중장기 세수 변동요인 분석 및 향후 전망

2012. 12.

박형수 · 박명호 · 김학수 · 정재호

한국조세연구원

서 언

급속한 인구고령화로 향후 경제성장률이 지속적으로 하락할 전망인 가운데, 정치권에서는 국민들의 복지 요구에 편승하여 총선과 대선 과정에서 각종 복지 확대 공약들을 쏟아내고 있다. 국민들의 복지 확대 요구를 어느 정도 수용하면서도 현세대의 복지비용을 미래세대에 전가하지 않고 재정건전성을 유지하기 위해서는 복지 확대 정책을 신중하게 결정해야 하겠지만, 노인 및 여성 노동력을 보다 많이 활용하고 우리 경제의 총요소생산성을 높이는 등 잠재성장률 하락세를 완화하는 정책과 더불어 중장기적인 세입 확충 정책의 추진이 불가피해 보인다.

세입을 확충하는 방안으로는 기존 세목의 세율을 인상하거나 새로운 세목을 설치하는 등의 증세 정책도 있지만, 세원(tax base)을 넓혀 세수를 확보하는 방안도 있다. 한국조세연구원은 이미 2010년 "경제위기 이후의 세수입 기반 확충을 위한 조세정책방향", 2011년 "미래 환경변화에 대비한 조세체계 개편방안 연구", "복지재원 조달 정책에 관한 연구", "통일재원 조달방식에 대한 연구" 등 일련의 세입 확충 관련 연구를 수행한 바 있다. 이러한 조세정책 방향에 대한 연구에 이어 금년에는 "장래 세원분포 예측을 통한 소득세·소비세의 장기 세수전망 연구"와 "중장기 세수변동요인 분석 및 향후 전망"의 두 연구를 통해 정책적 대응 이전에 중장기 세원 변화와 이에 따른 조세수입 변화 자체를 전망해 보는 연구를 수행하였다.

특히 본 보고서인 후자의 연구에서는 기존 연구들의 미시적 접근방법에서 벗어나 거시적 접근방법을 적용하여, 과거 우리나라 소득세, 법인세, 부가가치세 등 3대 기간세목의 세수 변동을 세제 요인과 과세베이스 요인으로 분해한 후 각 요인별 세수 변동에 대한 객관적인 분석을 시도하였다. 특히 이와 같은 과세베이스 요인의 변동에 대한 분석결

과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산·고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 변화에 대한 연구결과와 연계시켜 현행 세제가 유지될 경우 소득세, 법인세, 부가가치세 등 세원별 중장기 세수규모에 대한 전망도 시도했다. 그러나 이번 연구는 매우 시험적인 수준에서 중장기 세수전망을 시도한 것으로, 향후 본 연구결과를 바탕으로 보다 많은 후속 연구가 있기를 기대해 본다.

본 보고서는 본원의 박형수 박사가 총괄하여 소득세는 박명호 박사, 법인세는 김학수 박사, 부가가치세는 정재호 박사 등 본원의 해당 세목 전문연구인력이 투입되어 심도 있는 분석을 수행하였다. 저자들은 본 연구에 도움을 준 익명의 논평자 두 분과 착수보고, 중간보고, 최종보고 등을 통해 좋은 조언을 해주신 원내외 토론자들, 자료를 정리해준 임현정·김현숙·김용대 전문연구원과 원고를 편집해준 안상숙 주임연구행정원에게 감사하고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자들의 개인의견이며, 저자들이 속한 본 연구원의 공식적인 견해가 아님을 밝혀둔다.

2012. 12.

한국조세연구원

원장 **조 원 동**

요약 및 정책적 시사점

빠르게 진행되고 있는 인구고령화와 복지제도 확대에 대한 요구로 향후 복지지출 등 재정지출 규모가 지속적으로 증가할 전망이다. 현세대의 복지비용을 미래세대에 전가하지 않고 재정건전성을 유지하기 위해서는 복지제도 확대를 신중하게 하고, 고령인력 및 여성인력의 활용도 제고 등 잠재성장률 제고 노력과 더불어 세입 확충을 통한 적극적인 재원조달 방안도 필요하다. 세입을 확충하는 방안으로는 중단기적으로는 세율조정 등 무리한 증세보다 자연세수 증가, 세원 확대 노력 등 '넓은 세원, 낮은 세율' 정책을 지속적으로 추진하는 것이 바람직하고, 중장기적으로는 복지, 통일재원 등 지출 증가세가 지속될 경우 세제개편을 통한 재원조달 문제를 심각하게 고민해야 한다.

본 보고서에서는 중장기 세원 변화와 이에 따른 조세수입 변화 자체를 체계적으로 분석하고, 이를 전망해 보는 연구를 수행하였다. 중장기 세입전망과 관련한 연구는 매우 드문데, 그마저도 기존 연구들은 모두 미시적 접근방법을 사용했다. 재정지출의 경우에는 관련 예산사업의 적용대상과 1인당 단가가 법령 또는 정부정책에 의해 결정되기 때문에 적용대상과 1인당 단가에 대한 성별·연령별 특성을 감안하는 이른바 '조성법(component method)'을 적용하면 중장기 세출규모를 어느 정도 정확하게 추계할 수 있다. 그러나 조세수입은 적용대상과 적용단가가 아니라 본 연구에서처럼 과세베이스와 세제요인(유효세율)에 의해 그 규모가 결정되는 것으로 보는 것이 더 적절하다. 중단기 세수전망에서도 정부나 한국조세연구원 모두 이러한 거시적 접근방법을 기본으로 하되, 소득세와 법인세의 경우에만 소득분포에 대한 정보를 추가적으로 감안하여 관련 세수를 전

망하고 있다.

이에 본 연구에서는 기존 연구와 달리 거시적 접근방법을 적용하여, 우선 1차적으로 과거 우리나라 소득세, 법인세, 부가가치세 등 3대 기간세목의 세수 변동을 세제 요인과 과세베이스 요인으로 분해한 후, 각 요인별 세수 변동에 대한 객관적인 분석을 시도하였다. 과세베이스 요인에 대해서는 2차적으로 분해하여 GDP 및 소득·소비구조 변화 등 거시적 자료 분석과 연계하거나 소득분배 등 미시적 자료 분석과 연계하여 세수 변동요인을 분석했다. 또한 본 연구에서는 이와 같은 과세베이스 요인의 변동에 대한 분석결과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 변화에 대한 연구결과와 연계시켜 현행 세제가 유지될 경우 소득세, 법인세, 부가가치세 등 세원별 중장기 세수규모에 대한 전망도 시도했다. 그러나 이번 연구는 매우 시험적인 수준에서 중장기 세수전망을 시도한 것으로, 향후 본 연구결과를 바탕으로 보다 많은 후속 연구가 수행되기를 기대한다.

1. 세수 탄력성 분석

세수 변동요인은 크게 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분된다. 우선 세수 변동 전체에 대한 총량 정보만을 사용해 조세수입의 부양성(buoyancy)과 탄력성(elasticity)을 추정해 보았다. 조세수입 증가율을 명목GDP 증가율로 나누어 구한 부양성은 총조세 수입이 1.06(1975~2010년, 기하평균 기준), 국민부담은 1.12로 나타났다. 비례적 조정방법(proportional adjustment method)을 적용하여 세제 변화에 따른 연도별 세수 변동을 제거한 후 구한 탄력성은 총국세가 1.03(2000~2010년, 당해연도 기준 및 기하평균 기준)으로 부양성 0.97보다 다소 높게 나타났다.

그러나 과세베이스인 GDP의 총량 및 세수 총량만의 정보에 의존하는 이러한 분석방법은 GDP 구조 및 세목별 조세제도의 차이를

반영하지 못하는 한계가 있으므로, 과세베이스 및 세수 구성에 대한 추가적인 정보를 활용하여 과세베이스의 구성요소별로 구분하여 부양성 및 탄력성을 추정해 보았다.

우선 세목별 평균유효세율(average effective tax rates) 계산과 유사한 방법으로 세목별 조세수입과 이에 대응하는 과세베이스의 시계열 데이터를 추계한 후 장기 부양성을 계산해 본 결과, 노동소득 관련 세수가 1.38(1976~2010년, OECD(2001) 및 기하평균 기준), 자본소득 관련 세수가 1.34, 소비 관련 세수가 1.03, 나머지 세수가 1.12로 나타났다. 이렇게 추계한 과세베이스별 부양성을 해당 세수로 가중평균하여 국민부담 전체에 대한 부양성을 계산해 보면 1.19로 나타나는데, 이는 총량을 기준으로 부양성을 추정한 결과인 1.12보다 다소 크다.

한편, 구조적(또는 경기변동조정) 재정수지 계산에 필요한 재정수입의 GDP 탄력성을 소득세, 사회보장기여금, 법인세, 간접세 등 4가지 항목으로 구분하여 추정하는 방법을 적용하여, 2010년 세제를 기준으로 소득 또는 소비규모 변동에 따른 단기 탄력성을 세목별로 추정한 결과 소득세 0.83, 사회보장기여금 0.50, 법인세 1.61, 간접세 0.89로 나타났다. 3대 기간세목의 단기 탄력성을 해당 세수로 가중평균해서 구한 총조세의 단기 탄력성은 1.1 내외로 나타났다.

2. 소득세 변동요인 분석

개인 소득세의 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하여 분석한 결과를 요약하면 다음과 같다. 우선 과세베이스 요인을 '분배율 요인'과 '그 외의 요인'으로 구분하였다. '분배율 요인'에 관한 분석에 따르면 GDP에서 SNA 베이스(명목GDP 중 국민계정상에서 일차적으로 가계에 분배되는 소득으로 피용자보수의 임금 및 급여와 영업잉여 중 비법인 부문에 분배되는 가계 영업잉여의 합계액)가 차지하는 비중은 지속적으로 감소하는 추세를 보이고 있

다. 이는 근로소득에 대응하는 임금 및 급여의 GDP 비중은 일정 수준에서 정체된 상태로 머물고 있는 반면, 사업소득에 대응하는 가계 영업잉여의 GDP 비중이 지속적으로 감소했기 때문이다. 가계 영업잉여의 GDP 비중 감소세는 경제발전에 따른 자영업자의 취업자 비중 감소라는 고용구조의 변화와 자영사업자의 법인사업자로의 전환 등에 기인한 것으로 판단된다.

과세베이스 요인 중 '그 외 요인'을 나타내는 SNA 베이스 대비 합계소득의 비율은 최근 증가 추세를 보이고 있다. '그 외 요인'의 변동은 개념적으로 농어업 소득 등의 비과세소득의 변동과 탈루된 사업소득 및 일용근로자의 근로소득 등의 미포착 소득의 변동 및 근로소득공제의 변동에 기인한다. 농어업 소득의 GDP 비중은 감소하고 있는 추세지만 최근의 감소폭은 그리 크지 않고, GDP 대비 근로소득공제의 비율 또한 뚜렷한 감소세를 나타내지 않았다. 이에 2000년대 중반 이후의 신용카드 및 현금영수증 사용 활성화 정책, 근로장려세제 도입에 따른 일용근로자의 소득파악 노력 등 과세인프라 강화에 따른 미포착 소득의 축소가 SNA 베이스와 합계소득의 격차를 크게 감소시켰을 것으로 보인다.

이상과 같이 '분배율 요인'과 '그 외 요인'은 서로 상반된 방향으로 움직였는데 '그 외 요인'의 영향력이 더 커서, 명목GDP 대비 합계소득으로 정의된 과세베이스의 비율이 최근 높아지고 있다. 특히 가계 영업잉여 대비 종합소득금액의 비율이 최근 6년간 1.7배나 증가하였기 때문에 명목GDP 대비 과세베이스의 비율이 높아진 것으로 판단된다.

다음으로 세제 요인을 소득공제 요인과 평균세율 요인으로 구분하여 분석해 보았는데, 자료의 한계상 중단기 분석에 그치는 한계가 있다. 먼저, 소득공제 요인의 분석결과를 정리하면, 과세베이스인 합계소득 대비 소득공제 비율은 뚜렷한 증가 또는 감소의 추세를 보이지 않았고, 상승과 감소를 반복하는 모습을 보였다. 다만, 합계소득이 아닌 명목GDP 대비 소득공제비율은 2005~2009년 동안 지속

적으로 증가하였고, 2010년에는 다소 하락한 것으로 나타났다. 특히 2008년과 2009년의 세법개정 시 소득공제를 확대하였던 조치가 소득공제비율의 증가를 야기한 것으로 보인다.

평균세율 요인을 분석한 결과, 과세표준 대비 산출세액으로 정의된 평균 명목세율은 2007년을 정점으로 하락한 것으로 나타났다. 이는 MB정부의 과표구간 상향 조정 및 세율 인하 조치로 인한 결과로 보인다. 한편 과세표준 대비 세액공제·감면 비율은 2005~2010년 동안 지속적으로 감소하는 추세를 보였다. 다만, 2005~2007년 동안 세액공제·감면 비율의 감소 폭이 평균 명목세율의 증가 폭에 비해 상대적으로 작음에 따라 평균 명목세율과 세액공제·감면 비율의 차이로 정의될 수 있는 평균세율의 추이는 평균 명목세율의 추이를 따르는 결과로 이어졌다. 따라서 명목세율 인하 조치로 인한 평균 소득세율 하락은 궁극적으로 GDP 대비 종합과세분 소득세 비율이 2007년을 정점으로 2010년까지 하락하는 모습을 불러온 것으로 판단된다.

한편, 본 연구에서는 과세베이스 요인이나 세제 요인의 변화가 없더라도 소득분배구조의 변화가 소득세수의 변동을 야기할 수 있음을 밝히고 있다. 특히, 소득분배의 악화는 소득세수를 증가시키는 요인으로 작동할 수 있음을 언급하였다.

마지막으로 GDP 변동률에 대한 종합과세분 소득세수의 변동률을 나타내는 종합과세분 소득세의 세수입 탄력성의 최근 30년간의 추이를 살펴보았다. 그 결과 종합과세분 소득세수의 탄력성은 증가하는 추세를 보여 왔고, 외환위기 이후에는 변동 폭이 커지는 특성이 있는 것으로 나타났다.

3. 법인세 변동요인 분석

1982년 명목GDP 대비 1% 수준이던 법인세 총부담세액은 1992년 명목GDP의 1.9% 수준까지 확대되었으나 1999년 명목GDP의 1.4%

로 축소되었다. 그러나 외환위기 이후 급격한 신장세를 기록하며 2008년 명목GDP의 3.7%까지 확대되고 이를 정점으로 글로벌 금융위기와 함께 다소 축소되는 양상을 보이고 있다. 본 연구는 이처럼 추이의 변화가 두드러진 법인세수의 변동요인을 분석하고 빠른 속도로 진행되고 있는 인구고령화를 반영하는 중장기 법인세수 전망의 합리적 근거를 제시하고 있다.

본 연구에서는 법인세수 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하고 있다. 법인세수는 명목GDP 대비 총부담세액의 비율로 정의하고 법인세수의 과세베이스 변동요인은 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율로 축약된다. 국민계정상 베이스와 국세통계상 베이스를 연계하기 위해 법인세수의 과세베이스 변동요인은 명목GDP 대비 영업잉여의 비율, 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여의 비율, 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득의 비율로 다시 분해된다. 세제 요인은 흑자법인소득 대비 과세표준의 비율과 평균실효세율로 분해되고 평균실효세율은 다시 법정 최고세율과 감면율로 분해된다. 각 요인들이 1980년대 초반 이후 어떻게 변화해 왔는지를 살펴보기 위해, 각 요인들의 추이 비교와 탄력성 분석이 수행됐다.

명목GDP 대비 법인세수의 추이와 매우 유사한 움직임을 보이는 과세베이스 지표는 국민계정 과세베이스인 법인부문 영업잉여와 국세통계 과세베이스인 흑자법인소득으로 나타났다. 또한 세제 요인 중 감면율의 축소가 법인세수 증대에 기여한 것으로 나타났다. 감면율의 축소는 평균실효세율을 확대하지만 감면율의 추세적 하락에도 불구하고 평균실효세율은 법정 최고세율의 추이와 유사하게 지속적으로 인하되며 법인세수 증대에 직접적 영향을 미친 것으로 보기는 어렵다.

본 연구의 궁극적 목표인 중장기 법인세수 전망에 우리나라의 인구고령화를 반영하고 중장기 전망의 합리적 근거를 제시하기 위해서 명목GDP 대비 법인세수의 추이와 매우 유사한 추이를 보이는 국민계정상의 과세베이스인 법인부문 영업잉여와 국세통계의 과세

베이스인 흑자법인소득 사이의 정량적 중장기 관계를 추정하는 회귀분석 결과가 제시됐다. 실증분석 결과에 따르면, 법인부문 영업잉여가 클수록, 법인들의 수익성이 높을수록, 법인들의 순지급 이자 및 임료가 낮을수록, 해외개방도가 높을수록, 흑자법인소득이 큰 것으로 나타났다.

이러한 흑자법인소득의 결정요인들은 외환위기를 전후하여 다른 추이를 보이며 흑자법인소득의 급격한 확대를 초래한 것으로 판단된다. 보다 구체적으로, 다른 여건이 동일할 때, 명목GDP 대비 법인부문 영업잉여 비율의 1%포인트 증가는 명목GDP 대비 흑자법인소득비율을 단기적으로 0.27%포인트 증가시키고 중장기적으로 0.48%포인트 증가시키는 것으로 나타났다. 다른 여건이 동일하다는 전제하에, 이러한 분석결과는 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율이 법인부문 영업잉여비율 증가속도의 절반 정도로 느리게 증가할 수 있다는 점을 시사한다.

본 연구의 분석결과와 인구고령화에 따른 법인부문 영업잉여 전망결과를 제시하고 있는 박형수·홍승현(2011)의 연구결과를 결합하면 인구고령화를 반영한 중장기 법인세수 전망이 가능해진다. 향후 세제 요인과 다른 여건은 일정하다고 가정한다면, 인구고령화에 따른 법인부문의 영업잉여의 변화가 흑자법인소득의 변화 및 법인세수의 변화를 좌우할 것으로 예상된다. 법인세수의 중장기 전망을 위해서 현행 세제가 지속되고, 법인부문의 순지급 이자 및 임료의 명목GDP 대비 비율, 우리 경제의 해외개방도, 우리 기업들의 매출액경상이익률 등은 현 수준에서 변화하지 않는다고 전제하는 것이 합리적이지 않다고 비판할 수도 있다. 그러나 변동성이 매우 큰 법인세수의 중장기 전망과정에 인구고령화를 반영하기 위해서 다소 강한 전제일지라도 이러한 전제들을 수용할 필요가 있으며, 인구고령화를 반영한 법인세수 전망을 시도하는 것은 우리나라의 재정여건의 중장기 전망에 크게 기여할 것으로 판단된다.

4. 부가가치세 변동요인 분석

부가가치세는 앞서 분석한 소득세 및 법인세와 달리 단일세율인 10%를 부과하고 있다. 그리고 수출재화 등 일부 품목에 대해서는 영세율(0%)을 적용하며, 교육, 의료용역 등에 대해서는 면세를 적용하고 있다.

부가가치세 세수의 변동요인을 분석하기 위해 당해연도 부가가치세 신고세액 자료를 사용하였다. 부가가치세는 1977년부터 도입되어 시행되었지만, 부가가치세 신고세액은 1983년 자료부터 발표되었기 때문에 1983년부터 2010년까지의 자료를 활용하였다. 분석기간 동안 부가가치세수의 GDP 대비 비중은 3.73%에서 4.15%로 변화하고 있다. 이러한 GDP 대비 부가가치세수 비중의 변화 폭은 작다고 할 수는 없으며, 시간이 지날수록 증가하는 추세로 나타났다.

부가가치세 세수의 변동요인을 분석하기 위해 크게 과세베이스 변동요인과 세제에 기인한 변동요인으로 구분하였다. 과세베이스 변동에 의한 변화 추세는 전반적으로 최종소비지출의 변화와 유사하게 움직이고 있다. GDP에서 최종소비지출이 차지하는 비중이 1980년 말까지 하락하였기 때문에 부가가치세 과세베이스도 감소하였고, 그 이후 완만한 상승을 보이다가 1990년대 말 외환위기와 2000년초와 최근의 경제위기 때 하락하는 추세를 보이고 있다. 분석기간 동안의 GDP에서 차지하는 최종소비지출의 비중 중에서 민간소비지출보다는 정부소비지출의 증가가 더 큰 것으로 나타났기 때문에 최종소비지출의 증가 추세에 비해 과세베이스 요인의 증가 추세가 상대적으로 작다.

세제 요인(VRR)에 의한 변화 추세는 1980년대 말까지 약간 하락하는 추세에서 1993년까지 상승하다가 그 이후 하락하다가 1997년을 저점으로 다시 상승했으며 2004년에 잠시 하락하였지만 증가 추세를 보인다. 부가가치세제는 1977년 도입된 이래 10% 세율을 지금까지 유지하고 있다. 따라서 부가가치세 세율이 그동안 변화하지 않

았기 때문에 부가가치세 세입 변화의 세제 변동요인은 부가가치세 면세범위 조정, 간이과세자제도 변화, 전자세금계산서 등의 제도 변화에 기인한다.

분석 기간 동안의 부가가치세수의 GDP 대비 비중 변화가 과세베이스 요인과 세제 요인 중 어느 요인에 의해 더 영향을 받았는지를 두 요인의 추세 변화를 통해 살펴보았다. GDP 대비 부가가치세수 비중은 1980년대에는 하락하는 추세를 보이는데, 이러한 하락 추세는 과세베이스 요인이 더 큰 영향을 미친 것으로 생각되고, 그 이후 부가가치세 세입의 증가 추세는 과세베이스 요인보다는 세제 요인에 의한 영향이 더 큰 것으로 보인다. 1990년대 말 저점을 지나면서는 과세베이스 요인보다는 세제 요인에 의한 영향이 약간 더 큰 것으로 보인다. 2004년에 부가가치세수의 GDP 비중이 감소하였는데, 이는 세제 요인보다는 과세베이스 요인으로 보이는 반면, 2009년 부가가치세수의 GDP 대비 비중의 증가는 과세베이스 요인보다는 세제 요인이 더 크게 작용한 것으로 생각된다.

부가가치세수의 과세베이스 변동요인을 탈루규모 변화 등의 요인을 제거하고 분석하기 위해 산업연관표 등을 이용해 추정한 이론적인 부가가치세수를 사용하였다. 또한 최종수요 항목인 민간최종소비지출, 정부최종소비지출, 민간고정자본형성과 정부고정자본형성 등으로 세분화하여 과세베이스의 변동요인을 분석하였다.

분석결과를 종합해 보면, GDP 대비 이론적 부가가치세수의 비중은 2000년 4.73%에서 2005년 4.70%, 그리고 2010년 4.74%로 전체적으로 큰 변화는 없으며, 추세선을 분석해보면 미세하게 증가하는 것으로 추정되었다. 분석기간 동안 전체적으로 민간소비지출과 민간고정자본형성 등 민간부문에서의 감소가 이론적 부가가치세 감소를 가져왔지만, 정부소비지출 등 정부부문에서의 증가가 감소요인을 상쇄한 것으로 여겨진다. 특히, 정부고정자본형성은 경기변동에 대응하면서 변화하고 있었다.

지금까지의 분석을 통해 보면, 향후에도 과세베이스 변동요인에

의한 부가가치세수의 증가는 미세하게 증가하는 추세를 나타낼 것으로 보인다. 다만, 본 연구에서는 인구분포의 변화에 따른 세수변화는 고려하지 않았지만, 고령화 등으로 인해 민간소비지출이 지금보다 더 증가한다면 부가가치세수의 증가에 도움이 될 수도 있다. 그리고 지금까지도 세제 요인에 의해 부가가치세수가 영향을 받았기 때문에 향후 부가가치세 면세범위 축소와 부가가치세 특례제도 변화 등을 통해 과세기반이 확대되면 그만큼 부가가치세수가 증가할 것으로 여겨진다.

5. 중장기 세수전망

본 연구에서는 이상과 같은 중장기 세수 변동요인에 대한 거시적 방법론에 의한 분석결과와 성명재(2012)의 장래 세원분포 예측에 대한 미시적 방법론에 의한 연구결과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 등 과세베이스 변화 예측에 대한 연구결과와 연계시켜, 향후 우리나라의 소득세, 법인세, 소비세 등 세목별로 중장기 세수전망을 시도해 보았다. 세목별로 장기세수를 추계하되, 노동소득분배율 및 지니계수 등 소득분배의 변화, 저축률 및 투자율의 하락, 평균소비성향 및 소비패턴의 변화, 가계소득 및 법인소득의 변화 등 저출산·고령화와 같은 미래사회의 변화가 국민경제에 미치는 영향을 체계적으로 반영하여 상호 일관성 있는 세수전망이 되도록 노력하였다.

우선 종합과세분 소득세 세수는 비과세소득, 미포착 소득 등과 같은 세정상의 변화나 근로소득공제, 소득공제 등과 같은 세제상의 변화가 크지 않다면 향후 국민계정상의 과세표준(SNA 베이스)과 세법 또는 국세통계연보상의 과세표준이 비슷하게 움직일 것이다. 피용자보수의 임금 및 급여와 가계부문의 영업잉여로 구성되는 SNA 베이스를 박형수·홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 가계부문이 순국민가처분소득(NNDI)에서 차지하는 비중에 대한 실증분석

결과를 이용하여 전망한 결과, 2011년 GDP 대비 51.66% 정도인 SNA 베이스는 2030년에는 44.96%로 감소할 것으로 추계되었다. 지난 20년 동안 8.55%포인트나 하락하였는데, 향후 19년 동안에도 6.56%포인트나 추가적으로 감소하는 것이다. 한편, 과세표준의 분포, 즉 소득분배에 대한 전망은 성명재(2012)의 지니계수 전망결과를 사용하였는데, 2011년 0.336에서 2030년 0.368로 소득불평등도가 증가할 것으로 추계되었다. 이상과 같이 종합과세분 소득세 세수/GDP 비율은 SNA 베이스/GDP 비율의 하락 정도와 소득불평등도의 증가에 따른 세수 증가 정도에 따라 결정되는데, 추계 결과 2011년 현재 GDP 대비 2.2% 정도인 종합과세분 소득세 세수는 2030년에 1.97%로 다소 하락할 것으로 추계되었다. SNA 베이스/GDP 비율이 하락하지 않는다면 2.26%로 다소 증가하겠지만 소득불평등도가 악화되지 않는다면 1.91%로 하락하는 것을 보면, 종합과세분 소득세의 세원 축소의 효과가 소득불평등도에 따른 세수증대 효과를 압도하는 것으로 나타난 것이다.

다음으로 법인세에 대한 중장기 세수전망은 소득세에서처럼 국민계정상의 과세표준(법인부문 영업잉여)에 대한 추계에 기초하되, 국민계정상의 과세표준과 세법 또는 국세통계연보상의 과세표준(흑자법인소득)상의 차이가 최근 커지고 있는 점을 감안하여 보다 현실적인 전망치를 산출할 필요가 있다. GDP 대비 법인부문 영업잉여 비율은 소득세에서처럼 박형수·홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 법인부문(금융 및 비금융법인)이 순국민가처분소득(NNDI)에서 차지하는 비중에 대한 실증분석 결과를 이용하여 전망해본바, 2011년 GDP 대비 21.23% 정도인 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율은 2030년 28.31%까지 상승할 것으로 추계되었다. 소득세에서와는 반대로 지난 20년 동안 7.21%포인트나 상승하였는데, 향후 19년 동안에도 7.10%포인트나 추가적으로 상승하는 것이다. 그러나 흑자법인소득의 GDP탄성치가 최근 급격히 둔화되고 있는 점을 감안하여 본 연구에서는 2030년까지 GDP 대비 흑자법인소득의 증가 속도

가 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율의 상승 속도의 절반에 그칠 것으로 전제하고 법인세 세수/GDP비율을 추계한 결과, 2011년 현재 GDP 대비 3.63% 정도인 법인세 세수는 2030년에 4.24%로 다소 증가할 것으로 추계되었다.

마지막으로 부가가치세를 비롯하여 개별소비세, 교통·에너지·환경세, 주세와 이러한 세목에 대한 부가세(surtax)인 농어촌특별세 및 교육세를 소비세 항목으로 묶어서 중장기 세수를 전망해 보았다. GDP 대비 소비세수는 개별가계의 평균소비성향과 가구평균 유효세율의 곱에 환산항목을 곱해 전망할 수 있는데, 환산항목은 GDP에서 가구소득이 차지하는 비율을 결정짓는 노동소득분배율이 2010년 현재 61% 정도에서 2030년에 59.5%로 다소 하락할 것으로 전망되었다. 과세베이스 요인인 가계의 소비행태를 반영하는 평균소비성향을 박형수·홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 개인 순저축률(household net saving rate)에 대한 실증분석 결과와 OECD의 2005년 보고서의 가계저축률에 대한 실증분석 결과를 이용하여 전망한 결과 2010년 0.72 정도인 가계의 평균소비성향이 2030년에는 0.84 내지 0.90 정도로 상승할 것으로 나타났다. 세제 요인인 소비항목별 실효세율에 고령인구의 증가에 따른 항목별 소비패턴의 변화를 반영하여 가구평균 소비세 유효세율을 전망해본 결과, 2010년 7.27%에서 2030년에는 7.15%로 소폭 하락할 것으로 나타났다.

최종적으로는 이상과 같이 추계한 환산항목, 가계의 평균소비성향, 가구평균 소비세 유효세율의 전망치를 기초로 GDP 대비 소비세수 비율을 전망한 결과, 2010년 6.09%에서 2030년 6.78% 내지 7.21%로 상승할 것으로 전망되었다. 노동소득분배율의 하락으로 환산항목이 다소 하락하고 가구평균 소비세 유효세율도 소폭 하락하지만, 가계의 평균소비성향이 상승함에 따라 소비세수/GDP비율이 증가하는 것이다. 특히 인구고령화가 급속히 진행되는 향후에는 평균소비성향의 상승에 따라 소비세수는 다소 증가할 것으로 보이는데, 그 규모는 소비성향의 상승 정도에 좌우될 것이다. 다만 본 연구에서는 인

구감소, 고령인구 비중 증가, 1인당 소득수준의 상승만으로 향후 우리 경제의 소비성향 상승 정도를 가늠해 보았는데, 성명재(2012)와 같이 가계소득의 지니계수가 2011년 0.336에서 2030년 0.368 정도로 악화되면 고소득층의 소비성향이 저소득층에 비해 낮은 점을 감안한다면 본 연구에서 전망한 소비성향보다 다소 낮을 가능성도 배제할 수 없다.

목 차

Ⅰ. 서 론 ····· 29
1. 연구 배경 ····· 29
2. 연구내용 및 방법 ····· 32

Ⅱ. 세수 탄력성 분석 ····· 36
1. 부양성과 탄력성 ····· 37
가. 통상적인 탄력성(부양성) ····· 37
나. 세제개편 효과를 제거한 탄력성 ····· 39
2. 과세베이스별 장기 부양성 ····· 42
가. 기존 연구의 방법론 ····· 42
나. 본 연구에의 적용 ····· 50
다. 과세베이스별 장기 부양성 추계결과 ····· 51
3. 연도별 세제를 이용한 단기 탄력성 ····· 59
가. 소득세의 GDP 탄력성 ····· 59
나. 사회보장기여금의 GDP 탄력성 ····· 66
다. 법인세의 GDP 탄력성 ····· 69
라. 간접세의 GDP 탄력성 ····· 71
마. 단기 탄력성 추정결과 ····· 72

Ⅲ. 소득세 변동요인 분석 ····· 75
1. 소득세의 과세체계 ····· 75
2. 소득세수 변동요인 분석 ····· 80
가. 소득세수 추이 ····· 80
나. 과세베이스 요인: 명목GDP와 과세베이스의 관계 ····· 81

다. 세제 요인: 과세베이스와 세수입의 관계 ····· 92
라. 소결 ····· 101
3. 종합과세분 소득세수의 GDP 탄력성 분석 ····· 105

Ⅳ. 법인세 변동요인 분석 ····· 111
1. 법인세의 과세체계 ····· 111
가. 법인세 과세범위 ····· 111
나. 법인세수의 구성 및 추이 ····· 115
2. 법인세수 변동요인 분석 ····· 120
가. 세제 요인과 과세베이스 요인으로의 분해 ····· 120
나. 명목GDP와 과세베이스의 관계 ····· 122
다. 과세베이스와 세수입의 관계 ····· 145
3. 소결 ····· 156

Ⅴ. 부가가치세 변동요인 분석 ····· 159
1. 부가가치세의 과세체계 ····· 159
가. 부가가치세율 및 면세 ····· 159
나. 부가가치세 세수입 규모 ····· 160
2. 부가가치세수 변동요인 분석 ····· 163
가. 세제 요인과 과세베이스 요인으로의 분해 ····· 163
나. 분석자료 ····· 164
다. 세수변화 요인 분석 ····· 168
3. 이론 세수 추정 ····· 176
가. 이론 세수 추정모형과 분석자료 ····· 176
나. 이론 부가가치세 규모추정 ····· 177
다. 과세베이스 변동요인 추정 ····· 180

Ⅵ. 중장기 세수전망 ····· 188
1. 본 연구의 분석결과 ····· 189

2. 소득세수(종합과세분 소득세) ····· 192
3. 법인세수 ····· 196
4. 소비세수 ····· 198

참고문헌 ····· 212

〈부록 1〉 평균유효세율 관련 데이터 ····· 216

〈부록 2〉 노기성 · 김동준(2001) 모형 및 추정결과 ····· 221

〈부록 3〉 중장기 세수전망의 기존 연구 ····· 224

표목차

〈표 Ⅱ-1〉 통상적인 탄력성(부양성) 추계결과(1975~2010년) ····· 38
〈표 Ⅱ-2〉 국세수입의 조정 ····· 41
〈표 Ⅱ-3〉 정확한 탄력성 추계결과(2000~2010년) ····· 41
〈표 Ⅱ-4〉 Mendoza et al.과 Carey and Rabesona의 방법론 비교 ··· 45
〈표 Ⅱ-5〉 3가지 방법론의 세수 및 과세베이스 크기 비교 ····· 47
〈표 Ⅱ-6〉 3가지 방법론의 세목별 세수분류 비교 ····· 47
〈표 Ⅱ-7〉 3가지 방법론의 과세베이스 분류 비교 ····· 49
〈표 Ⅱ-8〉 3가지 방법에 의한 노동소득 과세베이스 및
관련 세수 ····· 52
〈표 Ⅱ-9〉 3가지 방법에 의한 자본소득 과세베이스 및
관련 세수 ····· 54
〈표 Ⅱ-10〉 3가지 방법에 의한 소비 과세베이스 및 관련 세수 ····· 56
〈표 Ⅱ-11〉 과세베이스 및 관련 세수의 규모 비교(2010년 기준) ···· 58
〈표 Ⅱ-12〉 3가지 방법에 의한 장기 부양성 추정 결과
(1976~2010년) ····· 58
〈표 Ⅱ-13〉 취업자 수의 GDP 탄력성 추정결과 ····· 60
〈표 Ⅱ-14〉 취업자 수의 GDP 탄력성의 국제비교 ····· 61
〈표 Ⅱ-15〉 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성
(2010년 세제 기준) ····· 62
〈표 Ⅱ-16〉 임금의 취업자 수 탄력성 추정결과 ····· 63
〈표 Ⅱ-17〉 임금의 취업자 수 탄력성의 국제비교 ····· 64
〈표 Ⅱ-18〉 소득세의 GDP 탄력성 추정결과(2010년 세제 기준) ····· 65
〈표 Ⅱ-19〉 취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성
(2010년 세제 기준) ····· 67

〈표 Ⅱ-20〉 사회보장기여금의 GDP 탄력성 추정결과
(2010년 세제 기준) ····· 68
〈표 Ⅱ-21〉 법인세의 GDP 탄력성 추정결과 ····· 70
〈표 Ⅱ-22〉 민간소비의 GDP 탄력성 추정결과 ····· 71
〈표 Ⅱ-23〉 민간소비의 GDP 탄력성의 국제비교1) ····· 72
〈표 Ⅱ-24〉 단기 탄력성의 국제비교(가장 최근 연도 세제 기준) ···· 73
〈표 Ⅱ-25〉 우리나라 세수의 단기 탄력성 추정결과
(연도별 세제 기준) ····· 74

〈표 Ⅲ-1〉 소득세수 유형별 비중 ····· 77
〈표 Ⅲ-2〉 과표구간 및 명목세율 변화 추이 ····· 95
〈표 Ⅲ-3〉 소득세 과표구간 및 세율체계 변화 ····· 99
〈표 Ⅲ-4〉 종합과세분 소득세수의 세수 탄력성 ····· 109
〈표 Ⅲ-5〉 회귀분석을 통한 종합과세분 소득세수의 세수
탄력성 ····· 110

〈표 Ⅳ-1〉 법인세의 과세범위 ····· 113
〈표 Ⅳ-2〉 명목GDP 대비 법인세수 비율의 시기별 평균 ····· 117
〈표 Ⅳ-3〉 흑자법인소득의 명목GDP에 대한 기하평균 탄력성 ····· 127
〈표 Ⅳ-4〉 영업잉여의 명목GDP에 대한 기하평균 탄력성 ····· 130
〈표 Ⅳ-5〉 법인부문 영업잉여의 기하평균 탄력성 ····· 134
〈표 Ⅳ-6〉 흑자법인소득의 법인부문 영업잉여에 대한 기하평균
탄력성 ····· 137
〈표 Ⅳ-7〉 명목GDP 대비 법인부문 순지급 이자 및 임료의 기간별
평균 비율 ····· 140
〈표 Ⅳ-8〉 해외소득 대용 지표들의 기간별 평균 비율 ····· 141
〈표 Ⅳ-9〉 수익성 지표와 흑자법인소득의 명목GDP 대비
비율 추이 ····· 142
〈표 Ⅳ-10〉 명목GDP 대비 흑자법인소득 결정요인 추정결과 ····· 145

〈표 Ⅳ-11〉 명목GDP 대비 각종 공제규모의 시기별 평균 ····· 147
〈표 Ⅳ-12〉 적자법인소득이 이월결손금공제액에 미치는 영향 ····· 148
〈표 Ⅳ-13〉 법인세 과세표준의 흑자법인소득에 대한 기하평균 탄력성 ····· 150
〈표 Ⅳ-14〉 1982년 이후 법인세율의 변화: 일반법인의 경우 ····· 153
〈표 Ⅳ-15〉 법정 최고세율과 평균실효세율의 차이 및 감면율 기간별 평균 ····· 155

〈표 Ⅴ-1〉 부가가치세 수입 규모 ····· 161
〈표 Ⅴ-2〉 부가가치세 신고인원 ····· 162
〈표 Ⅴ-3〉 부가가치세 납부세액 ····· 163
〈표 Ⅴ-4〉 부가가치세 신고액, 국내총생산 및 최종소비지출 ····· 167
〈표 Ⅴ-5〉 과세베이스 요인과 세제 요인 ····· 174
〈표 Ⅴ-6〉 OECD 회원국들의 VRR 추세 ····· 175
〈표 Ⅴ-7〉 추정된 이론 부가가치세 과세표준 ····· 177
〈표 Ⅴ-8〉 추정된 이론 부가가치세규모 ····· 178
〈표 Ⅴ-9〉 이론 부가가치세수와 국내총생산 ····· 178
〈표 Ⅴ-10〉 추정된 이론 부가가치세수 및 실제 부가가치세수 ····· 180
〈표 Ⅴ-11〉 이론 부가가치세수와 민간소비지출 ····· 182
〈표 Ⅴ-12〉 이론 부가가치세수와 정부소비지출 ····· 183
〈표 Ⅴ-13〉 이론 부가가치세수와 민간고정자본형성 ····· 184
〈표 Ⅴ-14〉 이론 부가가치세수와 정부고정자본형성 ····· 185

〈표 Ⅵ-1〉 경제부문별 소득비중에 대한 실증분석 결과 ····· 193
〈표 Ⅵ-2〉 환산항목의 연도별 추이 ····· 199
〈표 Ⅵ-3〉 노동소득분배율 및 가계 저축률에 대한 실증분석 결과 ····· 201
〈표 Ⅵ-4〉 4개 가구주 연령대별 소비지출비중(2010년 기준) ····· 204
〈표 Ⅵ-5〉 지출항목별 평균유효세율(2009년 세제 기준) ····· 205

〈표 Ⅵ-6〉 항목별 소비비중 및 소비세 평균유효세율 전망 결과 …· 206

〈부표 1-1〉 2010년 기준 우리나라 GNI 및 경제부문별 GNI …… 220
〈부표 2-1〉 소비지출 …… 224
〈부표 2-2〉 투자지출(주거용 건물투자) …… 224
〈부표 2-3〉 투자지출(설비투자) …… 224
〈부표 2-4〉 중간투입(과세) …… 225
〈부표 3-1〉 국회예산정책처(2012)의 장기 세수전망 결과 …… 232

그림목차

[그림 Ⅲ-1] 소득세제의 과세방식에 따른 분류 및 그 특징 ····· 76
[그림 Ⅲ-2] 종합소득세 계산 흐름도 ····· 78
[그림 Ⅲ-3] 근로소득세 계산 흐름도 ····· 79
[그림 Ⅲ-4] 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수의 비율 추이 ····· 80
[그림 Ⅲ-5] 명목GDP와 과세베이스의 개념적인 관계도 ····· 83
[그림 Ⅲ-6] 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수 과세베이스 비율 추이 ····· 84
[그림 Ⅲ-7] 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율 추이 ····· 86
[그림 Ⅲ-8] 분배GDP의 구성요소 추이 ····· 86
[그림 Ⅲ-9] 피용자 보수 대비 고용주의 사회부담금 추이 ····· 88
[그림 Ⅲ-10] SNA 베이스 대비 합계소득의 추이 ····· 90
[그림 Ⅲ-11] 종합과세분 소득유형별 원천 대비 과세베이스 비율 추이 ····· 92
[그림 Ⅲ-12] 명목GDP 대비 소득공제비율 추이 ····· 93
[그림 Ⅲ-13] 종합과세분 소득유형별 합계소득 대비 소득공제비율 추이 ····· 94
[그림 Ⅲ-14] 종합과세분 소득세의 평균세율 및 평균 명목세율 추이 ····· 95
[그림 Ⅲ-15] 종합소득세 및 근로소득세의 평균세율 추이 ····· 98
[그림 Ⅲ-16] 명목GDP 대비 각종 베이스 비율 및 그 격차 추이 ····· 103
[그림 Ⅲ-17] 종합과세분 소득세의 GDP 탄력성 ····· 106
[그림 Ⅲ-18] 종합소득세와 근로소득세의 GDP 탄력성 추이 ····· 107

[그림 Ⅳ-1] 법인세 과세표준 및 세액계산 절차 ····· 114
[그림 Ⅳ-2] 연도별 가동 법인 수 및 12월말 결산법인
비율 추이 ····· 115
[그림 Ⅳ-3] 명목GDP 대비 법인세수 추이 및 구성 ····· 117
[그림 Ⅳ-4] 명목GDP 대비 법인세액 비율 추이 ····· 119
[그림 Ⅳ-5] 명목GDP와 법인세 과세베이스의 관계 ····· 124
[그림 Ⅳ-6] 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율 추이 ····· 125
[그림 Ⅳ-7] 흑자법인소득의 명목GDP 탄력성 추이 ····· 126
[그림 Ⅳ-8] 분배 측면 명목GDP 구성요소들의 비율 추이 ····· 128
[그림 Ⅳ-9] 영업잉여의 명목GDP에 대한 탄력성 추이 ····· 129
[그림 Ⅳ-10] 전체 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여 ····· 131
[그림 Ⅳ-11] 법인부문 영업잉여의 전체 영업잉여에 대한
탄력성 추이 ····· 133
[그림 Ⅳ-12] 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득 비율 추이 ···· 135
[그림 Ⅳ-13] 흑자법인소득의 법인부문 영업이익에 대한
탄력성 ····· 136
[그림 Ⅳ-14] 흑자법인소득과 적자법인소득의 명목GDP 대비
비율 추이 ····· 138
[그림 Ⅳ-15] 이익률 지표와 흑자법인소득의 명목GDP 대비
비율 ····· 143
[그림 Ⅳ-16] 흑자법인소득과 과세표준 ····· 146
[그림 Ⅳ-17] 과세표준의 흑자법인소득에 대한 탄력성 ····· 149
[그림 Ⅳ-18] 법인세 법정 최고세율 및 평균실효세율 추이 ····· 154
[그림 Ⅳ-19] 법정 최고세율과 평균실효세율의 차이 및
감면율 추이 ····· 155

[그림 Ⅴ-1] GDP 대비 소비지출비중 변화추이 ····· 166
[그림 Ⅴ-2] GDP 대비 부가가치세수 비중 변화추이 ····· 167
[그림 Ⅴ-3] GDP 대비 소비지출 비중과 과세베이스요인 ····· 169

[그림 Ⅴ-4] GDP 대비 부가가치세수 비중과 세제요인 ····· 171
[그림 Ⅴ-5] 과세베이스·세제 요인 ····· 172
[그림 Ⅴ-6] 과세베이스 요인 ····· 172
[그림 Ⅴ-7] 세제 요인 ····· 173
[그림 Ⅴ-8] GDP 대비 이론 및 실제 부가가치세수 비중 ····· 179
[그림 Ⅴ-9] GDP 대비 민간소비지출 변화추이 ····· 181
[그림 Ⅴ-10] GDP 대비 정부소비지출 변화추이 ····· 182
[그림 Ⅴ-11] GDP 대비 민간고정자본 변화추이 ····· 183
[그림 Ⅴ-12] GDP 대비 정부고정자본 변화추이 ····· 185

[그림 Ⅵ-1] 저출산・고령화에 따른 세원변화와 중장기 세수추계 개념도 ····· 188
[그림 Ⅵ-2] 종합과세분 소득세 과세표준 및 지니계수에 대한 전망 결과 ····· 194
[그림 Ⅵ-3] 종합과세분 소득세 세수에 대한 전망 결과 ····· 195
[그림 Ⅵ-4] G-7국가들의 개인소득세 세수(1110) 변동추이 ····· 195
[그림 Ⅵ-5] 법인세 세수에 대한 전망 결과 ····· 197
[그림 Ⅵ-6] G-7국가들의 법인세 세수(1200) 변동추이 ····· 197
[그림 Ⅵ-7] 노동소득분배율에 대한 전망 결과 ····· 202
[그림 Ⅵ-8] 가계 평균소비성향에 대한 전망 결과 ····· 202
[그림 Ⅵ-9] GDP 대비 소비세수에 대한 전망 결과 ····· 206
[그림 Ⅵ-10] GDP 대비 소비세수에 대한 요인분해 결과 ····· 207
[그림 Ⅵ-11] G-7국가들의 일반소비세수 변동추이 ····· 209

Ⅰ. 서 론

1. 연구 배경

전 세계적으로 그 유례를 찾아볼 수 없을 정도로 빠르게 진행되고 있는 인구고령화로 인해 현행 복지제도와 여타 재정정책 기조가 그대로 유지된다고 하더라도 복지지출 등 재정지출 규모가 지속적으로 증가할 전망이다. 박형수(2012)에 따르면 저출산·고령화만 반영하고 2012년 현재 복지제도 및 정책이 향후에도 계속 유지되는 것을 전제로 한 기준선(baseline) 전망에서 2011년 말 현재 GDP 대비 34.0% 수준에 머무르고 있는 국가채무 규모가 2050년에는 128.2%로 2011년 말 재정위기를 겪고 있는 PIGS국가[1] 평균(120%)보다 다소 높은 수준이 될 것이라고 한다. 최악의 시나리오로 복지 확대 수요, 재정위험의 일부 현실화, 통일비용이 비슷한 시기에 동시다발적으로 국가재정을 악화시킬 경우, 현재 OECD 국가에 비해 상대적으로 건전한 우리나라 재정은 2050년 말 국가채무비율이 160% 내외로 심각한 수준에 달할 것으로 전망되었다.

따라서 국민들의 복지 확대 요구를 일정정도 수용하면서도 현세대의 복지비용을 미래세대에 전가하지 않고 재정건전성을 유지하기 위해서는 복지제도를 신중하게 확대하고, 고령인력 및 여성인력의 활용도 제고 등 잠재성장률 제고 노력과 더불어 조세부담률 및 국민부담률의 상향 조정이 필요하다. 의무지출과 재량지출 구분에 의한 재정관리 강화, 의무지출에 대한 객관적 비용추계, 장기재정전망 시스템 구축 등으로 지출규모 증가 자체를 적정수준으로 조절해 나가야 하겠지만, 중장기

1) 포르투갈, 아일랜드, 그리스, 스페인 등 최근 재정위기를 겪고 있는 4개 남유럽국가를 통칭하는 용어이다.

재정건전성 유지를 위해서는 세입 확충을 통한 적극적인 재원조달방안 마련도 필요한 것이다. 중단기적으로는 세율조정 등 무리한 증세보다 자연세수 증가, 세원 확대 노력 등 '넓은 세원, 낮은 세율' 정책을 지속적으로 추진하는 것이 바람직하고, 중장기적으로는 복지, 통일재원 등 지출 증가세가 지속될 경우 세제개편을 통한 재원조달 문제를 심각하게 고민해야 한다.

과거 30년간(1977~2007년) 국민부담률이 10%p나 증가한 것은 부가가치세 도입(1977년), 연평균 7.3%에 달하는 고성장 등으로 조세부담률이 5%p 증가하고, 사회보험제도의 도입(국민연금 1988년, 건강보험 통합 1998년, 기초노령연금 및 노인장기요양보험 2008년)으로 인한 사회보장부담의 5%p 증가에 기인했다. 보다 가깝게는 1990~2007년 기간 중 복지지출 규모가 4.8%p 증가하는 동안 국민부담률도 7%p(조세 3.5%p + 사회보장부담 3.5%p) 증가하였다. 그러나 앞으로는 2050년까지 연평균 2.5%의 낮은 성장, 치열해지고 있는 국제조세 경쟁, 국민들의 낮은 복지 체감도 등으로 인해 세제개편 등을 통해 조세부담 및 국민부담의 상향조정이 쉽지 않은 상황이다.

특히 인위적인 부담률 상향조정에 앞서 저출산·고령화 등 우리 경제·사회의 미래 트렌드를 감안할 때 향후 조세수입이 어떻게 될지에 대한 과학적인 분석이 선행되어야 한다. 최근 복지 확대 및 증세정책에 대한 논쟁이 매우 치열한데, 중장기적인 세입기반 변화요인 및 그 정도를 정확히 파악하는 작업이 선행되어야 하는 것이다. 그런데 현재 장기재정 전망시 중기시계에서는 국가재정운용계획상의 계획치를, 장기시계에서는 중기계획의 마지막 연도의 조세부담률이 유지되는 것으로 전제하고 있는 형편이다. 한국조세연구원은 현재 중기 세수전망은 '세목별 세수추계모형'을 활용하고 있으나, '장기재정모형'은 세입부문을 외생변수로 처리하고 있다.

중장기 세입전망과 관련한 연구는 매우 드문데, 전영준의 세대간 회계 관련 수편의 논문[2]에서는 노동소득세, 자본소득세, 소비세, 자산보유세별로 가장 최근의 성별·연령별 1인당 조세부담액을 기준으로 성

별·연령별 인구변화와 평균 증가율을 적용하여 세목별 장기세수 규모를 추계하였다.[3)]

한편, 김현숙·성명재(2011)에서는 가구별 소득분포를 전망하여 현행 소득세제가 유지될 경우의 근로소득 및 사업소득에 대한 세수전망을 시도했다. 이후 성명재(2012)에서 동 연구결과를 보다 발전시켜 미래의 가구 및 소득 분포를 전망한 후 이를 토대로 소득세(근로소득세 및 종합소득세)와 소비세(부가가치세와 개별소비세, 교통·에너지·환경세, 주세, 담배세 및 이와 관련된 부가세(surtax)) 세수를 2060년까지 전망했다. 동 추계결과에 따르면 소득세의 경우 소득세제를 어떻게 바꾸어 가느냐에 따라 소득세수 장기 추계 결과가 큰 차이를 보였는데, 세제상의 모든 정액 요소를 GDP디플레이터에 연동시키는 기준선 전망에서 2011년 GDP 대비 2.3% 정도인 세수가 2030년 4.8%, 2060년 5.6%로 크게 증가하는 반면, GDP디플레이터 증가율보다 훨씬 큰 경상GDP 증가율에 연동시킬 경우에는 2030년 2.4%로 정점에 도달한 이후 하락하여 2060년에는 1.9%로 줄어들 것으로 전망되었다. 소비세의 경우에는 소비성향이 2011년과 동일하다는 전제하에서 부가가치세 세수가 2011년 GDP 대비 4.2%에서 2030년 4.5%로 정점에 달한 후 하락하여 2060년에는 3.7%로 줄어들 것으로 전망되었다. 다른 소비세수 항목을 포함한 총소비세 세수도 부가가치세 세수와 비슷한 양상을 보여 2011년 GDP 대비 6.7%에서 2030년 7.2%, 2060년 5.8%로 추계되었다.

최근 국회예산정책처(2012)는 장기재정전망을 하기 위해 성별·연령별 특성을 감안한 조성법이나 매우 간단한 회귀분석 등을 적용하여 세목별 조세수입을 2060년까지 전망하였으나, 전망방법이나 전망결과는 개선의 여지가 있는 것으로 보인다.[4)]

---

2) 이와 관련한 전영준의 가장 최근 논문은 KDI의 2012년 연구보고서 『세대간 회계와 국민이전계정을 이용한 세대간 국민부담의 적정화 연구』이다.

3) 보다 정확하게는 노동소득세와 자본소득세는 생산가능인구 1인당 수입액이 노동생산성 증가율로 증가하고 총액은 생산가능인구 수에 연동하여 변화하는 것으로, 소비세와 자산보유세는 인구 1인당 수입액이 1인당 GDP와 동일한 속도로 증가한다고 가정하였다.

이에 본 연구에서는 기존 연구들의 미시적 접근방법에서 벗어나 거시적 접근방법을 채택하여, 과거 우리나라 세수 변동을 세제 요인과 과세베이스 요인으로 분해한 후 각 요인별 세수 변동에 대한 객관적인 분석을 시도해 보았다. 특히 과세베이스 요인에 대한 분석결과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 변화에 대한 연구결과와 연계시켜 현행 세제가 유지될 경우 향후 우리나라의 세원별 중장기 세수규모에 대한 전망도 시도해 보았다. 그러나 이번 연구는 매우 시험적인 수준에서 중장기 세수전망을 시도하였다. 특히 본 연구에서는 미래사회 변화가 과세베이스의 변동을 통해 어느 정도 조세수입에 영향을 주는지를 중심으로 전망을 하는 데 초점을 맞추다 보니, 거시계량 모형에서처럼 조세정책의 내용에 따라 국민경제에 미치는 영향, 나아가 과세베이스에 미치는 영향이 달라질 수 있는 부분은 고려되지 못했다. 중장기 세수전망에 대한 거시적 접근방법에 의한 본 연구 결과가 향후 정부부문의 세입 및 세출을 명시적으로 고려하는 거시계량 모형의 개발에 활용될 수 있기를 기대한다.

2. 연구내용 및 방법

본 연구에서는 총조세 수입과 함께 3대 기간세목인 소득세, 법인세, 부가가치세 세수별로 장기 시계열 자료를 이용하여 동일한 분석방법을 적용하여 세수 변동요인을 분석하였다. 우선 1차적으로 과거 우리나라

4) 특히 인구구조 변화에 직접적 영향을 받는 종합소득세, 근로소득세 및 사업소득세 등 소득세의 주요 항목과 부가가치세에 대한 장기세수의 전망에 1인당 세수입을 성별 및 연령별로 고정시키고 인구구조 변화를 반영하는 '조성법(component method)'을 적용하였다. 국회예산정책처의 장기세수전망 결과 및 한계에 대한 보다 자세한 내용은 '[부록 3] 중장기 세수전망의 기존 연구'를 참조하라. 예를 들면, 전영준의 연구에서는 노동소득세와 자본소득세 세수가 모두 감소할 것으로 전망된 반면, 국회예산정책처(2012)는 소득세와 법인세 모두 증가할 것으로 전망하였다. 소비세수는 전영준은 큰 변동이 없는 것으로, 국회예산정책처는 감소할 것으로 전망하여 3대 기간세목의 중장기 세수전망 결과가 완전히 반대로 나타났다.

세수변동요인을 세제요인과 과세베이스 요인으로 분해하여 분석한 후, 과세베이스 요인에 대해서는 2차적으로 분해하여 GDP 및 소득·소비 구조 변화 등 거시적 자료 분석과 연계시키거나 소득분배 등 미시적 자료 분석과 연계하여 세수 변동요인을 분석하였다.

이렇게 본 연구에서 세수 변동에 대한 거시적 분석방법을 채택한 것은 찾기 힘든 몇 안되는 중장기 세입전망과 관련한 기존 연구들이 모두 미시적 접근법을 채택한 것에 대한 반성에서 비롯된다. 재정지출의 경우에는 관련 예산사업의 적용대상과 1인당 단가가 법령 또는 정부정책에 의해 결정되기 때문에 적용대상과 1인당 단가에 대한 성별·연령별 특성을 감안하는 이른바 '조성법(component method)'을 적용하면 중장기 세출규모를 어느 정도 정확하게는 추계할 수 있다. 그러나 조세수입은 적용대상과 적용단가가 아니라 본 연구에서처럼 과세베이스와 세제요인(유효세율)에 의해 그 규모가 결정되는 것으로 보는 것이 더 적절하다. 중단기 세수전망에서도 정부나 한국조세연구원 모두 이러한 거시적 접근방법을 기본으로 하되, 소득세와 법인세의 경우에만 소득분포에 대한 정보를 추가적으로 감안하여 관련 세수를 전망하고 있다.

이에 본 연구에서는 먼저 전체적인 우리나라 총조세수입에 대해 탄력성 분석, 과세표준의 변동에 대한 분석, 그리고 실효세율 추정을 시도했다. 이러한 분석에서는 OECD 등의 기존 연구에서 거시경제지표를 활용하여 노동과세, 자본과세, 소비과세에 대한 평균실효세율 추정방법을 적용한 사례를 참고했다.

개별 세목에 세수 변동요인에 대한 분석 중 소득세에 대해서는 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수비율의 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하여 분석했다. 종합과세분 소득세수의 과세베이스는 종합소득금액과 근로소득금액의 순계 개념(이하 '합계소득'으로 부름)으로 정의했다. 그리고 과세베이스 요인은 재차 '분배율 요인'과 '그 외 요인'으로 구분하여 분석했다. '분배율 요인'이라 함은 국민계정상 가계부문의 소득으로서 종합과세분 소득세에 대응되는 소득인 피용자 보수 중 임금 및 급여와 영업잉여 중 가계부문에 귀속되는 영업잉여

(이하 '가계 영업잉여'로 부름)의 합으로 정의된 SNA 베이스의 명목 GDP 대비 비율의 변동요인을 말한다. 그리고 '그 외 요인'이란 SNA 베이스 대비 합계소득비율의 변동요인을 말한다. 또한 종합과세분 소득세수 변동의 세제요인의 경우도 소득공제 요인과 평균세율 요인으로 재차 구분하여 분석했다. 여기서 평균세율 요인은 다시 과표구간 및 세율의 변동과 세액공제·감면의 변동으로 구분했다.

법인세수 변동요인 분석을 위해 명목GDP 대비 법인세 부담을 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율로 축약되는 과세베이스 요인과 흑자법인소득 대비 과세표준의 비율과 평균실효세율로 나타나는 세제 요인으로 분해하고 각 요인들의 추이 비교 및 탄력성 분석을 중심으로 수행했다. 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율로 축약되는 과세베이스 요인은 명목GDP 대비 영업잉여의 비율, 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여의 비율, 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득의 비율로 다시 분해하고 각 비율들의 추이와 변화 요인들을 분석했다.

본 연구의 궁극적 목표인 중장기 법인세수 전망은 우리나라의 인구고령화를 반영할 필요가 있다. 이를 가능하게 하는 실증분석 결과를 제시하고 있는 박형수·홍승현(2011)의 연구결과를 활용하기 위해, 명목GDP 대비 법인세수의 추이와 매우 유사한 추이를 보이는 국민계정상의 과세베이스인 법인부문 영업잉여와 국세통계의 과세베이스인 흑자법인소득 사이의 정량적 중장기 관계를 추정하는 회귀분석을 수행했다. 실증분석 결과에 따르면, 명목GDP 대비 법인부문 영업잉여비율이 1% 포인트 증가할 때, 다른 여건은 동일하다는 전제하에 명목GDP 대비 흑자법인소득비율은 단기적으로 0.27%포인트 증가하고 중장기적으로 0.48%포인트 증가하며 법인부문 영업잉여비율 증가 속도의 절반 정도로 느리게 증가하는 것으로 나타났다.

개별 세목 중 마지막으로 소비세수 중에서 가장 큰 비중을 차지하고 있는 부가가치세의 세수 변동요인을 분석한다. 이를 위해 부가치세수의 GDP에 대한 비율을 국내소비의 변화와 국내소비에 대한 부가가치세수의 비율로 나누어 생각해본다. 전자는 부가가치세 과세대상인 국내소비

의 변화에 대한 분석으로, 이는 곧 과세베이스 변동요인에 대한 분석이며, 후자는 OECD에서 VAT Revenue Ratio(VRR)로 불리는 것으로 이론적인 부가가치세 과세베이스와 실제 부가가치세 과세베이스의 차이를 통해 세제 요인에 의한 세수입 변동요인을 분석하는 것이다.

$$\frac{\text{부가가치세수}}{GDP} = \frac{\text{최종소비지출} - \text{부가가치세수}}{GDP} \times \frac{\text{부가가치세수}}{(\text{최종소비지출} - \text{부가가치세수}) \times \text{부가세율}} \times \text{부가세율}$$

이와 함께 추가적으로 과세베이스 요인을 최종수요 항목인 민간최종소비지출, 정부최종소비지출, 민간고정자본형성과 정부고정자본형성 등으로 세분화하여 과세베이스의 변동요인을 분석한다. 이를 위해 우선 한국은행 국민소득계정통계, 산업연관표 등의 자료를 이용하여 이론적으로 산출되는 부가치세수를 추정하여 이를 활용했다. 이와 같은 과세베이스 요인 분석은 중장기 세수를 전망함에 있어 향후 세제 요인이 어떻게 변화할지 모르는 상황에서 기본적인 방향을 제시하는 데 활용될 수 있다.

$$\frac{\text{이론부가가치세수}}{GDP} = \frac{\text{과세베이스}}{GDP} \times \frac{\text{이론부가가치세수}}{\text{과세베이스}}$$

앞서 소득세, 법인세, 부가가치세 개별세목별 세수 변동요인에 대한 분석을 바탕으로 특히 과세베이스 요인에 대한 분석결과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 변화에 대한 연구결과와 연계시켜 향후 우리나라의 세원별 중장기 세수전망도 시도해 보았다. 다만, 이러한 세원별 중장기 세수전망을 시도한 기존연구가 거의 없기 때문에 이번 연구는 매우 시험적인 수준에서 전망을 시도한 것이다.

Ⅱ. 세수 탄력성 분석

중단기적인 세수전망에는 세목별로 정교하게 설정된 추정모형을 사용하여 과세베이스의 변동을 반영하고 여기에 세제개편에 따른 세수변동 효과를 가감하는 방법을 사용하지만, 장기적인 세수전망에는 조세수입의 GDP 탄력성을 활용하는 경우가 많다. 이에 제Ⅱ장에서는 조세수입의 GDP 탄력성을 추계해 보기로 한다.

세수 변동요인은 크게 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분된다. 우선 제1절에서는 이러한 세수 변동요인을 감안하여 총량 정보만을 사용하여 조세수입의 부양성과 탄력성을 추정해 보았다. 그러나 이러한 과세베이스인 GDP의 총량 및 세수 총량만의 정보에 의존하는 접근법은 GDP 구조 및 세목별 조세제도의 차이를 반영하지 못하는 한계가 있다. 개인소득과 법인소득, 근로소득과 자본소득, 소득과 소비 등은 세율 및 비과세·감면 제도에서 차이가 나므로 과세베이스인 GDP의 구성이 달라질 경우 세수를 총량이 아니라 과세베이스의 구성요소별로 구분하여 탄력성을 구하는 등 과세베이스 및 세수 구성에 대한 추가적인 정보를 활용할 필요가 있다. 예를 들면, 동일한 규모로 GDP가 증가하더라도 개인소득이 증가하느냐 아니면 법인소득이 증가하느냐에 따라 세수 증가 규모는 달라지므로 장기적인 세수전망시 GDP 증가 내역별로 세수에 미치는 영향을 구분하여 추계한 후 이를 합산해 보아야 한다.

이에 제2절 및 제3절에서는 세목별 세수 탄력성을 두 가지 방법으로 추정해 보았다. 우선 제2절에서는 Mendoza et al.(1994)에서 처음으로 시도되었고 이후 OECD 등에서 개선하여 활용하고 있는 세목별 평균유효세율(average effective tax rates) 계산[5]에 활용되는 방법을 적용하여, 세목별 조세수입과 이에 대응하는 과세베이스의 시계열 데이터를

추계한 후 탄력성 계산에 이용하였다. 제3절에서는 당해연도 세제를 기준으로 탄력성을 추계하는 방법으로, 현재 OECD에서 구조적(또는 경기변동조정) 재정수지 계산에 필요한 재정수입의 GDP 탄력성을 소득세, 사회보장기여금, 법인세, 간접세 등 네 가지 항목으로 구분하여 추정하는 방법[6]을 적용해 보았다.

1. 부양성과 탄력성

가. 통상적인 탄력성(부양성)

통상적으로 조세수입의 GDP 탄력성은 조세수입 증가율을 명목GDP 증가율로 나누어 구하는데, 연도별 증가율을 이용해 연도별 탄력성을 구한 후 특정기간의 산술평균 탄력성을 계산하거나 특정기간에 대한 기하평균 증가율[7]을 이용해 탄력성을 구하기도 한다. 우리나라의 경우 1976년부터 2010년까지의 GDP 탄력성을 구해보면 조세수입은 산술평균 1.14, 기하평균 1.06으로, 조세부담과 사회보장부담을 합한 국민부담은 산술평균 1.14, 기하평균 1.12로 나타났다.

한편, 회귀분석을 이용해서도 조세수입의 GDP 탄력성을 구할 수 있는데, 1975년부터 2010년까지의 데이터를 이용하여 단순회귀분석(OLS: Ordinary Least Square)을 적용하여 추계해 본 결과 조세수입 1.06, 국민부담 1.11로 기하평균을 이용한 탄력성 추정결과와 비슷하게 나타났다.

---

5) Mendoza et al.(1997), Volkerink et al.(2001), Volkerink and de Haan(2001), OECD(2001), Carey and Rabesona(2002) 등을 참조하라.

6) 구체적인 추정방법에 대해서는 van den Noord(2000) 및 박기백·박형수(2002)를 참조하라. 한편, 재정지출의 GDP 탄력성은 실업 관련 재정지출의 GDP 탄력성만을 추정하고 있다. 이외에 세외수입, 자본수입, 이자지급, 자본지출, 순융자 등 다른 항목들은 경기변동에 따른 세입·세출변화가 미미하다고 보아 모두 GDP 탄력성을 0으로 설정하고 있다.

7) 연도별 탄력성의 경우 분모인 명목GDP 증가율이 0에 가까우면 탄력성이 지나치게 커져 기간평균이 크게 왜곡될 수 있어, 이러한 문제를 피하기 위해서는 기간전체에 대한 기하평균 개념을 도입할 필요가 있다.

개별 세목의 경우 총조세나 국민부담보다 산술평균의 문제점이 더 크게 부각되는데, 3대 기간세목인 소득세, 법인세, 부가가치세 세수의 GDP탄성치의 경우 산술평균이 각각 0.63, 0.91, 1.89로, 기하평균이 각각 1.12, 1.21, 1.21로, 회귀분석에서는 기하평균과 비슷한 1.16, 1.25, 1.10으로 나타났다.

그러나 이러한 통상적인 세수의 GDP탄력성은 연도별 세제개편에 따른 세수 변동 규모를 조정해 주지 않기 때문에, 정확하게는 탄력성이 아니라 부양성[8]이라고 불러야 한다. 이에 시험적으로 국민연금 도입(1988년), 건강보험 통합(1998년) 등 사회보험제도의 큰 변화가 있었던 점을 고려하여 해당 연도에 대한 더미변수를 추가하여 국민부담의 탄력성을 회귀분석으로 재추정한 결과 1.11에서 1.06으로 다소 낮아졌다. 보다 정확한 조세수입의 GDP 탄력성을 추정하기 위해서는 세제 변화에 따른 세수 변동을 고려해야 한다는 점을 다시 한번 상기시켜 준다.

〈표 Ⅱ-1〉 통상적인 탄력성(부양성) 추계결과(1975~2010년)

		명목 GDP	조세	사회보장 기여금	국민 부담	국세	소득세	법인세	부가세
산술평균	증가율(%)	14.75	15.78	32.10	16.60	15.34	16.96	19.19	21.14
	탄력성	-	1.14	1.60	1.14	1.09	0.63	0.91	1.89
기하평균	증가율(%)	14.43	15.31	27.56	16.14	14.86	16.15	17.53	17.48
	탄력성	-	1.06	1.80	1.12	1.91	1.12	1.21	1.21
회귀분석	더미 미적용	-	1.05	2.02	1.11	1.01	1.16	1.25	1.10
	더미 적용	-	-	1.48	1.06	-	-	-	-

8) 탄력성(elasticity)은 세수변동에서 세제개편 등 조세정책에 의한 세수 변동요인을 제거하여 경제성장 등 GDP 변동에 의한 세수 변동만을 감안한 개념이며, 부양성(buoyancy)은 양자를 구분하지 않고 세수 변동 전체에 대해 적용한 개념이다. 두 용어의 보다 구체적인 개념은 Jenkins et al.(2010)을 참조하기 바란다.

나. 세제개편 효과를 제거한 탄력성

세수규모를 T_t라 하고, 세입예산에 반영된 연도별 세제개편에 따른 세수변동 규모를 D_t라 할 때 세제개편 효과를 제거한 세수($T_{t,t}$)는 Prest(1962)가 개발하고 Leuthold and N'Guessan(1986), Mukarram (2001), Samwell and Isaac(2012) 등이 활용한 바 있는 비례적 조정방법(proportional adjustment(PA) method)을 적용하여 추계할 수 있다.[9] Samwell and Isaac(2012)에 소개된 구체적인 추계방법은 다음과 같다.

First compute:

$$T_{t,t} = T_t - D_t$$

Where:

T_t = the actual tax yield in the t-th year

---

9) 다른 방법으로는 the constant rate structure, the dummy variable method가 있다. 이에 대한 보다 자세한 내용은 Bilquees(2004)를 참조하길 바라며, 주요 내용을 인용해 보면 다음과 같다.

The constant rate structure method is not used very commonly because it places heavy demands on the availability of data. It requires data on effective tax rates and on the changing composition of the bases. Provided these data are available and both the tax and its base are defined narrowly enough to permit application of the reference year rates to later year tax bases, this method generates the most accurate revenue series. However, such data are hard to come by particularly in the less developed countries.

The dummy variable method does not require the use of disaggregated data on taxes, but it cannot be used properly when discretionary tax changes are quite frequent in the past. Furthermore, even if the discretionary changes are not very large, the specification of the estimation equations can be problematic unless there is information on the nature of the tax changes and the extent to which their effects are independent of one another. In the case of Pakistan, there have been changes in taxes almost every year, and the Central Board of Revenue has generally been overestimating tax revenues.

D_t = the budget estimate of the discretionary change(s) in the t-th year

$T_{t,t}$ = the actual collection of the t-th year adjusted to the structure of that year.

PA method requires that the revenue yield for each year in the sample period be adjusted to generate a revenue yield based on the structure of a reference year. $T_{t,t}$ are to be converted to the reference year. To obtain the adjusted series for the t-th year, we multiplied $T_{t,t}$ by the previous year's ratio of the adjusted tax revenue with reference to the base year$(T^*)_{t-1}$ over the actual tax revenue (T_{t-1}), that is,

$$
\begin{aligned}
(T^*)_1 &= T_{1,1} \\
(T^*)_2 &= \{(T^*)_1 / T_1\} \cdot T_{2,2} \\
&\cdot \\
&\cdot \\
(T^*)_t &= \{(T^*)_{t-1} / T_{t-1}\} \cdot T_{t,t}
\end{aligned}
$$

이렇게 세제개편에 따른 세수 변동 효과를 제거한 세수 데이터를 이용하여 탄력성을 구할 수 있으면, 보다 정확하게 과세베이스 변동에 따른 장기 세수전망이 가능해진다. 그러나 연도별 세제개편에 따른 세수 변동 효과를 정확하게 추정하기 어렵고 세제당국도 관련 정보를 공식적으로 발표하고 있지 않아, 본 연구에서는 시험적으로 세제당국이 세입예산안 심의를 위해 국회 기획재정위원회에 제출한 자료[10]에 나타난 연도별 세제개편에 따른 총국세 변동 효과를 반영하여 탄력성을 계산해 보았다.

---

10) 구체적으로는 각 회계연도에 대한『기획재정위원회소관 기획재정부 일반회계 세입예산안 예비심사보고서』에 포함된 정부가 정기국회에 제출한 세법개정안의 세수 증감효과를 말한다. 그러나 1999년(2000회계연도 세입예산안) 이후의 보고서에만 세수 증감효과가 포함되어 있다. 세목별 세법개정효과는 1999년 및 2001년 보고서에만 포함되어 있다.

세제당국은 당해연도 세법개정의 효과 이외에 과거 2년 이상의 세법 개정에 따른 누적효과도 추정하고 있으므로, 전자에 대해서는 비례적 조정방법을 적용하고 후자에 대해서는 단순하게 실적치에서 차감하는 등 두 가지 기준으로 탄력성을 계산했다. 2000~2010년 기간에 대한 계산결과를 보면, 누적효과를 반영한 경우에는 총국세의 GDP 탄력성이 0~3% 정도, 당해연도 효과에 비례적 조정방법을 적용한 경우에는 5~9% 정도 커지는 것으로 나타났다.

〈표 II-2〉 국세수입의 조정

(단위: 십억원)

	명목GDP	총국세	세법개정효과		조정후 총국세	
			누적 기준	당해연도 기준	누적 기준	당해연도 기준
2000	603,236	92,935	-2,901	-2,929	95,835	95,864
2001	651,415	95,793	-1,132	-1,303	96,925	100,156
2002	720,539	103,968	-2,959	-1,827	106,927	110,614
2003	767,114	114,664	379	234	114,286	121,745
2004	826,893	117,796	-317	-1,006	118,112	126,138
2005	865,241	127,466	-2,112	-1,712	129,578	138,326
2006	908,744	138,044	-1,471	548	139,515	149,211
2007	975,013	161,459	1,504	738	159,955	173,723
2008	1,026,452	167,306	-2,488	-2,156	169,794	182,334
2009	1,065,037	164,541	-5,296	-3,799	169,837	183,460
2010	1,173,275	177,718	-5,497	7,637	183,215	189,638

〈표 II-3〉 정확한 탄력성 추계결과(2000~2010년)

		명목 GDP	총국세	조정후 총국세	
				누적 기준	당해연도 기준
산술평균	증가율(%)	6.90	6.81	6.78	7.15
	탄력성	-	0.99 (부양성)	1.02	1.09
기하평균	증가율(%)	6.88	6.70	6.69	7.06
	탄력성	-	0.97 (부양성)	0.97	1.03

2. 과세베이스별 장기 부양성

가. 기존 연구의 방법론

과세베이스를 노동소득, 자본소득, 소비로 구분하고 이에 대응하는 조세수입을 대응시켜 세목별 평균유효세율을 계산하는 방법론으로는 크게 Mendoza et al.(1994, 1997), Carey and Rabesona(2002) 및 OECD(2001)의 세가지를 들 수 있다.

1) Mendoza et al.(1994, 1997)의 방법론

Mendoza et al.(1994, 1997)의 방법론은 가계가 납부한 노동소득과 자본소득에 대한 세금의 평균유효세율이 동일하다고 간주[11]하고 가계부문(자영업자 등 비법인의 사업소득)의 영업잉여와 순재산소득[12]을 모두 자본소득으로 간주한다.

우선 가계가 부담하는 평균유효세율(Th)을 가계가 부담한 세금(1100[13])을 가계부문의 소득인 영업잉여(OSPUE)[14][15], 재산소득(PEI)[16], 임금 및 급여(W)의 합으로 나누어 구한 후, 가계가 부담한 세금을 노동소득인 임금 및 급여와 자본소득인 영업잉여 및 재산소득의 비중으로 분해하고 여기에 다른 세금을 감안하여 최종적인 노동소득에 대한 평

---

11) 이는 가계가 납부한 세금 중에서 노동소득 관련 세금의 비중이 가계소득 중에서 노동소득이 차지하는 비중과 동일하다고 가정하는 것을 의미한다.

12) 순(net) 재산소득 = 재산소득(원천) - 재산소득(사용)

13) OECD Revenue Statistics 상의 조세수입 분류 코드로, 자세한 사항은 〈부록 1〉을 참조하라.

14) 국민계정상의 국민소득 구성항목을 의미하며, 자세한 사항은 〈부록 1〉을 참조하라.

15) Mendoza et al.(1994, 1997)에서는 국민계정상의 가계부문 영업잉여에 임료를 합산하였다.

16) 국민계정상의 재산소득은 이자, 배당금, 임료로 구성되는데, 임료에는 자가소유 주택에 귀속임료(imputed rentals)가 포함되어 있다. 그러나 Mendoza et al.(1994, 1997)에서는 국민계정상의 재산소득에서 임료를 제외시켰다.

균유효세율(Tl)과 자본소득에 대한 평균유효세율(Tk)을 다음과 같이 계산한다.

가계가 부담하는 평균유효세율(Th) = 1100 / (OSPUE + PEI + W)
노동소득에 대한 평균유효세율(Tl)
= (Th*W + 2000 + 3000) / (W + 2200)
자본소득에 대한 평균유효세율(Tk)
= (Th*(OSPUE + PEI) + 1200 + 4100 + 4400) / OS

노동소득에 대한 평균유효세율(Tl)은 가계가 부담한 세금 중 노동소득에 해당하는 부분에 사회부담금(2000) 및 급여세(3000)를 조세수입의 합계로 하고, 이에 대응하는 과세베이스로는 가계부문의 임금 및 급여에 고용주의 사회부담금(2200)의 합계로 하여 구한다. 자본소득에 대한 평균유효세율은 가계가 부담한 세금 중 자본소득에 해당하는 부분에 법인세(1200), 부동산세(4100), 금융 및 자본 거래세(4400)의 합계를 조세수입의 합계로 하고, 이에 대응하는 과세베이스로는 경제 전체의 영업잉여(OS)로 하여 구한다.

한편, 소비에 대한 평균유효세율(Tc)은 일반소비세(5110)와 개별소비세(5121)의 합을 조세수입의 합계로 하고, 이에 대응하는 과세베이스로는 민간소비(C)와 정부소비(G)의 합에서 정부부문 인건비(GW), 일반소비세, 개별소비세 등 비과세 부분을 차감한 합계로 하여 다음과 같이 구한다.

소비에 대한 평균유효세율(Tc)
= (5110 + 5121) / (C + G - GW - 5110 - 5121)

2) Carey and Rabesona(2002)의 방법론

Carey and Rabesona(2002)는 Mendoza et al.(1994, 1997)의 본래 방

법론을 개선하여 국가별로 사회부담금에 대한 과세 여부가 차이가 나는 점[17]을 반영하고, 세목별 관련 세수와 이에 대응하는 과세베이스를 미세 조정하였다.

우선 〈표 Ⅱ-4〉에서 보는 바와 같이 사회부담금에 대해 비과세하는 국가의 경우 피고용자의 사회부담금(2100), 자영업자의 사회부담금(2300), 구분되지 않는 사회부담금(2400)을 가계가 부담한 세금에 대한 과세베이스에서 차감해 주고, 노동소득 및 자본소득에 대한 평균유효세율을 계산 과정에서 가계가 부담한 세금을 노동소득에 대한 세금과 자본소득에 대한 세금으로 분해할 때에도 이들 항목을 차감해 주었다.[18]

또한, 노동소득에 대한 세금으로 Mendoza et al.(1994, 1997)은 사회부담금 전체를 본 반면, 자영업자 소득을 모두 자본소득으로 간주한 것처럼 자영업자의 사회부담금(2300)과 구분되지 않는 사회부담금(2400) 중 자본소득에 해당하는 부분은 자본소득에 대한 세금으로 재분류하여 축소하였다. 자본소득에 대한 세금에는 이렇게 재분류된 사회부담금 항목 이외에 Mendoza et al.(1994, 1997)에 포함되지 않았던 재산 관련 과세(4200, 4300, 4500, 4600)와 투자재에 대한 소비세(5125), 법인이 납부하는 자동차 관련 소비세(5212), 기타 법인이 부담하는 조세(6100) 등을 추가하기도 했다. 소비에 대한 세수도 Mendoza et al.(1994, 1997)에 포함되지 않았던 소비세 항목들이 다수 포함되었다.

세목별 세수에 대응하는 과세베이스에 대해서도 노동소득은 가계부문의 임금 및 급여에 고용주의 사회부담금 합계에서 가계부문의 피용자보수 전체(WSSS 또는 CoE)[19]와 급여세의 합계로 확대하였다. 반면, 자본소득은 당초 경제 전체의 영업잉여에서 급여세를 제외하는 것

17) 우리나라는 'Social security contributions deductible'의 경우에 속한다.

18) 다만 2400에 대해서는 2400을 제외한 상태에서 가계부문의 과세소득(가계소득에서 비과세되는 사회부담금을 차감한 금액)에서 노동소득과 자본소득이 차지하는 비중(α 및 β)을 구한 후 동 비중을 적용하여 2400을 노동소득에 대한 세금과 자본소득에 대한 세금으로 분해하여 적용한다.

19) 임금 및 급여 이외에 고용주가 부담하는 사회부담금, 급여세, 사적연금보험료, 퇴직금 등이 포함된다.

으로 축소하였다. 소비는 당초 세전가격 기준에서 세후가격 기준으로 변경하였다.

이상과 같은 Mendoza et al.(1994, 1997) 및 Carey and Rabesona (2002)의 방법론은 모두 조세의 최종적인 귀착을 따지지 않고 최초 납부시의 세부담을 기준으로 하고 있다는 점, 각종 손실에 대한 이연처리 허용을 고려하지 못한다는 점, 다양한 조세경감 및 회피(tax evasion and tax planning) 행태를 반영하지 못한다는 점 등의 한계를 가지고 있다. 그러나 무엇보다도 가장 큰 약점은 가계가 납부한 노동소득과 자본소득에 대한 세금의 평균유효세율이 동일하다고 간주하고 가계부문의 영업잉여와 순재산소득을 모두 자본소득으로 간주한다는 다소 비현실적인 가정에 기초하고 있다는 점이다.

〈표 II-4〉 Mendoza et al.과 Carey and Rabesona의 방법론 비교

Mendoza method	Revised method	
	Social security contributions not deductible	Social security contributions deductible
Tax ratio for total household income, τ_h		
$\tau_h = 1100/(OSPUE + PEI + W)$	Same as Mendoza	$\tau_h = 1100/(OSPUE + PEI + W - 2100 - 2300 - 2400)$
Tax ratio on labour income, τ_l		
$\tau_l = (\tau_h * W + 2000 + 3000)/(W + 2200)$	$\tau_l = (\tau_h * W + 2100 + 2200 + \alpha * 2400 + 3000)/(WSSS + 3000)$	$\tau_l = (\tau_h * (W - 2100 - \alpha * 2400) + 2100 + 2200 + \alpha * 2400 + 3000)/(WSSS + 3000)$
	$\alpha = W/(OSPUE + PEI + W)$ = share of labour income in household income	$\alpha = (W - 2100)/(OSPUE + PEI + W - 2100 - 2300)$
	$\beta = 1 - \alpha$ = share of capital income in household income	Same as not deductible
Tax ratio on consumption, τ_c		
$\tau_c = (5110 + 5121)/(CP + CG - CGW - 5110 - 5121)$	$\tau_c = (5110 + 5121 + 5122 + 5123 + 5126 + 5128 + 5200 - 5212)/(CP + CG - CGW)$	Same as not deductible
Tax ratio on labour income and consumption combined, τ_{LC}		
	$\tau_{LC} = \tau_l + (1 - \tau_l) * \tau_c$	Same as not deductible
Tax ratio on capital income, τ_k		
$\tau_k = [\tau_h * (OSPUE + PEI) + 1200 + 4100 + 4400]/OS$	$\tau_k = [\tau_h * (OSPUE + PEI) + 2300 + \beta * 2400 + 1200 + 4000 + 5125 + 5212 + 6100]/(OS - 3000)$	$\tau_k = [\tau_h * (OSPUE + PEI - 2300 - \beta * 2400) + 2300 + \beta * 2400 + 1200 + 4000 + 5125 + 5212 + 6100]/(OS - 3000)$

3) OECD(2001)의 방법론

이에 Volkerink et al.(2001), Volkerink and de Haan(2001), OECD(2001) 등에서는 자영업자 소득을 모두 자본소득으로 간주하지 않고, 가계가 부담한 세금(1100)을 기계적으로 노동소득인 임금 및 급여와 자본소득인 영업잉여 및 재산소득의 비중과 동일하게 분배하는 대신, 국가별로 세제를 분석하여 노동소득 귀속비중(α)과 자본소득 귀속비중(β)을 설정하도록 한다.

이러한 OECD(2001) 유형의 방법론에서는 노동소득에 대한 평균유효세율(Tl)은 Mendoza et al.(1994, 1997)의 본래 방법론에서 세수 부분은 자영업자의 사회부담금(2300)과 구분되지 않는 사회부담금(2400)을 제외시킨 반면, 과세베이스 부분은 Carey and Rabesona(2002)과 동일하게 가계부문의 임금 및 급여에 고용주의 사회부담금 합계에서 가계부문의 피용자보수 전체(WSSS)와 급여세의 합계로 확대하였다.

자본소득에 대한 평균유효세율(Tk)은 세수 부분은 Carey and Rabesona(2002)처럼 Mendoza et al.(1994, 1997)에 포함되지 않았던 재산 관련 과세(4200, 4300, 4500, 4600)와 투자재에 대한 소비세(5125), 법인이 납부하는 자동차 관련 소비세(5212), 기타 법인이 부담하는 조세(6100) 등을 추가한 반면, 과세베이스 부분도 당초 경제 전체의 영업잉여에서 급여세를 제외하는 것으로 축소하였다.

소비에 대한 평균유효세율(Tc)은 세수 부분은 Mendoza et al.(1994, 1997)은 물론 Carey and Rabesona(2002)보다도 많은 소비세 항목들을 포함시키고, 과세베이스 부분도 Carey and Rabesona(2002)처럼 당초 세전가격 기준에서 세후가격 기준으로 변경하고 더 나아가 정부부문 인건비도 제외시키지 않았다.

Labour income tax ratio τlab

$$= (\alpha \cdot 1100 + 2100 + 2200 + 3000) / (CoE + 3000)$$

Capital income tax ratio τcap

$= (\beta \cdot 1100 + 1200 + 4000 + 5125 + 5212 + 6100) / (OS - 3000)$

Corporate income tax ratio τcor

$= (1200 + 4120 + 4220) / (OS - OSPUE - 3000)$

Consumption tax ratio τcon

$= (5000 - 5125 - 5212 - other) / (C + G)$

〈표 II-5〉 3가지 방법론의 세수 및 과세베이스 크기 비교

	세수	과세베이스	평균유효세율
노동소득	① 〉 ② 〉 ③	① 〈 ② = ③	① 〉 ② 〉 ③
자본소득	① 〈 ② ≒ ③	① 〉 ② = ③	① 〈 ② ≒ ③
소비	① 〈 ② 〈 ③	① 〈 ② 〈 ③	① ? ② ? ③

주: ①은 Mendoza et al.(1994, 1997)의 방법론, ②는 Carey and Rabesona(2002)의 방법론, ③은 OECD(2001)의 방법론을 의미

〈표 II-6〉 3가지 방법론의 세목별 세수분류 비교

세수 분류 코드	Mendoza				Carey & Rabesona				OECD			
	L	K	C	기타	L	K	C	기타	L	K	C	기타
1110	O	O			O	O			O	O		
1120	O	O			O	O			O	O		
1210		O				O				O		
1220		O				O				O		
1300				O				O				O
2110	O				O				O			
2120	O				O				O			
2210	O				O				O			
2220	O				O				O			
2310	O					O						O
2320	O					O						O
2410	O				O	O						O

〈표 Ⅱ-6〉의 계속

세수 분류 코드	Mendoza				Carey & Rabesona				OECD			
	L	K	C	기타	L	K	C	기타	L	K	C	기타
2420	O				O	O						O
3000	O				O				O			
4000		O				O				O		
4110		O				O				O		
4120				O		O				O		
4220				O		O				O		
4310				O		O				O		
4320				O		O				O		
4400		O				O				O		
4510				O		O				O		
4520				O		O				O		
4600				O		O				O		
5111			O				O				O	
5112			O				O				O	
5113			O				O				O	
5121			O				O				O	
5122				O			O				O	
5123				O			O				O	
5124				O							O	
5125				O		O				O		
5126				O			O				O	
5127				O				O			O	
5128				O			O				O	
5130				O				O			O	
5211				O			O				O	
5212				O		O				O		
5213				O			O				O	
5220				O			O				O	
5300				O				O				O
6100				O		O				O		
6200				O				O				O

〈표 Ⅱ-7〉 3가지 방법론의 과세베이스 분류 비교

	Mendoza				Carey & Rabesona				OECD			
	L	K	C	기타	L	K	C	기타	L	K	C	기타
〈 GNI(총본원소득)의 구성항목 〉												
피용자보수(CoE)												
임금 및 급여(W)	O				O				O			
고용주의 사회부담금 등				O	O				O			
영업잉여(OS)												
법인부문		O				O				O		
가계부문(OSPUE)		O				O				O		
재산소득												
법인부문				O				O				O
가계부문(PEI)		O										
〈 GDP의 지출항목 〉												
민간소비(C)			O				O				O	
정부소비(G)												
인건비				O			O				O	
비인건비			O				O				O	
총고정자본형성												
수출				O				O				O
수입				O				O				O

나. 본 연구에의 적용

Mendoza et al.(1994, 1997), Carey and Rabesona(2002) 및 OECD (2001)의 3가지 방법을 적용함에 있어 다음과 같이 우리나라 세제를 감안하였다.

우선 노동소득에 대한 평균유효세율(T1)에 대해서는 사회부담금에 대한 비과세를 감안하되, OECD(2001)처럼 우리나라 가계가 부담한 세금(1100)을 분석하여 노동소득 귀속비중(α)과 자본소득 귀속비중(β)을 각각 58.47% 및 41.53%로 설정하였다.

노동소득 귀속비중(α)은 OECD Revenue Statistics 2011년판에 수록된 우리나라 가계가 부담한 세금(1100)의 9개 항목[20] 중 부가세(surtax)인 공통항목을 4개[21]를 제외한 5개 항목 중에서 'Wages and salaries income tax(갑종 근로소득세)' 전액과 'Global income tax(종합소득세)'의 17.2%[22], 'Other income tax(을종 근로소득세+사업소득세+퇴직소득세+기타소득세)'의 24.5%[23]를 노동소득 관련 세금으로 간주하고 추계한 결과 58.47%로 나타났다.

한편, 임료의 경우 대부분이 귀속임료로 우리나라의 경우 과세대상에

---

20) ① Income tax, ② Dividends and interest income tax, ③ Wages and salaries income tax, ④ Other income tax, ⑤ Global income tax, ⑥ Defence tax on income tax, ⑦ Education tax on income tax, ⑧ Rural development tax on interest, bus. Inc. & cap.gains relief, ⑨ Inhabitant tax on income tax (local)

21) 주 20)의 ⑥~⑨

22) 국세통계연보 '3-2-3 소득종류별 종합소득금액 신고 현황'상의 근로소득, 퇴직소득, 사업소득, 기타소득, 연금소득, 이자소득, 배당소득, 저축해지추징세액, 비거주자양도소득 중에서 근로소득, 퇴직소득, 연금소득을 노동소득으로 간주하였다. 또한 국세통계연보 '3-2-3 소득종류별 종합소득금액 신고 현황'의 종합소득 금액에서 원천신고분과 중복을 야기하는 '3-1-2. 총수입금액 및 소득금액 신고현황'의 비사업자신고자의 과세소득 금액을 차감한 금액 및 2006~2010년의 5개년을 기준으로 추정한 결과 종합소득 중에서 노동소득이 차지하는 비중이 평균 17.2%로 나타났다.

23) 『2010 조세개요』에 수록된 연도별 세입실적을 기준으로 을종 근로소득세와 퇴직소득세가 차지하는 비중을 계산한 결과 2007~2009년의 3개년 평균이 24.5%로 나타났다.

서 제외되고 있으므로 과세베이스인 가계부문의 재산소득이나 영업잉여 어디에도 포함시키지 않았다. 소득세의 경우 이자, 배당 등의 지급금액에 대해 소득공제 등 비과세를 적용하지 않기 때문에 과세베이스인 재산소득을 순재산소득이 아닌 재산소득 수입총액으로 보았다. 소비에 대한 평균유효세율(Tc)에 대해서는 정부인건비를 과세베이스에서 제외시켰다.

다. 과세베이스별 장기 부양성 추계결과

3가지 방법에 의한 과세베이스 및 관련 세수를 노동소득, 자본소득, 소비로 구분하여 추계한 결과가 〈표 Ⅱ-8〉~〈표 Ⅱ-10〉에 정리되어 있다. 2010년을 기준으로 보면 과세베이스/GDP 비율이 노동소득과 자본소득이 42~45%와 31%로 합산하면 73~76% 정도이고 소비는 54~61% 정도다. 국민부담(=조세+사회보장기여금) 대비 세수 비중은 90~96% 정도다.

최종적으로 노동소득, 자본소득, 소비, 나머지 세수[24]로 구분하고 각각 산술평균[25], 기하평균, 회귀분석의 방법에 의해 장기 부양성을 구해본 결과와 이들 세목별 장기 부양성을 해당 세목의 세수비중으로 가중평균하여 구한 가중평균 장기 부양성도 〈표 Ⅱ-12〉에 정리되어 있다. 가장 최신 방법인 OECD 방식을 기준으로 노동소득과 자본소득의 장기 부양성은 1.3~1.4인 반면, 소비의 장기 부양성은 1 내외인 것으로 나타났다. 이에 따라 우리나라 국민부담 전체의 장기 부양성은 약 1.2 정도인데, 산술평균에 의한 부양성이 상대적으로 크고 회귀분석에 의한 부양성이 상대적으로 작게 나타났다.

이렇게 추계한 과세베이스별 부양성을 해당 세수로 가중평균하여 국민부담 전체에 대한 부양성을 계산해 보면 1.2 내외로, 총량을 기준으로 추정한 〈표 Ⅱ-1〉의 1.1 내외에 비해 다소 크게 나타났다.

---

24) 나머지 세수는 국민부담(=조세+사회보장기여금)에서 노동, 자본, 소비 관련 세수를 차감하여 구한 세수의 증가율을 경상성장률로 나누어 구하거나 명목GDP를 설명변수로 한 회귀분석을 통해 부양성을 구했다.

25) 2005년의 경우 일부 과세베이스 증가율이 0.1%에 불과해 당해연도의 부양성이 어마어마하게 크게 나타나 동 연도를 제외시켰다.

〈표 Ⅱ-8〉 3가지 방법에 의한 노동소득 과세베이스 및 관련 세수

(단위: 십억원)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	3,131	67	3,334	67	3,334	92
1976	4,400	170	4,702	170	4,702	233
1977	5,899	216	6,361	216	6,361	274
1978	8,414	310	9,079	310	9,079	373
1979	11,267	438	12,150	438	12,150	503
1980	13,955	508	15,279	508	15,279	555
1981	17,250	655	18,913	655	18,913	728
1982	20,079	796	22,042	796	22,042	877
1983	24,319	965	26,678	965	26,678	1,005
1984	27,905	1,057	30,654	1,057	30,654	1,107
1985	30,951	1,292	33,999	1,292	33,999	1,360
1986	35,888	1,540	39,478	1,540	39,478	1,637
1987	42,906	1,982	47,416	1,982	47,416	2,078
1988	52,646	2,965	58,425	2,955	58,425	3,038
1989	62,521	3,826	69,555	3,811	69,555	3,865
1990	77,309	8,266	85,433	7,580	85,433	7,661
1991	95,687	9,626	106,466	8,694	106,466	8,772
1992	109,841	10,893	121,119	9,835	121,119	9,954
1993	124,657	14,046	137,414	12,789	137,414	12,938
1994	144,861	15,911	160,928	14,499	160,928	14,725
1995	174,900	19,172	191,142	17,477	191,142	17,377
1996	200,966	22,877	219,651	20,739	219,651	20,625
1997	212,351	24,792	232,912	22,180	232,912	22,258
1998	203,222	27,733	222,456	24,636	222,456	25,660
1999	215,549	29,866	236,193	25,816	236,193	26,523
2000	242,259	34,802	259,202	29,596	259,202	29,909
2001	264,495	40,606	284,574	34,310	284,574	34,389
2002	291,945	45,531	313,062	38,206	313,062	37,832
2003	317,927	51,870	341,343	43,492	341,343	42,686
2004	347,521	58,254	369,673	49,592	369,673	48,300
2005	369,479	62,798	396,852	54,091	396,852	52,752
2006	390,948	71,800	420,489	62,618	420,489	61,075
2007	417,473	83,187	449,613	73,327	449,613	71,252
2008	441,766	87,859	475,636	77,255	475,636	75,031
2009	460,284	89,342	494,367	78,546	494,367	76,191
2010	489,554	96,709	526,993	85,015	526,993	82,521

〈표 II-8〉의 계속

(단위: 명목GDP 대비, %)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	29.9	0.6	31.8	0.6	31.8	0.9
1976	30.5	1.2	32.6	1.2	32.6	1.6
1977	31.9	1.2	34.4	1.2	34.4	1.5
1978	33.7	1.2	36.4	1.2	36.4	1.5
1979	35.2	1.4	37.9	1.4	37.9	1.6
1980	35.7	1.3	39.1	1.3	39.1	1.4
1981	35.0	1.3	38.4	1.3	38.4	1.5
1982	35.4	1.4	38.9	1.4	38.9	1.5
1983	36.5	1.4	40.0	1.4	40.0	1.5
1984	36.5	1.4	40.1	1.4	40.1	1.4
1985	36.1	1.5	39.7	1.5	39.7	1.6
1986	35.8	1.5	39.4	1.5	39.4	1.6
1987	36.4	1.7	40.2	1.7	40.2	1.8
1988	37.5	2.1	41.6	2.1	41.6	2.2
1989	39.4	2.4	43.9	2.4	43.9	2.4
1990	40.4	4.3	44.6	4.0	44.6	4.0
1991	41.3	4.2	46.0	3.8	46.0	3.8
1992	41.6	4.1	45.9	3.7	45.9	3.8
1993	41.7	4.7	46.0	4.3	46.0	4.3
1994	41.4	4.5	46.0	4.1	46.0	4.2
1995	42.7	4.7	46.7	4.3	46.7	4.2
1996	43.6	5.0	47.7	4.5	47.7	4.5
1997	41.9	4.9	46.0	4.4	46.0	4.4
1998	40.6	5.5	44.4	4.9	44.4	5.1
1999	39.3	5.4	43.0	4.7	43.0	4.8
2000	40.2	5.8	43.0	4.9	43.0	5.0
2001	40.6	6.2	43.7	5.3	43.7	5.3
2002	40.5	6.3	43.4	5.3	43.4	5.3
2003	41.4	6.8	44.5	5.7	44.5	5.6
2004	42.0	7.0	44.7	6.0	44.7	5.8
2005	42.7	7.3	45.9	6.3	45.9	6.1
2006	43.0	7.9	46.3	6.9	46.3	6.7
2007	42.8	8.5	46.1	7.5	46.1	7.3
2008	43.0	8.6	46.3	7.5	46.3	7.3
2009	43.2	8.4	46.4	7.4	46.4	7.2
2010	41.7	8.2	44.9	7.2	44.9	7.0

〈표 Ⅱ-9〉 3가지 방법에 의한 자본소득 과세베이스 및 관련 세수

(단위: 십억원)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	5,263	355	5,263	371	5,263	346
1976	6,954	633	6,954	651	6,954	588
1977	8,582	788	8,571	808	8,571	750
1978	11,157	1,094	11,139	1,111	11,139	1,048
1979	13,650	1,425	13,620	1,443	13,620	1,378
1980	15,875	1,606	15,841	1,640	15,841	1,593
1981	20,236	2,053	20,195	2,125	20,195	2,053
1982	22,384	2,485	22,336	2,585	22,336	2,504
1983	25,132	2,817	25,079	2,918	25,079	2,878
1984	29,266	3,070	29,207	3,161	29,207	3,111
1985	33,338	3,592	33,264	3,666	33,264	3,598
1986	39,575	3,978	39,494	4,061	39,494	3,964
1987	45,532	5,233	45,437	5,348	45,437	5,251
1988	52,313	6,611	52,198	6,751	52,198	6,679
1989	56,242	8,881	56,100	9,141	56,100	9,102
1990	64,976	11,783	64,823	12,800	64,823	12,236
1991	77,688	13,432	77,483	14,624	77,483	13,834
1992	88,706	15,838	88,424	17,259	88,424	16,317
1993	99,735	17,865	99,429	19,668	99,429	18,647
1994	116,061	21,917	115,793	24,065	115,793	22,881
1995	127,158	25,703	126,921	28,201	126,921	27,161
1996	133,934	27,945	133,645	30,881	133,645	29,533
1997	149,795	28,561	149,486	32,084	149,486	30,117
1998	153,377	30,118	153,101	33,787	153,101	30,653
1999	171,486	31,528	171,215	36,947	171,215	33,109
2000	190,695	42,756	190,437	48,813	190,437	44,403
2001	201,103	42,724	200,755	49,326	200,755	44,291
2002	226,755	49,608	226,373	56,886	226,373	51,421
2003	235,295	56,665	234,874	65,273	234,874	59,489
2004	258,345	56,080	257,877	65,185	257,877	59,906
2005	258,129	65,053	257,615	74,300	257,615	69,186
2006	264,451	71,749	263,889	81,651	263,889	76,934
2007	284,556	83,526	283,937	94,018	283,937	90,045
2008	295,368	86,248	294,686	97,410	294,686	92,868
2009	310,604	80,773	309,923	91,872	309,923	87,121
2010	363,901	84,479	363,187	96,868	363,187	91,807

〈표 II-9〉의 계속

(단위: 명목GDP 대비, %)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	50.2	3.4	50.2	3.5	50.2	3.3
1976	48.3	4.4	48.3	4.5	48.3	4.1
1977	46.4	4.3	46.3	4.4	46.3	4.1
1978	44.7	4.4	44.7	4.5	44.7	4.2
1979	42.6	4.4	42.5	4.5	42.5	4.3
1980	40.6	4.1	40.5	4.2	40.5	4.1
1981	41.0	4.2	41.0	4.3	41.0	4.2
1982	39.5	4.4	39.4	4.6	39.4	4.4
1983	37.7	4.2	37.6	4.4	37.6	4.3
1984	38.2	4.0	38.2	4.1	38.2	4.1
1985	38.9	4.2	38.8	4.3	38.8	4.2
1986	39.5	4.0	39.4	4.1	39.4	4.0
1987	38.6	4.4	38.5	4.5	38.5	4.5
1988	37.2	4.7	37.1	4.8	37.1	4.8
1989	35.5	5.6	35.4	5.8	35.4	5.7
1990	34.0	6.2	33.9	6.7	33.9	6.4
1991	33.6	5.8	33.5	6.3	33.5	6.0
1992	33.6	6.0	33.5	6.5	33.5	6.2
1993	33.4	6.0	33.3	6.6	33.3	6.2
1994	33.2	6.3	33.1	6.9	33.1	6.5
1995	31.0	6.3	31.0	6.9	31.0	6.6
1996	29.1	6.1	29.0	6.7	29.0	6.4
1997	29.6	5.6	29.5	6.3	29.5	5.9
1998	30.6	6.0	30.6	6.7	30.6	6.1
1999	31.2	5.7	31.2	6.7	31.2	6.0
2000	31.6	7.1	31.6	8.1	31.6	7.4
2001	30.9	6.6	30.8	7.6	30.8	6.8
2002	31.5	6.9	31.4	7.9	31.4	7.1
2003	30.7	7.4	30.6	8.5	30.6	7.8
2004	31.2	6.8	31.2	7.9	31.2	7.2
2005	29.8	7.5	29.8	8.6	29.8	8.0
2006	29.1	7.9	29.0	9.0	29.0	8.5
2007	29.2	8.6	29.1	9.6	29.1	9.2
2008	28.8	8.4	28.7	9.5	28.7	9.0
2009	29.2	7.6	29.1	8.6	29.1	8.2
2010	31.0	7.2	31.0	8.3	31.0	7.8

〈표 Ⅱ-10〉 3가지 방법에 의한 소비 과세베이스 및 관련 세수

(단위: 십억원)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	7,279	543	7,822	956	7,822	956
1976	9,154	760	9,914	1,386	9,914	1,386
1977	11,073	1,012	12,085	1,818	12,085	1,818
1978	14,469	1,433	15,903	2,570	15,903	2,570
1979	18,584	1,942	20,526	3,338	20,526	3,338
1980	24,218	2,500	26,718	4,190	26,718	4,190
1981	30,467	3,023	33,490	5,093	33,490	5,093
1982	34,259	3,383	37,642	5,841	37,642	5,841
1983	38,347	4,075	42,422	7,183	42,422	7,183
1984	42,824	4,409	47,233	7,746	47,233	7,746
1985	47,630	4,791	52,421	8,188	52,421	8,188
1986	52,795	5,473	58,269	9,402	58,269	9,402
1987	59,427	5,899	65,326	10,829	65,326	10,829
1988	68,455	7,128	75,583	11,718	75,583	11,718
1989	79,526	9,076	88,602	12,672	88,602	12,672
1990	94,682	11,888	106,570	16,497	106,570	16,497
1991	114,262	13,886	128,149	18,642	128,149	18,642
1992	131,016	16,928	147,945	21,753	147,945	21,753
1993	148,204	19,173	167,378	24,027	167,378	24,027
1994	175,827	22,467	198,294	28,427	198,294	28,427
1995	206,768	25,692	232,460	33,388	232,460	33,388
1996	236,798	30,631	267,429	39,609	267,429	39,609
1997	260,840	34,104	294,944	43,978	294,944	43,978
1998	249,683	30,356	280,040	38,622	280,040	38,622
1999	282,994	36,560	319,554	45,785	319,554	45,785
2000	322,129	41,367	363,496	52,271	363,496	52,271
2001	355,784	48,448	404,232	59,377	404,232	59,377
2002	398,267	54,083	452,350	64,773	452,350	64,773
2003	410,581	57,438	468,019	68,197	468,019	68,197
2004	428,749	59,082	487,831	69,618	487,831	69,618
2005	461,945	61,006	522,951	71,041	522,951	71,041
2006	496,723	63,076	559,799	74,041	559,799	74,041
2007	533,279	68,822	602,101	80,861	602,101	80,861
2008	570,192	72,164	642,356	86,096	642,356	86,096
2009	593,416	72,333	665,749	87,043	665,749	87,043
2010	631,586	83,140	714,726	99,769	714,726	99,769

〈표 II-10〉의 계속

(단위: 명목GDP 대비, %)

	Mendoza et al.		Carey & Rabesona		OECD	
	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수	과세 베이스	관련세수
1975	69.5	5.2	74.7	9.1	74.7	9.1
1976	63.5	5.3	68.8	9.6	68.8	9.6
1977	59.8	5.5	65.3	9.8	65.3	9.8
1978	58.0	5.7	63.8	10.3	63.8	10.3
1979	58.0	6.1	64.0	10.4	64.0	10.4
1980	61.9	6.4	68.3	10.7	68.3	10.7
1981	61.8	6.1	67.9	10.3	67.9	10.3
1982	60.4	6.0	66.4	10.3	66.4	10.3
1983	57.5	6.1	63.6	10.8	63.6	10.8
1984	56.0	5.8	61.7	10.1	61.7	10.1
1985	55.6	5.6	61.2	9.6	61.2	9.6
1986	52.7	5.5	58.1	9.4	58.1	9.4
1987	50.4	5.0	55.4	9.2	55.4	9.2
1988	48.7	5.1	53.8	8.3	53.8	8.3
1989	50.1	5.7	55.9	8.0	55.9	8.0
1990	49.5	6.2	55.7	8.6	55.7	8.6
1991	49.4	6.0	55.4	8.1	55.4	8.1
1992	49.6	6.4	56.0	8.2	56.0	8.2
1993	49.6	6.4	56.0	8.0	56.0	8.0
1994	50.2	6.4	56.7	8.1	56.7	8.1
1995	50.5	6.3	56.7	8.2	56.7	8.2
1996	51.4	6.6	58.0	8.6	58.0	8.6
1997	51.5	6.7	58.3	8.7	58.3	8.7
1998	49.8	6.1	55.9	7.7	55.9	7.7
1999	51.5	6.7	58.2	8.3	58.2	8.3
2000	53.4	6.9	60.3	8.7	60.3	8.7
2001	54.6	7.4	62.1	9.1	62.1	9.1
2002	55.3	7.5	62.8	9.0	62.8	9.0
2003	53.5	7.5	61.0	8.9	61.0	8.9
2004	51.9	7.1	59.0	8.4	59.0	8.4
2005	53.4	7.1	60.4	8.2	60.4	8.2
2006	54.7	6.9	61.6	8.1	61.6	8.1
2007	54.7	7.1	61.8	8.3	61.8	8.3
2008	55.5	7.0	62.6	8.4	62.6	8.4
2009	55.7	6.8	62.5	8.2	62.5	8.2
2010	53.8	7.1	60.9	8.5	60.9	8.5

〈표 Ⅱ-11〉 과세베이스 및 관련 세수의 규모 비교(2010년 기준)

(단위: 십억원)

	Mendoza				Carey & Rabesona				OECD			
	노동	자본	소비	계	노동	자본	소비	계	노동	자본	소비	계
과세베이스	489,554	363,901	631,586	1,485,042	526,993	363,187	714,726	1,604,906	526,993	363,187	714,726	1,604,906
(비중)	33.0%	24.5%	42.5%	-	32.8%	22.6%	44.5%	-	32.8%	22.6%	44.5%	-
〈GDP 대비 비중〉	41.7%	31.0%	53.8%	126.6%	44.9%	31.0%	60.9%	136.8%	44.9%	31.0%	60.9%	136.8%
세수	96,709	84,479	83,140	264,328	85,015	96,868	99,769	281,652	82,521	91,807	99,769	274,097
(비중)	36.6%	32.0%	31.5%	-	30.2%	34.4%	35.4%	-	30.1%	33.5%	36.4%	-
〈국민부담 대비 비중〉	32.9%	28.7%	28.3%	89.9%	28.9%	32.9%	33.9%	95.8%	28.1%	31.2%	33.9%	93.2%

〈표 Ⅱ-12〉 3가지 방법에 의한 장기 부양성 추정 결과(1976~2010년)

		노동소득			자본소득			소비			나머지			가중평균		
		M	C&R	O	M	C&R	O	M	C&R	O	M	C&R	O	M	C&R	O
산술 평균	76~10	1.37	1.34	1.25	-4.07	-2.50	-2.94	1.18	1.07	1.07	1.22	1.58	1.19	-0.29	0.02	-0.08
	05 제외	1.37	1.35	1.25	1.44	1.48	1.46	1.20	1.09	1.09	1.27	1.64	1.24	1.32	1.28	1.24
기하평균		1.49	1.46	1.38	1.32	1.34	1.34	1.14	1.03	1.03	0.83	1.10	1.12	1.20	1.21	1.19
회귀분석		1.44	1.40	1.35	1.31	1.35	1.34	1.11	0.98	0.98	0.77	1.04	1.20	1.17	1.17	1.16
평균비중 (%)		19.9	17.9	18.2	28.8	31.4	29.7	32.2	46.5	46.5	19.2	4.2	5.6	-	-	-

3. 연도별 세제를 이용한 단기 탄력성[26]

본 절에서는 당해연도 세제를 기준으로 탄력성을 추계하는 방법으로, 현재 OECD에서 구조적(또는 경기변동조정) 재정수지 계산에 필요한 재정수입의 GDP 탄력성을 소득세, 사회보장기여금, 법인세, 간접세 등 4가지 항목으로 구분하여 추정하는 방법을 적용해 보았다.

가. 소득세의 GDP 탄력성

소득세의 GDP 탄력성은 다음과 같이 추정된다.

$$\alpha \equiv \frac{\partial T/T}{\partial Y/Y} = \frac{\partial [T/L)\times L]/T}{\partial Y/Y} = \frac{\partial L/L}{\partial Y/Y} + \frac{\partial (T/L)/(T/L)}{\partial Y/Y}$$

$$= \left(\frac{\partial L/L}{\partial Y/Y}\right) \times \left[1 + \left[\frac{\partial (T/L)/(T/L)}{\partial w/w}\right] \times \left(\frac{\partial w/w}{\partial L/L}\right)\right]$$

$$= \text{취업자 수의 GDP탄력성}[1 + \text{취업자1인당 개인 소득세의 임금탄력성} \times \text{임금의 취업자수탄력성}]$$

$$= ⓑ \times [1 + ⓐ \times ⓒ]$$

소득세의 GDP 탄력성의 결정요인을 하나씩 살펴보면, 우선 취업자 수의 GDP 탄력성 ⓑ는 Okun의 법칙에 따라 통상 1보다 작아야 한다. 취업자 1인당 소득세의 GDP 탄력성은 소득세의 누진도를 나타내는 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성 ⓐ와 필립스곡선 효과를 나타내는 임금의 취업자 수 탄력성 ⓒ의 곱으로 결정된다.

우선 취업자 수의 GDP 탄력성(ⓑ)은 다음 식을 추정한 결과, 0.28로 나타났다. 본 연구에서는 Y* 및 NAIRU를 각각 Y(실질GDP) 및 U(실

26) 특정연도의 세제를 기준으로 하기 때문에 부양성이 아니라 탄력성이며, 특정연도를 기준으로 소득 또는 소비규모 변동에 따른 세수변동을 측정하므로 장기가 아니라 단기 탄력성이다.

업률)에 대해 Hodrick-Prescott(HP) filter를 적용하여 구한 추세치를 이용하였다.

$$\log\left(\frac{L}{L^*}\right) = a_0 + a_1 \cdot TIME + a_2 \cdot \log\left(\frac{Y}{Y^*}\right)$$

단, L은 실제 취업자 수,

L*은 잠재 취업자 수 = {1-NAIRU}×경제활동인구

〈표 Ⅱ-13〉 취업자 수의 GDP 탄력성 추정결과

Dependent Variable: LOG(L/L_)
Method: Least Squares
Date:03/20/12 Time: 19:44
Sample (adjusted): 1987 2011
Included observations: 25 after adjustments

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.0066	0.0033	2.0331	0.0555
@TREND	-0.0001	0.0001	-1.3459	0.1934
LOG(RGDP/PGDP)	**0.2836**	0.0382	7.4240	0.0000
DUM8788	-0.0123	0.0029	-4.2894	0.0004
DUM9800	-0.0163	0.0023	-6.9891	0.0000

R-squared	0.9063	Mean dependent var	-0.0001
Adjusted R-squared	0.8876	S.D. dependent var	0.0100
S.E. of regression	0.0033	Akaike info criterion	-8.3842
Sum squared resid	0.0002	Schwarz criterion	-8.1404
Log likelihood	109.8021	Hannan-Quinn criter.	-8.3166
F-statistic	48.3685	Durbin-Watson stat	2.1486
Prob(F-statistic)	0.0000		

〈표 II-14〉 취업자 수의 GDP 탄력성의 국제비교[1)]

국 가	a_2추정치	(t-값)	$\overline{R^2}$
우리나라(87~11)	**0.28**	(7.42)	0.89
우리나라(85~98)[2)]	**0.36**	(5.6)	0.83
미 국	0.61	(7.2)	0.81
일 본	0.27	(4.5)	0.50
독 일[3)]	0.62	(5.8)	0.89
프 랑 스	0.50	(9.8)	0.79
이탈리아	0.34	(2.6)	0.80
영 국	0.81	(5.7)	0.58
캐 나 다	0.70	(11.0)	0.90
호 주	0.58	(4.0)	0.37
오스트리아	0.42	(6.0)	0.59
벨 기 에	0.57	(8.5)	0.74
덴 마 크	0.19	(1.7)	0.57
핀 란 드	0.71	(8.6)	0.77
그 리 스	-0.06	(-0.3)	0.29
아일랜드	0.58	(7.5)	0.71
네덜란드	0.64	(3.9)	0.89
뉴질랜드	0.74	(4.0)	0.37
노르웨이	0.64	(3.9)	0.46
포르투갈	0.59	(3.6)	0.80
스 페 인	1.32	(17.9)	0.93
스 웨 덴	0.89	(6.0)	0.84

주: 1) 추정기간은 1985년 상반기~1998년 하반기임
2) 외환위기에 대한 더미변수 포함
3) 독일 통일에 대한 더미변수 포함
자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

다음으로 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성(ⓐ)은 대표적 근로자 가구의 한계세율과 평균세율의 비율(=한계세율/평균세율)로 계산된다. 우리나라의 경우에는 통계청 도시가계조사 소득분위별 근로소득 및 종합소득 통계(2010년) 및 한국조세연구원의 Tax Calculator를 이용하여

추정한 결과 1.92로 나타났다.

〈표 Ⅱ-15〉 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성(2010년 세제 기준)

소득분위	근로소득 및 종합소득		소득세		
	분위별 소득액	소득점유율	평균세율[1]	한계세율[1]	임금탄력성[2] (a)
1분위	4,920,727	0.014	0.2	0.2	1.00
2분위	11,222,232	0.031	0.5	0.7	1.47
3분위	17,551,848	0.049	1.0	1.8	1.87
4분위	23,081,706	0.065	1.3	2.5	1.87
5분위	29,332,223	0.082	1.8	3.7	2.01
6분위	33,852,323	0.095	2.1	3.6	1.75
7분위	41,853,719	0.117	2.9	6.3	2.18
8분위	49,414,567	0.138	3.6	7.7	2.13
9분위	59,734,231	0.167	4.5	8.9	1.97
10분위	86,731,833	0.242	7.3	13.3	1.83
가중평균[3]					**1.92**

주: 1) 한국조세연구원의 Tax Calculator를 이용하여 추정
2) 한계세율/평균세율
3) 소득점유율로 가중평균

마지막으로 임금의 취업자 수 탄력성(ⓒ)은 다음 식을 추정한 결과 9.11로 추정되었으나, 소득세의 GDP 탄력성을 계산시에는 Okun의 법칙에 의한 상한이 1.0으로 제한되므로 1.0으로 대체하였다.

$$\log\left(\frac{wL}{Y^*}\right) = b_0 + b_1 \cdot TIME + b_2 \cdot \log\left(\frac{L}{L^*}\right)$$

〈표 II-16〉 임금의 취업자 수 탄력성 추정결과

Dependent Variable: LOG(W*L/PGDP)
Method: Least Squares
Date:03/20/12 Time: 19:45
Sample (adjusted): 1987 2011
Included observations: 25 after adjustments

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	11.2525	0.0457	245.9656	0.0000
@TREND	-0.0034	0.0014	-2.3847	0.0271
LOG(L/L_)	**9.1132**	2.0094	4.5353	0.0002
DUM8788	-0.1138	0.0405	-2.8068	0.0109
DUM9899	0.2079	0.0725	2.8696	0.0095

R-squared	0.7299	Mean dependent var	11.1611
Adjusted R-squared	0.6758	S.D. dependent var	0.0767
S.E. of regression	0.0436	Akaike info criterion	-3.2486
Sum squared resid	0.0381	Schwarz criterion	-3.0048
Log likelihood	45.6074	Hannan-Quinn criter.	-3.1810
F-statistic	13.5087	Durbin-Watson stat	1.0363
Prob(F-statistic)	0.0000		

〈표 Ⅱ-17〉 임금의 취업자 수 탄력성의 국제비교[1)]

국 가	a_2추정치	(t-값)	$\overline{R^2}$
우리나라(87~11)	**9.11**	(4.54)	0.68
우리나라(85~98)[2)]	**1.73**	(3.2)	0.87
미 국	0.02	(0.10)	0.64
일 본	0.34	(1.5)	0.91
독 일[3)]	0.76	(8.0)	0.92
프 랑 스[3)]	0.08	(0.5)	0.95
이 탈 리 아[3)]	1.34	(3.7)	0.88
영 국	0.59	(4.4)	0.65
캐 나 다	0.46	(3.4)	0.31
호 주	0.04	(0.2)	0.66
오스트리아[4)]	0.34	(1.7)	0.94
벨 기 에	0.90	(2.7)	0.43
덴 마 크	0.15	(0.8)	0.01
핀 란 드	0.82	(10.9)	0.95
그 리 스[4)]	0.81	(1.1)	0.46
아 일 랜 드	-0.19	(-0.9)	0.91
네 덜 란 드	-0.11	(-0.0)	0.96
뉴 질 랜 드	-0.17	(-1.0)	0.72
노 르 웨 이	0.26	(3.4)	0.32
포 르 투 갈[5)]	0.15	(0.5)	0.13
스 페 인	-0.56	(-3.6)	0.72
스 웨 덴	0.69	(5.2)	0.81

주: 1) 추정기간은 1985년 상반기~1998년 하반기임
2) 외환위기에 대한 더미변수 포함
3) 더미변수 포함
4) TIME2 항 포함
5) 추정식을 $\mathrm{dlogw} = \mathrm{b}_1 + \mathrm{b}_2.\mathrm{dlog}\,\mathrm{L}$ 로 변경

자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

이상과 같은 추정결과를 바탕으로 우리나라 소득세의 GDP 탄력성을 계산해 보면 다음과 같이 0.83으로 나타나, 다른 OECD 국가에 비해 다

소 낮은데 이는 노동시장의 경직성이 상대적으로 높아 취업자 수의 산출 탄력성이 낮기 때문인 것으로 보인다.

$$\text{소득세의 GDP 탄력성} = 0.28 \times [\ 1 + 1.92 \times 1.00\ ] = 0.83$$

〈표 II-18〉 소득세의 GDP 탄력성 추정결과(2010년 세제 기준)

국 가	취업자 1인당 소득세의 임금 탄력성	취업자 수의 산출 탄력성	임금의 취업자 수 탄력성	소득세의 산출 탄력성
	ⓐ	ⓑ	ⓒ	=ⓑ×(1+ⓐ×ⓒ)
우리나라(87~11)	1.92	0.28	1.00	0.83
우리나라(85~98)[1]	2.8	0.4	1.0	1.4
미 국	1.3	0.6	0.0	0.6
일 본	1.8	0.3	0.3	0.4
독 일	1.5	0.6	0.8	1.3
프 랑 스	1.7	0.5	0.1	0.6
이탈리아[1]	1.5	0.3	1.0	0.8
영 국	1.5	0.8	0.6	1.4
캐 나 다	1.4	0.7	0.5	1.2
호 주	1.6	0.6	0.0	0.6
오스트리아	2.2	0.4	0.3	0.7
벨 기 에	1.4	0.6	0.9	1.3
덴 마 크[2]	1.3	0.6	0.2	0.7
핀 란 드	1.4	0.7	0.8	1.3
그 리 스[2]	3.1	0.6	0.8	2.2
아일랜드[3]	1.5	0.6	0.5	1.0
네덜란드[3]	2.6	0.6	0.5	1.4
뉴질랜드[3]	1.2	0.7	0.5	1.2
노르웨이	1.5	0.6	0.3	0.9
포르투갈	1.9	0.6	0.2	0.8
스 페 인[2],[3]	1.8	0.6	0.5	1.1
스 웨 덴[2]	1.3	0.6	0.7	1.2
평균	1.7	0.6	0.5	1.0

주: 1) 임금의 취업자 수 탄력성(ⓒ)이 1이 넘어 1.0으로 제한함
2) 취업자 수의 산출 탄력성(ⓑ)이 1이 넘거나 0 또는 1에 가까워 OECD 평균인 0.6으로 제한함
3) 취업자 수의 산출 탄력성(ⓒ)이 음수로 나와 OECD평균인 0.5로 제한함
자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

나. 사회보장기여금의 GDP 탄력성

사회보장기여금의 GDP 탄력성은 다음과 같이 계산된다.

$$\alpha \equiv \frac{\partial T/T}{\partial Y/Y} = \frac{\partial [T/L)\times L]/T}{\partial Y/Y} = \frac{\partial L/L}{\partial Y/Y} + \frac{\partial (T/L)/(T/L)}{\partial Y/Y}$$

$$= \left(\frac{\partial L/L}{\partial Y/Y}\right) \times \left[1 + \left[\frac{\partial (T/L)/(T/L)}{\partial w/w}\right] \times \left(\frac{\partial w/w}{\partial L/L}\right)\right]$$

= 취업자 수의 GDP탄력성[1+취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성×임금의 취업자수탄력성]

$= ⓑ \times [1 + ⓐ' \times ⓒ]$

사회보장기여금의 GDP 탄력성은 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성(ⓐ)을 취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성(ⓐ′)으로 대체하는 것을 제외하고는 소득세의 GDP 탄력성과 동일하게, 취업자 수의 GDP 탄력성 ⓑ와 임금의 취업자 수 탄력성 ⓒ에 의해 결정된다.

취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성(ⓐ′)은 취업자 1인당 소득세의 임금탄력성(ⓐ)처럼 대표적 근로자 가구의 한계세율과 평균세율의 비율(=한계세율/평균세율)로 계산된다. 우리나라의 경우에는 〈표 Ⅱ-19〉와 같이 국민연금과 건강보험의 보험료 부담을 기준으로 추정한 결과 0.74로 나타났다.

한편, 취업자 수의 GDP 탄력성(ⓑ) 및 임금의 취업자 수 탄력성(ⓒ)은 앞에서 구한 0.28 및 1.0을 이용하였다.

이상과 같은 추정결과를 바탕으로 우리나라 사회보장기여금의 GDP 탄력성을 계산해 보면 다음과 같이 0.50으로 나타나, 다른 OECD 국가에 비해 상당히 낮은데 이는 취업자 수의 산출탄력성이 낮은데다가 국민연금과 건강보험의 보험료 부담의 상한제로 인해 취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성도 낮기 때문인 것으로 보인다.

사회보장기여금의 GDP 탄력성 $= 0.28 \times [1 + 0.77 \times 1.00] = 0.50$

〈표 II-19〉 취업자 1인당 사회보장기여금의 임금탄력성(2010년 세제 기준)

소득분위	근로소득 및 종합소득		국민연금 및 건강보험 보험료		
	분위별 소득액	소득점유율	평균세율[1]	한계세율[1]	임금탄력성[2] ($a^{'}$)
1분위	4,920,727	0.014	15.2	15.2	1.00
2분위	11,222,232	0.031	15.2	15.2	1.00
3분위	17,551,848	0.049	15.2	15.2	1.00
4분위	23,081,706	0.065	15.2	15.2	1.00
5분위	29,332,223	0.082	15.2	15.2	1.00
6분위	33,852,323	0.095	15.2	15.2	1.00
7분위	41,853,719	0.117	15.2	15.2	1.00
8분위	49,414,567	0.138	14.4	9.9	0.69
9분위	59,734,231	0.167	13.0	6.2	0.48
10분위	86,731,833	0.242	10.8	6.2	0.57
가중평균[3]					**0.77**

주: 1) 저자 추정
2) 한계세율/평균세율
3) 소득점유율로 가중평균

〈표 Ⅱ-20〉 사회보장기여금의 GDP 탄력성 추정결과(2010년 세제 기준)

국 가	취업자 1인당 사회보장기여금의 임금 탄력성	취업자수의 산출 탄력성	임금의 취업자수 탄력성	사회보장기여금의 산출 탄력성
	ⓐ′	ⓑ	ⓒ	=ⓑ×(1+ⓐ′×ⓒ)
우리나라(87~11)	0.77	0.28	1.00	0.50
우리나라(85~98)[1]	1.0	0.4	1.0	0.7
미 국	0.9	0.6	0.0	0.6
일 본	0.8	0.3	0.3	0.3
독 일	0.8	0.6	0.8	1.0
프 랑 스	1.0	0.5	0.1	0.5
이탈리아[1]	0.9	0.3	1.0	0.6
영 국	1.0	0.8	0.6	1.2
캐 나 다	0.5	0.7	0.5	0.9
호 주	1.0	0.6	0.0	0.6
오스트리아	0.8	0.4	0.3	0.5
벨 기 에	0.9	0.6	0.9	1.0
덴 마 크[2]	0.9	0.6	0.2	0.7
핀 란 드	0.9	0.7	0.8	1.1
그 리 스[2]	0.9	0.6	0.8	1.1
아일랜드[3]	1.0	0.6	0.5	0.8
네덜란드[3]	0.6	0.6	0.5	0.8
뉴질랜드[3]	1.0	0.7	0.5	1.1
노르웨이	0.9	0.6	0.3	0.8
포르투갈[5]	1.0	0.6	0.2	0.7
스 페 인[2,3]	0.8	0.6	0.5	0.8
스 웨 덴[2]	0.9	0.6	0.7	1.0
평균	0.9	0.6	0.5	0.8

주: 1) 임금의 취업자 수 탄력성(ⓒ)이 1이 넘어 1.0으로 제한함
2) 취업자 수의 산출탄력성(ⓑ)이 1이 넘거나 0 또는 1에 가까워 OECD 평균인 0.6으로 제한함
3) 취업자 수의 산출탄력성(ⓒ)이 음수로 나와 OECD평균인 0.5로 제한함

자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

다. 법인세의 GDP 탄력성

법인세는 세율(tax rate)은 일정한 데 비해 세원(tax base)이 경기상황에 따라 변동한다고 보아 다음과 같이 GDP 탄력성을 계산한다.

$$\alpha \equiv \frac{\partial T/T}{\partial Y/Y} = \frac{\partial Z/Z}{\partial Y/Y} + \frac{\partial (T-wL)/Z}{\partial Y/Y}$$

$$= \left[1-\left(1-\frac{Z}{Y}\right)\times\left(\frac{\partial L/L}{\partial Y/Y}\right)\times\left(1+\frac{\partial w/w}{\partial L/L}\right)\right]\times\frac{Y}{Z}$$

$$= [1-(1-\text{영업잉여/GDP})\times\text{취업자수의 GDP 탄력성}$$

$$\times(1+\text{임금의 취업자수탄력성})]\times\text{GDP/영업잉여}$$

$$= [1-(1-ⓓ)\times ⓑ\times(1+ⓒ)]\times 1/ⓓ$$

단, Z(기업이윤)

국민소득 중 영업잉여의 평균 비중은 「국민계정」의 국민소득(NI) 중에서 영업잉여와 피용자보수의 합계에서 영업잉여가 차지하는 비중으로 계산하는데, 우리나라의 경우 1987~2010년 기간중 평균비중은 41.47%로 나타났다.

따라서 우리나라의 경우 국민소득 중 영업잉여의 평균 비중(ⓓ)이 41.47%이고, 취업자 수의 GDP 탄력성(ⓑ) 및 임금의 취업자 수 탄력성(ⓒ)은 앞에서 구한 0.28 및 1.0을 이용하면 법인세의 GDP 탄력성은 다음과 같이 1.61로 나타났다. 이는 소득세나 사회보장기여금과는 달리 다른 OECD 국가에 비해 다소 높은 수치다.

$$\text{법인세의 GDP 탄력성} = [1 - (1-0.4148)\times 0.28\times(1+1.00)] / 0.4147$$

$$= 1.61$$

〈표 Ⅱ-21〉 법인세의 GDP 탄력성 추정결과

국 가	국민소득중 영업잉여의 평균 비중	취업자수의 GDP 탄력성	임금의 취업자수 탄력성	법인세의 GDP 탄력성
	ⓓ	ⓑ	ⓒ	={1-(1-ⓓ)×ⓑ×(1+ⓒ)} ×1/ⓓ
우리나라(87~11)	41.48%	0.28	1.00	**1.61**
우리나라(85~98)	43.9%	0.4	1.0	**1.4**
미 국	30.8%	0.6	0.0	1.8
일 본	37.4%	0.3	0.3	2.1
독 일	33.8%	0.6	0.8	0.8
프 랑 스	35.2%	0.5	0.1	1.8
이탈리아	46.7%	0.3	1.0	1.4
영 국	30.6%	0.8	0.6	0.6
캐 나 다	31.0%	0.7	0.5	1.0
호 주	39.8%	0.6	0.0	1.6
오스트리아	33.9%	0.4	0.3	1.9
벨 기 에	37.8%	0.6	0.9	0.9
덴 마 크	32.7%	0.6	0.2	1.6
핀 란 드	34.7%	0.7	0.8	0.7
그 리 스	56.2%	0.6	0.8	0.9
아일랜드	43.5%	0.6	0.5	1.2
네덜란드	37.9%	0.6	0.5	1.1
뉴질랜드	42.4%	0.7	0.5	0.9
노르웨이	40.1%	0.6	0.3	1.3
포르투갈	41.9%	0.6	0.2	1.4
스 페 인	44.2%	0.6	0.5	1.1
스 웨 덴	29.8%	0.6	0.7	0.9
평균	38.0%	0.6	0.5	1.3

자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

라. 간접세의 GDP 탄력성

간접세수도 세율은 일정한 데 반해 세원인 민간소비가 경기에 대해 변동한다고 보아 다음 식을 추정하여 구해진 민간소비의 GDP 탄력성이 간접세의 GDP 탄력성이 된다.

$$\log\left(\frac{C}{Y*}\right) = c_0 + c_1 \cdot TIME + c_2 \cdot \log\left(\frac{Y}{Y*}\right)$$

단, C(민간소비)

우리나라의 경우 민간소비의 GDP 탄력성을 추정한 결과 0.89로 나타났다.

〈표 II-22〉 민간소비의 GDP 탄력성 추정결과

Dependent Variable: LOG(PC/PGDP)
Method: Least Squares
Date:03/20/12 Time: 20:15
Sample: 1970 2011
Included observations: 42

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.2671	0.0146	-18.2530	0.0000
@TREND	-0.0105	0.0006	-17.0201	0.0000
LOG(RGDP/PGDP)	**0.8943**	0.3493	2.5606	0.0144

R-squared	0.8837	Mean dependent var	-0.4815
Adjusted R-squared	0.8777	S.D. dependent var	0.1380
S.E. of regression	0.0483	Akaike info criterion	-3.1552
Sum squared resid	0.0909	Schwarz criterion	-3.0310
Log likelihood	69.2582	Hannan-Quinn criter.	-3.1097
F-statistic	148.1085	Durbin-Watson stat	0.2330
Prob(F-statistic)	0.0000		

〈표 Ⅱ-23〉 민간소비의 GDP 탄력성의 국제비교[1)]

국 가	a_2추정치	(t-값)	$\overline{R^2}$
우리나라(87~11)	**0.89**	2.56	0.88
우리나라(85~98)	**0.80**	(1.8)	0.93
미 국	0.94	12.6	0.88
일 본	0.46	7.5	0.79
독 일	0.95	3.6	0.65
프 랑 스	0.68	7.1	0.73
이탈리아	1.36	7.7	0.74
영 국	1.10	9.0	0.77
캐 나 다	0.73	10.4	0.85
호 주	0.40	3.5	0.43
오스트리아	0.53	2.0	0.54
벨 기 에	0.89	8.9	0.79
덴 마 크	1.59	15.0	0.91
핀 란 드	0.90	11.6	0.91
그 리 스	0.75	3.1	0.57
아일랜드	0.47	2.5	0.91
네덜란드	0.74	4.3	0.52
뉴질랜드	1.15	4.3	0.26
노르웨이	1.58	11.6	0.83
포르투갈	0.64	5.7	0.74
스 페 인	1.20	12.5	0.89
스 웨 덴	0.86	5.3	0.88

주: 1) 추정기간은 1985년 상반기~1998년 하반기이며 2SLS로 추정함.
자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

마. 단기 탄력성 추정결과

이상과 같이 OECD 방법에 의한 우리나라의 소득세, 사회보장기여금, 법인세, 간접세의 GDP 탄력성 추정결과를 정리해 보면 〈표 Ⅱ-24〉와 같다. 사회보장 기여금이 낮은 것을 제외하면 대체로 다른 OECD 국가들과 비슷한 크기의 GDP 탄력성을 보이는 것으로 나타났다.

〈표 II-24〉 단기 탄력성의 국제비교(가장 최근 연도 세제 기준)

국 가	법인세	개인 소득세	간접세	사회보장 기여금
우리나라(87~11)	**1.61**	**0.83**	**0.89**	**0.50**
우리나라(85~98)	**1.4**	**1.4**	**0.8**	**0.7**
미 국	1.8	0.6	0.9	0.6
일 본	2.1	0.4	0.5	0.3
독 일	0.8	1.3	1.0	1.0
프 랑 스	1.8	0.6	0.7	0.5
이탈리아	1.4	0.8	1.3	0.6
영 국	0.3	1.4	1.1	1.2
캐 나 다	1.0	1.2	0.7	0.9
호 주	1.6	0.6	0.4	0.6
오스트리아	1.9	0.7	0.5	0.5
벨 기 에	0.9	1.3	0.9	1.0
덴 마 크	1.6	0.7	1.6	0.7
핀 란 드	0.7	1.3	0.9	1.1
그 리 스	0.9	2.2	0.8	1.1
아일랜드	1.2	1.0	0.5	0.8
네덜란드	1.1	1.4	0.7	0.8
뉴질랜드	0.9	1.2	1.2	1.1
노르웨이	1.3	0.9	1.3	0.8
포르투갈	1.4	0.8	0.6	0.7
스 페 인	1.1	1.1	1.2	0.8
스 웨 덴	0.9	1.2	0.9	1.0
평 균	1.3	1.0	0.9	0.8
표준편차	0.4	0.4	0.3	0.2

자료: 우리나라를 제외한 추정 결과는 van den Noord(2000)에서 인용

한편, 연도별로 영업잉여 비중, 당해연도 세법 및 사회보험료 징수제도[27]를 적용한 취업자 1인당 소득세 및 사회보장기여금의 임금탄력성을 계산하여 추정한 연도별 GDP 탄력성은 〈표 II-25〉와 같다. 법인세의 탄력성은 다소 상승한 반면, 개인소득세의 탄력성은 다소 하락한 것으로

27) 2000년의 국민건강보험으로 통합되기 이전에는 의료보험료제도가 매우 복잡하여 2000년 이전에 대해서도 2000년 기준의 보험료를 적용하였다.

나타났으며, 3대 기간세목의 가중평균 탄력성은 대체로 1.1 내외였다.

〈표 Ⅱ-25〉 우리나라 세수의 단기 탄력성 추정결과(연도별 세제 기준)

연도별	법인세	개인 소득세	간접세	3대 기간세목 가중평균	사회보장 기여금
1982	1.43	1.24	0.89	1.091	0.57
1983	1.46	1.16		1.068	0.57
1984	1.45	1.67		1.196	0.57
1985	1.44	0.80		0.982	0.57
1986	1.43	1.32		1.117	0.57
1987	1.45	3.62		1.805	0.57
1988	1.48	0.53		0.918	0.52
1989	1.53	1.17		1.142	0.52
1990	1.57	5.77		2.585	1.02
1991	1.59	1.12		1.136	0.52
1992	1.59	1.02		1.109	0.52
1993	1.59	1.25		1.172	0.50
1994	1.60	1.03		1.105	0.50
1995	1.65	1.52		1.303	0.52
1996	1.71	1.02		1.125	0.49
1997	1.67	1.02		1.104	0.49
1998	1.63	0.96		1.101	0.48
1999	1.60	0.94		1.055	0.48
2000	1.59	1.04		1.150	0.49
2001	1.61	0.86		1.082	0.49
2002	1.60	0.95		1.102	0.48
2003	1.63	0.87		1.124	0.49
2004	1.62	0.87		1.103	0.49
2005	1.66	0.85		1.137	0.48
2006	1.69	0.82		1.109	0.48
2007	1.68	0.81		1.109	0.49
2008	1.70	0.80		1.129	0.44
2009	1.69	0.83		1.116	0.50
2010	1.63	0.83		1.095	0.50
2011	1.63	0.82		1.114	0.50

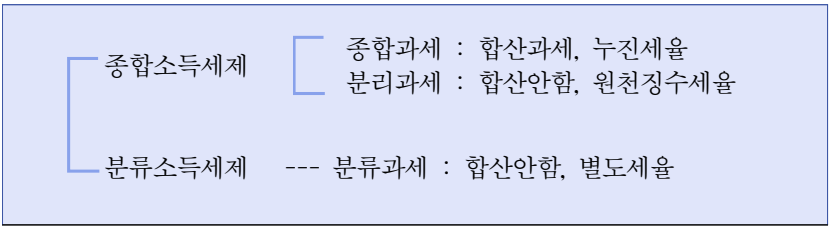
Ⅲ. 소득세 변동요인 분석

본장에서는 개인소득세의 변동요인을 분석하고자 한다. 특히, 그 규모가 큰 종합소득세와 근로소득세의 세수 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하고, 과세베이스 요인과 세제 요인에 대한 세밀한 분석을 수행하고자 한다.

1. 소득세의 과세체계

본절에서는 세수 변동요인 분석에 앞서서 소득세의 과세체계에 대하여 개략적으로 살펴본다. 일반적으로 소득세제는 과세방식에 따라 종합소득세제와 분류소득세제로 구분된다. 종합소득세제는 소득유형(예: 근로소득, 사업소득, 이자·배당소득 등)에 관계없이 모든 소득을 합산하여 과세하는 방식, 즉 종합과세하는 방식의 소득세제를 뜻한다. 종합소득세제는 통상적으로 소득을 일정구간으로 나눈 후 소득구간이 올라갈수록 높은 세율을 적용하는 누진세율체계를 지닌다. 종합소득세제에서는 합산하여 과세되는 소득을 지급받을 때 일정률을 원천징수하고 나면 종합소득 신고시 이를 합산하지 않아도 되는 예외적인 경우가 존재하는데, 이를 분리과세(separate taxation)라고 한다. 한편 분류소득세제는 소득을 몇 개의 발생원천별로 구분하고 각 소득원천에 따라 별도로 과세하는 방식, 즉 분류과세하는 방식의 소득세제이다. 이처럼 분류소득세제는 합산과세하지 않는 특징이 있고 종합소득세제와는 다른 별도의 세율체계를 가질 수도 있다. 현행 우리나라의 소득세제는 종합과세를 원칙으로 하고 퇴직소득과 양도소득에 대해서는 분류과세를 하고 있다.

[그림 Ⅲ-1] 소득세제의 과세방식에 따른 분류 및 그 특징



자료: 기획재정부, 『조세개요』, 2011, p. 49.

한편 우리나라의 국세청에서는 소득세수의 관리의 효율성을 높이기 위해 납세자의 자진신고 납부에 따른 신고분과 기업·금융기관 등의 원천징수에 의한 원천분으로 구분하고 있다. 신고분 소득세의 대표적인 형태는 종합소득세이며, 원천분 소득세의 대표적인 경우는 근로소득만 있는 경우에 적용되는 근로소득세이다[28]. 또한 종합소득세와 근로소득세는 종합과세분 소득세의 대표적인 형태이기도 하다.

본장에서는 종합과세분 소득세인 종합소득세와 근로소득세를 세수변동요인 분석대상으로 삼고 있다. 이는 아래의 표에서 보는 바와 같이 종합소득세와 근로소득세가 그 규모나 인원 측면에서 가장 대표적인 소득세 형태이기 때문이다. 2010년 귀속 종합소득세는 전체 소득세수의 17.0%, 신고분 소득세수의 43.6%를 차지하였고, 근로소득세[29]는 전체 소득세수의 41.4%, 원천분 소득세수의 67.9%를 차지하였다.

28) 신고분 소득세의 다른 예는 양도소득세이다. 그리고 원천분 소득세의 다른 예는 이자소득세, 배당소득세, 연금소득세, 기타소득세, 퇴직소득세이다.
29) 납세조합징수분은 제외한다.

〈표 Ⅲ-1〉 소득세수 유형별 비중

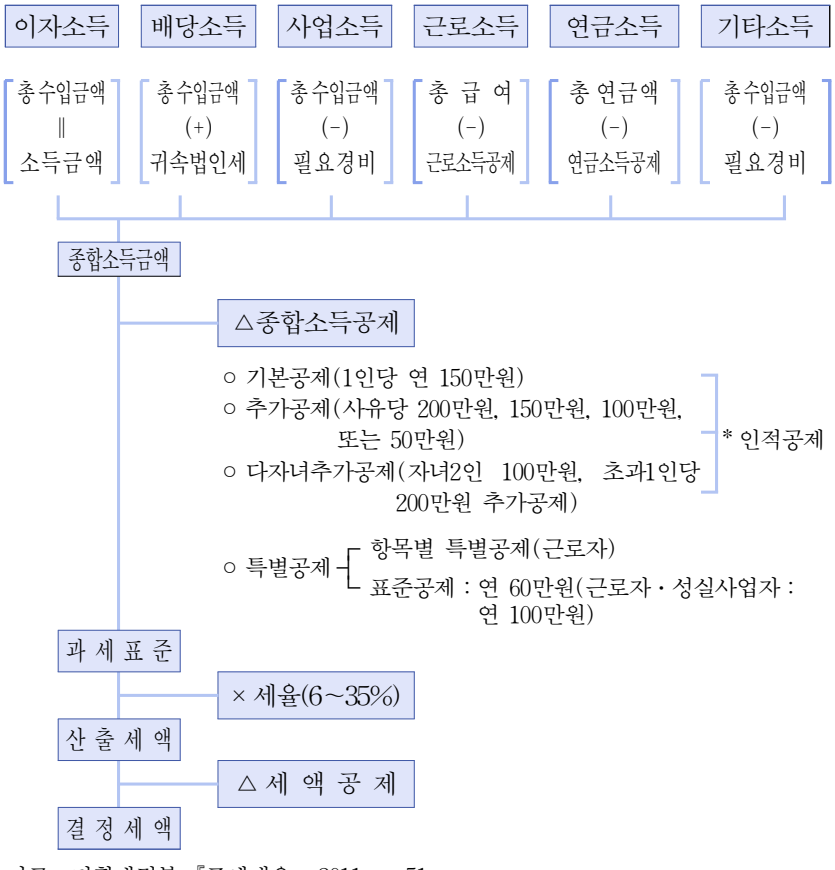
(단위: 조원, %)

구분	2010년 귀속 소득세수								
	합계	신고분				원천분			
		소계	종합 소득세	양도 소득세	기타	소계	근로 소득세	이자/ 배당 소득세	기타
금액	37.5	14.6	6.4	8.2	0.1	22.9	15.5	4.4	2.9
비중	100	39.0	17.0	21.8	0.2	61.0	41.4	11.8	7.8
		100	43.6	55.9	0.4	100	67.9	19.4	12.8

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 2011.

신고분 종합소득세의 세액산출 과정을 보면 아래의 [그림 Ⅲ-2]와 같다. 먼저, 분리과세로 과세 종결되는 일부 이자·배당·연금소득·기타소득을 제외한 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득, 기타소득을 인별로 합산하여 과세대상 소득금액인 종합소득금액을 산정한다. 이때 각 유형의 소득금액은 각 수입에서 근로소득공제와 같은 각종 필요경비를 차감하여 도출된다. 그런 다음 종합소득금액에서 부양부담을 고려한 인적공제 및 특별공제 등의 종합소득공제를 차감하여 과세표준을 결정한다. 그리고 과세표준에 누진세율을 적용하여 도출한 산출세액에서 세액공제 등을 차감하여 결정세액을 산출한다.

[그림 Ⅲ-2] 종합소득세 계산 흐름도



자료: 기획재정부, 『조세개요』, 2011, p. 51.

원천분 근로소득세의 세액계산 과정을 살펴보면 아래의 [그림 Ⅲ-3]과 같다. 먼저, 봉급·급료·보수·임금·상여·수당 등의 급여총계에서 비과세 근로소득과 필요경비 성격을 지닌 근로소득공제를 차감하여 과세대상 근로소득인 근로소득금액을 산출한다. 근로소득금액으로부터 인적공제, 특별공제, 조특법상 소득공제 등 소득공제를 차감하여 과세표준을 도출하고 누진세율을 적용하여 산출세액을 도출하게 된다. 그런 다음 50만원 한도의 근로소득세액공제를 차감하여 결정세액을 산출한다.

[그림 Ⅲ-3] 근로소득세 계산 흐름도

급여총계

△ **비과세소득**
- ○ 생산직근로자의 시간외근무수당(연 240만원한도)
- ○ 현물식대 또는 월 10만원이하 식사대
- ○ 출산·보육수당(월 10만원 한도)

총급여액

△ **근로소득공제**

근로소득금액

△ **인적공제** : 기본공제, 추가공제, 다자녀 추가공제
△ **특별공제** : 보험료, 교육비, 의료비, 주택자금, 기부금 등
(표준공제 선택시 : 연 100만원)
△ **조세특례제한법상 소득공제** : 연금저축소득공제, 신용카드 등 사용금액 소득공제 등

과세표준

(×) 기본세율(6%～35%, 4단계 초과누진)

산출세액

△ **근로소득세액공제**
- ·산출세액 50만원 이하분 : 55%
- ·산출세액 50만원 초과분 : 30%

50만원 한도

결정세액

자료: 기획재정부, 『조세개요』, 2011, p. 65.

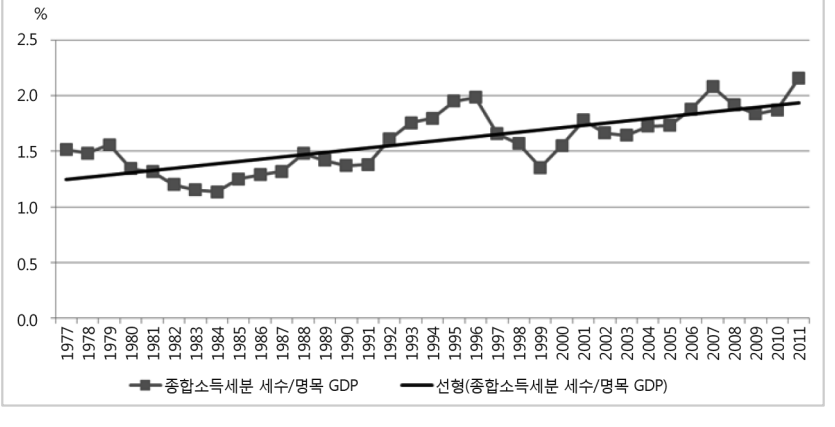
2. 소득세수 변동요인 분석

본절에서는 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수비율의 변동요인에 대한 분석에 앞서 종합과세분 소득세수의 추이를 먼저 살펴본다. 그런 다음, 종합과세분 소득세수의 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하여 분석하고 있다. 과세베이스 요인 분석에서는 명목GDP 대비 과세베이스의 비율이 어떤 요인에 의해 변동하고 있는지를 조사한다. 마찬가지로 세제 요인 분석에서는 과세베이스 대비 세수비율이 어떤 세제적인 요인에 의해 변동을 하고 있는지를 조사한다.

가. 소득세수 추이

소득세는 우리나라의 세목 중 3대 기간세목 중 하나이다. 2011년 귀속 기준 소득세수는 전체 국세 중 21.2%를 차지하였고, 명목GDP 대비 3.4%에 달한다. 종합소득세와 근로소득세 등 종합과세분 소득세의 세수입은 2011년 귀속 기준 전체 국세의 13.9%, 전체 소득세의 63.1%를 차지한다. 명목GDP 대비 종합과세분 소득세의 비중 추이를 보면,

[그림 Ⅲ-4] 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수의 비율 추이



1970년대 후반부터 1990년대 초까지는 1.1~1.5%대를 기록하였고, 1990년대 초부터 최근까지는 1.5~2%대를 기록하고 있다. 2011년에는 약 2.2%를 기록하여 가장 높은 수준에 도달하였다. [그림Ⅲ-4]에서 보는 바와 같이 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수의 비율은 변동성이 있지만 완만하게 상승하는 추세를 보이고 있다.

나. 과세베이스 요인: 명목GDP와 과세베이스의 관계

본 연구에서는 종합과세분 소득세수의 과세베이스로 국세통계상 과세대상 소득금액(종합소득금액+근로소득금액)으로 정의된 합계소득을 사용한다. 먼저, 명목GDP와 종합과세분 소득세수의 과세베이스로 정의된 합계소득의 개념적인 관계를 살펴보면 다음과 같다.

국민계정상 분배 GDP의 구성요소를 분해하면 소득세의 원천인 가계부문의 소득을 산출하는 것이 가능하다. 종합과세분 소득세와 관련된 가계부문의 소득은 근로소득과 사업소득이다. 따라서 분배 GDP 항목 가운데 피용자보수 중 임금 및 급여와 영업잉여 중 가계 및 비영리단체의 몫(이하 '가계 영업잉여'으로 부름)을 합한 금액이 종합과세분 소득세와 관련된 가계부문의 소득이 된다. 이를 본고에서는 우에다 쥰지 등(2010)의 용어를 차용하여 'SNA 베이스'라 부른다.

그런 다음, SNA 베이스로부터 과세대상 소득으로 열거되지 않은 소득, 비과세소득 및 과세관청에서 포착하지 못하는 소득 등을 제외하면 근로소득공제 차감 전 종합과세분 소득세의 과세대상 소득금액을 산출하는 것이 가능하다. 근로소득 공제 차감 전 종합과세분 소득세의 과세대상 소득금액은 사실상 위에서 정의한 합계소득에 근로소득공제를 더한 것으로 본고에서는 '국세통계 베이스'라 부른다.

아래의 과세베이스 요인 분석에서는 명목GDP, SNA 베이스, 국세통계 베이스, 과세베이스의 관계를 활용하고 있다. 이에 SNA 베이스와 국세통계 베이스의 괴리가 발생하는 이유를 검토해보면 다음과 같다.

SNA 베이스와 국세통계 베이스 간의 괴리는 기본적으로 현행 소득

세법이 구체적으로 과세대상으로 열거한 소득에 대해서만 과세하는 열거주의 방식을 따르기 때문에 가능하다. 우리나라의 소득세법에서는 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득, 기타소득, 퇴직소득, 양도소득 등 8가지 소득유형을 소득세 과세대상으로 규정하고 있고 이 중 퇴직소득과 양도소득을 제외한 6가지 소득유형이 종합과세분 소득세 과세대상이다. 따라서 종합과세분 소득세의 과세대상인 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득 및 기타소득에 관한 규정에서 열거하지 않은 소득이나 소득범위에서 제외된 업종의 사업소득[30]은 과세대상에서 제외된다. 이와 같이 SNA 베이스 중 일부는 소득세법상 과세대상 소득의 범위에 포함되지 않아 SNA 베이스와 국세통계 베이스 사이에 차이가 날 수 있다.

또한 현행 소득세법에서는 과세대상 소득 중에서도 예외적으로 과세를 하지 않은 비과세소득을 규정하고 있다. 소득세법상 비과세 사업소득의 예로는 논·밭 임대소득, 1개의 주택을 소유한 자가 해당 주택을 임대하고 지급받은 소득, 농어민의 부업활동에서 발생하는 일정 소득 등이 있다. 이런 비과세소득으로 인해서도 SNA 베이스와 국세통계 베이스 간에 차이가 날 수 있다.

이밖에도 SNA 베이스에는 포함되는 과세대상 소득이지만 과세관청에서는 포착하지 못한 소득도 SNA 베이스와 국세통계 베이스 간의 차이를 발생시킬 수 있다. 예를 들면 탈루되었지만 과세관청에 발각되지 않은 사업소득이나 일용근로자의 근로소득이 이런 괴리를 가능하게 한다. 마지막으로 SNA 베이스와 국세통계 베이스의 괴리는 본 연구에서 국세통계연보를 통해 국세통계 베이스를 도출하는 방식에 의해서도 발생할 수 있음을 밝힌다[31].

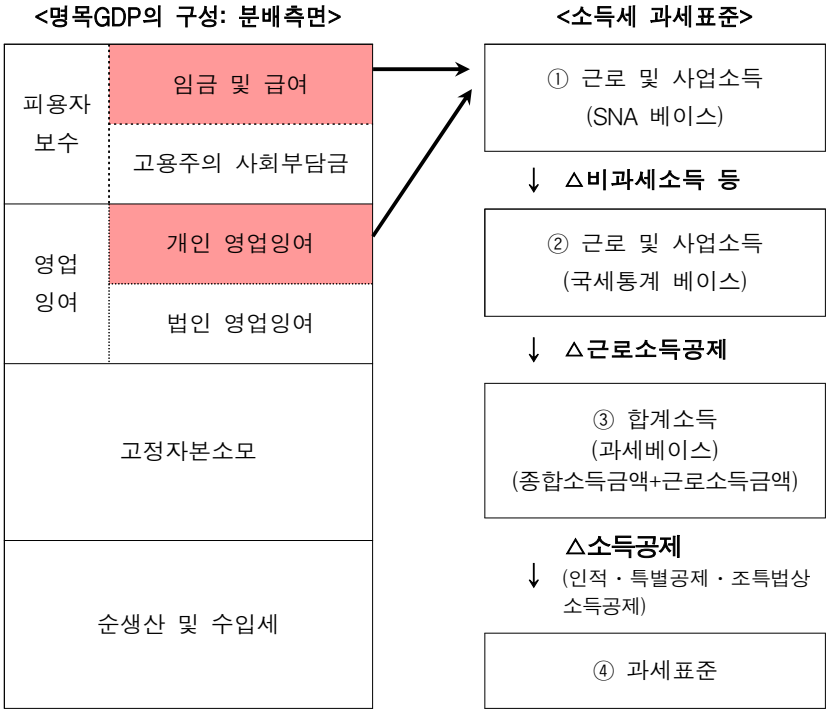
---

30) 예를 들면, 농림어업의 사업소득 중 작물재배업에서 발생한 소득, 부동산업 및 임대업 중 지역권·지상권을 대여함으로써 발생하는 소득, 보건업 및 사회복지서비스업 중 사회복지사업법에 따른 사회복지사업에서 발생한 소득 등은 사업소득의 범위에서 제외한다.

31) 본 연구에서는 국세통계 베이스를 결손소득금액을 제외한 종합소득금액과 근로소득금액을 합한 금액인 합계소득에 근로소득금액 규모를 더함으로써 도출

이상과 같이 분배 GDP, SNA 베이스, 국세통계 베이스, 과세 베이스 및 과세표준의 개념적인 관계를 그림으로 정리하면 아래와 같다.

[그림 Ⅲ-5] 명목GDP와 과세베이스의 개념적인 관계도

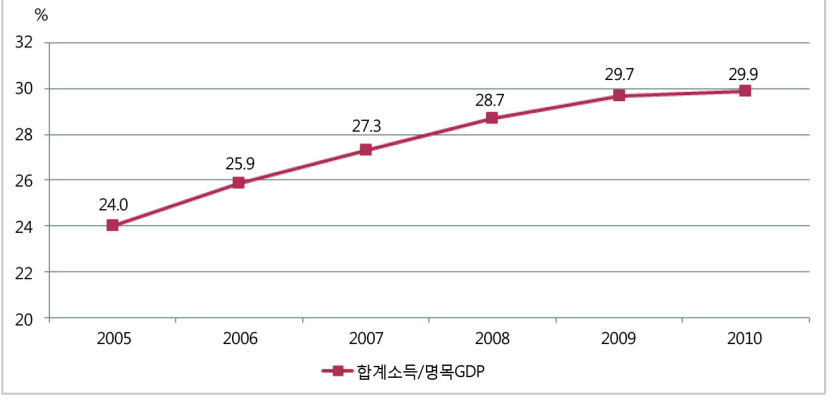


하였다. 따라서 국세통계 베이스에는 근로소득과 사업소득뿐만 아니라 분리과세되지 않은 이자・배당・연금소득・기타소득이 포함되었다. 또한 결손사업소득은 근로소득금액・연금소득금액・기타소득금액・이자소득금액・배당소득금액에서 순서대로 공제할 수 있기 때문에 이로 인한 괴리도 가능하다. 현재 가용한 국세통계 정보에서는 이런 문제를 해소할 수 없음을 밝힌다.

이하에서는 앞에서 기술한 명목GDP와 종합과세분 소득세수의 과세베이스인 합계소득의 관계를 바탕으로 세수변동요인을 분석한다.

먼저, 명목GDP과 합계소득의 관계를 시계열 추이를 통해 살펴보면 다음과 같다. 종합소득금액과 근로소득금액의 합으로 정의된 합계소득에 대한 정보는 2005년부터 국세통계연보를 통해 획득할 수 있다. 국세통계연보상 종합소득금액에서는 비사업자가 연말정산 시점에서 누락된 소득공제의 반영 등의 이유로 종합소득세를 신고한 경우 이들의 근로소득금액이 포함되어 있다. 따라서 본 연구에서는 이를 배제한 조정된 종합소득금액을 사용하였다[32]. 최근 6년간의 추이를 보면 합계소득은 명목GDP 대비 24.0%에서 29.9%로 지속적으로 증가하고 있지만 그 증가율은 감소하고 있는 것으로 나타났다. 즉, 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수의 과세베이스 비율은 최근 계속 증가세를 보이고 있지만 그 증가율은 감소하고 있는 것으로 보인다.

[그림 Ⅲ-6] 명목GDP 대비 종합과세분 소득세수 과세베이스 비율 추이



32) 근로소득과 사업소득이 있는 자 중 연말정산과 종합소득세 신고를 모두 수행하는 것이 가능하여 종합소득세 신고의 종합소득금액 및 원천세 신고의 근로소득금액의 합계액을 사용할 때에는 이를 고려해야 하지만 현행 국세통계에서는 구분된 정보를 제공하고 있지 않아 이런 사실을 고려할 수 없었음을 밝힌다.

다음, 명목GDP 대비 합계소득의 비율 변동요인을 아래의 식과 같이 '분배율 요인'과 '그 외의 요인'으로 구분하여 분석한다. 여기서 '분배율 요인'이란 명목GDP 대비 일차적으로 가계에 분배되는 소득의 변동에 의한 요인이다. 명목GDP 중 일차적으로 가계에 분배되는 소득이란 바로 SNA 베이스이다. '그 외의 요인'은 SNA 베이스 대비 합계소득비율의 변동에 의한 요인을 말한다.

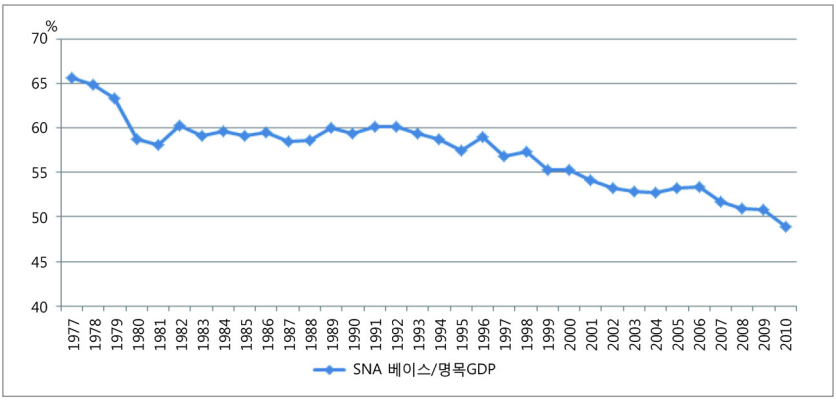
$$\frac{\text{합계소득}}{\text{명목 } GDP} = \frac{SNA \text{ 베이스}}{\text{명목 } GDP} \times \frac{\text{합계소득}}{SNA \text{ 베이스}}$$

$$= \text{분배율 요인} \times \text{그 외 요인}$$

먼저, 분배율 요인을 분석하기 위해 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율의 추이를 보면 아래의 그림과 같다. 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율은 1970년대 후반 이후 60% 근방에 있었던 1982~1992년간을 제외하면 꾸준히 감소하는 추세를 보이고 있다. 특히 2006년 이후 지속적으로 감소하며 2010년에는 48.9%를 기록하여 50% 미만으로 떨어졌다[33]. 이는 가계부문이 GDP에서 근로소득과 사업소득 명분으로 분배받는 몫이 시간이 지남에 따라 감소하는 것을 의미한다.

33) 2011년에는 다시 소폭 상승하여 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율이 51.7%를 기록한 것으로 나타났다.

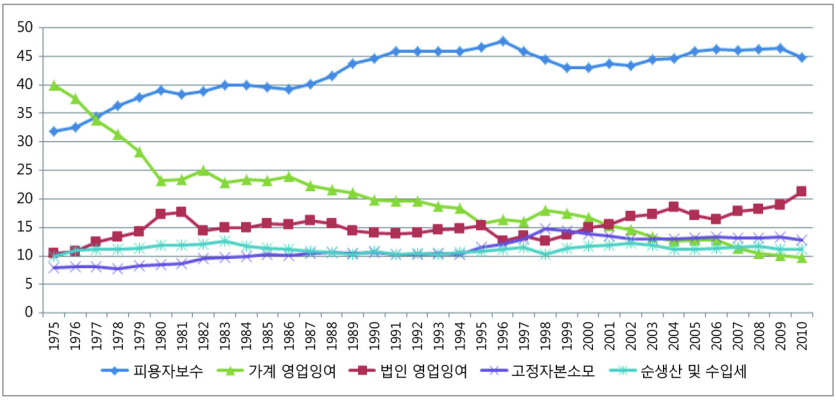
[그림 Ⅲ-7] 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율 추이



이런 현상이 왜 발생하고 있는지를 알기 위해서는 분배 GDP의 구성요소별로 그 추이를 살펴볼 필요가 있다. 즉 분배율 요인의 하락이 어느 소득유형에서 기인한 것인지 파악하기 위해서는 분배 GDP의 구성요소별 GDP 비중 추이를 조사할 필요가 있다. 아래의 그림을 보면, 피용자보수의 GDP 비중은 상승하는 추세인 반면 영업잉여 중 가계에 귀속되는 가계 영업잉여의 GDP 비중은 지속적으로 낮아지는 추세임을 알 수 있다.

[그림 Ⅲ-8] 분배GDP의 구성요소 추이

(단위: %)



좀 더 구체적으로 살펴보면, 가계 영업잉여의 GDP 비중은 1975년 39.8%에서 2011년 9.6%로 꾸준히 하락하는 추세를 보이고 있다. 이런 현상은 전병목 등(2010)이 주장한 바와 같이 다음과 같은 이유로 발생하였을 것으로 판단된다[34]. 첫째, 가계 영업잉여의 GDP 비중이 꾸준히 감소하는 현상은 우리나라의 경제가 발전함에 따른 고용구조의 변화에 기인한다. 이런 주장은 우리나라의 고용구조가 가계의 영업잉여를 창출하는 자영사업 종사자의 취업자 비중이 감소하는 방향으로 변화되어 왔다는 사실에 근거한다[35]. 둘째, 사업이 성장함에 따라 자영사업자는 법인사업자로 전환할 유인이 있다. 이 주장은 기업의 자본조달 및 사업관리 측면뿐만 아니라 법인세와 소득세의 최고세율 격차, 과세당국의 집중관리 여부[36] 등 세제·세정상의 격차를 고려할 때, 사업이 성장함에 따라 자영사업자의 법인으로의 전환이 경제적인 선택이라는 점에 그 근거를 두고 있다.

반면, 분배 GDP의 또 다른 구성요소인 피용자보수의 GDP 비중은 증가하는 추세를 보이고 있다. 임금 및 급여와 고용주의 사회부담금의 합으로 구성된 피용자보수의 상승 추세는 주로 과세대상인 임금 및 급여의 증가가 아니라 과세대상이 아닌 고용 사회부담금의 증가에 기인하는 것으로 보인다. 이는 다음의 사실에 근거한다. 고용주 사회부담금의 GDP 비중은 1975년 2.1%에서 꾸준하게 증가하여 2010년 5.6%에 도달하여 지난 35년간 2.7배 증가하였다. 반면, 가계의 근로소득에 해당하는 임금 및 급여의 GDP 비중은 1975년 29.8%에서 2010년 39.2%로 같은 기간 동안 1.3배밖에 증가하지 못하였다. 또한 임금 및 급여의

34) 전병목 등(2010)은 종합소득세수의 GDP 비중 추이가 최근 정체 내지 소폭 감소하는 경향에 대하여 설명하고 있다.

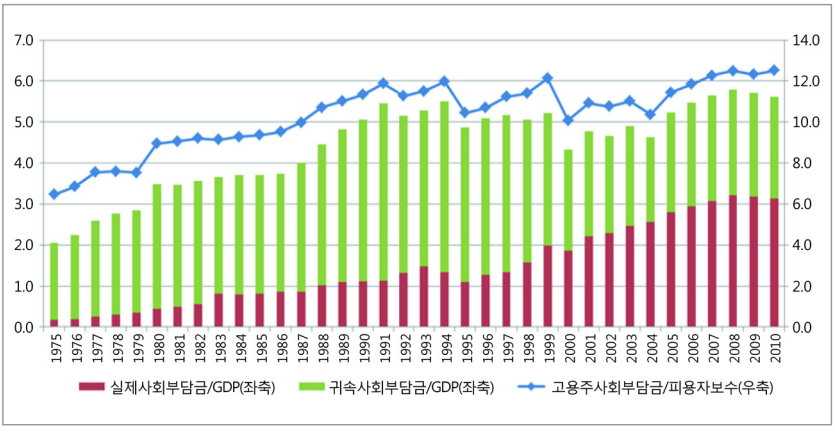
35) 통계청의 경제활동인구조사에 따르면 자영업자의 취업자 비중은 1975년 34.3%에서 2011년 23.1%로 지속적으로 감소하고 있는 것으로 나타났다.

36) 통상적으로 규모가 큰 개인사업자는 과세관청의 집중적인 관리대상이 되는 반면, 규모가 매우 작은 법인사업자는 과세관청의 관리대상에서 제외되는 경향이 있다. 따라서 사업이 크게 성장하는 경우 세무조사 등 과세당국의 집중적인 관리대상에서 제외되기 위해 법인사업자로 전환할 유인이 발생할 수 있다.

GDP 비중은 1990년 이후 39.5~42.5%대를 꾸준히 유지하고 있어서 사실상 정체된 상태인 것으로 보인다. 피용자보수의 GDP 비중이 고용주의 사회부담금 증가 추세로 인해 증가하고 있다는 점은 아래의 그림과 같이 피용자보수 대비 고용주의 사회부담금의 비중 추이로부터도 확인할 수 있다.

[그림 Ⅲ-9] 피용자 보수 대비 고용주의 사회부담금 추이

(단위: %)



한편 고용주의 사회부담금은 고용주가 피고용자를 수혜자로 공적 사회보험기구 등에 납부하는 실제 사회부담금과 고용주가 사회보험기구에 가입하지 않고 사고 등 사유 발생시 자체재원으로 피고용자나 그 가족에게 지급하는 귀속 사회부담금으로 구분된다[37]. 실제 사회부담금과 귀속 사회부담금의 GDP 비중을 보면, 실제 사회부담금의 비중이 가파르게 상승하는 추세를 확인할 수 있다. GDP 대비 실제 사회부담금의 비율은 1975년 0.2% 수준에서 2010년 3.1% 수준으로 15배 정도나 증가한 것으로 나타났다. 특히 이런 증가세는 2000년대에 들어오면서 뚜

37) 실제 사회부담금과 귀속 사회부담금의 보다 구체적인 정의는 한국은행(2010)을 참조하기 바란다.

렷하게 나타나는데 이는 국민연금 등 공적 사회보험의 확대에 기인한 것으로 판단된다. 이에 반하여, 귀속 사회부담금의 GDP 비중은 1975년 1.9%에서 1991년 4.3%로 정점에 도달한 후 2005년 이후 2.5%대를 기록하고 있는 것으로 나타났다. 이런 사실로부터 피용자보수의 GDP 비중 및 고용주 사회부담금의 GDP 비중의 증가 추세가 공적 사회보험 확대에 기인한 고용주의 실제 사회부담금의 증가에 의해 유발되고 있음을 알 수 있다.

다음으로 '그 외 요인'으로 정의된 SNA 베이스 대비 과세베이스인 합계소득 비율의 변화 요인을 분석하고자 한다. 합계소득에 대한 장기 시계열 자료가 공개되고 있지 않아 2005년 이후의 추이를 보면, SNA 베이스 대비 과세베이스인 합계소득의 비율은 지속적으로 상승하는 추세를 보이고 있다. 아래의 [그림 Ⅲ-10]에서 보여주듯이 동 비율은 2005년 45.0%에서 2010년 61.1%로 지속적으로 상승하여 종합과세분 소득세 과세베이스가 SNA 베이스에 보다 가까워지고 있음을 알 수 있다. 특히 합계소득에 근로소득공제를 더한 국세통계 베이스의 SNA 베이스 비중도 2005년 68.4%에서 2010년 83.7%로 증가하였다. 또한 SNA 베이스 대비 국세통계 베이스와 합계소득 각각의 비중은 대체로 일정한 간격을 유지하고 있다[38]. 이는 2005~2010년 동안 근로소득공제의 SNA 베이스 비중이 크게 변동하지 않고, 23~25%대로 일정하게 유지되고 있기 때문인 것으로 판단된다.

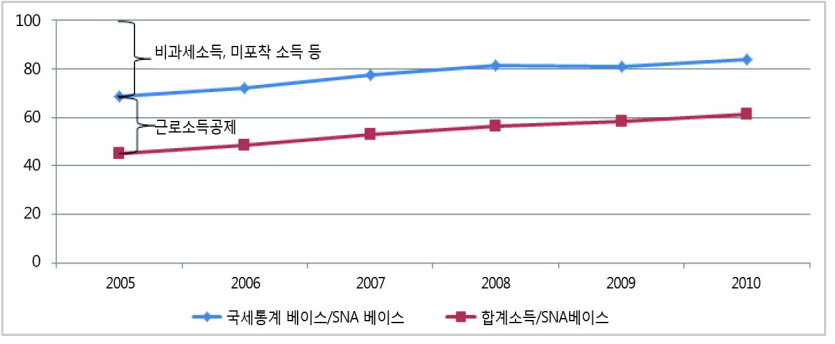
종합과세분 소득세의 국민계정상 원천인 SNA 베이스와 종합과세분 소득세의 과세대상 소득금액인 합계소득 간의 차이가 줄어드는 현상을 이해하기 위해서는 앞서 언급한 SNA 베이스, 국세통계 베이스 및 합계소득 간의 개념적 차이를 상기할 필요가 있다. 앞에서 우리는 SNA 베이스와 과세베이스의 괴리는 소득세법의 과세소득의 범위 및 비과세소득에 대한 규정, 탈세 등 납세불순응 등의 요인들에 의해 발생할 수 있음을 언급하였다.

---

38) 다만 2009년부터 근로소득공제율이 하락함에 따라 2008년 대비 2009년의 SNA 베이스 대비 근로소득공제는 소폭 감소한 것으로 나타났다.

[그림 Ⅲ-10] SNA 베이스 대비 합계소득의 추이

(단위: %)



종합과세분 소득세의 SNA 베이스와 합계소득의 격차 축소 추세를 설명하기 위하여 그 격차에 영향을 줄 수 있는 요인들의 최근 변화를 보면 다음과 같다. 먼저, 소득세법상의 과세소득의 범위 및 비과세소득에 관한 규정은 최근 6년간 SNA 베이스와 합계소득의 격차 축소에 큰 영향을 줄만한 변화가 없는 것으로 판단된다. 이는 가장 대표적인 비과세소득인 농림어업소득이 명목GDP에서 차지하는 비중의 추이로부터 추론된 것이다. 농림어업부문이 명목GDP에서 차지하는 비중은 2005년 3.0%에서 2010년 2.4%로 0.6%p 하락하였지만 그 하락 정도가 SNA 베이스 대비 합계소득 비율의 최근 추이에 유의미한 영향을 주기 어렵다고 본다. 둘째, 최근 신용카드 및 현금영수증 사용 활성화 등의 소득포착률 제고 정책은 탈세 등 납세 불순응을 원천적으로 봉쇄하는 효과를 거두고 있는 것으로 평가되고 있다. 박명호·우석진·빈기범(2010)에 따르면, 2000년대 중반 이후 빠르게 증가한 명목GDP 대비 신용카드 및 현금영수증 사용금액 비율은 우리나라의 지하경제 규모를 축소하는데 효과가 있는 것으로 나타났기 때문이다. 셋째, 명목GDP 대비 근로소득공제 비율은 2005년 이후 확대되어 오다가 근로소득공제율 축소로 인해 2009년부터 하락하고 있다. 이는 근로소득공제가 종합과세분 소득세의 SNA 베이스와 합계소득의 격차의 지속적인 축소 추세를 설명하

지 못함을 시사한다.

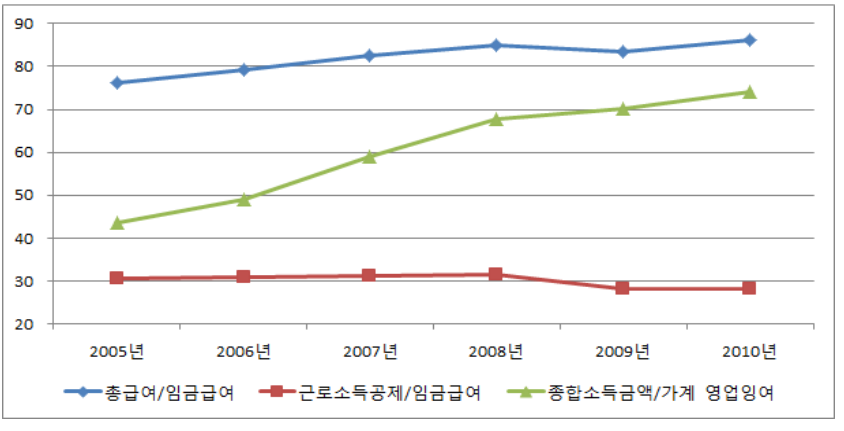
따라서 종합과세분 소득세의 과세베이스인 합계소득이 SNA 베이스에 접근하는 최근의 현상은 주로 자발적인 또는 비자발적인 납세순응이 높아졌기 때문인 것으로 판단된다. 특히 가계 영업잉여에 대응하는 사업소득 측면에서 과세관청에 포착되는 소득이 높아졌기 때문인 것으로 보인다. 이밖에도 근로소득공제 제도의 축소 개편은 2009년 이후에 합계소득이 SNA 베이스에 접근하는 데 어느 정도 기여하였을 것으로 판단된다.

아래의 [그림 Ⅲ-11]은 국민계정의 가계 영업잉여 대비 국세통계연보의 종합소득금액 비율과 국민계정의 피용자보수를 구성하는 요소인 임금 및 급여 대비 국세통계연보의 근로소득금액비율을 보여준다. 종합소득금액의 가계 영업잉여 비중은 2005년 43.5%에서 2010년 74.1%로 약 1.7배나 상승한 것으로 나타났다. 피용자보수의 임금 및 급여 대비 근로소득자 과세대상 소득비율은 2005년 76.2%에서 2010년 86.1%로 약 1.1배 상승한 것으로 나타났다. 반면 피용자보수의 임금 및 급여 대비 근로소득공제비율은 2005년 30.7%에서 2010년 28.2%로 최근 6년간 2.5%p 감소한 것으로 나타났다.

이런 통계는 최근 종합과세분 소득세의 과세베이스가 SNA 베이스에 점점 근접해 가는 원인이 주로 가계 영업잉여 대비 사업소득, 즉 종합소득금액의 비율이 크게 높아졌기 때문임을 보여준다. 가계 영업잉여 대비 사업소득 비율이 높아진 이유는 앞서 언급한 바와 같이 신용카드 및 현금영수증 사용 활성화 정책 등 과세인프라 강화에 따른 납세순응도 제고에 기인한다고 본다.

[그림 Ⅲ-11] 종합과세분 소득유형별 원천 대비 과세베이스 비율 추이

(단위: %)



다. 세제 요인: 과세베이스와 세수입의 관계

지금부터는 세수 변동의 세제 요인을 분석하고자 한다. 세제 요인은 크게 소득공제 요인과 평균세율 요인으로 구분하고자 한다. 여기서 평균세율은 과세표준 대비 결정세액의 비율로서 명목세율의 변화와 더불어서 세액공제나 감면 등의 효과도 함께 포착하고 있다[39].

먼저, 자료의 한계로 인해 최근 6년간의 명목GDP 대비 소득공제의 추이만을 살펴보면, 아래의 [그림 Ⅲ-12]가 보여주는 바와 같이 소득공제의 명목GDP 대비 비율은 상승하는 추세를 보이고 있다[40]. 다만, 2010년에는 소득공제 규모 자체는 증가하였지만 명목GDP 대비 비율은 2009년과 비교하여 13.0%에서 12.2%로 0.8%p 감소한 것으로 나타났다. 여기서 소득공제 규모는 국세통계연보상 종합소득세 신고현황과 연말정

39) 이처럼 평균세율은 세율체계뿐만 아니라 세액공제·감면에도 영향을 받기 때문에 평균유효세율이라고 부를 수 있다.

40) 2007년 대비 2008년 소득공제가 증가한 주된 이유는 교육비 및 의료비 공제 한도 증가, 출생입양자 공제 도입 및 신용카드 등의 활성화에 기인하며 2008년 대비 2009년 소득공제의 주된 증가 이유는 기본공제의 1인당 공제 금액 상향 조정 등에 기인한다.

산신고 현황으로부터 가져왔다. 그리고 종합소득세 신고자 중 비사업자의 소득공제는 제외하였고, 소득공제액이 과세대상 소득보다 큰 경우 과세대상 소득을 소득공제액으로 삼아 실제 소득공제 규모를 사용하였다.

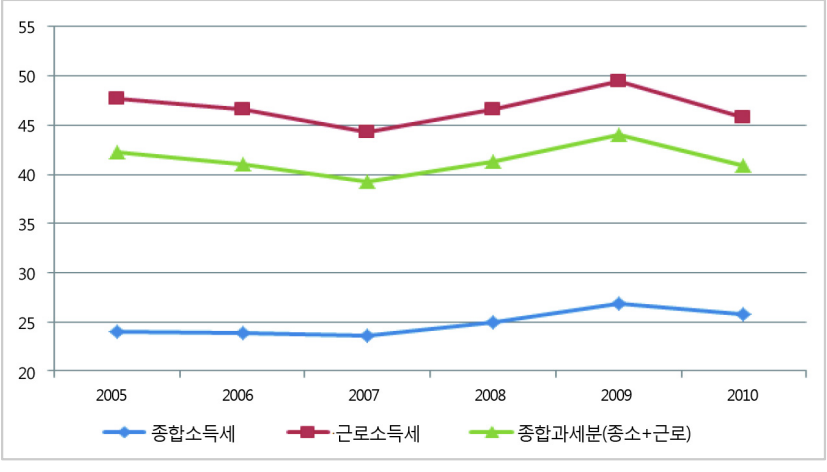
[그림 Ⅲ-12] 명목GDP 대비 소득공제비율 추이

한편 합계소득 대비 소득공제비율 추이를 보면, 아래의 [그림 Ⅲ-13]에서 보여주듯이 종합과세분 소득공제율도 2009년을 고점으로 다시 감소하는 모습을 보이고 있다[41]. 각각의 소득유형별로 소득공제율을 살펴보더라도 이런 추세는 동일하게 나타나는 것으로 나타났다. 다만, GDP 대비 소득공제비율은 2005년부터 2009년까지 지속적으로 상승하였지만, 소득공제율은 2005년부터 2007년까지는 감소하고 다시 2009년까지 상승하는 추세를 보였다. 항목별 소득공제가 허용되지 않는 사업소득의 경우 아래의 [그림 Ⅲ-13]에서 보여 주듯이 근로소득에 비해 소득공제율이 낮은 것으로 나타났다.

41) 여기서 소득공제율이란 합계소득이 근로소득금액과 종합소득금액의 합계이기 때문에 소득금액 대비 소득공제비율이라고 말할 수 있다.

[그림 Ⅲ-13] 종합과세분 소득유형별 합계소득 대비 소득공제비율 추이

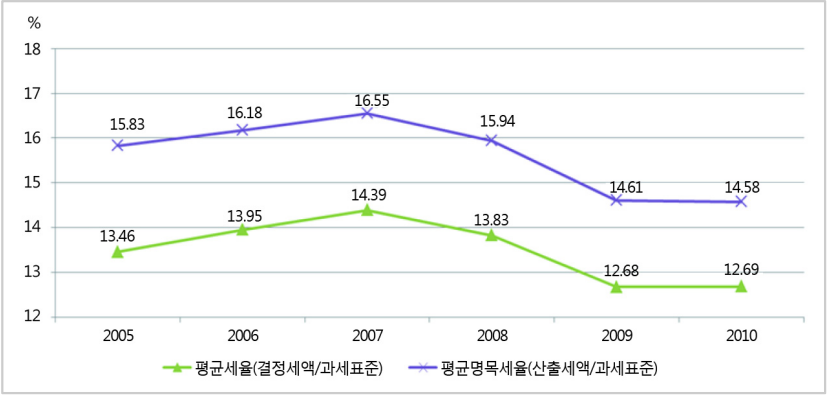
(단위: %)



다음으로 과세표준 대비 세수입의 비율로 정의된 평균세율의 추이를 살펴보고자 한다. 여기서 세수입은 국세통계연보상의 결정세액을 사용하였다. 특히 종합소득세의 결정세액은 비사업자의 결정세액을 제외한 결정세액을 사용하였고, 이를 조정 결정세액으로 부른다. 이런 평균세율의 추이를 보면 아래의 그림과 같이 2005년 13.5%에서 2007년 14.4%로 증가한 후 하락하기 시작하여 2008년 13.8%(전년 대비 0.56% 포인트 감소), 2009년과 2010년에는 12.7%를 기록하였다. 2008년 대비 2009년에는 평균세율이 1.15%포인트 감소하였다.

이런 평균세율의 변화 요인을 평균 명목세율 요인과 세액공제 및 감면 요인으로 분해하면 다음과 같다. 본 소절에서는 평균 명목세율은 과세표준 대비 산출세액으로 정의하고 있고, 종합소득세 신고자 중 비사업자의 산출세액은 제외하여 계산하였다. 평균 명목세율의 추이는 평균세율의 추이와 매우 흡사하다. 평균 명목세율은 2005년 15.8%에서 2007년 16.5%로 증가한 후 하락 반전하는 모습을 보인다. 2008년에는 15.9%(전년 대비 0.60%포인트 감소), 2009년과 2010년에는 약 14.6%를 기록하였다. 2009년에는 2008년 대비 평균 명목세율이 1.33%포인트 감소하였다.

[그림 Ⅲ-14] 종합과세분 소득세의 평균세율 및 평균 명목세율 추이



이처럼 2007년 대비 2008년 평균 명목세율이 하락한 이유는 2008년부터 종합소득세의 과표구간이 상향 조정(1천만원~8천만원 → 1,200만원~8,800만원)되었기 때문이다. 또한 2008년 대비 2009년의 평균 명목세율이 1.33%p나 감소한 이유는 35% 최고세율을 제외하고 최저세율을 8%에서 6%로 2%포인트 인하하였고, 나머지 세율은 각각 1%포인트씩 하락하였기 때문이다.

〈표 Ⅲ-2〉 과표구간 및 명목세율 변화 추이

(단위: 만원, %)

2007년			2008년			2009년	
과표	세율		과표	세율		과표	세율
~ 1,000	8		~ 1,200	8		~ 1,200	6
1,000 ~ 4,000	17	⇨	1,200 ~ 4,600	17	⇨	1,200 ~ 4,600	16
4,000 ~ 8,000	26		4,600 ~ 8,000	26		4,600 ~ 8,000	25
8,000 ~	35		8,800 ~	35		8,800 ~	35

한편, 본 소절에서 정의하고 있는 평균세율과 평균 명목세율의 차이는 세액공제와 세액감면 합계액의 과세표준 대비 비율이다. 위의 [그림 Ⅲ-14]에서 보면, 평균 명목세율을 나타내는 선과 평균세율을 나타내는 선의 차이가 바로 세액공제·감면의 과세표준 비중을 나타낸다. 위의 [그림 Ⅲ-14]에서는 정확한 세액공제·감면비율을 파악하기 어렵지만 과세표준 대비 세액공제·감면비율은 지속적으로 감소하는 추세를 보여, 2005년 2.4%에서 2010년에는 1.9%로 하락하였다.

과세표준 대비 결정세액으로 정의된 평균세율에 관한 지금까지의 분석은 자료의 한계로 인하여 2005년까지만 거슬러 올라갈 수 있었다. 만약 종합소득세의 과세표준과 결정세액의 산정에 있어서 종합소득세를 신고한 비사업자의 경우를 제외하지 않는다면 좀 더 긴 시계열 분석이 가능하다. 아래의 [그림 Ⅲ-15]는 1978년 이후 종합소득세와 근로소득세 각각의 평균세율, 평균 명목세율 및 최고 명목세율의 추이를 보여주고 있다. 그리고 아래의 〈표 Ⅲ-3〉은 1978년 이후 우리나라 소득세의 과표구간 수 및 세율체계의 변천을 나타내고 있다.

먼저, 최고 명목세율의 추이를 보면, 종합소득세와 근로소득세에 적용된 최고 명목세율은 1970년대 후반 70%였고, 이후 계속 단계적으로 낮아져서 2005년부터 2011년까지 35%였고, 2012년에 38%로 상승하였다. 한편 종합소득세와 근로소득세에 적용된 최저 명목세율은 1970년대 후반 8%였고, 이후 1995년까지 단계적으로 낮아져서 1980~1988년까지 6%, 1989~1995년까지 5%로 낮아졌다. 1996년에는 세율구간의 단순화 조치로 최저 명목세율이 10%로 일시적으로 상승하였고, 그 이후 단계적으로 다시 낮아지는 추세를 보이고 있다. 즉, 최저 명목세율은 2002~2004년 9%, 2005~2008년 8%, 2009년 이후 6%로 낮아졌다.

다음, 과세표준 대비 산출세액의 비율로 정의된 평균 명목세율의 추이는 과표구간과 세율의 변화에 직접적인 영향을 받는다[42]. 아래의

42) 물론 과표구간 및 세율과 같은 제도적인 요인 외에도 과표구간별 신고인원 비중의 변동을 야기하는 납세자의 소득수준 변동도 평균 명목세율의 추이에 영향을 준다.

〈표 Ⅲ-3〉에서 보여주듯이 1970년대 후반부터 2011년까지 대체적으로 과표구간의 수는 줄어들고, 실질적인 세율은 하락하는 방향으로 세율체계가 조정되어 왔다. 그 결과 평균 명목세율은 지속적인 명목소득의 증가, 간헐적인 실질 세율 인상 조치 등으로 일시적으로 높아지는 경우도 있었지만, 최근 30여년간 평균 명목세율은 대체로 낮아지는 추세를 보이고 있다. 1970년대 후반에는 종합소득세 과세표준의 약 4분의 1 정도가 산출세액으로 평균 명목세율은 평균적으로 약 25% 수준이었다. 반면 1980년대 초중반에는 종합소득세 과세표준의 약 6분의 1 정도만이 산출세액이어서 평균 명목세율은 평균적으로 약 17% 수준으로 낮아졌다. 한편 2001년 이후의 10년간 종합소득세의 평균 명목세율의 추세를 보면 2001년 약 22.2%에서 2010년 19.7%로 대체적으로 낮아지는 추세를 확인할 수 있었다. 이런 추세는 근로소득세 통계에서도 확인 가능하다. 2005년 이후 6년간의 근로소득세 평균 명목세율의 추이를 보면, 2005~2008년 14%대를 기록하였지만 2009~2010년에는 12.7%로 낮아졌다. 2008년 이후의 평균 명목세율 하락은 이명박 정부의 세율 인하 조치로 야기된 결과로 판단된다[43].

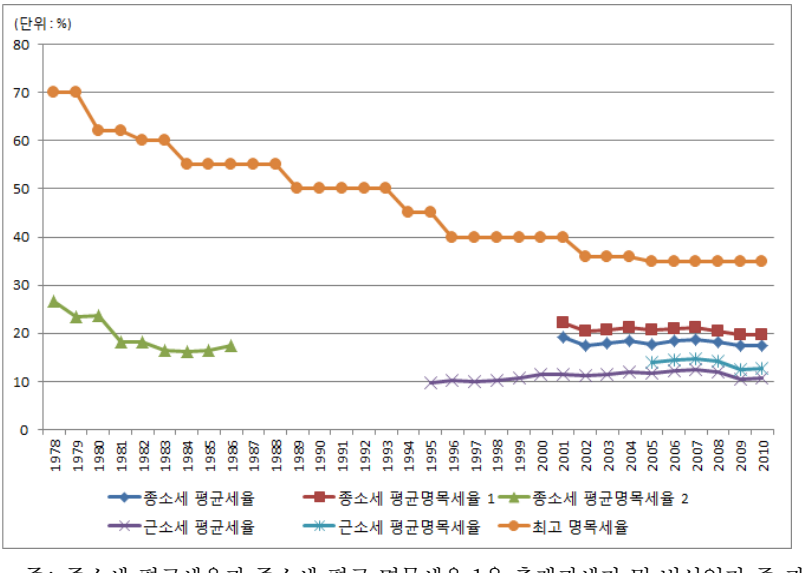
결정세액의 과세표준 비중으로 정의된 평균세율은 과표구간과 명목세율로 구성된 세율체계뿐만 아니라 세액공제와 세액감면에 영향을 받게 된다. 이런 평균세율에 관한 자료는 종합소득세의 경우 2001년부터, 근로소득세의 경우 1995년부터 공개되어 있다. 종합소득세의 평균세율은 2001~2010년 동안 17~20% 사이에 존재하고 있고, 최근 4년(2007~2010년) 동안에는 감소하는 추세를 보였다. 근로소득세의 평균세율은 1995년 9.7%에서 2007년 12.6%로 대체로 증가하는 추세를 보였다. 그러나 이명박 정부의 과표구간 조정 및 세율 인하 조치로 인하여 근로소득세의 평균세율은 2009년과 2010년 각각 10.6%와 10.8%를 기록하여 1995~2007년 동안의 증가 추세가 더 이상 지속되지 않는 것

43) 2008~2010년 동안 이명박 정부의 소득세 세율체계 개정 내용은 2008년의 과표구간 확대 조치, 2009년 및 2010년 각각의 세율 인하 조치이다. 이에 대한 보다 자세한 내용은 〈표 Ⅲ-3〉을 참조하기 바란다.

으로 나타났다. 1995~2007년 동안 근로소득세의 평균세율이 명목세율 하락 추세 속에서도 대체로 증가한 것은 세액공제·감면의 과세표준 비중 하락, 명목소득 증가로 인해 높은 세율이 적용되는 과표구간으로의 소득분포 이동, 소득분배의 악화 등이 그 원인으로 작용되었을 것으로 추측된다.

추가적으로 세액공제·감면 규모의 과세표준 비중을 살펴본 바, 세액공제·감면 비중은 최근 지속적으로 감소하는 것으로 나타났다. 그리고 근로소득세보다 종합소득세의 과세표준 대비 세액공제·감면 비중이 더 큰 것으로 나타났다.

[그림 Ⅲ-15] 종합소득세 및 근로소득세의 평균세율 추이



주: 종소세 평균세율과 종소세 평균 명목세율 1은 추계과세자 및 비사업자 중 과세 미달자를 제외한 경우로 결정세액과 산출세액이 과세표준에서 차지하는 비중을 나타낸다. 종소세 평균 명목세율 2는 과세 미달자를 포함한 경우로 과세표준 대비 산출세액 비율이다. 따라서 평균 명목세율 2는 평균 명목세율 1보다 낮은 특성이 있다. 한편 최고 명목세율은 누진세율체계의 최고세율을 말한다.

자료: 국세청, 『국세통계연보』 각 연도 및 한국조세연구원, 내부통계 자료.

〈표 Ⅲ-3〉 소득세 과표구간 및 세율체계 변화

적용 기간	과표구간 수 (개)	세율체계			
		과세표준 (만원)	세율 (%)	과세표준 (만원)	세율 (%)
1978~ 1979	17	60 이하	8	600 ~840	35
		60 ~ 120	10	840 ~ 1,080	40
		120 ~ 180	12	1,080 ~ 1,440	45
		180 ~ 240	15	1,440 ~ 2,160	50
		240 ~ 300	18	2,160 ~ 3,600	55
		300 ~ 360	21	3,600 ~ 5,400	60
		360 ~ 420	24	5,400 ~ 8,400	65
		420 ~ 480	27	8,400 초과	70
		480 ~ 600	30		
1980~ 1981	17	120 이하	6	840 ~ 1,080	32
		120 ~ 180	8	1,080 ~ 1,320	36
		180 ~ 240	10	1,320 ~ 1,800	40
		240 ~ 300	12	1,800 ~ 2,400	44
		300 ~ 360	15	2,400 ~ 3,300	48
		360 ~ 450	18	3,300 ~ 4,500	52
		450 ~ 540	21	4,500 ~ 6,000	56
		540 ~ 690	24	6,000 초과	62
		690 ~ 840	28		
1982	17	120 이하	6	1,140 ~ 1,500	30
		120 ~ 180	7	1,500 ~ 1,900	34
		180 ~ 240	8	1,900 ~ 2,400	38
		240 ~ 300	10	2,400 ~ 3,000	42
		300 ~ 390	12	3,000 ~ 3,800	46
		390 ~ 480	15	3,800 ~ 4,800	50
		480 ~ 600	18	4,800 ~ 6,000	55
		600 ~ 840	22	6,000 초과	60
		840 ~ 1,140	26		
1983~ 1988	16	180 이하	6	1,250 ~ 1,550	27
		180 ~ 250	8	1,550 ~ 1,900	31
		250 ~ 350	10	1,900 ~ 2,300	35
		350 ~ 480	12	2,300 ~ 2,900	39
		480 ~ 630	15	2,900 ~ 3,700	43
		630 ~ 800	18	3,700 ~ 4,700	47
		800 ~ 1,000	21	4,700 ~ 6,000	51
		1,000 ~ 1,250	24	6,000 초과	55

〈표 Ⅲ-3〉의 계속

적용 기간	과표구간 수 (개)	세율체계			
		과세표준 (만원)	세율 (%)	과세표준 (만원)	세율 (%)
1989~1990	8	250 이하	5	1,200 ~1,700	25
		250 ~ 500	10	1,700 ~ 2,300	30
		500 ~ 800	15	2,300 ~ 5,000	40
		800 ~ 1,200	20	5,000 초과	50
1991~1992	5	400 이하	5	2,500 ~5,000	38
		400 ~ 1,000	16	5,000 초과	50
		1,000 ~ 2,500	27		
1993	6	400 이하	5	1,600 ~ 3,200	30
		400 ~ 800	10	3,200 ~ 6,400	40
		800 ~ 1,600	20	6,400 초과	50
1994~1995	6	400 이하	5	1,600 ~ 3,200	27
		400 ~ 800	9	3,200 ~ 6,400	36
		800 ~ 1,600	18	6,400 초과	45
1996~2001	4	1,000 이하	10	4,000 ~ 8,000	30
		1,000 ~ 4,000	20	8,000 초과	40
2002~2004	4	1,000 이하	9	4,000 ~ 8,000	27
		1,000 ~ 4,000	18	8,000 초과	36
2005~2007	4	1,000 이하	8	4,000 ~ 8,000	26
		1,000 ~ 4,000	17	8,000 초과	35
2008	4	1,200 이하	8	4,600 ~ 8,800	26
		1,200 ~ 4,600	17	8,800 초과	35
2009	4	1,200 이하	6	4,600 ~ 8,800	25
		1,200 ~ 4,600	16	8,800 초과	35
2010~2011	4	1,200 이하	6	4,600 ~ 8,800	24
		1,200 ~ 4,600	15	8,800 초과	35
2012~	5	1,200 이하	6	8,800 ~30,000	35
		1,200 ~ 4,600	15	30,000 초과	38
		4,600 ~ 8,800	24		

라. 소결

본 소결에서는 GDP 대비 종합과세분 소득세수 비율의 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하여 분석한 결과를 요약하고자 한다. 먼저, 과세베이스 요인 분석 결과를 정리해 보면 다음과 같다. 본 연구에서는 종합과세분 소득세수의 과세베이스를 수입금액에서 필요경비를 차감한 개념인 합계소득으로 정의하였다. 그런 다음, 명목GDP 대비 합계소득의 비율 변동요인을 '분배율 요인'과 '그 외의 요인'으로 구분하여 분석하였다. 한다. 여기서 '분배율 요인'이란 명목GDP 대비 SNA 베이스 비율의 변동에 의한 요인이다. SNA 베이스는 명목GDP 중 국민계정상에서 일차적으로 가계에 분배되는 소득으로서 피용자보수의 임금 및 급여와 영업잉여 중 비법인부문에 분배되는 가계 영업잉여의 합계액을 말한다. '그 외의 요인'은 SNA 베이스 대비 합계소득 비율의 변동에 의한 요인을 말한다.

과세베이스 요인 중 '분배율 요인'을 분석한바, 아래의 [그림 Ⅲ-16]과 같이 SNA 베이스의 GDP 비중은 지속적으로 감소하는 추세를 보이고 있다. 이는 근로소득에 대응하는 임금 및 급여의 GDP 비중은 일정 수준에서 정체된 상태로 머물고 있는 반면, 사업소득에 대응하는 가계 영업잉여의 GDP 비중이 지속적으로 감소하기 때문에 나타난 현상이다. 가계 영업잉여의 GDP 비중 감소세는 경제발전에 따른 자영업자의 취업자 비중 감소라는 고용구조 변화 및 자영사업자의 법인사업자로의 전환 등에 기인한 것으로 판단된다. 한편 피용자보수의 GDP 비중은 임금 및 급여의 증가가 아닌 고용주의 사회부담금 증가로 인해 증가하는 추세를 보이고 있는 것으로 나타났다. 임금 및 급여의 GDP 비중은 정체된 반면, 고용주의 사회부담금의 GDP 비중은 공적 사회보험 확대로 인하여 계속 증가하고 있기 때문이다.

과세베이스 요인 중 '그 외 요인'을 나타내는 과세베이스인 합계소득의 SNA 베이스 비중은 최근 증가하고 있는 추세를 보이고 있다. '그 외 요인'의 변동은 SNA 베이스와 합계소득의 개념적 차이를 설명한

부분에서 언급한 바와 같이 농어업소득과 같은 비과세소득의 변동, 탈루된 사업소득 및 일용근로자의 근로소득 등 미포착 소득의 변동, 근로소득공제의 변동 등에 기인한다. 농어업소득의 GDP 비중은 감소하고 있는 추세지만 최근의 감소 폭은 그리 크지 않은 것으로 나타났다. 그리고 GDP 대비 근로소득공제의 비율은 2000년대 중반 증가하다가 2009년 이후 근로소득공제율의 하락으로 인해 이전 연도에 비해 감소한 것으로 나타났다[44]. 따라서 SNA 베이스와 합계소득의 격차가 최근 크게 감소하는 경향은 위의 두 가지 요인의 변동으로 설명하기에 충분하지 않다. 이에 2000년대 중반 이후의 신용카드 및 현금영수증 사용 활성화 정책, 근로장려세제 도입에 따른 일용근로자의 소득파악 노력 등 과세인프라 강화에 따른 미포착 소득의 축소가 SNA 베이스와 합계소득의 격차를 크게 감소시켰을 것으로 여겨진다. 특히 가계 영업잉여 대비 종합소득금액의 비율이 최근 6년간 1.7배나 증가하였기 때문에 SNA 베이스 대비 국세통계 베이스 또는 합계소득의 비율이 높아진 것으로 판단된다[45].

합계소득으로 정의된 과세베이스가 최근 빠르게 증가하였다는 점은 SNA 베이스가 아니라 명목GDP를 기준으로 하여도 동일하게 확인할 수 있다. 아래의 [그림 Ⅲ-16]에서 보는 바와 같이 명목GDP 대비 SNA 베이스의 비율은 2005년 53.3%에서 2010년 48.9%로 오히려 4.4%p 감소한 것으로 나타났다. 이에 반하여 명목GDP 대비 합계소득의 비율은 2005년 24%에서 2010년 29.9%로 4.9%p 상승한 것으로 나타났다.

이상과 같이 '분배율 요인'과 '그 외 요인'은 서로 상반된 방향으로 움직이고 있음에도 '그 외 요인'의 영향력이 더 큼으로 인해 명목GDP 대비 합계소득으로 정의된 과세베이스의 비율은 최근 높아지고 있는

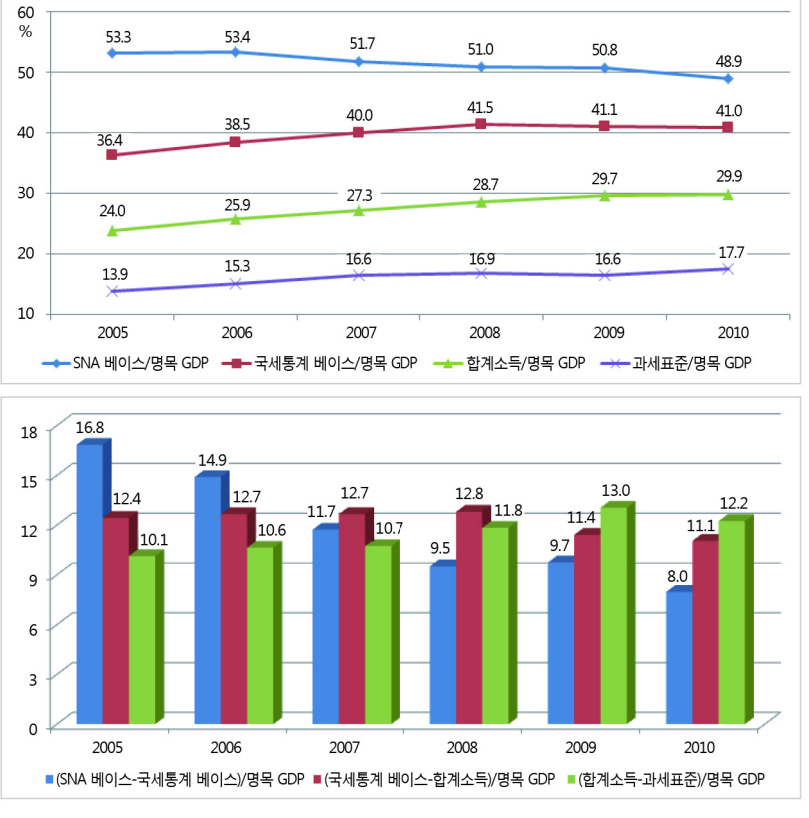
---

44) 이런 근로소득공제 추이는 [그림 Ⅲ-16]의 하단 그림에서 국세통계 베이스와 합계소득의 차이의 GDP 대비 비율 추이를 통해 알 수 있다.

45) 물론 임금 및 급여 대비 총급여(=근로소득자의 과세대상소득)의 비율도 1.1배 증가한 것도 어느 정도 기여하였을 것으로 본다.

것으로 나타났다. 비록 시계열이 짧아 장기적인 추세를 보여주는 측면에서는 한계가 있지만, '그 외 요인'의 최근 변동은 주로 과세인프라의 강화에 따른 자영업자의 비자발적인 납세순응 향상 등 미포착 소득의 축소에 의한 것으로 판단된다.

[그림 Ⅲ-16] 명목GDP 대비 각종 베이스 비율 및 그 격차 추이



다음, 세제 요인은 소득공제 요인과 평균세율 요인으로 구분하여 분석되었고, 그 결과를 종합하여 정리해 보면 다음과 같다. 기본적으로 세제 요인의 분석은 본 분석의 대상이 되는 종합과세분 소득세수라는 변수 정의에 일치하는 장기 시계열 자료가 존재하지 않아 중단기 분석

에 그치는 한계가 있음을 밝힌다.

먼저, 소득공제 요인의 분석결과를 정리하면 다음과 같다. 소득공제 제도는 2008년과 2009년 각각 소득공제를 확대하는 방향으로의 세법 개정이 이루어졌다. 이로 인해 합계소득 대비 소득공제비율을 나타내는 소득공제율은 2008년과 2009년 모두 전년보다 증가하였다. 그렇지만 2010년의 소득공제율은 2009년보다 낮아졌다. 그 결과 2005~2010년 동안의 소득공제율은 뚜렷한 증가 또는 감소의 추세를 보이지 않았고, 상승과 감소를 반복하는 모습을 보였다. 소득공제 규모의 합계소득이 아닌 명목GDP 대비 비율을 보면 2005~2009년 동안에는 지속적으로 증가하였고, 2010년에는 다소 하락한 것으로 나타났다. 이런 추세는 소득공제 규모가 정의상 합계소득과 과세표준의 차이이기 때문에 위의 [그림 Ⅲ-16]의 하단 그림에서 명목GDP 대비 합계소득과 과세표준의 차이 비율의 추이를 통해 확인할 수 있다.

평균세율 요인은 평균 명목세율 요인과 세액공제·감면 요인으로 구분되어 분석되었고, 그 결과를 정리하면 다음과 같다. 과세표준 대비 산출세액으로 정의된 평균 명목세율은 2007년을 정점으로 하락한 것으로 나타났다. 이는 이명박 정부의 과표구간 상향 조정 및 세율 인하 조치로 인한 결과이다. 한편 과세표준 대비 세액공제·감면 비율은 2005~2010년 동안 지속적으로 감소하는 추세를 보였다. 다만, 2005~2007년 동안 세액공제·감면비율의 감소 폭이 평균 명목세율의 증가 폭에 비해 상대적으로 작음에 따라 평균 명목세율과 세액공제·감면비율의 차이로 정의될 수 있는 평균세율의 추이는 평균 명목세율의 추이를 따르는 결과로 이어졌다. 즉, 평균세율은 평균 명목세율처럼 2007년에 정점에 도달하였고, 2010년에는 2007년 대비 약 2%p 하락하는 추이를 보였다.

명목세율 인하 조치로 인한 평균 소득세율 하락은 궁극적으로 GDP 대비 종합과세분 소득세비율이 2007년을 정점으로 2010년까지 하락하는 모습을 불러온 것으로 판단된다. 이상의 중단기적인 분석의 결과는 종합소득세와 근로소득세를 결합하지 않고 분리함으로써 얻을 수 있는

좀 더 긴 시계열에서도 확인 가능한 것으로 나타났다.

지금까지 종합과세분 소득세수의 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 구분하고 거시변수들을 활용하여 분석하였다. 소득세제가 누진적인 세율체계로 이루어졌기 때문에 시간이 변함에 따라 세율체계가 변함이 없고 경제 전체의 소득규모에 변화가 없더라도 소득분배의 악화 현상이 소득세수의 변동을 야기할 수 있다. 다시 말하면, 앞서 분석한 과세베이스 요인이나 세제 요인의 변화가 없더라도 우리나라 경제의 소득분배 구조라는 미시적 변수의 변화가 소득세수의 변동을 야기할 수 있다.

특히 누진세율 체계 아래에서 소득분배 악화는 소득세수의 증가를 야기하는 경향이 있다. 통계청에서 1990년 이후 제공하는 우리나라의 소득분배 지표들은 한결같이 우리나라의 소득분배 구조가 시간에 걸쳐 악화되어 왔음을 나타내고 있다. 예를 들면, 2인 이상 도시가구를 대상으로 한 시장소득의 지니계수는 1990년 0.266에서 2010년 0.315로 증가하였고, 전체 가구를 대상으로 한 시장소득의 지니계수는 2006년 0.330에서 2010년 0.341로 증가한 것으로 나타났다. 또한 2인 이상 도시가구의 시장소득에 대한 5분위배율은 1990년 3.93에서 2010년 5.96으로 증가하였고, 전체 가구의 시장소득에 대한 5분위배율도 2006년 16.6에서 2010년 7.74로 증가하였다. 이와 같은 소득분배 악화 현상은 소득세수를 증가시키는 요인으로 작동할 수 있음에 주목할 필요가 있다.

3. 종합과세분 소득세수의 GDP 탄력성 분석

지금까지는 종합과세분 소득세수의 변동에 영향을 주는 과세베이스 요인들과 세제 요인들을 살펴보았다. 본절에서는 GDP 변동률에 대한 종합과세분 소득세수의 변동률을 나타내는 종합과세분 소득세의 세수입 탄력성을 살펴보고자 한다[46].

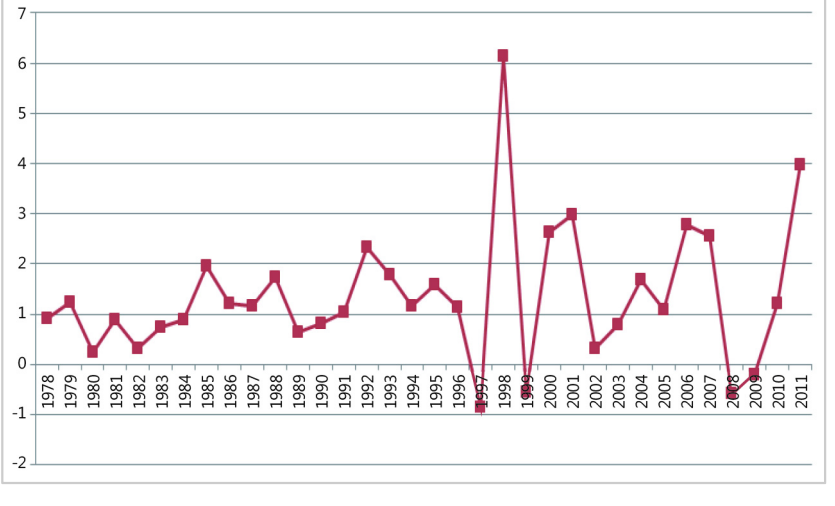
46) 여기서의 탄력성은 앞서의 제Ⅱ장에서 언급한 바와 같이 정확한 의미의 탄력성(elasticity)이 아니라 부양성(buoyancy)임에 주의하길 바란다.

먼저, 매년도 세수실적과 명목GDP의 변화율 비율로 산출한 종합과세분 소득세의 GDP탄력성을 도출하면 아래의 [그림 Ⅲ-17], [그림 Ⅲ-18] 및 〈표 Ⅲ-4〉과 같다. 특히 〈표 Ⅲ-4〉에서는 종합과세분 소득세수의 탄력성에 대한 종합소득세의 기여와 근로소득세의 기여를 각 세수가 종합과세분 소득세수에서 차지하는 비중으로 각 세수의 탄력성에 가중하여 산출하였다.

먼저, 종합과세분 소득세 탄력성 추이를 살펴보면, 아래의 [그림 Ⅲ-17]에서처럼 1970년대 후반에서 1980년 초반까지는 0.2~1.0의 사이에서 움직였다. 그리고 1980년대 중반부터 1990년대 중반까지는 1.0~2.0의 사이에서 움직이며 상대적으로 이전에 비해 탄력성이 증가하였다. 또한 외환위기가 발생한 1997년 이후 종합과세분 소득세 탄력성의 변동 폭은 매우 커졌고, 음(-)의 값을 갖는 경우(1997년, 1999년, 2008년, 2009년)가 발생하고 있다. 이런 가운데 종합과세분 소득세의 GDP 탄력성은 1998년 6.13, 2011년 3.97과 같이 매우 큰 값을 갖는 현상도 나타났다.

[그림 Ⅲ-17] 종합과세분 소득세의 GDP 탄력성

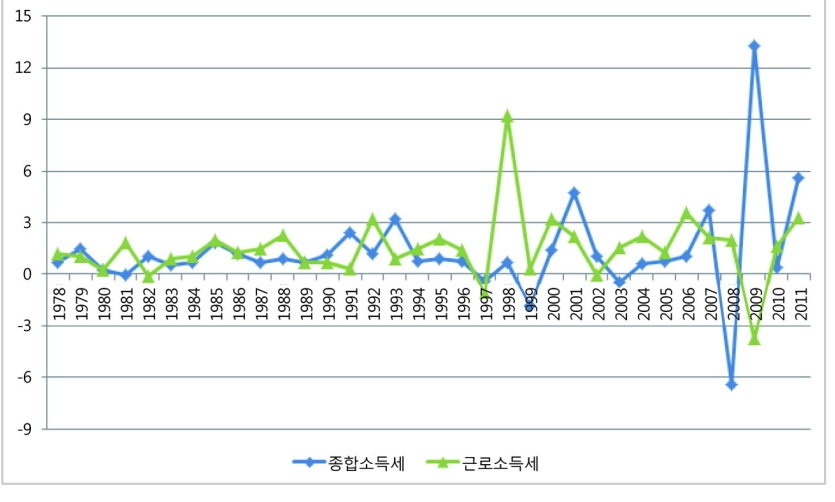
(단위: %)



다음, 근로소득세와 종합소득세 각각의 GDP탄력성을 살펴보면, 외환위기를 전후로 하여 외환위기 이후에 변동폭이 확대되고 있는 것으로 나타났다. 특히 2008년 종합소득세의 세수 탄성치가 음수로 나온 것은 과표구간 상향 조정뿐만 아니라 유가 폭등에 따른 유가환급금 지급이 주된 이유로 파악된다. 2009년 근로소득세의 세수 탄력성이 음수가 나온 것은 명목세율 하락과 금융위기로 인한 경기침체에 기인한 것으로 판단된다. 또한 외환위기와 금융위기 전후로 두 탄력성 모두 변동성 크게 증가한 것으로 나타났다.

[그림 Ⅲ-18] 종합소득세와 근로소득세의 GDP 탄력성 추이

(단위: %)



한편, 1978~2011년 기간 중 종합과세분 소득세수, 종합소득세수, 근로소득세수의 GDP탄력성의 산술평균치를 계산하면 아래의 〈표 Ⅲ-4〉와 같다. 동 기간 동안 명목GDP의 증가율의 산출평균은 13.4%이고, 종합과세분 소득세수, 종합소득소세, 근로소득세수의 증가율의 산출평균은 각각 15.0%, 14.1%, 16.4%로 나타났다. 그리고 동 기간 동안 종합과세분 소득세수의 GDP탄력성은 평균 1.35, 종합소득세 1.30, 근로소득세

1.51로 나타났다. 이처럼 연도별 증가율을 이용한 단순 세수 탄력성의 경우 평균적으로 근로소득세의 GDP탄력성이 종합소득세의 GDP탄력성보다 높은 것으로 파악되었다. 그리고 GDP탄력성의 변동성은 종합소득세보다 근로소득세가 낮은 것으로 조사되었다.

분석 기간을 1978~1990년, 1991~2000년, 2001~2011년 등의 3개 기간으로 구분하여 분석하면, 종합소득세수의 GDP탄력성 산술평균치가 0.84, 0.90, 2.21로 계속 증가하고 있는 것으로 나타났다. 이에 반하여 근로소득세수의 경우 1.11, 2.11, 1.45로 1990년대보다 2000년대의 탄력성이 상대적으로 낮은 것으로 조사되었다. 그 결과 2000년대 종합소득세수의 GDP탄력성 산출평균치가 근로소득세의 GDP탄력성 산출평균치를 초과하는 현상이 나타났다. 이는 전병목 등(2010)이 주장한 바와 같이 2000년대 중반 이후 신용카드 및 현금영수증 활성화 정책으로 자영업자 소득의 과표양성화가 크게 향상되었기 때문이다. 앞서의 절에서 확인한 바와 같이 가계 영업잉여 대비 종합소득금액의 비율이 2005~2010년 동안 1.7배나 증가하였다는 점은 이런 추론을 뒷받침한다고 본다. 이밖에도 전병목 등(2010)에 따르면, 종합소득세 신고소득의 분포가 근로소득세 신고소득 분포보다 상하위 소득자 간 격차가 상대적으로 더 크다는 점은 누진적인 세율체계 아래서 상대적으로 세수 탄력성을 높이는 효과를 낳았다고 한다.

〈표 Ⅲ-4〉 종합과세분 소득세수의 세수 탄력성

(단위: 성장률·증가율 %, 세수 조원)

연도	명목 GDP 성장률	종합과세분			종합소득세				근로소득세			
		세수	증가율	탄력성	세수	증가율	탄력성	기여	세수	증가율	탄력성	기여
1978	34.8	0.4	32.0	0.92	0.2	23.4	0.67	0.34	0.2	40.7	1.17	0.58
1979	28.5	0.5	35.1	1.23	0.2	41.9	1.47	0.69	0.3	29.1	1.02	0.54
1980	22.0	0.5	5.3	0.24	0.3	5.1	0.23	0.11	0.3	5.4	0.25	0.12
1981	26.1	0.6	23.3	0.89	0.3	-1.6	-0.06	-0.03	0.4	47.7	1.83	0.93
1982	14.9	0.7	4.8	0.32	0.3	15.1	1.01	0.40	0.4	-1.9	-0.13	-0.08
1983	17.7	0.8	13.1	0.74	0.3	9.7	0.55	0.24	0.4	15.6	0.88	0.50
1984	14.8	0.9	13.0	0.88	0.4	9.8	0.66	0.28	0.5	15.3	1.04	0.60
1985	12.0	1.1	23.4	1.96	0.4	22.5	1.87	0.76	0.6	24.1	2.01	1.19
1986	17.0	1.3	20.7	1.22	0.5	19.7	1.16	0.47	0.8	21.3	1.26	0.75
1987	17.6	1.6	20.4	1.16	0.6	11.9	0.67	0.27	1.0	26.2	1.48	0.89
1988	19.2	2.1	33.3	1.74	0.7	16.6	0.87	0.32	1.4	43.3	2.26	1.42
1989	12.9	2.3	8.4	0.65	0.7	8.5	0.66	0.21	1.5	8.3	0.65	0.44
1990	20.7	2.6	16.7	0.81	0.9	23.0	1.12	0.36	1.7	13.6	0.66	0.44
1991	20.9	3.2	21.7	1.04	1.4	50.4	2.41	0.83	1.8	6.7	0.32	0.21
1992	14.1	4.3	32.9	2.34	1.6	16.2	1.15	0.49	2.7	45.3	3.22	1.85
1993	13.2	5.2	23.4	1.78	2.3	42.4	3.22	1.20	3.0	12.2	0.92	0.58
1994	17.1	6.3	20.0	1.17	2.5	12.9	0.76	0.32	3.8	25.3	1.47	0.84
1995	17.1	8.0	27.0	1.58	2.9	14.7	0.86	0.35	5.1	35.4	2.07	1.24
1996	12.5	9.1	14.4	1.15	3.2	9.7	0.77	0.28	5.9	17.1	1.37	0.87
1997	9.8	8.4	-8.3	-0.84	3.1	-4.1	-0.42	-0.15	5.3	-10.5	-1.07	-0.70
1998	-1.0	7.9	-6.4	6.13	3.0	-0.7	0.71	0.26	4.8	-9.7	9.26	5.87
1999	9.6	7.4	-5.3	-0.55	2.5	-17.9	-1.87	-0.72	4.9	2.7	0.28	0.17
2000	9.9	9.4	26.0	2.63	2.8	14.0	1.42	0.48	6.5	32.0	3.24	2.15
2001	8.0	11.6	23.8	2.99	3.9	37.8	4.73	1.44	7.7	17.8	2.22	1.55
2002	10.6	12.0	3.4	0.32	4.4	11.4	1.07	0.36	7.6	-0.8	-0.07	-0.05
2003	6.5	12.6	5.2	0.80	4.2	-2.9	-0.45	-0.17	8.4	9.8	1.52	0.96
2004	7.8	14.3	13.2	1.69	4.5	4.9	0.63	0.21	9.8	17.4	2.23	1.48
2005	4.6	15.0	5.0	1.08	4.6	3.5	0.75	0.23	10.4	5.7	1.24	0.85
2006	5.0	17.1	14.0	2.78	4.8	5.1	1.01	0.31	12.2	17.9	3.57	2.47
2007	7.3	20.3	18.7	2.56	6.2	27.1	3.71	1.05	14.1	15.3	2.10	1.51
2008	5.3	19.7	-3.0	-0.56	4.1	-33.7	-6.39	-1.94	15.6	10.4	1.97	1.38
2009	3.8	19.5	-0.8	-0.20	6.1	50.0	13.31	2.76	13.4	-14.0	-3.73	-2.96
2010	10.2	22.0	12.4	1.22	6.4	4.1	0.41	0.13	15.6	16.2	1.60	1.10
2011	5.4	26.7	21.6	3.97	8.3	30.3	5.57	1.62	18.4	18.1	3.32	2.36
'78 ~'11	13.4		15.0	1.35		14.1	1.30	0.41		16.4	1.51	0.94
'78 ~'90	19.9		19.2	0.98		15.8	0.84	0.34		22.2	1.11	0.64
'91 ~'00	12.3		14.5	1.64		13.8	0.90	0.33		15.6	2.11	1.31
'01 ~'11	6.8		10.3	1.51		12.5	2.21	0.55		10.4	1.45	0.97

한편, 종합과세분 소득세수의 GDP 탄력성을 1978~2011년 동안의 회귀분석을 이용하여 도출해 보면 아래의 〈표 Ⅲ-5〉와 같다. 연도별 세법개정 등 연도별 더미를 고려하지 않은 단순회귀분석 결과를 보면, 종합과세분 소득세수의 GDP 탄력성은 1.11, 종합소득세수의 GDP 탄력성은 0.99, 근로소득세수의 GDP 탄력성은 1.18로 나타났다. 이와 같이 회귀분석을 통한 탄력성 수치는 연도별 증가율을 통한 연도별 탄력성의 산술평균치보다 모두 상대적으로 낮게 나타났지만 탄력성의 크기 서열은 동일하게 유지되는 것으로 나타났다.

〈표 Ⅲ-5〉 회귀분석을 통한 종합과세분 소득세수의 세수 탄력성

종합과세분 소득세수	종합소득세수	근로소득세수
1.11	0.99	1.18

Ⅳ. 법인세 변동요인 분석

1. 법인세의 과세체계

가. 법인세 과세범위

법인의 소득에 대한 과세는 각 사업연도의 소득, 청산소득, 토지 등의 양도소득, 그리고 외국법인의 국내사업장에서 발생한 과세대상 소득에 대한 과세로 구분될 수 있다. 각 사업연도의 소득은 법인이 경제활동을 통하여 얻은 순자산 증가액을 말하며, 익금총액에서 손금총액을 차감하여 계산한다. 이때 기업회계기준과 세무회계기준의 차이를 기업회계기준의 당기순이익에 반영하는 과정을 세무조정이라 하고 기업회계기준에서 수익과 비용으로 인식하고 있으나 세무회계기준에서는 수익과 비용으로 인식하지 않는 경우와 그 반대의 경우 적절한 절차에 따라 조정해야 한다. 세무조정 이후 각 사업연도 소득을 계산하기에 앞서 기부금에 대한 조정을 추가적으로 실시한다. 지정 또는 법정기부금의 한도초과액은 소득에 포함시키고 기부금 한도초과액 이월액은 소득에서 차감한다.

흑자법인의 각 사업연도 소득은 가장 기본적인 법인세의 과세대상 소득이다. 각 사업연도의 소득에서 이월결손금, 비과세소득, 소득공제를 차감하여 과세표준을 계산하고 법에서 정하고 있는 세율을 적용하여 산출세액을 계산한다.[47] 각 사업연도 소득에 대한 산출세액에서 공제

47) 이월결손금의 경우에는 과세표준을 계산하기 전에 각 사업연도 소득에서 차감하여 과세대상 소득을 축소한다. 세법에서 정하고 있는 결손금에 대한 또 다른 처분은 결손금 소급공제제도로서 적자가 발생한 경우 전년도에 납부한 법인세액을 한도로 환급받을 수 있다. 이 제도는 중소기업의 경우에만 적용받을 수 있는 제도로서 이번 회계연도에 결손이 발생한 경우 과거 흑자소득

감면 세액을 차감하고 가산세를 더해서 각 사업연도의 소득에 대한 법인세가 계산된다. 각 사업연도의 소득에 대한 법인세는 회계연도 종료일로부터 3개월 이내에 신고 및 납부해야 한다. 현재 우리나라의 법인세율 체계는 3단계 초과누진구조의 형태를 갖고 있다. 2억원 이하의 과세표준에 대해서는 10%의 세율을 적용하고 2억원 초과~200억원 이하의 과세표준에 대해서는 20%의 세율을 적용하며 200억원을 초과하는 경우에는 22%의 세율을 적용한다.

청산소득에 대한 법인세 과세는 법인이 해산 또는 합병(분할)에 의하여 소멸되는 과정에서 발생하는 청산소득에 대하여 과세하는 것을 말한다. 과세대상은 잔여재산가액에서 자기자본을 차감한 것을 과세표준으로 삼고 각 사업연도 소득에 대한 법인세 과세에서 적용했던 기본세율을 적용한다. 청산소득에 대한 법인세도 잔여재산가액이 확정된 날로부터 3월 이내에 신고 및 납부하도록 규정되어 있다.

토지 등 양도소득에 대한 법인세는 부동산 투기를 방지하기 위한 목적으로 일반 법인세에 가산하여 과세하는 특별한 형태로 볼 수 있다. 법인의 토지 등 양도소득에 대한 과세의 대상은 주택과 비사업용 토지의 양도소득 및 투기지역에 속하는 부동산의 양도소득이며 해당 과세표준은 양도가액에서 장부가액을 차감하여 계산한다. 토지 등 양도소득에 대한 법인세에 적용되는 세율은 각 사업연도 소득이나 청산소득에 적용되는 일반세율과 다르다. 주택과 비사업용 토지의 양도소득에 대해서는 과세표준에 30%의 세율을 적용하고 투기지역 부동산의 양도소득에 대해서는 10%의 세율을 적용한다. 그러나 미등기의 경우 각각의 세율에 10%포인트를 더한 40%와 20%를 적용한다.

외국법인의 국내사업장 과세대상소득에 대한 지점세(branch tax)는 외국법인이 우리나라에서 직접투자방식으로 자회사를 설립하거나 국내사업장 형태의 지점을 설치하는 경우의 수평적 형평성을 고려하여 부과하는 법인세이다. 국내 사업자의 각 사업연도 소득에서 국내원천소득

에 현재의 결손을 반영하여 과거에 신고한 납부세액을 다시 계산하고 차액만큼 환급받는 제도이다.

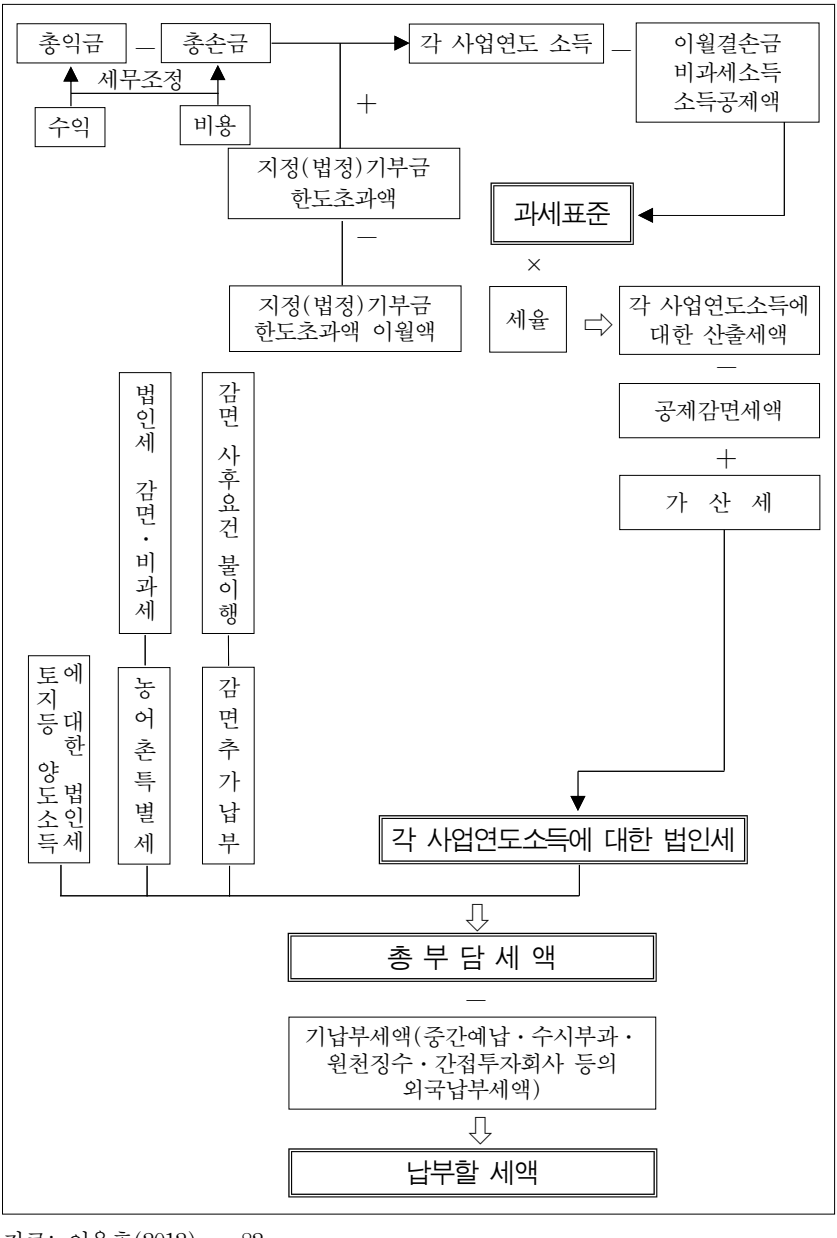
에 대한 법인세, 지방세분, 사업재투자 인정액, 과소자본세제의 손금불산입액을 차감하여 결정된 과세표준에 20%의 세율을 적용하여 부과한다. 이때 국가나 지방자치단체 및 내국법인이 발행한 채권에서 발생하는 이자소득은 14%를 적용한다.

〈표 Ⅳ-1〉 법인세의 과세범위

구분	과세소득	과세표준	세율
각 사업연도소득에 대한 법인세	각 사업연도소득	· 각 사업연도소득금액 = 익금-손금 · 과세표준 = 각 사업연도소득금액 - 이월결손금 - 비과세소득 - 소득공제	10%(2억원 이하) 20%(2억원 초과 200억원 이하) 22%(200억원 초과)
청산소득에 대한 법인세	청산소득	· 과세표준 = 잔여재산가액(또는 합병대가·분할대기) - 자기자본총액	상동
토지 등 양도소득에 대한 법인세	토지 등 양도소득	· 과세표준 = 양도가액 - 장부가액	주택과 비사업용 30%(미등기 40%) 투기지역 토지 등 10%(미등기 20%)
외국법인의 국내사업장 과세대상소득에 대한 지점세	지점세 과세대상소득금액	· 과세대상소득 = 국내사업장의 각 사업연도소득 - 각 사업연도 소득의 법인세 - 지방소득세 소득분 - 사업재투자 인정금액 - 과소자본세제의 손금불산입액	20%(국가, 지방자치단체, 내국법인이 발행한 채권 이자소득 14%)

자료: 이용호(2012), pp. 40~41.

[그림 Ⅳ-1] 법인세 과세표준 및 세액계산 절차



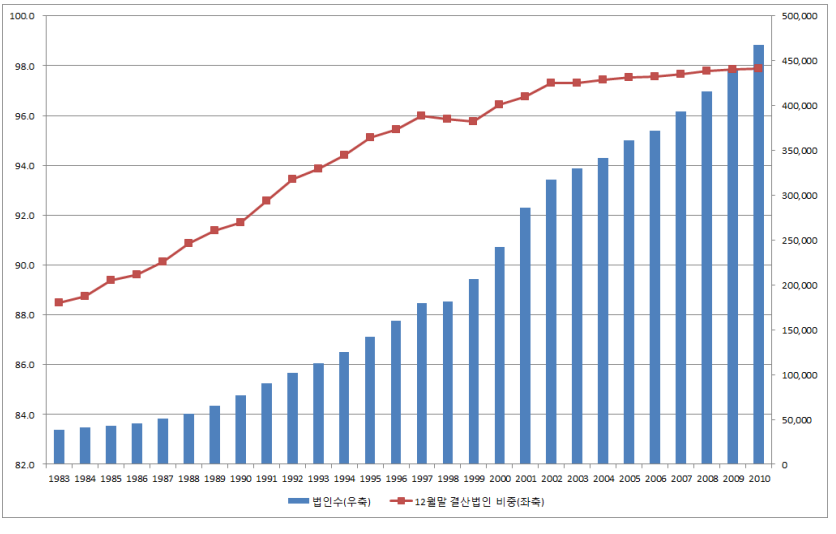
자료: 이용호(2012), p. 82.

나. 법인세수의 구성 및 추이

법인기업은 매 회계연도 종료일로부터 3개월 이내에 각 회계연도의 소득에 대한 법인세 확정신고를 관할 세무서에 해야 한다. (t-1)회계연도로부터 발생한 법인소득에 대한 법인세액은 (t-1)회계연도 기간 중 중간예납과 원천징수분으로 이미 납부되고 (t-1)회계연도 종료 후 결산과 함께 법인세 확정신고를 하면서 계산된 총부담세액에서 기납부세액을 공제한 나머지 세액이 (t)회계연도에 납부된다. 따라서 특정한 (t)회계연도에 기업들이 부담하는 법인세액은 (t-1)회계연도의 경영실적에 기초하여 산출된 법인세액과 (t)회계연도의 경영실적을 반영한 중간예납과 원천징수 등으로 구성된다고 할 수 있다.

[그림 Ⅳ-2] 연도별 가동 법인 수 및 12월말 결산법인 비율 추이

(단위: %, 개)



자료: 국세통계연보(각 연도)를 이용하여 재구성

우리나라 법인들 중 12월 말 결산법인들의 비율이 2010년 현재 46만 7천여 가동 법인들 중 98%에 달하는 45만 7천개로 집계되고 있다.

1980년대 초중반에도 12월 말 결산법인들은 전체 법인 수의 90%를 소폭 하회하는 88~89% 수준이었다. 그러나 외환위기가 발생했던 1998년과 1999년의 기간을 제외하고, 이후 역년과 회계연도가 동일한 12월 말 결산법인들의 비율이 지속적으로 확대되어 1995년 95%를 상회하기 시작하여 2007년부터 98%에 육박하는 수준으로 늘어났다.

이러한 점을 고려할 때, (t)연도의 정부의 법인세 수납액은 (t-1)연도의 기업실적에 기초한 납부할 세액[48]과 (t)연도의 기업실적에 기초한 중간예납 및 원천징수[49] 등으로 구성되어 있다. 따라서 특정 연도의 정부의 법인세 수납액은 기본적으로 전년도와 당해 연도의 경기상황과 기업실적에 의해 영향을 받는다. 이렇게 구성된 (t)연도의 정부의 법인세 수납액의 명목GDP 대비 추이를 살펴보면, 1980년대 초중반 1.3% 안팎에 머물다가 후반으로 접어들면서 2% 수준까지 확대됐다. 이후 1990년대 후반까지 명목GDP 대비 법인세수 비율은 2% 수준에서 등락을 거듭하다가 외환위기 이후 2000년에 3% 수준에 달하게 된다. 연도별 등락을 반복하지만 외환위기 이후 법인세수의 GDP 대비 비율은 빠르게 증가하여 2008년 3.8% 수준까지 확대됐지만 글로벌 금융위기와 함께 침체된 세계경제와 기업실적 악화로 인해 3% 초반으로 다시 위축된 것으로 나타났다.

---

48) 12월 말 결산법인이 (t)연도에 납부할 세액은 (t-1)연도 실적에 기초하여 산출된 총부담세액 (=산출세액 - 공제·감면세액)에서 (t-1)연도에 납부한 중간예납 및 원천징수 등 기납부세액을 차감한 나머지이다. 이후의 논의는 우리나라 법인들의 절대 다수가 12월 말 결산법인이라는 점을 고려하여 특별한 언급이 없는 경우에도 법인은 12월 말 결산법인이라고 전제한다.

49) 법인세법 제63조에 의해 중간예납은 직전사업연도 산출세액(과세표준×세율)의 1/2을 납부하거나 가결산을 통해 납부세액을 결정하는 방식 중에서 기업이 선택하게 되어 있다. 또한 법인세법 제73조에 의해 채권의 발행 또는 매도, 이자소득금액 등에 부과되는 원천징수분은 징수일이 속하는 다음달 10일까지 납세하거나 반기별 납부를 지정받거나 승인받은 원천징수의무자는 원천 징수한 법인세를 그 징수일이 속하는 반기의 마지막 달의 다음달 10일까지 납부하도록 되어 있다.

[그림 Ⅳ-3] 명목GDP 대비 법인세수 추이 및 구성

(단위: %)

자료: 국세통계연보(각 연도)를 이용하여 재구성

〈표 Ⅳ-2〉 명목GDP 대비 법인세수 비율의 시기별 평균

(단위: %)

	수납액/GDP	납부할 세액/GDP	중간예납 등/GDP
1980년대	1.4	0.6	0.8
1990년대	2.0	0.4	1.5
2000년대	3.2	1.2	2.0

법인세 수납액의 GDP 대비 평균비율은 1980년대에 1.4%에 불과했으나 1990년대에 평균 2.0% 수준으로 확대되고 다시 2000년대에 들어서서 평균 3.2% 수준으로 지속적으로 확대되었다. 그러나 GDP 대비 납부할 세액의 경우 1980년대 평균 0.6% 수준이었으나 1990년대에는 0.4%로 위축됐다. 이는 외환위기 발발 이후 기업이 부담해야 할 세액이 중간예납 등 기납부세액보다 작았기 때문인 것으로 나타났다. 특히 1998년과 1999년의 법인세 확정신고 시점에서 법인들이 납부할 세액으

로 신고된 금액은 각각 -7,100억원과 -2조 2천억원 수준에 달했다. 외환위기를 극복하고 기업들의 실적이 개선됨에 따라 2000년대에 들어와서는 평균 명목GDP의 1.2%에 달하는 금액이 납부할 세액으로 신고된 것으로 나타났다. 중간예납 및 원천징수 등으로 수납된 당해연도 법인세액의 명목GDP 대비 비율은 1980년대 이후 지속적으로 확대되어 2000년대에 2% 수준에 달할 정도로 크게 확대되며 당해연도 법인세 수납액의 60% 수준을 차지하는 것으로 나타났다.

앞에서 설명한 바와 같이, 정부의 (t)연도 법인세수입은 기업의 확정신고에 의한 (t-1)회계연도의 법인세 납부할 세액과 (t)회계연도의 기업 경영활동 과정에서 발생하는 중간예납 및 원천징수 등에 의한 세액으로 구분될 수 있지만, 한 회계연도의 경영활동에 의해 발생한 소득에 대해 기업이 부담하는 총세액의 개념으로 국세통계연보에서 찾을 수 있는 총부담세액이 있다. 기업의 총부담세액은 과세표준[50]에 세율을 적용하여 계산된 산출세액에서 각종 공제 및 감면세액을 차감한 것이다.

$$\text{법인의 총부담세액}(t) = \text{과세표준}(t) \times \text{세율} - \text{공제 및 감면세액}(t) \quad (\text{Ⅳ}.1)$$

다시 말해, 법인이 (t) 회계연도의 경영실적에 의해 부담하는 총세액은 식 (Ⅳ.1)로 표현할 수 있다. 여기서 기업의 세부담은 회계연도를 기준으로 발생한 세부담을 포괄하고 있어서 정부의 법인세수입으로 동일한 연도에 발생하는 것은 아니다. 기업의 총부담세액의 일부는 (t)연도에 중간예납 등의 형태로 이미 납부된 세액이고 나머지는 (t+1)연도에 확정신고시에 납부될 세액이다.

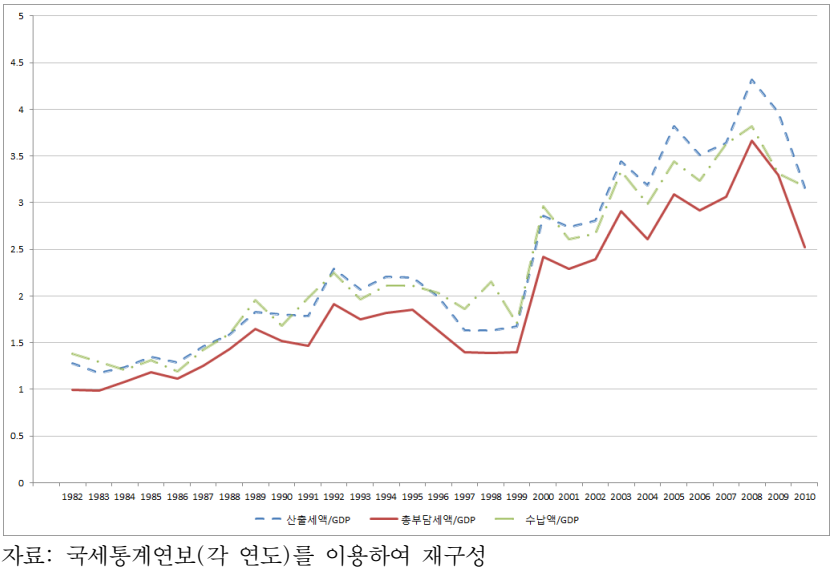
세무조정 이후 확정된 각 사업연도의 소득금액에서 이월결손 및 비

50) 기업회계기준의 수익과 비용에 세법에서 허용하는 손금과 익금의 불산입 및 산입으로 이루어지는 세무조정과정을 거쳐 확정된 소득금액에서 이월결손금 및 비과세·소득공제를 차감하면 과세표준이 계산된다.

과세·소득공제를 차감한 후 결정된 과세표준에 소득구간별 세율을 곱하여 계산한 금액이 산출세액이고 다시 세액공제 및 감면세액을 차감한 나머지가 총부담세액이다. 따라서 아래의 [그림 Ⅳ-4]에서 보여주고 있는 명목GDP 대비 산출세액의 비율과 총부담세액의 비율 사이의 차이는 세액공제 및 감면세액의 명목GDP 대비 비율이 된다. 1980년대 초반이후에 다소 확대되는 듯한 추이를 보이던 명목GDP 대비 세액공제 및 감면세액의 비율은 1990년대 말부터 2000년까지 크게 축소된 것으로 나타났다. 이후 명목GDP 대비 세액공제 및 감면세액의 비율은 다시 확대되는 추이를 보이고 있다.

[그림 Ⅳ-4] 명목GDP 대비 법인세액 비율 추이

(단위: %)



자료: 국세통계연보(각 연도)를 이용하여 재구성

이미 살펴본 바와 같이, (t-1)회계연도의 소득에 대해 계산된 총부담세액에서 기납부세액을 공제한 나머지가 (t)연도에 납부할 세액이라는 점을 고려하면 (t)연도의 실제 수납액은 (t-1)회계연도의 소득에 대해 납부할 세액과 (t)연도에 부담하는 중간예납 및 원천징수 등이다. 따라

서 (t)연도에 신고된 총부담세액과 실제 수납액 사이의 차이는 (t-1)회계연도 법인소득에 대한 총부담세액에 포함되어 있는 기납부세액과 (t)연도에 납부한 중간예납 및 원천징수된 세액과 (t)연도에 납부된 수시부과 및 가산세 등 (t+1)연도에 신고될 기납부세액의 차이로 볼 수 있다. (t-1)회계연도에 대한 법인세 신고에 포함되어 있는 기납부세액이 (t)연도의 중간예납 및 원천징수 등보다 작으면 (t)연도 법인세 수납액은 신고기준 총부담세액보다 클 수 있다. 1980년대 수납액 대비 총부담세액의 비율은 85.4%이고 1990년대와 2000년대는 각각 81.5%와 88.4%로 나타나서 대체적으로 총부담세액보다 수납액이 11.6~18.5% 정도 큰 것으로 나타났다.

2. 법인세수 변동요인 분석

가. 세제 요인과 과세베이스 요인으로의 분해

법인세수 변동요인을 세제 요인과 과세베이스 요인으로 분리하여 분석하는 데 있어서 먼저 회계연도에 발생하는 소득에 대한 세부담을 기준으로 국세통계연보의 총부담세액(=산출세액 - 공제 및 감면세액)을 법인세수로 삼고 분석을 진행한다. CTB, CTA, CTC, π^{+}, TB가 각각 국세통계연보에서 찾을 수 있는 총부담세액, 산출세액, 공제 및 감면세액, 흑자법인소득, 그리고 과세표준을 나타내고, $NGDP$, OS, OS^{B}는 각각 국민계정상의 명목GDP, 영업잉여, 법인부문 영업잉여를 나타낼 때, 명목GDP 대비 총부담세액의 비율은 다음과 같이 나타낼 수 있다.

$$\frac{CTB_t}{NGDP_t} = \frac{CTA_t - CTC_t}{NGDP_t} = \frac{OS_t}{NGDP_t}\frac{OS_t^{B}}{OS_t}\frac{\pi_t^{+}}{OS_t^{B}}\frac{TB_t}{\pi_t^{+}}\frac{CTA_t - CTC_t}{TB_t} \quad (\text{Ⅳ}.2)$$

식(Ⅳ.2)의 마지막 항은 흑자법인들의 과세표준이 TB일 때 기업들이 총부담한 세액(CTB)의 비율이므로 과세표준 1원당 평균 법인세액을 나타내는 총부담세액 기준의 연도별 평균실효세율(AER)로 볼 수 있다. 이는 총부담세액의 정의에 의해 다시 산출세액 기준의 평균실효세율과 흑자법인 과세표준 1원당 세액공제 및 감면세액의 평균비율로 나타낼 수 있다. 결과적으로 마지막 항은 법정 최고세율과 감면율이라는 세제상의 요인으로 표시할 수 있다. 흑자법인의 과세표준에 대해서 법정 최고세율로 과세하고 법에서 허용하고 있는 소득공제나 세액공제 등의 세부담을 낮춰주는 혜택을 전혀 받지 못하는 경우의 평균실효세율은 법정 최고세율이 될 것이다. 감면율(δ)은 이러한 가상적인 상황의 세부담인 흑자법인소득 1원당 법정 최고세율(τ)의 세부담보다 실제 법인들이 각종 소득공제, 감면, 세액공제 등의 혜택을 받은 경우의 평균실효세율(AER)이 얼마나 낮은가를 측정해주는 지표로서 김학수(2010)와 동일한 방식으로 정의하면 식 (Ⅳ.3)과 같이 나타낼 수 있고 식 (Ⅳ.2)는 식 (Ⅳ.4)로 다시 쓸 수 있다.

$$\delta_t = \frac{(\tau_t - AER_t)}{\tau_t} \tag{Ⅳ.3}$$

$$\begin{aligned}\frac{CTB_t}{NGDP_t} &= \frac{OS_t}{NGDP_t}\frac{OS_t^B}{OS_t}\frac{\pi_t^+}{OS_t^B}\frac{TB_t}{\pi_t^+}AER_t \\ &= \frac{OS_t}{NGDP_t}\frac{OS_t^B}{OS_t}\frac{\pi_t^+}{OS_t^B}\frac{TB_t}{\pi_t^+}\tau_t(1-\delta_t)\end{aligned} \tag{Ⅳ.4}$$

현행 법인세법 및 조세특례제한법 등 관련 세법에 의해 $AER=\tau(1-\delta)$가 주어졌을 때, 명목GDP 대비 총부담세액의 비율은 법인세 과세베이스에 영향을 주는 경제변수들인 명목GDP 대비 영업잉여의 비율($OS/NGDP$), 가계부문을 포함한 전체 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여의 비율(OS^B/OS), 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인

소득의 비율(π^+/OS^B), 그리고 또 다른 세제 요인인 흑자법인 소득에 대한 과세표준의 비율(TB/π^+)에 의해 결정된다.

흑자법인소득은 법인세법에서 정하고 있는 세무조정 단계를 거친 후 결정된 흑자법인의 사업연도 소득이고 개인소득세제와 법인소득세제의 차이에 의해 세원의 이동이 발생할 수 있으므로 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득의 비율(π^+/OS^B)은 세제요인을 일정 부분 포함하고 있다. 따라서 $AER=\tau(1-\delta)$과 흑자법인소득에 대한 과세표준의 비율(TB/π^+) 만이 세제 요인이라고 말하기는 어려울 수 있지만, 앞의 세 가지의 비율은 우리나라 경제구조의 한 단면을 보여주며 통상적인 거시경제변수와 국세통계연보의 흑자법인소득을 연계시켜주는 한편 $AER=\tau(1-\delta)$과 TB/π^+은 세제에 의해 전적으로 결정된다는 점에서 이 둘을 세제 요인으로 간주하고자 한다.

나. 명목GDP와 과세베이스의 관계

영업잉여는 앞서 언급한 바와 같이 부가가치 총액에서 피용자보수, 고정자본소모, 순생산 및 수입세를 차감한 것으로서 각 산업부문의 기업잉여, 순지급 이자, 토지에 대한 순지급 임료 등 재산소득의 형태로 나타난다.[51] 그러나 전체 영업잉여는 가계 비법인 기업의 영업잉여를 포괄하고 있어서 1993 SNA에서는 혼합소득(mixed income)이라는 새로운 개념으로 가계 비법인 기업의 영업잉여를 분리할 것을 권고하고 있다.[52]

법인세의 과세베이스라 할 수 있는 흑자법인소득과 밀접한 관련이 있는 국민계정상의 지표는 법인부문의 영업잉여이다. 법인부문의 영업

51) 비시장생산자인 정부 또는 가계에 봉사하는 비영리단체가 생산한 비시장산출물은 시장가격이 아니라 생산비용에 의해 평가되므로 영업잉여는 0이 된다.

52) 이는 가계 비법인기업의 생산활동 결과로 발생한 소득에는 기업을 경영하는 기업가로서의 역할과 노동을 투입하는 노동자로서의 역할을 동시에 수행하는 가계 비법인 기업의 소유주에 대한 피용자보수와 영업잉여가 혼합되어 있다는 점을 반영한 것으로 볼 수 있다.

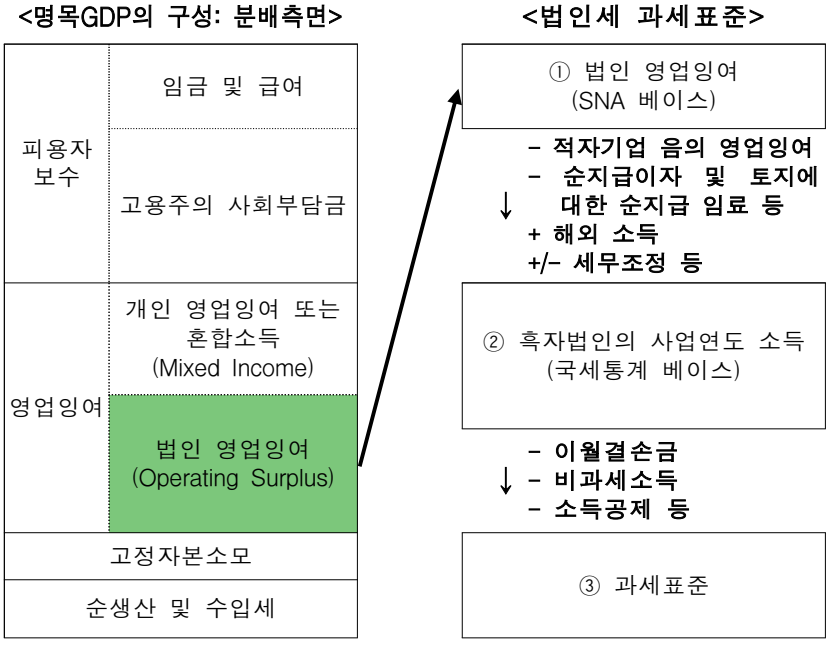
잉여는 국민계정의 전체 영업잉여에서 개인의 영업잉여 또는 혼합소득을 차감한 나머지이다. 그러나 국민계정의 법인부문 영업잉여는 한 국가의 국경 안에서 생산된 총부가가치 중 법인부문에 귀속되는 것으로서 기업들의 과세대상 소득과는 다음과 같은 네 가지 점에서 큰 차이가 있다.

법인부문의 영업잉여와 법인세 과세베이스 사이의 가장 큰 차이점은 국민계정상 법인부문의 영업잉여는 법인세 과세베이스의 근간인 흑자법인들의 양(+)의 영업잉여에서 적자기업들의 음(-)의 영업잉여를 상쇄한 결과라는 것이다. 두 번째 차이점은 법인부문의 영업잉여는 각 산업부문의 기업잉여뿐만 아니라 순지급 이자 및 토지에 대한 순지급 임료가 포함되어 있다.[53] 그러나 세금을 납부하는 기업의 입장에서 순지급 이자나 순지급 임료 등은 비용으로 인식되며 과세대상 소득에서 제외된다. 세 번째 차이점은 국민계정상의 법인부문의 영업잉여는 한 국가의 국경 내에서 생산된 것이지만 기업들의 법인세 과세베이스는 해외에서 발생한 소득도 함께 포함한다는 것이다. 우리나라의 법인세법은 거주지국 과세원칙을 채택하고 있어서 기업들의 해외소득을 국내 법인세 과세대상 소득에 포함해서 법인세액을 산출한 후 외국에 납부한 세액을 공제해주는 방식이 적용되고 있다.[54] 그리고 또 다른 차이점은 세무조정이라는 것이다. 세무조정은 기업회계 기준과 세무회계 기준 사이에 존재하는 수익과 비용의 인식 기준의 차이로서 기업회계에서는 수익 또는 비용으로 보지만 세무회계 기준에서는 수익 또는 비용으로 인식되지 않아서 세법에서 정한 바에 따라 적절한 조정이 필요하다.

53) 이외에 법인의 배당과 공기업과 같은 준법인의 소득인출이 포함되어 있으나 이들은 과세대상 소득으로 흑자법인소득에 포함된다.

54) 따라서 이후에서 계산할 평균실효세율은 해외소득과 외국납부세액공제를 포괄하는 것으로 볼 수 있다.

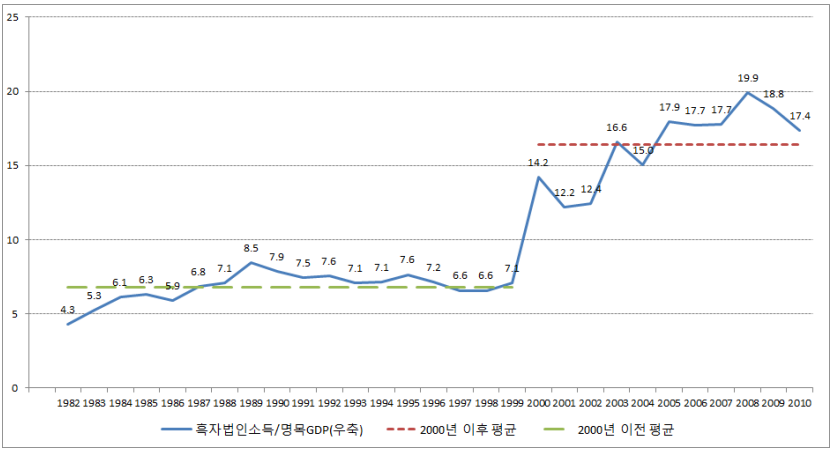
[그림 Ⅳ-5] 명목GDP와 법인세 과세베이스의 관계



식 (Ⅳ.4)의 처음 세 개항들을 개별적으로 살펴보기에 앞서 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율과 탄력성의 과거 추이를 살펴보고자 한다. [그림 Ⅳ-6]에서처럼 1983년 명목GDP의 4.3% 수준이던 흑자법인소득은 추세적 확대를 보이며 2010년 17.4%에 달했다. 그러나 2000년 이전까지의 명목GDP 대비 흑자법인소득의 평균비율은 6.8%에 불과했으나 2000년 이후의 평균은 16.4%로 나타났다. 이러한 흑자법인소득의 명목GDP 대비 평균비율의 차이는 외환위기 이후 우리 경제에 구조적 변화가 있었음을 시사하고 있다.

[그림 Ⅳ-6] 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율 추이

(단위: %)

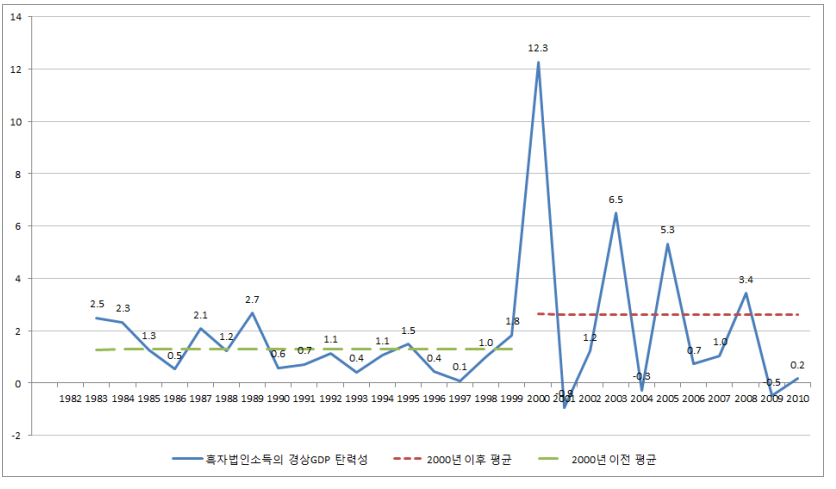


또한 흑자법인소득의 명목GDP에 대한 탄력성을 각 변수의 연도별 증감률을 이용하여 통상적 탄력성을 연도별로 측정한 결과도 2000년 이전과 이후에 큰 구조적 변화가 있었다는 점을 시사해준다. 2000년 이전의 흑자법인소득의 명목GDP 탄력성은 연도별로 차이는 있지만 0.1~2.7 사이에 분포하는 것으로 나타났다. 그러나 2000년 이후에는 [그림 Ⅳ-7]에서 볼 수 있듯이 -0.9~12.3까지 매우 큰 폭의 등락을 거듭하고 있다. 측정된 연도별 탄력성의 2000년 이전 평균은 1.3 수준으로 나타나 흑자법인소득이 명목GDP에 대해 탄력적인 것으로 나타났으나 2000년 이후 평균 수준은 이보다 더 탄력적인 2.6 수준인 것으로 나타났다. 2000년도의 비정상적으로 높은 수준의 탄력성을 제외하고 평균을 구하더라도 2.0 수준이어서 과거 외환위기 이전보다 흑자법인들의 소득이 명목GDP에 대해 보다 탄력적인 것으로 나타났다.

한 가지 주목할 것은 2001년, 2004년, 2009년의 탄력성은 음(-)의 값으로 측정되며 명목GDP가 증가했음에도 흑자법인의 소득은 감소하기도 한다는 사실이다. 명목GDP 증가율은 2001년 8%, 2004년 7.8%, 2009년 3.8%이지만 흑자법인소득 증가율은 각 해당연도에 -7.5%,

-2.2%, -1.8%로 나타났다. 이러한 현상은 1983년부터 2000년까지의 기간 동안에는 관측되지 않았다.

[그림 Ⅳ-7] 흑자법인소득의 명목GDP 탄력성 추이



탄력성을 계산하는 데 있어서 명목GDP의 증가율이 영(0)에 가까울수록 비정상적으로 큰 값의 탄력성을 가질 수 있다는 문제점이 있으므로 기하평균 개념의 탄력성을 기간별로 계산해 볼 필요가 있다. 아래의 표에서 볼 수 있듯이, 1999년까지의 기하평균 탄력성은 1.24로 연도별 탄력성의 산술평균 수준인 1.3과 유사하고 1999년 이후 2010년까지의 흑자법인소득의 명목GDP에 대한 탄력성은 2.28로 산술평균인 2.6보다 낮게 측정되었지만, 기본적으로 외환위기 이전과 이후에 구조적인 변화가 있었음을 뒷받침해주고 있다. 그러나 한 가지 유념할 것은 2005년 이후의 탄력성은 1보다 작은 것으로 나타나며 흑자법인소득이 명목GDP 증가에 더 이상 탄력적이지 않다는 점이다. 이러한 사실은 추후 우리나라의 명목GDP가 증가하더라도 법인세 과세대상 소득인 흑자법인소득이 명목GDP 증가율을 하회하며 법인세수 증가가 예전처럼 크지 않을 수 있다는 점을 시사한다.

탄력성에서 관측된 이러한 현상과 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 추이를 보다 명확히 파악하기 위해 식 (Ⅳ.4)의 세 항들의 추이와 탄력성을 살펴볼 필요가 있다.

〈표 Ⅳ-3〉 흑자법인소득의 명목GDP에 대한 기하평균 탄력성

(단위: %)

	명목GDP 증가율	흑자법인소득 증가율	기하평균 탄력성
1982~1999	14.29	17.69	1.24
1999~2010	7.15	16.29	2.28
1982~2010	11.43	17.14	1.50
2000~2010	6.88	9.05	1.32
2001~2010	6.76	11.06	1.64
2002~2010	6.28	10.82	1.72
2003~2010	6.26	6.97	1.11
2004~2010	6.00	8.58	1.43
2005~2010	6.28	5.62	0.90
2006~2010	6.60	6.11	0.93
2007~2010	6.36	5.63	0.88

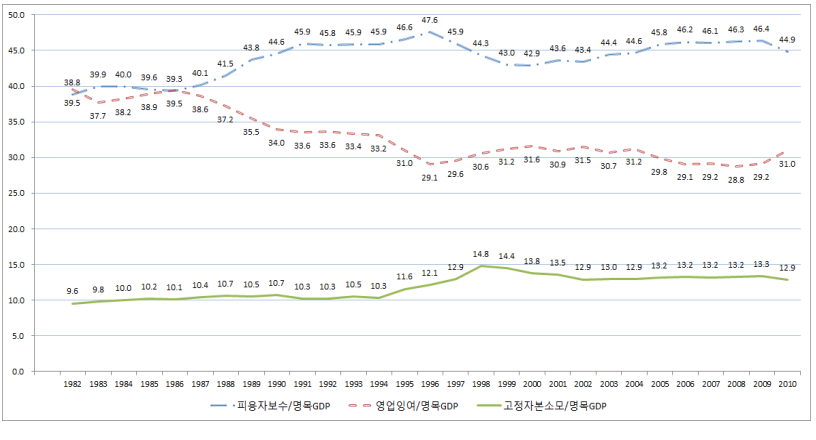
1) 명목GDP 대비 영업잉여

국민계정상의 영업잉여는 피용자보수, 고정자본소모, 그리고 순생산 및 수입세와 함께 명목GDP를 구성하는 항목으로 피용자보수와 함께 명목GDP의 큰 비율을 차지하고 있다. 명목GDP에서 영업잉여가 차지하는 비율은 추세적으로 낮아지고 있다. 1980년대 중반까지 명목GDP의 37~39.5%에 달하던 영업잉여의 비율은 1980년대 중후반의 3저 현상이 끝나면서 지속적으로 축소되어 1990년대 중반까지 33% 수준을 유지했다. 이후 외환위기 발발 직전까지 29%대의 영업잉여의 비율을 보이며 축소되다가 2000년대에 들어서서 30% 초반으로 소폭 확대된 것으로 나타났다. 그러나 2000년대 중반 이후 다시 30%를 하회하는 수준을 보이다가 2010년에 31%로 증가했다.

고정자본소모는 1994년까지 명목GDP의 10% 초중반의 비율을 유지해오다가 1990년대 중반 이후 빠르게 높아져서 1998년 14.8%를 차지했다. 이후 점차적으로 고정자본소모의 비율이 축소되며 2000년 초반부터 지금까지 13% 내외의 비율을 보이는 것으로 나타났다. 이처럼 고정자본소모의 비율이 외환위기를 기준으로 약 3%포인트 정도 확대되기는 했으나 추이 자체는 매우 안정적인 것으로 보인다. 고정자본소모의 비율이 비교적 안정적이라는 점을 고려할 때, 영업잉여비율의 추이는 피용자보수의 비율 추이와 상반되는 모습을 보이고 있다. 연도별 등락은 반복되지만, 추세적으로 피용자보수의 비율은 1980년대 초반 40% 안팎 수준에서 유지되다가 1980년대 후반부터 상승추이를 보인다. 1990년대 중반부터 다소 축소되던 피용자보수의 비율은 2000년대 초반부터 소폭 상승 추이를 보이며 45~46% 수준을 유지하는 것으로 보인다.

[그림 Ⅳ-8] 분배 측면 명목GDP 구성요소들의 비율 추이

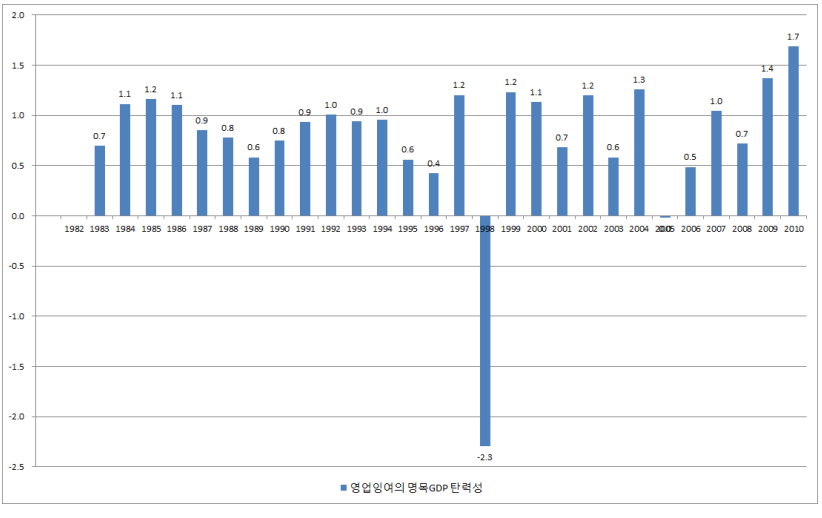
(단위: %)



1982년 이후 명목GDP 대비 영업잉여비율이 보였던 전반적 추이는 지속적 축소라고 말할 수 있지만, 영업잉여의 명목GDP에 대한 연도별 탄력성은 특별한 추이를 찾아내기 어렵다. 아래의 그림에서 보듯이, 영업잉여의 명목GDP 탄력성은 외환위기 이전까지는 0.4~1.2 사이의 값

을 가지며 대체적으로 영업잉여는 명목GDP에 대해 비탄력적인 것으로 나타났지만, 외환위기 이후 탄력성은 -2.3~1.7까지 다양한 값을 보이고 있다. 1998년을 제외하고 1983~1997년 사이의 탄력성 평균값은 1999~2010년 사이의 탄력성 평균값과 동일한 0.9로 나타나서 외환위기 전후로 영업잉여와 명목GDP 사이에 구조적 변화가 발생한 것으로 보이지는 않는다.

[그림 Ⅳ-9] 영업잉여의 명목GDP에 대한 탄력성 추이



기간별 연평균 증가율을 이용한 기하평균 개념을 이용하여 측정한 영업잉여의 명목GDP에 대한 탄력성은 외환위기 이전과 이후에 큰 변화 없이 1 미만으로 측정되었지만, 2005년 이후부터는 1보다 크게 측정되며 영업잉여가 명목GDP 증가율보다 빠르게 확대되고 있음을 보여주고 있다. 〈표 Ⅳ-4〉에 나타나 있는 영업잉여의 명목GDP에 대한 탄력성을 보다 자세히 살펴보면, 1982~1999년의 기간에는 0.89로 측정되었고 1999~2010년의 기간에는 0.99로 측정되어 1982년 이후 2010년까지 탄력성은 0.92로 나타나며 앞서 살펴본 연도별 탄력성의 산술평균과 큰 차이가 없어 보인다. 그러나 2000년 이후 2010년까지의 기간별 탄력성

은 2005년 이후부터 탄력적으로 측정되며 1을 상회하는 것으로 나타났고 2010년에 가까워질수록 보다 큰 값의 탄력성을 갖는 것으로 나타났다. 이러한 결과는 노동소득분배율이 최근 소폭 하락한 것에 기인하는 것으로 보인다.[55] 이러한 최근의 추이는 흑자법인소득의 명목GDP에 대한 탄력성 추이와 상반된 결과이다.

〈표 Ⅳ-4〉 영업잉여의 명목GDP에 대한 기하평균 탄력성

(단위: %)

	명목GDP 증가율	영업잉여 증가율	기하평균 탄력성
1982~1999	14.29	12.72	0.89
1999~2010	7.15	7.08	0.99
1982~2010	11.43	10.47	0.92
2000~2010	6.88	6.68	0.97
2001~2010	6.76	6.81	1.01
2002~2010	6.28	6.09	0.97
2003~2010	6.26	6.43	1.03
2004~2010	6.00	5.88	0.98
2005~2010	6.28	7.11	1.13
2006~2010	6.60	8.31	1.26
2007~2010	6.36	8.54	1.34

2) 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여

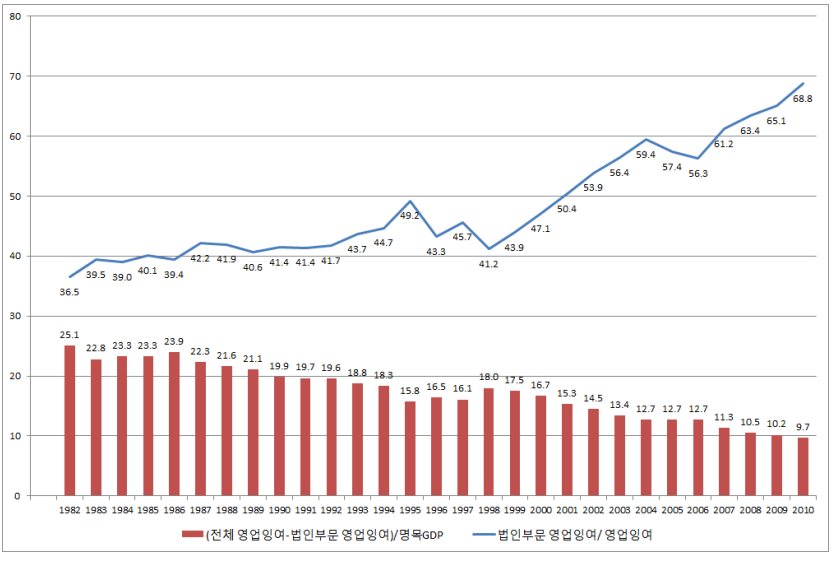
전체 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여의 비율의 추이는 우리 경제에서 가계 비법인 기업주의 혼합소득과 법인부문의 영업잉여가 어떤 비율로 변화해 왔는지를 보여준다. 이러한 변화의 추이는 개인소득세로 과세될 소득과 법인세로 과세될 소득이 어떤 추이로 변화했는지를 보여준다.

55) 명목GDP 대비 피용자보수의 비율이 2009년 46.4%에서 2010년 44.9%로 낮아졌는데, 2010년 수준은 2005년보다 0.9%포인트 낮다.

식 (Ⅳ.4)의 두 번째 항인 전체 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여비율은 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 추이처럼 1990년대 초반까지 연도별 등락을 보였으나 전반적으로 안정적인 추이를 보인다. 그러나 1990년대 중반 이후 법인부문 영업잉여의 비율은 급등락을 보이다가 외환위기 이후 추세적으로 우상향하는 추이를 보이고 있다. 1980년대 초반 법인부문의 영업잉여는 전체 영업잉여의 40% 수준이었으며 이후 1990년대 중반에 49% 수준까지 확대되었다가 다시 외환위기시에 41% 수준으로 축소되었다. 그러나 외환위기 극복과 함께 법인부문이 전체 영업잉여에서 차지하는 비율은 빠르게 확대되어 2010년 현재 68.8%에 달하는 것으로 나타났다.

[그림 Ⅳ-10] 전체 영업잉여 대비 법인부문 영업잉여

(단위: %, %포인트)



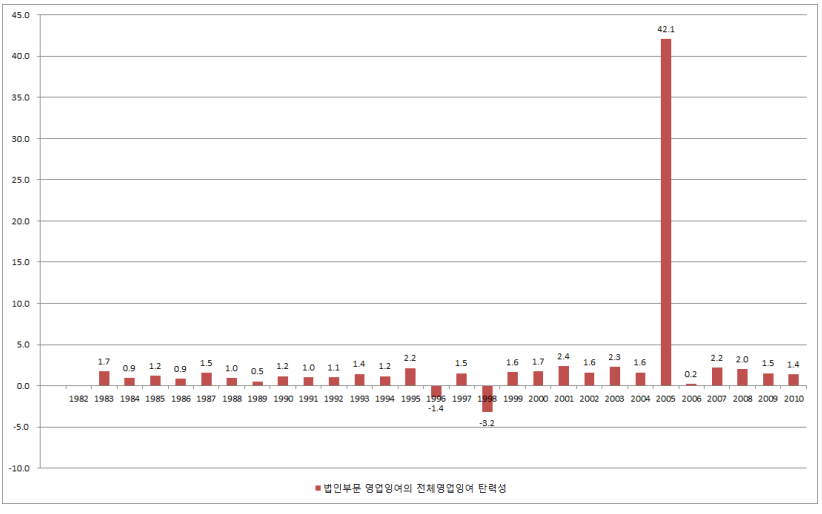
이러한 법인부문의 영업잉여가 전체 영업잉여에서 차지하는 비율의 추이와 [그림 Ⅳ-8]에서 보았던 추세적으로 축소되는 명목GDP 대비 영업잉여비율의 추이를 고려하면, 법인부문의 영업잉여가 명목GDP에서

차지하는 비율은 외환위기 이후 점차 확대되어 온 것을 알 수 있다. 이러한 경향은 [그림 Ⅳ-10]의 가계 및 비법인부문의 비율을 보여주는 (전체 영업잉여-법인부문 영업잉여)/명목GDP의 추이에 의해 다시 확인된다. 1980년대 초반에는 명목GDP 대비 영업잉여의 비율이 법인부문 영업잉여의 비율보다 약 23%포인트 정도 높았지만 이후 두 비율 사이의 차이가 점차 줄어들어 2010년 9.7%포인트로 크게 축소되며 우리 경제 전체에서 법인부문이 차지하는 비율이 확대되어 왔음을 시사한다.

[그림 Ⅳ-11]에 나타나 있는 탄력성의 추이는 법인부문의 영업잉여가 전체 영업잉여의 변화에 대해 얼마나 탄력적으로 변화해 왔는지를 보여주고 있다. 1983년부터 계산된 법인부문 영업잉여의 전체 영업잉여에 대한 탄력성은 1984년, 1986년, 1989년, 1996년, 1998년, 2006년을 제외하고 2010년까지 줄곧 1보다 크거나 같은 수준으로 나타났다. 법인부문의 영업잉여 증가율이 전체 영업잉여 증가율보다 지속적으로 높았고 법인세 과세대상 세원이 빠르게 확대되어왔음을 시사한다. 특히 외환위기 이후의 탄력성이 매우 높게 측정되고 있는데, 비정상적으로 높은 2005년을 제외하더라도 2000년 이후의 탄력성 평균값은 1.7로 나타나서 1995년까지의 평균값인 1.2보다 높은 것으로 나타났다.[56] 이것은 우리 경제에서 법인부문 영업잉여의 증가율이 외환위기 이후 전체 영업잉여 증가율보다 더욱 높아졌고 과세대상 법인소득의 크기가 더욱 빠르게 증가하며 외환위기 이후 크게 확대된 법인세수의 추이를 뒷받침할 것으로 판단된다.

56) 2005년의 경우 해당 탄력성이 42.1로 제시되고 있는데, 같은 해 전년 대비 영업잉여는 0.08% 감소한 반면, 법인부문의 영업잉여는 3.52% 감소한 결과 법인부문의 영업잉여가 전체 영업잉여 증감률에 42배 더 민감하게 반응하는 것으로 계산된 것으로 파악됐다.

[그림 Ⅳ-11] 법인부문 영업잉여의 전체 영업잉여에 대한 탄력성 추이



〈표 Ⅳ-5〉에서 찾을 수 있는 기하평균을 이용한 탄력성 측정결과에 따르면, 연도별 탄력성의 산술평균과 유사하지만 다소 낮은 값의 탄력성을 갖는 것으로 나타났다. 1999년까지 영업잉여와 법인부문 영업잉여 증가율은 명목GDP 증가율보다 소폭 낮았으나 1999년 이후 영업잉여의 증가율은 여전히 명목GDP 증가율보다 소폭 낮은 수준이 지속된 반면, 법인부문 영업잉여의 증가율은 명목GDP 증가율을 크게 상회하며 명목GDP 및 영업잉여에 대한 탄력성이 크게 확대된 것으로 나타났다.

2000년 이후 영업잉여에 대한 법인부문 영업잉여의 탄력성은 지속적으로 1.6 내외의 추이를 보이고 있지만, 명목GDP에 대한 법인부문 영업잉여의 탄력성은 2005년 이전 1.5 안팎의 수준을 보이다가 이후 2를 소폭 상회하는 수준으로 나타났다.

〈표 Ⅳ-5〉 법인부문 영업잉여의 기하평균 탄력성

(단위: %)

	증가율			법인부문 영업잉여의 기하평균 탄력성	
	명목GDP	영업잉여	법인부문 영업잉여	명목GDP	영업잉여
1982~1999	14.29	12.72	13.96	0.98	1.10
1999~2010	7.15	7.08	11.54	1.61	1.63
1982~2010	11.43	10.47	13.00	1.14	1.24
2000~2010	6.88	6.68	10.79	1.57	1.62
2001~2010	6.76	6.81	10.56	1.56	1.55
2002~2010	6.28	6.09	9.37	1.49	1.54
2003~2010	6.26	6.43	9.49	1.52	1.48
2004~2010	6.00	5.88	8.48	1.41	1.44
2005~2010	6.28	7.11	11.06	1.76	1.56
2006~2010	6.60	8.31	13.85	2.10	1.67
2007~2010	6.36	8.54	12.86	2.02	1.51

3) 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득

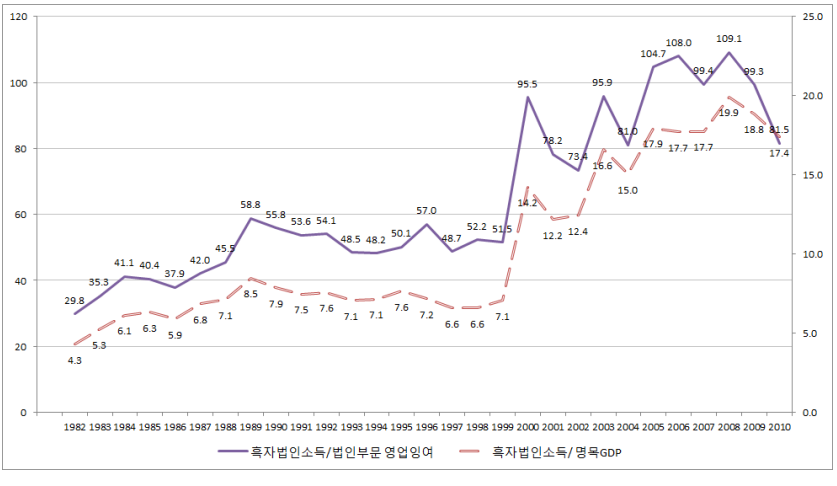
가) 흑자법인소득의 추이 및 탄력성

흑자법인소득은 기업의 당기순이익을 기준으로 기업회계기준과 세무회계기준의 차이를 조정해주는 세무조정단계를 거쳐서 결정된 각 사업연도의 법인소득금액이다. 적자가 발생한 법인의 경우에는 기본적으로 세금부과 대상이 아니므로 법인세의 기초적 과세대상은 세무조정 이후에 각 사업연도 소득금액이 흑자인 법인들의 소득이다. [그림 Ⅳ-12]는 법인부문의 영업잉여 대비 흑자법인소득 비율의 추이와 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 움직임이 매우 흡사함을 보여주고 있다. 식(Ⅳ.4)의 처음 세 개의 항들 중에서 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 움직임을 가장 잘 설명해주는 것으로 보인다.

1980년대 초반에는 법인부문 영업잉여의 40% 미만이던 흑자법인소득은 1980년대 말부터 50% 안팎에서 등락을 거듭했으나 비율의 수준이나 변동성은 2000년대에 비하여 상대적으로 낮았다. 외환위기 극복과정에서 이루어진 기업부문의 강도 높은 구조조정과 수익성 개선 등에 의해 흑자법인소득은 법인부문 영업잉여의 73.4~109.1% 수준으로 확대됐을 뿐만 아니라 연도별로 큰 폭의 등락을 반복하며 변동성을 확대해오고 있는 것으로 나타났다.

[그림 Ⅳ-12] 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득 비율 추이

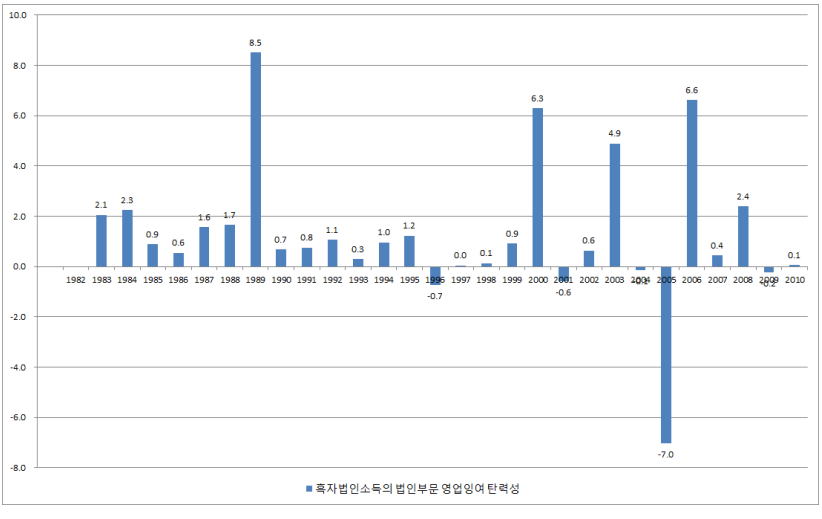
(단위: %)



[그림 Ⅳ-13]에 나타나 있는 법인부문 영업잉여에 대한 흑자법인소득의 탄력성에 따르면 두 변수 사이에 안정되고 규칙적인 관계가 있는 것으로 보기 어려운 것으로 판단된다. 만일 두 변수 사이에 일정하고 안정적인 관계가 있다면 법인부문의 영업잉여의 변화에 대해 비교적 일정하고 안정적인 수준의 흑자법인소득의 변화가 기대되지만, 계산된 연도별 탄력성들은 매우 불규칙하고 일정한 양상을 갖는 것으로 보기 어렵다. 1983년부터 2010년 사이에 5개 연도(1996년, 2001년, 2004년, 2005년, 2009년)의 탄력성이 0보다 작은 것으로 나타났으며 11개 연도

(1985년, 1986년, 1990년, 1991년, 1993년, 1997년, 1998년, 1999년, 2002년, 2007년, 2010년)에는 0보다는 크지만 비탄력적인 것으로 나타났다. 그 외에 1994년의 탄력성이 단위탄력적인 것으로 나타났으며 나머지 11개 연도에 측정된 탄력성은 1.1~8.5 수준으로 나타나 매우 탄력적인 것으로 나타났다.

[그림 Ⅳ-13] 흑자법인소득의 법인부문 영업이익에 대한 탄력성



이상에서 살펴본 흑자법인소득의 법인부문 영업잉여에 대한 연도별 탄력성과는 달리, 〈표 Ⅳ-6〉에 나타나 있는 기간별 기하평균 탄력성은 다른 추이를 보여주고 있다. 1999년 이전과 이후 그리고 전체기간을 대상으로 분석한 경우 법인부문의 영업잉여 증가율은 흑자법인소득 증가율을 하회하므로 기하평균 탄력성이 1 이상인 것으로 계산되었으나 1.5를 넘지 않는 것으로 나타났다. 2000년 이후의 탄력성이 2000년 이전보다 다소 높게 나타나기는 했지만, 이는 2000년 단년도 효과가 전체를 지배한 결과라 할 수 있다. 1999년 대비 2000년 흑자법인소득은 121%의 증가율을 보이며 사상 초유의 증가세를 기록했다. 2000~2010년 기간 동안의 탄력성은 아래의 표에서처럼 0.84로 축소되었다. 특히 2005

년 이후 흑자법인소득의 증가율은 현저히 둔화되면서 2005년 이후 5~6% 수준으로 나타났고 법인부문 영업잉여 증가율에 대한 기하평균 탄력성은 0.5를 하회하는 것으로 계산됐다. 이러한 추이는 앞에서 살펴본 GDP 대비 흑자법인소득의 탄력성 추이와 유사하며 향후 법인부문의 영업잉여가 증가하는 것보다 흑자법인소득이 느리게 증가할 수 있다는 점을 시사한다.

〈표 Ⅳ-6〉 흑자법인소득의 법인부문 영업잉여에 대한 기하평균 탄력성

(단위: %)

	법인부문 영업잉여 증가율	흑자법인소득 증가율	기하평균 탄력성
1982~1999	13.96	17.69	1.27
1999~2010	11.54	16.29	1.41
1982~2010	13.00	17.14	1.32
2000~2010	10.79	9.05	0.84
2001~2010	10.56	11.06	1.05
2002~2010	9.37	10.82	1.15
2003~2010	9.49	6.97	0.73
2004~2010	8.48	8.58	1.01
2005~2010	11.06	5.62	0.51
2006~2010	13.85	6.11	0.44
2007~2010	12.86	5.63	0.44

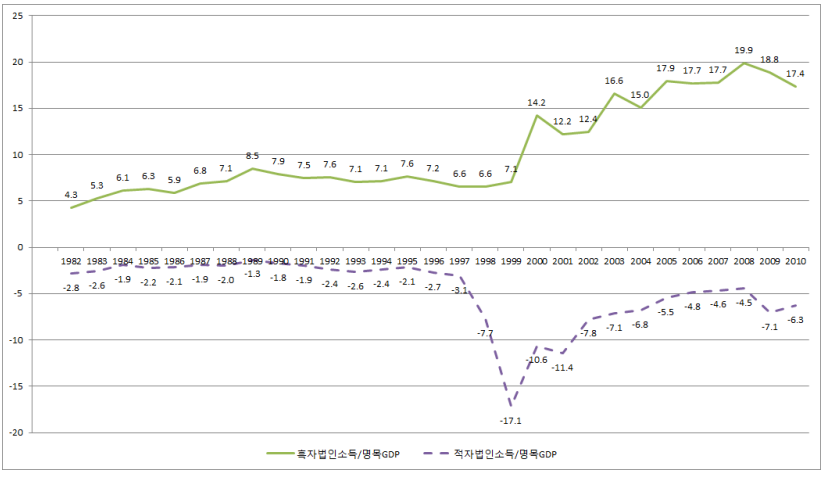
나) 흑자법인소득과 적자법인소득의 추이

앞서 언급한 바와 같이, 법인부문의 영업잉여와 흑자법인소득 사이의 차이는 세무조정뿐만 아니라 국민계정상의 법인부문의 영업잉여에는 적자법인들의 음(-)의 영업잉여가 포함되어 흑자법인들의 영업잉여를 상쇄한다. 또한 국민계정상의 법인부문의 영업잉여는 특정 연도에 국내에서 생산된 부가가치 중에서 기업부문의 소득을 집계한 반면, 국세통계연보상의 흑자법인소득은 기업이 보유하고 있는 자산 가격의 변동이

나 해외에서 생산된 부가가치도 포함하고 있다.

[그림 Ⅳ-14] 흑자법인소득과 적자법인소득의 명목GDP 대비 비율 추이

(단위: %)



특히 적자법인소득이 외환위기 이후 급격히 늘어났고 이후 적자 폭이 축소되는 추이를 보이고 있으나 흑자법인소득과의 차이는 줄어들고 있지 않다. 이러한 추이는 [그림 Ⅳ-14]에 잘 나타나 있는데, 흑자법인소득은 외환위기 이후 기업들의 구조조정과 더불어 2000년부터 급격히 증가하다가 2008년 국제금융위기 이후 다소 축소되는 상황인 것으로 나타났다. 그러나 적자법인들의 적자규모는 1999년 급격히 확대된 이후 추세적으로 축소되는 경향을 보이지만 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율과의 차이는 외환위기 이전 수준으로 축소되지 못하고 있는 것으로 나타났다.[57] 이처럼 확대된 적자법인들의 적자규모는 법인부문의 영업잉여를 축소하는 효과를 갖기 때문에 2000년대 이후 법인부문의 영업잉여 대비 흑자법인소득의 비율이 90%를 상회하는 현상을 초래한

57) 1982~1998년까지의 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율과 적자법인소득의 비율의 차이는 9.4%포인트에 불과했으나 1999~2010년까지의 두 비율의 차이는 23.4%포인트로 나타났다.

주요인으로 판단된다.

흑자법인소득규모와 적자법인소득규모 사이에 일정한 관계를 상정하기는 어렵지만 외환위기 이후 갑작스럽게 흑자법인소득과 적자법인소득 사이의 격차가 급격히 확대되고 지속적으로 유지되는 현상은 김우철(2007)이 주장한 바와 같이 법인기업 수의 급증, 기업회계 감독 강화로 인한 회계 투명성의 확대, 그리고 기업소득의 양극화 현상으로 볼 수 있다.[58]

다) 2000년 이후 흑자법인소득의 추세적 증가 원인

여기서 우리는 흑자법인의 소득이 급격히 늘어나게 된 원인으로 법인들이 부담하는 순지급 이자 및 토지 등에 대한 순지급 임료의 감소, 해외소득의 증가, 그리고 이익률의 증가를 고려하고자 한다. 이외에 흑자법인소득을 결정하는 주요 요인으로 고려할 수 있는 제도적 요인으로 법인세법에서 정하고 있는 세무조정을 들 수 있다. 그러나 세무조정 규모를 파악할 수 있는 시계열자료는 2001년부터 가능해서 외환위기 이전과 이후 세무조정 규모의 변화가 흑자법인소득을 확대한 원인인지 여부를 판단할 수 없으므로 본 연구에서는 세무조정을 흑자법인소득 확대 원인으로 보다 자세히 고려하지 않고자 한다.[59]

법인들이 부담하는 순지급 이자 및 토지 등에 대한 순지금 임료는 국민계정 제도부분별 소득계정에서 찾을 수 있는 비금융법인 및 금융법인의 사용분 이자 및 임료에서 원천분 이자 및 임료를 차감하여 구할 수 있다. 〈표 Ⅳ-7〉에 나타난 법인부문 순지급 이자와 임료의 법인

58) 보다 자세한 사항은 김우철(2007)의 pp.74~75를 참고하기 바란다.

59) 2001년과 2002년의 국세통계연보에서 찾을 수 있는 흑자법인소득금액은 법인세 차감전 순손익에 세무조정(익금산입 및 손금산입)을 차가감한 것이고 이후의 흑자법인소득금액은 당기순이익에 세무조정을 차가감한 것이다. 흑자법인소득금액에서 당기순이익을 차감함으로써 세무조정의 규모를 파악할 수 있다. 이렇게 파악된 2001년 이후 세무조정의 규모는 연평균 명목GDP 대비 3.5% 수준인 것으로 나타났다.

부문 GDP 대비 비율의 추이를 살펴보면, 법인부문이 부담한 순지급 이자는 1990년대까지 명목GDP의 4.7%에 달하는 수준이었으나 2000년대 이후 1.9% 수준으로 급격히 축소된 것으로 나타났다. 이는 김우철(2007)이 지적한 바와 같이 기업 구조조정과 함께 수행된 기업들의 재무건전성 확보를 위한 부채비율 감소와 맥을 같이하는 것으로 판단된다.

〈표 Ⅳ-7〉 명목GDP 대비 법인부문 순지급 이자 및 임료의 기간별 평균 비율

(단위: %)

기간	순지급 이자	순지급 임료	합계
1980년대	4.644	0.026	4.670
1990년대	4.722	0.025	4.746
2000년대	1.894	0.122	2.015

한편 기업들이 부담한 순지급 임료의 명목GDP 대비 비율은 1990년대 까지 0.03%에도 미치지 못하는 매우 미미한 수준이었으나 2000년대에는 평균 0.122%로 절대규모 자체는 크지 않지만 추세적으로는 크게 확대된 것으로 볼 수 있다. 이러한 추이를 보인 순지급 이자와 임료의 합계는 2000년대에 평균 2.02% 수준으로 과거 수준의 절반 이하인 것으로 나타났다. 따라서 순지급 이자의 감소가 법인들의 흑자규모를 확대시킨 것으로 판단된다.

법인부문의 해외소득 규모를 대변하는 지표는 찾아보기 매우 어렵다. 국민계정의 국외거래(경상거래)에서 찾을 수 있는 해외 기업 및 재산소득은 개인부문의 소득을 포괄하고 있기 때문에 정확한 지표로 볼 수 없다. 그러나 하나의 대용지표로서 〈표 Ⅳ-8〉에 나타나 있는 추이를 살펴보면, 1980년대에 발생한 해외 기업 및 재산소득의 명목GDP 대비 비율의 평균은 1.35% 수준이었으나 1990년대에 0.54%로 급격히 축소되었다가 2000년대에 1.47% 수준으로 확대된 것으로 나타났다. 이러한 추이는 U자 형태여서 1990년대 후반까지 소폭이나마 확대된 흑자법인

소득의 명목GDP 대비 비율의 추이를 잘 반영한다고 보기는 어렵지만 2000년대의 추이는 어느 정도 설명해줄 수 있을 것으로 판단된다. 우리나라 기업들이 해외에서 취할 수 있는 이윤의 기회와 우리 경제가 세계경제와 얼마나 통합되어 있는가를 나타내주는 지표로 볼 수 있는 해외개방도의 경우 U자 형태로 보기는 어렵지만 1990년대 평균 해외개방도가 1980년대 보다 소폭 낮아지는 추이를 보이다가 2000년대 평균 82.1% 수준으로 급격히 확대된 것으로 나타났다. 해외개방도의 경우에도 법인뿐만 아니라 개인들의 수입과 수출이 포함되어 있는 한계가 있다.

〈표 Ⅳ-8〉 해외소득 대용 지표들의 기간별 평균 비율

(단위: %)

기간	1980년대	1990년대	2000년대
명목GDP 대비 해외 기업 및 재산소득	1.35	0.54	1.47
해외개방도((총수입+총수출)/명목GDP)	63.74	60.99	82.11

흑자법인소득의 추이를 보다 잘 설명해주는 요인은 무엇보다 기업들의 수익성일 것이다. 기업들의 수익성 관련 지표로는 국세청 법인세 신고기업의 재무제표 정보를 입수하여 집계하는 방식으로 작성되는 한국은행 기업경영분석의 매출액경상이익률과 매출액영업이익률을 고려할 수 있다.[60] 그러나 매출액영업이익률은 법인들의 영업외 손익을 반영하지 않기 때문에 흑자법인소득의 움직임을 충분히 설명하기 어렵다는 한계가 있다. 이러한 한계를 보완해 줄 수 있는 매출액경상이익률은 영업외 손익을 반영하고는 있지만, 2006년까지만 발표되고 2007년부터는

60) 1978년부터 국세청 법인세 신고기업을 모집단으로 변경하였다. 그러나 모집단 집계방식으로 작성하기 시작한 것은 2011년부터이며 그 이전에는 경제성장에 따른 산업구조 및 기업규모의 변화를 반영할 수 있는 표본설계를 통한 표본조사방식을 활용했다. 이하에서 제시되는 매출액경상이익률과 매출액영업이익률은 전 산업 기준의 자료이다.

발표되지 않아서 2007년 이후 우리나라 법인들의 경상이익률을 살펴보기 어렵다는 한계가 있다. 그러나 우리나라의 흑자법인소득의 급격한 변화시점이 1999년이므로 이전과 이후의 변화를 살펴보기에는 충분한 것으로 판단되어 두 지표를 함께 살펴보고자 한다.

〈표 Ⅳ-9〉에 나타나 있는 매출액영업이익률의 경우 1980년대, 1990년대, 2000년대 기간별 평균이 큰 변화 없이 6% 수준에서 등락을 거듭하고 있는 것으로 나타났다. [그림 Ⅳ-15]에 나타나 있는 매출액영업이익률의 연도별 추이도 동일한 움직임을 보여주며 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 추이를 잘 설명하는 것으로 보기 어렵다. 반면 매출액경상이익률은 2006년까지만 가용하지만, 흑자법인소득의 명목GDP 비율 추이와 매우 유사하게 움직이는 것으로 나타났다. 2000년대 평균 매출액경상이익률은 1990년대의 평균보다 세 배 이상 증가한 것으로 나타나며 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율의 추이를 뒷받침해주고 있다.

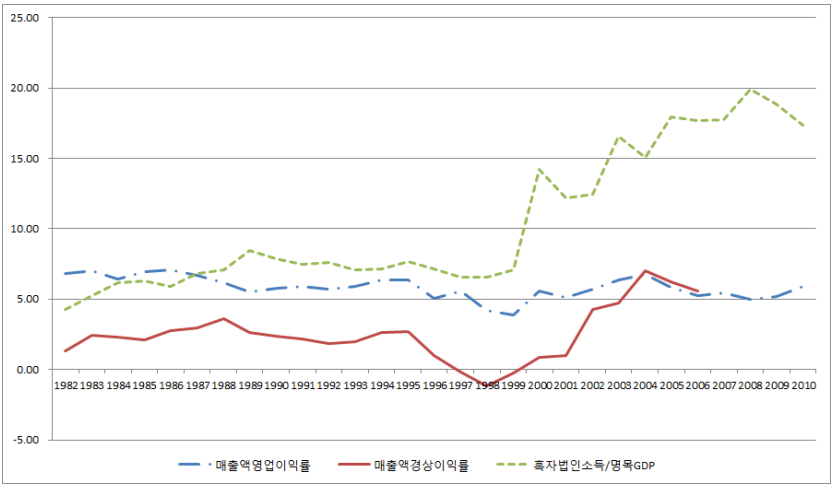
〈표 Ⅳ-9〉 수익성 지표와 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율 추이

(단위: %)

기간	매출액영업이익률	매출액경상이익률	명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율
1980년대	6.6	2.5	6.3
1990년대	5.5	1.3	7.2
2000년대	5.7	4.2	16.4

[그림 Ⅳ-15] 이익률 지표와 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율

(단위: %)



4) 명목GDP 대비 흑자법인소득의 향후 추이에 대한 검토

본 연구의 궁극적 목표는 국민계정상의 과세베이스와 국세통계상의 과세베이스를 연계시키며 이러한 변동요인들을 이용하여 중장기 세수전망을 시도하는 데 있다. 특히 우리나라의 중장기 세수전망에 있어서 심화되고 있는 인구고령화 문제를 고려하지 않을 수 없다. 인구고령화를 반영하여 우리나라 및 G-7 국가들의 법인부문(금융 및 비금융법인)이 순국민가처분소득(NNDI)에서 차지하는 비율에 대한 실증분석 결과를 제시하고 있는 박형수·홍승현(2011)을 이용하여 향후 우리나라 법인부문 영업잉여의 명목GDP 대비 비율을 전망할 수 있다. 이러한 전망결과에 우리나라 법인부문 영업잉여와 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율 사이의 정량적 중장기 관계를 추가한다면 향후 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율과 법인세수를 전망할 수 있다.

이러한 목적에 부합하는 흑자법인소득과 법인부문 영업잉여 사이의 정량적 중장기 관계를 찾기 위해서 법인부문 영업잉여의 명목GDP 대

비 비율뿐만 아니라 법인부문 순지급 이자 및 순지급 임료의 합계, 법인부문의 해외소득을 대변하는 해외개방도, 그리고 우리나라 전 산업 경상이익률을 설명변수로 설정하고 회귀분석을 수행한다. 중장기적으로 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율이 법인부문의 영업잉여에 의해 어떻게 변화하는지를 살펴보기 위해 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율의 1기 시차 변수를 설명변수로 설정하는 1기 시차분포모형의 회귀방정식으로 설정하고 내생성의 문제를 고려하여 GMM-type IV 추정법을 사용한다.

법인부문 영업잉여가 명목GDP에서 차지하는 비율이 클수록, 기업들의 비용으로 처리되는 법인부문 순지급이자 및 순지급 임료의 합계가 명목GDP에서 차지하는 비율이 작을수록, 해외개방도가 높을수록, 매출액 대비 경상이익이 클수록, 흑자법인의 소득이 클 것으로 예상할 수 있다. 〈표 Ⅳ-10〉에 나타나 있는 추정결과는 이러한 사전적 예상과 부합하며 모든 추정계수들이 1%의 유의수준에서 통계적으로 유의한 것으로 나타났다. 또한 단기적으로 법인부문 영업잉여의 명목GDP 대비 비율이 1%포인트 증가하면 흑자법인소득의 명목GDP 대비 비율은 0.27%포인트 증가하는 것으로 추정되었다. 그러나 통계적으로 유의한 1기 시차 종속변수의 추정계수를 활용하면 장기적으로 법인부문 영업잉여의 비율이 1%포인트 증가할 때 흑자법인소득의 비율은 0.48(=0.2717/(1-0.4323))%포인트 확대되는 것으로 나타났다.

향후 명목GDP 대비 법인부문 영업잉여 비율을 박형수・홍승현(2011)의 실증분석 결과에 기초하여 전망하면, 다른 여건이 일정할 때, 즉 순지급 이자 및 임료, 해외개방도, 경상이익률이 큰 변화 없이 일정하다고 할 때, 상기 추정결과는 흑자법인소득의 비율의 증가속도가 법인부분 영업잉여 비율 증가속도의 절반 정도의 수준에 그칠 것임을 시사한다.

〈표 Ⅳ-10〉 명목GDP 대비 흑자법인소득 결정요인 추정결과

종속변수: 명목GDP 대비 흑자법인소득	추정계수	표준오차
상수항	-3.7842*	0.1684
1기 시차 종속변수	0.4323*	0.0028
법인부문 영업잉여 비율	0.2717*	0.0088
법인부문 순지급 이자 및 임료 비율	-0.6535*	0.0074
해외개방도	0.1201*	0.0004
매출액경상이익률	0.1277*	0.0067
Adj.R^2	0.7643	
DW stat	1.9796	
J-Stat	0.3674	
표본수	21	

주: 1. 분석대상기간은 한국은행 기업경영분석에서 찾을 수 있는 전 산업 경상이익률이 가용한 1982~2006년까지임.
2. 흑자법인소득, 법인부문 영업잉여, 법인부문 순지급 이자 및 임료 비율은 명목GDP 대비 비율임.
3. 해외개방도는 총수입과 총수출의 합계의 명목GDP 대비 비율임.
4. 도구변수는 모형에 포함된 변수들의 1기~4기 시차변수들을 사용했음.
5. *는 1%의 유의수준에서 통계적으로 유의함을 나타냄.

다. 과세베이스와 세수입의 관계

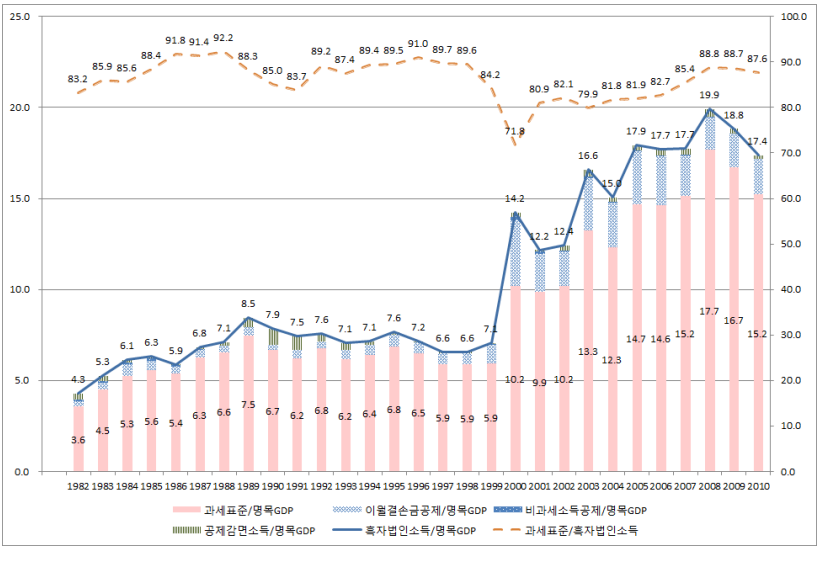
1) 흑자법인소득 대비 과세표준

흑자법인소득이 결정된 이후 세법에서 허용하는 과거 결손금에 대한 이월공제, 비과세소득의 공제, 그리고 소득공제를 통해 최종적으로 과세표준이 계산된다. 이렇게 결정된 과세표준은 평균적으로 흑자법인소득의 86% 수준에 달하는 것으로 나타난다. 1980년대 후반과 1990년대 중반에는 과세표준이 흑자법인소득의 91%를 상회하기도 했고 외환위기 직후 72% 수준으로 하락하기도 했으나 대체적으로 80% 중후반 수준을 유지해오고 있는 것으로 나타났다.

명목GDP 대비 과세표준의 비율은 1980년대 초반 4% 안팎이었으나 1989년 7.5%까지 증가한 후, 이를 정점으로 1998년까지 추세적으로 6% 수준까지 하락했다. 이후 외환위기를 극복하며 명목GDP 대비 과세표준의 비율은 2000년에 10.2%를 시현하고 연도별 등락은 있었으나 최대 2008년 17.7%까지 확대되며 상승추이를 보이다가 글로벌 금융위기 이후 축소되어 2010년 현재 15.2%로 나타났다. 흑자법인소득의 명목GDP 대비 추이와 매우 흡사한 추이를 보이고 있지만 과세표준의 명목GDP 대비 비율은 흑자법인소득의 비율보다 약 1~2.7%포인트 정도 작은 것으로 나타나고 두 비율 사이의 괴리는 2000년 이후 더욱 확대된 것으로 나타났다.

[그림 Ⅳ-16] 흑자법인소득과 과세표준

(단위: %)



과세표준과 흑자법인소득 사이의 가장 큰 차이를 발생시키는 공제로는 결손금의 이월공제로 볼 수 있다. 적자가 발생하는 경우 법인세 납부의 의무가 없지만, 기업의 지속가능성을 위해서 과거 10년 동안 발생

한 결손금은 향후 미래의 흑자소득에서 공제할 수 있도록 하고 있다. 우리나라의 결손금 이월공제기간은 1989년 이전에는 3년으로 제한되어 있었다. 이후 공제대상 결손금의 범위를 확대하여 기업의 경영환경을 개선하기 위해 1989~2008년까지는 과거 5년의 결손금을 적용대상으로 삼았고 2009년부터 10년으로 확대하였다.

이월결손공제의 GDP 대비 규모는 1980년대 0.4%, 1990년대 0.6%에 불과했으나 2000년대에 들어와서 평균 2.4%로 크게 확대되며 과세표준과 흑자법인소득 사이의 괴리를 확대한 것으로 나타났다. 이외에 비과세소득과 공제 및 감면소득의 GDP 대비 비율은 시기에 상관없이 0.3% 미만의 매우 미미한 수준으로 나타났다.

〈표 Ⅳ-11〉 명목GDP 대비 각종 공제규모의 시기별 평균

(단위: %)

	이월결손공제/ 명목GDP	비과세소득/ 명목GDP	공제감면소득/ 명목GDP
1980년대	0.4	0.1	0.2
1990년대	0.6	0.0	0.3
2000년대	2.4	0.1	0.3

이월결손공제가 2000년 이후 크게 확대된 주요 원인은 [그림 Ⅳ-13]에서 살펴본 것처럼 외환위기 이후 적자법인들의 적자규모가 대폭 확대된 것에 기인하는 것으로 보인다. 보다 구체적으로 적자법인들의 결손금이 어떻게 이월 공제되는지를 살펴보기 위해 〈표 Ⅳ-12〉와 같이 회귀분석을 수행했다.[61] 회귀분석 결과에 따르면 (t-1)기의 결손금은 약 14% 정도 (t)기에 공제되고 (t-2)~(t-5)기 결손금 합계의 5.6% 정도가 (t)기에 공제되는 것으로 나타났다. 따라서 과거 5년 동안 발생한 결손금의 약 36% 정도만이 이월 공제되는 것으로 추정된다. 나머지

61) 여기서 사용한 추정식은 上田淳二 외(2010)의 모형 설정에 기초하고 있다. 다만 우리나라의 이월공제기간인 5년을 반영하여 원래의 모형설정을 수정했다.

64% 정도의 결손금은 공제기한을 넘겨서 소멸되거나 적자법인들이 도산하여 사라지는 것으로 추정된다. 그러나 2009년부터 결손금의 이월공제기한이 10년으로 확대됨에 따라 추후 이월공제액이 확대될 가능성은 남아 있지만, 적자법인들이 흑자 전환될 때에만 이월 공제액이 증가하는데 최근 흑자법인소득의 증가세가 현저히 둔화되어 그 효과는 그리 크지 않을 가능성도 있다.

〈표 Ⅳ-12〉 적자법인소득이 이월결손금공제액에 미치는 영향

종속변수: 이월결손금	추정계수	표준오차
상수항	-90.3478	1082.21
1기 전 적자법인소득	-0.1398*	0.0353
2기~5기 전 적자법인소득 합계	-0.0563*	0.0097
$Adj.R^2$	0.896	
F-stat	91.749*	
DW-stat	1.480	

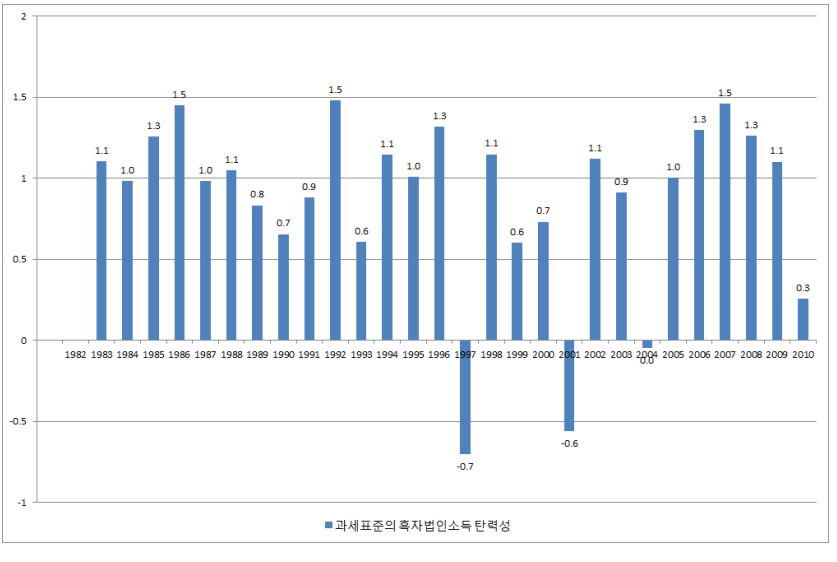
주: 1. 1989~2010년의 자료를 이용하여 추정
2. *는 1%의 통계적 유의수준에서 통계적으로 유의함을 의미
3. 1989~2009년까지 결손금의 이월공제기간은 5년이었고 2009년부터 10년으로 확대되었으나 공제기간 확대에 따른 효과를 분석하기에는 자료의 수가 부족하여 이월공제기간을 5년으로 설정하고 추정

과세표준의 흑자법인소득에 대한 탄력성을 연도별로 계산한 결과가 아래의 [그림 Ⅳ-17]에 나타나 있다. 앞에서 살펴본 흑자법인소득의 법인부문 영업잉여에 대한 탄력성은 국민계정상의 법인부문 소득지표와 국세통계연보상의 각 사업연도 소득 중 흑자법인소득을 연계시키며 국민계정상 법인부문 소득 1% 증가에 대해 세법상 과세대상 소득이 어느 정도 증가하는지를 보여준다. 그런데 측정된 흑자법인소득의 법인부문 영업잉여에 대한 탄력성은 2.1~8.5의 매우 큰 값을 갖는 경우가 여러 해 있었지만, 과세표준의 흑자법인소득에 대한 탄력성은 같은 국세

통계연보상의 소득지표이어서 그러한 문제는 없이 대체적으로 1 안팎의 수준으로 측정된다.

〈표 Ⅳ-13〉의 기하평균을 이용한 탄력성 측정결과는 연도별 탄력성 결과보다 두 지표 사이에 더욱 안정적인 관계가 있음을 보여주고 있다. 전체 기간의 탄력성은 1.01로 측정되었고 외환위기 이전과 이후 각각 1.0과 1.03으로 나타나서 큰 변화가 없음을 시사한다. 2000년 이후의 기간별 탄력성도 1.08~1.26사이로 나타나서 특별한 추이를 찾아보기 어려운 것으로 판단된다.

[그림 Ⅳ-17] 과세표준의 흑자법인소득에 대한 탄력성



〈표 Ⅳ-13〉 법인세 과세표준의 흑자법인소득에 대한 기하평균 탄력성

(단위: %)

	흑자법인소득 증가율	과세표준 증가율	기하평균 탄력성
1982~1999	17.69	17.78	1.00
1999~2010	16.29	16.70	1.03
1982~2010	17.14	17.35	1.01
2000~2010	9.05	11.24	1.24
2001~2010	11.06	12.04	1.09
2002~2010	10.82	11.73	1.08
2003~2010	6.97	8.38	1.20
2004~2010	8.58	9.82	1.14
2005~2010	5.62	7.06	1.26
2006~2010	6.11	7.64	1.25
2007~2010	5.63	6.53	1.16

2) 법인세 세율구조와 실효세율

가) 1982년 이후 법인세 세율구조의 변화

1982년과 1983년에 법인세 세율이 대폭 인하됐다. 1982년에는 5,000만원 이하 과세대상 소득에 적용되던 낮은 세율은 3%포인트 인하됐고 5,000만원을 초과하는 경우에 적용되던 높은 세율은 2%포인트 인하됐다. 1983년에 추가적으로 낮은 세율과 높은 세율이 22%와 38%에서 20%와 30%로 크게 인하됐다. 이처럼 개편된 세율구조는 1988년까지 유지되다가 1989년에 높은 세율 적용 기준소득금액이 5,000만원에서 8,000만원으로 상향조정됐다.

일반법인의 법정 최고세율은 1982년 38%에서 1989년 30%로 8%포인트 인하됐으며 최고세율이 적용되는 기준소득금액도 5,000만원에서

8,000만원으로 확대되며 기업의 법인세 부담을 낮추는 방향으로 개편됐다. 법인세액을 과세표준으로 삼고 7.5%의 세율로 부가되던 지방세분과 20% 또는 25%의 세율로 부가되던 기업들의 방위세 부담을 고려하면 법인세 최고세율의 합계는 1982년 50.35%에서 1989년 39.75%로 낮아졌다[62].

1990년대에도 주요 국가들의 법인세율 인하추이와 함께 우리나라의 법인세율도 인하되는 방향으로 과거의 정책기조가 지속됐다. 1991년 기준소득금액이 기존의 8,000만원에서 1억원으로 1989년에 이어 다시 상향조정되며 기업의 법인세 부담을 낮추는 방향의 정책이 일관되게 유지됐다. 한편 같은 해에 높은 세율이 30%에서 34%로 4%포인트나 인상되어서 기업들의 법인세 부담이 다소 확대된 것으로 잘못 인식될 수도 있다. 그러나 법인세 산출세액을 과세표준으로 삼고 20% 또는 25%의 세율로 부가적으로 과세되던 방위세가 폐지되어 법인세 관련 종합세율은 과거 최고 39.75%(지방세 및 방위세 포함)에서 1991년 최고 36.55%로 인하됐다[63].

이후 1994년에 낮은 세율과 높은 세율이 각각 2%포인트씩 인하되어 18%와 32%로 개편됐다. 1995년에도 법인세 높은 세율이 2%포인트 인하됐고 1996년에는 낮은 세율과 높은 세율이 모두 2%포인트씩 인하되며 16%와 28%로 법인세 세율구조가 개편됐다. 그러나 법인세할 주민세 세목으로 부과되던 지방세분의 세율이 7.5%에서 10%로 1996년부터 인상됐다. 결과적으로 기업들이 부담하던 명목 법인세율의 합계는 1990년 지방세분과 방위세를 포함하여 39.75%에서 1991년 36.55%(방위세 폐지), 1994년 34.4%, 1995년 32.25%, 1996년 30.8%로 단계적으로 인하되는 추이를 보였다.

1996년부터 적용된 16%(1억원 이하)와 28%(1억원 초과)의 법인세

62) 1982년의 50.35%와 1989년 39.75%는 방위세의 세율을 25%로 가정하여 산출했다.

63) 앞에서와 같이, 방위세의 세율은 각 사업연도 금액이 5억원을 초과할 때 적용되는 25%로 가정하여 계산한 결과이다.

율이 2002년과 2004년에 각각 1%포인트와 2%포인트씩 인하되어 2004년 이후 2008년까지 13%의 낮은 세율과 25%의 높은 세율로 법인의 소득에 대해 과세해 왔다. 국민의 정부 말기와 참여정부 초기의 침체된 경기를 활성화하고자 법인세율이 인하된 것이다.

이명박 정부가 들어서면서 시장친화적 경제정책을 표방하며 각종 규제완화와 함께 이명박 정부의 대표적 정책 중 하나로 법인세율 체계를 개편했다. 먼저 낮은 세율은 2008년 귀속분부터 기존 세율보다 2%포인트 낮은 11%로 인하됐다. 그리고 2010년 귀속분부터 1%포인트 추가 인하하여 10%로 낮은 세율을 인하하겠다고 2008년 가을 세제개편안에서 발표했다. 또한 높은 세율의 경우에는 2009년부터 3%포인트 인하한 22%를 적용하여 법인세를 과세하고 2010년 귀속분부터 높은 세율을 2%포인트 더 인하한 20%로 개편할 계획이었다. 또한 2009년부터 높은 세율이 적용되는 기준소득금액을 1억원에서 2억원으로 상향조정했다.

이러한 이명박 정부의 시장친화적 법인세 개편방안은 국제금융위기가 심화되며 부자 감세라는 비판을 받게 됐다. 2009년 가을 많은 논란 끝에 이명박 정부의 높은 세율 2%포인트 추가 인하계획은 2012년 소득분부터 적용하기로 유예됐다. 그러나 중소기업을 지원하기 위해 2010년부터 추가적으로 1%포인트 인하하기로 했던 낮은 세율은 예정대로 시행했다. 2011년 가을에도 법인세 인하는 부자 감세라는 정치적 공방은 지속됐고 결국 2012년으로 유예됐던 높은 세율의 추가적 인하계획은 철회되고 말았다. 결과적으로 대내외 여건 변화 및 정치적 논리에 의해 법인세율 인하기조는 2011년 가을 세제개편을 계기로 약화됐다. 그러나 정부는 정치적 타협점으로 중견기업들까지는 예정했던 대로 2%포인트 인하된 20%의 세율을 적용받을 수 있도록 2억원 초과~200억원 이하의 과세표준 구간을 신설했다.

〈표 Ⅳ-14〉 1982년 이후 법인세율의 변화: 일반법인의 경우

연도	일반법인 과세표준 (만원)	세율(%)		
		법인세	지방세	합계
1982	5,000 이하	22	7.5	23.65
	5,000 초과	38		40.85(50.35)
1983~1988	5,000 이하	20	7.5	21.50
	5,000 초과	30		32.25(39.75)
1989	8,000 이하	20	7.5	21.50
	8,000 초과	30		32.25(39.75)
1990	8,000 이하	20	7.5	21.50
	8,000 초과	30		32.25(39.75)
1991~1993	10,000 이하	20	7.5	21.50
	10,000 초과	34		36.55
1994	10,000 이하	18	7.5	19.35
	10,000 초과	32		34.40
1995	10,000 이하	18	7.5	19.35
	10,000 초과	30		32.25
1996~2001	10,000 이하	16	10	17.6
	10,000 초과	28		30.8
2002	10,000 이하	15	10	16.5
	10,000 초과	27		29.7
2003	10,000 이하	15	10	16.5
	10,000 초과	27		29.7
2004~2008	10,000 이하	13	10	14.3
	10,000 초과	25		27.5
2009	20,000 이하	11	10	12.1
	20,000 초과	22		24.2
2010~2011	20,000 이하	10	10	11.0
	20,000 초과	22		24.2
2012	20,000 이하	10	10	11.0
	20,000 초과~2,000,000 이하	20		22.0
	2,000,000 초과	22		24.2

주: 1. 지방세(소득할 주민세) 이외에 법인세에 부가되던 세목으로 방위세가 1975년 신설되어 1990년까지 유지

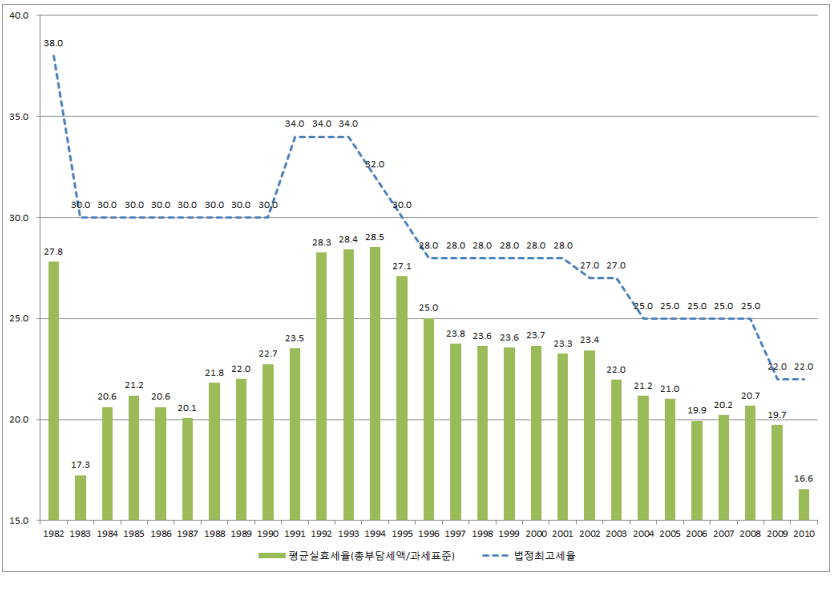
2. 각 연도의 최고 소득구간의 괄호 안의 숫자는 법인세액의 20% 또는 25%(각 사업연도의 소득금액이 5억원 이상인 경우)로 부가되던 방위세를 고려한 최고 법인세율임.

나) 평균실효세율

법인세의 평균실효세율은 소득지표를 무엇으로 삼는지에 따라서 그리고 세부담을 어디까지 포함할 것인지에 따라 달라질 수 있다. 본 연구에서는 국세통계연보의 과세표준을 소득으로 삼고 총부담세액에 대한 평균실효세율을 측정했다. [그림 Ⅳ-18]에서 나타나 있는 평균실효세율의 추이에 따르면, 총부세액/과세표준으로 정의된 평균실효세율의 추이는 법정 최고세율의 움직임과 매우 유사하게 나타난다. 1982년 38%이던 법정 최고세율이 1983년 30%로 인하되면서 평균실효세율은 20% 초반 수준을 계속 유지하다가 방위세 폐지에 따른 세수 부족분 확충을 위해 법인세율을 4%포인트나 올렸던 1991년 이후 평균실효세율은 28% 수준을 보였던 것으로 나타났다. 이후 법정세율의 인하 등으로 인해 평균실효세율은 23% 수준으로 낮아졌고 2000년대 들어서서 법인세율 인하와 함께 20% 안팎의 평균실효세율을 보이고 있는 것으로 나타났다.

[그림 Ⅳ-18] 법인세 법정 최고세율 및 평균실효세율 추이

(단위: %)



위에서 추정된 평균실효세율과 법정 최고세율을 이용하여 법정 최고세율과의 차이 및 법정 최고세율의 몇 퍼센트 정도의 감면을 받아서 세부담이 줄어들었는지를 알려주는 식 (Ⅳ.3)의 감면율의 추이가 [그림 Ⅳ-19]에 나타나 있다. 법정 최고세율과 평균실효세율 사이의 차이 및 감면율 추이는 1990년대까지 추세적으로 하락했으나 2000년대에는 1990년대와 큰 변화 없이 소폭 하락하거나 상승한 것으로 나타났다. 법정 최고세율이 추세적으로 하락한 점을 고려하면 이러한 두 지표의 추이는 '넓은 세원, 낮은 세율'의 조세정책 목표를 구현하기 위한 세정당국의 노력의 결과를 보여주는 것으로 판단된다.

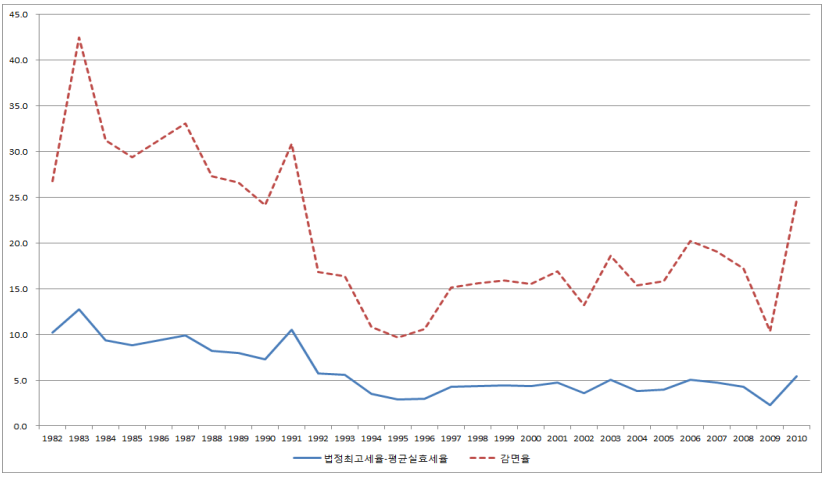
〈표 Ⅳ-15〉 법정 최고세율과 평균실효세율의 차이 및 감면율 기간별 평균

(단위: %, %포인트)

	1980년대 평균	1990년대 평균	2000년대 평균
법정 최고세율과 평균실효세율의 차이(%포인트)	9.6	5.1	4.3
감면율(%)	31.0	16.6	17.0

[그림 Ⅳ-19] 법정 최고세율과 평균실효세율의 차이 및 감면율 추이

(단위: %, %포인트)



3. 소결

본 연구는 법인세수 변동요인을 과세베이스 요인과 세제 요인으로 분해한 후 다시 과세베이스 요인을 식 (Ⅳ.4)의 처음 세항으로 분리하고 세제 요인을 식 (Ⅳ.4)의 다음 세항으로 분리하여 각 항들의 추이들을 살펴보았다. 과세베이스 요인 중에서 법인세수의 명목GDP 대비 비율의 추이와 매우 흡사한 모습을 보여준 흑자법인세수의 명목GDP 대비 비율이 외환위기 이후 급격히 증가한 원인들을 분석함으로써 본 연구에서 최종 목표로 삼고 있는 중장기 법인세수 전망에 필요한 전제의 근거를 찾고자 했다.

식 (Ⅳ.4)의 처음 세 항들은 궁극적으로 명목GDP 대비 흑자법인소득의 추이를 분해하여 보여주고 있다. 첫 번째 항인 명목GDP 대비 전체 영업잉여의 비율은 전반적으로 소폭 하향하는 추이를 보이며 흑자법인소득 비율의 추이와 상반된 모습을 보이고 있다. 〈표 Ⅳ-4〉는 외환위기 이전과 이후의 기간과 전체 기간에 있어서 영업잉여 증가율이 명목GDP 증가율을 하회하며 영업잉여의 비율이 추세적으로 낮아지고 있음을 보여주고 있다. 그러나 최근 2005년 이후 영업잉여 증가율이 명목GDP 증가율을 상회하는 추이를 보이고 있는데 이는 노동소득분배율이 최근 소폭 낮아진 결과를 반영하는 것으로 판단된다.

식 (Ⅳ.4)의 두 번째 항인 전체 영업잉여에 대한 법인부문 영업잉여의 비율은 전반적으로 상향하는 추이를 보이지만 외환위기 이후의 상승 추이가 매우 가파르게 나타나고 있다. 이러한 추이는 흑자법인소득 비율의 움직임과 유사하다. 외환위기 이전에는 영업잉여가 1% 증가할 때 법인부문 영업잉여가 1.1% 증가하며 거의 단위 탄력적으로 움직였으나 외환위기 이후에는 법인부문 영업잉여가 1.6% 증가하며 보다 탄력적으로 확대된 것으로 나타났다.

식 (Ⅳ.4)의 세 번째 항은 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득으로 법인세의 SNA 베이스와 국세통계 베이스 사이의 추이를 나타낸다. 이 세 번째 항은 외환위기 이후 법인세수의 급격한 증가를 반영하며 명목

GDP 대비 법인세수 추이와 매우 흡사한 모습을 보이는 것으로 나타났다. 비록 전체 기간의 흑자법인소득이 법인부문 영업잉여 증가율을 상회하며 빠르게 증가했고 이러한 증가세는 외환위기 이후 보다 두드러지는 것으로 나타났지만, 흑자법인소득의 증가율이 121%를 기록했던 2000년 단년도 효과가 전체를 지배했으며 이후 흑자법인소득의 증가세는 크게 둔화되어 2005년 이후 연평균 증가율은 5.6%에 불과하며 법인부문 영업잉여 증가율을 크게 하회하는 것으로 나타났다.

세제요인들은 먼저 흑자법인소득 대비 과세표준의 비율과 평균실효세율로 분해하고 평균실효세율은 다시 법정 최고세율과 감면율로 분해하여 살펴보았다. 흑자법인소득 대비 과세표준의 비율은 외환위기가 발생한 직후를 제외하고 대체적으로 80% 중후반 수준에서 연도별 등락을 보이고 있지만 1980년대와 1990년대에 각각 평균 88.4%와 87.9% 수준에서 2000년대 평균 82.9%로 낮아졌다. 이는 2000년 이후 흑자법인소득규모의 증가세 둔화와 더불어 적자법인소득의 이월결손공제가 확대된 영향으로 판단된다. 흑자법인소득에 대한 과세표준의 탄력성은 대체적으로 1을 소폭 상회하는 수준으로 추정되며 외환위기 이전과 이후에 큰 변화가 없는 것으로 파악됐다.

법인세 과세표준 대비 총부담세액비율로 측정한 우리나라의 평균실효세율은 법정 최고세율의 움직임과 유사하게 나타났으나 법정 최고세율과 평균실효세율 사이의 차이는 추세적으로 하락한 것으로 나타났다. 따라서 추세적으로 하락한 법정 최고세율과 평균실효세율은 외환위기 이후 급격히 증가한 법인세수의 변화를 직접적으로 설명하는 것으로 보기 어렵다.[64] 한편 법인세 감면율은 1980년대 평균 31% 수준이었으나 1990년대에 대폭 축소되며 세수증대에 기여했을 것으로 판단된다. 그러나 2000년대 평균은 1990년대 평균보다 0.4%포인트 정도 소폭 상승하며 법인세수 증가를 억제한 것으로 판단된다.

64) 본 연구는 세율 인하에 의해 법인세 과세베이스가 확대되고 결과적으로 법인세수가 증가될 가능성에 대한 논의는 고려하지 않고 있다. 저자는 이를 본 연구의 한계임을 명시하고 향후 연구과제로 남겨두고자 한다.

이상에서 살펴본 과세베이스 요인들의 추이가 결합되어 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율의 추이를 형성하고 세제 요인들과 함께 최종적으로 법인세수의 추이를 결정한다. 지금까지의 분석을 종합하여 볼 때, 외환위기 이후 법인세수의 급격한 증가는 과세베이스 요인에 의해 주도된 것으로 판단된다. 중장기 법인세수 전망에 있어서 미래에 발생할 세제 요인을 사전에 전제할 수 없으므로 현재의 세제 요인이 지속된다고 가정하는 것이 합리적이다. 식 (Ⅳ.4)에서 현재의 세제 요인이 미래에도 지속된다고 가정하면 법인세수의 명목GDP 대비 비율을 결정하는 중요 요인은 과세베이스 요인이라 할 수 있으며 그 중에서도 가장 중요한 요인은 흑자법인소득의 장래 추이라 할 수 있다. 특히 중장기 세입전망에 인구고령화를 반영하지 않을 수 없고 이미 박형수·홍승현(2011)에서 이를 반영하여 법인부문이 순국민가처분소득에서 차지하는 비중을 전망할 수 있는 기반을 구축했다. 따라서 이를 적극 활용할 필요가 있으며 박형수·홍승현(2011)에 기초한 법인부문의 영업잉여 전망결과에 〈표 Ⅳ-10〉의 추정결과를 결합하면 흑자법인소득에 대한 중장기 전망이 가능할 것으로 판단된다.

〈표 Ⅳ-10〉에 제시된 1기 시차분포모형으로 설정한 명목GDP 대비 흑자법인소득의 결정요인 회귀분석결과에 따르면, 다른 결정요인이 일정할 때 명목GDP 대비 법인부문 영업잉여비율이 1%포인트 증가하면 명목GDP 대비 흑자법인소득의 비율은 단기적으로 0.27%포인트 확대되고 중장기적으로는 0.48%포인트 확대되는 것으로 추정된다. 법인부문의 순지급 이자 및 임료의 명목GDP 대비 비율, 우리 경제의 해외개방도, 우리 기업들의 매출액경상이익률은 일정하다고 가정하는 것이 지나치게 강하다는 비판이 있을 수도 있지만 변동성이 매우 큰 법인세수의 중장기 전망에는 이러한 가정들을 어느 정도 수용할 필요가 있는 것으로 판단된다. 무엇보다 인구구조의 변화를 반영하여 법인세수를 2030년까지 전망한 선행 연구결과가 없는 상황에서 시험적으로라도 수행해볼 만한 가치와 의의가 있는 작업이라 판단된다.

Ⅴ. 부가가치세 변동요인 분석

1. 부가가치세의 과세체계

본장에서는 부가가치세 수입의 변동요인을 분해해서 추정하고자 한다. 부가가치세수 변동요인을 분석하기 이전에 우선 본절에서는 우리나라의 부가가치세 제도에 대해 간략하게 살펴본다.

가. 부가가치세율 및 면세

부가가치세는 앞서 분석한 소득세 및 법인세와 다르게 10% 단일세율로 부과하고 있다. 우리나라는 1977년부터 부가가치세를 도입하여 시행하고 있다. 시행 당시 부가가치세법에서는 13% 세율을 기본세율로 명시하고 있었지만, 3%p 범위 내에서 부가가치세 세율을 조정할 수 있는 탄력세율제도를 적용하여 10% 부가가치세 세율을 시행 초기부터 적용하였다. 이런 10% 부가가치 세율은 현재까지 유지되고 있다[65].

기본적으로 모든 재화와 용역으로부터 창출된 부가가치에 대해 10% 부가가치세율이 적용되지만, 예외적으로 특정 정책목적을 위해 부가가치세를 면세하거나 혹은 수출재화에 대해서는 영세율(0%)을 적용하고 있다. 이러한 면세는 부가가치세제를 운용하는 다른 국가에서도 대부분 실시하고 있다. 국민 후생 증진을 위한 교육, 의료 등과 관련된 재화 및 용역에 대해 부가가치세를 면제하고 있다. 우리나라에서는 미가공 식료품, 연탄, 의료보건용역, 교육용역, 금융보험용역, 여객운송용역 등

65) 부가가치세율을 3%p 범위 내에서 조정할 수 있는 탄력세율제도는 1988년 12월 부가가치세법 개정 법률에 의해 폐지되었다.

에 대해 부가가치세 면세를 적용하고 있다. 또한 수출되는 재화 및 용역에 대한 영세율 적용은 소비지 과세주의에 의해 일반적으로 적용되고 있는 과세방식이다. 소비세는 소비가 이루어지는 곳에서 과세하는 것이 타당하기 때문에 소비세인 부가가치세 역시 소비지 과세주의를 적용받게 된다. 부가가치세 면세와 부가가치세 영세율은 모두 창출된 부가가치에 대해 부가가치세가 적용되지 않는다는 공통점이 있지만, 실제 부가가치세제 운용 측면에서는 영세율은 매입세액공제가 가능한 반면 면세는 매입세액공제를 할 수 없다는 차이점이 있다. 이런 차이로 인해 부가가치세 면세가 재화 생산의 중간단계에 적용되면 매입세액공제를 할 수 없기 때문에 그 다음 단계에서는 부가가치세 부담이 증가하는 누적효과가 발생하는 부작용이 있다[66]. 이로 인해 부가가치세 면세는 최종재에 대해 적용하는 것이 합리적이다.

나. 부가가치세 세수입 규모

우리나라 부가가치세 세수입 규모는 2010년 기준으로 약 51.7조원이다. 2000년 부가가치세 세수입 규모가 약 23조원인 것과 비교해서 10년만에 2배 이상 증가하였다. 2010년 기준으로 부가가치세 세수는 우리나라 국세의 약 29.1%, 그리고 GDP 대비 약 4.4%의 비중을 차지하고 있다. 국세와 GDP 대비 비중 측면에서도 2000년에 비해 비중이 증가하였다. 이와 같은 부가가치세 세수는 우리나라 국세 수입에서 그리고 경제규모(GDP)를 감안할 때 앞서 분석한 법인세와 소득세와 함께 우리나라의 중요한 세목 중 하나이다.

---

66) 부가가치세를 계산하는 방법에는 크게 가산법과 공제법이 있다. 가산법은 부가가치를 구성하는 임금, 이자, 임대료, 이윤 등을 합산하는 방법이지만, 우리나라를 비롯해서 부가가치세 제도를 운영하는 거의 대부분의 국가들은 공제법을 사용하고 있고, 특히 공제법 중 세액공제방법을 채택하고 있다. 공제법에는 전단계 거래공제방법과 전단계 세액공제방법이 있는데, 전단계 거래공제방법은 매출액에서 매입액을 공제하여 부가가치를 계산하는 방법이고, 전단계 세액공제방법은 매출세액에서 매입세액을 공제하는 방법이다.

〈표 Ⅴ-1〉 부가가치세 수입 규모

(단위: 조원, %)

	2000	2003	2005	2008	2010
부가가치세 수입[1)]	23.2	33.4	36.1	43.8	51.7
GDP 대비 비율	3.9	4.4	4.2	4.3	4.4
국세 대비 비율	25.0	29.2	28.3	26.2	29.1

주: 1) 각 회계연도(1월 1일~12월 31일)에 징수, 환급된 세액기준.
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.
한국은행, 경제통계시스템(http://ecos.bok.or.kr/)

2010년 기준으로 우리나라 부가가치세 신고인원은 법인사업자가 약 10.2%로 이 중 거의 대부분이 개인사업자들이다. 개인사업자는 크게 일반사업자와 간이사업자로 구분된다. 간이사업자는 연간 재화와 용역의 공급대가가 4,800만원 미만인 개인사업자들이다. 우리나라에서는 사업규모가 4,800만원 미만으로 영세한 소규모 사업자들에 대해 부가가치세 납세의무의 편의를 제공하는 간이과제제도를 시행하고 있다. 특히, 연간 재화와 용역의 공급대가가 2,400만원 미만인 사업자들에게는 부가가치세 납부의무 자체를 면제하는 제도를 시행하고 있다. 이처럼 연간 재화와 용역의 공급대가가 4,800만원 미만인 간이과세자가 전체 부가가치세 신고인원 중 약 34.9%를 차지하고 있다. 간이과세제도는 기장능력이 부족한 영세 소규모사업자들에 대해 납세의무의 편의를 제공한다는 목적으로 운영되고 있지만, 납세자들이 일반 사업자임에도 불구하고 매출 규모를 축소하여 간이과세자로 남으려는 경제적 인센티브로 작용하고 있어, 결국 부가가치세 탈세로 연결되는 부작용을 초래하고 있다. 2000년에는 이러한 간이과세자가 일반사업자보다도 더 큰 비중을 차지하였지만, 점차 그 비중이 감소하고 대신 일반 개인사업자가 증가하고 있는 추세이다.

부가가치세 납부세액을 보면, 2010년 기준으로 부가가치세 신고인원 중 법인사업자가 납부한 부가가치세 세수가 전체 납부세액의 약 74.9%

를 차지하여 부가가치세 세수의 거의 대부분을 차지하고 있음을 알 수 있다. 그러나 앞서 보았듯이 부가가치세 신고인원 중 법인사업자가 차지하는 비중은 약 10.2%에 불과하다.

〈표 Ⅴ-2〉 부가가치세 신고인원

(단위: 명, %)

	법인사업자	개인사업자		합계
		일반	간이	
2000	278,657 (8.2)	1,442,987 (42.6)	1,669,128 (49.2)	3,390,772 (100.0)
2003	359,154 (9.0)	1,861,707 (46.9)	1,773,804 (44.4)	3,942,247 (100.0)
2005	400,398 (9.7)	2,117,551 (51.4)	1,603,663 (38.9)	4,121,612 (100.0)
2008	489,997 (10.0)	2,573,515 (52.5)	1,838,260 (37.5)	4,901,772 (100.0)
2010	536,232 (10.2)	2,874,770 (54.9)	1,828,101 (34.9)	5,239,103 (100.0)

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

반면, 부가가치세 신고인원 중 간이과세자가 차지하는 비중은 2010년에 약 34.9%이지만, 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 약 0.1%에 불과하다. 부가가치세 신고인원 중 일반과세자는 절반을 조금 넘는 약 54.9%이지만 부가가치세 세수에서 차지하는 비중은 약 25%이다. 결과적으로 부가가치세 세수에서 법인사업자가 차지하는 비중이 거의 대부분을 차지하고 있다.

〈표 Ⅴ-3〉 부가가치세 납부세액

(단위: 억원)

	법인사업자	개인사업자		합계[1)]
		일반	간이	
2000	193,397 (79.0)	48,270 (19.7)	2,994 (1.2)	244,887 (100.0)
2003	273,027 (81.9)	59,430 (17.8)	1,038 (0.3)	333,495 (100.0)
2005	292,045 (77.9)	82,031 (21.9)	851 (0.2)	374,927 (100.0)
2008	327,482 (73.0)	120,282 (26.8)	1,000 (0.2)	448,764 (100.0)
2010	407,824 (74.9)	136,061 (25.0)	743 (0.1)	544,628 (100.0)

주: 1) 부가가치세 신고기준 납부세액(국내분 + 수입분)과 수입분 부가가치세 징수실적의 합계 기준임.
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

2. 부가가치세수 변동요인 분석

가. 세제 요인과 과세베이스 요인으로의 분해

부가가치세 세수의 변동요인을 분석하기 위해 국내소비 전체를 부가가치세의 과세대상으로 간주하여 GDP에 대한 국내소비의 변화와 국내소비에 대한 부가가치세수의 비율로 나누어 생각해 볼 수 있다.

$$\frac{\text{부가가치세수}}{GDP} = \frac{\text{최종소비지출} - \text{부가가치세수}}{GDP} \times \frac{\text{부가가치세수}}{(\text{최종소비지출} - \text{부가가치세수}) \times \text{부가세율}} \times \text{부가세율}$$

전자는 부가가치세 과세대상인 국내소비의 변화에 대한 분석, 즉, GDP에 대한 과세베이스 변동요인에 대한 분석이 되며, 후자는 OECD에서 VAT Revenue Ratio(VRR)로 불리는 것으로 이론적인 부가가치세 과세베이스와 실제 부가가치세 과세베이스의 차이를 통해 과세베이스에 대한 세수입 변동요인, 즉 세제요인을 분석하는 지표이다. 만약 최종적으로 국내에서 소비되는 모든 부가가치의 생산활동에 대해 부가가치세가 과세되고 또한 전부 징수된다면 VRR은 1이 된다. 하지만 현실적으로 교육, 의료 등 부가가치세가 면세되는 재화가 존재하고 영세사업자에 대해서는 부가가치세 신고가 면제되고, 부가가치세 탈루 등이 존재하기 때문에 VRR은 1보다 작게 된다. OECD에서 VRR을 하나의 효율성 지표로 생각하기도 한다. 결과적으로 본 연구에서는 부가가치세 세수의 변동요인을 부가가치세 과세베이스 요인과 세제요인으로 분해해서 분석하였다.

나. 분석자료

부가가치세 세수의 변동요인을 분석하기 위해 당해연도 부가가치세 신고세액을 사용하였다. 부가가치세 세수는 부가가치세 신고액과 징수세액 자료가 존재하는데, 부가가치세 신고액이 아닌 부가가치세 징수세액을 사용할 경우에는 현금주의에 기초한 징수세액과 발생주의에 기초한 국민소득계정통계와 일치하지 않는다는 문제점이 발생한다. 우리나라 부가가치세제는 1년을 전후반기로 나누어 각각 4월과 10월에 예정신고를 하고[67] 전반기 부가가치세 신고세액은 7월에, 그리고 후반기 부가가치세 신고세액은 그 다음해 1월에 납부한다. 그러므로 당해연도 징수액에는 전년도 신고액이 포함되는 문제가 발생하게 된다. 따라서 본 분석에서는 부가가치세 신고세액을 활용하였다. 부가가치세는 1977

67) 부가가치세 신고금액이 20만원 이하인 소규모 개인 일반사업자들은 예정신고를 하지 않을 수 있지만, 부가가치세 세수의 거의 대부분을 차지하고 있는 법인사업자들은 예정신고를 해야 한다.

년부터 도입되어 시행되었지만, 부가가치세 신고세액은 1983년 자료부터 발표되었기 때문에 1983년 자료부터 2010년까지의 자료를 분석에 활용하였다.

1983년부터 2010년까지 부가가치세 신고액과 국내총생산, 그리고 민간 최종소비지출과 정부 최종소비지출의 합계액인 최종소비지출 추이를 살펴보면, 우선 부가가치세 신고액은 1983년 약 2.5조원에서 1995년 약 15.3조원으로 6배 이상 증가하였으며 2010년에는 약 54.5조원으로 증가하였다. 같은 기간 우리나라 국내총생산은 1983년 약 66.7조원에서 1995년에는 약 409.7조원으로 6배 이상 증가하였으며 2010년에는 약 1,173.3조원으로 증가하였다. 그 결과 부가가치세수의 GDP 대비 비중은 분석기간 동안 3.73%에서 4.64%로 변화하고 있다.

민간최종소비지출과 정부최종소비지출의 합계인 최종소비지출은 부가가치세 과세 베이스인 국내소비규모로 사용되었다. GDP에서 최종소비지출이 차지하는 비중은 1983년 약 70.6%에서 감소하여 1988년에는 59.9%까지 하락하였다가 그 이후 점차 상승하여 약 70% 수준에 이르고 있다. 분석기간 동안 GDP에서 최종소비지출이 차지하는 비중은 약 66% 수준으로 그 비중이 점점 증가하고 있는 추세이다.

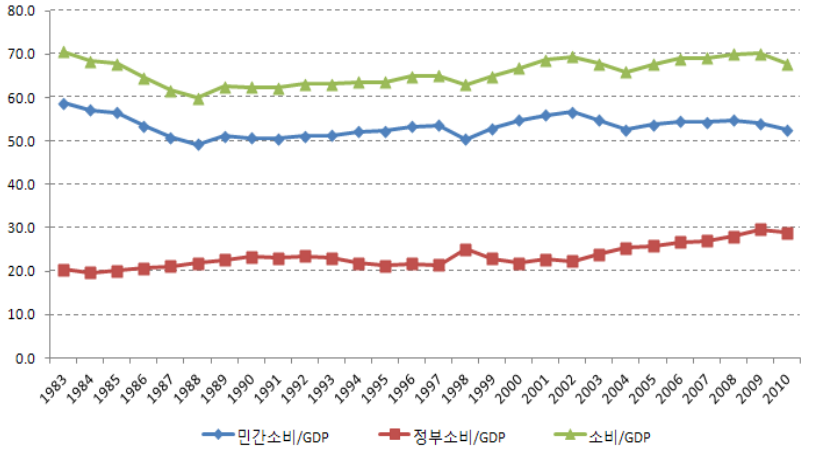
이 중 민간최종소비지출이 GDP에서 차지하는 비중은 1983년 약 58.7%를 정점으로 점차 감소하여 50% 수준을 약간 상회하다가 2002년에는 56.7%까지 상승하였다가 다시 50% 초반 수준으로 하락하였다.

이와 달리 정부최종소비지출이 GDP에서 차지하는 비중은 분석기간 동안 증가하는 추세가 뚜렷하다. 1980년대 약 12% 수준에서 점차 상승하여 근래 들어서는 약 15% 수준에 이르고 있다.

따라서 분석기간 동안의 GDP에서 차지하는 최종소비지출의 비중 증가 추세는 민간소비지출보다는 정부소비지출의 증가가 더 큰 영향을 미친 것으로 판단할 수 있다.

[그림 Ⅴ-1] GDP 대비 소비지출비중 변화추이

(단위: %)



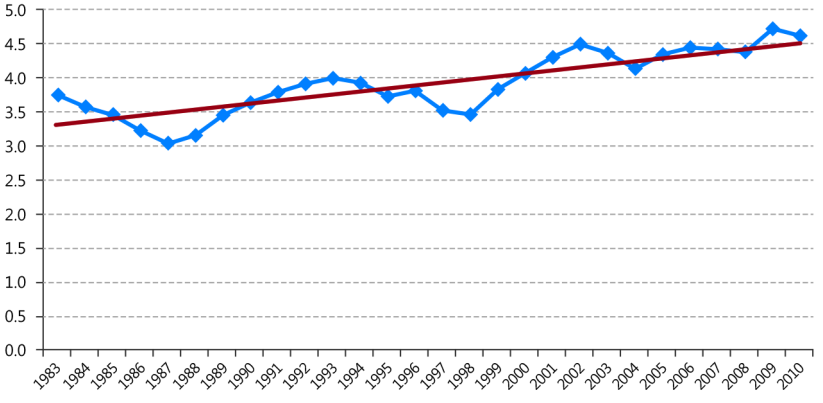
자료: 통계청, 국가통계포털(KOSIS)(http://kosis.kr)

부가가치세수의 GDP 대비 비중은 분석기간 동안 3.73%에서 4.64%로 변화하고 있다. 이러한 GDP 대비 부가가치세수 비중의 변화 폭이 작다고 할 수는 없으며, 시간이 지날수록 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 증가하는 추세로 나타났다.

부가가치세수의 GDP 대비 비중은 1983년 3.75%에서 점차 하락하여 1980년대 말에는 3% 수준까지 하락하였지만 1993년 3.99%로 다시 상승하였으며 외환위기로 인해 1998년에는 다시 3.47%로 크게 하락하였다. 그 이후로는 부가가치세수의 GDP 대비 비중은 2002년 4.48%로 상승하였다가 2004년에 4.13%로 예년에 비해 감소하였지만 지속적으로 증가하여 2009년에는 4.74%를 기록하였고, 2010년에는 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 4.64%로 다시 약간 감소하였다. 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 낮아지는 시기는 경제 침체와 맞물려 있는데, 근래 들어 1990년대 말의 외환위기와 최근의 경제위기 등이 이와 맞물려 있다.

[그림 Ⅴ-2] GDP 대비 부가가치세수 비중 변화추이

(단위: %)



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.
통계청, 국가통계포털(KOSIS)(http://kosis.kr)

〈표 Ⅴ-4〉 부가가치세 신고액, 국내총생산 및 최종소비지출

(단위: 십억원, %)

	부가가치세 신고액[1)]	국내총생산	최종소비 지출	최종소비 지출/GDP	부가가치 세수/GDP
1983	2,499	66,685.1	47,103.5	70.64	3.75
1984	2,738	76,523.5	52,282.7	68.32	3.58
1985	2,971	85,699.1	58,121.9	67.82	3.47
1986	3,243	100,254.1	64,668.7	64.50	3.24
1987	3,614	117,938.2	72,674.1	61.62	3.06
1988	4,458	140,524.8	84,185.4	59.91	3.17
1989	5,495	158,620.1	99,231.8	62.56	3.46
1990	6,964	191,382.8	119,474.6	62.43	3.64
1991	8,771	231,428.2	143,918.4	62.19	3.79
1992	10,321	263,993.2	166,656.4	63.13	3.91
1993	11,934	298,761.6	188,524.2	63.10	3.99
1994	13,704	349,972.6	222,474.7	63.57	3.92
1995	15,297	409,653.6	260,129.5	63.50	3.73
1996	17,582	460,952.6	298,984.1	64.86	3.81

〈표 Ⅴ-4〉의 계속

	부가가치세 신고액[1)]	국내총생산	최종소비 지출	최종소비 지출/GDP	부가가치 세수/GDP
1997	17,867	506,313.6	329,321.1	65.04	3.53
1998	17,363	501,027.2	315,211.7	62.91	3.47
1999	21,001	549,005.0	356,270.7	64.89	3.83
2000	24,489	603,236.0	402,490.4	66.72	4.06
2001	27,938	651,415.3	447,261.4	68.66	4.29
2002	32,310	720,539.0	499,646.0	69.34	4.48
2003	33,350	767,113.7	520,156.0	67.81	4.35
2004	34,136	826,892.7	545,188.1	65.93	4.13
2005	37,493	865,240.9	585,440.6	67.66	4.33
2006	40,301	908,743.8	626,818.3	68.98	4.43
2007	42,981	975,013.0	673,526.3	69.08	4.41
2008	44,876	1,026,451.8	718,571.6	70.01	4.37
2009	50,499	1,065,036.8	746,294.9	70.07	4.74
2010	54,463	1,173,274.9	795,378.7	67.79	4.64

주: 1) 국내분 납부·환급·실세수는 신고기준이며, 수입분은 관세청의 수입부가세 징수실적임.

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.
통계청, 국가통계포털(KOSIS)(http://kosis.kr)

다. 세수변화 요인 분석

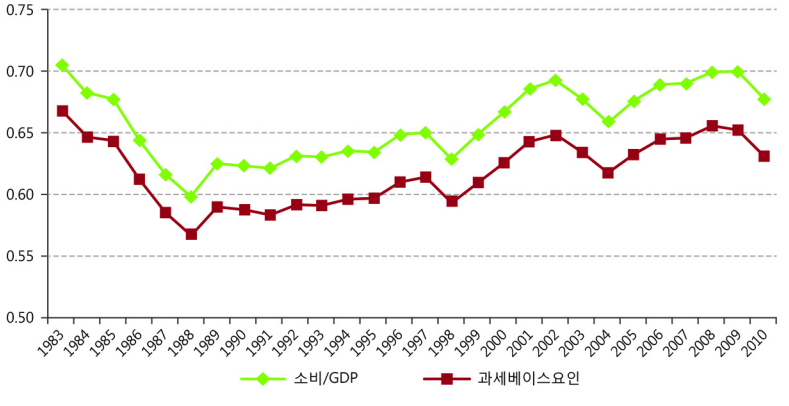
부가가치세 세입 변화 요인 중 과세베이스 요인과 세제 요인(VRR)에 의한 변화 추세를 살펴보자.

부가가치세 세입 변화 요인 중 과세베이스 변동에 의한 변화 추세는 전반적으로 최종소비지출의 변화와 매우 유사하게 움직이고 있다. GDP에서 최종소비지출이 차지하는 비중이 1980년 말까지 하락하였기 때문에 부가가치세 과세베이스도 감소하였고, 그 이후 완만한 상승을 보이다가 1990년대 말 외환위기와 2000년 초와 최근의 경제위기 때 하락하는 추세를 보이고 있다. 구체적으로 1983년 과세베이스 변동요인은

0.6689에서 1988년 0.5674로 감소하였으며 그 이후 약간의 증가 추세를 보이다가 1988년에 0.5945로 감소하였고 그 이후 증가 추세 속에서 근래의 경제위기로 인해 2004년에 0.6180과 2010년 0.6315로 하락하였다.

앞서도 언급하였듯이, 분석기간 동안의 GDP에서 차지하는 최종소비지출의 비중 중에서 민간소비지출보다는 정부소비지출의 증가가 더 큰 것으로 나타났기 때문에 최종소비지출의 증가 추세에 비해 과세베이스 요인의 증가 추세가 상대적으로 작다. 단순하게 1983년부터 2010년까지의 과세베이스 요인의 단순평균 값은 0.62인 반면, GDP에서 차지하는 최종소비지출의 비중은 0.66이다.

[그림 Ⅴ-3] GDP 대비 소비지출 비중과 과세베이스요인



세제 요인(VRR)에 의한 변화 추세는 1980년대 말까지 약간 하락하는 추세에서 1993년까지 상승하였다. 1993년 이후 1997년까지 하락한 이후 다시 상승했으며 2004년에 잠시 하락하였지만 증가 추세를 보인다. 구체적으로 세제 변동요인에 의한 변화 추세는 역시 1997년과 1998년에 크게 하락하여 각각 0.5737과 0.5829를 기록하였고 그 이후 2002년에 0.6914까지 상승한 이후 약간 등락을 보이고 있다가 최근 2009년에 0.7258로 크게 상승한 이후 2010년 0.7351를 기록하였다.

우리나라는 부가가치세제를 도입한 1977년 이래 현재까지 10% 세율

을 계속해서 유지하고 있다. 우리나라와 달리 유럽국가들은 경기상황 등을 이유로 빈번하게 부가가치세율을 조정하고 있다. 이런 결과로 우리나라에서는 세율 변화에 따른 세제 변동요인은 없다고 할 수 있다. 부가가치세 세율이 그동안 변화하기 않았기 때문에 부가가치세 세입 변화의 세제 변동요인은 부가가치세 면세 및 영세율 범위 조정, 부가가치세 신고와 관련된 간이과세자제도 변화 등을 의미한다.

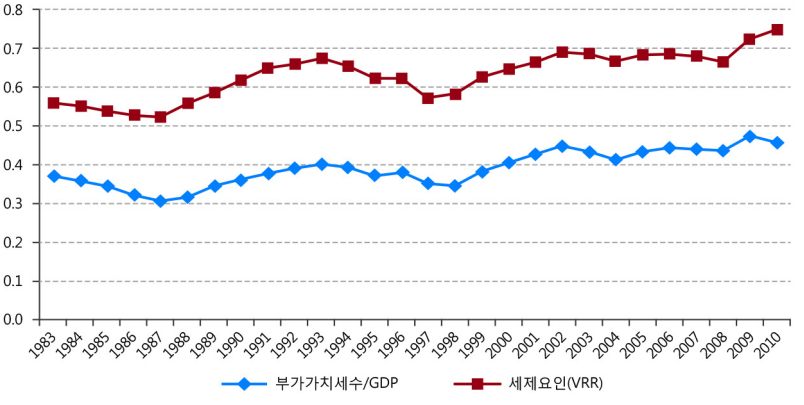
그동안 부가가치세 면세 범위도 외형상으로는 큰 변화가 없는 것처럼 보인다. 전체적으로 1977년 부가가치세 시행 초기에 18개 품목군에 대해 면세가 적용되었는데, 현재는 19개 품목군이다. 하지만 세부항목에 대해서는 꾸준하게 면세 범위가 변화하였다. 이 기간 중 특히, 1990년대 말에 부가가치세 면세제도에 큰 변화가 있었다. 1998년과 1999년에 부가가치세 면세 범위를 축소하는 정책이 시행되었다. 대표적인 것이 면세가 적용되던 인적 용역과 담배에 대해 부가가치세 과세로 전환하는 정책이 시행되었다. 그동안 인적 용역에 대해서는 부가가치의 창출 요소로 생각하여 기본적으로 면세를 적용하였다. 그러나 변호사, 회계사 등으로 인적 용역 제공범위가 확대되면서 이러한 인적 용역에 대해서도 부가가치세를 과세하게 되었다. 2005년부터는 물적 설비를 갖춘 인적 용역에 대해서는 원칙적으로 부가가치세를 과세하는 것으로 더 확대되었다. 이와 함께 담배에 대해서는 그동안 수입담배에만 부가가치세가 적용되고 국산 담배에 대해서는 담배소비세 부과를 이유로 부가가치세가 면세되었지만, 국산과 수입산에 대한 비차별적 시장접근과 내국민 대우원칙에 따라 국산 담배에 대해서도 부가가치세가 과세되었다. 이러한 세제 변동요인으로 인해 부가가치세수가 1990년대 말 이후 증가하게 된 요인 중 하나로 판단된다.

부가가치세수의 세제 변동요인 추세를 보면, 2009년에 일시적으로 증가하는 현상을 보인다. 2009년에 변경된 부가가치세제는 전자세금계산서제도의 시행이 있다. 2009년에 실시된 전자세금계산서제도는 납세자 중 우선 부가가치세수에서 큰 비중을 차지하는 법인사업자 등에 대해 전자세금계산서 교부를 의무화하고 전자세금계산서 교부명세를 국세청

에 전송하도록 하는 제도이다. 이 제도로 인해 부가가치세제도의 운용이 보다 투명해졌다.

전체적으로 부가가치세수의 GDP 비중과 연관시켜보면, 부가가치세수의 GDP 비중 변화 추이와 세제요인에 의한 변화 추이가 유사하다.

[그림 Ⅴ-4] GDP 대비 부가가치세수 비중과 세제요인

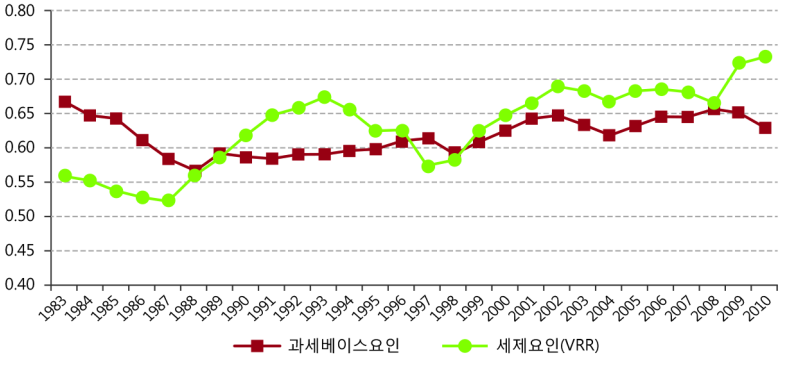


주: 두 개 그래프의 비교를 용이하게 하기 위해 GDP 대비 부가가치세수 비중을 10배함.

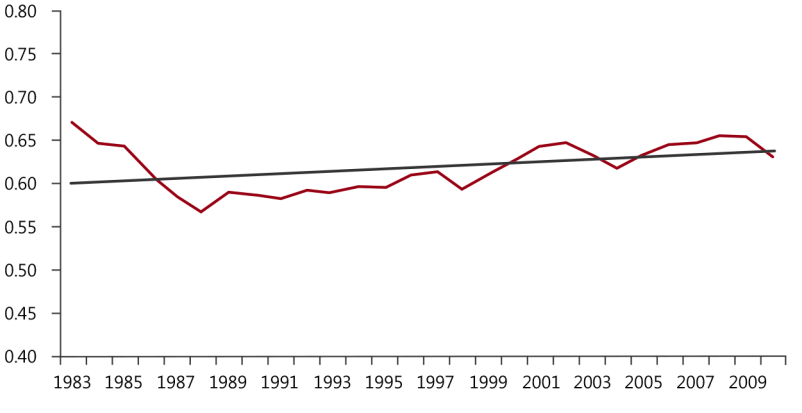
분석 기간 동안의 부가가치세수의 GDP 대비 비중 변화가 과세베이스 요인과 세제 요인 중 어느 요인에 의해 더 영향을 받았는지를 두 요인의 추세 변화를 통해 살펴보자. GDP 대비 부가가치세수 비중은 1983년 3.75%에서 점차 하락하여 1980년대 말에는 3% 수준까지 하락하였는데, 이러한 하락 추세는 세제 요인보다는 과세베이스 요인의 하락이 더 크게 나타난 것으로 보아, 과세베이스 요인이 더 큰 영향을 미친 것으로 생각된다. 그 이후 부가가치세 세입이 증가하는 데 이런 추세는 과세베이스 요인보다는 세제 요인에 의한 영향이 더 큰 것으로 나타난다. 1990년대 말 저점을 지나면서는 과세베이스 요인과 세제 요인이 동일한 방향으로 움직이지만, 과세베이스 요인보다는 세제요인에 의한 영향이 약간 더 크게 영향을 주는 것으로 보인다. 또한 부가가치

세수의 GDP 비중이 2004년에 감소하였는데, 이는 세제 요인보다는 과세베이스 요인이 더 크게 작용한 것으로 추정된다. 반면, 2009년 부가가치세수의 GDP 비중의 증가는 과세베이스 요인보다는 세제 요인이 더 크게 작용한 것으로 생각된다.

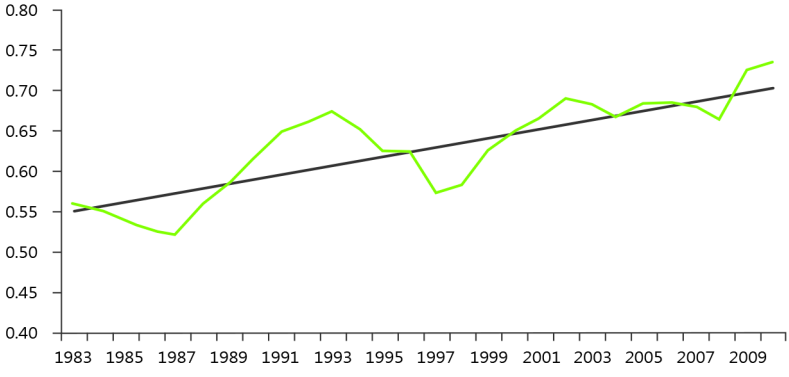
[그림 Ⅴ-5] 과세베이스·세제 요인



[그림 Ⅴ-6] 과세베이스 요인



[그림 V-7] 세제 요인



참고로 OECD(2010) 보고서에서는 각국의 VRR값을 제시하고 있다. OECD 회원국들의 VRR을 단순평균하면 2008년 기준으로 약 0.58 정도이다. 약 0.58인 VRR 수준은 2000년 이래 큰 변화가 없다. 우리나라는 OECD 보고서에 의하면 2008년 0.65로 OECD 회원국들의 평균보다는 약간 높은 수준이다[68].

OECD(2010) 보고서에 의하면 VRR이 높은 국가는 뉴질랜드와 룩셈부르크로 2008년 기준으로 각각 0.98과 0.93이다. 반면, VRR이 낮은 국가는 멕시코와 터키로 2008년 기준으로 0.35로 동일하다. VRR에서 큰 차이를 보이고 있는 멕시코와 룩셈부르크를 비교해 보면, 두 국가의 부가가치세율은 15%로 동일함에도 불구하고 VRR 수치는 큰 차이를 보이고 있다. 또한 멕시코보다 뉴질랜드를 비교해보면, 멕시코의 부가가치세율은 15%인 반면 뉴질랜드의 부가가치세율은 12.5%로 멕시코 세율이 더 높지만 VRR은 정반대를 보이고 있다. 따라서 부가가치세율과 VRR 사이에는 특별한 관계가 없는 것으로 보인다.

68) OECD 보고서에서 나타난 VRR 수치와 본 보고서에서 추정한 수치 사이에 약간의 차이가 있다. 그 이유는 OECD에서 사용하고 있는 VRR 계산식이 본 보고서보다 더 간단한 수식을 사용하고 있으며, 또한 부가기치세수입을 징수액 기준 수치를 사용하느냐 아니면 신고액 기준 수치를 사용하느냐에 추정치가 약간씩 달라지기 때문이다.

〈표 Ⅴ-5〉 과세베이스 요인과 세제 요인

	부가가치세수/GDP	과세베이스요인	세제요인(VRR)
1983	0.0375	0.6689	0.5602
1984	0.0358	0.6474	0.5526
1985	0.0347	0.6435	0.5386
1986	0.0324	0.6127	0.5280
1987	0.0306	0.5856	0.5233
1988	0.0317	0.5674	0.5592
1989	0.0346	0.5909	0.5862
1990	0.0364	0.5879	0.6190
1991	0.0379	0.5840	0.6490
1992	0.0391	0.5922	0.6602
1993	0.0399	0.5911	0.6758
1994	0.0392	0.5965	0.6564
1995	0.0373	0.5977	0.6248
1996	0.0381	0.6105	0.6248
1997	0.0353	0.6151	0.5737
1998	0.0347	0.5945	0.5829
1999	0.0383	0.6107	0.6264
2000	0.0406	0.6266	0.6478
2001	0.0429	0.6437	0.6663
2002	0.0448	0.6486	0.6914
2003	0.0435	0.6346	0.6851
2004	0.0413	0.6180	0.6680
2005	0.0433	0.6333	0.6842
2006	0.0443	0.6454	0.6871
2007	0.0441	0.6467	0.6816
2008	0.0437	0.6563	0.6661
2009	0.0474	0.6533	0.7258
2010	0.0464	0.6315	0.7351
단순평균	0.0391	0.6191	0.6314

대부분의 OECD 회원국들의 VRR은 2000년 이후 큰 변화가 없다. 다만, 터키의 VRR이 낮아지고 있는 추세를 보고이고 있으며, 특히 룩셈부르크의 VRR은 2000년 0.68에서 2008년 0.93으로 증가하였는데, 룩셈

부르크의 경우에는 금융부문의 급격한 상승에 기인한 것으로 OECD(2010)에서는 언급하고 있다.

〈표 Ⅴ-6〉 OECD 회원국들의 VRR 추세

	부가가치세 세율(2008)	2000	2003	2005	2007	2008
오스트레일리아	10.0	0.46	0.55	0.56	0.55	0.49
오스트리아	20.0	0.62	0.61	0.61	0.61	0.61
벨기에	21.0	0.51	0.48	0.50	0.51	0.49
캐나다	5.0	0.67	0.7	0.69	0.69	0.74
칠레	19.0	0.66	0.69	0.70	0.72	0.75
체코	19.0	0.44	0.42	0.59	0.56	0.59
덴마크	25.0	0.60	0.60	0.62	0.65	0.62
핀란드	22.0	0.61	0.60	0.60	0.60	0.58
프랑스	19.6	0.50	0.49	0.51	0.50	0.49
독일	19.0	0.60	0.55	0.55	0.55	0.55
그리스	19.0	0.48	0.48	0.46	0.47	0.46
헝가리	20.0	0.53	0.46	0.49	0.59	0.57
아이슬란드	24.5	0.59	0.54	0.62	0.60	0.54
아일랜드	21.0	0.60	0.59	0.66	0.64	0.55
이스라엘	15.5	0.64	0.63	0.64	0.69	0.68
이태리	20.0	0.45	0.41	0.41	0.43	0.41
일본	5.0	0.70	0.68	0.72	0.69	0.67
한국	10.0	0.61	0.69	0.66	0.65	0.65
룩셈부르크	15.0	0.68	0.75	0.87	0.91	0.93
멕시코	15.0	0.29	0.30	0.31	0.34	0.35
네덜란드	19.0	0.60	0.57	0.61	0.62	0.60
뉴질랜드	12.5	0.98	1.07	1.03	0.97	0.98
노르웨이	25.0	0.67	0.56	0.58	0.63	0.57
폴란드	22.0	0.42	0.42	0.46	0.53	0.49
포르투갈	21.0	0.60	0.54	0.58	0.53	0.51
슬로바키아	19.0	0.44	0.54	0.61	0.53	0.54
슬로베니아	20.0	0.68	0.65	0.67	0.69	0.68
스페인	16.0	0.53	0.53	0.56	0.55	0.46
스웨덴	25.0	0.52	0.52	0.55	0.57	0.58
스위스	7.6	0.78	0.75	0.76	0.77	0.77
터키	18.0	0.45	0.47	0.38	0.36	0.35
영국	17.5	0.48	0.49	0.48	0.48	0.46
단순평균		0.58	0.57	0.59	0.60	0.58

자료: OECD(2010), p. 109.

3. 이론 세수 추정

가. 이론 세수 추정모형과 분석자료

과세베이스 변동요인에 의한 부가가치세수가 어떻게 변화하는지를 분석하기 위해 산업연관표 등을 이용하여 실제 신고된 부가가치세수가 아닌 이론적인 부가가치세수를 추정하고자 한다. 향후 중장기 세수변동 요인을 분석하는 경우에 중장기 세제 변동요인은 예측할 수 없지만, 과세베이스 요인은 중요한 분석요인이 된다. 이번 분석에서 실제 신고된 부가가치세 세수가 아닌 이론적인 부가가치세수를 추정하여 분석에 이용하는 이유는 과세베이스 요인과 함께 부가가치세 탈루 규모 변화로 인해 변동하는 실제 세수와 달리 과세베이스 요인에 의해서만 변화하는 이론 세수를 분석하여 보다 과세베이스 변동요인에 대해 집중해서 분석할 수 있기 때문이다.

부가가치의 총계가 국내총생산과 동일하고 부가가치세제는 전단계 세액공제제도를 도입하고 있기 때문에 경제 전반의 흐름을 포괄하고 있다. 따라서 국내총생산 규모를 이용하여 이론적으로 부가가치세수 규모를 추정하는 것이 가능하다. 그렇지만 국내에서 창출된 전체 부가가치에 대해 부가가치세가 과세되는 것이 아니다. 현실적으로 부가가치세제에서는 영세율이 존재하고 부가가치세 면세제도를 운용하고 있으며, 부가가치 면세가 적용될 경우 전단계 세액공제가 이루어지지 않기 때문에 이론적인 부가가치세수 규모를 쉽게 추정할 수는 없다. 이런 부가가치세제의 특징을 감안하여 이론적인 부가가치세수 규모를 추정해야 한다.

본 연구에서는 이론적인 부가가치세의 산출세액을 추계하기 위해서 기존의 안종석 외(2010)에서 사용된 모형을 사용하였다[69]. 본 연구의 분석을 위해 한국은행에서 발표하는 산업연관표, 한국은행 국민소득계정통계, 국토해양부 건설교통통계연보, 통계청의 인구주택총조사 자료,

69) 이 모형은 기본적으로 노기성・김동준(2001) 연구에서 사용된 모형이며, 부록에 기술하였다.

국세청의 국세통계연보 등을 사용하였다.

2010년 산업연관표를 이용해 면세소비비율, 중간투입률, 면세사업자로부터 중간투입비율, 그리고 설비투자비율 등의 파라미터를 구하였다. 소형주택과 대형주택의 건설비율은 통계청의 인구주택총조사자료를 이용하였고, 설비투자 관련 통계치는 한국은행 국민소득계정통계를 이용하였다. 파라미터의 비율들을 한국은행 국민소득계정 통계치에 적용하여 과세표준을 추정하였다[70].

나. 이론 부가가치세 규모추정

산업연관표와 한국은행 자료 등을 이용하여 이론적으로 2010년 부가가치세 과세표준을 추정한 결과 약 612.5조원으로 추정되었다. 이를 토대로 이론적 부가가치세 산출세액을 계산하면 약 55.7조원이 된다. 2000년과 2005년 이론 부가가치세 산출세액은 이미 기존의 안종석 외(2010)에서 추정한 수치가 있기 때문에 이를 인용하여 사용하였다. 결과적으로 이론 부가가치세 산출세액은 2000년 28.7조원에서 2005년에는 41.0조원으로 약 42.9% 증가하였고, 2010년에는 55.7조원으로 약 35.9% 증가하였다.

〈표 Ⅴ-7〉 추정된 이론 부가가치세 과세표준

(단위: 십억원)

	2000	2005	2010
과세소비지출	182,409	260,170	349,649
과세대상투자지출	8,503	19,814	23,756
과세설비투자	57,461	76,713	106,882
과세중간투입	67,598	94,804	132,189
합계(과세표준)	315,971	451,501	612,456

자료: 2000년과 2005년 추정치는 안종석 외(2010) p.111에서 인용하였고, 2010년 추정치는 저자 작성.

70) 자세한 내용은 부록 참고.

〈표 Ⅴ-8〉 추정된 이론 부가가치세규모

(단위: 십억원)

	2000	2005	2010
추정한 부가가치세 과세표준(A)	315,971	451,501	612,456
추정한 부가가치세 산출세액 = (A/1.1)×0.1	28,725	41,046	55,678

자료: 2000년과 2005년 추정치는 안종석 외(2010) p.111에서 인용하였고, 2010년 추정치는 저자작성.

GDP 대비 이론 부가가치세수의 비중은 2000년 4.76%에서 2005년 4.74%, 그리고 2010년 4.75%로 2005년에 약간 감소한 후 2010년에 다시 상승하여 전체적으로 큰 변화는 없는 것으로 추정되었다.

〈표 Ⅴ-9〉 이론 부가가치세수와 국내총생산

(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	국내총생산	이론 부가가치세수/GDP
2000	28,725	603,236.0	4.76
2005	41,046	865,240.9	4.74
2010	55,678	1,173,274.9	4.75

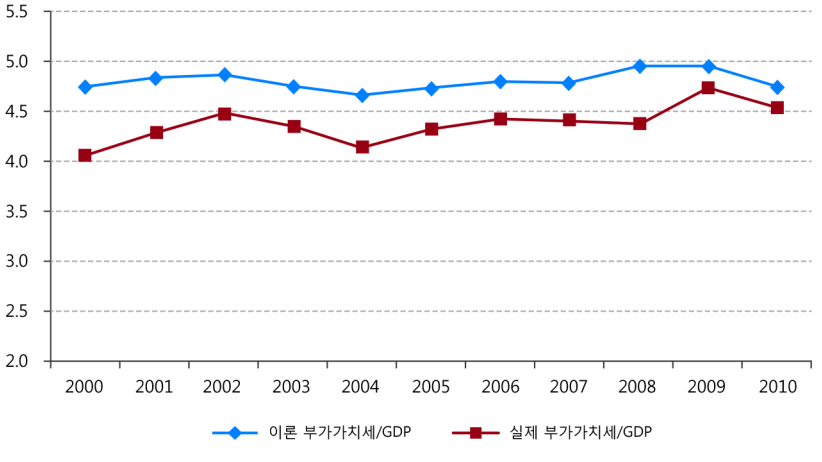
이론 부가가치세수 추정에서는 한국은행에서 5년마다 발표하는 산업연관표 실측표를 이용하여 추정하였다. 이러한 산업연관표 실측치를 이용해 구한 면세소비비율, 중간투입률, 면세사업자로부터 중간투입비율, 그리고 설비투자비율 등의 파라미터를 활용하여 실측표가 제시되지 않은 연도의 이론 부가가치세를 추정하였다. 2000년 실측표를 이용해 구한 파라미터를 이용해서 2001년과 2002년의 이론 부가가치세를 추정하였으며, 2005년도의 파라미터를 이용해서 2003년과 2004년, 그리고 2006년과 2007년의 이론 부가가치세를 추정하였다. 그리고 마지막으로 2010년도의 파라미터를 이용해서 2008년과 2009년의 이론 부가가치세를 추정하였다. 이와 같이 인접 연도의 파라미터를 사용한 추정은 인접 연도의 경제구조 변화가 크게 변화하지 않았다는 가정에 바탕을 두고 있다.

산업연관표 실측표를 이용하여 추정한 GDP 대비 이론 부가가치세수의 비중은 2000년 4.76%에서 2005년 4.74%, 그리고 2010년 4.75%로 전체적으로 큰 변화는 없으면서 미세하게 상승하는 것으로 추정되었다. 이런 실측치를 이용하여 나머지 연도의 이론 부가가치세수를 추정한 결과도 큰 변화가 없는 것으로 나타나고 있다.

GDP 대비 이론 부가가치세수의 비중이 실제 부가가치세 비중보다 높게 나오는 것은 당연한 결과이다. 이론적으로는 과세가 되어도 실제 과세 과정에서는 탈루될 수 있기 때문이다. 그러나 연도별로 이론 부가가치세수와 실제 부가가치세수 차이는 작게는 2009년에 약 0.22%포인트에서 크게는 2000년의 0.70%포인트로 다르게 나타나고 있다. 이러한 차이는 이론적으로 부가가치세수를 추정하면서 면세와 과세 품목의 거래 구분 등을 산업연관표 자료상에서 완전하게 구분할 수 없는 한계와 함께 부가가치세 간이과세제도 등을 통해 부가가치세 신고가 이루어지지 않는 부분 등이 포함되기 때문이다.

[그림 Ⅴ-8] GDP 대비 이론 및 실제 부가가치세수 비중

(단위: %)



〈표 Ⅴ-10〉 추정된 이론 부가가치세수 및 실제 부가가치세수

(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	부가가치세 신고액	이론 세수 /GDP	실제 세수 /GDP
2000	28,724.7	24,488.7	4.76	4.06
2001	31,519.2	27,937.6	4.84	4.29
2002	35,112.5	32,310.3	4.87	4.48
2003	36,543.8	33,349.5	4.76	4.35
2004	38,573.6	34,136.0	4.66	4.13
2005	41,045.5	37,492.7	4.74	4.33
2006	43,604.6	40,300.7	4.80	4.43
2007	46,701.0	42,981.0	4.79	4.41
2008	51,014.8	44,876.4	4.97	4.37
2009	52,815.3	50,498.5	4.96	4.74
2010	55,677.8	54,462.8	4.75	4.64

다. 과세베이스 변동요인 추정

추정된 이론 부가가치세수를 이용하여 분야별 과세베이스 변동요인에 의한 부가가치세수가 어떻게 변화하는지를 분석하고자 한다. 부가가치세 세수 변화의 과세베이스 요인을 최종수요 항목별로, 예를 들어, 민간최종소비지출, 정부최종소비지출, 민간고정자본형성과 정부고정자본형성 등으로 세분화하여 과세베이스의 변동요인을 분석하였다[71)72)].

$$\frac{\text{이론부가가치세수}}{GDP} = \frac{\text{과세베이스}}{GDP} \times \frac{\text{이론부가가치세수}}{\text{과세베이스}}$$

71) GDP에서 민간최종소비지출, 정부최종소비지출, 민간고정자본형성과 정부고정자본형성이 차지하는 비중은 대략 95% 정도이다.

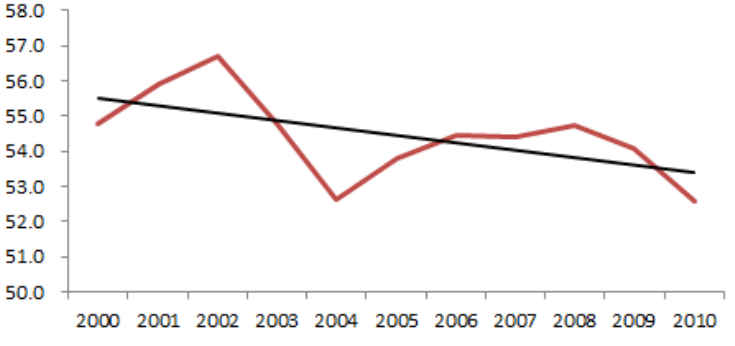
72) 본 연구에서 사용된 민간최종소비지출, 정부최종소비지출, 민간고정자본형성과 정부고정자본형성 수치는 한국은행 자료를 이용하였다.

앞서도 언급하였듯이, GDP 대비 이론 부가가치세수의 비중은 2000년 4.76%에서 2005년 4.74%, 그리고 2010년 4.75%로 전체적으로 큰 변화는 없으며 추세선을 살펴보면 미세하게 증가하는 것으로 추정되었다.

같은 기간 동안 민간소비지출의 GDP 비중은 2000년 54.77%에서 2005년 53.79%, 그리고 2010년 52.59%로 계속 감소하고 있다. 그 결과 민간소비지출 대비 이론 부가가치세수는 증가하고 있다. 즉, GDP에서 차지하는 민간소비지출이 감소하면서 그 만큼 부가가치세수를 감소시키는 요인으로 작용하고 있다.

[그림 Ⅴ-9] GDP 대비 민간소비지출 변화추이

(단위: %)



같은 기간 민간소비지출과 달리 정부소비지출의 GDP 대비 비중은 2000년 11.95%에서 2005년 13.87%, 그리고 2010년 15.20%로 계속 증가하고 있다. GDP에서 차지하는 민간소비지출은 감소하는 반면 정부소비지출은 증가하면서 그 만큼 부가가치세수를 증가시키는 요인으로 작용하고 있다. 즉, 민간소비지출의 감소를 정부소비지출의 증가가 만회하고 있고 이것이 부가가치세수에 영향을 미친 것으로 생각된다.

〈표 Ⅴ-11〉 이론 부가가치세수와 민간소비지출

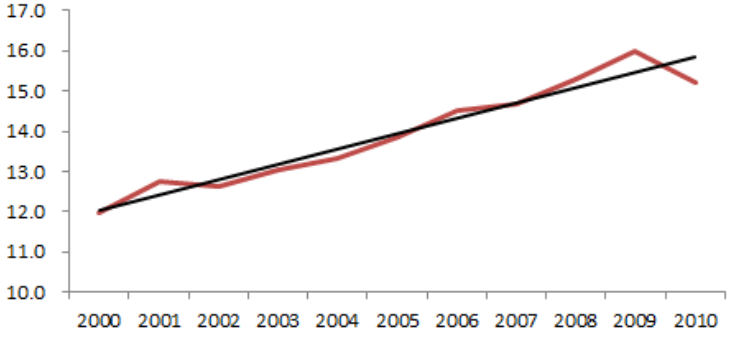
(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	민간소비지출	민간소비지출/GDP	이론 부가가치세수/ 민간소비지출
2000	28,724.7	330,389.5	54.77	8.69
2001	31,519.2	364,251.4	55.92	8.65
2002	35,112.5	408,715.7	56.72	8.59
2003	36,543.8	420,098.6	54.76	8.70
2004	38,573.6	435,060.4	52.61	8.87
2005	41,045.5	465,430.5	53.79	8.82
2006	43,604.6	494,917.6	54.46	8.81
2007	46,701.0	530,264.1	54.39	8.81
2008	51,014.8	561,627.5	54.72	9.08
2009	52,815.3	575,970.2	54.08	9.17
2010	55,677.8	616,982.6	52.59	9.02

앞서 살펴본 민간소비지출과 정부소비지출의 합인 최종소비지출의 GDP 대비 비중을 보면 2000년 66.72%에서 2005년 67.66%, 그리고 2010년 67.79%로 약간씩 상승하고 있는 것으로 나타나 민간소비지출의 감소 정도보다 정부소비지출의 증가 규모가 약간 더 큰 것으로 나타났다.

[그림 Ⅴ-10] GDP 대비 정부소비지출 변화추이

(단위: %)



〈표 Ⅴ-12〉 이론 부가가치세수와 정부소비지출

(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	정부소비지출	정부소비지출/ GDP	이론 부가가치세수/ 정부소비지출
2000	28,724.7	72,100.9	11.95	39.84
2001	31,519.2	83,010.0	12.74	37.97
2002	35,112.5	90,930.3	12.62	38.61
2003	36,543.8	100,057.4	13.04	36.52
2004	38,573.6	110,127.7	13.32	35.03
2005	41,045.5	120,010.1	13.87	34.20
2006	43,604.6	131,900.7	14.51	33.06
2007	46,701.0	143,262.2	14.69	32.60
2008	51,014.8	156,944.1	15.29	32.51
2009	52,815.3	170,324.7	15.99	31.01
2010	55,677.8	178,396.1	15.20	31.21

민간소비지출과 마찬가지로 민간고정자본형성의 GDP 대비 비중도 2000년 24.59%에서 2005년 23.43%, 그리고 2010년 23.21%로 감소하는 추세를 보이고 있다. 그 결과 민간고정자본형성 대비 이론 부가가치세수는 증가하는 추세를 보이고 있다. GDP에서 차지하는 민간고정자본형성이 감소하면서 그 만큼 부가가치세수를 감소시키는 요인으로 작용하고 있다.

[그림 Ⅴ-11] GDP 대비 민간고정자본 변화추이

(단위: %)

〈표 Ⅴ-13〉 이론 부가가치세수와 민간고정자본형성

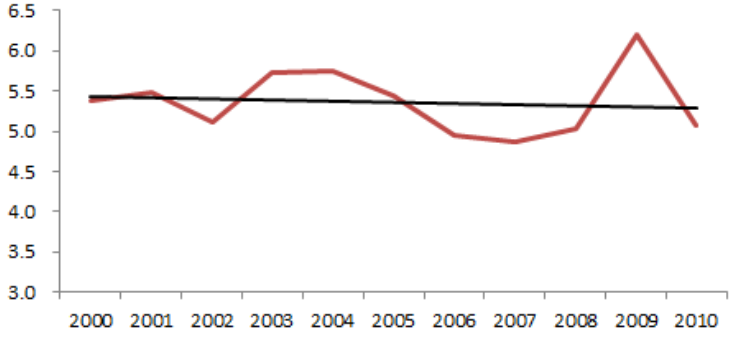
(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	민간고정 자본형성	민간고정자본형성 /GDP	이론 부가가치세수/ 민간고정자본형성
2000	28,724.7	148,343.9	24.59	19.36
2001	31,519.2	151,724.7	23.29	20.77
2002	35,112.5	169,236.7	23.49	20.75
2003	36,543.8	181,088.8	23.61	20.18
2004	38,573.6	193,920.7	23.45	19.89
2005	41,045.5	202,690.1	23.43	20.25
2006	43,604.6	215,651.8	23.73	20.22
2007	46,701.0	230,774.9	23.67	20.24
2008	51,014.8	249,111.9	24.27	20.48
2009	52,815.3	243,737.0	22.89	21.67
2010	55,677.8	272,279.4	23.21	20.45

정부고정자본형성의 GDP 대비 비중은 2000년 5.37%에서 2005년 5.43%로 증가하였다가 2010년에는 5.07%로 감소하여 기간별로 큰 차이를 보이고 있기 때문에 전체적인 변화 추세를 말하기 어렵다. 정부고정자본형성은 경기가 상승한 2002년에 감소하였다가 반대로 경기가 하락한 2003년과 2004년에 크게 증가하였으며, 다시 경제위기로 경기가 하락한 2009년에는 6.19%로 크게 증가하였다. 이런 결과 이론 부가가치세수에서 차지하는 비중도 기간별로 큰 변화를 보이고 있어 부가가치세수에도 이런 영향이 반영되었다.

[그림 Ⅴ-12] GDP 대비 정부고정자본 변화추이

(단위: %)



〈표 Ⅴ-14〉 이론 부가가치세수와 정부고정자본형성

(단위: 십억원, %)

	이론 부가가치세	정부고정 자본형성	정부고정자본형성 /GDP	이론 부가가치세수/ 정부고정자본형성
2000	28,724.7	32,403.7	5.37	88.65
2001	31,519.2	35,743.9	5.49	88.18
2002	35,112.5	36,815.5	5.11	95.37
2003	36,543.8	43,987.5	5.73	83.08
2004	38,573.6	47,554.2	5.75	81.12
2005	41,045.5	46,999.6	5.43	87.33
2006	43,604.6	44,999.2	4.95	96.90
2007	46,701.0	47,393.0	4.86	98.54
2008	51,014.8	51,682.1	5.04	98.71
2009	52,815.3	65,977.0	6.19	80.05
2010	55,677.8	59,454.7	5.07	93.65

분석결과를 종합해 보면, GDP 대비 이론 부가가치세수의 비중은 2000년 4.76%에서 2005년 4.74%, 그리고 2010년 4.75%로 전체적으로

큰 변화는 없으며 추세선을 분석해보면 미세하게 증가하는 것으로 추정되었다. 분석 기간 동안 전체적으로 민간소비지출과 민간고정자본형성 등 민간부문에서의 감소가 이론 부가가치세 감소를 가져왔지만, 정부소비지출 등 정부부문에서의 증가가 감소요인을 상쇄한 것으로 여겨진다. 특히, 정부고정자본형성은 경기 변동에 대응하면서 변화하고 있었다.

이를 기간별로 나누어 살펴보면, 2005년 이론 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 약간 감소하였는데, 이는 GDP 대비 민간소비지출과 민간고정자본형성의 감소에 기인하고 있으며, 이러한 이론 부가가치세 감소 규모를 줄이는 데 정부소비지출과 정부고정자본형성이 기여한 것으로 분석되었다. 즉, 민간부문에서 발생한 부가가치세 과세베이스 감소 요인을 정부부문에서 일부 보전한 것이다.

반면, 2010년 이론 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 약간 증가하였다. 이 기간에도 민간소비지출과 민간고정자본형성의 GDP 대비 비중은 2005년의 감소 폭에 비해 상대적으로 미미하게 감소하여 이론 부가가치세수를 약간 감소시켰고 정부고정자본형성도 2000년 수준으로 감소하였지만, 정부소비지출만이 증가하여 이론 부가가치세수 증가에 기여하는 데 역할을 한 것으로 추정된다.

지금까지의 분석을 통해 보면, 향후에도 과세베이스 변동요인에 의한 부가가치세수의 증가는 미세하게 증가 추세를 보일 것으로 여겨진다. 다만, 고령화 등으로 인해 민간소비지출이 지금보다 더 증가한다면 부가가치세수의 증가에 도움이 될 수도 있다. 그리고 지금까지도 세제요인에 의해 부가가치세수가 영향을 받았기 때문에 향후 부가가치세 면세범위 축소와 부가가치세 특례제도 변화 등을 통해 과세기반이 확대되면 그만큼 부가가치세수가 증가할 것으로 여겨진다.

본 연구에서는 인구분포의 변화에 따른 세수변화는 고려하지 않았다. 성명재(2012)에서는 미래의 연령별 가구분포를 추정하여 향후 세수입 변화를 추정하였다. 미래의 연령별 가구분포를 추정하기 위해 성명재(2012)에서는 통계청 전망치를 사용하였다. 통계청의 추계인구 전망치 자료에 의하면 전체 인구에서 61세 이상의 인구가 차지하는 비중은

2060년에는 46%로 거의 절반에 이를 것으로 전망하고 있다. 61세 이상의 인구 비중은 1970년에는 약 5% 수준에서 2000년에는 약 10%로 30년간 2배로 증가하였지만, 2020년에는 약 20%로 더 빠르게 증가하고 2040년에는 약 38%로 증가하면서 그 증가세가 주춤할 것으로 전망하고 있다. 이처럼 고령화가 급속히 진행되면 고령화 등으로 인해 민간소비지출이 지금보다 더 증가할 수 있기 때문에 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 더 빠르게 증가할 수 있을 것이다. 그러나 이러한 고령화가 부가가치세수 증가에 도움만 되는 것은 아니다. 부가가치세는 소비에 기반을 둔 세제이고 소비는 곧 소득에 기반을 두고 있기 때문에 고령화로 인해 소득수준이 낮아지면 그만큼 소비에도 부(-)의 효과를 가져올 수 있다. 성명재(2012)에서는 이러한 이유로 인해 부가가치세수의 GDP 대비 비중이 2030년까지는 증가하지만 그 이후에는 감소될 것으로 전망하고 있다. 물론 부가가치세율, 면세범위 등의 부가가치세제 자체의 변화가 전혀 없다는 가정에서 전망된 것이다.

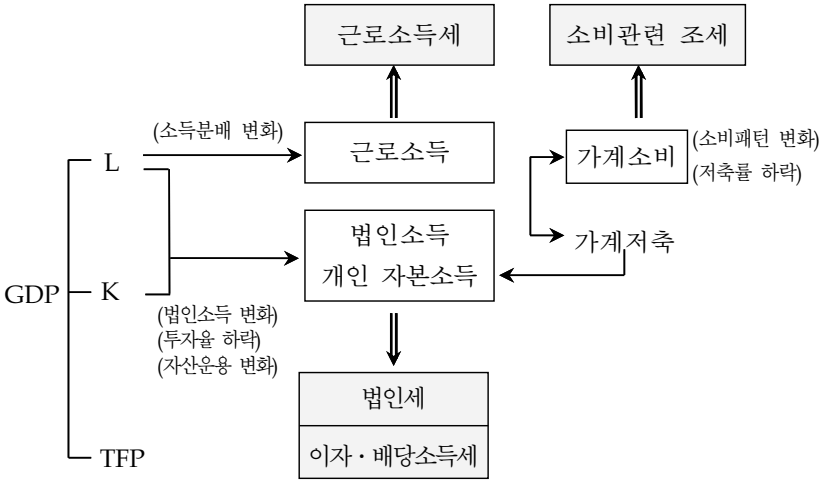
또한 본 연구에서 분석한 민간 및 정부소비지출, 민간 및 정부고정자본형성이 대략 GDP의 약 95% 정도를 차지하고 있기 때문에 약 5% 정도의 기타부문이 존재한다. 이들 기타부문의 변화도 이론 부가가치세수에 영향을 주었지만 본 연구의 한계로 이를 분석하지는 않았다.

Ⅵ. 중장기 세수전망

본장에서는 이상과 같은 중장기 세수 변동요인에 대한 거시적 방법론에 의한 분석결과와 성명재(2012)의 장래 세원분포 예측에 대한 미시적 방법론에 의한 연구결과를 박형수·홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득·소비구조 등 과세베이스 변화 예측에 대한 연구결과와 연계시켜, 향후 우리나라의 소득세, 법인세, 소비세 등 세목별로 중장기 세수전망을 시도해 보았다.

아래 그림에서 보듯이 세목별로 장기세수를 추계하되, 노동소득분배율 및 지니계수 등 소득분배의 변화, 저축률 및 투자율의 하락, 평균소비성향 및 소비패턴의 변화, 가계소득 및 법인소득의 변화 등 저출산·고령화와 같은 미래사회의 변화가 국민경제에 미치는 영향을 체계적으로 반영하여 상호 일관성 있는 세수전망이 되도록 노력하였다.

[그림 Ⅵ-1] 저출산·고령화에 따른 세원변화와 중장기 세수추계 개념도



1. 본 연구의 분석결과

본격적으로 세목별 중장기 세수전망을 시도하기 전에 본 연구의 주요 연구결과를 종합해 보자.

우선 총국세에 대한 부양성은 1975~2010년 기간중 1.06(기하평균 기준, 국민부담 전체로는 1.12)인데, 연도별 세제개편에 따른 총국세 변동효과를 감안하여 보다 정확하게 추정한 2000~2010년 기간중 탄력성은 1.03(당해연도 기준)로 나타나 동 기간중 부양성 추정결과 0.97에 비해 다소 큰 것으로 나타났다.

한편, 1976~2010년 기간중 과세베이스별 장기 탄력성의 추정결과에서는 가장 최신 방법인 OECD 방식을 기준으로 노동소득과 자본소득의 장기 탄력성은 1.38 및 1.34(기하평균 기준)인 반면, 소비의 장기 탄력성은 1.03인 것으로 나타났다. 이에 따라 우리나라 국민부담 전체의 장기 탄력성은 1.19로, 동 기간중 국민부담 전체를 기준으로 추계한 부양성 1.12보다 다소 크다. 이러한 차이는 세원별 과세베이스가 노동소득, 자본소득, 소비로 모두 합할 경우 GDP 규모보다 크기(136.8%) 때문인 것으로 보인다.[73] 반면, 당해연도 세제 및 사회보장제도를 기준으로 추계하는 단기 탄력성(2011년 기준)은 소득세가 0.82, 법인세가 1.63, 간접세가 0.89로 매우 큰 차이를 보였다. 그러나 3대 기간세목을 세수규모로 가중평균한 단기 탄력성은 1.1 정도로 차이가 미미했다. 장기세수전망에서는 과세베이스별 장기 탄력성의 추정결과를 기준으로 그 적정성을 평가해 보아야 할 것이다.

둘째, GDP 대비 종합과세분 소득세(종합소득세와 근로소득세)의 세수 규모는 1977년 1.1% 수준에서 2011년 2.2%로 다소의 변동은 있었지만 대체로 상승 추세를 지속하였다. 비록 데이터의 한계로 세수변동요인 분석이 주로 2005~2010년에 대해 이루어졌지만, 종합과세분 소득세수의 중장기적인 상승추세는 주로 과세베이스 요인에 기인한 것으로

73) 3가지 세원별 세수의 합계는 국민부담 전체의 93.2%로 거의 동일하다.

판단된다. 국민계정 기준의 과세베이스(SNA 베이스)가 GDP 대비로 감소하였지만 세원 확대 및 과표양성화 정책의 영향으로 비과세소득 및 미포착 소득 등이 많이 축소됨으로써 GDP 대비 소득세 과세베이스 비율이 증가하여 왔기 때문이다. 반면, 명목세율과 세액공제 및 감면 등 세제 요인은 기간별로 등락이 있어 왔고, 중단기적인 소득세수의 추이에 영향을 미친 것으로 판단된다. 이와 더불어서 추가적인 과표양성화 효과는 앞으로 그리 크지 않을 것으로 예측되고 있다. 따라서 향후 소득세의 과세베이스 추이는 대체로 국민계정 기준의 과세베이스인 SNA 베이스의 변동에 의존할 것으로 보인다. 더 나아가 향후 세제 요인에 큰 변화가 없다고 한다면 종합과세분 소득세수의 추이도 SNA 베이스의 변동에 의존할 것으로 보인다.[74]

다음으로 법인세 총부담세액 규모는 1982년 명목GDP 대비 1% 수준이었으나 1992년 1.9% 수준까지 확대되었다가 1999년까지 1.4%로 축소되었다. 그러나 외환위기 이후 급격한 신장세를 기록하며 2008년 3.7%까지 확대되고 이를 정점으로 글로벌 금융위기와 함께 다시 축소되는 양상을 보이고 있다. 법인세수의 추이는 외환위기를 전후하여 크게 다른 양상을 보이고 있는데, 법인세수의 추이와 매우 유사한 움직임을 보이는 과세베이스 지표는 국민계정 과세베이스인 법인부문 영업잉여와 국세통계 과세베이스인 흑자법인소득으로 나타났다.

법인부문 영업잉여와 흑자법인소득은 외환위기 이후 경상GDP 증가율보다 빠르게 증가하는 것으로 나타났지만 흑자법인소득의 경우에는 최근 2005년 이후 증가세가 현저히 둔화되며 법인부문 영업잉여 증가율을 크게 하회하는 것으로 나타났다. 법인부문 영업잉여가 클수록, 법인들의 수익성이 높을수록, 법인들의 순지급 이자 및 임료가 낮을수록, 해외개방도가 높을수록, 흑자법인소득이 큰 것으로 나타났다. 이러한 흑자법인소득의 결정요인들은 외환위기를 전후하여 다른 추이를 보이

74) 본 연구의 분석대상에서 제외된 이자 및 배당 관련 소득세는 향후 저출산·고령화에 따른 저축률의 하락 및 금리 하락, 기업 영업잉여의 감소 등으로 관련 과세베이스가 감소할 것으로 보인다.

며 흑자법인소득의 급격한 확대를 초래한 것으로 판단된다. 또한 다른 여건이 일정할 때, 명목GDP 대비 흑자법인소득비율은 명목GDP 대비 법인부문 영업잉여비율의 증가 속도의 절반 정도에 그치는 것으로 분석됐다.

법인세수 변동요인 중 세제 요인은 흑자법인소득 대비 과세표준비율과 평균실효세율로 분해하여 분석하고 평균실효세율은 다시 법정 최고세율과 감면율로 분해하여 살펴보았다. 외환위기 이후 이월결손공제의 확대에 기인하여 과세표준의 규모가 축소됐으나 과거 5년간의 적자법인들의 결손금은 평균적으로 36% 정도만 공제되고 나머지는 공제기간 만기나 적자기업들의 도산으로 소멸되는 것으로 추정된다. 최근 이월결손공제 기간이 10년으로 확대되었으나 최근 흑자법인소득의 증가세가 현저히 둔화되고 있어서 그 효과는 제한적일 것으로 예상되며, 과세표준과 흑자법인소득 사이에는 비교적 안정적 관계가 지속되는 것으로 나타났다.

평균실효세율은 법정세율의 추이와 매우 유사한 움직임을 보이고 있으며 지속적으로 인하된 법정 최고세율을 고려하면, 평균실효세율은 외환위기 이후 법인세수 확대에 직접적으로 기여하지는 못한 것으로 판단된다. 감면율의 경우 1982년 이후 전반적 감면율 추이는 하락하며 법인세수 증가에 기여한 것으로 볼 수 있으나 2010년 감면율의 급격한 상승에 의해 2000년대의 감면율 추이는 연도별 등락 속에 1990년대 평균보다 0.4%포인트 상승하며 법인세수 증가를 억제한 것으로 판단된다.

이러한 분석결과를 종합하여 볼 때, 외환위기 이후 우리나라 법인세수가 급격히 증가한 것은 명목GDP 대비 법인부문의 영업잉여비율의 확대, 순지급 이자 및 임료 비율의 축소, 해외개방도 확대, 수익성 제고에 따른 흑자법인소득의 증가 등에 의한 과세베이스 확대에 크게 기인하는 것으로 판단된다. 향후 세제 요인과 다른 여건은 일정하다고 가정한다면, 인구고령화에 따른 법인부문의 영업잉여의 변화가 흑자법인소득의 변화 및 법인세수의 변화를 주도할 것으로 예상된다.

마지막으로 GDP 대비 부가가치세수 비중은 1983년 3.75%에서 1980

년대 말 3% 수준까지 하락한 이후에는 지속적인 상승추세를 유지하여 최근에는 4.5% 내외에 육박하고 있다. 분석결과, 이러한 부가가치세 세수 변동은 전반부의 하락세는 과세베이스의 감소가 주도하였으며, 후반부의 상승 추세는 과세베이스도 커졌으나 세제 요인에 주로 기인한 것으로 나타났다. 특히 부가가치세율이 10%로 세제 도입 이후 변동이 없었음에도 불구하고 면세 및 영세율 범위 조정, 간이과세자제도의 변화에 따라 부가가치세 과세베이스보다 과세표준이 더 빠르게 증가하였기 때문인 것으로 나타났다. 그러나 향후 세제 요인에 큰 변화가 없다면, 과세베이스인 민간소비가 GDP에서 차지하는 비중이 GDP 대비 부가가치세수 비중의 변화를 좌우할 것으로 보이는데, 산업연관표 등을 활용하여 이론적인 부가가치세 과세표준을 추정하여 구한 이론적 부가가치세수 비중이 미세하게나마 추세적으로 증가하는 것으로 나타나 향후에도 부가가치세의 과세베이스는 증가세를 지속할 것으로 예상되며, 인구고령화로 인한 경제 전체의 평균 소비성향의 증가도 부가가치세의 과세베이스 증가세를 가속화시킬 것으로 보인다.

2. 소득세수(종합과세분 소득세)

종합과세분 소득세에 대한 중장기 세수전망은 제Ⅲ장 제2절의 [그림 Ⅲ-16]에 나타난 비과세소득, 미포착 소득 등과 같은 세정상의 변화나 근로소득공제, 소득공제 등과 같은 세제상의 변화가 크지 않다면 향후 국민계정상의 과세표준(SNA 베이스)과 세법 또는 국세통계연보상의 과세표준이 비슷하게 움직일 것이다. 따라서 종합과세분 소득세 세수전망을 위해서는 피용자보수의 임금 및 급여와 가계부문의 영업잉여로 구성되는 SNA 베이스에 대한 추계와 이러한 과세표준의 분포, 즉, 소득분배에 대한 추계가 필요하다.

우선 GDP 대비 SNA 베이스 비율은 박형수·홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 가계부문이 순국민가처분소득(NNDI)에서 차지하는 비중에 대한 실증분석 결과(〈표 Ⅵ-1〉 참조)를 이용하여 전망해 보

았다. 인구 증가율, 고령인구 비중, 1인당 소득수준 등 설명변수에 대한 전망치는 통계청(2011)의 『장래인구추계: 2010년~2060년』상의 인구 전망치와 장기재정전망협의회(2012)의 『2010~2060년 장기재정전망 공통지침』상의 거시경제 전망치를 사용하였다. 전망결과, 2011년 GDP 대비 51.66% 정도인 SNA 베이스는 2030년에는 44.96%로 감소할 것으로 추계되었다. 지난 20년 동안 8.55%포인트나 하락하였는데, 향후 19년 동안에도 6.56%포인트나 추가적으로 감소하는 것이다. 노동소득분배율의 하락과 더불어 자영업자 등의 사업소득이 지속적으로 줄어들기 때문인 것으로 보인다.

〈표 Ⅵ-1〉 경제부문별 소득비중에 대한 실증분석 결과

종속 변수	인구 증가율		고령인구 비중		1인당 소득수준		adj. R^2
	회귀계수	t-값	회귀계수	t-값	회귀계수	t-값	
기업부문	-1.003	-2.878	0.378	5.813	-0.019	-1.627	0.662
정부부문	-0.011	-0.021	0.705	4.249	-0.087	-2.324	0.729
가계부문	0.794	1.107	-1.078	-6.551	0.080	1.899	0.648

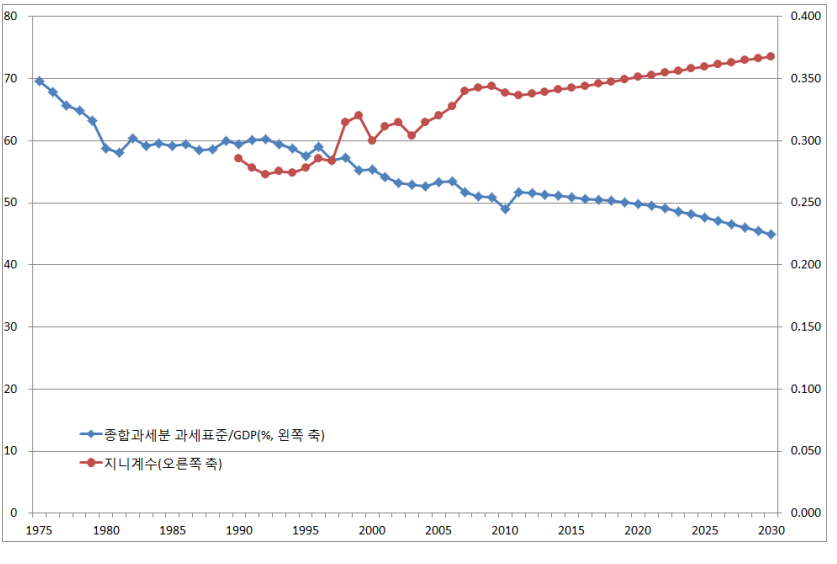
자료: 박형수·홍승현(2011)

다음으로 소득분배에 대한 추계는 성명재(2012)의 지니계수 전망결과를 사용하였는데, 2011년 0.336에서 2030년 0.368로 소득불평등도가 증가할 것으로 추계되었다. 2010년 현재의 소득세제가 향후에도 유지된다고 할 경우 소득세제의 누진성 때문에 소득불평등도의 증가는 소득세수의 증가로 이어지는데, 본 연구에서는 〈표 Ⅱ-15〉에서 추계한 우리나라 근로소득 및 종합소득의 누진도를 이용하여 소득불평등도의 증가가 종합과세분 소득세 세수에 미치는 영향의 정도를 추계해 보았다.[75]

75) 지니계수의 변동에 맞추어 분위별 소득점유율을 조정한 후, 조정된 분위별 소득액에 2010년 소득세제로부터 구한 분위별 평균세율을 적용하여 2010년 기준의 종합소득 및 근로소득세 세수가 어느 정도 변동하는지 추계하였다.

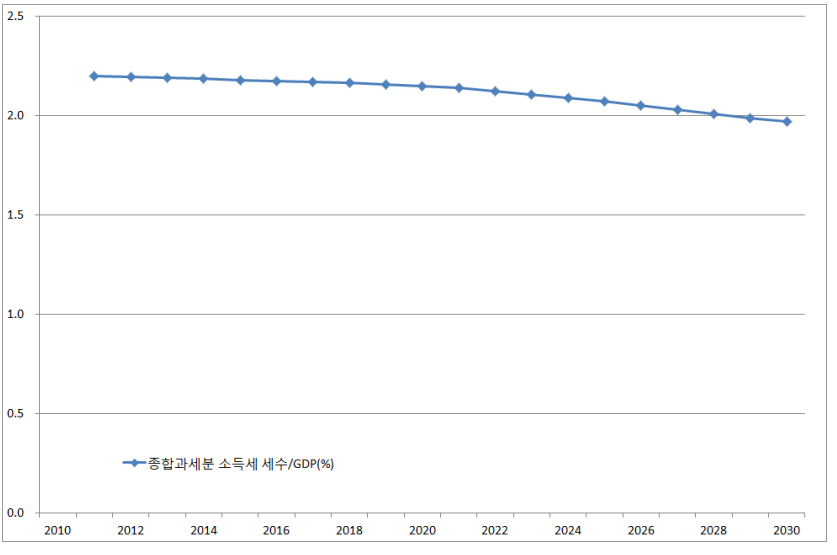
이상과 같이 종합과세분 소득세 세수/GDP 비율은 SNA 베이스/GDP 비율의 하락 정도와 소득불평등도의 증가에 따른 세수 증가 정도에 따라 결정되는데, 추계 결과 2011년 현재 GDP 대비 2.2% 정도인 종합과세분 소득세 세수는 2030년에 1.97%로 다소 하락할 것으로 추계되었다. SNA 베이스/GDP 비율이 하락하지 않는다면 2.26%로 다소 증가하겠지만 소득불평등도가 악화되지 않는다면 1.91%로 하락하는 것을 보면, 종합과세분 소득세의 세원 축소의 효과가 소득불평등도에 따른 세수 증대 효과를 압도하는 것으로 나타난 것이다. [그림 Ⅵ-4]를 보면, G-7국가들의 경우에는 노인인구비중이 상승하면서 소득세 세수[76]는 증가하는 국가와 감소하는 국가가 혼재해 있다. 그러나 세율 변동 등 세제개편의 효과가 포함되어 있어 해석에 주의할 필요가 있다.

[그림 Ⅵ-2] 종합과세분 소득세 과세표준 및 지니계수에 대한 전망 결과

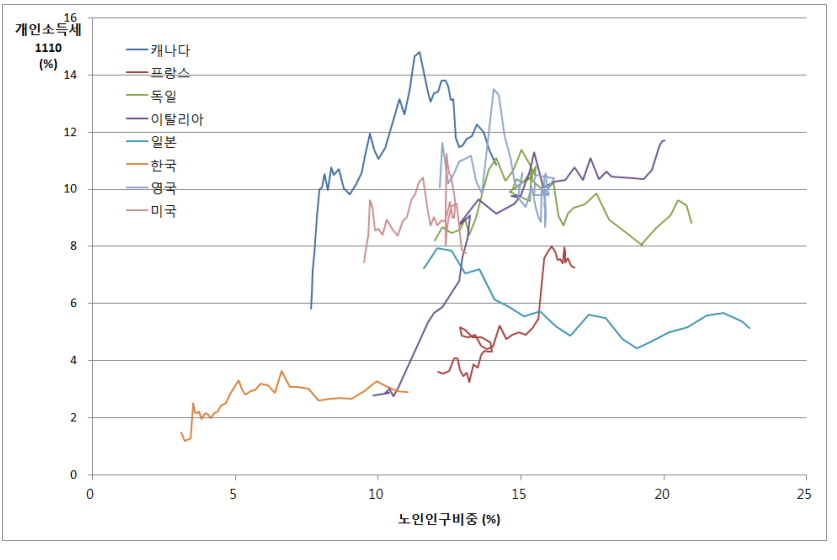


76) OECD Revenue Statistics의 1110. 1000 Taxes on income, profits and capital gains를 구성하는 1100 Of individuals 중에서 On income and profits.

[그림 Ⅵ-3] 종합과세분 소득세 세수에 대한 전망 결과



[그림 Ⅵ-4] G-7국가들의 개인소득세 세수(1110) 변동추이



3. 법인세수

법인세에 대한 중장기 세수전망은 소득세에서처럼 국민계정상의 과세표준(법인부문 영업잉여)에 대한 추계에 기초하되, 국민계정상의 과세표준과 세법 또는 국세통계연보상의 과세표준(흑자법인소득) 상의 차이가 최근 커지고 있는 점을 감안하여 보다 현실적인 전망치를 산출할 필요가 있다.

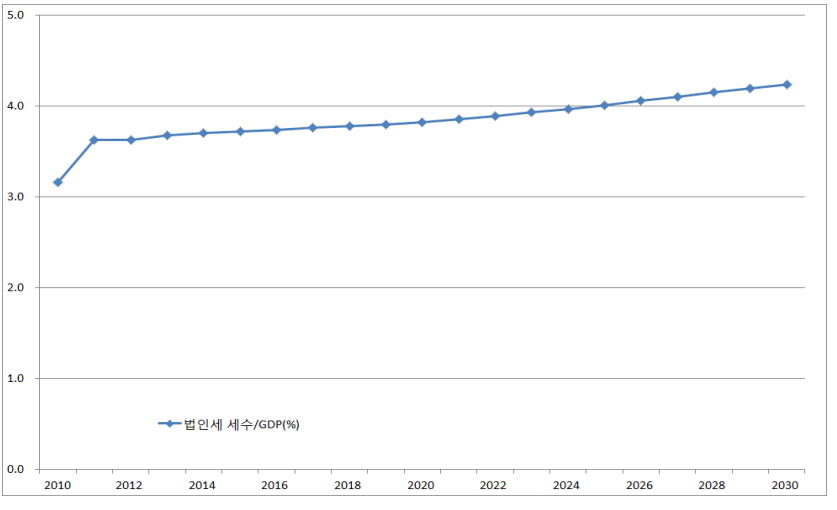
우선 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율은 소득세에서처럼 박형수·홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 법인부문(금융 및 비금융법인)이 순국민가처분소득(NNDI)에서 차지하는 비중에 대한 실증분석 결과(〈표 Ⅵ-1〉 참조)를 이용하여 전망해 보았다. 전망 결과, 2011년 GDP 대비 21.23% 정도인 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율은 2030년 28.31%까지 상승할 것으로 추계되었다. 소득세에서와는 반대로 지난 20년 동안 7.21%포인트나 상승하였는데, 향후 19년 동안에도 7.10%포인트나 추가적으로 상승하는 것이다.

다음으로 흑자법인소득의 GDP 탄성치가 최근 급격히 둔화되고 있는 점을 감안할 경우 GDP 대비 흑자법인소득의 증가 속도는 이러한 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율의 상승 속도보다 훨씬 느릴 것이다. [그림 Ⅳ-12]에서 나타났듯이 외환위기 이후 2008년 글로벌 금융위기까지는 법인부문 영업잉여 대비 흑자법인소득 비중이 평균 93.9%(2000~2008년)였는데, 그 이전 평균 52.6%(1989~1999년)의 1.8배에 달하였다. 또한, 이미 2008년 109.1%를 정점으로 2009년 99.3%, 2010년 81.5%로 하락하였으므로 본 연구에서는 2030년까지 GDP 대비 흑자법인소득의 증가 속도가 GDP 대비 법인부문 영업잉여비율의 상승 속도의 절반에 그칠 것으로 전제하였다.

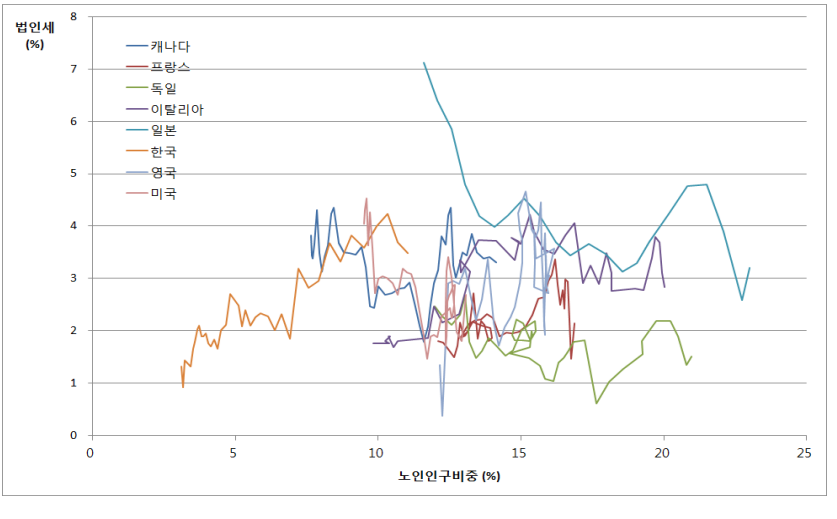
이상과 같이 법인세 세수/GDP 비율을 추계한 결과, 2011년 현재 GDP 대비 3.63% 정도인 법인세 세수는 2030년에 4.24%로 다소 증가할 것으로 추계되었다. [그림 Ⅵ-5]를 보면, G-7국가들의 경우 노인인구비중이 상승하면서 법인세 세수[77]가 크게 증가하지는 않는 것으로

보인다. 다만 세율 변동 등 세제개편의 효과가 포함되어 있어 해석에 주의할 필요는 있다.

[그림 Ⅵ-5] 법인세 세수에 대한 전망 결과



[그림 Ⅵ-6] G-7국가들의 법인세 세수(1200) 변동추이



77) OECD Revenue Statistics의 1200 Corporate

4. 소비세수

본절에서는 부가가치세를 비롯하여 개별소비세, 교통·에너지·환경세, 주세와 이러한 세목에 대한 부가세(surtax)인 농어촌특별세 및 교육세를 소비세 항목으로 묶어서 중장기 세수를 전망해 보았다[78]. 소비세수의 변동을 과세베이스 요인인 가계의 소비행태와 세제 요인인 소비항목별 실효세율로 구분한 후, 이를 중장기 전망으로 발전시켜 보았다.

우선 국민경제 전체 차원에서 GDP 대비 소비세수는 다음과 같이 평균 소비성향과 평균 유효세율로 분해될 수 있다.

$$\frac{\text{소비세수}}{GDP} = \frac{\text{민간총소비지출}}{GDP} \times \text{평균유효세율}$$

개별 가계의 평균 소비성향 및 가구평균 유효세율과 연계시키면 다음과 같다.

$$= \frac{\text{가계소비지출}}{\text{가구소득}} \times \text{가구평균유효세율}$$

$$\times \frac{\frac{\text{민간총소비지출}}{\text{가계소비지출}}}{\frac{GDP}{\text{가구소득}}} \times \frac{\text{평균유효세율}}{\text{가구평균유효세율}}$$

결국 GDP 대비 소비세수는 개별가계의 평균 소비성향과 가구평균 유효세율의 곱에 환산항목(세 번째 및 네 번째 항목)을 곱해 구할 수 있다. 여기서 환산 항목이란 국민경제 전체의 소비·소득·유효세율과 개별가계의 평균소비·평균소득·평균유효세율 간의 관계를 나타낸다.

78) 2011년 기준으로 부가가치세 세수는 약 52조원이고 교통·에너지·환경세 세수는 약 12조원 그리고 주세 세수는 약 2.5조원으로, 우리나라 소비세수에서는 부가가치세수가 가장 큰 비중을 차지하고 있다.

최종적으로 GDP 대비 소비세수비율의 전망은 가계의 평균 소비성향과 가구평균 유효세율의 전망치를 각각 추계한 후, 환산항목을 적용해 주면 된다.

이제 본격적인 중장기 세수전망을 시도해 보자. 환산항목에 대해서는 국민계정상의 가계소비지출과 명목GDP 통계, 통계청에서 발표하는 가계동향조사(신분류, 전국, 1인이상 기준)의 가구당 월평균 경상소득 및 소비지출 통계를 이용하여 2003~2008년 기간 중의 변동추이를 살펴보았다. 소득, 소비, 유효세율 모두 동 기간 중에 매우 안정적인 모습을 보인 것을 알 수 있다. 따라서 중단기 전망에서는 환산항목을 1.153으로 고정시켜도 큰 문제는 없겠지만, 중장기 전망에서는 GDP에서 가구소득이 차지하는 비율을 결정짓는 노동소득분배율의 중장기적 추세변화를 반영해야 한다. 이에 박형수·홍승현(2011)의 실증분석 결과를 이용하여 우리나라의 노동소득분배율을 전망해 본 결과, 2010년 현재 61% 정도에서 2030년에 59.5%로 다소 하락하는 것으로 나타나 이를 중장기 세수추계에 반영하였다.

〈표 Ⅵ-2〉 환산항목의 연도별 추이

	명목 GDP (조원) A	가구 소득 (조원) B	비율 C= A/B	민간 소비 지출 (조원) D	가구 평균 소비 (조원) E	비율 F= D/E	유효 세율 G	가구 평균 유효 세율 H	비율 I= G/H	환산 항목 =F/C *I
2003	767.1	474.6	1.62	410.4	352.0	1.17	12.41	7.381	1.68	1.212
2004	826.9	512.4	1.61	424.6	377.1	1.13	12.20	7.381	1.65	1.153
2005	865.2	540.4	1.60	454.0	398.8	1.14	11.76	7.381	1.59	1.133
2006	908.7	576.4	1.58	482.6	422.0	1.14	11.40	7.381	1.54	1.120
2007	975.0	616.9	1.58	516.5	448.5	1.15	11.58	7.381	1.57	1.144
2008	1026.5	663.2	1.55	546.7	477.2	1.15	11.53	7.381	1.56	1.157
평균			1.59			1.15			1.60	1.153

주: 가구소득 = 가구평균 경상소득*가구수
가구평균소비 = 가구평균 소비지출*가구수

다음으로 가계의 평균 소비성향을 전망해야 하는데, 박형수・홍승현(2011)에서 분석했듯이 생애주기 가설에 입각하여 저출산・고령화의 진전에 따라 경제 전체 및 가계평균의 소비성향은 높아질 것으로 예상된다. 본 연구에서는 박형수・홍승현(2011)의 우리나라 및 G-7국가들의 개인 순저축률(household net saving rate)[79]에 대한 실증분석 결과와 OECD의 2005년 보고서[80]의 가계저축률에 대한 실증분석 결과를 이용하여 가계의 평균소비성향을 전망해 보았다. 박형수・홍승현(2011)의 개인 순저축률에 대해서는 종합과세분 소득세에서처럼 설명변수에 대한 전망치를 적용하였다. 반면, OECD(2005)의 가계저축률에 대해서는 1인당소득, 소비자물가 상승률, 25~59세 비중, 60세 이상 비중, 기대수명에 대한 전망치만 적용하고 나머지 설명변수는 정보의 제약으로 인해 값을 고정시켰다. 전망결과, 2010년 0.72 정도인 가계의 평균 소비성향이 2030년에는 박형수・홍승현(2011) 기준으로는 0.90, OECD(2005) 기준으로는 0.84로 상승할 것으로 나타났다.

79) 총저축률은 개인, 기업, 정부 등 부문별로 나누어지는데 개인 총저축률의 경우 개인 총저축액을 국민총처분가능소득으로 나누어 구한다. 이에 비해 개인순저축률은 개인 순저축액을 개인의 순조정처분가능소득과 연금기금의 가계순지분 증감액을 더한 금액으로 나누어 계산한다.
개인 순저축률(%) = 개인 순저축 ÷ (개인 순조정처분가능소득 + 연금기금의 가계순지분 증감) × 100

80) Martins et al.(2005)

〈표 Ⅵ-3〉 노동소득분배율 및 가계 저축률에 대한 실증분석 결과

(1) 노동소득 분배율 및 개인 순저축률에 대한 패널회귀분석 결과

종속 변수	인구 증가율		고령인구 비중		1인당 소득수준		adj. R^2
	회귀계수	t-값	회귀계수	t-값	회귀계수	t-값	
노동소득분배율	-0.084	-0.572	0.763	6.692	-0.161	-12.737	0.771
개인 순저축률	-1.978	-2.705	-0.942	-8.556	-0.157	-7.014	0.753

자료: 박형수・홍승현(2011)

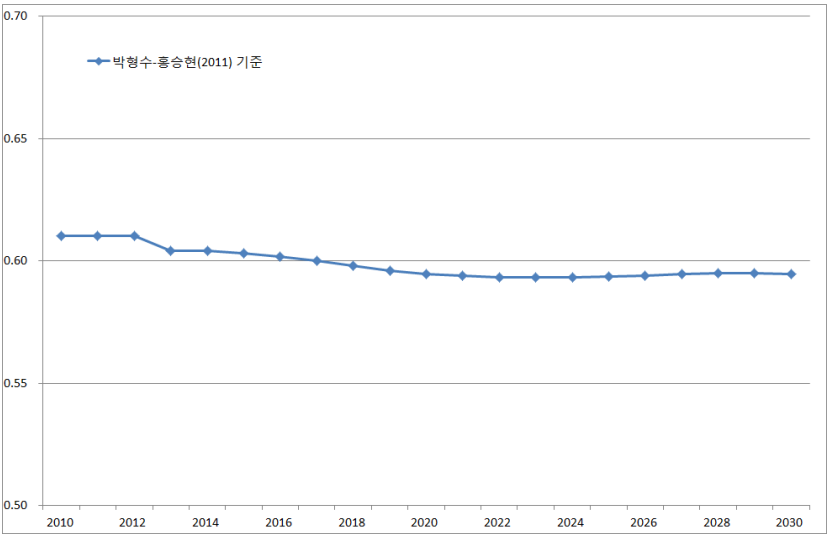
(2) 가계저축률에 대한 패널회귀분석 결과

	Coefficients	student-t	Coefficients	student-t
Dependent variable: Household saving rate				
Control variables:				
Budget deficit [1]	-0.632	-7.5	-0.633	-7.5
Real interest rate [2]	0.321	3.4	0.327	3.5
GDP per capita	8.58 10^{-6}	4.4	7.97 10^{-6}	3.9
Inflation [3]	0.193	1.9	0.200	1.9
Share of population 25-59 [4]	0.778	2.8	0.558	1.6
Share of population 60-99 [4]	-4.267	-7.0	-4.322	-7.0
Share of public health expenditures [5]	-0.327	-3.9	-0.335	-3.9
Interaction pension replacement rates & prime-age population	-0.015	-4.1	-0.016	-4.2
Interaction pension replacement rates & old-age population	0.053	5.1	0.054	5.1
Life expectancy at birth	-0.400	-0.9	-0.845	-1.4
Time trend	..	..	0.173	1.0
R^2 within (country-fixed effects)	0.52		0.51	
Observations	254		254	
Period	1970-2003		1970-2003	
Countries	30		30	

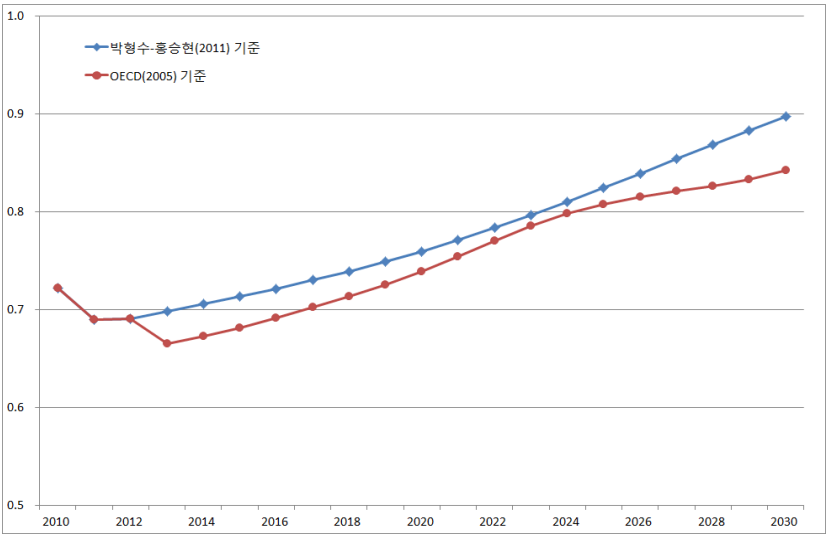
1. Cyclically adjusted government net lending as a % of potential GDP.
2. Real short-term interest rate.
3. Based on CPI indices.
4. In total population.
5. Public expenditure on health as a % of total expenditure on health.
Source: OECD calculations.

자료: Martins et al.(2005)

[그림 Ⅵ-7] 노동소득분배율에 대한 전망 결과



[그림 Ⅵ-8] 가계 평균소비성향에 대한 전망 결과



다음은 가구평균 소비세 유효세율인데, 고령인구의 증가는 항목별 소

비패턴의 큰 변화를 야기하므로 통계청(2012)의 『장래가구추계: 2010년~2035년』상의 가구주 연령의 변화추세를 반영하여 전망해야 한다. 본 연구에서는 박형수·홍승현(2011)에서 구한 『도시가계조사』의 4개 연령대별로 구한 2010년의 12개 지출항목별 소비지출비중과 2009년 세제를 기준으로 12개 지출항목별 평균유효세율은 고정시킨 반면, 통계청(2012)의 자료로부터 구한 매 전망연도에 대한 4개 연령대별 가구비중을 적용하여 전망연도별 가구평균의 소비세 유효세율을 추산해 보았다. 추산결과, 2010년 7.27% 정도인 가구평균 소비세 유효세율이 2030년에는 7.15%로 소폭 하락할 것으로 나타났다.

최종적으로는 이상과 같이 추계한 환산항목, 가계의 평균소비성향, 가구평균 소비세 유효세율의 전망치를 기초로 GDP 대비 소비세수 비율을 전망해 보았다. 추계결과, 2010년 6.09%에서 2030년 박형수·홍승현(2011) 기준으로는 7.21%, OECD(2005) 기준으로는 6.78%로 상승할 것으로 나타났다. 노동소득분배율의 하락으로 환산항목이 다소 하락하고 가구평균 소비세 유효세율도 소폭 하락하지만, 가계의 평균소비성향이 상승함에 따라 소비세수/GDP 비율이 증가하는 것이다. 이러한 결론은 2030년까지 노동소득분배율과 가구평균 소비세 유효세율이 모두 2010년 수준을 유지한다면 2030년 소비세수/GDP 비율은 박형수·홍승현(2011) 기준으로 7.53%에 달하지만, 가계의 평균소비성향이 2010년 수준을 유지하는 경우에는 5.80%에 그치는 것에서도 확인할 수 있다.

이러한 소비세수의 중장기 전망 결과는 제Ⅱ장 제2절의 GDP 대비 소비세수에 대한 요인분해 결과에서 1990년 이후 평균유효세율이 소폭 하락하고 소비세 과세표준/GDP 비율은 상승한 것과 그 변화 방향이 동일하다. 다만 1990년 이후 세수/GDP 비율이 8% 수준에서 아주 미미하게 상승하는 데 그치고 있어 과거 20여년 동안에는 유효세율과 과세표준의 영향이 서로 상쇄된 것으로 보인다. 또한 제Ⅴ장 제2절의 부가가치세에 대한 분석결과(〈표 Ⅴ-5〉 참조)에서도 1990년 이후 20여년간 부가가치세수/GDP 비율이 14.3% 증가하였는데, 과세베이스 요인이 8.2% 증가하여 세제 요인 5.3%보다 컸다.

결국 인구고령화가 급속히 진행되는 향후에는 평균소비성향의 상승에 따라 소비세수는 다소 증가할 것으로 보이는데, 그 규모는 소비성향의 상승 정도에 좌우될 것이다. 본 연구에서는 인구감소, 고령인구 비중 증가, 1인당 소득수준의 상승만으로 향후 우리 경제의 소비성향 상승 정도를 가늠해 보았는데, 성명재(2012)와 같이 가계소득의 지니계수가 2011년 0.336에서 2030년 0.368 정도로 악화되면 고소득층의 소비성향이 저소득층에 비해 낮은 점을 감안한다면 본 연구에서 전망한 소비성향보다 다소 낮을 가능성도 배제할 수 없다. 본 연구를 통해 매우 거칠기는 하지만 이러한 거시적 방법론으로 소비관련 세수 규모를 시산해 본 것으로 만족한다.[81]

〈표 Ⅵ-4〉 4개 가구주 연령대별 소비지출비중(2010년 기준)

(단위: %)

	가구주 연령별 항목별 소비지출비중(2010년, %)			
	39세 이하	40~49세	50~59세	60세 이상
식음료품 및 비주류음료	12.3	12.9	13.4	20.6
주류 및 담배	1.2	1.0	1.4	1.4
의류 및 신발	6.8	6.3	6.6	5.5
주거 및 수도광열	9.8	9.1	9.8	13.9
가정용품 및 가사서비스	4.8	3.2	3.7	4.0
보건	6.3	5.1	6.5	11.9
교통	12.8	10.5	12.7	10.8
통신	5.8	5.8	6.8	5.5
오락·문화	6.2	5.7	5.1	5.1
교육	9.3	20.3	11.6	2.5
음식·숙박	12.9	12.8	13.7	11.2
기타 상품 및 서비스	11.8	7.4	8.7	7.6
합 계	100.0	100.0	100.0	100.0

자료: 박형수·홍승현(2011)

81) 미시적 방법론을 적용한 기존에서의 전망결과는 다음과 같다. 전영준의 세대간 회계에 관한 다수의 논문에서는 소비관련 세수/GDP 비율이 변화가 없을 것으로 '가정'하고, 국회예산정책처(2012)에서는 부가가치세, 주세, 개별소비세, 교통세 세수가 2012년 GDP 대비 5.96%에서 2030년 5.71%로 다소 감소할 것으로 전망하였다. 반면, 성명재(2012)에서는 소비관련 세수가 2011년 GDP 대비 6.7%에서 2030년 7.2%로 증가할 것으로 전망하였다.

〈표 Ⅵ-5〉 지출항목별 평균유효세율(2009년 세제 기준)

(단위: 가구당 평균금액은 천원, 평균유효세율은 %)

	일반소비세 (부가가치세)			개별소비세(교통·에너지·환경세, 특소세, 주세) + 농특세/교육세			소계			고령화와의 관계
	세부담	지출 규모	평균 유효세율	세부담	지출규모	평균 유효세율	세부담	지출규모	평균 유효세율	
식음료품 및 비주류음료	90	3,200	2.80				90	3,200	2.80	↑
주류 및 담배	45	290	15.35	28.2[1)]	90	31.21	73	290	25.06	
의류 및 신발	125	1,372	9.09				125	1,372	9.09	↑
주거 및 수도광열	135	2,370	5.68	89.4[2)]	626	14.27	224	2,370	9.45	
가정용품 및 가사서비스	61	787	7.80	0.0[3)]	100	0.00	61	787	7.80	
보건	0	1,534	0.00				0	1,534	0.00	↑
교통	219	2,798	7.83	145.6[4)]	1,698	8.57	365	2,798	13.04	↑
통신	125	1,376	9.08				125	1,376	9.08	↑
오락·문화	74	1,168	6.33				74	1,168	6.33	⇓
교육	168	2,804	5.98				168	2,804	5.98	⇓
음식·숙박	262	2,881	9.09				262	2,881	9.09	
기타 상품 및 서비스	96	1,934	4.95	0.4[5)]	53	0.75	96	1,934	4.97	↑
합 계	1,398	22,514	6.21	264	2,568	10.26	1,662	22,514	7.38	

주: 1) 주세
2) 개별소비세 중 등유, 도시가스, LPG(프로판·부탄)
3) 개별소비세 중 고급가구
4) 개별소비세 중 승용자동차, 교통·에너지·환경세
5) 개별소비세 중 고급시계, 사진기, 보석류

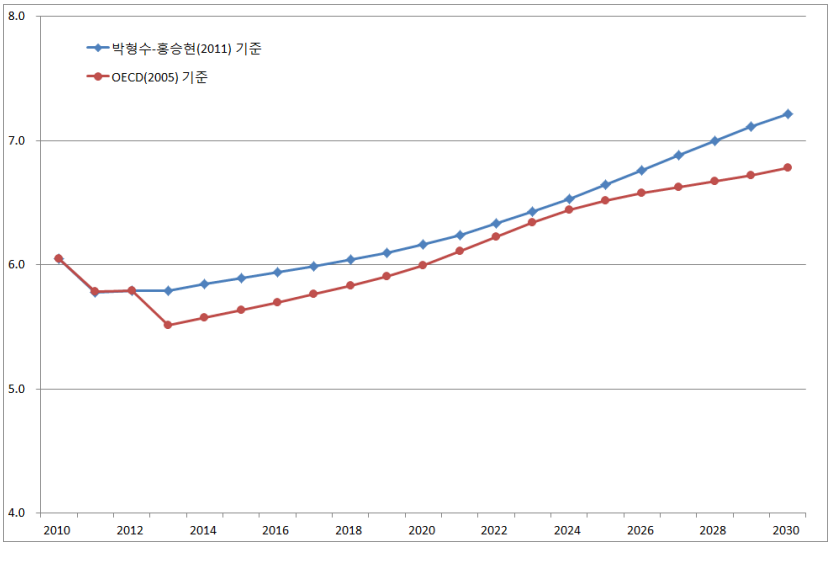
자료: 박형수·홍승현(2011)

〈표 Ⅵ-6〉 항목별 소비비중 및 소비세 평균유효세율 전망 결과

(단위: %)

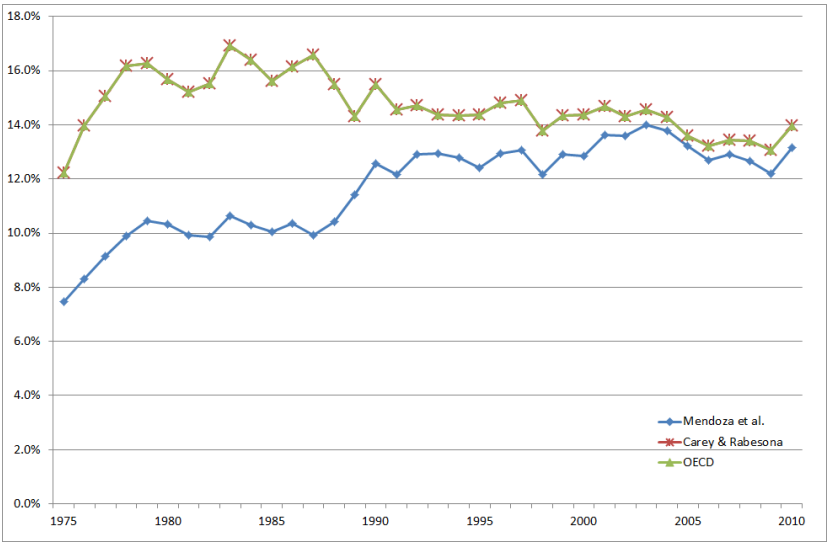
	소비비중 전망결과			소비세 평균유효세율 전망결과		
	2011	2020	2030	2011	2020	2030
식음료품 및 비주류음료	14.85	15.62	16.53	0.42	0.44	0.46
주류 및 담배	1.24	1.27	1.30	0.31	0.32	0.33
의류 및 신발	6.31	6.21	6.09	0.57	0.56	0.55
주거 및 수도광열	10.68	11.10	11.61	1.01	1.05	1.10
가정용품 및 가사서비스	3.95	3.94	3.95	0.31	0.31	0.31
보건	7.50	8.08	8.78	0.00	0.00	0.00
교통	11.68	11.61	11.49	1.52	1.51	1.50
통신	5.94	5.93	5.86	0.54	0.54	0.53
오락·문화	5.55	5.46	5.39	0.35	0.35	0.34
교육	10.79	9.64	8.27	0.64	0.58	0.49
음식·숙박	12.59	12.44	12.23	1.14	1.13	1.11
기타 상품 및 서비스	8.92	8.70	8.50	0.44	0.43	0.42
합 계	100.00	100.00	100.00	7.26	7.21	7.15

[그림 Ⅵ-9] GDP 대비 소비세수에 대한 전망 결과

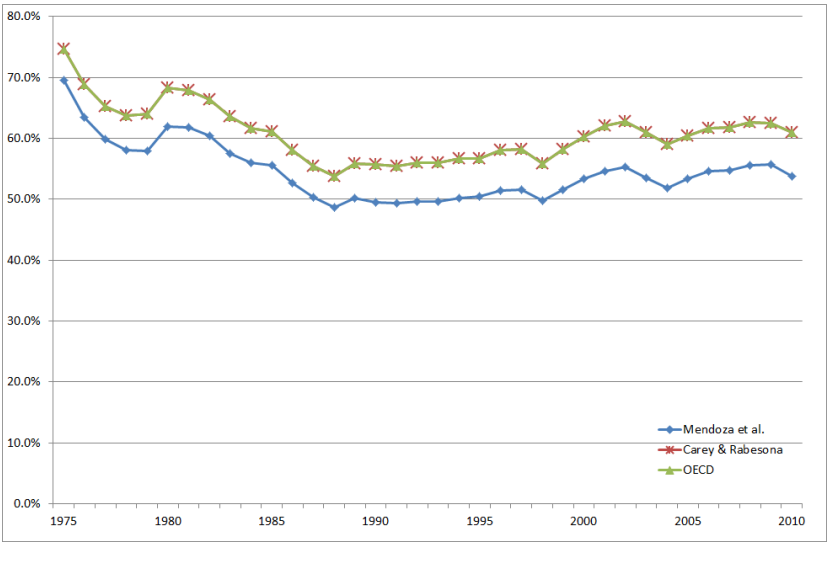


[그림 Ⅵ-10] GDP 대비 소비세수에 대한 요인분해 결과

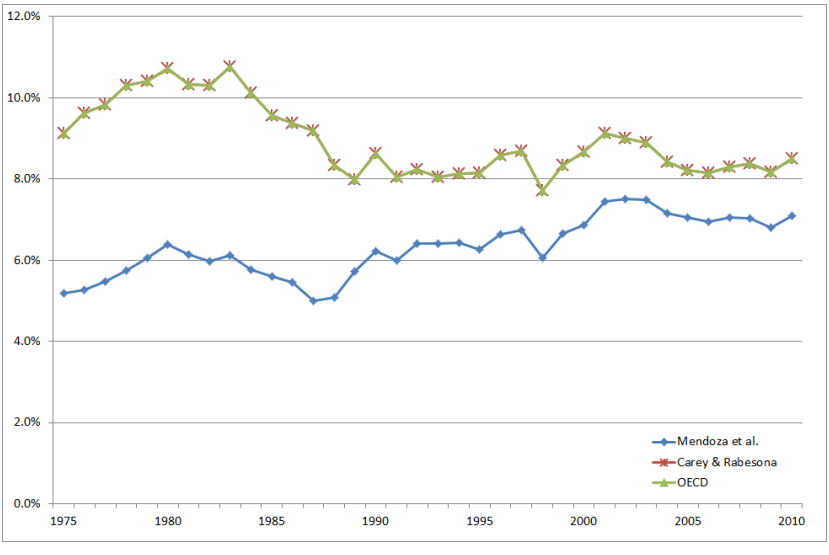
(1) 평균유효세율



(2) 과표/GDP 비율



(3) 세수/GDP 비율

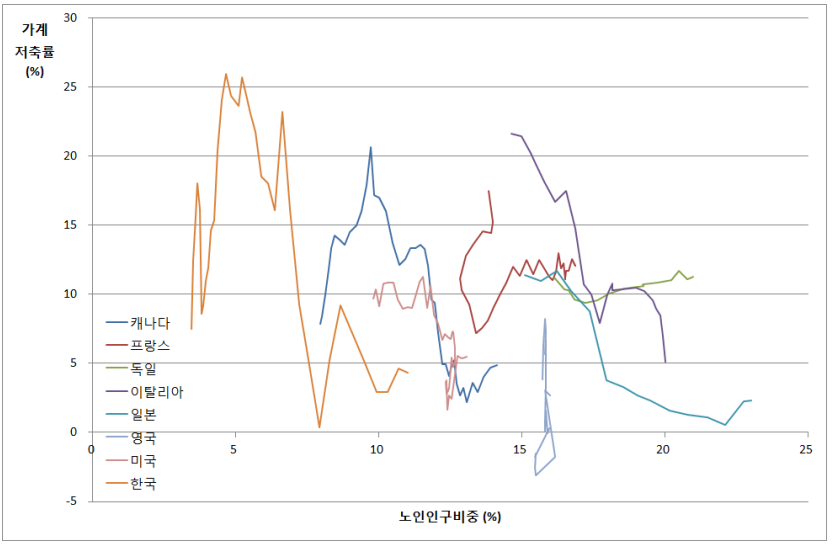


G-7국가들의 경우 노인인구비중이 상승하면 가계저축률이 하락하는 경향이 매우 뚜렷하게 나타나는데, G-7국가들의 일반소비세수[82] 변동 추이를 분석해 보면 인구고령화가 진행되고 가계저축률이 하락할수록 GDP 대비 일반소비세 세수가 증가하는 경향이 발견되었다. 그러나 세율인상의 효과를 감안하기 위해 부가가치세율로 나눈 일반소비세 세수로 분석한 경우에서는 가계저축률이 하락할수록 GDP 대비 일반소비세 세수가 증가하는 것으로 나타났다.

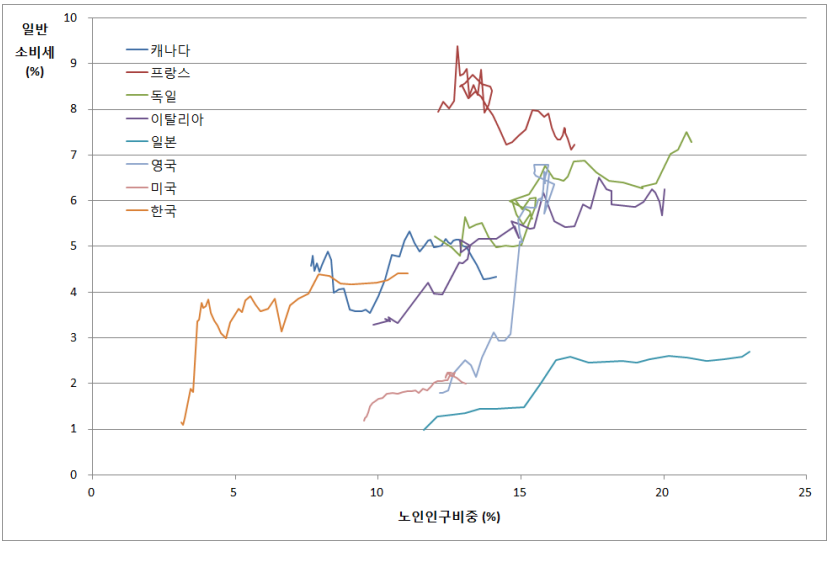
82) OECD Revenue Statistics의 5110 General taxes

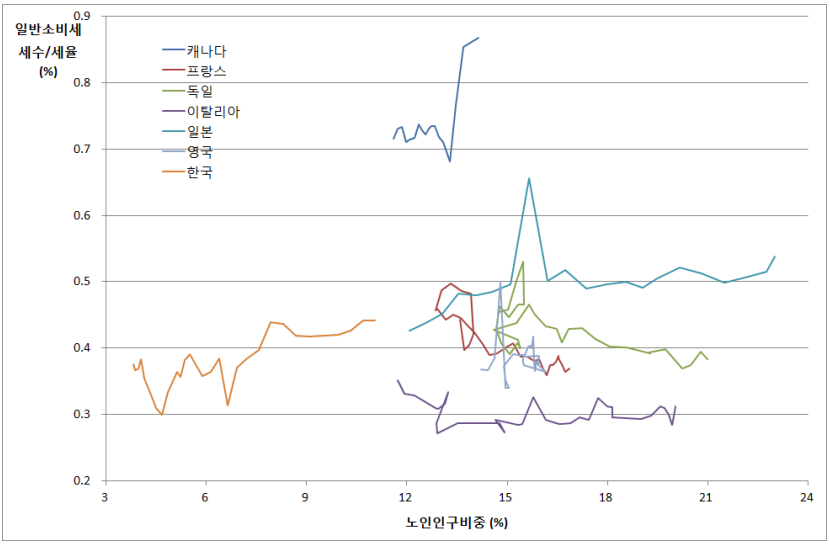
[그림 Ⅵ-11] G-7국가들의 일반소비세수 변동추이

(1) 인구고령화와 가계저축률 추이

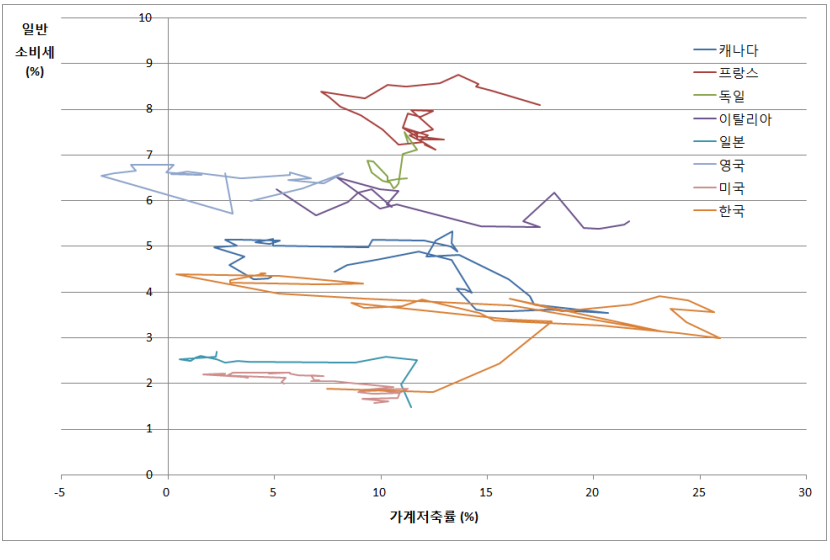


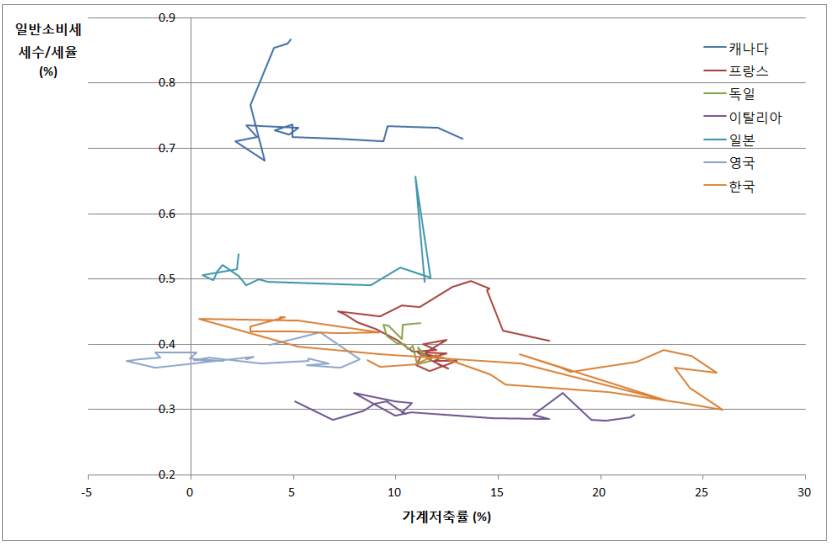
(2) 인구고령화와 일반소비세수(5110) 추이





(3) 가계저축률과 일반소비세수(5110) 추이




일반소비세
세수/세율
(%)
0.9
0.8
0.7
0.6
0.5
0.4
0.3
0.2
-5
0
5
10
15
20
25
30
가계저축률 (%)
캐나다
프랑스
독일
이탈리아
일본
영국
한국

참고문헌

국가법령정보센터 웹사이트, http://www.law.go.kr/main.html

국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

국회예산정책처, 『2012~2060년 장기 재정전망 및 분석』, 2012. 6.

기획재정부, 『조세개요』, 2011.

김우철, 『외환위기 이후 법인세수 변동요인 분석-기업의 세부담과 소득을 중심으로-』, 한국조세연구원 연구보고서 07-08, 2007. 12.

김학수, 「법인세 부담 국제비교를 위한 법인세 감면율 추정 및 시사점」, 『재정학연구』, 제3권 제3호, 2010, pp. 177~203.

김현숙・성명재, 「장래 소득세원 분포 변화를 고려한 장기 소득세수 추계」, 『재정학연구』, 제4권 제3호, 2011, pp. 95~133.

노기성・김동준, 「지하경제규모의 추정과 정책과제」, 『경제사회여건변화와 재정의 역할』, 한국개발연구원・비봉출판사, 2001.

박기백・박형수, 『재정의 경기조절기능 연구: 재정지표를 중심으로』, 한국조세연구원 연구보고서 02-04, 2002. 12.

박명호・우석진・빈기범, 「제Ⅴ장 DYMIMIC 모형을 통한 지하경제 규모의 추정」, 『지하경제규모의 측정과 정책시사점』, 연구보고서 10-12, 한국조세연구원, 2010.

박형수, 「장기재정전망과 재정정책 운용방향」, 『한국조세연구원 개원 20주년 기념세미나 발표자료집』, 한국조세연구원, 2012. 9.

박형수・홍승현, 『고령화 및 인구감소가 재정에 미치는 영향』, 한국조세연구원 연구보고서 11-10, 2011. 12.

성명재, 『장래 세원분포 예측을 통한 소득세・소비세의 장기 세수전망 연구』, 한국조세연구원 연구보고서, 2012. 12.

안종석 외,『지하경제규모의 측정과 정책시사점』, 연구보고서 10-12, 한국조세연구원, 2010.

이용호,『2012 법인세해설』, 세연T&A, 2012.

장기재정전망협의회,『2010~2060년 장기재정전망 공통지침』, 2012. 6.

전병목 외,「소득세」,『경제위기 이후의 세수입 기반 확충을 위한 조세정책방향』, 한국조세연구원, 2010.

전홍택・안종범・전영준,『세대간 회계와 국민이전계정을 이용한 세대간 국민부담의 적정화 연구』, 2012. 1.

통계청,『장래인구추계: 2010년~2060년』, 2011년 12월 7일자 보도자료, 2011.

_____,『장래가구추계: 2010년~2035년』, 2012년 4월 26일자 보도자료, 2012.

통계청, 국가통계포털(KOSIS)(http://kosis.kr)

한국은행,『우리나라의 국민계정체계』, 2010.

_____,『산업연관표』, 각 연도.

한국은행 경제통계시스템, http://ecos.bok.or.kr/

内閣府 計量分析室, 経済財政モデル(2010年度版), http://www5.cao.go.jp/keizai3/econome.html

上田淳二 杉浦達也 古財篤, " 所得税の税収変動要因と税収調達能\力の分析", KYOTO INSTITUTE OF ECONOMIC RESEARCH, Discussion Paper No. 0906, 2010.

上田淳二, 石川大輔 筒井 忠,「所得税の税収変動要因と税収調達能\力の分析」, KYOTO INSTITUTE OF ECONOMIC RESEARCH, Discussion Paper No. 1003, 2010.

鈴木善充,「消費税における益税の推計」,『會計檢査研究』, No. 43, 2011. 3.

Bilquees Faiz, "Elasticity and Buoyancy of the Tax System in

Pakistan", *The Pakistan Development Review*, Vol 43, No. 1, Spring 2004, pp. 73~93.

Carey, David and Josette Rabesona, "Tax Ratios on Labour and Capital Income and on Consumption," *OECD Economic Studies*, No. 35, 2002/2, 2002.

Jenkins, Glenn P., Kuo, Chun-Yan, and Shukla, Gangadhar P., *Tax Analysis and Revenue Forecasting: Issues and Techniques*, Harvard Institute for International Development, Harvard University, 2010.

Leuthold, Jane H. and Tchetche N'Guessan, "Tax Buoyancy vs Elasticity in a Developing Economy," BEBR FACULTY WORKING PAPER, NO. 1272, College of Commerce and Business Administration, Bureau of Economic and Business Research, University of Illinois, Urbana-Champaign, August 1986.

Martins J. Oliveira, Frederic Gonand, Pablo Antolin, Christine de la Maisonneuve, Kwang-Yeol Yoo., "The Impact of Ageing on Demand, Factor Markets and Growth," OECD Economics Department Working Papers, No. 420, March 29, 2005.

Mendoza, E. G., G. M. Milesi-Ferretti, & P. Asea, "On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harberger's superneutrality conjecture," *Journal of Public Economics*, Vol. 66, No. 1, 1997, pp. 99~126.

Mendoza, E.G., A. Razin and L.L. Tesar, "Effective tax rates in macroeconomics : Cross-country estimates of tax rates on factor incomes and consumption," *Journal of Monetary Economics*, 34(3), 1994, pp. 297~323.

Mukarram Fauzia, "Elasticity and Buoyancy of Major Taxes in Pakistan", *Pakistan Economic and Social Review*, Vol. XXXIX, No. 1, Summer 2001, pp. 75~86.

van den Noord, Paul, "The Size and Role of Automatic Fiscal Stabilizers in the 1990s and Beyond," OECD Economics Department Working Papers, No. 230, January 2000.

OECD, "Tax Ratios: A Critical Survey," *OECD Tax Policy Studies*, No. 5, 2001.

OECD, *Consumption tax trends 2010*, 2010.

OECD, *Revenue Statistics 1965-2010*, 2011.

Prest, Alan R, "The Sensitivity of the Yield of Personal Income Tax in the United Kingdom," *The Economic Journal*, Vol. 72, 1962, pp. 576~596.

Samwel, K. C. and M. K. Isaac, "Elasticity and Buoyancy of Tax Components and Tax Systems in Kenya," *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol 3, No 5, 2012.

Volkerink, Bjorn and Jakob de Haan, "Tax Ratios: A Critical Survey," July 2001.

Volkerink, Bjorn, Jan-Egbert Sturm and Jakob de Haan, "Tax ratios in macroeconomics: Do taxes really mater?," European Economy Group Working Paper, no. 7/2001, 2001.

〈부록 1〉 평균유효세율 관련 데이터

1. OECD Revenue Statistics상의 조세수입 분류 코드

1000 Taxes on income, profits and capital gains
- 1100 Of individuals
  - 1110 On income and profits
  - 1120 On capital gains
- 1200 Corporate
  - 1210 On profits
  - 1220 On capital gains
- 1300 Unallocable between 1100 and 1200

2000 Social security contributions
- 2100 Employees
  - 2110 On a payroll basis
  - 2120 On an income tax basis
- 2200 Employers
  - 2210 On a payroll basis
  - 2220 On an income tax basis
- 2300 Self-employed or non-employed
  - 2310 On a payroll basis
  - 2320 On an income tax basis
- 2400 Unallocable between 2100, 2200 and 2300
  - 2410 On a payroll basis
  - 2420 On an income tax basis

3000 Taxes on payroll and workforce

4000 Taxes on property
- 4100 Recurrent taxes on immovable property
  - 4110 Households
  - 4120 Others
- 4200 Recurrent taxes on net wealth
  - 4210 Individual
  - 4220 Corporate
- 4300 Estate, inheritance and gift taxes
  - 4310 Estate and inheritance taxes
  - 4320 Gift taxes
- 4400 Taxes on financial and capital transactions
- 4500 Non-recurrent taxes
  - 4510 On net wealth
  - 4520 Other non-recurrent taxes
- 4600 Other recurrent taxes on property

5000 Taxes on goods and services
- 5100 Taxes on production, sale, transfer, etc
  - 5110 General taxes
    - 5111 Value added taxes
    - 5112 Sales tax
    - 5113 Other
  - 5120 Taxes on specific goods and services
    - 5121 Excises
    - 5122 Profits of fiscal monopolies
    - 5123 Customs and import duties
    - 5124 Taxes on exports
    - 5125 Taxes on investment goods
    - 5126 Taxes on specific services
    - 5127 Other taxes on internat. trade and

transactions

5128 Other taxes

5130 Unallocable between 5110 and 5120

5200 Taxes on use of goods and perform activities

5210 Recurrent taxes

5211 Paid by households: motor vehicles

5212 Paid by others: motor vehicles

5213 Paid in respect of other goods

5220 Non-recurrent taxes

5300 Unallocable between 5100 and 5200

6000 Other taxes

6100 Paid solely by business

6200 Other

2. 국민계정상의 국민소득 구성

가. GNI(총본원소득)의 구성

□ GNI(총본원소득) = 국내총생산(GDP) + 국외순수취요소소득

국내총생산(GDP) = 피용자보수 + 영업잉여 + 생산 및 수입세 - 보조금 + 고정자본소모

* 재산소득의 경우 경제전체로 보면 특정부문의 사용은 다른 부문의 원천이 되므로 경제전체의 GDP 구성요소에서는 제외됨

□ 세부 구성요소

○ 피용자보수

임금 및 급여

고용주의 사회부담금

실제사회부담금

귀속사회부담금

○ 영업잉여

○ 생산 및 수입세

생산물세

기타생산세

○ 보조금

생산물보조금

기타생산물보조금

○ 재산소득

이자

법인기업분배소득

배당금

준법인기업소득인출

임료

○ 고정자본소모

〈부표 1-1〉 2010년 기준 우리나라 GNI 및 경제부문별 GNI

(단위: 조원)

	비금융법인		금융법인		일반정부		가계		국외		합계	
	사용	원천	사용	원천	사용	원천	사용	원천	사용	원천	사용	원천
피용자보수	0	0	0	0	0	0	0	525	1	2	1	527
임금 및 급여	0	0	0	0	0	0	0	459	1	2	1	461
고용주의 사회부담금	0	0	0	0	0	0	0	66	0	0	0	66
실제사회부담금	0	0	0	0	0	0	0	37	0	0	0	37
귀속사회부담금	0	0	0	0	0	0	0	29	0	0	0	29
영업잉여	0	212	0	39	0	0	0	114	0	0	0	364
생산 및 수입세	0	0	0	0	0	137	0	0	0	0	0	137
생산물세	0	0	0	0	0	124	0	0	0	0	0	124
기타생산세	0	0	0	0	0	13	0	0	0	0	0	13
보조금	0	0	0	0	0	-5	0	0	0	0	0	-5
생산물보조금	0	0	0	0	0	-5	0	0	0	0	0	-5
기타생산물보조금	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
재산소득	110	40	147	148	18	31	41	100	20	17	336	336
이자	47	30	139	144	18	30	41	47	14	8	260	260
법인기업분배소득	60	9	7	4	0	1	0	50	6	9	73	73
배당금	24	9	7	4	0	1	0	14	6	9	37	37
준법인기업소득인출	36	0	0	0	0	0	0	36	0	0	36	36
임료	3	1	0	0	0	0	0	2	0	0	3	3
NNI(순본원소득)	142	142	40	40	145	145	697	697	0	0	1,024	1,024
고정자본소모	0	90	0	4	0	26	0	31	0	0	151	151
GNI(총본원소득)	232	232	43	43	171	171	728	728	0	0	1,175	1,175

주: NNI = 피용자보수 + 영업잉여 + 생산 및 수입세 - 보조금 + 순재산소득(=원천-사용), GNI = NNI + 고정자본소모

자료: 한국은행 경제통계시스템(http://ecos.bok.or.kr/)

〈부록 2〉 노기성 · 김동준(2001) 모형

기존 연구인 안종석 외(2010)에서는 노기성 · 김동준(2001)의 모형을 이용하여 2000년과 2005년의 이론적 부가가치세수를 추정하였다. 본 부록에서는 안종석 외(2010)에서 기술한 노기성 · 김동준(2001)의 모형을 그대로 인용하였다.

노기성 · 김동준(2001)의 모형은 이론적인 부가가치세의 산출세액을 추계하기 위해서는 경제전체의 수요와 공급이 일치한다는 정의로부터 시작한다. 한 경제 내에서의 총공급은 총생산(Y)과 수입(M)으로 구성되고 중간투입(A), 최종소비(C), 투자(I), 수출(X)로 구성된 총수입과 일치한다. 이는 (1)식으로 표시된다.

$$Y + M = A + C + I + X \qquad (1)$$

매출과세표준은 수입을 포함한 모든 거래에 부과되므로 (Y + M)으로 표시될 수 있으며 이는 아래 식과 같이 표시할 수 있다. 여기서 수출(X)은 영세율 대상이기 때문에 제외된다.

$$\begin{aligned} Y + M &= A_T + A_D + C_{NT} + C_T + I_T + I_{NT} + I_D \qquad (2) \\ &= A_T + A_D + C_{NT} + C_T + I_T + I_{NT} + I_{D \cdot T} + I_{D \cdot NT} \end{aligned}$$

여기서 $A = A_T + A_D$

$C = C_{NT} + C_T$

$I = I_T + I_{NT} + I_D$

$ID = I_{D \cdot T} + I_{D \cdot NT}$

A_T : 매입공제가 불가능한 중간투입액

A_D : 매입공제가 가능한 중간투입액
C_{NT} : 면세소비, C_T : 과세소비
I_T : 과세투자(대형주택), I_{NT} : 면세투자(소형주택)
I_D : 공제대상설비투자, $I_{D \cdot NT}$: 공제가능설비투자
$I_{D \cdot T}$: 공제불가능설비투자

먼저 소비지출(C)은 면세소비지출(C_{NT})과 과세소비지출(C_T)로 나눌 수 있다. 투자지출(I)은 주택건설에 해당하는 주거용 건물투자와 설비투자로 크게 나눌 수 있고, 다시 주거용 건물투자는 소형과 대형주택에 따라 구분할 수 있다.

대형주택 건설투자는 과세되므로 I_T로, 소형주택 건설투자는 면세인 I_{NT}, 그리고 설비투자는 공제대상 투자 I_D로 분류된다. 그런데 매입공제 대상 투자지출, 즉 설비투자 중에서 면세조세지출과 소형주택 건설투자인 면세투자지출을 생산하는 데 투입된 부분은 과세된다. 따라서 공제대상설비투자(I_D)는 과세되는 부분(I_{DT})과 그렇지 않은 부분($I_{D \cdot NT}$)으로 나눌 수 있다.

같은 원리로 중간투입(A)도 역시 면세대상소비재와 면세투자재 생산에 투입된 중간투입물은 과세되는 부분(A_T)과 공제되는 부분(A_D)으로 나누어질 수 있다.

이를 종합하면 다음의 식과 같이 부가가치세 과세표준을 표시할 수 있다.

$$Y+M-A_D-C_{NT}-I_{NT}-I_{D \cdot NT} = A_T+C_T+I_T+I_{D \cdot T} \qquad (3)$$

그리고 (3)식의 과세항목은 각각 다음과 같이 나눌 수 있다.

$$C_T = C - C_{NT} = (1-\alpha)C$$

여기서 $\alpha = \frac{C_{NT}}{C}$: 면세소비비율

$I_T = (1-\beta) \cdot IH$

여기서 β : 소형주택건설비용

$$I_{D \cdot T} = (\Upsilon_1 + \Upsilon_2) I_D$$

여기서 $\Upsilon_1 = \frac{\text{면세소비재생산에 투자된 설비투자}}{I_D}$

$\Upsilon_2 = \frac{\text{소형주택건설생산에 투자된 설비투자}}{I_D}$

$$A_T = \delta_1 C_{NT} - \delta_2 C_{NT} + \delta_3 I_{NT} - \delta_4 I_{NT}$$

여기서 δ_1 : 면세대상 소비지출의 중간투입률

δ_2 : 면세 소비재 생산을 위해 면세대상 품목이 중간투입으로 투입된 비율

δ_3 : 면세투자의 중간투입률

δ_4 : 면세투자생산을 위해 투입되는 면세중간투입률

여기서 AT는 중간투입 중 과세되는 부분이다. 면세소비생산에 투입된 중간투입($\delta_1 C_{NT}$)에는 면세대상 품목 생산업체로부터 투입된 부분($\delta_2 C_{NT}$)이 포함되어 있기 때문에 이를 제외해야 하며, 면세투자의 중간투입($\delta_3 I_{NT}$)에도 면세투자생산을 위해 투입되는 면세중간투입($\delta_4 I_{NT}$)이 포함되어 있으므로 이 또한 제외해야 한다.

〈부록 3〉 중장기 세수전망의 기존 연구

1. 일본 내각부

일본 내각부는 예산편성, 중기재정계획 수립 등에 필요한 중장기 재정전망을 경제·재정·사회 보장을 일체적으로 모델화한 내각부의 계량모델인 '경제재정모형'을 이용하여 작업하고 있다. 가장 최신 버전의 경제재정모형은 2010년판으로 일본 내각부 홈페이지[83]에 모형의 구조와 시산결과에 대해 자세하게 소개되어 있다. 본 연구와 관련된 소득세, 법인세, 소비 관련 세목의 중장기 세수 추계방법을 소개하면 다음과 같다.

가. 소득세(= 원천분 + 신고분)

D(LOG(소득세수+지방잉여세 중 소득양여세분+우편저축 만기분 세수))
= 1.0795*D(LOG(임금총액+재산소득(가계부문)+가계 영업잉여·혼합소득(순)))
(3.6759)
R2C=0.43883 SE=0.039614 DW=1.5138(추정기간: 1990.1-2005.1)

나. 법인세

법인세수 = 법인세 과세표준/((1+법인기업 소득격차)/(법인세율: 기본세율+법인세율: 경감세율*법인기업 소득격차))

83) http://www5.cao.go.jp/keizai3/econome.html

○ 법인세 과세표준

LOG((법인세 과세표준+제도변경에 따른 법인 과세대상소득 변경분)/(법인세수-공적·개인기업 소득))=-0.23645-0.042158*GDP갭
(13.936) (6.9587)
-0.18680*M__D85+0.22169*M__D89C95+0.14627*M__D99
(3.2702) (8.6580) (2.6117)

R2C=0.89560 SE=0.052143 DW=1.7576(추정기간: 1984.1-2006.1)

○ 법인기업 소득격차 (= 자본금 1억엔 미만/자본금 1억엔 이상)

LOG(법인기업 소득격차) = -2.6214 + 0.30494 * GDP갭
(14.082) (3.5823)

R2C=0.30471 SE=0.91358 DW=1.5833(추정기간: 1980.1-2007.1)

다. 소비 관련 세목

○ 소비세

소비세수(국세) = 소비세(중앙+지방)에서 중앙정부가 차지하는 비율 * 소비세수

○ 주세

LOG(주세세수+주세 누적제도 증감세액)
=-2.9070+0.92716*LOG(민간최종소비지출: 명목)-0.030333*time trend
(1.9842) (7.1702) (7.1254)

R2C=0.67136 SE=0.061520 DW=1.0232 (추정기간: 1980.1-2005.1)

○ 담배세

LOG(담배세수+담배세 누적제도 증감세액)
=-3.2951+0.90404*LOG(민간최종소비지출: 명목)-0.030479*time trend
(2.1394) (6.8390) (9.1407)

R2C＝0.81466 SE＝0.044035 DW＝1.2267(1985.1-2005.1)

2. 국회예산정책처(2012)

국회예산정책처는 2012년 6월 발간한『2012～2060년 장기 재정전망 및 분석』보고서에서 총수입을 국세, 사회보장기여금, 세외수입 등으로 나누어 전망하였다. 특히 국세는 소득세, 법인세, 부가가치세, 주세, 재산세, 관세, 개별소비세 및 교통세, 기타조세로 나누어 추계하였는데, 본 연구와 관련된 소득세, 법인세, 소비세의 추계방법을 소개하고 이의 한계점을 소개한다.

가. 소득세

인구구조 변화에 직접적 영향을 받는 종합소득세, 근로소득세 및 사업소득세에 대해 1인당 세부담의 성별·연령별 상대 세부담 구조는 고정시키고, 연령별 인구 수 등을 반영한 성별·연령별 소득세 부담인구를 적용하고 세부담액이 연도별 임금상승률 및 경상성장률에 따라 증가한다고 가정하여 해당연도의 소득세수를 추계하였다.

반면, 인구구조 변화의 효과가 거시변수를 통해 간접적으로 나타나는 자산거래 관련 세목세목은 회귀식을 통해 전망했는데, 양도소득세는 자기회귀모형(AR)을, 이자·배당소득세는 금리증가율, 개인예금 및 채권잔액, 기업의 세전순이익 등의 변수를 이용한 회귀식을, 기타소득세 및 퇴직소득세는 경상GDP를 이용한 회귀식을 이용하였다.

추계결과, 2012년 GDP 대비 3.43% 정도인 소득세수가 2060년에는 3.77%로 0.34%포인트 정도 증가할 것으로 전망되었다. 그러나 소득세수는 생산가능인구수 감소와 이자율 하락에 따른 이자소득세의 감소 등에 따라 전망구간의 전반부('11～'35)에 비해 후반부('36～'60)의 평균 증가율이 크게 둔화(5.9→2.6%)될 것으로 나타났다.

나. 법인세

고령화가 법인세수에 직접적인 관계를 갖는다는 선행 연구결과를 찾아보기 어려워 다음과 같은 경상GDP 및 금리 등 거시경제변수에 의한 회귀분석을 이용하여 추정하였다.

$$\log(CIT)t = -4.69 + 1.10\log(GDPV)t\text{-}1 - 2.67\log(1 + YCB/100)t\text{-}1$$
$$(-10.42)\quad (-37.3)\qquad (-3.14)$$
$$\overline{R^2} = 0.99 \quad D.W = 0.77$$

그러나 이렇게 탄성치를 가지고 장기세수전망을 할 경우, 탄성치의 크기에 따라 장기적인 세수변동 방향이 정해져 시간이 경과함에 따라 지속적으로 증가 또는 감소하여 다른 요인을 감안하지 않을 경우 다소 비현실적인 추계결과에 이르게 될 우려가 있다. 국회예산정책처의 추계결과도 법인세수의 GDP탄성치가 1.10으로 나타나 2012년 GDP 대비 3.43% 정도인 법인세수가 2060년에는 무려 4.52%로 1.09%p(약 30%)나 증가할 것으로 전망되었다.

법인세수의 장기세수전망에 있어서는 법인의 영업잉여가 GDP에서 차지하는 비중이 어떻게 변화할지가 가장 큰 관건인데, 이를 고려하지 않고 과거 법인세수의 GDP탄성치, 그것도 세제개편에 의한 세수효과를 제거하지 않은 탄성치를 적용하는 문제가 있다. 박형수・홍승현(2011)의 연구결과에 따르면 저출산・고령화 등 우리 경제・사회의 미래 트렌드가 법인의 영업잉여가 GDP에서 차지하는 비중이 고령인구 증가에 따라 감소하는 것으로 나타나, 이러한 요인을 감안한다면 국회예산정책처(2012)의 법인세수 전망치는 하향조정될 여지가 있어 보인다.

다. 부가가치세

인구구조의 변화에 영향을 받는 세목이므로 종합소득세, 근로소득세

및 사업소득세처럼 연령별 부가가치세 부담의 상대비를 고정시켜 연령별 인구 수 변화를 반영하고, 1인당 부가가치세수는 민간소비 증가율 전망치에 1인당 부가가치세수의 민간소비 탄력성을 적용한 증가율로 증가한다고 가정하여 연도별 부가가치세수를 추계하였다.

추계결과, 2012년 GDP대비 4.28% 정도인 부가가치세수가 2060년에는 4.16%로 0.12%p 정도 감소할 것으로 전망되었다. 그러나 법인세수 전망에서와는 반대로 박형수·홍승현(2011) 및 다른 여러 연구결과에서 인구고령화에 따라 경제전체의 소비성향이 높아지므로 이를 고려하지 않은 전망치는 상향조정될 여지가 있는 것으로 보인다.

라. 기타 소비세

주세는 연령별 주류소비 구조를 고정시키고 연령별 인구 수 변화를 반영하여 추계하고, 개별소비세와 교통에너지환경세의 세수는 합쳐서 경상GDP와 자동차대수를 설명변수로 하는 다음과 같은 회귀분석을 이용하여 추정하였다.

$$\log(ST)t = -4.86 + 0.8\log(GDPV)t - 0.46\log(CAR)t + 0.28D01t - 0.18D0809t$$
$$(-2.92)\ (3.39)\qquad (2.04)\qquad (1.82)\qquad (-1.51)$$
$$\overline{R^2} = 0.98\ \ \text{D.W} = 1.51$$

추계결과, 2012년 GDP 대비 0.22% 및 1.46%인 주세 및 개별소비세+교통에너지환경세의 세수가 2060년에는 0.20% 및 0.87%로 0.02%포인트 및 0.59%포인트 정도 감소할 것으로 전망되었다.

이러한 국회예산정책처의 세목별 국세수입 기준선 전망결과를 종합해 보면 "향후 2060년까지 세제변화가 없을 경우 우리나라의 조세구조는 소득세(2011년 3.4→2060년 3.8%)와 법인세(2011년 3.6→2060년 4.5%), 재산세(2011년 0.7→2060년 0.9%)의 비중이 소폭 상승하는 가운데 소비과세인 부가가치세(2011년 4.2→2060년 4.1%)의 비중은 소

폭 하락하는 방향으로 조정될 것"이라고 한다. 나아가 "이와 같은 전망 결과를 우리나라의 현행 조세제도를 효율성 측면에서 평가해본다면, 현행의 조세시스템에 변화를 주지 않을 경우, 고령화로 인해 소비세 및 개인소득세의 비중이 감소(혹은 미미한 증가)하고 법인세 비중은 증가한다는 본 전망의 결과는 그다지 바람직하지 않아 보인다"고 평가하고 있다.

그러나 위에서 언급했듯이 법인세수는 과대추계된 반면, 부가가치세수는 과소추계된 문제점이 있으므로 이러한 국회예산정책처의 장기 세수전망에 대한 결론은 재검증이 필요한 것으로 판단된다.

〈부표 3-1〉 국회예산정책처(2012)의 장기 세수전망 결과

(단위: GDP 대비, %)

	소득세	법인세	부가가치세	주세	재산세	관세	개별소비+교통세	기타조세	국세수입 소계
2012	3.43	3.43	4.28	0.22	0.71	0.84	1.46	1.25	15.61
2013	3.51	3.52	4.32	0.20	0.74	0.80	1.33	1.16	15.58
2014	3.58	3.57	4.37	0.19	0.75	0.82	1.27	1.15	15.71
2015	3.64	3.65	4.46	0.19	0.77	0.88	1.22	1.15	15.96
2016	3.68	3.66	4.46	0.17	0.80	0.95	1.10	1.15	15.96
2017	3.71	3.65	4.44	0.20	0.79	0.90	1.23	1.11	16.03
2018	3.73	3.66	4.42	0.19	0.79	0.88	1.17	1.09	15.92
2019	3.76	3.66	4.40	0.19	0.79	0.85	1.17	1.07	15.88
2020	3.77	3.66	4.37	0.19	0.79	0.83	1.17	1.05	15.84
2021	3.79	3.66	4.36	0.19	0.77	0.80	1.17	1.04	15.78
2022	3.80	3.66	4.35	0.19	0.76	0.79	1.17	1.02	15.74
2023	3.81	3.65	4.34	0.19	0.75	0.79	1.17	1.00	15.72
2024	3.82	3.65	4.34	0.19	0.75	0.78	1.17	0.99	15.70
2025	3.83	3.66	4.34	0.20	0.75	0.77	1.17	0.97	15.69
2026	3.85	3.66	4.34	0.20	0.73	0.76	1.17	0.96	15.67
2027	3.86	3.67	4.34	0.20	0.72	0.75	1.17	0.95	15.65
2028	3.88	3.70	4.34	0.20	0.72	0.73	1.17	0.93	15.67
2029	3.89	3.72	4.34	0.20	0.72	0.72	1.16	0.93	15.69
2030	3.91	3.75	4.35	0.20	0.72	0.71	1.16	0.92	15.72
2031	3.92	3.77	4.35	0.20	0.71	0.70	1.16	0.92	15.71
2032	3.93	3.79	4.34	0.20	0.69	0.69	1.15	0.91	15.70
2033	3.93	3.81	4.34	0.20	0.69	0.67	1.14	0.90	15.69
2034	3.94	3.83	4.34	0.20	0.69	0.66	1.14	0.89	15.69
2035	3.94	3.85	4.34	0.20	0.69	0.65	1.13	0.88	15.68
2036	3.95	3.87	4.34	0.19	0.70	0.64	1.12	0.87	15.68
2037	3.95	3.89	4.34	0.19	0.70	0.62	1.11	0.86	15.68

〈부표 3-1〉의 계속

	소득세	법인세	부가가치세	주세	재산세	관세	개별소비+교통세	기타조세	국세수입 소계
2038	3.95	3.92	4.35	0.19	0.71	0.61	1.10	0.85	15.69
2039	3.95	3.95	4.35	0.19	0.72	0.60	1.09	0.85	15.70
2040	3.95	3.97	4.35	0.19	0.72	0.59	1.08	0.84	15.70
2041	3.94	3.99	4.35	0.19	0.72	0.58	1.07	0.83	15.68
2042	3.92	4.02	4.35	0.19	0.72	0.56	1.06	0.82	15.66
2043	3.91	4.06	4.35	0.19	0.73	0.55	1.05	0.82	15.66
2044	3.91	4.09	4.35	0.19	0.73	0.54	1.04	0.81	15.67
2045	3.90	4.12	4.35	0.19	0.74	0.52	1.03	0.81	15.66
2046	3.90	4.15	4.35	0.19	0.75	0.51	1.02	0.80	15.65
2047	3.89	4.17	4.35	0.19	0.75	0.50	1.01	0.79	15.66
2048	3.89	4.20	4.33	0.19	0.76	0.48	0.99	0.79	15.64
2049	3.88	4.23	4.31	0.19	0.78	0.47	0.98	0.79	15.63
2050	3.88	4.26	4.29	0.19	0.79	0.45	0.97	0.78	15.61
2051	3.87	4.29	4.27	0.19	0.80	0.43	0.96	0.78	15.59
2052	3.88	4.32	4.26	0.19	0.82	0.42	0.95	0.78	15.61
2053	3.89	4.36	4.24	0.19	0.82	0.40	0.94	0.77	15.62
2054	3.88	4.36	4.23	0.19	0.84	0.38	0.93	0.77	15.58
2055	3.88	4.40	4.22	0.20	0.85	0.37	0.92	0.77	15.60
2056	3.89	4.44	4.20	0.20	0.87	0.35	0.91	0.77	15.62
2057	3.90	4.46	4.19	0.20	0.88	0.33	0.90	0.77	15.62
2058	3.85	4.48	4.18	0.20	0.89	0.32	0.89	0.76	15.57
2059	3.81	4.50	4.17	0.20	0.90	0.30	0.88	0.76	15.52
2060	3.77	4.52	4.16	0.20	0.92	0.29	0.87	0.76	15.49
증감	0.34	1.09	-0.12	-0.02	0.21	-0.55	-0.59	-0.49	-0.12

〈국문요약〉

중장기 세수 변동요인 분석 및 향후 전망

박형수 · 박명호 · 김학수 · 정재호

빠르게 진행되고 있는 인구고령화와 복지제도 확대에 대한 요구로 향후 복지지출 등 재정지출 규모가 지속적으로 증가할 전망이다. 현세대의 복지비용을 미래세대에 전가하지 않고 재정건전성을 유지하기 위해서는 세입 확충을 통한 적극적인 재원조달방안이 필요하다. 세입을 확충하는 방안으로는 기존 세목의 세율을 인상하거나 새로운 세목을 설치하는 등의 증세정책도 있지만, 세원(tax base)을 넓혀 세수를 확보하는 방안도 있다.

이에 본 보고서에서는 중장기 세원 변화와 이에 따른 조세수입 변화 자체를 전망해 보는 연구를 수행하였다. 기존 연구들의 미시적 접근방법에서 벗어나 거시적 접근방법을 적용하여, 과거 우리나라 소득세, 법인세, 부가가치세 등 3대 기간세목의 세수 변동을 세제 요인과 과세베이스 요인으로 분해한 후 각 요인별 세수 변동에 대한 객관적인 분석을 시도하였다.

특히 이와 같은 과세베이스 요인의 변동에 대한 분석결과를 박형수 · 홍승현(2011)의 저출산, 고령화에 따른 GDP 및 소득 · 소비구조 변화에 대한 연구결과와 연계시켜 현행 세제가 유지될 경우 소득세, 법인세, 부가가치세 등 세원별 중장기 세수규모에 대한 전망도 시도했다. 향후 우리나라의 세원별 중장기 세수규모에 대한 전망도 시도해 보았다. 그러나 이번 연구는 매우 시험적인 수준에서 중장기 세수전망을 시도한 것으로, 향후 본 연구결과를 바탕으로 보다 많은 후속 연구가 있기를 기대해 본다.

〈Abstract〉

A Study on Long-term Tax Revenues: Analysis, Implications and Future Directions

Hyung-soo Park · Myung-Ho Park ·
Hag-Soo Kim · Jaeho Cheung

This report provides analysis on the source of variation in VAT, personal and corporate income tax revenues. We also try to provide long-term projections. Unlike microscopic analysis in previous studies, we apply macroscopic analysis. We first break down the changes in revenue from three major taxes into tax system factor and tax base factor. Then we conduct in-depth analysis on the change in tax revenues by each factor.

Particularly, this report links analysis of change in the tax base factor to results from Park and Hong's 2011 research on change in GDP and income-consumption structure due to low fertility and aging. Finally, we make a projection on medium and long-term tax revenues in Korea, in case the current tax system is maintained.

박형수
서울대학교 경제학과 졸업
미국 University of California-Los Angeles 경제학 박사
현, 한국조세연구원 선임연구위원

박명호
연세대학교 경제학과 졸업
미국 Michigan University 경제학 박사
현, 한국조세연구원 연구위원

김학수
한국외국어대학교 경제학과 졸업
미국 The Ohio State University 경제학 박사
현, 한국조세연구원 연구위원

정재호
서강대학교 경제학과 졸업
미국 Wisconsin-Madison University 경제학 박사
현, 한국조세연구원 선임연구위원

자료 수집 및 정리
김용대 한국조세연구원 전문연구원
김현숙 한국조세연구원 전문연구원
임현정 한국조세연구원 전문연구원

研究報告書 12-02

중장기 세수 변동요인 분석 및 향후 전망

2012년 12월 24일 인쇄
2012년 12월 31일 발행

저 자 박형수 · 박명호 · 김학수 · 정재호
발행인 조원동
발행처 한국조세연구원
[1][3][8]-[7][7][4] 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28
전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr
등 록 1993년 7월 15일 제21-466호
조판및 인 쇄 고려문화사
ⓒ 한국조세연구원 2012
ISBN 978-89-8191-600-8

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.
값 8,000원