

農地의 바람직한 所有와 利用을 위한 租稅的 接近 耕者有田의 原則과 構造改善 指向的 視角에서

金基成*

- I. 序言
- II. 農地의 所有·利用 등 調整에의 租稅의
接近可能性
- III. 주요 農地租稅의 決定要因과 문제점
- IV. 農地租稅制度의 改善方向
- V. 結語

I. 序言

오늘날 한국에 있어서 농지의 所有와 利用에 耕者有田의 原則이 반드시 적용되어야 할 理想인가의 與否에 관하여는 異論의 여지가 없지 않다. 또 農地所有의 규모에 관해서도 그 上限의 規制가 그러하듯이 擴大指向만이 반드시 바람직한 것으로 단정하는 데에는 문제가 있다. 다만, 耕者有田原則論은 주로 직접 농토를 이용하여 농업에 종사하면서 農村을 지키는 農民이 농지를 소유하여야 한다는 倫理的側面에서 더 강조되고 있으며, 農地所有規模擴大論은 농지의 生産성내지 농지이용의 效率性 提高라는 經濟的側面에서 더 많이 주장되고 있는 것은 사실이다.

농지를 중심으로 한 耕者有田 原則과 耕作規模의 擴大指向論은兩者 모두 우리에게는 그것이 가급적 많이 實現될 수 있을수록 바람직한 것으로 인식되고 있으나, 실제로 이兩者が 그 實現過程에서 동시에 兩立하기에는 難點이 따른다. 즉, 여기서 “耕者有田”的 概念을 嚴格한 “農民에 의한 農地所有”의 意味로 규정할 경우 현행 제도 아래서 耕者有田의 原則은 農地購入用 資金의 不足과 不在地主 등의 강한 農地所有慾求 등 때문에 자경농민의 농지구입에 의한 營農規模의 擴大는 쉽지만은 않다.

그럼에도 불구하고 우리는 지금까지 農地의 소유와 이용에서追求하는 耕種營農의 理想을 “自耕農民에 의한 營農規模의 擴大”에 두고 그 實現의 當爲性을 강조해 왔다. 따라서 이兩者를 보다 調和롭게 수용하면서 農地의 所有와 利用을 둘러싼 現實問題를 풀어 나가는 것이 우리의 當面課題라 하겠다.

農地에 대한 課稅制度는 그러한兩者 同時 實現의 難點을 완화하고, 農民에 의한 農地所有의 규모 확대를 誘導함으로써 농지의 소유와 이용을 적절히 調整하는 데에 동원 가능한 代案의 하나

*責任研究員

이다. 즉, 농지에 적용할 수 있는 다양한 稅目을 制度의 으로 일정 범위내에서 신축성있게 운용함으로써 農地를 가급적 自耕農民의 所有로 돌리고, 농지의 경영규모를 가능한 한 확대도록 함으로써 농지의 이용을 바람직한 방향으로 誘導할 수가 있다. 이 경우 稅制의 동원을 통하여 耕者 有田原則을 실현하는 것은 전술한 바와 같이 倫理的 内지 社會正義의 次元에서, 그리고 稅制에 의하여 농지규모를 확대 조정하는 것은 최근 우리의 農業部門에서의 時代의 요구인 構造改善의 次元에서 각각 중요한 意味를 지닌다.

그러나 本稿가 試圖하는, 농지에 대한 이러한租稅的接近이 意味있는 성과를 거두려면 몇 가지前提와 實踐課題를 隨伴해야 한다. 그前提是 첫째, 우리 社會에 산업화와 도시화가 앞으로도 지속되며, 둘째, 農業部門은 그러한 產業化의 진척에 보조를 맞추어 構造改善이 불가피하고 아울러 그 一環策으로 영농규모의 확대가 절실히 요청될 뿐 아니라, 셋째, 농지의 희소성 때문에 농지이용의 積極化와 效率化를 부단히 追求하게 된다는 것 등이다.

이어서, 지금까지의 產業化進步에 따라 야기된 農地 中心의 諸問題¹는 우리에게 몇 가지 중요한 實踐課題를 지워 주고 있다. 즉, ① 非農民에 의한 농지소유의 規制, ② 自耕農民에 의한 적극적인 농지이용 촉구, ③ 부재지주 소유농지의 自耕農民에의 讓渡誘導, ④ 농지소유규모의 細分化抑制와 영농규모의 擴大勸獎 등을 앞으로 우리가 농지와 관련하여 실천해야 할 當面課題로서租稅的接近에 의하여 어느 정도 實踐이 가능한 것들이다.

¹ 農地의 非農業의 需要增加, 非農民의 농지소유 증가(부재지주 증가), 农民 2世의 非農民化 경향, 재산증식 목적의 농지소유경향, 都市資本에 의한 農地投機, 농지 賃借料의 都市流出로 인한 農村의 成長潛在力 감소 등.

따라서 本稿에서의 租稅的接近은 농지의 所有와 利用間의 諸問題를 완화, 해소하고 농지의 所有·經營의 규모확대를 위한 당면과제를 실천하는 代案의 하나로서 관련 主要稅目別改善方向을 찾아 제시하려는 데에 目的이 있다.

II. 農지의 所有·利用 등 調整에의租稅的接近可能性

1. 農地關聯租稅體系

현행 세법에 따르면 농지관련租稅는 <그림 1> 및 <그림 2>에 나타난 바와 같이 總 13個 稅目이 국세와 지방세로, 그리고 재산세류·소득세류·유통세류·기타세류 등으로 나뉘어 稅制上의 體系를 이루고 있다.

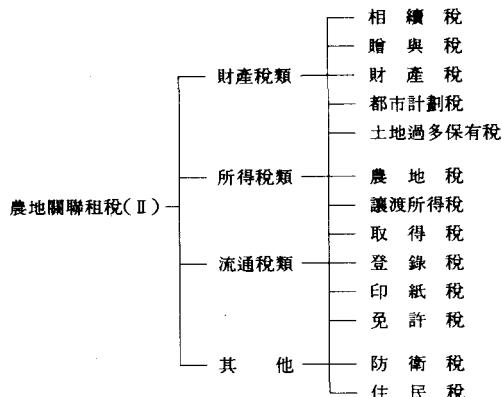
이들 稅目은 각각 농지의 相續과 증여, 농지의 보유(소유), 농지의 이용(自耕과 임대차), 농지의 매매거래 등 농지의 취득에서부터 保有, 利用 및 讓渡 등에 이르는 각 단계별로 적용되고 있으며, 결국 이들租稅는 大別하여 농지의 所有와 利用關係에 직접·간접으로 영향을 미치고 있다.

그림1 農地關聯租稅體系(I)



* 相續稅 贈與稅 財產稅 登錄稅 등이 賦課

그림2 農 地 調 聯 租 稅 體 系(II)



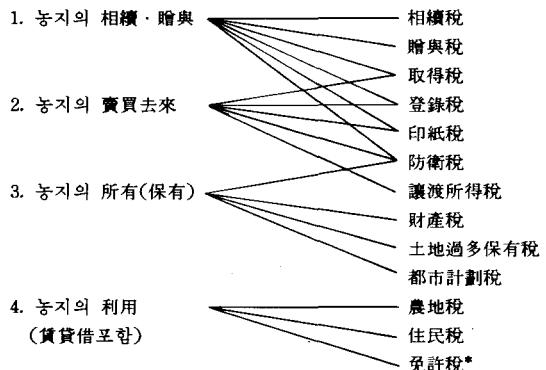
2. 農地調整에의 租稅的 接近可能性

농지의 所有와 利用 및 移動 등을 보다 바람직한 方向으로 誘導・調整코자 하는 租稅的 接近은 특히 1980年代에 들어와서 빈번히 試圖되면서 비교적 용이한 處方的 代案으로隨時 논의되어 왔으나 그 效果가 어느 정도였는가에 대해서는 아직 未知數인채 여전히 그 필요성만이 강조되어 오고 있다.

그러나前述한 바와 같이 租稅制度가 농지의 相續・所有에서 利用 및 讓渡 등에 이르기까지 꿀고루 적용되면서 거기에 영향을 미치고 있는 한 각각의 해당 조세를 부과 징수함으로써 調整이 가능함, 즉 農地調整에의 接近이 가능한 租稅를 각분야별로 구분, 파악하여 현행 제도의 改善내지 補完을 시도하는 것은 制限의 기능 하나 意味 있는 것으로 판단된다.

현행 관련세법에 따르면, 농지의 相續과 贈與에 관하여 接近이 가능한 稅目은 상속세와 증여세 등 6개의 稅가 있고, 농지의 賣買來에 관하여는 謂渡所得稅와 取得稅 등 5개의 稅, 농지의 保有에 관하여는 재산세와 土地過多保有稅 등 4개의 稅, 그리고 自耕이나 貨貸 및 貨借 등 농지의

그림3 農地의 保有, 利用 및 移動形態別 接近可能租稅



* 農地轉用, 草地造成, 公有水面埋立, 人蔘耕作 등

직접적인 利用에 관하여는 농지세와 住民稅 등 3個 稅에 의하여 각각 接近이 가능하다(그림 3).

이들 農地關聯租稅를 농지의 보다 바람직한 所有와 利用을 誘導하기 위하여 동원할 때 그것이 어떻게 寄與하게 될 것인가에 대하여 각 稅目別로 租稅의一般的機能의 범위내에서 고찰하면 다음과 같다.

가. 相續과 贈與에 대한 租稅的 接近

첫째, 조세는 非農民에 대한 농지의 상속과 증여를 規制할 수 있다. 그러기 위해서는 非農民의 농지상속에 대하여 重課稅하여야 하며 비농민에의 農地贈與에도 重課稅하여야 한다.

둘째, 租稅는 농지의 分割相續을 규제할 수 있다. 그것은 多子女相續에는 일반과세 내지 重課稅하고, 1子女相續에는 輕課稅 내지 減免稅함으로써 가능하다(表 1).

表1 租稅에 의한 農地相續의 調整 가능성

相續人數	營農與否	
	農 民	非 農 民
1子女	減 免 稅	重 課 稅
多子女	一 般 課 稅	超 重 課 稅

나. 농지의 매매거래에 대한 稟稅的 接近

첫째, 조세는 不在地主에 대하여 農地取得을 규제할 수 있다. 부재지주가 不法의으로 농지를 취득하는 것은 稅法 이전에 農地賃貸借管理法 등과 같은 다른 법률에 의하여 규제되고 있으므로 재론의 여지가 없으나 부재지주의 善意의 농지취득(예: 相續)에 대하여는 논란의 여지가 있다. 앞 章에서 提示한 前提에 비추어, 선의로 취득한 不在地主의 농지에 대하여는 단계적으로 重課稅(단, 在村自耕農民의 농지취득은 일반과세 내지 감면세)함으로써 耕者有田의 原則를 실현하는 데 기여할 수 있을 것이다.

둘째, 조세는 非農民에 대한 농지의 讓渡를 규제할 수 있다. 그것은 자경농민에 대한 農地讓渡에 대하여는 減免稅 등 輕課稅하는 대신 비농민에의 농지양도에는 重課稅함으로써 가능하다.

셋째, 조세는 농민에 의한 短期自耕農地의 양도를 規制할 수 있다. 즉, 자경농민으로서 長期間 自耕하던 농지를 양도하는 경우에는 免稅하고, 자경농민이라도 短期間만을 自耕하다가 농지를 양도할 때는 감면 혜택없이 일반과세함으로써 短期自耕農地의 양도를 규제할 수 있다.

넷째, 조세는 不在地主 農地를 농민에게 양도하도록 誘導할 수 있다. 즉, 부재지주 농지를 농민에게 양도할 때는 一般課稅 내지 減免稅하는 반면에, 그것을 비농민에게 양도할 때는 重課稅함으로써 不在地主가 소유하고 있는 농지를 自耕農民에게 매도하도록 誘導할수가 있다.

다. 농지의 所有에 대한 稟稅的接近

첫째, 조세는 非農民의 농지소유를 규제할 수 있다. 農民에 의한 農業 목적의 農地所有에는 一般課稅를 하고, 非農民의 農業目的의 농지소유

(상속이나 증여에 의한 소유)와 농민의 소극적 농지소유(貨貸 또는 財產增殖 등의 목적)에는 단계적으로 重課稅함으로써, 그리고 비농민의 비농업 목적의 농지소유(投機目的등)에는 가능한 최대한의 重課稅를 함으로써 非農民의 농지소유를 규제할 수 있다.

둘째, 조세는 농민에게 積極的인 농지소유를 유도할 수 있다. 그것은 農業生產을 증대하기 위하여, 농민이 誠實하고 積極的으로 營農을 하는 경우에는 그의 農地에 대하여 일반과세 내지 輕課稅하고, 반면에 농업생산보다는 농지의 所有를 통하여 재산가치의 증식이나 투기 등을 목적으로 하는 農民에게는 重課稅함으로써 어느 정도 可能하다.

라. 農地의 利用에 대한 稟稅的接近

첫째, 조세는 在村農民의 농지자작을 유도할 수 있다. 즉, 在村農民이 自作 겸 賃借農일 경우는 輕課稅하고, 自作農에게는 一般課稅를 함으로써, 그리고 在村賃貸農에게는 重課稅함으로써 自作農 一般化를 유도할 수 있다.

둘째, 조세는 在村農民의 誠實耕作을 유도하고, 농지의 遊休化를 방지할 수 있다. 재촌농민이 성실한 경작을 하는 경우는 일반과세를 하고, 事由가 불분명한 農地遊休化나 休耕 등에는 重課稅함으로써 그것이 가능하다.

III. 주요 農地租稅의 決定要因과 問題點

1. 農지의 상속세와 증여세

가. 稅額決定要因

농지에 대한 相續稅는 당해 農지의 면적(A), 단위면적당 地價(P), 또는 農地價額(V), 農지상속 공제액(D) 및 稅率(R) 등에 의하여 결정되며, 이들 諸要因과 相續稅額(T_i) 사이에는 다음의 關係式이 成立한다.

$$T_i = f(A, P, D, R) \text{ 또는,}$$

$$T_i = f(V, D, R)$$

한편, 農지증여세(T_g)는 증여농지가액(V), 비과세 및 控除額(D), 稅率(R) 등에 의하여 결정되고, 이들 要因과 稅額 간에는 다음 數式的 관계를 가진다.

$$T_g = f(V, D, R)$$

나. 農지상속 및 農지상속세의 問題點

농지의 相續에 관한 한, 稅制의 측면보다 相續制度 자체에 근본적인 문제가 있다. 현행 農지상속제도에서는 선의의 不在地主가 계속 발생하게 되어 있고, 農지의 所有規模, 나아가서 農지의 經營規模를 細分化시킨다는 農業生產性 向上에의 逆機能이 반복되고 있다. 序章에서前提하였듯이 產業化가 지속되고 農業부문은 構造改善的 차원에서 農地의 所有規模 내지 營農規模 확대가 계속 추구된다면 農지의 상속제도도 그와同一한 맥락에서 운용되어야 마땅하다.

그런데 한국의 현행 相續法에서는 財產共同均分相續의 원칙이 일반 多子女農家에도 적용되도록 되어 있기 때문에 제한된 소규모의 單位面積

農地에 대하여 農지의 細分化가 부단히 이루어져 왔다. 또 현행 民法이 遺留分制度²를 部分的으로 인정함으로써 유언에 의한 相續人指定 등 農지의 分散을 규제할 수 있는 여지를 좁혀 놓고 있는 것도 農지 세분화를 부추겨 온 消極的 要因이 되었다.

그동안 農지의 상속제도가 이러한 문제를 안고 있음을 인식하고도 民法上の 관련 조항의 改正은커녕 相續稅制에서까지도 農地相續控除制度(상속세법 제11조의 3)를 보완하는 水準以上的 이ler다 할 接近이 없었다. 궁여지책으로 최근에 와서 農地의 贈與에 한하여 營農子女가 증여받는 경우에 免稅하는 길을 터놓고는 있으나(1986 租減法 제67조의 8), 보다 적극적인 法制上的 조치가 필요하다.

2. 農지의 讓渡所得稅

가. 稅額決定要因

농지에 대한 양도소득세를 결정하는 要因은, 당해 農지의 取得價額(V_r)과, 讓渡價額(V_l), 또는 讓渡差益(L_m), 비과세 및 공제액(D), 登記與否(R_g), 보유기간(T_m), 自耕農期間(T_s), 法定稅率(R) 등이다. 즉, 이들 諸要因과 稅額(T_l)간에는,

$$T_l = f(V_r, V_l, D, R_g, T_m, T_s, R) \text{ 또는,}$$

$$T_l = f(L_m, D, R_g, R) \text{의 관계가 成立한다.}$$

나. 農지에 대한 讓渡所得稅의 問題點

농지를 포함한 토지에 대하여 부과하는 讓渡所得稅制는 投機를 抑制하는 手段으로 채택된 것이다. 여기서 지적하는 문제점은 이 양도소득세제가 農지 등의 투기억제 기능의 한계를 벗어나

² 相續人을 위하여 상속재산의 일정 부분을 법률상 반드시 남겨 놓게 하는 制度(民法 第1112條 및 第1118條).

서 提起하고 있는 否定的인 측면에 한한 것이다. 농지에의 讓渡所得稅 賦課는 우선 農地流動을 제약한다. 8年 以上的 自耕農地와 5年 以上 경영한 牧場用 草地가 아니면 그것을 양도할 때 높은 率의 양도소득세를 부담해야 하므로 그 期間이 지나기 전에는 양도할 것을 주저한다. 農地와 草地 등에의 양도소득 과세가 우리의 깊은 관심을 모으는 부분은, 그것이 不在地主가 農地賣渡 意思를 포기도록 하는 점과, 진실로 營農을 원하는 젊고 有能한 농민의 善意의 農地購入을 간접적으로 억제하고 있다는 점이다.

농지 양도소득세제의 또 다른 問題는 그 制度自體가 主要目的으로 삼고 있는 農地投機 抑制機能의 限界性이다. 농지를 비농업 목적으로 所有하고자하는 투기성 농지매입을 억제하는 데에 양도소득세제는 기능이 너무 미약함이 드러났다. 지난 수년 동안 양도소득세제를 동원해 왔음에도 실제로 농지투기 특히, 都市資本에 의한 農地投機가 계속 이루어져 왔다는 사실이 그것을 입증한다.

3. 농지의 取得稅와 登錄稅

가. 稅額決定要因

농지의 취득세는 그 稅額(T_c)이 당해 농지 取得當時의 취득가액(V), 비과세금액(N), 세율(R)등에 의하여 결정되며 ($T_c = f(V, N, R)$), 농지의 등록세(T_r)는 당해 農地의 課稅時價 標準額(P_s), 비과세금액(N), 세율(R)등에 의하여 결정된다 ($T_r = f(P_s, N, R)$).

나. 取得·登錄稅의 問題點

농지에 부과하는 취득세와 등록세도 농지의 양도소득세와 유사한 성격으로, 영농을 목적으로

하는 善意의 농지취득을 制約함으로써 農地流動을 억제하는 否定的 側面이 있다.前述한 농지에의 양도소득 과세가 不在地主로 하여금 매도코자하는 意思決定을 억제하는 데 반하여, 농지의 취득세와 등록세는 부재지주 농지를 매입하고자 하는 自耕農民의 農地購入 意思를 억제하고 있다. 따라서 농지에 대한 취득세와 등록세가 農地去來를 둘러싸고 農地의 讓渡所得稅와 상호 表裏關係에 있으면서 함께 지니고 있는 더 重要한 문제는, 이들 租稅가 농지의 流動性 提高를 위하여 이들 租稅 자체를 減免해야 한다는 側面과, 농지에 대한 惡性投機를 억제하기 위해서는 오히려 심한 重課稅가 바람직하다는 側面間의 相衝性을 어떻게 調和롭게 해소할 것인가 하는 데에 있다.

4. 농지에 대한 財產稅

가. 農地財產稅의 決定要因과 최근 實態

농지에 대한 財產稅(T_p)는 원칙적으로 당해 농지의 面積(A), 토지등급(L_g), 단위면적당 토지가격(P) 및 세율(R)등에 의하여 決定되며, 이들 諸要因과 농지의 財產稅額(T_p)간에는 다음 數式의 關係가 成立한다.

$$\text{즉, } T_p = f(A, P, R \text{ or } A, L_g, R).$$

위의 관계식이 示唆하듯이 농지에 대한 財產稅는 면적이 일정할 경우, 농지가격과 稅率, 또는 土地等級과 稅率 등에 의해서 좌우된다.

그런데 최근의 한 關聯調查에 의하면, 농민의 농지에 대한 재산세 부담이 점차 증가되고 있으며, 앞으로는 보다 더 많은 부담을 하게 되지 않을까 하는 우려가 表出되고 있다. 그와 같은 농민의 농지에 대한 재산세 부담의 증가는 租稅行政當局에 의한 土地等級의 上向調整에 의한 것이며, 농지와 관련한 재산세 부담이 더 무거워지리

라는 우려는 앞으로 地價體系가 確立되고, 基準地價가 현실화되어 현재보다 上向調整될 것이라는豫想에 근거한 것이다. 換言하면, 지금까지는 現實地價의 上昇率이 비교적 낮았는데 課標用 토지등급은 현저히 높았기 때문에 농지에의 재산세 부담이 늘어났지만 앞으로는 농지의 現實地價自體가 높아질 것이므로 그와 連鎖하여 농지에의 재산세는 더욱 重課現象을 초래하게 될 것이라는 판단이다. 그러한 판단은 1976~85年間に 農地의 現實價格이 3.5倍 수준으로 높아진데 비하여 농지에의 財產稅賦課의 기초가 되는 농지의 “土地等級” 인상에 따른 課標算出用 地價의 上昇率은 같은 기간에 무려 20.9배 수준으로 높아졌음을 보여 주는 事例調查結果가 뒷받침한다(表 2).

나. 농지에 대한 財產稅의 문제점

현행 세법에서 농지에 대한 財產稅가 지닌 문제점은 稅率의 逆進性, 土地等級의 不合理한 引上, 그리고 현실적인 농지에의 財產稅增課現象과 農民課稅輕減論간의 相衝性 등으로 集約할 수 있다.

첫째, 稅率의 逆進性은 다음과 같은 측면에서 문제가 된다. 현행 財產稅制에 따르면, 農민이 부담하는 재산세는 그 稅率構造가 說明하듯이 中產層 이하의 도시민이 부담하는 재산세에 비하여 대체로 낮은 수준이다. 따라서 중산층 이하에 대한 財產稅賦課는 都農間 衡平化에 어느 정도 寄

與한다고 할 수 있다. 문제는 高所得·富裕層과의 형평이 얼마나 이루어질 수 있는가에 있다. 농업부문에 국한해서 보더라도 大小農間에 제기되는 農地財產 課稅의 不衡平性을 지적하지 않을 수 없다. 비록 私有財產權이 인정되는 資本主義自由經濟體制下이기는 하나 농지 2,000평을 소유한 農民과 농지 50,000평을 소유한 農민이, 그리고 같은 면적의 農地라 하더라도 非營農不在地主가 소유한 농지와 自耕農民이 소유한 농지에 대하여 차등없이 同一稅率을 적용하는 것은 社會正義에 反하며, 여기서 특히 문제의 核은 比例稅率制를 통한 稅率의 逆進性이다(表 3).

둘째, 농지에 대한 재산세의 增課는 최근에 강조되고 있는 農村·農業·農民에 대한 負擔輕減政策에 反한다는 점에 문제가 있다. 1984년에 農民의 所得課稅인 농지세를 경감토록 관련세법을改正했던 것은 農民의 소득을 보호하여 都農間의 균형발전을 기하려 한 政策의 一環이었다. 그런데도 관리자료에 따르면 정부는 그 農地稅制를改正할 무렵부터 농지에의 財產稅賦課의 기초가 되는 농지의 等級(土地等級)을 上向調整함으로써 農民의 재산세 부담은 증가하게 되었다.

5. 農地稅

가. 농지세의 決定要因

농지세(T_a)는 농지의 면적(A), 재배작물의 政

表2 농지의 土地等級基準 價格推移

단위: 원, %, 倍

구 分	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	'85/'76
농지의 토지등급 ¹⁾	40	40	40	41	43	45	45	45	102	107	108	2.7
1㎡당 가격(A)	40	40	40	42	46	50	50	50	657	835	876	20.9
농지의 현실평당가격 ²⁾	2,109	2,926	3,212	3,478	3,757	4,597	5,054	6,143	6,778	7,318	—	3.5
1㎡당 가격(B)	639	887	973	1,054	1,138	1,393	1,532	1,862	2,054	2,218	—	3.5
A/B	6.3	4.5	4.1	4.0	4.0	3.6	3.3	2.7	32.0	37.6	—	—

1) 사례조사 평균등급(김제군).

2) 동수산부, 「농가경제조사 결과보고」(각년도)등에서 算出.

表 3 財產稅의 稅率構造

토지	① 주거용토지
	② 농가-규모에 관계없이 0.3% 균일
	④ 기타 주거용토지 - 330㎡ 이하 : 0.3%
	330~660㎡ : 0.5%
	660~990㎡ : 3.0%
	990~1,650㎡ : 3.0%
	1,650㎡ 이상 : 5.0%
	② 풀프장, 별장, 고급오락장용토지 : 그 가액의 5.0%
	③ 공한지, 범인의 비업무용 토지 : 토지의 보유기간별 차등세율제
	⑦ 3년이하 : 5.0%
건물	④ 3년초과~5년이하 : 7.0%
	⑤ 5~7년 : 8%
	⑥ 7~10년 : 9%
	⑩ 10년초과 : 10%
	④ 농지(전답, 과수원, 임야, 목장용지) : 그 가액의 0.1%
주택	
농가·비농가 (공통)	가액이 500만원이하 : 0.3%
	500만초과~1000만원이하 : 0.5%
	1,000만 ~ 2,000만원 " : 1.0%
	2,000만 ~ 3,000만원 " : 3.0%
	3,000만초과 : 5.0%

자료 : 地方稅法 제188조 ①항에서 빌췌 집약

府收買價格(P), 농지의 기준수확량 등급(Y_g), 표준소득률(I_r) 또는 필요경비율(C_r), 비과세 및 공제액 규모(D), 稅率(R) 등에 의하여 결정되며, 이들 諸要因과 稅額간에는 다음과 같은 函數關係가 成立한다.

즉, $T_a = f(A, Y_g, P, I_r, D, R)$ 또는

$T_a = f(A, Y_g, P, C_r, D, R)$.

따라서 농지세는 耕作面積이 일정할 때 정부수매가격, 기준수확량 등급, 표준소득률, 비과세 범위와 공제액 규모 및 稅率 등 다양한 변수에 의하여決定되며, 특히 수매가격, 기준수확량 등급, 소득표준율 등 政治的 性格과 조세행정적 재량권개입의 소지가 크다.

나. 농지세의 問題點

관련자료 등의 分析·考察 결과에 의하면 현행 농지세제는 대체로 농지의 기준수확량 등급의 결

정에 관한 사항, 임대차 농지에 대한 농지세부과, 농지세의 課標算出用 필요경비율의決定, 누진율 확대에 따른 大農에의 重課稅와 營農規模擴大政策과의 상충성, 농지에 대한 농지세와 재산세 併課의 正當性 與否 등의 문제들을 안고 있다. 그중에서 특히, 농지의 所有 및 利用과 밀접한 관련이 있는 것은 賃貸借農地에 대한 농지세 과세제도의 未定着, 大農에의 농지세 重課가 영농규모 확대 등 구조개선정책을 저해할 우려가 있다는 점 등이다. 특히 전자의 경우는 勤勞所得 등 非農業的인 소득을 얻고 있는 非營農不在地主의 농지임대소득이 그들의 綜合所得에 합산과세되지 않고 分離課稅되기 때문에 自耕農을 겸한 賃貸農民의 농지임대소득에 비하여 훨씬 낮은 稅負擔을 하게 됨으로써 公平課稅原則에 어긋난다는 것이 爭點이다.

累進率擴大에 따르는 大農重課는 대체로 1984년과 1988년의 稅制改正을 통한 稅率構造의 多段化에 의한 것으로서 현재 政策的으로 추진하고 있는 經營規模의 擴大에 逆機能의이라는 데에 問題가 있다.

〈表 4〉는 벼농사의 耕作規模가 4,500坪인 경우 農地稅負擔率은 0.06%임에 비하여 소유규모 90,000坪의 경우는 30.06%의 擔稅率을 적용받고 있는 累進率隔差를 나타낸 것으로서 현행 農地稅의 大農重課性을 說明하고 있다.

IV. 農地租稅制度의 改善方向

이 章에서 要約하는 농지의 所有와 利用에 관한 稅制의 개선방향은 本稿 序章에서 제시한 3가지 前提에 입각한 것이다.

表 4 農地耕作規模別 農地稅 負擔率

面積(평)	3,000	4,500	4,600	5,000	6,000	9,000	10,000	15,000	18,000	20,000	30,000	50,000	60,000	90,000	100,000
米穀所得 (A) (1,000원)	1,818	2,735	2,802	3,035	3,635	5,436	6,070	9,072	10,906	12,107	18,177	30,284	36,354	54,531	60,567
農地稅 (B) (원)	0	1,750	5,100	16,750	46,750	148,600	212,000	580,800	866,200	1,106,400	2,320,400	4,250,200	6,071,200	16,390,520	19,408,500
農地稅負擔率 (C=B/A) (%)	-	0.06	0.18	0.55	1.29	2.73	6.40	3.49	7.94	9.14	12.8	14.03	16.7	30.06	32.04

註 : 米穀所得은, 10a當 수확량을 정곡 436kg(1987년산), 미곡소득표준률을 40%(1987, 경기지역 39% 참조), 80kg 1가마당 수매가격을 83,380원(1987)씩 각각 적용함.

즉, 우리 社會는 앞으로 산업화와 도시화가 지속되고, 農業部門은 構造改善의 一環策으로 영농 규모 확대를 계속 추구하며, 농경지가 부족하므로 그것의 效率的인 利用方案을 부단히 모색하고 있다는前提下에서 관련 租稅의 制度의 改善의 試圖인 것이다. 여기서 관련 租稅는 相續稅와 贈與稅, 양도소득세, 재산세 및 농지세 등 5개 稅目으로 한정한다.

1. 農지의 相續稅와 贈與稅制 改善

農地상속세제는 전술한 바 있는 農地相續稅의 稅額과 각 變數間의 관계식 $T_i = f(A, P, D, R)$ 또는 $T_i = f(V, D, R)$ 에서 비과세 및 공제액(D)과 세율(R)등의 조정을 통하여 多子女分割相續을 억제하고, 營農1子女相續을 적극 유도하는 方向으로 개정하는 것이 바람직하다. 즉, 농지의 면적(A)과 地價(P) 또는 相續價額(V)이 일정한 농지에 대하여 非營農多子女分割相續을 하는 경우는 비과세 및 공제혜택을 최소한으로 줄이고, 稅率은 높이는 반면에 營農1子女 一括相續의 경우에는 비과세 및 공제혜택을 최대한으로 늘리고 稅率은 최소한으로 낮추자는 것이다.

예컨대, 농지 6,000평, 초지 30,000평, 산림지 60,000평까지는 누구나 상속세 공제혜택을 받을 수 있도록 되어 있는 현행제도(상속세법 제11조의 3)를, 自耕農民이 상속하는 경우, 농지 10,000

평, 초지 40,000평, 산림지 60,000평까지 각각 非課稅하되 그것을 비농민이 상속하는 경우에는 농지 3,000평, 초지 15,000평, 산림지 30,000평까지 등으로 非課稅範圍를 축소하는 방법 등을 생각 할 수 있다(그림 4).

이 경우 과세 또는 비과세 등과 관련하여 가장 기본이 되는 것은 농지상속가액이며, 따라서 農地에 대한 相續稅制를 그와 같이 控除額이나 稅率 등에 의하여 조정할 수 있으려면 그 農地相續價額을 좌우하는 地價體系의 確立이 선행되어야 한다.

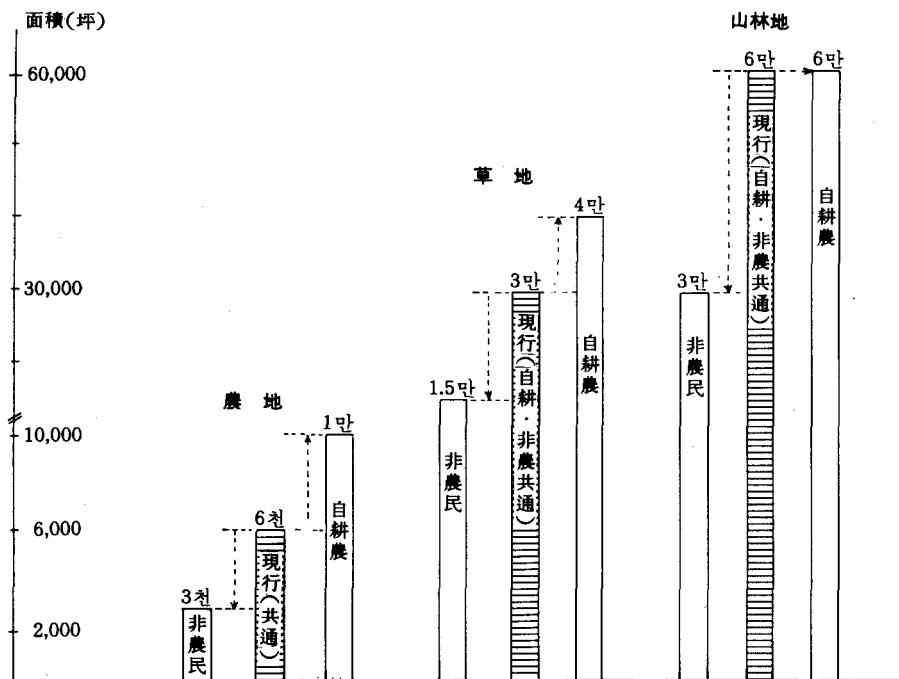
농지의 贈與稅도 전술한 函數式 $T_g = f(V, D, R)$ 에서 비과세 및 공제액규모(D)나 세율(R) 등의 조정을 통하여 현재 不在地主이거나, 앞으로 不在地主가 될 사람의 토지를 自耕農民에게 보다 적극적으로 증여토록 유도하는 것이 바람직하다.

현행 제도에서 一定年限內에 일정 규모 이내의 농지를 直系尊卑屬 또는 형제자매인 自耕農民에게 증여하는 경우 증여세를 면제하고 있는 것 등은(租減法 第67條의 7) 그러한 租稅的接近의 일환으로 볼 수 있다.

2. 農地讓渡所得稅制 改善

현행 稅法上 8年以上的 自耕農地에는 그 농지를 양도하더라도 양도소득세를 부과치 않도록 규정하고 있다. 즉, 농지의 양도소득세는 自耕期間

그림 4 相續稅 基礎控除 調整試來圖



이 8년이내이면서 양도하는 경우에만 부담하게 된다. 이는 농지를 구입하여 정상적으로 동기를 마치고 耕作中인 농지를 8年自耕 以前에 양도할 때 양도소득세액이前述한 函數式 $T_l = f(L_m, D, R_g, T_m, T_s, R)$ 에서 양도소득금액(L_m)과 공제액 규모(D) 및 세율(R) 등에 의하여 좌우됨을 의미한다. 따라서 농지의 양도를 규제하거나 촉진하는 手段으로 稅制를 동원한다면 免稅自耕農期間 (T_s : 현행 8년)과 양도소득 공제액(D) 및 稅率(R) 등을 조정하여야 한다.

보다 구체적으로, 不在地主의 농지를 自耕農民에게 양도하도록 유도하는 것이 필요하고, 또 비록 不在地主의 농지는 아니더라도 강력한 營農意志를 가진 짚고, 유능한 농민(營農後繼者)에게 양도하는 것이 바람직한 여건하에서는 不在地主의 농지는 물론 短期 自耕農民의 농지에 대해서

도, 예컨대 臨時 特別措置法 등을 통해서라도 양도소득세를 면제시켜야 한다. 그와는 반대로 어떤 形態로든 非營農人에게 농지가 양도되는 경우는 그러한 減免稅惠澤을 인정치 않음은 물론 稅率 등을 法定 最高稅率로 적용시키는 등 강력한 規制措置를 취하여야 할 것이다.

3. 農地에의 財產稅制 改善

농지에 대한 財產稅의 決定要因間의 관계식 $T_p = f(A, L_g, P, R)$ 에서 면적(A)이 일정하고 농지 가격은 별도의 地價體系에 의하여 좌우된다고 볼 때 농지에 대한 재산세의 조정에 동원 가능한 변수는 土地等級(L_g)과 稅率(R) 등으로 압축된다.

그런데 앞에서 지적한 바와 같이 농지에의 財產稅賦課는 최근 정부가 추진하고 있는 對農民負擔輕減政策에도 불구하고 점차 무거워지고 있으

며, 그것은 주로 농지에 대한 土地等級이 최근 수년간 上向調整되고 있기 때문인 것으로 나타났다. 앞으로 地價 자체가 上向變動할 경우 농지에의 財產稅重課 현상은 더욱 심화될 것으로 예상되므로 현재 왜곡되어 있는 農地의 土地等級을 科學的이며 客觀的인 方法으로 再調整할 필요가 있다. 그런 다음에 稅率을 自耕農民의 농지와 不在地主의 농지, 大規模 농지와 小規模 농지 등으로 구분하여 差等稅率을 적용함으로써 自耕農化(耕者有田 原則), 大規模農化 등을 유도하면서 한편으로 課稅의 衡平化에도 기여할 수 있는 方向으로 조정해 나가야 할 것이다. (表 5)는 그러한 觀點에서 不在地主農地에 대한 재산세율조정의 한 예로 作成해본 試案이다.

그러나 우리의 租稅史에 비추어 볼 때 농지에 대한 財產稅는 전술한 바와 같이 농지에 대한 所得課稅 性格의 農地稅와 직접 간접으로 깊은 관련이 있어 왔기때문에³ 현행 제도하에서 농지에의 財產稅制를 改善하려 함에는 後述하는 農地稅制와의 聯關考察이 不可避하다.

4. 農地稅制의 改善

농지에 대하여 부과하는 財產稅가 농지라는 재산을 課稅根據로 하는데 비하여 농지세는 농지를 利用(自耕 또는 賃貸借 등)함으로 발생하는 所得을 課稅根據로 한다(地方稅法 第198條 ①項). 그

表 5 不在地主 農地에 대한 財產稅 稅率調整試案

坪當地價	稅率	坪當地價	稅率
5,000원 未滿	3/1,000	10,000~20,000원 未滿	9/1,000
5,000~10,000원 未滿	6/1,000	20,000원 以上	12/1,000

* 現行은 1/1,000 단일 稅率制임.

련 점에서 농지의 利用을 改善시키기 위한 租稅의 接近으로서 농지세의 조정을 試圖하는 것은 상속세나 財產稅 등 여타의 租稅를 이용하는 것보다 더 직접적인 代案의 하나로 볼 수 있다.

따라서 本稿에서 농지의 利用과 관련하여 모색하는 농지세제의 改善方向은 앞 章에서 적시한 諸問題點 중에서 특히, ① 賃貸借農地의 賃貸人에 대한 농지세부과, ② 大農에의 농지세 누진율 확대와 營農規模擴大 사이의 相衝性, ③ 농지에 대한 농지세와 재산세의 併課制가 지니는 문제등을 풀어 나가는 視角에서 찾아야 할 것이다.

첫째, 不在地主가 임대농지에서 얻는 賃貸所得에 대하여는 一般綜合所得課稅制에 準하여 농지세를 부과도록 하자는 提案이다. 그렇게 함으로써 課稅의 公平化와 不在地主 所有農地의 早期賣渡를 유도할 수 있기 때문이다.⁴

둘째, 현재 農業構造改善策의 一環으로 추진중인 營農規模의 擴大를 저해하지 않기 위해서는 대규모 영농에 대한 농지세의 累進率을 緩和해야 한다는 것이다. 여기서 농지세의 누진율을 완화하자는 것은 農地에 대하여 농지세와 재산세를

³ 韓國租稅史에서 오랫동안 地租, 地稅, 土地稅 등으로 불리우면서 農地와 基地 등의 土地에 부과되어 온 土地稅는, 1961년 12월 「國稅와 地方稅의 調整에 관한 法律」이 制定, 公布되기 전까지는 國稅에 속해 있었다. 그러나 이 法律의 시행과 더불어 土地稅는 農地稅와 財產稅로 兩分되어 농지세는 농지에, 그리고 財產稅는 基地 등 기타 토지에 각각 부과되기 시작하였다. 여기서 특히 우리의 관심을 모으는 부분은 이 法律에 의하지 아니하고는 同一課稅物件에 重複課稅하는立法를 할 수 없도록 規定하고 있는 條項이다. 즉, 농지에 대하여 현재 농지세와 재산세 등 두 가지 租稅를 부과하고 있는 제도가 正當한 것인가 하는 부분이다.

⁴ 예컨대, 年間 勤勞所得이 1,000만원인 도시근로자가 고향인 농촌에 소유하고 있는 2,000평의 논을 賃貸한 5人家族의家長인 不在地主로서 연간 115만원의 농지임대소득을 얻는 경우 현행 세법대로 하면, 농지임대소득에 대해서는 稅負擔없이 근로소득에 대한 綜合所得稅로 41만 1천원을 부담하게 된다. 그러나, 그의 임대소득에 대해서도 일반 종합소득과 세제를 準用하게 되면 현행보다 17만3천6백원이 더 많은 58만4천6백원을 부담하게 된다. 이 경우, 부재자주의 農地賃貸所得에 대한 종합소득과 세제 준용의 增稅效果는 42.2% 增額으로서 不在地主 賃貸農地의 早期賣渡를 유도하는 데 어느 정도 기여할 수 있을 것이다.

併課하고 있는 現行制度의 존속을 전제로 한 것 일 뿐, 後述하는 바와 같이 농지에 대한 농지세 와 재산세를 一元化하자는 代案의 경우에는 그만 큼 意味가 적다.

셋째, 농지에 대한 현행의 財產稅와 農地稅를 통합하여 예컨대, 農地財產稅(假稱) 등과 같은 單一課稅制를 채택하자는 提案이다. 이는, 우선 「國稅와 地方稅의 調整에 관한 法律」에 의하여 농지에는 농지세만을 부과토록 한 1960년대초부 터 계속하여 單一課稅를 하여 온 1970년대 전반 까지의 期間에 비교해서 都農間 所得隔差 등이 별로 改善되지 못하였으며(表 6), 최근의 稅制改正 이후 농지세 납부농가수가 차지하는 비율이 전체 농가수의 2.6% 수준에 불과하여 농지세는 普通稅의 부과에 요하는 普遍性의 原則에도 현저히 벗어나고 있을 뿐 아니라, 農地라는 課稅對象에 대하여 농지세와 재산세 등 두 가지 조세를 부과하는 것은 關係法律(국제와 지방세의 조정에 관한 법률 등) 조항과도 相馳되고 있다는 事實⁵ 등에 근거한 것이다.

V. 結語

앞의 Ⅱ章과 Ⅲ章에서는 현행 稅法上 農地關聯租稅體系를 고찰하고, 농지의 바람직한 所有와 利用을 위하여 직접·간접으로 動員할 수 있는 主要 稅目을 찾아, 각각 稅額決定要因과 문제점을 導出·集約하였다. 이어서 Ⅳ章에서는 우리

表 6 農家所得과 都市勤勞者家計所得의 比較

單位: 千원, %

年 度	經 常 價 格		不變價格 ¹⁾ (1980=100)		A/B
	農家所得	都市家口所得 ²⁾	農家所得(A)	都市家口所得(B)	
1965	112	113	1,385	900	153.9
1966	130	162	1,446	1,162	124.4
1967	150	249	1,451	1,615	89.8
1968	179	286	1,455	1,682	86.5
1969	218	334	1,614	1,747	92.4
1970	256	381	1,640	1,717	95.5
1971	356	452	2002	1,793	111.7
1972	429	517	2,105	1,841	114.3
1973	481	550	2,156	1,897	113.7
1974	674	645	2,248	1,785	125.9
1975	873	859	2,353	1,901	123.8
1976	1,156	1,152	2,497	2,211	112.9
1977	1,433	1,405	2,644	2,448	108.0
1978	1,884	1,916	2,673	2,917	91.6
1979	2,227	2,630	2,777	3,384	82.1
1980	2,693	3,205	2,693	3,205	84.0
1981	3,688	3,817	2,868	3,147	91.1
1982	4,465	4,327	3,088	3,326	92.8
1983	5,128	4,991	3,275	3,710	88.3
1984	5,549	5,555	3,697	4,037	91.6
1985	5,736	6,046	3,918	4,288	91.4

1) 農家所得의 경우 農家購入價格指數(1980=100), 都市家口所得의 경우 全都市消費者物價指數(1980=100)에 의한 不變價格임.

2) 都市勤勞者家口所得은 勤勞所得 + 其他所得 + 전세 및 자가평가액으로 되어 있음.

資料：農水產部, 「農家經濟調查結果報告」, 各年度

經濟企劃院, 「都市家計年報」, 各年度

高大農業經濟學會, 農業經濟學研究 I 권 (1988.12)

社會가 앞으로도 고도산업화와 도시화 과정이 지속되고, 農業部門에서는 構造改善을 위하여 영농규모 내지 농지소유규모를 확대하며, 부족한 토지자원을 보다 효율적으로 利用하여야 한다는 前提下에 농지의 소유와 이용에 비교적 관련이 깊은 租稅인 농지의 상속세와 증여세, 농지의 양도소득세, 농지에의 財產稅, 그리고 農地稅 등을 對象으로 制度上의 改善方向을 모색, 제시하였다. 농지를 自耕하는 1子女에게 一括相續할 경우 相續稅減免, 自耕하는 직계존비속이나 형제자매에게 贈與하는 농지에 대한 증여세 감면, 長期間 自耕한 농지의 양도와 自耕農民에의 不在地主農地讓渡 등에 대한 양도소득세 감면, 농지에 대

⁵ ①國稅와 地方稅의 調整에 관한 法律 第4條(重複課稅의 금지)(1961. 12. 2)

②地方稅法 中 改正法律(1961. 12. 8) 第180條(농지는 재산세과세대상에서除外)

③地方稅法中 改正法律(1976. 12. 31) 第180條에서 財政稅課對象土地의 범위를 “지적법의 규정에 의한 모든 土地”로 擴大(농지포함)한 것은 ①의 4조 내용과 相馳됨.

한 財產稅率의 累進化, 부재지주 농지의 貸貸人에 대한 농지세의 一般綜合課稅制 準用, 그리고 농지에 대한 농지세와 재산세의 統合論 등은 그 렇게 모색된 농지의 소유와 이용에 관련하여 제시한 稅制 改善方向의 例이다.

특히, 농지에 대한 농지세와 재산세의 一元化는 현행의 農地稅制를 退化시키고 농지에 대한 財產稅率의 遞次累進化를 통하여 補完하려는 單一稅制案으로서, 농지의 합리적 이용을 유도하는 이외에 농지과세에서 보다 일반적이고 基本이 되는⁶ 租稅的 接近이라는 점에서 특별한 意味를 찾을 수 있다.

본고가 목적하는 농지의 바람직한 소유와 이용을 유도하기 위한 租稅的 接近으로서 위에 제시한 관련조세의 制度의 改善은 농촌과 농업 및 農民을 둘러싼 政治·經濟·社會的 與件에 따라 각 稅目別로 우선순위를 정하고, 短·中期의 接近을 시도하는 것이 바람직하다. 大農에의 농지세 누진율 완화, 농지에 대한 재산세율의 遞次累進化, 부재지주 농지임대소득에 대한 일반 종합소득과세제 준용 등은 그 性格上 비교적 短期의 接近을, 그리고 농지에 대한 농지세와 재산세의 統合一元化 등은 中期의 接近을 각각 요하는 課題들이라고 할 수 있다.

농지의 所有와 利用을 바람직한 방향으로 유도하기 위한 租稅的 接近으로서前述한바와 같은 短·中期의 代案들이 實效를 거둘 수 있으려면, 그에 先行하여 稅制外의 要件에서도 기본적인 몇 가지 要件이 충족되어야 할 것으로 생각된다.

첫째는, 농지의 所有關係를 가급적 事實에

⁶ 그것은 현행 세법상 그들 두 租稅가 相續稅나 양도소득세 등과는 달리 농지에 대하여 최소한 年1回以上 정규적으로 부과되는 經常의 租稅이라는 점에서 그렇다.

보다 가깝도록 陽性化시키는 일이다.⁷ 그것은 과거에 우리가 채택하여 상당한 成果를 경험한 바 있는 “不動產所有權 移轉登記 등에 관한 特別措置法” 등과 같은 임시 특별법을 통해서 가능하다.

둘째, 농지의 所有에 의한 재산가치를 현실에 가장 가까운 水準에서, 그리고 농지의 利用에 의하여 가능한 소득의 잠재력까지도 동시에 감안하여 評價할 수 있는 보다 科學的인 地價體系를 확립하는 일이다.⁸ 이는 예컨대 농지의 價格決定要因을 분석하는 등의 基礎研究에서부터 출발되어야 한다.

셋째, 당해 농지의 재산가치, 所出潛在力等은 물론, 그 農地의 소유권자와 소유규모 및 耕作者 그리고 地目, 토지등급 등 최소한 農地政策을 수립하는데 소요되는 기본적인 資料만은 확보할 수 있도록 하는 全國規模의 農地調查事業을 조속히 실시하는 것이다. 이와 관련하여 현재 內務部가 土地資料 電算化作業을 실시하고는 있으나, 특히 농지 관리자로 입력의 限界性 등 여러 가지 문제점이 이미 노출되고 있음을 감안할 때, 미구에 추가적 補完作業이 뒤따라야 할 것으로 예상되므로 예컨대, 大統領 直屬下나 國務總理 直屬下 또는 政務長官室次元에서 전국 토지조사 사업 기구를 설치하고 2~3년에 걸친 대규모의 調查事業을 실시하는 등 적극적인 노력이 요청된다.

⁷ 이 경우, 善意의 농지 취득자가 아직 自己名義의 登記轉을 하지 않은 농지에 대하여 양도소득세나 취득세 등 관련 租稅를 감면함으로써 農地所有權의 現實化, 陽性化가 상당 정도 가능할 것이다.

⁸ 이렇게 함으로써 특히, 農地에 대한 財產稅制 또는 所得·財產稅制의 공정한 運用이 용이할 것이다.

참 고 문 헌

金基成, “농민의 租稅負擔과 농지에 대한所得·財產課稅의 問제점,” 「農村經濟」10(1), 한국농촌경제연구원, 1987.

外, 「農業關聯稅制改善研究」, 研究報告 134, 한국농촌경제연구원, 1986.

金東建, “韓國經濟成長過程에서의 財政政策의 功過,” 한국재정학회 학술발표회자료, 1988.

金東炫, “政治倫理와 行政倫理,” 「現代社會」, 제7권 제1호, 1987, 13.

金聖昊外, 「農地保全 및 利用合理化方案研究」, 研究報告 166, 한국농촌경제연구원, 1988.

金永勳, “1980年代의 豫算行政의 課題,” 延世大學校 行政學 夏季 세미나, 1981.

_____, “行政의 政治經濟學：公共選擇理論을 中心으로,” 「社會科學論集」, 第9輯, 延世大學校社會科學研究所, 1978.

內務部, 「지방세 정연감」, 각년도.

농림수산부, 「농가경제 조사결과보고」, 각년도.

法制處, 農地保全 및 利用에 관한 法律, 所得稅法, 地方稅法, 租稅減免規制法, 相續稅法.

裴茂基, 「農地所有의 变동에 관한 一考察」, 서울大 韓國經濟研究所, 1968.

成培永外, 「農水產物流通關聯 租稅制度研究」, 研究報告 26, 한국농촌경제연구원, 1981.

安秉永, “社會福祉政策의 價值定向과 社會科學,” 「韓國政治學會報」, 第14輯, 韓國政治學會, 1980.

劉鐘海, “社會指標,” 「現代行政學」, 博英社, 1981.

李貞煥, “中小農의 상대적 증가요인과 農地 流動化戰略,” 「農村經濟」, 6(3), 한국농촌경제연구원, 1983.

李喆晟, 「財政民主主義의 理想과 實現 : 특히, 租稅法律主義를 중심으로」, 성균관대학교, 한국산업연구소, 1987.

鄭暢泳, 「經濟發展論」, 第2版, 1986, 法文社, pp.272—315.

Coyle, Dennis & Wildavsky, Aaron, “Requisites of Radical Reform : Income Maintenance Versus Tax Preferences,” *Journal of Policy Analysis and Management*, 6(3), 1987, pp.323—341.

Feldman, Daniel, “Ethical Analysis in Public Policy Making,” *Policy Studies Journal*, 15(3), 1987, pp.441—460.

Michael J. Boskin, *Tax Policy and Economic Growth : Lessons from the 1980s' Economic Perspectives*, 2(4), 1988.

Kenneth V. Greene, Erol M. Balkan, “A Comparative Analysis of Tax Progressivity in The U.S.A.” *Public Finance Quarterly*, Vol. 15, No. 4, 1987.