

所得·消費·資産課稅의 分類에 의한 韓日 租稅構造 研究

1998. 3.

鞠 重 鎬

Kipf 한국조세연구원

序 言

일제시대 우리는 일본의 조세구조를 받아들일 수밖에 없는 상황이었으며, 이러한 영향은 美軍政期의 부분적인 개혁을 거쳐 대한민국 정부수립 이후에도 지속되었다. 그러나 시간이 지나면서 우리는 지속적인 세계 개혁을 실시하여 정부수립 이후 50년이 지난 현 시점에서는 일본의 조세구조와는 상당히 다른 조세구조를 갖기에 이르렀다. 이러한 상황에서 본 보고서는 韓日 兩國의 조세구조가 어떻게 그리고 얼마나 다른가를 분석하였다.

어떤 비교연구에서도 마찬가지로겠지만 비교를 하기 위해서는 일관성 있는 기준 및 자료 확보가 필요하다. 이를 위하여 본 보고서에서는 1948년 이후 1997년까지 50년에 이르는 기간 동안 양국의 모든 세목을 所得·消費·資産課稅로 재분류하는 방법을 이용하고 있다. 이러한 분류방법을 이용하게 되면 稅目間의 명칭이 불일치하더라도 比較分析이 가능하며, 장기간의 분석에서 나타날 수 있는 시계열자료의 단절이라는 문제도 해결할 수 있는 등의 장점이 있다.

이 분류작업에 기초하여 우선 시대별 특징에 대한 개관과 함께, 각 과세의 총세수대비 비중 및 GDP대비 부담률을 비교하였다. 그 결과에 의하면 우리나라는 일본에 비해 水平的 原則, 稅收確保 및 資本蓄積을 보다 중시한 조세구조, 일본은 우리나라에 비해 垂直的 公平 및 景氣安定化 機能을 중시한 조세구조를 갖고 있다고 할 수 있다.

조세함수의 추정에 의한 결과에서는 우리나라가 일본에 비하여 각 과세의 GDP에 대한 세수탄력성이 높게 나타나고 있다. 또 세율탄력성보다 과세베이스의 탄력성이 낮게 나타나고 있는데 이는 세수증대가 과세베이스 확대보다는 세율인상에 더 많이 의존하였음을 의미한다.

본 보고서의 새로운 접근방법으로 成長性과 安定性 指標에 따른 분석

을 들 수 있다. 분석결과 우리나라는 일본에 비해 각 과세의 성장성이 높은 반면 불안정한 구조로 되어 있다는 것을 구체적으로 보이고 있다. 각 과세의 비중 및 상관관계를 반영한 조세구조 전체의 成長性과 安定性을 보면, 우리나라와 일본의 조세수입의 평균 성장성은 각각 4.7%, 2.1%로 우리나라가 일본에 비하여 평균 2.3배로 더 높은 성장성을 보이고 있다. 반면에 우리나라는 일본에 비해 약 3.3배 정도 불안정적인 조세구조로 되어 있다는 계산을 하고 있다. 이는 비록 초창기에 일본의 조세구조가 우리나라에 이식되었다 하더라도, 시간이 지남면서 소득과세를 중심으로 한 일본의 안정적인 조세구조와는 달리, 소비과세를 중심으로 한 성장성이 높고 불안정적인 조세구조로 발전하여 왔다는 것을 시사한다.

韓國租稅研究院에서는 최근 『韓國 租稅政策 50年』을 출판하였다. 『한국 조세정책 50년』에서는 조세정책을 시대별 및 세목별로 조세정책을 파악함과 동시에 이에 더하여 소득·소비·재산과세 등에 대한 자료집을 제공하고 있다. 본 연구의 내용은 『한국 조세정책 50년』의 보완적인 관점에서 그 의의가 크다고 할 것이다.

本 報告書는 本 研究院의 鞠重鎬 博士가 집필하였다. 필자는 본 보고서에 대하여 여러 가지 유익한 의견을 준 한국조세연구원의 金栽鎭 博士, 玄鎭權 博士, 韓相國 博士 및 安鍾錫 博士에게 감사드리고 있다. 또한 원고정리 및 교정에 도움을 준 黃鉉理 主任研究員, 金益興 研究員 및 張貞順 研究助員에게 사의를 표하고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자 개인의 의견이며 本 研究院의 공식적인 견해와는 무관함을 밝혀 둔다.

1998年 3月

韓國租稅研究院

院長 金仲秀

目 次

第1章 序 論	11
第1節 問題提起와 研究方法	11
第2節 租稅構造의 評價	13
第3節 研究의 構成	17
第2章 所得·消費·資産課稅에 包含되는 稅目	18
第1節 再分類의 必要性	18
1. 再分類의 必要性	18
2. 再分類의 基準	20
第2節 所得·消費·資産課稅의 定義와 包含稅目	27
1. 所得課稅	27
2. 消費課稅	29
3. 資産課稅	31
4. 其他(所得·消費·資産課稅 이외의 項目)	33
第3節 所得·消費·資産課稅의 分類 要約表	33
第3章 各 課稅의 稅收對比 比重 및 主要 稅目 比較	40
第1節 所得課稅의 比較	40
1. 稅收對比 所得課稅의 比重 推移	40
2. 所得課稅의 主要 稅目 比較	46
第2節 消費課稅의 比較	49
1. 稅收對比 消費課稅의 比重 推移	49
2. 消費課稅의 主要 稅目 比較	52

第 3 節 資產課稅의 比較	55
1. 稅收對比 資產課稅의 比重 推移	55
2. 資產課稅의 主要 稅目 比較	58
第 4 章 所得·消費·資產課稅의 GDP 對比 負擔率 比較 ...	63
第 1 節 GDP 對比 總租稅·國稅·地方稅負擔率	63
第 2 節 所得·消費·資產課稅의 經濟的 效果	67
1. 各 課稅負擔率 論議의 有用性	67
2. 所得課稅의 經濟的 效果	68
3. 消費課稅의 經濟的 效果	69
4. 資產課稅의 經濟的 效果	70
第 3 節 各 課稅의 負擔率 比較	71
1. 韓 國	71
2. 日 本	73
第 4 節 兩國 租稅構造의 評價	74
第 5 章 租稅函數推定에 의한 比較	81
第 1 節 租稅函數推定에 관한 모델	81
第 2 節 韓日 租稅函數 推定	85
1. 租稅函數의 推定	85
2. 各 課稅의 推定函數	87
3. 稅率彈力性과 課稅베이스彈力性	91
第 6 章 租稅收入의 成長性·安定性 指標에 의한 比較	97
第 1 節 租稅構造 比較를 위한 成長性·安定性 指標	97
1. 各 課稅의 成長性과 安定性 指標	97

2. 租稅構造全體의 成長性과 安定性 指標	101
第2節 韓日兩國의 成長性·安定性 指標	103
1. 成長性·安定性 指標에 의한 各 課稅의 比較	104
2. 韓日兩國의 租稅構造全體에 대한 成長性 및 安定性 指標	107
 第7章 要約 및 結論	 112
第1節 要約	112
第2節 本研究의 限界 및 앞으로의 課題	117
 〈參考文獻〉	 120

表 目 次

〈表 2-1〉 OECD에 의한 稅目的 大分類	21
〈表 2-2〉 OECD에 의한 稅目的 細部分類	21
〈表 2-3〉 所得·消費·資産課稅 稅目的 韓日 比較	34
〈表 2-4〉 우리나라의 現行 租稅體系	37
〈表 2-5〉 日本의 現行 租稅體系	39
〈表 3-1〉 우리나라와 日本의 平均 法人稅率	47
〈表 3-2〉 總租稅 對比 所得課稅의 比率	60
〈表 3-3〉 總租稅 對比 消費課稅의 比率	61
〈表 3-4〉 總租稅 對比 資産課稅의 比率	62
〈表 4-1〉 租稅負擔率	78
〈表 4-2〉 우리나라의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率 ...	79
〈表 4-3〉 日本의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率	80
〈表 5-1〉 總租稅函數의 稅收彈力性(1962~1995年)	86
〈表 5-2〉 우리나라의 總租稅 中 各 課稅의 稅收彈力性	89
〈表 5-3〉 日本의 總租稅 中 各 課稅의 稅收彈力性	90
〈表 5-4〉 우리나라와 日本의 稅率彈力性 및 課稅베이스彈力性 (總租稅)	92
〈表 5-5〉 우리나라의 平均資産稅率	95
〈表 5-6〉 日本의 平均資産稅率	96
〈表 6-1〉 各 課稅의 成長性 및 安定性	105
〈表 6-2〉 우리나라와 日本 租稅體系의 成長性 및 安定性 (1962~1995年)	106
〈表 7-1〉 우리나라와 日本 및 OECD平均과의 比較	107

圖 目 次

[圖 3-1] 우리나라의 總租稅對比 所得課稅 比重	41
[圖 3-2] 日本의 總租稅對比 所得課稅 比重	42
[圖 3-3] 우리나라의 總租稅對比 消費課稅 比重	49
[圖 3-4] 日本의 總租稅對比 消費課稅 比重	50
[圖 3-5] 우리나라의 總租稅對比 資產課稅 比重	56
[圖 3-6] 日本의 總租稅對比 資產課稅 比重	56
[圖 4-1] 우리나라와 日本의 總租稅負擔率 推移	64
[圖 4-2] 우리나라와 日本의 國稅負擔率 推移	64
[圖 4-3] 우리나라와 日本의 地方稅負擔率 推移	65
[圖 4-4] 우리나라의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率	72
[圖 4-5] 日本의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率	73

第 1 章 序 論

第 1 節 問題提起와 研究方法

우리나라는 1996년 12월에 정식으로 OECD 회원국이 됨에 따라 政治·經濟·社會 등 각 方面에서 이에 대응하는 變化를 추진하고 있다. 1948년에 대한민국 정부가 수립된 이후 50여년이 지난 현재의 시점에서 보면 이는 실로 괄목할 만한 變化라 하겠다. 본 연구는 이러한 시점에서 광복 이후 1997년까지의 우리나라와 일본의 租稅構造 變化를 살펴봄으로써 양국 조세구조의 차이점과 공통점을 명확히 하는 데 그 주목적이 있다.

우리나라의 조세구조는 일본과 유사한 점이 많다. 이는 일제시대에 일본의 租稅構造가 우리나라에 이식되었기 때문이다. 실제로 광복 직전 우리나라의 조세구조를 일본과 비교해 보면 所得課稅, 財産課稅 등에 의한 세목구분이 거의 일치하고 있다¹⁾. 한편 광복 이후 美軍政期를 거쳐, 1948년에 대한민국 정부가 수립되고 稅法이 제정된 것은 정부수립 후 약 3개월이 지난 후인 1948년 10월에 「稅制改革委員會」가 설치되면서부터이다. 우리나라는 이 委員會를 중심으로 본격적인 稅制改革에 착수하여 1949년과 1950년대 초에 걸쳐 한국 세법을 제정하고 우리 나름의 租稅構造를 형성하였지만 이는 적지않게 日本 稅法의 영향을 받은 것임을 부인할 수 없다. 그 이후 수차례에 걸쳐 세법개정을 실시하면서 일본과는 다른 조세구조를 형성해 나가게 되지만, 우리나라가 日本의 租稅構造와

1) 재무부, 『한국세제사(상)』, 1979 참조.

어떠한 유사점과 차이점이 있는가에 대하여는 그다지 연구가 행해지지 않았다고 할 수 있다.

본 연구는 이러한 연구의 갭을 메우려는 하나의 시도이다. 이와 같은 역사적 배경을 갖는 韓日 양국의 租稅構造를 비교하기 위해 본 연구는 기본적으로 OECD 분류기준방법을 취하였다. 조세구조를 분석하는 데 흔히 이용되는 租稅負擔率, 直接稅·間接稅比率 등의 主要指標은 개괄적인 지표에 불과하기 때문에 租稅構造의 구체적인 내용에 대한 파악이 상당히 제약된다.

따라서 본 연구에서는 이러한 한계를 극복하고 각 과세의 경제적 효과를 반영하여 조세구조를 분석하기 위해 OECD에서 실시하고 있는 분류기준인 所得·消費·資産課稅에 의한 재분류를 실시하였다. 국가간의 조세구조를 個別稅目에 의해 직접적으로 비교하는 경우 일치하지 않는 세목이 존재하게 되고, 세목이 일치한다 하더라도 시계열상의 단절 등 여러 문제가 발생하여 한계가 있다. 이에 비해 所得·消費·資産課稅의 분류에 의한 비교는 課稅對象이 所得·所費·資産이므로 稅目間的 상이한 명칭이나 존재여부에 관계없이 그 비교가 가능하다는 장점이 있다. 또한 각 과세는 그 특성이나 경제적 효과가 다르다고 할 수 있으므로 이를 반영한 조세구조의 평가가 가능하게 되는 것이다.

본 연구는 이러한 韓日 양국의 所得·消費·資産課稅別 집계를 이용하여 租稅構造의 평가모형에 기초하여 양국의 조세구조를 평가하는 데 그 주안점을 두었다. 평가모형으로서 租稅函數의 推定, 成長性 및 安定性에 의한 평가를 제시하고 있다. 또한 양국의 각 課稅別 조세수입대비 비중과 국내총생산대비 부담률을 비교·분석하였는데 이러한 비교는 양국 조세구조의 특징적인 차이를 발견하고 이에 따라 조세구조를 평가할 수 있다는 데에 그 의의가 있다 하겠다. 이와 더불어 이러한 각 과세의 비율과 부담률 비교는 租稅函數 推定에 의한 비교와 租稅收入의 成長性 및 安定性에 의한 비교와도 밀접한 관련을 갖고 있다.

研究對象時期는 1950년부터 1997년 현재까지이다. 1950년을 분석대

상 시점으로 한 것은 우리나라의 경우 「稅制改革委員會」가 설치되어 실제로 우리의 세법이 적용된 것이 1950년 이후이며, 또한 日本의 경우도 제2차 세계대전 이후 연합군 점령기에 租稅制度의 대한 대대적인 개혁을 실시하여 그 세법이 적용된 것이 1950년의 尙프稅制改革 이후이기 때문이다²⁾. 즉 우리나라와 日本 모두 각국이 독립적인 위치에서 租稅制度를 실시하게 된 것은 1950년 이후라고 할 수 있다.

第2節 租稅構造의 評價

본 연구는 韓日 양국 稅制의 經濟的 效果보다는 양국의 租稅構造(tax structure)에 관한 분석에 초점을 두고 있다. 예를 들어 개인소득세가 부과되었을 때 노동공급이나 저축, 소비 등의 경제변수에 미치는 經濟的 效果에 관한 논의는 그 자체가 또 다른 영역의 분석대상이 되므로 본 연구에서는 우리나라와 일본이 어떠한 租稅構造를 가지고 있으며, 양국의 조세구조의 共通點과 相異點이 무엇인가를 비교·분석하는 데에 주력하였다³⁾.

이러한 조세구조에 관한 비교·평가에 관한 연구는 稅制 또는 稅制改革의 經濟效果와도 밀접한 관련이 있다. 왜냐하면 본 연구와 같이 조세구조에 관한 논의는 각 과세의 경제효과를 분석하는 시발점을 제공하기 때문이다. 예컨대, 개인이 부담하는 消費課稅에는 부가가치세(또는 소

2) 美 占領期에 세계개혁을 담당한 주체는 점령군 사령부의 전폭적인 위임을 받은 尙프 稅制改革使節團이다. 이 使節團은 1949년에 새로운 稅制를 디자인하여, 「尙프稅制改革勸告」라는 이름으로 日本側에 전달하였다. 1950년 日本은 이 勸告를 대부분 받아들임으로써 전쟁 이전과는 다른 세제가 성립되었다. 우리나라가 稅法을 제정할 당시 日本 稅法의 영향을 크게 받은 바와 같이 日本은 이 尙프세계개혁에 의해 미국의 영향을 크게 받아 稅制의 디자인이라 할 수 있을 정도의 대폭적인 개혁을 실시하게 되었던 것이다.

3) 日本에서 稅制의 經濟的 效果에 관한 연구로서 本間正明·跡田直澄(1989), 石弘光(1987) 등 많은 연구가 있다.

비세) 외에도 특별소비세, 주세 등 많은 소비과세의 부담이 존재하므로 소비과세가 저축 또는 소비지출에 어떠한 영향을 미치는가를 실증분석하기 위해서는 개인이 부담하는 전체 소비과세액을 계산할 필요가 있다. 이를 위해 微視的인 관점에서 개개인이 각각 어느 정도의 세부담, 저축 내지는 소비지출을 하는가를 계산하여 그 효과를 볼 수 있으며, 또한 집계된 巨視變數로서 세부담액, 저축액 등을 時系列 데이터로 하여 세부담이 저축 및 소비지출에 어떻게 영향을 미치는가를 분석할 수도 있다. 본 연구는 각 稅負擔額을 기초로 집계한 데이터를 이용하고 있으므로 後者의 분석에 유용한 데이터를 제공하는 역할을 한다고 볼 수 있다.

또한 본 연구에서는 규범적인 판단보다는 지표 등 객관적인 평가기준을 이용하여 양국의 조세구조를 평가하고 있다. 각 과세의 經濟的 效果를 반영하여 어떠한 조세구조를 지향해 갈 것인가를 판단하는 하나의 기준을 제시할 수도 있겠으나 이에 관하여는 깊이 다루지 않기로 한다. 일반적으로 언급되고 있는 각 과세의 경제적 효과는 다음과 같다고 하겠다.

첫째, 所得課稅는 보다 많은 경제력을 갖는 사람에게 보다 많은 부담을 지게 하는 垂直的 公平의 원칙에 뛰어나고, 각종 控除制度를 이용하여 각 납세자에 대하여 세심한 배려를 할 수 있다는 장점이 있는 반면에, 累進構造에 의한 稅負擔感으로 勤勞意慾 및 事業意慾을 저해할 염려가 있고 소득의 종류에 따라 정확한 포착이 쉽지 않아 급여소득, 사업소득 간에 課稅베이스의 차이가 생긴다는 단점이 있다.

둘째, 消費課稅는 경제력이 동등한 사람에게 동등한 부담을 지우는 水平的 公平의 원칙에 적합하고 소비라는 課稅對象의 포착이 쉽다. 따라서 일반소비세의 실시는 상대가격체계에 영향을 미치지 않으므로 資源配分의 왜곡효과가 적다. 그리고 광범위한 과세베이스의 확보와 낮은 소비세율의 적용 등으로 安定的인 稅收 確保에 유리하고, 소득에 과세하는 것보다 소비에 과세하는 것이 資本蓄積 또는 經濟成長에 유리하다는 등의 장점이 있다. 반면 소비과세는 稅負擔에서 개개의 사정을 배려하기가 어렵고 稅負擔의 逆進性이 발생할 가능성이 있다는 단점 등이 있다.

물론 이러한 각 과세별 經濟的 效果는 면밀한 실증분석이 뒷받침되어야 할 것이나, 앞서 언급하였듯이 본 연구의 주안점은 이러한 분석에 있는 것이 아니라 이러한 효과에 기초하여 양국의 조세구조를 평가하는 데 있다.

본 연구의 결과에 의하면 우리나라의 조세구조는 國稅는 消費課稅 위주로, 地方稅는 資產課稅 위주로, 그리고 總租稅는 消費課稅 위주로 되어 있는 반면, 일본의 조세구조는 국세 및 지방세 모두 所得課稅 위주로 되어 있다. 따라서 위의 경제적 효과를 고려하면 日本의 조세구조는 상대적으로 수평적 공평보다는 垂直的 公평을 중시한 조세구조인 반면, 우리나라의 조세구조는 상대적으로 水平的 公평을 중시한 조세구조라고 할 수 있다.

최근 일본 「세계조사회」(1997)의 세계개혁에 관한 기본적인 사고방식은 所得·消費·資產間에 均衡이 잡힌 조세체계의 구축이다. 즉 수직적 공평을 중시한 조세구조만으로는 바람직한 조세구조를 추구할 수 없다고 판단했기 때문에 그동안의 소득과세 위주에서 消費課稅에 커다란 비중을 두어 가고 있는 것이다⁴⁾. 이때 소비과세의 비중을 어느 수준까지 올릴 것인가에 대한 판단은 합의 또는 정책결정자의 결정에 의한 것이지만 그 方向性은 분명하게 서 있다고 볼 수 있다.

이에 비해 우리나라의 租稅構造에 대한 정책방향은 아직 확고하게 성립되어 있다고 보기 어렵다. 흔히 우리나라의 조세구조는 消費課稅 위주로 되어 있다고 하지만, 본 연구의 결과에 의하면 현재의 조세체계는 그러한 구조가 많이 완화된 것으로 나타났다. 附加價値稅가 실시된 1977년 이후 1980년대 중반까지는 확연히 구분될 정도로 소비과세의 비중이 높았으나 1980년대 후반부터 資本利得에 대한 과세가 강화되면서 소득과세의 비중이 급격히 확대되는 조세구조로 변해 가고 있다⁵⁾. 앞으로 소득

4) 1997년 4월부터 그동안의 소비세율 3%를 5%로 인상시켰던 것도 그 일환이라 할 수 있다.

과세 또는 소비과세 중 어떠한 과세의 비중을 더 높여 나갈 것인가는 위의 경제적 효과에서 보듯이 앞으로 어떠한 租稅原則을 강조할 것인가에 따라 결정되는 정책선택의 문제라고 할 수 있다.

또한 소득과세나 소비과세의 부담을 높여 간다 하더라도 이를 위해 稅率을 올릴 것인가 아니면 課稅베이스를 확대할 것인가 등의 문제가 제기된다. 본 연구분석에 의하면 우리나라의 경우 所得·消費課稅는 GDP에 대한 과세베이스 탄력성보다는 과세베이스에 대한 稅率彈力性이 높게 나타난다. 특히, 소비과세의 경우 세율탄력성이 아주 높게 나타나고 평균세율도 빠른 속도로 인상되어 왔다. 이는 稅率의 상승에 의한 세부담 증가가 課稅베이스의 확대에 의한 것보다 빠르게 진행되어 왔음을 의미한다. 이에 비해 일본은 상대적으로 세율탄력성이 우리나라보다 낮은 조세구조로 되어 있다.

따라서 만약에 우리나라가 일본과 같이 所得·消費·資産間에 균형이 잡힌 조세체계를 구축해 나간다고 할 경우 그 방향성이 달라져야 할 것이다. 이는 정책결정자의 철학에 의존하는 사항이다.

본 연구는 조세정책의 방향성에 대해서 구체적으로 다룬다기보다는 대한민국 정부수립 이후 현재까지의 韓日 조세구조의 분석에 초점을 맞추고 있다. 위에서 논의한 바와 같이 조세구조의 분석에 기초하여 조세정책을 수립하는 데 참고가 되는 여러 가지 지표를 제시하는 시도가 이루어지고 있다.

5) OECD에서는 양도이익에 대한 과세 등 자본이익(capital gains)에 부과되는 조세를 소득과세에 포함시키고 있다. 본 연구에서는 OECD의 기준에 따라 분류하고 있으므로 자본이득과세를 자산과세(또는 재산과세)가 아닌 소득과세에 포함시키고 있다. 자세한 것은 본문의 제2장을 참조하기 바란다.

第3節 研究의 構成

본 연구의 구성은 다음과 같다. 第1章 序論에 이어 第2章에서는 所得·消費·資産課稅에 따른 再分類의 필요성을 언급하고, 그 분류에 어떠한 세목이 포함되는지를 구체적으로 살펴본다. 여기서 재분류 작업의 기준으로는 OECD의 분류기준에 따랐으며, 1950년 이후 현재(1997년)까지 국제 및 지방세의 모든 세목에 걸쳐 재분류 작업을 실시하였다.

이러한 再分類에 기초하여 第3章에서는 각 과세의 세수대비 비중을 산출·비교한다. 이는 韓日 양국의 조세체계가 각각 어떤 과세에 비중을 두고 있는가를 비교할 수 있을 뿐만 아니라 第6章의 성장성·안정성의 비교 분석에도 이용된다.

第4章에서는 각 과세가 국내총생산(GDP)에서 차지하는 부담률을 비교·분석한다. 각 과세는 각각의 경제적 효과가 다르기 때문에 이러한 부담률 분석을 통해 韓日 양국의 조세체계가 어떠한 경제적 효과에 중점을 둔 조세구조인가를 비교·평가할 수 있을 것이다.

第5章은 租稅函數推定에 의한 분석이다. 각 과세별로 조세함수를 추정하고, 나아가 과세베이스에 대한 세율탄력성과 국내총생산에 대한 稅負擔 彈力性을 구분하여 추계함으로써 韓日 양국의 租稅構造의 특징을 분석한다.

第6章은 租稅收入의 成長性和 安定性을 이용한 분석이다. 租稅收入의 成長性和 安定性에 의한 비교를 각 과세별로 한 다음 각 과세간의 相關關係를 반영하여 조세구조 전체의 성장성과 안정성 지표를 제시한다.

마지막으로 第7章에서는 要約 및 結論에 대해 언급하고 있다.

第 2 章 所得·消費·資産課稅에 包含되는 稅目

본장에서는 所得·消費·資産課稅에 어떠한 세목이 포함되는지를 구체적으로 살펴보려 한다. 우선 第1節에서는 소득·소비·자산과세에 의한 再分類의 必要性에 대하여 언급하고, 第2節에서는 1950년 이후 현재(1997년)까지 韓日 양국의 모든 稅目에 걸친 재분류 작업을 실시한다. 그리고 第3節에서는 재분류 결과에 따른 요약 표를 제시하고 韓日 양국의 현행 租稅體系에 대해 간단히 언급하기로 한다.

第 1 節 再分類의 必要性

1. 再分類의 必要性

총조세부담률, 직접세와 간접세의 비율 등 조세구조를 설명하는 주요 지표를 산출함으로써 조세구조에 대한 대체적인 특성을 파악할 수 있다. 또 다른 방법으로서 國稅 및 地方稅에 있어서 대표적인 主要 稅目들의 비교를 고려해 볼 수 있을 것이다. 그러나 이러한 稅目들간의 비교를 통해 租稅構造를 비교·파악한다는 것은 다음과 같은 문제점이 있다. 첫째, 稅目間에 그 명칭이 일치하지 않는 稅目이 존재하는 경우 稅目間의 비교가 어렵다. 예컨대 우리나라에는 토지초과이득세라는 세목이 존재하나 일본에는 그러한 세목이 없다. 둘째, 비록 서로 상응하는 稅目¹⁾이

1) 같은 稅目이라 하더라도 課稅의 범위가 다르다. 또한 현재 같은 이름의 稅目は 10개 정도에 불과하다. 해방 당시에 稅目の 數와 그 稅目の 名稱이 거의 같았던 점을 생각하면, 이는 상당한 변화이다.

존재한다 하더라도 그 실시 시기가 다르기 때문에 비교 시점이 불일치할 경우 역시 稅目間的 비교가 불가능하다. 가령 재평가세의 경우 우리나라에는 1958년부터 현재까지 그 세수입이 존재하고 있으나 일본은 1966년 이후 세수입이 존재하지 않고 있다. 또한 일관된 시계열상의 비교에 있어 이는 제약요인으로 작용하게 된다. 셋째, 租稅負擔의 측면에 있어서 동일한 課稅對象(所得, 消費, 資産)에 대한 세목의 명칭이 다른 이름으로 존재하는 경우 이는 사실상 부담자측에서 볼 때 같은 稅負擔을 하고 있는 것임에도 불구하고 稅目間的 비교에 반영되지 못한다. 예컨대 한국의 영업세와 일본의 사업세는 거의 같은 내용의 세목이지만 세목의 명칭에 국한하여 비교하는 경우 양자간의 비교는 이루어지지 않게 된다.

따라서 租稅構造를 비교하는 데에 있어 이와 같은 세목간의 비교방법이 갖는 한계점을 해결하면서 또한 개괄적인 주요 지표의 비교를 통해서 는 파악하기 어려운 조세구조의 내용을 비교·분석하기 위해서는 이와 는 다른 방법들을 취할 필요가 있다.

그 일환으로 본 연구에서는 1950년부터 현재(1997년)까지의 모든 세목을 所得·消費·資産의 課稅對象에 따른 所得課稅, 消費課稅, 資産課稅로 재분류하는 방법을 취하였다. OECD의 분류에서도 이와 같은 분류에 의해 가맹국의 조세구조를 비교하는 방법을 취하고 있는데 이에 대하여는 다음 항에서 구체적으로 살펴보기로 하겠다. 이렇게 분류하여 고찰하는 경우 다음과 같은 장점이 있다.

첫째, 所得·消費·資産의 課稅對象을 기준으로 한 분류이므로 稅目間的 명칭이 불일치한다 하더라도 비교가 가능하다. 둘째, 이와 관련하여 세목명칭이 비록 다르다 하더라도 부담자 측면에서 실질적으로 같은 세부담인 경우 이에 대한 판단이 가능하다. 그 이유는 稅目的 명칭에 관계없이 課稅對象에 따른 비교이기 때문이다. 셋째, 시계열상의 단절이라는 문제를 해결해 주기 때문에 일관된 시계열상의 데이터를 계산할 수가 있다. 넷째, 所得·消費·資産의 課稅對象別 分類를 이용하여 이들 課稅間的 상호관계를 파악할 수 있다. 所得課稅, 消費課稅, 資産課稅는 상호

간에 밀접하게 관련되어 있으므로 이들 課稅間의 상관관계를 파악할 필요가 있다²⁾.

그러나 所得·消費·資産의 課稅對象別 分類는 한 개의 稅目이 複數의 課稅對象에 대하여 課稅되는 경우, 원칙적으로 이를 각각의 課稅對象別로 배분하여야 하는데 이에 대한 내용의 파악과 그 배분작업이 상당히 복잡하다는 단점이 있다. 예컨대 우리나라의 防衛稅나 教育稅와 같은 目的稅는 所得, 消費, 資産에 모두 課稅되기 때문에 이를 각 課稅對象別로 배분할 필요가 있다. 그러나 그 내용의 파악이나 데이터의 정확한 구분작업이 현실적으로 매우 어렵다. 또한 우리나라의 過年度收入이나 日本의 舊法에 의한 稅收入 등은 그 내용을 파악할 수 없다는 문제점이 있다.

이러한 문제점이 있으나 본 연구에서는 재분류의 기준으로서 기본적으로 OECD의 기준에 따라 1950년 이후 우리나라와 日本의 모든 세목을 所得課稅, 消費課稅 및 資産課稅로 재분류하고 이에 근거하여 양국의 租稅構造에 관한 분석을 시도하였다.

2. 再分類의 基準

韓日 양국의 세목을 재분류하기 전에 먼저 본 연구에서 따르고 있는 OECD 분류기준에 대해 살펴볼 필요가 있을 것이다. OECD의 *Revenue Statistics*³⁾에서는 조세가 부과되는 과세베이스에 따라 분류체계를 크게 1000번에서 6000번까지 6개의 대분류 체계로 나누고 이를 다시 세분하고 있다. 이때 OECD는 조세를 ‘일반정부에 대한 강제적이고 반대급부가 없는 납부금’이라고 정의하고 있다. 여기서 ‘반대급부가 없는’이란 정

2) 所得이라는 「플로(flow)」중에서 지출되어 나가는 것이 消費이며, 所得이라는 플로우가 일정 기간 축적된 것이 資産이기 때문이다.

3) 정확한 서명은 *Revenue Statistics of OECD Member Countries*이다.

부가 납세자에게 제공하는 편익과 납세자의 조세납부액이 일치하지 않음을 의미한다. OECD의 세목에 대한 6개의 대분류 및 세부분류는 다음 <表 2-1>과 <表 2-2>와 같다.

<表 2-1> OECD에 의한 税目の 大分類

번호	대분류
1000	소득, 이익 및 자본이득과세 (Taxes on income, profits and capital gains)
2000	사회보장기여금 (Social security contributions)
3000	총급여 및 노동력세 (Taxes on payroll and work force)
4000	재산세 (Taxes on property)
5000	재화 및 서비스에 대한 과세 (Taxes on goods and services)
6000	기타 (Other taxes)

<表 2-2> OECD에 의한 税目の 細部分類

번호	분류
1000	소득, 이익 및 자본이득과세 (Taxes on income, profits and capital gains) → 소득과세
1100	개인에 대한 소득, 이익 및 자본이득과세 (Taxes on income, profits and capital gains of individuals)
1110	소득 및 이익과세 (On income and profits)
1120	자본이득과세 (On capital gains)
1200	법인에 대한 소득, 이익 및 자본이득과세 (Corporate taxes on income, profits and capital gains)
1210	소득 및 이익과세 (On income and profits)
1220	자본이득과세 (On capital gains)
1300	1100과 1200 이외의 소득과세
2000	사회보장기여금 (Social security contributions)
2100	피고용자 (Employees)
2200	고용주 (Employers)
2300	자영업자 등 (Self-employed or non-employed)
2400	2100, 2200 및 2300 이외의 사회보장기여금 (Unallocable as between 2100, 2200 and 2300)

〈表 2-2〉의 계속

번호	분 류
3000	총급여 및 노동력세 (Taxes on payroll and work force) → 소득과세
4000	재산세 (Taxes on property) → 자산과세
4100	고정재산세 (Recurrent taxes on immovable property)
4110	주택 (Households)
4120	기타 (Other)
4200	부유세 (Recurrent taxes on net wealth)
4210	개인 (Individual)
4220	법인 (Corporate)
4300	부동산, 상속 및 증여세 (Estate, inheritance and gift taxes)
4310	부동산 및 상속세 (Estate and inheritance taxes)
4320	증여세 (Gift taxes)
4400	금융 및 자본거래세 (Taxes on financial and capital transactions)
4500	일시적 재산소득세 (Other non-recurrent taxes on property)
4510	일시적 부유세 (On net wealth)
4520	기타 일시적 재산소득세 (Other non-recurrent taxes)
4600	기타 재산소득세
5000	재화 및 서비스에 대한 과세 (Taxes on goods and services) → 소비과세
5100	재화의 생산, 판매, 이전, 리스, 운송 및 서비스의 창출에 대한 과세 (Taxes on production, sale, transfer leasing and delivery and rendering of services)
5110	일반소비세 (General taxes)
5111	부가가치세 (Value added taxes)
5112	판매세 (Sales taxes)
5113	기타 재화 및 서비스에 대한 일반소비과세 (Other general taxes on goods and services)
5120	특별소비세 (Taxes on specific goods and services)
5121	물품세 (Excises)
5122	독점이윤세 (Profits of fiscal monopolies)
5123	수입관세 (Customs and import duties)
5124	수출세 (Taxes on exports)
5125	투자재세 (Taxes on investment goods)

〈表 2-2〉의 계속

번호	분 류
5126	특별서비스세 (Taxes on specific services)
5127	기타 무역거래세 (Other taxes on international trade and transactions)
5128	기타 특별소비세 (Other taxes on specific goods and services)
5130	5110과 5120 이외의 소비과세
5200	재화 사용 또는 재화 사용허가 및 활동수행허가에 대한 과세 (Taxes on use of goods or on permission to use goods or perform activities)
5210	정기적 과세 (Recurrent taxes)
5211	가계가 지불하는 자동차세 (Paid by households in respect of motor vehicles)
5212	기타 자동차세 (Paid by others in respect of motor vehicles)
5213	기타 정기적 과세 (Recurrent taxes)
5220	일시적 과세 (Non recurrent taxes)
5300	5100과 5200 이외의 소비과세
6000	기타 (Other taxes)
6100	기업지불세 (Paid solely by business)
6200	기업 이외의 지불 혹은 식별 불가능한 과세 ((Paid by other than business or unidentifiable)

〈表 2-1〉에서와 같이 OECD에 따른 세목의 분류는 언뜻 보기에 所得·消費·資産의 課稅에 따른 분류보다 더 세분된 것처럼 보이나, 크게 나누어 소득·소비·자산과세의 범주로 분류되어 있다.

1000번대의 소득, 이익 및 자본이득과세 (Taxes on income, profits and capital gains)를 所得課稅로 분류할 수 있다. 이를 소득과세로 분류하는 경우 논란의 대상이 될 수 있는 것이 資本利得 (capital gains)에 대한 과세이다. 많은 경우에 자본이득에 대한 과세를 자산 또는 재산과세에 포함시켜 논의하고 있다. 예를 들어 오연천(1992), 세제발전심의위원회(1985), 재정경제원의 『조세개요』, 이진순(1994) 등에서는 양도소득세 등 자본이득에 대한 과세를 財産課稅로 분류하여 논의하고 있다.

그러나 본 연구에서는 OECD 과세체계의 분류에 따라 이를 所得課稅의 범주에 포함시키기로 한다. OECD 회원국인 일본에서는 이미 이러한 분류기준에 맞추어 그 분류가 이루어지고 있다. 구체적으로 稅制調査會(1997), 鈴木勝康(1997), 大武健一郎(1992) 등에서 자본이득과세를 소득과세에 포함시켜 분류하고 있다⁴⁾.

〈表 2-2〉에서는 OECD에서 所得課稅에 포함되는 것을 다시 세분하여 제시하고 있다. 개인에 대한 소득, 이익 및 자본이득과세(Taxes on income, profits and capital gains of individuals)와 법인에 대한 소득, 이익 및 자본이득과세(Corporate taxes on income, profits and capital gains), 그리고 그 외의 소득 및 이익과세가 1000번대에 포함되어 있다. 본 연구에서는 1000번대에 속하는 세목들을 소득과세의 범주에 포함시켰다.

OECD에서는 2000번대에 社會保障寄與金(Social security contributions)을 따로 분류하여 취급하고 있는데 여기에는 被雇傭者(Employees), 雇用主(Employers) 自營業者 등(Self-employed or none-employed), 그리고 그 외의 寄與金이 포함된다. 福祉國家를 지향하고 있는 현대국가에서는 사회보장기여금이 중요한 위치를 차지하고 있으나 본 연구는 조세구조에 대한 논의가 주목적이므로 사회보장기여금은 논의의 대상에서 제외시켰다⁵⁾.

OECD에서는 3000번대에 總給與 및 勞動力稅(Taxes on payroll and work force)를 따로 분류하여 취급하고 있다. 이는 피고용자, 고용주 또는 자영업자가 급여총액의 일정 부분 내지는 1인당 일정액을 지불

4) 그러나 이러한 분류체계는 아직 통일되어 있다고는 할 수 없다. 예컨대 桐生孝雄·武藤健造(1997), 鳴津昭(1996), 稅制調査會(1997)의 분류는 일치하지 않는 항목이 존재한다. 특히 자산과세와 소비과세의 분류에 대해 일치하지 않는 세목이 있다. 부록 참조.

5) 제 3장에서 자세히 언급하겠으나 조세부담 이외에 사회보장부담까지 합한 국민부담률은 일본이 우리나라보다 훨씬 높은 수준이다.

하는 세금이다. 1966년부터 1972년까지 존재하였던 영국의 선별적 고용세(selective employment tax), 1969년부터 1979년까지 있었던 스웨덴의 총급여세 payroll tax 등이 이에 속한다⁶⁾. 우리나라와 일본에서는 사업소세 중 급여총액에 부과되는 부분이 여기에 해당된다고 볼 수 있으나 본 연구에서는 給與總額이 소득을 구성한다고 보고 이를 所得課稅의 범주에 포함시켜 논의하고 있다.

4000번대로 분류하고 있는 것이 財産에 대한 課稅(Taxes on property), 즉 재산과세 또는 자산과세이다. 본 연구에서는 재산과세라는 용어보다는 좀더 포괄적인 의미인 資産課稅라는 용어를 사용하기로 한다⁷⁾. 여기에는 주택 등에 부과되는 반복적으로 발생하는 固定財産稅(Recurrent taxes on immovable property), 개인 또는 법인에 부과되는 富裕稅(Recurrent taxes on net wealth), 相續 및 贈與稅(Inheritance and gift taxes), 유가증권거래세 등의 金融 및 資本去來稅(Taxes on financial and capital transactions), 一時的 財産所得稅(Other non-recurrent taxes on property) 등이 포함된다.

5000번대인 財貨 및 서비스에 대한 課稅(Taxes on goods and services)는 본 연구에서 消費課稅로 분류되는데 여기에는 다음과 같은 내용의 세목이 포함된다. 첫째, 財貨의 生産, 販賣, 移轉, 리스, 運送 및 서비스의 創出에 대한 課稅(Taxes on production, sale, transfer leasing and delivery and rendering of services)로서 일반소비세, 부가가치세, 판매세, 기타 재화 및 서비스에 대한 일반소비세, 특별소비세, 물품세, 독점이윤세, 수입관세, 수출세, 투자재세, 특별서비스세, 기타 무역거래세, 기타 특별소비세 등이 포함된다. 둘째, 財貨의 사용 또는

6) OECD(1995) p. 35 참조.

7) 회계학에서 資産(asset)은 자원에 부채를 합한 것으로 정의된다. 재산이라고 하는 용어는 법률적으로 금전상의 가치가 있는 유무형의 일체를 가리키는 개념이다. 본 연구에서 자산이라고 함은 「플로」를 나타내는 소득이나 소비와는 다른, 플로우가 다년간에 걸쳐 형성한 「스톡(stock)」을 나타내는 개념으로 사용하고 있다.

재화의 사용허가 및 활동수행허가에 대한 과세(Taxes on use of goods or on permission to use goods or perform activities)로서 定期的課稅와 使用料의 성격이 있는 租稅 등이 이에 포함된다. 즉 수렵, 어업, 사격, 오락시설 이용, 주류나 담배판매, 개의 소유, 총포류의 소유 등에 대한 과세와 自動車稅를 소비과세의 범주에 포함시키고 있다⁸⁾.

마지막으로 OECD에서는 6000번대에 其他(Other taxes)라는 항목을 설정하고 있다. 세목 가운데 한 가지 이상의 과세베이스로 구성되어 있어 어느 과세에 포함시킬지 그 구분이 어려운 경우 이러한 기타 항목에 분류하고 있다. 우리나라의 경우 過年度收入이 이에 속한다. 防衛稅나 教育稅 등의 目的稅는 주세, 특별소비세, 자동차세 등의 세액을 과세표준으로 하여 여기에 稅金을 부과하는 형태(sur-tax)로 되어 있으므로 이를 구분하여 각 과세에 배분하는 것이 바람직할 것이다⁹⁾. 그러나 지방세분 등과 같이 어느 과세에 포함시킬지 구분이 어려운 항목이 존재하고 통계데이터상의 정확성이 결여된다는 문제점이 있어 본 연구에서는 기타 항목에 포함시키기로 한다. 日本의 경우 지방세 중에서 법정의 보통세나 구법에 의한 세수입 등이 기타 항목에 포함된다¹⁰⁾.

8) 자동차세가 자산과세인가 소비과세인가에 대해서는 두 가지 견해가 있다. OECD나 일본의 稅制調査會(1997) 등에서는 자동차세를 소비과세에 포함시키고 있는 반면 嶋津昭(1996), 桐生孝雄·武藤健造(1997) 등에서는 자산(또는 재산)과세의 범주에 포함시키고 있으며 오연천(1992)에서는 비재산 관련과세에 포함시켜 논의하고 있다. 본 연구에서는 OECD의 분류기준에 따라 자동차 관련 과세를 소비과세로 분류하여 논의하기로 한다.

9) OECD에서도 각 과세에 배분해야 한다고 언급하고 있다.

10) 한편, OECD에서는 몇 개의 메모항목을 두고 있는데 그 내용은 다음과 같다.

〈메모항목〉

1. 사회보장편익의 재원조달에 대한 메모항목 (Memorandum item on the financing of social security benefits)
 - A. 2000시리즈에 대한 과세 (Taxes on 2000 series)
 - B. 기타 사회보장편익을 위한 목적세 (Other taxes earmarked for social security benefits)
 - C. 정부에 대한 자발적 기여금 (Voluntary contributions to the government)

한편, OECD의 분류방식에 의하면 強制的인 社會保障寄與金(compulsory social security contributions)이 租稅收入에 포함된다. 이는 OECD의 조세에 대한 정의와 깊은 관련이 있다. 社會보장기여금은 급부와 관련이 있다고 볼 수 있으나 현대에 와서는 보험금납부와 급부가 일치하지 않는 면이 강하기 때문에¹¹⁾ 社會保障寄與金を 租稅로 취급하여 국가간의 비교를 하고 있다. 그러나 社會보장기여금 중 強제적인 것과 強제적이 아닌 것을 구분하는 일은 결코 쉽지 않다고 하겠다¹²⁾.

第 2 節 所得·消費·資産課稅의 定義와 包含稅目

본절에서는 이러한 OECD 분류기준에 기초하여 1950년부터 현재 (1997년)까지의 우리나라와 일본의 모든 세목을 대상으로 所得·消費·資産課稅로 분류하여 각 과세에 포함되는 양국의 세목을 간단히 살펴보기로 하겠다. 재분류작업에 있어 어떠한 근거하에 각 과세에 포함시켰는가에 대한 자세한 설명은 지면관계상 생략하기로 한다.

1. 所得課稅

일반적으로 所得課稅라 함은 개인 또는 법인의 소득, 수익 및 이익에 대하여 부과하는 조세를 가리킨다. 본 연구에서는 소득과세의 범위를 넓

D. 민간부문에 대한 強제적 기여금(Compulsory contributions to private sector)

E. 합계

2. 정부가 지불하는 社會보장기여금과 총급여세에 대한 메모항목(Memorandum item on the social security contributions and payroll taxes paid by government)
 3. 조세체계를 통하여 징수되는 強제적 융자에 대한 메모항목 (Memorandum item on compulsory loans collected through the tax system)
- 11) 대부분의 국가에서 부과방식으로 전환되고 있다.
- 12) 이상과 같은 OECD의 분류는 SNA의 분류와도 차이점을 나타내고 있다. SNA는 기업이 지불하는 부과금을 간접세로 분류하고, 가계가 지불하면 비조세수입으로 구분하지만 OECD에서는 이러한 SNA와 같은 조세와 비조세수입의 구분을 하지 않는다.

게 정의하여 資本利得에 대한 과세도 소득과세에 포함시켜 논의하기로 한다. Haig-Simons의 包括的 所得의 정의에 따르면 이러한 資產價値의 증가에 해당하는 자본이득은 소득의 범주에 포함된다. 또한 OECD의 기준에서도 자본이득을 소득과세 범주에 넣어 분류하고 있다. 한편 재정경제원의 『조세개요』, 세계발전심의위원회(1990), 오연천(1992) 등에서는 자본이득과세에 포함되는 양도소득세를 재산세제로 분류하여 논의하고 있다.

가. 韓國

우리나라의 경우 1950년 이후 國稅, 地方稅 항목으로서 所得課稅에 포함시킬 수 있는 세목은 다음과 같다. 우리나라 세법의 대부분이 정부 수립 이후 약 3년간에 걸쳐 제정되었고, 지방세법의 경우도 1952년부터 시행되었기 때문에 국세는 1950년 이후의 세목, 지방세는 1952년 이후의 세목을 그 대상으로 하였다. 여기에는 현재까지 존재하는 세목도 있지만 그렇지 않은 세목도 있다.

소득과세에는 국세 항목 중 所得稅, 法人稅, 營業稅, 자산재평가세, 부동산 투기억제세, 토지소득세, 토지초과이득세, 부당이득세, 1958년에 제정된 교육세의 9개 세목과 지방세 항목 중 農地稅, 住民稅, 소득세 부가세, 營業稅附加稅, 法人稅附加稅, 事業所稅(事業所得稅) 등이 포함된다.

나. 日本

20세기 초반부터 해방되기 전까지 일제의 租稅制度가 그대로 우리나라에 이식되어 실시되었기 때문에 그 당시 韓日 양국의 稅制는 비슷하였다¹³⁾. 또한 日本 세목과 우리나라 세목의 성격이 공통점이 많으므로 이하에서는 우리의 稅制에 존재하지 않는 세목이나 존재하더라도 그 성격

이 많이 다른 것을 중심으로 논의하기로 한다.

일본의 경우 1950년 이후 所得課稅에 속하는 항목으로서는 우선 國稅로서 所得稅, 法人稅, 法人特別稅, 法人臨時特別稅, 會社臨時特別稅 및 再評價稅 등이 있다. 이 중 소득세, 법인세, 재평가세는 우리나라와 같은 경우이며, 법인특별세, 법인임시특별세, 회사임시특별세 등은 법인 또는 회사의 소득에 관련하여 부과되는 세목이므로 소득과세에 포함된다.

地方稅로서 所得課稅에 속하는 항목은 道府縣稅로서 道府縣民稅, 事業稅, 特別所得稅 등과 市町村稅로서 市町村民稅, 事業所稅 등이 있다. 事業所稅는 우리나라와 같은 세목이며, 道府縣民稅, 市町村民稅는 우리나라의 주민세에 해당되고 事業稅는 우리의 영업세와 그 성격이 거의 같은 조세이다. 特別所得稅는 개인이 행하는 의업, 변호사업 등의 업무에 따른 所得을 課稅標準으로 하는 조세이므로 所得課稅에 속한다.

2. 消費課稅

消費課稅란 財貨 및 서비스에 대한 租稅를 가리킨다. 본 연구에서는 財貨 및 서비스의 消費(또는 使用)에 부과되는 조세뿐만 아니라 이에 더하여 OECD 분류에서와 같이 재화의 사용허가 및 활동수행허가에 대한 과세도 소비과세에 포함시키기로 한다. 또한 자동차 관련 과세와 같이 家計가 動産에 대하여 납부하는 과세도 소비과세에 포함시켜 논의한다. OECD에서도 자동차 관련 과세를 소비과세로 분류하고 있다.

13) 광복 이후에도 많은 영향을 끼치며 존재하여 오다가 1961년의 세계개혁과 1977년의 개혁을 거치면서 日本과는 상당히 다른 조세체계를 유지하게 되었다.

가. 韓國

1950년 이후 國稅 및 地方稅로서 消費課稅에 포함시킬 수 있는 세목은 所得課稅보다 훨씬 다양하다. 이들 稅目 중에는 所得課稅에서와 마찬가지로 현재 존재하는 稅目도 있지만, 그렇지 않은 稅目도 있다. 또한 자동차세나 유흥음식세, 마권세와 같이 처음에는 국세였다가 지방세로 이관된 세목도 있다¹⁴⁾.

國稅로서 소비과세에 포함되는 세목은 自動車稅, 酒稅, 附加價値稅, 特別消費稅, 物品稅, 織物類稅, 石油類稅, 電氣가스稅, 通行稅, 入場稅, 電話稅, 遊興飲食稅, 馬券稅 등이다. 이와 더불어 교역의 대상이 되는 재화에 대해 과세하는 關稅와 1994년부터 도입된 교통세도 소비과세에 포함된다.

地方稅로서 소비과세에 포함되는 세목으로는 자동차세, 遊興飲食稅, 면허세, 屠畜稅, 馬券稅, 담배販賣(소비)稅, 漁業稅(및 同 附加稅), 特別行爲稅(및 同 附加稅), 動力稅(및 同 附加稅), 차량세(및 同 附加稅), 船舶稅(및 同 附加稅), 接客人稅, 廣告稅, 전화세, 交通稅, 道路整備施設稅, 지역개발세 등이 있다.

나. 日本

日本에서 1950년대 이후 消費課稅에 포함되는 國稅의 稅目으로서는 消費稅, 酒稅, 담배稅, 清涼飲料稅, 織物消費稅, 설탕消費稅, 揮發油稅, 去來高稅, 石油가스稅, 航空機燃料稅, 石油稅, 物品稅, 트럼프류세, 入場稅, 自動車重量稅, 關稅, 돈稅, 通行稅, 地方道路稅(特)¹⁵⁾, 消費稅(讓與

14) 이와 같은 세목은 국세와 지방세에 같이 존재하게 된다.

15) (特)은 特別會計項目이다.

分)(特), 石油가스稅(讓與分)(特), 航空機燃料稅(讓與分)(特), 自動車重量稅(讓與分)(特), 特別稅(特), 揮發油稅(特), 石油臨時特別稅(特), 原重油關稅(特), 電源開發促進稅(特) 등이 있다. 이들 각각의 세목에 대한 설명도 지면관계상 생략하기로 한다.

地方稅에서 소비과세에 포함되는 세목은 道府縣稅로서 지방소비세, 娛樂施設利用稅, 遊興飲食稅, 자동차세, 어업권세, 道府縣담배消費稅, 수렵자세, 入場稅, 자동차취득세, 경유거래세, 기타(소비과세관련)가 있다. 또한 市町村稅로서 경자동차세(자전거세), 자전거세하차세, 電氣가스稅, 목재거래세, 廣告稅, 入湯稅, 市町村담배消費稅, 接客人稅, 入湯稅(목적세) 등이 이에 포함된다.

3. 資産課稅

資産課稅라 함은 資産이라는 스탁에 대한 과세로서 자산의 所有·移轉에 대해서 부과하는 稅를 말한다. 이러한 課稅를 협의의 資産課稅라고 한다면, 이에 더하여 資産의 去來 및 所有權의 變更 등에 관련된 稅目에 부과되는 과세까지 포함한 것을 광의의 資産課稅라고 한다. 협의의 資産課稅에는 相續贈與稅, 固定資産稅 및 富裕稅 등이 있으며 광의의 資産課稅에는 證券去來稅, 登錄稅, 取得稅, 인지수입 등이 포함된다.

이처럼 자산과세의 범위를 광의로 볼 경우 종래에 間接稅에 분류되어 있던 몇몇 稅目들이 資産課稅로 분류된다. OECD에서도 이를 자산과세에 포함시키고 있으며 일본의 稅制調査會(1997)나 大武健一郎(1992) 및 鈴木勝康(1997)에서도 이를 자산과세에 포함시키고 있다. 본 연구에서도 넓은 의미에서 資産의 去來 및 所有權의 變更 등에 관련된 稅目에 대해 부과하는 課稅를 資産課稅에 포함시키기로 한다.

가. 韓國

1950년 이후 우리나라에 資産 關聯 稅目으로 존재하였거나, 현재까지 존재하는 세목은 國稅로서 鑛稅, 相續稅, 贈與稅, 登錄稅, 外換稅, 土地稅, 證券去來稅 등이 있다. 이와 더불어 印紙收入도 財產權의 設定, 移轉 및 變更 등을 증명하는 서류에 부과되는 課稅이므로 넓은 의미의 資産課稅에 포함된다.

地方稅 항목으로서는 取得稅, 財產稅, 登錄稅, 土地過多保有稅(종합 토지세), 鑛稅(同 附加稅), 戶別稅(同 附加稅), 家屋稅(同 附加稅), 林野稅(同 附加稅)와 目的稅로서 都市計劃稅, 消防共同施設稅 등이 자산과세에 포함된다¹⁶⁾.

나. 日本

일본의 경우 1950년 이후 資産課稅에 포함되는 稅目으로는 우선 國稅 중 相續稅, 地價稅, 富裕稅, 其他(資産課稅 關聯), 非戰災者特別稅, 戰時補償特別稅, 財產稅, 日本銀行券發行稅, 奄美群島諸稅, 還付稅, 有價證券移轉稅, 有價證券去來稅, 印紙收入 등이 있다.

地方稅 중에는 道府縣稅로서 不動產取得稅, 自動車稅, 鑛區稅, 固定資産稅(特例) 등과 市町村稅로서 固定資産稅, 鑛山稅, 特別土地保有稅, 國有資産所在 市町村交付金 및 납부금, 都市計劃稅 등이 자산과세에 포함된다.

16) 國稅와 地方稅에 중복되어 나타나는 稅目이 있는 것은, 國稅의 地方稅로의 이양에 따른 결과이다. 예컨대 登錄稅, 自動車稅 등이 있다.

4. 其他(所得·消費·資産課稅 이외의 項目)

우리나라와 일본 모두 所得·消費·資産課稅에 포함시키기 어려운 稅目 또는 項目이 존재한다. 이러한 세목이나 항목에 대하여는 그 내용을 파악하여 각각 소득·소비·자산과세에 배분시키는 것이 바람직할 것이나 데이터상의 문제나 항목의 애매성이 있으므로 OECD 분류에서와 같이 기타 항목에 포함시켰다.

우리나라의 경우 국세에서 방위세, 교육세, 농어촌특별세, 과년도수입, 그리고 지방세에서의 과년도 수입 항목이 이에 포함된다. 일본은 우리나라와는 달리 국세의 경우 기타에 포함시킬 항목이 달리 존재하지 않는다. 그러나 지방세의 경우는 소득·소비·자산과세의 어디에도 포함시키기 어려운 도부현세와 시정촌세에서의 법정외 보통세, 구법에 의한 세수입, 그리고 시정촌세의 기타 항목이 이에 속한다.

第 3 節 所得·消費·資産課稅의 分類 要約表

제 2절에 기초한 분류작업은 분류 그 자체가 목적이라기보다는 그에 기초하여 양국의 租稅構造를 비교하는 데 그 목적이 있다. 本章 이후의 논의 전개는 이 분류작업에 기초하여 이루어지고 있다. 제 2절의 분류에 기초하여 전체적인 분류결과를 요약하면 <表 2-3>과 같다.

이미 언급하였듯이 본 연구는 우리나라와 일본의 조세구조 비교를 목적으로 하고 있다. 대상기간 및 주요 데이터는 1950년부터 1997년¹⁷⁾까지의 韓日 양국의 國稅 및 地方稅의 租稅收入이다. 稅目別로 이 기간 동

17) 1997년 현재 실적액 또는 결산액으로서 접근가능한 것은 1995년까지의 데이터이다. 일본의 경우 1996년의 데이터는 보정 후의 수치이며, 1997년은 계획치이다. 우리나라의 경우도 1995년까지 실적치로서 알 수 있으며 1996년과 1997년은 계획치로 주어져 있다.

〈表 2-3〉 所得·消費·資産課稅 稅目の 韓日 比較

		한	국	일	본	
과	소 득 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 소득세 ○ 법인세 ○ 영업세 ○ 자산재평가세 ○ 토지소득세 ○ 부당이득세 ○ 부동산투기억제세 ○ 토지초과이득세 ○ 교육세(1958년 제정) 		<ul style="list-style-type: none"> ○ 소득세 ○ 법인세 ○ 법인특별세 ○ 법인임시특별세(특) ○ 회사임시특별세 ○ 재평가세 		
	세 방 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 농지세 ○ 주민세 ○ 소득세부가세 ○ 법인세부가세 ○ 영업세부가세 ○ 사업소득세 		(A) 도부현세 <ul style="list-style-type: none"> ○ 도부현민세 ○ 사업세 ○ 특별소득세 	(B) 시정촌세 <ul style="list-style-type: none"> ○ 시정촌민세 ○ 사업소득세 	
과	소 비 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 자동차세 ○ 주세 ○ 부가가치세 ○ 특별소비세 ○ 물품세 ○ 직물류세 ○ 석유류세 ○ 전기가스세 ○ 통행세 ○ 입장세 ○ 전화세 ○ 유흥음식세 ○ 면허세 ○ 마권세 ○ 관세 ○ 교통세 		<ul style="list-style-type: none"> ○ 소비세 ○ 담배세 ○ 직물소비세 ○ 휘발류세 ○ 석유·가스세 ○ 석유세 ○ 트럼프류세 ○ 자동차증량세 ○ 관세 ○ 통행세 ○ 특별회계세목 ① 소비세(양여분)(특) ② 석유·가스세(양여분)(특) ③ 항공기연료세(양여분)(특) ④ 특별톤세(특) ⑤ 휘발류세(특) ⑥ 석유임시특별세(특) ⑦ 원중유관세(특) ⑧ 전원개발촉진세(특) 		<ul style="list-style-type: none"> ○ 주세 ○ 청량음료세 ○ 설탕소비세 ○ 거래고세 ○ 항공기연료세 ○ 물품세 ○ 입장세 ○ 톤세 ○ 지방도로세
	세 방 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 자동차세 ○ 면허세 ○ 마권세 ○ 어업세·동 부가세 ○ 특별행위세·동 부가세 ○ 동력세·동 부가세 ○ 차량세·동 부가세 ○ 선박세·동 부가세 ○ 접객인세 ○ 광고세 ○ 전화세 ○ 교통세 ○ 도로정비시설세 ○ 지역개발세 		(A) 도부현세 <ul style="list-style-type: none"> ○ 지방소비세 ○ 오락시설이용세 ○ 유흥음식세 ○ 자동차세 ○ 어업권세 ○ 도부현담배소비세 ○ 수렵자세 ○ 입장세 ○ 목적세(자동차 취득세, 경유거래세, 기타) 	(B) 시정촌세 <ul style="list-style-type: none"> ○ 경자동차세(자전차세) ○ 자전차하차세 ○ 전기가스세 ○ 목재거래세 ○ 광고세 ○ 입당세 ○ 시정촌담배소비세 ○ 접객인세 ○ 입당세(목적세) 	

〈表 2-3〉의 계속

		한	국	일	본
자 산	국 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 釐稅 ○ 상속세 ○ 증여세 ○ 등록세 ○ 외환세 ○ 토지세 ○ 증권거래세 ○ 인지수입 		<ul style="list-style-type: none"> ○ 상속세 (증여세 포함) ○ 지가세 ○ 기타세 (구세 중의 자산과세 항목) ○ 비전채특별세 ○ 재산세 ○ 암미군도제세 ○ 유가증권이전세 ○ 거래소세 ○ 부유세 ○ 전시보상특별세 ○ 일본은행권발행세 ○ 환부세 ○ 유가증권거래세 ○ 인지수입 	
		과 방 세	지 방 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 취득세 ○ 재산세 ○ 등록세 ○ 종합토지세 (토지초과보유세) ○ 釐稅 · 동 부가세 ○ 호별세 · 동 부가세 ○ 가옥세 · 동 부가세 ○ 임야세 · 동 부가세 ○ 도시계획세 ○ 소방공동시설세 	
기 타	국 세			<ul style="list-style-type: none"> ○ 과년도수입 ○ 방위세 ○ 농어촌특별세 ○ 교육세 	
		지 방 세	<ul style="list-style-type: none"> ○ 과년도수입 		<ul style="list-style-type: none"> (A) 도부현세 ○ 법정외보통세 ○ 구법에 의한 세 수입 (B) 시정촌세 ○ 법정외보통세 ○ 구법에 의한 세 수입 ○ 기타 (목적세)

註 : 1. 기본적으로 OECD의 분류기준에 기초하여 분류하였으나, OECD의 분류기준 중 3000번대의 총급여 및 노동력세에 해당한다고 보이는 것에 대해서는 소득과세에 포함시키고 있음. 여기에 해당한다고 볼 수 있는 것은 사업소세의 종업원의 급여총액에 대한 부분임.

2. OECD의 분류기준에서 2000번대에 해당하는 사회보장기여금은 논외로 함.

3. 국세와 지방세에 중복하여 나타나는 세목은 국세로부터 지방세로 이전된 것임. 예로 유흥음식세, 마권세 등이 있음.

4. 자산과세에는 본문에서 정의한 상속세, 고정자산세 등 종래의 전형적인 자산과세뿐만 아니라 등록세, 인지수입 등도 포함한 것임.

5. 한국의 세목에서 교육세, 방위세 등의 목적세는 각 과세로 분류하는 작업을 행하지 않고 기타에 포함시켰음.

資料 : 재정경제원, 『조세개요』, 각호.

한국은행, 『경제통계연보』, 각호.

내무부, 『지방재정연감』, 『지방세정연감』, 각호.

국세청, 『국세통계연보』, 각호.

大藏省, 『財政金融統計月報』, 『財政統計』, 『昭和財政史』, 각호.

桐生孝雄·武藤健造, 『稅法便覽』, 稅務研究會出版局, 1997.

안의 租稅收入 데이터를 수집하여 이를 課稅對象別로 분류해 보면, 각각의 稅目에 대한 역사를 일목요연하게 파악할 수 있다. 위의 <表 2-3>에 기초하여 간단히 稅目的 변천을 보면 다음과 같다.

우리나라는 國稅가 37개 稅目(소득과세 9개, 소비과세 16개, 자산과세 8개, 기타 4개 세목(또는 항목)), 地方稅가 34개 稅目(소득과세 6개, 소비과세 17개, 자산과세 10개 세목, 기타 1개 항목)으로 合計 71개의 稅目이 정부수립 이후 현재까지 부침을 겪어 왔다¹⁸⁾. 이들 71개의 稅目 가운데서 1950년부터 현재까지 계속하여 명맥을 유지해 온 稅目은 國稅에서 소득과세로서 所得稅, 法人稅와 소비과세로서 酒稅, 關稅, 그리고 자산과세로서 相續稅, 印紙收入 등 6개의 稅目밖에 없다.

地方稅 가운데 실시연도(1952년)부터 존재해 온 稅目은 取得稅, 免許稅, 屠蓄稅 등 3개의 稅目에 지나지 않는다. 그 중에서도 免許稅는 1951년부터 1953년까지 國稅로서 존재하다가, 1954년에 地方稅로 이양되었기 때문에 순수하게 地方稅로서 자리를 지켜 온 稅目은 取得稅, 屠蓄稅로 두 개 稅目에 불과하다고 볼 수 있다¹⁹⁾.

18) 세목 중에는 가옥세부가세 등 ○○○부가세가 존재하는데 원칙적으로 이러한 부가세는 세목의 개수에 포함시키지 않았다. 이러한 세목은 주로 1952년부터 1961년까지 지방세 가운데 본세와 부가세의 형식으로 되어 있었기 때문에 존재하던 세목들이다.

19) 이상에서 우리는 양국 모두 상당히 많은 稅目들이 存廢를 거듭하여 왔으며, 현대의 租稅構造는 세목 및 세율면에서 매우 복잡한 체계로 되어 있음을 알 수 있다. 이처럼 조세구조가 복잡하게 되어 가는 것은 政治·經濟 및 社會文化的인 요인 등 다양한 측면에서 설명이 가능할 것이다. 조세구조를 설명하는 연구들을 몇 가지 언급하면 다음과 같다. 첫째, 租稅構造가 경제발전과도 일정한 관계를 갖고 변천한다고 보는 Hinrichs(1966)의 연구 둘째, 政治的 意思決定 過程, 즉 다수결원리에 따라 租稅構造의 특정 측면을 이론적으로 분석한 Romer(1975), Roberts(1977), Meltzer and Richard(1978) 등의 연구 셋째, 行政費用이나 課稅機會(opportunities to tax)와 같은 특정 요소를 갖고 租稅構造에 대해 설명하는 Musgrave(1969)의 연구 넷째, 위의 접근방법들과는 달리 경제적인 요인을 고려하여 조세징수로 인한 개인의 금전상의 손실과 정부의 공공지출정책에 의한 편익을 염두에 둔 순편익의 극대화란 관점에서 租稅構造의 形成問題를 다룬 Hettich and Winer(1988), Kiesling(1990) 등의 연구가 있다.

이와 같이 우리나라의 세목은 짧은 기간 동안 많은 변천을 겪어 왔음을 명확하게 알 수 있다. 따라서 한 세목만을 이용하여 다른 나라와 비교한다는 것은 극히 제한된 비교에 불과하다고 할 수 있다.

1997년 현재 우리나라의 조세체계는 <表 2-4>와 같다. 國稅는 直接稅 7개 세목(소득세, 법인세, 토지초과이득세, 상속세, 증여세, 재평가세, 부당이득세), 間接稅 5개 세목(부가가치세, 특별소비세, 주세, 전화세, 인지세, 증권거래세)의 내국세와 관세, 교통세, 교육세, 농어촌특별세 등 16개의 세목으로 구성되어 있고, 地方稅는 道稅로서 보통세 4개 세목(취득세, 등록세, 競走馬券稅, 면허세), 목적세 2개 세목(공동시설세, 지역개발세), 그리고 市·郡稅로서 보통세 7개 세목(주민세, 재산세, 자동차세, 농지세, 도축세, 담배소비세, 종합토지세)과 목적세 2개 세목(도시계획세, 사업소세) 등 15개의 세목이 있다. 그리하여 우리나라는 국세와 지방세를 합하여 31개의 稅目이 존재하는 組稅體系를 갖고 있다.

<表 2-4> 우리나라의 現行 租稅體系

국 세		지 방 세					
내 국 세		관 세 교 통 세 교 육 세	도 세		시·군세		
직 접 세	간 접 세		보 통 세	목 적 세	보 통 세	목 적 세	
소 득 세	부가가치세	농어촌특별세	취 득 세	공동시설세	주 민 세	도시계획세	
법 인 세	특별소비세		등 록 세	지역개발세	재 산 세	사업소세	
토지초과이득세	주 세		경주·마권세		자 동 차 세		
상 속 세	전 화 세		면 허 세		농 지 세		
증 여 세	인 지 세				도 축 세		
재 평가 세	증권거래세				담배소비세		
부당이득세					종합토지세		

資料 : 재정경제원, 『조세개요』, 1997.

이에 비해 日本은 1950년부터 현재까지 國稅가 48개 세목(소득과세 6개, 소비과세 28개, 자산과세 14개 세목), 地方稅가 38개 세목(소득과세 5개, 소비과세 20개, 자산과세 8개, 기타 5개 세목(또는 항목))으로

합계 86개의 稅目이 부침을 겪어 왔다. 日本의 稅制는 우리나라의 稅制와 비교해 볼 때 그 세목수는 많으나 상대적으로 갑작스러운 큰 변화는 적었다고 하겠다.

일본의 경우 1950년부터 현재(1997년)까지 계속하여 존재해 온 稅目은 國稅 가운데 소득과세로서 所得稅, 法人稅, 소비과세로서 酒稅, 揮發油稅, 關稅(및 噸稅), 그리고 자산과세로서 相續稅, 去來所稅, 印紙收入 등이 있다. 地方稅에서는 事業稅, 遊興飲食稅, 自動車稅, 鑛區稅, 狩獵者稅(이상 道府縣民稅), 市町村民稅, 固定資産稅, 鑛山稅 등(이상 市町村民稅)이 그 명맥을 유지해 오고 있다.

일본 조세구조의 특징 중 하나는 일단 제정된 세목은 폐지되지 않고 계속하여 존재하는 경향이 강하다는 것이다. 이에 속한다고 볼 수 있는 세목은 石油가스稅, 航空機燃料稅, 地方道路稅, 電源開發促進稅(이상 國稅), 不動產取得稅, 娛樂施設利用稅, 道府縣담배消費稅, 自動車取得稅, 經油去來稅(이상 地方稅 중 道府縣稅), 特別土地保有稅, 市町村民담배消費稅, 國有資産 所在 市町村交付金納付金, 事業所稅, 都市計劃稅(이상 地方稅 중 市町村民稅) 등이다.

1997년 현재 일본의 조세체계는 우리나라의 조세체계보다 복잡하다. 그 이유 중 하나는 국가가 과세하여 도부현이나 시정촌의 지방에 양여하는 세목이 적지 않게 존재하고 있기 때문이다. 이와 같이 지방에 양여하는 세목을 포함하여 현행 일본의 조세체계를 살펴보면 다음 <表 2-5>와 같다.

國稅는 直接稅 4개 세목(소득세, 법인세, 상속·증여세, 지가세)과 間接稅 21개 세목(소비세, 주세, 담배세, 휘발류세, 석유가스세, 항공기연료세, 석유세, 거래소세, 유가증권거래세, 자동차증량세, 관세, 톤세, 인지수입, 지방도로세(지방양여세), 석유가스세(양여분), 항공기연료세(양여분), 자동차증량세(양여분), 특별톤세(양여세), 원유등관세(양여세), 전원개발촉진세(양여세), 휘발류세(양여세))으로 구성되어 있다.

地方稅는 道府縣稅 15개 세목(도부현민세, 사업세, 지방소비세, 부동

산취득세, 도부현담배소비세, 골프장 이용(입장·오락시설이용)세, 특별지방소비(유흥음식요리음식 등 소비)세, 자동차세, 광구세, 수렵자등록(수렵면허)세, 고정자산세(특례), 법정외보통세·기타(이상 보통세), 자동차취득세, 경유거래세, 기타(이상 목적세)), 그리고 市町村稅 12개 세목(시정촌민세, 고정자산세, 경자동차(자전거, 하차)세, 시정촌담배소비세, 광산세, 특별토지보유세, 법정외보통세·기타(이상 보통세), 입탕세, 사업소세, 도시계획세, 기타(이상 목적세))로 총 27개의 세목이 있다. 그리하여 日本은 國稅와 地方稅를 합하여 총 51개의 세목이 존재하는 복잡한 체계로 되어 있다.

〈表 2-5〉 日本의 現行 租稅體系

국 세		지 방 세			
직접세	간접세	도 부 현 세		시 정 촌 세	
		보통세	목적세	보통세	목적세
소득세	소비세	도부현민세	자동차취득세	시정촌민세	입탕세
법인세	주세	사업세	경유거래세	고정자산세	사업소세
상속·증여세	담배세	지방소비세	기타	경자동차세	도시계획세
지가세	석유가스세	부동산취득세	구법에의한	시정촌담	기타
	항공기연료세	도부현담	세수입	배(소비)세	구법에의한
	석유세	배(소비)세		전기가스세	세수입
	거래소세	골프장이용세		광산세	국유자산등
	유가증권거래세	특별지방소비세		목재거래세	소재시정촌
	자동차증량세	자동차세		특별토지보유세	교부·납부금
	관세	광구세		법정외보통세·	
	튼세	수렵자등록세		기타	
	인지수입	고정자산세			
	지방도로세(특)	법정외보통세·			
	석유가스세(양여분)(특)	기타			
	항공기연료세(양여분)(특)				
	자동차증량세(양여분)(특)				
	특별튼세(특)				
	원유등관세(특)				
	전원개발촉진세(특)				
	휘발류세(특)				

資料：大藏省, 『財政金融統計月報』, 1997.

桐生孝雄·武藤健造, 『稅法便覽』, 稅務研究會出版局, 1997.

第 3 章 各 課稅의 稅收對比 比重 및 主要 稅目 比較

本章에서는 第2章에서의 분류에 기초하여 韓日 양국의 所得·消費·資產課稅의 稅收對比 比重을 구하고 각 과세의 주요 세목을 비교·분석하기로 한다. 여기서 산출한 각 과세액 및 비율은 조세구조의 평가모형을 이용한 第5章 조세함수의 추정과 第6章 성장성 및 안정성의 비교·분석과 밀접한 관련을 갖는다.

第 1 節 所得課稅의 比較

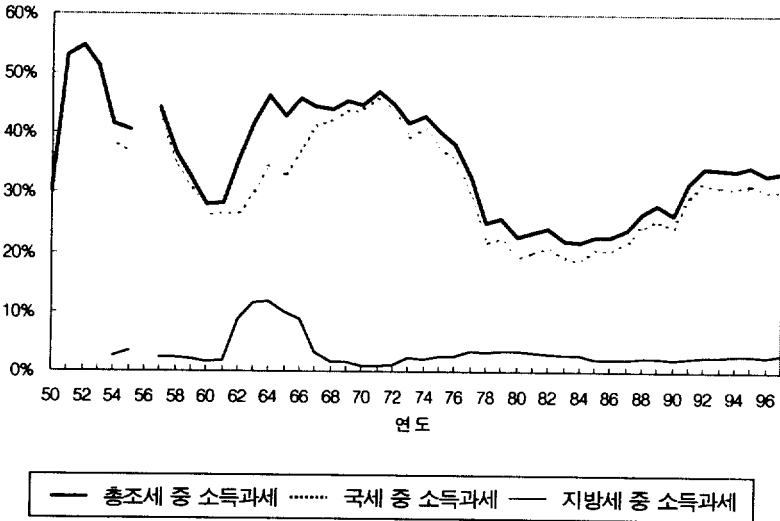
1. 稅收對比 所得課稅의 比重 推移

[圖 3-1]과 [圖 3-2]는 우리나라와 일본의 總租稅에서 차지하는 所得課稅의 比重이다. 총조세는 국세와 지방세로 구성되므로 총조세대비 국세 중 소득과세의 비중, 총조세대비 지방세 중 소득과세의 비중도 같이 표시하였다. 이에 대한 통계데이터는 <表 3-2>에 실었다. [圖 3-1]과 [圖 3-2]에서 보는 바와 같이 분석기간(1950~1997년) 동안 우리나라의 소득과세는 일본에 비해 전체 과세에서 차지하는 비중이 낮다. 구체적으로 우리나라 所得課稅 比重의 特徵을 시대별로 보면 다음과 같다.

첫째, 해방 이후 1950년부터 1960년대 초까지 소득과세는 상당히 불규칙한 움직임을 보이고 있다. 이는 戰時經濟의 영향에 기인한다고 볼 수 있다. 특히 1951년에 所得稅, 戶別稅, 教育稅, 取得稅 및 기타 공과금 등을 폐지하고 土地收得稅로 단일화함에 따라 이 기간 동안 토지소득세

의 비중이 매우 높았다. 이는 전쟁의 영향으로 인해 세원을 파악하는 데 있어 소득보다는 土地로부터의 수확물을 과세대상으로 하는 것이 상대적으로 인플레이션의 영향을 받지 않는다는 유리함에 기인하는 것이라고 볼 수 있다. 전쟁 이후에도 이러한 戰時稅制의 여파는 1950년대 말까지 이어졌으나 그 비중은 점차 낮아졌다. 전시기간중 소득과세의 비중은 총조세의 50%를 웃도는 수준이었으나 그후 급속히 하락하기 시작하여 1961년에는 28%에 불과하게 된다.

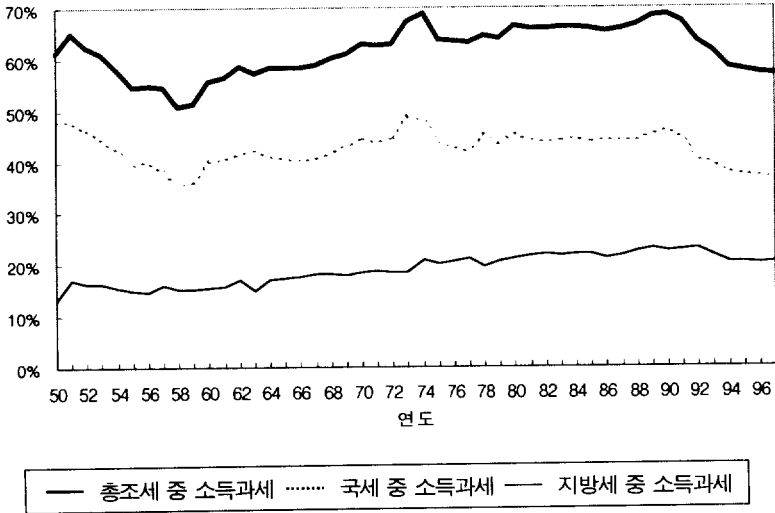
[圖 3-1] 우리나라의 總租稅對比 所得課稅 比重



註: 1. 1956년은 우리나라의 회계연도가 존재하지 않으므로 절단되어 있음(이하 같음).
 2. 여기서 국세 중 소득과세 또는 지방세 중 소득과세라 함은 각각 총조세 중에서 국세 또는 지방세인 소득과세가 차지하는 비중을 의미함(이하 소비 및 자산과세도 같은 맥락임).
 資料: <表 3-2>에 의거하여 필자가 계산함.

둘째, 1962년부터 1976년에 이르는 기간으로 1961년에 전시체제에서 평시체제로 전환함에 따라 이 기간 동안 所得課稅의 比重은 총조세의 약 40~45%를 차지하게 되었다. 1961년에 정부는 경제개발 5개년 계획의

[圖 3-2] 日本의 總租稅對比 所得課稅 比重



資料 : <表 3-2>에 의거하여 필자가 계산함.

실시를 앞두고 稅制面에서도 대대적인 改革을 추진하였는데 이 개혁은 戰時稅制의 완전 청산이라는 데에 그 의의가 있다. 즉 경제개발계획의 실시와 함께 종래의 토지소득세 중심의 조세체계에서 평시의 조세체계로 복귀하게 되었던 것이다. 또한 이 기간 동안에는 所得課稅와 消費課稅의 비중이 거의 같은 수준인 조세구조를 유지하였는데 이러한 추세는 1977년에 부가가치세가 도입될 때까지 계속 되었다. 이 기간에는 所得稅와 法人稅가 기간세로서 중요한 위치를 차지하였다.

셋째, 1977년부터 1990년까지의 기간으로서 이는 附加價値稅의 도입으로 租稅構造가 消費課稅 中心으로 바뀌고 상대적으로 소득과세의 비중이 약 25% 수준으로 낮아진 시기이다¹⁾. 이러한 1976년의 세제대개혁

1) 1977년은 부가가치세의 도입연도이기 때문에 소득과세는 32.7%를 차지하고 있다.

은 우리나라 조세구조가 소비과세 중심으로 일대 전환함과 동시에 일본의 조세와는 전혀 다른 구조를 형성하게 되었다는 점에서 큰 의의가 있다 하겠다.

넷째, 1991년부터 1997년까지의 기간으로서 이는 전단계의 소비과세 중심의 조세구조에서 다시 所得課稅의 比重이 높아지는 시기이다. 이처럼 소득과세의 비중이 다시 높아진 것은 資本利得課稅가 強化된 데에 기인한다 하겠다. 즉 1989년에 자산재평가세가 강화되고, 1991년에 토지 초과이득세의 도입 등으로 자본이득에 대한 과세가 이루어짐에 따라 所得課稅의 비중은 총조세의 30~35% 수준으로 높아졌다.

마지막으로 우리나라는 地方稅의 비중이 일본에 비해 매우 미미하다. 총조세에서 차지하는 지방세 중 소득과세의 비중은 1960년대 초반을 제외하고 대부분 2~3% 수준으로 전체 소득과세의 비중에 거의 영향을 미치지 못하고 있다. 그나마 1960년대 초반에 약 10% 수준으로 그 비중이 높아졌는데 이는 그 당시 地方稅 構造가 國稅의 附加稅 形式으로 되어 있었기 때문에 소득세부가세, 영업세부가세, 법인세부가세가 지방세의 소득과세 비중을 높여 준 것이다.

한편, 일본은 우리나라와는 달리 1950년의 샤프세제개혁을 계기로 包括的인 所得稅制에 입각하여 所得稅 中心의 稅制改革을 단행하였다²⁾. 이러한 포괄적 所得課稅主義는 그 이후 후퇴하게 되나 1950년 이후 현재까지 일본은 소득과세의 비중이 총조세의 50~70%를 차지하는 소득과세 중심의 조세구조를 이루고 있다([圖 3-2] 참조). 소득과세의 추이에 대해 좀 더 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

2) 일본의 경우 1950년부터 所得課稅 中心으로 된 것은 아니나, 1950년을 계기로 일본의 稅制는 제2차 세계대전 이전과는 다른 포괄적인 소득과세 중심의 세제로 전환하게 되었던 것이다. 샤프세제개혁의 내용에 대해서는 General Headquarters(1949), 福田幸弘·シャウプ의稅制研究會(1985), 福田幸弘·井上一郎(1988) 등을 참조하면 된다. 또한 이것을 해설한 문헌으로서 貝塚啓明(1991), 和田八束(1990), 宮島洋(1989), 石弘光(1986), 大藏省財政史室(1993) 등이 있다.

첫째, 1950년부터 1959년까지는 所得課稅의 比重이 감소하는 시기이다. 이 시기는 資本蓄積을 목표로 하는 경제정책의 영향으로 포괄적 소득과세주의가 후퇴(所得稅 減稅)하게 된다. 韓國戰爭의 特需에 따른 고도경제성장이 있었지만 소득세 감세정책과 법인세에 대한 특별조치 등으로 인해 총세수입 대비 소득과세의 비중은 하락하는데 이러한 추세는 1950년대 말까지 계속된다.

둘째, 1959년부터 1974년까지는 고성장에 따라 所得課稅 比重이 급속히 증가하는 시기이다. 1950년대의 고성장 경제기반의 확립과 함께 1960년부터 1973년의 제1차 석유위기가 있기 전까지 일본이 經濟成長을 지속함에 따라 所得稅收의 자연증가가 이루어졌다³⁾. 소득과세는 소득이 과세표준이므로 경제성장에 따라 국민소득이 증가하게 되면 소득과세액도 증가하게 된다.

셋째, 1975년부터 1988년까지는 安定成長에 따라 所得課稅 比重이 완만하게 증가하는 시기이다. 제1차 석유위기 이후 일본 경제는 안정성장기에 접어들었다. 이에 따라 국민소득이 완만하게 증가하였고 그 결과 소득을 과세베이스로 하는 소득과세의 비중도 완만하게 증가하였던 것이다. 일본의 租稅史는 한마디로 所得稅 減稅의 역사라고 할 수 있다. 일본은 계속적인 減稅政策을 실시해 왔음에도 불구하고 경제성장에 따른 所得課稅 稅收의 彈力性으로 인해 稅收가 꾸준히 증가하였다⁴⁾.

넷째, 1989년부터 1997년까지는 一般消費稅가 도입됨에 따라 소득과세의 비중이 감소하는 시기이다. [圖 3-2]에서 보는 바와 같이 이 기간 동안 총조세에서 차지하는 所得課稅의 比重은 계속 줄어들고 있다. 이는 1989년에 도입된 일반소비세가 3%라는 낮은 세율이 적용되었음에도 불

3) 경제성장에 따라 소득세수가 자연 증가하는 추세 등에 대해서는 石弘光(1987)을 참조하기 바란다. 이것으로부터 간접적으로 일본의 경우 1960년대부터 경제성장이 본 궤도에 이르렀다는 것을 유추할 수 있다.

4) 石弘光(1987).

구하고 과세대상이 광범위하여 그만큼 많은 세수입을 확보하였기 때문이다. 또한 일본은 이 기간에 所得稅 特別減稅政策을 실시하였는데 이는 상대적으로 소득과세의 비중을 더 감소시키는 결과를 가져왔다.

다섯째, 우리나라의 경우와는 달리 日本은 地方稅에 있어서도 所得課稅가 상당히 높은 비중을 차지하고 있다. [圖 3-2]에는 나타나 있지 않지만 지방세에서 차지하는 소득과세의 비중은 1950년 이후 현재까지 약 50~60% 수준을 유지하고 있으며 총조세에서 차지하는 지방세 중 소득과세의 비율도 같은 기간 동안 15~23%를 나타내고 있다. 이는 우리나라의 同 比率이 2~3%에 불과한 것과 비교하면 상당히 높은 수준이라고 할 수 있을 것이다⁵⁾.

한편, [圖 3-1]과 [圖 3-2]에서 보는 바와 같이 韓日 양국 모두 총조세 대비 소득과세의 비중과 총조세 대비 국세 중 소득과세의 비중이 거의 비슷한 패턴을 보이고 있다. 이는 양국 모두 地方稅의 所得課稅가 거의 일정한 비율을 유지하여 왔기 때문이다⁶⁾. 반면 총조세, 국세 및 지방세의 모든 경우에 있어서 우리나라가 일본보다 그 變動性이 크다. 이는 그만큼 우리나라가 일본보다 稅制變化가 많았다는 것, 즉 租稅構造가 不安定的이었음을 시사한다고 볼 수 있다. 그러나 조세구조의 불안정성이 구체적으로 어느 정도인가는 이러한 과세비율 비교만으로는 파악할 수가 없다. 이에 대한 분석은 제6장에서 구체적으로 다루기로 하겠다.

5) 후술하듯이 우리나라의 지방세는 자산과세가 주요 세수입이다.

6) 앞에서 언급하였듯이 우리나라의 1960년대 초, 즉 지방세가 국세의 부가세 형식으로 되어 있던 시기에는 예외적으로 급격히 상승하는 패턴을 보이고 있다.

2. 所得課稅의 主要 稅目 比較

이상은 특정 세목이 아닌 소득과세에 대한 논의였으나 다음에는 所得課稅에 속하는 주요 세목을 간단히 비교해 보기로 한다. 國稅 중 所得稅와 法人稅, 地方稅 중 住民稅를 비교대상으로 선정하였는데 그 이유는 所得稅, 法人稅의 경우 1950년부터(또는 그 이전부터나 제정 당시부터) 현재까지 존속하는 稅目으로서 日本과 명칭이 같기 때문이다.

가. 所得稅(個人所得稅)

所得稅(個人所得稅)는 國稅뿐만이 아니라 總租稅에서도 基幹稅의 역할을 담당하는 租稅이다. 그림으로 제시하지는 않았지만, 우리나라는 소득세의 패턴과 소득세를 포함한 소득과세의 패턴이 서로 다른 양상을 보인다. 이는 소득과세 중에서 소득세 이외의 조세가 적지 않은 영향을 미치고 있음을 의미한다. 따라서 단순히 소득세의 비교만으로 소득과세 전체를 대변하는 것은 잘못된 정보를 제공할 가능성이 있는 것이다.

이에 비하여 일본은 소득과세와 소득세의 패턴이 거의 일치하는 양상을 보여준다. 이는 所得稅 중심의 조세구조로 소득세의 비중이 다른 조세에 비해 상당히 높기 때문에 나타나는 현상이다. 그러나 주의할 점은 일본이 所得稅 中心 국가이지만 1950년부터 현재까지 우리보다 계속 所得稅의 比重이 높았던 것은 아니라는 점이다. 1966~1971년 동안에는 우리나라의 소득세 비중이 日本보다 더 높았다.

따라서 日本이 우리나라보다 所得稅 比率이 계속하여 높았다고 할 때에는 所得稅가 아닌 그것을 포함하는 所得課稅를 비교하는 것이 더 타당하다고 할 수 있다. 요컨대 所得課稅의 比較와 所得稅의 比較는 엄연히 다른 것이며, 자신의 所得 일부가 정부에 이전되는 실질적인 부담 측면에서 보는 것보다 부담자 입장에서 所得課稅로 보는 것이 더 정확한 지표를 제공한다고 할 수 있다. 그 이유는 우리가 소득과세의 경제효과를

논의하는 경우 所得이라는 과세대상에 대해 부과되는 세금 전체를 가리키는데 여기에는 비단 소득세뿐만 아니라 기타 다른 세목의 소득과세가 모두 포함되므로 이들에 대한 과세효과도 함께 고려하는 것이 보다 정확할 것이기 때문이다.

나. 法人稅(法人所得稅)

法人稅(법인소득세)도 所得稅와 마찬가지로 所得課稅의 주요 항목에 속한다. 總租稅 및 國稅에서 차지하는 法人稅의 比率을 계산해 보면 소득과세의 패턴과 상당히 다른 양상을 보인다. 특히, 우리나라보다 일본이 법인세와 소득과세간에 상당한 갭을 유지하며 그 차이가 점점 더 커지는데 이는 그만큼 日本의 경우 法人稅 부담이 높은 반면 우리나라는 반대로 法人稅의 혜택을 낮게 누려 왔음을 시사한다고 하겠다. 이를 뒷받침하기 위하여 법인세액을 기업소득(또는 영업잉여)⁷⁾으로 나눈 平均 法人稅率을 계산해 보면 일본이 우리나라보다 훨씬 높다. 예컨대 1960년부터 1995년까지 5년마다의 세율을 계산해 보면 <表 3-1>과 같이 상당한 차이가 있음을 발견할 수 있다.

<表 3-1> 우리나라와 日本의 平均 法人稅率¹⁾

(單位: %)

	1960	1965	1970	1975	1980	1985	1990	1995
일 본	10.2	9.8	11.5	15.8	20.2	20.6	25.2	17.7
우 리 나 라	0.7	1.3	3.1	2.6	3.5	4.0	5.7	8.3

註: 1) 평균법인세율 = 법인세 / 기업소득(또는 영업잉여)

資料: 한국은행, 『경제통계연보』, 각호.

日本經濟企劃廳, 『國民經濟計算年報』, 각호.

大藏省, 『財政金融統計月報』, 각호.

7) 일본은 기업소득으로 되어 있고, 우리나라는 영업잉여로 되어 있다.

이와 같은 양국 法人稅率의 격차는 점차 줄어들고 있는데, 이는 일본의 경우 평균 법인세율이 1990년까지 상승하다가 그 이후 하락하는 추세에 있는 반면 우리나라는 법인세율이 꾸준히 상승하고 있기 때문이다. 그러나 여전히 우리나라의 法人稅率은 일본에 비해 1995년 말 현재 약 2배 정도의 차이를 보이고 있다⁸⁾.

다. 住民稅

韓日 양국의 住民稅 비교는 흥미로운 사실을 보여준다. 우선, 總租稅에서 차지하는 住民稅의 比率을 살펴보면 우리나라는 1979년에 주민세가 실시되었지만 總租稅에서 차지하는 比重은 지난 20여년 동안 1~2%의 수준에 불과하다. 그리고 地方稅에서 차지하는 比重도 1974년의 14%에서 1992년에는 10%로 오히려 약간 감소하는 경향을 보인다. 이는 地方에서 住民稅의 課稅對象이 되는 소득이 상당히 미흡하다는 것을 의미한다. 所得課稅에서 차지하는 住民稅의 比重 역시 1980년 이후 5~6% 수준으로 所得課稅 중 낮은 比重을 차지하는 세목에 속한다.

이에 비해 日本의 경우는 우리나라와는 대조적으로 總租稅에서 차지하는 住民稅(道府縣民稅와 市町村民稅의 合計)의 비중이 1950년부터 1992년까지 계속 증대하여 왔다. 구체적으로 1950년에 總租稅의 7%였던 주민세는 그 비중이 계속 늘어나 1992년에는 15%로 2배 이상 상승하였다. 地方稅에서 차지하는 住民稅의 比重도 같은 기간 동안 25%에서 43%로 꾸준히 증가하였다. 이는 日本의 地方稅 課稅對象이 住民稅라는 所得課稅에 크게 의존하고 있음을 반영하는 것으로서 우리나라보다 財源確保의 安定性이 뒷받침되어 있음을 의미한다. 그러나 1997년 4월 1일 지방소비세의 창설과 더불어 앞으로는 지방세에서도 소비과세의 비

8) 그러나 이는 단순히 법인세액을 기업소득이나 영업잉여로 나누어 계산한 것으로, 다른 부담은 전혀 감안하지 않았음에 주의를 요한다.

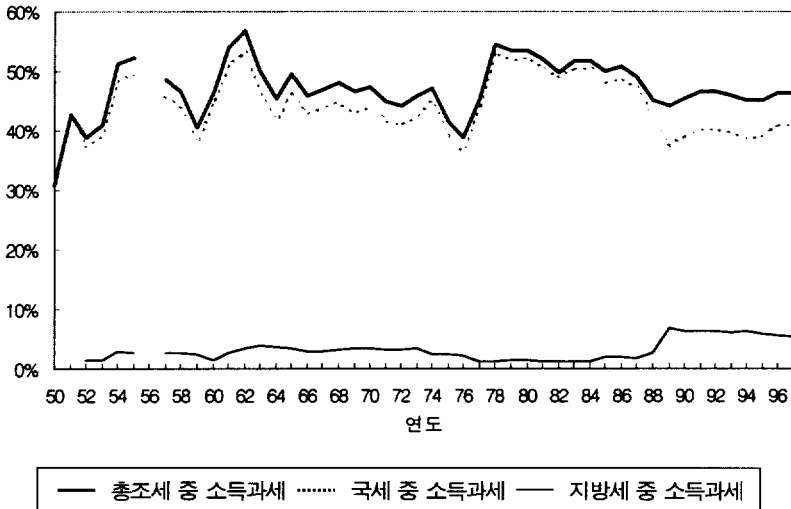
율이 높아질 것으로 전망된다.

第 2 節 消費課稅의 比較

1. 稅收對比 消費課稅의 比重 推移

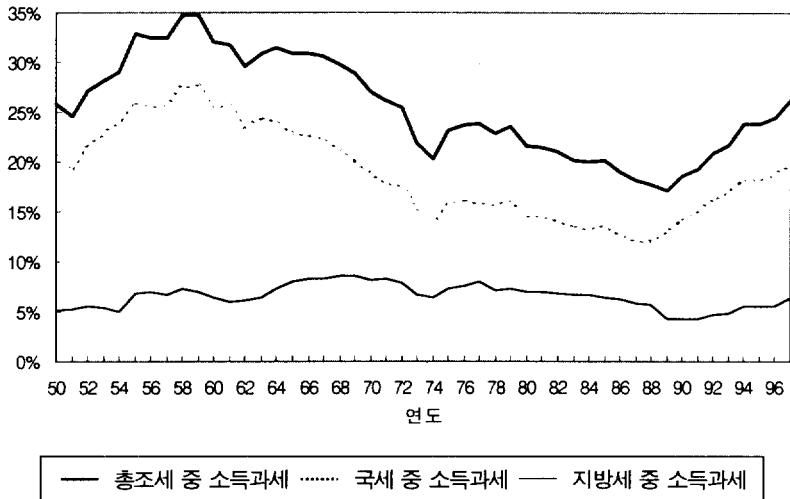
[圖 3-3]과 [圖 3-4]는 總租稅에서 차지하는 소비과세의 비중이다. 이는 소득과세에서와 마찬가지로 附錄에서 제시하고 있는 소비과세의 세목과 이를 집계한 자료를 기초로 하여 계산한 것으로 통계데이터는 <表 3-3>에 실려 있다. 총조세 중 소비과세를 구성하는 것이 國稅 및 地方稅 중의 소비과세이므로 이들도 함께 그림에 표시하고 있다.

[圖 3-3] 우리나라의 總租稅對比 消費課稅 比重



資料 : <表 3-3>에 의거하여 필자가 계산함.

[圖 3-4] 日本의 總租稅對比 消費課稅 比重



資料 : <表 3-3>에 의거하여 필자가 계산함.

[圖 3-3]과 [圖 3-4]에서 보는 바와 같이 消費課稅는 총조세에서 차지하는 소득과세 비중의 패턴과 대체로 정반대의 움직임을 나타낸다. 이는 資産課稅 比重의 움직임이 대체적으로 일정한 패턴을 유지하고 있음을 시사한다 하겠다. 왜냐하면 총조세를 所得·消費·資産課稅로 구분하는 경우 만약 어느 한 과세의 비율이 일정하다면 나머지 두 과세의 비율은 서로 반대로 움직일 것이기 때문이다⁹⁾. 따라서 消費課稅의 比重 推移도 소득과세에서 본 것과 같이 시기별로 구분하여 살펴보기로 하겠다.

1950년부터 1997년까지 총조세액에서 차지하는 소비과세액의 추이를 보면, 우리나라가 日本보다 消費課稅의 비중이 항상 높은 추세에 있다.

9) 본 연구에서는 所得課稅와 消費課稅가 서로 반대의 패턴을 보이고 있는 것으로 미루어 資産과세의 비율이 대체로 일정할 것임을 유추하고 있는 것이다. 資産과세의 패턴에 대한 자세한 설명은 후술하기로 한다.

이는 바꿔 말하면 앞에서 설명한 바와 같이 우리나라가 일본보다 소득과세의 비중이 대부분 낮았음을 반증하는 것이라 할 수 있다. 또한 그 변화의 폭은 우리가 日本보다 훨씬 더 심한 경향을 보이고 있다.

우리나라는 1950년대에 消費課稅의 비율이 상당히 불규칙한 양상을 보이면서 증가하였다. 이는 戰時稅制의 영향에 기인하는 것으로, 특히 이 기간에는 물품세, 주세 및 관세의 증가가 많았다¹⁰⁾. 그러나 1961년의 稅制改革 이후는 대체로 안정된 상태를 보이고 있다. 1962~1976년 동안 總租稅에서 차지하는 消費課稅의 비율은 약 45%로 所得課稅의 비율과 거의 같은 수준을 유지하고 있다. 즉 이 기간은 所得과 消費課稅가 균형을 이루는 租稅構造를 갖는 시기였다고 할 수 있다.

그러나 1977년에 附加價値稅가 도입되면서 消費課稅의 비중은 약 55% 수준까지 상승하였다. 이러한 경향은 1980년대 말까지 지속되는데 이 기간을 일반적으로 우리나라에서 소비과세가 중심이 된 시기라고 할 수 있다. 1990년 이후에는 消費課稅의 비율이 낮아져 약 46%의 수준을 유지하게 되는데 이는 消費課稅의 규모가 줄어들었기 때문이라기보다는 所得課稅, 資產課稅의 규모가 상대적으로 많이 늘어난 데에 기인한다 하겠다.

한편, 지방세의 소비과세 비중은 소득과세의 경우와는 좀 다르게 나타난다. 소득과세의 경우는 총조세에서 차지하는 지방세 소득과세의 비중이 대체로 일정한 비율을 유지하고 있는 반면 총조세에서 차지하는 지방세 소비과세의 비중은 1985년을 기준으로 그 이전에는 1~3% 수준에 불과하다가 1986년 이후 약 7%까지 상승하였다([圖 3-3] 참조). 이는

10) 1955년에 그 비중이 높게 나타난 것은 우리나라 회계연도상 1956년도가 존재하지 않기 때문이다. 즉, 1956년을 별도로 본다면 그 액수는 반감되었을 것이다. 우리나라는 1950년부터 1953년까지 회계연도가 그해 4월 1일부터 다음해 3월 31일까지였으나 그후 회계연도의 변경에 따라 1954년에는 회계연도가 1954년 4월 1일부터 1955년 6월 30일까지로 15개월, 그리고 1955년에는 1955년 7월부터 1956년 12월까지로 18개월이었다. 따라서 1956년은 회계연도로서 존재하지 않게 되었다. 1957년 이후 회계연도는 당해 1월 1일부터 12월 31일까지로 재조정되었다.

1985년에 담배판매세가 도입됨에 따라 지방세 소비과세의 비중이 늘어났기 때문이다. 즉 지방세의 확충을 담배판매(소비)세라는 소비과세를 통하여 도모하였음을 알 수 있다.

일본은 [圖 3-4]에서 보는 바와 같이 1950년대에는 消費課稅의 비율이 증가하는 경향을 보인다. 이는 所得課稅의 減稅政策에 의한 상대적인 영향이 반영된 결과인 것이다. 그후 1960년부터 1970년대 중반까지 總租稅에서 차지하는 消費課稅의 비율이 계속하여 급속하게 줄어드는데 이는 앞서 소득과세의 부분에서 설명하였듯이 일본의 고성장경제와 때를 같이하여 소득과세의 비율이 상대적으로 커졌기 때문이다. 또한 1970년대 중반 이후 일본 경제는 안정성장기에 접어들면서 소득과세가 증가함에 따라 소비과세의 비중은 상대적으로 줄어들게 된다. 이러한 경향은 1988년까지 계속된다.

그러나 1989년에 消費稅가 도입됨에 따라 소비과세의 비중이 다시 증가하기 시작하는데 이러한 增加勢는 앞으로 더욱 확대될 것으로 보인다. 왜냐하면 소비세가 도입될 당시에는 3%의 낮은 세율을 적용하였지만 1997년에 세율을 5%로 인상하였고 앞으로 늘어나는 복지비용을 소비과세의 확충을 중심으로 조달할 것이기 때문이다. 일본의 조세구조는 현재까지 주로 소득과세의 패턴에 의해 좌우되었다고 할 수 있으나 앞으로는 소비과세에 의해서도 적지 않은 영향을 받을 것으로 예상된다.

한편, 총조세에서 차지하는 地方稅 중 소비과세의 비중은 대체적으로 안정된 추이를 보인다. 따라서 總租稅에서 차지하는 전체 消費課稅의 比重 패턴과 총조세 대비 국세 중 소비과세의 비중 패턴이 비슷한 양상을 보이고 있다.

2. 消費課稅의 主要 稅目 比較

소비과세의 주요 세목인 국세 중에서의 주세, 일반소비세 및 관세 그리고 지방세 중에서의 담배판매(소비)세를 간단히 비교해 보기로 한다.

가. 酒 稅

消費課稅에서 가장 중요한 稅目を 차지하는 것은 一般消費稅이나 역사가 가장 오래된 稅目은 酒稅이다. 우리나라의 酒稅는 해방 이전부터 존재하던 稅目으로서 一般消費稅가 등장하게 된 현재까지도 稅收側面에서뿐만 아니라 알코올의 소비억제라는 政策課稅의 측면에서도 그 중요성을 갖고 있다고 하겠다.

總租稅에서 차지하는 酒稅의 비율은 우리나라와 일본 모두 점점 낮아지고 있다. 우리나라는 총조세 중 酒稅의 比重이 1951년 11%에서 1992년에는 3%로 낮아졌으며 日本의 경우도 1951년 14%에서 계속 낮아져 1992년에는 2%로 우리보다 낮은 比率을 차지하고 있다. 이와 같이 酒稅의 比重이 상대적으로 낮아지고 있는 것은 경제성장에 따라 다양한 상품이 등장하고 一般消費稅가 도입되었기 때문이다. 이는 그만큼 單一消費稅의 역할보다는 一般消費稅의 역할이 커졌음을 의미한다 하겠다.

나. 一般消費稅

韓日 모두 一般消費稅라는 명칭의 稅目은 없다. 우리나라의 경우 附加價値稅가, 日本의 경우는 消費稅가 여기에 해당된다. 租稅構造가 현대화되면서 개별상품에 課稅하는 物品稅보다는 상품 일반에 課稅하는 一般消費稅가 등장하게 되었다. 이 稅의 경제적인 이점은 상대가격의 교란에 의한 자원배분의 왜곡효과가 적다는 것이지만, 실제로는 영세율제도 및 감면제도 그리고 특별소비세 등의 個別消費稅가 병존하기 때문에 이러한 중립적인 課稅는 존재하지 않는다. 따라서 현실적으로는 이러한 자원배분상의 이점보다는 세원 포착이 광범위하여 稅收 확보가 다른 租稅보다도 안정적이고 용이하다는 면에서 일반소비세는 중요한 위치를 차지하고 있는 세목 중 하나이다.

우리나라의 경우 1977년에 실시된 附加價値稅 비중은 1978년부터

1997년까지 總租稅의 21~24%, 國稅의 23~28%로서 單一稅目으로서
는 가장 큰 稅收를 점하고 있다. 또한 우리나라가 間接稅 中心 國家라고
할 때는 이 附加價値稅가 대표적인 稅目으로 대두된다.

반면, 日本은 1989년에 비로소 一般消費稅 형태의 消費稅가 도입·시
행되었기 때문에 아직까지 도입 초기의 시점이라고 볼 수 있는 일반소비
세는 1990~1997년 동안 總租稅의 4~5%, 國稅의 6~8%를 차지하고
있어 우리나라에 비하여 그 稅收比重이 크지 않다.

다. 關稅

제2장의 OECD 분류에서 보았듯이 關稅도 소비과세에 포함시키고 있
다. 關稅는 국경을 통과하는 상품에 부과되는 租稅이므로 국가간의 상품
이동이 활발해짐에 따라 그 課稅對象品目이 늘어나겠지만 貿易自由化의
진행과 국내 경제의 상대적인 성장 등에 의해 경제가 발전함에 따라 일
반적으로 關稅의 比重은 점차 줄어드는 패턴을 보이고 있다.

우리나라는 1950년대의 수입 규제적인 성격과 高率의 關稅政策, 낮은
租稅收入 등으로 1961년에는 總租稅 중 關稅의 比重이 21%까지 육박하
였다. 그후 국내 경제의 성장과 稅收의 歲入에 대한 比重이 높아짐에 따
라 그 比重이 점차 낮아져 1996년에는 8% 수준까지 낮아졌다. 그러나
아직도 日本에 비해서는 그 比重이 월등히 높은 수준이라 하겠다.

일본은 제2차 세계대전 이후 戰災復舊와 국내 산업성장을 위해 정책
적으로 關稅政策을 추진함에 따라 1951년에 總租稅의 2%에 불과하던
關稅는 1960년대 초반(1960~1966년)에 들어 7% 수준까지 높아졌다.
그러나 그 이후 비중이 계속 줄어들어 1995년에는 1.7% 수준까지 낮아
졌고 현재로서는 稅收入 增大의 기능보다는 무역정책을 위한 수단으로
서 그 존재의 의의를 갖는 수준에 이르렀다.

라. 담배販賣(消費)稅

우리나라에서는 담배에 대한 稅金으로서 1985년에 담배販賣稅가 도입되었고 그후 담배소비세로 이름이 바뀌었다. 地方稅에서 차지하는 담배消費稅 收入의 비중은 1985년 5%에서 1989년에는 28%까지 증가하였다가 그 이후 점차 감소하여 1992년에 18%, 1996년에 13%를 차지하고 있다. 이로써 담배소비세는 등록세와 취득세에 이어 地方稅의 새로운 稅收入源으로 자리를 잡았다고 볼 수 있다.

日本의 경우 지방세의 담배소비세는 도부현 담배소비세와 시정촌 담배소비세가 있다¹¹⁾. 이러한 담배消費稅는 1956년에 地方稅收의 9%에 이르다가 현재는 3%에 불과하나 여전히 안정된 稅收을 확보해 주는 세목으로 자리잡고 있다.

현재까지 우리나라의 담배소비세는 日本의 담배消費稅보다 地方稅에서 더 큰 比重을 차지하고 있으나 우리나라도 앞으로 地方所得稅收의 증대와 함께 담배판매세의 비중이 상대적으로 줄어들 것으로 예상된다.

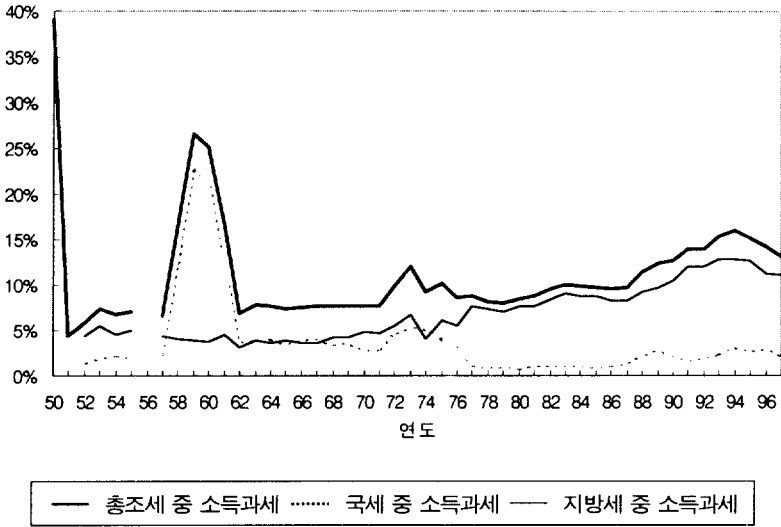
第 3 節 資產課稅의 比較

1. 稅收對比 資產課稅의 比重 推移

[圖 3-5]와 [圖 3-6]은 總租稅에서 차지하는 자산과세의 비중이다. 소득·소비과세에서와 마찬가지로 총조세 중 자산과세를 구성하는 國稅 및 地方稅 중의 資產課稅의 총조세 대비 비중을 같이 나타냈으며 관련 통계데이터를 <表 3-4>에 실었다.

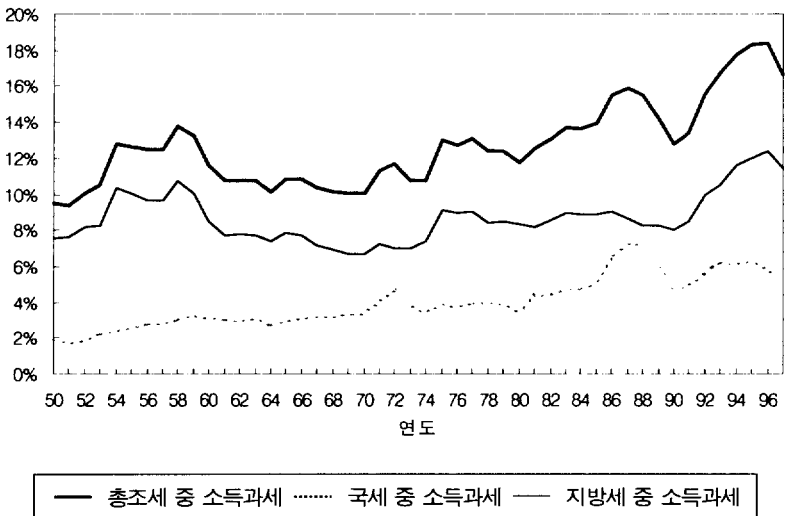
11) 국세에도 담배세가 존재하고 있으며, 이는 제조담배의 제조업자가 납세자가 되는 세금으로 담세자는 담배의 소비자가 된다. 이에 비해 지방세의 담배소비세는 일본담배산업주식회사, 도매판매업자 등이 소매판매업자에게 판매하는 담배에 대해 소매판매업자의 영업소소재 도부현이나 시정촌에 납부하는 세금이다.

[圖 3-5] 우리나라의 總租稅對比 資産課稅 比重



資料 : <表 3-4>에 의거하여 필자가 계산함.

[圖 3-6] 日本의 總租稅對比 資産課稅 比重



資料 : <表 3-4>에 의거하여 필자가 계산함.

[圖 3-5]와 [圖 3-6]에서 알 수 있듯이 양국의 資産課稅에서 공통적으로 나타나고 있는 특징은 소득과세나 소비과세의 경우와는 달리 총조세 대비 국세 중 자산과세의 비중보다 지방세 중 자산과세의 비중이 더 높다는 것이다. 이는 양국 모두 地方稅의 경우 소비과세보다는 자산과세를 더 중요한 稅源으로 활용하고 있음을 의미한다. 특히 우리나라는 국세 중 자산과세보다 지방세 중 자산과세가 자산과세의 패턴을 지배하고 있다. 반면 일본은 지방세에서도 소득과세가 자산과세보다 더 높은 비중을 차지하는 조세구조로 되어 있다.

우리나라와 日本의 總租稅에서 차지하는 資産課稅比重은 상당히 유사한 패턴을 보이고 있다. 우리나라는 1958~1960년의 기간을 제외하고는 1950년부터 현재까지 총조세 대비 資産課稅의 比重이 계속 상승하고 있는데¹²⁾ 이는 자산과세가 「스톡(stock)」에 대한 과세이기 때문이다. 일반적으로 경제가 성장함에 따라 경제 전체의 자산(스톡)도 증가하게 된다. 이때에 만약 이러한 자산에 대한 평균적인 세율 변화가 크지 않다면 세수입은 시간이 지남에 따라 증가할 것이다. 물론 소득세제나 소비세제도 그 세제개혁에 따라 변하게 되겠지만 이들은 「플로(flow)」에 대한

12) 1958년 8월에 「臨時外換特別法」이 제정되면서 실시된 稅目으로 이 법의 입법취지는

① 稅源의 음성화 방지 ② 외환구매에 대한 投機性 제거, ③ 高利貸金の 성행 제거 ④ 外換의 정상적 유통을 통한 國內 産業의 堅實化 ⑤ 財政의 확보와 通貨膨脹의 방지 ⑥ 종래의 國債添加消化를 가능한 한 축소하여 조세로 징수함으로써 健全財政에의 기여 등이다. 외환특별세는 국내에서 외환을 취득하여 한국은행의 외환계정 중 수입계정에 예입하는 자와 民需用原資材나 소비재, 판매용 시설재의 구매 등을 위해 외국 정부 또는 국제기관이 우리나라에 제공하는 외환 또는 민수용 원자재나 소비재 또는 판매용 시설재의 구매를 위해 정부 또는 한국은행이 소유하는 외환을 취득하는 자에게 과세하도록 하였다. 따라서 비록 外貨라는 資産의 取得에 대해 부과한 稅目으로서 資産課稅에 포함되기는 하나 그 내용은 자산과세와 소비과세의 중간적인 성격에 속한다고 할 수 있다. 이 稅의 실시에 의해 1958년부터 1960년까지 그 세율이 크게 확대된 반면 상대적으로 소득세나 법인세, 그리고 임시토지소득세의 비중이 크게 약화되었다. 1958년에 외환세는 국세수입의 9.9%에 달하게 되었으며, 1959년에는 21.9%까지 상승하여 세수입 확보에는 크게 기여하였으나, 1962년 이후 그 존재의의가 없어지게 되었다(財務部, 『韓國稅制史(上)』, 1979, pp. 303~327 참조).

한 과세이므로 세수입의 변동이 클 것이다. 따라서 스톡의 증가와 함께 자산과세의 비중은 상대적으로 증가하는 경향을 갖게 될 것이다.

실제 우리나라와 일본 모두 資産課稅의 比重이 계속 상승하고 있다 ([圖 3-5]와 [圖 3-6] 참조). 우리나라는 총조세 대비 자산과세의 비중이 1950년대 초반에 약 5%에서 1995년에는 15.2%까지 상승하였고, 일본은 1950년대 초반에 약 8%에서 1995년에는 18.3% 수준으로 상승하였다. 그만큼 스톡경제의 진행과 함께 資産課稅의 중요성이 더해 가고 있음을 알 수 있다. 한편 이러한 자산과세 비중이 안정된 상승패턴을 보임으로써 앞에서 설명한 소득과세와 소비과세의 추이는 상호간에 대칭적인 패턴으로 되었던 것이다.

2. 資産課稅의 主要 稅目 比較

韓日 양국의 資産課稅에 속하는 세목 중에서 국세로서 相續稅(贈與稅 포함), 그리고 지방세로서 취득세를 간단히 비교해 보기로 한다.

가. 相續稅(贈與稅 包含)

相續稅(贈與稅 포함)는 資産課稅 중에서 대표적인 稅目에 해당되지 만 總租稅 및 國稅에서 차지하는 稅收比重은 미미하다. 우리나라의 경우 總租稅 및 國稅에서 차지하는 相續稅의 比重이 1950년부터 현재에 이르기까지 0~1%에 불과하다. 또한 日本도 總租稅에서 차지하는 比重이 1950~1992년에 걸쳐 0~2%, 國稅에서 차지하는 比重은 1~4%에 불과하다.

相續稅는 所得再分配의 측면에서 무엇보다도 중요한 역할을 기대할 수 있는 稅目이기 때문에 최근 들어 그 중요성이 부각되고 있다. 또한 실제로 資産課稅에서 차지하는 相續稅의 比重을 계산해 보아도 양국 모두에서 그 비중이 꾸준히 증가하고 있는데 日本이 우리나라보다 그 比率이

높게 유지되고 있다. 相續稅는 資產이라는 스톡에 課稅되는 租稅이기 때문에 상속세의 稅率이나 다른 과세베이스에 대한 여건이 비슷하다면 資產스톡이 많아져 그 稅額이 증가하게 되는 특성이 있다.

나. 取得稅

취득세는 地方稅의 稅目 중 資產課稅에 속하는 대표적인 稅目이라 할 수 있다. 우리나라의 경우 취득세는 앞에서 언급한 住民稅와는 반대로 地方稅 중에서 單一項目으로 실시 당시(1952년)부터 基幹稅의 역할을 담당해 왔다. 總租稅에서 차지하는 比重은 1952년에 1%에서 1992년에는 4%로 상승하여 왔다. 반면, 地方稅에서 차지하는 比重은 1970년까지 불규칙한 변동을 보이면서 1970년에 33% 수준까지 상승하였으나 1973년에 住民稅가 창설된 이후 그 상대적인 比率이 점차 낮아졌고, 1989년에는 담배販賣稅라는 消費課稅의 실시로 인하여 그 비율이 16% 수준까지 낮아졌다. 그러나 1996년 현재 담배소비세는 지방세의 17.5%를 차지하는 등 여전히 지방세의 基幹稅로서의 역할을 담당하고 있다.

이에 비해 日本은 1957~1996년 동안 取得稅의 比重이 總租稅의 1~2%에 불과하며 지방세의 2~4% 수준에 못 미치는 일정한 稅收入源이 되었다. 전체 資產課稅에 있어서도 取得稅의 比重은 1954년에 1%에서 1970년에는 11%까지 상승하였으나 그후 조금씩 줄어들어 1992년에는 7% 수준에 불과하다. 즉 日本은 지방세에 있어서 取得稅보다는 所得課稅인 住民稅가 중요성을 갖는다고 할 수 있다.

이상에서 논한 것은 상대적인 비중에 대한 논의이므로 구체적으로 각 과세가 어느 정도를 부담하여 왔고 얼마만큼의 성장률이 있었는지는 알 수 없다. 이에 대하여는 다음 장에서 다루기로 한다.

〈表 3-2〉 總租稅 對比 所得課稅의 比率

	한		국	일			본
	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세	
1950	0.303	0.303	—	0.613	0.481	0.131	
1951	0.530	0.530	—	0.652	0.481	0.171	
1952	0.548	0.548	—	0.624	0.463	0.162	
1953	0.511	0.511	—	0.610	0.449	0.162	
1954	0.414	0.387	0.027	0.577	0.422	0.155	
1955	0.405	0.370	0.034	0.545	0.396	0.149	
1956	—	—	—	0.548	0.400	0.147	
1957	0.442	0.420	0.022	0.546	0.386	0.159	
1958	0.367	0.344	0.023	0.508	0.356	0.152	
1959	0.325	0.305	0.020	0.513	0.362	0.151	
1960	0.281	0.264	0.017	0.557	0.403	0.154	
1961	0.283	0.266	0.018	0.566	0.408	0.158	
1962	0.355	0.266	0.089	0.586	0.414	0.172	
1963	0.416	0.301	0.115	0.572	0.423	0.149	
1964	0.464	0.347	0.118	0.583	0.413	0.171	
1965	0.429	0.330	0.099	0.582	0.408	0.174	
1966	0.459	0.371	0.088	0.582	0.404	0.178	
1967	0.445	0.412	0.033	0.590	0.408	0.182	
1968	0.439	0.423	0.017	0.601	0.419	0.182	
1969	0.454	0.437	0.017	0.612	0.432	0.180	
1970	0.446	0.438	0.008	0.629	0.444	0.185	
1971	0.471	0.460	0.010	0.626	0.440	0.186	
1972	0.450	0.439	0.011	0.629	0.446	0.183	
1973	0.417	0.394	0.023	0.673	0.488	0.185	
1974	0.428	0.408	0.020	0.690	0.480	0.210	
1975	0.404	0.378	0.026	0.638	0.437	0.201	
1976	0.382	0.356	0.026	0.636	0.429	0.207	
1977	0.327	0.293	0.034	0.631	0.421	0.211	
1978	0.250	0.218	0.032	0.647	0.451	0.196	
1979	0.258	0.224	0.034	0.641	0.434	0.207	
1980	0.227	0.193	0.035	0.666	0.454	0.212	
1981	0.235	0.203	0.032	0.659	0.443	0.217	
1982	0.241	0.210	0.030	0.660	0.441	0.219	
1983	0.220	0.193	0.028	0.661	0.443	0.218	
1984	0.217	0.189	0.028	0.663	0.444	0.219	
1985	0.228	0.206	0.022	0.659	0.440	0.220	
1986	0.228	0.206	0.021	0.655	0.443	0.211	
1987	0.239	0.218	0.021	0.660	0.443	0.217	
1988	0.265	0.242	0.023	0.668	0.442	0.226	
1989	0.281	0.258	0.023	0.684	0.454	0.230	
1990	0.263	0.242	0.021	0.686	0.461	0.224	
1991	0.318	0.295	0.023	0.673	0.445	0.229	
1992	0.343	0.316	0.027	0.635	0.405	0.230	
1993	0.340	0.313	0.026	0.615	0.398	0.217	
1994	0.338	0.311	0.027	0.584	0.379	0.205	
1995	0.345	0.317	0.028	0.579	0.375	0.204	
1996	0.332	0.306	0.026	0.572	0.372	0.200	
1997	0.335	0.305	0.030	0.571	0.366	0.205	

資料: 국세청, 『국세통계연보』; 내무부, 『지방세정연감』, 『지방재정연감』; 재정경제원, 『조세개요』; 한국은행, 『경제통계연보』.

大藏省, 『財政金融統計月報』, 『財政統計』; 日本銀行, 『經濟統計年報』.

〈表 3-3〉 總租稅 對比 消費課稅의 比率

	한 국			일 본		
	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세
1950	0.307	0.307	-	0.259	0.207	0.051
1951	0.426	0.426	-	0.245	0.192	0.053
1952	0.387	0.373	0.014	0.271	0.216	0.055
1953	0.409	0.394	0.016	0.282	0.228	0.054
1954	0.513	0.484	0.030	0.289	0.240	0.050
1955	0.521	0.494	0.027	0.328	0.260	0.068
1956	-	-	-	0.325	0.255	0.069
1957	0.485	0.459	0.026	0.325	0.257	0.067
1958	0.467	0.440	0.026	0.348	0.276	0.072
1959	0.404	0.381	0.024	0.347	0.277	0.070
1960	0.463	0.449	0.014	0.320	0.256	0.064
1961	0.538	0.510	0.028	0.317	0.257	0.061
1962	0.567	0.533	0.035	0.296	0.235	0.061
1963	0.499	0.460	0.039	0.309	0.245	0.064
1964	0.454	0.417	0.036	0.315	0.241	0.073
1965	0.494	0.460	0.034	0.309	0.229	0.080
1966	0.460	0.429	0.030	0.309	0.226	0.083
1967	0.469	0.440	0.029	0.306	0.223	0.083
1968	0.480	0.448	0.032	0.297	0.212	0.085
1969	0.465	0.432	0.033	0.288	0.202	0.086
1970	0.472	0.439	0.034	0.270	0.189	0.081
1971	0.449	0.417	0.032	0.262	0.179	0.083
1972	0.442	0.410	0.032	0.254	0.175	0.079
1973	0.458	0.423	0.035	0.219	0.153	0.067
1974	0.472	0.448	0.024	0.203	0.138	0.065
1975	0.415	0.390	0.025	0.232	0.159	0.073
1976	0.389	0.367	0.022	0.237	0.162	0.076
1977	0.452	0.440	0.012	0.238	0.159	0.079
1978	0.543	0.532	0.011	0.229	0.157	0.072
1979	0.535	0.520	0.014	0.235	0.162	0.073
1980	0.535	0.522	0.014	0.216	0.146	0.070
1981	0.519	0.507	0.012	0.215	0.145	0.070
1982	0.499	0.487	0.012	0.209	0.141	0.068
1983	0.517	0.505	0.012	0.202	0.135	0.067
1984	0.517	0.504	0.013	0.201	0.133	0.067
1985	0.500	0.480	0.020	0.201	0.137	0.064
1986	0.507	0.487	0.019	0.190	0.127	0.063
1987	0.491	0.473	0.018	0.181	0.122	0.059
1988	0.451	0.424	0.027	0.177	0.120	0.057
1989	0.441	0.373	0.068	0.172	0.129	0.042
1990	0.453	0.389	0.064	0.186	0.143	0.043
1991	0.466	0.401	0.064	0.192	0.149	0.043
1992	0.466	0.403	0.063	0.209	0.162	0.047
1993	0.458	0.397	0.061	0.218	0.169	0.048
1994	0.452	0.389	0.063	0.239	0.183	0.055
1995	0.450	0.390	0.060	0.238	0.182	0.056
1996	0.465	0.409	0.056	0.244	0.188	0.056
1997	0.464	0.411	0.053	0.263	0.198	0.064

資料 : 〈表 3-2〉와 동일함.

〈表 3-4〉 總租稅 對比 資産課稅의 比率

	한 국			일 본		
	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세	총조세 중 소득과세	국세 중 소득과세	지방세 중 소득과세
1950	0.390	0.390	-	0.095	0.019	0.075
1951	0.044	0.044	-	0.093	0.017	0.077
1952	0.058	0.013	0.044	0.100	0.019	0.082
1953	0.073	0.019	0.055	0.105	0.023	0.082
1954	0.067	0.021	0.046	0.127	0.024	0.104
1955	0.070	0.021	0.049	0.126	0.026	0.100
1956	-	-	-	0.125	0.028	0.097
1957	0.066	0.023	0.043	0.125	0.028	0.097
1958	0.161	0.120	0.041	0.138	0.030	0.107
1959	0.266	0.227	0.039	0.133	0.032	0.100
1960	0.251	0.213	0.038	0.116	0.031	0.085
1961	0.165	0.120	0.045	0.107	0.030	0.077
1962	0.069	0.038	0.031	0.107	0.029	0.078
1963	0.078	0.039	0.039	0.108	0.031	0.077
1964	0.077	0.041	0.037	0.101	0.027	0.074
1965	0.073	0.034	0.039	0.108	0.030	0.078
1966	0.075	0.039	0.036	0.108	0.031	0.077
1967	0.077	0.041	0.037	0.104	0.032	0.072
1968	0.076	0.034	0.042	0.102	0.032	0.069
1969	0.077	0.035	0.042	0.100	0.033	0.067
1970	0.076	0.028	0.048	0.100	0.034	0.067
1971	0.076	0.029	0.047	0.112	0.040	0.073
1972	0.099	0.045	0.054	0.117	0.047	0.070
1973	0.120	0.053	0.067	0.107	0.038	0.070
1974	0.092	0.051	0.041	0.108	0.034	0.074
1975	0.102	0.040	0.061	0.130	0.039	0.091
1976	0.085	0.030	0.055	0.127	0.037	0.090
1977	0.088	0.011	0.077	0.130	0.040	0.091
1978	0.082	0.009	0.073	0.124	0.040	0.084
1979	0.080	0.009	0.070	0.124	0.039	0.085
1980	0.085	0.008	0.077	0.118	0.035	0.083
1981	0.087	0.011	0.076	0.126	0.044	0.082
1982	0.095	0.011	0.084	0.130	0.045	0.086
1983	0.101	0.010	0.090	0.137	0.047	0.089
1984	0.098	0.011	0.088	0.136	0.048	0.089
1985	0.097	0.010	0.087	0.139	0.051	0.089
1986	0.095	0.012	0.083	0.155	0.064	0.090
1987	0.097	0.014	0.083	0.158	0.072	0.086
1988	0.114	0.022	0.092	0.155	0.072	0.083
1989	0.124	0.028	0.097	0.142	0.059	0.082
1990	0.127	0.021	0.105	0.128	0.048	0.080
1991	0.138	0.018	0.121	0.134	0.049	0.085
1992	0.138	0.018	0.120	0.156	0.056	0.099
1993	0.153	0.024	0.129	0.167	0.062	0.105
1994	0.159	0.031	0.128	0.177	0.062	0.116
1995	0.152	0.026	0.126	0.183	0.063	0.120
1996	0.142	0.029	0.112	0.183	0.059	0.124
1997	0.132	0.021	0.110	0.167	0.052	0.115

資料 : 〈表 3-2〉와 동일함.

第 4 章 所得·消費·資産課稅의 GDP 對比 負擔率 比較

본장에서는 제2장에서서의 분류에 기초하여 所得·消費·資産課稅의 GDP 대비 負擔率을 살펴보기로 하겠다. 제1절에서는 GDP 대비 租稅 負擔率을 총조세·국세·지방세부담률로 나누어 살펴보고 제2절에서는 所得·消費·資産課稅 負擔率 논의의 有用성과 각 과세의 經濟的 效果에 대하여 언급한다. 제3절에서는 각 과세의 부담률을 비교하고 제4절에서는 이를 기초로 양국의 租稅構造에 관해 평가·분석한다.

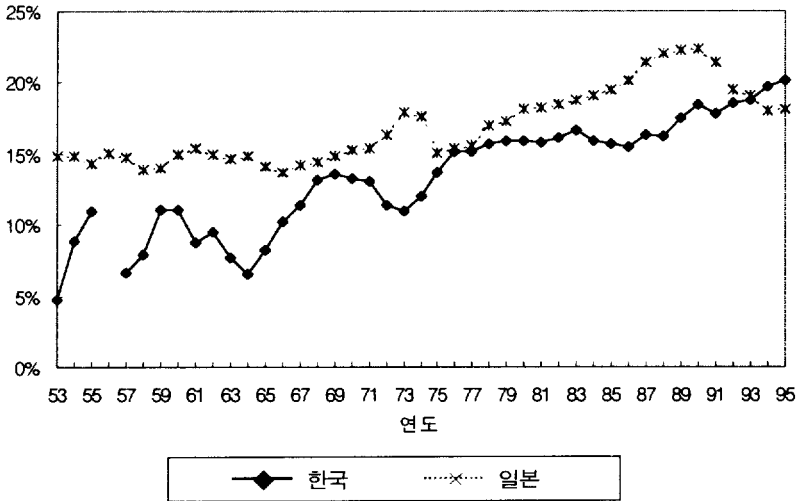
第 1 節 GDP 對比 總租稅·國稅·地方稅負擔率

租稅負擔率은 단위 소득당 얼마만큼의 세금을 부담하는가를 나타내는 척도로서 집계된 조세부담액을 소득으로 나누어 산출한다. 따라서 租稅 負擔率을 계측하는 데 있어 어떠한 所得概念을 이용하고, 조세에 어떠한 항목들을 포함시킬 것인가에 따라 조세부담률이 다르게 나타난다. 즉 집계된 조세부담액을 국세에 한정시킬 경우 국세부담률이 되고 지방세에 한정시킬 경우는 지방세부담률, 그리고 국세와 지방세를 모두 합친 경우는 총조세부담률이 된다. 또한 이러한 총조세부담에 사회보장부담까지 포함한 소득으로 나누어 산출하면 국민부담률이 된다. 일반적으로는 국세와 지방세를 합한 租稅總額을 國民總生産이나 國內總生産으로 나누어 租稅負擔率을 산출하고 있다.

본 연구에서는 國內總生産(GDP)에서 차지하는 국세부담률, 지방세 부담률, 그리고 이 둘을 합한 총조세부담률을 산출하여 韓日 양국의 조세부담률 변화를 비교하기로 한다. [圖 4-1], [圖 4-2]와 [圖 4-3]은 양국의 총조세부담률, 국세부담률 및 지방세부담률의 추이이다. 이들

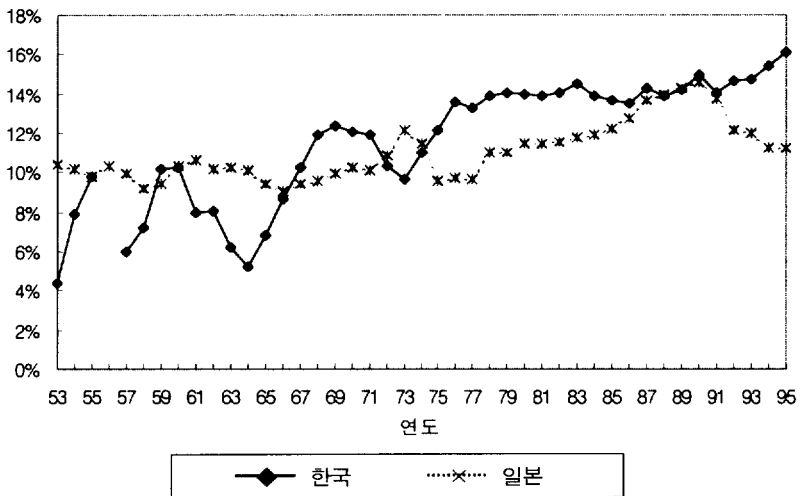
각각의 통계데이터는 <表 4-1>에 수록되어 있다.

[圖 4-1] 우리나라와 日本의 總租稅負擔率 推移



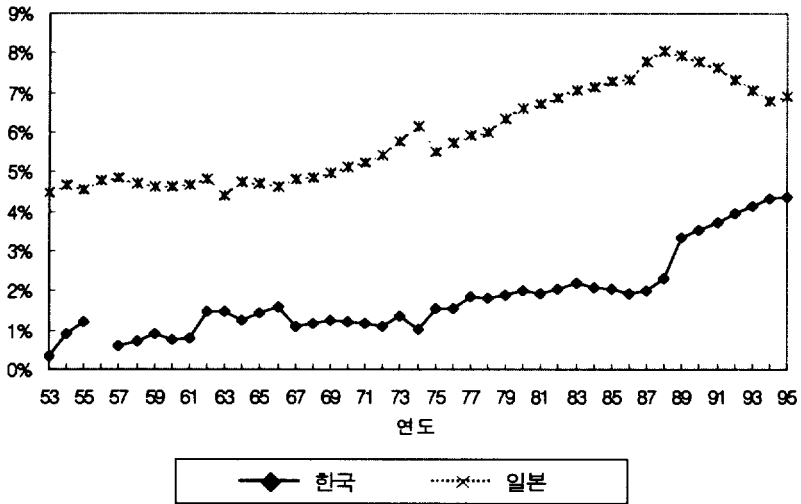
註 : <表 4-1>의 자료에 기초하여 산출

[圖 4-2] 우리나라와 日本의 國稅負擔率 推移



註 : <表 4-1>의 자료에 기초하여 산출

[圖 4-3] 우리나라와 日本의 地方稅負擔率 推移



註: <表 4-1>의 자료에 기초하여 산출

한국전쟁 직후인 1953년의 우리나라는 課稅對象이 고갈되어 있었고 財政收入이 주로 援助收入에 의존하고 있었기 때문에 租稅負擔率은 5%라는 상당히 낮은 수준에 불과하였다. 이처럼 援助收入의 의존도가 높았던 1950년대와 1960년대 초반까지는 조세수입이 전체 歲入의 약 10% 전후였으나, 점차 그 의존도가 줄어들면서 租稅負擔率이 높아졌다. 日本도 租稅負擔率 수준이 점차 높아졌지만 그 증가 속도는 우리나라보다 훨씬 완만하다. 바꾸어 말하면 양국 모두 租稅負擔率이 꾸준히 상승하고 있으나, 우리나라가 일본보다 빠른 속도로 증가하고 있다고 할 수 있다. 우리나라는 1953년에 5%, 1962년에 10%, 1972년에 11%, 1982년에 16%, 1992년에 19%, 1995년에 20%로 40여년 전보다 4배 높은 租稅負擔率의 증가를 보여 왔다. 이에 비해 日本은 1953년 15%, 1962년 15%, 1972년 16%, 1982년 18%, 1992년 20%, 1995년 18%로서 40년 전에 비해 약 3~5%포인트의 증가밖에 보이지 않고 있다. 또한 1995년에 들어 우리나라가 日本보다 오히려 더 높은 租稅負擔率을 기록하고 있다.

그러나 이러한 租稅負擔率만으로 우리나라 국민이 일본 국민보다 실질적으로 더 많은 부담을 지고 있다고 볼 수는 없다. 왜냐하면 국민이 실질적으로 부담하고 있는 것은 조세부담뿐만 아니라 社會保障負擔金도 있기 때문이다. 예컨대 1994년 GDP에서 사회보장부담이 차지하고 있는 부담률을 계산해 보면 일본의 경우 10%인 데 반해 우리나라는 1.5%에 불과하다¹⁾. 따라서 社會保障까지 포함한 國民負擔率은 일본이 우리나라보다 훨씬 높은 수준임을 알 수 있다.

한편, [圖 4-2]와 [圖 4-1]에서 볼 수 있듯이 우리나라의 租稅負擔은 일본과 비교해 볼 때 국세에 비해 地方稅의 부담률이 상대적으로 미미하다. 1950년대와 1960년대에는 지방세의 부담이 약 1% 수준에 불과하였고, 1980년대 말에 들어 담배소비세의 세수증가 등으로 인해 지방세의 부담률이 4% 정도까지 상승하였으나 그 당시 국세부담률이 15~16%였던 것에 비하면 여전히 4분의 1 정도의 부담률에 불과한 것이다. 그리고 전체 조세부담률로서는 약 20%를 지방세로 부담하고 있는 실정이다.

일본의 경우도 地方稅負擔率이 국세부담률보다 낮다. 1950년대와 1960년대 5%의 지방세부담률 수준에서 1990년대에는 7%의 부담률 수준으로 상승하여 총조세부담률 중 지방세부담률이 약 40%에 이르고 있다. 그러나 이는 우리나라의 지방세부담률보다 2배 정도 높은 수준이다.

1) 한국은행, 『경제통계연보』, 1997; 일본은행, 『국민경제계산연보』, 1996 참조.

第 2 節 所得·消費·資産課稅의 經濟的 效果

1. 各 課稅負擔率 論議의 有用性

이상에서 살펴본 租稅負擔率은 전반적인 조세구조를 파악하는 데에 주로 사용되는 척도이나 구체적으로 經濟主體가 각 과세별로 얼마만큼을 부담하는지는 파악할 수 없다는 문제가 있다. 제2장의 분류에서 알 수 있는 바와 같이 우리가 소비세를 부담하는 경우 附加價值稅라는 이름만으로 부담하는 것이 아니기 때문이다. 실제로 소비과세에는 特別消費稅, 酒稅 등 많은 세목이 존재한다. 또한 제3장에서 살펴본 조세수입에서 차지하는 비율의 경우도 어느 한 과세의 비율이 늘어나면 그에 대응하여 다른 과세의 비율이 줄어들기 때문에 경제주체가 얼마나 많은 租稅負擔을 하는가에 대한 정보를 제공하지는 못한다.

따라서 經濟主體의 租稅負擔率을 파악하기 위해서는 所得·消費·資産課稅의 각 과세가 총소득 중에서 얼마나 많은 조세를 부담하는가를 보아야 할 것이다. 이를 위해 본장에서는 總所得의 개념으로서 GDP를 이용하여 각 과세의 租稅負擔率을 산출하고 이것이 일본과 어떻게 다른가를 비교·분석해 보기로 하겠다.

所得·消費·資産課稅의 분류에 따른 負擔率 논의는 다음과 같은 有用性이 있다.

첫째, 조세수입에서 차지하는 어떤 한 稅目的의 세부담과 所得·消費·資産課稅의 세부담이 서로 다르며, 어떤 한 세목을 갖고 비교한다는 것은 그 내용상의 차이, 시계열상의 단절 등이라는 문제가 있다. 따라서 각 과세의 負擔率을 비교하는 것이 더 유용한 방법이라 할 수 있다. OECD에서도 이러한 분류방법을 채택하여 각국간의 비교를 실시하고 있다.

둘째, 稅制改編에 따라 어떤 한 세목에 매우 심한 영향을 미칠 수 있으나 그것이 속하는 課稅에 미치는 영향은 그리 크지 않을 수도 있다²⁾. 개인이 실질적으로 부담하는 것은 그 개인이 각 세목에 어느 정도 관련되

어 있는가에 따라 다르나 전체적인 租稅構造에는 영향을 미치지 않을 수 있다. 따라서 巨視的인 관점에서 과세베이스는 어느 한 과세에 국한하여 보기보다는 각 과세에 속하는 전체적인 세목을 고려할 필요가 있다.

셋째, 정부로서는 個人的 稅負擔 문제를 고려하면서도 증가하는 國民負擔을 세금으로 조달하는 경우 어떠한 세부담의 형태가 바람직할 것인가를 고려해야 할 필요가 있다. 왜냐하면 각 과세에 따라 그 經濟的 效果가 다르기 때문이다. 따라서 이렇게 경제적 효과가 다른 所得·消費·資産課稅가 어떠한 長點과 短點을 갖고 있는가를 파악해 두는 것은 조세정책의 수립이나 조세구조의 설정에 큰 도움을 줄 것으로 보인다.

2. 所得課稅의 經濟的 效果³⁾

所得課稅의 長點은 첫째, 보다 많은 경제력을 갖는 사람에게 보다 많은 부담을 지게 하는 垂直的 公平의 원칙에 뛰어나고 둘째, 각각의 납세자의 입장을 헤아릴 수 있으므로 각종의 控除制度를 이용하여 각 납세자에 대하여 세심한 배려를 할 수 있으며 셋째, 경기상황에 따라 稅收의 變動에 많은 영향을 받으므로 累進稅率의 적용에 따라 景氣安定化機能을 수행할 수 있다는 점 등이다.

반면 소득과세의 短點은 累進構造에 의한 稅負擔感이 경제주체의 勤勞意慾이나 事業意慾을 저해할 염려가 있고 所得의 種類에 따라 정확한 捕捉이 쉽지 않기 때문에 급여소득, 사업소득 등의 과세베이스간에 차이가 생긴다는 점이다. 이는 소득이라는 稅源捕捉의 不公平으로 인해 水平的 公平을 달성할 수 없음을 의미한다. 또한 法人所得課稅에 있어서는 景氣에 대한 變動이 크다는 단점이 있다⁴⁾.

2) 이때에는 개인간의 소비선택 및 소득분배에 영향을 주게 될 것이다.

3) 각 과세의 장점과 단점에 대한 것은 日本 稅制調査會(1997, pp. 25~26)의 내용을 참조하여 필자가 그 외의 내용을 가감한 것이다.

4) 법인세의 경우 적자인 법인은 과세되지 않고, 생산성이 높고 흑자인 법인만이 과세된다.

3. 消費課稅의 經濟的 效果

消費課稅가 갖는 주요 經濟的 效果에 대하여 살펴보면 다음과 같다. 먼저 소비과세의 長點은 첫째, 경제력이 동등한 사람에게 동등한 부담을 지우는 水平的 公平的 원칙에 적합한 조세이라는 점이다. 요컨대 소득과 세는 수직적 공평을, 소비과세는 수평적 공평을 달성하는 데 유리하다고 할 수 있다. 둘째, 소비라는 과세대상은 그 捕捉이 쉬우며, 또한 일반소비세의 실시는 相對價格體系에 영향을 미치지 않기 때문에 資源配分의 왜곡효과가 적다. 셋째, 광범위한 과세베이스의 확보와 이에 대한 낮은 소비세율의 실시는 安定的인 稅收 確保에 유리하며 넷째, 재화 및 서비스의 생산으로 인해 얻어지는 소득에 대해 과세하는 것보다 그 재화를 소비할 때 과세하는 것이 利子所得에의 二重課稅問題 등을 해결할 수 있어 資本蓄積 또는 經濟成長에 유리하다⁵⁾.

한편, 소비과세의 短點으로는 세부담에서 개개인의 사정을 배려하기가 어렵고⁶⁾ 또한 所得稅 負擔의 逆進性이 발생할 가능성이 있다는 점 등이다. 특히 소비과세의 비율이 높은 경우 역진성에 대한 일정한 배려가 필요하다⁷⁾.

5) 이러한 점이 지출세를 주장하는 근거가 되기도 한다(野口悠紀雄, 『現代日本の稅制』, 有斐閣, 1989 참조).

6) 그러나 지출세 체계에서 옹능의 원칙에 따라 과세함으로써 垂直的 公平的 달성을 고려할 수도 있을 것이다.

7) 그러나 실제로 稅負擔의 逆進性이 발생하는가는 消費課稅의 종류에 따라 다를 것이므로 일률적으로 말하기가 어렵다. 우리나라의 경우에 있어서 附加價値稅 또는 間接稅의 부담분포에 관한 연구로서는 한승수(1978), 서준호(1982), 이계식·배준호(1986) 등이 있는데 연구에 따라 그 정도의 차이는 있으나 대체적으로 약간의 역진성을 보여주고 있다.

4. 資産課稅의 經濟的 效果

資産課稅의 長點은 經濟成長에 따른 스투화에 대응하여 자산격차의 시정, 소득과세의 보완이라는 관점에서 垂直的 公平의 확보에 적정한 과세라는 점이다⁸⁾. 또한 부동산 등 固定資産에 부과되는 자산과세는 해당 지역의 지방세로서 安定的인 稅收入을 가져오는 효과가 있다. 그러나 지방의 균형 있는 발전이 없으면 이는 오히려 지역간의 세부담 격차를 야기시키는 결과를 초래할 수 있다.

자산과세의 短點은 첫째, 소득과세의 보완적 역할로서 수직적 공평을 도모할 수 있으나 평가상의 문제가 존재하며, 그 捕捉이 곤란하다는 문제점이 존재한다. 이러한 문제는 자산의 가치증가에 대하여 과세하는 資本利得課稅, 즉 資産性 所得課稅에 직접적인 영향을 미치게 된다. 따라서 근로소득 등 다른 소득과 負擔公平性面에서 어떻게 均衡(balance)을 취할 것인가 하는 어려운 문제가 존재한다. 둘째, 자산보유과세의 경우 납부할 現金이 없는데 課稅한다는 점에서 어려움이 있다⁹⁾.

이상은 일반적으로 생각할 수 있는 각 과세의 經濟的 效果이다. 그 하나 하나에 대한 경제적 효과를 고찰하는 것도 중요하다고 할 수 있으나 이미 언급하였듯이 본 연구는 과세의 경제적 효과가 아닌 租稅構造를 파악하는 데 그 목적이 있으므로 이들 경제적 효과에 대해서는 논의하지 않기로 한다. 여기서는 양국의 所得·消費·資産課稅의 조세부담률을 살펴보고 양국의 租稅構造의 差異點을 명백히 하는 데에 중점을 둘 것이다.

8) 법인세의 경우는 이익이 있어야만 법인소득세의 부담을 하게 되는 데 비하여, 만약에 법인에 대하여 資産을 課稅標準으로 하여 과세하는 경우는 赤字法人이라 하더라도 資産이 있으면 부담을 지게 된다(稅制調査會, 『これからの稅制をえる: 經濟社會の構造變化に臨んで』, 1997, pp. 25~26 참조).

9) 이로 인하여 일본에서는 현금 대신 현물을 납부하는 것도 가능하도록 세법을 개정하였다.

第 3 節 各 課稅의 負擔率 比較

제1절에서 언급하였듯이 우리나라의 租稅負擔率은 1953년에 5% 수준에서 1995년에는 20% 수준으로 상승하였다. 여기서는 그 내용을 所得·消費·資産課稅別로 구분하여 살펴보기로 하겠다.

[圖 4-4]와 [圖 4-5]는 GDP에서 차지하는 총조세 중 각 과세의 負擔率이다. 총조세부담률도 제3장에서의 분류에 기초하여 소득과세, 소비과세, 자산과세 및 기타 부담률로 구분하였다. 이에 대한 구체적인 통계데이터는 <表 4-2>와 <表 4-3>에 정리되어 있다.

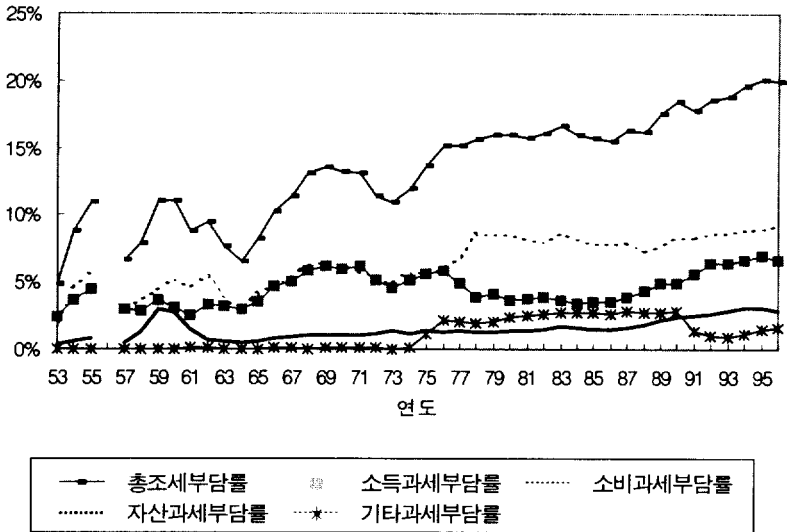
1. 韓 國

[圖 4-4]에는 보는 바와 같이 1950년대에 우리나라는 6·25 전쟁의 영향으로 租稅負擔率이 매우 불안정하다가 1962년에 들어 전시세제에서 평시세제로 전환되면서 각 과세의 부담률도 제각기 특징적인 모습을 보여주고 있다.

1962년부터 1977년까지는 所得課稅의 負擔率과 消費課稅의 負擔率이 거의 같은 수준이었다. 이 기간 동안 소득과세 및 소비과세의 부담률은 약 3% 수준에서 6% 수준으로 상승하였다. 그러다가 1977년 이후부터 消費課稅의 負擔率이 소득과세의 부담률 수준보다 높아져 1980년대 말 현재 소득과세부담률은 약 4%인 데 반해 소비과세부담률은 그 2배 수준인 약 8%를 기록하였다. 그후 1991년의 자본소득과세의 강화와 함께 소득과세의 부담률은 높아져 소득과세와 소비과세의 부담률 격차는 줄어들게 되었다. 즉 1995년 말 현재 所得課稅負擔率은 GDP 대비 7%, 消費課稅負擔率은 GDP 대비 9%로서 그 격차가 2%포인트로 줄어들었다.

한편 資産課稅負擔率은 [圖 4-4]에서 보는 바와 같이 1950년대의 불안정한 기간이 지난 이후 꾸준히 증가하고 있다. 資産課稅는 1962년에 약 0.6%의 부담률 수준에서 1995년에는 3% 수준으로 상승하는 등 30여

[圖 4-4] 우리나라의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率



년 동안 약 5배의 부담률 증가를 보였다. 이는 우리나라의 經濟成長을 반영하는 것으로서 이제 資産課稅와 같은 스톡과세가 점차 중요해짐을 시사한다 하겠다.

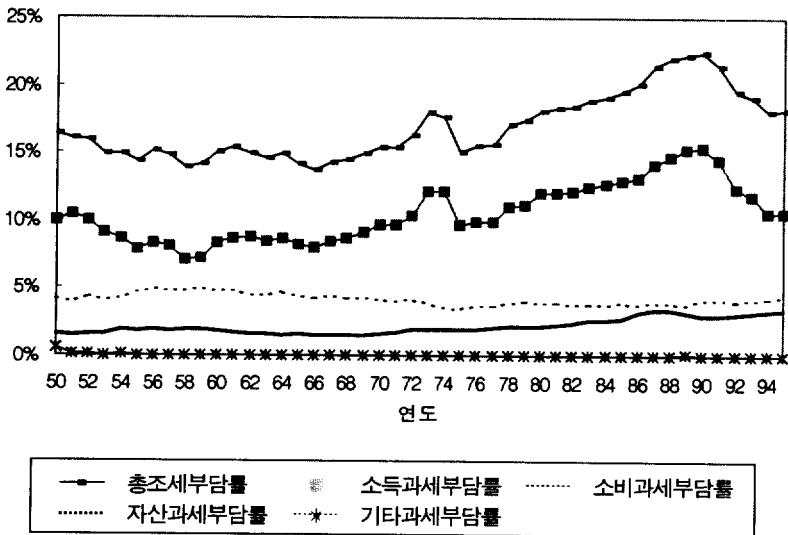
우리나라의 租稅負擔率에 있어서 또 한 가지 특징은 소득·소비·자산과세에 포함시키기 어려운 其他 項目(교육세, 방위세, 농어촌특별세, 과년도 수입 등)의 비율이 상당히 높다는 점이다. 이미 언급하였듯이 이들 과세 중에는 이를 다시 세분하여 소득·소비·자산과세로 환원시킬 수 있는 항목이 있으나 이들에 대한 수치가 명확하지 않아 이러한 작업은 현실적으로 어렵다.

2. 日本

日本은 우리나라와는 달리 所得課稅의 負擔率이 전체 부담률의 패턴을 결정하는 租稅構造로 되어 있다. [圖 4-5]에서 볼 수 있듯이 일본의

所得課稅負擔率과 總租稅負擔率은 거의 같은 패턴을 이루고 있다. 총조세부담률은 1950년에 16%에서 1959년에는 14%로 낮아졌으나 그후 꾸준히 상승하기 시작하여 1990년에는 22%까지 상승하였다. 그러나 1990년 이후부터 다시 하락하기 시작하여 1995년에는 18% 수준을 유지하고 있다.

[圖 4-5] 日本의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率



여기서 주의해야 할 것은 이처럼 日本의 租稅負擔率이 우리나라보다 낮은 수준이라고 해서 社會保障負擔까지 포함한, 실제로 국민이 부담하는 國民負擔率 수준도 일본이 우리나라보다 낮은 것은 아니라는 점이다. 본 연구는 양국의 租稅構造의 변화에 주목하고 있으므로 사회보장부담금을 논외로 하고 있지만 社會保障負擔까지 포함한 國民負擔率은 일본이 우리나라보다 훨씬 높다. 예컨대 1994년 말 현재 GDP 대비 사회보장부담률은 일본이 10%인 반면 우리나라는 1.5%에 불과하다¹⁰⁾.

일본의 所得課稅負擔率은 총조세부담률과 6~8%포인트 정도의 격차

를 두고 총조세부담률과 똑같은 패턴을 보이고 있다. 이는 消費課稅負擔率과 資産課稅負擔率이 일정한 패턴의 부담률을 보여 왔음을 암시하는 것이다. 실제로 [圖 4-5]에서 보는 바와 같이 일본의 소비과세부담은 일정하게 약 4%의 수준을 유지하고 있다. 이는 일본의 消費課稅負擔率이 安定的임을 대변해 준다 하겠다. 한편, 資産課稅負擔率은 1962년의 1.6%에서 1995년에는 3.3%로 일정한 증가패턴을 가지면서 이 기간 동안 약 2배 정도 상승하였다. 이처럼 소비과세와 자산과세의 부담률이 일정하게 움직여 왔다는 것은 일본의 조세부담률이 所得課稅負擔率에 의해 그 패턴이 결정되어 왔음을 뒷받침하는 것이라 하겠다.

또한 資産課稅負擔率이 일정하게 그 수준을 유지하여 왔다는 것은 우리나라의 경우와 마찬가지로 평균적인 자산과세의 세율이 일정하다고 할 때 이는 日本經濟의 스투화의 진전, 즉 經濟成長을 반영하는 것이라고 할 수 있다¹¹⁾. 그러나 이러한 결론은 평균적인 자산과세가 일정하다는 전제하에 성립되기 때문에 이를 검증할 필요가 있을 것이다. 이에 대해서는 다음 장에서 다루기로 한다. 한편, 일본은 [圖 4-5]에서 보는 바와 같이 其他 稅目 수준이 거의 零으로 무시할 수 있을 정도라는 점에서 우리나라와 차이가 있다.

第 4 節 兩國 租稅構造의 評價

각 과세의 부담률이 앞에서 언급한 경제적 효과를 초래하였는가를 보기 위해서는 다른 분석의 틀이 필요하다. 다만 일반적으로 말하여지고 있는 각 과세의 經濟的 效果를 참조하여 韓日 양국의 租稅構造를 비교하

10) 1994년 말 현재 우리나라의 사회보장기여금은 4조 5,751억원이고, 일본은 46조 7,262억엔이다(한국은행, 『경제통계연보』, 1997; 日本銀行, 『國民經濟計算年報』, 1996 참조).

11) 1980년대 후반에 資産課稅負擔率이 상승하였다가 1990년대 초에 하락한 것은 저품 경제의 영향이라고 생각된다.

면 다음과 같은 평가를 내릴 수 있을 것이다.

첫째, 소득과세가 소비과세보다 상대적으로 控除制度나 累進稅率體系를 이용하여 개인적 입장을 배려하고, 보다 많은 經濟力을 갖는 사람에게 보다 많은 부담을 지게 하는 수직적 公平의 원칙에 뛰어나다는 일반적인 논의를 받아들인다면 일본의 조세구조가 우리나라보다 더 垂直的의 公平을 중시한 구조였다는 평가를 내릴 수 있다¹²⁾.

둘째, 이에 비해 消費課稅가 소득과세에 비해 經濟力이 동등한 사람에게 동등한 부담을 지우는 水平的 公平性이 뛰어난 조세라는 점을 받아들인다면 우리나라의 조세구조는 일본에 비해 수평적 원칙을 중시한 구조라고 할 수 있다.

셋째, 소득과세가 누진세율의 적용에 의해 景氣狀況에 따라 稅收의 變動을 초래하여 景氣安定化機能을 수행한다는 점을 받아들인다면 일본의 조세구조가 우리나라에 비해 보다 경기안정화기능을 갖는 구조라고 평가할 수 있다. 이는 바꾸어 말하면, 일본의 경우 稅制가 經濟를 安定的으로 유지시키는 요인 중의 하나였다고 유추할 수 있을 것이다¹³⁾.

넷째, 소득과세의 경우 給與所得이나 事業所得 등에 따라 소득포착에 차이가 있다는 것이 石弘光(1987)의 연구에서 실증적으로 확인되고 있다. 이는 소득과세가 수평적 公平을 달성하기 어려운 과세임을 의미하는 것이다. 이러한 측면에서 볼 때 소득과세가 주가 되고 있는 일본의 조세

- 12) 소비과세가 소득과세보다 租稅負擔의 逆進性을 발생시킬 가능성이 크다는 면에서 우리나라가 일본보다 상대적으로 垂直的의 公平을 무시한 조세구조였다는 평가를 내릴 수 있을 것이다. 이미 언급하였듯이 한승수(1978), 서준호(1982), 이계식·배준호(1986) 등이 있다고 할 수 있는데 연구에 따라 그 정도는 다르나 대체적으로 약간의 역진성을 보여주고 있다.
- 13) 반면, 累進稅率構造는 微視的으로 경제주체의 근로의욕 내지는 사업의욕을 저해할 우려가 있다는 단점이 있다. 그러나 누진구조가 노동공급에 미치는 효과가 비탄력적이라면 근로의욕을 저해하는 효과가 그리 크지는 않을 것이다. 이러한 효과를 분석하기 위해서는 누진구조에 의해 소득이 줄어들어 기인하는 소득효과와 이에 따른 여가선택에의 대체효과를 계속할 필요가 있을 것이나 본 연구에서는 이에 대한 분석은 하지 않는다.

구조가 우리나라의 조세구조에 비해 所得捕捉에 따르는 水平的 不公平을 초래하기 쉽다고 볼 수 있을 것이다.

다섯째, 소비과세의 경우 과세베이스가 광범위하므로 安定的인 稅收 확보에 유리하다는 측면에서 우리나라의 조세구조는 일본에 비해 수직적 公平의 달성보다는 세수확보를 중시하였다는 평가를 내릴 수 있다¹⁴⁾.

여섯째, 財貨 및 서비스의 生産으로 인해 얻어지는 所得에 課稅하는 것보다는 그 재화를 消費할 때 과세하는 것이 상대적으로 貯蓄을 促進시키는 효과가 있다. 이러한 측면에서 우리나라의 조세구조는 일본에 비해 資本蓄積 또는 經濟成長을 중시하였다고 할 수 있을 것이다.

일곱째, 資産課稅가 소득과세의 보완적 역할로서 垂直的 公平을 도모할 수 있다는 것을 받아들이는 경우 일본의 資産課稅負擔率이 우리나라보다 약간 높은 수준을 유지하고 있다는 것은 그만큼 일본이 우리나라보다 이러한 자산과세에 의한 수직적 公平을 지향하는 조세구조였다고 할 수 있을 것이다.

마지막으로 地方稅에 있어 우리나라는 資産課稅負擔率이 所得·消費課稅의 負擔率보다 높게 되어 있는 반면 일본은 자산과세부담률이 소비과세부담률보다는 높으나 소득과세부담률보다는 낮다. 자산과세는 해당 지역의 地方稅로서 安定的인 稅收入을 가져오는 효과가 있지만, 세율구조가 비슷하나 지역간의 자산가치가 다른 경우 자산평가상의 문제가 있고 포착이 곤란하다는 점 등에서 보면 우리나라의 조세구조가 일본보다 地域間的 不均衡을 초래하기 쉽다고 볼 수 있다.

그러나 이상의 韓日 양국의 租稅構造에 관한 평가만으로는 구체적으로 어느 과세가 어느 정도의 彈力성을 갖고 稅負擔에 기여하였는지, 각

14) 앞에서 언급하였듯이 일반소비세는 다른 과세에 비해 상대가격체계에 영향을 미치지 않기 때문에 자원배분의 왜곡효과가 적다는 점을 들 수 있으나, 특별소비세나 주세 및 담배소비세 등의 개별소비세는 왜곡을 초래하는 조세이며 부가가치세 자체에서도 영세를 적용이나 면세제도 등으로 인한 자원배분의 왜곡효과가 여전히 존재한다.

과세의 세부담 확대가 세율인상에 따른 것인지 아니면 과세베이스의 확대에 따른 것인지 등을 파악할 수가 없다. 또한 租稅收入構造가 각 과세별로 또는 조세구조 전체적으로 어느 정도의 成長性 및 安定性을 갖고 있는지도 파악할 수 없다. 이와 같은 조세함수 추정에 의한 비교 및 성장성·안정성에 대하여는 제5장과 제6장에서 분석하기로 한다.

참고사항

◆ 營業稅에 대하여(p. 28 밑에서 10째줄)

營業稅는 영업에 따른 수익 또는 사업 소득에 부과하는 세금이다. 본 보고서에서는 所得課稅를 ‘개인 또는 법인의 소득, 수익 및 이익에 대하여 부과하는 조세’라는 정의에 기초하여 수익세의 성격을 갖는 영업세를 소득과세의 범주에 포함시키고 있으나 영업세는 소비과세의 성격도 아울러 지니고 있다. 실제로 재무부(현 재정경제부), 최 광(1987), 및 한국조세연구원의 『한국조세정책 50년』에서는 영업세를 소비과세의 범주에서 다루고 있다.

◆ 각 과세의 세수대비비중에 대하여(p.41 밑에서 셋째줄부터 p.43의 3째줄)

1977년의 부가가치세 도입에 의해 우리나라 조세구조가 소비과세 중심으로 일대 전환되었다고 하는 것은 영업세를 소득과세로 처리하였기 때문에 나타나는 측면이 크다. 영업세를 소비과세에 포함시켜 논의하게 되면 1997년 이전의 우리나라 조세구조는 소득과세 비중보다는 소비과세의 비중이 높게 나타난다. 1976년을 예로 들면 내국세에서 차지하는 영업세는 2,614억원으로(내국세수입의 19.1%), 당시의 소득세 규모 3,190억원 보다 적으나 법인세 1,712억원보다는 많은 규모이다. 따라서 영업세를 소비과세로 분류하게 되면 1977년의 부가가치세의 도입에 따라 소득과세 중심에서 소비과세 중심으로 급격히 변화하게 되는 현상은 약화된다고 할 것이다.

◆ 각 과세의 GDP대비 부담률에 대하여 (p. 71 밑에서 12째줄~7째줄)

우리나라에서 1962년부터 부가가치세 도입 이전에 所得課稅와 消費課稅의 負擔率이 거의 같았다고 하는 것도 영업세를 소비과세에 포함시키게 되면 소비과세의 부담률이 소득과세의 부담률보다 높게 된다. 1962년 내국세수입에서 차지하는 영업세 비중은 9.1%였으나 1976년에는 그 비중이 19.1%로 증가하고 있다. 따라서 이러한 경향을 반영한다면 이 기간 동안의 소비과세의 부담률이 소득과세의 부담률보다 높게 된다.

◆ 기타 우리나라 소득과세와 소비과세에 관한 설명에서도 1977년 부가가치세의 도입에 따라 폐지된 영업세를 소비과세가 아닌 소득과세로 분류하고 있다는 점을 고려하여야 할 것이다.

〈表 4-1〉 租稅負擔率

	한 국			일 본		
	국세부담률	지방세부담률	총조세부담률	국세부담률	지방세부담률	총조세부담률
1953	0.044	0.003	0.048	0.104	0.045	0.149
1954	0.079	0.009	0.088	0.102	0.047	0.149
1955	0.098	0.012	0.110	0.098	0.046	0.143
1956	-	-	-	0.103	0.048	0.151
1957	0.060	0.006	0.066	0.099	0.049	0.148
1958	0.072	0.007	0.079	0.092	0.047	0.139
1959	0.102	0.009	0.111	0.094	0.046	0.141
1960	0.103	0.008	0.110	0.103	0.046	0.150
1961	0.080	0.008	0.088	0.107	0.047	0.154
1962	0.080	0.015	0.095	0.101	0.048	0.150
1963	0.062	0.015	0.077	0.102	0.044	0.146
1964	0.053	0.012	0.065	0.101	0.047	0.149
1965	0.068	0.014	0.083	0.094	0.047	0.141
1966	0.086	0.016	0.102	0.091	0.046	0.137
1967	0.103	0.011	0.114	0.094	0.048	0.142
1968	0.120	0.012	0.131	0.096	0.049	0.144
1969	0.124	0.012	0.136	0.100	0.050	0.149
1970	0.121	0.012	0.133	0.102	0.051	0.153
1971	0.119	0.012	0.131	0.101	0.052	0.154
1972	0.103	0.011	0.114	0.109	0.054	0.163
1973	0.096	0.014	0.110	0.122	0.058	0.179
1974	0.110	0.010	0.120	0.115	0.061	0.176
1975	0.122	0.015	0.137	0.095	0.055	0.150
1976	0.136	0.016	0.151	0.097	0.057	0.154
1977	0.133	0.019	0.152	0.096	0.059	0.156
1978	0.139	0.018	0.157	0.110	0.060	0.170
1979	0.141	0.019	0.160	0.110	0.063	0.173
1980	0.139	0.020	0.160	0.115	0.066	0.181
1981	0.139	0.019	0.158	0.115	0.067	0.182
1982	0.141	0.021	0.161	0.115	0.069	0.184
1983	0.145	0.022	0.167	0.118	0.070	0.188
1984	0.139	0.021	0.160	0.119	0.072	0.190
1985	0.137	0.020	0.157	0.122	0.073	0.195
1986	0.135	0.019	0.155	0.128	0.073	0.201
1987	0.143	0.020	0.163	0.137	0.078	0.214
1988	0.139	0.023	0.163	0.140	0.081	0.220
1989	0.142	0.033	0.176	0.143	0.079	0.222
1990	0.150	0.035	0.185	0.146	0.078	0.224
1991	0.141	0.037	0.178	0.138	0.076	0.214
1992	0.147	0.039	0.186	0.122	0.073	0.195
1993	0.147	0.041	0.188	0.120	0.071	0.191
1994	0.154	0.043	0.197	0.113	0.068	0.181
1995	0.161	0.044	0.201	0.113	0.069	0.181

資料：국세청, 『국세통계연보』; 내무부, 『지방세정연감』, 『지방재정연감』; 재정경제원, 『조세개요』; 한국은행, 『경제통계연보』; 일본은행, 『경제통계연보』.

〈表 4-2〉 우리나라의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率

	총조세부담률	소득과세부담률	소비과세부담률	자산과세부담률	기타과세부담률
1953	0.0477	0.0244	0.0195	0.0035	0.0003
1954	0.0883	0.0365	0.0453	0.0059	0.0005
1955	0.1100	0.0445	0.0574	0.0077	0.0004
1956	-	-	-	-	-
1957	0.0660	0.0292	0.0320	0.0044	0.0004
1958	0.0793	0.0291	0.0370	0.0127	0.0005
1959	0.1113	0.0361	0.0450	0.0296	0.0005
1960	0.1103	0.0311	0.0511	0.0277	0.0005
1961	0.0876	0.0248	0.0471	0.0145	0.0012
1962	0.0948	0.0337	0.0538	0.0066	0.0008
1963	0.0770	0.0321	0.0384	0.0060	0.0005
1964	0.0650	0.0302	0.0295	0.0050	0.0003
1965	0.0827	0.0355	0.0409	0.0060	0.0003
1966	0.1022	0.0469	0.0470	0.0077	0.0006
1967	0.1140	0.0507	0.0535	0.0088	0.0010
1968	0.1314	0.0577	0.0631	0.0100	0.0005
1969	0.1363	0.0618	0.0634	0.0105	0.0006
1970	0.1329	0.0593	0.0628	0.0102	0.0007
1971	0.1308	0.0616	0.0587	0.0099	0.0006
1972	0.1140	0.0513	0.0504	0.0113	0.0011
1973	0.1099	0.0458	0.0504	0.0132	0.0005
1974	0.1204	0.0515	0.0568	0.0111	0.0010
1975	0.1373	0.0555	0.0570	0.0139	0.0109
1976	0.1514	0.0579	0.0589	0.0129	0.0218
1977	0.1516	0.0496	0.0686	0.0133	0.0201
1978	0.1568	0.0393	0.0852	0.0128	0.0196
1979	0.1597	0.0411	0.0854	0.0127	0.0204
1980	0.1596	0.0363	0.0854	0.0135	0.0244
1981	0.1580	0.0371	0.0820	0.0138	0.0252
1982	0.1611	0.0388	0.0803	0.0153	0.0267
1983	0.1668	0.0368	0.0863	0.0168	0.0270
1984	0.1596	0.0346	0.0825	0.0157	0.0269
1985	0.1575	0.0359	0.0787	0.0153	0.0276
1986	0.1549	0.0352	0.0785	0.0146	0.0265
1987	0.1631	0.0390	0.0800	0.0159	0.0282
1988	0.1625	0.0431	0.0734	0.0185	0.0276
1989	0.1756	0.0493	0.0775	0.0218	0.0270
1990	0.1850	0.0487	0.0838	0.0235	0.0290
1991	0.1778	0.0565	0.0828	0.0246	0.0139
1992	0.1859	0.0638	0.0866	0.0257	0.0098
1993	0.1882	0.0639	0.0862	0.0288	0.0094
1994	0.1968	0.0665	0.0888	0.0312	0.0111
1995	0.2010	0.0693	0.0905	0.0305	0.0145
1996	0.1995	0.0662	0.0927	0.0283	0.0162

資料 : 국세청, 『국세통계연보』; 내무부, 『지방세정연감』, 『지방세정연감』; 재정경제원, 『조세개요』; 한국은행, 『경제통계연보』.

〈表 4-3〉 日本의 GDP 對比 總租稅 中 各 課稅의 負擔率

	총조세부담률	소득과세부담률	소비과세부담률	자산과세부담률	기타과세부담률
1950	0.1633	0.1001	0.0422	0.0155	0.0055
1951	0.1599	0.1042	0.0392	0.0149	0.0015
1952	0.1595	0.0996	0.0432	0.0160	0.0006
1953	0.1487	0.0907	0.0419	0.0156	0.0003
1954	0.1488	0.0859	0.0431	0.0190	0.0008
1955	0.1433	0.0781	0.0470	0.0180	0.0002
1956	0.1509	0.0826	0.0490	0.0188	0.0002
1957	0.1479	0.0807	0.0480	0.0184	0.0002
1958	0.1393	0.0708	0.0485	0.0192	0.0002
1959	0.1407	0.0722	0.0488	0.0187	0.0001
1960	0.1498	0.0834	0.0479	0.0174	0.0001
1961	0.1536	0.0869	0.0487	0.0165	0.0001
1962	0.1496	0.0877	0.0443	0.0160	0.0001
1963	0.1462	0.0836	0.0451	0.0157	0.0001
1964	0.1487	0.0868	0.0468	0.0151	0.0001
1965	0.1414	0.0824	0.0437	0.0153	0.0001
1966	0.1371	0.0798	0.0424	0.0149	0.0000
1967	0.1423	0.0840	0.0436	0.0147	0.0000
1968	0.1444	0.0868	0.0429	0.0147	0.0000
1969	0.1492	0.0913	0.0430	0.0149	0.0000
1970	0.1534	0.0965	0.0415	0.0154	0.0000
1971	0.1535	0.0960	0.0402	0.0173	0.0000
1972	0.1631	0.1026	0.0414	0.0190	0.0000
1973	0.1794	0.1208	0.0393	0.0193	0.0000
1974	0.1762	0.1215	0.0357	0.0189	0.0000
1975	0.1504	0.0960	0.0349	0.0195	0.0000
1976	0.1543	0.0981	0.0366	0.0196	0.0000
1977	0.1556	0.0983	0.0370	0.0203	0.0000
1978	0.1699	0.1099	0.0389	0.0211	0.0000
1979	0.1733	0.1110	0.0407	0.0214	0.0001
1980	0.1809	0.1205	0.0391	0.0213	0.0001
1981	0.1822	0.1201	0.0391	0.0229	0.0001
1982	0.1843	0.1216	0.0386	0.0240	0.0001
1983	0.1882	0.1244	0.0380	0.0257	0.0001
1984	0.1905	0.1263	0.0382	0.0259	0.0001
1985	0.1950	0.1285	0.0392	0.0271	0.0001
1986	0.2012	0.1317	0.0382	0.0311	0.0001
1987	0.2145	0.1415	0.0388	0.0340	0.0001
1988	0.2201	0.1470	0.0389	0.0341	0.0001
1989	0.2223	0.1520	0.0381	0.0315	0.0007
1990	0.2238	0.1534	0.0417	0.0286	0.0001
1991	0.2141	0.1442	0.0412	0.0286	0.0001
1992	0.1949	0.1238	0.0407	0.0304	0.0001
1993	0.1908	0.1173	0.0415	0.0319	0.0001
1994	0.1806	0.1054	0.0431	0.0320	0.0001
1995	0.1814	0.1050	0.0432	0.0332	0.0000

資料：大藏省, 『財政金融統計月報』, 『財政統計』; 日本銀行, 『經濟統計年報』.

第 5 章 租稅函數 推定에 의한 比較

第 1 節 租稅函數 推定에 관한 모델

본장에서는 총조세 및 所得·消費·資産課稅에 대한 租稅函數의 推定에 의하여 韓日 양국의 租稅構造를 비교·평가하기로 한다. 조세함수의 추정에 있어서는 GDP에 대한 세수함수의 추정을 실시하지만 이를 과세베이스에 대한 稅率彈力性和 GDP에 대한 課稅베이스 탄력성으로 구분하여 양국의 租稅函數를 보다 구체적으로 분석하기로 한다.

租稅函數 推定에 의한 모형은 보통 세수 T_i 의 GDP에 대한 탄력성을 이용한다. 이를 추정하기 위한 식은

$$T_i = C_i (GDP)^{a_i} \quad (1)$$

이 된다. 여기서 C_i 는 상수항이다. 그러나 식 (1)을 갖고 추정하는 경우는 과세베이스가 일치하는 추정식이라고 보기 어렵다. 예를 들어 T_i 가 消費課稅인 경우에 소비과세의 과세베이스는 消費支出인데 식 (1)에는 이러한 소비지출에 대한 소비과세의 탄력성이 나타나 있지 않다. 따라서 특정 과세의 課稅베이스에 대한 彈力性を 동시에 나타내도록 하기 위하여 식 (1)을 다음과 같이 각 과세의 課稅베이스에 대한 탄력성과 과세베이스의 GDP에 대한 彈力性으로 구분할 필요가 있을 것이다. 우선 식 (1)의 a_i 는 과세 i 의 GDP에 대한 탄력성이 된다. 이 탄력성을 식 (1)에 대수를 취하고 전미분함으로써 다음의 식 (2)와 같이 표현할 수 있다.

$$a_i = \frac{d \ln T_i}{d \ln (GDP)_i} \quad (2)$$

이 식 (1)을 과세 i 의 과세베이스 $(TB)_i$ 를 이용하여 변형하면,

$$\begin{aligned}
 a_i &= \frac{dT_i}{d(GDF)_i} \frac{(GDF)_i}{T_i} \\
 &= \left(\frac{dT_i}{d(TB)_i} \frac{(TB)_i}{T_i} \right) \left(\frac{d(TB)_i}{d(GDF)_i} \frac{(GDF)_i}{(TB)_i} \right) \\
 &= \frac{d\ln T_i}{d\ln(TB)_i} \frac{d\ln(TB)_i}{d\ln(GDF)_i} \quad (3)
 \end{aligned}$$

가 된다. 이 때 식 (3)에서 $\frac{d\ln T_i}{d\ln(TB)_i}$ 는 과세 i 의 과세베이스에 대한 稅率彈力性(tax rate elasticity) ϵ_{tb} 을 의미하며, 이는 과세베이스가 1% 상승하였을 때 租稅收入이 몇 % 증가하는가를 나타낸다. 그리고 $a_i = \frac{d\ln(TB)_i}{d\ln(GDP)_i}$ 는 GDP에 대한 課稅베이스 彈力性(tax base elasticity) ϵ_{tg} 로서 GDP가 1% 증가할 때 課稅베이스가 몇 % 증가하는가를 나타낸다. 요컨대 i 과세의 GDP에 대한 彈力性 a_i 는 i 과세의 과세베이스에 대한 탄력성 ϵ_{tb} 와 과세베이스의 GDP에 대한 탄력성 ϵ_{tg} 의 곱으로 표현된다.

$$a_i = \epsilon_{tb} \cdot \epsilon_{tg} \quad (4)$$

이 때 i 과세 ϵ_{tb} 를 추정하기 위해서는 T_i 의 과세베이스에 대한 탄력성

$$T_i = C_{tb}(TB)^{\epsilon_{tb}} \quad (5)$$

식을 이용하면 된다. 여기서 C_{tb} 는 상수항이다. 마찬가지로 과세베이스의 GDP에 대한 탄력성 ϵ_{tg} 는 다음과 같은 식을 추정함으로써 구할 수 있다.

$$(TB)_i = C_{ig}(GDP)^{\alpha} \quad (6)$$

여기서 C_{ig} 는 상수항이다.

본 연구에서는 과세대상을 所得·消費·資産課稅로 분류하여 논의하고 있기 때문에 각 과세의 과세베이스 탄력성과 과세베이스의 GDP 탄력성을 계산할 경우 과세베이스를 어떻게 정할 것인가가 중요하다. 所得課稅의 경우 GDP를 그대로 과세베이스로 보는 것은 문제가 있다. GDP에는 間接稅나 補助金 등의 조정이 이루어지지 않았기 때문에 이를 소득과세의 과세베이스로 이용할 경우 이에 대한 조정작업이 선행되어야 한다. 반면 消費課稅의 과세베이스는 소득이 아닌 消費支出이 되어야 할 것이며 資産課稅는 所得·消費課稅와 같이 「플로」에 대한 과세가 아니라 「스톡」에 의한 과세이므로 資産額이 과세베이스가 되어야 할 것이다. 이들 과세베이스와 관련한 租稅函數의 추계에 대하여는 第2節의 조세함수추정에서 자세히 기술하기로 한다.

한편, 課稅函數의 推計에 이용하는 데이터는 이를 日本과 비교할 것이라는 점을 감안한다면 1인당 實質金額을 계산하여 추계할 필요가 있을 것이다. 본 연구의 추계에서도 1인당 實質金額을 계산하였다. 예컨대 所得課稅에 있어서는 從屬變數로 각각 總租稅 및 國稅에서 차지하는 所得課稅額을 취하고, 1990년을 기준연도(즉, 1990=100)로 환산하여 實質金額을 계산하였다. 그러나 추정에 있어서 所得課稅의 경우는 각종 控除制度, 累進稅率制度 등으로 인하여, 消費課稅의 경우는 附加價値稅의 還給, 零稅率, 課稅特例 등으로 인하여, 그리고 資産課稅에 있어서는 평가상의 문제 등으로 인하여 탄력성 도출의 정확성이 떨어질 가능성이 있다¹⁾.

1) 어떤 한 가지 稅目에 대하여 정확한 彈力性을 도출하는 것은 거의 불가능하다. 왜냐하면, 예컨대 附加價値稅와 같은 單一稅率稅制의 경우에는 어느 정도 정확하다고 할 수 있으나(이것도 위에서 언급하였듯이 還給, 零稅率 등으로 정확하게 도출하는 데는 많은 어려움이 따를 것이다) 대부분의 稅制는 이러한 單一稅率이 아니라 복수의 稅率體系이거나 品目別 稅率이 모두 다르기 때문이다.

또한 稅制改革에 의한 租稅制度의 변경 등으로 인하여 장기간에 걸친 시계열 데이터를 얻을 수 없기 때문에 각 稅目마다 몇십년에 걸쳐 그 推計額을 모두 도출한다는 것은 거의 불가능한 일이다. 이러한 점에서 所得·消費·資産의 課稅對象別 課稅額은 租稅制度의 변경에 관계없이 계산할 수 있기 때문에 장기간에 걸친 일관성 있는 데이터의 값을 계산할 수 있다는 장점이 있다. 하지만 稅制改革이나 稅法改正 등에 의해 稅收에 미치는 효과가 있기 때문에 정확한 탄력성을 추계하기 위해서는 이들 변화에 의한 영향을 고려하여 추계할 필요가 있을 것이다.

그러나 이들 稅法改正이나 稅制改革이 稅收에 미치는 영향을 모두 고려한다는 것은 실로 방대한 작업이며 더욱이 이를 각 과세별로 나누어 추계하는 것은 위에서 언급한 것처럼 각 稅目마다 몇십년에 걸쳐 그 推計額을 모두 도출해야 하는 작업으로 거의 불가능한 일이다. 이에 따라 본 연구에서는 이들 稅制改革이나 稅法改正이 稅收에 미치는 영향을 조정하지 않았다. 이러한 점에서 본 연구는 엄밀하게 稅收의 彈力性이라기 보다는 浮揚性(buoyancy)을 추계하여 양국의 租稅構造를 비교하였다 고 해야 할 것이다.

이 浮揚性은 所得增加와 각 과세의 總體의 稅收變化의 관계를 나타내는 지표이다. 여기서 각 과세의 총체적 세수변화라 함은 經濟成長에 따른 稅收의 자연증가와 稅法改正으로 인한 재량적 세수증가의 합을 의미한다²⁾. 즉 이 부양성 지표는 세법개정이나 세제개혁이 미래에도 계속 반복된다면 GDP가 1% 증가할 때 해당 稅收가 몇 % 증가하는가를 나타내는 지표이다. 그러나 이미 언급하였듯이 세법개정이나 세제개혁이 이전처럼 계속하여 반복되지 않을 것이기 때문에 이 浮揚性에 의한 推定은 한계를 가질 수밖에 없다.

2) 이진순(1994), p. 98.

第 2 節 韓日 租稅函數 推定

1. 租稅函數의 推定

우선 각 과세의 推定函數를 살펴보기 전에 총조세에 대한 稅收函數推定式을 보기로 하자. 租稅函數를 推計하는 경우 보통 全體稅收를 從屬變數로 하고, 소득(GNP 또는 GDP)을 說明變數로 하여 稅收의 彈力性を 추계하는 것이 보통이다. 예컨대 Anderson(1973)은 덴마크, Ishi(1968)는 일본, Dorrington(1974)은 영국, 이진순(1990)은 우리나라 등을 대상으로 추계하고 있다. 이러한 推定은 全體稅收의 대체적인 탄력성을 추계하는 데는 도움을 준다고 할 수 있다.

여기서도 이와 같은 總租稅函數를 추정하여 總稅收彈力性を 살펴보고 또한 이것이 후술하는 所得課稅, 消費課稅, 資產課稅 등 각각의 租稅推定函數와 어떻게 다른지에 대해 논의하기로 하겠다. 나아가 각각의 租稅函數推定에서는 조세함수를 좀더 세분하여 課稅베이스에 대한 세율탄력성과 GDP에 대한 세율탄력성으로 구분하여 이를 구체적으로 살펴볼 것이다.

본절에서는 우선, 租稅函數推定에 있어서는 우리나라와 일본의 비교라는 관점에서 각각 변수의 1인당 실질값을 계산하고 이들 값에 대수를 취하여 GDP에 대한 총조세의 탄력성을 구하는 방법을 취하였다³⁾.

즉, 韓日 양국의 稅收函數推定式은 다음과 같다.

$$LTAX_i = c + b LGDP_i + e_i \quad (7)$$

3) 앞에서 언급하였듯이 본 연구에서는 조세함수추정에 있어 稅法改正이나 稅制改革이 稅收에 미치는 영향을 조정하지 않았기 때문에 엄밀하게는 稅收彈力性보다는 浮揚性이라는 개념이 더 적합할 것이다. 그러나 여기서는 탄력성이라는 말을 그대로 사용하기로 한다.

식 (7)에서 i 는 우리나라와 일본을 나타내며, $LTAX$ 과 $LGDP$ 는 각각 총조세 및 국내총생산의 1인당 실질액수의 로그값, c 는 상수항, b 는 세수탄력성, 그리고 e 는 교란항이다. 추정대상기간은 1962년부터 1995년까지의 34년간이다. 1950년대를 추정대상기간에서 제외시킨 이유는 1950년대의 우리나라 稅制가 戰時稅制로서 대단히 불규칙한 기간이었고 이러한 전시세제가 평시세제로 전환된 것이 1962부터이기 때문이다⁴⁾. 추정결과는 〈表 5-1〉과 같다⁵⁾.

〈表 5-1〉 總租稅函數의 稅收彈力性 (1962~1995年)

	상수항	세수탄력성	조세결정계수
한 국	-5.0283 (-19.80)	1.6513 (40.82)	0.9806
일 본	-1.8445 (-8.66)	1.1742 (34.98)	0.9737

註: () 안은 t 값.

4) 이러한 불규칙성에 더하여 앞서 언급하였듯이 우리나라의 회계연도상 1956년도가 존재하지 않으므로 1956년에 대한 稅收데이터가 없다. 또한 1970년부터 1995년까지는 1990년을 기준연도로 하여 불변값을 구할 수 있었으나 그 이전의 불변값에 대해서는 1975년을 기준연도로 한 물가지수가 존재하고 있었기 때문에 비례조정법에 의하여 물가지수를 계산한 다음 실질변수를 구하였다.

5) 추정결과는 OLS를 이용한 회귀분석의 결과이다. 주지하듯이 이러한 시계열 데이터를 이용한 추정에서는 系列相關(serial correlation)이 존재하는 경우가 많고 이를 수정하기 위한 방법으로서 흔히 이용되는 것이 Cochrane and Orcutt의 방법이다. 예컨대 본 연구의 추정에서도 이러한 계열상관의 문제를 해결하기 위한 방법으로서 Cochrane and Orcutt의 방법에 의해 우리나라의 稅收函數를 추정해 보면 다음과 같이 그 결과가 변한다.

$$LTAX_k = -4.5891 + 1.5813 LGDP_k$$

$$(-19.80) \quad (11.65) \quad \text{조정된 } \bar{R}^2 = 0.8080$$

여기서 k 는 우리나라를 가리키며 () 안의 수치는 t 값이다. 계열상관을 수정한 뒤 식에서 t 값이 40.62에서 11.65로 작아지나, 여전히 상당한 유의성을 유지하고 있다. 이와 같이 추정결과가 변하나, 본 연구에서 그대로 OLS를 이용한 것은 뒤의 다른 추정과 적합성을 유지하기 위해서이다. 즉 뒤에서 각 과세의 稅收彈力性을 稅率彈力性과 課稅베이스彈力性으로 구분하여 논하고 있는데 이에 대해 Cochrane and

〈表 5-1〉에서 보는 바와 같이 우리나라의 경우 분석대상 기간 동안의 GDP에 대한 總租稅의 稅收彈力性은 1.651로 일본의 1.174에 비하여 높다. 이처럼 일본에 비해 우리나라의 세수탄력성이 높다는 것은 제4장에서 살펴본 바와 같이 일본에 비해 우리나라의 租稅負擔率이 빠른 속도로 증가하고 있는 것과 부합한다고 할 수 있다. 즉 租稅負擔率이란 소득(국민총생산)에 대한 세부담의 비율이므로 그 비율이 높아졌다는 것은 所得의 增加에 비하여 稅負擔의 增加가 상대적으로 빠르게 진행되었음을 의미한다⁶⁾.

그러나 이와 같은 所得에 대한 總租稅의 稅收彈力性은 소득(국내총생산)이 1% 증가할 때 세부담이 몇 퍼센트 증가하는가라는 정보만을 제공할 뿐 소득이 증가할 때 어느 과세의 세부담이 얼마만큼 증가하는가를 알 수 없다. 이하에서는 이러한 각 과세의 세부담 탄력성에 대하여 자세히 살펴보기로 한다.

2. 各 課稅의 推定函數

가. 推定函數

이번에는 總租稅에서 차지하는 所得·消費·資産課稅額에 의한 추정 결과를 이용하여 우리나라와 일본의 租稅構造를 비교해 보기로 한다. 이때 각 과세에서 하나의 세목을 이용하여 조세함수를 추정하는 것과 각 과세 전체를 이용하여 추정하는 것은 서로 다른 결과를 가져온다. 예컨

Orcutt의 방법에 의해 추정한다 하여도 그 결과가 자기상관의 문제를 완전히 해결한 것이라고 보기 어렵다. 더욱이 Cochrance and Orcutt에 의한 추정결과는 이러한 세율탄력성과 과세베이스탄력성의 구분을 반영하지 못하고 있기 때문에 여기서는 OLS에 의한 추정을 이용하기로 한다.

- 6) 이때 분석대상기간을 나누어 추정하는 것도 고려해 볼 수 있겠으나 본 연구에서는 이를 구분하지 않고 추정하였다. 예컨대 기간을 구분한다면 우리나라는 附加價値稅의 도입을 경계로, 일본은 石油危機를 경계로 나눌 수 있을 것이다.

대(個人)所得稅의 추정식과 所得課稅의 추정식은 서로 다르다. 즉 所得課稅函數를 추정할 경우 소득세만을 종속변수로 하고, 국민소득(또는 국민총생산이나 국내총생산)을 설명변수로 한다면 이는 정확한 소득과세의 세수함수 추정이라고 할 수 없다. 왜냐하면 所得課稅에는 소득세뿐만 아니라 법인세, 주민세 소득할 등이 모두 포함되어 있고, 이 모든 세금을 같은 經濟主體의 所得으로부터 부담하고 있기 때문이다. 따라서 所得課稅의 租稅函數를 추정할 경우에는 이 모두를 고려하여 추정하여야 하는데 이를 위해서는 우선 각각의 稅目을 再分類할 필요가 있다. 이러한 맥락에서 앞에서 이들의 재분류를 시도하였던 것이다. 재분류의 결과로부터 제4장에서 우리나라의 경우에는 개인소득세가 소득과세 전체의 추이를 설명하는 데 부족한 면이 있음을 언급하였다⁷⁾.

消費課稅에 있어서도 마찬가지이다. 주지하듯이 우리나라의 附加價値稅는 1977년부터 실시되었고 일본의 消費稅는 1989년부터 실시되었기 때문에 이 두 세목을 시계열상으로 직접 비교하는 것은 불가능하다. 그러나 우리나라와 일본 모두 부가가치세나 소비세 외에도 酒稅, 物品稅 등 많은 소비과세의 세목이 있으므로 이들 모두를 고려한 消費課稅函數의 추정에 의한 비교는 가능하다.

資產課稅의 경우도 마찬가지이다. 資產課稅는 地方稅收入으로서 중요한 역할을 담당하고 있기 때문에, 예컨대 국세인 상속세가 자산과세 전체를 대표한다고 보기에는 한계가 있다⁸⁾. 또한 자산과세의 추정에 있어

7) 여기서는 제시하지 않았지만 실제로 우리나라의 경우 소득세만을 이용하여 추정하였을 때와 후술하는 소득과세를 이용하여 추정하였을 때는 전혀 다른 결과를 가져온다. 일본의 경우도 소득세만을 갖고 조세함수를 추정하면 소득과세를 이용하여 추정하였을 때보다 탄력성이 더 민감하게 나타나고 있다.

8) 물론 각 세목마다 그 기능이 다르다. 상속세는 주로 富 또는 所得의 再分配 측면을 강조하는 세목이고, 지방세로서의 자산세(또는 재산세)는 지방자치단체가 제공하는 편익에 대한 대가로서 부과되는 응익차원의 성격이 강하다고 할 수 있다. 그러나 모두 자산(또는 재산)이라는 스톡에 대한 과세라고 하는 점은 공통적이라고 할 수 있다. 여기서는 이러한 스톡에 대한 과세의 대표성이라고 하는 차원에서 어느 한 과세가 이를 대표할 수 있겠는가를 말하고 있는 것이다.

서는 資産課稅를 資産이라는 스탁에 대한 과세로 간주하고 資産의 증가분에 대한 課稅는 所得課稅로 취급하고 있기 때문에 GDP라는 「플로」변수를 설명변수로 하여 추정하는 것은 문제가 될 수 있다.

본 연구에서는 이에 대해 다음과 같이 해석하고 있다. 소득이라는 플로가 늘어나면 스탁의 증가가 있게 되고 이 증가분까지 합쳐진 資産에 대한 과세로서 자산과세액을 산출하고 GDP를 설명변수, 이 자산과세액을 종속변수로 하는 추정을 시도하기로 한다는 것이다. 所得·消費·資産課稅의 추정식은 식 (1)과 같으나 다만 종속변수가 총조세가 아닌 제 3장에서 계산한 각 과세액이다.

나. 推定結果

각 과세의 함수추정에 있어서도 總租稅函數推定에서와 마찬가지로 각 과세액의 변수의 1인당 실질값을 계산하고 이들 값에 로그를 취하여 탄력성을 구하였다. 양국의 추정결과는 <表 5-2>, <表 5-3>과 같다⁹⁾. 추정결과에 의하면 우리나라가 일본보다 전체적으로 각 稅의 彈力성이 높게 나타난다. 특히 우리나라의 消費課稅 彈力성은 1.6으로 일본의 0.8에 비하여 두 배나 높은 수준이다.

<表 5-2> 우리나라의 總租稅 中 各 課稅의 稅收彈力性

	상 수 항	세수탄력성	조정된 결정계수
소 득 과 세	-3.9621 (-12.16)	1.4044 (27.06)	0.9568
소 비 과 세	-5.2536 (-16.57)	1.6358 (32.39)	0.9695
자 산 과 세	-7.9476 (-40.60)	1.9545 (62.68)	0.9917

註: () 안은 t값임.

9) 위의 총조세의 추정에서와 마찬가지로 OLS를 이용한 추정결과이다.

〈表 5-3〉 日本의 總租稅 中 各 課稅의 稅收彈力性

	상 수 항	세수탄력성	조정된 결정계수
소득 과 세	-2.5757 (-8.643)	1.2581 (26.79)	0.9560
소비 과 세	-0.0606 (-0.327)	0.7932 (27.08)	0.9569
자산 과 세	-4.9273 (-16.11)	1.5185 (31.50)	0.9678

註 : () 안은 t값임.

우리나라와 일본이 특징적으로 다른 점은 우리나라의 경우 消費課稅의 稅收彈力性(1.6)이 所得課稅의 彈力性(1.4)보다 높은 반면 일본은 이와는 반대로 所得課稅의 彈力性(1.3)이 消費課稅의 彈力性(0.8)보다 훨씬 높다는 것이다. 소비과세의 비중도 높고 그 탄력성도 높다는 점에서 우리나라는 消費課稅 중심의 조세구조라는 평가를 내릴 수 있으나 소득과세와 탄력성 차이는 그리 크지 않음을 알 수 있다. 반면 일본은 확연히 所得課稅 중심의 조세구조라고 할 수 있을 것이다. 물론 우리나라나 일본 모두 시기를 구분하여 추정하면 다른 결과를 보이겠지만 1962년부터 1995년에 이르는 장기간을 대상으로 하는 경우 이와 같은 평가가 가능하다¹⁰⁾.

한편 資産課稅에서는 우리나라가 일본보다 그 彈力性이 높게 나타나고 있다. 이는 만약에 양국의 자산과세 세율이 일정하다고 가정할 경우¹¹⁾ 우리나라 자산과세의 과세베이스 탄력성이 높다는 것을 의미하며, 또한 이는 그만큼 經濟成長(여기서는 국내총생산의 증가)에 따라 스톡화가 일본의 경우보다 빠르게 진행되어 왔음을 시사한다 하겠다¹²⁾.

10) 앞서 언급하였듯이 우리나라는 1962년 이전에는 전시세제의 영향하에 있었기 때문에 추정대상에서 제외하였고, 1996년과 1997년의 데이터는 계획치로 주어져 있기 때문에 이들도 추정대상에서 제외하였다.

11) 자산과세의 세율에 대한 설명은 후술하기로 한다.

12) 후술하는 바와 같이 세수탄력성은 과세베이스에 대한 세율탄력성과 국내총생산에 대한 과세베이스 탄력성으로 구분하여 파악할 수 있다.

그러나 이와 같은 각 세수의 탄력성 추정은 그 결과가 각 과세베이스에 대한 稅率의 상승정도가 높았기 때문에 비롯된 것인지, 아니면 課稅베이스의 확대가 빨리 진행되었기 때문에 비롯된 것인지를 알 수가 없다. 이하에서는 제 1절에서 설명한 모델을 이용하여 그 추정결과를 제시하기로 한다.

3. 稅率彈力性과 課稅베이스彈力性

稅率彈力性과 課稅베이스彈力性 산출에 있어 所得課稅의 과세베이스(TB)로는 被傭者報酬와 營業剩餘(또는 企業所得)¹³⁾의 합계를 이용하였다. 그 이유는 GDP에는 간접세, 보조금 등이 포함되어 있기 때문에 소득과세의 과세베이스로 적합하지 않으며 또한 본 연구에서는 앞에서 언급하였듯이 소득과세를 개인이나 기업이 1년 동안에 벌어들인 소득을 과세대상으로 한다고 정의하고 있기 때문이다. 따라서 개인의 소득을 대표하는 被傭者報酬와 법인의 소득을 대표하는 營業剩餘(또는 企業所得)를 과세베이스로 이용하였다.

또한 消費課稅의 과세베이스는 소득이 아닌 消費支出이 되어야 할 것이다. 이러한 맥락에서 본 연구에서는 소비과세의 과세베이스로 民間最終消費支出을 이용하였다. 왜냐하면 消費課稅는 경제주체의 消費支出에 대하여 課稅하는 것이므로, 說明變數로서 民間最終消費支出을 선택하는 것이 타당하다고 보았기 때문이다. 間接稅의 稅收推計에 있어서 GNP가 아닌 民間消費支出을 이용한 연구로서는 柳一鎬(1990)가 있다. 그러나 柳一鎬(1990)의 연구에서는 消費課稅 전체에 대한 租稅函數推定이 아닌 附加價値稅에 대한 稅收推計를 실시하고 있다.

資產課稅는 스톡에 의한 과세이므로 資產額이 과세베이스가 되어야 할 것이다. 그러나 우리나라와 일본에 있어서 분석기간 동안의 자산액

13) 일본의 경우 영업잉여라는 용어 대신에 기업소득이라는 용어를 사용하고 있다.

데이터를 구하는 것은 거의 불가능한 일이다. 특히 우리나라는 자산액 추정에 관한 공식적인 통계가 거의 존재하지 않으며¹⁴⁾ 『日本도 經濟企劃廳이 간행하는 『國民經濟計算年報』로부터 「國民資産」에 대한 統計가 1967년부터 접근이 가능하다. 이와 같은 한계가 있어 자산과세에 대해서는 세율탄력성 및 과세베이스탄력성을 구하지 않기로 한다.

우선 식 (5)와 식 (6)을 이용하여 所得·消費課稅의 세율탄력성과 과세베이스 탄력성을 추정하였는데 그 결과는 <表 5-4>와 같다. 앞에서 언급하였듯이 推定에 이용되는 모든 데이터는 韓日 양국을 비교하기 위한 것이라는 점에서 1인당 實質金額을 계산하여 추계하였다¹⁵⁾.

<表 5-4> 우리나라와 日本의 稅率彈力性 및 課稅베이스彈力性 (總租稅)

	한 국			일 본		
	세수(부담) 탄력성	세율 탄력성	과세베이스 탄력성	세수(부담) 탄력성	세율 탄력성	과세베이스 탄력성
소득과세	1.4045	1.4749	0.9529	1.2581	1.2874	0.9746
소비과세	1.6341	1.9647	0.8226	0.9155	0.9701	0.9425

14) 우리나라에는 1968년, 1977년, 1987년의 3개년간에 걸쳐 조사를 한 國富統計調査 (national wealth survey)가 있는데 이를 이용하여 자산과세의 평균세율을 구하는 것에 대해서는 후술 참조. 한편, Pyo(1992)에서는 이들 3개년의 조사결과를 기준년 (benchmark year)으로 하여 1953년부터 1990년까지의 우리나라 국부를 추정하고 있다. Pyo(1992, p.27)에서는 일본의 국부를 추정한 Goldsmith의 연구와 비교하면서 우리나라 국부의 성장패턴이 일본의 그것과 매우 비슷하다고 언급하고 있다. 이러한 추정작업은 실제의 국부 데이터가 존재하지 않는 상황에서 그 자체로서도 가치 있는 연구라고 생각된다. Pyo(1992)에서는 공식적으로 존재하는 원자료의 합성 (synthetic compilation), 내삽법 (interpolating method)이나 외삽법 (extrapolating method)을 이용하여 국부를 추정하고 있다. 본 연구에서는 한일간의 공식적으로 존재하는 국부자료를 이용한다는 관점에서 Pyo(1992)의 데이터를 이용하기보다는 우리나라의 경우는 이들 3개년의 국부조사를 이용하고 일본의 경우는 『國民經濟計算年報』의 국부통계를 이용하여 자산과세의 평균세율을 계산하기로 한다.

15) 이 추정에서도 OLS를 이용하였다.

이와 같은 과세베이스에 대한 稅率彈力性과 GDP에 대한 課稅베이스 彈力性의 결과로부터 다음과 같은 한일 양국의 조세구조의 특징을 발견할 수 있다. 첫째, 우리나라와 일본 모두 稅收彈力性보다 稅率彈力性이 높다. 이처럼 稅率彈力性이 높다는 것은 과세베이스의 증가율 이상으로 세율 인상률이 컸다는 것을 의미한다.

둘째, 과세베이스의 탄력성이 양국 모두 1 이하인데 이는 GDP가 늘어나도 과세대상이 되는 과세베이스의 상승률이 GDP 상승률보다 낮았음을 의미한다. 따라서 우리나라와 일본 모두 각 과세의 稅收彈力性은 주로 稅率彈力性이 높았기 때문으로 해석할 수 있다. 특히 우리나라의 消費課稅 稅率彈力性은 1.96으로서 상당히 높게 나타나고 있다.

한편 각 과세의 平均稅率推移를 계산해 보면 양국간의 뚜렷한 차이를 볼 수 있다¹⁶⁾. 우리나라의 경우 소득과세의 평균세율은 1962년 4%에서 1995년에는 9%로 상승하였고 같은 기간 동안 소비과세의 평균세율은 6%에서 17%로 인상되었다. 이와 같이 우리나라는 所得·消費課稅의 平均稅率이 모두 상승하였지만, 특히 소비과세의 평균세율이 괄목할 만한 증가를 나타내고 있다. 이에 비해 日本의 所得課稅 平均稅率은 1962년에 12%에서 1992년에 22%까지 상승하였지만 그후 하락하여 1995년에는 15%를 기록하고 있다. 반면 消費課稅의 平均稅率은 7% 수준에서 거의 일정하게 유지되어 왔다. 이처럼 일본의 稅負擔 增加는 주로 所得課稅의 增加에 의해 이루어졌다고 할 수 있다.

GDP에 대한 課稅베이스의 彈力性은 所得·消費課稅 모두 우리나라가 일본보다 낮게 나타나고 있다. 이는 우리나라가 일본에 비해 상대적으로 課稅베이스의 확충보다는 稅率의 引上에 의해 稅收入을 확보해 왔음을 시사한다 하겠다. 소득과세의 세부담 탄력성은 1.40인 데 비하여 세율탄력성은 1.47로서 세율탄력성이 높게 나타나고 있으나 이러한 경

16) 여기서 평균세율이라고 함은 본 연구에서 산출한 소득·소비과세의 세율을 각각의 과세베이스로 나누어 산출한 것이다.

향은 소득과세보다는 소비과세에서 더욱 두드러지게 나타난다. <表 5-4>에서 알 수 있듯이 消費課稅의 전체적인 稅收彈力性이 1.63인 데 비하여 과세베이스 탄력성은 0.82로서 상당히 낮게 나타나고 있다.

消費課稅에서 이와 같은 현상이 나타나는 것은 다음과 같은 요인에 기인한다 하겠다¹⁷⁾. 앞에서 언급하였듯이 우리나라가 附加價値稅라는 一般消費稅를 실시한 것이 1977인 데 반하여 일본이 일반소비세로서 消費稅를 실시한 것은 1989년에 이르러서이다. 즉 우리나라가 일본에 비해 일반소비세를 훨씬 빨리 실시하였던 것이다. 한편 이와 같은 일반소비세가 실시되는 상황하에서는 消費課稅의 課稅베이스를 확대시키는 데 한계가 있으므로, 소비과세를 통해 세수입을 증대시키고자 할 경우에는 稅率引上을 통한 방법을 취하게 된다. 따라서 일반소비세를 빨리 실시한 우리나라는 상대적으로 消費課稅의 과세베이스 탄력성이 낮고 과세베이스에 대한 세율탄력성이 높게 나타나고 있는 반면 일본은 일반소비세의 실시가 늦었기 때문에 소비과세의 세율탄력성보다는 課稅베이스탄력성이 높게 나타나고 있는 것이다.

다음으로 資產課稅에 대해 살펴보기로 한다. 과거에는 資產課稅額이 全體 稅額에서 차지하는 비중이 그리 크지 않았지만 經濟成長이 지속되고 이로 인해 스톡의 중요성이 더해 감에 따라 스톡에 대한 과세인 資產課稅의 중요성은 더욱 확대되고 있다.

그러나 앞에서도 언급하였듯이 자산과세에 대한 세율탄력성과 과세베이스탄력성을 추계하기 위해서는 자산과세의 과세베이스가 되는 자산액 통계가 필요한데 우리나라의 경우 資產推計에 대한 資料가 整備되어 있다고 보기 어려운 실정이다. 아마도 현재까지 資產課稅 函數에 대한 推定이 거의 이루어지지 않고 있는 것은 이러한 이유 때문이라고 생각된다. 본 연구에서도 이러한 限界가 나타난다. 우리나라에서의 資產額統計

17) 한편으로 우리나라 소비과세 과세베이스인 소비지출이 GDP 증가에 비하여 크게 증가하지 않는 데에는 국내 저축률이 증가해 온 요인도 있다고 할 것이다.

는 統計廳에서 10년마다(1968년, 1977년, 1987년) 한번씩 행한 『國富統計調査』가 공식적인 統計의 전부라고 할 정도이다.

따라서 본 논문에서 우리나라의 자산과세에 대한 추계는 1968년, 1977년, 1987년에 행한 『國富統計調査』를 이용하여 3개년에 걸친 平均 資産課稅額을 계산하는 데 그칠 수밖에 없었다. 한편 日本은 經濟企劃廳의 『國民經濟計算年報』에서 1969년 이후부터 國民資産 統計를 집계하고 있다. 그러나 우리나라에 보조를 맞추기 위해 일본 資産課稅의 平均 稅率을 구하여 논의하기로 한다.

우리나라의 평균자산세율은 본 연구에서 산출한 資産課稅額을 『國富統計調査』의 자산액(국부통계)으로 나누어 당해연도의 평균세율을 계산하였다. 우리나라는 1968년, 1977년, 1987년의 平均 資産稅率을 계산하였고, 일본은 『國民經濟計算年報』의 株式·正味資産의 수치를 자산 통계로 하여 平均 資産稅率을 계산하기로 한다¹⁸⁾. 그 결과는 <表 5-5>와 <表 5-6>과 같다.

〈表 5-5〉 우리나라의 平均 資産稅率

(單位: %)			
	1968	1977	1987
세 율	0.29	0.38	0.32

資料: 본 연구에서 산출한 자산세액과 통계청의 『국부통계자료』.

18) 여기서 正味資産이라고 함은 가계가 보유하는 금융자산과 실물자산의 순계 합계액을 의미한다(高山憲之(1992) 참조). 주식·정미자산을 국부통계로 이용하는 연구로서는 高山憲之(1992)가 있다.

〈表 5-6〉 日本의 平均資産稅率

(單位 : %)

	1969	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
서울	0.34	0.35	0.36	0.32	0.31	0.34	0.36	0.36	0.39	0.39	0.37	0.35	0.37
	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
서울	0.38	0.40	0.42	0.42	0.39	0.37	0.31	0.30	0.33	0.39	0.42	0.42	0.44

資料 : 본 연구에서 산출한 자산세액과 經濟企劃廳의 『國民經濟計算年報』.

〈表 5-5〉와 〈表 5-6〉에서 계산한 平均稅率에 근거하여 우리나라와 日本의 資産課稅를 비교해 보기로 한다. 우리나라의 연도별 데이터가 부족하여 단정적으로 말하기는 어려우나 韓日 양국 모두 약 0.3~0.4%의 수준에서 거의 일정한 平均稅率을 유지하여 오고 있음을 알 수 있다.

만약 平均稅率이 일정하다고 가정한다면 經濟成長, 즉 스톡경제가 진행되는 경우 스톡에 대한 과세인 資産課稅額도 꾸준히 증가할 것이다. 韓日 양국은 모두 분석기간 동안 지속적인 經濟成長이 진행되었고, 〈表 5-5〉와 〈表 5-6〉에서와 같이 平均資産稅率이 대체로 일정하게 유지되어 음에 따라 제4장의 자산과세부담률에서와 같이 資産課稅額이 일정한 증가를 보여주고 있다고 할 수 있다.

또한 분석기간 동안 경제성장의 속도면에서 우리나라가 일본보다 급속히 진행되었다고 할 수 있는데 이는 제1절 자산과세의 세수함수추계 결과에서 보는 바와 같이 우리나라 資産課稅의 GDP에 대한 稅收彈力性(1.95)이 日本(1.52)보다 높게 나타나는 데에서도 알 수 있다 하겠다. 資産課稅 彈力性에 의해 양국의 경제성장의 정도를 가늠할 수 있다는 것은 흥미 있는 결과라 하겠다.

第 6 章 租稅收入의 成長性 · 安定性 指標에 의한 比較

본장에서는 각 과세 및 조세구조 전체에 대한 租稅收入의 成長性 · 安定性 指標을 산출하여 韓日 양국의 租稅構造를 비교 · 분석하기로 한다. 第1節에서 이들 指標에 대해 구체적으로 설명하고, 第2節에서는 실제로 이들 지표를 산출하여 양국의 租稅構造를 평가하였다.

第 1 節 租稅構造 比較를 위한 成長性 · 安定性 指標

1. 各 課稅의 成長性和 安定性 指標

租稅는 政府支出의 資金을 조달하기 위하여 공정하고 효율적이며 예상 가능한 수단을 제공해야 한다¹⁾. 이때 公正性 · 效率性, 그리고 稅收의 安定性 등을 고려하여 租稅構造의 특성을 평가할 수 있을 것이다. 일반적으로 정책담당자의 租稅構造 선호에 따라 각기 다른 租稅需要를 창출시키게 되고, 그 결과 각국마다 다른 형태의 租稅構造(또는 租稅混合(tax mix))를 갖게 된다. 이처럼 각기 다른 형태를 보이는 租稅構造를 White(1983)는 租稅의 成長性和 安定性이라는 지표를 이용하여 租稅構造를 평가하고 있다. 또한 Harmon and Mallick(1994)은 White의 모델을 발전시켜 Suits(1977) 指數를 수직적 公평의 척도로서 모델화하

1) Bird(1990)는 tax design의 기준으로서 成長性, 分配側面, 安定性, 應能原理를 들고 있다. 본 연구는 tax design의 기준과는 다른 租稅構造의 評價基準으로서 伸張性和 安定性을 들어 租稅構造를 평가하고자 하는 것이다.

였다. Gentry and Ladd(1994)는 成長性·安定性·公平性에 더하여 競争性까지 租稅構造의 특성에 포함시켜 노스캐롤라이나(North Carolina)와 매사추세츠(Massachusetts)의 租稅構造를 비교·평가하고 있다.

이들의 연구는 서로 다른 국가의 租稅構造를 평가하는 데 유익한 모델을 제공하고 있다. 본 연구에서도 韓日 양국의 租稅構造 評價에 있어 이들이 시도했던 연구를 응용하였다²⁾. 이들의 연구와 관련하여 본장의 논의의 초점은 정책당국자들의 이용 가능한 선택 대안과 租稅構造가 어떤 상호 관계가 있는가를 파악하는 것이다. 요컨대 租稅의 成長性을 중시하는가, 그렇지 않으면 租稅收入 確保의 安定性을 중시하는가 등을 파악하여 租稅構造의 특성을 비교하는 것이다.

한편 조세구조의 평가모형과는 달리 새로운 稅制를 디자인하는 문제와 깊은 관련이 있는 것으로서 最適課稅理論이 있다³⁾. 본 연구에서는 이러한 最適課稅理論을 이용한 稅制디자인의 문제는 다루지 않기로 한다. 그 이유는 最適課稅理論은 사회후생의 극대화 또는 초과부담의 극소화에 의 해 最適稅率을 도출하는 것으로 본 연구의 주목적인 租稅構造 자체를 비교·분석하는 것과는 그 방향이 다르기 때문이다. 따라서 본 연구에서는 직접적으로 租稅로 인한 후생손실 등을 측정하는 시도는 하지 않았다⁴⁾.

2) 그런데 이들 연구가 기본적으로 이용하는 모델은 Markowitz(1959 및 1987)의 포트폴리오 모델을 응용한 것이다.

3) 이러한 最適課稅理論의 틀을 이용하여 직접세와 간접세 등의 혼합을 통한 새로운 稅制를 디자인하는 연구로서는 예컨대 Atkinson and Stiglitz(1976)가 있다. 널리 알려져 있다시피 最適課稅理論에서 最適租稅構造를 구할 때는, 課稅로 인한 超過負擔이 최소화되도록 개인의 후생을 집계한 社會厚生函數를 최대화하는 방법을 취하고 있다. 이에 반해 White(1983), Harmon and Mallick(1994)의 연구에서와 같이 成長성과 安定性을 갖고 租稅構造를 논의할 때는 이러한 조세구조의 특성을 나타내는 지표를 구하고 이 지표에 따라 조세구조를 평가하는 데 중점을 두고 있다.

4) 사회후생함수와 관련한 후생손실 또는 초과부담의 측정에 관한 연구로서는 田近榮治(1987), 金子能宏(1990) 등의 연구가 있다.

본장에서는 政府支出에 대한 재원을 마련하기 위한 稅收入의 增加가 얼마나 빠른 속도로 증가해 왔는가를 나타내는 租稅收入의 成長性과, 조세수입의 구조는 얼마나 안정된 구조를 갖고 있는가를 나타내는 租稅收入의 安定性 등을 척도로 하여 우리나라와 日本의 租稅構造를 평가한다.

租稅收入의 成長性과 (不)安定性의 추정은 각국의 분석기간에 따라 다르고 각 조세의 특성의 조합, 경제변화, 稅率 및 課稅對象 등의 임의적인 변화를 반영하고 있다고 할 수 있다. 즉 租稅收入의 成長性은 財政支出의 需要를 반영하며, 安定性은 안정된 租稅收入의 확보 가능성을 나타내므로 租稅構造를 평가하는 데 있어서 중요한 기준이 된다⁵⁾. 즉 租稅構造의 安定性은 안정된 租稅收入 確保에 대한 위험도를 나타낸다고 하겠다. White(1983)의 연구에서 보는 바와 같이 조세수입의 成長性과 安定性은 상충관계를 갖기 쉽다. 즉 租稅收入의 成長性이 높으며, 그에 따라 租稅收入의 확보에 있어 不安定性이 높아지는 경향이 있다⁶⁾. 그러나 租稅收入이 선형의 안정된 관계를 갖고 빠른 속도로 증가해 왔다고 하면, 이러한 租稅構造는 상대적으로 안정되고 높은 성장성을 갖는 조세구조가 될 것이다.

租稅收入의 成長性과 安定性에 대한 이론적 구조를 살펴보면 다음과 같다. 먼저 租稅收入의 成長性이란 시간의 흐름에 따라 그 租稅收入이 얼마만큼 증가할 것인가를 나타내는 것으로 이는 해당 기간 동안의 租稅收入을 시간에 대하여 回歸分析하여 추정할 수 있다. 즉 성장률의 개념을 나타내기 위하여 租稅收入에 로그를 취하고 그 값을 시간에 대해 회

5) 이에 더하여 Harmon and Mallick(1994)의 경우와 같이 公正性에 관한 요소를 포함시키거나, Gentry and Ladd(1994)와 같이 公正性에 더하여 競爭性 등을 포함시켜 분석할 수도 있다. 그러나 여기서는 安定性과 成長性 이외의 요인은 제외하였다. 원래의 분석의 기본 틀은 成長性과 安定性이 기본으로 되어 있으며, 여기에 나머지 요인 첨가하는 형식으로 되어 있으나 본 연구에서는 成長性과 安定性에 국한하여 租稅構造를 평가하기로 하겠다.

6) 그러나 이는 각각의 課稅의 성격에 따라 다르며, 정책당국이 어떠한 租稅政策을 취할 것인가에 따라 다르다.

귀분석하여 구하게 된다. 기존의 연구들도 이러한 방법을 취하고 있으나 이들은 몇 가지 대표적인 稅目(예컨대 所得稅, 賣上稅, 財産稅 등)에 대해서만 성장성을 분석하고 있어 어떤 稅目이 稅法改正 등의 이유로 인하여 폐지되거나 변경되었을 경우에는 시간적인 일관성이 결여되어(즉 시계열이 중단되어) 더 이상 적용할 수 없다는 단점이 있다.

그러나 본 연구에서와 같이 所得·消費·資産課稅의 분류에 기초하여 성장성을 분석하면 이러한 단점을 회피할 수 있다. 즉 稅法改正이나 폐지 등에 의해 租稅構造가 변경된다 하더라도 조세 부과는 所得·消費·資産이라는 課稅對象에 부과하는 것이므로 시간적인 단절(또는 어떤 稅目的 시계열의 중단)에 의해 적용할 수 없다는 단점을 피할 수 있다. 또한 비교대상국가를 확대할 수 있다는 장점이 있다.

본 연구에서 실시한 租稅收入 成長性的 추정식은 다음과 같다⁷⁾.

$$\log T_i = a + bt_i + e_i \quad (1)$$

여기서, T_i 는 所得課稅, 消費課稅, 資産課稅額이며, t_i 는 각 課稅額의 시간변수(time trend)이다. 이렇게 구한 t_i 의 계수는 성장률을 나타내게 되고, 이것을 해당 租稅의 成長性 指標로 이용한다.

다음으로 租稅收入의 安定性에 대하여 살펴보자. 우선 식 (1)의 각 課稅에 대한 추정치의 표준오차를 생각할 수 있다. 이것은 각 課稅에 대한 安定性的 정도를 표현한다. 본 연구에서는 우선 각 課稅에 대하여 이들 추정치에 대한 표준오차를 구하여 租稅構造의 安定性을 평가하는 데 이용한다.

7) White(1983), Harmon and Mallick(1994), Gentry and Ladd(1994)에서도 식 (1)과 같은 추정식에 의해 조세수입의 성장성을 측정하고 있다.

2. 租稅構造 全體의 成長性和 安定性 指標

所得·消費·資産課稅의 각 과세는 相互依存關係가 있다. 제 5장에서 본 바와 같이 총조세수입에서 어느 한 과세의 비중이 높아지면 다른 과세의 비중이 낮아지는 결과를 가져온다. 또한 稅制改革을 실시하는 데 있어서도 이러한 의존관계를 볼 수 있다. 예컨대 우리나라는 1977년에 附加價值稅를 도입하면서 소득과세인 營業稅를 폐지하였다. 이에 따라 소비과세의 비중이 늘어나고 소득과세의 비중이 줄어들었다. 또한 일본도 1989년에 소비세를 도입하는 동시에 소득세를 감세하여 消費課稅의 비중이 늘어나고 所得課稅의 비중은 줄어들었다.

第1項에서는 이러한 각 과세의 의존관계를 고려하지 않은 각각의 과세에 대한 성장성과 안정성 지표에 관해 논의하였으나 本項에서는 相互依存關係를 반영하여 조세구조 전체를 비교·평가할 수 있는 成長性和 安定性 指標에 대해 살펴보기로 한다.

가. 安定性 指標

이미 언급하였듯이 각 과세 수입의 標準誤差로 구한 安定性 指標는 각 課稅의 독립적인 입장을 반영하므로 특정 과세에 대한 安定性의 척도에 불과할 뿐 다른 課稅와의 의존성은 반영하지 못한다는 한계가 있다. 따라서 각 課稅間의 相互依存關係를 반영하기 위해서는 각 과세간의 相關關係를 고려할 필요가 있다. 이러한 相關關係를 이용하여 租稅收入의 安定性 指標를 구하는 방법은 다음과 같다.

우선 共分散을 구하고 여기에 각 課稅의 全體租稅收入에 대한 稅收比重을 고려한 安定性指數를 도출하는 방법을 취하기로 한다. i 와 j 의 공분산 σ_{ij} 를 구하는 공식은 정의에 의해 다음과 같다.

$$\sigma_{ij} = \sigma_i \sigma_j \rho_{ij} \quad (2)$$

여기서 σ_{ij} 는 i 課稅收入과 j 課稅收入間의 共分散, σ_i 와 ρ_{ij} 는 각각 i 課稅의 표준편차, i 와 j 課稅間의 相關係數이다. 식 (2)에서 共分散을 구하기 위해서는 우선 標準편차를 구하여야 하는데, 標準편차를 구할 때는 화폐단위의 영향을 배제하기 위하여 다음과 같은 標準편차의 공식을 이용한다⁸⁾.

$$\sigma_i = \sqrt{\frac{\sum_{t=1}^T \left(\frac{R_{it} - \hat{R}_i}{R_i} \right)^2}{T-1}} \quad (3)$$

이때, R_{it} , \hat{R}_i , R_i 는 각각 t 시점에 있어서 課稅 i 의 收入, 推定(期待)收入, 그리고 1기부터 T 기까지의 平均수입이다⁹⁾. 여기에다 특정 시점에서 相關關係를 반영한 安定性 指標을 구하기 위해서는 각 과세의 비중을 고려할 필요가 있다. 왜냐하면 각 과세의 비중이 매년 다를 것이기 때문이다. 이렇게 각 과세의 相關關係 및 比重까지를 고려한 安定性 指標은 다음과 같다.

$$\sigma_T = \sqrt{W_i, \Omega_i, W_i} \quad (4)$$

여기서, W_i , Ω_i , W_i 는 각각 t 시점에서의 該當課稅比重的 行벡터, 분산공분산행렬, 該當課稅比重的 열(전치)벡터이다. 따라서 이 척도는 추

8) White(1983)의 논문에서도 식 (3)과 같은 공식을 이용하여 標準편차를 도출하고 있다.

9) White(1983)에서는 成長性과 安定性의 특성을 이용하여 租稅構造를 평가하기 위해, 대상이 되는 租稅收入의 주어진 성장률하에서, 조세수입 확보의 최소분산(표준편차)을 가져오는 점들의 조합들로 이루어진 효율적인 프론티어를 구하고, 이것을 실제의 성장률과 분산(또는 표준편차)을 구하여 효율적인 프론티어의 점들과 비교하는 방법을 취하고 있다. 그러나 본 연구에서는 韓國과 日本이라는 두 나라간의 租稅構造에 대한 비교이므로 효율적인 프론티어를 구하는 방법을 취하지 않고, 실제의 成長性과 安定性을 나타내는 척도를 구하여 비교하는 방법을 취하였다.

정치에 대한 표준오차와는 달리 각 과세간의 相關關係와 각 과세의 比重까지를 반영한 조세체계의 안정성을 반영하는 척도가 된다.

나. 成長性 指標

분석기간에 대한 각 과세의 成長性 指標은 식 (1)에 의해 구할 수 있으나 특정 연도에 대한 성장성 지표를 구하기 위해서는 안정성 지표에서와 마찬가지로 각 課稅의 比重을 고려하여야 한다. 따라서 T시점의 成長性 指標 g_T 는,

$$g_T = \sum_{i=1}^N w_i g_i \quad (5)$$

를 이용하여 구할 수 있다. w_i, g_i 는 각각 i 課稅의 全體 租稅에서 차지하는 比重이며, i 課稅의 성장률이다. 식 (5)는 각 과세의 성장률을 加重平均한 成長率이다. 이때 成長性 指標 g_T 를 구하기 위해서는 먼저 w_i, g_i 를 계산하지 않으면 안되는데 각 과세의 성장률의 값은 식 (1)을 이용하여 구하게 되므로 成長性 指標 g_T 는 각 과세의 성장률과 밀접한 관련이 있음을 알 수 있다.

실제로 이상과 같은 租稅構造의 安定性和 成長性을 이용한 租稅構造의 평가에 대해서는 다음의 제 2절에서 논의한다.

第 2 節 韓日 兩國의 成長性 · 安定性 指標

제 5 장에서는 彈力性을 통해 租稅構造를 파악하였다. 이는 조세구조를 분석하는 데 유용하게 이용되는 방법이나 조세구조가 구체적으로 어느 정도의 成長性 및 安定性을 갖는가에 대한 정보는 제공하지 못한다는 한계가 있다. 彈力性이 높으면 成長性이 높은 조세라고 유추할 수는 있겠으나 구체적으로 어느 정도인가는 말해 주지 못한다. 더욱이 彈力性으

로 조세구조가 어느 정도의 安定性을 갖는가를 파악하기는 더 어렵다. 또한 반대로 成長性和 安定性에 의해 어떤 과세가 어느 정도의 탄력성을 갖고 稅收入에 이바지하였는가를 파악할 수도 없다. 어느 과세의 成長性이 높은 경우 그 과세의 탄력성이 높을 것이라는 유추는 가능하겠으나 구체적으로 어느 정도인가는 알 수 없다.

따라서 이 두 가지 방법은 보완적으로 사용될 필요가 있다. 제 1절에서의 논의와 맥을 같이하기 위하여 본절에서도 먼저 成長性和 安定性 指標를 이용하여 각 과세를 비교하고 그 다음에 조세구조 전체를 비교해보기로 하겠다.

1. 成長性 · 安定性 指標에 의한 各 課稅의 比較

租稅收入의 成長性이란 어느 租稅收入의 증가가 얼마나 빠른 속도로 증가해 왔는가를 나타내는 지표이며, 조세수입의 安定性(또는 不安定性)이란 어느 과세가 얼마만큼의 변동성이 심한 구조로 되어 있는가를 나타내는 지표이다. 租稅收入의 成長性은 財政支出의 需要를 반영하며, 安定性은 안정된 租稅收入의 확보 가능성을 나타내므로 租稅構造를 평가하는 데 있어서 중요한 기준이 된다.

식 (1)은 所得 · 消費 · 資產課稅 각각의 成長性和 安定性을 구하는 식이다. 식 (1)에서 구한 T_i 의 계수가 성장률을 나타내게 되는데 이를 증명하기 위해 식 (1)의 추정식을 전미분하여 정리하면 식 (6)과 같다.

$$\hat{b} = \frac{dT_i/dt}{T_i} \quad (6)$$

여기서 추정식의 계수 \hat{b} 가 성장률을 나타내고 있음을 쉽게 파악할 수 있다. 그리고 각각의 課稅에 대하여 추정한 추정치의 표준오차를 安定性 指標로 사용할 수 있다. 이때 표준오차는 租稅收入의 變動性의 정도를

나타내는 척도이다. 즉 표준오차가 작을수록 변동성이 적어 안정적이라고 볼 수 있는 것이다.

우리나라와 일본의 총조세에 있어서 所得課稅, 消費課稅, 資産課稅에 대한 成長性과 安定性의 추정결과는 <表 6-1>과 같다. 여기서 이용한 모든 變數는 제5장에서 조세함수의 추정에서와 같이 1990년을 기준연도로 하여 계산한 實質值이며, 분석대상기간은 1965~1992년이다.

<表 6-1> 各 課稅의 成長性 및 安定性

		소득과세	소비과세	자산과세	총조세
성 장 성	한 국	0.04119	0.04839	0.05768	0.04875
	일 본	0.02162	0.01396	0.02723	0.02045
안 정 성	한 국	0.10574	0.08864	0.07188	0.10574
	일 본	0.08036	0.04003	0.04753	0.06052

<表 6-1>에서 보는 바와 같이 우리나라의 租稅構造는 일본보다 成長性은 더 높으나 안정성은 낮다고 할 수 있다. 총조세의 경우에 우리나라는 4.9%의 성장률을 기록하고 있는 데 반해 일본은 2.0%로 우리나라가 일본보다 훨씬 높은 성장성을 기록하고 있다. 반면 안정성은 일본의 0.0605에 비해 우리나라는 0.1057로 일본보다 훨씬 불안정적인 조세구조로 되어 있음을 나타낸다고 하겠다.

이에 대해 좀 더 구체적으로 韓日 양국의 총조세의 구성이 되는 所得·消費·資産課稅의 成長性과 安定性에 대하여 살펴보면 다음과 같다.

우선 성장성에 대해 보면 식 (6)으로부터 알 수 있듯이 成長性 尺度에 100을 곱하면 성장률이 된다. 우리나라는 평균 성장속도가 所得課稅 4.1%, 消費課稅 4.8%, 資産課稅 5.8%로 資産課稅가 가장 높은 성장률을 보이고 있다. 그리고 소득과세보다는 消費課稅가 더 높은 성장률을

기록하고 있다. 반면 일본은 所得課稅, 消費課稅 및 資産課稅의 평균 성장속도가 각각 2.2%, 1.4%, 2.7%로 우리와 같이 資産課稅가 가장 높은 성장률을 보이고 있으나, 소비과세보다는 所得課稅가 더 높은 성장성을 기록하고 있다. 요컨대 우리나라는 消費課稅가 더 높은 세수입의 성장을 가져오는 조세구조인 반면, 日本은 所得課稅가 더 높은 세수입의 성장을 가져오는 조세구조이다.

한편 우리나라가 일본에 비해 각 과세의 성장성이 어느 정도인가를 각 과세별로 살펴보면 所得課稅는 2배, 消費課稅는 3.5배, 資産課稅는 2.1배 정도 컸다. 여기서도 소비과세의 성장성이 두드러졌다는 것을 알 수 있다. 이때 제1항에서 언급한 양국의 平均的인 資産課稅 稅率이 일정하다고 가정한다면 資産課稅의 成長性은 스톡의 증가율을 대신한다고 볼 수 있기 때문에 成長率은 우리나라가 일본에 비하여 약 2배 정도 빠른 속도의 스톡증가율을 기록하고 있다고 평가할 수 있을 것이다.

이와 같이 成長性은 우리나라가 日本보다 각 課稅에서 모두 높게 나타나지만 安定性面에 있어서는 우리나라가 일본보다 불안정한 租稅構造를 갖고 있는 것으로 나타난다. 즉 추정치의 표준오차로 본 安定性은 우리나라가 日本보다 변동성이 큰 것으로 나타난다. 우리나라는 일본에 비해 (불)안정성면에서 소득·소비·자산과세는 각각 1.3배·2.2배·1.5배 불안정된 조세구조를 보이고 있다. 또한 우리나라의 所得·消費·資産課稅의 (불)안정성은 각각 0.106, 0.089, 0.719로서 소득과세, 소비과세, 자산과세순으로 불안정적인 반면 일본은 所得·消費·資産課稅의 (불)안정성이 각각 0.080, 0.040, 0.048로서 소득과세, 자산과세, 소비과세순으로 불안정적인 조세구조임을 알 수 있다.

결과적으로 우리나라의 資産課稅는 成長性이 높음에도 불구하고 다른 과세에 비해 상대적으로 安定的인 租稅收入을 가져다 준 과세였음을 알 수 있다. 이는 자산과세가 스톡에 대한 과세이므로 상대적으로 플로우에 대한 과세보다도 안정적인 특징을 가지고 있기 때문이다. 또한 消費課稅는 所得課稅보다도 성장성이 높았음에도 불구하고 소득과세에 비하여

보다 안정적인 세수입을 가져다 주었음을 알 수 있다.

반면 日本은 資産課稅의 경우 소비과세보다 약간 불안정한 모습을 보이거나 成長性面에서 월등히 높다는 점을 감안한다면 자산과세가 안정된 조세수입을 가져다 준 조세였다고 할 수 있을 것이다. 또한 일본은 所得課稅 中心의 조세구조로 소득과세가 소비과세보다 높은 성장성을 가져다 주었지만 안정성면에서는 불안정을 가져다 주고 있음을 알 수 있다. 즉 이를 요약한다면 우리나라와 일본의 조세구조 모두 消費課稅가 所得課稅 보다는 보다 安定된 稅收入을 가져다 주었음을 알 수 있다¹⁰⁾.

한편 이와 같이 成長性和 安定性에 의해 各 課稅를 독립적으로 파악한 것으로 租稅構造 전체의 成長性和 安定性을 논의하는 것은 다음과 같은 한계가 있다. 첫째, 추정치의 표준오차는 각 課稅間의 相關關係를 반영하지 못하며 둘째, 추정치가 각 課稅의 로그값을 취하고 있으므로 실제의 課稅額에 대한 安定性을 표현하는 것이 아니라는 점, 그리고 셋째, 成長性에 있어서도 각 과세의 비중을 고려하지 않고 독립적인 각 과세의 성장성을 나타내고 있다고 하는 점 등이다. 따라서 다음 항에서는 조세구조 전체의 成長性和 安定性을 구하여 租稅構造 全體를 평가하는 방법을 논의하기로 한다.

2. 韓日 兩國의 租稅構造 全體에 대한 成長性 및 安定性 指標

所得·消費·資産課稅의 상호의존관계를 반영하여 조세구조 전체를 比較·評價하기 위한 租稅構造 全體에 대한 成長性和 安定性 指標에 관하여 살펴보기로 한다. 제 1절에서 제시한 바와 같이 조세구조 전체의 성장성 척도로서 각 과세의 비중을 고려하여 加重平均成長率을 도출하고, 안정성의 척도로서 각 과세간의 相關關係를 고려하였다. 安定性 尺

10) 이는 소득보다는 소비가 안정된 모습을 보인다는 巨視經濟學의 소비가설과도 맥을 같이한다고 볼 수 있다.

도에 대해 부연하면 로그값이 아닌 본래의 각 課稅(실질액)의 상관관계를 반영한 분산공분산행렬의 값을 구하고 여기에 각 과세의 比重을 곱하여 安定性 척도를 도출하였다.

이처럼 각 과세의 比重을 고려한 成長性 指標는 식 (5)와 같으며 安定性 척도를 나타내는 것은 식 (4)이다. 租稅構造 全體에 대한 成長性 尺度는 제 4장에 구한 각 과세의 比重과 제 1절에서 구한 각 과세의 성장성 지표를 이용하면 쉽게 구할 수 있다. 한편, 이해를 돕기 위해 조세구조 전체에 대한 安定性 指標를 구하는 과정에 대해 약간의 보충설명을 하면 다음과 같다. 우선 σ_i 와 ρ_{ij} 를 구하고, 다음으로 i 와 j 과세의 공분산 σ_{ij} 를 구하여 분산공분산행렬 Ω 를 구하는 과정을 거치게 된다.

이러한 과정을 거쳐 우리나라와 日本의 분산공분산행렬의 값을 계산하면 다음과 같다. 제1항에서와 마찬가지로 분석기간은 1962년에서 1995년까지이며, 변수값은 實質金額을 이용하였다.

우리나라의 분산공분산행렬(1962~1995년)

$$\Omega_{ij}^k = \begin{pmatrix} 0.316694 & 0.192117 & 0.366619 \\ 0.192117 & 0.123374 & 0.224439 \\ 0.366619 & 0.224439 & 0.428048 \end{pmatrix} \quad (7)$$

일본의 분산공분산행렬(1962~1995년)

$$\Omega_{ij}^k = \begin{pmatrix} 0.027502 & 0.012578 & 0.021712 \\ 0.012578 & 0.006550 & 0.010884 \\ 0.021712 & 0.010884 & 0.019116 \end{pmatrix} \quad (8)$$

여기서 i, j 는 所得課稅, 消費課稅, 資産課稅이다. 위의 결과에서 우리나라가 일본보다 각 과세간의 분산공분산의 값이 상당히 높는데 이는 우리나라의 租稅構造가 日本보다 不安定的임을 의미한다 하겠다.

이상에서 제시한 과정을 밝히 韓日 양국의 租稅構造의 成長性和 安定性을 산출할 수 있는데 구체적으로 성장성은 제1항에서 구한 각 과세의

성장률과 제3장에서 구한 각 과세의 비중을 이용하여 식 (5)에 적용하여 구할 수 있고, 안정성 지표는 제3장에서 구한 각 과세의 비중과 위의 분산공분산행렬을 이용하여 식 (4)에 적용하여 구할 수 있다. 그 결과가 <表 6-2>에 제시되어 있다.

<表 6-2> 우리나라와 日本 租稅體系의 成長性 및 安定性
(1962~1995年)

	한국		일본		성장성 비교	안정성 비교
	성장성(gk)	안정성(sk)	성장성(gi)	안정성(sj)	gk / gi	sk / sj
1962	0.0465	0.4451	0.0199	0.1357	2.33	3.28
1967	0.0459	0.4668	0.0199	0.1352	2.31	3.45
1972	0.0460	0.4746	0.0203	0.1394	2.26	3.40
1976	0.0461	0.4746	0.0205	0.1394	2.25	3.40
1980	0.0474	0.4352	0.0206	0.1427	2.30	3.05
1985	0.0475	0.4423	0.0209	0.1433	2.28	3.09
1989	0.0474	0.4629	0.0211	0.1458	2.24	3.18
1991	0.0473	0.4666	0.0209	0.1443	2.26	3.23
1995	0.0472	0.4733	0.0208	0.1387	2.27	3.41
평균	0.0468	0.4601	0.0206	0.1405	2.28	3.27

<表 6-2>에서 보는 바와 같이 우리나라와 일본의 租稅收入의 平均 成長性은 각각 4.7%, 2.1%로 우리나라가 일본보다 평균 2.3배로 더 높은 반면 조세수입의 平均 安定性은 우리나라 0.46, 일본 0.14로 우리나라가 일본에 비해 약 3.27배 정도 불안정적이다. 즉 우리나라는 日本보다 租稅收入의 成長性은 컸지만 不安定한 租稅構造였음을 알 수 있다¹¹⁾.

11) 여기서 한 가지 지적할 수 있는 것은 각 과세의 비중이나 상관관계를 고려하지 않은 <表 6-1>의 總租稅의 成長性과 安定性의 척도와 각 과세간에 比重이나 相關關係를 이용하여 구한 租稅構造 全體의 성장성과 안정성과는 다르다는 점이다. 성장성에 있어서는 이들간에 큰 차이는 보이고 있지 않으나 안정성에 있어서는 각 과세간에 상당한 차이를 보인다.

우리나라 조세구조의 또 하나의 특징은 1977년 附加價值稅가 도입되기 이전과 그 이후의 변화이다. 부가가치세의 도입 이전인 1976년 우리나라 租稅收入의 成長性은 4.6%였으나 도입 이후인 1980년에 4.7%로 높아졌는데, 이 기간 동안 안정성 지표도 0.475에서 0.435로 나타나 안정성이 높아졌다(〈表 6-2〉 참조). 그러다가 1985년 이후는 다시 조세 수입의 성장성 및 안정성이 모두 낮아지고 있다. 이는 1980년대 후반부터 資本利得課稅를 중심으로 하는 所得課稅의 強化가 이루어졌기 때문이다.

따라서 消費稅制로서의 附加價值稅 導入을 조세수입의 성장성 및 안정성의 척도로 판단한다면 이는 우리나라의 조세구조상에 一時的으로 成長性과 安定性을 높이는 결과를 가져왔다고 할 수 있다. 그러나 이와 같은 결과는 어디까지나 成長性과 安定性이라는 두 지표에 의한 것임에 주의할 필요가 있다. 租稅構造를 평가하는 데는 이와 같은 成長性과 安定性 指標 이외에 公平性이라는 중요한 척도가 있다¹²⁾.

한편 日本은 租稅收入의 成長性이나 安定性이 우리나라에 비해 거의 일정한 수준을 유지하고 있는데 이는 각 과세의 비율이 거의 큰 변화가 없었다는 것을 의미한다. 1989년에 도입된 消費稅도 3%의 낮은 세율수준으로 조세구조 전체에는 거의 영향을 미치지 못하였다¹³⁾.

마지막으로 租稅構造의 評價에 있어 주의해야 할 점을 언급하기로 한다. A국이 B국에 비해 成長性 내지는 安定性이 높은 조세구조라 하여 A국의 조세구조가 더 바람직하다고는 평가할 수 없다. 심지어 성장성이 높고 안정성이 낮은 조세구조를 시현하고 있다 하더라도 이를 근거로 租稅構造를 성급히 판단해서는 안된다. 왜냐하면 이러한 평가는 成長性과

12) Harmon and Mallick(1994), Gentry and Ladd(1994)의 연구에서도 공평성 척도를 이용하여 租稅構造의 평가에 대해서도 언급하고 있다.

13) 그러나 앞에서 언급하였듯이 1997년부터는 消費稅率을 5%로 올리고 앞으로는 社會福祉費用의 支出增大와 함께 소비과세의 중요성은 더해 갈 것으로 보인다.

安定性이라는 두 가지 기준만으로 판단한 것에 불과하기 때문이다.

본 연구에서는 시도하지는 않았지만 성장성과 안정성 이외에 租稅構造를 평가하는 중요한 기준으로서 公平性의 기준이 있다. 이러한 公平성을 나타내는 하나의 척도로서 이용할 수 있는 것은 예컨대 Suits(1977) 指數이다¹⁴⁾. Harmon and Mallick(1994)은 1970년부터 1991년까지의 뉴욕주의 稅制에 대하여 Suits(1977) 指數를 구하였고 Gentry and Ladd(1994)는 저소득층과 고소득층별로 매사추세츠州와 노스캐롤라이나州의 각 과세의 탄력성을 구하여 公平성의 척도로 이용하고 있다. Gentry and Ladd(1994)는 이러한 公平성 척도 이외에도 競爭性(competitiveness) 指標를 구하여 租稅構造를 평가하고 있다. 이때 競爭性이라는 것은 州와 州 사이의 競爭的인 壓力을 나타내는 것이다. 이와 같이 성장성과 안정성 이외에 다른 指標들을 고려함으로써 租稅構造를 더욱 포괄적으로 파악할 수 있을 것이다.

그러나 성장성과 안정성 이외의 다른 指標들이 있다고 하더라도 租稅構造에 관한 成長性과 安定性 指標는 기존의 연구에서 제시되고 있는 것처럼 基本的인 指標라 할 수 있다. 본항에서의 연구는 이러한 기본적인 지표를 응용하여 우리나라와 일본의 조세구조 비교·평가에 적용한 것이다.

14) Suits(1977) 指數는 지니계수를 응용한 것으로서 소득계층별로 어느 정도의 세부담을 하고 있는가를 나타내는 지수이다.

第7章 要約 및 結論

第1節 要約

본 연구는 光復 以前에 일제의 조세구조가 이식되었던 우리나라의 稅制가 대한민국 정부수립 이후 현재까지 많은 변천을 거치면서 일본의 租稅構造와는 어떻게 다른 構造로 변해 왔는가를 살펴봄으로써 양국의 租稅構造에 관한 差異點과 共通點을 명확히 하는 데 그 주목적이 있다. 이를 위해 1950년 이후 1997년까지 韓日 양국의 모든 稅目을 所得·消費·資産課稅로 再分類하여 兩國의 조세구조를 비교·분석하였다. 각 장별로 그 내용을 요약하면 다음과 같다.

第2章은 所得·消費·資産課稅別로 재분류하는 필요성과 각 과세에 포함되는 세목에 대해 살펴보았다. 所得·消費·資産課稅別로 1950년부터 1997년까지 韓日 양국의 모든 세목을 분류하면 우리나라는 國稅에서 소득과세 9개 세목, 소비과세 16개 세목, 자산과세는 8개 세목, 그리고 기타 4개 항목(국세 세목합계 37개)이며, 地方稅에서 소득과세 6개 세목, 소비과세 17개 세목, 자산과세는 10개 세목, 그리고 기타 1개 항목(지방세 稅目合計 34개)이다. 그리하여 총 71개의 稅目이 정부수립 이후 현재까지 부침을 겪어 왔다. 반면 日本은 1950년부터 1997년까지 國稅에서 소득과세 6개 세목, 소비과세 28개 세목, 자산과세 14개 세목(국세 세목합계 48개)이 되며, 地方稅에서 소득과세 5개 세목, 소비과세 20개 세목, 자산과세 8개 세목, 그리고 기타 5개 항목(지방세 세목합계 38개)이 된다. 이처럼 일본은 우리보다 많은 합계 86개의 稅目이 부침을 겪어 왔다.

제3장에서 각 과세의 총조세수입 대비 비중을 구한 결과는 다음과 같

다. 분석기간 동안 우리나라는 일본에 비해 총조세 대비 所得課稅 比重이 낮은 반면 소비과세의 비중은 높은 조세구조를 보이고 있다. 우리나라는 해방 이후 1950년부터 1960년대 초까지는 戰時經濟의 영향을 받아 소득과세와 소비과세가 상당히 불규칙한 움직임을 보이고 있다. 전시세제에서 평시세제로 전환하게 됨에 따라 1962년부터 1976년까지는 所得稅와 法人稅가 기간세로서 중요한 위치를 차지하였으며 소득과세와 소비과세가 총조세의 약 40~45%로 양 과세의 비중이 거의 같은 조세구조를 유지하였다. 1977년에 附加價値稅가 도입되면서 消費課稅의 비중이 높아지고 상대적으로 所得課稅의 비중은 약 25% 수준으로 낮아졌다. 이처럼 부가가치세의 도입은 우리나라 조세구조가 消費課稅 中心으로 일대 전환함과 동시에 日本의 조세구조와는 전혀 다른 모습을 형성하는 계기가 되었다는 데에 큰 의의가 있다고 하겠다. 그러다가 1989년에 자산재평가세가 강화되고, 1991년에 토지초과이득세가 도입되는 등 資本利得에 대한 과세가 강화됨에 따라 소득과세의 비중은 다시 높아져 총조세의 30~35% 수준을 유지하게 되었다. 한편 총조세에서 차지하는 地方稅 중 소득과세의 비중은 1960년대 초반을 제외하고 대부분 2~3% 수준에 불과하여 전체 소득과세의 비중에 거의 영향을 미치지 못하였다.

일본은 우리나라와는 달리 1950년의 샤프세제개혁을 계기로 포괄적인 所得稅制에 입각하여 稅制改革을 단행하였다. 1950년 이후 현재까지 일본은 총조세에서 소득과세의 비중이 50~70% 수준을 유지하는 소득과세 중심의 조세구조를 이루고 있다. 시대별로 보면, 1950년부터 1959년까지는 포괄적 소득과세주의의 후퇴(所得稅減稅)로 인해 소득과세 비중이 감소하고 있고, 1959년부터 1974년까지의 기간에는 고성장경제가 계속되면서 自然增收가 이루어짐에 따라 소득과세 비중이 급속히 증가하고 있다. 1975년 이후부터 안정성장기에 접어들고 이에 따라 소득을 과세베이스로 하는 소득과세 비중도 완만하게 증가하였다. 이러한 경향은 1988년까지 이어지다가 1989년에 일반소비세의 도입되면서 소득과세의 비중이 감소하고 소비과세의 비중이 늘어나게 되었다. 이는 일반소비세

가 3%라는 낮은 세율이 적용되었지만 그 과세대상이 광범위하여 그만큼 많은 세수입을 확보할 수 있었기 때문이다.

한편 양국 모두 소득과세나 소비과세의 경우와는 달리 국세 중 자산과세보다 지방세 중 자산과세의 비중이 더 높게 나타나고 있다. 이는 양국의 地方稅에 있어서 消費課稅보다는 資產課稅를 더 중요한 세원으로 활용하고 있음을 의미한다. 그러나 일본은 지방세에서도 자산과세보다는 소득과세가 높은 조세구조로 되어 있어 자산과세 위주로 되어 있는 우리나라와는 큰 차이를 보인다.

제 4장에서는 GDP 대비 負擔率을 이용하여 양국의 租稅構造를 분석하고 있다. 우리나라의 경우 援助收入의 의존도가 높았던 1950년대와 1960년대 초반까지는 租稅收入이 전체 歲入의 약 10% 전후에 불과하였으나, 그 의존도가 줄어들면서 租稅負擔率은 점차 높아지게 되었다. 우리나라는 1953년에 5%의 부담률에서 1995년에 20%로 40여년 전보다 4배 높은 租稅負擔率의 증가를 보여 왔다. 日本의 경우도 租稅負擔率이 점차 높아졌지만 그 증가 속도는 우리나라보다 훨씬 완만하다. 日本은 1953년 15%의 부담률에서 1995년 18%로서 40년 전에 비해 약 3~5% 포인트의 증가밖에 보이지 않고 있다. 그러나 이러한 租稅負擔率은 社會保障負擔金을 고려하지 않은 것이므로 우리나라가 일본보다 실질적으로 더 많은 부담을 하고 있는 것은 아니다. 사회보장까지 포함한 국민부담률은 일본이 우리나라보다 훨씬 높다¹⁾.

한편 우리나라와 일본 모두 地方稅負擔率이 國稅負擔率보다 낮게 되어 있으나 우리나라가 일본과 비교해 볼 때 지방세부담이 미미한 형편이다. 1990년대 우리나라는 전체 租稅負擔率 가운데 약 20%를 지방세로 부담하고 있는 데 비하여 일본은 약 40%에 이르고 있다²⁾.

각 과세의 經濟的 效果에 관한 논의와 각 과세비중 및 부담률에 기초

1) 예컨대 1994년 국내총생산에서 사회보장부담이 차지하고 있는 부담률을 계산해 보면 일본의 경우 10%인 데 반해 우리나라는 1.5%에 불과하다.

하여 양국의 조세구조를 평가하면, 우리나라의 조세구조는 상대적으로 水平的 公平을 중시한 조세구조인 반면, 日本의 조세구조는 상대적으로 수평적 公平보다는 垂直的 公平을 중시한 조세구조라고 할 수 있다.

제5장에서는 總租稅 및 所得·消費·資産課稅에 대한 조세함수의 추정에 의하면, 우리나라가 GDP에 대한 總租稅의 稅收彈力性은 1.65로 日本의 1.17에 비하여 높게 나타난다. 총조세에서 차지하는 所得·消費·資産課稅額에 의한 추정결과를 보면, 우리나라가 일본보다 전체적으로 각 과세의 탄력성이 높게 나타난다. 특히, 우리나라의 소비과세의 탄력성은 1.6으로 日本의 0.9에 비하여 두 배에 가까운 높은 수준을 보이고 있다. 1962년부터 1995년에 이르는 장기간을 대상으로 하는 경우 우리나라와 日本이 특징적으로 다른 점은 우리나라는 消費課稅의 稅收彈力性(1.6)이 소득과세의 탄력성(1.4)보다 높은 반면 日本은 이와는 반대로 所得課稅의 彈力性(1.3)이 소비과세의 탄력성(0.9)보다 훨씬 높다는 것이다. 이러한 점에서 우리나라는 소비과세 중심의 조세구조라는 평가를 내릴 수 있으나 그 차이가 그리 크지 않음을 알 수 있다. 반면 日本은 확연히 소비과세보다는 소득과세를 중심으로 하는 조세구조였다고 할 수 있을 것이다.

과세베이스에 대한 세율탄력성과 국내총생산에 대한 과세베이스탄력성의 결과로부터 우리나라와 日本의 조세구조에서 다음과 같은 차이를 발견할 수 있다. 첫째, 양국 모두 세수탄력성보다 세율탄력성이 높다는 것이며, 이처럼 세율탄력성이 높다는 것은 과세베이스의 증가율 이상으로 세율 인상률이 더 컸다는 것을 의미한다. 둘째, 과세베이스의 탄력성은 1 이하인데 이는 국내총생산이 늘어나도 과세의 대상이 되는 과세베이스의 상승률이 국내총생산의 상승률 이하로밖에 늘어나지 않았음을 의미한다. 따라서 양국 모두 각 과세의 세수탄력성은 주로 세율탄력성이

2) 지방교부세나 양여금 등을 고려하지 않은 수치이다.

높다는 데 기인한 면이 크다고 하겠다. 특히 우리나라 소비과세의 세율 탄력성은 1.96으로서 상당히 높게 나타나 소비과세의 세율이 많은 상승을 보였음을 알 수 있다.

제 6장에서는 각 과세 및 조세구조 전체에 대한 成長性·安定性 指標을 이용하여 한일 양국의 조세구조를 평가하였다. 우리나라의 所得課稅의 평균 성장속도는 4.1%, 消費課稅는 4.8%, 資産課稅는 5.8%로서 자산과세가 가장 높은 성장률을 보이고 있으며, 소득과세보다는 소비과세가 더 높은 성장률을 기록하고 있다. 반면 일본은 所得課稅, 消費課稅 및 資産課稅의 평균 성장속도가 각각 2.2%, 1.4%, 2.7%로 자산과세가 가장 높은 성장률을 보이고 있는 것은 우리와 같으나, 소비과세보다는 소득과세가 더 높은 성장성을 기록하고 있는 것이 우리와는 다르다. 우리나라는 일본에 비하여 소득과세는 2배, 소비과세는 3.5배, 자산과세는 2.1배 정도 조세수입의 성장속도가 빨라, 특히 소비과세의 성장성이 두드러졌다는 것을 알 수 있으며, 소득과세보다는 소비과세의 비율이 높은 조세구조이므로 그만큼 소비과세에 의해 세수입의 성장을 가져온 구조였다고 할 수 있다.

반면 일본은 所得課稅의 비율이 소비과세보다 높고 소득과세의 성장성이 높은 조세구조이므로 그만큼 소득과세에 의해 稅收入의 成長을 가져온 조세구조였다고 할 수 있다. 또한 資産課稅의 평균세율은 대체로 일정하였다고 볼 수 있기 때문에, 위의 자산과세의 성장성으로부터 우리나라가 일본에 비하여 약 2배 정도 빠른 속도의 스톡 증가율을 기록하였다고 평가할 수 있다.

반대로 안정성 지표는 우리나라가 日本보다 모두 높은 수준, 즉 불안정한 모습을 보이고 있다. 所得課稅, 消費課稅 및 資産課稅의 (불)안정성은 각각 0.106, 0.089, 0.072로서 소득과세가 가장 불안정한 모습을 보이며, 자산과세가 가장 안정된 모습을 보여주고 있다. 일본의 所得課稅, 消費課稅 및 資産課稅의 (불)안정성은 각각 0.080, 0.040, 0.048로서 우리와 마찬가지로 소득과세가 가장 불안정된 모습을 보이거나 우리와

는 달리 소비과세가 가장 안정된 모습을 보이고 있다. 이로부터 우리나라와 일본 모두 資産課稅는 성장성이 높음에도 불구하고 다른 과세에 비해 상대적으로 안정적인 조세수입을 가져다 준 과세였음을 알 수 있다.

각 과세의 비중과 상호 의존관계를 반영하여 成長性과 安定性指標를 구한 양국의 조세구조 평가는 다음과 같다. 우리나라와 일본의 조세수입의 평균 성장률은 각각 4.7%, 2.1%로 우리나라가 일본에 비하여 평균 2.3배로 더 높은 성장성을 보이고 있는 반면, 租稅收入의 평균 안정성은 우리나라 0.46, 일본 0.14로 우리나라가 일본에 비해 약 3.27배 정도 불안정적인 조세구조로 되어 있다.

第 2 節 本 研究의 限界 및 앞으로의 課題

본 연구에서는 1950년부터 1997년까지 韓日 양국의 租稅構造를 所得·消費·資産課稅의 分類라는 방법에 의하여 각 과세의 비율, 부담률, 함수추정 및 성장성과 안정성이라는 방법에 의하여 여러 측면에서 분석하고 있지만 다음과 같은 한계가 존재한다.

첫째, 所得·消費·資産課稅의 分類에 있어 어떤 한 개의 稅目이 複數의 課稅對象에 대하여 課稅되는 경우, 원칙적으로 이를 각각의 課稅對象別로 배분하여야 할 필요가 있는데 본 연구에서는 이를 행하지 않았다. 그 이유는 내용의 파악이나 데이터의 정확한 구분작업이 현실적으로 매우 어렵다는 점이다. 예컨대 우리나라의 防衛稅나 教育稅와 같은 目的稅는 所得, 消費, 資産에 모두 課稅되기 때문에 이들을 각 課稅對象別로 배분할 필요가 있으나 위와 같은 이유로 그 배분작업을 행하지 않았다. 비록 그 내용의 파악이나 데이터의 정확한 구분작업이 어렵다 하더라도 이들 배분작업에 대한 고려는 필요할 것이다.

둘째, 본 연구는 韓日 양국의 租稅構造의 평가에 대한 분석이 중점적으로 이루어졌기 때문에 각 과세의 經濟的 효과에 대한 분석이 부족하였다는 점이다. 본 연구에서는 각 과세의 經濟적 효과에 대한 분석을 실제

로 행하지 않고 일반적으로 받아들여지고 있는 각 과세의 경제적 효과를 전제하는 입장에서 한일 양국의 租稅構造를 평가하였다.

셋째, 조세수입의 成長性과 安定性 指標를 이용하여 분석하는 데 그쳤지만, 그에 더하여 公平性(equity)이나 競爭性(competitiveness) 등의 조세구조의 척도를 구하여 분석한다고 하면 더 포괄적인 연구가 된다고 할 수 있었을 것이다. 본 연구에서는 이들 지표의 도출에까지는 이르지 못하고 있다. 이들 지표를 어떻게 구할 것인가에 대해서는 여러 가지 논란이 있겠지만 그럼에도 불구하고 이에 대한 연구는 진행될 필요가 있을 것이다. 특히 公平性은 조세원칙에서 중요시되는 원칙이므로 우선적으로 이 지표에 대한 고려가 필요할 것으로 생각된다.

넷째, 스톡화의 진행과 함께 資產課稅의 重要性이 더해져 가고 있는데 이에 대한 분석이 부족하였다고 하는 점이다. 특히, 우리나라의 경우는 資產額 推定에 관한 공식적인 통계가 거의 존재하지 않기 때문에 자산과세의 과세베이스를 구하지 못하고 있다. 그 결과 자산과세의 세율탄력성이나 과세베이스 탄력성에 대한 작업을 실시할 수 없었으며, 자산과세의 평균세율 산출에 그치고 있다. 앞으로 스톡에 대한 연구가 더욱 활발하게 진행되어야 할 필요가 있을 것이다.

마지막으로 본 연구는 우리나라와 일본의 조세구조를 비교하는 데 그치고 있으나 하나의 비교기준을 제시하고 그에 따른 양국의 조세구조를 비교하는 작업도 의의가 있을 것이다. 예컨대 다음의 <表 7-1>에서는 그 비교기준으로서 OECD평균을 제시하고 있는데, 이 OECD평균에 비하여 우리나라와 일본의 조세구조는 어떠한가를 비교·평가하는 작업을 생각할 수 있을 것이다³⁾. <表 7-1>에 의하면 우리나라의 소득과세는 OECD평균에 비하여 낮은 반면 일본은 높게 나타나고 있다. 이와는 대

3) 제2장에서 언급하였듯이 OECD의 *Revenue Statistics*에는 소득·소비·자산과세의 분류외에 사회보장기여금도 함께 실려 있어 <表 7-1>에서는 이에 대한 계산도 포함시켰다.

조적으로 소비과세의 경우는 우리나라가 OECD평균에 비하여 높으나 일본은 낮게 나타나고 있다. 이러한 결과를 반영하면 본문에서 분석한 결과가 설득력을 더하게 될 것이며, 이와 같은 작업은 본 연구와 관련한 하나의 발전방향이 될 것으로 생각된다.

〈表 7-1〉 우리나라와 日本 및 OECD平均과의 比較

(單位 : %)

	소득과세			사회보장기여금			자산과세			소비과세		
	한국	일본	OECD 평균 ²⁾	한국	일본	OECD 평균 ²⁾	한국	일본	OECD 평균 ²⁾	한국	일본	OECD 평균 ²⁾
1975	40	45	38	1	30	22	10	12	6	41	13	32
1980	22	47	38	1	29	22	8	12	5	53	12	32
1985	22	46	37	2	30	22	16	13	5	49	11	33
1990	25	49	37	4	29	23	12	12	6	43	10	32
1991	30	47	36	5	30	24	13	12	5	45	11	32
1992	33	43	36	5	33	24	13	13	5	44	11	32

註 : 1) 기타 과세로 인해 각 과세의 비중 합계가 100%와 일치하지 않을 수 있음.

2) OECD의 통계에 우리나라의 값을 포함시켜 OECD평균을 구함.

資料 : OECD, *Revenue Statistics* 및 필자계산.

參 考 文 獻

1. 國內文獻

- 郭泰元, 「租稅政策의 基本課題와 方向」, 『韓國經濟의 새로운 方向定立을 위한 財政 金融政策』, 研究論文集 93-01, 韓國租稅研究院, 1993.
- 國稅廳, 『國稅統計年報』, 各 연도.
- 內務部, 『지방세정연감』, 各 연도.
- , 『지방재정연감』, 各 연도.
- 盧基星, 「個人所得稅의 稅收推計」, 『稅收推計模型開發에 관한 研究』, 研究報告 90-01, 韓國開發研究院, 1990.
- 朴宗淇·高日東, 「租稅政策과 稅制改革」, 車軒權·崔洸(編), 『韓國租稅의 研究』, 韓國稅政新報社 創刊20周年紀念事業會, 1985.
- 徐遵鎬, 「현행 부가가치세가 소득분포에 미치는 효과」, 『경상논총』, 1984.
- 세제발전심의위원회, 『세제발전연구기초자료: 재산세제분야』, 재산과세제도연구분과위원회, 1985.
- , 『세제발전연구보고서』, 소득과세제도연구분과위원회, 1990.
- 吳然天, 『韓國租稅論』, 博英社, 1992.
- , 『韓國地方財政論』, 博英社, 1993.
- 柳一鎬, 「附加價値稅의 稅收推計」, 『稅收推計模型開發에 관한 研究』, 研究報告 90-01, 韓國開發研究院, 1990.
- 李啓植·裴竣皓, 「우리나라 간접세의 부담분석」, 郭泰元·李啓植(編) 『조세정책과 세제발전』, 한국개발연구원, 1986.

- 李重熙, 「韓國附加價值稅制度的所得階層別負擔配分에 관한 研究」, 高麗大經濟學科博士學位論文, 1993.
- 李鎮淳, 「租稅政策」, 『韓國財政 40年史: 財政運用的 主要 課題別 分析』, 第7卷, 韓國開發研究院, 1990.
- , 『한국의 조세정책』, 한국경제신문사, 1994.
- 財務部, 『韓國稅制史(上)(下)』, 1979.
- , 『直接國稅資料集』, 1982.
- , 「연도별 품목별 간접세부담률 및 소비지출분석」, 1983.
- , 『決算概要』, 각 연도.
- 財政經濟院, 『租稅概要』, 각 연도.
- 趙沈相, 「韓國의 財政構造」, 韓國經濟研究會(編), 『韓國經濟論』, 青史, 1986.
- 車耕權, 「우리 나라의 조세부담에 관한 고찰」, 『경제논집』, 제5권 제4호, 1966.
- 崔 洸, 『소비과세의 정책과제와 개선방향』, 한국개발연구원, 1987.
- , 「한국의 세제 및 세정개혁의 기본인식과 정책방향」, 崔洸(편), 『정부와 경제』, 한승수 박사 회갑기념 논문집, 1996.
- 崔明根, 『韓國租稅의 諸問題』, 租稅通覽社, 1991.
- 統計廳, 『한국통계연감』, 각 연도.
- , 『國富統計調査』, 각 연도.
- 韓昇洙, 『한국조세부담의 실증적분석과 최적조세부담의 이론적 분석』, 한국경제연구원, 1982.
- 韓國開發研究院, 『韓國財政 40年史』, 第3卷~第6卷, 1990.
- 韓國經濟研究院, 『國際經濟統計年報』, 1981.
- 韓國銀行, 『經濟年鑑』, 1949, 1955.
- , 『韓國의 國民所得』, 1965, 1982.
- , 『經濟統計年報』, 각 연도.
- 韓國租稅研究院, 『改正稅法 總覽(Ⅰ),(Ⅱ),(Ⅲ)』, 1994.

2. 日本文獻

- 經濟企劃廳,『國民經濟計算年報』,각 연도.
- 高橋利雄,『日米の稅制改革と租稅論の展開』,勁草書房,1994.
- ,『ストック・エコノミ-: 資産形成貯蓄 年金經濟分析』,東洋經濟新報社,1992.
- 橋本徹・山本榮一,『日本型稅制改革』,有斐閣,1987.
- 國稅廳,『國稅廳統計年報書』,각 연도.
- 鞠重鎬,「世代間の所得移轉の形態と所得不平等に関するモデル」,『一橋論叢』,第113卷 第6號,1995. 6.
- 堀田隆夫(編),『圖說 日本の財政』,東洋經濟新報社,1993.
- 宮島洋,『租稅論の展開と日本の稅制』,日本評論社,1989.
- 金子能宏,「資産需要の雙對性アプローチと資産所得課稅の厚生 果の分析—距離關數の適用可能性とその特定化—」,『一橋論叢』,제 104권 제6호,1990.
- 今井勝人,『現代日本の政府間財政關係』,東京大學出版會,1993.
- 大武健一郎,『圖說日本の稅制』,財經詳報社,1992.
- 大藏省,『財政金融統計月報』,各 年度.
- 大藏省財政史室(編),『昭和財政史: 終戰から講和まで; 7 租稅』,東洋經濟新報社,1993.
- ,『昭和財政史: 昭和27-48年度; 6 租稅』,東洋經濟新報社,1990.
- ,『昭和財政史: 終戰から講和まで; 19 統計編』,東洋經濟新報社,1993.
- 大藏省主計局,『稅制改革に関する 資料』,1994. 9.
- 大藏省主計局調査課,『財政統計』,各 年度.
- 大藏省主稅局稅制第3課內 租稅法研究會(編),『稅法便覽』,稅務研究會出版局,1992.
- 嶋津昭,『圖說地方財政』,東洋經濟新報社,1996.

- 桐生孝雄・武藤健造(監修),『税法便覧』,税務研究会出版局,1997.
- 藤田晴,『所得税の基礎理論』,中央経済社,1992.
- 木下和夫(編),『租税構造の理論と課題』,税務経理協会,1996.
- 福田幸弘(監修)・シャウプの税制研究会(編),『シャウプの税制勸告』,霞出版社,1985.
- 福田幸弘(監修)・井上一郎(編),『シャウプの税制勸告:新聞資料編』,霞出版社,1988.
- 本間正明,『日本財政の経済分析』,創文社,1991.
- 本間正明・跡田直澄(編),『税制改革の實証分析』,東洋経済新報社,1989.
- 石弘光,『税制改革をどう進めるか』,日本経済新聞社,1986.
- ,『租税政策の効果—數量的接近—』,東洋経済新報社,1987.
- 税制調査會,『これからの税制をえる—經濟社會の構造變化に臨んで—』,1997.
- 野口悠紀雄,『税制改革の構想』,日本経済新聞社,1986.
- ,『現代日本の税制』,有斐閣,1989.
- 鈴木勝康,『圖説日本の税制』,財經詳報社,1997.
- 牛嶋正,『租税體系論』,中央経済社,1983.
- ,『社會的公正と所得課税』,東洋経済新報社,1984.
- 日本銀行,『經濟統計年報』,各年度.
- 自治省財政課(編),『地方財政要覽』,財團法人地方財政協會,各年度.
- 田近榮治,「租税と厚生—厚生測定方法の展望—」,『一橋論叢』제98권, 제4호, 1987.
- 佐藤進・宮島洋,『戦後税制史』,税務経理協会,1991.
- 総合研究開発機構,『長期的な税制のあり方に関する研究(第1段階報告)』,全國官報販賣協同組合,1985.
- ,『長期的な税制のあり方に関する研究(第3段階報告)』,全國官報販賣協同組合,1986.

- 貝塚啓明, 「高齢化社会と公共部門」, 貝塚啓明・野口悠紀雄(編), 『變貌する公共部門』, 有斐閣, 1990.
- 和田八束, 『租税政策の新展開-財政改革と税制改革-』, 文眞堂, 1986.
- , 『日本の税制』, 有斐閣選書, 1990.
- 厚生省人口問題研究所, 『人口の動向: 世界と日本—人口統計資料集』, (財)人口問題研究会編, (財)厚生統計協会發行, 1991~1992.

3. 英文文献

- Abizadeh, S. and J. B. Wyckoff, "Tax System and Economic Development: An International Perspective," *International Bureau of Fiscal Documentation*, 3, 1982, pp. 483~491.
- Anderson, P. S., "Built-in Flexibility and Sensitivity of the Personal Income Tax in Denmark," *Swedish Journal of Economics*, 1973.
- Atkinson, A. B. and J. E. Stiglitz, "The Design of Tax Structure; Direct versus Indirect Taxation," *Journal of Public Economics*, 6, 1976, pp. 55~75.
- , *Lectures on Public Economics*, McGraw-Hill, 1980.
- Atkinson, A. B., "Inheritance and the Retribution of Income," G. M. Heal and G. A. Hughes(eds.), *Public Policy and the Tax System*, London: Allen and Urwin, 1980.
- Bauer, John and A. Manson, "The Distribution of Income and Wealth in Japan," *Review of Income and Wealth*, series 38, No. 4, Dec. 1992, pp. 403~428.
- Bird, Richard M., "The Role of the Tax System in Developing Countries," *Australian Tax Forum*, 7, 1992, pp. 395~410.
- Bronfenbrenner, M. and K. Kogiku, "The Aftermath of the

- Shoup Tax Reforms," *National Tax Journal*, Vol. 10, Dec 1957, pp. 236~254.
- Dorrington, J. C., "A Structural Approach to Estimating the Built-in Flexibility of U.K. Taxes on Personal Income," *The Economic Journal*, 84, 1974, pp. 335~336.
- Feldstein, M., "On the Theory of Tax Reform," *Journal of Public Economics*, 6, 1976, pp. 77~104.
- General Headquarters, *Report on Japanese Taxation by Shoup Mission*, Supreme Commander for the Allied Powers, Tokyo, 1949.
- Gentry, William M. and Helen F. Ladd, "State Tax Structure and Multiple Policy," *National Tax Journal*, 47, Dec. 1994, pp. 747~772.
- Harmon, Oskar R. and Rajiv Mallick, "The Optimal State Tax Portfolio Model: An Extension," *National Tax Journal*, 47, June 1994, pp. 395~401.
- Hatta, T., "The Nakasone-Takeshita Tax Reform: A Critical Evaluation," *AEA Papers and Proceedings*, Vol. 82, No. 2, May 1992, pp. 230~236.
- Hettich, Walter and Stanley L. Winer, "A Positive Model of Tax Structure," *Journal of Public Economics*, 24, 1984, pp. 67~87.
- , "Economic and Political Foundations of Tax Structure," *American Economic Review*, Vol. 78, No. 4, Sept. 1988, pp. 701~712.
- Hinrichs H., *A General Theory of Tax Structure Change during Economic Development*, Cambridge: Mass, Harvard Law School, 1966.

- Ishi, H., "The Income Elasticity of the Tax Yield in Japan," *Hitotsubashi Journal of Economics*, 1968.
- , *Japanese Tax System*, Oxford: Clarendon Press, 1989.
- Kaizka, K., "Comment," Pechman, J. A. (ed.), *World Tax Reform: A Progress Report*, Washington: The Brookings Institution, 1987.
- , "The Process of Reform in Japan: A Comparative View," *Osaka Economic Papers*, Vol. 40, March 1991, pp. 155~164.
- , "The Shoup Tax System and the Postwar Development of the Japanese Economy," *AEA Papers and Proceedings*, Vol. 82, No. 2, May 1992, pp. 221~225.
- Kiesling, Herbert J., "Economic and Political Foundations of Tax Structure: Comment," *American Economic Review*, Vol. 80, No. 4, Sept. pp. 931~934.
- Markowitz, Harry M., *Mean-Variance Analysis in Portfolio Choice and Capital Market*, New York: Basil Blackwell, 1987.
- Meltzer, A. H. and S. F. Richard, "A Rational Theory of the Size of the Government," *Journal of Political Economy*, 89, 1981, pp. 914~927.
- Ministry of Finance, *Korean Taxation*, 1994.
- Musgrave, Richard A., *Fiscal Systems*, New Haven, Yale University Press, 1969.
- Nagano, A., "Japan," Pechman, J. A. (ed.), *World Tax Reform: A Progress Report*, Washington: The Brookings Institution, 1987.
- Noguchi, Y., "The Changing Japanese Economy and the Need

- for a Fundamental Shift in the Tax System," *AEA Papers and Proceedings*, Vol. 82, No. 2, May 1992, pp. 225~230.
- OECD, *Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965~1994*, 1995.
- Pyo, Hak K, *A Synthetic Estimate of the National Wealth of Korea 1953~1990*, KDI Working Paper No. 9212, May 1992.
- Roberts, K. W. S, "Voting over Income Tax Schedules," *Journal of Public Economics*, 8, 1977, pp. 329~340.
- Romer, Tomas, "Individual Welfare, Majority voting, and the Properties of Income Tax," *Journal of Public Economics*, 4, 1975, pp. 163~185.
- Shoup, S. Carl, "Tax Reform in Japan," *Australian Tax Forum*, 7, 1990, pp. 411~442.
- Simons, H., *Personal Income Taxation*, Chicago: The Univ. of Chicago Press, 1937.
- Stern, N. H., "On the Specification of Models of Optimum Income Taxation," *Journal of Public Economics*, 6, 1976, pp. 123~162.
- Suits, Daniel B., "Measurement of Tax Progressivity," *American Economic Review*, 67, Sept. 1977, pp. 747~52.
- Tate, Alan A., Anglo E. Faria and Peter S. Heller, *Korea: Taxes in the 1980s*, IMF, July 1979.
- Tax Bureau, *An Outline of Japanese Taxes*, Tokyo: Ministry of Finance, annual.
- White, Fred C., "Trade-Off in Growth and Stability in State Taxes," *National Tax Journal*, 36, March 1983, pp. 103~114.

Yousefi, Mahmoud and Sohrab Abizadeh, "Tax Changes and Economic Development: A Critical View," *International Bureau of Fiscal Documentation*, March 1990, pp. 144~149.

〈國文要約〉

所得·消費·資産課稅의 分類에 의한 韓日 租稅構造 研究

鞠 重 鎬

光復 以前에 일제의 조세구조를 받아들이지 않을 수 없었던 우리나라가 그후 어떻게 다른 構造를 갖게 되었는가를 명확히 하는 것이 본 연구의 목적이다. 이를 위해 정부수립 이후부터 1997년까지 50년 동안의 韓日 양국의 모든 稅目을 所得·消費·資産課稅로 再分類하는 방법을 취하고 있다.

우리나라는 일본에 비해 총조세대비 소비과세의 비중과 GDP대비 소비과세의 부담률이 높은 반면, 소득과세의 경우는 우리나라에 비해 일본이 높게 나타나고 있다. 각 課稅의 經濟的 效果를 고려하면, 우리나라는 일본에 비해 수평적 원칙, 세수확보 및 자본축적을 중시한 조세구조이고 일본은 우리나라에 비해 垂直的 公平 및 경기안정화 기능을 중시한 租稅 構造였다고 평가할 수 있다.

조세함수의 추정에 의하면, GDP에 대한 總租稅의 稅收彈力性은 1.65로 일본의 1.17에 비하여 높게 나타나고 있어 우리나라의 租稅負擔率이 일본에 비해 빠른 속도로 증가해 왔음을 뒷받침하고 있다. 所得·消費·資産課稅의 탄력성도 우리나라는 일본보다 높게 나타나며, 특히 소비과세 탄력성은 1.6으로 일본의 0.9에 비하여 두 배 가까운 높은 수준을 보이고 있다. 또한 우리나라는 消費課稅彈力性(1.6)이 所得課稅彈力性(1.4)보다 높은 반면, 반대로 일본은 所得課稅彈力性(1.3)이 消費課稅彈力性(0.9)보다 훨씬 높다.

각 과세의 과세베이스에 대한 세율탄력성과 국내총생산에 대한 과세 베이스탄력성의 추정결과를 보면 세수탄력성보다 세율탄력성이 높게 나타나는데 이는 과세베이스의 증가율 이상으로 세율 인상률이 더 컸다는 것을 의미한다. 달리 말하면 그 동안 우리나라의 세수증대가 과세베이스의 확대보다는 세율인상에 더 많이 의존하였음을 의미한다고 하겠다. 특히 우리나라의 소비과세의 세율탄력성은 1.96으로서 상당히 높게 나타나 소비과세의 세율이 많은 상승을 보이고 있다.

조세수입의 成長性和 安定性 指標에 따른 결과를 보면, 우선 성장성의 경우 우리나라의 所得·消費·資産課稅의 평균 성장률은 각각 4.1%·4.8%·5.8%이고, 일본은 각각 2.2%·1.4%·2.7%이다. 이처럼 우리나라는 일본에 비하여 소득과세는 2배, 소비과세는 3.5배, 자산과세는 2.1배 정도 조세수입의 성장속도가 빠르고, 이 중에서 특히 소비과세의 성장성이 두드러졌다. 다음으로 안정성의 경우 성장성과는 반대로 우리나라는 일본에 비해 所得·消費·資産課稅에서 각각 1.3배·2.2배·1.5배 불안정한 조세구조로 되어 있다. 한편 이들 각 과세의 비중 및 상관관계를 반영한 조세구조 전체의 成長性和 安定性 指標을 보면, 우리나라와 일본의 조세수입의 평균 성장률은 각각 4.7%, 2.1%로 우리나라가 일본에 비하여 평균 2.3배 더 높은 성장성을 보이고 있는 반면 租稅收入의 평균 안정성은 우리나라 0.46, 일본 0.14로 우리나라가 일본에 비해 약 3.27배 정도 불안정한 조세구조로 되어 있다.

결과적으로 우리나라는 비록 초창기에 일본의 조세구조를 받아들이지 않을 수 없었다 하더라도, 소득과세를 중심으로 한 일본의 안정적인 조세구조와는 달리, 소비과세를 중심으로 한 성장성이 높고 불안정한 조세구조라는 평가를 내릴 수 있다.

〈Abstract〉

A Study on the Tax Structure in Korea and Japan Using the Classification of Income, Consumption, and Property Taxation

Kook, Joong-Ho

Korea could not but adopt the Japanese tax structure before its liberation from Japan. This paper aims to clarify the differences and similarities between the tax structures of the two countries. To do so, all of the tax items instituted since the establishment of the Korean government up until 1997, have been organised according to the classifications: income, consumption, and property taxation.

The results of this study reveals that, while the Japanese tax structure has been oriented towards income taxation, the Korean tax structure, in comparison, has been oriented towards consumption taxation. The economic effects that are implicit in these findings are that the Korean tax structure has placed greater emphasis on horizontal equity, tax revenue, and capital accumulation relative to the Japanese structure. On the other hand, the Japanese tax structure has placed greater emphasis on vertical equity and economic stability relative to the Korean structure.

In calculating the tax revenue function, it was found that Korea has a higher tax revenue elasticity(1.65), in relation to its GDP, than Japan(1.17), signifying that the tax burden has increased at a faster rate in Korea than in Japan. When the results are examined more closely, it is found that the tax revenue of each taxation in relation to the GDP, is more elastic in Korea than in Japan. This is especially true for consumption taxation, the elasticity of which is 1.6 – almost twice that of Japan. Within Korea, the tax revenue elasticity of consumption taxation(1.6) is higher than that of income tax-

ation(1.4), while in Japan, the elasticity of income taxation(1.3) is higher than that of consumption taxation(0.9).

From the calculation of the tax rate elasticity and the tax base elasticity, it was found that the tax rate elasticity was higher than the tax base elasticity, indicating that the increase in the tax rate was greater than the increase in the tax base. In other words, it means that the increase in tax revenue more depended on raising up tax rates than broadening up tax bases.

In relation to the growth rates, the average growth rates of income, consumption, and property taxation in Korea are 4.1%, 4.8% and 5.8%, and in Japan are 2.2%, 1.4% and 2.7%, respectively. That is, Korea's growth rate for income taxation is approximately twice that of Japan, its consumption taxation growth rate is approximately 3.5 times, and its property taxation growth rate approximately 2.1 times greater than Japan's respective growth rates. In relation to the stability index, it was found that, overall, Japan has a more stable tax structure than Korea, with the income, consumption and property taxation being approximately 1.3, 2.2, and 1.5 times more unstable(respectively) in Korea than in Japan.

With reference to the weight of and correlation to each taxation, the average growth rate of tax revenue is 2.3 times higher in Korea than in Japan(4.7% in Korea; 2.1% in Japan); and the average stability of tax revenue is 3.27 times more unstable in Korea than in Japan(0.46 in Korea as against 0.14 in Japan).

Though the Korean tax structure originated from the Japan prior to Korea's liberation, it has since diverged and now displays distinct characteristics separate to those of Japan. The Korean tax structure displays a higher growth rate, but is more unstable than the Japanese tax structure, and is oriented towards consumption taxation relative to the Japanese tax structure.

〈著者略歷〉

鞠重鎬

西江大學校 經商大學 經營學科 卒業
高麗大學校 經濟學 碩·博士課程 修了
日本 一橋(히토츠바시)大 經濟學 博士
一橋大 經濟學部 文部教官(特別研究員)
現 韓國租稅研究院 招請研究委員

政策報告書 98-01

所得·消費·資産課稅의 分類에 의한 韓日 租稅構造 研究

1998年 3月 23日 印刷

1998年 3月 31日 發行

著者 鞠重鎬

發行人 金仲秀

發行處 韓國租稅研究院

11317-11310 서울特別市 瑞草區 良才洞 60番地

電話 : 3460-2114(代), 팩시밀리 : 574-9183

登錄 1993年 7月 15日 第21-466號

組版 및 印刷 상 일 인 쇄

© 韓國租稅研究院 1998

ISBN 89-8191-111-8

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 5,000원