

# 조세법률주의와 관광세 도입 효과 분석

양 덕 순\*

## 목 차

- |                     |                   |
|---------------------|-------------------|
| I. 서론               | 1. 각국의 관광세 도입 사례  |
| II. 신세원 발굴과 조세법률주의  | 2. 관광세 도입 전략      |
| 1. 신세원 발굴 노력        | 3. 과세 방법          |
| 2. 신세원 발굴과 법정외세     | 4. 재정 확충 효과       |
| 3. 법정외세 신설 논쟁       | 5. 관광세 도입상 문제점 검토 |
| III. 제주도의 관광세 도입 효과 | IV. 결론            |

## I. 서론

지방자치단체는 당해 단체가 위치하고 있는 지역적 여건과 산업구조에 따라 각기 고유한 특성을 지니고 있으며 이에 따라 자원 조달과 경비 지출의 양태는 상이할 수밖에 없다. 그리고 지역주민의 복지 증진과 지역 발전의 기반이 되는 사회간접자본의 확충이나 지역 특성을 살릴 수 있는 산업 육성은 지역주민의 수요와 지역 여건에 맞게 지방 단위에서 자발적으로 이루어지는 것이 지방자치에 부합된다 하겠다. 그러므로 각 자치단체는 스스로의 노력으로 소요 재원을 확보하는 것이 바람직하다.

그렇지만 지방자치제의 실시와 함께 지역개발, 생활환경, 문화복지 수준의 향상에 대한 주민의 기대 욕구가 급속히 증대하고 있음에도 불구하고 지방자치단체의 재정기반은 취약하고 의존재원의 한계성으로 인해 주민 욕구를 제대로 충족시킬 수 있는 자원 조달은 결코 쉽지가 않다.

이러한 재정적 어려움을 해결하기 위해 각 지방자치단체는 자주적 노력으로 세외수입의 확충, 지방채의 적극적 활용 및 민간위탁 등을 통해 재정지출의 수요 절감 방안을 모색하고 있으나, '98년 현재 재정자립도는 전국 평균 63.4%이고 서울과 6개 광역시를 제외한 도의 경우 42.1%에 불과하다. 특히 군지역의 재정자립도는 22.9%로 재원의 자체 조달력이 크게 열악한 상태이다.<sup>1)</sup>

이러한 취약한 지방재정을 극복하기 위해 지방자치단체들은 중앙정부에 대해서 일부 국세의 지방 이양, 세원의 공동이용방식 도입, 지방양여금 및 지방교부금의 확대 등을 요구하고 있으나 이러한 지방재정확충 방안에 대해서는 현실적으로 국가재정 여건상 많은 제약이 있으며, 또한 기존 지

\* 제주발전연구원 연구원

1) '98년 제주도의 재정자립도를 보면, 제주도 38.3% (본청 31.4%, 제주도 57.2%, 서귀포시 37.9%, 북제주군 30.7%, 남제주군은 31.5%)이다. 행정자치부, 「지방자치단체 예산개요」, 1998.

방세의 효율적인 지방세 징수를 통한 지방재정 확충에도 한계를 표출하고 있다.

이와 관련하여 지방 자주 재원인 지방세가 각 자치단체의 재정수요를 충족할 수 없는 제도적 요인으로는(이상용, 1993: 44) 첫째, 세원의 국세 편중으로 지방세의 세원이 빈약하고, 둘째, 지방세 체계가 지방재정 수요의 증가에 대처할 수 있는 신장성을 갖고 있지 않으며, 셋째, 지방자치단체가 자율적으로 경비를 조달할 수 있는 과세 자주권이 미약하며, 넷째, 지방세원이 특정 지역에 편중되어 있어 지역간 조세 부담 능력에 차이가 있다는 점 등을 지적할 수 있다.

따라서 지방 재정력을 강화하여 지방자치를 정착시키고, 지역자원의 개발과 활용에 필요한 추가적인 소요자금을 자율적으로 확보하기 위해서는 자치단체의 과세자주권이 강화되어야 할 것이다.

이러한 관점에서 각 지역단위에서 특정한 재정수요를 충족하기 위한 독자적인 세원 개발 및 탄력적인 조세 부과는 지방자치단체의 자체재원의 확충을 가능케 하는 유효한 수단으로 기능할 수 있다. 이를 통한 재정자립도의 제고는 중앙정부의 간섭에서 벗어날 수 있다는 행정적·정치적 측면뿐만 아니라 자체재원을 바탕으로 지역사회의 효용을 최대화할 수 있는 투자 우선순위를 독자적으로 채택할 수 있다는 자원 배분의 효율성 측면에서도 의의를 가진다고 할 수 있다.

특히 신세원 발굴 중 관광세는 지역사회와 관광객간 관계, 지방자치단체의 관광수입과 관광 관련 지출의 보전, 수익자·원인자 부담의 원칙의 동시 적용 그리고 지속적인 관광개발의 필요성 측면에서도 제주도를 비롯한 많은 지방자치단체들이 이미 신설을 긍정적으로 검토하고 있다.

이러한 문제 인식 아래 본 연구는 제주도의 관광세 신설 방안을 중심으로 현 조세체계 하에서의 관광세 신설 가능성을 진단해 보고, 이미 도입시 발생하는 재정적 효과와 문제점을 논의·분석함으로써 관광세 도입시 발생할 수 있는 부작용을 최소화하고 의도하는 정책적 목표를 달성하는 방안을 강구하는데 연구 목적이 있다.

## II. 신세원 발굴과 조세법률주의

### 1. 신세원 발굴 노력

'91년 지방의회가 구성된 이후, 지방자치단체들은 지방재원의 확충을 위하여 새로운 지방세의 도입<sup>2)</sup>을 모색 중에 있으며, 이러한 현상은 앞으로도 더욱 가속화될 전망이다.

구체적인 사례를 살펴보면 경기도 의왕시는 내륙 컨테이너에 대해 지역개발세를 부과할 예정이다. 즉, ICD(내륙컨테이너 기지)를 이용하는 컨테이너에 대해 20피트 컨테이너 당 1만원의 컨테이너세를 부과할 방침이다.

제주도·강원도·충청북도 등 일부 지방자치단체는 관광시설 이용자들로부터 일정액을 지방세로 징수하는 관광세<sup>3)</sup> 도입을 검토하고 있다. 그리고 서울·대전·충남 등 다른 광역자치단체들도

2) 문민정부시대에 대통령 직속 세계화추진위원회가 각 지방자치단체가 새로운 세원을 발굴할 경우 「지방세법」 개정을 통해 적극 지원하겠다고 밝힌 뒤 세원 발굴 노력은 더욱 가시화되었다.

3) 관광세의 경우 제 7차 경제·사회개발 5개년 계획기간 중 도입될 예정이었으나 아직 실현되지 않고 있다.

지난 '42~'46년 운영되다 폐지된 광고세 부활을 추진하고 있다.

제주도·홍도·독도 등 유명 관광지를 관할하는 지방자치단체들은 섬에 들어오는 관광객들을 대상으로 입도세를 징수하는 방안을 검토 중에 있으며, 군부대 등이 많이 위치해 있는 경기도의 정부와 강원도 철원 등의 일부 지방자치단체는 군 시설 점용지에 대해 각종 재산세를 부과하는 방안을 고려하고 있다. 그리고 골프장, 온천 등이 있는 경기도와 경남지역은 온천세 신설 움직임도 보이고 있다. 이와 같은 신세원 발굴 움직임을 정리하면 아래 <표 1>과 같다.

<표 1> 각 지방자치단체의 신세원 발굴 구상

세 목	내 용	해당지역
관광세	· 각종 관광자원을 이용하는 관광객에 대해 관광입장료의 10%를 관광세로 부과 · 시·군 관광자원이나 호텔의 유기장 유흥업소 수입의 일부를 관광세로 징수	강원, 제주, 충북 등 경북, 제주
광고세	· 지난 '42~'46년 운영되다 폐지된 광고세 부활을 추진 · 지역방송이나 옥외시설물 등의 광고료에 10%의 광고세 부과	· 서울, 대전, 충남, 대구 · 경북
상속 증여세할 주민세	· 상속세의 7.5%를 주민세로 부과	· 경북, 경기
입도세(入島稅)	· 섬에 들어오는 관광객들을 대상으로 입도세 징수	· 제주, 홍도, 독도 등 유명 관광지를 관할하는 자치단체
온천세	· 골프장, 온천 등이 있는 지역에서 부과	· 경기, 경남 등
벌크화물세	· 벌크화물에 대한 지역개발세 부과	· 인천
내륙컨테이너세	· 내륙컨테이너에 대한 지역개발세 부과	· 경기도 의왕시
컨테이너세	· 신흥공업항의 처리능력 향상 재원 마련을 위해 신흥공업항에 컨테이너세 부과	· 울산시, 여천시
시멘트제조세	· 시멘트 1부대 가격 2천원당 25~30%의 시멘트 제조세를 부과하여 인상분을 전액 지방세로 시·군에 납부	· 강원도 동해·영월·삼척·옥계, 충북 신단양, 경북 문경 등 6개 시·군
재산세 부과	· 군부대 등이 많이 위치해 있는 자치단체에서 군 시설 점용지에 재산세 부과 · 사회복지사업재단에 대한 재산세 부과	· 경기도 의정부시, 강원도 철원군 · 강원도 홍천군
입도세(入道稅)	· 타시도에서 전입하는 사람에게 입도세 부과	· 경기도
취득세 부과	· 옥상과 옥외에 설치된 대형광고물을 취득세 부과 대상 물건으로 지정	· 강원도 속초시, 부산시 기장군

자료 : 이 효, "신세원 개발 논의와 전망," 「지방자치」, 1998.5. 현대사회연구소, p.38.

## 2. 신세원 발굴과 법정외세

현재 지방자치단체가 재정수요를 충당하기 위하여 발굴하고 있는 신세원 등은 지역 특유의 세원을 대상으로 하고 있다는 점에서 지방의회가 조례로서 세금을 부과할 수 있는 법정외세와 관련

이 있다.

법정의세는 「지방세법」에 규정되어 모든 지방자치단체에 똑같이 적용되는 법정 지방세목이 아닌, 각 지방자치단체가 자주적 과세권에 따라 설정하는 독자적인 세목이다.

이것은 각 지방자치단체의 재정 수요를 충당하기에 적합한 지역 특유의 세원이 있을 때에 그 세원에 대하여 지방의회가 조례로서 세금을 부과할 수 있는 권한으로서, 지방자치단체의 자율성을 보장하면서 재정력 강화에도 도움이 된다.

이러한 법정의세의 신설이 필요한 이유는(김기옥, 1993: 69-70) 첫째, 자율성의 강화이다. 지방의회의 법정의세 설치 권한 부여는 주민자치의 핵심적인 요소인 지역주민의 자치의식 함양과 지방의회의 권한 강화에 모두 긍정적으로 기여를 한다. 둘째, 지방재정력의 강화이다. 법정의세의 도입은 미약한 지방 재정력 강화를 위해 도입되는 것으로서 이것이 자주재원이라는 점에서 여타 수단보다 바람직하다. 셋째, 외부 불경제의 수용이다. 법정의세의 도입은 외부 불경제의 조정 역할을 수행함으로써 과세상의 형평성을 달성하고, 재원의 낭비·비효율을 막으며, 지방재정의 효율적 운용을 통해 더 나은 주민복지 서비스를 제공할 수 있게 한다.

특정 지역에 외부로부터의 인구 유입을 초래하는 특정 자원·시설이 있을 때에는 인구 집중·교통 혼잡·환경 오염 등 외부 불경제가 발생하게 되고 이를 해결하기 위해서는 사회적 비용이 수반된다. 그런데 현재 그 비용의 대부분이 일반재원에 의해 충당됨으로써 과세의 형평 문제와 주민 복지행정서비스의 재원 부족을 초래한다. 따라서 법정의세를 도입하여 이러한 외부 불경제를 야기하는 기업, 시설 등에 사회적 비용에 해당하는 과세를 징수함으로써 외부 불경제도 조정할 수 있고, 이에 지출되는 공공부문의 비용도 줄일 수 있다.

일본의 경우, 「헌법」 제 84조에 “조세의 신설, 변경은 법률 또는 법률이 정하는 조례에 의한다.”는 법정의세의 근거 규정을 두고 있다.

〈표 2〉 일본의 법정의세 종류

과세 구별	과세권자	법정의세 종류
도부현세	도·부·현	·석유가격 조정세 ·상품질수발생세 ·핵연료세, ·임산물의 수출세 ·핵연료물질 등 취급세 ·광고세
시정촌세	시·정·촌	·사리채취세 ·요트보트세 ·별장 등 소유세 ·문화관광시설세

자료 : 이용규, 「지방재정 확충을 위한 관광세 신설 방안에 관한 연구」, 석사학위논문, 영남대학교 대학원, 1998, p.79, 재인용

위와 같이 일본에서는 법정의세를 도입하여 현재 지방자치단체별로 운용되고 있으나 처음 조례를 정하기 전에 도·부·현과 시·정·촌이 이에 관하여 일본 자치성에 보고 한 후 승인을 받아 자치단체별로 지역 실정에 맞게 조례를 제정하고 있다.

### 3. 법정의세 신설 논쟁

법정의세의 도입은 조세법률주의의 해석과 관련하여 많은 논란이 제기되고 있다. 먼저 법정의세

설치 권한 인정과 관련된 법 규정을 살펴보면, 우리 나라 「헌법」 제 59조는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다”고 규정하고 있으며, 「지방자치법」 제 126조도 “지방자치단체는 법률이 정하는 바에 의하여 지방세를 부과, 징수할 수 있다.”고 규정하고 있다. 그리고 지방세법 제 2조는 “지방자치단체는 이 법이 정하는 바에 의하여 지방세로 보통세와 목적세를 징수할 수 있다.”고 규정하고 있다. 그리고 동법 제 3조 1항에는 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 이 법이 정하는 범위 안에서 조례로서 하여야 한다.”고 규정하고 있다.<sup>4)</sup>

이상의 법규정들을 살펴보면 현 조세법률 체계에서의 지방자치단체가 법정외세를 신설하는 것은 불가능하다. 하지만 현실적으로 과세 자주권이 지방자치단체의 자주성을 확립하는 핵심적 요소이고 지방재정 수요의 팽창과 과세 여건의 변화에 보다 효과적으로 대응하기 위해서는 법정외세의 신설 권한이 지방자치단체에 부여되어야 한다는 당위성을 가진다. 따라서 법정외세의 도입이 따르는 법적 근거를 마련하는 것이 필요하다.

〈표 3〉 법정외 지방세의 법적 근거에 대한 찬·반 의견

구 분		내 용
찬성의견	적극적 찬 성	· 지방자치단체의 과세권은 자치권의 일환으로 헌법에 의해 직접 부여된 것으로서 자치단체는 법률에 위반하지 않는 범위내에서 어떠한 조세를 어떤 조건하에 과세하는가의 결정은 각 자치단체가 조례에 의거 자주적으로 정할 수 있다.
	소극적 찬 성	· 지방자치의 측면에서 일반적으로 시행령에 대해서는 인정하지 않는 위임이 조례에는 허용되고 있으므로 법정외세의 설치도 지방세법에만 규정하면 그 범위내에서 설치가 가능하다.
반대의견	소극적 반 대	· 헌법에서 조세의 종목과 세율은 법률로만 정한다고 규정하고 있으므로 법률이외의 신세목 설치는 불가능하다.
	적극적 반 대	· 지방자치단체의 과세권은 지방세법에 의해 부과된 것이므로 조례로서 법정외세를 설치할 수 있다는 근거를 지방세법에 규정할 수 없다.

자료 : 이상용, “지역특성에 맞는 지방세원의 개발,” 「지방세」, 1993, 제 2호, 한국지방재정공제회, p.51

법정외세를 인정하고 있는 일본의 경우, 헌법 제 84조에서 “조세의 신설, 변경은 법률 또는 법률이 정하는 조례에 의한다.”고 하여 조례가 조세 부과의 법적 근거가 될 수 있음을 명백히 하고 있다. 이 점을 고려해 보더라도 법정외세 도입이 법적 근거의 마련이 필요하다.

따라서 「지방세법」 총칙편에 법정 세목 이외의 별도의 세목을 정하여 부과 징수할 수 있는 근거 규정을 신설하여야 한다. 이러한 신설 방법은 포괄적 규정, 일괄적 규정, 구체적 규정의 방법이 있을 수 있다.(이상용, 1993: 52)

4) 본 조항은 원래 “지방자치단체는 지방세의 세목, 과세객체, 과세표준 세율 기타 부과징수에 관하여 필요한 사항을 정함에 있어서는 조례로서 하여야 한다.”고 규정되어 있었으나 '98년 12월 31일 개정되었다. 원래 조항에 의하면 지방자치단체가 조례로서 과세권을 행사할 수도 있다는 것처럼 해석할 수도 있다.

〈표 4〉 법정외세의 법적 근거 규정

구분	내용	장·단점
포괄적 규정	· 일본에서 규정하여 시행되고 있는 바와 같이 지방세법에 특정한 법정외 세목의 규정 없이 법에 정한 세목의 설정절차에 의거 행정자치부 장관의 허가를 받은 세목을 당해 자치단체의 조례에 규정하는 방법	· 장점 : 자치단체별로 세원을 심사숙고하여 주관적으로 정할 수 있으며 세원의 선정 및 변경에 탄력적으로 대응할 수 있음 · 단점 : 자치단체별로 자체심사 및 행정자치부장관의 허가를 별도로 받아 설정하기 때문에 절차가 복잡하고 행정 낭비를 초래할 우려가 있음
일괄적 규정	· 지방세법에 “지방자치단체는 당해지역에 특수 세원이 존재하고 그 재정수요가 분명하게 존재하는 경우 조례로서 새로운 조세를 부과할 수 있다”는 규정을 두고 이에 기초하여 자치단체별로 신설세목을 설정하고 상급기관의 승인·허가를 받아 조세 부과를 행한다.	· 장점 : 지방세법에 신설할 수 있는 세목을 나열하는 확실성을 방지하여 여건 변화에 대응할 수 있는 세목 신설이 가능하다. · 단점 : 조례로서 신설세목을 규정할 수 있으나 상급기관의 승인·허가절차가 필요하다.
구체적 규정	· 법정외세목을 규정하기 위해 자치단체별로 일제히 세원을 조사하여 타당성이 있는 세목을 지방세법에 구체적으로 나열하여 규정하고 당해 자치단체의 재정형편에 따라 지방의회의 의결을 거쳐 징수할 수 있도록 하는 방법이다.	· 장점 : 법정외세목을 지방세법에 구체적으로 규정하기 때문에 행정자치부장관의 허가 절차가 생략되어 행정에 효율을 기할 수 있다. · 단점 : 일정기간내에 법정세원을 발굴하고 일시에 규정을 결정하는데 어려움이 있으며 사후 세원에 변경사유가 있을 때 탄력적으로 대응할 수 없다.

이러한 포괄적 규정, 일괄적 규정 그리고 구체적 규정은 각기 장·단점을 가지고 있지만 일괄적 규정은 지방재정에 대한 건전한 기본적인 통제권은 중앙정부에 둬으로써 지방자치단체의 자의적인 새로운 세목 신설의 남발을 방지할 수 있고, 지방정부 입장에서도 여건 변화에 능동적으로 대응할 수 있는 세목 신설이 가능하다는 점에서 가장 적절하다고 생각한다. 다만 중앙정부의 승인 처리에 있어서 승인을 거부할 수 있는 내용을 구체적으로 명기함으로써 중앙정부의 지나친 통제를 예방할 수 있도록 한다.

이러한 법정외세의 신설에 필요한 법적 장치와 더불어 법정외세의 과세권자, 신설 절차 등을 살펴보면 다음과 같다.(이상용, 1993 : 53)

첫째, 법정외세의 과세권자는 일본의 경우 도부현과 시·정·촌이 되고 있으나 우리나라의 경우는 새로 신설되는 세목이므로 우선적으로 시·군에만 과세권을 부여하는 방안이 강구되어야 한다. 그 이유는 다음과 같다.

- ① 모든 자치단체에 대해 과세권을 인정할 경우 국민 또는 지역주민에게 일시에 과세부담을 가중시켜 오히려 지역경제에 악영향을 미칠 우려가 있다.
- ② 속지주의 개념에 입각하여 세원을 실질적으로 존재·관리하며, 이로 인하여 재정부담과 사회적 비용을 부담하는 주체는 바로 시·군이라는 점이다.
- ③ 지방 재정력에 있어 대도시인 특별시·광역시 보다는 기초자치단체인 시·군이 상대적으로 세원이 빈약하여 재정력 확충이 시급하고 지역간 재정 균등화가 요구된다는 점이다.

보편적으로 우리나라의 대도시의 경우에는 지방 재정력이 강하고 농촌지역은 약하게 나타난다. 그러므로 조세의 신장성, 안정성 등도 대도시가 훨씬 높게 나타나서 지방재정의 형평적 발전에 악순환이 나타난다.

둘째, 시장·군수가 법정외세를 신설·변경하고자 할 경우 시·군의회의 의결을 거쳐 당해 도시사를 경유하여 행정자치부장관의 허가를 받도록 한다. 이와 같이 중앙부처의 허가를 받도록 규정하는 것은 지방자치단체의 구분별한 세목 납설을 억제하고 중앙정부의 건전한 재정 통제권을 부여하기 위함이다.

따라서 행정자치부장관은 법정외세의 허가 신청을 접수한 경우에 그 신청된 법정외세에 대하여 ① 당해 자치단체에 세수입을 확보할 수 있는 세원이 있고, ② 그 세수입을 필요로 하는 재정수요가 명백히 있을 때, 이를 허가하여야 한다. 그러나 다음 사항에 해당하는 경우에는 법정외세를 허가할 수 없도록 규제하여야 할 것이다. 즉 ① 국세 또는 타지방세와 과세표준이 동일하거나 주민조세 부담이 현저히 과중할 때, ② 세원이 타지역에서 보편화 되어 있을 때, ③ 지방자치단체간에 물자유동에 증대한 장애를 줄 때, ④ 국가 경제시책에 상반될 때 등이다. 여기서 일본의 지방세법 내용(都府縣: 제261조 ①, 市·町·村: 제671조)과 비교할 때 ②항이 추가된 것은 타지역에도 보편적인 세원의 존재는 법정외세의 성격상 일정 지역의 특정 세원이 될 수 없고 일반 법정세의 신규 재원이 되기 때문이다.

### III. 제주도의 관광세 도입 효과

#### 1. 각국의 관광세 도입 사례

관광세(tourism tax)란 관광자원(국립공원, 문화재, 해수욕장, 자연자원 등)이나 고급 여가시설의 이용 또는 사용 행위에 과세함으로써 지역개발에 소요되는 경비와 자연경관을 보호하는데 사용되는 비용을 확보하기 위하여 부과되는 세목을 말한다.(오연천, 1987: 226) 다시 말하면 관광시설을 이용하는 사람에게 세금을 부과하여 관광행위로 인한 재정수요를 수익자인 관광객이 부담하도록 하는 것으로서 해당 지역의 각종 공공서비스를 관광객이 무임승차(free rider)함으로써 그 비용이 지역주민에게 전가되는 것을 방지하고자 하는 것이 관광세 신설의 주 목적이라 할 수 있다.(한국 지방행정연구원, 1987: 11)

관광세 신설을 주장하는 내용은 대체로 다음과 같이 요약할 수 있다.

첫째, 관광 관련 재정수지 적자의 충당이다. 지역사회의 공공경제 주체인 지방자치단체는 당해 지역에 소재하고 있는 관광자원의 유지 및 관리는 물론 새로운 관광자원의 발굴 및 복구, 관광 기반시설의 확충, 관광객의 증가로 인한 외부 불경제 등에 많은 비용을 부담하고 있다. 하지만 현재의 유료 관광지 수입만으로는 관광 투자와 환경보전 비용에 필요한 재원을 충족할 수 없어 지방재정에 상당한 압박이 되고 있다.

둘째, 관광 행위의 부정적 효과와 원인자 부담원칙이 적용이다. 관광객이 관광 행위를 통하여 해당 지역에 미치는 효과는 긍정적 효과와 부정적인 효과를 동시에 갖는 양면성을 지니고 있다.<sup>5)</sup>

특히 부정적 효과중 가장 중요한 문제는 환경오염의 문제이다. 실제로 관광객들이 관광 행위를 할 때에 발생하는 여러 가지 관광 공해로 인하여 발생하는 환경 오염(박경환, 1997: 35에서 재인용)을 보면 ① 자연환경의 훼손으로는 동식물 자원의 살해나 남벌, 쓰레기 오염 등이며, ② 인문자원의 훼손으로는 소비지향사회, 교육환경의 악화, 소비패턴의 변화, 지역문화의 붕괴, 문화유적의 훼손 등이며, ③ 관광환경 공해로는 교통 혼잡, 급수 문제, 수용 능력의 초과 등을 들 수 있다.

이러한 관광객들이 지역사회에 미치는 부정적 효과와 환경오염에 대한 비용은 수익자 부담의 원칙<sup>6)</sup>과 원인자 부담의 원칙<sup>7)</sup>에 의해 관광객이 부담하여야 한다.

외국에서도 각 국가별 명칭과 과세대상은 다르지만 관광자원 개발·보전 재원, 지방자치단체의 자주 재원 확보를 위해서 관광 사업체 또는 관광객에게 직·간접적으로 관광 관련 조세를 부과하고 있다.

〈표 5〉 각국의 관광 관련 조세

국 가	세 목
· 스위스, 프랑스	· 체재세(taxe de sejour)
· 이탈리아	· 특별요양세(contributio speciale cccura)
· 독일, 스페인	· 관광인지세(poliz de turismo)
· 불가리아, 폴란드, 폴리네시아	· 관광계획세(tourism planuing levy)
· 페루	· 소비세
· 멕시코	· 천연자원개발세, 입장세
· 스웨덴, 캐나다	· 산림세
· 오스트레일리아, 홍콩, 인도	· 입장세
· 스리랑카, 말레이시아	· 입장세(온천세)
· 콜롬비아	· 관광세
· 싱가포르	· 관광진흥세
· 대만	· 오락세
· 미국	· 호텔숙박세(hotel room taxes), 식품 및 음료수세(food and beverage taxes), 오락세(entertainment taxes), 렌트세
· 일본	· 골프장이용세, 입장세

자료 : 강원도 연구단, 「지역특성에 맞는 새로운 조세도입방안」(1995), p.50.을 중심으로 재정리

- 5) C. Y. Gee는 관광의 긍정적 효과로 ① 새로운 직업의 창출과 소득 증대, 조세수입 증대, 관련산업의 발전과 파급효과를 통한 주변산업의 발전, 관광 승수 효과 등의 경제적 효과, ② 고용 증대로 인한 이주인구의 증대, 주부들의 고용 증대, 생활의 질 향상 등의 사회 효과, ③ 문화의 쇄신과 지역 전문예술가 양성 등의 문화적 효과를 들고 있다. 반면에 Gunn는 관광의 부정적인 효과로 관광객의 유입으로 악습의 전파 및 전통문화의 파괴 등의 문화·예술의 파괴 현상과 환경오염으로 인한 자연 생태계의 파괴, 급속한 도시화로 인한 범죄의 증가, 유효 수요의 증대로 인한 물가의 상승과 이를 해결하기 위한 재정 수요의 유발 등을 지적하고 있다. Van Nostrand Reinhold, *The Travel Industry*, Second ed.,(New York: 1989), pp.149-173; C. A. Gunn, *Tourism Planning* ( New York: 1979), pp.14-19.
- 6) 관광객들은 관광자원 및 관광 관련 편의시설을 이용함으로써 여가의 활용과 생활의 질을 높일 수 있는 직접적인 편익 향유자이다.
- 7) 관광객은 관광자원과 관광관련 시설, 사회간접자본의 확충이라는 특정 재화의 공급을 요구하는 재정 수요 유발자인 동시에 관광 행위를 통하여 해당 지역 자연의 훼손과 오염, 도로 정체 등의 외부 불경제로 인한 사회적 비용을 유발하는 원인 제공자이다.

이들 국가에 있어 관광부문에 부과되는 세수입의 대부분은 일반 세수입으로 징수하고 있다. 그러나 일부 국가에서는 일정한 관광산업과 관광소비에 특별히 부과되는 조세가 있는데, 이러한 조세는 관광산업이 아직 국가의 기간산업으로 인정되지 않고, 그 범위도 해안휴양지, 스포츠시설 및 기타 관광지 등의 운영과 같이 일정한 사업에 한정되어 있는 관광개발의 초기 단계에서 볼 수 있다.

스위스를 비롯한 일부 유럽국가는 체류세와 같은 특별 관광세를 아직도 징수하고 있는데, 이러한 행태의 조세가 존재하는 이유는 관광객의 방문으로 이익을 얻는 호텔, 요식업소 등의 관광사업체에 대해 과세함으로써 관광시설의 투자 재원을 확보할 수 있기 때문이다. 이것은 관광객을 대상으로 호텔을 비롯한 숙박업소 이용객에게 1인당 최고 7프랑(약 1천원)의 체류세를 부과하여 연간 1억프랑(약145억원)의 조세를 얻고 있는 파리시의 경우도 마찬가지다.

특히 일본의 경우 관광 관련 지방세중 골프장이용세, 특별지방소비세, 수렵자등록세는 도부현의 보통세로, 입렵세는 도부현의 목적세로, 입탕세는 시정촌의 목적세로 부과되고 있다.

이중 자치단체의 목적세로 부과되고 있는 입렵세와 입탕세의 운영 실태를 보면 다음과 같다.

〈표 6〉 입렵세 운영 현황

구 분	내 용			
· 납세 의무자	· 수렵 등록을 받은 자			
· 과세권자	· 지사			
· 과세대상	· 수렵자 등록을 받은 자			
· 징수방법	· 중지수입('96년 21백만엔)			
· 납부액	면허의 종류	구분	등록세	입렵세
	갑종 을종	현민세, 소득할 납세자	10,000엔	6,500엔
		기타	4,500엔	
병종		3,300엔	2,200엔	

자료 : 도근현 「도근 재정」 평성 9연도판, 1997

〈표 7〉 입탕세 운영 현황

구 분	내 용
· 납세의무자	· 입장객
· 과세권자	· 시정촌장
· 과세대상	· 광천욕장
· 과세표준액 및 세율	· 과세표준 : 입탕일수 · 세율 : 1인 1일 150엔(단 1박 2일의 입탕객은 1일로 봄)
· 징수방법	· 특별징수
· 신고납부	· 조례에 정하는 때(부과기준일 : 수시)
· 면세점	· 연령 12세 미만자 · 공동욕장 또는 일반 공중욕장에 입탕하는 자

자료 : 「시정촌세 개요」, 일본자치성세무국 시정촌세과, 1997.

## 2. 관광세 도입 전략

### 1) 조세체계상 도입 방안

현 조세체계에서 관광세를 도입하는 방안은 기존 세목(지역개발세)에 과세 대상을 추구하는 방안을 생각할 수 있다.

현행 「지방세법」 제 253조의 규정에 의해 부과되고 있는 지역개발세는 지역의 균형 개발 및 수질 개선 그리고 수자원 보호 등에 소요되는 재원을 확보하기 위하여 발전용수(양수발전 용수는 제외), 지하수(용천수 포함), 지하자원, 컨테이너를 취급하는 부두를 이용하는 컨테이너 등 자연자원을 활용하는 자 또는 자원을 활용·개발하는 자에게 부과하는 목적세이다. 그러나 이러한 지역개발세의 과세대상에서 관광자원을 향유 또는 이용하는 자에 대한 사항이 빠져 있어 지역개발을 위한 지방세목의 근본 취지를 살리지 못하고 있다.

특히 지역개발세가 지방세수에서 차지하는 비중이 극히 미미하여 지방재정 확충에 큰 기여를 하지 못하고 있다. 따라서 지역개발세의 과세대상에 지역의 관광자원을 이용하는 자를 추가하는 것이 바람직하다.

지역개발세의 목적이 지역의 균형 개발 및 수질 개선 그리고 수자원 확보 등에 소요되는 재원을 확보하는 것인바, 이를 관광세의 목적인 관광자원을 이용 개발, 그리고 유지 보전에 필요한 재원 확보라는 측면과 비교할 때, 양자는 자연자원에서 발생한 수익의 일부를 자원의 이용 및 개발에 따른 대가와 유지 관리에 필요한 손실의 보상이라는 차원에서 부과한다는 점에서 큰 차이가 없다.

따라서 지방세법을 개정하여 관광자원을 이용하는 자에 대해서도 지역개발세를 부과할 수 있도록 함으로써 지역개발세의 근본 취지를 살리고 지방재정 확충에도 도움이 된다고 생각한다.

### 2) 법정외세로서 도입 방안

법정외세의 도입은 지방자치단체의 자주재정권의 확립을 위한 하나의 대안이라고 할 수 있다. 하지만 조세법률주의를 천명하고 있는 현재의 조세체계상 법정외세를 도입하는 것은 불가능하다. 그러나 지방자치단체의 자주성을 확립하는 핵심적인 요소가 지방자치단체의 과세 자주권을 인정하는 것이다. 그리고 지방재정 수요의 팽창과 과세 여건의 변화에 보다 효과적으로 대응하기 위해서는 법정외세의 신설 권한이 지방자치단체에 부여해야 한다는 당위성을 가지고 있다.

관광세는 과세의 원칙 중에 하나인 응익성의 원칙에 부합되는 세목이다. 그리고 관광세는 우리나라 지방자치단체들의 재정에도 큰 도움을 줄 수 있을 뿐만 아니라 외부 불경제에 의한 사회적 비용을 감소시키는 효과도 기대할 수 있다. 또한 관광세는 수익자 및 원인자 부담의 원칙에 부합하기 때문에 새로운 세금에 대한 지역주민들의 저항이 그다지 크지 않을 것이다.

이러한 측면을 고려할 때 지방자치단체가 관광세를 법정외세로 도입할 수 있도록 「지방세법」 총칙편에 법정세목이외의 별도 세목을 정하여 과세할 수 있는 근거 규정을 신설하는 것도 고려할 수 있다.

### 3. 과세 방법

관광세는 관광 행위와 관련하여 관광지를 오염하거나 관광개발 수요를 증대시키면서 관광자원을 이용하거나 향유하는 자가 납세 의무자가 되어야 한다. 따라서 관광세의 납세 의무자는 관광자원을 직접 이용하는 관광 행위자가 된다. 하지만 납세 의무자에게 직접 과세하여 징수하는 것은 기술상 많은 어려움이 있기 때문에 납세자는 관광자원 및 사업체를 통해 간접적으로 징수하는 것이 보다 경제적이고 효율적이다. 즉 관광호텔 등 관광사업자와 관광자원의 관리자 또는 관광시설의 소유자 등을 특별의무징수자로 지정하여 징수하는 것이 바람직하다. 또한 관광이 개별적으로 이루어지기 때문에 과세의 포착이 어렵고 포착되더라도 과세표준의 계량화가 곤란하기 때문에 편의상 관광자원의 입장료나 사용료를 과세표준으로 하여 10%의 단일 세율을 적용하는 것이 용이한 방법이다.

제주도의 관광자원 현황을 중심으로 관광세의 과세 대상을 보면 국립공원, 사적지, 박물관, 유료관광지 등의 관광지와 골프장, 카지노, 수렵, 해수욕장 등의 관광자원 이용시설 그리고 숙박업소, 음식점, 관광기념품 등의 관광관련사업체 등을 들 수 있다.

〈표 8〉 관광세 과세대상의 현황

구분	과세대상	개소	비고
계		129	
관광자원	소계	47	
	국립공원	1	· 한라산 국립공원
	사적지	1	· 항목유적지
	박물관	2	· 제주도민속자연사 박물관, 중문민속박물관
	유료관광지	18	· 삼성혈, 목석원, 천지연, 천제연, 정방폭포, 만장굴, 협재굴 및 쌍용굴, 산굼부리, 산방굴사, 안덕계곡, 일출봉, 비자림, 제주민속촌, 해양수족관, 신천지미술관, 제주조각공원, 제주관광식물원, 제주분재예술원
	골프장	4	· 오라컨트리, 제주컨트리클럽, 중문골프클럽, 파라다이스골프클럽
	카지노	8	· 제주그랜드, 하얏트, 신라, 제주칼, 서귀포칼, 홀리데이 크라운프라자, 오리엔탈, 라곤다
	수렵	1	· 대유산업
	관광잠수정·유람선	2	· 대국해저 관광(주), 로맨트크루즈
	해수욕장	10	· 이호, 광지, 협재, 함덕, 김녕, 화순, 중문, 표선, 신양, 하모
관광사업체	소계	82	
	관광숙박업	42	· 특1급 5, 특2급 5, 1급 16, 2급 8, 3급 3, 가족1, 국민 1, 콘도 2, 전통1
	관광음식점	27	· 관광음식점 9개, 관광지정식당업 18개
	외국인전용기념품점	13	· 한국기념품점백화점외 12
	호텔부대시설		

자료 : 제주도, 「주요 행정현황」, 1998.

이러한 관광세 과세 대상을 중심으로 하여 세 가지 과세 대상안을 산정할 수 있다.

첫째, 관광지 입장에 대한 과세(1안)<sup>8)</sup>로서 제주도를 찾는 관광객이 거의 방문하고 있는 관광

이용시설 22군데를 선정하여 과세 대상으로 삼는 것이다. 본 안은 우선 과세 대상이 보편적이기 때문에 과세의 명분과 함께 안정성에서 이점이 있다. 뿐만 아니라 국세와의 중복 마찰을 피할 수 있다는 장점을 가지고 있다.

뿐만 아니라 관광 이용시설 입장료에 10%를 과세하기 때문에 세무행정에도 간편한 점을 장점으로 들 수 있다. 하지만 21억원의 세수 확보는 조세 저항을 감안할 때 관광세 신설의 의미를 살릴 수 없다.

〈표 9〉 제 1안 : 관광세의 과세대상('98년 기준)

(단위 : 천원)

구분		인원	수입	적용세율	관광세수입
계		10,164,069	21,944,218	10%	2,194,420
관광 지 입 장 료	국립공원(1)	550,191	295,306	10%	29,530
	사적지(1)	82,247	29,574	10%	2,957
	박물관(2)	667,413	404,534	10%	40,453
	유료관광지(18)	8,864,218	21,214,804	10%	2,121,480

자료 : 제주도 관광진흥과

둘째, 모든 관광자원의 이용 행위에 과세하는 방안(제 2안)으로, 이 안은 관광지 입장 행위는 물론 골프장, 카지노, 수렵, 해수욕장 등의 모든 관광자원 이용 행위를 과세 대상으로 하는 방안이다. 본 안은 54억원 정도의 세수 확보 효과가 있다. 그러나 미포함된 과세 대상까지 합하면 100억원 정도의 세수 확보 효과가 있을 것으로 추정된다. 하지만 국세인 부가가치세와 특별소비세, 「제주도 개발특별법」에 의해 징수되는 관광진흥부가금 등과의 조세 마찰이 예상된다. 이에 대한 해결방안은 적용상의 문제점에서 논하겠다.

〈표 10〉 제 2안 : 관광세의 과세대상('98년 기준)

(단위 : 천원)

구분		이용객수	수입	적용세율	관광세수입
계			54,204,116		5,420,409
제1안(22)		10,164,069	21,944,218	10%	2,194,420
관 광 지 입 장 료	소계		32,259,898		3,225,989
	골프장*(6)	310,798	27,971,820	10%	2,797,182
	수렵(1)		4,240,000	10%	424,000
	해수욕장**(10)	480,780	48,078		4,807
	카지노**(8)				
	잠수정·유람선(2)**				

\* 1인 green fee 9만원 기준, \*\* 해수욕장 이용객 1인당 입장료 100원씩 계산하였음

\*\* 카지노와 잠수정·유람선은 관련 자료가 없어 포함하지 않았음

자료 : 제주도 관광진흥과

8) 복제주군은 주요 관광이용시설 20군데를 선정하여 10%의 세율을 적용하였을 때 8억원의 세수 확보를 할 수 있을 것으로 분석했다. 복제주군, 「관광자원세 신설방안」, 1990.

셋째, 관광자원 및 관광사업체 이용 행위에 과세하는 방안(제 3안)<sup>9)</sup>으로 관광자원의 이용 행위 외에 관광사업체 이용행위를 과세대상으로 하였다. 약 150억원 정도의 세수를 확보함으로써 관광세의 신설 의의를 어느 정도 확보할 수 있다는 장점을 가지고 있다. 특히 카지노 등 미포함 과세대상을 포함할 경우 200억원 정도의 세수 확보 효과가 있어 지방재정 확충에 획기적인 도움이 될 것으로 보인다.

제 3안을 대상으로 제주도가 과세권자가 되어 관광세를 징수하는 것이 바람직하다. 물론 관광자원이 특정의 시·군지역에 정착되어 있으며, 관광자원의 유지, 관리 및 개발에 소요되는 비용과 이로 인해 과생되는 각종의 비용을 해당 자치단체에서 부담하고 있다는 현실을 고려할 때 관광자원 소재지인 시·군이 과세권자가 되어야 하지만 관광행위는 관광자원의 소재지에서 이루어지나 관광비용의 대부분은 관광사업체를 비롯한 편의시설이 밀집되어 있는 도시지역에서 지불됨으로써 지역 간 불균형을 초래할 수 있고, 제주도는 하나의 도시 개념으로 관광개발과 환경보전 등은 광역자치단체가 중심이 되어 처리하는 것이 효율적이기 때문에 광역자치단체가 과세권자가 되어 도세로 징수하는 것이 바람직하다고 본다.

〈표 11〉 제 3안 : 관광세의 과세 대상('98년 기준)

(단위 : 천원)

구분		수입	적용세율	관광세수입
계				15,772,109
관광자원	제2안	54,204,116		5,420,409
관광사업체	소계	103517007		10,351,700
	관광숙박업	98,581,250	10%	9,858,125
	관광음식점*	170,000	10%	17,000
	외국인전용기념품점	4,700,000	10%	470,000
	호텔부대시설	65,757	10%	6,575

\* 관련자료가 없어 외국인 대상 수입만을 계상

자료 : 제주도 관광진흥과

〈표 12〉 관광세 도입의 주요 내용

구분	내용
· 납세의무자	· 관광자원 및 관광사업체 이용자 및 향유자
· 과세권자	· 제주도
· 과세표준	· 입장료 및 사용료
· 세율	· 10% 단일세율 적용
· 징수방법	· 특별 징수의무자 지정-관광자원의 관리자 및 소유자

9) 제주대 양영철 교수는 골프장, 수렵, 한국음식점, 관광음식점, 관광호텔객실, 관광호텔부대시설, 관광지 이용(20개 유료관광지)을 대상으로 10%의 세율을 적용하였을 때 70억원 정도의 세수확보 효과가 있다고 하였다. 양영철, "관광세의 신설과 운영방안에 관한 연구," 지역발전연구, 제2집, 제주대학교 지역발전연구소, 1990.

#### 4. 재정 확충 효과

관광세 도입 시 예상되는 세수입은 앞에서 논의한 관광세 신설 방안 중 어떤 방안을 도입하느냐와 세율 구조<sup>10)</sup> 및 세율에 따라 달라지게 될 것이다.

관광세 신설시 도입되는 재정 확충을 살펴보기 전에 제주도의 세입 구조를 보면 다음과 같다.

제주도의 세입 구조를 보면 <표 13>에서 보는 것처럼 자주재원 대 의존재원의 비율이 42.0 : 58.0로 필요한 재원을 주로 중앙정부에 의존하고 있음을 알 수 있다.

<표 13> 제주도 세입 구조('98)

(단위 : 백만원)

구분	계	자주재원	의존재원
금액	1,094,355	460,536	633,819

주 : 일반회계 기준(4개 시·군포함)

자료 : 제주도 자치재정과

한편 지방세가 자주재원, 경상적 경비 그리고 인건비에서 차지하는 비중을 보면 <표 14>에서 보는 것처럼 지방세 수입이 자주재원의 42.4%로 경상적 경비의 48.9% 밖에 충당할 수 없으며, 인건비가 지방세의 57.1%를 차지하고 있음을 알 수 있다.

<표 14> 자주재원과 경상적 경비('98)

(단위 : 백만원, %)

구분	자주재원(A)	지방세(B)	경상적경비(C)*	인건비(D)	B/A	C/A	B/C	D/B
	460,536	195,674	399,723	111,725	42.4	86.7	48.9	57.1

주) 일반회계 기준(4개 시·군 포함)

\* 경상적 경비란 지방자치단체가 행정활동을 수행하는데 필요한 도, 시·군의 인건비, 물건비, 경상이전비 등의 고정적 경비를 말한다.

자료 : 제주도 자치재정과

현재 제주도의 경우 총세입액 중 지방세가 차지하는 비중이 17.8%이지만 관광세를 도입할 경우에는 <표 15>에서 보는 바와 같이 제 1안 도입시 1.1%, 제 2안 도입시 2.8%, 제 3안 도입시 8.1%가 됨을 알 수 있다. 이렇게 볼 때 제 3안으로 관광세를 신설할 시 열악한 지방재정을 확충하는데 획기적인 기여를 할 것으로 전망할 수 있다.

10) 세율구조는 단일세율을 할 것인가, 차등세율을 할 것인가의 문제이다. 일반적으로 소비세의 경우 단일세율을 적용하는 것이 보통이지만 특별소비세의 경우 조세부과의 목적 상 특정재화에 차등세율을 적용하고 있다. 관광세의 경우도 관광사업체 이용행위에 대하여 고급시설과 일반시설에 대한 차등세율을 부과하는 것이 바람직하지만 여기서는 논의상 10%의 단일세율을 적용하였다.

〈표 15〉 관광세의 재정확충 효과

(단위 : 백만원, %)

구분	세입액(A)	지방세수입(B)	관광세수입(C)	B/A	C/B	비고
금액	1,094,355	195,674	· 1안 : 2,194 · 2안 : 5,420 · 3안 : 15,772	17.8	· 1안 : 1.1 · 2안 : 2.8 · 3안 : 8.1	

주) 일반회계 기준 (4개 시·군포함)

자료 : 제주도 자치재정과

## 5. 관광세 도입상 문제점 검토

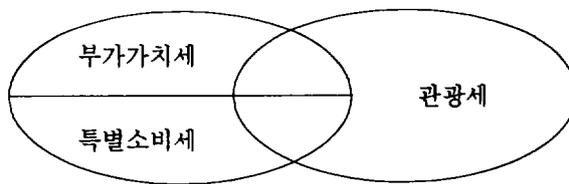
관광세는 관광으로 파괴되는 환경보전과 지역개발 재원의 확보라는 점에서 큰 의의가 있음에도 불구하고 조세의 법적 근거 등 여러 가지 문제점을 가지고 있다.

### 1) 조세 마찰

『국세와지방세의조정등에관한법률』에서 “국가와 지방자치단체는 이 법에 규정한 것을 제외하고는 과세 물건이 중복되는 여하한 명목의 세법도 제정하지 못한다.”(제4조)는 중복 과세의 금지를 규정하고 있다.

관광세 신설도 대부분 현행 국세로 과세되고 있는 특별소비세, 부가가치세 등과 중복되는 부문이 존재하므로 조세 마찰의 발생 가능성이 있다. 특히 현재 「제주도개발특별법」<sup>11)</sup>에 의해 징수되는 관광진흥부가금과의 중복 문제도 발생한다.

〈그림 1〉 현행세제와 관광세의 관계



이러한 문제점을 해결하기 위해서는 다음과 같은 방안을 강구할 수 있다.

첫 단계로는 세원의 공동이용 방식을 도입하는 것이다. 현재 부가가치세, 특별소비세와 관광세가 중복되는 관광사업체에 대해서는 일단 관광세로 징수하고 일정비율액 만큼을 국고에 환원하는 것

11) 「제주도개발특별법」제 34조에는 “도지사는 관할구역내의 쾌적한 환경보전 및 관광사업에 소요되는 자금을 조성하기 위하여 필요하다고 인정할 때는 기부금품모집금지법의 규정에도 불구하고 「체육시설의설치·이용에관한법률」제21조의 규정에 의하여 등록된 관광사업중 도조례로 정하는 바에 따라 관광진흥기여금을 모금할 수 있다.”고 규정되어 있다. 이에 근거하여 62개 사업소에 대하여 관광진흥부가금을 징수하고 있지만 특별소비세와 부가가치세 징수 대상과 중복되어 대상업체들이 불만이 제기되고 있다. 제주도는 '98년 기준 31억원 정도의 관광진흥부가금을 징수하였다.

이다<sup>12)</sup>. 이렇게 함으로써 국세의 급격한 감소를 줄일 수 있다.

두 번째 단계로는 관광세로의 전환이 가능하도록 관련 법률을 개정하는 것이다. 관광세 신설시 지방세원의 적합성과 지방재정의 빈약성을 고려하여 국세 중 부가가치세법 제 1조, 동법시행령 제 2조(숙박업 및 음식점) 그리고 특별소비세법 제 1조(골프장 입장료) 등에 일부 중복되는 세원은 국가와 지방자치단체가 지정한 관광자원과 관광진흥법 등에서 지정한 관광 사업체 등에 국한하여 지방세로 위양·조정되도록 관련 법률을 개정하는 것이다. 원래 숙박이나 음식점 등의 유흥 음식세는 1977년 부가가치세가 도입되기 이전 지방세였던 것으로 원래 지역 서비스적인 성격이 강하므로 이에 대한 소비 행위는 지방세 세원으로 적합하다고 할 수 있다. 따라서 숙박료 및 유흥 음식업에 부과되고 있는 부가가치세의 일부를 지방자치단체의 세원으로 되돌려 주는 것이 필요하다. (강원도연구원, 1995 :68-69) 이와 더불어 골프장 등에 부과되고 있는 특별소비세도 지방자치단체에 양여해 주거나 지방세로 전환되어야 한다. 이렇게 함으로써 관광사업체로부터의 조세 저항 없이 관광행위로부터 발생하는 여러 가지 사회적 비용을 충당할 수 있는 지방자치단체의 재원을 확보할 수 있다.

그리고 지방자치단체가 국세의 세원에 임의로 중복 과세하는 것은 문제가 있지만 중복 과세를 원칙적으로 금지하는 것은 지방세의 세원을 한정시킴으로써 자원배분의 비효율을 초래할 가능성이 있다. 따라서 중복 과세 금지라는 제약 조건을 완화하는 것도 필요하며, (이 효, 1995: 33) 「제주도 개발특별법」제 34조에 규정되어 있는 준조세적 성격의 관광진흥기여금의 모금도 폐지되어야 한다.

## 2) 조세 저항

신세원은 납세자에게 추가 부담을 안겨줌으로서 조세 저항을 가져올 수 있다. 따라서 제주도의 관광세 신설은 제주관광의 경비를 상승시켜 관광 경쟁력을 저하시킬 우려가 있다는 일부의 주장도 있다.

<표 16> '90~'98년도 제주도 관광객 및 관광수입

년도	구분	관광객(천명)			관광수입(억원)		
		계	내국인	외국인	계	내국인	외국인
1990		2.992	2.757	235	4.319	3.308	1.011
1991		3.205	2.929	276	5.132	3.838	1.294
1992		3.422	3.179	243	7.970	6.217	1.753
1993		3.464	3.187	277	8.516	6.442	2.074
1994		3.693	3.470	223	8.895	7.153	1.742
1995		3.997	3.755	242	9.814	7.844	1.970
1996		4.144	3.935	209	10,179	8,400	1,779
1997		4.363	4.179	184	10,756	9,143	1,613
1998		3.291	3.067	229	9,558	751	2,036
연평균성장률		1.8%	2.0%	0.6%	11.8	12.6%	10.8%
'90~'98년 성장률		10.0%	11.2%	-4.7%	121.3	127.4	101.4

자료 : 제주발전연구원·제주도관광협회, 「제주도 관광통계 작성에 관한 연구」, 1999, p. 42

12) 이에 대한 기술적인 방법은 추후 연구가 필요하다고 본다.

'98년도 제주도 관광객 수는 약 320만명이며, 그 중 내국인이 약 307만명, 외국인이 약 22만명으로 전체 관광객수는 전년대비 24.6%로 감소하였는데, 내국인은 26.6% 감소한 반면에 외국인은 21.7% 증가하였다. 특히 '90년대에 접어들어 제주도 관광객수는 연평균 1.8%성장에 그치고 있다. 이러한 상황 속에서 제주도의 관광세 신설은 가격 경쟁력을 저하시켜 오히려 제주관광의 성장을 둔화시킬 것이라는 주장이 있다.

이것은 관광객의 관광지 선택 변화에 관한 문제로서 관광객의 관광지 선택은 각자의 관광동기와 관광지 자체의 특성 등에 의해 결정된다고 볼 수 있다.(박경환, 1997: 334) 즉, 관광객들은 각기 다른 이유와 여러 가지 관광적 동기에서 관광을 결정하게 되는데 어떤 이유와 동기 그리고 관광지 자체가 지니고 있는 특성<sup>13)</sup>에 의해서 관광지를 선택하게 된다. 그 중에서도 비용은 관광지 선택의 중요한 결정요인이 된다.

그러나 관광비용이 관광지 선택에 중요 고려 요인이긴 하지만 근본적으로 관광수요는 가격에 비탄력적이므로 처음에는 3% 내외의 관광객의 감소가 예상되지만 시간의 경과에 따라 관광세 도입이 관광객 수에 크게 영향을 미치지 않는 것이다.<sup>14)</sup> 따라서 관광세 신설을 통해 관광개발에 재 투자할 수 있는 재원 확보는 오히려 장기적으로 제주관광 품질을 향상시켜 관광수요를 창출시킬 수 있을 것이다.

제주에 앞으로 국제적인 관광도시로 발전하기 위해서는 경쟁력 있는 관광상품의 개발과 관광객 유치에 위한 적극적인 홍보 전략이 필요하며, 이에 필요한 재원을 관광세 신설을 통해 확보되어야 한다고 본다.

## IV. 결 론

전면적인 지방자치 실시에 따른 주민들의 각종 개발에 대한 기대 심리가 확산되고 있는 가운데 지방자치의 실현은 자주재원이 뒷받침될 때 가능하지만 지방재정의 현실을 그리 낙관적인 상황은 아니다. 이는 여전히 세원의 국세 편중으로 인하여 그 규모가 영세할 뿐만 아니라 지방자치단체 상호간의 재원 분포 역시 도시지역에 편중되어 있어 농·어촌지역에 위치한 지방자치단체의 재정력은 상대적으로 취약성을 가질 수밖에 없기 때문이다.

이러한 열악한 지방재정 상황에서 지방자치는 외형적으로는 민선자치단체장과 지방의회의 구성으로 완성되었다고 할 수 있지만 이를 뒷받침할 수 있을 만큼 지방재정은 충분하지 않다. 따라서 이러한 재정수요를 충족시키기 위하여 제주지역에 풍부하게 산재되어 있는 각종 관광자원 이용자에 대한 관광세를 신설하는 것은 필요하다고 본다.

관광세는 관장자원 및 관광시설을 이용하는 사람에게 관광행위로 인한 재정수요를 수익자 부담의 원칙과 원인자 부담의 원칙에 따라 관광객이 부담하도록 하는 것으로써 해당 지역의 각종 공공

13) 거리, 교통시설, 숙박시설, 여행소요비용, 관광지의 관광자원 등이 있다.

14) 관광세 신설과 관광객의 관광지 선택의 변화에 관한 구체적인 사항은 박경환, 「지방세로서 관광세 도입 효과」, 박사학위논문, 경북대학교 대학원, 1997, 박사학위논문 참조

서비스에 대해 관광객의 무임승차로 발생하는 경비를 그 지역주민들에게 전가되는 것을 방지함을 목적으로 하는 목적세이다. 뿐만 아니라 관광세는 미래의 관광 서비스를 확보·증진시키기 위한 지속적인 관광개발사업에 필요한 추가재원을 확보하는데도 그 의의가 있기 때문에 국내 관광지의 요충인 제주지역으로는 그 신설 필요성은 더욱 높다 하겠다.

관광세를 도입하고 집행하는 과정에서 중복 과세, 조세 저항은 큰 문제가 되지 않지만 이에 대한 법적 근거를 마련하는 것이 가장 큰 걸림돌로 작용할 것으로 보인다. 이에 대한 법적 근거는 지방세법을 개정하여 관광자원을 이용하는 자에 대해서 지역개발세를 부과하는 방안과 법정외세로서 도입하는 방안을 생각할 수 있지만 양자가 모두 법률적 개정을 통해 가능하다. 따라서 제주도 지방정부는 타 지방자치단체와 적극 협력하여 이에 대한 개정 노력을 전개하여야 한다.

## 참 고 문 헌

- 강원도 연구단(1995), 「지역특성에 맞는 새로운 세원의 도입방안」.
- 고충석(1992), “제주도 지방재정 현황과 확충방안,” 「제주발전연구」, 제 3집, 제주발전연구소.
- 김기옥(1993), “법정외세 도입방안,” 「지방세」, 제 5호, 한국지방재정공제회.
- 박경환(1997), “관광세 도입의 효과분석,” 「3사교 논문집」, 제44집.
- (1997), 「지방세로서 관광세 도입 효과」, 박사학위논문, 경북대학교
- 북제주군(1990), 「관광자원세 신설방안」.
- 양영철(1990), “관광세의 신설과 운용방안에 관한 연구,” 「지역발전연구」, 제3집, 제주대학교 지역발전연구소.
- 오연천(1987), 「한국지방재정론」, 서울: 박영사.
- 이복수(1994), “지방재정 확충을 위한 관광세 신설에 관한 소고,” 「지역개발연구」, 제 3호, 강원대학교 지역개발연구소.
- 이상용(1993), “특성에 맞는 지방세원의 개발,” 「지방세」, 제 2호, 한국지방재정공제회.
- 이 효(1995), “지방세의 차등부과 논의와 문제점,” 「지방행정정보」, 통권 제50호, 한국지방행정연구원.
- \_\_\_\_\_ (1996), “신세원 개발논의와 전망,” 「지방자치」, 현대사회연구소.
- 한국지방행정연구원(1987), 「제주도 지역경제의 육성방안」.