

# 租稅政策과 稅制改革

朴 宗 淇  
高 日 東

## 目 次

- I. 序 論
- II. 稅收構造의 國際比較
- III. 經濟開發과 稅制改革
- IV. 우리나라 租稅制度의 問題點
- V. 租稅政策의 基本方向

## I. 序 論

지난 20年동안 우리나라는 여러차례에 걸쳐서 대폭적인 稅制改革을 斷行한 바 있으며 部分的인 稅法改正까지를 포함할 경우 거의 매년 租稅制度에 손질을 가해 온 셈이다. 이와 같은 빈번한 稅制改編은 制度自體의 缺陷에서 비롯된 試行錯誤를 是正하기 위한 것도 있겠

으나 대부분 國家의 主要施策을 뒷받침하기 위한 것이었다. 따라서 租稅政策은 國家의 政策目標를 遂行해 오는 過程에 있어서 매우 중요한 役割을 擔當해 오고 있다 하겠다.

租稅의 本源의인 機能은 公共欲求를 充足하기 위한 財源을 確保하는 데 있으나 租稅政策은 經濟政策의 다른 面, 즉 經濟成長, 物價安定, 所得과 富의 分配問題 등과도 중요하고 밀접한 關係를 갖고 있다. 우리나라는 특히 1962年 經濟開發 5個年計劃이 施行되면서부터 租稅政策이 活性化되기 시작했으며 그 당시까지 後進性에서 벗어나지 못하고 있던 租稅制度가 급속하게 近代化過程을 밟게 되었다. 그리고 稅制改革이 있을 때마다 거의 例外없이 所得再分配問題 또는 公平課稅問題가 舉論되었으나 主目的은 역시 高度成長을 이룩하기 위한 投資財源을 마련하는 데 있었다<sup>1)</sup>. 1960年代에 있었던 稅務行政의 劃期的 刷新 그리고 1970年代 綜合所得稅制의 導入 및 間接稅體系의 整理 등은 우리나라의 租稅制度를 近代化하는

筆者：朴宗淇—韓國開發研究院 先任研究委員, 高日東—韓國開發研究院 主任研究員

1) Roy Bahl, Chuk Kyo Kim, and Chong Kee Park, *Public Finances During The Korean Modernization Process*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press, forthcoming.

데 크게 寄與했다고 풀이되고 있다. 또한 최근에 와서는 實名去來制實施問題와 관련해서 稅制改革이 새로운 次元에서 활발하게 論議됨에 따라서 모든 國民의 關心이 다시 한번 우리나라 租稅制度和 租稅政策에 集中되게 되었다.

그리고 지난 20年 동안의 계속된 稅法改正 과정에서 現行稅制가 안고 있는 問題點을 解決하기 위하여 많은 努力이 기울여져 왔으나 이와 같은 努力은 흔히 斷片的이고 彌縫의인 處方에 그치는 경향이 없지 않았으며 따라서 長期的이고 巨視的인 眼目에서 根本的인 問題를 解決하는 데에는 未洽한 점이 많았다. 따라서 우리나라 稅制에는 構造的인 면에서 아직도 적지 않은 問題點들이 尙存하고 있어 租稅가 바람직한 固有의 機能을 제대로 遂行하지 못하고 있는 實情이다.

本論文에서는 우리나라 租稅政策을 開發政策의 側面에서 다루고 있는데 그 主目的은 經濟開發過程에서 租稅制度의 機能과 役割이 어떻게 變遷해 왔으며 現時點에서 우리 稅制가 안고 있는 問題點들이 무엇이고 또 앞으로의 基本改善方向이 무엇인지를 分析·檢討하는데 있다. 本論文의 內容은 먼저 經濟開發水準과 租稅規模 및 租稅構造와의 關係를 檢證하기 위해서 「크로스·섹션」(cross-section) 資料와 時系列資料를 동시에 利用하여 國際比較分析을 試圖하고 있다.

다음으로 第1次에서 第4次에 걸친 經濟開發 5個年計劃을 遂行해 오는 過程에서 租稅政

策이 稅制改革을 통해서 어떤 寄與를 해왔으며 20年동안의 稅制改革이 남겨준 오늘의 問題點들이 무엇인가를 檢討해 보고 있다. 끝으로 長期的인 眼目에서 우리나라의 租稅制度가 앞으로 어떻게 改善되어 나가야 할 것인가에 대한 概括的인 政策建議를 提示하고 있다.

## II. 稅收構造의 國際比較

### 1. 所得水準과 租稅收入

한 나라의 租稅制度는 그 나라의 經濟的인 條件外에도 政治·社會·文化的인 特殊性까지를 포괄적으로 反映하고 있는 것이기 때문에 稅收를 비롯하여 租稅에 관한 國際比較를 試圖하는 데에는 항상 어려움이 따르고 있다<sup>2)</sup>. 그러나 이와 같은 難點을 認定하면서도 우리나라의 現實的인 여러가지 狀況들을 客觀的으로 分析·檢討하기 위해서는 다른 나라와의 相對的 比較가 반드시 필요하며 다만 이러한 分析過程에서는 各國의 個別的 特殊性에 충분히 유의하여야 할 것이다.

〈表 1〉은 經濟體制나 制度上 지나치게 차이가 나지는 않을 것으로 예상되는 17個國을 선정하여 각국의 1人當 國民總生産(GNPc)과 租稅收入과의 關係를 比較하고 있다. 참고로 比較對象이 되고 있는 17個國의 地域의 分布를 보면 1人當 GNP 5,000弗 이상에 속하는 7個國은 美國과 日本을 제외하고는 모두 유럽 諸國이며 5,000弗 이하의 10個國은 아시아가 8個國, 中南美가 2個國으로 구성되어 있다. 여기서 보는 바와 같이 總租稅收入의 對 GNP

2) Ken Messere, "Tax Levels, Structures and Systems: Some Intertemporal and International Comparison," Horst Claus Recktenwald(ed.), *Secular Trends of the Public Sector*, Congress of the International Institute of Public Finance, 1976.

부(率)( $TT/GNP$ )<sup>3)</sup>은 最低 12.3%(필리핀)에서 最高 40.8%(프랑스)까지 國家에 따라 매우 큰 차이를 보이고 있다. 그리고 1人當 所得水

準이 비슷한 國家라 할지라도 경우에 따라 總租稅比率( $TT/GNP$ )에 상당한 차이가 있는 것은 사실이나 대체적으로 보아 總租稅比率과 1人當 國民總生産間에는 正의 關係가 成立되는 것으로 생각할 수 있을 것이다<sup>4)</sup>. 즉 1人當 國民總生産 5,000弗을 기준으로 하여 두개의 國家群으로 나누어서 보면 그 以上에 속하는 國家들의 平均比率은 30.8%이며 그 以下에 속하는 國家들의 同平均比率은 17.3%로서 兩者間에 상당한 차이가 있음을 알 수 있다.

〈表 1〉 租稅比率과 中央政府稅收 集中度의 國際比較(1980)

(단위: 달러, %)

|                       | GNP <sub>c</sub> | $\frac{TT}{GNP}$ | $\frac{TT-Ts}{GNP}$ | $Tc/TT$            |
|-----------------------|------------------|------------------|---------------------|--------------------|
| 西 獨                   | 13,316           | 37.8             | 23.8                | 68.7               |
| 프 랑 스                 | 12,247           | 40.8             | 23.5                | 92.7               |
| 美 國                   | 11,566           | 27.7             | 21.8                | 68.8               |
| 日 本                   | 9,032            | 18.5             | 18.5                | 64.1               |
| 英 國                   | 8,536            | 34.9             | 29.2                | 89.0               |
| 이 탈 리 아 <sup>1)</sup> | 6,951            | 31.5             | 19.3                | 97.9               |
| 스 페 인 <sup>1)</sup>   | 5,678            | 24.2             | 12.6                | 91.4               |
| 싱 가 포 르               | 4,430            | 19.2             | 19.2                | 100.0              |
| 臺 灣                   | 2,544            | 14.7             | 14.7                | 65.5               |
| 브 라 질 <sup>1)</sup>   | 2,031            | 18.2             | 11.2                | 95.5               |
| 백 시 코                 | 1,876            | 21.5             | 18.4                | 99.6               |
| 말레이시아                 | 1,704            | 18.9             | 18.8                | 87.5 <sup>2)</sup> |
| 韓 國                   | 1,482            | 19.4             | 19.2                | 88.5               |
| 필 리 핀                 | 729              | 12.3             | 12.3                | 93.7               |
| 泰 國                   | 696              | 13.2             | 13.2                | 95.2               |
| 인도네시아 <sup>1)</sup>   | 467              | 21.7             | 21.7                | 98.0               |
| 印 度                   | 241              | 13.8             | 13.8                | 69.1               |

註: GNP<sub>c</sub>: 1人當 國民總生産

TT: 總租稅收入

Ts: 社會保障稅收入

Tc: 中央政府 租稅收入

1) 1979年度 數值

2) 1972年度 數值

資料: International Monetary Fund, *Government Finance Statistics Yearbook*, Vol. VI, 1982 그리고 *International Financial Statistics*, November 1982; The Republic of China, *Statistical Yearbook of the Republic of China*, 1981; Council for Economic Planning and Executive Yuan, Republic of China, *Industry of Free China*, 1982, 1. 日本 大藏省, 『財政金融統計月報』, 1982, 8. 臺灣 行政院 主計處, 『統計提要』, 1980.

이와 같은 所得水準이 높을수록 總租稅比率이 높아지는 것은 한 나라의 1人當 GNP가 증가하면 개인의 可處分所得도 全般的으로 늘어나기 마련이며 이에 따라 國民이 租稅를 負擔할 수 있는 능력도 증가할 것이기 때문이다. 뿐만 아니라 1人當 GNP水準은 한 國家의 經濟開發의 水準(the level of economic development)을 나타내는 중요한 變數가 된다는 점이 또한 중요하다. 즉 經濟開發에 따라 文盲率은 減少되고 貨幣經濟의 比重은 증가되며 또한 憲法精神에 대한 理解程度가 높아지는 등 租稅徵收에 필요한 制度的 條件이 成熟될 수 있으며 그 결과 總租稅比率도 증가할 수 있을 것이다<sup>5)</sup>.

그리고 〈表 1〉의 내용중 所得水準이 높은 國家群의 總租稅比率이 매우 높은 理由중의 하나는 이들 國家의 稅收中 社會保障稅( $Ts$ )가 차지하는 比重이 상대적으로 매우 높기 때문이라 하겠다. 즉 〈表 1〉에서는 社會保障稅를 제외한 나머지 부분의 租稅比率( $(TT-Ts)/GNP$ )도 보여주고 있는데 이 경우 1人當 GNP 5,000弗을 기준으로 그 이상 國家들의 租稅比率의 平均值는 21.2%이며 그 이하 10個國의 同平均值는 16.3%이다. 따라서 社會保障稅

3) 이하에서는 租稅收入의 對 GNP比率을 편의상 租稅比率(tax ratio)로 칭함.

4) 1人當 GNP와 租稅收入/GNP 比率의 구체적인 國際比較分析에 대해서는 Richard A. Musgrave, *Fiscal Systems*, New Haven, Conn.: Yale University Press, 1969 參照.

5) Jørgen R. Lotz and Elliott R. Morss, "Measuring 'Tax Effort' in Developing Countries", *IMF Staff Papers*, November 1967, p.481.

를 포함할 경우 1人當 GNP 5,000弗이상 高所得國家의 平均 總租稅比率은 그 이하 國家群의 平均比率보다 약 78%(0.308/0.173)정도 높은 것으로 나타나는 반면 社會保障稅를 제외할 경우는 약 30%(0.212/0.163) 밖에 높지 않은 것으로 나타나고 있어 先進國과 開發途上國間的 總租稅比率에 차이를 가져오는 가장 큰 原因은 바로 社會保障稅라 하겠다. 그리고 <表 1>에서 보면 開發途上에 있는 國家의 경

우에 있어서도 역시 높은 租稅比率은 社會保障稅의 有無와 결코 무관하지 않다는 사실을 알 수 있다.

한편 總租稅收入의 中央政府와 地方政府間의 配分現況을 各國別로 보면 西獨, 美國, 日本, 臺灣 그리고 印度 등의 國家가 中央政府 租稅收入比重이 비교적 낮은 것으로 나타나고 있어 이들 나라에서는 地方政府의 財政機能이 중요한 役割을 하고 있는 것으로 해석될 수 있겠다. 總租稅收入에서 차지하는 中央稅收의 比重( $T_c/TT$ )이 물론 財政機能의 中央集中度(fiscal centralization)를 나타내는 중요한 指標이기는 하나 유일한 指標은 아니며, 國家에 따라서는 中央政府의 地方政府에 대한 移轉支出을 통하여 地方支出을 補助하는 경우도 있다. 따라서 財政機能의 中央集中度를 알아 보기 위해서는 租稅收入의 側面과 함께 地方의 財政支出機能도 같이 파악되어야 할 것이다. 그러나 租稅收入의 側面만을 통해서 대체로 본 財政機能의 中央集中度는 所得水準이 낮은 國家일수록 더 높은 것으로 나타나고 있다.

租稅制度의 評價에 있어서는 그 稅收規模나 國民總生産에 대한 稅收比率도 중요하겠지만 어떤 形態의 租稅를 통해서 徵收가 이루어지는지의 問題도 그에 못지않게 중요하다. <表 2>는 各國의 中央政府 租稅收入을 크게 直接稅, 間接稅 및 社會保障稅로 나누어 그 構成比를 보여주고 있다<sup>6)</sup>. 앞서 지적한 바와 같이 1人當 所得水準이 높은 國家들에 있어서 社會保障稅의 稅收比重이 높다는 사실을 여기서도 확인할 수 있으나 다만 日本과 브라질 등이 비슷한 所得水準에 있는 國家들의 경우와는 다른 例外的인 現象을 보이고 있음을 알 수 있다.

社會保障稅를 論外로 하고도 指摘할 수 있

<表 2> 中央政府 租稅收入의 種類別 比率(1980)  
(단위 : %)

|                       | $T_d/T_c$ | $T_i/T_c$ | $T_s/T_c$ |
|-----------------------|-----------|-----------|-----------|
| 西 獨                   | 20.5      | 25.3      | 54.2      |
| 프 랑 스                 | 21.7      | 32.7      | 45.6      |
| 美 國                   | 62.9      | 6.3       | 30.8      |
| 日 本                   | 71.1      | 28.9      | —         |
| 英 國                   | 50.4      | 31.2      | 18.4      |
| 이 탈 리 아 <sup>1)</sup> | 33.3      | 27.2      | 39.5      |
| 스 웨 인 <sup>1)</sup>   | 27.0      | 23.3      | 49.7      |
| 싱 가 포 르               | 63.0      | 37.0      | —         |
| 臺 灣                   | 29.7      | 70.3      | —         |
| 브 라 질 <sup>1)</sup>   | 25.2      | 34.3      | 40.5      |
| 멕시코                   | 34.0      | 53.4      | 12.6      |
| 말레이시아                 | 39.5      | 60.0      | 0.5       |
| 韓 國                   | 26.8      | 71.9      | 1.3       |
| 필 리 핀                 | 29.5      | 70.5      | —         |
| 泰 國                   | 21.2      | 78.8      | —         |
| 인도네시아 <sup>1)</sup>   | 78.7      | 21.3      | —         |
| 印 度                   | 23.6      | 76.4      | —         |

註 :  $T_d$ =直接稅  $T_s$ =社會保障稅  
 $T_i$ =間接稅  $T_c$ =中央政府租稅收入  
 1) 1979年度 數值  
 資料 : <表 1> 參照.

6) 社會保障稅는 그 性格上 直接稅나 間接稅中 어느 하나에 귀속시키기에 곤란한 점이 있다. 즉 同租稅收入中 被備者 負擔分은 最終負擔者인 個人에게 직접 賦課되기 때문에 直接稅의 性格이 농후하나 納稅者의 擔稅力(ability to pay)을 反映하지는 않는다는 점에서 人的租稅는 아니다. 그리고 使用者 負擔分의 경우 企業의 純利益이 決定되기 前段階에서 賦課되기 때문에 費用의 一種으로 처리되어 轉嫁될 가능성이 높으나 餘他 間接稅와는 뚜렷이 구별되어야 할 것이다. 이에 대하여는 R.A. Musgrave and P.B. Musgrave. *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, 1973, pp.346~350 및 pp.390~395 參照.

는 것은 各 國家의 所得水準에 따라 直接稅와 間接稅의 稅收比重이 크게 달라진다는 점이다. 즉 所得水準이 높은 국가일수록 直接稅의 比重이 상대적으로 높으며 所得水準이 낮은 국가에 있어서는 반대로 間接稅收가 全體稅收에서 절대적인 위치를 차지하고 있다는 점이다<sup>7)</sup>. 앞서서와 같이 편의상 比較對象國을 1人當 GNP 5,000弗을 기준으로 구분하여 比較해 보면 高所得國家群의 直接稅 平均比重은 41.0%, 그리고 間接稅의 平均比重은 25.0%로서 直接稅의 稅收比重이 間接稅에 비해서 약 60% 이상(0.41/0.25) 높은 것으로 나타난다. 그러나 1人當 所得水準이 5,000弗에 미치지 못하는 國家들에 있어서는 間接稅比重의 平均이 57.4%, 直接稅가 平均 37.1%를 차지함으로써 高所得國家의 경우와는 반대로 直接稅에 비해서 間接稅의 稅收比重이 약 55% 정도(0.574/0.371)나 높은 것으로 밝혀지고 있다.

그러나 이러한 一般的 傾向에도 불구하고 몇 個國은 例外的인 現象을 보이고 있다. 즉 프랑스의 경우 所得水準은 상당히 높으나 間接稅에 대한 稅收比重이 상대적으로 높은 것으로 나타나고 있으며 인도네시아의 경우에 있어서는 例外的으로 直接稅에 대한 稅收依存이 매우 높다. 그리고 싱가포르도 비슷한 所得水準에 있는 餘他 國家에 비해서 直接稅에 대한 稅收依存도가 매우 높다 하겠다.

한편 稅目別로 각 나라들의 租稅收入內譯을

7) 이와 같은 解釋은 從前的 여러 研究結果에서도 이미 提示된 바 있다. Harley H. Hinrichs, *A General Theory of Tax Structure Changes During Economic Development*, Cambridge: Harvard Law School, 1966 參照.

8) Organization for Economic Cooperation and Development, *Company Tax System in OECD Member Countries*, Paris, 1973 및 朴宗洪, 「經濟成長과 法人稅의 役割」, 『韓國開發研究』, 第2卷 第2號, 1980. 6, pp. 2~22.

보면 또 다른 傾向을 발견할 수 있는데 이는 直接稅를 구성하고 있는 所得稅와 法人稅의 比重이다. 즉 高所得 7個國의 경우 日本을 例外로 하면 所得稅의 比重이 法人稅에 비해서 압도적으로 높으며 그와 반대로 低所得國家에 있어서는 대체적으로 法人稅의 稅收比重이 所得稅에 비해서 더 높은 것으로 밝혀지고 있다.

같은 直接稅中에서도 所得稅는 人的租稅(personal tax)로서 個人的 經濟的 擔稅能力이 충분히 反映된다는 점에서 여러가지 長點이 있기 때문에 보다 발전된 租稅制度로 인정되고 있다. 그러나 이에 반해서 法人稅는 稅源捕捉이 쉽고 所得計算이 편리하며 課稅技術上의 便易點이 많기 때문에 租稅行政이 비교적 덜 발달된 國家에서도 쉽게 施行될 수 있는 利點이 있다. 이와 함께 所得水準이 낮은 국가의 경우 一般國民의 可處分所得도 낮기 때문에 所得稅의 課稅를 통한 稅收確保에는 어려움이 있다고 하겠으며 이러한 條件들이 所得水準이나 經濟的 開發程度에 따라 直接稅의 稅收構成內容上 差異를 초래한다고 하겠다.

한편 高所得國家間에 있어서는 租稅制度上의 差異가 直接稅의 稅收에 큰 영향을 미치고 있는 것으로 分析되고 있다. 일반적으로 유럽 諸國에 있어서는 法人擬制說에 입각하여 法人稅와 所得稅의 부분적인 統合이 이루어지고 있기 때문에 法人稅는 所得稅의 前段階課稅 혹은 配當所得의 源泉徵收行爲로 看做되고 있으며 그에 따라 法人稅收도 상대적으로 낮은 수준에 있음을 알 수 있다. 그러나 美國이나 日本의 경우에 있어서는 法人實在說에 따라 法人稅는 個人所得稅와는 별도로 課稅되고 있기 때문에 稅收面에 있어서도 높은 比重을 차지하고 있는 것으로 풀이된다.<sup>8)</sup>

앞에서 인도네시아와 싱가포르가 비교적 所得이 낮은 국가중에서 例外的으로 直接稅의 比重이 높은 것으로 밝혀졌다. 인도네시아의 경우 法人稅가 直接稅의 全體 稅收中 거의 대부분을 차지함으로써 앞서 살펴본 高所得國家와는 전혀 다른 양상을 보이고 있다. 그러나 싱가포르의 경우는 法人所得課稅와 個人所得課稅의 稅收區分이 불가능하기 때문에 양자간의 比較가 곤란하며 다만 기타 直接稅로 分類되는 財產稅의 稅收가 相對的으로 높아 直接稅收의 比重을 높이는 데 기여하고 있다고 풀이할 수 있겠다.

한편 間接稅部門에 있어서는 開發途上國의

경우 全體的으로 間接稅의 稅收比重이 높기 때문에 細分類上의 各 稅目別 間接稅收도 상대적으로 높은 수준이다. 그러나 주목할 만한 사실은 關稅收入의 比重이 높다는 점인데 <表 3>에서 보는 바와 같이 先進諸國에 있어서는 關稅의 稅收比重이 매우 낮은 수준에 있다. 그러나 經濟開發段階나 所得水準이 낮은 國家에 있어서는 거의 예외없이 關稅가 중요한 稅收入源이 되고 있다. 關稅收入의 規模나 比重은 일반적으로 國民經濟의 貿易依存도가 클수록 더욱 크게 늘어날 여지는 있지만 <表 3>을 통해서 볼 때 海外貿易의 重要性보다는 徵稅의 便易性<sup>9)</sup> 때문에 經濟開發水準이 낮은 국

<表 3> 中央政府租稅收入의 稅目別 構成比(1980)

(단위 : %)

|                         | 所得稅                | 法人稅  | 기 타<br>直接稅 | 一 般<br>賣上稅 <sup>2)</sup> | 기 타<br>間接稅 <sup>3)</sup> | 關 稅  | 社 會<br>保障稅 |
|-------------------------|--------------------|------|------------|--------------------------|--------------------------|------|------------|
| 西 獨                     | 16.3               | 4.1  | 0.1        | 14.7                     | 10.6                     | 0.0  | 54.2       |
| 프 랑 스                   | 12.9               | 5.6  | 3.2        | 23.6                     | 9.1                      | 0.0  | 45.6       |
| 美 國                     | 48.7               | 12.9 | 1.3        | —                        | 4.8                      | 1.5  | 30.8       |
| 日 本                     | 38.1               | 31.4 | 1.6        | —                        | 26.6                     | 2.3  | —          |
| 英 國                     | 34.9               | 8.9  | 6.6        | 15.3                     | 15.9                     | 0.0  | 18.4       |
| 이 탈 리 아 <sup>1)</sup>   | 23.7               | 2.3  | 7.3        | 13.9                     | 13.1                     | 0.2  | 39.5       |
| 스 페 인 <sup>1)</sup>     | 16.4               | 6.2  | 4.4        | 3.2                      | 11.1                     | 9.0  | 49.7       |
| 싱 가 포 르<br>臺 灣          | 47.0 <sup>4)</sup> |      | 16.0       | —                        | 27.1                     | 9.9  | —          |
| 브 라 질 <sup>1)</sup>     | 12.1               | 16.9 | 0.7        | 26.8                     | 6.8                      | 36.7 | —          |
| 백 시 코                   | 1.2                | 5.7  | 18.3       | 0.0                      | 28.9                     | 5.4  | 40.5       |
| 말 레 이 지 아               | 13.8               | 19.0 | 1.2        | 14.7                     | 14.0                     | 24.7 | 12.6       |
| 韓 國                     | 11.9               | 27.1 | 0.5        | 5.8                      | 17.6                     | 36.7 | 0.5        |
| 필 리 핀                   | 13.3               | 12.8 | 0.6        | 25.6                     | 28.8                     | 17.6 | 1.3        |
| 칠 리                     | 14.9               | 11.6 | 3.0        | 17.1                     | 26.1                     | 27.3 | —          |
| 泰 國                     | 8.5                | 11.4 | 1.4        | 20.6                     | 31.7                     | 26.5 | —          |
| 인 도 네 시 아 <sup>1)</sup> | 2.3                | 70.8 | 5.6        | 5.0                      | 5.3                      | 10.9 | —          |
| 印 度                     | 11.2               | 11.6 | 0.8        | 1.1                      | 50.9                     | 24.4 | —          |

註 : 1) 1979年度 數值.

2) 內國間接稅中 財貨와 用役의 種類에 관계없이 普遍的으로 適用되는 稅目들로서 販賣稅(sales tax), 賣上稅(turnover tax) 및 附加價值稅(value added tax) 등을 포함.

3) 內國間接稅中 財貨와 用役의 種類에 따라 選別的으로 賦課되는 稅目들로서 個別消費稅(excise tax) 및 專賣益金(monopoly profit) 그리고 印紙稅(stamp tax) 등을 포함.

4) 所得稅와 法人稅의 分類不能.

資料 : <表 1> 參照.

9) Lotz and Morss, 前掲書, p.482.

가에서 關稅에 크게 依存하고 있는 것으로 판단된다.

한편 우리나라의 租稅收入構造를 外國의 일반적인 경우와 비교하여 보면 總租稅收入比率는 所得水準에 비해서 결코 낮은 것은 아니라고 하겠다. 그리고 극히 낮은 社會保障稅의 稅收水準도 開發途上에 있는 餘地諸國과 거의 비슷한 경향을 보이고 있다. 그러나 直接稅와 間接稅間的 稅收比率를 보면 우리나라는 先進國들에 비해서 間接稅의 比重이 매우 높을 뿐만 아니라 開發途上에 있는 國家들의 平均的인 수준에 비해서도 훨씬 높은 상태에 있다. 그리고 直接稅에 있어서도 所得稅의 比重이 法人稅의 比重보다 별로 높지 않다는 사실도 開發途上에 있는 많은 國家와 공통적으로 나타나는 현상이다. 그러나 關稅部門에 있어서는 우리나라의 所得水準이나 우리 經濟에서 貿易이 차지하는 比重을 볼 때 지나치게 높은 수준은 아니라고 할 수 있으나 租稅制度가 발달된 先進諸國에 비해서는 여전히 높은 수준이라 하겠다.

## 2. 租稅努力(tax effort)과 租稅收入

지금까지의 國際比較分析內容은 租稅收入의 規模와 構造가 所得水準(1人當 GNP)과 어떤

한 관계를 맺고 있는지를 概括的으로 살펴 보는 데에 지나지 않았다. 그러므로 比較를 용이하게 하기 위해서 각국의 1人當 GNP는 廣範圍한 分布를 보일 수 있도록 先進諸國을 포함했으며 政治·經濟的 側面에서는 큰 차이가 없도록 가능한 한 制度上으로 類似한 比較對象國들을 恣意的으로 選定하였던 것이다. 그러나 이와 같은 比較分析의 接近方法은 所得隔差가 심한 高所得國家群과 低所得國家群의 差異點을 논하는 데 치우쳤을 뿐 所得水準에서 크게 차이가 나지 않는 開發途上國間的 租稅比較에는 큰 도움을 주지 못했다. 所得水準이 비슷한 開發途上國間的 租稅制度를 比較分析함에 있어서 1人當 GNP만을 유일한 說明變數로 사용하는 것은 불충분하기 때문에<sup>10)</sup> 다른 接近方法이 필요하게 되는 것이다.

한 國家의 租稅收入이 그 나라의 所得水準에 크게 영향을 받는 것은 사실이다. 그러나 國民總生産規模가 동일한 국가라고 할지라도 經濟構造面에서 稅源으로 쉽게 捕捉될 수 있는 부분이 많을수록, 그리고 租稅徵收가 쉽게 이루어질 수 있는 여러가지 條件이 충분히 具備될수록 稅收確保는 용이하게 이루어질 수 있을 것이다. 이와 같이 租稅制度가 쉽게 適用될 수 있고 租稅徵收가 용이하게 이루어질 수 있는 經濟內外的인 要素들은 대체로 아래와 같은 것들이다<sup>11)</sup>.

- ① 經濟의 開放度(對外依存度)
- ② 產業構造(특히 2·3次 產業의 比重)
- ③ 一定規模 이상 生産業體의 比重 및 여가에 雇傭된 勤勞者의 數
- ④ 流通構造에서 大規模 小賣業體의 比重
- ⑤ 文盲率

따라서 한 國家가 徵收할 수 있는 租稅規模

10) 開發途上에 있는 41個國을 對象으로 1人當 GNP와 租稅收入의 對 GNP 比率과의 관계를 回歸分析을 통해서 살펴 본 결과 양자간의 관계는 統計學的 有意성이 극히 낮은 것으로 밝혀졌다. 즉

$$T/\text{GNP}=15.22+1.13\text{GNPc} \\ (10.06) (0.93)$$

T : 租稅收入  
GNPc : 1人當 GNP

$$\bar{R}^2=0.02 \quad D.W.=2.02$$

11) Alan A. Tait, Wilfrid L.M. Grätz, and Barry J. Eichengreen, "International Comparison of Taxation for Selected Developing Countries, 1972~76," *IMF Staff Papers*, Vol. 26, No.1, March 1979.

의 比率( $T/GNP$ )은 다음과 같은 公式로 表示될 수 있을 것이다. 즉

$$T/Y=f(X_1, X_2, \dots, X_n, U) \dots\dots\dots(1)$$

여기서  $T$ 는 租稅收入,  $Y$ 는  $GNP$ , 그리고  $X_i$ 는 1人當  $GNP$ 를 비롯하여 앞에서 指摘된 여러가지 要素들이며  $U$ 는 誤差項이다. 그러나 실제로 多重回歸分析을 통하여 이러한 關係를 推定해 볼 때 誤差項이 큰 영향을 미쳐 그 說明力은 비교적 낮은 것으로 나타나는 것이 一般的인 現象이다. 이와 같이 誤差項이 크게 영향을 미치는 것은 다른 要因도 있겠지만 國家에 따라 租稅制度의 近代化와 徵收行政에 기울이는 努力에 있어서 差異가 심하며 이러한 要素들이 모두 誤差項으로 처리되기 때문이다. 즉 租稅徵收은 바람직한 稅法과 稅制의 制定을 통해서 政府가 法에 따라 強制的으로 집행하는 것이기 때문에 여기에는 상당한 行政的인 管理技術과 努力이 필요하며 동일한 經濟的 條件下에서도 이러한 進就的인

稅收確保 努力의 差異에 따라 실제로 徵收되는 租稅收入의 規模는 달라지게 되는 것이다.

稅收確保를 위한 이러한 總體的 努力을 편의상 租稅努力(tax effort)이라고 指稱할 때에는 다음과 같은 指數로서 表示될 수 있을 것이다. 즉,

$$I(\text{tax effort index}) = \frac{T/Y}{(T/Y)_i} = \frac{T/Y}{f(X_1, X_2, \dots, X_n)} \dots\dots(2)$$

여기서  $T/Y$ 는 實質租稅比率이며  $(T/Y)_i$ 는 式(1)에서 밝힌 여러가지 獨立變數( $X_i$ )들을 綜合的으로 감안하여 추정한 租稅比率을 나타낸다.

本稿에서는 이러한 理論的인 前提下에서 이미 시도된 바 있는 既存의 模型<sup>12)</sup>을 利用하여 開發途上에 있는 47個國<sup>13)</sup>의 租稅比較指數(International Tax Comparison Index:ITC)<sup>14)</sup>를 推定하였으며 과거 11年間(1969~79)을 3個의 期間으로 나누어 相互比較하고 있다. 그리고 各 期間別 ITC 指數의 推定에 이용된 回歸模型은 다음과 같다.<sup>15)</sup>

$$\begin{aligned} &1969\sim71(47\text{個國}) \\ &T/Y=11.47+0.001(Y_p-X_p)+0.44N_y \\ &\quad (7.84) \quad (0.38) \quad (5.45) \\ &+0.05X'_y \dots\dots\dots(3) \\ &\quad (1.17) \\ &\bar{R}^2=0.376 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &1972\sim76(47\text{個國}) \\ &T/Y=9.9949-0.0008(Y_p-X_p) \\ &\quad (6.15) \quad (-0.34) \\ &+0.4068N_y+0.1938X'_y \dots\dots\dots(4) \\ &\quad (5.41) \quad (3.12) \\ &\bar{R}^2=0.413 \end{aligned}$$

$$1977\sim79(41\text{個國})$$

12) 이 模型은 Raja J. Chelliah, Hessel J. Baas, and Margaret R. Kelly, "Tax Ratios and Tax Effort in Developing Countries, 1969~71," *IMF Staff Papers*, Vol. 22, March 1975에서 처음 시도되었으며 그 후 Alan A. Tait, Wilfrid L.M. Grätz and Barry J. Eichengreen, 前掲書에서 利用된 바 있음.  
 13) 1977~79年間의 경우는 資料의 不足으로 41個만을 대상으로 하였음(附表 1 參照).  
 14) 式(2)에서의 指數  $I$ 는 과거에는 일반적으로 Tax Effort Index라 指稱되었으나 실제로 租稅努力(tax effort) 이외의 다른 복합적인 要因도 反映하기 때문에 최근에는 International Tax Comparison Index (ITC)로 불리우는 경우가 많으며 여기서도 편의상 ITC指數로 指稱하기로 한다.  
 15) 式(3)은 Chelliah, Baas, and Kelly, 前掲書, 式(4)는 Tait, Grätz, and Eichengreen, 前掲書에서 각각 利用하였으며 式(5)는 式(3)과 式(4)의 方式에 準해서 推定한 것이나 前者들에 비해서 統計學的인 의미가 다소 떨어지는 것이 사실임. 本模型에는 포함되지 않았으나 對外去來額의 對  $GNP$ (혹은  $GDP$ ) 比率, 農業生産의 對  $GNP$ (혹은  $GDP$ ) 比率 등을 獨立變數에 포함시켜 檢證해 본 결과 統計的인 有意性이 극히 낮은 것으로 나타났으며 模型의 單純化를 위해서 이는 除外하였음.



$$T/Y = 0.1350 - 12.92(Y_p - X_p) + 0.3908N_p + 0.0554X'_p \dots \dots \dots (5)$$

(7.05) (-0.68)  
(3.15) (1.22)

$$R^2 = 0.253$$

- $X_p$  : 總輸出額/人口
- $Y_p$  : GNP/人口, (1人當 GNP)
- $N_p$  : 鑛業生產額/GDP, (鑛業에는 石油 生産 포함)
- $X'_p$  : (總輸出額 - 鑛業生産物輸出額) / GNP

단, 모든 貨幣額은 美貨 「달러」로 表示. 各 期間의 資料는 該當 全期間의 數值를 平均하여 使用하였음.

이러한 回歸模型에 따라 推定된 各國의 ITC 指數는 <附表 1>과 같으며 이와 함께 이 表에서는 租稅比率(T/GNP)과 ITC指數의 順位(指數가 높을수록 上順位)도 나타내고 있다. 먼저 租稅比率를 보면 各期間別 全體國家의 平均은 1969~71年이 15.1%, 1972~76年이 16.1%, 그리고 1977~79年이 16.3%로서 1970年代 전체를 통해서 대체로 증가해 온 것으로 나타났다. 그러나 1970年代 前盤에 비해서 後盤의 增加率은 상대적으로 매우 낮은 수준이라 하겠다. 그리고 各國別로 보면 가장 큰 增加를 보인 것은 인도네시아로서 1969~71年間 租稅比率(T/GNP)이 불과 10.0%였으나 1977~79年의 期間에는 무려 31.8%로 늘어나서 21.8%「포인트」의 증가를 보이고 있다. 반대로 이란의 경우는 21.6%에서 8.7%로 떨어져서 약 12.9%「포인트」의 감소를 보였다. 그 밖에도 수단, 탄자니아, 토고, 트리니다드·토바고, 자이레, 잠비아 등도 모두 5%「포인트」 이상의 큰 변화가 있었다. 그러나 대체적

으로 보아 대부분의 국가들은 變動幅이 3% 「포인트」 정도의 범위내에 머무르고 있음을 알 수 있다.

한편 ITC指數를 보면 가장 높은 나라가 1977~79年間 터키의 경우로, 1.825를 기록하고 있으며 반대로 가장 낮은 나라는 1969~71年間 네팔의 경우로서 0.374를 나타내고 있다. 그리고 租稅比率(T/GNP)이 各期間別로 크게 변화된 대부분의 국가는 ITC指數나 同指數의 順位도 비교적 큰 폭으로 변화되어 租稅比率(T/GNP)의 變化가 租稅努力(tax effort)의 變化에 基因한다는 사실을 간접적으로 확인할 수 있다. 그러나 싱가포르, 잠비아 등과 같이 租稅比率(T/GNP)은 크게 변했으나 ITC指數와 同指數의 順位에 있어서는 상대적으로 적은 변화를 보여 줌으로써 租稅努力(tax effort) 외의 다른 要素에 變化가 있음을 示唆하는 경우도 있다.

한편 우리나라는 全體 3個期間을 통해서 租稅比率는 15.4%(1969~71), 13.6%(1972~76), 16.0%(1977~79)로 變化되어 왔으며 ITC指數는 각각 1.181, 0.858, 1.120으로서 그 順位는 13位(47個國中), 29位(47個國中), 그리고 16位(41個國中)로 밝혀지고 있다. 다시 말해서 여러가지 經濟的 條件을 감안할 때 우리나라의 租稅努力 정도는 期間에 따라서 開發途上國들의 一般的인 水準을 약간 넘어서거나 혹은 약간 미달하고 있다고 하겠다. 특히 1972~76年의 期間에 租稅比率가 낮아진 것은 開發途上國의 일반적인 경우에 비추어 國內經濟의 惡化로 인한 租稅負擔能力의 變化에도 理由는 없지 않겠으나 租稅努力(tax effort)의 變化에 더 기인하는 것으로 풀이될 수 있다.

이상에서 살펴 본 바와 같은 ITC指數를 통한 租稅의 國際比較는 구체적인 數値에 根據을 둔다는 利點이 있기 때문에 比較가 容易한 것은 사실이다. 그런데 ITC 指數로 표시되는 租稅努力(tax effort)의 水準이 實質稅收의 推定稅收에 대한 比率로 표시되며 여기서의 推定稅收는 여러가지 條件을 감안할 경우 기대될 수 있는 平均的인 水準을 의미하는 것이다. 그렇기 때문에 한 國家의 ITC 指數가 1 이상 혹은 이하로 나타나면 租稅努力(tax effort)이 높거나 혹은 낮다는 잠정적인 표현이 가능하다. 그러나 여기에는 반드시 規範的인 要素가 介在되는 것은 아니라는 것을 밝혀둘 필요가 있다. 즉 租稅努力(tax effort)이 낮다든가 혹은 높다든 指摘은 이를 높여야 한다든지 혹은 낮추어야 한다는 結論까지를 默示적으로 포함하는 것은 아니다. 다만 이 分析은 한 國家에 있어서 租稅制度和 稅收에 影響을 미칠 수 있는 諸般條件을 모두 고려하고 동시에 여러 國家의 一般的인 傾向에 비추어 租稅制度의 近代化와 租稅徵收의 強化가 어느 정도 가능할 것인지를 示唆해 주는 것이라 하겠다<sup>16)</sup>.

### Ⅲ. 經濟開發과 稅制改革

한 國家의 租稅制度가 그 國家의 經濟·社會的 背景을 前提로 하는 것이라고 한다면 그

나라의 經濟的, 社會的 與件이 變動함에 따라 그 稅制도 變化되는 것이 當然하다 하겠다. 自立經濟를 目標로 1962년에 처음 試圖된 經濟開發 5個年計劃의 施行과 그 후로 이룩한 高度成長 및 經濟構造의 急速한 變化는 우리 國家에 있어서 頻煩한 稅制改革을 불가피하게 하였으며 租稅制度의 漸進的인 近代化作業을 재촉하게 되었다. 특히 初期段階에는 稅制改革이 經濟開發計劃과 步調를 같이하여 開發財政의 基를 마련하는 데에 注力하였으며 이에 따라 늘어나는 政府의 財政需要를 충족시키는 데 있어서 租稅制度가 크게 寄與하였다고 評價되고 있다. 1962年 이후로 斷行된 여러번의 稅制改革을 통해서 改正된 內容들 중에서 特記할 만한 중요한 것들을 요약해 보면 1966年 國稅廳의 發足を 포함하는 稅務行政의 強化, 1967年 不動產投機抑制稅의 新設, 1974年 大統領緊急措置에 의한 大幅的인 租稅減免, 1974年의 綜合所得稅制導入, 1975年 防衛稅의 實施, 그리고 1977年 附加價値稅制의 導入 등이다.

1962년에 시작된 第1次 經濟開發 5個年計劃(1962~66)과 때를 같이 하여 斷行된 稅制改編은 그 基本方向을 稅務行政의 近代化, 財政需要를 充足할 수 있는 彈力性있는 稅制의 確立, 經濟成長을 뒷받침하기 위한 貯蓄과 投資의 促進, 公平稅制의 確立, 地方稅源의 培養 등에 두어 後進的인 稅制에서 脫皮하기 위한 구체적인 改善方案이 마련되었다<sup>17)</sup>. 한편 1967年에도 大幅的인 稅制改革이 斷行되었는데 이는 주로 第1次 5個年計劃의 遂行過程에서 露呈된 不合理한 制度의 缺陷을 是正함으로써 經濟開發을 뒷받침하는 租稅機能을 보다 效果적으로 強化하고자 하는 데 그 根本目的

16) Roy W. Bahl, "A Regression Approach to Tax Effort and Tax Ratio Analysis," *IMF Staff Papers*, Vol. 18, November 1971, p.572.

17) 仔細한 改正內容은 財務部, 『韓國稅制史』, 上卷, 1979 參照.

이 있었다. 이에 더하여 租稅制度가 企業의 健全한 育成에 보다 效率的으로 寄與할 수 있도록 租稅의 誘引機能을 提高하는 데에도 많은 力點을 두었다<sup>18)</sup>.

이와 같은 폭넓은 稅制改革들은 國民의 租稅에 대한 認識을 새롭게 하였으며 또 稅政에도 至大한 影響을 미치게 되었는데 租稅의 變化樣相 중 가장 注目할 만한 것은 1960年代 中盤以後부터 나타나기 시작한 급격한 稅收增加現象이다. 大幅의인 稅收增加로 長期間 지속되던 政部의 財政赤字가 점차 解消될 수 있게 되었으며 더 나아가서는 政府貯蓄의 增大와 經濟開發의 財源調達에도 크게 寄與할 수 있게 되었다<sup>19)</sup>. 특히 1966年 國稅廳의 發足은 稅務行政을 刷新하여 效率化를 기함으로써 蔓延되어 온 脫稅를 防止할 수 있는 制度的 基盤을 마련하였으며 이로 인한 租稅收入의 劃期的인 增加는 오랫동안 外援에 依存해 오던 國家財政의 自立을 가능케 하였을 뿐만 아니라 第1·2次 經濟開發計劃을 成功的으로 遂行하는 데 큰 밑바탕이 되었다. 源泉徵收의 履行, 課稅資料의 陽性化, 綠色申告制度의 導入, 稅務의 電算處理 등 稅政의 近代化는 稅收를 極大化하는데 決定的인 役割을 하였다고 評價되고 있다.

이렇게 하여 1960년에 겨우 7.6%의 增加에 그치고 1961년에는 9.7% 減少했던 內國稅收

入이 <表 4>에서 보는 바와 같이 第1次 5個年計劃의 初年度인 1962년에 20.1%나 增加했으며 國稅廳이 新設된 1966년에는 무려 66.5%의 놀라운 增加率을 보이게 되었다. 이에 따라 總財政歲入에서 차지하는 租稅收入의 比重도 1962년의 30.3%에서 1966년의 57%로 크게 伸張했으며 1963년까지 계속 赤字狀態였던 政府財政이 1964년에 黑字財政으로 轉換하여 政府部門에서 처음으로 0.5%의 貯蓄率을 기록했으며 이것이 1966년에는 2.8%로 增大되었다. 第2次 計劃期間(1967~71)에도 여러 면에서의 租稅努力(tax effort)에 힘입어 稅收가 계속 好調를 보여 同期間의 平均增加率은 38.7%를 기록하여 第1次 計劃期間의 年平均

<表 4> 租稅와 政府貯蓄率

(단위: %)

|                         | 稅收增加率 <sup>1)</sup> | 租稅比重 <sup>2)</sup> | 政府貯蓄率 <sup>3)</sup> |
|-------------------------|---------------------|--------------------|---------------------|
| 1962                    | 20.1                | 30.3               | -1.5                |
| 1963                    | 14.9                | 40.9               | -0.4                |
| 1964                    | 18.2                | 47.1               | 0.5                 |
| 1965                    | 44.1                | 51.8               | 1.7                 |
| 1966                    | 66.5                | 57.0               | 2.8                 |
| 1962~66平均 <sup>4)</sup> | 32.8                | 45.4               | 0.6                 |
| 1967                    | 48.3                | 65.0               | 4.1                 |
| 1968                    | 50.6                | 70.5               | 6.1                 |
| 1969                    | 39.4                | 69.9               | 5.9                 |
| 1970                    | 30.1                | 75.1               | 6.5                 |
| 1971                    | 25.3                | 73.9               | 5.4                 |
| 1967~71平均 <sup>5)</sup> | 38.7                | 70.9               | 5.6                 |

註: 1) 內國稅收入의 前年對比 增加率.

2) 一般財政部門歲入에서 차지하는 租稅(關稅 포함) 比重.

3) GNP에 대한 政府貯蓄比率.

4) 第1次 5個年 計劃을 뒷받침하기 위한 大幅의인 稅制改革이 1961年末에 斷行되었고 이어 1962년에는 補充的인 稅制改編이 있었음. 그리고 1963~66年에도 매년 部分的인 稅法改正이 있었음.

5) 第2次 計劃이 始作되면서 經濟開發을 支援하기 위한 大幅의인 稅制改革이 1967년에 있었고 1968~70年間에도 매년 部分的인 稅法改正이 있었으나 1971년에는 다시 開發稅制의 合理化를 위한 全般的인 稅制改革이 斷行된 바 있음.

資料: 經濟企劃院, 『主要經濟指標』, 1982.

18) 財務部, 『稅制改革白書』, 1967.

19) Robert H. Johnson, "The Role of Fiscal Policies in the Third Five-Year Development Plan," Sung-Hwan Jo and Seong-Yawng Park(ed.), *Basic Documents and Selected Papers of Korea's Third Five-Year Economic Development Plan*, Sogang University, 1972 및 Parvez Hasan and D.C. Rao, *Korea: Policy Issues for Long-Term Development*, The Johns Hopkins University Press, 1979, pp.327~364 參照.

增加率 32.8%를 上廻하게 되었으며 政府貯蓄率도 1970년에는 6.5%를 記錄하키 髯으로써 第1次 計劃期間의 平均値인 0.6%에 比하여 第2次 計劃期間에는 5.6%로 크게 增大되었음을 <表 4>에서 찾아 볼 수 있다.

그런데 <表 4>에서 1963년에 稅收增加率이 減少한 것은 심한 物價昂騰과 그 당시 稅制의 構造的 缺陷에 基因한 것으로 分析되고 있다. 1962년에 第1次 5個年計劃이 처음으로 實施되면서 많은 新規投資事業으로 財政規模가 갑자기 膨脹했으며 이로 인해 財政의 赤字運用이 불가피하게 되었는데 이는 異例의인 物價上昇을 초래하게 된 한 가지 原因이 되었다. 또한 一部 間接稅는 從量稅였으므로 物價上昇에 相應하여 稅收가 뒤따라 增加하지 못했기 때문에 1963~64년에는 稅收增加率이 減少되었던 것이다.

第2次 經濟開發 5個年計劃의 初年度인 1967년에 大改革이 있는 후로 수년간은 극히 部分的인 각 稅法의 補完·修正만이 있었다. 그러나 1971년에 다시 稅法全般에 걸친 大規模改革을 斷行하게 되었는데 이는 稅收면에서 가장 큰 減稅效果를 가져오게 한 稅制改革으로서 우리나라 稅制史上 特記할 만한 사실로 남게 되었다. 또한 學界, 言論界, 各 經濟團體의 人士 및 租稅專門家로 構成되는 稅制審議會를 財務部에 新設·運營함으로써 各界各層의 共通的인 意見을 稅制改革에 反映할 수

있는 制度를 처음으로 마련했다는 것도 1972年度 稅制改革의 特徵이라 하겠다. 이 稅制改革은 當時 稅制上의 問題點을 長期的인 眼目에서 解決하기 위해서는 完全한 綜合所得稅制와 附加價値稅制로의 發展이 불가피하다는 것을 認識하고 이를 위한 하나의 前段階措置로서 斷行되었는데 그 基本方向은 低所得層의 租稅負擔을 輕減하고 企業의 內部蓄積과 投資를 促進하며 間接稅와 流通稅負擔을 適正化하는데 있었다<sup>20)</sup>. 1972年 1月 1日부터 發効하게 된 이 減稅措置는 所得稅收와 法人稅收에서 각각 375億원과 65億원의 稅收缺陷을 發生케 했는데 所得稅와 法人稅를 제외한 其他 直接稅에서 60億원, 間接稅部門에서 29億원의 增收效果가 있었음에도 불구하고 全般的인 內國稅收에는 總 351億원의 減稅效果가 나타나게 되었다<sup>21)</sup>. 이로 인해 總內國稅收의 增加率은 當該年度인 1972년에 5.3%, 그리고 이듬해인 1973년에 17.3%로 크게 下落하게 되었다. 이렇게 볼 때 租稅의 중요한 基本機能인 財源調達機能이 1971年の 稅制改革을 통해서 크게 弱화되었음을 알 수 있다.

1971年の 全般的인 稅制改編에 이어 그 후로도 계속해서 部分的인 稅法改正이 이루어졌는데 1972년에 實施된 8·3緊急經濟措置에 따른 產業合理化와 投資促進을 위한 租稅支援<sup>22)</sup>, 1973年 電話稅와 住民稅의 新設, 그리고 企業公開促進法의 制定에 따른 租稅支援의 擴大 등이 중요한 內容들이며 電話稅와 地方稅인 住民稅의 新設의에는 모두 減稅效果가 큰 租稅措置라고 할 수 있겠다.

1967年과 1971년에 있었던 두 차례의 大幅的인 稅制改革과 1972年の 8·3緊急措置, 그리고 1973年の 部分的인 稅法改正 등 稅制가 계

20) 이 외에도 納稅者의 權益保護와 義務緩和 및 稅制의 明瞭化와 合理化 등이 1971年度 稅制改革의 基本方向으로 提示되고 있다. 財務部, 「稅制改革의 大綱」, 1971 參照.

21) 財務部, 前揭書.

22) 8·3措置로 불리우는 「經濟의 安定과 成長에 관한 大統領緊急命令」중 租稅와 關連되는 부분에 關해서는 大韓商工會議所, 『內國稅制度의 變遷과 展望』, 韓國經濟研究센터, 1979 參照.

속해서 改編되는 가운데 우리나라의 稅收構造도 크게 變化하게 되었다. 즉 稅收構成을 보면 1965~71年間 直接稅의 大宗을 이루는 所得稅와 法人稅의 相對的 比重이 각각 20.0%에서 23.8%, 9.8%에서 12.5%로 계속 늘어 나는데 반해 間接稅인 關稅, 物品稅, 酒稅 등의 比重은 크게 低下되었다. <表 5>에서 보는 바와 같이 關稅의 比重은 1965년의 21.6%에서 1971년의 11.5%로 거의 半이나 減少했으며 物品稅의 比重도 같은 期間에 12.1%에서 7.7%로 크게 下落했다. 그런데 <表 5>에서指摘되어야 할 것은 이와 같이 第2次 5個年計劃期間(1967~71)중에는 우리나라 稅制가 所得稅, 法人稅 등 直接稅 중심의 稅收構造로 發展했으나 第3次 計劃期間에는 이들 直接稅의

相對的 比重이 低下된 반면에 物品稅, 營業稅<sup>23)</sup>, 關稅 등 稅收比重이 增大됨으로써 間接稅 중심의 租稅構造를 指向하게 되었다는 사실이다.

第3次 經濟開發 5個年計劃期間중 直接稅의 稅收比重이 크게 減少하게 된 또 하나의 理由는 1974年 1月 14日에 宣布된 1·14緊急措置에 의해 低所得層의 稅負擔輕減과 庶民生活의 安定을 위한 各種 租稅의 時限的 減免이 斷行되었기 때문이다. 이 措置로 인하여 直接稅部門에서 292億원의 減稅效果가 나타나는데 반해 間接稅部門에서는 535億원의 增稅效果가 發生하게 됨으로써 租稅構造에 큰 變化를 가져오게 되었다<sup>24)</sup>.

앞서指摘한 바와 같이 1971年度 稅制改革이 綜合所得稅制의 導入을 위한 前段階措置로 취해졌는데 1974年度 稅制改革은 이 綜合所得稅制의 全面實施를 위한 所得稅法의 改正을 포함해서 모두 15個稅目에 걸친 아주 광범위한 改編作業이었다. 특히 1974년에 처음으로 制定된 國稅基本法은 課稅에 관한 基本原則을 規定하여 國民이 納稅義務를 履行하는데 있어서 편리하도록 할 뿐아니라 一方的인 課稅處分으로 權利나 利益이 侵害당한 納稅者를 公正하게 救濟할 수 있도록 國稅審判所를 新設하도록 하였다. 또한 所得稅法의 改正에 있어서는 既存 5種類의 分類所得課稅制를 止揚하고 全般的인 綜合課稅制로 改編함으로써 應能原則에 立脚한 公平課稅를 指向하였으며 各種 人的控除制와 勤勞所得控除 등을 新設함으로써 低所得層과 中產層의 所得稅負擔을 輕減토록 하였다<sup>25)</sup>. 그러나 利子所得과 配當所得이 綜合課稅에서 제외됨으로써 名實相符한 綜合所得稅制의 면모를 갖추기에는 미흡하였는데,

<表 5> 主要稅目別 稅收比重

(단위 : %)

|                        | 所得稅  | 法人稅  | 物品稅  | 關稅   |
|------------------------|------|------|------|------|
| 1965                   | 20.0 | 9.8  | 12.1 | 21.6 |
| 1966                   | 21.3 | 11.4 | 10.9 | 18.5 |
| 1967                   | 22.2 | 11.5 | 11.0 | 18.3 |
| 1968                   | 22.6 | 11.7 | 10.6 | 18.0 |
| 1969                   | 24.3 | 11.5 | 10.7 | 15.6 |
| 1970                   | 23.2 | 11.6 | 8.7  | 14.0 |
| 1971                   | 23.8 | 12.5 | 7.7  | 11.5 |
| 1967~71平均<br>(2次 計劃期間) | 23.2 | 11.8 | 9.7  | 15.5 |
| 1972                   | 22.0 | 11.5 | 7.7  | 12.4 |
| 1973                   | 21.4 | 8.6  | 8.7  | 14.2 |
| 1974                   | 18.0 | 12.1 | 8.7  | 13.9 |
| 1975                   | 15.2 | 10.0 | 9.0  | 13.9 |
| 1976                   | 17.5 | 9.4  | 9.1  | 15.1 |
| 1972~76平均<br>(3次 計劃期間) | 18.8 | 10.3 | 8.6  | 13.9 |

資料 : 國稅廳, 『國稅統計年報』, 各年度.

23) <表 5>에는 提示되지 않았지만 國稅總收入에서 차지하는 營業稅收의 比重은 1971년의 8.4%에서 1975년에는 15.2%로 크게 增大되었다.

24) 崔基然, 「大統領緊急措置와 稅收」, 『國稅』, 1974年 2月號.

25) 財務部, 『간추린 改正稅法』, 1975.

이는 租稅의 公平原則보다는 資本市場의 育成에 政策目標의 優先順位를 두어 취해진 措置였다고 評價되고 있다.

國防의 自立化計劃에 所要되는 財源을 確保할 目的으로 1975년에 新設된 防衛稅는 防衛 誠金의 性格을 띤 租稅로서 우리 稅制上 獨特한 性格을 지니고 있는데 본래 5년동안만 施行하는 時限法으로 制定되었으나 5년이 경과한 1980년에 그 時効가 다시 延長되어 계속 施行되고 있다. 그런데 國土防衛에 全國民이 참여해야 한다는 趣旨아래 防衛稅는 國民皆納原則에 의거하여 課徵하도록 하였으며 輸入物品의 價格, 算出稅額(12個 稅目), 電話料金, 廣告料, 田·畓·林野의 價格 등을 課稅標準으로 하여 0.1~30%의 稅率을 適用토록 하였다<sup>26)</sup>.

한편 1974年度 稅制改革에서 綜合所得稅制을 導入하게 됨으로서 直接稅制度의 近代化作業에는 拍車를 가하기 시작했으나 間接稅制度에 있어서는 아직 改善되어야 할 부분이 많이 남아 있었다. 따라서 1976年 稅制改革은 間接稅體系를 整理·近代化하고 第4次 5個年計劃(1977~81)의 遂行을 稅制面에서 좀더 效果的으로 支援함으로써 經濟成長을 持續할 수 있도록 뒷받침하기 위해서 斷行되었다. 이 稅制改革은 18個 稅法改正을 포함하는 大幅의인 改編作業이었으나 가장 核心的인 內容은 물론

附加價值稅制의 導入이다. 당시 間接稅制度는 稅目이 너무 많고 稅率構造가 지나치게 복잡하여 稅制·稅政 兩面에서 적지 않은 間點點을 야기시키고 있었을 뿐만 아니라 營業稅의 多段階累積課稅로 인한 物價上昇의 刺戟 및 資源配分の 歪曲現象 등 여러가지 副作用을 낳고 있었다. 따라서 1976年度 稅制改革은 既存 10個에 달하던 間接稅의 稅目을 附加價值稅와 特別消費稅를 導入함으로써 大幅 縮小하고 總 60餘個로 多岐化된 복잡한 稅率構造를 單純化하여 間接稅의 稅務行政을 簡便하게 하고 동시에 間接稅의 課徵으로 인한 企業活動의 歪曲現象을 緩和하고자 하였다<sup>27)</sup>. 新設되는 附加價值稅는 既存 8個 稅目<sup>28)</sup>과 代替하도록 하였으며 稅率은 單一稅率<sup>29)</sup>로 하여 代替稅目的 稅收와 同一한 規模의 稅收를 確保할 수 있도록 設定하였다.

1975년부터 分類所得稅가 綜合所得稅로 轉換되고 防衛稅가 새로 徵收되었으며 또 1977年 7月부터는 附加價值稅와 特別消費稅를 중심으로 間接稅制度가 크게 改編됨에 따라 租稅負擔面에서도 적지 않은 變化가 생기게 되었다. 먼저 우리나라의 國民租稅負擔이 1975年을 時點으로 해서 급격하게 높아지기 시작했다는 사실을 발견할 수 있다. 즉 <表 6>에서 보는 바와 같이 1972~73年間 크게 下落했던 租稅負擔率이 1975년부터는 다시 上昇하기 시작했으며(1972~75年間 平均租稅負擔率은 13.0%에서 15.8%로, 그리고 限界租稅負擔率은 4.1%에서 21.5%로 增加) 稅收의 所得彈性도 크게 增大되어 1975년에는 1.36을 記錄하게 되었다. 또한 附加價值稅制가 도입된 1977年(7月 1日 施行)부터는 租稅負擔率의 增加가 더욱 加速化되었음을 같은 表에서 發見

26) 財務部, 『防衛稅法』, 1975.

27) 租稅制度審議委員會, 『稅制改革에 관한 審議報告書』, 1976.

28) 既存 10個 間接稅目중 營業稅, 物品稅, 織物類稅, 石油類稅, 電氣가스稅, 通行稅 入場稅, 遊興飲食稅 등 8個가 廢止되고 酒稅와 電話稅만이 存續되었다.

29) 基本稅率을 13%로 設定하고 이를 중심으로 景氣狀態에 따라서 3%「포인트」의 범위내에서 彈力的으로 運用토록 하였다. 그런데 單一稅率의 採擇과 彈力稅率의 設定에 대하여는 많은 贊反論이 擡頭되었었다.

할 수 있다. 그리하여 平均負擔率은 第3次 5  
 個年計劃期間인 1972~76年の 14.5%에서 第  
 4次計劃期間인 1977~81年の 18.4%로 꾸준  
 히 增大되었으며 租稅彈力值도 3次計劃期間의  
 平均 0.97에서 4次計劃期間의 平均 1.07로 上  
 昇하였다.

〈表 6〉 租稅負擔率과 租稅彈力值

|                        | 平均<br>負擔率 <sup>1)</sup><br>(%) | 限界<br>負擔率 <sup>2)</sup><br>(%) | 租稅<br>彈力值 <sup>3)</sup> |
|------------------------|--------------------------------|--------------------------------|-------------------------|
| 1972                   | 13.0                           | 4.1                            | 0.32                    |
| 1973                   | 12.5                           | 10.7                           | 0.86                    |
| 1974                   | 13.9                           | 17.6                           | 1.26                    |
| 1975                   | 15.8                           | 21.5                           | 1.36                    |
| 1976                   | 17.4                           | 18.2                           | 1.04                    |
| 1972~76平均<br>(第3次計劃期間) | 14.5                           | 14.4                           | 0.97                    |
| 1977                   | 17.4                           | 17.2                           | 0.99                    |
| 1978                   | 17.9                           | 19.3                           | 1.08                    |
| 1979                   | 18.4                           | 20.6                           | 1.11                    |
| 1980                   | 19.2                           | 23.1                           | 1.21                    |
| 1981                   | 18.9                           | 18.1                           | 0.95                    |
| 1977~81平均<br>(第4次計劃期間) | 18.4                           | 19.7                           | 1.07                    |

註: 1) 總租稅收入(國稅, 專賣益金, 地方稅)의 對 GNP  
 比率.

2) 總租稅收入增加分の 對 GNP增加分 比率.

3) 總租稅收入增加率의 對 GNP增加率 比率.

資料: 國稅廳, 『國稅統計年報』, 1981.

經濟企劃院, 『主要經濟指標』, 1981.

#### Ⅳ. 우리나라 租稅制度的 問題點

앞에서 살펴 본 바와 같이 우리나라는 지난  
 20년동안 여러번의 稅法改正을 통해서 租稅制  
 度가 안고 있는 缺陷과 未備點을 補完·改善

하는 데 많은 努力을 기울여 왔다. 그러나 이  
 와 같은 努力은 흔히 枝葉의이고 극히 彌縫  
 的인 處方에 그치는 경향이 많아 巨視的  
 이고 長期的인 眼目에서 根本的인 問題를 解決  
 하는 데에는 사실상 미흡한 점이 없지 않았  
 던 것이 사실이다. 따라서 우리나라 稅制는  
 아직도 租稅의 構造的인 問題點, 稅負擔의  
 不公平, 名目稅率과 實質稅率과의 隔差, 租  
 稅로 인한 企業行態와 資源配分の 歪曲現象,  
 稅制와 稅政間의 乖離 등 적지 않은 問題點  
 들이 尙存하고 있어 租稅가 바람직한 固有  
 의 機能을 제대로 遂行하지 못하고 있는 실정  
 이다.

##### 1. 租稅構造上的 問題點

우리나라의 租稅構造上 먼저 指摘될 수 있  
 는 問題點은 地方財政이 너무나 零細하여 國  
 稅에 지나치게 依存하고 있다는 사실이다. 全  
 國的으로 地方政府的 財政自立度가 60%에 불  
 과하여 中央政府로 부터의 交付金, 補助金 등  
 이 地方財政收入에서 지나치게 큰 比重을 차  
 지하고 있다<sup>30)</sup>. 〈表 7〉에서 보여 주는 바와  
 같이 우리나라 總租稅收入에서 차지하는 地方  
 稅의 比重은 지난 10年間 10~11% 水準을 계  
 속 維持해 오고 있다. 그런데 이것은 2次 5個  
 年計劃期間인 1967~71年の 8%에 비하면 다  
 소 增大되었다고 하겠으나 1960年代 中盤의  
 15.7%보다는 아직 낮은 수준에 있다. 뿐만  
 아니라 日本의 35.9%, 臺灣의 34.5%, 美國  
 의 31.2% 등 外國의 경우에 比較해 보더라도  
 우리나라의 地方稅比重이 매우 낮다는 사실을  
 알 수 있다(表 7 參照). 따라서 地方財源의  
 劃期的인 擴充이 중요한 政策課題로 擡頭되고

30) 全國的인 平均自立度는 60%水準에 있으나 아직 40%  
 에도 미달하는 道는 江原道, 慶尙北道, 忠淸北道, 全  
 羅南道 등 4個道가 있다.

있다.

다음으로 現行 租稅體系와 稅收構成을 볼 때 直接稅에 비하여 間接稅의 比重이 두드러지게 높다는 사실이 또 하나의 問題點으로 남아 있다. 附加價值稅制가 導入되기 이전인 2次 5個年計劃期間(1967~71)만 하더라도 間接稅의 比重이 50%未滿水準에 머물러 있었으나 1977년에 附加價值稅가 實施되면서 總內國稅收 중 間接稅의 比率이 급격하게 늘어나 4次 計劃期間(1977~81)에는 平均 64.6%에 달하였다.

〈表 7〉 稅收構造的 5個年計劃期間別 長期推移

|       | 1962~66 | 1967~71 | 1972~76 | 1977~81             |
|-------|---------|---------|---------|---------------------|
| 國 稅   | 84.3    | 91.5    | 89.9    | 88.8                |
| 地 方 稅 | 15.7    | 8.5     | 10.1    | 11.2                |
| 總租稅收入 | 100.0   | 100.0   | 100.0   | 100.0               |
| 直 接 稅 | 45.0    | 50.8    | 44.3    | 35.4 <sup>31)</sup> |
| 間 接 稅 | 55.0    | 49.2    | 55.7    | 64.6 <sup>31)</sup> |
| 內國稅收入 | 100.0   | 100.0   | 100.0   | 100.0               |

註: 1) 1980년의 경우 內國稅외에 關稅, 防衛稅, 專賣益金까지를 포함하면 總國稅收入의 直·間接稅比率은 각각 17.6%, 82.4%가 된다.

資料: 國稅廳, 『國稅統計年報』, 1982.

〈表 8〉 直·間接稅의 所得彈力值 比較

|            | 直 接 稅 | 間 接 稅 |
|------------|-------|-------|
| 1973       | 0.51  | 0.81  |
| 1974       | 1.28  | 1.41  |
| 1975       | 0.71  | 1.29  |
| 1976       | 1.16  | 1.00  |
| 1973~76 平均 | 0.92  | 1.13  |
| 1977       | 0.44  | 1.14  |
| 1978       | 1.09  | 1.00  |
| 1979       | 1.19  | 1.24  |
| 1980       | 0.30  | 1.44  |
| 1977~80 平均 | 0.76  | 1.21  |

資料: 經濟企劃院, 『主要經濟指標』, 1982.

國稅廳, 『國稅統計年報』, 1981.

그런데 1980年 한해를 두고 볼 때 內國稅의 間接稅比重이 67%가 되나 여기에 關稅, 間接稅分 防衛稅, 專賣益金까지를 포함할 경우 直·間接稅의 比率은 더욱 심한 不均衡을 이루어 總國稅收入에서 차지하는 間接稅의 比重은 무려 82%에 이르게 된다(表 7 參照).

이와 같이 間接稅의 比率이 지난 10여년간 계속해서 增大되고 있다는 사실은 〈表 8〉에서도 찾아 볼 수 있다. 間接稅의 경우 稅收의 所得彈力值가 累進稅率構造를 가진 直接稅의 그것보다 낮은 것이 일반적인 경향이나 우리나라의 경우는 例外的으로 間接稅의 所得彈力值가 直接稅보다 훨씬 높다는 사실을 알 수 있다. 즉 1977~80年間 間接稅의 年平均 GNP彈力值는 1.21로 直接稅의 0.76에 비하여 현저하게 높을 뿐만 아니라 直接稅의 彈力值는 1973~76年間 平均 0.92에서 1977~80年間 平均 0.76으로 오히려 減少하고 있다는 사실이 우리나라 租稅構造的 特徵으로 指摘될 수 있다. 이와 같이 낮은 直接稅 所得彈力值와 높은 間接稅 所得彈力值는 總租稅收入에 대한 間接稅의 比率을 계속 增加시켜 오는데 크게 作用했다고 풀이할 수 있겠다.

## 2. 公平課稅와 衡平問題

間接稅는 일반적으로 直接稅에 비해서 租稅 抵抗이 적고 徵收가 간편하다는 現實的 利點이 있기 때문에 開發途上國에 있어서는 이에 크게 의존하는 경향이 많다<sup>31)</sup>. 그러나 間接稅는 特別消費稅의 경우를 제외하고는 대부분 奢侈性 物品이나 生活必需品의 구분없이 單一稅率(附加價值稅의 경우)을 適用하고 있어 所得에 대해 逆進的이기 때문에 財政의 所得再

31) John F. Due, *Sales Taxation*, Urbana: University of Illinois Press, 1957.



分配機能을 더욱 弱化시킨다는 脆弱點이 있다.

國際通貨基金(International Monetary Fund)의 한 研究報告書에 의하면 高所得層일수록 상대적으로 더욱 높은 比率의 稅金을 負擔해야 함에도 불구하고 우리나라의 경우 間接稅部門에 있어서 高所得階層이 低所得層에 비하여 租稅負擔率이 상대적으로 낮은 것으로 나타나고 있다<sup>32)</sup>. 즉 <表 9>에서와 같이 下位 20%의 低所得層은 所得의 15.38%에 該當하는 間接稅를 負擔한데 반해 上位 20%의 所得階層은 所得의 13.05%를 負擔하고 있어 低所得層이 상대적으로 더욱 높은 稅負擔을 하고 있음을 알 수 있다. 특히 附加價値稅의 경우 所得逆進의인 現象이 더욱 심하게 나타나고 있음을 같은 表에서 찾아 볼 수 있다. 따라서 이와 같이 매우 逆進의인 間接稅의 比重이 높

아짐에 따라 庶民層의 租稅負擔이 더욱 늘어나 租稅負擔의 衡平問題를 惹起시키고 있다. 租稅公平의 原則에 의하면 相異한 經濟的 能力을 가진 個人 또는 家計는 그 能力에 따라 각기 相異한 租稅負擔을 해야 함에도 불구하고 우리나라의 경우 위에서 본 바와 같이 이 原則에 違背되는 間接稅에 크게 置重하고 있는 실정이다. 이 垂直的 公平原則에 잘 符合하는 直接稅에 대한 依存度는 지난 10여년간 계속 줄어들고 있다. 또한 水平的 公平原則에 따라 같은 經濟的 能力 또는 所得을 가진 納稅者는 비록 그 所得의 源泉이 다르다 하더라도 동일한 稅金을 負擔해야 하는 것이 原則이나 現行 稅制는 이 基本原則을 제대로 遵守치 못하고 있어 문제가 되고 있다<sup>33)</sup>.

즉 우리나라의 所得稅에 있어서 勤勞所得은 綜合所得에 合算되어 累進稅率構造에 따라 完備하게 課稅되고 있으나 財產所得은 低稅率로 分離課稅되고 있을 뿐만 아니라 상당부분이 稅源으로 捕捉되지 않고 있다. 國民所得計定 上 利子所得이 1970~80年間 1,590億원에서 27,725億원으로 무려 17배 以上 增加했으며 全體分配國民所得에서 차지하는 比重도 同期間 7%에서 10.3%로 增大되었으나 그 중 극히 일부분만 課稅되고 있는 실정이다<sup>34)</sup>. 그런데 1980년의 경우 總利子所得 27,725億원의 약 29%에 해당되는 8,070億원(分類課稅分 7,706億원과 綜合課稅分 364億원)만이 課稅標準으로 捕捉된 것으로 밝혀지고 있어 거의 全額이 課稅되고 있는 勤勞所得과는 課稅上의 큰 隔差를 보이고 있다<sup>35)</sup>.

公平課稅의 問題點은 法人稅에서도 찾아 볼 수 있는데 이는 租稅減免과 稅額控除를 포함하는 特定產業에 대한 稅制上의 각종 特典에

<表 9> 家口所得階層別 間接稅 負擔比率

|       | 所得階層   |        |
|-------|--------|--------|
|       | 上位 20% | 下位 20% |
| 間接稅   | 13.05  | 15.38  |
| 附加價値稅 | 8.02   | 10.74  |
| 特別消費稅 | 2.53   | 2.21   |
| 酒稅    | 1.37   | 1.77   |
| 關稅    | 4.69   | 8.11   |

資料 : Peter S. Heller, "The Incidence of Taxation in Korea", International Monetary Fund, February 25, 1981. (Unpublished).

32) Peter S. Heller, "Testing the Impact of Value-Added and Global Income Tax Reforms on Korean Tax Incidence in 1976: Input-Output and Sensitivity Analysis," *IMF Staff Papers*, June 1981. 最近 國內에서發表된 研究結果도 이 IMF 報告書와 비슷한 結論을 내리고 있다. 韓國經濟研究院, 『租稅負擔의 測定과 適正負擔率에 관한 研究』, 1982 參照.

33) 租稅의 垂直的, 水平的 公平原則에 관해서는 Richard A. Musgrave, *The Theory of Public Finance*, New York: McGraw-Hill Book Co., 1959, pp.160 ~183 參照.

34) 韓國銀行, 『經濟統計年報』, 1982.

35) 財務部, 『直接國稅資料輯』, 1982.

서 緣由한다. 重化學工業 등 特定產業에 대한 集中的인 支援은 租稅의 中立性和 稅負擔의 公平을 沮害하는 큰 要因이 되어 왔으며 더 나아가서는 企業行態와 資源配分の 歪曲現象을 招來하게 되었다. 뿐만 아니라 이와 같은 租稅支援制度는 長期的으로 法人稅의 所得彈力性を 低下시키고 名目稅率과 實效稅率과의 隔差를 擴大시켜오는 바람직하지 못한 結果를 가져왔다.

### 3. 租稅負擔과 稅率

稅收는 주로 稅源, 稅率과 函數關係에 있다고 볼 수 있는데 우리나라의 경우 앞에서 指摘된 바와 같이 稅源의 脫漏가 심하여 완벽하게 捕捉되지 못하고 있는 반면 稅率은 全般的으로 높다는 것이 일반적인 견해이다. 表面上에 나타나는 높은 法定稅率은 모든 納稅者에게 큰 負擔感을 주고 있는 것이 사실이다. 그런데 여러 研究結果와 利用이 가능한 資料에 의하면 稅法에 規定되어 있는 名目稅率은 높으나 納稅者가 실제로 負擔하는 稅額에 근거한 平均 實效稅率은 相對的으로 낮은 것으로

評價되고 있다.

所得稅의 경우 우리나라는 累進稅率構造를 적용하고 있는데 最高名目稅率이 60%(課稅所得 年 6,000萬원 이상)로 世界各國에서 一般的으로 適用되고 있는 最高稅率水準(日本 75%, 美國과 필리핀 70%, 英國과 臺灣 60%)<sup>36)</sup>에 견주어 볼 때 例外的이라고는 할 수 없다. 그러나 防衛稅(所得稅賦課額의 20%)와 住民稅(所得稅賦課額의 7.5%)를 포함할 경우 最高稅率이 76.5%나 되어 매우 높게 나타나게 된다. 그런데 世界 여러나라의 租稅制度를 오랫동안 깊이있게 研究해 온 IMF의 「탄지」(Tanzi)博士에 의하면 所得稅의 最高限界稅率이 50~60%線을 超過해서는 안된다는 것이 오늘날의 支配的인 見解라고 主張하고 있다<sup>37)</sup>. 왜냐하면 과격한 累進稅率構造와 지나치게 높은 限界稅率은 納稅者의 經濟活動에 參與하고자 하는 意慾을 低下시키고 貯蓄性向을 減少시킬 뿐만 아니라 脫稅性向을 높이는 結果를 가져올 수 있기 때문이다. 따라서 稅收의 極大化를 위해서는 높은 稅率에 크게 依存하기 보다는 稅源擴充에 보다 많은 努力을 기울여야 한다는 것이다.

〈表 10〉 所得稅와 法人稅의 平均實效稅率

|           | (단위 : %) |      |      |      |      |      |
|-----------|----------|------|------|------|------|------|
|           | 1976     | 1977 | 1978 | 1979 | 1980 | 1981 |
| 所得稅       |          |      |      |      |      |      |
| 綜合所得稅     | 30.4     | 26.8 | 26.0 | 25.3 | 19.0 | —    |
| 勤勞所得稅     | 16.9     | 12.5 | 13.4 | 13.6 | 9.7  | —    |
| 利子·配當分類課稅 | 6.0      | 6.0  | 5.7  | 5.7  | 5.9  | —    |
| 法人稅       | —        | —    | —    | 21.8 | 21.2 | 17.2 |

資料 : 財務部

36) 徐榮澤, 「租稅와 國家財政」, 朴宗洪·朴奎億(編), 『國家豫算과 政策目標 : 1982年度 豫算과 財政運用』, 韓國開發研究院, 1982.

37) Vito Tanzi, "Tax Policy in Middle Income Countries: Some Lessons of Experiences," *International Bureau of Fiscal Documentation Bulletin*, Vol. 36, No. 8~9, 1982, p.414.

現行 우리나라 所得稅率構造를 보면 앞서指摘한 바와 같이 最高限界稅率이 名目稅率上으로는 60%까지 이르고 있으나 實效稅率로는 <表 10>에서와 같이 綜合所得의 경우 平均 19.0%, 勤勞所得 9.7%, 그리고 利子·配當所得 5.9%로 비교적 낮게 나타나고 있다. 法人稅의 경우에 있어서도 現行 最高名目稅率(課稅所得 5,000萬원 超過 一般法人)이 38%나 되고 있으나 平均 實效稅率은 불과 17.2%로 매우 낮은 것으로 밝혀지고 있다. 뿐만 아니라 法定(名目)稅率構造의 根本意圖와는 달리 課稅所得이 많은 大企業일수록 더 낮은 實質稅負擔을 하고 있는 것으로 分析되고 있다<sup>38)</sup>.

높은 名目稅率 외에도 納稅者에게 租稅負擔의 지나친 重壓感을 주는 또 하나의 理由는 準租稅의 性格을 띤 各種 公課金의 追加負擔이 적지 않기 때문이다. 赤十字會費, 防犯費, 새마을運動負擔金 등 各種 公課金이 消費者家口가 負擔하는 稅金의 19~45% 水準에 이르고 있어 租稅負擔에 追加해서 賦課되는 準租稅의 負擔이 무시 못할 정도로 크다는 사실을 알 수 있다. 즉 <表 11>에서 提示하는 바와

<表 11> 家口當 平均租稅負擔과 公課金(1981)  
(단위: 원)

|           | 租 稅    | 公 課 金                | 公課金<br>租稅 (%) |
|-----------|--------|----------------------|---------------|
| 都市 勤勞者 家口 | 57,720 | 19,584 <sup>1)</sup> | 33.9          |
| 都市 勤勞者外家口 | 25,212 | 11,268 <sup>1)</sup> | 44.7          |
| 農 村 家 口   | 58,711 | 11,257 <sup>2)</sup> | 19.2          |

註: 1) 赤十字會費, 防犯費 등 家計에 賦課되는 公的 費用.

2) 새마을運動負擔金, 部落體育大會負擔金 등 公課金.

資料: 經濟企劃院, 『都市家計年報』, 1981.

農水產部, 『農家經濟調查結果報告書』, 1981.

같이 1981年 農村家口의 경우 平均 11,257원 에 該當하는 公課金을 負擔했는데 이는 稅金負擔額 58,711원의 19.2%에 달하는 水準이다. 같은 해에 都市勤勞者家口는 租稅負擔金 57,720원의 33.9%에 해당하는 19,584원을 公課金으로 追加負擔한 것으로 나타나고 있다. 또한 勤勞者家口가 아닌 其他 都市家口의 경우는 稅金의 거의 1/2인 44.7%에 해당하는 公課金을 追加로 負擔하고 있다. 그런데 公課金에 포함되지 않는 各種誠金까지를 勘案한다면 準租稅性格의 追加負擔은 더욱 커질 것으로 판단된다.

#### 4. 稅制와 稅務行政

稅政은 어디까지나 稅法(稅制)이 정하는 바에 따라 이를 精確하게 또 能率的으로 執行하여 누구에게나 公正하게 稅金을 賦課함으로써 원활하게 稅收를 確保하자는 데 그 根本目的이 있는 것이다. 따라서 稅金을 稅法이 정하는 수준 이상으로 과다하게 徵收해서는 안될 것이며 또 그 이하로 過少하게 徵收하여서도 안될 것이다. 稅法에 따라 租稅制度를 精確하게 運用한다면 法이 意圖하는대로 公平하게 租稅가 賦課되고 徵收될 수 있을 것이다.

그런데 우리나라의 稅法은 지나치게 복잡하여 納稅者의 올바른 理解를 기대하기가 곤란하며 또한 少數의 違法者를 規制할 意圖로 制定된 法을 一般化하여 모든 納稅者에게 適用하는 경우가 많기 때문에 대다수의 善意의 納稅者가 심한 불편을 겪게 되는 것이다. 이와 더불어 行政便宜 위주의 稅制를 運用함으로써 誠實한 納稅者의 不滿을 惹起시켜 不信과 違和感을 招來하는 경우도 적지 않다. 특히 우

38) 朴宗淇, 『經濟成長과 法人稅의 役割』, 『韓國開發研究』, 第2卷 第2號, 1980. 6, pp.2~22.

리나라는 아직도 認定課稅의 稅政에서 脫皮하지 못하고 있으며 附加價值稅 課稅對象者의 대부분인 80%가 課稅特例者로서 推計課稅를 받고 있기 때문에 納稅者와 稅政當局 사이에 摩擦과 物議가 계속되고 있다. 최근 納稅者들이 法에 違背되는 억울한 稅金을 냈다고 하여 稅政當局에 대한 行政訴訟를 提起하는 경우가 늘어나고 있는데 이는 稅政의 合理化라는 側面에서 큰 問題로 提起되고 있다<sup>39)</sup>. 不當徵收에 대한 이와 같은 納稅者의 不滿은 根據課稅를 위한 記帳制度의 未備에도 問題가 있겠으나 稅務公務員의 낮은 教育水準과 資質問題에도 크게 緣由되고 있는 것으로 풀이되고 있다<sup>40)</sup>.

## V. 租稅政策의 基本方向

租稅制度는 國民經濟에 미치는 영향이 매우 클 뿐만 아니라 그 內容의 改編은 國民各者의 租稅負擔에 直接的인 變化를 가져오게 되므로 이에 대한 國民全體의 反應은 다른 어떠한 經濟政策의 경우보다도 민감하다고 하겠으며 따라서 租稅制度의 改編에는 항상 어려움이 따르게 마련이다. 그러나 앞에서 살펴 본 바와 같이 우리나라의 租稅制度는 現時點에 있어서 아직도 많은 問題點들을 內包하고 있

기 때문에 이를 改善하기 위한 多角的인 努力이 앞으로 계속해서 傾注되어야 하겠다.

그런데 이러한 稅制改善의 課題를 合理的으로 해결해 나가기 위해서는 中·長期的이며 包括的인 政策方向의 設定과 함께 短期的이며 具體的인 計劃案이 樹立되어 서로 調和를 이루어 나가야 할 것이다. 우리나라의 租稅制度가 지나치게 複雜하고 斷片的이며 또 各個別 稅制 相互間에 矛盾點이 있는 것으로 指摘되고 있는 理由中의 하나는 바로 租稅制度 全般에 대한 長期的 構想이나 目標設定이 未洽했던 데서 비롯되었다고 하겠다. 그리고 租稅政策은 財政政策의 中樞的인 手段이기 때문에 長期的 方向이나 基本的인 原則을 벗어나지 않는 범위내에서 國家의 全般的인 經濟政策과도 충분히 調和를 이루어 나가야 할 것이다. 이러한 觀點에서 볼 때 1980年代의 새로운 經濟與件과 開發戰略에 相應하여 租稅政策에 대한 國民의 期待도 漸進的으로 變化되고 있기 때문에 稅制의 基本方向 設定에 있어서 앞으로 상당한 轉換이 模索되어야 하겠으며 租稅體制 역시 새로운 次元에서 再整備되어야 할 것으로 보여지고 있다<sup>41)</sup>.

### 1. 租稅의 財源調達機能

租稅制度의 改編은 原則的으로 政府의 財政需要를 무시하고 이루어질 수는 없는 것이며 그렇기 때문에 稅制改革에 있어서는 稅收確保問題가 항상 制約條件으로 대두되게 되는 것이다. 그런데 第5次 5個年計劃의 總投資와 財源調達の 內容을 보면 國內貯蓄率은 1982년의 25.5%에서 1986년에는 30.5%까지 提高되는 것으로 計劃되고 있으며 이에 따라 政府部

39) 1981년의 경우 總 738億원에 해당하는 1,498請求件數가 國稅審判所에 接受되었는데 1976년의 214億원에 비하면 크게 증가한 것으로 나타나고 있다. 財務部, 「財政金融統計」, 1982. 4號.

40) 朴宗漢, 「새로운 稅政方向의 摸索」, 『國稅』, 1982. 1號.

41) 韓國開發研究院, 『우리 經濟의 第2跳躍을 위한 基本構想』, 1982. 10.

門의貯蓄率도計劃期間中 6.9%에서 7.9%로 크게 높아갈計劃이다<sup>42)</sup>. 그리고 대부분의政府投資는中央政府一般會計와地方政府에 의해서 형성되고 있으며 또 이들의財源은 주로租稅를 통해서 이루어지기 때문에租稅收入의確保는 여전히重要的政策課題로提起된다 하겠다.

이와 같은財政計劃의基本構想에 따라 우리나라의租稅負擔率은 5次計劃最終年度인 1986년에는GNP의 22%水準까지提高될 것이며 5次計劃全期間을 통해서租稅負擔率은平均 20.5%水準을維持하게 될 것이다(表 12 參照). 보다具體的으로는同期間中國稅負擔率은 16.9%에서 19.0%로 약 2.1%「포인트」, 그리고地方稅負擔率은 2.4%에서 3.0%로 약 0.6%「포인트」높여갈計劃이다.

그러나 이러한規模의追加財源確保는 결코 쉽게 이루어질 수 있는 것은 아니며 특히物價가安定趨勢에 들어서게 됨에 따라 과거와 같이稅收의自然增加에 큰期待를 걸 수 없게 되었기 때문에 보다合理的이고生産的인租稅制度의確立이切實히要求되고 있다. 그런데〈表 13〉에서 보는 바와 같이 第5次 5個年計劃의作成當時政府는教育稅의新設, 租稅減免의縮小, 地方稅의強化 등多角的인租稅努力(tax effort)을 통해서追加財源의確保計劃을作成한 바 있으며 이에 따라 1981年末 1次的으로는稅制改編을斷行했으나稅收效果面에 있어서는計劃目標에 미치지 못하고 있는實情이다. 즉〈表 13〉에서 보면 1982年度租稅負擔率目標値가 19.3%인데 비하여現在 예상되고 있는實質負擔率이 18.6%에 지

表 12) 第5次計劃期間中の租稅負擔率

|        | 1982 | 1983 | 1984 | 1985 | 1986 | 1982~86<br>平均 |
|--------|------|------|------|------|------|---------------|
| 總租稅負擔率 | 19.3 | 19.7 | 20.5 | 21.1 | 22.0 | 20.5          |
| 國稅     | 16.9 | 17.2 | 17.8 | 18.3 | 19.0 | 17.8          |
| 地方稅    | 2.4  | 2.5  | 2.7  | 2.8  | 3.0  | 2.7           |

資料: 大韓民國政府, 『第5次經濟社會發展 5個年計劃: 1982~1986』, 1981.

〈表 13〉 第5次計劃上の稅制改善과租稅負擔率로 본稅收效果

|                         | 1982 | 1983 | 1984 | 1985 | 1986 |
|-------------------------|------|------|------|------|------|
| 既存稅制下의期待値 <sup>1)</sup> | 18.6 | 18.7 | 19.0 | 19.2 | 19.7 |
| 稅制改善效果                  | 0.7  | 1.0  | 1.5  | 1.9  | 2.3  |
| 教育稅新設                   | 0.5  | 0.5  | 0.6  | 0.6  | 0.6  |
| 租稅減免의縮小                 | 0.1  | 0.2  | 0.4  | 0.5  | 0.7  |
| 地方稅強化                   | 0.1  | 0.3  | 0.5  | 0.8  | 1.0  |
| 計劃上租稅負擔率                | 19.3 | 19.7 | 20.5 | 21.1 | 22.0 |

註: 1) 1981年末稅制改編以前の稅制를基準으로 한 것임.  
資料: 康奉均, 「第5次 5個年計劃과 中期財政計劃」, 朴宗淇·李奎億(編) 『國家豫算과 政策目標: 1982年度豫算과 財政運用』, 韓國開發研究院, 1982, p.455.

42) 經濟企劃院, 『'83年經濟運用計劃案』, 1982. 12.

나지 않아 第5次 5個年計劃의 初年度인 1982년부터 벌써 0.7%「포인트」의 蹉跌이 생기고 있다. 그리고 1983年 豫算上의 租稅負擔率도 18.9%로 策定됨에 따라 5次計劃上의 19.7%에 비하면 0.8%「포인트」 낮은 셈이다. 따라서 稅收確保의 側面에서 보더라도 向後 追加的인 稅制改編은 불가피한 것으로 생각할 수 있으며 다만 앞으로의 稅制改編에서는 과거와 달리 財源調達機能 이외의 다른 여러가지 機能이나 租稅原則이 충분히 반영될 수 있도록 調和있는 施策을 講究해 나가야 할 것이다.

그러나 稅收確保에 力點을 둔다는 것은 반드시 이미 負擔하고 있는 稅金에 대한 追加的인 負擔만을 뜻하는 것은 아니다. 現行稅制下에서 脫漏되고 있는 課稅所得을 捕捉함으로써 稅源의 底邊을 擴大해 나가는 方案도 있을 수 있는데 이는 所得稅(특히 事業所得과 資產所得), 相續·贈與稅, 附加價値稅, 財産稅 등 여러가지 稅目에 適用될 수 있을 것이다. 또한 租稅를 통한 政策支援制度的 機能을 줄여 나가는 것도 追加財源을 確保할 수 있는 다른 하나의 方案이 될 수 있는 것이다. 다시 말해서 租稅의 水平的 公平原則이 제대로 遵守된다면 稅率의 調整 없이도 稅收増大를 期待할 수 있기 때문에 稅收確保와 公平課稅問題는 相互補完的인 關係에 있는 두 政策目標이라고 할 수 있다.

## 2. 所得再分配 機能의 強化

財政의 主要機能中の 하나는 租稅의 徵收나 財政支出을 통하여 所得分配의 不均衡을 是正

하는 것이나 지금까지 우리나라의 租稅政策은 經濟成長을 위한 財源確保나 産業支援에 置重해 옴으로써 所得再分配의 側面이 등한시되어 왔다는 것이 一般的인 見解이다. 그러나 第5次 5個年計劃의 主要目標中の 하나가 所得階層間·地域間的 不均衡을 是正하는데 있으므로 所得再分配問題가 80年代에 있어서 더욱 重要な 政策課題로 擡頭될 것이 豫想되고 있다. 물론 財政의 所得再分配機能은 歲出部門을 통해서도 遂行될 수 있는 餘地는 있지만 租稅制度的 側面에 있어서는 이러한 機能이 크게 弱화된 상태에서 財政支出에 의한 機能 遂行만을 強調할 경우 그 效果는 크게 줄어들거나 혹은 거의 無意味한 것이라 하겠다. 그리고 우리나라의 경우 그간 經濟開發에 따라 絕對貧困人口의 比率은 줄어들었지만, 1970年代에 들어와서 所得構造의 惡化로 相對貧困人口의 比率은 오히려 늘어난 것으로 推計되고 있어<sup>43)</sup> 이의 是正을 위해서도 租稅의 所得再分配機能은 다시 한번 새로운 次元에서 檢討되어야 할 必要가 있는 것이다.

租稅의 所得再分配機能과 關聯하여 먼저 指摘되어야 할 것은 우리나라의 租稅構造가 지나치게 間接稅에 偏重되어 있다는 點이다. 특히 從前에는 所得彈力的인 品目에 대하여 비교적 높은 稅率을 適用하던 物品稅, 營業稅 등이 附加價値稅에 吸收되면서 單一稅率이 適用됨에 따라 최근 들어 우리나라 間接稅의 所得에 대한 逆進的 現象이 더욱 심화되었다는 것은 이미 指摘된 바와 같다.

이러한 所得分配의 不均衡을 是正하기 위해서는 間接稅에 있어서 逆進的인 效果를 줄여 나가는 것과 直接稅의 課稅를 強化해 나가는 두 가지의 側面을 생각해 볼 수 있다. 먼저

43) 徐相稷(外), 『貧困의 實態와 零細民對策』, 韓國開發研究院, 1981.10, p.103.

間接稅에 있어서 特別消費稅는 所得彈力的인 奢侈性消費財에 重課되고 있으므로 一般消費稅의 逆進的 效果를 緩和하는 데에 크게 寄與할 수 있을 것이다. 그러나 現行 우리나라 特別消費稅는 課稅對象이 극히 制限되어 있고 또 對象品目에 따라 稅率의 隔差가 심하기 때문에 이에 대한 課稅를 強化할 경우 所得再分配效果를 提高할 수는 있겠으나 그 대신 資源配分에 있어서 歪曲現象을 초래할 위험이 뒤따르게 된다. 그리고 附加價値稅에 있어서는 現行 單一稅率構造를 改善하여 2, 3個의 複數稅率制度를 導入할 경우 租稅의 中立性이 沮害되고 租稅構造가 複雜해짐으로써 稅務行政上의 어려움이 늘어나는 등 問題點이 있기는 하지만 所得分配의 側面에 있어서는 어느 정도의 效果를 期待할 수 있을 것으로 判斷된다. 따라서 所得稅를 中心으로 하는 直接稅의 보다 包括的인 綜合課稅가 이루어질 때까지 附加價値稅에 時限附的인 差等稅率을 適用하는 方案도 일단은 보다 진지하게 檢討되어야 할 必要가 있다고 하겠다. 그러나 間接稅에 있어서 差等稅率의 普遍化는 政治的인 理由때문에 施行되는 경우가 많으며 開發途上國에 있어서 이러한 問題는 아직도 커다란 爭點이 되고 있다<sup>44)</sup>.

한편 直接稅制에 있어서는 所得稅가 制度上으로는 綜合課稅制를 採擇하고 있지만 실제로는 完全한 綜合課稅가 이루어지지 못하고 있는 것이 事實이다. 즉 利子·配當所得은 綜合所得稅制가 導入되어 7년이 경과한 現時點에

서도 아직 分離課稅되고 있는 實情이다. 특히 앞에서 이미 指摘된 바와 같이 資產所得이나 事業所得이 勤勞所得에 비해서 실질적으로 그 課稅所得捕捉率이 매우 낮다는 事實은 단순히 水平的 衡平에만 問題를 초래하는 것은 아니다. 이들 資產所得이나 事業所得이 대부분 高所得階層에게 歸屬한다는 사실에 비추어 볼 때 現行稅制下에서 所得種類에 따른 差等課稅의 不均衡은 우리나라에 있어서 租稅의 所得再分配機能을 크게 弱화시키고 있는 또 하나의 重要的 要因이 되고 있다. 따라서 앞으로는 自由職業所得을 포함한 事業所得과 財產所得의 課稅底邊을 擴大하고 현재 低率로 分離課稅되고 있는 利子·配當所得을 段階的으로 綜合課稅하는 方向으로 租稅努力을 傾注시켜 나가야 할 것이다. 그리고 이러한 포괄적인 綜合課稅가 이루어지기 위해서는 各個人이나 家計의 모든 所得과 所得源이 제대로 把握될 수 있는 實名去來制度가 마련되어야 하겠다.

### 3. 資源配分과 租稅衡平

資源의 效率的 配分은 財政의 重要的 機能中的 하나이다. 그런데 이러한 資源配分機能은 政府가 直接 公共財의 生産에 參與 혹은 供給하는 경우와 民間의 特定經濟活動을 支援 혹은 規制하는 두 가지 경우로 나눌 수 있으며 이 중 前者는 주로 財政支出에 의해서 이루어지나 後者의 경우에 있어서는 租稅制度와 상당한 關聯을 갖게 된다. 특히 우리나라는 經濟開發過程에서 租稅政策이 産業支援의 重要的 政策手段으로 利用되어 옴에 따라 資源配分에 直接·間接으로 상당한 영향을 미친 것으로 分析되고 있다<sup>45)</sup>.

44) Vito Tanzi, "Tax Policy in Middle Income Countries: Some Lessons of Experience," *International Bureau of Fiscal Documentation Bulletin*, Vol. 36, No. 8~9, 1982.

45) Wontack Hong, *Trade, Distortions and Employment Growth in Korea*, Seoul, Korea Development Institute, 1979 參照.

그러나 일반적으로 租稅制度를 통한 産業支援과 이에 따르는 資源配分の 調整에는 여러 가지 問題點이 있는 것으로 指摘되고 있다<sup>46)</sup>. 즉 租稅制度를 통한 支援은 稅收缺陷과 함께 여러가지 社會費用이 發生하게 되는데 實質의 으로 이러한 費用과 效果間의 엄밀한 分析이나 評價가 困難하기 때문에 그 妥當性 여부가 충분히 檢討되지 못하는 경우가 많다. 그리고 支援方法도 稅率調整, 控除 및 減免, 準備金制度 等 雜多하기 때문에 制度相互間 矛盾되거나 또는 法定稅率과 實效稅率間의 隔差로 當初의 豫想과는 다른 結果가 나타날 可能性도 높은 것으로 指摘되고 있다. 그러나 무엇보다도 稅制支援은 特定部門에 대한 選別的인 特惠가 주어질 때에만 의미를 가지기 때문에 모든 경우에 고루 適用되는 普遍的인 稅制支援은 稅源이나 稅收만을 蠶食하게 될 뿐 資源配分에는 거의 無意味한 것이라 하겠다. 따라서 租稅의 資源配分機能은 租稅의 中立성과 衡平性이라는 一般的인 原則이 충분히 遵守되는 가운데 극히 部分的으로 遂行되어야 할 것이다.

일반적으로 開發途上國에 있어서 租稅負擔率이 낮은 水準에 있을 때는 租稅의 中立성이 별로 問題가 되지 않으나 租稅負擔率이 上昇함에 따라 이는 매우 重要한 問題로 부각되며, 특히 國際競爭力強化를 필요로 하는 國家일수록 이러한 問題는 더욱 심각한 것이다<sup>47)</sup>.

46) George E. Lent, "Tax Incentives for Investment in Developing Countries", *IMF Staff Papers*, July, 1967 및 "Tax Incentives for the Promotion of Industrial Employment in Developing Countries," *IMF Staff Papers*, July, 1971. 參照.

47) Tanzi, 前掲書.

48) Alan A. Tait, Angelo E. Faria, and Peter S. Heller, *Korea: Taxes in the 1980's*. International Monetary Fund, July 1979.

그리고 經濟活動에 대한 財政支援은 稅制를 통한 間接支援보다는 財政支出을 통한 直接的 支援이 그 效果面에서나 財政의 硬直性 緩和에 있어서나 바람직한 方法으로 指摘되고 있다<sup>48)</sup>. 이러한 觀點에서 볼 때 現在 法人稅에서 普遍的으로 認定되고 있는 準備金制度는 가능한 한 大幅 縮小調整되어야 할 것이며 特定企業이나 産業에 대한 租稅減免制度도 더욱 縮小되어야 하겠다.

이와 함께 稅率上的 差等이 企業體의 公開를 誘導하는데 뚜렷한 影響을 주지 못했던 지난날의 經驗에 비추어 公開·非公開法人間의 稅率隔差는 解消해 나가야 할 것이며 企業公開誘因策은 稅制以外的 다른 側面에서 講究되는 것이 바람직한 것이다.

한편 現行 間接稅中 特別消費稅는 附加價値稅負擔의 逆進性 緩和, 奢侈性消費의 抑制라는 뚜렷한 目的을 지니고 있으나 課稅對象品目間의 지나친 稅率隔差, 휘발유·경유·사탕 등 最終消費財라기 보다는 中間財에 偏重되어 있는 稅收構造는 租稅의 中立성을 沮害하여 資源의 配分을 歪曲시킬 可能性이 많다. 따라서 이러한 側面에 있어서 特別消費稅의 稅率과 稅收構造는 充分히 再檢討되어야 하겠으며 아울러 課稅對象品目에 있어서도 급격한 消費行態의 變化를 反映할 수 있도록 再調整이 이루어져야 할 것이다.

#### 4. 稅務行政의 合理化

經濟가 成長하고 發展함에 따라 産業構造가 복잡해지며 經濟行爲의 形態와 稅源의 種類도 多樣化되어가고 있다. 이러한 稅源을 보다 效果의으로 捕捉하여 合理的 課稅를 기하기 위



해서는 多角的인 租稅努力과 여러가지 새로운 措置들이 취해져야 하는데 이와 같은 것들은 租稅制度의 構造를 더욱 복잡하게 하고 있으며 稅務行政의 改善과 效率化를 더욱 절실하게 요구하고 있다. 그런데 우리나라의 稅法과 租稅制度는 지나치게 복잡하여 一般納稅者의 理解를 어렵게 하고 있으며 煩雜한 納稅節次는 租稅에 대한 國民의 拒否反應을 불러 일으키는 間接的인 要因이 되고 있다. 따라서 行政便宜 위주의 租稅制度運用에서 脫皮하여 誠實한 納稅者의 便宜와 權益을 保護할 수 있는 租稅制度와 行政體制로 轉換하는 것이 무엇보다도 시급한 課題라 하겠다.

특히 1980年代에 들어서서 經濟·社會全般에 걸쳐서 制度改革이 계속되고 있으며 또 第5次 5個年計劃은 國民의 創意성과 自律化의 擴大에 重點을 두고 있기 때문에 稅政의 側面에 있어서도 國民의 自發的인 協調下에서 이루어질 수 있는 自進申告納付制度가 定着化되어야 할 것이다. 그런데 納稅者가 申告한 課稅標準과 稅額이 稅務當局으로부터 충분한 認定을 받기 위해서는 誠實한 記帳制度의 擴大,

諸申告基準의 合理的 設定이 前提가 되어야 한다. 그러나 中小零細業을 비롯한 많은 事業者는 記帳能力의 不足으로 自進申告의 履行에 어려움이 많기 때문에 이들에 대해서 親切하고도 誠實한 記帳指導의 擴大가 무엇보다도 중요한 것이다.

그리고 원활한 稅務行政을 위해서는 이를 執行하는 稅務公務員의 資質向上이 무엇보다도 중요한 것이다. 특히 우리나라는 尙간 納稅人員이 크게 늘어났으며 納稅內容이나 規模도 大型化되고 있는 데 비추어 稅務公務員의 能力이나 資質은 이에 相應하여 向上되지 못하기 때문에 여러가지의 行政的인 어려움은 더욱 커지고 있는 것으로 지적되고 있다. 現在 各稅務署 公務員 職級別 構成을 보면 全體의 약 80% 정도는 7級 이하의 下位職으로 充員되고 있으며 이들의 낮은 教育水準과 함께 貧弱한 處遇도 稅務行政의 合理化에 障礙要因이 되고 있다<sup>49)</sup>. 따라서 稅務行政이 보다 效率的이고 合理的으로 運營되기 위해서는 稅務公務員의 再教育擴大實施를 통한 資質向上과 함께 이들에 대한 處遇의 改善, 그리고 業務의 迅速·正確을 위한 電算處理의 擴大實施 등도 이루어져야 할 것이다.

49) 國稅廳, 『國稅統計年報』, 1981, p.214.

## ▷ 參 考 文 獻 ◁

臺灣 行政院 主計處, 『統計提要』, 1980.  
 日本 大藏省, 『財政金融統計月報』, 1982. 8.  
 康奉均, 「第5次 5個年計劃과 中期財政計劃」,  
 朴宗洪·李奎億(編), 『國家豫算과 政策目標 : 1982年度 豫算과 財政運用』, 韓國開發研究院, 1982.  
 經濟企劃院, 『都市家計年報』, 1981.

經濟企劃院, 『83年 經濟運用計劃案』, 1982. 12.  
 \_\_\_\_\_, 『主要經濟指標』, 1982.  
 國稅廳, 『國稅統計年報』, 各年度.  
 大韓民國政府, 『第5次 經濟社會發展 5個年計劃 : 1982~86』, 1981.  
 大韓商工會議所, 『內國稅制度의 變遷과 展望』, 韓國經濟研究센터, 1979.

- 朴宗淇, 「經濟成長과 法人稅의 役割」, 『韓國開發研究』, 第2卷 第2號, 1980. 6, pp. 2 ~ 22.
- \_\_\_\_\_, 「새로운 稅政方向의 摸索」, 『國稅』, 1982. 1號.
- 徐相穆(外), 『貧困의 實態와 零細民對策』, 韓國開發研究院, 1981. 10.
- 徐榮澤, 「租稅와 國家財政」, 朴宗淇·李奎億(編), 『國家豫算과 政策目標: 1982年度豫算과 財政運用』, 韓國開發研究院, 1982.
- 財務部, 『간추린 改正稅法』, 1975.
- \_\_\_\_\_, 『防衛稅法』, 1975.
- \_\_\_\_\_, 『稅制改革白書』, 1967.
- \_\_\_\_\_, 『財政金融統計』, 1982. 4號.
- \_\_\_\_\_, 『直接國稅資料輯』, 1982.
- \_\_\_\_\_, 『韓國稅制史』, 上卷, 1979.
- 租稅制度審議委員會, 『稅制改革에 관한 審議報告書』, 1976.
- 崔基然, 「大統領緊急措置와 稅收」, 『國稅』, 1974年 2月號.
- 韓國開發研究院, 『우리 經濟의 第2跳躍을 위한 基本構想』, 1982. 10.
- 韓國經濟研究院, 『租稅負擔의 測定과 適正負擔率에 관한 研究』, 1982.
- 韓國銀行, 『經濟統計年報』, 1982.
- Bahl, Roy W., "A Regression Approach to Tax Effort and Tax Ratio Analysis," *IMF Staff Papers*, Vol. 18, November 1971.
- Bahl, R. W., Chuk Kyo Kim, and Chong Kee Park, *Public Finances During The Korean Modernization Process*, Cambridge, Mass.: Harvard University Press, forthcoming.
- Chelliah, Raja J., Hessel J. Baas, and Margaret R. Kelly, "Tax Ratios and Tax Effort in Developing Countries, 1969~71", *IMF Staff Papers*, Vol. 22, March 1975.
- Council for Economic Planning and Executive Yuan, Republic of China, *Industry of Free China*, 1982. 1.
- Directorate-General of Budget, *Statistical Yearbook of the Republic of China*, 1981.
- Due, John F., *Sales Taxation*, Urbana: University of Illinois Press, 1957.
- Hasan, Parvez and D.C. Rao, *Korea: Policy Issues for Long-Term Development*, The Johns Hopkins University Press, 1979.
- Heller, Peter S., "The Incidence of Taxation in Korea", International Monetary Fund, February 25, 1981 (unpublished).
- \_\_\_\_\_, "Testing the Impact of Value-Added and Global Income Tax Reforms on Korean Tax Incidence in 1976: Input-Output and Sensitivity Analysis", *IMF Staff Papers*, June 1981.
- Hinrichs, Harley H., *A General Theory of Tax Structure Changes During Economic Development*, Cambridge: Harvard Law School, 1966.
- Hong, Wontack, *Trade, Distortions and Employment Growth in Korea*, Seoul: Korea Development Institute, 1979.
- International Monetary Fund, *Government Finance Statistics Yearbook*, Vol. VI, 1982.
- \_\_\_\_\_, *International Financial Statistics*, November 1982.
- Johnson, Robert H., "The Role of Fiscal Policies in the Third Five-Year Development Plan", Sung-Hwan Jo and Seong-Yawng Park (ed.), *Basic Documents and Selected Papers of Korea's Third Five-Year Economic Development Plan*, Sogang University, 1972.
- Lent, George E., "Tax Incentives for Investment in Development Countries," *IMF Staff Papers*, July 1967.
- \_\_\_\_\_, "Tax Incentives for the Promotion of Industrial Employment in Developing Countries," *IMF Staff Papers*, July 1971.

- Lotz, Jørgen R. and Elliott R. Morss, "Measuring 'Tax Effort' in Developing Countries," *IMF Staff Papers*, November 1967.
- Messere, Ken, "Tax Levels, Structures and Systems: Some Intertemporal and International Comparison," Horst Claus Recktenwald (ed.), *Secular Trends of the Public Sector*, Congress of the International Institute of Public Finance, 1976.
- Musgrave, R.A. and P.B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, 1973.
- Musgrave, R.A., *Fiscal Systems*, New Haven, Conn.: Yale University Press, 1969.
- \_\_\_\_\_, *The Theory of Public Finance*, New York: McGraw-Hill Book Co., 1959.
- Organization for Economic Cooperation and Development, *Company Tax System in OECD Member Countries*, Paris, 1973.
- The Republic of China, *Statistical Yearbook of the Republic of China*, 1981.
- Tait, Alan A., Wilfrid L.M. Grätz, and Barry J. Eichengreen, "International Comparison of Taxation for Selected Developing Countries, 1972-76," *IMF Staff Papers*, Vol. 26, No.1, March 1979.
- Tait, Alan A., Angelo E. Faria, and Peter S. Heller, *Korea: Taxes in the 1980's*, International Monetary Fund, July 1979.
- Tanzi, Vito, "Tax Policy in Middle Income Countries: Some Lessons of Experiences," *International Bureau of Fiscal Documentation Bulletin*, Vol. 36, No.8-9, 1982.
- United Nations, *Yearbook of International Trade Statistics* Vol. I (Individual Country Data), 1979, 1980.
- \_\_\_\_\_, *Yearbook of National Account Statistics*, Vol. I (Individual Country Data), 1980.
- World Bank, *World Bank Atlas*, 1979-1981.

〈附表 1〉 租稅比率及 ITC 指數의 國際比較

|         | 租稅比率 (T/GNP)              |             |             | ITC 指數 <sup>2)</sup> |             |             | ITC 指數順位    |             |             |
|---------|---------------------------|-------------|-------------|----------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
|         | 1977<br>~79 <sup>1)</sup> | 1972<br>~76 | 1969<br>~71 | 1977<br>~79          | 1972<br>~76 | 1969<br>~71 | 1977<br>~79 | 1972<br>~76 | 1969<br>~71 |
| 아르헨티나   | 9.3                       | 13.3        | 13.4        | 0.595                | 1.099       | 0.973       | 38          | 19          | 24          |
| 브라질     | 8.9                       | 11.8        | 8.2         | 0.526                | 0.742       | 0.459       | 39          | 38          | 46          |
| 콜롬비아    | 17.3                      | 18.1        | 22.9        | 1.410                | 1.607       | 1.806       | 7           | 2           | 1           |
| 쿠웨이트    | 13.5                      | 9.3         | 11.4        | 0.949                | 0.780       | 0.946       | 21          | 35          | 27          |
| 홍콩      | 18.6                      | 18.4        | 19.6        | 1.144                | 1.265       | 1.159       | 14          | 9           | 14          |
| 싱가포르    | 15.9                      | 19.9        | 17.8        | 0.974                | 1.125       | 1.304       | 18          | 15          | 8           |
| 말레이시아   | 9.5                       | 11.6        | 12.5        | 0.696                | 0.899       | 0.901       | 36          | 28          | 30          |
| 인도네시아   | 13.1                      | 13.6        | 13.1        | 0.964                | 0.858       | 0.970       | 19          | 29          | 25          |
| 태완      | 11.7                      | 12.0        | 13.4        | 0.633                | 0.680       | 1.002       | 37          | 43          | 22          |
| 필리핀     | 21.8                      | 18.1        | 19.2        | 1.205                | 0.853       | 1.487       | 13          | 31          | 3           |
| 인도      | 12.8                      | 10.1        | 8.6         | 0.847                | 0.803       | 0.705       | 25          | 32          | 40          |
| 네팔      | 10.9                      | 14.2        | 15.8        | 0.777                | 0.976       | 1.154       | 30          | 22          | 15          |
| 방글라데시   | 9.9                       | 8.1         | 7.9         | —                    | 0.558       | 0.618       | —           | 46          | 43          |
| 파키스탄    | 27.2                      | 31.7        | 23.4        | 1.331                | 1.350       | 1.059       | 9           | 6           | 19          |
| 인도네시아   | 13.6                      | 11.5        | 11.3        | 0.831                | 0.669       | 0.800       | 26          | 44          | 35          |
| 인도네시아   | 10.6                      | 13.9        | 13.4        | 0.769                | 1.252       | 1.093       | 31          | 10          | 17          |
| 인도네시아   | 31.8                      | 16.3        | 10.0        | 1.462                | 0.797       | 0.658       | 3           | 33          | 42          |
| 인도네시아   | 8.7                       | 32.7        | 21.6        | 0.377                | 1.720       | 0.913       | 41          | 1           | 29          |
| 인도네시아   | —                         | 20.6        | 19.8        | —                    | 1.115       | 1.471       | —           | 16          | 4           |
| 인도네시아   | 21.9                      | 19.0        | 19.4        | 1.211                | 1.064       | 0.993       | 11          | 17          | 23          |
| 대한민국    | 18.8                      | 19.2        | 14.4        | 1.304                | 1.219       | 1.090       | 10          | 11          | 18          |
| 대한민국    | 16.0                      | 13.6        | 15.4        | 1.120                | 0.858       | 1.181       | 16          | 29          | 13          |
| 대한민국    | —                         | 10.2        | 11.2        | —                    | 0.762       | 0.782       | —           | 37          | 37          |
| 대한민국    | 22.2                      | 22.5        | 19.3        | 1.343                | 1.191       | 1.193       | 8           | 13          | 12          |
| 대한민국    | —                         | 12.9        | 13.2        | —                    | 0.968       | 1.055       | —           | 23          | 20          |
| 대한민국    | 11.0                      | 8.6         | 7.1         | 0.876                | 0.733       | 0.490       | 24          | 39          | 45          |
| 대한민국    | 19.7                      | 18.6        | 17.8        | 1.420                | 1.214       | 1.224       | 6           | 12          | 10          |
| 대한민국    | 6.6                       | 5.4         | 4.4         | 0.467                | 0.489       | 0.374       | 40          | 47          | 47          |
| 대한민국    | 11.0                      | 11.4        | 8.8         | 0.786                | 0.915       | 0.728       | 28          | 27          | 39          |
| 대한민국    | 9.7                       | 8.8         | 10.9        | 0.742                | 0.665       | 0.867       | 33          | 45          | 32          |
| 대한민국    | 15.9                      | 14.0        | 14.2        | 0.885                | 0.986       | 0.874       | 22          | 20          | 31          |
| 대한민국    | 11.4                      | 10.1        | 9.1         | 0.784                | 0.718       | 0.683       | 29          | 41          | 41          |
| 대한민국    | 10.8                      | 10.0        | 7.9         | 0.732                | 0.773       | 0.602       | 35          | 36          | 44          |
| 대한민국    | 20.4                      | 20.2        | 18.1        | —                    | 1.021       | 1.342       | —           | 18          | 7           |
| 대한민국    | 17.1                      | 15.7        | 13.2        | 0.741                | 0.785       | 0.796       | 34          | 34          | 36          |
| 대한민국    | 22.1                      | 17.9        | 17.7        | 1.445                | 0.983       | 1.374       | 4           | 21          | 6           |
| 대한민국    | 10.2                      | 18.9        | 18.2        | 0.752                | 1.465       | 1.440       | 32          | 4           | 5           |
| 대한민국    | 15.8                      | 18.9        | 13.9        | —                    | 1.336       | 1.034       | —           | 7           | 21          |
| 대한민국    | 11.9                      | 13.9        | 12.4        | 0.808                | 0.968       | 0.925       | 27          | 23          | 28          |
| 대한민국    | 28.6                      | 12.4        | 11.3        | 1.662                | 0.703       | 0.739       | 2           | 42          | 38          |
| 트리니다드   | 30.0                      | 21.9        | 17.7        | 1.124                | 0.723       | 0.834       | 15          | 40          | 33          |
| 투니시     | 23.0                      | 20.7        | 21.7        | 1.421                | 1.184       | 1.639       | 5           | 14          | 2           |
| 튀르키예    | 23.0                      | 16.2        | 15.6        | 1.825                | 1.484       | 1.197       | 1           | 3           | 11          |
| 오스트레일리아 | 13.8                      | 11.3        | 10.3        | 1.007                | 0.955       | 0.817       | 17          | 25          | 34          |
| 베네수엘라   | 18.5                      | 23.1        | 20.4        | 0.964                | 0.920       | 0.958       | 20          | 26          | 26          |
| 자카르타    | 15.0                      | 27.2        | 29.4        | 0.885                | 1.295       | 1.276       | 23          | 8           | 9           |
| 잠비아     | 23.7                      | 30.8        | 31.3        | 1.206                | 1.368       | 1.111       | 12          | 5           | 16          |
| 平 均     | 16.3                      | 16.1        | 15.1        |                      |             |             | 41個國        | 47個國        | 47個國        |

註: 資料蒐集과 分類上의 困難으로 租稅收入에서 社會保障稅收은 제외하였음. 또한 '\*'으로 表示된 國家는 一般政府(中央 및 地方政府) 租稅收入이며 그 외의 國家는 地方稅의 比重이 낮고(일반적으로 總稅收의 10% 이하) 또 資料蒐集 및 處理上의 어려움으로 中央政府 租稅收入으로 代替하였음.

1) 1977~79年 全期間의 資料蒐集이 불가능할 경우 同期間內의 2個年度 平均値를 사용하였으며 單年度 資料만 蒐集이 가능할 경우, 1976年의 數值와의 平均을 使用하였음.

2) 實質租稅比率 (단, 期待租稅比率은 式 (3)~(5)를 통해서 推定)

資料: J. Chelliah, Hessel J. Baas, and Margaret R. Kelly, "Tax Ratios and Tax Effort in Developing Countries, 1969~71", *IMF Staff Papers*, Vol. 22, March 1975; Alan A. Tait, Wilfrid L.M. Grätz, and Barry J. Eichengreen, "International Comparison of Taxation for Selected Developing Countries 1972~76," *IMF Staff Papers*, Vol. 26, No.1, March 1979; International Monetary Fund, *Government Finance Statistics Yearbook*, Vol. V, 1981 및 Vol. VI, 1982 그리고 *International Financial Statistics*, November 1982; United Nations, *Yearbook of National Account Statistics*, Vol. I (Individual Country Data), 1980, 그리고 *Yearbook of International Trade Statistics* Vol. I (Individual Country Data) 1979, 1980; World Bank, *World Bank Atlas*, 1979, 1980, 1981; Directorate-General of Budget, *Statistical Yearbook of the Republic of China*, 1981; Council for Economic Planning and Development, Executive Yuan, *Industry of Free China*, 1982. 5.