

담배소비세제의 개편방안

연구책임 : 김대영

1997. 10.

韓國地方行政研究院

<目 次>

第1章 序 論	1
第1節 研究의 目的	1
第2節 研究範圍 및 方法	2
第2章 담배消費稅制 現況	3
第1節 담배消費稅 關聯 法規	3
1. 地方稅法 및 施行令	3
2. 敎育稅法	18
3. 韓美담배諒解錄	20
4. 地方敎育財政交付金法	32
5. 담배消費稅 沿革	35
第2節 담배消費稅 現況	40
1. 담배消費稅 賦課·徵收 現況	40
2. 담배消費 現況	50
第3節 現行 담배消費稅制의 問題點	59
1. 稅負擔의 不公平	59
2. 消費者選擇의 合理性 沮害	60
3. 稅收의 不安定性·非伸張性	61
第 3 章 主要外國의 담배消費關聯稅	63
第1節 外國의 담배關聯稅制概要	63

第2節 日本의 담배消費稅	68
1. 沿革 및 意義等	68
2. 담배稅 概要	70
第3節 美國의 담배關聯稅制	74
第4節 政策的 示唆點	79
第4章 담배消費稅制 改編方案	82
第1節 基本方向	82
第2節 從價稅率構造로의 改編	83
第3節 區間別 差等 從量稅率構造로의 改編	91
第4節 改編의 效果	99
1. 稅收擴充 效果	99
2. 自治團體間 稅收의 衡平化 效果	111
2. 消費者負擔의 衡平化 效果	112
第5節 代案의 選擇	117
第5章 要約 및 政策建議	119
第1節 要 約	119
第2節 政策建議	121
<參考文獻>	123

<表 目 次>

<표2- 1> 담배消費稅의 納稅義務者·納稅義務成立時期·納稅地 ..5
<표2- 2> 담배消費稅의 稅率構造 ..7
<표2- 3> 大統領令이 定하는 製造담배의 免稅範圍 ..9
<표2- 4> 製造담배에 대한 教育稅 ..20
<표2- 5> 地方教育財政歲入·歲出豫算(1996) ..34
<표2- 6> 담배關聯稅制 改編의 概要 ..37
<표2- 7> 담배消費稅 導入당시의 稅率 ..38
<표2- 8> 담배消費稅의 稅收規模와 比重 ..41
<표2- 9> 地方稅收의 稅目別 構成 ..42
<표2-10> 담배消費稅收의 自治團體別 規模와 比重 ..44
<표2-11> 市·郡稅의 稅收構造 ..44
<표2-12> 담배消費稅收의 自治團體別 構成 ..45
<표2-13> 廣域自治團體別 담배消費稅 比重 ..47
<표2-14> 市·郡稅의 普遍性 評價 ..48
<표2-15> 담배消費現況 ..51
<표2-16> 國產담배 發賣現況 ..52
<표2-17> 國產製造담배 消費現況 ..53
<표2-18> 輸入담배 價格別 消費現況 ..54
<표2-19> 輸入담배 發賣現況 ..56
<표3- 1> 世界主要國의 담배關聯稅制의 構造 ..64
<표3- 2> 담배消費量 變化推移의 國際比較 ..65
<표3- 3> 世界主要國의 1人當 담배 消費推移 ..66
<표3- 4> 主要國의 담배稅收 實績 ..67

<표3- 5> 담배關聯 聯邦消費稅의 從價稅額	75
<표3- 6> 州別 담배消費稅額 및 販賣稅의 稅率	77
<표4- 1> 담배消費稅制 改編案의 比較 I	87
<표4- 2> 담배消費稅 改編案의 比較(加重平均) I	90
<표4- 3> 담배消費稅 稅率構造 變化 II	93
<표4- 4> 담배消費稅 改編案의 比較(加重平均) II	96
<표4- 5> 담배消費稅 稅率構造 變化 III	97
<표4- 6> 담배消費稅 改編案의 比較(加重平均) III	99
<표4- 7> 담배消費稅收 擴充效果 I	100
<표4- 8> 담배消費稅收 擴充效果(市·郡) I	101
<표4- 9> 담배消費稅收 擴充效果 II	103
<표4-10> 담배消費稅收 擴充效果(市·郡) II	104
<표4-11> 담배消費稅收 擴充效果 III	105
<표4-12> 담배消費稅收 擴充效果(市·郡) III	107
<표4-13> 敎育稅收 擴充效果 I	109
<표4-14> 敎育稅收 擴充效果 II	110
<표4-15> 敎育稅收 擴充效果 III	111
<표4-16> 自治團體間 稅收의 衡平化效果	112
<표4-17> 담배消費稅 消費者負擔率 比較 I	114
<표4-18> 담배消費稅 消費者負擔率 比較 II	116

第1章 序 論

第1節 研究의 目的

현행 지방세체계에서 담배소비세는 1995년 결산기준으로 전체 지방세수의 14.1%를 차지하여 등록세, 취득세에 이어 3번째로 비중이 높은 세목이다. 이러한 위치를 차지하는 담배소비세는 1989년 도입당시 전체 지방세수의 28.5%를 차지하였으나 세수증가가 정체상태를 보여, 도입이후 그 비중이 점차 저하되어 1995년에는 14.1%의 낮은 세수비중을 보이고 있다. 그러나 세수비중의 저하에도 불구하고 여전히 담배소비세는 지방자치단체의 기간세 중 하나이며, 특히 기초자치단체인 시·군에 있어서는 가장 중요한 지방세목의 하나이다. 1995년 결산기준으로 담배소비세는 시세의 28.5%를 차지하며, 군세의 40.8%를 차지한다.

현행 담배소비세의 과세표준은 제조담배의 개비수 또는 중량이며 세율은 정액세율로 되어 있다. 이렇게 세율구조가 담배가격과 연계되어 있지 않은 종량세형태이기 때문에 소비자의 합리적 선택을 저해하고 세부담의 공평을 해치고 있으며, 또한 담배가격의 인상이 세수증대로 이어지지 않으므로 담배소비의 증가없이 세수확충이 어렵게 되어 있다. 따라서 소비자선택의 효율성과 중립성을 높이고 세부담의 불공평을 완화하며, 세수를 안정적으로 확충하기 위해서는 현행 담배소비세제를 합리적으로 개편할 필요가 있다.

본 연구는 담배소비세제의 현황과 문제점을 검토·분석하며, 또한 주요 외국의 담배관련 세제를 검토·분석하여 정책적 시사점을 파악한다. 그리고 이를 바탕으로 합리적인 담배소비세제의 개편방안을 제시하는 한편, 개편의 효과를 분석하는 것을 연구목적으로 한다.

이러한 개편이 이루어 진다면, 담배소비세수의 안정적 확보를 통한 시·군세수의 확충과 종량세형태로 부과·징수됨으로써 야기되는 소비자선택의 왜곡 및 조세부담의 불공평을 시정하는 효과를 거둘 수 있을 것으로 기대한다.

第2節 研究範圍 및 方法

본 연구의 공간적으로는 전국의 지방자치단체를 대상으로 하며, 시간적으로는 담배소비세제가 도입된 1988년이후부터 최근까지를 대상으로 하되 필요하면 이전의 담배관세제가 도입되었던 1984년까지도 연구범위에 포함한다. 그리고 지방세목중 담배소비세를 중점연구대상으로 한다.

본 연구는 먼저 현행 지방세법 및 시행령상 담배소비세 관련규정과 한미 담배양해록 및 교육세법, 지방교육재정교부금법등 관련 법규를 중심으로 담배관련 조세제도의 현황을 파악한다. 또한 담배관련 각종 통계의 분석, 담배인삼공사담당자·지방세담당공무원들과의 면담, 토론회 등을 통해 담배소비세의 현황과 문제점 및 이의 원인을 파악한다.

그리고 이러한 현황과 문제점 파악을 바탕으로 현행 담배소비세제를 개편하는 방안을 검토하고 대안을 제시하고자 한다. 또한 대안의 제시를 위하여 현지세무담당 공무원 및 담배인삼공사 관련직원등과의 방문조사 및 면담을 통해 현행 담배소비세의 실질적 운영상황을 파악하여 실제로 실시가능한 담배소비세제 개편방안을 제시하고자 한다. 나아가서, 이러한 대안이 채택되어 담배소비세제의 개편이 이루어 졌을 때의 효과를 지방세수 확충효과, 교육세수 확충효과 및 소비자부담의 형평화효과를 중심으로 분석하고자 한다.

第2章 담배消費稅制 現況

第1節 담배消費稅 關聯 法規

1. 地方稅法 및 施行令

담배에 대한 과세는 국산과 외국산 수입담배를 막론하고 지방세인 담배소비세와 국세인 교육세만을 동일하게 부과·징수하고 있다. 즉, 모든 제조담배에 대하여는 담배소비세외에 일반소비세인 부가가치세를 부과하지 않고 있으며 또한 외국산 수입담배에 대하여도 관세를 부과하지 않고 있다. 그러나 제조담배의 원료가 되는 잎담배에 대해서는 20%의 관세가 부과되고 있다. 이에 따라 원료에 대한 관세율이 원료를 가공한 제품의 관세율보다 높게 되는 역관세의 문제점이 발생하게 된다.¹⁾ 우리나라는 현재 중간재와 완제품에 대한 관세율을 8%의 중심세율에 수렴하게 하는 균등관세율제도를 채택하고 있다. 이는 각 부문간의 실효보호율을 동일하게 함으로써 보호의 비용을 최소화하고 관세의 대산업 중립성을 유지하여 자원배분의 왜곡을 방지하려는 의도에서 시행되고 있는 것이다. 그러나 담배에 대해서는 완제품인 제조담배에 대해서 관세를 부과하지 않는 반면, 제조담배의 생산에 사용되는 수입잎담배에 대해서 관세를 부과함에 따라 실효보호율이 (-)가 된다. 즉, 원료에 부과되는 관세의 효과를 감안하면 현행 담배에 대한 관세율구조는 국내산업을 보호하지 못하고 오히려 해치는 결과를 초래하고 있음을 알 수 있다.

우리나라의 경우 담배소비세와 교육세외에도 궤련 1갑당 4원의 폐기물부

1) 김진수의, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(I), 조세연구원, 1994. pp78-79.

담금과 2원의 국민건강기금을 징수하고 있다. 그리고 1994년부터 담배사업법 제25조의 2에 의하여 국산담배의 제조자인 담배인삼공사에게 담배 1갑당 20원씩을 공익사업부담금으로 징수하여, 보건의료·환경보호 등의 공익사업과 연초경작지원 등의 사업을 하는 자에게 지원하였으나 1997년 7월 1일부로 이를 폐지하였다.

담배소비세는 지방세법 및 동법 시행령에 규정되어 있다. 지방세법 및 동법 시행령에서는 국산담배 및 외국산 수입담배에 적용되는 과세표준, 세율 등 제반사항이 규정되어 있다. 그러나 이들 국내법규외에도 한미담배양해록²⁾에서 외국산 수입담배에 부과하는 세율에 대해서 규정한 것들이 국산담배의 세율적용등에도 영향을 미친다. 따라서 담배소비세를 검토하기 위해서는 국내법인 지방세법 및 동법 시행령 뿐만 아니라, 국제법규인 한미담배양해록도 함께 검토하여야 한다.

가. 課稅對象

담배소비세 과세대상은 제조담배로 한다. 제조담배는 성질과 모양, 제조과정 등을 기준으로 하여 대통령령으로 정하도록 되어 있다. 제조담배는 흡연용의 제조담배, 썬는 제조담배, 냄새맡는 제조담배로 구분되며, 흡연용의 제조담배는 모양, 제조과정, 흡연형태에 따라 다시 4가지 종류로 나누어 지는데 ① 쫄련지로 말아서 흡연에 편리하도록 만들어진 쫄련, ② 파이프를 이용하여 흡연할 수 있도록 만들어진 파이프담배, ③ 진중엽을 중권엽으로 싸고 외권엽으로 말은 엽쫄련, ④ 담뱃대를 이용하거나 직접 쫄련지로 말아 피울 수 있도록 만들어진 각련 등으로 나누어 진다(지방세법 제224조). 이

2) Record of Understanding between the Government of the United States of America and the Government of the Republic of Korea Concerning Market Access for Cigarettes.

중 권력이 제조담배의 주종을 이루고 있다.

나. 納稅義務者 · 納稅義務成立時期 · 納稅地

담배소비세의 납세의무자는 ①제조자, ② 수입판매업자, ③ 외국으로부터 입국자하는 자의 휴대품 또는 탁송품·별송품으로 담배를 반입하는 자, ④ 기타의 방법으로 제조담배를 제조하거나 국내로 제조담배를 반입하는 자이다.

담배소비세의 납세의무성립시기는 ①국산담배의 경우 제조담배를 보세구역으로 반출하는 때, ②수입담배의 경우는 담배를 보세구역에서 반출하는 때, ③그외의 방법으로 제조담배를 제조한 경우에는 제조담배를 제조한 때, ④제조담배를 국내로 반입하는 경우에는 국내에 반입한 때이다.

<표2-1> 담배消費稅의 納稅義務者 · 納稅義務成立時期 · 納稅地

납세의무자	납세의무의 성립시기	납세지
◦ 제조자	◦ 제조장으로부터 반출하는 때	◦ 제조담배가 매도된 소매인의 영업소재지 관할 시·군
◦ 수입판매업자	◦ 보세구역으로부터 반출하는 때	
◦ 입국자, 탁송품·별송품의 반입자	◦ 국내로 반입하는 때	◦ 세관소재지 관할 시·군
◦ 기타의 방법으로 제조담배를 제조한 자 ◦ 국내로 반입한 자	◦ 제조담배를 제조한 때 ◦ 국내로 반입하는 때	◦ 제조한 장소 관할 시·군 ◦ 반입한 장소 관할 시·군

자료: 김상철, 담배소비세해설, 지방세지 통권67호, 1996.

납세지는 ①제조자와 수입판매업자의 경우에는 제조담배가 매도된 소매인의 영업장 소재지를 관할하는 시·군, ②외국으로부터 입국하는 자의 휴

대품 또는 탁송품, 별송품으로 제조담배를 반입하는 경우에는 세관소재지를 관할하는 시·군 ③그 외의 방법으로 제조담배를 제조한 경우에는 제조담배를 제조한 장소를 관할하는 시·군 ④제조담배를 국내로 반입하는 경우에는 국내로 반입하는 장소를 관할하는 시·군이다.

이와 같이 납세의무자에 따라 납세의무의 성립시기, 납세지가 다르다. 담배소비세의 납세의무자와 이에 따른 납세의무의 성립시기 및 납세지는 <표 2-1>과 같다.

다. 課稅標準 및 稅率

담배소비세는 제조담배의 개비수 또는 중량을 과세표준으로 하여 정액세율로 부과된다(지방세법 제228조).

담배소비세의 과세표준과 세율은 지방세법 제229조 및 동법 시행령 제173조 와 제173조의 2에 규정되어 있다. 1988년 12월 26일에 신설된 담배소비세의 세율은 1988년 12월 31일까지 적용되었으며, 현재의 세율은 1988년 12월 31일 신설된 지방세법 시행령 제173조의 2 규정에 의해 조정된 것이다. 이는 지방세법 제229조 제3항에 따른 것이다.

지방세법 제229조에서는 제1항과 2항에 담배소비세의 세율을 규정하고 제3항에서는 ‘제1항에 의한 세율은 그 세율의 100분의 30범위안에서 대통령령으로 조정할 수 있다’라고 규정하였다. 그리고 지방세법 시행령 제173조 및 제173조의 2에서는 담배소비세의 위임받은 세율을 규정하고 있다.

현재 담배소비세의 과세표준과 세율은 <표 2-2>와 같다.

흡연용 제조담배의 과세표준과 세율은 다음과 같다. 흡연용 제조담배의 주종인 제1종 쉐련의 경우, 200원초과 담배는 20개비 1갑당 460원, 100원초과-200이하의 담배는 20개비 1갑당 40원, 그리고 100원이하의 담배에는 영

세율을 적용하고 있다. 제2종 파이프 담배는 50그램당 910원, 제3종 엽결련은 50그램당 2,600원, 제4종 각련은 100원초과하는 각련의 경우 50그램당 910원이지만 100원초과 각련은 영세율을 적용하고 있다. 썩는 제조담배는 50그램당 1,040원, 냄새맡는 제조담배는 50그램당 650원의 세금을 부과·징수하고 있다.

<표2-2> 담배消費稅의 稅率構造

구분	지방세법상 세율		시행령에 의한 가산세율	
흡연용의 제조담배	제1종 결련	200원초과	20개비당 360원	20개비당 460원
		100원초과-200원이하	20개비당 40원	20개비당 40원
		100원이하	영세율	영세율
	제2종 파이프담배	50그램당 700원		50그램당 910원
	제3종 엽결련	50그램당 2,000원		50그램당 2,600원
	제4종 각련	100원초과	50그램당 700원	50그램당 910원
100원이하		영세율	영세율	
썩는 제조담배	50그램당 800원		50그램당 1,040원	
냄새맡는 제조담배	50그램당 500원		50그램당 650원	

라. 未納稅搬出 및 課稅免除

지방세법상 다음과 같은 경우에는 미납세반출에 해당하여 담배소비세를 납부하지 않는다(제231조 및 동법 시행령 제174조).

① 제조담배의 공급의 편의를 위하여 제조장 또는 보세구역에서 다른 제조장 또는 보세구역으로 반출하는 것

② 제조담배를 다른 제조담배의 원료로 사용하기 위하여 반출하는 것

③제조장을 이전하기 위하여 제조담배를 반출하는 것
 ④수출할 제조담배를 제조장으로부터 다른 장소에 반출하는 것
 또한 다음과 같은 경우는 과세면제에 해당하여 담배소비세를 납부하지
 아니한다(지방세법 제232조 제1항).

- ① 수출
- ②국군·전투경찰·교정시설경비교도 및 주한 외국인에의 납품³⁾
- ③보세구역에서의 판매
- ④외항선 및 원양선박의 선원에 대한 판매
- ⑤국제항로에 취항하는 항공기 또는 여객선의 승객에 대한 판매
- ⑥시험분석 및 연구용
- ⑦기타 대통령령이 정하는 것⁴⁾

3) 법제232조 제1항 제2호에 의하여 제조담배의 면세공급을 받을 수 있는 대상자는 다음 각호와 같다. 1. 국군: 국방부장관이 인정하는 영내에 거주하는 단기하사 이하의 병, 첩보업무를 수행하는 자 및 병역법의 규정에 의하여 복무중인 방위병, 2. 전투경찰: 전투경찰대설치법의 규정에 의하여 임용된 전투경찰순경, 3. 교정시설경비교도: 교정시설경비교도대 설치법의 규정에 의하여 임명된 경비교도(지방세법 시행령 제175조 제1항)

4) 기타 대통령령이 정하는 것이라 함은 다음 각호의 1에 해당하는 것을 말한다. 1. 국가원수가 행사용으로 사용하는 제조담배, 2. 해외합상훈련에 참가하는 해군사관생도 및 승선장병에게 공급하는 제조담배, 3. 해외에서 취업 중인 근로자 및 재외공관직원에게 공급하는 제조담배, 4. 국립보훈원 및 보훈병원에 수용·입원 중인 상이군경이나 전몰군경유가족에게 공급하는 제조담배, 5. 주한외국군의 종사자에게 판매하는 제조담배, 6. 기타 내무부령이 정하는 용도에 사용하는 제조담배(지방세법 시행령 제 175조).

<표2-3> 大統領令이 정하는 製造담배의 免稅範圍

담 배 종 류	수 량
· 필 련	200개비
· 엽 필 련	50개비
· 기 타 담 배	250그램

자료: 지방세법 시행령 제176조 제1항

지방세법 제232조 제2항에서는 ‘외국으로부터 입국하는 자등이 반입하는 제조담배로서 대통령령이 정하는 범위안의 제조담배에 대하여는 담배소비세를 면제한다’라고 규정하고 있다. 여기에서 ‘외국으로부터 입국하는 자등이 반입하는 제조담배’라 함은 여행자의 휴대품·별송품·탁송품으로 반입되는 제조담배를 말한다. 또한 ‘대통령령이 정하는 제조담배의 면세범위’는 <표 2-3>과 같다.

마. 申告義務

1) 개업·휴업의 신고

제조자 또는 수입판매업자가 제조장 또는 수입판매업을 개업하고자 하는 경우에는 지방세법 제233조의 3의 규정에 의하여 ①제조자의 경우 제조장 소재지를 관할하는 시장·군수, ② 수입판매업자의 경우에는 주사무소 소재지를 관할하는 시장·군수에게 신고하여야 한다. 제조장 또는 수입판매업을 휴업 또는 폐업하고자 하거나 신고사항의 변경이 있는 경우에도 또한 같다. 개업신고 및 휴·폐업신고 사항에 대하여는 지방세법에 규정된 구비서류를 첨부하여야 한다(지방세법 시행령 제178조, 제179조).

2) 반출신고

제조사 또는 수입판매업자는 제조담배를 제조장 또는 보세구역에서 반출한 때에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 시장·군수(특별시장·광역시장 포함)에게 신고하여야 한다. 반출신고는 반출신고서에 의하여 반출한 날의 다음날까지 제조장 또는 세관소재지 시·군(특별시·광역시포함)에 하여야 한다. 반출신고는 과세대상이 되는 제조담배의 반출과 미납세반출 및 미과세대상이 되는 제조담배의 반출이 구분될 수 있도록 신고하여야 한다. 반출신고는 업무의 편의를 위하여 내무부령이 정하는 바에 의하여 일정기간의 신고서를 일괄 제출할 수 있게 할 수 있다. 이때의 일괄신고서의 제출기간은 다음과 같다.

①매월 1일부터 10일 까지의 신고서: 그달 15일까지

②매월 11일부터 20일까지의 신고서: 그달 25일까지

③매월 21일부터 말일까지의 신고서: 다음 달 5일까지

주의할 점은 ①제조담배가 그 제조장 또는 보세구역에서 소비되는 때, ②제조장에 현존하는 제조담배가 공매·경매 또는 파산절차에 의하여 환가되는 때에는 제조장 또는 보세구역에서 반출되는 것으로 본다는 것이다.

또한 지방세법시행규칙 제99조의 규정에 의하여 신고를 받은 제조장 또는 세관소재지를 관할하는 시장·군수는 매월 월말집계표에 수입면장사본(수입판매업자에 한함)을 첨부하여 다음달 15일까지 제조자 또는 수입판매업자의 주사무소 소재지를 관할하는 시장·군수에게 통보하여야 한다.

바. 記帳義務

담배소비세의 납세관리에 정확을 기하도록 하기위해 제조자 및 수입판매업자에게 기장의무를 부여하고 있으며, 기장의무를 이행하지 않거나 허위로

기장한 경우에는 10%의 가산세를 물도록 하고 있다(지방세법 제233조의 7) . 제조자 및 수입판매업자가 기장할 사항은 다음과 같다.

1)제조자

제조자는 ①매입한 제조담배의 원재료의 종류와 종류별 수량 및 가격,매입연월일 및 판매자 성명·주소 ②제조담배를 제조하기 위하여 사용한 원재료의 종류별 수량 및 가격, 사용연월일 ③제조한 제조담배의 품종별 수량 및 제조연월일 ④보관되어 있는 제조담배의 품종별 수량 ⑤반출 또는 반입한 제조담배의 품종별 수량 및 가격, 반출 또는 반입연월일 및 반입자의 성명·주소

2)수입판매업자

수입판매업자는 ①보세구역으로부터 반출되는 제조담배의 품종 및 수량 ②도매업자와 소매인에게 매도한 제조담배의 시·군별, 품종별 수량 ③보관되어 있는 제조담배의 보관장소별, 품종별 수량 ④훼손·손실된 제조담배의 품종별 수량 ⑤보세구역에서 소비된 제조담배의 품종별 수량 ⑥기타 제조담배의 수량확인 등에 필요한 재고 및 사용수량 등을 기장하여 보관하여야 한다.

사. 申告納付等

1)제조자

제조자는 매월 1일부터 말일까지 제조장에서 반출한 제조담배에 대한 과세표준과 세율에 따라 산출한 세액을 그달 1일부터 말일까지 각 시·군별로 소매인에 매도된 제조담배에 대한 산출세액에 비례하여 다음달 말일까지 시·군에 신고납부하여야 한다(법 제233조의 6, 제1항).

이 경우 각 시·군이 실제로 받을 세액은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} & \text{당해 시·군이 실제로 받을 세액} = \\ & \{(\text{전월 중 당해 시·군에서 매도된 제조담배의 산출세액}) / \\ & (\text{전 시·군에서 실제 소매인에게 매도된 제조담배의 매출세액})\} \\ & \times (\text{제조장에서 반출된 제조담배의 총세액} - \text{공제세액 및 환급세액} \\ & + \text{가산세액}) \end{aligned}$$

2)수입판매업자

수입판매업자는 매월 1일부터 말일까지 보세구역에서 반출한 제조담배에 대한 산출세액을 다음달 말일까지 대통령령이 정하는 바에 의하여 수입판매업자의 주사무소 소재지를 관할하는 시·군에 신고납부하여야 한다.

$$\begin{aligned} & \text{당해 시·군이 실제로 받을 세액} = \\ & \{(\text{전월 중 당해 시·군에서 소매인에게 매도된 외국산 수입담배의 산출세액}) / (\text{전 시·군에서 실제 소매인에게 매도된 외국산 수입담배의 매출세액})\} \\ & \times (\text{전월중 보세구역에서 반출된 외국산 수입담배의 총산출세액} - \\ & \text{공제세액 및 환급세액} + \text{가산세액}) \end{aligned}$$

그러나 직전년도 사업실적이 없거나 월평균 납부세액이 5억원 미만인 영세업자의 경우에는 시·군별 담배소비세액을 확정하지 않고 총액을 주사무소 소재지 시장·군수에게 신고납부한다. 이 경우 수입판매업자의 주사무소 소재지를 관할하는 시장·군수를 수입제조담배의 담배소비세에 대한 각 시·군의 특별징수의무자로 본다(법제233조의 6, 제2항).

수입담배의 경우 각 시·군이 실제로 받을 세액은 위와 같다.

제2항의 특별징수의무자는 징수한 담배소비세를 지난달 1일부터 말일까지 각 시·군별로 소매인에게 매도된 제조담배(수입된 것을 제외한다)에 대

한 산출세액에 비례하여 다음달 10일까지 각 시·군에 납입하여야 한다(법 제233의 6, 제3항)

제3항의 규정에 의한 납세의무자는 세관소재지를 관할하는 시·군에 대통령령이 정하는 바에 의하여 담배소비세를 납부하여야 한다

다만, 수입판매업자가 판매한 외국산 수입담배에 대한 시·군별 담배소비세액을 산출할 수 없거나 일정기준 이하의 판매실적에 미달하여 시·군별, 품종별 수량을 장부에 기재하지 아니한 수입판매업자의 경우는 직전년도 1월부터 12월 까지 각 시·군별로 징수된 담배소비세액의 일정비율에 따라 안분한다.

3)반입자

국외에서 제조담배를 반입하는 자는 세관소재지 시장·군수에게 신고 납부하여야 한다.

4)수시부과

담배소비세는 신고납부를 원칙으로 하고 있으나 다음의 경우 ①제조자 및 수입판매업자가 사업부진 기타의 사유로 휴업 또는 폐업상태에 있을 때 ②신고의무불이행등 가산세부과 사유에 의하여 징수하는 때 ③기타 제조자 또는 기타 국내반입의 사실이 발견 또는 확인된 때에는 지방세법 제233의 6 규정에 불구하고 보통징수방법에 의하여 수시부과하게 된다.

자. 義務不履行과 加算稅 賦課

담배소비세는 신고납부방법에 의하도록 하고 있으므로 의무불이행에 대하여는 가산세를 부과토록 하고 있다. 단순한 의무불이행에 대하여는 10%

의 가산세를 고의성이 있는 경우에는 30%의 가산세를 몰도록 하고 있다.

1) 단순의무불이행에 대한 가산세(10%)

①개업신고를 하지 아니하고 영업행위를 한 경우, ②폐업신고를 아니하거나 사용계획서를 제출하지 아니한 경우, ③기장의무불이행 또는 허위기장시, ④신고납부를 아니하거나 신고납부세액이 산출세액에 미달한 경우, ⑤시·군별 제조담배의 매도에 따른 세액을 허위로 신고납부한 경우이다. 다만, 그 세액이 적고 고의성이 없는 때는 제외한다.

2) 고의성이 있는 의무불이행에 대한 가산세(30%)

①미납세반출(제231조) 및 과세면제(제232조)의 규정에 의하여 반출된 제조담배를 당해 용도에 사용하지 아니하고 매도·판매·소비 기타 처분한 경우, ②제조사 또는 수입판매업자가 제233조의 규정에 의한 신고를 하지 아니한 때, ③부정한 방법으로 세액의 공제 또는 환급을 받은 경우, ④ 과세표준액의 기초가 될 사실의 전부 또는 일부를 은폐하거나 위장한 경우가 이에 해당한다.

3) 가산세 부과방법

1), 2)의 산출세액 및 부족세액은 당해 행위에 의한 제조담배에 대하여 과세표준과 세율을 적용하여 산출한다.

차. 稅額控除 및 還給

1) 환급대상

담배소비세액을 공제 및 환급할 수 있는 경우는 다음과 같다.

① 제조장 또는 보세구역에서 반출된 제조담배가 천재지변 기타 부득이한 사유로 멸실 또는 훼손된 경우, 여기서 부득이한 사유라 함은 선량한 관리자의 주의의무를 다하여 관리하였음에도 불구하고 피할수 없는 천재지변에 준하는 불가항력적인 외부적 요인에 의한 경우를 의미한다고 할 수 있다. 따라서 제조자 또는 수입판매업자의 일상적인 부주의에 의한 경우에는 환급대상이 되지 않는다고 보아야 할 것이다.

② 제조장 또는 보세구역에서 반출된 제조담배가 포장 또는 품질의 불량 등의 사유로 제조장 또는 수입판매업자의 제조담배의 보관장소로 반입된 경우

③ 이미 신고납부한 세액이 초과납부된 경우

2) 환급절차

제조장 또는 수입판매업자가 담배소비세액을 공제 또는 환급받고자 하는 때에는 별지 제94호의 5 서식에 의하여 사유발생지역을 관할하는 시장·군수에게 제출하며 그 증명서를 발급받아 이를 다음달 세액신고시 납부할 세액에서 공제받도록 하고, 다음달 신고납부세액이 없을 때는 환급신청한다.

카. 納稅擔保의 提供 과 確認節次

1) 납세담보의 제공

제조자 또는 수입판매업자의 주사무소 소재지를 관할 하는 시장·군수는 담배소비세의 납세보전을 위하여 제조자 또는 수입판매업자에게 담보의 제공을 요구할 수 있다.

담보제공요구를 받은 수입판매업자가 담보를 제공하지 아니하거나 부족하게 제공한 경우, 시장·군수는 제조담배의 반출을 금지하거나 세관장에게

반출금비를 요구할 수 있으며, 세관장은 이에 응하여야 한다.

2) 납세담보기준

가) 제조자

납세담보액은 제조자의 경우 제조장에서 반출한 제조담배에 대한 총산출세액과 금회 제조장에서 반출하고 있는 제조담배의 산출세액의 합계액에서 이미 납부한 세액의 합계액을 공제한 세액에 해당하는 금액에 대하여 반출 전에 제공하여야 한다. 그러나 실제에 있어서는 담배인삼공사의 경우 정부 투자기관으로서 탈세의 위험이 없으므로 담보를 제공받지 않고 있다.

나)수입판매업자

수입판매업자의 경우에는 수입면허를 받은 제조담배에 대한 총산출세액과 금회 수입면허를 받고자 하는 제조담배에 대한 산출세액의 합계액에서 이미 납부한 세액의 합계액을 공제한 세액에 해당하는 금액을 수입면허 신청전까지 주사무소 소재지 시장·군수에게 제공하여야 한다.

결론적으로 제조자나 수입판매업자 모두 앞으로 납부하여야 할 세액 즉 미납부세액 전액에 대하여 납세담보를 제공토록 하고 있다.

3) 납세담보의 확인절차

가) 납세담보의 신청

수입판매업자가 제조담배의 수입면허를 받고자 하는 때에는 납세담보확인 신청서를 작성하여 주사무소 소재지 시장·군수에게 제출하여야 한다.

나)납세 담보 확인서 발급

납세담보확인서 발급을 신청받은 주사무소 소재지 관할 시장·군수는 납세담보 잔액내에서 납세담보확인서를 즉시 발급하여야 한다.

다)납세 담보의 확인

수입판매업자는 세관장에게 수입면허 신청시 주사무소 소재지 시장·군수가 발급한 납세담보확인서를 첨부하여야 하며, 세관장은 납세담보확인서에 기재된 물량한도 내에서 수입면허를 하여야 한다.

4)납세 담보의 종류와 평가

납세담보의 종류와 평가에 대한 사항은 지방세법 시행령 제32조 및 제33조의 규정을 준용하도록 되어 있다.

가)담보의 종류

담보의 종류는 ①금전, ②국채 및 지방채, ③지방자치단체의 장이 확실하다고 인정하는 유가증권, ④납세보증보험증권, ⑤지방자치단체의 장이 확실하다고 인정하는 보증인의 납세보증서, ⑥토지, ⑦보험에 든 등기 또는 등록된 건물, 공장재단, 광업재단, 선박·항공기나 건설기계 등으로 하도록 하고 있으나 대부분 보험증권으로 하고 있는 실정이다.

나) 납세 담보물의 평가

납세담보물 가액의 평가는 ①국채 또는 지방채는 시가, ②유가증권은 국세기본법 제30조의 규정에 의한 평가방법, ③납세보증보험증권은 보험금액, ④납세보증서는 보증액, ⑤토지, 건물, 선박, 항공기 및 건설기계는 지방세

과세시가표준액, ⑥공장재단 또는 광업재단은 감정기관이나 그 재산의 감정 평가에 관하여 전문적인 기술을 보유하는 자의 평가액에 의한다.

5) 납세담보에 의한 담배소비세의 충당

납세담보를 제공한 자가 기한내에 담배소비세를 납부하지 아니하거나 부족하게 납부한 때에는 그 담보물으로써 세액·가산금 및 체납처분비에 충당할 수 있다. 이 경우 부족액이 있는 때에는 이를 징수하며 잔액이 있는 때에는 이를 환급한다.

2. 教育稅法

제조담배에 대하여는 1996년 7월 1일부터 지방세인 담배소비세외에 국세인 교육세를 부과하도록 하고 있다.

교육세법은 '교육의 질적향상을 도모하기 위하여 필요한 교육재정의 확충에 소요되는 재원을 확보함을 목적'으로 하는 법이다. 교육세법은 동법 제3조에서 교육세의 납세의무자로 13개 납세의무자를 규정하고, 지방세목중 등록세, 경주·마권세, 균등할주민세, 재산세, 종합토지세, 자동차세(비영업용 승용자동차에 한함), 담배소비세의 납세의무자에 대해 교육세를 납부할 것을 규정하고 있다. 또한 동법 제5조에서는 과세표준과 세율을 규정하고 있는데, 담배소비세의 경우에는 담배소비세액의 100분의 40을 교육세로 납부하도록 되어 있다.

제조담배에 부과되는 교육세는 <표2-4>와 같다.

제조담배에 대한 교육세 부과·징수는 시장·군수(특별시·광역시장 포함) 또는 그 위임을 받은 공무원이 지방세 부과·징수의 예에 의하여 이를 부과·징수한다. 따라서 제조담배에 대한 교육세 부과·징수는 담배소비세

의 부과·징수 방법과 동일하다고 볼수 있다. 그러나 교육세가 국세이므로 이를 부과·징수한 시장·군수는 또는 그 위임을 받은 공무원은 교육세를 징수한 경우에 대통령령이 정하는 바에 의하여 이를 국고에 납입하여야 한다(교육세법 제10조 제4항, 제5항). 즉, 지방자치단체가 징수한 교육세는 납부서를 첨부하여 재정경제원장관이 내무부장관과 협의하여 별도로 정한 절차에 따라 한국은행 또는 체신관서에 납입하여야 한다. 또한 시장·군수는 매월 교육세의 부과·징수상황을 다음 달 20일까지 재정경제원장관에게 보고하여야 한다.

제조담배에 부과되는 세금은 국산담배와 외국산담배를 막론하고 지방세인 담배소비세와 국세인 교육세뿐이다. 그러나 외국산 담배에는 부과되지 않는 관세가 국산담배를 제조하기 위하여 수입하는 담배원료잎에 대하여는 20%의 세율로 부과되고 있다. 또한 1994년부터 환경오염방지 사업용등으로 사용하기 위하여 담배 한갑당 20원의 공익사업부담금을 부과하였었다. 공익사업부담금에 대해 국산담배제조판매업자인 한국담배인삼공사는 이를 납부하였으나 외국산담배수입업자들은 한미담배양해록을 근거로 납부하지 않아 형평의 문제가 야기되었으나, 한국담배인삼공사가 납부하던 공익사업부담금은 1997년 7월 1일부로 폐지되었다.

<표2-4> 製造담배에 대한 教育稅

구분	담배소비세율		교육세율	
흡연용의 제조담배	제1종 권련	200원초과	20개비당 460원	20개비당 184원
		100원초과 -200원이하	20개비당 40원	20개비당 16원
		100원이하	영세율	영세율
	제2종 파이프담배	50그램당 910원	50그램당 364원	
	제3종 엽권련	50그램당 2,600원	50그램당 1,040원	
	제4종 각련	100원초과	50그램당 910원	50그램당 364원
	100원이하	영세율	영세율	
엷는 제조담배	50그램당 1,040원		50그램당 416원	
뉼새맡는 제조담배	50그램당 650원		50그램당 260원	

3. 韓美 담배諒解錄

가. 담배시장개방의 배경

우리나라가 외국산 수입담배에 대한 한미담배양해록에 합의하고 수입담배시장을 개방한 배경은 다음과 같다.⁵⁾

1980년대 들어와서 미국은 우리나라에 대해 담배시장의 개방뿐만 아니라 합작투자와 라이선스 생산 등 담배시장의 개방을 계속 요구하였다. 담배시장과 담배산업의 개방압력에 따라 우리나라는 우선 담배시장을 개방하기로 하고 1986년 6월에 개최된 한미경제협의회에서 1987년 말까지는 담배문제를 포괄적으로 해결한다는 데 합의하였다. 그러나 1987년 7월에 제1차 한미담배협상 실무회의가 열린 이래 그해 12월까지 4차에 걸친 한미담배협상 실무회의를 개최하였으나 전혀 이견을 좁히지 못하였다. 이에 따라 미국담배수

5) 이하, 김권수의, 담배관련세계의 국제비교와 정책방향(I), 한국조세연구원, 1994, pp. 25-26.

출협회는 우리나라 담배시장의 개방을 위한 압력수단으로 한미통상대표부(USTF)에 301조 제소를 하였다.

미국담배수출협회의 301조 제소이유는 다음과 같았다.

첫째, 한국은 수입담배에 대한 관세가 높으며, 차별적인 내국세제를 유지하고 있다. 또한 과도한 전매수익의 계상을 통해 외산담배의 소매가격을 높은 수준에서 결정하고 있다.

둘째, 국내제세와 전매납부금을 계산할 때 관세를 포함하는 가격을 기준으로하여 종가세를 적용함으로써 관세의 경제적 효과를 확대하고 있다.

셋째, 수입되는 외산담배에 대하여 연간 1%의 쿼타제를 실시하고 있다.

넷째, 수입시기, 수량, 품종별 구성 및 CIF가격을 전매공사가 일방적으로 결정하고 있다.

다섯째, 전매공사가 외산담배의 통관 및 분배를 독점하고 있다.

여섯째, 수입되는 외산담배에 대하여 부당하게 낮고 차별적인 소매마진제를 실시하고 있다.

일곱째, 광고·관촉 금지로 시장접근을 규제하고 있다.

여덟째, 합작투자 및 기술도입을 금지하고 제조독점권을 유지하고 있다.

이상의 제소이유에서 알 수 있듯이 미국담배수출협회는 우리나라의 담배시장뿐만 아니라 담배산업도 개방하여야 한다는 입장이었다.

미국담배수출협회의 301조 제소에 따라 미국통상대표부가 조사개시의 여부를 결정하기 직전에 제5차 한미담배협상 실무회의가 1988년 2월 10일부터 15일까지 개최되었다. 그러나 이때에도 한미 양국은 합의도달에 실패하였다. 이 실무회의에서 미국측의 입장은 다음과 같았다. 첫째, 담배소비와 관련된 세제는 내·외산에 대해 비차별적이어야 하고, 종량세 세율로 갑당 300원이 적정하다. 둘째, 소매이윤율의 상한은 폐지하여야 한다. 셋째, TV나 일간지

등의 광고를 허용하고, 관촉 및 후원행사를 허용하여야 한다. 닷제, 방위세, 부가가치세는 면제하고, 합작투자가 허용되지 않는 한 관세는 폐지되어야 한다.

이에 대해 한국측의 입장은 다음과 같았다. 첫째, 고급담배는 갑당 395원, 저급담배는 낮은 세율을 적용한다. 둘째, 소매마진율의 상한선을 10%로 한다. 셋째, 신제품의 경우 내·외산 모두 30일간만 광고를 허용하고, 관촉 및 후원행사는 금지한다. 닷제, 기술도입만 허용하고 합작투자는 불허한다.

제5차 한미담배협상 실무회의에서도 합의도달에 실패함에 따라 USTR은 결국 301조 조사를 개시하기로 결정하였다. 이에 대한 대응책으로 우리나라는 미국담배수출협회의 청원에 대한 의견서를 USTR에 제출하는 한편 1988년 5월 3일부터 6일까지 제6차 한미담배협상 실무회의를 개최하여 현행 담배소비세의 도입의 계기가 되는 한미담배양해록에 합의하게 되었다.

2) 한미담배양해록

한미담배양해록에 의하면 국산담배나 외국산담배를 막론하고 지방세인 담배소비세만을 부과할 수 있도록 되어 있다. 따라서 현재 일반소비세인 부가가치세가 부과되지 않으며, 더구나 수입품인 외국산담배에 대하여도 수입품에 부과하는 관세를 부과할 수 없도록 되어 있다. 다만 1985년 8월 25일의 한미양해록 개정으로 우리나라정부가 1988년 12월 31일 이후에 부가가치세 도입여부를 결정할 수 있도록 되었다. 그러나 관세는 여전히 부과할 수 없도록 되어 있는데, 이는 한미간 담배시장개방과 관련한 협상시 담배제조 시장개방을 보류하는 대신 수입담배에 대한 관세를 면제하도록 합의했기 때문이다.

제6차 한미담배협상 실무회의에서 합의된 한미담배양해록은 수입담배에

대해 한국담배시장에의 개방적이고 비차별적인 접근을 허용하는 내용을 골자로 하고 있다.

제1조는 양해기조에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 한국정부는 외국담배제조업자(외국담배제조업자와 그들의 자회사, 제휴회사 및 지사 또는 대리점)에 대하여 양해각서와 일치되는 조건으로 담배의 수입, 분배, 판매권을 포함, 한국시장에 대한 비차별적인 접근을 허용한다.

둘째, 한미양해록에 따로 규정한 경우이외에는 담배의 수입, 분배, 판매는 한국전매공사(현 담배인삼공사)의 권한으로부터 독립적으로 수행된다.

셋째, 한국정부는 한미양해록에 규정한 시장접근수준이나 조건이 담배의 수입, 분배, 판매에 직·간접적으로 영향을 미치는 규제나 요건에 의하여 손상되지 않을 것을 보장한다. 또한 한국정부는 담배의 수입, 분배, 판매가 전국일원에 걸쳐 행하여 짐을 인정한다. 한국시장 내에서의 담배의 분배나 판매조건에 관한 여하한 변경도 수입담배와 내국산 담배를 불문하고 모든 품종 및 등급의 담배에 대하여 동등하게 적용된다.

제2조는 수입조건에 관한 것으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 한국전매공사(현 담배인삼공사)는 외국담배제조업자에 의해 지정되고 한국대외무역법에 의하여 수입활동에 종사할 수 있는 자격을 가진 모든 내국인이나 외국과의 합작투자자에 대하여 즉시 자동적으로 담배를 수입, 분배, 판매할 수 있는 권한을 위탁함을 한국정부는 보장한다. 동 위탁은 1988년 7월 1일부터 본 양해록과 관련된 입법조치사항(이하 '신법'이라 한다)이 발효되는 날까지 유효하다. 담배의 수입, 분배, 판매권을 부여받은 모든 자는 동일한 활동에 종사하도록 하게 하기 위하여 도매상이나 분배상, 중간분배상과 계약을 체결할 수 있다. 신법 발효일까지 이들 계약주체는 한

국전매공사에 대하여 계약상대방의 명단을 제출하여야 한다. 신법발효와 동시에 담배는 자동승인품목으로 전환되며 수입, 분배, 판매에 관한 한국전매공사의 위탁요건은 신법에 정하는 바에 의하여 폐지된다. 1989년 1월 1일부터 외국담배제조업자는 전매공사(현 담배인삼공사)의 자동즉시위탁과 동시에 한국내에서 직접 수입과 판매를 할 수 있다.

둘째, 모든 외국담배제조업자는 제품원가(수입가격), 소매가격, 소매마진, 물량, 제품의 형태, 규격, 포장이나 수입회수에 제한없이 담배를 한국으로 직접 수입할 수 있다. 다만 1988년 12월 31일을 초과하지 않는 기간동안 소매마진은 소매가격의 10%를 초과하지 못한다.

셋째, 수입자는 한국으로의 수입절차 및 통관절차와 관련된 모든 기능과 활동에 대하여 독자적으로 책임을 진다. 수입담배는 관계법률과 표준절차에 따라 신속히 통관하여야 한다.

넷째, 모든 외국담배제조업자는 한국의 관련 법령에 따라 보세창고를 설치·운영할 수 있다. 그밖에 동 제조업자는 보세창고의 유지·운영과 재고 수준을 결정할 수 있다. 보세창고를 운영하는 자는 보세창고에 대한 제품의 입·출고를 비롯 동제품의 도매상이나 독립분배상을 통한 분배 또는 소매점에 대한 직접 분배에 대하여 독자적인 책임을 진다.

제3조는 분배조건에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 모든 외국담배제조업자는 도매상이나 분배상, 중간분배상을 통하여 지정소매점에게 담배를 공급할 수 있다. 그 밖에 모든 외국담배제조업자는 담배를 직접 소매상이나 분배상, 중간분배상 또는 지정소매인에게 판매할 수 있다. 소매가격에 의한 담배판매는 지정소매점이나 지정소매인 으로부터 담배를 구입한 서비스업자에 의해서만 행하여 진다.

둘째, 수입담배는 비용이나 관세, 내국세의 납부없이 지정보세판매인에게

직접 판매될 수 있다.

셋째, 국산담배를 판매하도록 전매공사(현 담배인삼공사)에 의해 지정된 현재의 모든 소매인은 다른 추가적인 조건없이 수입담배를 판매할 수 있도록 허용된다. 담배소매인 지정신청은 동 신청이 적용법령을 충족하는 한 적절한 한국정부기관에 의하여 자동 즉시 수리된다.

넷째, 모든 외국의 담배제조업자는 상호간에 동의할 수 있는 조건하에서 전매공사(현 담배인삼공사)의 수입담배분배서비스를 제공받을 수 있다.

제4조는 가격에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 모든 외국담배제조업자는 개개 수입담배의 형태, 유형, 품목별 수입가격과 소매가격을 결정한다. 이들 가격은 외국담배제조업자의 판단에 따라 조정될 수 있다. 신법 발효전까지는 외국담배제조업자는 각 품종별로 전국적으로 적용되는 단일소매가격을 전매공사(현 담배인삼공사)에 통보하여야 하며 신법 발효후에는 동 외국담배제조업자에 의해 결정된 소매가격을 재무부(현 재정경제원)에 신고하여야 한다. 이들 소매가격의 발효일은 동 신고일로부터 6일이다.

둘째, 상사조건, 비용, 수수료, 소매마진, 신용, 기타 재고기간이나 거래의 모든 과정에 있어서의 가격은 외국의 담배제조업자, 수입자, 도매상, 분배상, 기타 대리점에 의해 독자적으로 결정된다.

셋째, 한국정부는 모든 담배에 대한 단일소비세를 도입하고 본 양해각서상 인정된 외국담배제조업자의 모든 활동권한을 허용하고 담배에 대한 수입관세율을 0%로 하기 위하여 필요한 모든 법률안을 1988년 국회의 가을회기에 제출한다. 동 소비세는 국내외산 여부를 막론하고 모든 담배에 적용된다. 소비세액은 1,000본당 18,000원(20개비당 360원)으로 한다. 다만, 소매가격이 200원이하인 담배에 대하여는 보다 낮은 세율의 소비세를 적용할 수 있다.

담배소비세는 국세와 지방세를 포함, 모든 세금과 재정세입을 대신한다. 담배소비세제를 도입하는 법률안에 동 세금의 납부조건은 국내제품이나 수입 제품을 동일하게 적용됨을 명시하여야 한다. 한국정부는 동 법률안이 신속히 발효되도록 모든 노력을 경주한다. 동 법률안의 발효와 동시에 한국정부는 동 법률을 즉시 시행하기 위하여 필요한 모든 조치를 강구한다. 신법 발효전에 외국담배제조업자가 전매공사(현 담배인삼공사)에 납부할 재정부담금은 1,000본당 18,000원으로 한다. 동액의 납부금은 관세, 방위세, 부가세, 교육세, 담배판매세, 전매납부금 기타 수입담배에 부과되는 모든 비용을 구성한다. 외국담배제조업자가 전매공사(현 담배인삼공사)에 1,000본당 10,800원을 납부함과 동시에 전매공사(현 담배인삼공사)는 외국담배제조업자에 대하여 납부를 증명하는 영수증을 발행한다. 동 영수증의 세관제시로 공식적인 통관에 필요한 모든 조세부담 이행요건을 충족한 것으로 간주한다. 외국담배제조업자는 통관된 달이 종료한 날로부터 30일 이내에 1,000본당 7,200원을 전매공사(현 담배인삼공사)에 납부한다. 모든 항목의 재정부담금 납부 의무는 이들 금액을 납부함과 동시에 즉시 소멸한다.

넷째, 신법 발효전에는 한국정부는 수입담배가 소비세에게 판매할 수 없을 정도로 손상되고 이들 손상담배가 통관일로부터 1년 이내에 재수출될 때는 외국담배제조업자가 납부한 재정부담금을 전매공사(현 담배인삼공사)가 환불해야 함을 보장하여야 한다. 전매공사(현 담배인삼공사)가 교육세와 담배판매세로 할당한 몫의 재정부담금은 이들 담배가 물리적으로 손상되어 있다는 증거를 제시한 때에 환불된다. 신법발효와 동시에, 손상담배가 통관일로부터 1년 이내에 재수출된 경우 또는 동담배가 물리적으로 훼손되었다는 증거를 제시한 때에 당해 세무당국이 담배소비세를 환불한다는 것을 한국정부는 보장하여야 한다.

제5조는 투자에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 모든 외국담배제조업자는 전매공사(현 담배인삼공사)와 기술이전 및 License 협정체결을 협의할 수 있다.

둘째, 신법에 의해 도입된 0% 관세율제도는 한국정부가 투자형태에 대한 제한없이 한국내의 담배제조분야에 대한 외국의 투자를 허용할 때 까지 유지된다.

제6조는 광고·관측활동에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 한국정부는 1988년 7월 1일 이전에 관계규정을 개정하여 외국담배 제조업체가 독자적으로 또는 소매점을 통하여 일시적 그리고 영구적인 판매 촉진을 할 수 있도록 허용하여야 한다. 이 경우 이러한 관측은 수입담배의 지명도를 높이고 흡연자의 시연을 촉진하기 위하여 소매점두에서 행하여져야 하며 새로운 흡연을 조장하기 위한 것이어서는 아니된다.

둘째, 개정법령은 여성이나 청소년을 대상으로 하지 않는 잡지에 외국담배제조업자가 Brand Family당 연간 120회의 광고를 게재할 수 있음을 허용해야 한다. 이들 잡지가 동 광고를 접수함에 있어서는 아무 제한도 받지 아니한다. 또한 이들 광고는 광고 당시에 유효한 한국의 건강유해 경고문을 포함하고 있어야 한다.

셋째, 모든 외국담배제조업자는 사회, 문화, 음악, 체육 기타 유사한 행사를 후원할 수 있다. 이들 행사를 후원함에 있어서 제품후원이 허용되어야 한다. 이들 행사는 여성이나 청소년을 대상으로 해서는 아니된다.

넷째, 담배견본 배포는 소매점에서 날개피 배포에 한정한다.

다섯째, 건강유해 경고문은 매 갑에 표시되어야 한다. 문구는 담배갑 옆에 한국어로 표시되어야 하며 국산담배에 표시된 것과 동일해야 한다. 활자의 크기, 모양, 배열은 국산담배에 표시되어 있는 건강유해경고문과 기본적인

으로 동일해야 한다. 국산담배의 건강유해경고문이 변경될 경우에는 모든 재고담배와 통보전 주문담배는 통보일로부터 1년동안 계속해서 한국내에서 판매된다.

제7조는 협의에 관한 조항으로 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 양측은 양해록과 관련된 모든 문제에 관하여 어느 일방의 요구가 있을 때는 신속히 협의에 응함을 합의한다.

둘째, 신법안의 제출전에 동 내용이 본 양해록과 일치하는 가를 확인하기 위해 사전협의를 이루어져야 한다.

셋째, 본 양해록상의 약정을 기초로 또한 이들 약정이 계획된 바에 의하여 성공적으로 실시될 것이라는 것을 예상하고 미국정부는 담배시장 접근과 관련해서 1974년 수정된 미합중국 통상법 제301조에 의해 행해지고 있는 한국의 정책 및 관행에 대한 조사를 종결한다.

제8조는 발효일에 관한 조항으로 양해록이 1988년 7월 1일부터 발효한다고 규정하고 있다.

이와같은 한미양해록의 조항중 중요한 것은 다음과 같은 것들이다.

첫째, 수입담배에 대해 관세를 부과하지 않는다는 조항이다. 한미양해록에는 담배제조분야에 대한 외국의 투자를 허용하지 않는 대신에 수입담배에 대해 관세를 부과하지 않도록 합의하고 있다. 수입담배에 대해 관세를 부과하지 않으므로써 외국산 수입담배가 국산담배에 대해 가격경쟁력을 갖게 되었고, 제조담배의 원료가 되는 잎담배에 대해서는 관세를 부과하고 제조담배에 대해서는 관세를 부과하지 않음에 따라 역관세의 문제를 야기하였다.

둘째, 국산담배와 외국산 담배에 대해 다르게 부과되던 담배소비와 관련된 제 세금을 담배소비세로 일원화하면서 담배소비세의 세율구조를 종량세 구조로 한다는 조항이다. 담배소비세의 세율구조가 종량세구조로 전환됨에

따라 담배소비세의 가격체계교란으로 인한 효율성과 중립성의 훼손과 담배 소비자의 세부담의 불공평의 문제를 야기하였다. 또한 상대적으로 고가인 수입담배가 가격경쟁력을 갖게 되었다.

셋째, 양측이 한미양해묵과 관련된 모든 문제에 관하여 어느 일방의 요구가 있을 때는 신속히 협의에 응함을 합의한다는 조항이다. 동 조항에 의해 한미간의 협의가 없이는 담배소비세의 세율구조등을 변경하기 어렵게 되어 있다. 따라서 담배소비세세율은 한미양해묵에서 합의한 1000개비당 18,000원에서 담배소비세를 세율의 100분의 30범위내에서 대통령령으로 조정할 수 있다는 지방세법 조항에 의해 1994년 1월 1일부터 조정한 현행 세율구조는 한미간의 합의가 없이는 더 이상 변경할 수 없도록 되어 있다.

우리나라보다 앞서 미국으로부터 담배시장과 담배산업의 개방압력을 받았던 일본과 대만의 경우를 우리나라의 경우와 비교해보자⁶⁾. 이들 국가가 미국과 합의에 도달하게 된 과정은 우리나라와 상당히 유사하지만, 담배관련세제에 대해 미국과 합의한 내용은 우리나라의 그것과는 조금씩 다르다. 일본은 1959년부터 수입담배를 판매하기 시작하였으며, 1985년에담배시장의 개방에 대해 미국과 협상을 하였으나 협상타결에 실패하자 1985년 9월에 미국대통령은 USTR에 협상법 제301조 보복조치를 건의하도록 지시하였다. 이에 따라 일본은 1986년 10월에 주미 일본대사가 USTR에 서한을 보내는 형식으로 협상을 타결하게 되었다. 일본은 수입담배에 부과하던 10%의 종가세와 1000개비당 342엔의 종량세로 되어 있던 관세를 1987년 4월 1일부터 부과하지 않기로 하였다. 그러나 담배세의 구조를 어떻게 할 것인가에 대한 합의는 없었다. 그래서 일본은 협상의 타결후에도 종가세와 종량세의 혼합세 구조로 되어 있는 담배소비세를 개편하지 않았으며 이를 1989년에

6) 김진수의, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(I), 한국조세연구원, 1994, PP. 26-27.

종량세인 담배세로 대체할 때까지 유지하였다.

대만의 경우 1965년부터 수입담배에 고율의 전매이익을 가산하여 국내에서 판매하였으며, 1985년에 미국으로부터 맥주, 포도주 시장과 함께 담배시장의 개방요구와 통상법 제301조 조사개시의 경고를 받았다. 1986년 9월에 대만과 미국간의 협상이 결렬되자 그해 10월 미국 대통령은 USTR에 보복 조치건의를 지시하게 되었다. 이에 따라 그해 12월 맥주, 포도주, 담배에 대해 AIT(The American Institute in Taiwan)와 CCNAA(The Coordination Council for North American Affairs)가 협정문⁷⁾에 서명함으로써 합의에 도달하게 되었다. 대만은 수입담배에 대해 모든 세금을 통합하여 1,000개비당 830대만달러를 부과하기로 합의하였다. 그러나 그 당시 종가세가 부과되던 국산담배에 대해서는 따로 규정을 두지 않았기 때문에 대만은 한동안 국산담배에 대해서는 종가세체계를 계속 유지할 수 있었다.

3) 한미담배양해록의 변천

1995년 8월 25일 한미간의 협상의 결과로 다음과 같이 한미담배양해록의 일부내용이 합의하에 수정되었다.

한미담배양해록 제4조의 제C항은 다음과 같이 수정되었다.

C1 한국정부는 조세 또는 재정부담금의 징수 및 국민건강보호에 대한 재량권이 있음을 재확인한다.

C2 (a)한국정부는 담배에 대한 소비세를 1995년 8월 25일 현재의 수준보다 30-50% 인상할 예정이다. 이와 함께 내·외산담배 모두에 대하여 1,000개비당 1,000원의 공익사업 기부금 납부의무가 부과된다. 이러한 조세와 기부금의 금액은 한국정부의 재량으로 조정된다. 이러한 조세와 기부금은 어

7) Agreement between the American Institute in Taiwan and Coordination Council for North American Affairs Concerning Beer, Wine, Cigarettes.

떠한 경우에도 내·외산 구분없이 모든 담배에 동일한 금액으로 부과된다.

(b) (a)항의 규정들은 소매가격 200원이하의 담배에 대해서는 적용되지 않으며 이와 관련하여 WTO협정에 따른 양국의 권리와 의무는 침해되지 않는다

(c)이상에서 언급된 조세인상이외에도, 한국정부는 1998년 12월 31일 이후 부가가치세 과세여부를 결정할 수 있다. 담배에 대한 부가가치세율은 다른 소비재에 대하여 적용되는 세율과 동일하게 적용된다. 부가가치세는 한국정부가 다른 소비재에 적용하는 것과 마찬가지로 비차별적 방식으로 적용·징수된다.

C3 지방자치단체에 대한 담배소비세 수입의 배분은 수입담배에 대해 비차별적인 방식으로 운용된다. 수입담배세 수입을 각 지방자치단체에 배분함에 있어, 한국정부는 수입업자가 제출가능한 최선의 자치단체별 판매실적치를 기초로 한다. 이와 같은 제출가능한 최선의 판매실적치의 요건을 결정하거나 현재의 수입담배에 대한 조세징수방식을 변경할 경우에 한국정부는 수입업자들의 전체의견을 대변할 수 있는 수입업자대표와 협의한다. 수입업자대표는 수입업자들의 의견을 2(a)항에서 언급된 조세인상이전에 조속히 제출하여야 한다.

앞에서 언급된 조세인상이전에 양국정부는 제출가능한 최선의 판매실적치의 요건과 비차별적인 조세수입 배분방식에 대하여 합의하며, 합의된 사항은 조세인상이전에 시행된다.

C4 한국정부는 양해록 제5조 제B항에 따라 수입담배에 대한 관세를 0%로 유지한다.

그리고 양해록의 제6조는 다음과 같이 전체적으로 수정되었다.

‘국민건강증진을 위해 한국정부는 담배판매와 관련된 광고·관측행위를

제한하기 위하여 법적·행정적 조치를 취할 수 있다. 그러나 이러한 조치들은 내·외산담배에 비차별적인 방식으로 적용된다.”

또한 양해록의 제7조는 다음과 같은 부분을 추가하는 방식으로 수정되었다.

D.담배관련 조세 및 광고·관측행위에 관한 법률 또는 제한을 변경하거나, 변경을 제안할 경우에는 긴급한 상황이 아닌 한 한국정부는 관련법률 또는 규정에 의해 국민에 대하여 예고하는 시점이나 이러한 변경을 시행하기 20일 이전 중에 빠른 시점에 미국정부에 대하여 한국정부계획을 통보한다. 이러한 변경의 시행 이전에 이러한 변경이 수입담배에 대해 차별적 영향을 주지 않도록 할 목적에서 미국정부가 협의를 요청할 경우, 한국정부는 적의 협이에 응한다. 한편 소매가격 200원 이하 담배에 대한 한국의 조세운영과 관련하여 미국정부는 200원 이하 담배생산이 계속적으로 축소될 것을 기대한다.

4. 地方教育財政交付金法

지방의 교육재정은 중앙정부로부터의 이전지출, 자체수입, 지방자치단체로부터의 전입금으로 구성된다⁸⁾. 중앙정부로부터의 이전지출은 지방교육재정교부금, 지방교육양여금, 국고보조금제도를 통하여 시도의 교육자치단체단체에 주어진다. 자체수입에는 납입금, 사용료·수수료를 비롯하여 재산매각대, 실습수입, 기부금 및 기타수입이 있다. 이중 학부모가 부담하는 납입금이 가장 규모가 크며 안정적인 수입이다.

지방자치단체로부터의 전입금은 법정전입금과 비법정전입금으로 구성된

8) 임성일, 지방교육재정제도의 개선방안, 한국지방행정연구원, 연구보고서 96-27(제254권), 1997.2. pp. 11-15. 참조.

다. 규모면에서 보면 법정전입금이 대부분을 차지하며 이것은 대부분 광역 자치단체로부터 지방교육비 특별회계로 전입되는 자금이다. 법정전입금은 지방자치단체의 일반회계로부터의 전입금(의무교육을 제외한 공립의 각급 학교 중등교원 봉급)과 담배소비세 수입등에 의한 전입금으로 구성되어 있다. 전자의 경우 현재 서울특별시와 부산광역시 두 자치단체에게만 적용되며, 각각 중등교원봉급액의 100%, 50%를 부담하도록 되어 있다. 후자의 경우 특별시 및 광역시는 특별시세, 광역시세 총액의 26%에 해당하는 금액과 담배소비세 수입의 45%에 해당하는 금액을, 도는 도세수입 총액의 26%에 해당하는 금액을 매 회계연도 예산에 교육비특별회계 전출금으로 계상하도록 규정되어 있다. 아울러 교육개혁 및 교육투자재원 확충계획의 일환으로 학교용지특별법의 제정에 따라 지방자치단체의 교육재정부담규모가 늘어났다.

1996년도의 지방교육예산규모는 총 14조 16억원이며 이것은 크게 국가부담(중앙정부의 이전지출)과 지방부담(지방자치단체로의 전입금, 자체수입)으로 구성되어 있다. 국가·지방간 실질적 부담비율은 각각 15.8%, 84.2%이다.

<표2-6>에 의하면 중앙정부로부터의 이전지출은 지방교육재정교부금 8조 22억원(전체 세입의 57.2%), 지방교육양여금 3조 7,568억원(26.8%), 국고보조금 180억원(0.1%)로 구성되어 있다. 따라서 지방교육재정 가운데 이전지출이 차지하는 비중이 전체의 약 85%에 가까운 실정이다. 이것은 중앙정부의 지원없이 지방의 교육사무가 정상적으로 수행될 수 없음을 보여주는 것이다.

지방부담의 내역을 살펴보면, 전입금, 사용료·수수료, 입학금·수수료, 재산수입, 잡수입, 이월금으로 구성되어 있다. 이 가운데서 지방자치단체 일반회계로부터의 전입금을 제외한 순수 자체재원의 비중은 약 10%정도이며 여기에서 만일 이월금을 제외한다면 그 것은 9%에도 미달한다.

<표2-5> 地方教育財政歳入・歳出豫算(1996)

(단위: 억원, %)

세입		세출	
○ 지방부담 재산수입	438.5(0.3)	교육행정비	96,775.8(69.1)
사용료·수수료	110.2(0.1)	교육사업비	968.7(0.7)
입학금·수수료수입	1,223.6(8.0)	학교비	9,671.9(6.9)
잡수입	526.0(0.4)	사학지원금	13,742.4(9.8)
법정전입금	7,473.3(5.3)	시설비	17,265.3(12.3)
비법정전입금	227.9(0.2)	기타지출경비	531.9(0.4)
이월금	2,181.1(1.6)	예비비	938.0(0.7)
○ 국가부담		교육위원회비	122.2(0.1)
지방교육재정교부금	80,022.7(57.2)		
지방교육양여금	37,568.8(26.8)		
국고지원	180.0(0.1)		
기타	62.5(0.0)		
합계	140,016.6(100.0)	합계	140,016.6(100.0)

자료: 임성일, 지방교육재정체도의 개선방안, 한국지방행정연구원, 1997.

구체적인 내역을 살펴보면, 입학금·수업료수입이 1조 1,223억원으로 가장 많고, 그 다음이 이월금 2,183억원, 잡수입 526억원, 재산수입 438억원, 사용료·수수료 110억원, 그리고 기타 수입(지원금, 주민부담금, 지방교육채, 교육환경개선교부금) 62억 5천만원 순으로 나타난다. 기타수입중 지방교육채는 48억 4천만원으로 나타나 교육관련 지방채규모가 작은 것을 알 수 있다. 중등교원 봉급분과 담배소비세등으로 구성되는 지방자치단체로 부터의 전입금은 총 7,701억원으로 전체 지방교육예산의 5.5%를 차지한다. 전입금 중에는 법정전입금이 비법정전입금에 비해 월등히 많다.

지방교육재정교부금법 제11조 제1항에서는 '시·도의 교육·학예에 소요되는 경비는 당해 시·도의 교육비특별회계에서 부담하되, 의무교육에 관련되는 경비는 교육비특별회계의 재원중 교부금 및 지방교육양여금에 의한 지방교육양여금으로 충당하고 의무교육기관을 제외한 공립의 각급학교 교원의 봉급에 관하여는 서울특별시에 있어서는 그 전액에 해당하는 액을 부산광역시

시에 있어서는 그 반액에 해당하는 액을 각각 당해 지방자치단체의 일반회계로부터의 전입금으로 충당하여야 한다”라고 지방교육재정에 대하여 규정하고 있다.

지방교육재정교부금법에서는 교육재정의 지방자치단체부담에 대하여 규정하고 있다. 동법 제11조 제2항에서는 “특별시 및 광역시는 특별시세의 또는 광역시세 총액의 1,000분의 26에 해당하는 금액과 담배소비세의 45%에 해당하는 금액을, 도는 도세 총액의 1,000분의 26에 해당하는 금액을 각각 매회계년도 예산에 교육비 특별회계전출금을 계상하게 하며...”라고 규정하여 특별시, 광역시의 담배소비세수의 45%에 해당하는 금액을 교육비특별회계로 전출하도록 규정하고 있다. 따라서 특별시와 광역시의 경우 담배소비세수는 징수액 전체가 시의 일반회계수입이 되는 것이 아니라 징수액의 55%만 일반회계수입으로 계상되는 것이다.

5. 담배消費稅 沿革⁹⁾

가. 담배販賣稅 新設

우리나라에 담배에 대한 과세가 처음 도입된 것은 1909년의 연초세였다. 1921년 전매제가 실시되면서 연초세는 폐지되었고, 전매익금 또는 전매납부금의 형태로 중앙정부의 일반회계에 전입되었다.

담배에 대하여 지방세가 과세된 것은 담배판매세가 처음이었다. 담배판매세는 1984년의 지방세법개정(1984. 12.24 법률 제3757호)을 통해 신설되었다. 농지세를 소득과세로 전환하고 세율을 조정함으로써 인하여 농지세액이 감소됨에 따라 그 감소분을 보전하기 위하여 담배판매세를 신설하여 그 납세의 무자를 제조담배를 매도한 자(국가)로 하고 납세지는 서울특별시, 직할시를

9) 보다 자세한 내용은 내무부, 지방세연혁집 제1권, p.228-385 참조, 1996.

제외한 시와 군지역으로 하였다.¹⁰⁾

수출용 제조담배등의 판매에 대하여는 담배판매세를 부과하지 아니하며 담배판매세의 과세표준은 제조담배 소매인에게 제조담배를 매도하고 받은 매도금액에서 교육세액을 공제한 금액으로 하였다.

담배판매세의 세율은 시지역에서는 과세표준액의 100분의 2로, 군지역에서는 과세표준액의 100분의 22로 하였다. 담배판매세의 징수방법은 신고납부의 방법에 의하되 납세의무자가 신고납부를 하지 아니 하는 경우 예는 보통징수방법에 의하도록 하였다.

또한 지방세법시행령개정(1984. 12. 31. 대통령령 제11571호)을 통하여 수입에 의한 외국산 제조담배, 수출용 제조담배 및 특수한 용도의 제조담배에 대하여 담배판매세를 비과세하도록 규정하였다.

1986년의 지방세법개정(1986. 12. 31. 법률 제3878호)을 통하여 담배판매세의 세율을 시는 2%→22%로, 군은 22%→55%로 상향 조정하고 대통령령으로 정하는 시기에 시행하도록 하였다. 지방세법 시행령개정(1987. 11. 24. 대통령령 제12278호)에서는 담배판매세 세율인상시기를 1988년 2월 1일로 정하였다.

10) 농지세는 1984년 세법개정으로 종전 벼를 생산하는 농지에 대해 부과하던 잡류농지세(6.8%)와 법정특수작물을 생산하는 농지에 대해 부과하던 울류농지세를 통합하는 동시에 과세표준을 실질소득액 기준으로 전환함과 아울러 기초공제액을 사업소득세의 수준으로 높이고 세율구조도 종전의 3단계에서 16단계로 확대시킴으로써 농지세가 크게 감소되었다. 특히 군의 경우 지방세에서 차지하는 농지세의 비율이 1984년 45.3%에서 1985년에는 6.7%로 급격히 감소하였다(김상철, 담배소비세해설, 지방세지 통권 제37호 1996년, 10월, p.62).

나. 담배消費稅 新設

1988년의 지방세법 개정(1988. 4. 6 법률4007호)으로 담배세제 개편에 따라 담배관매세를 폐지하고 담배소비세를 신설(지방세법 제3장 제5절 신설)하였다. 담배소비세는 미국담배수출협회가 우리나라 담배시장을 개방하기 위한 압력수단으로 미국통상대표부에 301조 제소를 함에 따라 한·미통상협상을 계속하여 오던 중 제6차 한미담배협상실무회의(1988. 5. 3- 5. 6)에서 한미담배양해록에 합의함으로써 도입되었다. 이에 따라 담배관매세, 교육세 및 전매납부금과 수입담배에만 부과되던 관세, 방위세, 부가가치세 등의 담배관련 세제는 담배소비세로 일원화되었다. 동시에 담배소비세는 지방자치를 앞둔 시점에서 재방재정확충의 일환으로 지방세로 도입되었다.

이와 같은 담배소비세도입으로 인한 담배관련세제 개편의 개요는 <표 2-6>과 같다.

<표 2-6> 담배關聯稅制 改編의 概要

세목	담배관매세		담배소비세
	국산담배	수입담배	국산·수입담배
관세	-	CF의 50%	담배소비세로 통합
방위세	-	CF의 2.5%	
부가가치세	-	(CF+관세)의 10%	
교육세	(매도가격-교육세)의 10%	(매도가격-교육세)의 10%	
담배관매세	(매도가격-교육세)의 시22%, 군 55%	(매도가격-교육세)의 시22%, 군 55%	
전매납부금	관매가격의 43%	관매가격의 43%	

주 1) 관매가격은 매도가격에서 소매이윤을 제외한 가격임.

자료 : 김상철, 담배소비세해설, 지방세지 통권57호, 1996.

담배소비세의 과세대상은 제조담배(수입담배 포함)로 하고 과세표준은 담배수량으로 하였다. 그리고 세율구조도 개편되었는데, 개편된 세율구조는

<표2-7> 과 같다.

<표2-7> 담배 消費稅 導入 당시의 稅率構造

구 분	세율	
	흡연용의 제조담배	제1종 쥘련
제2종 파이프담배		50그램당 700원
제3종 엽 쥘련		50그램당 2,000원
제4종 각련		100원초과 50그램당 700원
엷는 제조담배	50그램당 800원	
면세맡는 제조담배	50그램당 500원	

또한 담배소비세의 담세자는 담배소비자이며, 납세의무자는 담배의 제조자와 외국산 담배의 수입판매업자이다. 또한 담배소비세의 과세권자는 특별시·직할시의 시장과 시장·군수로 규정하여 담배소비세를 특별시·직할시세, 시·군세로 규정하였다. 그리고 부과징수 방법은 자진신고납부제로 하고, 월별세액을 다음달 말일까지 납부하도록 하였다.

다. 담배소비세제 개편

1988년 지방세법시행령개정(1988. 12.31 대통령령제 12573호)을 통해 담배소비세 세율조정이 있어, 1갑당 200원 쥘련담배는 20개비당 40원으로 하고 100원이하의 쥘련·각련에 대해서는 영세율을 적용하도록 하였다. 또한 외국으로부터 입국자가 반입하는 제조담배중 쥘련 400개비, 엽쥘련 50개비, 파이프담배 200그램, 기타담배 100그램까지는 담배소비세를 면세하도록 면세범위를 규정하였다.

1993년의 지방세법 시행령 1차개정(1993. 6. 29 대통령령 제13919호)을 통해 외국으로부터 입국하는 자등이 반입하는 제조담배의 면세범위를 개정하

여 켈런 400개비, 엽켈런 50개비, 파이프담배 200그램, 기타 담배 100그램까지 담배소비세를 면제하던 것을 켈런 200개비, 엽켈런 50개비, 기타담배 250그램까지로 면제범위를 조정하였다.

지방세법시행령 2차개정(1993. 12. 31 대통령령 제14041호)을 통해 담배소비세의 세율을 인상하였다. 담배소비세는 세율의 30%범위내에서 대통령령으로 정할 수 있도록 규정되어 있는 법률의 위임근거에 따라 경제기획원, 재무부, 교육부와 합의된 목적세인 교통세의 신설로 줄어드는 지방재정(교육재정)의 보전을 위하여 담배소비세의 세율을 현행 20개비당 360원에서 460원으로 인상(27.79%)하는 조정세율을 신설하였다. 또한 기타담배에 대한 세율도 30%범위내에서 인상되었는데 파이프담배는 50그램당 700원에서 910원으로, 엽켈런은 50그램당 2,000원에서 2,600원으로, 각련은 50그램당 700원에서 910원으로, 썬담배는 50그램당 800원에서 1,040원으로 각각 인상되었다.

1995년 지방세법 개정(1995. 12. 6 법률제 4995호)을 통해 담배소비세 안분기준을 변경하여 외국산담배의 담배소비세 안분기준을 대통령령이 정하는 안분기준에 따르도록 하였다. 이에 따른 동법 시행령개정(1995. 12. 30 대통령령제 14878호)에서는 외국산담배의 담배소비세 판매비율을 종전에는 국산담배 판매비율로 하던 것을 외국산담배는 외국산담배의 판매비율대로 안분하도록 하고, 외국산담배 수입판매업자에게 기장 의무를 부여하였다.

이렇게 도입이후 수차례의 개정을 거친 현행 담배소비세의 주요특징은 다음과 같다.

첫째, 현행 담배소비세는 기존의 담배관련 세제를 하나로 일원화하였다. 이에 따라 현재 담배소비에 대하여는 지방세인 담배소비세와 국세인 교육세(96년 7월 1일이후부터 부과·징수)만이 부과·징수되며 일반소비세인

부가가치세는 부과·징수되지 않고 있다.

둘째, 모든 제조담배에 대하여 종량세율구조를 채택하고 있다. 즉, 현행 담배소비세는 담배가격과 관계없이 개비수 또는 중량을 과세표준으로 하여 세율을 결정하도록 되어 있다.

셋째, 외국산 수입담배와 국산담배간에 세제상 차별을 두지 않는다는 점이다. 담배소비세 도입에 따라 수입담배에 부과·징수되던 관세, 방위세, 부가가치세는 완전히 철폐되었다.

第2節 담배消費稅 現況

1. 담배消費稅 賦課·徵收 現況

담배소비세의 현행 조세체계 내에서 위치를 살펴보면 <표2-8>과 같다. 1995년 결산기준으로 조세총액은 72조 905억원이며, 이중 국세가 56조 7,745 억원으로 조세총액의 78.75%를 차지하고 지방세는 15조 3,160억원으로 21.25%를 차지한다. 그리고 담배소비세는 2조 1,519억원으로 지방세 총액의 14.01% 조세총액의 2.98%를 차지한다.

한편 지방세수와 담배소비세의 세수변화추이를 살펴보면 다음과 같다. 담배소비세는 담배소비세가 도입되기 전 담배관매세형태로 징수되던 1988년에는 3,096억원으로 전체 지방세수의 9.99%, 조세총액의 1.37%를 차지하였다. 그러나 1989년 담배소비세로 개편되자 1조 4,130 억원으로 지방세수의 28.48%, 조세총액의 5.39%를 차지할 정도로 대폭 증가하였다.

<표2-8> 담배消費稅의 稅收規模와 比重

(단위: 억원, %)

구분	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
조세총액(A)	225,842	261,949	332,148	383,550	446,805	502,867	604,928	720,905
국세(B)	194,842	212,341	268,474	308,198	352,184	392,606	472,617	567,745
지방세(C)	31,000	49,608	63,674	80,352	94,621	110,261	132,311	153,160
담배세(D)	3,096	14,130	15,718	16,469	17,273	17,454	20,450	21,519
C/A	13.73	18.94	19.17	20.95	21.18	21.93	21.87	21.25
D/A	1.37	5.39	4.73	4.29	3.87	3.47	3.38	2.98
D/C	9.99	28.48	24.69	20.50	18.25	15.83	15.46	14.05

주: 1988년은 담배판매세, 1989-1992년은 담배소비세의 세수규모임.
 자료: 국세청, 국세통계연보, 각년도. 내무부, 지방세정연감, 각년도.

1989년 이후 담배소비세수는 1995년 현재 2조 1,518억원에 이르기 까지 매년 증가하였으나, 조세총액에서 담배소비세가 차지하는 비중은 1990년 4.73%, 1991년 4.29%, 1992년 3.87%, 1993년 3.47%, 1994년 3.38%, 1995년 2.98%로 매년 감소하였다. 이는 담배소비세수가 증가하고는 있지만 전체 조세총액의 증가추세에 미치지 못하기 때문이다.

담배소비세의 지방세제내에서 위치를 살펴보기 위해 지방세수의 세목별 구성을 살펴보면 <표2-9>와 같다.

먼저 1995년 결산기준으로 살펴보면, 지방세수는 15조 3,159억 65백만원 인데 이중 10%이상의 비중을 차지하는 상위 5개 세목인 등록세, 취득세, 담배소비세, 주민세, 자동차세로 부서의 지방세수가 11조 7,220억 57백만원 으로 전체의 76.53%를 차지하며, 이에 종합토지세, 도시계획세, 재산세를 합친 8개 세목으로 부서의 지방세수는 14조 949억 75백만원으로 전체 지방세수의 92.03%를 차지하는 것을 알 수 있다.

<표2-9> 地方稅收의 稅目別 構成

(단위: 백만원, %)

구분	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
취득세	787,215 (15.87)	1,164,927 (18.29)	1,525,729 (18.98)	1,732,592 (18.31)	2,042,962 (18.52)	2,344,644 (17.72)	2,691,022 (17.87)
등록세	1,091,126 (21.99)	1,377,632 (21.63)	1,894,968 (23.58)	2,080,451 (21.98)	2,548,327 (23.11)	3,085,664 (23.32)	3,632,510 (23.72)
면허세	37,923 (0.76)	47,999 (0.75)	88,736 (1.10)	108,586 (1.14)	133,996 (1.21)	163,606 (1.27)	208,551 (1.36)
경주 마권세	19,533 (0.39)	56,472 (0.88)	80,107 (0.99)	96,646 (1.02)	98,423 (0.89)	176,805 (1.34)	216,960 (1.42)
공동 시설세	73,242 (1.48)	86,118 (1.35)	105,458 (1.31)	131,787 (1.39)	154,347 (1.39)	182,901 (1.38)	204,272 (1.33)
지역 개발세	- (0.00)	- (0.00)	- (0.00)	41,135 (0.43)	49,858 (0.45)	54,469 (0.41)	61,095 (0.40)
주민세	469,872 (9.47)	548,745 (8.61)	701,502 (8.73)	971,008 (10.26)	1,099,896 (9.97)	1,360,008 (10.27)	1,701,442 (11.11)
재산세	372,426 (7.51)	227,165 (3.56)	275,511 (3.42)	355,290 (3.75)	406,612 (3.68)	480,675 (3.63)	465,922 (3.04)
자동차 세	304,681 (6.14)	425,934 (6.68)	634,953 (7.90)	826,235 (8.73)	1,027,125 (9.31)	1,293,786 (9.78)	1,545,232 (10.09)
농지세	7,268 (0.15)	5,989 (0.09)	5,832 (0.07)	2,987 (0.03)	2,248 (0.02)	2,303 (0.02)	2,066 (0.01)
도축세	17,348 (0.35)	17,778 (0.27)	21,764 (0.27)	22,529 (0.23)	26,265 (0.23)	29,878 (0.23)	33,911 (0.22)
담배 소비세	1,412,994 (28.48)	1,571,812 (24.68)	1,646,865 (20.49)	1,727,289 (18.25)	1,745,427 (15.83)	2,044,974 (15.46)	2,151,851 (14.05)
종합 토지세	24,434 (0.49)	401,012 (6.29)	518,179 (6.44)	675,123 (7.13)	842,397 (7.64)	1,026,187 (7.76)	1,254,267 (8.19)
도시 계획세	181,382 (3.66)	243,624 (3.82)	307,319 (3.82)	394,490 (4.16)	473,297 (4.29)	563,953 (4.26)	652,729 (4.26)
사업소 세	126,594 (2.55)	145,590 (2.28)	170,786 (2.12)	211,648 (2.23)	226,706 (2.05)	253,059 (1.91)	296,096 (1.93)
과년도 수입	34,806 (0.70)	46,569 (0.73)	57,434 (0.71)	84,451 (0.89)	148,181 (1.34)	162,998 (1.23)	198,037 (1.29)
총계	4,960,844 (100.00)	6,367,366 (100.00)	8,035,143 (100.00)	9,462,217 (100.00)	11,026,067 (100.00)	13,230,911 (100.00)	15,315,965 (100.00)

註 : 1)各年度 決算統計基準

2)1989년 종합토지세는 재산세개편권이므로 토지과다보유세징수실적임.

資料: 內務部, 地方稅政年鑑, 1995.

그 외의 세목인 면허세, 경주·마권세, 공동시설세, 지역개발세, 농지세, 도축세, 사업소세등 7개 세목에 의한 지방세수는 1조 229억 53백만원으로 전체 지방세수의 6.68%에 불과한 실정이다. 이러한 추세는 1990년부터 최근 6개년을 통해 거의 유사함을 알 수 있다.

한편 담배소비세의 세수변화추이를 살펴보면 다음과 같다. 담배소비세는 도입당시인 1989년에는 1조 4,129억 94백만원으로 전체 지방세수의 28.48%를 차지하였으며 이후 세수는 1995년 현재 2조 1,518억 51백만원에 이르기 까지 매년 증가하였으나, 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 1990년 24.68%, 1991년 20.49%, 1992년 18.25%, 1993년 15.83%, 1994년 15.46%, 1995년 14.05%로 매년 감소하였다. 이는 담배소비세수가 증가하고는 있지만 전체 지방세수의 증가추세에 미치지 못하기 때문이다.

담배소비세가 지방세수에서 차지하는 비중은 자치단체별로 다르다. 담배소비세가 지방세수에서 차지하는 비중을 자치단체별로 살펴보면 다음과 같다. 담배소비세는 전체 지방세수의 14.05%를 차지하고 있지만, 담배소비세가 기초자치단체인 시와 군의 지방세수에서 차지하는 비중은 상당히 높다. 즉 시자치단체의 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 28.50%에 이르고 있으며, 군자치단체의 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 40.77%에 이르고 있다. 한편 대도시지역인 특별시와 광역시에서의 담배소비세비중은 상대적으로 낮다. 특별시 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 10.87%에 이르고 있으며, 광역시 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 14.23%에 이르고 있다.

<표2-10> 담배消費稅收의 自治團體別 規模와 比重

(단위: 원, %)

구분	전체	시	군	특별시	광역시
지방세수 (A)	15,315,965	2,777,046	915,374	4,339,477	3,608,340
담배소비세(B)	2,151,851	791,581	373,190	471,578	515,502
비중(B/A)	14.05	28.50	40.77	10.87	14.29

자료: 내무부, 지방세정연감, 1996.

전체 지방세수에서 차지하는 담배소비세의 비중은 등록세 23.72%, 취득세의 17.57%에 비해 낮은 14.05%를 차지하지만, 시와 군의 지방세수에서 담배소비세가 차지하는 비중은 각각 28.50%, 40.77%로 가장 높은 비중을 차지하고 있다.

이러한 담배소비세가 기초자치단체인 시·군의 지방세수에서 차지하는 비중을 살펴보기 위해 시·군세의 세수구조를 살펴보면 다음과 같다.

<표2-11> 市·郡稅의 稅收構造

(단위: 백만원, %)

구분	시	군
주민세	490,447(17.66)	127,736(13.95)
재산세	163,462(5.89)	40,627(4.44)
자동차세	574,656(20.69)	157,796(17.24)
농지세	722(0.03)	1,214(0.13)
도축세	14,575(0.52)	10,866(1.19)
담배소비세	791,582(28.50)	373,190(40.77)
종합토지세	372,900(13.43)	134,809(14.73)
도시계획세	216,759(7.81)	25,854(2.82)
사업소세	120,561(4.34)	31,805(3.47)
과년도수입	31,382(1.13)	11,477(1.25)
합계	2,777,046(100.00)	915,374(100.00)

자료: 내무부, 지방세정연감, 1996.

먼저 시자치단체의 지방세수구조를 살펴보면 <표2-11>과 같다. 시자치단

체의 1995년 지방세수 2조 7,770억 46백만원중 담배소비세수는 7,915억 82백만원으로 28.50%를 차지하여 시세 9개 세목중 가장 세수비중이 높다. 다음으로 자동차세가 5,746억 56백만원으로 20.69%, 주민세가 4,904억 47백만원으로 17.66%, 종합토지세가 2,167억 59백만원으로 13.43%를 차지하고 있다. 그리고 이들 4개 세목을 제외한 나머지 세목은 10%미만을 차지하고 있다.

한편 군자치단체의 지방세수구조를 살펴보면, 군자치단체의 1995년 지방세수 9,153억 74백만원중 담배소비세가 3,731억 90백만원으로 40.77%를 차지하여 군세 9개 세목중 가장 세수비중이 높다. 다음으로 자동차세가 1,577억 96백만원으로, 17.24%, 주민세가 1,277억 36백만원으로 13.95%, 종합토지세가 1,348억 9백만원으로 14.73%를 차지하고 있다. 그리고 이들 4개 세목을 제외한 나머지 세목은 10%미만을 차지하고 있다.

한편 담배소비세수의 자치단체별 구성을 살펴보면, 1995년 결산기준으로 담배소비세수 2조 1,518억 51백만원중 특별·광역시의 담배소비세수가 9,870억 80백만원으로 45.87%를 차지하고 다음으로 시의 담배소비세수가 7,915억 82백만원으로 36.79%를, 군의 담배소비세수가 3,731억 90백만원으로 17.34%를 차지하고 있다. (<표2-12참조>)

<표2-12> 담배消費稅收의 自治團體別 構成

(단위:백만원, %)

구분	총액	특별·광역시	시	군
1989	1,412,994(100)	689,919(48.83)	383,072(27.11)	340,003(24.06)
1990	1,571,812(100)	767,153(48.81)	431,297(27.44)	373,357(23.75)
1991	1,646,865(100)	788,090(47.85)	460,634(27.97)	398,141(24.18)
1992	1,727,289(100)	818,388(47.38)	499,109(28.90)	409,792(23.72)
1993	1,745,427(100)	817,373(46.83)	420,827(24.11)	420,827(24.11)
1994	2,044,974(100)	942,902(46.11)	602,023(29.44)	500,049(24.45)
1995	2,151,851(100)	987,080(45.87)	791,582(36.79)	373,190(17.34)

자료:지방세정연감, 각년도.

이러한 지방자치단체별 담배소비세수 구성의 추이를 살펴보면 1989년 담배소비세 도입당시의 특별·광역시 48.83% 시 27.11% 군 24.06%의 구성비율이 다소 기복은 있으나 1995년을 제외하고는 거의 유지된 것으로 나타나 있다. 1995년에 시의 담배소비세수 비중이 36.79%로 급격히 상승하고 군의 담배소비세수 비중이 17.34%로 급격히 하락한 것은 시·군통합으로 인하여 다수의 군이 시로 편입된 것에 기인한 것이다.

또한 담배소비세수의 자치단체별 분포를 분석하기 위하여 광역자치단체인 도에 속하는 시·군별로 담배소비세수와 비중을 살펴보면 <표2-13>과 같다.

1995년 결산기준으로 시·군의 담배소비세는 1조 1,647억 71백만원으로서 시·군세 총액 3조 6,924억 21백만원의 31.54%를 차지한다. 시·군세에서 차지하는 담배소비세의 비중을 광역자치단체별로 살펴보면 다음과 같다. 시·군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 높은 도는 강원도로 그 비중이 39.80%이다. 다음으로 충청남도 38.42%, 전라남도 35.60%, 충청북도 34.44%, 경상북도 33.96%의 순이다. 그리고 시·군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 낮은 도는 경기도로 그 비중이 27.71%로 비교적 세수가 비교적 보편적으로 분포되어 있음을 알 수 있다.

그리고 시세에서 차지하는 담배소비세의 비중을 살펴보면, 1995년 결산기준으로 시의 담배소비세는 7,915억 81백만원으로 시세 총액 2조 7,770억 45백만원의 28.50%를 차지한다. 시세에서 차지하는 담배소비세의 비중을 광역자치단체별로 살펴보면 다음과 같다. 시세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 높은 도는 강원도로 그 비중이 35.28%이다. 다음으로 충청남도 34.50%, 경상북도 30.79%, 충청북도 30.49%, 전라북도 30.39%의 순이다.

<표2-13> 廣域自治團體別 담배消費稅 比重

(단위:백만원, %)

구분	시		군		시·군	
	담 배 소비세	시 세	담 배 소비세	군 세	담 배 소비세	시·군세
경기도	259,071 (26.07)	993,636 (100.00)	107,202 (32.65)	328,337 (100.00)	366,273 (27.71)	1,321,973 (100.00)
강원도	57,889 (35.28)	164,085 (100.00)	34,490 (50.71)	68,013 (100.00)	92,379 (39.80)	232,098 (100.00)
충청북도	43,080 (30.49)	141,289 (100.00)	31,443 (41.86)	75,111 (100.00)	74,523 (34.44)	216,400 (100.00)
충청남도	49,084 (34.50)	142,289 (100.00)	47,248 (43.58)	108,427 (100.00)	96,332 (38.42)	250,716 (100.00)
전라북도	61,063 (30.39)	200,950 (100.00)	19,805 (50.74)	39,034 (100.00)	80,868 (33.70)	239,984 (100.00)
전라남도	35,830 (25.89)	138,393 (100.00)	49,267 (48.96)	100,619 (100.00)	85,097 (35.60)	239,012 (100.00)
경상북도	105,410 (30.79)	342,330 (100.00)	36,127 (43.58)	74,370 (100.00)	141,537 (33.96)	416,751 (100.00)
경상남도	161,056 (27.64)	582,754 (100.00)	39,524 (39.45)	100,196 (100.00)	200,580 (29.37)	682,950 (100.00)
제주도	19,099 (26.80)	71,269 (100.00)	8,083 (38.01)	21,268 (100.00)	27,182 (29.37)	92,537 (100.00)
합계	791,581 (28.50)	2,777,045 (100.00)	373,190 (40.77)	915,374 (100.00)	1,164,771 (31.54)	3,692,421 (100.00)

그리고 시세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 낮은 도는 전라남도로 그 비중이 25.89%이고 다음으로 경기도 26.07%, 제주도 26.80%의 순으로 되어 있다. 가장 비중이 높은 강원도와 가장 비중이 낮은 전라남도가 그 비중에서 9.33%의 차이를 보이고 있다. 이러한 사실은 시에 있어서 담배소비세원이 비교적 보편성을 지니고 있음을 의미한다.

그리고 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중을 살펴보면, 1995년 결산기준으로 군의 담배소비세는 3,731억 90백만원으로 군세 총액 9,153억 74백만원의 40.77%를 차지한다. 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중을 광역자치

단체별로 살펴보면 다음과 같다. 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 높은 도는 전라북도로 그 비중이 50.74%이다. 다음으로 강원도 50.71%, 전라남도 48.96%, 경상북도 48.58%, 충청남도 43.58%의 순이다. 그리고 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 가장 낮은 도는 경기도로 그 비중이 32.65%이고 다음으로 제주도 38.01%, 경상남도 39.45%의 순으로 되어 있다. 가장 비중이 높은 전라북도와 가장 비중이 낮은 경기도가 그 비중에서 18.09%의 차이를 보이고 있다. 이러한 사실은 군에서의 담배소비세원의 분포가 시에서의 그 것보다 상대적으로 보편성이 낮음을 의미한다. 그리고 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 50% 이상인 도가 전라북도, 강원도의 2개 도이고, 40% 이상 50% 미만인 도가 전라남도, 경상북도, 충청남도, 충청북도의 4개 도로 9개 도중 6개 도에서 군세에서 차지하는 담배소비세의 비중이 40% 이상인 것으로 나타나 있다. 이는 담배소비세가 군세에 미치는 영향이 얼마나 큰가를 보여주는 단적인 예라고 할 수 있다.

각 세목별 지방세수의 자치단체별 분포를 보편성측면에서 평가해보면 다음과 같다. 시·군세에 속하는 담배소비세를 포함한 9개 지방세목의 자치단체간 세수분포의 보편성을 평가하기 위하여, 시·군, 시, 군별 1인당 지방세수를 9개 도자치단체별로 구한 후 이로부터 산정한 변이계수는 <표 2-14>와 같다.

<표 2-14> 市·郡稅의 普適性 評價

구분	시·군	시	군
주 민 세	0.178015	0.158174	0.600507
재 산 세	0.166339	0.175548	0.552381
자 동 차세	0.137297	0.100968	0.387395
농 지 세	1.024360	1.140375	0.889857
도 속 세	0.226115	0.452200	0.360490
담배소비세	0.126400	0.156562	0.292544
종합토지세	0.408464	0.441812	0.863584
도시계획세	0.283548	0.278852	0.457739
사 업 소세	0.404014	0.385638	0.857344

먼저 시·군의 1인당 지방세수를 자료로 하여 산정한 변이계수를 살펴보면, 담배소비세의 변이계수가 0.126400으로 가장 작아 시·군세 9개 세목중 분포가 가장 보편적인 세목으로 나타났다. 다음으로 자동차세, 재산세, 주민세, 도축세, 도시계획세의 변이계수가 각각 0.137257, 0.133639, 0.178015, 0.226115, 0.283548로 나타나 이들 세목이 비교적 세수분포가 보편적인 것으로 나타났다. 또한 사업소세와 종합토지세의 변이계수는 각각 0.404014, 0.408464를 나타나 상대적으로 자치단체간 세수분포가 불균형적임을 알 수 있었다. 그리고 농지세는 변이계수가 1.002436으로 나타나 가장 세수분포가 불균형적인 세목으로 나타났다.

다음으로 시의 1인당 지방세수를 자료로 하여 산정한 변이계수를 살펴보면, 자동차세의 변이계수가 0.100967으로 가장 작아 시세 9개 세목중 분포가 가장 보편적인 세목으로 나타났다. 다음으로 담배소비세, 주민세, 재산세, 도시계획세의 변이계수가 각각 0.156561, 0.158174, 0.175548, 0.278852로 나타나 이들 세목이 비교적 세수분포가 보편적인 것으로 나타났다. 또한 사업소세와 종합토지세, 도축세의 변이계수는 각각 0.385638, 0.441812, 0.452200으로 나타나 상대적으로 자치단체간 세수분포가 불균형적임을 알 수 있었다. 그리고 농지세는 변이계수가 1.140375으로 나타나 가장 세수분포가 불균형적인 세목으로 나타났다.

그리고 군의 1인당 지방세수를 자료로 하여 산정한 변이계수를 살펴보면, 담배소비세의 변이계수가 0.232544로 가장 작아 군세 9개 세목중 분포가 가장 보편적인 세목으로 나타났다. 다음으로 도축세, 자동차세, 재산세, 주민세, 도시계획세의 변이계수가 각각 0.360490, 0.387395, 0.552381, 0.600571, 0.457739로 나타나 이들 세목이 비교적 세수분포가 보편적인 것으로 나타났다. 또한 사업소세와 종합토지세의 변이계수는 각각 0.857344, 0.863584로 나

타나 상대적으로 자치단체간 세수분포가 불균형적임을 알 수있었다. 그리고 농지세는 변이계수가 0.889857로 나타나 가장 세수분포가 불균형적인 세목으로 나타났다.

이러한 분석결과에 의하면 일반적으로 담배소비세가 시·군세 9개 세목 중 가장 세수분포가 가장 보편적인 세목으로 나타났다. 그리고 자동차세, 재산세, 주민세, 도시계획세가 상대적으로 세수분포가 보편적인 것으로 나타나고, 종합토지세와 사업소세, 농지세가 상대적으로 세수분포가 불균형적인 것으로 나타났다. 그리고 이러한 결과는 도축세를 제외하고는 시·군전체를 대상으로 분석하든, 시와 군 각각을 대상으로 분석하든 유사하였다. 또한 시보다는 군에서의 세수분포의 불균형도가 더 심한 것으로 나타났는데, 이는 시·군세 9개세목 모두에서 동일하게 나타났다.

2. 담배消費現況

담배소비세는 국산제조담배뿐만아니라 외국산수입담배에도 부과·징수되고 있다. 담배소비세의 현황을 좀더 자세히 파악하기 위해서 담배소비현황을 살펴보기로 한다.

우리나라 담배시장은 1986년부터 외국산 수입담배에 대해 개방되었다. 또한 한미담배양해특에 우리나라과 미국정부가 합의함에 따라 1988년 7월 1일부터 외국산담배에 대한 세제상의 차별이 철폐되어 외국산담배에 대해서도 지방세인 담배소비세를 국산담배와 동일하게 부과·징수하고 있다.

우리나라에서의 담배소비현황을 살펴보면 <표2-15>와 같다.

<표2-15> 담배消費現況

(단위:백만갑, 억원, %)

년도	국 산 담 배		수 입 담 배		합 계	
	수량(비중)	금액(비중)	수량(비중)	금액(비중)	수량	금액
1988	4,308(98.5)	19,567(97.1)	64(1.5)	576(2.9)	4,367	20,143
1989	4,392(95.4)	21,569(91.5)	210(4.6)	2,014(8.5)	4,602	23,583
1990	4,564(95.6)	23,609(92.3)	209(4.4)	1,971(7.7)	4,773	25,580
1991	4,666(94.9)	25,247(91.8)	249(5.1)	2,270(8.2)	4,915	27,517
1992	4,798(94.7)	26,600(91.8)	267(5.3)	2,379(8.2)	5,065	28,979
1993	4,919(93.2)	28,188(90.0)	358(6.8)	3,148(10.0)	5,277	31,336
1994	3,170(91.8)	24,205(89.1)	282(8.2)	2,973(10.9)	3,452	27,178

주: 1994년은 9월말까지의 누계임.

자료: 한국담배인삼공사, 서울특별시.

우리나라에서의 담배소비는 꾸준한 증가세를 보이고 있다. 관세장벽 및 비관세장벽이 철폐되어 외국산담배에 대한 시장이 완전히 개방된 1988년이 후의 담배소비추이를 살펴보면, 1988년에 우리나라의 담배소비액은 3조 1,365억원, 담배소비량은 53억 14백만갑으로 1988년을 비교시점으로 잡을 때 소비량기준으로 21.68%, 소비액기준으로 55.67%가 증가하였다. 이러한 담배 소비증가는 국산담배소비증가보다 수입담배소비증가가 더 큰 기여를 했다. 국산담배의 경우 1988년에 담배소비액은 2조 8,237억원, 담배소비량은 49억 56백만갑으로 1988년을 비교시점으로 잡을 때 소비량기준으로 15.18%, 소비액기준으로 44.18%가 증가하였다. 그러나 외국산 수입담배의 경우 1988년에 담배소비액은 3,148억원, 담배소비량은 2억 82백만갑으로 1988년을 비교시점으로 잡을 때 소비량기준으로 340.63%, 소비액기준으로 446.53%가 증가하였다.

이와같은 수입담배소비의 증가로 1988년이후로 전체 담배소비량에서 차지하는 수입담배소비의 비중이 급격히 높아졌다. 1988년에 금액기준으로 2.9%, 수량기준으로 1.5%에 불과했던 수입담배소비가 이후부터 계속 증가

하여 1994년에는 금액기준으로 10.9%, 수량기준으로 8.2%를 차지할 정도로 성장하였다. 그리고 이러한 수입담배소비의 증가는 1988년이후 지속적으로 이루어지고 있는 것을 알 수 있다.

담배소비현황을 좀 더 자세히 파악하기 위하여 국산제조담배(필렌)의 발매현황을 살펴보면 <표2-16>과 같다. 국산제조담배는 모두 6종류로 200원급, 900원급, 1,000원급, 1,200원급, 1,300원급으로 구분된다. 그리고 대개 같은 가격대에 3-6종의 담배가 있어 전체적으로는 23종의 국산담배가 생산·판매되고 있다.

<표2-16> 國產담배 發賣現況: 97. 5. 8 現在

(단위: 원)

상 품 명	관 매 가 격	발 매 일 자
E88E	1,300	96. 11. 1
심플		96. 1. 15
GET2		97. 5. 6
하나로(디럭스)	1,200	92. 11. 23
하나로(라이트)		92. 11. 23
오마샤리프		95. 2. 6
한라산	1,100	89. 5. 1
엑스포(원)		91. 10. 1
엑스포 골드		92. 5. 15
글로벌 라이트		93. 7. 1
디스	1,000	94. 9. 12
라일라		89. 8. 9
라일라 멘솔		90. 9. 24
도라지		88. 9. 9
88디럭스 마일드		90. 5. 1
장미		82. 9. 1
88라이트	900	87. 4. 21
88골드		88. 2. 11
88멘솔		88. 2. 16
솔 글든 라이트	200	87. 4. 20
솔		80. 8. 15
청자		77. 7. 1
백자		88. 9. 1

자료: 담배인삼공사

그리고 국산제조담배(궐련)의 판매현황을 판매가격대별로 살펴보면 <표 2-17>과 같다. 국산제조담배는 국내용과 수출용으로 구분되는 데 거의 대부분이 국내용이다. 국내용은 수량기준으로는 제조담배의 98.58%를 차지하며 금액기준으로는 99.79%를 차지한다.

국산제조담배의 소비현황을 살펴보면 1996년기준으로 전체 소비된 국산제조담배의 수량은 총 943억 4,676만 2천본인데 이중 1,000원급 담배가 296억 612만 3천본이 소비되어 31.38%를 차지하고, 다음으로 1,200원급 담배가 277억 515만 1천본으로 29.37%, 그리고 900원급담배가 198억 8,356만 5천본으로 21.07%를 차지한다. 그리고 이들 3종류의 담배가 전체 국산담배소비량의 82.02%를 차지하여 거의 대부분을 차지한다.

<표 2-17> 國産製造담배 消費現況

(단위:천본, 천원)

구분	합계		국내용		수출용	
	수량	금액	수량	금액	수량	금액
1,300원	3,166,435 (3.36)	162,658,570 (4.33)	3,166,435 (3.40)	162,658,570 (4.34)	0 (0.00)	0 (0.00)
1,200원	277,051,151 (29.37)	1,323,002,243 (35.22)	27,615,863 (29.69)	1,322,267,575 (35.27)	89,289 (6.68)	734,668 (9.11)
1,100원	6,039,862 (6.40)	263,948,943 (7.03)	6,039,632 (6.49)	263,946,358 (7.04)	230 (0.02)	2,585 (0.03)
1,000원	29,606,113 (31.38)	1,250,658,203 (33.29)	29,592,563 (31.82)	1,250,512,031 (33.36)	13,550 (1.01)	146,172 (1.81)
900원	19,883,565 (21.07)	694,615,359 (18.49)	19,812,495 (21.30)	694,077,068 (18.52)	71,070 (5.32)	538,290 (6.67)
200원	4,982,233 (5.28)	44,840,093 (1.19)	4,982,233 (5.36)	44,840,093 (1.20)	0 (0.00)	0 (0.00)
기타	2,963,403 (3.14)	16,823,362 (0.45)	1,801,636 (1.94)	10,179,243 (0.27)	1,161,767 (86.96)	6,644,119 (82.37)
계	94,346,762 (100.00) <100.00>	3,756,546,773 (100.00) (100.00)	93,010,856 (100.00) <98.58>	3,748,480,939 (100.00) (99.79)	1,335,906 (100.00) <1.42>	8,065,834 (100.00) (0.21)

주: 1996년도 판매실적임

자료: 담배인삼공사 내부자료

금액기준으로 살펴보면 총국산담배소비액은 3조 7,565억 4,677만 3천원인데 이중 1,200원급 담배가 1조 3,230억 224만 3천원으로 35.22%를 차지하고, 다음으로 1,000원급 담배가 1조 2,506억 5,820만 3천원으로 33.29%, 그리고 900원급담배가 6,946억 1,539만 9천원으로 18.49%를 차지한다.

또한 외국산 수입담배(궐련)의 소비현황이 <표2-18>에 나타나 있다.

<표2-18> 輸入담배 價格別 消費現況

(단위: 갑, 천원)

판매가격(원)	수량(갑)	판매액(천원)	비고
500	805,500 (0.15)	402,750 (0.06)	10개비/1갑
700	693,000 (0.13)	485,100 (0.08)	"
1,000	257,782,342 (48.47)	257,782,342 (41.39)	20개비/1갑
1,200	80,594,115 (15.15)	96,712,938 (15.53)	"
1,300	102,488,349 (19.27)	133,244,854 (21.39)	"
1,400	332,590 (0.06)	465,626 (0.07)	"
1,500	88,860,416 (16.71)	133,290,624 (21.40)	"
1,800	263,064 (0.05)	473,515 (0.08)	"
합계	531,819,376 (100.00)	622,857,749 (100.00)	

주: 궐련모리스사의 3개회사 판매량이며 보세구역 판매량은 제외.

이를 살펴보면, 1996년기준으로 전체 소비된 외국산 수입담배의 수량은 총 5억 3,181만 9천갑인데 이중 1,000원급 담배가 2억 5,778만 2천갑이 판매되어 48.47%를 차지하고, 다음으로 1,300원급 담배가 1억 248만 8천갑으로

19.27% 1,500원급 담배가 8,886만갑으로 16.71% 그리고 1,200원급담배가 8,059만 4천갑으로 15.15%를 차지한다 그리고 이들 4종류의 담배가 전체 소비량의 99.60%를 차지하여 거의 대부분을 차지한다. 금액기준으로 살펴보면 총판매액은 6,228억 58백만원인데 이중 1,000원급 담배가 2,577억 82백만원으로 41.39%를 차지하고, 다음으로 1,500원급 담배가 1,332억 91백만원으로 21.40%, 1,200원급담배가 1,332억 45백만원으로 21.39%, 그리고 1,200원급 담배가 987억 13백만원으로 15.53%를 차지한다. 금액기준으로 보아도 이들 4종류의 담배가 전체 소비액의 99.71%를 차지하여 이들 4종류의 담배가 우리나라에서 소비되고 있는 외국산 수입담배의 주종임을 알 수 있다.

다음으로 외국산 수입담배의 발매현황을 살펴보면, 외국산 담배를 수입하여 판매하는 수입판매업체는 필립모리스 코리아(주)외 18개 회사가 있는 데 이중 판매비중이 높은 11개회사와 이들이 수입판매하고 외국산 수입담배 발매현황이 <표2-19>에 나타나 있다.

<표2-19> 輸入담배 發賣現況

(단위 :원)

수입업체	품명	구분	포장(갑)	가격	
				96.6.30 이전	96.7.1 이후
필립모리스	Marlboro King Size(soft pack)	필련	20본	1,000	1,300
	Marlboro King Size(box)	//	//	1,000	1,300
	Marlboro King Size 10s(box)	//	//	500	700
	Marlboro Medium King Size(soft pack)	//	//	1,000	1,300
	Marlboro Medium King Size 10s(box)	//	//	500	700
	Marlboro Lights King Size (soft pack)	//	//	1,000	1,300
	Marlboro Lights King Size (box)	//	//	1,000	1,300
	Virginia Slims Lights 100(box)	//	//	1,200	1,500
	Virginia Slims Super Slims 100(soft pack)	//	//	1,200	1,500
	Parliament Lights King Size(box)	//	//	1,000	1,300
	Philip Morris Super Lights King Size (soft pack)	//	//	1,000	1,300
	Multifilter Delux Lights 100(box)	//	//	1,000	1,300
대경사	Mild Seven	필련	//	1,000	1,300
	Mild Seven Lights	//	//	1,000	1,300
	Mild Seven Lights(box)	//	//	1,000	1,300
	Mild Seven International	//	//	1,200	1,500
	Mild Seven Lights 100's	//	//	1,200	1,500
	Cabin Mild(box)	//	//	1,000	1,300
	Cabin Super Mild (box)	//	//	1,000	1,300
	Caster Mild	//	//	1,000	1,300
	Caster Bevel	//	//	1,200	1,500
브라운앤 윌리엄스	Kent Super Lights K.S	필련	//	1,000	1,300
	Kent IMG	//	//	1,000	1,300
	Finesse	//	//	1,200	1,500
	Sky Lights	//	//	1,000	1,300
	Kool Light	//	//	1,000	1,300

< 표 2 - 1 8 > 계 속

수입 업체	품명	구분	포장 (갑)	가격	
				96. 6.3 0 이전	96. 7.1 이후
알 제 이 레이놀즈 (R.J.R)	Winston King Size(soft pack)	결련	20본	1,000	1,300
	Camel Light King Size(box)	//	//	1,000	1,300
	Salem King Size (soft pack)	//	//	1,000	1,300
	Salem Light King Size (soft pack)	//	//	1,000	1,300
	Salem Light King Size (box)	//	//	1,000	1,300
	Salem Slim Light 100's	//	//	1,200	1,500
	More Filter	//	//	1,300	1,600
	YSL Filter	//	//	1,200	1,500
	YSL Menthol	//	//	1,200	1,500
	YSL Slim Lights	//	//	1,200	1,500
	Vantage Lights 100's	//	//	1,200	1,500
	Vantage Lights King Size	//	//	1,000	1,300
	Chelsea	//	//	1,200	1,500
	한국 로스만스 (Roth- mans)	Rothmans King size	결련	//	1,000
Rothmans Royal		//	//	1,400	1,800
Dunhill International		//	//	1,400	1,800
Dunhill International Lights		//	//	1,400	1,800
Dunhill Lights		//	//	1,000	1,300
Dunhill Ultimate Lights		//	//	1,000	1,300
Cartier Vendome Lights		//	//	1,200	1,500
Cartier Vendome Ultra Lights		//	//	1,200	1,500
Vogue Super Slims		//	//	1,000	1,500
Swing(cigar)		//	//	3,500	4,000
Dunhill Senoritas(cigar)		//	//	4,500	5,000
Dunhill Slim Panatellas(cigar)		//	//	5,500	6,000
Samson Brown		//	//	2,100	2,500
Samson Hzw		//	//	2,100	2,500

<표2-18> 계속

수입 업체	품명	구분	포장 (갑)	가격	
				96. 6.30이 전	96. 7.1 이후
수 아 산(주)	Pierre Cardin Lights	꺾현	20본	1,200	1,500
	Pierre Cardin Classic	//	//	1,200	1,500
	Fantasia Lights	//	//	3,000	3,500
	Fantasia MCD 100's	//	//	신규	3,000
	Rillos(13g)	시가	캔	3,000	3,500
	Braniff(19g)	//	//	5,000	5,500
	Premium No3(27g)	//	//	6,000	7,000
	Premium No6(12.5g)	//	//	4,500	5,000
	Premium No7(22.5g)	//	//	4,500	5,500
Export(22.5g)	//	//	4,000	5,000	
First Stand- ard Korea	Skoal Select Orange(9.9g/can)	snuff	can	1,000	1,200
	Skoal Select Cherry(9.9g/can)	//	//	1,000	1,200
	Skoal Select Mint(9.9g/can)	//	//	1,000	1,200
	Skoal FLavor Pack Mint(10g/can)	//	//	1,000	1,200
	Skoal FLavor Pack Cinamon(10g/can)	//	//	1,000	1,200
	Skoal Long Out Straight	//	//	1,000	1,500
	Skoal Long Out Cherry	//	//	1,000	1,500
	Skoal Long Out Mint	//	//	1,000	1,500
	Skoal Long Out Wintergreen	//	//	1,000	1,500
Copenhagen	//	//	1,000	1,500	
태 양 인 내셔날	Point	꺾현	//	1,200	1,500
	Point Menthol	//	//	1,200	1,500
	Borkum Riff	//	//	5,000	6,000
	Wilde cig. la paz	//	//	5,000	6,000
	Optimum	//	//	10,000	11,000
	Half Corona	//	//	5,000	6,000
	Long Panatella	//	//	5,000	6,000
	Wee Willem Mild	//	//	4,000	5,000
	Wee Will Extra MI	//	//	4,000	5,000
cold Top	//	//	5,000	6,000	

<표2-18> 계속

수입 업체	품명	구분	포장 (갑)	가격	
				96. 6.30이전	96. 7.1이후
우진 통상	다비도프 Slim Lights	퀄런	20본	신규	2,000
	다비도프 Slim Classic	//	//	신규	2,000
	다비도프 Premium Lights	//	//	1,300	2,000
	다비도프 Premium Lights	//	//	1,300	2,000
	다비도프 Magnum	//	//	1,300	3,500
Excel	Trussardi Cigarettes	퀄런	//	1,500	1,700
	Excellent Lights	//	//	1,000	1,300
PCA 개발	Portagas(8종류)	시가	신규등록4종	평균 관 매가 격: 8,000 최고: 22,000 최저: 800원	
	Montecrito(9종류)	//	신규등록4종		
	Romeo Y Julieta(4종류)	//			
	Upman	//			
	Punch	//			
	Romon Allons	//			
	Rey Del Mundo(2종류)	//			
	Cohiba(11종류)	//	신규등록9종		
	Bolivar(3종류)	//	신규등록3종		
Hou De Monterrey(6종류)	//	신규등록6종			

자료: 재정경제원 재정투융자과

출처: 김상철, 담배소비세 해설, 지방세지 통권 제37호, 1996.

第3節 現行 담배消費稅制의 問題點

1. 稅負擔의 不公平

현행 담배소비세제의 문제점중의 하나는 담배소비자가 부담하는 담배소비세부담이 불공평하다는 점이다. 현행 담배소비세제는 종량세율구조로 되어 있어 담배개비 또는 중량을 과세표준으로 하여 정액으로 부과되고 있다. 제조담배의 주종인 제1종 퀄런의 경우의 경우는 담배개비가 과세표준이며 이외의 파이프 담배, 엮퀄런, 각련, 썬는 담배 및 냄새말는 담배는 모두 중

량이 과세표준이다. 쉐련의 경우 영세율을 적용받는 100원이하의 제조담배와 20개비당 40원을 부과징수하는 200원이하의 담배를 제외하고는 쉐련의 경우 담배가격에 관계없이 20개비당 460원을 부과·징수하고 있다. 이렇게 담배가격과 관계없이 일정한 세금을 부과·징수하는 서울구조는 파이프담배나 엽쉐련등 여타 종류의 담배에 대해서도 과세표준이 중량으로 되어 있어 담배가격과 관계없이 동일한 중량에는 동액의 세금이 부과된다. 이와같은 서울구조는 조세부담의 불공평을 야기한다.

200원이상의 제조담배에 대하여는 담배가격에 관계없이 동일한 세금을 부과하므로 고가의 담배를 소비하는 소비자에게 상대적으로 가벼운 조세부담을 과하는 것이어서 이들을 저가의 담배를 소비하는 소비자보다 우대하는 결과를 가져와 조세부담에 있어서 불공평을 야기하고 있다.

2. 消費者選擇의 合理性 沮害

담배에 대한 종량세형태의 조세부과는 상대가격체계의 교란을 야기해 소비자선택의 합리성을 저해한다. 우선 현행의 담배소비세제는 담배를 제외한 일반재화와 담배간의 선택에 있어서 효율성을 저해한다. 담배를 제외한 다수의 재화의 소비에 대하여는 종가세형태의 일반소비세(부가가치세)가 부과되는 데 반해 담배에 대하여는 재화가격과 연계되지 않은 종량세형태의 개별소비세인 담배소비세가 부과됨으로 해서 담배와 일반재화간의 상대가격체계를 교란하여 일반재화와 담배간의 소비자선택에 있어 효율성을 저해한다.

또한 담배에 대한 소비자선택에 있어서 중립성을 저해한다. 담배가격과 연계되지 않은 이러한 종량세형태의 서울구조는 일반 재화와 담배간의 합리적 소비자 선택만을 저해할 뿐아니라 각종 담배간의 선택에도 영향을 미친다. 즉, 담배소비세의 부과는 담배의 상대가격체계의 왜곡시켜 담배소비에

있어서의 중립성을 저해한다. 종가세 형태로 담배소비세가 부과된다면 담배의 상대가격체계를 왜곡시키지 않지만 현행의 종량세형태의 담배소비세제는 담배의 상대가격체계를 왜곡시켜 담배소비세부과로 인해 상대적으로 가격이 싸진 고가담배의 소비를 촉진하고 상대적으로 가격이 비싸진 저가담배의 소비를 억제한다.

3. 稅收의 不安定性·非伸張性

담배소비세는 등록세, 취득세, 종합토지세, 주민세와 더불어 지방세의 근간이다. 그리고 기초자치단체인 시·군에 있어서는 가장 세수비중이 높은 세목이다. 담배소비세는 1995년 결산기준으로 시자치단체에 있어서는 지방세수의 28.50%를 차지하며, 군자치단체에서는 지방세수의 40.77%를 차지한다. 이와 같이 담배소비세는 기초자치단체인 시·군에 있어서 중심적인 세목이므로 세수의 안정성과 신장성이 중요한 의미를 갖는다. 그러나 담배소비세는 여타 세목에 비해 안정성과 신장성이 미흡하다.

현재 담배소비세수는 증가는 하고 있지만 지방세의 여타 세목보다는 현저히 증가율이 낮다. 따라서 지방세수에서 차지하는 비중이 점차로 낮아지고 있다. 이렇게 담배소비세수의 증가율이 낮아 세수의 안정성과 신장성이 떨어지는 이유는 현행 담배소비세제가 종량세형태로 운영되고 있기 때문이다.

현행 담배소비세제는 종량세형태로 되어 있어 세율을 주기적으로 상향조정하지 않는 한, 담배소비의 증가없이 세수의 증대를 기대하기 어렵다. 즉, 현행의 종량세형태의 담배소비세제하에서는 물가상승에 따른 담배가격의 상승이나 소득증대에 따른 저가담배에서 고가담배로의 소비전환이 전혀 담배소비세수의 증대와 연계되어 있지 않다. 담배가격의 상승은 기존 담배

의 가격상승보다는 종전보다 고가인 새로운 종류의 담배를 생산·판매함으로써 이루어 지는데, 이 경우에도 판매가격과 관계없이 동일한 담배소비세가 부과된다. 특히 최근 금연운동이 활발하게 이루어 지고 있는 추세에서 담배소비의 증대를 통해 담배소비세수의 안정성과 신장성을 확보하기는 어렵다고 본다.

第3章 主要外國의 담배消費關聯稅

第1節 外國의 담배關聯稅制概要

담배의 소비에 부과되는 담배소비세는 개별소비세의 하나이다. 담배에 대한 조세제도는 각 국가의 조세제도가 상이한 만큼 조금씩 다를 수밖에 없다¹¹⁾. 영국, 프랑스, 독일 등의 EU회원국은 EU의 72/464/CEE강령에 의해 종가세와 종량세의 혼합체제를, 이에 반해 미국은 종량세 체제를 채택하고 있으며 미국으로부터 담배시장 및 담배산업의 개방압력을 받았던 일본과 대만은 종량세체제를 채택하고 있다.

담배에 대해서는 담배세외에도 EU회원국은 부가가치세를 부과하고 있으며 미국은 종가세체제로 되어 있는 주 판매세를, 일본은 부가가치세의 일종인 소비세를 부과하고 있다. 이외에도 프랑스는 다른 EU회원국과 달리 농업부담금(BAPSA)을 부과하고 있다. 따라서 담배에 대한 전체 조세체제를 볼 때 순수한 종량세체제를 채택하고 있는 국가는 대만뿐이다.

EU회원국의 경우 담배소비세는 국세로 일원화 되어있다. 영국은 20%의 종가세와 1,000개비당 65.97파운드의 종량세를 부과하고 있으며, 프랑스는 54.95%의 종가세와 1,000개비당 29.0625프랑의 종량세를 부과하고 있다. 그리고 독일은 24.8%의 종가세와 1개비당 8.3페니히(1,000개비당 83마르크)의 종량세를 부과하고 있다.

미국의 담배소비세는 연방세와 주세로 이원화되어 있는데 연방담배세는

11) 보다 자세한 내용은 김진수의, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(I), 한국조세연구원, 1994, pp.89-102. 김진수·성명재, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(II), 한국조세연구원, 1994, pp.134-143. 鈴木勝康, 圖說日本の稅制, 財經詳報社, 1997, pp.286-287, 참조.

1,000개비당 3파운드 이하의 경우는 12달러이고 3파운드를 초과하는 경우에는 25.2달러이다. 그리고 주담배세는 주마다 다르게 부과되고 있는데 가장 낮은 세율을 적용하는 주는 버지니아주로 1,000개비당 1.25달러이고 가장 높은 세율을 적용하는 주는 워싱턴 디시로 1,000개비당 32.5달러이다.

<표3-1> 世界主要國의 담배關聯稅制의 構造

(단위: 원, 달러, 파운드, 프랑, 마르크, 엔(1,000개비, %))

	담배소비세			부가가치세· 판매세 과세여부
	과세체계	종가세율	종량세액	
한국	종량세	-	23,000	X
미국	종량세	-	연방 : 12, 25.2 주 : 1.25-32.5	○ (0-7.5)
영국	혼합세	20	65.97	○ (17.5)
프랑스	혼합세	54.95	29.0625	○ (19.34)
독일	혼합세	24.8	83	○ (14)
일본	종량세	-	국세 : 3,126 도부현세 : 692 시정촌세 : 2,434	○ (3)

주: 1.종가세율은 판매가격 대비세율이며 부가가치세와 판매세 등의 소비세는 제외한 세율임.

2.프랑스의 경우 부가가치세 18.6%와 농업부담금 0.74%를 합산하여 19.34%임.

자료:김진수의, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(I), 조세연구원, 1994. 鈴木勝康, 圖說日本の稅制, 財經詳報社, 1997.

일본의 담배세도 국세와 지방세로 이원화 되어있다. 국세나 지방세나 모두 1,000개비당 3,126엔으로 동일하다. 그리고 지방세는 다시 도부현세와 시정촌세로 나누어 지는데 도부현세로 1,000개비당 692엔을 부과·징수하며, 시정촌세로 1,000분당 2,434엔을 부과·징수한다. 단 구3급품¹²⁾의 경우 1,000개비당 국세로 1,484엔, 도부현세로 329엔, 시정촌세로 1,155엔이 부

12) 구3급품은 예코, 하카바, 신세이, 골덴벨, 바이올렛 및 우쿠마이 6종의 지권 담배를 포함.

과·징수된다. 대만은 1,000개비당 1012대만달러의 공매이익수입을 준조세 형태로 국고에 귀속시키고 있다.

담배소비세 이외에도 영국, 프랑스, 독일 등의 EU회원국은 각각 17.5%(소매가격의 14.0%), 18.6%(소매가격의 15.6%), 14%(소매가격의 13.04%)의 부가가치세를 부과하고 있다. 미국은 0-7.5%의 주판매세를 부과하고 있으며, 일본은 3%의 소비세를 부과하고 있다. 이외에도 프랑스는 0.74%(소매가격의 0.62%)의 농업부담금을 부과하고 있다.

<표3-2> 담배 消費量 變化推移의 國際比較

(단위: 억개비)

구분	1988	1989	1990	1991	1992	1993
한국	873	922	957	988	1,017	1,063
미국	5,558	5,297	5,087	5,075	5,043	5,093
영국	937	1,000	978	936	931	N.A
프랑스	930	3,138	958	971	963	936
독일	1,170	1,175	1,277	1,464	1,312	1,281
일본	3,064	3,084	3,220	3,283	3,289	3,326
대만	341	348	350	355	376	350

자료: 김진수의, 담배관련세계의 국제비교와 정책방향(I), 조세연구원, 1994.

주요국의 담배소비량은 <표3-2>에서 보는 바와 같이 감소하고 있거나 정체하고 있는 추세를 보이고 있다. 특히 1980년대 초와 비교하여 미국과 영국의 담배소비량이 급격히 감소하고 있음을 알 수 있는데, 이는 미국의 경우 보건, 환경단체 등의 민간단체를 중심으로, 영국의 경우 보건부 등의 정부기관을 중심으로 금연운동을 활발하게 진행한 결과로 판단된다. 일본의 경우는 예외적으로 담배소비량이 조금씩 증가하고 있다.

주요국의 1인당 궤련소비량은 <표3-3>과 같은데 일본을 제외하고 모든 국가들의 1인당 궤련 소비량이 정체하거나 감소하고 있음을 알 수 있다. 특

히 미국의 1인당 궤련소비량은 1988-93년 기간동안 13.8%나 감소하였다

우리나라를 포함한 세계주요국가의 1인당 담배소비추이를 보면 <표 3-3>과 같다. 우리나라의 1990년 현재의 1인당 담배소비량은 112갑으로 일본과 스위스에 이어 세번째이다. 그리고 1인당 담배소비량은 1987년 96갑에서 1988년 104갑, 1989년 108갑, 1990년 112갑으로 매년 3%이상씩 증가하는 추세를 보이고 있다. 또한 증가율로는 조사대상 11개국중 가장 높은 것으로 나타나 있다.

<표3-3> 世界主要國의 1人當 담배 消費推移

(단위: 갑, %)

국가	1987	1988	1989	1990
한국	98	104(106.1)	108(108.9)	112(103.2)
미국	117	114(97.3)	106(93.0)	103(97.5)
독일	96	95(99.0)	94.8(99.5)	96(104.6)
캐나다	103	98(95.7)	91(92.3)	93(102.6)
아르헨티나	61	54(88.9)	53(97.6)	52(97.6)
멕시코	32	28(90.0)	31(108.2)	31(100.3)
홍콩	62	60(95.9)	63(104.4)	62(99.3)
일본	126	125(98.9)	127(101.7)	127(100.0)
브라질	57	55(96.4)	55(99.7)	54(98.9)
프랑스	85	83(98.6)	85(101.7)	84(99.5)
스위스	121.4	120.6(99.4)	120.3(99.7)	118(98.5)

주:()은 전년 대비 백분율임

자료: 김진수의, 담배관련세계의 국제비교와 정책방향(I), 조세연구원, 1994.

조세연구원

이상에서 알 수 있듯이 금연운동을 활발히 전개하는 미국, 영국과 같은 국가의 담배소비량은 감소추세에 있으며 이러한 추세는 향후 이들 선진국으로부터 다른 나라에 파급될 것으로 예상된다. 주요국의 담배세 세수실적은 <표3-4>와 같으며 대체로 다음의 두가지 특징을 볼 수 있다.

<표3-4> 主要國의 담배稅收 實績

(단위: 백만달러, 백만파운드, 백만프랑, 백만마르크, 10억엔)

구분	1984	1986	1988	1990	1992	1993	
미국	연방정부세 수입(a)	410,050	465,310	554,710	623,940	650,810	694,200
	연방담배세 수입(b)	4,660	4,589	4,616	4,081	5,049	5,773
	비중(b/a)	1.1	1.0	0.8	0.7	0.8	0.8
	주정부세 수입(a)	200,370	233,020	270,820	300,940	N.A	N.A
	주담배세 수입(b)	4,233	4,422	4,769	5,440	5,924	6,045
	비중(b/a)	2.1	1.9	1.8	1.8	N.A	N.A
영국	총조세 수입(a)	88,190	100,797	121,605	140,631	142,941	147,918
	담배세 수입(b)	4,140	4,455	4,990	5,636	6,041	6,518
	비중(b/a)	4.7	4.7	4.1	4.0	4.2	4.4
프랑스	총조세 수입(a)	936,220	1,091,840	1,233,160	1,395,000	1,453,700	1,371,350
	담배세 수입(b)	13,300	40	18,350	0	0	32,400
	비중(b/a)	1.4	16,150	1.5	22,330	26,130	2.4
독일	총조세 수입(a)	414,697	452,437	488,097	549,667	731,738	N.A
	담배세 수입(b)	13,711	13,766	13,923	16,408	18,039	N.A
	비중(b/a)	3.3	3.0	2.9	3.0	2.5	N.A
일본	국세 수입(a)	N.A	42,851	52,194	62,780	60,500	64,290
	담배세 수입(b)	N.A	997	1,009	996	1,012	1,019
	비중(b/a)	N.A	2.3	1.9	1.6	1.7	1.6
	지방세 수입(a)	N.A	24,628	30,117	33,450	34,024	34,555
담배세 수입(b)	N.A	985	997	996	1,010	1,018	
비중(b/a)	N.A	4.0	3.3	3.0	3.0	2.9	

자료: 金珍洙·成明宰, 담배관련세계의 국제비교와 정책방향(II), 조세연구원, 1994.

첫째, 담배세수입이 총조세수입에서 차지하는 비중은 국가에 따라 차이가 있지만 대체로 매우 낮은 수준이다. 미국의 담배세수입은 연방정부세수입과 주정부세수입을 합한 세수입의 1%정도로 제일 낮은 수준이고, 영국이 4%를 조금 상회하고 있어서 제일 높은 수준이다. 둘째, 프랑스를 제외하고 모든 국가에 있어서 담배세가 총조세수입에서 차지하는 비중이 조금씩 낮아지고 있는 추세이다.

이상과 같이 대부분의 선진국의 경우 담배의 소비가 더 이상 증가하지

앞음에 따라 담배소비세의 세율의 인상에도 불구하고 담배세 수입이 총조세 수입에서 차지하는 비중이 오히려 감소하게 되어 담배소비세는 여러 세목중 그 중요성이 약화되고 있는 실정이다.

第2節 日本의 담배消費稅

1. 沿革 및 意義等

가. 沿革

明治31년에 전매제도가 창설된 이래, 제조담배에 대해서는 국가가 전매권을 가지고, 그 이익금은 전부 국가의 수입으로 되어 왔지만, 소화29년, 지방 자주재원의 증강을 도모하기 위해 도부현담배소비세 및 시정촌담배소비세가 설치되었다.¹³⁾

창설 당시의 지방담배소비세는 일본전매공사를 납세의무자로 하고, 공사가 소매인에 팔아넘긴 제조담배를 과세객체로 해서, 소매인의 경영업소 소재의 도부현 및 시정촌에서 부과하는 것으로 되어 있다.

1985년, 행정개혁의 일환으로서 담배전매제도가 폐지되어 일본전매공사는 일본담배산업주식회사로 개편되고, 일본담배산업주식회사만이 제조담배를 생산하는 것으로 되었다. 또한, 제조담배의 수입 및 판매에 대하여는 자유화되었다. 이와 함께, 국세에 있어서 종래의 일본전매공사로부터의 전매납부금 제도가 폐지되고, 담배소비세제도가 창설되었다.

1988년의 세제개혁에 있어서 소비세가 창설됨에 따라 도부현담배소비세, 시정촌담배소비세는 명칭을 도부현담배세, 시정촌담배세로 바뀌었다. 또한

13) 地方稅法 I, 北藤保之・岡田文男著, きよせい, 1992, pp.127-142. 참조.

담배에 대한 적정한 세부담수준의 확보와 과세제도의 간소화를 도모하기 위해, 세율 및 과세방식등에 대해서 개정이 이루어 졌다.

도부현담배세 및 시정촌담배세는 제조담배의 소비에 대해서 과세하는 소비세로서 그 법률상의 납세의무자는 제조담배의 제조자, 특정판매업자 또는 판매업자로 되어 있지만, 그의 실질상의 납세자는 담배소비자이다.

나. 製造 담배 販賣制度의 概要

제조담배의 제조 및 판매제도에 대해서는 1984년에 명치이래의 담배전매 제도가 폐지되고, 담배사업법 등에 따라 1985년부터 새로운 제도가 설치되었다.

1)제조독점

제조담배의 제조는 일본담배산업주식회사만이 행하는 것으로 되어 있다 (담배사업법 8)

2)수입한 제조담배의 판매

스스로 수입한 제조담배의 판매를 업으로 행하는 자는 대장대신에게 등록하여야 한다.

3)제조담배의 도매판매

외국산 수입담배 및 국산담배의 도매판매(소비자에 대한 판매이외의 판매를 말함)를 업으로하여 행하는 자(도매판매자)는 대장대신의 허가를 받아야 한다(담배사업법 20조)

4)제조담배의 소매판매

제조담배의 소매판매를 업으로 행하는 자(이하 소매판매업자)는 그 제조담배에 관한 영업소등에 대하여 대장대신의 허가를 받아야 한다. 또 일본담배산업주식회사 또는 특정판매업자가 소매판매를 업으로 해서 행하려고 하는 때도 같다(담배사업법 22조 1항).

5)제조담배의 소매정가제

일본담배산업주식회사 또는 특정판매업자는 현재 판매하고 있지 않은 품목의 제조담배(스스로 제조 또는 수입한 것에 한함)의 판매를 하려고 하는 경우에 있어서는 당분간 그 품목등에 하나의 소매정가를 정해서, 대장대신의 인가를 받지 않으면 안된다(담배사업법 33). 그리고 소매판매업자는 그의 인가에 관한 소매정가에 따르지 않으면, 원칙적으로 제조담배를 판매해서는 안된다(동법 36).

2. 담배稅 概要

도부현담배세와 시정촌담배세는 그 기본적인 구조가 공통이기 때문에, 도부현담배세를 중심으로 살펴보고, 시정촌담배세에 대하여는 특기할 만한 사항에 관해서만 언급하는 것으로 한다.

가. 課稅客體

도부현담배세는 도매판매업자등이 제조담배를 소매판매업자에 팔아 넘기는 경우에 있어서, 당해 제조담배에 대해 소매판매업자의 영업소 소재의 도부현에서 매도를 행한 도매판매업자등에게 부과한다(지세법 74의 2 1항).

또, 도매판매업자등이 제조담배를 소비자등에 매도를 하거나 또는 소비

등을 하는 경우에 있어서도, 당해 도매판매업자등의 사무소 또는 사업소가 소재하는 도부현이 당해 도매판매업자 등에 도부현담배세를 부과한다.(법74의 2, 2항)

간접세로서 또 도부현세로서의 도부현담배세의 과세는 가능한 한 최종적인 소비 등을 행한 자에 가까운 단계에서 행해지는 것이 바람직하다. 그래서, 과세기술상의 관점 등을 고려한 결과, 제조담배에 대해 소매판매업자 혹은 소비자등에 매도를 하고, 또는 소비등을 하는 도매판매업자등을 납세의 무자로 해서 최종 도매단계에서 과세하는 것으로 한 것이다.

나. 納稅義務者

도부현담배세의 납세의무자는 제조담배의 매도 또는 소비등을 행하는 도매판매업자등이다. 도매판매업자등은 제조담배의 제조자, 특정판매업자 또는 도매판매업자의 총칭이다.

도부현담배세는 도매판매업자등이 그가 소유하는 제조담배에 대해서 매도 또는 소비등을 한 경우에, 당해 도매판매업자등에 대해서 과하는 것으로 되어 있고, 납세의무자는 기본적으로는 도매판매업자등뿐이다.

도매판매업자등 중에는 담배사업법 제22조 1항의 규정에 따른 소매판매업의 허가를 받고 있는 자(도소매)가 있고, 타의 도매판매업자등으로 미과세의 제조담배를 구입할 뿐만 아니고 소매판매용으로(소매판매업자의 입장에서) 과세전 제조담배를 구입하는 것도 있고, 또 타 도매판매업자등 또는 소매판매업자에 도매판매하는 것은 아니고 직접 소비자에 소매판매하는 것도 있을 수 있다.

이와 같이 도소매는 지방세법상 도매판매업자등 및 소매판매업자의 쌍방에 해당하는 것이기 때문에, 그 업무상 미과세의 제조담배와 과세전의 제조

담배를 함께 소유하고, 과세전의 제조담배를 소매판매업자에 팔아넘기는 등
에 따라서 과세요건을 충족된 듯한 행위를 행하는 것도 있을 수 있다. 이와
같은 행위에 대해서는 이중과세 배제의 관점에서 면제의 대상으로 하는 것
으로 하고 있다(지방세법 74의 6, 1-4).

다음과 같은 경우에는 이를 증명할 수 있는 서류를 제출한 때에 한하여
도부현담배세를 면제하는 것으로 하고 있다.

- ① 제조담배의 수출 또는 수출업자에 대한 수출목적의 매도
- ② 본국과 외국간을 왕래하는 본국의 선박 또는 항공기의 선용품 또는 기
용품으로 적재할 목적의 매도
- ③ 품질변질등에 따라 판매에 적당하지 않다고 인정되는 제조담배의 폐기
- ④ 이미 도부현담배세가 과세된 제조담배의 매도 또는 소비등

다.課稅標準 및 稅率

도부현담배세의 과세표준은 매도 또는 소비 등에 관한 제조담배의 개비
수이다. 또 도부현담배세의 세율은 1,000개비당 692엔이다. 그리고 시정촌담
배세의 세율은 1,000개비당 2,434엔이다. 도부현담배세와 시정촌담배세의 세
율을 합치면 1,000개비당 3,126엔로 이는 국세의 세율과 동일한다. 단, 구 3급
품의 지권담배에 대해서는 당분간 도부현담배세로 1,000본당 329엔, 시정촌
담배세로 1,000본당 1,155엔이 부과·징수하도록 하고 있다.

라.納稅方法 등

1) 신고납부

도매판매업자등은 매월의 초일부터 말일까지의 기간의 과세표준수량, 세
액 등을 신고서에 기재하고 그것을 익월 말일까지 도도부현지사에게 제출

함과 동시에 그 신고한 세액을 납부하는 것으로 되어있다.

이미 일정의 요건을 구비한 것으로서 자치대신의 지정을 받은 도매판매업자들은 3개월분의 신고서를 정리하여 제출하고 세금을 납부하는 것이 가능하다.

2) 제조담배의 반환이 있는 경우의 공제

매도판매업자들이 판매계약의 해제등에 따라 소매판매업자들에게 매도한 제조담배의 반환을 받은 경우에는 그 제조담배에 대해 납부한 또는 납부해야 할 담배세액에 대해 반환을 받은 당월의 익월이후에 제출한 신고서에 관한 담배세액에서 공제하는 것이 가능하다.

이미 반환을 받은 제조담배에 대해 기납부한 세액 또는 납부해야 할 세액이 많은 경우에는 그 초과액에 상당한 금액이 환부된다.

3) 납기한의 연장

도매판매업자들이 기한내에 신고서를 제출한 경우에 있어서 그 신고서에 따라서 납부해야 할 담배세액의 전부 또는 일부에 상당하는 담보를 도도부 현지사에게 제공한 때는 제조담배의 판매대금의 회수에 상당기간을 요하는 것 그밖의 기타 이것에 유사한 이유에 따라 제공한 담보의 액에 상당하는 담배세를 그 납기한내에 납부하는 것이 현저히 곤란하다고 인정되는 경우에 한해 1개월이내의 납기한의 연장이 인정된다.

第3節 美國의 담배關聯稅制

미국 의 지방세제(주 포함)는 각주마다 각각의 특성을 가지고 있어 일반적인 공통적인 특성을 찾아내기 어렵다.

미국 의 담배에 대한 과세체계는 연방정부와 주정부로 이원화되어 있다¹⁴⁾. 따라서 담배소비세는 주담배소비세와 연방담배소비세의 두가지 체계로 구분되어 있다. 그리고 담배소비세의 체계는 주담배소비세의 경우 일부의 담배제품에 대해 종가세의 체계로 과세하는 것을 제외하고는 대체로 종량세의 구조로 되어 있는 것이 특징이다. 연방정부차원에서는 단위당 동일한 액수의 세금이 부과되는 종량세구조의 연방소비세가 부과되고 있으며, 지방정부차원에서는 주 또는 군별로 단위당 세액이 차별화된 소비세를 과세하고 있다. 여기에 추가하여 주정부 또는 지방정부의 소비세, 즉, 판매세가 최종 소비단계에서 과세되고 있다.

<표3-5>에서 보듯이 연방담배소비세의 세율은 꾸준히 증가하고 있으며 담배제품기운데 판매비중이 가장 높은 쉐련의 경우에는 세율이 20개비당 24센트가 부과되고 있다. 연방담배소비세의 세율은 1980년도초까지만 하더라도 1,000개비당 4달러 수준에 불과하였으나 1983년부터 크게 인상되기 시작하였으며, 1983년부터는 12달러로 인상되어 10년만에 쉐련에 대한 연방담배소비세의 세율이 3배로 대폭 증가하였다. 또는 썬는 담배와 냄새말는 담배, 파이프담배 등의 담배제품에 대해서도 1988년 또는 1989년부터 새로이 연방담배소비세를 과세하기 시작하였고, 거의 모든 담배제품에 대한 연방담배소비세의 세율도 계속 인상되어 왔다. 연방담배소비세의 구조는 대부분의 담배소비세에 대하여 종량세의 체계로 과세하고 있지만 1,000개비당 중량이 3

14) 보다 자세한 내용은 김진수·성명재, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(Ⅱ), 조세연구원, 1994, pp.13-47 참조.

파운드를 초과하는 큰엽궐련에 대해서는 가격의 일정비율로 과세하는 종가세의 체계로 되어 있는 것이 특징이다.

<표3-5> 담배關聯 聯邦消費稅의 從價稅額 (1993년 1월1일 현재)
(단위: 달러)

		-77.1.31	77.2.1-	83.1.1-	86.7.1-	89.1.1-	91.1.1-	93.1.1-
궐련 (천개비당)	(1)	4.00	4.00	8.00	8.00	8.00	10.00	12.00
	(2)	8.40	8.40	16.80	16.80	16.80	21.00	25.20
얇궐련 (시가)	(1)	0.75	0.75	0.75	0.75	0.75	0.9375	1.125
	(2)	2.5-20%	8.5%	8.5%	8.5%	8.5%	10.625%	12.75%
(천개비당)	*	-	20.00	20.00	20.00	20.00	25.00	30.00
쌩는 제조담배 (파운드당)		-	-	-	0.08	0.08	0.10	0.12
냄새맡는 제조 담배(파운드당)		-	-	-	0.24	0.24	0.30	0.36
파이프담배 (파운드당)		-	-	-	-	0.45	0.5625	0.675

- 주: 1. (1)과 (2)는 각각 small과 large를 나타내는 것으로 구분기준은
1천개비당 중량 3파운드를 기준으로 하고 있음.
2. 궐련의 경우 large의 판매비중은 매우 작음
3. * 최고한도를 나타냄

자료: Bureau of Alcohol, Tobacco and Firearms.

출처: 김진수·성명재, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(II), 조세 연구원,
1994.

주담배소비세는 주와 과세대상이 되는 담배제품의 종류에 따라 서로 다른 형태로 과세되고 있다. 궐련은 워싱턴 DC와 50개 주에서 과세하고 있으며 큰 엽궐련과 파이프 담배는 각각 37개주, 작은 엽궐련과 냄새맡는 제조담배, 쌩는 제조담배는 각각 38개 주에서 과세하고 있다. 이외에도 주 판매세가 과세되고 있는 주에서는 일정율의 판매세가 연방 및 주 담배소비세 포함가격을 과세표준으로 하여 판매세 세율만큼씩 추가적으로 과세되고 있다.

주담배소비세의 경우 궐련의 세율은 20개비 1갑당 최저 2.5센트(버지니아

주)에서 최고 65센트(워싱턴DC)가 부과되고 있으며 대체로 주에 따라 20-50센트 정도의 세율이 적용되고 있다. 주담배소비세의 세율이 높은 주 또는 지역으로는 워싱턴DC(65센트)와 하와이주(60센트), 뉴욕주(56센트), 워싱턴주(54센트) 등을 들 수 있으며 세율이 낮은 주로는 버지니아주(25센트), 켄터키주(3센트), 노스캐롤라이나주(5센트), 사우스캐롤라이나주(7센트) 등을 들 수 있다. 주담배소비세의 주별 세율크기의 경향을 보면 잎담배를 많이 제조 또는 재배하는 지역이나 담배제품을 많이 제조하는 주의 경우에 주담배소비세의 세율이 대체로 낮은 경향을 보이고 있는데 이는 주내의 담배제품관련 산업종사자들의 소득, 또는 후생증대를 목적으로 하기 때문인 것으로 판단된다. 반면에 세율이 높은 주에서는 고세율을 유지함으로써 재정수입의 안정적인 확보와 담배의 소비억제효과를 과세의 목적으로 하고 있는 것으로 판단된다. 주정부차원에서 주담배소비세외에 담배제품에 대한 과세로는 판매세가 있는데 판매세의 세율은 몬타나주, 오리건주등에서의 0% 비과세에서 코네티컷주의 7.5%까지 다양하게 분포되어 있다(<표3-6> 참조).

결론외에 기타 담배제품에 대한 주담배소비세의 세율은 담배의 종류에 따라 종가세의 체계로 과세하고 있다. 이 경우 주담배소비세의 과세표준은 대부분 담배의 도매가격으로 되었는데 담배의 도매가격이라 함은 제조가격(manufacture,s price), 수입가격(import,s price), 또는 소매상에 판매되는 권장판매가격(suggested delirered price at which the cigars are to be to retailers)을 일컫는다. 또한 담배의 도매가격은 연방담배소비세를 포함한 가격인 반면에 주정부 또는 지방정부가 부과하는 담배소비세나 판매세, 시세 등은 포함하지 않은 가격을 말한다.

<표3-6>州別 담배消費稅額 및 販賣稅의 稅率 (1994.1.1 현재)

(단위: 센트/20개비 1갑, %)

	담배세	판매세		담배세	판매세
버지니아주	2.5	3.5	유타주	26.5	5.1
켄터키주	3	5.0	알래스카주	29	-
노스캐롤라이나주	5	3.0	펜실베이니아주	31	6.0
사우스캐롤라이나주	7	5.0	아칸소주	31.5	4.0
와이오밍주	12	3.0	플로리다주	33.9	5.0
조지아주	12	3.0	네브라래스카주	34	4.0
테네시주	13	5.5	네바다주	35	5.75
인디애나주	15.5	5.0	메릴랜드주	36	5.0
앨라배마주	16.5	4.0	아이오와주	36	4.0
미주리주	17	4.2	메인주	37	5.0
웨스트버지니아주	17	6.0	캘리포니아주	37	4.75
몬태나주	18	-	오리건주	38	-
미시시피주	18	6.0	위스콘신주	38	5.0
애리조나주	18	5.0	뉴저지주	40	6.0
아이다호주	18	5.0	텍사스주	41	6.0
루이지애나주	20	4.0	노스다코다주	44	5.0
버몬트주	20	4.0	로드아일랜드주	44	6.0
콜로라도주	20	3.0	일리노이주	44	5.0
뉴멕시코주	21	4.75	코네티컷주	47	7.5
사우스다코다주	23	4.0	미네소타주	48	6.0
오클라호마주	23	4.0	메사추세츠주	51 ¹	5.0
델라웨어주	24	-	워싱턴주	54	6.5
오하이오주	24	5.0	뉴욕주	56	4.0
캔사스주	24	4.0	하와이주	60 ²	4.0
뉴햄프셔주	25	-	워싱턴 DC	65	5.75 ³
미시간주	25	4.0			

주: 1)메사추세츠주는 1993년의 소비세액임. 2)하와이주의 세율은 도매가격의 40%임.

3)워싱턴DC의 판매세율은 종전에 6%였으나 1994년 12월 현재에는 5.75%임.

자료: Tobacco Institute, The Tax Burden on Tobacco, 1993.

출처: 金珍洙·戚明宰, 담배관련세제의 국제비교와 정책방향(II), 조세연구원, 1994.

미국에서는 연방담배소비세의 경우 모든 지역에서 단위당 동일한 액수의 연방담배소비세가 적용되지만 주담배소비세의 단위당 세액은 지역에 따라 큰 편차를 보이고 있을 뿐만아니라 동일 담배제품, 동일 주내라고 하더라도 판매장소에 따라 판매가격의 편차가 매우 크다. 따라서 주요 담배제품에 대한 소매가격대비 소비세부담율을 구하는 것은 상당히 어려워 본절에서는 담배제품의 가중평균 소매가격을 기준으로 연방 및 주담배소비세의 세액과 주판매세의 세액을 역산하여 각주의 세부담율을 추정해 보았다.

<표3-6>에 나타난 결과에 의하면 워싱턴 DC나 뉴욕주등과 같이 주담배소비세의 세액이 매우 높은 주에서는 대체로 판매가격 대비 세부담율이 40%를 상회하는 것으로 나타났고 세액이 중간수준인 캘리포니아 주에서는 약 35%정도, 세액이 낮은 버지니아주에서는 약 20%정도의 세부담율을 보여주었다. 연도별로 세부담율의 변화추이를 보면 연방 및 주담배소비세의 단위당 세액이 점차 증가하고 있는 추세와 같이 세부담율도 대체로 증가하는 추세를 보이고 있다.

담배소비세는 원칙적으로 최종 소비제품으로 제조판매되기 전에는 과세하지 않는 것이 보통이다. 일반적으로 담배소비세는 매월 1-15일과 16-30일을 기준으로 한달에 두 번 징수되는데 과세기간 최종일 경과후 14일 이내에 담배소비세를 납부하도록 하고 있으며 담배소비세의 납부는 대부분 온라인을 통하여 이루어 지고 있다. 수입담배의 경우에도 국내에서 생산되는 담배제품과 마찬가지로 한달을 두기간으로 나누어 연방담배소비세를 징수하고 있다. 만약 과세기간 경과후 14일째 즉, 담배소비세의 최종납부일이 법정공휴일인 경우에는 마지막 법정공휴일 다음날을 최종납부일로 한다.

담배소비세의 납부는 주담배소비세의 경우 인지를 이용하여 왔으며 연방담배소비세의 경우에는 종래에는 주담배소비세와 마찬가지로 인지를 사용하

였으나 1950년대부터는 인지부착방식에서 납세신고제도로 전환하여 오늘에 이르고 있다.

수출하는 담배에 대해서는 담배소비세를 면세하고 있는 반면 국내에서 생산된 담배와 수입담배에 대해서는 동일한 액수의 담배소비세를 부과하고 있다. 이외에도 수입담배에는 관세를 과세하고 있으나 연방 또는 주 담배소비세의 세수규모에 비해 그 규모는 매우 작은 편이다.

第4節 政策的 示唆點

지금까지 미국과 일본을 중심으로 주요 외국의 담배소비에 대한 조세제도를 살펴보았다. 각기 다른 특징을 가지고 있는 각국의 담배관련세제가 주는 정책적 시사점은 다음과 같다.

첫째, 담배소비세의 세율구조를 어떠한 형태로 할 것인가에 대한 정책적 시사점이다. 우리나라의 담배소비세제는 종량세형태의 세율구조를 지니고 있는데 이러한 종량세형태의 세율구조가 많은 국가들에서 정형화된 형태의 것은 아니다. 미국과 일본의 경우 담배소비세는 종량세형태로 되어 있다. 그러나 EU국가인 영국, 프랑스, 독일은 종가세와 종량세를 동시에 부과하는 혼합세구조를 채택하고 있다. 이 세국가들 중에서 영국과 독일은 종량세에 가까운 혼합세 형태이며 프랑스는 종가세에 가까운 혼합세형태이다. 또한 담배소비세가 종량세형태로 되어 있는 미국의 경우 담배에 종가세인 판매세를 부과하고 일본도 소비세를 부과하므로 담배관련세는 혼합세형태라고 볼 수 있다. 그러므로 담배소비세가 순수한 종량세형태인 나라는 우리나라와 대만 정도라 할 수 있다. 따라서 담배소비세가 반드시 종량세형태를 취하여야 한

다는 당위성은 없다고 본다.

둘째, 담배세이외에 부가가치세를 부과할 것인가에 관한 정책적 시사점이 있다. 미국은 담배에 대하여 담배소비세외에 종가세인 주관매세를 부과하고 있으며 일본도 소비세를 추가하여 부과하고 있다. 또한 영국, 프랑스, 독일 등도 담배에 대해 부가가치세를 부과하고 있다. 우리나라의 경우는 부가가치세제를 채택하고 있음에도 불구하고 부가가치세를 부과하고 있지 않다. 이는 담배소비세도입 당시 담배에 대한 모든 세금을 담배소비세로 일원화하고 일체의 세금을 부과하지 않도록 한 1988년 한미담배양해록 협상의 결과이다. 그러나 한미담배양해록의 개정(1995년 9월 1일)으로 1998년 12월 31일 이후부터 우리나라정부는 부가가치세 과세여부를 결정할 수 있도록 되었다. 따라서 1998년 12월 31일 이후부터 담배소비에 대하여 일반소비세인 부가가치세가 부과될 것이 기대된다. 다만 소비자의 부담등을 고려하여 부가가치세 부과와 동시에 담배소비세제의 개편도 검토되어야 할 것이다.

셋째, 외국산 수입담배에 대한 관세부과여부와 관련한 정책적 시사점이 있다. 미국은 수입제조담배에 관세를 부과하고 있다. 그리고 일본은 담배제조산업을 개방하지 않는 대신 관세를 부과하지 않기로 합의했다. 그러나 영국, 프랑스, 독일등은 EU회원국으로 부터의 수입제조담배에 대해서는 관세를 부과하지 않으나 비회원국으로 부터의 수입담배에 대해서는 관세를 부과하고 있다. 우리나라는 한미담배양해록에서 합의한 바에 의해 투자형태에 대한 제한없이 국내의 담배제조분야에 대한 외국의 투자를 허용할 때까지 0% 관세율제도를 유지하도록 되어 있다. 이에 따라 현재는 외국산 수입담배에 대해 관세를 부과하지 않고 있다. 따라서 관세부과는 담배제조시장의 개방여부와 맞물려 있다고 할 수 있다. 그러므로 담배제조시장의 개방과 관세부과문제는 우리나라 담배산업의 국제경쟁력등을 감안하여 신중히 검토해

야 할 것으로 생각된다.

넷째, 담배소비세제를 국세나 지방세로 일원화 할 것인가 아니면 국세와 지방세로 이원화 할 것인가에 관한 정책적 시사점이다. 미국의 경우는 담배소비세를 연방담배소비세와 주담배소비세로 나누어 부과하는 이원화 체계를 채택하고 있다. 일본의 경우도 담배세를 국세와 지방세로 나누어 세액을 동일하게 부과하는 이원화 체계를 채택하고 있다. 그리고 영국, 프랑스, 독일은 담배관련세제를 국세로 일원화 하고 있다. 따라서 담배소비세가 굳이 지방세로 되어야 할 당위성은 없다고 보여진다. 그러나 제2장에서 살펴본 것처럼 담배소비세는 기초자치단체인 시와 군에 있어 각각 지방세수의 28.50%, 40.77%를 차지할 정도로 비중이 높은 시·군세의 근간이다. 또한 담배소비세는 시·군세 9개 세목중 가장 보편성이 높은 세원이다. 따라서 열악한 지방자치단체의 재정을 감안할 때, 일부에서 주장하는 담배소비세의 공동세원화 내지는 국세로의 이양등은 현행 담배소비세수에 상응하는 대체세원의 마련등이 전제되지 않는 한 검토하기 어렵다고 생각한다.

第4章 담배消費稅制 改編方案

第1節 基本方向

담배소비세제 개편을 위한 기본방향은 다음과 같다.

첫째, 종량세 형태의 담배소비세의 세율구조로 인한 상대가격체계의 교란과 세부담의 불공평을 완화시켜야 한다. 담배소비세는 20개비당 40원을 부과징수하는 200원이하의 담배를 제외하고는 궤련의 경우 담배가격에 관계없이 20개비당 400원을 부과·징수하고 있다. 이러한 가격과 관계없이 일정한 세금을 부과·징수하는 세율구조는 파이프담배나 엽궤련등 여타 종류의 담배에 대해서도 과세표준이 중량으로 되어 있다는 차이는 있지만 동일하게 적용된다. 이와같은 세율구조는 담배와 일반재화간 상대가격체계의 교란을 가져와 합리적인 소비자 선택을 저해하고 또한 각종 담배간 상대가격체계를 교란하여 고가의 담배의 소비를 유도한다. 그리고 값비싼 담배의 소비자에게 상대적으로 가벼운 부담을 과하는 것이어서 세금부담에 있어서 불공평을 야기하고 있다. 따라서 담배소비세제는 이러한 상대가격체계의 교란과 세부담의 불공평을 완화시키는 방향으로 개편이 이루어 져야 한다.

둘째, 담배소비세수의 안정성과 신장성을 확보할 수 있어야 한다. 담배소비세는 지방자치단체의 주요한 세원이며, 특히 기초자치단체중 재원이 취약한 시·군자치단체에서는 가장 비중이 높은 세원이므로 세수의 안정성이 확보되어야 한다. 현행 담배소비세제하에서는 세율의 상향조정이 이루어 지지 않는 한, 담배소비의 증대없이 담배소비세수가 증대되기 어렵다. 그러나 금원이 확대되고 있는 추세에서 담배소비의 증대를 통해 담배소비세수의 안정성을 확보하기는 어렵다고 본다. 따라서 담배소비의 증대없이도 담배소비

세수를 안정성을 확보할 수 있도록 담배소비세제를 개편하여야 한다.

第2節 從價稅率構造로의 改編

담배소비세제의 개편은 크게 두가지 방향에서 검토할 수 있다.

첫째, 현행 종량세형태로 부과되고 있는 담배소비세를 순수 종가세형태로 개편하는 것

둘째, 종량세율구조를 유지하되 부담의 형평성 등을 고려하여 가격구간을 정해 가격구간별로 높은 가격구간에 대해서는 높은 정액세율을 적용하고 낮은 가격구간에 대하여는 낮은 정액세율을 적용하는 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 것이다

이론적으로 종가세와 종량세는 과세표준에 의한 분류이다. 일반적으로 종가세(ad valorem tax)는 과세물건의 가격에 대하여 세율을 적용하는 조세이고 종량세(unit tax)는 과세물건의 용적이나 수량에 대하여 세율을 적용하는 조세이다. 전자는 부담이 공평하게 되는 장점이 있지만 과세물건을 평가하기가 어렵고 후자는 과세가 간단하게 되는 장점이 있지만 부담이 불공평하게 되기 쉽다.

순수 종가세형태로의 개편은 현행 담배의 매출액에서 차지하는 담배소비세액을 계산하여 이를 표준세율로 하여 담배가격별로 종가세형태로 담배소비세를 부과하는 방법이다. 이는 세금부과로 인한 가격체계의 변동으로 소비의 전환이 일어나지 않는다면 담배소비자의 조세부담을 전과 동일하게 하면서 종량세형태의 현행 담배소비세를 종가세 형태로 개편하는 방안이 될 수 있다. 그러나 조세체계변화로 담배가격이 변경되면 이에 따른 소비자

선택에 영향을 미쳐 담배소비의 양태가 변경될 것이다. 이러한 소비양태의 변화까지 감안하여 세수의 변화 등을 검토하여야 하나 이는 어려우므로 앞으로의 연구는 조세체계변화로 인한 담배가격변경이 담배소비양태에 영향을 미치지 않는 것으로 가정한다.

순수 종가세체제로의 개편은 이론적으로는 현행 종량세체제의 담배소비세의 문제점인 상대가격체계교란으로 인한 일반재화와 담배간 소비자선택의 합리성 저해, 담배소비에 있어서 소비자선택의 합리성 저해 및 세부담의 불공평 등을 상당히 완화시킬수 있는 방안으로 생각된다.

담배소비세의 개편방안의 검토·분석 및 개편후의 각 대인들의 세수확충 효과등의 분석은 다음과 같은 가정하에 분석을 하였다.

첫째, 담배소비세제의 개편으로 인한 담배소비세액의 변화가 담배공급자의 행태에 영향을 주지않는다고 가정하였다. 일반적으로 담배소비세제 개편으로 인한 담배소비세액의 상승(하락)은 담배제조판매업자나 수입판매업자의 행태에 영향을 미쳐 담배가격의 상승(하락)으로 이어진다. 그러나 본연구에서는 담배소비세액의 변화가 담배공급자의 행태에 영향을 미치지 않는다고 가정하고 분석을 진행하였다. 이러한 가정을 한 것은 현실적으로 담배소비세액의 변화가 어떤 형태로 또한 어떤 정도로 담배공급자의 행태에 미칠지를 추정하기 어렵기 때문이다. 사실상 지방세법 시행령을 적용하여 담배소비세액을 20개비 1갑당 360원에서 460원으로 개정하여 평균적으로 140원의 가격상승요인이 발생하였는데 담배판매가격은 100원부터 400원까지 다양하게 상승하였다. 이와 같이 담배소비세액의 변화에 대해 공급자의 반응이 다양하므로 담배소비세액의 변화가 어떠한 형태로 또한 어떤 정도로 담배공급자의 행태에 영향을 미치는 지를 예상하는 것은 상당히 어렵다.

둘째, 담배소비세제의 개편은 담배소비세액의 변화를 가져오며 이러한 담

배소비세액의 변화는 담배공급자의 행태에 영향을 미쳐 담배판매가격의 변화를 가져온다. 소비세의 부과는 소비재가격의 상승을 통해 소비자에게 전가되는 것이 일반적이므로, 담배소비세액의 상승(하락)은 당연히 담배판매가격의 상승(하락)을 동반한다. 그러나 본 연구에서는 담배소비세액의 변화가 담배공급자의 행태에 영향을 미치지 않는다고 가정했으므로, 담배소비세액의 변화가 담배판매가격에 영향을 미치지 않는다고 가정하였다.

셋째, 담배판매가격이 변화하지 않는다면 담배소비도 종전과 동일하다고 가정한다. 일반적으로 담배소비에 영향을 미치는 요인은 가격외에도 많이 있으나 가장 중요한 요인은 담배가격이다. 따라서 담배소비세액을 변화는 담배판매가격에 영향을 미치고 이는 담배소비의 변화를 가져온다. 그러나 본 연구에서는 담배가격은 담배소비세액의 변화후에도 변화하지 않을 것으로 가정했으므로 담배소비세액의 변화가 담배소비에 영향을 미치지 않을 것이다.

또한 대안의 평가는 제조담배중 20개비들이 궤련을 중심으로 진행하였는데 이는 20개비들이 궤련이 판매량이나 매출액으로 볼 때 제조담배의 중심적 위치에 있기 때문이다.

현행 담배가격체계를 보면 담배가격에 부과되는 조세는 지방세인 담배소비세와 국세인 교육세이다. 담배소비세는 20개비 1갑당 460원(단 판매가 200원이하 담배의 경우 40원)이며, 담배소비세액의 40%에 해당하는 금액을 교육세로 부과 징수한다. 현행 담배판매액 총액에서 담배소비세액이 차지하는 비중은 43.18%로 나타났다.

따라서 본 연구에선 현행 종량세형태의 담배소비세를 종가세형태로 개편하는 방안을 검토하되 담배소비세가 소매가격에서 차지하는 비중인 43.18%를 중심으로 대안을 검토하고자 한다. 각 대안은 담배소비세가 현재 담배소

매가격에서 차지하는 비중인 43.18%를 기준으로 40%, 43%, 45%, 50%로 구분하여 대안을 제시하였다.

현재 국내에서 시판되고 있는 20개비들이 궐련담배를 소매판매가격별로 살펴보면, 국산담배는 담배가격별로 1,300원, 1,200원, 1,100원, 1,000원, 900원, 200원의 6종류가 있다. 한편 외국산 수입담배는 20개비들이 궐련담배가 3,500원, 3,000원, 2,000원, 1,800원, 1,700원, 1,600, 1,500원, 1,400원, 1,300원, 1,200원, 1,000원의 11종류가 있으며 10개비들이 궐련담배는 700원, 500원의 2종류가 있다.

이렇게 다양한 가격의 궐련담배가 판매되고 있으나 이에 부과·징수되는 세금은 200원급 담배에는 1갑당 40원의 담배소비세와 16원의 교육세가 그리고 그외의 궐련담배에는 1갑당 460원의 담배소비세와 184원의 교육세가 담배가격과 관계없이 부과·징수된다.

이러한 현행의 종량제형태의 담배소비세제를 개편하는 방안중 먼저 검토하는 방안은 현행 담배소비세제를 순수 종가세형태로 개편하는 방안이다. 이러한 방안은 현재 소매가격에 대하여 일정율의 세율을 적용하여 담배소비세를 부과하는 방안이다. 현재 소매가격대비 담배소비세액의 가중평균 43.18%이므로 이를 중심으로 종가세율을 40%로 하는 방안을 제 I-1안으로, 43%로 하는 방안을 I-2안으로, 45%로 하는 방안으로 I-3안으로, 끝으로 50%로 하는 방안을 I-4안으로 나누어 대안을 제시하였다.

먼저 각 방안별로 변화되는 담배가격대별 담배소비세액과 교육세액을 현행제도하에서의 그것과 살펴보면 <표4-1>과 같다.

제 I-1안인 40%종가세를 부과하는 안을 살펴보면, 2,000원급 담배의 경우 담배소비세는 현행의 460원에서 800원으로 상승하고, 교육세는 현행의 184원보다 상승한 320원이 된다. 그리고 1,900원·1,800원·1,700원·1,600원

· 1,500원·1,400원·1,300원·1,200원·담배의 경우는 담배소비세액이 각각 760원·720원·680원·640원·600원·560원·480원으로 변경되어 현행의 460원보다 상승하고, 교육세액은 304원·288원·272원·256원·240원·224원·208원·192원으로 변경되어 현행의 184원보다 상승된다. 그리고 1,100원·1,000원·900원급담배의 경우는 담배소비세액이 440원·400원·360원으로 변경되어 현행의 460원보다 하락하고, 교육세액이 176원·160원·144원으로 변경되어 현행의 184원보다 하락한다. 그리고 200원급담배의 경우는 담배소비세액이 80원으로 변경되어 현행의 40원보다 상승하고, 교육세액은 32원으로 변경되어 현행의 16원보다 상승한다.

<표4-1> 담배消費稅制 改編案의 比較 I

(단위: 원)

판매 가격	현행		제 I -1안		제 I -2안		제 I -3안		제 I -4안	
	담 배 소 비 세	교 육 세	담 배 소 비 세	교 육 세	담 배 소 비 세	교 육 세	담 배 소 비 세	교 육 세	담 배 소 비 세	교 육 세
2,000	460	184	800	320	860	344	900	360	1,000	400
1,900	460	184	760	304	817	326	855	342	950	380
1,800	460	184	720	288	774	309	810	324	900	360
1,700	460	184	680	272	731	292	765	306	850	340
1,600	460	184	640	256	688	275	720	288	800	320
1,500	460	184	600	240	645	258	675	270	750	300
1,400	460	184	560	224	602	240	630	252	700	280
1,300	460	184	520	208	559	224	585	234	650	260
1,200	460	184	480	192	516	206	540	216	600	240
1,100	460	184	440	176	473	189	495	198	550	220
1,000	460	184	400	160	430	172	450	180	500	200
900	460	184	360	144	387	155	405	162	450	180
200	40	16	80	32	86	34	90	36	100	40

주: 외국산 수입필련담배는 13종이 있으나 분석의 편의를 위하여 시장 점유율이 높은 필립모리스 등 3개사의 6종류의 담배만을 분석대상으로 하였음.

이 경우 1,800원급, 1,500원급, 1,400원급, 1,300원급, 1,200원급, 200원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 상승하므로 소매판매가격 대비 담배소비세의 부담이 증가하며 1,100원급, 1,000원급, 900원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 하락하므로 소매판매가격대비 담배소비세의 부담은 감소한다.

제 I-2안인 43%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 2,000원급 담배의 경우 담배소비세는 860원, 교육세는 309원으로 변경된다. 그리고 1,900원·1,800원·1,700원·1,600원·1,500원·1,400원·1,300원·1,200원·1,100원급 담배의 경우는 담배소비세액이 각각 817원·774원·731원·688원·645원·602원·559원·516원·473원으로 변경되어 현행보다 상승하고, 교육세액은 326원·309원·292원·275원·258원·240원·224원·206원·189원으로 변경되어 현행보다 상승한다. 그리고 1,000원·900원급담배의 경우는 담배소비세액이 430원·387원으로 변경되어 현행보다 하락하고, 교육세액 역시 각각 172원·154원으로 변경되어 현행보다 하락한다. 그러나 200원급담배의 경우는 담배소비세액이 86원, 교육세액이 34원으로 변경되려 현행보다 상승한다.

이 경우 2,000원·1,900원·1,800원·1,700원·1,600원·1,500원·1,400원·1,300원급·1,200원급·1,100원·200원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 상승하므로 담배소비세의 부담이 증가하며, 1,000원급, 900원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 하락하므로 담배소비세의 부담은 감소한다.

제 I-3안인 45%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 2,000원급 담배의 경우 담배소비세는 900원, 교육세는 360원으로 변경된다. 그리고 1,900원·1,800원·1,700원·1,600원·1,500원·1,400원·1,300원·1,200원·1,100원·1,000원·900원급 담배의 경우는 담배소비세액이 각각 855원·810원·765원·

720원·675원·630원·558원·540원·495원, 교육세액은 342원·324원·306원·288원·270원·252원·234원·216원·198원·180원·162원으로 변경되어 현행보다 상승한다. 그리고 1,000원·900원급 담배의 경우 담배소비세액은 450원·405원으로, 교육세는 180원·162원으로 변경되어 현행보다 하락한다. 또한 200원급담배의 경우는 담배소비세액이 90원, 교육세액이 36원으로 변경되어 현행보다 상승한다.

이 경우 제 I-2안과 동일하게 1,300원급, 1,200원급, 1,100원, 200원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 상승하므로 소매판매가격 대비 담배소비세의 부담이 증가하며, 1,000원급, 900원급 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 하락하므로 소매판매가격대비 담배소비세의 부담은 감소한다.

제 I-4안인 50%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 2,000원급 담배의 경우 담배소비세는 1,000원, 교육세는 400원으로 변경된다. 그리고 1,900원·1,800원·1,700원·1,600원·1,500원·1,400원·1,300원·1,200원·1,100원·1,000원급 담배의 경우는 담배소비세액이 각각 950원·900원·850원·800원·750원·700원·650원·600원·550원·500원, 교육세액은 380원·360원·340원·320원·300원·280원·260원·240원·220원·200원으로 변경된다. 900원급 담배의 경우는 담배소비세액이 450원, 교육세액이 180원으로 변경된다. 그리고 200원급담배의 경우는 담배소비세액이 100원, 교육세액이 40원으로 변경된다.

이 경우 900원급 담배는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 하락하므로 담배소비세의 부담은 감소한다. 그러나 900원급 담배를 제외한 여타 담배의 경우는 담배소비세액과 교육세액이 현행보다 상승하므로 현행보다 담배소비세의 부담이 증가한다.

다음으로 각안별로 변화되는 가중평균한 담배소비세액과 교육세액을 현행 담배소비세제하에서의 그것과 살펴보면 <표4-2>와 같다.

현행 담배소비세제하에서 담배소비세액과 교육세액 및 담배소매관매가격의 가중평균치를 보면 담배소비세는 447원, 교육세는 178원, 담배소매관매가격은 1,047원이다. 이러한 가중평균치를 종가세로 개편하는 각각의 대안에서의 가중평균치와 비교하면 다음과 같다.

제 I-1안인 40%종가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 418원, 교육세는 167원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액이 29원, 교육세액이 11원 하락하여 전체적으로 세부담은 현행보다 40원정도 감소한다.

제 I-2안인 43%종가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 450원, 교육세는 180원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액은 3원상승, 교육세액이 2원상승하게 되어 전체적으로 세부담은 현행보다 5원정도 증가한다.

<표4-2>담배消費稅 改編案의 比較(加重平均) I

(단위:원)

현행			제 I-1안			제 I-2			제 I-3안			제 I-4안		
관매가격	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세
1,047	447	178	-40	418	167	4	450	180	33	471	188	107	523	209

제 I-3안인 45%종가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 471원, 교육세는 188원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액이 24원, 교육세액이 10원 상승하여 전체적으로 세부담은 현행보다 34원정도 증가한다.

제 I-4안인 50%종가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 523원,

교육세는 209원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액이 76원, 교육세액이 31원 상승하여 전체적으로 세부담은 현행보다 107원정도 증가한다.

第3節 區間別 差等 從量稅率構造로의 改編

구간별차등 종량세율구조로의 개편하는 방안은 종량세율구조로 부과·징수되는 현행 담배소비세제의 골격을 유지하되 여기에 종가세적 성격을 가미하는 것이다. 즉 현행 담배소비세는 200원을 초과하는 제조담배(1종 쉐련)에 대해서 일률적으로 20개비당 460원의 정액세금을 부과하고 있는데 이를 담배가격구간별로 다르게 담배소비세를 차등부과하는 방안이다. 즉, 담배가격구간을 인위적으로 설정해 높은 가격구간에 대해서는 높은 세금을 부과하고 낮은 담배가격구간에 대해서는 낮은 세금을 부과하는 것이다.

가격구간의 넓이는 100원단위 또는 200원단위로 구간 평균값에 현행 담배판매가 대비 가중평균담배소비세액인 43%정도를 부담하는 정액세율을 결정하여 20개비 한갑당 종량세를 부과하는 방안이다. 이렇게 할 경우 순수 종가세로의 개편에서와 같은 세액의 세분화로 인한 혼란을 막을 수 있다. 그리고 순수 종가세를 부과하는 경우보다는 다소 미흡하지만, 높은 가격의 담배를 소비하는 사람이 높은 세금을 부담하고 낮은 가격의 담배를 소비하는 사람이 낮은 세금을 부담하게 됨으로써 세부담의 불공평을 완화할 수 있다. 또한 담배가격의 인상으로 인한 구간이동은 담배소비세의 증액으로 이어지므로 인플레이로 인한 실질세수의 감소를 막을 수 있어 세수의 안정성·신장성 확보를 보장할 수 있다.

이 경우 담배가격구간의 설정이 중요한데, 본 연구에서는 현재 담배판매

가격이 100원단위로 구분되어 있으므로 가격구간을 100원과 200원으로 설정하였다. 따라서 담배가격구간을 100원으로 하는 안을 제Ⅱ안으로 하고 200원으로 하는 안을 제Ⅲ안으로 하였다. 담배가격구간을 100원으로 하는 방안 외에 또 200원으로 하는 방안을 검토하는 이유는 과다하게 과표구간이 세분화될 경우 상위단계로의 이동을 어렵게하여 소비자의 선택에 왜곡이 우려되기 때문이다.

제Ⅱ안은 가격구간을 100원으로하여 900원부터 2,000원까지를 담배가격구간별로 구분한후 각각의 구간의 중간값에 현행 담배판매가격대비 담배소비세부담율과 유사한 40%, 43%, 45%, 50%를 적용하여 정액세율인 담배소비세액을 구한 다음, 이 세액을 동 구간에 속하는 담배에 종량세 형태로 부과하는 방안이다¹⁵⁾. 이 경우 부담율을 기준으로 40%를 적용한 안을 제Ⅱ-1안, 43%를 적용한 안을 제Ⅱ-2안, 45%를 적용한 안을 제Ⅱ-3안, 50%를 적용한 안을 제Ⅱ-4안으로 하였다. 각 방안별로 담배소비세 세율구조의 변화를 살펴보면 다음과 같다.

이러한 종량세형태의 담배소비세제를 가격구간별 종량세형태로 개편할 때 담배소비세액, 교육세액의 변화를 살펴보면 다음과 같다.

먼저 각안별로 변화되는 담배가격대별 담배소비세액과 교육세액 및 담배소매판매가격을 현행제도하에서의 그것과 살펴보면 <표4-3>과 같다.

제Ⅱ-1안은 40%의 세부담율을 적용하는 안으로 이를 살펴보면, 2,000원-1,900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 780원, 교육세는 312원이

15) 현재 외국산 수입담배(퀵런)은 2,000원이상 3,000원급까지 다양하게 판매되고 있다. 그러나 본 연구에서는 대안제시를 위하여 900원부터 2,000원까지의 담배를 대상으로 하였다. 그 이유는 이들 가격대의 담배가 거의 95%이상의 판매비중을 차지하고 있어 이들을 대상으로 분석을 하여도 결과에 큰 차이가 없을 것으로 판단되기 때문이다.

되며, 1,800원-1,700원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 700원, 교육세 280원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그리고 1,600원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 620원, 교육세는 248원이 되며, 1,400원-1,300원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 540원, 교육세 216원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그러나 1,200원-1,100원구간에 속하는 담배의 경우 현행과 동일하게 담배소비세는 460원, 교육세는 184원이 되어 세부담은 현행과 동일하게 된다. 또한 1,000-900원에 속하는 담배의 경우 담배소비세 380원, 교육세 152원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 감소한다. 200원급담배의 경우는 현행 담배소비세제에서 저가의 담배에 대해 특별히 낮은 세율을 적용하는 것이 저소득층의 후생증대를 고려한 것으로 판단하여 현행과 동일한 세율을 적용하였다. 그리고 이는 제Ⅱ-2안, 제Ⅱ-3안, 제Ⅱ-4안에서도 동일하게 적용하였다.

<표 4-3> 담배消費稅 稅率構造 變化 II

(단위: 원)

가 격 구 간	현행		제Ⅱ-1안(40%)		제Ⅱ-2안(43%)		제Ⅱ-3안(45%)		제Ⅱ-4안(50%)	
	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세
2,000-1,900	460	184	780	312	838	335	877	350	975	390
1,800-1,700	460	184	700	280	752	300	787	314	875	350
1,600-1,500	460	184	620	248	666	266	697	278	775	310
1,400-1,300	460	184	540	216	580	232	607	242	675	270
1,200-1,100	460	184	460	184	494	197	517	206	575	230
1,000-900	460	184	380	152	408	163	427	170	475	190
200	40	16	40	16	40	16	40	16	40	16

제Ⅱ-2안은 43%의 세부담율을 적용하는 안으로 이를 살펴보면, 2,000원-1,900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 838원, 교육세는 335원이 되며, 1,800-1700원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 752원, 교육세 300원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그리고 1,600원- 1,500원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 666원, 교육세는 266원이 되며, 1,400원-1,300원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 580원, 교육세 232원이 되며, 1,200원- 1,100원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 494원, 교육세는 197원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그러나 1,000원-900원에 속하는 담배의 경우 담배소비세 408원, 교육세 163원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 감소한다. 200원급담배의 경우는 현행과 동일한 세율을 적용하였다.

제Ⅱ-3안은 45%의 세부담율을 적용하는 안으로 이를 살펴보면, 2,000원-1,900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 877원, 교육세는 350원이 되며, 1,800원-1700원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 787원, 교육세 314원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그리고 1,600원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 697원, 교육세는 278원이 되며, 1,400원-1,300원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 607원, 교육세 242원이 되며, 1,200원-1,100원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 517원, 교육세는 206원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그러나 1,000원-900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 427원, 교육세 170원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 감소한다. 200원급담배의 경우는 현행과 동일한 세율을 적용하였다.

제Ⅱ-4안은 50%의 세부담율을 적용하는 안으로 이를 살펴보면, 2,000원-1,900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 975원, 교육세는 330원이

되며, 1,800원-1,700원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 875원, 교육세 350원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 그리고 1,600원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세는 775원, 교육세는 310원이 되며, 1,400원-1,300원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 675원, 교육세 270원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 또한 1,200원-1,100원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 575원, 교육세는 230원이 되며, 1,000원-900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 475원, 교육세 190원이 되어 현행의 담배소비세제하에서 보다 세부담이 증가한다. 즉, 제Ⅱ-4안의 경우 모든 구간에서 현행 담배소비세보다 세부담이 증가하는 것이다. 그러나 다른 안과 마찬가지로 200원급담배의 경우는 현행과 동일한 세율을 적용하였다.

다음으로 각안별로 변화되는 가중평균한 담배소비세액과 교육세액을 현행제도하에서의 그것과 살펴보면 <표4-4>와 같다.

현행 담배소비세제하에서 담배소비세액과 교육세액 및 담배소매판매가격의 가중평균치를 보면 담배소비세는 447원, 교육세는 178원, 담배소매판매가격은 1,047원이다. 이러한 가중평균치를 가격구간을 200원으로 한 종량세율구조로 개편하는 각 각의 대안에서의 가중평균치와 비교하면 다음과 같다.

제Ⅱ-1안인 세부담율을 40%로 하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 411원, 교육세는 164원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액이 36원, 교육세액이 14원 하락하여 전체적으로 담배소비자의 세부담은 현행보다 50원정도 감소한다.

제Ⅱ-2안인 세부담율을 43%로 하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 441원, 교육세는 176원이 되어, 담배소비세액은 6원하락, 교육세액이 2원하락하게 되어 전체적으로 세부담은 현행보다 8원정도 감소한다.

<표4-4>담배消費稅 改編案의 比較(加重平均)II

(단위:원)

판매가격	현행			제Ⅱ-1안			제Ⅱ-2			제Ⅱ-3안			제Ⅱ-4안		
	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담
1,047	447	178	-50	411	164	-8	441	176	21	461	185	93	513	205	

제Ⅱ-3안인 45%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 461원, 교육세는 185원이 되어, 담배소비세액이 14원, 교육세액이 7원 상승하여 전체적으로 세부담은 현행보다 21원정도 증가한다

제Ⅱ-4안인 50%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 513원, 교육세는 205원이 되어, 담배소비세액이 66원, 교육세액이 27원 상승하여 전체적으로 세부담은 현행보다 93원정도 증가한다

제Ⅲ안인 가격구간을 200원으로 하는 안도 제Ⅱ안과 마찬가지로 세부담율을 기준으로 세부담율이 40%인 안을 제Ⅲ-1안, 43%인 안을 제Ⅲ-2안, 45%인 안을 제Ⅲ-3안, 50%인 안을 제Ⅲ-4안으로 구분하여 대안을 제시하였다.

각 안을 살펴보면 다음과 같다.

먼저 제Ⅲ-1안을 살펴보면, 2,000원-1,800원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 780원, 교육세는 304원이 되고, 1,700원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 640원, 교육세 256원이 되며, 1,400원-1,200원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 520원, 교육세는 208원이 되어 소비자 부담은 현행보다 증가하게 된다. 그러나 1,100원-900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 400원, 교육세 160원이 되어 소비자 부담은 현행보다 감소

하게 된다. 그리고 200원급 담배의 경우는 Ⅱ안과 마찬가지로 현행과 동일한 세율을 적용하였으므로 세부담은 동일하다.

<표4-5> 담배消費稅 稅率構造 變化 Ⅲ

(단위: 원)

가 격 구간	현행		제Ⅲ-1안(40%)		제Ⅲ-2안(43%)		제Ⅲ-3안(45%)		제Ⅲ-4안(50%)	
	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세	담배세	교육세
2,000 ~ 1,800	460	184	760	304	817	326	855	342	950	360
1,700 ~ 1,500	460	184	640	256	688	275	720	288	800	320
1,400 ~ 1,200	460	184	520	208	559	223	585	234	650	260
1,100 ~ 900	460	184	400	160	430	172	450	180	500	200
200	40	40	40	16	40	16	40	16	40	16

제Ⅲ-2안을 살펴보면, 2000원-1,800원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 817원, 교육세는 326원이 되고, 1,700원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 688원, 교육세 275원이 되며, 1,400원-1,200원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 559원, 교육세는 223원이 되어 소비자 부담은 현행보다 증가하게 된다. 그러나 1,100원-900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 430원, 교육세 172원이 되어 소비자 부담은 현행보다 감소하게 된다. 그리고 200원급 담배의 경우는 Ⅱ안과 마찬가지로 현행과 동일한 세율을 적용하였으므로 세부담은 동일하다.

제Ⅲ-3안을 살펴보면, 2000원-1,800원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 855원, 교육세는 342원이 되고, 1,700원-1,500원구간에 속하는 담배의

경우 담배소비세 720원, 교육세 288원이 되며, 1,400원-1,200원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 585원, 교육세는 234원이 되어 소비자 부담은 현행보다 증가하게 된다. 그러나 1,100원-900원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 450원, 교육세 280원이 되어 소비자 부담은 현행보다 감소하게 된다. 그리고 200원급 담배의 경우는 Ⅱ안과 마찬가지로 현행과 동일한 세율을 적용하였으므로 세부담은 동일하다.

제Ⅲ-4안을 살펴보면, 2,000원-1,800원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 950원, 교육세는 380원이 되고, 1,700원-1,500원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세 800원, 교육세 320원이 되며, 1,400원-1,200원구간에 속하는 담배의 경우 담배소비세는 650원, 교육세는 260원이 되어 소비자 부담은 현행보다 증가하게 된다. 그리고 1,100원-900원구간에 속하는 담배의 경우도 담배소비세 500원, 교육세 200원이 되어 소비자 부담은 현행보다 증대하게 된다. 그리고 200원급 담배의 경우는 Ⅱ안과 마찬가지로 현행과 동일한 세율을 적용하였으므로 세부담은 동일하다. 따라서 제Ⅲ-4안의 경우는 200원급 담배를 제외하고 모든 구간에서 소비자 부담이 현행보다 증가하는 것이다. 이는 제Ⅲ-4안이 평균 세부담율인 43%보다 월등히 높은 50%의 세부담율을 적용했기 때문이다.

다음으로 각안별로 변화되는 가중평균한 담배소비세액과 교육세액을 현행제도하에서의 그것과 살펴보면 <표4-6>과 같다.

제Ⅲ-1안인 세부담율을 40%로 하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 435원, 교육세는 174원이 된다. 현행 제도와 비교할 때 담배소비세액이 12원, 교육세액이 4원 하락하여 전체적으로 담배소비자의 세부담은 16원정도 감소한다.

제Ⅲ-2안인 세부담율을 43%로 하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 467원,

교육세는 187원이 되어, 담배소비세액은 20원상승, 교육세액이 9원상승하게 되어 전체적으로 담배소비자의 세부담은 29원정도 증가한다.

제Ⅲ-3안인 45%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 489원, 교육세는 196원이 되어, 담배소비세액이 42원, 교육세액이 18원 상승하여 전체적으로 담배소비자의 세부담은 60원정도 증가한다.

제Ⅲ-4안인 50%증가세를 부과하는 안을 살펴보면, 담배소비세는 543원, 교육세는 217원이 되어, 담배소비세액이 96원, 교육세액이 39원 상승하여 전체적으로 담배소비자의 세부담은 135원정도 증가한다.

<표4-6>담배消費稅改編案의 比較(加重平均)Ⅲ

(단위:원)

현행			제Ⅲ-1안			제Ⅲ-2			제Ⅲ-3안			제Ⅲ-4안		
판매가격	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세	조세부담	담배소비세	교육세
1,047	447	178	-16	435	174	29	467	187	60	489	196	135	543	217

第4節 改編의 效果

1. 稅收擴充 效果

가. 담배消費稅收 擴充效果

담배소비세의 개편은 담배소비세수의 변화를 가져오는 데 먼저 증가세로 개편하는 제 I 안에서의 담배소비세수 확충효과를 살펴보면 <표4-7>과 같다.

96년도 국산담배판매상황을 기준으로 볼 때 현행 담배소비세제하에서 징수가 예상되는 담배소비세수는 2조 2,374억 77백만원이다. 그리고 40%의 증가세율을 적용한 개편안(제 I-1안)에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 955억 24백만원으로 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액보다 적다. 즉, 제 I-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 93.68%에 해당한다.

<표4-7> 담배消費稅收의 擴充效果 I

(단위: 백만원, %)

현행	제 I-1안	제 I-2안	제 I-3안	제 I-4안
2,237,477 (100.00)	2,095,524 (93.66)	2,252,638 (100.68)	2,357,465 (105.36)	2,619,439 (117.07)

그러나 43%증가세율을 적용한 개편안(제 I-2안)에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 2,526억 88백만원, 45%의 증가세율을 적용한 개편안(제 I-3안)에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 3,574억 65백만원, 50%증가세율을 적용한 개편안(제 I-4안)에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 6,194억 39백만원으로 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액보다 많다. 즉, 제 I-2안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 100.68%에 해당하며 제 I-3안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 105.36%에 해당하며, 제 I-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 117.07%에 해당한다.

다음으로 자치단체별로 담배소비세 소비세수 확충효과를 살펴보았다. 충청남도내 6개시와 9개군과을 대상으로 담배소비세 개편으로 인한 세수확충효과를 각안별로 현행과 비교해 보았다.

먼저 시와 군을 합친 기초자치단체 전체를 대상으로 분석했을 경우, 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액은 854억 9,224만원인데 제 I-1안에서의 담배소비세예상징수액은 93.20%에 해당하는 796억 8,291만원으로 현행보다 6.80%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제 I-2안, 제 I-3안 제 I-4안에서의 담배소비세예상징수액은 각각 100.20%에 해당하는 856억 5,913만원, 104.88%에 해당하는 896억 4,327만원, 116.51%에 해당하는 996억 364만원으로 현행보다 0.20%, 4.88%, 16.51%정도 증가하는 것으로 나타났다.

<표4-8> 담배消費稅收 擴充效果(시·군) I

(단위: 천원, %)

구분	현행	제 I-1안	제 I-2안	제 I-3안	제 I-4안
시	52,082,544 (100.00)	48,226,734 (92.69)	51,843,738 (99.64)	54,255,076 (104.27)	60,283,418 (115.86)
군	33,459,712 (100.00)	31,456,174 (94.01)	33,815,388 (101.06)	35,388,196 (105.76)	39,320,218 (117.52)
시·군	85,492,236 (100.00)	79,682,908 (93.20)	85,659,126 (100.20)	89,643,272 (104.86)	99,603,636 (116.51)

주: 담배소비세수는 충청남도내 시·군의 97년상반기 국산담배판매 실적을 이용하여 계산한 추정치임.

다음으로 시의 경우 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액은 520억 3,254만원인데 제 I-1안, 제 I-2안에서의 담배소비세예상징수액은 각각 92.69%에 해당하는 482억 2,673만원, 99.64%에 해당하는 518억 4,374만원으로 현행보다 7.31%, 0.36%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그리고 제 I-3안, 제 I-4안에서의 담배소비세예상징수액은 각각 104.27%에 해당하는 542억 5,508만원, 115.86%에 해당하는 602억 8,342만원으로 현행보다 4.27%, 15.86% 정도 증가하는 것으로 나타났다.

다음으로 군의 경우 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액은 334억 5,971만원인데 제 I-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 94.01%에 해당하는 314억 5,617만원으로 현행보다 5.99%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그리고 제 I-2안, 제 I-3안, 제 I-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 101.06%에 해당하는 338억 1,539만원, 105.76% 해당하는 353억 8,820만원, 117.52% 해당하는 393억 2,022만원으로 현행보다 1.06%, 5.76%, 17.52% 정도 증가하는 것으로 나타났다.

이러한 분석결과는 전자치단체를 대상으로 한 경우와 유사하다. 즉, 전자치단체를 대상으로 하였을 경우에 제 I-1안에서는 담배소비세 예상징수액이 감소하지만, 그외의 제 I-2안, 제 I-3안, 제 I-4안에서는 증가하는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 시와 군을 합친 기초자치단체를 대상으로 한 경우와 군을 대상으로 한 경우에도 동일하다. 다만 시의 경우는 제 I-1안뿐만 아니라 제 I-2안에서 담배소비세 예상징수액이 감소하는 것으로 나타나서 개편으로 인한 담배소비세수 확충효과가 다소 미흡한 것으로 나타났다.

구간별 차등 종량세율구조로의 개편하는 방안중 가격구간을 100원으로 적용한 개편안인 제Ⅱ안들에서의 담배소비세 예상징수액을 현행과 비교하면 <표4-8>와 같다. 제Ⅱ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 2조 544억 2백만원이고, 제Ⅱ-2안에서의 담배소비세 예상징수액은 2조 2,053억 14백만원으로 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액보다 적다. 제Ⅱ-1안과 제Ⅱ-2안에서의 담배소비세 예상징수액과 각각 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 91.82%와 98.56%에 해당되어 개편의 결과 현행보다 세수가 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제Ⅱ-3안에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 3,075억 36백만원, 제Ⅱ-4안에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 5,655억 12백만원으로 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세

예상징수액보다 많다. 즉, 제Ⅱ-3안에서의 담배소비세예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세예상징수액의 103.13%에 해당하며, 제Ⅱ-4안에서의 담배소비세예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세예상징수액의 114.66%에 해당한다.

<표4-9>담배消費稅收 擴充效果Ⅱ

(단위: 백만원, %)

현행	제Ⅱ-1안	제Ⅱ-2안	제Ⅱ-3안	제Ⅱ-4안
2,237,477 (100.00)	2,054,402 (91.82)	2,205,314 (98.56)	2,307,536 (103.13)	2,565,512 (114.66)

다음으로 제Ⅱ안으로의 개편할 경우에 예상되는 자치단체별로 담배소비세수 확충효과를 살펴보았다.

먼저 시와 군을 합친 기초자치단체 전체를 대상으로 분석했을 경우, 제Ⅱ-1안 제Ⅱ-2안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 854억 9224만원의 90.38%에 해당하는 772억 7,130만원, 97.00%에 해당하는 829억 2,859만원으로 현행보다 9.62%, 3.00% 정도 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제Ⅱ-3안 제Ⅱ-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 101.48%에 해당하는 867억 6,123만원, 112.80%에 해당하는 964억 3,507만원으로 현행보다 1.48%, 12.80%정도 증가하는 것으로 나타났다.

다음으로 시의 경우 제Ⅱ-1안 제Ⅱ-2안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 520억 3254만원의 89.92%에 해당하는 467억 8,630만원, 96.50%에 해당하는 502억 1,254만원으로 현행보다 10.08%, 4.50%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그리고 제Ⅱ-3안 제Ⅱ-4안에서의 담배소비세예상징수액은 각각 100.96%에 해당하는 525

억 3414만원, 112.23% 해당하는 583억 9,434만원으로 현행보다 0.96%, 12.23%정도 증가하는 것으로 나타났다.

그리고 군의 경우 제Ⅱ-1안, 제Ⅱ-2안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 334억 5,971만원의 91.11%에 해당하는 304억 8,560만원, 97.78%에 해당하는 327억 1,606만원으로 현행보다 8.89%, 2.22%정도 감소하는 것으로 나타났다.

<표4-10>담배消費稅收 擴充效果(시·군)Ⅱ

(단위: 천원, %)

구분	현행	제Ⅱ-1안	제Ⅱ-2안	제Ⅱ-3안	제Ⅱ-4안
시	52,082,544 (100.00)	46,786,296 (89.92)	50,212,536 (96.50)	52,534,144 (100.96)	58,394,336 (112.23)
군	33,459,712 (100.00)	30,485,600 (91.11)	32,716,058 (97.78)	34,227,084 (102.29)	38,040,730 (113.69)
시·군	85,492,236 (100.00)	77,271,896 (90.38)	82,928,594 (97.00)	86,761,228 (101.48)	96,435,066 (112.80)

주: 담배소비세수는 충청남도내 시·군의 97년상반기 국산담배판매 실적을 이용하여 계산한 추정치임.

그러나 제Ⅱ-3안, 제Ⅱ-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 102.29%에 해당하는 342억 2,708만원, 113.69% 해당하는 380억 4,073만원으로 현행보다 2.29%, 13.69% 정도 증가하는 것으로 나타났다.

이러한 분석결과는 전체 자치단체를 대상으로 분석한 경우와 유사하다. 즉, 전자자치단체를 대상으로 분석하였을 경우에 제Ⅱ-1안, 제Ⅱ-2안에서는 담배소비세 예상징수액이 감소하고, 제Ⅱ-3안, 제Ⅱ-4안에서는 증가하는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 시와 군을 합친 기초자치단체를 대상으로 한 경우나 시와 군 각각을 대상으로 한 경우에도 동일하다.

구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 적

용한 개편안인 제Ⅲ안들에서의 담배소비세 예상징수액을 현행과 비교하면 <표4-11>과 같다.

<표4-11> 담배消費稅收 擴充效果Ⅲ

(단위: 백만원, %)

현행	제Ⅲ-1안	제Ⅲ-2안	제Ⅲ-3안	제Ⅲ-4안
2,237,477	2,175,099	2,337,484	2,445,740	2,716,382
(100.00)	(97.21)	(104.47)	(109.31)	(121.40)

제Ⅲ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 2조 1,750억 99백만원으로 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액보다 적다. 즉, 제Ⅲ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액의 97.21%에 해당된다. 그러나 제Ⅲ-2안과 제Ⅲ-3안 및 제Ⅲ-4안의 경우에 담배소비세 예상징수액은 현행보다 증가되는 것으로 나타난다. 즉, 제Ⅲ-2안에 담배소비세 예상징수액은 2조 3,374억 84백만원으로 현행의 담배소비세제하의 담배소비세 예상징수액의 104.47%에 해당되고, 제Ⅲ-3안에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 4,457억 40백만원으로 109.31%에 해당되며, 제Ⅲ-4안에서 예상되는 담배소비징수액은 2조 7,163억 82백만원으로 121.40%에 해당되어 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액보다 많다. 즉, 제Ⅲ-1안의 경우는 담배소비세 예상징수액이 감소하지만 다른 안들에서는 모두 담배소비세 예상징수액이 증가하는 것으로 나타났다.

다음으로 제Ⅲ안으로의 개편할 경우에 예상되는 자치단체별로 담배소비세수 확충효과를 살펴보았다.

먼저 시와 군을 합친 기초자치단체 전체를 대상으로 분석했을 경우, 제Ⅲ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 854억 9,224만원의 94.89%에 해당하는 811억 2,139만원으로

현행보다 5.11%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제Ⅲ-2안, 제Ⅲ-3안, 제Ⅲ-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 101.95%에 해당하는 871억 5,906만원, 106.66%에 해당하는 911억 8,417만원, 118.31%에 해당하는 1,011억 4,694만원으로 현행보다 1.95%, 6.66%, 18.31%정도 증가하는 것으로 나타났다.

다음으로 시의 경우 제Ⅲ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 520억 3,254만원의 94.48%에 해당하는 491억 5,880만원으로 현행보다 5.52%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제Ⅲ-2안, 제Ⅲ-3안, 제Ⅲ-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 101.51%에 해당하는 528억 1,915만원, 106.20%에 해당하는 552억 5,938만원, 117.93%에 해당하는 613억 5,996만원으로 현행보다 1.51%, 6.20%, 17.93%정도 증가하는 것으로 나타났다.

그리고 군의 경우 제Ⅲ-1안에서의 담배소비세 예상징수액은 현행 담배소비세제하에서의 담배소비세 예상징수액 334억 5,971만원의 95.33%에 해당하는 319억 6,260만원으로 현행보다 4.47%정도 감소하는 것으로 나타났다. 그러나 제Ⅲ-2안, 제Ⅲ-3안, 제Ⅲ-4안에서의 담배소비세 예상징수액은 각각 102.63%에 해당하는 343억 3,992만원, 107.37%에 해당하는 359억 2,479만원, 119.21%에 해당하는 399억 8,698만원으로 현행보다 2.63%, 7.37%, 19.21%정도 증가하는 것으로 나타났다.

이러한 분석결과는 전체 자치단체를 대상으로 분석한 경우와 유사하다. 즉, 전자치단체를 대상으로 분석하였을 경우에 제Ⅲ-1안에서는 담배소비세 예상징수액이 감소하고, 제Ⅲ-2안, 제Ⅲ-3안, 제Ⅲ-4안에서는 증가하는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 시와 군을 합친 기초자치단체를 대상으로 한 경우나 시와 군 각각을 대상으로 한 경우에도 동일하다.

<표4-12> 담배消費稅收 擴充效果(시·군)Ⅲ

(단위: 천원, %)

구분	현행	제Ⅲ-1안	제Ⅲ-2안	제Ⅲ-3안	제Ⅲ-4안
시	52,082,544 (100.00)	49,158,796 (94.48)	52,819,146 (101.51)	55,259,380 (106.20)	61,359,962 (117.93)
군	33,459,712 (100.00)	31,962,602 (95.53)	34,339,916 (102.63)	35,924,792 (107.37)	39,886,982 (119.21)
시·군	85,492,236 (100.00)	81,121,398 (94.89)	87,159,062 (101.95)	91,184,172 (106.66)	101,146,944 (118.31)

주: 담배소비세수는 충청남도내 시·군의 1997년 상반기 국산담배 판매실적률 이용하여 계산한 추정치임.

지금까지 담배소비세제를 현행 종량세율구조에서 종가세율구조 또는 구간별 차등 종량세율구조로 개편할 경우의 담배소비세수 확충효과를 전지방자치단체와 충청남도내의 시와 군을 대상으로 분석해 보았다. 이러한 분석결과 나타난 담배소비세수 확충효과를 종합적으로 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 개편으로 인한 담배소비세수 확충효과는 전 지방자치단체를 대상으로 하든 시와 군을 대상으로 하든 유사하다. 즉, 제Ⅰ안과 제Ⅲ안에 있어서는 종가세율(세부담율)을 40%로 하는 제Ⅰ-1안, 제Ⅲ-1안에서는 담배소비세 예상징수액이 현행 담배소비세제하의 담배소비세 예상징수액보다 감소하는 것으로 나타났지만 다른 대안들에서는 증가하는 것으로 나타났다. 그리고 이러한 분석결과는 전 지방자치단체를 대상으로 하든 시와 군을 대상으로 하든 증감이 다소 차이날 뿐 증감의 방향은 동일하였다. 그리고 제Ⅱ안에 있어서는 제Ⅱ-1안, 제Ⅱ-2안에서는 담배소비세 예상징수액이 현행 담배소비세제하의 담배소비세 예상징수액보다 감소하는 것으로 나타났지만 다른 대안인 제Ⅱ-3안, 제Ⅱ-4안에서는 증가하는 것으로 나타났다. 그리고 이러한 분석결과는 전 지방자치단체를 대상으로 하든 시와 군을 대상으로 하든 증감이 다소 차이날 뿐 증감의 방향은 동일하였다.

둘째, 담배소비세수 확충효과는 구간별 차등 종량세(가격구간 200원)으로 개편하는 방안인 제Ⅲ안에서 가장 크며, 다음으로 종가세로 개편하는 방안인 제Ⅰ안이고, 구간별 차등 종량세(가격구간 200원)으로 개편하는 방안인 제Ⅱ안에서 가장 작은 것으로 나타났다.

셋째, 개편으로 인한 담배소비세수 확충효과는 시에서 보다는 군에서 더 큰 것으로 나타났다. 이러한 분석결과는 제Ⅰ안, 제Ⅱ안, 제Ⅲ안 모두에서 동일하게 나타났다. 본연구에서의 분석이 충청남도내의 6개시와 9개군만의 1997년 상반기의 국산담배소비량을 대상으로 분석하였으므로 결과를 확대해석하기는 어려우나, 이러한 분석결과는 적어도 시지역과 군지역의 담배소비자의 담배소비양태가 유사하다는 것을 의미한다.

나. 教育稅收 擴充效果

담배소비세제의 개편은 담배소비세수의 변화와 함께 교육세수의 변화도 동시에 가져온다. 왜냐하면 1996년 7월 1일부터 담배소비세액에 대해 40%의 세율로 교육세가 부과·징수되기 때문이다. 담배소비세제의 개편으로 인한 교육세수 확충효과를 살펴보면 <표4-13>과 같다.

1995년 교육세 징수액과 비교할 때, 현행 담배소비세제하에서 교육세 예상징수액은 8,949억 91백만원으로 29.90%가 확충될 것으로 예상된다. 그리고 담배소비세제를 종가세형태로 개편할 때 예상되는 교육세수 확충효과를 각안 별로 살펴보면 다음과 같다. 먼저 제Ⅰ-1안(40% 종가세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 8,362억 10백만원으로 28.00%의 교육세수 확충효과가 발생하며, 제Ⅰ-2안(43% 종가세율 적용)의 경우에는 9,010억 75백만원으로 31.11%의 교육세수 확충효과가 발생한다. 또한 제Ⅰ-3안(45% 종가세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 9,429억 86백만원으로 31.51%의

교육세수 확충효과가 발생하며, 제 I-4안(50% 종가세율 적용)의 경우에는 1조 477억 76백만원으로 35.01%의 교육세수 확충효과가 발생한다. 이와같은 결과는 담배소비세수 확충효과를 분석한 결과와 유사하다. 즉 제 I-1안의 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 적어 교육세수 확충효과가 현행보다 작으며, 제 I-2안 제 I-3안과 제 I-4안의 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 많아 현행보다 교육세수 확충효과가 큰 것으로 나타났다.

<표4-13> 教育稅收 擴充效果 I

(단위: 백만원, %)

'95교육세액	각 안별 교육세 예상징수액				
	현행	제 I-1안	제 I-2안	제 I-3안	제 I-4안
2,993,104 (100.00)	894,991 (29.90)	838,210 (28.00)	901,075 (31.11)	942,986 (31.51)	1,047,776 (35.01)

주: 담배소비세에 대한 교육세 부과·징수는 96년 7월1일부터 이루어지나 교육세 예상징수액은 징수기간을 1년으로 가정하여 산정하였음.

그리고 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 100원으로 하는 방안인 제 II 안의 교육세수 확충효과를 살펴보면 <표4-14>와 같다. 먼저 제 II-1안(40%해당 정액세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 8,217억 61백만원으로 27.46%의 교육세수 확충효과가 발생하며, 제 II-2안(43% 해당 정액세율 적용)의 경우에는 8,821억 26백만원으로 29.47%의 교육세수 확충효과가 발생한다. 또한 제 II-3안(45%해당 정액세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 9,230억 14백만원으로 30.84%의 교육세수 확충효과가 발생하며, 제 II-4안(50%해당 정액세율 적용)의 경우에는 1조 262억 5백만원으로 34.23%의 교육세수 확충효과가 발생한다.

이와같은 결과는 담배소비세수 확충효과를 분석한 결과와 유사하다. 즉

제Ⅱ-1안과 제Ⅱ-2안의 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 적어 교육세수 확충효과가 작으며, 제Ⅱ-3안과 제Ⅱ-4안의 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 많아 현행보다 교육세수 확충효과가 큰 것으로 나타났다.

<표4-14> 教育稅收 擴充效果Ⅱ

(단위: 백만원, %)

'95교육세액	각 안별 교육세예상징수액				
	현행	제Ⅱ-1안	제Ⅱ-2안	제Ⅱ-3안	제Ⅱ-4안
2,993,104 (100.00)	894,991 (29.90)	821,761 (27.46)	882,126 (29.47)	923,014 (30.84)	1,026,205 (34.29)

주: 담배소비세에 대한 교육세 부과·징수는 96년 7월1일부터 이루어지나 교육세 예상징수액은 징수기간을 1년으로 가정하여 산정하였음.

또한 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 하는 방안인 제Ⅲ안의 교육세수 확충효과를 살펴보면 <표4-15>와 같다. 먼저 제Ⅲ-1안(40%해당 정액세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 8,700억 40백만원으로 29.07%의 교육세수 확충효과가 발생하며, 제Ⅲ-2안(43% 해당 정액세율 적용)의 경우에는 9,349억 94백만원으로 31.24%의 교육세수 확충효과가 발생한다. 또한 제Ⅲ-3안(45%해당 정액세율 적용)의 경우에 교육세 예상징수액은 9,782억 96백만원으로 32.68%의 교육세수 확충효과가 발생하며, 제Ⅲ-4안(50%해당 정액세율 적용)의 경우에는 1조 865억 53백만원으로 36.30%의 교육세수확충효과가 발생한다.

이와같은 결과는 담배소비세수 확충효과를 분석한 결과와 유사하다. 즉 제Ⅲ-1안은 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 적어 교육세수 확충효과가 작으나, 제Ⅲ-2안, 제Ⅲ-3안과 제Ⅲ-4안의 교육세 예상징수액은 현행 담배세제하에서의 교육세 예상징수액보다 많

이 현행보다 교육세수 확충효과가 큰 것으로 나타났다.

<표4-15> 敎育稅收 擴充效果Ⅲ

(단위: 백만원, %)

'95교육세액	각안별 교육세예상징수액				
	현행	제Ⅲ-1안	제Ⅲ-2안	제Ⅲ-3안	제Ⅲ-4안
2,993,104 (100.00)	894,991 (29.90)	870,040 (29.07)	934,994 (31.24)	978,296 (32.68)	1,086,553 (3630)

주: 담배소비세에 대한 교육세 부과·징수는 96년 7월1일부터 이루어지나 교육세예상징수액은 징수기간을 1년으로 가정하여 산정하였음.

2. 自治團體間 稅收의 衡平化 效果

담배소비세제의 개편으로 인한 지방자치단체간 담배소비세수의 형평화효과를 분석하기로 하자. 충청남도내 6개시와 9개군을 대상으로 각 개편안별 1인당 담배소비세 예상징수액으로부터 산정한 변이계수를 현행 담배소비세 제하에서의 1인당 담배소비세 예상징수액으로부터 산정한 변이계수와 비교함으로써 담배소비세제 개편으로 인한 지방자치단체간 담배소비세수의 형평화효과를 분석한 결과는 다음과 같다(<표4-16참조>)

첫째, 시·군 전체를 대상으로 하든 시와 군 각각을 대상으로 하든, 모든 개편안들에서 형평화효과가 있다. 현행 담배소비세제하의 1인당 담배소비세 예상징수액으로부터 도출된 변이계수는 시·군전체를 대상으로 한 경우에 0.11381, 시를 대상으로 한 경우에 0.10626, 군을 대상으로 한 경우에 0.09047이다. 그런데 각각의 개편안들에서의 변이계수는 시·군 전체를 대상으로 하든 시와 군 각각을 대상으로 하든, 모든 개편안들에서 이보다 낮은 것으로 나타났다.

둘째, 형평화효과 크기는 제Ⅱ안 제Ⅰ안 제Ⅲ안의 순이다. 제Ⅰ안은

증가세형태로 개편하는 방안이므로 담배의 소매판매가격에 비례해서 담배소비세가 부과되므로 각안별로 증가세율을 다르게 적용하여도 변이계수는 동일한 크기를 갖는다. 그런데 제Ⅱ안들에서 도출된 변이계수는 어느 경우에도 제Ⅰ안에서 도출된 변이계수보다 작은 것으로 나타났으며, 제Ⅲ안들에서 도출된 변이계수는 제Ⅰ안에서 도출된 변이계수보다 큰 것으로 나타났다. 또한 이러한 결과는 담배소비세수 확충효과에서 제Ⅲ안이 가장 효과가 크고 다음으로 제Ⅰ안 제Ⅱ안의 순으로 담배소비세수 확충효과가 나타난 것과는 대조적인 결과이다.

<표 4-16> 自治團體間 稅收의 衡平化效果

구분	현행	제Ⅰ안	제Ⅱ안				제Ⅲ안			
			1안	2안	3안	4안	1안	2안	3안	4안
시	0.10526	0.09956	0.09903	0.09908	0.09912	0.09921	0.10228	0.10234	0.10238	0.10245
군	0.09547	0.09770	0.09588	0.09589	0.09590	0.09593	0.10017	0.10019	0.10020	0.10023
시·군	0.11381	0.10773	0.10586	0.10690	0.10694	0.10701	0.11058	0.11093	0.11097	0.11104

셋째, 세부담율을 높일수록 형평화효과는 떨어진다. 증가세율과 관계없이 변이계수가 동일한 것으로 나타나는 제Ⅰ안을 제외하고, 제Ⅱ안과 제Ⅲ안에서는 세부담율이 높아질수록 변이계수의 크기가 커지는 것으로 나타났다. 이것은 시·군 전체를 대상으로 하든, 시와 군 각각을 대상으로 동일한 추세를 보였다. 그러나 세부담율이 높아질수록 변이계수는 커지지만 현행 담배소비세제하에서의 변이계수보다는 작다.

3. 消費者負擔의 衡平化 效果

담배소비세제의 개편이 담배소비세의 소비자부담에 미치는 형평화효과를

살펴보기로 하자.

현행 담배소비세제는 종량세 형태로 되어 있어 200원급 쉼련담배의 경우 20개비 1갑당 40원의 담배소비세를 부과하지만 200원급이상 쉼련담배의 경우에는 가격에 관계없이 모두 20개비 1갑당 460원의 담배소비세를 부과 한다. 따라서 상대적으로 고가담배 소비자의 세부담은 작고, 저가담배소비자의 세부담은 큰 문제점을 지니고 있었다.

현행 담배소비세제가 지니는 이러한 문제점을 해결하기 위해서 본 연구에서는 현행 담배소비세제를 순수 종가세율구조로 개편하는 방안과 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안을 제시하였다. 본항에서는 이러한 개선방안들이 소비자부담에 미치는 형평화효과를 분석해 보기로 한다.

먼저 현행 담배소비세제에서의 담배소비세의 소비자부담을 살펴보기로 하자. <표4-17>을 보면 현행 담배소비세제하에서 담배소비세의 담배판매가격대비 소비자부담율은 200원급담배가 20.00%로 가장 낮으며 200원급이상의 담배의 경우에는 2,000원급 담배가 23.00%로 가장 낮으며, 그 다음으로 가격이 낮아 질수록 세부담율이 높아져 900원급 담배의 경우 소비자부담율은 51.11%에 이르는 형태로 되어 있다. 200원급 담배에 낮은 세율을 적용하는 것이 저소득층보호라는 정책적 목적에서 비롯된 것이라는 점을 감안하여 이를 제외하고 보면, 현행 담배소비세제는 철저하게 세부담이 역진적인 구조로 되어 있음을 알 수 있다.

다음으로 본연구에서 제시한 방안이 소비자부담의 형평성에 미치는 영향과 이러한 역진성을 개선하는 효과를 분석해 보기로 하자.

먼저 순수 종가세율구조로 개편하는 방안(제 I안)은 각 방안이 담배판매 가격에 대하여 40%, 43%, 45%, 50%의 종가세율을 적용하는 방안이므로 모든 담배소비자는 판매가격 대비 일정한 율의 비례적 담배소비세부담을 갖게

된다. 따라서 현행과 같은 세부담의 역진성은 해소된다고 볼 수 있다.

다음으로 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 100원으로 하는 방안(제Ⅱ안)을 살펴보기로 하자. <표4-17>에 이 방안들에서의 세부담율의 변화가 나타나 있는 데, 이를 살펴보면 다음과 같다.

<표4-17> 담배消費稅 消費者負擔率 比較 I

(단위: 원, %)

관 매 가 격	현행		개편안 (제Ⅱ-1안)		개편안 (제Ⅱ-2안)		개편안 (제Ⅱ-3안)		개편안 (제Ⅱ-4안)	
	담 배 소 비 세	세 부 담 율	담 배 소 비 세	세 부 담 율	담 배 소 비 세	세 부 담 율	담 배 소 비 세	세 부 담 율	담 배 소 비 세	세 부 담 율
2,000	460	23.00	780	39.00	838	41.90	877	43.85	975	48.75
1,900	460	24.21	780	41.05	838	44.11	877	46.16	975	51.32
1,800	460	25.56	700	38.88	752	41.77	787	43.72	875	48.61
1,700	460	27.06	700	36.47	752	44.24	787	46.29	875	51.47
1,600	460	28.75	620	38.75	666	41.63	697	43.56	775	48.44
1,500	460	30.67	620	41.33	666	44.40	697	46.47	775	51.67
1,400	460	32.86	540	38.57	580	41.43	607	43.36	675	48.21
1,300	460	35.38	540	41.54	580	44.62	607	46.69	675	51.92
1,200	460	38.33	460	38.33	494	41.17	517	43.08	575	47.92
1,100	460	41.82	460	41.82	494	44.91	517	47.00	575	52.27
1,000	460	46.00	380	38.00	408	40.80	427	42.70	475	47.50
900	460	51.11	380	42.22	408	45.33	427	47.44	475	52.78
200	40	20.00	40	20.00	40	20.00	40	20.00	40	20.00

첫째, 상대적으로 고가담배인 2,000원-1,100원급 담배의 경우는 모두 종전보다 세부담율이 높아지고, 상대적으로 저가담배인 1,000-900원급 담배의 경우에는 세율을 50%로 하는 방안을 제외하고 모두 현행보다 세부담율이 낮아 졌다.

둘째, 고가담배의 세부담율이 현행보다 높아지고, 저가담배의 세부담율이 현행보다 낮아 지기는 했지만 개편된 후에도 세부담율이 전체적으로 비례적이거나 누진적인 형태로 바뀌는 것은 아니다. 따라서 고가담배의 세부담율이 저가담배의 세부담율보다 낮은 경우도 나타난다.

셋째, 세부담율의 변화는 가격구간별로는 유사한 형태를 취하고 있다. 그러나 동일 가격구간내에서는 가격구간의 상한에 있는 담배의 경우는 세부담율의 상승(하락)정도가 작고, 하한에 있는 담배의 경우는 세부담율의 상승(하락) 정도가 크다.

이러한 분석결과는 구간별 차등 종량세율구조로의 개편이 전반적으로 세부담의 역진성을 완화시킨다는 것을 의미한다. 그러나 전반적으로는 세부담의 역진성이 완화되었지만 동일구간내에 속하는 담배의 경우는 고가담배의 세부담율이 낮고, 저가담배의 세부담율이 높은 역진성의 문제가 여전히 존재하는 것을 의미한다.

다음으로 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 하는 방안(제Ⅲ안)을 살펴보기로 하자. <표4-18>에 제Ⅲ안들에서의 세부담율의 변화가 나타나 있는데 이를 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 상대적으로 고가담배인 2,000원-1,200원급에 해당하는 담배의 경우는 모두 현행보다 세부담율이 높아지고, 저가담배 1,100-900원급 담배의 경우에는 세율을 50%로 하는 방안을 제외하고 모두 현행보다 세부담율이 낮아 졌다. 대체로 제Ⅱ안들에서 나타나는 변화와 유사하다. 다만 1,100원급 담배의 경우 제Ⅱ안들에서는 현행보다 세부담이 높아지는데 반해 제Ⅲ안들에서는 현행보다 세부담율이 낮아진다는 점이 다른 점이다.

<표4-18> 담배消費稅 消費者負擔率 比較II

(단위: 원, %)

판매가격	현행		제Ⅲ-1안		제Ⅲ-2안		제Ⅲ-3안		제Ⅲ-4안	
	담배소비세	부담율	담배소비세	부담율	담배소비세	부담율	담배소비세	부담율	담배소비세	부담율
2,000	460	23.00	760	38.00	817	40.85	855	42.75	950	47.50
1,900	460	24.21	760	40.00	817	43.00	855	45.00	950	50.00
1,800	460	25.56	760	42.22	817	45.39	855	47.50	950	52.78
1,700	460	27.06	640	37.65	688	40.47	720	42.35	800	47.06
1,600	460	28.75	640	40.00	688	43.00	720	45.00	800	50.00
1,500	460	30.67	640	42.67	688	45.87	720	48.00	800	53.33
1,400	460	32.86	520	37.14	559	39.93	585	41.79	650	46.43
1,300	460	35.38	520	40.00	559	43.00	585	45.00	650	50.00
1,200	460	38.33	520	43.33	559	46.58	585	48.75	650	54.17
1,100	460	41.82	400	36.36	430	39.09	450	40.91	500	45.45
1,000	460	46.00	400	40.00	430	43.00	450	45.00	500	50.00
900	460	51.11	400	44.44	430	47.78	450	50.00	500	55.56
200	40	20.00	40	20.00	40	20.00	40	20.00	40	20.00

둘째, 고가담배의 세부담율이 현행보다 높아지고, 저가담배의 세부담율이 현행보다 낮아 지기는 했지만 개편된 후에도 세부담율이 전체적으로 비례적이거나 누진적인 형태로 바뀌는 것은 아니다. 따라서 고가담배의 세부담율이 저가담배의 세부담율보다 낮은 경우도 나타난다.

셋째, 세부담의 변화는 가격구간별로는 유사한 형태를 취하고 있다. 그러나 동일가격구간내에서는 가격변화구간의 상한에 있는 담배의 경우는 세부담율의 상승(하락)정도가 작고, 하한에 있는 담배의 경우는 세부담율의 상승(하락) 정도가 크다.

전반적으로 제Ⅲ안에서의 분석결과는 제Ⅱ안에서 나타난 분석결과와 유사하다. 따라서 구간별 차등 종량세율구조로의 개편은 그 구간을 어떻게 정

하든 간에 전반적으로 세부담의 역진성을 완화시킨다고 할 수 있다. 그러나 이는 전반적으로는 세부담의 역진성은 현행보다는 완화되지만 동일구간내에 속하는 담배의 경우는 고가담배의 세부담율이 낮고, 저가담배의 세부담율이 높은 역진성의 문제가 여전히 존재하는 것을 의미한다.

第5節 代案의 選擇

지금까지 현행 담배소비세제를 개편하는 3가지 방안에 대하여 검토·분석하였다. 이들 방안은 순수증가세로 개편하는 방안과 가격구간별로 차등화된 정액세율을 적용하되 가격구간을 100원으로 하는 방안과 200원으로 하는 방안이었다. 그리고 각 방안별로 세부담율을 40%로 하는 안부터 43%, 45%, 50%로 하는 안으로 구분하여 대안제시 및 효과분석을 하였다.

이러한 여러 방안들중 구체적으로 실현가능한 대안을 선택하는 원칙은 다음과 같다.

첫째, 현행 담배소비세제의 근간인 종량세형태를 유지를 전제로 하면서 개편을 추구하는 방안을 단기적 대안으로, 종량세형태의 유지를 전제로 하지 않고 개편을 추구하는 방안을 장기적 대안으로 한다.

둘째, 현 지방재정의 열악성을 감안하여 개편으로 인하여 세수의 감소가 예상되거나 소비자부담의 급격한 증가를 초래할 우려가 있는 방안은 대안의 선택에서 제외한다.

이러한 원칙하에서 대안을 선정한다면, 가격구간별 차등종량세중 가격구간을 200원으로 하는 방안을 단기적 대안으로 검토하되 세수의 감소가 예상되는 제Ⅲ-1안과 급격한 세부담의 증가가 예상되는 제Ⅲ-4안을 제외한 제

Ⅲ-2안과 제Ⅲ-3안을 대안으로 제시한다.

이러한 대안은 담배소비세부담의 불공평을 완화시키고 세수를 확충하는 효과가 가져오면서도 현행 종량세형태의 담배소비세제의 골격을 크게 변경하지는 아니하므로 단기적으로 실시하기에 큰 무리가 없다고 본다.

장기적으로는 구간별 차등 종량세율구조로의 개편은 세부담의 형평화효과가 미흡하므로 종가세율구조로 개편되어야 한다고 본다. 장기적으로 종가세율구조로 개편한다고 할 때, 선택가능한 대안은 세수의 감소가 예상되는 제 I-1안과 급격한 세부담의 증가가 예상되는 제 I-4안을 제외한 제 I-2안과 제 I-3안을 대안으로 제시한다. 종가세형태로의 개편은 담배소비세부담을 가격에 비례하도록 만들어 단기적 대안인 제Ⅲ안들 보다 소비자부담의 형평화 효과가 클 것이다.

또한 개편의 절차상 단기적 대안인 제Ⅲ-2안이나 제Ⅲ-3안을 선택하여 개편을 한 후, 장기적으로 제 I-2안이나 제 I-3안으로의 개편을 하기전에 충격을 완화하기 위해서 제Ⅱ안으로 개편을 거치는 단계적 개편도 검토할 수 있다.

第5章 要約 및 政策建議

第1節 要 約

본 연구는 현행 지방세제내에서 중요한 위치를 차지하는 담배소비세제의 개선이 시급하다는 인식에서 연구를 시작하였다. 담배소비세는 소비관련 지방세수의 중심적 위치를 차지하며 특히 기초자치단체인 시·군의 지방세수에서 차지하는 비중이 각각 28.50%, 40.77%로 가장 세수비중이 높은 세목이다. 이러한 담배소비세는 가격과 연계되지 않은 종량제 형태의 세율구조로 되어 있어 소비자부담의 불공평, 소비자선택의 합리성저해, 세수의 불안정성·비신장성 등의 문제점을 지니고 있다. 본 연구에서는 현행 담배소비세제를 개편하여 소비자부담의 불공평, 소비자선택의 합리성저해를 완화하고 담배소비세수의 신장성과 안정성을 높이는 방안을 모색한다. 그리고 이러한 방안들이 채택되었을 때의 효과를 담배소비세수 확충효과, 교육세수 확충효과 및 자치단체간 세수의 형평화 효과, 소비자부담의 형평화효과를 중심으로 살펴보았다.

본연구의 연구범위는 공간적으로는 전국의 지방자치단체를 중심으로, 시간적으로는 담배소비세가 도입된 1989년부터 1995년까지 최근 7개년을 연구대상기간으로, 담배소비세를 중점연구대상으로 하였다. 이러한 연구대상에 대한 현황분석을 하였고 대안의 제시는 현행 제도와 같은 종량제율구조를 유지하면서 개편하는 방안을 단기적 대안으로 제시하였다. 한편 현행제도인 종량제율구조를 종가제율구조로 근본적으로 개편하는 방안을 장기적 대안으로 제시하였다.

연구방법은 문헌조사와 통계적 분석방법 및 담당자와의 면접조사방법을

혼합하여 사용하였다.

다음으로 연구내용을 살펴보면 우선 현행 담배소비세제의 現況과 問題點을 분석하였는데, 먼저 현행 담배소비세 관련 법규인 지방세법, 지방세법 시행령, 교육세법, 지방교육재정교부금법 등의 담배소비세 관련조항을 살펴보았다. 또한 현행 담배소비세제의 도입과 깊은 연관이 있으며 담배소비세제의 개편 등에 많은 영향을 미치는 한미담배양해록을 살펴보았다.

또한 현행 담배소비세의 부과징수 현황, 담배소비 현황 등을 각종 관련통계를 통해 살펴보았다. 그리고 이러한 현황과약을 통해 현행 담배소비세제가 소비자부담의 불공평, 소비자선택의 합리성 저해, 세수의 불안정성·비신장성이라는 문제점이 있음을 파악하였다.

또한 외국의 담배관련 세제에 대한 분석을 통해 담배소비세제가 굳이 종량세율구조로 운용되어야 할 당위성은 없음을 파악하였다.

이러한 현황 및 문제점, 외국의 지방세제 분석을 바탕으로 현행 담배소비세제를 개편하는 방안을 검토·분석하였다. 먼저 종량세율구조로 되어 있는 현행 담배소비세제를 순수 종가세율구조로 개편하는 방안을 살펴보고, 다음으로 종량세율구조를 유지하되 담배소비세를 가격과 연계시켜 높은(낮은) 가격구간에 속하는 담배에는 높은(낮은) 담배소비세를 부과하는 방안을 살펴 보았다. 그리고 후자의 방안은 가격구간을 100원으로 하는 방안과 200원으로 하는 방안으로 나누어 검토하였다.

끝으로 이러한 개편방안이 실시되었을 때의 담배세수 확충효과를 전 지방자치단체, 시·군, 시와 군 각각을 대상으로 분석하였다. 또한 지방자치단체간 세수형평화 효과를 시·군, 시와 군 각각을 대상으로 분석하고, 교육세수확충효과와 소비자세부담의 형평화 효과도 분석하였다.

第2節 政策建議

본 연구에서는 종량세율구조의 현행 담배소비세제가 소비자부담의 불공평, 소비자선택의 합리성저해, 세수의 불안정성·비신장성 등의 문제점을 지니고 있다고 판단하여 이를 개선하기 위해서 담배소비세제를 개편하는 방안을 검토·분석하였다.

본 연구에서 제시된 개편방안은 순수 증가세율구조로 개편하는 방안, 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안이다. 이중 후자는 가격구간의 크기를 100원으로 하는 방안과 200원으로 하는 방안으로 나누어 검토하였다. 이러한 방안들을 검토한 결과 세부담의 형평화효과에서는 순수증가세형태로 개편하는 방안이 가장 우수하고, 다음으로 가격구간별 차등종량세로 개편하는 방안중 가격구간을 100원으로 하는 방안, 200원으로 하는 방안의 순으로 형평화효과가 나타났다. 그리고 자치단체간 담배소비세수 형평화효과에서는 구간별 차등 종량율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 100원으로 하는 방안이 가장 우수하고, 다음으로 순수증가세율구조로 개편하는 방안, 다음으로 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 하는 방안의 순이었다.

이러한 방안들중 구체적으로 실현가능한 대안은 개편으로 인한 효과를 각안별로 검토하되 지방세수의 감소가 예상되지 않는 방안중에서 선택하였다. 그리고 개편의 폭이 상대적으로 적어 현실적으로 실시가 용이하다고 판단되는 대안을 단기적 대안으로 제시하고, 개편이 폭이 상대적으로 커서 실시가 용이하지 않다고 판단되는 대안을 장기적 대안으로 제시하였다.

단기적 대안으로는 구간별 차등 종량세율구조로 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 하는 4가지 방안중에서, 세수의 감소가 예상되는 판매가격

대비 세부담율을 40%로 하는 방안과 세부담의 급격한 증가가 예상되는 50%로 하는 방안은 소비자 세부담의 급격한 증가가 예상되기 때문에 제외하고, 세부담율을 43%로 하는 방안과 45%로 하는 방안을 대안으로 제시한다. 이러한 안의 현행 종량세율구조의 담배소비세제의 골격을 유지하면서도 소비자부담의 불공평성 등의 문제를 해결할 수 있으므로 단기적으로 실시하기에 큰 무리가 없다고 본다.

장기적으로는 구간별 차등 종량세율구조로의 개편이 세부담의 형평성효과가 미흡하므로 종가세율구조로 개편되어야 한다고 본다. 종가세율구조로의 개편은 담배소비세부담을 가격에 비례하도록 만들어 소비자부담의 형평성을 증진할 것이다. 이 경우 선택가능한 대안은 종가세율을 43%로 하는 방안과 45%로 하는 방안을 대안으로 제시한다. 종가세율을 40%로 하는 방안은 세수의 감소가 예상되며, 종가세율을 50%로 하는 방안은 소비자 세부담의 급격한 증가가 예상되기 때문에 제외하였다.

또한 개편의 절차상 단기적 대안인 구간별 차등 종량세율구조로의 개편하는 방안중 가격구간을 200원으로 하는 방안에서 바로 장기적 대안인 종가세제로 개편하기에 어려움이 예상된다면 단기적 대안을 채택하여 개편을 한 후, 장기적으로 바로 종가세율구조로 개편하기전에 충격을 완화하기 위해서 가격구간을 100원으로 하는 방안인 제Ⅱ안으로의 개편을 거치는 방안도 검토할 수 있다.

<參考文獻>

1. 國內文獻

- 국세청, 「국세통계연보」, 1987년 - 1996년.
- 권강용, 「지방세강론」, 서울: 조세통합사, 1993.
- 김상철, “담배소비세 해설,” 『지방세』, 한국지방재정공제회, 제67호, 1996.
- 김진수의, “담배관련세제의 국제비교와 정책방향(Ⅰ),” 한국조세연구원, 1994.
- 김진수·성명재, “담배관련세제의 국제비교와 정책방향(Ⅱ),” 한국조세연구원, 1994.
- 내무부, 「지방세정연감」, 1987년 - 1996년.
- , 「한국도시연감」, 1987년 - 1996년.
- , 『외국의 지방세제』, 1991.
- , 『지방세 연혁집』, 1996.
- 송영철, “최근 영국의 지방세제도의 개혁,” 『지방세』, 한국지방재정공제회, 제29호, 1995.
- 오연천, 『한국조세론』, 박영사, 1993.
- 이병환, “선진외국의 지방세제(Ⅰ),” 『지방세』, 한국지방재정공제회, 제29호, 1995.
- , “선진외국의 지방세제(Ⅱ),” 『지방세』, 한국지방재정공제회, 제30호, 1995.
- , “선진외국의 지방세제(Ⅲ),” 『지방세』, 한국지방재정공제회, 제31호, 1995.
- 이상용, “지역특성에 맞는 지방세원의 개발,” 『지방세』, 한국지방재정

- 공제회, 제 2호, 1993.
- 임성일, 『지방교육재정제도의 개선방안』, 한국지방행정연구원, 1997.
- 이영희, 『국세와 지방세의 합리적 세원조정방안』, 한국지방행정연구원, 1993.
- 이준구, 『재정학』, 서울: 다산출판사, 1994.
- 이필우, 『조세론』, 서울: 법문사, 1995.
- 개정경제원, 『조세개요』, 1995.
- 최명근, “조세행정의 혁신과제”, 『지방자치시대의 지방재정발전방향에 관한 세미나』, 한국재정학회·경기도, 1995.

2. 國外文獻

- Atkinson, A. B. & Stiglitz, J. E. Lectures on Public Economics, New York: McGraw-Hill, 1980.
- Davey, K. J. Financing Regional Government, John Wiley & Sons, 1983.
- Hamlin, A. P. "Federalism, Horizontal Equity, and the Optimal Grants," Public Finance Quarterly Vol 13, 1985.
- Kaplow, Louis. "Horizontal Equity: Measures in Search of a Principal," National Tax Journal Vol XI II, 1989.
- McLure, Charles(ed). Tax Assignment in Federal Countries, Australia: Australian National University Press, 1983.
- Musgrave, Richard. "Optimal Tazation, Equitable Taxation and Second-Best Taxation," Journal of Public Economics Vol 6, 1976.
- Musgrave, Richard & P. B Musgrave. Public Finance in Theory and

- Practice, 3rd ed. Tokyo: McGraw-Hill, 1980.
- Owens, J. P. and Panella, S. (ed). Local Government, an International Perspective, North Holland, 1991.
- Shah, A. Perspectives on the Design of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing/Transition Economics, International Institute of Public Finance Seminar Paper, 1991.
- Wilkinson, Margaret, Taxation, London: The Macmillian Press LTD, 1992.
- 自治研修協會, 「地方自治年鑑」, 1994.
- 佐藤進, 「地方財政總論」, 1990.
- 地方税法 I, 北臨保之・武田文男著, きよせい, 1992.
- 圖説 日本の税制, 鈴木勝康, 財経詳報社, 1997.