

環境稅의 導入에 관한 法的 研究

金 明 龍*

차 례

I. 서 론

II. 現行법상 經濟적 誘인제도의 問題점 및 環境세의 도입필요성

1. 經濟적 誘인제도의 現황과 問題점
2. 環境세의 도입필요성

III. 環境세에 관한 各國의 입법동향

1. 日 本
2. EU
3. 獨 日
4. 덴마크
5. 요약 및 시사점

IV. 國內 環境세의 도입방안

1. 서 설
2. 기존 에너지세의 改편에 의한 環境보호기능의 강화를 위한 세제개혁
3. 탄소세의 도입
4. 근로소득세 및 법인세 등의 감면
5. 배출부과금의 폐지

V. 結 論

* 韓國法制研究院 副研究委員, 法學博士

I. 서론

1990년에 들어와서 조세(taxes), 부담금(charges), 배출권거래(tradeable permits), 예치금제도(deposit refund systems) 등 소위 경제적 수단(혹은 환경세)이 환경대책으로서 OECD국가 또는 EU회원국에서 특히 발전하고 있다.¹⁾ 환경세는 에코세(Eco-Taxes) 혹은 그린세(Green Taxes)로 불리어지는데, 아직까지 구체적으로 무엇을 포함하는지에 대하여 통일적인 정의는 없다.

우리 나라의 경우에도 환경부는 기후변화협약에 따른 에너지·환경문제의 부각으로 2002년 말부터 환경세의 도입을 검토하고 있다. 이는 화석연료를 사용하는 발전·석유 부문에 새로운 개념의 세금을 부과하겠다는 의지로 학계뿐만 아니라 산업계의 관심을 집중시키고 있다. 그리고 대통령직 인수위원회도 환경세의 도입을 적극적으로 검토하겠다는 의지를 표명하였다.²⁾

현재 국내 에너지사용량 중 산업부문이 차지하는 비중은 전체 53% 수준인 1056만 6100toe(석유환산톤)에 이르고 있다. 환경세는 전체 에너지가격이 상승함에 따라 오염물질을 배출하는 원인자에게 세금을 부과하는 제도이다. 따라서 환경세는 한편으로는 환경개선과 세수증대를 도모³⁾할 수 있는 반면, 또 다른 한편으로는 원가상승으로 인한 물가인상, 산업경쟁력의 악화 등⁴⁾을

1) OECD의 환경세 및 부과금에 대하여 OECD, *Environmental Taxes and Green Tax Reform*, 1997, pp.52~54; OECD, *Environmentally Related Taxes in OECD Countries - Issues and Strategies -*, 2001. 그 밖의 선진국의 환경세에 대하여 Runar Brannlund & Ing-Marie Gren (Ed.), *Green Taxes*, 1999; OECD, *Environmental Taxes in OECD Countries: A Survey*(OECD Environment Monograph No. 71, 1993; OECD, *Environmental Taxes in OECD Countries*, 1995; OECD, *Pollution Abatement and Control Expenditure in OECD Countries*(OECD Environment Monograph, OECD/GD(96)50), 1996.

2) 중앙일보, 2003년 2월 10일자 참조.

3) 환경세의 기능에 대해서는 이종영, “환경세의 기능과 효과”, 『환경법연구』 제19권, 한국환경법학회, 1997, 81면 이하 참조.

4) 환경세의 도입이 미칠 수 있는 부작용에 대하여 강만옥, “환경세의 국제동향과 국내 도입방안 - 세수증립적인 환경세 도입방안을 중심으로 -”, 『제3차 금융환경포럼(국회환경포럼)』, 1996, 13면 이하; 이기한, “환경세의 국제동향과 국내도입방안 연구”, 『환경법연구』 제20권, 한국환경법학회, 1998, 225면 이하; 이기한, “환경법제의 경제적 유인수단 연구”, 『환경법연구』 제24권제1호, 한국환경법학회, 2002, 458면 이하; 안성열, “환경세

초래할 수 있을 것이다. 이러한 측면에서 환경세의 도입은 법적·경제적인 문제와 관련되어 있다.

지금까지의 환경정책은 무엇보다도 환경오염물질의 배출규제를 위한 규제기준의 설정과 이를 관철하기 위한 질서법상의 수단을 강구하는데 집중되어왔다. 국민의 환경에 대한 의식과 질서법이 비교적 비용의 측면에서는 효율적이지 못하다는 인식의 증가에도 불구하고 그 동안 이러한 질서법상의 수단이 규제를 더욱더 강화하여왔다. 이에 반하여 환경경제적 유인수단은 상대적으로 매우 제한된 범위 내에서 운용되고 있다.

하지만 특히 경제학적 관점에서 환경정책상 그리고 경제적으로 효율적인 수단의 선택에 관하여 오랫동안 논의를 하여왔다. 경제학자들 사이에는 질서법에 비하여 경제적 유인수단이 많은 환경문제에 대하여 우월한 해결책이라는 것에 관하여 일치된 견해를 취하고 있다.⁵⁾ 그와 동시에 이러한 논의는 전적으로 환경세에 집중되고 있다. 환경세에 관한 논의의 특징은 이러한 경제적 유인수단이 현재까지 거의 전적으로 환경정책적 관점에서 파악되는 데에 있다. 이것은 환경정책에 대하여 우선 환경세가 환경질의 개선에 적합한지 그리고 어느 범위까지 적합한지를 분석함을 의미한다. 이와 관련하여 재정학적 분석은 유해물질의 배출을 방지하기 위한 조치로 유인하는데 있어서 환경세가 성공할 수 있으며, 어느 범위까지 성공할 수 있을지 그 여부에 집중하였다.⁶⁾

환경정책적 관점에서의 환경세의 고찰은 환경질의 개선이 환경세의 부과의 우선적이고 독자적인 목표인 경우에 한정하여 보면 적절한 것이다. 이러한 전통적인 고찰방법은 환경세가 환경정책적 수단일 뿐만 아니라 국고의 수입을 가져오는 재정경제적 수단을 의미한다는 사실을 간과할 수 있다. 이와 같이 환경세는 환경정책적 목표설정하에서 뿐만 아니라 재정경제적 목표설정과 관련하여 고찰되어야 한다.

이하에서는 현행법상 환경세의 역할을 하고 있는 경제적 유인제도의 현황과 문제점을 먼저 살펴보고 환경세의 도입타당성을 타진해보고자 한다. 이에 덧붙여 환경세에 대한 입법동향을 파악하여 그 시사점을 도출하고, 이를 근거로 우리 나라에서의 환경세 도입방안을 제시하고자 한다.

도입방안에 관한 연구”, 『홍익대학교 세무대학원 석사학위논문』, 1999, 32면 이하 참조.

5) Hansjürgens, *Umweltabgaben im Steuersystem*, Baden-Baden, 1992, S. 15.

6) Hansjürgens, ebenda.

II. 현행법상 경제적 유인제도의 문제점 및 환경세의 도입필요성

1. 경제적 유인제도의 현황과 문제점

(1) 배출부과금

1) 의 의

배출부과금제도는 환경정책기본법 제7조의 원인자부담원칙에 근거하고 있으며, 오염물질의 배출을 오염자가 스스로 억제하도록 유도하는 경제적 유인수단으로서, 오염물질의 배출정도에 따라 부과금을 부과함으로써 오염물질의 배출로 인하여 야기되는 외부비용을 배출업자가 부담하도록 하는 제도이다. 그러나 순수 배출부과금제도는 시행상의 어려움으로 인하여 많은 국가에서 비용최소화를 위한 배출부과금제도를 채택하고 있다. 이 제도는 환경기준을 외생적으로 결정하고, 오염물질의 배출정도에 따라 다량 부과금을 부과하여 오염자 스스로 배출량을 법적 기준에 맞추도록 유도함으로써 오염물질의 배출로 인한 사회적 비용을 최소화하려는 정책수단이다.

2) 부과대상오염물질의 종류

배출부과금제도는 1983년 9월 1일부터 시행되어 왔으며, 1996년 6월 30일까지는 배출허용기준을 초과하여 배출되는 오염물질량에 대하여 부과하는 초과배출금만이 운영되었으나, 1997년 7월 1일부터는 배출허용기준 이내로 배출되는 오염물질량에 대하여도 부과하는 기본배출부과금제도가 시행되었다.⁷⁾ 이 제도는 생산 및 제조과정에서 발생하는 대기 및 수질오염물질을 그 대상으로 하고 있다. 대기환경보전분야에서는 초과부과금의 부과대상으로서 아황산가스 등 10종과 기본부과금의 부과대상으로서 황산화물과 먼지(대기환경보전법시행령 제16조제1항및제2항), 수질환경보전분야에서는 초과부과금의 부과대상으로서 생물학적 산소요구량(BOD) 또는 화학적 산소요구량(COD) 등 19종과 기본부과금의 부과대상으로서 BOD 또는 COD와 SS가 있다(수질환경보전법시행령 제14조제1항및제2항).

7) 환경부, 『환경부백서 2002』, 2002. 11, 77면.

3) 배출부과금의 산정방법 및 기준

배출부과금은 초과부과금과 기본배출부과금으로 구분하여 부과된다(수질환경보전법시행령 제13조제1항). 초과부과금은 배출허용기준을 초과한 경우에 사업장의 규모, 배출허용기준을 초과한 오염물질배출량과 배출농도 등에 따라 부과된다(수질환경보전법시행령 제13조제2항). 기본배출부과금은 수질환경보전법 제32조제2항의 규정에 의한 방류수수질기준을 초과한 경우에 부과되며, 배출허용기준이하로서 방류수수질기준을 초과한 오염물질배출량과 배출농도 등에 따라 부과하는 금액으로 한다(수질환경보전법시행령 제13조제3항).

초과부과금은 배출허용기준을 초과한 오염물질배출량에 오염물질 1킬로그램당 부과금액, 배출허용기준초과율별 부과계수, 지역별 부과계수, 연도별 부과금산정지수 및 위반횟수별 부과계수를 곱하여 산출한 금액에 사업장의 규모에 따라 1종사업장은 400만원, 2종사업장은 300만원, 3종사업장은 200만원, 4종사업장은 100만원, 5종사업장은 50만원을 더한 금액으로 한다(수질환경보전법시행령 제15조제2항).

초과부과금의 산정에 필요한 기준초과배출량은 배출기간중에 배출허용기준을 초과하여 조업함으로써 배출되는 오염물질의 양으로 하되, 일일기준초과배출량에 배출기간의 일수를 곱하여 산정한다(수질환경보전법시행령 제16조제1항).

기본부과금은 배출허용기준범위 안에서 방류수수질기준을 초과한 오염물질배출량에 오염물질 1킬로그램당 부과금액, 연도별 부과금산정지수, 사업장별 부과계수, 지역별부과계수 및 방류수수질기준초과율별 부과계수를 곱하여 산출한 금액으로 한다(수질환경보전법시행령 제19조제1항).

(2) 환경개선부담금

1) 의 의

환경개선부담금제도는 오염자부담원칙에 의거하여 오염자에게 오염물질의 처리비용을 부담하도록 하여 오염저감을 유도하고 환경개선을 위한 투자재원을 조달하는 데에 그 목적을 두고 있다(환경개선비용부담법 제1조). 이는 1993년에 도입된 대표적인 경제적 유인제도로써 합리적인 환경정책이 갖추어야 할 두 가지 중요한 특성인 오염자부담원칙과 총량규제의 원칙을 구현하고 있는 장점

뿐만 아니라 그 동안 환경정책대상에서 제외되어왔던 유통·소비부문의 오염행위에 대한 정책적인 대응이라는 특성을 가지고 있다.⁸⁾

2) 부과대상 및 산정기준

환경부장관은 유통·소비과정에서 환경오염물질의 다량배출로 인하여 환경오염의 직접적인 원인이 되는 건물 기타 시설물의 소유자와 자동차 소유자로부터 환경개선부담금을 부과·징수할 수 있다(환경개선비용부담법 제9조).

환경개선부담금의 부과대상은 바닥면적 160㎡ 이상의 시설물과 경유를 연료로 사용하는 자동차의 소유자로서 연2회 부과되며, 부담금액은 시설물의 경우에는 용도, 연료 및 용수사용량, 소재지역 등에 따라, 자동차의 경우에는 배기량, 연식, 등록지역 등에 따라 차등하여 산정된다.

2001년에 징수된 환경개선부담금은 전년대비 19.6% 증가한 총 4,088억원으로서 환경개선중기종합계획에 의해 시행되는 각종 대기, 수질, 폐기물, 소음·진동분야 환경개선사업비의 지원·용자, 저공해기술개발 연구비의 지원 및 자연환경보전사업 등에 사용되고 있다.⁹⁾

(3) 폐기물부담금

1) 의 의

폐기물부담금제도는 폐기물의 발생을 억제하고 자원의 낭비를 막기 위하여 특정대기유해물질 또는 유독물을 함유하고 있거나, 재활용이 어렵고 폐기물관리상의 문제를 초래할 가능성이 있는 제품·재료·용기의 제조업자 또는 수입업자로 하여금 그 폐기물의 처리에 소요되는 비용을 납부하게 하는 것이다(자원의절약과재활용촉진에관한법률 제12조).

2) 부과대상 및 징수현황

폐기물부담금의 부과대상은 살충제용기, 유독물용기, 유리병 등 7품목 10종이며, 각 품목별 부담금의 산출기준은 자원의절약과재활용촉진에관한법률시행령 제11조 및 별표2와 같다.

8) 강만옥, 전계논문, 22면.

9) 환경부, 전계백서, 76면.

2001년도에는 51,572백만원의 부담금을 부과하여 이중 51,438백만원(99.8%)을 징수하였는데, 합성수지에 대한 부담금이 25,589백만원(49.5%), 제조담배 부담금이 21,336백만원(41.4%)으로 전체 부담금의 91%를 차지하였다.¹⁰⁾

2001년의 부담금 징수액 51,483백만원은 전년도 징수액 20,744백만원보다 148%가 증가한 것으로서 이는 종전에 분기별로 납부하던 합성수지부담금과 반기별로 납부하던 제조담배부담금의 납부시기가 2000년 4월에 년 1회로 조정됨에 따라 국내제조사의 2000년도 부담금 납부액(합성수지 1999년 4/4분기 출고량 기준, 제조담배는 1999년 하반기 출고량 기준)은 크게 줄어든 반면, 2001년에는 2000년 출고량 전체에 대해 부담금을 부과하였기 때문이다.¹¹⁾

(4) 재활용부과금 · 분담금

재활용부과금은 재활용의무생산자가 재활용 의무를 이행하지 아니하거나 재활용사업공제조합이 조합원의 재활용 의무를 대행하지 아니하는 경우에는 재활용의무량중 재활용되지 아니한 폐기물의 재활용에 드는 비용에 그 100분의 30 이하에 상당하는 금액을 더한 금액을 재활용의무생산자 또는 재활용사업공제조합으로부터 징수하는 것이다.¹²⁾

재활용분담금은 생산·유통단계에서 재질·구조 또는 회수체계의 개선 등을 통하여 회수·재활용을 촉진할 수 있거나 사용 후 발생하는 폐기물의 발생이 많은 제품·제품포장재 중 종이팩, 유리병, 금속캔 등의 제조업자 또는 수입업자가 재활용공제조합에 납부하는 것이다.¹³⁾

(5) 수질개선부담금

수질개선부담금은 공공의 지하수자원을 보호하고 먹는 물의 수질개선에 기여하기 위하여 먹는 샘물제조업자, 수입판매업자, 기타 샘물개발허가를 받은 자로부터 먹는 샘물 평균판매가액의 100분의 20의 범위안에서 부과·징수하는 제도¹⁴⁾로서 1995년 5월 1일 먹는물관리법이 제정되면서 도입되었다. 이

10) 환경부, 전계백서, 83면.

11) 환경부, 전계백서, 83면.

12) 자원의절약과재활용촉진에관한법률 제19조.

13) 자원의절약과재활용촉진에관한법률 제16조제1항.

14) 먹는물관리법 제28조제1항.

제도는 대다수 국민이 마시는 수돗물을 안전하게 공급한다는 정부의 수돗물 우선 정책을 차질없이 추진하고, 수돗물을 마시는 계층과 먹는 샘물을 마시는 계층간 위화감을 완화하기 위해 지하수와 공공식수의 수질개선에 소요되는 재원을 확보하기 위한 목적도 있다.¹⁵⁾

수질개선부담금은 먹는 물의 수질개선시책사업비의 지원, 먹는 물의 수질검사비용의 지원, 지하수 자원의 개발·이용 및 보전·관리를 위한 기초조사와 복구사업의 실시비용 등의 용도에 사용된다.¹⁶⁾

부담금의 부과율은 종전까지는 먹는 샘물에 대하여 평균판매가격의 20%를, 청량음료 등 기타 샘물에 대하여는 샘물원가의 5%를 부과하여 왔으나, 2000년도에 부과율을 먹는 샘물과 기타 샘물에 대해 7.5%로 동일하게 조정함으로써 부과대상간에 부과율의 형평성을 도모하게 되었다.¹⁷⁾

부담금 부과액은 1996년에 23,435백만원, 1997년에 21,768백만원이 부과되었으나 1998년에는 IMF체제의 어려운 경제여건으로 인하여 17,347백만원이 부과되어 전년대비 20%나 감소하였다. 1999년에는 20,089백만원이 징수되어 다소 회복되는 추세에 있으나 2000년도에는 수질개선부담금 요율의 하향조정(20% → 7.5%)에 따라 판매량은 증가하였으나 13,785백만원으로 전년도보다 감소하였고, 2001년도에는 13,899백만원이 부과되었다.¹⁸⁾

부과·징수된 부담금의 10%에 해당하는 금액은 시·도의 징수비용으로 사용되며,¹⁹⁾ 잔여금액의 50%에 해당하는 금액은 당해 먹는 샘물을 제조하기 위하여 개발된 취수정이 위치하고 있는 시·군 또는 자치구의 세입으로 되고,²⁰⁾ 나머지 50%는 환경개선특별회계의 세입으로 사용된다.²¹⁾

(6) 경제적 유인수단에 대한 평가 및 문제점

경제적 유인제도가 합당한 정책수단인지 그 여부는 우선 그것이 통제하려는 오염과 얼마나 긴밀히 연관되어 있는가, 즉 연계성이 문제된다. 둘째는 정책대상인

15) 환경부, 전계백서, 84면.
16) 먹는물관리법 제28조의2.
17) 환경부, 전계백서, 84면 이하.
18) 환경부, 전계백서, 85면.
19) 먹는물관리법 제28조제6항.
20) 먹는물관리법 제28조제5항.
21) 먹는물관리법 제28조제4항.

오염원에 대한 실태 및 배출물질에 대한 정확한 파악이 선행되어야 하는데, 경제적 유인제도가 목표달성을 위하여 필요한 정보비용의 정도에 의하여 결정된다.

배출부과금은 오염원인자인 생산시설의 소유자 및 축산농가를 대상으로 삼고 있기 때문에 정책수단과 그 정책대상간의 연계성이 강하다. 또한 배출부과금의 대상시설물의 경우 정책당국이 이에 대한 필요한 정보를 상당부분 구축하고 있어서 이를 수행하는데 많은 비용이 수반되지 않는다. 따라서 배출부과금은 오염경감이라는 경제적 유인제도의 본연의 취지에 보다 합당하게 운영되고 있다고 할 수 있다.

환경개선부담금제도는 합리적인 환경정책이 갖추어야 할 중요한 특성인 총량규제의 원칙을 구현하고 있을 뿐만 아니라 그 동안 환경정책의 대상에서 제외되어왔던 소비·유통분야의 오염행위에 대한 본격적인 정책적 대응이라는 점에서 도입논의의 단계에서부터 많은 관심을 불러일으킨 제도이다.

그러나 환경개선부담금의 부과대상이 시설물의 실제 사용자가 아니라 소유자이므로 정책수단과 정책대상간의 연계성이 부족하다는 것이 문제점으로 지적된다. 또한 환경개선부담금의 대상은 배출부과금과는 달리 소비·유통분야의 시설물이기 때문에 생산분야의 시설과는 달리 규모가 작고 또 여러 곳에 산재하고 있어 이들의 소재 및 오염물질배출의 실태를 파악하기 위해서는 많은 정보비용이 필연적으로 수반되며, 개별시설물의 오염실태를 파악하는 것은 사실상 불가능하다.²²⁾

폐기물부담금의 경우는 그 대상품목이 본연의 취지에 합당하지 않게 선정되어 있다. 즉 폐기물부담금의 품목들을 보면 유해물질을 포함하는 제품이 많음에도 불구하고 일부 항목만 대상품목에 포함되어 있을 뿐만 아니라, 재활용이 가능한 품목도 상당수 포함되어 있다.

수질개선부담금은 부과방식에 있어서 사용한 지하수의 양에 근거한 것이 아니라 판매가격에 근거하고 있어서 정책과 정책대상간의 연계성이 부족하다. 그리고 현행 수질개선부담금은 지하수자원의 고갈에 대한 책임만을 강조하였지 폐공을 통한 지하수 오염 및 토양오염에 대해서는 간과하고 있다.²³⁾

이상과 같이 경제적 유인제도들은 개별적인 문제점을 안고 있다. 그 밖에도 유사한 성격의 제도가 각자 달리 적용됨으로써 발생하는 형평성의 문제, 재정

22) 손원익 외 4인, 『환경오염 저감을 위한 세제 및 관련제도 개선방안』, 한국조세연구원·한국환경기술개발원, 1996. 12, 117면.

23) 손원익 외 4인, 전계서, 120면.

확충의 기능상의 문제점 및 이들 제도가 모두 특정(점)오염원을 대상으로 하고 있어 불특정(비점)오염원의 오염제거를 위한 경제적 수단이 없다는 점 등의 문제점도 안고 있다. 따라서 이러한 점을 고려하여 현행의 경제적 유인제도에 대한 제도적 개선이 포괄적인 차원에서 이루어져야 할 것이다.

2. 환경세의 도입필요성

(1) 환경세의 개념

산업사회의 소비를 통한 환경오염은 엄청난 비용의 증가를 가져오며, 그의 규모를 평가하기 어려울 정도에 이르고 있다. 즉 무엇보다도 장래의 세대가 부담하여야 할 비용을 현재의 상황에서는 전혀 결정할 수 없다. 그러한 비용에 대한 개별적 책임은 조세정책적 환경논의의 출발점을 형성한다. 이에 대하여 영국의 국민경제학자였던 피구(Arthur Cecil Pigou)가 약 83년 전에 공식화하였던 피구세(Pigou-Steuer)의 개념²⁴⁾이 유명하다. 피구는 환경문제가 외부불경제에 기인하는 것으로서 『규제되지 않는 시장』에 존재하는 환경적 자원의 보호를 위하여 환경에 가치를 부여할 것을 주장하고, 외부불경제를 내부화하기 위하여 조세 또는 보조금을 제안하였다. 이러한 기본적 견해에 대하여 오늘날에도 대체로 의견의 일치를 보이고 있다. 부의 외부적 효과라는 말은 경제이론에 있어서 시장의 실패의 형태인 환경문제에 적용된다. 부의 외부적 효과는 생산조건인 악화 및 생활수준의 악화를 초래한 자가 어떠한 보상도하지 않는 것으로 되었다. 부의 외부적 효과는 생산자의 비용과 그 생산자의 진정한 비용과의 차액, 달리 표현하면 순수한 경제적 비용과 사회경제적인 비용과의 차액을 가져오는 것이다. 이러한 두 가지의 비용과 외부적 효과와의 관계는 간략하게 표현하면 사회·경제적 비용은 순수한 경제적 비용과 외부적 효과를 더한 것이라고 할 수 있다. 경제적인 이론에 의하면 외부적 효과는 외부적 효과를 야기하는 생산가격 중에 외부적 효과에 상당하는 세액을 과함으로써 내부화되지 않으면 안 된다.²⁵⁾

이러한 조세를 통하여 개인의 소비에 의하여 사회에 발생하고, 그 때문에 개인에 대한 외적 비용으로서의 비용은 과세수단에 의하여 내부화, 즉 개인의

24) The Economics of Welfare, London, 1920.

25) Swedish Environmental Protection Agency, *Environmental Taxes in Sweden - Economic Instruments of Environmental Policy 11*, 1997; 植田和弘, 『環境經濟學』, 岩波書店, 1996, 119~122頁.

내적 비용이 되어야 할 것이다. 외적 비용의 그러한 내부화에 대한 요구는 인간이 아직도 그의 행동으로써 환경위험에 대하여 적절하게 대응하지 못하기 때문에 발생하고 있다.²⁶⁾

환경세란 사회적 공통자본의 유지관리수단이라고 정의한다. 여기서 말하는 사회적 공통자본이란 사회자본·자연자본·제도자본을 말한다. 이러한 요소들은 사회의 존립기반이지만, 그것이 환경파괴 및 기후변화로 인하여 훼손되고 악화되어 사회적 공통자본을 유지·관리하는 것이 곤란하게 되면 그 기반 위에 존립하고 있는 인간의 건강·생명 및 생태계를 유지하는 것도 곤란할 것이다.²⁷⁾ 사회적 공통자본의 유지수단으로서의 환경세는 두 가지 성격을 가진다. 첫째, 자본주의 경제의 의사결정기구 중에 환경보호에 대한 경제적 유인을 보충함으로써 지속가능한 발전을 실현하는 수단으로서의 환경세이다. 즉 환경세의 도입은 환경오염을 경감하고 사회적 공통자본의 훼손 및 악화를 방지한다는 것이다. 둘째, 환경세는 사회적 공통자본의 유지관리에 필요한 자원, 즉 환경오염에 대응하여 공정하게 배분하는 자원조달수단으로서의 성격을 가진다. 사회적 공통자본의 유지관리수단으로서의 환경세는 정책수단과 자원조달수단으로서의 성격을 가진다.²⁸⁾

정책수단으로서의 환경세는 첫째, 환경오염의 억제수단으로서 성격을 가지는데, 이는 결과적으로 환경오염의 경감에 관계될 가능성이 있어도 본래 조세가 환경오염의 억제를 목적으로 하고 있지 않다면 그것을 엄격하게 환경세라 부를 수 없다. 둘째, 과세표준이 환경에 부담을 주는 오염물질에 두어진다라는 점을 들 수 있지만, 이 점도 또한 중요하다. 왜냐하면 입법자가 조세의 근거를 환경오염의 억제에 두었다고 하더라도 과세표준이 환경오염에 근거하고 있지 않으면 그것을 엄격하게 환경세라고 부를 수 없다.²⁹⁾

(2) 환경세와 경제적 유인제도와의 개념구별

광의의 의미에서의 환경세는 환경보호목적을 달성하기 위하여 도입된 조세 이외에 도입당시에는 환경보호의 목적없이 도입되었지만, 환경보호에 영향을

26) Vgl. Lang, *Der Einbau umweltpolitischer Belange in das Steuerrecht*, in: Breuer/Kloepfer u.a.(Hrsg.), *Umweltschutz durch Abgaben und Steuern* (UTR Bd. 16), Heidelberg, 1991, S. 56.

27) 諸富 撤, 『環境稅의 理論と實際』, 有斐閣, 2000, 3頁.

28) 諸富 撤, 前掲書, 3頁.

29) 諸富 撤, 前掲書, 4頁.

미치면서 환경친화에 기여하는 부수적 목적이 추가되어 증세, 수정 또는 감면된 조세제도를 포함하며, 보다 광의로는 환경오염을 방지하는 설비의 도입을 촉진하기 위하여 인정되는 할증상각제도나 각종 세액공제와 같은 조세경감조치도 포함된다고 한다.³⁰⁾ 즉 환경세는 환경보호를 과세목적으로 하여 도입된 조세뿐만 아니라 당초의 과세목적은 환경보호와는 무관하나 환경보호의 효과를 가져오는 조세를 말한다.³¹⁾ 그러나 여기서 환경세의 개념을 좀 엄격하게 정의할 필요가 있다고 생각한다. 즉 새로운 과세대상을 설정하고 환경세(예를 들면 염소세 등)를 신설하는 경우는 이를 환경세라고 할 수 있지만, 기존의 조세에 환경보호기능을 강화하기 위한 각종 조치는 환경세의 개념에 속하지 않는다고 생각한다. 이는 오히려 기존의 조세체계를 유지하면서 환경보호기능을 강화하기 위하여 기존의 조세를 수단화한 것에 지나지 않기 때문이다.

또한 환경세와 다른 경제적 수단, 즉 부담금, 부과금, 예치금 등의 개념이 혼동되어 사용되는 경우가 적지 않다.³²⁾ 환경세와 이러한 경제적 수단은 환경공과금(Umweltabgaben)에 속한다. 환경공과금은 재정학적 개념구별에 있어서 환경에 중요한 요건과 연계하여 공공기관이 고권적으로 부과하는 것이다. 환경공과금은 공과금으로서 조세, 수수료, 부담금과 특별공과금의 형태로 부과될 수 있다. 따라서 환경세와 환경공과금으로서 다른 경제적 수단은 구별된다. 또한 실시권의 허여에 근거한 공공기관의 수입도 배제된다. 왜냐하면 이러한 지불은 단 일회성에 그치고, 의도된 실시권거래의 허여에 의하여 결국 사인간의 협약의 결과로 되기 때문이다.³³⁾

손해기금의 지불은 개념구별을 하기가 쉽지 않다. 이 기금이 공공기관에 정

30) 옥무석, “환경세 도입에 관한 연구”, 『조세학술논집』 제14집, 한국국제조세협회, 1998, 207면.

31) IFA, *Environmental Taxes and Charges*, Florence IFA Congress(seminar C, background material), 1993, p.1.

32) 라휘문, 『지방환경세의 도입에 관한 연구』, 한국지방행정연구원, 1997. 10, 4면 참조, 필자는 환경세를 최광의의 환경세, 광의의 환경세, 협의의 환경세 및 최협의의 환경세로 구분하고, 최광의의 환경세는 “오염물질의 배출행위를 조세원천으로 함으로써 오염물질의 배출을 감소시키기 위한 모든 형태의 부과금을 총칭할 뿐만 아니라 환경오염과 관련없는 일반세원으로서 환경보전을 목적으로 일부분의 몫을 할애하는 조세도 포함된다”고 하고 있다.

33) Vgl. *Umweltpolitik mit handelbaren Emissionsrechten: Möglichkeiten zur Verringerung der Kohlendioxid- und Stickoxidemissionen*, Hrsg. von J. Heister/P. Michaelis u.a., Tübingen 1990, S. XV.

기적으로 지급되어야 하는 강제공과금인 한 환경공과금의 개념에 포함되어야 할 것이다. 그에 반하여 지급수령자가 사인인 경우에는(예를 들면 사적 보험 회사 또는 조합) 이 기금은 환경공과금에 속하지 않는다.³⁴⁾

환경공과금이 개념정의에 따라 환경에 중요한 특징에 연계되어 있는 경우 환경정책상의 동기에 의하여 소득세 또는 부가가치세의 인상은 환경공과금의 개념에 포함될 수 없다. 왜냐하면 소득세 또는 부가가치세는 전적으로 또는 주로 환경정책적 고려하에 부과되는 것이 아니기 때문이다.³⁵⁾ 환경공과금은 환경에 유해한 활동의 값을 올리는데 기여하여야 할 것이다. 그러므로 조세상의 혜택을 통한 환경정책적 영향을 달성하고자 하는 모든 것은 제외된다. 예를 들면 공제 완화, 투자보조금 등이다. 이러한 구별기준으로서 원인자책임의 원칙이 역할을 할 수 있다. 원인자책임의 원칙에 일치하지 않는 공과금수단은 고려될 수 있다. 하지만 공동부담의 원칙에 근거한 조세우대조치는 고려되지 않는다.³⁶⁾ 따라서 환경과 관련한 활동영향의 목표를 가지는 가계에 대한 이전지급 또는 기업에 대한 보조금은 환경공과금에 속하지 않는다. 할인(Bonus) - 할증(Malus)제도의 의미에 있어서 환경친화적 활동에 대한 우대조치와 환경에 유해한 활동에 대한 부담은 많은 환경정책적 영역들에 있어서(예를 들면 납성분 함유와 납성분 비함유 가솔린에 대한 자동차세의 확대도입) 서로 만날 수 있기 때문에 이러한 구분은 많은 경우에 있어서 어렵게 관철될 수 있다.

(3) 환경세제도의 장점

환경세와 부담금을 비교하면 오염억제효과, 오염감소를 위한 신기술의 유도라는 효율성과 오염자부담원칙, 경제적 능력부담원칙, 부담주체의 중복·누락 배제라는 형평성 측면에서는 부담금이 환경세보다 우월한 반면, 재원의 규모, 재원의 안정성, 재원조달비용, 투자와의 연계가능성 등의 효과성 측면에서는 환경세가 어떤 다른 방법보다 우월하다.³⁷⁾

34) Vgl. Rat von Sachverständigen für Umweltfragen, *Abfallwirtschaft, Sondergutachten*, Stuttgart, 1991, Tz. 912.

35) Vgl. D.Ewringmann/F.Schafhausen, *Abgaben als ökonomischer Hebel in der Umweltpolitik*, Berichte des Umweltbundesamtes 8/85, Berlin, 1985, S. 20.

36) Vgl. D.Ewringmann/F.Schafhausen, a.a.O., S. 19.

37) 박일호, "환경세도입방안에 관한 연구", 『서울대학교 행정대학원 석사학위논문』, 1995, 44면.

환경세는 계속적으로 환경오염량을 줄이려는 유인적 기능을 가지고 있으며, 소득분배의 측면에서도 장점을 가지고 있다. 즉 환경세는 오염을 유발하는 자로부터 비용을 받아 여러 가지 환경정화사업의 재원으로 사용할 수 있다. 이에 반하여 환경보조금은 오염피해자라고 할 수 있는 일반국민으로부터 거둔 세금에서 지출되기 때문에 소득분배를 왜곡시킬 수 있다.³⁸⁾

환경세제도는 직접규제방식에 비하여 다음과 같은 3가지 장점을 가지고 있다. 첫째, 환경세제를 통하여 환경오염을 억제하고자 하는 정책을 수립·집행하는 것은 직접규제방식에 비하여 정보비용의 측면에서 우월하다. 일반적으로 시장경제하에서 가계나 기업에 관한 정보는 매우 한정되어 있다. 따라서 규제자인 정부는 이러한 정보를 획득하기가 어려우므로 한정된 정보하에서 오염방지대책을 수립하여 집행할 수밖에 없다. 그러나 일반적으로 오염경감의 능력, 비용은 오염자마다 다르기 때문에 일률적인 규제에 의하여 경감량을 할당하는 것은 비효율성을 발생시킬 가능성이 크다. 뿐만 아니라 정보수집의 비용은 시장메카니즘을 이용하는 것보다 훨씬 많은 비용이 소요될 것이다. 둘째, 환경세제를 통하여 환경오염을 억제하는 정책을 수립 및 집행하는 것은 오염자에 대하여 오염량을 경감시키는 인센티브를 준다. 직접규제의 경우 오염자는 법령을 설정된 기준에 필요한 최저한의 개선밖에 하지 않는다. 그러나 시장메카니즘의 활용을 도모하는 환경세제는 비용최소화가 목표인 기업에게 지속적으로 오염량의 경감에 대한 인센티브를 부여한다. 셋째, 환경세제는 직접규제와 달리 정부에 재정수입을 가져다준다. 정부는 이것을 환경대책의 재원으로 충당할 수 있다. 따라서 직접규제방식보다 환경세제에 의한 방식이 더 장점을 지닌다고 할 수 있다.³⁹⁾

III. 환경세에 관한 각국의 입법동향

1. 일본

(1) 의 의

일본정부는 이미 지난 2000년에 지구온난화 감축에 합의한 “교토의정서”의 이행을 위하여 환경세 도입을 규정한 초안을 마련한 바 있다. 최근에도 이와

38) 오호성, 『환경과 경제의 조화』, 조선일보사, 1995, 86~88면.

39) 라휘문, 『지방환경세의 도입에 관한 연구』, 한국지방행정연구원, 1997, 26면.

관련한 초안이 마련됨에 따라 환경세 도입에 박차를 가하고 있다.

일본 정부의 지구온난화 대책세제전문위원회는 2002년 6월 2005년부터 3년 이내에 온난화대책세를 도입한다는 중간보고서를 제시하였다.⁴⁰⁾

동위원회는 교토의정서의 체결 이후 효율적인 대책을 추진하기 위하여 현재 정부가 검토하고 있는 세계개혁전체 중에서 세제측면에서의 온난화대책이 적절하게 이루어지기를 기대하고 있다. 이와 관련하여 지구온난화대책추진대강에 있어서 2002년부터 제1약속기간(2008년~2012년)의 종료까지의 기간을 3단계로 구분하고, 제2단계(2005년~2007년) 및 제3단계(2008년~2012년) 전에 대책·시책의 진척상황·배출상황 등을 평가하고 필요한 추가대책·시책을 강구하는 단계적 접근을 채택하고 있다.

(2) 제1단계의 대응

제1단계(2002년~2004년)에서는 자주적 조치와 보조금 등에 의한 조성조치 및 일반인에 대한 계몽의 촉진 등에 중점을 두고 있다. 그 중에서도 공공사업 및 에너지정책의 추진에 있어서는 온난화대책과의 통합을 시도하는 것이 필요하다고 생각하고 있다. 현재 경제재정자문위원회 등에 있어서 논의되고 있는 도로 등의 특정자원등⁴¹⁾에 대해서도 온난화대책의 관점에 입각하여 바람직한 과세형태와 사용용도의 양 측면으로부터 이를 알 수 있는 세제의 클린화를 추진할 수 있다고 한다.

또한 정부세제조사회의 『2002년도 세제개정에 관한 답변』에서는 “일본의 연료과세의 세부담수준은 국제적으로도 높은 수준에 있다”고 밝히고 있으며, 2002년 1월 공표된 OECD환경보전성과검토·대일본심사보고서도 같은 견해를 표방하면서 『환경에 관련된 조세를 보다 환경에 적합한 형태로 재구축하는 것』과 『도로연료 및 자동차세제도의 재고 및 전개를 추진할 것』을 권고하고 있다.⁴²⁾

도로특정자원에 관하여는 그 사용용도의 클린화를 촉진하여 온난화대책에

40) <http://www.env.go.jp/council/16pol-ear/y161-10/mat01-1.pdf>.

41) “특정자원등”이란 특정자원 및 목적세를 말한다. 특정자원은 세법에 사용방법이 특별히 정해져있지 않지만, 별도로 특별회계법 등에서 사용용도가 특정화되어 있는 것은 휘발유세, 항공기연료세 등이며, 세법상 그 사용용도가 특정화되어 있는 것은 전원개발촉진세, 지방도로세, 경유거래세 등이다.

42) <http://www.env.go.jp/council/16pol-ear/y161-10/mat01-1.pdf>.

소요되는 예산을 확충하는 것이 고려된다. 구체적으로 현재 이 특정재원에 의하여 진행되고 있는 대책을 보다 강화하고, 도로환경대책 및 저공해자동차의 기술개발, 공공교통기관의 이용촉진 등 교통관련대책을 위시하여 온난화대책에도 가능한 한 적극적으로 충당하는 것이 요망된다. 특히 바람직한 세제형태에 관해서는 특정재원인 휘발유세 등의 잠정세율이 내년 봄 기한도래를 맞이하고 있지만, 가령 이 세율이 원래세율로 되돌아가는 경우에는 CO₂배출이 증가할 것으로 상당히 염려되기 때문에,⁴³⁾ 적어도 현재의 세율수준을 유지하여 CO₂의 배출증가를 회피할 수 있을 것이다. 또한 세율수준을 유지하는 경우에는 탄소함유량을 가미한 과세표준을 하는 것도 고려된다.

또한 화석연료·에너지에 대한 과세인 석유세, 전원개발촉진세 그 밖의 특정재원 등에 있어서도 종래의 지출현황 등을 고려하여 보다 사용용도의 클린화를 추진하여 온난화대책에 소요되는 예산을 확충하는 것이 고려된다. 구체적으로 현재 이러한 특정재원 등에 보다 진행되고 있는 대책을 한층 강화하여 각 에너지절약형대책 외 태양광발전, 태양열이용 등에 대한 도입의 보조의 추진, 연료전지, 태양광발전, 바이오폐기물에너지 등에 관한 기술개발·실증실험 등의 강화와 같은 새로운 에너지대책, 노화석탄화력발전 및 에너지과소비형설비의 천연가스전환비용의 보조와 같은 연료전환 등을 추진함으로써 CO₂의 배출을 경감함과 동시에 전원입지에 관계되는 교부금에 의한 치산(治山)을 위한 삼림정비 등에 대해서도 지역의 수요에 맞게 대응하는 것이 요구된다.

이상의 대응에 병행하여 현재 검토되고 있는 경제활성화를 위한 연구개발 및 설비투자에 관계되는 세제면에서의 우대조치 등에 온난화대책(예를 들면 저공해자동차·저연비자동차에 관계되는 자동차세의 클린화⁴⁴⁾ 및 CO₂배출이 적은 에너지절약형의 주택·건축물에 대한 세제우대조치 등)을 적극적으로 추진함으로써 지구온난화대책추진대강에 맞는 대책을 촉진하여 환경과 경제의 공존에 맞는 대책을 추진할 수 있을 것이다.

43) 국립환경연구소AIM프로젝트팀의 계산에 의하면 도로특정재원의 세율의 원래세율으로의 인하에 의하여 2010년에 있어서는 CO₂의 증가는 약 2,500만톤이 될 것이며, 이것은 1990년 CO₂의 배출량의 2.2%에 해당한다고 한다.

44) 자동차의 연비성능과 배기가스성능의 관점에서 세수중립을 전제로 환경부하가 적은 자동차(저연비 및 저배출가스차)에 대해서는 세를 경감함과 동시에 환경부하가 많은 자동차(연수가 11년 또는 13년 이상의 자동차)에 대해서는 세를 가중하는 제도이다. 이 제도는 2001년 4월에 도입되어 2001년도에는 약 154만대의 저연비 및 저배출가스차가 보급되는 등 자동차제조업자와 사용자에게 인센티브를 주고 있다.

(3) 제2단계 이후의 대응

지구온난화대책추진대강에 근거하여 2004년도에 실시되는 대책진행상황의 평가 등에 있어서 필요하게 되는 경우에는 제2단계(2005년~2007년) 이후 조기에 CO2배출 삭감을 주목적으로 한 온난화대책세를 도입할 수 있을 것이다. 그때에는 정책조정에 있어서 자주협정제도 및 국내배출량거래제도와 같은 다른 정책수단의 검토상황에 입각하여 온난화대책전체 중에서 세가 차지하는 역할, 목적을 명확하게 하여 적합한 제도안을 책정하는 것이 필요하다고 한다.

또한 제2단계 이후에 온난화대책세를 도입할 가능성을 사전에 명시하는 것은 조기의 대책실시를 진행하는 장점을 줄 것으로 기대된다. 어쨌든 제2단계 이후에 온난화대책세를 도입하는 경우에는 앞에서 언급한 온난화대책을 위한 세제우대조치를 포함한 감세와 병행하여 세계개혁전체 중에서 검토하는 것이 필요하다. 제2단계 이후에 도입하는 온난화대책세의 세수의 용도에 대해서도 온난화대책의 실시에 있어서 국가와 지방자치단체의 관계를 충분히 고려하여 검토할 수 있을 것이다.

(4) 과세유형

2002년 12월의 동전문위원회의 심의사항을 고려해보면, 모든 화석연료 혹은 CO2의 배출을 과세대상으로 하는 것을 기본으로 하고 있다.

과세방법은 다른 국가와 같이 화석연료에 과세하는 간접세와 같은 과세방법과 배출 그 자체에 과세하는 직접세의 과세방법으로 구분하고 있다. 특히 간접세와 같은 과세방법에 대해서는 과세에 의한 CO2배출 삭감의 인센티브효과가 크다는 점을 중시할 수 있다는 입장에서 『과세단계』에 의하여 분류⁴⁵⁾될 수 있다는 것이다. 이와 같이 동전문위원회는 화석연료상류과세, 화석연료하류과세 및 배출량과세의 3가지 과세유형을 생각하고 있다. 3가지 과세유형에 대해서는 효과, 제도실시의 용이, 다른 정책수단과의 조화 등의 관점에서 검토가 필요할 것이다.

45) 동보고서에 있어서 “상류과세”는 화석연료의 정제·가공 전의 수입, 채취 및 보세지역으로부터 거래단계까지의 과세를 말하며, “하류과세”는 화석연료의 최종소비자(사업자, 개인소비자)에 판매되는 전단계 등에서 과세를 의미한다. 이 분류는 기본적으로 다단계의 정제·가공·유통경로를 거치는 석유 및 석유제품을 염두에 두고 있다. 이 구분에 따르면 발전용연료를 구입하는 전기사업자도 화석연료의 최종소비자로 분류된다.

2. EU

유럽동맹은 환경보호에 있어서 환경공과금의 조화보다는 오히려 질서법과 환경기준의 설정에 좀더 집중하여왔다. 유럽동맹의 회원국들의 조세고권과 관련한 숙고, 환경보호 대신에 경제와 경쟁에 대한 우선, 환경보호에 있어서 다양한 관념과 요구 및 회원국들에 있어서 다양한 행정성향은 유럽동맹과 그의 조화제안들에 강한 저항을 형성하였다. 이미 1970년대에 유럽동맹에서는 재정적 환경보호조치가 선호되게 되었다. EU이사회는 이미 환경보호를 위한 유럽동맹의 행동프로그램을 선언하였고⁴⁶⁾ 환경보호조치에서의 국가기관의 비용 산출과 간섭에 관하여 권고⁴⁷⁾에서 설명하였다. 이러한 초기의 활동에도 불구하고 현재까지 환경공과금에 관한 구체적인 규범화를 위한 제안이 착수되지 않고 있다. 물론 환경공과금에 대한 프로그램상 비구속적인 공표 혹은 환경공과금의 도입에 관한 제안은 있었다.⁴⁸⁾ 소비세와의 조화의 범위 내에서 환경보호요소가 석유세에 추가되는데 성공하였다. 또한 폐유제거를 위한 임의적 조정공과금이 유럽법상 규정되었다. 그러나 CO₂-에너지세를 통한 기후보호의 커다란 프로젝트는 1992년과 1995년의 유럽위원회의 완전하게 공식화된 지침안과 ECOFIN-이사회의 요구 이후 지금은 개정된 제3안이 제출되어야 하는 사실상 실패하였다.⁴⁹⁾

3. 독일

(1) 의 의

독일은 유럽국가들 중에서 가장 일찍이 탄소·에너지세의 도입에 관한 논의가 시작된 국가이다. 그와 함께 세계개혁에 대한 제안이 활발하게 되었음에도 불구하고 현실적으로 그것을 실시하는 것은 상당히 어려웠다.

그러나 1998년 10월 사회민주당(SPD)과 녹색당(Die Grünen)의 연립정부

46) ABl. 1973, Nr. C 112, S. 1.

47) ABl. 1975, Nr. L 194, S. 1.

48) ABl. 1993, Nr. C 138, S. 1.

49) F. Kirchof, *Umweltabgaben*, in: H.-W. Rengeling(Hrsg.), *Handbuch zum europäischen und deutschen Umweltrecht*(Bd. I), 1998, S. 1256.

가 성립함으로써 본격적인 환경과세의 강화에 박차를 가하였다.⁵⁰⁾ 그 주요내용은 ① 소득세의 최저세율을 15%로, 53%인 최고세율을 45%로 각각 단계적으로 인하하고, ② 13,000마르크 과세최저한도를 14,000마르크로 인상하며, ③ 법인세의 기본세율을 45%에서 40%로, 2001년 1월 1일부터는 특히 25%로 인하한다. ④ 1999년 4월 1일부터 환경과세를 단계적으로 강화하고, ⑤ 조세특별조치를 폐지한다는 것이다. 환경과세의 내용은 탄소세를 도입하지 않고 전력세의 도입(2페니히/킬로와트시간)과 연료과세의 인상(휘발유세는 6페니히/ℓ, 정유는 4페니히/ℓ, 가스는 0.32페니히/킬로와트시간 인상)이다.

(2) 기존의 조세를 통한 환경보호기능의 강화

1) 소득세법

소득세법은 환경친화적 활동에 대한 몇 가지 과세우대조치를 규정하고 있다. 소득세법 제7d조에 의하여 1991년 1월 1일 이전에 공급 또는 생산된 고정자산의 경제재들은 환경보호에 기여하는 경우 공급비용 및 생산비용에 대해 처음 연도에는 60%까지, 그리고 그 다음 연도들에는 10%까지 인하될 수 있다. 이러한 신속한 공제의 도움으로 처음 몇 년 동안 소득이 줄어들게 된다. 즉 이러한 것은 다음 연도들에 있어서는 적은 공제가능성으로써 획득되어야 한다. 그러나 유동적인 연소득에 있어서 소득세율표의 누진으로 인하여 조세유예뿐만 아니라 진정한 절세의 결과가 될 수 있다. 만약 경제재가 폐수의 발생, 폐수를 통한 위해, 하천과 대기의 오염을 방지, 제거 또는 경감시키거나 폐기물을 제거하는 경우에는 환경보호에 기여한다(소득세법 제7d조제3항). 소득세법 제7d조에 의한 인상된 공제는 조세실무에 있어서 현저한 역할을 한다.⁵¹⁾

2) 소비세법

(가) 석유세법

석유가 동력용연료 또는 난방연료로서 사용되는 경우 석유세법 제1조제1항

50) Vgl. Bundesregierung, *Auf den Weg gebracht: Die ersten Entscheidungen zur Bekämpfung der Arbeitslosigkeit und zur Wiederstellung sozialer Gerechtigkeit*, Presse- und Informationsamt der Bundesregierung, 1999.

51) Günther Weiße, *Steuererleichterungen für Umweltschutz verbessert*, DStR 1980, S. 553f.

의 소비세에 속한다.⁵²⁾ 석유세는 1988년 이후 유럽지침과는 달리 천연가스와 액화가스를 포착하고 있다.⁵³⁾ 천연가스세의 유지는 유럽 소비세시스템지침 제3조제3항에 의하여 허용된다. 유럽 석유세지침 제2조제3항제1문은 동력용연료에 대하여 예외없이 과세를 규정하고 있다. 그러나 차세대 원료로서의 바이오 동력연료는 조세로부터 배제되어 있다.⁵⁴⁾ 또한 국가의 항공교통 및 해상교통에 사용되는 동력용연료도 석유세법 제4조제1항제1호 및 제4호에 의하여 면제된다. 유엔가솔린에 대한 세율은 1,000리터당 1,080마르크이고, 납을 함유하고 있지 않는 무연가솔린에 대한 세율은 1,000리터당 980마르크이다.

(나) 전력세법

전력세법은 1999년 3월 24일 생태적 조세개혁으로의 진입에 관한 법률⁵⁵⁾을 통하여 독일에 도입된 제도이다. 전력세는 1999년 12월 16일의 생태적 조세개혁의 전개에 관한 법률⁵⁶⁾을 통하여 4단계 상승되었다.

전력세는 특유한 소비세이다. 전력세는 메가와트의 단위에 비례하여 부과된다. 또한 전력세는 입법취지에 의하면 유도세(Lenkungssteuer)여야 한다는 것이다.⁵⁷⁾ 왜냐하면 에너지는 유한한 자산이며, 연방정부의 견해에 의하면 에너지가격이 상당히 낮기 때문에 에너지는 과세되어야 한다는 것이다. 이를 통하여 에너지절약 잠재력을 좀더 잘 활용하고, 재생가능한 에너지를 확대하고, 에너지 및 자원을 절약하는 생산품 및 생산절차를 개발하는 동기를 부여하여야 할 것이다. 이 법은 이러한 일반적인 목표설정 외에 생태학의 관점을 반영하고 있다.

3) 교통세 : 자동차세법

자동차세법에 의하면 공공도로에서의 교통을 목적으로 자동차를 소유하는 경우 자동차세의 과세대상이 된다. 자동차세는 교통공해를 억제하는 출발점을

52) §4 Abs. 1 Nr. 2 MinöStG.

53) §1 Abs. 2 Nr. 5 und Nr. 8 MinöStG.

54) Harald Jatzke, *Das neue Verbrauchsteuerrecht in der Bundesrepublik Deutschland*, Nr.322 der Schriftenreihe des Instituts Finanzen und Steuern, 1993, S. 90.

55) BGBl. I S. 378.

56) BGBl. I S. 2432.

57) BT-Drucks. 14/40; 14/66; 14/408; 14/1524; 14/1668.

제공한다. 그를 위하여 자동차세법 제3b조 및 제3d조는 면제최고액의 도달까지 그리고 2005년 말까지의 기한으로 전기자동차와 유해물질이 적은 디젤기관 혹은 오토기관(독일인인 Otto가 발명한 기관)은 면세되고, 자동차세법 제9조는 동력기관의 유해물질등급과 승용차의 허가연도에 따른 등급에서 세율을 할인하고 있다.⁵⁸⁾ 독일의 자동차세법은 유럽지침이 정하고 있는 한계치를 넘어서고 있으며, 자동차 당 최대 1,200마르크의 면세를 하고, 세율은 100m³당 10마르크와 73.5마르크 사이에 두고 있다. 그리하여 공해배출의 억제를 꾀하고 있다. 하지만 환경보호목표는 당연히 관철되지는 않는다. 왜냐하면 이는 비로소 구체적 공해 또는 주행한 킬로미터와 관련한 세에서 달성될 수 있기 때문이다.

4) 새로운 환경세의 도입에 관한 제안

연방차원에서의 새로운 환경세⁵⁹⁾의 도입에 관한 수많은 제안들은 현재까지 성공하지 못하고 있다. 이러한 제안들은 지급능력의 원칙을 포기하고 독일 경제의 경쟁력에 대한 문제를 제기하는 에코세제도에의 완전한 전환이라는 비판에 부딪치게 되었다. 그리고 무엇보다도 이러한 새로운 환경세가 독일 기본법 제106조의 조세유형, 특히 소비세에 포함되는가 라는 문제가 제기되었다. 왜냐하면 다수설에 의하면 기본법 제106조의 목록을 능가하는 조세들은 헌법개정없이 허용되지 않기 때문이다.

(3) 지방자치단체의 포장세

포장세를 지방자치단체의 차원에서 최초로 실시한 도시는 카셀(Kassel)이었다. 이 시는 독일의 중부에 위치하고 있는 인구 약20만의 도시로서 1991년 12월에 지방자치단체 차원에서의 환경세도입에 성공한 선구적인 도시로서 주목받고 있다. 포장용기의 억제를 목적으로 한 포장세는 그 후 독일의 다른 도

58) Vgl. Rudi Reckenwald, *Änderungen bei der Kraftfahrzeugsteuer durch das Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetz 1997 vom 18.04.1997*, UVR 1997, S. 185(186ff.).

59) 무엇보다도 염소세(Chlorsteuer)의 도입을 위한 법률안, BT-Drucks. 10/5530, 에너지세에 대해서는 BT-Drucks. 13/3067 또는 연방의 폐기물공과금법에 대해서는 Christoph Trzaskalik, *Der instrumentelle Einsatz von Abgaben,, Bemerkungen zum Entwurf eines Abfallabgabengesetzes*, Stuw 1992, S. 135ff.

시에 부과되어, 많은 도시에서 실시되고 있다. 카셀시의 포장세의 개요는 아래와 같다.⁶⁰⁾ 먼저 과세대상은 카셀시에서 음식으로 될 목적으로 판매되는 식료 및 음료용의 재이용 불가능한 포장재 및 식기이다. 납세의무자는 회사식당, 레스토랑, 간이식당, 자동판매기에 사용되는 용기의 최종판매자이다. 포장세의 과세대상 및 세액은 일회용그릇, 일회용병, 일회용컵, 그 밖의 하나에 관하여 0.40마르크, 일회용용기에는 0.50마르크, 일회용포크 등에는 0.10마르크이다. 그러나 납세자가 그 경우 용기 등을 거래하여 공공의 폐기물처리시스템 이외에서 재활용을 행하는 경우에는 면세된다.

독일에서 지방자치단체가 어떠한 조세를 독자적으로 도입할 수 있는 여지는 원칙적으로 제한되어 있다. 독일 기본법 및 주법에 의하면 지방자치단체는 자치권을 가지며, 거기에는 재정자주권도 포함된다. 다시 말하면 독일 기본법은 지방세의 세원으로서 대물세를 보장하고 있는 것 외에 지방자치단체는 주법의 규정에 근거하여 지역소비세·지역사치세를 과세할 수 있도록 되어 있다. 특히 기본법의 규정에 근거하여 각주는 각각 지방공과금법을 가지고 있는데, 이 법은 지방자치단체의 조세, 사용료 및 수수료에 대하여 규정하고 있다. 그러나 이념적으로는 당연히 보장되어 있는 과세자주권의 행사가 실제로는 아래와 같은 조건에 의하여 엄격히 제한되고 있다.⁶¹⁾

첫째, 지방자치단체의 과세자주권의 행사는 주정부의 내무부장관 및 재무부장관의 승인을 얻는 것이 필요하다. 둘째, 과세자주권에 근거한 지방자치단체의 독자적인 과세는 다른 재원의 보완이지 않으면 안 된다. 다시 말하면 지방자치단체는 기존의 재원으로부터 세수증가의 가능성이 없는 상황에서 처음부터 새로운 세의 도입이 인정된다. 셋째, 지방자치단체가 과세할 수 있는 것은 주 및 연방이 과세를 행하지 않는 대상에 대해서만 인정된다. 이러한 동일한 과세표준에 대한 우선권은 연방과 주에 있다는 것이다. 독일의 기본법에 의하면 이러한 조건을 충족하는 조세는 지역소비세와 지역사치세이며, 카셀시의

60) H. Mohl/R. Schink, *Umweltschutz und Steuerrecht: Von der kommunalen Verpackungssteuer zur ökologischen Steuerreform*, Kommunale Steuer-Zeitschrift, 44(3), 1995, S. 40~50.

61) L. Sander, *Kommunale Abgaben als ökonomischer Anreiz zur Lösung städtlicher Umweltprobleme*, Informationen zur Raumentwicklung, 2/3, 1992, S. 167~179; 지방자치단체의 재정고권의 한계에 관하여 즐고, “독일에서의 지방자치단체의 재정고권과 그 한계”, 『공법연구』 제31집제3호, 한국공법학회, 2003, 679면 이하 참조.

포장제도 이에 해당한다. 그러나 주정부의 승인을 얻는 것은 그리 간단하지 않다. 예를 들면 카셀시와 같이 음료포장세를 도입하려고 한 데트몰트시는 주정부의 승인을 얻을 수 없었고 행정소송에서도 패소하였다.⁶²⁾

4. 덴마크

(1) 의 의

1990년대 초에 북유럽국가들은 점차 탄소세를 도입하였다.⁶³⁾ 즉 덴마크, 노르웨이, 스웨덴 및 핀란드의 4개국은 기존세의 세율을 인하하고 개인소득세의 최고세율을 인하하는 한편 그의 감소된 세수를 과세기준의 확대와 환경과세의 창설·확대로 회수한다는 점에서는 공통성을 지니고 있다. 세제의 경제중립성을 높이면서 세계개혁을 행하고 그의 재원조달을 위한 탄소세를 도입하는 것은 이들 북유럽국가에 있어서 환경세계개혁의 공통의 과정이라고 할 수 있을 것이다.

덴마크는 1970년대 후반이후 OECD국가에서 에너지·교통·화석연료에 대한 과세가 국가세수에서 차지하는 비율이 가장 높은 국가 중의 하나였다. 이러한 과세에 의한 세수총액은 매년 300억 덴마크 크로네에 달하고, 국가총세수의 10~12%를 점할 수 있었다. 이러한 비율은 앞으로도 신장될 것으로 예측되지만, 덴마크가 환경·에너지과세에 대한 의존도가 높은 것은 그의 에너지정책과 밀접한 관련을 가지고 있다.⁶⁴⁾

현대 덴마크의 에너지정책의 기원은 1973년의 제1차 석유파동에서 찾을 수 있다. 에너지자급율이 낮았던 당시의 덴마크는 석유가격의 폭동에 의한 경제적 혼란으로 심각한 쇼크를 받았다. 그 이후 덴마크는 수입원유에 대한 의존도를 벗어나려고 하였다. 그의 유력한 수단의 하나가 에너지세이었다. 에너지세의 목적은 석유와 전기에 과세함으로써 에너지의 수요를 억제함과 동시에 에너지의 공급을 석유로부터 다른 에너지원으로 전환하는 것이었다. 그리하여 에너지세는 1977년에 도입되었다.

62) VG Minden, IUR 1992, S. 108, 109.

63) 북유럽국가의 환경세계개혁에 관하여는 K. Schegelmilch, *Green Budget Reform in Europa*, Springer-Verlag, 1999.

64) M.S. Andersen, *The Green Tax Reform in Denmark: Shifting the Focus of Tax Liability*, Environmental Liability, 2(2), 1994, p.47.

그 이후 덴마크는 1993년과 1995년 두 번에 걸쳐서 환경·에너지관련세를 확충·창설하고, 그에 덧붙여 개인소득세를 인하하는 세제개혁을 행하였다.

(2) 1993년 세제개혁

1993년 덴마크 세제개혁의 주요목적은 개인소득세의 평균세율을 52%에서 44%로 인하하고, 특히 고액소득자에 대하여 한계세율을 인하하였다. 환경세로 인한 세수증가분은 본래 소득감세재원의 4분의 1을 회수하려고 계획되었다. 세제개혁에 관한 다른 중요한 점은 주식 등의 자산거래에서 발생하는 자본소득과세의 강화 등이다. 이러한 것이 합해져서 소득세감세의 재원을 회수하게 되었다. 덴마크의 세제는 현재까지 다른 유럽국가와 비교할 때 개인소득세에 대한 의존도가 높기 때문에 다른 유럽국가가 소득세율을 인하하는 가운데에서도 덴마크는 이 세제개혁에 의하여 1980년대 이후 유럽에서 진행된 세제개혁의 조류에 합류할 수 있었다.⁶⁵⁾

다른 한편 1993년 이전의 덴마크의 세제는 에너지과세에 대한 의존도가 높았음에도 불구하고 환경정책의 관점에서 본다면 환경세에 의한 일관된 정책이 실행되고 있지는 않았다. 다시 말하면 당시의 에너지세의 세율은 각 연료 등에 분산적으로 결정되어 있으며, 환경정책목표와 정합적 세율설정이 행하여지고 있지는 않았다. 이러한 점에서 1992년부터 CO₂세가 도입되어 1993년부터는 부가가치세의 등록기업에 대해서도 전면적으로 그의 적용이 확대되었던 것은 덴마크의 환경정책사상 커다란 전환점이었다. 1993년의 세제개혁에서는 자동차등록세가 새로이 환경세로서 위치하게 되고, 음료수세와 배출과징금이 새로 도입되게 되었다.

(3) 1995년 세제개혁

세제개혁의 관점에서 볼 때 보다 중요한 것은 1993년 세제개혁에 계속하여 행하여진 1995년 세제개혁이다. 1995년의 세제개혁은 3가지 목적을 가지고 있었다. 첫째, 소위 소득구분에 있어서 한계세율의 인하, 둘째, 과세회피의 폐지, 셋째, 1996년부터 점차 조세체계를 소득 중심으로부터 자원·환경으로 이행시키는 것이었다. 이 점에서 1995년 개혁은 1993년 개혁의 흐름을 기본적으로 이어가고 있다.

65) Andersen, op. cit., p.47.

그러나 1995년 세계개혁의 직접적인 방아쇠가 되었던 것은 오히려 기업에 대한 환경·에너지과세를 강화할 필요성이 인식되었던 것에 의한다.⁶⁶⁾ 덴마크는 CO₂에 대해서는 2005년까지 1988년 수준을 기준으로 하여 20%의 배출 삭감을 목표로 하고 있다. 1993년 세계개혁에서의 환경세의 확충에 의해서도 1988년 수준의 15% 삭감될 수 없었던 것이 명백하며, 특히 5%의 삭감을 추가적으로 행할 필요가 나타날 수 있게 되었다.

1995년 세계개혁에 있어서 CO₂세는 첫째, 기업의 생산과정을 3가지 유형으로 나누어 각각에 다른 세율을 설정한 것이었다. 3가지 유형은 중공정, 경공정과 실내난방을 가리킨다. 중공정은 시멘트, 광채선, 농축우유, 설탕의 정제 등의 생산공정에 있어서 용해, 농축, 건조 등 에너지 집약적인 공정을 포함한다. 이러한 공정은 CO₂세법에 있어서 명확하게 규정되어 있으며, 전체 35개 공정이 중공정으로서 정의되어 있다. 이에 대하여 경공정은 조명, 사무기기 등의 비집약적인 에너지 이용을 포함한다. 둘째, CO₂세의 세율을 서서히 인상하려는 것이 프로그램으로 되었다는 것이다. 실내난방에 대해서도 높은 세율이 과해지고 있으며, 1998년에는 가계부문에 대한 과세와 같은 수준인 600크로네까지 인상되었다.⁶⁷⁾ 이것은 기존의 에너지과세의 기업에 대한 환부조치를 서서히 폐지함으로써 1998년에 달성되었다. 중공정에 적용되는 세율은 1996년의 CO₂ 1톤당 5크로네에서 2000년에는 25크로네로 인상되었다. 다만 정책당국과 에너지절약에 관한 협정을 체결한 기업에 대해서는 CO₂ 1톤당 3크로네의 세율이 적용되었다. 경공정에 대한 세율은 CO₂ 1톤당 1996년의 50크로네에서 2000년 90크로네로 인상되게 되었다. 경공정의 경우에도 소수의 기업에 한하여 정책당국과 협정을 체결함으로써 세율이 인하될 가능성이 있다.

5. 요약 및 시사점

이상에서 일본, EU, 독일 및 덴마크에서의 환경세와 관련한 입법동향에 대하여 살펴하였다. 일본의 경우는 온실가스배출 감축목표를 달성하기 위하여 환경세와 같은 시장기능에 중점을 두면서 한편으로는 환경세 도입에 앞서 정부가 공공의 이해를 구하고 환경세가 미치는 사회·경제적인 영향을 파악하는

66) Ministry of Finance, *Energy Tax on Industry in Denmark*, 1995, pp.9~11.

67) Ministry of Finance, op. cit., p.12.

것을 고려하고 있다. 또한 종래의 규제조치들을 기업들의 환경투자 조치들과 통합할 필요가 있다고 강조하고 있다. 중앙 및 지방행정당국, 민간기업들에 대해 각기 온실가스 감축 목표와 감축 이행상황을 보고하도록 하고 있다. 일본 정부는 현재의 계획대로 추진될 경우 2006년부터 중합에너지세인 환경세 도입이 이루어질 것으로 전망된다.

EU는 경제적 수단에 의한 환경보호기능의 강화를 위하여 많은 노력을 하여왔다. 특히 석유세에 환경보호요소를 추가하는 등의 조치를 취하였다. 그럼에도 불구하고 아직 구체적으로 환경공과금에 대한 구체적인 규범화가 이루어지고 있지 않다. 기후변화와 관련하여 1992년과 1995년에 공식적인 지침안을 마련하였으나 사실상 실패하였다.

독일은 유럽국가들 중에서 가장 먼저 탄소·에너지세의 도입에 관하여 논의하였으나, 환경세를 신설하는 데는 실패하였다. 다만 기존의 조세, 소득세법상의 우대조치, 소비세법(석유세법, 전력세법)상의 수단을 통하여 에너지의 소비를 억제하여 환경보호를 강화하는 수단 및 교통세(자동차세법)상의 교통공해의 억제책을 유인하는 방안을 강구하고 있다. 그 동안 염소세 등과 같은 환경세의 신설에 대하여 많은 법률안이 제안되었으나, 조세법상의 한계, 특히 기본법상의 한계 때문에 실현되지 못하였다. 그러나 지방자치단체의 차원에서 일회용 포장용기의 억제를 목적으로 하는 포장세가 지역소비세의 일환으로 도입되었다.

덴마크는 대규모의 환경관련세의 도입·확충과 기존세의 인하를 통하여 환경세계개혁을 실질적으로 행하였다는 점에서 주목받아야 한다. 그리고 정책당국이 명확하게 세계개혁을 통하여 환경문제와 실업문제를 동시에 해결하려고 한 점도 흥미롭다. 다른 한편으로는 CO₂세의 환부조치로 상징되는 바와 같이 환경세본래의 취지를 완전히 무시하려고 하는 것은 아닌가 생각될 정도의 충분한 감면조치가 구상되고 있다. 그의 전형적인 형태는 중공정에 대한 CO₂세의 환부조치이며, 기업은 정책당국과 협정을 체결한다면 CO₂ 1톤당 불과 3크로네로 세율이 할인되고 있다. 여기에서 CO₂세 그 자체는 어느 정도 환경정책상의 의미를 상실하게 할 것이다. 실제로 환부조치 때문에 1994년에 과세된 환경관련세 367억 크로네 중 기업에 의하여 실질적으로 부담되어진 것은 약 7억 크로네에 이르고 있다고 한다.⁶⁸⁾ 이와 같이 덴마크의 환경세계개혁은 여러 가지 장단점을 지니고 있다. 이러한 덴마크의 환경세계개혁

68) Andersen, op. cit., p.49.

은 세계경제의 글로벌화와 유럽경제통합의 흐름에서 어떻게 자리를 차지하느냐가 중요하다. 실제 덴마크는 CO2세의 환부조치를 유럽통합에 있어서 약소 국가의 국제경쟁력을 어느 정도 확보할 수 있다는 점에서 정당화될 수 있을 것이다. 하지만 장기적으로 세계의 공평성이라는 관점에서 보면 문제가 될 수 있을 것으로 보인다.

이와 같이 세계각국은 환경문제의 심각성을 인식하고 환경세를 신설하거나 기존의 조세를 통한 환경보호기능을 강화하고 있음을 볼 수 있다. 특히 일본의 지구온난화와 관련한 온난화대책세를 도입하기 위한 단계적 계획과 덴마크의 세계개혁은 우리에게 시사하는 바가 크다고 할 것이다. 이러한 국가들의 조세개혁과 환경세의 도입에 관한 입법동향을 모델로 하여 우리실정에 맞게 도입하는 방법을 고려해 볼만 가치가 있다고 생각한다. 특히 CO2세의 도입과 관련한 기존 세계개혁을 통한 소득세에 대한 세율인하와 에너지세와의 조화 등은 우리 나라 정부가 현재 의도하는 바와 거의 같다고 할 수 있다.

IV. 국내 환경세의 도입방안

1. 서 설

환경세의 도입은 산업계에 미치는 파장이 클 우려가 있으므로 현행법제의 철저한 분석과 각국의 입법동향을 잘 파악하여 우리 실정에 맞게 도입되도록 노력하여야 할 것이다. 왜냐하면 환경세를 부과하면 환경개선과 더불어 세수의 증가를 꾀할 수 있는 반면에 물가인상, 산업경쟁력의 약화 등 부작용이 따를 수 있기 때문이다.

환경세를 도입하는 방안으로는 첫째, 별도의 환경세를(예를 들면 탄소세, 염소세 등) 신설하는 방안, 둘째, 현행 에너지 세제를 개편하는 방안을 생각해볼 수 있다. 이와 아울러 직접세의 형태로 도입할지 아니면 간접세의 형태로 도입할 것인지 그 여부를 결정하여야 한다.

앞에서 다른 외국의 입법동향에 대하여 살펴 본 바와 같이 덴마크는 탄소세라는 환경세를 신설하는 동시에 기존의 세제를 개혁하는 방안을 채택하였으며, 독일의 경우는 기존의 에너지 세제를 유지하면서 환경보호기능을 강화하기 위한 방법을 채택하였다. 그리고 일본의 경우는 아직 검토중이지만 CO2

배출을 억제하여 지구온난화를 방지하기 위하여 온난화대책세를 신설할 계획을 세우고, 이를 단계적으로 추진하려고 한다. 우리 나라도 다른 국가와 같이 생태적 조세개혁을 단행할 필요가 있으며, 그러한 추세에 따라야 할 상황에 있다고 할 수 있다. 따라서 이하에서는 각국의 입법상황을 참고로 하여 우리나라의 현행 조세체계의 문제점 등을 지적하면서 환경세를 신설하는 방안과 기존의 조세를 수단으로 하여 환경보호기능을 강화하는 방안을 제시하고, 그에 대한 법제개선방안을 제시하고자 한다.

2. 기존 에너지세의 개편에 의한 환경보호기능의 강화를 위한 세제개혁

(1) 복잡한 부과체계의 개선

우리 나라의 경제에서 석유류를 포함한 에너지가 차지하는 비중은 상당히 높으며, 석유류소비가 급증함에 따라 환경문제가 가중되고 있다. 이러한 현상은 우리 나라의 산업구조 및 에너지 소비구조가 에너지 다소비형으로 되어 있기 때문이며, 관련조세 및 가격체계 역시 그러한 구조를 간접적으로 유발시키는 하나의 원인으로 볼 수 있다.

사실 환경·조세전문가들은 그 동안 우리 나라의 에너지 세제에 대하여 그 부과체계가 복잡하고, 불균등한 세금부과의 문제점을 지적하여왔다. 아울러 에너지세가 대기오염의 해결에 미흡하다는 점 또한 전문가들의 입에 회자되어왔다.

조세체계가 복잡하면 정부의 징수비용과 납세자의 납세비용이 높아지고, 조세의 공평성을 저해하는 원인이 된다. 조세체계의 간소화는 세법을 간소하게 표현하는 수준에 그치지 않고 간소화를 위한 조세정책의 개혁이 뒷받침되어야 한다.⁶⁹⁾

현행 조세법상 에너지와 관련한 세금은 특별소비세법에 의하여 부과되고 있다. 특별소비세법 제1조제2항제4호는 휘발유에 대한 세율은 리터 당 630원, 경유에 대한 세율은 리터 당 460원, 등유에 대한 세율은 231원, 중유에 대한 세율은 20원을 규정하고 있다. 그리고 가스류에 대해서는 석유가스(액화 포함)중 프로판에 대한 세율은 킬로그램 당 40원, 석유가스중 부탄에 대한 세율

69) 김종상, “환경관련 경제적 유인제도의 효율성 평가와 그 개선방안에 관한 연구-에너지세 등 환경세제의 개편을 포함하여-”, 『건국대학교대학원 박사학위논문』, 2000, 107면.

은 킬로그램 당 740원, 천연가스(액화 포함)에 대한 세율은 킬로그램 당 40원을 각각 정하고 있다. 이와 같이 현행법상 에너지에 관한 세제는 상당히 복잡하게 규정되어 있다.

휘발유와 경유의 현격한 가격차이는 휘발유에 비해 환경오염 유발이 큰 경유차량의 생산과 경유의 소비를 과도하게 증가시키고 있다. 또한 특별소비세법상 휘발유와 경유사이의 세율의 차이는 약 29.8%에 달하고 있다. 이는 환경정책적 관점에서 볼 때 전혀 타당하지 않다고 할 수 있다.

그리고 환경석유가스와 천연가스는 다른 에너지에 비하여 친환경적 에너지로서 대기오염물질을 덜 배출하기 때문에 이의 소비를 유도하기 위해서 세율상 차등화를 하는 것이 바람직할 것이다. 나머지 에너지에 대해서는 세율을 인상하고 부과체계를 간소화하여 이러한 에너지의 소비를 억제하는 효과를 가져옴과 동시에 대기오염을 저감할 수 있도록 유도할 수 있을 것이다.

(2) 에너지소비세로 단일화

이와 같이 특별소비세법상에 복잡하게 규정되어 있는 대기환경오염관련 특별소비세를 정비하여 “에너지소비세”라는 세목으로 단일화할 필요가 있다. 경제발전 과정에서 산업화가 진행되고 소비유형이 고도화됨에 따라 석유류를 중심으로 에너지원 전반에 걸쳐 수요가 매우 빠른 속도로 증대되고 있다.

하지만 현행세법에서는 휘발유·경유에는 교통세가, 등유·중유·액화석유가스(LPG)·천연가스에는 특별소비세가 부과된다. 또한 휘발유·경유·등유·중유·LPG에는 교육세, 휘발유·경유에는 지방세인 주행세가 부과된다. 그럼에도 불구하고 이러한 세원이 대부분 교통시설 등에 투자되어 대기오염 개선에는 투지가 거의 이루어지지 않고 있다.

이러한 에너지소비세를 통한 환경보호는 간접세의 형태로서 정보비용과 행정비용이 적다는 점 및 조세저항을 피할 수 있다는 것이 가장 큰 장점이다. 하지만 다음과 같은 단점을 가지고 있다. 첫째, 동일한 지역에서 동일한 연료를 사용하는 경우에도 그 사용목적이나 기술에 따라 오염의 정도는 다르지만 에너지소비세는 그러한 것을 차별화할 수 없다. 둘째, 동일한 오염물질이라 하더라도 그 발생지역에 따라 사회비용의 크기가 다를 수 있지만, 에너지소비세의 지역적 차별화가 용이하지 않다. 연료에 부과하는 에너지소비세의 세율은 전국을 기준으로 설정되지만, 그 세율이 특히 대기오염이 심한 일부 공단

이나 대도시 등의 대기오염을 저감하기에는 불충분할 수 있다. 셋째, 에너지 소비세는 오염배출량에 따른 과세가 아니므로 배출단계에서 오염저감시설의 설치에 대한 유인효과가 약하다. 넷째, 에너지소비세는 사용주체에 대한 차별화가 힘들기 때문에 모든 사용주체에 동일한 요율을 적용하는 것이 보통이지만, 특정 경제주체의 오염억제를 목표로 요율을 설정하는 것이 다른 경제주체의 오염억제를 위해서는 적당하지 않을 수 있다. 이러한 에너지소비세를 통한 환경보호는 한계를 가지고 있기 때문에 직접환경세나 직접규제방식을 보완적으로 활용하는 것이 바람직할 것이다.⁷⁰⁾

3. 탄소세의 도입

(1) 의 의

이산화탄소(CO₂)세는 지구온난화를 유발하는 주원인인 CO₂의 배출을 억제하기 위하여 탄소함유량과 열량에 따라 부과되는 환경세이다. 지구온난화 방지대책으로서 탄소세의 도입이 검토되고 있는 것은 지구온난화의 원인인 온실효과를 유발하는 가스(이산화탄소, 메탄, 이산화질소 등)중 이산화탄소의 배출이 지구온난화의 절대적 요인으로 작용함에 따라 이산화탄소 배출이 직접적인 원인이 되는 탄소함유 화석연료(석탄, 석유, 천연가스 등)의 이용억제가 중요하기 때문이다.⁷¹⁾

탄소세는 덴마크, 일본, 노르웨이 및 스웨덴 등의 국가에서 도입하였거나 도입하려는 제도이다. 탄소세는 장기적으로 CO₂의 배출량을 안정화시키기 위하여 피해갈 수 없는 정책수단의 하나이다.

(2) 과세유형

탄소세는 지구전체적 규모의 환경악화에 영향을 미치는 온난화의 주원인인 대기중 CO₂농도의 상승, 특히 CO₂의 배출량의 지속적인 증가에 있다는 점을 고려하면 탄소세의 목적은 CO₂ 단위배출량의 외부불경제에 상당하는 세액을 CO₂ 단위배출량의 사적 비용에 부과하여 사적 한계비용을 사회적 한계비용과 일치시키고 CO₂ 과대배출량을 억제하는데 두어야 한다. 따라서 과세

70) 손원익 외 4인, 전거서, 167면.

71) 環境稅研究會, 『環境稅 - 實態と仕組み -』, 東洋經濟新報社, 東京, 1993, 31頁.

대상은 배출된 CO₂라는 환경오염물질이고 과세대상의 측정단위는 배출량이기 때문에 탄소세는 간접세 형식의 개별종량과세가 될 것이다.⁷²⁾

(3) 탄소세의 대상

탄소세를 실시하기 위해서는 납세의무자가 되는 CO₂배출자를 찾아내어 배출자마다 CO₂배출량을 정확하게 측정하여야 한다. 화력발전소나 제철소와 같이 기업의 대규모 집중형 CO₂ 고정발생원이 있다면 그러한 측정은 가능할 수 있을 것이다. 하지만 자동차와 같은 소규모 이동발생원 및 주택과 같은 소규모 고정발생원이라면 배출자를 찾아내고 배출량을 측정하는 데에는 막대한 행정비용이 소요되고 현실적으로 실시하기 어렵다.

그러나 현재의 과학적 입장에서 보면 CO₂의 배출량과 탄소량 사이에는 아주 단순한 비례관계가 성립하고 있다. 1톤의 탄소연소에 의하여 약 1900m³의 CO₂가 발생·배출된다는 것이다.⁷³⁾ 따라서 반드시 탄소연소량이 아니라도 탄소 함유 화석연료의 소비량을 과세대상으로 해도 된다. 다시 말하면 실제로 탄소세의 과세대상이 되는 것은 화석연료의 소비량이다.

(4) 기존 화석연료세(특별소비세)와의 관계

탄소세를 도입할 경우 현행 화석연료세와 과세대상이 대부분 중복되는 문제가 발생한다. 따라서 이를 어떻게 조정할 것인가 하는 문제가 남게된다. 이러한 과세조정은 현행 화석연료세의 과세범위나 세율 등에 의존하게 된다. 현행 우리나라 화석연료세는 첫째, 과세범위가 석탄·석유제품에 편중되어 있고, 둘째, 석유관련세 중에서도 휘발유나 자동차연료용 경유에 대하여 높은 세율이 적용되고 있으며, 셋째, 가장 세율이 높은 자동차연료세(휘발유세)는 일반적으로 도로목적세(도로정비특정재원)로 되어 있다. 따라서 현행 화석연료세의 비중립성(과세범위 및 세율의 편중)과는 별도로 부과하는 특별과세로서 탄소세를 독립하여 과세하는 데에는 문제가 있다. 과세목적이 다르다고 하는 것은 실제로 석탄과 석유제품, 특히 자동차연료세의 중복과세에 따른 부담조정이 필요하며, 이를 위해서는 탄소세의 도입을 계기로 현행 화석연료과세의 중립성, 특히 과세범위 및 세율의 현저한 편중을 시정하여야 한다.

72) 環境稅研究會, 前掲書, 36頁.

73) 環境稅研究會, 前掲書, 36頁.

4. 근로소득세 및 법인세 등의 감면

이러한 조세개혁과 관련하여 현행 세제에서 소득세, 법인세, 부가가치세는 존속시키되 환경비친화적인 보조금 감소 및 새로운 간접환경세로 탄소세의 도입을 고려하여 이들의 한계세율을 인하함으로써 환경세제가 간접세로 운영되는데 따른 소득계층간의 조세왜곡현상을 완화하도록 하여야 할 것이다. 앞에서 본 바와 같이 덴마크의 경우 1993년 및 1995년 세제개혁에서 개인소득세의 평균세율을 52%에서 44%로 인하 등의 조치를 취하였다.

이와 관련하여 최근 우리 나라의 경우 근로소득세의 수입이 임금상승률보다도 더 빠르게 증가하면서 근로소득세의 경감문제에 대한 논의가 활발하게 진행되고 있다. 더욱이 근로소득세의 경우 다른 종류의 소득에 비해 과표가 거의 100%포착되고 있으므로 세부담이 매우 무겁다는 인식이 팽배해 있다.⁷⁴⁾ 이러한 취지에서 탄소세의 도입과 관련하여 소득세의 정비가 이루어져야 할 것이다.

5. 배출부과금의 폐지

탄소세가 배출부과금과 동시에 실시될 경우 탄소세 부과대상이 배출부과금에 대해 이중과세되는 문제가 발생하므로 이를 해결하기 위하여 가능하면 중복되는 것을 피하는 것이 바람직할 것이다. 만일 이것이 불가능한 경우에는 세율을 조정하는 등의 조치를 취하여야 할 것이다.

V. 결 론

우리 나라도 기후변화협약에 따른 에너지·환경문제의 부각으로 2002년 말부터 환경세의 도입을 검토하고 있는데, 이는 화석연료를 사용하는 발전·석유 부문에 새로운 개념의 세금을 부과하겠다는 의지로 학계뿐만 아니라 산업계의 관심을 집중시키고 있다.

환경세는 재원의 규모, 재원의 안정성, 재원조달비용, 투자와의 연계가능성 등의 효과성 측면에서 다른 경제적 유인제도에 비하여 우월하다. 환경세는 계

74) 성명재, 『특별소비세와 교통세 체계정비를 위한 정책과제와 개선방안』, 한국조세연구원, 1996, 143면.

속적으로 오염량을 줄이려는 유인을 가지고 있으며, 소득분배면에서도 장점을 가지고 있다. 즉 환경세는 오염을 유발하는 자로부터 비용을 받아 여러 가지 환경정화사업의 재원으로 사용할 수 있다.

앞에서 살펴 본바와 같이 일본, EU, 독일 및 덴마크 등의 국가는 이미 환경세를 도입하여 시행하고 있거나 도입할 계획을 세우고 있다. 일본의 경우는 온실가스배출 감축목표를 달성하기 위하여 환경세와 같은 시장기능에 중점을 두면서 한편으로는 환경세 도입에 앞서 정부가 공공의 이해를 구하고 환경세가 미치는 사회·경제적인 영향을 파악하는 것을 고려하고 있다. 또한 종래의 규제조치들을 기업들의 환경투자 조치들과 통합할 필요가 있다고 강조하고 있다. 일본 정부는 현재의 계획대로 추진될 경우 2006년부터 종합에너지세인 환경세 도입이 이루어질 것으로 전망된다.

덴마크는 대규모의 환경관련세의 도입·확충과 기존세의 인하를 통하여 환경세계개혁을 실질적으로 행하였다. 그리고 정책당국이 명확하게 세계개혁을 통하여 환경문제와 실업문제를 동시에 해결하려고 하였으며, 또한 CO2세의 환부조치로 상징되는 바와 같이 환경세본래의 취지를 완전히 무시하려고 하는 것은 아닌가 생각될 정도의 충분한 감면조치를 구상하고 있다. 이와 같이 덴마크의 환경세계개혁은 여러 가지 장단점을 지니고 있지만, 세계경제의 글로벌화와 유럽경제통합의 흐름에서 어떻게 자리를 차지하느냐가 중요하다.

이러한 세계적인 입법추세에 맞추어 우리 나라도 탄소세를 도입할 경우 우리의 경제여건을 잘 고려하여야 할 것이다. 즉 탄소세의 도입은 단계적으로 하고, 가능하다면 선진국보다 낮은 수준에서 탄소세율을 적용할 필요가 있으며, 이를 점진적으로 상향조정해 나가는 것이 바람직할 것이다.

이러한 조세개혁과 관련하여 현행 세제에서 소득세, 법인세, 부가가치세는 존속시키되 환경비친화적인 보조금 감소 및 새로운 간접환경세로 탄소세의 세입을 고려하여 이들의 한계세율을 인하함으로써 환경세계가 간접세로 운영되는데 따른 소득계층간의 조세왜곡현상을 완화하도록 하여야 할 것이다.

탄소세가 배출부과금과 동시에 실시될 경우 탄소세 부과대상이 배출부과금에 대해 이중과세되는 문제가 발생하므로 이를 해결하기 위하여 가능하다면 중복되는 것을 피하는 것이 바람직 할 것이다. 만일 이것이 불가능한 경우에는 세율을 조정하는 등의 조치를 취하여야 할 것이다.

A Legal Study on the Introduction of Environment Tax

Kim, Myong-Yong*

This paper reviews the issues on the introduction of environment tax in Korea. It is viewed that among the policy tools as to the environmental problems, the most efficient method in controlling environmental pollution indirectly on the behavior of the economic people is through an economic device which is one of the indirect regulatory methods. Typical methods include an imposition system of environmental charges subsidizing system which grants economic benefit to the voluntary repression of pollution, a marketable discharge permit system, etc. Among the systems oriented to help protect environment in indirect method, it is highly recommended to introduce environment taxation system. In recent days, the reason why an establishment of the environment tax is gradually obtaining consensus out of the methods presented through various approaching methods is that such tax can be a resource in developing additional fiscal revenue. Environment tax is levied for the purpose of environment protection, and regarded as a kind of environment protection vehicle which is levied depending on the level of environment pollution. The purpose of the environment tax assesment is to encourage environment-friendly behaviour and to allocate fiscal revenues for environment protection.

A number of countries (Japan, Germany, EU, Denmark) have introduced or are considering to introduce environment tax as a part of general taxation policy, simultaneously proceeding with other tax system revisions. As general situation of these countries is not the same as that of Korea, the cases of such countries which have already introduced environment tax system cannot be directly applied to Korea.

This paper also emphasizes the importance on reforms of energy tax system which should to be introduced after a deep consideration of the current tax system, the impact on the economy, and the effectiveness of total environmental system.

* Associate Research Fellow, Korea Legislation Research Institute, Dr. jur.