

스칸디나비아 三國의 租稅制度

—스웨덴을 中心으로—

韓國租稅研究院

目 次

序 論	9
-----------	---

第 1 篇 스웨덴의 租稅制度

第 1 章 序 論

1. 國家와 經濟	14
2. 公共部門의 構造와 規模	23

第 2 章 中央政府의 財政

1. 會計年度와 豫算編成 節次	28
2. 中央政府의 豫算과 總財政	30
3. 中央政府의 財政動向	34
4. 國公債의 發行	40
5. 유럽統合과 中央政府 財政	44

第 3 章 租稅制度의 變遷과 1990/91 稅制改革

1. 概 觀	49
2. 租稅制度의 變遷	51
3. 1990/91 稅制改革의 背景, 基本原則 및 效果	54
4. 所得課稅制度 改革의 概觀	62
5. 雇傭所得課稅制度의 改革	67
6. 資產所得課稅制度의 改革	71
7. 事業所得課稅制度의 改革	84
8. 消費課稅制度의 改革	98
9. 1992年의 經濟緊急措置	102

第4章 스웨덴의 現行 租稅制度

1. 概 觀	105
2. 福祉課稅制度	110
3. 財産課稅制度	116
4. 消費課稅制度	121

第5章 스웨덴의 地方財政

1. 地方自治體와 地方財政	143
2. 地方自治稅의 構造	147
3. 地方財政 調整制度	150
4. 地方財政調整制度의 改革	157

第2篇 노르웨이와 덴마크의 租稅制度

第1章 노르웨이의 租稅制度

1. 概觀 및 1992 稅制改革	161
2. 所得課稅制度	163
3. 財産課稅制度	168
4. 福祉課稅制度	173
5. 租稅負擔의 上限 設定	174
6. 法人課稅制度	175

第2章 덴마크의 租稅制度

1. 概 觀	181
2. 所得課稅制度	182
3. 財産課稅制度	187
4. 租稅負擔의 上限 設定	189
5. 法人課稅制度	190

結 論 195

參考文獻 199

表 目 次

〈表 1- 1〉 歷代 執權政黨	16
〈表 1- 2〉 主要 經濟指標	21
〈表 1- 3〉 公共支出의 構造 및 對GDP 關係	24
〈表 1- 4〉 總財政의 支出 및 收入 構造	32
〈表 1- 5〉 中央政府 總財政과 豫算과의 比較	32
〈表 1- 6〉 中央政府의 財政收支 및 負債現況	34
〈表 1- 7〉 內國通貨債의 借入手段別 區分	40
〈表 1- 8〉 外國通貨債의 通貨別 區分	43
〈表 1- 9〉 EEA 協約에 따른 스웨덴의 財政負擔	46
〈表 1-10〉 會員國 假定下의 스웨덴의 EU 財政 補助金	47
〈表 1-11〉 EU 加入으로 인한 租稅收入의 減少	48
〈表 1-12〉 1990/91 稅制改革의 豫算上 效果	59
〈表 1-13〉 稅制改革 前後의 租稅構造 比較	60
〈表 1-14〉 稅制改革의 所得再分配 效果	60
〈表 1-15〉 所得項目別 課稅現況	63
〈表 1-16〉 所得年度別 限界所得稅率의 構造	66
〈表 1-17〉 資產所得課稅의 例	80
〈表 1-18〉 法人課稅의 改革內容	86
〈表 1-19〉 中央政府의 歲入 構造	106
〈表 1-20〉 中央政府 租稅收入의 稅目別 構造	107
〈表 1-21〉 公共部門 全體의 租稅收入 規模	109
〈表 1-22〉 社會保障負擔金의 目的別 分類	111
〈表 1-23〉 財產稅의 構造	116
〈表 1-24〉 不動產稅의 課稅 內譯	118

〈表 1-25〉相續稅 및 贈與稅의 構造	120
〈表 1-26〉自動車販賣稅의 課稅 內譯	126
〈表 1-27〉道路交通稅의 稅目 및 車種別 區分	129
〈表 1-28〉酒類 및 葡萄酒稅의 賦課內譯	137
〈表 1-29〉麥酒稅의 課稅內譯	138
〈表 1-30〉담배稅의 賦課內譯	139
〈表 1-31〉地方自治體의 規模	144
〈表 1-32〉地方自治體의 收入 및 支出	145
〈表 1-33〉地方自治體 各 部門의 財政 占有率	146
〈表 1-34〉地方自治體의 活動分野別 支出內譯	147
〈表 1-35〉地方自治稅 平均稅率	148
〈表 1-36〉特別交附金 內譯 및 規模	153
〈表 1-37〉一般 地方財政支援金制度의 內譯	160
〈表 2-1〉中央政府 個人所得稅의 稅率適用	168
〈表 2-2〉稅制改革 前後의 中央政府 財產稅 構造	171
〈表 2-3〉相續 및 贈與稅의 賦課內譯	173
〈表 2-4〉資產 部類別 最大 減價償却率	177
〈表 2-5〉油田使用料 賦課內譯	180

圖 目 次

[圖 1-1] 公共部門別 歲入 및 歲出 現況	26
[圖 1-2] 公共部門과 民間部門間의 移轉支出 및 移轉收入 現況 ...	27
[圖 1-3] 中央政府 財政收支 및 負債의 對GDP 比率	35
[圖 1-4] 主要 財政指標	36
[圖 1-5] 稅制改革 前後의 限界所得稅率 比較	67

I. 序 論

金泳三 政府의 出帆 以後 新經濟 5個年計劃이 發表됨에 따라 우리나라의 租稅制度和 稅政運用에도 革新的 變化가 要求되고 있다. 增幅하는 福祉要求, 社會間接資本의 擴充·建設 等에 따라 國家財源의 增大가 要求되고 있으며, 이러한 財源을 安定的으로 確保할 수 있고 또한 同時에 租稅의 效率性和 公正性을 提高시킬 수 있는 새로운 租稅體制로의 轉換이 時急한 實情이다.

이러한 要求에 副應하여 우리 政府는 最近 金融資產 綜合課稅를 骨子로 한 稅制改革의 斷行을 決定하고 그 具體的인 內容을 발표하였다. 무릇 한 나라의 租稅制度는 끊임없는 改編과 整備의 對象이며, 우리나라의 租稅制度 또한 例外가 아니었다. 그러나 稅制의 改編이나 整備가 아닌 租稅制度 全體의 改革에 이르러서는 그 規模가 달라지는 것인 만큼 慎重한 檢討와 意見의 收斂이 先行되어야 할 것이며, 現在의 不合理한 稅制를 果敢히 改革함은 물론 未來를 對備하는 租稅制度로의 轉換 역시 重要한 改革의 한 部分이 되어야 할 것이다.

이 時點에서 다른 나라들은 어떤 租稅制度를 마련해서 어떤 方式으로 運用하고 있는지를 살펴봄으로써 우리나라의 租稅制度를 眺望해 볼 수 있을 것이며, 우리나라 租稅制度의 位置를 國際的 視角에서 確認해 볼 수 있을 것이다. 또한 다른 나라의 租稅制度和 우리나라의 租稅制度를 比較·分析해 봄으로써 우리나라가 當面하고 있는 稅制改革의 方向 定立과 그 具體的 施行方案 樹立에 有益한 參考資料로 活用할 수 있을 것이다.

그간 다른 나라의 租稅制度에 대해서는 英·美·日 또는 유럽의 一部 先進國 爲主로 研究가 進行되었을 뿐, 典型的 福祉國家로 일컬어지는 스칸디나비아 諸國의 租稅制度에 대한 研究는 거의 全無한 實情이다. 本

研究는 原則的으로 스웨덴, 노르웨이, 덴마크를 意味하는 스칸디나비아 諸國의 租稅制度를 그 研究對象으로 하고 있으며, 특히 스웨덴의 租稅制度를 重點的으로 分析하고 있다. 사실 우리는 스웨덴, 노르웨이, 덴마크에 대해 尖端 先進國이며 典型的인 福祉國家라는 漠然한 概念만을 가지고 있을 뿐 이들의 社會福祉制度和 福祉制度를 뒷받침하는 租稅制度의 實質的인 內容에 對해서는 그리 많이 알지 못하고 있다. 社會福祉制度의 完成을 위해서는 莫大한 財源이 要請되며 이 財源은 그 大部分을 租稅로 充當하는 것이 一般的인 傾向이다. 따라서, 스칸디나비아 三國의 社會福祉制度를 얘기할 때 가장 重要한 部分은 이들의 租稅制度라 말해도 틀림이 없을 것이다. 福祉國家의 實現을 當面課題로 하고 있고 稅制改革의 斷行을 決定한 우리나라의 現實에 비추어, 스칸디나비아 三國의 租稅制度를 깊이 있게 研究하고 이를 바탕으로 이들의 社會福祉制度 全般을 살펴보는 것은 매우 意味 있는 일이며, 이는 장차 우리나라의 福祉制度 完成이나 當面한 稅制改革에 커다란 도움이 되리라는 데에 疑心의 餘地가 없다.

스칸디나비아 三國의 現行 租稅制度는 一瞬에 이루어진 것이 아니며 長久한 歲月을 두고 改編과 整備와 改革을 거듭하면서 漸進的으로 이루어진 것이다. 따라서 本 研究에서는 스칸디나비아 三國의 租稅制度는 어떠한 變遷過程을 겪었으며, 그 過程에서 露出된 問題點들은 무엇이었는지를 스웨덴을 中心으로 糾明하고, 또한 이들의 現行 租稅體制에 대한 深層的인 分析이 스웨덴을 中心으로 이루어질 것이다. 스칸디나비아 三國은 政治, 經濟, 社會, 文化 등 모든 分野에서 우리나라와 전혀 다른 모습을 보이고 있으며, 이들의 租稅制度 역시 그 構造나 規模面에서 英·美 類型의 租稅制度와는 相當히 다른 樣相을 띠고 있다. 단단한 福祉制度를 確立·施行하고 있는 스웨덴의 境遇 公共部門의 總支出이 國內總生産의 65%에 肉薄하여 公共部門이 經濟에 미치는 影響은 相當히 包括的이며 그 規模面에서 國際的으로 最上位를 記錄하고 있다. 스칸디나비아 三國은 公共部門의 規模가 큰 만큼 租稅負擔率 또한 國際的으로 記錄

的인 數値를 나타내고 있으며, 스웨덴의 境遇 租稅負擔率이 55%線을 넘나들고 있다.

이러한 樣相을 나타내고 있는 스칸디나비아 三國의 租稅制度에 對한 徹底한 分析을 目標로 하는 本 研究은 스웨덴을 中心으로 모두 4部分으로 構成되어 있다.

序論에 이어지는 第1篇에서는 스웨덴의 租稅制度에 대한 深層的인 分析이 이루어지고 있으며, 모두 5個의 章으로 構成되어 있다. 우선 第1章에서는 스웨덴에 대한 一般的인 背景과 함께 公共部門의 構造와 規模가 紹介되어 있다. 한 나라의 租稅制度를 正確히 理解하기 위해서는 우선 그 나라의 政治 및 經濟的 背景에 對한 全體的인 輪廓의 把握이 先行되어야 할 것이다. 따라서 第1章은 우선 스웨덴의 國家 全體에 對한 一般的인 說明과 함께 政治體制와 經濟現況에 對한 紹介로 시작된다. 이어서 中央政府, 地方自治體, 그리고 社會保障部門의 3個 部門으로 이루어져 있는 스웨덴의 公共部門의 構造와 規模가 紹介되어 있다.

第2章에서는 스웨덴 中央政府의 財政이 深層的으로 分析되어 있다. 地方自治體의 租稅財源은 個人的 勤勞所得에 對해 賦課되는 地方自治稅로만 이루어지며 其他의 모든 租稅는 中央政府의 所管임을 考慮한다면, 中央政府의 財政에 對한 分析을 통해 스웨덴의 租稅制度 全體에 對한 概觀을 理解할 수 있을 것이다. 스웨덴이 1995년부터 유럽聯合의 正式會員國이 됨에 따라 第2章에서는 유럽聯合에의 加入이 스웨덴 中央政府의 財政에 미치는 影響에 對해서도 深度 있게 分析하고 있다.

스웨덴은 1990年과 1991年에 걸쳐 大的인 稅制改革을 斷行하였다. 우리나라가 直面하고 있는 稅制改革은 물론 앞으로의 稅制를 改編하는데 있어서 貴重한 參考資料가 되리라는 생각에서 1990/91 稅制改革에 對한 集中的인 分析을 第3章에 실었다. 稅制改革의 分析에 있어서는 改革의 具體的인 結果는 물론, 改革의 背景과 基本原則에 對해서도 深度 있는 分析이 進行되고 있다. 1990/91 稅制改革은 주로 所得課稅와 消費課稅를 그 對象으로 하였다. 따라서 第3章에서는 簡略한 租稅制度의 變

遷史로 始作하여, 所得課稅制度 改革의 全般을 紹介한 後 雇傭所得課稅制度, 資產所得課稅制度, 그리고 事業所得課稅制度의 改革이 個別的으로 分析되어 있다. 이어서 消費課稅制度의 改革이 紹介되어 있으며, 1990/91 稅制改革의 內容 中 一部の 暫定的 留保를 決定한 1992年의 經濟緊急措置에 對해서도 그 具體的인 內容이 紹介되어 있다.

第4章에서는 1990/91 稅制改革을 거쳐 1993年 現在 스웨덴에서 施行되고 있는 租稅制度가 깊이 있게 紹介되어 있다. 現行 租稅制度에 對한 分析은 福祉課稅制度, 財產課稅制度, 消費課稅制度의 順序로 이루어져 있다. 現行 消費課稅制度 部分에서는 附加價値稅와 特別消費稅의 構造에 對해 集中的인 分析이 이루어지고 있다. 現行 所得課稅制度에 對한 分析이 缺如되어 있는 것은 第3章의 1990/91 稅制改革 分析에서 所得課稅制度에 對한 說明이 充分히 이루어져 있기 때문에 研究結果 構成上의 重複을 피하기 위하여 著者が 意圖的으로 取한 措置이다.

스웨덴 地方自治體의 租稅制度는 極도로 簡單하다. 地方自治體의 租稅財源은 個人的 勤勞所得에 賦課되는 地方自治稅가 全部이기 때문이다. 그럼에도 不拘하고 스웨덴의 地方財政에 紙面을 割愛한 것은 地方自治體의 實現을 눈앞에 두고 있는 우리나라에게 도움이 될 수 있으리라는 생각에서이다. 따라서 第5章에서는 스웨덴의 地方自治制度와 地方自治稅의 構造에 對해서 簡略히 言及하고 地方財政調整制度에 對한 概觀과 最近에 이루어진 地方財政調整制度의 改革에 焦點을 맞추고 있다.

第2篇에는 노르웨이와 덴마크의 租稅制度가 簡略히 紹介되어 있다. 스웨덴篇과 比較하여 노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 對한 分析이 서로 極甚한 不均衡을 이루고 있는 것은 可用한 資料가 充分히 確保되지 않았기 때문이다. 本 研究의 計劃 當時에는 스웨덴은 물론 노르웨이와 덴마크의 租稅制度까지도 徹底히 分析함을 目標로 하였다. 그러나 著者が 留學하였던 스웨덴에 對한 資料는 比較的 容易하게 入手할 수 있었던 반면, 노르웨이나 덴마크의 租稅制度에 對한 資料는 著者の 多角的인 努力에도 不拘하고 資料蒐集에 어려움이 많았다. 따라서 現在까지 蒐集된

資料만으로 研究을 進行한 結果 3個國間의 研究結果에 極甚한 不均衡이 招來되었다. 노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 對한 研究는 追後 資料를 補充하여 補完하기로 하고 本 研究에서는 스웨덴을 中心으로 研究가 이루어졌음을 밝혀 둔다.

노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 대한 研究는 이들 國家의 國家全般에 대한 紹介나 政府財政의 支出側面이 缺如되었을 뿐만 아니라 租稅制度 紹介 自體도 不完全한 것이다. 可用한 資料에 根據하여 研究를 進行함에 따라 빚어진 結果이며, 不充分한 資料로 不完全한 分析을 試圖한 것은 本 研究課題의 契約義務 履行上 不可避한 措置였다. 그러나 노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 대한 分析이 不完全하게 이루어진 것은 어디까지나 研究擔當者의 不察일 것이다.

끝으로 結論部分에서는 研究結果의 要約과 함께 스칸디나비아 三國의 租稅制度和 租稅政策에서 우리는 무엇을 배우고 또 무엇을 警戒해야 할 것인가를 論議하고자 한다.

本 研究는 著者가 韓國租稅研究院에 招請研究委員 資格으로 勤務하면서 研究用役의 形態로 進行되었다. 모자라기만 한 著者에게 莫重한 研究課題를 맡겨주신 韓國租稅研究院의 朴宗淇 院長님, 趙中衡 副院長님, 그리고 本 研究에 깊은 關心을 보여주신 柳時權 研究部長님께 깊이 感謝드리며, 또한 韓國租稅研究院에 勤務하는 동안 여러모로 도움을 주신 同僚 研究委員들께도 感謝의 뜻을 傳한다.

아울러 本 研究를 進行하는 데 있어서 必須不可缺했던 資料蒐集에 協助해 주신 스웨덴, 노르웨이, 덴마크의 財務部, 國稅院, 中央會計監査院, 社會保險院, 中央統計廳, 스웨덴의 公報院, 그리고 各國의 駐韓 大使館 關係者들께도 깊은 感謝의 뜻을 表한다.

第1篇 스웨덴의 租稅制度

第1章 序 論

1. 國家와 經濟

가. 國土와 國民

스웨덴은 北緯 55도 20분부터 69도 4분, 東經 10도 58분부터 24도 10분에 걸쳐 있어 알래스카와 비슷한 위도상에 위치하며, 東西의 最長距離가 499km, 南北最長距離 1,574km에 이르는 가늘고 긴 나라로서, 국토의 7분의 1이 北極圈에 속해 있다. 국토의 면적은 44만 9,964km²로 유럽에서 다섯번째로 큰 나라이며, 이 중 森林이 국토의 반 가량을 차지하고 있고 약 10% 정도가 경작지이다. 비교적 평탄한 內陸에 산재해 있는 10만 가까운 湖水들과 起伏이 심한 海岸을 따라 펼쳐져 있는 수천 개의 크고 작은 섬들은 아름다운 自然景觀을 형성하고 있다.

기후는 멕시코暖流의 영향으로 緯度에 비해 비교적 온화하며, 수도인 스톡홀름의 경우 그린란드 남부와 같은 위도상에 있으면서도 7월 平均氣溫이 18℃에 이르고 있다. 겨울 평균기온은 항상 0℃ 이하이며 눈이 많이 내리는 편이다. 지역에 따라 기후의 차이가 심하여 남부지방에는 여름이 길고 겨울이 짧은 반면, 북부지방에는 길고 추운 겨울이 계속되며 6, 7월에는 거의 해가 지지 않아 북극권지방에서는 白夜의 현상까지도 볼 수 있다.

스웨덴의 인구는 1992년 말 현재 869만 2천명으로 km²당 약 21명의 매우 낮은 人口密度를 보이고 있으며, 이 중 85% 정도가 중부 이남에 거주하고 있다. 스웨덴인은 게르만족의 한 갈래로 혼혈 정도가 매우 적은 순수한 인종이며 합리적 사고방식, 검소한 생활습관, 강한 준법정신 등

의 국민성을 보이고 있는 반면 기후의 영향으로 내성적인 편이다. 언어 역시 덴마크어, 노르웨이어 및 아이슬란드어와 함께 게르만어족의 북게르만어파에 속하는 스웨덴어를 사용하고 있다. 스웨덴어는 인접한 핀란드의 公用外國語로 30만 정도의 핀란드인에 의해 일상어로 사용되고 있으며, 이외에 미국 및 캐나다로 이민한 30만 정도의 스웨덴인들에 의해 사용되고 있다. 스웨덴어는 또한 덴마크와 노르웨이에서도 어려움 없이 통용되고 있다. 國教는 基督教(Luther教)이며 국민의 95%가 이에 속해 있다. 출산율은 매우 낮은 반면, 평균수명은 남자 74세, 여자 80세로 상당히 높은 편이다. 1940년대를 기점으로 移民의 역사가 시작되어, 인접한 스칸디나비아 국가를 비롯한 세계 도처에서 밀려온 이민인들이 80만명을 육박하고 있으며, 이들이 人口增加의 40% 이상을 차지하고 있다. 스웨덴의 북부지방에는 두 그룹의 小數 原住民族이 거주하고 있는데, Sam족(Lapp족)과 북동부의 핀란드어를 쓰는 Fin족이 그들이다.

나. 政治體制

스웨덴은 入憲王國으로 內閣責任制를 실시하고 있으며, 國王은 國家元首로서의 상징적인 의미 외에 아무런 정치적 권력을 享有하지 않는다. 스웨덴 國會(Riksdagen)는 1971년 이후 單元制로서 比例代表制에 의해 直接選舉로 선출되는 3년 임기의 의원 349명으로 구성되어 있다.

內閣에는 1993년 말 현재 首相 외에 法務, 外務, 國防, 保社, 交遞, 財務, 文教, 農水產, 勞動, 文化, 商工, 總務 및 環境部の 13개 部處에 長官이 있으며, 7명의 無任所長官이 있다. 스웨덴 행정체제의 특징은 중앙부처와 傘下 중앙행정부서간의 뚜렷한 분리에 있다. 내각을 이루는 각 부처는 75~150명 정도의 직원으로 구성된 작은 규모로서 정부법안 및 예산안 등의 국회상정과 각종 중앙행정부서의 법률집행에 대한 지침을 하달하는 것을 주임무로 하고 있다. 법률의 집행 등 실질적인 행정은 국회와 내각에 의해 정해진 법령의 범위 내에서 100여 개의 중앙행정부서와

24개의 주행정위원회에 의해 중앙부처의 간섭 없이 독립적으로 이루어지고 있다.

〈表 1-1〉에 나타나 있는 바와 같이 1932년 이후 주로 社民黨內閣이 집권하였으며, 이러한 사민당의 長期執權은 현재 스웨덴의 정치 및 경제 제도, 특히 사회복지제도를 완성시키는 데 커다란 역할을 하였다. 1991년에는 사민당이 실각하고 保守黨, 國民黨, 中央黨, 基民黨의 4개 非社會系 정당의 聯立內閣이 출범하였으나, 총 349 의석의 과반수에 못 미치는 170석을 가진 弱體內閣이라서 與野間의 긴밀한 협조체제에도 불구하고 정책 수행상에 여러 가지 어려움을 겪고 있다. 이에 따라 사민당에 대한 국민들의 지지도가 漸增하여, 1994년 9월 18일에 치러진 선거에서 사민당이 재집권하기에 이르렀다.

〈表 1-1〉 歷代 執權政黨

집권기간	1945~51	51~57	57~76	76~78	78~79	79~81	81~82	82~91	91~94	94~
집권정당	사민	사민 중앙	사민	중앙 보수 국민	국민	중앙 보수 국민	중앙 국민	사민	보수 국민 중앙 기민	사민

스웨덴은 西로는 北大西洋, 東으로는 지난날의 蘇聯에 인접해 있는 地政學的 내지 戰略의 위치 때문에 積極的인 非同盟中立政策을 오랫동안 外交 및 安保政策의 根幹으로 하여왔다. 그러나 冷戰體制의 瓦解와 蘇聯 및 東歐圈의 政治的 發展은 스웨덴의 對外政策에 커다란 변화를 가져오게 하였다. 政治的·軍事적으로 是 持續的인 非同盟中立政策을 堅持하는 반면, 對外 經濟政策에서는 유럽聯合(EU) 가입이라는 스웨덴의 外交史에 있어 革命的이라 할 만한 변화를 추구하고 있다. 1990년 말 스웨덴 국회는 정부의 EU 가입안을 승인하였으며, 정부는 곧이어 1991년 7월 1일 EU 가입을 정식으로 신청하기에 이르렀다. 정식 회원국으로의

가입은 1995년 1월 1일로 결정되었으나, EU 가입여부에 대한 國民投票를 先決條件으로 하고 있다. 국민투표는 1994년 11월 13일에 치러질 예정이다.

스웨덴은 行政區域上으로 24개의 州(Län)로 나뉘어져 있으며, 각 주에는 중앙정부가 임명하는 6년 임기의 州知事(Landshövding)와 州行政委員會(Länsstyrelse)가 있다. 또한 議決機關으로는 대체로 주와 같은 행정구역을 대표하며 주민들의 선거에 의해 선출되는 23개의 州議會(Lansting)가 있다. 지방자치의 개념으로 볼 때 이 州議會가 관장하는 지역을 2次自治區(Sekundärkommun) 또는 州自治區(Lanstidskommun)라 부르는데 이 주자치구는 다시 郡단위의 행정구역인 1次 또는 基礎自治區(Primärkommun)로 구분되며, 1992년 12월 현재 총 286개의 기초자치구가 있다. 스웨덴 최대의 섬이며 독립된 州인 Gottland는 주의회가 구성되어 있지 않은 독립된 단일 기초자치구이며, 스웨덴 제2의 都市인 Göteborg와 제3의 都市인 Malmö 는 독립된 州는 아니나 어느 주자치구에도 속하지 않는 독립된 기초자치구이다. 기초자치구에는 郡行政委員會(Kommunstyrelse)가 행정을 관장하며 의결기관으로는 주민들의 선거에 의해 선출되는 基礎自治區議會(Kommunfullmäktige)가 있다. 기독교를 국교로 하고 있는 스웨덴에는 또한 2,552개의 行政教區(Församling)가 있는데 지방자치의 개념으로 이를 教會自治區(Kyrkokommun)라 부른다. 이 밖에 전국을 25개의 지역으로 구분하는 란스킵(Landskap)이란 개념이 있는데, 이는 단순히 역사적인 개념으로 국민들의 지역소속감을 고취시킨다는 것 이외에는 아무런 정치적 의미를 갖지 않는다. 따라서, 스웨덴의 지역구분에는 행정구역상의 구분과 지방자치 개념으로서의 구분에 약간의 차이가 있다. 지방자치의 차원에서 볼 때 스웨덴에는 1994년 현재 23개의 州自治區와 286개의 基礎自治區 그리고 2,552개의 教會自治區가 있다. 일반적으로 對중앙정부 및 상호 독립성을 유지하는 이 주자치구, 기초자치구 및 교회자치구를 總稱하여 地方自治體(Kommunerna)라 부른다.

다. 經 濟

1) 經濟概觀

스웨덴은 최근 100년 동안에 農耕爲主의 사회에서 전체 노동력의 3% 미만이 농경에 종사하는 產業社會로 변신하였으며, 특히 제2차 세계대전을 기점으로 典型的인 福祉國家로의 발전을 이룩하였다. 최근에는 所得分配을 위한 정부의 개입이 감소추세를 보이고 있긴 하지만, 아직도 國內總生産(GDP)의 3분의 2 가가이가 公共部門을 통하여 이루어지고 있다. 최근의 경제정책은 公共支出을 抑制하고 市場의 機能을 보다 活性化시키는 방향으로 선회하고 있다.

스웨덴의 경제는 市場經濟를 바탕으로 한 資本主義體制를 그 기본으로 하고 있으며, 여기에 所得分配과 產業發展을 위한 정부의 적극적인 介入으로 社會主義的 색채를 짙게 가미하고 있다. 스웨덴의 基本通貨單位는 크루나(Krona, 複數 Kronor : 1US \$ ≒ 8크루나; 1크루나 ≒ 100원)이며 下位單位로 어레(Öre : 1크루나=100어레)가 있다.

스웨덴 경제의 貿易依存度는 상당히 높은 편이며, 따라서 스웨덴의 높은 생활수준은 활발한 무역을 전제조건으로 하고 있다. 그러나, 1970년대의 석유파동, 첨예화되는 국제경쟁, 높은 수준의 생산원가, 그리고 스태그플레이션으로 요약되는 세계경제 등은 무역의존도가 높은 스웨덴 경제의 脆弱點을 여지 없이 노출시키고 말았다. 이러한 문제점의 극복을 위한 정부의 노력은 막대한 財政赤字를 유발시키기에 이르렀다. 1980년대 초반부터 정부의 재정적자는 감소추세를 보여 1988년과 1989년에는 잠시 黑字를 기록하기도 했으나, 1990년에는 다시 赤字를 기록하여 이의 해결이 심각한 政策課題로 대두되고 있다. 1980년대 중반부터는 國內需要의 過熱現象이 나타나 경제정책은 消費抑制에도 초점을 맞추게 되었다. 국제경기의 침체와 국내수요의 급격한 감소로 말미암아 1991년과 1992년에는 마이너스 성장을 기록했으며, 1994년 말이 되어야 경기가 회복국면에 들어서리라 예상된다.

2차대전 말부터 1970년대까지 계속된 고도의 경제성장으로 노동력의 절대부족 현상이 일어나자 스웨덴은 적극적으로 勞動移民을 받아들였으며, 이들은 현재 전체노동력의 5%를 차지하고 있다. 남성노동력은 안정 추세를 보이고 있는 반면 여성노동력은 증가 일로에 있으며, 1993년 현재 여성근로자는 총노동력의 48%를 차지하고 있다. 그러나 남성근로자의 92%가 全時間勤務인 데 반해 총여성근로자의 59%만이 전시간근무이고 나머지는 定時制勤務인 점이 고려되어야 할 것이다. 노동력의 부문별 분포를 보면 1991년까지 지방자치체의 비중이 지속적인 증가추세를 보인 반면, 산업노동자의 비율은 감소추세를 보이고 있으며 이러한 감소추세는 농수산업에도 현저히 나타나고 있다.

스웨덴의 法定勤勞時間은 주당 40시간이며 實質勤勞時間은 37.5시간으로서 법정 근로시간보다 적게 일하고 있다. 1978년부터 연간 有給休暇가 5주로 늘어났으며 1991년부터는 여기에 2일이 추가되었으나 현재는 이 추가적인 2일이 잠정적으로 폐지된 상태이다. 산업노동자의 平均賃金은 초과근무를 포함하여 1992년 말 현재 시간당 82.30크루나로 나타나 있다.

勞動組合의 결성 및 가입 정도는 매우 높은 편이다. 전국 최대 규모이며 육체노동자의 85%를 대표하는 全國勞動者總聯盟(LO)은 22개의 지부에 220만명의 회원을 거느리는 방대한 조직이다. 事務職 勤勞者를 대표하는 노조로서 가장 큰 全國事務職勤勞者中央聯盟(TCO)은 140만명의 회원으로 사무직 근로자의 80%를 대표하고 있다. 이와 비슷한 성격의 노조로 주로 大卒學歷을 보유한 회원으로 구성된 專門職勤勞者中央聯盟(SACO)이 있으며 36만명의 회원이 이에 속해 있다. 이 밖에도 중앙정부 공무원, 지방공무원, 국영기업체 근무자, 銀行 및 新聞 종사자 등을 대표하는 노조들이 있다. 한편, 대부분의 개인기업들은 스웨덴經營者聯盟(SAF)에 가입돼 있으며, 회원기업의 수는 4만 3천명에 이르러 이들이 고용하는 노동력은 120만명에 달하고 있다. 2차대전 이후 수십년간 큰 마찰 없이 조화를 이루어 왔던 스웨덴의 勞使關係는 최근의 참여화된

사회적 마찰로 인하여 심각한 勞使紛糾를 불러 일으키기도 했다. 오랫동안 계속되어 왔던 LO와 SAF의 中央執權的 임금협상은 그 특성을 잃어가고 있으며 支部別 賃金協商을 추구하는 SAF의 노력이 두드러지게 나타나고 있다.

스웨덴의 주요 천연자원으로는 울창한 침엽수림이 제공하는 森林資源, 純度 높은 鐵鑛石, 水力資源 및 우라늄 등을 들 수 있으며, 石油는 全量을, 石炭은 대부분을 輸入에 의존하고 있다. 스웨덴의 주요산업으로는 自動車 및 航空機産業, 鐵鑛 및 製鐵産業, 펄프 및 製紙産業, 工產品 및 하이테크 關聯産業 등이 있으며, 武器産業도 중요한 몫을 차지하고 있다.

2) 最近의 經濟動向

低인플레이와 低失業率을 동시에 추구하는 소위 '제3의 길'(Den tredje vägen)이라 일컬어지던 경제정책으로 안정기조를 유지하던 스웨덴의 경제는 이와 같은 스웨덴 특유의 정책을 유지하느라 누적된 정부의 財政赤字와 통합 EU에의 加入 등의 問題로 인해 심각한 진통을 겪고 있다. 金融 및 外換市場의 동요를 막기 위해 1991년 5월 17일 對ECU(European Currency Unit) 固定換率制를 채택했던 스웨덴은 크루나의 平價切下를 저지하기 위해 1992년 11월에는 한때 중앙은행 이자율을 500%라는 기록적인 수치까지 인상시키는 등의 조치 이외에도, 위기극복을 위해 세 번에 걸쳐 정부의 재정적자 감소를 주요 골자로 하는 經濟緊急措置를 발표하였으나, 계속되는 크루나에 대한 압력을 이기지 못하고 결국 1992년 11월 19일 사실상 15% 정도의 평가절하를 의미하는 變動換率制로의 전환을 채택하기에 이르렀다.

完全雇用은 스웨덴 경제정책의 최우선 목표였으며 역대 집권정부는 이를 충실히 이행해 왔다. 그러나, 1980년대 말부터 나타나기 시작한 심각한 노동력의 부족현상, 한계점에 이른 산업역량, 국내초과수요 등의 요인은 持久的이고 높은 인플레이를 유발시켜, 1990년대부터는 경제정책

의 중점이 완전고용에서 물가안정으로 旋回하였다. 극도로 낮은 실업률(1989년 1.5%, 1990년 1.6%)과 급속히 상승하는 인플레이(1989년 6.5%, 1990년 10.4%)의 구조를 개선하기 위해 인플레이의 퇴치는 당연히 스웨덴 경제정책의 최우선과제가 되었다. 이러한 경제정책의 선회는 1991년에 인플레이감소의 효과를 불러일으켰지만, 이의 반작용으로 실업률은 급증하고 있다.

〈表 1-2〉 主要 經濟指標

(單位: 억크루나, %)

	1985	1988	1989	1990	1991	1992
경상 GDP	8,666	11,145	12,326	13,599	14,382	14,365
실질 GDP (1985 가격)	8,666	9,349	9,572	9,702	9,541	9,380
실질 GDP 성장률	1.9	2.3	2.4	1.4	-1.7	-1.7
소비자물가 상승률	7.4	5.8	6.5	10.4	9.4	2.2
순소비자물가 상승률	7.0	6.8	6.2	6.8	5.5	4.3
실업률	2.8	1.8	1.5	1.6	3.0	5.3

資料: SCB, *Statistisk Årsbok '94*.

1980년대 후반에는 과열소비현상이 나타나기 시작하였으나, 정부는 소수내각이라는 이유도 있었지만 어쨌든 초과수요를 억제할 수 있는 강력한 조치를 취하는 데 실패하였다. 중앙은행(Riksbanken)이 이에 적극적으로 나서 그 공백을 채우면서 크루나를 방어함과 동시에 초과수요의 열기를 식히는 데 기여하였으나, 장기간의 높은 이자율은 투자에 역효과를 초래하여 경제발전을 저해하게 되리라는 것은 자명한 일이다. 이러한 스웨덴의 경험은 임금과 인플레이를 억제시키는 동시에 낮은 실업률을 유지하는 소위 '제3의 길' 정책이 얼마나 어려운 일인지를 잘 보여주고 있다.

1990년에 정부는 과도한 임금인상을 억제시키고 貨金-物價의 惡循環을 저지시키기 위해 강력한 특별협상그룹을 임명하였다. 물가안정을 위

한 이러한 정부의 노력도 있었지만 1990년에 시작된 景氣後退의 결정적 영향으로 1991년부터 임금상승률은 누그러들었으며 이와 함께 인플레도 완화되었다. 1992년에 微微한 회복세가 예상되는 가운데, 노동시장은 계속해서 스웨덴인들의 개념으로는 '높은' 실업률을 나타내리라 전망되고 있다. 한편, 생산원가와 인플레는 1992년에 좀더 낮아져서 西歐 平均水準에 가까워질 것으로 전망된다. 인플레문제 외에 경제정책 입안자들의 중요한 관심사는 經濟成長의 鈍化이다. 反인플레 정책도 결국은 경제발전의 토대를 마련하기 위한 것이다. 최근에는 지난 몇 십년 동안 스웨덴의 경제성장률이 경쟁대상국들에 비해 과연 저조했었느냐에 대한 논란이 있었으나, 비교방법에 따라 각기 다른 견해를 보이고 있다.

최근의 조류는 경제문제의 해결을 위하여 공급측면과 경제의 구조적 문제에 관심을 돌리고 있다. 이의 전형적인 예로 1990~91년간에 있었던 세제개혁을 들 수 있다. 개혁된 稅制는 직접적인 효과 외에, 노동공급 및 임금완화에 대한 동태적이며 간접적인 효과를 중장기적으로 구체화시킬 것으로 예상되고 있다. 이 세제개혁은 전통적으로 높은 수준을 지켜왔던 개인소득세의 누진율을 대폭적으로 낮추었으며 자산소득에는 일률세를 도입하였다. 세제개혁으로 인한 所得稅收의 감소는 그 전액의 자체충당을 원칙으로 하고 있으며, 각종 공제 및 보조금제도의 축소재정비, 그리고 간접세의 세원확충으로 이를 달성하고자 하고 있다. 따라서 이 세제개혁의 특성은 총조세부담은 종전의 수준을 유지하면서 조세부담을 재분배한다는 데 있다. 1990/91 세제개혁, 최근의 신용 및 외환시장에 대한 통제의 완화, 그리고 공공부문의 效率性を 提高시키기 위한 집중적 노력 등은 모두 경제체제의 보다 나은 기능을 목표로 하는 일련의 조치들이며, 이로써 국가운영의 효율성과 산업의 생산성을 提高시키려 하고자 하는 것이다.

2. 公共部門의 構造와 規模

가. 公共部門의 構造

스웨덴의 공공부문은 국회나 정부와 같은 政策決定機關에서 정한 政策目標의 달성을 그 기본 기능으로 하고 있으며, 國民經濟計定方式에 의거하여 다음과 같은 세 부문으로 분류된다.

- 中央政府(Staten)
- 地方自治體(Kommunerna)
- 社會保障部門(Socialförsäkringssektorn)

중앙정부 부문에는 중앙정부의 각 部處와 그 傘下機關인 중앙행정부서 및 부속기관이 포함되며, 왕실과 국회도 이에 속한다. 국립철강회사와 같은 國家會社, 철도청과 같은 國營會社, 그리고 스웨덴 中央銀行은 중앙정부부문에 속하지 않고 國民經濟計定方式에 따라 企業部門에 속하게 된다. 지방자치체는 23개의 주자치구(Lanstingskommun)와 286개의 기초자치구(Primärkommun) 그리고 2,552개의 교회자치구(Kyrkokommun)로 이루어진다. 사회보장부문은 부모보험을 포함하는 일반 의료보험, 국민추가연금, 公認된 실업구제기금과 같은 사회안정 및 사회보장을 위한 정책활동으로 이루어지고 있다.

공공부문의 행정임무는 국회나 정부와 같은 政策決定機關이 결정한 정책을 집행하고, 목표달성 여부를 확인하며 정책결정기관에 그 결과를 보고하는 것이다. 중앙정부와 지방자치체간의 업무구분의 기본원칙은 지방자치체가 더 효율적으로 수행할 수 있다고 판단되는 업무는 지방자치체가 담당한다는 것이다. 그러나 비용의 안배는 다른 원칙에 따르고 있으며, 이는 지방자치체 세입의 18%를 넘는 부분이 중앙정부로부터의 移轉收入으로 채워진다는 점을 고려하면 쉽게 이해될 수 있을 것이다.

나. 公共部門의 規模

한 국가의 공공부문의 규모를 측정하는 데는 여러 방법이 있겠으나, 스웨덴의 공공부문은 그 측정방법에 관계없이 다른 선진국들보다 높은 비중을 차지하고 있다. <表 1-3>에는 1970, 80, 85, 90, 91년의 스웨덴 공공부문 전체의 지출구조가 國內總生産(GDP) 과의 관계로 나타나 있다.

공공부문의 규모를 공공부문의 총생산, 즉 소비 및 투자지출의 대 GDP 비율로 보면, 1970년대 전반기에는 대략 비슷한 수준에 머물다가 1980년대 초반까지 증가추세를 보였으며, 이후 다시 감소추세를 보여 1991년에는 GDP의 29%인 4,184억크루나에 이르러 대략 1970년대 초반의 수준을 유지하고 있다. 공공부문의 규모를 이자 및 이전지출까지 포함하면, 1970년의 44%에서 1991년에는 64%로 늘어나 GDP의 3분의 2에 가까운 부분이 공공부문을 통하여 이루어지고 있음을 알 수 있다.

<表 1-3> 公共支出의 構造 및 對GDP 關係(1970, 80, 85, 91年)

(單位: 억 크루나, %)

	1970	1980	1985	1990	1991
국내총생산(GDP)	1,722	5,283	8,658	13,501	14,296
공공부문 총세출	756(43.8)	3,273(62.0)	5,624(65.0)	8,325(61.7)	9,183(64.2)
공공부문 소비 및 투자	485(28.1)	1,761(33.3)	2,657(30.7)	3,986(29.5)	4,184(29.3)
중앙정부	162(9.4)	536(10.1)	702(8.1)	1,136(8.4)	1,174(8.2)
지방자치체	319(18.5)	1,201(22.7)	1,923(22.2)	2,800(20.7)	2,953(20.7)
사회보장부문	4(0.2)	24(0.5)	32(0.4)	50(0.4)	57(0.4)
공공부문 이전지출	239(13.8)	1,296(24.5)	2,241(25.9)	3,586(26.7)	4,140(29.0)
공공부문 이자지출	32(1.9)	216(4.1)	726(8.4)	753(5.6)	859(6.0)

註: 괄호 안은 對GDP 구성비임.

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

공공부문의 이전 및 이자지출은 그 비율이나 절대규모에서 증가일로에 있으며 공공부문 총세출의 반 이상을 차지하고 있다. 한편, 중앙정부

와 지방자치체의 소비 및 투자지출을 비교해 보면 대체적으로 지방자치체의 비중이 높아지고 있는 반면 중앙정부의 비중은 감소경향을 보이고 있으며, 지방자치체의 소비 및 투자지출이 중앙정부 부문의 두 배 이상이나 되고 있음을 알 수 있다.

공공부문의 이전 및 이자지출은 그 비율이나 절대규모에서 증가일로에 있으며 공공부문 총세출의 반 이상을 차지하고 있다. 한편, 중앙정부와 지방자치체의 소비 및 투자지출을 비교해 보면 대체적으로 지방자치체의 비중이 높아지고 있는 반면 중앙정부의 비중은 감소경향을 보이고 있으며, 지방자치체의 소비 및 투자지출이 중앙정부 부문의 두 배 이상이나 되고 있음을 알 수 있다.

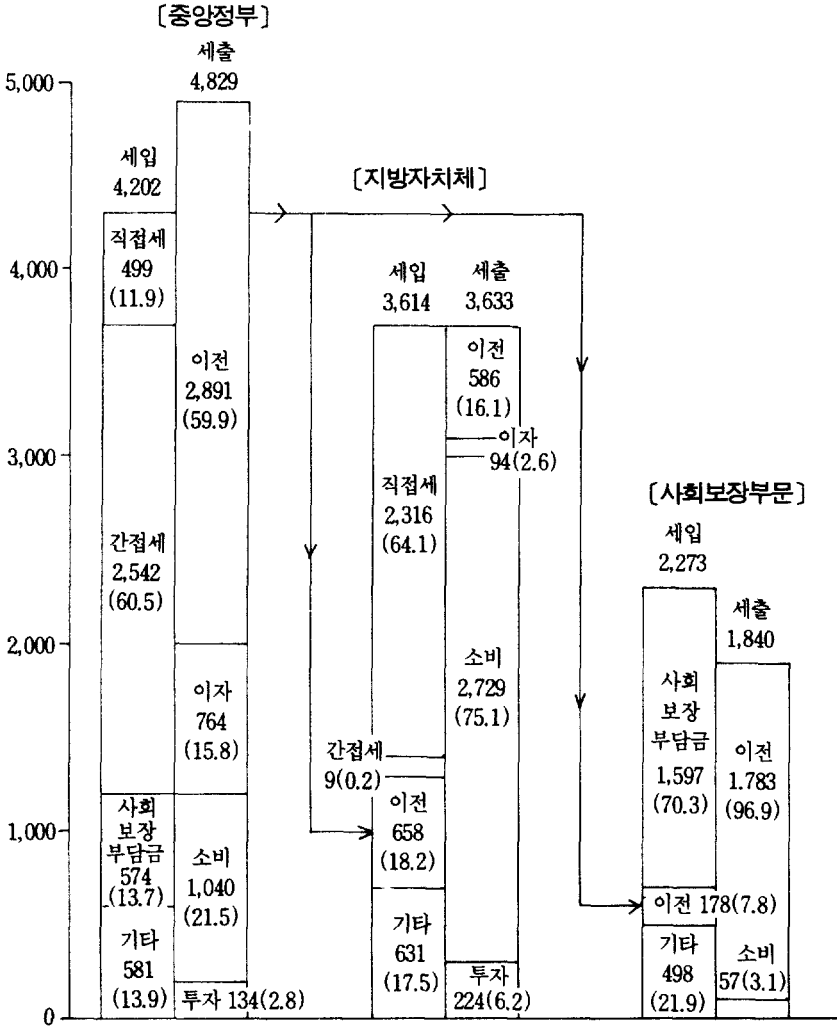
공공부문의 歲入은 直接稅, 間接稅, 社會保障負擔金, 利子收入 및 其他收入으로 나뉘어지며, 歲出은 移轉支出, 消費支出, 投資支出, 利子支出 및 其他支出로 구성되어 있다. [圖 1-1]에는 공공부문의 세입 및 세출이 중앙정부, 지방자치체, 사회보장부문으로 구분되어 나타나 있고 또한 각 부문 사이의 재정의 이전지출 및 수입이 나타나 있으며, [圖 1-2]에는 재정의 이전지출 및 수입이 公共部門과 民間部門間的 관계로 나타나 있다.

<表 1-3>, [圖 1-1] 그리고 [圖 1-2]에 나타나 있는 수치는 공공부문의 규모를 보다 잘 나타내기 위해 예산외 계정까지를 포함하고 있으며, 따라서 예산외 계정을 제외하고 있는 다음 章들의 수치와 약간의 차이가 나타나고 있음에 유의해야 할 것이다.

[圖 2-1]을 보면 중앙정부의 세입 중 간접세가 60% 정도를 차지하여 절대적인 위치를 점하고 있으며, 직접세와 사회보장부담금을 합친 부분이 총세입의 26% 정도를 차지하고 있음을 알 수 있다. 중앙정부 세출의 60% 정도를 이전지출이 차지하고 있으며, 이자지출이 15%를 넘고 있다. 소비지출의 비중은 21% 정도이다. 한편, 지방자치체 부문에서는 직접세가 세입의 64%로 절대적인 稅源이며, 세입의 18% 정도는 중앙정부로부터의 이전수입으로 채우고 있다. 지방자치체 세출의 75% 이상을

[圖 1-1] 公共部門別 歲入 및 歲出 現況(1991年)

(單位: 억크루나, %)

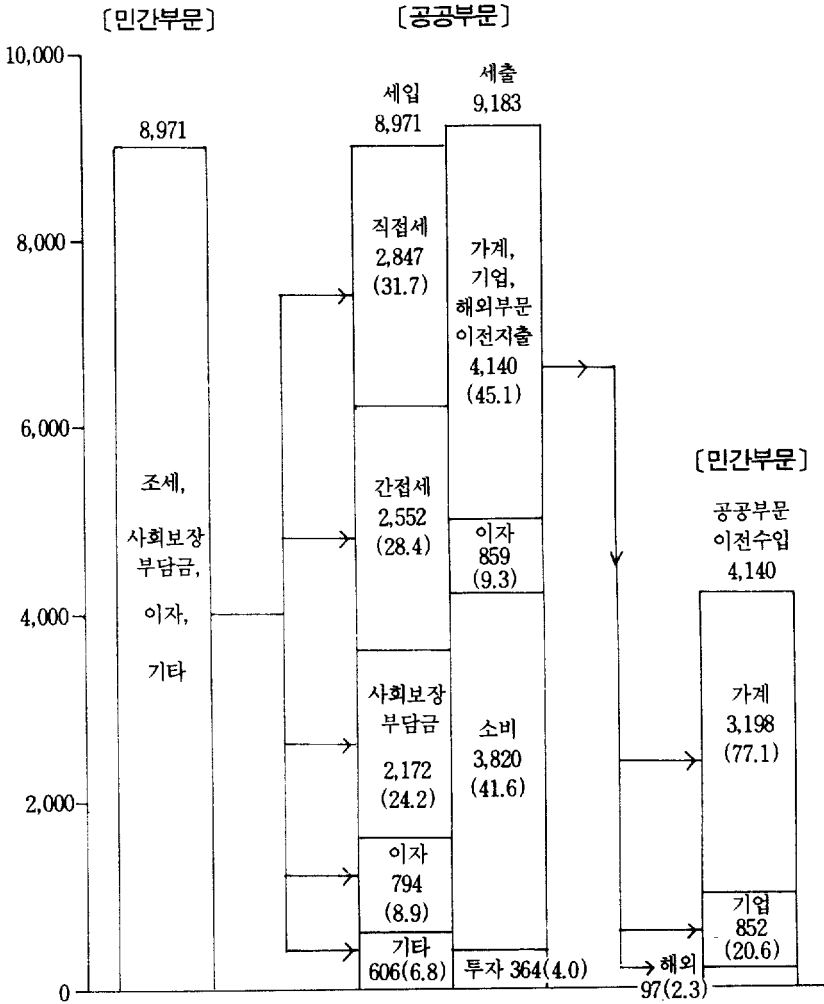


註: 괄호 안은 구성비임.

資料: RRV, Statens Finanser 1992.

[圖 1-2] 公共部門과 民間部門間的 移轉支出 및 移轉收入 現況 (1991年)

(單位 : 억크루나, %)



註 : 괄호 안은 구성비임.

資料 : RRV, Statens Finanser 1992.

소비지출이 차지하고 있으며, 16% 정도가 이전지출로 되어 있다. 사회보장부문의 세입은 70%가 사회보장부담금으로 구성되며, 세입의 8% 정도를 중앙정부로부터 이전받고 있다. 사회보장부문은 행정경비 등 약간의 소비지출을 제외하고는 세출의 거의 전부인 97%를 이전지출하고 있다.

[圖 1-2]에서 공공부문 전체와 민간부문간의 관계를 보면, 민간부문은 각종 조세, 사회보장부담금, 이자 등으로 8,971억크루나를 공공부문에 지불하였으며, 이 중 45%인 4,050억크루나를 공공부문으로부터의 이전수입으로 還給받고 있음을 알 수 있다. 공공부문의 이전지출 중 가계부문으로의 이전지출이 77%로 가장 큰 비중을 차지하고 있다. 한편 공공부문 전체를 보면, 세입 중 직접세가 간접세보다 약간 높은 비중을 차지하고 있으며, 직접세에 사회보장부담금을 합치면 간접세의 두 배 가까이 된다. 공공부문 전체의 세출을 보면 소비와 이전지출이 거의 비슷한 수준으로 都合 87% 정도를 차지하고 있으며, 세출의 9% 정도가 이자로 지출되고 있음을 알 수 있다.

第2章 中央政府的 財政

1. 會計年度와 豫算編成 節次

스웨덴 중앙정부의 행정은 그 집행을 통제하는 法規, 중앙으로부터 하달되는 각종 指針 및 決定, 그리고 財政資源의 配分에 관한 결정에 의거하여 집행된다. 재정자원의 배분은 국가예산이 최종 확정됨에 따라 행해지며, 중앙정부의 차기 회계연도 세입 및 세출에 대한 최종 확정은 국회에 의해 이루어진다. 스웨덴의 豫算會計年度는 매년 7월 1일에 시작하여 다음 해 6월 30일에 종료되며(회계연도의 예 : 1993/94) 편성, 심의, 결정, 집행, 결산 및 감사의 과정을 거친다.

중앙정부의 세출은 여러 단계를 거쳐 결정된다. 매년 9월 1일까지 정

부의 각 행정관서가 豫算申請案에 대한 작업을 종료시키면서부터 豫算編成節次는 시작되는데, 각 행정관서는 이 예산신청안에 각종 업무 및 이 업무를 수행하는 데 소요되는 재원에 대한 계획을 제출하게 된다. 수년 전부터 각 행정관서는 매 3년마다 실질재원의 5%씩을 축소시킬 수 있는 業務改善 및 業務調整計劃을 제출하도록 되어 있다. 매년 9월 1일부터 중앙정부의 각 부처는 개별적으로 산하기관에서 제출된 예산신청안을 심의·조정하여 그 조정안을 10월에 財務部에 제출한다. 재무부는 중앙정부의 재정상태와 경기전망을 고려하여 12월 초에 재정자원 배분에 관한 결정을 하며, 이 최종결정안은 중앙정부의 豫算計劃書에 포함되어 국회로 넘겨진다. 1990년부터는 민간 행정부서의 예산신청에 대한 심의 조정작업에 새로운 규칙이 적용되고 있는데 이 규칙의 내용은 각 행정부서의 업무수행을 3년 주기의 結果分析에 의해 평가한다는 것이다.

한편 중앙정부의 歲入部分을 보면, 매년 12월 중순 中央會計監査院(Riksrevisionsverket : RRV)은 차기 회계연도의 중앙정부 歲入推定値를 발표한다. 이와 동시에 재무부는 향후 수년간의 국민경제 발전방향에 대한 평가를 발표하게 되며, 중앙회계감사원은 이 재무부 발표를 근거로 세입추정치를 수정·발표한다. 정부는 이러한 모든 편성절차를 거쳐 결정된 결과들을 종합하여 최종 예산계획서를 작성한다. 매년 1월 초순 정부는 최종 예산계획서를 마무리지어, 전통적인 의식에 따라 늦어도 1월 10일 이전에 財務部長官을 통해 국회에 제출한다. 이와 동시에 예산계획서는 일반국민에게 공개된다. 이 최종 예산계획서와 함께 중앙정부의 財政運用計劃(Finansplan)이 동시에 제출되는 것이 관례로 되어 있다. 매년 봄 국회는 각 분과위원회별로 정부의 예산안을 심의하며, 정부는 4월 말경 修正豫算案을 국회에 제출한다. 이 수정예산안의 목적은 중앙정부의 세입 및 세출에 대한 수정안을 소개하는 한편 가장 최근의 국민경제 발전에 대한 평가를 토대로 하여 수정된 재정운용계획을 설명하는 데 있다. 중앙정부 예산안이 국회에서 확정된 후 각 행정부서는 차기 회계연도의 재정운용에 관한 지침을 받게 된다. 예산안이 이미 국회에서

확정된 후에 발생하는 재정수요를 충족시키기 위하여 국회는 회계연도 동안에도 追加豫算을 할당할 수 있다. 한편, 중앙정부로부터 예산을 할당받은 각 행정관서는 중앙정부 예산을 지속적으로 추계할 수 있도록 재정운용결과를 보고할 의무가 있으며, 중앙회계감사원은 이를 토대로 매월 중앙정부의 총체적인 재정운용결과를 발표하고 회계연도 종료 후에는 중앙정부의 당해 회계연도 최종 재정운용결과를 발표하게 된다. 中央會計監査院은 또한 중앙정부의 차기 회계연도 예산에 대한 전망을 발표하기도 한다.

2. 中央政府의 豫算과 總財政

중앙정부의 재정활동 모두가 예산에 포함되는 것은 아니며 그 중 상당한 부분은 豫算外 計定에 속한다. 따라서 중앙정부의 재정지출 중 상당한 부분이 일반 재정자원이 아닌 다른 방법에 의해 조달되며, 이러한 활동에서 수취한 수입 또한 예산계정의 세입에 포함되지 않는다. 예산의 계정에 속하는 활동은 주로 각종 料金, 基金財源, 또는 販賣收入으로 그 지출경비를 조달한다. 중앙정부의 예산계정과 예산외 계정을 통틀어 중앙정부의 總財政이라 하자.

中央會計監査院은 중앙정부부문과 다른 경제부문 사이의 재화, 용역, 화폐 등의 거래를 측정·분석하기 위하여 매년 예산계정은 물론 예산외 계정까지를 포함하는 중앙정부 총재정에 대한 통계자료를 발표하고 있다. 이 총재정에 대한 통계는 예산계정과 마찬가지로 國民經濟計定方式에 따라 收入과 支出로 분류되고 있다.

중앙정부의 總財政과 豫算이 서로 다른 가장 중요한 이유는 예산의 세입 및 세출이 대부분 純概念에 의해 회계처리되는 반면, 중앙정부 총재정은 總概念에 의해 회계처리된다는 것이다. 또한 중앙정부 총재정에는 정부기관 자체 내외 정부기관 상호간의 移轉去來가 純概念으로 처리되어 통합정리되고 있다. 예산계정에서는 부분적으로 세입과 세출간의 이

전이 이루어지고 있으나 총재정에서는 이들을 상호 상쇄하여 순수입 또는 순지출로 처리된다. 국영기업이나 사회보험 관청의 경우에는 예산이 배정된 부분만 총재정에 산입되고 기타의 활동은 국민경제 계정방식에 따라 企業部門 또는 社會保障部門에 속하게 된다.

1991/92 회계연도에 총 900여 지출항목 중 36개 항목이 소위 '1천크루나 항목'이었다. 이 1천크루나 항목은 중앙정부의 委任業務를 수행하는 행정기관의 업무와 관련된 것으로 중앙정부 예산에 형식적으로 1천크루나로 회계처리된다. 이 위임업무와 관련된 수입 및 지출은 중앙정부 예산에는 포함되지 않지만 총재정에는 포함된다. 1991/92 회계연도의 경우 위임업무와 관련된 수입 및 지출은 각각 70억과 150억크루나를 기록하였다.

위임업무를 수행하기 위하여 징수되는 각종의 요금은 자발적으로 구입코자 하는 재화와 용역에 대한 대가로 구성되며, 중앙정부가 수행하는 각종의 諮問用役, 實驗室의 分析用役, 그리고 각종 代行檢査 등을 그 예로 들 수 있다. 위임업무를 受託받은 관청으로는 建築管理廳, 交通安全廳, 特許 및 登錄廳 등이 있다.

〈表 1-4〉는 1991/92 회계연도의 중앙정부 재정의 총지출 및 총수입 내역을 보여주고 있다. 재정의 총지출 부분은 貨金, 消費, 投資, 移轉支出, 貸附金 등으로 구성되어 있으며, 가장 큰 지출항목은 국내 이전지출로서 재정 총지출의 78% 정도를 차지하고 있다. 두번째로 큰 지출항목은 貨金支出로서 임금지출에 대한 社會保障負擔金을 포함하며 재정 총지출의 8% 정도를 점유하고 있다. 재정의 총수입 부분은 直接稅, 社會保障負擔金, 消費稅, 移轉收入 및 販賣收入으로 구성되어 있다. 중앙정부 세입에는 거의 모두가 순개념에 의해 회계처리되는 사회보장부담금이 총재정에서는 총개념으로 처리되어 재정 총수입의 40%를 차지한다. 판매수입은 정부기관 자체 내외 정부기관 상호간의 거래를 순개념으로 처리하여 재정 총수입의 1.4%를 차지하고 있으나, 만약 이를 총개념으로 회계처리한다면 그 규모는 3배 가까이 될 것이다.

〈表 1-4〉 總財政의 支出 및 收入 構造(1991/92 會計年度)

(單位 : 100만크루나)

재정 총지출	708,456	재정 총수입	625,819
임금	58,477	직접세	52,919
소비	38,385	사회보장 부담금	252,162
임대료	4,140	소비세	207,153
관리 및 보수	3,295	이전수입	104,992
국방목적 지출	9,795	판매수입	8,663
투자	12,314		
해외 이전지출	14,861		
국내 이전지출	550,785		
수출 손해보상	1,036		
대부금	14,882		
비상비축	486		

資料 : RRV, *Statens Finanser 1992*.

〈表 1-5〉에는 中央政府 豫算의 歲入 및 歲出과 財政 總收入 및 財政 總支出이 比較되어 나타나 있다. 1991/92 회계연도에 중앙정부의 예산

〈表 1-5〉 中央政府 總財政과 豫算과의 比較
(1986/87~1991/92 會計年度)

(單位 : 100만크루나)

회계연도	1986/87	87/88	88/89	89/90	90/91	91/92
재정 총수입	362,891	444,931	529,647	595,833	619,913	625,819
세입	320,105	332,552	367,707	401,553	403,487	397,725
차이	42,786	112,379	161,940	194,280	216,426	228,094
재정 총지출	364,319	428,052	505,602	586,310	658,846	708,456
세출	335,267	336,669	349,600	398,140	437,987	478,484
차이	29,052	91,383	156,002	188,170	220,859	229,972
총재정 수지	-1,428	16,879	24,045	9,523	-38,933	-82,637
재정수지	-15,162	-4,117	18,107	3,413	-34,500	-80,759
차이	13,734	20,996	5,938	6,110	-4,433	-1,878

資料 : RRV, *Statens Finanser 1992*.

에 반영되어 있지 않은 수입은 2,280억크루나에 달한다. 이 중 1,770억 크루나는 중앙정부의 세입에 순개념으로 처리되는 사회보장부담금에 기인하며, 56억크루나는 세입에 포함되지 않는 간접세인 農業調整料金이나 核廢棄物處理料金 등에 기인한다.

한편 지출측면을 보면, 1991/92 회계연도에 재정 총지출의 규모는 세출보다 2,300억크루나를 초과하고 있다. 國內移轉支出의 총액은 세출에 計上된 금액보다 4,340억크루나가 더 많으며, 이 중 1,770억크루나는 위에 언급한 사회보장부담금에 기인한다. 가계부문의 소비지출에 대한 중앙정부의 이전지출은 産業災害基金, 勤勞者基金, 部分年金基金 등 중앙정부의 예산계정에 포함되어 있지 않는 기금으로 이루어지며, 총 170억 크루나를 차지하고 있다. 재정 총지출 중 소비지출과 투자지출은 중앙정부의 예산계정보다 각각 68억과 82억크루나를 초과하고 있다. 중앙정부의 融資는 예산계정보다 총재정이 100억크루나가 더 많았으며, 中央保險廳(RFV : Riksförsäkringsverket)이 部分年金으로부터 融資해준 27억크루나와 中央獎學委員會의 獎學融資金 55억크루나가 대부분을 차지하고 있다.

〈表 1-5〉에서 알 수 있듯이 1986/87 회계연도와 1991/92 회계연도 사이에 중앙정부의 예산과 총재정이 모두 증가하였으며, 특히 총재정의 증가가 예산의 증가보다 더 빠른 속도로 진행되고 있다. 1986/87 회계연도에 재정 총수입은 세입보다 15%, 재정 총지출은 세출보다 10%가 더 많았으나, 1991/92 회계연도에는 이들 수치가 각각 60%와 50%를 기록하고 있다. 총재정의 규모가 예산규모보다 더 빠른 속도로 증가하는 원인 중 하나는 중앙정부 활동의 상당한 부분이 豫算計定에서 빠져나갔기 때문이다.

3. 中央政府의 財政動向

가. 財政現況

〈表 1-6〉 中央政府의 財政收支 및 負債現況
(1970/71~1992/93 會計年度)

(單位 : 억크루나, 경상가격)

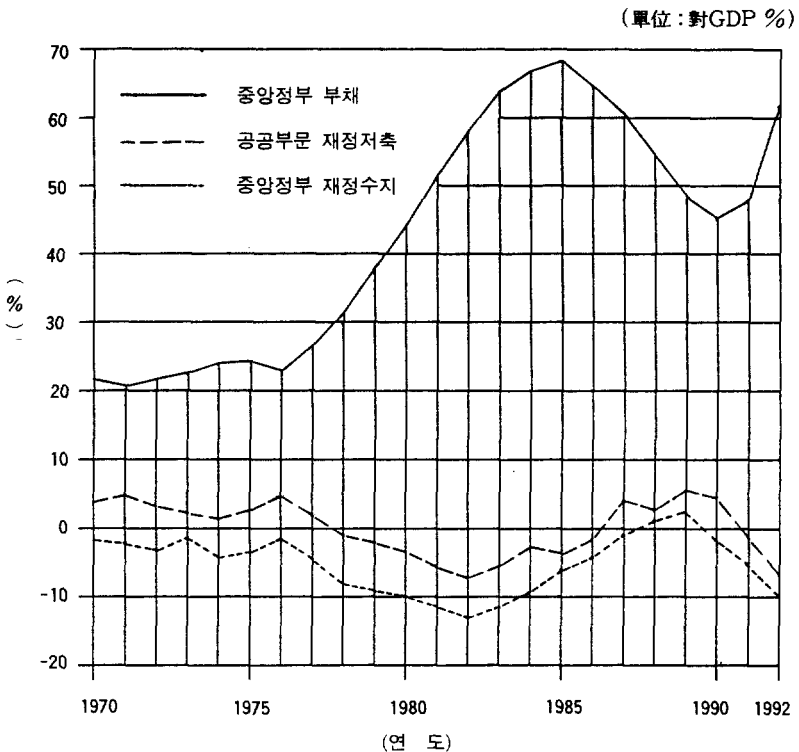
	세입	세출	재정수지	총부채	예산외 부채	순부채	이자지출
1970 / 71	456	483	-26	334	-	334	20
1971 / 72	518	555	-37	372	-	372	19
1972 / 73	545	607	-62	432	-	432	22
1973 / 74	615	709	-94	527	-	527	27
1974 / 75	725	832	-107	637	-	637	37
1975 / 76	939	977	-37	688	-	688	41
1976 / 77	1,044	1,148	-105	823	-	823	54
1977 / 78	1,121	1,373	-252	1,052	-	1,052	69
1978 / 79	1,197	1,583	-387	1,391	-	1,391	88
1979 / 80	1,325	1,825	-500	1,921	-	1,921	145
1980 / 81	1,544	2,144	-600	2,530	-	2,530	238
1981 / 82	1,670	2,351	-680	3,197	-	3,197	277
1982 / 83	1,912	2,778	-866	4,073	-	4,073	482
1983 / 84	2,212	2,983	-771	4,826	-	4,826	604
1984 / 85	2,606	3,291	-685	5,594	-	5,594	752
1985 / 86	2,751	3,219	-468	5,960	10	5,950	665
1986 / 87	3,201	3,353	-152	6,092	20	6,072	638
1987 / 88	3,326	3,367	-41	5,976	37	5,939	534
1988 / 89	3,677	3,496	181	5,897	71	5,826	532
1989 / 90	4,016	3,981	34	5,825	140	5,685	637
1990 / 91	4,035	4,380	-345	6,267	245	6,022	610
1991 / 92	3,977	4,785	-808	7,110	387	6,723	600
1992 / 93P	3,798	5,748	-1,950				780

註 : 1992 / 93P : RRV의 1992년 12월 예측치.

資料 : RRV, *Statens Finanser 1992*.

公共部門의 歲入 및 歲出推移를 분석함에 있어서 主要指標로는 중앙 정부의 財政收支, 중앙정부의 財政貯蓄, 公共部門 全體의 財政貯蓄 등을 들 수 있다. 1970/71 회계연도부터 1992/93 회계연도까지의 중앙정부의 재정수지 및 부채현황이 <表 1-6>에 나타나 있으며 [圖 1-3]은 이를 對GDP와의 관계로 정리하여 그래프로 보여주고 있다. 중앙정부의 재정저축이란 중앙정부의 세입 및 세출은 물론 예산외 계정까지를 고려하여 중앙정부의 총재정, 즉 중앙정부의 활동전체를 분석하고자 할 때 사용되

[圖 1-3] 中央政府 財政收支 및 負債의 對GDP 比率
(1970~1992年度)

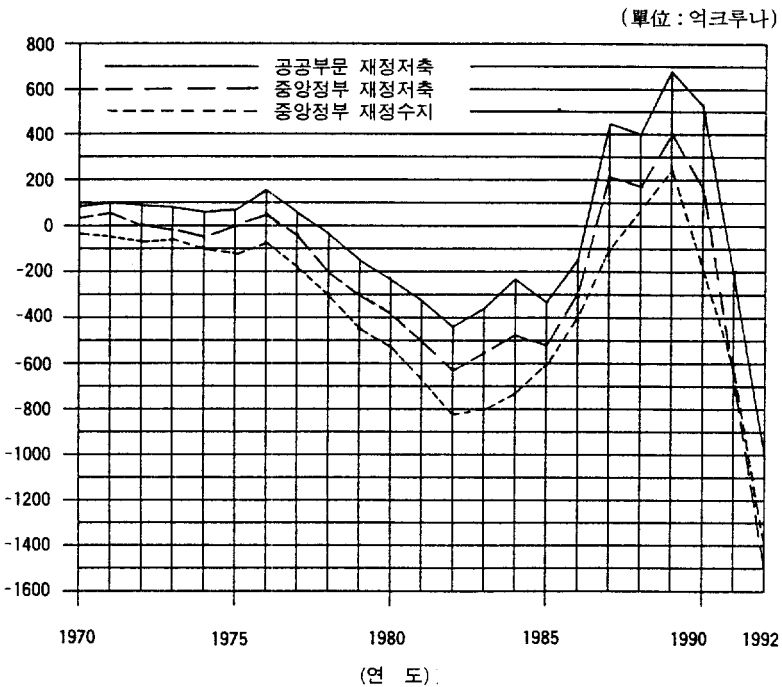


資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

는 개념이다. 또한 공공부문 전체의 재정저축은 중앙정부, 지방자치체, 그리고 사회보장 부문의 재정저축의 합계에서 공공부문간의 이전지출을 제외한 것으로서 公共部門과 民間部門의 財政關係를 분석할 때 사용되는 개념이다.

[圖 1-4]에는 1970/71~1992/93에 걸친 위의 세 가지 主要 財政指標의 발전추이가 그래프로 소개되어 있다. [圖 1-4]를 보면 중앙정부의 재정수지, 중앙정부의 재정저축, 그리고 공공부문 전체의 재정저축은

[圖 1-4] 主要 財政指標(1970~1992年度)



資料 : RRV, *Statens Finanser* 1992.

각기 서로 다른 수준에 머물고 있지만, 대체적으로 비슷한 발전양상을 보여주고 있다. 1970년대 말의 공공부문 전체의 財政構造 惡化는 전적으로 중앙정부의 재정구조 악화에 기인하며, 1980년대 중반에 호전되기 시작한 財政好調 현상도 역시 중앙정부 재정의 호조에 기인한다.

나. 1970/71 會計年度~1992/93 會計年度の 發展推移

1) 中央政府의 財政收支

1970/71 회계연도부터 1990/91 회계연도의 중앙정부의 재정수지를 살펴보면, [圖 1-4]와 <表 1-6>에 나타나 있는 바와 같이 1988/89와 1989/90 회계연도를 제외하고는 항상 세출이 세입을 초과하여 財政赤字를 기록하고 있다. [圖 1-3]을 보면 중앙정부의 재정수지 발전양상이 크게 세 부분으로 나누어진다. 1970/71 회계연도의 중앙정부 재정적자는 26억크루나였으며 1970년도 중반까지 緩慢한 증가를 보이고 있다. 그러나 1970년대 중반부터 급진적으로 증가하기 시작한 재정적자는 1982/83 회계연도에 870억크루나에 달해 최고치에 이르렀다. 이후 재정수지는 恢復勢를 보여 1988/89 회계연도에는 180억크루나의 黑字를 기록했다. 이러한 재정수지의 호조는 이 기간 동안에 높은 수준의 인플레이와 名目所得의 증가로 인하여 累進的으로 적용되던 所得稅의 稅收가 급격히 증가하였음에 기인한다. 또한 중앙정부의 住宅融資, 學業融資, 그리고 國營企業의 投資 등이 1980년대 후반부터 豫算外 計定으로 회계처리되어 세출 중 일부가 빠져나감으로써 중앙정부의 재정수지를 호전시켰다.

그러나 중앙정부의 재정수지는 1989/90 회계연도부터 다시 악화되기 시작하여 동 회계연도에 30억크루나 정도의 흑자를 나타내긴 하였으나, 1990/91 회계연도에는 345억크루나의 적자를 기록하였다. 재정수지의 적자 현상은 1991/92 회계연도에도 빠른 속도로 진행되어 동 회계연도에는 무려 810억크루나의 적자를 기록하였다. <表 1-6>에 나타나 있듯

이 1991/92 회계연도에는 세출은 계속적으로 증가한 반면 세입은 처음으로 전회계연도에 비해 감소하기 시작하였다. 이러한 歲入의 減少現象은 심각한 景氣沈滯, 1990/91 稅制改革, 그리고 附加價値稅의 會計處理方式 變更 등에 영향을 받은 것이다.

중앙회계감사원의 추정에 의하면 중앙정부의 재정적자는 더욱 악화되어 1992/93 회계연도에는 동 회계연도 GDP의 14%에 이르는 1,950억 크루나에 달할 것으로 전망되고 있다.

2) 中央政府의 負債

중앙정부의 재정적자는 中央債務管理所(Riksgäldskontoret)를 통해 국내 또는 해외에서 借入하여 재정처리하고 있다. 그 동안의 계속적인 재정적자로 인하여 중앙정부의 負債總額은 급속히 증가하여 1971년 6월 30일의 330억크루나에서 1987년 6월 30일에는 6,090억크루나에 달하고 있다. 이후 부채 총액은 약간의 감소현상을 보여 1990년 6월 30일에는 5,820억크루나였으나 1990/91 및 1991/92 회계연도의 재정적자로 인해 1992년 6월 말에는 7,110억크루나로 최고치를 기록하고 있다.

[圖 1-3]이 보여주고 있는 바와 같이 中央政府 負債의 대GDP 비율로 보면 1970년대 초반에는 약 20% 정도의 수준을 유지하다가 1985년에는 최고치에 달해 69%를 나타내고 있다. 이후 그 비율은 감소하여 1990년의 중앙정부 부채의 대GDP 비율은 46%까지 감소하였으나, 이후 다시 증가하기 시작하여 1992년에는 다시 60%를 上廻하는 수준에 이르고 있다.

3) 中央政府 豫算外 貸付

중앙채무관리소는 1985/86 회계연도부터 일부 국영기업과 행정부서에 대한 대부를 중앙정부의 豫算 外로 회계처리하고 있으며, 이 중 대부분이 水力發電公社, 電線管理廳, 航空運航廳, 鐵道運送廳, 線路管理廳, 道路管理廳, 中央獎學委員會, 住宅建設委員會 등에 대한 대부였다. 중앙

채무관리소는 또한 그 동안 流動性 信用貸付를 통하여 일부 행정관서에 대부해 주고 이를 중앙정부의 예산으로 회계처리하였으나 1990/91 회계연도부터는 이를 중앙정부 예산 외의 총부채로 처리하고 있다. 예산외 부채의 규모는 1992년 6월 30일 현재 390억크루나에 이르고 있다.

중앙정부의 부채에 대한 이자지출은 중앙채무관리소가 예산외 대부에서 취하는 利子收入을 제외한 純利子로 計上된다. 중앙정부의 부채가 이 순이자지출 및 중앙정부의 재정수지와 상응하기 위해서는 總負債에서 예산외 부채를 제외해야 하며 이것이 <表 2-6>에 나타나 있는 중앙정부의 純負債이다. 따라서 1991/92 회계연도의 이자지출 600억크루나는 동 회계연도 순부채인 6,720억크루나에 대한 이자지출로 간주되는 것이다.

<表 2-6>을 살펴보면 중앙정부 부채의 변화와 재정수지의 발전추이가 예산외 대부를 고려하더라도 꼭 맞아 떨어지지 않는다. 이는 대부와 관련된 수입과 지출이 실제 발생시기와 다른 때에 회계처리되거나 또는 일부 移轉支出은 중앙정부의 예산에 속하지 않기 때문이다. 예를 들면, 1986/87 회계연도와 1987/88 회계연도의 경우 生命保險會社에 부과되었던 일시적 성격의 財産稅는 중앙정부의 예산에는 포함되지 않았으나 160억크루나에 해당하는 차입필요액의 감소를 가져 왔다. 중앙채무관리소의 부채예치 정도도 중앙정부 부채수준에 영향을 미친다.

4) 中央政府 負債에 對한 利子支出

이미 살펴본 바와 같이 중앙정부의 재정수지 악화는 막대한 財政負債를 초래하였으며 따라서 이에 대한 利子支出 역시 급속히 증가되었다. 1970/71 회계연도에 20억크루나로 중앙정부 총세출의 4.1%에 머물던 이자지출은 1991/92 회계연도에는 600억크루나에 달해 총세출의 11%를 잠식하고 있다. 1992/93 회계연도의 이자지출은 780억크루나에 이르러 총세출의 14%를 차지할 것으로 전망되고 있다.

4. 國公債의 發行

중앙정부의 借入이 경제에서의 流動性的의 발전 및 利子水準에 미치는 영향은 어떠한 借入形式을 취하며 또한 어떠한 부류를 借入對象으로 하느냐에 달려 있다. 중앙채무관리소는 다양한 차입형식을 취함으로써 여러 부류를 차입대상으로 선택하고 있다. 가장 일반적인 차입형식은 각종 國公債의 發行이다. 한편 차입대상을 보면 中央銀行, 市中銀行, 保險會社, 一般年金基金(AP-fonden), 家計, 企業, 國家信用機關 등 다양한 국내기관으로부터의 차입과 외국으로부터의 차입이 있다.

가. 內國通貨債

1992년 6월 30일 현재 중앙정부 총부채 중 국내통화인 크루나로의 차입은 6,538억크루나이이며 이를 차입수단별로 분류하여 나타내 보면 <表 1-7>과 같다. <表 1-7>에 나타나 있듯이 內國通貨債의 대부분인 78%가 貨幣 및 公債市場에서 차입되고 있으며 20% 정도를 民間市場에서 차입하고 있다.

여기서 民間市場이라 함은 주로 家計部門을 지칭한다. 가계부문으로부터의 차입수단에는 證券積金, 貯蓄證券, 國債計座, 賞與證券 등이 있다. 중앙정부는 1991/92 회계연도에 민간시장에서 내국통화채의 20%에

<表 1-7> 內國通貨債의 借入手段別 區分(1992. 6. 30 現在)

(單位: %)

내국통화채 총액	화폐 및 공채시장			민간시장				기타
	장기 채무증권	단기 채무증권	중앙은행 신용계좌	증권적금	상여증권	저축증권	국채계좌	
6,538 억크루나	44	35	-1	10	7	2	1	2

資料 : 중앙채무관리소.

상당하는 총 1,310억크루나를 차용하였으며, 이 비중은 전 회계연도에 비해 3% 정도의 감소를 보이고 있다.

證券積金(Allemanssparande)제도는 1984년 4월 1일부터 시작되었다. 일반국민은 매월 최고 1,200크루나까지 증권적금 貯蓄計座 또는 증권적금 基金計座에 입금시킬 수 있으며, 이 입금총액은 다시 매월 중앙채무관리소로 이전되어 중앙정부의 차입이 된다. 증권적금의 저축총액은 1991/92 회계연도 동안에 78억크루나가 증가되었으며, 동 회계연도 말에 670억크루나를 기록하여 1992년 6월 30일 현재 내국통화채의 10% 정도를 차지하고 있다.

중앙채무관리소는 貯蓄證券(Sparobligation)의 형태로 가계부문으로부터 차입하고 있으며, 이에는 이자와 함께 보너스가 지급된다. 1987년 이후에는 저축증권의 신규발행이 없었으며, 1992년 6월 30일 현재 殘餘 貯蓄證券은 100억크루나였다.

中央債務管理所는 1991년 초에 國債計座(Riksgäldskonto)라는 새로운 차입수단을 도입하였다. 이 국채계좌는 전통적인 公債貯蓄과 유사한 형태이나, 證書를 발행하지 않고 計座에 근거한 것이라는 특성이 있다. 일반적으로 電話豫約에 의해 판매되는 이 국채계좌에 대한 이자는 매일매일 변동되는 國公債市場의 利子率을 따르고 있다. 국채계좌는 기간에 따라 세 가지의 형태가 있으며, 이자의 지급은 소정의 滿期日에 이루어진다. 그러나 국채계좌의 가입자는 언제든지 입금액의 인출을 요구할 수 있다. 국채계좌에 의한 차입은 1991/92 회계연도에 31억크루나가 증가하여 1992년 6월 30일 현재 국채계좌는 약 15만계좌에 입금액은 56억크루나였다.

가계부문으로부터의 차입수단 중 하나인 賞與證券(Premieobligation)에는 이자가 지급되지 않으며, 대신 福券과 같은 형식의 抽籤에 의해 賞與金을 지급하게 된다. 1992년 6월 30일 현재 상여증권을 통한 차입은 480억크루나로 내국통화채의 7% 정도를 차지하고 있다.

중앙채무관리소는 차입의 대부분을 貨幣 및 公債市場에서 長期財務證

券과 短期財務證券의 형태로 조달하고 있다. 이외에 중앙채무관리소의 6개월 미만 短期借入은 스웨덴의 中央銀行인 Riksbanken을 통해 이루어지며, 중앙은행의 信用貸付口座(Kontokredit i Riksbanken)에 의해 조정통제된다. 이 단기차입 형태는 중앙정부의 매일매일의 입금 및 인출을 직접적으로 반영하는 것이며, 따라서 그 규모는 시간에 따라 심한 기복을 보이게 된다. 화폐 및 공채시장을 통한 차입은 1992년 6월 30일 현재 5,080억크루나로서 내국통화채의 78%를 차지하고 있다. 이 부문을 통한 차입은 동 회계연도중 1,180억크루나 또는 7%가 증가되었다. 차입은 주로 銀行, 保險會社, 企業 등을 대상으로 이루어지며, 1989년부터는 外國의 投資者들도 국내의 국공채를 매입할 수 있게 되었다.

短期財務證券(Statsskuldväxlar)은 중앙채무관리소가 貨幣市場에서 단기 차입수단으로 사용하고 있다. 종전까지는 滿期日 6개월과 1년의 두 가지 종류만 있었으나 1991년 7월 1일부터 3개월짜리가 추가되어 현재 세 종류가 있다. 1991/92 회계연도중에 총 4,930억크루나에 해당하는 단기채무증권이 발행되었으며, 이 중 1,190억크루나를 중앙은행이 흡수하여 1991년 12월에 있었던 通貨政策上의 金融市場操作에 사용하였다. 1991/92 회계연도 동안에 단기채무증권으로의 차입은 930억크루나가 증가하여 동 회계연도 말에 총 2,280억크루나에 달하였으며, 이 중 320억크루나는 중앙정부 買入分이었다. 단기채무증권의 내국통화채 점유비율은 동 회계연도 동안에 10%가 증가되어 1992년 6월 30일에는 35%에 이르고 있다.

長期財務證券(Statsobligation)은 중앙채무관리소가 公債市場에서 長期借入手段으로 사용하고 있다. 1991년 9월부터 長期財務證券은 종전의 利子公債(Räntelöpandeobligation)와 國債證券(Riksobligation)에 대한 通稱으로 사용되고 있다. 滿期日이 2년 반에서 12년까지인 장기채무증권은 1991/92 회계연도에 총 1천억크루나가 발행되었다. 1992년 6월 30일 현재 장기채무증권에 의한 차입은 2,870억크루나로서 내국통화채의 44%를 점하고 있다.

〈表 1-7〉에 나타나 있는 기타 차입수단이란 각종의 國家信用機關 및 基金으로부터의 차입을 말한다.

나. 外國通貨債

중앙채무관리소는 내국통화채 외에 해외에서 外國通貨單位로도 차입을 하고 있다. 1977년 이전까지는 얼마 되지 않던 이 外國通貨債는 급격히 증가하여 1980년 6월 30일에 320억크루나가 되었으며 5년 후인 1985년 6월 30일에는 1,390억크루나가 되어 史上 최고치를 기록했다.

〈表 1-8〉 外國通貨債의 通貨別 區分(1992. 6. 30 現在)

(單位: %)

외국통화채총액	ECU	독일 마르크	프랑스 프랑	벨기에 프랑	네덜란드 길드	기타 외국통화
572억크루나	40	20	11	8	8	13

資料: 중앙채무관리소

급증하는 外債를 막기 위해 1980년대 중반에 外債政策의 새로운 기준이 마련되었으며, 이의 내용은 純外國通貨債를 완전히 清算하여 제로 수준을 유지하겠다는 것이다. 이러한 새 외채정책에 따라 외국통화채는 급격히 감소하기 시작하여 1992년 6월 30일 현재 570억크루나의 수준까지 줄어들어 중앙정부 총부채의 8% 정도를 차지하고 있다. 1991/92 회계연도 동안에 외국통화채는 160억크루나가 감소되었다. 외채정책의 기준은 1992년 9월에 한 차례 개정된 후 동년 12월에 완전히 폐지되었다.

〈表 1-8〉에는 1992년 6월 30일 현재의 외국통화채가 통화단위별로 구분되어 나타나 있다. 1991년 5월 말, 중앙정부는 對ECU(European Currency Unit) 固定換率制를 채택하였으며, 이로 인하여 외채의 통화

단위별 비율에 큰 변동을 가져 왔다. 1992년 6월 30일 현재 유럽通貨單位인 ECU가 외국통화채의 40%를 차지하고 있으며, 나머지의 대부분도 ECU 關聯通貨로 이루어져 있다. 중앙정부가 對ECU 고정환율제를 채택하기 전에는 美國 달러가 가장 큰 비중을 차지하고 있었다.

1987/88 회계연도까지는 외국통화채의 규모를 차입 당시의 換率에 의해 계산하였으나, 이후로는 회계연도가 종료되는 매년 6월 30일의 환율에 따라 계산하고 있다.

5. 유럽統合과 中央政府 財政

스웨덴은 外交 및 安分分野에서 積極的인 非同盟中立政策을 그 전통으로 하고 있었으며, 따라서 NATO는 물론 EC에도 가입하지 않고 있었다. 다만 1960년 유럽經濟共同體(EEC)에서 제외된 국가들간에 제네바조약에 의해 결성된 유럽自由貿易聯合(EFTA)의 중심회원국으로서 유럽의 自由貿易 증진에 노력하였다.

그러나 국제사회의 급격한 정치·경제적 변화로 말미암아 스웨덴은 軍事同盟인 NATO에는 가입하지 않더라도 장차 EC와 EFTA를 통합하여 결성될 經濟協力體인 유럽聯合(European Union : EU)마저 외면할 수는 없었다. 1990년 말 스웨덴 국회는 정부의 EU 가입안을 승인하였으며, 정부는 1991년 7월 1일 유럽閣僚會議에 EU 가입을 정식으로 신청하였다. 1993년 초부터 스웨덴과 현재의 EC 사이에 협상이 진행되어 1994년 5월 4일 스웨덴의 EU 가입이 확정되었다. 이 협상안에 대해서는 최종적으로 國民投票의 절차가 남아 있는데, 국민투표는 1994년 11월 13일에 치러질 예정이며, 협상안이 국민투표에서 통과되면 스웨덴은 1995년 1월 1일부터 EU의 정식 회원국이 된다.

한편, 스웨덴 국회는 1992년 11월 18일 장차 결성될 EU의 전초작업인 유럽經濟地域(EEA)협약을 비준하였다. EEA협약에 따라 스웨덴은 현재의 EC 시장에 자유로이 진출할 수 있게 되었으나 정식 EU회원국이

되기까지는 EC의 정책결정에 영향을 미칠 수 없다. 1993년 11월 마스트리히트 조약의 발효와 함께 효력을 발생한 EEA협약은 研究 및 開發, 教育, 環境, 消費者 保護, 社會問題 등의 분야에서 EFTA와 EC간의 긴밀한 협조체제를 요구하고 있다.

이 EEA 협약과 EU 가입은 필연적으로 스웨덴의 재정에 영향을 미치게 될 것이며 1992/93 회계연도부터 이미 그 영향이 나타나고 있다.

가. EEA 協約과 스웨덴의 財政

EEA 협약으로 인한 직접적인 재정지출 부담으로는 教育 및 人的資源 相互交換 등의 相互協力 프로그램의 증진에 따른 비용, EEA 裁判所와 같은 共同機構의 運營에 필요한 경비 부담, 그리고 소위 支援基金이라 불리는 EEA 지역의 경제·사회적 平準化를 위한 EFTA 基金에 대한 補助金 등을 들 수 있다. 이러한 직접적 재정지출 부담 외에 간접적 재정 부담을 지게 되는데 여기에는 競爭力 強化와 스웨덴의 法規를 EC 法規 體制로 조정하는 데 소요되는 정부부처와 산하 행정기관의 경비가 중요한 위치를 차지하고 있다. 이의 한 예로 EC 지역에서 상당히 높은 수준을 요구하는 驅動軸張力을 유지하기 위하여 스웨덴은 道路 및 橋梁을 整備·補完하여야 한다.

EEA 협약에 따른 스웨덴의 財政負擔은 1992/93 회계연도에 총 9억 3천만크루나에 이를 것으로 예상된다. <表 1-9>에는 이 재정부담의 내역이 추정치로 나타나 있다. 상호협력 프로그램에 대한 스웨덴의 보조는 스웨덴 GDP의 EU 전체 GDP에 대한 비율로 나타나는 소위 比例係數에 의해 결정되며, 이 비례계수는 매년 조정되어 1993년의 경우 약 3.5%에 이르렀다. <表 1-9>에 나타나 있는 추정치는 EFTA 회원국 전체가 EEA 협약을 준수한다는 가정하에 산출된 것이다. 그러나 1992년 12월에 실시한 스위스의 國民投票에서 EEA협약이 否決됨으로써 이 가정에 변화를 가져왔으며, 따라서 <表 1-9>의 추정치는 불확실한 것이다. 현

재로서는 두 가지 해결방법이 있다. 그 하나가 스위스 이외의 EFTA 회원국이 EFTA 전체 회원국 부담액의 27%를 차지하는 스위스의 보조금을 分擔하는 것이며, 이 경우 스웨덴의 재정부담은 더 커지게 된다. 또 하나의 대안은 EFTA 회원국 전체의 부담액에서 스위스의 보조금을 削除시키는 것이며, 이 경우 스웨덴의 부담액에는 변동이 없게 된다. 스웨덴을 포함한 EFTA 회원국의 기본적인 입장은 각국의 보조금은 증가될 수 없다는 것이다.

〈表 1-9〉 EEA 協約에 따른 스웨덴의 財政負擔
(1991/92, 1992/93 會計年度)

(單位: 100만크루나)

재정부담 내역	1991/92	1992/93
총 재정부담	356	932
상호협력 프로그램	219	451
연구 및 개발	210	360
교육	7	45
기타	2	46
중앙부처의 행정비용	137	161
경제·사회 평준화를 위한 지원기금 보조	0	270
공동 기구 운영	0	50

資料: RRV, *Statens Finanser 1992*.

나. 유럽聯合 加入과 스웨덴의 財政

스웨덴이 EU의 정식 회원국이 되면 財政支出 負擔은 增加하고 財政收入은 減少하게 될 것으로 예상된다. 정식 회원국으로서의 스웨덴은 EU의 재정을 분담해야 함은 물론이고 유럽 石炭·鐵鋼共同體(ECSC), 유럽投資銀行(EIB), 유럽開發基金(EDF) 등에 補助金を 지불해야 한다.

중앙정부 사무국이 1991년 5월에 추정 한 바에 의하면 EU 재정에 스웨덴이 지불해야 하는 보조금은 150억크루나에 달할 것이라고 한다.

EU 豫算의 收入源을 보면 우선 共同關稅와 農產物 및 食糖의 搬入에 부과되는 共同搬入料金이 있으며, EU 회원국은 附加價値稅 稅源의 1.4%에 해당하는 금액을 보조금으로 지불해야 한다. 이외에 GDP의 규모에 따라 액수가 결정되는 소위 '第4財源'이라는 명목의 보조금도 지불해야 한다. <表 1-10>은 1992년에 스웨덴이 EU 회원국이라는 가정하에 스웨덴의 EU 보조금의 규모와 그 내역의 추정치를 보여주고 있다.

<表 1-10> 會員國 假定下의 스웨덴의 EU 財政 補助金(1992年度)

(單位: 억크루나)

보조금 내역	총액	관세수입	반입요금	부가가치세 보조	제4재원
보조금 액수	146	39.5	1.5	81	24

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

EU 회원국이 되면 스웨덴은 유럽投資銀行(EIB)에 150~250억크루나에 달하는 資本을 投資해야 한다. 이 資本投資는 대략 5~6년의 기간을 통해 점진적으로 이루어지게 된다. 스웨덴은 또한 EIB의 支拂準備金 부분에 상당한 규모의 보조금을 지불해야 한다. 유럽開發基金(EDF)에 대한 스웨덴의 보조금 지급은 매년 약 30억크루나가 될 것으로 추정된다. 그러나 석탄·철강공동체에 대한 보조금은 關聯產業이 지불하기 때문에 중앙정부의 재정에는 영향을 미치지 않는다. EEA 협약에 의해 지출되는 경비 중 간접적 비용은 EU 가입 후에도 큰 변동 없이 잔존할 것으로 예측된다. EIB와 EDF에 대한 보조금과 제4재원에 대한 보조금의 규모는 EEA 협약에 따른 상호협력 프로그램에 대한 보조금의 분배와 같은 방식에 따라 결정된다. 보조금의 규모는 원칙적으로 각국의 經濟力에 比例하여 결정되지만 매년의 協商過程에서 조정이 가능하다는 변수가 있다.

EU 가입으로 지출부담만을 안게 되는 것은 아니다. 스웨덴은 農業支援金, 경우에 따라서는 地域支援政策의 일환으로 構造調整基金에서 지

급되는 보조금을 받게 된다. EU 가입은 또한 그 동안 스웨덴이 EFTA 회원국으로 또 EEA 협약에 의해 지출하던 경비의 일부를 消滅하는 효과도 갖게 된다. 그러나 이들 수입측면을 고려하더라도 EU 가입으로 인한 스웨덴의 재정지출은 늘어나게 될 것이다.

스웨덴은 EU 가입으로 財政支出은 增加하는 반면 租稅收入은 減少하게 된다. EU는 오랫동안 租稅領域에 있어서 회원국 전체에 共通적으로 적용되는 法規를 마련하는 데 부심하여 왔다. 회원국들간의 조세의 조화는 거의 附加價値稅와 特別消費稅 등의 間接稅에 집중되어 있다.

〈表 1-11〉 EU 加入으로 인한 租稅收入의 減少

(單位: 억크루나)

감소부문	총액	부가가치세	주류세	연초세	에너지세	기타 특별소비세
감소규모	356~407	155	114	22	58~109	7

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

스웨덴의 중앙정부 事務局이 1992년에 추계한 바에 따르면 스웨덴은 EU 가입으로 인해 간접세 부문에 커다란 변화를 가져올 것으로 예상된다. 附加價値稅, 에너지稅, 酒類稅, 煙草稅, 그리고 道路交通稅 등의 稅率引下가 불가피하며 이로 인한 조세수입의 감소는 약 300~350억크루나에 이를 것이다. 〈表 1-11〉에는 스웨덴의 EU 가입으로 인한 稅收減少의 推計値가 稅源別로 나타나 있다. 이 추계치는 간접세 부분의 세율 인하로 인한 家計나 企業의 選好가 변하지 않는다는 가정하에서 이루어진 것이다. 따라서 세율인하에 따른 가계나 기업의 선호체계의 변동은 이 추정치의 불확실성에 하나의 변수로 작용하고 있다. EU의 財政規模에 따라 각국의 보조금 지출도 달라지게 되므로 향후의 EU 재정의 규모가 어떻게 변화할 것인가 하는 것이 또 하나의 불확실성 변수이다. 게다가 각국이 부담하는 보조금은 끊임없이 협상의 대상이 되기 때문에 이

또한 EU 가입으로 인한 세수손실의 규모를 측정하는 데 불확실성의 요인으로 작용하게 된다.

스웨덴 중앙정부의 재정은 또한 EU 가입이 스웨덴 경제에 어떠한 영향을 미칠 것인가와도 밀접히 관련되어 있으며 이 역시 <表 1-11>의 추정치에는 반영되어 있지 않다.

第3章 租稅制度의 變遷과 1990/91 稅制改革

1. 概 觀

스웨덴의 稅制改革은 이미 1980년대 초부터 시작되었다고 볼 수 있다. 1970년대까지의 20세기는 계속적인 租稅의 增加, 특히 限界稅率의 增加로 代辯되는 한 世紀였으며, 1980년대 초에는 더 이상의 限界稅率 引上이 不可能하다는 것을 認知하게 되었다. 이에 따라 1982년에 ‘찬란한 밤’(Underbara natten)이라 일컬어지는 稅制改革을 단행하여 限界稅率의 引下를 결정하였으며, 이로 인한 稅收의 減少는 각종 控除制度의 減縮으로 充當하였다. 그러나 限界稅率의 引下로 租稅負擔이 줄어든 것은 아니었으며, 租稅 增加의 행진은 계속되었다. 1987년에 다시 稅制改革이 있었으나, 이 역시 過重한 租稅負擔은 既存 水準을 維持하면서 限界稅率의 引下와 각종 例外 및 控除制度의 대폭적인 縮小를 그 골자로 하는 것이었다.

가장 최근의 稅制改革은 1990년과 1991년을 통해 광범위하게 이루어졌으며, 財産稅를 除外한 稅制의 모든 부분이 質과 量의 면에서 改革의 對象이었다. 總 租稅負擔의 既存 水準을 유지하면서 租稅負擔의 再分配를 도모한 1990/91 稅制改革은, 中央政府 個人所得稅의 과감한 減縮, 資產讓渡所得을 포함한 資產所得의 勤勞所得과의 分離와 이에 대한 獨立된 比例稅의 適用, 法人所得稅 制度의 철저한 改正, 그리고 附加價値稅에 대한 課稅對象의 근본적인 확장 등을 주요 골자로 하고 있다. 社會

一般에서는 이를 世紀의 改革이라 일컫거나, '전혀 새로운 租稅制度'라 말하기도 한다. 그러나 그 規程에는 커다란 變化가 있었다 하더라도 대체적으로 從前 租稅制度의 根幹을 계속 유지하고 있다는 점을 고려할 때, 전혀 새로운 制度라고 하기에는 무리가 있으며, 改革된 租稅制度라고 하는 것이 적절한 표현일 것이다.

스웨덴의 現行 租稅制度는 從前과 마찬가지로 多樣한 형태의 租稅로 구성되어 있다. 主要 稅目으로는 中央政府와 地方自治體에 의해 賦課되는 所得稅를 비롯하여 財産稅, 附加價値稅, 特別消費稅, 社會保障負擔金 또는 特別給與稅 등이 있다. 이 중 社會保障負擔金은 그 전체를 租稅로 보기는 어려우며 이런 緣由로 負擔金이라 표현된다.

1990/91 稅制改革案은 1990년 6월 國會를 통과하였으며, 뒤이어 同年 12월에 6월의 改革을 補充하는 後續措置가 있었다. 또한 1991년 가을에는 政權交替가 있었으며, 이에 따라 稅制의 追加改革이 있었다. 그러나 이러한 1990/91 稅制改革은 1992년 9월과 11월에 발표된 세 차례의 연속적인 經濟緊急措置에 의해 그 一部の 暫定留保가 不可避하게 되었다. 1990/91 稅制改革은 過渡期的 逆效果를 防止하고 中央政府 所得稅率의 대폭적인 引下로 인한 租稅忌避 可能性을 制限하기 위해 2段階로 구분되어 실시되었다. 1990년에는 改革의 3분의 1에 해당하는 제1단계를, 그리고 1991년에는 대부분의 主要 改革 內容을 포함하는 제2段階를 각각 실행하였다.

이 稅制改革은 個人所得稅의 限界稅率 構造에 一大 變革을 일으켜, 地方自治體가 서로 다른 水準의 比例稅로 賦課하는 所得稅率의 平均值 31%를 포함하여 1989년에 73%에 달하던 最高 限界所得稅率이 改革 後인 1991년에는 51%로 大幅 引下되었다. 1980년대 초에는 最高 限界所得稅率이 이보다 더 높은 85%에 이르렀다. 1990/91 稅制改革으로 納稅者의 80% 이상이 中央政府의 所得稅 課稅對象에서 제외되어, 이들의 限界所得稅率은 地方自治體 所得稅率의 평균치인 31%에 지나지 않는다. 資產所得은 勤勞所得과 分離되어 30%의 比例稅로 賦課되고 있다.

1990/91 稅制改革은 또한 GDP의 6%에 달하는 租稅負擔의 再分配效果를 이룩하였다. 美國이 1986 稅制改革으로 달성한 租稅負擔의 再分配效果가 1~2%에 머물렀던 점과 비교해 보면, 스웨덴의 1990/91 稅制改革은 그 量的인 면에서도刮目할 만한 것이라 할 수 있다. 租稅負擔은 여러 면에서 再分配되고 있다. 勤勞所得에 대한 中央政府 所得稅의 減稅措置로 인한 稅收의 減少는 課稅對象의 대폭적인 확장으로 踰당하고 있으며, 이는 資產所得 및 消費에 대한 稅額의 증가를 의미한다. 環境政策的 次元에서 이루어진 에너지稅의 改正도 稅制改革의 一環이었다.

第3章에서는 스웨덴 조세제도의 변천과정을 살펴보고 1990/91 稅制改革의 背景, 原則 및 效果에 대한 分析과 함께 稅制改革의 主要 內容을 概括적으로 紹介하고자 하며, 改革 後에 施行되고 있는 稅制의 具體的인 內容은 第4章에서 集中的으로 分析될 것이다.

2. 租稅制度의 變遷

가. 1902년까지의 稅制

스웨덴의 租稅制度가 그 체계를 갖추기 시작한 것은 現行 所得稅의 前身이라 할 수 있는 소위 公共費(Allmänna bevillingen)라는 것이 도입된 1700년대 초반부터이다. 이후 1700년대와 1800년대를 통해 稅制의 簡素化를 위한 노력이 있었으나, 계속하여 수백 가지의 세금이 통용되었다. 이 중 중요한 세금으로는 위의 공공비 외에 消費稅(Konsumtionsskatterna)와 關稅(Tullarna)가 있었다. 公共費의 특성은 소득원을 여덟 가지로 구분하여, 각 소득원에 대해 개별과세하며, 한 소득원의 적자와 다른 소득원에서 취한 이윤간의 상호청산을 배제하고 있다는 것이다. 1800년대 말에는 이 公共費의 개혁이 단행되어 소득원을 不動產, 勤勞所得, 資產所得의 세 가지로 통합축소하였다. 소득원간의 적자 및 이윤의 상호청산은 여전히 배제되었으며, 일정 수준 이하의 소득에 대해서는 세

금을 면제해 주어 오늘날의 基礎控除와 유사한 제도가 실행되기 시작했다. 法人所得稅는 個人所得稅와 같은 원칙에 의해 부과되었다.

나. 1902년부터 2次大戰까지의 稅制

1902년은 스웨덴의 稅制史에 있어 중요한 의미를 갖는데, 이는 이때 처음으로 一般所得稅(Allmän inkomstskatt)가 도입되었기 때문이다. 國稅이며 累進的으로 부과되었던 이 一般所得稅는 종합소득에 대한 과세였으며, 따라서 소득원간의 적자 및 이윤의 상호청산이 처음으로 허용된 셈이다. 最高 限界稅率은 4%에 불과했으며, 평균소득이 972크루나이던 그때 당시의 기초공제 기준은 1,000크루나였다. 法人所得稅 部分에서는 배당금에도 과세하기 시작하여 이중과세가 처음으로 도입되었다. 1910년에는 一般所得稅와 병행하여 실시되었던 公共費가 국세부에서 폐지되었으며, 이로써 일반소득세의 누진율이 증가되었다. 또한 이와 함께 자본세와 자산양도소득세가 도입되었다.

1919년에 또 한 차례의 개혁이 있는 후, 1928년에는 地方稅制 改革이 단행되어 공공비는 완전히 소멸되었다. 지방세는 국세와 같은 과세대상 에 비례세로 부과되었다. 1928년에 정해진 지방세법은 부분적으로 현재 까지도 남아 있다. 法人所得稅는 個人所得稅와 같은 원칙이 적용되어 왔으나 더 높은 누진율에 의해 징수되다가 1938년의 法人稅制改革에 의해 비례세가 되었다.

間接稅는 1900년대에도 상당히 중요한 비중을 차지하고 있었다. 소비세와 관세는 계속적으로 증가되었으며, 이 중 酒稅와 담배세는 중앙정부의 중요한 稅源이었다. 1922년에는 처음으로 자동차세가 신설되었다.

다. 2次大戰以後의 稅制

兩次 大戰으로 정부의 재정수요가 증대하여, 一般所得稅의 引上과 戰

爭景氣稅의 신설로 그 수요를 충족하였다. 따라서 2차대전 후에 稅制의 조정을 필요로 하였으며, 이는 1947년의 國稅改革으로 이어졌다. 1947년 國稅改革은 低所得에 대한 세율을 인하하고 高所得에는 이를 인상하여 所得稅의 累進率은 더욱 높아졌으며, 자산소득세가 소득세로부터 분리되어 새로운 국세항목으로 독립되었다.

1947년의 稅制改革 후에도 所得稅는 間接稅의 증가에도 불구하고 계속 인상되었다. 所得稅의 引上은 주로 지방세 부분에서 이루어졌으며, 이로 인해 限界稅率은 최고 87%까지 증가하였다. 一般所得稅에 資產所得稅까지를 고려하면 자산소득에 대한 最高 限界稅率은 100% 이상이 되며, 소득세와 자영업자의 부담금을 합산하면 사업소득에 대한 最高 限界稅率 역시 100%를 넘어서게 된다. 국민들은 이러한 不合理한 稅制의 效果를 Pomperipossa 效果라 부르며 불만을 토로하였는데, Pomperipossa는 스웨덴의 유명한 아동문학가인 Astrid Lindgren 女史의 동화에 나오는 魔女로 벌어들인 돈보다도 많은 세금을 내야 했던 이 마녀의 입장을 스웨덴 국민들의 사정으로 풍자한 재미 있는 표현이었다. 이 Pomperipossa 效果에 대한 조치는 즉각 취해졌지만 事業所得에 대한 最高 限界稅率은 여전히 90% 이상이었다.

이러한 엄청난 수준의 限界稅率의 구조는 마침내 광범위한 租稅忌避 現象을 불러 일으켜 심각한 사회문제로 대두되었다. 租稅忌避 現象과 함께 그 해석이 모호한 各種 控除制度를 이용하여 납세액을 감소시키려는 노력은 극에 달했는데, 이는 또한 지하경제 부분을 증가시켰으며 조세도덕을 땅에 떨어뜨리고 말았다.

이에 대한 강력한 조치로 행해진 것이 흔히 ‘찬란한 밤’(underbara natten)이라 불리는 1982년의 稅制 大改革이다. 이 稅制改革의 내용은 限界稅率의 引下와 各種 控除制度, 특히 利子 控除制度의 再整備였다. 이와 함께 중앙정부의 소득세는 이자 및 적자의 완전공제가 가능한 과세 표준 기초소득에 대한 과세와, 이의 공제가 강력히 제한되는 과세표준 추가소득에 대한 과세의 두 부분으로 나뉘어졌다.

法人稅와 間接稅 부문에도 괄목할 만한 변화가 있었는데 그 동안 特別消費稅로만 이루어졌던 間接稅 부문에 1959년에는 일반물품세가 도입되었다. 10년 후인 1969년에는 현재의 附加價値稅 制度가 도입되어 中央政府 歲入의 가장 큰 부분을 차지하고 있다.

社會保障負擔金 制度의 변화는 이미 1930년대부터 시작되어 2차대전 이후 점진적인 확대 발전이 있었다. 그 동안 자기부담금으로 재원을 충당하여 그 가입이 임의적이었던 社會保障保險은 1930년대와 1940년대를 거쳐 의무화되었으며, 그 財政은 直接稅의 증가로 조달하였다. 그러나 1950년대 초부터 이미 직접세의 증가가 어렵게 되어 社會保障保險의 재원을 負擔金 또는 料金으로 조달하게 되었다. 이와 함께 社會保障制度에도 개혁이 진행되어 1955년에는 醫療保險이 의무화되었으며, 1959년에는 國民追加年金制度가 실시되었다. 1950년 이후 社會保障負擔金은 계속적으로 증가하여, 부분적으로는 부담금의 징수가 부담금이 담당하는 반대급부를 초과하게 되었으며, 이로써 社會保障負擔金 중 일부는 反對給付가 없는 租稅의 성격을 띠게 되었다.

1982년의 稅制 大改革에도 불구하고 조세제도는 여전히 복잡하고 상당한 租稅忌避 可能性을 내포하고 있었으며, 이에 따라 또 한 번의 대개혁이 불가피하게 되었다. 이런 연유로 1990년 6월 13일 스웨덴 국회는 稅制改革의 斷行을 결정하였으며 이것이 바로 1990/91 稅制改革이었다.

3. 1990/91 稅制改革의 背景, 基本原則 및 效果

가. 稅制改革의 背景

1990/91 稅制改革 以前의 租稅制度의 주된 特性은 個人과 法人 모두에 대한 높은 所得稅率의 적용이었다. 게다가 수없이 많은 각종 控除 및 例外條項으로 인한 무척이나 좁은 課稅베이스는 또 하나의 特性이었다. 이러한 不合理한 特性의 共存으로 말미암아 발생한 資源配分의 非效率

성과 衡平上의 問題點은 舊稅制에 대한 끊임없는 批判의 대상이었다.

資源配分の 觀點에서 볼 때, 높은 稅率과 廣範圍한 非中立性은 여러 면에서 經濟를 歪曲시켰으며, 社會的인 觀點에서 볼 때, 이러한 바람직하지 못한 現象은 經濟的 選擇에 있어서 非能率을 招來하게 되었다. 많은 資源이 非課稅의 각종 附加給付(fringe benefits)와 稅金優待 貯蓄 및 投資 등 低課稅 部分에 集中되는 반면, 正常的인 勤勞所得이나 一般的인 金融貯蓄手段 등 社會厚生의 增進에 보다 더 효율적인 部分은 重稅에 시달리고 있었다. 이러한 稅制가 勞動供給과 貯蓄에 惡影響을 미칠 것은 自명한 일이며, 실제로 勤勞意慾은 低下되고 負의 貯蓄 現象까지 나타나게 되었다.

衡平性의 觀點에서 볼 때, 광범위한 稅制의 非中立性, 특히 資產所得의 處理에 있어서의 非中立性은 稅制의 名目上 累進率과 實質 累進率 사이의 隔差를 벌려 놓았다. 또한 納稅者 그룹間에 顯著히 나타나는 租稅忌避 可能性의 有無와 그 差異는 國民의 불만을 증대시키고 租稅倫理를 低下시켜, 租稅制度에 대한 일반 國民의 支持는 날이 갈수록 줄어들어 갔다.

舊制度 중 특히 法人課稅 部分에서는 投資에 影響을 미치려는 政府의 干涉主義의 意圖가 如實히 나타나고 있었다. 그러나 각종의 研究結果는 이 部分의 經濟政策에 대해 明確性의 缺如를 指摘하고 있다.

나. 稅制改革의 基本原則

1) 中立性, 衡平性 및 一律性의 原則

1990/91 稅制改革은 過去의 經驗을 바탕으로 하여, 낮은 稅率과 넓은 課稅베이스로 要約되는 國際的 흐름을 따르고 있다. 새로운 租稅制度에서는 政府의 干涉보다 中立性에 重點을 두고 있는데, 이 中立性은 衡平性, 一律性和 함께 1990/91 稅制改革의 3大 基本原則을 構成하고 있다.

改革된 稅制가 中立性의 確保에 力點을 두는 것은, 經濟主體의 意思決

定에 租稅가 誘發하는 歪曲性を 最小化함으로써 公共支出 經費의 效率的인 調達을 도모하고자 함이다. 그러나 스웨덴과 같이 公共部門의 規模가 巨大하며 이의 財源調達을 위해 높은 租稅를 적용하는 經濟體制에서는 전체 租稅 水準의 대폭적 減縮에는 분명한 한계가 있다. 이러한 점을 고려해 볼 때, 높은 租稅負擔이 不可避한 條件에서, 이를 一律的이며 最小化시킴으로써 租稅로 인한 歪曲을 極小化시키는 일은 특별한 의미를 가진다 하겠다.

衡平性的 部分에서는 勤勞所得과 資産所得을 分離하여 각각 一律的인 比例稅를 적용함으로써, 水平的 衡平에 초점을 맞추는 것이 또한 이번 稅制改革의 의도이다. 여러 면에서 적용되고 있는 이 一律性的 原則에 대해서는 각 部門別로 자세히 소개되겠지만, 여기서 限界稅率과 一律性的 增進間的 相互關係에 대해 미리 考察해 보도록 하자. 이들의 相互關係는 크게 세 부분으로 분류해 볼 수 있다.

우선, 이들간에 存在하는 豫算上的 關係를 들 수 있다. 中央政府 所得稅率의 減少로 인한 稅收의 損失은 각종 例外條項 및 控除制度의 削減을 포함한 所得稅率의 一律的인 적용으로 그 財源을 充當하고 있다. 사실상, 中央政府 所得稅率의 果敢한 引下는 附加價值稅나 社會保障負擔金の 引上 없이 所得稅의 課稅베이스 확장만으로 그 損失財源을 확보할 수 있었다. 이는 從前의 稅制가 一律性으로부터 얼마나 乖離되어 있었는지를 端的으로 보여주고 있는 것이다.

둘째로, 中央政府 所得稅率의 대폭적인 引下는 모든 部類의 所得에 一律的인 稅率을 賦課하기 위한 先決條件이다. 이러한 條件은 資産讓渡所得의 課稅에 두드러지게 나타나고 있는데, 資産讓渡의 名目的 所得에 대한 完全한 課稅는 인플레이션을 고려할 때 稅率이 적어도 30%線을 넘지 않아야만 妥當性 있는 效果를 거둘 수 있다.

마지막으로, 一律性的 增進은 垂直的 衡平性과도 밀접히 관련되어 있다. 稅制改革의 過程에 있어서 垂直的 衡平性的 增進은 중요한 관심의 대상이었다. 실제로 水平的 衡平性を 提高시키기 위해 취한 措置와 이러

한 조치가 垂直的 衡平性에 미치는 效果와의 사이에는 強力하고도 實證的인 相互 聯關關係가 存在하고 있다. 從前的 稅制에서는 經濟的 所得과 雇傭所得의 課稅에 있어서의 非課稅의 各種 附加給付 및 資產所得의 課稅移延 사이에 顯著한 相關關係가 나타나고 있었다. 따라서, 稅制改革에 의해 推進된 一律性的 增進은 中央政府 所得稅率의 果敢한 引下로 인한 分配效果의 均衡을 維持시키고 있다.

이 一律性的 原則은 稅制改革의 過程 중 各種 例外條項의 設定이 要求될 때에도 基本原則으로서의 役割을 遂行하였다.

2) 國際的 狀況의 考慮

國內的인 政策目標와 함께 國際的인 狀況의 고려도 중요한 變數로 작용하였다. 國內外的인 狀況을 고려해 볼 때, 충분한 수준의 勞動供給, 貯蓄, 그리고 投資를 誘導해 내고, 同時에 經常的인 財源은 물론 福祉政策의 擴充을 위한 必要財源의 충분한 확보를 保障할 수 있는 租稅體系의 選擇이 강력히 요청되고 있었다. 스웨덴과 같은 開放經濟에서 이러한 選擇이 勞動力과 投資 그리고 富의 國際間 流動性에 미치는 영향은 심각한 것이며, 1990/91 稅制改革은 이러한 면을 신중히 고려하여 결정되었다.

스웨덴의 舊稅制가 보여주고 있던 一部 特性은 稅制改革 戰略의 國際的 觀點에서 比較적 有利한 立地를 提供해 주고 있었다. 우선, 資產所得의 課稅에서 나타나고 있던 非對稱性은 總體的인 稅收의 損失을 誘發하고 있었는데, 이는 稅額控除가 可能한 利子支出이나 資產損失의 規模가 課稅對象인 利子 및 配當金 所得 그리고 資產讓渡所得의 規模를 超過하고 있었던 데에 기인한다. 또한, 대부분의 유럽국가와 비교해 볼 때, 스웨덴의 附加價值稅 課稅베이스는 상당히 좁게 規定되어 있었다. 따라서, 資產所得과 消費에 대한 課稅에서 이렇다 할 逆效果를 발생시키지 않고도 課稅베이스를 대폭 확장시킬 수 있었으며, 이는 中央政府 所得稅率의 果敢한 引下를 가능케 한 결정적 요인이었다.

다. 稅制改革의 效果分析

1) 稅制改革 效果의 量的分析

1990/91 稅制改革은 總 租稅負擔의 既存水準을 유지하면서 租稅負擔의 再分配를 도모하고 있으며, 따라서 稅制改革 後에도 既存의 對GDP 租稅負擔率인 56%線을 계속 유지한다는 制約下에서 실행되었다. 稅制改革이 追求하고 있는 바가 資源의 보다 效率的인 配分과 각종 租稅의 課稅베이스 擴張에 있기 때문에, 財源調達 方式의 몇몇 부분은 資源配分の 效率性을 提高시키는 效果를 가져오게 될 것이다. 資源配分の 效率性 提高效果가 短期보다 長期的으로 크게 나타나겠지만, 短期的으로는 이러한 效果가 總 改革效果의 5% 水準에 불과할 것으로 예상되며, 短期效果가 限定的일 것이라는 이러한 豫想은 稅制改革의 過程에 있어서 一種의 統制的인 效果를 나타내고 있었다.

〈表 1-12〉에는 稅制改革의 範圍와 骨格이 豫算에 미치는 效果를 중심으로 분석되어 있다. 앞에서 우리는 1990/91 稅制改革의 租稅負擔 再分配 效果가 GDP의 6%임을 보았는데, 이는 〈表 1-12〉에 나타난 稅源損失 總額, 또는 이의 充當額을 1991년의 GDP 1兆 5千億크루나로 나눈 數值이다. 다른 나라에서 단행된 稅制改革과 비교해 볼 때, 스웨덴이 달성한 租稅負擔의 再分配 效果는 刮目할 만한 것이라 할 수 있다. 그러나 이 歲出·歲入間의 再分配를 國民所得 階層間의 再分配로 직접 연결시켜 解釋할 수 있는지에 대해서는 의문이 제기된다.

〈表 1-12〉에서 두 가지의 두드러진 租稅負擔의 再分配 現象을 볼 수 있다. 그 첫째가 中央政府 所得稅率의 引下와 資產所得稅 및 財產稅의 增加를 통해 直接稅가 勤勞所得稅로부터 資產所得稅 및 財產稅로 轉換되고 있다는 것이다. 資產所得稅 및 財產稅의 增加로 인한 財源의 確保는 稅源損失 總額의 40% 이상을 充當하고 있다. 또 하나의 두드러진 현상은 消費稅의 增加를 통해 나타나는 直接稅, 특히 所得稅로부터 間接稅로의 轉換이다. 消費稅의 課稅베이스 擴張으로 增加되는 財源은 稅源損

失總額의 30% 정도를 충당하고 있다.

〈表 1-12〉 1990/91 稅制改革의 豫算上 效果

(單位: 億크루나)

세원손실 총액	973	세원손실의 충당	951
중앙정부의		고용소득세 베이스 확장	127
개인소득세율 인하	891	자산소득세 및 재산세의	
분배정책적 보상조치	82	베이스 확장	386
		부가가치세 및 기타 간접세	284
		법인소득세	12
		기타 수입	92
		자원배분의 효율성 제고 효과	50

註: 1991년 3월 20일 현재, 1SEK = 0.133ECU = 0.1668US\$.

資料: Ministry of Finance, *The Swedish Tax Reform of 1991*.

12億크루나 정도의 法人所得稅의 增加가 나타나고 있는 것은 단순히 過渡期的 現象이며 이는 과거에 축적된 在庫를 課稅對象에 算入시켰기 때문이다. 長期的으로 볼 때, 國內 및 海外投資와 관련된 國際競爭力을 확보하기 위하여 法人에 대한 租稅負擔에는 거의 變動이 없을 것이다. 1990/91 稅制改革은 또한 改革으로 인한 家計部門의 所得損失을 補償함으로써 垂直的 公平性을 提高시키기 위하여 一般子女手當, 年金者에 대한 住宅補助 등의 措置를 포함하고 있으며, 이 부분이 〈表 1-12〉에 分配政策的 補償措置로 나타나 있다.

〈表 1-13〉에는 稅制改革 前인 1989년과 改革 後인 1991년의 租稅構造가 GDP와의 관계로 나타나 있다. 稅制改革 前後의 差異는 1991년에 沈滯期였던 스웨덴의 經濟條件을 부분적으로 반영하고 있다. 이 表에 나타난 바와 같이 租稅負擔率은 稅制改革 後에도 GDP의 56% 정도를 계속하여 유지하고 있으며, 直接稅의 減少와 附加價值稅의 增加가 눈에 띈다. 社會保障負擔金 部分에 나타나는 增加의 理由는 각종 附加給付 (fringe benefits)에 대한 課稅對象 확장으로 社會保障負擔金의 支出對

象 所得이 증가했기 때문이다.

〈表 1-13〉 稅制改革 前後의 租稅構造 比較(1989, 1991年)

(單位: GDP 構成比 %)

연 도	조세총계	직접세			간접세			사회보장 부담금
		직접세 소계	개인	법인, 기타	간접세 소계	부가 가치세	기타 소비세	
1989	56.4	25.3	22.5	2.8	14.7	7.6	7.1	16.5
1991	56.0	21.3	19.5	1.9	16.9	9.8	7.1	17.8

資料: Ministry of Finance, *The Swedish Tax Reform of 1991*.

2) 稅制改革의 分配效果

〈表 1-14〉 稅制改革의 所得再分配 效果

(單位: 크루나, %)

10분위	평균 가처분소득	노동시장 참여율	가처분소득 증감률
1	39,400	44	0.0
2	68,500	62	1.8
3	79,200	73	2.5
4	89,100	81	2.8
5	97,700	86	2.7
6	106,500	90	2.9
7	115,400	92	3.6
8	126,900	94	4.2
9	142,700	93	3.8
10	210,300	95	0.2
상위소득 2%	320,000	94	-7.8
전 체	104,500	81	2.5

資料: Ministry of Finance, *The Swedish Tax Reform of 1991*.

1990/91 稅制改革에 있어서 스웨덴 政府는 垂直的 公平性에 깊은 관심을 보였다. 勤勞所得課稅에 있어서의 名目的 累進率의 減少는 資產關

聯所得에 대한 높은 課稅를 포함한 보다 一律的인 課稅로의 轉換으로 均衡을 이루고 있었다. <表 1-14>에는 稅制改革으로 인한 所得再分配의 結果가 나타나 있다. 이 結果는 1987년의 스웨덴 家計 標本調査에 根據하고 있으며, 이로부터 1991년의 所得條件을 推定해 낸 것으로, 稅制改革으로 인한 所得再分配 效果를 1991년의 推定된 所得條件에 新·舊 稅制를 적용하여 비교한 것이다.

所得再分配 效果 分析의 一般的인 慣例에 따라 標本家口를 家口の 規模를 考慮한 可處分所得의 크기로 分類한 後, 전체 標本家口를 10個 그룹으로 나누어 10分位의 첫번째에 最下位 所得階層 10%를 配列하였다. 이 結果에는 또한 上位 所得 2%에 해당되는 家口の 可處分所得 增減을 별도로 나타내고 있다.

<表 1-14>에는 참고로 각 그룹別로 扶養子女가 없는 單獨家口の 平均 可處分所得과 勞動市場 參與率이 나타나 있다. 微微한 變化를 보이고 있는 最上位와 最下位 所得階層을 제외하고는 모든 그룹의 可處分所得의 變化가 대체적으로 고르게 나타나고 있다.

最下位 所得階層의 變化가 극히 微微하게 나타나고 있는 것은 이 그룹의 勞動市場 參與率이 극히 저조하기 때문인데, 總 標本家口の 勞動市場 參與率이 81%인 데 반해 이 그룹은 44%만이 勞動市場에 참여하고 있다. 이 最下位 所得階層의 家口들은 대체적으로 學生, 軍服務中인 사람, 出產으로 인해 一時的으로 職場을 떠나 있는 사람들로 구성되어 있다. 比較的 낮은 賃金率일지라도 平均 勞動時間을 채우고 있는 家口는 이 最下位 所得階層에는 속하지 않는다.

最上位 所得階層의 可處分所得 變化가 적은 것은 각종 附加給付에 대한 課稅 強化와 資產所得에 대한 보다 效果的인 課稅에 기인한다. 上位 2%의 所得階層에서는 可處分所得의 減少現象마저 나타나고 있다.

4. 所得課稅制度 改革의 概觀

가. 所得項目의 分類

1990/91 稅制改革 以前에는 所得項目이 雇傭所得(Inkomst av tjänst), 資產所得(Inkomst av kapital), 非農業用 不動產所得(Inkomst av annan fastighet än jordbruksfastighet), 一時的所得(Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet), 農業用 不動產所得(Inkomst av jordbruksfastighet), 事業所得(Inkomst av rörelse)의 여섯 가지로 分類되어 있었다. 그러나, 1990/91 稅制改革으로 이 여섯 가지 所得項目이 세 가지 所得項目으로 統廢合되었다.

- 雇傭所得(Inkomst av tjänst),
- 資產所得(Inkomst av kapital),
- 事業所得(Inkomst av näringsverksamhet)

〈表 1-15〉는 각 所得項目에 대한 課稅現況을 보여주고 있다. 개인이 취득한 고용소득과 개인의 비법인 사업소득은 1991년부터 勤勞所得(förvärvsinkomst)이란 이름으로 단일 과세대상소득을 구성하며, 국세와 지방자치세의 과세대상이 된다.

年金, 醫療保險 등을 망라하는 스웨덴 社會保障制度의 대부분은 法定 社會保障負擔金에 의해 그 財源을 조달하고 있으며, 이 법정 사회보장부담금은 法人의 경우 사회보장부담금을 포함한 給與 總額에 28%의 비율로 부과되고 있다. 自營業者에게도 유사한 사회보장부담금이 부과되는데, 非法人所得에 25%의 비율로 부과되고 있다. 스웨덴의 1990/91 세제 개혁의 특징 중 하나는 소득이 있는 사람에게 사회보장의 혜택을 부여하는 勤勞所得에 대한 社會保障負擔金의 一律性을 증진시킨다는 데 있다. 이러한 혜택의 권리가 주어지지 않는 소득에 대해서는 법정 사회보장부담금의 조세 부분에 해당하는 18%를 特別給與稅란 세목으로 부과하고 있다. 법정 사회보장부담금과 특별급여세는 소득세의 과세베이스 규모

〈表 1-15〉 所得項目別 課稅現況

(單位: %)

소득항목		과세내역	
		과세구분	稅率
고용소득		국세 및 지방자치세 사회보장부담금 또는 특별급여세	31/51 28/18 ¹⁾
자산소득		국세	30
영업소득	비법인	국세 및 지방자치세 사회보장부담금 또는 특별급여세	31/51 25/18 ¹⁾
	법인	국세	30

註: 1) 사회보장부담금을 포함한 급여총액에 대한 사회보장부담금의 비율.

資料: Ministry of Finance, *The Swedish Tax Reform of 1991*.

를 축소시키게 된다. 따라서, 中央政府 所得稅 免稅點을 초과하는 근로소득의 경우, 국세 20%와 지방자치세 31%에 사회보장부담금 28%까지를 고려하여 근로소득에 대한 實質的인 限界稅率을 산출해 보면, 65% [=28+0.51*(100-28)]가 된다.

資産讓渡所得을 포함한 개인이 취하는 資産所得은 이제까지 근로소득과 합산되어 綜合課稅되어 國稅와 地方自治稅의 과세대상이었으나, 세제개혁 후에는 근로소득과 分離되어 國稅만이 30%의 比例稅로 부과된다. 자산소득의 근로소득과의 분리와 30% 비례세의 적용근거에 대해서는 자산소득과세 부분에서 상세히 설명될 것이다.

법인소득은 국세 과세대상으로 법인이 취득한 소득에 30%의 비례세가 적용된다. 이 법인소득세는 자산양도소득과 자산소득을 포함한 법인이 취하는 모든 소득을 과세대상으로 하고 있다. 원칙적으로 二重課稅에 대한 輕減措置가 없기 때문에 配當金과 資産讓渡所得은 株主 개인의 資産所得으로 간주되어 이에 대한 所得稅가 추가로 부과되고 있다. 여기에 대한 자세한 규정은 사업소득과세 부분에서 상세히 설명될 것이다.

나. 勤勞所得에 대한 所得稅率의 適用

1) 課稅對象所得의 算出

개인이 취득한 雇傭所得과 事業所得은 勤勞所得을 구성한다. 고용소득에서 標準控除(schablonavdrag) 또는 一般控除(allmänna avdrag)를 제외한 소득과 비법인 사업소득에서 損失控除(förlustavdrag)를 뺀 소득을 합산하면 課稅對象 勤勞所得(taxerad förvärvsinkomst)이 되며, 이 과세대상소득에서 基礎控除(grundavdrag) 또는 特別基礎控除(särsklit grundavdrag)를 빼면 課稅標準 勤勞所得(beskattningsbar förvärvsinkomst)이 된다. 과세대상소득은 100크루나 단위로 내림하여 표시되며, 기초공제와 특별기초공제 역시 100크루나 단위로 구성되어 있으므로 과세표준도 100크루나 단위로 나타난다. 과세표준이 일정금액을 초과하면 중앙정부에 20%, 지방자치체에 약 31%의 일률적인 소득세를 납부하게 되며, 일정금액에 미달되면 지방자치체에만 소득세를 납부하게 된다.

特別基礎控除란 國民基本年金과 補充年金만을 받는 저소득의 國民年金者에게 세제상의 혜택을 주기 위한 공제제도로서 기초공제와는 별도의 기준이 적용된다. 基礎控除는 중앙정부 소득세 부과대상 여부와 함께 과세대상소득에 대한 所得稅의 累進率을 결정하는 역할을 하고 있다. 기초공제의 규모는 年金算出指標에 근거하여 이루어진다. 年金算出指標(basbeloppet)란 연금 및 각종 법정 사회보험금 지급의 기준이 되는 지표로서 매년 소비자물가상승률만큼 인상되며, 중앙정부에 의해 결정된다. 1989년의 연금산출지표는 2만 9,700크루나였으며, 1992년에는 3만 3,700크루나였다. 기초공제액의 크기는 이를 指數調節하기 위하여 연금산출지표의 倍數로 표현되며, 최소한 연금산출지표의 0.32배가 되어야 한다. 1989년의 경우 기초공제액의 출발점은 100크루나 단위로 내림하여 9,500크루나, 1992년의 경우에는 1만 700크루나였다. 이 기초공제는 또한 저소득층 및 중간소득층의 소득세 부담을 경감시키기 위하여

연금산출지표의 1.86~2.89배 사이에 해당하는 소득에 대해서는 1.86배를 초과하는 소득의 25% 비율로 증가되며, 3.04배가 되는 소득부터는 다시 그 총액이 年金算出指標의 0.32배가 될 때까지 3.04배를 초과하는 소득의 10% 비율로 감소된다.

중앙정부 소득세는 100크루나 이상의 과세표준에 일률적으로 적용되는 100크루나의 總額稅와 함께 소득세 면세 과세표준 이상의 소득에 대해 20%의 비례세가 부과된다. 이 소득세 면세 과세표준의 산출 역시 物價連動되어 결정되며, 전소득연도 10월부터 당소득연도 10월까지의 消費者物價上昇率에 實質所得 보장을 위한 2%가 추가되어 매년 인상된다. 예를 들면, 1991 소득연도의 중앙정부의 소득세 면세 과세표준은 16만 9,700크루나였으며, 이 금액에 1990년 10월부터 1991년 10월까지의 소비자물가상승률 8%와 추가 2%를 합한 10%를 가산하여 100크루나 단위로 내림하면 1992 소득연도에 적용된 중앙정부의 소득세 면세 과세표준 18만 6,600크루나가 된다. 이 소득세 면세 과세표준에 기초공제를 합산한 부분을 일반적으로 中央政府 勤勞所得稅 免稅點이라 부르는데, 1991 소득연도의 면세점은 180,000크루나(169,700+10,300), 1992 소득연도에는 197,300(186,600+10,700)크루나였다. 100크루나의 총액세가 있어 엄밀한 의미의 면세점은 아니나 일반적으로 通用되는 개념이다.

2) 限界所得稅率 構造의 變革

1990/91 稅制改革은 個人所得稅의 限界稅率 構造에 대대적인 변화를 가져왔다. 1989년에 73%, 1990년에 66%였던 개인소득세의 최고 한계세율이 세제개혁으로 1991년에는 51%가 되었다. 1980년대 초에 최고 한계세율이 85%에 달하던 것과 비교해 보면 개혁으로 인한 限界稅率 引下效果는 대단한 것이다. 納稅者의 83% 정도가 중앙정부 근로소득세 과세대상에서 제외되었으며, 따라서 대부분의 납세자들은 지방자치체에만 소득세를 납부하게 되었다.

〈表 1-16〉은 1989 所得年度부터 1992 소득연도까지의 限界所得稅

率의 구조를 보여주고 있으며, 이를 그래프로 나타낸 것이 [圖 1-5]이다. 일부 소득구간에서 한계세율이 감소하는 것은 基礎控除의 構造에 기인한다. 1992 소득연도의 경우, 기초공제는 同年의 연금산출지표인 3만 3,700크루나의 0.32배인 1만 700크루나에서 출발한다. 따라서 과세대상 소득이 1만 700크루나 이하이면 100크루나의 총액세를 제외하고는 소득세를 전혀 납부하지 않는다. 과세대상소득이 6만 2,800크루나를 초과하면 기초공제액은 6만 2,700크루나를 초과하는 금액의 25% 비율로 증가하기 시작하여 9만 7,200크루나의 소득에서 최고치인 1만 9,400크루나에 도달한다. 이로부터 10만 3천크루나의 과세대상소득까지는 기초공제액이 최고치인 1만 9,400크루나에 머물다가, 10만 3,100크루나부터는 10만 3천크루나를 초과하는 금액의 10% 비율로 다시 감소하기 시작하여 18만 9,100크루나 이상의 과세대상소득에서는 본래의 출발점인 1만 700크루나가 된다.

〈表 1-16〉 所得年度別 限界所得稅率의 構造(1989~92 所得年度)

(單位: 크루나, %)

과세대상소득	한 계 소 득 세 율			
	1989	1990	1991	1992
~ 60,200	36	34	31	31
60,300 ~ 62,700	36	34	23.25	31
62,800 ~ 85,000	36	34	23.25	23.25
85,100 ~ 92,600	48	41	23.25	23.25
92,700 ~ 97,100	48	41	31	23.25
97,200 ~ 98,800	48	41	31	31
98,900 ~ 103,000	48	41	34.1	31
103,100 ~ 150,000	48	41	34.1	34.1
150,100 ~ 179,800	62	55	34.1	34.1
179,900 ~ 180,300	62	55	31	34.1
180,400 ~ 189,000	62	55	51	34.1
189,100 ~ 197,300	62	55	51	31
197,400 ~ 200,000	62	55	51	51
200,100 ~	73	66	51	51

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

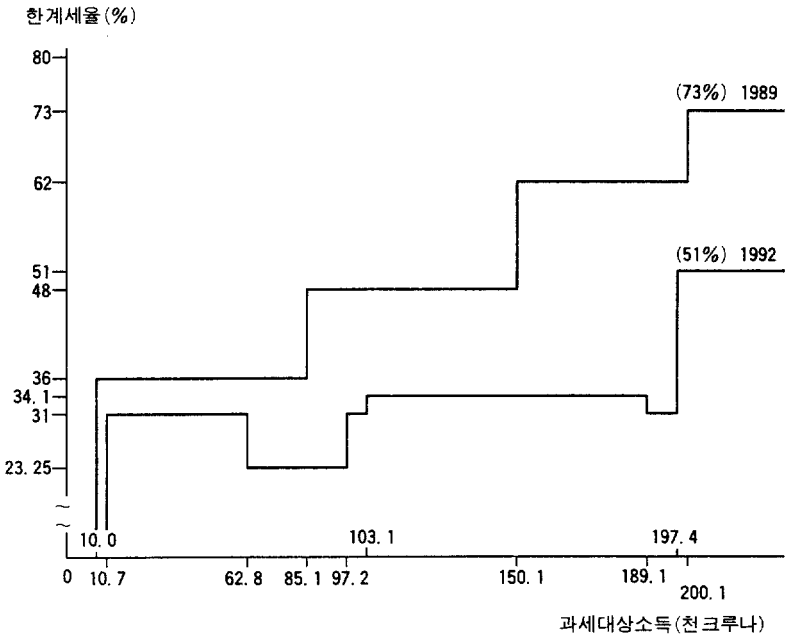
5. 雇傭所得課稅制度의 改革

가. 基本原則

雇傭으로부터의 所得은 정상적인 俸給 및 賃金과 개인이 획득한 소득 중 事業所得으로 분류되지 않는 모든 개념의 소득을 망라한다. 또한 趣味活動으로부터 발생한 소득도 雇傭所得에 포함된다.

一律性의 原則이 적용되는 稅制改革 後의 所得稅制에서는 모든 부류의 勤勞所得을 과세대상으로 하고 있다. 고용소득의 경우 이러한 原則은 고용주로부터 피고용자에게 現金으로 주어지는 俸給 및 賃金은 물론이고, 모든 종류의 非金錢的 給付까지도 과세대상에 포함됨을 의미한다.

[圖 1-5] 稅制改革 前後의 限界所得稅率 比較(1989, 1992年)



資料 : RRV, *Statens Finanser 1992*.

1990/91 稅制改革은 이 부분에서 대폭적으로 과세베이스를 확장하여, 세제개혁 이전에는 체계적으로 過小評價되었거나 課稅對象에서 제외되었던 각종 비금전적 급부의 算定價値를 市場價格에 기준하여 現實的으로 再評價하였으며, 이로써 120억크루나의 租稅財源 증대효과를 가져왔다.

一律性으로부터의 乖離는 비금전적 급부의 과소평가에만 국한된 것이 아니었다. 고용주로부터 지불되는 業務上 支出에 대한 관대한 보상은 피고용자의 측면에서 보면 實際費用을 초과하는 것이었다. 이러한 현상은 課稅對象 所得의 選定과 선정된 소득의 價値評價와 밀접히 관련되어 있다. 따라서, 雇傭所得과 非法人 事業所得의 경우 일률성의 원칙은 어떠한 稅目的 租稅를 부과할 것인가와도 관련된 것이다.

1990/91 稅制改革의 결과, 모든 부류의 個人所得, 즉 雇傭所得과 非法人 事業所得은 所得稅는 물론 社會保障負擔金 또는 特別給與稅의 부과 대상이 되었다. 이러한 정책의 근거는 고용주로부터 지불되는 모든 부류의 소득 또는 혜택을 一律的인 방법에 의해 과세해야 되기 때문이다. 만약 소득의 일부분이 종전처럼 사회보장부담금 또는 특별급여세의 부과 대상에서 제외된다면 經濟的 意思決定의 歪曲을 초래하게 되어, 정상적인 현금급여와 비교하여 非課稅의 非金錢的 給付가 더욱 빈번히 일어나게 될 것이다. 소득세와 사회보장부담금 또는 특별급여세의 과세베이스를 동일하게 설정한다면 이러한 왜곡현상은 사라지게 될 것이다.

年金의 경우를 보면, 비록 그 支拂이 猶豫된다는 특성은 가지고 있지만 명백한 고용소득이며, 따라서 일률성의 원칙에 따라 다른 부류의 고용소득과 마찬가지로 소득세와 조세부분에 해당하는 社會保障負擔金, 즉 特別給與稅가 부과되어야 할 것이다. 그러나, 實務的인 이유로 年金에 대한 과세는 연금을 획득한 때가 아니라 연금이 지급된 때에 이루어진다. 公共年金은 특별급여세의 부과대상에서 제외된다.

나. 非金錢的 給付에 대한 課稅

稅制改革 後에는 원칙적으로 모든 종류의 비금전적 급부를 과세대상 소득으로 보고 있다. 그러나 고용주가 제공하는 診療惠澤 등의 경제적 가치가 크지 않은 혜택은 계속하여 과세대상에서 제외되고 있다.

세제개혁 전에는 철도, 버스, 지하철 등 運送業界 勤務者는 업무 이외에도 無料乘車의 혜택을 받고 있었으며, 이러한 非金錢的 給付가 과세대상에서 제외되어 있었다. 1990/91 세제개혁은 이 부분에 대한 혜택에 대해서도 과세함을 원칙으로 하고 있다.

고용주가 피고용인에게 私的用途를 위하여 제공하는 會社車輛의 경우 그 혜택의 算定價値가 租稅目的을 위하여 증가되었다. 新規登錄 車輛의 경우 세제개혁 전에는 구입가격의 22%에 해당하는 금액이 課稅對象이었다. 그러나 세제개혁 후에는 과세대상이 구입가격의 35~42%로 上向調整되었다. 中古車의 경우에는 이보다 낮은 비율이 적용된다. 이 규칙은 과세대상 금액에 대한 조세부담이 납세의무자가 會社車輛을 私的인 용도로 연간 1만 5천km를 走行했을 때의 비용을 반영할 수 있도록 마련되었다.

고용주에 의해 無料로 제공되는 食事 또는 飲食供給會社에 간접적으로 補助金을 지급하여 市場價格보다 낮은 가격으로 제공되는 식사 등의 비금전적 급부에 대해서는 당해 보조의 공정한 市場價値에 기준하여 과세함을 원칙으로 한다. 따라서 무료 또는 가격보조된 식사를 제공받는 피고용인에 대해서는 피고용인이 실제로 지불한 가격과 제공된 식사의 시장가격간의 차이를 소득으로 간주하며 이에 대해 과세하게 된다.

고용주로부터 公定 市場利率보다 낮은 이자율로 피고용인에게 제공되는 貸付惠澤은 優待 부분을 정상적인 고용소득으로 간주하여 과세하게 된다. 고용주는 또한 이런 종류의 혜택에 대해 사회보장부담금을 지불해야 한다. 반면에 피고용인의 과세대상이 되는 優待惠澤은 利子支出로 처리되어 자산소득에서 相計할 수 있다. 우대대부의 산정가치는 政府

長期國債의 利子率에 1%를 더한 부분과 피고용인이 실제로 지불한 이자율 사이의 차이를 비금전적 급부로 정의한다.

고용주와 피고용인 사이에 團體協約에 의해 체결되어 고용주가 그 비용을 부담하는 보험의 경우 피고용인은 所得稅를 그리고 고용주는 사회보장부담금을 지불해야 한다.

다. 必要的經費 控除制度

원칙적으로 일정한 職業을 가지고 있고 그 職務를 수행하기 위하여 소요되는 모든 경비는 소득공제의 대상이 된다. 그러나 피고용인의 소득공제의 규모가 직무수행상 소요된 실제경비를 초과하지 못하도록 규칙이 개정되었다. 이 소득공제의 한 방편으로 1994년 현재 4천크루나의 標準控除가 있는데, 이 제도는 직장 출퇴근에 소요되는 交通費를 소득에서 공제해 주는 제도이다. 이 標準控除 이외에도 몇 가지의 소득공제제도가 있다.

피고용인이 업무와 관련하여 個人所有의 車輛을 사용하는 경우 총주행거리에 대해 매 10km당 12크루나씩이 所得控除된다. 이 기준은 원칙적으로 피고용인의 限界費用을 반영하도록 마련되었다.

고용주로부터 이 기준에 의한 금액을 초과하는 보상을 받을 때는 그 초과금액에 대해서 피고용인은 소득세를 그리고 고용주는 사회보장부담금을 지불해야 한다.

피고용인의 업무성격상 자주 出張을 간다든지 또는 본래의 住居地 이외에서 정기적으로 직무를 수행함으로써 발생하는 超過 住居費用은 소득공제의 대상이 된다. 1990/91 세계개혁의 한 요소로서 이 부분의 소득공제의 규모가 실질적인 비용증가를 반영하기 위하여 下向調整되었다.

6. 資産所得課稅制度의 改革

가. 基本原則

새로운 資産所得課稅制度는 1990/91 세계개혁의 중요한 부분이다. 세계개혁 이전까지 다른 소득과 통합되어 綜合課稅되어 왔던 자산소득은 세계개혁 후에는 여러 가지 이유로 인하여 다른 소득으로부터 분리되어 獨立의으로 課稅되고 있다. 자산소득에 대해서는 그 名目價値에 대해 30%의 比例稅가 적용되고 있다.

1) 一律性的 原則

一律性的 原則의 適用은 새로운 자산소득세제의 기본적인 조건이었다. 이 원칙에 의하면 모든 종류의 자산소득은 一貫된 規則에 의하여 과세되어야 한다는 것이다. 각종 자산의 가치변화는 理論的으로 자산으로부터 파생되는 소득과 같은 방법으로 과세되어야 한다는 것이다. 이 규칙의 준수를 위하여 資産讓渡所得도 資産所得과 같은 세율로 과세되고 있다.

그러나 이 부분에 있어서의 일률성의 적용은 所得稅制 전체에 커다란 문제점을 제기하고 있다. 資産讓渡所得은 실질적으로 양도가 이루어진 후에 과세가 되는 것이지만 資産價値의 변동이 일어났을 때에 과세되는 것은 아니며, 이는 세계개혁 후에도 마찬가지이다. 이로 말미암아 資産讓渡所得에 대한 實效稅率은 다른 자산소득에 적용되는 30%보다 훨씬 낮아질 수밖에 없게 된다. 일례로 資産의 價値가 매년 10%씩 증가한다고 가정해 보자. 10년 후에 이 자산을 讓渡하였다면 이에 대한 실효세율은 30%를 훨씬 밑도는 21.5%가 된다. 株式이나 不動產의 경우에 심각하게 일어나게 되는 이러한 의도하지 않은 租稅輕減效果는 자산가치의 손실 또는 이자지출에 대해 보다 엄격한 규칙을 적용함으로써 어느 정도 상쇄될 수 있다. 의도하지 않은 租稅輕減效果를 極小化

시키는 일은 垂直的 公平性 및 水平的 公平性을 제고시키기 위하여 매우 심각하게 고려되었다.

일률성의 원칙은 또한 가계부문의 각종 貯蓄手段이 은행예금이나 직접 소유하고 있는 주식 등의 직접적 저축수단이거나 또는 社內留保利潤, 年金保險, 契約型 投資信託 등의 間接的 貯蓄手段이거나에 관계없이 동일하게 취급되어야 한다는 것을 요구하고 있다.

2) 名目所得에 대한 課稅

— 一律課稅의 한 방법은 支出에 대한 課稅이며, 이 경우 자산소득은 과세대상에서 제외되게 된다. 그러나 수직적 형평성의 문제와 國際的 狀況의 考慮가 이에 대한 근본적인 反論으로 제기되었다. 과세가 일률적이어야 한다는 전제하에 일어나는 문제는 資產所得課稅에 있어서 名目所得에 과세할 것인가 아니면 實質所得에 과세할 것인가 하는 것이었다. 어떤 방법을 선택하든지 名目所得의 일부는 인플레이션에 대한 補償의 성격을 띠고 있다는 사실이 인식되어야 할 것이다.

1990/91 세계개혁에 있어서 實質 資產所得의 과세에 대한 가장 강력한 반론은 세계가 國際的인 調和를 이루어야 한다는 것이었다. 이 외에도 인플레이션의 폭이 증가할 때 租稅輕減效果가 減少됨으로써 나타나는 債務者에게 미치는 逆效果를 방지하자는 것이 또 하나의 반론이었다. 채무자에게 미치는 이 역효과는 自家에 居住하는 사람들이나 또는 賃借權을 가진 사람들에게 流動性의 문제를 야기시킬 소지가 있었다. 그러나 名目所得에 대한 과세를 결정하면서 인플레이션의 영향을 고려하였으며, 비교적 낮은 수준의 稅率을 적용함으로써 間接的으로 인플레이션의 영향을 줄이도록 고려하였다.

3) 30%의 獨立된 比例稅 適用

최종적으로 결정된 것은 資產所得의 과세는 名目所得을 근거로 하며 이에 30%의 比例稅를 적용한다는 것이었다. 근로소득과 명목 자산소

득을 綜合課稅한다면, 限界稅率을 51%로 볼 때, 낮은 수준의 인플레이션에서도 자산소득에 대해 터무니없이 높은 限界稅率이 적용되게 된다. 이것은 세계개혁의 중요한 목표가 貯蓄을 伸張시키고 負債의 增加를 방지하는 데 있음을 고려할 때 받아들일 수 없는 결과이다. 또한 이는 資産讓渡所得에 대해 부과되는 극한적으로 높은 과세로 인하여 원치 않는 資産去來의 凍結效果를 誘發시킬 우려가 있는 것이다.

대다수의 납세자들이 국세 소득세 과세대상에서 제외되고 이에 따라 地方自治體에 납부하는 所得稅 31%가 곧 이들의 限界所得稅率이므로, 자산소득에 대해 30%의 비례세를 적용하는 것은 상당히 납득할 만한 조치였다. 이자지출에 대한 損益相計에 있어서 綜合課稅를 할 경우에는 이자지출 전체 금액을 고용소득에서 상쇄할 수 있음을 의미한다.

낮은 수준의 인플레이션에서의 30%의 비례세 적용은 인플레이션을 고려한 자산소득에 대한 實質稅率이 包容할 수 있는 수준이 된다. 인플레이션과 實質利率이 각각 4%라고 하자. 이때의 자산소득에 대한 實質稅率은 $60\% [= 0.3 \times (0.08/0.04)]$ 가 된다. 이 경우 자산소득에 대한 實質 租稅負擔과 고용소득에 대한 總租稅負擔 사이에 대체로 균형이 유지되는데, 그 이유는 고용소득에 대해 부과되는 소득세와 사회보장부담금을 고려하면 고용소득에 대한 總租稅負擔은 약 65%가 되기 때문이다.

利子所得에 대한 새로운 課稅制度는 종전의 제도에 비해 상당히 낮은 세율이 적용되고 있으며 따라서 종전의 제도보다 인플레이션에 덜 민감하다. 그렇지만 30%의 세율에서도 名目所得에 관한 課稅制度下에서의 조세부담은 인플레이션의 수준에 좌우된다. 實質利率이 4%일 때 인플레이션이 9.4%를 넘으면 자산소득에 대한 실질적인 租稅負擔은 $100\% [0.3 \times (13.4/0.4) = 100.5]$ 를 넘게 된다.

자산소득을 實質所得이 아닌 名目所得에 대해 30%의 비례세로 과세하게 되면 인플레이션에 민감하게 반응한다는 것을 충분히 이해하고 있으면서도 이를 강행시킨 이면에는 세계개혁의 또 다른 목적을 충족시키기 위한 의도가 있었다. 1990/91 세계개혁은 가계부문이 주택구입을 위

해 대출받은 貸出金에 대한 이자지출의 부담을 덜어준다는 목적을 가지고 있는데, 세율을 30% 이하로 결정하게 되면 부채의 규모가 큰 가계의 住居費用이 대폭적으로 증가하게 된다는 문제가 있었다.

자산소득에 대한 30%의 독립된 비례세의 적용은 자산소득, 자산손실 또는 이자지출이 근로소득과 완전 獨立의으로 算定됨을 의미한다. 자산 관련 비용이 자산소득을 초과하게 되면 그 赤字額에 대해서는 근로소득의 稅額에서 控除를 받을 수 있다. 자산소득에 대한 세율이 30%이므로 稅額控除도 赤字額에 30%의 비율로 행해진다.

4) 資産損失 또는 利子支出의 控除制限

자산소득의 발생시에 과세하지 않고 소득의 획득시에 과세함으로써 자산 관련 수익에 대한 實效稅率은 適用稅率보다 낮아지게 된다. 이러한 稅額輕減을 최소화하기 위해 개정된 자산소득세제에는 納稅猶豫 效果를 中和시키는 몇 가지 요소가 포함되어 있다.

자산손실은 원칙적으로 損失額의 70%만이 공제대상이다. 이러한 조치가 없다면 주식보유자들이 주식값이 하락하면 일단 주식을 讓渡했다가 再購入하거나 이와 반대로 주식값이 상승하면 그 讓渡를 延期함으로써 納稅를 猶豫시킬 가능성이 존재하게 되는 것이다.

利子支出 역시 원칙적으로 지출 총액의 70%를 控除對象으로 하고 있다. 만약 利子支出 全額을 공제대상으로 한다면 一律性的 원칙에 어긋나게 된다. 어떤 자산이 融資金에 의해 운영되고 있으며 이 자산으로부터의 총수익이 이자지출의 규모와 같다면 一律性的 原則에 의해 과세 후의 純收益은 0이 되어야 할 것이다. 그러나 納稅猶豫의 效果에 의해 순수익은 실질적으로 0보다 크게 된다. 이처럼 利子支出의 總額을 공제대상으로 하게 되면 일률성의 원칙에 위배되는 결과를 낳게 된다.

資産損失 및 利子支出에 대한 공제대상을 70%로 제한함으로써 자산손실 및 利子支出에 대한 租稅輕減은 그 총액의 21%(0.3×70)가 되며, 이를 勤勞所得稅에서 稅額控除하게 되는 것이다. 그러나 이러한 70%로

의 제한은 일정기간 동안의 투자에만 中立性을 유지할 뿐이며, 장기적으로는 租稅輕減의 결과를 완전히 제거시키지 못하게 되는 반면 단기적으로는 자산손실 및 이자지출이 있는 납세자에게 불리하게 작용하게 된다.

이 70% 제한이 적용되지 않는 중요한 의미의 예외조항이 있는데 이는 純利子支出 중 10만크루나까지는 完全控除된다는 것이다. 이러한 예외조항을 설정한 이유는 가계부문의 住居費用 支出을 경감시켜 주기 위함이다. 자산손실 부분에도 예외조항이 있는데 이는 上場株式에서 발생한 자산손실은 그 손실총액을 同種의 上場株式에서 발생한 수익에서 공제할 수 있다는 것이다. 이 예외조항은 家計部門의 株式投資를 촉진시키기 위한 것이다.

나. 利子 및 配當金에 대한 課稅

원칙적으로 利子 및 配當金所得을 포함한 모든 자산 관련 소득에 대한 세율은 30%이다. 이 30%는 資產所得의 規模에 관계없이 일률적으로 적용된다. 근로소득에 적용되는 표준공제는 자산소득에 대해서는 적용되지 않으며, 구제도에서 貯蓄獎勵의 목적으로 존재하던 稅金優待 貯蓄制度는 그 대부분이 폐지되었다.

원칙적으로 모든 利子支出은 支出總額의 70%만이 공제대상이다. 그러나 특정 이자소득에 대해서는 이자지출을 完全控除할 수 있으며, 10만 크루나까지의 이자지출은 모든 종류의 소득에 대해서 완전공제가 가능하다. 예를 들어 한 개인의 이자소득이 2만 5천크루나이며 이자지출은 15만크루나라 하면, 이 사람의 純利子支出은 12만 5천크루나가 된다. 이 純利子支出 중 10만크루나는 완전공제 대상이며, 나머지 2만 5천크루나는 70%만이 控除對象이 된다. 따라서 공제대상이 되는 이자지출은 $11만\ 7,500(=100,000+25,000 \times 0.7)$ 크루나가 된다. 이 11만 7,500크루나의 30%인 3만 5,250크루나가 이 사람의 勤勞所得稅에서 稅額控除된다.

이자지출의 이자소득에 대한 완전공제는 이자소득의 원천이 되는 자산이 納稅猶豫에 의한 租稅輕減의 효과를 불러오지만 않는다면 一律性의 原則에 부합하게 된다. 一般 銀行預金이 이에 속한다. 같은 이유로 이자지출의 완전공제는 가치의 변동이 제한적인 상장주식에서 발생하는 利子所得이나 資產讓渡所得에 대해서도 이루어질 수 있을 것이다. 따라서 이런 종류의 소득이 존재한다면 이자지출에 대한 完全控除의 上限線은 보다 높아지게 되는 것이다.

이와는 달리 제로쿠폰債에서 발생하는 이자소득이나 자산양도소득, 그리고 이자의 지급이 연기되어 있는 은행계좌에서의 이자소득 등은 納稅의 猶豫現象이 존재하게 되므로 이들에 대해서는 이자지출의 완전공제가 불가하며 따라서 이자지출의 완전공제 상한선을 높이지 않게 된다. 같은 이유로 외국 통화단위로 표시되는 株式의 配當金이나 讓渡所得, 그리고 外國 通貨單位로 표시되는 資產이나 債務에 대해서도 이자지출의 완전공제가 排除되고 있다.

10만크루나를 초과하는 이자지출에 대한 控除對象의 70% 제한은 납세자의 2~3% 정도만이 그 영향권에 들어 있다. 그러나 이 上限線은 物價連動되지 않기 때문에 이에 영향을 받는 납세자의 비율은 漸增하게 될 것이다.

종전에는 中央債務管理所의 利子債나 投資信託會社의 株式 등과 같은 일부 저축수단에 대해서는 이들로부터 발생하는 소득에 대해 세금을 완전 면제해 주었다. 그러나 현재는 이들에 대해서도 과세하고 있으며, 다만 저축장려의 목적으로 20%의 낮은 세율을 적용하고 있다.

다. 流動資產의 資產讓渡所得에 對한 課稅

資產所得課稅制度 개혁의 주요 내용 중 하나는 30%의 비례세율이 본질적으로 모든 자산 관련 소득의 명목소득에 부과된다는 것이다. 稅制改革 이전의 자산양도소득에 대한 과세에서는 資產購入價格의 指數調節

또는 名目所得 規模의 體系的인 下向調整 등의 방법으로 납세액을 경감시켜 주고 있었다. 이러한 제도하에서 비록 法定稅率은 높았지만 納稅猶豫 效果 등을 고려한다면 實效稅率은 법정세율보다 매우 낮은 수준에 머물고 있었다. 자산양도소득과세의 效率性은 그간 각양각색의 형태로 존재해 오던 자산손실에 대한 공제의 가능성을 대폭적으로 제한함으로써 한층 더 제고될 수 있었다.

1) 株式 및 有價證券

세제개혁 후에는 구세제와는 달리 주식이나 유가증권을 양도하여 획득한 소득은 投資期間의 長短에 관계없이 같은 원칙에 의해 과세된다. 이에 따라 租稅忌避를 목적으로 하는 租稅計劃의 根源이 되던 주요한 요소가 제거되었으며, 주식의 구입이나 양도가 순전히 經濟的 動機에 의해 이루어질 수 있는 토대가 마련되었다. 그럼에도 불구하고 납세를 유예할 수 있는 가능성은 부분적으로 남아 있다.

일반적으로 자산양도소득의 과세대상은 購入費用과 販賣價格의 차이로 규정된다. 주식보유자가 같은 부류의 주식을 서로 다른 시점에서 구입했을 경우에는 각각의 구입비용의 평균치를 구입비용으로 산정하고 있다. 한편 자산양도소득의 과세대상소득 산출을 간편하게 하기 위해 판매가격에서 판매비용을 제외한 부분의 20%를 구입비용으로 산정하는 방법이 병행되고 있다.

일반적으로 주식양도에서 자산손실이 발생하였을 경우에는 이 자산손실의 70%만이 공제대상이 된다. 그러나 上場株式에는 예외가 적용되어 여기에서 발생한 자산손실은 같은 부류의 주식에서 획득한 자산소득에 대해 完全控除를 허용하고 있다. 배당금소득에 대한 자산손실의 공제는 손실총액의 70%만을 공제대상으로 하는 제한규정이 예외 없이 적용되고 있다. 유가증권의 경우 그 수익이 발행회사가 획득한 이윤이나 발행회사가 분배한 배당금에 따라 결정되거나 또는 당해 유가증권의 시장가치 변화가 주식과 같은 양상을 띠면 그러한 유가증권은 주식과 같은

방법으로 과세된다. 投資信託會社の 株式이나 借換債務, 또는 옵션이나 先物 등이 이 부류의 유가증권에 속한다.

2) 非公開法人의 株式

자산소득에 대한 과세가 근로소득과 독립되어 30%의 비례세로 부과되며 배당금과 자산양도소득에 대한 이 비례세율이 근로소득에 대한 最高限界稅率보다 훨씬 낮은 수준이기 때문에 非公開法人의 과세에 있어서 일부 문제가 발생된다. 이 문제를 해결하기 위하여 非公開法人의 주식과 관련하여 발생하는 배당금이나 자산양도소득의 과세에는 특별한 규정이 마련되어 있다. 이 특별규정은 주식보유자 또는 이와 밀접히 관련되어 있는 자의 企業經營 參與가 상당한 정도에 이르고 있을 경우에 적용된다.

이 특별규정은 모든 고용소득에 대한 일률적 과세를 그 목적으로 하고 있다. 비공개법인의 주식을 보유하고 경영에 참여하고 있으며 고용소득이 國稅 免稅點을 초과하여 20%의 국세 소득세를 내야 하는 사람의 경우 이 사람의 限界稅率은 社會保障負擔金 28%와 地方自治稅 31%를 포함하여 65%에 이르게 된다. 만약 이 사람에게 대해 30%의 법인세와 배당금에 대한 자산소득세 30%를 부과하게 된다면 조세부담은 줄어들게 되어 51%(=30+70×0.3)가 된다. 위에 언급한 특별규정은 자산소득을 獨立課稅함에 따라 야기되는 이러한 一律性으로부터의 乖離를 격감시키기 위하여 마련되었다.

非公開法人으로부터 분배되는 배당금의 경우 당해 주식 구입비용에 長期國債의 利子率에 5%를 더한 비율을 곱하여 산출된 부분은 일반 배당금과 같이 자산소득으로 간주하여 자산소득세가 과세된다. 이를 초과하는 부분의 배당금은 고용소득으로 간주되며 따라서 근로소득세의 과세대상이 된다. 특정연도에 발생되었으나 배당되지 않은 비공개법인의 이윤은 이 규칙에 따라 추후에 배당될 수 있다. 당해연도에 분배되었으면 당연히 정상적인 배당금으로 처리되었을 이 社內留保利潤은 추후 배

당되었을 경우 配當年度의 정상적인 배당금으로 산정된다.

비공개법인의 자산양도소득은 두 부분으로 나뉘어진다. 자산양도소득의 半은 자산소득으로 처리되어 30%의 비례세가 부과되며 나머지 折半은 고용소득으로 처리되어 근로소득세가 부과된다. 자산양도소득을 둘로 나누기 전에 그 동안 축적된 사내유보이익을 분리시켜 자산소득으로 과세한다. 근로소득으로 간주하여 과세하는 부분은 위에 언급한 특별규정에 의해 결정된다.

3) 其 他

債務證券에 대한 자산양도소득은 30%의 비례세가 적용되며 채무증권의 구입비용은 주식과 같은 방법에 의해 결정된다. 채무증권의 자산손실 역시 일반적으로 손실액의 70%만이 공제대상이 된다. 그러나 채무증권에는 예외조항이 있으며 자산양도소득과 자산손실이 이자소득 및 이자지출과 같은 방법에 의하여 채무증권과 관련되어 일어나는 자산손실의 전액을 채무증권 관련 자산소득에 대해 완전공제할 수 있다. 따라서 채무증권과 관련된 자산양도소득은 완전공제의 상한선을 10만크루나보다 높게 설정하게 된다.

外換으로 표시되는 請求權 또는 債務證券에서 발생하는 이자소득은 納稅猶豫를 방지하기 위하여 배당금과 같은 방법에 의해 과세된다. 따라서 이들 이자소득은 완전공제 상한선인 10만크루나에 영향을 미치지 않는다. 결국 外換으로 표시되는 채무증권은 가치의 변화가 총수익의 대부분을 차지하는 내국환으로 표시되는 채무증권과 동일한 방법에 의해 과세되는 것이다.

投資를 목적으로 보유하고 있던 個人資產에 대한 자산양도소득은 30%의 비율로 과세되며, 個人的 目的으로 사용하던 개인자산의 자산양도소득은 부분적으로 과세대상에서 제외된다.

4) 資産所得課稅의 例

자산소득과세제도의 전반적인 이해를 돕기 위해 다음과 같은 예를 들어 보자. 어떤 사람의 자산 관련 소득 및 지출 등의 내역이 <表 1-17>과 같다 하자.

자산 관련 소득에서 이자지출 및 자산 관련 손실을 완전공제할 수 있다면 이 사람의 純損失인 14만 2천크루나 중 30%인 4만 2,600크루나를 근로소득세에서 稅額控除할 수 있다. 그러나 공제제한규정을 고려할 경

<表 1-17> 資産所得課稅의 例

(單位 : 크루나)

자산소득 내역		이자지출 및 자산손실 내역	
이자소득	10,000	이자지출	180,000
상장주식 양도소득	100,000	상장주식 양도손실	140,000
상장채무증권 양도소득	20,000	상장채무증권 양도손실	15,000
배당금소득	63,000		
자산소득 계	193,000	자산손실 및 이자지출 계	335,000

$$\text{자산 관련 손실} : 335,000 - 193,000 = 142,000$$

우 세액공제액은 이보다 적은 액수가 된다. 우선 上場債務證券에서의 손실은 그 전액을 同種의 채무증권의 양도소득에서 공제할 수 있으므로 동 채무증권과 관련하여 5천(=20,000-15,000)크루나의 순이익이 발생된다. 또한 이자지출은 그 전액을 이자소득과 상장채무증권소득에서 공제할 수 있으므로 純利子支出은 16만 5천(=180,000-10,000-5,000)크루나가 된다. 上場株式의 양도에서 발생한 손실 역시 이 부분의 소득에서 완전공제가 가능하므로 상장주식의 양도에서 4만(=140,000-100,000)크루나의 손실이 발생된다. 따라서 이자지출 손실과 상장주식 양도 손실을 합하면 20만 5천(=165,000+40,000)크루나가 되는데, 이 중 10만크루나는 그 100%가, 그리고 나머지 10만 5천크루나는

그 70%가 공제대상이 되어 總控除對象은 17만 3,500(=100,000+105,000×0.7)크루나가 된다. 여기에서 配當金所得인 6만 3천크루나를 제하면 11만 500크루나가 남게 되는데 이의 30%인 3만 3,150크루나가 이 사람이 勤勞所得稅에서 稅額控除를 받을 수 있는 금액이 된다. 결국 공제제도의 제한규정에 의해 稅額控除額이 완전공제의 경우(4만 2,600크루나)보다 줄어들었다.

라. 個人 不動產 및 賃借權에 대한 課稅

세제개혁 후에 부동산은 個人用 不動產과 事業用 不動產으로 분리되어 과세되며, 住宅賃借權도 같은 방법에 의해 분류된다. 개인용 부동산은 부동산의 소유자 또는 그 소유자와 밀접히 관련되어 있는 사람이 전적으로 永住를 목적으로 사용하고 있는 單獨住宅 또는 2家口住宅으로 정의된다. 이러한 개인용 부동산과 관련되어 발생하는 이자지출 또는 양도소득은 조세의 목적을 위하여 資產費用 또는 資產所得으로 처리된다. 한편 사업용 부동산의 경우에는 이와 관련된 소득이 사업소득으로 간주되어 과세되고 있다.

1) 不動產稅

세제개혁 전에는 개인용 부동산은 中央政府의 不動產稅 과세대상이었으며 부동산의 소유주에 대해서는 부동산과 관련된 歸屬所得에 대해 중앙정부 및 지방자치체의 소득세가 부과되었다. 이 부동산세와 귀속소득에 대한 소득세는 課稅評價額에 의해 결정되었다.

稅制를 簡便化하기 위한 조치로서 부동산 관련 歸屬所得에 대한 과세는 이의 全面的인 廢止가 결정되었다. 반면에 부동산세의 세율은 과세평가액의 0.47%에서 1.5%로 증가되었다. 과세평가액은 관련 부동산의 시장가치의 75%로 함을 원칙으로 하고 있다. 세제개혁의 결과 개인용 부동산에 대한 租稅負擔은 증가되었다. 新築住宅에 대해서는 예외적으로

새로운 제도가 점진적으로 적용되도록 하고 있다. 아파트의 경우 부동산세의 세율이 과세평가액의 2.5%로 부과된다.

2) 不動産關聯 利子支出

경제적인 관점에서 볼 때 이자지출이 어떤 특정목적에 관련되어 있는지를 구별하기에는 상당한 어려움이 수반된다. 따라서 個人用途의 住宅이나 아파트와 관련되어 발생한 이자지출에 대해서 특혜를 주는 제도는 존재하지 않으며, 주택관련 이자지출도 일반 이자지출과 같이 취급하여 지출액의 30%를 세액공제하게 된다. 두 사람의 納稅者로 구성되어 있으며 이자소득이 전혀 없는 家口의 경우 20만크루나까지의 이자지출만이 완전공제 대상이 된다. 이자지출 전액을 다른 소득에서 완전공제할 수 있었던 세계개혁 이전의 결과와 비교해 볼 때 세계개혁 이후의 住居費用은 대폭적으로 증가되었다.

3) 賃貸所得

개인이 소유하고 있는 住宅 또는 아파트를 임대함으로써 발생하는 賃貸所得 중 4천크루나를 초과하는 부분에 대해서는 자산소득과 같은 방법에 의해 과세된다. 세계개혁 이전에는 이런 부류의 임대소득 대부분이 과세대상에서 제외되었다.

4) 不動産讓渡所得 課稅

個人用 不動産의 讓渡에서 발생하는 소득에 대해서는 기본적인 원칙을 적용하여 그 명목소득에 대해 30%의 비례세를 적용하고 있다. 이에 따라 그 동안 부동산의 구입비용을 指數調節하던 제도는 더 이상 적용되지 않는다. 또한 부동산을 양도한 후 다른 부동산을 구입할 경우 이제까지 과세를 유예해 주던 제도도 폐지되었다.

부동산의 양도에서 발생하는 자산양도소득은 판매가격에서 양도비용을 제외한 부분과 구입비용과의 차이로 정의된다. 신축건물의 新築費用

이나 기존건물의 改築費用 또는 양도시점을 기준으로 최근 5년 내에 기존건물의 가치증식을 위해 투자된 5천크루나를 초과하는 增築費用은 과세대상소득에서 제외된다.

住宅賃貸權의 양도에서 발생하는 소득의 산출시에는 住宅賃貸組合의 채무상태를 고려하여 결정된다. 따라서 주택임대권자가 임대권을 행사하는 기간 동안 증가된 주택임대조합의 채무증가 중 개별 임대권자가 차지하는 비율이 증가함에 따라 이 임대권자의 과세대상소득도 증가하게 되며 이와 반대의 경우에는 과세대상소득이 감소하게 된다. 이 규칙의 적용은 과세문제에 있어서 개인소유 주택과 임대주택 소유자간의 중립성 확보에 공헌하고 있다.

부동산의 名目價格이 급속한 상승세를 보이게 되면 명목소득에 대한 30%의 세율 적용은 부동산 거래를 凍結시켜 流動性이 低下되는 결과를 초래할 수도 있다. 이와 같은 역효과를 방지하기 위하여 자산양도의 명목소득에 대한 30%의 비례세를 부과하는 일반적인 방법 외에 永久住宅의 경우 販賣價格의 9%를 그리고 개인용 부동산의 경우 판매가격의 18%를 부과하는 방법이 병행되고 있다. 개인용 부동산에서 발생하는 자산손실의 경우 원칙적으로 손실액의 70%만이 공제대상이 된다.

마. 年金保險貯蓄에 對한 課稅

個人的 年金保險에 지출되는 保險料는 종전과 마찬가지로 일정한 제한의 범위 내에서 근로소득에서 공제할 수 있으며, 이 연금에 대해서는 연금지급시에 과세된다. 연금기금에 대한 과세가 이루어지지 않는다면 이 경우 심각한 課稅移延의 문제가 발생된다. 또한 보험료를 지출할 때의 限界稅率이 年金受領時의 한계세율보다 높다면 납세유예의 일부에 대해서는 결정적인 租稅減免의 효과를 자아내게 된다. 따라서 조세제도의 一律性의 증진을 위해 세제개혁 후에는 年金基金에 대해서도 과세함을 원칙으로 하고 있다. 그러나 이러한 부류의 저축수단을 장려한다는

목적에 따라 세율을 일반적인 경우보다 낮게 책정하였으며, 團體協約에 의한 연금보험인 경우 10%, 그리고 個別 年金保險의 경우에는 15%의 세율이 적용된다. 이처럼 낮은 세율의 적용에는 이 분야에서의 國際的인 競爭이 고려되었다.

7. 事業所得課稅制度의 改革

가. 概 觀

1990/91 세제개혁으로 法人課稅 부분도 대폭 개정되었다. 여기서는 우선 1988 稅法에 기준한 舊稅制의 개관을 살펴본 후 1990/91 세제개혁의 내용을 알아보기로 한다.

스웨덴의 법인과세 제도는 그 동안 수차례의 개정을 거쳐 점차적으로 확립되었으며, 1990/91 세제개혁 이전의 법인과세 제도는 다음과 같이 요약된다.

- 52%의 높은 법인소득세율.
- 좁은 과세베이스와 세제상의 각종 利潤調整 可能性.

법인소득에 대한 52%라는 높은 세율과 광범위한 利潤調整 가능성이 공존하던 구세제에서 이윤조정을 위해 기업이 취하는 각종의 조치가 가지는 의미는 결정적인 것이었다. 회계결과의 조정을 위하여 기업은 각종의 이윤조정 조치를 취하며, 따라서 기업은 일정 범위 내에서 납세액의 규모와 납세시기를 조정할 수 있었다. 기업이 이윤조정을 통하여 회계결과를 조정하는 가장 큰 이유는 호경기일 때의 이윤을 ‘숨겨 두어’ 불경기일 때 사용 가능케 하고자 하는 것이다.

이윤조정 조치 중 중요한 것으로는 在庫處理, 利潤調整基金과 投資基金에의 預置, 그리고 超過減價償却 등이 있다. 기업은 위와 같은 각종의 이윤조정 조치를 취함으로써 실제상으로 租稅財源을 무이자로 貸付받는 혜택을 누리는 것이었다. 기업은 주식배당금의 분배 등 필요시 위의 각

중 조치를 풀어 회계결과상의 이윤을 上向調整하였다.

1983년에는 세율 20%의 이윤배당세가 도입되어 형식상의 법인소득세율은 대폭 인상되었으며, 기업부문으로부터 징수되는 세액의 규모도 대폭 증가하였다.

이러한 불합리한 제도를 수정하기 위하여 1990/91 稅制改革時 法人課稅 부분에 과감한 改正措置를 취하였다. 세제개혁은 두 단계로 분리되어 진행되었다. 1990 課稅年度(1989 所得年度)부터 적용된 第1段階는 舊制度에서 新制度로 이전되는 過渡期的 조치들이며, 第2段階는 1992 課稅年度부터 적용되어 현재 시행되고 있는 법인과세제도를 완성하였다.

第1段階의 주요 내용은 아래와 같다.

- 法人所得稅率을 52%에서 40%로 인하한다.
- 株式會社의 在庫處理 限度를 50%에서 40%로 하향조정한다.
- 利潤調整基金 預置限度를 임금총액의 20%에서 15%로 하향조정한다.
- 投資基金預置에 대한 控除制度를 1989년 12월 31일 이후 회계처리분부터 폐지한다.
- 船舶 및 航空機契約의 減價償却과 관련된 特別控除制度는 이를 전면 폐지한다.
- 建築物에 대한 基礎控除制度는 1989년 12월 31일을 기해 폐지한다.

〈表 1-18〉에는 第2段階가 실시된 1992 과세연도부터 적용되는 新制度의 내용이 구제도와 비교되어 나타나 있다. 株式會社 및 其他 法人體의 法人所得稅率은 52%에서 30%로 인하되었으며, 이로 인한 재원의 손실은 課稅베이스의 확장으로 충당하였다. 과세베이스의 확장 중 在庫處理 가능성의 폐지는 가장 큰 의미를 차지하며, 개혁 이후 새로운 在庫評價基準이 적용되고 있다. 새로운 利潤調整制度로서 자기자본에 근거한 稅額平衡準備金이라는 것이 신설되었으며, 이에 대한 代替制度로서 구 제도에서 실행되던 임금에 기준한 이윤조정기금이 대폭 축소되어 계속적으로 실시되고 있다.

〈表 1-18〉 法人課稅의 改革內容(1989年과 1991年の 比較)

	구제도 (1989)	신제도 (1991)
법인소득세 세율	52 %	30%
이윤배당세 세율	20 %	비과세
소득원	각종 소득원	단일소득원(사업소득)
재고평가	재고가치의 50% 평가절하 5% 표준공제	새 제도에 의한 엄격평가 3% 표준공제
이윤조정제도	임금총액의 20% 이윤조정기 금예치	임금총액의 15% 이윤조정기 금예치 또는 자기자본의 30% 세액평형준비금 예치
감가상각제도	잔여가치의 30% 또는 취득가 치의 20% 건축물에 5년간 기초공제 2% 추가	기초공제 폐지
손실조정제도	10년 내 조정	영구조정
2중과세의 완화	신규발행 상장주 주식배당금 의 10% 세액공제	계속 시행
자산양도세	물가연동에 의한 실질과세 투 자기금	명목과세
투자조정제도		투자기금 폐지

資料 : RRV, *Statens Finanser 1991*.

세계개혁 후 稅額平衡準備金으로 대체된 구제도의 각종 이윤조정기금을 통하여 기업분야는 그 동안 1,500억크루나에 달하는 비과세 예치금을 축적하였다. 그러나 이 예치액에 대해서는 향후 4년의 과도기 동안 과세될 것이다.

減價償却制度는 몇몇 예외를 제외하고는 구제도가 그대로 적용되며, 10년 이내로 규정되었던 損失調整制度는 그 기간의 제한이 폐지되었다. 또한 주식이나 기업용 부동산에 대한 資本去來稅는 그 명목가격 전체에 과세되게 되었으며, 이로써 과세베이스는 대폭 확장되었다. 投資基金의 철폐 또한 과세베이스 확장에 한 몫을 하였다.

기업부문의 각종 소득에 대해 個別課稅하던 종전의 稅制와는 달리 1990/91 세계개혁 이후 기업의 각종 소득은 세 가지 소득 항목 중 事業所得에 속하여 이에 대한 30%의 세율이 일률적으로 적용되고 있다.

이로써 企業의 모든 소득은 單一所得源으로 간주되며 따라서 기업은 각종 사업활동에서 발생한 각각의 이윤 및 손실을 相計할 수 있게 되었다.

法人課稅는 전적으로 中央政府의 소관이며, 따라서 법인과세제도의 개혁은 중앙정부의 세입규모에 영향을 미칠 것으로 예상된다. 그러나 이 稅制改革은 不景氣 동안에 단행되었으며, 이 경기의 침체가 기업에 미치는 영향은 포괄적이지만 정확한 추정이 불가능하여 법인과세제도의 개혁이 중앙정부의 세입에 미치는 영향을 구별하여 나타내기는 어려운 실정이다.

나. 基本原則

사업소득은 법인소득과 비법인의 사업에서 발생한 소득을 모두 포함한다. 법인소득은 國稅만의 과세대상이며 비법인소득은 사회보장부담금 또는 특별급여세와 함께 중앙정부와 지방자치체에 모두 소득세를 납부해야 한다. 사업소득과세제도의 개혁은 다른 부분의 세제개혁과 같은 원칙에 의해 이루어졌으며, 따라서 稅率은 下向調整된 반면 課稅베이스는 擴張되었다.

세제개혁 이전에는 법인세 과세에서 높은 세율이 적용되었다. 법인소득에 대한 52%의 국세 소득세와 함께 物價連動되며 소득에 기준하여 결정되는 利益分配稅가 20%의 비율로 과세되어 왔다. 이 법인소득세와 이익분배세는 각각의 과세표준을 결정할 때 相互間에 控除가 가능했으므로 총조세부담은 57% 정도였다. 반면에 기업들에게는 비과세의 각종 預置金에 적립할 수 있는 가능성이 있었으므로 과세대상소득을 줄일 수 있는 여러 가지 길이 열려 있었다. 따라서 비록 法定稅率은 높았지만 기업의 경제적 이윤에 대한 實效稅率은 20% 정도에 머무르고 있었다.

1) 資產凍結現象의 緩和

이처럼 높은 法定稅率과 각양각색의 控除制度가 共存하던 구제도하에

서 여러 가지 문제가 발생하리라는 것은 自明한 사실이었다. 구제도하에서 공제제도의 상당한 부분이 課稅對象所得을 상쇄시키는 데 사용되지 못하고 있었다는 사실이 실증적으로 입증되었다. 企業의 會計原理과 기업에 대한 課稅原則 사이에 강력한 상관관계가 존재하고 있었으며 조세 목적을 위한 기업의 회계원리가 거의 대부분 받아들여지고 있었다. 따라서 기업들은 배당금을 과세대상 이윤에서 지급할 필요가 있었으며 이로 말미암아 實效稅率을 따져볼 때 社內留保利潤은 분배된 이윤보다 낮은 세율로 과세되는 결과를 초래했다. 법인 차원에서 본 分配利潤에 대한 이러한 차별 외에 株式所有者의 차원에서는 配當金에 대한 실효세율이 다른 資產所得에 대한 실효세율보다 높게 나타나고 있었다. 이러한 제도하에서 분배이윤에 대한 높은 수준의 租稅負擔은 결국 資產의 凍結現象을 불러 일으켰다. 危險資產에 대한 再配置에 커다란 장애가 있었으며 이는 社會厚生의 손실을 가져왔다. 이러한 사회후생손실은 낮은 세율과 넓은 課稅베이스에 의해 稅制가 운용될 때 極小化될 수 있는 것이며 1990/91 稅制改革이 추구한 바가 바로 이 점이었다.

2) 政府의 中立性과 干涉主義

높은 법정세율과 좁은 과세베이스로 대변되는 舊制度下에서 정부는 조세제도를 통해 각종 자산의 유지를 위한 財政 및 投資資源을 서로 다르게 처리함으로써 투자정책에 깊이 관여하여 왔으며 非中立性的의 蔓延을 招來했다. 주식자산에 대한 經濟的 二重課稅와 함께 이자지출의 공제 제도가 병행되던 구제도에서는 주식투자자들로 하여금 債務 對 保有株式의 비율을 높이게 하였다.

그간 진행되어 온 각종의 經濟學的 分析에 의하면 전반적인 투자를 안정시키기 위해 정부가 企業의 投資行態에 영향을 미치고자 하는 정책은 단연코 그 限界가 있다는 것이다. 1938년에 시작되었으며 원칙적으로 기업의 자산 중 일정부분을 缺損處分하는 것과 같은 효과를 가지는 被雇傭者投資基金制度(Löntagarfond)의 운영에서 얻은 경험도 政府政策의

限界點을 시사해 주고 있다. 따라서 과세베이스의 확장이라는 세계개혁의 일환으로 이 피고용자투자기금은 폐지되었다.

3) 名目所得에 對한 課稅

個人所得稅의 과세대상 결정과 마찬가지로 事業所得에 대한 과세에서도 名目所得을 과세대상으로 결정하였다. 명목소득과세에 대한 代案으로 제기되었던 現金殘高變動에 대한 과세나 物價連動되는 소득에 대한 과세제도는 국제적인 상황을 고려할 때 그 복잡성이 심각하여 棄却되었다. 물가연동되는 법인소득과세제도가 폐기됨에 따라 그간 물가연동에 의해 결정되던 기업에 대한 利益分配稅도 폐지되었다.

4) 企業에 對한 租稅負擔의 不變

세계개혁 후의 법인소득세제는 구제도와 비교해 볼 때 적어도 非金融企業의 총조세부담에는 변화를 초래하지 않는다. 기업의 조세부담을 종전의 수준에서 동결시키는 데에는 國際的인 競爭力의 確保라는 면이 중요한 역할을 하였다. 銀行과 같은 金融關聯企業의 경우에는 조세부담이 증가하였는데 이는 이 분야의 기업들이 보유하고 있는 주식자산의 수준이 낮고 이에 따라 뒤에 설명될 稅額平衡準備金에 예치할 부분이 적기 때문이다.

다. 法人所得稅

법인소득세의 세율은 30%로 인하되었으며 법인소득세의 과세베이스는 대부분의 利潤調整基金을 폐지시킴으로써 확장되었다. 법인소득세의 과세베이스는 또한 주식 및 부동산의 자산양도소득을 名目所得으로 결정함으로써 확장되었다.

1) 30%의 比例稅率 適用

30%의 세율은 企業, 協同組合, 投資信託會社, 社團法人, 非營利法人

등 모든 부류의 法人體에 공통적으로 적용된다. 이 30%의 법인세율은 개인이 취득한 자산소득에 부과되는 30%의 세율과 동일하며, 법인이 지불하는 사회보장부담금 28%와 근사한 수치이다. 따라서 가계부문의 直接的 貯蓄手段과 間接的 貯蓄手段과의 관계에서 一律性이 增進되었으며, 기업부분에서는 資產所得과 雇傭關聯 所得 사이에서 일률성이 증진되었음을 의미한다.

2) 二重課稅의 緩和

원칙적으로 법인의 소득에 대해서는 企業에게는 法人所得稅가 부과되고 株式保有者에게는 配當金에 대해 資產所得稅가 부과됨으로써 이중으로 과세되고 있다. 그러나 제한적이기는 하지만 이러한 이중과세를 완화시키기 위한 조치를 취하고 있다. 新規發行株式의 價値에 해당하는 금액만큼의 控除는 세계개혁 후에도 여전히 시행되고 있다. 이 공제는 신규 발행주식에 대해 分配된 配當金에 限定되어 있으며, 最長 20년간 신규 발행 주식의 가치에 대해 最高 10%까지로 제한되어 있다. 또한 總控除金額은 신규발행주식의 가치를 초과할 수 없다. 원칙적으로 스웨덴에 대해 納稅義務가 있는 주식보유자에게 분배되는 배당금만이 공제대상이다. 따라서 스웨덴에 거주하고 있는 개인과 스웨덴 稅務當局의 源泉課稅 대상이 되는 개인 또는 법인만이 공제의 혜택을 받을 수 있다. 이와는 반대로 母會社에게 분배된 배당금은 공제대상에서 제외된다.

이러한 공제제도의 예외적 규정에 의해 株式의 新規發行에 의한 資金調達과 社內留保利潤에 의한 자금조달과의 사이에 中立性을 유지하고 있는 것이다. 기업의 분배된 이윤에 대한 이러한 租稅減免 裝置는 주식보유자가 자산양도소득에 대한 課稅移延에 의해 받게 되는 特惠措置를 中和시키는 역할을 담당하고 있다. 결과적으로 자산의 凍結現象이 완화되고 조세의 效率性이 제고되었다.

3) 法人의 所得과 損失間의 相計

사업소득, 이자소득, 자산양도소득, 부동산소득 등 법인이 취득한 모든 소득은 정상적인 소득으로 간주된다. 다시 말해서 개별 법인에 대해서는 稅法上의 定義에 의해 오직 한 종류의 所得이 있을 뿐이다. 일반적으로 법인의 모든 所得項目은 會計의 原理에 따라 과세된다. 따라서 종전까지 자산양도소득에 대해서 現金資產에 기준하여 과세하던 제도는 폐지되었다.

그러나 법인의 모든 소득을 一律的으로 課稅處理하는 방법은 證券投資로서 보유하고 있는 주식에 대해서는 적용되지 않는다. 이러한 주식으로부터 발생한 손실에 대해서는 손실이 발생한 해와 다음해에 한하여 같은 부류의 주식에서 발생한 소득에 대해서만 공제할 수 있다. 이러한 제한규정은 기업의 직접적인 증권투자와 간접적인 증권투자를 일률적으로 과세하는 데에 기여하고 있다.

母會社와 子會社로 구성되어 있는 合作會社가 보유하고 있는 주식의 자산양도소득 또는 자산손실에 대해서는 當該 株式이 외부의 매입자에게 양도될 때까지 과세가 유예된다. 法人 運營上의 純損失이나 非證券投資에서 발생한 자산손실은 이를 遡及하여 이전의 數年間의 소득에서 相計할 수는 없으나 損失發生年度 이후로는 永遠히 相計할 수 있다. 조세 목적을 위해 산출되는 손실의 규모는 매년의 課稅基準 設定時에 결정되며 다음해의 소득에서 상계할 수 있다. 만약 다음해의 소득이 손실을 상계할 수 없는 수준이면 손실의 상계는 또 다음해로 넘어가게 되며 손실 全額이 相計될 때까지 이러한 과정이 계속된다.

4) 在庫의 評價

세제개혁이 있기 전까지의 在庫評價에 있어서는 재고의 가치를 購入價格의 50%에서 노후비용을 제외한 부분을 과세기준으로 하였다. 그러나 세제개혁으로 인해 이러한 재고의 평가방법이 폐지되었으며, 이 부분은 과세베이스의 확장에 있어서 가장 중요한 몫을 차지하는 요소가 되었다.

私法에서 적용되는 會計의 原理가 조세목적에도 적용되어 재고의 평가에 있어서는 個別 在庫의 購入費用과 公定 市場價格 중 낮은 부분을 채택할 수 있다. 購入費用의 算定에서는 FIFO(first-in-first-out)방법이 적용된다. 이와 함께 FIFO 費用의 97%를 재고의 가치로 算定하는 방법이 병행되고 있다. 그러나 이 代替方法은 은행이나 기타 금융기관의 貸出金이나 이들이 보유하고 있는 有價證券에는 적용되지 않는다. 이들 금융기관은 몇몇 국가의 借入者들에게 惡性 貸出을 허용할 위험이 있기 때문이다. 進行中인 業務에 대한 평가에 대해서도 규정이 강화되었으며 이에 따라 間接費用을 포함하고 있는 固定價格契約에도 일반적인 규칙이 적용되고 있다.

스웨덴의 크루나가 아닌 外國通貨單位로 표시되는 자산이나 채무는 회계원리에 따라 拂入期日의 換率에 의해 평가된다. 減價償却 價値는 즉시 공제의 대상이 된다. 회계원칙에 따라 기업은 長期資產 및 長期債務의 現實化되지 않은 수익을 外換備蓄金에 예치하여야 한다. 그러나 조세의 목적으로 이 비축금과 관련된 暫定所得은 과세대상소득에 산입된다. 이 잠정소득에 대한 과세는 손실과 수익 사이에 발생하는 不均衡에 의해 초래되는 課稅移延에 대한 利子支出로 간주될 수 있을 것이다.

5) 稅額平衡準備金 制度

새로운 법인과세제도에서는 원칙적으로 非課稅의 基金을 허용하지 않고 있는데 이에 대한 중요한 例外가 있다. 稅率을 더 引下하는 대신에 새로운 基金制度가 導入되었는데 이를 稅額平衡準備金(Skatteutjämningsreserv: SURV)이라 한다.

원칙적으로 二重課稅에 대한 구제조치가 없으며 명목소득에 대해 과세하는 조세제도하에서는 주식발행에 의한 투자가 借入資產에 의한 투자보다 불리한 입장에 놓이게 된다. 또한 상당히 넓은 과세베이스를 가지고 있는 소득세제에서는 손실의 遡及控除 필요성이 제기된다. 이러한 두 가지 특성을 고려하여 稅額平衡準備金制度가 도입되었으며, 이로써

기업은 自己資本에 근거한 공제를 할 수 있게 되었다.

稅額平衡準備金에 대한 예치는 法人, 協同組合, 貯蓄銀行, 그리고 外國法人에 국한된다. 生命保險會社, 協同建築組合, 投資會社, 契約型 投資信託會社, 信託會社 등은 납세의무가 제한적이기 때문에 稅額平衡準備金에 예치할 수 없다.

원칙적으로 기업은 자기자본의 30%를 이 稅額平衡準備金에 예치할 수 있으며, 이를 K-surv라 한다. 그러나 자기자본의 비율이 작은 주로 서비스 분야의 기업들은 總支出賃金の 15%를 이 기금에 예치할 수 있으며 이를 L-surv라 한다. 技術的인 면에서 볼 때, 稅額平衡準備金에의 예치는 매년 재조사되며 따라서 K-surv와 L-surv의 방법을 서로 交叉해서 사용할 수 있다. 조세목적용을 위한 공제대상이 되기 위해서는 예치금이 會計帳簿上에 기재되어야 한다. K-surv에 대해 最高 預置限度인 30%를 예치할 경우 留保利潤에 대한 租稅負擔은 정상적으로 약 23%가 된다.

자기자본의 가치는 매년 회계상에 조세목적용으로 사용되는 帳簿價格의 總額에서 企業의 債務에 대한 控除를 뺀 금액으로 정의된다. 예를 들어 機械設備의 경우 會計價格은 歷史的 購入費用에서 當該年度 및 過去年度의 租稅減免 부분을 제외한 금액을 지칭한다.

스웨덴 국적의 子會社나 또는 기타 스웨덴 국적의 기업에 주식을 가지고 있으며 이 주식으로부터의 배당금이 과세대상에서 제외되는 경우, 이러한 주식은 세액평형준비금의 공제대상이 되는 자기자본에 속하지 않는다. 만일 이러한 주식도 공제대상이 된다면, 子會社의 純資產은 母會社의 次元과 子會社의 次元에서 二重으로 控除對象이 되기 때문이다.

이에 반해 外國 國籍의 子會社에 株式持分을 가지고 있는 경우에는 株式購入費用의 65%가 세액평형준비금에 대한 공제대상의 자기자본으로 算定된다. 이러한 규칙의 근본적인 목적은 스웨덴 기업들의 투자에 있어서 國內 및 海外 投資間의 균형을 유지하려는 데 있다. 스웨덴 기업이 외국의 仲介會社를 통해 스웨덴의 다른 기업을 소유하고 있는 경우에는 별도의 규칙이 적용된다.

母會社와 子會社로 구성되어 있는 綜合會社의 경우 세액평형준비금의 공제제도를 租稅를 忌避하기 위하여 사용하지 못하도록 安全裝置가 마련되어 있다. 첫째, 모든 종합회사들은 K-surv와 L-surv 중 한 가지 방법만을 선택할 수 있다. 둘째, 어떤 기업이 세액평형준비금제도로 말미암아 負의 자기자본을 신고하는 경우에는 과세대상 소득이 歸屬方法에 의해 결정된다. 한 子會社가 負의 自己資本을 신고하게 되면 다른 子會社의 자기자본에 대해 相計하게 된다. 이 歸屬所得에 대한 과세는 세액평형준비금제도가 의도하고 있는 규모의 課稅移延을 초과하게 되는 부분에 대한 이자지출이라 볼 수 있을 것이다.

6) 減價償却

固定資産에 대한 감가상각의 관행은 원칙적으로 종전과 같다. 기계설비와 장비의 경우 이는 30%의 殘高漸減償却法과 20%의 定額償却法 중 택일할 수 있음을 의미한다. 業務用 건축물의 경우에는 1.5%에서 5%까지의 정액상각법이 적용된다. 종전에는 구입 후 5년 동안 매년 2%의 추가적인 감가상각이 허용되어 감가상각의 기간을 단축시키는 역할을 하여 왔으나, 이 추가적인 감가상각은 더 이상 허용되지 않는다.

7) 持株會社

持株會社에 관한 법률은 원칙적으로 세계개혁에 의해 변경되지 않았다. 受取된 配當金은 과세대상이며 分配된 配當金은 과세대상에서 제외된다. 持株會社는 세액평형준비금에 공제를 목적으로 예치할 수 없다.

스톡홀름 證券去來所에 등록되어 있는 지주회사를 말하는 소위 '投資會社'와 투자신탁회사에 대해서는 특별한 규정이 적용되고 있다. 투자회사나 투자신탁회사에 대한 과세에서 일률성의 원칙에 따라 이들의 間接所有에 대한 追加的인 과세가 없어야 한다. 따라서 1990/91 세계개혁에 의해 이들의 주식양도소득은 과세대상에서 제외되었다. 그러나 保有株式의 공정시장가격에 대해 투자회사는 2%, 투자신탁회사는 1.5%의 비

을로 歸屬所得을 算定하여 이를 과세대상 소득에 算入시킨다. 이에 따라 주식의 직접소유와 간접소유에 대한 豫想收益間에 대체적으로 均衡이 이루어지고 있다.

라. 非法人 및 合資(合名)會社에 對한 課稅

개인이 취득한 사업소득은 개인의 고용소득과 함께 근로소득을 구성하며, 고용소득과 같은 방법에 의해 과세된다. 納稅義務者가 企業의 經營에 積極的으로 參與하고 있는 경우 이를 積極的 企業活動으로, 그렇지 않은 경우 이를 受動的 企業活動으로 구분하여 서로 다른 방법으로 과세하게 된다. 사업소득에 대해서는 국세와 지방세 그리고 사회보장부담금 또는 특별급여세가 부과된다. 따라서 積極的 事業所得에 대해서는 最高限界所得稅率이 65%에 이르게 되며, 合資(合名)會社의 經營에서 사업소득을 취득하는 개인에 대해서도 마찬가지이다.

경제적 관점에서 볼 때 非法人의 所得에 대한 과세는 法人所得稅와 個人所得稅와의 境界點이라 말할 수 있다. 이러한 점을 고려해 볼 때 두 가지 측면에서 과세의 中立性 與否가 제기된다. 그 첫째가 법인소득과세와 관련된 重疊性이며, 그 두번째가 고용소득 및 개인의 자산소득과 관련된 重疊性이다.

법인소득과세와 관련하여 보면 비법인의 사업소득에 대한 과세는 二重課稅의 두번째 부분이 所得의 獲得과 동시에 과세되게 되며 이러한 연유로 重疊性의 원칙에 위배되게 된다. 법인소득세의 경우 이중과세의 두번째 부분은 利潤이 配當金의 형태로 分配될 때까지는 課稅가 移延된다. 이러한 관점에서의 重疊性을 확보하기 위하여 이 문제에 대해서는 세계 개혁 이후에도 꾸준히 연구되고 있다. 이의 주된 목적은 법인의 사업활동과 개인의 사업활동에 대한 조세의 重疊性을 유지하는 데 있다. 非法人 및 合資(合名)會社의 在庫評價나 減價償却에 관한 규칙은 법인의 경우와 같다.

1) 所得의 算定과 損失과의 相計

법인의 경우 모든 소득이 事業所得 하나로 규정되는 반면, 비법인의 경우에는 定義上 여러 가지의 所得源이 있으며, 個別 所得源이 분리되어 계산된다. 따라서 積極的 企業活動에서 발생한 모든 소득은 각종의 기업 활동에서 서로 다른 부류의 소득을 취득했다 할지라도 單一所得으로 간주된다. 그러나 受動的 企業活動에서 획득한 각종의 소득은 이들이 상호 밀접한 관계를 유지하지 않는 한 각종의 소득을 각각 계산하게 된다. 적극적 기업활동에서 발생한 소득에 대해서는 社會保障負擔金이 全體적으로 부과되는 반면, 수동적 사업활동에서의 소득에 대해서는 特別給與稅가 부과된다.

사업활동에서 발생한 손실은 고용소득에 대해 상쇄할 수 없다. 또한 수동적 기업활동에서 발생한 손실에 대해서는 同種의 수동적 기업활동에서 취득하게 될 未來의 所得에 대해서만 相計가 가능하다.

2) 稅額平衡準備金制度

원칙적으로 비법인의 세액평형준비금에 대한 규정은 법인의 경우와 같다. 그러나 非法人의 自己資本에 근거한 세액평형준비금에의 預置限度는 과세의 簡便性을 위하여 법인에 적용되는 것과는 약간의 차이가 있다. 비법인의 세액평형준비금 예치한도는 業務開始時의 貸借對照表에 의한 自己資本의 30%에 사업소득의 20%를 더한 금액으로 한정된다. 個人과 法人이 혼합되어 구성된 合資(合名)會社의 경우에는 별도의 규칙이 적용된다.

3) 事業用 不動產의 讓渡所得에 對한 課稅

비법인의 사업용 부동산 양도소득에 대한 과세는, 소유기간 동안의 감가상각을 제외하고, 資產所得과 같이 과세되며 따라서 30%의 비례세가 적용된다. 사업과 관련된 모든 지출이 사업소득에서 공제되는 세제에서 사업용 부동산의 양도소득에 대한 이와 같은 과세원칙은 사업활동에서

발생된 소득과 지출을 조세에 있어서 일률적으로 취급한다는 一律性의 원칙에서 벗어나는 것이며, 따라서 資産의 凍結效果를 減縮시키기 위해서 일률성의 원칙에 대한 침해가 일부 조정되었다. 조세에 있어서 부동산을 보다 일률적으로 다루기 위하여 당해 부동산 算定價의 70%만이 K-surv의 대상이 되는 자기자본에 포함된다.

4) 利子支出 控除의 再調整

비법인의 경우 모든 이자지출을 비법인의 사업소득에 대해 공제할 수 있으므로 個人的인 性格의 다른 이자지출과의 사이에 중립성의 문제가 제기된다. 개인적인 성격의 이자지출은 이자지출 총액에 대해 최고 30%까지의 稅額控除가 가능한 반면, 事業活動과 關聯된 利子支出은 지출총액의 65%까지 세액공제가 가능하다.

이자지출이 개인적 성격을 띠는지 아니면 사업활동과 관련된 것인지를 구분하기 위하여 특별조치가 마련되었다. 非法人이 負의 自己資本을 나타내는 경우 자기자본의 절대값에 國債 利子率을 곱한 만큼을 歸屬所得으로 간주하여 이를 事業所得에 加算하게 된다. 따라서 이 귀속소득은 자산소득에 대해 공제가 가능하다. 이와 같은 방법에 의해 個人的 性格의 利子支出이 사업소득에서 공제되는 것이 아니라 資産所得에서 控除되게 되었다.

마. 舊制度下에서 蓄積된 預置金의 回收

구제도하에서는 대다수의 기업들이 주로 在庫價値를 平價切下하는 방법으로 상당한 규모의 非課稅 預置金을 蓄積하여 왔다. 이러한 예치금은 세계개혁에 의한 규칙이 적용되는 1992년에 모두 과세대상으로 還元되었다. 그러나 유동성의 문제와 관련하여 발생하는 副作用을 고려하여 두 가지 측면에서 조정되어 시행된다. 첫째, 還元된 預置金 중 일부는 새로운 예치금제도인 稅額平衡準備金으로 移轉될 것이다. 둘째, 나머지 부분

은 1992 課稅年度부터 1995 課稅年度까지 4년간에 걸쳐 점차적으로 매년 25%의 비율로 과세대상에 算入될 것이다.

8. 消費課稅制度의 改革

가. 基本原則

1990/91 세제개혁의 주요 부분 중 하나는 間接稅의 대폭적인 증가였으며, 이 간접세의 증가는 所得稅率의 引下로 인한 稅收의 損失을 充當하는 역할을 담당하였다. 간접세는 附加價値稅의 稅率을 종전의 수준인 23.46%에 묶어놓고 課稅베이스를 확장함으로써, 그리고 주로 環境과 관련된 特別消費稅를 導入함으로써 桴目할 만한 증가를 나타냈다.

스웨덴의 부가가치세는 1969년에 도입되었으며, 좁은 폭의 과세베이스가 그 특징이었다. 서비스는 원칙적으로 과세대상에서 제외되어 왔다. 宿泊 및 料食業所에 의해 提供된 서비스에 대해서는 稅率이 減縮되어 적용되고 있었으며, 이는 建築業에도 마찬가지였다. 에너지의 消費에 대해서는 부가가치세가 제외되어 總租稅負擔이 一般 消費稅의 형태로만 나타나고 있었다.

따라서, 간접세의 영역에 있어서 각종의 例外條項으로 인해 消費行態에 歪曲現象을 초래하고 있었으며, 이는 소비세의 中立性이라는 이념에 배치되는 것이었다. 부가가치세의 경우 각양각색의 非課稅條項이 존재함으로써 여러 분야에서 競爭을 歪曲시키던 累積效果로 인해 中立性的의 阻害가 심각하게 대두되고 있었다. 에너지의 경우 소비세에만 의존하여 특히 輸出産業 分野의 租稅負擔이 加重되고 있었다. 국제적인 관점에서 볼 때 스웨덴의 부가가치세는 대부분의 다른 나라에서 적용되고 있는 과세제도와 비교하여 상당히 많은 차이를 나타내고 있었다.

나. 附加價値稅

원칙적으로 부가가치세는 모든 종류의 財貨와 서비스의 商業的 販賣에 부과된다. 극히 부분적인 예외를 제외하고는 부가가치세의 課稅베이스는 EC 또는 EU 會員國들이 장래에 취하게 될 과세베이스와 동일한 것이 될 것이다. 그러나 극히 일부이기기는 하지만 例外的 措置는 계속적으로 잔존하게 될 것이다. 다음은 1990/91 세제개혁으로 인해 변경된 부가가치세 적용의 내용이다.

1) 不動產, 建築 및 住宅

세제개혁 이전에는 建築業者에게 정상적인 부가가치세의 60%에 해당하는 稅率의 부가가치세가 부과되었다. 그러나 이 特例條項은 이제 廢止되었다.

不動產의 運營 및 管理와 관련된 서비스는 부가가치세의 대상이다. 부동산 所有者 스스로가 購入한 서비스와 提供한 서비스간의 中立性을 확보하기 위하여 不動產會社가 수행한 일부 업무에 대해서는 과세된다. 즉 부동산회사에 의해 수행된 不動產의 新築, 擴張 및 補修, 그리고 修理 및 管理는 부가가치세의 대상이다. 부동산의 清掃, 유리창 清掃 등과 같은 부동산의 관리도 사회보장부담금을 포함한 연간 賃金總額이 15만크루나를 초과하게 되면 부가가치세의 과세대상이 된다.

住宅이나 아파트의 賃貸에 대해서는 종전과 마찬가지로 부가가치세의 納付가 免除된다. 한편, 上水道의 供給이나 쓰레기 收去 그리고 모든 종류의 에너지 消費는 부가가치세의 대상이다.

2) 政府機關의 附加價値稅 納付

중앙정부나 지방자치체가 直接的으로 수행한 서비스와 外部의 用役業體에 委任하여 수행한 서비스간의 中立性을 유지하기 위하여 公共機關의 부가가치세 납부제도가 개선되었다. 중앙정부의 기관이 부가가치세

부과대상인 재화나 서비스를 구입하는 경우에는 중앙정부 豫算上의 支出側面에 부가가치세를 제외한 금액이 記入되며, 따라서 이 경우 부가가치세는 중앙정부의 費用에 들어가지 않는다. 그러나 중앙정부의 關聯機關은 지출된 부가가치세를 중앙정부의 歲入에서 控除하게 된다. 결국 지출된 부가가치세의 총액이 歲出에서 제외되고 이를 다시 歲入에서 控除함으로써 중앙정부의 세입 및 세출의 總額이 종전에 비해 줄어들었다.

基礎自治區와 州自治區 등의 地方自治體는 부가가치세 과세대상인 활동과 관련하여 購入한 재화와 서비스에 지출된 부가가치세뿐만 아니라 원칙적으로 모든 부가가치세를 控除할 수 있게 되어 부가가치세의 控除限度가 증가되었다. 지방자치체는 이 증가된 부가가치세의 공제한도에 대해 중앙정부에 補償支出하여야 한다.

3) 其 他

그간 宿泊 및 料食業所에 대해서는 낮은 세율의 부가가치세를 적용하여 왔으나 1990/91 세계개혁 이후에는 이 분야에 대해서도 일반적인 부가가치세가 적용된다.

油類 消費 등 모든 종류의 에너지 소비는 부가가치세의 과세대상이 되며, 이와 동시에 에너지 관련 소비세의 대폭적인 손질이 있었다.

모든 종류의 放送 및 텔레비전 放送은 부가가치세의 과세대상이다. 그러나 國營 라디오와 國營 텔레비전 방송에 대한 視聽料는 부가가치세의 과세대상에서 除外된다. 日刊新聞 및 勤勞者 雜誌 또한 부가가치세가 면제된다.

航空, 鐵道, 택시, 地方自治體에 의해 운영되는 大衆交通手段 등 國內의 모든 旅客運送 서비스는 부가가치세의 과세대상이다. 그러나 國際 여객운송 서비스에 대해서는 부가가치세가 면제된다. 모든 종류의 通信도 부가가치세의 과세대상이다.

무용과 예술활동, 그리고 체육 및 보건활동도 부가가치세의 과세대상이다. 그러나 연주회, 영화, 서커스, 연극, 오페라, 발레공연은 부가가치

세가 면제된다.

金融서비스에 대해서는 부가가치세가 면제된다. 그러나 金錢信託業務와 은행 등에 의해 제공되는 安全保管函의 사용에 대해서는 부가가치세가 부과된다.

醫療 및 齒科診療, 社會保障의 措置, 그리고 教育에 대해서는 종전과 마찬가지로 부가가치세가 면제된다. 의료 및 치과진료의 경우 부가가치세의 면제는 醫療保險에 포함된 診療나 公認된 職員에 의한 診療에 국한된다. 미장원이나 이발소에서 제공된 서비스는 부가가치세의 과세대상이 되며, 專門 諮問家, 辯護士, 醫師, 또는 獸醫師에 의해 제공된 서비스도 부가가치세의 과세대상이 된다.

다. 에너지 및 環境關聯稅

에너지 소비와 관련된 새로운 조세체계는 環境保全의 效率性을 고려하여 개선되었다. 따라서 環境保全을 沮害하는 에너지의 源泉에 대해서는 다른 에너지에 비해 높이 과세되고 있다.

각종 油類, 石炭, 天然가스, 液化 石油가스, 가솔린 및 일부 潤滑油에 대해서는 二酸化炭素稅가 부과된다.

燃料用 油類, 動力用 燃料, 그리고 일부 潤滑油에는 炭化水素의 含量에 따라 差等的으로 과세된다. 石油, 石炭 및 土炭에 대해서는 硫黃稅가 부과된다.

環境關聯稅의 도입으로 인한 에너지에 대한 總租稅負擔을 완화하기 위해 油類, 石炭, 天然가스 및 液化 石油가스에 부과되는 에너지세는 自動車의 運行 이외의 用途에 사용되는 경우 50%가 감축되어 부과된다. 또한 에너지세의 簡便性을 위하여 石油製品에 부과되는 特別消費稅는 이를 一般 에너지稅와 가솔린稅에 統合시켰다.

에너지稅의 개선과 二酸化炭素稅의 도입으로 一般燃料에 대한 조세부담은 배럴당 29크루나, 石炭의 경우는 톤당 390크루나, 그리고 天然가스

의 경우에는 1천입방미터당 360크루나가 각각 증가되었다. 가솔린에 대한 總租稅負擔에는 변동이 없다. 상대적으로 볼 때 石炭에 대한 租稅負擔이 다른 연료의 조세부담보다 높다.

라. 特別消費稅

주로 稅制를 簡便化하기 위한 목적으로 일부 特別消費稅는 이를 전면 폐지하였다. 폐지된 특별소비세 대상 品目에는 化學技術製品, 초콜릿 및 과자류, 清涼飲料 및 鑛泉水, 비디오 器機 및 錄音테이프 등이 있다. 船舶의 購入時에 부과되던 特別印紙稅도 폐지되었다.

9. 1992년의 經濟緊急措置

스웨덴의 중앙정부는 經濟를 活性化시키고 財政惡化에 기인한 金融 및 外換市場의 극심한 동요를 저지하기 위한 수단으로 1992년 9월 20일, 9월 30일, 그리고 11월 19일의 세 차례에 걸쳐 각각 財政赤字 減少를 주요 골자로 하는 經濟緊急措置를 발표하였다. 세 차례의 긴급조치의 내용 중에는 1990/91 세계개혁 일부의 暫定留保를 규정하고 있다. 이 중 제1조치와, 제2조치는 野黨인 社民黨과의 긴밀한 협조하에 이루어졌으나, 제3조치에는 사민당이 강력한 拒否反應을 보여 그 실시에 상당한 어려움이 있었다. 또한 11월 19일 오전에 발표된 제3조치에 뒤이어 동일 오후에는 중앙은행이 크루나의 平價切下에 대한 저지 노력을 포기하고 對 ECU 固定換率制에서 變動換率制로의 전환을 선언하고 말았다.

가. 第1緊急措置(1992. 9. 20)

세 차례에 걸친 경제긴급조치 중 가장 광범위한 1992년 9월 20일의 긴급조치는 이들 긴급조치 중 가장 알찬 내용으로, 정부는 물론 야당인

사민당까지를 포함하는 全體 政治圈의 財政赤字 減少를 위한 強力한 意志를 나타내는 것이었다. 財政支出의 減少, 稅源의 增加 또는 減少防止를 겨냥하는 제1긴급조치의 내용은 다음과 같다.

- 年金支給額을 2% 인하하며, 現行 65세인 退職停年을 1994년부터 매년 3개월씩 연장하여 1997년에는 66세가 되도록 한다.
- 1일의 疾病手當 支給待機日을 도입하여 病暇 제1일에는 질병수당을 지급치 않는다.
- 1993년부터 월 85크루나씩 인상기로 했던 一般子女手當은 그 인상을 전면 취소한다.
- 既築 아파트에 대한 利子補助를 인하하여 총 30억크루나를 삭감한다.
- 後進國 援助 중 1993년에 8억, 그 이후에 15억크루나를 삭감한다.
- 國防部門에서 1996년까지 7억, 그 이후에 10억크루나를 삭감한다.
- 警察廳에서 5억, 交通部에서 3억, 政治亡命者 補助에서 2억크루나를 삭감하며, 政黨補助費는 10%를 삭감한다.
- 無鉛휘발유는 50어레, 有鉛휘발유는 1크루나씩 揮發油稅를 인상한다.
- 담배稅를 개피당 15어레씩 인상한다.
- 1994년에 폐지 예정이던 流動資產稅는 그 폐지를 보류한다.
- 1993년부터 25%로 인하하기로 했던 資產所得稅는 그 인하시기를 1994년으로 延期하며, 現行 20%인 證券積金 利子所得에 대한 세율을 다른 資產所得과 같이 30%로 인상한다.
- 中央政府 所得稅의 免稅點 算出時 消費者物價指數 外에 2%를 추가 적용하던 제도는 1993~1994년 동안에는 적용시키지 않는다.

이 제1긴급조치의 내용 중에는 1990/91 세계개혁 일부의 暫定留保 외에도 세계개혁의 일환이었던 分配政策的 補償措置의 폐지를 규정하고 있음을 알 수 있다.

나. 第2緊急措置(1992. 9. 30)

제1차 긴급조치 이후에도 계속적인 動搖를 보이는 金融 및 外換市場의 安定을 위해 財政赤字를 追加로 減少시키고자 발표된 제2, 제3긴급조치는 제1긴급조치를 補充하는 성격의 것이다. 이 중 재정적자 감소 이외에도 기업활동을 激勵鼓舞하고자 취해진 제2긴급조치의 내용은 다음과 같다.

- 雇用主料金(社會保障負擔金)을 4~5% 인하한다.
- 1991년부터 2일이 추가되었던 有給休暇 중 追加分 2일을 폐지한다.
- 인하되기로 예정되었던 附加價値稅는 그 인하를 무기한 보류한다.
- 差等適用되어 왔던 食料品에 대한 附加價値稅는 그 차등적용을 폐지한다.

다. 第3緊急措置(1992. 11. 19)

금융 및 외환시장의 동요는 두 번의 긴급조치에도 불구하고 변함이 없어, 크루나의 海外搬出이 극도에 달하고 스웨덴 경제의 對外信用力은 형편 없이 失墜되었다. 크루나의 平價切下說이 끈질기게 나도는 가운데, 정부는 마지막 노력으로 제3경제긴급조치를 발표하였으나, 긴박한 상황에서 졸속 작성되고 말아 그 내용의 具體性이 빈약하기 이를 데 없는 것이었다. 더구나 國會 最多席 政黨이며 野黨인 社民黨의 협조를 구하지 못하여 그 실행에 상당한 어려움을 겪었다. 제3긴급조치의 내용은 다음과 같다.

- 4~5%선의 인하가 예정되었던 雇用主料金은 그 인하폭을 넓혀 7%를 인하한다.
- 部分年金의 폐지 등 年金制度를 개혁하여 60~100억크루나의 재정지출을 감소시킨다.
- 疾病保險, 産業災害保險, 失業保險의 補償比率를 낮추어 50~70억 크루나의 재정경비를 감소시킨다.

- 住宅補助를 추가로 削減하여 40~60억크루나의 재정경비를 감소시킨다.
- 基礎控除額의 수준을 낮추어 40~50억크루나의 재정수입을 증가시킨다.

이미 언급했듯이, 제3긴급조치가 발표된 지 4시간 후에 스웨덴의 中央銀行인 Riksbanken은 對ECU 固定換率制에서 變動換率制로의 轉換을 선언하였으며, 이로써 크루나는 사실상 15% 정도 平價切下되고 말았다.

第4章 스웨덴의 現行 租稅制度

1. 概 觀

가. 中央政府의 歲入

중앙정부의 세입부분은 크게 租稅收入, 政府活動收入, 國有財産賣却收入, 融資金償還, 그리고 算定歲入의 다섯 가지로 분류되며, 이들은 다시 약 180여개의 소항목으로 구분된다. <表 1-19>에는 1989/90 회계연도부터 1993/94 회계연도까지의 중앙정부 세입이 위의 다섯 가지 분류에 의해 나타나 있다. 1990/91 회계연도 이후 중앙정부의 세입은 점진적인 감소현상을 나타내고 있으며 세입의 감소는 주로 조세수입의 감소에 기인하고 있다. 1993/94 회계연도의 중앙정부 총세입은 전회계연도에 비해 10% 정도 감소되어 약 3,440억크루나에 이를 것으로 예측된다.

조세수입은 중앙정부 세입의 대부분을 차지하고 있으며, 대체적으로 85% 내외의 비율을 나타내고 있으나 1993/94 회계연도의 경우 그 비율은 90%에 육박하리라 예측되고 있다. 정부활동수입은 조세수입과는 달리 운전면허의 발급업무와 같은 정부의 직무수행상 발생하는 각종 요금을 말한다. 국유재산매각수입은 중앙정부 소유의 토지, 건축물 또는 기계설비 등의 매각에 의해 발생하며, 융자금상환은 학자금융자, 주택융

〈表 1-19〉 中央政府의 歲入 構造(1989/90~1993/94 會計年度)

(單位: 억크루나)

	1989/90	1990/91	1991/92	1992/93	1993/94P
세입 총액	4,016	4,035	3,977	3,820	3,440
조세수입	3,541	3,531	3,351	3,250	3,079
조세/세입(%)	(88.2)	(87.5)	(84.3)	(85.1)	(89.5)
정부활동수입	375	398	500	434	283
국유재산매각수입	12	1	6	40	0*
융자금상환	54	77	128	88	61
산정세입	34	28	-8	8	17

註: 1. 1993/94P: 중앙회계감사원의 1993년 12월 예측치.

2. *는 100만 크루나.

3. ()안은 비율을 나타냄.

資料: RRV, *Statens Finanser 1992*.____, *Inkomstliggaren 1992/93, 1993/94*.

자, 지방분산정책상의 융자, 에너지절약을 위한 융자 등의 각종 융자금의 상환을 말한다. 算定歲入은 국영기업의 감가상각 충당금과 상환금, 그리고 중앙정부공무원의 사회보장부담금과 관련하여 중앙정부가 고용주로서 취하는 순수입을 포함한다.

나. 中央政府의 租稅收入

제3장에서 이미 살펴보았듯이 스웨덴은 1990년부터 1991년 사이에 상당히 포괄적인 稅制改革을 단행하였으며, 1990년 1월 1일부터 적용되는 제1단계와 1991년 1월 1일부터 적용되며 세제개혁의 대부분을 포함하는 제2단계로 구분하여 실행하였다. 개인소득세의 경우 이 세제개혁은 限界所得稅率의 인하와 所得稅의 課稅베이스의 擴張, 그리고 簡便化된 資產所得稅制度를 그 골자로 하고 있다. 한계세율의 인하에서 생기는 稅收의 감소는 그 전액을 자산소득세와 간접세의 증가로 보충한다는 것이 기본방침이다. 다시 말해서, 1990/91 세제개혁은 總稅收의 既存水準

을 유지하면서 租稅負擔을 再分配하여 勤勞意慾을 고취시키고 貯蓄을 伸張시킨다는 데에 그 초점을 맞추고 있다.

〈表 1-20〉에는 1989/90 회계연도부터 1993/94 회계연도까지의 중앙정부의 조세수입이 소득세, 사회보장부담금, 재산세, 소비세, 그리고 세계개혁조정세로 나뉘어 나타나 있다. 1990/91 회계연도부터 나타나는

〈表 1-20〉 中央政府 租稅收入의 稅目別 構造
(1989/90~1993/94 會計年度)

(單位: 억크루나)

	1989/90	1990/91	1991/92	1992/93	1993/94P
조세수입 총액	3,541	3,531	3,351	3,250	3,079
소득세	1,074	764	428	239	386
조세구성비(%)	(30.3)	(21.7)	(12.8)	(7.4)	(12.5)
개인소득세	813	567	149	-83	93
법인소득세	233	192	224	285	235
불가분소득세	9	-14	12	4	23
기타 소득세	19	19	43	33	35
사회보장부담금	550	576	713	811	543
조세구성비(%)	(15.5)	(16.3)	(21.3)	(24.9)	(17.6)
재산세	232	245	203	260	246
조세구성비(%)	(6.6)	(6.9)	(6.0)	(8.0)	(8.0)
소비세	1,685	1,914	1,897	1,862	1,904
조세구성비(%)	(47.6)	(54.2)	(56.6)	(57.3)	(61.9)
부가가치세	1,002	1,234	1,200	1,145	1,150
취발유세	166	172	176	185	236
에너지세	161	148	157	170	170
기타 소비세	356	360	364	372	348
세계개혁 조정세*	-	32	110	79	-
조세구성비(%)		(0.9)	(3.3)	(2.4)	

註: 1. 1993/94P: 중앙회계감사원의 1993년 12월 예측치.

2. * 1991년 1월 1일부터 적용, 1993년 1월 1일부로 폐지.

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

_____, *Inkomstliggaren* 1992/93, 1993/94.

稅制改革調整稅란 1990/91 세계개혁 후의 중앙정부와 지방자치체간의 財源損益을 조정하기 위해 1991년 1월 1일부터 주자치구와 기초자치구가 각각 다른 세율로 중앙정부에 납부하는 세금을 말한다. 이 세계개혁 조정세는 1993년 1월 1일부로 폐지되었다. 조세수입은 소득세와 소비세가 그 주종을 이루어 1990/91 회계연도의 경우 이들의 비중이 76%에 이르고 있으며, 이후 일시적인 감소추세를 보이다가 1993/94 회계연도에는 다시 74% 정도의 비중을 차지하리라 예상된다. 소득세는 個人所得稅와 法人所得稅가 그 주종을 이루며, 개인 및 법인으로서의 구분이 불가능한 소득세는 不可分所得稅로 분류한다. 이 외에 其他 所得稅가 있는데 주로 福券當籤稅를 말한다. 消費稅 부분에는 비중이 가장 큰 附加價值稅를 비롯하여 揮發油稅와 에너지稅 등이 있으며, 이 외의 각종 소비세를 其他 消費稅로 분류하였다.

〈表 2-20〉에서 1989/90 회계연도와 1990/91 회계연도의 조세수입을 비교해 보면 조세수입 총액은 대체로 비슷한 수준을 유지하고 있으나, 소득세 부분에서는 대폭적인 稅收減少現象을 보이고 있는 반면 소비세, 특히 부가가치세 부분에서는 이와 정반대의 현상을 보이고 있다. 이런 현상은 바로 限界所得稅率의 인하로 야기되는 세수의 감소를 소비세 부분의 稅源擴充으로 보충한다는 1990/91 세계개혁의 기본방향과 일치하는 것이다.

다. 公共部門 全體의 租稅收入

제5장에서 상세한 설명이 있겠지만, 地方自治稅는 종합과세대상소득에 대해 비례세로 부과되며 그 세율은 지방자치체에 따라 다르나 대체로 30~31% 정도의 수준이다. 또한 지방자치체의 유일한 세원은 개인의 근로소득에 대한 과세이며, 이 외의 모든 과세는 중앙정부에 의해 이루어진다. 따라서 조세제도를 國稅와 地方稅로 나누어 따로 설명할 필요는 없으리라 본다.

〈表 1-21〉에는 1986~1991년 동안의 스웨덴 공공부문 전체의 조세 규모가 直接稅와 間接稅, 그리고 社會保障負擔金으로 구분되어 소개되어 있으며, 또한 中央政府, 地方自治體, 그리고 社會保障部門의 세 부문으로 구분되어 나타나 있다. 〈表 1-21〉에 나타나 있듯이 조세총액의 대GDP 비율을 말하는 租稅負擔率은 상당히 높은 수준을 유지하고 있으며, 대체적으로 증가추세를 보여 1989년에는 56.5%에 이르고 있다. 이 수치는 선진국 중 가장 높은 수준이었다. 조세부담률이 1990년에 미미하나마 약간의 감소를 보인 것은 1990/91 세계개혁의 영향이다. 租稅構成比를 보면 직접세가 간접세보다 항상 10% 정도 높은 비중을 나타내고 있으며, 사회보장부담금을 직접세로 보면 직접세의 비중은 절대적이다. 1989년과 1991년의 조세수입을 비교해 보면 조세부담률은 3.5% 정도

〈表 1-21〉 公共部門 全體의 租稅收入 規模(1986~1991年)

(單位: 억크루나)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991
국내총생산 (GDP)	9,456	10,195	11,105	12,263	13,489	14,329
조세총계 조세부담률(%)	4,892 (51.7)	5,578 (54.7)	6,069 (54.7)	6,931 (56.5)	7,579 (56.2)	7,605 (53.1)
간접세 조세구성비(%)	1,589 (32.5)	1,768 (31.7)	1,828 (30.1)	2,055 (29.6)	2,334 (30.8)	2,572 (33.8)
중앙정부	1,563	1,755	1,812	2,038	2,313	2,563
지방자치체	18	4	7	6	9	8
사회보장부문	8	9	9	11	12	1
직접세 조세구성비(%)	2,059 (42.1)	2,437 (43.7)	2,703 (44.5)	3,109 (44.9)	3,186 (42.0)	2,844 (37.4)
중앙정부	678	873	1,015	1,251	1,107	495
지방자치체	1,362	1,529	1,644	1,805	2,040	2,316
사회보장부문	19	35	44	53	39	33
사회보장부담금 조세구성비(%)	1,244 (25.4)	1,373 (24.6)	1,538 (25.4)	1,767 (25.5)	2,059 (27.2)	2,189 (28.8)
중앙정부	467	515	568	585	548	574
사회보장부문	777	858	970	1,182	1,511	1,615

資料: OECD, *National Accounts 1978~1991*.

낮아졌으며, 직접세 비중의 감소와 간접세 및 사회보장부담금의 증가 현상이 뚜렷이 나타나고 있다. 이런 현상은 바로 한계소득세율의 인하로 야기되는 세수의 감소를 간접세 부분의 과세베이스를 확장하고 각종 附加給付를 과세대상으로 흡수하여 보충한다는 1990/91 세계개혁의 기본 방향과 일치하는 것이다.

2. 福祉課稅制度

가. 法定 社會保障負擔金

1) 概 觀

法定 社會保障負擔金(Lagstadgade socialavgifter)은 雇用主 또는 自營業者에 의해 중앙정부에 지불된다. 사회보장부담금은 특별급여세를 제외하면 1990년과 1991년의 경우 사회보장부담금을 제외한 임금총액에 39% 가까운 세율이 적용되었으나, 세율은 점진적으로 감소하여 1992년에는 35%, 그리고 1993년에는 31%가 적용되고 있다. 사회보장부담금의 세율이 감소된 것은 기업의 부담을 덜어주어 경제를 활성화시키려는 경제긴급조치에 의한 결과였다.

사회보장부담금은 여러 종류의 負擔金으로 구성되어 있으며 각종 부담금은 서로 다른 방법에 의해 中央政府 豫算에 會計處理된다. 일부 부담금은 總額으로 중앙정부 예산에 결산 보고되며, 일부는 일부 소득세와 같은 방법으로 純額으로 처리된다. 總額處理란 지불된 부담금의 전액이 중앙정부의 세입으로 처리되는 것을 말하며, 이때 當該 부담금의 목적에 상응하는 지출은 중앙정부 歲出項目의 한 부분을 구성하게 된다. 이에 반해 純額處理란 지불된 부담금에서 當該 부담금의 목적에 상응하는 지출을 뺀 부분을 중앙정부의 세입으로 처리하는 것을 말한다. 따라서 의료보험 부담금을 예외로 하면 순액처리를 하는 부담금과 관련하여 구성되는 중앙정부의 세출항목은 없다. <表 1-22>에는 1989년도부터 1993

〈表 1-22〉 社會保障負擔金の 目的別 分類(1991/92 會計年度)

(單位: 억크루나, %)

	연도별 적용세율					1991/92 회계연도 세입		
	1989	1990	1991	1992	1993	총수입	지출	예산상 순수입
사회보장부담금 총계 ¹⁾	37.13	38.63	38.63	34.83	31.00	2,451	1,764	687
국민추가연금	11.00	13.00	13.00	13.00	13.00	838	838	0
의료보험	10.10	10.10	10.10	7.80	8.27	636	613	23
국민기본연금	9.45	7.45	7.45	7.45	5.66	478	-	478
아동복지	2.20	2.20	2.20	2.20	-	141	-	141
노동시장	2.16	2.16	2.16	2.12 ⁴⁾	2.12	209	134	75
산업재해	0.90	0.90	0.90	1.20 ⁵⁾	1.38	49	113	-64
부분연금	0.50	0.50	0.50	0.20 ⁶⁾	0.20	32	32	0
근로자보호	0.35	0.35	0.35	0.35	0.17	22	22	0
성인교육	0.27	0.27	0.27	0.31 ⁷⁾	-	17	-	17
임금보장	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	12	12	0
근로환경 ²⁾	-	1.50	1.50	-	-			
일반임금 ³⁾	0.34	0.34	0.16	-	-	17	-	17
선원정년퇴직	1.20	1.20	1.20	1.20	1.20	0.3	0.3	0

註: 1) 선원정년퇴직 부담금 및 일반임금 부담금 제외.

2) 1991년 1월 1일부터 폐지.

3) 1991년 후반기 적용, 1991년 전반기에는 1.64%, 1992년 1월 1일부터 폐지.

4) 1992년 후반기 적용, 1992년 전반기에는 2.16%.

5) 1992년 후반기 적용, 1992년 전반기에는 0.90%.

6) 1992년 후반기 적용, 1992년 전반기에는 0.50%.

7) 1992년 후반기 적용, 1992년 전반기에는 0.27%.

資料: RRV, *Statens Finanser 1992*.

—, *Inkomstliggaren 1993/94*.

년도까지의 각종 부담금의 세율이 나타나 있으며, 이와 함께 1991/92 회계연도의 법정 사회보장부담금이 目的別로 구분되어 나타나 있다. 〈表 1-22〉를 보면 국민기본연금, 아동복지, 성인교육에 대한 부담금과 일반 임금요금이 총액처리되고, 나머지는 순액처리되고 있음을 쉽게 알 수 있다.

1991/92 회계연도에 징수된 법정 사회보장부담금 총액은 2,451억크루나였으며, 이 중 직접 지출된 1,764억크루나를 제외하면 687억크루나가

중앙정부의 예산에 計定되어 법정 사회보장금의 예산상 순수입이 된다.

2) 細部 內譯

가) 年金關聯 負擔金

國民基本年金 부담금은 1991/92 회계연도에 임금 지급액의 7.45%인 478억크루나에 달하고 있으며, 그 전액이 중앙정부의 세입에 속한다. 국민기본연금은 養老年金, 早期退職年金, 生存者年金, 特別 年金給付 등으로 구성되어 있으며 退職 以前의 所得에 관계없이 物價連動되는 年金算出指標(Basbelopp)에 기준하여 모든 연금 수혜자에게 同一한 額數의 연금이 지급된다.

임금지급액에 13%의 세율로 고용주 및 자영업자에게 부과되어 각종 부담금 중 가장 큰 몫을 차지하는 國民追加年金(ATP) 부담금은 전액이 國民年金基金(Allmänna pensionsfond: AP-fond)으로 移轉되며, 이 기금으로부터 매월 국민추가연금이 지급된다. 국민추가연금은 국민기본연금을 보충하는 성격의 것으로 16~64세 사이에 취득한 勤勞所得의 규모에 따라 그 지급액수가 달라진다. 즉 16세에서 64세 사이에 가장 소득이 높았던 15년 동안의 平均所得에 근거하여 연금지급액수가 결정되는데, 근무연수가 30년 이상이 되면 年金 全額을 수령할 수 있으며, 이 경우 15년 동안의 평균소득의 60%를 연금으로 받게 된다. 1991/92 회계연도의 경우 국민추가연금 부담금으로 총 838억크루나가 징수되어 그 전액이 국민연금기금으로 이전되었으며, 따라서 국민추가연금으로부터 중앙정부가 취하는 純收入은 0이 된다.

1976년에 도입된 部分年金 부담금은 60~65세 사이에 부분연금을 받을 수 있는 가능성을 제공해 주는 것을 그 목적으로 하고 있다. 1991/92 회계연도에 0.5%의 비율로 부과되어 32억크루나였으며, 전액이 部分年金基金으로 이전된다.

나) 醫療保險 負擔金

스웨덴의 의료보험은 疾病으로 인한 所得損失에 대한 補償部分과 醫

療費 補償部分으로 나누어지며 여기에 소요되는 경비를 조달하기 위하여 의료보험 부담금이 부과된다. 醫療保險 부담금으로부터의 수입은 社會保險院(Riksförsäkringsverket: RFV)이 醫療保險, 父母保險, 行政費用 등에 지출하는 경비의 85%를 충당하며, 나머지 15%에 해당하는 재원은 중앙정부로부터의 보조금으로 충당한다. 1991/92 회계연도에 의료보험 부담금 수입은 임금지급 총액에 10.1%의 비율로 부과되어 636억크루나였으며, 이로부터 社會保險院에 613억크루나를 지출하여 의료보험과 관련한 중앙정부의 순수입은 23억크루나였다. 의료보험 부담금 중 일부는 一般醫療保險基金에 이전되어 비축되어 있다가 의료보험으로 인한 지출이 급격히 증가할 때 이를 방출하고 있다. 1991년 7월에는 일반의료보험기금의 비축금 전체인 49억 1,300만크루나를 방출하였다. 의료보험 부담금의 세율은 1992년에 7.80%로 인하되었다가 1993년에 8.27%로 인상되어 시행되고 있다.

의료보험 부담금 이외에 1993년 1월 1일부터 연금산출지표의 0.32배를 초과하는 근로소득에 대해 0.95%의 세율로 一般醫療保險料금이 부과되고 있다. 이 일반의료보험요금은 연금산출지표의 7.5배를 초과하는 소득의 경우 그 초과분에 대해서는 부과되지 않으며, 所得年度 進入時 65세 이상의 사람에게는 부과되지 않는다. 일반의료보험요금은 勤勞所得에서 所得控除가 가능하다. 이 요금으로부터의 수입은 소득연도 다음 해의 7월에 중앙정부의 歲入에 算定된다.

다) 雇傭關聯 負擔金

勞働市場 부담금은 公認된 失業救濟基金에 대한 補助金 및 特別支援, 失業中인 船員에 대한 지원, 水産業 補助, 操業短縮에 따른 일시고용에 대한 補償 등에 지출되는 경비를 충당하기 위해 부과된다. 1991/92 회계연도에 2.16%로 부과되어 134억크루나를 징수하였으며, 이 외에 75억 크루나가 中央債務管理所의 特別計座에서 중앙정부 예산계정으로 이전되었다. 잉여금은 중앙채무관리소의 특별계좌에 입금된다.

産業災害 부담금은 산업재해로 인한 所得損失의 보상을 위해 부과되

는 것으로 전액이 産業災害基金으로 이전된다. 1991/92 회계연도에 0.90%로 부과되어 수입은 49억크루나이었으나, 산업재해로 인한 지출은 113억크루나에 이르러 이 부분에서는 64억크루나의 赤字를 기록했다.

勤勞者保護 부담금의 총수입 중 53.5%는 勤勞者保護廳과 勤勞環境研究院 및 勤勞生活研究院의 활동에 대한 보조의 명목으로 中央政府에, 그리고 나머지 46.5%는 勤勞環境基金으로 移轉된다. 이 부담금은 1991/92 회계연도에 0.35%의 비율로 부과되어 22억크루나가 징수되었으며, 1993년부터 0.17%의 비율로 부과되고 있다.

勤勞環境 부담금은 1989년 9월 1일부터 1990년 12월 31일까지 一時的으로 적용되었으며 전액이 勞動生活基金으로 이전되었다. 이 부담금은 근로환경의 향상을 위한 보조금으로 사용되었는데, 1990/91 회계연도에 1.50%의 비율로 부과되어 53억크루나를 징수하였다.

회사 破産의 경우 지급되는 國家保障賃金の 재정확보를 위해 부과되는 賃金保障負擔金은 그 전액이 賃金保障基金으로 이전된다. 이 부담금은 임금 지급액에 0.20%의 비율로 부과되어 1991/92 회계연도에 12억크루나가 징수되었다.

라) 其他 負擔金

兒童福祉 부담금은 1977년부터 아동복지의 증진을 목적으로 부과되어 왔으며, 1991/92 회계연도에 2.2%의 비율로 부과되어 141억크루나에 달했으며, 그 전액이 중앙정부 예산계정에 속한다. 이 부담금은 1993년 1월 1일부로 폐지되었다.

成人教育 부담금은 成人의 學業과 관련된 각종 給付와 成人教育을 위한 재정확보를 목표로 하여 부과되며, 1991/92 회계연도에 0.27%로 부과되어 17억크루나가 징수되었으며, 전액이 중앙정부의 세입에 속한다. 이 부담금 역시 1993년 1월 1일을 기해 폐지되었다.

1983년에 있었던 세계개혁의 재정조달을 목적으로 1983년 1월 1일부터 부과되기 시작한 一般賃金 부담금은 1992년 1월 1일부로 폐지되었다.

船員에 대한 賃金支給額의 1.20%에 해당하여 1991/92 회계연도에 3,200만크루나의 稅收實績을 보였던 船員停年退職 부담금은 納稅義務가 있는 船員을 고용하고 있는 雇用主에게 부과되며, 그 전액이 商船員年金基金으로 이전된다. 이 부담금은 55~65세 사이의 선원에게 경제적 보조를 해 줌으로써 國民基本年金を 보충하는 것이다.

나. 特別給與稅

特別給與稅는 一部所得에 대한 특별급여세, 年金支給에 대한 특별급여세, 그리고 中央政府의 年金支給에 대한 특별급여세로 구분된다. 1990년 7월 1일부터 부과되기 시작한 일부 소득에 대한 特別給與稅는 법정 사회보장부담금 중 국민기본연금 부담금과 같이 租稅의 성격을 띠는 부분에 해당하는 것으로 社會保障給付를 받을 수 없는 소득에 부과되는 특수한 형태의 소득세이다. 일부 소득에 대한 특별급여세는 經營에 積極的으로 참여하지 않는 納稅義務者의 事業所得과 65세 이상의 納稅者가 취득한 소득 등을 課稅對象으로 하고 있다. 특별급여세는 1991년에 22.2%, 1992년에 21.85% 그리고 1993년에는 17.69%의 稅率로 부과되고 있으며, 1991/92 회계연도의 일부소득에 대한 특별급여세의 稅收實績은 7억크루나였다.

年金支給에 대한 특별급여세는 연금을 지급하는 個人 또는 法人에 부과되는 것으로 세율은 위와 같다. 연금지급에 대한 특별급여세는 個人所得稅 또는 法人所得稅와 같은 방법으로 납부된다. 그러나 중앙정부의 연금지급에 대한 특별급여세에 대해서는 별도의 규칙이 적용된다. 연금지급에 대한 특별급여세의 명목으로 징수된 세금은 소득연도 다음해의 7월에 중앙정부의 예산에 산정된다.

중앙정부가 中央政府 公務員의 年金支給과 관련하여 지불해야 하는 특별급여세는 社會保險院에 의해 결정된다. 세율은 위와 같이 1993년의 경우 17.69%이며, 賃金 및 年金管理廳에 의해 지급되는 연금지급부에 대

해 부과된다. 중앙정부는 연금지급과 관련된 특별급여세를 課稅年度의 3, 5, 7, 9, 11월의 18일과 과세연도 다음해의 1월 18일에 각각 總稅額의 6분의 1씩을 源泉納付하며, 最終課稅는 과세연도 다음해의 5월에 調整된다.

3. 財産課稅制度

재산세는 일반재산 또는 유동자산의 사용 및 소유에 대해 부과되는 세금으로서, 재산의 改良과 增殖을 포함한다. 재산세는 총 조세수입의 약 8% 정도를 차지하고 있으며, 재산세의 세목으로는 산림보호세, 부동산세, 유동자산세, 상속세, 증여세, 인지세, 유가증권거래세가 있으며, 이중 부동산세와 인지세가 재산세의 대부분을 차지하고 있다. <表 1-23>에는 1991/92 회계연도부터 1993/94 회계연도까지의 재산세의 구조가 요약되어 있다. 정부는 재산세 부분의 일대 정비작업을 추진하여 산림보호세와 유가증권거래세 등 일부 세목의 폐지를 결정하였다.

<表 1-23> 財産稅의 構造(1991/92~1993/94 會計年度)

(單位: 백만크루나)

	1989/90	1990/91	1991/92	1992/93	1993/94P
재산세 총액	23,159	24,524	20,340	25,999	24,585
산림보호세	431	423	423	429	106
부동산세	5,966	5,984	8,524	15,617	16,458
유동자산세	3,200	3,873	2,138	2,153	1,106
상속세	1,093	1,140	1,128	1,200	1,100
증여세	272	393	262	300	275
인지세	6,064	7,406	6,069	6,300	5,450
유가증권거래세	6,134	5,305	1,796	-	-

註: 1993/94P: 중앙회계감사원의 1993년 12월 예측치.

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

_____, *Inkomstliggaren* 1993/94.

山林保護料金は私有山林을 所有하고 있는 山主에게 부과되는 것으로 산림사용가치의 0.8%의 세율로 부과되었으며, 이 세율은 1992년 1월 1일부터 半減되었다가 1992년 7월 1일을 기해 완전히 폐지되었다. 有價證券去來稅는 주식 및 유가증권 거래액에 1%로 부과되어 왔으며, 1991년 1월 1일에 0.5%로 인하되었다가 1991년 12월 1일부로 폐지되었다.

가. 不動產稅

不動產稅는 獨立住宅, 아파트, 그리고 農耕用 住居建物を 과세대상으로 하며, 부동산의 소유자 또는 소유자라고 인정되는 사람에게 부과된다. 부동산세는 원칙적으로 소득공제의 대상이나 개인용 주거주택이나 住宅組合이 소유하고 있는 부동산에 부과되는 부동산세는 공제대상에서 제외된다. 부동산세는 과세연도 전체를 기준으로 부과된다. 따라서 과세연도가 12개월 미만이거나 이를 초과하는 경우, 또는 과세연도 동안에 구입했거나 양도한 부동산에 대해서는 課稅額이 調整된다. 1991년 이후에 新築된 독립주택에 대해서는 신축 후 처음 5년간은 부동산세가 면제되며, 이후 5년간은 부동산세가 半減되어 부과된다. 1986~1990년 사이에 신축된 농경용 주거건물의 경우에는 1992~1996년 사이의 과세에서 過渡期的 조치가 취해지며, 또한 1973~1990년 사이에 신축된 아파트의 경우에는 1992~2000년 사이의 과세에서 과도기적 조치가 취해진다. <表 1-24>는 1992~1994 과세연도의 부동산세 과세내역을 보여주고 있다.

獨立住宅에 대해서는 그 동안 課稅評價額의 3분의 1을 과세대상으로 하여 이 과세대상기준에 1990년에는 1.4%, 1991년부터는 1.2%의 세율로 부동산세가 부과되었다. 그러나 1990년에는 독립주택에 대해서도 一般不動產 課稅制度가 적용되었으며, 이에 따라 과세평가액이 평균 54%가 증가되었다. 1991년부터 주거용 아파트에는 과세평가액에 2.5%, 事

〈表 1-24〉 不動産稅의 課稅 內譯

(單位 : %)

부동산의 유형	과 세 기 준	과세연도별 적용 세율	
		1992~1993	1994
독립주택	과세평가액	1.2	1.5
농경용 주거건물	주거용 건물 및 부속 유희지의 산정가치	1.2	1.5
사무실용 건물	과세평가액	3.5	비과세
주거용 아파트	과세평가액	2.5	2.5

資料 : RRV, *Inkomstliggaren 1991/92, 1992/93, 1993/94.*

務 및 事業用 建物에는 3.5%의 세율로 부동산세가 부과되었다. 1993 과세연도에는 독립주택에는 1.5%, 주거용 아파트에는 2.5%, 그리고 사무용 건물에는 3.5%의 부동산세가 부과되었으며, 사무용 건물에 대해서는 1994 과세연도부터 부동산세가 면제된다.

나. 流動資産稅

流動資産稅는 個人 및 일부 法人에 부과되는 것으로 1990/91 회계연도의 징수액은 약 21억크루나였으며, 이 중 6,200만크루나만이 법인에게 부과되었다. 개인의 경우 80만크루나 이하의 유동자산에 대해서는 세금이 면제되며, 1990 소득연도에는 80만~160만크루나까지는 1.5%, 160만~360만크루나까지는 2.5%, 그리고 360만크루나를 초과하는 유동자산에는 3%의 세율로 부과되었다. 1990/91 세제개혁으로 1991 所得年度부터는 80만~160만크루나까지는 1.5%, 160만크루나를 넘으면 5%의 세율이 적용되며, 1992 소득연도부터는 80만크루나 이상의 유동자산에 대해 1.5%의 一律的인 稅率이 적용된다.

法人의 경우, 株式會社와 대부분의 營利團體를 제외한 모든 법인이 소유하고 있는 유동자산에 대해서는 유동자산세가 부과되며, 이 유동자산

세의 免稅點은 1992 소득연도의 경우 2만 5천크루나이고 2만 5천크루나를 초과하는 유동자산에 대해서는 그 超過分에 대해 1.5%의 세율로 과세된다.

다. 相續 및 贈與稅

相續稅는 相續 또는 遺産의 형식으로 취하는 재산에 대해 부과되며, 被相續者가 취하는 相續物의 가치에 따라 累進的으로 부과된다. 이 밖에도 상속 또는 유산의 수취인이 어떤 範疇에 속하느냐에 따라 세금의 크기가 달라진다. 贈與稅는 贈物 또는 贈與에 의해 취하는 재산에 부과되며, 상속세와 유사한 방법으로 과세된다.

상속세와 증여세는 상속 및 증여의 受取人을 세 등급으로 나누어 부과된다. 配偶者 또는 未婚同居者, 子女, 孫子女, 生存子女의 배우자 또는 미혼동거자, 그리고 死亡한 子女의 배우자 또는 미혼동거자는 등급 I로 분류된다. 州自治區와 基礎自治區, 그리고 각종의 非營利 社會團體는 등급 III으로 분류되며, 등급 I과 등급 III으로 분류되지 않는 모든 수취인은 등급 II에 속하며 兄弟姊妹를 포함한다. 상속세의 基礎控除은 1993 소득연도에 배우자 또는 미혼동거자의 경우 28만크루나, 등급 I 중 배우자 및 미혼동거자 이외의 수취인의 경우에는 7만크루나, 그리고 이외의 모든 수취인의 경우 2만 1천크루나이다. 한 사람으로부터 취하는 선물 또는 증여가 年 1만크루나 미만이면 總受取額에 관계없이 과세대상에서 제외되며, 따라서 증여세의 경우 총수취액에 대한 별도의 공제는 허용되지 않는다. 상속 및 증여가 중앙정부에 대해 이루어졌을 경우에는 과세대상에서 제외된다.

총수취액에서 공제부분을 제외한 과세대상 수취액에 대해서는 <表 1-25>와 같이 세 단계의 상속세와 증여세가 累進的으로 賦課된다.

〈表 1-25〉 相續稅 및 贈與稅의 構造 (1993/94 會計年度)

(單位: 크루나)

상속인 분류	과세대상 수취액	상속 및 증여세의 적용세율
I	300,000	10%
	300,000 ~ 600,000	30,000+300,000크루나 초과분의 20%
	600,000 ~	90,000+600,000크루나 초과분의 30%
II	70,000	10%
	70,000 ~ 140,000	7,000+ 70,000크루나 초과분의 20%
	140,000 ~	21,000+140,000크루나 초과분의 30%
III	90,000	10%
	90,000 ~ 170,000	9,000+ 90,000크루나 초과분의 20%
	170,000 ~	25,000+170,000크루나 초과분의 30%

資料: RRV, *Inkomstliggaren 1993/94*.

라. 印紙稅

印紙稅는 不動產, 別莊, 船舶 등의 購入, 擔保 및 抵當, 株式發行 등에 부과되며, 1992/93 회계연도의 경우 재산세의 24% 정도를 차지하고 있다.

부동산, 별장, 선박 등의 구입시에는 구입한 재산의 가치에 대해 개인의 경우에는 1.5%, 그리고 법인의 경우에는 3%의 세율로 印紙稅가 부과된다. 담보 및 저당의 경우에는 담보 및 저당액에 대해 부과되며, 부동산과 별장의 경우에는 2%, 선박과 회사의 경우에는 1%의 세율이 적용된다. 株式會社가 설립되어 新規株式을 발행할 경우 발행주식의 名目價格에 대해 2%의 세율로 인지가세가 부과되며, 株式增資의 경우에는 주식의 가격이 명목가격을 초과하는 한 그 가치에 대해 2%의 세율이 적용된다.

4. 消費課稅制度

각종 財貨와 서비스의 生産 및 販賣活動에 부과되는 소비세는 전적으로 중앙정부의 세원이며, 1991/92 회계연도에 1,900억크루나에 달해 中央政府 租稅收入의 56% 이상을 차지하고 있다. 중앙정부 조세수입 중 소비세가 차지하는 비중은 점진적으로 증가하여 1993/94 회계연도에는 62%에 달할 것으로 예상된다.

가. 附加價値稅

1) 稅率의 適用

소비세의 대부분을 차지하는 附加價値稅(Mervärdesskatt 또는 moms)는 각종 재화와 서비스의 去來價値와 輸入物品의 去來價値에 대해 부과된다. 부가가치세는 生産 및 流通의 모든 過程을 對象으로 하며, 生産 및 유통과정은 당해 과정에서 발생한 부가가치에 대해서만 부가가치세를 지불한다. 1991/92 회계연도의 부가가치세 징수실적은 1,200억 크루나였으며, 이는 소비세 총액의 63%를 넘는 수치이다.

일부 재화와 서비스는 다른 재화와 서비스에 비해 낮은 세율의 부가가치세 대상이었거나 또는 부가가치세 과세대상에서 완전히 제외되어 왔다. 그러나 1990/91 세제개혁에 의해 부가가치세의 과세베이스가 확장되고 부가가치세의 差等適用은 대부분 廢止되었으며, 원칙적으로 1991년 1월 1일부터는 모든 재화와 서비스에 부가가치세가 부과된다. 이에 대한 例外로 醫藥品, 一般診療, 齒科診療, 社會的 保護措置, 그리고 金融活動상의 서비스가 과세대상에서 제외되고 있다.

부가가치세는 세금을 제외한 가격의 23.46%의 세율로 부과되어 왔다. 이는 세금을 포함한 가격의 19% [= 23.46/(100+23.46)]에 해당된다. 이하에 거론되는 부가가치세는 세금을 제외한 가격을 기준으로 한 세율을 말한다. 1990년 7월부터 1991년 말까지 부가가치세의 세율은 暫

定的으로 25%로 인상되었다.

1992년 1월 1일부터 生必品, 宿泊 및 料食業, 그리고 旅客運送에 대한 부가가치세가 18%로 差等適用되었으며, 1993년 1월 1일부터는 21%로 인상되었다. 1991년 말까지 잠정적으로 인상이어 실시되었던 다른 재화와 서비스에 대한 25%의 세율은 계속적으로 적용되고 있다.

1993년 1월 1일부터 적용되는 부가가치세는 세금을 제외한 거래액에 25%의 세율을 적용함을 원칙으로 하고 있으며, 여기에 몇 가지 例外條項이 있다. 생필품, 숙박 및 요식업소, 그리고 여객운송에 대해서는 1993년 1월 1일부터 21%의 부가가치세가 부과된다. 宿泊業所의 客室貸與 또는 이에 準하는 서비스, 그리고 野營場所의 貸與 및 이에 準하는 서비스에 대해서는 1993년 7월 1일부터 12%의 부가가치세가 적용된다. 여객운송 및 스키장의 리프트에 대해서도 1993년 7월 1일부터 12%의 부가가치세가 부과되고 있다.

부가가치세는 附加價値稅法에 의해 納稅義務가 면제되지 않는 모든 재화와 서비스에 부과된다. 不動產의 貸與 또는 讓渡는 원칙적으로 부가가치세의 과세대상에서 제외되며, 事業用 부동산의 대여는 부가가치세의 과세대상이다.

2) 課稅方法

부가가치세의 納稅義務者는 누구를 막론하고 부가가치세 申告義務가 있으며, 세금을 제외한 年間 去來額이 20만크루나 이상인 납세의무자는 부가가치세에 登錄을 필하여야 한다. 일부 납세의무자는 거래액의 크기에 관계없이 등록하여야 하는데, 有限責任會社 등 부가가치세 一般自進申告를 하지 않는 기업이 이에 속한다. 부가가치세에 등록되지 않는 납세의무자는 일반자진신고를 하여야 한다. 부가가치세의 일반자진신고는 買入稅額과 支出稅額을 포함하게 된다. 부가가치세에 등록된 납세의무자는 부가가치세 特別自進申告를 하여야 하며, 자진신고에는 買入稅額과 支出稅額, 그리고 이에 따른 純支出額이 명시되어야 한다.

부가가치세에 대한 등록은 납세의무자의 住居地 基礎自治區가 속해 있는 州의 稅務官署에 신고하여야 한다. 여기서 주거지 기초자치구란 個人의 경우 住民登錄地를 말하며, 法人의 경우에는 과세연도 전해의 11월 1일 현재 당해 법인의 主業務가 이루어지는 기초자치구를 말한다.

부가가치세에 등록된 납세의무자의 경우 부가가치세의 會計는 매 2개월마다 이루어진다. 그러나 연간 거래액이 20만크루나 미만이면서도 등록이 되어 있는 납세의무자는 1년을 會計期間으로 할 수 있다. 자진신고는 郵便지로를 통한 納付에 의해 이루어지며 회계기간 종료 후 두번째 달의 매 5일 이전에 납부되어야 한다. 7월이 産業體의 여름休暇인 점을 고려하여 6월 30일에 회계기간이 종료되면 自進申告는 8월 20일까지 미룰 수 있으며, 1년을 회계기간으로 하는 경우에는 다음해의 4월 5일 이전에 자진신고가 이루어져야 한다.

부가가치세에 등록된 납세의무자는 自進申告와 함께 附加價値稅를 納付하여야 한다. 부가가치세의 납부는 세무관서가 우편지रो에 開設하고 있는 特別口座에 入金하는 형식으로 이루어진다. 부가가치세의 납부와 관련하여 우편지로事務局은 納付된 稅額과 自進申告書, 그리고 세무관서의 업무수행상 필요한 書類 등을 해당 세무관서에 우송한다. 이와 같은 자료들은 中央稅務院의 부가가치세 전산처리와 행정 및 징세업무를 위해 중앙세무원(Riksskatteverket: RSV)에도 발송된다.

일반자진신고에 의해 부가가치세의 會計結果를 신고하는 납세의무자는 소득연도의 다음해 4월 30일까지 臨時課稅에 대한 追加納付의 형식으로 부가가치세를 납부하게 된다. 부가가치세를 還給받아야 하는 경우에는 課稅基準表의 發給과 함께 還給이 이루어진다. 부분적으로는 부가가치세의 早期還給이 허용된다.

서비스의 수입과 관련된 부가가치세의 징수는 一般 稅務官署가 관장한다. 이는 부가가치세의 납세의무가 없는 사람이 3만크루나를 초과하는 일부 서비스를 수입할 경우를 말한다. 輸入財貨의 國內搬入에 대한 과세는 關稅當局에 의해 행해진다. 수입재화에 대한 부가가치세의 세율

은 25% 또는 21%이다. 現金輸入의 경우에는 재화의 반입과 동시에 부가가치세가 부과되며, 信用輸入의 경우에는 관세당국이 부가가치세의 부과를 결정한 후 15일 이내에 납부하여야 한다.

나. 揮發油稅

1) 揮發油稅

휘발유세는 원칙적으로 스웨덴의 루드비카(Ludvika)라는 도시에 소재한 特別稅務署(Särskilda skattekontoret)가 관장하며, 이 특별세무서에 등록되어 있지 않은 사람에 의해 수입되는 휘발유에 대한 과세는 關稅廳(Tullverket)이 담당한다. 특별세무서 소관의 휘발유세에 대한 會計期間은 매월이며 휘발유세는 회계기간 종료 후 다음달의 25일까지 납부되어야 한다. 관세청 소관의 휘발유세는 現金輸入인 경우 반입과 동시에 휘발유세가 부과된다. 信用輸入의 경우에는 관세당국이 휘발유세의 과세를 결정한 후 15일 이내에 납부하여야 한다.

휘발유세는 휘발유세법에 의거하여 70%의 重量比를 초과하는 휘발유 중 動力用 또는 이에 준하는 動力用 燃料로 사용되는 휘발유에 부과된다. 航空機用 휘발유와 일부 동력용 알코올 燃料과 동력용의 알코올 混合物은 70%의 규정이 적용되지 않는다. 그러나 동력용 알코올 중 少量의 기타 알코올과 混合된 에탄올은 최고 1리터의 규정된 容器에 보관되어 있으면 과세대상에서 제외된다.

국내에서 휘발유를 精製하는 개인 또는 법인은 특별세무서에 등록하여야 한다. 그 활동의 성격상 부가가치세의 납세의무가 있는 자가 상당한 규모로 행하는 휘발유의 再販賣, 使用, 그리고 貯藏하는 경우에는 특별세무서에 등록을 신청하면 이를 허용할 수 있다. 특별세무서에 등록된 자가 휘발유를 사용하거나, 등록되어 있지 않은 사람에게 공급하거나 또는 注油所 등을 설치하여 小賣하는 경우에는 納稅義務를 진다.

1987년 7월 1일부터 無鉛揮發油에는 有鉛揮發油보다 리터당 20어레

씩 적게 부과하여 휘발유세의 差等適用이 시작되었다. 1990년 1월 1일부터 휘발유세가 인상되어 리터당 무연휘발유는 34어레씩, 유연휘발유에는 38어레씩 각각 인상되었다. 1990년에 무연휘발유에는 2.92크루나, 유연휘발유에는 3.16크루나가 각각 부과되었다. 1991년 7월부터 휘발유세를 조정하여 리터당 무연휘발유의 경우 2.37크루나, 유연휘발유의 경우 2.68크루나가 부과되고 있으며, 여기에 二酸化炭素稅가 리터당 0.58크루나로 첨가되었다. 이 휘발유세의 조정으로 휘발유에 부과되는 세율은 종전의 수준을 유지하여, 리터당 무연휘발유에는 2.95크루나, 유연휘발유에는 3.26크루나가 부과되었다.

1990년 3월 1일부터는 휘발유에 대해 휘발유세 외에 附加價値稅가 부과되기 시작했다. 1993년 현재 무연휘발유에는 리터당 3.14크루나, 有煙 휘발유에는 3.65크루나가 부과된다. 메탄올에는 리터당 80어레의 세율로 과세되며, 메탄올 또는 에탄올이 휘발유와 혼합되어 있는 경우에도 리터당 80어레가 부과된다. 動力燃料用으로 사용되는 純粹 에탄올에 대해서는 1992년 1월 1일부터 휘발유세가 면제되었다. 外國의 公館이나 이에 準하는 機關에 대해서는 1년에 네 차례 휘발유세가 還給된다.

2) 二酸化炭素稅

70%의 重量比를 초과하는 휘발유 중 動力用 휘발유에는 1991년 7월부터 二酸化炭素稅가 부과된다. 二酸化炭素稅는 1991년 도입 당시 리터당 0.58크루나로 부과되었으며, 1993년 현재 리터당 74어레가 부과되고 있다.

다. 自動車關聯稅

1) 自動車販賣稅

가) 自動車販賣稅

자동차판매세는 원칙적으로 特別稅務署의 소관이며, 특별세무서에 등

록되어 있지 않은 사람에 의해 국내로 반입되는 자동차는 關稅廳이 관장한다. 자동차판매에는 專門的인 製造業者, 登錄된 輸入業者 또는 登錄된 輸出業者에 의해 購買者에게 供給될 때 또는 販賣와 관계없이 搬出될 때에 부과된다. 등록된 수입업자가 아닌 사람에 의해 국내로 반입되는 자동차에 대해서는 세관을 통관할 때 자동차판매세가 부과된다. 또한 전문적인 제조업자가 아닌 자에 의해 생산된 과세대상 자동차에 대해서도 판매세가 부과되며, 과세대상에서 제외되었던 자동차도 등록시 과세대상으로 판명되면 판매세가 부과된다.

一部 乘用車, 버스, 貨物車, 그리고 二輪自動車는 과세대상 자동차에 속하며 重量에 따라 과세된다. 1992년 7월 1일부터는 자동차를 環境等級 I, II, III으로 분류하여 差等課稅하고 있다. <表 1-26>은 자동차판매세의 과세내역을 보여주고 있다.

<表 1-26> 自動車販賣稅의 課稅 內譯(1993/94 會計年度)

(單位 : 크루나)

차종	중 량	환경등급 I	환경등급 II	환경등급 III
승용차		전비중량 kg당 6.4-4,000	전비중량 kg당 6.4	전비중량 kg당 6.4+2,000
버 스	3.5톤 미만	전비중량 kg당 6.4-4,000	전비중량 kg당 6.4	전비중량 kg당 6.4+2,000
	3.5톤~7톤		6,000	20,000
	7톤 초과		20,000	65,000
박스형 화물차	3.5톤 미만	전비중량 kg당 6.4-4,000	전비중량 kg당 6.4	전비중량 kg당 6.4+2,000
	3.5톤 ~ 7톤		6,000	20,000
	7톤 초과		20,000	65,000
일반 화물차	3.5톤 미만		4,000	6,000
	3.5톤~7톤		6,000	20,000
	7톤 초과		20,000	65,000

資料 : RRV, *Inkomstliggaren 1993/94*.

자동차판매세는 다음과 같은 차량에 부과된다.

1. 運轉者를 포함한 車輛全備重量 400kg 이상의 승용차.
2. 總重量 3.5톤 이하의 버스, 디젤동력에 의해 운행되는 3.5톤을 초과하는 버스 중 환경등급 II 또는 III으로 분류되는 버스.
3. 총중량 3.5톤 미만의 박스형 貨物車, 총중량 3.5톤 미만의 一般貨物車 중 환경등급 II 또는 III으로 분류되는 화물차, 디젤동력에 의해 운행되는 3.5톤을 초과하는 화물차 중 환경등급 II 또는 III으로 분류되는 화물차.

이륜자동차에도 운전자를 포함한 全備重量에 따라 차별과세되며, 75kg 미만에는 1,340크루나, 75kg 이상 160kg 미만에는 1,760크루나, 160kg 이상 210kg까지에는 2,700크루나, 그리고 210kg을 초과하는 경우에는 4,480크루나의 자동차판매세가 부과되고 있다.

1989년 7월 1일부터는 자동차가 分離되어 輸入되거나 또는 不完全組立狀態에서 輸入될지라도 國內搬入 후 完全組立되어 과세대상 자동차로 분류될 수 있는 경우에는 자동차판매세가 부과된다.

특별세무서 소관의 자동차판매세에 대한 會計期間은 每月이며 납세는 회계기간 종료 후 다음 달의 25일까지 이루어져야 한다. 관세청 소관의 자동차판매세는 현금수입인 경우 반입과 동시에 세금이 부과된다. 신용수입의 경우에는 관세당국이 자동차판매세의 부과를 결정한 후 15일 이내에 납부하여야 한다.

나) 廢車處理料金

中央政府의 豫算에는 算定되지 않으나 자동차의 판매와 관련하여 부과되는 廢車處理料金は 1975년 10월 1일에 導入되어 현재까지 실시되고 있다. 課稅機關은 자동차 판매세의 경우와 같으며 요금 전액이 廢車處理基金으로 移轉된다. 폐차처리기금이 關稅廳, 特別稅務署, 그리고 州의 行政當局에 開設하고 있는 計座의 매월 초 殘高는 당월 말일까지 交通安全廳에 이전하여야 한다.

폐차처리요금은 자동차판매세의 賦課對象이 되는 모든 차량에 부과되

며, 1993년 현재 850크루나로 固定되어 있다. 1992년 7월 1일부터 3.5톤을 초과하는 자동차와 박스형이 아닌 일반화물차는 폐차처리요금의 과세대상에서 제외되었다.

이 폐차처리요금은 자동차의 廢車時에 還給받게 되는데, 폐차시 車輛 檢査에서 合格判定을 받으면 1,500크루나를, 그렇지 않으면 500크루나를 환급받게 된다. 이 요금은 자동차의 登錄抹消時에 車主로 등록되어 있는 사람에게 還給된다.

2) 道路交通稅

自動車와 관련되어 부과되는 稅目으로는 自動車販賣稅 이외에 道路交通稅가 있다. 도로교통세는 車種 및 重量에 근거하여 부과되는 自動車稅와 차종, 중량 및 走行距離 킬로미터에 근거하여 부과되는 킬로미터稅로 구분된다. 킬로미터세는 디젤연료를 사용하는 차량과 이에 부속된 트레일러에 부과된다. 1991/92 회계연도에 自動車稅로 40억크루나, 킬로미터稅로 31억크루나를 각각 징수하였다. <表 1-27>은 도로교통세의 징수실적을 차종별로 구분하여 보여주고 있다.

가) 自動車稅

자동차세의 徵收 및 會計는 道路管理廳(Vägverket)의 소관이다. 자동차세에는 일반자동차세 이외에 追徵稅額 및 賣店式車輛稅가 포함된다. 외국인 소유의 일부 자동차에 대한 징수와 회계는 關稅廳이 담당한다. 자동차세의 課稅機關은 車主의 住民登錄地 管轄 州行政廳이며, 特別稅務署는 자동차세와 매점식차량세를 총관장하는 中央 行政機關이다.

자동차세는 二輪自動車, 乘用車, 貨物車, 버스, 트랙터, 重裝備車輛, 動力機關 및 트레일러 등에 부과되며, 車輛登錄이 되어 있고 運轉이 中斷된 狀態가 아닌 경우에 한해 부과된다. 디젤車輛에 固着되어 있으며 租稅重量 3톤을 초과하는 트레일러에는 자동차세가 부과되지 않으며, 1950년 以前 모델의 자동차 역시 자동차세가 免除된다.

자동차세의 稅額은 자동차의 租稅重量에 근거하여 결정된다. 여기서

〈表 1-27〉 道路交通稅의 稅目 및 車種別 區分(1991/92 會計年度)

(單位: 백만크루나)

	도로교통세 총액	자동차세	킬로미터세
도로교통세 총액	7,105	4,010	3,095
승용차	2,703	2,253	450
화물차	2,751	1,099	1,652
버스	398	81	317
트레일러	1,027	351	676
트랙터	219	219	-
이륜자동차	7	7	-

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

租稅重量이란 승용차, 이륜자동차, 트랙터, 그리고 동력기관의 경우 運轉者를 포함한 車輛의 全備重量을 말하며, 버스, 화물차, 중장비차량, 고착되어 있지 않은 트레일러의 경우에는 원칙적으로 車輛의 總重量을 말한다. 固着트레일러의 조세중량은 별도의 규정에 의해 결정된다.

자동차세는 基本稅額과 追加稅額으로 구성되어 있으며, 추가세액은 기본세액의 근거가 되는 조세중량의 超過分에 대해 매 100kg마다 부과된다. 기본세액과 추가세액의 크기는 車種, 動力의 種類, 그리고 車輪軸의 數에 따라 差等決定된다.

農漁村地域에 대한 支援措置의 하나로 道路交通稅法에 명시된 지역에 거주하고 있는 자의 승용차는 자동차세의 減免惠澤을 받으며 연간 384 크루나를 감면받는다.

자동차세는 租稅年度 또는 租稅期間에 따라 부과되며 先納制度가 적용되고 있다. 자동차세의 租稅年度 및 조세기간은 自動車 登錄番號의 마지막 숫자에 따라 결정된다. 자동차세를 이러한 방법으로 부과함에 따라 자동차세는 1년중 7월을 제외한 11개월 동안 徵收된다.

年間稅額이 3,600크루나를 초과하지 않으면 12개월의 租稅年度에 근거하여 과세되며, 연간세액이 3,600크루나 이상이면 매 4개월의 租稅期間에 근거하여 과세된다. 자동차세의 納稅義務가 어느 달의 일부분에만

해당하는 경우 年間稅額이 4,800크루나 이하이면 1개월로 계산된다. 연간세액이 4,800크루나를 초과하면 일정 조건하에서 每日 年間稅額의 360분의 1이 追加된다. 외국에서 운행되고 있는 스웨덴의 자동차에 대해서는 일정 조건이 충족되는 경우 自動車稅가 還給된다.

도로관리청은 도로교통세의 징수와 관련하여 所要되는 經費를 充當하기 위하여 納付된 자동차세 중 자동차 한 대당 年 23크루나를 差減한다.

賣店式車輛稅는 과세기간을 매년 또는 매점식차량 運行許可를 받아 운행한 殘餘期間으로 한다. 납세의 의무가 어느 달의 일부분이 되더라도 이를 1개월로 계산한다. 매점식차량세는 조세연도가 開始되기 전에 先納되며, 일반 차량에는 715크루나, 이륜자동차에는 125크루나, 트랙터, 동력기관, 그리고 트레일러에는 200크루나가 각각 賦課된다.

스웨덴에 登錄되어 있지 않은 화물차, 버스, 고착되어 있지 않은 트레일러가 외국으로부터 一時的으로 국내에 입국하여 운행되는 경우에는 出國時에 자동차세가 부과되며, 관세청이 이를 담당한다. 이 경우 자동차세는 每 運行日數에 대해 固定된 金額으로 부과되며, 商業的인 運送手段으로 사용되고 스웨덴과 租稅協定이 체결되어 있지 않은 국가의 차량에 대해서만 과세한다. 또한 입국차량의 중량이 6톤 이상이고 총 走行距離가 100km 이상인 경우에만 자동차세가 부과된다.

나) 킬로미터稅

킬로미터세의 徵收 및 會計도 자동차세와 마찬가지로 道路管理廳(Vägverket)의 소관이다. 킬로미터세에는 一般 킬로미터세 이외에 追徵稅額 및 延滯料가 포함된다. 스웨덴에 등록되어 있지 않은 외국인 소유의 자동차가 일시적으로 국내에서 운행될 경우 킬로미터세의 징수와 회계는 關稅廳이 담당한다. 킬로미터세의 課稅機關은 車主의 住民登錄地 管轄 州行政廳이며, 특별세무서는 킬로미터세를 총관장하는 중앙 행정기관이다.

킬로미터세는 디젤동력에 의해 운행되는 승용차, 화물차, 버스에 부과되며, 킬로미터세의 賦課對象 차량에 부속된 트레일러에도 부과된다. 디

젤차량에 의해 운행되며 租稅重量이 3톤을 초과하는 고착트레일러와 1950년 以前 모델의 자동차에 대해서는 킬로미터세가 부과되지 않는다.

킬로미터세는 走行距離의 매 10km당 부과된다. 適用稅率은 車種, 租稅重量, 그리고 車輪軸의 數에 따라 差等的으로 결정된다. 총 주행거리는 자동차에 附着된 走行距離測程器에 의해 측정된다.

킬로미터세는 조세연도 또는 조세기간에 따라 부과되며 자동차세와는 달리 後納制度가 적용되고 있다. 킬로미터세의 조세연도 및 조세기간은 자동차 등록번호의 마지막 숫자에 따라 결정된다. 킬로미터세를 이러한 방법으로 부과함에 따라 자동차세와 마찬가지로 킬로미터세는 1년중 7월을 제외한 11개월 동안 징수된다.

외국에서 운행되고 있는 자동차에 대해서는 일정 조건이 충족되는 경우 자동차세의 減免이 허용된다. 이와 관련하여 관세청은 자동차의 出入國에 대한 정보를 수집하며 이를 도로관리청에 제공한다.

스웨덴에 등록되어 있지 않은 킬로미터세 賦課對象 차량이 外國으로부터 一時的으로 국내에 입국하여 운행되는 경우에는 出國時에 킬로미터세가 부과되며, 관세청이 이를 담당한다. 이 경우 킬로미터세는 국내에서 이루어진 총 주행거리의 매 10km당 고정된 금액으로 부과된다. 입국차량의 중량이 6톤 미만이고 총 주행거리가 100km 미만인 경우에는 킬로미터세가 부과되지 않는다.

이 킬로미터稅는 1993년 10월 1일부로 廢止되었으며, 대신 디젤燃料에 대한 特別稅가 導入되었다.

라. 에너지關聯稅

에너지 사용과 관련하여 부과되는 稅目으로는 一般 에너지稅, 二酸化炭素稅, 디젤燃料 및 一部 石油製品에 대한 特別稅, 酸性화에 대한 特別稅, 硫黃含有 燃料에 대한 特別料金, 原子力 에너지稅, 水力에너지稅 등이 있다.

1) 一般 에너지稅

일반 에너지세의 會計業務는 特別稅務署의 소관이며, 특별세무서에 등록되어 있지 않은 사람에 의해 국내에 반입되는 연료에 부과되는 에너지세에 대한 회계는 關稅廳이 담당한다.

일반 에너지세로 징수된 금액 중 일부는 酸性化에 대한 特別稅로 移轉된다. 이는 徵收된 일반 에너지세 중 油類 1입방미터당 9크루나에 해당된다.

가) 一般 에너지稅

일반 에너지세는 石炭燃料, 燈油, 그리고 에너지의 생산에 사용되는 潤滑油를 除外한 其他 石油製品, 動力用 燃料, 重油, 天然가스, LPG가스, 電力 등을 그 賦課對象으로 하고 있다.

油類에 부과되는 일반 에너지세는 1991년 1월 1일부터 그 부과대상을 세 가지의 環境等級으로 나누어 差等課稅된다. 환경등급의 구분은 다음과 같다.

環境等級 I : 蒸溜間隔 180~285℃에서 95%가 증류되는 연료

15℃에서의 比重이 입방미터당 800~820kg인 연료

최고 0.001%의 硫黃을 含有한 연료

최고 5%의 芳香炭化水素를 包含한 연료

환경등급 I에 속하는 연료는 測定可能한 多環形의 芳香炭化水素를 포함해서는 아니되며, 飽和炭化水素의 自然 點火指數가 50을 초과할 수 없다.

環境等級 II : 환경등급 I에 속하지 않는 연료 중

증류간격 180~295℃에서 95%가 증류되는 연료

15℃에서의 比重이 입방미터당 800~820kg인 연료

최고 0.005%의 硫黃을 含有한 연료

최고 20%의 芳香炭化水素를 包含한 연료

환경등급 II에 속하는 연료는 多環形의 芳香炭化水素의 含量이 0.1%를 초과할 수 없으며, 飽和炭化水素의 自然 點火指數가 47을 초과할 수

없다.

環境等級 III: 환경등급 I이나 II에 속하지 않는 연료

1992년 1월 1일 현재 石炭에는 톤당 230크루나의 일반 에너지세가 부과된다. 油類에는 입방미터당 環境等級 I에는 90크루나, 환경등급 II에는 290크루나, 그리고 환경등급 III에는 540크루나의 일반 에너지세가 각각 부과되고 있다. 天然가스에는 1천 입방미터당 175크루나의 세금이 부과된다. LPG 가스에는 自動車の 燃料로 사용되는 경우에는 리터당 85어레, 기타의 경우에는 톤당 105크루나가 부과된다. 환경등급 I에 속하는 유류에 부과되는 일반 에너지세는 1993년 10월 1일부터 입방미터당 5크루나로 引下되었다. 外國의 公館 또는 이에 준하는 기관이 사용한 重油와 디젤燃料에 대해서는 1년에 네 차례에 걸쳐 일반 에너지세가 還給된다.

1993년 1월 1일부터 電力에너지에 대한 에너지세가 킬로와트時(kWh)당 다음과 같이 부과된다.

- a) 産業의 製造工程에 사용되는 電力에너지와 營業用 溫室에 사용되는 電力에너지에 대해서는 非課稅
- b) 주로 北部地方에 위치한 州自治區인 Norbotten, Västerbotten, Jämtland 州自治區에 속해 있는 모든 基礎自治區와, 북부지방에 위치한 기초자치구인 Sollefteå, Ånge, Örnköldsvik, Ljusdal, Torsby, Malung, Mora, Orsa, Älvdalen 등의 9개 基礎自治區에서 사용되는 전력에너지에 대해서는 3.5어레
- c) 위 b)에 언급된 기초자치구 이외의 기초자치구가 上水道 供給을 위해 사용하는 전력에너지에 대해서는 6.3어레
- d) 위 a), b), c)에 해당되지 않는 경우에는 8.5어레

에너지세의 納稅義務가 없는 사람이 산업의 제조공정이나 영업용 온실의 관리를 위하여 전력에너지를 사용했을 경우에는 特別稅務署는 當事者が 申請하면 納入稅額에 대한 還給 또는 補償을 해준다. 산업의 제조공정이나 영업용 온실의 관리를 위해 전력에너지가 供給되었을 경우

에는 地域 稅務官署가 에너지 供給者의 申請에 따라 납입세액에 대한 환급 또는 보상을 해준다. 영업용 온실의 溫度維持를 위해 사용된 전력에너지에 대해서는 위의 規則이 1995년 1월 1일부터 適用된다.

위와 같은 환급 또는 보상은 특별세무서에 書面으로 申請하여야 한다. 이에 대한 신청은 1년 동안의 기간에 납입된 세액에 대한 것이어야 하며, 당해 기간이 종료된 후 1년 이내에 이루어져야 한다. 그러나 한 分期의 納入稅額이 일반 에너지세와 이산화탄소세를 합쳐 1만크루나를 초과하는 경우에는 分期別로 납입세액의 환급 및 보상을 요구할 수 있다. 에너지세의 환급 또는 보상은 일반 에너지세와 이산화탄소세를 합친 납입세액이 年 5천크루나를 초과하는 경우에만 가능하다.

特別稅務署는 納稅者의 申請이 있는 경우에 에너지세의 總納入稅額이 에너지를 사용하여 생산된 生産物價値의 1.2%를 초과하지 않도록 조치를 취한다.

나) 二酸化炭素稅

에너지의 사용과 관련하여 일반 에너지세 이외에 二酸化炭素稅가 1991년 1월 1일부터 賦課되기 시작했다. 이산화탄소세는 石炭에는 톤당 800크루나, 燈油, 動力用 燃料, 重油에는 입방미터당 920크루나, 그리고 天然가스에는 1천 입방미터당 680크루나가 각각 부과된다. LPG 가스에는 自動車の 動力用에 사용되는 경우에는 리터당 48어레, 기타의 경우에는 톤당 960크루나가 부과된다.

이산화탄소세를 납부한 納稅義務者가 당해 연료로부터 排出되는 排氣가스를 減少시키기 위한 措置를 취했을 경우에는 특별세무서가 납세의 무자의 신청에 따라 배기가스의 減少程度를 고려하여 납입세액의 還給을 결정한다. 납세의무가 없는 사람에 의해 배기가스의 배출을 감소시키기 위한 조치가 취해졌을 경우에는 특별세무서가 본인의 신청에 따라 배기가스의 감소정도를 고려하여 그에 相應한 補償을 하게 된다. 위와 같은 이산화탄소세의 환급 또는 보상은 특별세무서에 書面으로 申請하여야 하며, 신청의 期間單位는 每 分期로 당해 분기의 종료 후 1년 이내에

제출되어야 한다. 分期當 1천크루나 이하의 금액은 환급되지 않는다.

이산화탄소세의 納稅義務가 없는 사람이 산업의 제조공정이나 영업용 온실의 관리를 위하여 전력에너지를 사용했을 경우에는 특별세무서는 당사자가 신청하면 납입한 二酸化炭素稅의 4분의 3에 해당하는 금액을 補償해 준다. 산업의 제조공정이나 영업용 온실의 관리를 위해 전력에너지가 공급되었을 경우에는 특별세무서가 에너지 供給者의 신청에 따라 납입세액의 4분의 3에 해당하는 금액만큼을 還給 또는 補償해 준다.

위와 같은 환급 또는 보상은 특별세무서에 서면으로 신청하여야 한다. 이에 대한 신청은 1년 동안의 기간에 납입된 세액에 대한 것이어야 하며, 당해 기간이 종료된 후 1년 이내에 이루어져야 한다. 그러나 한 분기의 납입세액이 일반 에너지세와 이산화탄소세를 합쳐 1만크루나를 초과하는 경우에는 분기별로 납입세액의 환급 및 보상을 요구할 수 있다. 二酸化炭素稅의 환급 또는 보상은 일반 에너지세와 이산화탄소세를 합친 납입세액이 年 5천크루나를 초과하는 경우에만 가능하다.

다) 디젤燃料 및 一部 石油製品에 對한 特別稅

디젤燃料 特別稅는 1993년 10월 1일부터 종전의 킬로미터세가 폐지되면서 동시에 導入되었다. 이 특별세는 一般 에너지稅法에 의해 課稅對象으로 지정된 석유제품에 대해 부과된다. 流動溫度가 15℃ 이상인 석유제품에 대해서는 특별세가 부과되지 않는다.

디젤연료에 대해서는 일반 에너지세와 이산화탄소세 이외에 디젤燃料 特別稅가 입방미터당 1,300크루나(리터당 1.30크루나)로 부과된다. 디젤연료 특별세는 自動車登錄이 되어 있는 乘用車, 버스, 그리고 貨物車의 動力用으로 사용되는 디젤연료를 그 과세대상으로 한다.

2) 硫黃含有 燃料에 對한 特別料金

硫黃含有 燃料에 대한 特別料金에 대한 회계는 州行政廳이 관장한다. 유황함유 연료에 대한 법률에 의거하여 大氣 中에 放出할 수 있는 最大

의 硫黃汚染限度에 대한 規定에서 例外適用을 받게 되면 이 특별요금을 납부하여야 한다. 중앙정부는 燃料의 燃燒時 大氣 中에 放出할 수 있는 최대의 유황오염한도를 결정한다. 주행정청은 특별한 이유가 있을 경우에 중앙정부가 결정한 이 최대한도에 대한 例外를 결정할 수 있으며, 일단 例外가 決定되면 유황함유 연료에 대한 특별요금을 納付하여야 한다.

이 特別料金は 自然保護廳(Naturvårdsverket)에 의해 결정되며, 자 연보호청은 1990년 9월 27일 이에 대한 특별요금을 결정하였다. 유황함유 연료에 대한 특별요금은 放出된 硫黃 中 중앙정부가 정한 최대한도를 초과하는 매 1kg당 30크루나가 부과된다. 이 특별요금은 硫黃稅를 납부한 연료에 대해서는 적용되지 않는다.

3) 一部 에너지에 對한 特別稅

一部 에너지에 대한 特別稅는 原子力에너지 및 水力에너지에 대해 부과되며 특별세무서가 회계를 담당한다.

原子力發電所에서 生産된 電力에 대해서는 킬로와트시(kWh)당 0.2 어레의 특별세가 부과된다.

1,500kWh 이상의 生産能力을 가진 水力發電所에서 생산되는 전력에 대해서는 세 가지로 區分되어 課稅된다. 1973년 이전에 세워진 수력발전소에서 생산되는 電力에 대해서는 kWh당 2어레, 1973년부터 1977년 사이에 세워진 수력발전소에서 생산되는 전력에 대해서는 kWh당 1어레가 각각 부과되며, 1978년 이후에 세워진 수력발전소의 전력에 대해서는 특별세가 부과되지 않는다.

마. 酒類 및 清凉飲料稅

1) 酒類 및 葡萄酒稅

酒類 및 葡萄酒稅의 徵收 및 會計는 특별세무서 소관이다. 納稅義務者는 國營酒類流通 株式會社(V & S Vin & Sprit AB)이며, 納稅義務는 國營주류유통 株式會社가 國營酒類販賣 株式會社(Systembolaget AB)에 物量을 供給함과 동시에 發生된다.

주류 및 포도주세의 會計期間은 每月이다. 회계기간 종료 후 첫달의 25일까지 자진신고서의 제출과 함께 특별세무서의 우편지로계좌에 세액을 납부하여야 한다.

稅額은 알코올 濃度에 따라 累進的으로 부과되며, 基本稅額과 追加稅額으로 區分되어 부과된다. <表 1-28>에는 주류 및 포도주세의 부과내역이 나타나 있다.

<表 1-28> 酒類 및 葡萄酒稅의 賦課內譯

(單位 : %, 크루나)

알코올 농도	리터당 세액	
	기본 세액	추가 세액
4.5 초과 ~ 7 이하	12.50	
7 초과 ~ 10 이하	17.10	
10 초과 ~ 13 이하	26.70	
13 초과 ~ 16 이하	36.60	
16 초과 ~ 19 이하	47.50	
19 초과 ~ 24 이하	47.50	19%를 초과하는 때 1%당 5.10
24 초과 ~ 29 이하	73.00	24%를 초과하는 때 1%당 6.20
29 초과 ~ 34 이하	104.00	29%를 초과하는 때 1%당 6.40
34 초과 ~ 39 이하	136.00	34%를 초과하는 때 1%당 7.70
39 초과	174.50	39%를 초과하는 때 1%당 7.80

註 : 알코올 농도가 19%를 초과하며 소수점 이하로 나타나는 부분에는 소수점 이하를 1%로 간주한다.

資料 : RRV, *Inkomstliggaren* 1993/94.

2) 麥酒 및 清涼飲料稅

麥酒 및 清涼飲料稅는 원칙적으로 특별세무서에 의해 징수 및 회계가 이루어지며, 輸入物品에 대해서는 관세청이 이를 관장한다. 會計期間, 自進申告, 納稅 등은 주류 및 포도주세의 경우와 같다.

清涼飲料稅는 1993년 1월 1일부로 廢止되었다. <表 1-29>는 맥주류에 대한 과세내역을 보여주고 있다.

담배세의 징수와 회계는 원칙적으로 특별세무서에 의해 이루어지며, 특별세무서에 담배輸入業者로 등록되어 있지 않은 사람에 의해 國內로 搬入되는 煙草類에 대해서는 관세청이 이를 담당한다.

<表 1-29> 麥酒稅의 課稅內譯

(單位: %, 크루나)

	알코올 농도	리터당 세액
일 반 맥 주	2.25 초과 ~ 3.50 이하	3.00
맥 주 등 급 I	3.50 초과 ~ 4.50 이하	8.50
맥 주 등 급 II	4.50 초과 ~ 7.00 이하	12.50

資料: RRV, *Inkomstliggaren 1993/94*.

바. 담배稅

담배세는 껌련, 시가, 파이프용 담배, 씹는 담배, 코담배 등에 담배의 種類와 무게에 따라 單位當 固定된 金額이 부과된다. 담배세의 부과내역은 <表 1-30>과 같다. 파이프용 담배, 씹는 담배, 코담배에 대해서는 kg당 360크루나, 115크루나, 그리고 70크루나가 각각 부과된다.

특별세무서 소관의 담배세는 每月이 會計期間이며, 회계기간 동안의 담배 去來量과 담배稅에 대해서는 회계기간이 종료된 후 첫달의 25일까지 특별세무서에 自進申告書의 제출과 함께 會計結果를 報告해야 한다. 자진신고서를 제출함과 동시에 納入稅額을 특별세무서의 郵便지로 計座에 入金시켜야 한다.

〈表 1-30〉 담배稅의 賦課內課

(單位: 어레)

필		가	
개피당 중량	개피당 세액	개피당 중량	개피당 세액
0.85g 이하	68	1.7g 이하	33.0
0.85g 초과 ~ 1.20g 미만	75	1.7g 초과 ~ 3.0g 미만	37.0
1.55g 초과 ~ 1.90g 미만	80	3.0g 초과 ~ 5.0g 미만	40.0
1.90g 초과	85	5.0g 초과	49.0
	89		

資料: RRV, *Inkomstliggaren* 1993/94.

사. 서비스 關聯稅

1) 海外旅行稅

航空便을 이용하여 그룹으로 外國旅行을 하는 旅行者에게는 1986년 7월 1일부터 海外旅行稅가 부과되며, 여기에는 定期路線이 아닌 그룹旅行, 親睦團體旅行, 單獨飛行에 의한 旅行, 學生의 團體旅行, 스포츠競技와 關聯된 團體旅行, 또는 이에 준하는 여행이 포함된다. 정기노선인 경우에도 여행이 IT(inclusive tour) 여행, GIT(group inclusive tour) 여행, 또는 GAT(group affinity tour) 여행이면 海外旅行稅의 賦課對象이 된다.

海外旅行稅는 만 12세 이상의 여행자에게 300크루나가 부과되며, 여행을 담당하는 航空社가 納稅義務를 진다. 그러나 단독비행에 의한 여행인 경우를 제외하고는 航空機의 乘務員이나 旅行社의 案内員 등 搭乘經費를 부담하지 않는 者에게는 해외여행세가 부과되지 않는다.

이 海外旅行稅는 1993년 10월 1일부로 폐지되었다.

2) 廣告宣傳稅

國內에서 이루어지는 廣告活動과 이 광고활동과는 다른 형태를 취하

는 宣傳活動에는 廣告宣傳稅가 부과된다. 외국에서 국내로 반입되는 廣告印刷物이나 해외에 流布되는 宣傳物에도 廣告宣傳稅가 부과된다. 광고선전세의 課稅機關은 일반적으로 특별세무서이며, 외국의 광고선전물이 국내에 반입되어 전파되는 경우에는 관세청이 이를 담당한다. 광고선전세는 국내의 一般新聞에 掲載되는 경우 세금을 제외한 廣告 및 宣傳價格에 대해 4%의 稅率로 부과되며, 기타의 경우에는 11%의 세율이 적용된다. 日刊新聞의 성격을 띠는 獨立的인 定期刊行物, 광고 및 선전물로 간주되지 않는 人氣印刷物 또는 專門印刷物에 게재된 광고 및 선전에 대해서는 특별세무서가 納入稅額의 一部를 還給해 준다. 광고선전세의 환급 규모는 상당히 커서 1993년의 경우 일간신문에 1,200만크루나가 환급되었으며, 기타의 경우 600만크루나가 환급되었다. 1991/92 회계연도에 광고선전세로 징수된 세액은 약 10억크루나 정도였다.

3) 投機 및 賭博稅

賭博 및 投機行爲와 관련하여 부과되는 投機 및 賭博稅는 事業許可를 받아야 하는 룰렛과 빙고에 대한 投機行爲 등에 부과된다. 룰렛에 대한 세금은 每月 固定된 金額으로 부과된다. 適當 3일 이상의 事業許可를 받은 경우에는 룰렛 競技裝置 대당 每月 6천크루나, 이 외의 경우에는 매월 2천크루나가 부과된다. 두 대 이상의 룰렛 경기장치에 대한 영업허가가 있을 경우에는 대당 3천크루나와 1천크루나가 각각 追加된다. 빙고경기에 대한 세금은 投機金額에 3%의 比率로 부과된다.

투기 및 도박세는 이에 대한 事業許可를 가진 사람에게 부과되며, 룰렛 경기장치를 賃貸해서 營業하는 경우에는 그 賃貸者가 納稅義務를 진다.

아. 關稅

그 성격상 소비세에 속하는 關稅는 國內로 搬入되는 輸入品の 價値에 대해 一定比率로 부과되며, 일부 품목에 대해서는 特別稅率이 적용된다.

스웨덴은 EC와 自由貿易地域의 설치에 관한 협정을 맺고 있어서, 1977년 7월 1일부터 이 자유무역지역 내에서 이루어지는 대부분의 교역에 대해서는 關稅를 免除해 주고 있다. 스웨덴이 유럽聯合의 正式 會員國이 되면 關稅部分에 상당한 변화가 있게 될 것이다.

자. 其他 消費稅

1) 國內 航空運航에 對한 環境稅

國內航空 環境稅는 商業的으로 국내에서 이루어지는 航空交通에 부과된다. 국내 항공교통이란 국내의 서로 다른 지역을 연결하는 비행을 말하며, 中間寄着이 없이 일정 지역에서 離陸하여 同一한 地域에 着陸하는 항공운항은 여기에서 제외된다. 最大許容 出發重量이 5,700kg 이하의 항공기에 의한 항공교통에는 환경세가 부과되지 않는다.

이 환경세는 航空運航廳(Luftfartsverket)이 제공하는 燃料消耗에 대한 정보와 炭化水素 및 酸化窒素의 放出에 대한 자료에 근거하여 계산되며, 消耗된 航空燃料 1kg당 1크루나, 放出한 炭化水素와 酸化窒素 1kg당 12크루나가 부과된다. 항공운항청이 정확한 자료를 갖고 있지 않을 경우에는 航空運航許可書에 기재된 해당 항공기의 最大許容 出發重量에 근거하여 환경세가 부과된다. 이 경우 최대허용 출발중량이 10톤 미만이면 每 飛行當 30크루나가 부과된다. 최대허용 출발중량이 10톤 이상 35톤 이하인 경우에는 10톤을 초과하는 每 5톤당 120크루나가 부과되며, 35톤을 초과하는 경우에는 35톤을 초과하는 每 5톤당 60크루나가 부과된다.

2) 硫黃稅

硫黃稅는 石炭燃料, 土炭燃料, 그리고 動力燃料用 油類 및 重油에 포함되어 있는 硫黃을 그 課稅對象으로 한다. 석탄연료와 토탄연료의 경우에는 연료에 포함되어 있는 유황 1kg당 30크루나가 부과된다. 동력연료

용 유류 및 증유의 경우에는 이러한 유류에 포함되어 있는 硫黃의 含有率 每 0.1%에 대해 입방미터당 27크루나가 부과된다. 이 경우 소수점 둘째자리는 무조건 0.1%로 간주하여 올림한다. 0.1% 이하의 유황 함유율을 나타내는 유류에 대해서는 유황세가 부과되지 않는다.

유황세의 納稅義務가 누구에게 있고 납세의무는 언제 발생하며, 그리고 과연 어떤 제품에 대해 유황세를 부과할 것인가에 대해서는 일반 에너지세에 관한 법률을 따르고 있다.

유황세를 납부한 納稅義務者가 당해 연료로부터 排出되는 硫黃을 減少시키기 위한 措置를 취했을 경우에는 특별세무서가 납세의무자의 신청에 따라 감소시킨 유황의 排出量 每 1kg마다 30크루나를 還給해 준다. 납세의무가 없는 사람에 의해 유황의 배출을 감소시키기 위한 조치가 취해졌을 경우에는 특별세무서가 本人의 申請에 따라 감소시킨 유황의 배출량 每 1kg마다 30크루나를 補償해 준다. 위와 같은 유황세의 환급 또는 보상은 특별세무서에 書面으로 申請하여야 하며, 신청의 期間單位는 每 分期로 당해 분기의 종료 후 1년 이내에 제출되어야 한다. 分期當 1천크루나 이하의 금액은 환급되지 않는다.

특별세무서 소관의 유황세의 회계기간은 매월이며, 납세의무자는 회계기간이 종료된 후 첫달의 25일까지 특별세무서에 납부되어야 한다.

차. 特別物品稅

特別物品稅는 초콜릿, 과자류, 香水, 化粧品, 一部 技術製品, 그리고 飲料用 包裝容器 등에 부과되는 것으로서 奢侈稅의 성격을 띠고 있다. 초콜릿 및 과자류에는 kg당 5크루나가 부과되었으며, 일부 기술제품에는 세금을 제외한 小賣價格의 50%에 해당하는 부분을 징세하였다. 음료용 포장용기요금은 0.3리터 이상의 용량을 가진 포장용기에 대해 個當 10어레가 부과되었다. 이 特別物品稅는 1993년 1월 1일부로 廢止되었다.

1986년 1월 1일부터 적용된 카세트稅는 錄畫用 카세트에는 개당 15크루나, 錄音用 카세트에는 1.5크루나가 부과되었으며, 이 외에도 비디오器機에 600크루나씩 부과되는 비디오稅가 있었다. 카세트세와 비디오세 역시 1993년 1월 1일부로 廢止되었다.

第5章 스웨덴의 地方財政

1. 地方自治體와 地方財政

가. 地方自治體의 概觀

1994년 현재 스웨덴의 지방자치체는 23개의 州自治區(Lanstingskommun), 286개의 基礎自治區(Primärkommun) 그리고 2,552개의 教會自治區(Kyrkokommun)로 이루어져 있다. 스웨덴 최대의 섬이며 독립된 州인 Gottland는 州議會가 구성되어 있지 않은 獨立된 單一 기초자치구이며, 스웨덴 제2의 都市인 Göteborg와 제3의 都市인 Malm는 독립된 州는 아니나 어느 州自治區에도 속하지 않은 독립된 기초자치구이다. 이 외에 州自治區間 또는 基礎自治區間의 共同業務 遂行을 목적으로 하는 自治區協力團體(Kommunalförbund)라는 것이 있으나 경제적인 면에서의 그 비중은 아주 작다. 일반적으로 중앙정부에 대해서 그리고 相互間에 獨立性을 유지하는 이 주자치구, 기초자치구, 교회자치구 및 자치구협력단체를 總稱하여 地方自治體(Kommunerna)라 부른다.

스웨덴의 지방자치체는 그 規模와 役割에 있어서 國民經濟의 상당한 몫을 차지하고 있다. 지방자치체의 消費 및 投資支出은 1970년의 320억 크루나에서 1992년에는 3,017억크루나로 증가되었으며, 대GDP 比率은 同 期間中 18.5%에서 21%로 증가되었다. 지방자치체는 공공부문의 업무 중 상당부분을 관장하고 있으며, 教育, 兒童福祉, 醫療서비스 등 다양하고 중요한 社會的 機能을 담당하고 있다. <表 1-31>에는 지방자치체

〈表 1-31〉 地方自治體의 規模(1992年)

(單位: %)

지방자치체의 부가가치 창출(대GDP 비율)	16
지방자치체 소비지출(대GDP 비율)	20
지방자치체 소비 및 투자지출(대GDP 비율)	21
지방자치체 총지출(대GDP 비율)	27
지방자치체 총수입(대GDP 비율)	28
고용규모(총 근로시간 구성비)	26

資料: SCB, *Kommunernas Finanser 1992*.

의 規模를 대변해 주는 여러 가지 指標가 소개되어 있다.

中央政府와 地方自治體間의 業務區分은 地方自治法(Kommunallagen)과 特別法에 의해 統制·調整되며, 地域 및 地方의 固有業務와 지역 및 지방의 次元에서 더 效率的으로 수행될 수 있다고 판단되는 업무는 지방자치체가 담당하는 것을 基本原則으로 하고 있다. 政府組織法에는 지방자치체 自治權의 근거가 明示되어 있는데, 이 중 중요한 것으로는 해당 자치구역에 거주하고 있는 住民에 대해 所得稅를 부과할 수 있는 課稅權이다. 자치권은 地方分權의인 행정업무의 수행을 의미하며, 또한 地域區民으로 하여금 投票를 통해 각종 地方自治體 議決機關의 議員을 選出케 함으로써 意思決定에 參與케 하여 地方行政의 수행에 影響을 미칠 수 있는 可能性을 부여한다는 것이다.

중앙정부는 여러 방법으로 地方自治體 活動의 윤곽을 提示한다. 이러한 중앙정부의 통제는 서로 다른 자치체가 제공하는 社會서비스의 最小限의 水準을 保障함을 그 基本目的으로 하고 있다. 중앙정부의 통제는 지방자치체의 統治行爲에 대한 法令의 制定, 行政目標의 設定 등의 형식으로 이루어지며, 健康 및 醫療法, 社會서비스法, 각종 福祉法 등은 그 좋은 예이다.

1992년 1월 1일부터 새 地方自治法이 적용됨으로써 업무수행에 있어서 지방자치체의 裁量權과 지방자치 의결기관이 각종 산하 위원회에 업

무를 이관할 수 있는 가능성이 倍加되었다. 이 새 지방자치법은 또한 지방자치체가 財政運用의 效率性を 提高시킬 것을 요구하고 있으며, 재정 운용에 있어서 보다 철저한 計劃의 樹立 및 會計結果의 分析을 요구하고 있다.

중앙정부가 지방자치체의 업무활동을 통제·조절할 수 있는 또 하나의 중요한 수단은 交付金の 지급이며, 중앙정부는 상당한 부분의 교부금을 條件附로 지급함으로써 지방자치체의 업무활동을 통제·조절하여 왔다. 그러나 이 교부금제도는 특별교부금을 줄이고 보다 많은 부분을 일반교부금의 형식으로 지급하며, 동시에 행정목표의 조정 및 통제를 강화하고 업무수행과 결과분석을 위한 보다 나은 체계를 구축하는 방향으로 발전되어 왔다. 1993년부터는 조건부로 지급되던 대부분의 特別交付金 대신 一般 地方財政支援金이라는 명목으로 조건 없이 보조금이 지급됨으로써 지방자치체의 自治權이 培養됨과 동시에 중앙정부의 지방자치체 업무활동에 대한 統制 및 調整機能이 弱화되었다.

나. 地方自治體의 財政

〈表 1-32〉 地方自治體의 收入 및 支出(1992年)

(單位: 억크루나, %)

총 수 입	4,700	총 지 출	4,700
지방자치세	57	임금	35
중앙정부 교부금	15	사회보장부담금	14
지방재정 조정금	5	용역구입	16
각종 요금, 보조금 등	15	물자구입	8
기타 수입	8	개인 및 기업보조	8
		기타 지출	21

資料: SCB, *Kommunernas Finanser 1992*.

1992년의 지방자치체 총수입은 4,700억크루나로 이 중 57% 정도인 2,690억크루나가 地方自治稅로 이루어져 있으며, 20%가 중앙정부가 지

급한 지방재정조정금과 특별교부금이었다. 총지출 4,700억크루나 중 賃金과 社會保障負擔金 등 人件費가 50%에 가까운 비중을 차지하고 있으며, 用役 및 物品購入에 24%를 지출하였다. <表 1-32>에는 1992년의 지방자치체의 수입 및 지출 내역이 나타나 있다.

<表 1-33>에는 지방자치체의 각 부문별 규모가 지방자치체 총지출과 총수입과의 비율로 나타나 있다. 이를 보면 지방자치체 중 기초자치구의 역할이 가장 크다는 것을 알 수 있으며, 지방자치체 총재정 중 기초자치구가 주자치구의 두 배를 넘는 비중을 차지하고 있음을 알 수 있다. 또한 교회자치구와 자치구협력단체는 지방자치체 총재정의 극히 적은 부분을 차지한다.

<表 1-33> 地方自治體 各 部門의 財政 占有率(1992年)

(單位: %)

	합계	기초 자치구	주 자치구	교회 자치구	자치구 협력단체
지방자치체 총수입 점유율	100	68.2	29.0	2.5	0.3
지방자치체 총지출 점유율	100	67.8	29.6	2.3	0.3

資料: SCB, *Kommunernas Finanser 1992*.

지방자치체 중 주자치구는 1960년대에 급속도로 팽창하여 1950년대에는 지방자치체의 8분의 1에 불과하던 그 활동영역이 지금은 3분의 1에 달하고 있다.

<表 1-34>는 지방자치체의 지출을 事業分野別로 구분하여 나타낸 것으로, 각 사업분야의 총지출과 조세수입분의 지출에 대한 비율로 나뉘어져 있다. 지방자치체의 사업분야 중 가장 큰 비중을 차지하는 것은 保健 및 醫療事業 分野로 총지출의 22%, 租稅收入分 支出의 33%를 차지하고 있으며, 거의 대부분이 지방자치세와 지방재정 조정금으로 재원을 충당하고 있다. 지방자치체가 담당하는 初·中等教育과 지방자치체의 成人教育機關에 대한 사업은 그 대부분을 중앙정부 교부금으로 재원을

〈表 1-34〉 地方自治體의 活動分野別 支出內譯(1992年)

(單位: 억크루나, %)

총 수 입	4,700	조 세 수입 분 지 출	2,690
보건 및 의료	22	보건 및 의료	33
교육	16	교육	14
사회복지 사업	22	사회복지 사업	27
여가 및 문화	4	여가 및 문화	6
교통	4	교통	5
일반행정	6	일반행정	6
에너지, 수도, 오물수거	5	기타	9
기타	21		

資料: SCB, *Kommunernas Finanser 1992*.

충당하며, 에너지, 수도 및 오물수거 사업은 거의料金を 징수하여 그 재원을 해결하고 있다. 기타부분에는 주자치구가 담당하는 精神薄弱者의 保護福祉와, 기초자치구가 담당하는 勞動 및 企業支援事業, 土地管理, 住宅, 環境保護, 消防, 遭難救助 등의 緊急救助事業이 포함된다.

2. 地方自治稅의 構造

가. 地方自治稅

지방자치체는 그 재원의 대부분을 個人所得에 부과되는 地方稅, 즉 地方自治稅(Kommunalskatten)로 충당하고 있다. 지방자치체는 1992년에 GDP의 18.7%인 총 2,690억크루나에 이르고 있다. 지방자치체는 課稅標準 勤勞所得에 比例稅로 부과되며, 과세표준은 중앙정부의 個人所得稅 과세표준과 같다. 각 지방자치체는 每年 課稅基準에 대한 展望과 支出計劃에 따라 세율을 결정하며, 따라서 지방자치체의 所得稅率은 지방자치체마다 서로 다르다. 1992년의 경우 최저 26.50%에서 최고 33.48%까지로 평균은 31.12% 정도였다. 지방자치체의 1991년 및 1992년

의 평균세율이 <表 1-35>에 각 자치구별로 정리되어 있다. <表 1-35>에서 1992년의 세율을 1991년과 비교해 보면 주자치구의 세율은 감소된 반면 기초자치구의 세율은 증가되었음을 알 수 있다. 이는 소위 ÄDEL-改革에 의한 결과로, ÄDEL-개혁이란 그 동안 주자치구가 담당해 왔던 일부 업무를 기초자치구에 移管한다는 내용의 개혁으로, 이에 따라 주자치구와 기초자치구간에 地方自治稅의 移轉이 이루어졌다.

<表 1-35> 地方自治稅 平均稅率(1991, 1992年)

(單位: %)

	독립 기초자치구 제외				독립 기초자치구	
	합 계	기초자치구	주자치구	교회자치구	합 계	기초자치구
1991	31.12	16.05	13.92	1.15	31.27	30.31
1992	31.03	18.36	11.52	1.15	30.95	29.98

資料: RRV, *Statens Finanser 1992*.

중앙정부는 1990년에 地方自治稅率의 策定과 관련하여 지방자치체의 自治權에 대한 制限措置를 취하였는데, 이의 내용은 지방자치체는 1991년부터 1993년까지 지방자치세의 세율결정에 있어서 1990년의 수준을 초과할 수 없다는 것이다.

지방자치세와 관련하여 사용되는 특별한 용어로 다음과 같은 것들이 있다.

- 課稅크루나: 課稅對象所得의 100크루나에 해당한다. 1만크루나의 과세대상소득은 100과세크루나가 된다.
- 總課稅크루나: 한 자치구의 과세크루나를 합제한 개념으로 과세대상소득의 규모가 크면 총과세크루나도 커진다.
- 課稅力: 총과세크루나를 課稅年度 初의 人口數로 나눈 수치로 1인당 과세크루나이다.
- 平均課稅力: 각 지방자치체의 과세력의 平均値이며 지방재정조정금의 지급의 근거로 사용된다.

지방자치세는 지방자치체에 직접 납부되지 않고 중앙정부의 개인소득세와 함께 源泉課稅되어 중앙정부에 납부되며, 지방자치체는 중앙정부로부터 해당분의 세액을 돌려받는다. 중앙정부의 지방자치체에 대한 지불은 每月 이루어지며, 支拂規模는 前年度의 총과세크루나와 當該年度의 지방자치세율에 근거하며 인구의 변화를 고려하여 결정된다. 최종 조세수입과 중앙정부가 지불한 액수의 차이는 추후 조정된다.

1993년 1월 1일부터 지방자치세의 支拂方法에 새로운 제도가 도입되었다. 이 새로운 제도의 근본적인 목적은 지방자치세의 지불이 遲延됨이 없이 이루어져야 한다는 것이며, 그 내용은 당해연도의 과세크루나 규모를 예측하여 그 豫測值를 지방자치세의 支拂根據로 한다는 것이다.

나. 稅制改革 調整稅

1990/91 稅制改革의 일환으로 지방자치체는 1991년부터 중앙정부에 稅制改革 調整稅를 납부하여 왔다. 이는 세계개혁으로 인해 발생하는 중앙정부의 稅收減少와 지방자치체의 稅收增加를 相殺하기 위한 措置이며, 1991년 도입 당시 1 과세크루나당 기초자치구는 60어레, 주자치구는 34어레, 그리고 주자치구에 속하지 않는 독립 기초자치구인 Göteborg, Malnö, Gotland는 94어레를 납부하였다. 1992년에는 기초자치구에 1.25크루나, 주자치구에 74어레, 그리고 독립 기초자치구에 1.99크루나가 각각 부과되었다. 1991/92 회계연도의 세계개혁 조정세의 규모는 총 110억크루나에 달했다.

지방자치체의 法人에 대한 과세는 1985년 이후에 발생한 法人所得부터 전면 廢止되었으며, 또한 1987년부터는 個人不動產에 대한 지방자치체의 과세가 廢止되었다. 이로 인한 稅收의 損失은 중앙정부가 특별보조금을 지급하여 부분적으로 補償하였다.

1993년부터 새로운 地方財政調整制度가 실시됨에 따라 稅制改革 調整稅와 위에 언급한 特別補助金은 1993년 1월 1일을 기해 모두 폐지되었다.

3. 地方財政 調整制度

지방자치체는 각종의 業務遂行과 관련하여 중앙정부로부터 財政支援을 받는다. 이 재정지원의 규모는 1991/92 회계연도에 930억크루나에 이르렀으며, 전회계연도와 비교하여 50억크루나가 증가되었다. 중앙정부가 지방자치체에 제공하는 재정지원은 一般交附金과 特別交附金의 이름으로 지급된다. 한편, 지방자치체로부터 중앙정부에 납부되는 것으로는 地方財政調整負擔金이 있는데, 이는 다시 地方財政調整交附金으로 지방자치체에 지급되기 때문에 엄밀한 의미에서는 조세의 성격을 띠지 않으며 따라서 부담금이라 한다.

1993년부터 새로운 지방재정조정제도가 시행됨에 따라 그 동안 중앙정부가 지방자치체에 지급해 왔던 상당수의 교부금, 특히 대부분의 특별교부금이 一般 地方財政支援金이라는 명목의 보조금으로 대체되었다.

가. 地方財政調整 負擔金

지방재정조정제도의 근본적인 목적은 地方自治稅率의 隔差를 減少시키고 각 지방자치체간의 社會서비스의 차이를 줄이는 데 있다. 이러한 목적 달성의 일환으로 중앙정부는 지방자치체에 地方財政調整負擔金을 납부하도록 하고 있으며, 이는 一般 지방재정조정부담금과 特別 지방재정조정부담금으로 구분된다. 1992년에 징수된 지방재정조정부담금의 규모는 150억크루나에 달했다.

지방재정조정부담금은 지방재정조정교부금의 명목으로 지방자치체에 교부되는데, 이 지방재정조정교부금은 지방자치체의 總課稅크루나에 근거하여 지급된다. 따라서 총과세크루나의 규모가 커지면 중앙정부의 교부금 지출도 늘어나게 된다. 이러한 效果를 中立化시키기 위하여 중앙정부는 각 지방자치체에 총과세크루나에 근거한 一般 地方財政調整負擔金을 지불토록 하고 있다. 1992년에 1課稅크루나당 기초자치구는 1.15크

주자치구는 92어레를 지불하였으며, 세 개의 독립 기초자치구는 기초 및 주자치구분의 合算인 2.07크루나를 지불하였다.

지방재정조정제도는 또한 지방자치체간의 財政條件의 均等化를 목표로 하고 있다. 따라서 課稅力이 큰 지방자치체에게는 特別 地方財政調整 負擔金이 추가로 부과되는데, 이 특별부담금은 지방자치체의 課稅力의 크기에 따라 累進的으로 부과된다.

새로운 地方財政調整制度가 施行됨에 따라 기초자치구에 부과되던 지방재정조정부담금은 廢止되었으며, 주자치구에 대해서는 세율이 감소되어 1993년에 1과세크루나당 40어레가 부과되었다.

나. 一般交付金

一般交付金은 지방자치체의 財政狀況을 고려하여 지급되는 것으로서, 一般 地方財政調整金과 追加 地方財政調整金의 명목으로 지급되며, 중앙정부는 이 두 조정금으로 1991/92 회계연도에 총 220억크루나를 지급하였다. 일반조정금은 그 사용에 있어 특별한 조건이 없어서 지방자치체가 이를 임의로 사용할 수 있으나, 추가조정금 중 일부는 特別한 條件下에 지급된다. 이 밖에도 지방자치체의 과세대상이던 일부 법인소득세와 개인부동산세의 폐지와 관련하여 稅收損失을 補償해 주기 위한 보조금의 명목으로 지급되기도 한다. 개인부동산세의 폐지와 관련하여 지급되던 보조금은 1991 소득연도를 기해 더 이상 지급되지 않는다. 일반교부금은 지방자치체에 일반적인 재정지원을 해 주거나 또는 지방자치체간의 稅率隔差를 最少化하는 것을 그 목표로 한다.

일반 지방재정조정금으로 1991/92 회계연도에 210억크루나가 지급되었다. 이 일반조정금의 목적은 지방자치체간의 地方自治稅率과 費用의 隔差를 減少시킴으로써, 국민 누구나 同質의 社會서비스를 누릴 수 있도록 하는 데 있다. 일반조정금의 크기는 지방자치체의 課稅力과 平均課稅力間의 차이에 근거하여 결정되며 이를 基礎保障이라 한다. 기초보장은

지방자치체의 지리적 위치나 구조적 차이에 의해 발생하는 費用隔差를 고려하여 결정되고, 이러한 결정에는 또한 地域政策的 입장이 고려된다. 기초보장은 연령층의 구조나 사회적 구조에 따라 追加 또는 減少되며, 주민수가 급속히 감소하는 경우에는 기초보장에 일정액이 추가된다.

특별 지방재정조정금은 일부 지방자치체가 중앙정부에 申請하여 교부 받는다. 1991/92 회계연도에 특별조정금으로 2억 3천만크루나가 지급되었다. 일반조정금과 특별조정금으로 지급된 총액은 국민 1인당 평균 2,578크루나였으며, 그 최고수준은 1만 221크루나였다. 이 두 조정금 외에 지방자치체의 일부 법인소득과세의 폐지에 대한 보상으로 9억크루나 정도가 지급되었다.

다. 特別交付金

特別交付金은 지방자치체의 義務事業 분야와 任意事業 분야에 모두 지급되며, 그 支給與否와 額數는 事業의 規模, 때에 따라서는 事業의 質的인 面까지를 고려하여 選定支給된다. 특별교부금 중 일부는 지방자치체로 하여금 兒童福祉事業 등 社會福祉 次元의 사업을 運營 또는 擴張하도록 獎勵하거나, 또는 景氣 및 勞動市場政策의 일환으로 지방자치체를 지원하는 것을 그 목적으로 하고 있다.

1991/92 회계연도의 경우 특별교부금은 중앙정부가 지방자치체에 교부하는 교부금 총액의 77%를 차지하고 있으며, 나머지가 일반교부금의 명목으로 지급되었다. 특별교부금은 지방자치체의 의무업무 또는 임의업무 여부에 관계없이 중앙정부가 특정한 목적에 사용토록 지방자치체에 지급하는 교부금으로서 1991/92 회계연도에 총 712억크루나를 교부하였으며, 전회계연도에 비해 4.5%가 증가되었다. <表 1-36>에는 1990/91 회계연도 및 1991/92 회계연도의 특별교부금 내역 및 규모가 소개되어 있다. 이 表에 나타난 바와 같이 특별교부금은 매우 다양한 목적으로 교부되고 있다. 특별교부금의 3분의 2 이상이 教育 및 兒童福祉

에 대한 보조금이었다.

〈表 1-36〉 特別交附金 內譯 및 規模(1990/91~1991/92 會計年度)

(單位: 백만크루나, %)

	1990/91		1991/92	
	금 액	비 율	금 액	비 율
특별교부금 총계	68,174	100	71,261	100
교육	35,475	51.8	34,224	48.0
이동복지	12,213	17.8	13,027	18.3
의료보험 보조	3,431	5.0	3,792	5.3
일반의료 보조	4,634	6.8	3,879	5.4
노동시장정책적 조치	1,153	1.7	1,980	2.8
장애자고용을 위한 특별조치	804	1.2	1,006	1.4
공인 가사보조원 제도	3,346	4.9	3,898	5.5
장애자 교통편의	675	1.0	706	1.0
약물중독자 및 청소년 보호	911	1.3	886	1.2
지방도로의 관리 및 신설	700	1.0	750	1.1
망명이민자 관리	2,568	3.8	3,406	4.8
기타	2,570	3.8	3,707	5.2

資料: RRV, *Statens Finanser* 1992.

앞에서 언급하였듯이 새로운 地方財政調整制度가 1993년부터 시행됨에 따라 특별보조금 중 대부분이 一般 地方財政支援金으로 대체되었다. 그러나 특별보조금의 명칭이 바뀌었다 해서 지방자치체가 제공하는 사회서비스 자체, 또는 그 수준이 변화하는 것은 아니다. 새로운 지방재정 조정제도의 근본적인 목적은 지방자치체에 보다 폭넓은 選擇權을 주어 財政運用의 效率性을 기하자는 것이다.

이 특별교부금의 지급은 스웨덴의 社會福祉, 특히 지방자치체가 담당하는 사회복지의 대부분을 차지하고 있으므로 특별교부금의 내역을 상세히 살펴보도록 하자.

1) 教育

1991/92 회계연도의 특별교부금 중 半에 가까운 342억크루나가 교육을 위한 목적으로 교부되었다. 初·中等教育 및 地方成人教育은 전적으로 기초자치구가 담당하고 있다.

1991년 7월 1일부터 시행된 중앙정부의 새로운 補助金制度에 의하면 중앙정부는 모든 기초자치구에 學校部門補助金이라는 것을 지급하게 된다. 이 학교부문보조금은 그 동안 중앙정부가 초중등교육, 지방자치체의 성인교육, 18세 미만 청소년에 대한 훈육책임 등의 명목으로 구분하여 지방자치체에 지급해 왔던 보조금을 이러한 구분없이 지방자치체가 담당하는 教育活動全體에 대해 지급하는 것이다. 이로써 그 동안 보조금 제도를 통해 이루어지던 教育規模에 대한 중앙정부의 통제는 소멸되었다. 대신에 政府와 國會는 法規와 文教政策을 통해 교육분야를 조정하고 있으며, 지방자치체는 이 범규와 문교정책의 범위 내에서 자유롭게 학교 운영을 하게 되었다. 학교부문보조금으로 1991/92 회계연도에 302억크루나가 지급되었으며, 이를 1990/91 회계연도에 각급학교를 분리하여 지급했던 보조금과 비교해 보면 학교부문에 대한 보조금은 18억크루나 정도가 감소되었다.

중앙정부는 醫科教育 病院을 운영하는 州自治區에 대해 보조금을 지급하는데, 이는 중앙정부 소관인 大學水準의 醫科教育 및 研究와 관련하여 발생하는 運營 및 投資費用에 대한 보조이다. 중앙정부는 또한 기초자치구 소관인 간호원교육, 성인학교 등 基礎自治區의 高等教育에도 보조금을 지급하고 있다.

중앙정부는 또한 精神薄弱者를 위한 特別學校의 운영에 소요되는 경비의 일부를 보조하고 있는데 1991/92 회계연도에 여기에 10억크루나를 보조하였다.

2) 兒童福祉

1985년 가을, 스웨덴의 國會는 기초자치구가 담당하고 있는 兒童福祉

에 관한 基本方針을 정하였다. 이 기본방침에 의하면 한 살 반부터 就學前까지의 모든 아동은 늦어도 1991년까지 기초자치구가 제공하는 兒童保護施設의 惠澤을 받도록 되어 있다.

1991년 12월 31일 현재 아동보호시설의 총 수용능력은 託兒所가 29만 5천명, 放課 후 餘暇센터가 11만 7천명, 家庭託兒所가 14만 5천명으로, 6살까지의 전체 아동 중 탁아시설의 혜택을 받는 아동은 반이 채 못 되었고, 국민학교 1~3학년 어린이의 50%, 그리고 4~6학년 어린이의 8% 정도만이 방과 후 여가시설 혜택을 받고 있었다.

아동복지 부분으로 지급된 중앙정부의 교부금은 1991/92 회계연도에 130억크루나에 달했다. 기초자치구는 탁아소 시설 受惠兒童 15명당 연간 47만 5천크루나, 그리고 방과 후 여가센터 시설 수혜아동 15명당 21만크루나를 각각 보조받는다. 이 보조금은 하루 여덟 시간 이상 운영되는 시설에 한하며, 그 이외에는 보조금이 5만크루나로 줄어든다. 기초자치구에 의해 운영되는 家庭託兒所의 경우 8시간 이상 운영하면 아동 1인당 연간 1만 8천크루나, 그 이외에는 8천크루나를 보조받는다. 夜間運營을 하는 託兒所는 야간학급당 연간 15만크루나의 보조를 받을 수 있다. 탁아소나 방과 후 여가센터가 기초자치구에 의해 운영되고 있지 않을 경우에도 이러한 활동이 기초자치구의 계획에 들어 있으면 보조금을 받을 수 있다. 국민학교 과정의 移民兒童에 대한 母國語教育에도 보조금이 지급된다.

3) 失業救濟 및 豫防措置

중앙정부는 1991/92 회계연도에 지방자치체의 雇傭創出措置에 대한 보조금으로 20억크루나를 교부하였다. 이 부분의 보조금은 지방자치체의 실업구제사업에 대한 지원이며 景氣變動으로 인한 失業의 發生을 사전에 방지하고자 지급되는 것이다. 이 부분으로 고용된 노동력에 대해서는 임금지출의 60%에 해당되는 基本補助가 지급되며, 또한 이 목적을 위해 이루어진 投資에 대해서는 追加補助가 지급된다.

障者雇傭을 위한 특별조치의 명목으로 1991/92 회계연도에 9억크루나가 지급되었으며, 그 대부분이 임금보조 고용에 대한 보조금이었다. 임금보조는 勞働能力의 低下로 인하여 정상적인 노동시장에서는 직장을 구할 수 없는 구직자를 지방자치체가 고용하였을 때 지급된다.

4) 公認 家事補助員 및 交通便宜 提供

중앙정부는 지방자치체가 운영하는 公認 家事補助員制度의 운영경비에 대해 1991/92 회계연도에 39억크루나의 보조금을 교부하였다. 이 보조금은 老人, 肢體不自由者, 그리고 子女扶養家庭에 제공되는 공인 가사보조원제도의 운영에 지급된다. 이 보조금은 1991년까지 家事補助員 1인당 固定된 金額으로 지급되었으며, 養老院의 수용인원수에는 이 고정된 금액의 半을 지불하였다. 國會는 1991년 7월 소위 ÄDEL-改革을 결정하였으며, 이로써 가사보조원의 수나 양로원의 수용인원에 따라 지급되던 이 부분의 보조금이 이제는 보조금의 必要性이 있을 경우에만 지급되게 되었다.

지방자치체는 또한 肢體不自由者에 대한 交通便宜 제공에 대해 중앙정부로부터 보조금을 받는다. 이 보조는 교통편의 제공에 소요된 경비의 35%에 해당되며, 1991/92 회계연도에 7억 5천만크루나에 달했다.

5) 住宅補助金

지방자치체는 子女扶養家庭에 住宅補助金を 지급하며 여기에 소요된 경비의 50%를 중앙정부로부터 지급받는다. 새로운 지방재정 교부금제도에 따라 자녀부양가족에 대한 주택보조금은 1994년 1월 1일부터 中央政府의 業務로 移管되었다.

지방자치체는 또한 國民基本年金 수혜자에게 住宅補助追加金を 지급하며 이에 대해 25%를 중앙정부로부터 보조받는다. 그러나 이 주택관련 보조금은 家計部門으로 직접 지출되기 때문에 가계부문으로의 移轉支出에 속한다. 1991년부터 지방자치체는 소득수준이 낮은 국민기본연금 수

혜자에게 特別 주택보조추가금을 지급하고 있는데 여기에 소요되는 경비의 40%를 중앙정부로부터 보조받는다.

6) 其他

중앙정부는 1991/92 회계연도에 지방자치체의 업무인 藥物中毒者 및 靑少年 保護活動에 대한 지원으로 9억크루나, 지방도로의 관리 및 신설에 대한 지원으로 7억 5천만크루나, 그리고 亡命移民者 관리활동에 34억 크루나를 각각 지급하였다.

4. 地方財政調整制度의 改革

가. 準備作業

스웨덴의 중앙정부는 1990년 國會의 한 委員會에 지방자치체에 대한 중앙정부의 새로운 補助金制度에 대한 연구를 의뢰했다. 이 위원회는 1991년 12월에 연구결과와 政策提案을 정부에 넘겼는데, 이 報告書는 『國民經濟의 均衡을 위한 地方自治體의 經濟 - 地方自治體의 裁量權 強化와 새로운 協力體制 構築을 위한 地方財政調整制度』(SOU, 1991, p. 98)라는 제목으로 제출되었다.

이 제안의 골자는 현행의 특별교부금제도와 지방재정조정금제도를 一掃하고 새로운 一般 地方財政支援金으로 代置한다는 것이었다. 이 일반 지방재정지원금은 지방자치체간의 課稅力 平準化에 그 초점을 맞춘 것으로 지방자치체의 조세수입의 차이와 또한 재원의 필요성 및 구조적 관계의 차이에 따라 분배되어야 한다는 것이다. 이 위원회는 또한 현행의 지방재정조정부담금과 稅制改革 調整稅를 廢止함으로써 보조금제도가 중앙정부로부터 지방자치체로의 純概念에 입각한 財源의 흐름이 되도록 해야 한다고 제안하고 있다. 이 제안에 의하면 현재 기초자치체가 담당하고 있는 주택보조금과 주택보조추가금의 관리를 중앙정부가 맡아야

한다는 것이고 또 하나의 제안은 현행 地方自治稅의 支給制度를 개정하고 새로운 체계를 형성하여 追後支給에 따른 逆效果를 最少化해야 한다는 것이다.

이 보고서에는 國民, 中央政府, 地方自治體間的 관계에 대한 두 가지의 관점이 나타나 있는데, 그 하나는 모든 公共權力은 중앙정부가 관장하며, 지방자치체의 모든 결정은 따라서 중앙정부로부터 委任받은 것이라는 시각이다. 두번째 관점은 지방자치체의 自治權을 保障하는 것은 政府組織法에 명시되어 있듯이 民主主義의 根幹이 된다는 것이다.

어떠한 관점에서 보더라도 地方自治體의 自治權에는 명백히 그 限界가 있다. 지방자치체의 수준에서는 달성할 수 없는 業務와 政策目標가 있으며, 위의 보고서에서는 이를 다음과 같은 세 가지로 구분하고 있다.

- a) 外交政策, 國防, 社會間接資本, 司法 및 治安維持를 위한 基本原則 등 國家全體에 관련된 公共部門의 活動
- b) 지방자치체가 제공하는 社會서비스의 수준이 지방자치체간에 극심한 격차를 보이지 않도록 하기 위한 分配政策
- c) 國民經濟 全般과 經濟安定에 대한 總體의인 責任

상기 위원회의 보고서에는 그러나 이 세 가지 업무가 明快하게 定義되어 있지도 않고 또한 分명한 境界를 짓지도 않고 있으며, 따라서 국민, 중앙정부, 지방자치체간의 관계는 계속해서 변화하고 있다고 지적하고 있다. 그 단적인 예가 1990년에 중앙정부가 결정한 1991년부터 1993년까지의 지방자치체의 地方自治稅 凍結措置이다. 중앙정부는 이 동결조치의 이유를 국민경제가 처한 상황에서 찾고 있지만, 이는 정부조직법에 명시되어 있는 지방자치체의 自治權에 대한 명백한 制限措置인 것이다.

分配政策과 관련해서는 각 지방자치체가 제공하는 사회서비스가 일정한 수준을 유지할 수 있도록 保障되어야 함을 의미한다. 국민경제에 대한 총체적인 책임과 관련해서는 중앙정부가 지방자치체의 財政運用에 대한 윤곽을 결정할 수 있는 可能性을 保持하여야 함을 의미한다.

나. 改革의 內容

이 委員會의 報告書가 제안하고 있는 내용은 그 대부분이 받아들여져 1993년부터 새로운 地方財政調整制度가 시행되고 있다. 일부 개혁의 내용은 이미 설명되었으며, 여기서는 1993년부터 시행되는 새로운 제도의 골격만을 살펴보기로 하자.

中央政府가 地方自治體에 지급하는 交附金에 있어서 그간 사용처가 명시된 특별교부금 대신에 일반적인 補助金으로 지급하여 地方自治體의 裁量權을 넓히는 방향으로 발전되어 왔다. 그 대표적인 예로 그 동안 중앙정부가 초·중등교육, 지방자치체의 성인교육, 18세 미만 청소년에 대한 훈육책임 등의 명목으로 구분하여 지방자치체에 지급해 왔던 보조금을 이러한 구분없이 지방자치체가 담당하는 교육활동 전체에 대해 1991년 7월 1일부터 學校部門補助金이라는 명목으로 지급하게 된 것을 들 수 있다. 1993년부터는 대부분의 特別交附金이 一般 地方財政支援金으로 代替되었으며, 이에 따라 일부 一般交附金도 消滅되었다.

<表 1-37>은 새로운 지방재정조정제도가 시행됨에 따라 一般 地方財政支援金으로 代替되는 특별 및 일반교부금의 내역과 규모, 그리고 이와 관련하여 소멸되는 지출부분의 내역을 보여주고 있다.

새로운 일반 지방재정지원금은 다음과 같은 세 가지 내용으로 구분된다.

- a) 첫번째 부분은 地方自治體의 租稅收入이 일정한 수준에 도달할 수 있도록 保障한다는 것이다. 다시 말해서 모든 지방자치체는 주민 1인당 最低 租稅收入을 保障받는다라는 것이다.
- b) 두번째 부분은 지방자치체의 構造의인 문제로 인하여 발생하는 변경시킬 수 없는 差異에 근거하여 追加支援金을 지급하거나 지원금의 규모를 減少시킨다는 것이다. 이와 관련해서 각 지방자치체의 構造費用指數를 算出해 내게 되는데 여기에는 住民의 年齡分布, 社會的 構造, 人口密度, 그리고 氣候가 고려된다.

- c) 세번째로는 人口가 減少되었을 시에는 追加支援金を 지급한다는 것이다. 이에 따라 최근 5년 동안 인구가 2% 이상 감소되었을 때에는 추가지원금이 지급된다.

〈表 1-37〉 一般 地方財政支援金制度의 内譯(1993年)

(單位: 백만크루나)

보 조 금 의 소 멸		지 출 부 분 의 소 멸	
총 계	69,421	총 계	24,539
특별교부금		일반 지방재정조정 부담금	7,464
이동복지	13,961	특별 지방재정조정 부담금	663
사회서비스(노인복지)	6,484	세계개혁 조정세	9,267
장애자 교통편의	552	주택보조금 중앙정부 이관	2,285
도로관리	836	주택보조 추가금	4,860
학교부문	30,270		
이민자의 스웨덴어 교육	214		
기타	412		
일반교부금			
일반 지방재정조정금	15,646		
추가 지방재정조정금	167		
법인과세의 폐지	879		

69,421 - 24,539 = 44,882 (보조금 소멸 총액 - 지출부분의 소멸 = 순보조금)
 44,882 - 5,183 = 39,699 (순보조금 - 지방자치체의 긴축재정 = 일반 지방재정지원금)

資料: RRV, *Statens Finanser 1992*

새로운 제도로 이행함에 따라 지방자치체가 심각한 財源減少에 逢着되지 않도록 하기 위해 1993년과 1994년에는 過渡期的 措置가 취해진다. 中央統計廳은 1993년의 과도기적인 일반 지방재정지원금의 규모를 暫定的으로 산출해 냈는데, 종전과 거의 같이 北部地方의 지방자치체가 많은 지원금을 받게 되며 南部地方의 지방자치체는 적은 지원금을 받는 구조를 나타내고 있다.

第2篇 노르웨이와 덴마크의 租稅制度

第1章 노르웨이의 租稅制度

1. 概觀 및 1992 稅制改革

가. 概 要

노르웨이에서는 1987년까지 개인납세자들의 個人所得에 대해 中央政府 個人소득세, 基礎自治區 및 州自治區에 납부하는 지방자치체 個人소득세, 그리고 租稅平準化基金(Skattefordelingsfondet)에 납부하는 租稅平準化稅 등이 부과되었다. 이 중 조세평준화세로 징수된 재원은 각 지방자치체에 분배되었다. 이 외에도 個人소득에 대해 부과되는 社會保障負擔金과 純財產稅가 있었다. 이러한 각종 명목의 소득세들은 동일한 과세대상 純所得, 즉 總所得에서 각종 공제를 제외한 부분에 대해 부과되어 왔다.

1988년부터는 중앙정부 소득세가 社會保障부담금과 같이 총소득에 부과되는 소득세와 지방자치체 및 조세평준화세와 같이 순소득에 부과되는 소득세로 二分化되었다.

나. 1992 稅制改革

노르웨이는 1991년에 稅制改革을 단행하였는데 이 세계개혁은 1992년 1월 1일부터 發效되었다. 일반적으로 1992 세계개혁이라 불리는 이 개혁의 전체적인 윤곽은 稅率을 引下함과 동시에 각종 控除制度를 정비하여 課稅베이스를 擴張시키는 방향으로 進行되었다. 1992 세계개혁은 과세대상 소득을 두 종류로 나누고 있다. 그 첫번째가 一般所得(almin-

nelig inntekt)으로서 모든 부류의 소득에서 공제부분을 제외한 소득을 일컫는다. 두번째는 個人所得(personinntekt)으로 고용소득, 사업소득 중 노동과 관련된 부분, 연금 등 공제 이전의 모든 부류의 근로소득을 말한다. 일반소득은 지방자치세와 조세평준화세의 과세대상으로 28%의 比例稅로 부과되고 있으며 이 중 21%는 地方自治稅로 그리고 7%는 租稅平準化稅로 구성되어 있다. 한편 개인소득은 누진적으로 부과되는 중앙정부 소득세의 과세대상이며, 사회보장부담금도 개인소득에 근거하여 부과된다.

法人과 個人은 세제개혁 전과 마찬가지로 純所得에 比例稅로 부과되는 지방자치세와 조세평준화세를 납부하여야 한다. 여기서 순소득이란 모든 종류의 소득에서 각종 공제를 제외한 소득을 말하며, 1992년부터는 이를 一般所得(alminnelig inntekt)이라 부른다. 종전까지 순소득에 累進的으로 부과되었던 중앙정부에 대한 소득세는 폐기되었다. 그러나 기초자치구 및 주자치구에 납부하는 지방자치세와 조세평준화세의 과세 대상 소득의 규정에는 다음과 같은 개혁이 있었다.

- 減價償却의 제한, 각종 基金 預置制度의 폐지, 운영자본의 양도에서 비롯된 資產讓渡所得에 대한 조세원칙의 엄격한 적용 등에 의해 과세대상소득이 증가되었다. 이러한 규칙의 변화는 개인 및 법인 모두에게 적용된다.
- 은행의 예금이자에 적용되던 基礎控除制度가 폐지되었으며, 세 종류의 貯蓄性 預金에 대해 주어지던 稅制惠澤도 폐지되었다. 대신에 청소년의 주택마련을 위한 저축에 대한 세제혜택이 새로운 제도로 도입되었다. 이 부분의 변화는 개인에게만 적용된다.
- 最低控除額이 대폭적으로 증가하였으며, 이는 연금 및 임금소득이 있는 개인에게 영향을 미치게 된다.

個人的 納稅義務者는 종전과 마찬가지로 總所得에 근거하여 중앙정부에 所得稅를 납부하여야 하며, 또한 총소득에 근거하여 社會保障負擔金を 납부하여야 한다. 여기서 總所得이란 控除 전의 年金과 勤勞所得을

말하며, 1992년부터는 이를 個人所得(personinntekt)이라 부른다.

資產所得 및 資產支出은 세제개혁 전과 마찬가지로 중앙정부의 소득세와 사회보장부담금의 과세대상 소득에 算入되거나 이로부터 控除되지 않는다. 그러나 자산소득이 어떠한 기준에 의해 이 과세대상소득에 산입되지 않는지에 대해서는 커다란 변화가 있었다. 1992년 이전까지는 일부 자산소득과 자산지출이 과세대상소득의 算定時 事業所得에서 제외되어 왔다. 1992년부터는 이 규칙이 폐지되고 대신에 사업소득이 어떠한 규칙에 의해 資產所得과 個人所得으로 구분되는지를 규정한 새로운 法令이 制定되었다. 개인소득, 즉 근로소득에 해당하는 부분만이 중앙정부 소득세와 사회보장부담금의 과세대상소득에 산입된다. 자산소득은 기업의 운영에 사용된 자본의 연간 수익률을 산정할 때 결정되며, 사업소득에서 자본의 수익률을 제외한 나머지가 개인소득이 된다.

2. 所得課稅制度

가. 一般所得稅

1) 課稅對象所得

一般所得稅의 과세대상은 각종 非金錢的 給付를 포함한 모든 부류의 소득을 망라하며 여기에는 현재 및 과거의 고용에서 비롯되는 소득, 사업활동에서 발생하는 소득, 연금, 그리고 동산 및 부동산 소득 등을 포함한다. 이 중 不動產所得은 자기소유 住居住宅의 賃貸價値를 포함하게 되는데, 이 임대가치는 당해 부동산의 算定價値에서 3만 5천크로네를 공제한 금액의 2.5%에 해당하는 금액이다.

1992 稅制改革의 주요 내용 중 하나는 노르웨이 국적의 기업이 노르웨이 국적의 株主에게 분배하는 配當金의 과세에 있어서 완전한 二重課稅 排除方式을 도입했다는 것이다. 法人所得稅의 稅率 28%가 개인에게 부과되는 一般所得稅의 세율과 같아야 되기 때문에 이 二重課稅 排除方式

의 도입은 분배된 配當金에 대해서는 실질적으로 개인소득세가 전혀 부과되지 않음을 의미한다. 그러나 이 이중과세 배제방식은 1992년에 분배된 배당금에는 적용되지 않으며, 여기에는 일반적으로 19.5%의 세율이 적용되고 일부 特定地域에 거주하는 개인의 배당금 소득에 대해서는 14.5%의 세율이 적용되게 된다.

動産 및 不動産의 양도에서 발생하는 資産讓渡所得은 일부 예외규정과 특별조치를 제외하고는 원칙적으로 課稅對象所得에 속하며 여기서 발생한 資産讓渡損失은 공제대상에 속한다. 그러나 家具 등 납세자의 가정에서 사용되는 個人用 動産, 주식을 제외한 有價證券, 그리고 自己所有 住居住宅 등의 양도에서 발생된 資産讓渡所得 또는 資産讓渡損失은 여기에서 예외가 된다.

노르웨이 국적 기업의 株式을 양도함으로써 발생하는 소득의 산출에는 별도의 규정이 적용된다. 주식의 양도에서 발생하는 소득의 산출에 있어서 株式의 購入費用이 당해 주식에 관련된 社內留保利潤만큼 매년 증가된다. 이때 사내유보이윤이란 법인소득세와 배당금을 제외한 부분을 말한다. 資産讓渡所得에 대한 과세는 企業의 清算時에도 이루어진다. 양도주식의 구입비용 조정과정에서 주식보유자가 소유하고 있는 특정기업의 주식 중 일부만을 양도했을 때에는 FIFO(first-in-first-out)原則이 적용된다. 外國 企業의 주식에 대해서는 위와 같은 구입비용의 조정이 적용되지 않는다.

2) 控除制度

일반적으로 과세대상이 되는 소득을 獲得 또는 生産하는 데 소요된 모든 부류의 經費는 일정 조건하에서 控除對象이 된다.

가) 個人控除

개인공제는 所得控除로서 獨身일 경우 2만 2,200크로네, 扶養家族이 있는 경우에는 이의 두 배인 4만 4,400크로네가 소득에서 공제된다.

나) 扶養家族 控除

납세의무자가 自己所生의 子女나 入養兒 등의 기타 扶養子女가 있을 때는 공제혜택을 받을 수 있으며 이 경우 공제는 稅額控除이다. 과세연도 말 현재 16세 미만의 부양자녀에 대해서는 자녀 1인당 1,820크로네가 세액공제되며, 이 외에 중앙정부로부터 免稅의 子女手當이 지급된다. 16세 이상 18세 미만의 부양자녀에게는 자녀수당이 지급되지 않는 대신 세액공제가 자녀 1인당 2,540크로네로 증가된다.

稅額控除는 자녀의 소득이 1만 2천크로네 미만일 경우에만 完全控除가 가능하다. 자녀의 소득이 1만 2천~1만 9천크로네일 경우 세액공제는 910크로네로 半減되며, 자녀의 소득이 1만 9천크로네 이상이 되면 세액공제를 받을 수 없다. 이 소득상한선은 자녀가 한 사람에게 의해 부양되면 50%가 증가되며, 부모가 없거나 해당 자녀를 부양할 사람이 없는 경우에는 100%가 증가된다. 16세 이상 18세 미만의 자녀를 혼자 부양하고 있는 경우 세액공제는 實際 扶養子女의 數에 하나를 더한 숫자만큼 공제되며, 이 경우 16세 미만의 자녀가 포함되어 있으면 이와 같은 追加控除는 적용되지 않는다. 납세의무자가 부양하고 있는 피부양자 중 위와 같은 공제혜택에 해당되는 부인이나 자녀 이외의 피부양자에게는 5천크로네가 소득에서 공제된다.

다) 職務遂行上의 經費 控除

고용과 관련된 직무를 수행하기 위해 소요되는 출퇴근 비용 등의 경비는 고용소득의 最低 20%에 해당하는 금액이 所得控除된다. 그러나 이때 소득공제 금액은 최저 3,300크로네, 최고 2만 7,600크로네로 제한되어 있다. 勞動組合에 지불하는 會費의 경우 1,800크로네까지 所得控除가 가능하며, 직장출퇴근에 소요되는 경비 중 6천크로네를 초과하는 부분에 대해서도 별도의 공제가 허용된다.

라) 幼兒扶養에 대한 控除

夫婦가 모두 소득이 있고 둘 사이에 12세 미만의 扶養子女 1인이 있는 경우 소득이 적은 쪽 配偶者의 소득에서 43%가 所得控除되며, 이 경우

소득공제의 최고금액이 3,600크로네로 제한되어 있다. 12세 미만의 부양자녀가 2인 이상일 경우에는 소득공제의 기준이 53%로 증가되며, 이때 공제가능 최고금액은 4,600크로네이다. 독신의 납세의무자가 12세 미만의 자녀 1인을 부양하고 있을 때는 근로소득의 40%를 소득공제할 수 있으나 이때 공제가능 최고금액은 3,500크로네로 제한되어 있다. 12세 미만의 부양자녀가 2인 이상일 경우에는 50%의 소득공제가 가능하며, 이때 역시 공제가능 최고 금액은 4,500크로네로 제한되어 있다.

3) 適用稅率

이미 언급한 바와 같이 一般所得稅는 각종 공제 후의 課稅對象所得에 28%의 比例稅로 부과되며, 이 중 21%는 주자치구와 기초자치구 등의 지방자치체에 대한 地方自治稅로, 그리고 7%는 조세평준화기금에 租稅平準化稅의 명목으로 부과된다. 노르웨이 국적의 기업으로부터 분배된 配當金은 二重課稅의 完全排除 措置에 따라 실질적으로 일반소득세가 부과되지 않는다.

나. 個人所得稅

1) 課稅對象 所得

中央政府 所得稅 및 社會保障負擔金의 課稅根據가 되는 個人所得은 다음과 같은 소득을 망라한다.

- 임금, 급여, 수행된 업무에 대해 지불되는 給付, 각종 報酬 및 手數料, 謝禮金 등
- 理事會 및 委員會의 任員에 대한 보수
- 위와 같은 직무수행상 수취한 非金錢的 給付
- 고용과 관련하여 수취한 年金 또는 終身年金
- 疾病手當, 失業手當 등의 각종 社會保障給付
- 自營業者의 個人所得

-합자(합명)회사 또는 이와 유사한 기업활동에 참여하여 수취한 개인소득

-특정 기업의 경영활동에 참여한 株主로서의 개인소득

사업활동에 참여하여 획득한 개인소득은 원칙적으로 모든 종류의 자산소득 및 자산손실, 그리고 자산양도소득 및 자산양도손실을 제외한 후에 산출된다. 또한 사업활동을 위해 고용된 피고용인에게 지급된 賃金總額의 12%도 제외된다. 개인소득세의 과세근거로 사용되는 개인소득에서는 어떠한 개념의 控除도 허용되지 않는다.

2) 課稅等級의 分類

일반소득세는 課稅等級에 따라 差等課稅되며, 과세등급은 0, 1, 2의 세 등급으로 구분된다. 이 중 과세등급 2에는 개인소득세가 합산되어 부과되는 결혼한 부부와 單獨子女扶養者, 즉 소득연도 말 현재 혼자서 18세 미만의 자녀를 부양하고 있거나 또는 18세 이상의 자녀라도 실질적으로 부양하고 있는 납세자가 포함된다. 未婚同居夫婦의 경우 한쪽 또는 양측이 親子가 아닌 扶養子女가 있다면 이들도 단독 자녀부양자에 속하게 되는데 한쪽 또는 양측이 원한다면 과세등급 2에 속할 수 있다. 다만, 이때 두 사람 사이에 태어난 자녀가 있다면 단독 자녀부양자에 속하지 않는다. 이 외의 모든 개인납세자는 과세등급 1에 속한다. 부양자녀가 없거나 둘 사이에 자녀가 있는 미혼 동거자의 경우에도 과세등급 1에 속한다.

個人納稅者만이 과세등급 1 또는 2로 분류될 수 있으며, 이때 납세자가 노르웨이에 거주하고 있거나, 일시적으로 거주하고 있으며 노르웨이에서 취득한 소득이 있어야 한다는 前提條件이 있다. 노르웨이의 개인소득세 부과대상 소득이 있으나 해외에 거주하고 있는 납세자의 경우 과세등급 0으로 분류된다.

3) 適用稅率

중앙정부에 납부되는 개인소득세는 累進的으로 부과되며 또한 課稅等級에 따라 差別課稅된다. <表 2-1>에는 중앙정부 개인소득세의 구체적 부과내역이 나타나 있다.

〈表 2-1〉 中央政府 個人所得稅의 稅率適用

(單位 : 크로네, %)

세 율 분 기 점		세율
과세등급 0, 과세등급 1	과세등급 2	
247,000 까지	247,000 까지	0
204,000 초과 230,000까지	247,000 초과 258,000까지	9.5
230,000 초과분	258,000 초과분	13.7

3. 財産課稅制度

가. 財産稅

1) 概 觀

1992 稅制改革으로 財産稅 부분에도 많은 변화가 있었다. 세제개혁 전에는 개인은 물론 법인도 재산세의 納稅義務가 있었으며, 순재산에 대해 0.3%의 비율로 재산세가 부과되었다. 그러나 세제개혁으로 인해 법인에 대한 재산세의 부과는 廢止되었다.

개인의 경우에는 종전과 같이 중앙정부와 지방자치체에 재산세를 납부해야 함을 원칙으로 하나 부분적인 수정이 이루어졌다. 은행예금이나 주식 등과 같은 貯蓄性 金融資産과 生命保險金에 대해 허용되었던 特別基礎控除가 전면적으로 廢止되었다. 세제개혁 전에는 課稅等級을 1과 2로 나누어, 저축성 금융자산의 경우 과세등급 1에는 3만크로네가 그리고 과세등급 2에는 6만크로네가 과세대상에서 공제되었다. 또한 생명보험금의 경우 과세등급 1에는 5만크로네가, 그리고 과세등급 2에는 10만크

로네가 과세대상에서 제외되었다.

중앙정부에 납부하던 재산세의 경우 累進稅의 構造를 띠고 있었는데 이 累進率이 1992 세계개혁으로 대폭 감소되었다. 지방자치체에 납부하는 개인재산세의 경우 세율은 종전과 같이 순재산에 대해 대략 1%의 비율로 부과된다. 그러나 종전에는 6만크로네까지의 순재산이 과세대상에서 제외되어 왔으나 세계개혁 후에는 이 控除對象 金額이 두 배가 되어 12만크로네까지의 순재산은 재산세의 납부대상에서 제외된다.

2) 課稅對象 財産

所得年度 전해의 11월 2일 이전에 결혼한 부부의 재산은 재산이 각자에게 分割登記되어 있을지라도 合算하여 재산세가 부과된다. 부부가 각각 所得申告를 할 경우에는 과세대상 재산을 합산하되 각각의 保有財産의 크기에 따라 재산세가 分割되어 賦課될 수 있다. 소득연도 동안에 또는 소득연도 전해의 11월 2일 이후에 결혼한 부부에 대해서는 각자의 재산에 대해 재산세가 分離課稅된다. 離婚하였거나 계속적으로 別居中에 있는 부부에 대해서도 위와 같은 원칙이 적용된다. 未婚同居의 경우에는 재산세가 항상 分離課稅된다.

소득연도 말 현재 만 17세 미만인 子女의 財産은 부모의 재산과 合算하여 재산세가 부과되며, 만 17세 이상의 자녀의 재산에 대해서는 分離課稅된다. 재산이 贈與 또는 遺産의 형식으로 자녀에게 相續되었을 때에는 상속자녀가 未婚이고 20세 미만일 경우에 한하여 부모의 재산과 合算되어 재산세가 부과된다. 부모가 없는 자녀나 養育權의 박탈로 인하여 부모와 동거하지 않는 자녀의 재산은 年齡에 관계없이 분리과세된다.

3) 課稅等級의 區分

課稅對象의 결정은 課稅等級의 결정에 영향을 미친다. 재산세는 과세등급 0, 1, 2의 세 가지 등급의 구분에 의해 부과된다. 이 중 과세등급 2에는 재산세가 합산되어 부과되는 결혼한 부부와 단독 자녀부양자, 즉

소득연도 말 현재 혼자서 18세 미만의 자녀를 부양하고 있거나 또는 18세 이상의 자녀라도 실질적으로 부양하고 있는 납세자가 포함된다. 미혼 동거 부부의 경우 한쪽 또는 양측이 親子가 아닌 부양자녀가 있다면 이들도 단독 자녀부양자에 속하게 되는데 한쪽 또는 양측이 원한다면 과세등급 2에 속할 수 있다. 다만, 이때 두 사람 사이에 태어난 자녀가 있다면 단독 자녀부양자에 속하지 않는다. 이 외의 모든 개인납세자는 과세등급 1에 속한다. 부양자녀가 없거나 둘 사이에 자녀가 있는 미혼 동거자의 경우에도 과세등급 1에 속한다.

個人納稅者만이 과세등급 1 또는 2로 분류될 수 있으며, 이때 납세자가 노르웨이에 거주하고 있거나 일시적으로 거주하고 있으며 노르웨이에서 취득한 소득이 있어야 한다는 전제조건이 있다. 노르웨이의 재산세 납부대상 재산이 있으나 해외에 거주하고 있는 납세자의 경우 과세등급 0으로 분류된다.

4) 適用稅率

가) 中央政府 財産稅

노르웨이의 國會(Stortinget)는 매년 중앙정부에 납부하는 財産稅의 賦課 與否 그리고 財産稅率의 變更을 결정한다. 그러나 재산세가 도입된 이후 재산세가 부과되지 않았던 해는 오직 1970년과 1971년뿐이었다. 중앙정부 재산세는 전통적으로 累進稅의 성격을 띠어 왔으며, 累進率을 결정하는 재산의 규모는 課稅等級에 따라 차이가 있다. <表 2-2>는 중앙정부 재산세의 稅率分岐點과 適用稅率의 구조를 세계개혁 전후로 구분하여 보여주고 있다. <表 2-2>에 나타나 있듯이 과세등급 0과 과세등급 1에는 동일한 세율분기점 및 세율이 적용되고 있다.

나) 地方自治體 財産稅

지방자치체에 납부하는 재산세의 基礎控除額과 稅率 역시 노르웨이 國會에 의해 그 輪廓이 결정된다. 지방자치체 재산세는 기초공제 후의 금액에 일정 비율로 부과되는 比例稅의 성격을 띠고 있다. 지방자치체는

〈表 2-2〉 稅制改革 前後의 中央政府 財產稅 構造

(單位 : 크로네, %)

	세 율 분 기 점		세율(%)
	과세등급 0, 과세등급 1	과세등급 2	
세계개혁 전 (1986~1991년)	120,000 까지	150,000 까지	0
	120,000 ~ 235,000 까지	150,000 ~ 260,000 까지	0.2
	235,000 ~ 470,000 까지	260,000 ~ 500,000 까지	0.6
	470,000 ~ 825,000 까지	500,000 ~ 855,000 까지	0.9
	825,000 초과분	855,000 초과분	1.3
세계개혁 후 (1992년)	120,000 까지	150,000 까지	0
	120,000 ~ 235,000 까지	150,000 ~ 260,000 까지	0.1
	235,000 초과분	260,000 초과분	0.3

국회에서 결정된 지방자치체 재산세율의 最低限度와 最高限度 내에서 각 자치구별로 세율을 결정한다. 세율의 결정에 있어서 각 지방자치체는 漸進的으로 最高稅率을 적용세율로 결정하고 있다. 지방자치체 재산세의 基礎控除는 과세등급 0에는 허용되지 않으며, 과세등급 1과 2에는 기초공제의 수준이 언제나 동일하였다.

1969년 이후 최저세율은 0.4%였으며, 최고세율은 1%였으나 현재는 거의 모든 지방자치체가 最高稅率인 1%의 세율을 적용하고 있다. 지방자치체 재산세의 基礎控除額 규모는 1970~1977년에는 4만크로네, 1978~1991년에는 6만크로네였다가 1992 세계개혁 이후인 1992년부터는 12만크로네로 倍加되었다.

나. 相續 및 贈與稅

1) 課稅對象

相續稅는 相續人의 死亡 當時 상속인이 노르웨이 국적을 가지고 있거나 또는 노르웨이에 거주하고 있으면 居住地에 관계없이, 그리고 相續財產의 所在地에 관계없이 부과된다. 그러나 상속인이 사망 당시 노르웨이

이외의 국가에 거주하고 있었으며 거주국가에 상속세 또는 이와 유사한 세금을 납부하는 경우에는 사망인이 노르웨이 국적을 보유하고 있을지라도 상속세가 부과되지 않는다. 한편 상속인이 사망 당시 노르웨이 국적을 가지고 있지 않았더라도 노르웨이에 위치한 不動産과 노르웨이에 永久定着된 事業用 財産에 대해서는 상속세가 부과된다.

위와 같은 원칙은 약간의 수정을 거쳐 課稅對象 贈物 또는 贈與에 대해서도 적용되며, 이때 贈與稅의 부과는 贈與者의 居住地와 國籍 그리고 贈與財産의 所在地에 따라 달라진다. 상속세는 원칙적으로 사망자로부터 상속받은 모든 재산에 대해 부과되지만, 증여세는 아래와 같은 경우에 한해 부과된다.

- a) 死亡者의 遺言에 의하지 않고 사망자의 直系 또는 그 直系者의 配偶者에게 증여되었거나 또는 사망자의 直接所生이 아닌 자녀에게 증여된 재산.
- b) 증여수취인이 누구이든지 관계없이 贈與者의 希望에 따라 증여된 재산.
- c) 위 a)와 b)에 언급된 증여수취인의 直系子孫에게 증여된 재산.
- d) 위 a), b), c)에 언급된 증여수취인의 配偶者에게 증여된 재산.
- e) 위 a), b), c), d)에 언급된 증여수취인과 經濟的으로 利害關係가 있는 法人 또는 團體에 증여된 재산.
- f) 증여수취인이 누구이든지 관계없이 증여자가 사망하기 6개월 이전에 증여된 재산.
- g) 증여수취인이 누구이든지 관계없이 증여수취인 또는 그 배우자에게 증여자가 사망하기 5년 이전에 증여자의 희망에 따라 증여된 재산.

遺産相續人의 配偶者에게 상속되는 재산과 贈與人의 配偶者에게 증여되는 재산에 대해서는 相續 및 贈與稅가 부과되지 않는다.

2) 適用稅率

위와 같은 상속 및 증여재산에 대해서는 상속 및 증여재산의 受取人에

따라 差別課稅되며, 또한 상속 및 증여재산의 價値에 따라 累進的으로 과세된다. <表 2-3>에는 노르웨이의 상속 및 증여세의 부과내역이 소개되어 있다.

<表 2-3> 相續 및 贈與稅의 賦課內譯

(單位 : %)

세 율 분 기 점	수 취 인 별 세 율	
	직계자녀, 부모, 비직계 자녀	기타 수취인
10만 크로네까지	0	0
10만 초과 40만 크로네까지	8	10
40만 크로네 초과분	20	30

相續 및 贈與稅의 算出에 있어서 한 수취인이 同一한 相續者 또는 贈與者로부터 수취한 재산을 歷史的으로 溯及하여 산출된 총재산의 가치에 대해 세율이 누진적으로 결정되며 이 세율에 의한 세액에서 이제까지 납부된 세액을 공제하고 부과하는 방식을 적용하고 있다. 이러한 방식의 채택은 여러 기간에 걸쳐 상속 또는 증여를 함으로써 상속 및 증여세를 감소시키려는 의도를 저지하기 위한 것이다.

4. 福祉課稅制度

가. 個人負擔 社會保障負擔金

노르웨이의 社會保障負擔金은 個人에게 부과되는 부담금과 雇用主에게 부과되는 부담금으로 구성되어 있다.

이 중 개인에게 부과되는 사회보장부담금은 중앙정부 소득세와 같이 個人所得에 대해 부과되며, 所得의 種類와 納稅者의 年齡에 따라 差等課稅된다. 적용세율은 다음과 같이 저율과세, 일반과세, 고율과세의 세가

지로 분류된다.

- 低率課稅 : 각종 연금, 17세 미만 또는 70세 이상의 납세자가 취득한 임금소득과 기타 개인소득을 과세대상으로 하며 이 부류의 소득에 대해 3%의 세율로 부과된다.
- 一般課稅 : 17세 이상 70세 미만의 납세자가 취득한 임금소득, 農外所得을 포함한 農業所得, 林業所得, 漁業所得, 고래 및 바다표범 포획에 의한 소득을 과세대상으로 하며 이 소득에 대해 7.8%의 세율로 부과된다.
- 高率課稅 : 위에 언급되지 않은 기타 개인소득과 年金算出指標의 12배(1993년 1월 1일 현재 43만 8천크로네)를 초과하는 소득에 대해 부과되며 10.7%의 세율로 부과된다.

나. 雇用主負擔 社會保障負擔金

雇用주가 부담하는 社會保障負擔金은 피고용인의 住民登錄地 지방자치체를 5개 지역으로 나누어 지출된 임금총액에 대해 1993년 현재 제1지역에는 14.3%, 제2지역에는 10.8%, 제3지역에는 6.63%, 제4지역에는 5.3%의 비율로 부과되며 제5지역에 대해서는 사회보장부담금이 부과되지 않는다.

5. 租稅負擔의 上限 設定

1992년 이전까지는 個人에게 부과되는 中央政府 및 地方自治體 所得稅, 財產稅, 租稅平準化稅, 그리고 社會保障負擔金을 합친 總租稅負擔이 어떠한 경우라도 중앙정부 소득세 과세대상소득의 80%를 초과하지 못하도록 제도적 장치가 마련되어 있었다. 만약 총조세부담이 80%를 초과하게 되면 중앙정부 소득세, 중앙정부 재산세, 그리고 필요시 지방자치체 재산세의 稅額이 그 초과분만큼 공제되었다.

1992년부터는 總租稅負擔의 上限線이 80%에서 일반소득의 65%로 下向調整되었다. 따라서 총조세부담이 一般所得의 65%를 초과하게 되면 그 초과분만큼이 個人所得稅, 中央政府 財產稅, 필요시는 地方自治體 財產稅에서 공제되고 있다. 그러나 이때 개인소득세로 지불된 금액은 총조세부담의 개념에서 제외되어 공제되지 않으며, 1992년부터 社會保障 負擔金은 이 총조세부담의 개념에 속하지 않는다. 따라서 여기서 총조세부담이란 地方自治體 所得稅 및 租稅平準化稅로 구성되어 있는 一般所得稅와 中央政府 및 地方自治體에 납부하는 財產稅를 합계한 금액으로 定義된다.

6. 法人課稅制度

가. 概 觀

1992 세계개혁으로 法人課稅 부분에도 대폭적인 변화가 있었다. 법인 과세에 있어서도 稅率의 引下와 課稅베이스의 擴張이 이루어졌으며, 이와 함께 배당된 企業利潤에 대한 二重課稅制度의 全面排除가 도입되었다. 종전까지 중앙정부와 지방자치체에 의해 법인에 대해 0.3%의 세율로 부과되었던 재산세 역시 폐지되어 법인 납세의무자는 法人所得稅와 雇用主負擔 社會保障負擔金만을 납부하면 된다.

과세베이스의 확장이 법인에게 의미하는 것으로는 利潤調整基金 預置制度의 廢止, 減價償却 許容限도의 制限, 在庫價值 算定에 있어서의 柔軟性的의 制限 등을 들 수 있다.

나. 法人所得稅

1) 減價償却制度

1992 세계개혁은 企業이 保有하고 있는 資產의 種類를 여덟 가지로 나

누고 減價償却의 最高限度를 下向調整함으로써 감가상각제도를 재정비 하여 과세베이스를 확장시키는 방향으로 개혁이 진행되었다. 기업이 보유하고 있는 감가상각 대상 자산은 다음과 같이 분류된다.

- a) 사무용 기계.
- b) 購入, 贈與, 또는 相續을 통해 확보한 營業權.
- c) 화물차, 트레일러, 버스, 택시, 또는 障礙者用 차량.
- d) 일반 자동차, 트랙터, 기타 운전장비, 위 a) 항을 제외한 기타 기계류, 시설물 및 장비.
- e) 선박, 보트, 드릴링 리그(海洋石油의 掘鑿裝置).
- f) 항공기 및 헬리콥터.
- g) 건축물, 플랜트, 호텔, 여관, 식당.
- h) 사무실용 건물.

위 a), b), c), d)의 부류에 속하는 자산에 대해서는 綜合 減價償却된다. 다시 말하면, 각 부류별로 이에 속하는 자산의 매년 1월 1일 기준 가치에 당해연도에 구입한 자산의 구입비용을 合算하여 각 부류의 資產價値를 算定하고, 이 산정가치에 대해 감가상각이 이루어지게 된다. 당해연도 동안에 양도된 자산에서 발생된 수익은 과세대상 소득에 算入되거나 또는 자산의 통합가치에서 除外된다. 기업이 자체적으로 창출해 낸 영업권의 양도에서 발생된 수익은 그 수익만큼을 구입, 증여, 또는 상속에 의해 확보한 영업권의 가치에서 공제할 수 있다. 어느 한 부류의 자산의 통합가치가 負의 價値를 나타내게 될 때에는 당해 자산가치의 감가상각률만큼이 과세대상 소득에 加算된다.

한편, 위 e), f), g), h)의 부류에 속하는 자산은 각각 個別 減價償却된다. 자산에서 발생된 收益, 損失 또는 處分은 수익 및 손실의 特別計定에 會計處理되며, 자산수익의 경우에 한해서는 납세자가 원한다면 즉시 과세대상소득에 산입될 수 있다. 매년 12월 31일을 기준으로 이 수익과 손실을 相殺하여 純收益이 있게 되면 이 순수익의 20%가 자동적으로 과세대상소득으로 이전된다.

위 e), f), g), h)의 부류에 속하는 자산에서의 수익이 火災, 事故, 또는 強制收用에 의해 실현된 것이라면 이에 대한 補償措置가 이루어진다. 단 이 경우 화재, 사고, 또는 강제수용이 발생한 해의 다음해 12월 31일 이전에 代替資産의 구입이 이루어졌어야 한다. 대체자산의 구입비용은 감가상각의 목적으로 이에서 발생한 수익만큼 감소된다. 소정의 기간 내에 대체자산의 구입이 이루어지지 않았을 경우에는 이로부터 발생한 수익은 수익 또는 손실에 대한 특별계정에 회계처리된다.

각 자산부류별 감가상각률의 최고한도는 <表 2-4>에 나타나 있는 바와 같다.

그간 선박, 항공기, 그리고 일부 건물에 적용되어 왔던 初期減價償却制度는 1992년부터 폐지되었다. 耐久壽命이 3년 미만이거나 자산의 가격이 1만 5천크로네 미만인 자산의 경우에는 즉시 감가상각 처리된다. 감가상각제도가 1992세제개혁에 따라 대폭 개정됨에 따라 나타나는 過渡期的 副作用을 방지하기 위하여 각종의 과도기적 조치가 취해지고 있다.

<表 2-4> 資産 部類別 最大 減價償却率

(單位: %)

	종합 감가상각				개별 감가상각			
	a	b	c	d	e	f	g	h
최대 감가상각률	30	30	25	20	20	12	5	2

2) 在庫價値의 評價

在庫價値의 評價는 원칙적으로 歷史的 費用에 根據하며 FIFO 原則이 적용된다. 재고가치의 평가에 있어서는 재고품의 市場價格 下落이나 재고품의 廢棄處分을 고려하여 재고가치를 축소시키는 것이 허용되지 않는다. 이와 같은 엄격한 규칙은 1991년부터 적용되고 있는데 여기에는

몇 가지 과도기적 예외조항이 있다. 1991년 이전에 감가상각 처리된 現 存在庫의 경우 購入費用의 한도 내에서 현재가치만큼 免稅處理될 수 있도록 再評價가 가능하다.

3) 利潤調整基金 및 各種 特別條項

1992년까지 노르웨이 국적의 기업은 매년 지방자치체의 소득세 과세 대상이 되는 이윤의 23%를 利潤調整基金에 預置할 수 있었으며, 이 기금에 예치된 금액은 과세대상 이윤에서 제외되었다. 이윤조정기금에 예치된 금액을 인출할 경우에는 인출액만큼이 다시 과세대상 이윤에 산입되었으며, 이 이윤조정기금은 이윤조정 이외의 다른 특별 목적에 사용되지 않았다. 1992세계개혁으로 이윤조정기금에의 예치는 허용되지 않으며, 기존의 예치금은 모두 企業의 資本으로 移轉되었고 이에 대해서는 법인소득세가 부과되지 않는다.

이윤조정기금 이외에도 광업관련 기업, 사업활동 초기단계의 기업 또는 북부 노르웨이에서 투자활동을 벌이고 있는 기업, 그리고 失業地域에서 활동하고 있는 기업 등은 免稅의 基金을 造成할 수 있었다. 그러나 1991년 1월 1일을 기해 이를 뒷받침하던 法規가 廢止되었으며, 부분적으로 과도기적 조치가 취해지고 있다.

貸損金에 대한 特別條項은 원칙적으로 존재하지 않는다. 그러나 최근 2년간에 발생한 실질적인 대손금에 근거하여 산출되는 대손금 일부의 공제가 가능하다. 신규진입 기업에 대해서는 명백한 부채의 2%를 공제받을 수 있다. 이 밖에도 은행 및 기타 금융기관이나 외환부채에 대한 특별 규정이 있다.

4) 利潤과 損失의 相殺

기업의 운영에서 발생한 損失은 向後 10년간의 利潤에서 控除할 수 있다. 기업이 破産했을 경우에는 발생 손실을 최근 2년간의 利潤에서 遡及하여 控除할 수 있다.

5) 適用稅率

법인 납세의무자에 대한 법인소득세의 세율은 28%로서, 이 중 11%는 지방자치체에 납부하는 法人所得稅이며 나머지 17%는 租稅平準化基金에 납부하는 租稅平準化稅이다.

다. 石油開發 및 石油開發關聯 活動에 對한 課稅

1) 課稅基準

海底油田의 石油開發 및 개발된 석유의 운송을 위한 送油管을 비롯한 석유개발관련 활동에 종사하고 있는 노르웨이 국적 기업과 외국기업은 다음과 같은 조세의 납세의무를 진다.

- a) 중앙정부에 납부하는 28%의 소득세.
- b) 위와 같은 활동에서 발생된 수입에 대해 부과되는 石油收入稅.
- c) 위와 같은 활동에 투자된 순자산에 대한 재산세.

일반적으로 石油收入稅法은 노르웨이 領海地域에만 적용된다. 외국기업 역시 완전한 납세의무를 지게 되지만, 외국기업의 활동이 永久的인 性格을 띠는지의 여부에 따라 예외조항이 마련되어 있다.

2) 所得稅算定 特別條項

課稅對象 所得 및 課稅對象 資產은 다음과 같은 特別規則에 의해 산출된다.

- a) 총소득과 석유재고의 가치는 基準價格에 의해 산정된다.
- b) 일반 감가상각의 공제는 연간 최고 약 16.67%까지 요구할 수 있다.
- c) 運營損失은 일정 조건하에 향후 15년 동안 이윤에서 공제할 수 있다.

생산된 석유는 分期別로 관할당국에 의해 결정되는 ‘基準價格’에 의해 그 가치가 결정된다. 이 기준가격은 가스에는 적용되지 않고 오직 생산된 석유에만 적용되며, ‘相互獨立的인 쌍방이 自由市場에서의 거래를

통해 형성할 수 있는 석유의 가격과 同等한 價値'로 定義된다.

3) 石油收入稅

석유수입세의 세율은 1993년 현재 50%이다. 석유수입세의 과세대상은 석유개발 및 석유개발관련 활동에 대해 28%로 부과되는 중앙정부 소득세의 과세대상과 동일하다. 연간 수익에서 배당된 배당금이나 위와 같은 활동에서 발생된 손실은 석유수입세의 부과에 있어서 控除對象이 되지 않는다.

석유수입세는 위와 같은 활동에 일반적인 목적으로 투입되었고 당해 연도 1월 1일 이전에 구입된 減價償却對象 資産 購入費用의 5%를 초과하는 순소득에 대해 부과된다. 이때 15년 이전에 구입된 자산은 고려대상에서 제외된다. 한편 새로 개발된 石油鑛口에 대해서는 특별규정이 적용된다.

4) 油田使用料

石油開發權을 보유한 자는 소득세와 석유수입세 이외에도 생산된 석유의 가치에 따라 石油價値에 대해 일정한 비율로 부과되는 油田使用料를 지불하여야 한다.

〈表 2-5〉에는 유전사용료의 부과내역이 소개되어 있다.

〈表 2-5〉 油田使用料 賦課內譯

(單位: 배럴, %)

석유 생산량 (배럴)	유전사용료율
40,000 까지	8
40,001 ~ 100,000	10
100,001 ~ 225,000	12
225,001 ~ 350,000	14
350,000 초과	16

라. 投資稅

投資稅는 기업이 기업운영을 위해 영구적 목적으로 구입한 固定資產을 과세대상으로 하며, 구입한 고정자산에 부과된 附加價値稅는 공제대상이 된다. 투자세는 1989년 11월 1일부터 현재까지 7%의 비율로 부과되고 있다.

그러나 製造業, 採石業, 지방자치체의 하수처리시설 건설, 북부 노르웨이에서 이루어지는 건물의 건축과 시설물의 설치 등에 사용되는 固定資產에 대해서는 투자세가 부과되지 않는다.

마. 附加價値稅

附加價値稅는 과세대상 재화와 서비스의 판매로 획득한 대가와 관세를 포함한 수입물품의 가치에 대해 부과된다. 賣出總額에 대한 부가가치세의 부과에 있어서는 구입시 지불된 부가가치세가 제외되어 오직 당해 生産 및 流通過程에서 창출된 附加價値에 대해서만 과세된다.

노르웨이의 附加價値稅는 그동안 20%의 세율로 부과되어 왔으나, 1993년 1월 1일부터는 22%로 인상되었다.

第2章 덴마크의 租稅制度

1. 概 觀

덴마크의 個人 納稅義務者는 중앙정부와 지방자치체에 所得稅를 납부하며, 이 중 지방자치체에 납부하는 소득세는 州自治區, 基礎自治區, 그리고 教會自治區에 납부하는 소득세로 구분된다. 개인 납세자는 또한 일정 한도를 초과하는 재산에 대해 중앙정부에 財產稅를 납부하여야 한다. 일부 자산양도소득과 퇴직금 등의 일시적 급부에 대해서는 일반적으로

累進稅의 성격을 띠는 소득세와는 달리 특별규정에 의해 比例稅가 부과된다.

1987년부터는 중앙정부 소득세의 부과에 있어서 課稅對象 所得에 대한 明確한 分類을 시행하고 있다. 이에 따라 고용소득과 사업소득을 망라하는 個人所得과 資產所得이 각각의 所得源으로 분리되었으며, 이 분리에 따라 각각의 소득원에 대해서는 서로 다른 稅率과 控除制度가 적용된다. 1991년부터는 이외의 세번째 부류로 配當金所得을 별도로 분리하여 다른 소득과 分離課稅하고 있다.

한편 法人課稅를 보면 덴마크의 법인은 法人所得稅를 납부하게 되는데 이 법인소득세는 특별한 경우를 제외하고는 法人體의 利潤에 대해 부과되는 유일한 조세이다. 그러나 炭化水素의 개발과 이와 관련된 활동을 하는 기업에 대해서는 炭化水素稅가 부과된다.

덴마크는 1994년에 시작하여 1998년에 종료되는 5개년間に 걸친 대폭적인 稅制改革의 斷行을 계획하고 있다. 이 세제개혁안의 골격은 5개년間に 걸쳐 個人所得稅率을 대폭 낮춤으로써 限界所得稅率의 引下를 유도하고 각종 조세의 課稅베이스를 擴張시키는 내용을 담고 있다. 이와 함께 격증하는 노동시장 지출을 충당하기 위하여 그동안 중앙정부 소득세에 포함되어 있던 社會保障負擔金을 使用用途를 指定한 스웨덴식의 체제로 전환시키고, 각종 環境關聯稅를 적극적으로 도입하게 될 것이다.

2. 所得課稅制度

가. 中央政府 所得稅

1) 課稅對象所得

덴마크의 課稅對象 一般所得은 대체적으로 個人所得과 資產所得으로 구분되며, 이 중 개인소득은 자산소득에 속하지 않는 모든 부류의 일반소득을 의미한다. 덴마크 국적의 기업에 의해 분배된 配當金

所得, 덴마크 국적의 기업이 발행한 주식의 양도에서 발생하는 資產讓渡所得, 공공투자기관의 배당금 등을 포함하는 세번째 부류의 소득은 일반 소득에 포함되지 않으며 따라서 일반소득과 分離되어 課稅된다. 덴마크의 所得概念에는 贈與가 포함된다.

개인소득은 고용소득과 사업소득을 포함하고 있다. 이에 반해 자산소득은 자기소유 주거주택을 포함한 動產 및 不動產에서 발생하는 소득, 덴마크 국적이 아닌 기업에서 분배되는 配當金所得, 利子所得, 일반소득으로 간주되는 일부 자산양도소득 등을 망라한다.

企業의 利潤에 대한 二重課稅 排除方式에 따라 내국인 주식보유자는 국내기업으로부터 분배받은 배당금에 대해 租稅減免의 혜택을 받아 왔다. 이 조세감면의 혜택은 배당금소득의 25%에 해당하였으며, 따라서 주식보유자는 納稅申告時 실제 배당금소득의 125%에 해당하는 소득을 신고하여 이 중 25%의 조세감면을 받아 왔다. 그러나 이 조세감면 혜택은 1991년부터 廢止되고 국내 배당금에 대해서는 별도의 과세방식이 적용되고 있다.

夫婦의 所得은 分離課稅를 원칙으로 한다. 그러나 個人控除나 免稅點算出에 있어서 한쪽의 소득이 개인공제나 면세점의 혜택을 충분히 받을 수 없는 수준이면 配偶者의 개인공제나 면세점을 移轉하여 사용할 수 있는 조치가 마련되어 있다. 부부가 기업을 운영하며 둘다 경영에 참여하고 있을 경우 企業의 利潤과 財産은 경영을 전적으로 담당하고 있는 쪽에 歸屬된다. 만일 둘다 상당한 정도로 기업의 경영에 참여하고 있다면 14만 800크로네의 범위 내에서 總利潤의 50%까지가 기업의 경영에 참여하는 정도가 적은 쪽에 귀속될 수 있다. 또한 租稅目的을 위하여 1989년 7월 1일부터는 부부 사이에 고용계약을 체결할 수 있으며, 이 경우 계약상의 報酬는 수행된 업무를 현저히 초과할 수 없다.

未成年子女는 分離課稅된다. 그러나 부모의 贈與에 의해 취득한 소득은 자녀가 만 18세가 되거나 또는 結婚을 할 때까지는 부모를 대상으로 과세된다. 부모가 15세 미만의 자녀에게 賃金 名目으로 지급한 소득은

과세대상에서 제외되며, 이를 부모의 소득에서 控除할 수 없다.

원칙적으로 모든 非金錢的 給付는 課稅對象이 되며, 일부 비금전적 급부의 경우 정부가 정한 基準에 의해 그 가치가 결정된다.

2) 控除制度

가) 個人控除

개인 납세의무자는 과세대상 소득의 산출에 있어서 個人控除를 받을 수 있다. 개인공제는 소득에서 공제되는 것이 아니라 個人控除의 '租稅價值'를 稅額에서 控除하게 된다. 중앙정부 소득세의 산출에 있어서 개인공제의 조세가치는 당해연도 개인공제의 22%에 해당한다. 이 稅額控除는 중앙정부 소득세가 22%의 비율로 적용되는 부분의 세액에 대해서만 공제함을 원칙으로 하고 있다. 그러나 개인공제의 조세가치가 중앙정부 소득세 중 22%로 적용되는 부분의 세액을 초과할 때에는 12% 또는 6%로 적용되는 중앙정부 소득세의 세액에서 잔여분을 공제할 수 있다. 結婚한 夫婦의 경우 한쪽의 개인공제 조세가치를 완전히 사용할 수 없을 경우에는 配偶者에게로 移轉되어 사용될 수 있다. 1993년의 中央政府 所得稅의 個人控除額은 3만 2,600크로네이며 이의 22%인 7,172크로네가 세액공제되며, 지방자치체 소득세의 개인공제액은 2만 5,500크로네이다.

그러나 과세연도 말에 만 18세 미만으로서 未婚인 경우에는 개인공제액이 중앙정부나 지방자치체 모두에게 2만 400크로네이며, 이 경우 중앙정부 소득세 개인공제의 조세가치는 4,488크로네이다. 一般年金 生活者의 경우 중앙정부와 지방자치체 소득세 개인공제액이 夫婦의 경우 1인당 3만 2,600크로네로 조세가치는 7,172크로네이고, 獨身일 경우에는 5만 8천크로네로 조세가치는 1만 2,760크로네이다.

나) 費用 및 經費控除

과세대상소득의 산출시 控除의 許容限度는 中央政府 所得稅의 各種要素와 所得源에 따라 서로 다르게 처리된다.

事業所得의 경우 과세대상소득을 창출하는 데 소요된 모든 經費는 일반적으로 공제의 대상이 된다. 이와 함께 연구 및 개발에 소요된 경비, 기업의 부동산에 부과된 각종 조세, 投資基金에의 預置金, 年金 保險料 등은 법에 명시된 공제대상 경비이다.

고용소득의 경우 연금 보험료 이외에 다음과 같은 공제가 22%의 한도 내에서 가능하다.

- 3,900크로네 한도 내에서 개인소득의 3%에 해당하는 一般經費 공제.

- 고용과 관련하여 지출된 경비 중 3,600크로네를 초과하는 부분에 대한 공제; 단, 이때 출퇴근 비용, 노동조합 회비, 실업보험에 대한 보험료의 지출 등은 이 3,600크로네에 속하지 않는다.

資產所得의 控除에 있어서 자산소득을 창출하는 데 소요된 모든 경비를 공제대상으로 한다.

다) 損失控除

中央政府의 所得稅 중 22%의 세율이 적용되는 총소득이 負의 所得으로 나타날 경우에는 發生 損失의 '租稅價値'가 個人控除의 조세가치와 같은 방법으로 算出되어 우선 중앙정부의 소득세 중 12%와 6%의 세율이 적용되는 부분의 세액에서 공제된다. 만일 이와 같은 방법에 의해서도 損失의 조세가치가 相殺되지 않을 경우에는 향후 5년간 매년의 총소득에서 손실의 조세가치가 상쇄될 때까지 所得控除된다.

개인 납세자의 個人所得이 負의 所得으로 나타나게 될 때에는 이러한 損失은 중앙정부 소득세 6%가 적용되는 부분에 포함되는 資產所得으로부터 所得控除된다. 이와 같은 방법으로도 손실의 완전한 相殺가 이루어지지 못할 때에는 향후 5년간 우선 資產所得에서 그리고 경우에 따라서는 個人所得에서 所得控除된다.

어떠한 경우라도 資產損失은 個人所得에서 공제될 수 없으며, 대신 과세대상 총소득의 산출시 所得控除할 수 있다.

3) 適用稅率

개인에게 부과되는 중앙정부의 소득세는 1992년 현재 다음과 같은 방법에 의해 과세된다.

- 課稅對象 總所得에 대해 22%
- 24만크로네를 초과하는 個人所得에 대해서는 12%
- 個人所得과 資產所得을 合算한 綜合所得 중 16만 8천크로네를 초과하는 부분에 대해서는 6%

1993년 현재 國內企業의 配當金所得에 대해서 3만 1,700크로네까지는 30%의 세율이 적용되며, 배당금소득 중 3만 1,700크로네 초과분에 대해서는 45%의 세율이 적용되고 있다. 이때 結婚한 夫婦에 대해서는 稅率分岐點이 6만 3,400크로네로 두 배가 된다. 세율분기점은 每年 調整된다.

나. 地方自治體 所得稅

地方自治體에 납부하는 個人所得稅의 課稅對象, 控除制度 등은 원칙적으로 중앙정부의 소득세의 경우와 같다. 다만 個人控除의 수준만이 중앙정부 소득세와 다르다. 중앙정부 소득세의 개인공제는 3만 2,600크로네인 데 반해 지방자치체 소득세의 개인공제액은 2만 5,500크로네이다. 未成年者 및 年金生活者의 경우에는 중앙정부와 지방자치체의 個人控除額이 각각 2만 400크로네와 3만 2,600크로네로 同一하다.

지방자치체가 개인에게 부과하는 소득세의 세율은 각 지방자치체에 따라 서로 다르며, 1993년 현재 最低 23.9%에서 最高 32.1%까지의 比例稅가 적용되고 있다. 외국국적 개인납세자의 지방자치체 소득세율은 전국적으로 29%로 통일되어 있다. 教會自治區에 납부하는 소득세율 역시 지방자치체에 따라 차이를 보이고 있으며 最低 0.45%에서 最高 1.60%까지의 比例稅로 부과되고 있다.

다. 特別所得稅

特別所得稅는 일부 자산양도소득과 다음과 같은 一時拂所得에 대해 부과된다.

- 代理權 契約 終了時의 支拂金
- 制限的 雇傭契約에 따라 支拂되는 補償金

특별소득세의 稅率은 50%이며, 연간 6천크로네까지는 免稅가 된다. 그러나 이 6천크로네의 면세점은 일시불소득에 한해 적용되며 자산양도 소득에는 적용되지 않는다.

3. 財産課稅制度

가. 財産稅

財産稅는 각 소득연도 말 현재 납세의무자가 보유하고 있는 순재산의 총가치를 과세대상으로 하며, 不動產의 資産評價에는 특별규정이 적용된다.

1993년 현재 재산세는 순재산 중 153만 4,500크로네를 초과하는 부분에 대해 1%의 세율로 부과되고 있으며, 結婚한 夫婦의 재산에는 免稅點이 306만 9천크로네로 두 배가 된다.

국내기업의 주식보유자 중 當該企業 資本의 25% 이상을 보유하고 있거나 또는 50% 이상의 議事決定權을 가지고 있을 때에는 財産稅의 비율이 60% 감소되어 0.4%가 된다.

나. 相續 및 贈與稅

1) 課稅對象

相續稅는 相續에 의해 取得한 또는 상속에 의해 취득되었다고 認定되

는 과세대상 재산에 대해 부과된다. 贈與稅는 贈與者에 의해 配偶者 또는 最近親에게 증여된 재산에 대해 부과되며, 배우자 또는 최근친 이외의 사람에게 증여된 재산은 贈與受取人의 課稅對象所得이 되어 所得稅의 과세대상이 된다.

상속인이 사망 당시 덴마크에 거주하고 있었다면 相續財產의 所在와 관계없이 피상속인은 원칙적으로 덴마크에 상속세를 납부할 의무를 진다. 그러나 국외소재 부동산이나 외국 정부의 관할하에 있는 相續人制限財產에 대해서는 외국 정부에 의해 상속세가 부과되었을 경우 덴마크 相續稅의 免除 또는 租稅減免의 혜택을 받을 수 있다.

상속인이 외국에 거주하고 있었을 경우에는 덴마크에 所在한 不動產, 덴마크 政府의 管轄下에 있는 相續人制限 財產, 그리고 덴마크의 家族에 의해 설립된 財團으로부터의 給付에 한해 상속세가 부과된다.

贈與者 또는 贈與受取人 중 일방이 덴마크에 거주하고 있으면 덴마크의 증여세 課稅對象이 된다. 덴마크에 所在한 不動產의 경우 증여자와 증여수취인이 모두 외국에 거주하고 있더라도 증여세의 과세대상이 된다.

2) 適用稅率

相續稅는 相續額의 規模에 따라 累進的으로 課稅되며, 또한 被相續人의 部類에 따라 差等課稅된다. 그러나 中央政府, 地方自治體, 教會, 協會, 團體, 財團 등이 상속받은 재산에 대해서는 35%의 比例稅가 적용된다. 相續人의 配偶者, 直系子孫(의붓 자손 포함), 死亡子女의 配偶者, 相續人과 同居하던 兄弟姊妹(상속인과 피상속인 모두 未婚인 경우), 그리고 死亡者의 父母 중 21세 미만이며 未婚狀態인 父母는 피상속인의 첫번째 부류로 분류된다. 이 첫번째 부류의 被相續人에 대해서는 8천크로네까지는 免稅이고 8천 초과 1만크로네까지는 最低稅率인 2%, 1백만 크로네를 초과하는 부분에 대해서는 最高稅率 32%가 적용된다. 配偶者의 相續財產이 1백만크로네 미만일 경우에는 상속세의 稅率이 下向調整된다.

두번째 부류의 被相續人으로는 위에 언급된 부모를 제외한 사망자의 一般的인 父母(의붓 부모 포함)와 父母의 子女가 포함된다. 역시 8천크로네까지는 免稅이며, 8천 초과 1만크로네까지는 최저세율 10%, 1백만 크로네 초과분에 대해서는 최고세율 80%가 적용된다.

위에 언급된 첫번째와 두번째 부류의 피상속인에 속하지 않는 모든 被相續人은 세번째 부류의 피상속인으로 분류되며, 이들에 대해서도 역시 8천크로네의 면세부분에서 시작하여 8천 초과 9천크로네까지는 최저세율 15%, 1백만크로네 초과분에 대해서는 최고세율 90%가 적용된다.

贈與稅도 상속세와 비슷한 구조로 부과되며 適用稅率에 약간의 차이가 있다. 1년 동안에 同一한 贈與者로부터 同一한 贈與受取人에게 증여된 재산은 合算된다. 위 세번째의 피상속인 부류에 속하는 사람에게 증여된 재산은 증여수취인의 所得으로 간주하여 收取財產의 가치가 所得稅 課稅對象所得에 算入된다.

4. 租稅負擔의 上限 設定

덴마크는 所得稅와 財產稅를 합친 租稅負擔을 緩和하기 위하여 다음과 같은 租稅負擔 緩和措置 規則을 마련하여 시행하고 있다.

- 中央政府와 교회자치구 이외의 地方自治體에 납부하는 所得稅의 租稅負擔이 어떠한 경우라도 課稅對象所得의 68%를 초과할 수 없다. 조세부담이 68%를 초과하게 되면, 중앙정부 소득세가 그 초과분만큼 감소된다.
- 중앙정부와 지방자치체에 납부하는 所得稅, 配當金에 대한 과세, 그리고 財產稅를 統合한 納稅額이 課稅對象所得과 配當金所得을 合算한 부분의 78%를 초과할 수 없다. 이 조세부담이 78%를 초과하게 되면 재산세를 최고 60%까지 감소시킬 수 있으며, 이에 의해 78%의 목적을 달성하지 못할 경우에는 중앙정부 소득세를 감소시킨다. 그러나 稅額의 감소는 財產稅 總額을 초과할 수 없다.

5. 法人課稅制度

가. 法人所得稅

1) 減價償却制度

貿易 또는 事業 目的으로 사용되는 建物에 대해서는 일반적으로 減價償却이 허용된다. 그러나 事務所用 建物과 住居用 建物에 대해서는 특별한 경우를 제외하고는 감가상각이 허용되지 않는다. 대부분의 감가상각 대상 건물에 대해서는 첫 10년 동안은 每年 購入費用의 6%씩이 減價償却되며 그 이후에는 매년 2%의 감가상각이 허용된다. 만일 감가상각 대상 건물이 적절한 관리에도 불구하고 50년 이내에 그 全體價値를 喪失한다고 認定되면 위에 언급된 2%의 감가상각률은 上向調整될 수 있다.

극장, 연극공연장, 호텔, 식당, 학교 등의 건물과 일부 건물에 대해서는 첫 10년간은 4%로, 그 이후에는 1%의 감가상각이 허용된다. 이들 건물이 적절한 관리에도 불구하고 100년 이내에 그 전체가치를 상실한다고 인정 되면 10년 후에 적용되는 1%의 감가상각률은 상향조정될 수 있다.

건물에 설치된 冷房裝置, 昇降機, 中央煖房裝置 등에 대해서는 첫 10년 동안에는 매년 8%, 그 이후에는 4%의 감가상각이 이루어진다.

첫 10년 동안에 적용되는 높은 비율의 감가상각은 建物の 購入이나 施設物의 設置가 1968년 3월 15일 이후에 이루어진 경우에만 해당된다. 그 이전에 구입 또는 설치된 건물 또는 시설물에 대해서는 일반적인 감가상각률인 2%, 1%, 4%가 각각 적용되며, 이 경우의 감가상각은 當時의 감가상각규정을 따른다.

機械類 및 各種 裝備는 그 購入費用이 8,100크로네 미만이거나 耐久壽命이 3년 미만이라고 推定되면 購入年度에 完全 減價償却 처리된다. 그러나 기업이 창설된 후 2년 동안에는 구입비용 8,100크로네 미만의 기계류 및 각종 장비에 대한 減價償却 總額이 31만 600크로네를 초과하지 못한다. 완전 감가상각을 위한 구입비용의 最高限度인 8,100크로네와

감가상각의 最大許容 基準인 31만 600크로네는 1993년에 적용되는 수치이며, 이 수치들은 每年 調整된다. 1992년부터는 실험 및 연구활동에 사용되는 장비에 지출된 비용도 즉시 감가상각의 대상이 되었다.

2) 在庫價値의 評價

일반적으로 在庫의 評價는 購入費用 또는 市場價格 중 낮은 가치에 基準한다. 在庫價値는 1992년에 최고 26%, 1993년에 23%, 1994년에 20%, 1995년에 17%, 그리고 1996년부터는 15%씩 감소된다.

3) 投資基金 및 各種 特別條項

1990 所得年度까지 덴마크의 貿易 또는 去來業을 운영하는 기업은 최저 5천크로네의 조건하에서 年間 利潤의 25%를 免稅의 投資基金(investeringsfond)에 預置할 수 있었다. 이 투자기금에 예치한 금액의 반은 閉鎖計座에 예치되어야 한다. 투자기금의 預置金은 예치한 해의 다음해부터 引出하여 사용할 수 있으며, 이때 투자기금에 예치한 해로부터 6년 이내(1983년까지는 12년 이내)에 인출하여야만 했다. 그러나 이 투자기금에 면세의 예치를 하는 제도는 1991년부터 廢止되었다.

納稅義務者가 多數의 債務者를 形成하고 있고 稅務當局이 이를 인정하면 貸損金 決濟를 위한 備蓄金을 마련할 수 있으며 이 비축금은 課稅對象에서 제외된다.

運營損失은 5년간에 걸쳐 企業收益에서 相殺할 수 있으며, 어떠한 경우라도 損失을 遡及하여 처리할 수 없다.

4) 適用稅率

덴마크의 法人所得稅率은 1991 所得연도 이전까지는 40%였으나 1991 所得연도부터는 38%로 引下되었다. 1992 所得연도부터는 납세자가 당해 所得연도의 12월 31일까지 법인소득세를 自進先納하면 실질적으로 34%의 법인소득세를 납부하게 된다. 이때 自進先納하는 법인소득

세는 38%이지만 最終課稅決定에서 34%의 11.75%에 해당하는 4%를 控除해 주기 때문에 34%의 세율로 법인소득세를 납부하는 결과가 된다. 이 제도는 1993년부터 의무조항이 되며, 기존의 기업들은 종전처럼 38%의 법인소득세를 소득연도 다음 해의 11월까지 납부하는 방법과 아니면 새로운 제도에 의해 34%의 세율을 적용받는 방법 중에서 選擇하여 決定할 수 있다.

나. 炭化水素稅

1) 課稅基準

덴마크의 炭化水素稅는 炭化水素와 관련된 基礎調査, 탄화수소의 開發 및 使用, 그리고 이와 관련된 諸般活動에서 취득하는 소득을 課稅對象으로 하며, 여기에는 파이프라인의 設置, 供給 서비스, 船舶 또는 파이프라인을 통한 運送 등이 포함된다. 炭化水素稅는 위와 같은 활동이 다음과 같은 地域에서 행해질 때 부과되는 것을 원칙으로 하고 있다.

- a) 덴마크의 領海와 大陸棚地域을 포함한 덴마크의 國土.
- b) 덴마크의 主權이 미치며 덴마크와 他國이 공동으로 소유하는 타국의 領海와 타국의 大陸棚地域에 위치한 炭化水素 開發區域.
- c) 위 a)와 b)에 해당되지 않으나 위 a)와 b)의 지역에서 開發된 炭化水素를 運送하는 파이프라인과 관련되어 있으며, 타국과의 협정에 의해 덴마크가 全部 또는 部分的으로 課稅權을 갖는 地域.

덴마크 炭化水素稅法의 基本的인 趣旨는 다음과 같다.

- 위와 같은 활동과 관련된 한 덴마크의 課稅權을 덴마크 領土 以外的 地域으로 擴張하고
- 위와 같은 활동에서 취득하는 所得의 算定을 위한 規則을 마련하고, 위와 같은 활동에서 발생한 利潤에 대해 課稅할 수 있는 根據를 마련한다.

덴마크의 탄화수소세는 다음과 같은 事項에 의해 創出된 收益을 課稅

對象으로 한다.

- 開發된 炭化水素의 첫번째 販賣.
- 개발된 탄화수소에 대한 固定된 比率 또는 그 價値.
- 탄화수소의 事前調査, 開發 또는 抽出과 관련된 開發權, 免許 또는 權利의 직접 또는 간접적인 讓渡.
- 炭化水素稅法에 의해 減價償却이 결정되는 기계, 장비, 또는 선박의 양도.
- 탄화수소의 개발에 사용된 不動產의 讓渡.
- 납세의무자가 개발된 탄화수소의 改良 또는 私的인 用途를 위해 취한 炭化水素의 販賣價値.

2) 適用稅率

탄화수소세는 위에 언급된 이윤에서 일반적인 法人所得稅를 控除한 부분에 대해 70%의 稅率로 부과된다. 탄화수소의 개발 및 이와 관련된 활동에서 획득한 利潤 중 탄화수소세의 課稅對象이 되지 않는 이윤은 34%의 法人所得稅 과세대상이 된다.

다. 給與稅

給與稅는 은행, 보험회사 등의 金融關聯 企業과 旅行社, 福券業 등 附加價値稅를 免除받는 기업에 대해 부과된다. 과세베이스는 금융관련 기업과, 여행업체, 복권업체의 경우 연간 지출 貸金總額의 190%이다. 出版業者와 新聞 輸入業者의 경우 출판물이나 신문의 賣出總額을 課稅對象으로 하며, 그 밖의 경우에는 지출된 貸金總額에 연간 純收益 또는 純損失을 加減하여 課稅對象으로 한다.

給與稅의 稅率은 一般的으로 2.5%이며, 金融關聯 企業의 경우에는 4.5%의 세율이 적용된다.

라. 附加價值稅

附加價值稅는 과세대상 재화와 서비스의 판매로 획득한 대가와 관세를 포함한 수입물품의 가치에 대해 부과된다. 매출총액에 대한 부가가치세의 부과에 있어서는 구입시 지불된 부가가치가 제외되어 오직 당해 생산 및 流通過程에서 創出된 附加價值에 대해서만 과세된다.

덴마크의 附加價值稅는 1992년 1월 1일부터 25%의 세율로 부과되고 있다.

結 論

以上에서 우리는 스웨덴, 노르웨이, 덴마크 등 스칸디나비아 三國의 租稅制度에 대해 살펴보았다. 有益하고 많은 內容을 紹介하기 위해 努力했지만 制限된 時間과 制限된 資料로 이들 세 나라의 歷史 그 自體라고도 할 수 있는 租稅制度 全般을 完璧하게 分析하기란 至難한 일이었다. 未洽한 점도 많고 또 著者が 잘못 理解한 部分도 없지는 않으리라 생각된다. 이러한 點은 앞으로 차차 改善·補完되어야 할 것이다. 특히 本 研究는 資料蒐集上的 制約으로 인해 스웨덴의 租稅制度를 重點적으로 分析하였을 뿐, 노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 대해서는 簡略히 紹介하는 線에서 마무리를 지었다. 따라서 研究資料의 擴充을 통해 노르웨이와 덴마크의 公共部門의 支出側面까지를 考慮한 租稅制度의 徹底한 分析이 뒤따라야 할 것이다. 그러나 스웨덴의 租稅制度만이라도 徹底히 分析하고 노르웨이와 덴마크의 租稅制度의 一部分이라도 우선 紹介할 수 있었다는 것을 多幸스럽게 생각한다. 노르웨이와 덴마크의 租稅制度에 대한 分析이 不完全한 點을 考慮하여 本篇에서는 스웨덴의 租稅制度에 대한 分析結果를 要約하고 이로부터 政策示唆點을 導出해 내고자 한다.

스웨덴은 世界 最高의 水準을 자랑하는 典型的인 福祉國家이며 現行 社會福祉制度의 大部分은 스웨덴의 社民黨이 40餘年間的 長期執權을 통해 漸進적으로 蓄積해온 結果이다. 그러나 지나치게 意慾적으로 推進된 社會福祉政策의 遂行을 위해 莫大한 政府財源의 支出이 要求되었으며 이로 말미암아 그동안 相當한 規模의 財政赤字가 誘發되어 最近에는 財政赤字의 規模가 年間 國內總生産(GDP)의 15%에 肉薄하고 있다. 持續인 財政赤字의 結果로 蓄積된 中央政府의 負債는 GDP의 60%를 上 廻하고 있으며 이에 對한 利子支出에만도 中央政府의 年間 總歲出의 13%에 達하는 財源이 所要되고 있다.

이토록 巨大한 規模의 財政支出을 充當하기 위하여 그동안 租稅部分

역시 急速度로 增加되어 1980년대 初에는 個人所得稅의 限界稅率이 85%라는 納得하기 어려운 水準에까지 到達해 있었다. 이와 함께 各種의 非金錢的 給付가 課稅對象에서 除外되어 왔고 또한 各樣各色的 控除制度 및 例外條項이 共存함으로써 稅率은 높고 課稅베이스는 좁은 不合理한 租稅制度가 運用되고 있었다. 그동안 租稅制度의 整備 및 改編作業이 꾸준히 進行되어 왔음에도 不拘하고 이와 같은 租稅制度의 不合理性에서 빚어지는 資源配分의 非效率性과 衡平性의 問題點으로 말미암아 스웨덴의 租稅制度는 國內外的으로 끊임없는 批判의 對象이 되어 왔다. 國民들의 勤勞意慾이 低下되고 負의 貯蓄 現象까지 나타나게 되었으며, 급기야는 ‘租稅忌避產業’의 繁盛에까지 이르게 되었다.

國家財政의 赤字問題는 스웨덴 經濟의 가장 큰 苦悶이었으며, 이의 解決을 위해 緊縮財政政策이 不可避하였다. 國家財政의 緊縮的 運用을 支出側面에서 보면 部分的으로 社會保障의 水準을 낮춤으로써 支出을 減縮시키는 方向으로 進行되었다. 결국 本來 目的과는 正反對의 結果를 招來하게 된 것이다. 여기서 우리는 社會福祉의 適定水準과 이의 財源確保를 위한 租稅負擔의 適定水準을 調和시키는 것이 얼마나 重要하며 또한 이것이 얼마나 어려운 問題인지를 적나라하게 살펴볼 수 있다. 그러나 한 制度를 問題點이 있다 하여 白眼視할 수 없음에도 不拘하고 一部 先進資本國들이 스웨덴의 社會保障制度를 두고 黑色宣傳을 서슴치 않는 것은 대단히 有感스러운 일이다. 所得階層間의 隔差를 줄이고 모든 國民으로 하여금 人間다운 삶을 營爲할 수 있도록 制度的으로 保障해 주고자 하는 스웨덴의 社會保障 및 租稅制度의 基本理念은 한 國家가 國民을 위하여 遂行해야 할 가장 基本的인 任務인 것이다.

支出側面에서는 緊縮財政을 펼치는 同時에 租稅財源의 安定的인 確保를 위하여 不合理한 租稅制度를 改革하는 것 또한 時急한 課題였다. 이에 따라 斷行된 것이 1990年과 1991年에 걸쳐 두 段階로 나누어 實施된 1990/91 稅制改革이었다. 1990/91 稅制改革은 總 租稅負擔의 既存水準을 維持하면서 租稅負擔의 再分配를 圖護한 것이었으며, 따라서 稅制改

革 後에도 既存의 對GDP 租稅負擔率인 56%線을 繼續 維持한다는 制約 下에서 實行되었다. 1990/91 稅制改革은 個人所得稅의 限界稅率 構造에 大대한 變化를 가져왔다. 1989년에 73%, 1990년에 66%였던 個人所得稅의 最高 限界稅率이 稅制改革으로 1991년에는 51%가 되었다. 1980 年代 初에 最高 限界稅率이 85%에 達하던 것과 比較해 보면 改革으로 인한 限界稅率 引下效果는 大대한 것이다. 納稅者의 83% 程度가 中央政府 勤勞所得稅 課稅對象에서 除外되었으며, 따라서 大部分의 納稅者들은 地方自治體에만 所得稅를 納付하게 되었다. 中央政府의 勤勞所得稅 率 引下로 인한 稅收의 損失은 雇傭所得稅, 資產所得稅, 財產稅, 附加價值稅 等の 課稅베이스 擴張과 一部 環境關聯稅의 導入으로 充當한다는 것이 1990/91 稅制改革의 基本方針이었다. 附加價值稅에서는 그동안 各種 免稅 또는 減稅措置가 취해지고 있었으나 稅制改革 後에는 거의 例外 없이 25%의 稅率이 一律적으로 適用되고 있다.

1990/91 稅制改革 內容 中 우리나라의 金融資產綜合課稅 實施計劃과 關聯하여 興味로운 것은 스웨덴은 그동안 綜合課稅해 왔던 資產所得을 稅制改革 以後에는 勤勞所得과 分離하여 30%의 獨立的인 比例稅로 賦課하고 있다는 것이다. 大多數의 納稅者들이 國稅 所得稅 課稅對象에서 除外되고 이에 따라 地方自治體에 納付하는 所得稅 31%가 곧 이들의 限界所得稅率이므로, 資產所得을 勤勞所得과 分離하여 獨立的으로 30%의 比例稅를 適用한다고 해서 租稅의 效率性이나 衡平性의 面에서 큰 無理가 없다는 것이 分離課稅의 理由이다.

스웨덴의 現行 租稅制度를 살펴보면 우선 눈에 띄는 것이 租稅制度의 簡便性이다. 스웨덴은 1990/91 稅制改革 以後에도 繼續해서 租稅制度의 簡便化를 위한 措置를 취하고 있다. 租稅負擔率이 높은 만큼 租稅制度 自體를 一般國民이 理解할 수 있도록 簡便化한다는 것은 매우 意味있는 일일 것이며, 向後 우리나라의 租稅制度를 改善해 나가는 데 있어서 參考하여야 할 事項이라 생각된다. 스웨덴의 租稅制度에서 우리가 느낄 수 있는 또 하나의 特徵은 環境과 關聯된 租稅의 稅目이 많다는 것이다. 環

境에 對한 基本的인 認識이 國際的으로 가장 높다는 스웨덴다운 措置이며, 우리나라도 未久에 達칠 貿易의 環境連繫뿐만 아니라 21世紀 世界 關心의 焦點은 環境分野이며 이 環境分野가 國民福祉의 가장 重要한 部分을 차지할 것이라는 點을 考慮하여 環境關聯稅의 導入을 積極的으로 推進해야 하지 않을까 생각한다.

스웨덴의 地方自治體의 租稅財源은 個人的 勤勞所得에 對해 比例稅로 賦課되는 勤勞所得稅가 全部이다. 이 외에 地域住民이 所有하고 있는 개(犬)에 對해 賦課되는 犬稅가 있으나 그 比重은 無視해도 좋을 程度이다. 地方自治稅는 地方自治體 總收入의 60% 程度를 차지하고 있으며 中央政府의 支援金이 20% 程度를 차지하고 있다. 이 외의 20% 程度는 地方自治體의 活動收入 등으로 充當된다. 地方自治體 全體를 볼 때 財政自立度가 相當히 높은 水準이라 할 수 있을 것이다. 한편 스웨덴의 中央政府和 國會는 最近에 地方財政調整制度의 改革을 決定하였다. 그 內容은 이제까지 條件附로 주어지던 地方財政調整金의 大部分을 特別한 條件이 없는 一般 地方財政支援金의 形式으로 支給함으로써 地方自治體가 中央政府로부터 支援받는 財源을 裁量에 따라 使用할 수 있도록 한다는 것이다. 이제 겨우 地方自治의 全面的 實施을 計劃하고 있는 우리나라의 立場에서 볼 때 實現不可能한 일일지는 모르나 그 基本理念만은 앞으로 우리나라의 地方財政調整制度 確立에 參考로 하여야 할 것이다.

以上에서 살펴본 바와 같이 스웨덴이 實行하고 있는 社會保障制度和 이를 뒷받침하는 租稅制度, 그리고 이를 遂行하는 데서 빚어졌던 財政政策上的 施行錯誤는 우리나라가 當面한 租稅制度의 改革, 將次 우리나라의 福祉政策이 追求할 目標의 確立, 그리고 우리의 現實에 符合되는 福祉와 租稅의 適定調和 水準의 設定을 위하여 示唆하는 바가 매우 크다 하겠다. 물론 스웨덴은 政治, 經濟, 社會, 文化等 社會全般에 걸쳐 우리나라와는 서로 判異한 樣相을 보이고 있다. 따라서 스웨덴의 制度에서 우리가 取할 點과 警戒해야 할 點을 糾明하는 데 있어서는 스웨덴의 租稅制度和 社會福祉制度를 우리의 視角에서 再照明하는 것이 무엇보다도 重要한 일이라 할 수 있을 것이다.

參 考 文 獻

〈共 通〉

財務部, 『租稅概要』, 1992.

金東建·金洙槿·郭泰元·李弼佑, 『主要國의 財政政策—美國·캐나다·獨逸·日本』, 韓國財政研究會(編), 1992.

金東建 外, 『主要國의 財政制度—濠洲·프랑스·이탈리아·스웨덴·싱가포르』, 韓國財政研究會(編), 1993.

European Tax Handbook 1993, Amsterdam: IBFD, 1993.

Nordic Council for Tax Research, *Tax Reform in the Nordic Countries*, Publication Series No. 30, Uppsala: Iustus Förlag, 1993.

OECD, *National Accounts 1979-1991*, Vol. II, Paris, 1993.

———, *OECD Economic Outlook 92*, Paris, 1992.

Peacock, Alan and Francesco Forte(eds.), *The Political Economy of Taxation*, Oxford: Basil Blackwell, 1981.

Pechman, J. A. (ed.), *World Tax Reform: A Progress Report*, Washington: Brookings Institute, 1988.

Slemrod, Joel (ed.), *Do Taxes Matter?: The Impact of the Tax Reform Act of 1986*, Cambridge: The MIT Press, 1990.

Wildasky, Aaron, *The New Politics of Budgetary Process*, Boston: Scott, Foresman and Co., 1988.

〈SWEDEN〉

卞光洙·具來福·金賢玉, 『복지의 나라 스웨덴』, 改訂版, 서울: 韓國外國語大學校 出版部, 1993.

朴魯鎬, 「스웨덴의 財政制度와 財政政策」, 金東建 外(編), 『主要國의

財政制度—濠洲・프랑스・이탈리아・스웨덴・싱가포르』, 서울: 韓國財政研究會.

Andersson, Krister, *Svensk beskattning i ett integrerat Europa: Bilaga 2 till Långtidsutredningen 1992*, Stockholm: Allmänna Förlaget, 1992.

Bergman, Lars, et al., *The Swedish Economy at the Turning Point*, Annual Report of the SNS Economic Policy Group, Occasional Paper No. 26, 1991.

Björkhem, Barbro (ed.), *Samhällsguiden*, 6:e upplagan, Stockholm: Allmänna Förlaget, 1992.

Bohm, Peter, *Taxation and Environment: The Case of Sweden*, mimeo, Department of Economics, Stockholm University, 1992.

Broman, Lennart, Lars Niklasson and Thomas Nerd, *Kommunal Ekonomistyrning: Redovisning*, Stockholm: Liber, 1989.

Brändström, Dan, Bengt E. Grimlund and Lars Ricknell, *Län, Landsting, Kommun: Regional och Lokal Förvaltning i Sverige*, Stockholm: Stor Prisma, 1979.

Fundahn, Bertil and Holger Holmgren, *Budgetering, Planering, och Redovisning: För Kommuner och Lansting*, Lund: Studentlitteratur, 1992.

Furåker, Bengt (ed.), *Välfärdstat och Lönearbete*, Lund: Studentlitteratur, 1989.

Grosskopf, Göran and Gunnar Rabe, *Det Svenska Skattesystemet. Del 1: Individbeskattningen, Del 2: Företagsbeskattningen*, 6:e upplagan, Malmö: Beyronds Förlaget, 1993.

Gustafsson, Agne, *Local Government in Sweden*, 2nd ed., Stockholm: The Swedish Institute, 1991.

- , *Kommun och Lansting Idag*, 5:e upplagan, Malmö: Gleerups.
- Hadenius, Stig, *Swedish Politics during the 20th Century*, Stockholm: The Swedish Institute, 1990.
- Henrikson, Magnus, et al., *Disinflation, Integration and Growth: The Swedish Economy 1992 and Beyond*, Annual Report of the SNS Economic Policy Group, Occasional Paper No. 37, 1992.
- Häggröth, Sören, et al., *The Swedish Local Government: Tradition and Reforms*, Stockholm: The Swedish Institute, 1993.
- Lane, Jan-Erik, and Stefan Back, *Den Svenska Statsbudgeten*, Stockholm: SNS Förlag, 1989.
- Lindbeck, Assar, *Overshooting, Reform and Retreat of the Welfare State*, Seminar Paper No. 552, Institute for International Economic Studies, Stockholm University, 1993.
- Lindbeck, Assar, Lars Bertmar, et al., *Skatterna – Ett Samhällsproblem?*, Riksbankens Jubileumsfond, 1985.
- Lindbeck, Assar, Torsten Persson, et al., *Nya Villkor för Ekonomi och Politik*, Ekonomikommisionens förslag, SOU 1993:16, Stockholm: Allmänna Förlaget, 1993.
- , *Nya Villkor för Ekonomi och Politik: Bilagadel 1*, Ekonomikommisionens förslag, SOU 1993:16, Stockholm: Allmänna Förlaget, 1993.
- , *Options for Economic and Political Reform in Sweden*, Seminar Paper No. 540, Institute for International Economic Studies, Stockholm University, 1993.
- Ministry of Finance, *The Swedish Tax Reform of 1991*, 1991
- , *The Swedish Budget 1991/92*, 1991.

- , *The Swedish Budget 1992/93*, 1992.
- , *The 1992 Medium Term Survey of the Swedish Economy*, Stockholm: Allmänna Förlaget, 1992.
- , *Swedn's Economy; January 1992*, 1992.
- , *Swedn's Economy; January 1993*, 1993.
- , *Swedn's Economy; April 1993*, 1993.
- , *Swedn's Economy; October 1993*, 1993.
- , *Economic Policy Statement: in Supplementary Budget Bill, April 1993*, Budget Bill 1992/93:150, 1993.
- , *Economic Policy Statement by the Swedish Government: Appendix 1 to 1993 Finance Bill*, 1993.
- , *Economic Policy Statement by the Swedish Government: Appendix 1 to 1994 Budget Bill*, Budget Bill 1993/94:100, 1994
- Ministry of Labor, *The Labour Market and Labour Market Policy in Sweden*, 1993.
- National Social Insurance Board, *Social Insurance Statistics: Facts 1992*, 1993.
- , *Social Insurance in Sweden: Annual Report 1992/93*, 1993.
- The National Swedish Pension Fund (AP Fund), *The National Swedish Pension Fund: First, Second and Third Fund Boards Annual Report 1992*, Stockholm: AP Fund, 1992.
- Nordiska Skattevetenskapliga Forskningsrådet (NSF), *Skattereformer. Rapporter och Inlägg vid ett NSF-Seminarium*, 1992.
- OECD, *OECD Economic Surveys. Sweden*, Paris, 1987.
- , *OECD Economic Surveys. Sweden*, Paris, 1989.
- , *OECD Economic Surveys. Sweden*, Paris, 1990.

- Rabe, Gunnar, *Stora Skatteboken*, Stockholm: Juristförlaget, 1991.
- Regeringen, *Omställning och Minskning av den Statliga Administrationen*, Regeringens Proposition 1990/91:150, del II, 1991.
- , *Inriktningen av den Ekonomiska Politiken*, Regeringens Proposition 1993/94:25, 1993.
- Riksförsäkringsverket (RFV), *Socialförsäkringsstatistik: Fakta 1993*, 1993.
- Riksrevisionsverket (RRV), *Statens Finanser 1991*, 1992.
- , *Statens Finanser 1992*, 1993.
- , *Inkomstliggaren 1991/92*, 1991.
- , *Budgetprognos nr. 6 1991/92*, 1992.
- , *Inkomstliggaren 1992/93*, 1992.
- , *Inkomstliggaren 1993/94*, 1993.
- , *Inkomstberäkning: Våren 1992*, 1992.
- , *Inkomstberäkning: Våren 1993*, 1993.
- , *Statsbudgetens Utfall: Budgetåret 1991/92*, 1992.
- , *Årsbokslut för Staten: Budgetåret 1991/92*, 1993.
- Riksskatteverket (RSV), *Dags att Deklarera 1990*, 1989.
- , *Dags att Deklarera 1991*, 1990.
- , *Dags att Deklarera 1992*, 1991.
- , *Dags att Deklarera 1993*, 1992.
- Skole, Robert (ed.), *Sweden in Fact*, Stockholm: Sweden in Fact AB, 1989.
- Statistics Sweden, *Sweden in Figures 1993*, 1993.
- Statistiska Centralbyrån (SCB), *Offentliga Sektorn: Utveckling och Nuläge*, 1990.

- , *Kommunernas Finanser 1990*, 1991.
- , *Kommunernas Finanser 1992*, 1993.
- , *Årsbok för Sveriges Kommuner 1991*, 1991.
- , *Statistisk Årsbok för Sverige 1992*, 1991.
- , *Statistisk Årsbok för Sverige 1993*, 1992.
- , *Statistisk Årsbok för Sverige 1994*, 1993.
- , *Skatter, Inkomster och Avgifter: En Statistisk Översikt 1992*, 1992.
- Sveriges Riksbank, *Inflation and Inflation Expectation in Sweden*, 1993.
- Swedish Institute, "Geography of Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 105, 1991.
- , "Health and Medical Care in Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 76, 1991.
- , "The Swedish Economy," *Fact Sheets on Sweden* FS 1, 1991.
- , "Taxes in Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 35, 1991.
- , "The Care of the Elderly in Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 8, 1992.
- , "Child Care in Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 86, 1992.
- , "General Facts on Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 99, 1992.
- , "Social Insurance in Sweden," *Fact Sheets on Sweden* FS 5, 1992.
- , "Swedish Government," *Fact Sheets on Sweden* FS 55, 1992.
- , *Sweden: A Presentation*, 1993.

The Swedish Institute for International Affairs, Sweden, *Länder i Fickformat Series*.

The Swedish National Audit Bureau, *Accounting Model for Swedish Government Agencies*, 1993.

———, *Performance Auditing at the Swedish National Audit Bureau*, 1993.

Swedish Riksdag, *Introduction to the Constitution of Sweden*, 1990.

———, *The Constitution of Sweden*, 1990.

Södersten, Bo (ed.), *Den Stora Reformen. Handbook om de Nya Skatterna*, Stockholm: SNS Förlag, 1992.

———, *Skattereform och Skatteplanering; Vårt Nya Skattesystem i Funktion*, Lund: Dialogos, 1992.

Trehörning, Pär, *Measures to Combat Unemployment in Sweden: Labor Market Policy in the Mid-1990s*, Stockholm: The Swedish Institute, 1993.

Wahlbäck, Krister, *The Roots of Swedish Neutrality*, Stockholm: The Swedish Institute, 1986.

Weibull, Jörgen, *Swedish History in Outline*, Stockholm: The Swedish Institute, 1993.

〈NORWAY〉

Barne- og Familiedepartementet, Fiskeridepartementet, Kommunal- og Arbeidsdepartementet, Social- og Helsedepartementet, Finans- og Tolldepartementet, *Folketrygdens Utgifter og Inntekter*, St. prp. nr. 1 (1993-94) for Budsjetterminen 1994, 1993.

Finans- og Tolldepartementet, *Nasjonalbudsjettet 1993*, St. meld. nr. 1 (1992-93), 1992.

- , *Skatter og Avgifter til Statskassen*, St. prp. nr. 1 (1992-93) for Budsjetterminen 1993, 1992.
- , *Skatter og Avgifter til Statskassen*, St. prp. nr. 1 (1993-94) for Budsjetterminen 1994, 1993.
- , *Langtidsprogrammet 1994-1997*, St. meld. nr. 4 (1992-93), 1993.
- Gabrielsen, Inger, *Det Norske Skattesystemet 1992*, Sosiale og Økonomiske Studier 79, Oslo: Statistisk Sentralbyrå, 1992.
- Kommunal- og Arbeidsdepartementet, *Rapport fra det Tekniske Beregningsutvalg for Kommunal og Fylkeskommunal Økonomi*, 1993.
- , *Om Forholdet mellom Staten og Kommunane*, St. meld. nr. 23, 1992-93, 1993.
- Ministry of Finance, *A National Strategy for Increased Employment in the 1990s*, unofficial English summary of NOU 1992: 26 *A Strategy for Increased Employment in the 1990s*, 1993.
- , *The National Budget 1994*, 1993.
- , *Elements in a Strategy for Increased Growth, Competitiveness and Employment*, 1993.
- , *Taxation: Norwegian Position Paper*, 1993.
- , *Long-Term Programme 1994-1997, Report no. 4 to the Storting (1992-93)*, 1993.
- , *Norway*, 1993.
- Ministry of Health and Social Affairs, *The Norwegian Social Insurance Scheme*, 1993.
- Ministry of Local Government, *Local Government Financing in Norway*, Information Series 2, 1991.

- Norges Offentlige Utredninger (NOU) 1990: 11, *Generell Merverdiavgift på Omsetning av Tjenester*.
- NOU 1992: 26, *En Nasjonal Strategi for Okt Sysselesettning i 1990-årene*.
- NOU 1993:1, *Reorganisering av Skatte- og Avgiftsadministrasjonen*.
- NOU 1993:28, *Nytt Skatteregnskap*.
- NORINFORM, *The Norwegian Political System: Between Central Authorities and Local Communities*, Produced for the Ministry of Foreign Affairs, UDA052ENG, 1991.
- , *The Norwegian Economy*, Produced for the Ministry of Foreign Affairs, UDA091ENG, 1992.
- Skattedirektoratet, *Forskuddstrekk, Påleggstrekk, Regnskap, Oppgjør, og Ansvar*, Skattedirektoratets Arbeidsgiverhefter Del 1, 1989.
- , *Arbeidsgiveravgiften: Beregning og Oppgjør*, Skattedirektoratets Arbeidsgiverhefter Del 2, 1989.
- , *Lonns- og Trekkoppgaver*, Skattedirektoratets Arbeidsgiverhefter Del 3, 1990.
- , *Skattereformen 1992*, 1991.
- , *Melding om Skattereformen*, Skattedirektoratets Meldinger, Sk nr 12/1991, 1991.
- , *Melding om Oppfølging av Skattereformen 1992*, Skattedirektoratets Meldinger, Sk nr 9/1992, 1992.
- , *Melding om Oppfølging av Skattereformen (2)*, Skattedirektoratets Meldinger, Sk nr 15/1992, 1992.
- , *Melding om Oppfølging av Skattereformen 1992 (3)*, Skattedirektoratets Meldinger, Sk nr 4/1993, 1993.
- , *Veiledning for Skattytere med Kompliserte Inntekts- og*

Fradragsforhold: Selvangivelsen for Personlige Skattytere 1993, 1992.

———, *Ytfilling av Selvangivelsen '93, 1992.*

———, *Melding om Oppfølging av Skattereformen 1992*, Skattedirektoratets Meldinger, Sk nr 9/1992, 1992.

———, *Skattereformen 1992: Artikelsamling, 1992.*

———, *Hva Blir Skatten i 1993?: Skattetabeller 1993, 1993.*

———, *Selskapsrett, Skatterett som Stott for VO-ligning*, Kompendium I., 1993.

<DENMARK>

Den Danske Bank, *The Danish Economy* (Quarterly Bulletin), Vol, 1, No. 4, 1993.

Finansministeriet, *Budgetvejledning: Regler og Anvisninger Vedrørende Statens Budget- og Bevillingssystem, 1992.*

———, *Finans 93: Redegørelse, 1993.*

Indenrigsministeriet, *Kommuner og Amtskommuner: Opgaver og Finansiering, 1992.*

———, *Brugerbetaling på det Kommunale Område, 1993.*

———, *Kommunale Skatter: Kommunale Skatter og Skattefordelingsregler mellem Staten og Primær- og amtskommuner, 1993.*

Ministry of Finance, *The Budget '94: Denmark, 1993.*

———, *The Danish Economy: Policy and Perspectives, 1993.*

———, *Budgetoversigt 4, 1993.*

Ministry of the Interior, *Municipalities and Counties in Denmark: Tasks and Finance, 1993.*

Ministry of Social Affairs, 1993, *Child and Family Policies, 1993.*

———, *Pensioners in Denmark: Main Features of Danish Old Age*

Policy and Care for the Old, 1993.

———, *Social Policy in Denmark*, 1993.

Skatteministeriet, *Direct Taxation in Denmark*, 1992.

Skattestyrelselov, *Om Skattemyndighedernes Organisation og
Opgaver m.v.*, Skattestyrelselov nr. 824. 19/12 1989.

Det Økonomiske Råd, *Dansk Økonomi: November 1993*, 1992.

Økonomiministeriet, *Udsigterne for Danmarks Økonomi*, 1993.

———, *Økonomisk Oversigt*, 1993.