정되어야 한다. 그러나 교통·에너지·환경세처럼 수입의 일부를 다른 용도에 할당함으로써 일반회계로부터의 전입을 유도하는 것은 사실상 예산당국이 교통시설특별회계의 한계지출을 결정하는 주체임을 우회적으로 입증하는 사례라고 할 수 있다. 따라서 교통·에너지·환경세가 세입·세출의 연계성이 강하고 한계지출을 납세자가 결정하는 실질적인 목적세가 될 수 있음에도 불구하고 정책적인 선택에 의해 세입·세출의 연계가 약해지고, 한계지출을 정부가 결정하는 명목적인 목적세로 변환된 것이라고 해석할 수 있다.

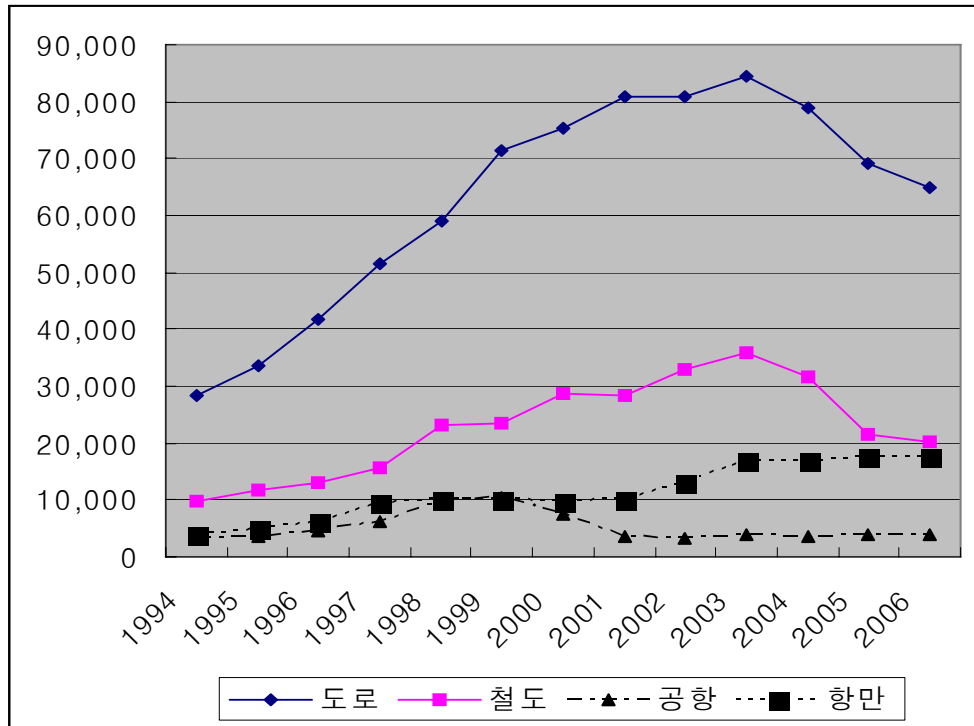
[표 19] 교통시설특별회계 부문별 투자 현황

(단위: 억원, %)

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
도로	28,396 (62.6)	33,486 (62.2)	41,670 (63.8)	51,626 (62.3)	58,939 (57.0)	71,468 (60.9)	75,330 (61.1)	80,839 (64.6)	80,976 (61.1)	84,363 (57.1)	78,950 (58.3)	69,164 (52.9)	64,828 (51.5)
철도	9,744 (21.5)	11,809 (21.9)	12,907 (19.8)	15,762 (19.0)	23,298 (22.5)	23,551 (20.1)	28,590 (23.2)	28,208 (22.5)	32,962 (24.9)	35,870 (25.0)	31,744 (23.4)	21,537 (16.5)	20,276 (16.1)
도시 철도	(6,430) (14.2)	(8,371) (15.6)	(8,539) (13.1)	(8,277) (10.0)	(9,581) (9.3)	(10,474) (8.9)	(11,966) (9.7)	(9,510) (7.6)	(8,474) (6.4)	(7,399) (5.2)	(8,966) (6.6)	13,312 (10.2)	13,874 (11.0)
공항	3,200 (7.1)	3,645 (6.8)	4,480 (6.9)	6,125 (7.4)	9,937 (9.6)	10,319 (8.8)	7,423 (6.0)	3,426 (2.7)	3,136 (2.4)	3,803 (2.6)	3,617 (2.7)	4,005 (3.1)	3,848 (3.1)
항만	4,005 (8.8)	4,900 (9.1)	6,253 (9.6)	9,307 (11.2)	10,165 (9.8)	10,243 (8.7)	9,739 (8.7)	10,200 (8.1)	13,058 (9.9)	16,837 (11.1)	16,797 (12.4)	17,636 (13.5)	17,526 (13.9)
광역	-	-	-	-	1,000 (1.0)	1,807 (1.5)	2,227 (1.8)	2,544 (2.0)	2,426 (1.8)	2,830 (2.1)	4,420 (3.3)	4,932 (3.8)	5,601 (4.4)
총계	45,345 (100.0)	53,840 (100.0)	65,310 (100.0)	82,820 (100.0)	103,339 (100.0)	117,388 (100.0)	123,309 (100.0)	125,217 (100.0)	132,558 (100.0)	143,703 (100.0)	135,529 (100.0)	130,586 (100.0)	125,953 (100.0)

자료: 건설교통부, 「재정혁신과 함께 하는 예산실무」, 2007. 2.

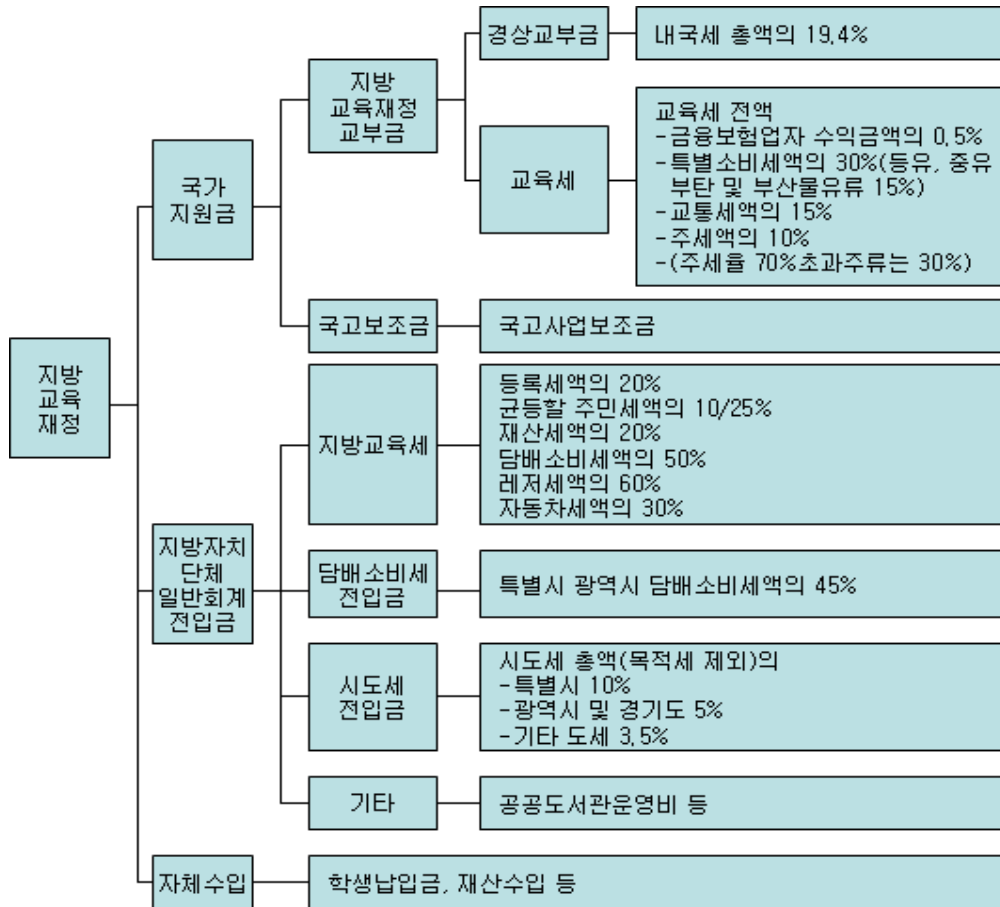
[그림 5] 교통시설특별회계 부문별 투자 추이



## 2. 교육세와 교육비특별회계

우리나라의 교육재정은 교육인적자원부의 예산과 시·도 교육비특별회계예산(지방교육재정), 그리고 타 부처의 교육예산 등으로 이루어져 있다. 교육인적자원부의 예산은 국고와 지방교육재정교부금, 사학기금 등으로 이루어져 있고, 지방교육재정을 제외한 나머지 금액은 고등교육의 경쟁력 강화, 국가차원의 인적자원 개발 등에 사용된다. 지방교육재정은 중앙정부가 지원하는 교부금과 지방정부가 지원하는 전입금을 통해 [그림 6]와 같이 시·도 교육청이 ‘교육비특별회계’를 운영하는 방식을 취하고 있다.

[그림 6] 지방교육재정의 재원조달 체계



국가지원금은 내국세의 19.4%와 교육세 전액으로 이루어진 지방교육재정 교부금과 국고보조금으로 이루어진다. 지방자치단체의 일반회계지원은 지방교육세, 담배소비세 전입금, 시·도세 전입금, 기타 공공도서관운영비로 이루어져 있다. 이외에도 학생의 수업료, 재산수입 등이 지방교육재정에 포함된다. 그리고 지방교육재정은 초·중등교육 의무교육지원 등의 사업에 사용되고 있다.

교육재정의 상당부분을 구성하고 있는 교육세와 지방교육세의 경우 [표 20]에서 보는 것처럼 금융·보험업자의 수익금액에 대한 과세를 제외하고는 독자적인 고유의 과세기초를 갖고 있지 않고, 여타의 기존세목에 부가(附加)되어 부과되고 있다. 목적세인 교육세는 수익과 부담의 관계가 명확히 수립되어 있

어야만 한다. 따라서 이처럼 다양한 세목에 가산세(加算稅)의 형태로 붙은 교육세와 실제 교육재정 지출의 수혜자와는 무관하기 때문에 수익자부담의 원칙에 맞지 않는다.

[표 20] 교육세의 구조

(단위: %)

		1982	1989	1991	1996	2001	2006
교육세	분리과세이자	5	5	-	-	-	-
	담배판매세	10	-	-	-	-	-
	금융·보험수익	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5
	주세액	10	10	10/30	10/30	10/30	10/30
	특별소비세액	-	-	30	15/30	15/30	15/30
	교통세액	-	-	-	15	15	15
지방교육세	균등할주민세액	-	-	10/25	10/25	10/25	10/25
	등록세액	-	-	20	20	20	20
	레저세액	-	-	20	50	60	60
	재산세액	-	-	20	20	20	20
	종합토지세액	-	-	20	20	20	-
	자동차세액	-	-	30	30	30	30
	담배소비세액	-	-	-	40	50	50

자료: 재정경제부, 「조세개요」, 각 연도.

그러나 교육세는 그 지출용도가 구체적이라 할 수 있으나 여전히 세입·세출의 연계(連繫)가 취약하다. 교육재정은 교육세, 지방교육세, 담배소비세의 세입과 내국세의 고정비율(19.4%)로 정해지는 교부금과 같은 중앙정부의 보조금이나 지자체의 전출금으로 충당되고 있다. 즉, 지방교육재정교부금의 경우 내국세의 규모에 의해 자동적으로 결정되기 때문에 교육재정의 수준을 결정하는 주체는 결국 정부당국이라고 볼 수 있다. 따라서 교육지출 수준이 교육세 납부 실적에 따라 좌우되는 것이 아니므로 공공선택적인 세입·세출의 연계가 있다고 보기 힘들다.

한편, 교육세의 과세대상에 금융·보험업자의 수익금액이 포함되어 있다. 금융·보험업자가 교육세와 어떤 직접적인 관련이 있는지 불분명하다. 만약 교육

금융서비스에 대해 부가가치를 면제하는 대신 교육세를 부과한다는 관점에서 보면 교육세 부과대상과 부가가치세 면제대상이 일치해야 한다. 그러나 교육세는 금융기관을 중심으로 과세대상을 설정하고 부가가치세는 서비스 내용을 중심으로 면제대상을 설정한다. 따라서 과세대상에서 제외된 금융기관이 있기 때문에 과세대상과 부가가치세 면제대상이 완전히 일치하지 않는다. 따라서 교육세를 부담중인 금융기관은 은행 및 보험회사 등으로 다른 일반 법인들과 비교해 볼 때 불공평성의 문제가 있으며 또한 금융기관 중에도 신용카드회사, 증권회사, 리스회사 등은 아예 과세대상에서 제외되어 있어 금융기관들 간에도 불공평성의 문제가 제기되고 있다. 또한 이와 같이 과세기초의 측면에서 금융산업에 부과되는 교육세는 교육목적 재원으로서의 성격을 반영하는 과세대상이 부각되지 않고 있다. 이와 같이 현행 교육세는 조세공평의 원칙과 수익자부담의 원칙 등이 제대로 적용되고 있지 않음을 알 수 있다.

또한 금융·보험업자의 교육세 과세표준은 결산 후의 소득이 아니고 수익금액이다. 즉, 매출액 그 자체가 바로 과세표준이 되는 것이다. 금융업은 그 업무의 특성상 소득에 비해 매출이 큰 것이 특징이다. 금융기관의 금융자산 외형이 늘어난다 하더라도 그에 비례해서 소득이 늘어나는 것은 아니다. 특히 기업의 연쇄부도는 금융기관에 전가되어 금융기관은 손실이 나는 경우가 생길 수 있다. 그런데 각 금융기관은 여전히 거액의 교육세를 납부하고 있다. 왜냐하면 금융기관의 순소득과는 관계없이 매출액(수익금액)에 대해서 1,000분의 5를 납부해야 한다.

「교육세법」 제7조에서 수익금액의 귀속(歸屬) 시기는 법인세법 제17조를 준용하도록 하고 있다. 그러나 유가증권평가익의 경우 교육세 과세표준에는 산입이 되나 법인세법상 익금불산입사항이고, 외환평가익의 경우 교육세 과세표준에는 제외되나 「법인세법」상 익금산입사항으로 되어 있어 교육세 과세표준 계산을 위한 별도의 조정이 필요하다. 법인세 과세에 있어서는 유가증권평가손익은 과세이연하고 추후 처분 시 과세하나 「교육세법」에서는 과세분기말 평가에 의해 미실현이익에 과세한다. 그러나 주가가 등락을 거듭하는 경우 동일한 과세표준에 대해 여러 차례 과세가 발생하며 다음 사례에서 보는 바와 실제로

손실이 발생한 경우에도 세금을 납부하여야 한다.

- 1월중 : 주식 1주 1,000원에 취득
- 3월말 : 평가금액 500원
- 6월말 : 평가금액 800원 - 교육세 과세표준(평가이익) 300원
- 9월말 : 850원에 매각 - 교육세 과세표준(처분이익) 50원

이 경우 유가증권의 거래로 인해 150원의 손실이 발생하였음에도 불구하고 결산상 계상된 이익에 불과한 평가이익 및 직전 평가액과 매각가액간의 금액차이가 마치 대외 거래에서 발생한 유가증권 관련 수익인 것처럼 과세표준에 포함되게 되는 비논리적인 결과가 나타난다.

한편, 교육세는 당초 시한이 정해진 한시적인 세로 출발하였으나 1991년부터 영구세(永久稅)로 전환되었는데 동 전환과정(방위세의 과세대상이 교육세의 과세대상으로 전환)에서 재원조달기능이 확대되었다. 목적세는 특정한 용도로 사용되어야 하는데 결국 방위세의 고유목적의 없어졌는데도 그 과세대상이 교육세로 전환하는 것은 목적세의 개념을 흐리게 하는 지극히 행정편의주의적 사고방식이라 할 것이다.

### 3. 농어촌특별세

농어촌특별세는 농업개방을 골자로 한 우루과이라운드(UR) 협정에 가입한 후 농어촌 경쟁력을 높이는데 투입할 예산을 확보한다는 명분으로 1994년 신설되었다. 또한 2004년 말에 시한(時限)이었던 농어촌특별세 징수 시한은 2003년 칠레와 맺은 자유무역협정(FTA)의 국회비준을 앞두고 10년이나 연장되었다. 현재 농어촌특별세는 소득세, 법인세, 관세나 취득세, 등록세, 종합부동산세, 레저세를 매길 때 해당세액의 20%만큼 추가로 부가하는 부가세(附加稅) 형식으로 징수되고 있다.

이러한 농어촌특별세 세수는 전액 농어촌구조개선특별회계로 전입이 된

다<sup>32)</sup>. 따라서 회계상으로 보면 농어촌특별세의 경우 세입·세출의 연계성이 강해 보이나, 실제로는 지출용도가 광범위하여 실질적인 연계성은 강하다고 보기 어렵다. 즉, 농어촌구조개선특별회계로 들어온 농어촌특별세 수입의 약 24%는 지방재정관련 예산(300분의 23은 국가균형발전특별회계 지역개발사업계정으로 전출되고, 역시 300분의 23은 하수도정비사업으로 사용)으로 전용이 된다. 물론 지방재정관련 예산으로 전용된 자금이 농촌지역의 개발에 쓰여 지고 있지만, 전반적인 지출항목들이 매우 추상적이어서 사실상 다른 지방재정관련 예산과 구별하기가 힘 드는 측면이 있다.

또한 농어촌구조개선특별회계의 경우 농어촌특별세 수입 외에도 매우 다양한 재원이 존재하기 때문에 농어촌구조개선특별회계의 지출규모는 농어촌특별세의 수입과는 무관하게 결정되고 있다. 즉, 농어촌특별세의 도입 목적이 ‘농어촌경쟁력 향상’이라는 모호한 목표 때문에 농림부가 사용하는 예산은 절반도 되지 않고, 보건복지부, 건설교통부, 교육인적자원부 등 9개 부처가 예산을 나누어 쓰고 있다. 보건복지부는 국민연금관리공단 운영비, 해양수산부는 국고로 지원하는 여객선 건조비, 행정자치부는 생활용수 개발비, 건설교통부는 오지 및 낙도 교통지원비, 교육인적자원부는 실업계 고교과정 개편 연구비 등으로 사용하고 있다.

#### 4. 지방목적세

지방세 중 목적세로는 도시계획세, 공동시설세, 지역개발세, 사업소세 등이 있으며 2001년부터 지방교육세가 목적세로 도입되었다. 이러한 목적세들의 도입목적은 보면 도시계획세는 ‘도로의 개설과 유지, 상·하수도·공원 등 도시계획 사업에 필요한 비용을 충당하기 위하여 도시계획구역 내의 토지와 건축물의

32) 2006년까지는 농어촌특별세 세수 전액이 농어촌특별세관리특별회계로 전입이 되었으나, 2007년부터는 농어촌특별세관리특별회계가 농어촌구조개선특별회계로 통합됨에 따라 전액 농어촌구조개선특별회계로 전입되고 있다.

소유자에게 부과되는 것'으로 되어 있고, 공동시설세는 '소방시설, 오물처리시설, 수리시설, 기타공공시설에 필요한 경비를 충당하기 위하여 그 시설로 인하여 이익을 받는 자에 대하여 부과하는 것'으로 되어 있으며, 사업소세는 '도시에 있어서 인구·기업의 집중에 수반되는 재정수요를 충당하기 위하여 또는 관광지 등의 환경개선과 정비에 필요한 비용을 충당하기 위하여 사업소를 경영하는 자로부터 징수한다'로 되어 있다. 또한 지역개발세는 '지역에 따라 산재해 있는 특수부존자원을 세원으로 하여 지역개발·수질개선 및 수자원보호에 필요한 자주재원을 확충하고 지역균형발전을 도모할 수 있는 경비를 충당하기 위하여 자원을 활용하는 자나 자원을 개발하는 자에게 부과한다'로 되어 있다.

그러나 지방자치단체가 부과하는 목적세는 명목상으로 정의되어 있을 뿐 관련 지출이 정의되어 있지 않고, 세입이 모두 일반회계에 포함되기 때문에 실질적으로는 보통세와 마찬가지로 운영되고 있다. 따라서 이들 세목들은 보통세화(普通稅化)하여야 한다.

## 5. 특별회계

2007년 현재 우리나라에서는 16개의 특별회계와 60개의 기금이 운용중에 있는데, 특별회계·기금의 구분에 대한 명확한 기준이 없기 때문에 특별회계의 통·폐합이나 정비를 위한 정책대안에 대한 일관성이 부족한 실정이다. 예를 들면, 양곡관리특별회계와 농수산물가격안정기금을 들 수 있다<sup>33)</sup>.

한편 회계·기금 간 재원이동이 제한되어 "한쪽은 남고, 한쪽은 모자라는" 현상이 발생하고 있다. 예를 들면, 등기소 청사 신·증축 사업은 등기특별회계 재원을 활용하여 여유가 있는 반면, 타 정부기관의 청사 신·증축은 재원 확보에 어려움을 겪고 있다. 또한 환경개선특별회계의 경우 세입의 30% 정도를 일

33) 그동안 지속적으로 지적되어온 농어촌특별세관리특별회계와 농어촌구조개선특별회계는 2007년부터 농어촌구조개선특별회계로 통합·운영하였으며, 군인연금특별회계와 군인연금지급금도 군인연금기금으로 통합하여 운영하고 있다.

반회계 지원에 의존하고 있는 등 일반회계에 대한 과도한 의존도 문제이다.

농어촌구조개선특별회계나 환경개선특별회계 등과 같이 사업의 성격이 일반회계의 사업과 유사하나, 특정분야의 재원을 별도로 확보하기 위하여 특별회계를 설치하는 사례가 많이 있다. 따라서 특별회계 설치기준에 미비한 경우는 과감하게 일반회계로 통합할 필요가 있다.

## 6. 정리

우리나라의 경우 목적세와 특별회계가 매우 광범위하게 사용되고 있지만, [표 21]에 정리되어 있는 것처럼 우리나라는 경제적 합리성에 근거했다고 보기 어렵다. [표 21]에 있는 것처럼 대표적인 목적세라고 할 수 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입·세출간의 연계가 충분히 정당화되기 어려운 측면이 있다. [표 21]에 나타난 모든 목적세는 연계성이 약하며, 교통세를 제외하고 모두가 수익자 부담원칙이 존재하지 않음을 볼 수 있다. 그 결과 목적세의 존재 의미가 약함을 알 수 있다.

물론, 세입·세출이 수익자부담의 원칙에 근거해 적절히 연계된다면 목적세는 소비자의 선호(選好)를 반영하는 공공선택의 수단이 될 수 있다. 즉, 납세자가 공공서비스의 종류와 규모를 결정하는 주체가 된다면, 이는 예산과정의 규율과 책임성을 높이는 효과를 가져 오게 된다. 그러나 목적세에 대한 일반적인 인식은 ‘칸막이식 재정운영을 초래해 예산의 경직성을 높이고, 기껏해야 지정된 용도의 지출수준을 높이는 역할을 한다’는 정도에 머물고 있다.

[표 21] 목적세의 특성

	지출	연계성	정당성
교통·에너지·환경세 (80.0%) (15.0%) (3.0%)	구체적(도로, 철도, 항만, 공항 등) 구체적(환경개선) 구체적(에너지자원)	약함	수익자부담
교육세	구체적(교육)	약함	없음
농어촌특별세	포괄적(다양한 용도)	약함	없음
종합부동산세	포괄적(지역발전)	약함	없음
주세	포괄적(지방재정)	약함	없음
담배소비세(45%)	구체적(교육)	약함	없음
지방목적세	일반회계	약함	없음
내국세 (19.40%) (19.24%)	구체적(교육) 포괄적(지방재정)	약함	없음

자료: 재정경제부, 「조세개요」, 각 연도.

[표 22] 목적세의 현황(2006)

(단위: 억원, %)

세목		금액	전체세수대비	GDP대비	
교통세		95,938	5.3	1.1	
농어촌특별세		29,597	1.7	0.3	
교육세		34,245	1.9	0.4	
종합부동산세		13,275	0.7	0.2	
주세		24,092	1.3	0.3	
소계(국세 목적세)		197,147	11.0	2.3	
지방교육세		43,381	2.4	0.5	
담배소비세		5,445	0.3	0.1	
소계(지방 목적세)		48,826	2.7	0.6	
합계(목적세)		245,973	13.7	2.9	
교부금	내국세의 19.24%	지방재정교부금	219,104	12.2	2.6
	내국세의 19.4%	지방교육재정교부금	220,926	12.3	2.6

주: 소득세, 법인세, 관세, 취득세, 등록세의 감면액, 특별소비세, 증권거래세, 레저세, 종합부동산의 부가세.

[표 22]에서 보는 것처럼 2006년 전체 세수의 약 13.7% 정도가 실질적인 목적세에 의해 조달되고, 지방자치와 지방교육에 고정적으로 할당되는 내국세 까지 합한다면 전체세수의 38.2% 정도가 특정용도에 할당되어 있다. 그러나 대부분의 경우 세입·세출간의 연계관계가 느슨해 지출이 세수에 의해 결정되는 경우는 매우 드물다.

세수입이 규모도 크고 수익자부담의 원칙을 어느 정도 반영하고 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입·세출간의 연계관계가 정책적 선택에 의해 매우 느슨하게 유지되고 있다. 이러한 현상은 지정된 분야의 한계지출을 납세자가 아닌 정부가 결정함을 의미한다. 다른 목적세의 경우에도 세입·세출의 연계관계가 납세자의 선호를 반영하는 공공선택의 형태와는 무관하게 형성되어 있다. 특히, 주요 국세 항목인 교육세나 농어촌특별세의 경우 다른 세목의 부가세 형식으로 부과되기 때문에 수익자부담의 원칙이 사전적으로 배제되고 있다.

이처럼 납세자가 아니라 예산당국이 일반회계의 전출입을 통해 사실상 교육, 교통, 지방재정 등 특정분야의 지출수준을 결정한다면 목적세가 실제로 연계된 분야의 지출을 높인다거나, 예산의 경직성을 높인다는 것은 기존의 해석은 다소 과장되었다고 볼 수 있다. 따라서 우리나라의 목적세는 개발 초기 단계에서 조세저항(租稅抵抗)을 피해 전체 세수입을 증대하는 목적으로 사용되었다고 평가하는 것이 옳은 것이다.

## VI. 바람직한 목적세와 특별회계의 개편방안<sup>34)</sup>

목적세에 대한 일반적인 인식은 ‘칸막이식 재정운영을 초래해 예산의 경직성을 높인다’는 것이다. 그러나 세입과 세출이 수익자부담의 원칙에 근거해 적절히 연계된다면 목적세는 소비자의 선호를 반영하는 공공선택의 수단이 될 수 있다. 목적세가 원래의 의도에 충실하려면 다음의 원칙이 충족되어야 한다. 첫째, 의도하는 지출의 목적이 매우 구체적이어야 한다. 둘째, 세입과 세출의 연계가 분명해야 한다. 셋째, 세입과 세출의 연계가 수익자부담의 원칙에 부합해야 한다.

그러나 현실에서는 그럴듯한 명분을 내세우면서 실제로는 조세저항을 피하고, 세수를 증대하려는 의도로 고안된 목적세가 많이 존재한다. 물론 경제적 합리성만을 가지고 목적세를 평가할 수는 없다. 경제적 비효율을 창출하지 않는 범위에서 외부효과를 내재화하고 동시에 세수를 증대시키거나 정부계약의 불완전성을 보완하는 긍정적 역할을 부여할 수도 있다.

명목상의 목적세가 아니라 ‘실질적인’ 세입·세출의 연계를 기준으로 볼 때 우리나라의 목적세는 전체 세수의 13~14% 정도를 차지하고 있다. 즉, 목적세가 세수확보의 중요한 수단으로 단기간에 이를 대체할 세입수단을 찾기가 어려운 실정이다. 따라서 목적세의 개편은 시간을 두고 순차적으로 이루어지는 것이 바람직해 보인다.

이때 개편의 기본원칙은 ‘지출의 특정성’, ‘세입·세출간의 연계성’, ‘수익자 부담 원리’ 등이다. 즉, 기존 목적세 체제를 분석해 세수의 큰 변동없이 수익자 부담의 원칙에 충실한 방향으로 개편할 수 있는 부분을 우선적으로 고려하여 일반재원에 편입시켜야 한다. 또한 세수확보의 의의는 있으나 효율이나 형평의 관점에서 합리화하기 어려운 부분은 대체(代替) 재원의 마련을 통해 정비할 필요가 있다.

한편, 우리나라의 목적세의 대부분은 세입과 세출 간의 연계관계가 느슨해

---

34) 이 부분에 대한 자세한 내용은 전형준(2007)을 참조.

지출이 세수에 의해 결정되는 경우는 매우 드물다. 세수입의 규모도 크고 수익자부담의 원칙을 어느 정도 반영하고 있는 교통·에너지·환경세의 경우에도 세입과 세출 간의 연계관계가 정책적 선택에 의해 매우 느슨하게 유지되고 있다. 이는 지정된 분야의 한계지출을 납세자가 아닌 정부가 결정함을 의미한다.

다른 목적세의 경우에도 세입과 세출의 연계관계가 납세자의 선호를 반영하는 공공선택의 형태와는 무관하게 형성되어 있다. 특히 주요 국세 항목인 교육세나 농어촌특별세의 경우 다른 세금에 덧붙이는 부가세(附加稅)의 형식으로 부과되기 때문에 수익자부담의 원칙이 사전적으로 배제되고 있다. 이처럼 납세자가 아니라 예산당국이 일반회계의 전출입을 통해 사실상 교육, 교통, 지방재정 등 특정분야의 지출수준을 결정한다면 목적세가 실제로 연계된 분야의 지출을 높인다거나, 예산 경직성을 높인다는 기존의 믿음은 과장되었다고 볼 수 있다. 오히려 우리나라의 목적세는 경제개발 초기단계에서 조세저항을 피해 전체 세수입을 증대하는 목적으로 사용되었다고 평가하는 것이 타당하다. 그러므로 우리나라의 목적세는 목적세로서의 존재이유가 없다고 할 수 있다. 따라서 대부분의 목적세는 폐지하거나 ‘보통세’(普通稅)로 전환해야 할 것이다.

첫째, 교통·에너지·환경세는 도로이용자들이 부담하는 교통·에너지·환경세와 도로계정과의 세출은 연계성이 없으므로 교통·에너지·환경세를 목적세로 유지할 이유는 거의 없다고 할 수 있다. 교통·에너지·환경세의 폐지가 교통시설에 대한 투자의 위축을 가져올 것이라는 우려가 있다. 그러나 그 동안 교통·에너지·환경세보다 훨씬 더 많은 교통시설 투자재원을 일반회계를 통하여 보장하여 왔으므로 교통·에너지·환경세가 폐지되더라도 지금까지 교통시설특별회계에 보장된 재원은 여전히 보장될 가능성이 높다. 즉, 교통·에너지·환경세가 진정한 의미의 목적세로서의 기능을 지금까지 수행하지 않았다는 것은 교통세의 폐지가 향후 교통시설 투자에 미치는 영향이 거의 없을 것이라는 점을 역설적으로 의미한다.

둘째, 교육세는 우리나라 목적세 중 개선이 가장 시급한 분야이다. 목적세의 전통적인 견해나 정치경제학적 견해 모두에서 현행 교육세의 의의를 찾기가 힘들기 때문이다. 전통적인 견해의 관점에서 각종 세금에 부과되는 교육세는

교육서비스의 수혜자와 전혀 관계가 없으며, 교육재정의 총재원은 궁극적으로 일반회계에서 충당되기 때문에 굳이 목적세를 통하여 교육재정을 확보할 이유는 없다. 따라서 교육세는 수익자부담원칙이 거의 적용되지 않고 있으므로 폐지하는 것이 바람직하며, 지방교육세 또한 선진국과 같이 '재산세' 중심으로 대체하는 것이 타당하리라고 판단된다.

셋째, 농어촌특별세는 부가세형식으로 부과되고 있어 수익자부담원칙이 전혀 지켜지지 않고 있고 농어촌구조개선이라는 본래의 도입목적도 달성하고 있지 못하므로 폐지하여야 할 것이다.

마지막으로 지방자치단체가 부과하는 목적세는 명목상으로 정의되어 있을 뿐 관련지출이 정의되어 있지 않고 세입이 모두 일반회계에 포함되기 때문에 실질적으로는 보통세와 마찬가지로 운영되고 있다. 따라서 이들 세목들은 폐지하거나 보통세화(普通稅化)하여야 한다.

## 참고 문헌

- 건설교통부, 「국도업무편람」, 2006년.
- 건설교통부, 「도로업무편람」, 2006년.
- 국세청, 「국세통계연보」, 각 연도.
- 김정훈, “목적세 세원의 모색”, 「지방세」, 통권48호, 한국지방재정공제회, 1998년 8월.
- 김정훈, “목적세와 특별회계에 관한 논의”, 「재정포럼」, 한국조세연구원, 2002년 7월.
- 박기백, “목적세입”, 「재정포럼」, 한국조세연구원, 2006년 3월.
- 이영희·라휘문, 「지방목적세의 평가와 효율적 운용방안」, 한국지방행정연구원, 1999년.
- 재정경제부, 「조세개요」, 각 연도.
- 전주성, “목적세가 경제적 효율과 세수에 미치는 영향”, 「공공경제」, 제10권 제2호, 한국재정학회, 2005, pp. 1-25.
- 전형준, “목적세를 폐지해야”, 「세금경제학」, 최광, 광태원 외, 자유기업원, 2007년.
- 최 광 · 광태원 외, 「세금경제학」, 자유기업원, 2007년.
- 최성은, “사회재정지출의 재원조달방안: 목적세에 관한 논의”, 「보건복지포럼」, 한국보건사회연구원, 2007년 3월.
- 행정자치부, 「지방세정연감」, 각 연도.
- 현진권, “목적세로서 교통세는 이제 폐지되어야 한다”, 「교통기술과 정책」, 제2권 제4호, 2005년 12월.
- Anesi, Vincent, “Earmarked Taxation and Political Competition”, *Journal of Public Economics*, Vol. 90, 2006, pp. 679-701.
- Athanassakos, A., “General Fund Financing versus Earmarked Taxes; an Alternative Model of Budgetary Choice in a Democracy”, *Public Choice*, Vol. 66, No. 3, 1990, pp. 261-278.
- Bird, R. M. and M. Smart, “Intergovernmental Fiscal Transfers: Lessons from International Experience”, *World Development*, 30-6, 2002, pp. 899-912.
- Bos, Dieter, “Earmarked Taxation: Welfare versus Political Support”, *Journal of Public Economics*, No. 75, 2000, pp. 439-462.
- Bracewell-Milnes, *The Case for Earmarked Taxes, Government Spending and Public Choice*, Institute of Economic Affairs, 1991.

- Brett, C. and M. Keen, "Political Uncertainty and the Earmarking of Environmental Taxes", *Journal of Public Economics*, No. 75, 2000, pp. 315-340.
- Browning, E. K., "Collective Choice and General Fund Financing", *Journal of Political Economy*, No. 83, No. 2, 1975, pp. 377-390.
- Buchanan, J.M., "The Economics of Earmarked Taxes", *Journal of Political Economy*, Vol. 71, 1963, pp. 457-469.
- Cnossen, S. and M. Smart, "Tobacco Taxation", in S. Cnossen, ed., *Theory and Practice of Excise Taxation*, Oxford: Oxford University Press, 2005.
- Dalsgaard, T., "The Tax System in Korea: More Fairness and Less Complexity Required", *Economics Department Working Papers*, No. 271, OECD, 2000.
- Deran, E., "Earmarking and Expenditures: A Survey and a New Test", *National Tax Journal*, Vol. 18, 1965, pp. 354-361.
- Dhillon, Amrita and Carlo Perroni, "Tax Earmarking and Gross-roots Accountability", *Economics Letters*, No. 72, 2001, pp. 99-106.
- Dilnot, A.W.(ed.), *Options for 1994: The Green Budget*, Institute for Fiscal Studies, 1993.
- Glazer, A. and S. Proost, "Earmarking: Bundling to Signal Quality", Working Paper, 2007.
- Goetz, C.J., "Earmarked Taxes and Majority Rule Budgetary Process", *American Economic Review*, Vol. 58. No. 1, 1968, pp. 128-136.
- Hills, J., *The Future of Welfare: A Guide to the Debate*, Joseph Rowntree Foundation, 1993.
- Hsiung, Bingyuan, "A Note on Earmarked Taxes", *Public Finance Review*, Vol. 29, No. 3, 2001, pp. 223-232.
- Kay, J.A. and King, M.A., *The British Tax System*, Oxford University Press, 1990.
- Kimenyi, M.S., Lee, D.R. and R.D. Tollison, "Tax Earmarking and the Optimal Lobbying Strategy", in Wagner, E.E. (edited), *Charging for Government*, Routledge, 1991, pp. 141-151.
- Lee, D.R. and R.D. Tollison, "Rent Seeking and Tax Earmarking", in Wagner, E.E. (edited), *Charging for Government*, Routledge, 1991, pp. 125-140.
- Marsiliani, L. and T. Renstrom, "Time Inconsistency in Environmental Policy: Tax Earmarking as a Commitment Solution", *The Economic Journal*, No. 110, No. 110, 2000, pp. C123-C138.
- McCleary, W., "The Earmarking of Government Revenues: A Review of Some World Bank Experience", *World Bank Research Observer*, No. 6, 1991, pp. 81-104.

- McCleary, W., "Earmarking of Government Revenues: Does It Work?", World Bank Working Papers WPS 322, 1989.
- McMahon, W.W. and C.M. Sprenkle, "A Theory of Earmarking", *National Tax Journal*, Vol. 23, 1970, pp. 255-261.
- Mulgan, G. and R. Murray, *Reconnecting Taxation*, Demos, 1993.
- Musgrave, R.A. and P.B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, 1989.
- Niskanen, W.A., *Bureaucracy and Representative Government*, Aldine-Atherton, 1971.
- Novarro, Neva L., "Do Policy-Makers Earmark to Constrain their Successors?: The Case of Environmental Earmarking", Working Paper, December 2004.
- Rivlin, A.M., "The Continuing Search for a Popular Tax", *American Economic Review*, Vol. 79, No. 2, 1989, pp. 113-117.
- Smith, S., "Taxation and the Environment: A Survey", *Fiscal Studies*, 1992, pp. 21-57.
- Teja, R. S., "The Case for Earmarked Taxes", *International Monetary Fund Staff Papers*, No. 35, 1988, pp. 523-533.
- Wagner, ed., *Charging for Government: User Charges and Earmarked Taxes in Principle and Practice*, Routedledge: London, 1991.
- Wilkinson, M., "Paying for Public Spending: Is There a Role for Earmarked Taxes?", *Fiscal Studies*, Vol. 15, No. 4, 1994, pp. 119-35.

[경제현안분석 목록]

	제목	집필	발간
1	재정지출 확대와 감세의 경제적 효과 분석	김기승, 임일섭, 전승훈	2004. 10
2	조세지출예산제도와 정책과제	전승훈	2004. 12
3	일자리 창출정책의 현황과 과제	김기승	2005. 5
4	재정 건전성 강화를 위한 재정규율의 확립 - 지출상한선을 중심으로	정문중	2005. 6
5	국제행정에 대한 새로운 감독체제의 모색	문성환	2005. 7
6	주택가격 안정을 위한 정책현황 및 과제	송원근	2005. 12
7	분야별 자원배분에 대한 국제비교 연구	전승훈	2006. 1
8	자영업 진출 결정요인과 정책적 시사점	김기승	2006. 2
9	퇴직연금세제 관련 현안분석과 개선방향	문성환	2006. 5
10	2000~2005년 경제예측의 경험과 단기예측 방식의 개선방향	유승선	2006. 5
11	미국의 재정개혁 논의동향과 시사점	정문중	2006. 6
12	DDA 농업협상의 논의동향 및 영향에 대한 고찰	송원근	2006. 6
13	물가상승에 의한 소득세 부담 증가 완화를 위한 정책대안 - 소득세 물가연동제에 대한 검토	전승훈	2007. 5
14	최근 일본의 재정개혁과 시사점	이남수·서세욱	2007. 6
15	미국 기준선전망의 의의와 우리 예산과정에 대한 시사점	정문중	2007. 6
16	유가 상승의 원인 및 유류세 인하를 둘러싼 쟁점 분석	이영환, 전승훈 홍인기	2007. 7
17	한국의 잠재성장률과 자연실업률 추정	황중률	2007. 7
18	구조조정 이후 은행산업의 효율성 분석	신동진	2007. 8
19	과세정보 공개제도의 현황	문성환	2007. 8
20	중소기업 신용보증제도의 운영성과와 개선방안	정상훈	2007. 9
21	세법체계 개편작업의 동향분석	황진영	2007. 9
22	한국의 실질 GDP 장기 예측 : 2007~2050년	장인성	2007. 11
23	원화가치 변동이 수출가격에 미치는 영향	성명기	2007. 11
24	「강제집행등과 체납처분의 절차조정법」의 입법 필요성 검토	황진영	2007. 12
25	은행산업의 경쟁도 분석과 정책적 시사점	신동진	2007. 12
26	목적세와 특별회계의 문제점과 개편방향	이영환·이성규	2008. 1