

한국세제사 제1편 연대별

2012. 12

발간사

조세제도는 한 국가의 경제는 물론 정치·사회와 밀접한 관계를 가진다. 경제·정치·사회가 변화함에 따라 그에 맞춰 세제도 변화하며, 거꾸로 세제의 변화는 경제주체의 행태 변화를 통해 경제·정치·사회에 영향을 준다. 그러므로 조세제도가 우리나라의 경제·정치·사회의 변화에 어떻게 대응하여 왔고 어떤 결과를 가져왔는지를 정리·기록하고 평가하는 일은 조세제도의 현재를 평가하고 향후 발전방향을 모색하는 데 있어 매우 중요한 의미를 가진다. 그러한 기록과 평가를 위해서 한국조세연구원은 2011년부터 2년에 걸쳐 한국세제사 편찬 사업을 수행하였다.

약 15년 전에도 유사한 작업을 수행하여 『한국의 조세정책 50년』이라는 제목의 보고서를 발간하였는데, 이번 사업에서는 단순히 이전의 것을 증보(update)하는 수준을 넘어 보다 발전된 형태의 세제사를 편찬하고자 하였다. 그래서 이전의 작업과는 몇 가지 관점에서 차이가 있다.

첫째, 대한민국 정부 수립 이후만을 대상으로 한 『한국의 조세정책 50년』과 다르게, 이번 사업에서는 연구대상 기간을 확대하였다. 『한국의 조세정책 50년』이 발간된 지 약 15년이 지났으므로 그 이후의 기간들을 포함시킨 것은 당연하지만, 그 외에도 시대를 거슬러 올라가 『한국의 조세정책 50년』에 포함되지 않았던 일제 강점기와 그 이전의 시대를 연구대상에 포함하였다. 일제 강점기 이전의 시대는 ‘근대 이전’이라고 명명하고 삼국시대 이래 우리나라의 대표적인 세제인 조·용·조의 발전과 그 외의 잡세에 대해 정리하였다.

둘째, 『한국의 조세정책 50년』이 재정학자들에 의해 작성된 것인 데 비해, 이번 사업에서는 재정학자와 경제사학자의 협력을 통해 보다 보편적인 관점에서 세제의 발전사를 정리하고자 노력하였다. 연구계획을 수립하는 과정에서 자문위원회에 경제사학자가 참여하여 보고서의 구성과 집필진의 선정 등에 대해 자문하였으며, 6개의 시대로 구분하여 작성한 연대사 중 앞부분 절반은 경제사학자가 작성하고 현대적인 세제의 발전과정을 정리한 뒷부분 절반은 재정학자가 작성하였다. 또한 연구과정에서 중간보고회와 최종보고서 평가과정을 통해 경제사학자와 재정학자가 상호 코멘트를 함으로써 한쪽으로 치우치지 않은 연구결과가 나오도록 하였다.

셋째, 연대사 외에 주제별 세제에 대해서는 소득세·법인세·소비세 등 세목별로 발전과정을 정리한 『한국의 조세정책 50년』과 달리, 이번 사업에서는 한국 세제의 발전과정에서 중대한

전환점이 되었거나 그에 준하는 중요한 영향을 미친 사건·사안을 선정하여 집중적으로 다루었다. 부가가치세제의 도입, 금융실명제 및 금융소득 종합과세제도의 도입, 종합부동산세의 도입, 국세 행정의 관점에서는 국세청의 설립 등이 그러한 사안에 포함된다. 선정된 사건·사안에 대해서 정부의 문서와 각종 연구결과 등을 종합 정리함은 물론, 정책 담당자 및 정책 도입·변화 과정에서 중요한 역할을 하였던 연구자들에 대한 면담조사를 통해 기존의 문헌에 나타나지 않았던 생생하고 정확한 기록과 평가를 남기고자 노력하였다.

마지막으로 조세 관련 통계를 집대성하였다는 점도 이번 사업의 중요한 특징 중 하나이다. 국세청 설립 이전에 재무부 사세국에서 발간한 통계자료와 국세청에서 발간한 국세통계연보에 수록된 통계를 모두 종합하여 시계열로 통합 정리할 수 있는 것은 시계열로 모으고, 그렇게 할 수 없는 것은 별도의 항목으로 모아서 정리하였으며, 통계의 일관성 등의 관점에서 유의할 필요가 있는 부분에 대해서는 모두 주를 달아서 자료를 사용하는 자들이 목적에 맞게 사용할 수 있도록 정리하였다. 특히 인쇄된 자료만 있던 오래된 자료들을 엑셀파일로 만들고 목록과 색인을 정리하여 연구자들이 자료에 쉽게 접근할 수 있도록 하였다.

이번의 세제사 편찬 사업에는 상당히 많은 분들께서 사업의 취지에 공감하여 여러 가지로 도와주시고 직접 집필에 참여하기도 하셨다. 본원에서는 안종석 선임연구위원과 박명호 연구위원이 편집위원으로서 본 사업의 진행과 사업 결과의 출판을 책임지고 정리하였다. 초기에 사업을 구상하고 제1편의 연구진을 구성하여 연구를 시작하는 과정에서는 본원의 부연구위원으로 있다가 중앙대학교로 자리를 옮긴 고선 교수도 상당한 기여를 하였다. 긴 시간 동안 많은 노력을 기울인 이분들께 감사의 말씀을 드린다.

사업의 초기부터 중간 중간에 중요한 의사결정 과정이 발생할 때마다 재정학 및 경제사 분야에서 오랫동안 연구를 수행하신 전문가 몇 분을 초청하여 사업의 내용과 추진방법 등에 대한 자문을 구하였으며, 연구자 추천을 받기도 하였다. 서강대학교 곽태원 명예교수, 조세심판원 김낙희 원장, 청주대학교 김성태 교수, 기획재정부 세제실 조세정책국 김형돈 국장, 성균관대학교 안종범 교수, 연세대학교 윤건영 교수, 서울대학교 이영훈 교수, 한국외국어대학교 최광 교수, 한국경제연구원 사회통합센터 현진권 소장께서 자문위원으로서 본 사업의 구상과 시작, 진행에 큰 도움을 주셨다.

자문위원들의 적극적인 도움에 깊은 감사의 말씀을 드린다.

본 사업의 수행 결과는 세 개의 편으로 구분하여 정리하였다. 제1편은 연대별 세제사로 고대 국가부터 최근까지의 세제 발전과정을 정리하였으며, 제2편은 주제별 역사와 평가로서 우리나라 세제의 발전 과정에서 주목할 만한 사건과 사안에 초점을 맞춰 집중적으로 조명하였다. 그리고 제3편은 통계로서 인쇄된 책자로 발간하지는 않고 CD에 담았다.

제1편은 ‘근대 이전’, ‘식민지기(1910~1945)’, ‘대한민국 초기(1945~1961)’, ‘경제개발기(1960~1970년대)’, ‘시장경제 전환기(1980~1990년대)’, ‘경제위기 이후(2000년대)’로 구분하여 여섯 명의 저자가 각각 한 부분씩 맡아 저술하였다. 제2편은 총 25개의 사건·사안에 대해 사건·사안별로 1~3명의 연구진이 참여하여 집필하였다. 제2편의 연구주제와 연구진은 한국재정학회·한국세무학회·한국세법학회·한국조세연구포럼 회원을 대상으로 공모하여 선정하였다. 제3편의 통계작업은 본원의 연구진이 작업을 수행하였다. 집필진의 숫자가 많아 여기서 일일이 다 언급하지 못하고 보고서 앞부분에 집필진 명단을 별도로 정리하였다.

이 자리를 빌어 한국조세연구원의 세제사 편찬 작업의 취지에 공감하고 참여하여 직접 집필을 한 전문가 여러분께 진심으로 감사의 말씀을 드린다. 길고 지루한 작업이었지만 본 작업 결과가 후학들의 연구와 앞으로의 조세정책 방향 설정에 중요한 영향을 줄 것으로 기대한다.

마지막으로 본 연구사업은 한국조세연구원의 사업으로 진행되었지만 각 연대별·주제별 역사의 기록과 평가는 그 부분을 집필한 집필자가 독립적으로 작성한 것이다. 그러므로 그 내용에 대한 책임도 각 부분의 집필을 담당한 집필자에게 있다고 할 수 있으며, 연구 내용이 한국조세연구원의 공식 입장을 대변하는 것은 아님을 분명히 밝힌다.

2012. 12

한국조세연구원
원 장 조 원 동

연구참여자

1 집필진

제1편 연대별 세제사

- I. 서론: 한국의 세제(고대국가부터 2000년대까지) 개관
안종석(한국조세연구원 선임연구위원)
- II. 근대 이전 우리나라의 세제
조영준(서울대학교 규장각한국학연구원 HK연구교수)
- III. 식민지기(1905~1945년)의 세제
박기주(성신여자대학교 교수)
- IV. 대한민국 초기(1945~1961년)의 세제
최상오(서울대학교 연구교수)
- V. 경제개발기(1960~1970년대)의 세제
정재호(한국조세연구원 선임연구위원)
- VI. 시장경제 전환기(1980~1990년대)의 세제
이영(한양대학교 교수)
- VII. 경제위기 이후(2000년대)의 세제
이철인(서울대학교 교수)

제2편 주제별 역사와 평가

I. 조세체계

1. 조세부담과 조세구조의 변천
안종석(한국조세연구원 선임연구위원)
2. 목적세 제도의 운용
박상원(한국외국어대학교 교수)

II. 소득세

1. 소득세제의 변천 및 주요 이슈
전병목(한국조세연구원 연구위원)
2. 금융실명제와 금융소득 종합과세제도의 도입
김완석(강남대학교 석좌교수)

3. 사업소득 과표 양성화를 위한 노력
전병목(한국조세연구원 연구위원) · 정규언(고려대학교 교수)
4. 근로장려세제의 도입
전영준(한양대학교 교수)

III. 법인세

1. 법인세제의 변천 및 주요 이슈
손원익(한국조세연구원 선임연구위원)
김학수(한국조세연구원 연구위원)
2. 1980년대 이후의 법인세율 인하 추이
손원익(한국조세연구원 선임연구위원)
김학수(한국조세연구원 연구위원)
3. 국제조세 관련 법규의 변천 과정
최용선(서울시립대학교 교수)

IV. 부가가치세

1. 부가가치세제의 변천 및 주요 이슈
홍범교(한국조세연구원 조세연구본부장)
2. 부가가치세제의 도입
최기호(서울시립대학교 교수) · 정재현(동아대학교 교수) ·
최보람(호서대학교 교수)
3. 소규모 사업자에 대한 부가가치세 과세제도
김유찬(홍익대학교 교수)

V. 개별소비세 · 에너지세

1. 개별소비세 · 에너지세제의 변천 및 주요 이슈
성명재(한국조세연구원 선임연구위원)
2. 소비세제도의 변천과정
현진권(한국경제연구원 사회통합센터 소장) ·
성명재(한국조세연구원 선임연구위원)
3. 1·2차 에너지세제 개편
성명재(한국조세연구원 선임연구위원)
4. 1990년대 말의 주세분쟁: 한·EU 및 한·미 주세분쟁
장근호(홍익대학교 교수)

VI. 관세

1. 관세정책의 변천 및 주요 이슈
정재호(한국조세연구원 선임연구위원)
2. 우리나라 관세율 정책의 변천: 중심관세율 체제로의 전환
정재호(한국조세연구원 선임연구위원)
3. GATT·WTO 체제하에서의 관세정책: GATT 가입과 UR 협상을 중심으로
이명현(인천대학교 교수)

VII. 지방세

1. 지방세의 변천 및 주요 이슈
김현아(한국조세연구원 연구위원)
2. 지방자치제 도입과정에서 국세의 지방세 이양 및 그 후의 변화
이영희(한국지방세연구원 수석연구위원)
3. 지방소비세·지방소득세 도입과 지방세체계 개편
주만수(한양대학교 교수)·최병호(부산대학교 교수)

VIII. 재산과세

1. 재산과세의 변천 및 주요 이슈
김현아(한국조세연구원 연구위원)
2. 투기 억제 목적의 부동산세제
김경환(서강대학교 교수)
3. 종합부동산세제의 도입 및 변천
이진순(숭실대학교 교수)·김경표(원광대학교 교수)
4. 증여세 완전포괄주의 도입에 따른 상속세제도의 변천
김진(동덕여자대학교 교수)

IX. 조세지원제도

1. 조세지원제도의 변천 및 주요 이슈
김학수(한국조세연구원 연구위원)
2. 비과세·감면 관리 및 통제제도
김상현(서울대학교 교수)
3. 조세지출예산제도
전병욱(서울시립대학교 교수)

X. 국세행정

1. 국세행정의 변천 및 주요 이슈
김재진(한국조세연구원 선임연구위원)
2. 국세청의 출범
이영환(계명대학교 교수)
3. 1999년 국세행정 조직의 개편
정연식(계명대학교 교수)
4. 전자세정과 국세정보통합관리시스템
김유찬(홍익대학교 교수) · 박 훈(서울시립대학교 교수) ·
양인준(서울시립대학교 교수)
5. 납세자 권익보호 및 납세서비스 개선 노력
박 훈(서울시립대학교 교수) · 양인준(서울시립대학교 교수)

2 편집위원

안종석	한국조세연구원 선임연구위원
박명호	한국조세연구원 연구위원

3 자문위원

곽태원	서강대학교 명예교수
김낙희	조세심판원 원장
김성태	청주대학교 교수
김형돈	기획재정부 조세정책관
안종범	성균관대학교 교수, 제19대 국회의원
윤건영	연세대학교 교수
이영훈	서울대학교 교수
최 광	한국외국어대학교 교수
현진권	한국경제연구원 사회통합센터 소장

일러두기

1. 전체 구성

- (1) 『한국세제사』는 총 세 편으로 기획되어 총 5권의 논문집과 1개의 CD로 구성되어 있습니다.
- (2) 제1편 연대별 세제사는 ‘서론’, ‘근대 이전’, ‘식민지기(1905~1945년)’, ‘대한민국 초기(1945~1961년)’, ‘경제개발기(1960~1970년대)’, ‘시장경제 전환기(1980~1990년대)’, ‘경제위기 이후(2000년대)’로 구성되어 있습니다.
- (3) 제2편 주제별 역사와 평가는 조세체계, 소득세, 법인세, 부가가치세, 개별소비세·에너지세, 관세, 지방세, 재산과세, 조세지원제도, 국세행정 총 10개 분야로 나누어 한국의 세제와 조세행정에 전환점이 된 주요 사건이나 이슈를 다루고 있습니다.
- (4) 제3편 조세관련 통계자료집은 CD에 수록되며 총괄, 징수, 종합소득세, 원천세, 양도소득세, 상속·증여세, 종합부동산세, 법인세, 부가가치세, 주세, 소비세, 국제조세, 세무조사, 기타 총 14개 분야로 구성되어 있습니다.

2. 자료집

- (1) 통계자료집은 1966년 국세청 개청 이후 국세청에서 정리·집계한 『국세통계연보』를 기초로 하여 『국세통계연보』에 수록된 통계자료를 2010년까지 정리하여 데이터를 시계열로 최대한 확장하였습니다(단, 일부 통계는 1966년 이전까지 수록연도를 확장하였으며, 시계열 제공이 어려운 통계는 연도별로 정리하였습니다).
- (2) 『국세통계연보』를 포함하여 이외의 모든 출처는 통계표의 주석(Note)에 명시하였습니다.
- (3) 조세체계의 변천 및 『국세통계연보』 구성 체계 변경, 데이터 이용 시 유의점을 주석으로 설명하였습니다.
- (4) 『국세통계연보』의 수치 등이 발간연도 이후에 업데이트된 경우 이를 반영하고 오류 사항을 정정하였습니다.
- (6) 중·장기 시계열 통계 데이터 제공 시 단위를 통일하고, 이에 대한 설명을 추가하였습니다.
- (7) CD에 수록된 통계자료는 목차(Contents)와 데이터(Data)를 담고 있으며, 목차(Contents)에는 분야별 파일명과 표 번호, 수록연도, 바로가기 기능이 있으며, 통계표는 Note(주석)와 데이터(Data)로 구성되어 있습니다.
- (8) 본 통계는 국세청의 현 분류체계 및 통계제공방식과 과거의 분류체계 및 통계 제공방식을 결합하여 통계의 시계열을 확장한 것으로서 이 과정 속에서 오류의 가능성이 있음을 밝히며, 한국조세연구원의 책임하에 있습니다.

목차

■ 제1편 연대별

Ⅰ	서론: 한국의 세제(고대국가부터 2000년대까지) 개관	25
	1. 근대 이전 우리나라의 세제	27
	2. 식민지기(1905~1945년)의 세제	33
	3. 대한민국 초기(1945~1961년)의 세제	38
	4. 경제개발기(1960~1970년대)의 세제	44
	5. 시장경제 전환기(1980~1990년대)의 세제	48
	6. 경제위기 이후(2000년대)의 세제	52
Ⅱ	근대 이전 우리나라의 세제	57
	1. 머리말	57
	2. 조·용·조 체제의 도입과 정착-조선 전기까지-	58
	가. 조·용·조의 개념과 구성	58
	나. 고대국가 성립 이전의 조·용·조	60
	다. 조(租), 토지세	63
	라. 용(庸), 요역과 균역	68
	마. 조(調), 공물 납부	71
	바. 조·용·조 체제 정착의 역사적 의의와 한계	73
	3. 조·용·조 체제의 대전환(大轉換)-조선 후기-	74
	가. 영정법	74
	나. 대동법	75
	다. 균역법	77
	라. 환곡	79
	마. 비축(比摠)	81
	바. 조·용·조 체제의 대전환이 가지는 의미	83
	4. 정규(正規) 잡세(雜稅)	84
	가. 수산세(水産稅) 또는 해세(海稅)	84

나. 상업세(商業稅)	86
다. 장인세(匠人稅)	91
라. 광세(鑛稅)	93
마. 무세(巫稅)	94
바. 정규 잡세 수취의 특질	96
5. 조세제도의 이상과 실제-근대 이전 세제의 특질-	97
가. 조세제도의 이상(理想)	97
나. 조선 후기 농민의 실부담	98
다. 임시세와 비정규 잡세[無名雜稅]	100
라. 근대 이전 세제의 특질	104
6. 근대적 세제로의 이행 시도	106
가. 근대 이전의 조세 인식	106
나. 갑오개혁의 성과와 한계	107
다. 대한제국기의 세제 변동	111
라. 근대적 세법령의 제정	113
마. 관세의 설정	114
바. 근대적 세제 형성 과정에 대한 역사적 평가	115
참고문헌	116

Ⅲ 식민지기(1905~1945년)의 세제 133

1. 서론	133
2. 경제구조의 변화와 재정·조세의 추이	135
가. 경제성장의 추이와 구조 변화	135
나. 중앙 재정 및 조세의 추이	141
다. 지방 재정 및 조세의 추이	147
3. 통치 재정 확보기(1906~1919년)	154
가. 한국세계계획안(韓國歲計計劃案)과 재정자립계획	154
나. 주세·연초세 등 소비세 신설	162
다. 근대적 지세제도의 수립	167
라. 법인소득세 도입	171
마. 지방세제 구축	174
4. 근대적 세제 구축기(1920~1936년)	180
가. 관세제도의 개정	181

나. 주세율 인상과 연초전매제 실시	183
다. 제1차 세제 개정과 영업세 도입	186
라. 제2차 세제 개정과 개인소득세 도입	195
마. 지방세제의 개정	202
5. 전시체제기(1937~1945년)	210
가. 세목 신설과 세율 인상	210
나. 제3차 세제 개정	217
다. 1940년대의 전면적 증세	222
라. 소득세와 주세의 증징	226
마. 지방세 체계와 세율 개정	230
6. 식민지기 세제에 대한 평가	233
가. 조세 유별 구성의 변화	233
나. 조세부담률의 추이	239
다. 세제의 공평성과 효율성	243
7. 결론	247
참고문헌	249

Ⅳ 대한민국 초기(1945~1961년)의 세제 271

1. 서론	271
가. 시기 구분	273
나. 연구내용과 방법	274
2. 원조경제의 전개와 재정 및 조세	276
가. 원조경제의 전개	276
나. 재정제도의 정비와 운용	282
다. 조세구조	287
3. 미군정기(1945~1948년)의 세제	289
가. 조세체제의 변화	289
나. 세제 정비	292
4. 정부수립기(1948~1950년)의 세제	296
가. 세법 제정의 배경	296
나. 세법의 제정	298
5. 한국전쟁기(1950~1953년)의 세제	310
가. 전시세제 도입 배경	310

나. 전시 세제 개정	312
다. 임시토지소득세법	322
6. 전후재건기(1954~1960년)의 세제	327
가. 세제 개혁의 배경과 발드의 세제 건의안	327
나. 1954년의 세제 개혁	330
다. 1950년대 후기의 세제 개혁	338
7. 대한민국 초기 세제의 특징과 평가	348
가. 자립적인 세입구조의 기반 마련	348
나. 간접세 중심의 조세구조 형성	351
다. 조세의 공평성과 소득재분배	353
라. 경제적 유인의 변화	355
8. 결론: 요약	357
참고문헌	364

V 경제개발기(1960~1970년대)의 세제 373

1. 서론	373
2. 경제 환경과 세제변화	374
가. 1960년대 경제 환경과 세제변화 개관	374
나. 1970년대 경제 환경과 세제변화 개관	381
3. 1960년대(1961~1971년)의 세제	386
가. 1960년 이전의 조세체계(1950년대 말)	386
나. 1961년의 세제개편	388
다. 제1차 경제개발 5개년계획(1962~1966년)	390
라. 국세청의 설립(1966년)	391
마. 제2차 경제개발 5개년계획(1967~1971년)	393
4. 1970년대(1972~1979년)의 세제	397
가. 1970년대 초의 조세체계(1972~1973년)	397
나. 국세기본법 제정 및 종합소득세 도입(1974년)	400
다. 방위세 도입(1975년)	405
라. 부가가치세와 특별소비세 도입(1976~1977년)	405
마. 1970년대 말의 세제개편(1978~1979년)	409
5. 1960~1970년대 세제의 특징과 평가	412
가. 경제개발을 위한 조세의 재원조달 기능	412

나. 유인제도로서의 조세정책	415
다. 근대적 조세체계 기틀 마련	419
라. 부동산과 세제	423
6. 결론	427
참고문헌	429

Ⅵ 시장경제 전환기(1980~1990년대)의 세제 431

1. 서론	431
가. 시장경제 전환기의 주요 특징	431
나. 시대 구분의 근거	432
다. 연구 범위와 내용	436
2. 경제 환경과 세제변화의 개관	436
가. 경제 환경의 변화	436
나. 조세부담률과 세수입 구조의 변화	438
다. 메가트렌드와 세제의 변화	440
라. 주요 세제변화 개관	442
3. 전두환 정부의 신규 세제	474
가. 1984년의 예산 동결	474
나. 1982년 교육세 신설	475
4. 노태우 정부의 신규 세제	477
가. 1989년 담배소비세 신설	477
나. 1990년 토지초과이득세의 도입	478
5. 김영삼 정부의 신규 세제	478
가. 1994년 휘발유와 경유에 대한 특별소비세의 교통세 전환	479
나. 1994년 농어촌특별세 신설	479
다. 1994년 주세의 지방양여율의 대폭 인상	480
라. 1996년 금융소득 종합과세제도 도입	480
6. 시장경제 전환기의 세제의 특징과 평가	483
가. 재정건전성 평가	483
나. 조세부담률 수준 평가	484
다. 소득세	485
라. 법인세	487
마. 지방세	489

바. 각종 목적세에 대한 평가	490
사. 간이과세제도	491
아. 금융소득종합과세	492
자. 부동산 관련 세제 운용	492
차. 조세행정	493
7. 결론	494
참고문헌	496

Ⅶ 경제위기 이후(2000년대)의 세제 499

1. 서론	499
2. 시대 개관	501
가. 개관	501
나. 조세제도	503
3. 2000년대 한국의 조세제도와 변화	505
가. 정권별 세제변화의 방향	505
나. 세제 변천과 현행 세제	507
4. 2000년대 세제의 주요 특성 및 의의	513
가. 소득분배 및 보장기능 강화	513
나. 기업활동 활성화 조치	521
다. 세수입 기반 확충: 조세감면제도의 체계화	526
라. 부동산 가격안정화 시도	533
마. 조세인센티브를 활용한 자영자 소득파악	544
바. 고용 및 지방경제에 대한 고려	547
사. 요약: 2000년대 조세제도의 의의	549
5. 문제점 및 개선방향	552
가. 소득세제의 위상 제고: 자본소득과세 정비 포함	552
나. 납세문화 개선	555
다. 차선의 이론에 과도하게 의존	556
라. 조세정책과 재정정책 간의 연계성 부족	556
마. 공간적 고려 미흡	557
바. 공정경쟁에 대한 고려	558
사. 잦은 세제개편	559
6. 요약 및 결론	562
참고문헌	567

표목차

〈표 II-1〉 『여지도서(輿地圖書)』에 기재된 균역해세의 종류	85
〈표 II-2〉 균역법 시행 이후 해세(海稅) 상납액의 추이	85
〈표 II-3〉 『만기요람』에 기재된 시전의 종류와 시역(市役)의 폰수	88
〈표 II-4〉 『부역실총』에 기재된 18세기 말 전국 장세(場稅) 총액	91
〈표 II-5〉 다산이 조사한 전라도 강진의 조세 명목	99
〈표 II-6〉 대한제국의 세입예산 구조	112
〈표 II-7〉 1900~1909년 무역총액 및 관세수입의 추이	115
〈표 III-1〉 GDP 업종별 구성비와 1인당 실질 GDP	139
〈표 III-2〉 유형별 회사 수의 증가 추이	140
〈표 III-3〉 시장·운송·체신의 확대	141
〈표 III-4〉 조선총독부 세출구조의 추이	143
〈표 III-5〉 조선총독부 세입구조의 추이	145
〈표 III-6〉 1910년 지방비 세입세출 예산	149
〈표 III-7〉 지방단체의 세출·세입 주요 비목의 구성	152
〈표 III-8〉 세입 예산표(1905~1910년)	158
〈표 III-9〉 1910년 현재 재무감독국 및 재무서 정원	160
〈표 III-10〉 재정자립계획 세입세출 10개년 예상	162
〈표 III-11〉 1909~1920년 주류별 주세액	164
〈표 III-12〉 연초세 징수 실적	166
〈표 III-13〉 지세령 및 지세령 개정에 의한 도별 지세액 변화	170
〈표 III-14〉 법인소득세 납세 실적	173
〈표 III-15〉 1919년의 국세 체계	174
〈표 III-16〉 1919년의 지방세 체계	175
〈표 III-17〉 지세율의 변천	177
〈표 III-18〉 경기도 시가지의 1920년 가옥세 부과액 결정	178
〈표 III-19〉 호세 계통 조세의 세율 변화	179
〈표 III-20〉 이입세가 존치된 세 품목의 이입세와 관세 총액	182

〈표 III-21〉 주세율의 개정	184
〈표 III-22〉 수입 100원당 공과부담액	189
〈표 III-23〉 시가지와 비시가지의 토지수익 대비 지세 부담	192
〈표 III-24〉 영업세율 결정 과정 예시	194
〈표 III-25〉 1934년 조선소득세령의 내용	197
〈표 III-26〉 1934년 제3종 소득세의 소득구간별 세율 비교	199
〈표 III-27〉 1920~1936년의 국세체계	200
〈표 III-28〉 제1차 세제 개정 시 소위원회의 지방세제 개정안	203
〈표 III-29〉 제2차 세제 개정 시 소위원회의 지방세제 개정안	207
〈표 III-30〉 1936년 지방세 세율	208
〈표 III-31〉 도별 1인당 소득과 조세부담액(1936년)	209
〈표 III-32〉 임시조세증징령, 지나사변특별세령에 의한 소득세율의 인상	211
〈표 III-33〉 임시이득세의 세율 변천	212
〈표 III-34〉 임시이득세의 납세현황	213
〈표 III-35〉 물품세의 품목과 세율(1938년)	215
〈표 III-36〉 1937~1945년의 국세 세목 구성	216
〈표 III-37〉 제3차 세제 개정에 의한 세율 인상	221
〈표 III-38〉 1940년대 세율 인상표	225
〈표 III-39〉 소득세의 종별 구성과 평균부담률	227
〈표 III-40〉 제3종 소득세 납세인원과 세액별 구성	228
〈표 III-41〉 주세액과 주조량의 추이	230
〈표 III-42〉 제3차 개정에 의한 지방세 세율	233
〈표 III-43〉 기간별 조세 유별 구성과 간접세 비중	237
〈표 III-44〉 지방단체별 세액과 중요 세목별 구성의 추이	238
〈표 III-45〉 1940년대 1인당 국세부담액의 비교	241
〈부표 III-1〉 국세 세목별 세액의 추이	251
〈부표 III-2〉 지방세 세목별 세액의 추이	259
〈표 IV-1〉 시기별 세법 제·개정 건수	275
〈표 IV-2〉 해방 전후 남한의 산업별 생산실적 비교	277
〈표 IV-3〉 각 부문별 전쟁 피해상황(1950.6.25~1953.7.27)	278
〈표 IV-4〉 1950년대 총외환수입액과 공급원천별 비중	279

〈표 IV-5〉 공업부문별 부가가치와 구성비 추이(1965년 불변가격)	280
〈표 IV-6〉 산업별 성장률과 구성비 추이	281
〈표 IV-7〉 정부 수립 이후 설치된 특별회계 수	283
〈표 IV-8〉 중앙정부 재정과 일반회계 비중	284
〈표 IV-9〉 일반재정 세입과 세출구조(결산 기준)	286
〈표 IV-10〉 주요 세목별 구성 추이	289
〈표 IV-11〉 조세제도의 변화	290
〈표 IV-12〉 미군정 시기에 정리된 세목 목록	292
〈표 IV-13〉 미군정하의 세법 개정	293
〈표 IV-14〉 물품세율의 개정	294
〈표 IV-15〉 소득세율의 개정	294
〈표 IV-16〉 조세수입과 주요 세목별 비중(결산 기준)	296
〈표 IV-17〉 소득의 종류와 과세표준금액	300
〈표 IV-18〉 일반소득의 세율	301
〈표 IV-19〉 근로소득 공제	302
〈표 IV-20〉 영업세법의 주요 특징: 과세대상영업, 과세표준, 세율	304
〈표 IV-21〉 관세율표 요약	306
〈표 IV-22〉 세율별 수입품목 수 추이	307
〈표 IV-23〉 주류 세율	307
〈표 IV-24〉 물품세 세율, 과세 품목	309
〈표 IV-25〉 1950년도 추가경정예산: 1~4회	310
〈표 IV-26〉 특별소득세 징수세율	312
〈표 IV-27〉 기타 세율의 변화	313
〈표 IV-28〉 근로소득자의 인적공제 변동 내용	315
〈표 IV-29〉 소득의 종류와 과세표준	316
〈표 IV-30〉 갑종 근로소득 세율	317
〈표 IV-31〉 개정된 법인세율	318
〈표 IV-32〉 개정된 영업세 세율	319
〈표 IV-33〉 개정된 물품세율	320
〈표 IV-34〉 임시토지소득세 세율: 제1종 토지	325
〈표 IV-35〉 미국의 수매가격과 시장가격 비교	326

〈표 IV-36〉 국내 총투자율과 저축률(경상가격기준)	327
〈표 IV-37〉 소득의 종류와 세율	331
〈표 IV-38〉 종합소득세 세율	332
〈표 IV-39〉 종합소득세율: 개정 소득세법	333
〈표 IV-40〉 변경된 영업세 세율	335
〈표 IV-41〉 변경된 임시토지소득세율: 제1종 갑류	336
〈표 IV-42〉 물품세율별 품목 수	337
〈표 IV-43〉 경제개발 3개년계획의 주요 내용	339
〈표 IV-44〉 면세 소득수준 변화	341
〈표 IV-45〉 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득(갑종)의 누진세율	341
〈표 IV-46〉 종합소득세율	342
〈표 IV-47〉 개정된 영업세 세율	343
〈표 IV-48〉 변경된 임시토지소득세율: 제1종 갑류	343
〈표 IV-49〉 소득종류별 세율 비교	345
〈표 IV-50〉 연도별 조세부담률	350
〈표 IV-51〉 시기별 소득세법의 주요 특징	353
〈부표 IV-1〉 정부수립 이후 조세제도의 변화	369
〈표 V-1〉 1960년대 주요 경제지표	375
〈표 V-2〉 제1차 경제개발 5개년계획과 실적(1962~1966년)	376
〈표 V-3〉 1960년대 지방세 수입의 세목별 비중	378
〈표 V-4〉 1960년대 내국세 수입의 세목별 비중	379
〈표 V-5〉 1960년대 중앙정부 일반재정 구성	380
〈표 V-6〉 1960년대 조세수입 추이	380
〈표 V-7〉 1960년대 조세부담률 추이	381
〈표 V-8〉 1970년대 주요 경제지표	382
〈표 V-9〉 1970년대 조세부담률 추이	383
〈표 V-10〉 1970년대 통합재정수지 추이	383
〈표 V-11〉 1970년대 조세수입 추이	384
〈표 V-12〉 1970년대 내국세 수입의 세목별 비중	385
〈표 V-13〉 1970년대 지방세 수입의 세목별 구성	386
〈표 V-14〉 1960년 국세와 지방세 체계	387

〈표 V-15〉 1957~1962년 조세수입 및 조세부담률 추이	387
〈표 V-16〉 1961년 말 국세와 지방세 체계	389
〈표 V-17〉 1960년대 조세, 국세 및 지방세부담률 추이	389
〈표 V-18〉 1960년대 내국세 수입 변화	392
〈표 V-19〉 1960년대 조세체계	396
〈표 V-20〉 종합소득과세표준과 세율	404
〈표 V-21〉 지방세 체계(1977년 1월 1일 시행)	406
〈표 V-22〉 부가가치세 도입 전·후의 간접세 세목 변화	409
〈표 V-23〉 1970년대 조세체계	411
〈표 V-24〉 1960년대 조세수입 및 조세부담률 추이	414
〈표 V-25〉 1970년대 조세수입 및 조세부담률 추이	414
〈표 V-26〉 1960년대 총저축률과 총투자율 추이	416
〈표 V-27〉 1970년대 총저축률과 총투자율 추이	418
〈표 V-28〉 소비자물가와 도매물가상승률 추이(1975~1984년)	422
〈표 V-29〉 소비자물가와 도매물가상승률 추이(1966~1975년)	423
〈표 V-30〉 1970년대 소비자물가와 지가상승률 추이	425
〈표 V-31〉 국내의 소득계층별 소득분포 추이	427
〈표 VI-1〉 전두환, 노태우, 김영삼 정부의 경제사회발전 5개년계획	435
〈표 VI-2〉 시장경제 전환기의 주요 거시지표	437
〈표 VI-3〉 시장경제 전환기의 개인소득세제의 변화	444
〈표 VI-4〉 근로소득공제제도의 변화(1983~1996년)	445
〈표 VI-5〉 기본공제의 변화추이(1975~2002년)	445
〈표 VI-6〉 소득세 면세점의 변천(4인 가구 기준)	446
〈표 VI-7〉 시장경제 전환기의 법인세제의 변화	449
〈표 VI-8〉 1996년 상속·증여세 도입 이전과 이후 비교	466
〈표 VI-9〉 지방세제개편(1976~1993년)	468
〈표 VI-10〉 지방세의 세목별 구성비율	470
〈표 VI-11〉 교육세 과세대상 및 세율(1982~1988년)	476
〈표 VI-12〉 교육세 과세대상 및 세율(1991~1995년)	476
〈표 VI-13〉 교육세 과세대상 및 세율(1996~1997년)	477
〈표 VI-14〉 농어촌특별세 과세대상 및 세율(1994~1997년)	480

〈표 VII-1〉 세목별 세수구성비	510
〈표 VII-2〉 조세부담률	511
〈표 VII-3〉 국민부담률	511
〈표 VII-4〉 OECD 주요국의 조세 및 국민부담률(2008년 기준)	512
〈표 VII-5〉 국세·지방세 비율	512
〈표 VII-6〉 지방이전재원을 포함한 지방세수입 비율	512
〈표 VII-7〉 소득세제 주요변화	513
〈표 VII-8〉 소득공제	515
〈표 VII-9〉 세율체계	516
〈표 VII-10〉 이자·배당 금융소득에 대한 원천징수세율	516
〈표 VII-11〉 사업소득 등 원천징수세율	517
〈표 VII-12〉 세액공제제도	518
〈표 VII-13〉 법인세율	521
〈표 VII-14〉 양도소득 세율체계 조정연혁	534
〈표 VII-15〉 보유세 과세대상 분류	536
〈표 VII-16〉 과세표준 비합산대상 주택	537
〈표 VII-17〉 종합부동산세율	537
〈표 VII-18〉 종합부동산세 고령자공제	538
〈표 VII-19〉 종합부동산세 장기보유공제	538
〈표 VII-20〉 장기보유특별공제제도의 최근 변화	542
〈표 VII-21〉 장기보유특별공제제도의 변천사	543

그림목차

[그림 I -1] 메가트렌드와 주요 세제개편(1980~1997년)	51
[그림 II -1] 통일신라의 촌락문서	64
[그림 II -2] 『삼국사기』 「신라본기」 성덕왕 21년	65
[그림 II -3] 『고려사』 「식화지(食貨志)」 ‘전제(田制)’	66
[그림 II -4] 성종 11년 공·사전 1결의 수취량과 수확량	67
[그림 II -5] 『영천청제비(永川靑堤碑)』의 「정원수치기(貞元修治記)」	69
[그림 II -6] 『속대전』의 전세 수취 규정	74
[그림 II -7] 『전남도대동사목(全南道大同事目)』	76
[그림 II -8] 『공물정안(貢物定案)』	77
[그림 II -9] 『양역실총(良役實摠)』	78
[그림 II -10] 『균역청사목(均役廳事目)』	79
[그림 II -11] 『곡총편고(穀摠便攷)』	80
[그림 II -12] 『탁지전부고』에 나타난 재결(災結)과 실결의 장기 추이	82
[그림 II -13] 조선 후기 상업 및 상업세의 4층 구조	86
[그림 II -14] 『부역실총』에 기재된 18세기 말 전라감영의 포구세 수취 지역	89
[그림 II -15] 『탁지전부고』에 기재된 장세(匠稅)의 실상납액	93
[그림 II -16] 『탁지전부고』에 기재된 무세(巫稅)의 실상납액	96
[그림 II -17] 고대 정전법의 개념도: 주(周)의 사례	97
[그림 II -18] 가대세전에 관한 『비변사등록』의 기사	101
[그림 II -19] 삼수미에 관한 『탁지지(度支志)』의 식례(式例)	102
[그림 II -20] 『현방구폐절목(懸房求弊節目)』의 일부	103
[그림 II -21] 토지조사사업을 전후한 지세액의 비교	104
[그림 II -22] 궁방 면세결총의 추이	106
[그림 II -23] 관세사(管稅司) 및 징세서(徵稅署) 관제	109
[그림 II -24] 회계법(會計法)	113
[그림 III -1] 주요 세목의 구성비 누계	146

[그림 III-2] 중앙재정과 지방재정 비중의 추이(세입 기준)	150
[그림 III-3] 국세와 지방세의 추이	153
[그림 III-4] 지세계열의 세액 누계 추이	176
[그림 III-5] 주세와 연초세(전매수익)의 추이	186
[그림 III-6] 각 연도별 조세 유별 구성의 추이	236
[그림 III-7] GDP 대비 조세부담률	239
[그림 III-8] 조선과 대비한 일본, 대만의 1인당 조세부담액 추이	240
[그림 III-9] 민족별·지역별 조세부담률	242
[그림 III-10] 민족별 부·군별 1인당 조세부담액의 추이	245
[그림 III-11] 소득구간별 조세부담률(1939년)	246
[그림 IV-1] 내국세와 관세의 비중	287
[그림 IV-2] 일반재정 세입의 주요 항목별 구성	349
[그림 IV-3] 직접세와 간접세 비중	352
[그림 V-1] 국세청 발족 당시의 기구(1966년 3월 3일)	392
[그림 V-2] 1960~1970년대 조세부담률 추이	415
[그림 V-3] 1960~1970년대 총저축률과 총투자율 추이	418
[그림 V-4] 소비자물가·도매물가상승률 추이(1966~1994년)	424
[그림 V-5] 1970년대 소비자물가와 지가상승률 추이	426
[그림 VI-1] 조세부담률·국민부담률의 추이(1980~1997년)	438
[그림 VI-2] 주요 세목별 총세수 대비 비중의 추이(1980~1997년)	440
[그림 VI-3] 메가트렌드와 주요 세계개편(1980~1997년)	441
[그림 VI-4] 우리나라와 OECD 국가의 법정 개인소득세율 추이(1981~2010년)	444
[그림 VI-5] 우리나라와 OECD 국가의 법정 법인세율 추이(1981~2011년)	450
[그림 VI-6] 우리나라의 재정수지	484
[그림 VI-7] 국세와 지방세 비중의 변화(1980~1995년)	490
[그림 VII-1] 조세부담률 및 국민부담률의 변천	504
[그림 VII-2] 2011년도 우리나라 조세구조	509
[그림 VII-3] 주요국가의 법인세율 추이	522
[그림 VII-4] 국세감면비율 및 GDP 대비 조세지출 비중 추이	532

I. 서론: 한국의 세제(고대국가부터 2000년대까지) 개관

우리나라의 조세제도는 삼국시대에 성립된 조·용·조의 삼세체계로부터 시작된 긴 역사를 가지고 있으며, 그 동안 많은 변천과정을 거치면서 오늘에 이르렀다. 근대 이전의 세제는 주로 왕실의 재정수입을 확보하는데 초점을 맞췄으며, 일제강점기와 대한민국 정부 수립 초기에는 국가재정 세입의 확보가 조세정책의 핵심 목표였다. 1970년대 이후 경제발전기에는 조세가 경제발전을 위한 유인의 수단으로 활용되기도 하였으며, 정치적 민주화가 진행된 1980년대 말부터는 소득재분배 기능이 중요하게 대두되었다. 이와 같이 조세는 경제·정치·사회의 변화에 대응하여 지속적으로 개편되어 왔으며, 역으로 경제·정치·사회의 발전에 중요한 영향을 미쳤다.

조세제도가 우리나라 경제·정치·사회의 변화에 대응하여 어떻게 변화되었으며, 또한 우리나라의 경제발전 과정에서 어떤 역할을 수행하였는지 평가하여 사료(史料)로서 후세에 남기는 것을 목적으로 한국조세연구원은 2011년도부터 시작하여 2년에 걸쳐 한국세제사 편찬 사업을 수행하였다. 훌륭한 역사 연구는 단순한 자료의 축적에 머무르지 않으며, 현재의 모습과 문제점을 보다 잘 인식하도록 도와 줄 수 있다. 또한 역사 연구에 바탕을 둔 깊은 성찰을 통해서 현재의 제도를 어떻게 개선하고 발전시켜 가야 할지에 대한 지혜를 얻을 수 있을 것이다.

이전에도 우리나라에서 세제의 발전과정을 정리한 작업이 몇 번 있었다. 발생한 순서대로 보면 1979년에 재무부에서 『한국세제사』를 발간하였다. 이 책은 상·하 두 권으로 되어 있는데, 상권에서는 세제사를 정리하였고 하권에서는 법령의 변화를 수록하였다. 정부에서 작성한 보고서로서 주로 세제개편 내용을 사실적으로 정리하는데 치중한 보고서이다. 1997년에는 한국조세연구원에서 『한국 조세정책 50년』이라는 보고서를 발간하였다. 이 보고서는 총 6권으로 되어 있는데, 제 I 권에서는

시대별·세목별 역사를 정리하고, 제Ⅱ권~제Ⅵ권에서는 통계자료와 법령의 변화를 수록하였다. 제Ⅰ권의 시대별 역사에서는 광복 이후 1990년대 중반까지를 10년 단위로 구분하여 시대별 변화를 정리하였고, 세목별 역사에서는 소득세·법인세·소비세 등 세목별로 발전과정을 정리하였다. 그 외에 2010년에 한국개발연구원에서 『한국경제60년사』를 발간하였는데, 이 보고서는 한국경제 전반을 다루고 있으므로 세제에 대한 내용은 이 전의 두 보고서에 비해 상당히 축약되었다.

이 중에서 이번의 한국세제사 편찬 작업과 가장 유사한 것은 한국조세연구원의 『한국 조세정책 50년』이다. 이 책에서는 단순한 역사적 사실을 정리하는 것을 넘어서 학자들이 변화의 특징을 정리하고 평가하였으며, 또한 조세정책을 시대별·세목별로 구분하여 그 발전과정을 자세하게 검토하였다는 점에서도 본 사업과 유사성을 가진다. 사실 이번 사업은 15년 전의 연구를 업데이트하고 더욱 발전시킬 필요가 있다는 데서 시작한 것이기도 하다.

한편 이번의 작업에서는 이전의 작업과 비교하여 몇 가지 새로운 시도를 하였다. 첫째, 이전의 작업에서는 광복 이후의 세제에 대해서만 다뤘는데 비해 이번에는 광복 이전의 식민지기는 물론 그 이전의 시대까지 포괄하는 내용을 담았다. 삼국시대에 시작된 조·용·조의 발전과정과 조선후기에서의 대변환, 그리고 다른 연구에서 많이 다루지 않았던 조·용·조 외의 다른 세목에 대해서도 그 내용과 특징을 정리하였다. 그리고 식민지기에 대해서도 별도의 장으로 구성하여 세제의 발전과정과 특징을 정리하고 나름대로 평가하였다. 광복 이후의 세제에 대해서는 대한민국 초기(1945~1961년), 경제개발기(1960~1970년대), 시장경제 전환기(1980~1990년대), 경제위기 이후(2000년대)로 구분하여 세제의 발전과정을 정리하였는데, 이러한 시대구분은 『한국경제60년사』의 시대구분을 따른 것이다.

둘째, 이번 사업에서는 경제사학자를 연구에 참여시켰다. 이전의 작업은 모두 재정학자들에 의해 이루어진 것이다. 그런데 이번 사업에서는 보고서의 체제, 주제선정 등에 대해 논의하는 자문위원회에 경제사학자가 참여하였으며, 근대 이전의 세제와 일제강점기의 세제, 대한민국 초기의 세제는 경제사학자가 보고서를 작성하였다. 경제사학자가 작성한 부분은 중간보고와 최종보고 과정에서 다른 경제사학자와 함께 재정학자가 읽고 코멘트를 하여 경제사학자와 재정학자의 학문적 대화가 가능하도록 하였다. 특히 대한민국 초기의 세제는 이전의 작업에서 재정학자가

작성하였던 것을 바탕으로 경제사학자가 새로 작성한 것이다. 경제사학자들을 중심으로 단순한 사실의 나열을 벗어나 우리나라 세제의 근대적 기원과 진화 과정에 대한 해석과 평가를 시도하였으며, 1960년대 이후의 현대 세제에 대해서는 재정자원을 주축으로 현대 우리나라 세제의 특징을 정리하고 평가하였다.

셋째, 주제별 세제의 경우, 이전 작업에서 소득세·법인세·소비세 등 주요 세목에 대해 세목별 발전과정을 정리하였기 때문에 이번에는 우리나라의 세제발전 과정에서 중대한 전환점이 된 사건이나 사안, 사회적인 반향이 커서 중점적으로 검토할 필요가 있는 사안, 또는 경제에 미친 영향이 매우 큰 사건이나 사안을 선정하여 그 사건·사안에 대해 중점적으로 검토하였다. 금융실명제 및 금융소득종합과세제도의 도입, 1980년대 이후의 법인세율 인하정책, 부가가치세제 도입, 종합부동산세제 도입 등이 그러한 사건·사안이라고 할 수 있다. 조세 관련 학회인 한국재정학회와 한국세무학회, 한국세법학회, 한국조세연구포럼 회원들에게 설문조사를 하여 25개의 사건·사안을 선정하였다. 그리고 그 학회 회원들을 대상으로 한 공개모집을 통해 각 사건·사안에 대한 연구자들을 선정하였다. 본 보고서의 제1편에는 연대별 세제사를 수록하였으며, 제2편 이하에서는 주요 사건·사안에 대한 연구결과를 ‘주제별 역사와 평가’라는 제목으로 수록하였다.

제1편은 근대 이전의 세제(제Ⅱ장), 일제 강점기의 세제(제Ⅲ장), 대한민국 초기의 세제(제Ⅳ장), 경제개발기의 세제(제Ⅴ장), 시장경제 전환기의 세제(제Ⅵ장), 경제위기 이후의 세제(제Ⅶ장)로 구분하여 총 7명의 연구자가 각각 한 장씩 맡아서 작업을 하였다. 연구결과를 요약하여 고대국가부터 2000년대 까지 한국의 세제 변화 과정을 정리하면 다음과 같다.

1. 근대 이전 우리나라의 세제

우리나라의 조세제도는 삼국시대에 성립된 조·용·조(租·庸·調)의 3세(三稅) 체계로부터 시작된 오랜 역사를 가지고 있으며, 그동안 많은 변천과정을 겪으며 현재에 이르고 있다. 조선시대까지 조세의 역할은 주로 재정수입 확보에 그쳤던 반면에, 식민지기를 경과하고 대한민국 정부가 수립된 후의 조세정책은 재정정책의 일환으로서 재정수입 확보 이외에도 경제안정 관련 의 거시적 기능과 자원배분 및 소

득분배 관련의 미시적 기능까지 하고 있다.

근대 이전의 한반도에서 경제생활을 영위한 사람들에게 부과된 조세의 구체적 형태와 실수취(實收取)에 대한 파악은 근대 세제에 대한 장기적 관점에서의 위상 설정과 미래의 조세정책 개발에 대한 시사점 확보 등 다차원적인 유용성을 가진다.

이 글에서는 기존 연구의 성과를 비판적으로 승계하되, 상대적으로 짧은 분량의 글 속에 근대 이전의 세제를 압축적으로 담아 전달함으로써 장기적 안목과 더불어 일관성을 갖춘 서술을 지향함과 동시에 다음과 같은 두 가지 점에서의 차별화를 꾀한다.

첫째, 기존 저술에서는 주로 조·용·조 3세 체계에 대한 서술이 중심을 이루며, 이는 기본적으로 전체 수취에서 차지하는 3세의 압도적 비중으로 인한 것이다. 하지만 또 한 가지 이유로서 상공세(商工稅)나 잡세(雜稅)에 대한 관심 또는 이해가 부족하였음을 들 수 있다. 이 글에서는 최근 진전된 연구 성과를 적극적으로 활용하여, 정세(正稅)로서의 조·용·조뿐만 아니라 각종의 부차적 세목에 대해서도 일정한 지면을 할당하여 균형 있게 서술한다.

둘째, 전통시대 세제(稅制)에 대한 상식의 지평을 보다 더 넓힐 수 있도록, 단순히 제도의 개관에 머무르지 않고 원자료 또는 집계량을 제시함으로써 당대 세정(稅政)의 실상에 대한 독자(讀者)의 접근성을 확보하고자 한다. 이는 교과서 수준의 정보만으로는 갈증을 느낄 수밖에 없는 교양 있는 독자에게 깊이 있는 이해의 기회를 제공하고자 하는 것이다.

삼국시대 이래 조선왕조에 이르기까지 국가가 백성들로부터 수취한 조세[賦稅]의 중심에는 조·용·조의 세 가지가 있었다. 조(租)는 논과 밭 등의 경작지에 부과하는 전조(田租), 즉 전세(田稅)로서, 논작물이나 밭작물 등 생산물의 일부, 또는 그에 상응하는 현물로 납부하는 것이 원칙이었다. 용(庸)은 인신(人身)에 부과한 사역(使役)의 부담으로서 국역(國役)에 해당하며, 단순 노동인 요역(徭役)과 군병으로서 복무하는 군역(軍役)으로 나뉜다. 조(調)는 개별 가호(家戶)에 부과한 공물(貢物)로서, 주로 해당 지역[地方]의 특산물[土產物]을 현물로 바치는 것을 원칙으로 하였다.

초기 국가의 성립 단계에서는 중앙집권화의 정도와 조세제도 정비의 정도가 정(正)의 상관관계(positive correlation)를 가진다. 고대국가가 형성되던 시기인 삼

한(三韓) 시대에는 중앙집권적 행정체계가 확립되어 있지 않았지만, 조(租)나 조(調)의 수취 관행이나 형평성 등이 확인된다.

조·용·조 체제는 고대국가의 성립 단계에 한반도에 도입되어 고려시대를 거쳐 조선 전기에 이르기까지 점진적으로 정착되었다. 조·용·조 체제의 정착 과정으로부터 크게 두 가지의 역사적 의의를 찾을 수 있다.

첫째는, 수취의 단위로서 군현 외에 존재하였던 향, 소, 부곡 등의 이질적 행정 구역의 소멸이 이루어지고 전국의 모든 군현에 수령을 파견하게 된 것에서 볼 수 있듯이, 조선시대로 접어들면서 중앙집권적 국가가 확립되었다는 점이다.

둘째로, 16세기까지 국가 수취의 중심을 차지하게 된 것은 전세인 조(租)가 아닌 군역과 공물, 즉 용(庸)과 조(調)였다는 점이다. 휴한(休閑)에 기초한 세역(歲易)을 지양하고 연작상경(連作常耕)이 도입되는 등 고려시대에 비해서 농업생산력이 증대되기는 하였지만, 아직은 전세를 중심으로 국가의 수취를 재편하기 어려웠던 상황이었음을 보여준다.

임진왜란을 겪고 난 17세기 이후에는 이양법의 보급을 비롯한 집약농법의 발달, 그에 기초한 소경영의 성립이라는 경제적 토대의 발전에 따라 국가의 부세수취제도가 그에 상응하는 형태로 변화하였다. 조·용·조 체제는 ‘인신지배적 수취에서 토지지배적 수취로’라는 대전환을 맞이하게 된다.

조선 전기에 국가 수취의 중심을 차지하였던 공물을 일체 1결당 12말(황해도는 15말)의 쌀로 대신 납부[代納]하게 한 17세기의 대동법(大同法)은 조선 후기의 부세수취제도 변화 중에서 가장 중요한 것이었다. 대동법의 부과 기준이 토지의 결수(結數)였다는 점은 종전의 공물 제도가 호 등에 의거하였던 것과는 차별화된다. 즉, 신분과 무관하게 토지의 소유 규모에 따라 수취하게 됨으로써 양반을 중심으로 한 대토지 소유자 세력에게는 불리해졌던 반면 하층 농민(소농)에게는 상대적으로 유리해진 것이었다. 대동법이 일거에 시행되지 못하고 경기(京畿)를 시작으로 광해군이 즉위한 1608년부터 숙종 34년인 1708년까지 100여 년에 걸쳐 점진적으로 시행되었던 이유는 역시 기득권 세력의 반발 때문이었다.

조선 후기에는 군역 제도에서도 큰 변화가 있었는데, 그것은 바로 18세기의 균역법(均役法)이었다. 양인 농민의 몰락이 가속화되는 문제점을 개선하기 위해 양역변통(良役變通)의 논의가 17세기 내내 오랫동안 진행되었으며, 결국 영조 26년(1750)

에 1정(丁)당 매년 1필(疋)의 군포만을 납부하도록 하는 개혁 조치가 단행되기에 이르렀다. 균역법의 의의는 급대로 마련한 재원으로 신설한 세금을 대부분 전납화(錢納化)하였다는 점이다. 이는 대동법 이후 상품화폐경제의 발달과 상평통보(常平通寶) 유통의 확산에 힘입은 것이다.

대동법과 균역법이 조선 전기부터 유지된 부세 제도에 대한 개혁 시도였다면, 조선 후기에 새롭게 등장한 국가적 수취로는 환곡(還穀)이 있었다. 본래 환곡은 부세 제도가 아니라 구호(救護) 제도였지만 국가적 고리대(高利貸)로 변모하였다.

과세 대상인 토지와 호구에 대해 조선 정부가 작성하여 관리한 양안(量案)이나 호적(戶籍)에 기재된 내용은 실제의 정보와 괴리되어 있었다. 이처럼 국가가 토지와 호구에 대한 파악 능력을 향상시키지 못한 가운데, 지세나 군포 수입의 현상(現狀)을 유지하기 위하여 총액세제(總額稅制)가 실시되었다. 총액세제는 토지와 인민을 일일이 파악하지 않고 군현 단위로 미리 정해진 수취 총액을 배정하는 제도였다. 영정법에 의한 전세 수취는 급재 방식의 차이에 따라 시기별로 두 가지 유형으로 나뉘어지며, 바로 답험정액세제(踏驗定額稅制)와 비총정액세제(比總定額稅制)였다. 조선 후기의 전결세는 원장부전답(元帳簿田畓; 元摠)에서 유래진잡탈전(流來陳雜頃田)과 면세전(免稅田)을 제외하여 시기전(時起田)을 산출하고, 이 시기전 중에서 재결을 제외하여 산출된 실결(實結)에 부과하게 되어 있었다.

호적(戶籍)이 실상과 크게 괴리됨에 따라, 균역 제도도 점차 군현 단위로 일정수를 배정하는 방향으로 전환되어 갔으며, 이정제(里定制)의 관행화와 호세제(戶稅制)로의 발전으로 귀결되었다.

조선 후기에 토지와 인신에 기초한 세원이 순조롭게 확대되지 않는 가운데, 성장하는 상품화폐경제로부터 세원을 확보하려는 노력이 이루어졌다. 균역법에 의해 재정비된 어염선세 또는 어염선곽세(漁鹽船藿稅)는 소위 균역해세(均役海稅)라고도 한다. 균역해세는 종래 수조권이 왕실(王室) 등에 분산되어 있었던 어염선세를 균역법 시행 과정에서 국가의 수취로 단일화한 것이다. 상업세는 공랑(公廊)의 존재로 인해 삼국시대나 고려시대에도 있었을 것으로 추정되기도 하지만 문헌 기록을 찾을 수 없다. 조선 후기에는 상업활동에 대한 과세가 일반적이었는데, 국제무역에 대해서는 무역세가, 서울의 시전(市廛)에는 국역(國役)이, 포구의 여객주인[旅客主人 또는 旅閣]에게는 포구세(浦稅)가, 장시의 행상(行商)에게는 장세(場稅)가 부과

되었다. 기타 장인세(匠人稅), 광세(鑛稅), 무세(巫稅) 등의 수취도 확인된다.

정규의 잡세에서 나타나는 수취상의 특질로는 크게 두 가지를 들 수 있다. 첫째는 금납화(金納化)의 일반화이고, 둘째는 정규 잡세의 수취가 증대되는 경향은 관찰되지 않는다는 점이다. 금납 조세가 신설되는 추세는 한편으로는 상품화폐경제의 발달에 따른 상평통보 보급의 활성화를 반영한 것으로 이해할 수 있겠지만, 최근 제기되고 있는 19세기 경제위기에 따른 실물 생산의 위축이 결국 상공업 발전을 저해하게 되어 상공세 수취의 증대로 연결되지 못한 것으로 추론할 수 있다. 또한 상업·공업·광업세는 모두 합해도 전체 조세의 2~3%에 불과했다. 이는 산업구조의 변화에 따른 세제 변화의 시행을 제대로 수행하지 못함으로써 재정 수지의 악화 상황에서 유효한 대책 마련이라는 활로를 찾지 못하였던 것으로 평가할 수 있다.

조선 후기, 특히 18세기 말에서 19세기 초를 기준으로 하여, 재편된 부세제도에 따른 농민의 실제 부담은 1결당 평균 생산량의 12~16% 수준이었다. 이 정도라면 고대 중국에서 설정한 이상치에서 벗어나는 정도가 그다지 크지 않았던 것으로 평가할 수 있을 것이다. 하지만 문제는 규정된 정세의 수취 이외에 각종 부가세 또는 지방세 명목의 수취가 추가되었다는 데 있으며, 실제로 농민들은 재생산을 위협받을 정도의 부세 압박에 시달려야 했다. 정세 및 정규의 잡세 외에도 국가는 필요에 따라 임시세를 부과하기도 하였다. 때로는 임시로 설정한 조세가 영구적으로 유지되기도 하였다.

근대 이전의 세제에서는 조·용·조 체제가 정착하여 확립되고 재편되는 과정에서 국가에 의한 토지 지배를 위주로 하는 지세 중심의 조세 제도가 강화되어 갔다. 지세의 부과는 결부제라는 상대면적 체계의 비합리성으로 인해 조세 부담의 불공평을 야기하기도 하였다. 또한 지방관이나 향리가 말단의 조세 수취를 담당하고, 깃기[衿記]와 같이 불투명한 징세대장의 작성을 통해 수취의 자의성이 만연하였다.

또한 비충제 운영, 장세나 무세 수취에서 나타난 중앙 상납분의 장기 고정성, 공물 운영의 형식주의 등에서 나타나듯이, 조선왕조는 국가 운영의 실리나 효율보다는 왕조체제의 유지와 왕토사상이라는 이념 또는 명분의 확보에 치우쳐 있었다. 그것은 500년간 왕조가 유지될 수 있었던 원동력이었을지는 모르지만, 변화하는 시대에 적응하기에는 역부족이었다.

조·용·조 체제의 한 축을 형성한 조(調), 즉 공납(貢納)의 제도가 갑오개혁을

계기로 폐지되었고, 기존의 왕실 면세지로서 유토면세(有土免稅)와 무토면세(無土免稅)가 있었는데, 그 중에서 무토면세는 갑오승총(甲午陞摠)으로 인해 출세화(出稅化)됨으로써 폐지되기에 이른다.

갑오정권은 부세(賦稅)의 금납화(金納化)를 단행하였으며, 결가(結價)는 기존의 현물 징수액보다 경감된 수준인 1결에 30냥이었다. 이후 1900년에 50냥으로, 그리고 1902년에 80냥으로 인상되었지만, 당대의 급격한 인플레이션을 감안한다면 실질 부담은 더욱 감소되었던 것으로 보인다.

갑오정권이 시행한 정책이 모두 성공으로 귀결된 것은 아니었다. 대표적인 실패 사례 중의 하나가 징세기구의 근대화였다. 갑오정권은 결세의 금납화를 추진하면서 동시에 징세기구의 근대화에 착수하였으나 실패로 돌아갔던 것이다.

부세의 금납화가 전국적으로 원활하게 시행되기 위해서는 징세기구의 근대화 외에도 최소한 두 가지 조건이 요구되었다. 하나는 세금을 징수하는 시기[徵稅期]에 화폐가 동시에 중앙으로 집중될 때, 지방에서 발생할 수 있는 화폐 부족 현상[錢荒]을 예방할 수 있는 화폐 제도 및 금융 제도의 근대적 정비가 선행되어야 한다는 점이다. 다른 하나는 기존에 서울로 유입되던 미곡의 양, 즉 왕실을 포함한 서울 주민이 소비할 쌀의 공급을 여전히 유지하게 할 유통회사의 설립이 필요하다는 점이다. 하지만 두 가지 조건이 모두 충족되지 못한 채 미비한 상황이었고, 그 대안으로서 불가피하게 활용된 제도가 외획(外劃)이었다.

1897년 8월 성립한 대한제국(大韓帝國)의 재정 상태는 좋지 않았는데, 그 이유는 크게 두 가지이다. 첫째는 재정구조가 일원화되지 못하여 세원(稅源), 즉 징세의 권한이 정부로 집중되지 못하였기 때문이다. 둘째는 세입(歲入) 실수입 중에서 88.4%에 달하는 압도적 비중을 결가(結價), 즉 지세가 차지하였는데, 바로 이 지세가 상당 부분 미납(未納) 또는 연체(延滯)되었기 때문이다.

정부재정이 악화된 반면, 황실재정은 팽창 일로에 있었다. 황실재정의 확대를 주도한 것은 1897년에 내장원경(內藏院卿)으로 취임한 이용익(李容翊)에 의해서였으며, 대한제국기에 황제는 지세를 제외한 대부분의 재원을 황실의 재정으로 끌어들이었다.

1895년에 「회계법(會計法)」이 제정된 이래 각종 근대적 세법령이 제정되었다. 「회계법」은 조세법정주의의 실현을 명문화하였다.

개항이 가져온 가장 큰 변화 중의 하나는 본격적인 무역의 개시에 따라 종래 유명무실했던 관세가 새로운 조세 항목으로 등장하였다는 점이다. 관세가 징수되기 시작한 것은 1878년 8월 10일 부산의 두모진(豆毛鎭)에서부터였으며, 이를 위해 세관(稅關)이 최초로 설치되었고, 조선인에 대해서만 관세가 부과되었다. 하지만 조약에 없는 관세를 부과한 것에 대하여 일본인이 항의하는 과정에서 두모진관세 사건(豆毛鎭關稅事件)이 발생하였고, 결국 세관은 폐쇄되었다. 관세가 조약에 의해 규정된 것은 1882년의 조미수호통상조약(朝美修好通商條約)에서부터였다. 1882년 5월 22일에 체결된 이 조약에서의 관세 규정은 조선의 관세 자주권이 최초로 인정 받은 사례이며, 이후 체결된 조약에서는 모두 관세가 규정되었다.

관세의 수취는 무역의 증대에 따라 늘어났지만, 조선 정부는 외국 차관의 도입을 위하여 관세 수입을 담보로 설정한 경우가 많았다.

갑오개혁의 부세 금납화는 여러 부작용에도 불구하고 농민의 조세부담을 경감하고 농촌사회에 상품화폐 경제를 확대·보급하는 긍정적 역할을 담당했다. 또한 공납제의 폐지, 부세의 금납화 및 갑오승충은 성공적인 개혁으로 평가할 수 있다. 근대적 세제로 이행할 수 있는 기초가 마련된 셈이다. 하지만 대한제국기에는 황실의 반동적(反動的) 정책으로 세제 근대화 역행하였다. 무명 잡세가 존속하거나 확대 재생산된 점, 황실재정이 정부재정을 침식한 점, 재정적자 상황을 타개할 여력을 갖추지 못한 점 등을 한계로 지적할 수 있다.

2. 식민지기(1905~1945년)의 세제

본 장은 1905년부터 1945년까지의 조선의 세제를 정리하는 것을 목적으로 하고 있다. 조세 수입의 구성과 추이, 국세와 지방세까지 염두에 두고 1905~1919년, 1920~1936년, 1937~1945년의 세 시기로 구분하여 서술하였다. 제1절의 서론에 이어 제2절에서는 식민지기에 경제구조의 변화와 중앙 및 지방 재정과 조세의 전체적인 추이를 개관하였다. 제3절에서는 통치재정의 기초 확보를 위한 초기의 조세제도에 대해 검토하고 제4절에서는 제1, 2차 세제 개정을 중심으로 세제의 변화를, 그리고 제5절에서는 전시의 세제 변화를 각각 검토하였다. 제6절에서는 식민지기 조세의 유별 구성과 부담률, 그리고 형평성·효율성에 따라 식민지기의 세제

를 평가하였으며 마지막 제7절에서는 식민지기 세제의 성격과 유산에 대해 언급하였다.

서론과 본론을 제외한 각 절의 내용을 요약하면 다음과 같다.

제2절에서는 식민지기에 근대적 성격의 세제가 도입될 수 있었던 경제적 배경과 중앙 및 지방 재정과 조세의 추이를 검토하였다. 식민지기에 한국은 전통사회로부터 빠르게 근대사회로 변하고 있었다. 산업구조가 변하여 광공업, 상업 등 자본주의 부문이 큰 비중을 차지하고 인구 증가와 함께 1인당 소득도 빠르게 증가하였으며, 시장경제가 성장하면서 개인 및 법인 형태의 영업점의 확대를 동반하였다. 세제의 변화는 이러한 경제적 변화를 배경으로 한다.

조선총독부 중앙재정은 비약적으로 증가하였으며, 조세는 식민지 초기에는 세입의 30% 전후였으나 이후 약 18~19% 정도를 유지하다가 1940년대에 증가하였다. 세입에서 조세의 비중은 크게 변하지 않았지만 조세의 세목별 구성에서는 큰 변화가 있었다. 초기에는 지세와 관세가 조세의 대부분을 차지하는 구조였으나 중기에는 주세와 같은 소비세가 확대되면서 지세, 관세, 주세가 조세의 대부분을 차지하는 구조로 변하였으며 말기에는 소득세와 소비세가 중심이었다.

광의의 조선총독부 재정에는 중앙재정과 별도로 지방단체 재정도 포함되어 있다. 지방단체 재정은 세입 기준으로 1910년에는 200만원에 불과했으나 지속적으로 증가하여 1941년에는 4억원에 육박하였다. 관업 수입이 없는 지방단체 재정은 중앙재정과 달리 조세 의존율이 높았다. 세입에서 조세가 차지하는 비중이 1920년에 55.6%로 높아졌으나 이후 점차 하락하였다. 조세 의존도는 지방단체별로 차이가 있었으며 읍면 재정이 상대적으로 높은 편이었고 부 재정의 조세 의존도는 낮은 편이었다.

국세와 지방세를 합한 조세 총액에서 지방세가 차지하는 비중은 식민지 초기에는 20% 안팎에 불과하였으나 1920년부터 1930년대 중엽까지는 40~50%를 유지하였다. 이후 중앙으로 조세 수입이 집중되면서 조세 총액에 대한 지방세의 비중은 점차 감소하여 1940년대 초에 20%를 조금 넘는 수준이 되었다.

제3절에서는 제1기(1905~1919년)의 세제 변화를 검토하였다. 이 시기는 재정의 안정적인 기초로 마련하고, 부제와 면제 실시에 부응하여 지방재정의 기반을 구축한 시기였다. 1905년에 통감부를 설치하면서 사실상 조선을 식민지화한 일제는 재

정정리와 세제 개혁에 착수하였다. 일제는 ‘한국세계개혁안’에 따라 은결 색출과 호구조사를 통해 지세와 호세를 증징하고 연초세와 주세를 신설하면서 세원을 확충하였다. 또한 기득권층의 저항 속에서 징세기구를 개혁하고 징세관련 법령도 정비하였다. 그 결과 통감부 시기는 비록 짧은 기간이지만 취약했던 정부의 세입은 급증하였다. 1910년 한일합방 이후 조선총독부특별회계가 설치되었으며 총독부는 재정자립계획을 수립하였다.

재정자립의 필요에 가장 손쉽게 부응할 수 있는 것은 주세와 연초세였다. 총독부는 통치 재정을 확보하기 위해 주세·연초세·사탕소비세와 같은 소비세를 도입하고 세율을 대폭 인상하였다. 1909년에 신설된 주세·연초세는 우리나라 최초의 소비세이며 이후 조세 수입 증대에 크게 기여하였다. 1916년에 새로 「주세령」이 공포되면서 세율이 대폭 인상되어 주세 수입은 전년도에 비해 2배 이상으로 증가하였다. 주세와 함께 도입된 연초세는 연초경작세와 판매세였으며 세율은 비교적 낮은 상태였으나 1914년에 새로 공포된 연초세령에 의해 연초소비세가 부과되면서 연초세 역시 크게 증가하였다.

또한 총독부는 토지조사사업을 통해 지세 부과방식을 구래의 결부제를 과세지가제로 개정하였다. 1914년에 지세령 제정을 통해 세율을 인상함으로써 지세를 대폭 증징하고 사업이 완료되는 1918년에 과세지가제로 전환하면서 또 다시 지세를 증징하였다. 이후 1920년대 초까지 세율을 인상하면서 총독부의 조세 수입이 크게 증가하여 통치 재정의 안정적인 기반을 확보하였다.

1911년의 잡세 정리 방침에 따라 구래의 잡세 대부분이 통합하거나 폐지되었으며 남아 있던 잡세도 1920년에 폐지되거나 지방세로 전환된 반면, 국세로 법인소득세가 신설되었다. 법인소득세가 신설된 것은 일본인이 조선에 진출한 일본회사로부터 받는 배당은 개인소득으로 간주되어 높은 세율이 부과되기 때문이었다.

안정적인 지세수입을 확보한 총독부는 인세 성격의 호세·가옥세를 1919년에 도세로 이양하였다. 이는 호세·가옥세가 증징에 한계가 있는 人稅 성격의 조세여서 국세로서는 부적합하였기 때문이었다. 호세·가옥세가 도세로 이양됨에 따라 부 및 읍면의 호세계열 지방세도 크게 개편되었다. 호세계열 지방세는 세율이 지속적으로 인상되면서 지세부가세·지세할 같은 지세계열 지방세와 함께 지방재정의 안정적 기반이 되었다.

제4절에서는 제2기(1920~1936년)의 세제 변화를 검토하였다. 이 시기는 제1, 2차 세제 개정에 의해 근대적 세제를 구축한 시기였다. 먼저, 조선과 일본 간의 관세제도가 통일되면서 일부 품목을 제외하고는 이입세가 철폐되었다. 이로써 식민지와 모국 간의 관세제도는 통일되었지만 지세 다음의 비중을 차지하던 관세 수입은 급감하였다.

주세는 지속적인 세율 인상을 통해 증징되었으며 자가용 술에 대한 높은 세율은 자가용 주조를 상품경제에 편입시키는 데 기여하였다. 1921년에 연초 전매제가 실시되면서 연초세는 폐지되고 그에 상응하는 연초 전매수익은 지속적으로 증가하였다. 주세와 연초세(연초 전매수익)는 그 크기가 비슷하였으며 재정 수입에서 압도적인 비중을 차지하였다.

총독부는 토지소유자에게 집중되어 있는 과세 불공평을 해소하고 경제구조에 적합한 세제를 구축하기 위해 2차에 걸쳐 세제를 개정하였다. 제1차 개정(1927년)은 일반소득세를 중추세로 하고 수익세를 정비하여 보완세로 하며 소비세 등을 배치하여 조세체계를 완성한다는 조선 세제의 기본 방침을 세웠다. 그러나 일반소득세 도입은 조건이 구비되지 못해 실행되지 못했다. 다만 시가지세를 지세로 통합하는 지세제도의 정비가 있었으며, 비록 세액은 크지 않지만 비토지수익에 대한 세제로서 영업세와 자본이자세가 신설되었다.

제1차 개정에서 신설이 연기된 일반소득세는 1934년의 제2차 세제 개정에 의해 도입되었다. 특히 제3종의 개인소득세는 보편적 과세이며 모든 소득을 종합하여 누진세율로 과세하였다. 일반소득세 도입 이후 토지 소득에 편중되어 있던 조세부담은 빠르게 소득세 쪽으로 이동하였다. 국세 수입이 증가하면서 지방단체에 대한 교부금도 증액되었다. 또한 세제 개정으로 세무행정 업무가 대폭 증가하면서 새로운 세무행정기구가 필요하자 총독부는 1934년에 세무 행정기구를 설치하고 합방 이래로 지방단체에 맡겨져 있던 세무행정사무를 분리하였다.

제1차 세제 개정에서 일반소득세 신설을 전제로 하여 소득세부가세를 위주로 하는 지방세제 정리방침이 정해졌다. 그러나 일반소득세 신설이 연기되면서 지방세제 역시 개정안대로 되지 못하였다. 제2차 세제 개정에서 일반소득세가 신설되지만 지방세제는 여전히 지세부가세와 호세계열 조세 위주였다. 다만 호세·가옥세가 호별세로 통합되었다. 지방단체에 소득세부가세의 신설을 허용하지 않은 것은 조

세수입을 중앙으로 집중하고 대신 국고 보조를 통해 지방단체 상호 간의 재정을 조정한다는 의도였다.

제5절에서는 제3기(1937~1945년)의 세제 변화를 검토하였다. 이 시기는 전시체제에 부응하여 세제를 개편하고 조세를 증징하였던 시기였다. 일본이 1936년의 2.26 사건 이후 군국주의화하고 이어 발발한 중·일전쟁을 통해 전시경제로 접어들자, 조선의 세제도 그에 맞추어 변화하였다. 일전쟁을 전후하여 총독부는 「임시조세증징령」, 「복지사변특별세령」, 「지나사변특별세령」과 같은 전시 법령에 의해 세율을 인상하였으며 단기간에 임시이득세·물품세·유흥음식세 등의 많은 세목을 신설하였다.

1940년에 실행된 제3차 세제 개정의 목표는 일본의 세제 개정에 부응하여 세수를 늘릴 수 있는 세제를 확립하면서 동시에 국세와 지방세 간의 조세부담의 불균형을 해소하고 중·일전쟁을 전후로 하여 복잡해진 세제를 정리하는 것이었다. 그러나 당시 일본은 세제 개정을 통해 분류소득세를 도입한 반면, 조선은 이전의 소득세제를 그대로 유지하였다. 제3차 세제 개정은 새로운 세목을 신설하거나 기존의 세제를 완전히 바꾸기보다 그동안 임시법령에 의해 복잡해진 세제를 단행세령(單行稅令)으로 규정함과 동시에 세목 전반에 걸쳐 세율을 인상하는 것을 주 내용으로 하였다.

1940년에 대대적인 제3차 세제정리 이후에도 일본의 대폭적인 증세정책에 맞추어 조선에서는 조세의 증징이 계속되었다. 1941년 말에 간접세를 중심으로 증세가 단행되었으며 태평양전쟁이 발발함에 따른 전시재정을 강화하기 위해 1942년 4월에는 직접세를 증징하였다. 1943년에는 다시 간접세를 중심으로 증징하였으며, 1944년에는 직접세와 간접세를 포함한 조세 전반에 걸친 증징이 있었다.

제2차 세제 개정에 의해 소득세제가 확립되고 이후 증징을 통해 국세 수입이 크게 증가하였지만, 지방세는 人稅 성격의 호별세와 신축성이 낮은 지세부가세 위주의 구조였기 때문에 증수가 거의 불가능하였다. 이는 지방단체 간 불균형을 시정하기 위해 세수를 국세로 집중시키고 지방단체에 대해서는 중앙으로부터 교부금을 지급하기로 했기 때문이다. 세수를 중앙재정으로 집중시킨 결과 조세 총액에서 지방세의 비중은 감소한 반면, 도 재정에서 차지하는 국고보조금의 비중은 1935년에 18%에서 1939년의 36%로 증가하였다.

제6절에서는 식민지기의 세제가 어떤 특징을 갖고 있는가를 조세의 유별 구성

및 조세부담의 추이와 세제의 효율성·공평성의 측면에서 평가하였다. 제1기는 관세와 주세·연초세로 구성된 소비세와 지세 중심의 수익세가 국세의 대부분을 차지하였다. 간접세인 관세와 주세, 연초세가 증가하면서 기말에 간접세의 비중이 60%로 직접세를 능가하였다. 제2기에는 제1기 후반에 확립된 소비세 중심의 조세구조가 지속되었으며 연초전매수익을 포함해서 보면 간접세의 비중이 60~70%이고 직접세가 30~40%였다. 제3기에는 수익세 비중이 계속 감소하고 소득세의 비중은 세율 인상에 의해 급증하였으며 국세 중 직접세 비중은 40%대로 하락하고 연초전매수익을 포함할 경우에는 30%대로 하락하였다.

GDP 대비 직접세 비율은 1930년에 꼭지점에 이른 후 하락하다가 1930년대 중엽부터 증가하여 4%대에 이르렀다. 국세와 지방세를 합한 인구 1인당 조세부담액은 제1기에 3.6배, 제2기에는 2.0배, 제3기에는 5.6배가 증가하였다. 일본·대만과 비교하면 조선의 1인당 조세부담액은 낮았지만 증가 속도는 더 빨랐다고 할 수 있다. 1934년 이전에는 민족별·지역별 조세부담의 상태는 크게 변하지 않았으나 이후 소득세가 강화되면서 민족별·지역별 조세부담이 크게 변모하였다.

효율성과 공평성의 측면에서 식민지기 세제를 평가하기는 쉽지 않다. 주세 등 특정 품목에 대한 소비세는 상대가격의 변화를 발생시키므로 효율성의 관점에서 바람직하지 않다. 한편 자본이자세, 영업세와 제3종 소득세의 신설은 토지소유자에게 집중되어 있는 세제의 불공평을 완화시켰다고 할 수 있다. 일반소득세가 도입되면서 도시와 농촌 간, 그리고 업종 간의 조세부담의 불공평성이 다소 개선되었지만, 민족 간의 수직적 불공평성이 개선되었는지는 단언하기 어렵다. 공평성을 위해서는 직접세 중심의 조세구조가 바람직하지만, 분류소득세를 도입한 일본과 달리, 조선의 소득세는 기업과 개인을 구분하지 않고 개인소득에 대해서도 자산소득과 영업소득을 근로소득과 구분하지 않았기 때문에 공평성을 보장하지 못하였다. 요컨대 식민지기의 세제는 효율성과 공평성 면에서 여전히 많은 한계를 안고 있었다고 할 수 있다.

3. 대한민국 초기(1945~1961년)의 세제

대한민국 초기는 해방으로부터 시작하여 박정희 정부하에서 본격적인 경제개발

이 추진되는 시기 이전까지를 의미한다. 이 기간 동안에 정치·경제적 변화가 급격했던 만큼 이 시기를 연구함에 있어 세 가지 점을 중시하였다. 우선 세제 개혁이 추진되는 과정에서 어떤 논의가 이루어졌는가 하는 점이다. 특히 식민지 체제로부터 벗어나 신생 독립국가의 수립과 함께 추진된 새로운 조세제도가 어떤 논의과정을 거쳐 채택되었는가를 밝히는 것이다. 다음에 급격한 정치·경제적 변화에 조응하여 조세제도가 어떻게 변화되었는가를 상세하게 밝히는 것이다. 마지막으로 지적할 수 있는 것은 이러한 조세제도의 변화가 민간기업의 경제적 유인에 어떤 영향을 미쳤는가를 분석하는 것이다. 즉, 저축, 생산 및 투자활동과 수출 등을 포함한 민간 기업의 외환 획득 활동과 조세의 공평성에 어떤 영향을 미쳤는가를 검토하는 것이다. 이러한 입장에서 대한민국 초기의 세제의 특징을 정리하면 다음과 같다.

조세제도가 도입되고 정착되는 데 얼마나 많은 논쟁이 있었는가? 식민지 체제로부터 벗어나 신생 독립국가를 건설하는 데 있어 무엇보다도 중요한 것은 각종 제도를 제정하는 것이다. 특히 조세제도는 민간부문의 경제적 이해에 직접 영향을 미치는 것으로 매우 중요한 의의가 있는 것이다. 이 시기는 제도 도입 초기였지만, 경제적 이해그룹들과의 격렬한 논쟁이나 국회에서 서로 다른 정파 간의 정치적 논쟁도 거의 없었다. 여기에는 두 가지 원인이 존재한다고 생각한다. 하나는 정부가 경제정책을 수립할 때 자신의 의견을 반영시킬 정도의 힘을 가진 경제적 이해그룹이 형성되지 않았다는 점이다. 가령 귀족재산이나 원조와 같이 경제 활동에 필요한 자원의 대부분이 정부에 집중되어 있고, 민간부문의 성장이 충분하지 않은 상태에서 제도 도입은 정부의 의도대로 관철되는 경향이 있었다. 이 시기는 시장에 대해 정부 우위의 시대였다고 할 수 있다. 다른 하나는 정부 수립, 체제 안정 등과 같이 정치적 문제가 경제적 문제를 압도했기 때문에 경제문제를 둘러싸고 정치세력 간에 갈등을 보이기가 어려웠다. 더욱이 한국전쟁 등과 같이 외부 충격에 따른 경제적 변화가 심각했고 그러한 문제를 해결하기 위한 제도 변화에 대한 일반적 공감대가 형성되었던 것도 중요하였다. 가령 한국전쟁 중에는 세수입 증대라는 목표가, 전쟁 이후에는 전쟁으로부터 파괴된 산업시설의 재건이 무엇보다도 중요했기 때문에 그에 맞게 조세제도를 개정하는 것에 반대 의견을 제시하기가 어려웠다.

미군정 시기에 조세제도는 어떻게 정비되었는가? 한국 통치를 위한 사전 준비가 부족했던 미군정은 조선총독부의 통치기구와 제도를 그대로 승계한 다음, 필요에

따라 기구와 제도를 정비해 가는 방식을 채택하였다. 조세제도의 재편도 이와 동일하여 모든 법률을 일시에 폐지하고 새롭게 제정하는 급진적 방식을 채택했다기보다는 시간을 갖고 필요에 따라 조세제도를 개정해 가는 점진적 방식을 채택하였다. 미군정 시기에 개정된 세법은 총 16개였으며, 개정의 방향은 전시 세제가 평시 세제로 바뀌는 것과 급격히 진행되는 인플레이션에 대응하는 것이었다. 이런 이유로 물품세 등과 같이 간접세에 해당하는 것은 미군정 시기에 세율이 낮아진 반면, 소득세율은 인상되는 모순되는 양상을 보이기도 하였다.

정부 수립 직후 세법은 대부분 새롭게 제정되었는데, 이것은 식민지 경제체제가 해체되고 신생 국민국가가 수립되는 데 요구되는 불가피한 절차였다. 이승만 정부는 1948년 9월에 세제개혁위원회를 설치하고 신생국가의 이념과 경제정책 목표 및 경제상황에 대응하는 세법을 기초하여 1949년 2월경에 그것을 국회에 제출하였다. 국회의 심의를 통해 가장 먼저 제정된 세법은 「소득세법」이었다. 종합소득세와 분류소득세를 동시에 채택했던 초기 「소득세법」은 수평적 공평성을 달성하는 데 중점을 두었고, 아울러 세수입 증대를 달성하기 위해 소득 구간을 세분하고, 한계세율은 한국전쟁 이후 개정된 「소득세법」보다 훨씬 높게 책정되었다. 「법인세법」은 기업 활동을 촉진하기 위해 비례세율을 채택하였다.

「사업세법」을 폐지하고 새롭게 제정된 영업세법은 총 31개의 업종을 대상으로 사업의 수입에 근거하여 과세하였다. 이전 「사업세법」에서의 과세표준은 사업의 소득이었지만, 새로 제정된 「영업세법」에서는 사업의 수입으로 변경되었는데, 이것은 정부에서 각 업종의 영업활동을 정확히 파악할 수 있는 정보가 제한되어 있던 것에 기인하였다.

이때 「관세법」이 새로 제정된 것도 중요하였다. 미군정 시기에 개정된 「관세법」에서는 모든 수입 물품에 대해 일률적으로 10%의 관세를 부과했으나 정부 수립 직후 제정된 「관세법」은 관세수입의 증대와 경제부흥을 촉진하기 위해 사치품이나 국내 산업과 경쟁할 수 있는 수입품에 대해서는 고율의 과세를 부과하고 산업 육성에 필요한 시설재, 중간재, 원료의 수입에는 저율의 관세를 부과하였다. 1,696개 수입품의 평균 관세율은 25%였지만, 포도주, 맥주, 위스키 등을 포함한 13개 수입품에 대해서는 100%의 관세가 부과되었다. 세수입 증대를 목적으로 1937년에 처음 도입된 「물품세법」은 재정 수입이 부족한 미군정 시기에도 그대로 유지되었고,

다만 식민지 말기에 큰 폭으로 인상된 세율이 하향 조정되었을 뿐이다. 정부 수립 이후에도 「물품세법」은 세수입 증대에 크게 기여한다고 판단되어 총 80종의 물품에 대해 물품세를 부과하였다. 전체적으로 볼 때, 정부 수립 직후의 조세제도는 세수입 증대, 경제부흥, 수평적 공평성의 달성이라는 목표 아래 제정되었다.

한국전쟁은 안정과 성장 기조를 달성하고자 하는 정부의 노력을 일시에 무너뜨렸다. 1950년도 예산은 차입금에 의존하지 않은 수지 균형에 입각하여 편성되었지만, 전쟁으로 말미암아 재정 수입을 고려하지 않은 채 지출경비만을 포함한 추가경정예산을 4회에 걸쳐 편성하였고, 이후에도 차입금에 의존한 추가경정예산을 3회 더 편성하였다. 전시경제에서 가장 중요한 것은 전쟁 경비를 조세수입에 근거하여 최대한 조달하는 것이었기 때문에 정부 수립 직후에 제정된 각종 세법은 다시 개정되지 않을 수 없었다.

그러나 전쟁기의 세제 개정은 평시경제와 달리, 「조세임시증정법」과 「조세특례법」을 통해 이루어졌다. 이것은 기존 세법을 개별적으로 개정할 경우 발생할 수 있는 시간상의 지연을 방지하기 위해 개정 대상의 세법을 ‘임시법’ 혹은 ‘특례법’이라는 형식을 통해 한꺼번에 개정하는 것이었다. 「소득세법」은 조세수입의 증대를 위해 여러 조항이 개정되었다. 우선 전시기에 종합소득세의 부과가 어렵다는 점을 감안하여 종합소득세를 폐지하고 분류소득세만 적용하였다. 다음에 과세 대상을 넓혀 양도소득을 과세 대상에 포함시켰고, 또한 전년도 소득에 근거하여 과세하던 것을 금년도 소득에 근거하여 과세하는 것으로 변경했고, 인플레이션에 대응하기 위해 소득세 납부기간을 세분화하였다. 마지막으로 세율을 크게 인상하였다.

다른 세법의 개정에서도 가장 중요한 것은 조세수입의 증대였다. 「법인세법」은 종전의 비례세율 대신에 누진세율을 도입했으며, 세율은 크게 인상되었다. 「영업세법」은 제조업을 제외한 모든 업종의 세율을 3배 정도 인상했으며, 아울러 신속한 조세수입을 확보하기 위해 납세기간을 단축하였다. 「물품세법」은 세수 증대와 징세의 원활화를 위해 과세물품의 분류방식을 생활필수품에 해당하는 물품(일반물품)과 사치품에 해당하는 물품(특별물품)으로 분류하고 세율을 상향 조정하였다. 더욱이 과세표준과 납세의무자를 제조장 반출가격과 제조업자로 변경했고, 납세기간은 종전의 매월에서 매월 2기로 더욱 단축하였다. 정부는 관세 수입을 증대시키기 위해 「관세임시증정법」을 제정하여 종전 161개에 해당하던 무세품을 14개 품목

으로 줄이고, 나머지에 대해서는 10%의 관세를 부과하기로 하였다.

전시기의 세제에서 특히 주목되는 것은 1951년 9월에 제정된 「임시토지소득세법」이다. 이것은 전시 인플레이션에 영향을 적게 미치면서 정부의 양곡 수요 증대 목표를 원활히 달성하기 위해 제정되었는데, 이를 위해 제1종 갑류 토지소득세를 현물로 납부하도록 하였다. 정부가 현물 양곡을 화폐금액으로 환산하기 위해 적용한 가격이 시장가격보다 훨씬 낮은 법정가격이었음에도 불구하고 총조세수입에서 임시토지소득세 수입이 차지하는 비중이 1952년 36%, 1953년 28%로 매우 높아 전시기에 조세수입 증대에 크게 기여했음을 알 수 있다. 이상과 같이 한국전쟁 시기에 시행된 세제 개정은 조세수입의 증대가 매우 중요하였다.

한국전쟁의 종료와 함께 전후 경제재건에 대한 관심이 고조되면서 세제 개혁의 필요성이 대두되었다. 전후 세제 개혁은 1953년 8월에 유엔 조세전문가 발드가 제출한 세제 건의안이 많이 참조되었다. 이때 추진된 세제 개혁은 전후 경제재건, 기업의 생산 및 투자활동 장려, 조세의 공평성 확보에 주안점을 두었다. 1954년 3월에 제정된 「소득세법」은 분류소득세에 종합소득세를 새로 추가했지만, 조세의 공평성에서 중요한 결함을 갖고 있었다. 우선 분류소득세가 적용되는 모든 소득에 대해 비례세율을 적용하였고, 종합소득세의 최소 소득금액이 매우 낮았다. 이것은 「소득세법」이 같은 해 10월에 개정되는 원인이 되었다. 이 개정을 통해 분류소득세의 적용을 받는 대부분의 소득은 누진세율이 부과되었고, 종합소득세의 최소 소득금액이 상향 조정되었으며 세율은 전반적으로 인하되었다.

1956년 12월 개정에서 과세의 형평성은 더욱 강화되었다. 우선 면세 소득금액이 크게 상향 조정되었고, 종합소득세의 최소 소득금액은 상향 조정되었고, 세율은 인상되었다. 「법인세법」에서의 가장 큰 변화는 비례세율로 다시 복귀한 것이며, 기업활동을 촉진하기 위해 법인세율이 계속 인하되었다. 전후 「영업세법」의 개정은 기업활동을 장려하기 위한 목적이 컸다. 1954년 3월의 개정에서 영업세 세율은 이전에 비해 절반 수준으로 인하되었고, 1956년 12월 개정을 통해 다시 30%가 인하되었다. 「물품세법」은 거래를 장려하고 세수입 증대를 위해 과세 품목 수를 늘리는 대신 세율은 전반적으로 인하하였다.

임시적이고 빈번한 세제 개혁에도 불구하고, 이 시기의 세제 개혁은 조세수입의 증대와 그를 바탕으로 자립적인 세입구조의 기반을 마련하는 데 크게 기여하였다.

재정지출은 큰 반면 조세수입이 적어 차입금과 대충자금에 의존했던 세입구조는 독립국가의 정상적인 재정구조는 아니었다. 특히 대충자금은 미국에서 제공하는 원조자금을 통해 조달되는 것으로 매우 불안정하고 미국의 정책 개입을 수반하는 것이었다. 이 시기 조세가 감당해야 하는 가장 중요한 기능 중의 하나는 세수입 증대를 통해 차입금과 대충자금을 대체할 수 있는 자립적인 세입구조를 확립하는 것이었다. 물론 그러한 목표가 이 시기에 완전히 달성된 것은 아니지만, 조세수입이 꾸준히 증가함과 동시에 세입에서 조세수입이 차지하는 비중이 점차 증가하고 있다는 점에서 이 시기 조세제도의 변화를 긍정적으로 평가할 수 있다.

대한민국 초기의 세제 개혁은, 짧은 기간 동안에 세법이 자주 개정되었지만, 추세적으로 봤을 때 일정한 경향성을 보였다. 「소득세법」은 수평적 공평성보다는 수직적 공평성을 강화하는 방식으로 개편되었다. 처음 「소득세법」이 제정되었을 때에는 종합소득세와 분류소득세를 동시에 적용했지만, 세원 포착의 어려움, 행정력의 미비, 재정수입 증대 필요성 등을 배경으로 분류소득세, 원천징수 중심으로 재편되었다. 「법인세법」은 자본축적이 미약하고, 파괴된 산업시설을 신속히 복구해야 하는 현실을 감안하여 기업 활동을 촉진하는 방식으로 재편되었다. 즉, 세수입 증대를 위해 전쟁 기간 중에 누진세율로 변경되었던 법인세율은 전쟁 이후 다시 비례세율로 바뀌었고 세율도 점차 인하되었다. 「영업세법」도 「법인세법」과 동일하여 「영업세법」의 적용을 받는 모든 업종에서 세율이 점진적으로 인하되었다. 「물품세법」은 부동산매력의 흡수와 세수입 증대라는 목표를 달성하기 위해 「물품세법」의 적용을 받는 물품의 대상이 확대되고, 동시에 사치재적 성격을 갖는 물품의 세율은 올리고, 생활필수품에 해당하는 물품의 세율은 낮추는 방식으로 개편되었다.

경제적 유인에서의 변화도 주목할 필요가 있다. 저축, 기업의 생산 및 투자와 외화 획득 활동에 대한 경제적 유인은 1950년대 중반까지는 유의미한 변화가 없었다. 그러나 1950년대 후반부터 조금씩 경제적 유인이 변화하기 시작했고, 그것은 경제 제일주의를 표방한 민주당 정부하에서 민간부문의 저축, 생산, 투자와 수출 활동을 촉진하는 다양한 유인 장치가 새롭게 도입되었다는 것이 주목된다. 박정희 정부하에서 추진된 다양한 제도 변화는, 부분적으로는 대한민국 초기에 시행된 다양한 시도의 연속선상에서 이해할 수 있는 것이다.

4. 경제개발기(1960~1970년대)의 세제

1948년 대한민국정부가 수립된 이후 조세정책은 정치·경제적, 그리고 사회적 변화에 따라 지속적으로 개편되어 왔다. 우리나라는 1945년 광복을 맞이했지만 그 이후에 펼쳐진 이념 대립, 정치적 혼란, 그리고 이로 인한 3년 동안의 전쟁 등으로 절대적으로 매우 가난한 수준이었고 경제를 부흥시키기 위한 자원 마련도 어려운 상황이었다.

1950년 전쟁 이후 우리나라 조세정책의 가장 중요한 목표는 전후 복구를 위한 정부의 재정지출을 충당할 세수입 확보에 있었다. 전후 복구가 어느 정도 이루어지면서 1960년대에는 경제개발계획에 의해 경제발전이 계획적으로 추진되었다. 이러한 경제개발계획 추진에 따라 1960년대 조세정책은 조세제도 및 조세행정을 합리적으로 개선함과 동시에 제1차 및 제2차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위한 자원 확보에 중점을 두고 진행되었다. 1960년대 정부는 경제개발계획을 앞두고 1961년에 세제개편을 단행하였고, 그 이후 경제개발 5개년계획에 맞추어 1962년과 1967년에 세제개편을 단행하였다.

우선, 1962년에 시작된 경제개발계획에 앞서 국세와 지방세 전반에 걸쳐 1961년에 세제개편이 실시되었다. 1961년의 세제개편에서는 조세제도를 합리적으로 개선하기 위해 임시적인 세목을 폐지하고 복잡한 부가세(附加稅)제도를 단순화한 후 폐지하고 국세와 지방세 세원을 조정하였다. 1961년에 이루어진 이러한 조세개편은 국세와 지방세의 세목을 과감히 통폐합하고 동시에 일부 국세를 지방세로 이양하였는데 현재와 같이 지방자치가 이루어지고 있는 상황에서는 각 지방의 이해득실로 인해 불가능한 조치였다. 그러나 국세의 지방세 이양은 지방자치를 구현하고자 하는 지방재정 기반의 확충이 목적이 아니라 경제개발을 위한 국가자원의 배분이라는 목적이었다고 볼 수 있었다.

1961년에 시행된 세제개혁은 제1차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위해 조세체계를 현대화하고 국세를 지방세로 대폭 이양하는 데 역점을 두었다. 반면, 1967년에 실시된 세제개편은 제2차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위해서 경제개발을 위한 조세지원을 강화하고 세수입을 증대시키기 위한 조세체계 재정비가 이루어졌다.

1967년 세제개편의 기본방향은 경제개발 지원, 세수증대와 공평과세, 세원의 확

보, 세무행정의 합리화 등으로 1961년의 그것과 크게 다르지 않지만, 주요 내용은 공개법인의 육성, 저축증대와 소비억제, 중요전략산업의 육성, 기업경영 합리화, 투기억제와 물가안정, 투자촉진 등으로 경제개발에 보다 초점을 맞추었다.

1967년 세제개편에서 가장 주목할 것은 부동산 투기억제세의 도입이다. 전후에 빠르게 도시화와 산업화가 진행되면서 일부 지역의 지가가 급등하게 되자, 서울과 부산 및 그 인접지역을 과세대상지역으로 정하여 대상 토지의 양도차익의 실현시점과, 공지(空地)의 보유에 따른 미실현 이득에 대해서는 2년마다 부동산투기억제세를 부과했다. 그러나 미실현 이득에 대한 과세의 어려움으로 공지(空地)과세제도는 1968년 3월 폐지되었다.

1966년 국세청의 발족은 조세행정에도 큰 변화를 가져오는 계기가 되었다. 정부수립 이래 내국세 업무는 기본적으로 재무부 사세국(司稅局)을 통해 조세제도를 입안하고 조세행정을 집행하였다. 1966년 2월 「정부조직법」 개정으로 재무부 사세국을 세제국(稅制局)으로 개편하여 조세제도 입안을 주 업무로 전담하고, 내국세 집행사무는 국세청을 설립하여 현재와 같은 체제를 갖추게 되었다. 국세청 설립으로 기존의 추계과세로 인한 납세자와 징세당국 사이의 유착과 부패, 마찰 등이 단기적으로 해소된 것은 아니지만, 국세청 설립으로 조세행정의 조직체계가 틀을 잡을 수 있었다. 조세행정 체계의 변화는 점차 징수권자인 정부의 일방적인 요구보다 납세자의 협조를 우대하기 위해 소득세, 법인세, 영업세 등 주요 세목의 경우 성실한 자진신고납부에 대한 각종 유인을 제공하는 한편, 불성실한 신고와 납세에는 가산세를 부과함으로써 납세풍토를 개선하고자 노력했다. 이후에도 지속적으로 납세자의 성실신고와 자진신고를 유도하기 위해 세액공제나 세액감면을 확대하고 녹색신고제를 실시하였지만, 그 당시 여건상 실효성이 높지는 않았다.

국세청의 설립 이후 조세수입이 큰 폭으로 증가하였다. 국민 1인당 총생산은 1961년 82달러에서 1966년 125달러, 그리고 1968년 169달러로 약 1.5~2배 정도 증가한 반면, 내국세 수입은 1961년 179억원에서 1966년 696억원, 그리고 1968년 1,564억원으로 1961년 대비 각각 약 4~9배 정도 증가했다.

1960년대에는 이와 같은 세제 및 행정의 개편을 통해 세수입을 크게 확충할 수 있었다. 전체적으로 우리나라 조세수입은 1960년 약 293억원에서 1969년에는 3,137억원으로 약 11배 정도 증가하였다. 이 중 내국세 수입은 1960년 약 198억원

에서 1969년에는 약 2,181억원으로 증가하였다. 관세수입도 1960년 약 52억원에서 1969년에는 약 447억원으로 증가하였고, 특히, 지방세 수입은 1960년 약 21억원에서 1969년에는 약 266억원으로 약 13배 크게 증가하였다.

1960년대 우리나라의 조세부담률은 1964년 이후 꾸준히 증가하였다. 1960년 1인당 조세부담률은 12.0%였으나 그 후 계속 하락하여 1964년에는 7.1%까지 낮아졌다. 경제규모 증가에 비해 조세수입 증가가 이에 미치지 못했기 때문에 조세부담률이 하락하였다. 그러나 1964년 이후에는 지속적으로 증가하여 1969년에는 14.7%를 기록하였다.

1970년대 우리나라 경제는 경제개발계획을 통해 지속적인 경제성장을 유지하고 자립경제기반의 확립을 최우선과제로 설정했지만, 기업의 재무구조 악화와 같은 고도성장에 따른 부작용과 무엇보다 2차례에 걸친 석유파동을 겪으면서 해외의존도가 높은 우리 경제는 높은 물가상승 등으로 경제적 위기상황을 맞이했다. 그러나 우리나라는 세계경제가 인플레이션과 석유파동으로 침체기를 겪는 와중에도 경제개발계획이 추진되면서 1970~1979년 기간 동안 연평균 9.3%의 꾸준한 경제성장을 이루었다.

1970년대 조세정책은 세수입의 확대뿐만 아니라 경제안정 기능과 소득재분배 기능을 수행하기 위한 세제개편을 도모하면서 근대적 조세체계의 기반을 확립하는데 크게 기여하였다. 직접세 체계를 종합소득세 중심으로 개편하고 간접세 체계를 부가가치세 중심으로 개편하였다. 종합소득세는 소득 간 형평성을 제고하고 소득세의 소득재분배 기능을 제고하는 기능을 수행했으며 부가가치세는 간접세 체계의 획기적인 개편을 통해 세수증대뿐만 아니라 수출과 투자를 촉진하는 데 기여했다.

1971년에 시행된 세제개편에서는 기존 세제의 문제점을 해결하고 경제발전을 뒷받침하기 위해 기업의 투자 및 내부저축을 촉진하기 위해 기업과세구조를 개선하는 조치를 시행했다. 법인세율을 인하하고, 법인 간의 주식투자에 따르는 배당소득에 대해서는 법인세를 경감했다. 투자공제대상 확대, 신기술 기계설비에 대한 특별 감가상각 허용, 기업의 자산재평가 기간 단축, 그리고 외국납부세액공제제도 등이 실시되었다. 그리고 머지않아 도입될 종합소득세제와 부가가치세제의 단계적 도입을 위한 조치들을 포함하고 있었다.

1974년 세제개편에서는 종합소득세제의 완전 도입과 자산소득세제의 강화, 그리

고 「국세기본법」의 제정 등이 이루어졌다. 1960년대의 조세정책은 국가 경제성장을 위한 경제개발 계획에 소요되는 막대한 재정수요를 확보하는 데 초점을 맞추었기 때문에 고도성장에 따른 성과의 적절한 분배라는 소득재분배 기능의 강화가 강조되었다. 정책당국은 조세의 소득재분배기능을 강화하기 위해 종합소득세제를 실시하고 재산소득에 대한 과세도 강화하였다. 소득세제를 종합과세제도로 일원화하고, 인적공제 및 근로소득공제제도를 신설하며, 종전의 분류소득별 차등세율 구조를 다단계 종합소득세율 구조로 개편하였다. 급속한 경제성장은 물가상승을 초래하고 이로 인한 실물자산의 선호로 부동산 투기가 만연하는 문제를 불러왔다. 이러한 문제를 개선하기 위해 재산소득 과세 강화에 따라 양도소득세를 신설하고 대신 부동산투기억제세를 폐지하고 자산소득은 가족단위로 합산과세하며, 배당이자소득에 대한 과세범위를 확대했다.

또한 1974년에는 기존의 「국세징수법」 등에 산재해있던 국세에 관한 기본적인 사항과 국세징수청구법 내용을 흡수하여 「국세기본법」을 제정하였다. 「국세기본법」 제정을 통해 국세에 관한 법률관계를 확실히 설정하고 과세에 관한 일반원칙을 규정하여 납세자의 납세의무 이행을 편리하게 하고 보다 공정하게 세법을 적용하여 세무행정이 국민의 신뢰를 얻도록 하였다.

한편, 1970년 초 미국과 소련 등의 냉전 상황이 고조되면서 북한과 대치하고 있던 우리나라의 입장에서 자주 국방을 강화하기 위해 방위 산업을 육성할 필요가 있었다. 따라서 자주 국방에 소요되는 재원을 확보하고자 1975년 방위세를 도입하였다. 방위세는 기존 세목에 부가하는 부가세 형식으로 부과하여 조세마찰을 줄이고자 했다.

1974년 종합소득제도의 전면 도입을 통해 소득세제의 개편이 이루어진 이후 1976년의 세제개편에서는 부가가치세의 도입을 통해 간접세제의 전면 개혁을 실시하였다. 정부는 1974년 종합소득세 도입을 위한 「소득세법」 전면개정 당시 부가가치세 도입을 위한 사전준비 작업으로 「영업세법」을 개정했고, 1976년 1월에는 부가가치세 도입을 발표하면서 부가가치세제는 1977년 7월 1일부터 시행되었다.

부가가치세의 도입으로 영업세, 물품세, 직물류세, 석유류세, 전기가스세, 통행세, 입장세, 유흥음식세의 8가지 세목이 폐지되었다. 부가가치세 세율은 13%의 단일세율로 경기조절을 목적으로 3%의 탄력세율을 허용했는데 시행 초기부터 탄력

세율의 하한인 10%의 시행세율을 적용했다. 수출 등 외화획득물품 및 용역의 제공에 대해서는 영세율을 적용하고, 기초생활필수품 및 용역과 국민후생용역 등에 대해서는 일반면세를 적용했다. 영세개인사업자에 대해서는 과세특례제도를 두어 연간 판매금액이 일정액 미만인 경우 부가가치세를 감면해주었다. 세금계산서는 모든 거래 시 매입세액공제의 필수조건으로 교부토록 했다.

단일 세율인 부가가치세의 역진성을 완화하기 위해 고가품, 사치품에 대해서는 특별소비세를 부과하였다. 특별소비세율은 13개 과세단계로 분류하여 10~160%의 기본세율을 적용했으며 탄력세율은 기본세율의 30% 내외에서 적용했다. 보석, 귀금속, 모피, 골프용품 등에 대해서는 100% 특별소비세율이 적용되었으며, 자양강장제 10%, 빙과류 20%, 청량음료와 텔레비전 30%, 커피 40%, 그리고 휘발유에 160%의 특별소비세가 부과되었다. 부가가치세와 특별소비세의 도입으로 기존의 간접세 세목의 개수는 지방세에서 국세로 전환된 유홍음식세를 포함하여 11개 세목에서 5개 세목으로 축소되면서 보다 단순하게 정비되었다.

1970년의 급속한 경제성장과 조세제도의 개편을 통해 조세수입도 1971년 약 4,929억원에서 1979년에는 약 5조 3,607억원으로 약 11배 정도 증가하였다. 이로 인해 1인당 조세부담률은 1970년대 초 약 12.5~15.0% 수준에서 1970년대 말에는 약 18% 수준으로 증가하여 1979년에는 18.3%를 기록하였다.

1960~70년대 경제성장은 현재 우리나라 경제발전의 기초가 되었듯이, 1960~70년대의 조세체계는 우리나라 조세체계가 발전하는 데 근간이 되었다. 급격한 경제발전에 따른 문제점이 발생하였듯이 그동안 다양한 조세정책을 수행하면서 적지 않은 세제상의 문제점들이 노정되었지만, 이러한 세제상의 문제점들을 개선하면서 현재까지 조세체계가 개선과 개선을 거듭하면서 발전하고 있다.

5. 시장경제 전환기(1980~1990년대)의 세제

1980년대와 1990년대에 우리나라가 직면하였던 중요한 역사적 시대적 배경은 다음의 다섯 가지로 정리될 수 있다.

첫째로, 이 시기는 1960년대와 1970년대의 정부 주도의 고도성장 추구가 가져온 폐단을 시정하고 경제를 안정시키면서 민간 주도와 시장중심의 경제 운용과 성장

으로의 전환이 필요한 시기였다. 고도성장과 석유파동으로 인한 경제 불안정을 잠재우고 경제를 안정시키는 가장 중요한 수단으로 재정긴축이 사용되었다. 1984년 예산동결로 상징될 수 있는 1980년대 중반의 재정긴축 정책은 경제를 성공적으로 안정시켰으며 국가채무의 수준을 10% 수준으로 낮추었다. 이러한 1980년대의 재정긴축 정책이 세입과 관련하여 가지는 가장 중요한 함의는 세출 억제로 인해 세입 확충의 필요성이 높지 않았다는 것이다. 이로 인해 전두환 정부(1980~1987년)의 세수 운용은 매우 안정적이고 보수적인 형태를 띠게 되었다.

둘째로, 이 시기는 1995년 WTO 출범으로 대변되는 세계화 흐름에 대한 대응이 필요한 시기였다. 세계화가 1990년대 중반 본격적으로 나타났기 때문에 분석 대상 중 김영삼 정부에서 세계화에 대응하기 위한 조세정책들이 뚜렷하게 관찰되고 있다. 세계화는 우리나라와 같은 소규모 개방경제 국가에는 커다란 기회이자 위협이었다. 세계적으로 경쟁력을 지닌 산업과 기업들이 육성됨과 동시에 비교우위를 가지지 못한 부문의 구조조정과 한시적 소득보전이 중요한 정책으로 대두하였다. 1994년 도입된 농어촌특별세는 WTO 출범으로 인한 농가소득 감소를 보전하기 위한 세제였으며, 김영삼 정부에서 이루어진 대폭의 소득세율과 법인세율의 인하는 세계화에 대응하기 위한 세제개편으로 볼 수 있다.

셋째로, 1980년대 후반 빠르게 달성된 민주화에 맞추어 국민들의 사회복지 확대 요구와 형평성 제고 요구에 대응하는 재정정책이 필요하였다. 노태우 정부에서는 토지공개념이 확대되어 도입되었고 종합토지세와 토지초과이득세가 신설되었는데, 이러한 세제들은 민주화에 따른 복지 관련 지출 증대와 세수 확충이라는 필요성에 부응했던 것으로 평가될 수 있다. 김영삼 정부에서는 민주화 요구에 대응하여 금융실명제를 도입하여 경제민주화를 추진하였지만, 세계화에 대한 대응과 ‘선택과 경쟁’ 원칙 강화로 인해 복지 제도의 확대 속도는 다소 늦추어지기도 하였다.

넷째로, 세계 거시경제 변화에 대응하여야 했다. 시장경제 전환기에 나타난 주요한 대외 경제여건 변화에는 1980년대 초의 석유파동과 1980년대 중·후반의 3저 호황을 들 수 있다. 전두환 정부의 강력한 경기안정화 정책은 1980년대 초의 석유파동에 대응한 것으로도 볼 수 있다. 1980년대 중후반의 3저 호황으로 인해 증대된 사회간접자본 수요는 1980년대 초반 추진되었던 강력한 재정건전화 정책으로 인한 사회간접자본의 공급 부족과 맞물리면서 1990년대 초 사회간접자본 부족 사

태를 초래하였다. 부족한 사회간접자본의 건설을 위해 김영삼 정부는 1994년 사회간접자본 확대의 재원으로 사용될 목적세 형태의 교통세를 도입하였다.

다섯째로, 분권화에 대응하여야 했다. 1961년 효력이 정지되었던 지방자치제가 1988년에 부활되었다. 이러한 지방자치의 부활과 함께 1989년 담배소비세가 신설되어 지방재정 확충의 전기가 마련되었다. 이후 지방선거 실시 지연 등 어려운 과정을 거쳐 1991년에 지방선거를 통해 지방의회가 구성되었고 1995년에 자치단체장도 민선으로 선출하게 되었다. 1994년에 이루어진 주세의 지방양여율 대폭 인상은 지방자치제도의 본격적인 시행에 맞춘 세제개편이었다.

지금까지 논의한 주요 환경의 변화와 주요 조세정책을 함께 놓고 세 정부별로 종합적으로 분석해본다. 전두환 정부는 1960년대와 1970년대의 정부주도 성장 추구의 폐단을 시정하고 석유파동으로 인한 고인플레이션을 잡기 위해, 강력한 재정건전화 정책을 추진하였다. 전두환 정부의 강력한 경기 안정화 정책은 미국에서 인플레이션을 잡기 위해 볼커(Volcker) 연방준비위원회 의장이 1981년부터 인플레이션을 잡기 위해 재할인율을 1979년 11.2%에서 1981년 20%까지 인상한 것에 자극을 받은 측면도 있다. 미국의 경우 금리정책이 인플레이션 억제 정책으로 효과를 발휘할 수 있는 경제 발전 단계에 있었음에 비하여 우리나라에서는 금리정책의 효과가 크지 못하여 긴축적인 재정정책을 주된 인플레이션 억제 정책으로 사용하였다는 차이점이 있다.

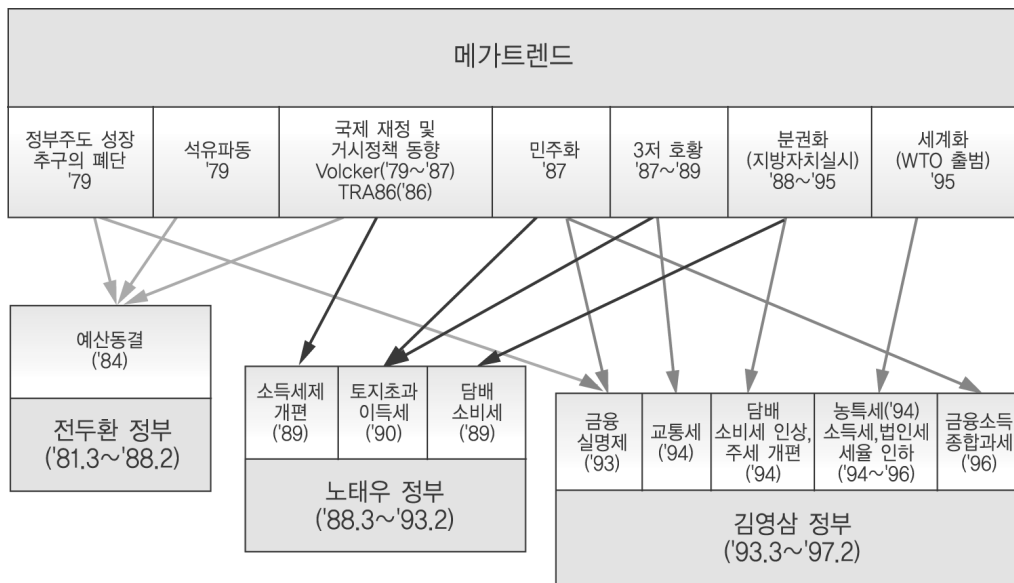
노태우 정부는 민주화와 분권화라는 커다란 흐름하에서 복지제도를 확대하였고 이를 위해 세수를 확충하는 세제개편을 하였다. 대외적으로는 1985년 플라자 합의로 이후 나타난 3저 현상으로 세수 여건은 양호하였다. 노태우 정부하의 1989년 소득세 개편은 미국의 1986년 조세개혁(1986 Tax Reform Act)과 유사하게 세율은 낮추고 세율구간은 넓히는 성격이었고 소득세수를 증대하는 효과를 가져왔다. 3저 호황의 부작용으로 나타난 부동산 투기에 대응하면서 동시에 민주화 요구에 부응하기 위하여 1990년 토지공개념을 도입하고 토지공개념의 3대 제도 중 하나로 토지초과이득세를 도입하였다. 1988년 지방자치제도 실시에 맞추어 담배소비세를 도입하였다.

김영삼 정부는 세계화, 민주화, 분권화에 대응하여 세제를 개편하였다. 1995년 WTO 출범에 대응한 농어촌 대책을 위해 1994년 농어촌특별세를 도입하였다. 그리

고 민주화의 열망을 반영하여 경제 투명화를 위해 금융실명제를 1993년에 도입하고 금융소득 종합과세를 1996년에 실시하였다. 1995년 지방자치단체장의 민선이 시작됨에 따라 담배소비세를 인상하고 주세를 개편하였다. 3저 호황과 전두환 정부 이후의 사회간접자본 확충 부족으로 인해 사회간접자본이 부족하게 되었고, 사회간접자본 부족 문제를 해결하기 위해 사회간접자본 확충을 위한 목적세인 교통세를 도입하였다.

지금까지 논의한 메가트렌드와 주요 세제 개혁은 [그림 I-1]에 표현되어 있다. 이 그림을 통해 세제개편의 가장 중요한 메가트렌드를 식별하여 보면, 가장 많은 수의 세제개편에 영향을 주었다는 측면에서 정부주도 성장 추구의 폐단을 시정하고 시장경제로의 이전을 추구하려는 흐름과 민주화 흐름이 가장 주요한 메가트렌드였음이 관찰된다. 분권화, 국제 재정·거시 정책 동향, 3저 호황도 여러 조세개혁에 영향을 주고 있음이 관찰된다.

[그림 I-1] 메가트렌드와 주요 세제개편(1980~1997년)



전체적으로 보아 1980년대와 1990년대의 세제 변화는 민주화, 분권화, 세계화라는 메가트렌드에 대응하여 시장경제를 안정화하고 정착시키는 방향으로 적절하게 이루어진 것으로 평가될 수 있다. 전두환 정부에서는 경제안정을 위한 세제 운용이

이루어졌고, 노태우 정부에서는 법인세 인상, 담배소비세 도입, 토지초과이득세 도입 등을 통해 민주화와 복지제도 확대 요구에 대응하였고, 김영삼 정부는 금융실명제 실시와 농특세 도입을 통해 민주화와 분권화 요구에 대응하였다.

이 시기에 이루어진 세제 변화 중 보다 근본적인 대응과 변화가 있었어야 하는 것은 다음의 세 가지이다. 첫째로, 부동산 안정을 위한 세제개편이 지나치게 단기적인 성격을 띠고 있었다는 것이다. 임기응변식 대응보다는 양도소득세를 강화하고 거래세는 낮추고 보유세를 높이는 방향의 근본적인 대책이 보다 바람직했을 수 있다. 둘째로, 세수 확충 수단으로 목적세가 너무 빈번하게 사용되었다는 것이다. 일단 도입된 목적세가 폐지되기 어렵고 칸막이식 운용으로 재정효율성을 낮춤을 감안하여 목적세보다는 기간 세목의 세수를 높이는 방향으로 대응하는 것이 보다 바람직했을 수 있다. 셋째로, 지방세제개편에 있어서도 근본적인 접근보다는 임기응변식의 대응이 이루어진 것으로 보인다. 현재까지도 지방세 개편방향에 대해서 많은 논란이 있다.

6. 경제위기 이후(2000년대)의 세제

본장에서는 1990년대 말의 경제위기 이후 최근까지 한국의 조세제도에 대해서 살펴본다. 이 기간 동안 경제성장에 따라 전체 세수가 큰 폭으로 상승하였고 동시에 개별 세목의 세수 비중의 조정 또한 이루어졌다. 내국세의 비중이 증가하는 반면 관세의 비중은 감소하였고, 개인소득세, 법인세의 비중이 뚜렷이 상승하여 소득세의 비중이 증가한 것을 알 수 있다. 자산과세와 소비과세의 비중은 각각 소폭 증가 및 하락하였는데, 이는 소득-법인세 상승과 맥락을 같이한다. 한편·교통·에너지, 환경세는 대규모 정비가 있었음에도 일정한 비율을 유지하였고, 목적세 형태의 교육세는 세제 정비 및 단순화 과정에서 하향 조정되었으며, 주세 및 농어촌특별세 등은 다소 변동이 있으나 계속 일정 수준으로 세수에 기여하고 있다.

이러한 외형적 변화와 함께 무엇보다 연속된 위기 속에서도 세율을 급격히 높이지 않으면서도 넓은 세수기반을 조성하려는 지속적 노력을 기울인 것으로 평가된다. 이러한 노력의 가장 특징적인 부분으로서 소득세제의 강화가 지속적으로 추진되었다는 점을 들 수 있다. 외환위기와 같이 큰 거시적 충격하에서 조세수입의 확

보에 어려움을 겪으면서 소득세의 세입기반을 확대하기 위해, 비과세-감면제도를 정비하려는 노력을 계속하고 포괄주의 소득과세의 취지를 구현하려 노력한 점은 주목할만 하다. 이러한 맥락에서 자영자 소득과약을 위해 신용카드 사용 확대 인센티브를 활용하였던 것은 매우 이례적 방식으로 세수 확보 노력을 한 것으로 평가된다. 그럼에도 불구하고 납세문화를 인센티브를 통해 제고하려는 한계로 인해 조세지출액의 증가, 소액거래에까지 과도하게 신용카드가 사용되는 점 등 사회적 비용 증가로 이어지게 되는 부작용 또한 불가피했던 것으로 판단된다.

개인소득세제는 국제적 추세에 맞추어 소득구간을 단순화하고, 한계세율을 낮추는 방식으로 조세구조를 간소화하되, 과세대상 소득의 포괄성을 높여 전반적으로 형평성과 효율성을 고루 추구하는 방식으로 개선해 왔다. 이는 가급적 평률세제 또는 여러 가지 다양한 형태의 효율적 세수 확대방안과 부합하는 방식으로 변화한 것으로서 과거에 비해 학술적 연구결과들을 조세정책에 보다 적극적으로 반영하는 모습을 보여준 것이라 판단할 수 있다. 금융소득 종합과세제도는 1997년 외환위기 이후 일시적으로 시행을 유보하였으나 위기극복 후 재실시되었으며, 원천세율에 한하여 소폭 인하된 바 있다. 이자와 배당소득에 관해서 유형별 포괄주의 소득과세제도를 추진하는 등 전반적으로 조세의 형평성을 유지하면서도 최적조세이론의 주요결과를 반영하여 자본에 대한 과세가 지나치지 않도록 조세제도를 운용한 것으로 볼 수 있다. 전체적으로 이러한 변화는 소득분배의 악화 및 불안정성의 증가에 대한 2000년대 소득세제의 대응이라 할 수 있다.

법인세제 부문에서는 기존 세율체계와 공제제도를 크게 조정하지 않으면서도 세수가 빠르게 증가하는 양상을 보인 것도 2000년대 세제사의 특징 중 하나이다. 외환위기의 충격 이후 부채를 통한 자본조달이 단기적으로 세부담을 줄이는 효과를 가져오지만 궁극적으로 기업의 파산위험을 높여 기업에 부담이 되는 재무구조 측면이 강조되기 시작하였다. 동시에 기업구조조정을 촉진하는 법안이 추진된 이후, 법인의 재원조달방식이 기존의 부채를 통한 조달에서 자기자본을 통한 조달방식으로 변화하는 추세를 더욱 가속화한 것으로 평가된다. 이러한 과정 속에서 수많은 부실 대기업이 사라졌으며 반면 기업 효율화에 성공한 대규모 기업들은 보다 안정적 자본구조를 가지는 데 성공하였으며 높은 영업이익을 실현함에 따라 법인세부담을 높게 지게 되는 구조를 보이는 반면, 중소기업들은 점차 경쟁력을 확보하는

데 어려움을 겪으면서 영업이익이 낮아 세부담 또한 낮은 상태에 머물게 되는 구조가 고착화되는 양상을 보였다. 이러한 구조 속에서 전반적으로 법인세부담이 통상적인 국가들에 비해 높게 유지되는 현상이 목격되었고 이에 대해 법인세 인하 요구가 제기되기도 하였다. 이러한 와중에 임시투자세액공제제도, R&D투자세액공제제도, 고용창출투자세액공제제도 등 기업의 투자 및 고용 행위에 대한 장려를 통해 바람직한 생산활동에 대한 법인세 감면 혜택을 부여하는 시도가 꾸준히 이루어져 왔다.

한편, 2000년대의 가장 특징적 양상 중의 하나로서 자산시장의 하나인 부동산 분야에서 자산가격 급등 및 침체가 발생하여 일종의 자본이득과세인 양도소득세제 분야에서 많은 변화가 발생하였다. 외환위기 이후 급속히 침체된 자산가격을 안정화시키고자 조기에 양도소득세제를 완화한 후, 2000년대에 들어 국제적으로 유동성이 과도하게 시장에 공급된 이후 자산가격이 급등함으로써 이에 따라 역으로 모든 수단을 강구한 규제가 실시되기도 하였다. 이처럼 부동산 세제의 약화와 강화가 양극단을 오고갈 정도로 큰 폭으로 변화한 바 있다. 돌이켜보면, 이러한 자산시장에서의 급격한 변화가 국제금융의 과도한 유동성 창출에 기인하는 만큼 세제를 통해 부동산가격을 통제하려는 시도에 한계가 있음을 사후적으로 확인할 수 있었다. 물론 이러한 역동적 과정 중에서 정부가 좌시할 수만은 없을 것이나, 자산가격의 급속한 변화에는 DTI, LTV 등을 이용한 금융시장에서의 차입관련 제약을 도입하는 것이 보다 효과적이었음을 경험하게 되었다.

한편, 2000년대는 고도성장기가 서서히 막을 내리고 과거와 같이 고용이 양적으로 확대되지 못하면서 조세제도에도 고용 확대를 촉진하는 내용이 새로 나타나기 시작한 시기라고 할 수 있다. 또한 저소득 취약계층의 소득수준을 제고하고자 근로장려세제(EITC)가 추진된 것도 특기할 만한 변화로 볼 수 있으며 고용창출투자세액공제제도, 고용증대세액공제제도 등이 도입되어, 고용을 통해 지원하는 방식이 기존 조세제도에 포함되기 시작하였다. 이처럼 분배에 관심을 두는 정책이 보육 및 교육비, 독신이나 맞벌이 근로자가구에 비해 다자녀가구에 대한 소득공제, 주택자금에 대한 이자공제, EITC 등으로 나타난 바 있다. 이러한 변화는 공제·세액공제의 상승에 따라 역설적으로 소득세제가 강화되는 데 제약으로 작용하기도 하였다.

이러한 분배적 관점에서 조세제도가 그 역할을 확대하는 동시에, 최근 시장배분

에서의 문제점을 바로 잡으려는 시도가 나타나고 있는데, 조세제도를 통한 공정사회 구현, 지방활성화 및 수도권 집중 억제 등이 논의의 대상이 되고 있다. 과거에 비해 대기업의 영향력이 더욱 확대되었으며 중소기업이 대기업으로 성장하는 사례가 매우 감소한 것 또한 사실이다. 이러한 와중에서 기업 간 거래관행에 대한 문제 또한 제기되었다. 대기업에 부품을 납품하는 구조 속에서 하청 중소기업은 꾸준히 기술개발 및 원가절감 노력을 요구받고 있으나 낮은 가격을 요구하는 관행 그리고 그 대가를 시기적으로 늦추어 지불하는 관행 등이 궁극적으로 중소기업의 경쟁력을 저해하고 대기업 스스로 가격경쟁력을 제고하려는 노력을 낮추어 비효율적이며 왜곡적 경제구조를 만들어 낼 수 있다는 지적이 비로소 조세법안에 반영되기에 이르렀다. 공정거래위원회의 역할이 제한된 상황하에서 조세정책을 통해 기업의 일감 몰아주기에 대해 과세하는 시도를 한 것이 일례이다. 이러한 시도가 비록 매우 실험적이고 법적 기반이 아직까지는 취약하지만 우리나라 산업의 전반적 경쟁력을 제고하는 데 필요한 접근이라 판단되므로 2000년대 세제사 일부로서 그 의의가 있다고 본다.

한편, 조세제도가 매년 개편되는 관행이 2000년대에도 지속되었다. 비교적 안정적인 성장을 지속했음에도 정치적 안정성이 유지되지 못하였고 동시에 소득격차가 발생함에 따라 동일 정부 내에서도 정책이 계속 바뀌고 수정되는 과정을 반복하기도 하였다. 조세에 의한 자동안정장치에만 의존하지 않고 보다 적극적으로 세율구조를 바꿔 경기를 안정화시키는 노력은 거시경제적으로 분명 그 의의가 있다. 그러나 관행화된 개편은 매년 중요한 사안에 대한 체계적이고 집중적인 고려를 회피하고 단편적인 문제에 집착하게 할 가능성을 야기한다. 또한 조세구조가 정치적 요인에 과도하게 의존하게 됨을 의미한다. 잦은 개정은 큰 원칙과의 상충을 의미하는데, 이에 따라 조세제도 및 특례제도가 특정 계층 및 집단의 이해관계에 따라 영향을 받을 가능성 또한 높다. 따라서 이러한 방식의 세제개편은 정작 중요한 개선을 추진하기 불리한 구조가 될 수 있다. 앞으로 고도성장 시기는 다시 오기 어려우며, 대내·외적 불확실성이 적지 않은 상황이 지속되리라 판단된다. 재정정책도 이러한 기조에 맞추어 미래 재정의 나아갈 방향을 선제적으로 고민하고 이와 부합하는 조세제도의 진화가 필요하다.

II. 근대 이전 우리나라의 세제

1. 머리말

우리나라의 조세제도는 삼국시대에 성립된 조·용·조(租·庸·調)의 3세(三稅) 체계로부터 시작된 오랜 역사를 가지고 있으며, 그동안 많은 변천과정을 겪으며 현재에 이르고 있다. 조선시대까지 조세의 역할은 주로 재정수입 확보에 그쳤던 반면에, 식민지기를 경과하고 대한민국 정부가 수립된 후의 조세정책은 재정정책의 일환으로서 재정수입 확보 외에도 경제안정 관련 의 거시적 기능과 자원배분 및 소득 분배 관련 의 미시적 기능까지 하고 있다.

근대 이전의 한반도에서 경제생활을 영위한 사람들에게 부과된 조세의 구체적 형태와 실수취(實收取)에 대한 파악은 근대 세제에 대한 장기적 관점에서의 위상 설정과 미래의 조세정책 개발에 대한 시사점 확보 등 다차원적인 유용성을 가진다.

근대 이전의 세제사 일반에 대한 소개는 이미 여러 차례 이루어진 바 있으며(재무부 1979: 1~21; 세무조사연구소 1981: 29~49, 843~963; 내무부 1996: 13~82; 기증서·김정기 2009: 193~219), 대표적인 연구 성과로는 국세청(1996: 15~216) 및 서울특별시사편찬위원회(2007: 65~496)가 있다.

하지만 기존 저술에서는 다음과 같은 두 가지 한계 중의 하나가 관찰된다. 첫째, 제도사 차원에서의 해설에서는, 구한말에서 식민지기에 이르는 시기에 일본인들에 의해 조사된 내용(탁지부 사세국 1909; 아소오 타케키[麻生武龜] 1923; 조선총독부 1937; 미즈타 나오마사[永田直昌] 1958)을 그대로 전달한 사례가 많다. 둘째, 약 2천년의 장기간에 대해 학술적으로 접근한 경우에는, 여러 필자의 공동 집필로 인해 논지의 일관성이 견지되지 않고 분량이 방대해진 경향이 있다.

이 글에서는 기존 연구의 성과를 비판적으로 승계하되, 상대적으로 짧은 분량의 글 속에 근대 이전의 세제를 압축적으로 담아 전달함으로써, 장기적 안목과 더불어

일관성을 갖춘 서술을 지향함과 동시에 다음과 같은 두 가지 점에서의 차별화를 꾀한다.

첫째, 기존 저술에서는 주로 조·용·조 3세 체계에 대한 서술이 중심을 이루는데, 이는 기본적으로 전체 수취에서 차지하는 3세의 압도적 비중으로 인한 것이다. 하지만 또 한 가지 이유로서 상공세(商工稅)나 잡세(雜稅)에 대한 관심 또는 이해가 부족하였음을 들 수 있다. 이 글에서는 최근 진전된 연구 성과를 적극적으로 활용하여, 정세(正稅)로서의 조·용·조뿐만 아니라 각종의 부차적 세목에 대해서도 일정한 지면을 할당하여 균형 있게 서술한다. 세수(稅收)의 비중이 그다지 크지 않았다고 할지라도 시대의 추이에 따라 다변화된 각종 세목(稅目)에 대하여 소개하고자 하는 이유는, 근대 이전의 세제로부터 현대 조세제도와의 연관을 조금이나마 찾고자 하는 경우, 3세보다는 각종 잡세로부터 보다 많은 시사점을 얻을 수 있을 것이기 때문이다.

둘째, 전통시대 세제(稅制)에 대한 상식의 지평을 보다 더 넓힐 수 있도록, 단순히 제도의 개관에 머무르지 않고 원자료 또는 집계량을 제시함으로써 당대 세정(稅政)의 실상에 대한 독자(讀者)의 접근성을 확보하고자 한다. 이는 교과서 수준의 정보만으로는 갈증을 느낄 수밖에 없는 교양 있는 독자에게 깊이 있는 이해의 기회를 제공하고자 하는 것이다.

2. 조·용·조 체계의 도입과 정착-조선 전기까지-

가. 조·용·조의 개념과 구성

삼국시대 이래 조선왕조에 이르기까지 국가가 백성들로부터 수취한 조세(賦稅)의 중심에는 조·용·조의 세 가지가 있었다. 조·용·조는 중국 당(唐, 618~907년)의 기본 세제였으며, 율령제(律令制)와 더불어 한반도에 수용되었고, 갑오-을미개혁(1894~1895년)에 이르기까지 큰 틀은 바뀌지 않았다. 이들 세 가지는 소위 ‘정세(正稅)’에 해당하며, 때로는 ‘정공(正供)’으로 표현되기도 하였다. 조선왕조의 기본 법전인 『경국대전(經國大典)』에서는 ‘정세’라는 직접적 표현이 등장하지 않지만, 정세가 아닌 것을 일괄하여 잡세(雜稅)로 규정한 바 있다.

“백성들이 내는 부세가 정세의 10배나 됩니다.”

(民之出賦十倍於正稅)

— 『연산군일기(燕山君日記)』 연산군 1년(1495) 11월 정유

“정세 이외, 기타 잡역과 진상”

(正稅之外其他雜役進上)

— 『선조실록(宣祖實錄)』 선조 26년(1593) 9월 정묘

주: 조선왕조실록의 곳곳에서 ‘정세’라는 표현이 보인다.

1) 조(租)

조(租)는 논과 밭 등의 경작지에 부과하는 전조(田租), 즉 토지세[田稅]로서, 논작물이나 밭작물 등 생산물의 일부, 또는 그에 상응하는 현물(in kind)로 납부하는 것이 원칙이었다. ‘조(租)’라는 글자의 뜻[字義]이 ‘벼’라는 점은 고대부터 세금의 형태가 곡물이었음을 짐작하게 한다. 현재에는 ‘쌀[米]’이나 ‘베[布]’로 세금을 납부할 수 없고 납부 수단이 오직 현금이지만, 여전히 ‘세금(稅金)’과 더불어 ‘조세(租稅)’라는 용어를 사용하고 있는데, 이는 언어 일반의 경로의존적(path dependent) 현상에 해당한다.

2) 용(庸)

용(庸)은 인신(人身)에 부과한 사역(使役)의 부담으로서 국역(國役)에 해당하며, 단순 노동인 요역(徭役)과 군병으로서 복무하는 군역(軍役)으로 나뉜다.¹⁾ 미성년, 노인, 여성, 천인(賤人) 등을 제외한 16세부터 60세까지의 양인(良人) 남성, 즉 남정(男丁)의 의무였으므로, 기본적으로는 인두세(人頭稅, poll tax)의 성격을 가지는 것이었다. 특히 군역은 현대 한국에서도 헌법이나 병역법에서 정한 의무로서 유지되고 있는 제도라는 점에서 그 역사성에 대한 고찰은 필수적이다.

3) 조(調)

조(調)는 개별 가호(家戶)에 부과한 공물(貢物)로서, 주로 해당 지역[地方]의 특

1) 모든 역(役)을 조세의 범주에 포함시키기에는 무리가 있다. 예를 들어, 이 글에서는 관직 등에 종사하는 직역(職役)이나 노비가 주인에게 제공하는 신역(身役) 따위는 제외하였다.

산물[土產物]을 현물로 바치는 것을 원칙으로 하였다. 공물제도는 외방(外方)의 군현이 왕실에 토공(土貢)을 진납(進納)하는 관행에서 비롯하였으며, 공납제(貢納制)라고도 한다. 이는 기본적으로 제후국[王國]이 황제국[天子國]에 부담하는 조공(朝貢)과 마찬가지로 명분에서 비롯하는 것이다. 즉, 중국 고대의 소위 ‘임토작공(任土作貢)’의 이념을 실현하고자 한 것이다.

“우 임금은 9주를 구별하여 산을 따라 냇물을 깊이 파고 토질에 맞추어 공물을 내게 하였다.”

(禹別九州 隨山濬川 任土作貢)

— 『서경(書經)』 부록 「서경소서(書經小序)」 ‘우공(禹貢)’

주: ‘임토작공’이란 해당 지방에서 생산되는 현물로 공물을 내게 한다는 의미이다.

나. 고대국가 성립 이전의 조·용·조

초기 국가의 성립 단계에서는 중앙집권화의 정도와 조세제도 정비의 정도가 정(正)의 상관관계(positive correlation)를 가진다. 고대국가가 형성되던 시기인 삼한(三韓) 시대에는 중앙집권적 행정체계가 확립되어 있지 않았으며, 농촌 사회에서 지배자 역할을 하던 존재는 호민(豪民) 계층이었다. 호민은 개별 읍락을 실질적으로 통치 또는 지배하면서 군사적 책임을 지고 있었을 뿐만 아니라, 조세의 수취 및 관리를 담당하고, 공역(公役)을 관리하였다.

호민에게 조세를 납부한 계층은 하호(下戶) 또는 노복(奴僕)이었으며, 조세의 최종 상납처는 제가(諸家) 또는 대인(大人) 계층이었다(김두진 1985). 다시 말해, 읍락(邑落)의 거수(渠帥)나 국읍(國邑)의 주수(主帥)에게 조세가 집중되었던 것이다. 고구려에 “일하지 않고 먹기만 하는 사람이 만여 명[坐食者 萬餘口]”이나 있었던 것도 이렇게 조세의 납부를 전제로 하는 것이었다.

고구려에서 조부(租賦)의 통책(統責)을 담당한 사자(使者), 대사자(大使者)와 같은 관직명이 보이고, 마한 백제국(百濟國)의 경우에도 3세기 중엽 통치조직의 체계화가 진행되고 있는 것으로 보아 그 이전 단계부터 이미 재정 기능이 분화되고 있었음을 알 수 있다. 경주 사노국(斯盧國)에서도 마찬가지로 재정업무가 체계화되고 있는 것으로 나타나 조세 징수 및 관리 기능이 분화되고 있었으리라는 추측이 가능하다(이현혜 1984: 158~162).

“부락에는 호민(豪民)이 있으며, 하호(下戶)라 불리는 백성은 모두 노복(奴僕)이 되었다.”

(邑落有豪民名下戶皆爲奴僕)

－ 『삼국지(三國志)』 「위서(魏書)」 ‘동이전(東夷傳)’의 부여(夫餘)

“대가(大家)는 전작(田作)을 하지 않으며, 하호(下戶)가 부세(賦稅)를 공급하므로 마치 노객(奴客)과 같다.”

(大家不田作下戶給賦稅如奴客)

－ 『태평어람(太平御覽)』 「동이(東夷)」 ‘고구려전(高句麗傳)’에서 인용한 『위략(魏略)』

“그 나라의 대가(大家)들은 전작(佃作)을 하지 않으므로, 일하지 않고 먹기만 하는 사람(坐食者)이 만여 명이나 되는데, 하호(下戶)들이 먼 곳에서 양식·고기·소금을 운반하여 그들에게 공급한다.”

(其國中大家不佃作坐食者萬餘口下戶遠擔米量魚鹽供給之)

－ 『삼국지(三國志)』 「위서(魏書)」 ‘동이전(東夷傳)’의 고구려(高句麗)

하지만 조·용·조 체제가 성립하는 것은 어디까지나 고대국가의 성립을 전제로 하는 것이다. 즉, 토지와 인민에 대한 파악이 최소한 이루어진 후에야 가능한 것이며, 그 전에는 연맹왕국 단계에서 세대공동체를 대상으로 한 과세가 행해졌던 것으로 보인다. 사서(史書)에 등장하는 가장 이른 시기의 기록은 5~6세기 고구려의 조세제도(또는 수취 기록)를 다음과 같이 전하고 있다(김기홍 1996).

“세금은 명주·베 및 곡식을 그 사람이 가지고 있는 종류에 따라 빈부(貧富)의 차등을 헤아려 받아들였다.”

(賦稅則絹布及粟隨其所有量貧富差等輸之)

－ 『주서(周書)』 「이역열전(異域列傳)」 ‘고구려(高句麗)’

“인세(人[頭]稅)는 베 5필(匹)에 곡식 5섬[石]이다. 유인(遊人)은 3년에 한번을 내되, 열사람이 어울려서 세포(細布) 1필을 낸다. 조(租)는 호([上]戶)는 1섬[石], 다음은 7말[斗], 그다음은 5말[斗]이다.”

(人稅布五匹穀五石遊人則三年一稅十人共細布一匹租戶一石次七斗下五斗)

－ 『수서(隋書)』 「동이열전(東夷列傳)」 ‘고구려(高句麗)’

주: 1섬[石]은 15말[斗], 1말은 10되[升], 1되 10홉[合]이다.

『주서』의 기록이 빈부에 따른 차등 납부가 행해졌음을 전하고 있지만, 납세의 주체가 어떤 단위인지에 대해서는 알 수 없다. 『수서』에서는 ‘인(人)’과 ‘유인(遊人)’의 차이가 보이는데, 인은 자연인으로서의 개별 농민 한 사람을 가리키는 것이라기보다는, 하나의 촌락 집단 또는 세대공동체를 나타내는 것일 가능성이 크다. 개별 농민을 가리킨다고 하더라도, 족장 또는 촌장급의 인물일 것이며, 통상의 개인은 아닐 것으로 추정된다. 즉, 진정한 의미의 인두세(人頭稅)가 아닌 호(戶)를 대상으로 한 징세제도였음을 전해주며, 『주서』와 마찬가지로 차등 납부의 현상을 보여주고 있다.

“세금은 삼베·비단과 명주실·삼실 및 쌀 등으로 그 해의 풍흉을 헤아려 차등 있게 바치게 하였다.”

(賦稅以布絹絲麻及米等量歲豐儉差等輸之)

－ 『주서(周書)』 「이역열전(異域列傳)」 ‘백제(百濟)’

“15년 봄과 여름에 가뭄이 들었다. 겨울에 백성들이 굶주리므로 창고를 풀어 구제하고, 또 1년간의 조(租)와 조(調)를 면제하였다.”

(十五年春夏旱冬民饑發倉賑恤又復一年租調)

－ 『삼국사기(三國史記)』 「백제본기(百濟本紀)」 ‘고이왕(古爾王)’

“11월에 [왕이] 북한산(北漢山)에서 돌아왔는데, 거쳐 지나온 주(州)와 군(郡)의 1년 동안 조(租)와 조(調)를 면제해 주고, [그 지역의] 죄수 가운데 두 가지의 사형죄를 제외하고는 모두 용서해 주었다.”

(十一月至自北漢山敎所經州郡復一年租調曲赦除二罪皆原之)

－ 『삼국사기(三國史記)』 「신라본기(新羅本紀)」 ‘진흥왕(眞興王)’

위의 기사를 통해, 백제에도 고구려와 유사한 조세 제도가 있었음이 확인되며, 또한 조(租)와 조(調)를 거두었음을 알 수 있다. 조(租)의 품목은 주로 보리, 콩 등의 밭작물이었으나, 수리관개시설의 보급과 국가적 필요성에 따라 쌀과 같은 논작물의 비중도 점차 늘어나게 된다. 조(調)의 경우, 주로 삼베[布], 비단[絹]이나 직물의 원료인 명주실[絲]과 삼실[麻]이 대상이 되었다. 조의 수취 단위는 주로 인두세가 기준이 되었으며 풍흉에 따른 호등제(戶等制)를 채용함으로써 과세의 형평성

도 고려했다(양기석 1995). 신라에서도 비슷한 기록이 보이며, 조(租)와 조(調)를 수취하는 관행이 있었음을 알 수 있다.

다. 조(租), 토지세

1) 통일신라

신라에서 수취관계를 총괄한 중앙의 관리 또는 관부를 품주(稟主)라 하였는데, 조(租)를 거둔 다음 그것을 창고에 저장하여 관리하는 것이 주된 임무였다. 통일신라(676년~)에서 품주는 조부(調府)와 집사부(執事部) 및 창부(倉府)로 분화되었다.

통일신라의 농민들은 국가로부터 토지를 지급받았다. 이는 고대 중국의 전제국가에서 형성된 왕토사상(王土思想)이 한반도의 고대국가에 도입된 시기가 적어도 통일신라 시대부터였음을 보여준다.

“넓은 하늘 아래 왕의 땅이 아닌 곳이 없고, 땅을 따른 바다(온 나라)에 왕의 신하가 아닌 자가 없다”

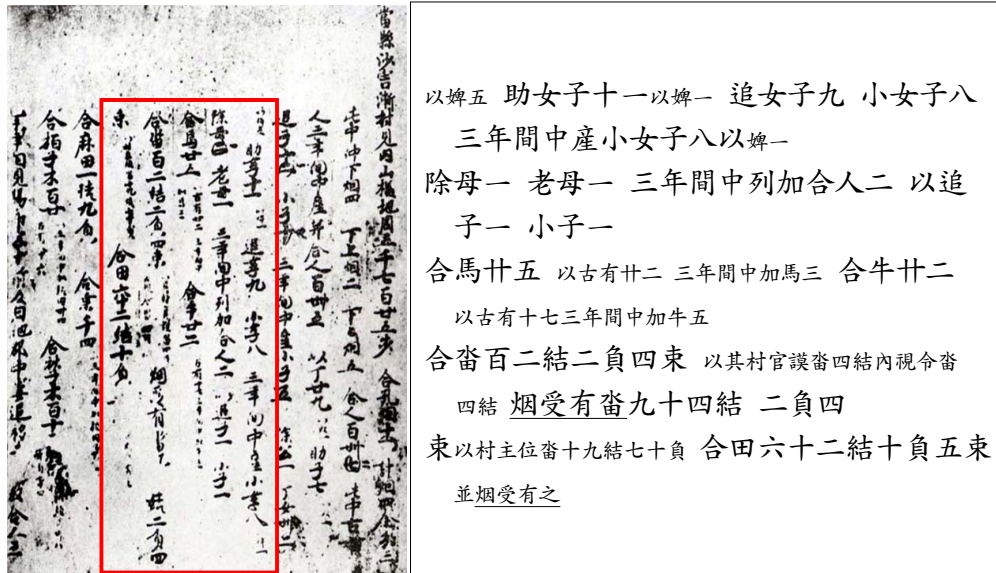
(溥天之下 莫非王土 率土之濱 莫非王臣)

— 『시경(詩經)』 「소아(小雅)」 「곡풍지십(谷風之什)」

주: 왕토사상의 전형적 표현이며, 후대에는 ‘부천(溥天)’을 ‘보천(普天)’이라고도 했다.

왕토사상의 구체적 표현으로서 국가가 백성에게 토지를 지급한 사실은 695년(윤선태 1995)의 촌락문서에서 최초로 확인된다. 일본 쇼소인[正倉院]에 소장된 이 문서에 따르면, 현재의 청주(淸州)에 해당하는 서원경(西原京) 인근 4개 촌에는 ‘연수유전(烟受有田)’ 또는 ‘연수유답(烟受有畓)’이 있었다. ‘연(烟)’은 집에서 식사를 준비할 때 피어오르는 연기, 즉 ‘연(煙)’으로서 호(戶)를 의미한다. 따라서 ‘연수유전’이나 ‘연수유답’은 개별 가호가 논이나 밭을 받아서 가지고 있음, 즉 국가가 농민에게 토지를 분급(分給)하였음을 전해준다.

[그림 II-1] 통일신라의 촌락문서



주: 통일신라의 촌락문서는 ‘신라장적(新羅帳籍)’ 또는 ‘민정문서(民政文書)’라고도 한다.

하지만 국가 수취의 직접적인 대상이 된 것은 개별 가호에 해당하는 공연(孔烟)이 아니었으며, 수취의 기준은 개별 촌마다 설정된 계연(計烟)이었다(전덕재 1997). 상상연(上上烟)부터 하하연(下下烟)까지 9개의 등급연(等級烟)에 일정한 기본수를 설정하여, 기본수를 등급연의 수와 곱해서 얻은 값을 합하여 계연의 수로 하였으며, 이 수치가 촌을 단위로 조·용·조를 부과하는 기준이 되었다. 즉, 계연은 각 촌에서 부담할 부세 총액의 지표였다.

촌락문서가 전하는 또 하나의 정보는 조세를 결부제(結負制)에 따라 수취하였다는 점이다. 하지만 당시의 결부제는 조선시대와 같이 토지의 비옥도를 반영한 상대면적의 단위라기보다 중국 전통의 경묘법(頃畝法)과 같은 법제적 단위였던 것으로 보인다.

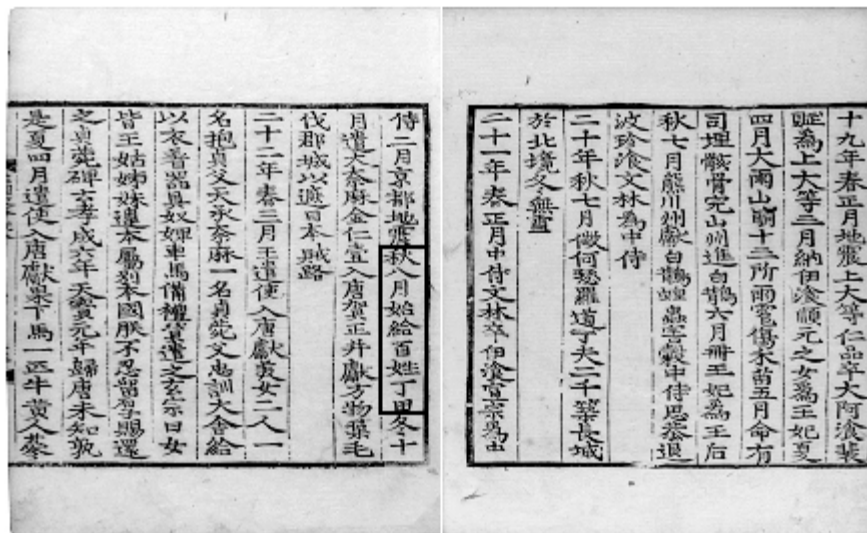
결부법(結負法)의 토지 면적 단위가 절대면적이 아닌 상대면적으로 바뀌게 된 것은 고려 말기에 제정된 과전법에서부터였다. 상대면적으로서의 1결(結)은 일정한 양의 수확을 할 수 있는 면적이며, 토지의 비옥도를 나타내는 등급에 따라 절대면적이 달랐는데, 고려시대에는 3등급으로, 조선 전기부터는 6등급으로 구분하였다. 1결은 1먹이라고 하며 100짐[負]에 해당하고, 1짐은 10몯[束], 1몯은 10줍[把]에 해당한다. 상대면적으로서의 결부제 확립의 의의는 토지의 면적 단위가 동시에 수확 및 수세의 단위를 표시하는 우리나라 특유의 제도로 정립되었다는 데 있다.

주: ‘結’을 ‘먹’으로, ‘負’를 ‘짐’으로, ‘束’을 ‘몯’으로, ‘把’를 ‘줍’으로 읽는 이유는 이두식(吏讀式) 표현이기 때문이다.

『삼국사기』에서 성덕왕(聖德王) 21년(722)에 “가을 8월에 처음으로 백성들에게 정전(丁田)을 나누어주었다”고 한 것은 백성들이 이미 가지고 있던 자가(自家) 경영의 농토를 국가가 지급하는 형식으로 처리한 법제적 절차에 불과하였다(김기흥 1991).

소위 정전제(丁田制)는 농민을 농토에 묶어 놓고 경작의 강제를 가하여 국가가 원하는 조·용·조를 수취하고 균역을 부과하기 위하여 실시한 제도였던 것이다(이인철 1996). 수취 품목은 조[粟], 쌀[米], 콩[大豆]이 중심이었으며, 통일신라 전성기의 전조(田租) 세율은 10분의 1, 세액은 토지 1결에 대하여 조(租) 2섬 정도를 수취한 것으로 전해지고 있다.

[그림 II-2] 『삼국사기』 「신라본기」 성덕왕 21년

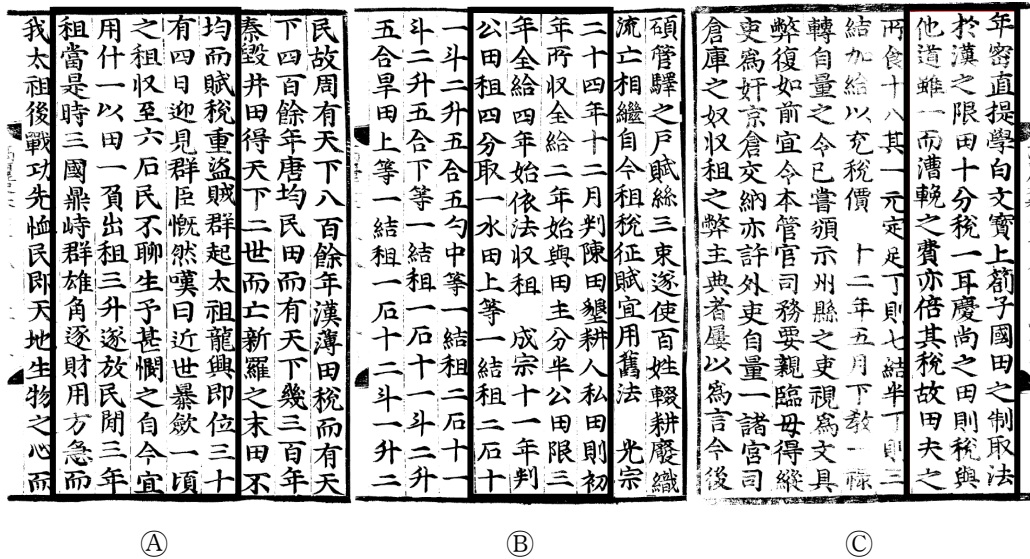


주: “秋八月始給百姓丁田”이라는 표현이 ‘정전제’로 널리 알려져 있다.

2) 고려시대

고려 왕조는 정호(丁戶) 농민으로부터 조(租)와 조(調) 그리고 역(役)을 수취하였다. 고려 후기가 되면 이 세 가지를 3세(三稅)라고 하였다.

[그림 II-3] 『고려사』 「식화지(食貨志)」 ‘전제(田制)’

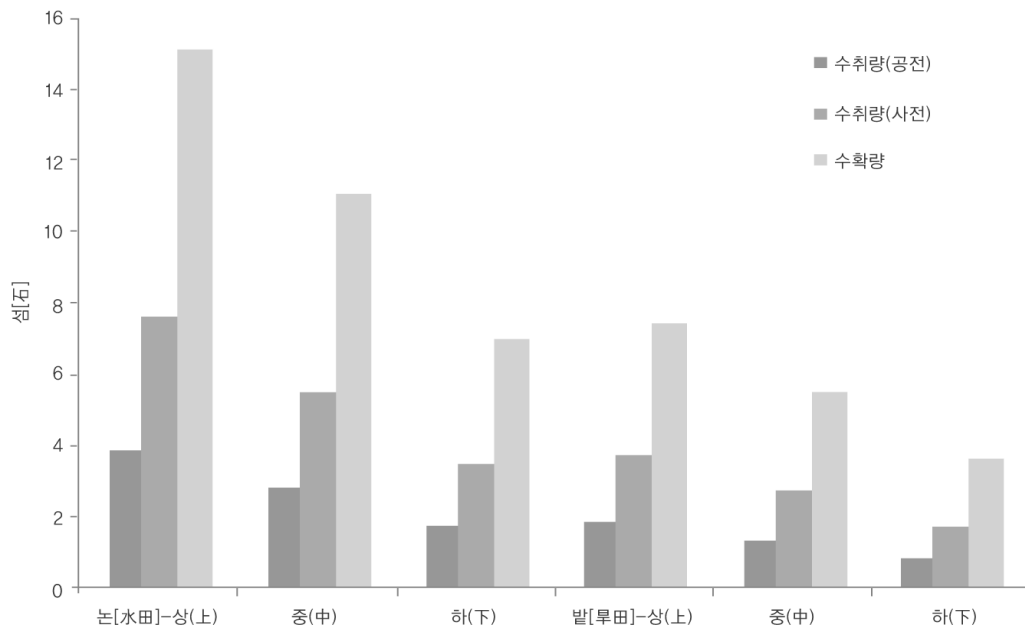


『고려사(高麗史)』에서 “태조가 건국하고 즉위한 지 34일 만에 여러 신하들을 맞아 아들이 만나보고 개탄(慨嘆)하면서 말하기를 ‘근년에 백성들에게 혹독하게 수탈하여 토지 1경(頃)의 조(租)를 6섬(石)까지 받아 냈으므로 백성들이 살기 어렵게 되었다. 나는 이것을 아주 가련하게 생각한다. 지금부터는 마땅히 10분의 1을 받는 제도(什一)를 써서 밭 한 짐(負)에 조(租) 3되(升)를 받도록 하여야 할 것이다’라고 하면서 드디어 민간에서 거두어들이는 3년간의 조(租)를 면제하여 주었습니다.”라고 한 것으로 보아([그림 II-3]의 ①), 고려시대의 조(租)에 대하여 건국 직후 태조(太祖) 왕건(王建)에 의해 10분의 1 세율이 표방되었음을 알 수 있다.

전국의 토지는 공전(公田)과 사전(私田)의 두 범주로 구분되었는데, 공전과 사전의 구분은 소유권(所有權)이 아니라 조(租)를 수취할 권리, 즉 수조권(收租權)에 따른 것이었다. 이는 소유권이 어디까지나 국가, 즉 국왕에게 있었음을 말한다. 『고려사』에서 광종 24년(973) 12월에 “묵밭을 일구어 경작한 사람은 그 토지가 사전

(私田)이면 첫 해에는 그 수확을 경작자에게 모두 주고 2년째부터 비로소 밭 주인과 절반씩 나누게 하며, 공전(公田)이면 3년간은 경작자에게 다 주고 4년째부터 비로소 법제에 따라 조세를 징수한다”라고 하였고, 또 성종 11년(992)에 “공전(公田)의 조(租)는 수확의 4분의 1을 징수하였다”라고 하였으므로([그림 II-3]의 ㉔), 사전에는 2분의 1, 공전에는 4분의 1 수취율이 적용되었음을 알 수 있다. 같은 해에 제정된 공전 1결로부터의 수취량 규정을 통해 공·사전의 수취량과 수확량을 계산하여 비교하면 [그림 II-4]와 같다.

[그림 II-4] 성종 11년 공·사전 1결의 수취량과 수확량



하지만 고려 전기에 가장 많은 비중을 차지한 것은 10분의 1조였으며, 4분의 1조는 토지소유권의 성장에 따라 점차 소멸되었다. 결국 『고려사』에서 공민왕 11년(1361)에 밀직제학(密直提學) 백문보(白文寶)가 “우리나라의 토지제도는 중국의 한전(限田) 제도를 본받아서 10분의 1을 세(稅)로 받을 따름인데 경상도의 토지로 말하면 세는 다른 도들과 같다고 하지만 수레와 배로 나르는 비용이 또 그 세의 곱절이나 됩니다”라고 한 바와 같이([그림 II-3]의 ㉔), 14세기 후반에는 수조율이 10분의 1로 법제화되어 있었던 것이다.

3) 조선전기

조선 개국 초기에 시행된 과전법(科田法)에서 규정한 1결당 전조(田租)는 30말[斗]이었으며, 논[畓]의 경우, 현미(糙米·粗米·玄米) 30말, 밭[田]의 경우, 콩을 비롯한 잡곡(雜穀) 30말을 수취하게 되어 있었고, 이는 대체로 수확량의 10분의 1 수준을 기준으로 한 것이었다. 하지만 실제의 생산량은 그에 미치지 못하였기 때문에 세종 26년(1444)에 연분 9등과 전분 6등을 결합한 공법(貢法)을 시행하게 되었고, 연분 9등에 따라 결당 최대 20말까지만 수취하게 함으로써 하등 토지(4~6등전)에 대한 부담을 경감하고자 하였다.

“6등 전지의 1결은 1백 52묘(畝), 5등 전지의 1결은 95묘, 4등 전지의 1결은 69묘, 3등 전지의 1결은 54묘 2분, 2등 전지의 1결은 44묘 7분, 1등 전지의 1결은 38묘로서, 조세액은 상상년은 20말, 상중년은 18말, 상하년은 16말, 중상년은 14말, 중중년은 12말, 중하년은 10말, 하상년은 8말, 하중년은 6말, 하하년은 4말로 되웁니다.”

(六等田之結一百五十二畝五等田之結九十五畝四等田之結六十九畝三等田之結五十四畝二分二等田之結四十四畝七分一等田之結三十八畝上上年收稅二十斗上中年收稅十八斗上下年收稅十六斗中上年收稅十四斗中中年收稅十二斗中下年收稅十斗上下年收稅八斗下中年收稅六斗下下年收稅四斗)

— 『세종실록(世宗實錄)』 세종 26년(1444) 11월 무자

주: 연분 9등제는 당해 연도의 풍흉[作況]을 기준으로 하여 지방관의 판단에 따라 등급별로 2말씩의 차등을 둔 것을 말하며, 전분 6등제는 토지를 비옥도에 따라 등급 구분한 것으로서 고려 중기부터 공법 시행 직전까지 상중하의 3등급으로 나눈 것과 달리 6등급으로 세분한 것을 가리키며, 1등전과 6등전은 4배의 절대면적 차이를 보였다.

16세기 중종 재위기에 이르러 연분 9등제는 유명무실해졌고, 실제로는 하지중(下之中) 또는 하지하(下之下)에 해당하는 4~6말로 고정되는 정액세제(定額稅制)로 바뀌었다.

라. 용(庸), 요역과 군역

1) 통일신라

신라의 수취제도가 국가적 차원에서 정비된 것은 6세기 이후였으며, 요역이 체계적으로 정비되었음은 『단양적성비(丹陽赤城碑)』와 『남산신성비(南山新城碑)』에

서 확인된다. 역역(力役)의 징발대상은 일반민이었으며, 계연을 기준으로 선발하
되, 공연별로 균일한 부과가 있었을 것으로 추정되고 있다. 『영천청제비』의 「정원
수치기」에 의하면 조역(助役)은 1~2개월 정도였다. 군역 기간은 3년이었으며, 공
연을 대상으로 1명의 정남을 선발하였다. 군역 징발방식의 정비는 일반적으로 3년
으로 이루어졌다. 요역 및 군역을 불문하고 용(庸)의 현물 대납은 존재하지 않았다
(김기홍 1991).

[그림 II-5] 『영천청제비(永川淸堤碑)』의 「정원수치기(貞元修治記)」



“...12보(步)이다. 이와 같은 것을 2월 12일
시작하여 4월 13일 이 사이에 수치를 마치
었다. 모두 합하여 부척(斧尺)이 136, 법공
부(法功夫)가 14,140인이며...”

(十二步此如爲二月十二日元四月十三
日此間中了治內之都合斧尺
百卅六法契万四千百卅人)

— 한국고대사회연구소 편(1992)

2) 고려시대

고려시대의 요역 징발 기준은 호별 인정(人丁)의 다과였으며, 9등급으로 구분하
였다. 주로 궁궐의 조성, 축성(築城), 조세 운반 등을 위해 노동력을 징발하는 것이
었으며, 지방관은 관청에 부속된 공해전(公廩田)이나 둔전(屯田)을 경작하거나 성
곽 또는 도로를 수축(修築)하기 위해 농민을 동원하였다.

“편호(編戶)는 인구와 장정수의 많고 적음에 따라 9등으로 나누어 부역을 정하였다.”
(編戶以人丁多寡分爲九等定其賦役)

— 『고려사』 「형법지(刑法志)」 ‘공식(公式)’ 호혼(戶婚)

고려시대의 신역은 인정(人丁)을 대상으로 하여 지속적으로 부과되었는데, 양인이 부담한 양역(良役)과 천민이 부담한 천역(賤役)으로 나뉘어졌다. 양역은 다시 군역(軍役)과 직역(職役)으로 구성되었다. 직역이란 국가가 필요로 하는 관직이나 수공업 등에 복무하는 의무이며, 이러한 직역을 가지지 않은 양인은 군인으로 교대로 복역하였다.

고려시대의 군사제도 중에는 경군(京軍)의 군역을 담당하던 특정 집단으로서 군반씨족(軍班氏族)이 있었다. 경군은 주현군(州縣軍)과는 달리 일반 농민 출신의 민정(民丁)으로 편성하는 것이 아니라, 군반씨족이라는 특수층의 정인(丁人)들로 편성했던 것이다. 이들의 군역은 일종의 직역으로서 잡직·서리(胥吏)·공장(工匠)·향리 등과 같은 범주에 속하였고, 또한 이들은 전시과(田柴科)의 규정에 따라 토지를 지급받았다. 하지만 이러한 군반제설(軍班制說)에 대하여, 경군이 상번군(上番軍)과 하번군으로 조직되어 3년마다 교대로 입역(立役)하였다는 종래의 부병제설(府兵制說)도 완전히 부정되지는 않고 있는 실정이다.

3) 조선 전기

조선 전기의 노동력 징발은 공물의 생산이나 운반을 위해서도 이루어졌지만, 가장 흔한 것은 성곽, 관청, 도로, 교량 등의 건설이나 보수를 위한 것이었다. 국가가 필요에 따라 수시로 노동력을 징발하는 것은 농민의 생산 활동에 큰 지장을 줄 수밖에 없었는데, 이러한 폐단을 방지하기 위하여 만들어진 것이 성종 2년(1471)의 『경국대전』에서 규정된 역민식(役民式)이었다. 이는 소위 팔결출일부(八結出一夫)라 칭하는 것으로서 토지 8결당 1부(夫)를 징발하여 사역하되 1년에 6일을 넘지 못하게 하는 것이었다. 토지가 없는 자에게는 해당 사항이 없었으므로, 하층의 양인 농민에게는 별로 부담이 되지 않았다.

하지만 중앙 정부에 의한 요역이 법제화를 통해 경감된 것과 무관하게 지방 관청에 의한 요역은 여전히 지방관의 자의(恣意)에 맡겨져 있었다는 점을 간과할 수 없다. 또한 수도였던 한성부에 거주한 주민의 공적 부담으로서 가대세(家垓稅) 또는 방역(坊役)이 있었으며, 시전 상인이 부담한 국역은 시역(市役)이라고 하였는데, 여기에 대해서는 뒤에서 따로 소개한다.

“토지 8결에서 농부 1명을 내며 1년에 부역일수는 6일을 초과하지 않는다. 만약 6일 이상 걸리는 먼 노정이면 이듬해의 부역일수를 그만큼 감해준다. 한 해에 두 번 부역을 시켜야 할 경우에는 반드시 임금에게 보고한 다음에 집행한다. 고을원이 부역동원을 골고루 시키지 않거나 부역을 감독하는 관리[領役官]가 질질 끌면서 기한을 넘길 경우에는 법조문에 따라 죄를 벌한다.”

(凡田八結出一夫一歲不過役六日若路遠六日以上則准減翌年之役若歲再役則須啓乃行守令不均調發領役官遲留過限者依律科罪)

— 『경국대전』 「호전(戶典)」 ‘요부(徭賦)’

조선 전기에는 국민 개병제(皆兵制), 즉 ‘농병일치(農兵一致)’의 징병제가 시행되었는데, 노비를 제외한 일반 양인 남정은 16세부터 60세까지 정군[戶首] 또는 보인[奉足]으로서의 의무를 부담해야만 했다. 정군 1인과 보인 2인의 3인이 하나의 조를 이루어 군역을 부담한 것이 소위 상번제(上番制)이며, 대체로 일가족을 하나로 묶어 3인으로 배정함으로써 특정인에게 부담이 집중되는 폐단을 줄이고자 하였다.

그런데 16세기 중엽 이후가 되면 대립(代立)이나 방군수포(防軍收布) 등의 폐단이 빈발한 것을 계기로 수포제(收布制)가 확립되었다. 수포제란 정군이나 보인이 군역을 부담하는 대신에 1정(丁)당 매년 2필(疋)의 포목을 납부하는 것이었는데, 이는 적지 않은 부담이었다. 종전에 갑사(甲紗)나 별시위(別侍衛) 등의 장교로 복무했던 양반에게는 해당 사항이 없었기 때문에, 이를 양역(良役)이라 하게 되었다.

마. 조(調), 공물 납부

1) 고려시대

고려시대의 정호 농민에 대한 조(調)는 공부(貢賦)라고도 하였으며, 공물이 상공(常貢)과 별공(別貢)으로 구분되었음이 조선의 『태조실록』에서 확인된다.

“그 철따라 나는 물건[時物]으로써 일정한 공부가 될 수 없는 것은 일정한 공부의 외에 열록(列錄)하고, 이를 명칭하여 별공(別貢)이라 했으니, 귤(橘)과 유자(柚子)의 유(類)와 같은 것이 이것입니다.”

(其時物之不可爲常貢者則列於常貢之外名之曰別貢如橘柚之類是已)

— 『태조실록(太祖實錄)』 태조 1년(1392) 10월 경신

공물의 품목 중에서 가장 주요한 품목은 삼베[布]였으며, 기타 금(金), 은(銀), 동(銅), 철(鐵), 소금[鹽], 유밀(油蜜) 등이 있었다. 이들 공물은 군현별로 총액이 정해져 있었는데, 특정 품목을 전문적으로 생산하던 촌(村)이 소(所)로 지정되기도 하였다. 대략 275곳의 소(所)가 있었던 것으로 알려져 있다. 소민(所民)이 공물을 생산하기 위해 일했다면 그것은 공역(貢役)으로 인정되었다. 즉, 고려시대의 공물은 포(布)와 역(役)이 결합된 현물세였다.

고려시대의 조세 수취 단위였던 군현의 범주는 조선시대와 달랐다. 『고려사』에 의하면 고려시대의 군현 수는 503개였으며, 주현(州縣)과 속현(屬縣)으로 구분되었다. 주현에는 지방관이 파견되었으나, 속현에는 파견되지 않았다. 또한 향(鄉), 부곡(部曲)이나 소(所)와 같이 일반 군현이 아닌 곳들도 수취의 단위로서 운영되었다.

주: 고려시대의 행정제도를 통해 중앙집권화의 정도를 가늠할 수 있다.

2) 조선 전기

조선 전기에 어떤 공물이 중앙으로 상납되었는지는 『세종실록』의 「지리지」라는 조사자료에 기록되어 있는 각 지방의 토공(土貢)을 통해 알 수 있다. 초기에는 국가의 수취 중에서 공물이 차지하는 비중은 작은 편이었지만, 15세기 말에 연산군(燕山君)이 집권하면서 크게 늘어나게 되어, 16세기에는 국가 수취의 중심에 공물이 있었다.

“토공(土貢)이 대모(玳瑁)·표고·우무[牛毛]·비자·감굴·유자·유감(乳柑)·동정굴(洞庭橘)·금굴(金橘)·청굴(靑橘)·돌굴[山橘]·전복·인포(引鮑)·퇴포(槌鮑)·조포(條鮑)·오징어·옥두어(玉頭魚)·곤포(昆布)·돌유자나무[山柚子木]·이년목(二年木)·비자나무[樺子木]·좋은 말[良馬]이요,”

(土貢玳瑁藁膏牛毛樺子柑子柚子乳柑洞庭橘金橘靑橘山橘全鮑引鮑槌鮑條鮑烏賊魚玉頭魚昆布山柚子木二年木樺子木良馬)

— 『세종실록(世宗實錄)』 「지리지(地理志)」 전라도 제주목 토공

주: 조선 전기에 제주도에서 상납한 공물의 사례는 임토작공의 이념이 어떻게 실현되고 있었는지 여실히 보여주고 있다.

공물의 군현별 정액(定額)은 공안(貢案)에 의거하였는데, 비록 현존하지는 않지만 조선 전기의 공안에는 중앙정부에 상납할 공물의 종류[物目]와 수량이 기재되어 있었다고 한다. 중앙정부로 상납하는 공물 외에 왕실에 올려야 하는 진상(進上)도

따로 정해져 있었다.

공물은 각 지방의 수령이 개별 가호(家戶)로부터 수취하되, 그 분배의 기준은 호등제(戶等制)로서 토지 규모에 따르는 것이 원칙이었다. 하지만 실제의 운영에서는 호등(戶等)을 사정(査定)하는 과정에서 품관(品官)이나 향리(鄉吏)가 개입하거나 수령의 자의(恣意)가 작용하였기 때문에, 신분제를 반영한 인신지배적 성격이 강했고, 하층민의 처지가 불리할 수밖에 없었다.

공안(貢案)은 상당 기간 동안 불변(不變)이었기 때문에 토산물의 수급 상황과 괴리되기 쉬웠으며, 이에 방납(防納)이 행해지기 일쑤였다. 방납이란 관리 또는 상인이 공물을 대신 납부한 후 납부 의무가 있는 지방관청에 가서 쌀이나 포목을 수취하는 방식을 말한다. 본래 방납은 해당 지역의 토산물이 아닌 공물을 조달해야 하거나 공물을 수납하는 관리의 횡포를 피하기 위한 것이었다. 하지만 방납인이 수령과 결탁하여 물품가의 몇 배를 농민들로부터 징수하거나 중간 횡령을 일삼게 됨으로써, 16세기 하층 농민에게 공물은 각종 부세 중에서 가장 큰 부담이 되기에 이르렀다.

부담이 가장 컸던 사례 중의 일례가 사대동(私大同)이다. 방납 상인들은 서울에 거주하는 고위 관료의 대리인(代理人)인 경우가 많았으며, 지방 군현의 수령과 결탁하여 농민들에게 토지 1결당 쌀 70여 말에 달할 정도로 과도한 조세미를 요구하기도 하였다.

바. 조·용·조 체제 정착의 역사적 의의와 한계

조·용·조 체제는 고대국가의 성립 단계에 한반도에 도입되어 고려시대를 거쳐 조선 전기에 이르기까지 점진적으로 정착되었다. 조·용·조 체제의 정착 과정으로부터 크게 두 가지 역사적 의의를 찾을 수 있다.

첫째는, 수취의 단위로서 군현 외에 존재하였던 향, 소, 부곡 등의 이질적 행정구역의 소멸이 이루어지고 전국의 모든 군현에 수령을 파견하게 된 것에서 볼 수 있듯이, 조선시대로 접어들면서 중앙집권적 국가가 확립되었다는 점이다. 조선시대에 작성된 양안(量案)이나 호적(戶籍)은 국가가 과세 대상으로서의 토지와 인민을 일원적·전면적으로 파악하였음을 보여주며, 토지의 경우에는 “고려시대가 마치 붕어빵틀과 같은 모양이라면 조선시대는 바둑판과 같은 모양”이라고 표현할 수 있을 정도이다(이영훈 1998: 84~86).

둘째로, 16세기까지 국가 수취의 중심을 차지한 것은 전세인 조(租)가 아닌 군역과 공물, 즉 용(庸)과 조(調)였다는 점이다. 휴한(休閑)에 기초한 세역(歲易)을 지양하고 연작상경(連作常耕)이 도입되는 등 고려시대에 비해서 농업생산력이 증대되기는 하였지만, 아직은 전세를 중심으로 국가의 수취를 재편하기 어려웠던 상황이었음을 보여준다. 즉, 국가의 수취는 토지지배적이라기보다는 인신지배적인 경향이 강하였고, 국가 지배의 중심에는 토지가 아닌 인민이 있었던 것이다.

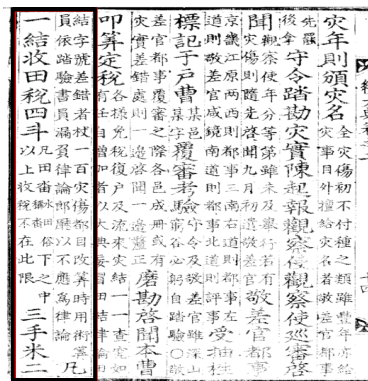
3. 조·용·조 체제의 대전환(大轉換)-조선 후기-

임진왜란을 겪고 난 17세기 이후에는 이양법의 보급을 비롯한 집약농법의 발달, 그에 기초한 소경영의 성립이라는 경제적 토대의 발전에 따라 국가의 부세수취제도가 그에 상응하는 형태로 변화하였다. 조·용·조 체제는 ‘인신지배적 수취에서 토지지배적 수취로’라는 대전환을 맞이하게 된다.

가. 영정법

토지 1결당 4~6말의 정액을 수취한 관행은 인조 12년(1634)의 갑술양전(甲戌量田)을 거치며 영정법(永定法)으로 법제화되었다. 결국 영조 22년(1746)에 간행된 『속대전(續大典)』에서는, 1결당 4말로 규정하기에 이르렀으며, 이는 대략 수확의 2~3% 수준이었다. 공물 등의 다른 수취와 비교해 볼 때 전세의 비중은 그다지 크지 않았으며, 인민들에게 부담이 되는 수준은 아니었던 것으로 평가된다.

[그림 II-6] 『속대전』의 전세 수취 규정



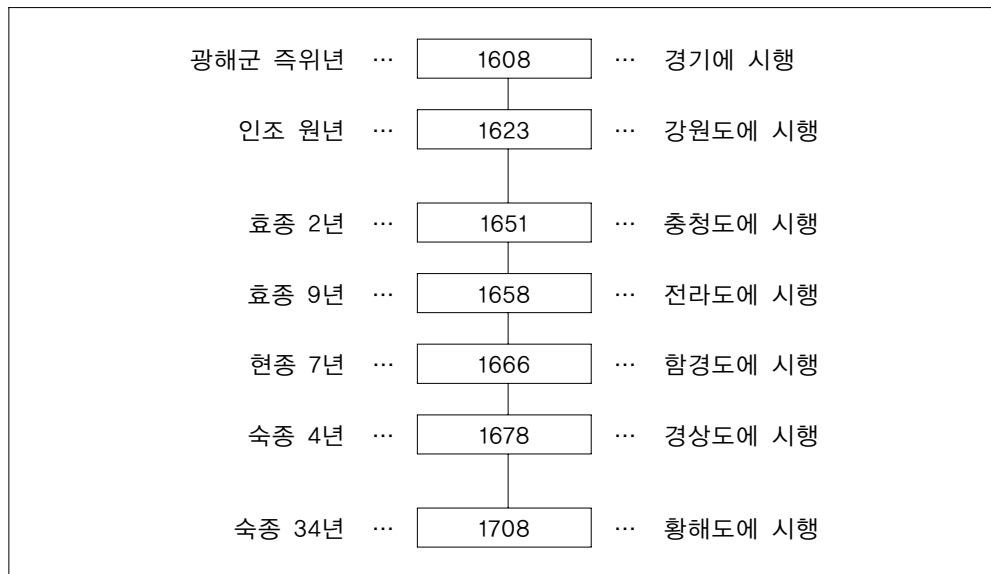
“무릇 1결에 대한 전세는 4말을 징수한다. 무릇 전답(수전은 속칭 답이다)으로 하지중 이상에 대한 수세는 예외로 한다.”

(凡一結收田稅四斗凡田畚水田俗稱畚下之中以上收稅不在此限)

— 『속대전』 「호전(戶典)」 「세수(稅收)」

나. 대동법

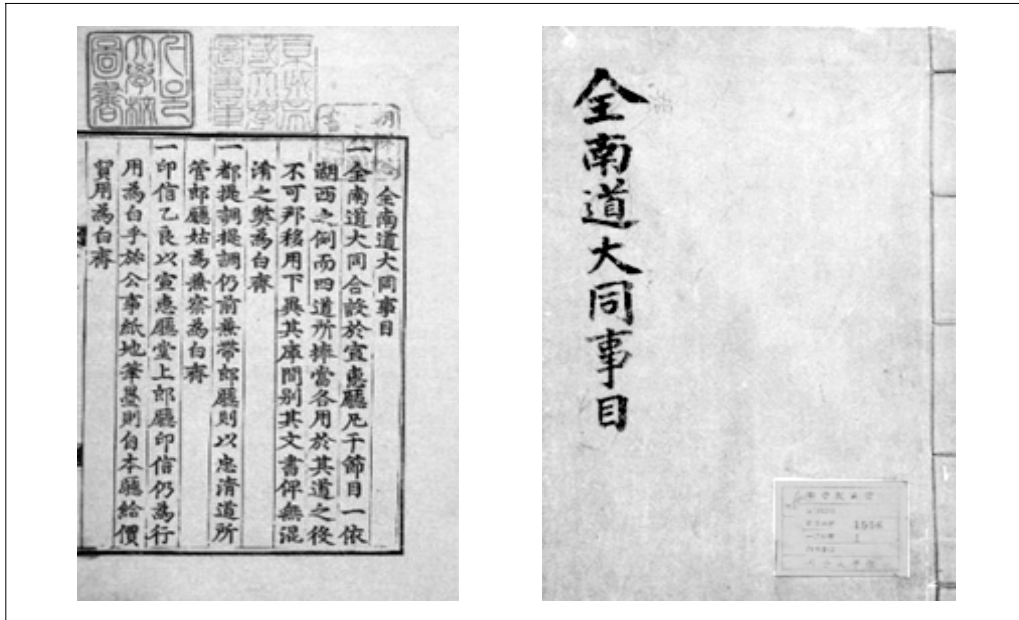
조선 전기에 국가 수취의 중심을 차지하였던 공물을 일체 1결당 12말(황해도는 15말)의 쌀로 대신 납부[代納]하게 한 17세기의 대동법(大同法)은 조선 후기의 부세수취제도 변화 중에서 가장 중요한 것이었다. 대동법에 의해 납부하게 된 쌀을 대동미(大同米)라고 하였으며, 이로써 소위 ‘쌀 재정’이 성립하게 되었다. 대동법의 부과 기준이 토지의 결수(結數)였다는 점은 종전의 공물제도가 호(戶) 등에 의거하였던 것과는 차별화된다. 즉, 신분과 무관하게 토지의 소유 규모에 따라 수취하게 됨으로써 양반을 중심으로 한 대토지 소유자 세력에게는 불리해졌던 반면 하층 농민(소농)에게는 상대적으로 유리해진 것이었다. 대동법이 일거에 시행되지 못하고 경기(京畿)를 시작으로 광해군이 즉위한 1608년부터 숙종 34년인 1708년까지 100여년에 걸쳐 점진적으로 시행되었던 이유는 역시 기득권 세력의 반발 때문이었다.



주: 대동법 시행의 경과를 보여주는 이 연표에서, 시행되었다가 혁파 또는 폐지된 경우는 생략하였다.

대동미 12말의 수취는 봄과 가을의 두 차례로 나누어 각각 6말씩 이루어졌다. 산군(山郡) 등 쌀로 납부할 수 없는 지역에서는 무명이나 삼베 또는 동전으로 납부하였으며, 그 환산을 위한 작목(作木), 작포(作布), 작전(作錢)의 비율이 지역별로 규정되어 있었다.

[그림 II-7] 『전남도대동사목(全南道大同事目)』



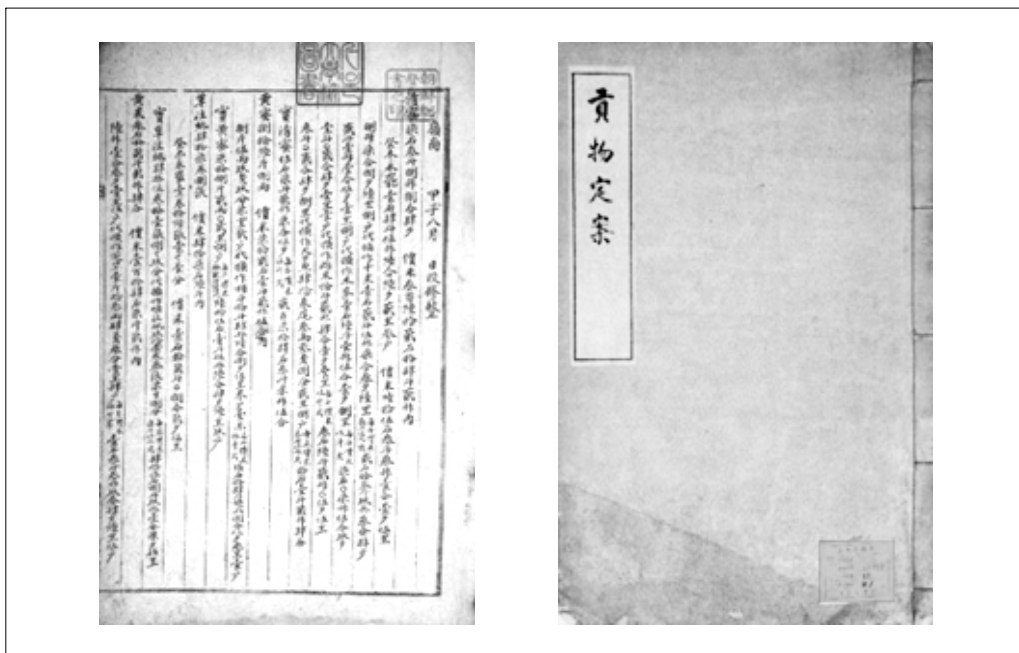
주: 『전남도대동사목』과 『충청도대동사목(忠淸道大同事目)』은 모두 규장각에 소장되어 있으며, 대동법 시행의 경과 및 구체적 수취 규정을 상세히 알려주는 자료이다.

논밭을 불문하고 쌀 12말을 징수하게 한 단순하고도 명확한 과세 기준의 확립은 한편으로는 논보다 밭 쪽에 상대적으로 큰 부담으로 작용하기도 했지만, 몇 가지 점에서 효율과 공평을 동시에 실현하고자 한 제도였다. 첫째, 종래에는 호(戶)에 대한 부과 기준이 정해지지 않은 상황에서 지방관의 재량이 지나치게 작용하였는데, 대동법의 시행으로 경지의 소유 규모에 비례하여 과세하게 됨으로써 납세자의 부담이 공평해졌다. 둘째, 종래에는 납부하는 토산물의 품질이 표준화되어 있지 않아 중앙 관리 또는 방납 상인의 자의가 개재되는 등의 횡포가 심하였는데, 이를 방지할 수 있게 되어 납세자의 부담은 줄어들고 재정은 충실해졌다. 셋째, 대동세의 명목 및 수취 경로에서 진상(進上), 요역, 과외잡세(科外雜稅) 등을 포괄하게 되어 조세 체계가 단순화되고 중앙 집중이 효율화되었다. 넷째, 종래에는 지방재정의 유지를 위해 공물 징수 과정에서 규정되지 않은 잡세를 부가하였는데, 대동세는 상납분(上納分)과 유치분(留置分)으로 나뉘어짐으로써 지방재정의 제도화를 진전시켰다(이현창 2012).

수취된 대동미는 공물주인[貢人]에게 공가(貢價)로 지급되었고, 공인의 임무는

공안(貢案)에 규정된 물품을 조달(調達)하는 것이었다. 물품을 생산하여 조달하는 제납공인(製納貢人)과 구매하여 조달하는 무납공인(貿納貢人)의 활동이 전개됨에 따라 수공업과 상업 분야에서의 발전이 유도된 측면도 있다. 대체로 공가(貢價)는 시가(市價)보다 높았기 때문에 조달의 권리인 공인권(貢人權)이 표준화되어 매매되기에 이르렀다.

[그림 II-8] 『공물정안(貢物定案)』



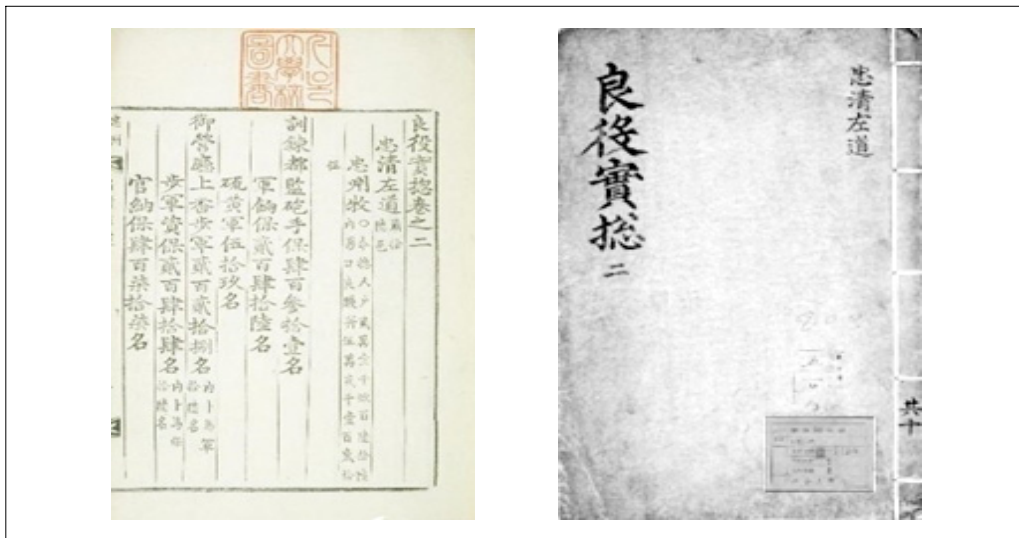
주: 봉상시(奉常寺)의 공안(貢案)이며, 각 지역별 전체 공물의 물종별 수량과 그 가미(價米), 각 공인별로 배정된 공물 등이 기록되어 있다.

다. 균역법

조선 후기에는 균역제도에서도 큰 변화가 있었는데, 그것은 바로 18세기의 균역법(均役法)이었다. 16세기 중엽 이후 확립된 수포제는 양반과 노비를 제외한 양인에게만 포목의 납부를 강제하였고, 이에 하층 농민은 몰락하게 되었다. 몰락한 농민은 양반가의 노비가 되기 위해 자매(自賣)하거나 또는 투탁(投託)을 통해 신역의 면제를 꾀하였고, 공명첩(空名帖)을 구입하거나 교생(校生) 또는 유생(儒生)이 되어 균역을 회피하는 경우도 많았다. 남은 양인 농민의 몰락이 가속화되는 문제점을

개선하기 위해 양역변통(良役變通)의 논의가 17세기 내내 오랫동안 진행되었으며, 결국 영조 26년(1750)에 1정(丁)당 매년 1필(疋)의 군포만을 납부하도록 하는 개혁 조치가 단행되기에 이르렀다. 종래 1정당 연간 2필의 포목을 납부하였던 부담이 절반으로 경감된 것이다.

[그림 II-9] 『양역실총(良役實摠)』

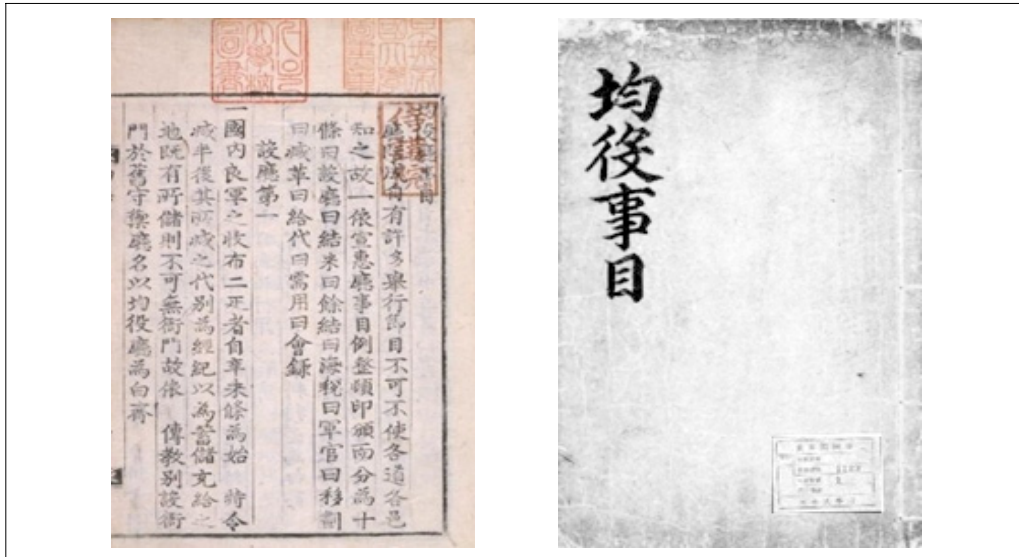


주: 양역변통의 논의는 『양역실총』의 작성과 균역법의 시행으로 귀결되었다.

균역법 시행 당시의 군정(軍丁)은 약 50만명 정도였는데, 균역법의 시행은 이들이 납부하던 100만필의 양포(良布)를 50만필로 줄어들게 하였다. 이는 약 100만냥의 재정수입 감소를 의미한다(포목 1필=2냥). 따라서 군포의 감면으로 축소된 군사재정 수입을 보충하기 위해 급대(給代)의 재원을 확보하려는 후속 조치가 단행되었다. 그렇게 신설된 세목을 총칭하여 균세(均稅)라 하였고, 역시 새롭게 설립된 균역청(均役廳)으로 납부해야 하는 것이었다.

가장 대표적인 것이 토지 1결당 2말의 결작미(結作米) 부과였다. 결작미의 확보 목표는 30만냥이었으며, 관서(關西)와 관북(關北)의 2개 도(道)를 제외한 나머지 6개 도에 대하여 부과하였다. 여기에 더하여 은결(隱結)을 색출함으로써 8만냥의 추가 확보를 꾀하였으며, 어염선세(漁鹽船稅)도 8만냥 가량 확보하고자 하였다. 또한 선무군관(選武軍官)에게 포목을 납부하게 하였다.

[그림 II-10] 『균역청사목(均役廳事目)』



주: 균역법의 상세한 내용은 『균역사실(均役事實)』, 『균역청사목』에 잘 정리되어 있다.

균역법의 의의 중 하나는 급대로 마련한 재원으로 신설한 세금을 대부분 전납화(錢納化)하였다는 점이다. 이는 대동법 이후 상품화폐경제의 발달과 상평통보(常平通寶) 유통의 확산에 힘입은 것이다.

라. 환곡

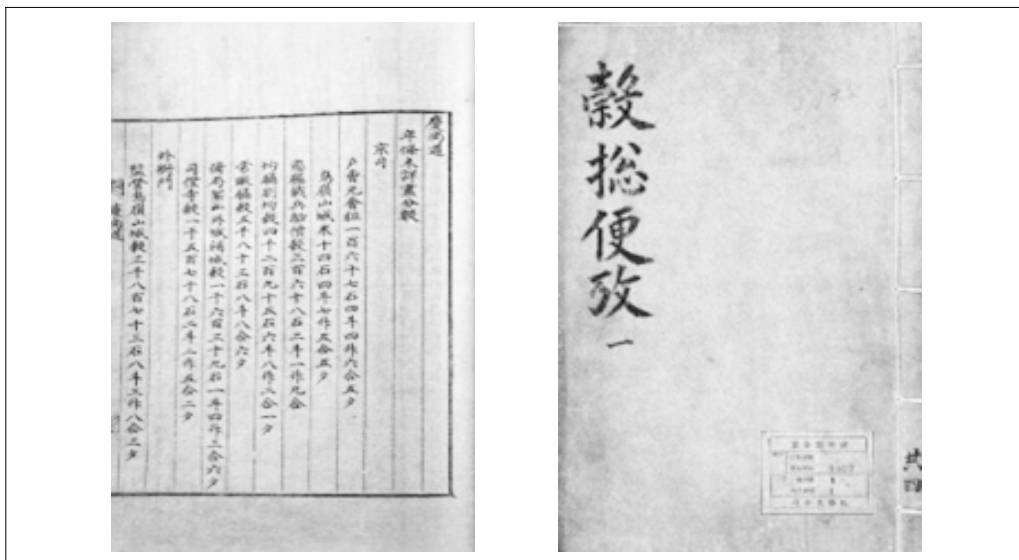
대동법과 균역법이 조선 전기부터 유지된 부세제도에 대한 개혁 시도였다면, 조선 후기에 새롭게 등장한 국가적 수취로는 환곡(還穀)이 있었다. 환곡은 전정(田政) 및 군정(軍政)과 더불어 삼정(三政)의 하나였으며, 흔히 이두식 표현으로서 환자[還上]라 칭했다. 조선 후기에는 공채(公債) 또는 조적(糶糶)이라고도 일컬었다. 본래 환곡은 부세제도가 아니라 구호(救護)제도로서, 가난한 농민을 구휼(救恤)하고 재생산을 보장하기 위해 마련된 제도이지만, 한편으로는 국가의 비축곡(備蓄穀)을 개색(改色)하기 위한 목적도 겸하고 있었다. 이후, 국가적 고리대(高利貸)로 변모하였다.

즉, 춘궁기(春窮期)에 종자(種子) 또는 농량(農糧)의 명목으로 관청에서 농가에 곡물을 배분하고, 추수기(秋收期)가 되면 원본에 10분의 1 이자를 더하여 회수함으

로써 지방관청의 재정을 보용(補用)하는 재원으로 활용되던 것이었다. 민간의 고리대인 장리(長利)의 이자율이 2분의 1이었던 것을 감안하면, 농가와 관청의 양측 모두에 이익이 되는 제도였다.

조선 전기 세종 때부터 환곡의 소모를 메운다는 명목으로 1섬당 1말 5되, 즉 10분의 1을 모곡(耗穀)이라는 이자로 더 거두어들여 지방관의 경비로 사용하였다. 나아가 병자호란 이전인 16세기 명종 때부터 원곡(元穀)의 부족을 메우기 위해 모곡 1말 5되 중의 1되 5홉, 즉 10분의 1을 호조로 이전하는 일분회록제(一分會錄制)가 시행되었으며, 병자호란 직후인 17세기 전반 인조 때부터는 급증한 외교 경비[淸使接待費]를 충당하기 위해 모곡 1말 5되 중의 4되 5홉, 즉 10분의 3을 이전하는 삼분회록제(三分會錄制)가 시행되었다. 모곡의 회록은 19세기 초에 대체로 80~90%에 달하였다.

[그림 II-11] 『곡총편고(穀摠便攷)』



주: 『곡총편고(穀摠便攷)』는 각종 환곡의 창시(創始) 이유와 그 용도, 전국의 환곡·모식(耗息)의 양을 수록한 것으로서, 『곡부합록(穀簿合錄)』과 더불어 환곡에 관한 기본 자료가 된다.

이렇게 17세기 중반 이후 환곡의 이자인 모곡을 지방관청이 아닌 중앙재정의 수입으로 계상(計上)하게 되면서 환곡의 규모는 점차 커지게 되었고, 18세기 중반 이후에는 춘궁기의 대여 없이 추수기의 이자 수취만 행한 사례[臥還]가 보일 정도로 그 폐단이 극에 달하였다. 토지에 대한 세금인 결세에 모곡을 추가하여 징수하기도

하는 등 환곡이 부세화(賦稅化)하는 과정에서 지방관이나 아전의 횡령도 빈발하였다. 환곡은 19세기 중반에 발생한 민란(民亂)의 가장 큰 원인 중 하나였으며, 민란의 수습 과정에서 축소 또는 유명무실화하였고, 갑오개혁에 의해 폐지되기에 이르렀다.

대원군 집정기에는 환곡제와 사창제(社倉制)를 절충한 사환(社還)으로서의 「사창절목(社倉節目)」이 완성되는데, 이때의 사창 운영은 면 단위로 향촌민 중에서 선발된 사수(社首)에게 일임하며, 동(洞)의 대소(大小)·빈부(貧富)를 참작하여 환곡을 차등 배분하되 반상(班常)의 구분을 두지 않고 책정한 것이다.

마. 비총(比摠)

과세 대상인 토지와 호구에 대해 조선 정부가 작성하여 관리한 양안(量案)이나 호적(戶籍)에 기재된 내용은 실제의 정보와 괴리되어 있었다. 이처럼 국가가 토지와 호구에 대한 파악 능력을 향상시키지 못한 가운데, 지세나 군포 수입의 현상(現狀)을 유지하기 위하여 총액세제(總額稅制)가 실시되었다. 총액세제는 토지와 인민을 일일이 파악하지 않고 군현 단위로 미리 정해진 수취 총액을 배정하는 제도였다.

조선 전기에는 경지의 재실(災實)과 진기(陳起)를 조사하여 재결(災結)을 지급하고 실결(實結)을 확정하는 답험제(踏驗制)가 시행되어 왔다. 그런데 숙종조 중엽부터 세입을 최소한 확보하기 위한 방편으로, 과거의 실적을 참고하여 과세결수를, 그 해의 작황을 참작하여 급재결수(給災結數)를 정하고, 도와 군으로 배정하는 비총제(比總制)가 실시되기 시작하다가, 영조 36년(1760)에 법제화되기에 이르렀다. 즉, 영정법에 의한 전세 수취는 급재 방식의 차이에 따라 시기별로 두 가지 유형으로 나뉘어지며, 바로 답험정액세제(踏驗定額稅制)와 비총정액세제(比摠定額稅制)였다.

재실(災實): 재해(災害)를 입은 실태. 재실(災實).

진기(陳起): 묵은[陳] 땅인지 경작 중인[起] 땅인지의 여부. 묵정밭[陳田]과 묵정논[陳畝]은 과세의 대상이 아님.

재결(災結): 재해를 입은 것으로 인정된 경지.

급재(給災): 재해를 입은 경지에 감세 또는 면세의 혜택을 주는 것.

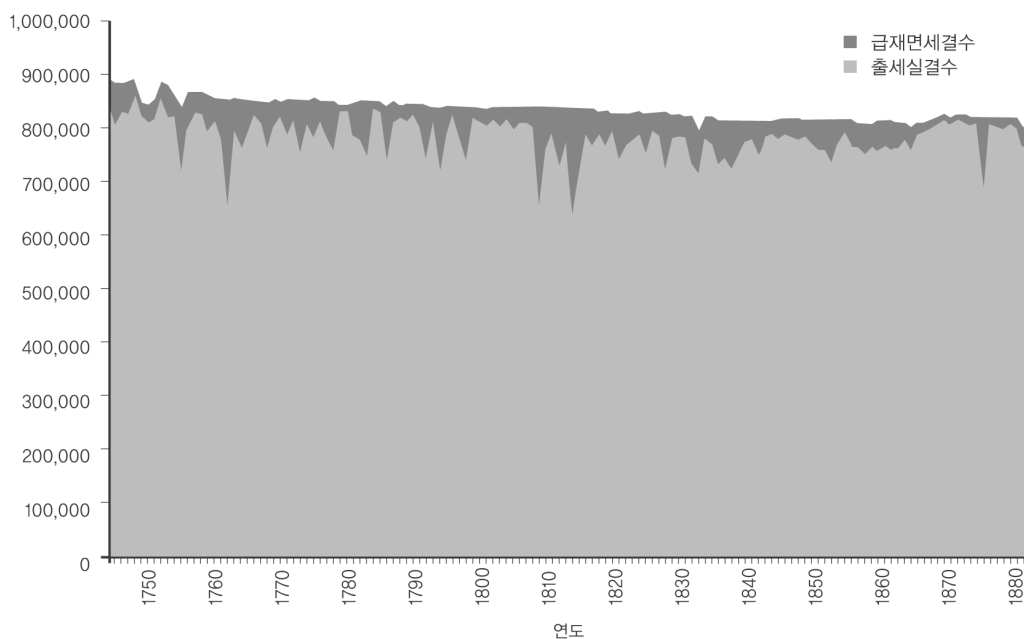
답험(踏驗): 경지의 풍흉에 대한 실지 답사.

인조 12년(1634)부터 영조 35년(1759)까지 시행된 답험정액세제는, 매년 호조(戶曹)에서 그해의 풍흉을 참작하여 연분사목(年分事目)을 각 도에 보내면, 수령이 관내(官內) 경지의 재실(災實)·진기(陳起) 여부를 조사하고, 이를 다시 감사가 조사하여 중앙에 보고하면, 중앙에서는 경차관(敬差官)을 파견하여 이를 다시 심사하며, 이 과정이 끝난 뒤 각 도에서 올라온 연분문서(年分文書)를 받아 중앙에서 급재량(給災量)을 정하는 제도였다.

영조 36년부터 갑오개혁에 이르기까지 시행되었던 비충정액세제는, 호조에서 그해의 작황을 참고로 급재결수를 정하여 각 도에 연분사목을 내려 보내면, 각 읍의 수령은 관내의 경지를 답사하여 재실 상황을 감사에게 보고하고, 감사는 다시 이를 조사하여 각 읍별로 초실(稍實)·지차(之次)·우심(尤甚)의 재실 등급을 정한 뒤 각 읍별로 급재 결수를 분정(分定)하고, 만약 연분사목에 규정된 급재결수[事目災]가 부족하여 감사가 재결(災結)의 가급(加給)을 요청하면[狀請災] 중앙에서 급재량을 재조정하는 제도였다.

[그림 II-12] 『택지전부고』에 나타난 재결(災結)과 실결의 장기 추이

(단위: 결)



주: 세원 및 세수의 확대 추세가 확인되지 않으며 오히려 점진적 감소 추세가 확인된다는 점에서 특징적이다.

비총제하에서 중앙정부가 지방 군현에 부과한 결세(結稅)를 수령이 각 촌락에 배분하였고, 촌락이 납세 주체가 되어 촌민(村民)에게 세금을 할당하기도 했다. 대체로 8결을 단위로 호수(戶首)가 토지세를 징수하여 관창(官倉)에 납부하였는데, 이러한 작부제(作夫制)는 조선 후기에 촌락의 크기에 따라 다양한 규모로 조정되었다.

요컨대, 조선 후기의 전결세는 원장부전답(元帳簿田畓=元摠)에서 유래진잡탈전(流來陳雜頃田)과 면세전(免稅田)을 제외하여 시기전(時起田)을 산출하고, 이 시기전 중에서 재결을 제외하여 산출된 실결(實結)에 부과하게 되어 있었다.

호적(戶籍)이 실상과 크게 괴리됨에 따라, 군역제도도 점차 군현 단위로 일정수를 배정하는 방향으로 전환되어 갔으며, 이정제(里定制)의 관행화와 호세제(戶稅制)로의 발전으로 귀결되었다. 이정제는 군포의 수입을 안정적으로 확보하기 위하여 1711년에 마련되었는데 개별 납정이 아니라 이민(里民)이 공동으로 군역을 담당하는 공동납부제였다. 이는 촌락별로 군포 납부자[軍丁]의 수를 조정하여 정하고, 그 중에 도망하거나 사망하는 경우[逃故]가 발생하면 촌락 내에서 군정을 보충하는 제도였다. 그리고, 나아가 군포제(軍布契)의 이자나 군역전(軍役田)의 수확물으로써 공동으로 납부하기도 하였으며, 가호(家戶)마다 납부할 군포를 배정하는 관행이 점차 정착되어 1862년 삼정이정청(三政釐整廳)에 의해 동포제(洞布制)가 공인되었다. 이정제는 이후 대원군(大院君) 집정기에 이르러 매 호당(戶當) 3냥(兩)을 납부하는 호세제[戶布制]로 발전하여 체계적으로 정착되었다. 또한 결수를 단위로 군포를 부과하는 방식이 출현, 확산되었다.

바. 조·용·조 체제의 대전환이 가지는 의미

앞에서 조·용·조 체제의 대전환을 ‘인신지배적 수취에서 토지지배적 수취로’의 변화라고 표현한 바 있는데, 그 중심을 이루는 것은 ‘공물의 지세화(地稅化)’이다. 이에 따라 공물과 진상을 전국적으로 표준화하여 토지를 기준으로 부과하게 되면서 부동산을 보유하지 않은 경제력이 미약한 자들의 조세 부담을 경감하는 효과를 낳게 되었다. 또한 군역법의 급대 재원 중 일부를 차지하는 결작미 역시 토지를 기준으로 부과하는 것이어서 군역의 일부도 지세화하였던 것으로 볼 수 있다.

또한 전세뿐만 아니라 군역에서도 비총제가 진행되는 과정에서 이정제-동포제-호세제로 변화하였다는 점은 개별 인신에 대한 국가의 지배가 직접적인 것에서 간

접적인 것으로 해체되어 간 것으로 평가할 수 있다. 조선왕조의 경제체제에 대한 거시적 수준의 조망을 통해 이러한 대전환이 가지는 의미를 보다 명확히 이해하기 위해서는 정세 이외의 잡세에 대해서도 고찰해야 한다.

4. 정규(正規) 잡세(雜稅)

조선 후기에 토지와 인신에 기초한 세원이 순조롭게 확대되지 않는 가운데, 성장하는 상품화폐경제로부터 세원을 확보하려는 노력이 이루어졌다. 조선 후기에 신설된 잡세는 정규 잡세와 비정규 잡세로 구분할 수 있다. 정규 잡세는 법전에 의해 규정되거나 국가의 공부(公簿)상에서 수취의 기록이 일관되게 확인되어 사실상 제도화되어 있었던 경우를 가리킨다. 그 외의 비정규 잡세는 소위 무명잡세(無名雜稅) 또는 과외잡세(科外雜稅)라 칭했던 것이다. 균역법의 시행에 따라 어염선세(漁鹽船稅)가 정비되고 장시와 포구 등 시장에서의 거래에 수세하게 되는 등, 정규의 잡세에 대한 이해는 조선 후기 사회에 접근하기 위해 반드시 필요하다.

가. 수산세(水産稅) 또는 해세(海稅)

균역법에 의해 재정비된 어염선세 또는 어염선곽세(漁鹽船藪稅)는 소위 균역해세(均役海稅)라고도 한다. 균역해세는 종래 수조권이 왕실(王室) 등에 분산되어 있었던 어염선세를 균역법 시행 과정에서 국가의 수취로 단일화한 것이다. 크게 나누어 어세(漁稅), 염세(鹽稅), 선세(船稅)로 구성되며, 명칭에서 알 수 있듯이 특산물로서의 수산물(또는 해산물)과 관계된 세금이다. 보다 엄밀히 말하자면, 생산된 수산물 그 자체에 부과된 것이라기보다는, 해당 수산물을 생산하는 설비(設備) 또는 권리(權利)에 대하여 부과한 것이다. 각도의 어세, 염세, 선세 부과규정은 앞서 소개된 『균역청사목』에서 완결되었는데, 도별 지리적·경제적 특성에 따라 확연히 차별화되어 있었다.

〈표 II-1〉 『여지도서(輿地圖書)』에 기재된 균역해세의 종류

세 목	종 류
어세(漁稅)	어장세(漁場稅), 어전세(漁箭稅), 어조세(漁條稅), 어망세(漁網稅) 어기세(漁基稅), 방렴세(防簾稅), 휘리세(揮羅稅) 등
염세(鹽稅)	염부(鹽釜), 염분(鹽盆), 수철염분(水鐵鹽盆), 토염분(土鹽盆) 등
선세(船稅)	노선(櫓船), 광선(廣船), 어정(漁艇), 모입선(募入船), 삼선(杉船) 마상선(尓尙船), 이선(耳船), 소이선(小耳船) 등
기타	곽세(藿稅), 태세(苔稅), 해의전세(海衣田稅) 등

주: 곽(藿)은 미역을, 태(苔)나 해의(海衣)는 김을 가리킨다.

최근의 추계에 따르면, 균역법 시행 이래 약 60년간 매년 9만냥 전후 수준의 해세가 상납되었던 것으로 보인다(조영준 2011). 1750년에 설정한 기준액(〈표 II-2〉의 ①)에는 미달하는 것이었지만, 영조조의 균역법 시행 이후 정조조를 경과하여 순조조 초까지 도별 해세 상납액이 안정적이었음이 확인되는 것이다. 하지만 19세기 중반이 되면 1만냥 이상의 해세 상납액 감소가 발생하고 있다.

〈표 II-2〉 균역법 시행 이후 해세(海稅) 상납액의 추이

(단위: 냥)

연도 도	1750 ^①	1759 ^②	1792 ^③	1794 ^④	1807 ^⑤	1864 ^⑥
경기도	6,100	3,390 (3,502)	n/a	2,420 (3,155)	4,701 ¹⁾	1,922
충청도	11,600	7,531 (8,091)	7,747	7,071 (7,075)	7,138	6,920
강원도	5,300	4,851	n/a	n/a (4,851)	4,604	4,666
평안도	5,000	5,735	n/a	4,492	5,587	2,899
황해도	10,500	7,299 (8,994)	8,257	7,702 (7,748)	8,147	6,528
함경도	5,500	5,328	n/a	n/a (5,328)	9,637	9,153
경상도	27,400	20,162 (23,405)	n/a	15,555 (22,389)	23,356	29,479
전라도	42,900	24,055 (32,424)	n/a	26,835	26,570	17,184
계	114,300	78,351 (92,330)		(81,873) (83,054) ²⁾	89,740	78,751

주: ②, ④에서 괄호 속의 숫자는 양자 중 한쪽에만 수록된 군현의 상납액으로 상호 보완한 값

1) 송도(松都)·강화(江華)·4진(津)[한강(漢江)·노량(鰲梁)·양화(楊花)·삼전(三田)] 포함

2) 충청도, 황해도에 ③을 적용한 값

자료: ① 『동국문헌비고』 권169 재용고5 어염 균역청해세; 『택지지』 권8 판적사 재용부 균역

② 『여지도서』를 활용하여 조영준(2010b: 21)의 〈표 12〉에서 집계한 수치

③ 『일성록(日省錄)』 정조 16년(1792) 12월 24일

④ 『부역실총』. 경사상납질만 집계(각영상납질, 본관봉용질, 해세십일조, 잡비 등을 제외)

⑤ 『만기요람』 재용편3 해세 상납실총

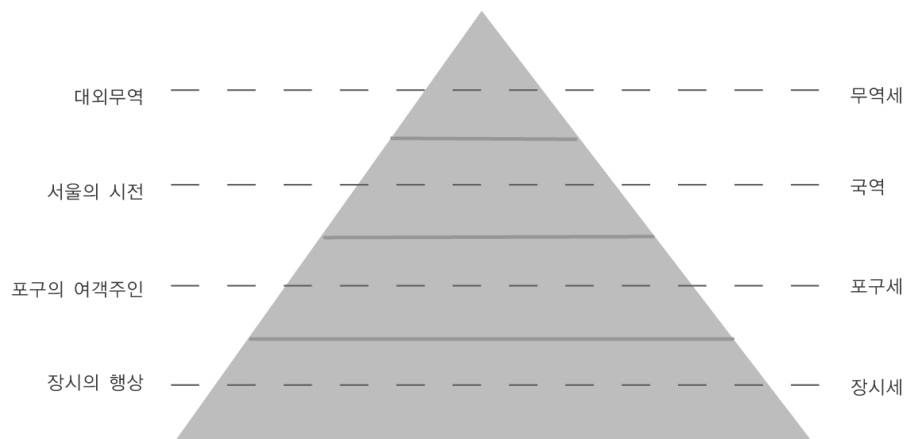
⑥ 『육전조례』 호전 균역청 응입 어염선곽세전

나. 상업세(商業稅)

상업세는 공랑(公廊)의 존재로 인해 삼국시대나 고려시대에도 있었을 것으로 추정되기도 하지만 문헌 기록을 찾을 수 없다. 단지 고려 충렬왕 때 요동(遼東)에 기근이 들어 이를 구제하기 위하여 각품(各品) 관리(官吏)로부터 품미(品米)를 징수할 때 상가(商家)로부터도 구제미(救濟米)를 징수하였다는 기록이 있는 정도이다.

조선 후기의 상업은 대외무역과 국내상업으로 나눌 수 있으며, 국내상업은 서울-포구-장시의 3층 구조로 이루어져 있었다. 상업활동에 대한 과세는 일반적이었는데, 국제무역에 대해서는 무역세가, 서울의 시전(市廛)에는 국역(國役)이, 포구의 여객주인[旅客主人 또는 旅閣]에게는 포구세[浦稅]가, 장시의 행상(行商)에게는 장세(場稅)가 부과되었다.

[그림 II-13] 조선 후기 상업 및 상업세의 4층 구조



1) 무역세

현대 경제에서 내국세와 더불어 관세(關稅)가 중요한 비중을 차지하는 것과 달리 개항 이전의 조선 경제에서는 이렇다 할 무역세를 찾아보기 어렵다. 그 이유는 개항 이전에는 무역이 제한적으로 이루어졌기 때문이다.

17세기부터 무역세가 징수된 것으로 알려져 있으며, 일본과의 무역 위축으로 18세기 후반 동래에서의 무역세는 소액이었을 것으로 추정되고 있다. 18세기 후반에 중국과의 무역도 위축된 가운데, 무역세를 거두는 중요한 조치로서 1777년에 세모

법(稅帽法)이 성립하였다. 모자 수입권을 상인에게 주면서 4만냥을 수세하는 제도였는데, 모자 수입이 여의치 않았다(유승주·이철성 2002; 138~150).

대표적인 무역세의 하나인 포삼세(包蔘稅) 역시 『대전회통』에 이르러서야 법전상에 규정되었으나, 그 상세한 수취 내역에 대해서는 거의 알려진 바가 없다(이철성 2000).

“홍삼(紅蔘) 1만 5천근(斤)의 세전(稅錢)은 21만냥(兩)인데 그 중 6만냥은 사역원(司譯院)에 납부하고 15만냥은 호조(戶曹)의 경비로 납부한다.”

(包蔘一萬五千斤稅錢二十一萬兩內六萬兩付之司譯院十五萬兩劃付本曹經費)

— 『대전회통(大典會通)』 「호전」 ‘잡세’

『부역실총』에서는 국제무역에 관련된 유일한 징세 기록으로서 동래(東萊)의 ‘개시세(開市稅)’가 보이는데, 537.67냥으로서 ‘연례의 공용 및 관용(年例公用及官用)’을 위해 수취된 것으로 되어 있다. 고종 때에는 중국인의 압록강 연안 유하목(流下木)에 대한 과세인 연강세(沿江稅; 1889~1908년), 함경도에서의 만주 수출품에 대한 과세인 화물세(貨物稅; ~1894년) 등이 수취되었다. 중국 수출 무역품에 대한 과세로서 선조 26년(1592)에 책문후시세(柵門後市稅)가 설정되었으나 19세기 초에 폐지되었다.

2) 공랑세와 국역

조선 전기에 좌고(坐賈)와 공랑(公廊)에 대해 과세하였음이 『경국대전』에서 확인되지만, 수취의 실태가 어떠하였는지에 대해서는 알려진 바 없다.

“자리를 잡고 앉은 장사치(坐賈)에 대해서는 매달 종이돈 4장씩 받으며 나라의 건물[公廊]에 대해서는 매 1칸마다 봄과 가을에 각각 종이돈 20장씩 받는다.”

(坐賈每朔楮貨四張公廊每一間春秋各楮貨二十張)

— 『경국대전』 「호전」 ‘잡세(雜稅)’

조선 후기에는 시전(市廛)이 국역(國役)을 부담하는 형태로 바뀌어 있었다. 시전의 국역은 시역(市役)이라고 하였으며, 궁궐의 도배, 관청의 담장 수축(修築), 도로

의 청소, 하천의 준설 등을 담당하였다. 시전의 취급 물종과 규모에 따라 일정한 역할 분담이 있었는데, 분수[分數]의 유무에 따라 유분전[有分廩]과 무분전[無分廩]으로 나뉘며, 그 중심에는 육주비전[六注比廩]이 있었다.

〈표 II-3〉 『만기요람』에 기재된 시전의 종류와 시역(市役)의 분수

종류	전수 (廩數)	분수 (分數)	전명(분수)
육주비전 (六注比廩)	8	54	선전(線廩, 10), 면포전(綿布廩, 9), 면주전(綿紬廩, 8), 지전(紙廩, 7), 저포전·포전(苧布廩·布廩, 6·5), 내외어물전(內外魚物廩, 5·4)
유분각전 [有分各廩]	29	52	청포전(靑布廩, 3), 연초전(煙草廩, 5), 망문상전(望門床廩, 3), 신상전(新床廩, 2), 동상전(東床廩, 1), 수진상전(壽進床廩, 1), 상하미전(上下米廩, 3·3), 문외미전(門外米廩, 2), 잡곡전(雜穀廩, 3), 생선전(生鮮廩, 3), 유기전(鋤器廩, 2), 은국전(銀麴廩, 2), 의전(衣廩, 2), 면자전(綿子廩, 2), 이전(履廩, 2), 화피전(樺皮廩, 1), 인식전(茵席廩, 1), 진사전(眞絲廩, 1), 청밀전(淸蜜廩, 1), 경염전(京鹽廩, 1), 체계전(髫髻廩, 1), 내장목전(內長木廩, 1), 철물전(鐵物廩, 1), 연죽전(煙竹廩, 1), 내외시저전(內外匙箸廩, 1·1), 우전(牛廩, 1), 마전(馬廩, 1)
무분각전 [無分各廩]	59	0	포상전(布床廩), 철상전(鐵床廩), 필상전(筆床廩), 남문상전(南門床廩), 염상전(鹽床廩), 정릉동상전(貞陵洞床廩), 동현상전(銅峴床廩), 지상전(紙床廩), 서강미전(西江米廩), 마포미전(麻浦米廩), 외장목전(外長木廩), 채소전(菜蔬廩), 송현우전(松峴隅廩), 정릉동우전(貞陵洞隅廩), 문외우전(門外隅廩), 상하우전(上下隅廩), 전우전(典隅廩), 혜정교잡전(惠政橋雜廩), 세물전(賞物廩), 양대전(涼臺廩), 잡철전(雜鐵廩), 염전(鹽廩), 백당전(白糖廩), 계아전(鷄兒廩), 복마제구전(卜馬諸具廩), 내외세기전(內外耒耜廩), 승혜전(繩鞋廩), 상하목기전(上下木器廩), 등전(鎗廩), 백립전(白笠廩), 초립전(草笠廩), 흑립전(黑笠廩), 생선자반전[佐飯廩], 상미(上米)자반전, 내외어물자반전, 침자전(針子廩), 내외분전(內外粉廩), 족두리전(簇頭里廩), 생치전(生雉廩), 망건전(網巾廩), 내외전립전(內外氈笠廩), 고초전(藁草廩), 이저전(履底廩), 용산시목전(龍山柴木廩), 저전(猪廩), 파자전(笆子廩), 마포염전(麻浦鹽廩), 합회전(蛤灰廩), 전촉전(箭鏃廩), 도자전(刀子廩), 염수전(鹽水廩), 종자전(種子廩), 남문외해전(南門外醢廩)

3) 포구세

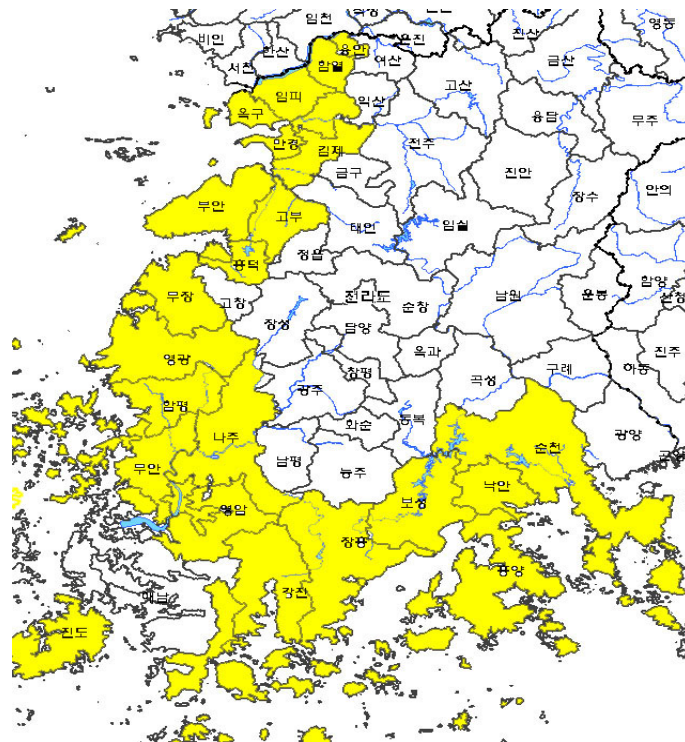
포구세와 관련하여 『한국세제고(韓國稅制考)』에서는 장시세(場市稅)를 설명하면서 각포여각세(各浦旅閣稅)를 언급한 바 있지만 하나의 독립된 세목으로 다루지는 않았다. 정규의 잡세가 아닌 무명잡세로 취급하는 경우도 있다(스카와 히데노리[須川英德] 1992).

“...각포(各浦) 여각(旅閣) 등(等)에도 추세(抽稅)하기를 장세(場稅)와 여(如)히 할 바 차(此)는 지방(地方)뿐 아니라 경각관사(京各官司)로서도 추세(抽稅)하던 처(處)가 다유(多有)함...”

...이상(以上)의 세(稅)는 우술(右述)과 여(如)히 폐지(廢止)되었으나...각포여각세(各浦旅閣稅)는 내장원(內藏院)으로서 수입(收入)함니라...”

— 탁지부 사세국(1909: 70~71)

[그림 II-14] 『부역실총』에 기재된 18세기 말 전라감영의 포구세 수취 지역



주: 해남과 광양은 해안지역이면서도 포구세의 기재가 없다.

포구세는 법전에 규정된 세금이 아니었기 때문에 19세기 들어서 무명잡세의 폐단이 가장 빈번하게 발생한 세목 중의 하나였다. 포구세의 부과는 여객주인(旅客主人)을 통해서 행해진 것이 일반적이었던 것으로 보인다. 즉, 어로를 행한 선상(船商)의 유통 물량에 대하여 경강주인(京江主人)이나 포구주인(浦口主人)과 같은 여객주인이 수취한 수수료에 해당하는 구문(口文)에 대해서 일정한 비율의 포구세를 수취하였던 것이다. 일례로, 전라도 순천의 한 포구에서는 10%의 구문에 대하여 40%의 포구세를 수취한 것으로 확인되는데(이영호 1985: 119~120), 이 경우 포구세는 어획량(또는 거래량)의 4%가 된다.

또한 『부역실총』에서는 다른 도와는 달리 전라도에서만 포구세의 실상납 기록이 보이는데, 중앙으로 상납하거나[京司上納] 지역에서 쓴 것[本官捧用]이 아니라 전역 감영에서 수취하여 쓰는 것[監營捧用]으로 되어 있다. 53개 군현 중에서 해안 지방의 22개 지역에 부과되었으며, 전체 수취액은 1만 2천냥 수준이었다.

4) 행상세 또는 장시세

조선 전기에는 육상(陸商)이나 수상(水商) 등의 행상에게 행상세[行商稅 또는 路引稅]가 부과되었으나, 조선 후기에는 폐지되었다.

“행상(行商)에게는 통행증[路引]을 발급하고 세를 받는다. 육지로 다니는 장사치인 경우에는 매달 종이돈 8장씩을 받고, 수로로 다니는 장사치인 경우에는 큰 배이면 100장, 보통 배이면 50장, 작은 배이면 30장씩 받는다.”

(行商給路引收稅陸商則每朔楮貨八張水商則大船一百張中船五十張小船三十張)

— 『경국대전』 「호전」 ‘잡세’

“이상은 모두 지금은 폐지되었다.”

([增]已上並今廢)

— 『대전통편(大典通編)』 「호전」 ‘잡세’

대신에 조선 후기에 확산된 장시(場市)에서 장세(場稅), 즉 장시세(場市稅)가 부과되었는데, 이 역시 포구세와 마찬가지로 법전에 규정되어 있지는 않았다. 조선 후기에 농촌 장시에 대한 과세가 용인되지 않았다는 지적도 있지만(고동환 2005:

404), 실제로 장세는 여러 지역에서 부과되고 있었으며, 중앙으로 상납되지 않고 해당 지역에서 봉용(奉用)되었다.

강원도와 함경도가 누락된 자료이기는 하지만, 『부역실총』에 기재된 장세액을 집계해 보면, <표 II-4>에서처럼 약 44,815냥에 달한다. 그런데 기존 연구에서 지적한 바와 같이 전라도, 평안도, 경기에서는 누락분이 존재하며, 이를 적절한 가정을 통해 조정하여 복원하게 되면 전국적으로 6~7만냥가량의 장세 총액이 수취되었던 것으로 추계할 수 있다(조영준 2011).

<표 II-4> 『부역실총』에 기재된 18세기 말 전국 장세(場稅) 총액

(단위: 냥)

도	경기	경상	전라	충청	평안	황해	계
장세액 (조정액)	2,205 (4,781)	10,554	2,197 (8,661)	11,254	4,347 (11,642)	14,258	44,815 (61,149)

주: 대구진영(大丘鎭營), 독용별장(禿用別將), 해주감영(海州監營), 인산진(麟山鎭) 등은 제외하고 본관봉용분(本官奉用分)만 집계. 남초(南草), 진혜(眞鞋), 초혜(草鞋), 염(鹽), 목화(木花), 조(租), 마철(馬鐵), 가판(假板) 등은 제외하고 전문(錢文)만 집계. 장시복태구전(場市卜駄口錢), 장시우전세(場市牛廩稅)는 제외

다. 장인세(匠人稅)

장인세도 상업세와 마찬가지로 고대국가에서도 징수하였을 것으로 추측되지만 문헌 기록을 찾을 수 없다. 조선 전기의 공장세(工匠稅)는 『경국대전』에서부터 규정되어 있던 대표적 잡세의 하나이지만, 조선 후기에는 대부분 폐지되었다.

“장공인은 상등이면 매달 종이돈[楮貨] 9장, 중등이면 6장, 하등이면 3장을 바친다. 지방의 야장장이들은 놋쇠장이[鎗鐵匠]면 1로[冶]마다 봄에 규격배 1필, 가을에 쌀 10말을 바치고 참쇠장이[鑄鐵匠]면 1로마다 봄에 면포 1필, 가을에 쌀 15말을 바치며, 무쇠장이[水鐵匠]면 큰 로[大冶]는 봄에 면포 1필 반, 가을에 쌀 6섬 8말을 바치고, 보통 로[中冶]는 봄에 면포 1필, 가을에 쌀 6섬 2말을 바치며, 작은 로[小冶]는 봄에 규격배 1필, 가을에 쌀 4섬 6말을 바친다. 영안도와 평안도의 장공인은 천으로 바치는 세가 없다. 경기, 충청도, 강원도, 황해도의 장공인은 매년 큰 로이면 무쇠 100근, 보통 로이면 90근, 작은 로이면 80근을 바쳐야 하는데, 쌀이나 천으로는 받지 않는다. ○장공인에 대해서는 관청일을 한 일수를 계산해서 제하고 세를 받는다.”

(工匠上等每朔楮貨九張中等六張下等三張外方治匠鑪鐵匠每一治春正布一匹秋米十斗鑄鐵匠每一治春綿布一匹秋米十五斗水鐵匠大治春綿布一匹半秋米六石八斗中治春綿布一匹秋米六石二斗小治春正布一匹秋米四石六斗永安平安道則無布稅京畿忠清江原黃海道則每年大治水鐵一百斤中治九十斤小治八十斤勿收米布○凡工匠計除公役日數收稅)

— 『경국대전』 「호전」 「잡세」

잔존한 장세(匠稅)는 전라도와 경상도에서만 상납되었으며, 1인당 세목(稅木)이 1필이며 대전(代錢)으로는 2냥 3전이었음을 『만기요람』은 전하고 있다. 또한 주철장(鑄鐵匠), 유철장(鑪鐵匠), 수철장(水鐵匠)의 세는 호조(戶曹)에, 웅점장(甕店匠)의 세는 공조(工曹)에 상납하도록 규정되어 있었다.

“전라·경상 두 도에는 장세(匠稅)가 있으니, 매인에 세목(稅木) 1필. 돈으로 대납하면 2냥 3전. 전라도 4동(同) 33필 영(零), 경상도 34필. ○주철장(鑄鐵匠)·유철장(鑪鐵匠)·수철장(水鐵匠)의 세(稅)는 호조에 상납하고, 웅점장(甕店匠)은 공조에서 세를 징수함”(全羅慶尙兩道有匠稅每名稅木一疋以錢代納則二兩三錢全羅道四同三十三疋零慶尙道三十四疋○鑄鐵匠鑪鐵匠水鐵匠稅納于戶曹甕店匠工曹收稅)

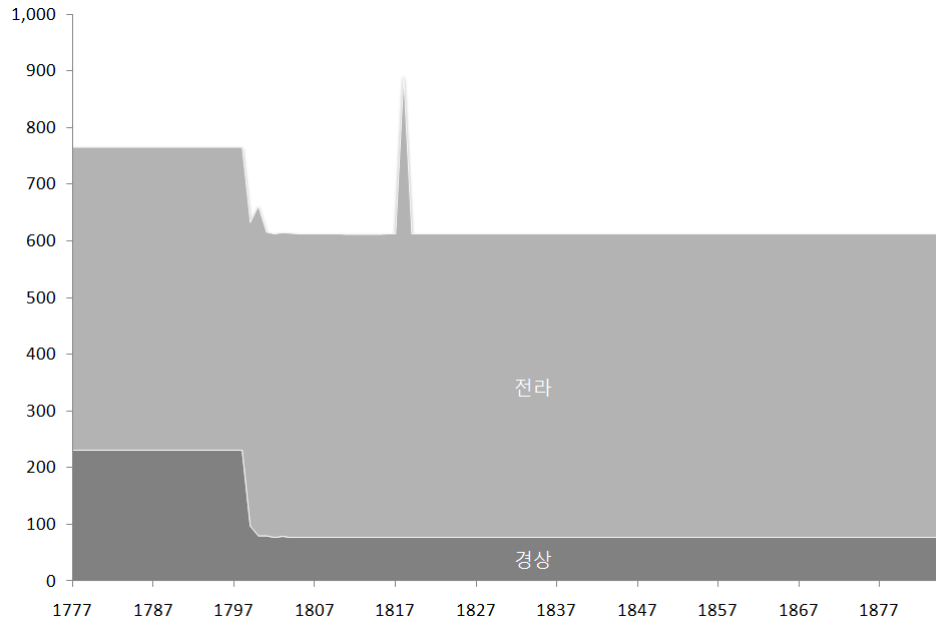
— 『만기요람』 「재용편」2 「장세(匠稅)」

이외에도 조선 전기에 경공장(京工匠), 외공장(外工匠)으로 배속되어 관아에서 신역(身役)을 제공하였던(유원동1982: 5~14) 공장(工匠)은 조선 후기에 사장화(私匠化)되어 물납(物納)으로 대체되었는데(김옥근 1987: 134~137), 이들은 『부역실총』의 경사상납질(京司上納秩)에서는 장인보(匠人保)로, 본관봉용질(本官捧用秩)에서는 장인전(匠人錢)의 형태로 기재되어 있으며, 잡세(雜稅)라기보다는 잡역(雜役)에 해당한다.

[그림 II-15]는 『탁지전부고』의 「실상납(實上納)」에 기재된 장세(匠稅)의 상납 내역을 보여주고 있다. 장세의 기재는 정조가 즉위한 이듬해부터 바로 이루어졌고, 경상도보다는 전라도의 비중이 훨씬 컸다. 전체 추이에서는 정조 말년(1799~1800년)에 경상도의 장세 실상납액이 3분의 1 수준으로 급격히 감소한 것 외에는 큰 변화가 없으며, 경상도의 이러한 변화는 1799년에 영남의 장세(匠稅)를 혁파하였기 때문이다(『만기요람』 재용편3 ‘영남장세역가급대(嶺南匠稅役價給代)').

[그림 II-15] 『탁지전부고』에 기재된 장세(匠稅)의 실상납액

(단위: 냥)



자료: 조영준(2011: 292)

이러한 경직성은 장세의 수취가 장인(匠人)의 인원수와 무관하게 정액의 비총제(比總制)하에 있었음을 의미한다. 『만기요람』에서 전라도에 4동 33필, 경상도에 34필이라고 적고 있는 것은, 각각 대전으로 535.9냥, 78.2냥, 도합 614.1냥이며, 바로 이 수치가 『탁지전부고』의 실상납에 장기 고정적으로 기재되어 있는 것이다.

라. 광세(鑛稅)

고려시대까지는 광세의 개념이 없었던 것 같고, 조선 전기에도 조공의 회피를 위해 금이나 은을 채굴하지 않았기 때문에 마찬가지였다. 임진왜란 직후부터 호조가 함경도 단천(端川) 은광에서 은을 채취하기 시작하면서 공은(貢銀) 1,000냥을 거두었고, 현종 6년(1665)에 600냥으로 줄였다가 숙종 28년(1702)에 다시 500냥으로 줄여서 상납하게 하였으며, 갑오개혁에 이르기까지 수취하였지만, 이는 어디까지나 해당 지역의 토공(土貢)과 민역(民役)을 면제한 대신으로서의 공납(貢納)이었다.

효종 2년(1651)에 처음으로 설점수세제(設店收稅制)가 시행되어 민영 광업에 부과하는 광세의 개념이 등장하였고, 숙종 13년(1687)부터 호조가 전관수세(專管收稅)하면서 별장(別將)을 보내게 된 곳이 68곳에 이르게 되었다. 하지만 서울에 대해서는 알려진 바 없다.

18세기 들어서 은광이 점차 위축됨에 따라 영조 51년(1775)에 남아 있는 몇몇 광산을 해당 지역에 부속시키고 세를 정하여 상납하게 하였지만 철폐(撤罷)가 계속되어 결국 세 곳만 남게 되었다. 19세기까지 존속한 이들 세 곳의 은광의 세액에 대하여 『만기요람』에서는 경상도 안동에서 은 8냥, 평안도 성천에서 동전 240냥, 강계에서 동전 130~140냥이라고 전하고 있다.

“성천점세(成川店稅) 전(錢) 240냥, 안동점세 은 8냥, 매년 춘추에 반씩 상납함. 강계(江界)의 운파점(雲坡店) 세전(稅錢)은 영종 갑신년(1764)에 호조와 영·읍이 수세한 것을 아울러 회계(會計)하여 15,000냥으로 정하고, 본부에 획급하여 무삼가(貿蔘價)에 보용하였더니, 그 뒤에 차차로 감축되어 지금은 매년에 수세되는 것이 130~140냥에 지나지 아니함.”

(成川店稅錢二百四十兩安東店稅銀八兩每年春秋分半上納江界雲坡店稅錢英宗甲申並計戶曹與營邑所收定以一萬五千兩劃給本府補用貿蔘價其後次次減縮今則每年所收不過百三四十兩)

— 『만기요람』 「재용편」4 ‘금은동연(金銀銅鉛)’

『부역실총』에서 성천의 은점세전(銀店稅錢)이 240냥, 안동의 우구치은점봉용세(牛丘峙銀店捧用稅銀)이 42냥, 강계의 운파점세전(雲坡店稅錢)이 313.2냥으로 확인되므로, 18세기를 지나면서 광세액이 지속적으로 감소하였음을 알 수 있다.

마. 무세(巫稅)

무세(巫稅)의 부과 대상은 무격(巫覡), 즉 무녀(巫女), 무부(巫夫) 또는 업중(業中)인데, 이들의 활동은 주로 주술(呪術)이나 의료(醫療) 등의 무속 ‘서비스’이다. 무세는 조선 전기부터 수취되었으며, 조선 후기에 이르러 『속대전』에서 법전에 명시되기에 이른다.

1인당 1필의 무명[木]을 거두게끔 규정되어 있었고, 금납(金納)으로는 3냥 5전이

었으며, 함경도 명천 이남에서는 삼베[布] 1필이었고, 금남으로는 2냥 5전이였다. 호조(戶曹) 수세(收稅)를 원칙으로 하였지만, 한성부의 무녀는 활인서(活人署)에 배속하고, 평안, 황해도의 무세는 관향(管餉)에 회록(會錄)한다는 예외를 두었다(림학성 1993: 90~126; 민정희 2000: 38~42).

“○지방(地方)의 무녀(巫女)에 대하여는 문안(文案)에 등록하고 수세(收稅)한다. 매명에 대하여 목면 1필씩을 수세하되 대동목의 예에 의하여 5승목 35척을 기준으로 한다. 역가를 환산함에 있어서도 또한 같다.○함경도의 명천 이남이면 정포로 수세하고, 또한 5승포로 한다. 전으로써 대봉하는 경우에는 1필에 대하여 2냥 5전씩을 대봉한다. ○평안도와 황해도의 무녀세에 대하여는 전수량을 관향에 회록한다.○경성의 무녀는 활인서에 소속된다.”

(○外方巫女錄案收稅 每名稅木一匹依大同木例五升三十五尺爲準作役價亦同○咸鏡道明川以南則收正布亦五升以錢代捧則一匹代二兩五錢○兩西巫女稅全數管餉會錄○京巫女屬活人署)

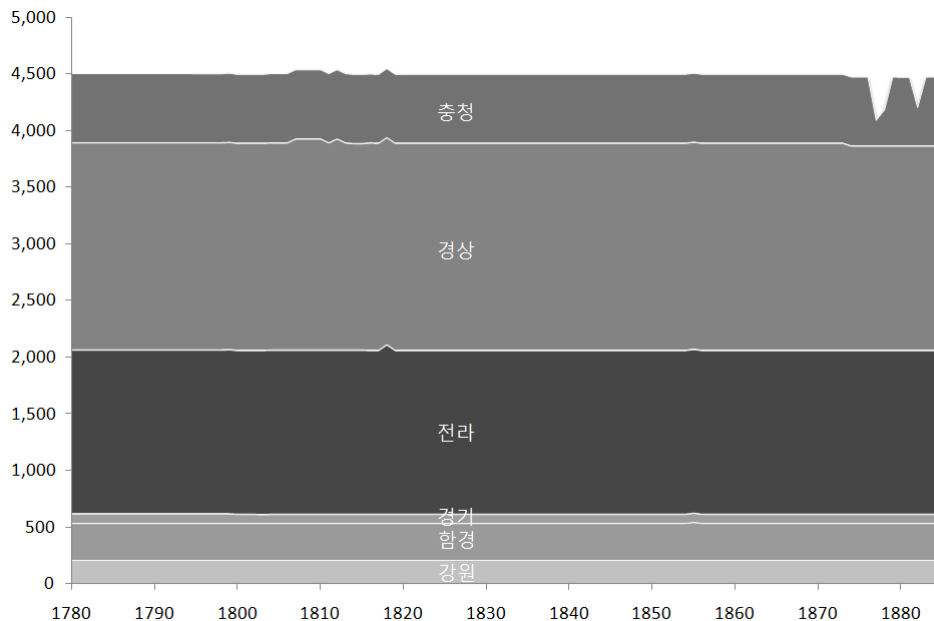
— 『속대전』 「호전」 ‘잡세’

[그림 II-16]은 『탁지전부고』에 기재된 무세의 상납 내역을 전체 기간에 대해 보여주고 있다. 여기서 무세에 관한 호조 수취액의 전국 통계가 1780년부터 시작하는 데에는 이유가 있다. 무세는 영조대의 『속대전』(1746)에서 법제화되었지만, 얼마 못 가 왕명에 의해 폐지되었다(1774). 하지만 정조대에 다시 부활하였고, 그 시점이 바로 1779년이다(림학성 1993: 99~100). 따라서 1780년부터의 통계가 수록되어 있는 것이다.

무세의 실상납액은 1780년부터 1885년에 이르기까지 거의 변하지 않았으며, 고정되어 있었다고 표현할 수 있을 정도이다. 이는 무세의 부과가 실제의 무녀(또는 무부) 숫자와 관계없이, 정액의 비총제를 따르고 있었음을 여실히 보여준다. 『만기요람』에서 경기 23필, 충청도 3동 26필, 전라도 8동 15필, 경상도 10동 22필, 강원도 1동 11필, 함경도 2동 29필로 기록하고 있듯이, 전국의 무세 상납 총액은 정조대 이후 줄곧 무명 1,197필, 삼베 129필이었는데, 무명 1필당 3.5냥, 삼베 1필당 2.5냥의 대전가로 환산하면, 도합 4,512냥으로서 [그림 II-16]의 수치와 호응된다.

[그림 II-16] 『택지전부고』에 기재된 무세(巫稅)의 실상납액

(단위: 냇)



자료: 조영준(2011: 289).

바. 정규 잡세 수취의 특징

정규 잡세에서 나타나는 수취상의 특징으로는 크게 두 가지를 들 수 있다. 첫째는, 금납화(金納化)의 일반화이다. 조·용·조의 정세(正稅)가 원칙적으로 곡물이나 포목과 같은 현물로 납부하게 되어 있던 것에 비해, 조선 후기에 신설된 해세(海稅)나 상공세(商工稅) 등은 동전, 즉 상평통보로 납부하는 것이 원칙이었다.

둘째는, 정규 잡세의 수취가 증대되는 경향은 관찰되지 않는다는 점이다. 조선 전기부터 규정되어 있던 장세(匠稅)와 무세(巫稅)는 형식적으로 잔존하여 18~19세기 동안 경직적으로 수취되었고, 균역법 시행 이후 신설된 어염선세는 18세기에는 안정적으로 수취되다가 19세기 중엽부터 수취총액이 감소하게 된다. 광세 역시 은광의 조잔(凋殘)으로 인하여 18세기에 급격히 감소하였다.

금납 조세가 신설되는 추세는 한편으로는 상품화폐경제의 발달에 따른 상평통보 보급의 활성화를 반영한 것으로 이해할 수 있겠지만, 최근 제기되고 있는 19세기 경제위기(이영훈 2007)에 따른 실물 생산의 위축이 결국 상공업 발전을 저해하게

되어 상공세 수취의 증대로 연결되지 못한 것으로 추론할 수 있다.

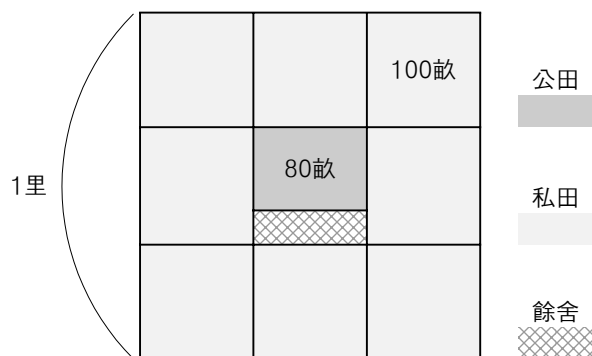
또한 최근 추계된 바와 같이(이현창 편 2010), 18세기 후반을 기준으로 토지세가 국가 총수취의 80~90%를 점하였고, 상업·공업·광업세는 모두 합해도 전체 조세의 2~3%에 불과했다. 이는 19세기 들어서도 마찬가지였으며, 잡세(雜稅)로서의 상공세가 정세화(正稅化)할 가능성이 극히 낮았음을 보여준다. 물론 상공세를 공적 영역으로 끌어들이기 위한 노력이 없지는 않았으나, 그 실현은 조선 패망 이전에는 끝내 이루어지지 못하였다. 조선왕조는 산업구조의 변화에 따른 세제 변화의 시행을 제대로 수행하지 못함으로써 재정 수지의 악화 상황에서 유효한 대책 마련이라는 활로를 찾지 못하였던 것이다.

5. 조세제도의 이상과 실제-근대 이전 세제의 특징-

가. 조세제도의 이상(理想)

조세제도에서 가장 핵심적인 개념은 세목과 세율이다. 세목의 변화가 거의 없었던 근대 이전에는 특히 세율이 얼마인지, 어떻게 변하였는지가 제도의 공정성, 가혹성 또는 성패를 좌우하는 기준이 된다. 하지만 현대인의 감각으로는 과거의 세율에 대한 적정성 여부를 판정하기 어렵다. 전근대 시기 당대인의 기준은 고대의 법제에 있었으며, 무엇보다도 주(周)나라의 것이었다.

[그림 II-17] 고대 정전법의 개념도: 주(周)의 사례



중국 고대의 전세제도는 소위 정전법(井田法=助法)이라고 하여 사방 1리(里) 900묘(畝) 면적의 정방형 경지를 3×3으로 9등분하여 중앙의 1필지를 공전(公田)으로, 나머지 8필지를 사전(私田)으로 삼았다. 1필지는 100묘인데, 사전은 개별 가호에서 독자적으로 경작하고, 공전은 8가(家)가 공치(共治)하여 그 산물을 모두 납세하였다. 단순히 계산하면 900분의 100, 즉 9분의 1 세율이다. 하지만 공전의 일부인 20묘를 여사(餘畝)로 활용하여 농기구의 보관이나 숙박 등의 목적으로 8가가 2.5묘씩 차지하였으므로($2.5 \times 8 = 20$), 실제 공전의 경작 면적은 80묘였고, 따라서 세율은 880분의 80, 즉 11분의 1이었다.

“구일(九一)이란 정전(井田)의 제도이다. 방(方) 1리(里)가 1정(井)이 되니, 그 토지는 900묘(畝)이다. 가운데 정자(井字)를 그어서 9구역으로 경계를 만들어 1구역 가운데에 토지 100묘를 만들어서, 가운데 100묘는 공전(公田)으로 삼고 밖에 있는 800묘는 사전(私田)으로 삼아 여덟 집안이 각기 사전(私田) 100묘를 받고 함께 공전(公田)을 가꾸니, 이것은 9분의 1을 세금으로 내는 것이다.”

(九一者井田之制也方一里爲一井其田九百畝中井字界爲九區一區之中爲田百畝中百畝爲公田外八百畝爲私田八家各受私田百畝而同養公田是九分而稅其一也)

－ 『맹자집주(孟子集註)』 「양혜왕하(梁惠王下)」 제5장

“주(周)나라 제도는 공전(公田) 100묘 중에 20묘를 여막으로 만들었으니, 일부(一夫)가 경작하는 공전(公田)은 실로 계산하면 10묘이다. 사전(私田) 100묘를 통계하면 11분(分)의 1을 취하는 것이 되니, 이는 또 10분의 1보다 가벼운 것이다.”

(周制則公田百畝中以二十畝爲廬舍一夫所耕公田實計十畝通私田百畝爲十一分而取其一蓋又輕於十一矣)

－ 『맹자집주(孟子集註)』 「등문공상(滕文公上)」 제3장

나. 조선 후기 농민의 실부담

조선 후기, 특히 18세기 말에서 19세기 초를 기준으로 하여, 재편된 부세제도에 따른 농민의 실제 부담이 어느 정도였는지에 대해서는 일찍이 추산된 바 있다(박시형 1994). 규정된 정세를 합산해 보면, 1결당 전세미[田租] 4~6말, 대동미 12~15말, 결작미 2말, 삼수미(三手米) 1.2말로 도합 쌀 19.2~24.2말, 즉 대략 20말 전후 정도였다. 하지만 이러한 결세(結稅)는 어디까지나 중앙에 최종적으로 상납되는 액수였으며, 상납 과정에 필요한 태가(駄價) 및 역가(役價) 등 각종 명목의 추가 부담

을 포함하면 농민이 납부해야 하는 세액은 그 2배가량인 약 40말 정도였음이 『만기요람』에 기술되어 있다. 이를 벼로 환산하면 2.5배 정도인 약 100말이 되며, 당시의 결세를 가리켜 통상 토지 1짐[負]에 벼 1말이라고 한 것과 연결된다.

이는 1결당 평균생산량으로 추정되는 600~800말의 12~16% 수준이었다. 이 정도라면 고대 중국에서 설정한 이상치(1/11≒9%)에서 벗어나는 정도가 그다지 크지 않았던 것으로 평가할 수 있을 것이다.

하지만 문제는 규정된 정세의 수취 이외에 각종 부가세 또는 지방세 명목의 수취가 추가되었다는 것이며, 실제로 농민들은 재생산을 위협받을 정도의 부세 압박에 시달려야 했다. 단적인 사례를 <표 II-5>에서 확인할 수 있다. 이는 조선후기 실학을 집대성한 다산(茶山) 정약용(丁若鏞)이 그의 대표적 저술인 『목민심서』와 『경제유표』에 기록한 내용에서 발췌하여 정리한 것이다.

<표 II-5> 다산이 조사한 전라도 강진의 조세 명목

구별	항목	비고
국납 (國納)	① 전세미(田稅米), ② 대동미(大同米), ③ 삼수미(三手米), ④ 결미(結米)	결렴 (結斂)
	⑤ 창작지미(倉作紙米), ⑥ 호조작지미(戶曹作紙米), ⑦ 공인역가미(貢人役價米)	쇄렴 (碎斂)
	⑧ 가승미(加升米), ⑨ 곡상미(斛上米), ⑩ 경창역가미(京倉役價米), ⑪ 하선입창가미(下船入倉價米)=이가미(二價米)	석렴 (石斂)
	⑫ 규장각책가미(奎章閣冊價米)	결렴
선급 (船給)	⑬ 선가미(船價米), ⑭ 부가미(浮價米), ⑮ 가급미(加給米), ⑯ 인정미(人情米)	석렴
읍징 (邑徵)	⑰ 본현치계시탄가미(本縣雉鷄柴炭價米)=잡역미(雜役米), ⑱ 치계부족미(雉鷄不足米), ⑲ 치계색락미(雉鷄色落米)	결렴
	⑳ 간색미(看色米), ㉑ 낙정미(落庭米), ㉒ 타석미(打石米)	석렴
	㉓ 대동축미(大同縮米)	결렴
	㉔ 대동부가미(大同浮價米), ㉕ 대동부가가급미(大同浮價加給米), ㉖ 대동간색미(大同看色米), ㉗ 대동낙정미(大同落庭米), ㉘ 대동타석미(大同打石米)	석렴
	㉙ 전세기선감리량미(田稅騎船監吏糧米), ㉚ 대동기선감리량미(大同騎船監吏糧米), ㉛ 경주인역가미(京主人役價米), ㉜ 영주인역가미(營主人役價米), ㉝ 진상첨가미(進上添價米), ㉞ 진상우첨가미(進上又添價米), ㉟ 병영주인역가미(兵營主人役價米), ㊱ 호방청전관미(戶房廳傳關米)	쇄렴
	㊲ 서원고급조(書員考給租), ㊳ 방주인근수조(坊主人勤受租), ㊴ 고마조(雇馬租), ㊵ 고마전(雇馬錢), ㊶ 환곡(還穀), ㊷ 신관태가전(新官駄價錢), ㊸ 구관태가전(舊官駄價錢), ㊹ 신관아수리비(新官衙修理費)	결렴

자료: 박시형(1994: 377~378)

다산이 오랜 유배 생활 동안 전라도 강진(康津)과 그 일대를 관찰한 바에 의하면, 19세기 초반에 행해진 국가 수취의 명목은 총 44종으로 취합되며, 개별 농민 수준으로 재구성해 보면 매년 70말의 쌀을 납부해야 하였음을 알 수 있다. 쌀 70말은 벼 175말로 환산되며, 이는 1결당 평균 생산량의 25% 전후 수준이다. 즉, 전라도 강진의 사례에서는 총생산량에서 국가 수취가 차지하는 비중이 4분의 1 정도였다고 할 수 있다. 물론 박시형(1994)의 정리는 ‘전세 관계’에 한정된 것일 뿐이므로 군포 관련 부담을 추가로 고려할 필요가 있음을 상기해야 한다.

44종의 수취는 전세·대동미·삼수미·결작미가 주종을 이룬 국납(國納), 그 수취·운송·납입에 따른 각종 부가세인 선급(船給), 지방재정에 충당될 읍징(邑徵) 등으로 구성되며, 법정세인 국납을 제외하고는 관행에 의해 수취되었다. 국납 22~24두에 대비한 선급 2.2두의 비율은 약 10%이며, 이를 ‘공인된 수송비용’으로 간주할 수 있다. 중앙관서[京司]의 각전별 부세수입 비중에서 잡비역가류(雜費役價類)가 차지하는 비율이 12.2%였다는 점과 비교해 볼 수 있다(김재호 2010: 232~233).

하지만 기존 연구에서는 아직 잡비의 결정에 대한 일정한 원리를 찾아내지 못하였으며, 『부역실총』과 같은 자료에 기재된 잡비도 실제의 물류비용 중에서 일부에 불과할 수 있고(손병규 2008), 또 잡비가 기재되지 않았다고 하더라도 잡비의 수취는 이루어지고 있었을 가능성이 있다. 잡비에 대한 본격적 분석을 위해서는 다양한 세목들에 대해 개별 항목 수준의 원액 대비 잡비액 분석이 필요하며, 나아가 거리 변수 등 외부적 요인들을 도입하여 군현별로 미시적 비교를 행할 필요가 있다(조영준 2011: 307~308).

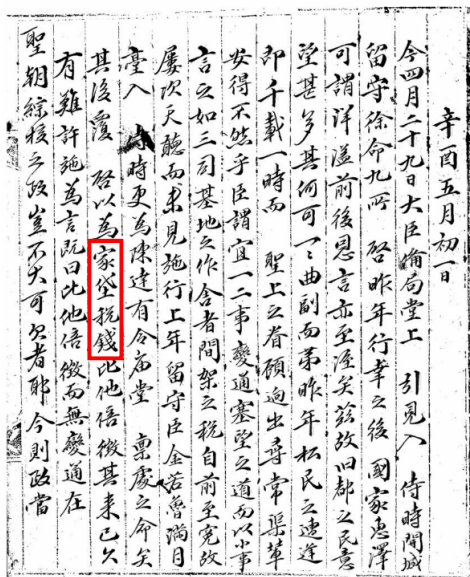
다. 임시세와 비정규 잡세[無名雜稅]

정세 및 정규 잡세 외에도 국가는 필요에 따라 임시세를 부과하기도 하였다. 때로는 임시로 설정한 조세가 영구적으로 유지되기도 하였다. 고려 후기에도 염세(鹽稅), 직세(職稅), 선세(船稅), 어량세(魚梁稅) 등의 잡세가 부과되었다. 이하에서는 조선시대, 특히 조선 후기의 임시세 또는 잡세에 대해 간략히 정리해 둔다.

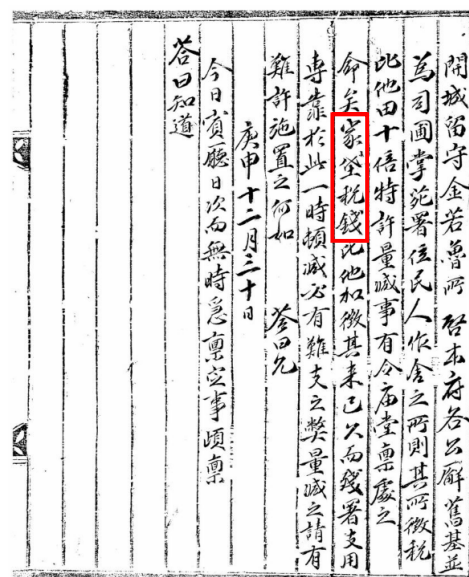
1) 가대세(家垓稅)

1740~1741년에 개성의 가대세전(家垓稅錢)이 무겁다고 한 기사가 있으므로, 도시 지역의 가옥에 대하여 금납(金納) 형태의 세금이 부과되었던 것으로 보이지만, 규정이나 세율은 확인되지 않는다. 정규의 가옥세(家屋稅)는 1909년에 시행된다.

[그림 II-18] 가대세전에 관한 『비변사등록』의 기사



『비변사등록』 영조 17년(1741) 5월 1일



『비변사등록』 영조 16년(1740) 12월 29일

2) 삼수미(三手米)

조선 후기에 긴급히 창설된 대표적인 세목이 삼수미(三手米)이다. 삼수미는 본래 임진왜란(壬辰倭亂) 당시인 선조 26년(1602)에 훈련도감(訓練都監)의 포수(砲手), 사수(射手), 살수(殺手), 즉 삼수병(三手兵)의 군수 조달을 위해 임시로 부과한 것이었으나, 전쟁 후에도 폐지되지 않고 남아 지세의 일부를 이루게 되었다.

초기 삼수미의 세액은 1결당 2말 2되씩이었으며 호조의 소관이였다. 이후 인조 12년(1634)에 경상, 전라, 충청의 3남 지방을 양전(量田)하여 1결당 1말 2되로 경감하였으며, 이듬해(1635)에는 경기의 삼수미를 폐지하였다. 영조 36년(1760)에는 종래 면제하였던 공전에도 삼수미를 부과하기 시작하였다.

[그림 II-19] 삼수미에 관한 『탁지지(度支志)』의 식례(式例)

式例	兩湖關東火田則入於元結故並收三手米
各官房各衙門及各樣位田屯田免稅條一僅收捧	各驛位田並勿論
三南作木邑關東作布邑米一石作布本三石	稅減海西作錢邑錢四兩太一石代錢二兩五錢
甲戌量後三南減一斗丙子龍後京畿全減海西關東依舊收	捧田收小米
忠清道四郡埋川清風以田米相代上納	原春道伊川以田米甲納米上納定式
黃海道延安白川收田米以大米相代上納米上納定式	度支志外篇

3) 포량미(砲糧米)

포량미(砲糧米)는 강화도(江華島)의 해방비(海防費)에 충당하기 위한 일종의 전시(戰時) 특별세 또는 임시세였으며, 고종 8년(1871)에 창설되었다. 삼수미처럼 평안, 함경도를 제외한 전국에 1결당 쌀 1말씩을 부과하였다.

“지금 6도의 수조안(收租案)에 오른 토지면적은 총 70만여 결(結)인데, 매 1결에 쌀 한말씩 더 배당시키고 ‘심도 포량미(沁都砲糧米)’라고 이름을 붙여 해마다 바치게 한다면, 그 수량은 대체로 5만 석(石)에 이를 것입니다. 이미 군량이 있는 조건에서 전(錢)과 목포(木布)에 대해 아울러 조치를 취한 다음에야 장구한 계책으로 삼을 수 있습니다.”

(見今六道收租案都總爲七十餘萬結每結添排一斗米名之曰沁都砲糧米每年上納假量當至五萬石而既有軍餉矣錢與木布並加措置然後可作經遠之計)

— 『고종실록(高宗實錄)』 고종 8년(1871) 5월 갑인

4) 속전(贖錢)

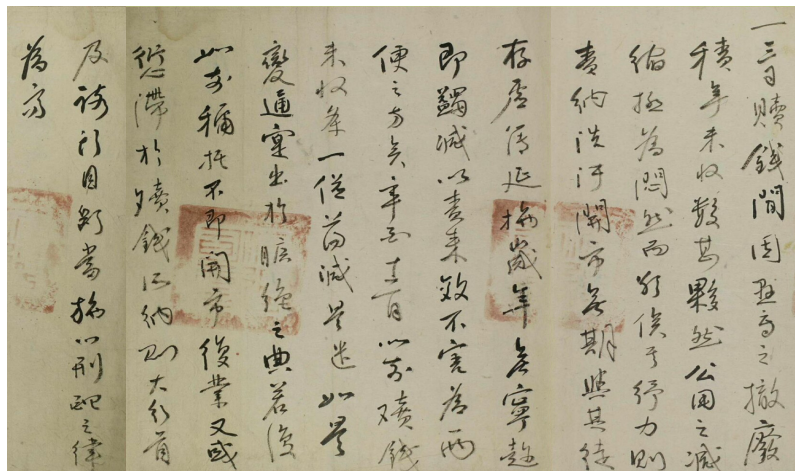
조선시대에 상급 재판권을 가진 사법기관으로는 형조(刑曹)·사헌부(司憲府)·한

성부(漢城府)의 세 곳이 있었으며, 총칭하여 삼법사(三法司)라고 했다. 법사는 법전이 규정하는 태·장·도·유·사(笞杖徒流死)의 5형(五刑)을 집행하기도 했지만, 형벌을 받는 대신에 돈[代錢]을 납부하면 면제하기도 하였으며, 이렇게 벌금 조로 납부한 돈을 속전(贖錢)이라 하였다. 속전을 현대의 벌금(罰金)이나 보석금(保釋金)과 동일하게 이해한다면 세금으로 볼 수 없겠지만, 사실상 부세화(賦稅化)된 경우도 찾을 수 있다.

대표적인 사례로 현방(懸房)을 들 수 있다. 현방은 다림방(푸줏간)의 한자식 표현으로, 쇠고기를 판매하는 상점을 가리킨다. 조선시대에는 소위 삼금(三禁)이라 하여 술을 마시지 못하게 한 주금(酒禁), 소나무를 베지 못하게 한 송금(松禁)과 더불어 소를 도축하지 못하게 한 우금(牛禁)이 있었다. 이렇게 농우(農牛)의 도살을 원칙적으로 금지하고 있었지만, 현방은 도성 내에서의 도우(屠牛)를 특별히 허가받은 대신에 속전(贖錢)을 납부하였고, 이를 삼사속전(三司贖錢)이라 했다. 속전은 실제로 범죄를 저질러서 속죄하는 과정에서 납부하는 것일 수도 있지만, 이렇게 사실상 영업세(營業稅)와 같이 부과되기도 하였던 것이며, 근대 이행기에 신설되는 포사세(庖肆稅)로 연결된다.

현방의 속전에 대한 일정한 규정이나 장기적 변화 추이에 대한 자세한 정보를 얻기는 힘들다. 하지만 현방은 시전(市廛)이나 공계(貢契)에 준하는 기관이었으므로, 자연 재해 등의 필요 시에 현방의 속전을 면제한 기사가 조선왕조실록의 곳곳에서 보인다.

[그림 II-20] 『현방구폐절목(懸房揀弊節目)』의 일부



주: 현방의 삼사속전 납부 문제에 대한 조치 내용

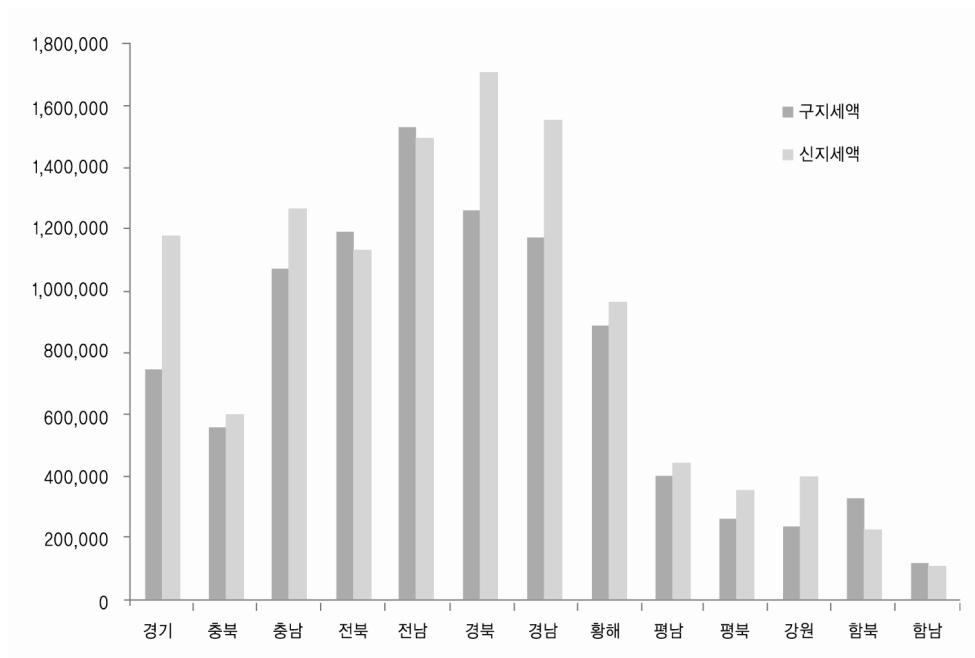
라. 근대 이전 세제의 특징

1) 조세제도의 자의성과 경직성

이상에서 살펴본 바와 같이 근대 이전의 세제에서는 조·용·조 체제가 정착하여 확립되고 재편되는 과정에서 국가에 의한 토지 지배를 위주로 하는 지세 중심의 조세제도가 강화되어 갔다. 지세의 부과는 결부제라는 상대면적 체계의 비합리성으로 인해 조세 부담의 불공평을 야기하기도 하였다. 또한 지방관이나 향리가 말단의 조세 수취를 담당하고, 깃기[衿記]와 같이 불투명한 징세대장의 작성을 통해 수취의 자의성이 만연하였다. 이는 궁극적으로 은결(隱結)의 확대와 세수(稅收) 감소로 이어지게 되었으며, 1910년대 토지조사사업의 결과에서 드러나듯이 보고되지 않은 경지가 많았고, 지역적 차별과 결합된 불공평성이 심하였다. 지세제도의 정비 이후(총독부가 세율을 낮추었음에도 불구하고) 세액 수취량이 증대되었음은 이전의 징수 과정에서의 누출(leakage)이 심각한 수준이었음을 보여준다.

[그림 II-21] 토지조사사업을 전후한 지세액의 비교

(단위: 엔)



자료: 『조선토지조사사업보고서』(조선총독부 임시토지조사국, 1918)

비충제 운영, 장세나 무세 수취에서 나타난 중앙 상납분의 장기 고정성, 공물 운영의 형식주의(박기주 2008) 등에서 나타나듯이, 조선왕조는 국가 운영의 실리나 효율보다는 왕조체제의 유지와 왕토사상이라는 이념 또는 명분의 확보에 치우쳐 있었다. 그것은 500년간 왕조가 유지될 수 있었던 원동력이었을지는 모르지만, 변화하는 시대에 적응하기에는 역부족이었다.

2) 인신적 지배의 역진성

또한 앞서 살펴본 바와 같이 조선 말기까지의 세제에는 역제(役制)가 혼재되어 있었다. 조선 후기에 들어 인신지배적 측면보다 토지지배적 측면이 강해졌다고는 하지만, 여전히 인신에 대한 부세가 존재하고 있었다. 역제는 단순히 지세에 더하여 부가되는 부담이라는 측면뿐만 아니라, 신분적 차별과 결합되어 조세체계의 역진성을 증폭시키는 역할을 하였던 것으로 평가할 수 있다.

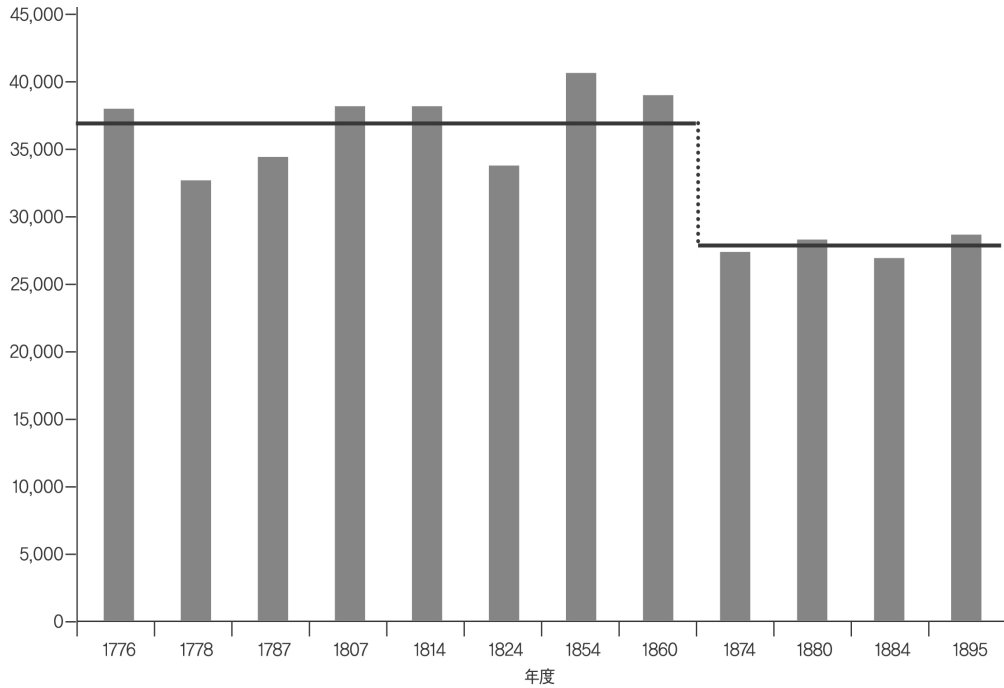
3) 조세 형평성의 부재와 면세(免稅)

조세의 형평성은 지역, 신분, 계급, 시대 간 등 다양한 차원에서 문제시될 수 있다. 이와 관련하여 조선 후기까지 가장 명시적으로 확인되는 현상은 면세이다. 면세는 재해와 같은 일시적 현상 또는 직업이나 신분 등 영구적인 것 등에 대해서 실시되었다. 자연재해 상황에서 면세하는 정책은 삼국시대 이래 지속되었으며, 한 걸음 더 나아가 적극적 진휼(賑恤) 정책도 오랜 역사를 가지고 있다. 앞서 소개한 급재(給災)는 일시적인 면세에 해당하며, 타당한 사유를 갖춘 경우에 해당하므로 조세 형평성의 문제가 거의 발생하지 않는다.

반면에 왕실이나 귀족에 대해 면세라는 특혜를 준 것 역시 삼국시대부터였다. 조선시대에는 늪전(廩田), 제전(祭田), 아문둔전(衙門屯田), 궁방전(宮房田), 사원전(寺院田), 역토(驛土) 등에 면세 혜택을 주었다. 왕실의 경우를 예로 들면, 절재용(節財用)을 강조한 대신들의 잦은 진언에도 불구하고 조선의 왕들은 궁방전, 즉 왕실 면세전의 개혁을 대폭적으로 단행하지는 못하였다.

[그림 II-22] 궁방 면세결총의 추이

(단위: 결)



자료: 조영준(2008: 187)

6. 근대적 세제로의 이행 시도

가. 근대 이전의 조세 인식

갑오-을미개혁이 한창 진행 중이던 1895년, 당시 정부의 재무부처였던 탁지부(度支部)에서는 구래(舊來)의 토지 면적, 세목(稅目), 세액, 화폐, 도량형 등을 조사하여 『결호화법세칙(結戶貨法稅則)』이라는 기록을 작성하였다(탁지부 사세국 1908). 이 자료의 「세목조서(稅目調書)」라는 항목을 보면, 총 22가지의 세목이 나열되어 있으며, 그 중에서 결전(結錢)과 호포전(戶布錢)의 2가지는 정세(正稅)로, 나머지 20가지는 잡세(雜稅)로 분류되어 있다.

잡세로는 포삼세(包蔘稅), 수삼세(水蔘稅), 독섬목물세[蘓島木物稅], 무세(巫稅), 장세(匠稅), 노세(蘆稅), 여세(礪稅), 점세(店稅), 광세(藿稅), 시초장세(柴草場稅),

산세(山稅), 수세(水稅), 동세(洞稅), 선세(船稅), 염세(鹽稅), 어세(漁稅), 수철세(水鐵稅), 장세(場稅), 포주세(庖廚稅), 포구세(浦口稅) 등이 열거되어 있는데, 그 중에서 마지막 3개 세목에 대해서는 “각 궁방(宮房), 각 영문(營門) 및 외도(外道) 영읍(營邑)에서 봉세(奉稅)하고 상납총(上納總)에는 들어가지 않음”이라고 명기하고 있다.

그런데 약 14년이 경과한 융희 3년(1909)에 같은 기관인 탁지부(度支部) 사세국(司稅局)에서 발간한 자료인 『한국세제고』에서는 「조세(租稅)」의 범주를 ① 지세(地稅), ② 호세(戶稅), ③ 관세 및 톤세(關稅及噸稅), ④ 수산세(水產稅), ⑤ 염세(鹽稅), ⑥ 광세(鑛稅), ⑦ 잡세(雜稅) - 선세(船稅), 인삼세(人蔘稅), 포사세(庖肆稅), 전당포세(典當舖稅), 화물세(貨物稅), 연강세(沿江稅), 두만강어망세(豆滿江漁網稅), ⑧ 가옥세(家屋稅), ⑨ 주세(酒稅), ⑩ 연초세(煙草稅), ⑪ 구세(舊稅) - 공장세(工匠稅), 행상세(行商稅), 노비공(奴婢貢), 무세(巫稅), 장시세(場市稅), 둔역도세(屯驛賭稅), 환모(還耗)로 설정하고 있다.

이를 통해 갑오-을미개혁을 거치면서 구래의 조세 명목 중에서 어떤 것은 소멸하였고, 새로운 시대에 맞는 세목들은 신설되었음을 알 수 있다. 『결호화법세칙』의 세목이 전근대의 조세 관념을 반영한 것이라면, 『한국세제고』의 세목에서는 근대적 조세 관념이 드러난다. 그런데, 여기서 한 가지 주목할 것은 양자의 세목 분류 방식에서 ‘잡세(雜稅)’의 범주가 달라지고 있다는 점이다. 전근대 시기에는 토지와 인민에 부과하는 지세(地稅)와 호세(戶稅) 이외의 모든 세목이 잡세로 치부된 반면, 근대 시기에는 잡세의 범주가 보다 좁아진 형태로 나타나고 있다.

나. 갑오개혁의 성과와 한계

1) 공납제도와 면세지의 폐지

조·용·조 체제의 한 축을 형성한 조(調), 즉 공납(貢納)의 제도가 갑오개혁을 계기로 폐지되었다. 이는 전통적 조세제도로서의 조·용·조 체제가 역사 속으로 사라졌음을 의미한다. 또한 기존의 시전 및 공인 제도가 국역이나 특권에 입각한 것이었던 반면에, 갑오개혁에 의해 도입된 경쟁·수의계약 제도는 향후 시장제도의 발달에서 중대한 의의를 가진다(김재호 2004).

그리고 기존의 왕실 면세지로서 유토면세(有土免稅)와 무토면세(無土免稅)가 있었는데, 그 중에서 무토면세는 갑오승충(甲午陞摠)으로 인해 출세화(出稅化)됨으로써 폐지되기에 이른다. 국방전이 제도적으로 혁파되는 것은 1908년에 이르러서이지만, 무토의 규모가 유토의 3배에 달했다는 점을 감안한다면(조영준 2008: 202) 갑오개혁에 의해 왕실 토지의 대부분이 면세 혜택을 잃게 되었음을 알 수 있다.

2) 부세의 금납화

앞에서 살펴본 바와 같이 근대 이전 우리나라 세제의 중심에는 지세(地稅)가 있었다. 지세 이외의 다른 세목은 그 다양성에도 불구하고 세정에서 차지하는 비중이 높지 않았다. 이는 조선이라는 왕조의 경제가 기본적으로 농업에 기반하고 있었다는 점에 기인하는 것이다. 대동법과 균역법의 시행으로 일대 전환을 겪은 지세는 18~19세기에 걸쳐 그다지 큰 변화를 겪지 않았다. 새로운 변화는 갑오개혁에 의해 일어났다.

갑오정권은 1894년 7월 10일에 군국기무처에서 올린 「일체(一切)의 상납(上納)을 대전(代錢)으로 마련하는 건(件)」에 의거하여 부세(賦稅)의 금납화(金納化)를 단행하였다. 금납화란 종래 현물로 납부하던 결세(結稅)를 그에 상응하는 화폐로 납부하게 한 것을 말한다. 18세기의 균역법에 의해 상공세의 금납화가 이루어진 이후 150년이 경과하고서야 결세의 금납화가 이루어진 것이다. 물론 19세기 중엽의 대전납(代錢納) 추세와 도결(都結)의 제도화가 진전되었기 때문에 갑오개혁의 금납화도 시행될 수 있었던 것으로 평가된다.

“군국기무처(軍國機務處)에서 올린 의안에, “1. 갑오년(1894) 10월부터 각도(各道)의 각종 부세(賦稅)와 군보(軍保)로 일체 상납(上納)하는 쌀과 콩, 무명과 베를 모두 돈으로 대신 바치도록 정하며 은행(銀行)을 설립하고 공전(公錢)을 나누어 주고 획급하고 미곡(米穀)을 무역하게 하여 기본 자금을 넉넉하게 하되 원금은 기한을 정하여 어김없이 탁지아문(度支衙門)에 갚되 대전(代錢)은 다시 상세히 작량(酌量)한다.” 하니, 모두 윤택하였다.”

(軍國機務處進議案一自甲午十月各道各樣賦稅軍保等一切上納大小米太木布均以代錢磨鍊…玆允之)

— 『고종실록』 고종 31년(1894) 7월 갑신

금납화된 결세를 결가(結價)라고 하였으며, 1결(結)에 30냥으로 정해졌다. 이는 기존의 현물 징수액보다 경감된 수준이었다. 앞에서 설명한 바와 같이 규정된 정세의 중앙 상납분이 쌀 20말 정도였고, 징수나 운반 등의 부대비용 명목 또는 관행적으로 수취된 세액은 사실상 2배 정도인 약 40말에 달했으며, 지역에 따른 차이는 있겠지만 실제로 납부한 세액은 50~70말 가량이었을 것으로 추론된다. 갑오개혁 당시의 관행적 쌀값[米價]이 1섬, 즉 15말에 15냥이었다는 점을 감안하면, 갑오정권은 쌀 30말에 해당하는 결가(30냥)를 규정함으로써 농민의 실제 부담을 개혁 이전의 절반 수준으로 경감해 주었던 것이다. 이후 결가는 1900년에 50냥으로, 그리고 1902년에 80냥으로 인상되었지만, 당대의 급격한 인플레이션을 감안한다면 실질 부담은 더욱 감소되었던 것으로 보인다.

3) 징세기구 근대화의 좌절

갑오정권이 시행한 정책이 모두 성공으로 귀결된 것은 아니었다. 대표적인 실패 사례 중의 하나가 징세기구의 근대화였다. 갑오정권은 결세의 금납화를 추진하면서 동시에 징세기구의 근대화에 착수하였으나 실패로 돌아갔던 것이다.

[그림 II-23] 관세사(管稅司) 및 징세서(徵稅署) 관제

第六條 徵稅主事는 判任이라 徵稅署에 屬하야 上官의 指揮를 承하야 署務를 分掌함 第七條 管稅司及 徵稅署는 事務의 須要에 由하야 豫算定額內에서 雇員을 使用할 得함 第八條 管稅司는 其部內 徵稅署를 監督하야 且 各邑 稅務를 監査함 第九條 徵稅署는 收入 調定官으로서 發하야 徵稅命令或 納額告知에 依하야 租稅及其他歲入의 徵收를 行하야 可함 徵稅署는 徵稅命令或 納額告知를 發치 아니하야 租	第二條 管稅司及 徵稅署의 職員은 各司各署를 通하야 左와 如함 管稅司長 九人 徵稅署長 二百二十人 管稅主事 四十五人 徵稅主事 八百八十人 第三條 管稅司長은 奏任이라 度支部大臣의 指揮를 監督하야 司務를 掌理함 第四條 徵稅署長은 判任이라 度支部大臣及 管稅司長의 指揮를 監督하야 署務를 掌理함 第五條 管稅主事는 判任이라 管稅司에 屬하야 上官	勅令第五十六號 ○管稅司及 徵稅署官制 第一條 管稅司及 徵稅署는 度支部大臣의 管理에 屬하야 租稅及其他歲入의 徵收에 關하야 事務를 掌理함 管稅司及 徵稅署의 位置及 管轄區域은 度支部大臣이 定함 大君主 御押 御璽 開國五百四年三月二十六日 總理大臣金弘集 度支部大臣魚允中

자료: 『관보(官報)』 1895년 3월 29일자

1895년 3월에 탁지부대신(度支部大臣) 아래 징세기관으로 관세사 9개소 및 징세서 30개소를 두고 징세담당자로 관세사장(管稅司長)·관세주사, 징세서장·징세주사를 임명하기로 하였다. 이전 시기에 행정체통의 지방관이나 이서층(吏胥層)이 담당 하였던 징세의 권한을 별도의 징세기구로 이관하고자 한 조치였다. 하지만 지방관이나 향리의 큰 반발로 인하여 시행의 결실을 맺지 못하였고, 결국 같은 해 9월에 공식적으로 취소되고 말았다. 이후에도 지방관[郡守] 아래에 이서배(吏胥輩) 대신 세무주사를 두어 징세 업무를 담당하게 하려는 시도도 있었으나, 역시 성공하지 못했다.

기득권층의 반발을 이겨내지 못한 것은 위로부터의 개혁이 가지는 한계 때문이기도 하지만, 보다 근본적으로는 공무원의 증원이나 새로운 시설의 확보 등에 필요한 막대한 재정을 마련하지 못한 것을 원인으로 꼽을 수 있다.

4) 대안으로서의 외획(外劃)

부세의 금납화가 전국적으로 원활하게 시행되기 위해서는 징세기구의 근대화 외에도 최소한 두 가지 조건이 요구되었다. 하나는 세금을 징수하는 시기, 즉 징세기[徵稅期]에 화폐가 동시에 중앙으로 집중될 때, 지방에서 발생할 수 있는 화폐 부족 현상(錢荒)을 예방할 수 있는 화폐제도 및 금융제도의 근대적 정비가 선행되어야 한다는 점이다. 다른 하나는 기존에 서울로 유입되던 미곡의 양, 즉 왕실을 포함한 서울 주민이 소비할 쌀의 공급을 여전히 유지하게 할 유통회사의 설립이 필요하다는 점이다. 하지만 두 가지 조건이 모두 충족되지 못한 채 미비한 상황이었고, 그 대안으로서 불가피하게 활용된 제도가 외획(外劃)이었다.

외획이란 지방관이 징수한 조세를 국고에 납부하기 전에 일정 금액을 제3자에게 인도하게 하는 탁지부대신의 (군수에 대한) 명령을 가리킨다. 그러한 명령서, 즉 외획증서는 해당 금액을 받아야 할 자에게 교부되었다. 외획은 환(換)의 기능을 수행하였을 뿐만 아니라, 서울로의 미곡 유입을 보장하고 징수된 조세금의 현송(現送)에 따른 불편이나 위험 및 상당한 비용을 절감할 수 있는 효율적인 조치였다.

외획제도의 운영에서 중개인 구실을 한 상인을 차인(差人)이라 했다. 차인은 지방에서 징수한 세금을 군수로부터 대여(貸與)받아 지방에서 물품을 구입하여 서울로 수송하여 팔고 그 판매대금으로 군수를 대신하여 세금을 국고에 납입하였다. 재

정자금을 일시적으로 상업자금으로 운용하였다는 점에서 외획은 우리나라의 고유하고도 전통적인 금융제도였다. 전근대적인 사회에서 중앙과 지방, 그리고 지방과 지방의 전국적 자금 유통을 원활하게 하는 중대한 기능을 수행하였던 것이다. 하지만 재정이 궁핍해지거나 하는 상황에서 부작용이 발생하는 등 적지 않은 폐해를 수반하기도 하였다. 결국 1905년 8월에 국고제도(國庫制度)가 확립되면서 군수가 세금을 징수하지 못하게 되자 외획제도는 폐지되기에 이른다.

다. 대한제국기의 세제 변동

1) 정부재정의 악화

1897년 8월에 성립한 대한제국(大韓帝國)의 재정 상태는 좋지 않았는데, 그 이유는 크게 두 가지이다. 첫째는, 재정구조가 일원화되지 못하여 세원(稅源), 즉 징세의 권한이 정부로 집중되지 못하였기 때문이다. 예를 들어, 관세 수입의 대부분은 차관(借款)의 변제(辨濟)를 위한 담보로 설정되어 총세무사(總稅務司)에 의해 별도로 관장(管掌)되고 있었다. 또, 본래 정부에 속했던 각종 잡세의 수취권이 황실 기관인 궁내부(宮內府)로 이속되었는데, 둔세(屯稅), 역도(驛賭), 포세(庖稅), 어염선세(漁鹽船稅) 등이 대표적이다.

둘째는 세입(歲入) 실수입 중에서 88.4%에 달하는 압도적 비중을 결가(結價), 즉 지세가 차지하였는데, 바로 이 지세가 상당 부분 미납(未納) 또는 연체(延滯)되었기 때문이다. 예를 들어, 1896년부터 1904년까지 9년 동안 지세 총액의 62%만이 예산으로 편성되었을 뿐만 아니라, 예산액의 80%만이 당해에 상납되었다. 즉, 총과세액의 49% 정도만 해마다 상납되었고($62\% \times 80\% = 49.6\%$), 나머지는 결국 여러 해 연체되거나 미납되기에 이르렀던 것이다. 그 원인 중 가장 주요한 것은 외획제도였다.

〈표 II-6〉 대한제국의 세입예산 구조

(단위: 천원)

	1896	1897	1898	1899	1900	1901	1902	1903	1904
조세	2,428	2,820	3,779	5,108	5,410	8,296	6,809	10,266	14,015
지세	1,478	1,715	2,228	2,774	2,981	5,082	4,488	7,603	9,704
호포세	221	196	230	466	278	487	460	460	460
인삼세	150	150	150	150	150	0	0	0	0
사금세	10	40	40	5	10	0	0	0	0
항세	430	495	750	800	800	850	850	850	850
잡세	9	24	24	300	200	210	210	210	210
기왕년도수입	130	200	358	614	990	1,667	800	1,143	2,791
잡수입	5	24	40	50	70	90	110	150	200
주조화	1,282	200	200	300	350	350	350	350	0
전년도 잉여	1,094	1,147	508	1,015	333	343	318	0	0
계	4,809	4,191	4,527	6,473	6,163	9,079	7,587	10,766	14,215

자료: 김재호(1997: 399, 〈부표 II-4〉)

2) 황실재정의 팽창과 무명잡세의 존속

정부재정이 악화된 반면, 황실재정은 팽창일로에 있었다. 황실재정의 확대를 주도한 것은 1897년에 내장원경(內藏院卿)으로 취임한 이용익(李容翊)에 의해서였으며, 대한제국기에 황제는 지세를 제외한 대부분의 재원을 황실의 재정으로 끌어들이었다.

우선 내장원(內藏院)은 1898년에 광산(鑛山)과 삼포(蔘圃)를 관리하게 되었으며, 광산에서는 광군(鑛軍)의 수에 따라 광세(鑛稅)를 징수하였고, 삼포에서는 홍삼(紅蔘)을 전매(專賣)하고 삼세(蔘稅)를 징수하였다.

또한 내장원은 1899년에 구래(舊來)의 아문둔토(衙門屯土)와 목장토(牧場土)를, 1900년에 역토(驛土)를 이속(移屬)하는 등 공토(公土)를 황실로 이관(移管)을 하였다. 농상공부(農商工部), 군부(軍部) 또는 탁지부(度支部) 등 정부의 재원이었던 국유지가 황실의 재원으로 변경된 것이다. 1900년의 광무사검(光武查檢)은 이들 공토에 대한 대대적인 조사작업이었으며, 그 결과 공토의 범위가 확충되어 둔세(屯稅) 또는 역도(驛賭)가 증징(增徵)되었다.

내장원은 탁지부의 외획 활동에도 참여하였는데, 1902년 이후에는 독자의 재원

으로 탁지부의 조세금을 선납하고 받아낸 외획의 규모가 사실상 탁지부의 재정을 지배할 정도의 큰 규모로 되었다.

내장원은 각종 잡세의 징수권을 장악하고, 그 징수를 강화하였다. 1899년에는 연강세(沿江稅)를 탁지부로부터 이속받아 다양한 명목의 통상세(通商稅)를 거두었고, 1901년에는 어세(漁稅)와 염세(鹽稅)를 탁지부로부터 빼앗았다. 또 내장원은 인천신상회사(仁川紳商會社) 등 각종 특권회사의 독점권을 인정하고, 그 대신에 일정한 상납금을 징수하였다. 이외에도 내장원은 고리대 활동을 통해 식리전(殖利錢)을 확보하거나, 도축업자(屠畜業者)로부터 포사세(庖肆稅)를 징수하기도 했다.

라. 근대적 세법령의 제정

1895년에 『회계법(會計法)』이 제정된 이래 각종 근대적 세법령이 제정되었다. 회계법은 제1조에서 “조세의 새로운 부과와 세율의 변환은 일체 법률로써 정한다”고 규정하여 조세 법정주의의 실현을 명문화하였다.

[그림 II-24] 회계법(會計法)

法律第二號 ○會計法 第一章 總則 第一條 租稅의 新設와 稅率의 變換은 一切 法律로써 定함 第二條 現行 租稅로 法律 勅令 及其他 規程인 者의 賦課徵收는 다시 法律로써 改치아난 則 一切 其舊에 依함	第三條 政府의 歲入 歲出은 每年 豫算을 定함 第四條 豫算及 決算並 國債 其他 豫算에 定함 外에 國庫負擔되미可호 契約을 訂함은 閣議後에 大君主 陛下의 裁可호시를 經함 第五條 政府의 會計年度는 每年 正月 一日에 始함 第六條 會計年度에 屬함 歲入 歲出의 出納에 關함 事務는 翌年 八月 末日을 限함 第七條 租稅及其他 一切 收納을 歲入으로 算고 一切 經費를 歲出으로 算함 第八條 各官廳은 各年度에 決定함 經費定額으로 其他 年度에 屬함 經費에 充함을 得지 못함 第九條 各官廳은 法律 勅令으로 規定함 外에는 特別 資金을 有함을 得지 못함 第二章 豫算 第十條 各部大臣은 每年 九月 末日을 限함 其 翌年 度에 關함 所管 經費의 需用額을 算定함 第十一條 度支部大臣은 每年 十月 末日을 限함 其 翌年度에 關함 歲入의 情形을 調査함 及 各部 所管	農商大臣署理李采淵

자료: 『관보』 1895년 3월 30일자

1895년 9월 5일의 법령 제15호 「지세 및 호포전에 관한 건」은 근대적 세법령의 효시로 평가된다. 이어서 같은 해, 칙령 제74호 「각읍 부세소장정」 및 칙령 제162호

「각군 세무장정」이 공포되었다. 1896년의 「포사규칙」에서는 포사세가 규정되었다. 포사 영업을 하는 자로부터 징수하였는데, 소의 도살 두수에 따라 5등급으로 구분하여 세금을 매월 말에 징수하였다. 1898년의 「전당포규칙」에서는 전당포의 자본금 규모에 따라 3등급으로 구분하여 전당포세를 농상공부에 납부하게 하였다. 1899년의 「국내선세규칙」에서 선세는 선척의 톤수 또는 적재석수 등 대소에 따라 세금을 부과하되 화륜선과 유범선·무범선으로 구분하고 관할구역에 따라 선세위원을 두어 이들이 세금을 징수하여 통신원에 납부하도록 하였다.

마. 관세의 설정

개항이 가져온 가장 큰 변화 중 하나는 본격적인 무역의 개시에 따라 종래 유명무실했던 관세가 새로운 조세 항목으로 등장하였다는 점이다. 소위 강화도조약, 즉 1876년의 조일수호조규(朝日修好條規)는 관세가 설정되지 않은 채 무관세(無關稅)로 체결되었다. 개항과 동시에 관세가 부과되지는 않았는데, 이는 조약 체결의 조건측 당사자였던 신현(申櫓)의 근대적 관세에 대한 무지 때문이었다.

관세가 징수되기 시작한 것은 1878년 8월 10일 부산의 두모진(豆毛鎭)에서부터였으며, 이를 위해 세관(稅關)이 최초로 설치되었고, 조선인에 대해서만 관세가 부과되었다. 하지만 조약에 없는 관세를 부과한 것에 대하여 일본인이 항의하는 과정에서 두모진관세사건(豆毛鎭關稅事件)이 발생하였고, 결국 세관은 폐쇄되었다. 이후 1883년에 이르기까지 개항 후 7년간을 무관세 시대로 지나게 된 것이다.

관세가 조약에 의해 규정된 것은 1882년의 조미수호통상조약(朝美修好通商條約)에서부터였다. 1882년 5월 22일에 체결된 이 조약에서의 관세 규정은 조선의 관세 자주권이 최초로 인정받은 사례이며, 이후 체결된 조약에서는 모두 관세가 규정되었다.

- “1. 수입세: 1) 일반 상품은 종가 10%,
2) 시계, 양주, 양제 진귀품은 종가 30%로.
2. 수출세는 모두 종가 5%.
3. 이상 각 세율은 조선정부가 3개월전의 통고로서 임의로 변경할 수 있다.”

— 조미수호통상조약

관세의 수취는 무역의 증대에 따라 늘어났지만, 조선 정부는 외국 차관의 도입을 위하여 관세 수입을 담보로 설정한 경우가 많았다. 특히 갑오-을미개혁을 수행하는 동안 근대적 재정제도를 확립하고자 관세수입을 담보로 청국, 일본, 독일, 프랑스 등으로부터 다액의 차관을 도입하였다.

〈표 II-7〉 1900~1909년 무역총액 및 관세수입의 추이

(단위: 원, %)

연도	무역총액(A)	관세수입(B)	B/A
1900	20,638,129	1,073,000	5.19
1901	23,319,947	1,299,000	5.57
1902	22,161,345	1,168,000	5.27
1903	28,079,842	1,432,000	5.09
1904	34,933,306	1,792,000	5.13
1905	40,888,423	2,230,000	5.45
1906	39,193,833	2,112,000	5.41
1907	58,361,114	3,050,000	5.22
1908	55,138,833	3,177,000	5.76
1909	52,897,658	29,94,976	5.69

주: 무역 총액에서 관세 수입이 차지하는 비중은 1900~1909년 동안 5.4% 내외로 유지되었다.
 자료: 『한국재정시설강요』(조선총독부, 1910)

바. 근대적 세제 형성 과정에 대한 역사적 평가

갑오개혁의 부세 금납화는 여러 부작용에도 불구하고 농민의 조세부담을 경감하고 농촌사회에 상품화폐경제를 확대·보급하는 긍정적 역할을 담당했다. 또한 공납제의 폐지, 부세의 금납화 및 갑오승충은 성공적인 개혁으로 평가할 수 있다. 근대적 세제로 이행할 수 있는 기초가 마련된 셈이다.

하지만 대한제국기에는 황실의 반동적(反動的) 정책으로 우리는 세제 근대화에 역행하였으며, 무명잡세가 존속하거나 확대 재생산된 점, 황실재정이 정부재정을 침식한 점, 재정적자 상황을 타개할 여력을 갖추지 못한 점 등을 그 한계로 지적할 수 있다.

참고문헌

〈자료〉

- 『시경(詩經)』
- 『서경(書經)』
- 『각사수교(各司受敎)』
- 『결호화법세칙(結戶貨法稅則)』
- 『경국대전(經國大典)』
- 『고려사(高麗史)』
- 『곡부합록(穀簿合錄)』
- 『곡총편고(穀摠便攷)』
- 『관보(官報)』
- 『국유지조사서초(國有地調查書抄)』
- 『군국총목(軍國總目)』
- 『균세행람(均稅行覽)』
- 『균역청사목(均役廳事目)』
- 『내국세출입표(內國歲出入表)』
- 『대전통편(大典通編)』
- 『대전회통(大典會通)』
- 『동국문헌비고(東國文獻備考)』
- 『동국총록(東國摠錄)』
- 『만기요람(萬機要覽)』
- 『맹자집주(孟子集註)』
- 『목민심서(牧民心書)』
- 『부역실총(賦役實摠)』
- 『삼국사기(三國史記)』
- 『삼국지(三國志)』
- 『선조실록(宣祖實錄)』

『세종실록(世宗實錄)』
 『속대전(續大典)』
 『수교집록(受敎輯錄)』
 『수서(隋書)』
 『신보수교집록(新補受敎輯錄)』
 『양역실총(良役實摠)』
 『여지도서(輿地圖書)』
 『연산군일기(燕山君日記)』
 『육전조례(六典條例)』
 『일성록(日省錄)』
 『주서(周書)』
 『탁지전부고(度支田賦考)』
 『탁지지(度支志)』
 『태조실록(太祖實錄)』
 『태평어람(太平御覽)』
 『혜정요람(惠政要覽)』
 『호구총수(戶口總數)』

〈논저〉

姜萬吉, 「군포개혁론을 통해 본 실학의 성격」, 『東方學志』 22, 1979, pp. 153~169
 강인애, 『한국 근대 조세사상 연구』, 조세통람사, 1997
 姜制勳, 「朝鮮初期의 田稅貢物」, 『歷史學報』 158, 1998, pp. 63~101
 강재훈, 「조선시대 財務制度 연구」, 『한국행정학회 학술대회 발표논문집』, 2005, pp. 1~15
 고동환, 「19세기 부세운영의 변화와 그 성격」, 『1894년 농민전쟁연구 1-농민전쟁의 사회
 경제적 배경-』(한국역사연구회 지음), 역사비평사, 1999, pp. 71~125
 高東煥, 「조선후기 상업과 국가권력」, 『安東史學』 9·10, 2005, pp. 393~412
 高錫珪, 「16·17세기 貢納制 개혁의 방향」, 『韓國史論』 12, 1985, pp. 173~230
 高丞煒, 「조선후기 함경도의 交濟倉 운영과 賑資供給策의 변화」, 『梨花史學研究』 27,
 2000, pp. 237~260
 國稅廳, 『稅政100年略史』, 1996
 권기중, 「『부역실총』에 기재된 지방재정의 위상」, 『역사와 현실』 70, 2008, pp. 89~110
 權乃鉉, 「조선후기 戶曹의 平安道 재정 활용」, 『東洋學』 35, 2004, pp. 217~237
 권내현, 『조선 후기 평안도 재정 연구』, 지식산업사, 2005

- 權五榮, 「三韓 國邑의 기능과 내부 구조」, 『釜山史學』 28, 1995, pp. 27~54
- 기중서·김정기, 「한국 조세제도의 변천과정」, 『한국행정사학지』 24, 2009, pp. 193~219
- 김광식, 「조선 후기 지방재정 운영에 대한 소고」, 『韓國東西經濟研究』 16(2), 2005, pp. 91~115
- 김기평·신춘우, 「조선전기 전세(田稅)제도의 조세 정책적 시사점」, 『산업경제연구』 20(5), 2007, pp. 2035~2053
- 김기흥, 『삼국 및 통일신라 세제의 연구—사회변동과 관련하여—』, 역사비평사, 1991
- 金基興, 「경제구조」, 『한국사』 5 (삼국의 정치와 사회 I-고구려), 국사편찬위원회, 1996, pp. 190~208
- 金大吉, 「朝鮮後期 地方場稅에 대한 기초연구」, 『關東史學』 4, 1989, pp. 31~61
- 金大吉, 「1910년 平安道 順川地方의 市場稅反對運動」, 『史學研究』 42, 1990, pp. 165~197
- 金大吉, 「1910년 평안도지방의 市場稅 반대운동」, 『中央史論』 7, 1991, pp. 85~116
- 金大濬, 「李朝末葉의 國家豫算에 관한 研究—豫算 分析을 中心으로—(1896~1910)」, 『經濟學研究』 21, 1973, pp. 27~57
- 김대준, 『한국 조세제도사』, 세무사, 1983
- 김대준, 『고종시대의 국가재정 연구: 근대적 예산제도 수립과 변천』, 태학사, 2004
- 金德珍, 「朝鮮後期 地方官廳의 民庫 設立과 運營」, 『歷史學報』 133, 1992, pp. 63~93
- 金德珍, 『朝鮮後期 地方財政과 雜役稅』, 國學資料院, 1999
- 金德珍, 『朝鮮後期 經濟史研究』, 선인, 2002
- 金德珍, 「조선후기 官屯田의 경영과 地方財政」, 『朝鮮時代史學報』 25, 2003, pp. 83~115
- 金德珍, 「1811년 通信使의 使行費와 戶曹의 부담」, 『역사와 경계』 55, 2005, pp. 1~31
- 김덕진, 「『부역실총』을 통해 본 호조의 재정수입」, 『『부역실총』을 통해 본 조선왕조의 재정구조—『부역실총』 항목과 통계에 대한 기초적 분석—』, 제108회 한국역사연구회 공동연구발표회, 2007
- 김동진, 「朝鮮初期 土產物 變動과 貢案改正의 推移」, 『朝鮮時代史學報』 50, 2009, pp. 73~109
- 金杜珍, 「三韓時代의 邑落」, 『韓國學論叢』 7, 1985, pp. 17~47
- 金相泰, 「朝鮮前期의 租稅政策에 대한 一研究: 15世紀 後半의 貢法運營과 農民負擔을 중심으로」, 仁荷大學校 史學科 碩士學位論文, 1986
- 김생기, 「朝鮮 前期 漁場(漁箭)에 관한 研究」, 『人文科學論叢』 2(1), 1997, pp. 97~117
- 김선경, 「조선 후기 조세수취와 면·리 운영」, 연세대학교 사학과 석사학위논문, 1984
- 김성우, 「16세기 국가재정의 위기와 신분제의 변화」, 『역사와 현실』 16, 1995, pp. 155~187
- 金盛祐, 「16세기 國家財政 수요의 증대와 國役體制의 해체」, 『韓國史研究』 97, 1997, pp. 97~129
- 김성우, 「농민의 조세부담」, 『조선시대 사람들은 어떻게 살았을까(개정판)』, 청년사, 2005,

pp. 205~216

- 金雙圭, 「朝鮮前期의 陳田收稅問題」, 『歷史教育』 66, 1998, pp. 67~97
- 金榮柱, 「朝鮮時代의 海稅에 關한 一研究」, 全南大學校 經濟學科 碩士學位論文, 1983.
- 金玉根, 「大同法 研究-慶尙道에 實施된 大同法-」, 『經濟論集』 13(4), 1974, pp. 1~40
- 金玉根, 「大同法研究(一)」, 『論文集』(釜山水產大學校) 13, 1974, pp. 63~172
- 金玉根, 「李朝田稅制度研究(漁稅制度의 比較研究 添加)」, 『論文集』(釜山水產大學校) 12, 1974, pp. 11~68
- 金玉根, 「朝鮮王朝財政史研究(八)-漁稅制度-」, 『法史學研究』 1, 1974, pp. 61~99
- 金玉根, 「大同法研究(III)-全羅道-」, 『論文集』(釜山水產大學校) 15, 1975, pp. 69~96
- 金玉根, 「大同法研究(二)-黃海·平安·咸鏡道-」, 『論文集』(釜山水產大學校) 14, 1975, pp. 195~228
- 金玉根, 「大同法研究-公剩色·主要規例·貢入-」, 『經濟史學』 1, 1975, pp. 36~71
- 金玉根, 「開港前後期의 財政分析」, 『經濟學研究』 25, 1977, pp. 15~44
- 金玉根, 『朝鮮後期 經濟史 研究』, 瑞文堂, 1977
- 金玉根, 「朝鮮時代 漕運制 研究」, 『經濟學研究』 29(1), 1981, pp. 1~23
- 金玉根, 「朝鮮時代 漕運制 研究」, 『釜山產業大學 論文集』 2, 1981, pp. 65~83
- 金玉根, 「朝鮮朝 地方財政의 歲入構造 分析」, 『經濟學研究』 30(1), 1982, pp. 109~155
- 金玉根, 「朝鮮朝地方財政의 構造分析-監營·鎭·驛의 歲入構造를 中心으로-」, 『釜山水產大學 論文集』 4, 1983, pp. 301~316
- 金玉根, 「朝鮮王朝의 財務機關」, 『(釜山產業大學校) 論文集』 5, 1984, pp. 497~512
- 金玉根, 『朝鮮王朝財政史研究(I)』, 一潮閣, 1984
- 金玉根, 『朝鮮王朝財政史研究(II)』, 一潮閣, 1987
- 金玉根, 「大同法研究」, 『經營史學』 3, 1988, pp. 87~112
- 김옥근, 「조선후기 군사재정의 양포의존도에 관하여」, 『한국자본주의 성격논쟁(조기준고 희기념논문집)』, 大旺社, 1988
- 金玉根, 『朝鮮王朝財政史研究(III)』, 一潮閣, 1988
- 金玉根, 『朝鮮王朝財政史研究(IV)』, 一潮閣, 1992
- 金玉根, 『高麗財政史研究』, 一潮閣, 1996
- 金容燮, 「朝鮮後期의 民庫와 民庫田」, 『東方學志』 23·24, 1980, pp. 17~63
- 金容燮, 「朝鮮後期 軍役制釐正의 推移와 戶布法」, 『省谷論叢』 13, 1982, pp. 7~46
- 金容燮, 「朝鮮後期 軍役制의 動搖와 軍役田」, 『동방학지』 32, 1982, pp. 97~148
- 金容燮, 「還穀制의 釐正과 社倉法」, 『東方學志』 34, 1982, pp. 97~140
- 金友哲, 「均役法 施行 前後의 募屬 研究」, 『忠北史學』 4, 1991, pp. 79~119
- 김우철, 「균역법은 왜 성공하지 못했나」, 『내일을 여는 역사』 8, 2002, pp. 120~131

- 金潤坤, 「大同法の 施行을 둘러싼 贊反 兩論과 그 背景」, 『大東文化研究』 8, 1971, pp. 131~160
- 金允禧, 「대한제국기 皇室財政運營과 그 성격-度支部 豫算外 支出과 內藏院 재정 운영을 중심으로-」, 『韓國史研究』 90, 1995, pp. 73~109
- 김윤희, 「개항기 재정운영의 변화와 외획의 역할」, 『韓國史學報』 5, 1998, pp. 120~158
- 김윤희, 「한성부 연강 무명잡세 혁파 정책(漢城府沿江無名雜稅革罷成冊) 해제」, 『鄉土서울』 63, 2003, pp. 353~373
- 金義煥, 「17·18世紀 鹽稅政策의 變動-均役法 給代財源과 關聯하여-」, 『朝鮮時代史學報』 6, 1998, pp. 99~158
- 金益哲, 「우리나라 租稅制度의 變遷過程에 관한 考察」, 慶熙大學校 經營大學院 碩士學位論文, 1984
- 金載名, 「高麗 前·中期의 財政運營과 內侍」, 『역사와 사회』 24, 1999, pp. 95~125
- 金載名, 「高麗後期 王室財政의 二重의 構造-이른바 私藏의 변화 과정을 중심으로-」, 『震檀學報』 89, 2000, pp. 53~87
- 김재문, 「조선왕조의 조세입법과 강제집행의 부작용 대책」, 『司法行政』 45(8), 2004, pp. 24~49
- 金載昊, 「甲午改革이후 近代의 財政制度의 形成過程에 관한 研究」, 서울大學校 經濟學科 博士學位論文, 1997
- 金載昊, 「대한제국기 황실의 재정지배-內藏院 '外劃'을 중심으로-」, 『經濟史學』 28, 2000, pp. 1~37
- 김재호, 「재정제도의 변화와 부패, 1392-1945」, 『경제사학』 36, 2004, pp. 41~81
- 김재호, 「전통적 경제체제의 전환: 재분배경제에서 시장경제로」, 『새로운 한국경제발전사』 (이대근 외), 2005, p. 107
- 金載昊, 「朝鮮後期 中央財政과 銅錢-『賦役實摠』을 중심으로-」, 『경제사학』 44, 2008, pp. 3~46
- 김재호, 「조선후기 중앙재정과 銅錢: 『賦役實摠』을 중심으로」, 『조선후기 재정과 시장-경제체제론의 접근-』(이현창 편), 서울대학교출판문화원, 2010, pp. 211~244
- 金玪坤, 「百濟의 賑恤策」, 『(晉州教育大學) 論文集』 13(2), 1976, pp. 131~138
- 金玪坤, 「新羅의 賑恤策」, 『(晉州教育大學) 論文集』 15(1), 1977, pp. 169~186
- 김준현, 「李朝後期에 있어서 조적제도의 經濟的 位置 : 조적곡의 기능을 中心으로 해서」, 『청구대학논문집』 5, 1962, pp. 227~243
- 金俊亨, 「18세기 里定法の 展開-村落의 기능 강화와 관련하여-」, 『震檀學報』 58, 1984, pp. 69~96
- 金鎮鳳·車勇杰·梁起錫, 「朝鮮時代 軍役資源의 變動에 대한 研究-湖西地方의 경우를 中心으로-」, 『湖西文化研究』 3, 1983, pp. 55~113

- 金昌權, 「李朝時代의 稅制調査」, 成均館大學校 經營行政大學院 碩士學位論文, 1981
- 金泰雄, 「1894~1910년 地方稅制의 시행과 日帝의 租稅收奪」, 『韓國史論』 26, 1991, pp. 91~158
- 金泰雄, 「甲午改革期 全國 邑事例 편찬과 '新定事例'의 마련」, 『國史館論叢』 66, 1995, pp. 43~60
- 金泰雄, 「開港前後~大韓帝國期の 地方財政改革 研究」, 서울大學校 國史學科 博士學位論文, 1997
- 金泰雄, 「朝鮮後期 開城府 財政의 危機와 行政區域 改編」, 『韓國史論』 41·42, 1999, pp. 641~692
- 金泰雄, 「朝鮮後期 邑事例의 系統과 活用」, 『古文書研究』 15, 1999, pp. 23~46
- 金泰雄, 「朝鮮後期 監營 財政體系의 成立과 變化-全羅監營 財政을 중심으로-」, 『歷史教育』 89, 2004, pp. 163~193
- 金泰雄, 「朝鮮末 開城府財政 補用策의 추이와 朝野의 동향」, 『歷史教育』 101, 2007, pp. 191~225
- 金鉉丘, 「18·9세기 巨濟府의 海稅 運營과 民庫」, 『釜大史學』 19, 1995, pp. 441~464
- 김현구, 「조선 후기 沿海民의 생활상—18~19세기 巨濟府를 중심으로—」, 『지역과 역사』 8, 2001, pp. 45~90
- 內務部, 『地方稅沿革集(第1卷)』, 1996
- 盧泰敦, 「三國時代의 「部」에 關한 研究」, 『韓國史論』 2, 1975, pp. 1~79
- 德成外志子, 「朝鮮後期の 貢物質納制-貢人研究의 前提作業으로-」, 『歷史學報』 113, 1987, pp. 1~57
- 德成外志子, 「朝鮮後期 貢納請負制와 中人層貢人」, 高麗大學校 史學科 博士學位論文, 2001
- 藤本修三, 「朝鮮租稅制度(上·下)-특히 國稅制度에 對하여-」, 『朝鮮』 15(10·11), 1931
- 柳承宙, 「朝鮮後期 貢人에 관한 一研究(上)-三南月課火藥契人의 受價製納實態를 中心으로-」, 『歷史學報』 71, 1976, pp. 1~51
- 柳承宙, 「朝鮮後期 貢人에 관한 一研究(中)-三南月課火藥契人의 受價製納實態를 中心으로-」, 『歷史學報』 78, 1978, pp. 51~78
- 柳承宙, 「朝鮮後期 貢人에 관한 一研究(下)-三南月課火藥契人의 受價製納實態를 中心으로-」, 『歷史學報』 79, 1978, pp. 91~118
- 柳承宙, 「朝鮮後期の 月課銃藥丸契 研究」, 『韓國史論』 9, 1981, pp. 169~234
- 림학성, 「조선시대의 巫稅制度와 그 실태」, 『역사민속학』 3, 1993, pp. 90~126
- 馬玉京, 「朝鮮後期 貢人에 관한 研究-貢弊를 中心으로-」, 成均館大學校 教育學科 碩士學位論文, 1987
- 明在淑, 「李朝 後期 貢人階層에 對하여」, 『綠友會報』 16, 1974, pp. 44~55

- 문명기, 「財政史의 각도에서 다시 보는 〈朝淸商民水陸貿易章程〉(1882)」, 『역사문화연구』 30, 2008, pp. 347~370
- 文勇植, 『朝鮮後期 賑政과 還穀運營』, 景仁文化社, 2001
- 문용식, 「『輿地圖書』를 통해 본 18세기 조선의 환곡 운영 실태」, 『韓國史學報』 25, 2006, pp. 495~529
- 문용식, 「조선후기 『輿地圖書』에 나타난 인천 지역의 환곡운영」, 『인천학연구』 6, 2007, pp. 187~213
- 文昌魯, 『三韓時代의 邑落과 社會』, 신서원, 2000
- 민정희, 「朝鮮前期의 巫俗과 政府政策」, 『學林』 21, 2000, pp. 1~46
- 朴廣成, 「均役法施行 以後의 良役에 對하여」, 『省谷論叢』 3, 1972, pp. 129~184
- 박광성, 「朝鮮後期の 還穀制度에 對하여」, 『인천교대논문집』 7, 1973, pp. 111~204
- 박기주, 「貢人에 대한 경제제도적 이해」, 『經濟學研究』 56(4), 2008, pp. 159~193
- 박기주, 「선혜청의 수입과 지출」, 『서울학연구』 32, 2008, pp. 73~109
- 朴道植, 「朝鮮前期 8結作貢制에 관한 연구」, 『韓國史研究』 89, 1995, pp. 25~51
- 朴道植, 「朝鮮前期 貢納制 研究」, 慶熙大學校 史學科 博士學位論文, 1995
- 朴道植, 「朝鮮初期 國家財政의 정비와 貢納制 운용」, 『關東史學』 7, 1996, pp. 5~38
- 朴道植, 「16세기 國家財政과 貢納制 운영」, 『國史館論叢』 80, 1998, pp. 229~258
- 박민웅, 「1905~1910년 일제의 염업정책」, 『지배문화와 민중의식』, 서광일 교수 정년기념 논총 간행위원회: 한신대학교 출판부, 2008, pp. 121~147
- 朴昞璇, 「朝鮮後期 宮房鹽場 研究-17,8世紀를 中心으로-」, 『嶠南史學』 2, 1986, pp. 161~195
- 박석윤·박석인, 「朝鮮後期 財政의 變化時點에 관한 考察-1779년(정조3년)에서 1881년(고종18년)까지-」, 『東方學志』 60, 1988, pp. 141~168
- 朴錫潤·朴錫仁, 「조선후기 재정운영의 패턴변화-1779년(正祖 3년)에서 1881년(高宗 18년)까지-」, 『忠南科學研究誌』 31, 2004, pp. 16~32
- 박성준, 「韓末 陵園墓位田의 변화와 光武查檢」, 『慶熙史學』 23, 2001, pp. 429~451
- 朴性俊, 「大韓帝國期 海稅 징수와 魚鹽의 유통」, 慶熙大學校 史學科 博士學位論文, 2004
- 박성준, 「1894~1910년 海稅制度의 변화와 稅制 정비의 방향」, 『韓國史研究』 128, 2005, pp. 219~256
- 박성준, 「甲午改革~大韓帝國 初期(1894-1900년) 海稅 查檢과 徵收體系」, 『韓國文化』 40, 2007, pp. 283~313
- 박성준, 「大韓帝國期 海稅 관할권을 둘러싼 갈등과 內藏院의 海稅 관할권 장악」, 『韓國史學報』 26, 2007, pp. 245~284
- 박성준, 「1901~1910년 海稅 징수체계의 변화」, 『역사문화연구』 31, 2008, pp. 33~64
- 朴性俊, 「대한제국기 신설 궁의 재정 기반과 황실 재정 정리」, 『歷史教育』 105, 2008, pp. 99~135

- 朴性俊, 「대한제국기 신설 궁의 지주 경영」, 『歷史教育』 109, 2009, pp. 229~273
- 朴成鎬, 「朝鮮後期 租稅思想의 近代의 展開에 관한 研究」, 경희대학교 경제학 박사학위논문, 1978
- 박소은, 「17·18세기 戶曹의 倭館收稅策 변화」, 『朝鮮時代史學報』 14, 2000, pp. 89~111
- 박소은, 「17·18세기 호조의 銀 수세 정책」, 『韓國史研究』 121, 2003, pp. 143~170
- 박소은, 「17세기 후반 호조의 재정수입 확보책」, 『朝鮮時代史學報』 31, 2004, pp. 113~141
- 박소은, 『조선후기 호조 재정정책사』, 혜안, 2008
- 朴時亨, 『朝鮮土地制度史(中)』, 신서원(북한 과학원출판사, 1961), 1994
- 朴永圭, 「會計 및 租稅에 대한 朝鮮時代와 現行의 制度 比較」, 仁川大學校 經營學科 碩士學位論文, 2000
- 박영진, 「우리 나라 조세제도의 역사적 전개에 관한 연구」, 경희대학교 석사학위논문, 1978
- 朴容基, 「朝鮮朝 財政紊亂의 原因과 그 影響」, 『한국동서경제연구』 9, 1998, pp. 173~195
- 朴容勉, 「朝鮮後期 鄉村社會의 動向과 賦稅運營體制의 變化」, 慶南大學校 教育大學院 歷史教育專攻 碩士學位論文, 2001
- 박은숙, 「개항 후 分院 운영권의 민간 이양과 운영실태-荷齋日記를 중심으로-」, 『韓國史研究』 142, 2008, pp. 251~294
- 박이택, 「17·18세기 환곡에 대한 제도론적 접근-재량적 규제체계의 역할을 중심으로-」, 『정신문화연구』 116, 2009, pp. 133~165
- 朴鍾進, 「高麗前期 賦稅의 收取構造」, 『蔚山史學』 1, 1987, pp. 1~19
- 朴鍾進, 「高麗前期 中央官廳의 財政構造와 그 運營」, 『韓國史論』 23, 1990, pp. 163~192.
- 박종진, 『고려시기 재정운영과 조세제도』, 서울대학교출판부, 2000
- 박현순, 「16~17세기 貢納制 운영의 변화」, 『韓國史論』 38, 1997, pp. 1~49
- 방기중, 「17·18세기 前半 金納租稅의 성립과 전개」, 『東方學志』 45, 1984, pp. 117~201
- 방기중, 「조선후기 軍役稅에 있어서 金納租稅의 전개」, 『東方學志』 50, 1986, pp. 121~173
- 方基中, 「朝鮮後期 收取制度·民亂研究의 現況과 「국사」教科書의 敘述」, 『歷史教育』 39, 1986, pp. 101~152
- 裴恩兒, 「19세기 말 咸安지방 場稅의 징수와 성격」, 梨花女子大學校 史學科 碩士學位論文, 2001
- 배은아, 「19세기 말 상업세의 징수와 성격-경상도 咸安의 장세 징수를 중심으로-」, 『梨花史學研究』 29, 2002, pp. 171~194
- 白承鍾, 「1893년 全羅道 泰仁縣 良人 農民들의 租稅 부담」, 『震檀學報』 75, 1993, pp. 57~89.
- 백승철, 「조선후기 군역제 운영실태 연구: 17세기 중엽~18세기말을 중심으로」, 연세대학교 사학과 석사학위논문, 1984

- 徐永大, 「譯註 巫業稅와 神布稅」, 『仁荷史學』 7, 1999, pp. 41~68
- 서울특별시사편찬위원회, 『서울財政史』, 2007
- 稅務調査研究所, 『韓國租稅史總覽』, 중앙경제사, 1981
- 손병규, 「조선후기 상주지방의 역수취체제와 그 운영」, 『역사와 현실』 38, 2000, pp. 186~220
- 孫炳圭, 「19세기 나주지역의 재정운영과 권력관계」, 『大東文化研究』 44, 2003, pp. 1~40
- 손병규, 「조선후기 재정구조와 지방재정운영-재정 중앙집권화와의 관계-」, 『朝鮮時代史學報』 25, 2003, pp. 117~144
- 손병규, 「갑오시기 재정개혁의 의미-조선왕조 재정시스템의 관점에서-」, 『韓國史學報』 21, 2005, pp. 147~178
- 손병규, 「조선시대 국가경제의 운영원리-국가재분배의 관점에서-」, 『朝鮮時代史學報』 42, 2007, pp. 271~296
- 손병규, 「조선후기 국가재원의 지역적 분배-『부역실총(賦役實摺)』의 상하납(上下納) 세물을 중심으로-」, 『역사와 현실』 70, 2008, pp. 57~87
- 손병규, 『조선왕조 재정시스템의 재발견-17~19세기 지방재정사 연구』, 역사비평사, 2008
- 宋亮燮, 「均役法 施行 以後 軍役制 變動의 推移와 洞布制의 運營」, 『軍史』 31, 1995, pp. 60~93
- 송양섭, 「조선후기 재정사 연구와 『부역실총』」, 『역사와 현실』 70, 2008, pp. 13~26
- 송양섭, 「『부역실총』에 나타난 재원파악 방식과 재정정책」, 『역사와 현실』 70, 2008, pp. 27~56
- 송찬섭, 『朝鮮後期 還穀制改革研究』, 서울대학교출판부, 2002
- 宋贊植, 「李朝時代 還上取耗補用考」, 『歷史學報』 27, 1965, pp. 23~64
- 신동근·박병선, 「朝鮮後期 鹽政策—生産과 流通을 중심으로—」, 『嶺南專門大學 論文集』 20, 1991, pp. 221~233
- 신사순, 「조선시대 조세제도와 사상에 관한 연구」, 조선대학교 경영학 박사학위논문, 2004.
- 申玄雨, 「均役法에 對한 一考察」, 『綠友會報』 4, 1962, pp. 83~94
- 안병우, 「高麗後期 臨時稅 징수의 배경과 類型」, 『한신논문집』 15(2), 1998, pp. 361~390
- 安秉佑, 『高麗前期의 財政構造』, 서울대학교출판부, 2003
- 안병우, 「나라 살림의 벌이와 쓰임새」, 『고려시대 사람들은 어떻게 살았을까(개정판)』, 청년사, 2005, pp. 207~217
- 安秉旭, 「19세기 賦稅의 都結化와 封建的 收取體制의 해체」, 『國史館論叢』 7, 1989, pp. 157~175
- 安秉旭, 「18세기말 19세기 전반 賦稅收取와 鄉村社會의 동향」, 『東洋學』 20, 1990, pp. 401~411

- 안병옥, 「조선후기 대동론(大同論)의 수용과 형성」, 『역사와 현실』 47, 2003, pp. 187~216
- 안외순, 「大院君의 經濟政策-財政確保와 關聯하여-」, 『東洋古典研究』 8, 1997, pp. 383~419
- 양기석, 「백제의 세제」, 『백제연구』 18, 1987
- 梁起錫, 「경제구조」, 『한국사』 6 (삼국의 정치와 사회 II-백제), 국사편찬위원회, 1995, pp. 197~225
- 楊尙弦, 「大韓帝國期 內藏院의 人蔘관리와 蔘稅 징수」, 『奎章閣』 19, 1996, pp. 123~177
- 楊尙弦, 「大韓帝國期 內藏院 財政管理 研究-人蔘·鑛山·庖肆·海稅를 중심으로-」, 서울대학교 국사학과 박사학위논문, 1997
- 楊尙弦, 「大韓帝國期 내장원의 鑛稅 징수와 鑛物 독점 구입」, 『蔚山史學』 7, 1997, pp. 49~88
- 양상현, 「대한제국기 내장원의 광산 관리와 광산 경영」, 『역사와 현실』 27, 1998, pp. 209~246
- 楊尙弦, 「東道西器論과 光武改革의 性格」, 『東洋學』 28, 1998, pp. 389~397
- 楊尙弦, 「大韓帝國期 내장원의 海稅 관리」, 『蔚山史學』 8, 1999, pp. 1~61
- 양상현, 「대한제국의 군제 개편과 군사 예산 운영」, 『역사와 경계』 61, 2006, pp. 179~212
- 양상현, 「한말 해세 관리 기관의 변천」, 『역사문화연구』 25, 2006, pp. 41~80
- 梁晉碩, 「18·19세기 還穀에 관한 研究」, 『韓國史論』 21, 1989, pp. 237~315
- 梁晉碩, 「17세기 후반 尹鑄의 常平制 實施論」, 『규장각』 19, 1996, pp. 31~54
- 梁晉碩, 「17세기 후반 李端夏의 社倉制 實施論」, 『韓國文化』 20, 1997, pp. 139~178
- 양진석, 「17·18세기 還穀制度의 운영과 機能 변화」, 서울대학교 국사학과 박사학위논문, 1999
- 梁晉碩, 「17세기 후반 환곡분급방식의 형성」, 『규장각』 22, 1999, pp. 119~134
- 梁晉碩, 「17세기 후반 災實分等과 還穀의 환수책」, 『규장각』 25, 2002, pp. 121~149
- 양진석, 「18, 19세기 제주의 수취제도(收取制度)와 특징(特徵)」, 『탐라문화』 24, 2004, pp. 38~65
- 吳基洙, 「朝鮮前期의 田稅 減免에 관한 研究」, 『稅務學研究』 17, 2001, pp. 161~190
- 오기수, 「조선후기의 조세 감면에 관한 연구」, 『세무학연구』 22(3), 2005, pp. 33~61
- 오기수, 「조선시대 조세범처벌에 관한 연구」, 『세무와회계저널』 7(3), 2006, pp. 241~271
- 오기수, 「조선시대 잡세에 관한 연구-잡오개혁 이전까지-」, 『세무학연구』 25(3), 2008, pp. 101~136
- 오기수, 「조선시대 각 도별 인구 및 전답과 조세부담액 분석」, 『세무학연구』 27(3), 2010, pp. 241~277
- 오기수, 「조선시대 전세(田稅)의 공평에 관한 연구」, 『세무학연구』 27(1), 2010, pp. 135~166
- 吳美一, 「18·19세기 貢物政策의 변화와 貢人層의 변동」, 『韓國史論』 14, 1986, pp. 105~179
- 吳美一, 「18·19세기 새로운 貢人權·塵契 창설운동과 亂塵活動」, 『奎章閣』 10, 1987, pp. 41~

- 吳星, 「朝鮮 後期 蔘貢人의 上納 實態」, 『東亞研究』 17, 1989, pp. 417~436
- 吳永教, 「朝鮮後期 地方官廳 財政과 殖利活動」, 『學林』 8, 1986, pp. 1~68
- 吳泳模, 「李朝의 稅制研究-工商稅를 中心으로-」, 『(全北大)商大論文集』 5, 1975, pp. 1~17
- 吳泳模, 『朝鮮時代地方經濟史研究』, 教音社, 1992
- 오일순, 『高麗時代 役制와 身分制 變動』, 혜안, 2000
- 오일주, 「조선후기 재정구조의 변동과 환곡의 부세화」, 『實學思想研究』 3, 1992, pp. 59~118
- 왕현중, 「한말(1894~1904) 지세제도의 개혁과 성격」, 『한국사연구』 77, 1992, pp. 89~123
- 劉敎聖, 「李朝 貢人資本의 研究」, 『亞細亞研究』 7(4), 1964, pp. 1~51
- 유승주·이철성, 『조선후기 중국과의 무역사』, 景仁文化社, 2002
- 柳承宙, 『朝鮮時代鑛業史研究』, 高麗大學校 出版部, 1993
- 劉元東, 「商工業의 概觀」, 『韓國史論』 11, 1982, pp. 1~36
- 유정현, 「1894~1904年 地方財政制度의 改革과 吏胥層 動向」, 『震檀學報』 73, 1992, pp. 63~119
- 俞泌朝, 「17, 18세기 전반 鹽業 발전과 鹽盆私占」, 『韓國史論』 36, 1996, pp. 53~102
- 윤선태, 「正倉院 所藏 「新羅村落文書」의 作成年代-日本의 『華嚴經論』 流通狀況을 중심으로-」, 『震檀學報』 80, 1995, pp. 1~31
- 李景植, 「朝鮮後期 王室·營衙門의 柴場私占과 火田經營」, 『東方學志』 77·78·79, 1993, pp. 449~495
- 이달호, 「正祖代 中央財政의 규모에 대하여」, 『祥明史學』 8·9, 2003, pp. 263~291
- 이상엽, 「조선후기 지방행정에서 이서(吏胥)의 역할과 부패유발요인」, 『한국행정학보』 36(3), 2002, pp. 19~37
- 이상엽·정건섭, 「조선후기 지방재정의 위기 요인 분석」, 『한국지방재정논집』 9(1), 2004, pp. 79~104
- 李仙喜, 「조선후기 황해도 水營의 운영」, 『韓國文化』 38, 2006, pp. 421~447
- 李仙喜, 「조선후기 영남지방 지방관의 행정소통 체계와 조정방식」, 『嶺南學』 16, 2009, pp. 45~75
- 이세영, 「朱子の 『孟子集註』에 보이는 ‘井田制’의 성격」, 『역사문화연구』 32, 2009, pp. 81~116
- 李永相, 「우리나라 租稅制度의 變遷過程-內國稅를 中心으로-」, 서울大學校 行政大學院 碩士學位論文, 1967
- 이영학, 「조선후기 어세 정책의 추이」, 『外大史學』 12, 2000, pp. 207~230
- 李英俠, 「統監府設置前後의 宮中財政考」, 『건대학보』 15, 1963, pp. 28~34
- 李榮昊, 「19세기 浦口收稅의 類型과 浦口流通의 性格」, 『韓國學報』 41, 1985, pp. 104~147
- 李榮昊, 「1894~1910년 地稅制度 연구」, 서울大學校 國史學科 博士學位論文, 1992

- 이영호, 「대한제국시기 내장원의 외획(外劃)운영과 상업활동」, 『역사와 현실』 15, 1995, pp. 209~242
- 李榮昊, 「통감부시기 조세증가정책의 실현과정과 그 성격」, 『韓國文化』 18, 1996, pp. 343~378
- 이영호, 『한국근대 지세제도와 농민운동』, 서울대학교출판부, 2001
- 李榮薰, 「朝鮮初期 5結字號의 成立過程 : '趙溫功臣田賜與文書'를 중심으로」, 『古文書研究』 12, 1998, pp. 51~89
- 李榮薰, 「高麗佃戶考」, 『歷史學報』 161, 1999, pp. 39~77
- 李榮薰, 「19세기 朝鮮王朝 經濟體制의 危機」, 『朝鮮時代史學報』 43, 2007, pp. 267~296
- 이용민, 「朝鮮時代 稅制의 研究와 現代의 評價」, 『稅務學論集』 15(1), 2002, pp. 294~336
- 李愚澤, 「租稅行政의 回顧와 政策課題」, 『光復 後 50年間の 租稅 및 金融政策의 發展과 政策方向』(KIT 開院 3周年紀念 심포지엄) 第1卷 租稅政策, 韓國租稅研究院, 1995, pp. 13~126
- 이욱, 「숙종대 상업정책의 추이와 성격」, 『역사와 현실』 25, 1997, pp. 113~137
- 이욱, 「均役法을 통해 본 18세기 朝鮮의 商業課稅政策」, 『國史館論叢』 86, 1999, pp. 77~102
- 이욱, 「인조대 공방·아문의 어염 절수(魚鹽折受)와 정부의 대책」, 『역사와 현실』 46, 2002, pp. 139~170
- 李旭, 「壬辰倭亂中 鹽政의 展開와 性格」, 『실학사상연구』 24, 2002, pp. 109~134
- 李旭, 「朝鮮後期 魚鹽政策 研究」, 高麗大學校 史學科 博士學位論文, 2002
- 이욱, 「17·18세기 宮房·衙門의 魚鹽 折受 확대와 의미」, 『역사민속학』 17, 2003, pp. 141~166
- 이욱, 「17세기말~18세기 전반 魚鹽稅 收稅規定 整備와 官收官給制」, 『朝鮮時代史學報』 26, 2003, pp. 181~213
- 李潤相, 「日帝에 의한 植民地財政의 形成過程—1894~1910년의 歲入構造와 徵稅機構를 중심으로—」, 『韓國史論』 14, 1986, pp. 269~352
- 李潤相, 「1894-1910년 재정제도와 운영의 변화」, 서울대학교 국사학과 박사학위논문, 1996
- 李潤相, 「대한제국기 內藏院의 皇室財源 운영」, 『韓國文化』 17, 1996, pp. 227~282
- 李潤相, 「통감부 시기 일제의 한국 재정 침탈」, 『淑明韓國史論』 2, 1996, pp. 293~338
- 李潤相, 「통감부시기 황실재정의 운영」, 『韓國文化』 18, 1996, pp. 379~421
- 이운상, 「대한제국기 황제 주도의 재정운영」, 『역사와 현실』 26, 1997, pp. 93~137
- 李潤相, 「갑오개혁기 근대적 조세제도 수립 시도와 지방사회의 대응」, 『韓國文化』 29, 2002, pp. 217~252
- 李仁哲, 『新羅村落社會史研究』, 一志社, 1996
- 李廷喆, 「17세기 朝鮮의 貢納制 改革論議와 大同法의 成立」, 高麗大學校, 2004
- 이정철, 『대동법, 조선 최고의 개혁—백성은 먹는 것을 하늘로 삼는다』, 역사비평사, 2010
- 이정희, 『고려시대 세제의 연구: 요역제도를 중심으로』, 國學資料院, 2000

- 李哲成, 『朝鮮後期 對淸貿易史 研究』, 國學資料院, 2000
- 이철성, 「『輿地圖書』에 나타난 田結稅 항목의 텍스트적 이해」, 『韓國史學報』 25, 2006, pp. 531~571
- 이철성, 「조선후기 『輿地圖書』에 나타난 인천 지역의 田結稅와 漕運露 연구」, 『인천학연구』 6, 2007, pp. 255~285
- 李弼佑, 「韓國의 赤字財政構造의 變動과 財政責任(1897年~1982年)」, 『財政論集』 1, 1987, pp. 31~58
- 李香蘭, 「大韓帝國의 皇室財政에 관한 研究」, 淑明女子大學校 史學科 碩士學位論文, 1990
- 이현창, 『한국경제통사』(제5판), 해남, 2012
- 이현창 편, 『조선후기 재정과 시장-경제체제론의 접근-』, 서울대학교출판문화원, 2010
- 李鉉淙, 「高宗때 減省廳設置에 대하여」, 『金載元博士回甲紀念論叢』, 乙酉文化社, 1969, pp. 311~330
- 李賢惠, 『三韓社會形成過程研究』, 一潮閣, 1984
- 李賢惠, 『韓國 古代의 생산과 交易』, 一潮閣, 1998
- 李昊榮, 「三國時代의 財政」, 『國史館論叢』 13, 1990, pp. 91~127
- 林地煥, 「賦役實摺을 통해 본 朝鮮後期 全羅道 地域의 財政」, 『全羅文化論叢』 4, 1990, pp. 21~35
- 張東杓, 「18·19세기 吏額增加의 현상에 관한 研究」, 『釜大史學』 9, 1985, pp. 423~466
- 張東杓, 「19세기 地方財政運營의 構造에 관한 一 研究」, 『釜大史學』 19, 1995, pp. 465~482
- 張東杓, 「19세기 말 咸安地方 財政運營에서의 鄉會와 逋欠」, 『國史館論叢』 68, 1996, pp. 209~249
- 張東杓, 『朝鮮後期 地方財政研究』, 國學資料院, 1999
- 張炳淳, 『韓國 稅政史』, 普成社, 1973
- 장시원·이영훈·박기주, 『한국경제사』, 한국방송통신대학교출판부, 2009
- 財務部, 『韓國稅制史(上卷)』, 1979
- 全德在, 「경제」, 『한국사』 7 (삼국의 정치와 사회 III-신라·가야), 국사편찬위원회, 1997, pp. 217~243
- 전덕재, 「농가의 살림살이」, 『삼국시대 사람들은 어떻게 살았을까(개정판)』, 청년사, 2005, pp. 143~153
- 전병무, 「고려 충혜왕의 상업활동과 재정정책」, 『역사와 현실』 10, 1993, pp. 231~260
- 鄭權泳, 「朝鮮後期 貢人의 權利와 義務」, 朝鮮大學校 歷史教育專攻 碩士學位論文, 1987
- 鄭萬祚, 「均役法の 選武軍官-閑遊者 問題와 關聯하여-」, 『韓國史研究』 18, 1977, pp. 77~110.
- 鄭萬祚, 「朝鮮後期의 良役變通論議에 對한 檢討-均役法 成立의 背景-」, 『同大論叢』 7, 1977, pp. 5~29

- 鄭演植, 「17·18세기 良役均一化政策의 推移」, 『韓國史論』 13, 1985, pp. 121~181
- 鄭演植, 「조선후기 부세제도 연구현황」, 『韓國中世社會 解體期の 諸問題(下): 경제·사회편 -朝鮮後期史 연구의 현황과 과제-』, 한울, 1987, pp. 231~266
- 鄭演植, 「均役法 施行 이후의 지방재정의 변화」, 『震檀學報』 67, 1989, pp. 31~43
- 鄭演植, 「조선후기 '役摠'의 운영과 良役 變通」, 서울大學校 國史學科 博士學位論文, 1993.
- 鄭演植, 「17·18세기 평안도 良役制의 변천」, 『韓國文化』 27, 2001, pp. 177~204
- 鄭允炯, 「朝鮮王朝 後期の 財政改革과 還上問題」, 『經濟研究』 6, 1990, pp. 83~154
- 鄭銀景, 「조선후기 부세수취제도와 鄉任層」, 漢陽大學校 史學科 碩士學位論文, 1991
- 鄭昌烈, 「收取制度」, 『韓國史論』 4 (朝鮮後期篇), 國史編纂委員會, 1976, pp. 90~101
- 鄭亨愚, 「大同法에 對한 一 研究」, 『史學研究』 2, 1958, pp. 50~85
- 鄭亨芝, 「朝鮮後期の 貢人權」, 『梨大史苑』 20, (1983), pp. 171~256
- 정형지, 「숙종, 영조대 진흥정책-부세 견감정책을 중심으로-」, 『京畿史論』 4·5, 2001, pp. 135~180
- 정형지, 「조선후기 조세 견감정책」, 『(오산대학) 논문집』 21, 2001, pp. 279~304
- 趙璣潛, 「李朝末葉의 財政改革」, 『학술원 논문집』 5, 1965, pp. 84~117
- 趙映俊, 「18世紀後半~20世紀初 宮房田의 規模, 分布 및 變動」, 『朝鮮時代史學報』 44, 2008, pp. 175~223
- 조영준, 「조선후기 '雜稅' 연구의 현황과 과제」, 『奎章閣』 36, 2010, pp. 51~72
- 조영준, 「영조대 均役海稅의 수취와 상납-『輿地圖書』의 집계 분석-」, 『한국문화』 51, 2010, pp. 3~28
- 조영준, 「『賦役實摠』의 雜稅 통계에 대한 비판적 고찰-巫稅·匠稅·海稅·場稅를 중심으로-」, 『한국문화』 54, 2011, pp. 281~310
- 지두환, 「조선후기 호포제논의」, 『한국사론』 19, 1988
- 池斗煥, 「宣祖·光海君代 大同法 論議」, 『한국학논총』 19, 1996, pp. 51~71
- 池斗煥, 「仁祖代의 大同法 논의」, 『歷史學報』 155, 1997, pp. 61~84
- 池斗煥, 「孝宗代 大同法 論議」, 『韓國思想과 文化』 10, 2000, pp. 101~118
- 車文燮, 「壬亂以後의 良役과 均役法의 成立」, 『史學研究』 10, 1961, pp. 115~130
- 車文燮, 「壬亂以後의 良役과 均役法의 成立」, 『史學研究』 11, 1961, pp. 83~146
- 車軫權, 『日政下 朝鮮의 租稅政策』, 韓國租稅研究院, 1998, pp. 13~23
- 崔承熙, 「海稅制度和 그 實際」, 『韓國水產史』, 水產廳, 1968, pp. 94~136
- 度支部司稅局, 『財政統計』(國立中央圖書館, 6807-2), 1908
- 度支部司稅局, 『韓國稅制考』, 1909
- 韓國古代社會研究所 編, 『譯註 韓國古代金石文(II)』, 駕洛國史蹟開發研究院, 1992
- 韓榮國, 「湖西에 實施된 大同法(上)-大同法研究의 一齣-」, 『歷史學報』 13, 1960, pp. 77~107

- 韓榮國, 「湖南에 實施된 大同法(上)-湖西大同法과의 比較 및 添補-」, 『歷史學報』 15, 1961, pp. 31~59
- 韓榮國, 「湖西에 實施된 大同法(下)-大同法研究의 一齣-」, 『歷史學報』 14, 1961, pp. 77~132
- 韓榮國, 「大同法の 性格에 對한 一小考」, 『西洋史論』 3, 1962, pp. 87~88
- 韓榮國, 「湖南에 實施된 大同法(三)-湖西大同法과의 比較 및 添補-」, 『歷史學報』 21, 1963, pp. 67~99
- 韓榮國, 「湖南에 實施된 大同法(二)-湖西大同法과의 比較 및 添補-」, 『歷史學報』 20, 1963, pp. 29~80
- 韓榮國, 「湖南에 實施된 大同法(四·完)-湖西大同法과의 比較 및 添補-」, 『歷史學報』 24, 1964, pp. 91~117
- 韓榮國, 「朝鮮後期 收取制度와 그 研究」, 『朝鮮後期 社會經濟史 研究入門』, 民族文化社, 1991, pp. 223~255
- 韓祐昉, 「李朝後期 貢人의 身分-大同法實施以後 貢納請負業者의 基本性格-」, 『學術院論文集(人文社會科學篇)』 5, 1965, pp. 1~31
- 韓祐昉, 「大院君의 稅源擴張策의 一端-高宗朝 洞布·戶布制實施와 그 後弊-」, 『金載元博士回甲紀念論叢』, 乙酉文化社, 1969, pp. 295~310
- 허원영, 「安鼎福의 수령관과 수령행정-『臨官政要』와 『木州政事』에 나타난 賦稅行정을 중심으로-」, 『성호학보』 3, 2006, pp. 135~190
- 홍기용·박영규, 「조선왕조실록의 회계 및 조세관련 사건연구」, 2002년 추계학술발표회 발표논문집, 한국세무학회, 2002, pp. 275~315
- 홍기용·박영규, 「조선시대의 회계 및 조세관련 사건연구」, 『월드텍스연구논집』 3(2), 2010, pp. 61~101
- 洪承基, 「1~3世紀의 「民」의 存在形態에 대한 一考察-所謂 「下戶」의 實體와 관련하여-」, 『歷史學報』 63, 1974, pp. 19~52
- 黃夏鉉, 「良役의 實相과 均役法의 實施」, 『經濟史學』 3, 1979, pp. 43~72
- 黃夏鉉, 「壬辰倭亂과 國家財政의 破綻」, 『經濟研究』 1, 1979, pp. 1~15
- 堀和生, 「日本帝國主義の朝鮮植民地化過程における財政變革」, 『日本史研究』, 213, 1980, pp. 1~38
- 金載昊, 「近代的財政制度の成立過程における皇室財政-韓國と日本との比較-」, 『朝鮮學報』 175, 2000, pp. 43~81
- 金載昊, 「皇室財政と「租稅國家」の成立-韓國と日本との比較-」, 『社會經濟史學』 66(2), 2000, pp. 127~147
- 德成外志子, 「朝鮮王朝後期の國家財政と貢物・進上」, 『朝鮮學報』 173, 1999, pp. 49~85
- 德成外志子, 「朝鮮王朝後期における貢物・貢人の概念」, 『東洋學報』 83(1), 2001, pp. 1~25

- 麻生武龜, 「朝鮮財政史」, 『朝鮮史講座: 分類史』, 京城: 朝鮮史學會, 1923
- 麻生武龜, 「李朝の地方財政」, 『金融と經濟』 93・94・95・96, 17-19, 19-23, 11-13, 21-23, 1927
- 麻生武龜, 『社還米制度』, 朝鮮總督府中樞院, 1934
- 西田信治, 「李朝軍役体制の解体」, 『朝鮮史研究会論文集』 21, 1984, pp. 131~160
- 孫炳圭, 「李朝後期地方財政史の研究」, 東京大学 人文社会研究科 博士学位論文, 2001
- 水田直昌, 『李朝時代の財政』, 友邦協會, 1958
- 須川英徳, 「李朝後期における商業課税の性格」, 『歴史学研究』 628, 1992, pp. 1~17
- 安達義博, 「18~19世紀前半の大同米・木・布・銭の徴収・支出と国家財政」, 『朝鮮史研究会論文集』 13, 1976
- 鈴木武雄, 「李朝末期に於ける朝鮮の財政」, 『朝鮮經濟の研究』 2, 1929, pp. 542~704
- 有井智徳, 「李朝初期の徭役(上)」, 『朝鮮學報』 30, 1964, pp. 62~106
- 有井智徳, 「李朝初期の徭役(下)」, 『朝鮮學報』 31, 1964, pp. 58~101
- 田中慎一, 「韓国財政整理における「徴税台帳」整備について-朝鮮土地調査事業史研究序論-」, 『土地制度史学』 16(3), 1974, pp. 1~20
- 田中慎一, 「韓国財政整理における徴税制度改革について」, 『社会經濟史学』 39(4), 1974, pp. 395~421
- 田川孝三, 『李朝貢納制の研究』, 東洋文庫, 1964
- 朝鮮總督府, 『李朝時代の財政(稿本)』, 朝鮮總督府, 1937
- 朝鮮總督府, 『韓國財政施設綱要』, 龍山印刷局, 1910
- 朝鮮總督府臨時土地調査局, 『朝鮮土地調査事業報告書』, 1918
- 中樞院調査課, 『朝鮮田制考』, 朝鮮總督府中樞院, 1940
- 和田一郎, 『朝鮮ノ土地制度及地稅制度調査報告書』, 朝鮮總督府, 1920
- 荒井賢太郎, 『臨時財産整理局事務要綱』, 臨時財産整理局, 1911

Ⅲ. 식민지기(1905~1945년)의 세제

1. 서론

20세기 전반의 식민지기는 한국(이하 조선) 사회가 사회경제 및 제도적 측면에서 전통사회로부터 근대사회로 이행하던 시기였다. 식민지기의 조세제도는 이와 같은 사회경제 구조의 변화를 배경으로 하고 있다. 당시 세계경제가 전반적인 정체상태에 있었지만 조선은 일본, 대만과 함께 빠른 경제성장을 경험하였다. 비농업 부문이 빠르게 성장하고 있었으며 근대적 회사와 공장 수도 급팽창하였다. 통치와 개발을 위한 재정도 빠르게 팽창하고 경제구조의 변화에 맞추어 조세구조도 농업에 의존한 구조에서 점차 시장·자본주의 부문에 기초한 구조로 변하고 있었다.

1904년 제1차 한일협약에서 체결된 한일의정서에 의거하여 일제는 메가타 다넨타로(目賀種太郎)를 대한제국의 재정고문으로 파견하였다. 이어서 1905년 제2차 한일협약(을사보호조약)을 통해 사실상 조선을 식민지화한 후에 일제는 재정고문을 통해 재정정리와 화폐정리를 단행하고 조선의 세제 개혁에 착수하였다. 일제는 합방 이후에 지세제도 개정을 비롯하여 수 차례의 세제 개정을 통해 조선의 세제를 정비하고 조세를 증징하였다. 비록 일본의 세제를 모방 이식한 것이지만 식민지기 조선의 세제는 전 시대의 전근대적 세제와는 다른 근대적 성격을 띠고 있었다. 전 근대의 과세가 토지와 인민에 대한 지배 관념에 기초하여 주로 토지에 집중되어 있었다면, 식민지기의 과세는 소득이나 소비와 같은 경제생활과 관련된 것으로 변하였다.

식민지기 세제의 시기구분에 대해서는 다음과 같은 상이한 견해가 존재한다. (1) 재무부(1979)의 『한국세제사(韓國稅制史)』와 세무조사연구소(1981)의 『한국조세사총괄(韓國租稅史總覽)』은 3차에 걸친 세제정리에 초점을 맞추어, 식민지 초기(1910~1926년), 제1차 세제정리기(1927~1933년), 제2차 세제정리 및 전시 증징기

(1934~1939년), 제3차 세제정리 및 식민지 말 증징기(1940~1945년)로 구분하였다. 이러한 시기 구분은 제2차 세제정리를 제1차 세제정리의 연장선상에서 이해하는 것이 아니라 전시기와 묶어 이해하는 점에서 문제가 있다. 또한 1930년대 후반과 1940년대를 구분한 것도 전시기로서의 연속성을 무시한 시기구분이라고 할 수 있다. (2) 차병권(1998)은 통감정치 시대와 소위 ‘무단통치기’를 묶어 식민지 통치의 기반 조성기(1905~1919년), 식민지 통치 확충기(1920~1936년), 침략전쟁기(1937~1945년)로 시기를 구분하고 조세정책을 살펴보았다. 정덕주(2006) 역시 동일한 시기로 구분 하되, 소득세제 및 소비세제의 정착이라는 자본주의적 세제의 형성에 초점을 맞추어 각 시기를 조세구조 형성의 과도기, 형성기, 발전기로 구분하였으며, 국세청(1996)의 『세정100년약사』는 각각 식민통치기반 구축기, 식민정책 추진기, 전시기로 구분하였다. (3) 한편 우방협회(友邦協會)(1974)는 지세의 기초 확립과 세원의 개척기(1912~1926년), 반(半)봉건적 세제에서 근대적 세제로의 전환기(1927~1937년), 그리고 전시기를 중·일전쟁하의 조세정책(1937~1940년), 태평양전쟁 초기의 조세 정책(1941~1943년), 종전 직전의 조세정책(1944~1945년)의 시기로 구분하였다.

본장은 조세 수입의 구성과 추이뿐 아니라 이하의 절에서 설명하는 지방세제까지도 염두에 두면서 1905년 이후의 조세제도의 변화를 위의 (2)와 같이 1905~1919년, 1920~1936년, 1937~1945년의 세 시기로 구분하여 서술하였다. 포괄하는 대상 시기를 합방 이전으로까지 소급한 것은 1905년 제2차 한일협약에 의해 설치된 통감부가 조선의 재정 및 세제 개혁을 주도하였으며 1910년대도 그 연장선상에 있기 때문이다.

제1기는 지세제도의 개정과 연초세·주세와 같은 소비세의 도입을 통해 식민지 통치 재정의 기초를 확보하였을 뿐 아니라 국세에 속한 호세·재산세를 도세로 이양함으로써 지방단체의 재정기반도 확립한 시기이다. 제2기는 제1, 2차 세제 개정을 통해 근대적 조세제도를 구축한 시기였다. 제1기에 안정적인 조세의 기반을 구축하였지만 세제의 공평성과 효율성을 달성하기 위해서는 점차 지세에 의존하는 구조에서 소득세와 소비세 중심의 구조로 개편해야 했다. 이에 총독부는 1927년 제1차 세제 개정을 통해 영업세와 자본이자세를 신설하고 1934년에 제2차 세제 개정을 통해 제1차 세제 개정에서 연기되었던 개인소득세를 신설하였다. 제3기는 중·일전쟁이 발발한 1937년 이후의 시기로, 전시경제하의 세제의 특징을 보여준 시

기이다. 한시적 형태의 특별세가 전쟁의 장기화로 인해 연장되고 조세구조도 복잡해졌다. 이런 세제를 제3차 세제 개정(1940년)에 의해 다시 정비한 후에는 주로 세율 인상을 통한 증징이 계속되었다.

자본과 인구의 이동이 가능한 하나의 경제권을 형성하고 있던 조선과 일본이었기 때문에 양 지역의 세제는 기본적으로 같아질 필요가 있었지만, 조선의 세제는 일본과 발전단계가 다르고 식민지였다는 특수한 사정을 반영하지 않을 수 없었다. 이 장에서는 이러한 사정이 세제의 형성에 어떤 영향을 미쳤는가를 구명한다. 먼저 제2절에서는 식민지기에 경제구조의 변화와 중앙 및 지방 재정과 조세의 전체적인 추이를 개관하고, 제3절에서는 통치재정의 기초 확보를 위한 초기의 제도적 정비에 대해 검토하고, 제4절에서는 근대적 세제를 구축한 제1, 2차 세제 개정을 중심으로 세제의 변화를, 그리고 제5절에서는 전시의 세제 변화를 각각 검토한다. 이상의 각 절 마지막에서는 지방세제의 실태와 변화에 대해서도 설명한다. 제6절에서는 식민지기 조세의 유별 구성과 부담률, 그리고 형평성·효율성에 따라 식민지기의 세제에 대해 종합적으로 평가하며, 제7절에서는 식민지기 세제의 성격과 유산에 대해 언급한다.

2. 경제구조의 변화와 재정·조세의 추이

가. 경제성장의 추이와 구조 변화

일제는 1905년 제2차 한일협약에 의해 통감부를 설치하면서 조선을 사실상 식민지화하였다. 이보다 앞서 1904년에 체결된 제1차 한일협약을 통해 재정고문이 고빙(雇聘)되고 이후 화폐 및 재정제도의 개혁이 추진되었으며 1910년 한일합방 직후에는 토지조사사업을 통한 지세제도의 개정이 있었다. 이후 1945년 일제의 강점이 종료되기까지 여러 차례의 세제 개정이 있었으며, 이를 통해 근대적 세제의 틀이 갖추어졌다. 조세제도의 변화는 정부의 재정적 수요와 함께 사회경제적 상황과도 밀접하게 관련을 맺고 있다. 식민지기에 조선은 전통사회로부터 근대사회로 변하고 있었으며, 식민지기에 근대적 성격의 세제가 도입될 수 있었던 배경에는 그러한 사회경제구조의 변화가 있었다.

일본의 식민지였던 20세기 전반은 세계경제가 침체 국면에 있었던 시기이다. 그

렇지만 일본과 그 식민지였던 조선 및 대만에서는 이 시기에 세계 평균을 훨씬 뛰어넘는 경제성장을 과시하였다. 이러한 성과의 일부는 일본의 식민지 개발정책에 기인한다. 일본의 식민지 지배의 특징은 농업개발에 그친 것이 아니라 광범한 사회간접자본의 건설, 보건과 교육에 대한 투자, 공업화 등에 있다고 할 수 있다. 특히 식민지에서의 공업화는 다른 구미 열강의 식민지에서는 찾아보기 힘든, 일본의 식민지 지배정책의 가장 큰 특징이라고 할 수 있다.

일본은 1920년부터 1934년까지 조선에서 산미증식계획이라는 대대적인 농업개발에 착수하였다. 제1차 세계대전을 계기로 하여 일본에서는 공업화·도시화가 심화되면서 식량수요가 증가하였지만 농업생산력은 정체되어 있어 구조적 고미가(高米價) 현상은 해소되지 않고 마침내 1918년 전국적으로 ‘쌀소동’이 발생하였다. 이러한 식량문제 해결책으로 조선에서 대대적인 산미증식계획이 추진되었다. 계획은 수리관개 개선, 지목 변환, 개간·간척과 같은 토지개량사업과 시비(施肥) 증대, 신 품종 보급, 경종법 개선과 같은 농사개량사업을 포함하고 있었으며 계획 수행을 위해 대규모 자금이 동원되었다.

계획은 농업 생산구조를 미곡 단작형으로 만들었으며 농가경제의 경지 의존성을 심화시켰다. 미곡 단작화로 인해 대부분의 밭작물은 생산이 정체하거나 감소하였던 반면, 미곡 생산력구조는 크게 변하여, 관개설비담(灌溉設備沓)이 크게 증가하였으며 단위면적당 수확량이 많은 신품종이 보급되었다. 계획에 의해 미곡생산이 증가하고 그와 함께 수·이출도 급증하였다. 미곡의 과다 이출로 인해 계획기간 동안 조선 내 1인당 미곡소비량은 감소하였지만, 미곡 이출은 일본으로부터의 공산품 수입을 가능케 함으로써 조선 내 공산품 시장의 확대를 가져왔다. 수·이입 공산품에 의해 형성된 공산품시장은 이후 조선 내 공업생산을 자극하는 요인이 되었다. 또한 미곡 이출의 증대는 농업잉여를 집적할 수 있는 지주나 곡물상에게 자본 축적의 기회를 제공하였으며 그것의 일부는 공업을 포함한 농외부문에 투자되는 효과도 발생시켰다.

1920년대에는 조선총독부는 미곡을 중심으로 하는 농업개발에 치중하고 공업개발에는 소극적이었다. 그러나 공황기에 미가가 폭락하고 미곡 이출이 곤란해지면서 1920년대의 미곡 증산정책이 한계에 봉착하자, 1931년 6월에 부임한 우가키 가즈시게(宇垣一成) 총독은 ‘농공병진’을 슬로건으로 내걸었다. 그는 일본 민간자본에 대해 조선에 대한 투자를 권유하고 자본 진출에 유리한 여건을 조성하였다. 일

본에서 공황 대책으로 1931년에 과잉투자를 제한하는 「중요산업통제법」이 공포되자 이러한 카르텔 통제를 피하여 일본 자본은 「중요산업통제법」이 적용되지 않는 조선으로 진출하였다. 1930년대 전반에 조선에 진출한 면방적 및 시멘트 대자본이 대표적인 예이다.

그러나 적극적인 공업정책이 나오는 것은 1930년대 후반의 일이었다. 일본이 1936년의 2.26 쿠데타에 의해 군국주의로 돌아서자 조선에서도 1936년 10월에 조선산업경제조사회가 개최되어 일본제국 경제권 강화를 위해 조선의 산업개발에 대한 기준과 방침을 제시하였다. 또한 중·일전쟁이 장기화되고 전시체제로 돌입하면서 1938년 9월에 시국대책조사회의가 개최되었으며, 거기서는 조선의 공업화 방침을 군수공업, 엄밀하게는 생산력확충계획산업을 비약적으로 진흥시키기로 하였다.

이처럼 조선의 공업이 군수공업화의 논리에 지배된 것은 중·일전쟁 이후였지만, 공업은 그 이전부터 성장해 오고 있었으며, 그것은 조선 내부의 수요·공급의 증가에 기인한다. 즉, 공산품시장의 확대, 상대가격 변화 및 수익률의 변화에 따라 농업에서 공업부문으로 자본의 이동이 있었다. 물론 농업도 비약적으로 성장하였지만 공업이 그보다 훨씬 빠른 속도로 성장함으로써 생산액 면에서 조선의 산업구조는 상당한 변화를 보였다.

산출액 기준으로 산업구성의 변화를 보면, 1911년에 농림어업이 59.9%, 서비스업 24.9%, 광공업이 11.8%, 그리고 나머지가 전기가스·건설업이었으나 1940년에는 농림어업의 비중이 하락하고 광공업의 비중은 크게 증가하여 두 산업이 각각 32.1%, 32.7%의 비슷한 구성비를 보였다. 서비스업의 비중은 그다지 변화가 없었으며 전기가스·건설업은 광공업과 비슷한 속도로 증가하였다. 광공업의 비중은 특히 1930년대에 빠른 속도로 커졌다(김낙년 편, 2012).

산출액 기준의 공업생산액은 중간 투입재를 이중으로 계산하고 있으며 또한 공장생산만이 아니라 가내공업 생산을 포함하고 있다는 점에서 공업화를 과대평가할 위험이 있다. 중간투입액을 뺀 부가가치, 즉 GDP의 구성비를 보면(〈표 III-1〉), 1911~1940년에 농림어업의 1차 산업은 68%에서 42%로 감소하였고 서비스업은 25%에서 32%로 증가한 정도였지만, 광공업과 전기·가스업, 건설업을 포함한 2차 산업은 7%에서 26%로 증가하였다. 물론 광공업의 비중이 1940년에 이르러서도 17%에 불과하고 농업이 35%를 차지하고 있었다는 점에서 조선은 아직도 농업사회의

모습을 완전히 탈피하지 못하였지만 식민지기에 근대적 부문이 빠른 속도로 확대되었다고 할 수 있다.

공업생산에서 가내공업 생산이 감소하고 공장생산이 그것을 거의 대체하였으며, 가내공업으로 존속한 것은 간장·된장 등의 식료품과 벚짚제품 제조업 정도였다. 전기·가스업을 제외하고 관영공장을 포함한 공산액에서 공장생산이 차지하는 비중은 1910~1940년 동안에 20% 전후에서 80% 전후로 매우 빠르게 증가하였다. 그런데 이러한 공장생산의 확대는 1930년대 이전부터 지속되어 온 것으로서, 공장생산 비중의 증가 속도는 1920년대와 1930년대 간에 그다지 차이는 보이지 않았다. 이는 공업화가 1930년대의 현상이 아니라 이미 이전부터 진행되어 온 것이었음을 의미한다.

또한, 경제성장으로 1인당 소득이 증가하였다. 1912~1939년에 조선의 GDP는 매년 3.6%씩 증가했는데, 이것에서 인구증가율을 빼면 1인당 GDP 증가율이 계산된다. 1925년부터 5년 간격으로 실시된 인구센서스의 결과에 따르면 1925~1940년간 조선인 인구는 연 1.4%의 속도로 증가했다. 1925년 이전에 대해서는 부정확한 상주인구(常住人口) 통계만 알 수 있는데 그것에 의하면 1910~1925년에 조선인 인구는 2.3%의 속도로 증가한 것으로 된다. 이는 이후 15년간의 인구증가율과 비교할 때 초기의 인구규모를 지나치게 과소평가하고 있음을 의미한다. 최근의 추계에 의하면 1912~1939년의 인구증가율은 연평균 1.3%이다. 이에 의거하여 계산하면 1인당 소득은 연평균 2.3%로 증가한 셈이며, 이런 정도의 경제성장은 당시로서는 매우 빠른 성장이었다.

남북으로 구분하여 식민지기의 경제적 성과를 비교하여 보면, 식민지 초기에는 북한이 남한보다 1인당 소득이 낮았으나 1940년경에 이르면 3분의 1 정도 더 높았다. 이러한 역전이 일어난 것은 1930년경부터이며, 이는 1930년대에 일본으로부터 유입된 자본이 철광, 석탄 등의 지하자원과 전력이 풍부한 북한에 집중되었기 때문이다.

경제성장은 근대적 회사제도의 발전을 동반하였다. 일제는 조선을 병합한 후 일본으로부터의 무분별한 자본 유입을 경계하여 1910년 12월 회사령을 발표하고 조선 내에 회사를 설립하기 위해서는 총독의 허가를 받도록 함으로써 회사 설립을 제약하였다. 3·1운동 후 총독부는 통치방침을 바꾸어 1920년에 회사령을 철폐한 후에는 회사 설립이 비교적 활발해졌다.

〈표 Ⅲ-1〉 GDP 업종별 구성비와 1인당 실질 GDP

	구성비(%)						GDP (백만원)	실질 GDP	인구 (천명)	1인당 실질 GDP(원)
	농림 어업	광공업	제조업	전기가스 수도업	건설업	서비스업				
1911	67.8	5.0	(4.4)	0.1	1.6	25.5	512	878	16,760	52.4
1915	62.5	7.3	(6.3)	0.3	1.6	28.3	566	1,090	17,905	60.9
1920	65.6	5.6	(5.1)	0.5	2.0	26.3	1,946	1,274	18,691	68.1
1925	61.1	7.0	(6.4)	0.6	2.1	29.2	1,867	1,392	19,523	71.3
1930	47.4	7.5	(6.6)	3.2	3.8	38.1	1,385	1,700	21,058	80.7
1935	50.4	10.6	(8.5)	2.6	3.4	33.1	2,181	2,181	22,899	95.3
1940	42.0	17.5	(13.7)	3.8	4.7	32.0	4,509	2,731	24,326	112.3

주: 실질 GDP는 1935년 가격 기준

자료: 김낙년 편(2012)

당시 상법에 의하면 회사는 법인 가운데서 영리를 목적으로 설립된 것들을 말한다. 회사에는 본점을 조선에 둔 회사(본점회사)와 조선 외에 둔 회사(지점회사)가 있었다. 『조선총독부통계연보』(이하 『통계연보』)의 회사통계에 의하면, 1911년에 조선에 본점을 둔 회사는 전국적으로 152개이고 1919년에 366개에 불과했으나 회사령 철폐 이후 회사 수가 급증하여 1930년에 1,911개, 1939년에 3,581개로 정점에 달하였으며, 일본에 본점을 둔 회사는 1939년 현재 158개였다. 회사가 증가하면서 조선인 회사도 증가하였지만, 조선인 회사는 대체로 영세한 규모여서 수적 증가에도 불구하고 회사 총자본금에서 차지하는 비중은 1할 내외에 불과하였다.

회사형태로는 주식회사, 합명회사, 합자회사, 유한회사가 있었다. 1910년대에는 주식회사의 비율이 증가하고 있었으며, 1920년대에는 합명 또는 합자회사의 비율이 증가하다가 1930년에 다시 주식회사의 비율이 증가하였다(〈표 Ⅲ-2〉). 1910년대에는 회사령에 의해 회사 설립이 제한되어 일정한 조건을 충족시키는 회사만이 설립이 허가되었기 때문에 주식회사의 비율이 증가했다고 할 수 있다. 회사령이 철폐된 1920년대에는 합자 또는 합명회사 형태의 영세한 회사의 설립이 크게 증가하다가 1930년대에는 주식회사가 제도적으로 발전하고 있었다. 당시에는 아직 주식발행시장은 존재하지 않았고 일부 우량 주식의 거래만 이뤄지고 있을 정도여서 자본조달을 위한 주식시장이 제대로 성립했다고 하기는 어렵다. 따라서 주식회사라 하더라도 일본인 대자본의 회사를 제외하면 소수의 대지주가 주식의 대부분을 소유하고 있는 형태였다.

〈표 III-2〉 유형별 회사 수의 증가 추이

(단위: 개)

	합계	본점회사				지점회사			
		소계	합명	합자	주식	소계	합명	합자	주식
1911	187	152	18	49	85	35	27	4	63
1914	264	211	27	66	118	53	44	4	86
1917	288	230	26	69	135	58	49	7	104
1920	625	544	41	111	392	81	69	9	145
1923	1,014	920	68	291	561	94	89	10	174
1926	1,382	1,276	109	548	619	106	99	11	198
1929	1,872	1,768	141	823	804	104	89	12	262
1932	2,323	2,158	171	1,068	919	165	157	12	271
1935	2,487	2,359	213	1,031	1,115	128	115	16	359
1938	3,561	3,382	342	1,312	1,728	179	162	23	385
1941	3,354	3,054	270	690	2,094	198	187	28	477

자료: 『통계연보』

경제가 성장하고 농업보다 비농업 부문의 생산이 상대적으로 더 빨리 증가한다는 것은 시장경제가 빠르게 성장하고 있음을 의미한다. 식민 초기에 비해 사람들은 훨씬 더 많이 시장에 의존하게 되었다. 상거래액이 증가할 수 있었던 것은 전국적인 유통망이 있었기 때문이며, 거기에는 철도를 비롯한 교통망과 체신망의 확대가 중요하였다. 철도 영업 거리는 1906~1943년에 1,027km에서 4,568km로 증가하였다. 이미 합방 전에 경인, 경부, 경의선 철도가 건설되었으나 합방 이후에도 철도는 계속 확장되었다. 총독부는 1927년부터 ‘조선철도 12개년계획’에 의해 국유철도를 신설하고 사설철도를 매수·개량함으로써 산업용 철도망을 확장하였다. 이를 통해 일본은 군사 면에서 뿐 아니라 경제 면에서도 조선을 일본경제권으로 완전히 포섭하였다. 철도운송 실적을 보면 여객뿐 아니라 화물 수송량이 비약적으로 증가하였음을 확인할 수 있다(〈표 III-3〉).

〈표 III-3〉에서 보듯이, 1911~1941년에 상거래액은 10배 이상 증가했고 1인당 거래액도 7배, 실질액으로는 2배 이상으로 증가하였다. 총독부는 1914년 9월에 시장규칙을 공포하였는데, 동 규칙은 시장을 1, 2, 3호의 세 형태로 구분하였다. 제1호 시장은 농촌에서 대체로 5일마다 열린 구래의 정기시, 즉 장시를 말하며 제2호 시장은 주로 도시에서 시민의 곡물이나 식료를 거래하기 위해 일정한 시설을 갖추

고 20개 이상의 점포가 있는 시장을 말한다. 제3호 시장은 위탁과 경매에 의해 물건을 판매하는 시장으로, 요즘의 곡물·야채·청과·어물을 거래하는 도시 도매시장을 지칭한다. 제1호 시장은 1911년에 전국적으로 1,084기가 있었으며 1940년까지 1,520기로 증가하였다. 시장거래의 대부분은 제1호 시장을 통해 이뤄졌으며, 도시에 위치한 제2호 및 제3호 시장의 비중은 크지 않았다. 그러나 농촌에서 장시가 증가하였다면, 도시, 즉 시가지에서는 정주상업인 점포가 증가하였다. 1939년 8월 현재 약 23만 6천개가 있었으며 그것의 대부분은 1930년대에 창립된 것이었다. 이들 점포는 주요 도시의 제2호 또는 제3호 시장이나 철도역을 중심으로 한 교통요지에 위치하였다. 이러한 시장경제의 성장은 개인 및 법인 형태의 영업점의 확대를 동반하였다.

〈표 Ⅲ-3〉 시장·운송·체신의 확대

	시장 거래액 (백만원)	1인당 거래액		여객 수송량 (천명)	화물 수송량 (천톤)	전보 착발신 (백만건)	통상우편 물배달 (백만건)	소포우편 물배달 (백만건)
		명목 (원)	실질 (원)					
1911	56.2	3.4	7.0	2,430	1,080	4.3	63.4	1.1
1914	43.4	2.5	5.1	4,768	1,409	4.5	85.9	1.4
1917	62.5	3.4	5.8	7,065	2,514	7.2	104.1	1.8
1920	103.5	5.5	4.3	12,421	3,237	9.5	145.1	2.2
1923	119.5	6.2	5.8	16,760	4,305	10.1	174.1	2.7
1926	156.8	7.9	7.1	18,457	5,108	10.7	197.9	3.0
1929	196.1	9.5	9.1	23,226	6,160	12.1	261.9	3.3
1932	179.4	8.2	10.4	20,592	6,249	11.5	270.7	3.1
1935	278.5	12.2	12.9	29,344	8,668	15.9	358.9	3.7
1938	409.3	17.2	14.9	45,054	13,924	23.2	385.3	4.6
1941	581.7	23.5	16.2	89,973	20,777	28.5	477.2	5.8

주: 시장 1인당 실질거래액은 1935년 가격 기준
자료: 『통계연보』

나. 중앙 재정 및 조세의 추이

식민지 재정은 1905년 제2차 한일협약에 의해 설치된 통감부 재정에서 이미 성립한 셈이지만, 합방 이전까지는 대한제국은 여전히 독립적인 재정을 갖고 있었다.

그러다가 1910년 8월에 합방이 되고 9월에 공포된 「조선총독부 특별회계에 관한 건」에 의해 조선총독부 중앙 재정은 일본정부의 특별회계로 편성되었다. 일제가 조선총독부 재정을 일반회계에 포함시키지 않고 특별회계라는 형태로 관리한 것은 식민지 재정의 수지관계를 분명히 함으로써 식민지 경영의 효율을 기하고 아울러 식민지의 재정 자립을 강요하기 위해서였다.

1911~1940년에 조선총독부 중앙 재정의 규모는 GDP의 8%에서 15% 이상으로 증가하였다. 세출은 통치비, 관업비, 철도건설 및 토목비, 국채정리기금특별회계 이월금, 보조금 등으로 분류할 수 있다. 관업비는 조선총독부의 철도·체신·전매 사업과 관련된 지출이며, 국채정리기금특별회계 이월금은 조선총독부가 발행한 공채의 원리금상환을 의미하며, 보조금은 총독부 재정에서 지방단체로 가는 보조금 및 교부금을 말한다.

세출 기준으로 볼 때 총독부재정의 추이는 대체로 세 시기로 나뉜다(〈표 III-4〉 참조). 제1기는 소위 무단통치기 또는 헌병통치기로 알려진 1919년까지의 1910년대인데, 세출의 증가가 그리 크지 않았던 소극적 재정의 기간이다. 이 기간에 총독부는 재정 자립을 위해 축소재정의 기초를 유지하였으며, 제1차 세계대전으로 인한 호황으로 물가가 거의 2배 상승하였음을 고려하면 재정의 실질규모는 오히려 감소한 면이 있다. 재정지출의 중점은 식민지 통치기구의 정비 강화에 두어졌으며, 따라서 경찰비를 비롯한 일반 행정비가 대부분인 통치비와 철도·체신시설의 확장과 운영을 위한 관업비가 세출에서 큰 비중을 차지하였다. 통치비는 이 기간 말에 일어난 3·1운동으로 크게 증액되었다.

제2기는 1920년부터 1936년까지이다. 이 기간에 물가는 전후 폭락한 상태에서 대체로 안정적이었다가 대공황으로 다시 폭락한 후 겨우 공황 직전의 수준을 회복한 상태였지만, 세출은 2배 이상 증대하였다. 통치비는 3·1운동 직후 크게 증액된 후 더 이상의 증액이 없었기 때문에 세출 규모가 커지면서 자연스럽게 그 비중이 감소하였다. 반면, 관업비 비중은 크게 증가하였다. 1921년에 연초전매제가 실시되면서 전매사업비가 포함되고 1917~1924년에 남만주철도회사에 위탁되었던 철도사업이 반환되었기 때문이다. 또한 총독부는 조선으로부터 식량·연료·지하자원을 반출함과 동시에 만주와 중국 침략을 위한 루트를 마련하기 위해 1927년에 국영 철도망을 대대적으로 확장하는 ‘조선철도 12년계획’을 추진하면서 철도사업비는 더욱

증가하였다.

제3기는 중·일전쟁이 발발한 1937년 이후의 시기로, 전시의 재정적 수요로 인해 재정규모가 크게 팽창하였던 기간이다. 전시 인플레이션 탓도 있지만 세출 명목액은 5년 만에 거의 두 배 가까이 증가하였다. 여전히 관업비가 큰 비중을 차지하고 있는 가운데 기타 항목의 비중이 크게 증가하였다. 이것은 ‘산금(産金)5개년계획’을 비롯한 광물 증산을 위한 보조금 지출이 증가하고 군수공업화에 필요한 산업정책을 수행하기 위한 지출과 재정투자도 크게 증대하였기 때문이다. 특히 기타 항목에서 일본정부 임시군사비특별회계로 편입되는 군사비가 포함되어 있는데, 그것은 1937년 세출 총액의 2.7%를 차지하였으며 1942년에 그 비중은 14%를 초과하였다.

〈표 Ⅲ-4〉 조선총독부 세출구조의 추이

(단위: %, 천원)

	통치비	관업비	철도건설·토목비	국채정리기금	보조금	기타	총액	GDP 대비
1911~13	31.0	17.7	25.2	4.6	4.4	17.2	50,469	8.2
1914~16	29.3	19.3	19.1	9.3	5.5	17.5	56,511	9.1
1917~19	32.5	7.5	20.2	8.8	5.3	25.6	69,421	5.0
1920~22	35.3	12.7	18.5	6.6	5.6	21.2	141,916	8.1
1923~25	31.0	25.7	12.7	9.0	6.9	14.8	150,447	8.3
1926~28	22.2	37.5	14.2	8.0	7.2	10.9	206,004	11.3
1929~31	21.5	37.5	13.5	10.5	7.7	9.3	213,749	14.3
1932~34	18.6	38.0	15.5	10.1	7.4	10.3	237,356	14.3
1935~36	14.5	38.7	17.6	9.5	7.1	12.6	304,216	13.3
1937~39	10.6	34.9	25.7	5.8	5.8	17.2	529,207	15.9
1940~42	7.4	31.2	19.0	4.5	7.4	30.5	967,039	17.8

자료: 재무부(1979), 원자료에 의거하여 오류를 수정

총독부 재정의 주요 세입은 조세(및 인지) 수입, 관업(및 관유재산) 수입, 공채금, 일반회계 보충금, 전년도 이월금으로 구성되어 있었다(〈표 Ⅲ-5〉). 일본정부 일반회계로부터의 이전수입인 보충금은 총독부 재정의 비자립성을 보여주는 것으로, 식민지 초기에는 총세입의 2할을 차지하였지만, 재정자립계획이 추진되면서 점차 감소하여 1919년에는 보충금을 받지 않는 성과를 거두었다. 그러나 3·1운동 이후 재정수요가 증대하면서 다시 부활한 보충금은 세입의 7~9%의 비중을 차지하

였으며, 1930년대 중엽에 비로소 총독부 재정의 독립이 실현되었다고 할 수 있을 정도로 그 비중이 낮아졌다.

공채금은 조선총독부가 발행한 공채 매각대금이다. 일본 정부는 조선에 철도 건설, 도로 개수, 항만 수축과 같은 산업기반을 조성하기 위한 자금을 조성하기 위해 1911년에 「조선사업공채법」을 공포하였다. 조선총독부에 의해 발행한 공채는 일본의 공채시장에서 매각되고 공채금은 조선사업공채금특별회계를 통해 조선총독부 특별회계로 들어오게 된다. 공채 발행은 일본의회의 동의를 필요하였으며 발행한도는 1910년에는 5,600만원, 1920년에는 2억원, 1927년에는 6억원, 1937년에는 8억원으로 계속 확대되었다. 1912년까지는 조선은행이 공채를 인수하였으나 통화증발의 우려가 있어 1913년부터 일본 대장성 예금부, 1915년부터는 일본정부 일반회계가 인수에 참가하였다. 조선총독부의 조세 수입이 증가하고 관업에 의한 수입도 증가하지만 철도건설·토목사업을 위해서는 공채의 추가 발행이 불가피하였으며, 발행의 대부분은 철도 건설을 위한 것이었다. 식민지기 내내 공채 발행이 지속되었음은 총독부 재정이 적자 기조였음을 말해준다. 공채금이 세입에서 차지하는 비중은 1920년 초부터 1930년대 중엽까지 10% 이하이다가 1937년 중·일전쟁 이후 크게 높아졌다.

조선총독부 재정의 특징은 한마디로 관업중심주의라고 할 수 있다. 관업(및 관유재산) 수입의 비중은 식민지 초기의 2할대에서 이후 5할 이상으로까지 증대하였다. 총독부는 과거 대한제국의 관업을 인수하였을 뿐 아니라 재정 자립의 유력한 방안으로 각종 관업을 추가로 확보하였다. 관업에는 철도업과 전매업, 체신업이 있으며 철도업이 세입·세출 면에서 가장 큰 비중을 차지하였다. 특히 1930년대 이후 철도 수입은 총독부 세입 항목 가운데 가장 컸으며, 남만주철도회사가 위탁경영한 1917~1924년을 제외하면 전 기간에 걸쳐 관업 수입의 50% 정도를 차지하였다.

철도 수입에 이어 초기엔 우편·전신·전화 수입이 중요하였으나 연초전매제가 실시된 1921년 이후에는 전매 수입이 그것을 능가하여 증가 일로에 있었다. 전매국 사업은 수지 상황이 매우 양호하여 관업 가운데 가장 큰 수익을 올렸으며 나아가 총독부의 재정 독립에 상당히 중요한 역할을 하였다. 이 외에 관유재산인 역둔토 수입은 초기에는 관업 수입의 7~8%를 차지하였으나 토지조사사업 이후에 역둔토가 소작인에 불하됨에 따라 1924년 이후엔 보잘것 없게 되었다.

식민지 재정 세입에서 관업이 차지하는 비중은 이처럼 크지만, 관업 수입은 동시에 운영 및 시설투자를 위한 지출을 수반하기 때문에 순수한 재정수입과는 상이함에 유의할 필요가 있다.

〈표 Ⅲ-5〉 조선총독부 세입구조의 추이

(단위: %, 천원)

	조세 수입	인지 수입	관업 수입	공채금	보충금	전년도 이월금	기타	총세입
1911~13	22.4	2.2	22.8	20.3	19.5	11.6	1.2	59,167
1914~16	27.5	3.5	29.5	14.1	12.4	11.6	1.4	64,324
1917~19	30.0	6.3	22.3	13.4	2.7	23.4	1.9	100,272
1920~22	23.3	5.9	23.1	17.5	8.3	17.0	4.9	163,612
1923~25	23.0	6.3	39.2	5.1	9.7	6.3	10.4	160,099
1926~28	19.0	5.0	49.5	7.2	7.4	8.6	3.2	228,035
1929~31	19.3	4.8	53.4	5.9	6.9	6.8	3.0	224,581
1932~34	18.7	5.5	53.9	8.7	5.0	4.6	3.5	257,772
1935~36	19.6	5.5	52.3	6.6	3.6	11.0	1.3	357,356
1937~39	18.9	3.8	48.2	14.6	2.1	11.5	1.0	620,560
1940~42	23.2	2.8	42.8	13.9	1.2	13.4	2.6	1,131,160

자료: 재무부(1979), 원자료에 의거하여 오류를 수정

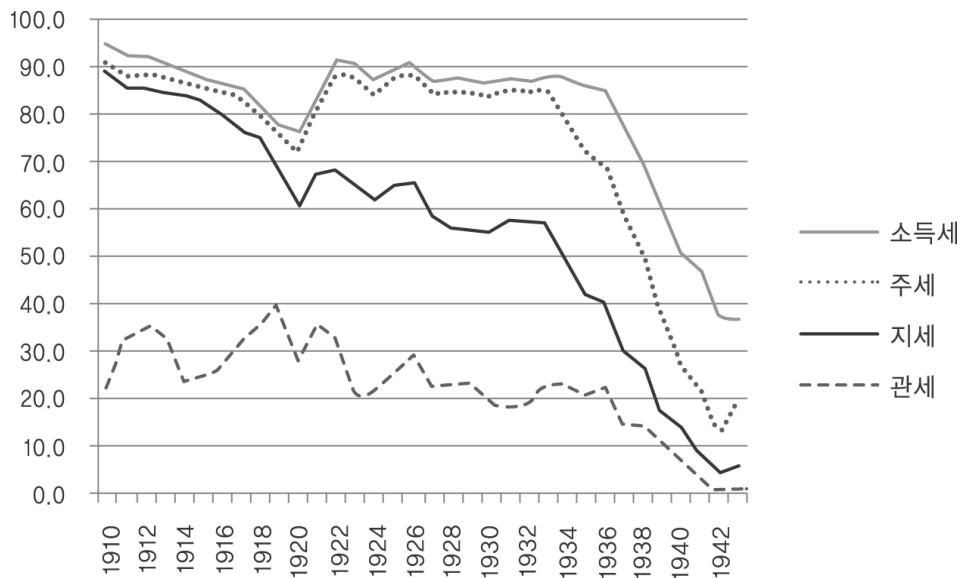
조세는 1910년대에 총독부 세입의 3할 가까운 비중을 차지하는 가장 중요한 세입원이었다. 조세가 세입에서 차지하는 비중은 1911년에 24%였으며 제1차 세계대전을 통하여 크게 증가하여 1919년에는 31%가 되었다. 그러나 전후에 세입 중 조세의 비중은 서서히 하락하였으며, 1920년대 중엽부터 1940년대에 급등하기 전까지는 대체로 약 18~19% 정도를 유지하였다. 세입에서 조세의 비중은 크게 변하지 않았지만 조세의 세목별 구성에서는 그동안 큰 변화가 있었다.

조세 총액에서 차지하는 비중이 큰 중요한 세목은 관세, 지세, 주세, 소득세 등이었다. [그림 Ⅲ-1]에서 보듯이, 관세, 지세, 주세, 소득세의 합은 1930년대 중엽까지 조세 총액의 85~90%를 차지하였으며, 1937년부터 그 비중이 급격히 하락하여 1940년대 초에는 50% 이하가 되었다. 1910년대에는 지세와 관세가 가장 큰 비중을 차지하였다. 지세는 1933년까지 단일 세목으로서는 가장 큰 비중을 차지하였으며, 관세는 조선과 일본 간의 무역이 확대됨에 따라 증가하였지만, 양 지역간 무역이 무관세로 되면서 점차 감소하였다. 1920년대 이후에 비중이 크게 증대한 것

은 주세였다. 주세의 규모는 1927년 이후에 지세 다음을 차지하였고 1934년 이후에는 조세 총액의 3할 가까운 최대의 세목이 되었다. 한편 1930년대 중엽 이후에는 소득세의 비중이 급증하였다. 조선총독부가 세제를 소득세 중심으로 전환하고자 한 것은 1927년의 제1차 세제정리에서였으나 개인소득세를 창설한 것은 1934년의 제2차 세제정리에서였다.

[그림 III-1] 주요 세목의 구성비 누계

(단위: %)



자료: <부표 III-1>

요컨대 식민지기의 조세구조는 초기에는 전통시대로부터 이어져온 지세와 개항기부터 시작된 관세가 조세의 대부분을 차지하는 구조였으며, 중기에는 주세와 같은 소비세가 확대되면서 지세, 관세, 주세가 조세의 대부분을 차지하는 구조로 변하였으며, 말기에는 소득세의 비중이 더욱 커지고 지세와 관세의 비중은 미미한 수준으로 하락하면서 소득세와 주세와 같은 소비세가 조세의 근간을 이루는 구조로 변모하였다. 이러한 변화는 식민지 경제에서 자본주의적 범주가 점차 확대되고 있음을 반영하고 있으며, 그 과정에서 1927년, 1934년, 1940년에 걸쳐 세 차례의 중요한 세제 개정과 여러 차례의 세목별 개정이 있었다. 이에 관해서는 후술한다.

다. 지방 재정 및 조세의 추이

광의의 조선총독부 재정에는 중앙재정과 별도로 도, 부, 읍·면, 학교 등의 지방단체 재정도 포함되며, 전자와 달리 후자는 일본정부의 통제 밖에서 총독부의 재량하에 있었다. 공법인의 지방단체가 처음으로 등장한 것은 부제가 실시되는 1914년이지만 그 이전부터 도와 부, 그리고 군에는 이미 지방재정이 형성되어 있었다. 지방재정은 지방단체가 그 기능을 수행하기 위해 중앙재정과 별도로 마련한 재정이며 지방단체가 독립적 경제주체가 되어 지역의 개발이나 지방주민의 복지 등을 위해 운영하였다.

지방재정이 성립하기 위해서는 원칙적으로 지방자치단체가 형성되고 근대적 예산회계제도가 구비되어야 한다. 또한 이런 지방재정이 운영될 수 있기 위해서는 지방세 체계가 형성되어야 한다. 전통시대에도 한성(서울)을 비롯하여 전국에 지방도시가 발전하고 있었지만 매년의 세입과 세출 일체를 예산에 편입·계상해야 한다는 예산총계주의에 입각한 지방세 체계는 형성되어 있지 않았다.

합방 이전인 1906년 12월 칙령으로 반포된 「지방세규칙」은 우리나라 최초의 지방재정 관련 법규라고 할 수 있다. 동 규칙에 의하면, 한성부 및 각 도는 도로·교량 등의 토목사업, 지방관청의 건축·수리, 교육, 권업 관련 지출 등을 위한 경비를 조달하기 위해 지방세를 부과하며(제1조), 매년도의 예산을 편성하여 내부대신과 탁지부대신의 인허를 받도록 하였다(제15조). 즉, 「지방세규칙」은 지방재정이 근대 예산제도의 원칙인 예산총계주의에 입각해야 함을 규정하고 있다.

「지방세규칙」이 정한 지방세 종목은 시장세, 포구세, 여각세, 교세(轎稅), 인력거세, 자전차세, 하차세(荷車稅), 화세(花稅)(제2조)였다. 시장세는 시장에서 매매나 중개업을 하는 자를 대상으로 개시(開市) 때마다 징수하며 매매자에게는 거래액을 과표로 하여 방매물품 가액의 1%, 중개자에게는 매 개시일에 10전을 부과하였다. 객주세라고도 하는 여각세는 객주에게 거래예정액의 0.5%를 부과하며, 포구세는 포구에 출입하는 화물주에게 통과화물 가액의 0.5%를 과세하였다. 시장세와 여각세, 포구세는 재화 유통과정에서의 과세이므로 소비자에게 전가되기 쉽다. 그 외에 차량세와 교세·인력거세 등의 교통세와 같은 조세는 징세대상이 명확한 점에서 과세의 편의성이 있지만, 조세저항이 비교적 큰 조세였다.

「지방세규칙」은 세무행정의 불비함과 조세저항 등으로 제대로 시행되지 못하였

으며, 1909년 4월에 새로 「지방비법」이 공포되었다. 전문 14조로 되어 있는 「지방비법」은 「지방세규칙」과 마찬가지로 예산총계주의에 입각하여 한성부와 각도 관찰사가 매 회계연도의 지방비 세입세출 예산을 세워 내부대신의 인가를 받고 결산을 보고하도록 하였다(제9, 11조). 그런데 이전의 「지방세규칙」은 지방세의 종류와 세율까지 규정하였으나 「지방비법」은 그것을 규정하지 않고 한성부윤과 각 관찰사가 부령과 도령으로 세목과 세율을 정하도록 하였다(제4조).

「지방비법」에 의해 각도가 도령으로 정한 중요한 세목은 지세부가세와 도장세(屠場稅), 시장세였다. 도세로 지세부가세가 도입된 것은 「지방세규칙」과 비교할 때 큰 차이라고 할 수 있다. 지세부가세는 안정적인 세원이며 세율을 도령으로 정할 수 있었기 때문에 신축성도 어느 정도 있었다고 할 수 있다. 지세부가세의 세율은 도에 따라 본세의 5% 또는 10%로 정해졌다. 도장세는 판매 목적의 도축을 하는 자에게 부과한 것으로서 세율은 각 도에 따라 상이하였다. 시장세는 상설점포는 물론 시장에서 물품을 판매하는 모든 자에게 부과되었으며 세율은 거래액의 1%였다. 단, 한성부는 시장을 5등급으로 나누어 월 정액세로 시장세를 징수하였으며, 그 외에 도축세, 토지가옥소유권취득세, 저당권취득세를 부과하였다.

1910년의 지방비 세입세출을 보면 <표 III-6>과 같이 세입에서 지세부가세가 가장 크고 다음이 시장세와 도장세였다. 이들 세 종의 세액이 세입의 73%를 차지하며 임시부 세입인 국고보조금이 세입의 17%였다. 세출에서는 토목비가 40%의 압도적 비중을 차지하였다.

합방 이후의 지방단체 재정은 도, 부, 읍·면, 학교비, 학교조합으로 구분되며 지방단체의 역할과 기능이 커지면서 재정도 확대되었다. 도와 부는 도세와 국고보조금으로 마련된 재정자금으로 토목·권업·교육·위생 및 사회사업을 담당하였다. 읍·면은 원래 민적과 징세업무에 활동이 국한되었으나 점차 도 행정의 보조기능이 강화되면서 재정지출이 늘어났다. 총독부는 1914년 4월에 부제, 그리고 1913년에 면을 통폐합하고 1917년 6월에 면제를 공포하여 1918년부터 시행하였다. 또한 1920년의 지방제도 개정에 의해 부와 면에 자문기관으로 부 협의회와 면 협의회를 설치하고 도에는 도 평의회를 둬으로써 지방단체의 기능과 역할을 강화하였다.

한편 조선총독부는 1911년 8월 「조선교육령」을 공포하고 이에 기초하여 보통학교를 설립하였다. 보통학교는 조선인 아동을 위한 초등교육기관이며, 학생 수는

1911년의 약 5만명에서 1942년의 200만명으로 증가하였다. 공립보통학교 설립과 운영비용은 1911~1920년까지는 「공립보통학교비용령」에 의해 부, 군, 도(島)에서 부담하였으나 1920년부터 「조선학교비령」에 의해 ‘학교비’라는 재정을 별도로 설치하였으며 학교비 재정의 자문기관으로 학교평의회가 설치되었다. 일본인 아동의 초등교육은 소학교에서 이뤄졌으며 일본인 초·중등교육을 위한 재정으로 ‘학교조합’이 있었다. 1931년부터는 부에 소재한 학교조합과 학교비 재정은 제1부 및 제2부 특별경제로 분리되었다.

〈표 Ⅲ-6〉 1910년 지방비 세입세출 예산

(단위: 원)

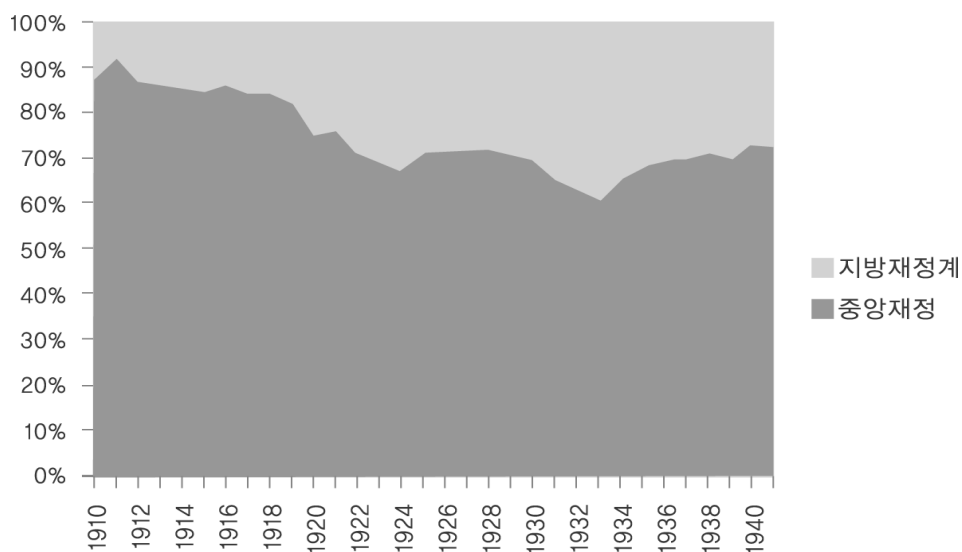
세입		세출	
지세부가세	353,860	토목비	381,331
도장세(屠場稅)	104,845	위생 및 병원비	40,093
시장세	228,430	권업비	29,458
토지가옥소유권취득세	9,150	교육 및 학예비	48,125
저당권취득세	650	관리세(官吏費)	63,606
재산수입	2,993	보조장려비	178,145
잡수입	2,442	지방비취급비	67,511
		기타	9,192
		예비비	89,915
경상부 소계	702,370	경상부 소계	907,376
이월금	61,058	권업비	10,557
국고보조금	162,191	교육비	17,186
기부금	18,346	보조장려비	5,537
하사금	2,180	종묘장가옥제공비	6,409
기타잡수입	1,673	기타	257
임시부 소계	245,447	임시부 소계	39,946
세입 합계	947,817	세출 합계	947,322

자료: 『통계연보』(1909)

지방재정은 세입 기준으로 1910년에는 200만원에 불과했으나 1920년에는 21배로 증가했으며, 이후에도 계속 증가하여 1941년에는 4억원에 가까웠다. 이러한 지방재정의 크기를 중앙재정과 대비해서 보면([그림 Ⅲ-2]), 1910~1918년에는 지방

재정의 비중이 중앙재정과 지방재정을 합한 총재정은 12~16%에 불과했으나 1919년부터 점차 증가하여 1920년대 중엽에는 30%를 넘었으며 1933년의 39%까지 증가하였다. 그러나 이후에는 지방재정이 상대적으로 감소하여 1940년대 초에는 27%로 하락하였다.

[그림 III-2] 중앙재정과 지방재정 비중의 추이(세입 기준)



자료: 『조선지방재정요람』; 『통계연보』

세출의 비목별 구성을 도·부·읍·면·학교비·학교조합 재정 전체로 보면 <표 III-7>과 같다. 중앙 재정에서처럼 관업비 지출은 없으나 학교비와 학교조합 재정으로 인해 교육비 비중이 컸으며 그 외의 주요 비목으로 사무비, 토목비, 권업비가 있었다. 1930년대에 기타의 비중이 커진 것은, 지방단체가 발행한 공채의 원리금 지출이 크게 증가하였고 중·일전쟁 전까지 보조목적별로 해당비목에 포함되어 있던 읍·면·학교비 등에 대한 도 보조금이 기타에 포함되었기 때문이다.

지방단체별로 세출의 구성은 다음과 같다. 도 세출에서는 토목비가 그 중에서 가장 큰 비중을 차지하였다. 도는 1·2등 도로의 유지·보수와 하천 개수·사방공사와 같은 치산치수 사업을 위해 토목비를 지출하였다. 도 세출에서 토목비와 비슷한 규모의 지출은 학교비 재정에 대한 보조금을 포함하는 교육비였다. 중·일전쟁 이후에 도 세출에서 교육비의 비중이 급감하는 것은 보조금이 기타로 분류되었기 때문

일 뿐이며 학교비 재정에 대한 도 보조금은 계속 증가하였다. 그 다음으로는 권업비 지출이 컸으며 이들 세 비목이 세출의 거의 대부분을 차지하였다. 부 세출에서는 토목비와 위생비가 큰 비중을 차지하였고 또한 공채 원리금 상환액이 비교적 큰 비중을 차지하였다. 부 세출에 제1, 2부 특별경채를 포함하면 교육비 지출이 부 세출에서도 상당한 비중을 차지하였다고 할 수 있다. 읍면 세출에서는 사무비가 세출의 60% 전후를 차지하였다. 그 외에 토목비, 권업비, 위생비, 재산비 비목이 각각 6% 전후의 비슷한 비중을 차지하였다. 학교비 및 학교조합 세출에서는 교육비가 70% 전후를 차지하였으며 나머지는 신영비와 사무비 등이었다.

〈표 Ⅲ-7〉에서 세입의 구성을 보면, 중앙 재정과 달리 관업 수입이 없고 지방세와 보조금이 세입의 대부분을 차지하고 있으며 1930년대에 공채수입의 비중이 커졌음을 알 수 있다. 관업 수입이 없는 지방단체 재정은 조세 의존율이 높을 수밖에 없어 세입에서 조세가 차지하는 비중이 1920년에 55.6%로 높아졌으며 이후 점차 하락하였다. 조세의 비중이 하락하는 대신, 도채 및 부채 발행에 의한 수입의 비중이 식민지 후반기에 크게 증가하였다. 보조금은 중앙정부 보조금과 읍·면 및 학교비에 대한 도 보조금을 합한 것이다. 지방단체 재정체계가 아직 정비되지 못한 식민지 초기에는 보조금의 비중이 재정의 30%에 육박할 정도로 커졌으나 이후 20% 이하로 감소하였다. 그러다가 1934년의 제2차 세제 개정 이후 조세 수입을 중앙으로 집중하고 대신 지방단체에 보조금을 교부하기로 함으로써 보조금 비중은 다시 증가하여 1940년경에 25%에 육박하게 되었다.

지방단체별로 세입의 구성은 다음과 같다. 도 세입의 대부분은 도세²⁾와 국고 보조금이 차지하였다. 도세 비중은 1920년대에 50% 정도였으나 1930년대에 그 비중이 줄고 그 대신 국고 보조금의 비중이 증대하였다. 특히 1940년의 제3차 세제 개정에 의해 지방분여세 제도가 도입되면서 그러한 경향은 더욱 커졌다. 두 비목을 합한 비중은 1920년대까지 70~80%였으나 1930년대에 약 50%로 감소하였으며, 그것을 대신하여 도채 발행 수입의 비중이 크게 증가하였다. 부 세입에서는 1910년대에 부세와 보조금이 중심이었으나 이후 두 비목의 비중이 점차 줄고 대신 부채

2) 도세는 도제가 시행(1933년)되면서 사용된 용어이며, 식민지기 초에는 지방비부과금, 조선도 지방비령(1920년)에서는 지방세라 하였다. 도세라는 용어가 사용되면서 국세를 제외한 모든 지방단체의 세를 지방세라 하게 되었기 때문에 혼란을 피하기 위해 이하에서는 도제 시행 이전의 지방비부과금과 지방세도 모두 도세로 칭하기로 한다.

(府債) 발행 수입 비중이 크게 증가하였다. 읍·면 세입에서도 읍면세가 가장 큰 비중을 차지하였으며 그 외에 보조금, 재정조정보급금, 사용료 등이 있었다. 학교비 세입에서 식민지 초기에는 보조금, 임시은사금 이자 등이, 조선학교비령 이후에는 부과금과 사용료의 비중이 컸으나 1927년의 제1차 세제 개정 후에는 다시 보조금이 가장 큰 비중을 차지하였다. 학교조합의 세입은 조합비와 국고 보조금, 사용료 등으로 구성되며 초기에는 조합비가 보조금의 두 배 이상이었으나 1930년대 후반에는 구성비가 역전되었다. 학교비에서 학생 개인이 부담하는 사용료 비중은 크게 증가하여 15~20%였으나 학교조합에서는 사용료 비중이 서서히 줄어 10%가 되지 않았다.

〈표 III-7〉 지방단체의 세출·세입 주요 비목의 구성

(단위: %, 천원)

	세출						세입					
	사무비	토목비	권업비	교육비	기타	계	지방세	보조금	사용료	공채비	기타	계
1910	12.0	17.7	5.2	12.7	52.5	2,008	67.3	10.3	6.1	0.6	15.8	2,614
1914	30.7	10.1	8.3	29.0	21.9	9,156	47.3	28.8	3.9	2.0	18.0	10,139
1920	22.7	14.3	10.9	26.6	25.5	42,641	55.6	20.3	3.5	0.4	20.2	47,491
1925	19.6	11.0	10.5	30.4	28.5	66,092	47.2	17.2	7.5	2.2	25.9	73,467
1931	15.2	22.0	10.8	28.1	23.9	97,950	36.0	16.9	8.3	19.1	19.8	112,377
1935	12.7	13.1	10.5	25.6	38.1	132,879	29.7	19.4	10.3	16.6	24.0	153,456
1941	9.3	20.8	6.2	12.6	51.1	399,873	22.3	23.3	8.0	17.5	29.0	399,873

주: 1. 1941년은 예산, 나머지는 결산

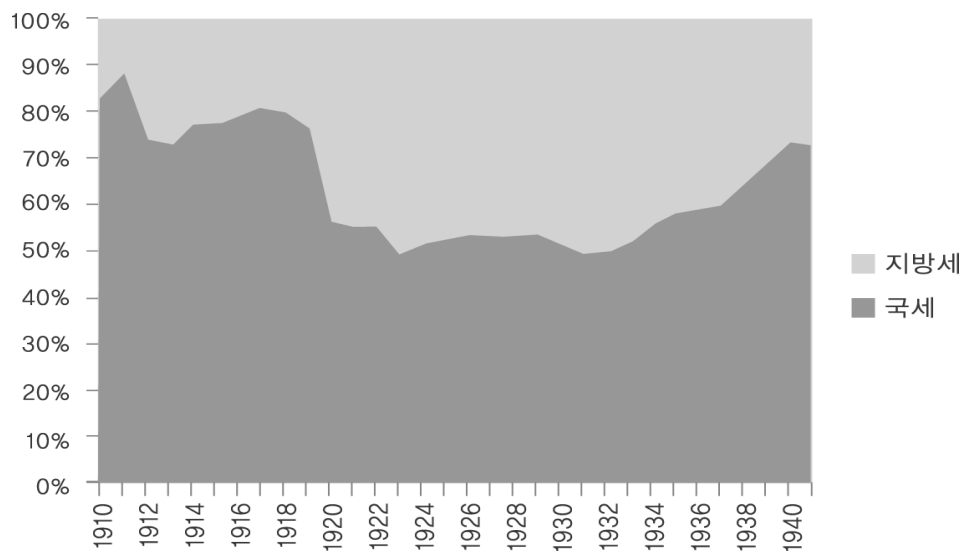
2. 세출과 세입에는 지방단체 간의 이전에 불과한 도 보조금이 포함되어 있으며 따라서 그에 해당하는 만큼의 금액이 이중 계산되어 있다.

자료: 『조선지방재정요람』

조세 의존도는 지방단체별로 다소 차이가 있었다. 읍·면 재정의 조세에 대한 의존도는 식민지 초기에 80~90%였으며 이후 점차 하락하지만 1930년대 중엽까지는 여전히 50%를 넘었다. 부 재정에서는 사용료·수수료 수입이 상당히 크고 기채가 상대적으로 용이했던 탓에 조세 의존도가 초기에 30~40% 정도였으며 1940년경에 10%에 불과할 정도로 하락하였다. 도 재정의 경우에는 조세 의존도가 합방 초기에 30~40%였으나 총독부가 1919년에 세원의 일부를 이양함으로써 50%로 높아졌다. 그러나 대공황 이후 다시 조세 의존도가 낮아져 1940년에는 20% 이하로 떨어졌다.

합방 초기의 지방세 체계는 다음과 같았다. 도세로는 지세부가세, 시장세, 도장세가 있었다. 단, 경기도 도세에는 한성부의 토지가옥소유권취득세, 저당권취득세가 포함되어 있었으나 그것은 1914년에 시가지세부가세가 신설되면서 폐지되었다. 府(합방 당시 13개)에는 1914년에 부제가 시행되면서 이전에 일본인 거류민단이 부과하던 호별세, 영업세, 토지세 및 잡종세가 대부분 계승되고 동시에 시가지세부가세와 가옥세부가세가 신설되었다. 면세로는 호별할(戶數割), 결세할(結稅割), 결수할(結數割), 가옥세할(家屋稅割) 등이 있었으나 「면경비부담방법」(1913년)의 규정에 따라 호별할과 지세부가금으로 정리되었다. 학교비 부과금에는 「공립학교비용령」(1912년)이 규정한 지세부가금과 호세(또는 호별세)부가금이 있었으며 학교조합 부과금에는 호별할이 있었다. 도·부·읍·면세는 조선인과 일본인 모두 납세대상자이지만, 학교비는 조선인, 학교조합은 일본인이 납세대상자였다. 이상의 지방세 체계는 이후 세목이 신설·폐지되거나 국세 체계의 개정에 맞추어 변화하였으며 세액도 크게 증가하였다.

[그림 Ⅲ-3] 국세와 지방세의 추이



자료: 〈부표 Ⅲ-1〉, 〈부표 Ⅲ-2〉

국세와 지방세를 합한 조세 총액에서 지방세가 차지하는 비중을 보면([그림 Ⅲ-3]), 제1기에는 지방세 비중이 20% 안팎에 불과하였다. 그러나 지방세의 비중은

1919, 1920년에 급격히 증가하였으며 1930년대 중엽까지 40~50%를 유지하였다. 이후 국세로 조세가 집중되면서 조세 총액에 대한 지방세의 비중은 점차 감소하여 1940년대 초에 20%를 조금 넘는 수준이 되었다. 그동안 지방재정이 확대된 것은 그에 상응하는 부가세와 새로운 신세(新稅)의 부과가 있었기 때문이었지만, 지방세는 대개 신축성이 약한 세목으로 구성되어 있었다. 지방세에 대해서도 국세와 마찬가지로 1927년, 1936년, 1940년에 대대적인 개정이 단행되었는데 이에 대해서는 후술한다.

3. 통치 재정 확보기(1906~1919년)

일제는 제2차 한·일협약에 의해 조선에 통감부를 설치하고 재정 정리와 세제 개혁에 착수하였다. 그 기본 방향을 정리한 것이 ‘한국세계개혁안’이다. 일제는 이 개혁안에 따라 연초세, 주세와 같은 소비세를 도입하였으며 합방 이후에는 토지조사사업을 통해 세입의 절대적 비중을 차지한 지세제도를 개혁하였다. 이를 통해 일제는 식민지 통치를 위한 재정의 기초를 확보하였으며, 또한 국세였던 호세와 가옥세를 도(道)로 이양함으로써 지방단체의 재정을 안정화시켰다.

가. 한국세계계획안(韓國歲計計劃案)과 재정자립계획

1) 한국세계계획안과 세제 개정

주한 일본공사 하야시 곤스케[林權助]가 1904년 4월 ‘대한사견개요(對韓私見概要)’를 통해 대한제국 정부의 재정 정리와 화폐제도의 개선을 위해 일본인 재정고문을 초빙할 필요가 있음을 제안하였으며, 이 제안은 동년 5월에 일본 정부에 의해 대한(對韓)정책의 기본방침인 「대한방침(對韓方針)」과 「대한시설강령(對韓施設綱領)」으로 구체화되었다. 이어 8월에 제1차 한일협약이 체결되고 그에 의거하여 메가타 다네타로(目賀田種太郎)가 한국 정부의 재정고문으로 부임하였다. 메가타는 일본 문부성에서 관료생활을 시작하였으나 1883년부터 대장성에서 근무하면서 주세국(主稅局) 감사과장, 요코하마 세관장, 주세국장을 거친 메이지정부 최고의 재정전문가였다. 메가타는 부임 이후 대한제국의 화폐제도와 재정제도의 개혁을 단행하

였다.

화폐정리사업은 대한제국이 발행하여 폐제(幣制) 문란의 직접적 원인이 된 백동화를 환수하고 제일은행권을 조선의 법화로 인정함으로써 구화폐의 정리와 동시에 새로운 식민지적 근대화폐제도를 수립하는 사업이었다. 한편 재정제도의 개혁은 황실재정으로 이관된 국유재산을 환수함과 동시에 후술하듯이 징세기구를 개혁함으로써 국가 재정을 강화하려는 개혁이었다. 재정제도 개혁에 앞서 국고금의 출납을 담당할 금고가 필요하였기 때문에 메가타는 일본 민간은행인 제일은행에 국고금의 출납을 의뢰하였다. 제일은행은 조선의 국고 역할을 하게 되었을 뿐 아니라 화폐정리사업에 의해 동 은행의 은행권이 조선의 법화가 되면서 사실상 조선의 중앙은행이 되었다.

메가타의 정책은 1906년 1월에 통감부가 설치된 이후에는 통감부에 의해 계승되었다. 통감부 설치 이후부터 합방 전까지 통감은 형식상 대한제국 정부 대신과 통감부의 시정개선 방침을 논의하기 위한 ‘시정개선에 관한 협의회’를 수차례 개최하였다. 이 과정에서 정부재정 운영상 일본 흥업은행으로부터 차관을 도입하기 위한 방안을 모색할 필요성이 제기되었으며, 이를 위해 참고자료로 ‘한국세계계획안’(이하 계획안)이 작성되어 1906년 6월에 협의회에 제출되었다. 이 계획안은 재정고문 메가타가 작성한 재정·조세정책의 장기계획서라고 할 수 있다.

계획안은 도로·철도·운하·전기 등 사회간접자본에 대한 투자, 산업개발 투자, 보건·교육·문화 등의 사업투자 등, 제도 정비를 위해 총 3,300여만 원이 필요하며 여기에 추가로 토지조사사업비 1,000만원이 필요하다고 예상하였다. 당시 한국 정부는 일본으로부터 화폐정리자금채 300만원을 포함하여 총 1,150만원의 차관을 도입한 상태였고 추가로 기업자금채 500만원의 차관이 계획되어 있었으나 제도 정비를 위해 차관의 추가도입이 불가피하였다. 이미 도입된 차관은 물론 추가로 도입될 차관을 상환하기 위해서는 조세 증징이 필요하였으며, 따라서 계획안에는 지세, 호세, 연초세, 염세의 증징 방안이 제시되었다. 증징방향과 이후의 실행에 대해 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 지세 증징 방안은 지세수취구조를 개편하여 중간 수탈을 방지하고 은결을 색출하여 과세지를 확대하며 장기적으로는 토지조사를 실시하는 것이 필요하다는 것이었다. 토지조사는 거액의 조세 수입을 얻을 수 있는 유일한 방법이며 아울러

지적(地籍)을 명확히 하여 토지소유권을 확인하기 위한 가장 중요한 사업이었다. 계획안은 토지조사에 의해 예상되는 지세 수입을 산정하기 위해 각 지역의 전답 수확량, 농산물 시가, 토지매매가격, 토지조사비용 등을 조사한 내용도 포함하고 있었다.

그러나 토지조사는 대규모 사업이어서 당장 실행할 수 있는 것이 아니었기 때문에 통감부는 먼저 중간수탈 방지와 은결 색출을 통한 지세 증가를 꾀하였다. 은결은 불철저한 양전(量田)과 아전들의 농간에 의해 과세대상지에서 누락된 토지를 말한다. 지방 수령과 아전, 그리고 민간이 감추어 둔 은결을 색출하기 위해 1908년 6월에 「은결발견자상여내규」를 만들어 은결 발견자에게 포상금을 지급하였다. 은결 색출의 결과 1910년까지 총 7.5만여 결을 색출하여 승총(陞總)하였는데, 이는 당시 과세지 약 100만결의 7.5%에 해당하는 토지였다. 은결 색출은 지세 증가에 도움이 되었지만 어디까지나 일시적이고 응급적인 조치였다. 지세제도가 등급 기준이 명확하지 않은 결부제라는 토지파악방식에 의존하고 있는 한 막대한 재정 수입을 안정적으로 확보할 수 없음은 분명하였다. 이를 해소하기 위해서는 후술하는 바와 같이 토지조사를 통해 새로운 지세제도를 수립하는 것이 필요하였다.

둘째, 호세제도를 정비하여 호세를 증징하기로 하였다. 호세는 국세로서 독립의 생계를 유지하는 호에 대해 부과되었다. 호세의 기원은 조선시대의 군보포(軍保布) 또는 군포(軍布)이며 1871년에 호당 2냥씩을 납부하는 「호포법」이 실시되면서 호포전 또는 호세라는 말이 사용되었다. 통감부 경무고문부(警務顧問部)에서는 호세 증징을 위해 1906년 11월부터 호구조사를 실시하였다. 1907년 5월 20일 현재 호수 233만호, 인구 978만명으로 조사되었으며, 이는 1906년에 비해 100만호 정도 증가한 수치였다. 통감부는 유명무실해진 종래의 호등제를 폐지하고 이 호구조사에 기초하여 호세를 부과하였다. 통감부가 양반 호에도 호세를 부과함으로써 이전보다 과세의 형평성을 실현하려 한 점은 인정되지만, 과세대상의 확대만을 노려 각 호의 소득을 고려하지 않았다는 점에서 호세는 여전히 과세불평등의 문제를 갖고 있었다.

1907년의 호구조사는 세원 확보를 위한 것이었고 과세대상을 개별적으로 확정할 수 있는 호세대장을 정비한 것은 아니었다. 이에 일제는 호구에 대한 장악이 시급한 것으로 판단하고 1909년 3월에 「민적법」을 제정하였으며 경무고문부에서 민적조사를 실시하였다. 조사 결과 1910년 현재 274만호, 약 1,294만명으로, 1907년

조사보다 41만호, 316만명이 증가하였다. 이 중에서 호세 부과 호수는 224만호였으며 따라서 약간의 호를 제외한 거의 모든 호가 과세 대상이었다고 할 수 있다. 호세는 1907년 가을부터 호당 30전이었기 때문에 과세호수 224만호에 대한 세액이 67만여 원이었다. 그런데 매 호마다 30전의 호세를 납부하는 경우는 거의 없고 동리별로 공동 부담하는 것이 관행이었다. 모든 면과 동은 면계전 또는 동계전을 두어 호세를 부담하고 부족할 경우에 비로소 호의 재력에 상응하게 배부각출(配賦釀出)하였다.

한편 비시가지에 대해서는 호세가 부과되었지만 종래에 시가지(한성부와 각 지방 관청 소재지) 주민에게는 수시로 부역이 부과된다는 이유로 호세가 면제되었다. 그러나 이들 시가지에 대한 부역이 폐지되었기 때문에 과세의 공평성과 세입 증가를 위해 시가지에 가옥을 소유한 자에 대해 가옥세를 부과하는 가옥세법이 1909년 2월에 공포되었다. 가옥세는 호세에 상응하는 조세였으며, 과표 등급을 30간(間) 이상의 1등부터 4간(間) 미만의 4등까지로 나누고 각 등급별로 다시 석조나 연와 또는 와가(瓦家)를 갑종으로 하고 그 외는 을종으로 하여 최고 8원에서 최저 30전의 세율을 부과하였다.

셋째, 통감부 재정고문부는 연초와 소금을 세원으로 주목하고 그것에 대한 조사에 착수하였다. 만일 연초와 소금에 대해 전매제를 실시했다면 거액의 세입(歲入) 증가가 가능했겠지만 바로 그렇게 하지는 않았다. 연초에 대해서는 연초경작세를 도입하기로 하고 연초의 생산지, 경작상황, 시장 등을 조사하였다. 당시 농가의 반 정도가 연초를 경작하고 있었으며 연초 소비자는 남자 250만명, 여자 220만명으로 조사되었다. 이런 기초 조사를 마친 후 1909년에 연초세가 신설되었다. 소금에 대해서는 생산자와 수입자 모두에게 과세할 것을 계획하였다. 일제는 염세 부과를 위해 1906년 5월에 소금에 대한 조사를 시작하고 1907년부터 중국산 수입염에 관세를 부과하고 국내 제염업자에게는 100근당 6전을 과세하였다. 일제는 전통적 방식에 의해 생산되는 자오염(煮熬鹽)을 대신할 수 있는 관영 천일염 생산을 확대하면서 점차 소금 전매제 실시를 모색하였다.

통감부 시기는 비록 짧은 기간이지만 취약했던 정부의 세입은 급증하였다. <표 Ⅲ-8>을 보면, 1905·1906년에는 지세가 세입의 6~7할을 차지하였으며 대부분 지세였을 미납세액을 합하면 세입의 8할 이상이였다. 1907년에는 은결 색출에 의해

지세가 크게 증가했으며 1909년에는 가옥세, 연초세, 주세가 도입되면서 세수가 증가하였다. 한편 1908년부터는 거액의 공채금과 일본정부로부터의 차입금이 있어 세입은 비약적으로 증가하였다. 그러나 조선의 통치비가 자국의 재정에 부담이 되어서는 안 되기 때문에 일제는 조선에 안정적인 통치 재정의 기반을 확보해야 할 강한 필요성을 느끼고 있었다.

〈표 III-8〉 세입 예산표(1905~1910년)

(단위: 원)

	1905	1906	1907	1908	1909	1910
조세		7,374,744	9,732,872	10,518,444	11,334,984	11,565,592
지세	4,871,767	5,208,228	5,866,109	6,469,890	6,219,085	6,219,929
호세	231,630	234,096	269,404	503,947	584,983	591,316
가옥세					216,976	216,976
주세					163,031	244,546
연초세					486,775	486,775
관세	850,000	850,000	2,221,219	2,454,639	3,123,015	3,127,874
톤세				67,632	68,260	89,109
수산세		13,030	5,210	100,000	100,000	
염세	42,515		13,540	102,000	102,000	36,670
잡세		12,390	12,390	39,264	73,500	36,692
광세			40,000	81,072	132,538	152,802
역둔토세	105,000	105,000	105,000			
미납세	1250,000	952,000	1,200,000	700,000	64,821	362,903
인지수입		30,000	158,000	195,000	234,000	286,697
역둔토수입				750,000	1,378,647	1,516,511
관업·관유재산수입	128,750	74,000	13,450	1,175,875	951,204	693,202
잡수입	625	6,000	12,000	771,028	1,280,068	720,835
경상부합계	7,480,287	7,484,744	9,916,322	13,410,347	15,178,903	14,782,837
공채금 전입			5,562,438	3,903,309	6,437,980	2,432,841
차입금				5,959,580	4,653,540	2,600,000
공채금 대체(對替)			980,000		2,000,000	1,063,000
전년잉여금 이월					957,588	37,000
임시부계			6,542,438	9,862,889	14,049,108	6,132,841
세입총계	7,480,287	7,484,744	16,458,760	23,273,236	29,228,011	20,915,678

자료: 재무부(1979)

2) 징세기구 개혁

한국세계계획안은 지세 부과 및 징수 체계를 그대로 두고는 지세 징수가 불가능하므로 먼저 세무 행정기관을 장악해야 한다는 점을 명시하였다. 그런데 새로운 징세기구를 구축하려는 시도는 이전의 갑오개혁 당시에도 있었다. 갑오정권은 재정상의 부패구조를 제거하기 위해 「관세사급징세서관제(管稅司及徵稅署官制)」에 의해 지방관과 향리를 징세기구로부터 배제하고 새로운 징세기구를 구축하고자 하였다. 그러나 기득권층인 지방관과 향리가 이에 반발함으로써 개혁은 실패로 끝나고 지방관이 세무를 관장하는 종전의 체제로 환원되었다. 이후 문란한 상태였던 징세기구는 재정고문으로 부임한 메가타에 의해 정비되기 시작했다. 메가타는 먼저 재정문란의 원인이 세출의 남발 및 세입기관의 혼란에 있다고 보고 국고의 출납을 담당하는 전국적인 금고제도를 마련하였다. 제일은행이 금고가 되고 전국 각지의 우편관서에 그 업무를 위탁함으로써 국고망이 조밀해졌으며, 이를 기반으로 하여 1906년 9월에 「관세관관제(管稅官官制)」가 공포되었다.

관세관관제는 종래 지방군수의 권한에 속해 있던 조세 부과 및 징수권을 독립된 기관에 이전시키겠다는 것이었다. 즉, 지세와 호세의 부과는 세무관→면장→납세자로, 징수는 납세자→공전영수원(公錢領收員)→금고로 이어지도록 하였다. ‘관세관관제’에 의해 지방관을 징세기구에서 배제하고 탁지부 소관의 관세관으로 대체하는 한편, 면장은 세무관(또는 세무주사)에 직속되어 하부 세무기관화하였다. 관세관은 세무감-세무관-세무주사로 위계화되었으며 관찰사가 세무감을 겸임하였다. 그러나 종래 군의 아전들이 하던 과세와 징세 업무를 면장과 공전영수원(公錢領收員)이 하도록 규정하였기 때문에 이 개편에 대해 특히 징세권을 박탈당한 아전층의 저항이 컸다. 또한 그들을 대신할 만한 문장력과 계산력을 갖춘 면장·동장이거나 공전영수원을 구하기도 쉬운 일이 아니었다. 결국 일제는 아전이 징세과정에 참여하는 것을 잠정적으로 승인할 수밖에 없었다.

기득권층의 저항 속에서도 점차 확대되고 있던 관세관관제는 1907년 제3차 한일협약 이후에 폐지되었다. 통감부는 제3차 한일협약에 의해 일본인을 한국정부 관리로 임명할 수 있게 되자 ‘재무감독국관제’와 ‘재무서관제’를 공포하여 서울·평양·대구·전주·원산에 각각 재무감독국을 두고 그 산하에 231개소의 재무서를 설치하였으며 이들 기관에 일본인을 배치하였다. 1910년 재무감독국과 재무서의 정원은

〈표 Ⅲ-9〉와 같았다. 재무감독국은 재정 및 금융에 관한 모든 사항을 관장하였으며, 관세관관제하에서는 관찰사가 세무감으로서 세무를 감독하였지만, 이제는 탁지부 소속의 재무감독국이 직접 세무서를 지휘·감독하게 되었다. 이를 두고 매천 황현(黃玹)은 “대개 정사와 세금을 묶어서 예전처럼 수령과 아전, 서리들의 손에 떨어지지 않도록 하고자 한 것이다”(『매천야록(梅泉野錄)』)고 하였다.

〈표 Ⅲ-9〉 1910년 현재 재무감독국 및 재무서 정원

(단위: 명)

	재무감독국					재무서		
	국장	사무관	주사	기수	계	재무관	주사	계
한성	1	3	14(6)	1(1)	19(7)	3(8)	44(57)	47(65)
평양	1	3	14(6)	1(1)	19(7)	3(11)	55(82)	58(93)
대구	1	2	14(6)	1(1)	18(7)	2(9)	56(84)	58(93)
전주	1	2	12(6)	1(1)	16(7)	1(3)	23(35)	24(39)
원산	1	2	14(6)	1(1)	18(7)	4(5)	32(54)	35(59)
공주	1	2	14(6)	1(1)	18(7)	2(7)	33(50)	35(57)
광주	1	2	12(6)	1(1)	16(7)	1(6)	31(47)	32(53)
계	7	16	94(42)	7(7)	124(49)	15(50)	274(409)	289(459)

주: ()는 한국인

자료: 국세청(1996), 『세정100년약사』, p. 160

이러한 제도 개혁에 대해 종래 징세업무를 겸하던 지방의 수령과 아전은 갑오개혁 때처럼 크게 반발하였다. 그동안 부정한 방법으로 아예 토지를 양안에서 빼버리거나 경작 중인 토지인데도 황무지라 허위 보고하고 거기서 세를 거두어 자신의 수입으로 삼았는데 그것이 불가능해졌기 때문이었다. 아전들은 주판(籌板) 또는 깃기(矜記)라고 하는 징세대장을 감추고 내놓지 않았다. 게다가 이 깃기는 누구나 쉽게 알아볼 수 있도록 작성된 장부가 아니었기 때문에 징세대장으로서 기능하기 어려웠다.

이에 1908년부터 일제는 깃기를 대체할 수 있는 새로운 지세 징수대장인 결수연명부(結數連名簿)를 작성함으로써 마침내 수령과 아전들을 징세기구로부터 완전히 배제하였다. 일제는 모든 토지 소유자가 자신의 토지를 면 단위의 속지주의 원칙에 따라 신고토록 하여 결수연명부를 작성하였다. 이러한 징세대장의 작성을 통해 새

로운 징세기구를 구축할 수 있었을 뿐 아니라 이를 통해 획득한 토지에 관한 모든 정보는 이후 토지조사사업에서 소유권을 확정하는 중요한 근거자료로 활용되었다. 결수연명부는 1909년부터 3차에 걸쳐 작성되었다. 결수연명부의 작성은 납세자를 분명히 하여 지세 수입의 안정화를 도모한다는 의미가 있지만, 장부 작성과정에서 은결을 색출하여 승총(陞總)함으로써 지세수입을 확대하는 의미도 있었다.

일제는 새로운 징세기구를 설치함으로써 아전을 징세업무로부터 배제할 수 있었지만, 1910년 병합 직후에는 징세기구를 다시 행정기구에 통합시켰다. 즉 ‘조선총독부지방관관제’에 의해 재무감독국·재무서를 폐지하고 세무 일체를 각도의 재무부가 담당하도록 하였다. 이는 징세기구를 별도로 설치한 데 따른 비용 문제 때문이기도 했지만, 징세기구의 최말단에 위치한 것이 면이라는 행정기구였으므로 직접 행정기구를 통해서 징세가 가능하다고 판단했기 때문이었다.

통감부는 징세기구의 개편과 더불어 징세 관련 법령도 정비하였다. 1906년 10월에 「조세징수규정」 및 동 시행세칙을 제정·공포하고 1895년의 각읍부세소장정(各邑賦稅所章程)과 각군세무장정(各郡稅務章程)을 폐지하였다. 이 규정은 조세채권 우선의 원칙과 징수절차를 규정한 것으로서, 근대적인 「국세징수법」의 효시가 되는 것이었다. 1909년 2월에 조세징수규정이 폐지되고 일본의 국세징수법을 모방한 「국세징수법」이 제정되었다. 「국세징수법」은 총 34개 조문 및 부칙으로 구성되어 있으며, 현행의 「국세징수법」과 거의 동일한 체계를 갖고 있다. 「국세징수법」은 합방 직후인 1911년에 조선에서의 세금 징수는 일본의 「국세징수법」에 의거한다는 「국세징수령」으로 바뀌었다.

3) 재정자립계획

합방 직후인 1910년 10월에 ‘조선총독부관제’가 공포되고 그와 함께 조선총독부 특별회계가 설치되었으며, 이로써 대한제국과 통감부 및 그 소속관서의 세입세출은 조선총독부 특별회계로 이월되었다. 조선총독부 재정운영의 원칙은 세출을 세입으로 확보한다는 것이며 부족한 부분을 일본 정부 일반회계로부터 무상으로 이전되는 보충금으로 메운다는 것이었다. 총독부는 본국 재정에 주는 부담을 줄이고 조선의 재정이 자립할 수 있도록 한다는 방침에 따라 행정정리와 경비절감을 도모하는 한편 1914년에 조선총독부 재정자립계획을 수립하였다. 그 내용은 <표 Ⅲ

-10>과 같이 향후 5년 동안에 조세의 증징과 신설을 통해 일반회계 보충금을 줄여 나가 1919년 이후는 재정적으로 완전 자립한다는 것이었다.

이러한 목표의 달성은 조세 수입의 획기적인 증대가 없이는 불가능한 것이었다. 증세는 지세의 강화와 신세의 도입이라는 두 가지 방향으로 계획되었다. 동 계획에 의하면 총독부는 1914년에 지세율을 4할 정도 인상하고 토지조사사업이 완료되는 1919년에 지가과세 방식으로 세제를 개정함으로써 지세를 약 2배 이상 증징할 수 있을 것으로 예상하였다. 또한 시가지세를 제정하여 조세 부담의 균형을 기함과 동시에, 직접세와의 균형을 고려하여 1915년에 주세를 추가하고 1918~1921년에 걸쳐 그 세율을 점차 인상하며, 1914년에 새로 연초 제조세를 부과하고 연초 판매세 및 경작세를 개정하며 또한 1할의 연초 소비세를 부과하고 그 세율을 1917년에는 2할, 1920년에는 3할로 인상한다는 방침을 수립하였다. 이 중 일부는 실현되고 나머지는 그렇지 못했다.

〈표 III-10〉 재정자립계획 세입세출 10개년 예상

(단위: 천원)

	세출 총계	세입	보충금	세입 총계	세입 부족 보전 재원				역둔도 (驛屯賭) 수입
					부족액	지세	주세	연초세	
1914	59,413	46,836	9,000	55,836	3,577	2,640	—	476	461
1915	60,272	47,921	8,000	55,921	4,350	2,640	621	628	461
1916	60,818	49,328	7,000	56,328	4,490	2,640	651	737	461
1917	59,767	49,530	5,000	54,530	5,238	2,640	684	1,453	461
1918	58,058	49,269	3,000	52,269	5,789	2,640	1,235	1,453	461
1919	60,149	50,038	—	50,038	10,112	6,599	1,277	1,453	784
1920	61,737	50,872	—	50,872	10,866	6,599	1,315	2,168	784
1921	63,274	51,777	—	51,777	11,498	6,599	1,947	2,168	784
1922	64,396	52,758	—	52,758	11,638	6,599	2,087	2,168	784
1923	65,616	53,823	—	53,823	11,792	6,599	2,242	2,168	784

자료: 대장성 편(1939), p. 29

나. 주세·연초세 등 소비세 신설

합방을 며칠 앞에 둔 1910년 8월 15일 탁지부차관 아라이(荒井賢太郎, 합방 후 초대 재무국장)는 데라우치(寺內正毅) 통감(초대총독)에게 보고한 「한국재정시설

강요」에서 식민 통치는 “제반 시설을 필요로 하는데 도저히 현재의 세계(歲計)를 갖고는 그것을 감당할 수 없는 것이 명확하므로 각종의 재원을 조사하여 그 기초의 공고를 기하는 것은 재정계획상 더욱 필요”하다고 하였다. 이러한 필요에 가장 손쉽게 부응할 수 있는 것은 주세와 연초세였다.

주세와 연초세가 신설된 것은 합방 전인 1909년 2월이었다. 당시 소위 주초세(酒草稅)라고 불렸던 두 세목은 한국 최초의 소비세이며 이후 조세 수입 증대에 크게 기여하였다. 특히 주세는 1930년대 중엽부터는 지세 수입을 능가하였다. 그러나 주세와 연초세는 대중 과세의 성격을 갖는 것이었기 때문에, 대한매일신보는 같은 시점에 부과되기 시작한 가옥세와 함께 새로운 세금 부과에 대해 다음과 같이 논평하였다.

“토실 두어 간만 있어도 세전(稅錢)이 몇 십 전이오 담배 몇 포기만 심어도 세전이 몇 백 푼이며 도야지 한 마리만 잡아도 세전이 몇 냥이오, 술 한 항아리만 담아도 세전이 몇 환이며, 그 외에도 지방세라 하는 명목이 허다히 날로 층생첩출(層生疊出)하니, 오호라 이 백성들이 어느 땅으로 도망하여 가서 살까.”(대한매일신보, 1910년 1월 25일)

「주세법」에 의하면, 주류를 제조하는 제조장(製造場)은 정부의 면허를 받고 매년 11월말까지 다음 해에 제조하려는 주류 및 제조석수를 재무서에 신고해야 했다. 주세는 제조석수에 따라 부과되었으며 납기는 매년 5월과 11월의 2회로 나뉘어져 있었다. 주류는 알코올 함유도에 따라 양성주, 증류주와 혼성주의 3종으로 구분되며 세율은 혼성주가 가장 높았고 다음이 증류주, 양조주였다. 일반적으로 소비세는 가능하면 소비에 가까운 단계에서 과세하는 것이 바람직하지만, 이처럼 생산단계에서 과세한 것은 판매단계에서의 징세가 쉽지 않았기 때문이었을 것이다.

합방이 된 후에도 1909년의 「주세법」에 기초하여 주세가 징수되었으나 통치권력의 교체에 따라 구래의 「주세법」이 폐지되고 1916년 7월에 새로 「주세령」이 제정되었다. 「주세령」은 세 가지 점에서 「주세법」과 달랐다. 첫째, 「주세법」에서의 세율은 비교적 가벼운 수준이었으나 「주세령」은 재정자립계획에 부응하여 세율을 대폭 인상하였다. 둘째, 「주세법」은 주류를 3종으로 구분하였으나 「주세령」은 동일 주류라 할지라도 품질과 주정 함유량이 다르기 때문에 조선주를 별도로 구분하여 세율을 다르게 적용하였다. 셋째, 「주세법」에서는 자가용 주조를 무제한 허가했으나

「주세령」은 조선주 이외의 주류에 대해서는 그것을 금지하였으며, 주조업자의 제조석수에 제한을 두어 소규모 제조업자의 난립을 방지하고자 하였다.

「주세령」이 시행되면서부터 1916년의 주세 수입은 전년도에 비해 2배 이상으로 증가하였다. 세율 인상에 의해 주세 징수액이 급증하였으며 주류별로는 1916년부터 1919년까지 조선주와 자가용 주조에 부과된 주세가 전체의 70% 가까이를 차지하였다(〈표 III-11〉). 주세에서 차지하는 비중이 가장 큰 조선 탁주의 세율을 보면, 「주세법」에서는 세율이 제조석수 5석까지 1원, 10석까지 2원, 20석까지 4원, 50석까지는 10원, 100석까지는 20원이며, 그 이상일 때는 50석마다 10원을 추가하도록 하였다. 따라서 「주세법」에서는 예컨대 21석과 50석을 제조하는 자가 동일한 주세를 내는 문제가 있었다. 그러나 「주세령」은 1석당 70전의 비례세율을 적용함으로써 「주세법」에서 존재했던 과세의 불공평을 제거하였다. 만약 21~50석을 제조하는 자라면 「주세법」에서는 10원의 세금을 부담하였지만 「주세령」에서는 15~35원의 세금을 부담해야 했으며, 제조석수가 클수록 주세법하에서보다 더 많은 주세를 부담하였다.

〈표 III-11〉 1909~1920년 주류별 주세액

(단위: 원)

	양성주 (釀成酒)	증류주	혼성주				계
1909	141,774	60,948	48				202,770
1910	180,727	49,789	72				230,588
1911	189,441	49,273	66				238,780
1912	290,349	75,182	360				365,891
1913	326,149	86,811	480				413,440
1914	348,761	104,465	2,043				455,269
1915	569,819	92,441	1,485				663,745
	양조주	증류주	재제주 (再製酒)	조선주 (朝鮮酒)	자가용 (自家用)	수입주	계
1916	178,538	27,446	4,754	600,282	316,925	229,434	1,357,379
1917	226,138	34,644	7,534	728,676	366,370	254,137	1,617,499
1918	286,841	81,011	18,923	1,184,687	428,933	416,959	2,417,354
1919	762,690	143,757	30,597	1,649,201	583,599	631,913	3,801,757
1920	880,845	189,431	18,331	2,672,442	599,770	663,883	5,024,702

주: 1909~1910년도는 12월 말, 1911~1915년은 5월 1일 현재, 1916년 이후는 양조연도(당년 9월 1일~익년 8월 31일) 기준이며, 따라서 〈부표 III-1〉의 주세액과는 차이가 있다.

자료: 대장성 편(1939), p. 493

주류 소비의 대부분을 차지하는 탁주는 제조가 용이하고 소규모 설비로도 제조가 가능하며 생산에서 소비까지 이르는 기한이 매우 짧았기 때문에 영세한 규모의 제조장이 전국에 널리 분포하였다. 따라서 효과적인 밀주 금지나 석수 검열이 불가능하여 주세 징수에 큰 어려움이 있었다. 또한 주세를 안정적으로 징수하기 위해서는 주류 제조업의 대형화, 생산의 집중화가 필요하였지만, 총독부는 자가용 재래주조에 대한 억압이 치안상의 문제를 야기할 수 있다고 판단하였는지, 자가용 주조에 대해서 1년에 탁주와 약주는 2석 이하, 소주는 1석 이하의 조선주의 주조를 법적으로 인정하였다.

주세와 함께 1909년 2월에 「연초세법」이 공포되었다. 1906년의 한국세계계획안은 연초경작세의 신설을 계획하였지만 「연초세법」은 거기에다 판매세를 추가하였다. 「연초세법」의 주요 내용은 연초의 경작 및 판매를 허가제로 하고 연초경작세와 연초판매세를 부과한다는 것이었다. 연초 경작자는 판매용이든 자가용이든 관계없이 식부주수(植付株數)에 따라 900본(本) 미만이면 50전, 900본 이상이면 2원의 경작세를 매년 11월에 납부토록 하였다. 연초판매세는 면허를 가진 연초 판매자에게 과세하는 것으로, 도매업자는 10원, 소매업자는 2원을 매년 1월에 납부하였다. 아직 연초 소비가 상품경제에 완전히 포섭되지 않은 상태여서 세율은 비교적 낮은 수준이었고 규제조항도 불비하였다.

합방 후 1914년 3월에 「연초세법」을 대신하는 「연초세령」이 공포되었다. 「연초세법」은 연초 경작자와 판매자에 대해 각각 경작세와 판매세를 부과하였으나 「연초세령」은 거기에 소비세와 제조세를 추가함으로써 소비세로서의 면모를 갖추었다. 「연초세령」은 식부주수에 따라 900본 미만이면 50전, 900본 이상 2만본 미만이면 2원, 2만본 이상이면 4원의 경작세를 부과했으며, 종래 도매와 소매로만 구분하던 것에서 소매를 다시 매출 300원 미만과 이상의 둘로 구분하고 도매에 대해 매년 10원, 소매에 대해 각각 1원과 2원의 판매세를 부과하였다. 제조세는 연초 제조자의 공장 평수에 따라 부과되었다. 새로 신설된 연초소비세는 세율이 제조연초 소매가격의 1할에 해당하며 제조장에서 연초를 반출하는 반출자로부터 징수되었다. 소비세는 도입 당시에 양절(兩切) 연초에 대해서만 부과되었으며, 무산 대중과 농민이 애용하는 황각(荒刻) 연초는 엽연초로 간주되어 제조세 및 소비세가 부과되지 않았다.

「연초세령」에 의해 연초소비세가 부과되면서 연초세액이 크게 증가하였다(〈표 III-12〉). 「연초세령」은 1918년과 1920년에 개정되었다. 1918년의 개정에서는 엽연초를 제조연초로 간주하여 제조세와 소비세를 부과하고 동시에 연초소비세율을 정가의 25%로 대폭 인상하였다. 또한 연초 도매를 매출 5천원 미만과 이상으로 구분하고 후자에 대해 20원의 판매세를 부과하였다. 제조연초의 원료로 사용되는 엽연초에 대해서도 제조세와 소비세가 부과되면서 경작세는 폐지되었으며, 종래 과세하지 않던 자가용 연초에 대해서는 자가용 연초경작의 허가를 받도록 하고 경작세로 매년 80전을 부과하였다. 연초세 중에서 가장 비중이 큰 연초소비세는 1918년에 황각 연초에 대해서도 부과되면서 급증하였으며 1920년의 개정에서는 세율이 정가의 35%로 인상되었다.

〈표 III-12〉 연초세 징수 실적

(단위: 원)

	경작세	자가용 경작세	판매세		제조세	소비세
			(도매)	(소매)		
1909	170,409		4,810	30,156		
1910	203,818		3,250	32,656		
1911	233,657		4,810	36,054		
1912	279,409		3,110	36,394		
1913	316,257		3,360	44,020		
1914	312,112		2,910	44,872		428,566
1915	363,778		12,660	31,510	4,760	523,661
1916	380,514		13,650	34,307	4,370	575,803
1917	394,484		15,770	40,679	4,320	736,631
1918		460,473	20,430	47,344	4,360	2,253,903
1919		466,547	27,040	48,505	4,470	4,806,548
1920		472,500	31,650	55,625	4,570	5,718,705

자료: 대장성 편(1939), p. 531

연초세는 연초의 상품화가 일정 정도 진행되었음을 배경으로 하여 창설되었으며 초기에 허용되던 자가용 연초 경작과 황각 연초 제조는 이후 차츰 제한되거나 금지되면서 상품경제에 편입되었다. 즉, 주세와 마찬가지로 연초세도 자급자족적 소비를 자본제적 상품경제에 편입시키는 역할을 하였다. 연초와 주류는 비록 기호품이

기는 하지만 대중 소비재이므로 연초세와 주세는 대중수탈적 성격을 갖고 있으며 조세의 공평성을 악화시키는 경향이 강하다. 그러나 총독부가 연초세와 주세의 세율을 이처럼 지속적으로 인상한 것은 그것을 통해 재정자립계획을 실현하고자 했기 때문이었다.

한편 총독부는 후술하듯이 1919년에 호세와 가옥세를 도세로 이양하면서 생긴 세수 감소를 보충하기 위해 사탕소비세와 인지세를 창설하였다. 사탕소비세가 신설된 것은 조세부담의 고통이 비교적 적고 공평을 기할 수 있다는 점 때문이었다. 사탕, 즉 설탕을 품질에 따라 등급을 나누고 정해진 세율의 소비세를 부과하였으며, 징수의 편의를 위해 제조장이나 보세지역에서 사탕을 반출할 때 반출자로부터 징수하였다. 사탕소비세를 신설할 당초에는 부담이 급격히 증가하는 것을 피하고 사탕을 원료로 하는 각종 공업을 권장한다는 취지로 세율을 일본의 2분의 1로 하였다. 사탕소비세는 연초세와 주세에 이은 세 번째의 소비세였다.

다. 근대적 지세제도의 수립

앞에서 언급한 것처럼, 한국세계계획안은 지세를 증가시키기 위해 과세행정 정리에 의한 세원 확보와 과세지 확대에 의한 증세를 도모해야 한다고 했지만, 장기적으로는 토지조사의 실시가 거액의 수입 증가를 얻을 수 있는 유일한 방법이므로 그것을 반드시 실행할 것을 계획하였다.

지세는 중앙 재정에서 경상부 세입의 반을 차지할 정도였던 합방 전은 물론이고 합방 후에도 상당 기간 동안 가장 중요한 조세였다. 그러나 구래의 지세제도하에서는 은결(隱結)이나 결부제(結負制)의 폐단과 함께 지세 납부자가 불명료하다는 문제가 있었다. 예컨대 삼남지방에서는 소작인이 지세를 부담하고 북부지방에서는 토지소유자가 부담하는 것이 하나의 관행으로 되어 있었다. 안정적인 지세 확보를 위해서는 답세 능력이 나은 계층을 지세부담자로 확정해야 하며, 일제는 지세대장인 결수연명부를 작성하면서 이미 토지소유자 납세 원칙을 표방하였다.

한편 구래의 지세제도가 의거하고 있는 결부제는 은결을 부추기는 등의 폐단이 있었다. 결부제는 토지면적을 과세단위인 결·부로 파악하며 동일한 1결이라도 비옥도에 따라 절대면적이 다르다. 결부제는 중앙 재정의 필요에 따라 지역에 따라 상이한 형태로 운용되고 특정 지방에 과중한 결세가 부과됨으로써 사적 토지소유

의 발전을 저해하였다. 또한 국가적 수취체제에 기생하여 향촌 징세기구를 장악한 아전은 갖가지 농간에 의해 개별 토지의 결세 부담을 불공평하게 만들거나 과세대상에서 누락시켰다. 이처럼 결부제는 과세의 공평성과 객관성을 보장하지 못하는 폐단을 갖고 있었다.

지세를 안정적으로 확보하기 위해서는 결부제를 대신할 새로운 지세제도가 필요하였으며 과세대상에 대한 소유권 역시 잘 정립되어 있어야 했다. 이에 총독부는 새로운 지세제도를 확립하고 토지소유권 제도를 정립하기 위해 ‘토지조사사업’(이하 사업)을 실시하였다. 「토지조사령」이 공포된 것은 1912년이지만 이미 합방 직전인 1910년 3월에 사업 주무부서인 토지조사국이 설치되고 8월에 「토지조사법」이 공포되었기 때문에 사업은 사실상 1910년에 시작되었다고 할 수 있으며 1918년에 종료되었다.

사업의 최종보고서인 『조선토지조사사업보고서』의 서문에 의하면, 일제가 사업을 실시한 목적은 “토지제도 및 지세제도를 확립하여 일반시정의 근본을 마련”한다는 것이었다. 사업의 첫 번째 목적은 전근대적인 토지소유제도(즉, 국가에 의한 상급소유권적 규정성)를 최종적으로 해체하고 근대법적 토지소유 제도를 확립하는 것이었다. 사업 실시 이전에는 토지소유권을 증명할 공적 제도가 없었고 국가가 공적으로 토지의 위치와 면적을 측량한 것도 아니었으며, 비록 명문(明文)(속칭 문기)이라는 매매문서가 사적으로 작성되고 있었지만 그것으로는 토지소유권의 안정성을 보장할 수 없었다. 사업에 의해 비로소 토지가 실측되고 등기제도가 도입됨으로써 토지소유에 대한 불확실성이 사라지게 되었다. 즉, 일물일권적이고 안정적인 토지소유권제도가 확립되었으며, 또한 그것은 토지 상품화와 토지를 담보로 한 토지금융이 활성화되는 계기이기도 했다.

사업의 두 번째 목적은 이러한 근대적 토지소유권에 기초하여 지세제도를 정비함으로써 식민지 통치를 위한 재정수입원을 안정적으로 확보한다는 점에 있었다. 지세는 재정에서 압도적인 비중을 차지하고 있으며 따라서 식민지 통치에 필요한 재정자금을 안정적으로 확보하기 위해서는 지세제도를 정비하는 것이 긴요하였다. 일제는 사업을 통해 은결을 색출하고 토지소유자 납세원칙을 확정하며 과세지가제(課稅地價制)를 확립하고자 하였다. 과세지가제는 전국적으로 통일된 기준에 따라 토지가치를 평가한 후 지가를 과표로 하여 일정률의 지세를 부과하는 것이다.

사업이 완료된 1918년에 총독부는 「지세령」을 개정함으로써 마침내 결부제에 의한 과세를 폐지하고 과세지가제를 도입함으로써 근대적인 지세제도를 확립하였다. 과표가 되는 지가는 먼저 수확량, 곡가, 공제액으로 토지 순수익을 계산하고 그것에 일정한 환원율을 적용하여 결정되었다. 수확량은 각 등급의 최소 수확량으로 하였는데 그것은 실제 수확량보다 낮은 수준이었다. 곡가는 1911~1913년의 수확 후 4개월간 중등품 도매가격 평균으로 하였기 때문에 연평균 곡가보다 낮게 평가된 것이었다. 수확량과 곡가를 곱한 조(粗)수익으로부터 각종 비용을 공제하면 순수익을 얻게 된다. 비용으로는 조수익의 50%와 5%를 각각 경작비(소작인 귀속분)와 토지 수선유지비 명목으로, 그리고 지가의 3%에 해당하는 금액을 제세공과 및 기타 토지 부담금으로 공제하였다. 이 순수익을 평균이자율에 해당하는 환원율(지역별로 9~12%)로 나누어 등급별 지가를 산정하였다.³⁾

한편 총독부는 재정자립계획의 달성을 위해 1914년에 「지세령」과 「시가지세령」을 제정하였다. 아직 토지조사사업이 진행 중이었기 때문에, 「지세령」은 종래와 같이 결수에 결가(즉, 결당 세율)를 곱하여 연간 세액을 정할 수밖에 없었다. 「지세령」에서 결가는 지역과 토지비옥도 등에 따라 최고 11원에서 최저 2원까지 7등급으로 구분되었으며, 이로써 최고 8원에서 최저 20전까지 13등급으로 부과하던 기존(1908년)의 세율보다 40% 정도 인상되었다. 또한 「지세령」은 종래의 결부제 방식으로 지세를 부과하였기 때문에 부담의 불공평성 문제를 안고 있었다. 한편 총독부는 지세를 면제하거나 부과하더라도 가벼웠던 시가지에 대해 「시가지세령」에 따라 시가지세를 부과하였다. 이는 비시가지 토지와는 세제상의 불균형을 시정하고 또한 시가지의 지가 변화로 소유자 이익이 크게 증가한 점을 고려한 것이었다. 시가지세 세율은 토지대장에 등록된 지가의 0.7%였으며, 시가 표준으로 지가를 결정하고 매 10년마다 그것을 개정하도록 하였다. 「지세령」과 「시가지세령」 제정에 의해 1914년의 지세·시가지세 총액은 1913년의 지세 총액에 비해 300만원 이상 증가한 1,010만원이 되었다.

1918년에 사업이 완료되면서 총독부는 「지세령」 개정을 통해 지세부과방식을 결부제에서 과세지가제로 전환하였다. 총독부는 관보를 통해 “이제 토지조사사업을 완료하고 각 군·도(郡·島)에 널리 토지대장을 비치하기에 이르러 이에 「지세령」을

3) $\text{지가}(x) = (\text{수확량} \times \text{곡가} \times (1 - 0.5 - 0.05) - 0.03x) / \text{환원율}$

개정하고 대정 7년도(1917년) 지세부터 토지대장에 등록된 지가를 표준으로 전도 동일 세율로 지세를 징수한다…… 요컨대 「지세령」 개정은 재정의 기초를 공고히 하고 부담의 공평을 도모하고 아울러 토지 이용을 촉진하려는 것”이라고 하였다. 결부제하에서는 도별로는 물론이고 도 내, 나아가 같은 면에서조차 지세 부담의 불공평이 심하고 지목별로도 불공평이 심했으나 과세지가제에 의해 그것이 상당히 해소되고, 지세 부담의 공평성이 달성되었다. <표 III-13>에서 보듯이, 1914년 「지세령」 제정에 의한 지세 증가율은 결가 인상률이 작은 토지가 상대적으로 많던 남부에서는 40% 내외였고 결가 인상률이 큰 토지가 많던 북부에서는 50%를 초과하였지만 큰 편차가 없었다. 그러나 과세지가제가 도입된 1918년 「지세령」 개정에 의해서는 지세액의 변화가 도 사이에 큰 편차를 보였다. 즉, 강원·경기·경북·경남·평북의 지세액은 전보다 크게 증가하고 전북·전남·함남·함북은 오히려 감소하였다. 이는 그동안 결부의 등급이 경기·경상·평안도에는 낮게 책정되어 있었던 반면, 함경·전라도에는 높게 매겨져 있었음을 의미한다.

〈표 III-13〉 지세령 및 지세령 개정에 의한 도별 지세액 변화

(단위: 원, 배)

	1913년 1월(A)	1916년 1월(B)	1918년 7월(C)	B/A	C/B
경기	527,864	746,320	1,186,944	1.41	1.59
충북	366,329	547,962	597,073	1.50	1.09
충남	760,297	1,065,442	1,262,016	1.40	1.18
전북	864,456	1,192,737	1,139,571	1.38	0.96
전남	1,085,390	1,517,435	1,472,238	1.40	0.97
경북	898,484	1,257,660	1,695,768	1.40	1.35
경남	852,762	1,182,202	1,554,821	1.39	1.32
황해	639,792	893,928	967,005	1.40	1.08
평남	266,722	402,295	449,507	1.51	1.12
평북	153,181	264,909	360,932	1.73	1.36
강원	147,547	237,810	397,924	1.61	1.67
함남	176,354	333,379	231,441	1.89	0.69
함북	63,708	127,098	109,874	2.00	0.86
계	6,802,886	9,769,177	11,425,114	1.44	1.17

자료: 조석곤(2003), p. 329

한편 지가를 산정할 때 수확량과 곡가를 낮게 책정한 결과, 과세지가는 현실의 지가와 비교해서 70% 수준이었다. 총독부는 일본이 과거 지조(地租)개정을 할 때와 마찬가지로 공과(公課) 등의 부담금(즉, 세율)을 지가의 3%로 예정하였지만 1918년에 「지세령」을 개정하면서 지세율을 지가의 1.3%로 하였는데 그것은 과세지가 대폭 증가했기 때문이었다. 총독부가 추정한 전국의 과세지는 276만 정보였는데 사업에 의해 조사된 면적은 487만 정보였다. 따라서 3% 세율을 적용하면 지세가 대폭 증가하므로 농민의 실질 부담의 상승과 그에 따른 저항이 있을 것을 우려하여 세율을 1.3%로 결정하였다. 과세지가를 시가보다 낮게 책정하고 지세율도 계획보다 낮추었음에도 불구하고 지세 수입에 감소가 있었던 것은 아니었다. 「지세령」개정 전과 후를 비교하면 총독부의 지세 수입은 17% 정도 증가하였다. 「지세령」에 의해 44% 증가한 것을 포함하면 1913년 이래 지세액은 67% 증가한 셈이었다.

라. 법인소득세 도입

식민지 초기 10년간은 수익세인 지세가 중추세로서 국세 총액의 과반을 차지하고 있었고 관세가 30% 이상을 차지하여 전근대적인 세제의 모습을 갖고 있었다. 그러나 점차 소비세인 주세와 연초세의 비중이 높아지고 있었으며, 비록 국세에서 차지하는 비중이 크지는 않았지만 법인소득세가 부과되기 시작하였다. 법인소득세는 일본의 「소득세법」 중 법인소득세에 관한 규정을 조선에 적용함으로써 신설되었다.

일본에서 소득세가 신설된 것은 1887년이였다. 당시 일본에서는 지세와 주세가 조세 수입의 반을 차지하고 있었다. 소득세 신설은 단순히 세수 증가의 목적만이 아니라 세제의 합리화·근대화를 목적으로 한 것이었다. 즉, 그것은 재정 수입의 부족을 보전하려는 필요와 자본주의 발전이라는 조건하에서 가능하였으며, 일본의 세제가 근대적으로 발전하는 중요한 계기였다고 평가할 수 있다. 신설 당시 일본의 소득세는 개인소득에 대한 과세였고 기업의 발전을 위해 법인소득에 대해서는 부과되지 않았으며, 개인소득에 대한 세율의 누진성이 미흡하다는 문제가 있었다. 이후 1899년 개정에 의해 소득세는 제1종 법인소득세, 제2종 공·사채이자소득세, 제3종 개인소득세로 구분되었으며, 제3종 소득세의 소득구간과 세율도 누진적으로 개정되었다. 이처럼 일본은 소득세를 정비함으로써 근대적 조세체계를 갖추었지만 소득세의 비중은 크지 않았다. 메이지[明治] 전기에는 지세가 압도적 비중을 차지

하였으며 청일전쟁 이후에는 조세구조가 소비세 중심으로 변하였다. 소득세가 중추세의 지위를 갖는 것은 제1차 대전기를 지나면서였다.

1916년 7월에 조선에 처음으로 도입된 소득세는 일본의 소득세 중 제1종 법인소득세였다. 법인소득세는 조선 내 본점 또는 주된 사무소를 둔 법인이 조선에서 자산 또는 영업으로부터 얻은 소득이 과세대상이었다. 일본에는 법인소득세가 있기 때문에 조선에 진출한 일본인 회사의 소득에 대해 과세하는 것은 당연한 일이었지만, 법인소득세 도입에 그보다 중요한 계기가 된 것은 배당과세 문제였다. 만약 일본에 거주하는 개인이 조선에 있는 법인으로부터 배당을 받으면 그것은 개인소득에 합산되어 법인소득세보다 고율인 제3종 소득세가 부과되지만 일본에서 제1종 소득세를 지불한 법인으로부터 받는 배당은 면세였다. 만약 조선에 본점을 가진 법인에 대해 제1종 소득세를 부과하면 배당에 대해 면세할 수 있고 그러면 일본 자본의 조선 내 투자도 기대할 수 있었다. 따라서 조선총독부 입장에서는 법인소득세의 신설이 일본 자본의 유치뿐 아니라 소득세를 징수할 수 있는 일석이조의 정책이었다.

법인소득세는 일본의 「소득세법」에 따라, 합명·합자회사(갑종)의 경우 법인 소득 5천원 이하의 4%에서 20만원 이상의 13%까지 총 10단계의 한계세율을 부과하고 주식회사(을종)의 경우에는 6.25%의 비례세를 부과함으로써 상대적으로 가볍게 하였다. 이 세율은 1918년에 2할 정도 인상되어, 갑종의 세율은 소득 5천원 이하의 4.5%에서 300만원 이상의 17.5%까지 총 11단계로 되었고 을종의 세율은 7.5%로 인상되었다.

1920년에 일본의 「소득세법」이 개정되자 조선총독부는 그동안 일본 「소득세법」의 일부를 적용하던 것을 중단하고 동년 7월에 「조선소득세령」을 제정·공포하였다. 「소득세령」은 “조선에 본점이나 주된 사무소를 가진 법인은 소득세를 납부할 의무를 가진다”(제1조)고 하여 법인소득세만을 규정하고 있다. 법인소득세는 법인 사업연도의 총소득 중에서 비과세소득을 제외한 나머지를 과세소득으로 하고 이것을 초과소득, 유보소득, 배당소득, 청산소득으로 분류하여 각기 다른 세율을 적용하였다. 즉, 자본금의 10%를 초과하는 소득(초과소득)에 대해 이익률에 따라 4%에서 20%까지 3단계의 누진세율을 부과하며, 유보소득에는 자본금에 대한 비율에 따라 5%에서 20%까지의 누진세율을 부과하며, 배당소득에는 5%, 청산소득에는 7.5%의 비례세율을 부과하였다.

〈표 Ⅲ-14〉 법인소득세 납세 실적

(단위: 명, 천원, 원)

		납세인원	소득금액	세액
1916	합계	84	1,807	115,343
	갑종	40	270	19,269
	을종	44	1,537	96,074
1917	합계	483	6,442	407,263
	갑종	117	615	43,066
	을종	366	5,827	364,197
1918	합계	490	6,175	430,097
	갑종	105	648	45,614
	을종	385	5,527	384,483
1919	합계	566	9,910	756,464
	갑종	176	1,622	135,070
	을종	390	8,288	621,393

주: 부과실적에서 작성한 것이므로 〈부표 Ⅲ-1〉의 숫자와는 일치하지 않음
자료: 『통계연보』

「조선소득세령」의 세율은 개정된 일본 「소득세법」의 세율과 동일하였다. 이처럼 조선의 소득세제는 대체로 일본의 「소득세법」을 따르고 있었지만 당시에는 아직 개인소득세를 실시하기 어려웠기 때문에 종전과 같이 법인에 대한 과세에 그치고 개인소득세는 장래에 필요에 따라 실시하기로 하였다. 즉, 조선의 소득세제는 개인소득세가 먼저 신설되고 후에 법인소득세가 도입된 일본과는 상이하게 법인소득세가 먼저 도입되는 특징을 보였다. 소득세는 도입 당시 전체 조세 총액의 2%가 되지 않고 과세대상 법인도 500개 전후에 불과하였지만, 근대적 부문에 대한 과세인 점에 의의가 있다.

이상의 개정과 신설을 통해 도달한 통치재정 확보기의 국세 체계는 〈표 Ⅲ-15〉와 같다. 전통시대에 조세로는 지세, 관세, 호세가 중요했으며, 그 외에 다양한 잡세가 있었다. 지세, 관세, 호세는 합방 후에도 존속하였으나 잡세는 합방 직전에 정리되었으며 남아 있던 것도 1911년 9월의 「잡세정리방침」에 의해 대부분이 통합되거나 폐지되었다. 즉, 1912년에 전당포세가 폐지되고 어구세(漁區稅), 어기세(漁基稅), 광암세(藿岩稅) 등은 어업세로 통합되었으며 1913년에 연강세(沿江稅)와 화물세가 폐지되었다. 이로써 남은 전통적 잡세는 어업세, 선세, 염세, 인삼세 정도였다. 이 중 어업세는 1912년에 새로 「어업세령」에 의해 과세표준인 채포물(採捕物) 가액에 대한 누진 과세로 변경되었다.

합방 전에 광세, 주세, 연초세, 가옥세가 신설되고 합방 후에는 등록세를 비롯하

여 7개의 세목이 신설되었다. 특히 지세와 관세가 압도적인 비중을 차지하던 국세 체계에 연초세, 주세, 사탕소비세와 같은 소비세가 추가된 것은 조세체계상 중요한 변화라고 할 수 있다. 그러나 세수가 미미하고 불확실하여 국세로서 적합하지 않은 잡세가 여전히 국세에 포함되어 있는 상태였다. 이에 이하에서 서술하듯이 총독부는 1919년에 호세 및 가옥세를 지방세로 이양하고 또한 1920년에 잡세를 폐지하고 선세와 어업세를 지방세로 이양함으로써 국세체계를 정비하였다.

〈표 III-15〉 1919년의 국세 체계

기존세목		1906~1919년에 신설된 세목		
지세	어업세	광세(1906)	등록세(1911)	전시이득세(1918) ²⁾
관세	인삼세	주세(1909)	조선은행권발행세(1911)	사탕소비세(1919)
호세 ¹⁾	선세	연초세(1909)	시가지세(1914)	인지세(1919)
	염세	가옥세(1909) ¹⁾	법인소득세(1916)	

주: 1) 지방세로 이양, 2) 1919년 폐기

1. ()는 신설된 연도

마. 지방세제 구축

1) 지세계열의 지방세

공법인격의 지방단체가 처음 창설된 것은 부제가 실시된 1914년이지만 이전부터 도와 군, 면에는 지방재정이 존재하여 도세와 부세, 면세가 징수되었다. 1919년의 지방단체 조세체계는 〈표 III-16〉과 같이, 지세계열, 호세계열, 시장세, 영업세, 잡종세 등으로 구성되어 있었다. 모든 지방세의 세율은 일정 한도를 초과할 수 없는 제한세율이었다. 따라서 이하의 서술에서 지방세의 세율은 모두 제한세율임을 강조해 둔다.

지방세 중에서 가장 큰 비중을 차지한 것은 지세·시가지세에 대한 부가세였다. 지세·시가지세 부가세에는 도 지세·시가지세 부가세, 부 시가지세부가세, 면 지세 부가금(시가지로 지정된 면은 시가지세부가금), 학교비로 지세(또는 시가지세) 부가금이 있었다.

〈표 Ⅲ-16〉 1919년의 지방세 체계

세목						
도세	시가지세부가세 ¹⁾ 도축·도장세	지세부가세 ²⁾	가옥세 ¹⁾	호세 ²⁾	호별세	시장세
부세	시가지세부가세	가옥세부가세	영업세	호별세	잡종세	
면세	시가지세할 ¹⁾	지세할 ²⁾	영업할	잡종할	호별할	임야할
학교비	시가지세부가금 ¹⁾	가옥세부가금 ¹⁾	지세부가금 ²⁾	호세부가금 ²⁾		
학교조합	호별할	영업할	잡종할			

주: 1) 시가지에 부과, 2) 시가지 외에 부과

1. 도 호별세는 시가지에 대한 과세(시가지 외에 대해서는 폐지)
2. 학교조합의 영업할과 잡종할은 일부 조합만 부과

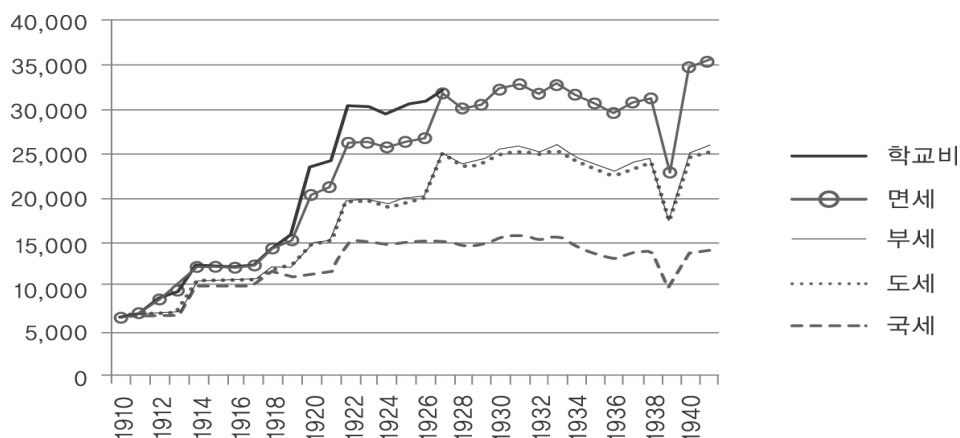
도 지세부가세는 1909년의 「지방비법」에 의거하여 징수되었으며 세율은 본세의 10%(함남북, 평남북) 또는 5%(기타 도)였으나 1919년에 10%로 통일되었다. 또한 1914년에 국세인 시가지세가 신설되면서 도세로 지세부가세와 동일한 세율의 시가지세부가세가 신설되었다. 부세로는 「부제시행규칙」(1914년)에 의해 시가지세부가세가 신설되었으며 세율은 본세의 50%였다. 면세로는 「면경비부담방법」(1913년)에 의해 지세부가금이 신설되었으며, 세율은 본세의 40%(평남북, 함남북, 강원) 또는 20%(기타 도)였다. 「면제시행규칙」(1917년)에 의해 지세부가금은 지세할로 바뀌면서 세율이 46% 또는 23%로 인상되었으며 시가지세부가금은 세율 40%의 시가지세할로 바뀌었다. 마지막으로, 1911년에 「공립보통학교비령」에 의해 학교비부가금으로 세율 2%(평남북, 함남북) 또는 1%(기타 도)의 지세부가금이 신설되었으며, 1919년에 보통학교증설계획을 위해 지세·시가지세 부가금 세율은 본세의 4%로 인상되었다.

지세는 식민지 초기에 가장 중요한 조세였으며 거기에 각 지방단체의 부가세를 더하면 지세계열 조세가 조세 총액에서 차지하는 비중은 압도적이었다고 할 수 있다. 합방 이후 지세계열 세액의 추이를 보면 [그림 Ⅲ-4]와 같다. 그림은 가장 아래의 실선이 국세인 지세·시가지세액이며 위로 올라가면서 순차적으로 도세, 부세, 면세, 학교비에서의 지세계열 세액을 누계한 것이다. 국세와 지방세를 합한 지세계열 조세 총액은 1910년에 660만원에서 1922년의 3,020만원으로, 10여년 만에 4.5배 이상 증가하였으며, 1914년, 1918년, 1920년, 1922년에 세율이 변하면서 세액이 크게 증가하였다. 특히 1920년에 국세는 거의 변화가 없지만 지방단체의 세액이 크게 증가하

여, 국세인 지세와 지세계열 지방세가 지세계열 조세 총액을 반분하게 되었다. 지세계열 조세 총액은 1920년대 초에 3천만원대에 도달한 이후 큰 변동 없이 거의 일정한 수준을 유지하였다. 즉, 지세계열 조세가 식민지 통치 초기 10년 동안에 급격하게 증가하면서 국세뿐 아니라 지방세의 안정적인 기반이 되었다고 할 수 있다.

[그림 III-4] 지세계열의 세액 누계 추이

(단위: 원)



자료: <부표 III-1>, <부표 III-2>

지세계열 지방세는 부가세이기 때문에 대체로 본세인 지세의 등락에 따라 등락하고 있지만 본세와 부가세의 세율 개정에 따라 양자의 상대적 비중에는 약간의 변동이 있었다. 1910년대의 세율 인상에 대해서는 전술한 바와 같으며, 그 이후의 지세 및 지세부가세 세율 개정을 정리한 것이 <표 III-17>이다. 1922년에 지세율은 지가의 1.3%에서 1.7%로 인상되고 시가지세율도 지가의 0.7%에서 0.95%로 인상되었다. 이로써 지세·시가지세는 전년에 비해 30% 이상 대폭 증가하였다. 그러나 1934년에 개인소득세가 도입되면서 그동안 상대적으로 과중했던 지세 부담을 줄이기 위해 지세율은 1.5%로 인하되었다.

국세인 지세와 달리 지세계열의 지방세 세율은 지속적으로 인상되었다. 1920년에 도 지세부가세, 부 시가지세부가세, 면 지세할, 학교비 지세부과금의 세율이 각각 30%, 60%, 60%, 30%로 인상되었다. 이후의 지세계열 지방세 세율 변화는 <표 III-17>에 제시된 대로이다. 이 중 합계 세율은 부가세를 본세 세율로 환산하여 본세와 합산한 것이다. 지세율이 일정하더라도 지방세 세율이 조금씩 인상되면서 합

계 세율은 조금씩 인상되었으며, 시가지세 합계 세율 역시 제1차 세제 개정 이후 지세로 통합되기 전까지 조금씩 인상되었다.

〈표 Ⅲ-17〉 지세율의 변천

(단위: %)

		1919	1920	1922	1929	1934	1940	1942	1943
국세	지세	1.3	1.3	1.7	1.7	1.5	1.5	1.7	5
	시가지세	0.7	0.7	0.95	—	—	—	—	—
지방세	도	10	30	30	70(60)	75(64)	88(75)	88(75)	48
	부	50 ¹⁾	60 ¹⁾	60 ¹⁾	60	64	75	85	52
	읍면	46(23)	60 ²⁾	46 ²⁾	46	50	72	82.94	50
		40 ¹⁾							
	학교비	4	30	30	—	—	—	—	—
합계세율	지세	2.08(1.78)	2.86	3.502	4.692 (4.522)	4.335 (4.17)	5.025 (4.83)	6.035 (6.018)	12.5
	시가지세	1.33	1.54	1.957					

주: 1) 시가지세부가세

2) 지세·시가지세부가세

1. 한 칸에 숫자가 두 개 있는 경우, () 밖은 함남북, 평남북, 강원도의 세율이며 안은 기타 도

2. 국세는 지가(1943년은 임대가격) 기준의 세율이며, 지방세는 본세 기준의 세율

자료: 차병권(2000), p. 12; 「조선총독부관보」(이하 「관보」)

2) 호세계열의 지방세

지방세에서 지세계열과 함께 압도적인 비중을 차지한 것은 호세계열 조세였다. 합방 후 추가된 호세계열의 조세는 차차 증가하여 지세계열 조세와 거의 대등한 비중을 차지하였다. 호세계열 지방세에는 호별세와 같은 특별세와 국세인 호세·가옥세에 대한 부가세가 있었다.

도세로 1918년에 호별세가 신설되었는데, 이것은 호(戶)의 소득, 자산 또는 생계의 정도에 따라 차등적으로 부과되었으며 세율은 호당 평균 20전이었다. 부세로는 부제(1914년)가 실시되면서 이전에 일본인 거류민단이 소득을 표준으로 부과하던 호별세가 계승되었으며 또한 본세의 100%를 세율로 하는 가옥세부가세가 신설되었다. 면세로는 「면경비부담방법」(1913년)의 규정에 따라 호별할(戶別割)이 징수되었다. 호별할은 면내에 거주하고 독립의 생계를 영위하는 자에 대해 소득 또는 자산의 등급에 따라 호당 평균 30전의 세율로 부과되었다. 1918년 면제 실시에 따라

호별할은 소득과 자산 외에 생계의 정도를 감안하여 부과되었으며 세율은 45전으로 인상되었다. 공립보통학교 학교비로는 1911년부터 조선인을 대상으로 본세에 대한 세율 10%의 호세·가옥세 부가금이 징수되었다. 이로써 1918년 시점에서 보면, 호세계열 지방세에는 도 호별세, 부 호별세와 가옥세부가세, 면 호별할, 학교비 호세·가옥세 부가금, 그리고 일본인 학교 재정인 학교조합이 조합원에게 부과하는 호별할이 있었다.

1919년에 호세계열 지방세가 크게 개편되었다. 총독부는 취약한 도 재정을 확보하기 위해 호세·가옥세를 1919년 3월에 국세에서 도세로 이양하였다. 이는 호세·가옥세가 증징에 한계가 있는 인두세적 성격의 조세여서 국세로서는 부적합하였기 때문이기도 하다. 호세가 도세로 이양되면서 세율은 도 호별세를 흡수하여 종전의 1인당 평균 30전에서 50전으로 인상되었으며, 1920년에 다시 1.3~1.5원으로 대폭 인상되고 1922년에는 1.5원으로 통일되었다.

호세가 도세로 이양되면서 1918년에 신설된 도 호별세는 농촌에서 폐지되었다. 그러나 호세 대신 가옥세가 부과되는 시가지(부와 총독의 지정 면)에서는 호별세가 존속되다가 1920년에 가옥세에 통합되었으며, 이때 가옥세 세율은 호세 인상률과 비슷한 정도로 인상되었다. 예컨대 경기도 시가지의 경우, <표 III-18>처럼 가옥세(C)에 호당 평균 20전의 호별세(D)와 경기도의 호세 인상분인 90전(E)을 더하여 1920년의 가옥세(F)를 결정하였다. 이로써 1920년의 호당 가옥세 부과액(F/A)은 1.8~2.5원이 되었다.

〈표 III-18〉 경기도 시가지의 1920년 가옥세 부과액 결정

(단위: 호, 평, 원)

	현주 호수 A	가옥 총평수 B	1919년 부과액 C	호별세 (호당 20전) D	증과액 (호당 90전) E	부과총액 F=C+D+E	호당 F/A	평당 F/B
경성부	57,381	525,067	55,735	10,666	51,643	118,044	2.057	0.224
인천부	7,150	115,385	10,657	1,353	6,435	18,446	2.579	0.160
수원면	2,221	23,449	1,676	391	1,999	4,065	1.830	0.173
영등포면	1,060	13,824	844	203	953	2,000	1.886	0.144
송도면	8,055	76,846	6,983	1,511	7,250	15,743	1.954	0.204

자료: 경기도(1929), p. 6

1919년에 호세·가옥세가 도세로 이양되면서 부세에서도 변화가 있었다. 부 가옥세부가세는 이제 도 가옥세를 본세로 하는 부가세가 되었으며 세율은 본세의 50%였다. 이 세율은 1920년에 본세의 60%로 그리고 1922년에는 100%로 인상되었다. 소득을 표준으로 부과되는 부 호별세는 종전대로 유지되다가 1924년에 과세 소득 구간이 21단계(세율 0.07~5.4%)로 개정되었다. 면 호별할의 세율은 1919년에 납세자 1인당 평균 45전에서 60전으로 인상되고 1920년에 1원 80전으로 대폭 인상되었으며, 1922년에는 시가지에서만 세율이 4원으로 인상되었다.

〈표 Ⅲ-19〉 호세 계통 조세의 세율 변화

	1918	1919	1920	1922
도세	호별세 20전	호세 50전 가옥세(종별 세율)	호세 1.3~1.5원 가옥세(좌동)	호세 1.5원 가옥세(좌동)
부세	호별세 42단계 누진세 가옥세부가세 100%	호별세(좌동) 가옥세부가세 50%	호별세(좌동) 가옥세부가세 60%	호별세(좌동) 가옥세부가세 100%
면세	호별할 45전	호별할 60전	호별할 1.8원	호별할 1.8원(4원 ¹⁾)
학교비	호세부가금 10% 가옥세부가금 10%	호세부가금 30% 가옥세부가금 45%	호세부가금 40전 가옥세부가금 40전	호세부가금 80전 가옥세부가금 80전
학교조합	호별할	호별할	호별할	호별할

주: 1) 시가지인 경우
1. %는 본세 기준이며, 원(또는 전)은 납세자 1인당 또는 1호당
자료: 「관보」

한편 학교비 부과금으로 조선인에게 부과되는 호세부가금 또는 가옥세부가금이 있으며, 전자는 비시가지, 후자는 시가지에서 부과되었다. 호세·가옥세 부가금 세율은 원래 본세의 10%였으나 1919년에 3면1교제 계획이 수립되면서 각각 본세의 30%와 45%로 인상되었다. 1920년에 호세·가옥세 부가금 세율은 1인당(또는 1호당) 평균 40전으로 개정되고 1922년에 3면1개교 계획을 단축하기로 함에 따라 다시 80전으로 인상되었다. 학교조합 부과금인 호별할은 조합규약에 따라 구역 내 일본인의 동의를 얻어 정해지는 조합비이며 따라서 조합별로 상이할 수 있다.

인세에 해당하는 호세 및 호세계열 지방세의 부과율과 부과방식은 물세(物稅)와 달리 다소 복잡하였다. 호세 및 호세계열 지방세는 모두 독립의 생계를 영위하는 자가 납세자이다. 도 호세의 경우에는 먼저 도에서 납세자 수에 따라 위의 세율로

계산되는 호세를 각 면에 배부(配賦)하였으며 면에서는 소득, 자산 및 생계의 정도를 참작하여 각 호의 납세액을 산출하였다. 부에 배부되는 가옥세는 가옥에 대한 과세였기 때문에 고소득자임에도 차가(借家) 거주하는 자에게는 부과되지 않았다. 따라서 호세·가옥세의 배부방식은 공평성을 결한 상태였다. 면 호별할의 경우에는 면에서 호수에 세율을 곱하여 계산한 과세액을 납세자의 소득, 자산, 생계의 정도에 따라 차등 배부하였다. 따라서 주민의 다과와 재력에 따라 호당 부담물에 큰 차이가 있었다. 즉, 주민의 재력이 넉넉하고 인구가 적은 면에서는 호별할의 부담이 가벼운 반면, 주민의 재력은 빈약하지만 인구가 많은 면에서는 호별할의 부담이 컸다. 학교비의 경우에는 군에서 호세·가옥세 부가금 총액(=납세자 수×세율)을 호세·가옥세 총액으로 나눈 부과율을 군내 각 면에 균일하게 부과하였다. 각 면은 이렇게 부과된 금액을 각 호의 자력에 따라 부과하였다.

호세계열 지방세 징수액은 호세·가옥세가 도세로 이양되기 직전인 1918년에 262만원으로 지방세 총액 718만원의 19.7%에 불과하였다(국세와 지방세를 합한 금액의 7.3%). 그러나 1919년에 호세·가옥세가 도세로 이양되고 세율이 인상되면서 1920년에 호세계열 지방세는 1,090만원으로, 지방세 총액은 2,634만원의 43.1%로 높아졌다. 이는 호세·가옥세가 도세로 전환되면서 지방재정이 안정적 기반을 갖게 되었음을 말해준다.

4. 근대적 세제 구축기(1920~1936년)

이 시기에 전통적 조세인 지세는 여전히 중요했지만 전 시기에 비해 국세 총액에서 차지하는 비중이 크게 줄어들었으며, 관세제도의 개정에 의해 조선과 일본 간에는 일부 품목을 제외하고는 관세가 철폐되었다. 반면 소비세인 주세는 세율이 인상되면서 마침내 국세의 가장 큰 비중을 차지하며, 연초 전매제의 실시로 연초세는 사라졌지만 대신 연초 전매 수익이 크게 증가하였다. 1927년의 제1차 세제 개정에 의해 영업세 등이 신설되고 1934년의 제2차 세제 개정을 통해 개인소득세가 도입되면서 조선의 세제는 근대적으로 개편되었다. 이를 통해 조세 구성에서 전통적 조세인 지세와 관세의 비중이 감소하고 소비세 및 소득세의 비중이 증가하였다.

가. 관세제도의 개정

식민지 초기에 조세 수입 중 지세 다음을 차지하고 있던 것이 관세였다. 조선에서 관세제도는 조일수호조규(강화도조약) 이래로 각 열강들과의 통상조약에서 관세율이 협정되면서부터 시작되었다. 1884년 1월에 개항장에 해관(海關)이 설치되었지만, 해관의 운영권은 조선에 차관을 제공하는 대가로 중국이 장악하였다. 조선 해관 초대 세무사는 중국해관 총세무사 하트(R. Hart)가 보낸 뮐렌도르프(P. G. Möllendorf)였다. 중국이 조선에 대한 지배력을 상실한 청·일전쟁 이후에도 1908년까지 조선 총세무사는 중국 총세무사가 임명한 자였다. 그러나 제1차 한일협약에 의해 부임한 메가타는 종래 제3국인이 전관해 오던 세관 업무를 구한국 정부로 통일시키고 관세를 국고 수입에 포함하였다.

병합 후 일본은 조선에서는 제3국과의 관계를 고려하여 칙령으로 ‘조선에 있어서 관세 및 이출입세에 관한 건’ 및 ‘조선으로부터 이입하는 화물의 이입 등에 관한 건’을 공포하여 향후 10년간 종래의 관세제도를 지속하기로 하였다. 이는 열강과의 마찰을 피하기 위한 것이면서 동시에 관세 수입이 당시 조세 수입에서 차지하는 비중이 30% 정도로 매우 컸기 때문이다. 그러나 종래의 제도가 통일성이 없고 운용상의 불편함도 있어, 선언에 저촉되지 않는 범위에서 약간의 쇄신이 있었다. 즉, 1912년 1월에 「조선관세령」과 「조선관세정률령」에 의해, 수·이출품에 대해서 수이출세를 면제하되 소맥 등 8개 품목에 대해서는 5%의 수이출세를 부과하고, 수·이입품에 대해서는 5~8%의 세율을 부과하되 일본에서 이입하는 광산용품과 철강업 설비제품에 대해서는 수이입세를 면제하였다. 이·출입은 조선과 일본 간의 무역을, 수·출입은 조선과 제3국 간의 무역을 의미한다. 한편 합방 이전의 관세는 개항장 무역에만 적용되었으나 1913년 3월에 「조선육접국경관세령(朝鮮陸接國境關稅令)」에 의해 육로 무역에 대해서도 관세를 부과하였다. 따라서 평북 의주에서 압록강 상류에 걸쳐 화물 수출입에 대해 부과하던 연강세(沿江稅)와 함북 국경에서 생우, 축류(畜類), 피류(皮類)의 수출에 대해 부과하던 화물세는 폐지되었다.

1917년 1월에 관세조사회가 설치되어 관세제도와 관세율에 관한 조사를 개시하고 관세제도에 대해 다음의 방침을 세웠다. (1) 조선과 일본의 관세제도를 통일한다. (2) 조선의 민도와 산업, 교통 사정을 반영하여 약간의 특례를 두되 이후 적당할 때 그것을 완전 폐지한다. (3) 조선과 일본 간의 경제교류의 발달을 촉진하기

위해 관세를 완전 철폐하되 조선 측에서는 총독부 세입을 고려하여 이입세를 당분간 존치하고 적당한 시기에 철폐한다. (4) 관세의 특례와 조선과 일본 간 소비세 제도 차이가 있기 때문에 조선과 일본 간 화물의 이동을 조정하기 위해 「출항세령」을 제정한다.

마침내 관세의 거치기간이 끝나는 1920년 8월에 (1)의 방침에 따라 「조선관세령」과 「조선관세정률령」이 폐지되고 일본의 「관세법」과 「관세정률법」이 조선에도 시행되었다. 일본에서는 조선으로부터의 이입품에 대한 관세가 바로 폐지되었지만, (3)의 방침에 따라 조선에서는 재정상 이유로 일본으로부터의 이입품에 대한 관세 폐지가 유보되었다. 유보 조치는 당초 1년을 기한으로 하였지만 총독부의 요청으로 1922년까지 지속되었으며 1923년에 직물과 주정, 주정함유 음료 외의 모든 제품에 대한 이입세가 철폐되면서 식민지적 관세제도가 완성되었다.

세 품목에 대한 이입세가 존속한 것은 여전히 재정상 이유에서였다. 세 품목을 선택한 것은 당시 양조업과 섬유공업이 아직 유지한 상태를 벗지 못한 점을 고려한 때문이기도 하지만, 그보다는 세 품목의 이입세의 크기가 이입세의 반을 확보하겠다는 총독부의 의도에 부합했기 때문이었다. 관세제도 개정 직후에 세 품목의 이입세와 관세 총액은 <표 III-20>과 같다. 관세 총액은 1922년에 1,380만원이었으나 이입세가 철폐된 1923년에는 715만원으로 급감하였다. 관세 총액에서 세 품목의 이입세가 차지하는 비중은 23.1~40.8%로 결코 작지 않았다.

〈표 III-20〉 이입세가 존치된 세 품목의 이입세와 관세 총액

(단위: 원)

	예상 이입세	실제 이입세	관세
1923	2,692,824	1,650,805(23.1)	7,145,044
1924	2,358,537	2,825,908(34.3)	8,230,379
1925	2,480,364	4,051,525(40.8)	9,926,072
1926	3,389,134	3,716,671(30.5)	12,202,880

주: ()는 관세 총액에 대한 비율

자료: 조선총독부 재무국(1940), 『朝鮮ニ於ケル稅制整理經過概要』(이하 『경과개요』), p. 112;
〈부표 III-1〉

이입세가 여전히 관세 수입에서 큰 비중을 차지하였고 또한 조선의 섬유공업이 타격을 입을 것을 고려해 이입세 폐지에 대한 반대가 있었지만 1927년에 이입세

개정이 있었다. 이 개정은 주정 및 주류와 다른 직물에 대해서는 이입세를 종전대로 유지하되 면직물에 대해서는 세율의 3분의 1을 낮추어 종가의 5%로 하였으며 동시에 일부 품목에 대해 인정했던 관세 특례도 폐지하였다. 이입세는 이후 점차 줄어들었으며 1941년 3월에 이르러 이입세가 모두 폐지되면서 조선과 일본은 관세 제도가 완전히 통일되었다.

나. 주세율 인상과 연초전매제 실시

총독부는 주세율을 인상하여 주세액을 증가시킴으로써 관세 개정에 따른 관세수입의 감소를 보완하였다. 주세율의 변화는 <표 III-21>과 같다. 1916년의 「주세령」에 의해 주세율이 대폭 인상되어 주세액이 전년에 비해 두 배 이상 증가한 바 있지만, 1919년에도 주류별로 차이가 있지만 세율이 대체로 두 배 정도 인상되었다. 이 두 번의 세율 인상으로 1919년의 주세액은 「주세령」 시행 전인 1915년의 5.7배가 되었다. 총독부는 1920년과 1922년에도 「주세령」을 개정하여 세율을 인상하였으며, 1927년에 다시 세율을 30% 가깝게 대폭 인상하였으며 1934년에도 주류별로 세율을 6~30% 인상하였다. 이처럼 여러 차례에 걸친 세율 인상의 결과, 「주세령」 제정 당시와 비교하면 세율이 탁주는 4.9배, 약주는 8.7배, 맥주는 9.5배, 청주는 6.6배, 소주는 7~9배로 인상되었다.

「주세령」에 따라 자가용 주조에 대해서도 과세하였으며 영업용 주조보다 높은 세율을 부과하였다. 탁주의 경우에 1석 미만이면 1원, 1석 이상이면 2원, 약주의 경우에는 각각 2원과 4원을 부과하였으며, 소주는 5두 미만이면 1원, 5두 이상이면 2원을 부과하였는데 이는 영업용보다 30% 정도 높은 세율이었다. 1919년의 세율 개정에서도 영업용과 비슷한 정도로 세율을 인상하였으며, 1922년의 개정에서 자가용의 탁주에 대해서는 1석당 3.5원, 약주에 대해서는 1석당 11원의 주세를 부과하였고 1927년의 개정에서는 각각 6원과 20원의 주세를 부과하였다. 자가용 주조에 대한 세율이 매우 높아져서 이제 자가용 주조는 거의 불가능하게 되었다. 그 결과 자가용 주조 면허 인원은 점차 감소하였고 1928년 이후에는 자가용 양조 면허제도가 사실상 중단되었으며 1934년에 자가용 주조 면허제도는 마침내 폐지되었다. 자가용 주조 면허제도가 폐지됨으로써 주류는 완전히 상품경제에 편입되었으며 소비세로서의 주세는 그 완성을 보게 되었다.

〈표 III-21〉 주세율의 개정

(단위: 원/石)

		1916년 9월	1919년 4월	1920년 9월	1922년 5월	1927년	1934년
양조주	탁주	0.7	1.2	1.5	2.5	3.2	3.4
	약주	1.5	3.6	6	7	10	13
	맥주	2	5	8.5	10	16	19
	기타(청주)	5	12	20	23	30	33
증류주	주정	0.2	0.5	0.85	좌동	1	1.2
	주정 이외 증류주	2~5	2.5~12	3~20	5~23	12~40	15~45
재제주		0.2	0.5	0.85	좌동	1	1.2
자가용	탁주	1	1.5	좌동	3.5	6	
		2	3				
	약주	2	4	6.5	11	20	
		4	8				
	소주	1	1.5	좌동	3.5	10	
		2	3				

자료: 국세청(1996), p. 233, 294.

그런데 주류는 기호품이지만 가격탄력성이 크지 않아 세입 증대의 효과가 매우 큰 세원이었다. 따라서 이상에서 살펴본 바처럼 세율을 인상할 때마다 주세 수입이 크게 증가하면서 국세에서 차지하는 주세의 비중은 높아졌다. 주세 수입은 1915년에 국세의 3%를 차지하는 데 불과하였으나 이후 단기간에 세율이 급격히 인상됨으로써 1922년에는 20%를 넘었으며, 1923년에는 관세 수입을 능가하고 1930년대 중엽에는 지세 수입도 능가하여 국세 총액의 30%를 차지하였다. 1930년대 초까지는 조선주에 대한 과세가 주세의 7~8할을 차지하였으며, 1934년부터 소주 사정석수가 크게 증가하였는데, 이는 그 동안 조선주에 포함되어 있던 재래식 소주가 증류주로 분류되면서 증류주의 사정석수와 세액이 크게 증가했기 때문이었다.

총독부의 전매사업은 연초·홍삼·아편이며, 소금은 전매사업은 아니지만 그것에 준하였다. 연초는 합방 이전부터 국가 재정의 중요한 원천으로 인식되어 전매제를 위한 주도면밀한 조사가 있었다. 연초전매제가 실시되기 전에는 다양한 연초 관련세가 있었다. 앞에서 서술한 바이지만, 1909년에 연초 판매세와 경작세가 신설되고 1914년에는 연초 소비세와 제조세가 추가되었으며 1918년에는 엽연초에 대해서도 소비세가 부과되었다. 그러나 1921년 4월에 「조선연초전매령」이 공포되고 연초전매제가 실시되면서 연초 소비세를 위시한 연초 관련세는 점차 폐지되었다.

총독부는 연초전매제에 의해 엽연초의 경작, 수납과 연초의 제조, 판매의 전 과정을 장악하고 연초 소비시장의 형성에 따른 이익을 수취할 수 있게 되었다. 이제 연초 경작자는 경작할 연초의 종류, 묘상 및 경작지의 위치, 면적, 건조장 등을 정하여 총독부의 허가를 받아야 하며, 생산한 엽연초는 전매국이 정한 감정가에 따라 전매국에 수납하고 수납에 부적합한 것은 전량 파기해야 했다. 연초 판매는 ‘연초 판매관서-연초원매팔인-연초소매인’에 의해 이뤄지다가 1927년에 설립된 조선연초원매팔주식회사(朝鮮煙草元賣捌株式會社)가 독점하였으며 마침내 1931년에 전매국의 직영체제로 개편되었다.

전매제 이후에 연초 제조는 총독부전매국에 전속되었지만, 민간에서는 여전히 엽연초를 절각(切刻)하여 피우는 상태여서 민간의 연초 제조를 갑작스럽게 금지하기는 곤란하였다. 이에 총독부는 당분간 자가용 연초의 경작 및 민간의 황각(荒刻) 연초 제조 등을 예외적으로 인정하기로 하였으나 1922년부터 전매국이 값싼 황각 연초를 제조·발매하면서 1923년부터 민간의 황각 연초 제조는 불가능하게 되었으며, 마침내 1930년에 민간의 자가용 연초 경작 및 황각 연초 제조도 전면 금지되었다. 따라서 「조선연초전매령」에 의해 연초소비세와 제조세 및 판매세가 폐지되는 가운데서도 남아 있던 자가용 연초경작세는 1930년에 완전히 폐지되었다.

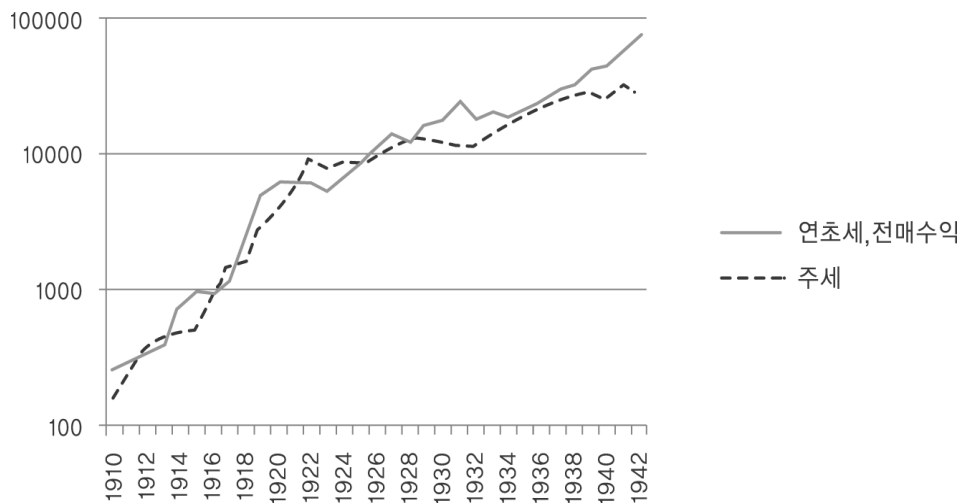
연초 전매수익은 총독부 전매국 전매수익의 대부분을 차지하였다. 연초세와 마찬가지로 소비세로 간주할 수 있는 연초 전매수익은 소비인구의 증가로 인해 지속적으로 증가하였으며, 1921~1942년 동안에 금액으로 23배 증가를 보였다. 주류와 마찬가지로 연초도 대중적 기호품이기 때문에 가격탄력성이 작아 필수품과 유사하다. 따라서 연초세와 주세는 판매가격이나 세율 인상을 통해 세수를 늘리기에는 유리하지만 세금이 소비자에게 전가될 가능성이 커서 공평성의 문제를 안고 있다. 주세와 연초세(전매 이후는 연초 전매수익)는 다음 그림이 보여 주듯이 1930년대 후반에 격차가 벌어지고 있지만 그 이전까지는 세액의 크기에서 거의 비슷하였으며, 재정 수입에서 압도적인 비중을 차지하였다.

소비세로서 주세, 연초세 외에 비교적 큰 비중을 차지한 것은 사탕소비세였다. 1919년에 신설된 사탕소비세는 처음에는 일본의 2분의 1 수준의 낮은 세율을 적용하다가 점차 그 세율을 인상하였다. 총독부는 1922년 3월에 세율을 대폭 인상하였으며 1927년 제1차 세제 개정에서 다시 일본의 사탕소비세율과 동일한 수준으로

세율을 인상하였다. 이때 100근당 세율은 서민의 수용품인 제1종(흑사탕)의 1원부터 사치재에 속하는 제5종(빙사탕·각사탕 등)의 10원까지 차등화되어 있었다. 1931년에는 일본과 동일하게 제1종은 90전, 제5종은 9원 50전으로 세율을 약간 인하하였으나, 후술하듯이 전시경제로 접어든 1940년에 종래의 5종으로 구분하던 것을 3종으로 구분하고 세율을 제1종은 3원, 제3종(이전의 제5종)은 12원 50전으로 대폭 인상하였다.

[그림 III-5] 주세와 연초세(전매수익)의 추이

(단위: 원)



주: 1938~1943년의 연초 전매수익은 판매대금의 50%로 추정된 것
 자료: <부표 III-1>; 『조선총독부전매국사업개요』(1938), p. 2; 『통계연보』

다. 제1차 세제 개정과 영업세 도입

1) 제1차 세제 개정의 경과

식민지기의 세제가 근대적 세제의 틀을 갖게 되는 출발은 1926년의 제1차 세제 개정이었다. 제1기에 총독부는 지세 개정과 주세, 연초세와 같은 소비세의 도입을 통해 안정적인 조세 수입을 확보하였지만, 조세부담이 토지소유자에게 일방적으로 편중되어 있는 문제가 남아 있었다. 이에 과세의 공정과 징수의 간소화·정확을 기하고 장래의 사회경제적 변화에 따른 재정팽창에 부응하기 위한 재원의 조사연구를 통해 재정을 공고하게 할 필요에서 조선총독부는 1923년에 조선재정조사위원회를

를 설치하였다. 정무총감을 위원장으로 하고 식산, 내무, 재무국장을 비롯한 총 16명의 위원으로 구성된 동 위원회는 다음 7개 조사 항목을 결정하였다.

1. 중앙과 지방단체 간에 사업경영의 구분에 관한 사항
2. 국세와 지방세 체계에 관한 사항
3. 중앙과 지방단체 간에 세원 배분에 관한 사항
4. 국세의 정리, 폐지 또는 신설에 관한 사항
5. 지방세의 정리, 폐지 또는 신설에 관한 사항
6. 이입세 및 출항세의 정리 또는 폐지에 관한 사항
7. 연초, 홍삼, 소금의 전매에 관한 사항

재정조사위원회는 세원 확보를 위해 통행세, 시가지세, 소득세, 영업세, 상속세, 직물세 도입에 대해 조사하였으며 담세력과 관련하여 조선 및 일본의 조세부담액, 농·상업자의 조세 부담 능력, 국부, 국민생계비 등을 조사하였다. 지방세제 개정과 관련해서는 도세인 호세·가옥세 부과 방법, 시장세의 존폐와 영업세 신설 여부 등을 비롯하여, 부세와 학교비 부과금과 학교조합 부과금 등을 조사하였다. 조선재정조사위원회는 1924년 말 행정정리에 의해 해체되면서 활동이 중단되었지만, 소득세·영업세를 국세로 신설하고 그에 기초하여 지방세제도 정리하려 했다는 점에서, 3년 후 제1차 세제 개정의 선행적 시도였다고 할 수 있다.

조선의 세제가 아직 불완전할 뿐 아니라 조선의 민도나 경제적 상황과 맞지 않아 정리할 필요성이 절실했던 가운데, 1926년에 일본 정부가 조세 증징을 위한 세제 정리를 실시하면서 의회가 식민지의 세제도 신속하게 정리해야 한다는 방침을 성명으로 발표하였다. 조선총독부는 그에 부응하기 위해 다시 1926년 6월에 훈령으로 세제조사위원회규정을 발표하고 세제 개혁에 착수하였다.

세제조사위원회는 정무총감을 위원장으로 하고, 경기도지사, 내무, 재무, 전매, 식산국장과 과장급 사무관으로 구성된 11명의 위원과 학무, 경무국장 외에 일본 정부의 대장성 주세(主稅)국장과 척식국, 법제국의 서기관·참사관이 포함된 8명의 임시위원으로 구성되었다. 재정조사위원회와 달리 일본 정부의 관계부서에서 고위 관리가 임시위원에 포함된 것이 특징적이며, 재무국장 쿠사마[草間秀雄]는 부임 전에는 일본 세제조사위원회 위원이었다. 위원인 재무국 세무과장 다나카[田仲三雄], 사계(司計)과장 미즈다[水田直昌], 지방과장 이시구로[石黒英彦], 이재(理財)과장

마츠모토[松本誠] 등은 조선의 재무 및 세무 행정을 주도한 자들이었다. 위원회의 조사범위는 국세, 관세, 지방세, 전매제도의 개정에 관한 사항과 세무기관 정비에 관한 것으로 총 5개 부문이며, 세제의 전면적인 개정을 염두에 둔 것이었다. 특히 국세 체계를 어떻게 할 것인가에 관한 근본적 방안을 연구하고 실행안을 작성하기로 하였다. 조사는 복잡하고 전문적이기 때문에 위원회에 부의할 세제 개정의 원안을 작성하기 위해 재무국장과 앞에서 언급한 실무 책임자를 위원으로 소위원회를 구성하였다.

소위원회는 위의 5개(국세를 직접세와 간접세로 구분하여 6개) 부문에 대해 조사할 사항을 결정하였다. 그 중 가장 핵심이라고 할 수 있는 직접세에 대해서는 직접세 체계의 현황과 결함을 조사하고 장래의 직접세 체계를 어떻게 할 것인가를 조사하기로 하였다. 즉, 직접세 체계를 소득세 중심주의로 할 것인가, 소득세는 일반 소득세로 할 것인가 특별소득세로 할 것인가, 어떤 보완세를 채용할 것인가 등을 검토한 후에 각 세목의 실행시기와 제1, 2차 실행안을 내기로 하였다.

소위원회가 조사한 국세 체계의 결함은 다음과 같았다. (1) 국세의 각 세목이 재정상 필요에서 수시로 신설된 것이어서 각 세목 간에 맥락이 정연하지 않아 구성이 불완전하다. (2) 국세가 지세에 거의 의존하고 있어, 상공업이 발달하고 있는 경제 상황에 적합하지 않으며, 경제 상황은 매년 달라지지만 과표 증감이 거의 없기 때문에 경제 상태에 따르지 못한다. (3) 직접세의 대부분을 지세에 의존하고 있어 누진세율을 적용할 세목이 없기 때문에 담세력에 따른 형평성을 확보하기도 어려운 상황이다. (4) 지세 위주여서 조세수입의 신축성이 결여되어 증가하는 재정상 수요에 적응할 수 없다.

사실 (1)의 문제점도 지세와 시가지세의 관계를 지적한 것이기 때문에 소위원회가 인식한 문제점은 모두 지세와 관련되어 있었다. 소위원회가 지세에 의존하고 있는 세제의 문제로 지적한 것은 형평성과 신축성의 결여였다. <표 III-22>는 소득원천별로 조세부담액을 보여주는데, 국세는 물론이고 기타의 공과금으로 표현되어 있는 지방세도 조세부담이 토지 소득에 집중되어 있음을 알 수 있다. 그 결과 부(도시)와 면(농촌), 그리고 민족 간 조세부담의 차이는 실제의 소득 차이를 제대로 반영하고 있지 못하였다. 1924년에 농촌 거주자 대비 도시 거주자의 1인당 직접세 부담액이 조선인의 경우에는 2.7배이고 일본인의 경우에는 1.6배 정도였다. 조선

인 대비 일본인의 1인당 직접세 부담액은 도시에서 1.8배이고 농촌에서 3.1배였다(『경과개요』 p. 31). 이는 조세가 지세에 의존하고 있기 때문에 나타난 결과라고 할 수 있다. 조선인의 경우에 도시와 농촌 간 조세부담액의 차이가 비교적 큰 것은, 농촌 거주자의 다수가 지세를 납부하지 않는 소작농들이어서 1인당 조세부담액이 낮게 계산되기 때문이었다. 도시 거주자의 경우 일본인 도시 거주자는 고소득자가 많았을 것임에도 불구하고 민족 간에 조세부담의 차이가 크지 않은 것은, 도시 거주자의 소득에 대한 과세가 불충분하였기 때문이었다.

〈표 Ⅲ-22〉 수입 100원당 공과부담액

(단위: 원)

소득 종류	국세	기타의 공과	계
토지 전	6.70	6.90	12.60
답	5.90	6.40	12.30
대지	8.40	8.70	17.10
영업	—	2.40	2.40
봉급	—	1.82	1.82

자료: 『경과개요』, p. 26

소위원회는 당시의 세제에 대한 이러한 평가에 기초하여, 일반소득세를 중추세로 하고 소유·지출·유통에 대한 조세를 보완세로 하는 것이 이상적이라고 보았다. 여기서 말하는 일반소득세는 좁게는 보편적 과세의 성격을 띠는 개인소득세이며 넓게는 그것을 포함하는 소득세 일반을 의미하는 것으로 이해된다. 소위원회는 보완세로서의 재산세, 수익세, 특별소득세의 장단점을 검토한 후, 과세방법이 비교적 용이한 수익세가 보완세로 적당하다고 보고 기존의 지세, 거래소세, 광세 외에 영업세와 자본이자세를 신설하기로 하였다. 소위원회가 결정한 국세 체계의 개정안은 다음과 같다.

1. 일반소득세를 중추로 한다. [이유] 일반소득세는 최적의 세원인 소득을 종합하고 누락시키는 것이 없으며…… 담세력에 적합할 뿐 아니라 보편성이 있고 신축성도 좋아 조세제도……의 중추로 해야 하는 것에는 이론이 없다.
2. 수익세 계통 세목을 정비하여 일반소득세의 보완세로 한다. [이유] 일반소득세만을 부과하면 소득세의 원천에 따른 담세력의 차이를 조절할 수 없기 때문에 그 결함을 보완할 조세로 조세체계를 조직하는 것이 적합하다…… 과세방법이 비교적 쉽고 간단한 수익세를 정비하여 보완세로 하는 것이 상책이므로, 현행의 수익세인 지세,

거래소세 및 광세 외에 영업세와 자본이자세를 신설하여 수익세제도를 완비한다.

3. 소비세, 관세, 유통세를 배치하여 조세체계를 완전하게 한다. [이유] 일반소득세 및 수익세로 충분히 담세력을 포착하기 어렵기 때문에 소비로부터 간접적으로 과세하기 위해 소비세 및 관세를 두는 것이 적합하다. 현행의 소비세인 주세와 사탕소비세를 존속시키고 청량음료와 기타 사치적 소비로 인정되는 것에 대해 과세한다. (『경과개요』 pp. 35~36)

소득세를 중추세로 하고 수익세를 보완세로 하며 부족분을 소비세로 흡수하겠다는 이러한 세제 개정 방침은 일본의 1926년 세제 개정과 궤를 같이 하는 것이었다. 일본의 세제 개정 내용은, 소득세를 국세의 중추세로 하고 지조(地租)와 영업수익세와 자본이자세를 보완세로 하여 직접세 체계를 완성하며, 대중과세적인 통행세·장유세(醬油稅) 등의 소비세를 감소시키고 세제를 간소화하는 대신, 세원으로 상속세·주세·골패세를 증징하고 연초 가격을 인상한다는 것이었다. 조선에서도 일반소득세와 영업세, 자본이자세, 골패세를 신설하고 주세를 개정하기로 하였지만, 상속세에 대해서는 조선의 가족제도와 상속세에 대한 조선인의 이해 정도를 고려하여 신설하기 어렵다고 판단하였다.

그런데 소위원회가 위원회에 제출한 제1차 실행안에는 일반소득세의 신설이 빠지고 시가지세의 폐지(와 지세로의 통합), 영업세와 자본이자세의 신설, 법인소득세, 주세, 이입세의 개정, 관세특례의 폐지에 관한 내용만 포함되었다. 제1차 실행안에 일반소득세의 도입이 포함되지 않은 이유는 다음과 같이 설명되고 있다.

“일반소득세 창설을 제외한 것은 당시 조선의 사정이 그것을 시행하기에는 시기상조였기 때문이다. 조세제도는 시행지의 사회경제적 상태를 기초로 하여 수립되어야 하는데, 조선에서는 문화가 진전된 지방에서조차도 전혀 장부를 갖고 있지 않거나 있어도 기재가 조잡한 것이 많고 조선인의 경우에는 장부가 있는 경우가 매우 드문 실정이었다. 게다가 납세자의 사회연대 관념이 아직 발달하지 않아 신고에 대한 도덕적 관념이 매우 희박하며, 징세기관의 조직과 종사원의 훈련이 충분하지 않았기 때문에 신고제도를 원활히 운용하여 정확한 소득을 파악하기 매우 어렵고 만약 단속을 엄하게 할 경우는 도리어 정부에 대한 반감을 격발하는 결과에 빠질 우려가 있어 과세기술풍 바로 시행하기 어려웠다. 뿐만 아니라 국세의 체계상 수익세를 우선 완비하고 소득세를 나중에 설치하는 것이 조세 발달의 연혁에서 봐도 적당하였다. 만일 소득세만 신설하면 토지수익과 영업수익 간 세 부담의 불균형을 없앨 수 없고 이미 과중한 부담을 지고 있는 토지수익에 대해 다시 중과하게 된다. 그렇다고 수익세 체계의 정비와 동시에 소득세까지 신설

하면 부담의 불균형은 제거할 수 있지만 부담이 격증하여 가렴주구의 원성을 일으킬 수 있고 부담을 줄여주기 위해 세율을 낮추면 징세비의 증가로 인해 오히려 국고에 손실을 초래할 수도 있었다. 또한 조선의 지방조세 중에 소득세와 동일한 내용을 갖는 것이 있으며 특히 학교조합 호별할의 부담이 커지기 때문에 소득세를 설치하면서 학교조합 호별할을 존치하면 조선 내 일본인의 부담이 과중하게 된다.”(『경과개요』 p. 39)

소득세 도입을 연기한 것은 첫째, 장부의 부재나 기재 부실, 납세신고에 대한 도덕적 관념 미발달, 징세기관 조직의 불비 등 조선의 민도가 아직 소득세를 받아들일 정도가 되지 못하여 자칫 반발을 초래할 수 있기 때문이었다. 둘째, 아직 영업세가 존재하지 않는 상태에서 소득세를 신설하면 토지수익에 대한 부담만 불공평하게 가중되며 그렇다고 수익세 정비와 소득세 신설을 동시에 하면 과중한 부담으로 인한 조세저항이 있을 것을 예상한 때문이다. 셋째, 소득세 성격의 학교조합 부과금이 존재하므로 그것을 존치시키면서 소득세를 부과하면 조선 내 일본인의 부담이 가중되기 때문이었다.

소위원회가 제출한 제1차 실행안은 위원회의 심의를 거쳤다. 위원회의 심의과정에서 원안보다 영업세율이 3분의 1 인하되고 맥주세율이 18원에서 16원으로 변경되고 직물 이입세율이 절반 인하에서 3분의 1 인하로 조정되었다. 이런 과정을 거친 실행안은 이후 1927년과 1929년, 1931년에 걸쳐 실행되었다.

2) 시가지세의 지세로의 통합

일반소득세 신설은 연기되었지만 제1차 세제개정에 의해 보완세인 수익세가 정비·보완되었다. 그 예로서, 우선 1928년 말에 시가지세가 지세로 통합된 것을 들 수 있다. 원래 시가지에는 지세가 부과되지 않았으나 1914년의 「시가지세령」에 의해 시가지세가 부과되기 시작했다. 지세와 시가지세는 모두 지가를 과표로 하지만 차이가 있었다. 시가지세는 시가(時價)에 의한 지가를 과표로 하였던 반면, 지세는 토지 수익으로부터 산정된 지가를 과표로 하였다. <표 III-23>에서 보듯이, 시가지세가 징수되기 시작한 1914년에는 토지 수익 대비 세율(B/A)은 시가지 외의 대지를 제외하면 그 차이가 크지 않았다. 그러나 이후 1923년의 실지조사에 의하면 수익 대비 세율이 시가지와 비시가지뿐 아니라 지목 간에도 큰 차이가 있었다.

〈표 III-23〉 시가지와 비시가지의 토지수익 대비 지세 부담

(단위: 원)

		1914년			1923년		
		수익(A)	세액(B)	B/A	수익(A)	세액(B)	B/A
市街地	전	9.42	0.82	0.08	7.92	0.83	0.10
	답	9.29	0.81	0.08	10.82	1.14	0.10
	대지	173.84	12.16	0.06	544.19	14.88	0.02
市街地外	전	1.87	0.12	0.06	3.23	0.15	0.02
	답	5.83	0.49	0.08	11.48	0.64	0.04
	대지	3.54	0.39	0.11	6.40	0.57	0.05

주: 1914년의 시가지 수익은 법정 지가에 환원율을 곱해서 산출
 자료: 『경과개요』, p. 47

지세와 시가지세 둘 다 토지수익세라면 내용이 다른 법령을 시행할 이유가 없으며 시가지세의 과표인 시가는 현실의 토지 수익과 조응하지 않는 경우가 많았다. 때문에 소위원회는 시가지에 대해서도 수익으로부터 환산된 지가를 과표로 함으로써 토지수익세 체계를 정비하여 도시와 농촌 간의 지세 부담의 공평을 기하고자 하였다. 이러한 방침에 따라 1928년 12월에 「시가지세령」이 폐지되고 시가지세는 지세에 통합되었다. 「지세령」에 따라 새로 정해진 시가지 지가가 종전의 1.7배를 넘지 않도록 하였으며, 이 지가에 따라 부과된 지세가 종전 시가지세와 비교하여 일정 한도를 초과할 경우에 초과분을 1932년까지 징수하지 않기로 했다.

이후 약 2년 동안 시가지(및 준시가지)의 토지 수익, 즉 임대가격을 조사하고 그로부터 지가를 산정하여 1931년부터 적용하였다. 대체로 임대가격의 2.5배를 지가로 산정했기 때문에 시가지 지가는 종전과 비교하여 총액이 40% 낮아졌고 준시가지는 40% 높아졌으며 전체로는 35% 낮아졌다. 그 결과, 종전의 시가지세율(0.95%)보다 높은 지세율(1.7%)을 부과했음에도 불구하고 시가지 지가 개정 후에도 지세 총액은 그다지 큰 변화가 없었다. 물론 지목별로는 차이가 있어 이전보다 수익이 크게 증가한 대지는 세액이 증가하고 그렇지 못한 전답의 세액은 감소하였다.

3) 영업세·자본이자세 신설

제1차 세제 개정에서의 중요한 내용은 수익세로서 영업세와 자본이자세를 신설한 것이었다. 국세로서 영업세가 신설되기 전에 이미 경성부는 「부세특별세조례

(府稅特別稅條例)」(1914년)에 의해 영업세를 부과하고 있었으며, 다른 부와 면에서도 특별세의 형태로 영업세(또는 영업할)를 징수하고 있었다. 영업세는 일본에서도 처음에 지방세로 도입되었다가 1896년에 국세가 되었다. 영업세를 국세로 한 것은 상공업의 발전에 의해 영업수익이 유력한 세원이 되었기 때문이었다. 일본의 영업세는 과세 대상으로 선정된 24개 업종에 대해 외형을 과표로 하는 비례세였으나 1926년의 세제 개정에 의해 폐지되고 순익에 대해 비례세율을 부과하는 영업수익세가 신설되었다.

소위원회가 국세로 영업세를 신설하기로 한 배경은 다음과 같다. (1) 지세를 납부하는 농업자는 조세부담이 큰 반면, 상공업자는 국세를 부담하지 않아 과세의 불균형이 존재하며, (2) 지방세로 영업세(또는 영업할)가 부과되고 있지만 일부의 부와 면에 국한되어 있고 과세방법도 통일되어 있지 않아 영업수익이 있더라도 곳에 따라 조세부담의 유무경중이 상이하며, (3) 합방 이후 조선에서 상공업이 상당히 발달하여 일본에서 영업세가 도입될 당시와 비견될 정도여서 영업세가 부과되더라도 그로 인해 상공업 발달이 저해될 우려가 없으며, (4) 영업세를 도입하게 되면 재정적 수요에도 신속적으로 대응할 수 있다는 것이었다.

과세의 불균형과 지역적 차등을 없애기 위해 지세와 대응하는 수익세로 영업세의 신설이 필요하다는 것이었지만 영업세 신설을 반대하는 의견도 없지 않았다. 그 이유는 지세와 영업세의 성격 차이, 향후 소득세를 도입하면 상공업자에 대한 이중과세가 될 우려, 지방단체의 세수 확보의 필요성 등이었다. 그러나 부동산 수익에 대해 지세가 존재하듯이 자본 수익에 대한 과세도 있어야 하며 지세는 국세인데 같은 수익세인 영업세를 지방세로 하는 것은 조세체계상 맞지 않으며, 보완세가 필요하다면 비록 영업세 과세가 형식상 이중과세 같아 보여도 수용 가능하다는 입장에서 영업세 신설을 결정하였다.

1927년 3월에 공포된 「조선영업세령」은 물품판매업을 비롯한 24개 업종을 과세 대상으로 지정하였다. 외형보다 순익에 대해 과세하는 것이 이상적이지만 순익을 파악하기 쉽지 않기 때문에 매출액, 자본금, 수입액, 청부액 등의 외형을 과표로 하여 비례세율을 부과하였다. 소위원회는 면세점을 1,000원(물품판매·제조·청부업은 3,000원)으로 하였으나 본위원회에서 1,500원으로, 그리고 최종 법령에서는 2,000원으로 수정하였다. 영업세 면세점은 1929년에 다시 3,000원으로 개정되었다.

세율은 가능한 한 낮게 하되 일본이 영업세를 신설할 당시의 세율과 그동안 각 지방단체가 부과해 온 영업세율을 참조한다는 방침하에 다음과 같은 방식으로 결정되었다. (1) 먼저, 각 업종의 과표에 대한 수익을 조사하고, (2) 거기에 토지 수익 대비 지세 비율의 반을 곱해 부담액을 산출하며, (3) 과표 1원에 대한 부담액의 비율을 세율로 하고, (4) 이를 위의 방침에 따라 사정한 후 세율을 최종 결정하였다. 일부 업종을 예시한 <표 III-24>를 통해 그것을 좀더 구체적으로 보면, 총독부는 먼저 각 도의 보고와 자체의 실제 조사를 통해 업종별로 과표 100원당 수익(A)을 파악하고 그것의 2.5%에 해당하는 부담액(B)을 과표 1원당으로 계산한 결과(C)를 업종에 따라 약간씩 조정하여 세율을 결정하였다(D). 그렇게 결정된 세율은 위원회의 사정단계에서 전 업종에 대해 3분의 1 인하되었다(E). 영업세가 외형을 과표로 하고 있지만 세율의 결정 과정을 보면 사실은 추정된 영업수익에 대한 과세였다고 할 수 있다.

<표 III-24> 영업세율 결정 과정 예시

(단위: 원)

업종 구분	과표	과표 100원당 수익(A)	A의 2.5% (B)	B/100 (C)	결정세율 (D)	최종세율 (E)
물품판매업(소매)	매출액	8.95	0.2237	0.0022	0.0018	0.0012
무진업	掛金	4.56	0.1140	0.0011	0.0010	0.0007
금전대부업	수입	86.90	2.1725	0.0217	0.0180	0.0120
제조업	수입	12.16	0.3040	0.0030	0.0020	0.0013
운송업	수입	9.60	0.2400	0.0024	0.0020	0.0013
청부업	청부금	8.10	0.2025	0.0020	0.0020	0.0013
요리점업	수입	45.45	1.1360	0.0113	0.0100	0.0067
신탁업	보상금	64.56	1.6140	0.0161	0.0150	0.0100

자료: 『경과개요』, pp. 84~85.

일본의 영업세와 비교할 때 조선의 영업세의 특징은 (1) 과표를 수익에 근접시키고 있었다는 점, (2) 세율을 낮추어 부담을 경감한 점, (3) 면세점을 높게 한 점이라 할 수 있다. 업종별로 차이가 있지만 세율은 일본이 영업세를 신설할 당시의 세율보다 낮게 설정된 경우가 많았다. 예컨대 물품판매업(소매)의 세율은 매출액의 0.12%였는데, 이는 일본의 영업세 신설 당시(0.15%)나 영업수익세로 개편하기 직전

(0.2~0.3%)보다 낮았고 다른 식민지(사할린, 관동주, 대만)보다 낮았다(『경과개요』 p. 85). 총독부는 부담의 균형을 위해 1929년에 영업이 저조한 업종에 대해 세율을 낮추었다. 이후 영업세율은 물품판매업, 무진업(無盡業), 제조업, 운송취급업에서 약간의 하락이 있었음을 제외하면 변화가 거의 없었다.

영업세를 국세로 신설하면서 부와 면에서 부과하던 종래의 영업세(또는 영업할)는 폐지되고 국세 영업세에 대한 부가세로서 각각 영업세부가세와 영업세할이 부과되었다. 영업세부가세를 신설한 것은 부의 조세 수입의 약 반을 차지할 정도로 중요했던 영업세를 폐지하면 부(府) 재정이 악화될 수밖에 없기 때문이었다. 부세로서 영업세부가세와 함께 특별영업세도 추가되었다. 부가세는 국세 영업세에 부가하는 세이며 특별영업세는 국세 영업세가 부과되지 않는 영업이나 면세점 이하의 영업에 대해 부과되었다. 국세 영업세의 세율은 낮았지만 이처럼 부와 면에 영업세부가세와 영업세할이 신설되었기 때문에, 영업세 관련 세액은 이전보다 배 이상 증가하게 되었다.

한편 자본이자세는 일본에서도 1926년에 지조(地租) 및 영업수익세와의 균형을 맞추기 위해 처음으로 신설되었다. 자본이자세는 담세력이 가장 큼에도 불구하고 그동안 과세되지 않았으나, 총독부는 토지와 영업수익에 대한 과세와 균형을 맞추어 자본이자에 대해서도 과세함으로써 수익세 체계를 정비하였다. 1927년 4월에 시행된 「조선자본이자세령」에 의하면, 과세대상은 공·사채 이자이며 세율은 일본과 동일하게 이자액의 2%였다. 그러나 일본의 「자본이자세법」에는 포함되어 있는 산업채권 이자와 은행예금 이자, 대부신탁 이익을 과세대상에서 제외하였다. 이 중에서는 은행예금 이자를 과세 대상에서 제외한 것은 자본이자세 신설의 취지와 맞지 않는 논란이 있었으나 그것이 금리를 높여 산업 발달에 영향을 미칠 수 있고 저축의 발달을 저해할 수 있다는 이유로 제외되었다.

라. 제2차 세제 개정과 개인소득세 도입

1) 개인소득세 도입

제1차 세제 개정은 영업세와 자본이자세를 도입함으로써 과세의 공평성을 지향하고 장차 일반소득세를 신설할 것을 계획한 점에서 조세체계를 정리하고 근본방침을 수립한 것으로 평가할 수 있다. 그러나 중추세로 구상한 일반소득세 신설이

연기되면서 실제로는 세제 개정의 효과가 그다지 크지 않았으며, 따라서 지세와 주세, 관세가 국세 수입의 대부분을 차지하는 구조는 지속되었다. 이들 3세목이 국세 총액에서 차지하는 비중은 1928~1933년에 약 85%였으며(각각 35%, 28%, 21%) 신설된 영업세와 자본이자세의 비중이 약 4%, 사탕소비세의 비중이 약 6%였다.

제1차 세제 개정에서 영업세와 자본이자세가 신설되었지만 개인의 급여나 소득에 대한 과세가 실시되지 않아 조세부담은 여전히 토지 소득에 편중되어 있었다. 마침 1932년 12월에 일본이 세제개정준비위원회를 설치하고 세제 개정에 들어가자 조선총독부도 그에 부응하여 1933년부터 소득세 신설과 보완세 정비를 통한 조세체계의 정비에 착수하였다. 총독부는 국세체계를 정비하여 조세부담의 균형을 도모한다는 방침하에, 소득세제 정비, 지세 경감, 상속세 창설, 청량음료세 창설, 주세제도 정비 계획을 세웠다. 가장 중요한 것은 일반소득세를 신설하여 중추세를 정비하는 일이었다.

조선에 소득세로 처음 도입된 것은 1916년의 법인소득세였으며, 1920년의 「조선소득세령」도 법인소득세만을 규정하였다. 조선의 소득세제는 대체로 일본의 소득세제를 본으로 하고 있지만 소득세 도입 과정에서 일본과 달리 법인소득세가 신설된 이후에 개인소득세가 도입되었다. 제1차 세제 개정에서는 개인소득세를 신설하여 국세의 중추세로 하겠다는 방침이 실현되지 못하고 다만 법인소득세만 개정되었다. 개정안은 그 동안 초과·유보·배당·청산 소득에 대해 상이한 세율을 부과하였지만 조선의 경제 사정을 감안하여 초과소득에 대한 과세를 폐지하고 초과·유보·배당 소득을 통합한 총소득액을 과표로 하여 비례 과세하자는 것이었다. 그러나 심의 과정에서 일본의 법인소득세제와 맞지 않으며 담세력이 큰 것에 중과하는 것이 정당하다는 이유에서, 초과소득에 대한 과세를 유지하고 유보·배당 소득을 통합한 보통소득에 5%의 비례세를 부과하기로 하였다.

법인소득세만 징수되다가 마침내 제2차 세제 개정에 의해 개인소득세가 신설되었다. 개인소득세는 모든 소득을 종합하고 면세점과 공제제도를 통해 소득자의 개인사정을 고려하여 과세할 수 있으며, 누진세율로 담세력에 따른 과세를 할 수 있을 뿐 아니라 보편적 과세로서의 장점을 갖고 있으며, 국민소득의 증감에 따른 신축성도 뛰어나기 때문에 조세체계의 중추세로 하기에 가장 이상적인 세목이라고 할 수 있다. 그동안 법인소득세만 존재하여 불완전했던 소득세제는 1934년 4월의

「조선소득세령」 개정에 의해 제2종 및 제3종 소득세가 신설됨으로써 완전해졌다. 「조선소득세령」의 내용을 간단히 정리하면 다음 <표 Ⅲ-25>와 같다.

<표 Ⅲ-25> 1934년 조선소득세령의 내용

-
1. 납세의무자
조선 내 주소를 가진 자 또는 1년 이상 거주한 자
비거주자로서 조선 내에서 일정한 소득을 얻은 자
 2. 소득의 종류
제1종: 법인의 (갑) 보통소득, (을) 초과소득, (병) 청산소득
제2종: (갑) 조선에서 받은 공·사채 이자, 금융채권이나 은행예금 이자, 대부신탁 이익
(을) 비거주자가 조선에 본점을 둔 법인으로부터 받는 이익·이식의 배당과 상여
제3종: 제2종에 속하지 않는 개인의 소득
 3. 세율
제1종: (갑) 조선 내 본점 법인 5/100, 기타 법인 8/100
(을) 일정 소득액의 1할 초과 4/100, 2할 초과 10/100, 3할 초과 20/200
(병) 적립금이나 소득세가 과세되지 않는 소득 3/100, 기타 8/100
제2종: (갑) 공채이자 2/100, 기타 3/100
(을) 5/100
제3종: 22단계 초과누진세율, 최저 0.3/100, 최고 27/100(동거가족의 소득은 합산해서 적용)
 4. 소득공제(제3종)
근로소득 공제: 소득총액 12,000원 이하 소득자에 대해, 6천원 이하의 소득에 대해서는 2/10, 6천원 초과 소득에 대해서는 1/10을 공제
부양가족 공제: 근로소득 공제후 소득 3천원 이하 소득자로서, 소득 1,500원 이하이면 부양가족 1인당 60원, 1,500원 초과이면 부양가족 1인당 30원
생명보험 공제: 생명보험 불입액(200원 한도)
 5. 소득금액의 결정방법
제1종 및 제3종 소득액은 신고에 의함
제3종 소득에 대해서는 결정 전에 소득조사위원회에 자문함
-

제1종은 법인의 소득에 과세하는 것으로서, 기존의 법인소득세가 이에 해당하며, 제2종은 법인과 개인의 대부이익이나 이자·배당에 대한 원천과세였다. 제3종은 제2종에 속하지 않는 개인소득에 대한 과세이며, 과세대상인 개인소득에는 다음과 같은 것이 포함되었다. (1) 비영업 대금(貸金) 이자와 제2종 소득에 속하지 않는 공·사채 및 예금 이자 (2) 산림소득(총수입에서 비용 공제) (3) 상여 또는 상여 성격의 소득 (4) 법인으로부터 받은 이익이나 이식 배당과 잉여금 분배의 4할 (5) 봉급, 급여, 세비, 연금, 은급(恩給) 및 이런 성격의 급여 (6) 이상에 속하지 않는 자산, 영업, 직업의 소득(필요경비 공제)으로, 여기에는 농업을 포함하는 모든 산업의 개인사업 소득 및 임금이 포함된다. 이상의 개인소득에 대해서는 근로소득 공

제, 부양가족 공제, 생명보험 공제가 적용되었으며 1935년의 납세인원 17만 2,572명 중 공제대상 납세자는 각각 35%, 31%, 24%이고 공제대상 금액은 납세자 소득 총액의 8%를 조금 상회하였다.

세율과 면세점은 일본의 「소득세법」에 준하되 조선의 사정을 감안하여 조정하였다. 세율은 다음 표와 같이 소득을 800원 이하에서 400만원 초과까지 22등급으로 나누어 0.3%에서 27%까지 누진적으로 부과되었다(〈표 III-26〉). 일본보다 소득구간은 더 세분되었고 더 누진적으로 설계되었으며 동일한 소득구간에서 세율은 일본의 반을 조금 상회하는 정도였다. 시행 첫해인 1934년도는 세율의 반을 적용함으로써 급격한 세 부담을 회피하였다. 면세점을 800원으로 하고 부양가족 공제도 소득액 1,500원 이하인 자와 초과하는 자로 구분하여 적용하였다. 당시 조선에서 일반 노동자의 1년 임금이 300원 미만이고 관공리·교사가 500~600원, 은행원이 1천원을 약간 상회하는 수준이었으므로 면세점 800원은 비교적 고소득에 해당하며, 일본의 면세점이 1,200원인 것과 비교해도 양 지역의 소득의 차이를 고려하면 그다지 낮게 설정된 것은 아니었다.

이상과 같은 제3종 소득세, 즉 개인소득세는 비교적 고소득을 누리면서도 조세를 부담하지 않던 계층에 대해 과세하는 것이므로 과세 공평성의 달성이라는 의미가 있어 별다른 반발 없이 도입될 수 있었다. 개인소득세 도입에 대한 시중의 반응은, 다음 기사가 잘 보여주듯이, 소득세 도입이 지세 위주의 세제가 갖고 있는 불공평성을 개선하는 효과가 있음을 인정하면서 그 효과를 높이기 위해서는 면세점을 올리고 세율의 누진성을 높여 공평성을 더욱 강화해야 한다는 것이었다.

“조선에는 아직 산업경제의 조직체계가 완성되지 아니하였고 또 토지 투자가 가장 왕성한 터이므로…면세점이 800원으로 된 것은 너무나 낮다…세율에 있어서는 반액이라 하니 저율로 볼 수 있으나 상공자본에 의한 소득과 토지 자본에 의한 소득은 동일한 소득으로도 그 부담력에는 차등이 있는 것이요, 또 지세율 천분의 2의 경감보다는 그 부담률이 훨씬 무거운 것이 확실하다. 과거의 부담에도 고통을 느끼는 처지이니 그 고통이 우심할 것이 물론이다. 개인의 제3종 소득세율이 누진적으로 된 것은 진보한 세제라 볼 수 있으나 그것이 사회정책적 성질을 드러내려면 좀 더 누진 정도를 강화하는 동시에 면세점을 인상하지 않으면 안될 것이다…요컨대 이 획기적인 개정에 의하여 조선의 세제가 공평해졌을 것을 부인하지 않으나 小수입자에게 납세의무를 지우는 것이 불가하다.”(조선중앙 1934.5.3)

〈표 Ⅲ-26〉 1934년 제3종 소득세의 소득구간별 세율 비교

(단위: %)

소득구간	조선	일본	소득구간	조선	일본
800원 이하	0.3	—	2만원 초과	8.0	13
800원 초과	0.4	—	3만원 초과	9.5	15
1000원 초과	0.6	0.8	5만원 초과	11	17
1200원 초과	1.0	2.0	7만원 초과	13	19
1500원 초과	1.5	3.0	10만원 초과	15	21
2천원 초과	2.0	4.0	20만원 초과	17	23
3천원 초과	2.5	5.0	50만원 초과	19	25
5천원 초과	3.5	6.5	100만원 초과	21	27
7천원 초과	4.5	8.0	200만원 초과	23	30
1만원 초과	5.5	9.5	300만원 초과	25	33
1.5만원 초과	6.5	11	400만원 초과	27	33

자료: 『경과개요』, pp. 211~212.

조선총독부는 소득세 시행과 함께 토지 소유자의 과중한 부담을 덜어주기 위해 지세율을 1.7%에서 1.5%로 인하하고 지세액이 10전 이하인 경우에는 그것을 면제 하였다. 이에 따라 1934년에 지세 납부자가 30만명 이상 감소하고 지세 납부자 중 세액이 30전 미만인 자의 구성비가 전 해에 비해 크게 감소하였다. 또한 총독부는 제1차 세제 개정에서 보류하였던 상속세를 신설하였다. 상속세를 신설함에 있어서는 관습을 고려하여 선순위 상속에 대해서는 낮은 세율을 적용하고 후순위 상속에는 높은 세율을 적용하였으며, 가독(家督) 상속의 경우에는 면세점을 높이는 것으로 하였다. 마찬가지로 제1차 세제 개정 당시에 신설을 고려한 바 있는 청량음료세도 신설하여 소비세 체계를 정비하였다.

이상 세제 정리의 결과, 조세 수입은 소득세에서 544.6만원(초년도에는 284.9만원), 신설된 상속세, 청량음료세에서 각각 60.5만원과 11.9만원, 주세 개정에 의해 116.6만원이 증가하고 지세에서 187만원(초년도에는 94.7만원)이 감소하여, 총 546.6만원이 증가할 것으로 예상하였다(『경과개요』 pp. 199~200). 실제로는 조세 총액이 1933년의 4,763만원에서 1934년에 5,617만원, 1935년에 6,471만원으로 매년 800만원 이상 증가하였다. 1935년의 세목별 구성비를 보면, 소득세 도입 초기여서 여전히 지세와 주세, 관세(수입세·이입세) 수입이 조세 수입의 대부분을 차지하고 있는 상태였다. 즉, 주세 30.3%, 지세 21.3%, 관세 20.5%이고 제1, 2, 3종 소득세의 합은 14.2%에 불과하였다(〈부표 Ⅲ-1〉 참조). 그러나 1934년에는 조세부담의

급증을 피해 제2, 3종 소득에 대해 법정 세율의 반을 적용하였지만 이후에는 세율을 그대로 적용하기 때문에 소득세의 비중은 더욱 커질 수밖에 없으며, 그에 반해 세율이 인하된 지세의 비중은 줄어들게 된다.

개인소득세의 도입으로 국세 수입이 증가하면서 지방단체에 대한 중앙의 교부금도 증액되었다. 학교비나 학교조합 부과금은 주로 개인의 소득을 표준으로 하여 부과되었기 때문에 개인소득세가 신설되면서 과중하게 될 우려가 있어 교부금 증액을 통해 그 부담을 경감시켜 줄 필요가 있었다. 이에 총독부는 1931년 부과금의 반액에 상당하는 금액을 학교단체에 교부하기로 하였으며, 또한 국세징수 실적을 쇄신하기 위해 부·읍면에 대한 교부금도 국세의 100분의 2에서 100분의 3으로 증액하기로 하였다.

1920년 이후 제2차 세제 개정이 마무리된 1936년까지의 국세체계는 <표 III-27>과 같다. 세원을 소득, 소비, 자본으로 구분하는 현재와 비교하면, 당시의 조세체계는 소득세를 소득세에 포함하고 있다는 점과 유통세를 따로 구분하고 있는 점에서 특이하다. 전통적 잡세인 어업세, 선세, 염세, 인삼세가 1920년에 폐지되고 연초세는 연초전매제가 실시되면서 폐지되었으며(자가소비를 위한 연초경작에 대한 연초경작제도 1930년에 폐지), 시가지세는 지세로 통합되고 법인소득세는 제1종소득세로 변경되었다. 1920년 이래 신설된 세목은 1920년의 출항세, 1921년의 거래소세와 거래세, 1931년의 골패세, 1934년의 소득세, 상속세, 청량음료세, 1935년의 임시이득세였다.

<표 III-27> 1920~1936년의 국세체계

소득세	유통세	소비세	폐지된 세목
지세	톤세	관세	선세(1920)
광세(1906)	조선은행권발행세(1911)	주세(1909)	어업세(1920)
거래소세(1921)	등록세(1911)	사탕소비세(1919)	염세(1920)
영업세(1927)	인지세(1919)	골패세(1931)	인삼세(1920)
자본이자세(1927)	거래세(1921)	청량음료세(1934)	연초세(1921)
소득세(1934)	출항세(1920)		시가지세(1928)
상속세(1934)			법인소득세(1934)
임시이득세(1935)			

주: ()의 연도는 신설 연도이며 폐지된 세목의 경우에는 폐지 연도

2) 세무행정기구 신설

세제 개정은 새로운 세무행정기구를 필요로 하였다. 이미 앞에서 설명하였지만, 합방 이전에는 징세기관으로 재무감독국과 그 산하에 재무서가 설치되어 있었으나 합방 이후에 조선총독부가 설치되고 1910년 9월의 ‘조선총독부 지방관제’에 의해 재무감독국과 재무서가 폐지되고 그 사무는 도·부·군에 흡수되었다. 동시에 종래의 면을 최하급 행정기관으로 편성하고 면장의 직제와 신분을 명시하였으며 국세 및 지방세의 징수 등을 면의 담당사무로 규정하였다. 1914년에 부제가 실시되면서 부(府)가 공법인(公法人) 지방단체로 확정되었으며 1917년에 면제가 실시되면서 면이 사무능력을 구비하였다.

이렇게 통합되었던 세무행정과 일반행정이 다시 분리되는 것은 1934년이였다. 일본에서는 1896년, 대만에서도 1920년에 세무행정과 지방행정의 완전한 분리가 이뤄진 것에 비하면 상당히 늦은 편이었다. 1934년에 세무행정기구가 새로 설치된 것은 개인소득세 실시와 관련이 있다. 제1차 세제 개정 당시에도 개인소득세를 신설하면 원활한 조세징수를 위해 조세사무를 지방행정기관으로부터 분리하여 조세행정 전담기구를 설치할 예정이었으나, 개인소득세 신설이 유보되면서 조세행정기구의 설치도 유보되었다. 그러다가 제2차 세제 개정에서 개인소득세가 신설되자 업무가 대폭 증가하면서 조세행정 전담기구가 필요하였다. 과세 대상인원이 크게 증가하여 처리할 업무가 많아졌을 뿐 아니라, 납세자의 자진 소득신고가 없거나 부실할 경우에는 개인의 소득을 파악하기 위한 조사가 필요하였다. 또한 소득세 외에 상속세와 청량음료세가 신설되고 주세령의 개정에 의해 조선 소주의 주조량을 실측 사정해야 했다는 점도 세무행정 업무의 증가를 가져왔다.

조선총독부는 1934년 4월 28일 ‘조선총독부세무서관제’를 공포하고 세무행정을 전담할 독립적인 기구로서 세무감독국 및 세무서를 설치하였다. 즉, 총독부 재무국을 정점으로 하고 경성·평양·함흥·대구·광주에 각각 세무감독국, 그리고 그 산하에 총 99개의 세무서를 설치하였다. 이때 관서 유치를 위한 지역 간 경쟁이 치열하였으며, 특히 부산과 전주에서는 대구와 광주보다 자기 지역이 유리하다고 당국에 진정하는 등 대대적인 시민운동이 전개되기도 하였다(동아 1934.3.11.).

세무감독국은 서무과, 세무부, 경리부가 있고 세무부에 직세과(直稅課), 간세과(間稅課), 감정과, 경리부에 징수과, 회계과가 있었으며, 세무서는 서무과, 직세과,

간세과로 조직되어 있었다. 직세과와 간세과는 직접세와 간접세의 부과 및 감면, 검사에 관한 사무를 관장하며 징수에 관한 사항은 서무과에서 관장하였다. 그런데 지세, 영업세, 개인소득세 등의 부과는 세무서에서 하였으나 징수는 최말단 지방자치단체에 위임되어 있었다. 1943년 11월에는 행정기구 대개편에 의해 세무감독국이 폐지되고 대신 각 도에 재무국이 설치되어 세무행정을 관장하였으며, 세무서는 3곳이 축소된 후 96개소가 해방 당시까지 그대로 존속하였다.

전국 5개의 세무감독국에는 국장 5명, 사무관 8명, 부사무관 2명, 기사(技師) 2명(이상 모두 주임관), 속(屬) 82명, 기수 26명(이상 판임관)으로 총 125명의 정원이 있었으며, 99개의 세무서의 정원은 총 1,017명으로, 사세관 20명(주임관), 속 825명, 기수 66명, 세무리(稅務吏) 106명(이상 판임관)이었다. 세무감독국 발족 당시에 국장 5명은 모두 일본인이고 간부 13명 중 12명이 일본인이었으며(평양감독국 세무부장만 한국인), 세무서장 99명 중 67명이 일본인이었다. 하위 직급인 세무리는 총독부가 시행하는 세무리 시험에 합격하거나 중학교 3년 과정 수료자 또는 2년 이상 세무종사 고원(雇員) 중에서 특별 전형으로 임용하였다. 전시기에 세무업무가 크게 늘어나자 총독부는 1939년에 세무관리양성소를 설립하고 매년 50명을 선발하여 교육하였다. 교육기간은 1년이고 수료 후 3년 간 의무복무하며, 수료자를 판임관으로 임명하고 임지에 배속시켰다. 세무관리양성소는 1939년부터 5기까지 실시되었으며, 1~3기에는 조선인이 포함되었으나(총 94명) 4기부터는 일본인만을 선발하여 교육하였다.

마. 지방세제의 개정

1) 제1차 개정에서의 지방세 개정

제1차 세제 개정에서 국세와 함께 지방세에 대한 정리방침도 정해졌다. 당시 소위원회가 파악한 지방세제의 결함은 다음과 같다. (1) 조세체계가 불완전하고 지방단체 간 세원의 분배가 적절하지 않았다. 예컨대 호세와 가옥세는 동일한 목적의 과세임에도 부과방식이 다르고 부·면의 영업세·잡종세와 학교조합의 영업할·잡종할은 하나의 대상에 대해 두 단체가 동일한 과세를 하는 셈이며 학교비와 학교조합은 동일한 성격의 단체임에도 과세의 내용이 달랐다. (2) 지방세가 수십 종에 달

하여 복잡하였다. 즉, 도세, 부세, 읍면세, 학교비 부과금, 학교조합 부과금으로 부과되는 세목이 총 42종에 달하였다. (3) 부담의 형평성과 과세표준의 정확성을 기하기 어렵다는 점 등이었다. 예컨대 호세·가옥세는 도세에서 중추적인 위치를 차지하고 있지만 배부방식이 공평하지 못하여 부·면의 빈부 정도에 잘 맞지 않고 실제의 담세력과 부합하지 않았다. 또한 도세인 시장세는 상설·비상설을 구분하지 않고 거래액을 불문하기 때문에 자가 소비하고 남은 야채류를 팔거나 판매액이 적어 담세력이 없는 자에게도 과세하는 악세였다. 부 호별세는 소득세라 할 수 있지만 소득의 원천을 부역(府域)에 국한함으로써 실제의 담세력과 잘 맞지 않으며 징세경비에 비해 세수는 크지 않았다.

〈표 Ⅲ-28〉 제1차 세제 개정 시 소위원회의 지방세제 개정안

	도세	부세	면세
중추세	소득세부가세 ¹⁾	호별세 ¹⁾	호별할
보완세 (부가세)	지세부가세 영업세부가세 ¹⁾ 광세부가세 ¹⁾ 거래소세부가세 ¹⁾	지세부가세 영업세부가세 ¹⁾ 거래소세부가세 법인소득세부가세 가옥세부가세 ¹⁾ 차량세부가세 특별소득세부가세 ¹⁾	지세할 영업세할 ¹⁾ 법인소득세할 ¹⁾ 광세할 ¹⁾ 가옥세할 ¹⁾ 차량세할 특별소득세할 ¹⁾ 수산세할 ¹⁾
보완세 (특별세)	가옥세 ¹⁾ 산림세 ¹⁾ 특별소득세 ¹⁾ 특별시장세 ¹⁾ 수산세 차량세 도축세 부동산취득세 ¹⁾	특별영업세 ¹⁾ 잡종세 조흥세(助興稅) 토지증가세	특별영업할 ¹⁾ 잡종할
폐지	호세 가옥세 시장세 수차세 선세(船稅)	호별세 영업세 가옥세부가세 조선부가세 특별호별세 특별소득세 특별시장영업세	어업할 광업할 영업할 임야할

주: 1) 신설
자료: 『경과개요』, pp. 123~134.

지방세제의 개정 방침은, (1) 국세와 지방세를 통틀어 국민 부담의 균형을 도모하고 세원의 분배를 원활하게 하며 민도의 발전에 따른 지방재정의 완급에 부응할 수 있게 하며, (2) 지방세는 국세에 대한 부가세와 특별세를 병용하며, (3) 소득세 계통에 속하는 세를 중추세로 하고 수익세를 보완세로 한다는 것이었다

이 방침에 따라 소위원회가 구상한 지방세 체계의 개정안은 <표 III-28>과 같다. (1) 도세에서 소득세부가세를 중추세로 하는 대신 호세·가옥세를 부·면에 이양하며, 영업세부가세를 신설하는 대신 영업세와 세원이 같은 시장세를 폐지하며, 수익세 성격의 가옥세를 신설한다. (2) 부세에서는 소득을 표준으로 하는 기존의 호별세 대신 자산·소득·생계의 정도를 표준으로 하는 호별세를 신설하며, 영업세를 폐지하고 영업세부가세 및 특별영업세를 신설한다. (3) 면세도 부세와 비슷하며 호별할을 중추세로 한다. (4) 이 외에 학교비부과금은 지세부가금과 호세부가금을 폐지하고 호별할의 단일세로 하며, 학교조합 부과금 역시 호별할의 단일세로 하고 영업할, 잡종할을 폐지한다.

그러나 국세 개정의 제1차 실행안에 일반소득세가 포함되지 않았기 때문에 지방세 개정의 실행안도 위의 개정안대로 되지 못하면서 도세는 여전히 호세·가옥세를 중추세로 하는 세제를 유지하게 되었다. 지방세제의 제1차 실행안은 다음과 같으며 위원회 심의에서 원안대로 가결되어 1927년에 실행되었다.

- (1) 도세에서 시장세를 폐지하고 특별시장세를 신설하며 시장세 폐지로 인한 세수 감소를 보전하기 위해 부동산취득세를 신설하고 지세부가세율을 인상한다.
- (2) 부세에서는 부 영업세를 폐지하고 국세 영업세부가세와 특별영업세를 신설하며, 소득을 표준으로 하는 호별세 대신 자산·소득·생계의 정도를 표준으로 하는 호별세를 신설한다.
- (3) 면세에서 영업할을 폐지하고 영업세할 및 특별영업할을 신설한다.
- (4) 학교비에서 지세부가금을 폐지하고 그것을 도세로 이전하는 대신 도에서 학교비를 보조하는 것으로 하며, 학교조합 부과금인 영업할, 잡종할, 흥행할을 모두 폐지한다.

국세 영업세가 신설되는 것에 맞추어 도세에서 악명 높던 시장세를 폐지하고 그에 따라 부·면세와 학교조합부과금에서 영업 관련 세제를 정리하는 것이 주된 내용이었다. 시장세는 도세에서 비교적 큰 비중을 차지하였기 때문에 폐지에 따른 세수 감소를 메우기 위해 도세로 부동산취득세가 신설되었다. 또한 1929년에는 지세

부가세 세율이 60%(평남북, 강원, 함남북은 70%)로 개정되었으며, 호세 배부방식도 변경되었다. 종래에는 호세를 납세의무자 수에 따라 각 면에 배부하였으나 변경에 의해 호세의 반을 납세자 수에 따라 배부하고 나머지 반을 납세자가 납부한 지세와 영업세를 기준으로 배부하였다. 또한 세액은 미미하지만, 도세로 법인에 대한 소득세부가세·특별소득세를 신설하고, 부 소득세부가세 세율을 낮추고 특별소득세 대신 특별소득세부가세를 신설하였으며, 면세로 소득세할 및 특별소득세할을 신설하였다.

1931년에 부와 읍·면에 의결기관을 설치하는 지방제도 개정이 있으면서 부 호별세는 예산총액의 45%를 초과할 수 없게 되었다. 또한 면제가 읍면제로 바뀌면서 면부과금은 읍면세로 명칭이 변하였다. 한편 학교비 부과금인 호세·가옥세부가금 세율은 1면1교제 증설계획에 따라 1930년에 납세자 1인당 90전으로 10전 인상되었으며 1932년에 다시 10전 인상되었다.

2) 제2차 개정에서의 지방세 개정

제1차 세제 개정에서 도세로 소득세부가세를 신설하여 중추세로 한다는 지방세 개정 방침은 일반소득세의 신설이 연기되면서 실현되지 못하고 도세는 여전히 인세(人稅)인 호세·가옥세를 중추세로 하고 있었다. 마침내 제2차 세제 개정에서 일반소득세가 신설되지만 지방세는 소득세의 실적을 본 후 1936년에 개정하기로 하였다. 다만, 도 지세부가세 세율을 1934년에 북부(평남북, 함남북, 강원) 75%, 남부 64%로 인상하고 1935년에 다시 80%, 68%로 인상하였으며, 부 지세부가세 세율도 1934년에 64%, 1935년에 68%로 인상하고 읍면세인 지세할도 1934년에 지세의 50%, 1935년에 53%로 인상하였다. 이처럼 각 지방단체의 지세부가세 세율을 인상한 것은 지세 세율을 인하한 상황에서 부가세율을 전과 동일하게 유지하면 지방단체의 세입이 감소하기 때문이었다.

제1차 세제 개정에서 의도했던 지방세제는 제3종 소득세부가세를 도세의 중추세로 하고 호세·가옥세를 면세와 부세로 이양하는 것이었다. 그러나 제2차 세제 개정은 제3종 소득세부가세의 세수가 호세·가옥세에 훨씬 미치지 못할 뿐 아니라 도에 따라 세액의 차이가 커서 불균형이 생길 것으로 판단하고 지방세를 다음의 방침에 따라 정리하기로 하였다. (1) 부담의 공평을 위해 과도기적으로 신설된 불합리

한 세를 개폐(改廢)하고 영세민에 대한 과세를 폐지·경감하며 인세와 물세, 물세 상호 간의 조화를 도모한다. (2) 지방단체 및 단체 상호 간의 재정을 조정하기 위해, 제3종 소득세부가세로 부과할 것을 국세로 징수한 후 도 재정을 감안하여 국고로 보조하며, 또한 도비 보조(재원은 국고)를 통해 면의 호별세제한의 부과를 폐지한다(『경과개요』 p. 299).

이 방침에 따라 도세를 다음과 같이 개정하였다. (1) 호세를 호별세로 변경하여도 전역에 대해 부과하며 종래 시가지에 대해 부과하던 가옥세를 폐지하였다. 호별세 부과 방식은 주민의 실제 부담력을 반영하도록 배부기준에 소득세를 포함하고 면세점을 두어 영세민을 부과대상에서 제외하였다. (2) 수익세 성격의 가옥세와 영업세부가세, 광세부가세를 신설하였다. 폐지된 이전의 가옥세는 시가지에 대해 호세 대신 부과되던 것이지만, 신설된 가옥세는 물세(物稅) 부담의 공평을 위해 도내 전역의 건물에 대해 평수를 과표로 하여 부과되는 수익세였다. 또한 부와 읍면세로 부과되고 있던 영업세부가세는 도세로도 신설하였다.

제3종 소득세부가세를 신설하지 않고 호별세를 유지한 것은 제3종 소득세부가세(일본의 세율을 적용한 경우)가 그다지 크지 않았을 뿐 아니라 도에 따라 금액에 현저한 차이가 있을 수 있기 때문이었다. 한편 총독부는 지방단체 및 단체 상호 간의 재정을 조정하기 위해 그동안의 국고보조금을 정리하고 새로 지방재정조정교부금을 신설할 생각이었다. 그러나 일본에서도 이 제도는 연구 중인 것이어서 총독부는 일본에서 제도가 도입되는 것을 기다려 조선에서도 필요한 경우에 적당한 범위 내에서 도입하기로 하였다. 즉 지방단체 간의 조세부담의 균형을 달성하는 것은 아직 이상에 그치고 있었다.

제2차 세제 개정에서 제시된 지방세제 개정안은 <표 III-29>와 같다. 최종 실행에서는 이 안에서 다음의 몇 가지 점이 수정되었다. 즉 부세와 읍면세의 호별세는 호별세부가세로 명칭이 바뀌고 임야세부가세의 신설은 취소되었으며 읍면세로 부동산취득세부가세가 신설되었다. 한편 이 표에 포함되어 있지 않은 학교비에서 호세·가옥세 부가금이 폐지되고 대신 호별세부가금이 신설되었으며 학교조합에서는 호별할이 그대로 유지되었다. 요컨대, 모든 지방단체의 호세 관련 세제는 호별세(및 호별세부가금, 호별할) 단일로 바뀌었으며 도세와 부세(및 읍면세)의 연관성도 높아졌다. 지방세는 부가세와 특별세로 구분되며, 부가세는 국세에 대한 부가세와 도세에 대한 부가세로 구성되어 있었다.

지방세 세율은 다음과 같이 결정되었다. 먼저 도 호별세는 호당 평균 1.1~1.2원으로 결정되어 이전의 호세 부과한도였던 평균 1.5원보다 낮아졌다. 아울러 호별세를 부, 읍·면에 배부하는 방식에도 변화가 있었다. 이전에는 호세의 반을 납세자 수에 따라 배부하고 나머지 반을 지세와 영업세 납부액에 따라 배부하였지만, 호별세는 세액의 반을 현주호수(現住戶數)에 따라 배부하고 나머지 반을 국세(지세, 제3종 소득세, 영업세, 광세)와 도세(임야세, 신설 가옥세) 납부액에 따라 배부하였다. 즉 호별세의 배부기준에 제3종 소득세가 포함되었다. 이전에 호세를 배부할 때도 주민의 자력(資力)을 감안하였지만 그것은 소득세로부터 추정되는 자력과 대조하면 현저한 괴리가 있었다. 한편 부와 읍·면의 호별세는 명칭만 호별세부가세로 바뀌고 세율은 전과 동일하였다.

〈표 Ⅲ-29〉 제2차 세제 개정 시 소위원회의 지방세제 개정안

	도세	부세	읍면세
부가세	지세부가세 제1종소득세부가세 거래소세부가세 ¹⁾ 영업세부가세 ¹⁾ 광세부가세 ¹⁾	지세부가세 제1종소득세부가세 거래소세부가세 영업세부가세 광세부가세 ¹⁾	지세부가세 제1종소득세부가세 — 영업세부가세 광세부가세 ¹⁾
		(신)가옥세부가세 ¹⁾ 임야세부가세 ¹⁾ 차량세부가세 특별소득세부가세 부동산취득세부가세 ¹⁾	(신)가옥세부가세 ¹⁾ 임야세부가세 ¹⁾ 차량세부가세 특별소득세부가세
특별세	호별세 (신)가옥세 임야세 특별소득세 부동산취득세 어업세 도장세 도축세 차량세	호별세 특별영업세 잡종세 조흥세(助興稅)	호별세 특별영업세 잡종세
폐지	호세 가옥세	가옥세부가세(제2부) ²⁾	

주: 1) 신설 세목

2) 부 보통학교재정인 제2부 특별경제의 세목

자료: 『경과개요』, pp. 305~309.

각 지방단체의 지세부가세는 1935년의 세율을 계속 유지하였다. 제1종 소득세에 대한 지방단체의 부가세율의 합은 일본과 비슷하게 본세의 35%로 인상되었다. 종래 제1종 소득세에 대한 부가세율은 도가 본세의 17%, 부(또는 읍·면)가 7%여서 합계 24%(부에 7%의 제한 외 과세가 허용되어 사실상 31%)였으나, 개정에 의해 부(또는 읍·면)의 부가세율을 14%, 도 부가세율을 21%로 하였다. 영업세부가세율은 도 영업세부가세가 신설됨에 따라 부(또는 읍·면)의 부가세율을 조정하여, 도 부가세율을 본세의 20%, 부(또는 읍·면)의 부가세율을 본세의 80%로 하였다.

도 특별세로 신설된 가옥세 세율은 평당 평균 9~10전이었으며 부(또는 읍·면)의 가옥세부가세는 본세의 100%(또는 40%)였다. 부(또는 읍·면)의 광세부가세, 부동산취득세 및 부가세, 거래소세부가세 등의 세율은 <표 III-30>에 정리한 대로이다. 표에 포함되어 있지 않지만 학교비인 호별세부가금과 학교조합부가금인 호별할이 있으며, 학교비 호별세부가금의 세율은 조선인 현주호수 평균 호당 1.1원으로 이전의 호세부가금보다 10전 인상되었으며 학교조합 호별할의 세율은 전과 동일하였다.

〈표 III-30〉 1936년 지방세 세율

	도세	부세	읍면세
지세부가세	본세의 80%(북부) 68%(남부)	본세의 68%	본세의 53%
제1종소득세부가세	본세의 21%	본세의 14%	본세의 14%
영업세부가세	본세의 20%	본세의 80%	본세의 80%
거래소세부가세	본세의 15%	본세의 35%	—
광세부가세	광구세의 7% 광산세의 10%	광구세의 7% 광산세의 10%	광구세의 7% 광산세의 10%
호별세 ¹⁾	호당 평균 1.1원(북부) 1.2원(남부)	누진세율(?)	호당 평균 4원(읍) 1.8원(면)
가옥세 ¹⁾	평당 평균 9전(북부) 10전(남부)	본세의 100%	본세의 40%
특별소득세 ¹⁾	소득세 세율의 21%	본세의 2/3	본세의 2/3
부동산취득세 ¹⁾	부동산가격의 1%	본세의 25%	본세의 25%
차량세 ¹⁾		본세의 100%	본세의 100%
기타	도장·도축세 어업세 임야세 1정보당 25전	특별영업세 조흥세 잡종세	특별영업세 잡종세

주: 1) 부세와 읍면세는 부가세임

자료: 『경과개요』, pp. 356~363.

제2차 개정에서 지방세제 정리 후의 도별 1인당 소득과 조세부담액은 <표 Ⅲ-31>과 같다. 1인당 소득이 가장 높은 곳은 72.7원인 경기도로서 가장 낮은 충북의 2.4배였다. 경남이 경기도 다음으로 1인당 소득이 높으며, 나머지 도는 대체로 40원 전후에서 비슷하였다. 조세는 국세와 지방세인 도세, 부세, 읍·면세 등이 있는데, 1인당 조세부담액도 경기도가 가장 크고 다음이 경남과 충남이며, 평북, 강원, 함남·북이 작았다. 이는 국세뿐 아니라 지방세에서도 마찬가지이며 전반적으로 북부와 남부 간에 조세부담의 불균형이 있었음을 알 수 있다. 조세 중 제3종 소득세 및 그와 비슷한 성격의 지방세인 호별세 부담액을 보면, 평남은 소득에 비해 과중한 부담이 있고 남부지방은 소득에 비해 상대적으로 부담이 크고 함남·북 등은 부담이 작은 편이었다. 물론 조세 총액에서만만큼은 아니었지만, 소득세 계통의 조세에서도 조세부담의 불균형은 해소되지 않았다.

<표 Ⅲ-31> 도별 1인당 소득과 조세부담액(1936년)

(단위: 원)

	1인당 소득	1인당 조세부담액								소득 천원당	
		국세	도세	부·읍 면세	소계	제3종 소득세	도 호별세	부·읍면 호별세 부가세	소계	조세	제3종 소득세 계열
경기	72.7	3.00	1.30	1.45	5.75	1.01	0.18	0.33	1.52	79.0	21.0
충북	30.0	1.02	1.01	0.82	2.85	0.11	0.19	0.32	0.63	95.1	20.9
충남	35.5	1.39	1.15	1.02	3.57	0.18	0.16	0.30	0.63	100.5	17.6
전북	40.6	1.36	1.05	0.98	3.39	0.30	0.18	0.33	0.80	83.5	19.8
전남	39.6	1.08	0.97	0.87	2.91	0.22	0.19	0.35	0.75	73.6	19.1
경북	41.6	1.16	0.98	0.94	3.08	0.22	0.18	0.33	0.73	74.0	17.6
경남	55.7	1.45	1.15	1.19	3.79	0.32	0.19	0.37	0.88	68.1	15.8
황해	37.8	1.05	1.06	0.84	2.95	0.19	0.19	0.30	0.69	78.2	18.1
평남	32.5	1.10	0.92	0.91	2.92	0.31	0.17	0.34	0.82	90.0	25.3
평북	37.5	0.74	0.73	0.68	2.14	0.12	0.17	0.33	0.62	57.1	16.6
강원	35.0	0.57	0.71	0.60	1.88	0.08	0.16	0.33	0.58	53.9	16.5
함남	45.6	0.75	0.63	0.70	2.08	0.22	0.15	0.31	0.69	45.7	15.2
함북	49.2	0.78	0.74	0.73	2.25	0.21	0.17	0.37	0.74	45.7	15.1

자료: 『경과개요』, pp. 389~393.

도별 조세부담의 불균형은 소득 일정액에 대한 조세부담액을 보면 좀 더 분명히 드러난다. 소득 천원당 조세부담액은 최고인 충남이 최저인 함남·북의 두 배 이상이며, 소득 천원당 제3종 소득세(및 호별세) 계열 지방세 부담의 불균형의 정도는

그보다 상대적으로 작아 최고인 평남이 최저인 함북의 약 1.7배였다. 전체적으로 볼 때 북부지방에 비해 남부지방의 조세부담이 더 무거웠으며 제2차 개정에서도 이런 조세부담의 불균형은 해소되지 못하였다.

5. 전시체제기(1937~1945년)

제2차 세제 개정에 의해 근대적 세제의 틀을 갖추었으나 일본이 1936년의 2.26 사건 이후 군국주의화하고 이어 발발한 중·일전쟁을 통해 전시경제로 접어들자, 조선의 세제도 그에 맞추어 변하였다. 중·일전쟁을 전후한 시기에 총독부는 전시 재정을 확보하기 위해 한시적 성격의 조세를 신설하고 세율을 인상하였다. 1940년에는 제3차 세제 개정에 의해 세제를 다시 정비하였으며 1940년대에는 직접세와 간접세의 세율을 번갈아 인상하면서 세수 증대를 도모하였다.

가. 세목 신설과 세율 인상

1) 임시조세증징령과 임시이득세

일본은 1936년에 군부 쿠데타인 2.26 사건 이후 군비 확충을 위한 재정 팽창주의로 돌아섰다. 새 내각은 1936년에 비해 34% 증가한 1937년 예산 총액에서 세출의 46%를 군사비로 편성하였으며 1936년 4월에 설치된 세제개정준비위원회는 세입 증가를 위한 세제개혁안 요강을 작성하였다. 그러나 세제 개혁안에 재계가 반발하고 1937년 초에 내각이 교체되면서 1937년 예산안과 세제 개혁안은 실현을 보지 못하였다. 새 내각의 유키(結城豊太郎) 대장상은 군사비를 제외한 예산을 삭감하는 한편 세수 확보를 위한 응급적 조치로서 법인자본세, 외화채특별세, 유가증권이전세, 휘발유세를 신설하는 법과 「임시조세증징법」을 3월에 공포하였다. 일본은 「임시조세증징법」에 의해 제1종 소득세와 제3종 소득세를 각각 100%와 50% 증징하고 영업수익세, 자본이자세, 상속세, 광산세, 주세, 사탕소비세, 취인소세, 임시이득세의 세율도 인상하였다.

일본에서의 세제 개정에 맞추어 조선에서도 세제 개정이 요구되었다. 그러나 조선에서는 대대적인 세제 개정을 이제 막 끝냈기 때문에 또 다시 개정을 하는 데는 부담이 있었다. 이에 총독부 재무국장은 국책상 일본과 조선에 함께 실시될 필요가 있는

것에 대해서만 일본의 개정에 준하여 개정하기로 하고 1937년 4월에 제령에 의해 법인자본세, 외화채특별세, 휘발유세를 신설하고 「임시조세증징령」을 공포하였다.

법인자본세는 법인의 자본에 대한 과세로, 불입자본금과 적립금에서 이월금과 결손액을 공제한 금액에 대해 월 평균액의 1,000분의 1을 부과하였고, 외화채특별세는 외화로 표시된 국채·지방채 및 일본법인 발행사채의 이자에 대한 과세로서 5%(국채) 또는 5.5%(기타)를 초과하는 이자에 대해 10분의 7을 징수하였으며 휘발유세는 연료정책에 따라 킬로리터당 13.2원을 징수하였다.

조선의 「임시조세증징령」은 일본의 「임시조세증징법」에 해당하며, 일본에서는 거의 모든 세목에 대해 증징하는 것을 내용으로 하였지만, 조선에서는 소득세, 자본이자세 및 임시이득세로 증징 대상을 한정하였다. 각각의 조세마다 관련 법령이 있음에도 불구하고 법령 자체를 개정하지 않고 한시적 법령인 「임시조세증징령」에 의해 여러 세목의 세율을 조정하였다. 「임시조세증징령」에 의해 제1종 소득 중 보통소득에 대한 세율은 5%(또는 8%)에서 10%(또는 15%)로 인상되고 제1종 소득 중 청산소득에 대한 세율은 3%(또는 8%)에서 4%(또는 14%)로 인상되었다(〈표 Ⅲ-32〉). 자본이자세율은 2%에서 3%로, 임시이득세율은 10%에서 15%로 인상되었다. 임시이득세는 이후 점차 세율이 인상되면서 세입에서 차지하는 비중도 크게 증가하였다.

〈표 Ⅲ-32〉 임시조세증징령, 지나사변특별세령에 의한 소득세율의 인상

(단위: %)

			1934	1937.4	1938.4
제1종	보통소득	본점회사	5	10	12.25
		지점회사	8	14	16.5
	초과소득	1할 초과	4	4	4.4
		2할 초과	10	10	11
		3할 초과	20	20	22
	청산소득	적립금 및	3	4	5.2
		기타	8	14	16.5
제2종	거주자	국채이자		1	1~1.3
		공채이자	2	2	2.2~2.6
		기타	3	3	3.3~3.9
	비거주자		5	5	6.5
제3종		(누진세율)	0.3~27	0.3~27	0.4~34

자료: 『경과개요』, pp. 402, 463~465.

임시이득세는 일본에서 1935년 3월에 신설되었고 조선에서는 동년 4월의 「임시이득세령」에 의해 신설되었다. 임시이득세는 경제계가 전면적인 불황에 빠진 상황에서도 금수출재금지(1931년)와 만주사변으로 인해 호경기를 누린 수출산업과 군수산업 등 일부 산업부문을 대상으로 하여, 이익 증가분을 조세로 흡수하려는 것이 목적이었다. 즉, 그것은 호경기로 인해 증가한 이익의 일부를 조세로 내게 하여 부담의 형평을 도모할 목적으로 창설되었다. 임시이득세는 전시 세제로 신설된 것은 아니지만, 중·일전쟁이 발발한 이후에 전시 이득에 대한 과세라는 명분으로 증징되면서 전시 세제의 성격을 갖게 되었다. 그것은 과세 기술상 곤란한 점이 있어 개인에 대해서는 과세하지 않고 법인에 대해서만 부과되었다. 법인의 당해 사업연도의 이익 중 기왕 사업연도의 평균이익을 초과하는 금액이 과세대상이었으며, 신설 당시의 세율은 이득의 10%였다.

〈표 III-33〉 임시이득세의 세율 변천

(단위: %)

	법인				개인			
	갑		을		보통이득	양도이득		
	A	B	C	D		L	M	N
1935.4	10							
1937.4	15							
1938.4	17.25		30		13			
1939.4	20		40		18	23		
1940.4	25	45		65	25	23		
1942	35	55	65	75	30	23	35	50
1943	55		65	75	30	23	35	50
1944	60		70	80	33	28	43	58

주: 분류기준은 다음과 같다.

갑 이익 산정 기준년 1929~1931년; 을 이익 산정 기준년 1934~1936년

A 이익액이 자본금의 10%를 넘고 기준년 평균이익 이하; B 이익액이 기준년 평균이익을 상회하고 자본금의 20% 이하; C 이익액이 기준년 평균이익을 상회하고 자본금의 30% 이하; D 이익액이 자본금의 30% 이상

L 개인이득 10만원 이하; M 개인이득 10만원 초과; N 개인이득 30만원 초과

자료: 정태현(1993), p. 79를 수정

1935년 1월 1일부터 1937년 12월 말까지 3년간 한시적으로 실시하기로 한 임시이득세는 「임시조세증징령」에 의해 1938년 12월 말까지 시한이 연장되고 세율도 인상되었다. 총독부는 시한이 끝나기 전인 1938년 4월에 「임시이득세령」을 개정하

여 임시이득세를 중·일전쟁 종료 이듬해까지 유지하는 것으로 하고 법인뿐 아니라 영업으로 인해 발생한 개인소득에 대해서도 부과하였다. 나아가 1939년 4월의 개정에서 세율을 인상하였으며, 1940년의 제3차 세제 개정에서는 법인의 초과소득과 전시이득의 통합 과세, 개인의 전시이득에 대한 과세, 개인의 선박 광업권 등의 양도이득에 대한 과세, 이 세 가지로 정리하면서 임시이득세를 강화하였다(〈표 Ⅲ-33〉). 임시이득세는 지속적인 세율 인상을 통해 1935~1942년 사이에 150배로 급증하였으며(〈표 Ⅲ-34〉), 1935년에는 국세 총액의 0.5%에 불과하였으나 1942년에는 20%의 비중을 차지하였다.

〈표 Ⅲ-34〉 임시이득세의 납세현황

(단위: 명, 천원)

	합계			법인			개인		
	납세자	이득액	세액	납세자	이득액	세액	납세자	이득액	세액
1935	349	460.3	45.9	349	460.3	45.9			
1937	898	2,309.5	280.5	898	2,309.5	280.5			
1938	2,554	4,456.8	793.6	1,089	2,919.0	593.7	1,465	1,537.8	199.9
1942	7,424	16,298.5	6,712.7	1,668	9,044.2	4,463.0	5,756	7,254.3	2,249.7

자료: 『조선세무통계서』

2) 복지사변특별세령(北支事變特別稅令)과 지나사변특별세령(支那事變特別稅令)

일본은 1937년 5월에 내각을 다시 개편하고 생산력 확충을 위한 재정 편성을 강조하면서 전시경제체제로 일보 더 전진하였다. 그리고 7월에 중·일전쟁이 발발하자 8월에는 전쟁비용 마련을 위해 「복지사변특별세법」을 제정하였다. 1년 기한의 임시법인 「복지사변특별세법」에 의해 제1·2·3종 소득, 임시이득, 이익배당, 공·사채이자, 물품에 대해 특별세를 징수하였다. 중·일전쟁 발발 이후 전쟁비용을 본국과 식민지 전역에서 조달한다는 방침이 정해졌기 때문에 조선에서도 8월에 일본에서와 마찬가지로 중·일전쟁을 위한 재정에 충당하기 위해 「복지사변특별세령」이 공포되었다. 8월부터 1년간을 기한으로 하여, 소득특별세, 임시이득특별세, 이익배당특별세, 공·사채이자특별세, 물품특별세의 다섯 가지 특별세가 신설되었다. 소득특별세는 1·2·3종 소득별로 각각 소득세의 10%, 5%, 7.5%를 부과하였으며, 임시이득특별세는 임시이득세의 15%, 이익배당특별세는 배당률 7%를 초과하는 배

당금의 10%, 공·사채이자특별세는 연 4%(국채) 또는 연 4.5%(기타)를 초과하는 금액의 10%를 부과하였으며, 물품특별세는 보석·귀금속·산호제품·사진기·영사기·축음기 등 사치재에 대해 가격의 20%를 부과하였다.

전쟁이 장기화하면서 전쟁비용이 점점 팽창하였기 때문에 일본은 1938년 3월에 「북지사변특별세법」을 폐지하는 대신 「지나사변특별세법」을 제정하였으며 「임시이득세법」을 개정하여 증세를 도모하였다. 「지나사변특별세법」에 의해 소득세, 법인자본세, 사탕소비세 및 거래소세의 세율을 인상하고 이익배당세, 공·사채이자세, 통행세, 입장세, 특별입장세를 신설하였다. 전비 조달을 위해 일본에서 「지나사변특별세법」이 제정된 것과 마찬가지로, 조선에서도 1938년 3월에 「임시이득세령」을 개정하여 세율을 인상하고 「지나사변특별세령」을 제정하였다. 「지나사변특별세령」의 주요 내용은 (1) 소득세, 법인자본세, 사탕소비세, 거래소세를 증징하고 (2) 이익배당세, 공·사채이자세, 통행세, 입장세, 물품세를 신설 과세한다는 것이었다.

제1종 보통소득과 청산소득에 대해서는 「임시조세증징령」에 의해 세율이 인상된 바 있지만, 「지나사변특별세령」은 다시 제1·2·3종의 모든 소득세의 세율을 인상하였다(〈표 III-32〉). 또한 법인자본세는 20%, 사탕소비세와 거래소세는 47% 정도 인상되었다. 신설된 통행세는 기차·전차·기선 승객에 대해 0.2~2.4원을 부과하였으며, 입장세는 제1종(극장 등) 및 제2종(무도장 등)의 장소에 입장하는 자에게 입장요금의 5%를 부과하고 특별입장세로 아마추어 운동경기 관람자에게 관람료의 5%를 부과하였다. 이익배당세와 공·사채이자세는 이익배당특별세와 공·사채이자특별세와 동일하여 그것을 계승한 것이라 할 수 있다. 즉, 이익배당세는 법인의 배당 중 연 7%를 초과하는 금액에 대해 10%를 부과하며, 공·사채이자세는 연 4%(국채) 또는 4.5%(지방채 및 사채)를 초과하는 금액에 대해 10%가 부과되었다.

마찬가지로 신설된 물품세는 물품특별세를 계승한 것이었다. 물품특별세의 세율은 가액의 20%로 매우 높았으며 과세대상은 귀금속류(제1종)와 사진기·축음기·악기 등의 사치적 소비재(제2종)에 국한되었다. 신설된 물품세는 물품특별세보다 세율은 낮았으나(갑류 15%, 을류 10%) 과세대상은 대폭 확대되었다(〈표 III-35〉). 특히 탁주·약주·양조과실주를 제외한 모든 주류가 제3종 과세대상이 되어, 주세령에 규정된 세율 외에 청주는 1석당 4원, 소주는 1.7원, 기타 주류는 6원의 물품세

가 부과되었다. 이처럼 과세대상을 확대하고 세율을 인상함으로써 1937년에 62만원에 불과했던 물품세가 1938년에 593만원으로 급증하였다.

〈표 III-35〉 물품세의 품목과 세율(1938년)

종별	분류	품목	세율
제1종	갑류	보석, 진주, 귀금속제품, 별갑제품, 산호제품	가액의 15%
	을류	시계, 만년필, 장신세공품, 화장용구, 깍연용구, 모자, 피혁제·금속제 트렁크, 구두·신발, 서화·골동, 실내장식용품, 조명기구, 바둑·장기용품, 가구, 칠기·도자기, 귀금속도금제품, 모피·모피제품, 우모(羽毛)제품, 피혁제품, 메리야스	가액의 10%
제2종	갑류	사진기·영사기, 사진용건판, 축음기·부품, 악기·부품, 쌍안경, 총·부품, 약협(藥莢)·탄환, 골프용구, 오락용모터보트, 당구용구, 네온관·同변압기, 깍연용라이터	가액의 15%
	을류	라디오청취기, 수신용진공관·확성기, 선풍기·부품, 난방용스토브, 냉장기·부품, 금고·동철제가구, 승용자동차, 화장품	가액의 10%
제3종		성냥 주류(탁주·약주·양조과실주 제외)	천본당 5전 석당 1.7~6원

주: 밑줄 부분은 「복지사변특별세령」에 의해 물품특별세가 부과된 품목들
 자료: 『경과개요』, pp. 427, 471~474.

일본에서 1939년 3월에 「임시이득세법」 및 「지나사변특별세법」을 개정하여 세율을 인상하고 생산력 확충산업에 대한 조세 감면을 도모한 것에 맞추어, 조선에서도 1939년 4월에 「임시이득세령」 개정에 의해 임시이득세율을 인상하고 동시에 「지나사변특별세령」을 개정하여 소득세, 이익배당세, 공·사채이자세, 사탕소비세, 청량음료세, 인지세, 물품세의 세율을 인상하고 건축세와 유흥음식세를 신설하였다. 이 개정에 의해 물품세의 과세대상 범위가 더욱 확대되고 세율도 대폭 인상되어, 예컨대 제3종에 속하는 청주, 소주, 기타 주류에 대한 세율은 각각 8원, 3.4원, 12원으로 100% 인상되었으며, 물품세는 1,015만원으로 급증하였다. 종전에 배당률 7% 초과분에 대해 10%의 세율을 부과하던 이익배당세는 배당률 10% 초과분에 대한 15% 세율로 개정되었으며, 공·사채 이자세율은 50% 인상되고 사탕소비세는 6.7~38.1% 인상되었으며, 청량음료세는 21.8~50% 인상되었다. 신설된 건축세는 건축비 1만원 이상의 가옥을 건축하는 자에게 건축비의 10%를 부과하였다. 유흥음식세로 소비액 1인 1회 5원 이상인 유흥음식에 대해 10%의 세율이 부과되고 예기(藝妓)의 화

대에 대해서는 액수에 관계 없이 14%의 세율이 부과되었는데, 첫 해인 1939년에 이미 유흥음식세는 400만원에 육박하였다.

전시기에 신설(혹은 신설되었다가 폐지)된 국세를 연도별로 정리한 것이 <표 III-36>이다. 중·일전쟁을 전후하여 신설된 세는 1937년에 법인자본세, 외화채특별세, 휘발유세, 물품특별세, 1938년에 물품세, 이익배당특별세, 공·사채이자특별세, 통행세, 입장세, 특별입장세, 1939년에 건축세, 유흥음식세였다. 이처럼 중·일전쟁기에 많은 세목이 신설되었던 반면, 1940년대에 신설되는 세목은 7개에 불과하였으며, 그 중 1944년의 사업세는 기존의 영업세, 거래소세, 광산세를 통합한 것이었다.

<표 III-36> 1937~1945년의 국세 세목 구성

신설연도	수득세	유통세	소비세
1936년 이전	지세 영업세(1944) 자본이자세 광세(1944) 거래소세(1944) 소득세 상속세 임시이득세	톤세 조선은행권발행세 등록세 인지세 거래세	관세 주세 청량음료세 골패세 사탕소비세 출항세
1937년	외화채특별세 법인자본세 임시이득특별세(1938) 소득특별세(1938) 공·사채이자특별세(1938) 이익배당특별세(1938)		휘발유세 물품특별세(1938)
1938년	이익배당세 공·사채이자세	통행세	물품세 입장세 특별입장세
1939년		건축세	유흥음식세
1940년	특별법인세		
1942년		광고세 마권세	전기가스세
1943년		특별행위세	직물세
1944년	사업세 ²⁾		

주: 1) 복지사변특별세령에 의해 신설되어 1938년에 폐지

2) 순익과세 영업세와 광산세, 거래소세를 포함하는 과세

1. ()는 폐지연도

「임시조세증징령」, 「북지사변특별세령」, 「지나사변특별세령」을 통해 조세 증징에 가장 크게 기여한 것은 소득세였다. 세율 인상에 의해 소득세는 1936년의 1,222만원에서 1939년의 3,560만원으로 거의 3배 가까이 증가하였다. 반면 지세는 오히려 감소했고, 주세는 겨우 29% 증가하였다. 소득세와 주세 외에 국세에서 중요한 비중을 차지한 것은 신설된 임시이득세, 물품세, 유흥음식세였다. 이 세 가지 세목이 국세(전매수익을 제외)에서 차지하는 비중은 1938년에 12.1%, 1940년에 32.3%, 1942년에 45.8%로 비약적으로 증가하였다.

나. 제3차 세제 개정

1) 개정의 배경과 방침

중·일전쟁이 장기화하면서 소모전으로 되고 1939년에 제2차 세계대전이 발발하는 등 국제정세가 긴박해지자 일본은 통제경제를 강화하고 전비 마련을 위한 재정 팽창을 도모하였다. 일본은 1940년 3월에 조세부담의 균형, 다른 경제정책과의 조화, 세수 증대와 탄력적인 세제 확립, 세제의 간이화라는 목표를 달성하기 위해 국세와 지방세 전반에 걸쳐 대대적인 세제 개정을 단행하였다. 그 내용을 간단히 요약하면 다음과 같이, 분류·종합소득세를 도입하고 수익세를 지방세로 이양한다는 것이었다.

[국세] 소득세를 분류소득세와 종합소득세로 구분하고 수익세를 폐지한다. 분류소득세는 성질에 따라 부동산·사업·근로·산림·퇴직 소득으로 구분하여 각각 비례세율로 과세하며, 종합소득세는 일정액을 초과하는 소득에 대해 누진세율로 과세한다. 법인자본세와 제1종 소득세를 통합하여 법인세를 창설하고 구매력 흡수와 소비억제를 위해 주세·사탕소비세·입장세·물품세 등을 증징하며, 「임시조세증징법」과 「지나사변특별세법」을 폐지한다.

[지방세] 지방세부담의 균형을 도모하고 지방단체 재정의 기초를 확립하기 위해 지방분여세 제도를 창설하고 지방세를 물세 본위로 한다. 지조(地租)·가옥세·영업세를 지방단체의 재원으로 하고 호수할을 폐지한다. 분여세 제도에는 환부세(還付稅)와 배부세(配付稅)가 있는데, 전자는 지조(地租)·가옥세·영업세처럼 지방단체에 환원시키는 것이고 후자는 소득세·법인세·유흥음식세·입장세의 일부를 지방단체에 조정 분여하는 것이다.

총독부는 일본에서 세제 개정이 추진되고 있는 것에 부응하여 제3차 세제 개정
에 착수하였다. 제3차 세제 개정의 목적은, “중앙 정부의 방침에 협력하여 전시체
제하에 있는 세제를 획기적으로 개정하여 국가 및 지방단체 재정의 수요에 응하고
신축적이고 세수의 풍부를 기대할 수 있는 조세제도를 확립하는 한편, 중앙과 지방
의 균형을 유지하고 생산력확충과 기타 경제정책과의 조화를 도모하며 복잡다기한
세제를 간명하게 하는 것”(『경과개요』 p. 602)에 있었다. 즉, 제3차 세제 개정의
근본적 목표는 일본의 세제 개정에 부응하여 세수를 늘릴 수 있는 세제를 확립하면
서 동시에 국세와 지방세 간의 조세부담의 불균형을 해소하고 중·일전쟁을 전후로
하여 복잡해진 세제를 정리하는 것이었다고 할 수 있다.

조세부담의 불균형은 1936년의 ‘조세부담상황조(租稅負擔狀況調)’를 통해 어느
정도 드러나 있었다. 조사에서 나타난 불균형의 핵심은 농촌에 비해 도시의 조세부
담이 가볍고 북부가 남부보다 지세 부담이 가벼우며, 시가지 대지가 전답에 비해
지세 부담이 가볍고 지세부담에 비해 비토지 소득에 대한 수익세 부담이 가볍다는
것이였다. 일반소득세를 도입하고 지세율을 인하했음에도 불구하고 도시와 농촌,
그리고 전답의 비중이 큰 남부와 그렇지 못한 북부 간에 조세부담의 불균형은 여전
히 해소되지 않은 상태였다.

총독부는 1939년 9월에 세제 개정 심의기구로 세제조사위원회를 구성하였다. 위
원회는 위원장인 정무총감과 식산, 내무, 농림, 재무국장을 포함하는 23명의 위원
으로 구성되어 총독부의 세제 개정안을 심의하였다. 심의의 결론은 일본의 세제 개
정을 따르되 조선의 특수사정도 고려해야 한다는 것이였다. 즉, 일본의 세제정리요
강이 매우 진보적이므로 그것을 따르는 것에는 이견이 있을 수 없지만, 공채 상황
과 군사비 부담 등을 위해 상당한 증세를 해야 하는 상황인 일본과 달리, 조선은
재정이 건전하며 군사비를 일부 부담해야 할 의무가 있어도 달리 증세가 필요하지
않으므로, 일본의 세제를 따르면서 필요 한도에서 증세해도 되지 않느냐라는 것이
였다. 또한 일본은 수익세를 지방세로 이양하기로 했지만, 조선에서는 기존의 수익
세를 국세로 유지해도 지장이 없다는 의견이였다(『경과개요』, pp. 617~618).

결국 조선에서는 일본이 도입한 분류소득세를 도입하지 않기로 하였다. 그 이유
는 (1) 조선의 경우에 조선인 초등교육확충계획의 완성을 위해서는 일본처럼 지방
단체의 호별세 계열 조세를 폐지하고 소득세로 흡수하는 것은 곤란하다는 것과 (2)

조선은 개인소득세가 도입된 지 일천하므로 지세를 폐지(하여 지방세로 이양)하고 분류소득세 제도를 채용하면 과세의 적정을 기하기 어렵다는 것이었다. 총독부가 세제 개정에서 초등교육의 확충이라는 요인을 이처럼 중요하게 고려한 것은 그것이 1944년부터 실시될 징병제와 불가분의 관계에 있는 식민 당국의 현안이었기 때문이다. 최종 정리된 조선의 제3차 세제정리 방침은 다음과 같다.

- (1) 국세 상호 간, 그리고 중앙·지방을 통해 조세부담의 균형을 도모한다.
 - 지방별 조세부담의 불균형을 시정하기 위해 소득세와 기타 국세 증수액의 일부를 지방에 분여하고 지방 부담을 경감시킨다.
 - 지세의 과세표준을 임대가격으로 바꾸고 이를 위해 임대가격 조사를 실시한다.
 - 수익세 상호 간의 부담 불균형을 시정하기 위해 영업세와 자본이자세 세율을 인상하고 배당에 대해 자본이자세를 부과한다.
 - 균형 부담을 도모하기 위해 일정액 이상의 제2종 소득을 제3종 소득세에 합산하여 종합과세하고, 법인의 초과소득세와 임시이득세를 통합하며, 금융조합, 산업조합 등 특별법인에 대해 과세하며, 사탕소비세에 제조방법 과세제도를 채용한다.
- (2) 조세 수입의 증가를 도모한다.
 - 일본의 1937년·1940년의 증세에 상응하게 소득세, 임시이득세, 상속세, 외화채특별세, 법인자본세, 주세, 청량음료세, 사탕소비세, 휘발유세, 통행세, 입장세·특별입장세, 물품세, 유흥음식세, 골패세를 증징한다.
- (3) 조선의 특수 사정을 감안한다.
 - 분류소득세는 창설하지 않으며, 저축예금·금융조합저금에 대해서 과세하지 않으며, 특수세목을 제외하고는 세율을 일본보다 낮게 하며 면세점도 실정에 맞도록 한다. (『경과개요』 pp. 622~623).

2) 국세 개정의 내용

조세 총액에서 큰 비중을 차지하는 세목을 중심으로 제3차 개정의 내용을 정리하면 다음과 같다. 소득세에서는 제1종의 초과소득을 세율이 높은 임시이득세로 통합하였다. 또한 제2종 소득 중에 저축예금이나 금융조합저금의 이자에 대해서는 소비 절약, 저축 강화를 기대하여 과세하지 않기로 하였으며, 고소득자의 제2종 소득의 일부를 누진세율이 적용되는 제3종 소득으로 종합 과세하였다. 제3종 소득세는 22단계 세율 구간을 유지하되 0.4~34%이던 종전의 세율을 0.4~57%로 개정하여 세액을 약 35% 증징하고 그 중 2할 정도를 지방분여세로 삼기로 하였다.

지세에 관해서는 과세표준을 지가에서 임대가격으로 바꾸기로 했는데, 이는 지가가 토지의 실제 수익을 표현하기에 적합하지 않기 때문이었다. 이를 위해 1940년부터 3년에 걸쳐 예산 450만원을 들여 전국 토지의 임대가격을 조사하였다. 이 조사는 임대가격을 조사하는 것 외에 합방 이후 30년 동안 토지 수익에 큰 변화가 있었음에도 불구하고 지가가 합방 당시 그대로인 데서 오는 심각한 불균형을 시정한다는 의미도 갖고 있었다.

임시이득세는 분류 기준을 앞의 <표 III-33>처럼 변경하였다. 즉 법인의 경우에는 임시이득을 평가하는 기준연도에 따라 갑, 을로 분류하였으나, 임시이득과 초과소득을 통합하여, 자본금의 1할을 초과하고 평균이익 이하인 부분에 대해 25%, 평균이익을 초과하고 자본금의 3할 이하인 부분에 대해 45%, 자본금의 3할을 초과하는 부분에 대해 65%를 과세하였으며, 개인의 경우에는 보통이득의 세율을 종전의 18%에서 25%로 인상하였다. 개정 이전과 이후에 분류 기준이 달라졌기 때문에 세율을 직접 비교할 수는 없지만, 법인의 임시이득의 세율이 세제 개정 전에는 20~40%였으나 개정 후에는 25~45%가 되었으므로 그만큼 세율이 인상되었다고 할 수 있다.

주세는 종류에 따라 세율 인상의 정도가 달라서 조선 탁주와 조선 약주의 세율이 약 40~50% 인상되었지만 다른 주류의 세율은 약간의 인상에 그쳤다. 1940년에 조선주의 세액이 50% 정도 증가했지만 다른 주류의 세액이 완만한 증가만을 보였기 때문에 조세 총액에서 주세가 차지하는 비중은 오히려 낮아졌다. 그런데 조선 탁주와 약주 및 과실주를 제외한 나머지 주류에 대해서는 물품세가 부과되었기 때문에 주류에 부과된 실제 세율은 주세령에 규정된 세율보다 훨씬 높았다.

물품세는 「조선물품세령」이 제정되면서 과세 품목을 약간 조정하고(상아제품 등을 추가하고 화장비누 등을 제외) 제1종 및 제2종의 갑류(甲類)에 대해 가액의 15%이던 세율을 20%로 인상하고 제3종에 속하는 주류에 대한 세율도 크게 인상하였다. 즉, 소주에 대해서는 1석당 3.4원이던 물품세를 9원으로, 청주와 기타 주류에 대해서는 각각 8원과 12원이던 것을 모두 20원으로 대폭 인상하였다. 그 결과 주세와 물품세를 합한 세율이 합성청주와 청주는 각각 1석당 58.5원과 56원이고 맥주는 41.3원, 소주는 24원으로 높아졌다. 1940년에 물품세액이 전년에 비해 70% 정도 증가한 것은 주류에 대한 세액이 증가한 것에 기인한 바가 크다.

〈표 Ⅲ-37〉 제3차 세제 개정에 의한 세율 인상

세목		세분류 또는 과세대상 기준	세율 변경
소득세	제1종	갑(보통소득) 조선 내 본점 법인 조선 내 지점 법인 을(청산소득)	12.25% → 15% 16.5% → 20% 16.5% → 15%
	제2종	갑(조선 내 거주자가 지급받은 공·사채이자) 을(비거주자가 지급받은 배당·상여) 병(일시은급 또는 유사한 퇴직급여)	1~3.9% → 1~4% 6.5% → 8~12% 3~20% → 5~30%
	제3종	개인소득	0.4~34% → 0.4~57%
지세		지가	1.5% 불변
영업세		(업종에 따라 과세표준이 상이함)	전 업종에서 약 50% 인상
자본이자세		국채이자 기타이자	3% 불변 3% → 4%
임시소득세	법인 ¹⁾	자본금의 1할을 초과하고 평균이익 이하 평균이익 초과하고 자본금의 3할 이하 자본금의 3할을 초과	25% 45% 65%
	개인	보통소득 양도소득	18% → 25% 23% 불변
상속세			40% 인상
이익배당세		이익배당률 7% 초과분 → 10% 초과분에 대해 과세	15% 불변
외화채특별세		외화국채(외화채) 이율 5%(5.5%) 초과분 → 이율 4%(4.5%) 초과분에 대해 과세	70% 불변
특별법인세(신설)		금융조합·산업조합·공업조합의 잉여금	5%
법인자본세		이월·결손액 공제한 자본·적립금 월평균액	0.12% → 0.15%
주세	청주(1석)		33원 → 36원 (41원→56원)
	맥주(1석)		19원 → 21.3원 (27원→41.3원)
	조선약주(1석)		13원 → 18원
	조선탁주(1석)		3.4원 → 5원
	소주(30도 1석)		15원 → 15원 (18.4원→24원)
	합성청주(1석)		33원 → 38.5원 (45원→58.5원)
청량음료세	제2종 사이다 100리터		8.25원 → 11원
	제3종 탄산가스 1kg		4.5원 → 6원
사탕소비세	사탕(100근)		1.45~11.15원 → 3~12.5원
	당밀(100근)		(3.65원) → 5.2원
	당빙(100근)		7.45원 → 8원
휘발유세		kg당	13.2원 → 34.35원
거래소세		매매거래액	0.022~0.027% → 0.04~0.06%
통행세		50km 이상 → 40km 이상의 승차구간별 과세	0.03~2.4원 → 0.05~3원
입장세		입장요금	5% → 5~15%
물품세		제1종 갑류·제2종 갑류	15% → 20%
유흥음식세		화대(花代) / 화대 외	14% → 30% / 10% → 15%
골패세		1조(組)	0.2~3원 → 0.3~5원

주: 1) 법인에 대한 임시소득세의 과세대상 기준이 변경

1. 주세의 ()는 물품세를 포함할 경우

자료: 재무부(1979), pp. 103~108; 『경과개요』, pp. 631~764.

그 외에 「이익배당세령」과 「공·사채이자세령」을 제정하여 「지나사변특별세령」에 포함되어 있던 이익배당세와 공·사채이자세를 흡수하였다. 또한 유흥음식세의 확대에 대한 세율을 14%에서 30%로 인상하고 확대 외의 유흥음식비에 대한 세율도 10%이던 것을 15%로 인상하였다. 그 결과 1940년의 유흥음식세액은 1939년에 비해 3배로 증가하였다. 자본이자세는 비록 세율 인상에서는 국채 외의 이자에 대해 3%를 부과하던 세율을 4%로 올리는 것에 그쳤지만, 배당에 대해 새로 자본이자세를 과세함으로써 1940년의 세액이 전년에 비해 2배 이상 증가하였다. 이와 함께 수익세의 균형을 도모한다는 취지에서 영업세율도 50% 정도 인상하였다. 1938년에 신설된 통행세는 과세구간을 50km에서 40km로 낮추고 구간을 하나 더 늘렸으며 세율도 승차거리에 따라 최저 3전에서 최고 2.4원이던 것을 최저 5전에서 최고 3원으로 인상하였다.

일본의 세제 개정은 국세를 소득세와 소비세로 구성하고 수익세를 대부분 지방세로 이양하며, 제1종 소득세와 법인자본세를 통합하여 법인세로 분리하고 개인소득세는 분류소득세와 종합소득세로 구분하는 등 전면적인 개정이었다고 할 수 있다. 그에 반해 조선의 제3차 세제 개정은 새로운 세목을 신설하거나 기존의 세제를 완전히 바꾼다기보다는 그 동안 시행되어 온 「임시조세증징령」과 「지나사변특별세령」을 폐지하고 그것에 의해 복잡해진 세제를 단행세령(單行稅令)으로 규정함과 동시에 세목 전반에 걸쳐 세율을 인상하는 것을 주 내용으로 하였다. 제3차 세제 개정은 위와 같이 조세체계를 정비함으로써 이후의 조세 증징을 대비하였다.

다. 1940년대의 전면적 증세

1940년에 대대적인 제3차 세제정리 이후에도 일본의 대폭적인 증세정책에 맞추어 조선에서는 조세의 증징이 계속되었다. 전시재정을 확보하기 위한 증세의 필요성이 더욱 커지자 1941년 말에 간접세를 중심으로 증세가 단행되었으며 태평양전쟁 발발에 따른 전시재정을 강화하기 위해 1942년 4월에는 직접세를 증징하였다. 1943년에는 다시 간접세를 중심으로 증징하였으며, 1944년에는 직접세와 간접세를 포함한 조세 전반에 걸친 증징이 있었다. 또한 조세 증징과 함께 1942년에 마권세, 광고세, 전기가스세가 창설되었고 1943년에는 특별행위세와 직물세, 그리고 1944년에는 사업세가 창설되었다. 연도별로 조세 증징의 상세한 내역은 다음과 같다.

1941년 말 일본에서는 부동(浮動) 구매력을 흡수하고 소비를 억제하며 동시에 세출 재원을 마련하기 위해 간접세를 중심으로 세율을 인상하고 과세범위를 확대하는 임시증세를 실시하였다. 조선에서도 구매력 흡수와 소비 절약을 위해 일본과 마찬가지로 12월에 간접세를 중심으로 증세를 단행하였다. 주세, 청량음료세, 사탕 소비세, 물품세, 유흥음식세, 입장세, 통행세, 건축세 등의 세율을 인상하는 한편 과세 최저한도를 낮추어 과세범위를 확대하였다. 1941년에 세율은 세목에 따라 대개 50~100% 인상되었으며, 특히 유흥음식세 세율은 250% 대폭 인상되었다. 탁주와 약주에 대해서는 주세령의 세율을 인상하고 다른 주류에 대해서는 물품세의 세율을 인상함으로써 주세율은 전체적으로 48% 정도 인상되었다. 주류 외의 물품세는 제1종과 제2종 갑류의 사치품 세율이 50%, 을류의 세율이 20%로 인상되었으며 동시에 과세대상 범위도 확대되었다. 다른 중요한 소비세의 세율 인상은 <표 III-38>에 정리되어 있다.

1942년에는 태평양전쟁의 발발로 증가한 전시재정 수요에 대응하고 구매력을 흡수하기 위해 일본에서 소득세를 중심으로 하는 세제 개정이 단행되었다. 조선도 일본의 증세 방침에 따라 1942년 1월에 「직접세증정안요강」을 작성하고 4월에 소득세를 중심으로, 지세, 임시이득세, 특별법인세, 자본이자세, 상속세, 영업세, 지세, 물품세(성냥), 인지세 등의 세율을 인상하였다. 또한 전기가스세, 광고세, 마권세 등을 신설하고 일본과 동일한 세율을 부과하였다. 소득세제가 다르지만, 제1종 소득세는 대체로 일본의 법인세와 같은 정도의 증정이 이뤄지고, 제2종 소득세는 일본의 분류소득세 중 배당이자 소득세와 대체로 균형을 맞추어 증정이 이뤄졌다. 일본의 분류소득세와 종합소득세는 46%의 증세가 있었으며 그에 해당하는 조선의 제3종 소득세 세율은 30% 정도 인상되었다. 간접세 중에는 물품세와 인지세의 세율이 70~100% 인상되었다. 1942년에 주로 소득세나 임시이득세 중심으로 세율이 인상되었지만 소비세 계통의 세액이 더 크게 증가하였는데, 그것은 1941년 말에 인상된 소비세율이 1942년부터 실행되었기 때문이다.

1943년에도 일본은 소비를 억제하고 구매력을 흡수하며 재정 수입을 증가시키기 위해 간접세를 중심으로 증세를 단행하였다. 조선도 일본의 사정에 순응하여 동년 3월에 간접세를 중심으로 증세를 단행하였으며, 사치적 소비에 대해 고율의 세금을 부과하는 등 세율을 인상하고 과세범위를 확대하였다. 사탕소비세, 거래세, 유

홍음식세, 물품세, 주세, 청량음료세, 입장세의 세율이 대폭 인상되었으며 또한 특별행위세와 직물세가 신설되고 신지세령에 의한 지세의 증수가 있었다.

총독부는 물품세에 포함되어 있던 주류에 대한 과세를 폐지하고 모두 주세령에 포함시키면서 청주를 1~3급으로 구분하고 세율을 1석당 108~230원으로 인상하였으며 탁주와 소주의 세율을 각각 1석당 16원과 90원으로 인상하였다. 이처럼 주세의 세율이 대폭 인상되어 주세가 조세 총액에서 차지하는 비중은 더욱 커지게 되었다. 물품세의 세율은 50~60% 인상되었으며, 유홍음식세의 세율도 30~200% 인상되었다. 세율 인상과 조세 신설에 의해 1943년에 간접세를 중심으로 조세 수입이 전년에 비해 50% 정도 증가하였으며 대중과세의 성격을 갖는 연초 가격도 50% 이상 인상되었다.

직물은 가장 대중적인 소비품의 하나이며 따라서 직물세는 대중과세적 성격의 소비세였다. 일본에서는 1904년에 모직물소비세로 신설되었으며 세율은 가액의 15%로 높은 수준이었다. 조선에는 직물세가 따로 신설되지 않았으며, 직물에 대한 이입세가 있었지만 1941년 4월에 이입세가 완전히 철폐되면서 그마저도 사라졌다. 총독부는 1946년부터 의무교육을 실시하기 위해 상당한 경비가 필요하게 되자 1943년에 직물세를 창설하였으며, 이로써 직물소비세에서 일본의 세제와 일관성을 갖게 되었다. 직물세는 제조장에서 거래되는 직물에 대해 거래가격의 10% 세율을 부과하는 것으로 하고, 특정의 직물에 대해서는 5%로 하고 면직물·인견직물에 대해서는 비과세였다.

한편 총독부는 제3차 세제 정리 방침에 따라 1940년 말부터 2년여에 걸쳐 실시한 토지의 임대가격 조사가 끝나자 그에 기초하여 1943년 4월부터 지세의 과표를 종래의 지가 대신 임대가격으로 바꾸었다. 지세율은 임대가격의 5%로 하고 임대가격은 10년마다 개정하기로 하였다. 신지세령에 의해 지세액은 전년의 1,300만원에서 1943년에는 2,400만원 가까이로 대폭 증가하였다. 총독부는 임대가격으로 산출한 지세액이 종전의 지가로 산출한 지세액의 375%를 초과하는 금액에 대해서는 1947년까지 면제하고 750%를 넘는 금액에 대해서는 1948년까지 면제하기로 하였다. 이러한 조치는 임대가격을 과표로 하면서 지세 증수효과가 매우 컸음을 반증하는 것이라 할 수 있다.

〈표 Ⅲ-38〉 1940년대 서울 인상표

(단위: %)

세목		과세대상	1940	1942	1944
소득세	제1종	갑(보통소득) 조선 내 본점 법인 조선 내 지점 법인 을(청산소득)	15 20 15	21 29 21	26 40 26
	제2종	갑(조선 내 거주자가 지급받은 공·사채이자) 을(비거주자가 지급받은 공·사채이자) 병(일시은급 또는 유사한 퇴직급여)	1~4 8~12 5~30	4~7 14~20 8~40	6~9 28~32 12~48
	제3종	개인소득	0.4~57	0.8~50	1~53
지세		지가	1.5	1.7	6 ¹⁾
영업세		(업종에 따라 과세표준이 상이함)		2할 인상	2.6~4
자본이자세		국채이자	3	5	7
		기타이자	4	6	8
임시 이득세	법인	자본금의 1할을 초과하고 평균이익 이하	25	35	60
		평균이익을 초과하고 자본금의 2할 이하	45	55	60
		평균이익을 초과하고 자본금의 3할 이하	45	65	70
		자본금의 3할을 초과	65	75	80
	개인	보통이득 양도이득	25 23	30 23~50	33 28~58
법인자본세			0.15	0.15	0.3
주세 ²⁾	청주(1석)		56원	80	170~550
	맥주(1석)		41.3원	69.8	250
	조선약주(1석)		18원	30	133
	조선탁주(1석)		5원	8	30
	소주(1석)		24원	45	160
	합성청주(1석)		58.5원	84	304
청량음료세	제1종 100리터		3.25원	4.8	35.7
	제2종 사이다 100리터		11원	16.5	88.6
	제3종 탄산가스 1kg		6원	11	50
사탕소비세	사탕(100근)		3~12.5원	4.5~16	7.7~23
	당밀 제1종(100근)		5.2원	6.7	7~12
	당빙(100근)		8원	9.6	15
통행세			0.05~3원	1.5~10	비례세
입장세		입장요금(제1종)	5~15	15~35	25~170
물품세	제1종·제2종 갑류		20	50	120
	제1종·제2종 을류		10	20	60~80
유흥음식세		화대(花代) / 화대 외	30/15	100/50	300/120

주: 1) 임대가격 과표 기준

2) 물품세를 포함한 세율임

1. 1940년의 서울에 원으로 표시된 것을 제외한 나머지의 단위는 %임

자료: 재무부(1979); 「관보」

1944년에는 전세의 악화를 저지하기 위한 총력전에 돌입하면서 4월에 소득세를 비롯하여 21종의 세목 전반에 걸쳐 30~100%의 대폭 증세를 단행하고 과세범위를 확대하였다. 한편 외형을 과표로 하는 영업세를 폐지하고 순익을 과표로 하는 사업세를 3월에 신설하였다. 사업세는 영업세 외에 거래소세와 광산세를 통합한 것이며 세율은 법인이 4%, 개인이 2.6%였다. 패전의 전망이 짙어진 1945년에도 증세는 불가피하여 소득세, 특별법인세, 자본이자세, 임시이득세, 지세, 사업세, 통행세, 주세, 입장세, 유흥음식세에 대해 세율을 인상하였다. 그러나 세수 확보가 더욱 절실했던 1944년과 1945년에는 세율 인상과 과세범위의 확대에도 불구하고 민간의 담세력이 점차 악화되면서 조세 수입은 그다지 증가하지 않았다.

이상을 정리한 <표 III-38>을 통해 1940년대의 세목별 세율 인상을 전체적으로 파악할 수 있다. 간접세인 주세, 물품세, 유흥음식세의 세율은 1940~1944년에 최소한 5배 이상 인상되어 이 시기에 세율 인상을 주도하였음을 알 수 있다. 그에 비한다면 소득세와 임시이득세의 세율은 상대적으로 완만하게 인상된 셈이다.

라. 소득세와 주세의 증징

전시기에 조세 총액에서 큰 비중을 차지한 것은 소득세, 임시이득세, 주세, 물품세, 유흥음식세였다. 이들 5종의 세목이 1940년대에 조세 총액의 4분의 3을 차지하였으며, 그 중에서도 소득세와 주세가 가장 중요한 세목이었다. 1934년에 개인 소득세가 도입되면서 소득세가 직접세의 중추가 되고 주세는 간접세의 중추가 되었다. 소득세와 주세는 1930년대 중엽 이후의 전체 국세 수입에서 40% 내외를 차지하였다.

1934년에 체제를 갖춘 소득세는 「임시조세증징령」과 「복지사변특별세령」, 「지나사변특별세령」, 1940년의 세제 개정을 통해 세율 인상과 과세 범위의 확대 및 면세점의 인하를 통해 꾸준히 증징되었다. 특히 1940년의 세제 개정에서 제3종 소득세의 소득구간(22단계)과 최저 세율(0.4%)은 전과 동일하게 유지되었지만 최고 세율은 종전의 34%에서 57%로 크게 인상되었다. 또한 제2종 소득(甲)의 60%와 제3종 소득을 합한 금액이 1.5만원 이상일 때는 제2종 소득의 60%를 제2종보다 세율이 높은 제3종 소득에 합산하여 과세토록 하였다. 이것에 의해 1940년과 1941년의 제3종 소득세는 전년에 비해 각각 1천만원 이상씩 증가하게 되었다.

1940~1944년에 제1종 소득세 세율은 2배 정도 인상되었으며 제2종 소득세는 2~3배 인상된 것에 반해, 제3종 소득세의 세율은 다른 세율에 비해 크게 변하지 않은 것처럼 보인다(<표 III-38>). 그러나 1942년 3월의 「소득세령」 개정에 의해 제3종 소득세는 면세점이 800원에서 500원으로 낮아졌다. 또한 종래에 ‘800원 이하’에서 ‘40만원 초과’까지, 22단계였던 소득구간이 ‘1천원 이하’에서 최고 ‘50만원 초과’까지의 17단계로 축소되었다. 즉, 최고 세율이 적용되는 소득구간이 ‘400만원 초과’에서 ‘50만원 초과’로 낮아지고 최저 세율이 적용되는 소득구간은 이전의 ‘800원 이하’에서 ‘1천원 이하’의 소득으로 높아졌다. 세율은 최저 0.8%에서 최고 50%로 개정되었다. 최고 세율이 이전보다 오히려 낮아졌지만 최고 세율이 적용되는 50만원 초과 소득에 대한 종전의 세율이 37%였기 때문에 실질적으로는 세율이 35% 이상 인상되었다고 할 수 있다. 이 개정에 의해 소득세 과세대상이 크게 증가하고 최고 세율을 부담하는 소득자가 더 많아졌을 뿐 아니라 소득 각 구간별로 세율이 이전보다 1.5~2배 정도 높아졌다. 그 결과, 1942년의 소득세는 전년에 비해 1,700만원 증가하였으며 그 중 제3종 소득세 증가분이 1,600만원으로, 제3종 소득세가 소득세의 66.3%를 차지하였다. 1944년에도 소득세율이 인상되면서 소득세가 크게 증가하였다.

<표 III-39> 소득세의 종별 구성과 평균부담률

(단위: 천원, %)

	소득세				구성비			평균부담률		
	총액	제1종	제2종	제3종	제1종	제2종	제3종	제1종	제2종	제3종
1934	5,172	1,634	799	2,739	31.6	15.4	53.0	6.7	3.0	1.1
1935	9,356	1,783	1,025	6,548	19.1	11.0	70.0	6.9	3.0	2.2
1936	12,128	3,274	1,058	7,796	27.0	8.7	64.3	6.5	3.0	2.3
1937	16,666	7,406	1,240	8,020	44.4	7.4	48.1	9.9	2.8	2.3
1938	23,777	8,186	1,411	14,180	34.4	5.9	59.6	12.9	2.8	3.2
1939	35,071	15,408	1,877	17,786	43.9	5.4	50.7	13.6	2.7	3.4
1940	49,904	20,901	1,933	27,880	41.9	3.9	55.9	14.7	3.6	4.7
1941	64,618	23,968	2,336	38,315	37.1	3.6	59.3	14.6	4.0	4.8
1942	81,991	23,864	3,775	54,352	29.1	4.6	66.3	17.1	6.1	5.8

주: 부담률=세액/소득금액

자료: 차병권(2000), p. 26

소득세 총액은 1934~1942년에 15.9배로 증가하였다. 제1종 소득세가 14.6배, 제2종 소득세가 4.7배 증가하였으며 제3종 소득세가 19.8배로 가장 많이 증가하였다. 평균 부담률은 제1종 소득에서 약 2.6배 높아지고 금융자산소득인 제2종 소득에서 2배로 높아졌으나 제3종 소득에서는 5배 이상 높아졌다(〈표 III-39〉).

제3종 소득세의 신설로 그동안 토지소득에 편중되어 있던 조세부담의 불균형은 어느 정도 완화되었다고 할 수 있다. 1934~1942년에 제3종 소득세의 소득종류별 구성에서 농업소득은 1939년까지는 29.2%(소작 농업소득이 25.1%, 자작 농업소득이 4.1%)를 차지하였으며, 급여소득은 27.4%, 상업소득이 20.6%, 광공업 4.8%, 금융자산소득 3.5%를 차지하였다. 산업구조의 변화를 반영하여 추세적으로 농업소득의 구성비는 점차 줄어든 반면 상업소득의 구성비는 증가하였다.

〈표 III-40〉 제3종 소득세 납세인원과 세액별 구성

(단위: 천명, %)

	과세대상(A)	납세인원(B)	B/A	5원 미만	5원 이상	10원 이상	15원 이상	20원 이상
1935	491,858	172,572	35.1	55.2	14.6	11.0	—	19.3
1936		193,298		53.6	14.9	11.0	—	20.5
1937	551,512	197,999	35.9	54.1	14.7	11.1	—	20.1
1938		237,185		48.5	14.1	12.8	—	24.6
1939		268,926		47.4	14.6	7.7	5.1	25.2
1940	741,064	276,130	37.3	43.8	13.1	8.9	5.6	28.6
1941	941,887	362,455	38.5	41.1	13.6	9.3	5.9	30.1
1942	1,416,110	534,235	37.7	27.5	29.5	8.9	5.5	28.6
1943		576,311		27.6	29.5	9.1	5.8	28.1

자료: 차병권(2000), p. 34; 『통계연보』

1934년 제3종 소득세 창설 당시 면세점은 800원 미만이었어서 많은 사람이 소득세 면제 대상이었다. 소득세 과세대상 인원은 1935년에 49만명에서 점차 증가하였으며, 면세점을 500원 미만으로 낮춘 1942년에는 약 142만명으로 전년에 비해 50만 명 정도 증가하였다(〈표 III-40〉). 과세대상인 소득 800원 이상인 자가 1935~1941년에 2배 가까이로 증가하였는데, 동일 기간에 50% 이상의 물가 상승이 있었기 때문에 그들 중 실질소득이 상승한 자들은 많지 않았을 것으로 생각된다. 소득세 과세대상은 1935년에 49만명이었고 1942년에는 142만명이었지만, 그 중에서 근로소득 공제, 부양가족 공제, 생명보험 공제 등에 의해 과세가 면제된 자를 제외한 실제

납세인원은 과세대상 인원의 35~38.5% 정도였다. 세액별 납세자 구성을 보면, 5원 미만 납세자의 비율은 1935년에 55% 이상이었으나 「지나사변특별세령」, 제3차 세제 개정, 1942년의 「소득세령」 개정에 의해 세율이 인상될 때마다 하락하였다. 특히 면세점이 500원으로 낮아진 1942년에는 전년도에 비해 크게 하락한 27.5%였으며, 반면에 10원 미만인 자의 구성비는 29.5%로 높아졌다.

중요한 소비세인 주세는 제1차 세제 개정 이후 중·일전쟁이 발발하는 1937년까지 국세 총액의 28~30%를 차지하는 가장 큰 비중의 세목이었다. 중·일전쟁이 발발하면서 여러 세목이 신설되고 다른 세목의 세율이 인상되면서 국세에서 주세가 차지하는 비중은 급격히 감소하여 1942년에 8.4%에 불과하였다. 그러나 다시 빠르게 증가하면서 1944년 예산에서 주세는 국세의 23.1%를 차지하였다.

조선총독부는 1940년대의 조세 증징에 있어 주세의 역할을 중요하게 생각하였다. 재무국장은 1941년 예산에 대해 설명하면서 주세를 장차 재원으로 할 것을 고려하고 있다고 하였으며 1942년 예산에 대한 설명에서도 동일하게 그것을 강조하였다.

주세는 장래 늘릴 만한 좋은 재원으로 생각하고 있다. 내지(일본-인용자)에서 청주는 1년간 약 500만석이 소비되고 있다고 알려져 있으며, 최근에는 식량대책으로 조석수는 반감되고 있다. 7천만명의 인구가 약 500만석을 소비하고 있는데, 조선은 2,400만명이 350만~360만석을 소비하고 있다. 단, 알려진 대로 주식으로 대용될 수 있는 막걸리의 소비가 많기 때문에 내지와 똑같지는 않다. 350만석 중에 막걸리가 250만석…… 막걸리와 소주는 그 재료가 주로 잡곡이고 억제해도 밀주가 증가하는 등 억제하는 것의 장점보다도 단점이 많기 때문에, 16년도(1941년도-인용자)까지는 2할이 감소하도록 억제했지만 17년도부터는 원래로 되돌렸다…… 작년도에 비해 세수입을 상당히 기대할 수 있다(우방협회(友邦協會) 편 1974, pp. 431~432).

재무국장은 1943년도 예산에 대한 설명에서 「주세령」을 개정하여 청주에 대해 종래 80원의 단일세율을 168원, 180원, 290원의 세 등급으로 구분하고 맥주도 160원으로 인상할 것이라고 하였으며, 1944년도 예산에 대한 설명에서는 청주를 두 등급으로 나누고 세율을 300~550원, 맥주는 250원, 탁주는 30원, 소주는 160원으로 인상한다고 하였다. 주류에 따라 약간 달라지기도 했지만 실제로도 대체적으로 그러한 정도의 주세율 인상이 이뤄지면서 주세율은 유흥음식세율과 함께 가장 많이 인상되었다. 그러나 세율의 인상은 주류 소비를 억제함으로써 세수 증가를 상

쇄시키는 효과를 갖고 있으며(예컨대 1941년 말에 주세율이 대폭 인상되자 1942년에 주조석수가 크게 감소), 또한 주류는 군수용을 늘리기 위해 민수용에 대한 억제 요구되었기 때문에 세율 인상에 상응하는 만큼의 세수 증가는 불가능했다.

주세의 주류별 구성을 보면 <표 III-41>과 같이, 중·일전쟁 이후부터 조선주의 비중이 커져 1942년에 주세액의 60%가 되는데, 이는 사정석수가 증가한 때문이기도 하지만 그보다는 세율이 증가한 때문이었다.

<표 III-41> 주세액과 주조량의 추이

(단위: 천원, 石, 개)

	주세액					생산량					주조장
	양조주	증류주	재제주	조선주	합계	양조주	증류주	재제주	조선주	합계	
1935	4,061	8,065	199	7,889	20,214	148	503	6	1,947	2,604	3,771
1936	4,967	9,427	377	8,144	22,914	182	588	10	2,036	2,816	4,063
1937	5,731	10,671	401	8,815	25,618	211	668	10	2,198	3,088	3,929
1938	6,407	10,825	373	10,366	27,971	239	671	9	2,595	3,514	3,612
1939	5,412	8,645	485	9,387	23,928	196	539	10	2,038	2,784	3,191
1940	6,165	9,451	835	13,883	30,336	210	561	21	2,434	3,226	3,082
1941	6,486	5,869	888	19,120	32,362	220	295	22	2,450	2,988	2,866
1942	4,369	5,491	2,392	18,382	30,634	115	133	45	1,340	1,633	2,874

자료: 『통계연보』

마. 지방세 체계와 세율 개정

제2차 세제 개정에 의해 소득세제가 확립되고 이후 증징을 통해 국세 수입이 크게 증가하였지만, 지방세는 인세(人稅) 성격의 호별세와 신축성이 낮은 지세부가세 위주의 구조였기 때문에 증수가 거의 불가능하였다. 이는 지방단체간 불균형을 시정하기 위해 세수를 국세로 집중시키고 지방단체에 대해 중앙정부로부터 교부금을 지급하기로 했기 때문이다. 세수를 중앙재정으로 집중시킨 결과 조세 총액에서 지방세의 비중은 감소한 반면, 도 재정에서 차지하는 국고보조금의 비중은 1935년의 18%에서 1939년의 36%로 증가하였다.

제3차 개정에서의 지방세제는 기본적으로 제2차 개정을 계승하고 있었다. 제2차 개정에서 해결되지 못한 중요한 문제는 조세부담의 지역간 불균형이었다. 지방세에서 큰 비중을 차지한 것은 지세부가세와 호별세 및 가옥세였으며 특히 호별세 및

호별세부가세는 1939년 지방세 총액의 38%를 차지하였다. 그런데 도 호별세 부담은 지방별로 큰 차이가 있어, 예컨대 소득액 1,200원의 경우 1939년에 도 호별세가 최고인 곳은 충북 송학면으로 38.68원이며 최저인 경기 인천부의 1.1원에 비해 35배 이상이었다. 부와 읍·면이 부과하는 호별세 계열의 조세(호별세부가세, 호별할) 부담이 최고인 곳 역시 충북 송학면으로 89.16원이며 최저인 전북 개성면의 1.19원에 비해 무려 75배였다. 학교비 호별세부가금이 최고인 곳도 역시 충북 송학면으로 82.43원이며 최저인 전남 순천읍의 2.67원에 비해 30배 이상이었다(『경과개요』 p. 607).

이에 제3차 세제 개정은 지방세 부담의 균형을 도모하고 지방단체 재정의 기초를 확립하며 지방세제의 간소화를 도모하는 것을 목적으로 하여 다음과 같은 방침은 세웠다. (1) 제1종 소득세부가세, 특별소득세(및 부가금), 조흥세를 폐지하고 제1종 소득세 및 유흥음식세의 일부를 지방분여세로 한다. (2) 제3종 소득세의 일부(2할)를 지방에 분여하며 지방 분여는 도와 부(또는 읍·면)의 재정 조정 및 부담 균형을 목적으로 한다. (3) 초등교육비 부담을 경감하기 위해 학교비 및 학교조합에 대해 국고보조금을 증액 교부한다.

지방세의 대종을 구성하고 있는 것은 지세부가세, 가옥세(및 부가세) 등과 같은 물세(物稅)와 인세(人稅) 성격의 호별세였다. 총독부는 재원의 지역적 불균형을 시정하고 적정한 조세부담이 이뤄지도록 하며 지방단체의 재정적 수요에 필요한 재원을 확보하기 위해, (1) 물세(物稅) 성격의 지방세를 약간 증징하고 (2) 국세 징수분의 일부를 지방에 분여하는 지방재정조정보급금제도를 도입하기로 하였다. 이를 좀 더 상세하게 설명하면 다음과 같다.

- (1) 국세인 소득세, 유흥음식세 및 휘발유세를 증징하면서 도세인 제1종 소득세부가세나 특별소득세, 부·읍면세인 특별소득세부가세와 조흥세를 폐지하고 차량세 및 차량세부가세도 경감한다. 이로 인한 세수 감소에 대해서는 국세 징수분에서 보조하기로 한다.
- (2) 국세를 증징함에 따라 호별세 계통의 부담을 경감 또는 조정한다. 지방세의 증추는 호별세 계통의 조세인데, 재원의 편중으로 인해 조세부담의 지역적 불균형이 있다. 종래에는 각 지방단체의 현주호수와 빈부의 차이 등에 따라 동등한 자력(資力)의 납세자라도 부담액에 큰 차이가 있었다. 이를 해소하기 위해 납세자의 자력을 과표로 하여 세율을 정한다. 즉, 자력산정 표준소득액 1,200원을 1단위로 하고 동종의 지방단체는 모두 동일한 누진적 세율을 부과하는 것으로 통일한다. 이로써 동일한 자력

을 가진 납세자는 어느 지방단체에서도 동일한 부담을 갖게 된다. 이러한 부과방식 변경으로 인해 많은 지방단체에서 세수의 상당한 감소가 초래되기 때문에 재정보정 보급금에 의해 조정하기로 한다.

- (3) 물세(物稅) 계통의 지방세를 증징한다. 1940년 이후 각 지방단체의 사업수행을 위한 비용을 마련하고 그동안 증징되어 온 호별세와의 균형을 고려하여 물세 계통인 지세 부가세, 영업세부가세, 가옥세·가옥세부가세의 세율을 인상한다.
- (4) 지방재정조정보급금제도를 창설한다. 국세 징수분의 일부를 재원으로 지방재정조정보급금제도를 만들어 지방단체의 재원 감소와 신규 수요에 충당하고 조세부담의 불균형을 시정하며 지방단체간 재정 조정을 도모한다.

요컨대 제3차 개정에 의한 지방세제의 큰 변화는, 자력산정 표준소득액 기준으로의 호별세 부과방식을 변경하고 조세부담의 불균형과 지방재정 조정을 위해 지방재정보급금 제도를 도입하기로 한 것이었다. 총독부는 호별세 증징을 위해 1942년에 호별세의 면세점을 최대한 인하하였으며 1943년에는 면세점을 철폐하였다. 또한 1942년 4월부터 읍·면지역에 특별호세를 신설하고 부에서는 면세점 이하인 자에 대해 특별호별세를 부과하였으며 1945년 3월에는 부면세(府民稅)와 읍면민세(邑面民稅)를 신설하였다(차병권 2000, p. 23). 새로 도입된 지방재정조정보급금 제도는 사실 제2차 개정 때도 검토되었으나 실행되지 못하고 있다가 제3차 개정에서 실행되었다. 이 제도는 국고 세입의 일부를 배부하는 것이어서 탄력성이 없다는 단점을 갖고 있으나, 총독부는 그런 단점을 없애기 위해 교부금의 재원을 국세에 두고 국세의 일정률을 보급금으로 사용함으로써 신축성을 유지하였다. 이 재정조정교부금의 재원에는 제1~3종 소득세와 유흥음식세와 휘발유세가 포함되었다.

일본에서는 1936~1945년에 중앙재정은 9.4배 증가했지만 지방재정은 1.8배 증가에 그쳤다. 조선에서 지방재정의 추이도 그와 유사하였다. 즉, 1930년대 중엽까지는 중앙재정에 비해 지방재정이 상대적으로 더 빠르게 증가하였으나 이후에는 역전되었다. 1937년에 조세 수입에서 40%가 지방세였으나 1943년에는 22%까지 지속적으로 비중이 감소하였다. 이러한 재정 및 조세의 중앙 집중화는 전시경제를 위한 것이었다고 할 수 있다. <표 III-42>는 제3차 세제 개정 직후의 지방세 세율이다. 이 중에서 지세부가세, 호별세, 가옥세 외에는 세율이 개정 전과 동일하였다. 그러나 부가세는 세율이 변하지 않았더라도 본세 세율이 인상되면 자동으로 세액이 증가하는 효과를 갖는다.

〈표 Ⅲ-42〉 제3차 개정에 의한 지방세 세율

	도세	부세	읍면세
지세부가세	본세의 88%(북부) 75%(남부)	본세의 75%	본세의 72%
영업세부가세	본세의 26%	본세의 80%	본세의 80%
거래소세부가세	본세의 15%	본세의 35%	—
광세부가세	광구세의 7% 광산세의 10%	광구세의 7% 광산세의 10%	광구세의 7% 광산세의 10%
호별세 ¹⁾	자력표준당 5원	자력표준당 10원	자력표준당 10원
가옥세 ¹⁾	평당 평균 13전(북부) 14전(남부)	본세의 100%	본세의 60%
특별지세 ¹⁾ 면세지특별세 ¹⁾	지가의 1.4%(북부) 1.2%(남부)	본세의 80% 94%	본세의 77% 90%
부동산취득세 ¹⁾	부동산가격의 1%	본세의 25%	본세의 25%
차량세 ¹⁾	차량세	본세의 100%	본세의 100%
기타	도축도장세 어업세 임야세	특별영업세 조흥세 잡종세	특별영업세 잡종세

주: 1) 부세와 읍면세는 부가세

1. 세율 표시 없는 것은 종류별 또는 지방별로 상이한 세율 적용

자료: 『관보』

6. 식민지기 세제에 대한 평가

본절에서는 식민지기의 세제가 근대적 세제로서 어떤 특징을 갖고 있는가를 조세의 유별 구성 및 조세부담의 추이와 세제의 효율성·공평성의 측면에서 종합적으로 평가한다. 식민지기에 세제는 전통적 조세인 지세 및 관세에 의존하던 구조에서 점차 소비세와 소득세 중심으로 구성이 변화하였으며 GDP 대비 조세부담률은 점차 증가하고 있었다. 효율성과 공평성의 면에서 볼 때, 식민지기의 세제는 세 차례의 세제 개정을 거쳤지만 여전히 많은 한계를 안고 있었다고 할 수 있다.

가. 조세 유별 구성의 변화

식민지기의 세제 변화를 요약하면 다음과 같다. 제1기(1905~1919년)는 식민지

재정의 안정적인 기초로 마련하고, 부제(1914년)와 면제(1917년) 실시에 부응하는 지방재정의 기반을 구축한 시기였다. 총독부는 토지조사사업을 통해 구래의 결부제를 과세지가제로 개정하여 지세 수입을 증가시키고 주세·연초세·사탕소비세와 같은 소비세를 도입함으로써 식민통치의 안정적인 세원을 확보하였다. 지세제도가 확립되면서 지세부가세나 지세할과 같은 지방세도 증가하였으며 또한 호세·가옥세가 도세로 전환되어 지방재정의 안정적인 기반을 조성하는 데 기여하였다. 아울러 총독부는 이 기간 중에 명목이 분명치 않고 과세의 원칙이 결여된 구래의 각종 잡세를 정리하였다. 잡세정리 방침(1911년)에 따라 잡세의 대부분이 통합되거나 폐지되고 어업세, 선세, 염세, 인삼세가 남아 있었으나 국세 세원으로 부적합하였기 때문에 1920년에 폐지되거나 지방세로 전환되었다. 이로써 구한국시대의 조세는 지세와 광세를 제외하고는 국세에서 사라졌다.

제2기(1920~1936년)는 제1, 2차 세제 개정을 통해 근대적 세제를 구축한 시기였다. 이 시기 초기에 조선과 일본 간의 관세제도가 통일되면서 일부 품목을 제외하고는 이입세가 철폐되었으며 연초에 대해서는 전매제가 실시되었다. 이후 토지소유자에게 집중되어 있는 과세 불공평을 해소하고 경제구조에 적합한 근대적 세제를 구축하기 위해 2차에 걸친 세제 개정이 있었다. 제1차 개정(1927년)에서는 일반소득세의 도입이 실행되지 못했지만 세제의 기본 방향이 정해지고 근대적 세제로서 영업세와 자본이자세 같은 비토지 수익세가 신설되었다. 제2차 개정(1934년)에서는 소득세제가 확립되었으며, 그에 따라 지방세제도 호별세 위주로 편성되면서 조선의 세제는 체계적인 구조를 갖게 되었다.

제3기(1937~1945년)는 전시체제에 부응하여 세제를 개편하고 조세를 증징하였던 시기였다. 「임시조세증징령」, 「북지사변특별세령」, 「지나사변특별세령」과 같은 전시 법령에 의해 세율이 인상되고 임시이득세, 물품세, 유흥음식세 등 단기간에 많은 세목이 신설되었다. 1940년에 실행된 제3차 세제 개정은 일본에서와 같은 대대적인 개정은 아니었지만, 임시법령으로 인해 복잡해진 세제를 다시 정비함으로써 새로운 증징에 대비하였다. 전쟁이 확대된 1940년대에는 매년 일본의 정책을 따라가면서 직접세와 간접세 모두에 대해 세율 인상을 통한 전면적인 증세가 단행되었다.

세제의 변화에 의해 조세구성이 어떻게 달라졌는지를 유별 구성의 추이를 통해

살펴보기로 한다. 여기서는 연초세에 상응하는 연초전매수익도 포함하였다. 당시의 분류방식을 고려하여 국세를 소득세, 수익세, 특별수득세, 유통세, 소비세, 기타세로 구분하였으며, 유통세, 소비세를 연초전매수익과 함께 간접세로, 그 외는 직접세로 분류하였다.

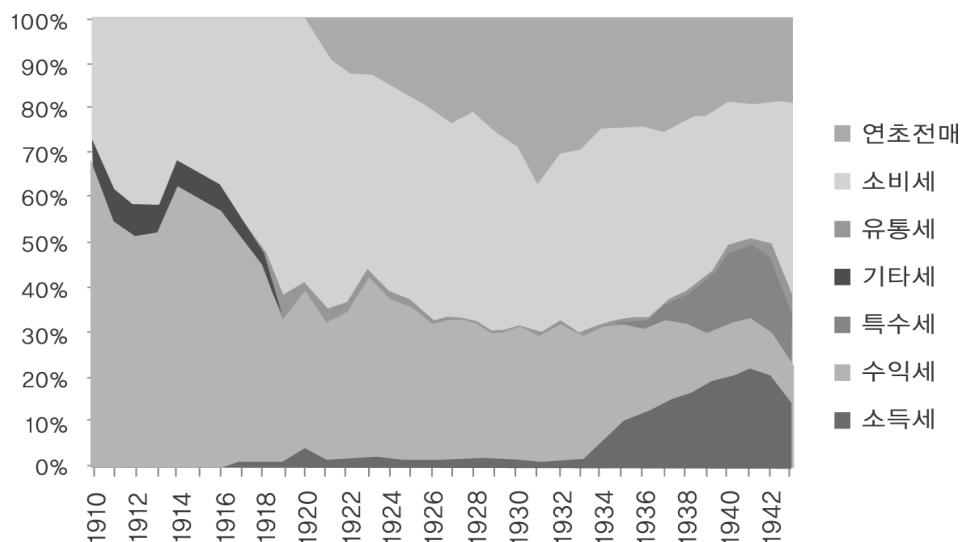
[그림 Ⅲ-6]에서 볼 수 있듯이, 제1기는 관세와 주세·연초세로 구성된 소비세와 지세를 중심으로 하는 수익세가 국세 총액의 대부분을 차지하며, 기타세로 호세·가옥세가 나머지를 차지하고 있었다. 제1기 후반부에 간접세에 해당하는 소비세의 비중이 크게 높아졌으며 이 구조는 이후에도 상당 기간 동안 지속되었다. 소비세 비중의 증가는 교역 확대에 의한 관세 수입의 증가에 기인한 바가 크지만 그 뿐 아니라 합방 직전에 도입된 주세와 연초세의 세율이 새로 제정된 법령을 통해 인상된 것에도 기인한다. 물론 지세가 이 시기에 가장 큰 비중을 차지하고 있었고 세율도 인상되고 있었지만 간접세가 훨씬 빠르게 증가했기 때문에 조세 총액에서 차지하는 직접세의 비중은 점차 낮아졌다. 즉 1910년대 초에는 직접세의 비중이 60%로, 지세를 중심으로 하는 수익세가 중추세였음은 분명하지만 간접세인 관세와 주세, 연초세가 증가하면서 기말에는 간접세의 비중이 60%로 직접세를 능가하였다.

제2기에는 제1기 후반에 확립된 소비세 중심의 조세구조가 지속되었으나 기말에 개인소득세가 도입되면서 조세구조에 변화가 있었다. 국세 중 관세의 비중이 크게 줄어든 반면 연초세에 해당하는 연초전매수익과 주세의 비중이 크게 증가하였으며, 직접세는 비교적 안정적이었다. 연초전매수익과 소비세, 유통세를 합한 간접세가 1930년경에 전매수익을 합한 국세 총액의 7할을 차지하였다. 한편 1927년의 제1차 세제 개정에 의해 영업세와 자본이자세가 도입되었지만 국세 총액에서 차지하는 비중은 크지 않았으며, 지세가 여전히 큰 비중을 차지하고는 있지만 그 비중이 점차 감소하고 있었다. 기말에 개인소득세인 제3종 소득세의 도입을 주 내용으로 하는 제2차 세제 개정이 있어 소득세의 비중이 높아지고 있지만, 그와 동시에 지세율도 인하하였기 때문에 직접세의 비중은 높아지지 않았다. 즉, 제2기에 두 번의 세제 개정을 통해 소득세와 몇 가지 수익세가 도입되었지만, 간접세가 국세 총액의 50~60%를 차지하는 구조는 지속되었다. 연초전매수익을 포함해서 보면 간접세의 비중이 60~70%이고 직접세가 30~40%였다.

제3기에는 지세율이 1942년까지는 고정되어 있었기 때문에 수익세의 비중이 계속

감소하고 있었던 반면, 제2기 말에 신설된 소득세의 비중이 세율 인상에 의해 급증하였으며 특히 전시 재정의 확보를 위해 신설된 특별소득세(임시소득세 등)의 비중이 급격히 커졌다. 이로 인해 국세에서 직접세의 비중은 1940년경에는 50%를 훨씬 넘어섰으며, 연초전매수익을 포함해서 계산하더라도 그 비중이 거의 50%에 가깝게 되었다. 그러나 1940년대에 다시 소비세 세율이 인상되었으며, 특히 전시기에 신설된 물품세와 유흥음식세는 신설된 지 5~6년 만에 7.3배, 11.8배로 급증하면서 국세에서 차지하는 비중도 6.5%, 5.6%로 증가하였다. 그 결과 국세 중 직접세의 비중은 40%대로 하락하고 연초전매수익을 포함할 경우에는 30%대로 하락하였다.

[그림 III-6] 각 연도별 조세 유별 구성의 추이



자료: <부표 III-1>

기간별 세액의 구성을 보여주는 <표 III-43>을 통해 알 수 있듯이, 식민지기의 세제는 초기에는 토지를 세원으로 하는 전통적 직접세에 기초하고 있었지만 주세와 연초세, 사탕소비세가 신설되면서 점차 이들 소비세를 중심으로 하는 간접세로 이행하였으며, 제2차 세제 개정 이후 소득세가 도입되면서 개인 및 법인의 소득을 세원으로 하는 근대적인 직접세가 비중을 확대해 나가는 발전과정을 경험하였다. 전통적 조세인 지세와 관세의 비중이 줄고 소득세의 비중이 커진 것은 세제의 근대화라고 할 수 있다. 특히 1930년대 후반에 직접세의 비중이 간접세보다 커지면서 직

접세와 간접세 비율이 U형의 추이를 보이고 있었다. 그러나 소비세가 큰 비중을 차지하고 있으며 1940년대는 다시 간접세의 비중이 커졌다는 점에서 진정한 근대적 세제의 모습을 구현하고 있지는 못한 상태였다. 식민지 전 기간을 두고 보면, 간접세와 직접세가 각각 반을 차지하였으며, 연초전매수익을 포함할 경우에는 간접세의 비중이 압도적으로 높아, 조세구조가 대중 수탈적 성격을 갖고 있었다고 할 수 있다.

〈표 Ⅲ-43〉 기간별 조세 유별 구성과 간접세 비중

(단위: 천원, %)

	1910~1919	1920~1936	1937~1944	1910~1943
소득세	1,737	41,961	370,843	414,541
수익세	94,410	281,123	213,747	589,280
특수세	832	2,297	275,348	278,476
기타세	8,638			8,638
유통세	1,849	10,315	51,250	63,414
소비세	85,543	433,905	732,060	1,251,507
연초전매수익		218,940	395,031	613,971
간접세비중				
연초수익포함	45.3	67.1	57.8	59.9
연초수익제외	45.3	57.7	47.7	50.5

자료: 〈부표 Ⅲ-1〉

지방세의 세목별 구성의 추이는 〈표 Ⅲ-44〉와 같다. 면제, 부제가 실시되고 호세·가옥세가 도세로 전환된 1919년 이후 1941년까지의 지방세 증가 추이를 보면, 도세가 8.2배, 부세와 읍면세, 학교조합 부과금과 학교비 부과금이 각각 12배, 4.8배, 4.1배, 24.4배로 증가하였다. 지방단체 전체로는 7.7배 증가하였으며, 이는 중앙 재정의 조세 수입보다는 빠른 증가였다. 그 중에서도 특히 학교비 부과금이 급증한 것은 식민지기에 조선인 초등교육이 급증하면서 납세자가 크게 증가했을 뿐 아니라 학교비 호(별)세부가금의 세율이 크게 상승하였기 때문이었다. 1919년 이후 제3차 세제 개정 전까지 도 호(별)세와 면 호별세(또는 부가금)는 세율이 3배 정도 증가한 반면, 학교비 호(별)세부가금의 세율은 호당 평균 30전에서 190전으로 6배 이상 상승하였다(차병권(1998), p. 17).

〈표 III-44〉 지방단체별 세액과 중요 세목별 구성의 추이

(단위: 천원, %)

	1913년	1919년	1926년	1934년	1941년
도세	988.9	3,823.2	11,862.0	20,499.4	31,411.1
지수(1919=100)	25.9	100.0	310.3	536.2	821.6
지세·시가지세부가금	40.5	25.5	38.5	47.0	35.3
도축도장세	39.6	17.8	5.7	3.1	2.8
호세가옥세	—	42.8	42.2	27.0	31.8
부동산취득세	—	—	—	9.6	9.6
시장세	19.9	13.9	5.5	—	—
부세	777.7	964.4	2,442.9	3,440.8	11,587.2
지수(1919=100)	80.6	100.0	253.3	356.8	1,201.5
지세·시가지세계통	15.7	13.3	11.1	9.6	4.6
호세·가옥세계통	45.3	20.9	26.7	35.7	36.7
영업세계통	21.9	43.1	40.8	26.3	32.1
읍면세	3,038.7	5,079.6	12,183.1	14,080.5	24,395.6
지수(1919=100)	59.8	100.0	239.8	277.2	480.3
지세계통	74.5	61.0	54.5	49.9	39.9
호세계통	25.0	31.7	42.4	42.8	26.9
학교조합 부과금	220.3	1,006.3	2,455.9	2,233.9	4,077.8
지수(1919=100)	21.9	100.0	244.1	222.0	405.2
호세·가옥세계통	100.0	99.2	99.8	100.0	100.0
학교비 부과금	24.6	723.4	6,956.0	4,041.0	17,620.7
지수(1919=100)	3.4	100.0	961.5	558.6	2,435.7
지세부가금	42.3	46.2	57.2	—	—
호별세·가옥세부가금	57.7	53.8	36.4	97.8	67.0
호별할(호수할)	—	—	6.4	2.2	33.0

자료: 〈부표 III-2〉

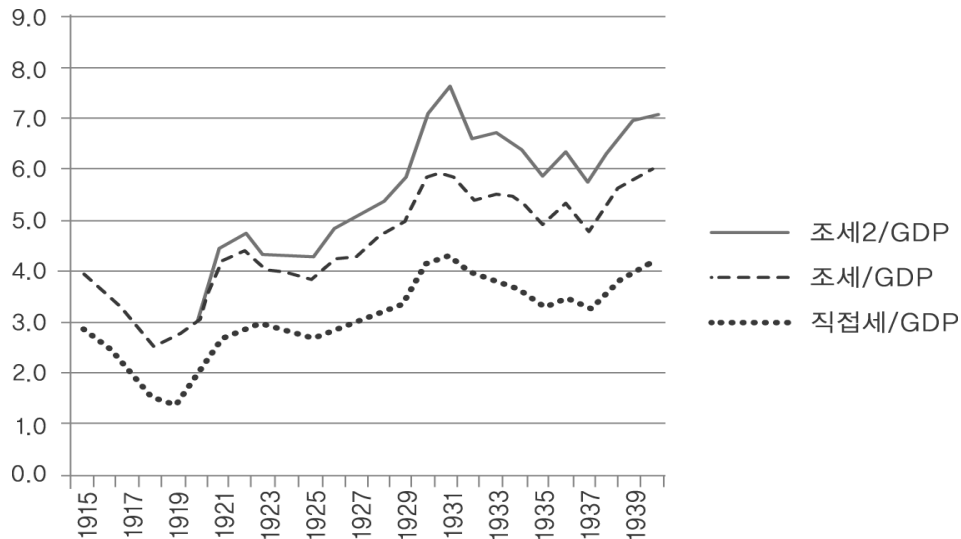
지방단체의 조세 수입은 제1차 세제 개정 이후에는 큰 변화가 없었으며, 다만 제1차 세제 개정에서 학교비의 지세부가금이 도세로 이전되었기 때문에 도세는 크게 증가하고 학교비 부과금은 크게 줄어들면서 호별세 계통으로 단일화되었다. 그러나 제2차 세제 개정에 의해 지방세제가 체계적인 틀을 갖춘 후 지방세액도 급증하였다. 비록 1930년대 중엽 이후 국세가 급증하면서 상대적으로 지방세의 비중이 줄어들지만, 지방세액 자체는 크게 증가하였음에 유의할 필요가 있다.

나. 조세부담률의 추이

식민지기에 조세부담은 점차 증가하고 있었다. GDP에 대비한 조세부담의 추이는 [그림 Ⅲ-7]과 같이 증가하는 추이를 보여준다. 여기서 직접세는 국세 직접세와 지방세를 합한 것이며, 조세는 직접세에 국세 간접세(조세 2는 연초전매수익까지)를 합한 것이다. GDP 대비 직접세의 비율은 1915년에 GDP의 3% 정도였으며 이는 1911년에 비해 크게 높아진 수준이다. 이 비율은 1919년의 1%대로 하락하다가 다시 증가하여 1930년경에 피크에 이르렀다. 이후 다시 하락하다가 1930년대 중엽부터 증가하여 4%대에 이르렀다. 간접세를 포함한 조세 총액의 GDP 대비 비율 역시 동일한 추이였다. 즉, 그것은 1915년에 4%였으며 이후 하강과 상승을 거쳐 1930년경에 6%로 피크에 이른 후 다시 하강과 상승을 통해 1940년에 6%에 이르렀다. 평균으로 보면 GDP 대비 조세 비율은 1910년대에 3% 정도에서 1930년대 5.5%(연초전매수익을 포함하면 6.5%)로 증가하였다.

[그림 Ⅲ-7] GDP 대비 조세부담률

(단위: %)



주: 1934~1940년은 법인에 대한 직접세를 포함한 경우임
 자료: <부표 Ⅲ-1>; 김낙년 편(2012)

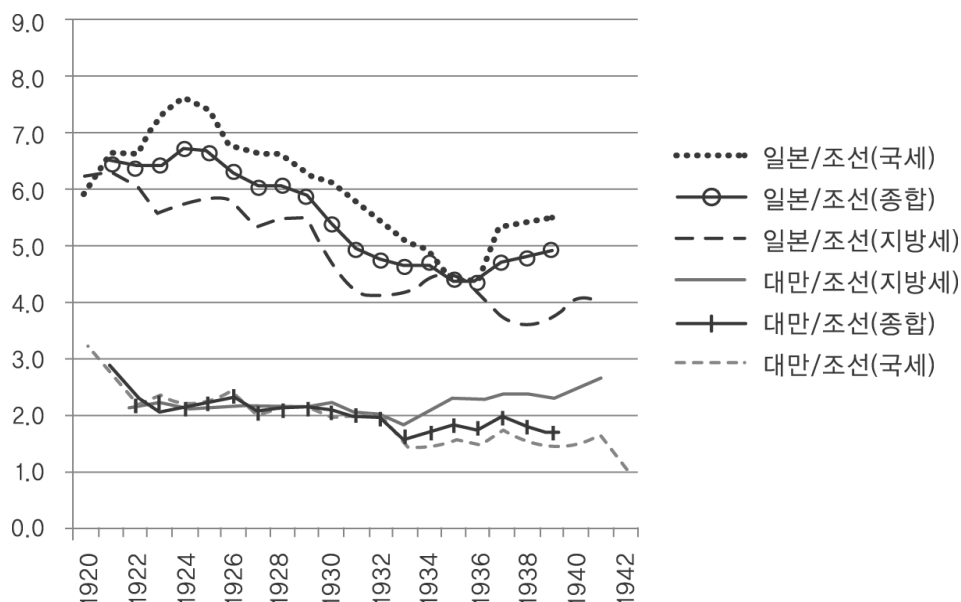
인구 1인당 조세부담액은 제1기인 1910~1919년에 3.6배로 증가하였으며, 국세가 3.3배, 지방세가 5.1배로 증가하였다. 지방세의 증가폭이 큰 것은 호세와 가옥세

등 인두세적 성격의 조세가 지방세로 이양되었기 때문이다. 제2기인 1920~36년에는 1인당 조세부담이 2.0배로 증가하면서 국세는 1.5배, 지방세는 3.4배로 증가하여 여전히 지방세의 증가폭이 컸다. 제2기는 제1차 세계대전 후의 경기침체와 세계대공황으로 인해 조세 수입의 증가율이 크지 않았던 시기였다. 그러나 제3기인 1937~45년에는 조선의 인구 1인당 명목 부담액은 5.6배로 증가하였다.

이러한 조세부담의 증가 추이를 일본·대만과 비교한 것이 [그림 III-8]이다. 세 지역은 1930년대 중엽부터 1인당 조세부담액이 급상승하고 그 이전에는 증가가 완만하였다는 점에서 동일하지만, 조선의 1인당 조세부담액의 증가 속도가 더 빨랐다고 할 수 있다. 1920년에 국세 및 지방세를 합한 1인당 조세부담액이 일본은 조선의 6.5배이고 대만은 조선의 3배였다. 이 비율이 1930년대 말에 각각 5배와 2배 이하로 내려갔다. 그림을 1910년대까지 앞으로 연장한다면 조선에서의 1인당 조세부담이 증가하는 모습은 더 뚜렷할 것으로 보인다. 이처럼 조선의 1인당 조세부담액 증가가 상대적으로 빨랐던 것은 조선의 소득 증가가 더 빨랐기 때문일 수도 있지만, 그보다는 세제 개정에 따라 조세부담이 강화된 때문으로 보인다.

[그림 III-8] 조선과 대비한 일본, 대만의 1인당 조세부담액 추이

(단위: 배)



자료: 『소화재정사(昭和財政史)』 v. 15, pp. 162~163; 〈부표 III-1〉, 〈부표 III-2〉

한편 조세부담액이 급증하게 되는 1930년대 중엽부터 국세에서는 일본의 1인당 부담액이, 그리고 지방세에서는 대만의 1인당 부담액이 더 빠른 속도로 증가하였다. 전시 경제로 접어든 그 시기에 전쟁의 직접 당사자로서 전비 마련을 위한 조세 증정의 필요성이 훨씬 강하였을 일본은 국세를 강화하고 지방세를 상대적으로 축소시키면서 조세 수입을 중앙정부로 집중시키고 있었다. 조선에 비해 지방세 부담이 오히려 증가한 대만은 조세수입의 중앙 집중화와는 상대적으로 다소 떨어져 있으며, 조선은 그 중간이었다고 할 수 있다.

1940년대에 1인당 국세부담액에서 조선과 일본 간의 차이는 <표 Ⅲ-45>에서 보듯이 좀 더 확대되었다. 국민소득에 대비한 국세부담의 비율은 일본이 14%이고 조선은 그보다 낮은 12%였다. 일본에 비해 조선의 국세부담률이 상대적으로 낮았지만, 총독부 재무국은 일본의 증세에 순응하여 조선에서 수차에 걸쳐 세제 개정을 하였으며 양 지역의 경제실정에 비추어 보아 조선에서 국세 부담이 결코 가볍다고 할 수 없다는 설명을 추가하였다. 이에 대해 자료의 편자인 콘도[近藤鋳一]는 총독부 재무국이 조선의 특이점을 강조하여 일본의 증세에 따라가는 것을 피하고자 노력했고 그것에 다분히 성공한 결과라고 평가하였다.

<표 Ⅲ-45> 1940년대 1인당 국세부담액의 비교

(단위: 원)

		조선 (A)	일본 (B)	(B)/(A)
1941	1인당 국세부담	9,811	57,479	5.9
1942	1인당 국세부담	12,834	89,156	6.9
1943	1인당 국세부담 A	18,968	116,792	6.2
	1인당 국민소득(추정) B	158	817	5.2
	A/B	0.12	0.14	

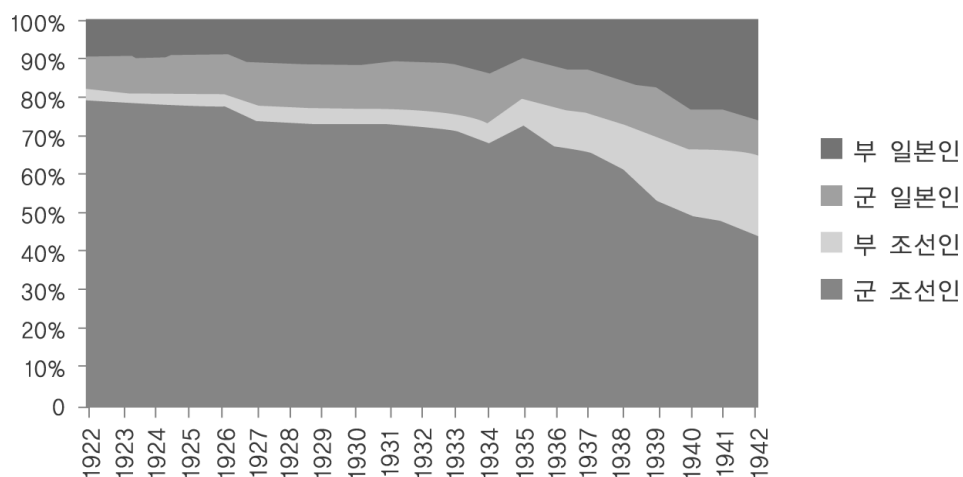
자료: 近藤鋳一 편(1965), pp. 82~83.

다음으로, 조세부담을 민족별·지역별로 구분하여 그 추이를 살펴보자([그림 Ⅲ-9]). 간접세는 세금의 귀착을 정확히 알기 어렵기 때문에 여기서는 국세 직접세와 지방세에 대한 부담만을 검토한다. 민족별 조세부담을 알 수 있는 연도는 1922년부터이며, 조정액에 기초한 것이어서 실제 납부액과는 약간의 차이가 있지만 그 차이는 무시해도 좋을 정도이다. 1922년에 국세와 지방세 전체에서 조선인이 부담하는 비율은 83%이고 당시 전체 인구의 2.2%를 차지한 일본인의 조세부담률은

17%였으며, 지역별로는 군(농촌) 거주자가 88%, 부(도시) 거주자가 12%를 부담하였다. 국세와 지방세 모두 토지에 대한 과세가 압도적인 비중을 차지하고 있으며 호세·가옥세는 인구 비율에 의해 많이 좌우되는 조세이기 때문에, 조선인과 농촌 거주자의 부담률이 높을 수밖에 없었다.

법인소득세가 있었고 또한 제1차 세제 개정을 통해 영업세와 자본이자세가 신설되었더라도 지세가 압도적인 비중을 차지하고 있는 상황에서는 이와 같은 민족별·지역별 조세부담의 상태는 크게 변하지 않았다. 그러나 1934년에 개인소득세가 신설되고 전시 세제가 구축되는 과정에서 소득세에 대한 징세가 강화되면서 민족별·지역별 조세부담이 크게 변모하였다. 그 결과 1942년에 농촌의 조세부담 비율이 54%로 크게 감소하였으며, 당시 인구의 2.9%를 차지하는 일본인의 부담비율은 35%로 증가하였다. 이는 소득세와 같은 근대적 세제가 도입되고 전통적 조세인 지세의 세율이 하락하면서 나타난 현상이었다. 도시 거주자의 압도적 다수가 조선인이고 조선인 중에 근대적 부문에 종사하거나 취업하는 자도 꾸준히 증가하였지만 다수의 고소득자가 일본인이며 많은 수의 조선인은 면세점 이하의 소득이었기 때문에 일본인의 조세부담 비율이 빠르게 증가하였다. 단, 조선에서의 세율이 일반적으로 일본보다 약간 낮았기 때문에 조선 내 일본인은 동일한 소득의 일본 내 일본인보다 조세부담이 낮았다고 할 수 있다.

[그림 III-9] 민족별·지역별 조세부담률



자료: 『통계연보』

다. 세제의 공평성과 효율성

근대적 세제에 대한 평가기준은 학자에 따라 다양하지만 대부분 공통적으로 받아들이는 기준은 세수 확보의 안정성, 과세의 효율성, 부담의 공평성, 조세 저항의 정도 등이다. 이 중에서도 특히 효율성과 공평성이 가장 원론적이고 본질적인 기준이라고 할 수 있다. 효율성은 조세로 인한 초과부담, 즉 사중손실(deadweight loss)의 최소화를 의미하며, 그것은 조세가 상대가격의 왜곡을 야기하지 않는 중립성을 가질 때 가능하다. 즉 과세로 인해 상대가격이 변하면 경제주체가 이전과는 다른 선택을 하게 되어 자원배분의 왜곡이 발생하고 사회적 후생이 감소하기 때문에 그러한 사중손실을 최소화하는 조세가 바람직하다. 공평성은 조세정의와 연관되어 있는데, 국가가 공공서비스를 제공하기 위해 필요로 하는 경비의 공평한 부담, 즉 조세부담의 보편성을 의미한다. 공평성은 동일한 소득을 가진 자는 동일한 세금을 부담하는 수평적 공평성과 함께, 공공서비스를 많이 누리는 자가 많은 세금을 부담하는 상호하박의 수직적 공평성도 포함한다.

일제는 식민지 통치의 재정적 기반이 필요했기 때문에 근대적 세제를 이식하였지만 동시에 세제의 공평성과 효율성도 고려하지 않을 수 없었을 것이다. 만일 효율·중립성을 중시한다면 조세로 인한 초과부담이나 상대가격의 왜곡을 최소화할 수 있는 비례세율의 소득세나 모든 재화에 대해 일정한 세율을 부과하는 현행의 부가세와 같은 간접세 중심의 세제가 바람직할 것이다. 그러나 식민지기의 소비세제는 주세, 사탕소비세, 청량음료세와 같은 특정 품목에 대한 조세이거나 주로 고가의 사치재로 구성된 재화에 대해 부과된 물품세로 구성되었다. 자원배분의 효율·중립성의 관점에서는 이런 종류의 소비세보다는 일본의 분류소득세와 같은 비례소득세가 더 나은 과세방식이지만, 총독부는 소득세를 분류소득세로 개정하지 않았으며 전시기의 재정적 수요에 대응하여 특히 물품세, 유흥음식세, 주세와 같은 소비세를 증징하였다.

개별 상품에 대한 소비세의 경우에는 가격탄력성이 큰 상품보다 작은 상품에 대한 소비세가 효율성 측면에서 더 바람직하다. 가장 대표적인 소비세인 주세의 세율을 인상하여 세수를 늘린 것은 주세의 세수 규모가 클 뿐 아니라 징세의 편의성이 있다는 점 때문이었지만, 효율성의 측면에서는 가격탄력성이 크지 않아 과세에 따른 사중손실이 크지 않은 선택이었다고 평가할 수 있다. 반면, 물품세와 유흥음식

세의 과세 최저한도가 높다는 것이 당시 일본과 대비한 조선의 특징이었다고 할 수 있는데, 물품세와 유흥음식세의 과세대상은 가격탄력성이 비교적 크다고 생각되므로 그것의 세율 인상은 세제의 효율성을 악화시키는 것이었다고 할 수 있다.

그런데 이러한 효율성은 종종 공평성과 충돌한다. 즉, 가격탄력성이 작은 상품, 예컨대 대중의 수요가 많은 필수품의 소비에 대한 과세는 사중손실을 최소화하는 효율성을 갖겠지만, 동시에 세제의 공평성을 악화시키게 된다. 술은 기호품이지만 그 중에서 특히 탁주는 대중적 소비재이므로 주세율의 인상은 효율성 측면에서는 바람직할지 몰라도 공평성의 측면에서는 그렇지 못하다.

세제 구조상의 불공평성 외에 도농 간, 민족 간, 직업 간, 소득수준 간의 다양한 측면에서 조세부담의 불공평성이 존재하였다. [그림 III-10]에서 도농 간의 조세부담의 불공평을 확인할 수 있다. 부(도시) 거주자의 소득이 군(농촌) 거주자보다 평균적으로 컸을 것임에도 불구하고 특히 조선인의 경우에 1930년대 초까지 1인당 조세부담액이 부와 군 간에 거의 차이가 없다가 1934년부터 비로소 부 거주자의 조세부담이 크게 증가하였다. 부 거주자의 소득이 1934년에 갑자기 증가한 것으로 볼 수 없으며, 따라서 1930년대 중엽부터 부·군 간에 조세부담의 불공평이 다소 완화되어 간 것으로 이해된다.

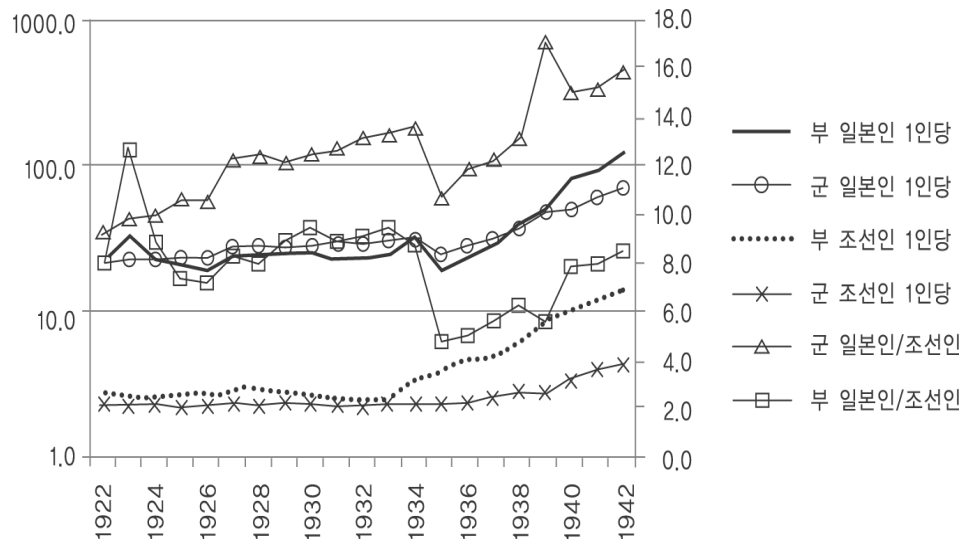
식민지 초기에는 관세를 제외하면 세제는 전적으로 지세에 의존하고 있었기 때문에 군 거주자가 상대적으로 과중한 부담을 지고 있었다. 자본이자세, 영업세와 제3종 소득세의 신설은 토지소유자에게 집중되어 있는 세제의 불공평을 완화시켰다고 할 수 있다. 자본이자세와 영업세는 세액 자체가 크지 않았기 때문에 비토지 수익에 대한 과세라는 점에서 상징적 의미를 갖는 데 불과했지만, 제3종 소득세는 부의 조세부담을 크게 증가시킴으로써 부와 군 간의 조세부담의 불공평성을 해소시키는 데 기여하였다.

그림은 또한 민족 간 조세부담의 차이(일본인/조선인)도 보여준다. 군에서 일본인의 부담이 조선인의 9.2배에서 완만하게 증가하다가 1935년에 10.7배로 하락한 후 다시 15.8배로 증가하였다. 부에서는 일본인의 부담이 조선인의 9배 정도이다가 1935년에 5배 정도로 하락한 후 1942년에 8.5배로 증가하였다. 부와 군 모두에서 1935년에 민족 간 조세부담의 차이가 크게 줄었다. 개인소득세의 신설이 조선인의 조세부담을 높였다고 할 수 있다. 이후 1940년대 초까지 일본인의 조세부담

이 상대적으로 빨리 증가하면서 민족 간 조세부담의 차이가 확대되었다. 공업화로 인해 민족 간 소득격차가 커졌을 가능성이 큰 도시와 그렇지 못한 농촌에서 모두 민족 간 조세부담의 차이가 커졌기 때문에, 조세부담의 차이가 민족 간의 소득 및 자산의 격차가 확대된 때문인지 아니면 세제 구조가 변하면서 수직적 공평성이 개선되었기 때문인지를 판단하기는 어렵다.

[그림 Ⅲ-10] 민족별 부·군별 1인당 조세부담액의 추이

(단위: 원, 배)

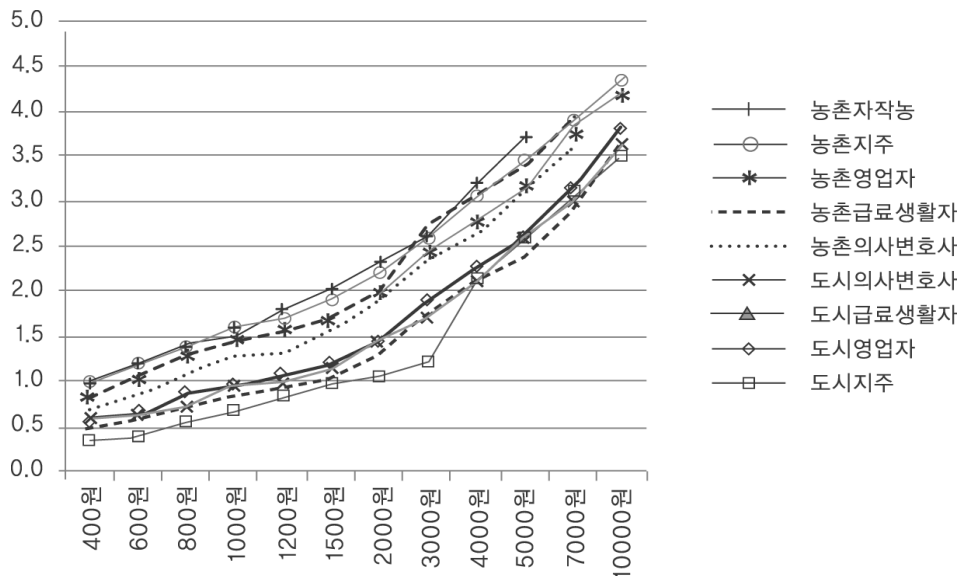


주: 민족 간 조세부담의 차이(일본인/조선인)는 오른쪽 눈금
자료: 『통계연보』

[그림 Ⅲ-11]은 도시와 농촌에서의 소득구간별·직업별 소득 대비 조세부담률이 다. 1993년으로 추정되는 조사인데, 그림에서 보듯이 당시의 세제는 고액 소득자로 갈수록 소득 대비 조세부담률이 일정하게 높아지는 누진과세를 실현하고 있지만, 동일 업종에서 도시보다 농촌 소득자의 조세부담이 상대적으로 더 크고 직업 간에도 조세부담의 불공평이 존재하는 구조였음을 알 수 있다. 조세부담의 불공평은 하위 소득계층에서 뚜렷하였다. 즉, 저소득층에서는 농촌의 조세부담률이 도시의 1.2~3.2배이고 고소득층으로 갈수록 그 차이가 줄어 1.1~1.3배 정도였다. 업종 간에도 저소득층에서는 최고와 최저 간에 2배의 차이가 있으나 고소득층으로 갈수록 그 차이가 줄어 최고와 최저 간에 1.1배 정도의 미미한 차이가 존재할 뿐이었다.

[그림 III-11] 소득구간별 조세부담률(1939년)

(단위: %)



자료: 『경과개요』, pp. 607~611.

공평성을 위해서는 부의 재분배 효과가 있는 직접세 중심의 조세구조가 바람직하다. 1930년대 후반에 전시 세제로 개편되면서 국세는 소득세를 위시한 특별법인세, 자본이자세, 법인자본세, 임시이득세와 같은 소득세 중심으로 되고 1940년에 국세에서 직접세의 비중이 50% 이상이 되었다(단, 연초전매수익을 포함하면 여전히 50% 이하). 특히 직접세로서 중요했던 것은 소득세와 임시이득세였다. 임시이득세는 1939년부터 개인소득에 대해서도 부과되었으며 1942년에 법인 및 개인에 대한 임시이득세의 합계 비중이 조세 수입의 약 20%가 될 정도로 커졌다. 이 임시이득세는 일정한 소득을 초과하는 경우에 부과되는 것이었기 때문에 소득 상층에 대한 과세였다고 할 수 있다.

그러나 직접세 자체가 과세의 공평성을 보장하지는 않는다. 일본에서는 부담의 균형 및 보편화를 도모하고 세제에 탄력성을 부여하는 한편 세제의 간소화를 도모한다는 취지로 1940년 세제 개정에서 법인소득세를 법인세로 분리하고 종래의 소득세를 분류소득세와 종합소득세로 개편하였다. 일본의 분류소득세는 개인의 소득을 종류에 따라 부동산·배당이자·사업·근로·산림·퇴직소득으로 분류하고 각각에 대해 상이한 비례세율을 적용하였는데 근로소득의 세율이 가장 낮았다. 또한 개인의 소득 중 일

정한 기준(5천엔)을 초과하는 소득에 대해서는 세율이 높은 종합소득세를 부과하였다. 이는 소득의 종류와 소득액에 따른 부담의 불균형을 해소하기 위한 것이었다.

그러나 조선은 세수 감소를 이유로 분류소득세로 개정하지 않고 종전 방식을 고수하면서 세수 증대를 위해 오히려 면세점을 인하여 납세인원을 늘리고 세율을 인상하는 개정을 하였다. 따라서 당시 일본의 소득세제와 비교하여 볼 때, 1940년 대의 조선의 소득세제는 기업과 개인을 구분하지 않고 개인소득에 대해서도 자산소득·영업소득을 근로소득과 구분하지 않고 동등하게 과세했기 때문에 공평성을 보장하지 못하였다. 뿐만 아니라 면세점을 인함으로써 종전에 과세가 면제되었던 자들을 과세대상에 포함시켰으며, 최고 세율을 적용하는 소득구간을 낮추었기 때문에 이전의 최고 소득구간에 속했던 자들은 오히려 세율이 낮아진 셈이 되어 수직적 공평성은 악화되었다고 할 수 있다. 또한 일본은 수익세를 지방세로 전환하고 소득세를 강화하였지만, 조선은 과세의 공평이나 효율과 간소화보다 세수 증대를 절대적으로 중요하게 여겼기 때문에 수익세를 계속 국세로 유지하였다. 수익세는 소득세에 비해 상대적으로 조세저항을 피하기 쉬울 뿐 아니라 취급이 기술적으로 용이하고 과표도 비교적 간단하게 계산할 수 있으나, 납세자의 담세력 차이를 고려할 수 없고 누진과세할 수 없다는 점에서 공평성에 문제가 있다.

7. 결론

근대국가는 전근대의 가산적(家産的) 국가(patrimonial state)와는 달리 무산국가(無産國家)이고 국가의 구체적 실체를 확정할 수 없다는 익명성을 가지며 조세 징수가 시장제도와 통일적으로 융합되어 존재하게 된다는 점 등에서 조세국가(tax state)의 성격을 갖게 된다. 따라서 조세는 근대국가의 중요한 기초라고 할 수 있다.

식민지 정부도 근대국가의 변형된 일분지(一分枝)로서 조세국가의 성격을 갖고 있지만, 조선의 세제는 근대적 세제로서의 원초적인 한계를 안고 있었다. 첫째, 조세 징수의 근거라는 측면에서 시민적 과세동의권에 입각하고 있지 않은 점 때문이다. 근대적 세제의 특징인 조세법률주의는 과세 행위가 법률로 규정되어야 한다는 것이다. 이 법률은 의회에서 제정되며 그것은 곧 시민적 과세동의권을 의미한다. 일본은 의회가 제정한 법률에 기초하여 과세하지만, 식민지 조선에는 의회가 존재

하지 않고 대신 총독이 사법, 행정, 입법의 3권을 장악하고 있어 세목의 도입과 폐지는 총독의 권한에 속했다. 둘째, 과세의 목적이 식민 통치를 위한 재정을 확보하는 것이라는 점 때문이다. 조세납부의 대가로 국민은 정부로부터 서비스를 제공받게 되지만, 식민지에서는 피지배자가 자신에 대한 통치비용을 부담하는 셈이 되어 조세부담의 취지에 어긋난다.

그러나 식민지기의 세제는 형식과 내용에서 근대적 성격을 갖고 있으며, 이 점에서 식민지기는 한국 세제사에서 근대적 세제가 도입된 시기라는 의미를 갖는다. 즉 식민지기의 세제는 구래의 신분제로부터 탈피하고 토지와 인신에 대해 집중된 조세를 경제구조의 변화에 상응하게 소득 및 자본에 대한 과세와 소비세 위주로 전환하였으며, 조세부담의 공평성을 추구하였다는 점이 있다. 이러한 세제의 골격은 기본적으로 해방 후에도 승계되었다. 또한 식민지기에 설치된 세제 관련 인프라와 세무행정 능력을 구비한 인적자본은 해방 후 세무행정의 기초가 되었다.

식민지 세제가 남긴 또 하나의 유산은 조세저항이다. 조세에 대한 저항은 식민지기 이전부터 이어져온 것이므로 반드시 식민지 유산이라 하기 어려운 면이 있다. ‘가림주구’라는 말처럼 조선 왕조는 민(民)에 대한 과중한 조세를 부과하였으며 다산 정약용이 호남의 한 고을에 세목이 40종이 넘는다고 했을 정도로 지방 관리의 남징이 심하였기 때문에 전통시대부터 조세저항은 자연스럽게 형성되었다고 할 수 있다. 인간의 이기적 본성에서 본다면 조세저항은 자연스러운 현상이다. 그에 더하여 식민통치권력으로부터 부과되는 조세에 대한 저항은 명분상으로 정당화될 수 있었다. 즉 국권 상실이라는 조건하에서는 필연적으로 의식적·무의식적 조세저항이 존재할 수밖에 없었다. 그러한 조세저항 의식은 국권을 회복한 해방 후에도 지속되었던 것으로 생각된다.

참고문헌

- 京城居留民團役所 編, 『現行京城居留民團規則類集』, 1911
- 京畿道, 『道地方費事業ノ概況』, 1929.
- 京畿財務研究會, 『地方稅政要覽』, 1931
- 朝鮮財務協會平安南道支部, 『地方稅講座』, 1930
- 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府官報』
- 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府統計年報』, 각 연도
- 朝鮮總督府, 『明治44年度 稅務統計』, 1912
- 朝鮮總督府 內務局, 『朝鮮地方財政要覽』, 각 연도
- 朝鮮總督府 內務局, 『朝鮮ニ於ケル地方稅制整理經過概要』, 1937
- 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮稅務統計書』, 각 연도
- 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮に於ける租稅負擔額調』, 1929
- 朝鮮總督府 財務局, 『租稅負擔額調査書』, 行政學會印刷所, 1937
- 朝鮮總督府 財務局, 『稅制改正參考資料:國稅地方稅』, 1938
- 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮稅務法規提要』, 朝鮮財務協會, 1938
- 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮ニ於ケル稅制整理經過概要』, 1940
- 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮稅務法規提要』, 朝鮮財務協會, 1944
- 朝鮮總督府 專賣局, 『朝鮮總督府專賣局事業概要』, 1938
- 朝鮮總督府 度支部 稅務課, 『朝鮮總督府稅務法規』, 1916
- 荒井賢太郎, 『韓國財政施設綱要』, 1910
- 국세청, 『稅政100年略史』, 1996
- 김낙년 편, 『한국의 장기통계: 국민계정 1911~2010』, 서울대학교 출판부, 2012
- 김재호, 「근대적 재정제도의 성립과 징세기구의 변화, 1894-1945」, 안병직 편, 『한국경제 성장사』, 서울대학교출판부, 2001
- 내무부, 『地方稅沿革集 上』 제1권, 내무부, 1996
- 박기주, 「식민지 경성부의 영업소득 불균등」, 『경제사학』 43, 2007

세무조사연구소, 『韓國租稅史總覽』, 중앙경제사, 1981

李榮昊, 「통감부시기 조세증가정책의 실현과정과 그 성격」, 『韓國文化』 18, 1996

이필우·유경문, 『조세론』, 법문사, 2003

財務部, 『韓國稅制史 上』, 1979

정덕주, 「일제 강점기 세제의 전개 과정에 관한 연구」, 『세무학연구』, 23(4), 2006

정태헌, 「日帝下の 個人所得稅政策 研究」, 고려대학교박사학위논문, 1993

조석곤, 『한국 근대 토지제도의 형성』, 해남, 2003

차병권, 『日政下 朝鮮의 租稅政策』, 한국조세연구원, 1998

車軋權, 「日本統治下 朝鮮의 租稅負擔」, 『經濟論集』 39(1), 2000

近藤劔一 편, 『太平洋戰下の朝鮮(3)』, 友邦協會, 1965

能勢哲也, 『近代租稅論』, 中央經濟社, 1961

大藏省 편, 『明治大正財政史』, 財政經濟學會, 1939

大藏省 管理局, 『日本人の海外活動に關する歴史的調査』, 高麗書林(復刊), 1985

大藏省 昭和財政史編輯室, 『昭和財政史 舊外地財政』, v.15, 16, 東洋經濟新報社, 1957

大藏省 昭和財政史編輯室, 『昭和財政史 租稅』, v.5, 東洋經濟新報社, 1957

勝正憲, 『日本稅制改革史』, 千倉書房, 1938

友邦協會 편, 『總督府時代の財政』, 友邦協會, 1974

井手文雄, 『近代日本稅制史:明治維新より昭和三十四年まで』, 創造社, 1959

平井廣一, 『日本植民地財政史研究』, ミネルヴァ書房, 1997

Hinrichs, H. H., *A General Theory of Tax Structure Change During Economic Development*, Cambridge, 1966

〈부표 Ⅲ-1〉 국세 세목별 세액의 추이

세목	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917	1918	1919	1920	1921
지세	6,001,224	6,648,490	6,703,440	6,979,730	10,100,939	10,051,436	10,028,672	10,225,604	11,569,207	11,178,113	11,453,474	11,646,690
소득세	제1종						115,766	404,442	454,435	762,601	1,598,507	831,656
영업세												
자본이자세												
법인자본세												
상속세												
광세	143,387	190,218	199,604	249,982	365,101	422,246	658,424	849,882	1,026,575	817,652	645,953	574,358
외화채특별세												
조선은행권발행세								57,972	262,289	1,528,681	681,321	541,988
거래소세												696,933
임시이득세												
호세	313,152	699,187	730,560	761,140	781,117	796,691	805,164	814,715	822,887			
기옥세	75,012	139,633	149,675	156,026	209,350	231,628	258,777	244,400	251,359			
연초세	255,653	291,647	345,697	379,926	740,419	952,718	980,443	1,207,628	2,585,275	4,849,251	6,268,695	2,972,299
주세	162,597	260,034	384,484	444,924	477,019	515,180	880,839	1,472,705	1,707,978	2,886,569	3,767,745	5,153,952
청량음료세												
시탕소비세										750,748	614,755	1,062,550
화발유세												
전기가스세												
광고세												

(단위: 원)

〈부표 III-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917	1918	1919	1920	1921
마권세												
관세	2,025,635	4,061,673	4,712,124	4,806,673	3,893,064	4,416,234	5,031,578	7,295,076	10,389,245	15,545,741	9,747,607	13,322,972
톤세	43,114	98,620	87,665	86,773	87,412	72,046	69,276	68,094	97,742	123,451	61,351	15,889
출항세												71,502
북지사변특별세	제1종소득											
	제2종소득											
	제3종소득											
	임시이득											
	이익배당											
	공사채이자											
이익배당세	물품세											
공사채이자세												
통행세												
입장세												
특별입장세												
물품세												
건축세												
유형음식세												
특별법인세												
직물세												
특별행위세												
전시이득세									250,165	581,390	61,876	12,374
잡세	37,753	48,162	45,993	38,416	30,823	35,822	37,215	38,933	37,780	46,324	114	53
합계	9,057,527	12,437,664	13,359,242	13,903,590	16,685,244	17,494,001	18,866,154	22,679,451	29,454,937	38,070,521	34,901,398	36,903,216

〈부표 Ⅲ-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1922	1923	1924	1925	1926	1927	1928	1929
지세	15,200,726	15,226,459	14,894,457	15,253,539	15,348,918	15,435,756	14,570,929	14,819,584
소득세	제1종	953,733	1,051,571	826,598	1,091,218	1,212,142	1,340,975	1,199,588
	제2종							
	제3종							
영업세						1,252,729	1,384,676	1,516,967
자본이자세						254,830	272,284	265,623
법인자본세								
상속세								
광세	476,855	487,069	493,571	536,494	516,915	532,405	587,635	619,434
외화채특별세								
조선은행권발행세	546,644	359,272	402,178	372,671	246,146	138,052		5,792
거래소세	587,454	506,526	415,012	333,067	217,999	179,370	194,274	175,214
임시이득세								
호세								
가옥세								
연초세	468,452	418,776	390,869	359,914	277,675	393,945	354,640	254,116
주세	8,505,280	7,750,322	8,335,169	8,424,447	9,460,285	11,223,365	12,860,116	13,229,788
청랑음료세								
사탕소비세	1,619,821	1,438,873	3,080,019	2,361,230	2,525,644	2,726,240	2,592,854	3,095,767
휘발유세								
전기가스세								
광고세								

〈부표 III-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1922	1923	1924	1925	1926	1927	1928	1929
마권세								
관세	13,824,843	7,145,044	8,230,379	9,926,072	12,202,880	9,948,669	10,420,332	10,716,653
톤세	26,430	22,851	24,917	24,858	39,017	43,788	33,252	54,967
출항세	179,004	83,906	77,830	210,326	20,629	21,801	20,993	34,445
북지사면특별세								
제1종소득								
제2종소득								
제3종소득								
임시이득								
이익배당								
공사채이자								
물품세								
이익배당세								
공사채이자세								
통행세								
입장세								
특별입장세								
물품세								
건축세								
유형음식세								
특별법인세								
직물세								
특별행위세								
전시이득세	111	91	5,252					
잡세	220							
합계	42,524,810	34,392,922	37,401,224	38,629,216	41,947,326	43,363,092	44,632,960	45,987,938

〈부표 III-1〉의 계속

세목	1930	1931	1932	1933	1934	1935	1936	1937
지세	15,617,023	15,810,219	15,422,196	15,853,597	14,758,161	13,767,731	13,313,477	13,825,360
소득세	제1종	763,154	1,006,872	1,325,499	1,626,498	1,728,034	3,429,864	7,383,207
	제2종				798,717	1,025,396	1,058,032	1,242,099
	제3종				2,689,104	6,448,541	7,731,161	7,965,013
영업세	1,591,627	1,291,983	1,233,306	1,329,090	1,563,446	1,848,823	2,250,949	2,579,529
자본이자세	314,882	332,874	345,881	483,918	447,760	476,216	483,737	1,312,151
법인자본세								222,988
상속세					61,929	280,268	441,669	615,638
광세	603,477	624,468	744,949	1,009,771	1,390,772	1,796,976	2,147,375	2,577,015
외화채특별세								2,161
조선은행권발행세		145,556	7,325		55,078	34,196	145,086	254,929
거래소세	147,637	195,371	518,805	367,128	497,059	617,029	984,383	1,151,692
임시이득세						347,949	1,085,639	2,839,782
호세								
가옥세								
연초세	123							
주세	12,322,234	11,248,536	11,366,131	13,529,196	16,583,649	19,590,314	21,755,660	24,066,632
청량음료세					180,257	243,239	325,417	410,035
사탕소비세	3,181,858	2,393,536	2,397,015	2,410,371	2,643,065	3,077,106	3,217,677	3,596,787
휘발유세								1,249,234
전기가스세								
광고세								

(단위: 원)

〈부표 III-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1930	1931	1932	1933	1934	1935	1936	1937
마권세								
관세	8,466,029	7,401,819	7,966,104	11,157,771	12,748,187	13,266,488	16,814,351	12,800,558
토세	44,316	39,049	32,227	39,046	33,682	54,916	58,247	68,739
출항세	54,307	145,746	125,694	119,864	91,894	109,374	129,238	264,659
부지사변특별세								219,587
								29,215
								586,374
								154,670
								349,291
								28,105
								615,555
이익배당세								
공사채이자세								
통행세								
입장세								
특별입장세								
물품세								
건축세								
유형음식세								
특별법인세								
직물세								
특별행위세								
전시이득세								
잡세								
합계	43,478,712	40,392,311	41,166,505	47,625,251	56,169,258	64,712,596	75,371,962	86,411,005

〈부표 Ⅲ-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1938	1939	1940	1941	1942	1943
지세	13,892,356	9,930,208	13,943,247	14,104,369	13,086,310	23,838,545
소득세	제1종	15,596,693	20,202,096	23,490,883	24,055,689	25,308,449
	제2종	1,411,264	1,877,214	2,325,967	3,774,091	4,952,665
	제3종	14,279,829	18,125,532	39,330,081	54,496,801	53,763,824
영업세	3,062,659	3,912,156	5,301,804	7,862,135	11,637,667	14,864,818
자본이자세	1,618,527	2,113,289	4,487,086	5,802,779	8,980,111	10,010,468
법인자본세	520,281	1,017,923	1,169,123	2,110,506	1,827,341	1,982,332
상속세	756,190	1,113,564	1,647,123	1,580,522	1,992,977	3,107,113
광세	3,176,943	4,075,178	4,691,445	4,445,521	4,616,317	3,999,277
외화채특별세	1,870	5,959	163,138	125,864	123,201	63,725
조선은행권발행세	27,343	151,243	1,720,080	740,834	959,196	8,750,135
거래소세	771,893	503,419	731,006	781,328	746,693	308,526
임시이득세	7,901,671	21,588,629	36,701,502	47,370,486	67,164,356	74,683,604
호세						
가옥세						
연초세						
주세	26,491,506	28,059,346	24,598,028	31,344,233	28,253,566	72,246,036
청광음료세	440,532	716,805	806,927	906,151	1,315,277	2,442,453
사탕소비세	5,062,167	4,907,001	6,594,405	6,426,186	8,078,031	5,706,376
휘발유세	1,247,985	1,181,034	2,783,384	1,311,617	568,241	130,768
전기가스세					1,018,495	1,392,349
광고세					390,712	394,672

〈부표 III-1〉의 계속

(단위: 원)

세목	1938	1939	1940	1941	1942	1943
마권세					1,434,757	1,428,895
관세	16,760,698	17,231,495	14,903,023	7,764,612	2,436,100	6,130,712
톤세	76,512	80,961	71,287	39,709	19,269	12,734
출항세	263,967	691,753	753,111	231,898	73,338	676,802
북지사면특별세	422,306	315,582	149,526	84,961	57,600	142
제1종소득						
제2종소득	26,867	761	43	27	52	
제3종소득	14,810	6,355	1,484	516	1,156	1
임시이득	337,189	257,018	118,878	63,357	48,985	77
이익배당	437,574	22,875	36,139	4,015	967	
공사채이자	23,625	69	15	13	18	
물품세	34,639		831	158		
이익배당세	466,239	1,159,667	438,185	256,108	160,649	1,298,126
공사채이자세	20,141	51,558	26,242	15,490	11,941	11,320
통행세	780,487	1,275,846	2,536,272	2,885,543	9,204,477	11,037,751
입장세	148,366	251,307	582,597	1,158,107	2,688,599	4,091,321
특별입장세	717	1,339	2,951	2,649	11,722	426
물품세	5,929,211	10,148,014	17,502,643	21,366,954	43,486,044	66,619,219
건축세		72,141	192,193	348,168	702,504	967,521
유흥음식세		3,768,351	11,993,927	17,915,444	44,260,159	76,356,073
특별법인세				189,924	645,516	1,417,519
직물세						23,753,486
특별행위세						4,665,594
전시이득세						
잡세						
합계	114,490,951	150,210,285	205,005,718	242,387,115	338,328,925	506,413,854

〈부표 Ⅲ-2〉 지방세 세목별 세액의 추이

	세목	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917
도세	지세,시가지세부가금	621,833	393,839	392,436	400,170	567,876	567,952	552,306	557,984
	제1종소득세부가금								
	영업세부가세								
	취인소세부가세								
	광세부가세								
	호세								
	가옥세								
	임야세								
	특별소득세								
	도축도장세	241,347	277,962	342,677	391,951	511,613	670,130	568,349	524,968
	어업세								
	차량세								
	부동산취득세								
	특별시장세								
	시장세	137,535	143,208	166,369	196,753	204,802	224,129	240,579	304,092
	선세								
	계	1,000,715	815,009	901,482	988,874	1,284,291	1,462,211	1,361,234	1,387,044
부세	지세계통		93,400	112,495	121,947	98,579	103,586	103,953	107,696
	호세계통		254,143	292,827	316,167	37,621	73,122	70,498	71,098
	가옥세계통		25,977	33,764	36,036	47,451	74,779	79,164	81,229
	영업세계통		157,153	170,756	170,293	213,678	224,069	236,118	251,846

(단위: 원)

〈부표 III -2〉의 계속

(단위: 원)

	세목	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917
부세	차량세부가세								
	선세부가세								
	제1종소득세부가세/ 특별소득세부가세					3,007	5,796	5,593	6,355
	거래소세부가세								
	광세부가세								
	부동산취득세부가세								
	잡종세		125,087	131,071	133,303	116,214	127,276	137,867	151,776
	전주세					2,549	3,000	3,400	4,360
	조흥세								
	토지평수할								
	시가지계획사업특별세								
	임시특별세								
	임시특별건물세								
	계	650,752	655,760	740,913	777,746	519,099	611,628	636,593	674,360
	지세계통			1,454,627	2,265,095	1,649,427	1,570,908	1,554,406	1,610,608
음면세	소득세계통								
	호세계통			1,064,082	759,591	630,214	633,044	667,681	666,387
	영업세부가세								
	특별소득세부가세								
	차량세부가세								
	특별영업세								
	잡종세								

〈부표 Ⅲ -2〉의 계속

(단위: 원)

	세목	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917
음면세	부동산취득세부가세								
	광세부가세								
	가옥세부가세								
	임시특별세								
	조흥세								
	어업세								
	임야할								
	광세부가세								
학교조합	기타			208,805	14,034	16,123	13,078	12,695	7,384
	계			2,727,514	3,038,720	2,295,764	2,217,030	2,234,782	2,284,379
	호세계통	107,545	82,181	193,717	220,331	601,367	588,412	609,070	667,321
	가옥세계통								
	영업세계통								
	잡종세(할)								
	계	107,545	82,181	193,717	220,331	601,367	588,412	609,070	667,321
	지세(시가지세)부가금				10,382	18,967	27,210	32,771	93,757
학교비	호별세부가금				12,185	20,922	22,691	39,779	80,365
	가옥세부가금			1,019	2,001	3,645	3,457	5,180	8,901
	호별할(호수할)								
	계			1,019	24,568	43,534	53,358	77,730	183,023
	호별세부가세								
	호별세부가세								
	가옥세부가세								
	합계	175,901	155,295	456,465	505,024	474,406	493,264	491,941	519,613

〈부표 III -2〉의 계속

	세목	1918	1919	1920	1921	1922	1923	1924	1925
도세	지세, 시가지지세부가금	559,389	974,341	3,319,192	3,463,445	4,349,476	4,377,875	4,303,748	4,482,122
	제1종소득세부가금								
	영업세부가세								
	취인소세부가세								
	광세부가세								
	호세	604,318	1,471,356	3,847,503	4,253,034	4,363,682	4,399,459	4,415,984	4,460,627
	가옥세		166,498	355,572	378,273	404,360	419,386	427,461	441,056
	임야세								
	특별소득세								
	도축도장세	458,393	678,676	560,064	791,285	689,050	748,917	817,797	736,962
	어업세			67,093	128,495	149,421	156,606	173,289	185,506
	차량세				391,671	518,653	589,964	641,054	702,578
	부동산취득세								
	특별시장세								
	시장세	436,592	532,357	475,031	535,098	646,813	703,802	733,933	676,759
	신세			3,224	3,905	3,393	1,248	1,771	1,595
	계	2,058,692	3,823,228	8,627,679	9,945,206	11,124,848	11,397,257	11,515,037	11,687,205
부세	지세계통	127,128	127,842	190,760	189,949	237,479	240,336	266,383	268,772
	호세계통	73,736	86,306	80,753	268,096	338,928	332,652	295,950	303,264
	가옥세계통	95,973	115,281	244,553	252,283	294,914	302,101	354,344	319,842
	영업세계통	339,971	415,964	843,865	740,540	894,612	960,694	992,645	958,567

(단위: 원)

〈부표 III -2〉의 계속

(단위: 원)

	세목	1918	1919	1920	1921	1922	1923	1924	1925
음면세	부동산취득세부가세								
	광세부가세								
	가옥세부가세								
	임시특별세								
	조흥세								
	어업세	161	396	788	591	1,660	1,879	3,530	2,491
	임야할	137,603	306,335	403,607	376,406	470,561	241,942	16,967	1,055
	광세부가세	216	216	292	106	549	626	432	339
	기타							2,942	74,776
	계	3,377,824	5,079,614	10,013,246	10,874,996	11,587,366	11,692,569	11,689,601	11,349,314
학교조합	호세계통	784,108	998,372	1,809,198	2,043,232	2,244,156	2,373,296	2,455,704	2,396,548
	가옥세계통		264						
	영업세계통		6,344	8,265	3,383	5,223	4,759	5,644	5,409
	잡종세(할)		1,288	1,609	2,996	1,859	2,753	1,623	1,779
	계	784,108	1,006,268	1,819,072	2,049,611	2,251,238	2,380,808	2,462,971	2,403,736
학교비	지세(시가지세)부가금	116,249	334,210	3,031,370	3,083,395	3,937,375	3,978,333	3,895,918	3,960,590
	호별세부가금	81,727	362,628	1,083,215	1,344,084	2,124,233	2,309,756	2,339,123	2,326,840
	가옥세부가금	13,474	26,605	87,255	97,738	144,360	146,048	146,882	150,236
	호별할(호수할)	-	-	-	177,359	271,315	352,578	387,676	407,339
	계	211,450	723,443	4,201,840	4,702,576	6,477,283	6,786,715	6,769,599	6,845,005
제1부특별경제	호별세부가세								
	호별세부가세								
	가옥세부가세								
	합계	725,306	1,159,696	2,640,199	2,951,077	3,378,152	3,463,564	3,487,216	3,464,572

〈부표 Ⅲ -2〉의 계속

	세목	1926	1927	1928	1929	1930	1931	1932	1933
도세	지세, 시가지지세부가금	4,569,811	9,428,849	8,924,109	9,071,484	9,526,544	9,632,809	9,435,255	9,701,844
	제1종소득세부가금				90,377	146,979	129,998	169,651	181,467
	영업세부가세								
	취인소세부가세								
	광세부가세								
	호세	4,544,601	4,569,917	4,637,392	4,649,539	4,677,319	4,689,750	4,763,771	4,809,700
	가옥세	467,040	475,043	482,265	536,795	571,197	589,921	610,484	642,669
	임야세								1,162,551
	특별소득세				28,704	60,767	60,415	51,551	59,386
	도축도장세	672,379	686,646	760,425	666,762	573,517	727,920	786,100	753,872
	어업세	197,591	209,512	215,498	236,126	221,891	225,503	229,185	253,095
	차량세	761,964	854,186	944,355	997,560	1,045,407	927,176	905,698	963,263
	부동산취득세		927,721	1,354,890	1,542,240	1,446,198	1,433,336	1,503,954	1,610,711
	특별시장세		66,874	68,280	53,313	38,776	29,798	5,686	
	시장세	646,804							
	신세	1,766	1,397	1,453	1,472	1,205	995		
	계	11,861,956	17,220,145	17,388,667	17,874,372	18,309,800	18,447,621	18,461,335	20,138,558
부세	지세계통	271,238	271,231	274,231	275,261	300,539	302,608	303,215	324,828
	호세계통	311,589	311,589	593,252	616,598	585,543	632,100	648,120	672,922
	가옥세계통	340,092	340,088	352,091	370,657	385,179	427,963	448,998	476,250
	영업세계통	996,306	996,303	696,279	812,054	831,142	731,624	711,553	779,201

(단위: 원)

〈부표 III -2〉의 계속

		세목	1926	1927	1928	1929	1930	1931	1932	1933
부세		차량세부가세	105,283	105,679	136,267	140,401	148,893	140,425	135,494	142,786
		선세부가세	519	117	153	130				
		제1종소득세부가세/ 특별소득세부가세	110,143	110,138	123,799	124,044	85,947	87,545	103,053	88,211
		거래소득세부가세	8,969	8,969	9,735	9,346	9,719	10,134	17,585	14,848
		광세부가세								
		부동산취득세부가세								
		집중세	203,622	203,716	288,865	283,066	271,610	260,654	271,524	255,265
		전주세	16,310	16,310						
		조흥세	47,023	47,025	55,266	53,859	54,416	59,471	67,132	76,380
		토지평수할	31,828	31,828	143,034	77,157	114,431	56,252	32,342	129,581
		시가지계획사업특별세					7,309	11,384	12,431	10,204
		임시특별세								
		임시특별건물세								
		계	2,442,922	2,442,993	2,672,972	2,762,573	2,794,728	2,720,160	2,751,447	2,970,476
음면세		지세계통	6,641,506	6,718,218	6,349,494	6,515,942	6,893,277	7,028,162	6,745,087	6,965,061
		소득세계통					15,754	15,145	19,552	23,358
		호세계통	5,165,802	5,356,286	5,605,907	5,758,714	5,662,033	5,611,499	5,626,083	5,823,936
		영업세부가세	150,440	249,217	418,940	504,385	478,752	392,854	379,668	413,071
		특별소득세부가세					2,955	5,674	4,324	3,858
		차량세부가세					7,277	28,114	72,554	86,720
		특별영업세					21,316	22,114	33,753	47,661
		집중세	82,199	95,630	105,249	124,389	112,800	106,628	57,110	57,327

(단위: 원)

〈부표 Ⅲ -2〉의 계속

	세목	1926	1927	1928	1929	1930	1931	1932	1933
읍면세	부동산취득세부가세								
	광세부가세								
	가옥세부가세					1,067	2,141		
	임시특별세								
	조흥세								
	어업세	2,450	720	1,687	2,156	2,119	1,690		
	임야할	3,710	82						
학교조합	광세부가세	165							
	기타	136,787	90,899	151,971	127,061	21,578	97,589	65,775	209,780
	계	12,183,059	12,511,052	12,633,248	13,032,647	13,218,928	13,311,610	13,003,906	13,630,772
	호세계통	2,451,272	2,492,965	2,554,478	2,622,331	2,590,450	1,109,919	1,143,365	1,191,272
	가옥세계통								
	영업세계통	4,321							
	집중세(할)	350							
학교비	계	2,455,943	2,492,965	2,554,478	2,622,331	2,590,450	1,109,919	1,143,365	1,191,272
	지세(시가지세)부가금	3,979,257	1,745						
	호별세부가금	2,371,083	2,365,416	2,412,188	2,459,031	2,733,815	2,759,287	3,058,235	3,133,833
	가옥세부가금	159,167	161,489	166,448	171,865	181,450	44,159	50,375	54,405
	호별할(호수할)	446,482	493,283	509,745	506,351	497,980	62,484	66,364	70,467
	계	6,955,989	3,021,933	3,088,381	3,137,247	3,413,245	2,865,930	3,174,974	3,258,705
	제1부특별경제 호별세부가세						1,392,099	1,416,074	1,485,615
제2부특별경제	호별세부가세						435,345	510,005	516,093
	가옥세부가세						144,056	148,010	171,023
합계		3,589,987	3,768,909	3,833,775	3,942,917	4,032,715	4,042,674	4,060,912	4,336,251

(단위: 원)

〈부표 III -2〉의 계속

		(단위: 원)									
	세목	1934	1935	1936	1937	1938	1939	1940	1941		
도세	지세, 시가지지세부가금	9,631,941	9,568,417	9,253,200	9,608,623	9,947,672	7,181,149	10,724,842	11,088,308		
	제1종소득세부가금	152,060	272,934	351,474	945,924	596,557	1,377,744				
	영업세부가세			446,114	511,619	907,764	1,137,906	1,471,588	1,897,383		
	취입소득세부가세			11,858	14,962	10,675	9,774	12,498	9,511		
	광세부가세			90,639	136,445	172,467	204,999	169,491	210,064		
	호세	4,868,042	4,979,064	4,050,762	4,207,719	4,686,027	4,759,684	4,245,237	5,636,795		
	가옥세	664,192	704,627	2,397,823	2,549,441	2,902,261	3,124,635	3,663,261	4,339,310		
	임야세	1,162,869	1,177,394	1,240,111	1,285,497	1,287,446	1,308,662	1,493,936	1,683,673		
	특별소득세	74,934	77,250	126,648	227,307	201,665	293,003				
	도축도장세	643,096	695,347	743,968	726,343	638,656	811,815	628,215	890,136		
	어업세	238,898	263,779	402,386	500,860	670,186	622,204	1,058,498	1,152,778		
	차량세	1,095,384	1,235,039	1,353,518	1,476,808	1,621,319	1,727,505	1,543,715	1,477,258		
	부동산취득세	1,967,994	2,363,691	2,847,684	2,795,252	3,242,022	4,822,498	3,062,506	3,025,878		
	특별시장세										
	시장세										
	선세										
	계	20,499,410	21,337,542	23,316,185	24,986,800	26,884,717	27,381,578	28,073,787	31,411,094		
부세	지세계통	328,959	348,295	385,029	390,491	424,935	413,313	486,607	536,479		
	호세계통	730,744	803,156	916,657	1,076,378	1,227,658	1,467,968	1,827,045	3,035,541		
	가옥세계통	497,526	520,808	644,782	725,471	777,553	826,693	961,720	1,216,823		
	영업세계통	903,484	1,096,922	1,300,888	1,509,359	1,769,165	2,191,749	2,887,815	3,713,901		

〈부표 Ⅲ-2〉의 계속 (단위: 원)

	세목	1934	1935	1936	1937	1938	1939	1940	1941
부세	차량세부가세	166,949	190,088	280,335	331,585	387,259	440,994	392,290	500,573
	선세부가세								
	제1종소득세부가세/ 특별소득세부가세	142,308	137,900	172,034	192,966	209,041	154,445		
	거래소세부가세	19,760	26,585	29,927	34,912	24,908	22,807	16,551	19,550
	광세부가세				279	735	926	1,125	1,505
	부동산취득세부가세			187,801	191,008	212,528	367,999	272,170	590,419
	잡종세	308,282	437,266	403,553	434,675	473,695	551,834	527,790	647,729
	전주세								
	조흥세	134,689	173,817	213,407	224,803	282,598	481,978	4,753	
	토지평수할	197,413	194,370	371,974	550,622	625,577	573,728	938,185	915,011
	시가지계획사업특별세	10,667	11,005	26,637	136,011	210,247	281,853	283,128	382,325
	임시특별세				10,541	14,961	25,034	24,522	27,353
	임시특별건물세				5,804	5,115			
	계	3,440,781	3,940,212	4,933,024	5,814,905	6,645,975	7,801,321	8,623,701	11,587,209
음면세	지세계통	7,031,468	6,964,065	6,698,831	6,966,526	6,980,984	5,544,323	9,517,100	9,722,455
	소득세계통	24,408	35,622	47,018	100,845	46,014	28,602	3,362	355
	호세계통	6,020,986	6,185,962	6,291,567	6,602,236	6,798,883	7,260,226	5,386,674	6,551,657
	영업세부가세	527,653	598,705	618,001	705,197	838,175	1,069,859	1,409,036	1,686,258
	특별소득세부가세	10,954	20,865	8,723	79,220	38,267	63,230	18,455	52,671
	차량세부가세	112,641	140,732	804,681	999,030	1,128,148	1,234,487	1,129,245	1,437,514
	특별영업세	31,656	34,132	31,831	35,341	100,361	119,992	65,017	98,789
	잡종세	68,219	70,486	81,834	106,819	116,065	175,343	148,765	260,169

〈부표 III -2〉의 계속

(단위: 원)

	세목	1934	1935	1936	1937	1938	1939	1940	1941
음면세	부동산취득세부가세				487,119	576,732	824,897	539,673	998,357
	광세부가세				113,647	147,209	170,904	194,232	235,615
	가옥세부가세				631,009	675,055	924,856	1,517,050	2,279,310
	임시특별세				335,889	608,750	369,695		1,070,359
	조흥세							807	
	어업세								2,053
	임야할								
	광세부가세								
	기타	252,484	328,917	1,476,698	303,597	2,508	339,279	854,247	
	계	14,080,469	14,379,486	16,059,184	17,466,475	18,057,151	18,125,693	20,783,663	24,395,562
학교조합	호세계통	972,707	776,146	821,454	921,606	1,009,693	1,116,649	1,144,459	1,399,758
	가옥세계통								
	영업세계통								
	잡종세(할)								
	계	972,707	776,146	821,454	921,606	1,009,693	1,116,649	1,144,459	1,399,758
	지세(시가지세)부가금								
학교비	호별세부가금	3,185,490	3,173,078	3,746,264	4,606,001	5,504,115	6,506,668	5,552,428	8,355,164
	가옥세부가금	57,947	41,922						
	호별할(호수할)	90,061	94,949	96,286	964,996	2,331,610	3,202,426	4,636,461	5,815,818
	계	3,333,498	3,309,949	3,842,550	5,570,997	7,835,725	9,709,094	10,188,889	14,170,982
	호별세부가세	1,261,196	1,036,740	1,165,416	1,272,412	1,467,624	1,664,616	1,868,986	2,678,075
제2부특별경제	호별세부가세	539,391	556,912	774,545	1,075,295	1,471,400	1,850,934	2,414,114	3,449,673
	가옥세부가세	168,089	183,084	166,699	86,394	517	28,472	2	1
합계		4,429,554	4,552,007	5,107,906	5,719,488	6,337,280	6,767,836	7,309,760	8,909,235

IV. 대한민국 초기(1945~1961년)의 세제

1. 서론

대한민국 초기는 일본의 식민지 지배에서 해방된 이후부터, 본격적인 경제개발 체제가 확립·시행되었던 군사정부 출범 직전까지의 시기를 의미한다.¹⁾ 이 기간은 16년이라는, 그리 길지 않은 기간에 해당되지만, 정치적·경제적으로 커다란 변화를 경험한 시기였다. 가령 해방은 일본경제와 긴밀히 연결된 식민지적 재생산구조를 해체시키는 것이었고, 해방과 함께 기정 사실이 된 남북 분단은 경제적 보완성이 강했던 두 지역의 경제관계를 단절시키는 것이었다. 더욱이 정부 수립 직후에 발발한 한국전쟁이 3년 여에 걸쳐 전개되면서 그나마 남아 있던 산업시설을 심각히 파괴시켰고, 전비조달을 위해 팽창된 통화량 때문에 경제적 어려움은 가중되었다.²⁾ 또한 1960년에는 4·19혁명에 의해 이승만 정부가 붕괴되고 새롭게 집권한 민주당 정부는 1년도 지나지 않아 군사정부에 정권을 넘겨주었다.

한국전쟁 이후 국내자원을 이용하여 전쟁 중에 파괴된 시설을 복구할 수 없었던 한국경제는 미국의 경제 원조를 바탕으로 하여 전후 재건에 착수하였다. 1950년대 한국경제의 총수입(輸入)에서 원조가 차지하는 비중은 70%를 상회하였고, 국민총생산과 비교할 때 원조는 10~20%의 비중을 차지하였다. 1950년대의 한국경제를 ‘원조경제’ 혹은 ‘원조의존 경제’라고 부르는 이유는 한국경제의 재생산 과정에서 원조가 절대적인 비중을 차지했기 때문이었다(최상오, 2007). 그런데 원조는 한국경제의 성장과 안정의 필요에 따라 공급되는 것이 아니라 미국 정부의 대외 정책의

1) 1945년에서 1961년까지의 기간은 통치 주체에 따라 미군정기, 이승만(제1공화국) 정부기, 민주당 정부기와 같이 불리고 있으며, 현재 학계에서 이 세 기간을 전부 아우르는, 합의된 용어는 없는 것 같다. 따라서 여기에서는, 학계에서 합의된 학술 용어는 아니지만, 이 세 시기를 통합하는 용어로서 ‘대한민국 초기’라는 용어를 사용하기로 한다.

2) 최상오(2007, pp. 351~356). 정치적으로도 커다란 변화가 있었다. 이 기간 동안에 이승만 정부가 계속 집권했지만, 1948년 7월에 제정· 공포된 헌법이 대한민국 초기 기간 동안에 세 차례나 개정될 정도로 정치적 변화도 심하였다.

일환으로 결정되었기 때문에 지속적으로 공급받을 수 있는 것이 아니었다. 재정적자와 무역적자가 가시화된 1950년대 후반부터 미국 정부는 대한 원조액을 줄이기 시작했고, 이것은 한국 경제에 커다란 충격을 주었다.

이상과 같이 대한민국 초기는 정치·경제적 변화가 극심했던 시기였고, 그에 따라 경제제도의 변화도 자주, 그리고 매우 급격히 이루어진 시기였다. 대한민국 정부의 수립은 신생 독립국가에 걸맞는 새로운 경제제도의 도입을 필요로 했고, 한국전쟁, 경제원조의 도입과 감소 등도 경제제도의 변화를 요구하는 것이었다. 따라서 대한민국 초기의 세제는 두 가지 관점에서 정리될 필요가 있다.

첫째, 정치·경제 환경 및 조건 변화에 따라 조세제도가 매우 빈번히 변화했기 때문에 그러한 조세제도의 변화 배경 및 변화의 내용 등을 충실히 정리해야 한다. 조세제도의 변화와 관련하여 특히 중요한 요소는 다음 두 가지이다. 하나는 해방과 미군정기가 갖는 시대적 의미를 정확히 고려해야 한다. 해방은 식민지 경제체제의 붕괴를 의미하고, 그에 따라 그것을 지탱해 주었던 조세제도의 변화가 요구되는 시기였다. 더욱이 식민지 말기는 경제의 전시체제로 재편이 확대·심화되는 시기로서 해방은 그러한 전시체제를 다시 평시체제로 재편을 요구하는 계기였다. 따라서 이러한 시대적 요구에 대응하여 미군정이 어떻게 대응했는가를 검토하는 것이 중요하다.

다른 하나는 대한민국 정부의 수립, 한국전쟁의 발발과 경제원조의 도입 및 감소 등이 조세제도의 변화에 미친 영향을 정확히 밝히는 것이다. 정부수립 이후 세법은 아주 빈번히 제·개정되었다. 정부수립 이후 1960년 제1공화국이 붕괴하기까지 제·개정된 법률은 총 547개였는데, 이 중에서 징세기구, 재정 및 조세에 관한 법률 건수는 208개로 전체에서 차지하는 비중은 38%였다.³⁾ 이 시기에 나타나는 세제개혁의 중요한 특징 중의 하나는 세제개혁이 분산적이고 간헐적으로 일어난 것이 아니라 특정 시기에 여러 세법이 동시에 제·개정되었다는 점이다. 이런 사실은 특정 시기에 세제개혁을 필요로 하는 시대적 배경이 존재함을 의미하기 때문에 그러한 배경을 구체적으로 설명할 필요가 있다.

3) 세무관서나 세관관서의 설치에 관한 법률은 4개, 재정에 관한 것은 69개, 세제에 관한 것은 135개(이 중에는 지방세에 관한 것 10개가 포함되어 있음)였다. 민주당 정부하에서 제·개정된 법률의 총 수는 70개였으며, 이 중에서 재정, 조세제도와 관계되는 것은 26개로서 비중은 37%를 차지하였다.

둘째, 한국경제의 장기적인 경제발전 과정에서 대한민국 초기가 갖는 시대적 의의를 고려하여 조세제도의 변화를 분석해야 한다. 대한민국 초기는 한국에서 최초의 근대국가가 수립되고 그에 조응하는 경제제도를 도입·시행하여, 궁극적으로 1960년대 초반 이후에 본격적으로 전개되는 경제개발체제의 토대를 형성하는 시기였다. 따라서, 상기한 바와 같이 조세제도의 변화를 초래한 시대적 배경에 대한 정리뿐만 아니라 그러한 조세제도의 변화가 초래한 유인 구조(incentive system)의 변화도 아울러 분석할 필요가 있다. 이를 통해서 1950년대의 제도 변화와 1960년대의 개발체제와의 관련성, 다시 말하면 대한민국 초기가 갖는 시대적 의의를 보다 분명히 해명해야 할 것이다.

가. 시기 구분

해방 이후 이승만 정부와 민주당 정부를 아우르는, 16년의 기간을 어떤 편제로 서술할 것인가? 시기 구분과 관련하여 선행연구에서는 두 가지 특징을 발견할 수 있다. 첫째, 이 시기를 세 시기로 구분하는 경우이다. 이것은 대부분의 연구에서 공통적으로 발견되는 특징이다(재무부, 1979a; 세무조사연구소, 1981a; 한국재정 40년사 편찬위원회, 1991f; 김동건·황성현, 1995; 곽태원, 1997⁴⁾; 한국경제60년사 편찬위원회, 2010). 둘째, 세 시기로 구분하고 있지만 실제 편재에서는 두 유형이 확인된다. 하나는 미군정기-정부수립 및 전쟁기-전후 복구기로 구분하여 서술하는 경우(재무부, 1979a; 세무조사연구소, 1981a; 곽태원, 1997)이고, 다른 하나는 정부수립-전쟁기-전후 복구기로 구분하여 서술하는 경우이다. 후자에서는 사실상 미군정기가 빠져 있다(한국재정40년사 편찬위원회, 1991f; 김동건·황성현, 1995; 한국경제60년사 편찬위원회, 2010).

그러나 선행연구의 시기 구분은 대한민국 초기의 세제를 분석하는 데 문제가 있다. 우선 전자의 경우 미군정기가 포함되어 모든 시기를 포괄하고 있지만, 정부수립 시기를 독립적으로 구분하지 않고 전쟁기와 결합하여 설명하고 있는 문제가 있다. 이렇게 시기 구분을 하는 경우, 정부 수립이 갖는 시대적 의의를 정확히 평가

4) 곽태원(1997)은 서론에서는 미군정기(1945~1948년), 건국 초기(1948~1950년), 전란기(1950~1953년), 복구기(1953~1960년)로 구분하고 있는데, 본문에서는 미군정기-건국기 및 전란기-복구기에 따라 설명하고 있다.

할 수 없게 되고, 평시세제에서 전시세제로의 전환이라는 관점만이 부각되게 된다. 최초의 근대국가로서 대한민국 정부가 수립되었다는 것은 그 자체로서 커다란 의의가 있는 것이다. 따라서 정부 수립과 동시에 도입된 조세제도가 어떠한 배경 위에서 제정되었고, 그것이 이전의 식민지 조세제도와 어떻게 구분되며, 아울러 한국 전쟁의 발발과 함께 어떻게 재편되었는지를 구분하여 정리할 필요가 있다.

후자의 경우에는 아예 미군정기를 다루지 않고 있다. 상기한 바와 같이 해방과 미군정기는 식민지 경제 구조가 해체되고 새로운 경제 구조가 형성되는 데 필요한 제도 정비에 요구되는 시기였다. 미군정기의 세제 개정이 임시적 성격의 것이라 하더라도 총 16차례의 세제 개정이 이루어졌고(곽태원, 1997, p. 52), 이때 이루어진 개정이 식민지 말기의 전시세제와 어떤 차이가 있었는지를 분명히 하는 것은 중요하다.

이상의 문제를 고려하여 이 연구에서는 미군정기와 이승만 정부 시기를 네 개의 시기, 즉 미군정기-정부수립기-한국전쟁기-전후재건기로 구분하여 검토할 것이다. 상기한 바와 같이 대한민국 초기에는 민주당 정부 시기도 포함된다. 그러나 새로운 통치 주체가 출현하고 민주당 정부하에서 포괄적인 세제개혁이 이루어졌음에도 불구하고 경제적 유인을 제외하고는 조세구조에서 그 이전 시기와 큰 차이가 없었다. 이 연구에서는 이런 점을 고려하여 민주당 정부 시기를 독립된 절로 다루기 보다는 경제적 유인을 다루는 항목에서 검토하기로 한다.

나. 연구내용과 방법

대한민국 초기의 세제에 관한 연구는, 상기한 바와 같이 여러 편의 논문이 제출되었다. 따라서 이 연구에서는 기존 논문의 성과를 수용하면서 다음과 같이 세 가지 점에 중점을 두어 선행연구와의 차별성을 확보하고자 한다.

첫째, 세제 도입·시행의 결과에 대한 평가보다, 세제의 내용과 그것이 도입된 시대적 배경을 상세하게 소개하는 데 중점을 둘 것이다. 이 시기에 관한 선행연구는 세제 도입이 경제에 미친 효과에 더 큰 비중을 두었다. 가령 세제 도입·시행의 결과 조세체계와 조세부담에 미친 영향을 중점적으로 다루거나(재무부, 1979), 1) 조세체계의 정비와 조세수입의 확보, 2) 조세의 공평성 확보, 3) 산업발전과 경제성장의 지원 등과 같은 지표에 근거하여 이 시기에 추진된 세제개혁의 결과를 평가하였다.⁵⁾ 물론 세제의 도입 및 시행이 경제에 어떤 영향을 미쳤는가를 분석·평가

하는 것은 중요하다. 그러나 세제사의 관점에서는 그러한 평가보다 새로운 세제가 도입되고 개정되는 시대적 배경을 풍부하고 정확하게 소개하는 것이 더 중요하다. 게다가 정치·경제적 변화가 급격히 진행되었던 대한민국 초기는 새로운 세제를 도입·시행하여 경제에 일정한 영향을 미쳤다고 보기에는 변화가 너무 많은 시기였다. 이것은 대한민국 초기 16년 동안에 대대적인 세제개혁이 이루어진 횟수가 6차례라는 것을 통해서도 확인할 수 있다.⁶⁾ 따라서 이 시기의 세제사는 경제에 미친 효과와 그에 근거한 평가보다 세제 변화과정을 자세하게 복원하는 것이 더 의미 있는 작업이다.

〈표 IV-1〉 시기별 세법 제·개정 건수

(단위: 건)

	1949~ 1950.6	1950.7~ 1951	1952~ 1953.7	1954	1956	1958~ 1960.4	1960.5~ 1961.4	기타
건수	26	28	14	26	16	26	18	4

둘째, 시대적 배경에 대한 설명과 함께, 이 연구에서 새롭게 시도하고자 하는 것은 세법의 제·개정과 관련하여 제기된 주요 쟁점을 소개하는 것이다. 이 시기에 발견되는 세법이 제정되는 통상적인 절차는, 우선 정부에서 법안을 작성하여 국회에 제출하면 국회에서 심의·수정하여 최종 확정되었다. 따라서 정부의 입법 취지가 있고, 그에 대한 국회의원들의 생각이 존재한다. 이 연구에서는 국회 본회의 속기록 자료와 신문 자료를 이용하여 각 세법이 제·개정되는 과정에서 확인되는 쟁점들을 소개하고자 한다.

셋째, 세제개혁과 경제적 유인과의 관계를 검토하고자 한다.⁷⁾ 세제개혁은 그것이 의도하였던, 의도하지 않았던 민간 경제주체들의 경제적 유인에 영향을 미치게

5) 한국경제60년사 편찬위원회(2010)에서는 상기 지표 이외에, 1) 전시세제의 구축과 전비의 조달, 2) 물가불안의 수습, 3) 조세구조의 변화와 소득재분배, 4) 조세행정의 개선과 같이 4개 지표를 추가하여 이 시기의 세제개혁을 평가하고 있다.

6) 〈표 IV-1〉에서 1952~1953.7의 세제 개정은 전쟁 직후에 도입된 세제를 평시경제에 맞게 조정하는 과도적인 성격을 갖는 것이어서 대대적인 세제개혁에서 제외하였다. 세법의 제정과 개정에 관한 보다 자세한 목록은 〈부표 IV-1〉을 참조하기 바란다.

7) 조세는 통상 재정자금의 조달, 단기 경제 안정화, 소득재분배, 자원배분(민간 경제주체의 경제적 유인)과 같은 경제적 기능을 수행한다. 이 중에서 조세의 가장 기본적인 기능인 재정자금 조달 기능은 시대적 배경과 세제개혁의 내용을 소개하면서 자연스럽게 설명될 수 있다고 본다. 따라서 여기에서는 자원배분 기능에 관심을 두고자 한다.

된다. 특히 이 연구에서는 민간기업의 수출 활동 및 투자 활동과 관련된 경제적 유·인구조의 변화에 초점을 맞춰 정리하고자 한다. 이를 통해 1950년대 조세제도의 변화와 1960년대 이후에 도입된 경제개발기의 경제적 유인과 어떤 공통점과 차이점이 존재하는가를 상호 비교함으로써 1950년대 후반의 조세제도 변화의 의의를 도출하고자 한다.

2. 원조경제의 전개와 재정 및 조세

가. 원조경제⁸⁾의 전개

대한민국 초기 한국경제는 급격한 정치·경제적 변화로부터 시작하였다. 해방은, 정치적으로는 조선총독부 통치체제로부터 벗어나 새로운 독립국가의 건설을 모색하는 계기였지만, 경제적으로는 일제하 재생산구조가 급격히 붕괴되는 계기였다. 따라서 해방은 장기적으로는 자주적인 국민경제를 새롭게 확립하는 계기였지만, 해방 직후에는 재생산구조의 붕괴에 따른 생산 감소는 불가피한 것이었다. 더욱이 해방과 함께 기정 사실이 된 남북분단은, 두 지역의 경제적 보완성이 컸던 만큼, 경제에 미친 영향은 매우 컸다.

〈표 IV-2〉는 해방 직후의 생산실적을 정리한 것이다. 우선 농어업 및 광업의 생산실적을 비교해 보면, 1946년의 미곡 생산량은 1940~1944년 평균 생산량의 87% 수준을 보였고, 하곡과 잡곡은 각각 69%, 76%로 미곡 이상의 생산 감소를 보였다. 어업과 광업의 생산 감소는 농업 부문에 비해 정도가 훨씬 더 심각하였다. 가령 수산물의 경우 1946년의 생산 수준은 식민지 말기의 45% 수준을 보였고, 광업의 경우 무연탄의 1946년 생산 수준은 해방 이전 시기의 23%에 불과하였다. 제조업의 생산 수준은 어업 및 광업의 생산 실태와 유사하여 1946년의 생산 수준은 1939년의 25% 정도에 머물렀다.

8) 원조경제라는 용어가 대한민국 초기라고 정의된 이 시기를 전부 포괄할 수 있는 것은 아니지만, 다음 두 이유로 ‘원조경제’라는 용어를 그대로 사용하기로 한다. 우선 원조는 미군정기를 포함하여, 이승만 정부 시기의 한국경제의 재건과 안정을 위해 가장 중요한 재원이었다. 다음에 민주당 정부의 중요한 경제정책 목표는 원조가 제공되지 않더라도 한국경제 스스로 성장할 수 있는 체계를 만드는 것이었다. 이런 점에서 대한민국의 초기 한국경제를 이해하는데 있어 원조는 가장 중요한 키워드였던 것이다.

〈표 Ⅳ-2〉 해방 전후 남한의 산업별 생산실적 비교

농어업, 광업	1940~44 평균(a)	1946 (b)	b/a	공업	1939 (c)	1946 (d)	d/c
미 곡	13,718	11,870	86.5	식료품	2,136	365	17.1
하 곡	8,450	5,810	68.8	섬 유	1,710	679	39.7
잡 곡	1,241	948	76.4	화 학	912	53	5.8
수산물	680	309	45.4	기 계	384	133	34.6
무연탄	1,092	254	23.3	요 업	217	39	20.0
금	5,182	39	0.8	인 쇠	173	102	58.8

주: 1. 단위: 농업은 1천석, 수산물·무연탄 1천톤, 금 1kg, 공업 1천환

2. 1946년의 공업생산액은 1939년 가격으로 조정한 생산액임

자료: 조선경제통신사, 1949, p. 75

미군정기의 경제조건은 이로부터 크게 개선되지 않았다. 가령 공업생산은 미군정기 동안에 계속 정체되었다. 5인 이상의 종업원을 고용하는 공장 수는 1946년 11월 말 현재 4,632개였으나 1948년 말에 3,808개로 줄어들었고, 공업생산액은 1946년의 1억 9,500만환⁹⁾에서 1948년에는 1억 7,800만환(1946년 불변가격 기준)으로 오히려 감소하였다. 이와 같이 공업생산이 감소한 것은 미군정기가 정치적 혼란의 시기였다는 점에 더해, 대외무역이 급격히 감소한 것이 중요한 원인이 되었다. 1947년을 기준연도로 했을 때 1946년의 무역액은 392만환이었고, 1948년의 무역액은 빠르게 증가하여 9,855만환이었다. 물론 이런 성과는 해방 직후 무역이 급격히 감소한 이후 점차 회복되는 과정을 보여줄 뿐, 절대 규모에서 해방 이전 시기와 비교해 볼 때 매우 낮은 수준이었다(최상오, 2007, p. 352).

9) 대한민국 초기에 화폐단위는 두 번 변경되었다. 해방 이후 1953년 2월에 화폐개혁이 이루어지기 전까지는 원(圓)의 화폐단위를 사용하였다. 1953년 2월에 실시된 화폐개혁을 통해 원은 환(圓)으로 변경되었고, 이때 적용된 교환비율은 100원 대 1환이었다. 환의 화폐단위는 1962년 6월 군사정부하에서 단행된 화폐개혁을 통해 다시 원(圓)으로 변경되었고, 이때 적용된 교환비율은 10환 대 1원이었다. 이 장에서 사용하는 화폐단위는 환이고, 간혹 원의 화폐단위를 사용하더라도 그것은 1962년 6월 화폐개혁 이후에 적용된 화폐단위를 나타낸다.

〈표 IV-3〉 각 부문별 전쟁 피해상황(1950.6.25~1953.7.27)

(단위: 백만원, %)

	총피해액	일반주택	사회간접 자본	정부 시설	일반기업체		가 축
						공업 부문	
금 액	410,590	161,311	32,637	42,363	67,497	40,045	6,783
비 율		39.3	32.3	10.3	16.4	9.8	1.7

주: 1. 정부시설에는 중앙·지방정부 및 그 소속기관의 건물 및 시설과 경찰서, 세무서의 피해가 포함

2. 사회간접자본에는 도로, 철도, 항만, 통신, 전력, 수도시설과 학교, 금융기관의 피해가 포함

자료: 내무부 통계국, 1953, pp. 212~229.

한국전쟁은 정부 수립 이후 점차 안정되어 가던 경제를 다시 혼란에 빠뜨렸다. 공보처 조사에 따르면(〈표 IV-3〉), 한국전쟁 동안의 총 피해액은 4,105억 9천만원으로 1953년 국민총생산 4,818억원의 85%에 해당하는 것이었다(한국은행, 1968, p. 14). 이 가운데 사회간접자본과 일반주택의 피해가 가장 커서 전체의 72%를 차지하였고, 일반기업체의 피해 규모는 전체의 16%를 차지하였다. 공업 부문의 피해 규모는 전체의 10%를 차지했으나 전쟁 피해를 공업 부문에 한정해 볼 때 공업 부문은 한국전쟁으로 생산시설의 절반을 상실하였다(한국산업은행, 1955, pp. 996~997). 더욱이 한국전쟁의 충격은 생산시설의 파괴에 한정된 것이 아니라 한국은행의 통화 발행을 통해 전비를 조달했기 때문에 급격한 인플레이션의 원인이 되었다.

이런 상황에서 이승만 정부는 전후 재건과 안정을 동시에 달성해야 했으며, 이는 해외자원의 공급을 통해 해결할 수밖에 없었다. 〈표 IV-4〉는 1950년대 총 외환수입액을 정리한 것이다. 1950년대 외환 공급원은 수출, 무역외 수입, 외자도입(원조 이외), 원조 등으로 구분할 수 있는데, 이를 통해 공급된 총 외환수입액은 두 번째 열에 정리되었다. 표를 통해 확인할 수 있듯이, 총 외환수입액은 1957년에 4억 6천만달러로 가장 많았고, 그 이후 점차 감소하였다. 이 표에서 주목되는 점은 크게 두 가지이다. 첫째, 수출이 총 외환수입액에서 차지하는 비중이 매우 낮다는 점이다. 1950년대 초기에는 총 외환수입액에서 수출이 차지하는 비중이 10%를 약간 상회했지만, 그 이후에는 한 자릿수 비중으로 떨어져 수출의 중요성은 미미했다고 할 수 있다. 1950년대 수출은 전체 외환 수입액에서 평균 7%의 비중을 차지하였다.

이와 반대로 무역외 수입(收入)이 차지하는 비중은 매우 높았다. 무역외 수입의 대부분은 주한 유엔군과의 거래를 통해 발생하는 외환 수입이었는데,¹⁰⁾ 이것이 무역외 수입에서 차지하는 비중은 80% 정도였다. 1950년대 무역외 수입이 전체 외환 수입에서 차지하는 비중은 평균 21%였다.

〈표 IV-4〉 1950년대 총외환수입액과 공급원천별 비중

(단위: 천달러, %)

	총외환 수입액	수 출	무역외 수입(收入)	외자도입	원 조
1952	260,026	10.2	27.7		62.0
1953	367,468	10.8	36.4		52.8
1954	230,765	10.5	22.8		66.7
1955	321,093	5.6	20.7		73.7
1956	388,327	6.3	9.5		84.1
1957	460,413	4.8	12.0		83.2
1958	418,418	3.9	19.3		76.8
1959	321,807	6.0	24.3	0.7	69.0
1960	357,636	8.9	22.2	0.3	68.6
합계	3,125,953	7.1	21.0	0.1	71.8

자료: 한국산업은행, 1955, pp. 1042~1043; 한국은행, 1962, pp. 197~199; 재무부·한국산업은행, 1993, p. 66.

둘째, 외환 공급에서 보다 더 중요한 것은 수출 및 무역외 수입과 같이 정상적인 경상거래가 아닌 이전수입에 해당하는 원조의 비중이 매우 높다는 점이다. 시기마다 다소간의 편차가 있지만, 평균적으로 볼 때 원조가 차지하는 비중은 72%였다. 이것은 1950년대 한국경제를 이해하는 데 매우 중요한 사실이다. 민간자본의 축적이 미약하고, 기술과 자원이 부족한 한국경제는 대외무역을 통해 어떤 물자를 얼마만큼 도입하느냐에 따라 전후 경제 재건의 내용과 속도가 결정되는 축적구조를 갖고 있었다. 그런데 상기한 바와 같이, 1950년대의 수입(輸入)에 필요한 재원은 대

10) 당시 무역외수지 통계에서는 이것을 정부거래 항목으로 기록하였다. 대표적인 정부거래는 주한 유엔군의 한국 내 활동에 필요한 한국 통화를 한국정부가 대여해 주고 달러로 상환받는 유엔군 대여금 상환불이었다. 이것 이외에도 정부거래에는 주한 유엔군의 필요 물자의 일부를 한국 내에서 구매함으로써 획득하는 달러(군납불), 공익시설 이용료 등이 포함된다(최상오, 2001).

부분 미국에서 무상으로 제공하는 원조를 통해 공급되었고, 이러한 특징 때문에 1950년대 경제를 ‘원조경제’라고 부른다.

〈표 IV-5〉 공업부문별 부가가치와 구성비 추이(1965년 불변가격)

(단위: 백만원, %)

	부가가치 총액	소비재공업		생산재공업		기타	
		부가가치	비중	부가가치	비중	부가가치	비중
1953	329,690	281,600	85.4	43,190	13.1	4,900	1.5
1954	398,100	336,540	84.5	54,120	13.6	7,440	1.9
1955	487,770	415,370	85.2	63,460	13.0	8,940	1.8
1956	575,440	486,770	84.6	78,110	13.6	10,560	1.8
1957	639,520	542,110	84.8	85,600	13.4	11,810	1.8
1958	689,820	580,130	84.1	98,110	14.2	11,580	1.7
1959	749,610	620,810	82.8	114,880	15.3	13,920	1.9
1960	805,930	650,530	80.7	141,910	17.6	13,490	1.7

자료: 한국은행, 1968, pp. 82~85.

〈표 IV-5〉는 1950년대 경제성장을 주도한 제조업 실태를 정리한 것이다. 표를 통해 확인할 수 있듯이, 이 시기 제조업은 소비재공업이 압도적인 비중을 차지하였다. 그것은 1953~1958년에는 84~85% 사이에서 안정된 수준을 보이고 있었고, 그 이후에는 추세적으로 감소하여 1960년에는 81%를 차지하였다. 소비재공업을 대표하는 산업은 섬유공업(의류업 포함)과 식료·음료품공업이었는데, 부가가치 총액에서 이 두 산업이 차지하는 비중은 1953년 60%, 1957년 65%, 1960년 61%를 차지하였다. 이와 같이 1950년대에 이 두 산업을 중심으로 한 소비재공업이 발달할 수 있었던 것은, 수입 자금의 대부분을 공급했던 원조를 통해 도입한 물자가 이들 소비재산업과 관련된 원료 및 반제품 중심으로 도입되었기 때문이었다.¹¹⁾

11) 원조자금은 미국 정부가 한국 정부에 무상으로 제공한 것이었지만, 그 자금의 자유로운 사용권까지 준 것은 아니었다. 원조자금을 이용하여 어떤 물자를 도입할 것인가는 한국 정부 대표와 주한 원조기구 대표가 협의하여 결정하고, 이렇게 결정된 것은 다시 미국 본국 정부에 보내져 승인을 얻어야 최종 결정되었다. 이승만 정부는 파괴된 산업시설, 사회간접자본을 복구하고 몇몇 기간산업을 건설하기 위해 시설재 중심으로 원조물자를 도입하기 위한 반면, 미국 정부는 민생안정과 경제안정을 위해 소비재 중심으로 도입하기를 원했고, 궁극적으로 미국 정부의 입장이 관철되어 원조 물자는 소비재 중심으로 도입되었다(최상오, 2006).

〈표 IV-6〉 산업별 성장률과 구성비 추이

(단위: %)

	GNP 및 산업별 성장률				산업별 구성		
	GNP	농림어업	광공업	서비스업	농림어업	광공업	서비스업
1953					47.3	12.1	40.5
1954	6.0	7.7	15.9	1.4	40.3	15.1	44.7
1955	6.1	2.3	18.7	7.0	44.8	15.2	40.0
1956	1.2	-5.3	13.1	5.1	47.2	15.4	37.4
1957	8.8	8.6	14.7	6.8	45.2	16.0	38.8
1958	5.5	6.8	6.6	3.7	41.2	17.4	41.4
1959	4.4	-1.1	10.4	8.1	34.7	19.3	46.0
1960	2.3	0.1	7.5	2.4	36.9	19.0	44.1
연평균	4.9	2.6	12.4	4.9	—		

주: 1. 성장률은 1965년 불변가격 기준이고, 산업별 구성은 경상가격 기준이다.
 자료: 한국은행, 1968, pp. 14~17, p. 164.

〈표 IV-6〉은 1950년대에 전개된 공업화정책의 성과를 정리한 것이다. GNP 성장률은 농업생산이 급격히 감소한 1956년과 1960년을 제외하고 4% 이상의 성장률을 보여 이 기간 동안 연평균 성장률은 4.9%였다. 이것은 1960년대 중반 이후의 경제성장률과 비교해 볼 때 거의 절반 수준에 해당하는 것이지만, 1950년대의 어려운 경제여건을 고려할 때 결코 낮은 것이라고 할 수 없다. 물론 이러한 경제성장을 주도한 것은 연평균 성장률이 12.4%에 달했던 광공업이었으며, 그 중에서 특히 제조업 성장이 두드러졌다.

이상과 같이 경제가 성장한 결과 경제구조는 크게 변하였다. 1953년에 47%를 차지했던 농림어업부문은 그 이후 비중이 점차 줄어들어 1960년에는 37%로 감소했고, 반면에 광공업부문은 1953년에 12%에서 1960년에 19%로 증가하였다. 비록 제2차 산업의 비중이 빠르게 성장했지만, 여전히 제1차 산업의 비중이 전체의 30%를 차지하고 있어 본격적인 공업화는 아직 진행되지 않았다.

한편, 〈표 IV-6〉에 정리되어 있듯이, 1957년 이후 경제성장률 및 광공업 성장률이 현저히 감소하고 있는데, 이것은 미국의 대한(對韓) 원조정책의 변화와 국내시장의 제약에 직면하여 제조업 성장이 둔화된 것에 기인하였다.¹²⁾ 이런 점에서

12) 1950년대의 대표적인 산업인 면방직업은 1950년대 중엽에 전쟁으로 파괴된 시설을 전부 복

1950년대 후반은 원조 의존적 수입대체 공업화가 한계에 직면하고 새로운 개발체제를 모색해야 하는 시기였다. 이에 대응하여 이승만 정부하에서 경제개발 3개년 계획이 작성되었지만, 그것은 경제보다 정치에 더 많은 관심을 가졌던 이승만 정부하에서는 실천되지 못하였다.

민주당 정부는 경제 제일주의를 선택하여 상기한 경제개발 3개년계획을 5개년계획으로 수정하는 등 노력을 게을리하지 않았다. 그럼에도 불구하고 경제개발계획은 실천되지 못했는데, 그것은 경제개발을 위해 필요한 정책과 제도 변화가 정치적 리더십의 분열로 계속 지연되었기 때문이었다. 그러나 1950년대 후반부터 일기 시작한 경제개발에 대한 국가와 사회의 관심은 이 시기에 더욱 확산되었다.

나. 재정제도의 정비와 운용

조세는 재정자금을 조달하기 위한 한 수단이기 때문에 해방 이후 1950년대의 재정에 대한 전반적 이해가 선행되어야 한다. 따라서 재정제도의 변화를 먼저 간략히 살펴보고자 한다.

미군정은 우선 조선총독부로부터 정부기구와 제도를 그대로 물려받은 뒤 필요에 따라 정부기구와 제도를 수정해 가는 방식을 선택하였다. 미군정은 1945년 9월 말에 일제의 조선총독부 특별회계를 봉쇄하고 새로이 동년 10월 1일부터 1946년 3월 말까지를 회계연도로 하는 실행예산을 편성·집행하였다. 이때에는 특별회계를 설치하지 않았기 때문에 모든 세출입은 일반회계로 처리되었고, 회계연도는 당해 연도 4월에서 익년 3월 말까지였다(김명윤, 1967, p. 46).

이승만 정부하에서 재정제도의 근거는 「제헌헌법」 재정 장(章)에서 제공되었다. 「제헌헌법」 제90조에서 제95조까지 총 6개조로 구성된 재정 장은 조세의 세목과 세율은 법률로써 정한다는 조세법률주의(제90조)와 정부는 매회계연도마다 수입과 지출에 관한 예산을 편성하여 국회의 의결을 거칠 것 등을 요구하였다(제91조). 게다가 「제헌헌법」은 정부가 제출한 지출예산이 국회 심의 과정에서 증액되는 것을 방지하기 위해 “국회는 정부의 동의 없이는 정부가 제출한 세출 예산 각항의 금액을

구하여 전전 수준을 능가하는 생산설비를 보유하게 되었다. 그러나 국내시장의 제약에 직면하여 생산설비를 정상 조업시킬 수 없어 이때부터 해외시장을 모색하기 시작하였다. 면방직업에서의 최초의 수출은 1957년에 이루어졌고, 이를 계기로 면방직업은 점차 수출산업으로 성장해 가기 시작하였다(김양화, 1990).

증가하거나 또는 신비목을 설치할 수 없다.”고 규정하였다(제91조 제3항).¹³⁾

국가의 재정운영과 관련한 기본법인 「재정법」(법률 제217호)¹⁴⁾이 처음 제정된 것은 1951년 9월 24일이었다. 그 이전까지는 헌법에 저촉되지 않는 범위 내에서 식민지기에 적용되었던 구 일본회계법이나 미군정 시기에 제정된 군정법령에 근거하여 운영되었다. 「재정법」에는 국가의 재정활동의 일반 원칙을 정하고(제1장 총칙), 예산과 결산에 관한 일반 원칙과 구체적인 행동 준칙을 정해 놓았다. 1951년 9월에 정부에서 제출한 「재정법」은 국회 심의 과정에서 몇 가지 중요한 변화가 이루어졌다. 먼저 지적할 수 있는 것은 세입·세출 예산을 세분하여 구체적인 항목까지 작성할 것을 요구한 것이었다. 처음 정부에서 제출한 「재정법」에는 예산을 장, 관(款)까지만 편성하도록 되어 있었으나 그럴 경우 관의 범위 내에서 정부 재량에 따라 예산이 자유롭게 전용될 수 있다고 판단하여 예산을 항(項)까지 작성하도록 수정하였다(국회 본회의 회의록 2-11-58). 다음에 지적할 수 있는 것은 「제헌헌법」 제91조 제3항의 규정과 관련된 것이었다. 가령 국회, 대법원, 심계원(현 감사원)과 같이 헌법에서 규정한 독립기관의 세출예산 편성 시, 해당 기관에서 요구한 예산액을 정부가 삭감할 경우 국무회의에서 국회의장, 대법원장, 심계원장의 의견을 구할 것을 요구하였다.¹⁵⁾

〈표 IV-7〉 정부 수립 이후 설치된 특별회계 수

(단위: 개)

연도	1948	1949	1950	1951	1952	1953	1954
개수	2	10	11	13	12	15	16
연도	1955	1957	1958	1959	1960	1961	
개수	17	16	12	12	13	14	

자료: 한국재정60년사 편찬위원회, 1991c, pp. 232~233.

13) 「제헌헌법」 재정 장(章)에 대한 제2독회는 1948년 7월 6일에 이루어졌는데, 별도의 이의가 제기되지 않고 바로 통과되었다(국회 본회의 회의록 제1회 제26차).

14) 총 10개장 84조로 구성된 「재정법」은 1954년 1월과 1956년 6월에 두 차례의 개정이 이루어진 뒤 1961년 12월 19일에 「예산회계법」(법률 제849호)이 제정됨과 동시에 폐지되었다.

15) 「재정법」 제16조 2항. 이것 이외에도 정부는 국회, 대법원, 심계원의 예산을 요구보다 감액했을 때에는 그 요구액, 감액이유서와 국회의장·대법원장·심계원장의 의견에 대한 의견서를 국회에 제출할 것을 요구하였다(제22조).

정부 수립 이후 재정은 일반회계와 특별회계로 운용되었다.¹⁶⁾ <표 IV-7>은 정부 수립 이후에 설치된 특별회계 수를 정리한 것이다. 1948년에는 임시관재총국특별회계와 임시외자총국특별회계가 설치되었고, 그 이후에는 매년 빠르게 증가하였다. 특별회계가 가장 많이 운영되었던 1955년에는 17개였고,¹⁷⁾ 그 이후 점차 감소하여 1961년에는 14개가 설치·운영되었다. 이런 점을 고려할 때 중앙정부의 재정을 이해하기 위해서는 일반회계와 특별회계의 규모를 검토할 필요가 있다.

〈표 IV-8〉 중앙정부 재정과 일반회계 비중

(단위: 백만원, %)

	일반회계(a)	특별회계	합계(b)	a/b
1948	300	10	310	96.8
1949	780	990	1,770	44.1
1950	2,350	2,290	4,640	50.6
1951	3,540	10,890	14,430	24.5
1952	12,990	37,920	50,910	25.5
1953	13,370	105,450	118,820	11.3
1954	34,010	182,500	216,510	15.7
1955	92,060	361,750	453,810	20.3
1957	96,920	445,910	542,820	17.9
1958	277,260	321,740	598,990	46.3
1959	309,440	275,030	584,470	52.9
1960	348,790	365,930	714,720	48.8
1961	459,160	338,300	797,460	57.6

주: 1. 중앙정부 재정 규모는 세출순계 기준

2. 1953~55년도 국민총생산은 회계연도에 따라 조정하였음

자료: 한국은행, 1968, pp. 14~15; 한국재정 40년사 편찬위원회, 1991d, p. 19.

16) 「재정법」은 “국가의 회계는 일반회계와 특별회계로 구분한다”(제12조)고 규정하였다. 제12조 제2항에 따르면, 특별회계는 1) 국가에서 특정한 사업을 운영할 때, 2) 특정한 자금을 보유하여 운영할 때, 3) 기타 특정한 세입으로서 특정한 세출에 충당함으로써 일반의 세입세출과 구분하여 정리할 필요가 있을 때에 법률로서 설치할 수 있었다.

17) 17개 특별회계는 귀속재산처리특별회계(이전 임시관재총국특별회계, 1948년 설치), 외자특별회계(이전 임시외자총국특별회계, 1948년 설치), 국채금특별회계(1949년 설치), 전매사업특별회계(1949년 설치), 농지개혁사업특별회계(1949년 설치), 교통사업특별회계(1949년 설치), 통신사업특별회계(1949년 설치), 국민생명 및 우편연금특별회계(1949년 설치), 양곡관리특별회계(1950년 설치), 대충자금특별회계(1951년 설치), 국방비특별회계(1951년 설치), 애국복권특별회계(1951년 설치), 경제조정특별회계(1952년 설치), 국립극장특별회계(1952년 설치), 구황실재산관리특별회계(1953년 설치), 산업부흥국채금특별회계(1953년 설치), 경제부흥특별회계(1954년 설치)이다(한국재정 60년사 편찬위원회, 1991c, pp. 232~233).

〈표 IV-8〉은 중앙정부의 재정 규모와 회계별 비중을 정리한 것이다. 표에서 우선 주목되는 점은 재정통계에서 1956년이 빠져 있다는 점이다. 정부 수립 이후의 회계연도는 자주 변경되었다. 정부 수립 초기에는 미군정기의 관례를 이어받아 당년 4월 1일부터 익년 3월 31일까지였으나 1954년의 회계연도는 1954년 4월 1일부터 1955년 6월 30일까지로 확장·변경되었다. 그러나 1955년 회계연도는 다시 1955년 7월 1일부터 1956년 12월 31일까지로 확장·변경되었고, 이후에는 서기력과 일치하는 회계연도를 사용하였다.¹⁸⁾

전체적으로 볼 때, 중앙정부의 재정은 일반회계보다 특별회계의 규모가 더 컸다. 1949년에는 중앙정부 재정에서 일반회계가 차지하는 비중은 44.1%였고, 1953년에는 11.3%로 최저 수준을 보인 이후 일반회계의 비중은 추세적으로 증가하여 1958년에는 46.3%, 1961년에는 57.6%로 증가하였다. 표에서 확인할 수 있듯이, 이것은 1958년을 전기로 하여 일반회계가 급격히 증가한 반면에 특별회계가 감소하고 있는 것과 밀접히 연관되었다. 아래에서 설명하겠지만, 이러한 변화를 촉진한 요인은 특별회계로 편성된 예산이 1958년을 계기로 일반회계로 편성되었던 것이 중요하였다.

1950년대에는 중앙정부의 정상적인 재정 활동에 해당하는 것까지 특별회계로 편성하여 운용했기 때문에 일반회계로서는 중앙정부의 재정 활동을 충분히 파악할 수 없다. 그래서 정상적인 경우 일반회계에 포함되었을 것이라 인정되는 몇 개의 특별회계, 즉 대충자금특별회계, 국채금특별회계, 산업부흥국채특별회계, 국방비특별회계, 경제부흥특별회계 등을 일반회계에 포함하여 ‘일반재정’이라 불렀고,¹⁹⁾ 이에 근거하여 중앙정부의 재정활동을 파악하였다(홍성유, 1965, p. 22; 김명윤, 1967, p. 117; 한국재정 40년사 편찬위원회, 1991c, pp. 232~233).

18) 1951년 9월에 제정된 「재정법」에서도 회계연도는 매년 4월 1일부터 익년 3월 31일까지로 정하였다(제2조 제2항). 1954년에 회계연도를 변경한 것은 한국전쟁 이후 원조가 본격적으로 도입되면서 미국의 회계연도와 일치시키기 위해 조정한 것이었다. 그러나 원조 규모와 환율 조정 문제 등으로 미국과의 협의가 원활히 진행되지 못해 원조자금 결정이 지연되자 정부의 예산편성도 지연되는 문제가 발생하였다. 결국 정부는 미국 회계연도와 일정한 시차를 두는 것이 바람직하다는 판단 아래 1956년 중반에 회계연도를 매년 1월 1일에서 12월 31일까지로 조정하고 이것을 1957년도부터 적용하였다(재무부, 1979a, p. 277).

19) 이 중에서 국채금특별회계, 산업부흥국채특별회계, 국방비특별회계는 1958년부터 일반회계에 통합되었다.

〈표 IV-9〉 일반재정 세입과 세출구조(결산 기준)

(단위: 억환, %)

			1950	1953	1954	1955	1957	1958	1959	1960	1961
세 입	경 상 수 입	조 세	4.3	209.6	519.9	1,105.4	1,173.6	1,465.9	2,208.6	2,497.1	2,319.9
		전매익금	1.6	40.0	58.5	100.0	162.0	212.1	227.0	230.0	264.5
		특별회계 수입	1.9	40.2	22.3	9.6	1.3	—	—	—	213.4
		잡수입	0.5	26.5	49.5	184.6	120.1	147.1	92.4	243.0	503.4
		소 계(a)	8.3	316.3	650.2	1,399.6	1,457.0	1,825.1	2,528.0	2,970.1	3,301.2
	차 입 금	국 채	—	20.3	33.4	136.8	152.3	180.0	50.0	100.0	70.0
		산업부흥국채	—	50.0	129.4	196.1	296.4	84.9	21.0	19.1	298.4
		차입금	15.3	202.0	232.0	—	95.0	223.0	64.0	80.1	60.0
		소 계	23.6	588.6	1,045.0	1,732.5	2,000.7	2,313.0	2,663.0	3,169.3	3,729.6
		대총자금		1.3	79.6	447.0	1,505.4	2,245.1	2,458.0	1,891.0	1,676.3
총 계		24.9	668.2	1,492.0	3,237.9	4,245.8	4,771.0	4,554.0	4,845.6	6,135.4	
세 출	경 상 지 출	국방비	13.2	326.1	599.2	1,063.8	1,124.6	1,273.2	1,391.9	1,470.7	1,659.9
		경찰비 및 군경원호비	4.0	56.9	131.0	219.1	201.8	237.2	284.7	291.7	376.5
		소 계(b)	17.2	383.0	730.2	1,282.9	1,326.4	1,510.4	1,676.6	1,762.4	2,036.4
		기 타	5.2	223.9	413.0	941.9	971.3	1,123.8	1,289.6	1,501.1	1,843.9
		합 계(c)	22.4	606.9	1,143.2	2,224.8	2,297.7	2,634.2	2,966.2	3,263.5	3,880.3
	경제부흥비		1.9	—	277.2	589.6	1,202.6	1,475.5	1,036.0	936.0	1,835.0
총 계(d)		24.3	606.9	1,420.4	2,814.4	3,500.3	4,109.7	4,002.2	4,199.5	5,715.3	
비 율	a/c		37.1	52.1	56.9	62.9	63.4	69.3	85.2	91.0	85.1
	b/d		70.8	63.1	51.4	45.6	37.9	36.8	41.9	42.0	35.6

주: 1. '-'은 해당사항 없음을 표시

2. 1950년은 일반회계

자료: 한국재정 40년사 편찬위원회, 『한국재정 40년사』, 제4권, 1991, pp. 63~65;

재무부, 1967, pp. 36~37; 김명윤, 1967, pp. 89~95.

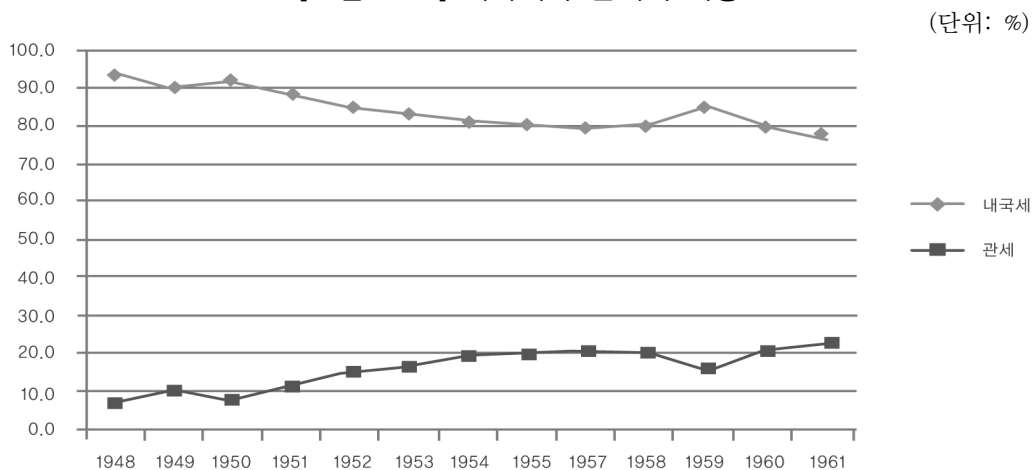
〈표 IV-9〉는 1950년대 일반재정의 세입과 세출구조를 정리한 것이다. 우선 경상지출에서 경상수입이 차지하는 비중(a/c)을 보면, 1950년대에는 항상 적자 구조였지만, 그 비중은 점차 상승하였다. 1950년에는 그 비중이 가장 낮아 37%를 보인 반면, 한국전쟁 이후 점차 개선되어 1953년에는 52%, 1955년에는 63%, 1960년에는 91%로 그 비율이 상승하였다. 이와 같이 경상지출이 경상수입을 초과했던 이유는 경찰비 등을 포함한 국방비 지출이 매우 높았기 때문이었다. 1950년대에는 한국전쟁이 발발했고 전쟁이 끝난 이후에도 준(準) 전시상황에서 한국경제가 감당할 수 없는 막대한 국군 수를 유지해야 했기 때문에 국방비가 세출에서 차지하는 비중이 매우

높았다(b/d).²⁰⁾ 국방비 이외에도 한국정부는 전쟁으로 파괴된 사회간접자본과 기간 산업 건설에 필요한 경제부흥비를 지출해야 하였다. 이것은 정부의 세출을 크게 증가시키는 것인데, <표 IV-9>에서 확인할 수 있듯이, 국방비와 경제부흥비를 포함한 중앙정부의 세출은 조세, 차입금, 대충자금(외국 원조)을 통해 대부분 조달되었다.

다. 조세구조

조세제도의 변화를 구체적으로 살펴보기에 앞서 조세구조를 개관하고자 한다. 조세는 지방세와 국세로 구분되는데, 지방세가 조세에서 차지하는 비중을 시기별로 보면 초반에는 증가하다가 후반에는 정체하는 추이를 보였다. 한국전쟁이 일어난 1950년에는 지방세 수입이 전혀 없다가 1952년에 6%, 1955년에 11%로 증가했고, 그 이후에는 10% 수준에서 등락을 반복하였다(한국조세연구원, 『통계자료집』). 국세는 내국세와 관세로 구성되는데, [그림 IV-1]은 그 각각의 비중을 보여주고 있다. 1950년대 전 기간에 걸쳐 내국세의 비중이 압도적으로 높았지만, 추세에서는 1950년대 후반으로 갈수록 내국세 비중은 줄어들었다. 그 반면에 관세 비중은 꾸준히 증가하여 1948년의 7%에서 1961년에는 23%로 증가하였다.

[그림 IV-1] 내국세와 관세의 비중



자료: 한국재정40년사 편찬위원회, 『한국재정40년사』, 제4권(재정통계 1), pp. 374~387.

20) 정부수립 당시의 국군 수는 5만명에 불과했지만, 한국전쟁을 거치면서 국군 수는 빠르게 증가하였다. 1952년 6월 말 현재 국군 수는 35만 7천명이었고, 전쟁이 끝난 직후에는 55만명으로까지 증가하였다(온창일, 2002, p. 62, 79, 82). 이상의 규모는 한국경제가 감당할 수 있는 수준을 훨씬 뛰어넘는 것이었다.

정부수립 이후 내국세 수입 실적이 있는 조세 항목은 총 28개였는데, 그 중에서 세수입 실적이 가장 높은 조세는 <표 IV-10>에 제시한 6개의 세목이었다. 소득세는 정부 수립 직후인 1948년에는 33%로 가장 높은 비중을 차지했는데, 그 이후 점차 감소하여 1953년에 17%, 1960년에는 11%를 차지하였다. 법인세는 1949년에 3%를 차지했고, 1953년에 5%로 증가한 이후 큰 변화 없이 그 수준을 유지하였다. 영업세는 한국전쟁 시기에 크게 강화되어 그 비중이 큰 폭으로 상승하였다. 1949년의 영업세 비중은 5%에 불과했지만, 1950년에는 11%, 1953년에는 18%까지 상승하였다가 이후 다시 줄어들어 1955년에는 13%, 1960년에는 5%를 차지하였다. 1951년 9월에 신설된 임시토지수득세는 1950년대 중·후반에 걸쳐 가장 중요한 세목 중의 하나였다. 도입 첫해인 1951년의 비중은 24%로 단일 세목으로서 최고의 비중을 차지했고 이후 약간의 등락을 보였으나 1958년까지 18% 수준을 유지하였다. 그러나 임시토지수득세는, 전쟁 이후 경제가 안정되고 다른 경제 부문의 재건이 원활히 진행되고 조세의 공평성 문제가 제기되자 1960년 12월에 폐지되었다. 주세는 정부 수립 직후와 한국전쟁 시기에 높은 비중을 차지한 세목이었다. 이 기간에 10%를 약간 상회하는 수준을 유지했고, 1950년대 후반으로 접어들면서 7% 수준으로 떨어졌다. 물품세는 한국전쟁 이후에 크게 강화되었다. 1948년의 물품세 비중은 14%였고, 1952년에 9%로 감소했으나 1954년 24%로 증가한 이후 20%를 약간 상회하는 수준을 꾸준히 유지하였다.

상기 6개 세목의 누적 비율을 보면, 이들 세목의 비중이 매우 높음을 알 수 있다. 가령 1951년의 누적 비율은 84%였고, 1957년에는 90%를 차지하여 이 기간 동안에 이들 6개 세목의 수입이 절대적인 비중을 차지하였다. 그러나 이 기간 전후의 시기에는 누적 비율이 상대적으로 낮았는데, 그 요인은 시기마다 달랐다. 우선 정부 수립 직후에는 조세 수입에서 큰 비중을 차지했던 지세 수입이 빠져 있기 때문인데, 1948년의 지세 수입 비중은 16%였고, 1950년에는 42%였다. 지세의 전시세제로의 전환 형태가 1951년에 제정된 「임시토지수득법」이었기 때문에 이 법의 도입으로 지세는 거두지 않았고, 공식적으로는 1960년 12월에 「토지세법」의 도입과 함께 폐지되었다.²¹⁾ 1950년대 후반에는 교육세와 임시외환특별세와 같이 새로운

21) 1960년 12월 31일에 「토지세법」(법률 제578호)이 제정되면서 「지세법」과 「임시토지수득세법」은 폐지되었다. 1961년의 내국세에서 토지세가 차지하는 비중은 12%였다(한국재정40년사 편찬위원회, 1991d, pp. 374~387).

세목의 도입이 매우 중요하였다. 1958년 8월에 도입된 교육세가 조세 수입에서 차지하는 비중은 1958년에 3%였고, 1961년에는 9%에 도달하였다.²²⁾ 같은 시기에 도입된 임시외환특별세가 조세수입에서 차지하는 비중은 1958년 13%였고, 1960년에는 26%에 달했다.²³⁾

〈표 IV-10〉 주요 세목별 구성 추이

(단위: %)

	소득세	법인세	영업세	임시토지 소득세	주세	물품세	합계
1948	33.3	—	—	—	17.6	13.7	64.7
1949	29.3	3.3	5.7	—	22.8	13.0	74.0
1950	12.5	9.4	10.7	—	8.1	7.6	48.3
1951	16.2	5.6	14.1	24.3	12.4	11.6	84.2
1952	13.8	4.2	15.6	35.9	11.6	9.4	90.5
1953	17.1	4.9	18.0	27.5	10.2	11.1	88.9
1954	18.2	5.2	12.4	18.3	11.4	23.8	89.3
1955	18.5	6.5	12.9	15.1	11.4	25.8	90.1
1957	15.2	5.7	8.0	30.0	8.8	22.5	90.2
1958	15.9	4.5	7.6	17.8	7.4	21.5	74.7
1959	12.2	4.0	5.9	10.7	5.7	18.3	56.7
1960	11.0	4.7	5.2	7.9	5.9	22.2	57.0
1961	14.0	9.8	6.1	—	7.1	28.2	65.2

주: 인지수입을 제외한 내국세 수입을 기준으로 계산하였다.

자료: 한국재정40년사 편찬위원회, 『한국재정40년사』 제4권, pp. 374~387.

이상과 같이 상기 6개 세목은 1950년대 조세 수입에서 가장 높은 비중을 차지하였다. 따라서 아래에서 조세제도의 변화를 검토할 때 이들 6개 세목을 중심으로 검토하기로 한다.

3. 미군정기(1945~1948년)의 세제

가. 조세체계의 변화

해방은 통치 주체의 변화와 경제 활동 주체의 변화를 동반했기 때문에 거기에 대응하는 제도 변화를 요구한다. 조선총독부를 대체하여 등장한 미군정은 충분한 사전 준비 없이 한국 통치에 임했기 때문에 조선총독부의 통치기구와 제도를 그대로

22) 법률 제496호, 「교육세법」, 1958.8.28.

23) 법률 제495호, 「임시외환특별세법」, 1958.8.28. 「임시외환특별세법」은 한시법으로 도입되었기 때문에 1960년 12월에 폐지되었다.

승계한 다음, 필요에 따라 기구와 제도를 정비해 가는 방식을 채택하였다. 조세제도의 재편도 이와 동일하여 모든 법률을 일시에 폐지하고 새롭게 제정하는 급진적 방식으로 추진되지 않고, 시간을 갖고 필요에 따라 제도를 개정해 가는 점진적 방식을 채택하였다.²⁴⁾

〈표 IV-11〉 조세제도의 변화

	1945.8.15 (35개)	제정 연도 (연월)	1948년 7월 말 (23개)	1950년 4월 (23개)	정부수립 이후 새로 제정된 세법
직 접 세	소득세	1934	○	○	법률 제30호, 「소득세 및 사업세 결정에 대한 임시조치에 관한 법률」, 1949.5.31. 법률 제33호, 「소득세법」, 1949.7.15
	법인자본세	1937	○	×	법률 제59호, 「조선이익배당세령, 조선법인자본세령 및 조선특별행위세령 폐지에 관한 법률」, 1949.10.18
	특별법인세	1940	×		
	법인세	1949		○	법률 제62호, 「법인세법」, 1949.11.7
	지세	재래세	○	○	법률 제155호, 「지세법」, 1950.12.1
	사업세	1944	○	영업세	법률 제30호, 「소득세 및 사업세 결정에 대한 임시조치에 관한 법률」, 1949.5.31. 법률 제48호, 「영업세법」, 1949.8.13
	자본이자세	1927	×		
	취인소득특별세	1944	×		
	광구세	1906	○	광세	법률 제266호, 「광세법」, 1952.12.16
	상속세	1934	○	○	법률 제114호, 「상속세법」, 1950.3.22
	임시소득세	1935	○	×	
	이익배당세	1937	○	×	법률 제59호, 「조선이익배당세령, 조선법인자본세령 및 조선특별행위세령 폐지에 관한 법률」, 1949.10.18
	공채이자세	1937	×		
	사채이자세	1937	×		
	외화채특별세	1937	×		
	증여세	1950		○	법률 제123호, 「증여세법」, 1950.4.8

24) 해방 전후의 북한의 경제정책을 연구한 기무라(2006)는, 민간영역이 줄어들고 정부의 계획영역이 확대되는 특징을 보이고 있는 전시 통제경제가 공산주의 경제체제와 유사하다고 지적하고, 해방 이후 사회주의 경제체제를 선택한 북한경제는, 그러한 점에서 식민지기의 전시 경제체제와 연속성을 갖고 있다고 주장하였다. 그는, 시장경제체제를 선택한 남한(한국)의 경우, 정책과 제도의 단절성을 강조하지만 현실에서의 변화는 매우 점진적으로 진행되었다고 지적했다.

〈표 IV-11〉의 계속

	1945.8.15 (35개)	제정 연도 (연원)	1948년 7월 말 (23개)	1950년 4월 (23개)	정부수립 이후 새로 제정된 세법
간 접 세	건축세	1939	×		
	조선은행권 발행세	1911	○	은행권 발행세	
	마권세	1942	○	○	법률 제92호, 「마권세법」, 1950.2.9
	톤세	재래세	○	○	법률 제212호, 「톤세법」, 1951.8.24
	통행세	1938	○	○	법률 제99호, 「통행세법」, 1950.2.24
	광고세	1942	×		
	인지세	1919	○	○	법률 제110호, 「인지세법」, 1950.3.10
	등록세	1911	○	○	법률 제167호, 「등록세법」, 1950.12.1
	취인세	1921	×		
	면허세	1950		○	법률 제109호, 「면허세법」, 1950.3.10
	전기가스세	1942	○	○	법률 제111호, 「전기가스세법」, 1950.3.10
	주세	1909		○	법률 제60호, 「주세법」, 1949.10.21
	청량음료세 ¹⁾	1934	음료세	○	법률 제83호, 「청량음료세법」, 1949.12.20
	사탕소비세	1919	×		
	직물세	1943	○	○	법률 제133호, 「직물세법」, 1950.5.1
	골패세	1931	○	○	1950년 12월 1일에 폐지
	유형음식세	1939	○	○	법률 제52호, 「유형음식세법」, 1949.10.1
	물품세	1937	○	○	법률 제124호, 「물품세법」, 1950.4.10
	입장세	1938	○	○	법률 제61호, 「입장세법」, 1949.10.21
	특별행위세	1943	○	×	법률 제59호, 「조선이익배당세령, 조 선법인자본세령 및 조선특별행위세령 폐지에 관한 법률」, 1949.10.18
	관세	재래세	○	○	법률 제67호, 「관세법」, 1949.11.23
	출항세	1920	×		

주: 1. ○는 조사 시점에서 존속을 의미, ×는 조사 시점에서 폐지를 의미

1) 청량음료세는 미군정기에 주세를 포함하여 음료세로 변경되었다가, 정부 수립 이후 세
법 제정을 통해 다시 주세와 청량음료세로 구분되었다.

자료: ① 1945년 8월 15일 세목, 1948년 7월, 1950년 4월 세목: 재무부, 『한국세제사』 상,
1979, pp. 154~155, 636. ② 제정연도(연원): 차병권, 1998, pp. 216~218.

미군정은 1945년 11월 2일에 군정법령 제21호 「법률 제 명령의 존속」을 공포하였다. 법령 제21호 제1조에 따르면, “모든 법률 또한 조선 구 정부가 발포하고 법률적 효력을 갖는 규칙, 명령, 고시, 기타 문서로서 1945년 8월 9일 시행 중인 것은 그간의 폐지된 것을 제하고 조선 군정부의 특수명령으로 폐지할 때까지 전 효력으로 이를 존속”한다고 하였다. 이에 근거하여 식민지 말기의 세제를 그대로 승계하였다. <표 IV-11>에 정리되어 있듯이, 1945년 8월 15일 현재 조세 세목은 모두 35개(직접세 14개, 간접세 21개)였다.²⁵⁾

〈표 IV-12〉 미군정 시기에 정리된 세목 목록

세 목	정리 일자	세 목	정리 일자
출항세	1945.8.15 폐지	특별법인세, 임시소득세	1946.12.31 폐지
취인소특별세, 취인세	1946.1.16 폐지	주세, 청량음료세	1947.11.1 통합
사탕소비세, 광고세	1946.8.31 폐지	공채이자세, 사채이자세	1948.4.1 폐지
건축세	1946.8.31 폐지	외화채특별세, 자본이자세	1948.4.1 폐지

자료: 국세청, 1996, p. 387

〈표 IV-12〉은 미군정기에 폐지되거나 통합된 세목을 정리한 것이다. 이 중에서 1947년 11월에 주세와 청량음료세가 통합되어 음료세로 변경된 것을 제외하고 나머지 전부는 폐지된 것이었다. 출항세는 식민지하에서 역내 관세였기 때문에 해방과 동시에 자동 폐지되었고, 취인소(거래소)특별세와 취인세는 1946년 1월 군정법령 제43호로 조선주식취인소가 해산되어 자동 폐지되었다.²⁶⁾ 이것 이외의 세법이 폐지된 것은, 아래에서 서술하듯이, 미군정기의 세법 개정을 통해서 이루어졌고, 그 결과 1948년 7월말 현재 세목은 총 23개(직접세 8개, 간접세 15개)로 유지되었다.

나. 세제 정비

미군정기에 최초의 세법 개정은 1946년 8월에 군정법령 제101호를 통해 이루어졌고, 이후 15차례에 걸친 세법 개정이 추진되었다(〈표 IV-13〉 참조).

25) 〈표 IV-11〉에서 음영이 더해진 세목은 정부수립 이후에 새로 제정된 것이고, 이것을 제외하고 35개이다.

26) 군정법령 제43호, 「조선주식취인소의 해산에 관한 건」, 1946.1.16.

〈표 IV-13〉 미군정하의 세법 개정

군정법령 호수	법령 명	공포일
101	세령의 개정	1946. 8.31
116	관세법의 개정	1946.10. 8
109	지방세의 개정	1946.10.15
130	인지세, 등록세법의 개정	1946.12.11
128	지세 및 수수료의 개정	1946.12.31
137	상속세 세율 개정	1947. 6.12
142	조선소득세령의 개정	1947. 6.21
146	지방세의 개정	1947. 6.30
154	음료세령	1947. 11. 1
186	조선소득세령의 개정	1948. 4. 1
187	호별세의 개정	1948. 4. 1
177	관세령의 개정	1948. 4.10
193	유흥음식세 및 입장세령 등의 개정	1948. 5. 1
201	지방세의 개정	1948. 6.21
202	지세령 등의 개정	1948. 6.21
217	교육구의 설치	1948. 8.12

자료: 재무부, 『한국세제사』 上, 1979, p. 140

최초의 세제 개정은 사탕소비세, 광고세, 건축세를 폐지하고 물품세, 유흥음식세, 입장세, 특별행위세, 골패세의 세율을 조정하는 것이었다.²⁷⁾ 〈표 IV-14〉는 물품세율의 변화를 그 이전 시기와 비교해 보여주고 있다. 물품세율은 식민지 말기로 갈수록 세율이 크게 상승되었다. 가령 제1종 잡류의 경우 1940년의 세율은 20%에 불과했으나 1944년에 120%로 상승되었고, 1946년의 세법 개정을 통해 세율은 다시 30%로 인하되어 1940년 수준을 약간 상회하였다. 유흥음식세, 입장세, 특별행위세의 세율 개정도 물품세의 경우와 동일하다고 할 수 있어, 식민지 말기에 인상된 세율을 다시 이전 수준으로 복귀시키는 세율 개정이었다.

「관세법」은 ‘한국의 대외무역을 조장하고 밀수출입을 금지하기 위한’ 목적으로 1946년 10월에 개정되었다.²⁸⁾ 대외무역을 조장하기 위해 이 개정에서는 관세율을 인하하여 ‘어떠한 경우라도 수입가격의 10%를 초과하지 못하도록’ 규정하였다(제2조).²⁹⁾ 1948년 4월의 「관세법」 개정은 ‘국가 세입의 증수와 식량 수입을 장려’할

27) 군정법령 제101호, 「세령의 개정」, 1946.8.31.

28) 군정법령 제116호, 「관세법의 개정」, 1946.10.8, 제1조

29) 주한 미군, 군정기관, 군속 및 그 가족이 공용으로 수입하는 물품에 대해서는 관세를 부과하지 않았다(제3조).

목적으로 이루어졌다. 이를 위해 과세 수입품에 대한 관세율은 일률적으로 10%로 정했고, 종전의 면세품에 더해 식량 수입의 경우에도 면세를 적용하였다.³⁰⁾

〈표 IV-14〉 물품세율의 개정

(단위: %)

			세 율		
			1940	1944	개정
제1종	갑을병정	류	20	120	30
		류	10	60	20
		류	—	40	10
		류	—	20	5
제2종	갑을병정	류	20	120	30
		류	10	60	20
		류	—	40	10
		류	—	20	5
제3종	5호(신설)		—	—	100

자료: 재무부, 1979a, p. 141; 군정법령 제101호

〈표 IV-15〉 소득세율의 개정

(단위: 환, %)

1944년 4월 1일 현재				1947년 6월 개정			
소득금액	세율	소득금액	세율	소득금액	세율	소득금액	세율
10 이하	1.0	200 초과	21.0	120 이하	3.0	5,000 초과	40.0
10 초과	1.5	300 초과	26.0	120 초과	5.0	7,000 초과	50.0
12 초과	2.5	500 초과	31.0	200 초과	8.0	10,000 초과	60.0
15 초과	4.0	800 초과	36.0	300 초과	12.0	15,000 초과	70.0
20 초과	6.0	1,200 초과	40.0	500 초과	16.0	20,000 초과	80.0
30 초과	8.0	2,000 초과	45.0	800 초과	20.0	25,000 초과	90.0
50 초과	10.0	3,000 초과	49.0	1,200 초과	25.0		
80 초과	13.0	5,000 초과	53.0	2,000 초과	30.0		
120 초과	17.0			3,000 초과	35.0		

자료: 재무부, 1979a, p. 147; 군정법령 제142호

다음에 중요한 것은 「소득세법」 개정이다. 1947년 6월에 「소득세법」은 두 가지 이유로 개정되었다. 하나는 물가상승에 기인한 명목소득의 증가로 근로 소득자들의 실질 세부담이 크게 늘어나는 것을 막기 위해 각종 인적 공제율을 확대하는 것이었고,

30) 군정법령 제177호, 「관세율의 개정」, 1948.4.10, 제2조, 제3조

다른 하나는 국가 세입의 증대를 위해 소득세율을 인상하는 것이었다. <표 IV-15>는 1944년 4월 현재의 소득세율과 개정 세율을 비교하고 있는데,³¹⁾ 세 가지 특징을 발견할 수 있다. 먼저 지적할 수 있는 것은 인플레이션 효과 때문에 1947년의 과세 소득이 크게 상향 조정된 것이고, 다음에 지적할 수 있는 것은 과세 소득구간이 17단계에서 15단계로 약간 줄어들었지만, 여전히 세분화되어 있다는 점이다. 마지막으로 지적할 수 있는 것은 모든 소득구간에서 세율이 두 배 이상 증가했고, 이 결과 한계세율도 크게 인상되었다는 점이다. 「소득세법」이 개정되기 이전의 최고 소득구간에 적용된 한계세율은 53%였지만, 개정 이후의 최고 소득구간의 한계세율은 90%였다.

국가 세입의 증대를 목적으로 시행된 제2차 「소득세령」의 개정(1948.4.1)은 최저 소득 금액을 종전의 120환에서 250환으로 상향 조정하고 최저 한계세율을 10%로 인상한 반면, 최고 한계세율은 종전의 90%에서 70%로 하향 조정하였다. 또한 이전에 별도의 세법에 근거하여 징수하던 공채이자세, 사채이자세, 외화채특별세, 자본이자세 등을 「소득세법」에 포함하여 이들 세법이 폐지되었다.

토지 임대가격에 과세하던 지세는 1946년 12월 개정을 통해, 우선 임대가격을 종전(1940년 12월 4일 제령 제37호 「토지임대가격조사령」에 의해 결정된 가격)의 20배로 상향 조정했지만, 세율은 종전의 5%를 그대로 유지하였다. 1948년 6월에 시행된 제2차 「지세령」 개정에서도 세율은 그대로 유지하는 대신 토지 임대가격을 종전 가격의 50배로 상향 조정하였다. 또한 제2차 개정에서는 지세의 연 총액이 0.25환 미만인 소지주에 대해서는 지세를 면세하는 대신, 조선농회에 납입하기 위해 부과되던 지세에 대한 25% 이내의 지세 할(割)부과를 폐지하였다.³²⁾

이상과 같이 미군정기의 세제 정비는 다양한 제약하에서 추진되었다. 우선 전시 세제를 평시 세제로 재편해야 할 필요성, 당시 빠르게 진행되는 인플레이션에 대응해야 할 필요성, 더욱이 세입은 제한되어 있는 반면 재정지출에 대한 수요는 매우 커서 만성적인 적자구조하에 있었던 상황을 개선해야 할 필요성 등에 규정되어 추

31) 군정법령 제142호, 「조선소득세령의 개정」, 1947.6.21. 1934년에 도입된 일반소득세제는 소득을 3종으로 구분하여 세금을 부과하였다. 제1종 소득은 법인소득(보통소득, 일정한 기준을 초과하여 초과 세율이 부과되는 초과소득, 청산소득으로 구성)이 해당되며, 제2종 소득은 원천 과세되는 소득으로 이자 및 배당 소득이 해당하며, 제3종 소득은 종합 누진 과세되는 개인소득으로 근로소득 등이 여기에 포함된다. <표 IV-15>의 세율은 제3종 소득에 해당 하는 것이다.

32) 군정법령 제202호, 「지세령 등의 개정」, 1948.6.21, 제4조, 제5조.

진되었다. 또한 식민지 세제를 그대로 물려받은 상태에서 필요에 따라 세제를 개정하는 점진주의 방법을 선택했다는 특징을 갖고 있었다. 물론 미군정이 갖는 임시적 성격 때문에 미군정 주도로 전면적인 세제 개혁을 추진하는 것이 어려웠다는 점을 고려할 때, 전면적인 세제 개혁은 대한민국 정부의 수립을 기다려야 했다.

〈표 IV-16〉 조세수입과 주요 세목별 비중(결산 기준)

(단위: %, 천환)

	1945 (1945.10~1946.3)	1946 (1946.4~1947.3)	1947 (1947.4~1948.3)	1948 (1948.4~1948.9)
소 득 세	20.4	38.9	42.5	33.4
지 세	4.6	12.4	6.9	—
사 업 세	3.0	2.3	4.4	3.5
조선은행권발행세	10.7	2.3	—	—
주 세	28.3	4.4	18.3	29.7
물 품 세	4.7	3.7	1.3	11.2
입 장 세	2.5	4.6	4.4	4.5
유 흥 음 식 세	7.4	16.5	11.1	5.3
임 시 이 득 세	9.3	8.3	3.2	0.9
관 세	—	0.8	1.6	6.0
기 타	9.1	5.8	6.3	5.5
총 액	3,752.3	12,481.6	29,926.7	27,505.5

자료: 재무부, 1979a, pp. 157~158

〈표 IV-16〉은 미군정기의 주요 세목별 조세수입 비중을 정리한 것이다. 이 기간 중에 가장 중요한 세목은 소득세였고, 그것은 1945년에 20%, 1948년에는 33%를 차지하였다. 다음에 중요한 주세가 차지한 비중은 1945년 28%, 1948년 30%를 차지하였다. 관세는 대외무역이 재개되면서 그 비중이 증대하고 있었고, 기타 물품세, 유흥음식세, 지세 등이 중요한 세목이었다.

4. 정부수립기(1948~1950년)의 세제

가. 세법 제정의 배경

정부 수립 직후에 세법을 새롭게 제정해야 할 필요성은 두 가지였다. 첫째, 미군정 시기에 이루어진 세법 개정이 임시적인 성격을 가졌다는 점이다. 상기한 바와

같이, 미군정 시기에 총 16차례의 세제 개정이 이루어졌지만, 그것은 기본적으로 식민지 세제를 그대로 인수하였고, 필요에 따라 부분적으로 세법을 개정한 것이었다. 따라서 신생 한국정부의 이념과 경제정책 목표에 부합하는 새로운 세제를 전면적으로 제정할 필요가 있었다.

둘째, 임시적 성격을 갖는 미군정과 달리, 신생 한국 정부는 국민경제가 나아갈 방향과 목표를 제시하고, 그에 맞게 정책과 제도를 재정비해야 했다. 정부 수립 직후에 대통령 시정방침 연설을 통해 이승만 정부가 제시한 경제정책 목표는 “현하 국가경제의 위기를 극복하고 국민 생활의 안정을 도모하기 위하여 산업의 긴급 재건과 경제부흥”을 달성하는 것이었고, 아울러 그를 위한 기반으로서 ‘현하의 심각한 인플레이션을 극력 억제’하는 것이었다(국회 본회의 회의록 1-1-78). 더욱이 물가안정은 이승만 정부가 경제부흥의 재원으로 활용하고자 했던 경제원조 제공의 전제조건이기도 하였다. 1948년 12월 10일에 체결된 경제원조협정³³⁾에 따르면, 미국 정부는 원조 제공의 선행조건으로 한국 정부가 경제안정을 먼저 달성할 것이며, 그를 위해 한국 정부가 정부 지출을 줄이고 재정 수입을 증가시켜 균형 재정을 달성할 것을 요구하였다.³⁴⁾ 미군정기의 인플레이션 원인이 적자 재정에 기인한 통화량 팽창이었다는 점을 고려할 때, 균형 재정을 달성하는 것은 경제안정과 나아가 경제부흥을 달성하기 위한 필요조건이었다.

1948년 10월 초에 김도연 재무부 장관이 국회에서 발표한 재무부 시정방침에 따르면, 재무부의 중점 과제는 건전 재정을 확립하는 것이었다. 그는 신생 정부가 수립되어 재정 수요가 매우 크다는 점을 고려하여 전매사업의 확충, 건국국채의 발행, 국가재산 및 귀속재산의 불하와 더불어 세수 증대 등과 같이 세입의 확대를 통해 건전 재정을 달성할 것을 계획하였다. 이때 그가 제시한 세제 개혁의 방향은 “세목을 정리 통일하고 세율을 개정하여 국민소득의 편재를 시정하고 국민 부담의 공평을 기하면서 세수입을 일층 증가하는 세제를 확립”하는 것이었다(국회 본회의 회의록 1-1-82).

한편, 재무부는 1948년 9월 28일에 세제개혁위원회를 설치하여 세법 제정을 위해 노력했고(조선은행, 1949, I-127), 그 결과 1949년 2월에 신생 정부에 필요한 세제를 대부분 완성하게 되었다. 이 위원회에서는 “전 지역, 각 개인을 통해서 부

33) 대한민국과 미합중국 간의 원조협정, 1948.12.10.

34) 금융부문에서는 통화발행의 통제와 공사 신용의 통제를 요구하였다(원조협정 제2조).

담의 균형을 도모하며, 또 국세 상호간, 국세와 지방세 간의 연락을 조정하고, 기타의 세율을 조정 및 합리화시킨다는” 목표 아래 다음과 같은 구체적인 세제 개혁요강을 제시하고, 그에 근거하여 세제를 제정하였다고 한다.³⁵⁾

- 1) 국민의 경제원칙에 부합하고 경제의 재건에 이바지하고 전반 국민소득을 참작하여 소득세 중 인세(人稅) 계통의 부담을 완화하고 파행 경제에 대응하여 인플레이로 오는 모든 차액을 제거할 방침으로 부동 구매력을 흡수하고 소비를 억제하기 위해서 간접 국세 및 사치 및 소비유통 면에 중과한다.
- 2) 종래의 부동산 중점주의 세제를 이번에는 동산 및 음성재산에 치중하는 세제를 편성하기 위해 일반소득 및 영업세 등의 과세방법에 대해 특별히 고려한다.
- 3) 최소한도의 가능한 신세 창설 또는 과세 대상을 확장하여 국가재정에 기여한다.
- 4) 영세 소득자에 경과(輕課)하고 고소득자에 중과(重課)하는 동시에 국민개납주의를 취한다.
- 5) 물가의 급격한 변동에 대처하고 현 실정에 적합한 과세를 하기 위해 영업세의 과세방법을 전년도 실적 과세주의에서 현년도 실적 과세주의로 전환한다.
- 6) 세제의 간소화와 민주화를 기하기 위해서 세법의 통합, 조문의 간결, 용어의 통속화를 강구한다.

나. 세법의 제정

〈표 IV-11〉에서 확인할 수 있듯이, 정부 수립 이후 실행된 세법은 전부 새롭게 제정되었다. 이 중에는 법인세·증여세·면허세(표에서 음영으로 표시)와 같이 정부 수립 이후에 새롭게 제정된 것도 있고, 지세·광세·톤세·등록세와 같이 식민지기의 세제를 그대로 유지하다 한국전쟁 이후에 제정(표에서 굵은 글씨로 표시)하는 경우도 있었지만, 대부분의 세법은 식민지기와 미군정 시기를 거쳐 계속 시행되던 것을 전부 폐지하고 정부 수립 직후에 새롭게 제정한 것이었다.

세법은 국민 생활에 직접 영향을 미치는 중요한 제도이다. 그럼에도 불구하고 정부 수립 직후의 세법 제정 과정을 보면, 국회 내에서 다양한 쟁점이 부각되어 충분

35) 국회 본회의 회의록 1-4-7; 재무부, 1958, p. 58. 세제개혁요강은 국회 본회의 회의록 원문을 그대로 옮겨 적었다.

하게 논의된 이후에 세법이 제정되었다기보다는 시간에 쫓겨 정부에서 제출한 세법안을 그대로 수용하거나 몇 가지 쟁점이 부각되더라도 충분한 논의 없이 국회에서 제시한 주장을 정부가 받아들여 수정하는 모습을 보였다. 이것은 대한민국 정부가 수립되었음에도 불구하고 여순사건과 제주 4·3사건과 같이 사회 내에서는 체제 갈등이 여전히 상존했다는 점, 그리고 신생국가로서 면모를 갖추기 위해 해결해야 할 과제가 많아 갈등보다는 협조를 우선했다는 점도 중요하였다. 가령 1948년 7월 20일에 대통령이 선출되고 8월 15일에 정부 수립이 공식적으로 발표되기 이전까지 국무총리와 각부 장관의 임명은 대체적으로 마무리되었지만, 장관 주도로 정부조직을 정비하고 직원을 임명하는 절차는 상당한 시일이 소요되었다. 정부 부처마다 차이가 있을 것이라 판단되지만, 기획처의 경우 처장과 차장은 1948년 8월에 임명되었지만, 서기관급 이상의 직원이 임명되기 시작한 것은 1948년 12월에서 1949년 1월 사이였다.³⁶⁾ 이런 상황에서 정부와 국회는 제도 제정을 둘러싸고 갈등에 휩싸이기보다는 신생 국가의 안정과 원활한 운영을 위해 신속한 제도 제정이 중요하다는 데 공감대가 형성되었던 것이다.

정부 수립 직후에 세법 제정 과정에서 발견되는 이상의 특징을 전제하고, 이하에서는 주요 세법을 중심으로 세법의 특징과 법 제정 과정에서 제기된 쟁점들을 정리하기로 한다.

1) 소득세법

소득세는 1948년 전반기(4.1~9.30) 조세수입에서 33%를 차지하여 가장 중요한 세목 중의 하나였다(〈표 IV-16〉 참조). 상기한 바와 같이 재무부는 1949년 2월에 신생 정부에 걸맞는 새로운 세법을 제정하여 국회에 이송하였으나 국회에서의 심의는 계속 지연되어 소득세 부과 및 징수 업무를 추진할 수 없게 되었다. 국회에 제출된 소득세법안에 따르면, 5월 31일까지 설립되는 소득조사위원회의 조사에 의해 정부가 일반소득 금액을 결정하도록 되어 있었으나 법안 심의가 지연되어 소득조사위원회가 설립될 수 없었다. 이에 정부는 일반소득 금액의 조사 및 결정을 소득세법이 제정될 때까지 유예할 것을 요구하는 임시법을 제정하여 국회에 제출했고,

36) 최상오(2008, p. 186). 또한 신생 정부에 걸맞게 치안과 국방을 위해 경찰과 국군을 창설해야 하는 것도 시급히 해결해야 하는 과제였다.

국회는 이 법을 곧바로 통과시켰다.³⁷⁾

소득세는 국민 생활에 직접 영향을 미치는 가장 중요한 세제였기 때문에 국회에서 가장 먼저 심의되었다. 그러나 그 중요성에 비해 심의 일정은 매우 짧아 두 차례의 논의를 거친 이후 1949년 7월 15일에 공포(법률 제33호)되었다.³⁸⁾

〈표 IV-17〉 소득의 종류와 과세표준금액

구분	종류		내 용	과세표준금액
일반 소득	토지, 가옥소득		전답 소득, 대지료, 기타 토지로부터 발 생하는 소득	총수입금액-필요경비
	이자, 이익배당 소득		① 국외에서 지불받은 공채, 사채, 예금의 이자와 합동운용신탁의 이익, 청산소득 또는 청산잉여금의 분배금 ② 거주자로서 국내 법인으로부터 받는 이익·이자의 배당, 잉여금의 처분인 상여금	① 수입금액 ② 수입금액-원본을 얻기에 필요한 부채의 이자
	사업소득		상공업, 광업, 축산업, 수산업, 기타 사 업에서 발생하는 이익	총수입금액-필요경비
	근로소득		봉급, 급여, 보수, 연금, 상여 등	전년도의 수입금액
	기타소득		특별소득에 속하지 않는 기타 소득	
특별 소득	제1종	갑	내국 법인으로부터 받은 청산소득 및 일반 퇴직급여	① 청산소득: 지불받은 금액에서 5/10를 공제한 금액 ② 퇴직급여: 지불받은 금액-10만원
		을	비영업대금이자 및 일시소득	① 비영업대금이자: 수입 금액-원본을 얻기에 필 요한 부채의 이자 ② 일시소득: 수입금액-필 요경비
	제2종	갑	국내에서 지불받은 공채, 사채, 금융채 권, 은행예금, 어업조합예금, 금융조합 예금의 이자나 합동운용신탁의 이익	지불받은 금액
		을	비거주자로서 내국 법인으로부터 받는 이익 ·이자의 배당, 잉여금의 처분인 상여금	지불받은 금액

주: 특별한 언급이 없는 경우 과세표준금액을 계산하는 데 적용한 연도는 전년도이다.
자료: 법률 제33호, 「소득세법」, 제10조, 제11조, 제21조, 제22조

37) 국회 본회의 회의록 1-3-7. 이에 해당하는 법이 「소득세 및 사업세 결정에 대한 임시조치에 관한 법률」(법률 제30호, 1949.5.31)이다.

38) 두 차례의 심의 날짜는 1949년 7월 11일과 7월 12일이었다. 이와 같이 정부에서 제출한 세법의 제정이 지연되자 여러 가지 문제가 발생했고, 이에 정부는 그러한 문제에 임시적으로 대처하기 위해 「임시조세조치법」(법률 제43호, 1949.8.10)을 제정하여 국회의 승인을 얻기도 하였다(국회 본회의 회의록 1-4-14).

새로 제정된 「소득세법」의 가장 중요한 특징은 종래의 제1종 소득세를 소득세에서 분리하여 법인세로 독립시키고, 제2종 소득세(이자·배당소득)와 제3종 소득세(근로소득)를 통합하여 일반소득세와 특별소득세로 구분하였다는 점이다. <표 IV-17>에 정리되어 있듯이, 일반소득은 토지·가옥소득, 이자·이익배당소득, 사업소득, 근로소득, 기타 소득으로 구성되었고, 특별소득은 제1종 소득과 제2종 소득으로 구분되었다. 과세표준금액은 표에 정리되어 있듯이 다양한 계산방법에 근거하여 계산했는데, 여기서 주목해야 할 것은 과세표준금액을 계산할 때 적용된 연도는 전년도 소득이라는 점이다. 이렇게 계산된 과세표준금액은 일반소득의 경우 종합소득세를 적용하였고 특별소득은 분류소득세에 근거하여 원천 징수되었다.

<표 IV-18> 일반소득의 세율

(단위: 환)

소득액	세 율	소득액	세 율
300 미만	비과세	7,000~10,000	1,163.8환 + 7,000환 초과액의 27%
300~500	4.8환 + 300환 초과액의 4%	10,000~20,000	1,973.8환 + 10,000환 초과액의 31%
500~700	12.8환 + 500환 초과액의 6%	20,000~30,000	5,073.8환 + 20,000환 초과액의 36%
700~1,000	24.8환 + 700환 초과액의 8%	30,000~50,000	8,673.8환 + 30,000환 초과액의 41%
1,000~1,500	48.8환 + 1,000환 초과액의 10%	50,000~100,000	16,873.8환 + 50,000환 초과액의 46%
1,500~2,000	98.8환 + 1,500환 초과액의 13%	100,000~150,000	39,873.8환 + 100,000환 초과액의 52%
2,000~3,000	163.3환 + 2,000환 초과액의 16%	150,000~200,000	65,873.8환 + 150,000환 초과액의 58%
3,000~5,000	323.8환 + 3,000환 초과액의 19%	200,000 이상	94,873.8환 + 200,000환 초과액의 65%
5,000~7,000	703.8환 + 5,000환 초과액의 23%		

주: 화폐단위는 1953년 2월 화폐개혁 당시의 화폐단위인 환으로 표시하였다.

자료: 법률 제33호, 「소득세법」, 제22조

<표 IV-18>은 일반소득의 세율을 정리한 것이다. 우선 지적할 수 있는 것은 면세점 소득이 300환으로 결정되었는데, 이에 대해서는 국회에서 약간의 논의가 있었다. 미군정 시기의 면세 소득은 250환이었는데(1948년 4월 「소득세령」 개정 시에 처음 도입), 물가 상승을 반영하여 정부에서는 300환으로 결정하고자 하였다.

그러나 국회 심의 과정에서 저소득자의 소득보장을 위해 500환으로 인상할 것을 주장했으나 조세수입의 증대를 의도했던 정부안이 받아들여져 300환으로 결정되었다(국회 본회의 회의록 1-4-7). 면세 소득액에서 정부안이 받아들여진 대신, 기본세액은 국회의 주장이 받아들여져 4.8환으로 결정되었다. 정부가 처음 제시한 기본세액은 6환이었으나 그것을 4.8환으로 낮추었고, 그것은 소득세율을 전반적으로 낮추는 효과를 거두는 것이었다(국회 본회의 회의록 1-4-7).

비과세 구간을 포함한 소득구간은 총 17단계로 구분되어 1948년 4월의 13단계의 소득구간보다 더 세분화되었지만, 한계세율은 모든 소득구간에서 5%포인트 정도 인하되었다. 가령 1948년 4월의 소득세제에서는 제1단계 소득구간인 250환 이상 300환 미만 소득에 대해서는 10%의 세율이 적용되었는데, 정부 수립 직후에 제정된 「소득세법」의 한계세율은 4%에 불과하였다. 제일 마지막 소득구간에서도 마찬가지였다. 1948년 「소득세법」에서의 최종 단계(10만환 초과)의 한계세율은 70%였지만, 신(新) 「소득세법」에서의 그것은 65%였다. 정부 제안 설명에 따르면, 이전에 비해 한계세율을 낮춘 것은 경제 부흥에 기여할 수 있도록 기업의 생산 활동을 자극하기 위한 것이었다.³⁹⁾

상기한 바와 같이 일반소득은 소득 금액에 따라 누진세율을 적용하였는데, 제1종 특별소득도 일반소득과 마찬가지로 누진세율을 적용하였다. 그러나 제2종 특별소득의 경우 비례세율을 적용했는데, 갑종소득의 경우 15%의 세율을, 을종소득의 경우 25%를 적용하였다.

〈표 IV-19〉 근로소득 공제

일반소득 총액	공 제 액
1,000환 이하	근로소득 $\times$ 4/10
2,000환 이하	① (1,000환 - 근로소득 이외의 소득) $\times$ 4/10 ② 잔여 근로소득 $\times$ 2/10
2,000환 초과	① (1,000환 - 근로소득 이외의 소득) $\times$ 4/10 ② (2,000환 - 근로소득 이외의 소득) $\times$ 2/10 ③ 잔여 근로소득 $\times$ 1/10

자료: 법률 제33호, 「소득세법」, 제15조

39) 국회 본회의 회의록 1-4-7. 「소득세법」 제8조에서는 “공공성을 가진 국책상 중요한 사업을 경영하는 것을 목적으로 하는 자에 대해서는 대통령령의 정하는 바에 의하여 그 업무에서 생하는 소득에 대하여 소득세를 감면할 수 있다.”고 규정하였다.

소득세제에서 또한 중요한 것은 공제제도이다. 정부 수립 직후 제정된 「소득세법」에서는 인적공제와 소득공제, 두 가지 제도를 채택하였다. 인적공제는 일반소득에만 적용되었고, 부양가족(18세 미만, 60세 이상인 자, 불구자가 대상) 1인당 30환씩 최고 150환까지 공제받을 수 있었다.⁴⁰⁾ 소득공제는 청산 분배금·퇴직소득(제1종 특별소득)과 근로소득을 대상으로 공제되었다. <표 IV-19>는 근로소득 공제 기준을 정리한 것인데, 일반소득 총액에 따라 3단계로 구분하였다. 우선 일반소득 총액이 1,000환 이하인 경우에는 근로소득의 10분의 4가 공제되었고, 일반소득 총액이 2,000환 이하인 때에는 두 경우로 나누어 근로소득을 공제하였다. 우선 근로소득 이외의 소득이 1,000환 이하인 경우에는 ①의 식을 적용하여 계산한 다음, 잔여 근로소득은 2/10만 공제하였다. 2,000환 초과일 때에는 근로소득 이외의 소득이 1,000환 이하인 경우(①식, ②식, ③식을 차례로 적용하여 계산), 1,000환 초과 2,000환 이하인 경우(②식, ③식을 적용하여 계산)로 나누어 각각 근로소득을 공제하였다.

2) 영업세법

「영업세법」(법률 제48호, 1949.8.13)은 이전의 사업세법을 폐지하고 새로 제정한 것이었다. 1944년에 도입된 사업세는 사업자의 순이익에 근거하여 과세했으나 현실 경제 여건상 순이익을 파악하는 것이 어려워 사업자의 영업실적에 근거하여 세금을 부과하는 것으로 전환하여 새롭게 「영업세법」을 제정하였다.⁴¹⁾ 「영업세법」도 「소득세법」과 마찬가지로, 국회에서 두 차례의 심의 과정을 거친 후 곧바로 통과·제정되었다(국회 본회의 회의록 1-4-22; 1-4-23).

영업세의 적용 대상이 되는 영업은 판매업, 은행업, 보험업, 제조업, 운송업, 요리점업, 음식점업 등을 포함하여 총 31개 업종이었고, <표 IV-20>에 정리되어 있듯이, 이들 업종의 과세표준은 영업실적이었다. 또한 영세 사업자를 보호하기 위해

40) 정부안에서는 1인당 인적공제액이 15환이었으나 국회 논의 과정에서 30환으로 인상되었다(국회 본회의 회의록 1-4-7).

41) 영업세를 직접세로 볼 것인지, 혹은 간접세로 볼 것인지에 대해 논란이 있다. 종전의 사업세처럼 순이익에 근거하여 과세한 경우 직접세에 해당하고, 정부 수립 직후의 영업세처럼 영업실적에 근거하여 과세한 경우 간접세에 해당한다(곽태원, 1997, p. 56). 재무부(1979a)에서는 영업세를 직접세로 구분하고 있으나 영업실적에 근거하여 조세를 부과했기 때문에 간접세로 구분해야 맞다.

면세점을 설정하여 영업실적이 그 금액 이하인 경우 영업세를 부과하지 않았다. 면세금액은 업종마다 차이가 있었으며, 정부에서는 더 많은 세수입을 위해 면세금액을 낮게 설정한 반면, 국회에서는 그것을 되도록 높이려고 시도하였다. <표 IV-20>에 제시된 면세금액은 그러한 조정 과정을 거친 것이었는데, 국회 수정안이 반영되어 정부에서 제시한 면세금액이 전부 상향 조정되었다. 가령 판매업의 경우 정부가 제시한 면세금액은 900환이었으나 국회가 주장한 대로 1,200환으로 조정되었고, 다른 업종에서도 이러한 방식으로 조정되었다(국회 본회의 회의록 1-4-22).

〈표 IV-20〉 영업세법의 주요 특징: 과세대상영업, 과세표준, 세율

(단위: 환)

영업명	과세표준	면세 금액	세 율	영업명	과세표준	면세 금액	세 율
판매업	판매금액	1,200	1.5/1000(도) 4/1000(소)	대석(貸席)업	수입금액	400	10/1000
은행업	수입금액		3/1000	여인숙업	수입금액	800	6/1000
보험업	보험료액		0.7/1000	요리점업	수입금액	800	1/1000
무진업	무진과금		1/1000	음식점업	수입금액	1,200	8/1000
대금업	수입금액	200	20/1000	주선업	보상금액	200	18/1000
세물업	수입금액	200	15/1000	대리업	보상금액	200	18/1000
제조업	수입금액	1,200	15/1000	중개업	보상금액	200	18/1000
전기, 가스공급업	수입금액		1/1000	물산객주업	보상금액	200	15/1000
운송업	수입금액	800	4/1000	신탁업	보상금액		5/1000
운송취급업	보상금액	400	10/1000	환전업	보상금액	200	3/1000
창고업	수입금액		10/1000	목욕탕업	수입금액	800	5/1000
철도업	수입금액		2/1000	이발미용업	수입금액	800	7/1000
청부업	청부금액	600	1.5/1000	연극흥행업	수입금액		8/1000
인쇄업	수입금액	800	4/1000	유기장업	수입금액	800	8/1000
출판업	수입금액	800	3/1000	유람소업	수입금액		6/1000
사진업	수입금액	400	6/1000				

자료: 법률 제48호, 「영업세법」, 제1조, 제4조, 제5조

영업세의 과세표준은 금년도의 영업실적을 사업자의 신고에 근거하여 정부가 결정하였다(「영업세법」 제17조). 법인은 1년간 영업실적에 근거하여 과세했고, 개인은 1년을 2기(1기: 1월 1일~6월 30일, 2기: 7월 1일~12월 31일)로 구분하여 2기에 걸쳐 영업세를 부과하였다(「영업세법」 제6조).

3) 관세법

「관세법」은 크게 두 가지 이유로 정부 수립 직후에 새롭게 제정되었다. 우선 지적할 수 있는 것은 국가 재정수입의 증대를 도모하기 위한 것이었다. 미군정 시기에 개정된 관세법하에서는 모든 수입품에 대해 일률적으로 10%의 관세를 부과했으나 관세율의 조정을 통해 정부의 재정수입을 크게 증대시킬 수 있다는 것이다.⁴²⁾ 다음에 지적할 수 있는 것은 국내 산업을 보호·육성할 수 있는 수단으로 활용할 수 있다는 것이다. 당시 국내 산업은 초보적 수준에 머물러 있어 충분히 발달하지 못했기 때문에, 국내 산업 육성에 필요한 시설, 중간재, 원료의 수입에는 저율 관세를 부과하고, 사치품이나 국내 산업과 경쟁할 수 있는 수입품에 대해서는 고율 관세를 부과함으로써 국내 산업을 육성할 수 있다는 것이었다.

그러나 이러한 중요성에도 불구하고 「관세법」은 국회에서 충분한 논의가 이루어지지 않은 채 제정되었다. 우선 관세법은 국회가 정한 의사일정보다 훨씬 앞당겨져 심의되었다. 국회의 의사일정에는 관세법안 심의가 없었으나, 1949년 11월 10일에 「관세법안 상정에 대한 긴급동의안」이 국회 본회의에서 처리되어 다음날 11월 11일에 관세법안이 국회에서 심의되었다. 국회의 심의는 매우 짧게 이루어져서 제1독회를 마친 후 곧바로 가결에 부쳐 통과되었다.⁴³⁾

42) 정부에서 보고한 자료에 따르면, 관세율 조정을 통해 재정수입을 종전의 350만환에서 1,400만환으로 증대시킬 수 있다고 하였다(국회 본회의 회의록 1-5-38).

43) 재정경제위원회가 설명한 긴급동의안 제출 이유는 명년(1950년) 9월에 국제 관세회의가 개최되는데, 한국의 관세율표를 11월 22일까지 보내달라는 요청이 있었고, 그 일정에 맞춰 관세율표를 보내기 위해 관세법을 불가피하게 먼저 제정해야 했기 때문이라고 했다. 물론 「관세법」은 국회에 이미 제출된 상태였고, 재정경제위원회에서는 그에 대해 2개월여 정도의 검토를 마쳤다고 한다(국회 본회의 회의록 1-5-37).

〈표 IV-21〉 관세율표 요약

(단위: 개, %)

류별	제목	품목 수	평균 관세율
1	약품류, 화장품, 폭발물	185	13.7
2	색소, 도료류	60	16.1
3	유, 지, 랍과 동 제품	53	19.2
4	식료품, 음료와 연초	131	37.3
5	의류와 장신용품	100	40.6
6	포백(布帛)과 동 제품	152	40.0
7	지, 지제품, 서화, 서적과 인쇄물	54	26.9
8	섬유와 동 제품	72	21.6
9	동식물, 동식물산품과 동 제품	171	22.4
10	과학기기, 악기와 총포	87	29.8
11	전기기기, 차량, 항공기, 선박과 기계류	186	17.0
12	광, 금속과 동 제품	251	17.9
13	연와, 도자기, 유리제품	45	31.8
14	광물, 광물산품과 동 제품	81	24.3
15	기타	68	41.3
총 계(평균)		1,696	24.9

자료: 법률 제67호, 「관세법」, 관세율표, 1949.11.23

국회에서 가장 쟁점이 되었던 것은 관세율이었다. 상기한 바와 같이 관세를 통해 제정수입을 증가시키고, 국내 산업을 보호·육성해야 한다는 점에서는 공통된 견해를 가졌으나 국제 무역질서의 흐름과 국내 물가에 미치는 영향 등을 고려하여 적정한 관세율을 어떤 수준으로 결정할 것인가를 둘러싸고 논의가 진행되었다. 〈표 IV-21〉은 그러한 논의 과정을 거쳐 최종 확정된 관세율을 항목별로 정리한 것이다. 관세율은 크게 15개의 상품류별 항목으로 구분되었다. 이 중에서 국내 산업을 육성하는 데 필요한 원료 및 연료와 중간재 및 기계류에 해당하는 항목의 관세율은 낮고(1류, 2류, 3류, 8류, 11류, 12류 등이 이에 해당), 최종소비재이면서 국내 산업과 경쟁관계에 있거나 산업 발전을 도모할 필요가 있는 항목의 관세율은 높았다. 가령 약품류(제1류), 기계류(제11류), 금속제품(제12류)의 평균 관세율은 각각 13.7%, 17%, 17.9%였지만, 식료품(제4류), 의류(제5류), 직물(제6류)의 평균 관세율은 37.3%, 40.6%, 40%였다. 총수입품목 수는 1,696개였는데, 이들의 단순평균 관세율은 25%였다.

〈표 IV-22〉 세율별 수입품목 수 추이

(단위: 개, %)

	세 율											
	0	10	15	20	25	30	35	40	50	60	80	100
품목	161	333	133	241	105	109	276	226	31	41	27	13
비중	9.5	19.6	7.8	14.2	6.2	6.4	16.3	13.3	1.8	2.4	1.6	0.8

자료: 법률 제67호, 「관세법」, 관세율표

〈표 IV-22〉는 세율별로 수입품목 수를 정리한 것이다. 정부에서는 재정수입의 확대를 위해 고율 관세를 적용하는 품목 수를 많이 포함시켰으나 국회 논의 과정에서 그 수가 대폭 축소되었다(국회 본회의 회의록 1-5-38). 그럼에도 불구하고 삼폐인, 포도주, 맥주, 청주, 위스키 등의 주류와 엽연초, 각연초, 지권연초 등의 연초류에서 13개 품목은 100%의 관세가 부과되었다. 이와 반대로 총수입품의 10%에 해당하는 161개의 수입품은 관세를 부과하지 않았다.

4) 기타 세법: 주세법, 법인세법, 물품세법

「주세법」에서 쟁점이 되었던 것은 주세가 전통적으로 주요한 세입원이었다는 점과 당시 식량이 팍박한 상황에서 주류를 제조하기 위해 식량이 양조업으로 이동하는 것, 그리고 밀주를 어떻게 하면 최소화할 것인가 하는 것이었다. 이에 대해 정부가 제시한 정책은 우선 주류업을 면허제로 실시한다는 것이며, 장기적으로는 주류 제조를 전매사업으로 전환시킨다는 것이었다(국회 본회의 회의록 1-5-8).

〈표 IV-23〉 주류 세율

종 류	세 율				세 율			
양 조 주	탁주	매 1석	8환		황주	매 1석	150환	
	약주	매 1석	50환		청주 제1급	매 1석	300환	
	약주	매 1석	200환		제2급	매 1석	200환	
	과실주	매 1석	130환		기타	매 1석	150환	
증 류 주	소주	매 1석	110환		고량주	매 1석	250환	
	주정	매 1석	400환		기타	매 1석	250환	
재 조 주	과하주 제1급	매 1석	180환		합성청주 제1급	매 1석	200환	
	제2급	매 1석	120환		제2급	매 1석	180환	

자료: 한국조세연구원, 1997d, p. 379

「주세법」(법률 제60호)에 따르면, 주류는 양조주, 증류주, 재조주(再造酒)로 구분되었고, 그것을 제조·판매하거나 주류의 원료를 생산·판매하는 사업자는 정부의 면허를 받도록 규정하였다(제5조, 제7-9조). <표 IV-23>은 주류 세율을 정리한 것인데, 탁주·약주와 같이 일반 국민들이 많이 소비하는 품목은 낮은 세율을 부과했고, 기타 품목에 대해서는 높은 세율을 부과하였음을 알 수 있다.

조선소득세령하의 법인세는 일반소득에 포함되어 「소득세법」의 적용을 받았으나 정부 수립 직후 새롭게 제정된 「소득세법」에서는 법인소득을 일반소득과 구분하여 독립시켰다. 다른 세법과 마찬가지로, 「법인세법」에 대한 국회 심의는 정부에서 제출한 법안에 대해 약간의 수정을 가하고, 제1독회를 마친 이후 곧바로 가결에 부쳐 통과되었다. 국회 심의 과정에서 수정된 것은 법인세율이었다. 정부에서 제출한 법안의 법인세율은 40%(일반법인의 경우)였는데, 민간자본의 육성 필요성을 주장한 국회의 의견을 반영하여 35%로 낮추어 결정하였다.⁴⁴⁾

「법인세법」(법률 제62호)은 1949년 11월 7일에 공포되었다. 그에 따르면, 법인세는 국내 법인과 국내에 자산과 사업을 가진 외국법인 등이 납세의무자가 되었다. 과세표준금액은 매 사업연도의 소득, 즉 총판매수입에서 총비용을 공제한 금액을 기본으로 하고, 거기에 사업연도 개시 직전 사업연도에 발생한 이월 결손금이 존재하는 경우 그것을 공제하여 결정하였다. 그러나 소득세와 달리 법인세는 비례세율이 적용되어, 상기한 바와 같이 일반법인의 경우 35%, 특별법인의 경우 20%의 세율이 적용되었다.

「물품세법」은 1937년에 제정되어 전시기를 맞이하여 세율이 큰 폭으로 상승하였다가 미군정 시기에 대폭 하향 조정되었다. 정부 수립 후 「물품세법」을 새로 제정하는 과정에서도 가장 중요한 쟁점은 세율이었다. 정부에서는 재정수입을 확대한다는 방침 아래 높은 세율을 부과하고자 했으나, 국회 심의 과정에서 정부가 제시한 세율은 하향 조정되었다. 국회에서는 정부의 재정수입이 열악하기 때문에 물품세를 도입하는 것에 대해서는 동의했지만, 당시의 인플레이션 상황에서 높은 세율을 부과하는 것은 물가를 더욱 상승시키는 결과를 초래하기 때문에 세율을 낮춘 수정안을 제시하였다(국회 본회의 회의록 1-6-39).

44) 특별법인의 경우도 정부안의 법인세율은 25%였으나 20%로 낮추었다(국회 본회의 회의록 1-5-10). 특별법인은 대통령령으로 정하도록 되었는데(법률 제62호, 제39조), 금융조합 및 동 연합회, 공업조합 및 동 중앙회 등이 이에 해당하였다.

〈표 Ⅳ-24〉 물품세 세율, 과세 품목

(단위: %)

구분		세율	과세 대상 품목
제1종	갑류	40	(1)귀석이나 반(半)귀석 또는 이를 사용한 제품. (2)진주 또는 진주를 사용한 제품. (3)귀금속제품. (4)귀갑제품. (5)산호제품, 상아제품. (6)모피 또는 모피제품. (7)우모, 우모제품 (총 7종)
	을류	20	(1)견모피, 토(免)모피. (2)서화 또는 골동. (3)실내장식용품. (4)위기 또는 장기용구. (5)귀금속을 도금하거나 피복한 제품으로서 별호에 계기하지 않은 것, (6)피혁제품으로서 별호에 계기하지 않은 것, (7)분재, 분석, (8)애완용동물 및 동 제품, (9)정원용의 석재, 석공품, (10)생화, 화속류, (11)낙시용품 (총 11종)
	병류	10	(1)장 또는 편. (2)직물(면직물 제외), 메리야스, 펠트. (3)상자, 통, 기타 유사한 용기에 포장한 식료품 (총 3종)
제2종	갑류	30	(1)사진기, 사진 인신기, 영사기, 동 부분품 또는 동 부분품. (2)축음기 또는 동 부분품. (3)축음기용 레코드, (4)악기, 동 부분품. (5)쌍안경, 동 케이스. (6)총 또는 동 부분품. (7)네온판 또는 동 변압기, (8)승용자동차, (9)화장품 등 총 15종
	을류	20	(1)선풍기 또는 동 부분품. (2)난방용의 전기, 가스 또는 광유 스토브. (3)냉장고, 동 부분품. (4)금고, 강철제 기구. (5)시계, 동 부분품. (6)조명기구. (7) 장식물, 완구 유모차 등 총 19종
	병류	10	(1)라디오 청취기, 동 부분품. (2)수신용 진공관, 확성기. (3)휴대용 전등, 전지. (4)계산기. (5)타이프라이터, 동 부분품. (6)금전등록기. (7)미싱, 동 부분품. (8)버터, 치즈, 크림. (9)햄, 베이컨, 소시지. (10)전화기, 전화교환기. (11)판유리. (12)조미료 등 총 25종

자료: 법률 제124호, 「물품세법」, 제1조, 제2조

〈표 Ⅳ-24〉는 국회 수정안을 반영하여 조정된 물품세 세율을 정리한 것이다. 물품세는 상품을 두 종류로 구분하여 부과했는데, 제1종 물품은 소매단계에서 일반 소비자에게 판매하는 것이고, 제2종 물품은 제조업자가 생산하여 시장에 출하하는 제품에 해당한다. 따라서 제1종과 제2종 상품의 과세표준은 각각 소매가격과 공장 출하가격이 되었다. 〈표 Ⅳ-24〉에 정리되어 있듯이, 제1종 갑류의 세율은, 정부가 국회에 제출한 법안에서는 60%였으나 국회 심의 과정을 거쳐 40%로 인하되었고, 을류와 병류는 각각 30%에서 20%로, 20%에서 10%로 하락하였다. 제2종 물품도 제1종과 마찬가지로 국회 심의 과정에서 전부 하향 조정되어, 갑류의 경우 50%에서 30%로, 을류와 병류는 각각 25%에서 20%로, 15%에서 10%로 축소되었다(국회 본회의 회의록 1-6-39). 전체적으로 볼 때, 물품세는 사치적 성격을 갖는 물품(갑류)에 대해서는 높은 세율을 부과하고, 생활필수품에 해당하는 것(병류)에는 낮은 세율을 부과하였다.

5. 한국전쟁기(1950~1953년)의 세제

가. 전시세제 도입 배경

정부 수립 이후 이승만 정부는 경제부흥을 위해 1949년 초에 산업부흥 5개년계획과 물동 5개년계획을 수립하였다. 산업부흥 5개년계획은 정부가 중요하다고 생각하는 14개 광공업 및 에너지 부문을 선정하여 향후 5년간 시설확장 및 생산증강계획을 수립한 것이었다(최상오, 2006, pp. 300~301). 물론 이에 필요한 재원은 미국에서 제공하는 원조물자와 그 판매대금인 대충자금을 통해 조달하고자 했는데, 미국 정부는 경제부흥의 전제조건으로서 물가안정을 먼저 달성할 것을 요구하였다. 이런 배경에서 1949년 말부터 한국 정부 대표와 주한 원조기구 대표는 거의 2주에 한 번씩 회합을 갖고 인플레이션 대책과 원조자금 운용에 관해 상호 논의했고, 그 결과로 1950년 2월에 ‘경제안정 15원칙’에 대해 원칙적인 합의를 보았다(송인상, 1994, pp. 72~73).

1950년 3월 4일에 발표된 경제안정 15원칙은 “금후의 경제정책은 인플레이 현상의 조급한 극복에 중점을 두어 재정의 균형, 금융의 건전 및 생산증강”을 목적으로 삼는다고 공표하였다. 이를 위해 재정 면에서는 행정기구 간소화, 행정보조금의 억제, 책임지출 중지 등과 같이 세출을 철저히 긴축함과 동시에, 조세부담의 조정 합리화, 징세사무의 능률화를 통해 재정 균형을 달성할 것을 요구하였다. 1950년 예산은 이런 제약하에서 작성되었기 때문에 차입금(국채 포함)에 의존하지 않고도 균형재정을 달성하도록 편성하였다.

〈표 IV-25〉 1950년도 추가경정예산: 1~4회

(단위: 백만원)

	1회(7월)	2회(8월)	3회(9월)	4회(10월)	합계
국 방 비	20.9	32.1	72.0	126.2	251.1
내 무 부	1.3	3.7	11.0	7.2	23.3
사 회 부	0.8	6.3	11.8	14.0	32.9
기 타	1.9	0.8	1.1	10.9	14.8
예 비 비	3.1	0.5	3.5	15.0	22.1
총 계	28.0	43.5	99.3	173.4	344.2

자료: 재무부, 1979a, p. 173

그러나 한국전쟁은 이런 추세를 완전히 역전시켰다. 전쟁이 발발하자 전쟁물자 조달과 전쟁 수습 경비를 조달하기 위해 1950년 중에 7차례의 추가예산을 편성하였다. 이 중에서 1회에서 4회는 전쟁 수습 비상경비라는 명목으로 지출경비만을 편성한 것이었다. <표 IV-25>는 1회에서 4회에 걸쳐 편성된 지출경비 내역을 정리한 것인데, 7월, 8월, 9월, 10월 등과 같이 매월 예산을 편성하여 집행하였다. 이 금액의 대부분은 국방·치안비와 전재 난민 구호비(전체 경비의 89%를 차지)로 지출되었는데, 당시 여건상 이것의 대부분은 한국은행 차입을 통해 조달되었다. 이런 흐름은 그 이후에 편성된 추가경정예산에서도 동일하게 나타났다. 5회 추가경정예산(일반회계)에서는 재정수입의 37%를 차입금을 통해 조달하고자 했고, 제7회 추가경정예산에서는 그 비중이 더 크게 증가하여 세입의 63%를 차입금을 통해 조달하고자 하였다.

유엔군 대여금⁴⁵⁾은 통화량 팽창을 부추긴 또 다른 요인이었다. 이것은 1950년 7월부터 본격적으로 지출되었는데, 그 대부분은 한국은행의 화폐 공급을 통해 공급되었다. 재정적자에 의한 한국은행의 화폐 공급은 1951회계연도부터 사라졌지만, 유엔군 대여금에 의한 한국은행권 발행은 계속 증가하여 통화량 팽창의 가장 중요한 원인이 되었다. 1951회계연도 동안에 증가된 화폐 공급량(M2 기준)은 47억 64백만원이었는데, 그 중에서 유엔군 대여금에 의해 방출된 통화는 43억 600만원이었다(최상오, 1999, p. 49).

이 시기 인플레이션은 급속히 전개되었다. 1949년 12월의 서울시 도매물가지수를 기준(100)으로 할 때, 1950년 6월에는 120, 1950년 12월에는 287, 1951년 12월에는 896, 1952년 12월에는 1,813을 기록하였다. 전쟁 직후에 본격적으로 진행된 세제 개정은, 일차적으로 전시 재정수요를 차입금에 의존하지 않고 조달해야 할 필요성, 다음에 지적할 수 있는 것은 이를 통해 시중에 풀린 통화를 회수함으로써 급격히 진행되는 인플레이션을 완화할 필요성에서 추진되었던 것이다.

45) 유엔군 대여금은 유엔군의 한국 내의 활동에 소요되는 한국통화 경비를 한국은행권의 발행을 통해 한국 정부가 유엔군에 대여해준 금액을 말한다. 이것은 1950년 7월 28일에 체결된 ‘대한민국 정부와 미합중국 정부 간에 체결된 국제연합 가맹국 연합군 총사령관 휘하부대에 의한 경비지출에 관한 협정’에 근거하여 대여되었다(최상오, 1999, p. 46).

나. 전시 세제 개정

1) 조세임시증징법과 조세특례법 제정

「조세임시증징법」이 국회에 제출되었지만, 전쟁 수행에 필요한 경비 조달이라는 긴급 상황에서 국회에서의 논의는 매우 제한적일 수밖에 없었다. 국회에서는 두 가지 쟁점을 논의하였다. 하나는 소득세에서 일반소득세의 세율은 그대로 유지하는데 특별소득세를 대상으로 세율을 인상한 이유가 무엇인가 하는 것이었고, 다른 하나는 소비세 계통의 세율이 두 배로 인상되었는데 이것이 인플레이션에 부정적인 영향을 미치지 않을까 하는 문제였다.⁴⁶⁾ 그렇지만 현 상황의 불가피성 때문에 정부안을 그대로 받아들이는 방식으로 법안이 통과되었다.

〈표 IV-26〉 특별소득세 징수세율

구 분	소 득 액	세 율	
		기존 세율	변경 세율
1종	갑	1,000환 미만	15%
		1,000~10,000환	20%
		10,000~50,000환	30%
		50,000환 이상	40%
		16,400환+50,000환 초과액의 45%	50%
	을	5,000환 미만	30%
		5,000~10,000환	40%
		10,000~20,000환	50%
		20,000~50,000환	60%
		50,000~100,000환	70%
2종	갑	공채·사채이자	15%
		기타	17%
	을	이익·이자배당	25%
		기타	30%
			30%
			25%

자료: 법률 제154호, 「조세임시증징법」, 제2조

46) 국회 본회의 회의록 2-8-56. 회의록에 따르면, 일반소득세율은 전년도 소득을 종합하여 과세하기 때문에 징수하는 데 어려움이 있지만, 특별소득세는 당년도 소득에 근거하여 원천징수하기 때문에 큰 어려움 없이 징수할 수 있는 이점이 있었다고 한다.

국회에서 한 차례의 논의 과정을 거쳐 1950년 11월 30일에 제정된 「조세임시증징법」(법률 제154호)은 전쟁비용을 조달하기 위해 소득세, 지세, 영업세, 광세, 통행세, 주세, 물품세, 유흥음식세, 입장세, 전기가스세를 이 법에 근거하여 증징하는 것을 목적으로 제정되었다(제1조). 물론 이 법은 임시법이어서 전쟁 종료 후 익년 12월 31일에 자동 폐지가 예정되었는데(제19조), 그 내용은 다음과 같다.

〈표 IV-26〉은 특별소득세의 세율 변화를 정리한 것이다. 우선 지적할 수 있는 것은 기본 세율이 인상되었다는 점이다. 가령 제1종 갑류 소득의 경우 15%에서 20%로, 을류 소득의 경우 30%에서 35%로 상향 조정되어 전반적으로 세액이 증대되는 효과가 있었고, 각 소득 구간에서의 세율도 인상되어 세수 증대 효과가 배가되었다.

〈표 IV-27〉 기타 세율의 변화

세 목	세율 변화	세 목	세율 변화
지 세	전답: 4%에서 6% 기타: 8%에서 12%	유흥음식세	평시세율의 배
영 업 세	평시세율의 배	주 세	(가격 × 15/100) 증징
광 세	60전을 100원	입 장 세	(세액 × 50/100) 증징
통 행 세	평시세율의 배	전기가스세	(세액 × 50/100) 증징
물 품 세	평시세율의 배		

주: 광세에 적용된 화폐단위는 1953년 화폐개혁 이전의 화폐단위이다.

자료: 법률 제154호, 「조세임시증징법」, 제3조~13조

〈표 IV-27〉은 소득세 이외의 세제의 세율 변화를 정리한 것이다. 지세는 토지의 수입금액에 대해 세금을 부과했는데, 전답의 경우에는 4%에서 6%로 상향 조정했고, 기타 토지에 대해서는 8%에서 12%로 올렸다. 광세는 정부 수립 이후 새롭게 법률을 제정하지 않고 식민지기에 적용되던 조선광업령을 원용하고 있었다. 거기에서 기본 세액은 60전이었는데, 그것을 그동안의 물가상승률을 반영하여 100원으로 조정하였다.⁴⁷⁾ 영업세, 통행세, 물품세, 유흥음식세는 평시세율의 배를 적용하여 증징했고, 주세, 입장세, 전기가스세는 기존 세율에 일정 비율을 곱해 증징하였다.

47) 정부안에서는 그 금액을 10원으로 상향 조정했는데, 이 금액이 물가상승률을 충분히 반영하지 못한다고 생각하여 국회 재정경제위원회에서 100원으로 인상하였다(국회 본회의 회의록 2-8-56).

한편, 정부는 1951년 1월에 「조세특례법」을 제정하여 세제의 전시체제로의 전환을 본격 추진하였다. 상기한 「조세임시증정법」은 전쟁비용을 긴급히 조달하기 위해 기존 세법을 개정하지 않으면서 임시적으로 세율을 인상하는 것이었다. 그러나 예기치 않게 중국군의 참전으로 전쟁은 장기화되었고, 전선은 다시 남쪽으로 이동하여 1951년에 1.4후퇴를 겪으며 임시수도가 부산으로 옮겨졌다. 정부는 이런 상황에 맞게 세제를 개편할 필요를 느꼈고, 1951년 1월 1일에 「조세특례법」(법률 제188호)을 제정하였다.

「조세특례법」은 “조세를 부담력에 상응하여 적기에 부과하며 또한 세무행정의 효율적 운용을 기하기 위하여 소득세법, 법인세법, 영업세법, 주세법, 물품세법, 유흥음식세법, 입장세법과 임시조세증정법의 규정에도 불구하고 본법에 의하여 당해 조세의 부과·징수에 관하여 특례를(제1조)” 둘 목적으로 제정되었다. 소득세법, 법인세법, 영업세법, 주세법 등을 각각 별개의 법으로서 개정하기 위해서는 많은 시간이 소요되기 때문에, 당시의 긴박한 상황을 반영하여 정부에서는 「조세특례법」이라는 단일의 법을 통해 여러 세법의 개정 효과를 거두고자 하였다.⁴⁸⁾

정부가 이 법을 제정한 이유는 크게 세 가지였다(국회 본회의 회의록 2-10-47). 첫째, 전쟁 경비 등을 원인으로 하여 발생한 인플레이션에 적극 대응하기 위한 것이었다. 이를 위해 전년도 실적에 근거하여 과세하던 것을 금년도 실적에 근거하여 과세하고, 종전의 납기는 통상 1년에 한 번 혹은 두 번이었으나 이것을 1년에 최소 두 번으로 하고 심지어는 매달 과세하는 방법을 채택하고자 하였다. 둘째, 조세의 공정성을 강화하기 위해 비례세율이 적용되던 세목에 누진세율을 새로 도입하는 것이었다. 셋째, 전쟁 중이라 납세자의 이동이 빈번하기 때문에 종전 법에 근거할 경우 세금 징수에 많은 어려움이 초래될 수 있어 납기와 납세 장소 등을 정할 수 있는 권한을 정부에 위임하는 것이었다.

이하에서는 이러한 배경 위에서 주요 세법이 어떻게 개정되었는지를 구체적으로 검토하기로 한다.

48) 당시의 긴급 상황을 알 수 있는 것은 이법의 공포·시행일이 1951년 1월 1일로 되어 있으나 국회에서 이 법을 처음 심의한 날은 이 법이 시행된 이후인 1951년 3월 21일이었다(국회 본회의 회의록 2-10-47). 「조세특례법」은 국회에서 사후적으로 승인한 것이었다.

2) 소득세법 개정

「조세임시증정법」이 제정된 직후 「소득세법」은 1950년 12월 1일에 개정되었다.⁴⁹⁾ 개정된 내용은 크게 세 가지로 요약할 수 있다. 첫째, 세수입의 증대를 위해 과세 범위를 확장하였다. 정부 수립 직후 폐지되었던 양도소득에 대한 과세를 부활하여 전시에 투기적인 이익을 본 부유층에게 중과하도록 하였다. 둘째, 조세의 공정성을 강화하였다. 가령 근로소득에 대한 원천 징수가 다른 일반소득보다 중과하게 되는 점을 고려하여 근로소득자의 부양가족 공제액을 약간 인상하였다. 셋째, 재해·망실(亡失) 공제제도를 신설하고, 의료비와 교육비 공제를 신설하였다(〈표 IV-28〉 참조).

〈표 IV-28〉 근로소득자의 인적공제 변동 내용

구 분	항 목	종 전	변동 내용
개 정	부양가족 공제액	1인당 30환	1인당 120환
신 설	의료비 공제액	지출액 - (거주자 및 부양가족의 총소득 × 1/10)	
	교육비 공제액	지출액 - (거주자 및 부양가족의 총소득 × 1/10)	

자료: 재무부, 1979a, p. 237

소득세에서 중요한 변화는 「조세특례법」을 통해서 이루어졌다. 첫째, 종합소득세가 폐지되고 분류소득세로 전환하였다. 정부 수립 직후에 제정된 「소득세법」에서는 소득을 일반소득과 특별소득으로 구분하고, 일반소득에 대해서는 종합소득세를 적용하고 특별소득에 대해서는 분류소득세를 적용하였다. 그런데 「조세특례법」에서는 소득을 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득, 근로소득, 기타소득으로 재분류하고(〈표 IV-29〉 참조), 모든 소득 종류에 대해 분류소득세를 적용하였다.

둘째, 전시와 인플레이션 상황을 적극 반영하여 세제를 변경하였다. 먼저 지적할 수 있는 것은 과세표준 금액의 산정에 적용된 계산식에서는 이전과 거의 차이가 없으나 소득 실적은 전년도 실적이 아닌 금년도 실적을 적용하여 큰 차이를 보였다. 더욱이 종전의 소득세법에서는 연 소득세액(일반소득의 경우)을 결정하고 그에 근거하여 2기로 나누어 납부했는데, 조세특례법에서는 과세표준 금액을 계산할 때부

49) 「소득세법」은 1950년 5월 1일에 제1차 개정이 이루어졌다. 이때 가장 중요한 변화는 종전에 일반소득에 포함되었던 근로소득이 특별소득으로 구분되어 분류과세, 원천 징수되었다는 점이다(법률 제134호, 「소득세법 개정」).

터 소득 기간을 2기 혹은 4기로 구분하여 세액을 계산하고, 징수도 그에 맞춰 2번 혹은 4번에 걸쳐 이루어졌다. 가령 부동산소득의 경우 과세표준금액은 1기(1.1~6.30)와 2기(7.1~12.31)로 나누어 계산하고, 세금도 2번에 걸쳐 징수하였고, 갑종 사업소득의 경우 과세표준금액은 1기(1.1~3.31), 2기(4.1~6.30), 3기(7.1~9.30), 4기(10.1~12.31)로 나누어 계산하고, 세금도 4번에 걸쳐 징수하였다. 이와 같이 세액 계산과 징수 횟수를 늘린 이유는 횟수를 늘림으로써 발생하는 비용보다 전시 인플레이션 상황에 대처하여 세금을 자주 걷는 이익이 훨씬 컸다고 판단한 결과였다.

〈표 IV-29〉 소득의 종류와 과세표준

구분	종류	내 용	과세표준금액
부동산 소득	갑	전답소득	총수입금액-필요경비 2기로 구분
	을	농지료, 기타 토지로부터 발생하는 소득과 가옥, 부동산상 권리 등의 임대로 발생하는 소득	
배당 이자 소득	갑	국내에서 지불을 받는 공채, 사채, 예금의 이자 또는 국내 법인으로부터 받는 이익 또는 이자의 배당이나 잉여금의 분배금에 의한 소득	지불받은 금액
	을	갑종에 속하지 않는 배당이자소득	수입금액 2기로 구분
사업 소득	갑	상공업, 광업, 축산업, 기타 사업의 소득	총수입금액-필요경비 4기로 구분
	을	수산업 소득	총수입금액-필요경비 2기로 구분
	병	산림소득	(총수입금액-필요경비) × 5/10 2기로 구분
근로 소득	갑	국내에서 지불받은 봉급, 급여, 임금, 보수, 비용 변상, 상여	지불받은 금액 매월
	을	국외에서 지불받은 봉급, 급여, 임금, 보수, 비용 변상, 상여와 퇴직급여	총수입금액 4기로 구분
	병	국내에서 지불받은 퇴직급여	지불받은 금액-1,200환
기타 소득	갑	부동산, 광업권, 등록 선박의 양도로 인한 소득	총수입금액-각종경비
	을	비영업대금이자와 일시 소득	수입금액-필요경비

주: 특별한 언급이 없는 한 과세표준금액을 산정하는 데 적용한 실적은 금년도 실적임
 자료: 법률 제188호, 「조세특례법」, 제11조, 제12조

또한 정부는 전쟁 중에 사람들의 잦은 이동을 고려하여 납세지를 다양화하였다. 가령 부동산소득, 을종의 배당이자소득, 사업소득, 을종의 근로소득, 기타소득에 대한 소득세는 납세의무자의 주소지, 주소지가 없을 때에는 거소지(居所地)를 납세지로 정하였다. 또한 국내에 주소 또는 거소가 없는 자는 납세지를 정하여 정부에 신고해야 했으며, 신고가 없는 때에는 정부가 납세지를 정할 수 있었다(법률 제188호, 제28조 1항, 2항).

〈표 IV-30〉 갑종 근로소득 세율

(단위: %)

소득 금액	세 율	소득 금액	세 율
400환 이하의 금액	3	3,000~4,000환 이하의 금액	22
400~700환 이하	5	4,000~5,000환 이하	25
700~1,000환 이하	10	5,000~10,000환 이하	36
1,000~1,500환 이하	12	10,000~20,000환 이하	45
1,500~2,000환 이하	18	20,000환을 초과하는 금액	55
2,000~3,000환 이하	20		

자료: 법률 제188호, 제16조

셋째, 세율을 크게 인상하였다. 소득세가 분류소득세로 변경되면서 소득세율은 각각의 소득 종류에 따라 다양한 세율이 적용되었다.⁵⁰⁾ 〈표 IV-30〉은 그 중에서 갑종 근로소득 세율을 정리한 것이다. 정부 수립 직후에 제정된 「소득세법」에서는 일정 수준 이하의 소득(일반소득)에 대해서는 세금을 부과하지 않았지만(〈표 IV-18〉 참조), 「조세특례법」에서는 면세구간을 폐지하였다. 또한 1950년 5월에 개정된 「소득세법」(법률 제134호)과 비교할 때, 과세표준 금액이 크게 인상되었고, 저소득계층에게는 더 낮은 세율이 부과된 반면, 고소득계층에게는 더 높은 세율이 부과되었다. 1950년 5월의 개정 「소득세법」에 따르면, 최하층 소득금액은 50환 미만 에 4%의 세율이 적용되었는데, 「조세특례법」에서는 400환 이하에 3%의 세율이 부과되었다. 아울러 최고 소득구간은 전자의 경우 700환 이상에 28%의 세율이 부과되었는데, 후자의 경우에는 20,000환 초과에 55%의 세율이 부과되었다. 이와 같이 과세표준 금액이 크게 인상된 것은 당시의 인플레이션을 반영한 것이었고, 세율이 크게 인상된 것은 세입 증대를 도모하고자 한 정부의 의사가 반영된 것이었다. 갑

50) 각각의 소득에 대한 세율은 법률 제188호, 「조세특례법」, 제14~제17조를 참조하기 바란다.

중 근로소득 세율구조에서 확인되는 이러한 변화는 다른 소득에서도 동일하게 적용할 수 있다.

3) 기타 세법의 개정: 법인세, 영업세, 물품세, 관세

「조세임시증정법」이 제정된 직후인 1950년 12월 1일에 「법인세법」이 개정되었는데, 이때 가장 두드러진 특징은 조세 형평성을 개선하기 위해 종전의 비례세율에서 누진세율로 변경되었다는 점이다. <표 IV-31>에 정리되어 있듯이, 일반법인과 특별법인 공히 종전의 비례세율에서 소득 구간에 따라 누진세율을 적용하였다. 가령 일반법인의 경우 종전 비례세율은 35%였으나 개정된 법률에서는 최하 소득구간에 25%의 세율이 적용되었고, 소득이 상승함에 따라 점차 증가하여 10만원 이상의 최고 소득구간에 적용된 한계세율은 45%였다. 20%의 비례세율을 적용했던 특별법인도 이와 동일하여, 최하 소득구간은 15%의 세율이 적용되었고, 최고 소득구간에는 35%의 한계세율이 적용되었다.

<표 IV-31> 개정된 법인세율

소득 금액	일반법인	특별법인
5,000환 미만	25%	15%
5,000~10,000환 미만	350+5,000환 초과액의 30%	750+5,000환 초과액의 20%
10,000~50,000환 미만	2,750+10,000환 초과액의 35%	1,750+10,000환 초과액의 25%
50,000~100,000환 미만	16,750+50,000환 초과액의 40%	11,750+50,000환 초과액의 30%
100,000환 이상	36,750+100,000환 초과액의 45%	26,750+100,000환 초과액의 35%

자료: 법률 제161호, 「법인세법 개정」, 제39조

「법인세법」은 「조세특례법」에 의해 두 가지 점이 개정되었다. 하나는 소득구간이 5단계에서 8단계로 확대되었고, 조세의 형평을 고려하여 세율이 조정되었다. 가령 제1단계 소득구간은 종전과 같이 5,000환 미만에 세율은 15%로 인하되었지만, 최고 소득구간은 100만원 이상으로 증대되었고 세율은 75%로 인상된 것이(법률 제 188호, 제36조). 다른 하나는 자발적인 신고와 신속한 납부를 장려하기 위한 장치를 도입하였다. 「조세특례법」 제37조에 따르면, “법인이 소득금액 신고와 동시에 법인세를 납부할 경우에는 소득금액에서 100분의 10에 상당하는 금액을 감액한 금액에 대해 소정의 세율을 적용”할 수 있다고 규정하였다. 물론 이전 「법인세법」에

서도 소득금액 신고와 동시에 법인세를 납부해야 했으나 「조세특례법」에서는 그렇게 할 경우 소득금액의 10%를 감해주는 조항이 신설되었다.

〈표 IV-32〉 개정된 영업세 세율

영업명	과세표준	종전 세율	개정 세율	영업명	과세표준	종전 세율	개정 세율
판매업	판매금액	1.5/1000(도) 4/1000(소)	4/1000 12/1000	대석업	수입금액	10/1000	30/1000
은행업	수입금액	3/1000	9/1000	여인숙업	수입금액	6/1000	18/1000
보험업	보험료액	0.7/1000	2/1000	요리점업	수입금액	10/1000	30/1000
무진업	무진과금	1/1000	3/1000	음식점업	수입금액	8/1000	24/1000
대금업	수입금액	20/1000	60/1000	주선업	보상금액	18/1000	55/1000
세물업	수입금액	15/1000	45/1000	대리업	보상금액	18/1000	55/1000
제조업	수입금액	15/1000	4.5/1000	중개업	보상금액	18/1000	55/1000
전기, 가스 공급업	수입금액	1/1000	3/1000	물산 객주업	보상금액	15/1000	45/1000
운송업	수입금액	4/1000	12/1000	신탁업	보상금액	5/1000	15/1000
운송취급업	보상금액	10/1000	30/1000	환전업	보상금액	3/1000	9/1000
창고업	수입금액	10/1000	30/1000	목욕탕업	수입금액	5/1000	15/1000
철도업	수입금액	2/1000	6/1000	이발미용업	수입금액	7/1000	21/1000
청부업	청부금액	3/1000	9/1000	연극행업	수입금액	8/1000	24/1000
인쇄업	수입금액	4/1000	12/1000	유기장업	수입금액	8/1000	24/1000
출판업	수입금액	3/1000	9/1000	유람소업	수입금액	6/1000	18/1000
사진업	수입금액	6/1000	18/1000				

자료: 법률 제162호, 「영업세법 개정」, 1950.12.1.

1950년 12월에 개정된 「영업세법」에서 확인되는 특징은 다음 세 가지이다. 첫째, 모든 세율을 상향 조정하였다. 〈표 IV-32〉는 종전 세율과 개정 세율을 비교하여 보여주고 있는데, 모든 영업에서 세율이 3배 정도 인상되었다. 유일한 예외는 제조업인데, 제조업의 영업세율은 종전의 1,000분의 15에서 1,000분의 4.5로 인하되었다. 이와 동시에 종전에는 각 업종마다 면세점을 설정하여 비과세하던 것을 (〈표 IV-20〉 참조) 이번 개정에서 이를 폐지하고 모든 업종에 대해 일률적으로 산출 세액이 1환 미만일 때 징수하지 않는 소액 불징수제도를 도입하였다. 둘째, 납세기간을 단축하였다. 종전 「영업세법」에서는 법인의 경우 1년 단위로 징수했고 개인의 경우에는 징수시기를 2기로 구분했으나 개정된 「영업세법」에서는 법인, 개인

공히 징수시기를 4기로 구분하여 매기의 영업실적에 근거하여 징수하였다. 셋째, 납부 공제제도를 도입하였다. 납세의무자가 영업세 신고와 동시에 세금을 납부할 경우 영업세의 일부를 경감해 주었는데, 경감 세액은 매기 영업세 총액의 100분의 10을 초과할 수 없도록 하였다.

「조세특례법」에서 「영업세법」은 거의 변화되지 않았다. 다만 전선의 이동에 따라 불가피하게 발생하게 되는 사업장의 변화를 반영하여 납세지를 사업장의 이전 장소로 변경할 수 있게 조정하였다.

1950년 12월 1일에 「물품세법」은 종전의 물품세법을 폐지하고 새로 제정되었는데, 이것은 세법의 간소화, 세수 증대 및 징세의 원활화 목적을 달성하기 위한 것이었다. 첫째, 세법의 간소화를 위해 「물품세법」을 새로 제정하면서 「청량음료세법」과 「골패세령」을 폐지하였다.

〈표 IV-33〉 개정된 물품세율

(단위: %)

	일반물품	특별물품
제1종	30	50
제2종	10	30
제3종	5	20

자료: 법률 제166호, 제3조, 제20조

둘째, 세수를 증대하고 원활하게 세금을 거두기 위해 세법을 대폭 수정하였다. 우선 지적할 수 있는 것은 과세물품의 분류방식을 합리적으로 변경했고, 그에 상응하여 세율을 조세 형평에 맞게 조정하였다. 종전 분류 방식은, 과세 대상의 물품을 제1종(갑, 을, 병)과 제2종(갑, 을, 병)으로 분류했으나(〈표 IV-24〉 참조) 새로 제정된 물품세법에서는 그것을 일반물품과 특별물품으로 분류하였다. 일반물품은 ‘국민이 대량 소비하는’ 생활필수품에 해당하는 물품이 주로 포함되었고, 특별물품에는 사치적 성격을 갖는 물품이 주로 포함되었다. 이러한 상품 분류에 근거하여 세율을 합리적으로 조정하였다. 일반물품으로 분류된 물품의 세율은 하향 조정되었고, 특별물품의 세율은 상향 조정되었다. 물론 일반물품 중에서도 사치재적 성격이 강한 제1종 물품(화장품, 석유제품, 커피, 청량음료 등)은 높은 세율이 부과되었고, 생활필수품에 해당하는 제2종(수입 식물제품, 사당, 모자, 사카린 등)과 제3종

은 낮은 세율을 적용하였다.⁵¹⁾ 또한 종전 「물품세법」의 제1종 갑류와 제2종 갑류 물품을 주로 포함하고 있는 특별물품 제1종의 세율은 50%로서 이전 물품세법의 최고 세율을 보인 제1종 갑류 물품의 세율 40%보다 높았다.

더욱이 전시 상황에서 세금을 원활히 징수하기 위해 과세표준과 납세의무자를 변경하였다. 이전 물품세법에서 제1종의 과세표준은 소매단계의 판매가격이었고, 납세의무자는 소매업자였는데, 새로 제정한 「물품세법」에서는 일반물품, 특별물품 공히 과세표준은 제조장 반출가격(공장 출하가격)으로 하고, 납세의무자는 제조업자로 변경하였다. 소매업자를 납세의무자로 할 경우 탈세 혹은 과소 신고의 가능성이 높았으나 납세의무자를 제조업자로 바꾸면서 그러한 문제를 상당 정도 해소할 수 있게 되었다.⁵²⁾

「조세특례법」에서의 변화는 두 가지이다. 하나는 징수기간을 더욱 단축하였다. 1950년 12월에 제정된 「물품세법」에서는 징수기간을 매월 세액을 결정하여 다음달 10일 이내에 신고하고 그 달 말일까지 납부하도록 했으나 조세특례법에서는 매달 2기로 구분하여 세액을 신고와 동시에 납부하도록 하였다(법률 제188호 제43조). 다른 하나는 「물품세법」에서는 수출용, 군용, 학술연구용으로 사용하는 물품에 대해서는 물품세를 면제해 주었으나 「조세특례법」에서는 이 조항의 적용을 정지시켰다(제44조).

관세에서도 변화가 있었는데, 그것은 기존 법의 개정이 아니라 「관세임시증징법」(법률 제160호)의 제정을 통해 달성하였다. 「관세임시증징법」은 종전 관세법에서 관세를 부과하지 않던 무세품 중에서 식량(쌀, 보리, 밀 등)과 인쇄물(서적, 신문, 지도, 채권 등) 등을 포함한 14개 품목을 제외한 모든 품목에 대해 10%의 관세를 부과하기로 규정하였다(제2조). 이것은 재정수입의 증대를 위한 것이었는데, 이러한 조치를 통해 예상되는 관세수입 증가액(1950년 12월 1일부터 1951년 3월 31일 까지)은 4,131만환이었다(국회 본회의 회의록 2-8-57).

51) 일반물품 제3종에는 성냥, 고무제품, 지류와 셀로판류, 해태와 건멸치, 피혁, 생사, 메리야스·레이스·펠트와 동 제품이 포함되는데, 이 중에서 메리야스·레이스·펠트와 동 제품을 제외한 물품은 세수 증대를 위해 물품세법이 제정되면서 새롭게 포함된 물품들이었다.

52) 정부는 세금 탈루를 방지하기 위해 물품세법의 과세 대상이 되는 물품을 생산하는 제조업자로 하여금 정부에 신고(일반물품)하거나 정부의 면허(특별물품)를 받도록 하였다(법률 제166호, 제14조, 제22조).

다. 임시토지수득세법

1) 도입 배경: 현물곡 수요 증대

초기 정부는 양곡 자유시장이 중간상인의 농간으로 곡가를 상승시키고, 인플레이션을 악화시킬 것이라는 전제하에서 자유시장을 폐지하는 대신, 정부에 의한 양곡 매입과 그에 근거한 전면적인 배급제를 실시함으로써 식량문제를 해결할 수 있다고 생각하였다. 1948년 10월에 「양곡매입법」(법률 제7호)을 제정한 것은 이런 이유에서였다. 이때 중요한 문제는 곡물 매입가격이었다. 시장가격에 근접한 가격으로 매입할 경우 정부 개입의 정당성이 사라지고, 생산자 소득을 보장해 주기 위해서는 시장가격보다 높은 가격으로 매입해야 하지만 이것은 정부 재정 때문에 실행되기 어려웠다. 결국 정부의 매입가격은 시장가격보다 낮았고, 이것은 농민들의 판매 회피를 초래해서 정부의 식량수집정책을 번번이 좌절시켰다.

1949년 7월에 제정된 「식량임시긴급조치법」(법률 제35호)은 정부 식량정책이 변화하는 계기였다. 정부는 1948년산 추곡수집정책이 실패하자 전면적인 배급제를 폐지하고, 공무원·특수사업장 근로자와 그 부양가족·영세민·최수 등 특수 대상에만 배급하는 ‘중점배급제도’로 전환하고, 아울러 양곡 자유시장을 일부 허용하였다. 1950년 2월에 제정한 「양곡관리법」(법률 제97호)은 임시조치법에 근거하여 전환되었던 식량정책의 기초를 확정하는 것이었다. 이 법에 따르면, 정부는 국회 동의하에 총양곡생산량의 3분의 1 이내에서 양곡을 매입·확보함으로써 곡가 조절과 국민의 식생활 보장에 대처하도록 규정하였다(한국산업은행, 1955, pp. 85~86).

그러나 한국전쟁은 이러한 흐름을 완전히 역전시켰다. 무엇보다도 중요한 것은 현물곡에 대한 수요가 급격히 증가한 것이다. 종전의 중점배급 대상자 이외에도 전쟁 이후 군량미에 대한 수요가 급증했고, 피난민에게 식량을 배급해야 할 필요성이 대두되었으며, 심지어 양곡유통기구의 마비와 곡가 폭등으로 시장에서 식량 구입이 어려운 도시민에게도 식량 배급이 필요하였다. 이런 배경 위에서 정부의 식량 수요는 급격히 증가했던 것이다(김소남, 2001).

다음에 중요한 것은 재정지출의 증대와 급속한 인플레이션의 전개였다. 앞에서 지적한 바와 같이, 전쟁 비용 조달을 위해 재정지출은 급격히 확대되었고, 이것의 대부분은 중앙은행 차입을 통해 조달되어, 한편으로는 재정적자가 누적되고, 다른

한편으로는 인플레이션이 급속히 진행되었다. 이런 상황에서 정부가 양곡 매입을 위해 별도의 화폐를 지출한다는 것은 경제에 두 가지 부정적인 영향을 미치는 것이었다. 하나는 식량 매입을 위한 또 다른 화폐 공급은 인플레이션을 더욱 악화시키는 것이었다. 특히 식량매입자금은 특정 시기에 집중적으로 방출되는 특성이 있어 인플레이션 기대심리를 자극하는 것이었다. 다른 하나는 이러한 인플레이션의 악화는 다시 재정지출의 확대를 필요로 하여 인플레이션 악순환 구조가 형성될 수 있는 것이었다.

이상의 두 조건을 바탕으로 현물 조세의 필요성이 제기되었고, 그것은 한국전쟁을 배경으로 현실화되었다. 이하에서는 1950년대 대표적인 현물 조세인 「임시토지수득세법」의 제정 과정을 구체적으로 살펴보기로 한다.

2) 지세법 제정과 쟁점

현물 조세의 필요성은 1950년 12월 1일 「지세법」 제정 과정에서부터 제기되었다. 이제까지 지세는 식민지기에 제정되었던 「조선지세령」에 근거하여 부과되었는데, 그것의 과세표준은 토지의 임대가격이었다. 급속한 인플레이션에도 불구하고 임대가격이 조정되지 않았다는 점을 반영하여, 앞에서 지적한 바와 같이, 미군정 시기에 지세의 과세표준 금액은 두 차례에 걸쳐 인상되었다. 한국전쟁 발발 이후 정부는, 다른 영업과 달리, 토지에 근거하여 생산 활동을 하는 농업의 낮은 이동성, 상대적으로 명확하게 세원을 파악할 수 있는 이점과 현물 양곡의 수요 증대 등에 기인하여 지세법을 새롭게 제정하고자 하였다.

정부가 제출한 지세법안의 핵심은 세 가지였다. 하나는 과세표준을 임대가격에서 토지의 수확량으로 변경하고, 다른 하나는 금납제를 물납제로 바꾸고, 마지막으로 지세에 부가된 지방세를 전부 폐지하고 그것을 국세에 포함시켜 정부가 징수하여 지방에 일정 비율을 환부한다는 것이었다. 정부의 이러한 주장은 두 가지 이유에 근거한 것이었다. 하나는 그동안 임대가격이 너무 많이 올라 그에 근거하여 과세하는 경우 인플레이션이 발생할 수 있다는 점이다. 다른 하나는 물납제로 변경하게 되면 정부의 식량정책에 부응할 수 있고, 또한 양곡매입자금을 방출하지 않아 인플레이션을 방지할 수 있다는 것이다(국회 본회의 회의록 2-8-57).

국회 심의 과정에서 가장 쟁점이 되었던 것은 금납제를 물납제로 변경하고자 하

는 것이었다. 이에 대해 국회에서는 물납제가 북한에서 시행하고 있는 현물세와 동일하고, 수확이 다 끝난 시점에서 물납제를 시행한다고 할 때 징수가 가능하겠느냐 하는 이유를 들어 물납제를 반대하였다. 그러나 토지 수확량을 과세표준으로 삼자는 정부 주장은 수용되었는데, 이것은 농지개혁이 시행되고 있는 상황에서 임대가격을 계산하기 어렵다는 현실을 고려하여 토지 수확량을 과세표준으로 받아들였던 것이다. 원래 지세는 토지로부터 발생하는 수익(收益)에 과세하는 직접세에 해당했으나 이를 통해 토지에서 얻는 수입(收入)에 근거하여 과세하는 간접세로 전환되게 되었다.⁵³⁾

1950년 12월에 제정된 「지세법」은 국회의 주장을 받아들여 금납제와 토지 수확량을 과세표준으로 채택하였다.

3) 임시토지수득세법 제정과 성과

1950년 12월에 「지세법」이 제정되었음에도 불구하고, 정부가 1951년 9월에 「임시토지수득세법」을 제정하기 위해 법안을 국회에 제출하였다. 앞에서 지적한 바와 같이, 지세법을 제정할 당시 정부는 토지세제의 물납제로의 전환, 과세표준의 변경 등을 요구했으나 과세표준만이 변경되었을 뿐 물납제로의 전환은 국회의 반대로 무산되었다. 그래서 정부는 물납제로의 전환을 핵심으로 하는 「임시토지수득세법」안을 작성하여 1951년 9월에 국회에 다시 제출하였던 것이다. 재무부장관의 법안 제출 이유에 따르면, 「임시토지수득세법」의 제안 이유는 지세법이 제출될 당시와 마찬가지로 인플레이션 완화와 정부의 양곡정책의 원활한 수행을 위해 토지세제를 물납제로 전환하고자 하는 것이었다. 그러나 이 법에 대한 국회 심의 과정에서 물납제는 거의 쟁점으로 부각되지 않았다. 짧은 기간이지만 국회 내에서 물납제에 대한 인식이 크게 변화했는데, 이것은 인플레이션의 완화, 정부의 양곡정책의 중요성에 대한 국민적 공감대가 형성되었기 때문에 가능한 것이었다.⁵⁴⁾

53) 국회 본회의 회의록 2-8-57. 앞에서 지적한 바와 같이, 이런 변화는 영업세에서도 확인할 수 있는 것이다. 지세와 영업세에서 수익이 아니라 수입에 근거하여 과세한 또 다른 이유는 경영성과를 파악할 수 있는 장부제도가 제대로 갖추어지지 않았기 때문이었다.

54) 국회 본회의 회의록 2-11-61. 국회 본회의 회의록에는 물납제에 대한 생각이 바뀐 이유를 설명하고 있지 않아, 현재 그 정확한 이유를 제시하는 것은 어렵다. 다만, 전쟁 진행 상황 등 경제 환경의 변화가 중요하다고 생각한다. 즉, 전쟁이 고착화되고 경제 재건에 대한 논의가 활성화되면서 경제안정의 중요성이 강조되었던 당시의 경제 여건이 중요했다고 본다.

「임시토지수득세법」(법률 제220호)은 “6.25 사변으로 인한 국가경제의 불안정을 조정하기 위하여 토지 수입에 대해 조세를 주로 물납으로 통합함으로써 통화팽창의 방지와 식량정책에 기여함을 목적으로(제1조)” 1951년 9월 25일에 제정되었다. 물납제로 변경된 것 이외에도 두 가지 특징이 발견된다. 첫째, 「임시토지수득세법」에서는 과세 대상을 제1종 토지(전, 답)와 제2종 토지(전, 답 이외의 토지)로 구분했고,⁵⁵⁾ 각각에 대해 과세표준과 세금부과 방식이 달랐다. <표 IV-34>에 정리되어 있듯이, 제1종 토지는 다시 감류(보통의 전답)와 을류(과수, 인삼 등과 같이 정부의 인가를 얻어 특수작물을 재배하는 전답)로 구분되었다. 감류의 과세표준은 토지 수확량이었고, 을류는 토지에서 발생한 소득에 근거하여 부과했지만, 제2종 토지(대지, 염전, 광천지, 지소, 잡종지, 교회지, 사찰지 등)의 과세표준은 토지의 임대가격이었다. 이 중에서 물납제가 적용된 것은 토지 수확량을 과세표준으로 삼고 있는 감류의 제1종 토지에 한정되었다.

<표 IV-34> 임시토지수득세 세율: 제1종 토지

(단위: %)

	과세 표준	수입 구간	세 율	수입 구간	세 율
감류	토지 수확량	10석 이하의 수량 10~20석 이하	15(10) 20(15)	20~50석 이하 50석을 초과하는 수량	24(19) 28(23)
을류	토지 소득	4,000환 이하의 금액 4,000~10,000환 이하 10,000~20,000환 이하 20,000~30,000환 이하	25(15) 30(20) 35(25) 40(30)	30,000~50,000환 이하 50,000~100,000환 이하 100,000~500,000환 이하 500,000환 초과하는 금액	45(35) 50(40) 65(50) 70(60)

주: () 안 숫자는 농지개혁법에 의해 분배받은 토지에 대한 세율
자료: 법률 제220호, 「임시토지수득세법」, 제5조, 제6조

둘째, 임시토지수득세는 누진세율을 적용하였다. <표 IV-34>는 제1종 토지의 세율을 정리한 것인데, 두 토지 공히 토지 수입 혹은 수익이 증가함에 따라 높은 세율을 적용하였다. 가령 감류 세율은 최저 15%부터 최고 28%까지 4단계 누진세율을 적용했고,⁵⁶⁾ 을류 세율은 최저 25%에서 최고 70%까지 누진 세율을 적용하였

55) 처음 정부에서 제안한 「임시토지수득세법」안에는 토지에 대한 세금을 농산세와 지세로 구분하였다(국회 본회의 회의록 2-11-61). 그러나 국회 심의 과정에서 농산세는 제1종 토지수득세로, 지세는 제2종 토지수득세로 변경되었는데, 이것은 내용의 변화가 아니라 명칭의 수정에 불과하였다.

56) 감류 납세의무자의 연 수확량이 논인 경우 5석 미만, 밭인 경우 2석 미만일 때에는 그 수확

다. 이와 반대로 제2종 토지는 소득에 상관없이 12%의 비례세율을 적용하였다. 지세법에서 전·답의 경우 토지 수입금액(수확량 × 미가)에 대해 4% 비례세율을 부과했고 기타 토지에는 임대가격의 8%를 부과한 것과 비교해 볼 때, 임시토지수득세율은 농민 부담을 크게 높이는 것이었다. 이것은 정부가 전시 조세수입의 증가를 의도하여 세율을 높인 것도 있지만, 기존에 농민과 토지에 부과되던 지방세와 각종 기부금을 전부 폐지하고 그것을 전부 임시토지수득세로 단일화하여 세율을 정했기 때문에 높아진 것이었다.⁵⁷⁾

〈표 IV-35〉 미곡의 수매가격과 시장가격 비교

(단위: %)

	1952	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959
수매가/시장가	44.8	57.3	53.1	40.1	66.6	80.8	91.5	77.4

자료: 문팔용, 1980, p. 119

「임시토지수득세」가 정부 세입에 어느 정도 기여했는가를 정확히 평가하기 위해서는 현물세에 적용된 가격 수준이 매우 중요하다. 위에서 지적한 바와 같이 현물세는 잡류 제1종 토지에만 적용되었지만, 경작지 중에서 식량을 생산하는 전답 비율이 절대적이라는 점을 고려할 때 현물로 납부한 식량에 적용된 가격 수준에 따라 재정 기여도는 크게 차이가 날 것이다. 당시 정부는 현물 식량을 금액으로 환산할 때, 시장가격이 아니라 법정가격을 적용하였다. 〈표 IV-35〉는 미곡 수매가격과 시장가격과의 차이를 보여주고 있는데, 1950년대 후반기에는 수매가격과 시장가격 사이의 차이가 크게 줄어들고 있지만, 1950년대 전반기에는 수매가격이 시장가격의 50% 전후 수준을 보였다. 이와 같이 시장가격보다 훨씬 낮은 법정가격을 적용했음에도 불구하고 임시토지수득세를 통해 거둬들인 세입은 조세수입에서 1951년 24%, 1952년 36%, 1953년 28%로 가장 높은 비중을 차지하였다(〈표 IV-10〉 참조).

량의 3할을 기초공제한 후 세율을 적용하였다(법률 제22호, 제6조).

57) 국회 논의 과정에서 쟁점이 되었던 것 중의 하나는 농민 부담이 높아지지 않기 위해서는 「임시토지수득세법」에서 상정하고 있듯이 각종 기부금이 폐지되어야 하는데, 이것이 가능할 것인가 하는 문제였다. 이를 위해 국회에서는 내무부, 문교부 장관 등을 출석시켜 분명한 의사를 표명할 것을 요구했고, 아울러 각종 기부금을 원천적으로 금지하는 법안을 제정할 것을 요구하였다(국회 본회의 회의록 2-11-61). 1951년 11월 17일에 제정·공포된 「기부금품모집금지법」(법률 제224호)이 이에 해당한다.

6. 전후재건기(1954~1960년)의 세제

가. 세제 개혁의 배경과 발드의 세제 건의안

1) 세제 개혁의 배경

한국전쟁은 유형자산의 파괴뿐 아니라 통화량의 팽창으로 인플레이션을 초래하였다. 따라서 전쟁 이후 이승만 정부는 파괴된 산업시설을 재건함과 동시에 인플레이션을 억제해야 하는 어려운 상황에 직면하였다. 단기적으로 산업시설을 복구하여 생산을 증대시키는 것과 물가를 안정시키는 것 사이에는 상충관계가 존재하여 어느 한 쪽에 우선순위를 두어야 했는데, 이승만 정부는 장기적인 관점에서 한국경제의 자립 능력을 확대한다는 차원에서 물가안정보다는 경제부흥에 중점을 두고자 하였다. 보다 구체적으로 말하면, 이승만 정부는 전쟁 중에 파괴된 사회간접자본이나 소비재산업의 시설을 복구·확충하고, 아울러 국내수요에 비해 생산능력이 전무하거나 부족한 비료, 시멘트, 화학섬유, 조선공업, 석유정제업 등과 같은 기간산업의 생산시설을 건설하고자 하였다(부흥부, 1955, pp. 75~76).

〈표 IV-36〉 국내 총투자율과 저축률(경상가격기준)

(단위: %)

	국내 총투자율		국민저축률			해외 저축률
		고정투자율	합 계	민간	정부	
1953	15.4	7.2	8.8	11.2	-2.4	6.6
1954	11.9	9.2	6.6	9.3	-2.7	5.3
1955	12.3	10.2	5.2	7.6	-2.4	7.1
1956	8.9	10.3	-1.9	1.0	-2.9	10.9
1957	15.3	10.6	5.5	8.6	-3.1	9.8
1958	12.9	10.2	4.9	8.0	-3.1	8.0
1959	11.1	11.0	4.2	6.9	-2.7	6.9
1960	10.9	10.8	2.3	4.4	-2.1	8.6

주: 1956년 국민저축률이 마이너스인 것은 재고투자가 급격히 감소한 것에 기인한다.

자료: 김명윤, 1967, p. 273

〈표 IV-36〉은 한국전쟁 이후 국내 투자율을 정리한 것인데, 세 가지 특징을 확인할 수 있다. 먼저 지적할 수 있는 것은 국내에서 조달된 재원은 정부부문보다 민간부문의 기여가 훨씬 컸다는 점이다. 표에서 확인할 수 있듯이, 정부부문은 항상

마이너스였는데, 이것은 한국경제가 감당할 수 있는 이상의 국군 수를 유지했던 것이 중요한 원인이었다. 다음에 지적할 수 있는 것은 총투자율과 고정투자율의 차이, 즉 재고투자 비율이 매우 높다는 점이다. 재고투자의 대부분은 식량 비축과 수입 원자재의 판매 부진에서 발생하였다.⁵⁸⁾ 재고투자율을 제외한 고정투자율은 10% 수준을 기록하였다. 마지막으로 지적할 수 있는 것은 투자재원의 원천으로서 해외저축이 매우 중요했다는 점이다. 1950년대 전반기를 제외하고, 1950년대 중반기 이후부터 국내저축보다 해외저축이 국내자본형성에 더 크게 기여하였다. 1954년의 국민저축률과 해외저축률은 각각 6.6%와 5.3%였는데, 1955년에는 각각 5.2%와 7.1%였고, 이 값은 후기로 갈수록 더욱 확대되어 1960년에는 2.3%와 8.6%였다. 제2장에서 설명했듯이, 당시 해외저축의 대부분은 원조로부터 제공된 것이었다.

전후 한국 정부의 재건 노력은 미국 정부로부터 제공된 원조자금을 어떻게 활용할 것인지에 의해 결정되었다. 구체적으로 말하면 원조자금을 이용하여 어떤 물자를 도입할 것인지, 도입된 원조물자를 어떤 가격에 판매할 것인지, 그리고 그렇게 적립된 대충자금을 어떤 용도로 사용할 것인지 등에 의해 좌우되었는데, 이것은 미국 정부와의 협의를 통해 결정되는 것이었다. 따라서 상기한 문제에 대한 일반 원칙을 정하기 위해 한·미정부는 종전 직후인 1953년 8월부터 협의하기 시작했고, 그 성과는 1953년 12월에 체결된 ‘경제재건과 재정안정계획에 관한 합동경제위원회 협약’으로 제출되었다. 이를 계기로 원조가 본격적으로 도입되었고, 원조를 재원으로 한 한국 정부의 전후 재건정책도 본격적으로 추진되기 시작하였다. 1954년 초의 세제 개혁은 이런 배경 위에서 추진되었다.

2) 발드(H. Wald)의 세제 건의안

전후 재건기에 이루어진 세제 개혁은 1953년 8월 25일 UN 조세전문가 발드(H. P. Wald)가 제출한 ‘한국 세제에 관한 보고와 건의’⁵⁹⁾를 많이 참조한 것으로 알려

58) 한국은행, 1968, pp. 72~73. 1953~1960년 사이에 총투자에서 재고투자가 차지하는 비중은 평균적으로 14%를 차지하였다(한국은행, 1968).

59) 발드가 제출한 건의안의 한국어본은 한국은행(1955, I-526~531)에 수록되어 있고, 여기에서는 이 자료를 이용하였다.

져 있다(재무부, 1979a, p. 283; 한국경제60년사 편찬위원회, 2010, p. 608). 발드가 제출한 건의안의 내용을 정리하면 다음과 같다.

첫째, 전후 세제 개혁이 필요한 이유를 두 가지로 제시하고 있다. 하나는 전시 세제는 전쟁 목적에 최대의 자원을 제공하기 위하여 대부분의 사업투자를 억제하고 있지만, 전후 부흥기의 세제는 사업투자를 최대한도로 장려하는 것에 중점을 두어야 한다는 것이다. 다른 하나는 전쟁기간에 과세의 불공평은 전쟁에 의한 파괴 등을 고려할 때 중요한 문제가 아니었지만, 전후의 조세 부담의 불공평은 기업의 생산성은 물론 정치 안정에도 중대한 영향을 미치기 때문에 그것을 수정할 필요가 있다는 것이다.

둘째, 세제 개혁의 목표와 방향을 제시하고 있다. 대부분의 저소득 국가에서 조세부담률은 10~15%를 차지하고 고소득 국가의 경우 20%를 초과하는데, 1953회계연도 한국의 조세부담률은 16%⁶⁰⁾에 해당하여 소득 수준에 비해 다소 높은 편이라고 평가했으나 전후 재정 지출 요인을 고려할 때 그 비율을 더 끌어올려야 할 것이라고 주장하였다. 그가 제시한 목표 수준은 2년 이내에 조세부담률을 20%까지 올려야 한다는 것이었다. 그리고 이러한 목표를 달성하기 위한 세제개편은 민간 투자를 활성화하고, 과세의 공평성을 확보하며 조세구조를 간소화하는 방향으로 전개되어야 한다고 주장하였다. 가령 영업세 세율이 너무 높으면 장기투자에 필요한 자본축적을 방해하거나 소득의 일부를 은폐하려는 유인이 생기기 때문에 영업세율을 낮추고, 한계세율이 높은 법인세율을 인하할 필요가 있다고 하였다. 또한 과세의 공평성을 위해 분류과세하는 소득세를 다시 종합과세로 환원시키고 단기간 소득에 대해 누진세율을 적용하는 것도 원상으로 회복할 필요가 있다고 강조하였다. 또한 임금을 현물로 지급할 경우 시장가격이 아니라 법정가격에 근거하여 소득을 파악하기 때문에 화폐 소득을 받는 근로자보다 더 적은 세금을 내는 문제가 있기 때문에 시장가격을 적용하든지 현금 지불할 것을 주장하였다.

셋째, 이에 근거하여 그가 건의한 세제 개혁 내용은 다음과 같다. 무엇보다도 강

60) 한국에서 공식적으로 국민소득 통계를 계산하기 시작한 것은 1953년이였다. 그 이전에는 기획처나 재무부 사세국 등에서 추계한 국민소득 통계가 있지만, 그 정확성은 의문이다. 한국은행에서 추계한 1953년 국민소득을 회계연도에 맞춰 조정한 다음 1953년의 조세부담률을 계산하면, 그것은 5% 정도에 불과하였다(<표 IV-50> 참조). 재무부(1979a, p. 263)에서 계산한 1953년의 조세부담률은 13.2%(지방세 포함)였는데, 계산에 이용한 국민소득액이 한국은행에서 추계한 것에 비해 절반 수준에 미달하였다. 발드가 제시한 조세부담률 16%가 어떻게 계산되었는지는 정확히 알 수 없다.

조한 것은 기업 소득에 대한 과세를 변경할 것을 요구하였다. 예를 들어 감가상각은 원가로 할 것이 아니라 시가로 계산하며, 손실금의 이월 특전을 제공하고 중요산업의 신(新)투자에 대해서는 최장 6년간의 소득세 면세제도를 도입하고, 법인세는 비례세로 바꾸고 세율은 25~30%로 인하할 것을 건의하였다. 다음에 중요한 것은 6개의 소득에 대해 분류과세하고 있는 현행 소득세를 종합과세하며 최고 한계세율을 인하할 것을 건의하였다. 또한 그는, 현재 최대의 세입원인 임시토지소득세에 대해서는 그대로 남아 있어야 한다고 생각했지만, 미곡 수집금액을 현실적인 시장가격에 근거하여 평가할 것을 건의하였다. 마지막으로 영업세는 세율과 업종을 통일함으로써 간소화하고, 물품세는 현재의 6종목에서 3종목으로 줄이고 세율도 합리적으로 조정할 것을 건의하였다.

그의 주장을 정리하면, 전후 세제 개혁은 직접세보다 간접세에 중점을 두고, 전후 재건을 촉진하기 위해 세율을 인하하고, 과세 공정성을 고려할 것을 건의하였던 것이다.

나. 1954년의 세제 개혁

〈부표 IV-1〉에서 확인할 수 있듯이, 전쟁 직후의 세제 개혁은 1954년 3월과 10월에 거의 모든 세법에서 이루어졌다. 이때 이루어진 대폭적인 세제 개혁은 전쟁기간에 비정상적으로 운영되었던 전시 세제를 평시 세제로 전환하고, 동시에 전후 재건을 촉진하기 위한 것이었다. 따라서 이때의 세제 개혁은 종전 세법을 개정하는 차원에서 진행된 것이 아니라 기존 법을 폐지하고 새롭게 법을 제정하는 방식으로 진행되었고, 또한 대표적인 전시 세법이었던 「조세임시증징법」과 「조세특례법」도 동시에 폐지되었다(법률 제323호, 법률 제325호).

1) 소득세법 제정

국회에서 「소득세법」을 둘러싸고 활발한 논의가 있었던 것은 아니다. 국회 본회의 회의록 자료를 보면, 재정경제위원회 위원장이 본회의에 출석하여 동 위원회 심의 결과를 보고하고, 별도의 독회 절차를 거치지 않고 소득세법은 곧바로 통과되었다.⁶¹⁾ 이런 절차를 거쳐 「소득세법」(법률 제319호)은 1954년 3월 31일에 새롭게 제정되었다.

〈표 Ⅳ-37〉 소득의 종류와 세율

(단위: %)

구분		내 용	과세표준	세율
부동산 소득		부동산, 부동산상 권리 또는 선박의 대부로 인한 소득	연중의 총수입금액-필요경비	20
배당, 이자 소득	갹	국내에서 지급받는 공채, 사채와 예금의 이자, 국내에 본점이나 주사무소를 둔 법인으로부터 받은 이익이나 배당 등	연중의 수입금액	15
	을	갹종에 속하지 않는 이자, 이익 배당	연중의 수입금액	15
사업 소득		상법, 공업, 수산업, 광업, 축산업, 제염업, 임업, 기타 사업	연중의 총수입금액-필요경비	15
급여 소득		봉급, 근로, 임금, 세비, 상여와 이러한 성질이 있는 급여나 보수	연중의 수입금액-(수입금액)×2/10	8
퇴직 소득		퇴직급여와 이러한 성질이 있는 급여	연중의 수입금액-(수입금액)×5/10	10
산림 소득		산림의 벌채 또는 양도로 인한 소득	연중의 총수입금액-필요경비	15
양도 소득		자산의 양도로 인한 소득	연중의 총수입금액-필요경비	15
잡소득		상기 이외의 소득	연중의 총수입금액-필요경비	15

자료: 법률 제319호, 「소득세법」, 제12조, 제14조

〈표 Ⅳ-37〉은 새로 제정된 「소득세법」을 정리한 것인데, 한국전쟁 시기에 시행된 「소득세법」과 비교해 볼 때 중요한 변화가 이루어졌다. 먼저 지적할 수 있는 것은, 소득세가 분류소득세와 종합소득세로 구분되었다는 점이다. 이전 「소득세법」에서는 분류소득세만이 부과되었으나 1954년 세제 개혁에서는 과세의 공평성을 고려하여 종합소득세를 새로 채택하였다. 분류소득세는, 〈표 Ⅳ-37〉에 정리되어 있듯이, 소득을 부동산소득, 배당·이자소득, 사업소득, 급여(근로)소득, 퇴직소득, 산림소득, 양도소득 등과 같이 총 8개의 소득으로 구분하여 각각의 소득에 대해 과세표준 금액을 계산한 다음, 세율을 적용하여 세액을 결정하였다.⁶²⁾ 그러나 종전 세법에서는 소득 종류에 따라 비례세율 혹은 누진세율이 적용되었는데, 이번 「소득세법」

61) 재정경제위원회에서는 분류과세에 면세규정을 포함하고, 종합소득세율을 인하하는 등 제한된 한도 내에서 정부안을 수정했다고 한다(국회 본회의 회의록 2-18-44).

62) 국회에서는 저소득계층의 세금 부담을 덜어주기 위해 정부안에는 없던 면세점을 추가로 도입하였다고 한다(국회 본회의 회의록 2-18-44). 가령 급여소득의 경우 월 2,000환 미만의 경우 소득세가 부과되지 않았고, 부동산소득·사업소득·양도소득·잡소득 등의 경우에는 연 2만원 미만일 때 소득세가 부과되지 않았다(법률 제319호, 제12조).

에서는 전부 비례세율을 적용하였다. 근로소득은 가장 낮은 세율이 부과되어 세율이 8%였고 부동산소득의 세율은 20%로서 가장 높은 세율을 적용받았다. 나머지 소득은 전부 15%의 비례세율이 부과되었다.

〈표 IV-38〉 종합소득세 세율

(단위: %)

소득 금액	세율	소득 금액	세율
5만환을 초과하는 금액	20	30만환을 초과하는 금액	40
10만환을 초과하는 금액	25	50만환을 초과하는 금액	45
15만환을 초과하는 금액	30	100만환을 초과하는 금액	50
20만환을 초과하는 금액	35	200만환을 초과하는 금액	55

자료: 법률 제319호, 「소득세법」, 제19조

종합소득세는 퇴직소득을 제외한 분류소득의 과세표준금액을 전부 더한 금액에 동거친족의 과세표준금액을 합산하여 과세표준을 구하고,⁶³⁾ 이 소득에서 기초공제와 부양공제를 한 이후의 소득이 일정 금액 이상에 달하는 납세의무자에 대해 종합소득세를 부과하였다. 〈표 IV-38〉에 정리되어 있듯이, 소득을 8단계로 구분하여 누진세율을 적용하였다.⁶⁴⁾ 최저 소득구간인 5만환을 초과하고 10만환 이하의 소득에 대해서는 20%의 세율을 적용했고, 한계세율은 계속 증가하여 최고 소득구간인 200만환을 초과하는 금액에 대해서는 55%의 세율을 부과하였다.

분류소득세는 소득의 종류에 따라 상이한 징수방법을 사용하였다. 하나는 갑종 배당·이자소득, 급여소득, 퇴직소득과 잡소득 중 비영업대금 이자는 그것을 지급하는 사람이 원천징수하여 정부에 납부하였다.⁶⁵⁾ 다른 하나는 원천징수하기 어려운 소득, 즉 부동산소득, 을종 배당·이자소득, 사업소득, 산림소득, 양도소득, 잡소득은 상반기(1월 1일부터 6월 30일까지)와 하반기로 구분하여 상반기의 경우 4월 30일까지, 하반기의 경우 10월 31일까지 예정소득금액을 계산하여 신고했고(법률

63) 동거친족은 납세의무자와 생계를 같이하는 배우자와 그 직계존비속을 의미하고(법률 제319호 제9조), 부양친족은 납세의무자와 생계를 같이하는 배우자와 그 직계존비속으로서 상기한 바와 같이 종합소득을 계산한 결과 그 합계액이 15천환 이하인 자를 말한다(제10조).

64) 기초공제는 납세의무자와 동거친족의 소득을 합산하여 구한 소득에서 3만환을 공제하는 것을 말하며, 부양공제는 부양친족 1인에 대해 15천환을 공제하는 것을 의미한다(법률 제319호 제16조, 제17조).

65) 법률 제319호 제31조. 종래 종업원 5인 미만인 사업장의 급여소득에 대해서는 원천징수를 하지 않았으나 이번 제정을 통해 급여소득에 대해서는 모두 원천징수하였다(한국조세연구원, 1997b, p. 47).

제319호 제20조), 그에 근거하여 정부에서 소득세액을 결정하고 징수하였다(법률 제319호 제24조).

종합소득세는 예정소득 신고에 의한 예납제도와 확정소득에 의한 실적납부제도를 병행하였다. 예납제도는 매년 6월 30일에 당해 연도의 총소득금액이 종합소득세의 과세대상이 된다고 판단되는 납세의무자는 그 해 7월 1일부터 31일까지 예정소득을 신고하고, 그에 근거하여 결정된 세액을 9월에 납부하는 것이었다. 확정소득 납부제도는 당해 연도 총소득금액 등을 다음해 1월 1일부터 1월 31일까지 계산하여 신고하고, 그에 근거하여 정부에서 결정한 세액을 납부하는 것이었다.⁶⁶⁾

1954년 10월에 「소득세법」을 개정한 이유는 두 가지였다. 하나는 조세의 공정성을 충분히 고려하지 않은 점을 시정하기 위한 것이었고, 다른 하나는 예정소득 신고제도를 폐지하여 징세업무를 단순화하기 위한 것이었다.

〈표 IV-39〉 종합소득세율: 개정 소득세법

(단위: %)

소득 금액	세율	소득 금액	세율
24만원 초과	5	130만원 초과	25
30만원 초과	7	200만원 초과	30
40만원 초과	10	300만원 초과	35
60만원 초과	15	500만원 초과	40
90만원 초과	20		

자료: 법률 제343호, 「소득세법 개정」, 제19조

소득세 구조는 이전과 마찬가지로 분류소득세와 종합소득세로 이루어졌지만, 내용은 소득세의 소득재분배 기능을 크게 강화시키는 방향으로 개정되었다. 먼저 지적할 수 있는 것은 8개의 소득 종류 중에서 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득, 양도소득은 그대로 비례세율이 적용되었지만, 나머지 소득은 누진세율로 변경된 점이다(법률 제343호 제14조의 2, 3). 따라서 종합소득세는 분류소득세에서 비례세율이 적용되는 소득만을 합산하여 부과되었다. 〈표 IV-39〉는 개정된 「소득세법」의 종합소득세율을 정리한 것이다. 1954년 3월에 제정된 「소득세법」의 종합소득세율과 비교해 보면(〈표 IV-38〉 참조), 최저 소득금액이 크게 상향 조정되었으며, 최저

66) 정부는 자진신고와 자진납부를 장려하기 위해 예정신고에 의한 소득이 차후에 확정 신고에 의하여 정부가 결정한 소득보다 많을 경우에는 그 초과분을 다시 돌려주었고, 그 차액이 20% 이내일 경우에는 세액의 10%를 공제하도록 하였다(법률 제319호, 제34조).

소득에 적용되는 세율은 물론 최고 소득에 적용된 세율도 역시 인하되었음을 알 수 있다.⁶⁷⁾

위에서 지적한 바와 같이 1954년 3월의 「소득세법」에서는 예정소득 신고에 의한 납부제도와 확정소득에 근거한 납부제도가 병행하여 시행되었다. 정부가 정확한 세액 신고와 탈세 방지를 위해 이러한 제도를 시행했으나 그것은 징세사무를 더욱 복잡하게 만들어 징수비용을 증대시키는 역효과를 초래하였다. 따라서 1954년 10월 개정에서 예정소득 신고에 근거한 납부제도를 폐지하고 전부 실적소득에 근거한 납부제도로 개정하였다.

2) 기타 세제: 법인세, 영업세, 임시토지소득세, 물품세

「법인세법」은 1954년 3월 31일(법률 제320호)에 일부 개정되었다. 이전과 비교하여 가장 중요한 변화는 전쟁기의 누진세제를 다시 비례세제로 바꾼 것이었다. 정부는 이를 통해 전쟁으로 파괴된 산업시설을 신속히 재건하고, 아울러 민간기업의 발전을 도모하려고 하였다. 비례세율은 일반법인의 경우 사업소득의 100분의 35, 특별법인의 경우 사업소득의 100분의 30을 적용하였다.

「영업세법」은 두 가지 점에서 크게 변화되었다. 우선 지적할 수 있는 것은 세율이 크게 인하되었다는 점이다. 1950년 12월에 전시세제로 개편되면서 영업세 세율은 거의 3배 정도 인상되었고(〈표 IV-32〉 참조), 이것은 1952년 6월 개정을 통해 다시 거의 모든 영업에 걸쳐 두 배 내지 세 배 정도 인상되었다. 이러한 세율 인상은 전시 세입 증대를 위한 것이었기 때문에 전후 평시세제로 전환할 필요가 있었고, 1954년 3월 영업세법 개정을 통해 세율이 크게 인하되었다. 〈표 IV-40〉은 한국전쟁기의 세율과 전쟁 직후의 세율을 비교하여 보여주고 있는데, 모든 영업의 세율이 절반 수준으로 줄어들었다.

67) 소득세 재분배기능의 강화는 면세소득금액이 인상된 것(법률 제343호 제12조 2항), 분류소득세에서 비례세율을 적용받는 소득의 경우에도 일정 소득수준에 미달할 경우 세율을 줄여 주었다는 것에서도 확인할 수 있다. 가령 부동산소득의 경우 비례세율이 20%였지만, 매기(4기로 나누어 징수) 3만환 미만일 때에는 16%의 세율을 적용하였다(법률 제343호, 제14조 2항).

〈표 IV-40〉 변경된 영업세 세율

영업명	과세표준	1952년 6월	1954년 3월	영업명	과세표준	1952년 6월	1954년 3월
판매업	판매금액	6/1000(도) 8/1000(소)	3/1000 4/1000	대석업	수입금액	90/1000	45/1000
은행업	수입금액	18/1000	9/1000	여인숙업	수입금액	36/1000	18/1000
보험업	보험료액	4/1000	2/1000	요리점업	수입금액	60/1000	30/1000
무진업	무진과금	18/1000	9/1000	음식점업	수입금액	48/1000	24/1000
대금업	수입금액	120/1000	60/1000	주선업	보상금액	110/1000	55/1000
세물업	수입금액	90/1000	45/1000	대리업	보상금액	110/1000	55/1000
제조업	수입금액	9/1000	4.5/1000	중개업	보상금액	110/1000	55/1000
전기, 가스 공급업	수입금액	6/1000	3/1000	물산 객주업	보상금액	90/1000	45/1000
운송업	수입금액	24/1000	12/1000	신탁업	보상금액	18/1000	9/1000
운송 취급업	보상금액	60/1000	30/1000	환전업	보상금액	30/1000	15/1000
창고업	수입금액	60/1000	30/1000	목욕탕업	수입금액	30/1000	15/1000
철도업	수입금액	12/1000	6/1000	이발 미용업	수입금액	42/1000	21/1000
청부업	청부금액	18/1000	9/1000	연극 흥행업	수입금액	48/1000	24/1000
인쇄업	수입금액	24/1000	12/1000	유기장업	수입금액	48/1000	24/1000
출판업	수입금액	18/1000	9/1000	유람소업	수입금액	48/1000	24/1000
사진업	수입금액	36/1000	18/1000				

자료: 법률 제245호(1952.6.21); 법률 제321호(1954.3.31), 제5조

다음으로 지적할 수 있는 것은 과세방법이 변경된 것이다. 전시세제하에서 영업세는 각 영업의 사업연도(1년)를 4기로 구분하여 매기의 실적에 근거하여 납세의무자가 영업세액을 계산·신고함과 동시에 자진 납부하도록 하였다. 이러한 과세방법은 법인과 개인에게 공통으로 적용되었다. 그러나 전후의 「영업세법」 개정을 통해 그러한 과세방법은, 법인의 경우 각 사업연도의 영업실적에 근거하여 세금이 부과·징수되었지만, 개인의 경우에는 예납제도와 실적 납부제도를 병행하여 징수하였다. 즉, 사업연도를 2기(1.1~6.30; 7.1~12.31)로 구분하고, 가령 1기의 경우 과세표준금액을 4월 10일까지 신고할 것을 요구하였다. 따라서 납세의무자는 1기의 과세표준금액을 계산할 때, 1월부터 3월까지의 실적에 근거한 금액을 이용했고, 4월부터 6월까지의 직전 실적에 근거하여 계산한 금액을 이용하여 과세표준 금액을 계

산하였다. 이렇게 구한 과세표준 금액은 4월 10일까지 신고해야 했고, 정부는 이에 근거하여 매기 두 번에 걸쳐 영업세를 징수하였다.⁶⁸⁾

1954년 10월에 「영업세법」을 개정한 것은 예납제도의 채택에 따라 징세사무가 복잡화 되는 것을 해결하기 위한 것이었다. 따라서 정부는 법 개정을 통해 예납제도를 폐지 하고, 영업세를 전부 실적에 근거하여 징수하였다. 각 사업연도의 영업실적에 근거 하여 세액을 결정하는 법인은 이전과 마찬가지로였지만, 개인은 매 사업연도를 4기로 구분하고 매기의 실적에 근거하여 세액을 부과·징수하였다(법률 제344호, 제21조).

전쟁 이후 「임시토지수득세법」은 총 4차례 개정되었는데, 그 이유는 두 가지였다. 첫째, 지방자치단체에 대한 환부금을 조정하기 위한 것이었다. 앞에서 지적한 바와 같이, 임시토지수득세는 국세로써 세금을 거둬들인 다음 정부는 지방자치단체에 일정 비율을 환부해 주었다. 처음 이 법이 제정되었을 때의 환부 비율은 1,000분의 353이었는데, 이것은 1953년 12월 18일 개정(법률 제301호)을 통해 1,000분의 530으로 인상되었고, 1954년 4월 14일 개정(법률 제334호)을 통해 1,000분의 500으로 다시 인하되었다.

〈표 IV-41〉 변경된 임시토지수득세율: 제1종 갑류

(단위: %)

수확량	세 율		수확량	세 율	
	법률 제315호	법률 제348호		법률 제315호	법률 제348호
5석 이하의 수량	8(5)	8(5)	20~30석 이하	24(21)	17(16)
5~10석 이하	14(11)	11(10)	30~50석 이하	26(23)	21(20)
10~20석 이하	20(17)	14(13)	50석을 초과하는 수량	28(25)	25(24)

주: () 안 숫자는 농지개혁법에 의해 분배받은 토지에 대한 세율
 자료: 법률 제315호(1954.3.25), 제6조; 법률 제348호(1954.10.6), 제6조

둘째, 세율을 조정하기 위한 것이었다. 전후 법의 개정을 통해 세율이 조정된 것은 제1종 갑류의 토지수득세에 한정되었다. 〈표 IV-41〉은 변경된 세율을 정리한 것인데, 두 가지 특징을 확인할 수 있다. 하나는 이전의 4단계 소득구간을 6단계로

68) 2기 과세표준금액의 신고와 징수방법은 1기와 동일하였다. 2기의 과세표준금액은 10월 10일 까지 신고해야 했고, 정부는 이에 근거하여 2기를 2분하여 영업세를 징수하였다(법률 제321호, 제6조, 제7조, 제21조).

늘려 과세의 형성평을 제고하고자 한 것이다. 종전의 세율에 따르면(〈표 IV-34〉 참조), 10석 이하의 수확량에 대해서는 15%의 세율이 적용되었으나 이것을 두 구간으로 나누어 5석 이하에 대해서는 8%의 세율을, 5~10석 이하에 대해서는 14%의 세율을 적용하였다. 다른 하나는 이와 같이 소득구간을 늘림으로써 다른 한편으로는 세수입 증대를 도모하고자 하였다는 점이다. 가령 최고 소득구간에 적용되는 한계세율은 28%로서 동일했지만, 그 사이에 하나의 소득구간을 늘려 더 높은 세율을 적용할 수 있게끔 변경되었다. 앞에서 지적한 바와 같이, 1954년 10월 개정을 통해 소득세가 크게 인하된 점을 고려하여 임시토지소득세율도 1954년 10월의 개정을 통해 세율을 인하하여 조세의 공평성을 보다 강화시켰다.

〈표 IV-42〉 물품세율별 품목 수

(단위: 개)

	5%	10%	15%	20%	25%	30%	50%
법률 제166호	7	7	—	13	—	13	19
법률 제265호	9	11	—	11	—	13	19
법률 제327호	19	16	5	15	5	8	4

주: 법률 제327호의 과세품목 수에는 정액세가 부과되는 두 개 품목이 제외되었다.

자료: 법률 제166호(1950.12.1); 법률 제265호(1952.12.15); 법률 제327호(1954.3.31)

「물품세법」은 1954년 3월 31일에 개정되었는데, 두 가지 점에서 커다란 변화를 확인할 수 있다. 하나는 과세물품의 분류방식을 대폭 변경하였다. 종전의 과세물품 분류방식은 일반물품과 특별물품으로 구분하여 세금을 부과했으나 전후 개정을 통해 그런 구분을 없애고 식료품, 운송기계, 섬유제품, 장식용품 등과 같이 총 8개의 상품류별로 구분하고 각 상품류에 포함되어 있는 개별 상품에 대해 서로 다른 세율을 적용하였다(법률 제327호 제1조). 다른 하나는 과세 품목을 늘리는 대신, 세율을 전반적으로 인하하였다. 물품세가 부과되는 과세 품목은 1950년 12월에는 59개 품목이었고, 1952년 12월에는 63개로 약간 늘었다가 1954년 3월 개정을 통해 과세 품목은 74개로 늘었다. 〈표 IV-42〉에 정리되어 있듯이, 과세 품목이 늘어나는 대신 세율은 전반적으로 인하되었음을 확인할 수 있다. 가령 30% 혹은 50%의 세율이 부과되는 품목 수가 전후 「물품세법」이 개정되기 이전에는 13개와 19개였으나 1954년 3월에는 각각 8개와 4개로 줄어들었고, 반대로 낮은 세율이 부과되는 품목 수는 크게 늘었다. 이러한 세율 조정은 탈세를 방지하여 재정수입을 증대하기 위한

목적이 매우 중요했다고 한다.

다. 1950년대 후기의 세제 개혁

1) 세제 개혁의 배경

1956년 중반이 되면, 한국전쟁 이전 수준을 회복한다는 경제부흥이 주택 부문을 제외하고 거의 모든 부문에서 완료되었다는 점에 대해 한국 정부와 주한 원조기구 대표 간에 합의가 형성되었다. 이 이후부터 사람들의 관심은 경제부흥에서 경제개발로 이동하였다. 또한 이 시기를 규정했던 보다 중요한 요인은 1950년대 중반부터 미국의 원조 감소가 기정 사실이 되었다는 점이다. 미국의 원조정책은 무상 원조를 줄이는 대신, 그 공백을 유상 차관으로 대체하는 것이었다. 그러나 현실에서는 유상 차관으로의 대체가 거의 이루어지지 않은 상태에서 1957년을 정점으로 무상 원조가 빠르게 감소하였다. 1954년에 1억 5,400만달러였던 대한(對韓) 원조액은 1957년에 3억 8,300만달러로 최고 수준을 보였고, 이후 감소세로 전환하여 1959년에는 2억 2,200만달러, 1961년에는 1억 9,900만달러로 줄어들었다.⁶⁹⁾

원조 감소는 한국경제에 커다란 충격이었다. 자원이 부족하고 자본축적이 미약한 한국경제에서 전후 재건은 이에 필요한 자본재, 중간재, 원료 등을 해외 수입을 통해 공급함으로써 가능하였다. 1952~1960년의 총수입액에서 원조를 통해 공급된 재원이 73%라는 사실에서 알 수 있듯이, 한국경제는 원조에 크게 의존한 구조였다. 따라서 미국 원조의 감소는 축적구조의 위기를 초래하였고,⁷⁰⁾ 이런 여건 변화에 대응하여 이승만 정부는 원조 없이도 스스로 성장할 수 있는 경제를 확립할 필요를 느꼈다.

1958년 초반부터 작성하기 시작하여 1959년 말에 완성한 경제개발 3개년계획은 원조의 감소, 소비재산업을 중심으로 한 민간기업의 성장이 갖는 한계, 경제개발에 대한 필요성 증대 등과 같이 경제 환경의 변화에 대응하여 이승만 정부가 작성한 경제개발계획이었다.

69) 원조는 그 이후 계속 감소하여 1966년에 1억 300만달러, 1973년에는 200만달러에 불과하였다(경제기획원, 1974, p. 213).

70) 이 시기의 성장률 통계를 보면, 1954년에는 6%였고, 1957년에는 8.8%로 증가했지만, 원조가 줄어든 이후에는 감소세로 전환하여 1959년에는 4.4%로 떨어졌다(한국은행, 1968, pp. 16~17).

〈표 IV-43〉 경제개발 3개년계획의 주요 내용

(단위: 십억원, %)

	1958년 (기준연도)	1960	1961	1962 (목표연도)	계획기간 중 연평균성장률
국민총생산	1,099.6	1,213.9	1,278.2	1,348.5	5.2
제1차 산업	445.6	480.1	498.3	517.0	3.8
제2차 산업	196.6	242.9	269.9	300.6	11.2
제3차 산업	457.4	490.9	510.0	530.9	3.8
총자본형성	148.0	184.6	212.1	242.6	13.2(100)
제1차 산업	29.9	33.1	38.1	43.1	9.6(18)
제2차 산업	35.7	52.4	65.8	78.0	21.6(31)
제3차 산업	82.4	99.1	108.2	121.5	10.2(51)
수 출(1,000불)	16,666	37,690	53,920	63,590	39.8
수 입(1,000불)	376,892	344,848	343,318	345,521	-2.1
정부보유불	47,412	72,430	78,545	88,000	16.7
원 조	329,480	262,918	238,433	217,311	-9.9
DLF, 민간자본	-	9,500	26,340	40,210	105.7

주: 1. 국민총생산과 총자본형성은 1955년 불변가격 기준임.

2. 제2차 산업에는 광업, 제조업, 건설업이 포함됨.

3. 총자본형성의 괄호 안의 숫자는 총자본형성에서 계획기간 중에 각 산업이 차지하는 비중을 나타냄.

자료: 부흥부, 『경제개발 3개년계획』, 1960, pp. 418~419, pp. 606~607, pp. 618~619.

〈표 IV-43〉은 경제개발 3개년계획의 주요 내용을 정리한 것이다. 우선 이 계획에서는 국민총생산을 과거 추세에 상응하여 연평균 5.2%의 성장률을 계획하였고, 이것은 제2차 산업(제조업이 중심)의 빠른 성장을 통해 달성하려고 하였다. 계획기간 중 총투자액은 6,393억원을 책정하였고, 투자재원은 대규모 투자가 요구되는 제3차 산업에 가장 많은 자금이 배정(51%)되었지만, 성장률에서는 제2차 산업이 가장 빠르게 증가할 것으로 계획하였다. 제조업 중에서 이승만 정부가 상정했던 대표적인 투자 사업은 시멘트, 비료, 철강, 소다회, 펄프 등 5개 사업이었다(부흥부, 1959, pp. 52~59). 이들 제품은 국내 수요가 매우 큼에도 불구하고 생산이 전혀 이루어지지 않거나 매우 미미한 양을 생산하는 산업이어서 수입(輸入) 수요가 매우 큰 산업들이었다.⁷¹⁾ 이 시기에 이승만 정부가 주요 투자 사업으로 상정했던 것은 수입을 국내 생산으로 대체하고자 한 수입대체산업이었으며, 그 이유는 외화 절약을

71) 비료의 경우 1957년 국내 예상 소비량이 98만톤, 6,530만달러였으나 국내 예상 생산량은 2만톤, 90만달러여서 그 차액인 6,440만달러를 수입할 것을 계획하였다(부흥부, 1955, pp. 77~78).

통한 국제수지를 개선하기 위한 것이었다.

한편, 수출은 계획기간 중에 연평균 40%의 성장률을 계획하여, 이때부터 수출 증대의 필요성에 대한 분명한 인식이 형성되었음을 알 수 있다. 이것은 원조가 감소하는 상황에서 경제성장에 필요한 수입 재원을 수출을 통해 공급해야 하는 경제 여건의 변화를 반영한 것이었다. 물론 자원이 부족하고 생산재 생산부문이 거의 발달하지 못한 상황에서 추진된 경제성장은 막대한 수입 수요를 요구했고, 그것은 수출을 통해 전부 조달할 수 없었다. <표 IV-43>에 정리되어 있듯이, 원조가 급격히 감소함에도 불구하고 수입 예상액은 3억 4,500만달러 수준에 달했고 이것은 수출 이외에도 원조를 포함한 해외자원에 여전히 크게 의존할 계획이었다. 다만 여기에서 주목되는 점은 미국 원조정책의 변화를 반영하여 원조 감소를 예상하고, 그 대신 개발차관기금(DLF)과 외국인 직접투자(민간자본)를 적극 도입하려고 했다는 점이다.

2) 1956년의 세제 개혁

1956년 12월 31일에 총 13개의 세법이 개정되었는데, 이것은 직접세의 과세 형평성을 강화하고 조세체계를 간접세 중심의 조세구조로 개편하려는 데 목적이 있었다. 특히 이 시기는 경제개발에 대한 사회적 관심이 높아지면서 민간의 저축과 투자, 기업 활동의 장려 등이 요구되어 가능한 범위 내에서 직접세 부담을 경감해주는 한편, 부동 구매력의 흡수와 소비절약을 통해 인플레이션을 억제하고 재정수요를 충족할 수 있도록 간접세의 세율을 크게 인상한 것이 특징이다.

가) 소득세법의 개정

1956년 12월에 개정된 「소득세법」은 이전 소득세법에서 채택하고 있던 분류소득세와 종합소득세 구조를 그대로 유지하면서도 내용에서 세 가지 중요한 변화가 이루어졌다. 첫째, 분류소득세에 해당하는 소득이 종전의 8종에서 6종으로 줄어들었다. 종전 소득세법에서는 부동산소득, 배당·이자소득(갑, 을), 사업소득(갑, 을), 급여소득, 퇴직소득, 산림소득, 양도소득, 잡소득으로 분류하였으나 이번 개정을 통해 산림소득은 사업소득에 포함되고 퇴직소득은 근로소득에 포함되어 6종의 소득으로 줄어들었다(<표 IV-37> 참조).

〈표 IV-44〉 면세 소득수준 변화

(단위: 천환)

	부동산 소득	배당·이자소득		사업소득		양도소득
		갑(원금)	을	갑	을	
1954.10	9 미만	100 이하	9 미만	9 미만	18 미만	3 미만
1956.12	30 미만	200 이하	30 미만	30 미만	60 미만	10 미만

자료: 법률 제343호, 제12조; 법률 제415호, 제12조

둘째, 과세 형평성이 크게 강화되었다. 먼저 지적할 수 있는 것은 면세 소득수준이 상향 조정된 것이다. 〈표 IV-44〉에 정리되어 있듯이, 1954년 10월 개정 「소득세법」에 비해 최소 3배 이상의 면세 소득점이 상승되었다. 물론 이것은 그동안의 인플레이션 효과를 조정하기 위한 것이기도 하지만, 저소득계층의 소득을 보전하기 위한 조치이기도 하였다. 다음으로 지적할 수 있는 것은 누진세제를 전면적으로 적용한 것이었다. 이전 「소득세법」에서는 급여(근로)소득, 퇴직소득, 양도소득, 잡소득을 제외한 4종의 소득에 대해서는 비례세율을 적용했지만, 이번 개정을 통해 모든 분류소득에 대해 누진세율을 적용하였다. 〈표 IV-45〉는 부동산소득과 배당이자소득·사업소득(갑종)의 누진세율을 보여주고 있다. 종전 부동산소득의 비례세율은 20%였는데, 새로 개정된 누진세율 체계에서는 최소 소득구간에 19%의 세율이 적용되었고, 나머지 소득구간에 대해서는 종전 비례세율보다 높은 한계세율이 적용되어 조세의 공평성과 재정수입의 증대를 도모하였음을 알 수 있다. 그리고 15%의 비례세율이 적용되었던 배당이자소득과 사업소득에서 동일한 방식으로 누진세율을 부과하였다.

〈표 IV-45〉 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득(갑종)의 누진세율

(단위: %)

소득 구간	부동산소득	배당이자소득, 사업소득
150,000환 이하	19	14
150,000~300,000환 이하	29	24
300,000~500,000환 이하	34	29
500,000~1,000,000환 이하	39	34
1,000,000~2,000,000환 이하	44	39
2,000,000~3,000,000환 이하	49	44
3,000,000~5,000,000환 이하	52	47
5,000,000환 초과	57	52

자료: 법률 제415호, 제14조

〈표 IV-46〉 종합소득세율

소득구간	세율
4,000,000환 이하	0
4,000,000~8,000,000환 이하	1,565,000환+39%
8,000,000~12,000,000환 이하	1,565,000환+44%
12,000,000~20,000,000환 이하	1,565,000환+47%
20,000,000환 초과	1,565,000환+52%

자료: 법률 제415호, 제19조

셋째, 종합소득세의 내용이 변경되었다. 이전의 종합소득세는 비례세율이 적용된 분류소득 금액을 합산하여 24만환을 초과하는 소득에 대해 누진세율을 적용했는데(〈표 IV-39〉), 이번 개정을 통해 모든 분류소득을 합산한 금액(퇴직소득 제외)이 400만환을 초과한 금액에 대해 누진세율을 적용하였다. 이전과 비교해 볼 때 최초 소득구간이 크게 인상되었고, 한계세율도 인상되어 소득재분배기능이 크게 강화되었음을 알 수 있다.

나) 기타 세제: 법인세, 영업세, 임시토지소득세, 물품세

「법인세법」은 전후 기업 활동을 더욱 촉진하려는 목적에서 추진된 세율 인하가 중요하였다. 종전과 마찬가지로 법인세는 비례세율을 적용했지만, 세율은 일반법인의 경우 35%에서 32%로 줄어들었고, 특별법인의 경우 30%에서 27%로 인하되었다.

「영업세법」의 개정도 기업 활동을 촉진하는 것이 중요한 목적이었다. 〈표 IV-47〉은 영업세율의 변화를 정리한 것인데, 1954년 3월에 적용된 세율에 비해 전체적으로 30%가 인하되었다. 이전 세법과 비교할 때 다른 점은, 1) 증권업이 영업세 과세 업종에 새로 포함되었고, 2) 징세비용을 절약하고 재정수입의 증대를 위해 성실신고와 기한 내 납부에 대해 영업세를 공제하는 조항을 신설하였다는 점이다. 성실 신고조항은 1954년 3월 개정을 통해 처음 도입되었지만, 이번 개정을 통해 그것이 강화되었다. 가령 납세의무자의 신고액과 정부가 조사한 과세표준액 사이의 차이가 법인의 경우 정부 조사액의 10분의 1 이내, 개인의 경우 정부 조사액의 10분의 2 이내일 때, 정부 조사액에 근거하여 계산한 세액에서 각각 10분의 1과 10분의 2에 해당하는 금액을 공제하고 영업세를 징수하였다. 여기에 더해 1956년 12월 개정에서는 정부 조사액에 가까운 금액을 신고할수록 공제액을 확대하는 조항

을 추가하여 개인 영업자의 성실 신고를 장려하고자 하였다. 즉, 정부 조사액과 개인 신고액의 차이가 10분의 2를 초과할 때, 정부 조사액에 근거하여 구한 세액에서 신고액에 각 영업에 적용되는 세율을 곱해 얻은 금액의 10분의 1에 상당하는 금액을 뺀 금액을 영업세로 징수하였다(법률 제417호, 제17조의 2).

〈표 IV-47〉 개정된 영업세 세율

영업명	과세표준	1954년 3월	1956년 12월	영업명	과세표준	1954년 3월	1956년 12월
판매업	판매금액	3/1000(도) 4/1000(소)	2/1000(도) 3/1000(소)	대석업	수입금액	45/1000	32/1000
은행업	수입금액	9/1000	6/1000	여인숙업	수입금액	18/1000	13/1000
보험업	보험료액	2/1000	2/1000	요리점업	수입금액	30/1000	21/1000
무진업	무진과금	9/1000	6/1000	음식점업	수입금액	24/1000	17/1000
대금업	수입금액	60/1000	42/1000	주선업	보상금액	55/1000	39/1000
세물업	수입금액	45/1000	32/1000	대리업	보상금액	55/1000	39/1000
제조업	수입금액	4.5/1000	3/1000	중개업	보상금액	55/1000	39/1000
전기, 가스 공급업	수입금액	3/1000	2/1000	물산 객주업	보상금액	45/1000	32/1000
운송업	수입금액	12/1000	8/1000	신탁업	보상금액	9/1000	6/1000
운송취급업	보상금액	30/1000	21/1000	환전업	보상금액	15/1000	11/1000
창고업	수입금액	30/1000	21/1000	목욕탕업	수입금액	15/1000	11/1000
철도업	수입금액	6/1000	4/1000	야발미용업	수입금액	21/1000	15/1000
청부업	청부금액	9/1000	6/1000	연극행업	수입금액	24/1000	17/1000
인쇄업	수입금액	12/1000	8/1000	유기장업	수입금액	24/1000	17/1000
출판업	수입금액	9/1000	6/1000	유람소업	수입금액	24/1000	17/1000
사진업	수입금액	18/1000	13/1000	증권업	수입금액	—	6/1000

자료: 법률 제321호(1954.3.31), 제5조; 법률 제417호(1956.12.31), 제5조

〈표 IV-48〉 변경된 임시토지수득세율: 제1종 갑류

(단위: %)

수확량	세 율		수확량	세 율	
	법률 제348호	법률 제416호		법률 제348호	법률 제416호
5석 이하의 수량	8(5)	6(4)	20~30석 이하	17(16)	14(14)
5~10석 이하	11(10)	9(8)	30~50석 이하	21(20)	16(18)
10~20석 이하	14(13)	12(11)	50석을 초과하는 수량	25(24)	18(22)

주: () 안 숫자는 농지개혁법에 의해 분배받은 토지에 대한 세율임
 자료: 법률 제348호(1954.10.6), 제6조; 법률 제416호(1956.12.31), 제6조

「임시토지소득세」는 두 가지 점이 개정되었다. 하나는 세율 인하이다. 이것은 전쟁 이후 소득세와 법인세 등 직접세 세율이 인하되었고, 임시토지소득세의 납세의무자 대부분이 영세 농가라는 점을 고려한 조치였다. <표 IV-48>에 정리되어 있듯이, 1956년 12월에 개정된 임시토지소득세율은 1954년 10월의 세율보다 인하되었다. 다른 하나는 면세 구간을 새로 도입한 것이다. 종전에는 소액 불징수제도를 시행하여, 가령 제1종 갑류(현물)의 경우 세액이 1두 미만인 경우, 제1종 을류(현금)의 경우 세액이 10환 미만인 경우에 세금을 징수하지 않았다. 그러나 이번 개정을 통해 소액 불징수제도를 폐지하고 면세 소득을 정하여 세금을 면제하였다. 가령, 제1종 갑류의 경우 3석 미만의 수확량을 거두거나, 제1종 을류의 경우 1만 2,000환 미만의 소득을 올리는 토지소유자에게는 토지소득세 자체를 부과하지 않았다(법률 제416호, 제5조).

물품세는 세 가지 점이 개정되었다. 하나는 품목 분류방식이 변하였다. 종전에는 8개의 상품류별로 분류하여 개별 상품에 대해 물품세를 부과했는데, 이번 개정에서는 3종으로 분류하였다. 이 과정에서 일반 국민이 주로 소비하거나 생산용으로 사용하는 해태와 건멸치, 인조빙, 가스류, 펄프류, 농업용 기계기구, 금속제 기구 등의 물품은 제외되었지만, 새로운 물품이 포함되어 총 92개의 품목이 과세 대상이 되었다. 다른 하나는 수입물품 중 일부 품목이 과세 대상에 포함되었다. 이것은 세수의 증대와 국산품과의 가격수준의 균형을 유지하기 위해 도입되었는데, 여기에는 수입 섬유제품이 포함되었다. 제조장의 반출가격을 과세표준 가격으로 채택하고 있는 다른 물품과 달리, 이들 제품의 과세표준 가격은 판매장의 판매가격이었다(법률 제421호, 제4조). 마지막으로 세율이 조정되었다. 경제재건 및 중요 산업에 공급되는 원자재와 일반 생활필수품에 해당하는 물품의 세율은 인하된 반면, 사치성이 높은 물품의 세율은 전반적으로 인상되었다.

3) 1958년 이후의 세제 개혁

이 시기의 세제 개혁은 조세의 공평성을 제고하고, 경제개발 및 민간기업의 생산 활동을 방해하지 않으면서 재정수입의 증대를 도모한다는 점에서 1956년의 세제 개혁과 크게 다르지 않았다. 그러나 경제여건의 변화에 부응하여 「자산재평가법」(법률 제468호), 「임시외환특별세법」(법률 제495호), 「교육세법」(법률 제496호) 등의 새로운 세법이 제정·시행되었다는 점에서는 차이가 있다.

가) 소득세법의 개정

1958년 말의 「소득세법」은 크게 세 가지 점에서 개정되었다. 무엇보다도 중요한 변화는 종합소득세가 폐지되고 분류소득세만으로 소득세를 부과했다는 점이다. 종합소득세를 폐지한 이유는, 2개 이상의 소득을 갖는 납세의무자가 일정액 이상의 소득을 얻고 있을 때 종합소득세를 부과할 수 있었으나 2개 이상의 소득을 가진 사람이 많지 않았고, 더욱이 종합소득세를 원활히 운영하기 위해서는 기초공제 및 인적공제제도를 도입할 필요가 있었으나 재정 여건상 그러한 제도를 도입하기 어려웠던 것이 중요한 이유였다. 그러나 소득 종류는 부동산소득, 배당이자소득(갑, 을), 사업소득(갑, 을), 근로소득, 양도소득, 잡소득과 같이 종전 소득 종류가 그대로 유지되었다.⁷²⁾

다음으로 지적할 수 있는 것은 비과세 소득 범위를 확대한 것이다. 종전 법에서는 ‘국채이자 또는 우편저금의 이자’가 비과세 소득에 해당되었으나 이번 개정을 통해 이것 이외에도 ‘지방채, 기타 대통령령으로 정하는 법인이 발행한 채권의 이자나 정기예금 또는 통지예금의 이자’가 새로 추가되었다.⁷³⁾ 이것은 민간의 부동자금을 흡수하여 투자자금으로 전용하기 위한 것이었다.

〈표 Ⅳ-49〉 소득종류별 세율 비교

(단위: 천환, %)

근로소득			사업소득(갑), 배당이자소득(을), 양도소득, 잡소득		
소득구간	법률 제415호	법률 제503호	소득구간	법률 제415호	법률 제503호
30 이하	4	3	150 이하	14	12
30~60 이하	10	8	150~300 이하	24	21
60~120 이하	14	12	300~500 이하	29	26
120~200 이하	20	18	500~1,000 이하	34	32
200~400 이하	24	21	1,000~2,000 이하	39	37
400~800 이하	28	26	2,000~3,000 이하	44	43
800~1,200 이하	32	30	3,000~5,000 이하	47	45
1,200~2,000 이하	36	35	5,000 초과	52	49
2,000 초과	40	38			

자료: 법률 제415호(1956.12.31), 제14조; 법률 제503호(1958.12.29), 제14조

72) 1956년 「소득세법」과 비교할 때 차이는, 갑종과 을종으로 구분되던 근로소득이 그런 구분 없이 단일의 근로소득으로 파악되었다는 점이다(법률 제503호, 제12조).

73) 비과세 소득에는 상기한 것 이외에도, 상이질병자 또는 그 유가족에게 지급하는 연금 또는 위로의 성질이 있는 급여, 여비·학자금과 법정 부양료, 상해로 인하여 취득하는 보험금 또는 손해배상금 등 총 10개의 소득이 이에 해당한다(법률 제503호, 제6조).

마지막으로 지적할 수 있는 것은 조세의 공평성을 강화한 것이다. 1958년 말의 개정을 통해 근로소득의 과세표준금액 계산방법이 변경되었다. 종전 소득세법에서는 근로소득에 대해서는 면세 소득이 설정되지 않고, 수입금액의 10분의 5에 해당하는 금액을 공제하고 과세표준 금액을 계산했으나 이번 개정에서는 면세 소득구간을 1만원으로 설정하여 그 미만의 근로소득에 대해서는 소득세를 면제해 주었다.⁷⁴⁾ 세율 역시 인하되었다. 종전과 마찬가지로 누진세율이 적용되었지만, 이번 개정을 통해 세율이 전반적으로 인하되었다. <표 IV-49>는 근로소득, 갑종의 사업소득, 을종의 배당이자소득, 양도소득, 잡소득의 세율을 비교한 것인데, 소득구간에 따라 다소 차이가 있지만 1~3%포인트의 세율이 인하되었다. 물론 상기 표에 포함되지 않은 부동산소득과 갑종의 배당이자소득, 을종의 사업소득에서도 동일한 비율만큼 인하되었다.

1958년 12월에 개정된 「소득세법」은 1960년 1월과 1961년 1월과 3월에 또 개정되었다. 1960년 1월의 개정은 일정한 고용주에게 고용되어 있지 아니한 자의 근로소득 면세소득을 새로 추가한 것이 전부였다(법률 제529호 제12조 4항). 1961년 1월 개정에서도 분류소득세의 기본 구조는 그대로 유지하면서 경제개발과 수출을 촉진하기 위한 일부 조항이 새로 추가되고 있으나 이것은 뒤에서 다루기로 한다.

나) 기타 세제: 법인세, 영업세, 임시토지소득세, 물품세

법인세는 두 가지 변화가 이루어졌다. 첫째, 법인기업 활동을 촉진하고 일반 국민으로부터 자본 동원을 장려하기 위한 조항이 신설되었다. 법인세율은 종전과 마찬가지로 비례세율이 적용되었지만, 세율은 32%에서 30%로 인하되었다. 그러나 동족회사의 경우 주식 공개모집을 유도하기 위해 32%의 세율을 그대로 유지하였다. 다른 하나는 성실신고와 자진 납부를 장려하기 위한 조항을 신설하였다. 가령 법인세는 납세의무자가 신고한 소득금액에 근거하여 세액이 결정되는데, 신고를 제때 하지 않은 경우 소득금액의 4%, 부실신고의 경우 소득금액의 2%를 가산한 세액을 부과하였다. 또한 신고와 동시에 법인세를 납부하지 않았을 경우 납부하지 않은 세액에 상당하는 소득금액의 10%를 가산하여 법인세를 부과하였다(법률 제

74) <표 IV-44>에 정리되어 있듯이, 다른 소득의 면세 소득 수준은 이전부터 채택하였고, 이번 개정에서도 그 수준은 변하지 않았다(법률 제503호, 제12조).

505호, 제34조).

영업세는 두 가지 변화가 이루어졌다. 하나는 과세 형평성을 제고하기 위해 소액 불징수제도를 새로 도입한 것이다. 이 제도는 1954년 세제 개혁을 통해 폐지되었는데, 이번 개정을 통해 다시 부활하여 법인의 경우 매사업연도, 개인의 경우 매기의 세액이 1천환 미만일 때 영업세를 징수하지 않았다. 다른 하나는 납세의무자의 영업 실태를 정확히 파악하고 그에 따라 세율을 조정한 것이다. 영업감찰제도는 한국전쟁 발발 직후부터 시행되었으나, 이번 개정을 통해 소정 기일까지 영업 감찰을 교부받지 않은 경우에는 가산세 5%를 부과하여 영업 감찰을 더욱 독려하였다. 그리고 이를 통해 파악된 각 영업별 수익률 등에 근거하여 일부 업종의 영업세율을 인하하였다. 총 32개 업종 중에서 세율이 인화된 업종은 10개 업종이고, 1개 업종(요리점업)만이 세율이 인상되었다.⁷⁵⁾

경제가 평시경제로 본격 진입하면서 임시토지수득세의 역할은 점점 줄어들어 세제에서의 변화는 거의 없었다. 1958년 말의 개정에서 주목되는 것은, 이제까지 9월과 12월 두 차례에 걸쳐 징수하던 을류 제1종 토지수득세의 징수방법에 수시부과징수제도를 새로 도입한 것이었다. 대부분 작물의 경우 종전 징수방법을 적용하더라도 문제가 없으나 9월 이전에 수확과 판매가 완료되는 일부 작물의 경우에 2기 징수제도를 적용할 수 없어 이들 작물에 대해 수시 부과징수제도를 적용하기로 하였다(법률 제506호, 제32조 2항). 그러나 「임시토지수득세법」은 처음 도입될 때부터 전시경제에 대응하는 성격이 강해서 경제가 안정 궤도에 오르면서 그 역할은 점차 줄어들어 1960년 12월 개정을 통해 폐지되었다.

「물품세법」은 세율 조정 이외의 다른 개정은 없었다. 과세품목에서는 거의 변화가 없었으나 국내에서 생산이 가능하게 된 제품의 경우 국내제품과 수입제품에 차별을 두어 국내산업의 발전을 도모하였고, 대중 소비물품에 해당하는 경우에는 세율을 인하하여 국민의 세부담을 경감해 주었다. 1959년 12월에도 「물품세법」의 개정이 있었으나 이때에는 생사와 견사를 과세 물품에서 제외하는 것이었다.

75) 법률 제504호, 제5조. 이승만 정부하에서 「영업세법」은 한 차례 개정(1960.1.1)되었는데, 이것은 연탄제조업의 세율을 6/1000에서 3/1000으로 낮추는 것이었다(법률 제530호, 제5조).

7. 대한민국 초기 세제의 특징과 평가

대한민국 초기는 식민지체제로부터 해방되어, 국가의 건설과 원조의존 경제로부터 탈피하여 자립적인 경제구조의 토대를 마련하는 것이 무엇보다도 중요한 시기였다. 세제에서의 이러한 시대적 임무는 새로운 세제를 도입하고 경제 상황에 맞춰 세제를 조정하는 것과 세입구조의 자립화를 통해 달성될 수 있는 것이었다. 다른 한편, 대한민국 초기는 해방, 남북분단, 한국전쟁, 여러 차례의 헌법 개정, 정치적 격변을 통한 집권세력의 교체 등과 같이, 정치·경제적 변화가 격심했던 시기였다. 따라서 이러한 단기적 충격에 대응하여 정부는 빈번히 세제 개혁을 단행하지 않을 수 없었으며, 이것은 조세의 경제정책적 효과에 영향을 미쳤다. 여기에서는 단기적 충격에 대응하여 시행된 세제 개혁이 소득재분배 기능과 자원배분기능에 어떤 영향을 미쳤는지를 중심으로 검토하기로 한다.

가. 자립적인 세입구조의 기반 마련

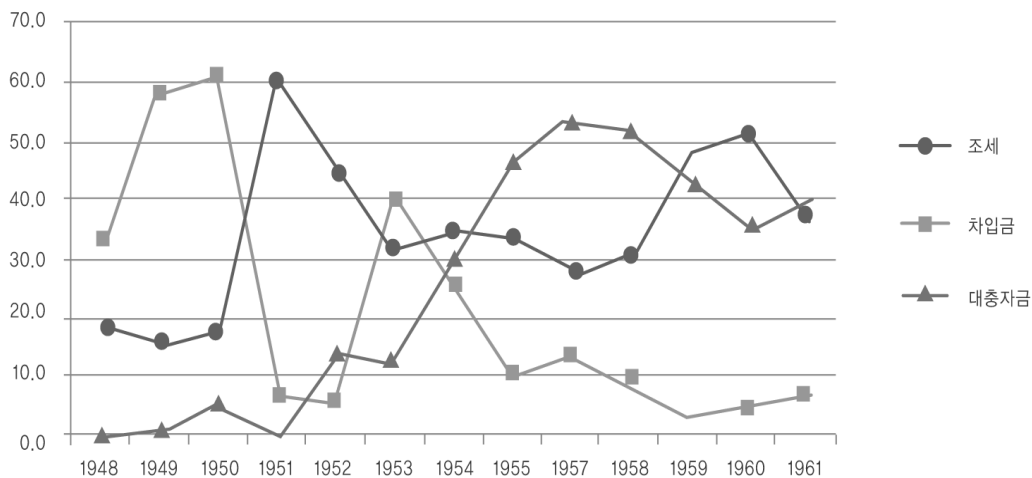
식민지 조선의 재정은 일본 정부의 특별회계로 편성되어 일본 정부의 행정 및 군사비 등의 지원을 통해 수지 균형을 유지할 수 있었다. 해방은 이런 구조의 붕괴를 의미했고, 동시에 경제활동의 위축, 사회적 행정체계의 붕괴 등으로 정부의 세입 기반은 크게 위축될 수밖에 없었다. 이런 상황에서 미군정은 통치에 필요한 자금을 조달하기 위해 한국은행(당시에는 조선은행)의 차입금에 크게 의존하였고, 한국전쟁 이후에는 경제 원조를 통해 조달되는 대충자금에 의존하였다. 대충자금은 미국의 경제 원조가 줄어들면 같이 줄어드는 재원이기 때문에 한국 정부가 자체적으로 통제할 수 없는 변수여서 정부의 재정활동을 크게 제약하는 것이었다.

[그림 IV-2]는 일반재정 세입 중에서 조세, 차입금, 대충자금이 차지하는 비중을 나타낸 것이다. 상기한 바와 같이, 차입금은 정부 수립 초기에 높은 비중을 차지했고, 전쟁 발발 직후부터 급격히 감소하였다. 1948년에는 32%, 1950년에는 61%, 1953년에는 41%를 차지했으나 그 이후 급격히 감소하여 1960년에는 4%로 줄어들었다.⁷⁶⁾ 대충자금 비중은 원조가 본격적으로 도입되는 한국전쟁 이후 빠르

76) 1951~52년에 차입금 비중이 급격히 줄어든 것은 전시 인플레이션을 억제하기 위해 수지균형 원칙에 입각하여 예산을 편성하고자 한 정부의 강한 의지가 반영된 것이었다(1951년도

게 증가하였다가 원조가 감소하는 1957년 이후 감소하기 시작하였다. 그 비중은 1952년에 14%에서 1957년 53%로 최고 수준을 보인 이후 원조 감소와 함께 줄어들어 1960년에는 35%였다. 차입금 및 대충자금⁷⁷⁾을 합한 비중이 1950년대 후반으로 갈수록 점차 줄어들었지만, 1955년 57%, 1958년 62%, 1960년 39%와 같이 여전히 높은 비중을 차지하였다.

[그림 IV-2] 일반재정 세입의 주요 항목별 구성



주: 1948~1950년까지는 일반회계 세입에 근거하여 계산한 것임
 자료: <표 IV-9> 참조

이승만 정부하에서 추진된 재정 개혁의 중요한 목표 중의 하나는 차입금과 대충 자금에 의존하던 세입구조를 자립적인 세입구조로 전환시키는 것이었다. 조세는 자립적인 세입구조로의 전환을 가능케 하는 핵심 수단이었기 때문에, 정부 수립 이후 추진된 세제 개혁은 항상 이러한 목표하에서 추진되었다. 물론 정치·경제적 변화가 격심했던 만큼 새롭게 제정·개정된 세제가 일정한 효과를 거두기 전에 또 다시 개정되어야 하는 상태가 연속되었지만, 기본적인 흐름에서는 자립적인 세입구조를 조기에 정착시키는 것이 중요하였다.

<표 IV-9>에 정리되어 있듯이, 1950년의 조세액⁷⁷⁾은 4억 3천만원이었는데,

예산안에 대한 시정연설 및 제안 설명', 한국재정 40년사 편찬위원회, 1991a, pp. 89~93). 차입금의 대체 재원으로서 정부가 고려한 것은 조세 수입 증가였다. 1949년 조세 수입은 1억 5천만원이었고, 1950년에는 4억 3천만원이었는데, 1951년과 1952년에는 각각 39억 5천만원과 97억 8천만원이었다(한국재정 40년사 편찬위원회, 1991d, p. 63).

1953년에는 209억 6천만원, 1955년에는 1,105억 4천만원, 1959년에는 2,208억 6천만원, 1961년에는 2,319억 9천만원으로 증가하여 같은 기간 동안에 무려 540배나 증가하였다. 그러나 [그림 IV-2]를 통해 알 수 있듯이, 일반재정 세입에서 조세가 차지하는 비중은 시기에 따라 세 가지 특징을 확인할 수 있다. 우선 정부 수립 초기에는 조세 수입이 매우 적어 일반재정 세입에서 20%도 차지하지 못했다가 한국 전쟁을 계기로 조세 수입이 급격히 증가하여 1951년에는 세입에서 61%를 차지하였다. 다음에 전쟁이 끝난 이후에는 그 비중이 30% 수준으로 줄어들었다가 1958년 이후에 다시 증가세로 돌아서서 1960년에는 52%를 차지하였다. 추세적으로 볼 때 조세 비중은 계속 증가하여 정상 상태로 복귀하는 과정 중에 있다고 할 수 있다.

〈표 IV-50〉 연도별 조세부담률

(단위: 십억원, 백만원, %)

	국민총생산	조세			GNP 대체 비중	
		국세(a)	지방세	합계(b)	a/GNP	b/GNP
1949	—	290	30	320	—	—
1950	—	590	—	590	—	—
1951	—	4,830	220	5,050	—	—
1952	—	12,700	610	13,310	—	—
1953	525.2	24,960	1,590	26,550	4.8	5.1
1954	1,071.4	57,840	5,950	63,790	5.4	6.0
1955	2,091.7	120,540	13,890	134,430	5.8	6.4
1957	1,971.0	133,560	11,780	145,340	6.8	7.4
1958	2,047.0	167,860	16,620	184,480	8.2	9.0
1959	2,174.9	243,560	22,300	265,860	11.2	12.2
1960	2,449.3	272,710	22,910	295,620	11.1	12.1
1961	2,941.8	258,520	26,210	284,730	8.8	9.7

주: 1. 국세에는 전매익금이 포함되어 있음

2. 1953~55년도 국민총생산은 회계연도에 따라 조정하였음

자료: 한국은행, 1968, pp. 14~15; 한국재정 40년사 편찬위원회, 1991d, p. 19

〈표 IV-50〉은 대한민국 초기의 조세부담률을 제시한 것이다. 한국에서 국민총생산⁷⁸⁾은 1953년부터 추계되기 시작하여 조세부담률은 그 시기 이후에 대해서만

77) 〈표 IV-9〉에 제시된 조세액은 내국세와 관세만을 포함한 것이고, 전매익금과 지방세 수입은 제외되었다.

78) 국민총생산은 주한 원조기구의 경제전문가들의 도움을 받으며 한국은행에서 1953년부터 본격적으로 계산되기 시작하였다. 물론 그것의 정확성에 대해서는 의문이 제기되고 있지만, 전반적인 추세를 파악하는 데는 문제가 없다고 생각한다.

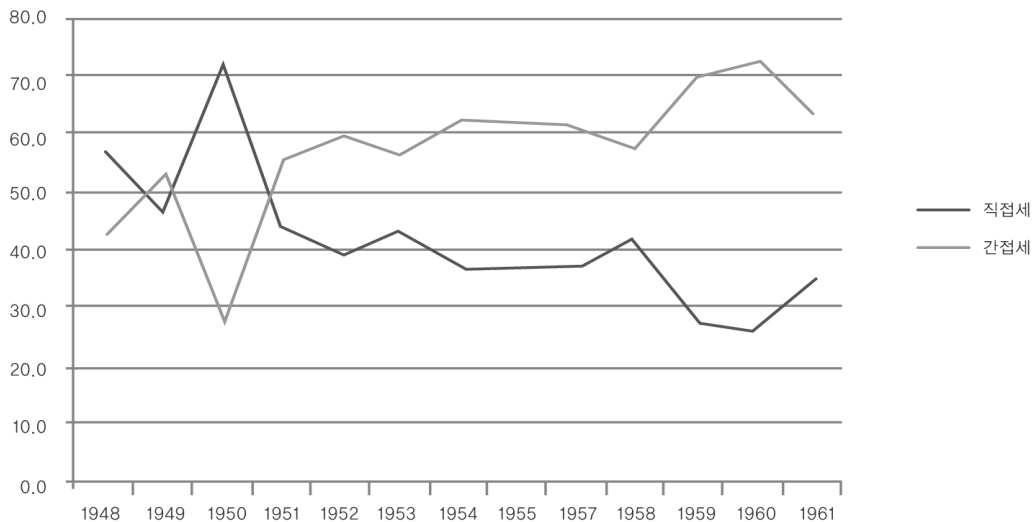
정확히 계산할 수 있다. 게다가 재정의 회계연도와 서기력 기준으로 계산하는 국민소득 간의 시간상 불일치를 조정하기 위해 국민소득을 회계연도로 조정하여 조세부담률을 계산하였다. 지방세를 포함한 조세(b/GNP)에 근거하여 계산한 조세부담률의 추이를 보면, 1953년 5%, 1957년 7%, 1960년 12%로 조세부담률은 매년 꾸준히 증가하고 있었다. 물론 이 비율은 동일 시기의 다른 선진국의 그것보다 크게 낮았지만, 추세적으로 계속 증가하고 있다는 점에서 재정도 점차 정상 상태를 회복하고 있다고 평가할 수 있다.

나. 간접세 중심의 조세구조 형성

정부 수립 초기부터 정부는 직접세보다 간접세 중심으로 세제를 운영하고자 하였다. 1948년 9월에 설치된 세제개혁위원회에서 발표한 세제 개혁 요강과 전후 UN 조세전문가 발드가 제출한 세제 개혁안을 통해 그것을 확인할 수 있는데, 이것은 당시의 경제 상황과 밀접히 연관되었다고 할 수 있다. 우선 국민의 소득 수준은 낮았으며, 기업의 생산 활동은 활발하지 못해 기업의 경제 활동을 적극 장려할 필요가 있었고, 이를 통해 국민경제의 재건과 부흥을 도모하고자 하였다. 다음에 인플레이션 상황에서 부동 구매력을 흡수하고 소비를 억제할 유인이 존재했으며, 마지막으로 지적할 수 있는 것은 조세 저항을 회피하고 조세수입을 증대시키고자 하는 목적이 중요하였다.

대한민국 초기의 조세구조를 정확히 파악하기 위해서는 세목의 조정이 필요하다. 가령 당시에는 직접세로 분류되었지만, 세제의 내용으로 봤을 때 간접세에 해당하는 것이 다수 존재하였다. 앞에서 지적한 바와 같이 여기에 해당하는 대표적인 사례가 영업세였다. 원래 영업세는 사업으로부터 얻은 소득에 근거하여 과세해야 하나, 행정기구나 인력 면에서 사업 활동을 정확히 파악할 수 있는 능력을 갖추지 못했기 때문에 상대적으로 쉽게 파악할 수 있는 외형 실적인 영업실적에 근거하여 과세하였다. 그러나 영업세는 계속 직접세로 분류되었고, 이것은 1959년의 국세체계를 재조정하는 과정에서 간접세로 분류되기 시작하였다. 통행세도 이에 해당하는 사례이다.

[그림 IV-3] 직접세와 간접세 비중



자료: 한국재정40년사 편찬위원회, 『한국재정40년사』 제4권, pp. 374~387.

[그림 IV-3]은 직접세와 간접세의 비중을 보여주고 있는데, 상기한 바와 같이 영업세, 통행세, 임시외환특별세를 간접세에 포함시켜 직접세와 간접세의 추이를 그린 것이다. 또한 이 그림에서는 임시토지수득세를 제외한 국세 총액에서 직접세와 간접세의 추이를 나타내고 있다. 임시토지수득세를 제외한 이유는 두 가지이다. 우선 이 세목은 전시경제에 대응하여 임시적으로 도입되었지만, 전후에도 세원이 부족하여 계속 세금을 부과했다는 점이다. 특히 갑류의 제1종 토지수득세는 현물로 징수했기 때문에 조만간 폐지될 수밖에 없었다. 다음으로 임시토지수득세가 폐지되고 새롭게 도입된 토지세는 간접세로 분류되었다는 점이다. 토지세와 임시토지수득세 사이의 유일한 차이는 현물로 거두던 제1종 토지수득세를 현금으로 바꾸고 세금의 명칭을 농지세로 변경한 것이었다. 과세표준도 임시토지수득세와 동일하였다. 을류의 제1종 토지수득세의 과세표준은 토지로부터 얻은 소득이었고, 제2종 토지수득세의 과세표준은 토지의 임대가격이었고, 이것은 현금으로 징수했기 때문에 「토지세법」에서도 변경되지 않았다. 마찬가지로 갑류의 제1종 토지수득세의 과세표준은 토지 수확량이었지만, 상기한 바와 같이, 「토지세법」에서는 이것을 현금으로 징수했기 때문에 토지 수확량을 가격으로 환산한 것이 과세표준이 되었다.

[그림 IV-3]은 이런 조정을 거쳐 직접세와 간접세의 비중을 나타낸 것이다. 간

접세는 정부 수립 직후와 「지세법」이 시행된 1950년을 제외하고 항시 직접세 비중을 증가하였다. 간접세 비중은 1948년 43%, 1950년 28%로 가장 낮았고, 그 이후 꾸준히 증가하여 1953년 57%, 1957년 62%, 1960년 73%를 달성하였다.

다. 조세의 공평성과 소득재분배

조세의 중요한 목표 중의 하나는 과세를 통해 공평성의 문제를 개선하는 것이다. 여기에서는 소득세의 제도 변화를 중심으로 조세의 공평성 문제를 검토하기로 한다.

〈표 IV-51〉 시기별 소득세법의 주요 특징

	소득 종류	소득세 종류	세율 종류	면세소득	징수방법
법률 제33호 (1949.7.15)	일반소득(5개)	종합소득세	누진세율	—	납세자 신고
	특별소득(4개)	분류소득세	누진세율 비례세율		원천징수
법률 제188호 (1951.1.1)	부동산소득, 사업소득, 기타소득	분류소득세	누진세율	시행	납세자 신고
	근로소득		비례세율		원천징수
	배당이자소득				
법률 제319호 (1954.3.31)	부동산소득, 사업소득, 산림소득, 양도소득, 잡소득	분류소득세 종합소득세	비례세율 (누진세율)	시행	예정소득 신고
	배당이자소득, 급여소득, 퇴직소득				원천징수
법률 제415호 (1956.12.31)	부동산소득, 사업소득, 양도소득, 잡소득	분류소득세 종합소득세	누진세율	시행	납세자 신고
	배당이자소득, 근로소득				원천징수
법률 제503호 (1958.12.29)	부동산소득, 사업소득, 양도소득, 잡소득	분류소득세	누진세율	시행	납세자 신고
	배당이자소득, 근로소득				원천징수

주: 각각의 소득에 대한 구체적인 설명은 본문 중에 제시한 표를 참조하기 바람

〈표 IV-51〉은 대한민국 초기에 제정·개정된 「소득세법」의 특징을 정리한 것이다. 「소득세법」은 정부 수립 직후인 1949년 7월에 처음 제정된 이후 총 7차례에 걸쳐 제·개정되었는데, 그 중에서 중요한 제도 변화가 이루어진 것만을 표에 정리한

것이다. 우선 소득의 종류는 「조세특례법」(법률 제188호)을 계기로 크게 변하였다. 그 이전에는 소득의 종류를 일반소득과 특별소득으로 구분하여 「소득세법」을 적용하였는데,⁷⁹⁾ 「조세특례법」 이후에는 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득, 근로(급여)소득, 양도소득, 잡(기타)소득 등과 같이 소득 원천에 따라 소득을 다양하게 구분하는 것이 일반적이었다.

소득세 종류는 시기마다 차이가 있으며, 초기에는 종합소득세와 분류소득세를 결합하여 적용했지만, 점차 분류소득세만을 적용하는 방식으로 변경되었다. 가령 1949년에 제정된 법률 제33호에서는 일반소득에 대해서는 종합소득세를 적용하고, 비거주자가 받은 청산소득이나 공사채 이자 등과 같이 소득이 정기적으로 발생하지 않는 것에 대해서는 분류소득세를 적용하였다. 그러나 「조세특례법」 제정을 계기로 종합소득세를 폐지하고 모든 소득에 대해 분류소득세를 적용하였다. 전쟁 이후 제·개정된 「소득세법」에서는 소득 종류에 따라 분류소득세 적용을 기본으로 하고, 각각의 소득을 합해 일정 수준 이상의 소득을 얻은 납세자에 한해 종합소득세를 부과하는 방식으로 변경되었다. 그러나 1958년 12월 개정을 통해 종합소득세는 폐지되어 소득세는 분류소득세만 적용하는 것으로 다시 변경되었고, 이것은 민주당 정부하에서 개정된 「소득세법」에서도 그대로 유지되었다(법률 제568호, 1960.12.30). 종합소득세의 폐지는 조세의 소득재분배 기능의 약화를 의미한다고 평가할 수 있을 것이다.

그러나 조세의 공평성을 더 정확히 평가하기 위해서는 세율의 종류까지 아울러 고려해야 한다. 법률 제33호에서는 종합소득세의 적용을 받는 일반소득은 누진세율을 적용했지만, 분류소득세의 적용을 받는 특별소득 중에서 일부 소득(제2종 갑, 을)은 비례세율을 적용하였다. 종합소득세를 폐지한 「조세특례법」에서는 배당이자소득을 제외한 모든 소득은 누진세율을 적용하였다. 종합소득세를 다시 도입한 법률 제319호에서는 분류소득세의 적용을 받는 모든 소득은 비례세율을 적용했고, 종합소득세에 대해서만 누진세율을 적용하였다. 그러나 1956년 12월의 개정(법률 제415호)을 통해 분류소득세를 적용받는 모든 소득은 누진세율을 적용했고, 아울러 종합소득세도 누진세율을 적용했지만 종합소득세의 적용을 받는 최소 소득금액을 종전의 24만원에서 400만원으로 올렸다. 1950년대 후반에는, 상기한 바와 같이,

79) 일반소득은 토지·가옥소득, 이자·이익배당소득, 사업소득, 근로소득, 기타소득으로 구성되었고, 특별소득은 제1종(갑, 을), 제2종(갑, 을)으로 구성되었다(〈표 IV-17〉 참조).

종합소득세는 법률 제503호를 통해 폐지되어 분류소득세와 누진세율만 적용되었다.

이러한 제도 변화를 고려할 때, 대한민국 초기 소득세제는 처음에는 수평적 공평성을 실현하고자 했고, 전쟁기에 돌입하면서 수직적 공평성에 근거한 조세 수입 확대를 중시했고, 전쟁 이후 잠시 수평적 공평성을 강조하다 다시 수직적 공평성을 중시하는 방향으로 소득세법이 조정되었다고 평가할 수 있다. 더욱이 분류소득세에 근거하여 각각의 소득에 대해 서로 다른 누진세율을 적용하게 되면, 수직적 공평성은 어느 정도 달성될 수 있을지언정, 수평적 공평성은 더욱 침해되기 마련이다. 가령, 근로소득을 통해 20만원(과세표준금액 기준)의 소득을 얻은 경우 20%의 세율(법률 제415호)이 적용되지만, 사업소득을 통해 동일한 금액의 소득을 얻은 경우 24%의 세율(법률 제415호)이 적용되었다(〈표 IV-49〉 참조). 여기에서는 이런 문제까지 충분히 고려하지는 않았지만, 큰 흐름에서는 수평적 공평성보다 수직적 공평성이 강화되는 방향으로 소득세제가 개편되었다고 평가할 수 있을 것이다.

라. 경제적 유인의 변화

1960년대 이후 고도성장과 연관지어 생각할 때, 민간의 경제 활동 중에서 저축과 투자, 생산 활동 및 수출을 포함한 외화 획득 활동에 대해 어떤 경제적 유인이 제공되었고, 그것이 어떻게 변화했는지를 검토하는 것이 중요하다.

저축의 유인장치를 먼저 살펴보기로 한다. 「소득세법」에서는 처음 이 법이 제정될 당시부터 민간부문의 저축을 장려하기 위해 ‘국채 이자 및 우편저금의 이자’와 ‘저축 장려를 목적으로 하는 금융기관이 지불하는 당첨금’에 대해 소득세를 부과하지 않기로 결정하였다(법률 제33호, 제7조). 이 조항은 그 이후 「소득세법」을 개정하는 과정에서 그대로 유지되었고, 1958년 12월 개정에서 저축에 대한 유인은 더욱 강화되었다. 법률 제503호(1958.12.29)에서는 앞서 지적한 소득 이외에 ‘지방채, 기타 대통령령으로 정하는 법인이 발행한 채권의 이자나 정기예금 또는 통지예금의 이자’ 등이 새롭게 추가되었다(제6조).

기업의 투자와 생산 활동을 장려하기 위한 장치는 여러 세법을 통해 강구되었다. 우선 법인세율이 기업의 생산 활동에 유리한 방식으로 조정되어 갔다. 처음 법인세법이 제정될 당시에는 기업의 경제부흥에 대한 기여를 고려하여 법인세율은 비례세율을 적용하였다. 그러나 전쟁 기간 중에는 세수입의 확대라는 목표가 더 중요했

기 때문에 법인세율을 누진세율로 변경했고, 게다가 세율을 크게 올려 조세특례법에서는 최고 한계세율이 75%였다. 그러나 전쟁이 끝난 이후 경제재건이 중요했던 만큼 법인세율은 다시 비례세율로 변경되었고, 세율도 점차 인하되었다. 1954년 3월에 개정된 법인세법(법률 제320호)에서 법인세율은 35%였지만, 1956년 12월 개정(법률 제414호)에서 32%, 1958년 12월 개정(법률 제505호)에서는 다시 30%로 인하되었다.

기업의 생산 및 투자 활동을 촉진하기 위한 조치는 1950년대 후반 이후, 특히 민주당 정부하에서 이루어진 세법 개정을 통해 본격 도입되었다. ‘국책상 중요한 사업 혹은 대통령령이 정하는 중요한 사업’에 대해서 법인세를 감면해 주는 조항은 법인세법이 제정될 당시부터 포함되었고, 그 이후에도 이 조항은 계속 유지되었다.⁸⁰⁾ 기업의 투자 및 생산 활동에 커다란 영향을 미친 조항이 신설된 것은 민주당 정부하에서 이루어진 「법인세법」 개정(법률 제571호, 1960.12.30)을 통해서였다. 새로 개정된 「법인세법」에서는 법인세율이 이전에 비해 크게 인하되어 공개법인의 경우 17%, 비공개법인의 경우 22%였다(제16조). 더욱이 이 개정 법률에서는 각 사업 연도의 이익금을 생산시설 확충에 사용하기 위해 적립하는 경우 그 적립금에 상당하는 소득금액에 대해 법인세액의 50%를 경감할 수 있도록 규정하였다(제12조의 2).

수출을 포함한 외화 획득 활동은 원조 의존 경제로부터 벗어나 자립적인 경제구조의 기반을 마련하려고 했던 당시 정부의 입장에서는 매우 중요한 경제 활동이었다. 이에 대해 당시 세법에서는 어떤 경제적 유인을 제공했는지 검토하기로 한다. 외화 획득 활동에 대해 최초의 경제적 유인을 제공한 세법은 「물품세법」(법률 제124호; 법률 제166호, 1950.12.1)이었다. 이 법에 따르면, 물품세법의 적용을 받는 상품이라 하더라도 수출용 상품의 생산에 제공된 물품이나 수출하는 물품의 경우에는 물품세를 면제하도록 규정하였다. 이 조항은 그 이후에도 그대로 유지되었고, 민주당 정부하에서 이루어진 세법 개정을 통해 더욱 확대되었다. 법률 제576호(1960.12.30) 제13조에 따르면, 수출하는 물품 이외에도 국제연합군에 납품하는 것, 원자로 및 원자력 또는 동위원소의 생산·사용·개발에 제공하는 것 등의 상품에 대해서는 물품세를 면제하도록 하였다.

「법인세법」, 「영업세법」에도 외화 획득 활동에 대한 경제적 유인이 포함되었지만,

80) ‘국책상 중요한 사업 혹은 대통령령이 정하는 중요 사업’에 대해 세액을 감면해 주는 조항은 「소득세법」과 「영업세법」에서도 각각의 법이 제정될 당시부터 시행되었다.

그에 관한 조항이 처음 등장한 것은 한국전쟁 이후의 개정을 통해서였다. 1954년 3월에 개정된 「법인세법」에 따르면, “외국을 향해 또는 항공하는 선박과 항공기의 외국 항행에서 발생하는 소득에 대해서는 법인세를 면제한다.”(제12조 1항)고 규정하였다. 이와 똑같은 조항이 「영업세법」에 포함된 것은 1954년 10월 개정을 통해서였고, 「소득세법」에 동일한 규정이 추가된 것은 1960년 12월의 개정을 통해서였다.

위에서도 지적한 바와 같이, 외화 획득 활동에 대한 경제적 유인도 민주당 정부하에서 취해진 변화가 중요하였다. 1960년 12월에 개정된 「소득세법」(법률 제568호)과 「법인세법」에 따르면, ‘수출에서 발생한 소득에 대해서는 그 소득세액(법인세액)의 30%에 상당하는 세액’, 그리고 ‘군납, 용역 및 관광사업에서 발생한 소득에 대해서는 그 소득세액(법인세액)의 20%에 상당하는 세액’을 경감할 수 있다고 규정하였다(제7조의 3; 제12조의 3).

전체적으로 볼 때, 경제적 유인에서의 변화는 1950년대 후반부터 조금씩 나타나기 시작하여 민주당 정부하에서 구체화되었다. 1950년대 후반에도 경제개발 3개년 계획과 같이 경제개발에 대한 관심이 고조되었지만, 이승만 정부에서는 경제개발을 적극적으로 추진하는 것보다, 집권 연장에 더 많은 관심을 가졌기 때문에 그들의 구상을 실천에 옮기는 데는 한계가 있었다. 한편, 경제 제일주의를 표방한 민주당 정부하에서는 그것을 지원할 제도 변화에는 어느 정도 성공했지만, 그것을 실천할 수 있는 리더십이 부족하였다. 제도 변화가 이루어졌다 하더라도, 그것을 강력히 추진할 리더십이 결여되어 있다면, 경제에서의 변화가 일어나기 어렵다.

8. 결론: 요약

대한민국 초기는 해방으로부터 시작하여 박정희 정부하에서 본격적인 경제개발이 추진되는 시기 이전까지를 의미한다. 이 기간 동안에 정치·경제적 변화가 급격했던 만큼 이 시기를 연구함에 있어 세 가지 점을 중시하였다. 우선 세제 개혁이 추진되는 과정에서 어떤 논의가 이루어졌는가 하는 점이다. 특히 식민지체제로부터 벗어나 신생 독립국가의 수립과 함께 추진된 새로운 조세제도가 어떤 논의 과정을 거쳐 채택되었는가를 밝히는 것이다. 다음으로는 급격한 정치·경제적 변화에 조응하여 조세제도가 어떻게 변화되었는가를 상세하게 밝히는 것이다. 마지막으로

지적할 수 있는 것은 이러한 조세제도의 변화가 민간기업의 경제적 유인에 어떤 영향을 미쳤는가를 분석하는 것이다. 즉, 저축, 생산 및 투자활동과 수출 등을 포함한 민간기업의 외화 획득 활동과 조세의 공평성에 어떤 영향을 미쳤는가를 검토하는 것이다. 이러한 입장에서 대한민국 초기의 세제의 특징을 정리하면 다음과 같다.

- (1) 조세제도가 도입되고 정착되는 데 얼마나 많은 논쟁이 있었는가? 식민지체제로부터 벗어나 신생 독립국가를 건설하는 데 있어 무엇보다도 중요한 것은 각종 제도를 제정하는 것이다. 특히 조세제도는 민간부문의 경제적 이해에 직접 영향을 미치는 것으로 매우 중요한 의의가 있는 것이다. 이 시기는 제도 도입 초기였지만, 경제적 이해그룹들과의 격렬한 논쟁이나 국회에서 서로 다른 정파 간의 정치적 논쟁도 거의 없었다. 여기에는 두 가지 원인이 존재한다고 생각한다. 하나는 정부가 경제정책을 수립할 때 자신의 의견을 반영시킬 정도의 힘을 가진 경제적 이해그룹이 형성되지 않았다는 점이다. 가령 귀속재산이나 원조와 같이 경제 활동에 필요한 자원의 대부분이 정부에 집중되어 있고, 민간부문의 성장이 충분하지 않은 상태에서 제도 도입은 정부의 의도대로 관철되는 경향이 있었다. 이 시기는 시장에 대해 정부 우위의 시대였다고 할 수 있다. 다른 하나는 정부 수립, 체제 안정 등과 같이 정치적 문제가 경제적 문제를 압도했기 때문에 경제문제를 둘러싸고 정치세력 간에 갈등을 보이기가 어려웠다. 더욱이 한국전쟁 등과 같이 외부 충격에 따른 경제적 변화가 심각했고 그러한 문제를 해결하기 위한 제도 변화에 대한 일반적 공감대가 형성되었던 것도 중요하였다. 가령 한국전쟁 중에는 세수입 증대라는 목표가, 전쟁 이후에는 전쟁으로부터 파괴된 산업시설의 재건이 무엇보다도 중요했기 때문에 그에 맞게 조세제도를 개정하는 것에 반대 의견을 제시하기가 어려웠다.
- (2) 미군정 시기에 조세제도는 어떻게 정비되었는가? 한국 통치를 위한 사전 준비가 부족했던 미군정은 조선총독부의 통치기구와 제도를 그대로 승계한 다음, 필요에 따라 기구와 제도를 정비해 가는 방식을 채택하였다. 조세제도의 재편도 이와 동일하여 모든 법률을 일시에 폐지하고 새롭게 제정하는 급진적 방식을 채택했다기보다는 시간을 갖고 필요에 따라 조세제도를 개정해 가는

점진적 방식을 채택하였다. 미군정 시기에 개정된 세법은 총 16개였으며, 개정의 방향은 전시 세제를 평시 세제로 바뀌는 것과 급격히 진행되는 인플레이션에 대응하는 것이었다. 이런 이유로 물품세 등과 같이 간접세에 해당하는 것은 미군정 시기에 세율이 낮아진 반면, 소득세율은 인상되는 모순되는 양상을 보이기도 하였다.

- (3) 정부 수립 직후 세법은 대부분 새롭게 제정되었는데, 이것은 식민지 경제체제가 해체되고 신생 국민국가 수립시 요구되는 불가피한 절차였다. 이승만 정부는 1948년 9월에 세제개혁위원회를 설치하고 신생 국가의 이념과 경제정책 목표 및 경제상황에 대응하는 세법을 기초하여 1949년 2월경에 그것을 국회에 제출하였다. 국회의 심의를 통해 가장 먼저 제정된 세법은 「소득세법」이었다. 종합소득세와 분류소득세를 동시에 채택했던 초기 「소득세법」은 수평적 공평성을 달성하는 데 중점을 두었고, 아울러 세수입 증대를 달성하기 위해 소득 구간을 세분하고, 한계세율은 한국전쟁 이후 개정된 소득세법보다 훨씬 높게 책정되었다. 「법인세법」은 기업 활동을 촉진하기 위해 비례세율을 채택하였다. 「사업세법」을 폐지하고 새롭게 제정된 「영업세법」은 총 31개의 업종을 대상으로 사업의 수입에 근거하여 과세하였다. 이전 「사업세법」에서의 과세표준은 사업의 소득이었지만, 새로 제정된 「영업세법」에서는 사업의 수입으로 변경되었는데, 이것은 정부에서 각 업종의 영업활동을 정확하게 파악할 수 있는 정보가 제한되어 있던 것에 기인하였다. 이때 관세법이 새로 제정된 것도 중요하다. 미군정 시기에 개정된 「관세법」에서는 모든 수입 물품에 대해 일률적으로 10%의 관세를 부과했으나 정부 수립 직후 제정된 「관세법」은 관세수입의 증대와 경제부흥을 촉진하기 위해 사치품이나 국내 산업과 경쟁할 수 있는 수입품에 대해서는 고율의 과세를 부과하고 산업 육성에 필요한 시설재, 중간재, 원료의 수입에는 저율의 관세를 부과하였다. 1,696개 수입품의 평균 관세율은 25%였지만, 포도주, 맥주, 위스키 등을 포함한 13개 수입품에 대해서는 100%의 관세가 부과되었다. 세수입 증대를 목적으로 1937년에 처음 도입된 「물품세법」은 재정 수입이 부족한 미군정 시기에도 그대로 유지되었고, 다만 식민지 말기에 큰 폭으로 인상된 세율이 하향 조정되었을 뿐이다. 정부 수립 이후에도 「물품세법」은 세수입 증대에 크게

기여한다고 판단되어 총 80종의 물품에 대해 물품세를 부과하였다. 전체적으로 볼 때, 정부 수립 직후의 조세제도는 세수입 증대, 경제부흥, 수평적 공평성의 달성이라는 목표 아래 제정되었다.

- (4) 한국전쟁은 안정과 성장 기조를 달성하고자 하는 정부의 노력을 일시에 무너뜨렸다. 1950년도 예산은 차입금에 의존하지 않은 수지 균형에 입각하여 편성되었지만, 전쟁으로 말미암아 재정 수입을 고려하지 않은 채 지출경비만을 포함한 추가경정예산을 4회에 걸쳐 편성하였고, 이후에도 차입금에 의존한 추가경정예산을 3회 더 편성하였다. 전시경제에서 가장 중요한 것은 전쟁 경비를 조세수입에 근거하여 최대한 조달하는 것이었기 때문에 정부 수립 직후에 제정된 각종 세법은 다시 개정되지 않을 수 없었다. 그러나 전쟁기의 세제 개정은 평시경제와 달리, 「조세임시증정법」과 「조세특례법」을 통해 이루어졌다. 이것은 기존 세법을 개별적으로 개정할 경우 발생할 수 있는 시간상의 지연을 방지하기 위해 개정 대상의 세법을 「임시법」 혹은 「특례법」이라는 형식을 통해 한꺼번에 개정하는 것이었다. 소득세법은 조세수입의 증대를 위해 여러 조항이 개정되었다. 우선 전시기에 종합소득세의 부과가 어렵다는 점을 감안하여 종합소득세를 폐지하고 분류소득세만 적용하였다. 다음에 과세 대상을 넓혀 양도소득을 과세 대상에 포함시켰고, 또한 전년도 소득에 근거하여 과세하던 것을 금년도 소득에 근거하여 과세하는 것으로 변경했고 인플레이션에 대응하기 위해 소득세 납부기간을 세분화하였다. 마지막으로 세율을 크게 인상하였다. 다른 세법의 개정에서도 가장 중요한 것은 조세수입의 증대였다. 「법인세법」은 종전의 비례세율 대신에 누진세율을 도입했으며, 세율은 크게 인상되었다. 「영업세법」은 제조업을 제외한 모든 업종의 세율을 3배 정도 인상했으며, 아울러 신속한 조세수입을 확보하기 위해 납세기간을 단축하였다. 「물품세법」은 세수 증대와 징세의 원활화를 위해 과세물품의 분류방식을 생활필수품에 해당하는 물품(일반물품)과 사치품에 해당하는 물품(특별물품)으로 분류하고 세율을 상향 조정하였다. 더욱이 과세표준과 납세의무자를 제조장 반출가격과 제조업자로 변경했고, 납세기간은 종전의 매월에서 매월 2기로 더욱 단축하였다. 정부는 관세 수입을 증대시키기 위해 「관세임시증정법」을 제정하여 종전 161개에 해당하던 무세품을 14개 품목으로

줄이고, 나머지에 대해서는 10%의 관세를 부과하기로 하였다. 전시기의 세제에서 특히 주목되는 것은 1951년 9월에 제정된 「임시토지수득세법」이다. 이것은 전시 인플레이션에 영향을 적게 미치면서 정부의 양곡 수요 증대 목표를 원활히 달성하기 위해 제정되었는데, 이를 위해 제1종 갑류 토지수득세를 현물로 납부하도록 하였다. 정부가 현물 양곡을 화폐금액으로 환산하기 위해 적용한 가격이 시장가격보다 훨씬 낮은 법정가격이었음에도 불구하고 총조세수입에서 임시토지수득세 수입이 차지하는 비중이 1952년 36%, 1953년 28%로 매우 높아 전시기에 조세수입 증대에 크게 기여했음을 알 수 있다. 이상과 같이 한국전쟁 시기에 시행된 세제 개정은 조세수입의 증대가 매우 중요하였다.

- (5) 한국전쟁의 종료와 함께 전후 경제재건에 대한 관심이 고조되면서 세제 개혁의 필요성이 대두되었다. 전후 세제 개혁은 1953년 8월에 유엔 조세전문가 발드가 제출한 세제 건의안이 많이 참조되었다. 이때 추진된 세제 개혁은 전후 경제재건, 기업의 생산 및 투자활동 장려, 조세의 공평성 확보에 주안점을 두었다. 1954년 3월에 제정된 「소득세법」은 분류소득세에 종합소득세를 새로 추가했지만, 조세의 공평성에서 중요한 결함을 갖고 있었다. 우선 분류소득세가 적용되는 모든 소득에 대해 비례세율을 적용하였고, 종합소득세의 최소 소득금액이 매우 낮았다. 이것은 「소득세법」이 같은 해 10월에 개정되는 원인이 되었다. 이 개정을 통해 분류소득세의 적용을 받는 대부분의 소득은 누진세율이 부과되었고, 종합소득세의 최소 소득금액이 상향 조정되었으며 세율은 전반적으로 인하되었다. 1956년 12월 개정에서 과세의 형평성은 더욱 강화되었다. 우선 면세 소득금액이 크게 상향 조정되었고, 종합소득세의 최소 소득금액은 상향 조정되었고, 세율은 인상되었다. 「법인세법」에서의 가장 큰 변화는 비례세율로 다시 복귀한 것이며, 기업 활동을 촉진하기 위해 법인세율이 계속 인하되었다. 전후 「영업세법」의 개정은 기업 활동을 장려하기 위한 목적이 컸다. 1954년 3월의 개정에서 영업세 세율은 이전에 비해 절반 수준으로 인하되었고, 1956년 12월 개정을 통해 다시 30%가 인하되었다. 「물품세법」은 거래를 장려하고 세수입 증대를 위해 과세 품목 수를 늘리는 대신 세율은 전반적으로 인하하였다.

- (6) 임시적이고 빈번한 세제 개혁에도 불구하고, 이 시기의 세제 개혁은 조세수입의 증대와 그를 바탕으로 자립적인 세입구조의 기반을 마련하는 데 크게 기여하였다. 재정지출은 큰 반면 조세수입이 적어 차입금과 대충자금에 의존했던 세입구조는 독립국가의 정상적인 재정구조는 아니었다. 특히 대충자금은 미국에서 제공하는 원조자금을 통해 조달되는 것으로 매우 불안정하고 미국의 정책 개입을 수반하는 것이었다. 이 시기 조세가 감당해야 하는 가장 중요한 기능 중의 하나는 세수입 증대를 통해 차입금과 대충자금을 대체할 수 있는 자립적인 세입구조를 확립하는 것이었다. 물론 그러한 목표가 이 시기에 완전히 달성된 것은 아니지만, 조세수입이 꾸준히 증가함과 동시에 세입에서 조세수입이 차지하는 비중이 점차 증가하고 있다는 점에서 이 시기 조세제도의 변화를 긍정적으로 평가할 수 있다.
- (7) 대한민국 초기의 세제 개혁은, 짧은 기간 동안에 세법이 자주 개정되었지만, 추세적으로 봤을 때 일정한 경향성을 보였다. 「소득세법」은 수평적 공평성보다는 수직적 공평성을 강화하는 방식으로 개편되었다. 처음 「소득세법」이 제정되었을 때에는 종합소득세와 분류소득세를 동시에 적용했지만, 세원 포착의 어려움, 행정력의 미비, 재정수입 증대 필요성 등을 배경으로 분류소득세, 원천징수 중심으로 재편되었다. 「법인세법」은 자본축적이 미약하고, 파괴된 산업시설을 신속히 복구해야 하는 현실을 감안하여 기업 활동을 촉진하는 방식으로 재편되었다. 즉, 세수입 증대를 위해 전쟁 기간 중에 누진세율로 변경되었던 법인세율은 전쟁 이후 다시 비례세율로 바뀌었고 세율도 점차 인하되었다. 「영업세법」도 「법인세법」과 동일하여 「영업세법」의 적용을 받는 모든 업종에서 세율이 점진적으로 인하되었다. 「물품세법」은 부동 구매력의 흡수와 세수입 증대라는 목표를 달성하기 위해 물품세법의 적용을 받는 물품의 대상이 확대되고, 동시에 사치재적 성격을 갖는 물품의 세율은 올리고, 생활필수품에 해당하는 물품의 세율은 낮추는 방식으로 개편되었다.
- (8) 경제적 유인에서의 변화도 주목할 필요가 있다. 저축, 기업의 생산 및 투자와 외화 획득 활동에 대한 경제적 유인은 1950년대 중반까지는 유의미한 변화가 없었다. 그러나 1950년대 후반부터 조금씩 경제적 유인이 변화하기 시작했고, 그것은 경제 제일주의를 표방한 민주당 정부하에서 민간부문의 저

축, 생산, 투자와 수출 활동을 촉진하는 다양한 유인장치가 새롭게 도입되었다는 점에서 주목된다. 박정희 정부하에서 추진된 다양한 제도 변화는, 부분적으로는 대한민국 초기에 시행된 다양한 시도의 연속선상에서 이해할 수 있는 것이다.

참고문헌

1. 국회 본회의 회의록

- 제1대 국회 제1회 제26차(이하 1-1-26), ‘헌법 제2독회’, 1948.7.6.
1-1-78, ‘대통령 시정방침 연설’, 1948.9.30.
1-1-82, ‘각부 장관의 시정방침 연설’, 1948.10.5.
1-3-7, ‘소득세 및 사업세 결정에 대한 임시조치에 관한 법률안’, 1949.5.30.
1-4-7, ‘소득세법안 제1독회’, 1949.7.11.
1-4-14, ‘임시조세조치법안, 제1독회’, 1949.7.20.
1-4-22, ‘영업세법안 제1독회’, 1949.7.29.
1-4-23, ‘영업세법안 제1독회’, 1949.7.30.
1-5-8, ‘주세법안 제1독회’, 1949.9.27.
1-5-9, ‘주세법안 제1독회’, 1949.9.28.
1-5-10, ‘법인세법안 제1독회’, 1949.9.29.
1-5-37, ‘관세법안 상정에 대한 긴급동의안’, 1949.11.10.
1-5-38, ‘관세법안 제1독회’, 1949.11.11.
1-6-39, ‘물품세법안 제1독회’, 1950.2.24.
2-8-56, ‘임시조세증법법안 제1독회’, 1950.11.23.
2-8-57, ‘임시관세증징법안 제1독회’, 1950.11.24.
2-8-57, ‘지세법안 제1독회’, 1950.11.24.
2-10-47, ‘조세특례법안 제1독회’, 1951.3.21.
2-11-58, ‘재정법안 제1 독회’, 1951.9.5.
2-11-61, ‘임시토지수득세법안 제1독회’, 1951.9.8.
2-18-44, ‘소득세법’, 1954.3.29.
3-19-46, ‘소득세법 중 개정 법률안’, 1954.9.17.
3-19-47, ‘소득세법 중 개정 법률안 제1, 2독회’, 1954.9.20.

2. 법률

군정법령

군정법령 제21호, 제101호, 제116호, 제142호, 제202호

헌법 및 법률

헌법 제1호, 대한민국 헌법, 1948.7.17.

법률 제7호, 「양곡매입법」, 1948.10.9.

법률 제30호, 「소득세 및 사업세 결정에 관한 임시조치법에 관한 법률」, 1949.5.31.

법률 제33호, 「소득세법」, 1949.7.15.(개정법률: 법률 제134호; 법률 제163호)

법률 제35호, 「식량임시긴급조치법」, 1949.7.22.

법률 제43호, 「임시조세조치법」, 1949.8.10.

법률 제48호, 「영업세법」, 1949.8.13.(개정법률: 법률 제135호; 법률 제162호; 법률 제245호; 법률 제321호; 법률 제344호; 법률 제417호; 법률 제504호; 법률 제530호)

법률 제60호, 「주세법」, 1949.10.21.

법률 제62호, 「법인세법」, 1949.11.7.(개정법률: 법률 제161호; 법률 제320호; 법률 제414호; 법률 제505호; 법률 제571호)

법률 제67호, 「관세법」, 1949.11.23.(개정법률: 법률 제229호; 법률 제296호)

법률 제97호, 「양곡관리법」, 1950.2.16.

법률 제124호, 「물품세법」, 1950.4.10.

법률 제166호, 「물품세법」, 1950.12.1.(폐지 제정) (개정법률: 법률 제265호; 법률 제327호; 법률 제421호; 법률 제508호; 법률 제525호; 법률 제576호)

법률 제154호, 「조세임시증징법」, 1950.11.30.

법률 제155호, 「지세법」, 1950.12.1.

법률 제160호, 「관세임시증징법」, 1950.12.1.

법률 제188호, 「조세특례법」, 1951.1.1.

법률 제217호, 「재정법」, 1951.9.24.

법률 제220호, 「임시토지수득세법」, 1951.9.25.(개정법률: 법률 제301호; 법률 제315호; 법률 제334호; 법률 제348호; 법률 제375호; 법률 제416호; 법률 제506호; 법률 제564호)

법률 제319호, 「소득세법」, 1954.3.31.(개정법률: 법률 제343호; 법률 제415호; 법률 제503호; 법률 제529호; 법률 제568호)

법률 제324호, 「조세특례법 폐지에 관한 법률」, 1954.3.31.

법률 제325호, 「조세임시증징법 폐지에 관한 법률」, 1954.3.31.

3. 단행본 및 논문

- 경제기획원, 『한국경제개관』, 경제기획원, 1974
- 곽상수, 『한국조세연구』, 한국연구도서관, 1961
- 곽태원, 「국가 및 경제재건시대의 조세정책」, 『한국 조세정책 50년, 제1권: 조세정책의 평가』, 최광·현진권(편), 한국조세연구원, 1997
- 국세청, 『세정 100년 약사』, 1996
- _____, 『국세청 40년사』, 2006
- 기무라 미쓰히코, 「파시즘에서 공산주의로-북한 집산주의 경제정책의 연속성과 발전」, 『해방 전후사의 재인식』 1, 박지향·김철·김일영·이영훈(편), 책세상, 2006
- 김낙년(편), 『한국의 경제성장, 1910~1945』, SNU Press, 2006
- 김동건·황성현, 「조세 및 재정정책(제4장)」, 『한국경제 반세기: 역사적 평가와 21세기 비전』, 차동세·김광석(편), 한국개발연구원, 1995
- 김명윤, 『한국재정의 구조』, 고려대학교 아세아문제연구소, 1967
- _____, 「재정적자의 누증과 전시 조세체계」, 『한국경제정책30년사』, 전국경제인연합회(편), 전국경제인연합회, 1976
- 김소남, 「1950년대 임시토지수득세법의 실시와 농가경제의 변화」, 경희대학교 석사논문, 2001
- 김양화, 「1950년대 제조업 대자본의 자본축적에 관한 연구」, 서울대학교 박사논문, 1990
- 내무부 통계국, 『대한민국 통계연감』, 내무부, 1953
- 대한재무협회, 「세계개혁사」, 『재무』 4월호(특집), 1962
- 문팔용, 『농산물 가격분석론: 이론과 정책』, 한국개발연구원, 1980
- 부흥부, 『한국경제부흥계획서』, 1955
- _____, 『경제개발 3개년계획 요약』, 부흥부 산업개발위원회, 1959
- _____, 『경제개발 3개년계획』, 부흥부 산업개발위원회, 1960
- 세무조사연구소, 『한국조세사총람』 상, 세무조사연구소, 1981a
- _____, 『한국조세사총람』 하, 세무조사연구소, 1981b
- 송인상, 『희남 송인상 회고록: 부흥과 성장』, 21세기 북스, 1994
- 온창일, 「6.25전쟁과 한국군의 팽창」, 『한국과 6.25전쟁』, 유영익·이채진(편), 연세대학교 출판부, 2002
- 이창세, 『한국재정의 근대화과정』, 박영사, 1965
- 재무부, 『재정금융의 회고』, 1958
- 재무부, 『우리나라 재정구조의 개관』, 1967

- _____, 『한국세제사』 상권, 1979a
- _____, 『한국세제사』 하권, 1979b
- 재무부·한국산업은행, 『한국외자도입 30년사』, 1993
- 조선경제통신사, 『조선경제통계요람』, 1949
- 조선은행, 『경제연감』, 1949
- 조영일, 「조세정책에 의한 수출진흥책」, 『무역경제』 14, 1958
- 차병권, 『한국 지방재정에 관한 연구: 근대적 제도 형성과 그 발전과정』, 한국사회과학연구회, 1968
- _____, 「세제, 조세의 합리화와 재정주도의 전환(총설)」, 『한국경제정책30년사』, 전국경제인연합회(편), 전국경제인연합회, 1976
- _____, 『일정하 조선의 조세정책』, 한국조세연구원, 1998
- 최광, 「미군정의 재정정책」, 『미군정시대의 경제정책』, 유광호 외, 한국정신문화연구원, 1992
- 최광·현진권(편), 『한국 조세정책 50년, 제1권: 조세정책의 평가』, 한국조세연구원, 1997
- 최상오, 「경제안정의 지향과 한미 간 환율논쟁-유엔군 대여금의 상환문제를 중심으로」, 『경제사학』 26호, 경제사학회, 1999
- _____, 「1950년대 외환제도와 환율정책에 관한 연구」, 성균관대학교 박사논문, 2001
- _____, 「이승만대통령의 경제개발정책-이승만정부의 수입대체공업화정책을 중심으로」, 『이승만 대통령 재평가』, 유영익 편, 연세대학교 출판부, 2006
- _____, 「외국원조와 수입대체공업화」, 『새로운 한국경제발전사』, 이대근 외, 나남, 2007
- _____, 「1950년대 계획기구의 설립과 개편-조직 및 기능 변화를 중심으로」, 『경제사학』 제45호, 경제사학회, 2008
- 한국경제60년사 편찬위원회, 『한국경제60년사 I, 경제일반』, 한국경제60년사 편찬위원회, 2010
- 한국법제연구회(편), 『미군정법령총람, 국문판』, 한국법제연구회, 1979
- 한국산업은행, 『한국산업경제 10년사』, 1955
- 한국은행, 『경제연감』, 1955
- _____, 『경제통계연보』, 1962
- _____, 『국민소득연보, 1953~1967』, 1968
- 한국재정40년사 편찬위원회, 『한국재정40년사 제1권: 예산자료(1948-1967)』, 한국개발연구원, 1991a
- _____, 『한국재정40년사 제2권: 예산자료(1968~1987)』, 한국개발연구원, 1991b

_____, 『한국재정40년사 제3권: 재정관련 법령 및 주요 정책자료』, 한국개발연구원, 1991c

_____, 『한국재정40년사 제4권: 재정통계(1)』, 한국개발연구원, 1991d

_____, 『한국재정40년사 제5권: 재정통계(2)』, 한국개발연구원, 1991e

_____, 『한국재정40년사 제6권: 재정운용의 시대별 분석』, 한국개발연구원, 1991f

_____, 『한국재정40년사 제7권: 재정운용의 주요 과제별 분석』, 한국개발연구원, 1991g

한국조세연구원, 『한국 조세정책 50년, 제2권: 총괄, 자료집』, 1997a

_____, 『한국 조세정책 50년, 제3권: 소득세 자료집』, 1997b

_____, 『한국 조세정책 50년, 제4권: 법인세 자료집』, 1997c

_____, 『한국 조세정책 50년, 제5권: 소비과세 자료집』, 1997d

홍성유, 『한국경제의 자본축적과정』, 고려대학교 아세아문제연구소, 1965

〈부표 IV-1〉 정부수립 이후 조세제도의 변화

세 목	전쟁 이전	전쟁기	재건기 1953.8~1954년	재건기 1955~1957년	재건기 1958~1960년 4월	민주당 정부
소득세	법률 제33호, 1949.7.15	개정, 1950.12.1	법률 제319호, 1954.3.31 개정, 1954.10.1	개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29 개정, 1960.1.1	개정, 1960.12.30
법인세	법률 제62호, 1949.11.7	개정, 1950.12.1 개정, 1952.12.14	개정, 1954.3.31	개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29	개정, 1960.12.30
지세		법률 제155호, 1950.12.1				폐지, 1960.12.30
영업세	법률 제48호, 1949.8.13	개정, 1950.12.1 개정, 1952.6.21	개정, 1954.3.31 개정, 1954.10.1	개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29 개정, 1960.1.1	개정, 1960.12.30
광세		법률 제266호, 1952.12.16		개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29	
상속세	법률 제114호, 1950.3.22	개정, 1952.11.30		개정, 1956.12.31		개정, 1960.12.30
증여세	법률 제123호, 1950.4.8					
임시토지수득세		법률 제220호, 1951.9.25	개정, 1953.12.18 개정, 1954.3.25 개정, 1954.4.14 개정, 1954.10.6	개정, 1955.10.31 개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29 개정, 1959.12.29	폐지, 1960.12.30 법률 제578호, 「토지세법」, 1960.12.31
교육세					법률 제496호, 1958.8.28	개정, 1960.12.30
임시외환특별세					법률 제495호, 1958.8.28	폐지, 1960.12.31
자동차세					법률 제511호, 1958.12.29 개정, 1959.12.29	

지 정 세

〈부표 IV-1〉의 계속

세 목	전쟁 이전	전쟁기	재건기 1953.8~1954년	재건기 1955~1957년	재건기 1958~1960년 4월	민주당 정부
마권세	법률 제92호, 1950.2.9	개정, 1950.12.1				
톤세		법률 제212호, 1951.8.24		개정, 1957.1.1		
통행세	법률 제99호, 1950.2.24	개정, 1951.4.1	개정, 1954.3.31			개정, 1960.12.30
인지세	법률 제110호, 1950.3.10	개정, 1950.12.1		개정, 1956.12.31	개정, 1958.7.24 개정, 1959.12.21	개정, 1961.4.10
등록세		법률 제167호, 1950.12.1 개정, 1952.11.30	개정, 1954.4.14	개정, 1956.12.31	개정, 1960.1.1	
면허세	법률 제109호, 1950.3.10	개정, 1950.12.1 개정, 1952.12.14	폐지, 1954.3.31			
전기가스세	법률 제111호, 1950.3.10	개정, 1950.12.1	개정, 1954.10.1			
주세	법률 제60호, 1949.10.21	개정, 1953.5.17	개정, 1954.3.31 개정, 1954.10.1	개정, 1956.12.31		개정, 1960.12.30
청량음료세	법률 제83호, 1949.12.20					
직물세	법률 제133호, 1950.5.1		폐지, 1954.3.31			
유형음식세	법률 제52호, 1949.10.1	개정, 1950.12.1	개정, 1954.3.31 개정, 1954.10.1		개정, 1958.12.29 개정, 1960.1.1	개정, 1960.12.30
물품세	법률 제124호, 1950.4.10	법률 제166호, 1950.12.1 개정, 1952.12.15	개정, 1954.3.31	개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29 개정, 1959.12.29	개정, 1960.12.30 개정, 1961.4.10
입장세	법률 제61호, 1949.10.21	개정, 1950.12.1	개정, 1954.10.1	개정, 1956.12.26	개정, 1960.1.12	개정, 1960.12.30 개정, 1961.4.10
관세	법률 제67호, 1949.11.23	개정, 1951.12.6	개정, 1953.10.30	개정, 1957.1.1 개정, 1957.1.14	개정, 1958.12.29	개정, 1961.4.10

간접세

〈부표 IV-1〉의 계속

세 목	전쟁 이전	전쟁기	재건기 1953.8~1954년	재건기 1955~1957년	재건기 1958~1960년 4월	민주당 정부
관세임시증징법		법률 제229호, 1950.12.1				
조세임시증징법		법률 제154호, 1950.11.30 개정, 1951.3.31 개정, 1952.11.6	폐지, 1954.3.31			
조세특례법		법률 제188호, 1951.1.1 개정, 1952.11.17	폐지, 1954.3.31			
조세범처벌법		법률 제199호, 1951.5.7	개정, 1954.4.14	개정, 1956.12.31	개정, 1958.12.29	

기
타

V. 경제개발기(1960~1970년대)의 세제

1. 서론

1948년 대한민국 정부가 수립된 이후 조세정책은 정치·경제적, 그리고 사회적 변화에 따라 지속적으로 개편되어 왔다. 우리나라는 1945년 광복을 맞이했지만 그 이후에 펼쳐진 이념 대립, 정치적 혼란, 그리고 이로 인한 3년 동안의 전쟁 등으로, 일제에 의해 수탈되었던 우리 경제는 파탄에 이르렀다.

전후 우리나라는 전시세제(戰時稅制)에서 평시세제로 전환하고 경제를 발전시키기 위해 많은 노력을 경주하였지만 1961년의 1인당 국민소득은 82달러 수준으로 절대적으로 매우 가난한 수준이었고 경제를 부흥시키기 위한 자원 마련도 어려운 상황이었다. 우리나라의 1인당 국민소득은 당시 미국의 1인당 국민소득인 2,906달러에 비하면 약 35분의 1 수준이었고, 아프리카 가나의 1인당 국민소득인 179달러의 절반에도 못 미치는 수준이었다. 식민지 수탈과 연이은 전쟁으로 인한 경제적 자원의 상실의 위낙 컸기 때문에 해외원조가 있었지만 전후의 우리나라 경제는 호전의 기미가 보이지 않았다.

1960년대 초 경제개발을 추진하는 과정에서 가장 큰 애로사항은 자원의 부족이었다. 특히 기초적인 사회 간접자본의 부족을 메우기 위한 공공부문의 투자재원 부족이 매우 심각했다. 일제수탈과 전쟁으로 경제기반이 취약하고, 민간부문의 저축이 저조했다. 또한 외국의 원조도 감소하고 있었기 때문에 조세정책의 최우선 순위는 경제개발을 위한 자원의 확보에 둘 수밖에 없는 실정이었다. 따라서 국세청의 신설을 통해 조세행정을 강화하고 저축과 중요산업에 대한 투자를 촉진하기 위한 세제혜택을 강화했다.

1970년대 2차레에 걸친 석유파동으로 세계경제가 침체기를 겪으면서 세계 각국은 자국의 경제를 지키기 위한 보호무역주의 정책을 펼쳤다. 우리나라는 세계경제

침체와 석유파동을 겪으면서도 1970년대 높은 경제성장률을 이어갔지만, 수출 위주의 경제구조 때문에 세계경제의 부침(浮沈)과 선진국의 보호무역주의 정책 등에서 자유로울 수 없었다. 따라서 세계경제 상황에서 수출산업을 보호 육성하기 위한 정책을 다각도로 모색하게 되며, 이러한 정부의 모든 국가정책이 경제개발에 집중됨으로써 보기도문 경제발전을 이루어 냈다.

본 연구에서는 이러한 1960년대와 1970년대의 경제개발 시기의 조세정책에 대해 논의하고자 한다. 이 당시 조세정책은 경제개발 재원확보를 최우선과제로 추진하면서 경제개발계획이 성공적으로 이루어질 수 있도록 제도적 뒷받침을 제공하는 시기였다. 이와 더불어 급속한 경제성장을 유지하면서 성장 속 경제안정과 그 성장의 몫을 어떻게 분배하느냐에 관심이 증가했고, 이는 조세정책의 중요 기능이기도 하다. 이 기간 동안 조세정책의 경제안정화와 소득재분배 기능을 강화하기 위해 국세와 지방세 조정, 국세청 발족, 종합소득세제 및 부가가치세제의 도입 등과 같은 대대적인 세제개혁을 통해 근대적인 조세체계 및 조세행정의 근간을 구축하는 성과를 거두었기 때문에 이 시기는 현재 우리나라 세제사에 있어서 큰 의미를 지니는 시기였다.

본 연구에서는 다음과 같은 차례로 기술한다. 제Ⅱ절에서는 1960~70년대 경제 환경과 세제변화를 살펴본다. 제Ⅲ절과 제Ⅳ절에서는 각각 1960년대와 1970년대의 우리나라 조세체계의 변천, 이와 관련된 조세정책의 변화 등에 대해 살펴본다. 그리고 제Ⅴ절에서는 경제개발기인 1960~1970년대 조세체계에 대한 특징과 평가를 하고, 제Ⅵ절에서는 앞선 주요 내용을 요약하면서 결론을 맺는다.

2. 경제 환경과 세제변화

가. 1960년대 경제 환경과 세제변화 개관

1) 1960년대 경제 환경

1953년 한국전쟁 휴전이 성사된 후, 정부는 전시체제에서 평시체제로 환원하기 위한 전후복구에 전력을 기울였다. 1950년대 말 전후 복구가 어느 정도 이루어지자 경제개발을 위한 본격적인 논의가 시작되었다.

경제개발을 위한 정부의 체계적인 노력으로 1959년 12월 ‘경제개발 7개년계획’의

전반 3개년계획(1960~62년)이 시도되었으나 전후 복구로 인한 경제적 기반의 미성숙과 이승만 정부의 붕괴로 무산되었다. 뒤이은 민주당 정부의 5개년계획(1961~1965년)도 5·16 쿠데타에 의한 정권교체로 시행되지 못했다.¹⁾

1959년과 1960년에 논의되었던 경제개발계획은 비로소 1962년에 5·16 군사정부에 의해 실행되었다. 정부 주도하에 시행된 제1차 경제개발 5개년계획(1962~66년)은 경제기반이 매우 취약했던 당시의 경제상황 속에서도 자원의 계획적인 배분과 결집을 통해 의욕적으로 추진되었다. 경제개발계획을 추진하기 위해 필수적인 충분한 노동공급은 원활하게 이루어졌다. 오랜 일제의 수탈과 전쟁으로 인해 생활 터전을 잃은 도시민과 도시화에 따른 이농현상 등으로 노동력은 무제한적으로 공급되었지만, 투자재원이 절대적으로 부족하여 경제성장에 큰 걸림돌로 작용하였다.

〈표 V-1〉 1960년대 주요 경제지표

(단위: 억달러, 달러, %)

	국민총생산량		경제성장률	국내총투자율	총저축률
	총액	1인당			
1957	17	74	7.6	14.0	13.9
1958	19	80	5.5	11.8	12.8
1959	19	81	3.8	10.4	10.8
1960	19	79	1.1	10.0	9.0
1961	21	82	5.6	12.0	11.7
1962	23	87	2.2	11.8	11.0
1963	27	100	9.1	17.0	14.4
1964	29	103	9.6	13.2	14.0
1965	30	105	5.8	14.1	13.2
1966	37	125	12.7	20.4	16.6
1967	43	142	6.6	20.9	15.4
1968	52	169	11.3	24.9	18.2
1969	66	210	13.8	27.9	21.4

주: 경제성장률은 실질가격기준(1975=100)

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템 <http://ecos.bok.or.kr/>

그러나 이러한 경제 상황 속에서도 경제개발계획을 차질없이 진행하면서 우리나라는 괄목할 만한 경제성장을 이룩하였다. 경제개발계획이 시작되기 이전인 1960

1) 한국개발원(1995), p. 207, 재인용

년 우리나라 경제성장률은 1.1%였으며, 1인당 국민총생산액은 79달러로 그 당시 미국의 1인당 국민총생산액 2,852달러의 약 35분의 1 수준에 불과하였다. 그러나 1969년 우리나라 경제성장률은 13.8%로 증가했고, 1인당 국민총생산액은 210달러로 10년 전에 비해 2.7배 증가하는 놀라운 경제성장을 이루었다. 국내 총투자율도 1960년 10.0%에서 1969년에는 27.9%로 증가하였고, 총저축률도 1960년 9.0%에서 1969년에는 21.4%로 대폭 증가하였다.

이러한 1960년대의 괄목할 만한 경제성장은 정부 주도하에 시행된 경제개발 5개년계획의 노력에 기인하고 있다. 1950년대 조세정책은 정상적인 재정지출을 감당할 수 있는 세수입의 확보였다고 할 수 있다. 그러나 전후 복구가 어느 정도 이루어진 1950년대 말부터 정부는 경제개발계획을 통한 경제성장에 관심을 갖게 되지만 정치적 격변으로 시행되지는 못했다. 1962년부터 시행된 제1차 경제개발 5개년계획은 경제성장률 7.1%, 투자율 22.6%, 국민저축률 9.2%라는 목표치를 설정하고 추진하였다. 그 이전 5년간(1957~61년)의 연평균 성장률 4.7%와 투자율 11.6%를 감안할 때 높은 목표치를 설정하여 추진하였다.

경제개발계획을 추진하기 위한 투자재원의 절대적인 부족에도 불구하고 제1차 경제개발 5개년계획 기간의 경제성장률은 목표치 7.1%를 뛰어넘는 7.9%를 이루었고, 투자율은 목표치에 미달했으나 국민저축률은 13.8%로 1957~1961년에 비해 상당한 진전을 보였다.

〈표 V-2〉 제1차 경제개발 5개년계획과 실적(1962~1966년)

(단위: %)

	1957~1961년	1962~1966년	
		계획 ¹⁾	실적
경제성장률	4.7	7.1	7.9
투자율	11.6	22.6	15.3
국민저축률	11.6	9.2	13.8
해외저축률	8.3	13.4	8.8

주: 1) 최광·현진권(1997), p. 102에서 인용

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템 <http://ecos.bok.or.kr/>

그러나 여전히 정부는 재정적자 상태였기 때문에 1966년 국세청을 설립함으로써 제2차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위한 안정적인 재정수입을 확보하기 위한

기반을 구축했다.

1950년대 말 우리나라는 전후 복구를 위한 재원으로 자체 정부수입이 부족하였기 때문에 외국원조에 크게 의존하였다. 중앙정부 일반회계에서 외국원조가 차지하는 비중은 1957년 49.5%로 절반을 차지하였고, 1961년에도 39.3%로 여전히 높은 비율을 차지하고 있었다. 그러나 미국은 자국의 국제수지 개선을 위해 무상원조를 축소하기 시작하는 등 외국원조가 감소할 것은 자명한 상황이었으며, 특히 외국원조 중 절반 이상이 국방비 지원액이어서 외국원조를 경제개발의 안정적 재원으로 사용할 수 없는 상황이었다. 외국원조가 중앙정부 일반회계에서 차지하는 비중은 1960년대 중반까지 약 35% 수준이었으나, 점차 감소하여 1969년에는 6.4%가 되었다.

1957년부터 1962년까지 총저축률은 평균 약 3.6% 수준으로 매우 낮았기 때문에 경제발전을 위해 투입할 수 있는 안정적인 재원은 절대적으로 부족했다. 따라서 경제개발계획을 추진하는 데 가장 급선무는 필요한 재정수입을 확보하는 것이었다. 조세정책의 가장 기본적인 기능으로서 경제개발에 필요한 재원조달을 위해 조세수입을 증대시키고 동시에 저축과 투자를 장려하는 조세정책이 필요했다.

2) 1960년대 조세체계

이러한 경제적 배경을 바탕으로 1960년대 조세정책은 조세제도 및 조세행정을 합리적으로 개선함과 동시에 제1차 및 제2차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위한 재원 확보에 중점을 두고 진행되었다. 1960년대 정부는 경제개발계획을 앞두고 1961년에 세제개편을 단행하였고, 그 이후 경제개발 5개년 계획에 맞추어 1962년과 1967년에 세제개편을 단행하였다.

우선, 조세제도를 합리적으로 개선하기 위해 임시적인 세목을 폐지하고 복잡한 부가세(附加稅)제도를 단순화한 후 폐지하였으며, 국세와 지방세 세원을 조정하였다. 1961년에 이루어진 이러한 조세개편은 국세와 지방세의 세목을 과감히 통폐합하고 동시에 일부 국세를 지방세로 이양하였는데 현재와 같이 지방자치가 이루어지고 있는 상황에서는 각 지방의 이해득실로 인해 불가능한 조치였다. 그러나 국세의 지방세 이양은 지방자치를 구현하고자 하는 지방재정 기반의 확충이 목적이 아니라 경제개발을 위한 국가자원의 배분이 목적이었다고 볼 수 있었다.

1961년 호구세 등의 지방세 세입에서 일정 비중을 차지하던 세목이 폐지되는 등

의 지방세에 대한 대대적인 개편으로 소득세, 법인세, 영업세의 부가세(附加稅)인 국세부가세의 비중이 1966년 폐지될 때까지 증가추세를 보였다. 농지세는 1960년대 초에는 지방세 수입의 약 40%를 차지하였지만, 그 이후 감소하여 1970년엔 9.4%를 차지하였다. 이는 1960년대 후반부터 시작된 농민의 농지세부세 경감 정책에 따른 결과이다. 국세부가세의 폐지와 농지세 경감 정책에 따라 지방세 수입에서 취득세 비중이 3분의 1을 차지하며, 자동차세, 유흥음식세, 그리고 재산세와 함께 지방세 세수의 주요 세원으로 자리매김하였다.

〈표 V-3〉 1960년대 지방세 수입의 세목별 비중

(단위: %)

	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
소득세부가세		7.6	7.6	9.4	9.9	11.8	—	—	—	—
법인세부가세	—	2.7	4.1	4.4	5.0	6.1	—	—	—	—
영업세부가세	19.2	7.6	6.6	7.3	7.6	8.7	—	—	—	—
취득세	24.1	8.3	8.3	9.9	14.9	15.8	26.3	26.8	27.4	33.3
자동차세	8.5	9.5	7.9	8.1	7.4	6.7	11.0	12.9	14.7	16.9
유흥음식세	—	4.3	4.7	4.4	6.6	7.9	12.6	16.5	16.7	15.1
도축세	2.5	2.3	1.9	2.2	1.5	1.2	1.3	0.9	0.8	0.7
마권세	—	—	—	—	—	—	0.1	0.5	0.7	0.8
면허세	3.4	6.2	5.6	4.4	4.1	3.4	4.7	4.4	4.0	3.7
재산세	—	11.1	11.2	8.2	6.9	6.5	8.3	12.2	11.4	12.0
농지세	—	39.0	41.4	40.7	34.9	30.7	23.8	17.8	17.0	9.4
도시계획세	—	—	—	—	0.1	0.4	1.5	5.9	5.6	6.6
공동시설세	—	0.6	0.7	1.1	0.9	0.9	1.1	1.6	1.5	1.6
기타 ¹⁾	42.3	0.9	—	—	—	—	9.3	0.6	0.1	—

주: 1) 1961~1962년은 광세부가세, 호별세, 가옥세, 임야세, 차량세, 특별행위세, 동력세, 전세 및 동 부가세, 교통세의 합이며, 1967~69년은 국세부가세로 소득세·법인세·영업부가세, 주민세 동 부가세의 합

자료: 재무부, 『한국세제사』上, 1979, p. 380과 p. 439 자료를 이용하여 저자가 재편집

전체 국세수입에서 소득세와 법인세 세수가 차지하는 비중은 계속적으로 증가하여 1961년 23.2%에서 1970년에는 44.7%에 이르렀다. 이와 같은 세수 비중 증가는 세원 확대와 세율 인상, 그리고 세무행정 강화 등에 기인했다. 예를 들어, 소득세의 최고한계세율은 1961년 21%에서 1970년에는 50%로 인상되었고, 법인세의 최고한계세율도 동일 기간 22%에서 45%로 인상되었다. 소득세와 법인세의 비중이 확

대되면서 상대적으로 물품세 비중이 동일기간 27.6%에서 11.2%로 감소하였다. 이의 가장 큰 요인은 물품세에서 석유류세가 분리된 것에서 찾을 수 있고, 또한 물품세 세수입도 1961년 49억원에서 1970년 317억원으로 증가하였지만, 그 증가율이 소득세와 법인세보다 낮았기 때문에 전체 세수에서 차지하는 비중이 감소하였다. 주세는 1962년 세율 인상으로 세수입이 크게 증가하였지만, 종가세가 폐지되고 종량세로 전환되면서 물가 인상 등에 기인하여 세수입 비중은 점차 감소하는 추세를 보였다.

〈표 V-4〉 1960년대 내국세 수입의 세목별 비중

(단위: %)

	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
소득세	13.7	21.3	24.1	29.5	27.7	29.0	29.8	30.4	31.9	29.8
법인세	9.5	9.4	12.1	14.1	13.5	15.5	15.3	15.7	15.2	14.9
상속·증여세	0.2	0.1	0.3	0.3	0.3	0.6	0.5	0.4	0.4	0.5
등록세	1.6	2.3	2.7	3.1	3.2	2.7	2.9	2.6	2.6	2.5
교육세	8.5	1.5	0.1	0.0	—	—	—	—	—	—
토지세	11.6	0.0	—	0.0	—	—	—	—	—	—
영업세	5.9	9.1	10.3	11.1	10.4	10.4	11.1	11.2	10.6	10.9
주세	7.0	11.7	11.2	10.0	9.0	9.1	7.8	7.1	7.4	7.7
물품세	27.6	21.9	15.3	11.3	16.7	14.8	14.8	14.2	14.0	11.2
석유류세	—	9.0	9.2	6.7	7.5	5.2	4.5	7.3	6.8	7.5
전기가스세	2.8	3.4	3.3	3.3	3.9	3.2	2.8	2.6	2.4	2.5
통행세	2.1	3.2	3.7	3.6	2.9	3.9	4.7	4.3	4.5	4.7
입장세	1.0	1.6	1.8	2.0	1.7	1.5	1.6	1.4	1.5	1.6
인지세	2.2	3.1	3.2	2.9	1.8	2.1	2.2	1.7	1.4	0.6
기타 ¹⁾	4.2	0.7	0.4	0.4	0.2	0.5	0.7	0.5	0.5	1.1
과년도 수입	1.9	1.7	2.3	1.7	1.2	1.5	1.2	0.5	0.8	0.7

주: 1) 자산재평가세, 부동산투기억제세(1969~70년), 임시회환특별세, 광세, 자동차세, 증권거래세, 유흥음식세

자료: 재무부, 『한국세제사 上』, 1979, p. 379, pp. 436~437 자료를 이용하여 저자가 재편집

또한 1966년 국세청을 설립하였고, 이와 함께 조세행정 개선과 전산화도 추진하여 세수입 증대에 크게 기여하였다. 이런 결과 국세수입은 1960년 250억원에서 1970년에는 3,347억원으로 13배 이상 증가하였다. 외국원조 규모에 큰 변화가 없는 상황에서 국세수입이 중앙정부 일반재정수입에서 차지하는 비중도 75%로 크게 증가하였다.

〈표 V-5〉 1960년대 중앙정부 일반재정 구성

(단위: 억원, %)

	국세		기타		외국원조		차입금		합계
	금액	구성비	금액	구성비	금액	구성비	금액	구성비	
1957	146	32.1	75	16.5	225 (48)	49.5	9	2.0	455
1958	143	30.0	66	13.8	246 (48)	51.6	22	4.6	477
1959	216	47.5	44	9.7	189 (53)	41.5	6	1.3	455
1960	250	51.5	59	12.2	168 (53)	34.6	8	1.6	485
1961	232	37.8	135	22.0	241 (160)	39.3	6	1.0	614
1962	282	30.3	338	36.3	287 (150)	30.8	25	2.7	932
1963	311	40.9	181	23.8	263 (150)	34.6	5	0.7	759
1964	374	47.2	139	17.5	280 (150)	35.3	—	—	794
1965	546	51.8	148	14.0	361 (185)	34.2	—	—	1,055
1966	876	57.0	277	18.0	384 (259)	25.0	—	—	1,538
1967	1,299	65.1	317	15.9	380 (246)	19.0	—	—	1,996
1968	1,943	70.4	481	17.4	334 (194)	12.1	—	—	2,758
1969	2,628	69.9	893	23.8	239 (206)	6.4	—	—	3,760
1970	3,347	75.1	874	19.6	237 (189)	5.3	—	—	4,459

주: () 안은 외국원조 중 국방비 지원액

자료: 재정경제부, 『결산개요』, 각 연도

전체적으로 우리나라 조세수입은 1960년 약 293억원에서 1969년에는 3,137억원으로 약 11배 정도 증가하였다. 이 중 내국세 수입은 1960년 약 198억원에서 1969년에는 약 2,181억원으로 증가하였다. 관세수입도 1960년 약 52억원에서 1969년에는 약 447억원으로 증가하였고, 특히, 지방세 수입은 1960년 약 21억원에서 1969년에는 약 266억원으로 약 13배 증가하여 큰 증가폭을 보였다.

〈표 V-6〉 1960년대 조세수입 추이

(단위: 억원)

	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970
조세 계	293	282	377	433	510	695	1,107	1,530	2,300	3,137	3,981
내국세	198	179	214	244	289	418	705	1,038	1,564	2,181	2,838
관 세	52	53	68	67	85	128	180	254	379	447	509
전매익금	23	26	42	48	45	36	82	100	164	243	301
지방세	21	23	52	73	90	112	159	138	193	266	332

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

통계청, 국가통계포털 <http://kosis.kr>

1960년대 우리나라의 조세부담률은 1964년 이후 꾸준히 증가하였다. 1960년 1인당 조세부담률은 12.0%였으나 그 후 계속 하락하여 1964년에는 7.1%까지 낮아

졌다. 경제규모 증가에 비해 조세수입 증가가 이에 미치지 못했기 때문에 조세부담률이 하락하였다. 그러나 1964년 이후에는 지속적으로 증가하여 1969년에는 14.7%를 기록하였다.

〈표 V-7〉 1960년대 조세부담률 추이

(단위: %)

	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969
조세부담률	12.2	9.8	10.7	8.7	7.1	8.7	10.9	12.0	14.1	14.7

자료: 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산

나. 1970년대 경제 환경과 세제변화 개관

1) 1970년대 경제 환경

1970년대 우리나라 경제는 경제개발계획을 통해 지속적인 경제성장을 유지하고 자립경제 기반의 확립을 최우선과제로 설정했다. 하지만, 기업의 재무구조 악화와 같은 고도성장에 따른 부작용과 함께 무엇보다 2차레에 걸친 석유파동을 겪으면서 해외의존도가 높은 우리 경제는 높은 물가상승 등으로 경제적 위기상황을 맞이했다. 그러나 우리나라는 1970년대 세계경제가 인플레이션과 석유파동으로 침체기를 겪는 와중에도 1970~79년 기간 동안 연평균 경제성장률이 9.3%에 이르렀다.

1970년 우리나라 경제성장률은 7.6%였으며, 1인당 국민총생산액은 255달러로 그 당시 미국의 1인당 국민총생산액 5,060달러에 비해 약 20분의 1 수준이었지만, 1960년 우리나라 경제성장률 1.1%, 1인당 국민총생산액 80달러에 비하면 비약적인 경제성장을 이룬 것은 틀림없다. 이러한 경제성장 기조는 1970년대에도 지속되었으며, 그 결과 1979년 우리나라 1인당 국민총생산액은 1,693달러로 1960년에 비해 약 21배, 1970년에 비해 약 6.6배 증가하는 놀라운 경제성장을 이루었다. 국내 총투자율은 1970년 25.4%에서 1979년에는 36.7%로 꾸준히 높은 수준을 유지하였으며, 총저축률도 1970년 17.4%에서 1979년에는 29.7%로 대폭 증가하였다.

이와 같은 높은 저축률과 투자율의 뒷받침 속에서 수출도 꾸준히 증가하였기 때문에 우리나라는 높은 경제성장을 지속할 수 있었다. 1970년 우리나라 수출규모는 8.4억달러에서 1977년 수출액이 100억달러를 넘어섰고, 1979년에는 150.6억달

러로 1970년에 비해 약 18배 증가하였다. 1960년 우리나라의 수출규모 0.3억달러에 비하면 놀라운 결과임을 알 수 있다.

〈표 V-8〉 1970년대 주요 경제지표

(단위: 억달러, 달러, %)

	국민총생산량(경상)		경제성장률	국내총투자율	총저축률	수출액
	총액	1인당				
1970	81	255	7.6	25.4	17.4	8.4
1971	95	291	10.4	26.0	15.3	10.7
1972	108	322	6.5	21.3	17.0	16.2
1973	138	404	14.8	25.3	22.8	32.3
1974	194	559	9.4	31.9	21.5	44.6
1975	216	607	7.3	28.7	19.1	50.8
1976	298	825	13.5	26.6	24.7	77.2
1977	382	1,043	11.8	29.5	28.2	100.5
1978	535	1,443	10.3	32.6	30.6	127.1
1979	640	1,693	8.4	36.7	29.7	150.6

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템 <http://ecos.bok.or.kr/>

무역협회, 무역통계 <http://stat.kita.net/>

1970년 2차레의 석유파동과 이에 따른 세계경제 침체라는 충격에 대처하기 위해 정부는 1972년, 1974년 그리고 1975년에 각각 비상조치를 취하였으며, 이런 비상조치 속에서 조세정책의 역할이 무엇보다 컸음은 경제성장세의 지속을 통해 알 수 있다.

1970년대 우리나라 경제정책의 목표는 고도경제성장의 지속을 지향하면서도 성장과 안정의 조화를 이룩하려는 것이었고, 조세정책도 개발재원의 확보와 세제의 합리화라는 1960년대 정책방향을 유지했다. 이는 제2차 경제개발 5개년계획을 마무리하고, 제3차, 제4차 경제개발 5개년계획을 계속해 나가기 위한 지속적 경제성장을 지원하기 위한 재원의 확보가 최우선이었다. 1974년 소득세 체계는 분류소득 과세 방식에서 종합과세 방식으로 전환되었으며, 간접세를 정비하여 1977년 부가가치세를 도입하고 방위세를 신설하는 등의 세제 합리화 및 세수 증대 노력도 함께 추진되었다. 이런 노력을 통해 1인당 조세부담률은 1970년대 초 약 12.5~15.0% 수준에서 1970년대 말에는 약 18% 수준으로 증가하여 1979년에는 18.3%를 기록하였다.

〈표 V-9〉 1970년대 조세부담률 추이

(단위: %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
조세부담률	14.9	14.9	12.9	12.4	13.8	15.6	17.3	17.3	17.8	18.3

자료: 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산

1970년대 조세부담률이 증가하였지만 정부의 재정규모도 크게 증가하여서 정부의 재정수요를 충족시키기엔 부족하였다. 1970년대 통합재정수지를 보면 매년 적자를 기록하였으며, 통합재정수지의 GDP 대비 비중도 1972년과 1975년에는 -4.6%까지 내려가기도 하였다. 1970년대 중반 이후 조세수입과 조세부담률의 증가는 이러한 통합재정수지의 GDP 대비 비중을 점차 개선시키는 효과를 가져왔다.

〈표 V-10〉 1970년대 통합재정수지 추이

(단위: 조원, %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
통합재정수지	0.0	-0.1	-0.2	-0.1	-0.3	-0.5	-0.4	-0.5	-0.6	-0.4
GDP 대비 비중	-1.0	-2.3	-4.6	-1.6	-4.0	-4.6	-2.9	-2.7	-2.5	-1.4

자료: 기획재정부, 『한국통합재정수지』, 각 연도

2) 1970년대 조세체계

1970년대 수출 위주의 경제구조를 가진 우리 경제상황을 비추어볼 때 지속적인 경제성장을 위해서는 고속도로 건설과 항만시설의 확충 등과 같은 사회간접자본에 대한 투자가 필요했으며, 사회간접자본 확충과 동시에 주요 수출산업 육성을 뒷받침할 수 있는 정책이 필요했다. 이런 필요성에 따라 민간의 저축과 투자를 유도하는 등의 조세정책이 시행되었다. 1970년대 전반기에는 고도성장에 뒤따르는 높은 물가상승률, 부동산 투기와 같은 경제과열을 막기 위해 물가안정화정책과 부동산 투기 억제정책을 시행했다. 고도의 경제성장이 지속되는 과정에서 그 혜택이 일부 계층, 일부 지역 및 일부 대기업에 집중됨에 따라 불균형이 심화되었는데, 이에 따라 1970년대 후반기에는 부와 소득의 재분배, 저소득층 생활안정을 위한 다각적인 대처방안이 강구되었으며, 중소기업의 육성하기 위한 다양한 세제혜택이 도입되었다. 특히, 후반기에 접어들면서 경제의 안정과 소득과 부의 재분배 기능을 강조하

면서 매년 세법 개정에서 공평세제를 지향하고 있었다.

1970년대 조세정책은 세수입의 확대뿐만 아니라 경제안정 기능과 소득재분배 기능을 수행하기 위한 세제개편을 도모하면서 근대적 조세체계의 기반을 확립하는데 크게 기여하였다. 직접세 체계를 종합소득세 중심으로 개편하고 간접세 체계를 부가가치세 중심으로 개편하였다. 종합소득세는 소득간 형평성을 제고하고 소득세의 소득재분배 기능을 제고하는 기능을 수행했으며 부가가치세는 간접세 체계의 획기적인 개편을 통해 세수 증대뿐만 아니라 수출과 투자를 촉진하는 데 기여했다.

1970년대 조세정책당국은 1971년, 1974년, 1976년과 1978년 4차례에 걸쳐 세제개편을 단행했다. 1971년의 세제개편은 기존 세제의 문제점을 해결하고 경제발전을 뒷받침할 수 있는 개발지원세제로 규정할 수 있고, 곧 도입될 종합소득세제와 부가가치세제를 위한 조치들이 포함되었다. 1974년의 세제개편에는 종합소득세제 실시, 자산소득세제의 강화, 그리고 「국세기본법」의 제정 등이 이루어졌고, 1976년의 세제개편은 부가가치세의 도입을 통한 간접세제의 전면 개혁이 중요한 정책이었다. 마지막으로 1978년의 세제개편은 중산층 및 근로소득자의 생활안정 도모, 중소기업 육성 지원, 그리고 부동산 투기 억제를 위한 재산소득에 대한 중과 등이 실시되었다.²⁾

〈표 V-11〉 1970년대 조세수입 추이

(단위: 억원)

	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
조세 計	4,929	5,229	6,526	10,217	15,498	23,133	29,593	40,955	53,607
내국세	3,555	3,743	4,391	7,180	10,123	13,705	16,752	22,525	30,375
관 세	522	591	824	1,267	1,810	2,755	3,859	6,464	7,323
방위세	—	—	—	—	622	2,687	3,416	4,733	6,319
전매익금	454	429	570	690	1,355	1,780	2,200	2,800	3,600
지방세	398	466	741	1,080	1,588	2,206	3,366	4,433	5,990

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

조세수입도 1971년 약 4,929억원에서 1979년에는 약 5조 3,607억원으로 약 11배 정도 증가하였다. 이 중 내국세 수입은 1971년 약 3,555억원에서 1979년에는 약 3조 375억원으로 증가하였다. 특히 관세수입은 1971년 약 522억원에서 1979년

2) 최광·현진권(1997), p. 154

에는 약 7,323억원으로, 그리고 지방세 수입은 1971년 약 398억원에서 1979년에는 약 5,990억원으로 약 15배 증가하여 큰 증가폭을 보였다.

국세를 크게 직접세와 간접세로 나누어 살펴보면, 1970년대 초반에는 직접세와 간접세가 서로 비슷한 비중을 보이다가 매년 간접세의 비중이 높아졌다. 직접세의 비중이 낮아진 원인은 1970년대에 있었던 소득세부담 완화정책에서 기인했으며, 간접세의 비중은 1977년 부가가치세가 도입되면서 확연히 증가했다. 전체 세수입에서 부가가치세가 도입되기 전까지는 직접세인 내국세가 가장 큰 비중을 차지하고 있었으나 부가가치세 도입 이후에는 부가가치세의 비중이 가장 컸다. 부가가치세와 특별소비세의 세수입 비중이 전체 세수에서 절반을 조금 넘게 차지하였다.

〈표 V-12〉 1970년대 내국세 수입의 세목별 비중

(단위: %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
소득세	29.8	30.3	27.9	28.2	22.9	19.6	23.3	21.1	20.8	20.2
법인세	14.9	15.9	14.6	11.3	15.4	12.9	17.5	14.0	15.9	16.2
상속세	0.5	0.6	0.4	0.4	0.4	1.1	0.7	0.6	0.4	0.2
등록세	2.5	2.3	3.2	4.9	4.3	3.3	0.9	—	—	—
재산평가세	0.2	0.4	0.4	0.2	0.3	0.5	0.6	0.5	0.3	0.3
부동산투기억제세	0.9	0.7	0.2	0.1	0.2	0.2	—	—	—	—
부가가치세	—	—	—	—	—	—	—	14.4	37.1	35.8
특별소비세	—	—	—	—	—	—	—	6.0	14.5	16.0
주세	7.7	7.8	7.5	7.8	7.4	8.0	6.8	7.4	8.6	8.8
전화세	—	—	—	—	0.7	1.0	1.0	1.2	1.0	1.0
영업세	10.9	10.7	13.0	13.6	13.5	19.6	19.1	12.4	—	—
석유류세	7.5	8.9	9.3	8.5	14.4	10.5	10.4	6.1	—	—
물품세	11.2	9.8	9.8	11.4	11.1	11.6	12.1	7.9	—	—
통행세	4.7	4.8	4.8	5.0	2.0	1.7	1.6	0.9	—	—
직물류세	3.8	2.8	2.8	1.8	1.9	2.2	3.9	2.6	—	—
전기가스세	2.5	2.3	2.3	2.8	1.2	0.5	0.4	1.0	—	—
입장세	1.6	1.4	1.4	1.4	1.3	1.0	0.8	0.4	—	—

주: 증권거래세, 유홍음식세, 부당이득세, 인지수입, 과년도 수입은 제외

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

1970년대 초 지방세 세입은 취득세, 자동차세, 유홍음식세, 재산세 등의 비중이 큰 편이었다. 1970년 이들 4개 세목이 전체 지방세에서 차지하는 비중은 약 77%였다. 1970년대 말 등록세가 지방으로 이전된 반면 유홍음식세가 국세로 이전되면서 지방세 세입은 취득세, 등록세, 재산세, 주민세 등의 비중이 높아졌다. 1979년 이들 4개 세목이 전체 지방세에서 차지하는 비중은 약 67%였다. 1970년대 지방세 세

입은 취득세, 등록세, 재산세, 농지세, 자동차세 수입에 의해 충당되는 구조로 안착되었다.

〈표 V-13〉 1970년대 지방세 수입의 세목별 구성

(단위: %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
취 득 세	33.3	32.0	25.3	26.8	28.2	26.3	26.5	22.4	25.8	22.5
재 산 세	12.0	12.4	16.9	13.0	14.7	17.9	17.1	13.5	10.6	13.6
면 허 세	3.7	3.6	2.9	3.4	3.8	0.3	2.5	3.0	3.4	2.9
등 록 세	—	—	—	—	—	—	—	19.8	20.7	15.4
자 동 차 세	16.9	16.1	14.8	10.6	11.1	7.8	6.4	5.6	5.8	8.1
주 민 세	—	—	—	12.6	7.9	9.8	11.1	13.9	13.5	15.2
농 지 세	9.4	11.4	11.4	10.9	12.8	13.1	14.3	10.7	10.0	9.0
도 축 세	0.7	0.5	0.5	0.3	0.3	0.3	0.5	0.4	0.3	0.6
사 업 소 세	—	—	—	—	—	—	—	2.9	3.8	4.3
유 흥 음 식 세	15.1	14.6	13.8	11.5	11.3	11.0	11.5	0.7	—	—
도 시 계 획 세	6.6	7.0	11.8	8.7	7.7	8.4	7.9	5.5	4.5	5.7
소 방 공 동 시 설 세	1.6	1.7	1.8	1.5	1.4	1.8	1.8	1.4	1.2	1.4
(경 주) 마 권 세	0.7	0.8	0.8	0.6	0.7	3.1	0.3	0.3	0.3	0.3

자료: 내무부, 『지방세정연감』, 각 연도

3. 1960년대(1961~1971년)의 세제

가. 1960년 이전의 조세체계(1950년대 말)

1960년대 이전의 조세체계는 20개의 국세와 33개의 지방세로 이루어졌다. 특히 지방세 세목의 수가 국세 세목 수보다도 많았지만, 1960년 GNP 대비 국세부담률은 약 11%인 반면 지방세부담률은 약 0.9%에 불과하여 비효율적인 조세체계를 유지하고 있었다. 국세와 지방세를 막론하고 세수입 규모에 비해 세목의 수가 매우 많았던 것은 경제가 피폐하여 과세기반이 매우 취약했을 뿐만 아니라 조세행정 능력이 부족했기 때문이다. 세수를 양적으로 늘리기 위해서 세목 간의 효율성이나 형평성을 고려하기보다는 징수 가능한 세목을 발굴하는 데 치중하였기 때문에 세목의 수가 증가한 것이다.

〈표 V-14〉 1960년 국세와 지방세 체계

국세	지방세
직접세: 소득세, 법인세, 상속세, 광세, 등록세, 교육세, 자동차세, 자산재평가세, 임시외환특별세, 임시토지수득세 간접세: 영업세, 통행세, 유흥음식세, 입장세, 주세, 물품세, 전기가스세, 마권세 관세, 톨세	독립세(보통세) - 도·특별시세: 호별세, 가옥세, 임야세, 도축세, 어업세, 차량세, 취득세, 특별행위세, 동력세, 선세, 면허세 - 시·읍·면세: 교통세 부가세(보통세) - 국세부가세: 영업세부가세, 광세부가세, 자동차부가세(도세 및 시·읍·면세) - 도세부가세: 11개 독립세(도세)에 대한 부가세(시·읍·면세) 목적세: 동세(리세), 도시계획세, 공동시설세, 지방교육세

자료: 재무부, 『한국세제사』 上, 1979, pp. 324~325 자료를 이용하여 저자가 재편집

1959~1960년에 시도된 조세개편으로 1958년 입법된 임시외환특별세가 폐지되었고, 임시토지수득세가 폐지되면서 토지세가 신설되었다. 임시토지수득세는 1951년 전비 조달을 목적으로 농업소득을 과세대상으로 부과되었다. 전후에는 농업 이외의 다른 산업이 거의 전무한 상태였기 때문에 농업은 중요한 세수입원이었으나, 시간이 지날수록 농민들의 세부담이 과중하게 증가되어 형평성에 어긋난다는 비판이 제기되었다. 이에 따라 임시토지수득세를 폐지하고 1960년 12월에 토지세를 신설했다.

세제 전반에 걸쳐 지나치게 높다고 평가된 세목의 세율 인하 및 일부 세목의 폐지에 따라 조세부담률은 1960년 12.2%에서 1961년 9.8%로 낮아졌으며, 조세수입도 1960년 296억원에서 1961년 285억원으로 감소했다. 세수입의 감소는 1961년 정부가 의욕적으로 경제개발계획을 추진하려는 시점에서 반드시 개선해야 할 문제로 향후 전개될 조세개편에서도 세수입 증대에 큰 중점을 두게 되는 밑바탕이 되었다.

〈표 V-15〉 1957~1962년 조세수입 및 조세부담률 추이

(단위: 억원, %)

	1957	1958	1959	1960	1961	1962
조세수입	145	184	266	296	285	377
조세부담률	7.4	9.1	12.3	12.2	9.8	10.7

주: 조세부담률은 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

나. 1961년의 세제개편

본격적인 조세체계의 정비는 제1차 경제개발 5개년계획을 준비하기 위해 1961년에 실시된 조세개편에서 이루어졌다. 1961년 조세개편의 기본방향은 첫째, 세무행정을 자동으로 운영할 수 있는 간소한 세제의 확립, 둘째, 재정수요를 충족할 수 있는 탄력성 있는 세제의 확립, 셋째, 국민경제의 성장을 적극적으로 뒷받침하기 위하여 저축과 투자를 촉진할 수 있는 세제의 확립, 넷째, 경제 및 사회현실에 부합될 수 있는 공평한 세제의 확립, 다섯째, 지방세원을 배양할 수 있는 합리적인 세제의 확립 등이었다.³⁾

이러한 기본방향을 바탕으로 구체적인 방안으로는 첫째, 인정과세를 적극 시정하고 세무행정이 자동으로 운영되기 위해 납세자의 기장과 소득신고를 유도하고, 기장이나 신고가 부실한 개인과 법인에 대해서도 근거과세주의를 확립하도록 하였다. 둘째, 재정수요 충족을 위해 낮은 국민소득을 감안하여 근로소득세는 경감하고 대신 소비세 비중을 높여 사치성물품과 오락성 행위에 대한 소비세율을 인상하고, 영업세 과세대상 업종을 32개 업종에서 18개 업종으로 통합하였다. 셋째, 자본형성 촉진을 위해 일반법인과 사업소득에 대한 세율을 인하하고, 증권거래소를 통한 주식공모나 증자를 한 법인에 대한 법인세를 5년간 50% 감면하며, 광공업의 시설투자소득에 대해 비과세를 실시하였다. 넷째, 동일 세원에 대한 이중과세를 피하고, 지방자치 육성을 위해 국세와 지방세의 조정을 실시하였다.

구체적으로 세제 간소화 측면에서 국세인 토지세 중의 대지세, 광세 중의 광구세, 지방세인 가옥세와 선세 등을 통합하여 재산세를 신설하고, 국세인 자동차세, 지방세인 자동차세부가세 및 차량세를 지방세인 자동차세로 통합하였다. 교육세를 소득세와 법인세에 흡수하고, 국세 중 자동차세, 유흥음식세와 마권세가 지방세로 이양되었으며, 지방세인 호별세, 지방교육세, 동(리)세는 소득세부가세와 법인세부가세로 흡수 통합되었고, 동력세와 임야세 등은 폐지되었다. 석유류세를 물품세로부터 분리하여 신설했다.

1960년대에는 지방자치가 실질적으로 이루어지고 있지 않았기 때문에 국세가 지방세로 이양되는 것은 아무런 효과를 보지 않았다. 그러나 현재와 같이 지방자치가 시행되는 시점에서 마권세 등이 지방세로 분류되어 있는 것은 조세수입이 특정 지

3) 재무부, 『한국세제사』 上, 1979, pp. 340~341

방에 집중된다는 측면에서 생각해 볼 필요가 있는 문제이다.

〈표 V-16〉 1961년 말 국세와 지방세 체계

국세	지방세
직접세: 소득세, 법인세, 상속세, 등록세, 자산재평가세	독립세 - 취득세, 자동차세, 유흥음식세, 도축세, 면허세, 마권세, 재산세, 농지세
간접세: 영업세, 통행세, 입장세, 주세, 물품세, 전기가스세, 석유류세, 인지세	국세부가세 - 소득세부가세, 법인세부가세, 영업세부가세
관세, 톨세	목적세: 도시계획세, 공동시설세

자료: 재무부, 『한국세제사』 上, 1979, pp. 344~345 자료를 이용하여 저자가 재편집

개별 세목의 내용에도 큰 변화가 있었다. 소득세는 분류소득세체제를 확립했다. 개인소득의 종류를 부동산소득, 배당이자소득(갑종, 을종, 병종), 사업소득, 근로소득(갑종, 을종), 기타 소득으로 분류하고 소득세제를 완전한 분류소득과세로 전환했다. 비공개법인에 대한 법인세율의 차등을 폐지하고, 저축증대와 중요산업에 대한 투자촉진을 위해 비과세 혹은 감면제도 확대를 했다.

〈표 V-17〉 1960년대 조세, 국세 및 지방세부담률 추이

(단위: %)

	조세부담률 ¹⁾	국세부담률	지방세부담률	조세 대비 국세 비중
1960	12.2	11.2	0.9	92.1
1961	9.8	8.9	0.9	90.7
1962	10.7	9.2	1.5	86.1
1963	8.7	7.2	1.5	82.9
1964	7.1	5.9	1.2	82.6
1965	8.7	7.3	1.4	83.7
1966	10.9	9.3	1.6	85.1
1967	12.0	10.9	1.1	90.7
1968	14.1	12.8	1.2	91.6
1969	14.7	13.5	1.2	91.5
1970	14.9	13.7	1.2	91.6

주: 1) 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

이러한 조세체계 개편의 핵심은 세제를 단순화함으로써 동일한 세원에 중복 과세되는 것을 방지하고, 국세와 지방세를 조세 목적에 맞추어 조정하는 것이었다. 세제를 단순화함으로써 조세행정의 효율성을 높일 바탕을 마련하게 된 것이다.

1961년 조세개편으로 인해 조세부담률이 1961년 9.8%에서 1962년 10.7%로 높아졌으나 국세의 상당부분이 지방세로 이양되었기 때문에 전체 조세수입에서 국세가 차지하는 비중은 1961년 90.7%에서 1962년 86.1%로 낮아졌으며, 그 이후에 전체 조세수입에서 국세가 차지하는 비중이 계속 하락하여 1964년에는 82.6%까지 낮아졌다.

다. 제1차 경제개발 5개년계획(1962~1966년)

1961년에 시행한 대대적인 세제개편에서 나타난 문제점들을 보완하고 제1차 경제개발 5개년계획을 뒷받침하기 위한 세제개편이 이 기간 동안 이루어졌다.

1962년에는 소득세, 법인세, 영업세, 물품세, 주세, 입장세, 통행세 등에 대해 경제적 현실에 부합하도록 세법을 개정했다. 구체적으로 증권거래세 신설, 소득세의 최고세율 인상, 상장법인의 배당소득과 이자소득 비과세, 중요산업 법인세 감면 확대, 법인의 영업세 자진신고납부제 도입, 납세조합의 법제화, 물품세 과세대상의 확대 등이 특기할 만한 내용이었다.

1963년 12월에는 공정 환율과 시장 환율의 괴리로 인해 미국 원조자금에 의해 발생하는 환차익을 흡수하기 위해 임시특별이득세를 신설하였으나 단일변동환율제가 채택됨에 따라 1964년 6월 폐지되었다. 이 밖에 1964년 7월에는 휘발유에 대한 세율을 100%로 인하하고 기타 유종에 대해서는 면세했다. 그러나 이런 세율정책은 금방 바뀌어 1965년 말 등유에 대해서만 면세를 유지하고 경유에 40%, 중유에 20%, 기타 유류에 대해 10%의 세율로 과세하였다.

1965년에는 일관성 없이 이루어지고 있는 조세감면을 규제하기 위해 「조세감면규제법」을 제정했다. 조세감면정책이 처음 도입될 당시만 하더라도 대부분이 공익성이나 공공성이 높은 부문의 재산이나 소득에 대한 조세면제가 그 내용이었으므로 경제개발에 중요한 산업에 대한 세제지원과는 차이가 있었다. 그러나 시간이 지남에 따라 조세감면이 일관성 없이 무분별하게 이루어졌기 때문에 각종 법률에 분산되어 있는 조세감면규정을 단일법으로 통합 규제하기 위해 「조세감면규제법」을

도입한 것이다. 「조세감면규제법」은 이후 수차례의 개정을 거듭하며, 감면대상이 넓어지고 감면방법도 다양해짐에 따라 경제개발에 필요한 분야에 대한 조세지원의 통로로 이용되었다.

1966년에는 도세 및 시·군세인 소득세, 법인세, 영업세에 대한 부가세(附加稅)가 폐지되었다. 국세부가세인 도세 및 시·군세의 폐지는 지방세의 세원을 국세로부터 독립시키고 지방세 세목을 축소함으로써 1961년 세제개혁을 확대·보완한 것이라고 볼 수 있다.

라. 국세청의 설립(1966년)

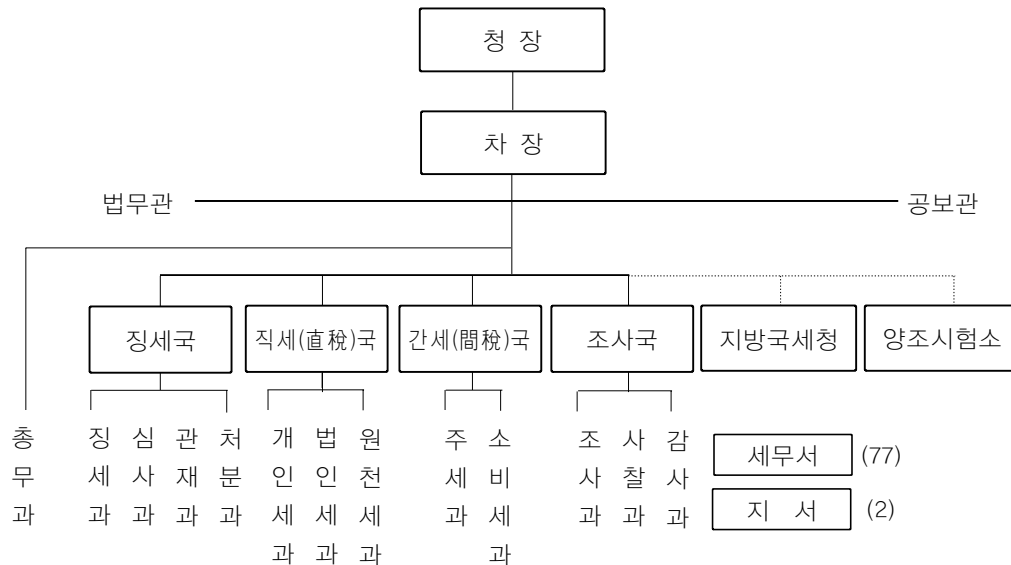
1960년대 조세행정상 가장 중요한 변화는 1966년 3월 3일 국세청의 설립이다. 1966년 「정부조직법」이 개정되고 국세청 직제가 공포됨에 따라 국세청은 4국, 13과 2담당관, 4개 지방국세청, 77개 세무서 및 2개 지서로 구성되었다. 이후 경제발전과 더불어 행정조직이 방대해져 조직체계를 통·폐합하는 여러 차례의 개혁을 단행하여 2012년 현재 국세청 조직은 본청(11국, 40과), 6개 지방지방청, 107개 세무서이며, 정원이 2만여 명이다.⁴⁾ 현재와 비교해 보면 국세청 설립 당시의 조직규모는 매우 작았지만 1960년대의 다른 행정조직체계와 비교하면 상대적으로 큰 규모였다.

정부 수립 이래 내국세 업무는 기본적으로 재무부 사세국(司稅局)을 통해 조세제도를 입안하고 조세행정을 집행하였으며, 재무부 사세국의 하부조직으로 사세청(司稅廳)과 세무서(稅務署)를 두어 각각 중간감독기능과 일선세무집행 기능을 수행하였다. 이러한 체제는 상황변화에 따라 세무서의 증설, 관할구역 조정 등으로 부분적인 보완이 이루어졌지만, 그 기본 체제는 유지되었다. 1966년 2월 「정부조직법」 개정으로 재무부 사세국을 세제국(稅制局)으로 개편하여 조세제도 입안을 주업무로 전담하고, 내국세 집행사무는 국세청을 설립하여 현재와 같은 체제를 갖추게 되었다.⁵⁾

4) http://www.nts.go.kr/about/about_01_03_01.asp

5) 국세청(1996), pp. 497~498

[그림 V-1] 국세청 발족 당시의 기구(1966년 3월 3일)



자료: 국세청(1996), p. 499.

국세청의 설립으로 조세수입이 큰 폭으로 증가하였다. 국민 1인당 총생산은 1961년 82달러에서 1966년 125달러, 그리고 1968년 169달러로 약 1.5~2배 정도 증가한 반면, 내국세 수입은 1961년 179억원에서 1966년 696억원, 그리고 1968년 1,564억원으로 1961년 대비 각각 약 4~9배 정도 증가했다. 국세청 설립 이후 전년 대비 내국세 증가율도 1966년 65.5%, 1967년 48.3%, 1968년 50.6%에 이르렀다.

〈표 V-18〉 1960년대 내국세 수입 변화

(단위: 달러, 억원)

	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969
국민 1인당 총생산량	82	87	100	103	105	125	142	169	210
내국세	179	214	244	289	419	696	1,038	1,564	2,181

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>
국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

국세청의 설립으로 조세수입이 큰 폭으로 증가한 것 외에도 조세행정의 제도적 개선도 뒤따랐다. 1961년부터 소득금액이 일정금액 이상인 자가 기장에 의한 소득

세신고를 제대로 하지 않았을 경우 무신고 가산세와 과소신고 가산세를 부과했던 성실신고제도가 1966년 국세청의 발족과 동시에 녹색신고제로 전환되어 1969년 8월에 법제화되었다. 녹색신고제는 신고서에 의한 서면조사로 과세표준과 세액을 결정함으로써 성실한 납세자를 보호하고 성실신고 풍토를 조성하기 위한 제도였다.

1960년대의 조세수입 증가와 함께 국세청의 조세행정 업무도 크게 증가하였다. 국세청에서는 이처럼 크게 증가한 행정업무를 처리하기 위해서 전산화를 추진하였다. 1967년에 전산화 준비를 시작하여 준비기간을 거쳐 1971년부터는 국세자료의 전산화작업이 이루어졌다.

마. 제2차 경제개발 5개년계획(1967~1971년)

제1차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위해 1961년에 시행된 세제개혁은 조세체계를 현대화하고 국세를 지방세로 대폭 이양하는 데 역점을 두었다. 반면, 1967년에는 제2차 경제개발 5개년계획을 추진하기 위해서 경제개발을 위한 조세지원을 강화하고 세수입을 증대시키기 위한 조세체계 재정비가 이루어졌다.

1967년 세제개혁의 기본방향은 경제개발 지원, 세수증대와 공평과세, 세원의 확보, 세무행정의 합리화 등으로 1961년의 그것과 크게 다르지 않지만, 주요 내용은 공개법인의 육성, 저축증대와 소비억제, 중요전략산업의 육성, 기업경영 합리화, 투기억제와 물가안정, 투자촉진 등으로 보다 경제개발에 초점을 맞추었다.

공개법인의 육성을 위해서 공개법인과 비공개법인의 법인세율에 차등을 두었고, 공개법인의 배당금에 대해서는 소득세를 면제해 주었다. 또한, 저축을 촉진하고 사치성 소비를 억제하기 위해 고급사치품의 품목을 확대하고 세율을 인상했다. 투자촉진을 위해서는 연구시설에 대한 특별상각제도를 도입했다. 세수입 증대와 공평과세를 위해서 고소득자에 대한 과세를 강화하였고, 저소득층의 세부담을 경감하기 위해 상속증여세 최고세율을 30%에서 70%로 인상하고 소득세 감면 조정, 주세의 종가세 전환 및 고급주 세율 인상, 물품세 과세대상 확대 및 등유, 중유에 대한 석유류세 부과 등의 개편이 이루어졌다.

석유류세의 세율은 기본적으로 휘발유에 대해 고세율로 증과하고 경유 등에 대해서는 저세율을 부과하는 정책이 시행되었다. 휘발유 세율은 대개 100~200% 수

준을 유지한 반면 경유의 세율은 10~40%를 부과하였다. 휘발유는 대부분 승용차의 연료로 사용되어 대중교통수단인 버스나 트럭 등의 연료로 사용되는 경유에 비해 중과되었다. 승용차에 대해 사치재라는 인식으로 이와 같은 세율 차이를 보였지만, 경유가 발생하는 공기오염, 대형운송수단에 의한 도로파손 등 사회적 비용을 고려한다면 이와 같은 경유와 휘발유의 세율 격차는 합리적이지 못한 측면이 있었다.

1967년 세제개편에서 가장 주목할 것은 부동산 투기억제세의 도입이다. 전후 빠르게 도시화와 산업화가 진행되면서 일부 지역의 지가가 급등하게 되자, 서울과 부산 및 그 인접지역을 과세대상지역으로 정하여 대상 토지의 양도차익의 실현시점과, 공지(空地)의 보유에 따른 미실현 이득에 대해서는 2년마다 부동산투기억제세를 부과했다. 그러나 미실현 이득에 대한 과세의 어려움으로 공지(空地)과세제도는 1968년 3월 폐지되었다.

1954년 도입되었다가 1958년 폐지된 종합소득세를 다시 도입하기 위해 1967년에는 분류소득과세제도를 유지하면서도 연간 분류소득이 일정액 이상인 고소득자의 소득을 합산하여 종합과세하는 종합과세제도를 병행 시행했다. 점진적인 종합소득세 과세체계를 도입하기 위한 이런 병행 실시는 1974년 12월에 종합과세제도가 실시되기까지 단계적으로 이루어졌다.

1967년 세제개편 이후에는 매년 소폭의 세법 개정이 이루어졌다. 그 중에서도 1969년에는 녹색신고자의 요건, 자격승인 및 취소요건을 규정한 녹색신고제를 법제화하였고, 근로소득세 부담을 경감하기 위한 조치들이 시행되었다.

제2차 경제개발 5개년계획 마지막 해인 1971년에는 세수 증대 및 소비억제를 위해 간접세체계를 확충하고, 기업의 투자를 촉진시키기 위해 세제상 유인 조치를 광범위하게 도입하였다. 이런 제도적 변화를 통해 경제개발을 뒷받침하는 조세정책의 기본 틀을 유지하며, 기존 조세제도의 문제점을 보완하고자 하였다.

구체적으로 소득세의 경우, 공평과세를 위해 이전의 분류소득세제 중심에서 종합소득세제를 도입하기 위한 단계적 조치를 시행했다. 전면적인 종합소득세제를 도입하기 위해 우선 단계적으로 종합소득세 과세대상을 확대하고, 근로소득세와 사업소득세의 기초공제제도를 채택하여 소득유형 간 세율 격차를 축소하고, 고소득자에 대한 세율을 인상했으며, 비과세 대상이었던 예금이자와 공개법인의 배당소득을 과세대상에 포함시켰다. 또한 세제를 통한 소득재분배기능을 강화하고자

상속세와 증여세의 공제액과 면세점을 상향하고, 영세어민에 대한 석유류세 면제 등 저소득층의 세부담을 경감하는 조치를 시행하였다.

간접세체제도 부가가치세 중심체제로 이행하기 위해 단계적으로 개편이 이루어졌다. 부가가치세의 시행을 위한 준비조치로 납세자가 정확하고 성실하게 기장을 할 수 있도록 영업세 업종분류를 대폭 축소하고 세율도 단순화하는 조치를 시행했다. 그리고 건전한 국민소비생활 및 세수입 확대를 위해 주류 및 사치성 물품에 대한 세율을 인상하고, 동시에 사치성 행위규제를 위해 입장세율도 인상했다.

기업의 투자 및 내부저축을 촉진하기 위해 1971년 세제개편에서는 기업과세구조를 개선하는 조치를 시행했다. 법인세율을 인하하고, 법인 간의 주식투자에 따르는 배당소득에 대해서는 법인세를 경감하도록 했다. 공해방지 투자와 공장시설의 지방 이전을 유도하기 위해 투자공제대상을 확대하고, 신기술 기계설비에 대한 특별 감가상각 허용, 기업의 자산재평가 기간 단축, 그리고 새롭게 해외진출기업에 대한 외국납부세액공제제도 등이 실시되었다.

마지막으로 세무행정 측면에서 납세자의 권익보호를 위해 국세심사청구의 처리기간을 단축하고 과오납금 환부의 지연을 방지하며, 개인사업자의 기장의무를 현실에 맞게 대폭 완화함으로써 납세자의 협조를 용이하게 했다. 이 밖에 세무공무원의 자유 재량권 축소, 위장사채와 위장공개법인 방지, 기업의 기부·접대비 손금 용인기준 보완 등을 통해 세무행정의 모호함을 시정하고 기업의 납세회피를 억제하는 조치를 강구했다.

〈표 V-19〉 1960년대 조세체계

			세목	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	
국세	내국세	직접세	소득세	1934.5. 일반소득세 신설, 1949.7.15 소득세 독립										
			법인세	1916.8 법인소득세 신설 1934.5 일반세로 통합 1949.11 법인세 독립										
			상속세·증여세	1934.12 상속세 신설 1950.4 증여세 신설 1952.11 상속세법에 통합										
			자산재평가세	1958.1.2~										
			부동산투기억제세										1968.1.1~	
			등록세	1911.6~										
			임시토지취득세·토지세						1962.1.1. 지방세로 이관					
			자동차세	1959.1~					1962.1.1. 지방세로 이관					
			광세	1906~					1962.1.1. 지방세로 이관					
			임시외환특별세						1961.1. 폐지					
			임시특별이익세						1963.12~64.		1964.6 폐지			
	간접세	인지세	1919.4~											
		증권거래세						1963.1.1~						
		주세	1909.2 신설 1947.11 음료세로 통합 1949.10 주세로 분리											
		물품세·통행세·입장세·유흥음식점세·전기가스세·영업세	물품세(1943~) 통행세·입장세(1938.4~) 유흥음식세(1939.4~, 1962.1.1.~ 지방세 이관) 전기가스세(1942~) 영업세(1949.8~)											
		석유류세						1962.1.~						
		마권세	1942~					1962.1.1. 지방세로 이관						
		전화세	1968.1.1. 시행과 동시 폐지											
		관세												
	관세													
	톤세													
목적세	교육세	1958.8~					1962.1.1. 폐지							
지방세 / 도세	보통세	독립세	취득세	1952.9~ (부동산취득세에서 명칭 변경)										
			면허세	1950.3~ (1954.3. 국세에서 이관)										
			자동차세						1962.1.1. 국세에서 이관					
			유흥음식세						1962.1.1. 국세에서 이관					
			마권세						1962.1.1. 국세에서 이관					
			도축세	1909~										
		부가세	소득세부가세						1961.12~		1966.8.3. 폐지			
			법인세부가세						1961.12~		1966.8.3. 폐지			
			영업세부가세	1949~					1966.8.3. 폐지					
		지방세 / 시·군세	독립세	재산세						1961.12~				
				농지세						1961.12~ 국세에서 이관				
	부가세		국세	소득세부가세						1961.12~		1966.8.3. 폐지		
				법인세부가세						1961.12~		1966.8.3. 폐지		
				영업세부가세	1949~					1966.8.3. 폐지				
			도세	취득세부가세	1952.9~ (이전의 부동산취득세 명칭 변경)									
				면허세부가세						1962.1.1.~				
				자동차세부가세						1962.1.1.~				
				유흥음식점세부가세						1962.1.1.~				
	도축세부가세	1952.9~												
	목적세	소방공동시설세	1949~											
		도시계획세	1949~											

자료: 『한국경제60년사』, pp. 647~648 자료를 이용하여 저자가 재편집함

4. 1970년대(1972~1979년)의 세제

가. 1970년대 초의 조세체계(1972~1973년)

1) 1972년 8·3조치

1972년 8월 3일 정부에서는 「경제의 안정과 성장에 관한 긴급명령」을 발표했다(8·3조치). 1960년대 고도성장 과정을 거치면서 기업재무구조가 악화되고 기업의 수익성이 저하하였고, 기업의 타인자본비율이 1965년 48.4%에서 1971년 79.8%로 크게 증가하여 기업의 금융부담을 가중시켰다.⁶⁾ 특히, 기업의 유동성에 도움이 되었던 고리사채가 이제는 기업의 큰 부담으로 작용하였고, 이는 다시 기업의 재무구조를 더 악화시키는 악순환으로 이어졌다. 고리사채는 기업의 금리부담을 가중시키고 갑작스런 자금회수 등으로 자금계획에 차질을 빚게 됨으로써 기업의 재무구조 악화와 더불어 기업의 경쟁력을 저하시켰다. 이와 더불어 환율 인상과 물가 상승 등으로 고도성장에 대한 부작용이 발생하였다. 환율 인상은 외자에 대한 원리금 상환 부담을 증가시키고 기업의 생산 및 투자계획에 차질을 초래했으며, 물가 상승과 맞물려 인플레이션이 심화되었다. 인플레이션으로 국내저축이 감소하고 결국 투자마저 감소하여 경기가 침체되는 원인을 제공하였다.

가) 8·3조치의 기본목적 및 주요내용

8·3조치의 기본목적은 국민생활의 안정과 향상을 기하고 국민경제의 균형 있는 성장을 촉진하기 위해 경제의 안정과 산업의 합리화에 필요한 긴급조치를 취하는 것이었다. 이 조치는 시장경제에 대한 정부의 강력한 개입을 통해 정부가 의도한 경제구조의 개선방향으로 경제를 이끌어가기 위한 조치였다. 누적적 인플레이의 악순환을 단절하여 물가를 안정시키고, 기업의 재무구조를 개선하여 기업경영을 건실하게 함으로써 금융비용 및 원가를 절감하며, 또한 기업의 합병, 계열화 및 전문화를 통해 산업합리화를 증대시키고, 적극적인 금융 및 세제상 지원을 강화하여 산업구조의 고도화를 도모하고자 하였다. 8·3 긴급조치는 구체적으로 ① 기업사채에 대한 이자율과 상환기간의 전면적 재조정, ② 금융기관 단기 고리대출금의 장기저

6) 재무부(1979), p. 423

리대출금으로의 일부 전환, ③ 산업 합리화를 촉진하기 위한 적극적 방안과 세제상 특별조치, ④ 기업자금, 특히 중소기업자금의 원활한 공급을 위한 신용보증제도의 확충, ⑤ 금융기관 금리의 대폭 인하, ⑥ 재정운용의 탄력화와 효율화를 위한 재정 교부금의 교부율 폐지 등의 파격적인 내용을 담고 있다.⁷⁾

나) 8·3조치와 세제개편

8·3조치 시행을 위해 세제지원 정책도 실시되었다. 첫째, 조정사채의 출자전환과 기업의 자기자본 확충을 위한 조세지원제도로 우선, 1972년 8월 2일을 기준으로 신고된 사채는 현재 원금과 이자를 합산하여 이를 원금으로 하는 조정사채로 출자전환토록 하며, 이에 대해 조세감면의 우대조치 및 출자에 대한 등록세를 면제했다. 내국법인이 증자를 통해 자기자본을 확충하고 증액을 통해 소득이 발생했을 때, 이로 인해 발생하는 소득에 대해 법인세, 배당소득세 및 종합소득세를 면제하며, 자본에 관한 변경 등기 시 등록세도 면제하였다.

둘째, 산업 합리화 순응기업에 대한 조세지원제도를 실시하였다. 산업의 합리화와 진흥에 관한 정책에 따라 지정산업 또는 기업이 합병을 할 경우 부동산투기억제세 및 취득세를 면제하고, 지정산업 또는 기업이 자산을 양도 혹은 현물 출자한 경우에는 양도차익에 대한 법인세 및 부동산투기억제세를 부과하지 않으며, 그 자산의 취득에 따른 취득세 및 등록세를 면제하였다.

셋째, 중요산업 고정설비와 신기술개발준비금에 대한 조세지원제도를 실시하였다. 중요산업의 고정자산에 대한 특별감가상각률을 기존의 30%에서 40~80%로 인상했다. 또한 「법인세법」에서는 실험연구비만을 손금으로 인정하고 개발비는 무형고정자산으로 인정하여 감가상각률을 적용하였으나 8·3조치를 통해 개발준비금을 포함한 신기술개발준비금도 손금 처리할 수 있게 했다.⁸⁾

넷째, 국내자원을 이용하는 투자에 대한 조세지원제도를 실시하였다. 국내법인 또는 거주자가 국내에서 생산된 기자재를 광고업의 기계장비, 수산업의 어구 및 선박, 관광호텔업에 직접 사용하는 경우 1974년 말까지 법인세와 소득세의 투자공제율을 투자금액의 6%에서 10%로 인상했다.⁹⁾

7) 재무부(1979), pp. 423~424

8) 재무부(1979), p. 427

9) 재무부(1979), pp. 425~426

2) 1973년 세제보완

8·3조치의 근본 입법취지에 따라 「기업공개촉진법」이 1972년 말 제정되어 1973년에 시행되는 등 1973년의 세제개편은 경제여건의 변화에 따른 세법의 개정 및 보완이라는 측면에서 이루어졌다.

첫째, 기업공개를 촉진하기 위해 「기업공개촉진법」을 도입하였다. 「기업공개촉진법」은 ‘기업의 공개를 촉진하여 기업의 원활한 자본조달과 재무구조의 개선을 도모하고 국민의 기업참여를 창달하여 국민경제의 건전한 발전’을 도모하고자 제정되었다. 정부에서는 기업공개를 촉진하기 위해 세제 혜택을 제공하였다.

기업이 기업공개를 이행할 경우 「자산재평가법」에서 인정하지 않는 비업무용토지에 대한 재평가를 통해 법인세법상 우대세율을 적용하고, 발행주식의 30% 이하를 소유하게 된 공개법인의 주주 1인의 배당소득이 종합소득세에 합산된 경우 그 배당소득분에 해당하는 세액의 50%를 종합소득세액에서 공제하는 등의 혜택을 인정하였다.

반면, 공개를 하지 않을 경우 법인세 과세특례규정에 의거, 법인세상 불이익은 물론 녹색신고법인에 대한 일체의 세법상 특전을 인정하지 않고 가산세를 징수했다. 배당소득에 대한 종합소득세도 20% 가산하고, 주주사원 및 출자자에 대한 지상배당금액에서 시설적립금을 인정치 않는 등 불이익을 제공하였다.

둘째, 외화획득사업에 대한 조세지원 제도를 변경하면서 강화하였다. 수출, 관광 및 군납용역 등 외화획득사업에 대한 기존의 직접적 세액공제제도를 간접지원제도인 수출손실준비금제도와 해외투자손실준비금제도로 전환하고 해외시장개척준비금제도의 적용대상을 확대했다. 이에 따라 수출손실준비금제도 및 해외투자손실준비금제도를 통해 수출 및 관광산업, 그리고 해외투자에서 발생한 손실을 보전할 수 있게 되었다. 그리고 해외시장개척준비금제도의 적용대상을 기존의 수출입 관련업에 종사하는 녹색신고자에서 수출입 관련업 허가를 받은 모든 사업자로 확대하여 수출로 획득한 외화수입금액의 1%를 손금산입할 수 있도록 했다.¹⁰⁾

셋째, 「조세감면규제법」을 개정하여 우선 중화학공업 개발을 위한 기초산업을 육성하는 데 적극 지원하였다. 기계공업에 대한 법인세와 사업소득세를 감면하고,

10) 수출기업에 대한 이러한 적극적인 지원은 향후 GATT/WTO 체제에서 수출보조금으로 규정되어 모두 정비되었다.

10만톤급 조선사업에 대해 일정 기간의 법인세, 소득세 또는 영업세를 면제했다. 또한 중화학공업에 이미 투자한 법인의 수입배당금을 지주회사의 익금에 불산입하도록 했다. 그리고 농가소득 증대 등을 목적으로 축산업을 육성하기 위해 종합소득금액을 축산업에 투자한 경우 종합소득세를 면제하였다.

넷째, 지방세수 증대를 위해 주민세를 신설하였다. 주민세는 개인과 법인에 대해 균등할과 소득할로 과세했다. 취득세, 자동차세, 유흥음식세, 면허세, 재산세의 과세대상은 확대시킨 반면 도축세와 농지세, 도시계획세의 과세대상을 축소하였다. 취득세와 재산세 과세대상 중 별장, 골프장 등 사치성 재산에 대한 세율은 가중 적용하고, 주택에 대한 재산세는 가액에 따라 초과누진세율로 과세했다. 자동차세도 고급승용차 세율은 인상하고 소형승용차, 화물차 등에 대해서는 세율을 인하하였다. 또한 대도시 인구유입을 억제하기 위해 취득세 및 재산세를, 대도시의 경우에는 세율을 가중하고 지방의 경우에는 면제하는 제도를 도입하였다.

이 밖에 국세로 전화세가 신설되어 전화사용료에 대해 15% 세율로 과세했다. 종합소득세제의 전면 실시를 앞두고 소득종합대상자를 확대하기 위해 소득원천별 소득대상금액을 인하하고, 기초공제액은 인상하였다. 또한 한·미 조세협정의 타결에 따른 조세제도 개편도 있었다.¹¹⁾

나. 국세기본법 제정 및 종합소득세 도입(1974년)

1) 1·14 긴급조치

1973년 10월 중동전의 발발로 제1차 석유파동을 겪게 되는데, 이것이 국제통화체제의 불안과 자원민족주의, 보호무역주의 등과 맞물려 국제물가를 급등시켰고 수출 중심의 우리나라 경제는 큰 위기에 봉착했다. 정부는 석유파동이란 외적 충격을 완화하고 경제를 안정시키기 위해 1974년 1월 14일 「1·14 긴급조치」를 시행하였다. 1·14 긴급조치의 구체적인 내용으로는 ① 기업활동의 적극적 지원, ② 자원의 절약 및 효율적 이용과 국내자원개발 촉진 도모, ③ 수출증대와 수입억제를 통한 국제수지 악화 방지, ④ 저소득자에 대한 조세부담의 경감 등 서민생활의 안정

11) 한미조세협정은 일본과 태국에 이어 3번째 체결한 조세협정이었으며, 한미조세협정에서는 소득원천지국 과세원칙을 채택하였는데, 이는 기존의 한일조세협정에서 채택한 거주지 관세원칙과 상이하였다.

화 추구, ⑤ 사치성 소비의 억제 등 건전한 국민생활 기풍 진작, ⑥ 노사 간의 협력 강화 유도 등이 포함되어 있었다.¹²⁾

1·14 긴급조치 실행을 뒷받침하기 위해 세제에서는 첫째, 저소득층 세부담 경감을 위해 소득세, 주민세, 취득세 등의 조세부담을 1년간 경감하였으며, 통행세를 전액 면세하였다. 둘째, 사치성 소비를 억제하기 위해 고급주택과 승용차에 대한 취득세 및 재산세를 인상하고, 고가물품에 대한 물품세, 입장세, 유흥음식세, 그리고 휘발유세 등의 세율도 인상하였다. 셋째, 가격조작에 의한 부당이득 환수와 물가안정을 위해 부당이득세를 신설하였다. 넷째, 관세율과 관련해서도 일시적으로 부과되는 탄력관세 대상품목은 확대하였다. 그러나 관세감면에 대해서는 관세감면 대상을 업종 중심에서 품목 중심으로 전환하면서 그 대상을 축소 정비하였다.

2) 1974년 세제개편

그동안의 조세 정책은 국가 경제성장을 위한 경제개발 계획에 소요되는 막대한 재정수요를 확보하는 데 초점을 맞추어 운용되었다. 이로 인해 점차 고도성장에 따른 성과의 적절한 분배라는 소득재분배 기능의 강화와 효율적이고 민주적인 조세 체계에 대한 요구가 대두되었다. 즉, 조세제도의 효율성과 형평성에 대한 문제점이 부각되기 시작하였다.

이와 같은 배경을 바탕으로 1974년 세제개편에서는 세제의 장기적 발전을 위한 기초를 마련한다는 목표를 가지고 세제 전반에 대한 개편을 단행하였다. 13개 세법이 부분 또는 전면 개정되었고, 2개 세법이 신설되었으며, 1·14 긴급조치의 후속조치에 따라 「부동산투기억제에 관한 특별조치법」이 폐지되었다. 1974년 세제개편의 기본방향은 ① 소득재분배기능의 강화, ② 중산층 및 저소득층의 세부담 경감, ③ 대중세제의 쇄신, ④ 기업과세의 개선과 경제개발의 지원, ⑤ 납세자의 권익보호 등이다.¹³⁾

이러한 기본방향에 따라 구체적으로 조세의 소득재분배기능을 강화하기 위해 종합소득세제를 실시하고 재산소득에 대한 과세도 강화하였다. 소득세제를 종합과세 제도로 일원화하고, 인적공제 및 근로소득공제제도를 신설하며, 종전의 분류소득

12) 재무부(1979), pp. 456~457

13) 재무부(1979), p. 465

별 차등세율 구조를 다단계 종합소득세율 구조로 개편하여 중산층 이하에 대한 세율은 인하하고, 고소득층에 대한 세율은 인상했다. 재산소득 과세 강화에 따라 양도소득세를 신설하고 대신 일정 토지에 한정되었던 부동산투기억제세를 폐지하고 자산소득은 가족단위로 합산과세하며, 배당이자소득에 대한 과세범위를 확대했다. 상속세제도를 개선하여 인적공제액의 인상, 세율구조의 개편 및 변칙상속방지 조치를 강구하고 중산층의 상속세 부담을 경감시켜 주었다.

중산층 및 저소득층의 조세부담 경감을 위해 소득세 세율 인하, 상여소득에 대한 특별공제 채택, 저축공제제도 신설, 주택자금 세액공제 확충, 상속세 부담 경감 등이 실시되었다. 한편, 대중세제를 쇄신하기 위해 정부의 조사결정권한 축소, 소득 표준율제정방식 합리화가 실시되었고, 소득세의 과세는 연 1회를 원칙으로 하고 연 2회 중간예납토록 했다.

기업과세 개선과 관련하여 중소기업 및 공익법인에 대한 법인세 부담 경감, 공개법인 요건 현실화, 기부금 및 접대비의 손비 인정한도 축소 등을 실시하였고, 또한 녹색신고 요건 완화를 통한 녹색신고제도 확대, 지상배당에 대한 과세 완화, 기업자산의 재평가제 합리화 등을 시행하였다. 조세감면제도와 관련 중요전략산업에 대해 직접면세, 투자세액공제, 특별감가상각 중 1가지만을 선택하도록 했으며, 탄광준비금제도를 신설하고, 주요 광산물의 채취 및 탄광사업에 대한 조세지원을 확대했다. 부가가치세제 도입을 위한 준비로서, 영업세 대상 업종과 세율의 통합조정, 거래원천징수제도 확대, 납세자번호(番號)제 도입 등 영업세 세제를 개편했으며, 표준영수증 교부 및 판매·매입보고의무 강화, 과세자료의 전산화 및 자료처리센터의 설치를 추진했다.

그리고 납세자 권익 보호를 위해 「국세기본법」을 제정하고, 국세심판소 설치 및 2심제 도입 등을 통해 국세심사제도를 개선하였다.

3) 국세기본법의 제정

1974년에는 기존의 「국세징수법」 등에 산재해 있던 국세에 관한 기본적인 사항과 「국세징수청구법」 내용을 흡수하여 「국세기본법」을 제정하였다. 「국세기본법」 제정을 통해 그동안 모든 세법에 공통적으로 적용되는 통칙적인 단일법전의 결여로 인해 발생한 납세자의 세제 이해 곤란, 조세마찰, 과세행정상 불편 등의 문제점

들을 해결하고자 하였다.

정부에서는 「국세기본법」 제정을 통해 국세에 관한 법률관계를 확실히 설정하고 과세에 관한 일반원칙을 규정하여 납세자의 납세의무 이행을 편리하게 하고 보다 공정하게 세법을 적용하여 세무행정이 국민의 신뢰를 얻도록 하였다.¹⁴⁾

「국세기본법」은 모든 세법의 일반법적 성격을 띠고 있으며, 국세에 관한 법률관계, 국세부과와 세법의 적용원칙, 납세에 관한 심사청구제도 등 크게 3가지 내용으로 이루어져 있다.¹⁵⁾ 첫째, 국세에 관한 법률관계와 관련하여, 「국세기본법」은 국세에 관한 법률관계를 명백하게 규정하여 납세자의 납세의무를 용이하게 수행할 수 있도록 납세의무의 성립과 확정 및 소멸시기를 명확하게 규정했다. 납세의무가 확정되는 때는 세법에 의해 결정절차를 밟아 세액이 확정되는 때로 규정되어 있고, 그 의무가 소멸되는 때는 세액이 납부·충당되는 때 및 소멸시효가 완성되는 때를 말한다고 규정하였다. 또한 출자자의 제2차 납세의무자에 비상장법인의 독점주주 등을 포함시켜 그 범위를 확대하였다.

둘째, 국세 부과와 세법의 적용원칙과 관련하여, 국세기본법에서는 세무행정이 보다 국민의 신뢰를 얻기 위해 거래의 실질내용에 따라 과세하는 실질과세의 원칙(제14조), 민법의 신의성실의 원칙을 과세행정상 납세의무 이행과 과세처분에 적용한 신의성실 규정(제15조), 그리고 세법해석의 기준·소급과세의 금지(제18조)와 세무공무원의 재량의 한계(제19조)에 관한 규정을 두었다.

셋째, 납세에 관한 심사청구제도와 관련해서는 납세자의 권리침해를 해결하기 위해 국세심판소를 설치하였다. 기존의 세무서, 지방국세청, 국세청으로 이루어지는 3심제도를 1심은 국세청에서, 2심은 국세청과 독립된 기관인 국세심판소에서 이루어지도록 개선하였다. 또한 중립적인 심판을 위해 국세심판소 국세심판관의 자격과 임기를 법률사항으로 규정했다.

4) 종합소득세의 도입

기존 소득세법에서는 기본적으로 분류소득세방식을 시행하면서 연소득 500만원 이상인 납세자에 한해 부분적으로 종합과세를 적용하였다. 그러나 소득을 5종류의

14) 재무부(1979), p. 467

15) 최광·현진권(1997), p. 177

분류소득으로 구분하였기 때문에 개인별 부담능력을 충분히 고려할 수 없었고, 연 소득이 동일하여도 부분적인 종합과세로 과세부담이 달라지는 등 과세형평성에서 문제가 발생하였다.

이런 문제점을 시정하여 공평과세를 지향하고자 1974년 종합소득과세를 도입했다. 동시에 각종 인적공제, 근로소득공제 및 세액공제제도를 확충하여 저소득층과 중산층의 소득세부담을 경감하고, 이자소득을 포함한 재산소득에 대한 과세를 강화함으로써 조세의 소득재분배기능을 강화했다.

1961년 이후 「소득세법」에서는 소득을 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득, 근로소득, 기타소득의 5종류로 분류하여 과세하였지만, 개정세법에 따라 모든 소득을 종합하여 연간소득을 16단계 과세표준으로 나누어, 단계별로 8~70%의 누진세율을 적용하여 과세토록 규정했다. 종합소득에 포함되는 소득은 근로소득, 사업소득, 이자소득, 배당소득, 부동산소득 및 기타소득이다. 이전의 부동산투기억제세를 폐지하는 대신 새롭게 신설한 양도소득세, 퇴직소득세와 산림소득세는 종합소득에서 제외하여 별도로, 소득세로 각각 과세하였다.

〈표 V-20〉 종합소득과세표준과 세율

(단위: %)

종합소득과세표준(연간소득)	세 율
24만원 이하	8
24만~48만원	10
48만~72만원	12
72만~96만원	15
96만~120만원	18
120만~150만원	21
150만~180만원	25
180만~240만원	30
240만~300만원	35
300만~480만원	40
480만~720만원	45
720만~1,200만원	50
1,200만~2,400만원	55
2,400만~3,600만원	60
3,600만~4,800만원	65
4,800만원 초과	70

자료: 재무부(1979), p. 476

다. 방위세 도입(1975년)

북한과 대치하고 있는 우리나라의 입장에서 그동안 국방비 재원의 많은 비중을 차지했던 외국 원조가 점차 감소하면서 경제개발과 더불어 자주국방을 위한 방위산업의 육성을 위한 새로운 재원 확보가 필요했다. 특히, 1970년대 초 미국과 소련 등의 냉전 상황이 고조되면서 우리나라의 자주 국방력을 강화하기 위해 방위산업을 육성할 필요성이 강조되었다. 따라서 국방자립화에 소요되는 재원을 확보하고자 1975년 7월 16일 「방위세법」을 공포·시행했다.

방위세는 기존 세목에 부가하는 부가세 형식으로 부과하여 조세마찰과 조세부담을 줄이고자 했다. 방위세는 재산세가 부과되지 않는 임야, 농지 등의 시가표준액에 대해 0.1%의 세율이 부과되었고, 자동차세액에 30%가 부과되는 등 관세, 소득세, 법인세, 상속증여세, 특별소비세, 주세, 전화세 등과 균등할주민세, 재산세, 자동차세, 등록세, 마권세, 제1~2종 유흥음식세¹⁶⁾ 등에 0.1~30%의 세율을 적용하였다. 탁주세나 제3종 유흥음식세 등에는 부가하지 않고, 「국제조약 및 외자도입법상」의 조세감면·면제자도 제외되었다.

라. 부가가치세와 특별소비세 도입(1976~1977년)

1976년 세제개편은 제4차 경제개발계획의 효율적 지원을 목적으로 1974년에 이루어진 소득세 개편에 맞추어 간접세 체계 개편에 초점을 두고 추진되었다. 또한 제4차 경제개발계획의 효율적 지원을 목적으로 산업 및 기술의 고도화, 기업의 합리화, 경기조절기능의 강화 등을 기본방향으로 포함하고 있었다.

우선 제4차 경제개발계획을 뒷받침하기 위해 수출손실준비의 산입률 상향 등을 통해 수출지원제도를 확대하였고, 중소기업에 대한 세제지원을 확대하기 위해 중소기업의 범위를 확대하였고, 경기조절 기능 강화를 위해 임시투자세액공제제도와 중간예납의 탄력적 적용규정 등을 신설하였다.

저소득층 및 중산층의 육성을 위해 이들 계층의 소득세 부담을 30% 이상 경감하기 위해 소득세의 인적공제를 인상하고, 보험료 공제를 신설하고 각종 저축공제제

16) 유흥음식세는 무도장, 카바레 등 고급 음식점과 호텔, 다방, 제과점, 대중음식점, 여관 등에서의 유흥, 음식 및 숙박의 행위를 대상으로 과세하였다.

도를 확대하였으며, 근로자의 복지후생 제공여에 대한 비과세 범위 확대 및 양도소득세의 완화를 통해 저소득층 및 중산층의 조세부담을 경감하여 소득재분배 기능을 강화하고자 했다.

특히, 조세제도의 합리화를 위해 간접세체계를 전면 개편하여 55개의 세율구조로 된 기존의 간접세체계와 영업세 및 유흥음식세 등을 포함한 8개의 세목을 단일세율의 부가가치세로 통합하고, 사치성 소비를 억제하기 위한 특별소비세법을 제정하여 간접세체계를 2개의 세목과 14개의 세율로 간소화했다.

중앙정부와 지방정부의 세원을 합리화하기 위해 지방세였던 유흥음식세는 국세로, 국세였던 등록세는 지방세로 이양했으며, 기존의 주세, 전화세 및 인지세는 그대로 유지되었다.

〈표 V-21〉 지방세 체계(1977년 1월 1일 시행)

도 세	시 도 세
보 통 세	보 통 세
취 득 세	주 민 세, 재 산 세
등 록 세	자 동 차 세, 농 지 세
면 허 세	도 축 세, 마 권 세
	목 적 세
	도시계획세, 시 설 세
	사 업 소 세
3개 세목	9개 세목

자료: 재무부(1979), p. 619

1) 부가가치세의 도입

1968년 유럽 국가들이 부가가치세를 본격적으로 도입하기 시작하자 우리나라에서도 이에 관심을 기울이기 시작했다. 1971년 재무부는 장기세제방향을 공표할 당시 “매상세 내지 부가가치세는 광범위한 재화와 용역의 유통거래에 대하여 낮은 세율로서 간편하고 세부담감 없이 많은 재정수입을 확보할 수 있고 또한 경제활동에 중립을 지킬 수 있는 장점이 있다”고 지지하면서 1976년경에는 매상세 내지 부가가치세제로의 발전이 필요불가결하다고 전망했다.

이를 위해 1972년에는 IMF의 다이그난(James C. Duignan)을 초청하여 부가가치세의 실시 가능성 연구를 의뢰했고, 1974년에는 슈프(Carl S. Shoup) 교수를 초빙하여 자문을 받았으며, IMF의 조세전문가인 테이트(Alan A. Tait)에게 의뢰하여 1975년에는 부가가치세의 도입가능성을 연구하게 했고, 1976년에는 부가가치세 도입이 소매물가에 미치는 효과를 분석하도록 했다.¹⁷⁾

1972년 다이그난(Duignan)이 제출한 보고서¹⁸⁾에 따르면, 우리나라의 주요 세원 및 세수를 증대시키기 위해서는 충분히 광범위하게 퍼져 있는 소비지출에 대한 세제가 필요하며, 기존의 영업세 및 물품세 등 기존의 간접세를 정비할 필요성도 있기 때문에 부가가치세가 그 기능을 잘 수행할 수 있다고 제안하고 있다. 테이트(Tait)의 두 차례에 걸친 보고서¹⁹⁾에서는 부가가치세의 세율 및 역진부담에 관한 문제점을 지적하고, 10%의 단일세율과 30%의 범위 내에서 조정할 수 있는 탄력세율제도를 둘 것을 제안했다.

정부의 적극적인 부가가치세의 도입을 두고 시기상조라는 반대론과 찬성론이 대립했다.²⁰⁾ 부가가치세의 도입을 반대하는 입장은, 우리나라의 경제유통질서 및 기장제도의 미정착 등 당시의 납세풍토를 고려할 때 부가가치세의 도입은 시기상조이며, 부가가치세의 도입으로 물가 상승이 촉진되고, 조세부담을 가중시켜 세부담의 역진성을 심화시킬 것이라는 주장이었다. 이러한 반대론은 일반 국민들의 부가가치세 도입에 대한 우려를 반영하였다. 일반 국민들은 낯선 부가가치세 도입으로 인해 물가 상승과 조세부담 증가를 염려했으며, 간접세제의 전면개편에 대해 ‘세제혁명’을 넘어 ‘국민경제의 혁명’이라고 표현하였다.²¹⁾

반면 찬성론은 부가가치세 도입을 추진하고 있는 정부 측의 논리로서, 징수의 어려움은 이미 영업세 징수과정에도 존재하고 있으며, 기장풍토와 근거과세를 정착시키기 위해서라도 부가가치세가 조속히 도입되어야 한다는 주장이었다. 물가상승 우려도 주요품목의 가격을 행정적으로 관리한다면 조절할 수 있고, 부가가치세가 신설 세목이 아니라 기존 세목의 대체라는 점을 강조했다.

17) 최명근·나성길(2006), pp. 75~76

18) J. C. Duignan, Yu shi Kwon, 「한국의 (종합소득세 및) 부가가치세 도입가능성에 관한 연구보고서」, 『부가가치세의 이론과 실제』, 대한민국 재무부 세제국, 1975.

19) Alan A. Tait, 『한국에 적합한 부가가치세에 관한 보고서』(1975.11.18), 『한국의 부가가치세 도입에 관한 보고서(소매물가지수와 가계지출에 대한 영향을 중심으로)』(1976.6.21)

20) 최명근·나성길(2006), pp. 83~84

21) 재무부(1990), pp. 308

정부는 1974년 종합소득세 도입을 위한 「소득세법」 전면개정 당시 부가가치세 도입을 위한 사전준비 작업으로 「영업세법」을 개정했고, 1976년 1월에는 기자회견 형식으로 부가가치세 도입을 발표하면서, 1977년 7월 1일부터 시행에 들어갔다.

부가가치세의 도입으로 영업세, 물품세, 직물류세, 석유류세, 전기가스세, 통행세, 입장세, 유흥음식세의 8가지 세목이 폐지되었다. 과세대상을 물품·용역의 판매·공급과 물품의 수입으로 했으며, 과세기간은 6개월로 하고 2개월마다 예정신고납부를 하도록 했다. 부가가치세 세율은 13%의 단일세율로 정하고 경기조절을 목적으로 3%의 탄력세율을 허용했는데 시행 초기부터 탄력세율의 하한인 10%의 시행세율을 적용했다. 수출 등 외화획득물품 및 용역의 제공에 대해서는 영세율을 적용했고, 기초생활필수품 및 용역과 국민후생용역 등에 대해서는 일반면세를 적용했다. 영세 개인사업자에 대해서는 과세특례제도를 두어 연간 판매금액이 일정액 미만인 경우 부가가치세를 감면해 주었다. 세금계산서는 모든 거래 시 매입세액공제의 필수조건으로 교부토록 했다.

간접세 상호간의 누적과세 부작용을 시정하여 물가상승 요인을 완화하고 기업의 계열화 촉진 및 국제경쟁력 강화에 도움이 되는 등 우리 경제의 지속적이고 안정적인 성장을 위해, 부가가치세는 필요한 것으로 인식되었으나 간접세의 역진성으로 소득불균형이 심화될 수 있다는 문제점도 가지고 있었다. 이러한 문제점에 대한 인식 아래 부가가치세의 도입과 함께 역진성을 완화하기 위해 고가품, 사치품에 대해서는 특별소비세를 부과하였다.

2) 특별소비세의 도입

단일세율이 적용되는 부가가치세의 조세부담 역진성을 보완하고 사치성물품의 소비를 억제함으로써 실질적인 조세부담의 형평성을 제고하기 위해 고가품과 사치품에 대해 특별소비세를 부과하였다. 「특별소비세법」은 「부가가치세법」과 같이 1977년 7월 1일부터 시행되었다.

과세대상은 기존의 소비세법의 과세대상 중 사치성품목, 고가내구성소비재 및 소비 억제가 필요한 품목과 용역 등으로 과세물품을 4종류로 분류하여 29개 품목에 대해 과세했다. 세율은 기존의 소비세율을 기준으로 부가가치세가 부과됨을 감안하여 대부분 세율을 인하하여 부과하였다. 특별소비세율은 13개 과세단계로 분

류하여 10~160%의 기본세율을 적용했으며 탄력세율은 기본세율의 30% 내외에서 적용했다. 보석, 귀금속, 모피, 골프용품 등에 대해서는 100% 특별소비세율이 적용되었으며, 자양강장제 10%, 빙과류 20%, 청량음료와 텔레비전 30%, 커피 40%, 그리고 휘발유에 160%의 특별소비세가 부과되었다.

결과적으로 부가가치세와 특별소비세의 도입으로 기존의 간접세 세목의 개수는 지방세에서 국세로 전환된 유흥음식세를 포함하여 11개 세목에서 5개 세목으로 축소되면서 보다 단순하게 정비되었다.

〈표 V-22〉 부가가치세 도입 전·후의 간접세 세목 변화

	부가가치세 도입 이전		부가가치세 도입 이후
	일반소비세	영업세	부가가치세 특별소비세
간접세	개별소비세	물품세	
		직물류세	
		석유류세	
		전기가스세	
		통행세	
		입장세	
		유흥음식세	
		주세	주세
		전화세	전화세
		인지세	인지세

자료: 재무부(1979), p. 618 자료를 이용하여 저자가 재편집

마. 1970년대 말의 세제개편(1978~1979년)

1978년에는 「조세감면규제법」을 2차례에 걸쳐 개정하였다. 1978년 3월에는 기업의 시설투자 촉진과 에너지자원개발을 유도하고자 관련 중요산업에 대한 면제조항의 조정이 이루어졌고, 석탄증산 소득공제, 증자소득공제, 탄광보안시설준비금의 손금산입, 지상배당계산의 특례조항 등이 신설되었다. 「항공공업진흥법」에 의한 허가사업자와 환경보전용 물품 제조업 그리고 환경오염방지 시설업 또는 처리업을 「조세감면규제법」상 중요산업에 추가했고, 「국토이용관리법」상 허가를 받아

토지를 실수요자에게 양도하는 경우 소득세와 법인세 특별부가세의 50%를 감면토록 했다. 등기하는 부동산에 대해서는 부동산투기억제에 관한 특별조치세를 면세하고 등록세 및 취득세도 면제하였다. 중소기업의 경쟁력 강화를 위해 중소기업인인 개인사업자가 법인으로 전환하는 경우 현물출자에 대해 양도소득세, 등록세, 취득세를 면제했다. 해외자원개발사업의 범위에 수산물과 축산물이 추가되었으며, 산업설비 수출에 대해서도 해외건설업과 동등한 조세감면조치를 취했다. 중소기업진흥공단 등 7개 법인과 에너지절약시설투자, 농·어민과 교육기관에 대한 세제지원도 포함되었다.

한편 부가가치세제를 조기에 정착시키기 위한 제도개선 마련에도 중점을 두었다. 우선 납세자의 불편을 경감시키기 위해 일반과세자의 예정신고 횟수를 연 4회에서 연 2회로 줄였다. 기장능력이 부족한 과세특례자에 대해서는 예정신고를 폐지하여 사업부진자의 경우 등을 제외하고 전기 세액의 50%를 중간고지 납부토록 하는 한편, 신규사업자 중 지역별·업종별·규모별 기준에 따라 과세특례를 탄력적으로 운용할 수 있도록 했다. 수출에 대한 세제상 지원을 강화하기 위해 조기 환급을 매월 또는 2개월마다 받을 수 있도록 하고, 수출물품 임가공용역 등에 대해서는 영세율을 적용했다. 특별소비세에서도 제빙기 등 전기이용기구, 그랜드피아노, 요트 등이 추가되었고, 일부 아이스크림 등 품목의 세율이 조정되었다.

또한 그동안 소득재분배 측면에서 강조하던 중산층 및 근로소득자의 생활안정도모 및 중소기업의 육성 지원, 그리고 부동산 투기 방지와 재산소득 및 고소득층에 대한 중과를 지향하는 방향으로 세제개편이 이루어졌다.

소득세에서는 고소득층의 재산소득에 중과하는 반면 근로자 및 중산층의 세부담을 경감하고, 토지와 건물에 대해 달리 양도소득세율을 부과하던 것을 50%로 단일화하고 2년 이내 양도와 미등기 전매에 대해서는 70~80%로 중과하였다. 사회개발·인력개발 등 국가 시책의 원활한 수행과 중소기업에 대한 지원제도를 강화했으며 기타 현행 법령상 미비점을 보완했다.

법인세에서는 조선, 기계 등 수출산업에 대한 지원을 강화하고, 중소기업의 범위를 확대하고 중소기업에 대한 법인세율을 5%p 인하하였다. 반면, 공개법인 등 대기업에 대해서는 세율을 인상하고, 법인세 특별부가세 과세대상을 확대하였다.

〈표 V-23〉 1970년대 조세체계

			세목	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
국 세	내 국 세	직 접 세	소득세	1934.5.일반소득세 신설, 1949.7.15 소득세 독립									
			법인세	1916.8 법인소득세 신설 1934.5 일반세로 통합 1949.11 법인세 독립									
			상속세·증여세	1934.12 상속세 신설 1950.4 증여세 신설 1952.11 상속세법에 통합									
			자산재평가세	1958.1.2~									
			부동산투기억제세	1968.1.1~									
			등록세	1911.6~									
		부당이득세	1977.1. 지방세로 1977.1.~										
		간 접 세	인지세	1919.4~									
			증권거래세	1963.1.1~ 1972.1. 폐지 1978.12 신설									
			주세	1909.2 신설 1947.11 음료세로 통합 1949.10 주세로 분리									
	물품세·통행세· 입장세·유흥음식점세· 전기가스세·영업세		1977.6.30. 폐지 부가가치세, 특별소비세로 이관										
	관 세	석유류세											
		직물류세	1970.1.1.~										
		전화세	1974.1.1~										
		부가가치세	1977.7.1.~										
		특별소비세	1977.7.1.~										
		관세											
		톤세	1977.7.1. 폐지										
		목적세	교육세	1962.1. 폐지 1981.12 신설									
			방위세	1975.7. 신설									
지 방 세 / 도 세		독 립 세	취득세	1952.9~ (부동산취득세에서 명칭 변경)									
	등록세		1976.12 국세이양										
	면허세		1950.3~ (1954.3. 국세에서 이관)										
	주민세		1973.3~										
	자동차세		1962.1.1. 국세에서 이관										
	유흥음식세		1962.1.1. 국세에서 이관										
	마권세		1962.1.1. 국세에서 이관										
	도축세		1909~										
	보 통 세	재산세	1961.12~										
		농지세	1961.12~ 국세에서 이관										
		주민세											
		자동차세	1976년 12월 도세에서 이양										
		마권세											
		도축세											
	부 가 세	도 세	취득세부가세	1952.9~ (이전의 부동산취득세 명칭 변경)									
			주민세부가세	1973.3~									
			면허세부가세	1962.1.1.~									
			자동차세부가세	1962.1.1.~									
			유흥음식점세부가세	1962.1.1.~									
			도축세부가세	1952.9~									
목적세	소방공동시설세		1949~										
	도시계획세		1949~										
	사업소세		1976.12~										

자료: 『한국경제 60년사』, pp. 647~648 자료를 이용하여 저자가 재편집

「상속세법」에서는 상속재산에서 공제하는 보험금 및 신탁재산 공제액을 인상하고, 지정문화재에 대한 상속세액의 징수유예제도와 농지상속인에 대한 농지상속공제제도를 신설했다.

그리고 1963년 도입되었다가 1971년 폐지되었던 증권거래세를 다시 부활시켰다. 이것은 그동안 정부의 자본시장 육성정책에 의해 주식시장의 수익이 저축 또는 사채이자보다 높아짐에 따라 과세형평성 차원에서 도입되었다. 과세대상은 주권 또는 회사사원지분을 유상으로 양도하는 경우이며, 세율은 0.5%를 적용하였으며 증권거래소에서 거래되는 액면가 이하, 발행가 이하, 은행주권은 영세율을 적용하고 기타 금융 채권은 0.3%로 규정했다.

이 밖에 자진신고납부제도로의 전환에 따라 세무사의 자질을 향상시키기 위한 제도적 장치를 마련하기 위해 「세무사법」을 개정하였으며, 성실성납세자의 권익보호를 위해서 국세이의신청제도를 개선하였다.

한편, 1979년 이란의 이슬람혁명 등으로 제2차 석유파동이 발생하였다. 이로 인해 세계경제가 침체되고 국내 경제에 위기가 찾아왔다. 정부에서는 이런 위기에 대처하기 위해 「소득세법」, 「법인세법」, 「상속세법」, 「조세감면규제법」, 「방위세법」, 「국세기본법」 등 6개 세법을 개정했다.

소득세율과 상속세율을 인하하고 공제액을 인상하여 중산층 및 저소득층의 세부담을 경감하고, 자본시장을 육성하기 위한 조세지원을 강화하였다. 인플레이션을 억제하기 위해 기업의 접대비 한도를 축소했다. 세정의 근대화를 위해 법인세에 대해 신고납부제를 채택하였으며, 이에 따라 성실신고를 유도하던 성실신고법인제도는 폐지되었다. 국방비 확충을 위해 일부 감면혜택을 받고 있는 부문과 불요불급한 소비에 과세되는 방위세율을 인상하였으며, 방위세 적용시한도 연장했다.

5. 1960~1970년대 세제의 특징과 평가

가. 경제개발을 위한 조세의 재원조달 기능

1960~1970년대 조세정책은 조세제도를 합리적으로 개선하면서 세수 확보 및 경제개발을 지원하는 목적으로 진행되었다. 특히, 1960~1970년대 조세정책은 경제개발을 위한 재원조달 기능을 훌륭하게 수행하였다.

1950년대 조세정책의 주요 목적은 정상적인 재정지출을 감당할 수 있는 세수입의 확보였다고 할 수 있다. 그러나 전후 복구가 어느 정도 이루어진 1950년대 말부터 정부는 경제개발계획을 통한 경제성장에 관심을 갖게 되지만 정치적 격변으로 시행되지는 못했다. 1959년과 1960년에 논의되었던 경제개발계획은 1962년에 5·16 군사정부에 의해 실행되었다. 1962년부터 시행된 제1차 경제개발 5개년계획은 경제성장률 목표치를 7.1%로 설정하여 추진되었다. 이런 목표치는 그 이전의 5년간(1957~1961년) 연평균 성장률이 4.7%인 것을 감안하면 매우 의욕적인 수준이었다. 그러나 경제개발계획을 추진하기 위한 투자재원이 절대적으로 부족한 상황 속에서도 제1차 경제개발 5개년계획 기간의 경제성장률은 목표치 7.1%를 넘어 7.9%를 기록하였다. 또한 제2차 경제개발 5개년계획이 끝나는 1971년의 경제성장률은 10.4%를 기록하여 놀라운 경제성장을 보였다.

이와 같은 높은 경제성장을 통해 조세의 재원조달 기능도 크게 강화되었다. 또한 조세제도의 개편도 이러한 재원조달 기능 개선에 크게 한몫을 하였다. 조세제도를 합리적으로 개선하기 위해 임시적인 세목을 폐지하고 복잡한 부가세제도를 단순화한 후 폐지하고 국세와 지방세 세원을 조정하는 등의 세제개편이 진행되었다. 세수입의 확보 과정에서 이전까지 징수권자인 정부가 취하던 일방적인 태도를 바꿔 세 부담을 감당하는 국민 간 분배의 공평성과 함께 납세자의 협조를 유도하는 방식을 채택하였다. 세수입의 증대는 곧 정부투자로 이어졌기 때문이다. 세수입 증대를 위한 조세정책은 그동안의 재정적자를 충당하여 수지균형을 이루고, 정부투자를 증대함으로써 경제개발을 촉진하는 역할을 했다.

조세수입 규모를 보면 1960년 256억원에서 1969년에는 3,137억원으로 약 12배 증가하였다. 또한 1960년대 우리나라의 조세부담률도 1964년 이후 꾸준히 증가하였다. 1960년 1인당 조세부담률은 12.2%였으나 그 후 계속 하락하여 1964년에는 7.1%까지 낮아졌다. 경제규모 증가에 비해 조세수입 증가가 이에 미치지 못했기 때문에 조세부담률이 하락하였다. 1966년 국세청이 설립되면서 조세행정의 조직체계가 틀을 잡았으며, 조세수입이 큰 폭으로 증가하였다. 국세청 설립 이후 전년 대비 내국세 수입 증가율이 1966년 65.5%, 1967년 48.3%, 1968년 50.6%에 이르렀으며, 이는 국민총생산 증가보다 매우 높았기 때문에 조세부담률도 증가하게 되었다. 조세부담률은 1964년 이후에는 지속적으로 증가하여 1969년에는 14.7%를 기록하였다.

〈표 V-24〉 1960년대 조세수입 및 조세부담률 추이
(단위: 억원, %)

	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969
조세수입	296	285	377	433	508	696	1,113	1,508	2,300	3,137
조세부담률	12.2	9.8	10.7	8.7	7.1	8.7	10.9	12.0	14.1	14.7

주: 조세부담률은 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

우리나라는 1970년대에도 높은 경제성장률을 기록하였으며, 이러한 경제성장과 함께 조세수입도 크게 증가하였다. 이러한 조세수입 증가에는 1970년대 이루어진 세제개편도 큰 기여를 했다. 앞서 언급하였듯이 1970년대는 소득세와 부가가치세가 정비되는 등 근대적인 조세체계의 기본 틀이 만들어진 시기이다.

조세수입 규모를 보면 1970년 3,981억원에서 시작해서 1974년 처음으로 조세수입이 1조원을 넘어섰고, 1979년에는 5조 3,607억원으로 증가하였다. 명목상 조세수입이 10년 동안 약 13배 증가한 것이다. 1970년대 조세부담률은 석유파동 등으로 경제성장률이 상대적으로 낮아서 법인세 등의 세수가 줄어들었던 1972년과 1973년을 제외하고 매년 증가했다. 1970년과 1971년 조세부담률은 14.9%였으나 1973년에는 12.4%까지 하락하였으며, 그 이후 조세부담률이 꾸준히 상승하여 1979년에는 18.3%까지 증가하였다.

〈표 V-25〉 1970년대 조세수입 및 조세부담률 추이
(단위: 억원, %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
조세수입	3,981	4,929	5,229	6,526	10,217	15,498	23,133	29,593	40,955	53,607
조세부담률	14.9	14.9	12.9	12.4	13.8	15.6	17.3	17.3	17.8	18.3

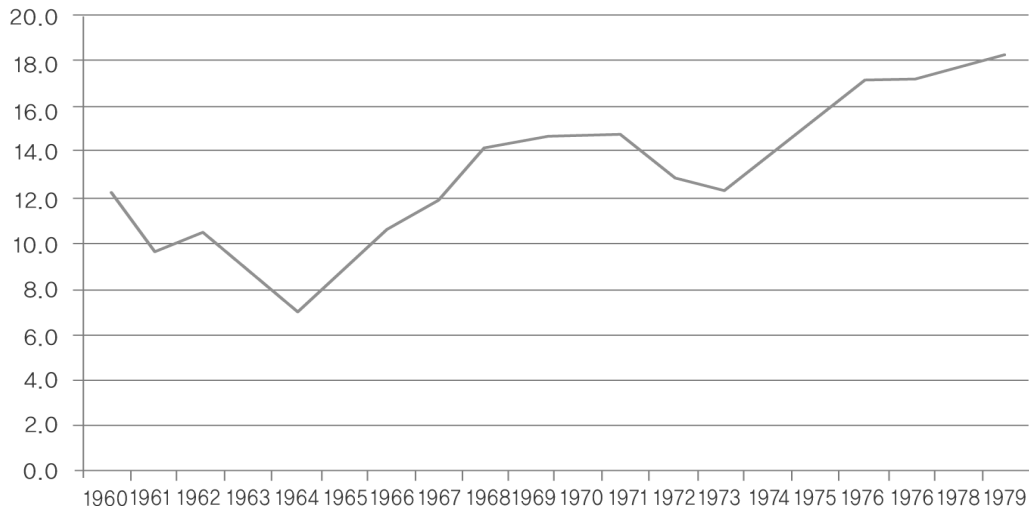
주: 조세부담률은 명목GDP(1975년 기준) 자료를 이용하여 계산
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

전체적으로 1960~1970년대 조세수입 규모는 1960년 256억원에서 1979년에는 5조 3,607억원으로 크게 증가하였으며, 조세부담률도 1964년 7.1%에서 시작해서 꾸준히 증가 추세를 이어와 1979년 18.3%에 이르게 되었다. 이와 같이 세수입이 크게 증가하였고, 1960년대 중반 이후부터 조세부담률이 꾸준히 증가한 것을 보면

1960~1970년대 동안 조세정책이 경제성장을 위한 자원 확보에 상당히 기여한 것으로 평가된다.

[그림 V-2] 1960~1970년대 조세부담률 추이

(단위: %)



나. 유인제도로서의 조세정책

1960년~1970년대 정부정책은 경제개발계획을 통해 지속적인 경제성장을 유지하고 자립경제기반의 확립을 최우선과제로 설정하였다. 수출 위주의 경제구조를 가진 우리 경제상황을 비추어볼 때 지속적인 경제성장을 위해서는 고속도로 건설과 항만시설의 확충 등과 같은 사회간접자본에 대한 투자가 필요했으며, 사회간접자본 확충과 동시에 주요 수출산업 육성을 뒷받침할 수 있는 정책이 필요했다. 이런 필요성에 따라 민간의 저축과 투자를 유도하는 등의 조세지원제도가 활용되었다. 즉, 조세정책도 경제개발계획에 의한 정부정책과 부합하는 방향으로 유도하기 위해 다양한 조세지원제도가 실시되었다.

1960년대는 각종 조세지원을 통해 정부정책과 부합되는 방향으로 경제개발을 유도하고자 감가상각의 가속, 투자세액공제와 같은 조세지원이 사용되기 시작하였다. 제1차 경제개발 5개년계획을 추진하는 과정에서 조세정책은 국민저축을 촉진하고 이를 효과적으로 경제개발과정에 투입할 수 있도록 지원하는 역할을 수행하였다. 특히, 1960년대 초는 절대적인 저축 부족으로 투자가 이루어지기 힘들었던

기간이기 때문에 조세지원은 국민저축 장려에 초점을 두고 정책이 시행되었다. 즉, 국민저축 증대를 통해 민간자본을 금융기관이나 정부에 집결하여 경제개발을 위한 투자재원으로 활용하고자 하였다. 이에 따라 1961년부터 국·공채 이자, 우편예금, 예금이자 등에 대한 비과세 적용을 시작으로 비과세 대상은 점차 증가하게 되었다. 1969년에는 국·공채 이자, 정부보증 채권 및 증권 이자, 금융기관이 지급하는 이자, 공익신탁과 합동운용신탁의 재산에서 발생하는 소득, 공개법인과 상장법인의 건설이자와 이익배당금과 지상배당, 한국투자개발공사 신탁·보험·증권·은행의 상환기간 1년 이하의 사채이자 등에 대해 비과세정책을 시행했다.

이와 더불어 투자를 지원하기 위해 1960년에는 국가 중요사업으로부터 발생하는 사업소득·배당·잉여금에 대해 세액감면을 실시하였고, 이를 차츰 확대하여 감면 대상 소득을 추가하였다. 1961년에는 보다 구체적으로 전략산업부문과 공공성을 가진 중요산업을 지정하여 감면 규모에 차별을 두었고, 1967년에는 기계투자에 대한 세액공제, 자산내구연수 단축과 가속감가상각제도 활성화, 시험연구비 일시상각, 과학연구시설과 중소기업 기계설비에 대한 특별상각 허용 등을 통해 투자를 증대시키기 위해 세제지원을 아끼지 않았다. 경제개발을 위한 재정을 확보하기 위해 저축을 확대하고, 전략산업에 대한 투자유인제도를 확충하였다.

이렇게 저축률과 투자율을 증대시키기 위한 정부의 정책은 결과적으로 성공하였다. 1960년대 초 10% 수준이었던 총저축률과 총투자율이 1969년에는 각각 21.4%와 27.9%로 크게 증가하였다. 이와 같은 총저축률 증가에는 민간부문의 역할이 컸다. 민간부문의 총저축률은 1960년대 중반 이후 10% 수준을 상회하였으며, 이러한 높은 저축률을 바탕으로 투자율도 1960년대 중반 이후에는 20% 수준을 상회하였다.

〈표 V-26〉 1960년대 총저축률과 총투자율 추이

(단위: %)

	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969
총저축률		11.7	11.0	14.4	14.0	13.2	16.6	15.4	18.2	21.4
민간	5.0	7.0	6.8	10.4	9.8	7.7	11.3	9.1	10.7	14.6
정부	4.0	4.7	4.2	4.0	4.2	5.5	5.3	6.3	7.5	6.8
총투자율	10.0	12.0	11.8	17.0	13.2	14.1	20.4	20.9	24.9	27.9

주: 1975년 기준

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>

정부 주도의 강력한 경제개발계획을 바탕으로 정부가 중요 전략산업부문을 육성하기 위해 다양한 조세감면제도를 시행하였지만 경제개발 지원이라는 당위성은 인정되었으나 다양한 분야에서 조세지원 요구가 발생함에 따라 조세감면이 일관성 없이 과도하게 남용되고 조세지원이 방만하게 이루어지는 문제점도 대두되었다. 다시 말해 다양한 분야의 요구에 체계적으로 대응하는 조세지원 체제는 이루어지지 못했다. 이러한 방만한 조세지원을 방지하고 효과적으로 규제하기 위해 1965년 12월 「조세감면규제법」이 제정되었다. 「조세감면규제법」은 과세의 형평성과 세수의 확보를 도모하기 위해 주요 조세감면을 단일법에서 규정함으로써 체계적인 조세지원정책의 틀을 마련했다는 데 의의가 있다. 「조세감면규제법」 신설로 인해 조세감면제도를 체계적으로 접근할 수 있는 토대는 마련되었지만, 경제개발 지원 등의 정책적 이유로 여러 가지 조세지원이 이루어졌기 때문에 「조세감면규제법」 제정 이후에도 조세감면을 규제하기엔 역부족인 측면이 있었다.

정부는 1970년대에도 경제개발계획을 통해 지속적인 경제성장 유지를 최우선과제로 설정하여, 사회간접자본 확충과 주요 수출산업 육성을 뒷받침할 수 있는 정책들이 최우선으로 추진되었다. 이에 따라 민간의 저축과 투자를 유도하는 조세지원 정책은 1970년대에도 지속적으로 추진되었다.

1972년 8·3조치에서 보듯이 견실한 기업 육성을 통해 경제를 발전시키기 위하여 정부의 정책적 지원이 이루어졌다. 경제성장의 핵심으로 기업의 투자를 활성화하고, 재무구조를 개선하기 위해 일반법인과 공개법인 간 세율 차이를 축소하는 것을 비롯하여 전략적으로 중화학공업을 육성하기 위해 중요 산업에 대해서는 법인세 또는 소득세·영업세를 면제하는 등 여러 가지 지원책이 시행되는 한편, 기업의 투자촉진을 위해 투자공제대상을 확대하고, 고정자산 내용연수 단축, 신기술 기계설비 등에 대한 특별감가상각 허용 등의 세제지원이 시행되었다. 예를 들어, 1972년에는 종전의 특별감가상각 30%를 최대 80%까지 대폭 인상하는 세제지원을 하기도 했다. 이러한 폭넓은 세제지원제도를 개선하고 전략적으로 중화학공업을 육성하기 위해 중요산업 중심으로 감면제도를 실시하였다. 중화학공업에 대한 지원 속에서도 중소기업을 육성하기 위한 다양한 세제혜택도 지속적으로 유지되었다. 각종 저축공제제도가 유지되었으며, 보험료 공제제도가 1970년대 들어 새롭게 실시되었다.

이러한 정부의 적극적인 조세지원 정책에 힘입어 1970년대 초 약 17% 수준인 총저축률이 1979년에는 30%에 육박하는 수준으로 증가하였고, 총투자율도 1970년대 초 약 25% 수준에서 1979년에는 36.7%로 크게 증가하였다. 민간부문의 총저축률은 1960년대 중반 이후 10% 수준을 상회하다가 1970년대 중반 이후에는 20%를 상회하는 수준으로 한 단계 상승하여 높은 저축률을 유지하였다. 이러한 높은 저축률을 바탕으로 투자율도 1960년대 중반 이후에는 20% 수준을 상회하다가 1970년 말에는 30%를 상회하였다.

〈표 V-27〉 1970년대 총저축률과 총투자율 추이

(단위: %)

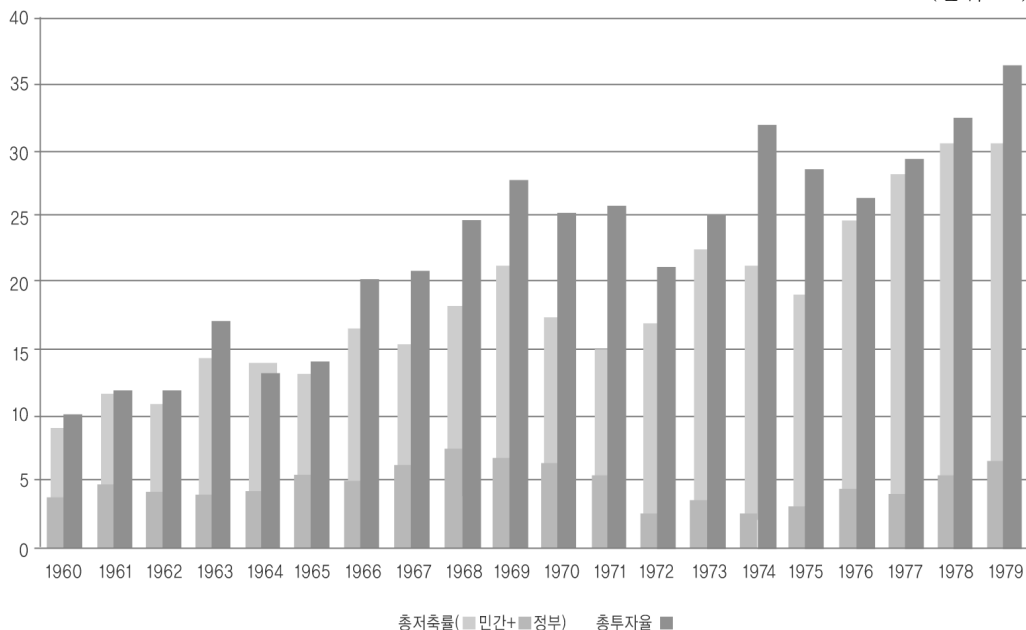
	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
총저축률	17.4	15.3	17.0	22.8	21.5	19.1	24.7	28.2	30.6	29.7
민간	10.8	9.7	14.3	19.6	18.8	16.1	20.1	23.8	25.0	23.3
정부	6.5	5.5	2.7	3.3	2.7	2.9	4.6	4.4	5.5	6.4
총투자율	25.4	26.0	21.3	25.3	31.9	28.7	26.6	29.5	32.6	36.7

주: 2005년 기준

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>

[그림 V-3] 1960~1970년대 총저축률과 총투자율 추이

(단위: %)



결과적으로 조세지원정책은 부존자원과 경제개발재원이 부족했던 1960년대에 우리나라 경제개발에 투자자원 조달 등 단기적으로 매우 긍정적인 역할을 하였으며, 1970년대 주요 전략산업으로 중화학공업을 육성하는 정책 수행에 있어서 주요한 유인책으로 활용되었다. 그러나 조세지원정책이 단기적으로는 매우 효과적으로 활용되었지만, 조세지원제도 자체가 모든 것을 할 수 있는 정책인 듯 범위가 확대되었고, 다양한 분야에서의 요구도 분출하였다. 지나친 조세지원제도의 확대를 방지하기 위해 1965년 조세감면규제법을 제정하여 시행하였지만 시대 상황에 맞춰 조세지원제도를 정비하고 현실화하는 작업은 쉽지 않았으며, 결국 조세지원정책은 현재까지도 여전히 시장경제의 자율적 자원배분에 인위적으로 작용하는 요인으로 남아 있다.

다. 근대적 조세체계 기틀 마련

1960~1970년대 조세정책의 중요한 업적 중의 하나는 우리나라의 근대적 조세체계의 기반을 확립한 데 있다. 1950년대 후반까지 우리나라 조세체계는 전시체제에서 벗어나지 못하고 있었다. 이런 조세체계의 획기적인 변화는 1961년 이루어졌다. 우리나라는 1961년 조세개편을 통해 동일한 세원에 중복 과세되는 것을 방지하고 국세와 지방세를 과감하게 조정하여 세제를 단순화하여 조세체계의 효율성을 높이는 등 조세체계의 기본 틀을 세우는 토대를 마련하였다.

특히, 1970년대 조세체계 측면에서는 직접세 체계를 종합소득세 중심으로 개편하고 간접세 체계를 부가가치세 중심으로 개편하였다. 종합소득세는 소득세의 소득재분배 기능을 높이고 부가가치세는 세수증대뿐만 아니라 수출과 투자를 촉진하는 데 기여했다.

1) 종합소득과세

우리나라의 근대적 조세체계의 기반을 확립하기 위해 1960년대 개인 종합소득세를 도입한 것은 세제 발전에 중요한 의미를 지니고 있다. 최초의 종합과세는 1954년 3월 도입되어 5년간 시행되다가 1958년 말에 폐지되었으나 1967년 11월의 법 개정으로 1968년 부활되었다. 1968년부터 시행된 종합소득세는 소득을 부동산소득, 배당이자소득, 사업소득, 근로소득, 기타소득의 5종류로 나누고 각 소득 유형별 소득

에 대한 분류소득과세제도를 유지하면서 연간 분류소득이 일정액 이상인 고소득자에 한해 부분적인 종합과세를 적용하였다. 그러나 이것은 현재 종합소득세의 시작이 되었다는 점에서 의미는 있지만 이러한 부분적인 종합과세는 몇 가지 구조적 결함을 갖고 있었다. 두 가지 이상의 분류소득의 합계가 500만원 이상인 경우 종합과세 대상이 되므로 한 가지 분류소득만이 있는 경우 종합과세의 대상이 되지 않았다. 또한 각 분류소득이 일정 수준 이상이어야 종합과세의 대상이 되는데 종합과세 기준이 500만원인 것에 비하면 기준금액이 너무 높게 설정되었다.²²⁾ 이렇게 높은 기준금액 설정은 행정 부담을 줄이기 위한 방편이었지만, 분류소득별 형평성 논란 뿐만 아니라 소득을 고의적으로 분산함으로써 종합과세를 피하는 편법을 사용하는 경우가 발생했다.²³⁾

1960년대 조세행정의 여건상 종합소득과세가 많은 구조적 결함을 갖고 있었다고 하더라도 개인소득에 대한 소득과세를 분류과세에서 종합과세로 전환한 것은 차후 종합소득세의 발전을 위한 초석을 마련했다는 점에서 중요한 정책 결정이었다.

본격적인 종합소득과세 제도는 1974년부터 시작되었다. 1960년대의 부분적인 종합과세로 인해 개인별 부담능력을 충분히 고려할 수 없었고, 연소득이 동일하여도 부분적인 종합과세로 과세부담이 달라지는 등의 과세 형평성에서 문제를 시정하고 공평과세를 지향하고자 종합소득과세를 도입했다. 종합소득에 포함되는 소득은 근로소득, 사업소득, 이자소득, 배당소득, 부동산소득 및 기타소득이었으며, 양도소득, 퇴직소득, 산림소득은 매년 정기적으로 발생하는 소득이라기보다는 일시적으로 발생하는 소득이기 때문에 종합소득에서 제외하여 별도로 과세했다. 따라서 이것은 현재의 종합소득과세의 기틀이 마련된 것에 큰 의의를 가지고 있다.

또한 종합소득과세 도입과 함께 각종 인적공제, 근로소득공제 및 세액공제제도를 대대적으로 도입하여 저소득층과 중산층의 소득세부담을 경감함으로써 조세의 소득재분배기능을 강화하고자 했다. 저소득층과 중산층의 소득세부담을 경감하기 위해 시작된 각종 공제제도는 그동안 지속적으로 정비되었지만, 1990년대 중반까

22) 분류소득별 일정액은 연간 사업소득 300만원, 부동산소득 150만원, 근로소득 240만원, 배당소득 150만원, 기타소득 100만원으로, 예를 들어, 사업소득과 근로소득이 각각 280만원과 230만원인 납세자의 경우에는 2가지 분류소득의 합계가 500만원이 넘지만 분류소득이 일정액 이하이기 때문에 종합과세대상이 아니다. 또한 다른 분류소득 없이 사업소득만 500만원이 있어도 종합과세대상이 아니다.

23) 최광·현진권(1997), p. 144

지 소득세 과세미달자가 절반을 훨씬 넘는 상황이 지속되는 데 일조를 하는 문제점이 있었다. 종합소득과세에 대한 세율구조는 16단계로 매우 세분화되어 구분되어 있어 우선 세율구조가 매우 복잡하고 누진도가 매우 높아 임금인상에 따른 소득증가가 소득세 과세로 인해 이에 미치지 못하는 문제점 등을 가지고 있었다. 또한 최고세율도 70%로 매우 높은 수준이었기 때문에, 근로 및 사업의욕을 떨어뜨리는 효과를 가지고 있었고, 이처럼 높은 세율로 인해 탈세를 조장하는 부작용도 발생하였다. 이러한 문제점들을 개선하기 위해 현재 소득세과세체제는 1970년대에 비해 소득세율구조가 단순화되었으며 최고세율도 낮아졌다.

2) 부가가치세

1976년 부가가치세와 특별소비세 도입 등의 간접세체계 개편은 1974년에 추진된 직접세인 소득세 개편과 함께 우리나라 세제가 근대적 조세체제로 전환하는데 전환점이 되었다.

1976년 간접세체계를 전면 개편하여 55개의 세율구조로 된 기존의 간접세체계와 영업세 및 유흥음식세를 포함한 8개의 세목을 단일세율의 부가가치세로 통합하고, 사치성 소비를 억제하기 위한 「특별소비세법」을 제정하여 간접세체계를 부가가치세와 특별소비세 2개의 세목으로 간소화했다.

유럽 국가들이 부가가치세를 1968년부터 본격적으로 도입하기 시작하면서 우리나라에서도 부가가치세 도입에 일찍 관심을 가지기 시작하여 1971년 재무부는 장기세제방향을 발표하면서 부가가치세 도입을 예고하는 등 부가가치세 도입에 정부가 매우 적극적이었다.

이러한 정부의 부가가치세 도입에 대해 시기상조라는 반대론과 찬성론이 대립했다. 부가가치세 도입을 반대하는 입장은, 우리나라의 경제유통질서 및 기장제도의 미정착 등 당시의 납세풍토를 고려할 때 부가가치세 도입은 시기상조이며, 부가가치세 도입으로 물가상승이 촉진되고, 조세부담을 가중시켜 세부담의 역진성을 심화시킬 것이라는 주장이었다. 반면 찬성론인 정부에서는 징수의 어려움은 이미 영업세 징수 과정에도 존재하고 있으며, 기장풍토와 근거과세를 정착시키기 위해서라도 부가가치세가 조속히 도입되어야 한다고 주장하였다. 결과적으로 부가가치세 도입으로 기장풍토와 근거과세를 정착하는 데 일조한 것으로 평가되고 있다.

물가상승률을 보면, 제1차 석유파동 여파로 인해 1975년에 소비자물가 상승률이 25.3%에 이르렀지만, 부가가치세가 도입되어 시행된 1977년 이후엔 점차 안정을 찾아가고 있었고, 제2차 석유파동이 발생하여 영향을 미친 1980년에 다시 물가가 크게 상승한 이후 1980년대 초에는 안정적으로 상승하였기 때문에 부가가치세 도입 보다는 외부의 경제적 영향으로 물가상승률이 크게 변한 것으로 보인다.

〈표 V-28〉 소비자물가와 도매물가상승률 추이(1975~1984년)

(단위: %)

	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
소비자물가상승률	25.3	15.3	10.1	14.5	18.3	28.7	21.4	7.2	3.4	2.3
도매물가상승률	26.5	12.1	9.0	11.7	18.7	39.0	20.4	4.7	0.2	0.7

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>

부가가치세 도입으로 영업세, 물품세, 직물류세, 석유류세, 전기가스세, 통행세, 입장세, 유흥음식세의 8가지 세목이 폐지되었다. 간접세인 부가가치세 도입으로 인해 발생할 수 있는 역진성을 완화하기 위해 고가품, 사치품에 대해서는 특별소비세를 부과하였다. 이와 같이 다양한 세목의 간접세를 단일세율의 부가가치세 하나로 통합하고, 간접세의 역진성 문제를 완화하기 위해 특별소비세를 부과하는 즉, 간접세체계를 부가가치세와 특별소비세 2개의 세목으로 간소화한 조세체계는 현재 까지도 그 기본구조가 유지되고 있으며, 합리적인 조세체계로 평가된다.

세금계산서는 모든 거래 시 매입세액공제의 필수조건으로 교부토록 했다. 부가가치세 세율은 13%의 단일세율로 하고 경기조절을 목적으로 3%의 탄력세율을 허용했는데 시행 초기부터 탄력세율의 하한인 10%의 시행세율을 적용하였으며, 10% 세율은 지금도 유지되고 있다.

수출 등 외화획득물품 및 용역의 제공에 대해서는 완전면세를 적용하고, 기초생활필수품 및 용역과 국민후생용역 등에 대해서는 일반면세를 적용했다. 영세개인사업자에 대해서는 과세특례제도를 두어 연간판매금액이 일정액 미만인 경우 부가가치세를 감면해 주었다. 그동안 부가가치세 면세범위는 경제상황 변화에 맞추어 조정되었어야 함에도 불구하고 면세범위 축소보다는 확대 또는 유지에 더 치중한 측면이 있었다. 이는 기존의 면세 혜택을 받던 사업자들에게 그 혜택을 취소하는

것이 쉽지 않았기 때문이다.

수출 위주의 경제구조를 가진 우리 경제상황을 비추어볼 때 기업의 국제경쟁력 강화에 도움이 되는 등 우리 경제의 지속적이고 인정적인 성장을 위해 부가가치세는 필요한 제도였다.

라. 부동산과 세제

1950년 전쟁 종결 이후 우리나라 조세정책의 최우선 목표는 재원 확보였다. 전쟁으로 세입기반이 거의 붕괴된 상황에서 1960년 이전까지 중요한 세원으로 활용된 것은 토지와 이에 기반을 둔 농업이었다. 임시토지수득세 등을 통해 정부는 세수입을 충당하였으며 이로 인해 농민들의 세부담은 매우 과중하였다. 1961년 물납세인 임시토지수득세가 토지세로 전환된 것은 조세 형평성 차원을 감안한 정책이었으며, 조세정책이 재원확보 이외에 형평성 측면도 감안한 것으로 평가되는 사례이다.

정부의 경제개발계획이 성공적으로 진행되면서 우리나라 경제는 급속히 발전하였다. 이러한 개발정책으로 인한 부작용으로 물가상승 문제가 발생하였으며, 높은 물가상승으로 인해 국민들의 실물자산 선호가 매우 강하게 나타났다. 실물자산, 즉 부동산에 대한 선호는 자본이득의 배분 문제로 귀결되면서 정부에서는 자본이득의 배분 문제를 해결하고 경제적 안정을 이루기 위해 부동산 관련 조세정책을 본격적으로 추진하였다.

우리나라 경제가 본격적으로 발전하기 시작한 1960년대 중반 이후 소비자 물가상승률은 10% 정도였으며, 1970년대에는 급속한 경제성장뿐만 아니라 2차례에 걸쳐 발생한 석유파동으로 인해 도매물가상승률이 40% 정도를 기록할 정도로 급격한 물가상승을 겪게 되었다. 이렇게 높은 물가상승률은 1980년대 들어서면서 안정되었다.

〈표 V-29〉 소비자물가와 도매물가상승률 추이(1966~1975년)

(단위: %)

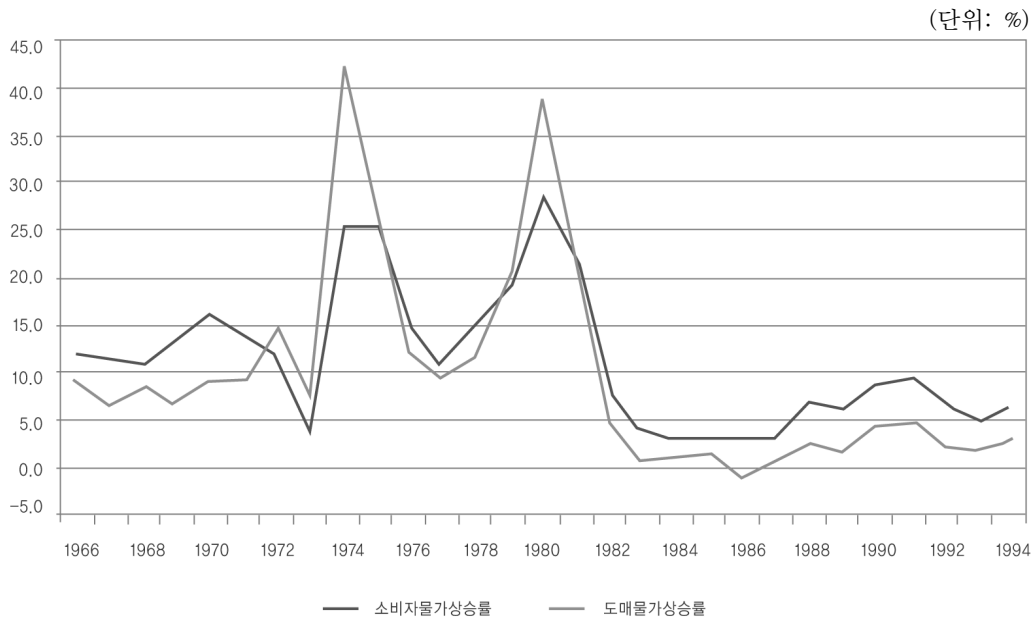
	1966	1967	1968	1969	1970	1971	1972	1973	1974	1975
소비자물가상승률	11.3	10.9	10.8	12.4	16.0	13.5	11.7	3.2	25.3	25.4
도매물가상승률	8.9	6.4	8.1	6.7	9.1	8.6	14.0	6.9	42.1	26.5

주: 1. 한국은행에서 소비자 및 생산자 물가지수는 1965년부터 자료를 제공하고 있음

2. 소비자물가상승률은 2010=100, 도매물가상승률은 2005=100

자료: 한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>

[그림 V-4] 소비자물가·도매물가상승률 추이(1966~1994년)



이처럼 1960년대 중반 이후 물가 상승률이 10%를 넘어서면서 실물자산인 부동산에 대한 선호가 두드러지면서 부동산관련 과세제도에도 여러 가지 변화가 있었다. 1967년 11월, 서울특별시, 부산시, 그 외 대통령령이 정하는 지역에 소재하는 토지에서 발생하는 양도차익과 미실현이득에 대한 과세를 내용으로 하는 「부동산 투기억제에 관한 특별조치법」이 도입되었다. 이때부터 실물자산인 부동산에 대한 조세를 통한 정책 개입이 본격적으로 시작되었다.

과세대상에는 토지양도에 따른 양도차익뿐만 아니라 토지소유에 따른 미실현이득도 포함되었는데, 이는 부동산투기억제세가 경제개발에 따른 특정지역의 지가상승과 맞물린 투기적인 부동산 투자를 방지하고자 도입되었다는 과세목적에 부합하는 것이었다. 그러나 미실현이득에 대한 과세의 현실적 어려움 때문에 1968년 3월 폐지되었다.

부동산투기억제세가 폐지되었음에도 불구하고 이후에도 부동산 투기 억제를 위한 정책의 필요성은 계속되었고, 토지의 양도이득에 대한 부분은 1974년 양도소득세로, 공지의 미실현이득에 대한 부분은 1989년 토지초과이득세와 개발부담금제로 재탄생된다. 그러나 미실현이득을 추정하는 것은 여전히 현실적 문제점을 갖고 있으며, 부동산 투자를 억제하고자 하는 여러 조세정책에도 불구하고 부동산관련 문

제는 여전히 해결되지 않고 있다는 사실은 부동산 투기 문제가 단지 세금 부과라는 처벌적 대책으로는 해결될 수 없으며, 오히려 효율적인 조세정책을 왜곡시킬 수 있다는 것을 시사하고 있다고 할 수 있다.

부동산에 대한 세제는 많은 국가에서 자가보유를 촉진하는 정책들을 담고 있다. 1가구 1주택에 대해 세부담 완화 및 양도소득세 면제 등이 이러한 정책의 일환이다. 우리나라 정부는 이런 정책에 추가하여 부동산세제를 투기 억제와 부동산가격 안정에 초점을 맞춰 운용하고 있다. 특히, 1970년대에는 고도 성장에 따른 물가 상승과 이에 따른 실물자산의 선호가 지가 상승을 가져와서 부동산 투자를 억제하기 위한 정부의 노력이 계속되었다.

소비자물가상승률이 석유파동 당시인 1973년을 제외한 1970년대 내내 10%를 넘었고, 지가상승률은 소비자물가증가율을 훨씬 뛰어넘는 높은 상승률을 보였다. 따라서 1970년대 여러 차례에 걸친 세제개편을 통해 부동산 가격 안정을 달성하려고 노력하였지만 조세정책을 통한 부동산 가격 안정에는 한계가 있음을 보여주는 사례로 남게 되었다.

〈표 V-30〉 1970년대 소비자물가와 지가상승률 추이

(단위: %)

	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
소비자물가상승률	16.0	13.5	11.7	3.2	25.3	25.4	15.3	10.1	14.5	18.3
지가상승률(주요 도시)	29.7	33.4	7.5	5.8	18.7	25.5	24.9	50.0	79.1	22.0

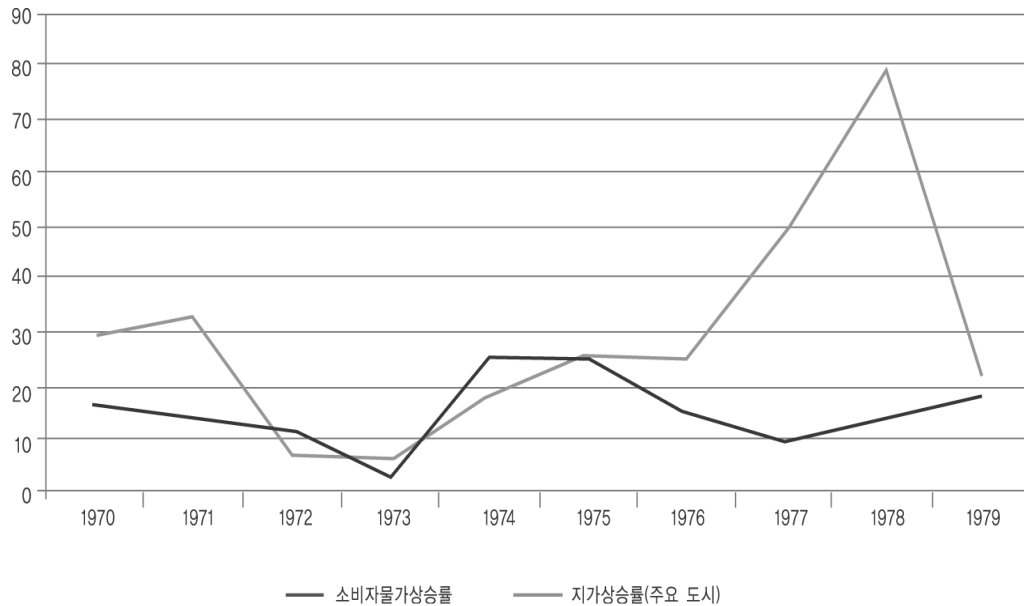
자료: 지가상승률은 최광·현진권(1997), p. 201에서 재인용

한국은행, 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>

적극적인 경제개발정책으로 인해 발생한 이와 같은 부동산투기는 넓게는 소득과 부의 편중을 불러왔기 때문에 1970년대 세제는 소득과 부의 재분배기능을 강조하였다. 특히 후반기에 접어들면서 매년 세법개정은 공평세제를 지향하고 있음을 천명하고 있다. 전반적으로 소득유형 간 세부담 형평성을 증진하고 저소득층의 세부담을 경감시키기 위해 소득세 측면에서는 근로소득에 대한 소득공제 및 저축공제 제도 보완, 종합소득세제 도입 및 종합소득세 과세대상 확대 등이 시행되었다. 또한 자본이득에 대한 과세를 강화하기 위해 재산과세를 강화하고, 양도소득세를 신

설했으며, 상속세 및 증여세를 강화하였다. 부가가치세 도입과 함께 특별소비세를 도입하여 세제를 통한 소득과 부의 재분배기능을 강조하고자 노력하였다.

[그림 V-5] 1970년대 소비자물가와 지가상승률 추이



그러나 이러한 정부의 노력이 효과를 보지는 못하였다. 즉, 이러한 조세정책이 소득재분배 기능을 제대로 수행하지 못했다고 평가하고 있다.²⁴⁾ 현진권(1996)에서는 소득계층별 소득분포 추이를 살펴본 결과 1970년대의 소득분배가 오히려 악화된 것으로 나타난다. 1970년대 지니계수를 기준으로 하든지, 계층별 소득점유율을 기준으로 하든지 소득분배상태가 악화된 것으로 나타나는데, 1970년대를 전후로 한 시기에 비교해 보아도 마찬가지이다.

소득분배가 악화된 요인이 조세정책 이외의 정부정책 및 사회적 요인과 연관되어 있었기 때문에 1970년대 중반 이후 조세정책에서 소득재분배에 대해 강조하였지만, 조세정책만으로는 그 실효성을 높이기엔 분명 한계가 있었다.

24) 최광·현진권(1997), pp. 197~199

〈표 V-31〉 국내의 소득계층별 소득분포 추이

(단위: %)

	1965	1970	1976	1980	1985	1988
하위 10%	1.32	2.78	1.84	1.56	2.59	2.81
20%	4.43	4.56	3.86	3.52	4.37	4.58
30%	6.47	5.81	4.93	4.86	5.48	5.65
40%	7.12	6.48	6.22	6.11	6.47	6.64
50%	7.21	7.63	7.07	7.33	7.57	7.60
60%	8.32	8.71	8.34	8.63	8.73	8.67
70%	11.31	10.24	9.91	10.21	10.10	10.01
80%	12.00	12.17	12.49	12.38	11.97	11.80
90%	16.03	16.21	17.84	15.93	15.10	14.62
100%	25.78	25.41	27.50	29.46	27.62	27.62
지니계수	0.3439	0.3322	0.3908	0.3891	0.3450	0.3360

자료: 현진권(편), 1996

6. 결론

1950년 6·25전쟁 이후 우리나라 조세정책의 가장 중요한 목표는 전후 복구를 위한 정부의 재정 지출을 충당할 세수입 확보에 있었다. 전후 복구가 어느 정도 이루어지면서 1960년대는 우리나라 경제가 도약하는 발판이 되는 시기로, 무엇보다 경제개발계획에 의한 경제 발전이 계획적으로 추진되었다. 1962년에 시작된 경제개발계획에 앞서 국세와 지방세 전반에 걸쳐 이루어진 1961년 세제개편은 우리나라 조세체계가 근대적으로 전환하는 데 밑바탕이 되었으며, 제1차 경제개발계획을 성공하는 데 필요한 투자 확대 및 자원조달에 일조를 하였다.

1966년 국세청의 발족을 계기로 조세행정에도 큰 변화가 있었다. 국세청 설립으로 기존의 추계과세로 인한 납세자와 징세당국 사이의 유착과 부패, 마찰 등이 단기적으로 해소된 것은 아니지만, 국세청 설립으로 조세행정의 조직체계가 틀을 잡을 수 있었다. 조세행정 체계의 변화는 점차 징수권자인 정부의 일방적인 요구보다 납세자의 협조를 우대하기 위해 소득세, 법인세, 영업세 등 주요 세목의 경우 성실한 자진신고납부에 대한 각종 유인을 제공하는 한편, 불성실한 신고와 납세에는 가산세를 부과함으로써 납세풍토를 개선하고자 노력했다. 이후에도 지속적으로 납세자의 성실신고와 자진신고를 유도하기 위해 세액공제나 세액감면을 확대하고 녹색신고제를 실시하였지만, 그 당시 여건상 실효성이 높은 제도는 아니었다.

1970년대에 들어서면서 우리나라 경제는 2차래의 석유파동 등으로 경제적 위기도 있었지만, 정부의 경제개발계획에 맞추어 꾸준한 성장을 기록하였다. 이러한 국가경제 발전과 함께 우리나라 조세체제도 1970년대에 근대적 조세체제의 기반을 확립하였다. 직접세체제를 종합소득세 중심으로 개편하고 간접세체제를 부가가치세 중심으로 개편한 것이다. 종합소득세는 소득 간 형평성을 제고하고 소득세의 소득재분배 기능을 제고하는 기능을 수행했으며 부가가치세는 간접세체제의 획기적인 개편을 통해 세수 증대뿐만 아니라 수출과 투자를 촉진하는 데 기여했다.

이러한 급속한 경제성장은 물가상승을 초래하고 이로 인한 실물자산의 선호로 부동산 투기가 만연하는 문제를 불러왔다. 또한 급속한 경제성장은 소득과 부의 편제에도 한몫을 하였다. 이러한 부동산 투기 문제에 대응하여 소득과 부의 편제를 개선하기 위한 조세정책이 시도되었지만, 그 한계가 분명 존재하였다. 부동산세제가 여전히 부동산 투기 억제와 부동산가격 안정에 역점을 두고 있다는 것은 현재에도 부동산세제의 역할에 대한 재검토가 필요하다는 것이다.

한편 조세정책도 경제개발계획을 성공적으로 수행하기 위해 많은 뒷받침을 제공하였다. 부족한 투자재원을 확장하기 위해 다양한 조세지원제도를 통해 저축을 유도하고, 중화학공업 등 주요한 전략 산업을 육성하기 위해 또는 다른 목적을 달성하기 위해 다양한 조세지원제도가 실시되었다. 1965년에 「조세감면제한법」이 생기면서 남발되는 조세지원제도를 체계적으로 운용하고자 하였으나 단기적인 성과에 주목하면서 조세지원제도의 장기적인 문제는 후순위로 돌아갔다. 조세감면제도가 축소 또는 변경되기보다는 확장되는 추세는 현재까지도 문제점으로 남아 있다.

1960~1970년대 경제성장은 현재 우리나라 경제발전의 기초가 되었듯이, 1960~1970년대의 조세체제는 우리나라 조세체제가 발전하는 데 근간이 되었다. 급격한 경제발전으로 인한 문제점이 발생하였듯이 그동안 다양한 조세정책을 수행하면서 적지 않은 세제상 문제점들이 노출되었지만, 이러한 세제상 문제점들을 개선하면서 현재까지도 조세체제는 개선과 개선을 거듭하면서 발전하고 있는 것이다.

참고문헌

- 곽태원·현진권, 『조세론』, 법문사, 2007
- 국세청, 『세정100년약사』, 국세청, 1996
- _____, 『국세통계연보』, 각 연도
- 기획재정부, 『한국통합재정수지』, 각 연도
- 내무부, 『지방세정연감』, 각 연도
- 무역협회 무역통계, <http://stat.kita.net/>
- 세무조사연구소(編), 『한국조세사총람』, 중앙경제사, 1981
- 재정경제부, 『결산개요』, 각 연도
- 재무부(編), 『한국세제사』, 상권 및 하권, 재무부, 1979
- 재무부, 『한국부가가치세제사』, 재무부, 1990
- 최명근·나성길, 『부가가치세법론』, 세경사, 2006
- 최광·현진권(編), 『한국 조세정책 50년』, 총6권, 한국조세연구원, 1997
- 한국개발연구원, 『한국경제반세기: 정책자료집』, 1995
- 한국경제60년사 편찬위원회(編), 『한국경제 60년사』, 한국경제60년사 편찬위원회, 2010
- 한국은행 한국은행경제통계시스템, <http://ecos.bok.or.kr/>
- 현진권(編), 『조세정책과 소득재분배』, 연구논문집 96-01, 한국조세연구원, 1996

Ⅵ. 시장경제 전환기(1980~1990년대)의 세제

1. 서론

가. 시장경제 전환기의 주요 특징

1980년대와 1990년대에 우리나라가 직면하였던 중요한 역사적·시대적 배경은 다음의 다섯 가지로 정리될 수 있다.

첫째로, 이 시기는 1960년대와 1970년대의 정부 주도의 고도성장 추구가 가져온 폐단을 시정하고 경제를 안정시키면서 민간 주도와 시장 중심의 경제 운용과 성장으로의 전환이 필요한 시기였다. 고도성장과 석유파동으로 인한 경제 불안정을 잠재우고 경제를 안정시키는 가장 중요한 수단으로 재정긴축이 사용되었다. 1984년 예산 동결로 상징될 수 있는 1980년대 중반의 재정긴축 정책은 경제를 성공적으로 안정시켰으며 국가채무의 수준을 10% 수준으로 낮추었다. 이러한 1980년대의 재정긴축 정책이 세입과 관련하여 가지는 가장 중요한 함의는 세출 억제로 인해 세입 확충의 필요성이 높지 않았다는 것이다. 이로 인해 전두환 정부(1980~1987년)의 세수 운용은 매우 안정적이고 보수적인 형태를 띠게 되었다.

둘째로, 이 시기는 1995년 WTO 출범으로 대변되는 세계화 흐름에 대한 대응이 필요한 시기였다. 세계화가 1990년대 중반 본격적으로 나타났기 때문에 분석 대상 중 김영삼 정부에서 세계화에 대응하기 위한 조세정책들이 뚜렷하게 관찰되고 있다. 세계화는 우리나라와 같은 소규모 개방경제 국가에는 커다란 기회이자 위협이었다. 세계적으로 경쟁력을 지닌 산업과 기업들이 육성됨과 동시에 비교우위를 가지지 못한 부문의 구조조정과 한시적 소득보전이 중요한 정책으로 대두하였다. 1994년 도입된 농어촌특별세는 WTO 출범으로 인한 농가소득 감소를 보전하기 위한 세제였으며, 김영삼 정부에서 이루어진 대폭의 소득세율과 법인세율의 인하는 세계화에 대응하기 위한 세제개편으로 볼 수 있다.

셋째로, 1980년대 후반 빠르게 달성된 민주화에 맞추어 국민들의 사회복지 확대 요구와 형평성 제고 요구에 대응하는 재정정책이 필요하였다. 노태우 정부에서는 토지공개념이 확대되어 도입되었고 종합토지세와 토지초과이득세가 신설되었는데, 이러한 세제들은 민주화에 따른 복지 관련 지출 증대와 세수 확충이라는 필요성에 부응했던 것으로 평가될 수 있다. 김영삼 정부에서는 민주화 요구에 대응하여 금융실명제를 도입하여 경제민주화를 추진하였지만, 세계화에 대한 대응과 ‘선택과 경쟁’ 원칙 강화로 인해 복지제도의 확대 속도는 다소 늦추어지기도 하였다.

넷째로, 세계 거시경제 변화에 대응하여야 했다. 시장경제 전환기에 나타난 주요한 대외 경제여건 변화로는 1980년대 초의 석유파동과 1980년대 중후반의 3저 호황을 들 수 있다. 전두환 정부의 강력한 경기안정화 정책은 1980년대 초의 석유파동에 대응한 것으로도 볼 수 있다. 1980년대 중후반의 3저 호황으로 인해 증대된 사회간접자본 수요는 1980년대 초반 추진되었던 강력한 재정건전화 정책으로 인한 사회간접자본의 공급 부족과 맞물리면서 1990년대 초 사회간접자본 부족 사태를 초래하였다. 부족한 사회간접자본의 건설을 위해 김영삼 정부는 1994년 사회간접자본 확대의 재원으로 사용될 목적세 형태의 교통세를 도입하였다.

다섯째로, 분권화에 대응하여야 했다. 1961년 효력이 정지되었던 지방자치제가 1988년 부활되었다. 이러한 지방자치의 부활과 함께 1989년 담배소비세가 신설되어 지방재정 확충의 전기가 마련되었다. 1988년의 지방자치제는 자치단체장과 지방의회 선출이 빠진 제한된 형태였다. 이후 지방선거 실시 지연 등 어려운 과정을 거쳐 1991년에 지방선거를 통해 지방의회가 구성되고 1995년에 자치단체장도 민선으로 선출하게 되었다. 1994년 이루어진 주세의 지방양여율 대폭 인상은 지방자치제도의 본격적인 시행에 맞춘 세제개편이었다.

나. 시대 구분의 근거

본절에서는 전두환, 노태우, 김영삼 세 정부들을 같은 시기 분류 안에 넣어서 분석하였다. 그 이유는 이들 세 정부가 상이한 정치적 배경을 지니고 있기는 하였지만, 1960~1970년대의 경제개발기에 표출된 여러 부작용을 치유하기 위한 노력이 경주되면서 시장경제로의 전환이 이루어진 시기라는 공통점을 가지고 있기 때문이다. 시기를 세분하여 보면, 1980년부터 1987년까지의 전두환 정부, 1988년에서

1992년까지의 노태우 정부, 1993년부터 1997년까지의 김영삼 정부로 나누어 볼 수 있다. 이들 세 정부는 시장경제 확대라는 공통점이 있으나, 구체적인 내용에 있어서는 구분되는 특징을 지닌 정부들이었다. 전두환 정부는 군사 쿠데타로 집권을 하고 강력한 경제안정 정책을 추구한 시기로 재정긴축으로 인해 조세제도에 있어서 큰 변화를 추구하지 않은 정부로 특징지을 수 있다. 노태우 정부는 강력하게 표출된 민주화와 지방 분권화 열망을 수용하면서 복지 확대를 추구하고 지방자치제를 확대한 시기로, 세제도 이에 부합하게 종합토지세, 토지초과이득세, 담배소비세를 신설하였으며 소득세를 강화하였다. 김영삼 정부는 세계화, 분권화, 민주화, SOC 부족 등의 시대적 여건에 대응하여, 농어촌특별세 신설, 지방세 확대, 금융실명제와 금융소득종합과세 실시, 교통세 신설 등의 세제개편을 실시하였다.

1) 전두환 정부

박정희 정부 말기부터 정부 주도의 고도성장 추진에 따른 부작용이 곳곳에서 나타나기 시작하였다. 박정희 정부 말기인 1979년에도 경제안정을 추진해야 하며 정부 주도에서 민간 중심으로 경제의 중심이 옮겨가야 된다는 보고서가 작성되기도 하였다.¹⁾ 전두환 정부는 강력한 안정화 정책을 추진하고 민간 중심의 경제 운용이라는 새로운 패러다임을 추구하였다. 이러한 경제정책의 중심을 전환하는 것은 1982년에서 1986년을 대상기간으로 하는 제5차 경제사회발전 5개년 계획안에 잘 드러나 있다(〈표 VI-1〉 참조). 제5차 경제사회발전 5개년 계획은 「안정·농물·균형」이라는 이념하에 경제안정기조의 정착, 경쟁력 강화를 통한 고용기회의 확대와 소득증대, 소득 계층 간·지역 간 균형발전을 통한 국민복지 증진을 기본방향으로 하고 있다. 제5차 계획의 핵심 목표는 경제안정기반 정책으로 국민생활이 안정되고 국제수지가 개선되는 것에 있었다. 전두환 정부는 국민생활 안정을 위해 강력한 인플레이션 억제 정책을 추진하였는데, 이러한 정책의 핵심은 재정 긴축에 있었다. 유사한 시기에 미국도 경제안정화 정책을 추구하였는데, 미국의 인플레이션 억제

1) 1978년 12월부터 1979년 12월까지 부총리를 지낸 신현확 부총리는 석유파동에 대응하여 강력한 '경제안정화 시책'을 주장하였다. 그 당시 신현확 부총리는 성장 일변도의 정책을 경제안정화 정책으로 변경하여야 한다는 관료들의 건의를 받아들여, 박정희 대통령의 시책사업이었던 수출지원 정책, 농촌주택 개량사업, 중화학공업 투자 등을 축소시키는 정책을 추진한다(『한국의 재정 60년』).

정책이 금리정책을 중심으로 이루어졌음에 반하여 우리나라의 인플레이션 억제 정책은 재정정책을 중심으로 이루어졌다는 특징을 가진다.

2) 노태우 정부

1980년대 하반기는 외부적으로 '3저 호황'과 내부적으로 민주화와 분권화라는 큰 변화를 겪은 시기로 특징지어질 수 있다. 선진국 간의 플라자 합의에 의한 '3저 현상'이라는 외부조건 속에서 전례 없는 호황이 이어졌다.²⁾ 1986년부터 1988년까지는 10%를 상회하는 경제성장률을 달성하였으며, 1988년도에는 150억달러 수준의 경상수지 흑자가 발생하였고, 실업률도 1980년도의 절반 수준인 2%대로 낮아졌다. 그러나 1980년대 하반기의 급속한 경제성장 속에서 사회적인 갈등 또한 증폭되었고 부동산 투기가 만연하였다. 소득 증대에 따른 국민의 참여 의식 증대와 사회적 갈등의 증폭이 연계되면서 1987년 민주화가 시작되었다. 민주화를 계기로 하여 각계각층의 요구가 분출하게 되었다.

노태우 정부는 그동안 소외되었던 사회계층의 목소리를 반영하여 복지제도를 강화하기 시작하였다. 노태우 정부의 정책 기조가 가장 잘 담겨 있는 제6차 경제사회발전 5개년 계획을 살펴보자. 제6차 계획은 경제 운영의 형평성 제공과 공정성 확보, 경제의 균형발전과 서민생활 향상, 경제의 개방화와 국제화 추진을 3대 목표로 설정하였다. 이러한 목표와 전략은 1980년대 말 진행된 민주화의 영향이 반영된 것으로 볼 수 있다.

사회 갈등의 증폭, 민주화, 지방자치제의 부활이라는 시대적 변화에 대응하여, 조세제도에 있어서 종합토지세와 토지초과이득세가 신설되어 투기에 대응하고, 담배소비세가 신설되어 지방재정을 확충하려는 변화가 나타났다.

2) 플라자 합의는 1985년 9월 프랑스·독일·일본·미국·영국 등 5개국 재무장관들이 미국 뉴욕 플라자 호텔에서 달러화 강세를 시정하기 위해 외환시장에 개입할 것을 결의한 조치이다.

〈표 Ⅵ-1〉 전두환, 노태우, 김영삼 정부의 경제사회발전 5개년계획

	5차 계획(1982~86)	6차 계획(수정) (1988~91)	7차 계획(1992~96)
이념	안정·능력·균형	자율·안정·복지	자율·경쟁·개방
목표	①경제안정기반 정착으로 국민생활안정 및 국제수지 개선 ②고용기회 확대와 소득증대 ③소득계층별·지역 간 균형 발전으로 국민복지 증진	①경제운용의 형평성 제고와 공정성 확보 ②경제의 균형발전과 서민생활 향상 ③경제의 개방화와 국제화 추진	①기업의 경영혁신 ②근로자의 근로정신 회복 ③시민윤리와 합리주의 정신 확립
성장률	7~8%(10.0%)	8.2%(10.0%)	7.4%(7.4%)
개발 전략 (정책 과제)	①물가안정의 달성 ②투자효율의 극대화와 저축 증대 ③경쟁촉진 및 시장기능 활성화 ④수출주도 및 대외개방의 적극화 ⑤비교우위산업의 육성 ⑥국토균형개발 및 환경보전 ⑦국민 기본수요 충족 및 사회개발 적극적 추진	〈형평성과 공정성〉 ①조세부담 형평성 제고 ②부동산투기 억제와 토지 제도 개선 ③금융자유화 추진 ④경제력집중 억제와 공정 거래제도 강화 ⑤자율적·장래지향적 노사 관계질서 정착 〈균형발전과 서민생활 향상〉 ⑥농어촌개발·구조개선 ⑦도시서민층 주택난 완화 ⑧영세민 생활환경 개선 ⑨사회보장제도 확충 ⑩교육환경 질적 개선 ⑪지역균형개발 ⑫영세상인 보호육성과 유통 근대화 〈개방화와 국제화〉 ⑬국제수지 흑자기조 무역 정책 ⑭국제화시대 대외경제정책	〈산업의 경쟁력 강화〉 ①교육·인력양성제도 개편 ②기술혁신과 정보화 촉진 ③사회간접자본 확충과 수송체계 효율화 ④기업경영·산업조직 효율화 및 중소기업 경쟁력 강화 〈형평성 제고와 균형발전〉 ⑤농어촌 구조개선과 지역 균형발전 ⑥주거 및 환경문제 적극 대처 ⑦사회보장제도 확충과 정신문화 창달 〈국제화·자유화와 통일기반 조성〉 ⑧자유화 추진과 정부기능 재정립 ⑨경제개방 확산·발전 ⑩남북교류 협력
성격	민간경제활동과 정부활동에 대한 역할 정립	경제민주화와 국제협력의 필요성	경제사회 선진화와 민족통일 지향

주: () 안의 수치는 실적치임
자료: 『한국경제 60년사』(2010, p. 493)에서 인용

3) 김영삼 정부

1990년대 초는 1980년대 말 ‘3저 호황’으로 인한 고도성장에 따른 부작용이 나타난 시기이다. 1992년과 1993년에는 1인당 소득 증가율이 5~6%대로 낮아진 반면, 부동산가격이 급등하는 등 우리 경제에 구조적인 문제가 발생하기 시작하였다.

경제 순환 과정상 저점에 해당하는 1993년에 출범한 김영삼 정부는 이러한 사회적 갈등을 해소하기 위한 개혁을 실시하였다. 먼저 금융실명제를 도입하여 금융거래를 정상화하고자 노력하였다. 더불어 금융자율화를 확대하여 정책금융을 제외한 모든 대출금리와 2년 이상의 예금금리를 자유화하였다.

김영삼정부는 또한 WTO 체제가 새로이 출범하는 시기임을 반영하여 국제화를 중요한 정책 목표로 설정하였다. 자율화와 개방이 가장 중요한 정책 기조로 강조되었으며, 사회간접자본의 확충과 수송체계 효율화, 기술혁신과 정보화 촉진, 교육 및 인력양성제도 개편 등이 추구되었다. WTO 체제 출범에 따라 피해를 입게 되는 농어촌 구조개선과 지역균형 발전도 중요한 정책으로 강조되었으며, 사회보장제도 확충도 추진하였다.³⁾

다. 연구 범위와 내용

한국세제사 편찬의 목적은 역사 연구를 바탕으로 현재를 더 잘 이해함은 물론 앞으로 나아갈 방향을 찾는 데 도움을 주기 위한 것이다. 한국세제사 편찬의 일차적 목표는 현 조세정책과 관련된 제도의 근원과 진화 과정에 대해 사료(史料)를 수집 및 정리하고 객관적으로 평가하는 데 있다. 바람직한 역사 연구는 단순한 자료의 축적에 머무르지 않으며, 현재의 모습과 문제점을 보다 잘 인식하도록 도와줄 수 있다. 또한 역사 연구에 기초한 깊은 성찰을 통하여 현재의 제도를 앞으로 어떻게 개선하고 발전시켜 나가야 할지에 대한 지혜를 얻을 수 있을 것으로 기대된다.

2. 경제 환경과 세제변화의 개관

가. 경제 환경의 변화

분석대상 시기인 1980년부터 1997년 사이의 주요 거시변수들의 추이가 <표 VI-2>에 나타나 있다. 먼저 주요 거시변수들을 시기별로 살펴본다. 1980년은 석유파

3) WTO 체제의 출범은 조세정책에도 영향을 주게 된다. WTO 협정은 자국 산업보호를 위한 여러 가지 형태의 보조금에 대해서 규제를 하고 있는데, 다양한 조세감면제도도 이러한 보조금의 일종이기 때문에 WTO 출범으로 인해 조세를 통한 암묵적인 산업정책 추진이 어렵게 되었다.

동과 국내 정치불안이 겹치면서 우리나라가 마이너스 성장을 기록하였던 연도였다. 소비자 물가상승률은 거의 30%에 이르고 있었고 고유가로 인해 경상수지도 GDP 대비 -8.3%를 기록하였다. 인플레이션은 1982년에 들어와 급격히 안정화되기 시작하였으며, 1980년대 중반에는 2~3%의 매우 안정된 모습을 보였다.

〈표 VI-2〉 시장경제 전환기의 주요 거시지표

(단위: %)

연도	실질 GDP 증가율	소비자물가 상승률	GDP 대비 경상수지
1980	-1.9	28.7	-8.3
1981	7.4	21.4	-6.4
1982	8.3	7.2	-3.3
1983	12.2	3.4	-1.8
1984	9.9	2.3	-1.4
1985	7.5	2.5	-0.8
1986	12.2	2.8	4.1
1987	12.3	3.0	7.0
1988	11.7	7.1	7.5
1989	6.8	5.7	2.3
1990	9.3	8.6	-0.7
1991	9.7	9.3	-2.7
1992	5.8	6.2	-1.2
1993	6.3	4.8	0.2
1994	8.8	6.3	-0.9
1995	8.9	4.5	-1.6
1996	7.2	4.9	-4.0

자료: 현진권(2011)에서 인용

1985년 9월의 플라자 합의에서는 일본과 미국 간의 대외불균형 시정을 위해 달러 약세를 유도하기로 합의하였다. 이를 계기로 원유가격 하락, 달러가치의 하락, 국제금리 하락으로 인한 '3저 호황'이 나타나게 된다. 우리나라는 1986년에서 1988년까지 3년 동안 11~12%에 이르는 고성장을 보였으며, 경상수지도 GDP 대비 4~7%의 대규모 흑자를 시현하였다.

1988년 이후 물가상승률은 5~9%의 높은 수준을 보였으며, 경상수지도 적자로 반전하였다. 1992년의 성장률은 3저 호황기 성장률의 절반 정도인 5.8%를 보였다. 3저 호황이라는 경기 과열 이후 경기가 상대적으로 침체를 보이던 1993년 김영삼

정부가 시작되었다. 김영삼 정부는 6~9%의 GDP 성장률을 기록하였으며, 4.5~6.3%의 물가상승률을 보였으며, 경상수지는 1996년 -4.0%로 적자 반전하였다.

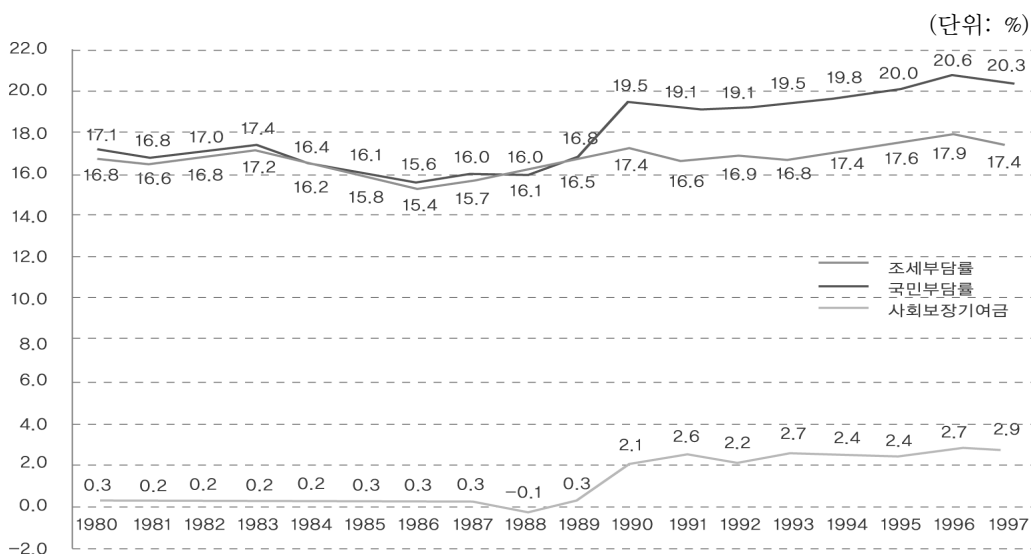
나. 조세부담률과 세수입 구조의 변화

1) 세수 규모의 변화

분석대상 시기인 1980년부터 1997년 사이의 조세부담률, 사회보장기여금, 국민부담률의 추이가 [그림 VI-1]에 나타나 있다. [그림 VI-1]에 있는 수치는 개정된 GDP 정의에 따라 새로 계산된 수치로 과거 보고서에서 인용되었던 수치들보다는 1~2%p가량 낮다.

조세부담률의 큰 변화를 살펴보면, 1980년대 중반 강력한 재정건전화 기조로 인해 1983년 17.2%에서 1988년 16.0%로 1.2%p 하락한 이후 3저 호황, 노태우 정부의 복지 강화 등에 힘입어 이후 17% 정도를 기록한 후 1990년대 중반에도 다시 소폭의 상승세를 보여 1990년 중반에는 17% 후반을 보이고 있다. 사회보장기여금에 있어서 가장 큰 변화는 1988년에 도입된 국민연금제도이다. 국민연금제도로 인해 사회보장기여금이 1987년 0.3%에서 1990년 2.1%로 증가하였고, 이후에도 지속적인 증가세를 보이고 있다.

[그림 VI-1] 조세부담률 · 국민부담률의 추이(1980~1997년)



정부별로 조세부담률의 변화를 살펴보면, 전두환 정부는 1980년 16.8%로 출발하여 1987년 15.7%로 조세부담률을 1%p가량 낮추었다. 이러한 전두환 정부하의 조세부담률 하락은 예산 동결로 대표되는 강력한 재정건전화 추진으로 인해 세입 확충의 필요성이 크지 않았기 때문이었다. 1986년의 낮은 조세부담률은 3저 호황에 힘입은 바도 있을 것으로 보인다. 노태우 정부는 민주화의 열망을 복지 확대를 통해 대응하였고, 이로 인해 조세부담률이 1987년 15.7%에서 1992년 16.9%로 1.2%p 높아졌다. 김영삼 정부하에서 조세부담률은 1993년 16.8%에서 1997년 17.4%로 0.6%p 높아졌는데, 이러한 조세부담률의 상승은 큰 폭의 개인소득세와 법인세율의 인하에도 불구하고 나타난 것으로, 교통세 도입과 전반적인 세수 증가에 기인하는 것이다.

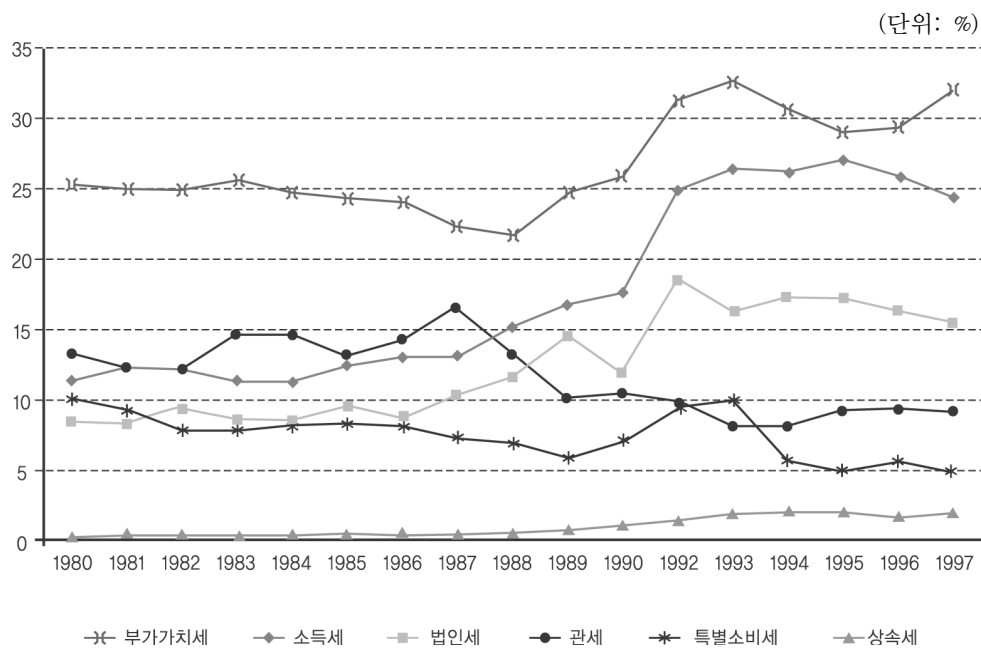
2) 세수 구성의 변화

분석대상 시기인 1980년부터 1997년 사이에 있어서 세목별 구성의 추이의 특징은 다음의 4가지로 정리될 수 있다. 첫째로, 소득세의 비중이 10% 초반에서 25% 내외로 증가하였으며, 법인세의 비중도 10% 미만에서 15% 이상으로 증가하였다. 이러한 소득세 비중의 증가는 경제·사회 발전에 따라 소득 관련 조세의 기반이 확충됨에 따라 소득세제가 강화되어 달성된 것으로 볼 수 있다. 둘째로, 부가가치세의 세수 비중은 25%에서 30% 수준으로 증가하였으며, 특별소비세의 비중은 10%에서 5% 수준으로 감소하였다. 이러한 부가가치세의 증가와 특별소비세의 감소는 서로 상쇄하는 방향으로 작동하여 부가가치세와 특별소비세의 합이 35% 수준을 보였다. 셋째로, 관세의 규모가 15%에서 10%로 감소하였다. 이러한 관세 비중의 감소는 관세를 통한 산업 육성정책을 폐기하고 보다 시장친화적인 관세정책을 지향하면서 2차례에 걸친 5개년 관세율 인하예시제를 실시한 결과로 볼 수 있다. 넷째로 상속·증여세의 세수가 0.2%에서 2%로 상승하였는데, 이는 1993년의 변칙 상속·증여에 대한 규제 강화, 1996년의 상속과 증여세의 통합에 힘입은 것으로 보인다.

정부별로 세수 구성의 추이를 살펴보면, 전두환 정부하에서는 세수 비중이 크게 변화하지 않았음이 관찰된다. 이는 전두환 정부가 작은 정부를 지향하면서 세수 증대를 추구할 필요가 없었기 때문이었다. 노태우 정부하에서는 조세부담률이 1.7%p

나 상승하였고, 이러한 세수 확충이 부가가치세, 개인소득세, 법인세를 중심으로 이루어졌다. 김영삼 정부하에서는 세수의 구성 자체는 크게 변화하지 않은 것으로 보인다.

[그림 VI-2] 주요 세목별 총세수 대비 비중의 추이(1980~1997년)



자료: 『한국 조세정책 50년』의 표를 그래프로 표현

조세부담률과 조세구성의 추이를 통해 분석한 각 정부의 특성을 요약하여 보자면 전두환 정부는 작은 정부를 지향했으며, 노태우 정부는 복지 확대를 위해 부가가치세, 개인소득세, 법인소득세를 중심으로 세수 확충을 강하게 추진하였으며, 김영삼 정부는 경제성장에 따른 자연스러운 세수 증대를 추구한 것으로 특징지을 수 있다.

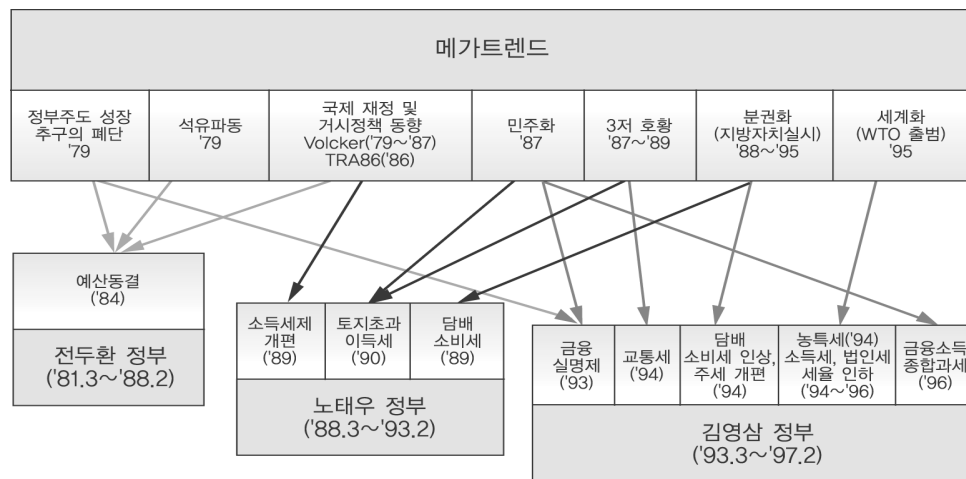
다. 메가트렌드와 세제의 변화

지금까지 논의한 주요 환경의 변화와 주요 조세정책을 함께 놓고 세 정부별로 종합적으로 분석한다. 전두환 정부는 1960년대와 1970년대의 정부주도 성장 추구의 폐단을 시정하고 석유파동으로 인한 고(高) 인플레이션을 잡기 위해, 강력한 재정

건전화 정책을 추진하였다. 전두환 정부의 강력한 경기 안정화 정책은 미국에서 인플레이션을 잡기 위해 볼커(Volcker) 연방준비위원회 의장이 1981년부터 인플레이션을 잡기 위해 재할인율을 1979년 11.2%에서 1981년 20%까지 인상한 것에 자극을 받은 측면도 있다. 미국의 경우 금리정책이 인플레이션 억제 정책으로 효과를 발휘할 수 있는 경제 발전 단계에 있었음에 비하여 우리나라의 경우 금리정책의 효과가 크지 못하여 긴축적인 재정정책을 주된 인플레이션 억제 정책으로 사용하였다는 차이점이 있다.

노태우 정부는 민주화와 분권화라는 커다란 흐름하에서 복지제도를 확대하였고 이를 위해 세수를 확충하는 세제개편을 하였다.⁴⁾ 대외적으로는 1985년 플라자 합의 이후로 나타난 3저 현상으로 세수 여건은 양호하였다. 노태우 정부하의 1989년 소득세 개편은 미국의 1986년 조세개혁(1986 Tax Reform Act)과 유사하게 세율은 낮추고 세율구간은 넓히는 성격이었고 소득세수를 증대하는 효과를 가져왔다. 3저 호황의 부작용으로 나타난 부동산 투기에 대응하면서 동시에 민주화 요구에 부응하기 위하여 1990년 토지공개념을 도입하고 토지공개념의 3대 제도 중 하나로 토지초과이득세를 도입하였다. 그리고 1988년 지방자치제도 실시에 맞추어 담배소비세를 도입하였다.

[그림 VI-3] 메가트렌드와 주요 세제개편(1980~1997년)



4) 노태우 정부하에서 1988년 국민연금법이 도입되었으며, 1977년 500인 이상 사업장 근로자에 대한 의료보험이 실시된 지 12년 만에 전 국민을 대상으로 하는 의료보험이 1989년 전격적으로 도입되었다.

김영삼 정부는 세계화, 민주화, 분권화에 대응하여 세제를 개편하였다. 1995년 WTO 출범에 대응한 농어촌 대책을 위해 1994년 농어촌특별세를 도입하였다. 민주화의 열망을 반영하여 경제 투명화를 위해 금융실명제를 1993년에 도입하고 금융소득 종합과세를 1996년에 실시하였다. 1995년 지방자치단체장의 민선이 시작됨에 따라 담배소비세를 인상하고 주세를 개편하였다. 3저 호황과 전두환 정부 이후의 사회간접자본 확충 부족으로 인해 사회간접자본이 부족하게 되었고, 사회간접자본 부족 문제를 해결하기 위해 사회간접자본 확충을 위한 목적세인 교통세를 도입하였다.

지금까지 논의한 메가트렌드와 주요 세제개혁은 [그림 VI-3]에 표현되어 있다. 이 그림을 통해 세제개편에 있어 가장 중요한 메가트렌드를 식별하여 보면, 가장 많은 수의 세제개편에 영향을 주었다는 측면에서 정부주도 성장 추구의 폐단을 시정하고 시장경제로의 이전을 추구하려는 흐름과 민주화 흐름이 가장 주요한 메가트렌드였음이 관찰된다. 분권화, 국제·재정·거시정책 동향, 3저 호황도 여러 조세개혁에 영향을 주고 있음이 관찰된다.

라. 주요 세제변화 개관⁵⁾

1) 소득세제의 변화

시장경제 전환기의 소득세제에 대한 정리는 (1) 소득세의 기본 특성, (2) 법정 세율 변화, (3) 각종 감면제도, (4) 시기별 세제개편 내용으로 구성되어 있다.

먼저, 시장경제 이행기에 실시된 「소득세법」의 핵심 내용은 다음의 세 가지로 정리될 수 있다. 첫째, 소득세의 기본틀은 1975년에 도입된 종합소득세의 틀을 유지하였다. 여러 원천의 소득을 합산하여 과세하는 종합소득세의 틀은 현재까지 유지되고 있다. 둘째, 금융실명제를 1993년 시행함에 금융소득종합과세가 실시되었다는 것이다. 셋째, 조세행정 측면에서 소득세 확정 방식이 1994년 부과과세제도에서 신고납세제도로 전환되었다.

이제 시장경제 이행기 동안의 소득세 세율구조의 변화를 정리하자. 이 기간 동안

5) 주요 세제 변화는 기존 연구인 한국조세연구원(1997)과 한국경제60년사 편찬위원회(2010)를 인용하여 정리되었음을 밝힌다. 제도를 정리하는 것은 기존 문헌을 크게 벗어날 수 없는 작업이기 때문에 상기 문헌에 크게 의존하고 있음을 밝힌다.

소득세의 세율구간 수가 축소되고 최고 세율이 인하되었다. 이러한 변화는 크게 보아 ‘넓은 세원 낮은 세율’을 추구하였던 것으로 볼 수 있으며, 국제적인 세율 인하 경쟁에 기인한 측면도 있다. [그림 VI-4]는 시장경제 이행기 동안 중앙정부의 최고 법정 개인소득세율이 우리나라의 경우 62%에서 40%까지 하락하였고, 같은 기간 일관성 있는 자료가 가능한 OECD 22개국의 중앙정부 최고 법정 개인소득세율이 57%에서 41%로 하락하였다.⁶⁾ [그림 VI-4]는 OECD 국가들에서 개인소득세율 인하 추세가 1980년대 가장 강하게 나타나고 있으며, 1990년대와 2000년대에는 소폭의 하락만을 보이고 있음이 관찰된다. 법정 개인소득 세율의 하락폭을 정부별로 살펴보면 전두환 정부에서 62%에서 55%로 7%p 인하하였고, 노태우 정부에서 55%에서 50%로 5%p 인하하였으며, 김영삼 정부에서 50%에서 40%로 10%p 인하하였다. 정부별로 보면 김영삼 정부가 세율 인하를 가장 강하게 추진한 정부로 평가된다. 이러한 세율구간 축소와 최고 세율 인하에도 불구하고 세수가 증대하였는데, 세율구간 축소와 최고세율 인하가 이루어진 노태우 정부와 김영삼 정부 시기에 전체 세수에서 차지하는 소득세의 비중은 10% 조금 넘는 수준에서 25%로 오히려 확대되었다.

이제 소득세의 각종 감면제도를 정리하자. 소득세에서 가장 중요한 공제는 근로소득공제, 인적공제와 항목별 공제, 근로소득세액공제가 존재한다. 이들 공제 항목들이 시장경제기에 어떻게 변화하였는가를 성명재(2002)를 인용하여 정리한다. 먼저 근로소득공제는 근로소득 획득에 필요한 경비를 근로소득에 연계하여 공제하여 주는 제도이다. 기본적인 근로소득공제 형태는 일정 금액 이하의 근로소득에 대해서는 전액 공제하고 더 높은 소득에 대해서는 점차 낮은 비율로 공제하고 공제금액에 상한을 두는 형태를 취하고 있다.⁷⁾ 1991년 이전에는 근로소득공제 기준구간이 3개였던 것이 1991년 이후에는 2개로 단순화되었으며, 전액공제 기준 금액과 공제한도가 매년 상향 조정되었음이 관찰된다. 전액공제 기준금액은 1991년과 1996년 사이 매년 평균 15%씩 상승하였으며, 공제한도는 13%씩 상승한 것으로 나타나는데, 이 당시 명목 1인당 GDP 증가율이 약 14~15% 정도였음을 감안한다면

6) 22개국은 표본 기간 중에 법정 법인세율이 모두 가용한 국가들로, 이들 22개국은 다음과 같다. Australia, Austria, Belgium, Canada, Denmark, Finland, France, Germany, Greece, Ireland, Italy, Korea, Mexico, Netherlands, New Zealand, Norway, Portugal, Spain, Sweden, Switzerland, United Kingdom, United States.

7) 공제한도는 2001년에 폐지되었다.

실질 근로소득공제는 크게 변화하지 않았을 것으로 추측된다.

〈표 VI-3〉 시장경제 전환기의 개인소득세제의 변화

(단위: 개, 만원, %)

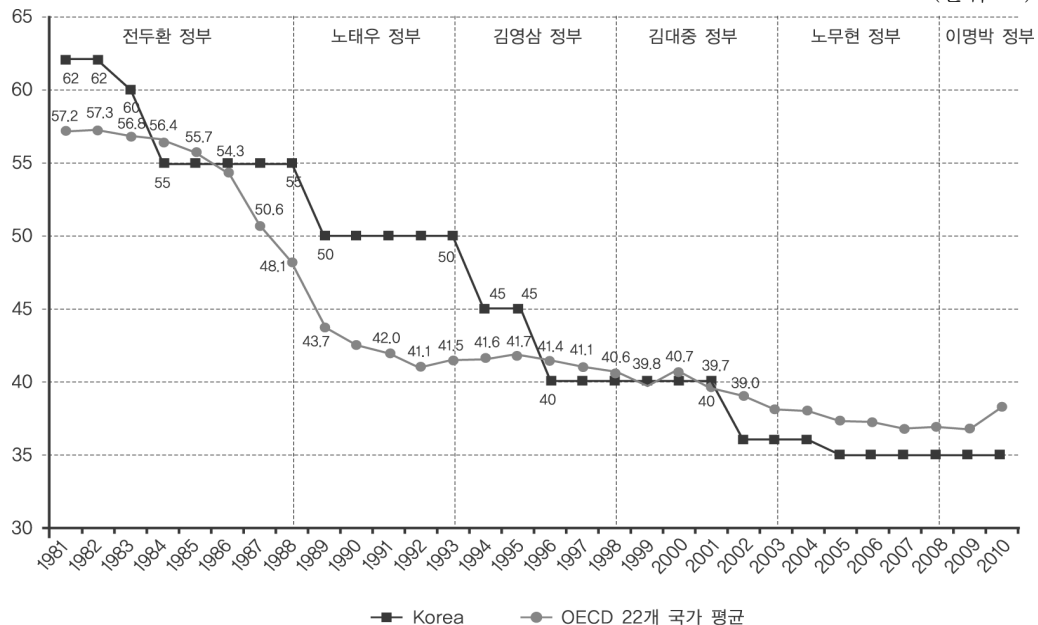
	세율구간수	최저구간		최고구간	
		과표	세율	과표	세율
1978~1979	17	60 이하	8	8,400 초과	70(84)
1980~1981	17	120	6	6,000	62(74.4)
1982	17	120	6	6,000	60(72)
1983~1988	16	180	6	6,000	55(66)
1989~1990	8	250	5	5,000	50(60)
1991~1992	5	400	5	5,000	50
1993	6	400	5	6,400	50
1994~1995	6	400	5	6,400	45
1996~	4	1,000	10	8,000	40

주: () 안은 방위세를 포함했을 경우의 세율임

자료: 『조세개요』, 각 연도

[그림 VI-4] 우리나라와 OECD 국가의 법정 개인소득세율 추이(1981~2010년)

(단위: %)



주: 중앙정부뿐 아니라 지방정부의 법인세율을 포함한 세율임

자료: OECD

〈표 VI-4〉 근로소득공제제도의 변화(1983~1996년)

(단위: 만원)

	근로소득공제액	공제한도
1983	• 94 이하: 전액, 94 초과~300 이하: 20%, 300 초과: 10%	170
1989	• 140 이하: 전액, 140 초과~400 이하: 25%, 400 초과: 15%	230
1991	• 230 이하: 전액, 230 초과: 30%	490
1993	• 250 이하: 전액, 250 초과: 30%	600
1994	• 270 이하: 전액, 270 초과: 30%	620
1995	• 310 이하: 전액, 310 초과: 30%	690
1996	• 400 이하: 전액, 400 초과: 30%	800

주: 2001년부터는 연금소득에 대한 소득공제가 적용됨. 공제율은 연금소득 기준으로 250만원 이하분: 전액, 250만~500만원: 40%, 500만~900만원: 20%, 900만원 초과분: 10%임
자료: 성명재(2002)

인적공제의 기본공제는 종합소득자 본인과 배우자, 그리고 기타 부양가족을 대상으로 1인당 일정액을 소득공제해 주는 제도이다. 1995년까지만 해도 기본공제액은 공제대상자의 성격에 따라 공제액에 차등을 두었으나 1996년부터는 1인당 100만원으로 단일화되었다.

〈표 VI-5〉 기본공제의 변화추이(1975~2002년)

(단위: 만원)

	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
기초공제	18	18	24	24	24	30	30
배우자공제	12	12	18	24	30	30	30
부양가족공제	6	12	12	12	18	24	24
	1982	1983~88	1989~92	1993	1994~95	1996~2002	
기초공제	30	30	48	60	72	100	
배우자공제	42	42	54	54	54	100	
부양가족공제	24	24	48	48	48	100	

자료: 성명재(2002)

성명재(2002)는 「소득세법」을 기준으로 공제제도의 변천에 따른 근로소득자와 종합소득자의 소득세 면세점을 계산하여 보고하였다. 면세점은 1989년 세제개편과 1996년 세제개편에서 크게 높아진 것으로 나타났다. 근로소득세 면세점은 근로소

득자의 경우 4인 가족 기준으로 1982년에 238만원이었는데, 1989년에 403만원으로, 1996년에 1,157만원으로 상승하였다. 종합소득세의 경우 면세점은 기본공제와 표준공제 등을 합하여 1982년에 120만원이었으며, 1989년 198만원으로, 1999년에는 460만원으로 상승하였다. 이러한 면세점 상승은 납세자들로부터 많은 지지를 받을 수 있기 때문에 정치적으로 선호될 세제개편이나 면세자들을 양산하여 세수 기반을 약화시키는 단점을 지닌 것이다.

〈표 VI-6〉 소득세 면세점의 변천(4인 가구 기준)

(단위: 천원)

	근로소득자	종합소득자
1982	2,380	1,200
1983	2,440	
1989	4,035	1,980
1991	5,129	
1993	5,500	2,100
1994	5,871	2,220
1995	6,271	
1996	10,571	4,600
1997~1998	11,571	
1999~2001	12,666	
2002	13,364	

자료: 성명재(2002)

이제 시기별로 우리나라 「소득세법」 개정 내용을 정리한다. 먼저 1982년과 1983년에 두 차례의 세율 인하를 통하여 중산층의 세부담을 경감하고 성실한 납세풍토를 조성하기 위한 개편이 이루어졌다. 1980년에 최저 6%에서 최고 62%의 17단계로 되어 있던 세율구조는, 1982년에 최고세율을 60%로 낮추면서 아래 단계의 세율도 하향 조정하였으며 동시에 각 세율구간의 기준소득금액을 전반적으로 인상함으로써 중산층을 중심으로 세부담이 경감되도록 하였다. 다만 가장 낮은 단계의 세율은 6%를 유지하였는데, 이 세율은 이미 매우 낮은 수준이며 이를 인하하는 것이 저소득층의 실질적인 세부담 경감효과는 별로 크지 않은 반면 전체 계층의 실효세율을 낮추는 작용을 하기 때문이었다.

1983년에는 최고세율을 55%로 5%p 인하하는 등 전반적인 세율체계를 인하 조정하였고 과세단계를 16단계로 조정하였다.

1984년에서 1987년 사이에는 세율과 공제액의 기본구조가 그대로 유지되었다. 이 시기는 전두환 정부의 재정건전화 기조가 강화된 시기로 세출 확대가 나타나지 않아 조세제도의 변화에 대한 요구가 강하지 않았던 특징이 반영된 것으로 볼 수 있다.

1988년 말에는 가장 큰 폭의 소득세 개편이 이루어졌다. 소득세 과세단계를 16개에서 8개로 대폭 축소하고 최고세율과 최저세율을 55%와 6%에서 각각 50%와 5%로 인하하였다. 1983년 이후 1988년까지 그대로 유지되던 인적공제액과 근로소득공제액을 크게 인상하였는데, 5인 가족 근로소득자의 경우 면세점이 274만원에서 1989년부터는 468만원으로 인상되었다. 이러한 소득공제 확대는 근로소득자 및 중산층에 대한 세부담 경감을 위한 것이었는데, 이후 면세자들이 너무 많아지는 폐단이 나타난 시초가 된 변화로 볼 수도 있다. 최고세율이 적용되는 소득을 6천만원에서 5천만원으로 낮추어 유효세율이 증가하고 세수를 증대시키는 효과를 가지게 되었다. 1989년 소득세제개편은 면세자를 늘리고 고소득자의 세부담을 높이는 방향으로 이루어졌으며, 전체적으로 소득세수의 증대로 연결되었다.

1990년에는 소득세 세율체계를 8단계에서 5단계로 더욱 단순화하여 세율구조의 누진성을 완화하고 최고세율도 60%에서 40%로 인하하였다. 금융소득에 대한 원천징수세율은 실명거래인 경우 1981년 이후 10%로 유지된 반면, 비실명의 경우 1983년 7월 1일부터는 15%, 1985년 이후는 20%, 1989년 이후는 40%, 그리고 1991년 이후는 60%로 계속 인상함으로써 금융소득의 실명거래를 촉진하고 금융실명제 연기에 따른 문제점을 경감하려고 하였다.

1993년에는 금융실명제의 실시에 따라 금융소득 종합과세가 시행되었으며, 금융실명제 시행에 따른 세제보완 조치의 하나로 가장 낮은 세율과 가장 높은 세율은 각각 5%, 50%를 유지하였지만, 최고 세율 적용 소득을 5천만원에서 6,400만원으로 인상하였다.

1994년에는 세법개정에 의해 소득세 확정방식을 부과과세제도에서 신고납세제도로 전환하였다. 다만, 영세사업자의 납세편의를 위해 국세청장이 정하는 일정 규모 미만의 경우에는 재무제표, 조정계산서 등 복식기장에 의한 신고 대신 간이소득

금액계산서로 신고할 수 있는 제도를 도입하였다. 1994년에는 또한 개인소득세 최고 세율을 50%에서 45%로 인하하는 조세개편도 실시하였다.

1996년에는 금융소득 종합과세와 함께 종합소득세율 구조를 종전 400만원에서 6,400만원 사이 구간 6단계(5~45%)에서 1천만에서 8천만원 사이 구간 4단계(10~40%)로 개편하고 각종 공제도 조정하여 적용하였다. 1996년부터 부부합산을 기준으로 하여 이자·배당 등의 연간 금융소득이 4천만원을 초과하는 금융소득자에 대해서는 사업소득 및 근로소득 등 타 소득과 합산하여 누진세율로 종합과세 하였다.⁸⁾ 금융소득 종합과세 시행과 함께 세 부담 경감을 위해 각종 인적공제를 큰 폭으로 조정하였다. 세율 구간도 4단계로 단순화하고 최고세율을 40%로 인하 조정하였으며, 소득공제 항목을 기본공제·추가공제·특별공제로 분류하여 공제체계를 단순화하였다.

1997년에는 근로소득공제 및 근로소득 세액공제액을 상향 조정하고, 과표 양성화와 성실신고 유도를 위해 신용카드 및 POS 거래 세액공제제도와 수입금액 증가 세액공제제도를 신설하였다. 또한 납세협력 편의 증진을 위해 연말정산시기를 12월에서 1월로 조정하고 결손금소급공제제도를 도입하였다.

2) 법인세제의 변화

분석대상 기간 중 「법인세법」 개정의 특징을 정리하고, 이후 개정 내용을 시기별로 살펴볼 것이다. 시장경제 이행기에 실시된 「법인세법」 개정의 핵심 내용은 다음의 네 가지로 정리될 수 있다.

첫째로, 법인세율은 1981년(전두환 정부 초기로 증대된 세원 필요에 대응하기 위한 것)과 1991년에 두 차례 인상되었고, 그 외의 법인세 개편은 모두 세율을 인하는 것이었다. 1981년의 법인세 인상은 25%에서 33%로의 세율 인상으로 이는 전두환 정부 초기에 필요한 재원을 마련하려는 성격을 띠는 것이었다. 1991년의 법

8) 이후 자산소득 부부합산과세에 대해 2002년 8월 29일 헌법재판소가 위헌결정을 내렸다. 헌법재판소 전원재판부는 부부의 자산소득을 합산해 누진과세토록 한 「소득세법」 제61조에 대해 “자산소득이 있는 모든 납세 의무자 중에서 결혼한 부부가 혼인했다는 이유만으로 결혼하지 않은 자산소득자보다 세금을 더 많이 내도록 한 것은 헌법에 보장된 평등권에 어긋난다”며 위헌 판결을 내렸다. 이에 따라, 자산소득(이자 및 배당소득과 부동산 임대소득 등)에 대해 부부가 각자 세금을 내는 부부 별산과세가 이루어지게 되고 이로 인해 자산소득에 대한 세입 기반이 약화되었다.

인세 인상은 30%에서 34%로의 세율 인상으로 이는 노태우 정부 중반에 확대된 재정지출의 재원을 마련하기 위한 성격을 띠는 것이었다.

〈표 VI-7〉 시장경제 전환기의 법인세제의 변화

구분	일반법인		공공법인
	일반법인	비영리법인	
1979~ 1980	3백만원 이하 20%(15%) ¹⁾ 3백~5백만원 30%(25%) ¹⁾ 5백만원 초과 30%(25%) ¹⁾	5백만원 이하 20%(15%) ²⁾ 5백만원 초과 27%	비과세
1981	5천만원 이하 25%(25%) ³⁾ 5천만원 초과 40%(33%) ³⁾	5천만원 이하 20% 5천만원 초과 27%	비과세
1982	5천만원 이하 22%(22%) ³⁾ 5천만원 초과 38%(33%) ³⁾	5천만원 이하 20% 5천만원 초과 27%	공공법인 5%
1983~ 1987	5천만원 이하 20%(20%) ⁴⁾ 5천만원 초과 30%(33%) ⁴⁾	5천만원 이하 20% 5천만원 초과 27%	공공법인 5%
1988~ 1990	8천만원 이하 20%(20%) ⁴⁾ 8천만원 초과 30%(33%) ⁴⁾	8천만원 이하 20% 8천만원 초과 27%	조합법인 5% 기타법인 3억원 이하 10% 3억원 초과 15%
1991~ 1993	1억원 이하 20% 1억원 초과 34%		조합법인 10% 기타법인 3억원 이하 17% 3억원 초과 25%
1994	1억원 이하 18% 1억원 초과 32%		조합법인 10% 기타법인 3억원 이하 18% 3억원 초과 25%
1995	1억원 이하 18% 1억원 초과 30%		조합법인 10% 기타법인 1억원 이하 18% 1억원 초과 25%
1996	1억원 이하 16% 1억원 초과 28%		조합법인 10% 기타법인 1억원 이하 16% 1억원 초과 25%

주: 1) 괄호 안은 중소기업의 경우

2) 괄호 안은 학교법인의 경우

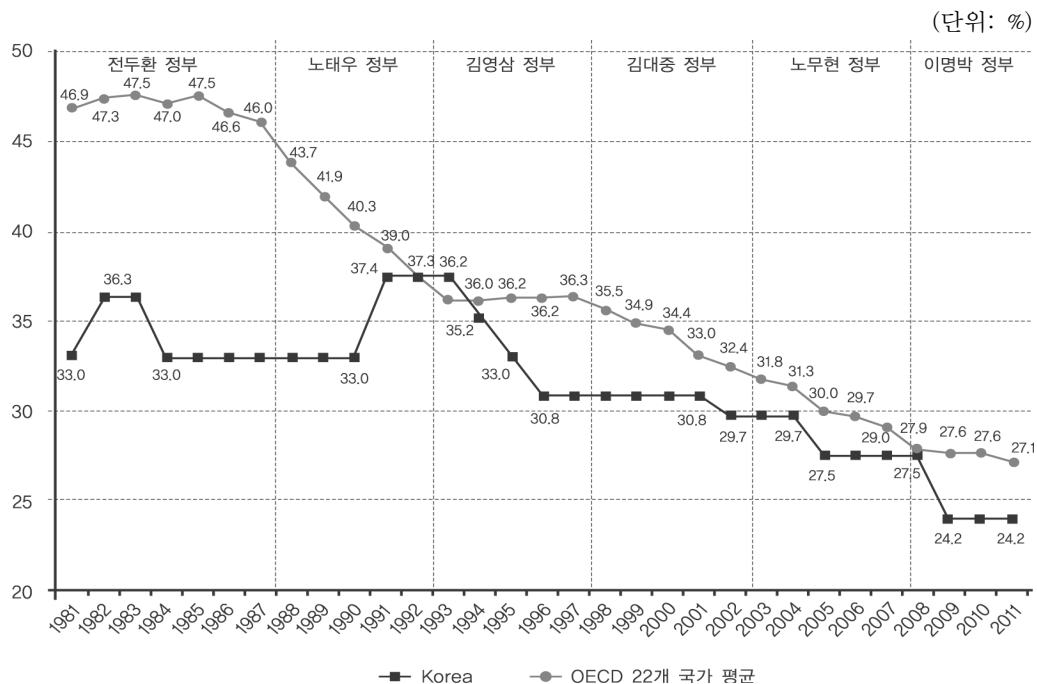
3) 괄호 안은 대주주지분율 35% 이하의 공개법인의 경우

4) 괄호 안은 비상장대법인에 대한 세율

둘째로, 김영삼 정부에서 법인세율 인하를 매우 강하게 추진하여 법인세율이 34%에서 28%로 6%p나 인하되었다. [그림 VI-5]는 우리나라와 OECD 22개국의

지방정부의 법인세를 포함한 법정 법인세율의 추이를 보여주고 있는데, 다른 OECD 국가들이 1980년대와 1990년대 초에 걸쳐 빠르게 법정 법인세율을 낮추었는데 반하여 우리나라는 세율을 오히려 인상하였음을 보여주고 있다. 이로 인해 1980년대 초 우리나라의 법정 법인세율이 OECD 평균보다 14%p 낮은 수준에서, 1990년대 초 OECD 국가 평균보다 오히려 높아지게 되었다. 김영삼 정부는 1994년, 1995년, 1996년에 각각 2%p씩 법정 법인세율을 인하하여 OECD 평균과의 차이를 5%p로 높였다. 이러한 우리나라의 상대적으로 낮은 법인세율은 우리나라가 소규모 개방경제로 여전히 개발도상국 단계에 있음을 감안한다면 필요했던 정책으로 보인다.⁹⁾

[그림 VI-5] 우리나라와 OECD 국가의 법정 법인세율 추이(1981~2011년)



주: 중앙정부뿐 아니라 지방정부의 법인세율을 포함한 세율임
 자료: OECD

9) [그림 VI-5]에서 노태우 정부와 노무현 정부에서 우리나라 법정 법인세율과 OECD 평균과의 차이가 가장 작았던 것으로 나타나고 있다. 이 두 정부가 가장 사회통합에 강조점을 두었던 정부였던 것과 부합되는 것이다. 이에 반하여 상대적으로 시장친화적인 성격을 띤 것으로 평가되는 김영삼 정부와 이명박 정부에서 법정 법인세율과 OECD 평균 간의 차이가 가장 큰 것으로 나타나고 있다.

이제 시장경제 이행기에 이루어진 주요 법인세 세제개편을 시기별로 살펴보자.

1981년에는 법인세 세율 구간을 3개에서 2개로 축소하고, 최고세율이 적용되는 기준소득을 5백만원에서 5천만원으로 대폭 상향 조정하고 최고세율도 30%에서 40%로 상향 조정하는 법인세 개편이 시행되었다. 이러한 조정으로 과표소득 5천만원 이하에 대한 세율은 20%~30%에서 25%로 조정되었으며, 과표소득 5천만원 이상에 대한 세율이 인상되었다. 이러한 세율구간 조정으로 법인세수는 증가한 것으로 나타났다.

1982년에는 법인 간의 세부담 공평을 위한 조세감면의 축소와 함께 법인세율을 인하하고, 기업의 접대비 및 기밀비의 한도를 축소하였으며, 법인세 분납제도를 도입하였다. 법인세율은 일반법인의 경우 과세표준 5천만원 이하에 적용되는 최저세율을 25%에서 22%로, 최고세율은 40%에서 38%로 인하하였으며, 공개법인의 경우 최저세율을 25%에서 22%로 인하하였다. 기업경영의 진전화를 유도하기 위하여 접대비 및 기밀비 한도를 축소 조정하였는데, 대기업의 경우 접대비 한도를 축소하여 변칙적인 비용처리를 규제한 반면, 중소기업의 경우는 기초금액의 확대를 통하여 한도를 확대하였다. 또한 법인세를 전액 비과세하던 공공법인에 대해서도 5%의 법인세를 과세하도록 「조세감면규제법」을 개정하였으며, 수출손실준비금·해외시장개척준비금 등 「법인세법」에서 규정하고 있던 각종 조세지원에 관한 규정을 「조세감면규제법」으로 흡수하였다. 이 밖에도 비영리법인의 중간예납제도를 신설하여 일반법인과 과세상의 형평을 기하였으며, 분납제도를 신설하여 세액이 1천만원을 초과하는 경우 분납이 가능하도록 하였다. 국공채 등 채권의 이자소득에 대한 비과세범위를 축소하면서 과세로 전환한 일부 국공채에 대해서는 이자소득의 50%를 소득공제하였고, 차입금이 과다한 법인이 타 법인의 주식을 취득하는 경우에는 지급이자 중 일정액을 손금으로 인정하지 않도록 하고 종전의 녹색신고제는 폐지하였다. 1982년에는 「조세감면규제법」을 전면 개정하여 실시하였는데, 그 주요 내용은 다음과 같다(재무부(1982); 국세청(1996); 한국조세연구원(1997)에서 재인용).

첫째로, 대한 조세지원제도를 개편하여 그 지원 대상을 국내산업개발 여건에 적합하여 국제경쟁력을 가질 수 있는 산업으로서(비교우위 기준), 전 산업에 파급효과가 큰 중요한 산업이나(산업고도화 기준), 아직 성장단계가 유치하여 조세지원이 필요한 산업(조세지원 필요성 기준)에 한정하여, 전자공업과 기계공업 등 6개

산업으로 지원대상을 축소하였다.

둘째로, 특정 산업에 대한 조세지원을 축소하는 대신 기술·인력개발 및 중소기업을 중심으로 한 기능별 지원을 강화함으로써, 조세의 중립성을 유지하면서 생산성 향상을 통해 경쟁력을 높이는 데 초점을 두었다.

셋째로, 조세지원방식을 세액감면이나 투자세액공제 등 직접감면방식에서 특별상각이나 투자 준비금 등을 중심으로 한 간접지원방식으로 전환하여, 조세의 공정성을 해치지 않으면서 내부유보 등을 통하여 투자자금을 조달하고 기업의 체질이 강화될 수 있도록 하였다. 지원대상인 중화학공업 등 중요 산업은 투자회임기간이 길고 초기에는 수익률이 낮아 직접감면이 큰 효과를 나타내지 않으며, 또한 자본집약적 산업으로서 대규모 투자를 요하는데 그 투자에 비례한 세액공제를 하기가 어렵다는 단점이 있었던 것이다.

넷째로, 최저한세제(minimum tax)를 도입하여 조세지원을 받더라도 최소한의 세부담을 하도록 함으로써, 과세의 공평을 기하고 국민개세주의 원칙에 충실하며, 재정수입 확보에 도움이 되도록 하였다. 구체적으로 일반법인에 대해서는 조세지원 종합한도제를 신설하였으며, 법인세를 면제받던 공공법인에 대해서 5%의 최저한세를 과세하도록 하였다. 이 밖에도 기업의 재무구조 개선을 유도하기 위하여 중자소득공제의 적용시한을 연장하였으며, 공공사업용 토지와 개발사업시행자 등에 대한 양도소득세 면제가 규정되었다. 아래에서는 연도별로 법인세제의 변화를 한국경제60년사 편찬위원회(2010)를 인용하여 정리하고자 한다.

1983년에는 경제 활성화를 위해 법인세율을 대폭 인하하고 공개·비공개법인 간 세율 차이를 없애는 대신 비상장 대법인에 대하여 높은 세율로 법인세를 과세하도록 하였으며, 업무용 부동산의 양도차익에 대한 특별부가세 면제를 확대하고 세무회계와 기업회계의 차이를 대폭 조정하였다. 법인세율을 과세표준 5천만원 이하에 대해서는 모든 법인에 있어서 22%에서 20%로 인하하고, 5천만원 초과분에 대해서는 전체 비영리법인의 약 99%를 점하고 있던 대부분의 일반법인은 38%에서 30%로 대폭 인하하였으며, 대주주 비율이 35% 이하인 공개법인의 경우는 33%에서 30%로 3%p 인하하였다. 기업공개를 지속적으로 유도하기 위하여 비상장 대법인의 경우 최고세율을 33%로 설정하여 일반법인보다 3%p 높게 하였다.

1984년에는 직전 사업연도의 외형금액이 100억원 이상인 법인에 대해서 접대비

지출명세서를 제출하게 하였으며, 채권이자에 대한 과세제도를 개선하여 원천징수 세액을 보유 기간분에 해당하는 금액만을 공제하도록 하고 금융기관에 귀속되는 채권이자도 원천징수 대상 이자소득에 포함시켰다. 또한 비영리법인이 채권 및 증권을 중도에 취득·양도하는 경우에는 그 채권 등의 이자, 할인액, 상환이익 및 매매차익을 수익사업에서 발생하는 소득범위에 포함시켰다.

1985년에는 기업이익의 사내유보를 저해하던 지상배당세액제도를 폐지하고 비공개법인의 주주가 주식을 유상으로 양도할 때 당해 처분 주식에 귀속되는 유보이익에 과세하는 방식, 즉 증가유보소득 의제배당과세방식으로 전환하였다. 1967년에 도입된 지상배당과세제도는 개인사업자와 법인기업의 주주 간 세부담의 형평을 도모할 목적으로 도입된 것이다. 물론 이러한 측면에서 효과가 없었던 것은 아니지만, 일정 수준(배당가능 이익의 50%, 단 중소기업은 75%)을 초과하는 사내유보에 대해서 그 초과유보분을 배당한 것으로 간주하여 주주에게 소득세를 과세함으로써, 결과적으로 배당을 촉진하고 기업의 사내유보를 저해하고, 주주 입장에서도 미 실현소득에 대한 과세라는 점에서 여러 가지 논란이 있어 왔던 것이다. 또한 지상 배당 이후 실지배당이 이루어졌을 때, 그것이 지상배당으로 과세된 부분에서 배당된 것인지 아니면 과세되지 아니한 부분에서 배당된 것인지를 판별하기가 매우 어려워 조세마찰을 야기하였던 것이다(최명근, 1996, p. 527).

새로운 유보이익과세는 매사업연도마다 과세하지 않고, 주식을 처분하는 시점에서 그 주식의 보유기간 중에 증가한 당해 법인의 유보이익에 대하여 이를 그 주식을 양도한 주주의 배당으로 의제하여 주주에게 종합소득세를 과세한다는 점에서 지상 배당과세제도와 차이가 있으며, 처분주식에 귀속되는 유보이익에만 과세한다는 점에서 양도소득세와 다르다고 할 수 있다. 1990년대 말 「법인세법」 개정에서 이러한 증가유보소득의 재배당과세 방법은 비상장 대법인에 대한 법인세 차등과세와 함께 폐지되고, 대신 비상장주식의 유상양도에 대하여 양도소득세를 과세하고 적정 유보초과소득에 대해 법인세를 15% 추가 과세하는 방식으로 전환되었다.

증자소득공제제도는 종래 「조세감면규제법」에 의해서 1984년 4월 9일부터 1985년 말까지의 증자분에 한하여 평균 2년의 소득 공제기간을 적용하던 것을 법인세법으로 흡수하여 1986년 1월 1일 이후의 증자분에 대해서 3년의 소득 공제기간을 적용하였다. 공제율도 이전에는 연 12%이던 것을 일반기업의 경우 15%로, 그리고

중소기업과 상장법인의 경우는 18%로 강화하였다.

또한, 「조세감면규제법」에 의한 증자소득공제제도를 「법인세법」으로 흡수하여 1986년 1월 1일 이후의 증자분에 대해서 소득공제기간을 3년(종전 2년)으로 연장하고, 소득세율도 12%에서 15%(중소기업과 상장법인은 18%)로 상향 조정하였다. 차입금이자 손금불산입의 경우 1986년 이후 차입금이 자기자본의 3배를 초과하는 법인에서 자기자본의 2배를 초과하는 법인으로 확대하였으며, 특수관계자에 대한 가지금도 규제대상 자산에 추가하였다. 또한 비업무용 부동산을 보유하고 있는 법인의 경우에는 차입금 과다에 관계없이 비업무용 부동산 가액에 상당하는 차입금 이자금액을 손금으로 인정하지 않게 되었다. 사업용 고정자산에 대한 감가상각제도 개선으로 기계설비의 내용연수를 평균 9.1년에서 8.1년으로 10% 정도 단축하였으며, 초과가동 기계장치에 대한 특별상각률을 20%에서 50%까지로 상향 조정하였다.

1986년에는 5년 적용시한이 만료되는 「조세감면규제법」을 5년 연장하는 개정이 이루어졌다. 농어촌지역 및 기술집약형 창업 중소기업을 대상으로 일정 기간 동안 소득세나 법인세, 취득세·등록세 및 재산세를 면제함으로써 농어촌 균형발전을 도모하고, 많은 중소기업이 창업될 수 있도록 세제지원을 강화하였다. 기술개발준비금의 손금산입한도액을 1~1.5%에서 1.5~2%로 인상하고 중소기업의 경우 500만원을 추가로 설정할 수 있도록 하였으며, 기술·인력 개발비 중 증가지출분에 대해서는 20%의 세액공제 및 4년간 이월공제를 허용하는 등 기술·인력 개발에 대한 지원을 강화하였다. 또한 신기술의 사업화나 중소기업 창업을 지원하는 모험자본(venture capital)에 대한 조세지원이 확대 또는 신설되었으며, 농어촌 균형발전과 해외사업을 지원하기 위한 조세지원도 확대하였다.

1987년에는 중소기업 창업투자회사 및 신기술사업 및 금융회사가 창업 중소기업 또는 신기술사업회사에 직접 출자하여 취득한 주식에 대하여는 증자소득공제 및 차입금이자 손금불산입 등의 규제를 받는 타 법인 주식의 범위에서 제외하도록 하였다. 공해방지시설에 투자한 경우 투자금액의 90%를 취득연도에 일시 상각할 수 있도록 하였으며 인정이자를 계산하지 않아도 되는 우리사주 취득자금 대여한도액을 주식취득가액의 50%에서 전액으로 확대하였다. 동시에 접대비지출명세서 제출 대상 기업의 범위를 연간 매출액 30억원 이상 법인으로 확대하면서 접대비지출명세서를 제출하지 않아도 되는 소액 접대비의 범위를 건당 10만원 이하로 조정하였다.

1988년에는 3저 호황기로 12% 수준의 고도성장이 3년째 계속되고, 142억달러에 달하는 국제수지 흑자가 달성되었으며, 88 서울올림픽을 성공적으로 개최하는 등 경기가 호황의 정점을 보이고 있었다. 법인세율 중 낮은 세율이 적용되는 과세표준 계급을 5천만원 이하에서 8천만원 이하로 상향 조정하고 중소기업에 대하여는 법인세 분납기한을 15일 더 연장하였으며 이월결손금의 공제기간을 3년에서 5년으로 연장하였다. 전액 손금이 용인되는 기부금의 경우에도 이월결손금을 차감한 소득금액의 범위 내에서만 손금을 인정하는 등 기부금 손금산입범위를 조정하였다. 또한 그동안 비과세하던 비영리법인의 이자소득 및 주식양도차익, 수익사업용 부동산의 양도차익을 과세대상으로 전환하면서 이자소득에 대하여는 합산과세방법과 원천징수 분리과세방법 중 하나를 선택할 수 있도록 하고 비영리 공익법인의 경우에는 지급준비금으로 전액 손금산입할 수 있도록 함으로써 이자소득의 과세 전환에 따른 충격을 최소화하였다. 그리고 인정이자를 계산하지 않는 종업원 주택자금 지원 한도를 1,500만원에서 2,000만원으로 인상, 즉시상각대상 소액 자산의 범위를 10만원 이하에서 30만원 이하로 확대하고, 12시간 이상 가동자산에 대한 특별상각 승인제도를 신고제도로 전환하는 등의 세법 개정이 있었다.

1989년 들어서 제조업 등의 생산성이 둔화되고 노사분규로 인하여 투자가 부진해지는 등 성장이 둔화되자 정부는 경제사회 안정과 경쟁력 제고를 위한 당면대책, 투자촉진을 위한 특별설비자금운용계획 등을 발표하여, 경제의 경쟁력 기반을 강화하고 투자촉진을 통해 성장잠재력을 확충하려고 하였다. 세제 측면에서는 1982년 도입 이후 여러 차례 한시적으로 시행되었던 임시투자세액공제제도를 다시 도입하였다.¹⁰⁾ 제조업 및 광업을 영위하는 내국인이 1989년 7월 1일부터 1년 동안 사업용 기계장치에 투자한 경우 그 세제금액에 대하여 3%(국산기자재의 경우 10%)의 세제공제를 할 수 있도록 하였다. 법인의 비업무용 부동산 판정 기준을 크게 강화하고 제도를 신설하는 한편, 특별부가세 비과세·감면 규정을 대폭 축소하였다.

1990년대에도 이전의 골격이 그대로 유지되면서, 법인세율은 계속적으로 인하되

10) 1968년 임시투자세액공제제도가 도입되어 1974년까지 유지되다가, 1974년에서 1980년 6월 사이, 1983년 1월부터 1985년 6월, 1987년 1월부터 1989년 6월, 1995년 1월부터 1997년 6월, 2000년 7월부터 2000년 12월의 기간 동안 임시투자세액공제제도가 폐지되었다. 2011년부터는 임시투자세액공제제도가 고용과 연계된 형태로 변형된 고용창출투자세액공제제도로 변경되었다.

었다. 1990년대 이루어진 법인세제의 변화를 요약하면 다음과 같다.

1991년에는 종업원에 대한 성과급을 잉여금 처분에 의하여 전환사채로 지급하는 경우와 근로자의 복지 증진을 지원하기 위하여 종업원을 위한 탁아소 운영비용을 지급하는 경우 기업의 손비로 인정하도록 하였다. 또한 대기업이 영위하고 있는 중소기업 고유업종, 중소기업 계열화 품목 등을 중소기업에 이양함에 따라 무상으로 대여한 기계장치는 업무용 자산으로 보아 당해 기계장치에 대한 유지 및 관리비와 감가상각비를 손비로 인정하였다.

1992년에는 고정자산의 건설에 사용되었는지의 여부가 불분명한 차입금에 대한 건설자금이자 계산 시 적용하는 이자율을 당좌대월이자율에 관계없이 실제 차입 이자율에 의하여 계산하도록 하였다. 또한 「국민연금법」상 퇴직금전환금제도가 신설됨에 따라 사용주가 부담한 퇴직금전환금에 대한 처리 기준을 마련하였고, 주세·특별소비세 및 교육세미수금에 대해서도 대손충당금을 설정할 수 있도록 하였다. 세무서장이 결손처분한 채무자에 대한 채권은 별도의 재산확인 절차 없이 대손 처리할 수 있도록 대손처리 절차를 간소화하였다.

1993년에는 법인세율을 인하하였다. 일반법인의 법인세율은 과세표준 1억원 이하 단계는 20%에서 18%로, 1억원 초과 단계는 34%에서 32%로 각각 2%p 인하하였다. 적정유보초과소득에 대한 법인세의 경우 세율을 25%에서 15%로 인하하고, 과세대상인 유보소득도 기업회계상 배당가능이익을 한도로 하도록 완화하였다. 또한 간주매출규정을 폐지하고 외화표시 장기 채권·채무의 평가손익도 발생한 연도의 손익으로 계상하도록 하였으며, 건설자금이자는 고정자산의 취득에 사용한 것이 분명한 경우에만 당해 자산의 취득원가에 가산하도록 하였다. 그리고 단체퇴직보험료 및 「조세감면규제법」상 각종 준비금 및 특별상각비를 모든 법인이 신고조정에 의하여 손금산입할 수 있도록 하였다. 출자자인 임원에 대해서도 퇴직급여충당금 및 상여금을 손금산입할 수 있도록 하였다.

1994년에는 또다시 법인세율을 인하하여 일반법인의 경우 과세표준 1억원 초과 단계에 적용되는 세율을 종전의 32%에서 30%로 2%p 낮추었다. 또한 감가상각제도를 개편하여 감가상각자산의 내용연수를 기준내용연수의 상하 25% 범위 내에서 기업이 신축적으로 선택 적용할 수 있도록 하였으며, 유형고정자산에 대한 잔존가액제도를 폐지하고 즉시비용으로 처리할 수 있는 자산가액을 30만원에서 100만원

으로 확대하였다. 1995년에는 또다시 일반법인과 공공법인의 법인세율을 각각 2%p 인하하였으며, 일반기업과 중소기업으로 차등 적용하는 접대비 손금산입한도액을 수입금액의 0.1~0.3%로 통일하고 전액 손금산입하는 해외접대비도 일반 접대비에 통합하여 일원화하였다. 또한 법인이 조세회피 목적으로 부당합병하는 경우 이월결손금 공제를 배제하도록 하였으며, 외국 자회사로부터 이익배당을 받는 경우 외국 자회사의 소득에 부과된 외국납부세액을 법인세액에서 공제하는 '간접외국납부세액공제제도'를 신설하였다. 그리고 수도권 외 공장용지에 대한 업무용 인정 면적을 공장입지 기준면적의 20%까지 확대하는 등 비업무용 부동산 판정기준을 완화하였다.

1995년에는 일반법인과 공공법인의 법인세율에서 최고 세율을 각각 2%p 인하하였으며, 일반기업과 중소기업으로 차등 적용하는 접대비 손금산입한도액을 수입금액의 0.1~0.3%로 통일하고 전액 손금산입하는 해외접대비도 일반접대비에 통합하여 일원화하였다. 또한 법인이 조세회피 목적으로 부당 합병하는 경우 이월결손금 공제를 배제하도록 하였으며, 외국 자회사로부터 이익배당을 받는 경우 외국 자회사의 소득에 부과된 외국납부세액을 법인세액에서 공제하는 '간접외국납부세액공제제도'를 신설하였다. 그리고 수도권 외 공장용지에 대한 업무용 인정 면적을 공장입지 기준면적의 20%까지 확대하는 등 비업무용 부동산 판정기준을 완화하였다.

1996년에는 결손발생 중소기업을 지원하기 위한 결손금소급공제제도를 도입하였으며 증권회사의 접대비 손금산입한도액을 유가증권 매각대금의 60%에서 30%로, 투자신탁회사의 경우에는 수익증권 매각대금의 35%에서 20%로 축소하였다. 또한 자료에 의한 근거과세를 확립하고 과세표준 양성화를 도모하기 위하여 계산서를 교부하지 않거나 계산서합계표를 제출하지 않는 경우 공급가액의 1%를 가산세로 부과하도록 하였으며, 국세청장이 정하는 법인은 신고 시 일부 세무조정계산서 부속서류의 제출을 제외하고 세무서장이 문서로 요구하는 경우에만 제출하도록 하였다.

1997년에는 종전에 차입금의 지급이자를 사유별로 손금 불산입하던 것을 상장법인 및 「공정거래법」상 대규모 기업집단 계열법인에 대하여 차입금이 자기자본의 기준 배수를 초과하는 경우에만 손금 불산입하도록 하였으며, 선박 등 특정 업종에만 적용되던 특별수선충당금제도를 폐지하였다. 또한 기업의 접대비 손금인정한도

를 축소하고 지역별 신용카드사용 의무비율을 상향 조정하였으며, 공공법인의 경우 민간기업보다 한도액 범위를 30% 축소하였다.

3) 양도소득세, 토지초과이득세 등 부동산 세제의 변화¹¹⁾

시장경제 이행기의 부동산 관련 조세정책은 기본적으로 지가안정과 부동산투기 문제에 대한 대응수단으로서의 기능을 수행하였다고 할 수 있다. 1970년대에의 부동산 가격 급등에 대응하여 부동산 시장 안정을 위한 세제가 운용되었으며, 1980년대 초 잠시 경기 침체와 부동산 가격 침체에 대응하여 부동산 시장 진작을 위한 세제가 운용되었다. 3저 호황과 맞물려 급격한 지가상승을 다시 경험한 1980년대 후반에는 토지의 공공재적 성격을 강조하는 토지공개념이 확대 도입되어, 토지투기 억제와 더불어 토지의 효율적 이용과 토지소유의 편중 완화가 주요 목표로 제시되었다. 이러한 정책목표를 달성하기 위하여 1980년대 후반부터 1990년대 초까지 종합토지세가 도입되고, 토지공개념 3개법에 의하여 토지소유상한제도, 개발이익 환수제도, 토지초과이득세제가 도입되었으며, 「지가공시 및 토지 등의 평가에 관한 법률」에 의하여 공시지가제도가 도입되었다. 또한 등기의무제가 도입되었으며, 1990년 5·8조치를 통하여 대기업의 비업무용 부동산을 매각처분하고 금융기관의 과다부동산 처분 및 신규취득 억제 조치 등이 시행되었던 것이다. 아래에서는 시기별로 1980년대 부동산정책 및 관련세제의 변화를 약술하고 있다.

1981년에는 양도소득세 기본세율을 인하 조정하는 한편 1984년 3월까지 한시적으로 기본세율의 15% 범위 내에서 세율을 조정할 수 있는 탄력세율제도를 도입하였으며, 2년 이상 보유자산 양도에 대한 양도소득특별공제제도를 부활하였다.¹²⁾ 또한 양도소득세율과 종합소득세율을 적용하여 산출한 세액 중 더 큰 금액을 양도소득 산출세액으로 하는 비교과세제를 도입하였다. 이러한 대폭적인 양도소득세 인하는 1980년대 초의 경기 불황에 대응하는 것으로 볼 수 있다. 1970년대 후반 제2차 석유파동으로 인해 침체국면에 접어든 우리 경제는 10·26 사건이라는 정치

11) 이 항은 한국조세연구원(1997)과 한국경제 60년사 편찬위원회(2010)에 거의 전적으로 의존하여 정리하였음을 밝힌다.

12) 양도소득세제는 부동산에 대한 정책기능을 강화하고 자산소득에 대한 과세 합리화를 위해 1975년 도입·시행하였으며, 이후 빈번하게 개정되었다. 1970년대 후반의 부동산 가격 급등에 대응하여 2년 이상 보유한 부동산에 대해서 50%, 그리고 2년 미만의 보유 부동산에 대해서는 70%라는 고율의 단일세율이 적용되었다.

적 혼란 속에 1980년에 -3.7%의 GNP 성장률, 5.2%의 실업률, 28.8%의 소비자물가지수 상승률을 기록하게 되었다. 또한 1978년에 전국 평균 49%에 이르던 지가상승률도 1980년에는 11.7%로 낮아져 있었다. 이러한 경기 침체와 부동산 침체에 대응하여 이와 같은 양도소득세 인하 방안을 시행하였던 것이다.

1982년에는 양도소득공제액을 150만원으로 상향 조정하고, 장기보유자산의 간주취득 시기를 1968년 1월 1일에서 1975년 1월 1일로 조정하여 양도자산의 취득일자 및 토지등급 확인을 용이하게 하는 등 양도소득세 계산을 간편하게 하였다.

1982년 후반기부터 수도권 일부 지역을 중심으로 하여 부동산 투기가 다시 일어나기 시작하였다. 이에 대한 대응책으로 정부는 1982년 12월 12일 주택세율 세제 대책을 발표하였는데, 그 내용은 영순위제도의 폐지 등 청약제도의 개선, 분양시기의 조정, 그리고 국민주택의 경우 전매제한기간의 연장 등 부동산세제와는 직접적인 관계없이 주로 행정적인 조치사항들을 중심으로 하였으며, 부동산세제의 근본적인 종합대책을 1983년 중에 수립하도록 하였다.

1983년에도 투기 움직임은 연초부터 계속되었고, 정부는 2·16 부동산투기방지 대책을 통하여 아파트 공매제의 도입 검토, 1981년 6월에 해제한 부동산 특정지역 고시제도의 부활, 복덕방의 허가제 등을 발표하였다. 한편 1982년 말의 세법개정을 통하여 1983년부터는 양도차익을 결정하는 데 있어 실지거래가격 대신 기준시가를 적용하도록 하였는데, 특정 지역에 소재하는 부동산은 내무부의 과세시가표 준액에 국세청장이 고시한 배율을 곱하여 계산되었다. 이에 따라 1983년 하반기까지 특정 지역으로 고시된 315개 토지지역의 경우 그 평균배율은 2.99에 이르렀다(국세청(1996), p. 425; 한국조세연구원, 1997년에서 재인용).

1983년 4월 15일 발표된 '토지 및 주택문제에 대한 종합대책'은 토지 및 주택에 대한 공적 세제의 강화, 주택공급의 확대, 통화의 안정적 운용과 부동산 이외의 대체세제대상의 개발 등을 기본 취지로 하는 것이었다. 부동산세제와 관련된 주 내용은 1세대 1주택의 비과세요건을 이전의 6개월 이상 거주 또는 2년 이상 보유에서 1년 이상 거주 또는 3년 이상 보유로 강화하도록 하였으며, 양도소득세탄력세율 적용기간을 앞당기고, 신축주택에 대한 양도소득세의 특례세율 적용도 6월 말까지만 인정하기로 하는 것이었다. 또한 토지전산화를 마무리하여 필지별로 과세하던 재산세를 인별로 합산하여 누진과세하는 종합재산세를 실시하도록 하였다.

1984년과 1985년 사이 부동산 가격이 안정세를 보임에 따라 이 기간 동안 부동산 관련 세제에는 큰 변화가 나타나지 않았다. 경제성장률이 1983년의 12.2%에서 1984년과 1985년에는 각각 8.5%와 6.6%로 둔화되고, 30%에 육박하던 총통화 증가율도 10.7%와 11.8% 등으로 낮아진 것 등에서 그 이유를 찾아볼 수 있을 것이다.

1986년에는 토지과다보유세가 도입되었다. 과다한 토지보유와 토지투기를 억제하기 위한 방안으로서 토지종합세제는 1970년대 말부터 논의되기 시작하였으며, 이후 1983년의 4·15 조치와 1985년의 5·20 조치에서 그 도입방안 등이 구체적으로 제시되었다. 그러나 토지전산화작업을 거쳐 1986년 하반기부터 실시하기로 하였던 토지종합세제는 1986년 12월 31일의 「지방세법」 개정을 통하여 ‘토지과다보유세’라는 제한적인 형태로 도입되었다.

토지과다보유세는 개인의 경우 읍 단위 이상의 도시계획지역과 대통령령이 정하는 지역 안에서 개인이 소유하고 있는 유희토지와 일정기준 이상의 토지로서 건축이 가능한 토지 등을, 그리고 법인의 경우 정당한 사유 없이 법인고유업무에 직접 사용하지 아니하는 토지 등을 과세대상으로 하였다. 과세표준은 동일한 납세의무자가 소유하고 있는 전국의 모든 과세대상 토지의 가액을 합한 금액에서 100평에 해당하는 토지가액을 뺀 금액으로 계산된다. 세율은 0.5%에서 5%까지의 초과누진세율로 설정되었으며, 위의 과세표준에 세율을 적용하여 계산한 총산출세액에서 이미 재산세로 납부한 세액을 공제하여 계산하는 방식을 취하였다. 이와 같이 산출된 세액은 토지면적과 토지종류를 기준으로 하여 자치단체별로 배분하도록 하였다.

한편 토지과다보유세는 그 실시의 충격과 제반 문제점을 최소화하기 위하여 부칙에서 그 시행시기를 세법 공포 1년 후로 설정하였으며, 도입과 더불어 공한지와 법인의 비업무용 토지에 대한 재산세의 중과규정은 삭제되었다. 토지과다보유세는 1988년과 1989년 2년간에 걸쳐 시행되다가 1990년의 종합토지세의 도입과 더불어 폐지되었다. 시행 2년 동안 그 세수는 각각 147억원과 244억원으로서 전체 지방세수의 0.5% 미만을 차지하는 미미한 수준이었으며, 징수율도 90% 미만으로 지방세율 중 가장 낮은 실적을 기록하는 등, 토지의 전국적인 인별 합산과세를 통한 토지투기 억제라는 정책적인 목표를 달성하기에는 크게 미진하였다고 할 수 있다. 이것은 그 과세대상이 일정면적 이상의 유희토지 또는 법인의 비업무용 토지만을 대상으로 한 것이며, 또한 취득 후 1년 6개월(법인의 경우 1년)을 경과하지 않은 토지는

제외하는 등 많은 예외조항들이 있었고, 과세표준을 계산하는 데 사용된 내무부의 과세시가표준액이 실제 토지가액에는 크게 미치지 못하고 있는 데서 그 원인을 찾아볼 수 있을 것이다. 더구나 토지실명제가 이루어지지 않고 있다는 점도 인별 합산의 의미를 감소시켰다고 할 수 있다.

1989년에는 자산별·보유기간별로 정률에 의한 양도소득세율을 개인별로 연간 발생한 양도차익을 모두 합산하고, 양도차익의 크기에 따라 초과누진세율을 적용하는 것으로 하였다. 또한 장기보유자의 과다한 세부담 완화를 위해 장기보유특별공제제도(5년 이상 보유는 5%, 10년 이상 보유는 10%를 양도차익에서 공제)를 신설하였다. 1세대 1주택의 거주기간 및 보유기간 요건을 강화하고 이사목적에 위한 1세대 2주택 허용기간도 단축하였다. 국가·지방자치단체·법인 등과 거래한 경우도 1989년 8월부터는 개인의 거래와 동일하게 기준시가에 의하여 과세하도록 하여 법인의 부동산 취득을 용이하게 하였다.

1990년에는 부동산 시장 억제에 위한 정책이 보다 강화되었고, 종합토지세가 도입되고 토지공개념 3개법으로 구체화되기 시작하였다. 종합토지세는 1970년대 후반부터 거론되기 시작하여 그동안 여러 투기억제대책에서 도입하기로 하였으나 계속 미루어져 오다가 1989년 6월 16일 「지방세법」 개정 시 도입되어 1990년 1월 1일부터 시행하기로 하였던 것이다. 종합토지세의 도입과 더불어 종전 재산세의 토지관련 규정과 토지과다보유세가 폐지되었으며, 「법인세법」상 지급이자 손금불산입 규정이 대폭 강화되고 비업무용 부동산 및 업무무관 자산에 대한 판정기준이 확대 강화되었다.

1990년에 도입된 토지초과이득세는 토지공개념 관련 제도 중의 하나로서 개인이 소유한 유흥지와 법인의 비업무용 토지를 과세대상으로 하였다. 세율은 50%였으며, 3년 단위로 정기과세가 이루어지나 지가상승률이 전국 평균의 1.5배를 넘는 지역의 경우는 국세청장이 특별히 투기지역으로 고시하고 그 지역 내 유흥지 등에 대해서는 1년마다 토지초과이득세를 부과하였다. 또한 토지공개념제도의 도입으로 토지초과이득세를 시행하면서 양도소득에 대한 비과세 및 감면규정을 대폭 축소하였다. 즉, 고급주택의 기준을 현실에 맞게 하향 조정하고, 공공사업용 토지의 양도에 있어서 국가 및 지방자치단체에 양도하는 경우와 대규모 사업시행자에게 양도하는 경우를 제외하고는 감면폭을 축소하였다. 또한 국민주택건설용지 양도에 대

한 사후환급제도를 폐지하였고, 주택건설 등록사업자에게 양도하는 경우에만 감면하도록 축소하였다. 이와 더불어 1990년 9월 1일부터는 모든 토지의 기준시가를 공시지가에 의하도록 하여 과세표준이 현실화되고 지역 간 세부담이 균형을 이루게 되었다.

1990년에 도입된 종합토지세는 「지적법」에 의한 모든 토지에 대해 사실상 해당 토지를 소유한 자에게 부과하는 지방세(시군세)로 1990년부터 2004년까지 시행되었으나 2005년 종합부동산세 도입과 함께 폐지되었다. 과세표준은 토지의 종류에 따라 종합합산과세표준, 별도합산과세표준, 분리과세표준으로 구분한다.

1991년에는 재산소득 및 불로소득에 중과세함으로써 소득종류·계층별 세부담의 형평성 제고를 위해 양도소득세 감면폭을 축소하고 과세대상을 확대하였다. 구체적으로 비상장주식의 양도차익을 다른 양도소득과 분리하여 20%(중소기업은 10%)의 세율로 과세하였다. 그리고 지정문화재인 주택과 일반 주택을 각각 1채씩 소유하고 있는 1세대가 일반 주택에서 3년 이상 거주하거나 5년 이상 보유한 후 양도하는 경우에는 1주택만을 보유한 것으로 보아 비과세하였다. 또 양도소득세 감면종합제도를 도입하여 고액 양도소득자에 대한 감면범위를 대폭 축소하였다.

1992년에는 기준시가 대신 실거래가액을 적용하여 양도소득세를 중과하는 부동산투기거래 유형에 자경하지 아니한 농지를 취득 후 3년 이내에 양도하는 경우 및 미성년자가 양도하는 경우, 1세대 3주택 보유자가 주택 취득 후 2년 이내에 양도하는 경우를 추가하였다.

1993년에는 자녀가 부모를 모시기 위해 1세대로 합칠 경우 그 당시 1세대 1주택에 해당되면 합친 후 1년 이내에 양도하는 경우에는 비과세혜택을 주는 한편, 공공사업용지에 대한 양도소득세 감면 폭을 축소하였다.

1994년의 세법개정으로 토지초과이득세 정기과세는 전국 평균지가상승률과 정기에금이자율을 비교하여 이 가운데 높은 것의 50%를 가감한 범위를 초과하는 경우에 이루어지며, 서울도 과표가 1천만원 이상이면 50%, 1천만원 미만이면 30%로 조정되었다. 동 제도는 1994년 미실현이익에 대한 과세라는 측면에서 헌법불합치판정이 내려짐에 따라 그 기능이 크게 약화되었으며 1998년 폐지되었다.

1994년에는 공공사업용 토지 등 각종 토지의 양도에 따른 감면폭을 축소하고, 양도소득세 감면 종합한도를 1억원으로 축소하였다. 1995년에는 토지 및 건물에

대한 양도차익을 기준시가에 의해 계산하는 경우 필요경비개산공제액을 취득 당시 과세시가표준액의 7%에서 10%로 인상하였다.

1996년에는 종합소득편에 혼재되어 있던 양도소득 관련 규정을 분리하여 양도소득편을 별도로 마련하였다. 또한 양도소득세율을 5단계에서 3단계의 초과누진세율로 조정하는 한편, 최저세율을 30%로 인하하고 국민주택세율은 폐지하였다. 또한 양도소득세과세체계는 종합소득과 분류과세체계를 유지하면서도 소득공제는 종합소득과 통산 공제하는 모순을 해소하기 위해 양도소득공제액을 연간 150만원에서 250만원으로 상향 조정하고 기초공제를 적용하지 않도록 하였다. 또한 양도소득특별공제제도를 폐지하고, 장기보유특별공제를 세분화(3년 이상 보유는 10%, 5년 이상 보유는 15%, 10년 이상 보유는 30%를 양도차익에서 공제)하였다. 그리고 1세대 1주택 비과세요건을 3년 보유로 단일화하고, 주택양도 전 새로운 주택을 먼저 취득한 경우 1년 내 새로운 주택으로 이사할 경우 비과세하는 요건은 삭제하였다.

1997년에는 부동산을 매매할 경우 등기 전 부동산 양도내용을 세무서에 신고하도록 하는 '부동산 양도신고제'를 도입하였다. 또한 배우자 증여를 통해 양도세 부담을 회피하는 문제점을 해소하기 위해 배우자가 증여받은 토지 등을 5년 내 타인에게 양도하는 경우 증여한 배우자의 당초 취득가액을 기준으로 양도소득세를 과세하는 '배우자 증여자산에 대한 이월과세제도'를 도입하였다.

4) 소비과세의 변화

가) 부가가치세

부가가치세는 1977년 7월 도입되었으며, 지금까지 국세 중 가장 높은 세수점유율을 차지하고 있다. 1980년 「부가가치세법」이 개정되어 면세이었던 부동산임대용역과 특정 선박에 의한 여객운송용역 등이 과세로 전환되었으며, 접대비 및 이와 유사한 비용의 지출은 사업과 직접 관련이 없는 매입세액으로 보아 공제를 배제하였다. 1988년 이전에는 기본세율 13%에 탄력세율을 적용하여 10%의 세율을 부과하던 방식이었던 1988년 세법개정에서 탄력세율을 폐지하여 기본세율을 10%로 하였다. 또 과세특례의 적용 기준을 연매출액 2,400만원에서 3,600만원으로 인상하고, 소액부징수의 기준금액도 인상하였다.

1993년 과세형평을 제고하기 위하여 과세특례제도를 개선하고 면세범위를 축소

하였으며, 과세특례기준금액은 현행 수준을 유지하면서 과세특례자가 일반 과세자로 전환될 때 세부담이 급격하게 증가하지 않도록 제도를 개선하였다. 과세특례 배제기준을 매년 확대 고시하여 신규 사업자의 과세특례 적용은 엄격하게 운용하고 기존 과세특례자 중 위장 과세특례 혐의자에 대해서는 세무규제를 강화하여 특례 적용은 영세사업자에게만 적용하였다. 또 연금매점·연쇄점 등 부가가치세가 면세되는 정부사무대행단체의 면세범위를 단계적으로 축소 조정하였다.

1993년 8월 금융실명제가 실시됨에 따라 영세사업자들의 과표 노출이 커진다는 우려가 있었고, 이에 대한 보완책으로 1994년 세부담이 급격히 늘어나지 않도록 세금을 단계적으로 깎아주는 한계세액공제제도를 도입하였다. 이와 같은 한계세액공제를 통하여 일반과세자와 과세특례자 간 납부세액 격차를 다소 해소하고 과세특례자가 일반과세자로의 전환을 회피하는 현상도 어느 정도 시정할 수 있었다. 그러나 한계세액공제제도는 과세자료 양성화 효과는 미흡한 반면 세액공제를 과다하게 제공하는 결과를 가져왔고 제도가 복잡하여 운영상 어려움도 있었다.

이러한 이유로 1995년 이를 폐지하고 간이과세제도를 도입하게 되었다. 이러한 간이과세제도로 연간 매출액 4,800만원에서 1억 5천만원에 해당하는 사업자에게 매입자료 없이 신고한 매출액을 기준으로 해당 업종의 평균부가율에 따라 부가가치를 결정하게 되었다. 간이과세자의 경우에는 매입세액의 일정액을 추가로 세액공제하였다. 간이과세제도는 납세자의 납세 편의를 높이는 장점이 있지만, 매입자료를 철저히 준비할 필요가 없어 매입자료 부분을 이용한 탈세를 조장할 수 있다는 단점을 지니고 있다.

나) 담배소비세

지방자치의 시행에 따라 지방재정을 확충하기 위하여 담배 관련 세목을 개편한 것은 1980년대 지방세제개편에 있어서 가장 중요한 내용으로 평가되고 있다. 1985년에는 농지세의 대폭적인 개편에 따른 세수 결함을 보충하기 위하여 담배판매세가 도입되었고, 1988년에는 세율이 대폭 인상되었으며, 1989년에는 담배소비세가 도입되었다.

1985년에 도입된 담배판매세는 1984년의 「지방세법」 개정에서 포함된 농지세제도가 전면 개편에 기인한 것이다. 1984년 농지세제도 개편 내용을 살펴보면, 첫째로 농

지세의 소득과세적인 성격을 분명히 하여 과세대상을 농지소득으로 하였다. 둘째로 잡류와 을류의 구분을 없애고 기초공제액을 대폭 인상함으로써 농민의 세부담을 경감하였다. 또한 종전에 3단계로 되어 있던 세율구조를 16단계로 세분하여 농지소득금액의 차이에 따라 공평과세가 이루어지도록 하였다. 이러한 조정 결과 농지세의 세수는 1984년 전체 지방세수의 6.1%에서 1985년에는 0.9%로 격감하게 되었는데, 이에 따라 발생하는 세수 부족은 담배판매세를 신설하여 보전하도록 하였다.

신설된 담배판매세는 납세의무자를 제조담배를 매도한 자로 하고, 납세지는 서울특별시와 직할시를 제외한 시와 군 지역으로 하였다. 서울은 시 지역에서는 2%, 군 지역에서는 22%로 설정하였는데, 이는 서울특별시와 직할시를 과세지역에서 제외한 것과 병행하여 지방자치단체 간 재정조정 기능을 도입한 것이었다. 이러한 서울은 1988년 2월부터 시 지역에서는 22%, 그리고 군 지역에서는 55%로 대폭 상향 조정되었는데, 이에 따라 지방세수에서 차지하는 담배판매세의 비중이 1987년의 4.3%에서 1988년에는 10%로 큰 폭으로 증가하였던 것이다.

1988년 말에 이루어진 개정에서는 지방재정의 확충을 위하여 담배와 관련되어 징수되었던 기존의 담배판매세와 교육세, 관세, 방위세, 그리고 담배관련 전매납부금 등을 폐지하고 이를 담배소비세로 통합하여 신설하였다. 담배소비세는 지방재정의 확충에 획기적인 역할을 하였으며, 이의 도입에 따라 약 86:14이던 국세와 지방세의 세수비중이 약 81:19로 바뀌었고, 지방재정 자립도도 1988년 평균 51.9%에서 1989년에는 63.5%로 증가하였다. 가장 대표적인 담배인 제1종 쥘런 20개비당 세율은 1988년 360원으로 부과되었으며, 이 세율은 2000년에 510원으로 인상될 때까지 유지되었다.

5) 상속증여세의 변화

상속세 관련 법은 분석대상 기간 중에 일곱 차례의 크고 작은 개편이 있었다.

1981년에는 세율이 15단계 6~75%이었으나 1988년에는 세율구간을 8단계로 축소하고 세율은 5~55%로 인하하였다. 1990년과 1994년에는 세율을 각각 5단계, 4단계로 축소하였다. 1982년에는 기초공제액 및 인적공제액을 인상하고 주택상속 추가공제제도를 신설하였다.

1990년에는 토지에 대한 공시지가 평가가 시작되었고 납부불성실가산세제도가

신설되었다. 토지를 공시지가로 명기함에 따라 상속재산가액이 현실화되는 점을 감안하여 각종 공제액을 인상하였다. 또한 상속재산가액이 50억원 이상일 경우 금융자산 조사를 위하여 필요한 경우 금융기관의 본점에 일괄 조회할 수 있도록 하고 상속재산의 신고내용을 공고하도록 하였다. 그리고 상속개시 5년 후에 상속인이 보유한 주요 재산의 가액이 상속개시 시점보다 현저히 증가한 경우에는 그 증가사유를 확인하여 상속세 탈루 여부를 조사하도록 하였다. 국세청(2006, p. 789)은 1990년 이후 납세인원 및 징수세액의 계속적인 증가는 상속재산의 대부분을 차지하는 토지가액의 평가 현실화, 상속개시자료의 체계적인 수집, 고액 상속자에 대한 조사 강화 등에 기인한 것으로 명기하고 있다. 이러한 변화에 따라 1990년과 1991년에 각각 증여세와 상속세가 크게 증가하였다(『한국경제 60년사』).

1993년에는 장학재단, 사회복지법인 등 공익법인을 이용하여 세금 없이 부를 이전하는 변칙 상속·증여에 대한 규제를 강화하였다. 출연자 및 특수관계자의 이사 참여범위(이사 현원의 3분의 1)를 축소하고, 상속·증여세가 면제된 출연주식 지분을 통한 기업경영 참여 배제방안을 강구하고, 고액자산가의 자산변동상황 관리체제 확립 등 상속·증여 신고 누락재산에 대한 추적을 강화하였다.

〈표 VI-8〉 1996년 상속·증여세 도입 이전과 이후 비교

개정 전		개정 후
상속세		최고세율을 45%로 인상
5천만원 이하	10%	상속·증여세의 세율 및 과세구간 통합
2억 5천만원 이하	20%	
5억 5천만원 이하	30%	
5억 5천만원 초과	40%	
증여세		
2천만원 이하	10%	1억 이하 10% 5억 이하 20% 10억 이하 30% 50억 이하 40% 50억 초과 45%
1억 5천만원 이하	20%	
3억원 이하	30%	
3억원 초과	40%	

1994년에는 배우자의 재산형성 기여도를 감안하여 배우자의 법정상속분 범위 내에서 10억원 한도까지 공제가 가능하도록 하고, 부득이한 사유가 있는 경우에는 신고기한 경과 후에도 배우자 상속공제를 인정하였다. 배우자 간 증여 시 500만원에 결혼연수를 곱하여 5천만원을 합한 금액으로 배우자 증여공제액을 인상하는 등 상속·증여세의 면세범위를 확대하였다.

1996년에는 상속세와 증여세의 세율 및 과세구간을 통합하는 등 상속·증여세체계를 전면적으로 개정하였다. 별도로 존재하던 상속세와 증여세법을 통합하여 「상속세 및 증여세법」으로 변경하였으며, 증여를 상속보다 중과하지 않도록 과세구간을 통합하되 상속세 및 증여세의 공제액이 상향 조정됨에 따라 최고세율을 소득세의 최고세율보다 5%p 높은 45%로 상향 조정하였다. 배우자 상속공제액은 실제 상속받은 금액에 대하여 30억원을 한도로 법정상속 지분 안에서 공제하도록 하되 배우자가 상속받은 재산이 5억원 미만인 경우에는 5억원을 공제하도록 하였다. 기초공제하는 자녀공제, 연로자공제 등의 항목별 공제 대신 상속인의 구성에 관계없이 일괄 공제제도를 도입하였고 2억원을 한도로 금융재산가액의 20%를 상속재산가액에서 공제하되 2천만원까지는 전액 공제를 허용하였다.

6) 지방세의 변화

분석대상 기간이 분권화가 도입된 시기였기 때문에 지방세제에 많은 변화가 있었다. 1984년 「지방세법」 개정에서는 농지세가 전면 개편되고 해당 세수가 크게 감소하게 됨에 따라 담배판매세가 신설되었다. 관련 내용은 이미 담배관련세제에서 논의하였다.

1986년 말의 개정에서는 부동산 투기를 억제하고 급등하는 지가에 대한 정책수단으로 토지초과보유세가 신설되어 1988년부터 시행되었다.

지방자치제도가 실시되기 시작한 1988년은 다른 지방세 관련 개정도 많이 이루어졌다. 국세인 소득세의 개정이 이루어짐에 따라, 농지세의 경우도 기초공제액이 인상되고 세율이 인하되었는데, 그에 따라 전체 지방세수에서 차지하는 농지세의 세수비중은 1988년의 0.6%에서 1989년에는 0.1%로 크게 하락하였다. 또한 토지과다보유세의 경우 기초공제제도가 폐지되었다.

1988년에는 「지방자치법」의 전문개정에 따라 특별시와 직할시의 구가 자치구로

전환됨에 따라 특별시 직할시세와 자치구세를 구분하고, 재산세와 토지과도보유세, 면허세, 그리고 사업소세를 자치구세로 설정하였다. 이는 9개의 세목이 시·군세로 되어 있는 것과 구별되는 것으로서, 대도시 광역행정의 특성상 지방자치단체로서 자치구의 기능과 자치권의 범위가 시·군에 비하여 좁기 때문이라고 할 수 있다. 한편 특별시와 직할시(광역시)의 경우 시세수입의 일정액을 확보하여 자치구간의 재원조정을 위한 조정교부금으로 사용하도록 하였는데, 서울특별시의 경우 등록세와 취득세 세수의 50%를 조정재원으로 사용하고 있다.

1988년 12월에는 또 한 번의 세목 조정이 있었는데, 서울경마장의 과천 이전에 따라 시·군세이던 마권세가 도세로 전환되었으며, 시와 군 지역에서만 과세되던 담배판매세가 담배소비세로 개편되어 모든 지역에서 과세됨에 따라 특별시·직할시세에 담배소비세를 추가하였다. 1988년에는 기존의 담배판매세와 교육세·관세·방위세·담배 관련 전매납부금 등을 폐지하고 이들을 통합하여 담배소비세를 신설하였다.

1989년 6월의 「지방세법」 개정에서는 부동산 투기 억제를 위해 신설되었던 토지과다보유세가 폐지되고 대신 종합토지세가 신설되었다. 한편 1991년 12월의 세법 개정에서 도세와 특별시·직할시세로 지역개발세가 신설되고, 시·군세이던 공동시설세가 도세로 전환되었다.

〈표 VI-9〉 지방세제개편(1976~1993년)

지방세법 개정일자	1976.12.31	1984.12.24	1985.12.31	1988.4.6	1988.12.26	1989.6.16	1991.12.14	1993.12.27
도세	보통세 취득세 등록세 면허세	보통세 취득세 등록세 면허세	보통세 취득세 등록세 면허세	보통세 취득세 등록세 면허세	보통세 취득세 등록세 면허세 마권세	보통세 취득세 등록세 면허세 마권세	보통세 취득세 등록세 면허세 마권세 목적세 공동시설세 지역개발세	보통세 취득세 등록세 면허세 경주마권세 목적세 공동시설세 지역개발세

〈표 VI-9〉의 계속

지방세법 개정일자	1976.12.31	1984.12.24	1985.12.31	1988.4.6	1988.12.26	1989.6.16	1991.12.14	1993.12.27
시·군세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배판매세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배판매세 토지과다 보유세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배판매세 토지과다 보유세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 토지과다 보유세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 종합토지세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 종합토지세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 종합토지세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세
특별시· 직할시세	보통세 취득세 등록세 면허세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 취득세 등록세 면허세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 취득세 등록세 면허세 주민세 재산세 자동차세 농지세 도축세 마권세 토지과다 보유세 목적세 도시계획세 공동시설세 사업소세	보통세 취득세 등록세 주민세 자동차세 농지세 도축세 마권세 목적세 도시계획세 공동시설세	보통세 취득세 등록세 주민세 자동차세 농지세 도축세 마권세 목적세 도시계획세 공동시설세	보통세 취득세 등록세 주민세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 목적세 도시계획세 공동시설세	보통세 취득세 등록세 주민세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 목적세 도시계획세 공동시설세 지역개발세	보통세 취득세 등록세 주민세 자동차세 농지세 도축세 마권세 담배소비세 목적세 도시계획세 공동시설세 지역개발세
자치구세	-	-	-	보통세 면허세 재산세 토지과다 보유세 목적세 사업소세	보통세 면허세 재산세 토지과다 보유세 목적세 사업소세	보통세 면허세 재산세 종합토지세 목적세 사업소세	보통세 면허세 재산세 종합토지세 목적세 사업소세	

자료: 한국조세연구원(1997)에서 재인용. 내무부, 『지방세정연감』, 1995.

〈표 VI-10〉 지방세의 세목별 구성비율

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
																		(단위: %)
취득세		19.7	19.3	22.0	22.4	21.5	20.5	20.6	21.3	15.9	18.3	19.0	18.3	18.5	17.7	17.6	17.5	18.0
등록세	15.9	17.1	21.9	24.2	22.0	21.8	21.9	25.1	25.6	22.0	21.6	23.6	22.0	23.1	23.3	23.7	23.3	23.1
재산세	15.6	16.7	15.4	13.9	14.0	14.3	14.7	13.0	9.7	7.5	3.6	3.4	3.8	3.7	3.6	3.0	3.1	1.5
토지과다보유세	—	—	—	—	—	—	—	—	0.5	0.5	—	—	—	—	—	—	—	—
종합토지세	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	6.3	6.5	7.1	7.6	7.8	8.2	7.2	6.9
도시계획세	6.6	7.3	7.2	6.6	6.7	6.9	6.8	6.1	4.8	3.7	3.8	3.8	4.2	4.3	4.3	4.3	4.0	3.9
공동시설세	1.7	1.8	2.1	1.9	2.3	2.4	2.5	2.3	1.9	1.5	1.4	1.3	1.4	1.4	1.4	1.3	1.4	1.5
주민세	15.2	14.0	12.5	11.3	11.7	12.2	12.6	12.6	12.1	9.5	8.6	8.7	10.3	10.0	10.3	11.1	12.3	12.3
농지세	8.2	8.5	7.4	6.5	6.1	0.9	0.8	0.8	0.6	0.1	0.1	0.1	0.03	0.02	0.02	0.0	0.0	0.0
담배판매세	—	—	—	—	—	5.2	4.9	4.3	10.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—
담배소비세	—	—	—	—	—	—	—	—	—	28.5	24.7	20.5	18.3	15.8	15.5	14.1	12.0	12.1
마권세	0.4	0.3	0.4	0.3	0.4	0.4	0.5	0.5	0.5	0.4	0.9	1.0	1.0	0.9	1.3	1.4	1.7	2.0
도축세	0.6	0.7	0.7	0.8	0.8	0.9	1.0	0.9	0.6	0.3	0.3	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.3
자동차세	7.4	6.7	6.1	6.0	6.9	7.2	7.7	7.7	7.0	6.1	6.7	7.9	8.7	9.3	9.8	10.1	10.5	11.2
면허세	2.4	2.2	2.2	2.1	2.0	1.3	1.3	1.2	1.0	0.8	0.8	1.1	1.2	1.2	1.3	1.4	1.6	1.2
사업소세	4.0	3.9	3.9	3.5	3.7	3.7	3.8	3.8	3.3	2.6	2.3	2.1	2.2	2.1	1.9	1.9	2.1	2.2
과년도수입	0.8	1.1	1.1	0.8	1.1	1.2	1.0	1.1	1.0	0.7	0.7	0.7	0.9	1.4	1.2	1.3	1.9	1.9
합 계	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

자료: 내무부, 『지방세정연감』, 각 연도

1991년 말에는 도세에 목적세를 신설하여 광역 행정기능의 원할화를 위한 공동시설세를 시·군세에서 도세로 전환하고, 지역적 특수 세원에 대하여 자치단체가 자율적으로 지역세를 부과할 수 있도록 지역개발세를 특별시·직할시·도의 목적세로 신설하였다.

1993년 말에는 마권세를 경주·마권세로 확대·개편하였다.

이제 주요 지방세 세목의 세수 변화를 <표 VI-9>를 이용하여 살펴보자. 주요 지방세 세목은 취득세, 등록세, 재산세, 종합토지세, 주민세, 농지세, 담배판매세, 담배소비세 등이다.

취득세와 등록세는 1980년대 초반의 과표 인상으로 큰 폭의 증가를 보인 후 대체적으로 담배 관련 세목의 도입 이전까지 일정한 수준을 유지하였다. 재산세는 1987년부터 세율체계가 조정되고, 1988년부터는 토지과다보유세의 도입에 따라 공한지 및 법인의 비업무용 토지에 대한 과세규정이 삭제되는 등의 이유로 인해 비중이 크게 감소하였다. 1988년과 1989년 2년 동안만 시행된 토지과다보유세는 세수 비중이 0.5%에 불과하였는데, 토지 투기 억제라는 정책목표 달성에는 크게 미흡하였음을 추측할 수 있다. 전체적으로 취득세, 등록세, 재산세, 토지과다보유세, 종합토지세, 도시계획세, 공동시설세 등의 재산과세의 비중은 1980년 61.1%에서 1987년 67.2%로 정점에 이른 뒤 담배판매세 인상과 담배소비세 도입으로 51%로 감소한 후 1990년대에 55% 내외를 기록하였다.

소득 관련 지방세 세수는 농지세 기능 축소로 인하여 그 비중이 큰 폭으로 감소하였다. 1984년 6.1%이던 농지세의 세수 비중이 1985년에는 0.9%로 하락하였으며, 1989년 이후에는 세수 측면에서 거의 유명무실한 세목이 되었다. 주민세의 경우도 세수 비중이 1980년 15.2%에서 1989년 9.5%로 하락한 후 1990년대에는 소폭 상승하여 1997년에는 12.3%로 증가하였다.

소비 관련 세수는 담배 관련세 도입 및 확대에 의하여 비중이 크게 증가하였다. 특히, 먼저 1985년에 담배판매세가 도입됨에 따라 농지세의 비중이 5% 감소하고 담배판매세의 비중이 5.2% 증가하였음이 관찰되며, 다른 지방세 세목의 구성 비율은 1984년과 1985년 거의 변동하지 않았음이 관찰된다. 즉, 담배판매세는 1985년 도입 당시 단순히 농지세를 대체하는 형태를 띠고 있었다. 1988년 담배판매세의 세율이 대폭적으로 인상됨에 따라 담배판매세의 비중이 5% 미만에서 10%로 대폭

상승하였음이 관찰된다. 담배판매세가 담배소비세로 확대 강화된 1989년에는 담배 소비세 비중이 28%에 이르렀으나, 금연운동의 확산과 정액세체계의 세율구조로 인하여 담배소비세가 지방세에서 차지하는 비중은 1997년 12.3%로 감소하였다. 1990년대에 관찰되는 지방세의 큰 변화는 담배소비세 비중의 감소, 주민세 비중의 증가, 자동차세 비중의 증가 등이다.

7) 관세의 변화

관세의 경우 1980년대에는 대체적으로 안정적인 추세를 유지하였으나, 1980년대 후반 이후 크게 하락하였다. 우리나라의 기본관세율 중심 체계는 1983년까지는 경사관세체제(Tariff Escalation System)를 취하다가 1983년 이후에는 균등관세율체제(Uniform Tariff System)로 전환하였다.¹³⁾ 이는 관세정책의 기본 방향이 1983년 이전에는 수출산업 및 수입대체산업을 육성·지원하는 것에서 1983년 이후에는 시장경제체제의 확립이라는 기본적인 경제정책기조에 따라 관세의 중립성을 유지함으로써 산업 간 경쟁조건을 동일하게 한다는 것으로 전환되었기 때문이다 (박상태(1996), p. 59; 『한국경제 60년사』(2010)에서 재인용).

1984년 이후 우리나라는 두 차례에 걸쳐 관세율 인하예시제를 시행하였는데, 1차 기간중에는 평균관세율을 1983년 23.7%에서 1988년에는 18.1%로, 2차 기간중에는 1989년 12.7%에서 1993년에는 7.9%로 인하하는 5개년 관세율 인하예시제를 실시하였다.

전체 세수에서 관세 수입이 차지하는 비중은 1980년대 초 2% 내외에서 1990년대 말 1% 수준으로 하락하였다. 이러한 총세수 대비 관세 수입 비중은 다른 OECD 국가들에 비하여 높은 편으로 이는 우리나라의 경우 관세율 자체는 낮은 편이나 무역 규모가 매우 큼에 기인하는 것이다.

8) 조세행정의 변화

동 시기의 세무행정 방향은 첨단기술 및 관리기법을 토대로 한 세무행정 전 분야의 체계적 발전과 부동산투기의 억제, 그리고 세무행정조직의 쇄신 및 전문화로 요

13) 경사관세체제란 원자재에는 매우 낮은 관세를 부과하고 가공도가 높아짐에 따라 높은 관세를 부과하는 관세체제로, 수출을 촉진하기 위한 관세체제로 볼 수 있다.

약할 수 있을 것이다. 경제발전과 산업의 고도화 과정에서 도입된 세무행정의 첨단 기술 및 관리기법으로 지하경제를 축소하는 데 세정의 역량을 집중하여 부동산 투기자, 사채거래자, 소득원이 불분명한 호화생활자 등에 대한 세무조사를 강화하였다. 또한 동 시기에는 인구 및 경제의 수도권 집중현상이 심화되어 세원이 수도권에 밀집됨에 따라 세무행정의 사각지대를 없애기 위해 지방국세청의 조사기능을 강화하는 등 세무행정조직의 개편도 단행하였다.

1980년대 후반에는 전국적으로 부동산 투기가 기승을 부려 계층 간 위화감 심화, 과소비, 건전한 경제성장 저해 등 사회 전반에 심각한 문제가 유발되었다. 이에 대한 대응으로 정부는 세무행정 개선에 상당한 역량을 집중하였으며, ‘부동산 투기 억제’를 위한 종합세무대책 수립, 부동산특별조사반 확대, 부동산 투기 고발센터 설치, 부동산 특정 지역 확대 등의 조치가 취해졌다. 동 시기에 있었던 세무행정의 큰 변화로 세무조사제도의 대폭적인 개편을 꼽을 수 있다. ‘세무조사 운영준칙’이 제정되어 모든 세무조사에 공통적으로 적용하고 지켜야 할 사항이 규정되었고, 관행적으로 있었던 사무실 수색이나 장부 영치가 금지되었으며, 세무조사 착수 예고제, 중복조사 금지, 통합조사원칙 등 세무조사 관리체계가 확립되었다.

1990년대 전반부에는 국세행정의 전문화 및 조직의 활성화를 위한 여러 가지 조치가 있었다. 먼저 ‘세무전문관제도의 도입’ 등 업무와 인력의 전문화를 위한 노력이 경주되었으며 전산조사 전담조직 신설 등 조사분야의 질적 개선을 위한 조치도 있었다. 또한 문민정부의 출범이 있었던 이 시기의 세무행정은 문민정부의 개혁조치가 성공적으로 정착할 수 있도록 행정력을 뒷받침하는 데 최대한 초점을 맞추었다. 금융실명제의 정착을 위하여 ‘금융실명제 종합세무대책’을 마련하였고, 금융실명제의 실효성 확보를 위하여 금융소득 종합과세에 대한 여러 가지 준비작업을 추진하였다. 이 중 가장 중요한 것은 현재 국세행정의 기반이 되고 있는 ‘국세정보통합관리시스템(TIS)’의 구축을 결정하고 개발작업에 착수한 것이라고 할 수 있다.

1994년 말 발생한 인천시 공무원의 지방세 횡령 사건을 계기로 정부는 세정개혁 종합대책을 마련하여 특명감찰반을 발족하고 부정비리조사 및 금품수수 등에 대한 엄중한 조치를 취하였다. 1995년에는 소득세 과세체계가 정부조사결정제도에서 신고납부제도로 전환됨에 따라 표준재무제표 제정, 간이소득금액계산서 첨부대상자 고시, 신고성실도 분석 및 조사대상자 선정체계 구축, 신고서식 간소화 등을 추진하였다.

3. 전두환 정부의 신규 세제

제3절부터는 각 정권별로 신설 또는 개편된 세목들을 정리하고 있다. 이미 소득세, 법인세, 부가가치세, 부동산 관련 세제 등에 대해서는 앞에서 연도별로 정리하였기 때문에 중복을 피하기 위해서 여기에서는 해당 정부에서 신설 또는 개편한 주요 세목과 관련 제도를 정리하고 있음을 밝힌다.

가. 1984년의 예산 동결

전두환 정부는 고도성장 과정에서 누적되었던 구조적 물가불안, 석유파동으로 인한 물가상승, 대규모 경상수지 적자 문제 등을 해결하기 위해 1980년대 초 재정 긴축을 추진하였다. 전두환 정부는 1982년 1월에 예산편성 방법으로 영점기준 예산편성 방법(zero base budgeting system: ZBBS)을 채택하였다(현진권(2011)에서 이하 내용 인용 정리). 영점기준 예산편성 방식이란 사업의 효과, 비용 등을 영점 수준에서 판단하여, 우선순위를 새롭게 결정하는 방법이다. 이러한 예산과정을 통해 불필요하거나 중요성이 떨어지는 사업을 폐지 혹은 감액할 수 있다. 기존의 점증주의 예산방식은 매년 일정비율로 증액하므로, 예산규모는 해마다 증가할 수밖에 없고, 일단 예산사업으로 책정되면, 아무리 낭비적인 사업도 폐지할 수 있는 방법이 없었다.

영점기준 예산방식은 이론적으로는 우수한 방식이나, 사업활동을 체계적으로 평가하고, 우선순위를 정하는 데 많은 시간과 노력이 소요되는 단점이 있다. 아울러 정부의 각 부처는 자신들에게 유리한 정보만을 공개하고 불리한 정보는 공개하지 않으므로, 정확한 평가는 사실상 어려운 측면이 있다. 그리고 결국에 예산배정은 일정 부분 정치적 타협에 의해 이루어지는 경향이 있는데, 이럴 경우에 많은 시간과 노력을 투입한 영점기준 방식은 아무런 가치가 없게 된다. 따라서 영점기준 예산편성 방식은 효율적인 예산편성에 대한 정부의 강한 의지가 있어야, 이를 뒷받침하는 수단으로서 그 효과를 발휘할 수 있는 것이다.

전두환 정부의 예산 절감에 대한 의지는 영점기준 예산방식을 1982년 1월에 도입하면서, 1983년 예산안부터 적용한 것이 아니고, 국회를 막 통과한 1982년 예산을 예산개혁 차원에서 원점에서 재검토한 것을 통해 알 수 있다. 국회를 통과한 예

산안을 행정부에서 다시 원점에서 재검토하였던 것이다.

각 부서의 예산을 영점 기준으로 재검토함으로써 낭비적인 예산에 대한 삭감을 추진하였다. 국외여비, 용역비 등 15개 비목예산을 삭감함으로써, 총 2천억원 이상을 삭감한 실행예산을 편성하였다. 1982년 일반회계 예산액이 9.6조원임을 볼 때, 삭감액은 예산총액의 2%로 적은 액수라고 할 수 없는 수준이었다. 국회를 통과한 당해 예산을 다시 삭감하여 편성한 예산안을 사후 다시 승인한 1982년 예산안은 그 당시로는 획기적인 사건이었다.

1983년에는 영점기준 예산편성 방식을 더욱 보완하여 주요 행정경비를 기준화하고 관서당 경비제도를 도입하여 투자사업 심사기준도 강화하였다. 1984년에는 일반회계의 예산규모를 5.3% 확대하였으나, 증액분은 전액 자금관리특별회계와 양곡관리기금의 적자액을 보전하는 데 사용함으로써 순수한 의미의 세출 증가는 나타나지 않았다. 이러한 의미에서 1984년은 ‘예산 동결’이 취하여진 연도로 기록되었다. 이후에도 ‘세입내 세출’이라는 원칙이 외환위기 이전까지 지켜진 것으로 평가되고 있다.

나. 1982년 교육세 신설

교육세의 근거법인 「교육세법」은 1958년에 제정되었다가 1961년에 폐지되었다. 1981년에 재제정된 「교육세법」은 교육세를 1982년부터 1986년까지 5년간 한시적인 목적세로 운영하도록 하였으나, 1986년의 개정으로 1986년에서 1991년까지 연장하여 적용하도록 하였고, 다시 1990년의 개정으로 교육세를 한시세에서 영구세로 전환하였다.

1982년부터 교원 처우 개선 및 과밀학급 해소 등 교육시설 확충을 위해 교육세를 목적세로 다시 도입하였다. 초기에는 금융소득, 주세, 담배가액을 과세기반으로 일정비율을 부가세 형식으로 징수하였다. 이후로 과세기반이 등록세, 마권세, 교통세 등으로 여러 차례 바뀌었다. 1982년 도입된 교육세는 <표 VI-6>에 보고되어 있는 다음 각 호의 과세표준에 해당 세율을 곱하여 계산한 금액을 그 세액으로 하였다.

1989년 「교육세법」 개정에 따라 제조담배의 매도가격에 대한 교육세 부과는 담배소비세로 전환되었다.

1991년 「교육세법」 개정에 따라 특별소비세, 등록세, 마권세, 재산세, 종합토지세, 자동차세 등도 교육세가 부과되는 대상으로 포함되었다. 1996년 개정에서는 교통세가 추가적으로 교육세가 부과되는 대상으로 포함되었다.

〈표 VI-11〉 교육세 과세대상 및 세율(1982~1988년)

호별	대상	세율
1	소득세법의 규정에 의한 분리과세이자 소득금액 또는 분리과세배당소득금액	100분의 5
2	주세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 주세액(가산세액을 제외한다)	100분의 10
3	제조담배의 매도가격	100분의 10
4	금융·보험업자의 수익금액	1천분의 5

〈표 VI-12〉 교육세 과세대상 및 세율(1991~1995년)

호별	과세표준	세율
1	금융·보험업자의 수익금액	1천분의 5
2	특별소비세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 특별소비세액	100분의 30
3	주세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 주세액	100분의 10. 다만, 주세의 세율이 100분의 80 이상인 주류에 대하여는 100분의 30으로 한다.
4	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 등록세액	100분의 20
5	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 마권세액	100분의 20
6	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 균등할주민세액	100분의 10. 다만, 인구 50만명 이상의 도시에 있어서는 100분의 25로 한다.
7	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 재산세액	100분의 20
8	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 종합토지세액	100분의 20
9	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 자동차세액	100분의 30

〈표 VI-13〉 교육세 과세대상 및 세율(1996~1997년)

호별	과 세 표 준	세 율
1	금융·보험업자의 수익금액	1천분의 5
2	특별소비세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 특별소비세액	100분의 30. 다만, 등유의 경우에는 100분의 15로 한다.
3	교통세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 교통세액	100분의 15
4	주세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 주세액	100분의 10. 다만, 주세의 세율이 100분의 80 이상인 주류에 대하여는 100분의 30으로 한다.
5	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 등록세액	100분의 20
6	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 경주·마권세액	100분의 50
7	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 균등할 주민세액	100분의 10. 다만, 인구 50만명 이상의 도시에 있어서는 100분의 25로 한다.
8	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 재산세액	100분의 20
9	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 종합토지세액	100분의 20
10	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 자동차세액	100분의 30
11	지방세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 담배소비세액	100분의 40

4. 노태우 정부의 신규 세제

가. 1989년 담배소비세 신설

담배소비세는 1989년 만들어진 제조담배를 과세대상으로 하는 시군세이다. 1984년에 농지세를 소득세로 전환하고 농민의 세부담 경감을 위하여 농업소득세 기초공제를 대폭 확대함에 따라 지방자치단체의 재정수입이 격감하였다. 이러한 지방자치단체의 재정수입 격감을 보전하기 위해 국가수입이던 전매익금에 대한 담배판매세를 지방세인 담배소비세로 전환하였다. 담배소비세는 제조담배의 개비수 또는 중량으로 과세되는 종량세이다. 담배소비세의 도입은 지방자치제도의 확대 과정에서 나타난 조세의 변화로 생각할 수 있다.

나. 1990년 토지초과이득세의 도입

토지공개념은 토지 관련 세제 및 기타 토지와 관련된 제도에 큰 변화를 가져 왔으며, 그 결과 사회적으로도 큰 파급효과를 나타내었다. 토지공개념은 토지가 우리가 생활하는 데 필수적이지만 공급이 제한적인 재화이기 때문에 사유재인 동시에 공공재의 성격을 갖고 있으므로 필요 이상으로 개인의 자산 증식수단으로 사용되어서는 안 되며, 국민 전체의 복지를 위하여 사용되어야 한다는 개념이다. 토지공개념을 토대로 제정된 대표적인 법률은 「택지소유상한에 관한 법률」, 「개발이익 환수에 관한 법률」, 「토지초과이득세법」 등이다.

토지초과이득세는 토지공개념 관련 제도 중의 하나로서 개인이 소유한 유흥지와 법인의 비업무용 토지를 과세대상으로 하였으며, 1990년 1월 1일부터 시행되었다. 세율은 50%이었으며, 3년 단위로 정기과세가 이루어지나 지가상승률이 전국 평균의 1.5배를 넘는 지역의 경우는 국세청장이 특별히 투기지역으로 고시하고 그 지역 내 유흥지 등에 대해서는 1년마다 토지초과이득세를 부과하였다.

1994년의 세법개정으로 정기과세는 전국 평균지가 상승률과 정기에금 이자율을 비교하여 이 가운데 높은 것의 50%를 가감한 범위를 초과하는 경우에 이루어지며, 세율도 과표가 1천만원 이상이면 50%, 1천만원 미만이면 30%로 조정되었다. 동 제도는 미실현이익에 대한 과세, 기준지가 결정 등에 있어 위임이 과다함으로 인한 조세법률주의의 위반, 토지 가격 부침에 따른 이득이 없음에도 불구하고 과세로 인한 사유재산보장권 위반 등의 측면에서 헌법불합치 판정이 내려짐에 따라 그 기능이 크게 약화되었으며, 1998년 폐지되었다.

5. 김영삼 정부의 신규 세제

김영삼 정부는 과거에 여러 부작용을 우려하여 실시하지 못하였던 몇 가지 중요한 개혁조치들을 단행하였다. 금융실명제, 부동산실명제, 공직자재산등록, 교육개혁, 세계화 등으로 대표되는 김영삼 정부의 개혁조치들의 성공에는 조세정책이 핵심적인 역할을 하였다. 관련된 조세 개혁에는 금융소득 종합과세의 도입, 농어촌 특별세 도입, 소득세와 법인세율의 인하 등이 있다.

가. 1994년 휘발유와 경유에 대한 특별소비세의 교통세 전환¹⁴⁾

교통세는 도로·도시철도 등 교통시설의 확충에 필요한 재원을 확보하기 위해 도입되었다. 특별소비세 과세대상인 휘발유와 경유에 대하여 교통세를 신설하여 10년간(1994~2003년) 한시적으로 교통세를 징수하였다. 이후 과세시한을 3년간 더 연장하여 2006년까지 시행하였고, 2007년부터는 교통세의 명칭이 ‘교통·에너지·환경세’로 전환되었다.

전두환 정부 시절의 강력한 재정건전화 정책으로 인해 SOC 투자도 영향을 받았고, 1980년대 후반 3저 호황으로 인한 급속한 성장으로 인해 예상하지 못했던 사회간접자본의 부족이 현실화되었다. 항만, 도로, 철도 등 수송시설에 대한 재정투자 부족으로 인해 물류비용이 급격히 상승하였다. 사회간접자본 투자 재원을 안정적으로 확보하기 위하여 1994년에 기존의 유류 관련 특별소비세를 목적세인 교통세로 바꾸었다. 교통세는 다른 목적세 세목에 비해 수익자와 부담자와의 연계가 잘 이루어진 세목으로 평가할 수 있다. 교통세에 덧붙여 공공자금관리기금을 신설하여 각종 연기금 및 체신예금에서 금융자산으로 운용하던 여유자금을 예탁받아서 이들 자금을 사회간접자본 투자 및 과학기술 개발 등의 재원으로 활용하였다.

나. 1994년 농어촌특별세 신설

1986년 우루과이 협상이 시작되고 1995년 WTO체제가 출범하였다. 이러한 국제화로 인해 농산물 분야의 대외 개방이 불가피하게 되었다. 이러한 과정에서 1990년에 ‘농어촌구조개선 10개년계획’을 수립하면서 농어촌구조개선 특별회계를 설치하여 42조원의 투자계획과 구조개선 10개년 계획을 수립하였다. 1994년에는 농림수산업의 경쟁력 강화, 농어촌 생활환경 개선, 농어민의 복지 증진을 위하여 향후 10년간 15조원을 농어촌에 지원하고자 하였다. 이를 위한 재원을 안정적으로 확보하기 위해서 1994년 농어촌특별세를 신설하고 농어촌특별세관리특별회계를 설치하였다.

농어촌특별세 과세대상 및 세율은 아래의 <표 VI-14>에 정리되어 있는데, 1998년 개정되기 이전까지 표에 보고된 과세대상 및 세율이 유지되었다.

14) 현진권(2011)에서 인용하여 정리하였다.

〈표 VI-14〉 농어촌특별세 과세대상 및 세율(1994~1997년)

호별	대상	세율
1	조세감면규제법·관세법 및 지방세법에 의하여 감면을 받는 소득세·법인세·관세·취득세 또는 등록세의 감면세액(제2호의 경우를 제외한다)	100분의 20
2	조세감면규제법 제80조·제81조 또는 제85조의 규정에 의하여 감면을 받는 소득세의 감면세액	100분의 10
3	법인세법에 의한 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준금액(청산소득에 대한 법인세의 과세표준금액을 포함한다) 중 5억원을 초과하는 금액	100분의 2
4	특별소비세법의 규정에 의하여 납부하여야 할 특별소비세액 가. 동법 제1조제3항제4호의 경우	100분의 30
	나. 가목 외의 경우	100분의 10
5	증권거래소에서 거래된 주권의 양도가액	1만분의 15
6	지방세법에 의하여 납부하여야 할 취득세액	100분의 10
7	지방세법에 의하여 납부하여야 할 경주·마권세액	100분의 20
8	지방세법에 의하여 납부하여야 할 종합토지세액 가. 세액이 500만원 초과~1천만원 이하인 경우	500만원을 초과하는 금액의 100분의 10
	나. 세액이 1천만원을 초과하는 경우	50만원+1천만원을 초과하는 금액의 100분의 15

다. 1994년 주세의 지방양여율의 대폭 인상

1995년은 지방자치제가 본격적으로 시행된 해로 지방재정 기반의 확충이 시급한 문제도 등장하였다. 지방재정 확충을 위하여 1994년 지방양여금관리특별회계 세입 재원 중 주세의 양여율을 대폭 인상하였다.

라. 1996년 금융소득 종합과세제도 도입¹⁵⁾

1993년의 금융실명제의 전격적인 실시는 1990년대의 한국경제를 특징짓는 주요 사건이었다. 1993년 8월 전격적으로 실시된 금융실명제는 사실 1980년대 초반부

15) 한국개발연구원(2010)에서 인용하여 정리하였다.

터 실시 여부에 대한 많은 논란이 있었다. 1970년대와 1980년대를 거치면서 우리 경제는 고도의 경제성장 과정에서 부정자금 축재, 정치자금 마련, 탈세 등의 목적으로 비실명금융거래 관행이 사회 전반적으로 퍼져 있었다. 가명 또는 차명계좌를 이용한 예금계좌는 정확한 소득파악을 불가능하게 만들고 이로 인해 적절한 세금 부과가 어려운 상황이었다. 따라서 비실명금융거래는 소득과 세부담의 불균형을 심화시키고 사회 전반적으로 부정부패를 만연시키는 주요 원인 중 하나라는 문제의 인식이 1980년대부터 나타나기 시작하였다. 1993년 8월 김영삼 정부는 잘못된 금융거래 관행을 바로잡아 사회적·경제적 투명성을 확보하고 부의 공정한 배분을 위한 기초를 마련하고자 금융실명제를 실시하게 되었다(안중범(1997), pp. 289~304 요약 정리).

금융실명제의 주요 내용은 다음의 세 가지로 구성된다. 첫째, 모든 금융기관과의 거래에서 개인 및 법인은 반드시 실명을 사용해야 한다. 금융기관의 임직원은 개인의 경우 성명과 주민등록번호, 법인의 경우 법인명과 사업자등록번호를 확인해야 하고, 이를 위반하는 금융기관의 임직원에게는 500만원 이하의 과태료가 부과된다. 둘째, 기존 비실명 금융자산의 소유자는 실명 전환 의무기간(2개월) 중 실명으로 전환해야 한다. 이 기간 중 일정 금액(미성년자 1,500만원, 20~30세 예금자 3천만원, 30세이상 예금자 5천만원) 이하에 대해서는 자금출처 조사가 면제된다. 실명 전환 의무기간 이후에 전환되는 자산에 대해서는 경과기간에 따라 10~60%의 과징금이 부과되고 발생한 이자 및 배당소득에 대하여 96.7%의 세율이 적용된다. 셋째, 금융거래정보의 비밀보장을 위하여 금융기관이 금융정보를 제공할 수 있는 요건 및 절차가 명확하게 규정되었고 위반 시 벌금 부과가 가능하게 되었다.

1993년도의 세제개편은 금융실명제 실시를 보완할 목적으로 한 개편이었다고 평가할 수 있으며 주요 내용은 다음과 같다. 부가가치세의 경우 금융실명제 실시에 따른 과세자료 양성화로 인하여 납부세액이 급격하게 증가할 것을 우려하여 7,500만원 미만의 개인사업자에 대하여 납부세액을 경감하는 한계세액공제제도를 신설하였다. 소득세 측면에서도 사업자의 세원 노출에 따른 세부담 증가를 고려하여 소득세율을 5/10/20/30/40/50%에서 5/9/18/27/36/45%로 인하하고 법인소득세율도 20/34%에서 18/32%로 인하하였다. 타인자본과 자기자본에 대한 세제상 불균형을 조정하기 위하여 배당소득에 대한 소득세와 법인세의 이중과세를 낮은 법인세율

(18%)을 기준으로 조정하도록 하였으며, 자기자본에 의한 기업경영을 유도하기 위하여 배당세액공제 범위를 확대하였다. 금융실명제 실시에 따라 상속세 및 증여세 과세가액이 증가될 가능성이 있으므로 상속·증여세 과세가액에서 각종 공제액을 상향 조정하고, 배우자 간 상속·증여 시의 공제액을 대폭 상향 조정하였다.

금융에 대한 실명 도입과 같이 부동산에 대해서도 실명을 도입하는 제도 개선이 1995년에 이루어졌다. 부동산실명제의 궁극적인 목표는 부동산에 대한 실질과세의 실현을 통해 조세형평성을 제고하는 데 있었다. 도입배경을 보면, 1994년 토지초과이득세에 대한 헌법재판소의 헌법불합치 판정이 있는 후 1995년도에는 부동산투기가 재연되고 부동산가격이 불안정해질 가능성에 대한 우려가 나타나고 있었다, 1995년 1월 6일 부동산실명제 실시계획이 발표된 지 3주 만에 「부동산 실소유자 명의등기에 관한 법률(안)」이 입법 예고되는 등 신속하게 입법 절차가 이루어졌다. 부동산실명제 실시 발표 후 1995년 1/4분기에 토지 거래가 급격히 증가하였는데, 이는 실명제 실시를 앞두고 과거에 명의신탁되었던 토지의 명의변경에 상당 부분 기인한 것이다.

금융소득 종합과세제도는 납세자의 금융소득을 근로소득이나 사업소득과 합산 과세함으로써 포괄적인 종합과세가 가능한 기반을 마련하는 것이다. 금융소득종합과세는 소득과세의 형평성을 제고하고 차명거래의 관행을 없앴으로써 금융실명제의 실효성을 높일 수 있는 제도이므로 금융실명제로 시작된 실명제가 본 제도를 통해 실질적인 효과를 거둘 수 있는 것이다. 금융소득 종합과세의 기본 방안은 1994년 세제개편에서 마련되었다. 그러나 금융소득 종합과세가 국민경제에 미치는 부정적인 측면이 부각되면서 1995년 세법개정안에서 금융소득 종합과세 적용대상 범위를 축소하는 안이 제시되었으나 5년 이상 장기저축의 분리과세 허용 등을 내용으로 하는 개정안이 발표되었다. 즉, 4천만원까지는 원천징수세율로 분리과세하고 4천만원 초과분은 다른 소득과 합산하여 누진세율로 종합과세한 세액과 원천징수세율을 적용한 세액 중 큰 금액으로 과세한다. 원칙적으로 모든 금융소득을 종합과세대상으로 하므로, 기존의 세금우대저축의 원천징수세율을 인상하고 기준금액 초과 시 종합과세하며, 정책적으로 지원하는 개인연금저축과 장기주택마련저축에 대한 비과세를 제외하고는 저축세액공제제도를 폐지하였다.

또한 저축 증진을 위하여 1996년 세제개편을 통해 비과세 가계장기저축을 마련

하고 1998년 말까지 한시적으로 적용하였다. 채권의 경우에도 상환기간에 따라 세율(분리과세의 경우 10년 이상은 25%, 5년에서 10년 미만은 30%)을 달리 적용하여 장기채권으로의 투자를 유도하였고, CD, CP의 실물보유와 중도 매각을 통해 금융소득 종합과세를 회피하는 것을 방지하기 위하여 만기 전에 매각하는 경우 매출자의 인적사항을 국세청에 통보하는 조치도 마련하였다. 금융소득 종합과세가 효율적으로 이루어지기 위해서는 소득자료의 확보 및 처리가 중요한 과제이므로 기존에 원천분리과세되는 금융소득에 대해 매월 제출하던 원천징수영수증을 연 4회 혹은 연 2회(전산매체로 제출 시)로 대폭 간소화하고 불성실 제출에 대해서는 가산세를 강화하는 등 자료제출제도를 보완하였다. 금융소득 종합과세로 인한 세 부담 증가 완화를 위하여 소득세 최고세율을 45%에서 40%로 인하하고 세율체계도 단순화하였다. 기본공제를 72만원에서 1인당 100만원으로 상향 조정하는 등 전반적인 공제 수준을 상향 조정하고 공제제도를 통합하여 보다 단순화하였다.

또한 공제적용 대상을 모든 소득자에게 확대하여 소득종류 간 과세 형평성을 제고하고자 표준공제제도를 도입하였다. 이에 따라 사업소득자에게도 연간 60만원 한도의 공제혜택을 제공하는 한편, 납세자 간 공제 불균형을 최소화하기 위하여 연간 240만원의 공제종합한도를 설정하였다.

6. 시장경제 전환기의 세제의 특징과 평가

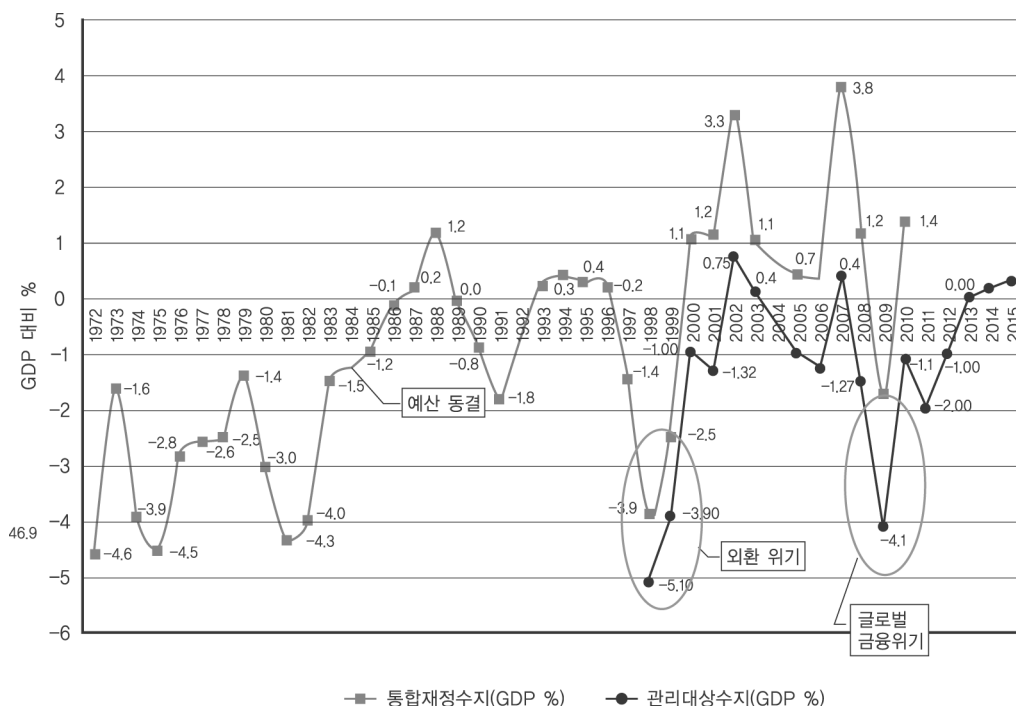
가. 재정건전성 평가

전두환 정부하에서의 재정건전화 추구는 우리나라 재정건전성의 초석을 마련하였다. 우리나라 정부의 재정수지를 보여주고 있는 [그림 VI-6]은 GDP 대비 재정수지가 전두환 정부 초기인 1980년에는 석유파동과 정치 불안으로 인한 경기침체에 기인하여 -4.3%를 보이다가 재정건전화를 추구하기 시작한 1984년 -1.2%로 개선되고 전두환 정부의 재정 운용의 최종연도 지표라고 볼 수 있는 1988년 1.2%로 지속적으로 개선되었음을 보여주고 있다. 노태우 정부는 민주화와 분권화 요구에 부응하여 지출과 조세를 확대하였다. 노태우 정부에서 조세부담률이 1987년 15.7%에서 1992년 16.9%로 1.2%p 높아졌다. 지출은 이러한 조세부담률 증가보다 더 빠르게 나타나, 재정수지는 1988년 1.2% 흑자에서 1991년 1.8% 적자로 반전되

었고 1992년에도 소폭의 적자를 시현하였다. 김영삼 정부하에서 조세부담률은 1993년 16.8%에서 1997년 17.4%로 소폭 높아졌는데, 지출 통제가 성공적으로 이루어져 1993년부터 1996년까지는 흑자를 유지하였고, 1997년에는 외환위기에 빠져들면서 -1.4%로 낮아졌다.

전두환, 노태우, 김영삼 정부는 정도에 있어서 다소의 차이가 있기는 하지만, 전반적으로 재정건전화 기조를 유지한 것으로 평가될 수 있다. 1980년대 초부터 1990년대 중반까지 이렇게 확보된 재정건전성은 1997년의 외환위기와 2008년의 글로벌 금융위기를 확장적 재정정책을 통해 극복하는 데 근본적인 동력으로 작동하였다.

[그림 VI-6] 우리나라의 재정수지



출처: 국가통계포털(<http://www.kosis.kr>); e나라지표(<http://www.index.go.kr>)

나. 조세부담률 수준 평가

시장경제 전환기의 조세부담률은 1980년 16.8%에서 1997년 17.4%로 0.6%p 상승하였다. 정부별로 조세부담률의 변화를 살펴보면, 전두환 정부는 조세부담률을

1%p가량 낮추었고, 노태우 정부는 1.2%p 높였으며 김영삼 정부는 0.6%p 높였다. 이러한 변화는 전두환 정부의 강력한 재정지출 통제, 노태우 정부의 민주화에 부응한 복지 확대, 김영삼 정부의 시장친화적 조세정책 등을 잘 보여주고 있다.

이러한 조세부담률 수준이 과연 적절한 것이었는가를 평가하는 것은 쉬운 일이 아니다. 경제발전 수준, 고령화, 정부 청렴도 등을 조세부담률의 결정 요인으로 보고 OECD 국가들 데이터를 이용하여 우리나라의 적정 조세부담률 수준을 추정한 나성린·이영(2003)은 시장경제 전환기의 실제 조세부담률과 적정 수준과의 차이는 크지 않았음을 보고하고 있으며, 다만 국민부담률은 실제치가 적정 수준보다 낮았음을 보고하고 있다. 전체적으로 보아, 전두환 정부는 조세부담률을 적정 수준보다 1%p 정도 낮게 유지했던 것으로 보이며, 노태우 정부와 김영삼 정부는 적정한 수준을 보였던 것으로 평가될 수 있다.

다. 소득세

1980년대 소득세제는 넓은 세원 낮은 세율의 원칙이 추진되었던 시기로 평가할 수 있다. 1989년 세율구간 수가 16개에서 8개로 대폭 축소되고 최고세율 구간 적용 소득을 낮추는 세수 확보와 세제 단순화가 동시에 추진되는 세제개편이 이루어졌다. 이러한 1989년의 세제개편은 미국의 1986년 세제개혁 기초와 맥을 같이하는 것으로 보인다. 이러한 변화는 ‘넓은 세원 낮은 세율’이라는 조세원칙에 부합되는 것으로 바람직한 것으로 평가된다. 다만, 중산층 세부담 완화라는 명분하에서 소득세의 비과세 감면제도가 확대되어 면세자 비중이 높아진 것은 바람직하지 못한 것으로 평가된다. 1989년 「소득세법」 개정에서 근로소득자의 경우 4인 가족 기준으로 근로소득세 면세점은 1989년에 403만원으로 매우 높아졌으며, 1996년 「소득세법」 개정에서는 1,157만원으로 상승하였다. 이러한 소득공제 확대는 근로소득자 및 중산층에 대한 세부담의 경감을 위한 것이었는데, 이후 면세자들이 너무 많아지는 폐단이 나타난 시초가 된 변화로 볼 수도 있다.

분석대상 시기에 있어서 또 하나의 큰 변화는 1996년 실시된 금융소득 종합과세 제도이다. 부부합산소득 기준으로 4천만원을 넘는 경우 종합소득에 합산하여 누진세율로 종합과세하는 제도가 도입되어 여러 유형의 소득 간 조세 형평성이 보다 강화되었다. 이러한 금융소득종합과세의 실시는 바람직한 것으로 평가된다. 다만,

이를 실시하는 과정에서 최고세율 적용 기준 소득이 8천만원으로 너무 높아지고, 금융소득 종합과세 기준 소득은 부부합산 4천만원이었는데 헌법재판소에서 금융소득 부부합산 과세가 헌법불일치 판결을 받아 개인별로 4천만원으로 되어, 지나치게 분리과세 기준소득이 높아져 금융소득에 대한 과세가 너무 낮아지게 되었다는 것은 바람직하지 못한 것으로 평가된다. 2012년 12월 19대 대통령 선거를 앞두고 여당과 야당이 모두 금융소득 분리과세 기준 금액을 현재의 4천만원에서 3천만원 또는 2천만원으로 낮출 것을 정책 공약으로 내세우고 있다.

소득세의 중요한 기능 중 하나는 소득세의 누진도를 통해 형평성을 추구하는 것이다. 원윤희(1997)는 1980년부터 1990년까지의 소득세 자료를 이용하여 1980년대 후반까지는 하위 소득계층의 과세소득이 증가하여 소득불균형이 감소하다가 1980년대 후반 이후에는 불균형이 다소 심화되는 추세를 보이는 것으로 보고하고 있다.

아직까지 시장경제 이행기 시기 전체에 대해서 엄밀하게 소득세의 누진도를 분석한 연구는 없는 것으로 보이기 때문에 법정 소득세 세율구조를 통해서 대략적으로 소득세의 누진도 평가를 시도한다. 소득세의 누진도를 결정하는 요소는 과세 대상 소득의 포괄 범위, 과세 기준 금액, 세율 등으로 나누어서 살펴볼 수 있다. 먼저, 과세대상 소득의 포괄 범위 측면에서 1996년 실시된 금융소득 종합과세 제도는 매우 긍정적인 효과를 가졌을 것으로 추정된다. 제대로 과세되지 못하던 금융소득을 파악하여 4천만원 이하에 대해서는 원천징수세율로 분리과세하고 4천만원 초과분은 다른 소득과 합산하여 종합과세하는 것은 소득세의 누진도를 상당 정도 높였을 것으로 추정된다.¹⁶⁾ 소득세 세율구간의 기준금액을 살펴보면, 1980년대에 걸쳐 최저 세율이 적용되는 기준금액이 60만원에서 1천만원으로 인상되었음에 반하여 최고 세율이 적용되는 기준금액은 8,400만원에서 5천만원으로 낮아졌다가 다시 8천만원으로 인상되었다. 세율 측면에서 보면 최고 세율이 62%에서 40%로 낮아졌다는 측면에서 누진도는 낮아졌을 것이라고 평가될 수 있다. 지금까지의 논의를 종합하면 금융소득 종합과세는 누진도를 개선시키는 방향으로, 세율구조 변화는 누

16) 2012년 현재에도 금융소득에 대해서 낮은 세율로 분리과세해야 하는지 아니면 종합소득으로 포함하여 합산과세해야 하는지에 대해서 논쟁이 벌어지고 있다. 배당, 자본이득 등의 금융소득에 대해서 우리나라는 여전히 4천만원 이하에 대해서 낮은 세율을 적용하고 있으며, 미국의 경우에는 모든 금융소득에 대해서 낮은 세율을 적용하고 있다.

진도를 다소 약화시키는 방향으로 작동했을 것이다.

라. 법인세

분석대상 기간 동안 법인세율 최고세율은 40%에서 28%로 대폭 인하되었다. 가장 큰 폭의 인하는 1983년에 이루어졌는데, 이때 최고 세율이 38%에서 30%로 인하되었다. 전두환, 노태우, 김영삼 정부별로 보면, 전두환 정부는 법인세율을 정부 초기에 인상하였다가 낮추었고, 노태우 정부는 법인세율을 인상하였으며, 김영삼 정부는 법인세율을 대폭 인하하였다. 세 정부 중에서 가장 적극적으로 법인세율을 인하한 정부는 김영삼 정부였다. 지속적인 법인세율 인하 및 조세감면 확대로 인하여 유효법인세율은 매우 낮은 수준으로 유지된 것으로 추정되고 있다. 다만, 이 시기의 낮은 유효법인세율은 법인세제에서 비과세 감면이 지나치게 높아서라기보다는 기업의 재원이 차입재원에 과도하게 의존하고 차입금에 대한 이자비용이 비용 공제되는 법인세의 특성에 기인한 것이다. 법인세수 증대를 위해 법인세제의 개선보다도 기업의 재무구조 개선이 더 중요한 과제로 보이는데, 이후 외환위기 극복과정에서 이루어진 기업의 재무구조 개선으로 과도한 차입 의존 경영행태는 상당 부분 개선되었다.

이 시기에 또한 기술개발 및 연구개발 활동과 설비투자를 지원하기 위한 조세지원이 크게 확대되었다. 손원익(1997)에 의하면 우리나라는 전체 비교대상 27개 국가 중에서 5위로 연구개발 조세지원이 활발한 그룹에 속하였다. 우리나라에서 임시투자세액공제 규모가 급격히 증가하고 있으나 임시투자세액공제가 상시화되면서¹⁷⁾ 제도 자체의 원래 목적인 경기안정에는 오히려 도움을 주지 못하고 있으며 임시투자세액공제의 혜택이 일부 제조업의 대기업에 집중되어 있다는 지적을 받고 있다. 임시투자세액공제제도를 제도의 원래의 취지를 살려 경기대응 목적으로 사용하여 임시투자세액공제제도 자체를 폐지하고 연구개발지원이나 감가상각제도를 확대 개선하는 것이 바람직할 것이다. 우리나라의 감가상각제도는 1995년의 잔존가액의 폐지와 자산별 세법상 내용연수의 대폭 단축 등의 개편이 있는 이후 지금

17) 임시투자세액공제제도는 1980년대에는 절반 정도 기간인 5년 정도 적용이 되었고, 1990년대에는 8년 반 정도 기간 동안 적용되었고, 2000년대에 들어와서는 9년 반 정도 기간 동안 적용되었다. 시기가 갈수록 임시투자세액공제제도가 점점 원래의 취지를 벗어나 상시화되고 있는 추세를 보이고 있다.

까지 큰 변화 없이 그 틀을 유지하고 있는 반면 다른 국가들은 더욱 세부담 감면효과가 큰 감가상각제도들을 도입하고 있다는 측면에서 우리나라의 감가상각제도를 개선할 필요성이 높다.

시장경제 전환기에 이루어진 법인세율 인하는 바람직하다는 주장이 있다. 법인세 부담 완화는 효율성과 국제경쟁력 유지를 위해서 불가피한 측면이 있으며, 조세형평성의 추구는 개인소득세의 누진성을 통해 달성하는 것이 보다 바람직할 것이기 때문이다.

Lee and Gordon(2005)은 70개국의 1970년부터 1997년 사이의 경제성장률의 결정요인에 대한 실증분석을 행하였는데, 법정 법인세율이 낮은 국가에서 성장이 보다 빠르게 나타났음을 발견하였다. 그 효과도 매우 큰 것으로 나타났는데, 10%p의 법인세율 인하가 연간 경제성장률을 1~2%p 높이는 것으로 분석되었다. OECD와 비OECD 국가로 분리하여 법인세의 경제성장 촉진 효과를 추정하였을 때, 이러한 성장촉진 효과가 비OECD 국가에서만 관찰되었다. 이러한 추정결과는 법인세율 인하가 선진국 진입 이전의 물적 자본 축적 단계에서는 성장촉진 효과를 크게 가지지만 선진국 진입 이후에는 그 효과성이 그렇게 높지 못함을 의미한다. Lee, Sung and Kim(2009)도 70개국의 기업재무자료를 이용하여 유효법인세율을 추정하고 세율이 낮은 국가일수록 높은 경제성장률을 보이는 경향이 비OECD 국가에서만 존재하고 있음을 확인하였다. Lee, Sung and Kim(2009)은 특히 부문별로 조세를 차별적으로 적용하는 경우 특히 OECD 국가에 있어서 경제성장에 부정적 영향을 주는 것도 발견하였는데, 이는 조세를 통한 산업정책이 선진국 단계에 이른 경우 자원배분을 오히려 왜곡하고 지대추구행위를 조장하여 성장을 저해하는 효과를 가지는 것으로 해석될 수 있다. Djankov et al.(2008)은 유효법인세율이 높은 국가에서 총투자, 해외직접투자, 기업가 활동이 낮음을 보고하고 있다. 또한, 유효법인세율이 높은 국가에서 지하경제가 더 큰 것으로 보고하고 있다. 유효법인세율이 제조업의 투자에는 영향을 주나, 서비스업의 투자에는 영향을 주지 않는 것으로 나타났다.

법인세율의 성장 촉진 효과와 국제적인 조세경쟁을 근거로 법인세를 인하하여야 한다는 주장이 제기된다. 하지만 우리나라가 물적투자에 의존하여 성장하는 단계에서 인적자본, 기술, 제도 등에 의존하여 성장하는 단계로 이전하고 있으며 복지

확대를 위해 세입 확충이 필요한 현실에서는 법인세를 추가적으로 인하하기 어렵다는 주장도 있다. 법인세를 산업별·기업 특성별로 차별적으로 적용하여 특정 부분의 성장을 유도하는 조세를 통한 산업정책은 지양하여야 한다. 이는 우리나라가 시장이 이미 충분히 발달하여 조세를 통한 산업정책의 효과성이 높지 못할 것이기 때문이다.

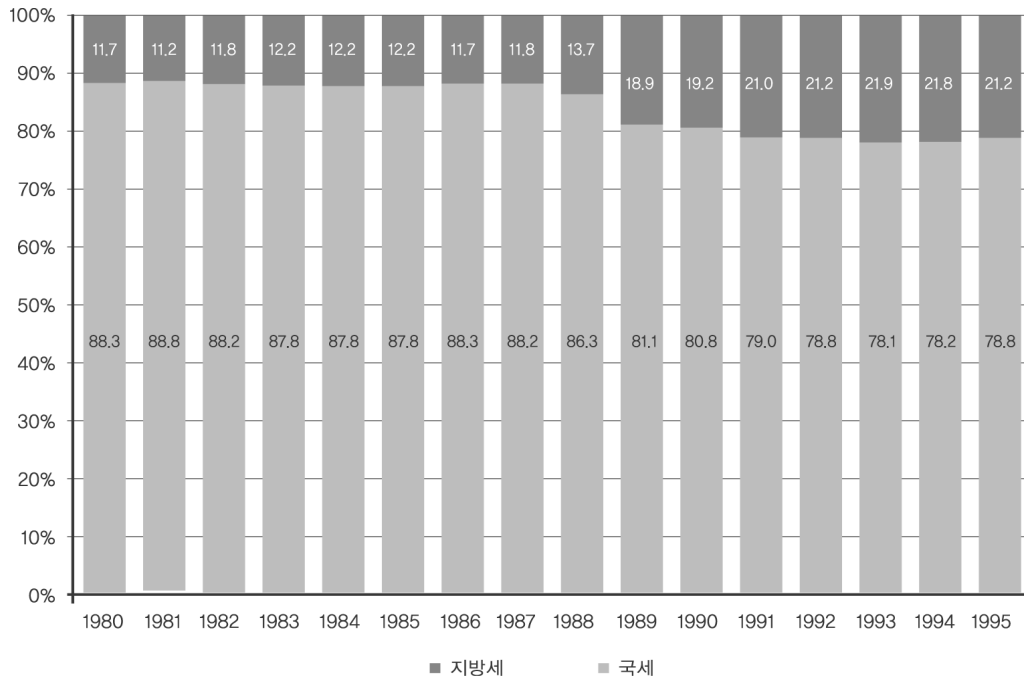
마. 지방세

분석대상 기간 중 1989년에 담배소비세가 도입됨에 따라 지방세수가 확충되었다. 실제로 전체 세수에서 지방세가 차지하는 비중이 담배세 도입으로 인해 1988년 13.7%에서 1989년 18.9%로 대폭 높아졌다. 다만 담배소비가 지역 간 격차가 있어서 지방자치단체간 세수 확보에 있어서 불형평성이 초래되기도 하였다. 국세와 지방세 간의 비중은 1990년대에도 20% 수준을 유지하고 있다.

우리나라에 있어 지방세수 수준이 과연 적정한가에 대해서는 여전히 많은 논쟁이 있다. 일부 전문가들은 세수 분권화를 강화하여 지방정부의 자율성과 책무성을 높여야 한다고 주장한다. 원윤희(2008)는 기초자치단체의 자료를 이용하여 패널분석을 실시하여, 지방세가 조세가격으로서의 역할을 일정하게 수행하고 있는 것으로 분석하였다. 즉 지방공공서비스의 수준에 비해서 지방세가 증가할 경우 전체적으로 공공지출은 감소하는 경향을 보이고 있는 것이다.

지방 자주재원을 높여야 한다는 주장에 대한 반론도 존재한다. 우리나라의 규모가 너무 작아 지역 간 이동이 매우 용이하고 중앙집권적인 오랜 전통을 가지고 있으며 지역 간 격차가 너무 크기 때문에 세수 분권화는 아주 바람직하지는 못하다는 것이다. 이영·현진권(2006)은 여러 국가들의 재정분권 데이터를 이용하여 재정분권 결정 요인을 분석하였는데, 분석 결과 한국의 세입분권 수준은 국제 간 비교에서 결코 낮지 않으며, 세출분권 수준(지방자주재원 + 이전재원)은 오히려 높은 것으로 나타났다. 이영·현진권(2006)은 소규모 국가인 우리나라의 경우 국가 전체의 효율성 관점에서 현재와 같은 이전재원을 통한 높은 세출분권은 바람직할 수 있으나 지나친 세입분권은 지양해야 함을 주장하였다.

[그림 VI-7] 국세와 지방세 비중의 변화(1980~1995년)



바. 각종 목적세에 대한 평가

시장경제 이행기에 교육세(1982년 도입), 농어촌특별세(1994년 도입), 교통세(1994년 도입) 등 주요한 목적세들이 도입되었고 방위세가 1990년 12월 31일로 폐지되었다. 이러한 목적세들은 교육 확대, 시장개방에 대응한 농어민 보호, SOC 확충 등을 위한 재원을 특정 세목에 연계하여 마련하기 위한 것이다.

가장 일반적으로 지적되는 세입·세출 연계의 단점은 재정의 칸막이로 작동하여 예산의 경직성을 높여 비효율을 높이고 재정정책의 실효성을 낮춘다는 것이다(전주성, 2005). 더욱이 우리나라의 경우 교통세를 제외한 다른 목적세들이 다른 세금에 부가세의 형식으로 부과되어 수익자부담의 원칙에도 부합되지 못하는 형태로 운영되고 있다. 전주성(2005)은 우리나라의 목적세는 개발 초기 단계에서 조세저항을 피해 전체 세수입을 증대하는 목적으로 사용된 것으로 평가하고 있다.

이러한 목적세 폐지는 여러 차례 시도되었으나 이해관계를 극복하지 못하였다. 교통·에너지·환경세의 경우에는 수익자부담 원칙에 부합되며 환경세임을 감안하여 환경세로의 전환을 추진하고, 이를 제외한 다른 목적세들은 예산의 경직성과 비

효율을 초래하고, 수익자부담 원칙에도 부합되지 않기 때문에 폐지하고 일반적인 재원으로 해당 재정사업들을 시행하는 것이 바람직한 것으로 주장되고 있다.

사. 간이과세제도¹⁸⁾

우리나라의 부가가치세제도에서는 과세특례제도를 두고 있는데, 이는 과세특례자의 경계에 놓인 사업자들이 일반과세자로의 과세유형 전환을 회피하기 위하여 무자료거래를 하거나 세금계산서 수수를 기피하는 것을 조장하는 단점이 있다.

1995년 도입된 간이과세제도로 연간 매출액 4,800만원에서 1억 5천만원에 해당하는 사업자에게 매입자료 없이 신고한 매출액을 기준으로 해당 업종의 평균부가율에 따라 부가가치를 결정하게 되었다.

특례제도는 기본적으로 세부담의 불공평성 문제를 가지고 있는 것으로 지적되고 있다. 서희열(1999)에 의하면, 간이과세제도가 도입됨으로써 과세유형 간, 업종 간 세부담 차이가 일부 업종에서는 개선되고 있으나, 전체적으로 볼 때 과거 과세특례자와 일반과세자와의 세부담 차이보다 오히려 심화되었으며 간이과세자와 일반과세자 간의 세부담 불공평도 더욱 확대되었다. 과세유형 전환이 세법개정 전에는 과세특례자에서 일반과세자로 바뀌는 한 가지 단계였다. 하지만 과세특례자가 간이과세자로 전환되는 단계가 추가되어 오히려 일반과세자로의 전환 회피가 더 심해진 것으로 평가되었다.

간이과세제도는 두 가지 목적을 지니고 있다. 먼저 세법 지식과 기장능력이 부족한 소규모 사업자들의 납세순응비용을 낮추기 위해 일반과세자보다 간편한 방법에 의해 납세의무를 이행하도록 하는 것이다. 또 다른 목적은 소규모 자영업자에 대한 세부담을 경감시키려고 하는 것이다. 하지만, 이러한 매입자료를 철저히 준비할 필요가 없어 매입자료 부분을 이용한 탈세를 조장할 수 있다는 단점을 지니고 있다. 세부담 측면에서 유리한 간이과세자로 남기 위해 간이과세자들이 매출액을 축소하려는 유인을 제공하고 있으며 간이과세자들에게 중간재를 공급하는 사업자들이 매출을 축소하려는 유인도 제공하고 있다. 간편납세제도를 운영하고 있는 OECD 9개국에서의 간이과세 기준금액이 대체로 우리나라 기준금액보다 높다는 것을 근거로 간이과세제도를 유지하고 오히려 간이과세 기준금액을 인상하여야 한다는 주장이

18) 『한국경제 60년사』에서 인용하여 정리하였다.

제기되고 있다. 하지만, 2009년 현재 OECD 회원국 중 부가가치세를 운영중인 28개 국가 가운데 간편납세제도를 시행하고 있는 국가는 9개국에 불과함을 고려할 때 간이과세제도를 확대하기보다는 축소·폐지하는 것이 바람직할 것이다.

순응비용의 절감은 소규모 사업자들을 기장의무에서 제외하는 간이과세제도라는 소극적인 수단보다는 소규모 사업자들의 기장을 전자세금계산서와 세무행정 지원이라는 보다 적극적인 수단으로 달성하는 것이 바람직하다. 전 세계에서 가장 잘 구축되고 있는 우리나라의 온라인 행정체제를 잘 활용한다면, 행정적인 지원이 이루어질 경우 소규모 자영업자의 순응비용을 보다 낮출 수 있을 것이다. 저소득 사업자들의 소득 지원을 위해서 부가가치세 감면보다는 근로장려세제 수여 대상을 자영업자까지 확대하는 것이 효과적일 것이다.

아. 금융소득종합과세

금융실명제를 통해서 금융소득에 대한 과세 기반을 확충하고, 금융소득에 대해서 4천만원 이하에 대해서는 원천징수세율로 분리과세하고 4천만원 초과분은 다른 소득과 합산하여 종합과세하는 제도를 도입한 것은 매우 긍정적인 정책으로 평가된다. 이후 자산소득 부부합산과세에 대해 2002년 8월 29일 헌법재판소가 위헌결정을 내려 실효성이 약화된 것은 안타까운 일이다. 분리원천징수 기준금액을 인하하는 것이 바람직할 것이며, 금융소득을 분리과세하지 않고 종합소득으로 합산 과세하는 것이 바람직하다는 주장도 있다.¹⁹⁾

자. 부동산 관련 세제 운용

부동산 투기를 억제하기 위하여 도입된 토지초과이득세는 토지소유자들의 재산권을 침해하고 조세법률주의에 위배된다는 이유로 1994년 위헌 판결을 받아 폐지되었다. 부동산 가격 안정을 세제를 통해 달성하려는 시도는 바람직하지 못한 것으로 판단된다. 부동산세가 부동산 가격 안정에 크게 도움을 준다는 실증적인 증거도 부족하고, 이론적으로도 잦은 양도소득세 세제의 변동이 납세자의 전략적 행위를

19) 2012년 세법개정안에 분리과세 기준 금액을 4천만원에서 3천만원으로 인하하는 내용이 포함되어 있다.

유도하여 부동산 시장 안정에는 도움이 되지 못하고 세수만 결손되는 결과를 초래할 수 있다. 다행히도 2000년대 후반 이후 DTI, LTV와 같은 부동산 구입 자금에 대한 규제, 고령화, 글로벌 금융위기 등으로 인해 우리나라의 부동산 시장은 전체적으로 안정세를 보이고 있다. 따라서 양도소득세, 재산세, 종합토지세 등을 부동산 시장 안정이 아닌 지방정부의 안정적 재원 마련, 조세형평성 제고 등의 목적을 위해 크게 변동시키지 않고 안정적으로 운용하는 것이 바람직할 것이다.

1990년 도입되어 2005년 종합부동산세 도입과 함께 폐지된 종합토지세에 대해서 전문가들은 불완전한 인별합산제도, 토지용도에 따른 자의적인 세율의 차등, 방만한 비과세·감면 등의 문제점들을 지적하여 왔다. 이진순(2005)은 종합토지세제에 있어서 종합합산원칙이 적용되는 토지는 2002년 가액 기준으로 전 국토의 37.5%에 불과하고 나머지 토지들은 비과세, 감면, 별도합산, 분리과세 등의 특례가 적용되고 있어 종합토지세수를 크게 감축시켰음을 지적하였다. 그는 토지보유세의 각종 특례제도들을 과감히 정비하고, 최고한계세율을 대폭 인하하고, 농민 등 소액토지소유자 보호를 위한 기초공제제도를 도입할 것을 제안하였다.

차. 조세행정²⁰⁾

1984년 세제개편에 있어서의 전문성을 신장하기 위하여 ‘세제발전심의위원회’(세발심)를 발족하였으며 이것은 현재까지 세제개편의 중요한 기구로서의 위상을 유지하고 있다. 세발심과 산하의 소위원회를 통해서 정부 관료, 재정학자, 세제전문가들이 관련 사안에 대해서 심층적인 연구를 수행하고 의견을 나누고 있다. 또한, 위원회 출범 당시 위원회 아래 세제발전연구회를 두어 세제개편을 위한 정책연구를 수행하도록 하였다. 더욱이 출간된 2권의 연구보고서가 제시한 내용들이 세제개편에 반영되는 등 정부와 학계가 긴밀히 협조하는 바람직한 인프라가 이 시기에 구축되었다고 평가할 수 있다.

우리나라의 1989년 소득세제개편도 이러한 세제연구 네트워크에 힘입은 바가 크다. 미국의 1986년 세제개혁 이후 각국이 세율 인하를 추진하였고, 우리나라도 1989년에 개인소득세 한계세율 인하를 단행하였는데 당시 재정학자들의 서명 및 성명서 발표 등이 세율 인하의 계기가 되었다고 평가된다.

20) 『한국경제 60년사』에서 인용하여 정리되었다.

7. 결론

분석대상 기간인 1980년대와 1990년대는 대내적으로 1960년대와 1970년대의 정부 주도의 경제성장 전략의 부작용들이 나타나기 시작하고, 1980년대 중반 이후 빠르게 촉진된 민주화가 정치, 경제, 사회 전반에 영향을 미치기 시작하던 시기이다. 대외적으로도 이시기는 1995년 WTO 출범으로 대변되는 국제화가 전 세계적으로 빠르게 진행되고, 1980년대 말 저달러(엔화 강세), 저유가, 저금리라는 3저 현상으로 인한 고성장 후 1990년대 초 상대적인 경기침체와 SOC 부족이 나타났던 시기이다.

분석대상 시기는 시장경제의 확대라는 공통적인 특징을 지니고 있지만 정부별로 각각의 정치 어젠다가 추구되었던 시기이기도 하다. 군사 쿠데타에 의하여 정권을 창출하였던 전두환 정부는 1960년대와 1970년대 정부 주도형 경제운용이 만들어진 여러 부작용에 대응하는 과정에서 경제안정을 최우선 과제로 추구하였다. 이로 인하여 1984년 예산동결이 취하여졌으며, 조세부담률은 정권 기간 동안 1.5%p가량 낮추어졌다. 세목 구성을 살펴보면, 정권 초기 40%로 인상하였던 법인세율을 30%로 인하하고 1982년 교통세를 도입하는 것 외에는 크게 제도를 바꾸지 않았으며, 결과적으로 세목별 세수 구조는 정권 기간 동안 크게 변화하지 않았다.

1987년 정부를 구성한 노태우 정부는 국민들의 민주화와 복지확대 요구에 부응하는 모습을 띠는 정책을 추진하였다. 경제 운영의 형평성 제공과 공정성 확보, 경제의 균형발전과 서민생활 향상, 경제의 개방화와 국제화 추진을 3대 목표로 설정한 노태우 정부는 소득세를 단순화하는 소득세제개편을 단행하였으며, 법인세의 최고세율 적용 기준소득을 높여 법인세 부담을 완화시키고, 관세 인하를 추구하고, 지방자치단체의 세수 확보를 위한 담배소비세를 도입하였다. 1990년대 초에는 3저 호황이 끝나가고 SOC 부족 문제가 대두되고 부동산 가격이 상승함에 따라 법인세율을 인상하고 양도소득세를 강화하고 토지초과이득세를 도입하는 세제개편이 이루어졌다. 노태우 정부 기간 동안 조세부담률은 16%에서 17% 중반으로 다시 상승하였고, 부가가치세, 개인소득세, 법인소득세 등 주요 세목들의 세수가 빠르게 증가하고, 관세의 비중이 감소하였다. 조세정책적인 측면에서 노태우 정부는 초기 ‘넓은 세원, 낮은 세율’을 추구하다가 후반기에는 SOC를 위한 재원과 부동산 가격

안정을 위해 법인세와 양도소득세를 강화하고 토지초과이득세를 도입한 정부로 평가될 수 있다.

1992년 정부를 구성한 김영삼 정부는 세계화를 강하게 추구하면서, 조세에 있어서 투명성과 형평성을 추구하였다. 개인소득세와 법인세의 경우에는 기존 소득을 올리고 세율을 낮추는 세제개편을 지속적으로 추진하였다. 개인소득세는 5천만원 이상의 과표에 대한 50% 세율에서 8천만원 이상의 과표에 대한 40% 세율로 인하하였으며, 법인세율 최고 세율도 34%에서 28%로 대폭 낮추었다. 그리고 과거 경제개발기의 잘못된 관행으로 경제 거래의 투명성을 훼손하고 있었던 금융 차명거래를 뿌리 뽑기 위해 1993년 금융실명제를 실시하였다. 금융실명제에 맞추어 부동산실명제를 1995년에, 금융소득 종합과세제도를 1996년에 도입하였으며, 세계화로 인해 피해를 받게 되는 농어민의 소득을 보전하기 위해 농어촌특별세를 1994년 도입하였다. 이러한 결과 김영삼 정부 기간 동안 조세부담률은 17% 중반에서 18%로 소폭 증가하였으며, 주요 세목들의 구성비는 크게 변동하지는 않았다.

전체적으로 보아 1980년대와 1990년대의 세제 변화는 민주화, 분권화, 세계화라는 메가트렌드에 대응하여 시장경제를 안정화하고 정착시키는 방향으로 적절하게 이루어진 것으로 평가될 수 있다. 전두환 정부에서는 경제안정을 위한 세제 운용이 이루어졌고, 노태우 정부에서는 법인세 인상, 담배소비세 도입, 토지초과이득세 도입 등을 통해 민주화와 복지제도 확대 요구에 대응하였으며, 김영삼 정부는 금융실명제 실시와 농특세 도입을 통해 민주화와 분권화 요구에 대응하였다.

이 시기에 이루어진 세제 변화 중 보다 근본적인 대응과 변화가 있었어야 하는 것은 다음의 세 가지이다. 첫째로, 부동산 안정을 위한 세제개편이 지나치게 단기적인 성격을 띠고 있었다는 것이다. 임기응변식 대응보다는 양도소득세를 강화하고 거래세는 낮추고 보유세를 높이는 방향의 근본적인 대책이 보다 바람직했을 수 있다. 둘째로, 세수 확충 수단으로 목적세가 너무 빈번하게 사용되었다는 것이다. 일단 도입된 목적세가 폐지되기 어렵고 칸막이식 운용으로 재정효율성을 낮춤을 감안하여 목적세보다는 기간 세목의 세수를 높이는 방향으로 대응하는 것이 보다 바람직했을 수 있다. 셋째로, 지방세제개편에 있어서도 근본적인 접근보다는 임기응변식의 대응이 이루어진 것으로 보인다. 현재까지도 지방세 개편 방향에 대해서 많은 논란이 있다.

참고문헌

- 곽태원 외, 『저성장 시대의 조세정책 방향에 대한 연구』, 한국경제연구원, 2006
- 기획재정부, 『조세개요』, 각 연도
- 박기백, 『조세중립성 제고를 위한 비과세·감면제도 운용방안』, 한국조세연구원, 2006
- 배준호, 「소득세3」, 『한국 조세정책 50년: 제1권 조세정책의 평가』, 한국조세연구원, 1997, pp. 327~398.
- 서희열, 「부가가치세제의 평가와 합리적 제도개선에 관한 연구」, 『강남대학교 논문집』, 1999
- 성명재, 『조세정책의 소득재분배 효과 분석에 관한 연구: 도시가계조사자료를 중심으로』, 한국조세연구원, 2002
- 손원익, 『연구개발과 조세정책』, 한국조세연구원, 1997
- 이형구·전승훈(편), 『조세 재정정책 50년 증언 및 정책평가』, 한국조세연구원, 2003
- 안중범 외, 『금융실명제 1년의 평가와 정책과제』, 연구보고서 94-11, 한국조세연구원, 1994, 12
- 원윤희, 「안정기조하의 조세정책」, 『한국조세정책 50년: 제1권 조세정책의 평가』, 한국조세연구원, 1997
- _____, 「지방자치단체 세입구조가 재정지출에 미치는 효과분석 - 지방세의 조세가격기능을 중심으로」, 『재정학연구』 제1권 제3호, 2008, pp. 1~20.
- 이영·현진권, 「한국의 재정분권 수준은 과연 낮은가?」, 『공공경제』 제11권 제1호, 2006
- 이진순, 「종합토지세 특례조치들이 세수 및 형평성에 미치는 효과」, 『공공경제』 제10권 제1호, 2005, pp. 93~116.
- _____, 「조세정책」, 『한국재정 40년사: 제7권, 재정운용의 주요과제별 분석』, 한국개발연구원, 1991, pp. 167~279.
- 재경회·예우회 역음, 『한국의 재정 60년: 건전재정의 길』, 매일경제신문사, 2011
- 전주성, 「목적세가 경제적 효율과 세수에 미치는 영향」, 『공공경제』 제10권 제2호, 2005, pp. 1~25.
- 최광·현진권 편, 『한국조세정책 50년: 제1권 조세정책의 평가』, 한국조세연구원, 1997

한국경제60년사 편찬위원회, 『한국경제60년사』, 2010

한국조세연구원, 『한국 조세정책 50년』, 최광·현진권 편, 1997

Djankov, S., Ganser, T., McLiesh, C., Ramalho, R. and Shleifer, A., “The Effect of Corporate Taxes on Investment and Entrepreneurship,” NBER Working papers, No. 13756, National Bureau of Economic Research, 2008

Lee, Y. and Gordon, R. H., “Tax structure and economic growth,” *Journal of Public Economics*, Vol. 89(5-6), 2005, pp. 1027~1043.

Lee Y., Sung T. and Kim, T., “Cross-Sector Tax Differential and Economic Performance: A Cross-Country Analysis,” mimeo, 2009

Ⅶ. 경제위기 이후(2000년대)의 세제¹⁾

1. 서론

본고에서는 2000년대 한국의 조세제도를 세제사의 관점에서 살펴보기로 한다. 본 시기는 대외적으로 개방화가 가속화되면서도 국제 간 무역 및 생산요소 유치 경쟁이 치열해지는 국제 경쟁의 시대에 해당한다. 대내적으로 성장을 중심으로 하는 사회구조에서 분배를 중심으로 하는 사회로 대규모 정치적 변화가 발생한 바 있으며 재분배의 수준에 대해 사회적 갈등이 지속되는 시기이기도 하다. 경제적으로 과거 개발도상국과 중진국으로서 누리던 후발 주자의 이점은 사라지고 새로운 부가 가치를 창출하는 경제구조를 구축해야 했고, 사회적으로 정권교체를 통해 나타난 새로운 가치들을 수용하는 변화가 필요한 시기였다. 또한 과거 개방화에 충분히 적응하지 못한 사회경제적 환경 속에서 유난히도 경제위기가 자주 반복됨으로써 위기관리 능력이 요구되던 시기이기도 하다. 정부주도적 경제 운용의 시대가 지나가고 정부의 역할 또한 새로이 정립되는 시기로서, 외환위기 이후 과거 권위주의 정부 시절 정부가 시장배분에 깊이 개입하여 분배에 영향을 미치는 것이 가능하지 않게 된 시기이기도 하다. 또한 금융시장이 사실상 완전히 개방된 환경하에서 금융정책은 국제자본의 흐름 및 물가변화에 대응하는 기능 외에 매우 제한적 역할을 수행할 수밖에 없는 상황에 이르렀다. 따라서 조세-재정정책을 통한 시장 인센티브의 조절이 어느 때보다 중요한 역할을 담당하게 된 것이다. 본 기간 동안에는 국민의 정부, 참여정부, 현 이명박 정부까지 상호 구별되는 각각의 정치적 지향성하에서 각기 다른 정책목표에 따라 조세제도가 차별적으로 추진되었으나, 공유되는 시대적

1) 본고의 중간보고세미나에서 유익한 논평을 해 주신 김형돈 기획재정부 조세정책국장, 한국조세연구원 전병목 선임연구위원, 박명호 연구위원, 홍범교 조세연구본부장, 안종석 선임연구위원, 익명의 레프리 두 분, 교정에 도움을 주신 허윤영 연구원께 감사드린다. 남은 오류는 전적으로 저자의 몫임을 밝힌다.

특성이 적지 않아 일정한 방향성을 가지고 조세제도가 변천해 왔다고 볼 수 있다.

본고에서는 이러한 시대적 특성을 담고 있는 외환위기 이후 2000년대에 실시된 조세제도가 그 이전의 세제와 어떻게 비교되고 어떠한 관점에서 차별화되는지 살펴봄으로써 그 의미를 파악하는 동시에 문제점 및 시사점을 유도하고자 한다. 단, 과거의 제도를 요약-정리하는 데 그치지 않고 미래 사회-경제에 대한 조심스런 예측과 바람직한 형태에 대한 고민 또는 문제의식을 갖고 접근하고자 한다. 앞으로 고도성장 시기는 다시 오기 어려우며, 대내외적 불확실성이 적지 않은 상황이 지속될 것으로 판단된다. 조세제도가 정치적 산물이지만 재정정책이 본연의 사회후생 극대화의 목표하에서 대내외적 환경변화의 기초에 맞추어 미래 재정의 나아갈 방향을 선제적으로 고민하고 이와 부합하는 조세제도의 개선이 필요하므로 이러한 관점에서 지난 2000년대를 조명하고 미래 재정수입 구조에 대해 모색해 보고자 한다.

본고의 작성을 위해 1997년 이후 세제개편을 파악하기 위해 매년 발간되는 기획재정부의 『조세개요』를 참조하였고, 1990년대 초반부터 한국조세연구원에서 발간된 많은 원고들을 검토하여 정책평가 부분에서 직·간접적으로 활용하였다. 비록 많지는 않지만 세제사의 관점에서 작성된 기존 연구(예: 국세청의 『세정100년 약사』, 1996; 한국조세연구원의 『한국조세정책 50년』, 1997)들은 주로 각 시점에 개편된 제도들을 소개하는 형식을 취하고 있어 제도 소개 방식에서 많은 도움을 받았다.

본고의 구성은 다음과 같다. 기본적으로 2000년대의 조세제도에서 발생한 변화를 요약하여 소개하고, 그 의의와 문제점을 평가한 후 시사점에 대해 논의하는 큰 구조하에서, 먼저 제2절에서는 2000년대 세제사의 배경이 되는 시대 개관을 한 뒤 조세제도의 큰 틀에서의 변화를 간략히 소개한다. 제3절에서는 우리나라의 조세제도에 대해 2000년도 이후 시계열적 주요 변화를 정권별로 요약해 보고, 최근 조세제도의 구조를 기술한다. 제4절에서는 기존 조세제도와 2000년대 조세제도와 비교를 통해 특징적 사항들을 소개하면서, 2000년대 조세제도의 의의를 간략히 정리한다. 제5절은 전체 경제를 조망하는 관점에서 우리나라 조세제도의 문제점과 개선방향을 기술하되, 단지 조세제도의 기술적 측면에 국한하지 않고 거시적 관점에서 모색해보고자 한다. 제6절은 논의를 요약하고 결론을 유도한다.

2. 시대 개관

가. 개관

정권교체가 이루어진 1998년부터 시작하여 2000년대는 유난히도 국제경제 환경에서 외부적 충격이 많았던 시기이다. 우리 사회는 1997년 말의 외환위기 발발로 사상 유례 없는 불황과 더불어 감내하기 어려운 경제적 충격을 겪었다. 동남아 국가들에서 시작한 신용위기로 일시에 투자자금을 회수하려는 국제금융의 움직임에 수많은 기업에 이어 국가 부도 사태에 이르는 치욕적인 상황에 이르렀다. 얼마 후 2003년 카드 사태의 발발로 대규모의 채무 불이행자가 양산되는 부작용을 겪었다. 신용사회에 적응하기 이전 시기에 리스크 관리에 소홀히 한 채 이윤을 추구하려는 국내카드사, 소비 진작과 세수 확대에 집중한 정부의 상호작용으로 발생한 충격이 막대한 피해를 가져온 것이다. 또한 2008년도 금융위기는 1930년대 대공황 이후 최대 규모의 세계적 불황으로서 과도한 유동성과 무분별한 파생금융상품의 유통에 따라 자산가격의 거품이 형성된 이후 막대한 수준의 부채문제와 서브프라임 모기지의 채무 불이행으로부터 촉발, 미국과 같은 선진국들에서 시작한 금융시장 붕괴로 인한 충격이 신흥국들에 전이되었고 그 이후 남유럽 재정위기로 이어지면서 금융위기가 아직도 진행되고 있다. 이처럼 대내외적 충격이 내용을 달리하여 반복되어 위험에 대한 대비 기능이 취약한 소규모 개방경제로서 큰 고통을 겪은 바 있다. 다행히 외환위기를 겪은 후 경제주체들과 정부의 위기대응 능력 향상으로 최근 위기는 완화된 수준으로 대처하고 있으나 유럽통화공동체의 존속이 회의적인 상황에서 불확실성이 지속되고 있다.

이러한 위기 속에서 위험에 대한 사회안전망 및 사회보장 기능에 대한 수요가 급증하였고, 동시에 경쟁적 환경 속에서 직업 또는 경제적 능력을 상실한 개인들이 증가하면서 재분배에 대한 요구가 정권교체라는 정치적 구조 변화와 맞물려 급속히 사회적으로 표출되는 상황을 맞이하였다. 소규모 개방경제로서 국제 간 경쟁에서 살아남기 위해 가혹한 구조조정이 불가피했으나 소득계층 간 격차가 확대됨으로써 이를 도외시하는 것이 민주화, 다원화, 분권화 그리고 정치적 불안정적 구조 속에서 용납되지 않는 시기로서, 어느 때보다도 민생안정, 위기관리가 중요한 시기에 봉착하였다.

외환위기라는 충격 속에서 경제를 운용하기 위해 엄격한 구조조정과 경쟁에서 살아남기 위한 조건으로서 2000년대 초까지 생산효율성을 기업에 요구하는 사회적 공감대가 형성된 바 있다. 즉, 기업의 부실한 운영으로부터 출발한 경제위기가 얼마나 고통스러운 것인가를 절감한 상황에서 불필요한 지출을 줄이고 기업의 비용을 절감하는 노력이 노사관계의 갈등 속에서도 지속되면서 기업이 일자리를 늘리는 데 소극적임에 따라 고용이 증가하지 않는 문제가 사회적 이슈로 등장한 것도 특징의 하나였다. 특히, 과거와 달리 청년층의 실업문제가 비록 유럽국가들보다 약할지라도 고학력화가 이루어지고 부모의 소득수준이 상승하면서 현실의 일자리와 희망 일자리 간에 괴리를 빚으며 사회적 문제로 확대되면서 자원의 시장배분에 대한 불만이 제기되기 시작하였다.

이러한 어려움 속에서도 기업의 기술혁신 및 발전이 꾸준히 이루어지면서 사회 전반적으로 선진국의 기술력과 근접하고 사회제도 또한 선진국의 모방 및 추격에 성공적인 시기에 해당한다. 그러나 정치부문의 낙후성은 좀처럼 개선되지 못하였고 과거의 관행은 보수-진보의 이념적 경쟁과 갈등 속에서도 그다지 많은 개선에 성공하지 못하였다. 이러한 낙후성은 소득의 투명성을 제고하는 데 장애로 작용하였다. 여러 가지 소득과악 노력이 정책적으로 시도되었으나 직접적으로 납세문화의 수준을 제고하는 데 성공적이지 못하였다. 특히 기술력의 추격에 비해 다른 사회제도의 질적 측면에서의 추격에는 여전히 많은 격차를 시현하고 있어 궁극적으로 조세정책과 세무행정에서의 어려움을 가중시키는 결과를 초래하였다.

한편, 외환위기 이후의 시기는 지방의 몰락 시기라고 감히 말할 수 있을 정도로 수도권으로의 경제력 집중 현상이 가속화한 시기이다. 집적의 이득을 최대한도로 살리지 않으면 생존할 수 없을 정도의 충격을 경험한 이후 지방 주요 도시를 중심으로 인구를 흡인할 만한 생산성이 창출되지 못하는 동시에 지역간 ‘고른’ 분배 위주의 정책이 운용되면서 지방 전체로서 인구의 이동을 막지 못하고 인력손실에 따른 경제적 어려움이 그 어느 때보다 심했던 시기라 볼 수 있다.

위기 속에서 많은 기업들이 퇴출되었으나 살아남은 기업들을 중심으로 높은 기업 효율성을 시현한 것도 사실이다. 이에 대해 도태되거나 퇴출된 대기업들을 대체할 동력으로서 벤처기업들이 정책적으로 육성된 바 있다. 이러한 방향 전환을 위해 외환위기 이후 벤처기업 육성을 위해 창업 관련 세제 지원을 매우 획기적으로 실시

한 바 있다. 그러나 이때 육성된 기업들이 중견기업에 이른 후 다시 도태되거나 현상 유지 상태에 머무는 경우가 많아 사실상 많은 부분에서 제대로 고용 및 부가가치 창출을 하는 데 실패하는 등 한계를 보이고 있다. 대기업의 하청기업으로서 중소기업의 성장에 한계가 있었고 실제로 중소기업이 대기업으로 성장하는 사례가 매우 드물게 되어, 2000년대 후반부터 개인뿐만 아니라 기업에 대해서도 일정 부분 분배적 관점에서 정책을 고안할 필요성이 제기되기 시작하였다. 이러한 공감대는 향후 시장배분에 대한 시정을 필요로 하는 당위성을 제공하기에 이르게 되었다.

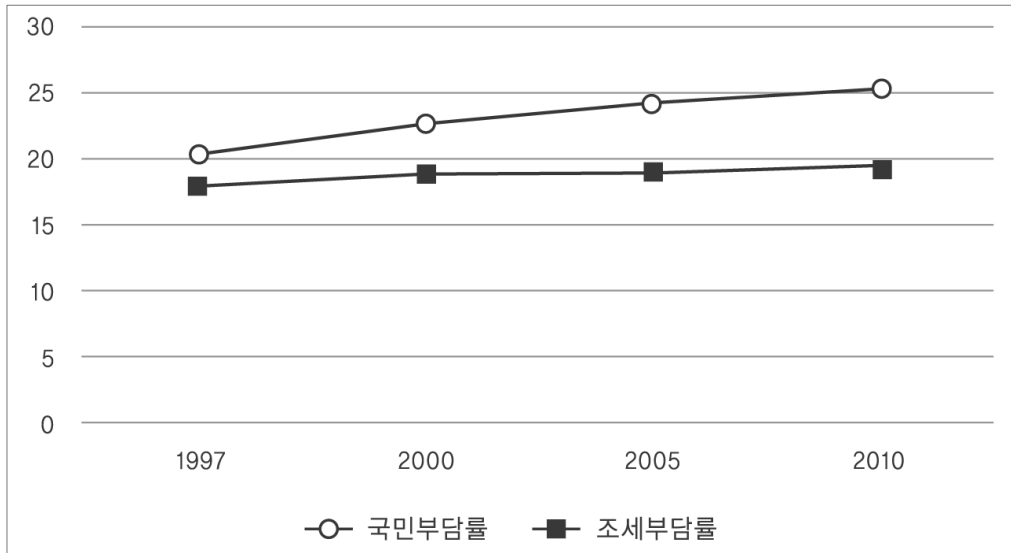
나. 조세제도

본 소절에서는 2000년대 조세제도 변화 양상의 대략적 내용에 대해서만 언급하고 자세한 내용은 제3절 이후 소개하기로 한다. 논의한 바와 같이 감내하기 어려운 경제위기 속에서 위험에 대한 사회안전망 및 사회보장 기능에 대한 수요가 급증하였고, 동시에 경쟁적 환경 속에서 직업 또는 경제적 능력을 상실한 개인들이 증가하였다. 이러한 위기의 결과, 소득분배의 악화에 따라 재분배에 대한 수요가 정권 교체라는 정치적 구조 변화와 더불어 사회적으로 급속히 표출되는 상황을 맞이하였다. 그 결과 GDP 성장률을 초과하여 재정지출의 확대가 이루어졌고, 이를 뒷받침하기 위해 조세부담률 또한 소폭이라도 지속적으로 상승하는 추세가 국민의 정부와 참여정부까지 지속되었다. 또한 사회안전망 구축 및 복지제도의 확대 차원에서 국민부담률은 이보다 훨씬 빠른 형태로 이루어진 바 있다. 특히, 사회안전망에서 사실상 부과방식(pay-as-you-go)의 제도가 많거나 또는 향후 부과방식으로 이행될 것으로 예상되어 국민부담률을 중심으로 이해하는 것이 많은 경우 적절할 수 있다.

또한 전체 조세수입에서 소득세가 차지하는 비중이 상승하는 양상이 자연스럽게 동반되었다. 추후 자세히 살펴보겠지만, 1997년 개인소득세와 법인소득세를 합한 소득세의 비중이 전체 세수에서 34.8%에서 2010년 42.1%로 상승한 것은 큰 변화라 할 수 있다. 반면, 소비세제 부문에서는 세율 면에서 변화 없이 2000년대에 들어서도 지속적으로 부가가치세율을 10%로 유지한 채 과세기반을 늘리는 데 주력하였다. 부가가치세 인상은 통일 이후에 대한 대비 및 본격적 복지국가로 이행 시에 세원으로 활용하고자 하는 암묵적 공감대가 형성된 데에 기초한다고 평가할 수 있다.

[그림 Ⅶ-1] 조세부담률 및 국민부담률의 변천

(단위: %)



주: 조세부담률은 참여정부 후반부 2007년 21%에 달하다가 MB정부 들어 소폭 감소한 결과, 추세 면에서 점진적 증가로 이해할 수 있음

소비세제의 가장 큰 변화로서, 에너지 관련 세율 체계를 정비하고 주류에 대한 세율 구조를 외부성을 고려하는 방식으로 개편을 추구하여 전반적으로 합리화 조치를 중심으로 대응한 점을 들 수 있다. 종합적으로, 비중에 있어서 전체 세수의 32% 정도의 수준이 1997년 이후 현재까지 지속적으로 유지되어 왔다. 이는 부가가치세제가 결과적으로 소득에 대한 10% 일정률의 과세에다가 법인세를 통해 매우 ‘단순한 구조의 누진적 세제’를 운용한 것으로 볼 수도 있는데, 이는 주로 개발도상국의 세제운용 방식에서 기인한 것으로 볼 수도 있다.

자산시장에서는 1998년도의 부동산가격 폭락 이후 급속히 원래의 추세를 회복한 후 상상하기 어려울 정도의 폭등이 2000년대 중반에 이어졌다. 이러한 상황 속에서 부동산 관련 자산의 보유 및 거래 시 발생하는 소득에 대한 과세가 높게 이루어지는 상황에 직면하였다. 특히 소득세제에서 소득 파악이 어려우며 세부담의 형평성에 관한 사회적 공감대가 약한 와중에 자산가격의 급등이 발생함에 따라 자산에 대한 과세를 강화하여 사회적 형평성을 확보하는 구조로 변모하였는데, 이는 2005년 이후 종합부동산세제가 등장하게 된 배경이 된다.

한편, 관세 및 기타 세수 확보만을 위해 고안된 특수 세목들은 경제가 고도화함

에 따라 점차 그 역할이 축소되면서, 소득, 소비, 자산과세의 3대 틀 아래에서 조세제도가 확립되었는데 이러한 추세는 대부분의 개도국에서 선진국으로 이행하면서 나타나는 경향이 우리나라의 특수한 구조에서도 목격됨을 확인할 수 있다(Gordon and Li, 2009). 또한 주요 세목 각각의 비중 또한 국제비교를 통해서 볼 때, 대체적으로 소득수준 정도에 상응하는 정도의 위상을 갖추고 있다(Gordon and Jun, 2012 참고). 또한 이러한 변화는 소득세의 괄목할 만한 성장과 부합한다.

3. 2000년대 한국의 조세제도와 변화

가. 정권별 세제변화의 방향

1) 국민의 정부

이하의 내용은 1998년도 국민의 정부 이후의 세제개편안의 내용에 대해 주요 항목을 중심으로 정리한 것이다. 주로 매년 발간되는 『조세개요』의 내용을 중심으로 요약하기로 한다.

먼저, 국민의 정부가 출범한 1998년은 외환위기의 격랑 속에서 국민의 정부의 개혁방향에 따라 고통스러운 경제 구조조정의 시기를 신속하게 추진한 시기에 해당한다. 연초 IMF 구제금융의 조건에 따라 고금리-고환율정책이 추진됨에 따라 달러당 2000원에 육박하는 고환율과 20%가 넘는 이자율 속에서 흑자도산까지 발생할 정도로 기업 및 가계의 도산과 파산이 급격히 발생하였다. 이후 과도한 파산율을 야기한 고금리-고환율정책에 대한 비난이 제기된 후, 일단 시장금리를 낮추는 동시에 수출이 역동적으로 반등하면서 1998년 하반기부터 급속한 회복이 시작되었다. 외환위기라는 절체절명의 위기를 넘긴 직후인 1999년에는 악화된 소득분배 개선을 위한 세제 개혁 방안이 강구되었고, 위기가 어느 정도 진정된 2000년에는 세입기반 확충을 위한 에너지세제 및 교육세제를 전면 개편하고 조세감면을 대폭 축소 정비하는 방향으로 조세구조의 개편이 이루어진 바 있다. 이것은 2001년도 넓은 세원-낮은 세율, 경쟁력 있는 세제, 알기 쉽고 간소한 세제라는 중장기 세제 운용방향의 틀 속에서 추진되었다. 또한 이 시기에는 소득세와 법인세율이 인하되는 변화를 겪었으며, 이와 함께 봉급생활자 및 자영업자의 세부담 경감이 중

요한 정책기조로 추진되었다. 국민의 정부 마지막 해인 2002년도는 중산-서민층, 중소기업 지원을 늘리고, 정보화 투자 강화를 뒷받침하도록 조세제도가 개편된 바 있다. 기존의 공제에 추가적으로 세수 경감을 추구하는 것이 현실적으로 어려웠으므로 기존의 기조를 유지하면서 비과세, 감면 등을 축소하여 공평성을 제고하는 방향으로 세제개편이 추진되었다.

2) 참여정부

한편, 참여정부가 시작된 2003년도에는 세제개편안과 함께 중장기 조세정책 방향이 발표되었다. 여기서는 세입기반 확충, 조세의 형평성 제고, 조세의 효율성 제고, 지방의 자주재원 확충 지원, 국민의 신뢰를 받는 세정 구현 등을 목표로 제시하였다. 이때까지는 기업하기 좋은 환경조성 등도 포함되어 참여정부 본래의 ‘큰 정부 구현’의 의지가 명시적으로 포함되지는 않았다. 그리고 2004년도는 참여정부 본래의 정책의지가 반영되기 시작한 해라 할 수 있다. 조세정책에서도 큰 폭의 변화가 추진되었는데 종합부동산세 도입, 소득세 세부담 경감, 특별소비세 품목 축소, 제2차 에너지 세제개편 등의 변화가 추진되었는데 이는 당시 여당이 과반수 의석을 확보한 이후에 가능했다. 이에 따라 근로자 등 중산-서민층 세금 경감의 방향으로 개편을 추진하는 계기가 되었다. 2005년도에는 소득계층 간 분배개선에서 더 나아가 지역간 균형발전까지 포함한 개편을 시도하였다. 여기에서는 경제활력 회복 및 성장잠재력 확충, 비과세-감면 축소 등을 통한 세입기반 확대, 양극화, 고령화에 대비한 세제보완, 국가균형발전, 세제간소화 등을 목표로 하였다. 2006년도 세제개편안은 경제활력 제고를 통한 일자리 창출, 중산서민층 생활안정, 세원 투명성 제고, 조세 중립성 제고, 조세체계의 선진화 등을 목표로 추진하였다. 실질적으로 복지재원 마련을 위해 증세 기조가 시작되었으며 근로장려세제와 같이 조세제도 내에서도 근로복지의 내용이 포함되기 시작하였다. 2007년도는 수출 호조, 내수 확대 등 경제가 회복 국면에 접어들면서 세수입 여건도 양호한 해가 되었다. 세제개편안은 중산, 서민층의 생활안정, 취약계층 지원의 취지에서 세부담 완화 등 근로자 등 중산-서민층 세금 경감이 실시되었다. 또한 중소기업의 가업상속 지원, 기부문화 활성화를 위한 조치 등이 추진되었다.

3) MB정부

정권교체가 이루어진 새 정부(이른바 MB정부)가 시작된 2008년도 세제개편은 일자리 창출을 위한 경제 재도약 세제의 운용을 천명한 것으로서 시장경제의 활성화를 추진하고 성장잠재력을 확충하는 조세제도를 구축하려는 시도를 하고 있다. MB정부는 금융위기에 대한 대응으로서 유가환급금제도를 실시하면서도 기본적으로 개인소득세율과 법인세율을 인하하고 개인 1인당 공제를 확대하는 등 ‘작은 정부’를 지향하는 개편을 시도하였다. 전 세계적으로 금융위기가 경제에 영향을 미치게 된 시기에 2009년 세제개편안은 민생안정을 우선적으로 고려하면서도 동시에 미래 도약을 위한 세제개편을 추진하는 등 어려움 속에서도 미래 성장동력 확충을 위한 세제지원을 추구하고 있다. 그러나 2010년 세제개편안에서부터 서민생활 안정을 위한 개편이 중심 내용으로 자리를 잡으면서, 일자리 창출과 함께 서민생활 지원으로 조세정책의 기조가 바뀌고 있었다.

이처럼 주요 핵심단어를 중심으로 검토해 보면 2000년대 세제개편은 내용이 매우 다양하고 연도 간 일치성이 그다지 존재하지 않으며 다양한 방향으로 추진되고 있음을 알 수 있다. 그러나 종합적으로 보자면 2000년대의 조세제도는 분배와 성장 모두를 달성하기 위해 한정된 자원을 배분하는 문제에 지속적으로 매달려 왔으며, 분배에 대한 사회적 요구가 증가함에 따라 민생안정을 표방하는 정책이 자주 등장하며 조세제도가 분배를 강조하는 방향으로 그 추세가 서서히 강화되고 있음을 알 수 있다.

나. 세제 변천과 현행 세제

1) 세목

먼저 2000년대의 조세구조를 간략히 살펴보고 그 이전 1990년대에 비해 형식 면에서 달라진 점을 파악해보기로 한다.

[그림 Ⅶ-2]에서 보듯이 2000년대의 조세제도는 이전과 같이 소득-소비-자산 과세제도의 큰 틀에서는 거의 변화가 없고, 지방세제를 중심으로 소폭의 간소화, 통폐합 등의 개편을 경험하였으며, 국세에 있어서 종합부동산세의 도입이 괄목할 만한 변화이다. 그리고 토지초과이득세가 외환위기의 충격에서 벗어나기 시작한

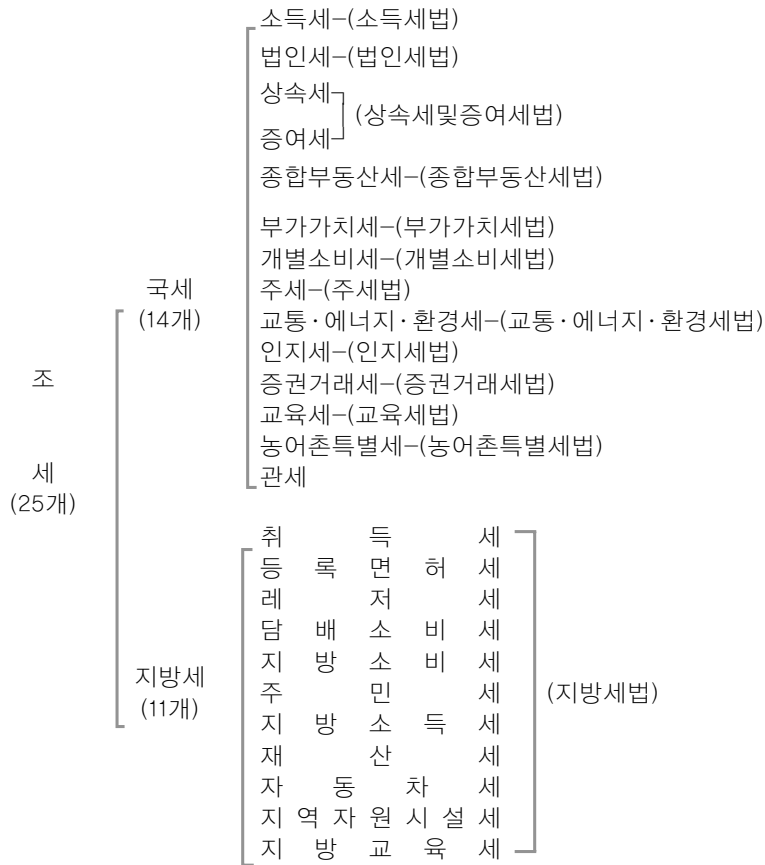
시점인 1998년 12월 28일에 폐지되었고, 자산재평가세는 2000년 12월 31일, 전화세는 2001년 9월 1일에 각각 폐지되면서 간소화된 바 있다. 2001년 1월부터 국세로서 지방세분 교육세가 지방세로서 지방교육세로 전환되어 지방재정의 중요한 부분인 교육서비스 제공의 기반이 되도록 적어도 형식적으로는 정상적인 구조를 갖추게 되었다. 한편, 토지소유자에게 부과하는 지방세로 종합토지세는 1990년부터 2004년까지 시행되었으나 2005년 1월 「지방세법」이 개정되면서 폐지되었다.

이와 동시에 도입된 「종합부동산세법」은 특정 금액 이상의 부동산 보유자에 대하여 보유세를 부과하여 부동산 보유에 대한 조세부담의 형평성을 제고하고, 부동산의 가격안정을 도모하고 본 재원을 기초로 지방재정의 균형발전과 국민경제의 건전한 발전에 이바지함을 목적으로 2005년 1월 5일 제정된 새로운 국세이다. 종합부동산세의 과세대상은 주택과 토지이며, 납세의무자는 주택의 경우 과세기준일(매년 6월 1일) 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격을 합산한 금액이 일정금액(예: 6억원, 개인의 경우 세대별로 합산한 금액을 말한다)을 초과하는 자이며, 토지의 경우 과세기준일(매년 6월 1일) 현재 토지분 재산세의 납세의무자로서 종합합산 과세대상은 국내에 소재하는 당해 과세대상 토지의 공시가격을 합한 금액이 일정금액(예: 3억원, 개인의 경우 세대별로 합산한 금액을 말한다)을 초과하는 자, 별도합산과세대상은 국내에 소재하는 당해 과세대상 토지의 공시가격을 합한 금액이 일정금액(예: 40억원)을 초과하는 자이다. 이러한 종합부동산세는 당해 연도 12월 1일부터 12월 15일까지 신고 및 납부를 하여야 하는데, 2009년 5월 일부 개정된 바 있다.

한편, 물가안정 목적으로 도입-활용하였으나 사실상 사문화되다시피 한 부당이득세제도²⁾ 또한 2007년 7월 폐지되었다. 2010년 1월 1일부터 지방 차원의 목적세에 해당하는 사업소세·농업소득세를 폐지하고 지방소비세, 지방소득세를 신설하여 지방세를 정비한 바 있다.

2) 부당이득세는 국민생활과 국민경제의 안정을 위하여 긴요한 물품 등에 대하여 최고가격을 지정하고 이를 초과한 거래는 전액을 세금으로 징수하여 물가의 안정에 기여하는 목적으로 1974년 12월 21일 발효되었다. 「물가안정에관한법률」이나 기타의 법률에 의하여 정부가 결정·지정·승인·인가 또는 허가하는 물품의 가격, 부동산이나 기타의 물건의 임대료 또는 요금의 최고액을 기준으로 거래단계별·지역별·기타의 구분에 따라 기준가격을 초과하여 거래를 함으로써 부당한 이득을 얻는 자는 부당이득세를 납부할 의무를 진다.

[그림 Ⅶ-2] 2011년도 우리나라 조세구조



자료: 『조세개요』(2011) 참조

2) 세수입

조세제도를 세수입 구성 측면에서 보다 세부적으로 검토해보기로 한다. 먼저, <표 Ⅶ-1>에서 보듯이 세목별 세수 구성비를 살펴보면, 경제성장에 따라 전체 세수가 큰 폭으로 상승하였고 개별 세목들의 세수 또한 대부분 그러하다(표의 실적 열 참조). 경제성장과 함께 개별 세목의 세수비중의 조정 또한 발견되는데, 첫째, 내국세의 비중이 증가하는 반면 관세의 비중은 감소하였고, 둘째, 개인소득세, 법인세의 비중이 뚜렷이 상승하여 소득세의 비중이 증가한 것을 알 수 있다. 셋째, 자산세와 소비세의 비중은 각각 소폭 증가 및 하락하였는데, 이는 소득-법인세 상승의 맥락과 일치한다. 넷째, 교통·에너지·환경세는 대규모 정비가 있었음에도 일

정한 비율을 유지하였고, 목적세 형태의 교육세는 세제정비 및 단순화 과정에서 하향 조정되었으며, 주세 및 농어촌특별세 등은 다소 변동이 있으나 계속 일정 수준의 세수에 기여하고 있다.

〈표 VII-1〉 세목별 세수구성비

(단위 : 억원, %)

세 목 별	1997년		2000년		2005년		2010년	
	실적	구성비 국세	실적	구성비 국세	실적	구성비 국세	실적	구성비 국세
총국세	69.9조원	100	92.9조원	100	127.5조원	100	177.7조원	100
(일반회계)					122.4조원	-96	170.9조원	-96.2
○ 내 국 세	521,532	74.6	711,061	76.5	1,044,279	81.9	1,406,279	79.1
소득법인세	242,926	34.8	353,873	38	544,560	42.7	747,301	42.1
· 소 득 세	148,679	21.3	175,089	18.8	246,505	19.3	374,619	21.1
· 법 인 세	94,247	13.5	178,784	19.2	298,055	23.4	372,682	21
소비세	225,244	32.2	261,966	28.2	405,182	31.8	541,870	30.5
· 부가가치세	194,880	27.9	232,120	25	361,187	28.3	491,212	27.6
· 개별소비세	30,364	4.3	29,846	3.2	43,995	3.5	50,658	2.9
자산세	11,612	1.7	9,889	1.1	23,141	1.8	41,051	2.3
· 상속세	6,047	0.9	4,487	0.5	7,020	0.6	12,028	0.7
· 증여세	5,565	0.8	5,402	0.6	11,708	0.9	18,734	1
· 종합부동산세	-	-	-	-	4,413	0.3	10,289	0.6
· 증권거래세	2,619	0.4	27,359	2.9	23,705	1.9	36,671	2.1
· 인 지 세	-	0.6	3,876	0.4	5,000	0.4	5,219	0.3
· 과년도수입	7,782	1.1	14,527	1.6	21,113	1.7	44,456	2.5
○ 교통·에너지·환경세	55,471	7.9	84,036	9	102,878	8.1	139,701	7.9
○ 관 세	57,976	8.3	57,997	6.2	63,177	5	106,663	6
○ 교 육 세	53,985	7.7	57,983	6.2	35,266	2.8	46,450	2.6
(특별회계)							-67,797	-3.8
○ 주 세	17,898	2.6	19,625	2.1	26,011	2	28,783	1.6
○ 농어촌특별세	10,398	1.5	18,299	2	24,730	1.9	38,412	2.2

자료: 『조세개요』(2011, 2006, 2001, 1998) 참조 재구성. 구성비는 반올림된 수치임

국세 및 지방세를 합한 조세수입이 경상 GDP에서 차지하는 비중인 조세부담률은 2000년대 들어와서 지속적으로 증가하여 참여정부 말기인 2007년도에 가장 높은 수준인 21%에 달하였다. 그 이후 소폭 감소하여 2000년대 전체적으로 볼 때 소폭씩 상승한 것으로 이해할 수 있다(〈표 Ⅶ-2〉 참조). 조세수입을 포함한 국민부담률 면에서도 GDP 대비 증가 양상이 지속되었으며, 4대 공적연금인 국민연금, 공무원연금, 군인연금, 사학연금과 고용보험, 산업재해보상보험, 건강보험의 기여금을 포함한 사회보장기여금에서도 제도의 가입자 확대 속에서 증가 추세를 이어왔다(〈표 Ⅶ-3〉 참조).

〈표 Ⅶ-2〉 조세부담률

(단위: 조원, %)

구 분		1997	2000	2005	2010
GDP		491.1	603.2	865.2	1172.9
규 모	조 세	88.3	113.5	163.4	226.9
	국 세	69.9	92.9	127.5	177.7
	지방세	18.4	20.6	36	49.2
부담률 ¹⁾	조세부담률	18	18.8	18.9	19.3
	국 세	14.2	15.4	14.7	15.1
	지방세	3.7	3.4	4.2	4.2

주: 1) 국세청·관세청, 「징수보고서」; 행정안전부, 『지방세정연감』

〈표 Ⅶ-3〉 국민부담률

(단위: %)

연도	1997	2000	2005	2010
국민부담률	20.3	22.6	24	25.1

주: OECD, *Revenue Statistics(2010년판)*

이러한 부담 수준은 주요국들에 비해 다소 낮은 수준이나, 우리나라와 유사한 소득 수준의 국가들과 비교해 볼 때 거의 비슷한 수준대에 속하는 정도로 볼 수 있다(Gordon and Jun, 2011).

〈표 Ⅶ-4〉 OECD 주요국의 조세 및 국민부담률(2008년 기준)

(단위: %)

구 분	한 국	미 국	일 본	프랑스	독 일	이탈리아	영 국	OECD 평균
조세 부담률	20.7	19.5	17.3	27.1	23.1	29.8	28.9	25.8
국민 부담률	26.5	26.1	28.1	43.2	37.0	43.3	35.7	34.8

주: 우리나라의 조세부담률과 국민부담률의 경우 한국은행이 국민계정 기준연도를 2000년에서 2005년으로 변경('09.3.27)함에 따라 명목 GDP 변경으로 조세·국민부담률이 신계열로 변경(상기 표 참조)되었으나 OECD의 경우 2000년을 기준으로 하는 조세·국민부담률을 사용
 자료: OECD, *Revenue Statistics(2010년판)*

국세가 전체 세수에서 차지하는 비중은 큰 변화 없이 70% 중후반대에서 계속 유지되고 있어, 지방세의 비중 확대가 이루어지지 않고 있다. 물론 연방제를 채택하고 있지 않은 국가들의 관점에서 볼 때 본 수치 그 자체만으로 문제가 되는 것은 아니다.

〈표 Ⅶ-5〉 국세·지방세 비율

(단위: %)

구 분	1997	2000	2005	2010
국 세	79.2	81.9	78.0	78.3
지방세	20.8	18.1	22.0	21.7

자료: 『조세개요』(2007, 2011) 참조

단, 지방교부세와 교육교부금을 통한 지방으로의 세수입 이전을 통해 지방정부의 재정지출 비중은 소폭 증가하는 것으로 집계된다.

〈표 Ⅶ-6〉 지방이전재원을 포함한 지방세수입 비율

(단위: %)

	1997	2000	2005	2010
중앙	44.5	50.3	41.6	38.8
지방	55.5	49.7	58.4	61.2

주: 지방=지방이전재원(지방교부세·교육교부금)+지방세
 자료: 기획재정부(연도별 예산서) 참조

4. 2000년대 세제의 주요 특성 및 의의

가. 소득분배 및 보장기능 강화

1) 소득분배 개선을 위한 노력: 세제의 포괄성 강화 및 단순화

현행 소득세법은 구체적으로 과세대상으로 열거한 소득에 대해서만 과세하고 있다. 이러한 한계 속에서도 개별 소득의 범주 내에서 소득의 범위를 보다 확대하는 동시에, 부분적으로 포괄주의 소득과세제도를 도입하여 응능의 원칙을 구현하려는 시도를 꾸준히 추구하고 있다. 이러한 맥락에서, 소득의 종류로 인정되는 범주는 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득, 기타소득, 퇴직소득, 양도소득 등 8가지 소득으로서, 개인소득세는 열거주의 방식을 따르고 있지만 이자, 배당을 중심으로 유형별 포괄주의 소득과세제도가 2002년도 이후 실시되고 있다.

가) 주요 변화

〈표 Ⅶ-7〉 소득세제 주요변화

구 분	주 요 제 도
2001.12.31 개정	◦ 소득세율 10% 인하(9~36%) ◦ 유형별 포괄주의 도입(이자·배당소득에 한함)
2002.12.18 개정	◦ 자산소득 합산과세제도 폐지 ◦ 금융소득종합과세 대상 여부 인별로 판단
2003.12.30 개정	◦ 자원봉사용역에 대한 기부금 소득공제 인정
2004.1.29 개정	◦ 소득세율 1%p 인하(8~35%) ◦ 원천징수세율 인하(이자·배당: 15%→14%)
2006.12.30 개정	◦ 사업용계좌 개설제도 도입 ◦ 산림소득을 사업소득으로 통합
2007.12.31 개정	◦ 종합소득세 과표구간 상향 조정(1천만원~8천만원 → 1천 2백만원~8천 8백만원)
2008.12.26 개정	◦ 종합소득세 세율 조정(8·17·26·35%→('09년)6·16·25·35% →('10년)6·15·24·33%) ◦ 서화·골동품의 양도차익에 대해 기타소득세 과세('11.1.1부터 시행) → ('13.1.1부터 시행, '10.12.31)
2009.12.31 개정	◦ 종합소득세 최고세율 인하 유보(('10~'11년)35%→('12년)33%) ◦ 고소득 전문직 등의 현금영수증 발급의무 강화(건당 30만원 이상 현금 거래 시 현금영수증 발급 의무화)
2010.12.31 개정	◦ 다자녀 추가공제 확대(자녀 2명: 50만원→100만원, 자녀 2인 초과: 1인당 100만원→200만원) ◦ 일용근로자 원천징수세율 인하(8%→6%)

자료: 『조세개요』(2011) 참조

2000년대에 들어서 소득세제는 몇 차례 개편 과정을 거친 바 있다. 중요한 내용으로서, 2001년 말에 소득세율을 모든 소득구간에 대해서 10% 인하하여 소득세율은 10~40%에서 9~36%의 구조를 갖게 되었다. 또한 이자·배당소득에 한하여 ‘유형별 포괄주의’ 소득세제를 도입하여 소득의 내용을 법에 모두 명시하지 않더라도 이자·배당에 관한 소득은 실질적으로 합산하여 과세할 수 있도록 하여 ‘넓은 세원 낮은 세율’의 원칙을 구현하는 중요한 개혁을 이뤄냈다.

한편, 2002년 말에는 자산소득의 합산과세제도를 폐지하고, 금융소득 종합과세 대상 여부를 개인별로 판단하여 헌법과 합치하도록 제도를 개편하였다. 2003년 말에는 자원봉사 용역에 대한 기부금 소득공제를 인정하도록 기부문화를 활성화하는 조치를 하였고, 2004년 초에는 소득세율을 1%p 인하하여 기존의 소득세율이 8~35%로 하락하는 형태로 변화였다. 이자·배당에 대한 원천징수세율 또한 15%에서 14%로 인하하는 변화가 추구된 바 있다. 2006년 말에는 ‘사업용계좌 개설제도’가 도입되어 개인계좌와 별도의 사업용계좌를 설치·운영하도록 함으로써 개인거래와 사업용 거래를 분리하여 납세 투명성을 제고하도록 유도하였고, 산림소득을 사업소득으로 통합, 간소화하는 개편이 있었다. 2007년 말에는 종합소득세 과표구간을 그동안 물가 상승에도 불구하고 조정하지 않은 데 따른 세부담 인상(bracket creep)에 대한 대책으로서 1천만~8천만원의 구간을 1,200만~8,800만원으로 각각 상향 조정한 바 있다.

2008년 말에는 현 정부의 감세기조를 추진하기 위해 종합소득세 세율을 8·17·26·35%에서 2009년에는 6·16·25·35%로 그리고 2010년에는 6·15·24·33%로 중기세제개편 계획안을 세운 바 있다. 또한 서화·골동품의 양도차익에 대해 기타 소득세를 과세하는 방식으로 개편안을 세워 논란 끝에 2013년부터 시행하기로 한 바 있다. 2009년 말에는 경기 위축에 따라 종합소득세 최고세율 인하 계획을 유보하여 2010~2011년에 35%, 2012년에 33%로 낮춘 바 있다. 한편, 고소득 전문직 등의 현금영수증 발급 의무를 강화하여 건당 30만원 이상 현금 거래 시 현금영수증 발급을 의무화하는 방식으로 세원을 투명화하고자 하였다. 2010년 말에는 다자녀 추가공제가 확대되어 자녀 2명에 대해 50만원에서 100만원으로, 자녀 2인 초과 시 1인당 100만원에서 200만원으로 확대되었다. 일용근로자에 대한 원천징수세율을 8%에서 6%로 인하하여 세부담 경감 조치를 취하였다.

나) 현행 소득세제

〈표 Ⅶ-8〉 소득공제

구 분		내 용
인 적 공 제	기 본 공 제	○ 본인·연간소득금액 100만원 이하인 배우자 및 부양가족: 1인당 150만원
	추 가 공 제	○ 70세 이상 경로자: 100만원 ○ 장애인: 200만원 ○ 6세 이하 자녀: 100만원 ○ 부녀자세대주: 50만원
	다자녀추가공제	○ 기본공제대상자인 자녀가 2인인 경우 100만원, 3인 이상인 경우 100만원과 2인 초과 1인당 200만원의 합계액
	출산·입양공제	○ 출산·입양 당해 연도 1인당 200만원
특 별 공 제	보 험 료 공 제 *	○ 본인 또는 소득이 없는 가족명의로 계약한 보험으로서 피보험자를 기본공제대상자로 한 보험료 － 건강보험료·고용보험료: 전액공제 － 보장성보험료: 연 100만원 한도 － 장애인전용보험료: 연 100만원 한도
	의 료 비 공 제 *	○ 기본공제대상자를 위하여 지출한 의료비 － 연 급여액의 3% 초과분(700만원 한도, 당해거주자·경로우대자·장애인은 한도 없음)
	교 육 비 공 제 *	○ 학생 또는 보육시설 영유아 취학전 아동을 위하여 지급한 입학금, 수업료, 학원수강료 － 근로자 본인: 대학원까지 전액공제 － 배우자, 자녀, 형제자매: 유치원·영유아, 취학전 아동, 초·중·고생은 연 300만원, 대학생은 연 900만원 한도 ○ 장애인을 위하여 지급한 특수교육비: 한도없음
	주 택 자 금 공 제 *	○ 무주택세대·주택청약저축·주택청약종합저축 납입금액 또는 무주택세대가 국민주택규모의 주택 임차를 위한 지급금액: 저축불입액 또는 지급금액의 40% 소득공제(연 300만원 한도) ○ 세대주의 국민주택규모 이하의 주택(1주택에 한함)으로서 기준시가 3억원 이하인 주택을 취득하기 위한 장기주택저당차입금의 이자 전액(연 500만원 한도, 차입금의 70% 이상을 고정금리 이자로 지급하거나 비거치식 분할 상환하는 경우 연 1,500만원 한도)
	기 부 금 공 제	○ 법정기부금: 소득금액 범위 내 전액공제 ○ 지정기부금: 소득금액의 30%(종교단체 10%) 범위 내
	표 준 공 제	○ 연 60만원(근로소득자와 성실사업자는 연 100만원) － 근로소득자는 실액공제와 표준공제 중 선택 － 종합소득자는 표준공제만 적용

자료: 『조세개요』(2011) 참조

소득공제(인적공제·특별공제)의 수준은 기존의 틀을 경제상황에 맞게 소폭 개정하면서 큰 틀을 유지해 나가고 있다. 소득세율은 1990년대 들어 점차 간소화된 4개 소득구간의 구조를 그대로 유지하되 기본세율을 소폭 낮춰가는 형식을 취하고 있다.

〈표 VII-9〉 서울체계

(단위: %, 만원)

과 세 표 준	세 율	누진공제액
1천 2백만원 이하	6	0
1천 2백만원 초과~4천 6백만원 이하	15	108
4천 6백만원 초과~8천 8백만원 이하	24	522
8천 8백만원 초과	35	1,490

주: 과세표준(종합소득금액 - 소득공제) × 기본세율 = 산출세액

자료: 『조세개요』(2011)

한편, 이자·배당 금융소득에 대한 원천징수세율은 아래와 같이 정리할 수 있다. 예납적 원천징수세율 14%가 일반 금융소득자에게 적용되지만, 일정 금액 이상의 이자소득자에게는 종합과세가 실시되고 있으며, 원천징수로 납세의무가 종결되는 완납적 원천징수의 경우는 아래와 같다.

〈표 VII-10〉 이자·배당 금융소득에 대한 원천징수세율

(단위: %)

구 분	종 류	원천징수세율
완납적 ¹⁾ 원천징수	① 분리과세신청 10년 이상 장기채권·이자	30
	② 직장공제회초과반환금('99.1.1. 이후 가입자부터 과세)	기본세율(6~35)
	③ 비실명금융소득	90 35 15
	④ 민사소송법에 의하여 법원의 경락대금 등에서 발생한 이자소득	14
	⑤ 법인으로 보는 단체 외의 단체 중 수익을 구성원에게 배분하지 아니하는 단체로서 단체명을 표기하여 금융거래를 하는 단체가 금융기관으로부터 받는 이자·배당소득	14
	⑥ 15년 이상인 사회간접자본(SOC)채권(조특법 §29)	14
	⑦ 법인별 3억원 초과 인프라펀드(조특법 §91의4)	
	⑧ 임대주택펀드(조특법 §91의5)	
	⑨ 세금우대종합저축의 이자·배당소득(조특법 §89)	9
	⑩ 액면가 5천만원 초과 3억원 이하인 주권상장법인 등의 소액주주가 1년 이상 장기보유하는 경우의 배당('06.12.31까지 지급받는 분)(조특법 §91)	5
	⑪ 고수익고위험투자신탁 등(조특법 §91의7)	
	⑫ 법인별 3억원 이하 인프라펀드(조특법 §91의4)	
예납적 ²⁾ 원천징수	① 기타의 일반적인 이자·배당소득(所法 §129①)	14
	② 비영업대금의 이익(所法 §129①1호나)	25
	③ 출자공동사업자의 배당소득(所法 §129①2호)	
	④ 영농·영어조합법인으로부터 받는 배당소득 중 소득세가 면제되지 않는 배당소득(조특법 §66 ③, §67③)	5

주: 1) 완납적 원천징수: 원천징수로 납세의무 종결(분리과세)

2) 예납적 원천징수: 잠정적으로 원천징수 후 종합과세

자료: 『조세개요』(2011)

다음으로 사업소득은 일단 원천징수세율을 아래와 같이 적용한 후 종합소득신고 시 정산하는 구조를 취하고 있다.

〈표 Ⅶ-11〉 사업소득 등 원천징수세율

구 분	대 상	세 율
사업소득	○ 의료보건용역(부가세법 §12①4, 同令 §29) - 의사, 치과 의사, 한의사, 조산사, 간호사 임상병리사, 방사선사, 물리치료사, 작업치료사, 치과기공사 및 치과위생사 제공용역 - 접골사, 침사, 안마사, 수의사 제공용역 - 의약품 조제용역, 장의용역, 분뇨의 수집·운반·처리·정화 조청소용역 등 ○ 인적용역(부가세법 §12①13, 同令 §35) - 가수, 감독, 설계, 직업운동가, 보험모집인, 상담소, 국선 변호인 등 - 음악·무용·바둑의 교수, 직업운동가 및 운동지도가 등의 용역 - 저작권료, 강연료, 강사로 및 심사로 등(접대부·댄서는 제외)	3%
근로소득	○ 월급여자 - 매월 - 연말정산 ○ 일용근로소득자	간이세액표 기본세율 6%
기타소득	○ 기타소득금액이 1건당 50,000원 초과 시 원천징수 - 연간 300만원 이하의 경우 원천징수분리과세 선택 가능 (300만원 이상 자는 종합과세)	20% (복권 등 3억원 초과분 30%)
봉사료소득	○ 봉사로 금액이 공급가액(간이과세자는 공급대가)의 20%를 초과하는 경우의 봉사로	5%
퇴직소득	○ 퇴직소득금액	기본세율
비거주자 국 내 원천소득	○ 선박, 항공기, 등록된 중기나 자동차의 임대소득 ○ 국내에서 영위하는 사업소득 ○ 인적용역 제공소득 ○ 이자 및 신탁의 이익 (국가·지방자치단체·내국법인의 발행채권에서 발생하는 이자) ○ 배당소득 ○ 자산이나 정보의 사용 또는 양도로 인한 소득 ○ 기타소득 ○ 유가증권양도: 수입금액 10%와 소득의 20% 중 적은 금액	2% 2% 20% 20% (14%) 20% 20% 20% 10% 또는 20%

또한, 세액공제의 내용도 그 범위를 배당세액, 기장세액, 재해손실, 외국납부세액에 대한 공제로 분류하여 운용하고 있다.

〈표 Ⅶ-12〉 세액공제제도

구 분	공제대상	세 액 공 제 액
배당세액공제	종합소득금액에 배당소득금액이 합산된 경우 (즉, 기본세율이 적용되는 법인세가 과세된 소득을 재원으로 하는 배당소득)	배당소득수입금액×11%
기장세액공제	간편장부대상자로서 소득세 확정신고를 한 자	$\text{산출세액} \times \frac{\text{기장된 사업소득금액}}{\text{종합소득}} \times 5\% \quad (20\%)$ * 복식부기에 의한 장부기장신고 시 20% • 한도: 100만원
근로소득세액공제	근로소득이 있는 거주자	(1) 일반근로자의 경우 근로소득산출세액 50만원 이하분×55%+근로소득산출세액 50만원 초과분×30%(한도: 연간 50만원) (2) 일용근로자의 경우 [(일 급여액-일 100,000원)×6%]×55%
재해손실세액공제	사업자가 재해로 인하여 자산총액의 20% 이상에 상당하는 자산을 상실한 경우	(납부하여야 할 소득세액+가산금)×재해상실비율 ※ 재해상실비율 = $\frac{\text{상실자산가액}}{\text{상실 전 자산가액(토지 제외)}}$ (한도: 재해손실액 범위 내)
외국납부세액공제	종합소득금액에 국외원천소득이 합산되어 있는 경우	다음의 세액공제방법과 필요경비 산입방법 중 선택 (1) 세액공제방법 세액공제액 = ①, ② 중 적은 금액 ① 외국납부세액 ② 공제한도 = $\text{산출세액} \times \frac{\text{국외원천소득금액}}{\text{종합소득금액}}$ * 공제한도를 초과하는 외국납부세액은 5년 동안 이월 공제됨 (2) 필요경비 산입방법 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국 소득세액을 당해 연도의 소득금액 계산 시 필요경비에 산입

주: 소득세법상 세액공제임
자료: 『조세개요』(2011)

2) 사회보장 기능의 강화: 조세를 통한 사회보장

가) 공제제도 변화

2000년대 이전의 세제에 비해 소득세제의 구조에 사회보장기능이 포함·강화되기 시작한 것이 하나의 특징으로 판단된다. 첫째, 기존의 보험료, 의료비에 대한 지원에서 더 나아가 학생 또는 보육시설 영·유아, 취학전아동을 위하여 지급한 입학금, 수업료, 학원수강료에 대해서 유치원생, 영·유아, 취학전아동, 초·중·고생은 연 300만원, 대학생은 연 900만원 한도까지 소득공제를 실시하되, 근로자 본인의 경우 대학원까지 전액공제를 적용하는 것이다. 반면, 장애인을 위하여 지급한 특수교육비에는 한도를 없애 숙련형성 지원을 통한 사회보장기능을 강화하였다. 둘째, 주거서비스에 대한 보조 차원에서 무주택세대·주택청약저축·주택청약종합저축 납입금액 또는 무주택세대가 국민주택규모의 주택 임차를 위한 지급금액은 저축불입액 또는 지급금액의 40% 소득공제(연 300만원 한도)를 적용하며, 국민주택규모 이하의 주택(1주택에 한함)으로서 기준시가 3억원 이하인 주택을 취득하기 위한 장기주택저당차입금의 이자 전액(연 500만원 한도: 만기 30년 이상의 장기주택저당차입금 이자비용의 경우 합계 1,500만원 한도)을 소득공제의 대상으로 확대하고 있다. 셋째, 다자녀 추가공제를 확대하여 자녀 2명에 대해 50만원에서 100만원으로 한도를 높이고, 자녀 2인 초과 시 1인당 100만원에서 200만원으로 공제한도를 상향조정하여 이들 가구들의 세부담을 경감시켰다. 넷째, 일용근로자 원천징수세율을 8%에서 6%로 인하한 것도 저소득층에 대한 고려에 해당한다.

나) 근로장려세제 등

한편, 보다 직접적 방식의 사회보장기능으로 근로장려세제가 2000년대 중반에 고려되기 시작한 바 있다. 근로장려세제는 「조세특례제한법」(제100조의2부터 제100조의13)에 근거하여, 근로소득 수준에 따라 산정된 근로장려금을 세금 환급 형태로 지급하여 근로빈곤층의 근로유인을 제고하고 실질소득을 지원하기 위한 근로연계형 소득지원제도로서, 근로를 통한 빈곤 탈출과 경제적 자립을 지원하여 저소득근로자가 빈곤층으로 추락하는 것을 사전에 예방할 수 있는 능동적·예방적 복지제도이다. 본 제도의 도입 배경으로서, 최근 세계 경제의 개방화 및 숙련편향적 기

술 진보로 인해 근로를 하면서도 어려움을 겪고 있는 저숙련 근로빈곤층이 증가하고 있는 추세이며, 낮은 실업률에서도 고용과 소득에서 어려움을 겪는 근로빈곤층이 증가하는 양상이 지속된다는 점이다. 또한 근로빈곤층 지원을 위해서는 기존의 사회보험·국민기초생활보장제도로 구성된 2중의 사회안전망에서 근로장려세제를 추가한 3중의 구조로 확충할 필요성에 기인한다.

다만, 이것이 기존의 국민기초생활보장제도 및 여타 복지제도와와의 근로의욕에서의 상충문제 등을 보다 세부적으로 감안하지 않고 시작된 것은 아쉽다. 또한 각종 복지프로그램이 새로이 도입되고 있는 와중에서 본 제도의 위상을 어떻게 가져나아가야 하는지에 대해 여타 재정프로그램과 조율을 통해 대응하는 데에서는 개선의 여지가 있다.

한편, 한시적이거나 유류세 환급조치가 특정 수준의 저소득층 가구를 중심으로 이루어진 것도 획기적 사례에 해당한다. 경차 소유주에 대한 유류세 환급제도는 배기량 1000cc 미만 경차 소유자에 대해 해당 자동차 연료로 사용하는 유류에 부과된 교통·에너지·환경세 및 개별소비세 환급에 관한 특례제도이다. 적용대상은 경차 소유자 및 주민등록상 동거가족이 소유한 승용차 또는 승합차가 1대인 경우로 제한되며 기존 유가보조금 지급대상자(장애인, 국가유공자, 개인택시)들은 적용대상에서 제외된다. 또한 법인이 소유한 경차, 동일세대 내 소유차량 2대 이상인 경우 등도 제외된다. 법률안에 따르면 휘발유와 경유에 붙는 교통·에너지·환경세의 경우 리터당 300원, 석유가스 중 부탄 등의 경우는 개별소비세 전액이 환급된다. 적용대상자는 카드사를 통해 ‘(환급용)유류구매카드’를 발급받은 뒤 주유 시 이 카드를 제시하고 교통세 등 상당액이 감면된 가격만 지불하면 된다.³⁾ 이것은 추후 카드사가 관할 세무서 등에 환급신청을 하게 되는 구조로서 할인된 가격으로 구매할 수 있도록 하는 일종의 ‘가격차별제도’로 이해할 수도 있다. 그리고 유류구매카드를 부정한 목적으로 활용했다가 적발될 경우 가산세 등의 패널티가 부과되고 적용대상에서 제외하는 벌칙구조를 지니고 있다.

3) 2009년도에 6만원에서 24만원 한도에서 지급된 바 있다.

나. 기업활동 활성화 조치

1) 국제 간 조세경쟁과 법인세제

사회적 형평성 추구가 두드러졌던 2000년대 세제사의 기본적 흐름 속에서 자본 소득에 대한 과세가 강화되는 추세가 추진되었으나, 법인세율의 구조는 이러한 흐름과 반드시 일치되는 방향으로 변천하지 않았다. 법인소득에 대해서는 포괄주의 과세제도를 적용하여 가급적 포괄적으로 과세기반을 두도록 하되, 국제 간 경쟁 등을 감안하여 세율은 지속적으로 하향 조정한 것이다. 본 추세는 분배를 강조하는 참여정부의 기간 내에서도 유지되어 온 것이 사실이다. 이러한 추세에도 불구하고 법인소득이 대기업을 중심으로 증가하고 중소기업에 대해서는 소득 증가가 제한적이어서 법인세 감세가 예정대로 실시되는 데 진통을 겪고 있다.

〈표 Ⅶ-13〉 법인세율

(단위: %)

구 분				'98.1.1~	'02.1.1~	'05.1.1~
법인 세율	일반	과세	1억원 초과	28	27	25
	법인 ¹⁾	표준	1억원 이하	16	15	13
			조합법인 ²⁾			12
원천징수세율 ³⁾				22 ⁴⁾	15	14
구 분				'08.1.1~	'09.1.1~	'10.1.1~
법인 세율 2억원 이하	일반 법인	과세 표준	2억원 초과	25	22	22
	11	11	10	10	15	13
조합법인	12			9	9	9
원천징수세율				14	15	14

주: 1) 법인세 산출방법: (예) 과세표준 3억원일 경우(2009년의 경우)

$(2\text{억원} \times 11\%) + [(3\text{억원} - 2\text{억원}) \times 22\%] = 4,400\text{만원}$

2) 조합법인: 농협조합, 수협조합, 중소기업협동조합, 신용협동조합, 새마을금고, 산림조합, 연연초생산협동조합, 소비자생활협동조합

법인세 산출방법: (당기순이익+기부금손금불산입액+접대비손금불산입액)×세율

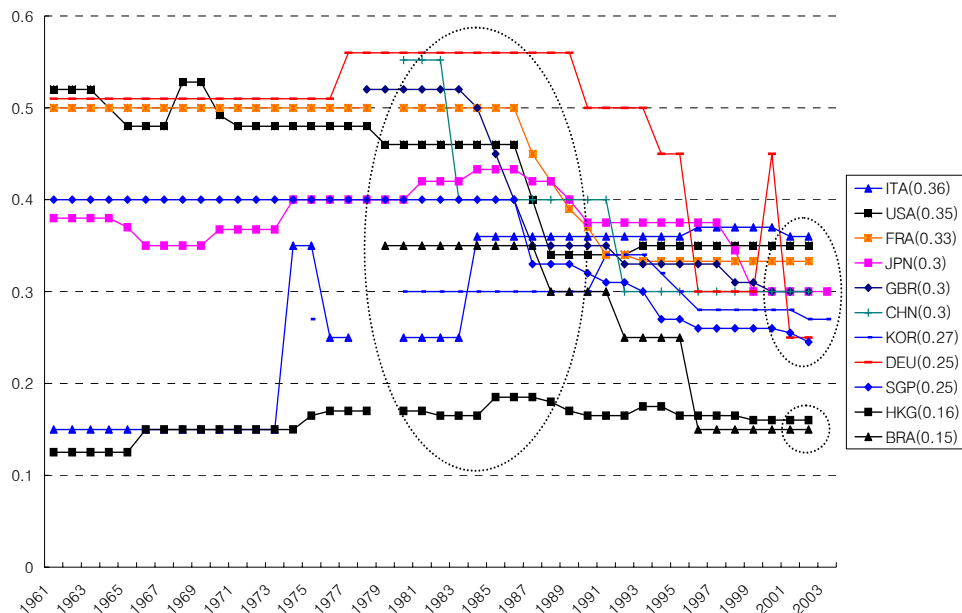
3) 원천징수: 소득(이자소득·투자신탁의 이익)을 지급하는 자가 소득을 지급하면서 세액을 징수하여 매월 세무서에 납부하는 제도. 원천징수된 세액은 소득을 지급받은 법인의 법인세 신고 시 기납부세액으로 공제됨

4) 2000~2001.6.은 20%, 2001.7~2001.12.은 15%

자료: 『조세개요』(2011)

이처럼 기업규모별 세율에 대한 조정이 여의치 않은 상황에서 실질적 의미에서 기업의 세부담을 완화하고 국제간 자본유치경쟁에서 경쟁력을 확보해야 하는 정책적 필요성이 맞물려 법인세제도가 다소 복잡한 형태로 변화해 왔다. 즉, 법인에 대해서 연구개발 또는 기업의 규모에 따라 각종 공제 및 세액공제제도(예: 임시투자세액공제제도, 고용창출투자세액공제제도)가 다양한 형태로 도입되어 세부담을 완화시켜 주는 형태로 제도가 자리잡은 것이 2000년대 법인세제도의 특징 중 하나이다. 개별 제도에 대해서는 해당 절에서 보다 자세히 논의하기로 한다.

[그림 Ⅶ-3] 주요국가의 법인세율 추이



주: 세계은행 표시 약어로 표시된 국가명 뒤 괄호 안의 숫자는 2003년의 법인세 세율임
 자료: OPR(2005), 『로젠의 재정학』(2011)에서 재인용

통상적으로 법인세는 자본에 대한 ‘부분요소세’(partial factor taxation)로 보는 것이 일반적이다. 즉, 기업이 모든 투자자금을 100% 차입에 의해 조달하지 않는 경우 결국 자기자본에 대한 과세의 형식으로 조세부담이 귀결된다. 과거 형평성 제고의 중요한 수단으로 여겨졌던 법인세제가 개방화에 따른 자본의 국제간 이동성의 증대가 지속됨에 따라 자본과세에 대한 인식을 변화시켰다. 이와 함께 최적조세

(optimal taxation) 이론의 관점에서조차 기존에 지고한 가치로만 여겨졌던 포괄주의과세, 누진과세에 대한 평가가 새로이 이루어지고 있다. [그림 VII-3]에서 보듯이 국제적으로 자본과세가 약화되는 추세에 있는바, 국제간 조세경쟁의 관점에서 법인세제를 조망하는 시각이 1990년대 이후 꾸준히 그 영향력을 확대해 오고 있다. 이러한 맥락에서 볼 때 우리나라가 법인세율이 낮은 국가들의 부류에 속한다고 단정하기는 결코 쉽지 않다는 것을 알 수 있다.

이러한 국제적 환경 변화에도 불구하고, 최근 경제위기 시 소수 우량 대기업의 높은 이윤을 과세기반으로 활용하지 않는 것에 대해 분배적 관점에서 비판이 제기되어 오고 있어 향후 지속적인 관심사로 등장할 것으로 예상된다. 한편, 외환위기 직후 대기업의 과잉투자 및 부실경영으로 인해 경제위기에 직면할 당시 기업의 수익성 확보가 무엇보다 우선하는 상황과 달리 최근 그 반대의 상황에 봉착한 것을 고려하면 제도를 일반화할 수 있는 원칙에 의존하지 않고 상황 변화에 따라 계속 바꾸는 것이 적절한가에 대해 고민하는 것 또한 필요하다.

2) R&D 투자 및 창업에 대한 우대

1990년대에 비해 연구개발에 대한 투자가 다양한 형태로 기업의 여건을 반영하여 제도화한 점도 2000년대 조세제도의 하나의 특징이다.⁴⁾ 또한, 고부가가치산업의 육성 및 양(+)의 외부성을 가져오는 행위에 대한 지원이 필요하고, 종래 차입경영에서 자기자본을 이용한 자본조달 시 증가하는 법인세 부담을 간접적으로 완화하는 역할 또한 수행한 것으로 평가된다. 관련 조세특례의 내용 또한 보다 구체적인 경우를 담아내기 위해 다양한 형태로 보강되었으며 양적으로 훨씬 늘어났다. 주로, 연구와 인력개발에 소요된 비용이 개발비용뿐만 아니라 준비금의 적립, 출연금, 기술취득금액 등의 형태를 취할 수 있으므로 이를 감안하여 조세부담을 경감시켜 주는 형태를 띠고 있다. 또한, 창업의 경우, 1997년 외환위기 이후 기업의 급속한 도산 및 실업의 급증에 따라 창업 활성화가 절실한 시점에서 세제지원이 체계화된 바 있다. 창업투자회사 및 창업자의 자금 출연 시 세제혜택을 주로 주식양도차익에 대한 비과세의 형태로 인센티브를 부여하는 것 등이 그것이다.

몇 가지 중요한 사항을 소개하자면 먼저, 연구 및 인력개발에 대한 조세특례(제2

4) 1990년대의 연구개발세제에 관해서는 손원익(1998) 참조

장 제2절)에서는 연구·인력개발준비금의 손금산입(§9)을 2013년 말까지 허용하고 있다. 연구·인력개발에 필요한 비용에 충당하기 위하여 연구·인력개발준비금을 적립한 경우 해당 과세연도의 수입금액의 3%를 손금산입하고, 반면 익금산입은 연구·인력개발 사용 여부에 따라 3년 내 사용한 금액을 3년 거치 3년 분할 익금산입, 3년 내 사용하지 아니한 금액에 대해서는 3년이 되는 날 전액 익금산입(이자상당액 가산)하는 방식을 취하고 있다.

또한 연구·인력개발비에 대한 세액공제(§10)에서는 2012년 말까지 신성장·원천기술, 연구인력개발비에 대해서 해당 과세연도에 발생한 신성장동력연구개발비의 20%(중소기업은 30%), 해당 과세연도에 발생한 원천기술연구개발비의 20%(중소기업은 30%)를 세액공제해주고 있다. 이외의 일반연구·인력개발비에 대해서는 초과발생액을 기준으로 ‘해당연도 지출분 - 직전 4년간 평균지출액’의 40%(중소기업은 50%) 한편 해당연도 발생액 기준으로는 해당연도 지출분의 3~6%(중소기업은 25%) 또는 ‘6%, 3% + (해당연도 연구·인력개발비/해당연도 수입금액)의 절반’ 중에서 작은 값에 따라 세액공제의 혜택을 받을 수 있도록 2007년도 세제개편에 포함시킴으로써 선택의 폭을 넓혀 실질적으로 R&D 법인세 부담 경감 혜택을 확대한 바 있다.

연구개발 관련 출연금 등의 과세특례(§10의2)의 경우 2012년 말까지 내국인이 연구개발 등을 목적으로 연구개발출연금 등을 지급받고 구분경리하는 경우 익금불산입 혜택을 부여한다. 연구개발비로 실제로 지출하는 경우 해당 지출일이 속하는 과세연도의 소득금액에 익금산입을 비로소 실시하고, 감가상각자산의 경우에는 손금산입한 감가상각비를 익금에 산입하고, 그 외 자산은 처분 시 익금에 산입한다.

연구 및 인력개발 설비투자에 대한 세액공제(§11)에서도 2012년 말까지 연구 및 인력개발 또는 신기술의 기업화를 위한 시설투자 시 투자금액의 10%를 법인세·소득세에서 공제하는 것으로서 연구시험용시설, 직업훈련용시설, 신기술을 기업화하기 위한 사업용자산에 대한 혜택을 주도록 하였다.

기술취득금액에 대한 과세특례(§12) 또한 2012년 말까지 중소기업이 특허권·실용신안권·기술비법 등을 취득하는 경우 취득금액의 7%를 세액공제해 주되 이것은 해당 과세연도의 소득세·법인세의 10%범위 내에서 허용된다. 연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면(§12의2)의 경우에 2012년 말까

지 「대덕연구개발특구 등의 육성에 관한 특별법」에 따른 연구개발특구에 입주한 기업에 대해서 생명공학 관련 산업, 정보통신과 관련된 사업, 첨단기술 및 첨단제품과 관련된 산업을 영위할 때 3년간 100%, 2년간 50%의 법인세·소득세를 감면해주고 있다.

한편, 중소기업창업투자회사 등의 주식양도차익 등에 대한 비과세(§13) 조치는 2012년 말까지 중소기업창업투자회사·벤처기업출자유한회사 및 신기술사업금융업자가 소유하는 특정 주식 및 출자지분 양도차익 및 배당소득에 대한 법인세 비과세를 실시하는 것으로서 기관투자자(연기금·공제사업법인)가 중소기업창업투자조합 등을 통하여 취득한 벤처기업 등 주식의 양도차익에 대한 법인세 비과세 혜택을 부여한다. 대상주식 및 출자지분은 중소기업창업투자회사가 창업자 또는 벤처기업에 출자함으로써 취득하는 주식 또는 출자지분, 신기술사업금융업자가 신기술사업자 또는 벤처기업에 출자함으로써 취득하는 주식 또는 출자지분, 중소기업창업투자회사·벤처기업출자유한회사 및 신기술사업금융업자가 중소기업창업투자조합·한국벤처투자조합·신기술사업투자조합 또는 부품·소재전문투자조합을 통하여 창업자·신기술사업자 또는 벤처기업에 출자함으로써 취득한 주식 또는 출자지분에 해당한다.

창업자 등에의 출자에 대한 과세특례(§14)는 2012년 말까지 중소기업창업투자회사·신기술사업금융업자의 개인 주주의 주식 양도 시 양도소득세의 비과세를 허용하는 특례조치로서 중소기업창업투자조합, 한국벤처투자조합 등의 배당소득 또는 이자소득 등을 조합원에게 지급 시 원천징수한다. 중소기업창업투자회사·신기술사업금융업자에 출자함으로써 취득하는 주식 또는 출자지분, 중소기업창업투자조합·신기술사업투자조합 또는 부품·소재전문투자조합이 창업자·신기술사업자 또는 벤처기업에 투자함으로써 취득하는 주식 또는 출자지분, 벤처기업에 출자하여 취득하는 주식 또는 출자지분 등이 이에 해당한다.

그리고 중소기업창업투자조합 출자 등에 대한 소득공제(§16)를 2012년 말까지 시행하여 투자액 또는 출자액의 10%를 투자 또는 출자일이 속하는 과세연도 이후 2년 내에 거주자가 선택한 종합소득금액에서 종합소득금액의 30%를 공제하는 제도로써 중소기업창업투자조합, 신기술사업투자조합, 한국벤처투자조합, 부품·소재전문투자조합에 투자하는 경우에는 혜택을 부여하고 있다.

외국인기술자에 대한 소득세 면제(§18) 조치에서는 2011년 말까지 엔지니어링 기술도입 계약에 의하여 국내에서 기술을 제공하는 자, 특정 연구기관에서 연구원으로 근무하는 자, 외국인투자촉진법에 의한 기술도입계약에 의해 근로를 제공하는 외국인기술자에 대해 국내에서 처음으로 근로를 제공한 날로부터 2년이 되는 날이 속하는 달까지 발생하는 근로소득에 대해 50% 세금 감면을 실시하고, 외국인 근로자에 대한 과세특례(§18의2)를 2012년 말까지 외국인근로자(외국인인 임원 또는 사용인, 일용근로자는 제외)에 대해 근로소득에 단일세율 15%를 적용(분리과세)하되, 비과세·공제 등의 적용을 배제하여 중복 혜택을 막고 있다.

다. 세수입 기반 확충: 조세감면제도의 체계화

조세지출예산제도 또는 조세감면에 대한 일몰제도를 도입하여 감면내용의 과도한 확대에 대해 체계적으로 대응하는 시도를 한 것도 2000년대 세제사의 중요한 개선이 될 수 있다. 본 제도의 보칙(제7장)에서는 조세감면의 사전·사후관리(§142)를 천명하고 있다. 재정경제부 장관은 매년 3월 31일까지 조세특례 및 제한에 관한 기본계획을 수립하여 중앙행정기관장에게 통보하고, 중앙행정기관장은 매년 5월 31일까지 조세감면건의서 및 조세감면평가서를 제출해야 한다. 세액감면을 받는 경우 감면사업과 기타사업을 구분하여 정리하여 감면혜택을 명확히 해야 한다. 세액공제의 이월공제(§144)를 허용하여 세액공제는 당해연도 납부세액이 없거나 최저한세 적용으로 감면이 배제된 경우 5년간 이월공제를 해준다. 당해연도 공제액과 이월공제액이 중복되는 경우 이월공제액을 우선 공제하고 이월공제금액 간 중복 시는 선입선출법으로 공제하도록 하여 조세감면에 대한 관리를 체계화하였다.

한편, 복잡한 감면제도로 인해 중복적으로 감면혜택을 활용하는 부작용을 최소화하고자 유사하거나 과도한 감면을 배제하기 위해 중복배제방안을 구체적으로 제시하고 있다. 이 중 몇 가지 구체적 감면 관리방안을 소개하기로 한다.

1) 투자관련 중복적용 배제

세수기반의 확충은 조세특례의 제한 등(제6장 제2절)을 통해서도 정비되고 있다. 먼저, 중복적용배제(§127)를 적용하는 것으로서 동일투자에 대한 아래 투자세

액공제의 중복적용을 배제(②항)하는 것이다.

- ① 중소기업투자세액공제(§5)
- ② 연구인력개발설비투자세액공제(§11)
- ③ 생산성향상시설설비투자세액공제(§24)
- ④ 안전설비투자세액공제(§25)
- ⑤ 에너지절약시설투자세액공제(§25의2)
- ⑥ 환경설비투자세액공제(§25의3)
- ⑦ 의약품품질관리개선시설투자세액공제(§25의4)
- ⑧ 임시투자세액공제(구 §26)
- ⑨ 고용창출투자세액공제(§26)
- ⑩ 근로자복지증진설비투자세액공제(§94)
- ⑪ 대학연구개발설비 기부시 세액공제(§104의18②)

위의 투자는 크게 보아 연구개발관련 범주에 속하므로 중복적 수혜는 조세지출 규모를 빠른 속도로 증가시키는 데 비해 R&D투자 규모를 늘리는 데 제한적인 점을 감안한 것으로 평가된다. 또한 고용관련 세액공제의 중복적용을 배제(②항)하여

- ① 고용창출투자세액공제(§26)
 - ② 고용증대세액공제(§30의4)
- 둘 중에 하나만 수혜하도록 한다.

외국인투자기업 세액감면과 세액공제에서도 중복적용을 배제하는데 여기서는 외국인 투자에 대한 법인세 등을 감면받는 기업이 투자세액공제를 적용받는 경우에는 다음의 금액을 납부할 세금에서 공제(③항)한다.

$$- \text{투자금액} \times \text{공제율} \times \text{내국인의 주식·지분율/총주식·지분}$$

- ① 중소기업투자세액공제(§5)
- ② 연구인력개발설비투자세액공제(§11)

- ③ 생산성향상시설설비투자세액공제(§24)
- ④ 안전설비투자세액공제(§25)
- ⑤ 에너지절약시설투자세액공제(§25의2)
- ⑥ 환경설비투자세액공제(§25의3)
- ⑦ 의약품품질관리개선시설투자세액공제(§25의4)
- ⑧ 임시투자세액공제(구 §26)
- ⑨ 고용창출투자세액공제(§26)
- ⑩ 중소기업고용증가인원에대한사회보험료세액공제(§30의4)
- ⑪ 근로자복지증진설비투자세액공제(§94)
- ⑫ 제3자물류비용 세액공제(§104의14)
- ⑬ 해외자원개발투자 세액공제(§104의15)
- ⑭ 대학연구개발설비 기부시 세액공제(§104의18②)

또한 아래의 세액감면 항목들과 세액공제 항목들 간에 중복적용을 배제(④항)하여 과도한 세수누출을 막고 있다.

〈세액감면〉

- ① 창업중소기업 세액감면(§6)
- ② 중소기업특별세액감면(§7)
- ③ 대덕특구 입주기업 세액감면(§12의2)
- ④ 통합시 잔존감면기간 세액감면(§31④·⑤)
- ⑤ 법인전환기업의 잔존기간 세액감면(§32④)
- ⑥ 사업전환중소기업 세액감면(§33의2)
- ⑦ 공공기관이 혁신도시로 이전하는 경우 법인세 등 감면(§62④)
- ⑧ 중소기업 공장의 과밀억제권역외 이전시 세액감면(§63)
- ⑨ 법인 공장·본사 수도권외 이전시 세액감면(§63의2)
- ⑩ 농공단지입주기업등에 대한 세액감면(§64)
- ⑪ 영농조합법인에 대한 법인세 면제(§66)
- ⑫ 영어조합법인에 대한 법인세 면제(§67)

- ⑬ 농업회사법인에 대한 법인세 면제(§68)
- ⑭ 사회적기업에 대한 세액감면(§85의6①)
- ⑮ 장애인표준사업장에 대한 세액감면(§85의6②)
- ⑯ 해외진출기업의 국내복귀에 대한 세액감면(§104의24①)
- ⑰ 제주첨단과학기술단지 입주기업 세액감면(§121의8)
- ⑱ 제주투자진흥지구·자유무역지역 입주기업 세액감면(§121의9②)
- ⑲ 기업도시 창업·사업장신설 기업 세액감면(§121의17②)
- ⑳ 아시아문화중심도시 입주기업 세액감면(§121의20②)
- ㉑ 금융중심지 창업·사업장신설 기업 세액감면(§121의21②)
- ㉒ 첨단의료복합단지 입주기업에 대한 법인세 등의 감면(§121의22②)

아래의 세액공제 항목들 간에도 중복적용을 배제하고 있다.

〈세액공제〉

- ① 중소기업투자세액공제(§5)
- ② 대·중소기업상생협력기금 출연시 세액공제(§8의3)
- ③ 연구인력개발설비투자세액공제(§11)
- ④ 생산성향상시설설비투자세액공제(§24)
- ⑤ 안전설비투자세액공제(§25)
- ⑥ 에너지절약시설투자세액공제(§25의2)
- ⑦ 환경설비투자세액공제(§25의3)
- ⑧ 의약품품질관리개선시설투자세액공제(§25의4)
- ⑨ 임시투자세액공제(구 §26)
- ⑩ 고용창출투자세액공제(§26)
- ⑪ 고용증대세액공제(§30의4)
- ⑫ 근로자복지증진설비투자세액공제(§94)
- ⑬ 제3자물류비용세액공제(§104의14)
- ⑭ 해외자원개발투자세액공제(§104의15)
- ⑮ 대학연구개발설비기부세액공제(§104의18②)
- ⑯ 기업운동경기부운영비세액공제(§104의22)

⑪ 석유제품 전자상거래에 대한 세액공제(§104의25)

동일 사업장의 경우 아래의 세액감면에 대해서도 중복적용을 배제(⑤항)한다.

- ① 창업중소기업 세액감면(§6)
- ② 중소기업 특별세액감면(§7)
- ③ 대덕특구 입주기업 세액감면(§12의2)
- ④ 통합시 잔존감면기간 세액감면(§31④·⑤)
- ⑤ 법인전환기업의 잔존기간 세액감면(§32④)
- ⑥ 사업전환중소기업 세액감면(§33의2)
- ⑦ 공공기관이 혁신도시로 이전하는 경우 법인세 등 감면(§62④)
- ⑧ 중소기업 공장의 과밀억제권역 외 이전시 세액감면(§63)
- ⑨ 법인 공장·본사 수도권 외 이전시 세액감면(§63의2②)
- ⑩ 농공단지입주기업에 대한 세액감면(§64)
- ⑪ 사회적기업에 대한 세액감면(§85의6①)
- ⑫ 장애인표준사업장에 대한 세액감면(§85의6②)
- ⑬ 국내복귀기업에 대한 세액감면(§104의24①)
- ⑭ 외국인투자에 대한 법인세 등 감면(§121의2)
- ⑮ 외국인투자기업 증자시 조세감면(§121의4)
- ⑯ 제주첨단과학기술단지 입주기업에 대한 세액면제(§121의8)
- ⑰ 제주투자진흥지구·자유무역지역 입주기업 세액감면(§121의9②)
- ⑱ 기업도시 창업·사업장신설 기업 세액감면(§121의17②)
- ⑲ 아시아문화중심도시 입주기업 세액감면(§121의20②)
- ⑳ 금융중심지 창업·사업장신설 기업 세액감면(§121의21②)
- ㉑ 첨단의료복합단지 입주기업에 대한 법인세 등의 감면(§121의22②)

동일 사업장의 지방세에 대해서도 아래의 항목들의 경우 중복감면을 배제(⑥항)한다.

- ① 창업중소기업 취득세 감면(§120③)
- ② 창업중소기업 재산세 감면(§121)
- ③ 외국인투자기업에 대한 취득·재산세 감면(§121의2)
- ④ 외국투자기업증자시 취득세, 재산세 감면(§121의4)
- ⑤ 제주투자지구·자유무역지역기업 취득, 등록, 재산세 감면(§121의9③)
- ⑥ 기업도시 창업기업·개발사업시행자 취득, 재산세 감면(§121의17③)
- ⑦ 아시아문화중심도시 입주기업 세액감면(§121의20③)
- ⑧ 금융중심지 창업·사업장신설 기업 세액감면(§121의21③)

2) 그 외 중복적용 배제

2개 이상의 양도소득세 감면규정을 적용받는 경우 하나만 선택 적용한다. 단, 토지 등 일부에 대하여 특정감면규정을 적용받는 경우 잔여 부분은 다른 감면규정 적용이 가능하다. 거주자에게 공익사업용토지 등에 대한 양도소득세의 감면(§77)과 공익사업을 위한 수용 등에 따른 공장이전에 대한 과세특례(§85의7)가 동시에 적용되는 경우 하나만 선택 적용한다. 거주자가 지방 미분양주택 취득에 대한 양도소득세 등 과세특례(§98의2)와 미분양주택의 취득자에 대한 양도소득세의 과세특례(§98의3)가 동시에 적용되는 경우 하나만 선택 적용한다.

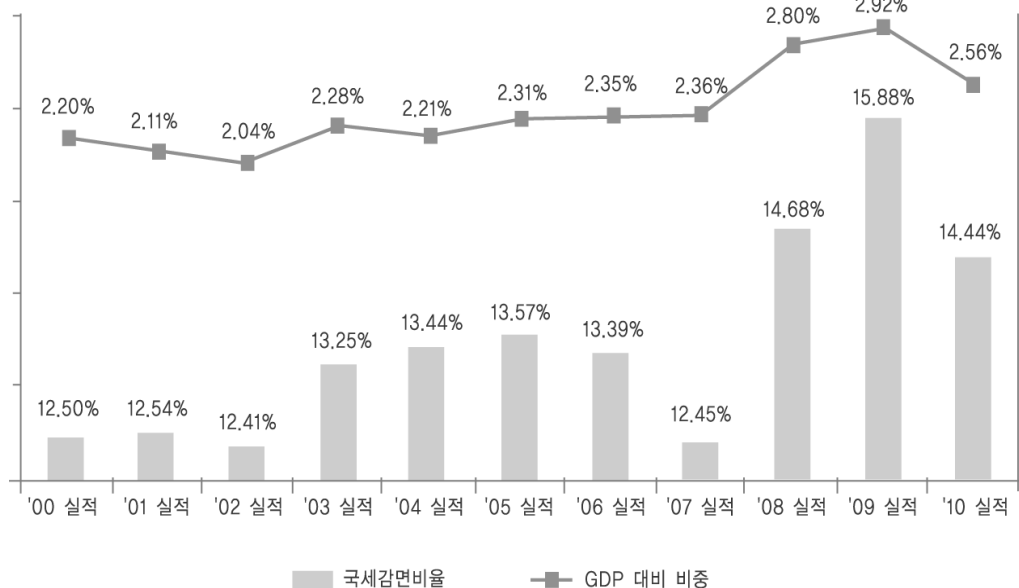
다음으로, 추계과세 등의 경우 감면배제(§128)을 적용한다. 중소기업투자세액공제, 기업의 어음제도개선 세액공제, 연구및인력개발비 세액공제, 연구및인력개발설비투자세액공제, 특허권등 기술취득 세액공제, 생산성향상시설투자세액공제, 에너지절약시설투자세액공제, 고용창출투자세액공제, 근로자복지증진설비 투자세액공제, 석유제품 전자상거래에 대한 세액공제의 경우 추계과세가 이루어진 경우 감면혜택을 받을 수 없다. 다만, 거주자는 투자 증빙서류 제출시 중소기업투자세액공제 및 고용창출투자세액공제는 추계과세 시에도 감면이 가능하다. 또한, 무신고·과소신고·기한후 신고 및 세무조사 통지후 수정신고 시 감면을 배제한다.

지역균형의 관점에서, 수도권 과밀억제권역 안의 투자에 대한 조세감면 배제(§130)의 규정 또한 본 권역에 투자 시 세액공제를 배제한다(1990.1.1. 기준으로 중소기업과 중소기업이 아닌 자로 구분하여 적용).

또한, 최저한세 미달분에 대해서는 감면을 배제(§132)함으로써 법인과 개인에

대한 최저한세를 적용하고 있다. ‘최저한세-감면후세액’의 금액에 대해서는 감면을 배제하는 것인데, 일반기업에는 100억원 이하 10%, 100억원 초과~1천억원 이하 11%, 1천억원 초과 14%이되 단, 중소기업 유예기간 이후 1~3년차 8%, 4~5년차 9%를 적용하고, 중소기업(사회적기업)에는 7%를 적용한다. 개인에 대해서도 최저한세를 적용하여 ‘최저한세-감면후세액’을 감면 배제하는데, 이때 적용하는 최저한 세율은 감면전 산출세액의 35%에 해당한다. 또한 접대비 규제(\$136)를 하여 세수손실을 막고 있는데, 정부투자기관, 정부출자기관, 동 기관 등이 최대주주인 출자법인에 대하여는 접대비를 일반법인의 70%로 축소하여 적용하고, 차입금과 다법인으로서 부동산임대업을 주업으로 하는 내국영리법인에 대하여는 임대보증금에 대한 간주익금을 익금에 산입함으로써 임대보증금 등에 대한 중과세(\$138)를 실시하고 있다.

[그림 VII-4] 국세감면비율 및 GDP 대비 조세지출 비중 추이



자료: 각 연도 조세지출보고서 및 2011년 및 2012년도 조세지출예산서, 한국조세연구원 박명호 박사의 도움으로 작성

이러한 노력에도 불구하고 조세감면 및 세액공제를 포함한 조세지출의 규모는 추세적으로 뚜렷한 감소를 보이지 않고 있다([그림 VII-4] 참조). 물론 조세지출에 산제도 도입의 영향으로 2000년대 초기에는 감소 추세가 정착되는 듯 하였으나,

이후 정부에서 분배적 관점에서 재분배정책을 확대하였고 최근 경제위기 이후에 서민층 보호정책의 확충의 취지에서 조세정책을 운용함에 따라 아래 그림에서 보듯이 전체 국세감면비율 및 GDP 대비 조세지출 비중이 증가하게 된 것이다. 결과적으로 재분배 및 불확실성의 증대라는 시대적 특성으로 인해 조세감면이 확대될 수밖에 없는 와중에서 조세지출예산제도의 도입으로 총지출을 어느 정도 관리할 수 있었던 것은 세제사에 중요한 기여가 될 수 있다.

라. 부동산 가격안정화 시도

전 세계적으로 금융산업의 성장과 국제간 자본 이동성 증대에 따라 2000년대 자산가격이 급등한 바 있다. 압축성장기에 일시적으로 나타난 자산가격 상승과 비유될 정도의 변동이 있었으며, 이는 우리나라뿐만 아니라 최근 금융위기로 어려움을 겪는 미국 및 남유럽 국가 등 선진국들에서도 유사한 형태로 발현된 바 있다. 우리나라의 경우, 특히 부동산 양도소득 및 보유에 대한 과세가 강도 높게 실시된 바 있는데, 주로 고도성장기 때 활용되었던 정책의 틀이 수정된 형태로 다시 등장한 것으로 이해할 수 있다.

〈표 VII-14〉에서 보듯이, 첫째, 양도소득세제에 있어서 1세대 3주택에 대한 중과는 2005년부터 실시하였고, 1세대 2주택에 대한 중과도 2007년부터 추가되었다. 둘째, 여기서 더 나아가, 보유세로서 종합부동산세가 도입되어 과거 종합토지세를 대체하면서 보다 강화된 형태로 부동산 양도소득에 대한 과세가 실시되었다. 이러한 와중에서 적지 않은 사회적 파장이 발생했으며 규범적 논의의 맥락에서 투기적 주택보유자와 선의의 주택보유자 간의 구분의 필요성 또한 증대되어 장기보유특별공제제도가 재차 정비된 바 있다.

2012년 현재 부동산시장이 전반적 침체를 겪으면서 점차 규제 완화가 이루어지는 추세가 지속되고 있어, 2000년대의 부동산 관련 각종 세제를 돌이켜볼 기회가 될 수 있다. 이하에서는 주요 제도의 구조에 대해 소개하기로 한다.

1) 양도소득세율 추이

먼저, 양도소득세율체계의 변천을 요약하여 아래 표에 정리하기로 한다.

〈표 Ⅶ-14〉 양도소득 세율체계 조정연혁

(단위: %)

구 분 \ 연 도		1999 ~	2000 ~	2001 ~	2002 ~	2004 ~	2007 ~	2009 ~
〈개 인〉								
토지 건물	2년 이상 보유	20~40 (3단계)	20~40 (3단계)	좌동	1년이상 9~36 (4단계)	9~36 (4단계)	좌동	6~35
	2년 미만 보유	40	40	좌동	1년미만 36	1년미만 50 1~2년 40	좌동	좌동
부동산에 관한권리	1세대 3주택					60	좌동	좌동
	1세대 2주택						50	좌동
	비사업용 토지						60	좌동
	미등기	65	65	65	60	70	좌동	좌동
기타 자산		20~40	20~40	〃	9~36	좌동	좌동	6~35
비상장 주식	대기업 대주주							
	1년 미만 보유	20	20,30,40	〃	30	좌동	좌동	좌동
	중소기업주식	10	10	〃	좌동	좌동	좌동	좌동
	기타	20	20	〃	좌동	좌동	좌동	좌동
상장 주식	대기업 대주주							
	1년 미만 보유	20	20,30,40	〃	30	좌동	좌동	좌동
	중소기업주식	20	20	10	좌동	좌동	좌동	좌동
	기타	20	20	좌동	좌동	좌동	좌동	좌동
〈법 인〉								
토지 건물 부동산에 관한권리 기타자산 중 주식	등 기	15	15	〃	10 (투기 지역)	10 (투기 지역) 30 (주택)	10 (투기 지역) 30 (주택, 사업용 토지)	좌동
	미등기	30	30	〃	20 (투기 지역)	20 (투기 지역) 40 (주택)	20 (투기 지역) 40 (주택, 사업용 토지)	좌동

주: 1. 2002.1.1 이후 토지 등을 양도하는 경우 단기보유기준 : 2년 미만→1년 미만

2. 비상장주식에 대한 과세는 1991.1부터 실시

3. 1세대 3주택에 대한 증과는 2005.1부터 실시

4. 1세대 2주택에 대한 증과는 2007.1부터 실시

5. 2009.1.1~2012.12.31 양도하거나 취득하는 2주택 및 3주택 이상: 기본세율 적용

자료: 『조세개요』(2011) 참조

과거와 다른 점으로서 ‘투기지역’의 설정을 통해 부동산 양도소득에 대해 지역적으로 차별화하여 접근한 점을 들 수 있다. 이는 전국 부동산가격상승률 및 소비자물가상승률 등을 감안, 부동산가격이 급등하거나 급등할 우려가 있을 때, 부동산가격안정심의위원회의 심의를 거쳐 투기지역을 지정하여 관리하는 일종의 수량규제적 조치를 포함한 관리 방식이다. 2010년도까지 투기지역 안의 3주택 이상 및 비사업용토지는 기본세율에 10%p 추가 과세하였다. 부동산가격안정심의위원회의는 위원장 및 부위원장 각 1인을 포함하여 12인을 두되, 위원장은 기획재정부 차관, 부위원장은 국토해양부 차관, 위원은 관계부처 차관급 또는 고위공무원단에 속하는 일반직공무원 2명과, 경제 및 부동산에 관한 학식과 경험이 풍부한 자 8명으로 선정하였다. 회의는 재적위원 과반수의 출석으로 개의하고, 출석위원 과반수의 찬성으로 의결하는 구조를 채택하였다.

구체적으로, ‘주택 및 그 부속토지’에 대해서는 매월별로 아래 기준 ①과 ②(개발사업 등이 진행 중인 지역은 ①과 ③), 대규모개발사업지역 ④ 요건 모두를 충족하는 경우 투기지역으로 지정된다.

- ① 직전월 주택매매가격상승률 > 직전월 전국소비자물가상승률×130%
- ② ㉠ 또는 ㉡ 중 하나 이상 충족
 - ㉠ 직전 2개월 월평균 주택매매가격상승률 > 직전 2개월 월평균 전국주택매매가격상승률×130%
 - ㉡ 직전월 이전 1년간 주택매매가격상승률 > 직전월 이전 3년간 연평균 전국주택매매가격상승률
- ③ 직전월 주택매매가격상승률 > 직전월 전국주택매매가격상승률×130%
- ④ 직전월 주택매매가격상승률 > 소비자물가상승률

‘주택 및 그 부속토지 이외의 부동산’에 대해서는 매 월별로 ①과 ②(대규모개발사업지역③) 요건 모두 충족 시 투기지역으로 정하는 것이다.

- ① 직전월 지가상승률 > 직전월 전국소비자물가상승률×130%
- ② ㉠ 또는 ㉡ 중 하나 이상 충족
 - ㉠ 직전 2개월 지가상승률 > 직전 2개월 전국지가상승률×130%
 - ㉡ 직전월 이전 1년간 지가상승률 > 직전월 이전 3년간 연평균 전국지가상승률

③ 직전월 지가상승률 > 소비자물가상승률

기본요건에 해당하는 지역으로서 전국부동산가격 동향 및 당해 지역의 특성을 고려하여 당해 지역의 부동산가격 상승이 지속될 가능성이 있거나 다른 지역으로 확산될 우려가 있다고 판단되는 경우 부동산가격안정심의위원회에서 지정하였다.

2) 종합부동산세

양도소득의 증가에 그치지 않고 부동산소득에 대해 보다 강한 과세를 추구한 것이 종합부동산세제이다. 종합부동산세는 과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세과세대상인 주택의 공시가격을 합한 금액이 6억원(1세대 1주택자 9억원)을 초과하는 자에게 과세한다. 과세기준일 현재 토지분 재산세의 납세의무자로서 종합합산과세대상 토지의 공시가격을 합한 금액이 5억원을 초과하는 자는 종합합산토지분을 더하고, 또한 과세기준일 현재 토지분 재산세의 납세의무자로서 별도합산과세대상 토지의 공시가격을 합한 금액이 80억원을 초과하는 자의 경우 별도합산토지분을 합하여 과세베이스를 구축하게 된다.

〈표 VII-15〉 보유세 과세대상 분류

구분		재산의 종류	재산세	종부세
건 축 물	주 거 용	· 주택(아파트, 연립, 다세대, 단독·다가구), 오피스텔(주거용) · 별장(주거용 건물로서 휴양·피서용으로 사용되는 것) · 일정한 임대주택·미분양주택·사원주택·기숙사·가정보육 시설용주택·비수도권소재 1주택·문화재주택	과세 과세 과세	과세 × ×
	기타	· 일반건축물(상가, 사무실, 빌딩, 공장, 사업용 건물)	과세	×
토 지	종합 합산	· 나대지, 잡종지, 분리과세가 아닌 농지·임야·목장용지 등	과세	과세
		· 재산세 분리과세대상 토지 중 기준초과 토지	과세	과세
		· 재산세 별도합산과세대상 토지 중 기준초과 토지	과세	과세
		· 재산세 분리과세·별도합산과세대상이 아닌 모든 토지	과세	과세
	별도 합산	· 일반건축물의 부속토지(기준면적 범위 내의 것) · 법령상 인·허가 받은 사업용 토지	과세 과세	과세 과세
	분리 과세	· 일부 농지·임야·목장용지 등(재산세만 0.07% 과세) · 공장용지 일부, 공급목적 보유 토지(재산세만 0.2% 과세) · 골프장, 고급오락장용 토지(재산세만 4% 과세)	과세 과세 과세	× × ×

자료: 『조세개요』(2011) 참조

각각의 초과분을 더하되, 공정시장가액비율인 80%를 곱하여 과세표준을 형성하게 된다. 여기서 재산세 감면이 있는 경우의 과세표준은 개인별 공시가격에다가 ‘1-감면율’ 만큼을 곱하여 계산한다. 다만, 특정 범주의 주택은 과세표준 합산의 대상이 되는 주택의 범위에서 제외하여 과세하지 않는다.⁵⁾

〈표 Ⅶ-16〉 과세표준 비합산대상 주택

주택 종류	주거전용면적	주택가격	주택수	임대기간	지역
① 건설임대	149㎡ 이하	6억원 이하	2호 이상	5년 이상	동일시·도
② 매입임대	149㎡ 이하	6억원 이하 수도권 밖 3억원 이하	1호 이상	5년 이상	전국
③ 기존임대	국민주택규모 이하	3억원 이하	2호 이상	5년 이상	전국
④ 미임대건설임대	149㎡ 이하	6억원 이하	1호 이상	미임대 2년	전국
⑤ 리츠 등 임대	149㎡ 이하	6억원 이하	5호 이상	10년 이상	수도권 외
⑥ 미분양매입임대	149㎡ 이하	3억원 이하	5호 이상	5년 이상	수도권 외

종부세액의 계산은 기본적으로 주택분, 종합합산토지분, 별도합산분에 대해서 위에서 정의한 과세표준금액에다가 세율을 곱한 후 누진공제를 감한 뒤에 법정공제세액을 차감하는 구조로 설정된다.

$$\text{결정세액} = (\text{과세표준} \times \text{세율} - \text{누진공제}) - \text{법정공제세액}$$

여기서 법정공제세액이란 재산세 공제, 1세대 1주택 세액공제, 세부담상한 초과세액 공제를 의미한다. 세율은 아래 도표에 따라 결정된다.

〈표 Ⅶ-17〉 종합부동산세율

주 택			종 합 합 산			별 도 합 산		
과세표준	세율	누진공제	과세표준	세율	누진공제	과세표준	세율	누진공제
6억 이하	0.5%	—	15억 이하	0.75%	—	200억 이하	0.5%	—
12억 이하	0.75%	150만원	45억 이하	1.5%	1,125만원	400억 이하	0.6%	2,000만원
50억 이하	1.0%	450만원	45억 초과	2.0%	3,375만원	400억 초과	0.7%	6,000만원
94억 이하	1.5%	2,950만원						
94억 초과	2.0%	7,650만원						

자료: 『조세개요』(2011) 참조

5) 합산배제 기타주택에 해당하는 범주에 대한 자세한 내용은 『조세개요』(2011) 참고

① 재산세 공제

「지방세법」 제112조 제1항 제1호에 따라 과세대상 주택의 주택분 재산세로 부과된 세액의 합계액 중 주택분 과세표준에 해당하는 재산세액을 주택분 종합부동산세액에서 공제한다.

「지방세법」 제112조제1항제1호에 따라 주택분 재산세로 부과된 세액의 합계액	× $\frac{\text{주택분 과표에 대하여 주택분 재산세표준세율로 계산한 재산세 상당액}}{\text{주택을 합산하여 주택분 재산세표준세율로 계산한 재산세 상당액}}$

② 1세대 1주택 세액공제

세대원 중 1명만이 주택분 재산세 과세대상인 1주택만을 소유한 거주자로서 고령 및 장기보유자의 경우에는 투기적 부동산 보유와 거리가 멀다는 가정하에 아래 표에 따라 세액을 공제하고 있다.

〈표 Ⅶ-18〉 종합부동산세 고령자공제

연 령	공제율
만 60세 이상~만 65세 미만	100분의 10
만 65세 이상~만 70세 미만	100분의 20
만 70세 이상	100분의 30

자료: 조세개요(2011) 참조

〈표 Ⅶ-19〉 종합부동산세 장기보유공제

보유기간	공제율
5년 이상~10년 미만	100분의 20
10년 이상	100분의 40

자료: 조세개요(2011) 참조

③ 세부담상한 초과세액 공제

본 공제제도는 종합부동산세의 납세의무자가 납부하여야 할 주택분 재산세액상당액과 종합부동산세액상당액의 합계액이 직전연도에 해당 주택에 부과된 주택에 대한 총세액상당액의 100분의 150을 초과하는 경우 그 초과하는 세액은 과도하다고 판단하여 이를 공제하여 세부담을 완화하고 있다.

$$(\text{재산세} + \text{증부세}) - (\text{전년도 재산세} \cdot \text{증부세}^* \times 150\%)$$

* 해당연도 주택을 전년도에 보유한 것으로 보아 계산하되 탄력세율과 세부담상한은 적용하지 않음

가) 종합합산토지분

다음으로, 종합합산토지분이 있는 경우 이에 대한 세부담을 아래와 같이 정한다.

$$\text{결정세액} = (\text{종합합산토지분 과세표준} \times \text{세율} - \text{누진공제}) - \text{법정공제세액}^*$$

* 재산세 공제, 세부담상한 초과세액 공제

① 재산세 공제

과세대상 종합합산토지에 대하여 「지방세법」 제112조 제1항 제1호에 따라 종합합산토지분 재산세로 부과된 세액의 합계액 중 종합합산토지분 과세표준에 해당하는 재산세액을 종합합산토지분 종합부동산세액에서 공제한다.

「지방세법」 제112조제1항제1호에
따라 종합합산과세대상인 토지분
재산세로 부과된 세액의 합계액

×

종합합산과세대상인 토지분 과세표준에 대하여
종합합산과세대상인 토지분 재산세 표준세율로
계산한 재산세 상당액

종합합산과세대상인 토지를 합산하여
종합합산과세대상 토지분 재산세 표준세율로
계산한 재산세 상당액

② 세부담상한 초과세액 공제

종합합산토지분에서도 종합부동산세의 납세의무자가 납부하여야 할 종합합산토지분 재산세액상당액과 종합부동산세액상당액의 합계액이 직전연도에 해당 종합합산토지에 대한 총세액상당액의 100분의 150을 초과하는 경우 그 초과하는 세액을 공제하여 세부담을 경감한다.

$$(\text{재산세} + \text{증부세}) - (\text{전년도 재산세} \cdot \text{증부세}^* \times 150\%)$$

* 해당연도 종합합산토지를 전년도에 보유한 것으로 보아 계산하되 탄력세율과 세부담상한은 적용하지 않음

나) 별도합산토지분

마지막으로 별도합산토지분에 대해서는 다음과 같이 세부담을 정하고 있다.

$$\text{결정세액} = (\text{별도합산토지분 과세표준} \times \text{세율} - \text{누진공제}) - \text{법정공제세액}^*$$

* 재산세 공제, 세부담상한 초과세액 공제

① 재산세 공제

과세대상 별도합산토지에 대하여 「지방세법」 제112조 제1항 제1호에 따라 재산세로 부과된 세액의 합계액 중 별도합산토지분 과세표준에 해당하는 재산세액을 별도합산토지분 종합부동산세액에서 공제한다.

$$\begin{array}{l} \text{「지방세법」 제112조제1항제1호에} \\ \text{따라 별도합산과세대상인 토지분} \times \\ \text{재산세로 부과된 세액의 합계액} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{별도합산과세대상인 토지분 과세표준에 대하여} \\ \text{별도합산과세대상인 토지분 재산세 표준세율로} \\ \text{계산한 재산세 상당액} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{별도합산과세대상인 토지를 합산하여} \\ \text{별도합산과세대상 토지분 재산세 표준세율로 계산한} \\ \text{재산세 상당액} \end{array}}$$

② 세부담상한 초과세액 공제

종합부동산세의 납세의무자가 납부하여야 할 별도합산토지분 재산세액상당액과 종합부동산세액상당액의 합계액이 직전연도에 해당 별도합산토지에 대한 총세액상당액의 100분의 150을 초과하는 경우 그 초과하는 세액은 이를 공제한다.

$$(\text{재산세} + \text{종부세}) - (\text{전년도 재산세} \cdot \text{종부세}^* \times 150\%)$$

* 해당연도 별도합산토지를 전년도에 보유한 것으로 보아 계산하되 탄력세율과 세부담상한은 적용하지 않음

다) 시행 및 제도수정

매년 6월 1일 관할세무서장이 매년 12월 1일~12월 15일까지 부과징수하되, 관할세무장의 부과징수 규정에 불구하고 납세의무자가 신고납부방식으로 납부하고

자 하는 경우 매년 12월 1일~12월 15일 신고납부가 가능하다. 납부할 세액이 1천만원 초과 시 종부세 과세대상인 주택 및 토지 중에서 관리·처분이 가능한 재산의 수납가액을 기준으로 물납신청을 가능케 하여 유동성문제를 완화하는 규정을 두고 있다. 또한 납부할 세액이 500만원 초과 시 그 초과금액 또는 1천만원 초과 시 그 세액의 50% 이하의 금액을 납부기한 경과일로부터 2개월 이내 분납 가능하도록 제도를 설계하였다.

이러한 조치에도 불구하고 본 제도의 시행은 적지 않은 파장을 일으켰으며, 주택가격의 상승에도 불구하고 미실현된 자산가치의 상승분에 대한 과세는 유동성이 확보되지 않은 가구에는 큰 부담으로 작용하였고, 결국 종부세는 헌법재판소의 위헌판결에 따라 약화된다. 무엇보다, 우리나라의 조세제도가 인별과세제도를 채택하고 있는바, 이를 종합부동산세제에 대해서만 세대별 부부합산 베이스로 수정하여 적용하는 것이 헌법의 취지와 부합하지 않는다는 것이 가장 중요한 논거로 지적된 바 있다. 또한 본질적으로 주택·토지와 같은 자산은 지방공공재 공급을 위한 재원이라는 지방자치제도의 기본적 취지와 위배된다는 견해가 학계를 중심으로 제시되었다. 비록 국세의 형태로 징수하여 지방정부의 재원으로 이전해주기는 하지만, 중앙에서 일률적으로 설정해 놓을 경우, 지방공공재 공급을 통해 주민들에게 제공하는 편익과 공공재 공급 수준에 따른 비용을 지역이 자유롭게 결정함으로써 지역 간 자율적 경쟁을 통해 지역의 후생을 제고하는 지방재정의 원리가 작동하지 않기 때문이다.

헌법재판소의 위헌판결 이후, 세대별 6억원에서 개인별 6억원으로 부과기준이 변경되었으며, 동시에 세율도 1~3%에서 0.5~2%로 낮추게 되었다. 특히 1세대 1주택자는 최대 70%까지 세액공제를 받을 수 있어서 세부담이 대폭 줄어든다. 1세대 1주택 단독명인 경우 기초공제 3억원을 추가하여 공시가격 9억원 이하이면 종부세를 내지 않아도 된다.

3) 장기보유특별공제제도

다음으로 양도세와 관련하여 많은 변화를 보인 제도로서 장기보유특별공제제도를 들 수 있다. 본 제도는 3년 이상 보유한 토지·건물에 대해서 세부담을 경감해주는 조치를 하고 있다. 여기서는 미등기자산, 1세대 2주택 이상 소유주택, 비사업

용 토지에 대해서는 감면을 배제한다. 본 제도는 시기에 따라 계속하여 변동하여 왔는데 그 양상은 다음과 같다.

〈표 Ⅶ-20〉 장기보유특별공제제도의 최근 변화

'96.1.1 이후	'08.1.1 이후
· 3년 이상: 도차익의 10% · 5년 이상: 도차익의 15% · 10년 이상: 도차익의 30% · 15년 이상 1세대 1주택: 양도차익의 45%('06년부터)	□ 일반 부동산으로서 3년 이상 보유 시 매년 3%씩 공제 ○ 3년: 10% · . . ○ 10년~: 30% □ 1세대 1주택으로서 3년 이상 보유 시 1. 2008.1.1~3.20 양도분은 매년 3%씩 공제 ○ 3년: 10% · . . ○ 15년~: 45% 2. 2008.3.21 이후 양도분은 매년 4%씩 공제 ○ 3년: 12% ○ 4년: 16% · . . ○ 20년~: 80% 3. 2009.1.1 이후 양도분은 매년 8%씩 공제 ○ 3년: 24% ○ 4년: 32% · . . ○ 10년~: 80%

자료: 『조세개요』(2011) 참조

이처럼 복잡하고도 유례가 없을 정도로 강한 부동산관련 과세가 이루어져 왔으나, 실제로 가격상승기에는 그다지 가격을 진정시키는 데 효과를 발휘하지 못하였고, 또한 근래 부동산 침체기에는 자산시장을 더욱 위축시키는 요인으로 작용하기도 하여 과연 이러한 방식의 자산관련 세제운용이 적절한 것인가에 대해 문제가 제기되고 있다. 양도소득세율을 높여 부동산수요를 관리하려는 일련의 정책적 노력은 경제주체들이 불황 시 세제 완화를 예측한다면, 부동산의 거래를 미래로 이연시킬 유인을 제공하여 부동산의 시장공급을 위축시켜 부동산 가격상승 시 가격상승을 더 촉발시킬 수도 있으며 불황 시 양도차익을 실현하려는 공급의 증가로 시장가격의 과도한 하락을 야기할 수도 있다. 즉, 시장의 안정화라는 측면에서 볼 때 오

히려 안정성을 저해하는 구조로 작용할 수도 있어, 향후 인구감소, 저성장기를 앞두고 심도 있는 검토를 거쳐 대응할 필요성 또한 제기된다.

〈표 Ⅶ-21〉 장기보유특별공제제도의 변천사

1975.1.1 이후	1989.1.1 ~ 1995.12.31	1996.1.1 이후
□ 양도소득특별공제 신설 (물가상승공제) ○ 보유기간 중 생산자물가상승률(연 5% 한도) 상당액을 양도차익에서 공제 – 취득가액×세율×보유기간	〈좌 동〉 □ 장기보유특별공제 신설 ○ 5년 이상 보유 → 양도차익의 10% ○ 10년 이상 보유 → 양도차익의 30%	〈폐 지〉 ○ 3년 이상 보유 → 양도차익의 10% ○ 5년 이상 보유 → 양도차익의 15% ○ 10년 이상 보유 → 양도차익의 30% * 15년 이상 보유 1세대 1주택 ('06.1.1~'07.12.31) → 양도차익의 45%
2008.1.1 이후	2008.3.21 이후	2009.1.1 이후
□ 일반 부동산: 매년 3%씩 공제 ○ 3년: 10% ○ 4년: 12% · · · · · · ○ 9년: 27% ○ 10년~: 30%(한도) □ 1세대 1주택: 매년 3%씩 공제 ('08.1.1~3.20 양도분) ○ 3년: 10% ○ 4년: 12% · · · · · · ○ 14년: 42% ○ 15년~: 45%(한도)	〈좌 동〉 □ 1세대 1주택: 매년 4%씩 공제 ○ 3년: 12% ○ 4년: 16% · · · · · · ○ 19년: 76% ○ 20년~: 80%(한도)	〈좌 동〉 □ 1세대 1주택: 매년 8%씩 공제 ○ 3년: 24% ○ 4년: 32% · · · · · · ○ 9년: 72% ○ 10년~: 80%(한도)

자료: 『조세개요』(2011) 참조

보유세로서 종부세는 지방재정의 중요한 재원이 될 수 있으나, 재분배수단으로 전용되어 자산과세의 큰 틀과는 무관하게 특정 자산에 대한 대책으로 출발하였다. 또한 부동산의 특성상 제도 시행 시 소유자에게 세부담이 일시에 집중되는 문제를 야기하여 조세저항으로 이어지기도 하였다. 종합적으로 볼 때, 이러한 높은 과세가 장기적으로 유지되는 경우 자산시장에 큰 영향을 미칠 것은 분명하지만, 정책의도가 단기적으로 부동산시장의 안정에 있다면 그다지 유효한 정책이라고 단정하기 어렵다고 판단된다. 이러한 관점에서 향후 자산가격의 비정상적인 급등에 대한 대응에는 금융정책과 재정정책의 적절한 결합이 필요할 수 있어, 관련 연구가 필요하다.

마. 조세인센티브를 활용한 자영자 소득파악

1) 주요 제도

성실납세에 대한 인센티브를 조세제도 내에 포함시킨 것은 2000년대 세제사에서 또 하나의 괄목할 만한 특징이다. 직접적으로 납세협력을 이끌어낼 만큼 납세인프라가 양호하지 못한 구조에서 주요국의 세무조사방식을 그대로 수입하여 운영하는 데 부담을 느낀 것이 현실이었다. 그 이전의 접근 방식은 자영자 소득파악의 정확성 제고를 위해 추계과세의 과학화를 추구하거나 국세행정 조직의 변화를 통한 것이 주를 이룬 바 있다. 이러한 노력에도 불구하고 추계의 한계성, 정치구조의 후진성 및 납세문화의 획기적 개선 없이 국세행정을 세무조사 강화 일변도로 설정하는 것이 그리 가능한 정책방향이 되지는 못하였다. 이러한 환경하에서 일종의 차선의 이론을 접목하여 납세환경을 개선시키려는 노력을 시도하였다. 이것은 소득파악의 수준을 끌어올리는 데 적지 않은 기여를 한 것으로 평가받으며 IT 산업의 발달과 함께 긍정적 결과를 가져온 것이 사실이다. 물론, 이러한 방식이 세무행정 분야의 숙원사업이라 할 수 있는 자영자 소득파악에서 상당한 개선을 이뤄낸 것이 사실이지만, 적지 않은 사회적 비용 또한 치르고 있다. 공제대상 항목의 추가로 인해 세수 기반이 위축되어 조세지출이 확대되는 결과를 가져오는 동시에, 결과적으로 면세자 비율이 과도하게 높은 수준에 머물러 납세문화의 개선에 한계를 보이고 있으며, 또한 소액거래에도 신용카드가 사용됨에 따라 과도한 수수료비용이 발생하는데에 대한 평가도 최근 등장하고 있다(김재진·홍범교, 2011). 먼저, 본 제도의 실시와 관련된 주요 정책들을 소개하고자 한다.

첫째, 「조세특례제한법」(제126조2항, “신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제”) 내에 소득공제의 항목에 신용카드등 사용금액 소득공제⁶⁾를 연금저축소득공제와 함께 포함시킴으로써, 과세표준을 보다 양성화하는 방식을 추구하고 있다. 보다 구체적으로, 2011년 기준으로 근로자가 재화나 용역을 제공받고 그 대가를 신용카드나 직불카드 등을 이용하여 지급하는 경우로서, 신용카드, 직불카드, 기명식선불카드, 현금영수증 등 사용금액이 총급여액의 25%를 초과하는 경우 그 초과사용금액의 20%(직불카드, 선불카드 등 25%)를 소득공제(연 300만원과 동거주자의 당해 연도 총급여액의 20% 중 적은 금액을 한도)를 하고 있다.

둘째, 「부가가치세법」 제32조의 2 “신용카드 등의 사용에 따른 부가가치세 세액공제”는 최종소비자를 대상으로 하는 개인사업자에 대한 부가가치세 세액공제제도로써, 개인사업자 또한 본 제도의 정착을 도와 과표양성화에 기여한 부분에 대해 일종의 조세인센티브를 부여하는 조치에 해당한다.

셋째, 「조세특례제한법」 제122조 수입금액의 증가 등에 대한 소득세 세액공제제도를 통해, 신용카드가맹점의 사업소득에 대한 직전 과세연도의 신용카드 수입금액을 초과하는 부분에 대한 세액공제 혜택을 부여하여 세부담의 급격한 상승을 막고자 하였다. 본 제도는 세액공제 일몰규정에 따라 2010년에 폐지되어 2011년부터는 더 이상 적용되지 않는다.

넷째, 카드 사용자의 영수증 수취를 활성화하기 위해서 카드·현금영수증 복권제도가 도입되어 활용된 바 있다. 신용카드영수증 복권제도는 2000년 도입된 이래 2005년 폐지되었고, 2004년부터 직불카드영수증 복권제도가 별도로 운영되었으며 2005년에는 현금영수증복권제도 도입으로 지급 금액이 대폭 축소되었다. 2005년에는 신용카드, 직불카드, 현금영수증에 대한 복권제도가 함께 실시되었으며, 2006~2009년까지는 직불카드와 현금영수증에 대한 복권제도를 운영하였고, 2011년 현금영수증 복권제도가 폐지되기 전까지 인센티브제도가 활용된바 있다.

다섯째, 현금영수증사업자에 대한 부가가치세세액공제 등(§126의3)을 통해 현금영수증 결제를 승인하고 전송할 수 있는 시스템을 갖춘 사업자로써 국세청장으로부터 현금영수증사업의 승인을 얻은 현금영수증사업자는 현금영수증발급장치 설치건수 및 신용카드단말기에 현금영수증발급장치를 설치한 사업자(현금영수증

6) 신용카드소득공제제도는 신용카드 사용 활성화를 통하여 자영업자의 과표를 양성화하는 동시에 근로자의 세부담을 경감하려는 취지에서 1999년 도입된 제도이다.

가맹점)의 현금영수증 결제건수 및 지급명세서의 건수에 따라 일정금액을 당해 과세기간의 부가가치세 납부세액에서 공제받거나 환급세액에 가산하는 것으로 조세인센티브를 제공하고 있다.⁷⁾

이에 추가적으로, 과세표준 양성화를 위한 조세특례(제6장 제1절)에 의거하여 사업자에 대한 의료비 등 공제(§122의3)를 통해 사업자(사업소득이 있는 자에 한한다)가 신용카드 가맹점 및 현금영수증가맹점으로 가맹, 복식부기의 방식으로 장부를 비치·기장, 사업용계좌를 개설 및 신고, 직전 3개 과세기간의 연평균수입금액을 초과하여 신고, 과세기간 개시일 현재 3년 이상 사업영위 등의 요건을 만족하는 경우 교육비 및 의료비를 사업소득금액에서 공제하는 혜택 또한 부여하고 있다.

2) 한계점

김재진·홍범교(2011)의 연구에 따르면, 신용카드사용 소득공제제도에 의한 과표양성화의 혜택과 함께, 신용카드 거래에 대한 사회적 비용은 신용카드 거래 활성화를 추진하기 위하여 제공하는 조세지출비용, 신용카드 가맹점의 가맹점수수료 지출비용, 카드거래에 소요되는 자원 및 기술에 대한 비용, 그리고 2003년도에 우리 사회가 겪었던 대규모 신용불량자 발생과 이로 인한 문제 등 사회적 비용 등이 포함됨을 지적하고 있다.

김재진·홍범교(2011)의 추정결과에 따르면, 1999~2010년까지 신용카드 거래 활성화를 위해 총 22조원 이상을 조세지출로 사용하였음을 보이면서, 이는 연평균 1조 7천억원에 달하는 금액으로 추산하고 있다.⁸⁾ 이외의 신용카드와 관련된 여타

7) 구체적으로, 결제건수에 따른 공제금액으로서 현금영수증발급장치 설치건수에 따른 공제금액으로 현금영수증심의위원회는 설치건수당 1만 5천원을 기준으로 100분의 30을 가감한 범위 안에서 동 금액을 조정하고, 현금영수증 결제건수에 따른 공제금액으로 현금영수증심의위원회는 설치건수당 22원을 기준으로 100분의 30을 가산한 금액 한도 내에서 조정한다. 현금영수증사업자는 거래일시·금액·거래자의 인적사항 등 현금결제와 관련한 세부내역을 국세청장에게 전송하는 것으로 되어있다. 현금영수증가맹점이 2013년 12월 31일까지 현금영수증(거래건별 5천원 미만의 거래에 한하며, 발급승인 시 전화망을 사용한 것을 말한다)을 발급하는 경우 해당 과세기간별 현금영수증 발급건수에 20원을 곱한 금액을 소득세 산출세액을 한도로 공제한다.

8) 정부가 1999년 이후 신용카드 활성화를 위하여 지불한 조세지출비용 중에서 근로소득자의 신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제와 자영업자에 대한 부가가치세 세액공제가 가장 높은 비중을 차지하고 있다. 근로소득자의 신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제가 비교기간 중 총 12조 6,853억원으로 가장 높은 비중을 차지하고, 자영업자 신용카드 매출전표 발행금액에 대한 부가가치세 세액공제로는 약 9조 75억원을 지출하여 그 다음으로 높은 비중을 차지하고, 이는 근로소득자의 신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제 금액의 약 71%에 해당한다.

세액공제의 비용을 합산할 경우 이보다 더 많은 금액이 직접 또는 간접적으로 지출 되었을 것으로 예측되는바, 향후 현행 인센티브제도를 지속적으로 추진하는 데 한 계에 도달함을 보여준다.

바. 고용 및 지방경제에 대한 고려

1) 고용창출에 관한 지원

기존의 제도와 달리 조세제도의 틀 내에서 고용 증진을 직접적으로 고려하는 방식의 인센티브제도가 2000년대 세제사에 등장한 것은 비록 규모는 작을지라도 조세제도의 운용이 사회경제 요구에 맞게 변천하고 있음을 의미한다. 고용창출투자세액공제(§26) 제도는 투자금액의 1%를 세액공제해 주는 제도로서, 공제대상업종 및 대상 시설이 임시투자세액공제와 동일하다. 이는 투자금액의 1% 규모에 대한 세액공제를 고용창출이 충분히 되었을 경우에만 인정하겠다는 고용유인책이다. 만약에 기업이 투자 시 고용을 충분히 확대할 상황이라면 이는 특별한 유인이 되지 않을 수 있으나, 투자만 확대하고 고용을 늘리지 않는 기업에는 고용을 늘리도록 제어하는 기능을 가진 제도라 할 수 있다(김대일·이철인, 2010 참고).

공제한도는 직전 과세연도 대비 고용증가 인원 당 1천만원(단, 만 15~29세 근로자는 1,500만원)으로서 공제한도 초과금액은 5년간 이월공제가 가능하다. 세액공제받은 과세연도 종료일부터 2년 내에 상시근로자 수 감소 시 ‘감소인원당 1천만원’에 상당하는 금액을 법인세·소득세로 납부할 수 있으며 본 제도의 특성상, 요건을 갖춘 경우 임시투자세액공제와 중복적용이 일정 한도 내에서 가능하다.

본 제도는 기존의 임시투자세액공제 혜택(수도권과밀억제권역외 투자금액의 5% 세액공제, 일반기업의 수도권 성장관리·자연보전권역 내 투자 시 4%)에 추가적으로 고용창출이 활발할 경우 받을 수 있도록 설계된 것이 특징이다. 본 연구자가 아는 한, 다른 국가들에서 찾아보기 힘든 창의적 방식의 고용촉진을 위한 투자세액공제제도라 할 수 있다.

이와 함께 고용증대세액공제제도 또한 별도로 활용되고 있어 고용창출투자세액공제제도와 비교하여 더 큰 혜택이 가능한 경우 선택적으로 활용 가능하다.

2) 지역 간 균형발전 추구

우리나라의 경제성장은 한정된 자원을 선택과 집중을 통해 효율적으로 활용함으로써 비약적으로 가능하였다. 지역적으로도 균등한 발전이 아닌 수도권지역으로 인구집중 및 이에 따른 집적의 이득을 통한 성장이 우리나라의 주요 특성이다. 우리나라는 이미 1970년대부터 수도권지역에 과도한 인구 및 경제력 집중을 막고자 정책적 노력을 한 바 있다. 외환위기 이후 수도권으로의 집적이 더욱 심화된 바 있어, 규제개혁에 대한 요구의 목소리가 높았던 와중에서도 지방으로 경제력 분산의 노력이 지속되었다. 다만, 이러한 노력이 정치적 관점에서 이루어지다 보니 실효성 면에서 많은 의문이 제기되었고 효율성 면에서 많은 개선의 여지를 남겨두고 있다.

지역 간 균형발전을 위한 조세특례(제2장 제7절)에서는 2011년 말까지 대도시 공장을 지방으로 이전하기 위하여 대지와 건물을 2011년 12월 31일까지 양도함으로써 발생하는 양도차익에서 이월결손금을 차감한 금액은 5년 거치 5년 균등 익금산입하는 혜택을 부여하고 있다(공장의 대도시 밖 이전에 대한 법인세 과세특례 (§60)). 또한 법인 본사를 수도권과밀억제권역 밖으로 이전하는 데 따른 양도차익에 대한 법인세 과세특례 (§61) 또한 실시하고 있는데 수도권과밀억제권역 안의 본점·주사무소를 수도권과밀억제권역 밖으로 이전하기 위하여 본점·주사무소의 대지와 건물을 2011년 12월 31일까지 양도하여 발생한 양도차익에서 이월결손금을 차감한 금액은 5년 거치 5년 균등 익금산입하는 구조를 취하고 있다. 수도권과밀억제권역 밖으로 이전하는 중소기업에 대한 세액감면 (§63)도 유사한 방식으로 실시하고 있는데, 지방이전 후 공장에서 발생하는 소득에 대하여 소득세·법인세 감면을 하되, 이전지역에 따라 감면기간을 차등화하고 있다.⁹⁾ 또한 법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우에도 유사한 법인세 감면 (§63의2)을 실시하고 있는데, 일정한 요건을 부여하고 있다.¹⁰⁾ 단, 수도권 내 과밀억제권역에 3년 이상 계속하여 공장시설을 갖추고 사업을 하거나 3년 이상 계속하여 본점·주사무소를 둔 법인으로서 공장시설의 전부 또는 본사를 수도권 밖으로 2011.12.31까지 이전

9) 지방 5대 광역시, 수도권 인접지역, 인구 30만 이상 도시로 이전하는 경우에는 처음 5년간은 소득세·법인세 100%, 그 후 2년간 50%이며, 기타 지역으로 이전하는 경우에는 처음 7년간은 소득세·법인세 100%, 그 후 3년간 50%를 감면하는 것을 주요 내용으로 하고 있다.

10) 지방 5대 광역시, 수도권 인접지역, 인구 30만 이상 도시로 이전하는 경우에는 처음 5년간은 소득세·법인세 100%, 그 후 2년간 50%이며 기타 지역으로 이전하는 경우에는 처음 7년간은 소득세·법인세 100%, 그 후 3년간 50%를 감면하고 있다.

하여 사업을 개시하거나, 수도권 밖에 2014.12.31까지 공장·본사를 신축하여 사업을 개시할 것을 조건으로 하고 있다.

한편, 농공단지 입주기업에 대한 세액감면(\$64)도 2012년 말까지 한도로 소득발생후 4년간 소득세·법인세 50% 감면(5년까지 소득이 발생하지 않는 경우 5년이 되는 해부터)을 실시하고 있다.

중소기업특별세액감면제도에서는 수도권 내 소기업(도매업 등 제외)에 20%, 수도권 내 소기업(도매업 등) 10%, 수도권 내 중기업(지식기반사업 영위) 10%, 수도권 외 소기업(도매업 등 제외) 30%, 수도권 외 소기업(도매업 등) 10%, 수도권 외 중기업(도매업 등 제외) 15%, 수도권 외 중기업(도매업 등) 5%의 혜택을 부여하고 있다.

2005년도 세제개편에서는 균형발전 특별세액감면제도를 신설하여 수도권 내에 소재하는 기업에 대하여는 세액감면의 혜택을 주지 않고, 기존의 중소기업특별세액감면제도를 수정 및 보완한 균형발전특별세액감면제도를 신설하여 국가균형발전을 지원하고자 하였다. 또한 감면을 적용방식을 기업규모별·업종별에서 지역별로 변경함으로써 균형발전 지원세제의 실효성을 제고하고자 하였다. 적용 감면율은 다음과 같다. 광역시 20%, 비수도권 30%, 신활력지역(「국가균형발전특별법」에 따라 행자부가 고시하는 70개 낙후 시·군, 예: 거창, 청양, 화천 등) 40%로 지역에 따라 차등하였다.

이 밖에도 종합부동산세제도는 국세로서 재원을 확보한 후 이를 지방에 이전해 주도록 되어 있어, 비록 논란의 여지가 있으며 지방재정의 취지와 부합하지는 않을 지라도, 지방재정의 확충 역할을 일부 수행한 것으로 볼 수도 있을 것이다.

사. 요약: 2000년대 조세제도의 의의

지금까지 2000년대의 조세제도의 특징적 요소들에 대해 살펴보았다. 외환위기 이후의 지난 2000년대는 과거와 달리 양적 성장도 적지 않았으나 더욱 괄목할 만한 부분으로서 경제 및 사회의 구조가 질적으로 다원화, 분권화, 민주화가 심화된 기간으로서 경제정책뿐만 아니라 사회정책 또한 중요한 분야로 등장한 시기이다. 사회적 갈등이 적지 않았고, 국제적으로도 경제적 호황과 충격이 반복되었으며 세계화 및 국제간 자본이동이 유례 없이 최고조에 달한 시기로서 한 국가가 독자적으

로 경제를 운용해 나아가는 것이 매우 어려웠던 시기에 해당한다.

본 기간 동안 우리나라의 조세정책은 일단 과거 선진국들이 추구했던 최적조세이론(optimal taxation theory)의 근본적 원리를 습득하여 넓은 세원을 추구하고 세율은 인하하는 방향으로 조세구조를 지속적으로 개선해 나가는 후발자로서의 노력을 추구하였다. 그러나 아직도 납세의식 및 세원 투명성 부문에서 개선의 여지가 남아 있는바, 정치부문에서 낙후성을 보완하지 않는 이상 주요국 수준의 납세문화에 도달하는 데 격차가 존재한다고 보는 것이 적절할 것이다. 이러한 현실적 한계 속에서 직접적으로 납세문화를 개선하는 방식보다는, 신용카드 사용 활성화를 통해 세원이 드러나도록 하는 간접적 방식으로 납세문화를 개선하려는 시도는 우리나라의 주어진 여건을 고려하면 매우 의미 있는 시도라 판단된다. 이와 같이 선진국들의 조세제도를 도입하는 동시에 선진국들의 납세문화를 정착시키기 위해 단순히 제도를 모방하는 데 그치는 것이 아니라 우리나라의 현실적 한계 속에서도 창의적 방식을 추구하는 것은 돌이켜 보면 그 의미를 인정할 수밖에 없다고 본다. 물론 이러한 노력 속에서도 예기치 못한 충격이 도래했을 때 과거의 관행으로 급속히 회귀한 경험 또한 없지 않다. 특히 부동산 분야에서 거품 및 투기가 발생하였을 때 조세정책으로 대처하는 데 제약이 있음에도 불구하고 과도하게 조세정책에 의존하기도 하였으며 이는 가계의 부담 및 조세저항을 자아내기도 하였고 조세제도의 잦은 개편으로 이어져 제도의 불안정성을 자아내기도 하였다.

그럼에도 불구하고 대체적으로 선진국들의 세제구조를 보다 원만히 수입하고 동시에 우리 나름대로의 방식으로 조세구조 및 세무행정을 정착시키려는 노력을 경주한 것은 차선의 이론(theory of the second best)의 관점에서 그 의의를 찾을 수 있다. 유사한 맥락에서 최근 공정사회와 관련하여 시장경제의 기본을 바로 세우려는 노력을 조세제도를 통하여 추진하고 있는 것도 비록 법률적 근거 측면에서 논란의 여지가 있을 수 있으나, 일시에 공정거래의 기본을 확립하는 것이 어려운 상황 속에서 조세제도를 통하여 문제를 해결하려는 중요한 시도가 될 수 있다. 예를 들어, 기업간 불공정한 관행(예: 일감몰아주기) 등에 대해 과세를 하는 시도는 의미 있는 사례라 평가된다. 중소기업의 성장을 도모하기 위해서는 대기업과 중소기업 간의 거래관행이 일단 먼저 ‘정상적 거래 원리’(arm’s length principle)가 작동하도록 개선되어, 중소기업의 이윤 확보를 위한 환경이 조성되어야 하기 때문이다.

이처럼 사회의 기본인프라를 조세제도를 통하여 개선하려는 노력이 진행된 것은 2000년대의 조세정책으로서 그 의의가 인정될 수 있는 분야로 평가된다.

한편, 연구개발 투자에 대한 조세지원이 다양한 형태로 이루어지고 있다는 점도 법인세부담을 고려하여 보다 양의 외부성을 창출하는 분야에 대한 지원으로 적절한 정책시도라 판단된다. 앞으로 고부가가치산업에서 투자의 활성화를 위해서 투자수익에 대한 과세와 대칭적으로 투자손실에 대해서 손금산입을 허용함으로써 보다 적극적으로 공공부문에서 투자의 위험을 떠안는 구조를 도입하는 것이 적절하다고 판단된다. 이미 중소기업 부문에서는 보다 규모가 큰 기업으로 성장하는 사례가 매우 제한적이고 대기업을 중심으로 R&D 투자가 이루어지는 상황으로 전환된 바 있어, 소기업을 중심으로 이러한 정책적 시도를 하는 것이 필요하다고 판단된다.

이미 외환위기 이후 벤처기업 육성을 위해 창업관련 세제지원을 매우 획기적으로 실시한 바 있다. 위기 시 도태되거나 퇴출된 대기업을 대체할 동력으로서 벤처기업들이 정책적으로 육성된 바 있으나 이들이 현재 고용 및 부가가치 창출을 하는 데 한계를 보이고 있다. 창업관련 세제지원은 중소기업들 중에서 R&D 투자 등을 통해 고부가가치를 창출할 수 있는 기반이 있는 경우 손금산입 등을 보다 허용하고 기업간 거래 시 불공정한 관행도 과세를 통해 바로잡는 시도는 의미 있는 사례가 될 것이다. 향후 보다 엄정하게 대처해서라도 중견기업 이상으로 성장하도록 세제지원하는 방안을 계속해서 강구해야 한다고 판단된다.

소비세제 부문에서는 2000년대에 들어서도 지속적으로 부가가치세율을 10%로 유지한 채 에너지 관련 세율 체계를 정비하는 방식으로 개편을 추구한 바 있다. 조세이론에 따라, 특별한 논거가 없는 한 일정한 세율로 과세하는 현재의 부가가치세제의 구조를 계속 유지하는 것이 필요하리라 판단된다. 외부성을 시현하는 담배, 주류 등에 대한 과세 또한 지속적으로 강화됨으로써 부의 외부성을 보정하는 데 어느 정도 기여하고 있다고 판단된다. 다만, 환경세를 중심으로 하여 외부성의 보정을 넘어서 대안적 세원의 발굴 측면에서 접근하려는 시도는 가급적 자제하는 것이 이론과 부합한다고 판단된다.

자산 관련 과세에 있어서도 ‘유형별 포괄주의’ 과세제도가 도입됨으로써 과세기반을 확대하는 시도는 긍정적인 변화라 할 수 있다. 금융소득 종합과세가 외환위기가 진정된 후 다시 실시되었고, 부동산을 중심으로 하는 자본이득에 대한 과세가

특히 강화된 바 있고, 그 외의 적립식 펀드의 수익에 대해서도 과세를 하고 있다. 다만, 주식양도차익의 경우 아직까지도 자본시장 육성을 이유로 일정 기준하에 대주주에 대해서는 과세하나 일반 소주주들에 대해서는 과세하고 있지 않아 자산 구성에 있어서 비효율성을 초래하고 많은 주식거래로부터의 양도차익을 비과세처리하는 문제가 있어, 향후 자본과세 정비의 큰 틀하에서 보완이 필요하다.

종합적으로 2000년대의 조세제도는 그 구조상 우리나라의 소득수준에서 예상되는 모습을 시현하고 있다고 판단된다. 즉, 소득수준 정도의 소득세 비중이 시현되고 있으며 소비세의 비중 또한 그러한 편이다(Gordon and Jun, 2011). 자산과세 부분은 우리나라의 소득수준에 비해 다소 높으나 아마도 소득세제에서의 재분배기능을 특정 자산소득을 통하여 제고하려는 것으로 평가된다. 소득수준이 증가하면서 관세수입 의존도는 저하되고 기존에 과세하기 어려운 부문으로부터 세수가 증대하는 긍정적 양상이 꾸준히 나타나고 있다. 다만, 보다 효율적으로 재분배기능을 수행하기 위해서는 소득세제의 내용이 보다 정상적 구조에 근접하도록 개선할 필요가 있는바, 법인 및 자산부문에서의 세수 비중이 다소 높은 점들도 해결해가야 할 것으로 평가된다.

이와 함께, 국제간 비교를 통해 잘 드러나지 않는 우리나라의 고질적 비효율적 자원배분구조를 개선하는 노력이 향후 조세제도에서 기대되는바, 이에 대해서는 이하에서 논의하기로 한다.

5. 문제점 및 개선방향

이상으로부터 전반적으로 크게 보아 경제구조에 걸맞는 조세구조를 갖도록 세제가 변천하고 있음을 알 수 있다. 그럼에도 불구하고 아직까지 취약한 모습을 보이고 있는 조세제도의 구조에 관해 논의하기로 한다.

가. 소득세제의 위상 제고: 자본소득과세 정비 포함

그동안 소득세제의 위상을 높이기 위한 학계 및 사회 각층의 요구가 있어 왔고, 정부 또한 다양한 방식으로 사실상 매년 개편안을 제시해 왔다. 열거주의 소득과세 제도의 틀 내에서도 보다 많은 소득항목을 포함시키고 동시에 금융소득을 중심으

로 유형별 포괄주의 소득과세제도를 도입하는 등 개편이 시도된 것은 매우 긍정적인 변화를 꾀한 것으로 평가되나, 그럼에도 개인소득세의 실질적 위상 강화는 제한적인 수준에 머물러 왔다. 이는 일시에 납세의식을 제고하는 데 따른 정치적 부담이 큰 것에 상당부분 기인하며 세부담이 갑작스럽게 상승하는 경우 심한 부작용이 발생함을 감안한 것으로 이해할 수 있다.

다만, 각종 사회보험 및 보장제도가 점차로 완비되어 가면서 더 이상 40% 이상의 근로자들을 면세점 이하로 계속 몰아가는 것은 ‘응능의 원칙’을 강조하는 소득세제의 원리와 부합하지 않는다. 근로소득세 정상화를 위해서 우선적으로 면세자 비율을 하향조정하려는 노력이 필요하다. 이를 위해서는 근로소득공제의 하향조정이 필요하므로 현 시점에서 근로소득공제의 명목금액을 하향조정하는 것이 타당하나, 근로소득공제의 하향조정이 어려울 경우, 현 수준에서 동결하여 평균근로소득 대비 근로소득공제 수준이 서서히 낮아지도록 하는 것도 고려할 필요가 있다. 물론 본 논의를 지나치게 단순하게 해석해서는 곤란한데, 현재와 같이 바람직하지 않아 보이는 근로소득세제가 유도된 이면에는 무엇보다 경제활동인구의 30%를 넘는 자영자들의 소득과악 어려움이 존재하기 때문이다. 신용카드 사용 활성화를 위한 조치 이후 자영자 소득과악이 증가하고 있어 이에 맞추어 조정하거나 향후 보다 근본적 납세문화 개선이 정착된 후 필요한 조치라 판단된다. 동시에 근로소득세 기반을 확충하는 방안의 일환으로 추진되고 있는 부가급여에 대한 과세를 강화할 필요가 있다.

그 외에 현재 논란의 한 가운데 있는 최고소득구간의 신설과 최고한계세율 인상의 방안은 그동안 추진해 왔던 넓은 세원과 낮은 세율의 방향과 그다지 부합하는 것은 아니다. 즉 적절한 수준의 공제제도하에서 조세제도의 효율성을 제고하고, 단순성 및 간소화를 추진함으로써 효율성과 공평성을 동시에 추구하는 방향의 개선이라 보기 어렵다. 다만, 소득분배가 최고 1% 계층에서 미국과 같이 과도할 정도로 편·집중되는 변화가 발생할 경우, 이를 그대로 방치하는 것은 타당하지 않을 것이다. 우리나라의 경우 최고소득계층의 소득에 대한 정보가 사실상 학계에 공개되지 않아 이에 대해 정확히 파악할 근거는 빈약하다. 통계청의 자료에 의거한 몇 가지 연구결과에 의하면 2008년도 위기 이후 고소득층의 소득이 보다 감소하여 소득분배가 오히려 개선된 결과를 얻기도 한다(예: 최바울, 2012). 그러나 향후 최고소득계층으로 소득이 집중된다면, 여러 가지 대내외적 요인을 고려하여 최고소득세율

을 인상하는 것이 필요할 수 있다.

또한 논란의 대상이 되고 있는 부유세의 도입에 대해 먼저 자본소득(capital incomes)에 대해 보다 일관적 기준하에서 과세하는 틀을 시급히 정비할 필요가 있다. 자본소득에 대한 과세가 기존 재정학이론에서는 형평성을 고려해도 정당화되기 어려웠던 것도 과세 틀 정비가 소극적인 데 대한 하나의 이유가 되었다고 판단된다. 그러나 최근 거시재정이론에 입각한 분석에 따르면 어느 정도 수준의 과세가 효율적 재분배를 위해 필요하다는 결과가 정립되고 있는 상황이다.¹¹⁾ 또한 금융위기 이후 자본소득의 실체가 정당한 투자의 대가를 넘어서는 부분이 존재하기도 하며 우리나라 파생금융상품시장의 규모를 보면 이러한 시각이 단순한 기우라고 보기는 어렵다. 이러한 관점에서 자본소득에 대해 부동산 양도소득 중과 일변도로 치우치고 나머지 자본소득에 대해서는 거래세를 제외하고 사실상 과세하지 않는 것에 대해 제도를 좀 더 중립적 시각에서 정비할 필요가 있다고 본다.

우리나라의 경우 이미 대주주에 대해서는 주식양도차익에 세금을 부과하고 있다. 현행 「소득세법」상 유가증권시장 기준 상장주식 지분 3%, 또는 시가총액 100억원 이상을 보유한 대주주는 양도차익에 대해서 10~30%의 양도소득세를 납부해야 한다. 코스닥 상장법인의 경우 지분 5%, 시가총액 50억원 이상을 보유했을 경우도 본 기준에 해당된다. 중소기업이면 10%, 그 외 기업 중에 1년 이상 보유한 경우 20%, 1년 미만 보유면 30%로 차등 적용된다. 이는 결국 주식투자자와 관련된 자본소득에 대해서 금융소득종합과세에서와 유사한 구조로 높은 소득을 가질 것으로 예상되는 계층에만 국한하여 사실상 종합과세에 근사한 형태로 과세하는 것에 해당하나, 사실상 대주주의 경우 주식거래 빈도가 높지 않다. 이러한 맥락에서 예금의 형태로 저축한 경우 이자소득에 대해서 14%의 원천징수로 납세의무가 종결되는 대다수의 경제주체를 고려하면, 주식양도차익에 대한 과세는 머지않아 개선해야 될 것으로 판단된다. 즉, 사회후생의 증진을 위해 자본축적이 무엇보다 중요한 기능을 함에도 불구하고 14% 이상으로 기타 자본소득을 과세한다는 점을 고려하면, 거래빈도가 미미한 대주주에만 과세를 강화하고 그 외 주식소유자에 대해서 주식양도차익에 대해서 계속해서 비과세하는 현실을 정당화하기는 어렵다.¹²⁾

11) 최근의 동태적 재정학 이론을 참조

12) 물론, 현재에도 매번 거래할 때마다 거래세 납부의무가 존재한다. 코스피 시장은 0.15%의 거래세에 0.15%의 농특세를 포함해서 0.3%의 세금을 그리고 코스닥 시장은 거래세 0.3%를

나. 납세문화 개선

사회-경제적 구조를 보다 투명화하고 세부담이 공평하게 부담되도록 하는 정책적 노력에도 불구하고 납세환경 및 문화에 있어서 충분한 개선에 이르지 못했다는 견해에 대체적으로 공감할 것이다. 이러한 배경에는 근본적 개선에 대한 노력보다는 점진적·모수적 개편, 또는 자발적 납세협력을 유도하는 인센티브제도에 주로 의존한 점들도 요인으로 작용한다. 신용카드 사용에 대한 조세 인센티브를 부여하는 등의 성실납세자에 대한 혜택이 시도되었으나, 직접적으로 납세문화를 개선하는 데에는 부족한 것이 사실이다. 본 인센티브제도에 의한 과표양성화의 혜택과 함께, 신용카드 거래 활성화를 추진하기 위하여 제공하는 조세지출비용, 카드거래에 소요되는 자원 및 기술에 대한 비용, 그리고 대규모 신용불량자 발생 등의 부작용, 소득세 면세자를 줄이는 데 불리한 구조 등을 포괄한 사회적 비용을 고려하면 제도 도입 초기 및 납세협력 제고를 위한 과도기를 제외하고 장기적으로 본 제도에 의존하는 것은 비효율적이라 판단된다. 즉, 본 제도에 의해 일정수준 이상 세원을 투명하게 만드는 것에 한계가 있는데 추가적으로 막대한 재원을 계속 투입하는 것에는 불가피하게 비효율성이 수반되기 때문이다.

기존의 자본축적 과정에 비록 투명하지 못한 측면이 없지 않으나, 현재의 경제여건 및 미래 경제활동을 고려하면 시급히 과거의 관행을 청산하고 새로운 납세문화를 정착시키도록 하는 보다 조직적인 노력이 필요하다고 본다. 현재와 같이 부의 축적을 상당부분 좌악시키는 방식의 사회경제적 환경은 결국 조세제도의 설계에 있어서 과도하게 높은 한계세율의 도입과 자본축적을 저해하는 제도 도입을 위한 동인으로 작용하여, 비록 기존 세대의 경제활동에는 큰 부담을 주지 않겠지만, 새로운 세대의 경제활동 및 부의 축적에는 매우 부정적으로 작용할 것이다. 인센티브에 의거한 납세순응만으로 납세문화를 개선하는 데 한계가 있는 만큼 향후 매우 신중하고도 엄격한 세정개혁이 필요하다.

부과하고 있다. 그런데 매매 시에 본 세금만 있는 것이 아니라 각종 유관기관(거래소, 금융투자협회 등)의 유관기관 수수료도 비록 세금은 아니지만 준조세 성격으로 부과되고 있는데, 유관기관 수수료는 0.005% 수준에 해당한다. 이는 거래의 빈도에 따라 세부담이 내생적으로 결정되므로 거래세 부담을 사전적으로 논의하는 것은 불가능하다. 그렇지만 거래세부담이 높다는 인식도 있으므로 거래세를 없애고 주식양도차익과세를 도입할 때 기존 세수를 충분히 확보하면서도 양도차익과세가 가능한지 시산작업을 사전에 실시해야 할 것이다.

다. 차선의 이론에 과도하게 의존

민주화, 분권화, 다원화가 추진된 지도 적지 않은 시간이 흘렀으나 정치적 제약으로 인해 근본적인 조세제도의 개선에 소극적일 수밖에 없었던 것이 2000년대에 서도 나타난 냉엄한 현실이었다. 보수적 또는 진보적, 어느 정부이건 간에 세수기반을 획기적으로 투명화하고 납세관행을 직접적으로 개선하려는 노력은 그다지 보이지 않았다. 이러한 환경 속에서 조세제도 및 세무행정을 이끌어가다 보니, 대부분의 개선책이 최선보다는 차선의 정책들이었다.

일례를 들자면, 신용카드 사용에 의한 자영자 소득 파악의 제고가 있었지만 소액결제에도 과도하게 카드를 사용하게 하는 폐단도 초래했고(김재진·홍범교, 2011 참조), 신용카드소득공제의 도입에 따른 공제한도가 높아져 면세자비율이 지속적으로 높은 수준에 머물게 되어 소득세의 위상을 형평성·효율성 측면에서 제고하는 것이 결과적으로 여의치 않았다.

또한 많은 사회현안에 대해 직접적 개선보다는 조세제도를 통한 인센티브의 제고를 통해 문제를 해결하려는 시도가 적지 않았다. 예를 들어 세무행정에 있어서는 특히 성실납세자에 대해 세제 인센티브를 부여함으로써 소득파악을 제고하려는 시도를 하는 것에는 혜택과 비용 간의 비교를 냉철히 해 보면 이러한 인센티브는 과도기적으로 의의가 있는 필요한 조치이나 항구적으로 실효성 있는 제도는 아니라고 판단된다.

조세제도의 적절한 구조가 형평성과 효율성, 양자 간의 상충관계를 고려하여 설계된 이후, 끊임없이 형평성을 기초로 공제·세액공제제도를 추가하려는 시도가 최근 일상화되는 감이 없지 않다. 정치적 자원 배분의 속성이 효율성을 기초로 하지 않으며 또한 불가피한 측면이 없지 않으나, 과도하다는 판단을 거두기 어렵다. 향후 이러한 우리나라 고유의 정치적 자원배분의 한계를 고려하여 나름대로 최선에 가까운 제도 설계의 전략과 시행 방안을 고민할 필요가 있다고 판단된다.

라. 조세정책과 재정정책 간의 연계성 부족

우리나라는 노후소득보장 관련 연금제도의 확충과 함께 연금저축에 대한 불입금의 소득공제를 허용함으로써 보다 노후에 대비하는 유인체계를 갖춘 바 있다. 이는

예기치 못한 고령화에 직면하여 노후에 대한 대비가 부족하고 저축이 과도하게 낮은 현실이라면 의미 있는 ‘재정정책과 조세정책의 정책적 결합’ 사례가 될 수 있다. 반면, 근로장려세제의 경우 그 의의 및 선진국들에서 도입된 배경 등을 고려하면 필요성에 대해 공감하지만, 우리나라의 맥락에서 보자면 국민기초생활보장제도와 같이 근로의욕과 무관한 소득보장제도와 양립하고 있어 제도의 효과면에서 상호 상쇄될 잠재적 가능성을 수반하고 있다¹³⁾. 이는 근로와 복지간의 합리적 연계성 추구의 관점에서 볼때 그다지 만족할 만한 사례라고 하기에는 거리가 있다.

문제는 향후 복지제도, 공공서비스가 급속히 팽창하는 정치경제적 구도에 처해 있으므로, 보다 생산적 복지제도의 구축에 부합하는 방식의 조세제도의 운용 및 개편이 필요할 것이다. 예를 들어 다양한 형태의 복지편익이 과연 저소득층에 상대적으로 많은 도움이 되는지를 파악하고, 도움이 된다면 이러한 재원지출의 증가에 따라 누진적 재분배가 이루어지는 데 기초하여 저소득층 및 고소득층이 당면하는 세율구조를 보다 근로친화적으로 재조정하고, 소득공제의 규모는 당연히 점진적으로 줄여가는 방식으로 나아가는 것이 의도한 형평성을 효율적으로 달성해 나가는 방식이 될 것이며 세수입 확보에도 소폭이나마 도움을 줄 수 있다(Ko and Lee(2012) 참조).

마. 공간적 고려 미흡

2000년대 들어 소득분배의 악화에 대한 대비 차원에서 각종 세제상 보완조치를 실시하고 있으며 동시에 조세에 의한 초과부담을 완화하고자 하는 취지에서 많은 보완 및 개선이 이루어진 것이 사실이다. 다만, 수도권으로의 집중에 따른 지역 고유의 생산기반이 와해되고 지역문화의 유지, 창달에 실패하는 문제에는 그다지 효과적으로 대응하지 못한 감이 없지 않다. 물론 본 문제를 조세제도를 통해 해결하는 데 제약이 있는 것이 사실이나, 조세정책에서 본 문제를 보다 근본적으로 접근하고 해결의 실마리를 찾는 데는 실패한 것으로 평가될 수 있다.

비록 수도권 과밀화 억제를 위한 조세제도가 그나마 본 문제에 대해 대응하고 있

13) 물론 현 상태에서는 수혜대상자가 구분되어 있어 무관한 것처럼 보이지만, 잠재적 수혜가능자인 청년층 근로자, 취약계층 근로자, 비경제활동인구의 경우, 양 제도에 의해 근로의욕, 직업탐색 등 경제활동에 있어서 궁극적으로 영향을 받게 된다. 따라서 복지제도하에서도 양 제도가 근로의욕 고취에 도움이 되는 방향으로 적절한 개선 및 보완이 향후 요망된다.

으나, 단순히 수도권과 비수도권으로 문제를 인식하고 수도권 집중에 페널티를 가하는 시각은 지역경제학 또는 도시경제학적 관점에서 보면 그다지 효율적이지 못한 시각이다(Baldwin and Krugman, 2000; Lee, 2011). 비수도권을 동일하게 보는 것보다는 ‘소수의 몇 개의 권역’으로 나누어 거점이 되는 지역에 집중적으로 공공재정의 투입 및 세제지원이 이루어짐으로써 지방의 자생적 집적을 도와 생산성을 제고하도록 지원하는 것이 중요하다. 그렇지 않고서는 집적에 의한 혜택을 누리는 수도권과 지속적으로 집적에 실패하여 생산성 저하에 따른 인구 유실을 겪는 대부분의 지방이라는 ‘이분적 구도’하에서의 지원정책으로는 경제 전체적으로 효율성을 달성하기가 불가능하기 때문이다.

이러한 논의가 참여정부 시기에 ‘균형발전특별세액감면제도’의 시행을 포함하여 단순히 지방에 공공기관을 고루 배분하는 방식으로 대응함으로써 지방이 집적의 이익을 누리지도 못하고 배분된 재원이 다시 수도권으로 회귀하게 되는 문제(예: 수도권 부동산 구입 등의 형태로 이전)를 야기함으로써 해답을 주지 못하고 있다.¹⁴⁾ 단순히 수도권 이외의 지역에 혜택을 주는 방식의 재정운용 시 수도권 바로 바깥 지역에만 지방 투자가 발생하는 등 문제가 고착화되고 있다. 지방에 고루 나눠주는 방식이 아닌 소수의 권역 대표 도시의 육성을 통해 지역간 균형발전 및 지방 육성이 되도록 조세정책이 뒷받침되지 못한 것이 아쉽다.

바. 공정경쟁에 대한 고려

외환위기시 도태되거나 퇴출된 대기업들을 대체할 동력으로서 벤처기업들이 정책적으로 육성된 바 있다. 이러한 방향 전환을 위해 외환위기 이후 벤처기업 육성

14) 기존의 중소기업특별세액감면제도에서는 비수도권의 중소기업뿐만 아니라 수도권 내의 소기업 및 지식기반사업을 영위하는 기업에 대해서도 일정한 감면율을 적용해 법인세 또는 소득세를 경감해준 바 있다. 여기에 추가적으로 균형발전특별세액감면제도에서는 수도권 내 소재하는 기업에 대하여는 세액감면의 혜택을 주지 않고, 기존의 중소기업특별세액감면제도를 수정 및 보완한 균형발전특별세액감면제도를 신설하여 국가균형발전을 지원하고자 하였다. 또한 감면율 적용방식을 기업규모별·업종별에서 지역별로 변경함으로써 균형발전 지원세제의 실효성을 제고하고자 하였다. 적용 감면율은 다음과 같다. 광역시 20%, 비수도권 30%, 신활력지역(국가균형발전특별법에 따라 행자부가 고시하는 70개 낙후 시·군. 예: 거창, 청양, 화천 등) 40%이다. 일몰기한이 존재하였으므로 그 효과가 일시적인 데 그치며, 동시에 수도권에 별칙을 가하고 비수도권에는 사실상 고루 혜택을 분배하는 형식으로 지역발전을 꾀하고 있는데 이는 그 취지의 의의에도 불구하고 시장의 작동원리에 대한 이해가 부족한 데에서 발생한 것으로 평가된다.

을 위해 창업관련 세제지원을 매우 획기적으로 실시한 바 있다. 그러나 이때 육성된 기업들이 중견기업에 이른 후 다시 도태되거나 현상 유지 상태에 머무는 경우가 많아 사실상 많은 부분을 제대로 고용 및 부가가치 창출을 하는 데 어려움을 겪고 있다.

이러한 상황 속에서 기술력을 갖춘 중소기업이 보다 성장할 수 있도록 기업의 수익구조가 보다 양호한 방향으로 개선되는 것이 필요하다. 이를 위해서는 대기업과 하청 중소기업 간의 거래관행이 일단 먼저 ‘정상적 거래 원리’(arm’s length principle)가 작동하도록 개선하는 것이 필요한 시점에 도달했다고 본다. 이는 곧 중소기업의 이윤 확보를 위한 정상적 환경이 조성되어야 함을 의미한다. 실제로 국제 간에도 다국적기업이 이윤을 줄여서 법인세 부담을 회피하고자 이전가격(transfer pricing)을 과도하게 낮게 하려는 경향이 발생하자, 국제간 조세조약을 통해서 이러한 조세회피행위를 막기 위해 정상적 가격에 대한 협의를 통해 대응한 바 있다. 유사한 맥락에서 중소기업을 통한 기술 발전이 대기업 이득에 그치지 않고 소기업이 규모가 큰 기업으로 성장할 수 있도록 적절한 보상구조를 설계해야 한다. 이러한 노력에 걸맞는 구조로 조세제도 또한 향후 발전해 나갈 필요가 있다고 판단된다.

한편, 이러한 비판이 대기업에만 국한되어서는 곤란하다. 현재 자영업 인구가 전체 경제활동인구의 40%에 육박하고 있으며 본 경제활동인구가 통상적으로 경제수준의 상승에 따라 감소하는 것이 국제적으로 관측되는 일반적 현상이며 우리나라 또한 과거 이러한 추세에 부합하는 경제이었다. 그러나 최근 반복되는 경제위기 속에서 자영업인구가 오히려 증가하는 추세가 발견되는바, 본 경제활동인구가 통상적으로 어느 정도의 ‘규모의 경제’를 누리는 기업의 피고용자가 되어 서비스산업의 효율성을 제고시켜 보다 고용창출 여력이 확보되고 개인소득도 상승하는 경제로 이행하는 것이 필요하다고 본다. 이를 위해, 자영업 부문에도 기업의 진·출입이 이루어져 서비스산업의 구조조정이 발생하고 이러한 과정에서 충격에 처한 개인들에게 지원하는 조세·재정정책의 발굴이 다양한 방식으로 시도되어야 한다.

사. 잦은 세제개편

끝으로, 비록 여전히 문제점을 안고 있지만 2000년대의 조세제도가 이전에 비해

개선된 조세체계를 갖추게 된 것은 사실이다. 전반적으로 효율성과 형평성을 추구하려는 시도를 계속하고 있으며 특수 계층에만 국한되는 기득권화된 감면을 줄이거나 관리하려는 노력이 가시화된 바 있다. 다만, 매년 추진되고 있는 세제개편에서는 조세환경의 근본적 개선을 미루다 보니 당시 현상에 맞춰 급조된 정책이 많을 수밖에 없다. 이는 일종의 대중적 조세개편이 되기도 하는데, 부동산과 관련된 분야에서는 이러한 경향이 두드러졌다고 본다.¹⁵⁾ 또한 잦은 세제개편이 관행화하였기 때문에 공표한 세율이 몇 년 후 실제 그대로 작동할 것이라 믿는 경제주체 또한 적어 그다지 의미있는 조세정책으로 작용하는데 한계를 지닌다.¹⁶⁾ 이미 경제주체들의 경제지식 및 대처가 외환위기 및 잦은 경제적 충격을 통해 성숙한 수준에 도달한 이상 대중적 방식의 대처보다는, 기본원리에 기초하여 몇 가지 근본적 조세환경 개선에 치중하는 것이 향후에는 타당하다고 판단된다.

한편, 잦은 개정의 이면에는 중요한 사안에 대한 체계적이고 집중적인 고려를 회피하고 단편적인 문제에 집착하게 되는 부작용이 수반될 수 있다. 이에 따라 정착 중요한 개선을 추진하기 어려워지게 된다. 앞으로는, 사회·경제적 도약을 위해 반드시 해결해야 할 과제들인 과도한 자영업 종사인구, 그리고 쉽사리 증가하지 못하는 고용 및 취업자 수, 여기에서 파생된 서비스 부문의 낮은 생산성 및 이에 따른 고용창출 능력 저하, 공공부문의 고임금 실태에 따른 민간부문의 고급 인력난 해소, 노동시장의 경직성 해소를 통한 고용창출, 금융부문의 경쟁력 제고 등을 이뤄낼 만한 구조조정 등을 추진하지 않을 수 없을 것이다. 이러한 추세와 부합하는 조세개편으로서 한시적으로 이들 부문에 대해 과감히 실시하는 조세감면 정책 등을 순차적으로 개별 연도 세제개편안에서 추진한다면 충분히 그 의의를 가질 수 있을 것이다.

이러한 관점에서 이제는 단순히 선진국들에서 실시된 누진도의 조정 및 세원 확대에 그치는 것이 아니라, 우리나라의 고질적 비효율 구조를 해결하는 구체적 노력이 조세제도에 포함되어야 할 것인바, 예컨대 과도한 자영업 인구의 완화, 서비스

15) 예를 들어, 유동성 과다공급에 의한 자산가격 거품이 발생하는 순간 이를 제어하는데 직접적 수단을 강구하기 보다는 특정자산에 국한시켜 조세제도를 과도하게 활용한 사례일 수 있다(예: 부동산양도소득세 강화, 종합부동산세 도입). 조세제도의 구조상 자산가격이 증가할 경우 자산의 양도시에 과세가 되므로 과세를 이연하는 경우 실제로 그 효과가 훨씬 경감될 수 있다.

16) 이는 거시경제의 대표적 이론인 합리적 기대가설의 핵심적 함의로서 이미 기대한 정책변화는 의도만큼 경제주체에게 영향을 미칠 수 없다는 점을 강조한다.

업의 생산성 증대, 자본축적을 보다 장려하고, 공기업을 포함한 공공부문의 구조조정을 촉진, 재분배 차원이 아니라 생산성향상을 촉진하는, 지방육성과 부합하는 조세제도, 기업간 거래관행 개선 등을 강구해야 할 것이다. 아쉽게도, 아직도 조세제도를 형평성 위주로만 접근하는 경우가 많고, 근본적 문제점에 대한 해결보다는 금융정책을 중심으로 하는 미세조정방식이 마치 경제정책의 핵심이 되는 양 재정정책에 접근하는 경향이 없지 않다. 전체 경제를 보다 근원적으로 이해하고 이로부터 굵직한 왜곡 및 비효율성을 찾아내고 이에 따라 개선책을 강구하는 노력이 조세정책에서도 절실한 시점이라고 본다.

이러한 관점에서 보면, 잦은 세제개편은 경제적 불확실성을 가중시켜 자원의 비효율적 활용을 가져오기 쉽다. 우리 경제가 주요 경제수준에 진입할 정도의 기술력을 갖추고 있지만, 그래도 아직은 안정적 장기균형상태(long-run steady state)에 도달하지 못하여 거시경제 변수들 간에 안정적 관계가 자칫 흐트러지는 경우가 자주 발생하므로 이에 따라 정부의 정책적 개입 및 조정이 필요한 것이 사실이다. 또한 정책을 입안하고 행정을 직접 담당하는 부서의 경우 매 시점 경제 환경의 변화에 따른 대안을 강구해야 한다는 측면에서 더욱 그러할 것이다. 그러나 방향과 정책기조를 수정하는 조세개혁안을 매년 제시한다는 것은 개인의 경제활동을 미래보다는 지나치게 현재에 편향되도록 유인하는 효과를 창출함으로써 경제안정을 저해할 우려가 있다. 즉, 미래 경제상황에 대한 예측을 어렵게 함에 따라 현재 주어진 인센티브에 입각하여 경제활동을 영위하는 것이 더 나은 상황이 되기 때문이다.

이처럼 잦은 개편의 결과, 정작 중요한 순간에 의도한 정책효과를 가져오기 어려워지게 된다. 상황에 맞추어 급조된 개편이라는 인식이 경제주체들에 팽배해 있을 경우 정부가 중점적으로 추진하려는 정책 또한 계속 지속되기 어려워진다. 경제학에서는 이러한 상황을 ‘최적정책의 시간 비일관성’(time inconsistency of optimal policy)의 맥락에서 논의한다.¹⁷⁾ 정부는 여러 계층의 이해관계에 부응하려는 노력을 보이게 되고 이러한 경향이 심해질 경우 대중영합적 정책이 생겨나기도 한다. 문제는 이러한 정부의 성향을 경제주체들이 적절한 기대를 통해 파악하여 정부가 의도하는 정책에 반응하지 않게 된다. 향후 의도한 정책효과를 분명히 실현하는 조세제도의 정립이 필요하다는 관점에서 잦은 개편에 좀더 신중해야 할 것이다.¹⁸⁾

17) 설정된 정책이 미래에 그대로 실시되지 않을 것이라는 믿음을 합리적 기대하에서 민간부문이 갖고 있는 경우를 의미한다.

6. 요약 및 결론

지금까지 2000년대 한국의 조세제도에 대해서 살펴보았다. 본 기간 동안 경제성장에 따라 전체 세수가 큰 폭으로 상승하였고 동시에 개별 세목의 세수비중의 조정 또한 이루어졌다. 내국세의 비중이 증가하는 반면 관세의 비중은 감소하였고, 개인소득세, 법인세의 비중이 뚜렷이 상승하여 소득세의 비중이 증가한 것을 알 수 있다. 자산세와 소비세의 비중은 각각 소폭 증가 및 하락하였는데, 이는 소득-법인세 상승과 맥락을 같이한다. 한편, 교통, 에너지, 환경세는 대규모 정비가 있었음에도 일정한 비율을 유지하였고, 목적세 형태의 교육세는 세제 정비 및 단순화 과정에서 하향 조정되었으며, 주세 및 농어촌특별세 등은 다소 변동이 있으나 계속 일정 수준의 세수에 기여하고 있다. 이러한 외형적 변화와 함께 무엇보다 연속된 위기 속에서도 세율을 급격히 높이지 않으면서도 넓은 세수기반을 조성하려는 지속적 노력을 기울인 것으로 평가된다. 이러한 노력의 가장 특징적인 부분으로서 소득세제의 강화가 지속적으로 추진되었다는 점을 들 수 있다. 외환위기와 같이 큰 거시적 충격하에서 조세수입의 확보에 어려움을 겪으면서 소득세의 세입기반을 확대하기 위해, 비과세-감면제도를 정비하려는 노력을 계속하고 포괄주의 소득과세의 취지를 구현하려 노력한 점은 주목할 만하다. 이러한 맥락에서 자영자 소득과약을 위해 신용카드 사용 확대 인센티브를 활용하였던 것은 매우 이례적 방식으로 세수 확보 노력을 한 것으로 평가된다. 그럼에도 불구하고 납세문화를 인센티브를 통해 제고하려는 한계로 인해 조세지출액의 증가, 소액거래에까지 과도하게 신용카드가 사용되는 등 사회적 비용 증가로 이어지게 되는 부작용 또한 불가피했던 것으로 판단된다.

개인소득세제는 국제적 추세에 맞추어 소득구간을 단순화하고, 한계세율을 낮추는 방식으로 조세구조를 간소화하되, 과세대상 소득의 포괄성을 높여 전반적으로 형평성과 효율성을 고루 추구하는 방식으로 개선해 왔다. 이는 가급적 평률세제 또는 여러 가지 다양한 형태의 효율적 세수확대 방안과 부합하는 방식으로 변화한 것으로서 과거에 비해 학술적 연구결과들을 조세정책에 보다 적극적으로 반영하는

18) 빈번한 개편에 따른 무리로 제도 자체가 완결된 방식으로 도입되기 어려워진다. 또한 시간비일관적 정책을 야기하거나, 오히려 경제의 진폭을 확대하는 방향으로 작동하여 의도한 효과와 반대를 초래하기도 한다.

모습을 보여준 것이라 판단할 수 있다. 금융소득종합과세제도는 1997년 외환위기 이후 일시적으로 시행을 유보하였으나 위기극복 후 재 실시되었으며, 원천세율에 한하여 소폭 인하된 바 있다. 이는 이자와 배당소득에 관해서 유형별포괄주의 소득 과세제도를 추진하는 등 전반적으로 조세의 형평성을 유지하면서도 최적조세이론의 주요결과를 반영하여 자본에 대한 과세가 지나치지 않도록 조세제도를 운용한 것으로 볼 수 있다. 전체적으로 이러한 변화는 소득분배의 악화 및 불안정성의 증가에 대한 2000년대 소득세제의 대응이라 할 수 있다.

법인세제 부문에서는 기존 세율체계와 공제제도를 크게 조정하지 않으면서도 세수가 빠르게 증가하는 양상을 보인 것도 2000년대 세제사의 특징 중 하나이다. 외환위기의 충격 이후 부채를 통한 자본조달이 단기적으로 세부담을 줄이는 효과를 가져오지만 궁극적으로 기업의 파산위험을 높여 기업에 부담이 되는 재무구조 측면이 강조되기 시작하였다. 동시에 기업구조조정을 촉진하는 법안이 추진된 이후, 법인의 재원조달방식이 기존의 부채를 통한 조달에서 자기자본을 통한 조달방식으로 변화하는 추세를 더욱 가속화한 것으로 평가된다. 이러한 과정 속에서 수많은 부실 대기업이 사라졌으며 반면 기업 효율화에 성공한 대규모 기업들은 보다 안정적인 자본구조를 가지는 데 성공하였으며 높은 영업이익을 실현함에 따라 법인세부담을 높게 지게 되는 구조를 보이는 반면, 중소기업들은 점차 경쟁력을 확보하는 데 어려움을 겪으면서 영업이익이 낮아 세부담 또한 낮은 상태에 머물게 되는 구조가 고착화되는 양상을 보였다. 이러한 구조 속에서 전반적으로 법인세부담이 통상적인 국가들에 비해 높게 유지되는 현상이 목격되었고 이에 대해 법인세 인하 요구가 제기되기도 하였다. 이러한 와중에서 임시투자세액공제제도, R&D투자세액공제제도, 고용창출투자세액공제제도 등 기업의 투자 및 고용 행위에 대한 장려를 통해 바람직한 생산활동에 대한 법인세 감면 혜택을 부여하는 시도가 꾸준히 이루어져 왔다.

한편, 2000년대의 가장 특징적 양상 중의 하나로서 자산시장의 하나인 부동산 분야에서 자산가격 급등 및 침체가 발생하여 일종의 자본이득과세인 양도소득세제 분야에서 많은 변화가 발생하였다. 외환위기 이후 급속히 침체된 자산가격을 안정화시키고자 조기에 양도소득세제를 완화한 후, 2000년대에 들어 국제적으로 유동성이 과도하게 시장에 공급된 이후 자산가격이 급등함으로써 이에 따라 역으로 모

든 수단을 강구한 규제가 실시된 바 있다. 이처럼 부동산 세제의 약화와 강화가 양극단을 오고갈 정도로 큰 폭으로 변화한 바 있다. 돌이켜보면, 이러한 자산시장에서의 급격한 변화가 국제금융의 과도한 유동성 창출에 기인하는 만큼 세제를 통해 부동산가격을 통제하려는 시도에 한계가 있음을 사후적으로 확인한 바 있다. 물론 이러한 역동적 과정 중에서 정부가 좌시할 수만은 없을 것이나, 자산가격의 급속한 변화에는 DTI, LTV 등을 이용한 금융시장에서의 차입 관련 제약을 도입하는 것이 보다 효과적이었음을 경험하게 되었다.

한편, 2000년대는 고도성장기가 서서히 막을 내리고 과거와 같이 고용이 양적으로 확대되지 못하면서 조세제도에도 고용 확대를 촉진하는 내용이 새로이 나타나기 시작한 시기라 할 수 있다. 또한 저소득 취약계층의 소득수준을 제고하고자 근로장려세제(EITC)가 추진된 것도 특기할 만한 변화로 볼 수 있으며 고용창출투자세액공제제도, 고용증대세액공제제도 등이 도입되어, 고용을 통해 지원하는 방식이 기존 조세제도에 포함되기 시작하였다. 이처럼 분배에 관심을 두는 정책이 보육 및 교육비, 독신이나 맞벌이 근로자가구에 비해 다자녀가구에 대한 소득공제, 주택자금에 대한 이자공제, EITC 등으로 나타난 바 있다. 이러한 변화는 공제·세액공제의 상승에 따라 역설적으로 소득세제가 강화되는 데 제약으로 작용하기도 하였다.

이러한 분배적 관점에서 조세제도가 그 역할을 확대하는 동시에, 최근 시장배분에서의 문제점을 바로잡으려는 시도가 나타나고 있는데, 조세제도를 통한 공정사회 구현, 지방 활성화 및 수도권 집중억제 등이 논의의 대상이 되고 있다. 과거에 비해 대기업의 영향력이 더욱 확대되었으며 중소기업이 대기업으로 성장하는 사례가 매우 감소한 것 또한 사실이다. 이러한 와중에서 기업간 거래관행에 대한 문제 또한 제기되었다. 대기업에 부품을 납품하는 구조 속에서 하청 중소기업은 꾸준히 기술개발 및 원가절감 노력을 요구받고 있으나 낮은 가격을 요구하는 관행 그리고 그 대가를 시기적으로 늦추어 지불하는 관행 등이 궁극적으로 중소기업의 경쟁력을 저해하고 대기업 스스로 가격경쟁력을 제고하려는 노력을 낮추어 비효율적이며 왜곡적 경제구조를 만들어 낼 수 있다는 지적이 비로소 조세법안에 반영되기에 이르렀다. 공정거래위원회의 역할이 제한된 상황에서 조세정책을 통해 기업의 일감몰아주기에 대해 과세하는 시도를 한 것이 그 일례이다. 이러한 시도가 비록 매우 실험적이고 법적 기반이 아직까지는 취약하지만 우리나라 산업의 전반적 경쟁

력을 제고하는 데 필요한 접근이라 판단되므로 2000년대 세제사 일부로서 의의가 있다고 본다.

한편, 조세제도가 매년 개편되는 관행이 2000년대에도 지속되었다. 비교적 안정적인 성장을 지속했음에도 정치적 안정성이 유지되지 못하였고 동시에 소득격차가 발생함에 따라 동일 정부 내에서도 정책이 계속 바뀌고 수정되는 과정을 반복하기도 하였다. 조세에 의한 자동안정장치에만 의존하지 않고 보다 적극적으로 세율구조를 바꿔 경기를 안정화시키는 노력은 거시경제적으로 분명 의의가 있다. 그러나 동시에 매년의 세법개정은 중요한 사안에 대한 체계적이고 집중적인 고려보다는 단편적인 문제에 집중하게 할 우려가 있다. 또한 조세구조가 정치적 요인에 과도하게 의존하게 될 여지가 커진다. 잦은 세법개정은 큰 조세원칙과의 상충을 야기할 우려와 함께 조세제도 및 특례제도가 특정 계층 및 집단의 이해관계에 따라 영향을 받을 가능성 또한 높아진다. 따라서 잦은 세법개정은 정작 중요한 세제개편 추진에 불리하게 작용될 수 있다. 앞으로 고도성장 시기는 다시 오기 어려우며, 대내외적 불확실성이 적지 않은 상황이 지속되리라 판단된다. 재정정책도 이러한 기조에 맞추어 미래 재정의 나아갈 방향을 선제적으로 고민하여, 이와 부합하는 조세제도로의 진화가 필요하다.

이제 여러모로 보아 우리나라의 경제적 위상은 선진국 문턱에 도달하였고, 또한 그 동안 취약한 분야였던 4대사회보험제도 및 공적부조제도를 주축으로 하는 사회안전망의 구축도 상당히 진전되어 있으며 복지제도와 조세제도의 연계정책인 EITC를 추진하는 등 전반적으로 재분배의 틀을 갖추어가고 있다. 앞으로의 조세체계는 우리 사회가 공유하는 다양한 가치들을 추구하는 데 있어서 임시적인 차선택보다는 좀 더 체계적이고 완결적인 자세를 견지할 필요가 있다고 본다. 현재의 경제여건 및 조세제도를 고려하면, 정책입안자 및 재정학자들은 차선의 정책과 이를 보완하는 부분 개혁과 함께 이제는 보다 근본적 개혁에 대한 자세한 청사진을 준비해 놓아야 하고 이의 시행에 대비하는 것이 필요할 것 같다. 여기에는 단순히 선진국들에서 실시된 조세 누진도의 조정 및 세원 확대 조치에 그치는 것이 아니라, 우리나라의 고질적 비효율 구조인 과도한 자영업 부문의 개선, 서비스 부문의 생산성 증대, 자본축적을 보다 장려하고, 공기업을 포함한 공공부문의 구조조정을 촉진, 재분배 차원이 아니라 생산성 향상을 촉진함으로써 지방경제의 육성과 부합하는

조세제도, 기업 간 거래관행 개선 등을 강구해야 할 것이다. 전체 경제를 보다 근원적으로 이해하고 이로부터 왜곡 및 비효율성을 찾아내고 이에 따라 개선책을 강구하는 노력이 절실한 시점이라고 본다. 그다음 정책목표로 선정된 분야에 집중적인 개편을 실시함으로써 사회·경제정책으로서의 효과적인 조세정책이 실시되기를 기대한다. 지금처럼 많은 조세인센티브를 매년 변경하면서 운용할 경우 경제활동이 중·장기보다는 단기에 초점을 두고 이루어지게 할 유인을 제공하며, 경제정책의 효과가 제한될 뿐만 아니라 경기안정화에도 역행할 우려가 있음을 감안해야 한다.

참고문헌

- 국세청, 『세정100년 역사』, 1996
- 김대일·이철인, 『임시투자세액공제제도와 고용창출투자세액공제제도의 비교』, 미출간 원고, 2010
- 김재진·홍범교, 『신용카드 활성화 정책 10년: 평가와 과제』, 정책보고서, 한국조세연구원, 2011
- 이영·전영준·이철인·김진영, 『로젠의 재정학』, 맥그로힐 코리아, 2011
- 이철인, 「2007년도 세제개편안에 대한 평가」, 『재정포럼』, 한국조세연구원, 2007
- 기획재정부(과거 재정경제부), 『조세개요』, 1998, 1999, 2000~2011, 각 연도
- _____, 『조세지출보고서』, 2000~2011, 각 연도
- _____, 『조세지출예산서』, 2011년 및 2012년도
- 최바울, 「소득불평등 변화 요인 분석: 가구의 노동소득을 중심으로」, 서울대학교 박사학위논문, 2012
- 한국조세연구원, 『한국조세정책 50년』, 1997
- Atkinson, A., Thomas Piketty, and Emmanuel Saez, "Top Incomes in the Long Run of History," *Journal of Economic Literature*, vol. 49, no. 1, 2011, pp. 3~71
- Baldwin, Richard E. and P. Krugman, "Agglomeration, Integration and Tax Harmonization," *European Economic Review*, Elsevier, vol. 48, no.1, 2004, pp. 1~23.
- Gordon, R. and J. Jun, "Evaluation of the Korean Tax System," unpublished working paper, 2011
- Gordon, Roger and Wei Li, "Tax Structure in Developing Countries: Many Puzzles and a Possible Explanation," *Journal of Public Economics*, 2009
- Hall, Robert, and Alvin E. Rabushka, *The Flat Tax*, Stanford: Hoover Institution Press, 1995
- Ko, J. and C.-I. Lee, "Regulation of Natural Monopolies, Self Selection and

Optimal Taxation,” unpublished working paper, 2012

Musgrave, R. A., *The Theory of Public Finance*, New York: McGraw-Hill, 1959

Lee, C.-I., “Agglomeration, Search Friction, and Growth,” unpublished working paper, 2011

한국세제사 (제1편 연대별)

- ◎ 발행일 2012년 12월
- ◎ 발행인 조원동
- ◎ 발행처 한국조세연구원
138-774 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28
전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr
- ◎ 등 록 1993년 7월 15일 제21-466호
- ◎ 한국조세연구원 2012
ISBN 978-89-8191-662-6 가격 ₩ 20,000
ISBN 978-89-8191-661-9(세트)
- ◎ 조판 및 인쇄 일지사