

「地方教育稅」新設構想의 接近構圖와 設計方向**

吳 然 天*

<目次>	
I. 序	構想에 대한 評價
1. 教育財源 調達의 公共性과 教育稅의 意義	3. 一部 國稅의 地方移讓構想
2. 教育稅改編論議의 接近構圖	III. 地方政府의 自律的 稅源擴充 을 통한 地方教育稅의 新設構想
II. 國稅 一部의 地方移管 構想	1. 序
1. 序	2. 地方教育稅 設計樣態
2. 現行教育稅稅源의 地方移讓	IV. 結論

<要約>

限時的 目的稅로 도입되었던 현행 教育稅의 存置期限이 1991년에 만료되게 됨에 따라 향후 교육세의 존재 형태의 문제와 더불어 증대하고 있는 교육재정 수요에 대응하기 위한 공공교육재원 확보방안에 대한 논의가 활발히 전개되고 있다. 현행 교육세 존치기간 만료에 대응하기 위한 論議 가운데 가장 주목을 받는 構想은 교육자치제실시에 부응하고 새신적 교육재원확보장치의 일환으로 「地方教育稅」를 新設함으로써 독립된 교육재원을 확충해야 한다는 구상이라고 할 수 있다. 이에 본 연구는 1993년부터 기초적 교육재원조달방식으로써 「지방교육세」를 채택한다는 전제하에 假想的 稅源과 稅率構造 등 同 稅의 기본틀격을 탐색해 보고자 한다.

「지방교육세」 신설 문제를 접근함에 있어서는 우선 稅源의 配分方式과 租稅負擔率水準을 어느 수준으로 할 것인가에 대한 문제와 관련하여 명확한 전제가 설정되어 있어야 한다. 이와 관련하여 본 연구에서는 조세부담율을 현행 수준으로 유지하는 가운데 현행 교육세 稅收分만큼의 國稅稅源을 地方으로 移管하는 構想과 새로운 지방교육세의 가능성적인 세수를 현행 교육세 稅收分보다 높게 설계하면서 현행 지방세체계의 틀 속에서 교육세를 수용하는 구상으로 나누어 서술하였다.

國稅 一部의 地方移管構想과 관련해서는 현행 교육세세원의 地方移讓構想과 餘他 一部 國稅의 地方移管構想으로 나누어 서술한 후 각 구상의 功過를 살펴보았다. 지방정부의 自律的 稅源擴充을 통한 지방교육세의 신설구상과 관련해서는 우선 稅源의 利用・賦課方式 및 課稅의 政府段階를 어떻게 설정할 것인가에 대한 문제를 서술한 후 保有財產課稅에 併課하는 방안과 所得稅

* 서울大學校 行政大學院 副教授

** 本稿의 作成에는 본 대학원 박사과정의 郭彩基碩士와 석사과정의 李在苑助教의 도움이 컸음.

에 대해 附加하는 방안의 長短點을 살펴보았다.

본 연구에서는 논의의 편의상 지방교육세의 新設方案을 現行 教育稅源의 地方移讓方案, 餘他 一部 國稅의 地方移管, 保有財產課稅에의 併課, 所得稅에 대한 附加方式 등으로 나누어 서술하였으나, 실체의 정책형성과정에서는 이러한 방안들이 확연히 구분되어 政策代案으로 평가되기 보다는 諸政策代案의 配合을 통하여 적정수준의 세원확보를 뒷받침할 稅目設計가 이루어질 수 있다는 점이 간과되어서는 안될 것이다. 그리고 본 연구에서는 어디까지나 규범적인 관점에서 가상적인 접근방향을 소개하는 등 지방교육세와 관련한 諸論議의 기초를 제공하였을 뿐 實踐的 代案의 제시는 시도되지 못했다.

I. 序

1. 教育財源調達의 公共性과 教育稅의 意義

우리 나라가 궁핍하고 있는 열악한 교육환경을 개선하기 위한 방안으로서 교육시설의 개선, 우수한 교원의 확보와 이들의 처우개선을 대표적으로 들 수 있는데, 현재의 교육재원조달방식으로서는 이러한 문제에 접근하는 데 한계에 도달하였다고 볼 수 있다. 특히 多額의 財源이 소요되는 單位學級學生數의 下向調節과 이에 따른 교육시설의 확충이 현재의 재정여건과 조세체계(특히 教育稅와 같은 限時的 目的稅) 그리고 중앙정부세출구조에서는 괄목할만하게 이루어질 수 없기 때문에 교육부문 재원조달에 관한 혁신적 방안이 마련되어야 한다는 데 국민적 공감대가 형성되어 가고 있다고 할 수 있다.

規範的 觀點에서 교육서비스는 교육수혜자의 개인적 편익에 그치지 않고 외부효과를 유발함으로써 궁극적으로 높은 사회적 편익을 창출한다. 교육서비스를 완전히 民間市場機構에 맡길 경우, 사회적으로 바람직 할 정도의 교육서비스 산출이 이루어지기 어렵기 때문에 교육서비스의 적정산출과 質的水準의 유지를 위해 교육부문에 대한 공공부문의 재정개입이 요망된다. 특히 의무교육을 포함한 기초교육의 경우, 정부의 적절한 재정개입을 통해 教育의 量的擴大와 質的改善가 도모되어야 하는 대표적인 분야라고 할 수 있다. 이와 같이 교육서비스가 높은 사회적 편익을 창출하는 한 교육비의 公共財源調達方式은 타당성을 지니게 된다.

교육비의 공공재원조달형태는 租稅, 國公債發行, 一部 受益者負擔, 上位政府로부터의 移轉財政收入(물론 移轉財政收入의 財源은 조세수입이라고 할 수 있음) 등 다양하다고 할 수 있으나, 기본적으로 教育段階, 對象教育費의 性格, 教育서비스 惠澤의 教育對象者 彙屬程度와 創出하는 社會的 便益의 水準, 그리고

教育管理의 主體에 따라 財源調達의 樣態와 諸 財源調達手段의 結合方式에 차이가 난다고 할 것이다.

의·교육기관이나 기초교육기관의 교육활동에 소요되는 비용은 경상적 지출의 성격을 띠고 있기 때문에 이에 대한 재원조달은 조세를 중심으로 하는 경상적 세입에 의해 충당되는 것이 歲入·歲出의 一般原則에 부합된다고 할 수 있다. 이런 점에서 기초교육분야에 있어 수의자부담금의 확대구상이나 외부차입(즉 국·채발행)의 활성화 구상 등은 한계를 떨 수밖에 없다. 가령 공공교육부문 지출을 위해 非常時 財源調達方式에 해당하는 외부차입을 활용하는 것은 설령 그려도 재원의 용도가 경상적 지출이 아닌 자본적 지출이라고 하더라도 소망스러운 재원조달방식이 아니라는 사실이 그러한 한계를 말해준다. 특히 의무교육을 포함한 기초교육을 제공함에 있어 소요되는 經常的 費用에 대한 充當은 “교육서비스가 창출하는 편익이 교육대상자 개인에게 귀속될 뿐 아니라 사회전체가 사실상 수혜자이며 국가가 공급의 일차적 책임을 진다”는 점에서 조세수입이 근간을 이루어야 한다는데 異議를 제기하기가 어렵다.

이와 같이 基礎教育 經常財源으로서 조세가 주종을 이루어야 한다고 하더라도 과연 어떠한 형태의 租稅로 교육재원을 충당하는 것이 바람직할 것인가의 문제가 제시된다.

첫째, 一般租稅收入(普通稅)을 통하여 教育財源을 충당할 것인지, 아니면 별도의 目的稅를 설치하여 교육재원으로 충당할 것인가의 문제가 제기된다.

둘째, 基幹教育財源을 중앙정부의 조세수입으로 충당할 것인지, 아니면 地方政府租稅收入으로 충당할 것인가의 문제가 제기된다.

우리 나라에 있어서 기초교육에 대한 보편적 공공재원(일반적 보상관계에 입각한)은 國公立과 私立學校사이에 상당한 차이가 나는 가운데, 중앙정부의一般的租稅收入과 이에 기초한 教育財政交付金 그리고 教育目的을 위한 教育稅로 구성되어 있다. 目的稅로서 教育稅가 존재하고 있지만 교육부문의 보편적

〈표 1〉 教育稅의 對文教豫算 比率推移 (단위: 억 원, %)

區 分	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
政 府 豫 算	93,137	104,167	111,729	125,324	138,005	160,596	174,644	—
文 教 豫 算(A)	19,164	21,749	22,753	24,923	27,690	31,239	36,107	40,594
教 計 稅(B)	2,379	2,587	2,848	3,211	3,342	4,020	4,484	4,470
B/A(%)	12.4	11.9	12.5	12.9	12.1	12.9	12.4	11.0

資料：文教部, 『文教統計年報』, 1986.
經濟企劃院, 『豫算概要』, 各年度.

국·공재원으로서의 비중은 낮은 수준에 머무르고 있어 교육부문의 보편적 공공재원은 사실상 중앙정부의 조세수입에 대부분을 의존하고 있다. <표 1>에 나타난 바와 같이 교육세는 대체로 교육부문 재정지출의 12%내외를 점하고 있음을 알 수 있다. 이러한 공공재원을 통한 재정지출이 실제의 교육비를 충당하지 못하고 있는 실정에서 상당부분을 授業料·育成會費 等 受益者負擔金을 통하여 보완하고 있다.

2. 教育稅 改編論議의 接近構圖

비록 낮은 비중이나마 公共教育財源의 일부를 구성하고 있는 현행 教育稅가 限時稅로 91년까지만 존치하게 된다는 점에서, 향후 教育稅 存在形態의 문제와 더불어 공공교육재원확보방안에 대한 논의가 제기되고 있다.

이러한 논의는 대체로 現行 教育稅를 폐지하고 공공교육재원을 一般租稅財源에 의존할 것인지, 아니면 教育稅를 존치시킬 경우 현재의 課稅對象을 그대로 유지시킬 것인지 또는 과세대상을 새롭게 설계할 것인지, 더 나아가서 教育稅를 현행의 중앙정부 조세체계로 그대로 수용할 것인지 또는 地方稅로 전환할 것인지의 문제로 집약된다고 할 수 있다. 이러한 教育稅의 存在樣式들은 각기 나름대로의 장단점이 있는 것으로 판단되며, 별개의 방식이 각기 면밀한 연구가 요망되는 事案이라고 할 수 있다.

이러한 諸般論議 가운데 가장 주목을 받는 구상은 교육자치제실시에 부응하고 刷新的 教育財源確保裝置의 일환으로 國稅인 現行 教育稅를 地方稅로 전환, 「地方教育稅」를 신설함으로써 독립된 교육재원을 확충해야 한다는 구상이라고 할 수 있다. 이러한 구상은 現行 中央政府 租稅體系 및 硬直的 歲出構造下에서 교육재원확충을 위한 쇄신적 방안을 마련하기가 어렵다는 점에서 目的財源으로서 教育稅의 존치가 바람직하다는 정책적 판단을 내포하고 있다. 따라서 本稿에서는 1993년부터 기초적 교육재원조달방식으로써 「地方教育稅」를 채택한다는 전제하에 假想的 稅源과 稅率構造 等 同稅의 基本骨格을 모색해 보기로 한다.

地方教育稅를 설계함에 있어 일차적으로 고려해야 할 사항은 租稅負擔率의 水準과 稅源의 中央·地方間 配分方式이라고 할 수 있다.

첫째, 地方教育稅를 현행 조세부담율 수준으로 유지하는 가운데 신설할 것인지, 아니면 教育財源擴充의 필요성을 감안하여 현행 조세부담율을 상회하는 수준에서 신설할 것인지에 대한 국민적 합의가 도출되어야만 同稅의 課稅對象範圍·稅源確保水準이 결정될 수 있을 것이다.

[圖 1] 地方教育稅新設의 接近構圖

稅源의 配分方式	租稅負擔率水準	現行水準維持	現行보다 높게 設計
一部 國稅稅源의 地方移管		A	B
地方稅制의 財源調達機能 強化		C	D

둘째, 地方教育稅 稅源의 具體的 設計方式은 「既存의 國稅財源의 地方移轉을 통하여 확보할 것인지」, 아니면 「追加的인 一部 國稅의 地方移管을 고려하지 않는 가운데 現行 地方稅體系를 구성하는 일부세목의 재원조달기능을 강화할 것인지」의 두가지 방식으로 집약될 수 있다.

地方教育稅設計에 앞서 선행되어야 할 이와 같은 接近構圖를 [圖 1]과 같이 圖式化 할 수 있다.

租稅負擔率을 현행 수준으로 유지하는 가운데 國稅의 地方移管方式(A 항)으로 地方教育稅를 신설하는 구상은 지방주민의 부담수준과 부담구조의 변화가 없을 뿐 아니라 지방정부의 추가적 재원분담이 야기되지 않는다는 점에서 지방정부 또는 지방주민의 관점에서는 지지 수준이 높을 것으로 전망되는 반면, 중앙정부의 입장에서는 기존 國稅 一部를 지방으로 이관하는데 수반되는 재반문제점(특히 稅源의 特定地域偏重과 정부기능의 재조정)이 부각되는 테다 國稅의 현행 教育稅를 地方稅로 단순 代替한다는 점에서 教育財源擴充이라는 정책목표를 적극 수용하지 못한다는 문제를 안고 있다.

한편 조세부담율을 현행보다 높게 설계하는 가운데 地方稅制의 財源調達機能을 강화하는 접근방식(D 항)은 教育財源擴充이라는 정책목표에 적극 부응하면서 教育稅의 地方稅 전환이라는 정책의도를 뒷받침해 줄 수 있다는 利點이 부각되는 반면, 현재의 취약한 지역경제활동 수준이나 지방재정구조에 비추어 볼 때 주민의 추가부담 또는 지방정부의 추가적 재원분담이 정치적·현실적 관점에서 약되고 있다는 문제를 안고 있다.

이와 같이 地方教育稅의 新設을 어떤 방식으로 접근할 것인가의 과제는 규범적인 틀 안의 제시하기 보다는 教育財源擴充 필요성의 시각이나 주민부담증대에 대한 납세자의 수용태도, 그리고 중앙·지방정부의 입장에 따라 접근방식에 대한 선호가 다르게 나타나는 성격을 띠고 있다. 따라서 地方教育稅의 설계방향은 기본적으로 납세자와 교육수혜자의 시각, 그리고 정부기능의 우선순위 및 교육부문에 대한 중앙·지방정부간 기능재조정 등에 따라 결정되어야 할 정책적 판단 사항이라고 할 수 있다.

本稿에서는 地方教育稅新設의 諸接近方式 중에서 租稅負擔率을 현행 수준으

· ③ 유지하는 가운데 現行 教育稅 稅收分만큼의 國稅稅源을 지방으로 이관하는
 · ④ 상과 새로운 地方教育稅의 假想的인 稅收를 현행 教育稅 税收分보다 높게 설
 기하면서 現行 地方稅體系의 틀 속에서 教育稅를 수용하는 구상으로 나누어 서
 ⑤ 하기로 한다.

II. 國稅 一部의 地方移管 構想

1. 序

일차적으로 國稅 一部稅目이나 一定稅目的 一部稅源을 地方稅源化함으로써 地方教育稅의 과세기초로 삼는 방안을 생각할 수 있다. 이러한 구상은 기존의 ③ 세부담 수준을 유지하는 범위내에서 地方稅의 비중을 넓히는 방향으로 中央·地方間 稅源을 再分配하는 것으로서 地方教育稅의 신설로 인해 지방주민의 추가적 부담이나 地方稅制의 財源調達確保水準 提高를 초래하지 않도록 同稅를 징계하는 것이다. 즉 이는 교육자치에 대응하여 중앙정부가 관리하던 教育關聯稅源 또는 餘他稅源을 단순히 지방정부로 수직 이전시킴으로써 教育財源調達에 있어서 地方政府의 역할을 중시하자는 의도에서 비롯된 것이다.

이러한 구상은 단지 現行 教育稅稅源을 地方으로 이관함으로써 地方教育稅의 ④ 幹稅源으로 삼는 方案과 現行 教育稅稅源을 本稅로 통합하거나 또는 폐지하는 가운데 國稅의 餘他 一部稅目(또는 稅源)을 지방으로 이관함으로써 地方教育稅의 課稅基礎로 삼는 방안으로 구분할 수 있다.¹⁾

2. 現行 教育稅 稅源의 地方移讓構想에 대한 評價

現行 教育稅 稅源을 지방으로 이관하는 구상은 조세정책의 전개방향이나 안정된 세수확보와 稅源管理側面에서도 제반문제점이 제기되고 있어 實益이 높지 않을 것으로 평가된다. <表 2>에 표시된 바와 같이 현행 教育稅는 利子·配當分, 酒稅分, 담배販賣分, 그리고 金融保險收益分으로 구성되어 있는바, 利子·配當所得分과 酒稅分은 각기 所得稅와 酒稅의 附加稅性格을 띠고 있으며, 金融·保險收益分은 金融·保險事業에 대한 法人稅 稅源과 사실상 중복과세되고 있는데다 담배販賣分은 담배消費稅의 地方稅新設로 인해 教育稅源으로서의 의미가 상실된 실정이다. 이와 같은 稅源構成에 비추어 볼 때, 이들을 地方稅로

) 현행교육세가 지니고 있는 문제점에 관해서는 세제발전심의위원회, 『세제발전연구보고서』, 1985. 12, pp. 118-136과 교육개혁심의회, 『교육재원의 확충방안』, 1987. 9, pp. 55-59 참조 바람.

〈表 2〉 教育稅 稅收規模 및 稅源比重¹⁾ (單位 : 억원, %)

稅源別	年度別		
	1987	1988	1989
利子配當分	1,621 (39.4)	2,018 (39.4)	—
酒稅分	465 (11.3)	650 (12.7)	—
담배販賣分	1,409 (34.3)	1,688 (32.9)	폐지
金融保險分	618 (15.0)	767 (15.0)	—
合計	4,113(100.0)	5,123(100.0)	4,470

註 : 1) 1987, 1988년은 徵收實績基準이고, 1989년은 展望值임.

資料 : 財務部, 『歲入歲出決算概要』, 1989, 1988.

그대로 이관하여 地方教育稅의 稅源으로 삼는다면 다음과 같은 문제점이 부각된다.

첫째, 利子配當分, 酒稅分, 金融保險收益에 대한 과세를 地方政府가 관장할 경우 綜合的・效率的 稅源管理가 어려울 것으로 전망된다.

둘째, 利子配當分과 金融保險收益分의 경우 稅源의 대도시편중이 심해, 地方稅로 이관된다면 同 稅源을 거의 보유하고 있지 못한 기초자치단체의 基幹教育財源으로서의 의미를 찾아보기 힘들 것이다.

세째, 담배消費稅의 地方稅新設로 인해 教育稅의 財源調達水準이 현저히 감소한 상태에서 現行教育稅 稅源을 그대로 地方으로 이전할 경우, 총량적 규모의 측면에서도 現行 教育稅確保水準을 유지하기가 어려워 별도의 増稅措置가 고려되지 않는 한 원활한 教育財源確保의 역할을 수행할 것으로 기대되지 않는다.

네째, 현재 상당부분 分離課稅되고 있는 利子・配當所得을 綜合所得課稅로 전환하려는 租稅政策의 展開方向에 비추어 볼 때, 利子・配當分 教育稅를 地方政府로 이관하여 별도로 課稅하는 것은 바람직하지 못하다고 생각된다.

이와 같은 諸般 制約點에 비추어 볼 때, 現行 地方教育稅의 財源을 지방으로 移管하는 形태의 教育稅新設構想은 教育財源의 擴充과 教育自治實施에 대응하려는 教育稅改編의 기본취지에 효과적으로 부합하지 못하는 것으로 평가된다.

3. 一部 國稅의 地方移讓構想

地方教育稅의 稅源을 一部 國稅의 地方移讓으로 설계하는 구상은 앞서 언급한 現行 教育財源의 기계적 지방이관 방식에 비해 자율적 교육재원확충이라는 정책목표에 보다 적극적으로 대응하려는 의지를 내포하고 있다.

아울러 同 構想은 단순히 지방교육재원의 설계에 한정하지 않고 國稅・地方稅의 合理的調整이라는 조세정책의 장기적 방향의 구도속에서 교육자치와 교육

기원 확보에 대응하는 방안의 일환으로 地方教育稅의 신설을 탐색하는 것이다.

國稅・地方稅의 合理的 調整을 통한 地方教育稅源設計構想은 세원배분에 있어 中央政府가 절대적 우위를 점하고 있으며, 국민의 조세부담이 실질적으로 늘은 수준에 와 있기 때문에 지방정부 단위에서 자율적인 세수확보노력이 용이하지 않다는 점에 근거한 것이다. 一部 國稅의 지방이관에 관한 諸方案은 1980년대 중반부터 계속 논의되어 오다가 1985년 담배販賣稅의 新設, 1988년 담배消費稅로의 擴大改編 등 專賣益金部門의 地方稅源化로 귀착되어 가는 양상이다. 특히 담배消費稅의 신설로 인해 현행 地方稅收의 47% 수준에 이르는 추가세수가 지방정부의 재원으로 귀속됨에 따라 지방세원의 획기적 확충이 이루어지게 되었는 바, 이로 인해 一部 國稅의 追加的 地方移讓의 필요성은 반감되었으나, 증증하는 지방행정수요와 지방교육재원의 확보에 대응하기 위한 일환으로 追加的 地方移讓의 가능성은 아직도 常存하고 있다고 할 수 있다.

國稅・地方稅調整에 있어 바람직한 지방세의 기준으로서 고려되어야 할 몇 가지 기준으로 資源配分의 效率性, 公共서비스에 대한 財源負擔원칙으로서의 應益性, 稅源分布의 보편성, 稅收의 安定性, 地域經濟活動을 비례적으로 반영하는지의 여부, 그리고 지방단위의 세무행정에 적합한지의 여부 등을 들 수 있겠다.²⁾ 사실상 이러한 기준에 부합하는 세원은 존재하지 않는다고 해도 과언이 아니겠으나, 그나마 상대적으로 일부 기본적 조건(稅源의 分布, 應益性, 稅務行政上の 適合性 等)에서 상대적인 우위를 지니고 있는 세목으로서 酒稅一部(酒酒, 濁酒, 藥酒分), 附加價值稅一部(음식업, 숙박업, 또는 전기·가스·수도업과 課稅特例部門), 電話稅 等을 들 수 있는 바, 이중 일부를 지방교육세원으로서 지방자치단체로 이양해야 한다는 견해가 대두되고 있어 그 귀추가 주목되고 있다.³⁾

간일 一部 國稅의 地方移管을 통하여 地方教育稅 新設의 母體로 삼는다고 한다면, 상기한 국세・지방세 합리적 조정의 기준을 기초로 하여 합리적 조정의 구체적 목표(지방교육재원을 뒷받침 할 세원재배분의 규모)에 상응하는 地方移管稅源의 범위와 세목간 우선순위가 제시되는 것이 바람직하다고 생각된다.

2) 여기에 대한 자세한 내용은 세계 발전심의회, 전개보고서, pp.135-176 참조 바람.

3) 현재 정부내에서 成案中인 지방양여세법안은 도로관련국세 및 지방세성격의 국세(특별소비세 중 휘발유, 경유, LPG, 승용차분의 50%, 주제증탁·약·매주·소주분의 70%, 전화세 전액)를 지방양여세의 재원으로 삼아 지방자치실시에 대비한 지방재정력 확충과 지역간 균형발전을 도모하도록 규정하고 있다.

III. 地方政府의 自律的 稅源擴充을 통한 地方教育稅의 新設構想

1. 序

다음은 國稅의 지방이양을 별도로 고려하지 않는 상태에서 현행 地方稅制의 財源調達機能을 강화하거나 새로운 세원을 개발함으로써 신설될 地方教育稅의 課稅基準로 삼는 방안을 상정할 수 있다.

이러한 構想은 教育自治의 實施와 教育部門支出擴大라는 國民적 요구를 지방 정부수준에서의 자율적인 재원확충노력을 통하여 일차적으로 접근하려고 하는 의도를 지니고 있다. 즉 同 構想은 教育自治에 수반되는 教育需要의 量의 擴大와 實的 改善이라는 당면 정책목표에 대응함에 있어 요구되는 地方政府水準의 既存財政需要와 향후 추가적 재정수요를 “地方政府의 相對的 稅收分擔比重을 높기 설계하는 中央·地方間 稅源分配體系”를 통해 수용하자는 것이다. 이러한 구상은 교육부문의 지출을 포함한 사회적 낙후부문의 지출확대를 수용하기 위하여서는 어차피 국민부담(즉 조세부담률)이 上向調整되어야 한다는 점에 근거하여 이러한 추가적 부담의 상당부분을 기초교육공급의 일차적 책임을 분담하여야 할 地方政府水準에서 흡수하는 것이 바람직하다는 것이다.

그런데 地方稅源의 自律的 擴充을 통한 地方教育稅의 신설은 地域間·所得階層間 教育財源 負擔構造의 재편성이 초래될 것으로 보인다. 왜냐하면 지방세체계내에서의 교육세는 ‘세원구성에 비추어 대도시지역주민이나 상대적 고소득층의 부담이 높았던 기존의 교육세’에 비해 기초자치단체의 재원분담수준이 높아지는 가운데 所得階層別 負擔構造에 있어서도 稅負擔이 상대적으로 보편화될 가능성[이] 높기 때문이다.

이와 같은 教育負擔構造의 再編成은 教育自治에 따라 지역주민의 財源分擔水準이 높아지게 된다는 점에서 그 不可避性이 인정될 수 있으나, 다른 한편으로는 教育서비스의 全國的 基礎水準維持와 教育財政의 地域의 不均衡을 조정하기 위한 中央政府 地方教育財政調整裝置의 보강이 필요함을 아울러 시사해 준다고 보겠다.

地方政府水準에서의 自律的 教育稅源確保構想은 기존 지방세제의 징세노력을 보강하는 방안과 새로운 稅源을 개발하는 방안으로 구분할 수 있다. 그런데 後者の 경우, 課稅對象으로 삼고 있지 않는 未發掘 稅源이 그렇게 많지 않는데 일부 稅源開發可能性이 있는 稅源(例, 觀光資源 또는 高級餘暇施設의 利用과

環境污染誘發施設 및 行爲 等) 마저도 일부지역에 편중되어 있을 뿐 아니라 課稅技術의 側面에서도 諸般 難點을 포함하고 있어 基幹稅源으로서 設定하기에는 그 적절하다고 할 수 있다.⁴⁾

따라서 本稿에서는 相對的 觀點에서 조세의 추가적 부담감(또는 조세지향)이 주된 것으로 인식될 뿐 아니라 課稅技術의 側面에서도 新稅源開發에 비해 유리한 既存地方稅源이나 國稅稅源一部를 통하여 教育稅의 稅源으로 삼는 方案을 확·심적으로 다루고자 한다.

2. 地方教育稅 設計樣態

(1) 序

地方政府의 自律的 稅源擴充을 통한 地方教育稅의 신설구상은 기본적으로 향후 教育稅源規模를 어떤 수준으로 책정하는 가운데, 어떤 課稅對象을 취하며, 課稅方式을 어떻게 설계할 것인가에 따라 同 稅目的 내용이 다양하게 제시될 수 있다.

첫째, 地方教育의 基礎的 財政需要를 충당하기 위한 基幹財源으로서 확보하여야 할 假想的인 教育財源의 規模가 추계되어야 할 것이다. 假想的인 教育稅源의 규모는 향후 바람직한 수준의 교육비와 교육재원의 중앙·지방간 분담수준, 그리고 교육세의 교육비용 충당비율 등에 관한 구체적인 규모가 설정되어야 할 것이다. 교육재원확충의 필요성에 비추어 볼 때 담배소비세 신설이 전의 教育稅 稅收規模인 5,123억원(1988년 기준) 수준을 상회하는 수준에서 설정되는 것이 당초의 취지에 부합될 것으로 간주된다.

둘째, 同 稅를 부과함에 있어 獨立賦課方式으로 할 것인지 아니면 既存稅源에 대한 附加稅方式을 취할 것인지가 결정되어야 할 것이다.

세째, 地方政府所管 地方教育稅라고 하더라도 基礎自治團體인 市·郡·區의 稅目으로 할 것인지, 아니면 廣域自治團體인 道·市(特別市·直轄市)의 稅目으로 할 것인지의 自治團體의 단계가 결정되어야 할 것이다.

넷째, 어떠한 稅源을 地方教育稅의 對象稅源으로 삼을 것인지에 대한 합의가 도출되어야 할 것이다.

(2) 地方教育稅 稅源의 利用·賦課方式

稅源을 配分하는 方式에는 稅源을 각기 獨립적으로 이용하게 하는 ‘稅源의

⁴⁾ 여기에 대한 자세한 내용은拙著, 『韓國地方財政論』(博英社, 1987), pp.225-228 참조 바람.

分離方式과同一한 稅源을 공동으로 이용하게 하는 ‘稅源의 共同利用方式’ 이 있다. 일반적으로 엄격한 稅源의 分離는 稅源이 다양해지고 經濟構造가 더욱 복잡해지고 있는 실정하에서 현실적으로 어려울 뿐 아니라 적절한 稅收를 확보 하려는 地方政府의 입장에서도 결코 소망스러운 일이 아니기 때문에, 대부분의 국가들에 있어 정도의 차이는 있으나 地方政府와 中央政府間, 上位地方政府와 下位地方政府間, 그리고 특정목적을 위한 재원조달에 있어 既存稅目과 新設稅目間 일정법위내에서 稅源을 공동이용하고 있다. 이런 점에서 기본적으로 地方教育稅의 稅源은 稅收의 안정성과 신장성이 높은 세목에 대하여 地方政府가 이를 共同利用하는 方式을 취하는 것이 바람직하다고 할 수 있다. 만일 地方教育稅를 単獨으로 있어 엄격한 ‘稅源의 分離方式’을 취한다면 教育稅財源의 영세성을 면치 못할 수밖에 없기 때문이다.

地方教育稅를 구체화함에 있어 재차 고려되어야 할 요소는 同 稅를 地方自治團體의 獨立稅目으로 설정한다고 하더라도 별도의 新稅源을 개발하여 과세대상으로 남지 않는 한 獨立賦課方式을 취할 것인지, 아니면 本稅源에 一定比率을附加한 附加稅方式을 취할 것인지의 課稅方式이라고 할 수 있다.

附加稅方式은 中央政府 또는 上位地方政府의 稅源에 대하여 일정한 비율로서 附加・課稅하여 이를 該當 地方政府의 稅收入으로 배분하는 것이다. 이러한 附加稅方式은 規範的 觀點에서 첫째, 징수가 간편하고 징세비가 절약되며, 둘째 地方政府의 독자적인 과세대상으로 하기 어려운 伸張性이 좋은 稅源에 부가함으로써 세수의 신장을 도모할 수 있으며, 세째 所得稅에 대한 附加稅方式은 所得稅 全體의 累進性을 강화하는 등 衡平負擔의 利點을 지니고 있다. 반면 附加稅方式은 첫째, 稅額의 결정이 전적으로 本稅의 결정에 따라야 하기 때문에 地方稅로서의 自主性을 살리기 어려우며, 둘째 地方政府의 財政에 대한 責任觀念을 약화시켜 地方政府의 특수한 재정수요를 충족시키기 위한 새로운 收入源을 개발하고자 하는 노력을 약화시키는 문제를 안고 있다. 사실상 취약한 기존 地方稅源構造에 비추어 볼 때, 地方教育稅를 獨立賦課方式으로 설계할 경우, 안정된 세수확보의 측면에서나 세무행정상의 기술적 어려움과 높은 징세비용을 수반하게 된다는 점에서 차라리 기존의 基幹稅源을 課稅基礎로 삼아 附加課稅하는 것이 현실성 있는 구상이라고 사료된다. 이러한 경우에도 一部 國稅에 附加할 것인지, 아니면 현행 地方稅의 一部 稅目에 附加할 것인지의 문제가 제기되는 바, 이에 대해서는 地方教育稅의 對象稅源을 논하는 항목에서 다시 다루기로 한다.

(3) 地方教育稅 課稅의 政府段階

地方教育稅의 課稅主體를 어찌한 地方政府段階로 설계할 것인가는 기본적으로 교육자치가 어떤 자치단체단계에 중점이 주어질 것인가에 달려있다고 볼 것이다. 이에 덧붙여 교육재원확보의 효율성과 배분의 형평성도 課稅政府段階를 결정하는데 고려되어야 할 주된 요소의 하나라고 할 수 있다. 本稿에서는 教育自治의 基本構圖에 관한 논의를 생략한 채 바람직한 課稅主體를 논의해 보기로 한다.

課稅主體를 基礎自治團體인 市·郡·區로 삼을 경우, 교육서비스에 가장 근접한 基礎自治團體水準에서 과세됨으로써 지역주민이 교육서비스혜택수준을 직접 감지하는 나머지 稅負擔에 대한 重壓感을 상대적으로 적게 인식하게 되며, 基礎的 教育部門의 意思決定單位가 市·郡이라는 점에서 基礎的 意思決定單位와 課稅主體가 일치하게 될 뿐 아니라, 上位自治團體인 道로부터의 재정통제가 최소한도에 머무르는 가운데 재원이전과정에서의 왜곡을 최소화할 수 있다는 利點이 부각되고 있다. 이러한 利點은 바로 廣域自治團體를 課稅主體로 삼는 경우의 短點에 해당된다고 할 수 있다.

반면 課稅主體를 廣域自治團體인 道·市(特別市·直轄市)로 삼을 경우, 다음과 같은 利點이 부각된다. 첫째, 기초자치단체간 세원유출의 여지가 상대적으로 낮고 정세비를 최소화하며 세원을 통합관리함으로써 재원확보의 효율성을 기울 수 있다. 둘째, 基礎自治團體間 可用稅源의 불균형을 완화하고 교육재원 배분의 형평을 기함에 있어 유리한 위치에 있다. 세째, 교육서비스가 창출하는 漏出效果(spill-overs)를 수용함에 있어 基礎自治團體를 과세단위로 삼는 경우에 비해 효과적이라고 할 수 있다.

이와 같이 上位 또는 下位地方政府를 課稅主體로 삼을 경우 각기 나름대로의 長短點이 부각되고 있으나, 결국 지방교육세를 어떤 세원으로 설계하느냐와 教育自治의 性格·構造에 따라 판단될 政策的 事項이라고 할 수 있다.

그러나 지방세원이 영세할 뿐 아니라 지역간 불균형이 현저한 우리나라의 현실에서 이러한 문제점을 최소화할 수 있는 방안이 정책의 우선순위를 접한다고 할 때, 廣域自治團體水準에서 教育稅源을 관리도록 하는 것이 설득력 있는 구상이라고 할 수 있다. 반면 教育現場과 근접한 基礎地方政府單位에서 教育受惠者들의 의사결정범위가 넓을수록 교육자치에 부합한다는 관점을 염두에 둘 때는 자연히 基礎自治團體水準에서 교육세를 관할하는 것이 바람직하다는 주장이 제기될 수 있을 것이다.

(4) 地方教育稅의 課稅對象

가. 叙述方向

地方教育稅를 논의함에 있어 핵심적인 정책과제는 과연 어떠한 稅源을 新設稅目的 과세기초로 삼을 것인가의 문제로 집약된다. 基本적으로 教育財源確保의 安定性, 稅源分布의 地域的普遍性, 教育서비스와의 연계성, 그리고 稅務行政의 效率性 등의 저반기준에 부합하는 稅源이 地方教育稅의 과세기초로 설정되는 것이 바람직하다고 하겠으나, 엄밀히 말해서 이러한 기준을 충족하는 稅源은 존재하지 않는다고 해도 과언이 아니다. 단지 그러한 기준의 일부나마 일정수준에 부합하는 稅源이 현실적으로 地方教育稅의 課稅對象으로 적합하다고 말할 있을 뿐이다. 本項에서는 일부 국세의 지방이관을 별도로 고려하지 않은 채, 또한 地方政府가 새로운 稅源發掘努力를 정책대안으로 삼지 않는다는 전제하에 地方政府의 自律的 稅源擴充努力를 통해 地方教育稅를 설계한다는 방향에서 논의를 전개하기로 한다.

아울러 課稅方式의 측면에서도 獨立賦課方式보다는 本稅附加方式이 稅源管理面에서 유리하다는 입장에서 서술에 임하기로 한다.

이러한 地方教育稅의 設計方向을 염두에 둘 때, 同 稅의 課稅對象으로서 대표적으로 거론될 수 있는 세목은 地方稅部門의 基幹稅目으로서 財產稅, 담배消費稅, 住民稅 等, 그리고 國稅部門에서는 所得稅를 상정할 수 있다. 그러나 담배消費稅의 경우, 신설된지 1년을 경과하지 않은데다 韓·美間煙草販賣에 대한協約에 의거 당분간一定 定額稅率를 유지하도록 규정되어 있을 뿐 아니라, 同 稅의 시설과 관련하여 地方教育財政交付金의 配分規模와 構造가 변동되었다는 점에 근거하여 여기서는 논의를 생략하기로 한다. 아울러 住民稅의 경우도 세수비중이 매우 낮은 균등할(주민세수입의 14% 내외)을 제외한 所得割이 대부분 國稅인 所得稅의 附加稅 性格을 띠고 있다는 점에서 所得稅一部의 教育稅源化構想을 다루는 과정에서 서술하기로 한다. 이러한 점들을 감안하여 本項에서는 地方教育稅의 課稅對象으로서 財產稅와 所得稅를 중점적으로 다루기로 한다.

나. 保有財產課稅의 活用構想

保有財產의 정도(즉 財產稅)를 地方教育稅의 課稅基礎로 삼아야 한다는 論者들은 之로 다음의 근거를 배경으로 그들의 입장을 개진하고 있다.

첫째, 保有財產은 他稅源에 비해 상대적으로 지역적 분포가 고른 것으로 나타나 地方自治團體水準에서 최소한도의 재원확보에 유리할 뿐 아니라 一般物價

上昇을 超過하는 財產價額의 상승으로 인해 세액의 안정된 확보와 신장이 전망된다.

둘째, 財產價值의 維持와 상승은 전반적 국가발전과 該當地域發展의 總合的結果로 나타난다는 점에서 保有財產 또는 財產價值上昇의 일부를 교육재원으로 활용함으로써 국가 및 지역사회발전의 人的 원동력이 되는 교육부문의 성과향상을 위한 재원으로 연계시키는 것은 바람직한 社會的 惠澤一費用循環關係라고 할 수 있다.

세째, 財產課稅, 특히 保有財產課稅의 補完을 통한 세제의 財源調達機能強化와 이에 기반을 둔 教育部門支出의 확대는 '稅制의 所得再分配機能補強'과 '社會開發關聯支出의 擴大'라는 재정정책의 장기적 발전방향에 미추어 볼 때 바람직한 정책선택이라고 할 수 있다.⁵⁾ 특히 財產課稅의 強化를 통한 諸政策目標(列, 所得再分配 補強과 國富의 效率的 利用, 그리고 開發利益의 效果的 還收)이 국민적 합의를 모을 수 있다고 한다면, 그러한 課稅強化를 통해 흡수할 수 있는 추가적 재원의 상당부분을 추가적 지출이 긴요한 교육재정부문에 활용하는 대안은 납세자들의 추가적 부담에 대한 저항을 극복할 수 있는 방안이라고 생각할 수도 있다.

네째, 稅務行政의 側面에서도 기존의 財產稅를 활용함으로써 新稅의 도입에 따른 社會的 費用과 徵稅費를 최소화할 수 있다. 특히 地方教育稅를 기존 財產稅를 기초로 附加稅方式으로 설계할 경우 그러한 이점이 부각된다.

다섯째, 교육자치가 원활히 이루어지고 있는 主要國家의 立法例에서도 地方財產稅가 基礎教育의 주된 재원으로서 활용되고 있다.

그러나 이와 같은 長點主張에도 불구하고 保有財產의 정도에 기반을 둔 地方教育稅의 設計構想은 제반 문제점을 내포하고 있는 바, 이를 요약하면 다음과 같다.

첫째, 현행 財產稅에는 都市計劃稅, 消防共同施設稅, 事業所稅, 防衛稅, 土地畠多保有稅(앞으로는 綜合土地稅)가併課되고 있는 상태이기 때문에 이와 같은 重複課稅를 그대로 유지하는 가운데 여기에 다시 地方教育稅를 附加한다면 실효세율이 높아지는 가운데 과세체계가 복잡해질 뿐 아니라, 재산부문의 추가부담에 대해 납세자들의 저항이 예상된다는 것이다.

둘째, 地方政府의 일반행정부문에서의 팔목할만한 추가적 재정수요가 발생되

5) 여기에 대한 자세한 내용은拙稿, 「所得分配改善을 위한 財產課稅의 改編方向」, 『國家豫算과 政策目標』(韓國開發研究院, 1988) 참조 마라.

고 있어 이에 상응하는 財源調達方案이 결실한 나머지 財產稅源의 확충이 주요 정책디안의 하나로 거론되고 있는 마당에 財產稅源의 확충률을 신설 教育稅源으로 활용토록 하자는 구상은 지방정부의 입장에서 소망스럽지 못하다는 것이다. 그러나하면 일부 국세의 지방이관이 고려되지 않는 상태에서 지방정부의 자율적 세원확충 노력만으로 地方教育稅를 신설한다면 추가적 행정수요에 일하는 지방기부의 재정적 대응능력이 약화될 우려가 있기 때문이라는 것이다.

세자, 財產의 保有가 그나마 他稅源에 비해 지역적 편재가 덜하다고 하나, 사실上 地域別 產業化의 水準이나 地價水準의 격차에 기인하여 財產價額의 基礎自治團體別 分布가 현저히 불균형하다는 점에서 보유재산가액을 基礎自治團體水準의 教育稅源으로 활용할 경우, 地方教育稅의 지역별 불균형으로 인해 원활한 지방교육재정의 운용이 저해된다는 점이다.

이와 같은 財產稅의 教育稅源活用方案이 지니고 있는 문제점을 극복하기 위해서는 보유재산과세부문에 있어서 群小稅目을廢止・整備하고 財產價額評價를現實化하는 가운데 財產稅의 課稅對象을擴大(例, 奢侈性 利用權, 工場用 債却資產 等)하며 세율구조를 보다 탄력적인 누진구조로 전환하는 등 財產稅의 개혁노선이 수반되어야 할 것이다. 이러한 개혁을 통해 財產稅를 地方稅體系의 基幹稅目으로 발전시키면서 그 일부(특히 財產稅改編에 따른 追加稅收分)를 教育稅源으로 활용하는 방안이 모색되어야 할 것이다.

이어 덧붙여 기초자치단체의 세목인 현행 財產稅의 自治團體間 稅收不均衡을 조정하기 위한 광역자치단체 또는 중앙정부수준의 교육재정조정장치가 보강되어야 하는 과제를 안고 있다.

다.所得稅附加方式에 의한 地方教育稅構想

地方教育稅의 課稅基礎로서 국세인 현행 所得稅를 활용하자는 견해도 대두되고 있어 주목을 받고 있다. 이러한 구상은 현행 住民稅 所得割의 과세방식과 마찬가지로 地方教育稅를 소득세에 일정비율로 부가하여 과세하는 것이다.

이러한 방식은 課稅技術上 유리할 뿐더러 應能負擔의 原則을 뒷받침하는 累進稅率構造를 지닌 소득세에併課함으로써 地方教育稅 부과에 따른 과세의衡平을 기할 수 있다는 利點이 부각되고 있다. 더 나아가서 地方教育稅로 하여금減免・控除 등 개인적 사정과 실질적 부담능력을 고려할 수 있도록 하기 위해서는 소득세를 과세기초로 활용하는 것이 바람직하다는 것이다.

그러나 所得稅를 本稅로 한 地方教育稅 구상 역시 앞서 언급한 財產稅活用方案과 大同小異한 문제점을 안고 있다. 우선 所得稅에 住民稅와 防衛稅(1991년

부터 폐지 또는 개편예정)가 附加되고 있다는 점에서 이들 세목의 합리적 조정
◦ 수반되어야 하는 문제를 안고 있다. 아울러 소득세의 경우 세원의 地域的
偏在가 오히려 財產稅보다 심한 것으로 간주되고 있어 同稅가 地方教育稅 稅源
으로 활용될 경우, 역시 세원불균형을 완화하기 위한 教育財政調整裝置의 보완
이 절실히 요구된다. 이에 덧붙여 소득세의 경우 명실상부한 綜合課稅의 推進,
金融實名制 實施 등 주요세제개혁의 대상이 되고 있는 바, 이와 같은 國稅部門
租稅政策의 발전 방향과 地方稅部門에 있어 教育稅源確保라는 政策目標를 어떻
게 조화시킬 것인가의 문제가 제기된다.

IV. 結論

지금까지 현행 教育稅가 地方教育稅로 전환된다는 전제하에 地方教育稅 接近
의 基本構圖와 稅源確保方案, 그리고 課稅方式 등을 살펴보았으나, 어디까지
나 규범적 관점에서 가장적인 접근방향을 소개하는 등 地方教育稅와 관련한 諸
論議의 기초를 제공하였을 뿐 실천적 대안의 제시는 시도되지 못하였다. 따라서
향후 地方教育稅를 구체적으로 설계하기 위한 광범위한 理論的・政策的 研
究努力이 경주되어야 할 것으로 생각된다.

本稿에서는 논의전개의 편의상 地方教育稅의 新設方向을 크게 현행 教育稅源
의 地方移管, 餘他 一部國稅의 地方移管, 保有財產課稅에의 併課,所得稅에 대
한 附加方式 등으로 나누어 서술하였으나, 실제의 정책형성과정에서는 이러한
방식들이 확연히 구분되어 정책대안으로 평가되기 보다는 諸政策代案의 배합을
통하여 적정수준의 세원확보를 뒷받침할 세목설계가 이루어 질 수 있다는 점이
간과되어서는 안될 것이다.

地方教育稅의 新設에 있어 가장 크게 부각되는 制約點은 地方教育稅의 대상
이 되는 세원분포의 地域的 偏在라고 할 수 있다. 사실상 대다수의 세원이 지역적
편재가 심한 현실에서 지방정부(특히 기초자치단체) 수준의 教育稅가 신
설될 경우, 教育稅收의 地域間・自治團體間 不均衡이 현저할 것으로 예상되기
때문에 이러한 불균형을 완화하기 위한 상위정부의 교육재정조정장치의 기능과
규모가 현재(教育稅가 國稅로 존재하고 있는 現在)보다 더욱 중시되어야 할 것
으로 전망된다. 이와 관련하여 현재 一部 國稅의 중앙・지방간 共同利用方式의
일종으로 논의되고 있는 地方讓與稅制度도 지방교육재정 설계에 있어서 그 도
입 가능성이 탐색될 수 있을 것이다. 지방정부 사업이나 서비스에 自律的으로

充當도록 하기 위해 국세 일부 세목의 일정 비율을 地方財政調整性格을 가미한 채 지방정부에 이양하는 同制度는 세원의 地域別 偏在를 완화할 수 있을 뿐 아니라 지역발전의 기틀이 되는 戰略部門에 同財源을 활용토록 함으로써 공공재원의 합리적 배분을 도모할 수 있다는 利點이 부각되고 있다.

끝으로 地方教育稅의 新設에 따른 지역주민의 추가적 부담과 부담구조의 변화에 대한 納稅者들의 理解·支持가 同稅의 成功的 設計와 定着을 가능케 한다는 점을 감안할 때 교육서비스의 질적 개선의 필요성, 이를 뒷받침 할 교육재원 확보의 중요성과 추가적 부담의 불가피성 등을 납세자 또는 教育受惠者들에게 이해시키는 노력이 지속적으로 이루어져야 할 것이다.

參 考 文 獻

- 오연천, 『한국지방재정론』, 서울 : 박영사, 1987.
- 교육개혁심의회, 『교육재원의 확충방안』, 1987. 9.
- , 『교육개혁종합구상』, 1987. 12.
- , 『구체화과제보고서(IV)』, 1987. 8.
- 문교부, 『교육세백서』, 1986.
- 세제발전심의위원회, 『세제발전연구보고서』, 1985.
- 오연천, 「소득분배개선을 위한 재산과세의 개편방안」, 『국가예산과 정책목표, 한국개발연구원』, 1988. 12.
- 김태원, 「교육세법을 중심으로 본 교육재원의 확보」, 『세교육』, 1988년 10월호.