

農地稅制의 改正과 歷史的 變遷過程

84年 改正稅制를 中心으로

金基成

責任研究員, 國際農業室

- I. 序言
- II. 84農地稅制改正의 內容
- III. 84農地稅制改正의 效果分析試圖
- IV. 農地稅制의 歷史的 變遷過程
- V. 結言

租稅原則을 확인하여 농지세제에 관한 일반의 理解를 높이고 稅制 運用上의 效率을 높이는 데에 보탬이 되고자 함에 目的이 있다.

I. 序言

84年 改正 農地稅制는 ① 稅制의 一元化 ② 미곡소득課標制 도입 ③ 기초공제액의 引上 ④ 課標間隔과 稅率構造의 재조정 ⑤ 現金納付制定着 ⑥ 中間豫納制導入 등으로 특징지워진다. ①과 ②에는 A. 스미스나 A. 와그너 등의 租稅原則으로 대표되는 公平原則으로서의 普遍·平等性이, ③과 ④에는 農民층, 특히, 저소득층 農民의 보호를 통한 大小農間 및 都農間의 課稅衡平化精神이, 그리고 ⑤와 ⑥은 納稅便宜, 行政便宜 등의 原則이 담겨 있는 것으로 보인다.

本稿는 지난 1984年末 國회심의를 거쳐 85年부터 施行中인 農地稅制의 改正內容과 效果를 고찰하고, 그동안 農地稅制가 발전해 온 变遷과정을 살펴봄으로써 改正 農地稅制가 내포한 주요

II. 84農地稅制改正의 內容

84改正 農地稅制는 앞의 主要 特徵을 가지고, 기존의 制度를 一部 補完, 刪除하며, 一部는 新規로 導入하는 등 그 內容, 性質, 程度, 形式 등에 다양한 변화를 보이고 있다.

1. 主要 改正事項

가. 農地稅의 一元化

농지세를 갑류와 을류로 구분하여 課標, 基礎控除, 稅率, 납부형태와 방법 등에 差等을 두어 二元化되어 있던 종전의 制度를 “農地稅”로 統合一元化하였다. 兩者の 分離로 인하여 80年代에 들어서면서부터 그로인한 課稅不平等論이 현저히 高潮되어 온 바 있다.

表 1 改正前 甲·乙類 농지세의 주요 不平等要因

구 분	시 행 일 자		1961. 1. 1	1970. 1. 1	1975. 1. 1	1980. 1. 1	1982. 1. 1	참 고 (개정 후)
	과 세 표 준	갑 류	조 수 입 소 득 액	조 수 입 소 득 액	조 수 입 소 득 액	조 수 입 소 득 액	조 수 입 소 득 액	소 득
면 세 점 (기초공제)	간 류 율 류	5石 (9.3가마) 3천圓	(2.5kg) 현금 137만원 현금 8천원		373천 37천원	740천 110천원	1. 150천 170천원	144만원
세 율	간 류 율 류	6% (단일) 10-15-20%	6% 10-15-20%	6-8-10% 10-15-20%	6-8-10% 10-15-20%	6-8-10% 10-15-20%	6-10-10...55%	

자료 : 新, 舊 地方稅法 中 農地稅篇 및 內務部, 「地方稅政年鑑」, 各年度.

나. 미곡소득 課標制導入

농지세의 課標는 이번 稅制改正으로 두 가지 측면이 바뀌었다. 첫째, 米作農가에 과세하는 농지세의 課標基準을 미곡의租收入으로 결정하기 때문에, 과세작물의所得을 기준으로定하는 기타作物栽培農家の 농지세(乙類)과표와 달랐던二元的 課標制에서 米作, 特作 등 全農家가 모두 소득을 기준으로 하는單一課標制로 一元化한 것이다. 둘째는 課標의 概念을 종전과 다른內容으로定立한 것인데 이는 뒤의 “課標概念의 再定立”에서 評述코자 한다.

미곡소득과표제의 도입은 그것이 종전에 米穀의 生產에 소요된 농약, 비료, 種子代 등 稅法上 이른바 “必要經費”的 개념에 속하는部分에 대해서까지 課稅한다는 租稅理論上의 脆弱點을 보완했다. 또 같은 農地稅이면서도 特作物 등에 과세하는 농지세와 다르며 봉급생활자나 一般事業家가 부담하는 綜合所得稅 등의 課標와도 균형을 잃고 있던 것을 모두 均等化하였다는 점에서 새로운 意味를 갖는다. 1950年末경 租稅臨時增徵法¹을 制定, 戰費充當을 目的으로 기존의 土地貸價格課標制를 土地收益課標制로 바꾸기 시

작한데서 비롯된 久來의 문제が 이번 改正으로 해소된 것이다.

다. 基礎控除額의 인상

개정전 농지세의 기초공제액은 米作農家가 1년에 115萬원(과표가粗收入基準이었으므로 이를所得기준으로 환산하면 약 80.5萬원), 特作農家가 1년에 34萬원이었는데 (1期當 17萬원) 이것을 米作·特作農 모두 144萬원으로 통일, 인상하였다(新地方稅法 제209조). 그 결과 改正農地稅制에서는 미작농가에 대하여 79%, 特작농가에 대하여 324~747%를 각각 引上한 것이다(表 2). 그만큼 상향조정을 하였음에도 종합소득세의 基礎控除水準과一致하는 정도에 불과하다는 점에서 과거의 그것이 얼마나 낮은 수준이었던가를 짐작할 수 있다.

表 2 改正前後의 농지세 基礎控除額 比較

	개정전 (A)	개정후 (B)	B/A	
미 작 농(갑류)	80.5만원 (조수입 115만)	144만원	178.9%	
특 작 농 (율류)	(1년) (1기)	34만원 17만원	144만원 144만원	423.5% 847.1%

자료 : 地方稅法(舊 212條, 新 209條).

라. 課標間隔과 稅率構造의 再調整

개정 농지세제에서는 課標의 간격을 확대하고 과표의段階數를 多段化하였으며, 稅率도 細分化하였다(地方稅法 제210조). 즉, 과표간격과

¹ 6·25動亂의 피해로 國家財政이 어려워지자 軍事費充當을 위하여一切의 稅制를 戰時體制로 轉換하고, 各種稅率과 稅額을 인상코자 제정한 法令. 이에 의하여 地稅의 稅率引上은 물론, 課標도 종전의 土地貸價格에서 田畠에 限하여 土地의 收入金額으로 전환함.

表 3 改正 前後의 農地稅 課稅 및 稅率構造 比較

課 標			稅 率	改 正 前		改 正 後
				갑 류 세	을 류 세	
改 正 前	① 15만원 이하		[15만원]	6%	10%	6%
	② 15만원 초과 30만원 이하		[15만원]	8	15	
	③ 30만원 초과			10	20	
改 正 後	① 180만원 이하	250만원 이하	[180만원]	:	:	8
	② 180만원 초과 350만원 이하	350만원 초과 630만원 이하	[70만]	:	:	
	③ 250만원 초과 480만원 이하	480만원 초과 800만원 이하	[100만]	10	20	10
	④ 350만원 초과 480만원 이하	480만원 초과 630만원 이하	[130만]	:	:	12
	⑤ 480만원 초과 630만원 이하	630만원 초과 800만원 이하	[150만]	:	:	15
	⑥ 630만원 초과 800만원 이하	800만원 초과 1,000만원 이하	[170만]	:	:	18
	⑦ 800만원 초과 1,000만원 이하	1,000만원 초과 1,250만원 이하	[200만]	10	20	21
	⑧ 1,000만원 초과 1,250만원 이하	1,250만원 초과 1,550만원 이하	[250만]	:	:	24
	⑨ 1,250만원 초과 1,550만원 이하	1,550만원 초과 1,900만원 이하	[300만]	:	:	27
	⑩ 1,550만원 초과 1,900만원 이하	1,900만원 초과 2,300만원 이하	[350만]	:	:	31
	⑪ 1,900만원 초과 2,300만원 이하	2,300만원 초과 2,900만원 이하	[400만]	:	:	35
	⑫ 2,300만원 초과 2,900만원 이하	2,900만원 초과 3,700만원 이하	[600만]	:	:	37
	⑬ 2,900만원 초과 3,700만원 이하	3,700만원 초과 4,700만원 이하	[800만]	:	:	43
	⑭ 3,700만원 초과 4,700만원 이하	4,700만원 초과 6,000만원 이하	[1,000만]	:	:	47
	⑮ 4,700만원 초과 6,000만원 이하	6,000만원 초과 6,000만원 이하	[1,300만]	:	:	51
	⑯ 6,000만원 초과			10%	20%	55

[]내는 課標間隔. 資料: 新·舊 地方稅法 關聯條項에서 발췌.

과표단계는 종전의 「① 15만원—② 15만원—③ 무제한」의 15만원 간격 3段階제에서 「① 180만원—② 70만원—③ 100만원……⑯ 1,300만원—⑯ 무제한」의 70만원내지 1,300만원 間隔 16段階제로 바꾸는 동시에, 이를 각 課標段階마다에 적용하는 세율을 종전의 「① 6%—② 8%—③ 10%」(米作農의 경우) 및 「① 10%—② 15%—③ 20%」(특작농의 경우) 등에서 하나로統一된 「① 6%—② 8%—③ 10%……⑯ 51%—⑯ 55%」의 16段階制로 그構造를 細分 多段化한 것이다(表 3)。

마. 納付方法의 現金納一元化

농지세 중 米作農地稅의 납부형태내지 방법은 現金納原則이던 것이 1951年 臨時土地收得稅法에 의하여 物納原則으로 바뀌었고², 그후 1975.

² 臨時土地收得稅法 제 1조:「本法은 6·25動亂으로 인한 國家經濟의 不安定을 조정하기 위하여 土地收益에 대한 租稅를 주로 物納으로 統合함으로써 通貨膨脹의 방지와 穀穀政策에 기여함을 目的으로 한다.」

1. 1부터 既存 農地稅徵收特別措置法을 改正하여 大都市³와 滯納稅額에 限하여 金納制를 도입하였는바, 그로부터 미작농지세는 物納 또는 金納을 並行하는 二元化體制가 되었다. 그런데 이번에 그것을 全面 金納制로 바꿈으로써 앞에서 말한 농지세 징수 특별조치법을 폐지하는 동시에 기존의 特作農地稅(乙類) 또는 綜合所得稅 등의 납부방법과 같게 하였다.

바. 中間豫納制新設

농지세의 납부기간과 납부절차 및 稅額算出方式을 連結시킨 稅額의 계산 및 납부방법으로서 농지세의 中間豫納制를 새로 도입하였다. 종래에는 농지세를 갑류와 을류로 구분하여 각 課稅對象物의 收穫期를 감안, 1年에 1期와 2期로 分류하여 납부하던 것을 이번에 甲乙類 구별없이 一元化함으로 인하여 作物의 收穫期와 納稅日

³ 서울, 釜山, 大邱, 大田, 光州, 仁川 등 6大都市

사이의期間이 현저히(1年) 걸어졌다. 거기에서 발생할 문제⁴에 對處하는 조치의 일환으로 이제도를 도입한 것이다(地方稅法 제214조 등). 이에 따르면, 농지세는 전과 달리 다음의 方式에 의하여 계산된 稅額을 當該 市郡條例가 定하는 年 2回의 納期에 管轄市郡에 납부하게 된다.

즉, 第 1 期分中間豫納稅額은,

① 과표=제 1 기분중간예납대상기간의 농지소득금액-(同期間의 非課稅所得+同期間의 減免稅所得)-中間豫納基礎控除額

② 세액=(과표×세율)-(제 1 기분중간예납기간중의 수시부과 또는 특별징수에 의한 既納付農地稅額).

그리고 第 2 期分中間豫納稅額은,

① 과표=(제 1 기분農地所得+제 2 기분農地所得)-(제 1 기 및 제 2 기분 비과세 및 감면세소득)-一年間基礎控除額(=144만원).

② 세액=(과표×세율)-(제 1 기분중간예납세액+제 1 기분 수시부과 및 특별징수납부세액).

이는 일반 소득세법상의 中間豫納制度와 名稱은 같으나 內容은 相異하다.

2. 기타 改正事項

가. 농지세 課標概念의 再定立

개정 전에는 特作物의 課標를 일반 사업소득세와 같이 所得을 기준으로 定하였는데 反하여 米作에 대한 농지세의 課標는 租收入으로 定하고 있었기 때문에 과표의 개념이 二元化되어 있을 뿐 아니라, 소득이나 조수입 금액 그 自體를 곧 課標額의 概念으로 규정하고 있었다. 그런데 改

⁴ 納稅者에게는 稅金負債를 오래 지속하는데 따르는 정신적부담과 消費助長의 우려와, 收穫物을 一時에 大量現金화함에 따르는價格 등의 不利益, 徵稅權者(市郡)에게는 收入의 지연과 稅收 減少의 우려가 있다.

正稅制에서는 이것을 所得基準으로 一元化하되, 그 內容은 「소득금액-소득공제액-기초공제액」의 개념으로 변경한 것이다(지방세법 제206조).

나. 필요경비계산, 隨時賦課, 特別徵收 등에 관한 形式條項 新設

내용은 종전에도 관련조항속에 포함되어 있었으나 84改正稅制에서는 그것을 獨立된 條項으로 新設, 表出시켰다(동법 208, 217, 218조 등).

다. 米穀所得 金額 申告制의 신설

종전에는 미곡소득은 土地의 肥沃度등과 관련된 農地의 基準收穫量과 政府收買價格에 의하여決定되기 때문에 별도의 申告節次를 要치 않았다. 그러나 새제도에서는 미곡이나 특작물을 不間하고 收穫이 완료 또는 所得이 확정될 때 그 農地의 所得을 申告하도록 하고, 이를 納稅義務者가 이행하지 않으면 市郡에서 直接 조사 결정도록 된다.

라. 농지수입 縱覽에 관한 明文條項 削除

개정 전에는 災害로 인하여 課稅作物의 收穫量이 현저히 감소한 경우 市郡의 조사로 결정한 收入金額에 대하여 納稅義務者의 縱覽을 獨立된 條項으로 明示하였는데 개정법에서는 이 부분을 削除하였다. 단, 미곡에 한하여 농지등급에 대한 열람조항만은 아직 존속한다(지방세법시행규칙 제85조).

마. 農地賃貸人의 納稅義務化

개정 전에는 課稅對象農地의 所有關係와는 무관하게 해당농지에 대한 法定 稅額만을 납부하면 되었는데, 改正法에서는 賃貸農地의 경우 그 농지를 賃貸한 농지소유권자에게도 납세의무를

明文으로 부여한다. 즉, 농지의 임대소득에 대해서도 課稅한다⁵(地方稅法 제198조의 1항). 그러나 市郡의 農地稅收入 總額에는 변화가 없고 다만 농지의 賃貸借人 사이의 稅負擔을 조절하는 기능만 하는 것이다.

바. 同一世帶內 主納稅義務者制 導入

同一世帶內에서 동거하는 가족이 共同으로 경작하는 경우 농지세는 그 同居耕作人중 주된 납세의무자의 소득에 합산하는 제도이다. 그동안이 문제는 分離와 합산의 兩論이 맞서 혼선을 빚은 바 있는데, 이것을 합산課稅制로 定着시켰다.

사. 농지세의 賦課에 관한 除斥期間條項 新設

賦課의 除斥期間에 관한 조항은 농지세 이외에 地方稅 全稅目에 적용된다. 농지세의 경우도 賦課에 관한 사항이 徵收權과 함께 消滅時效조항에 포함하여 규정하고 있었으나 (地方稅法 제48조 1항), 이것을 이번에 徵收權의 消滅時效와 区分하여 별도條項으로 신설한 것이다 (동법 제49조 1항).

그밖의 변경된 사항으로는 (1) 농지세 부과에 대한 異議申請期間의 延長 (2) 天災 地變 등에 의한 災害減免稅時의 피해 정도별 免稅基準削除, (3) 國家 등 所有農地의 耕作者納稅義務 明示部分削除, (4) 課稅客體明示 조항의 削除 등을 들 수 있다.

III. 84農地稅制改正의 效果 分析試圖

어느 制度의 改正이든 그려하듯이 이번 農地稅制의 改正에도 正・負의 效果가 뒤따른다. 아직 그 關聯法律의 施行 1次年度도 지나지 않았으므로 結果論의in 효과를 提示할수는 없으나 어떤 형태로이든 그것을 예측해 보는 것은 政策評價라는 目的 이외에 앞으로 일정 시점에서 있게 될 效果測定의 基本의in 틀을 마련해 본다는 점에서도 필요한 과제이다.

84農地稅制改正은 中小農層의 세부담을 현저히 줄이고 作目間 課稅衡平을 기한다는肯定的인 측면과 地方財政 稅收源 감소라는 否定的인 측면을 함께 지니고 있으며, 未來에 이야기할 것으로 예상되는 大規模企業農重課에 의한 效果는 稅收增大와 增產抑制의 兩面性을 지닌다. 關聯統計에 의하여 다소 具體化하면 1982年 基準으로 이번 改正是 米作農地稅의 課稅對象農家를 全體農家의 39%인 87만4천戶에서 12%인 26만4천戶로 減少시키게 되고, 그에 따르는 稅額의 減少는 농지세割 住民稅를 포함하여 약 800억원이 되는 것으로 推算된다.⁶

그러나 84農地稅制改正의 효과를 보다 종합적으로 볼 때 위에 열거한 각각의 改正事項은 그것이 특정한 한가지 效果만을 나타내는 것이 아니라 훨씬 다양하고 複合의in 결과를 가져온다.

따라서 改正의 主要 個別項目別 효과와 그 個別項目이 특정효과의 發生要因群을 形成하는 類型別로 구분 고찰하면 이번 84農地稅制 改正의 效果는 대략 다음과 같이 集約될 수 있다.

⁵ 法定代理耕作을 포함하는一切의 他耕으로서 代價를 받는 경우

⁶ 內務部, 「農地稅關聯統計」, 1984 등

1. 改正項目別 效果

가. 갑·을류 농지세의 一元化

두 종류의 농지세 차등화에서 오는 不平等性의 是正 및 課徵稅行政의 便宜를 期한다.

나. 미곡의 所得課標制 도입

생산에 투입된 필요경비(=經營費개념)에까지課稅하는 조세 이론상의 결함을 是正하고, 특작농이나 一般事業의所得稅와同一한 課標次元에서 평등한 과세를 하게 된다.

다. 기초공제액의 引上

새로 引上한 농지세 基礎控除額 144萬원은 종합소득세 기초공제액과同一水準이다. 따라서 농민의 절대적 공제혜택이 증가할뿐 아니라 농업내부에서의 미작농과 특작농 사이, 그리고 농업외적으로 농민과 비농민간의 공제혜택이 균형을 유지하게 된다(表 4).

라. 課標間隔과 稅率構造의 調整

(1) 課標의 間隔擴大와 多段階化: 동일稅率의 적용을 받는 納稅階層이 늘어나서 “低所得層低稅率, 高所得層高稅率”的 公平課稅原則의 實現을 가능케 한다.

(2) 稅率의 細分化: 課標와 稅率은 緯·經의 關係로서 稅率의 적용이 곧 課標의 構造 속에 稅率을 導入한 乘算過程이므로 稅率을 細分化한 것은 앞의 課標多段化와 같은 효과를 가져온다.

마. 納稅方法의 現金納 一元化

米作農地稅의 現金納制還元으로 課徵稅上의 使宣性 이외에 納稅者의 정신적 및 경제적인 追

加負擔을 덜어 주는 效果가 있으나, 그 納稅를 목적으로 한 現穀의 一時集中出荷로 價格下落 등 부작용을 초래할 우려가 있다.

바. 中間豫納制導入

농지세를 갑류와 을류로 구분하고, 을류는 다시 1기와 2기로 나누어 納付하던 종전의 節次上의 번거로움을 덜고, 세액의 計算과 納付에 正確을 기할 수 있게 된다.

사. 課標概念의 再定立

米作農의 경우 索率를 所得稅制로 바꾸어 갑을류간의 差等要因을 없애고 조세의 일반론에 부합하게 된다. 그런데, 이때 課標의 概念은 所得額에서 기초공제액 등을 控除한 差額의 개념으로 再定立함으로써 都農間의 과세를 평등화하고 稅務行政을 體系化하는 데에 기여하게 된다.

아. 農地貸貸人의 納稅義務化

납세의무자의 범위를 확대하는 동시에 貸貸借人相互間의 마찰의 소지를 줄이고, 課稅의 普遍化에 기여하게 된다.

자. 異議申請期間의 延長

납세의무자인 농민의 權益을 보호한다는 점에서 농지세제運用의 民主化에 긍정적 의미를 갖는다.

차. 除斥期間에 관한 條項의 獨立 新設

농지세부과의 除斥期間에 관한 事項을 종전과는 달리 징수의 消滅時效條項과 분리하여 法制化함으로써 租稅法律理論에 부합시키고, 과징세 기관과 납세의무자에게 농지세부과 징수 및 납부에 관한 認識을 높여 稅制運用의 效率化와 納

稅者의 權益保護에 기여하게 된다.

카. 同一世帶內 主納稅義務者制導入

2人以上의 同一世帶內居住者가 있을 때 그들의 農地稅納付를 合算計算額으로 할 것인가의 문제로 야기되던 混雜을 없애게는 되겠으나 그러한 결정이 반드시 妥當한가에는 의문의 여지가 없지 않다.

타. 災害減免稅 혜택을 줄 때 被害基準에 관한 明示條項 削除

災害減免時 발생할 납세자와 課稅者 사이의 분쟁의 소지가 있게 된다.

2. 改正效果의 要因類型別 區分 : 效果別 改正項目群

앞에서 제시한 個別項目別 效果를 租稅原則 내지 기타 政治, 經濟, 社會의 가치기준에 의하여 類型化하면 다음과 같다.

가. 課稅衡平原則에 부합하는 效果

農地稅制의 一元化(가), 米穀所得課標制導入(나), 基초공제액인상(다), 과표간격과 과표단계수의 多段化(라-1), 稅率의 細分化(라-2).

나. 普遍·平等의 原則에 부합하는 效果

農地稅制의 一元化(가), 미곡소득과표제도입(나), 農地貸貸人의 납세의무화(아).

다. 納稅와 課稅의 便宜原則에 부합하는 效果

現金納一元化(마), 中間豫納制導入(바).

라. 確實性의 原則에 부합하는 效果

同一世帶內同居人の 主納稅義務者制(카), 中

間豫納制(바), 除斥期間條項新設(차), 必要經費 계산, 수시부과, 特별징수 등에 관한 形式條項 new設(기타).

마. 특히 中小農保護와 社會安定化에 기여하는 效果

기초공제액인상(다), 과표간격 및 과표단계調節(라-1), 稅率의 細分化(라-2).

바. 稅制運用의 民主化를 유도하는 效果

課稅異義申請期間의 延長(자), 농지세부과에 대한 除斥期間條項new設(차).

사. 租稅理論上의 미흡점을 보완하는 效果

미곡소득과표제도입(나), 과표간격의 擴大多段化(라-1), 과표의 概念再定立(사), 除斥期間關係條項 獨立new設(차).

아. 其他 : 改正效果가 不確實한 部分

天災 地變 등에 의한 재해 감면시 免稅基準條項削除(기타), 국가 등의 所有農地耕作者 납세의 무명시부분 삭제(기타), 농지세의 課稅客體명시조항 삭제(기타), 농지수입금액 縱覽에 관한 명시조항 삭제(기타), 米穀所得申告制new設(기타) 등.

IV. 農地稅制의 歷史的 變遷過程

租稅政策의 理想은 그 時代 租稅制度가 含蓄한 租稅原則으로 反映된다.⁷ 84改正農地稅制에도 중요한 조세원칙이 내포되어 있음은 앞에서 指摘한 바와 같거니와, 이 稅制의 運用을 效率

⁷ 朴成鎬, 韓國租稅思想史, 1978. p. 13.

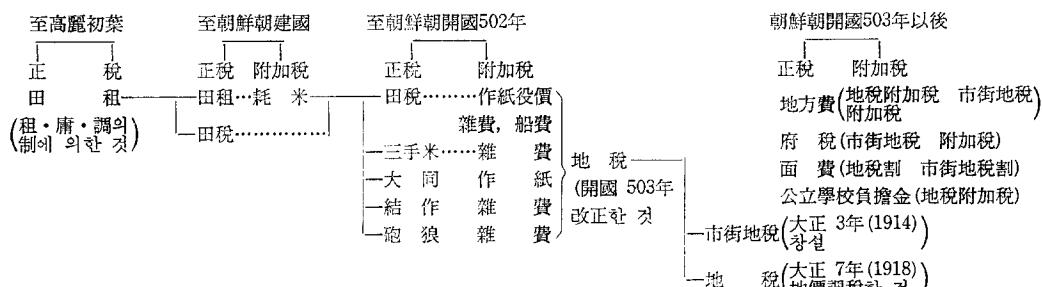
表 4 農地세제의 주요 변천과정

	1950년 ¹⁾	1951년 ³⁾	1954년	1955년	1956년	1961년 ⁴⁾	1962년 ⁵⁾	1968년
과 세 표준	수입금액 수확량(감) 소득금액(율)					수입금액		
과세 최저한:		1.9석		3석	5석	1k1	2.5k1	
기초공세액		1천圓		12천圓	30천圓	3천원	6천원	
세율	4%→6% ²⁾ (4 단계) 25-70% (율) (8 단계)	15-28% (감) (6 단계) 23-70% (8 단계)	8-25% (6 단계)	6-23% (6 단계)	6-18% (6 단계)	6% (단일) 25-60% (8 단계)	10-15-20% (3 단계)	
납세의무자	소유자 경작자							
납부방법	현금납 기타현물(전)	정조(감)		현물(감)				

註: 1) 地稅法(1950. 11. 30), 2) 租稅臨時增徵法(1950. 11. 30), 3) 臨時土地收得稅法(1951. 9. 25). 4) 土地稅法(1961. 1. 1),
5) 地方稅法(1962. 1. 1), 6) 地方稅法改正(1984. 12. 24. 法律第3757號)

資料: 關聯稅法에서 각 年度別 발췌정리

그림 1 高麗朝初 01奉 朝鮮中期까지의 稅制構造



資料: 農地改革史(上) 農地改革史編纂委員會(1970). p. 238. 和田一郎, 朝鮮土地制度・地稅制度 調査報告 p. 884.

化하려면 그 歷史的인 变천과정과 租稅原則의 흐름을 吟味할 필요가 있다.

1. 制度面의 变천

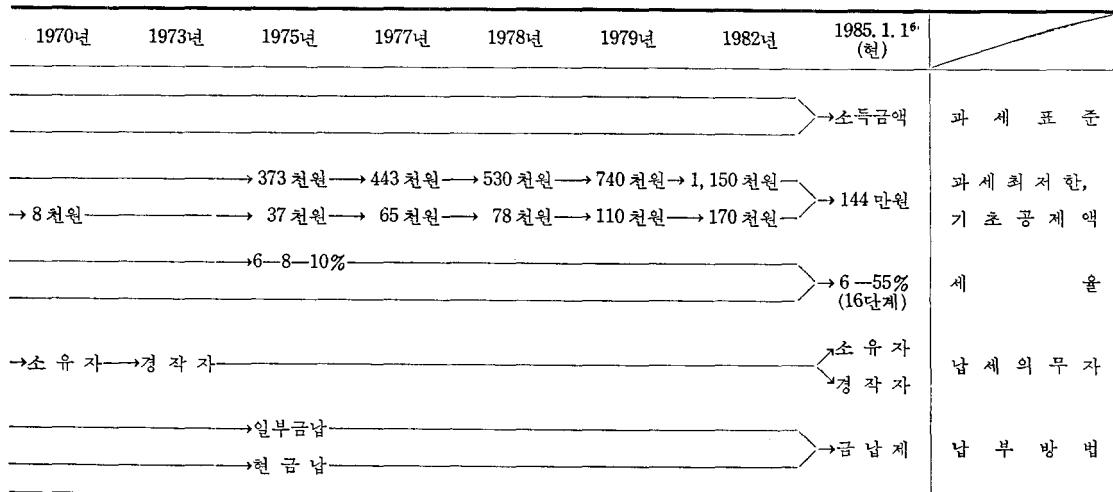
관련史料에 따르면 農地稅는 우리나라 租稅史上 最古의 起源을 가진 稅金이다. 統一新羅 이후 고려를 거쳐 朝鮮朝의 初中期에 이르는 동안은 “租” 또는 “田稅”로서, 그리고 朝鮮朝末부터⁸ 日帝治下와 美軍政期를 거쳐 大韓民國新政府가 수립될 때까지는 “稅” 또는 “地稅”로서 金納形態

로 국가재정의 主要 稅入源이 되어 왔다<그림1>.

고구려의 頃畝法과 신라의 結負法 등은 農에의 과세기조가 되는 土地測定法으로 알려지고 있으며⁹, 고려와 朝鮮朝중기까지의 田租는 경작자에 대하여 부과하는 金額의 개념으로, 田稅는 私田主가 경작자에게서 받은 租의 일부를 국가에 바치는 금액의 개념으로 각각 賦課되고 있었다. 즉, 佃主(=경작자)가 田主(=收租者)에게 공납하는 租와 收租者가 國家에 공납하는 稅로

⁸ 1894年 地稅創設(洪範 14條 公布) 및 1909年 地稅附加稅 設置(地方費法 制定)以後

⁹ 頃畝法은 頃, 畝, 步 등을 單位로 (1頃=100畝=10,000步), 結負法은 土地의 수확량을 기준으로 한 結, 負, 束, 把握 등을 测定 單位로 (1結=100負=1,000束=10,000把=100,000握)하였다.



서 租稅制度의 大宗을 이루었다.¹⁰

이어서 甲午更張 직후에 제정 발표한 1894年的 洪範14條중 “지세 및 호포전에 관한 件(법률 15호)”에서 조세법률주의에 입각한 近代的租稅制度의 체계를 갖기 시작하였다.¹¹ 이때부터 納稅義務者는 所有者 또는 경작자가 되고 結價¹²를 課標로 하는 金納制가 시작된 것이다.

日帝時는 1911年的 제정, 1943年的 마지막 改正 등을 거쳐 1945年 日本의 敗戰직전까지 發效했던 이른바 朝鮮地稅令에 의하여, 그 課標는 結數(1914)→地價(1918)→土地質貸價格(1940) 등으로, 稅率은 0.3%(1918)→1.7%(1922)→1.5%(1940)→5%(1943) 등으로 바뀌고, 納稅義務者는 법률상의 土地 所有者와 賃權者 및 地上權者 등으로 규정하여 왔다. 日帝時 農地稅制는 基礎控除制의 試圖와 減免稅條項의 확대설치¹³ 등 納稅者

保護의 條項을 表出시키면서 한편으로는 行政權에 의한 강한 規制와 처벌규정을 明文化한 점 등으로 미루어 制度면의 발전보다 植民統治의 優善性이 앞서있지 않았던가 하는 의문도 제기한다.

美軍政時는 日帝時의 제도를 대체로 그대로 存續시키면서, 1946. 1. 1부터 발효한 이른바 在朝鮮美國陸軍司令部軍政廳法令 第128호에 의거 “1943. 3. 31부 制令第6號(朝鮮地稅令)에 의하여 賦課(5%)……”하고, 1948年 1. 1부터는 小地主 免稅, 小額不徵收制 등이 試圖되는 정도였다.

建國後의 “地稅法”에서는, 課標는 田畠의 收入金額, 세율은 4%균일, 납세의무자는 토지의 소유자와 耕作者, 납부방법은 金納制 등으로 修正함으로써 变화하는 국내의 경제사회적여건에 대응코자 한 것이었으나 日帝・美軍政時の 稅制의 태두리를 크게 벗어나지 못한 것이었다.

1950年 6. 25動亂 이후 84農地稅制改正이 있기 까지 34年 동안 農地稅制는 租稅臨時增徵法(1950. 11. 30), 臨時土地收得稅法(1951. 9. 25) 土地稅法(1960. 12. 31), 地方稅法(1962. 1. 1) 등에 의

¹⁰ 千寬宇, 碇溪 柳馨遠研究(上), 歷史學報 第2卷 第2輯 p. 9.

¹¹ 朴成鎬 ib (id). p. 11.

¹² 1結=上田으로 1,844坪, 下田으로 4184坪.

¹³ 國유토지 또는 國가등의 公用 및 公公用 土地免稅, 地目變更免稅, 荒地免稅, 災害免稅 등.

하여 변천하여 왔다. (1962. 1. 1, 1966. 8, 1968. 1, 1970. 1, 1973. 4, 1975. 1, 1977. 1, 1978. 1, 1980. 1, 1982. 1, 改正) 〈表 4〉.

2. 租稅原則의 흐름

84改正農地稅制에 합축된 租稅原則은 序言과 效果의 章에서 대략 考察된 바 있다. 그와 연결하여, 農地稅의 制度의 变遷史에 흐르고 있는 각時代別 主要 租稅原則을入手可能한 史料에 의거 集約해 보면 다음과 같다.

가. 高麗末과 朝鮮時代의 租稅原則

이 時代의 租稅의 大宗이 田租 地稅 등으로 代表되었음은前述한 바와 같다. 관련 資料에 따르면 이때는 주로 實學, 開化思想 등에서 강조한 租稅原則이主流를 이루었다.

(1) 實學派에서 강조한 租稅原則: 정도전은 租稅源의 확대와 稅負擔의輕減 및 課稅의 均等化를 강조하면서(賦稅論) 量入爲出의 原則을 내세워 예산절약주의를 주장하였으며(錢穀論), 유형원은 “經世論”에서 量出爲入原則으로 轉換하고 經常稅概念을 도입하여 定期稅金 이외에는 課稅를 禁하는 定期單一稅主義를 提出하였다.¹⁴

박수원은 “士農工商”的 差別課稅를 막고자 比例稅原則을 제안, 普遍 및 平等의 原則에 접근코자 하였고, 茶山 정약용은 社會的再生產過程에서의 “農商工”的 公正적 역할을 강조하는 租稅論을 강조하고 租稅의 源泉을 所得에 두는 實質課稅主義와 中間稅吏의 협조와 농간을 막고자 租稅金納原則을 提議하였다.

(2) 開化派에서 강조한 租稅原則: 김옥균은 농업에 관한一切의 세금은 地租로 單一化하되

¹⁴ 磻溪隨錄 卷三, 田稅錄(上), “今之大同是量出爲入規”朴成鎬, 前揭書, p. 14.

가볍고 고르게 賦課할 것을 강조하였고¹⁵, 유길준은 농지에 관하여 低率의 地稅를 부과하되 地價에 의한 金納制를 提案하였다.¹⁶

김윤식은 그보다 앞서서 “農業論: 三政策”에서 “軍布”와 “還穀”을 田稅에 흡수, 單一化함으로써 “多田者重課, 無田者無課”的 公平原칙을 실현코자 主張하였다.

그밖에도 獨立協會 등에서는 法에 의하지 않고는 稅金을 부과할 수 없으며, 課稅할 때는 稅額과 納期를 明示해야 한다는 租稅法律主義와 擔稅者는 농민뿐 아니라 모든 국민이 되어야 한다는 國民皆稅主義를 강조하였다.

나. 日帝・美軍政時의 租稅原則

日帝治下에서는 대략 朝鮮朝末의 稅制에 植民地稅金收奪性을 추가한 稅制運用을 시도하였으므로 租稅原則도, 表面上의 法를 조항에는 租稅法律主義와 中小農民保護主義를 내세우고는 있었으나 被侵民族의 立場에서 보면 “많이 걱어서 植民財政에 쓴다”는 原則 이외에는 별다른 것이 없었다고 볼 수 있다.

美軍政時에는 法律條項上의 形式과 內容은 日帝時의 租稅原則과 비슷하나 그 性格面에서는 名實이 相符한 租稅法律主義, 應能課稅原則 등으로 轉換하게 되었라. 어려운 財政 속에서도 地稅의 1年 總額이 일정 금액 이하인 小農層에게 免稅 혜택을 주고(1948年 당시 25圓 미만), 小地主에게도 免稅를 시도해 본 것 등이 그 예이다.

다. 大韓民國政府樹立 以後의 租稅原則

6 · 25動亂期에는 戰時稅制로서의 조세원칙이

¹⁵ “改革通國地租稅之法, 杜吏奸而, 求民困兼裕國用事,” 朴成鎬, 前揭書, p. 105.

¹⁶ “凡田地租量土價百取一可也,” 痞吉濬全書 稅制譏, 朴成鎬, 前揭書.

지배적이었다. 농지세(당시 臨時土地收得稅)의 稅率을 4~6%에서 15~18%(갑류), 또는 28~70%(을류) 등으로 引上된 것은 農民重課의 目的이 內包되어 있었고, 4% 또는 6% 등의 單一稅率制에서 6段階(갑류)내지 8단계(을류)로 多段化, 累進化한 것은 課稅衡平의 原則을 反映한 것이었다. 그러나 戰爭被害가 적은 農村·農民으로부터 많이 徵稅하려 했던 當時 稅制로서는 都農間 課稅衡平化에는 역기능을 하게 되었다.

1960~70年代의 經濟成長期에는, 1962年부터 농지세가 地方稅로 바뀌고 稅率이 引上되는 등 戰時稅制로부터의 正常화 단계에 들어섰으나 70年代에 이르러 產業化를 통한 急成長 經濟水準에 비추어 農地稅制는 점차 不合理性를 들어 났으며, 따라서 租稅原則도 소극적인 측면을 보였다. 米穀所得課標制, 稅率構造 및 기초공제액 등의 非現實性, 갑을류농지세 사이의 差等性納付方法의 二重性 등은 모두가 衡平, 應能, 便宜의 原則에서 벗어나는 要因이 되어 感覺을 알 수 있다.

V. 結 言

70年代後半期 이후 현저히 들어난 앞의 몇 가지 문제들이 84農地稅制改正의 要因이며 對象이었다. 改正의 程度가 각 改正事項마다 차이가 있듯이 그 效果도 앞에서 살펴본 바와 같이 多樣하고 複合的이다. 效果分析의 計量的側面, 改正이 이루어진 意思決定過程, 改正에 의한 新しい 問題 등에 관하여는 따로 考察키로 하고, 改正된 關係法律의 條文內容에 근거하여 이번 84農地稅制改正의 取旨와 그에 含蓄된 主要原則만을 集約해 보면 다음과 같다.

우선 “農民의 稅負擔을 대폭 減免함으로써 營

農收支를 개선하고 農가의 실질소득을 증대시키며……, 非課稅의 受惠衡平과 稅便益 및 公平課稅를 實현하고자 하는 것¹⁷이 정부가 국민에게 제시한 84農地稅制“改正의 理由”이다. 이 改正案提案의 理由와 앞에서 고찰해 본 改正의 内容, 效果 및 역사적 变遷과정에 나타난 租稅原則의 註釋에 비추어 84改正農地稅制는 주로 課稅의 普通 및 平等原則, 衡平의 原則, 課徵稅 납세원의 原則 등을 선명히 受容하고 있으며, 부수적으로 課稅確實性의 原則, 社會安定化 및 稅政民主化的 精神도 아울러 含蓄한 것으로 理解할 수 있다.

參 考 文 獻

- 內務部, 地方稅法中 改正法律(案), 1984.
- , 地方稅政年鑑, 각연도.
- 農水產部, 「농가경제조사 결과보고」, 각연도.
- 農地改革史編纂委員會, 農地개혁사(상권), 1970.
- 財務部, 韓國稅制史(上), 1979.
- 朝鮮總督府, 朝鮮地稅令, 1943 등 關係法令, 각年度.
- 韓國農村經濟研究院, 「農民의 租稅負擔에 關한 研究」, 1981.
- 韓國歷史學會, 歷史學報 第1卷 第2輯, 1952.
- 金永勲譯(C. Schultze者), 豫算의 決定과 PPBS, 1972.
- 盧貞鉉, 韓國近代化論, 1980.
- 朴成鎬, 韓國租稅思想史, 1978.
- 安龍植, 地方財政과 地域經濟의 連繫性 強化策, 1982.
- 李喆成, 租稅制度와 稅務行政, (KDI), 1984.
- 新井隆一, 課稅權力の 本質, 1972.
- 井藤半彌, 租稅論, 1957.
- Pyong Gil Chay, Hung Yul Kim, Public Administration, (phylosophy, policies and management), 1981.
- A. Wildarsky, *The Politics of the Budgetary Process*, 1962.
- Richard W. Lindholm, *A New Federal Tax System*, 1984.
- Joseph A. Bird, *Readings on Taxation in Developing Countries*, 1967.
- David Ricardo, *The principles of political Economy and Taxation*, London, 1821.

¹⁷ 内務部, 地方稅法中 改正法律(案), 1984.12.