

日本統治下 朝鮮의 租稅負擔⁽¹⁾

車 輶 權

일본은 1910년 8월 29일에 조선을 식민지화한 후 36년간에 걸친 통치기간 중 온갖 방법을 동원하여 조선에서 租稅收入을 증가시키는데 부심하였다. 稅別面에서는 國稅나 地方稅를 막론한 계속된 新稅의 도입과 課稅標準의 개정, 稅率의 인상, 課稅對象의 확대, 特別稅의 부과 등 조치가 끊임없이 이루어졌다. 그 결과로 일본이 제2차 세계대전에서 패전하기 2년 전인 1943년에는 朝鮮의 租稅負擔率이 日本 本土에 비해 불과 2.2% 포인트가 낮은 12.1%에 달하게 되었다. 그러나 일본은 朝鮮總督府가 항상 이른바 朝鮮의 特殊事情 — 民情, 習慣, 經濟力이 일본 本土에 비하여 반드시 동일하지 않은 점 — 을 고려하여 風俗, 習慣에 따라 經濟力 발전의 싹을 위축시키지 않도록 하는 일에 유의하였고, 朝鮮人의 조세부담이 조선에 거주하였던 日本人에 비하여 월등히 낮다는 통계 숫자를 공표하여 왔다. 이 연구는 일본의 조선통치기간 중 계속된 조세증정으로 급격히 늘어난 조세부담의 실태를 주요 세목별로 분석하여 보려는 데 그 목적이 있다.

1. 머리말

일본은 조선을 식민지화하기에 앞서 財政顧問의 파견(1904년 10월)이나 總督府의 설치(1906년 2월)를 통하여 구한국의 재정실권을 장악하기 위해 '財政整理'라는 명분을 내세워 家屋稅, 酒稅, 煙草稅의 도입(1909년 2월), 地方費賦課金の 신설(1909년 3월)과 함께 조선이 개국초부터 징수하여 왔던 鹽稅, 漁業稅, 鑛稅 등을 법제화하여 징세의 기초를 명확히 하는 한편 세원을 확대한 바 있었다.

일본은 조선을 강점할 당시 조선의 民度가 낮고 조선의 개발에 소요되는 모든 경비를 부담하기가 어려운 상황이었기 때문에 그 부족분을 일본정부 一般會計의 補充金으로 충당하도록 한다고 밝힌 바 있다. 그러나 일본은 조선을 강점하기에 앞서 朝鮮財政의 獨立을 기획한 바 있었기 때문에 1914년부터 5개년간에 걸쳐 재정독립의 실효를 얻도록 하는 財政獨立計劃을 실시하여 1919년에는 일본 一般會計로부터의 補充金을 全廢하도록 하였다. 이러한 財政 獨立의 실현은 주로 地稅, 酒稅, 煙草稅의 증징과 新稅의 도입에 의해 이루어졌으나 中央集權의 地方制度의 정비와 함께 국세나 지방세의 부담을 격증시켰다.

한편 1919년 3월 1일에 발발한 '3·1 獨立運動'을 계기로 하여 식민지 조선에 대한 일

(1) 본 연구는 재단법인 제원연구재단의 연구비 지원으로 이루어졌다.

본의 통치가 武斷政治로부터 형식적이거나 宥和·懷柔政策으로 전환됨에 따라 조선통치를 위한 司法警察員의 급증과 함께 식량수탈을 위한 産米增殖計劃의 강행, 재원 확보를 위한 鐵道·專志 등 官業의 급격한 확대로 재정수요가 팽창하게 되자 1919년부터 폐지하였던 일본 一般會計로부터의 補充金 전입을 1920년부터 재개하였다.

이와 함께 1923년 6월에는 조선총독부내에 “朝鮮財政調査委員會”를 설치하여 조선의 租稅體系 정비와 재정팽창에 상응하는 財源을 조사·연구하는 한편 동시에 地方稅制度和 國稅 및 地方稅간의 財源配分에 대하여도 연구하도록 하였다. 그러나 이 委員會는 그 소임을 다하지 못하고 1924년말 行政整理의 일환으로 폐지되었다.

그러나 1925년초에 일본이 稅制調査委員會를 설치하여 國稅 및 地方稅에 관한 稅制整理方案을 마련하고 이를 1926년 1월에 개최된 제51의회에서 확정시키는 한편 일본정부가 外地의 稅制에 대하여도 조속히 정리할 방침임을 천명하자 조선총독부는 1926년 6월에 “稅制調査委員會”를 조직하여 國稅制度에 관한 장래의 근본방침을 확립하는 동시에 당장 필요한 응급 실행안을 작성하고 나아가 地方稅制度의 개정과 專志에 관한 사항 등을 강구하도록 하였다.

1927년에 실시된 國稅 및 地方稅의 제1차 整理와 1934년에 실시된 國稅의 제2차 整理는 1926년에 구성된 稅制調査委員會가 조사 심의를 거쳐 마련한 제1차 實行案에 그 기초

〈表 1〉 稅制關聯 主要 施策

연도	개 항
1910	財政上の 緊急處分으로 舊한국정부의 예산 襲用
1912	普通學校 學校費賦課金制 실시
1914	財政獨立計劃(1914-1918) 시행, 府制 시행
1917	面制 시행 (10월 실시)
1918	地稅令 개정 (地價標準制 채택)
1919	經費補充金制度 폐지, 戶稅·家屋稅 지방 이양
1920	關稅統一, 漁業稅, 船稅 지방 이양
1927	國稅·地方稅 제1차 정리
1931	地方制度 개정 (道制는 1933년 시행)
1934	國稅 제2차 정리
1936	地方稅 제2차 정리
1937	戰時稅制로 전환, 北支事件特別稅 도입
1940	國稅·地方稅 제3차 정리
1943	間接稅 증징, 地稅令 개정 (貨價價格標準 채택)
1944	稅制全般에 걸친 대폭적 增稅

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府施政年報』, 各年版.

를 두었다. 한편 1936년에 실시된 地方稅의 제2차 整理는 1926년 租稅調查委員會의 결정에 따를 경우 財源을 상실하게 될 道團體가 많아져 기정방침에 따라 정리를 하지 않고 조선총독부 내무국이 마련한 整理案을 1935년 5월에 구성된 “地方稅制調查委員會”의 심의를 거쳐 實行案으로 삼았다.

일본의 조세 증징 노력은 1937년 7월 일본의 중국침략에서부터 시작된 侵略戰爭期에 극대화되었으며 1945년 8월 15일 연합국에 무조건 항복하여 제2차 세계대전이 종식될 때까지 조선에 있어서도 매년 戰費 調達을 위해 特別稅의 도입이나 臨時租稅增徵措置가 강행되었다. 일본이 中日戰爭을 일으킨 1937년에는 군사비 조달을 위해 동년 8월에 北支事件特別稅法을 공포하여 이를 조선에서도 시행하도록 하였다. 이어 1938년 3월에는 중·일전쟁의 확대와 장기화에 따라 복지사건특별세를 폐지하고 支那事變特別稅를 신설하여 조세증징을 본격화하였다. 이들 특별세의 수입은 모두 조선총독부 특별회계로부터 일본의 臨時軍事費特別會計에 전입하도록 하였으며 支那事變特別稅의 時限은 사변종료 후 익년도 말까지로 정하여졌다.

한편 1940년에는 일본이 대폭적인 增稅를 위해 國稅와 地方稅에 걸쳐 발본적 개편을 단행하자 조선에서도 소득세 외에 15개 稅目的 증징을 목적으로 하는 세제의 정리가 실시되었다. 이때 조선에서는 일본과 같은 所得稅制의 개편 — 分類所得稅와 綜合所得稅의 도입 — 은 이루어지지 않았으나 그 대신에 地稅의 賃貸價格課稅制度 도입을 위해 1940년부터 3년간에 걸쳐 土地의 임대가격 조사를 실시하도록 하였다. 이에 따라 1943년 4월 1일부터 地稅는 地價가 아니라 賃貸價格을 과세표준으로 하여 부과하게 되었다.

특히 일본의 미국 진주만 기습(1941년 12월 8일)으로 제2차 세계대전이 태평양지역에 까지 확대되었던 1941년 12월에서 일본의 패전으로 제2차 세계대전이 종식되었던 1945년 8월에 이르기까지 매년 間接稅 또는 直接稅 중심의 增稅나 全面的 課稅와 課稅最低限의 인하 내지 課稅範圍의 확장이 단행되었다.

여기서는 먼저 일본이 조선을 식민지로서 통치하였던 기간 중 어떠한 稅目에 의해 租稅를 증징하였던가를 개관하고, 다음에 조선의 租稅負擔 실태를 주요 세목별로 분석하여 보기로 한다.

2. 租稅의 增徵과 負擔構造의 變化

일본은 조선통치 36년 기간 중 시종일관하여 조세의 증징을 강행하였으나 一般所得稅가 도입(1934년)되기 이전에는 國稅에 있어서는 地稅와 酒稅, 地方稅에 있어서는 戶稅系

列 및 地稅 系列 租稅가 증징의 대상이 될 수밖에 없었다. 이는 당시의 조선경제가 식민지적 예측경제인 農業 中心에서 벗어나지 못하고 있었던 데에서 생겨난 당연한 결과이기도 하였다.

그러나 1930년대초 世界大恐慌과 滿洲 占領을 계기로 하여 일본이 經濟的 強化와 植民地經濟를 일본 본토의 準戰時體制, 후에는 戰時體制의 요구에 일치시켜 統合하는 일에 관심을 집중하게 되자 조선에서도 商工業의 발전이 촉진되기 시작하였고, 이에 따라 農業關係 租稅의 증징이 감소한 반면에 商工業 關係의 所得稅, 營業稅 그리고 臨時所得稅, 遊興飲食稅, 物品稅 등의 증징이 두드러지게 되었다. 그렇지만 地方稅에 있어서는 中央集權的 財源 調達의 강화로 戶別稅 系列 및 地稅 系列 地方稅의 증징이 지속되고 이에 家屋稅 系列 및 營業稅 系列 地方稅의 증징이 가세하게 되었다.

2.1. 租稅負擔의 主要 科目別 構成

일본의 조선통치 기간 중에 國稅와 地方稅를 합한 租稅負擔額은 일관하여 증대되었으나 1930년대 초기에 이르기까지 總組稅負擔額에서 점하는 地稅 系列·戶稅 系列 租稅와 酒稅 및 關稅의 비중은 거의 85% 水準을 상회하였다.

여기서 地稅 系列 租稅란 國稅인 地稅와 地稅를 본세로 하는 地方稅인 道·府·邑面의 地稅附加稅 그리고 學校費賦課金인 地稅附加金(1927년 폐지)을 주축으로 하고, 道稅인 林野稅(1933년 신설)와 府稅인 土地坪數割(1921년 신설)이 포함되어 있다. 또 戶稅 系列 租稅는 주로 地方稅로 구성되어 있으나 지방에 이양(1919년)되기 전 國稅인 戶稅와 이를 대체하는 세목이었던 家屋稅가 포함되어 있다. 戶稅 系列 地方稅에는 道稅인 戶稅와 家屋稅 그리고 府稅인 家屋稅附加稅, 府稅인 戶別稅 및 特別戶別稅, 面稅인 戶別割, 學校費 및 學校組合賦課金인 戶稅附加金 및 戶別割, 道稅인 戶別稅 및 府·邑面 戶別稅附加稅, 學校費賦課金인 戶別稅附加金이 포함되어 있다.

일본은 1931년 9월에 滿洲 侵略을 시작하면서 非常時體制로 전환하였으나 이를 계기로 하여 조선에서는 1926년 稅制調査委員會의 결정 이후 그 도입이 계속 미루어져 왔던 一般所得稅를 1934년 4월에 창설하였다. 이에 따라 1916년 이래 法人所得에 한하여 부과하여 왔던 所得稅는 個人所得에 대해서도 부과하여 稅收의 所得彈性性을 크게 높이게 되었다. <表 2>에 제시되고 있는 所得稅 系列 租稅에는 國稅인 所得稅 이외에 道稅인 所得稅附加稅, 제1종 所得稅附加稅, 特別所得稅, 府稅인 所得稅, 所得稅附加稅 및 特別所得稅附加稅, 제1종 所得稅附加稅, 特別所得稅, 邑面稅인 所得稅割, 特別所得稅割 등이 포함되어 있다. 그러나 國稅인 所得稅를 本稅로 하는 地方稅의 附加稅制度는 國稅의 증징을 위해 1940년부터 폐지되었다.

〈表 2〉 稅收總額에 對한 主要 稅目的 比重(1)

(단위: %)

	國稅·地方稅		比 重				
	稅收總額 (百萬元)	地稅 系列	所得稅 系列	戶稅 系列	酒稅	關稅	합계
1910	10.8	61.2	—	4.6	1.5	18.8	86.1
1912	17.9	48.3	—	13.7	2.1	26.3	90.4
1914	21.5	57.9	—	10.9	2.2	18.1	89.1
1917	27.9	45.2	1.5	9.4	5.3	26.1	87.5
1920	61.3	39.0	2.6	18.8	6.2	15.9	82.5
1925	73.3	41.4	1.3	21.2	11.2	13.5	88.6
1927	81.1	39.3	1.6	20.4	13.9	12.3	87.5
1931	80.8	40.6	1.3	22.2	13.9	9.2	87.2
1934	100.4	33.0	5.5	19.0	16.5	12.7	86.6
1936	126.5	24.7	10.2	14.3	17.2	13.3	79.6
1937	143.6	22.7	12.6	13.8	16.8	8.9	74.7
1940 ¹⁾	278.1	13.3	18.1	9.7	8.8	5.4	55.4
1943 ¹⁾	642.4	7.7	13.1	9.6	11.3	0.4	42.1

註: 1) 地方稅는 豫算額, 1943년 關稅收入은 豫算額.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版, 『朝鮮地方財政要覽』, 1938·1941年版, 大藏省 昭和財政史編集室編, 『昭和財政史, 第三卷, 歲計』, 1955.

이어 1935년에는 滿洲事變 이후 軍事費의 팽창에 대처하기 위해 輸出品工業이나 軍需品工業 등 時局産業의 臨時利得에 대한 과세인 臨時利得稅를 3년 時限稅로 도입하였다. 이 臨時利得稅는 臨時租稅增徴令(1937년 4월)에 의해 1938년말까지 그 시행이 연장되었다가 1938년 3월에는 다시 中日戰爭이 종료하는 해의 이듬해까지 연장되고, 1942년 3월에는 太平洋戰爭이 종료하는 해의 이듬해까지 다시 그 시행이 연장되었다.

2.2. 戰時稅制의 租稅增徴과 負擔構造

일본은 1937년 7월에 中日戰爭을 일으켜 中國 本土에 대한 침략을 본격화하자 동년 8월에 北支事件特別稅의 일환으로 物品特別稅를 신설하여 間接稅 증징의 단서를 마련하였다. 이어 1938년 4월에는 中日戰爭의 확대와 장기화 전망에 따라 北支事件特別稅에 대체하여 支那事變特別稅를 도입하여 전비 조달에 박차를 가하였으나 이때 物品稅의 증징을 위해 課稅對象이 대폭 확장되었다. 또 1939년 4월에는 다시 물품세의 과세대상을 추가 확장하는 한편 세율을 대폭 인상하였으며 그 후 戰時體制로 전환함에 따라 1944년에 이르기까지 매년 물품세의 과세대상의 확장과 세율 인상으로 증징이 감행되었다.

또한 1939년 4월에는 支那事變特別稅의 일환으로 遊興飲食稅가 추가 신설되었으나 소

〈表 3〉 稅收總額에 對한 主要 稅目的 比重(2)

(단위: %)

	國稅·地方稅		比 重			
	稅收總額 (百万円)	臨時利得稅	物品稅	遊興飲食稅	營業稅 系列	合計
1931	80.8	—	—	—	3.0	3.0
1934	100.4	—	—	—	3.0	3.0
1935	110.3	0.4	—	—	3.2	3.6
1936	126.5	0.9	—	—	3.7	4.6
1937	143.6	2.0	—	—	3.7	5.7
1938	177.9	4.4	3.3	—	3.8	8.2
1939	217.9	9.9	4.7	1.7	3.9	18.8
1940 ¹⁾	278.1	13.2	6.3	4.3	4.0	27.8
1942 ¹⁾	451.1	14.9	4.7	9.8	4.2	33.6
1943 ¹⁾	642.4	11.8	10.4	11.9	3.5	37.6

註: 1) 地方稅는 豫算額, 1943년 營業稅도 豫算額.

2) 國稅인 營業稅와 地方稅인 營業稅附加稅 및 府邑面特別營業稅의 合計.

資料: 〈表 2〉와 같음.

비 억제와 구매력 흡수, 그리고 稅收 增加에 의해 戰時財政을 강화할 목적으로 도입된 遊興飲食稅도 다른 消費稅와 같이 敗戰直前に 이르기까지 1942년도를 제외하고 매년 課稅 범위의 확대와 세율 인상 등으로 그 증징이 강행되었다.

끝으로 國稅인 營業稅는 1927년 제1차 稅制整理에서 신설되었으나 府·面에서는 이보다 훨씬 앞서 特別稅로서 府營業稅와 面營業割이 부과되어 왔다. 그러나 國稅인 營業稅의 도입에 따라 府·面은 國稅인 營業稅를 本稅로 하여 附加稅(割)을 부과하게 되고 종전의 特別稅를 폐지하는 대신에 국세인 營業稅가 부과되지 않거나 국세營業稅의 免稅點 이하인 營業에 대해 特別營業稅(割)을 신설하도록 하였다. 이어 1931년에는 府營業稅附加稅와 面營業稅割을 府·邑面營業稅附加稅로 통일하고 1936년부터 道도 營業稅附加稅를 부과하게 되었다.

한편 國稅·營業稅의 세율은 1931년 1월에 收益程度가 현저하게 낮은 營業에 대하여 인하 조정되었으나 戰時體制에 돌입하면서 1940년에는 50% 정도의 증징을 위해 세율이 인상된 데 이어 1942년에도 세율의 인상과 課稅범위의 확대로 營業稅의 증징을 강행하였다. 이와 함께 地方稅인 道·府·邑面の 營業稅附加稅의 세율에 대해서도 1940년에는 道營業稅附加稅의 세율만이 30% 인상되었으나 1941년에는 地方稅인 營業稅附加稅의 세율을 法人과 個人으로 구분하되 法人에 대한 적용세율을 道營業稅附加稅는 100%, 府·邑面

營業稅附加稅는 67.5%를 각각 인상하였다.

營業稅는 外形標準으로 과세되어 왔으나 敗戰直前인 1944년 4월에 純益課稅로 개편되어 그 명칭도 事業稅로 개칭되었다. 이에 따라 地方稅인 營業稅附加稅도 事業稅附加稅로 개칭되고, 事業稅가 부과되지 않는 法人 및 個人에 대한 特別事業稅를 道稅로서 신설하여 府·邑面으로 하여금 그 附加稅를 부과하도록 하고 종래의 府·邑面 特別營業稅는 特別營業收益稅로 개정하였다.

이상과 같이 營業稅 系列 租稅의 정비와 稅率 引上, 그리고 課稅範圍의 확대에 따라 國稅 및 地方稅 稅收總額에 대한 그 비중은 1930년대 초에는 3%에 불과하였으나 準戰時體制로 전환한 이래 계속 높아져 1942년에는 4.2%에 이르게 되었다.

이는 동기간 중 地稅 系列 및 戶稅 系列 租稅의 비중이 급격히 감소하였던 것과는 대조적인 현상으로서 所得稅 系列 租稅의 부담과 함께 收益稅인 營業稅 系列 租稅가 地稅 系列 租稅를 대체하여 그 부담이 계속 늘어났음을 의미하고 있다.

이와 함께 滿洲 占領으로부터 시작하여 太平洋戰爭으로까지 확산된 侵略戰爭의 전비 조달의 일환으로 酒稅와 物品稅 그리고 遊興飲食稅 등 大衆消費에 대한 租稅負擔이 급증하였던 것을 알 수 있다.

3. 主要 租稅의 負擔實態

일본의 조선통치 기간 중 중요한 歲入의 源泉이 되었던 地稅 系列 및 戶稅 系列 租稅와 所得稅 系列 租稅를 중심으로 그 負擔實態를 살펴보기로 한다. 酒稅와 物品稅, 遊興飲食稅 그리고 關稅도 財源조달에 있어서 중요한 收入源이 되어 왔으나 이들 間接稅는 일반적으로 그 부담이 逆進的이라는 특성을 갖고 있을 뿐만 아니라 그 부담이 전가되기 때문에 그 歸着을 정확하게 정의하기가 어렵다는 문제점을 갖고 있다. 또 臨時利得稅도 전시체제 하에서 매우 중요한 財源조달수단으로 활용되었으나 그 負擔이 이른바 時局事業을 영위하는 法人이나 個人 이외에 事業에 종사하는 勤勞者나 消費者에 얼마나 轉嫁되었던가를 판단할 수 있는 결정적인 기준이란 없다고 할 수 있다.

3.1. 地稅 系列 租稅의 負擔

地稅 系列 租稅 중 地稅와 그 附加稅의 부담실태를 살펴보면 다음과 같다.

地稅의 과세대상에는 田·畓과 垆地(宅地) 이외에 池沼나 雜種地, 社寺地가 포함되어 있었으나 地價 基準으로 볼 때 田·畓이 90% 이상 그리고 垆地가 9% 이상을 점하였으며 農業所得에 대한 과세가 대중을 이루고 있었다고 할 수 있다.

地稅의 地價課稅制度가 도입된 1918년에서 1942년에 이르는 기간을 대상으로 하여 地稅納稅額別 納稅人員의 추이를 보면 납세액이 30錢 미만인 납세자의 비중은 감소되었던 반면에 납세액이 30錢 이상 50錢 미만인 납세자의 비중은 높아졌던 것을 알 수 있다. 또 납세액이 50錢 이상 1円 미만인 납세자의 비중도 1922년 이후 높아졌으나 납세액이 1円 이상 3円까지인 납세자의 비중은 근소한 변화를 보여주고 있다. 그 반면에 납세액이 3円 이상인 납세자의 비중은 1922년 이후 계속 감소하는 추세를 보여 주고 있다.

그런데 납세액이 30錢 미만인 납세자의 비중이 감소하고 있는 것은 1934년에 一般所得稅의 도입과 함께 地稅負擔의 경감을 위해 1府·邑面의 地稅額이 10錢 이하인 小額地稅를 면제하도록 한 조치에 따라 납세인원이 크게 줄어든 데 연유하고 있다. 그리하여 그러한 小額地稅 免除人員을 포함시키면 납세액이 30錢 미만인 납세자의 비중은 매우 크게 높아지게 된다.

이에 따라 이 기간 중 지세납세액이 50錢 미만인 납세자의 비중이 크게 높아졌던 반면에 지세납세액이 3円 이상인 납세자의 비중은 계속 작아졌던 것을 알 수 있다.

영세 납세자의 증가와 고액 납세자의 감소현상은 지세납세액별 인원을 국적별로 구분하

〈表 4〉 地稅 納稅額別 人員의 構成

(단위: %)

	納稅義務者 ¹⁾ 總數 (千名)	納稅額 區分(円)					
		-0.3 ²⁾	0.3-0.5	0.5-1.0	1.0-2.0	2.0-3.0	3.0-
1912	3.322	25.0	16.2	18.7	16.5	8.6	15.0
1914	3.273	21.5	11.5	17.3	17.8	10.2	21.7
1918	3.374	24.2	11.8	16.0	16.3	9.4	22.3
1922	3.522	21.2	12.1	15.4	16.1	9.8	25.4
1926	3.805	21.8	12.0	15.2	16.2	9.9	24.9
1930	4.070 ²⁾ (4.316)	23.3 (28.9)	12.3	15.6	16.2	9.1	23.5
1934	3.760 ²⁾ (4.457)	18.3 (30.8)	14.0	17.1	17.0	9.6	24.0
1938	3.839	19.7	14.4	17.2	16.9	9.4	22.5
1940	3.822	19.6	14.9	17.1	16.8	9.5	22.1
1942	4.058	20.3	15.0	17.1	16.5	9.6	21.5

註: 1) 市街地稅의 地稅統合(1928)으로 同納稅義務者 포함. 1934년부터 小額地稅 免除人員 제외.

2) () 내 수치는 小額地稅 免除人員 포함.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

여 볼 때 더욱 뚜렷하여진다. 朝鮮人 地稅納稅義務者의 納稅額別 人員構成을 보면 30錢 미만 납세의무자의 비중은 1922년의 21.3%에서 1938년에는 소액지세 면제대상을 포함하여 그 비중이 31.3%로 급증하고 30錢 이상 2円 미만인 납세의무자의 비중도 정도의 차이는 있으나 증가세를 유지하였다. 그러나 납세액이 3円 이상인 납세의무자의 비중은 1922년의 25%에서 1938년에는 21.7%로 떨어지고, 납세액이 2円 이상 3円 미만인 납세의무자의 비중도 동기간 중 0.5% '포인트'가 떨어지고 있다.

그러나 日人 地稅納稅義務者의 납세액별 인원구성을 보면 납세액이 2円 이하인 납세의무자의 비중은 납세액 구분에 따라 보합상태를 유지하거나 또는 소폭의 감소추세를 나타내고 있는 반면에 납세액이 2円 이상인 납세자의 비중은 증가세를 유지하되 특히 3円 이상인 고액 납세자의 비중은 1922년의 46.9%에서 1938년에는 51.4%로 높아지고 있다.

다음에 地稅納稅義務者의 面積別 人員構成을 국적별로 보면 朝鮮人の 경우 0.5町步 미만 납세의무자의 비중이 크게 높아졌던 반면에 0.5町步 이상 납세의무자의 비중은 크게 떨어지고 있다. 이를 면적에 따라 세분하여 보면 0.1町步 미만 납세의무자의 증가율이 가장 높았던 반면에 1町步 이상 2町步 미만 납세의무자의 감소율이 가장 컸다. 日人の 경우

〈表 5〉 地稅納稅額別 國籍別 人員 構成¹⁾

(단위: %)

納稅義務者 總數 (千名)		納稅額 區分(円)					
		-0.3	0.3-0.5	0.5-1.0	1.0-2.0	2.0-3.0	3.0-
1922	3,472	21.3	12.2	15.5	16.1	9.9	25.0
	49	12.1	8.0	10.8	14.2	9.0	46.9
1926	3,739	22.0	12.1	15.3	16.2	9.9	24.5
	65	10.7	7.1	10.5	13.2	9.8	51.3
1930	3,975	23.7	12.5	15.7	16.3	9.1	22.7
	93	9.7	6.4	9.8	12.9	9.5	51.7
1934 ²⁾	3,651	18.6	14.3	17.3	17.1	9.6	23.1
	107 (4,343)	8.0 (31.3)	6.5	10.0	13.3	9.4	52.8
1938 ²⁾	3,730	20.0	14.6	17.3	17.0	9.4	21.7
	107 (111)	8.6 (12.2)	6.7	10.7	13.2	9.4	51.4

註: 1) 각 연도마다 上段은 朝鮮人, 下段은 日人. 1928년 이후 市街地分 포함.

2) 小額地稅 免除對象 제외. () 내는 小額地稅 免除人員 포함.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年度.

〈表 6〉 地稅 納稅義務者 面積別 國籍別 人員 構成¹⁾

	納稅義務者 ²⁾ 總數 (千名)	面積區分(町)					
		-0.1	0.1-0.5	0.5-1.0	1.0-2.0	2.0-3.0	3.0-
1922	3.527	17.6	31.1	19.1	15.0	7.0	10.3
	60	27.1	25.2	12.9	10.9	5.7	18.2
1926	3.795	18.5	30.7	18.7	14.3	7.0	10.9
	79	24.7	23.9	13.4	11.5	6.6	20.0
1938	4.343	25.2	32.2	17.6	11.5	5.5	8.0
	112	25.5	23.0	13.4	11.4	6.7	20.1

註: 1) 각 연도마다 上段은 朝鮮人, 下段은 日人.

2) 市街地分 포함. 1938년은 小額地稅 免除對象 포함.

資料: 朝鮮總督府, 調査資料 第26輯, 『朝鮮の小作慣行』, 1929.

朝鮮總督府, 『調査月報』 第11卷 1號, 1940年 1月.

〈表 7〉 營農別 農家戶數 比重¹⁾

	總數(千戶)	自作農	自作 겸 小作農	小作農	火田民	地主
1922	2.713	19.7	35.8	40.8	—	3.7
1924	2.705	19.4	34.6	42.2	—	3.8
1926	2.814	18.7	31.8	42.5	3.3	3.7
1930	2.967	17.0	30.0	45.0	4.5	3.5
1934	2.910	18.6	24.8	53.8	2.8	—
1938	2.936	18.8	24.8	53.9	2.4	—
1942	2.958	17.9	24.7	55.5	1.9	—

註: 1) 被傭者 제외.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

면적이 0.5町步 미만인 납세의무자의 비중은 감소세를 유지하였던 반면에 면적이 0.5町步 이상인 납세의무자의 비중은 상승세를 유지하였으며 특히 면적이 3町步 이상인 납세의무자의 비중은 그 상승폭이 가장 컸다.

끝으로 1922-1942년 기간을 대상으로 營農別 農家戶數의 비중을 보면 自作農과 自作農 겸 小作農의 감소추세와 小作農의 현격한 증가세를 알 수 있다. 이에 반하여 小作農은 1930년대에 이르러 總農家戶數의 50%를 점하게 되었으며 1942년에는 55.5%에 달하였다. 더욱이 營農種類別 耕地面積別 農家戶數의 비중을 보면 1937년말 현재 自作農에 있어서도 耕地面積이 1町步 미만인 農가가 51%를 상회하였고 自小作에 있어서는 60.5%, 小

〈表 8〉 營農種類別 耕地面積別 農家戶數의 比重(1937年末)

(단위: %)

	農家戶數 (千戶)	耕地面積別(町步)			
		-0.5	0.5-1.0	1.0-2.0	2.0-
自 作	543	30.1	21.1	21.1	27.7
自小作	814	34.9	25.6	22.0	17.5
小 作	1,511	43.3	25.8	18.0	12.9
合 計	2,869	38.4	24.9	19.7	17.0

資料: 朝鮮總督府, 『調査月報』, 第9卷 제11號, 1938. 11.

作農에 있어서는 71.2%에 달하고 있었다.

일본의 식민지 지배하에 있었던 朝鮮에서는 일반적으로 5段步 미만에서는 生活을 유지할 수 없고 또 1町步 미만에서도 수확이 없는 春窮期에는 식량이 떨어지는 농가가 태반이라는 것이 여러 조사를 통하여 확인되어 왔으나 1937년말 현재에도 그러한 零細農은 전체 농가의 63%를 상회하였던 것이다. 이들 농가는 수확의 근 50-60%를 小作料로 地主에 납부할 뿐만 아니라 고율 高利貸金의 중압과 함께 肥料代, 水稅 그리고 地稅 등 公課를 부담하고 있었던 것이다.⁽²⁾

地稅는 所得稅와 함께 直接稅로 분류되지만 이는 과세에 있어서 個人的 事情을 고려하여야 한다는 취지에서 그렇다. 그러나 일본은 조선통치기간 중 조세의 증징을 최우선 과제로 삼았기 때문에 1934년에 이르러서야 一般所得稅의 도입에 따른 土地所得者의 과중한 부담을 덜어주기 위해 1府邑面의 地稅 年額이 10錢 이하인 少額地稅의 免除制度를 도입하였다. 이에 따라 1934년에는 지세 납세의무자 총수의 12.9%에 해당하는 55만 6천명이 소액지세 면제혜택을 받게 되었다.

이어 1938년에는 個人的 田畝自作所得이 平常所得(1936년 이전 3년의 田畝自作平均所得)에 비하여 25% 이상 감소시 田畝地稅를 20%에서 50%까지 경감하는 특별조치를 마련하였다. 이어 1940년에는 소규모 自作農의 所有 土地에 대한 地稅免除制度를 신설하였다. 즉 住所地 府邑面과 그 인접 府邑面내에서 소유하는 田畝의 地價合計額이 50円 미만인 自作農地에 대해 地稅를 면제하도록 하였다. 또 1943년에는 地稅를 賃貸價格課稅로 전환하면서 田畝賃貸價格 合計금액이 同居家族分을 합산하여 130円 미만일 때 地稅를 면제하도록 하고, 다만 小作에 붙인 田畝는 제외하도록 하였다. 이와 함께 田畝賃貸價格 合計

(2) 日政下 조선농민의 궁핍에 관하여는 金文植(1971), 印貞植(1949) 참조.

〈表 9〉 地稅의 實質稅率 推移

(단위: %)

	1920	1922	1934	1940	1942	1943 ⁴⁾
國稅						
地稅	1.3	1.7	1.5	1.5	1.7	5
市街地稅	0.7	0.95	—	—	—	—
地方稅						
地稅附加稅(附加率)						
道 ³⁾	30	30	75(64)	88(75)	88(75)	48
府	60 ¹⁾	60 ¹⁾	64	75	85	52
邑面	60 ²⁾	46 ²⁾	50	72	82.94	50
學校費	30	30	—	—	—	—
合計						
地稅 ³⁾	2.86	3.502	4.335 (4.17)	5.025 (4.83)	6.035 (6.018)	12.5
市街地稅	1.54	1.957	—	—	—	—

- 註: 1) 市街地稅附加稅.
 2) 地稅·市街地稅附加稅.
 3) 以北5도, ()내는 기타 道.
 4) 賃賃價格課稅.

資料: 朝鮮總督府官報, 地稅·市街地稅 및 同附加稅 개정일, 各年度.

액이 4円 미만일 때는 地稅를 면제하도록 하였다.

일본은 조선통치기간 중 주요 국세에 대한 附加稅의 과징에 의해 地方財源을 조달하였으며 地稅나 市街地稅도 本稅의 세율과 그 附加稅의 세율을 합한 實質稅率은 地價標準에 의해 과세하던 기간 중에는 本稅稅率의 2배 이상 3.55배에까지 이르렀다. 또 1943년부터 地稅를 賃賃價格基準으로 과세하도록 전환되었으나 地稅附加稅를 합한 實質稅率은 本稅의 2.5배에 달하였다.

그리하여 전체 농가의 63% 이상이 零細農으로 구성되고 自作農이 몰락하는 반면에 小作農民이 증대되고 있었던 植民地下에서 農家の 地稅負擔은 本稅의 稅率 引上보다 地方稅인 地稅附加稅의 증징에 의해 크게 늘어났던 것을 알 수 있다.

뿐만 아니라 1940년에는 소규모 自作農에 대한 地稅 免除때문에 발생하는 道市邑面의 地稅附加稅 減收를 보전하기 위해 地稅를 면제받는 自作農地를 대상으로 道에 地稅附加稅 세율 상당의 特別地稅를 신설하고 府邑面에는 地稅附加稅 상당액의 附加稅를 부과하도록 하였다. 또한 1941년에는 부담의 균형을 도모하고 재정수요에 충당한다는 명목하에 地稅

를 면제받는 土地를 대상으로 그 면제기간 중 道는 免稅地特別地稅를, 府邑面은 그 附加稅를 부과하도록 하고 그 세율은 特別地稅 및 同附加稅와 同率로 정하였다. 이러한 特別地稅의 신설은 얼마간의 財源 조달에 기여하였다고 볼 수 있으나 自作農 創設이나 耕地 擴張에는 負의 誘引으로 작용하였던 것으로 볼 수 있다.

3.2. 戶別稅 系列 租稅의 負擔

戶別稅 系列 租稅의 부담은 戶稅가 國稅로서 부과되었던 時期와 戶稅가 道稅로 이양된 후 계속 配賦稅의 성격을 유지하였던 時期 그리고 戶別稅 系列 諸稅의 과세를 주로 資力 標準으로 전환한 1940년 이후의 時期로 나누어 살펴보기로 한다.

3.2.1. 戶稅가 國稅로서 課徵되었던 時期(1910-1918)

舊韓國時代에 창설된 戶稅는 일본통치하에서도 國稅로서 존치되고 종전과 같이 주요 市街地 이외에서 한 戶를 꾸미는 者에 대하여 每戶當 30錢을 부과하였다. 일본은 戶稅脫漏 戶에 대한 과세를 강화하는 한편 당초 極貧者로서 納稅의 資力이 없거나 또는 家屋의 全部 또는 일부를 멸실한 者로서 필요가 있다고 인정되는 者에 대해 戶稅를 면제하도록 하는 懷柔策을 마련하였으나 얼마 아니 가서 유명무실한 것이 되었다.

당시 戶稅는 每戶當 30錢으로 정하여졌으나 舊慣에 따라 一面一洞의 共同負擔이 되었던 것으로 생각되고 있다. 즉 모든 面·洞에 '契' 조직이 있어 매년 약간의 금액을 거출하여 面契錢 또는 洞契錢으로 삼고 이로써 戶稅를 부담하고, 만일 부족할 경우에는 비로소

〈表 10〉 戶稅賦課戶數와 稅收(1910-1918)

(단위: 千円, %)

	賦課戶數 (千戶)	稅收		免除戶數 ²⁾	
		賦課稅額 ¹⁾	徵收稅額	戶數(千戶)	比重
1910	2,242	673	313	182	8.1
1911	2,345	704	699	147	6.3
1912	2,411	723	731	123	5.1
1913	2,518	756	761	100	4.0
1914	2,586	777	781	63	2.4
1915	2,641	793	797	42	1.6
1916	2,675	803	805	33	1.2
1917	2,707	812	814	26	1.0
1918	2,737	121	823	22	0.8

註: 1) 戶當 30錢으로 부과.

2) 極貧 기타의 事由로 인한 免除戶數, 比重은 賦課戶數에 대한 비율.

資料: 大藏省編纂, 『明治大正財政史, 第18卷』, 1939.

各戶의 資力에 상응하여 配賦課出케 하도록 하였다는 것이다. 이에 따라 戶稅는 順전한 配賦稅로서 戶當 30錢이라는 課稅는 실제 이루어지지 않았던 것으로 볼 수 있다.⁽³⁾

일본은 朝鮮통치를 시작하면서 面을 地方行政의 最下位機關으로 定하고 面經費는 全額 面의 負擔으로 하고 財源의 一部를 地稅 또는 戶稅를 표준으로 부과하도록 하였다. 이에 따라 面賦課金으로 부과될 戶別割은 平均 1戶當 30錢 이내로 제한하되 面內에 住居를 갖고 獨立의 生計를 영위하는 者에 對해 所得 또는 資産을 표준으로 等級을 설정하여 부과하도록 하였다. 다만 특별한 事情이 있을 때는 府尹·群守의 허가를 얻어 均一賦課를 하도록 하였다(1913년 3월 6일 社令 제16호, 面經費負擔方法).

面戶別割은 1919년 10월부터 面別 실시에 따라 納稅者의 所得, 資産 이외에 '生計의 정도'도 감안하여 부과하도록 하고 稅率을 納入義務者 平均 1人當 45錢으로 인상하였다.

面戶別割은 面內 現住戶數에 따라 賦課稅額을 먼저 결정하고 이를 納稅義務者의 所得 등에 따라 配賦하는 課稅방식을 갖고 있었기 때문에 그 戶當 賦課率은 各 面의 財力에 따라 차이를 가질 수밖에 없었다. 1913-1918년 기간 中 面戶別割의 賦課率을 보면 面에 따라 戶當 稅額의 차이가 매우 컸던 것을 알 수 있다.

이와 함께 平均 賦課率은 모두 法定制限率을 밑돌고 있으나 面別 最高賦課率은 1.9배, 最低賦課率은 2.5배로 늘어났다. 또 동기간 中 面賦課金稅額에서 占하는 戶別割의 비중은 25%에서 31.5%로 크게 높아졌다.

또 일본은 1911년 10월에 公立普通學校의 설립·유지에 필요한 費用을 학교 설립 구역 內의 朝鮮人에 부담시키고 그 負擔金은 戶稅, 家屋稅 및 地稅 中 하나 또는 둘 이상에 附

〈表 11〉 面戶別割의 賦課率과 稅收(1913-1918)

	賦課戶數(千戶)	賦課率(錢)			稅收	
		最高面	最低面	平均	全額(千円)	比重(%) ¹⁾
1913	2,680	140	2	31.2	760	25.0
1914	2,757	75	3	24.7	630	26.9
1915	2,817	72	4	24.0	633	27.9
1916	2,871	70	3	23.3	668	29.9
1917	2,896	70	1.1	22.7	666	29.2
1918	2,937	267	5	35.8	1,065	31.5

註: 1) 面賦課金稅額에 대한 比重.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

(3) 明治大正史(1937, p. 417) 참조.

加 징수하도록 하였으나 戶稅 및 家屋稅에 부가하는 부담금은 本稅의 10%를 초과하지 못하도록 제한하였다. 또 이 부담금의 課目, 賦課率, 徵收方法은 조선총독의 인가를 받아 府尹·郡守가 정하고, 援業料와 함께 面의 公錢領收員으로 하여금 징수하도록 하였다. 그러나 學校費用負擔金인 戶稅附加金의 징수실적은 1916년에 이르기까지 制限稅率의 40% 내에 머물렀다.

또한 1918년 3월에는 地方稅賦課金(道稅)으로서 戶別稅를 도입하였다. 이 戶別稅는 國稅였던 戶稅와 달리 道內一圓에 과세하는 人稅로서 獨立의 生計를 영위하는 者에 대해 그 所得·資産 또는 生計의 정도에 따라 차등을 두고 부과하도록 하였으며 그 차등과 각호의 부과액은 府·面이 정하되 國稅인 戶稅 및 家屋稅와 동시에 징수하도록 하였다. 그리고 그 課率은 平均 1戶당 20錢으로 정하여졌다.

일본의 조선통치 초기라고 할 수 있는 이 기간 중 戶別稅 系列 租稅의 負擔은 1913-1918년 기간 중 약 43%가 늘어나고 戶稅賦課總戶數 기준 1戶當 負擔額은 약 31.9%가 늘어났으며 1918년 戶稅 系列 租稅의 징수액은 國稅와 地方稅를 합한 租稅收入總額의 7.3%에 불과하였다. 그러나 이 시기에 現住戶數와 같은 外形標準에 의해 賦課總額을 결정하고 이를 일정한 표준에 따라 各府邑面에 配當한 후 各府邑面이 그 配當額을 各納稅者에게 配賦하는 戶別稅 系列 租稅의 構圖가 완성되었던 것으로 볼 수 있다.

3.2.2. 戶稅가 地方稅의 中樞가 되었던 時期(1919-1939)

國稅인 戶稅와 家屋稅의 地方 移讓으로 시작된 이 時期는 地方稅의 中樞稅로서 戶稅 系列 諸稅가 配賦稅의 役割을 극대화하였던 시기라고 할 수 있다.

〈表 12〉 戶稅 系列 租稅의 負擔(1913-1918)

(단위: 千円)

		1913	1915	1917	1918
國稅	戶稅	761	797	815	823
地方稅	道戶別稅	—	—	—	604
	府戶別稅 ¹⁾	316	73	71	74
	面戶別割	760	633	666	1,065
	學校費戶稅附加金	12	23	80	82
合	計	1,849	1,526	1,633	2,648
戶稅賦課戶數(千戶)		2,518	2,641	2,707	2,737
戶當 平均(錢)		73.4	57.8	60.3	96.8

註: 1) 日人居留民團의 과세계승, 所得標準定率稅.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

1919년부터 地方費(道)賦課金으로 이양된 戶稅는 市街地 이외의 지역에서 平均 1戶當 50錢을 부과하도록 하고 1918년에 地方費賦課金으로 신설된 戶別稅는 家屋稅가 부과되는 市街地 지역에서 부과하도록 하였다. 이와 함께 面戶別割의 課率을 納稅義務者 平均 1人當 45錢에서 60錢으로 인상하고, 公立普通學校 費用負擔金인 戶稅附加金은 종전의 本稅의 10%에서 30%로 3배 인상하는 한편 이를 本稅와 동시에 징수하도록 하였다.

이어 1920년에는 '3·1운동' 후 일본이 조선에서 전개한 宥和·懷柔政策의 일환으로 실시한 地方制度의 개정과 教育制度 개혁의 代價로 道戶稅의 課率은 平均 1戶當 1円 50錢으로 3배, 面戶別割은 納入義務者 平均 1人當 1円 80錢으로 3배, 學校費用負擔金인 戶稅附加金은 納入義務者 平均 1人當 40錢으로 33.3%가 각각 인상되었다. 이와 함께 1918년에 신설된 地方費賦課金인 戶別稅는 폐지되었다.

그리고 1922년에는 조선총독이 지정하는 面(市街地를 형성한 지역, 후의 邑)에 한하여 戶別割의 制限稅率을 納稅義務者 平均 1人에 대해 4円으로 인상하였다. 이와 함께 1919년부터 8개년 計劃으로 추진되었던 普通學校 3面 1校增設計劃을 4년간으로 단축하여 1922년에 완성시키도록 계획을 단축함에 따라 學校費賦課金인 戶稅附加金의 課率을 종전의 40錢에서 80錢으로 2배 인상하였다.

또 1927년에 실시된 제1차 稅制整理를 통하여 府特別稅인 戶別稅의 부과방법을 개정하였다. 당시 府戶別稅는 1914년 府制의 실시에 따라 종래 日人居住地에서 부과하던 所得을 표준으로 하는 定率稅였으며 이를 資産·所得·生計를 표준으로 하는 配賦稅인 戶別稅로 전환하여 府稅의 中樞로 삼도록 하였다.

〈表 13〉 戶(別)稅 系列 諸稅의 主要 改正

改正事項	
1919. 3	國稅였던 戶稅 및 家屋稅의 地方移讓
1920. 3	地方費負擔金이었던 戶別稅 폐지
1927. 3	所得을 표준으로 하는 府戶別稅 폐지 資産·所得·生計를 표준으로 하는 府戶別稅 신설
1929	地方稅(道稅)인 戶稅의 配當方法 개정
1930. 12	府一般經濟의 費用을 위해 부과하는 戶別稅 總額을 府稅豫算總額의 45%로 제한, 教育目的 特別 經濟의 분리
1936. 1	道稅인 戶稅를 戶別稅로 개정 府·邑面戶別稅(特別稅)를 道稅인 戶別稅의 附加稅로 개정 道稅인 戶別稅의 配當方法 재개정

資料: 朝鮮總督府官報, 各年版.

朝鮮總督府 內務局, 『朝鮮ニ於ケル地方稅制整理經過概要』, 1937.

〈表 14〉 戶(別)稅 系列 諸稅의 稅率 變動

(단위: 錢)

	道戶(別)稅	府戶別稅 (附加稅)	(邑)面戶別稅 (附加稅)	學校費 戶(別)稅附加金
1919	50		60	30
1920	150		180	40
1922	〃		(指定面)(기타) 400, 180	80
1924	〃	0.07-5.4% 21단계 누진	〃	〃
1930	〃		〃	90
1932	〃		(邑)(面) 〃	100
1936 ¹⁾	(以北5도)(기타) 110, 120	12-42%	〃	110
1937	〃		〃	138
1938	〃		〃	159
1939	〃		〃	190

註: 1) 特別稅였던 府戶別稅와 邑面戶別稅는 신설된 道戶別稅의 附加稅로 전환. 學校費戶稅附加金도 戶別稅附加金으로 전환.

資料: 朝鮮總督府官報, 各年版.

또한 1929년에는 戶稅負擔의 地域間 不均衡을 시정하기 위하여 地方稅인 戶稅의 配當方法을 개정하였다. 戶稅는 종래 納稅義務者의 數만을 표준으로 하여 各府面に 配當하던 것을 그 2分の 1을 納稅義務者의 數에 따라, 나머지 2分の 1은 納稅義務者가 조선내에서 납부하는 地稅와 營業稅額에 따라 按分配當하도록 하였다.

일본은 1931년에 府·邑面に 議決機關(府會, 邑會, 面協議會)을 설치하는 地方制度 개정을 실시하였으나 이와 함께 府一般經濟의 費用에 應당하기 위해 부과하는 戶別稅總額은 당해연도 府稅豫算總額의 45%를 초과하지 못하도록 제한하고 府의 經濟 중 日人教育과 朝鮮人教育을 목적으로 하는 것은 特別經濟로 하여 一般經濟로부터 분리시켰으며 特別經濟의 費用에 대해서는 戶別稅 이외의 特別稅는 부과하지 못하도록 하였다. 또 面制를 邑面制로 바꾸고 面賦課金을 邑面稅로 개정하였다.

이에 앞서 일본은 1929년부터 8개년 계속사업으로 普通學校 一面一校計劃을 실시하였고 1930년과 1932년에는 學校費賦課金인 戶別稅附加金의 課率을 각각 10錢씩 인상하였다.

일본은 1936년 1월에 地方稅制의 전면적인 정리를 실시하였으나 이 때 所得稅附加稅를

道稅의 中樞로 삼아야 한다는 1926년 稅制調査委員會의 決定과 달리 道內一圓에 시행하는 配賦稅인 戶別稅를 道稅의 基幹稅로 신설하고 기존 戶稅를 폐지하였다. 신설된 道戶別稅는 以北5道에 대하여는 現住戶數 平均 1戶當 1円 10錢, 기타 道에 대하여는 1円 20錢으로 제한하고 納稅義務者의 資力을 표준으로 等級課率로 과세하도록 하였으나 府邑面에 대한 配當方法에 있어서는 納稅義務者가 조선내에서 납부한 稅額의 범위를 확대하였다. 즉 종전에는 賦課豫定額의 2分の 1은 戶別稅 納稅義務者의 數에 따라, 나머지 2分の 1은 납세의무자가 조선에서 납부하는 地稅 및 營業稅額을 표준으로 하여 府·邑面에 配當하였으나 이 중 納稅額 표준에 포함되는 租稅의 범위를 國稅인 地稅, 第3種所得稅, 營業稅, 鑛稅 그리고 道稅인 林野稅와 家屋稅의 合計액으로 확대하였다.

이와 함께 府·邑面 特別稅였던 戶別稅를 각각 道稅인 戶別稅의 附加稅로 전환하였다.

한편 1937년에는 10개년에 걸쳐 初等教育을 擴充倍加한다는 計劃을 수립한 바 있으나 후에 이를 1937년에서 1942년에 이르는 6개년간에 완성하도록 수정하여 學校費賦課金인 戶別稅附加金의 制限率은 1936년 朝鮮人 現住戶數 平均 1戶當 1円 10錢에서 1939년에는 1円 90錢으로 무려 72.7%가 증가하였다.

각급 지방단체 중에서 戶別稅 收入의 규모가 가장 컸던 邑面의 戶別稅賦課率을 1919-1936년 기간을 대상으로 하여 보면 面間 1戶當 最高賦課額과 最低賦課額의 격차는 줄어드는 현상을 보이고 있으나 1936년에 있어서도 그 격차가 邑에 있어서는 4.6배, 面에 있어서는 10배에 달하였다. 또한 戶當 平均賦課額의 추이를 보면 1936년 面地域을 제외하고 모두 法定制限率을 밑돌았다.

面間 戶別稅賦課率의 차이는 일차적으로 住民의 多寡와 資力에 기인하는 것으로 생각할

〈表 15〉 邑面 戶別稅(附加稅)의 賦課率과 稅收(1919-1936)

	賦課戶數(千戶)	賦課率(錢)			稅收	
		最高面	最低面	平均	金額(千円)	比重(%) ¹⁾
1919	2,947	220	6	50.7	1,608	31.7
1924	3,033	1313.3	30	174.5	5,100	43.6
1927	3,150	466.9	37.5	172.0	5,356	42.8
1934(邑)	178	500.0	180.0	334.9	6,021	42.8
(面)	3,214	420.0	15.0	169.4		
1936(邑)	203	532.0	114.5	307.2	6,292	39.2
(面)	3,148	302.0	30.0	182.7		

註: 1) 邑面稅 總額에 대한 比重.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

수 있으나 住民의 資力과 面的 財政力이 逆比例하고 있었던 데 따라 크게 不合理한 結果가 생겨났던 것으로 지적되고 있다. 즉 人口가 과소한 農漁村의 面에 있어서도 住民의 資力은 상대적으로 풍부할 수도 있으나 戶別稅 系列 租稅收入은 작을 수밖에 없어 住民의 負擔은 상대적으로 가벼워지게 되고 國費 또는 道費로부터 多액의 財政補助를 받게 되는 不合理한 結果가 생겨난다. 이와 반대로 住民의 資力은 빈약하지만 人口가 많은 面에서는 戶別稅 系列 租稅의 부과총액이 크게 늘어나 納稅義務者의 資力에 비하여 매우 무거운 負擔이 초래될 수도 있다.

이같은 戶別稅 系列 租稅負擔의 실례로서 1939년도 各府邑面의 戶別稅負擔에 있어서 賦課標準인 資力이 1,200円인 者의 부담액이 최고 89円 16錢에서 최저 1円 79錢에 달하여 그 차이가 무려 50배에 이르렀던 것으로 밝혀지고 있다. 그런데 이러한 현상은 道戶別稅나 學校費賦課金인 戶別稅附加金에서도 생겨났으며 그러한 무거운 부담이 강요되었던 대상은 대부분이 農村의 面民이었다. 이에 따라 地方의 地主나 資産家가 都市에 집중되고 農村의 피해가 더욱 가중되었던 것으로 지적되었다.

끝으로 1919-1936년 기간을 대상으로 하여 戶(別)稅 系列 租稅의 부담추이를 보면 그

〈表 16〉 戶稅 系列 租稅의 負擔(1919-1936)

(단위: 千円)

	1919	1920	1924	1928	1932	1936 ¹⁾
道戶(別)稅	1,417	3,848	4,416	4,637	4,764	4,451
府戶別稅(附加稅)	86	81	296	593	648	917
邑面戶別稅(附加稅) ²⁾	1,608	3,992	5,100	5,606	5,628	6,292
府特別經濟제2부	—	—	—	—	510	782
戶別稅附加稅	—	—	—	—	510	782
學校費賦課金	363	1,083	2,727	2,922	3,125	3,843
戶稅 系列	—	—	388	510	66	96
(중 특별부과금)	—	—	388	510	66	96
合計	3,475	5,411	12,539	13,758	14,674	16,284
(중 教育財源)	363	1,083	2,727	2,922	3,635	4,625
戶稅賦課戶數(千戶)	2,878	2,856	2,973	3,062	3,201	3,339
戶當平均(錢)	120.7	189.4	421.7	449.3	458.4	487.7
(중 教育財源)	12.6	37.9	91.7	95.4	113.5	138.5

註: 1) 道戶別稅 신설로 道戶稅는 폐지. 府戶別稅는 府戶別稅附加稅로 전환.

2) 1931년 邑面戶別稅 신설로 面戶別割에 대체, 1936년 道戶別稅에 대한 附加稅로 전환.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 各年版.

부담총액은 약 6.7배가 늘어났으나 稅目別로 보면 道戶(別)稅가 3.1배, 府戶別稅(附加稅)가 10.7배, 邑面戶別稅(附加稅)가 3.9배, 學校費賦課金인 戶(別)稅 系列 租稅가 10.6배가 각각 늘어나고 있다. 특히 府特別經濟 제2부 戶別稅附加稅를 합한 教育財源의 조달을 위한 戶別稅 系列 租稅의 신장은 12.7배에 달하고 있다. 이에 따라 道戶(別)稅賦課戶數 기준 戶當 平均負擔額도 4배 이상이 늘어났다.

戶(別)稅 系列 諸稅는 납세의무자의 所得·資産 및 生計의 정도를 감안하여 산정하는 資力을 표준으로 等級을 정하여 累進的으로 부과되었다. 1928년 한 面의 事例에서는 課稅對象 1,075개 戶에 대해 面賦課金인 戶別割 2,083円이 25等級으로 나누어 부과되었으나 第1等級(1戶)에 대한 賦課金이 270円(總額의 13%), 第1-4等級(5戶)에 대한 賦課金이 455円(同 22%)으로서 소수의 上位等級者에게 負擔이 집중되었던 것을 알 수 있다.⁽⁴⁾ 또 1932년 한 部落의 事例에서는 課稅對象 31개 戶에 대한 戶稅負擔額 107円이 所得等級別로 7개 等級으로 나누어 제시되고 있으나 第1等級(1戶)의 負擔額이 推定所得 738円의 3.6%에 해당하는 27円(總額의 25.1%), 第2等級(5戶)이 33円(上同 31%), 第3等級(5戶)이 18円(上同 16.8%)으로서 戶稅負擔의 72.9%가 所得水準이 높은 11개 戶에 집중되었던 것을 알 수 있다. 그러나 所得等級이 최하위인 第7等級(5戶)도 戶當 平均所得 161円의 약 1.5%에 상당하는 4円(戶稅總額의 4.1%)를 부담하여 戶稅가 철저한 負擔分任原則에 따라 부과되었던 것을 알 수 있다.⁽⁵⁾

3.2.3. 戶別稅를 주로 資力標準에 의한 課稅로 轉換하였던 時期(1940-1945)

종래 戶別稅 系列 諸稅는 現住戶數나 府豫算總額 등 이른바 外形標準에 따라 賦課豫定總額을 결정하고 이를 戶別稅 納稅者數와 納稅者가 조선에서 납부한 地稅 등 國稅와 林野稅 등 道稅를 표준으로 府邑面에 配當한 후 各 納稅者의 資力을 표준으로 等級別 賦課率에 따라 各 納稅義務者에게 配賦하는 課稅方法을 채택하고 있었다.

그러나 이러한 配賦稅의 과세방식은 各 團體別로 볼 때 戶數의 다과나 貧富의 차이 등에 따라 各 納稅者의 부담액에 현저한 불균형을 초래하여 그 폐해가 매우 심각하였기 때문에 1940년 3월에는 戶別稅 系列 諸稅의 課稅方法을 주로 資力標準으로 과세하도록 개정하였다. 즉 戶別稅 納稅義務者의 資力에 따라 等級을 정하여 累進稅率로 과세하는 方法은 종전과 같지만 그 課率은 各道마다 동일한 指數로 정하되 資力算定의 표준인 所得額 1,200円을 指數 1개로 하고 이 지수를 기준으로 同種 團體의 制限課率을 同率로 정하였다. 이로써 住民이 소속 團體(道·府邑面)를 달리하더라도 資力이 같을 때에는 戶別稅나

(4) 任忠宰(1930, pp. 56-57) 참조.

(5) 大野保(1941, pp. 309-312) 참조.

〈表 17〉 戶別稅 系列 租稅의 制限稅率

(단위: 円)

	從前 (現住戶數 1戶當) ¹⁾	1940년 改正 (賦課指數 1개當)	1941년 改正 (賦課指數 1개當)
道稅 戶別稅	以北5道 1.1, 기타 道 1.2	5	6
府稅 戶別稅附加稅	당해연도 府稅豫算總額의 45%	10	10
邑稅 戶別稅附加稅	4	10	10
面稅 戶別稅附加稅	1.8(2.0)	10	10
學校費 戶別稅附加稅	1.9	1.2	15.5

註: 1) 府稅 제외.

資料: 朝鮮總督府官報, 1940. 3. 31.

戶別稅附加稅의 부담액이 동일하게 되어 戶別稅 系列 諸稅負擔의 지역간 불균형 문제가 일단 制度上으로는 해소되었다고 할 수 있다.

그러나 1940년과 1941년 各 團體의 戶別稅 系列 諸稅의 賦課率을 보면 모든 단체가 다 같이 戶別稅를 制限率까지 과세하지 않고 있기 때문에 賦課率의 차이만큼 同種 團體間에 있어서 負擔의 차이가 생겨났던 것으로 보아야 할 것이다. 戶別稅 系列 諸稅의 地域別 最高·最低負擔率을 비교하여 보면 1940년에는 道戶別稅가 2.2배 이상, 府戶別稅附加稅가 약 5.4배, 府第2部特別經濟 戶別稅附加稅는 약 4배, 邑戶別稅附加稅는 약 13배, 面戶別稅附加稅는 17.9배에 달하는 격차가 벌어지고 있다. 1941년에는 地域別 最高·最低賦課率간의 격차가 다소 줄어들기는 하였으나 府나 面 地域에 있어서는 그 차이가 4.8배와 5.4배에 각각 달하여 戶別稅負擔의 地域間 不均衡이 고질적인 문제로 지속되었던 것을 알 수 있다.

1940년대에 들어 戶別稅 系列 租稅의 부담은 급신장을 거듭하였다. 1940-1943년 기간 중 地方稅負擔은 약 1.9배로 늘어났으나 戶別稅 系列 租稅의 부담액은 약 2.2배가 되었다. 이를 세목별로 보면 府戶別附加稅의 부담은 3.4배, 府第2部特別經濟의 戶別稅附加稅 부담은 3.1배가 늘어났다. 특히 府의 조선인 보통교육을 전담하던 第2部特別經濟의 戶別稅附加稅와 府 이외의 지역에서 조선인 보통교육을 담당하였던 學校費賦課金인 戶別稅附加金을 합한 教育財源의 부담액은 2.4배 이상이 늘어나 府戶別稅附加稅 부담액과 함께 戶別稅 系列 租稅負擔의 급증을 주도하였다.

이같이 教育財源의 조달이 크게 늘어났던 것은 1937년부터 추진하였던 初等教育擴充倍加計劃을 당초의 10개년에서 6개년으로 단축하여 1942년까지에 完成하도록 수정하였던 데 기인하였으며 이에 따라 學校費賦課金인 戶別稅附加金의 制限率은 1940년에 賦課指數

〈表 18〉 戶別稅 系列 諸稅의 賦課率

(단위: 賦課指數 1개당 円)

區 分		1940	1941
道戶別稅	최 고	5.0	5.8
	최 저	2.2	3.3
	평 균	4.52	4.89
府戶別稅附加稅	최 고	8.680	10.00
	최 저	1.622	2.10
	평 균	3.448	4.96
府第2部特別經濟 戶別稅附加稅	최 고	19.831	27.00
	최 저	4.980	6.54
	평 균	11.175	13.68
邑戶別稅附加稅	최 고	10.000	10.00
	최 저	0.772	4.00
面戶別稅附加稅	최 고	10.000	15.00
	최 저	0.559	2.80
學校費 戶別稅附加金	제한율	12.000	15.50

資料: 朝鮮總督府 司政局, 『朝鮮地方財政要覽』, 1940·1941年度.

1개당 12円이었으나 1941년에는 15円 50錢, 1942년에는 18円 80錢 그리고 1943년에는 22円 70錢으로 크게 인상되었다.

이와 함께 1940년 稅制改正 이후 戶別稅에 관한 稅務行政을 강화하였던 것도 戶別稅系列 租稅의 부담을 급증시켰던 것으로 생각할 수 있다. 일본이 조선에서 실시한 1940년 稅制改正은 장기화된 戰時下에서 항구적인 재원을 확보하기 위해 中央集權的 租稅體系를 마련하는 데 그 목적이 있었다. 그리하여 조선에서도 地方稅는 地稅, 家屋稅, 營業稅 등에 대한 附加稅를 중심으로 物稅 本位가 되고 國稅附加稅의 비중이 높아졌으며 所得稅系列 租稅는 모두 폐지하는 대신에 所得稅 등 國稅增收額의 일부를 補給金으로 地方에 분여하도록 하였다. 이에 따라 稅收의 強力性이 높은 人稅인 戶別稅에 대한 稅務行政이 강화될 수밖에 없었던 것이다.

즉 1941년에는 道戶別稅의 賦課等級 및 賦課率을 통일한 데 이어 戶別稅의 과세표준인 資力算定에 있어서 所得 이외에 직접 所得을 발생시키지 않는 土地·鑛業權의 소유자나 필요 이상의 住宅, 기타 別莊, 庭園을 소유하거나 高價인 書畫, 骨董品 등을 소장하는 者의 所得을 추정하여 가산하도록 하였다.

또 1942년에는 負擔分任의 정신에 따라 道戶別稅의 免稅點을 최대한 인하하고, 가능하면 이를 철폐하도록 하였다. 이와 함께 戶別稅의 賦課等級이 낮은 者의 資力算定標準인

〈表 19〉 戶別稅 系列 租稅의 負擔¹⁾(1940-1943)

(단위: 千円)

	1940	1941	1942	1943
道 戶別稅	5,232	7,499	7,143	9,367
府 戶別稅附加稅	1,827	3,035	4,785	6,291
第2部特別經濟 戶別稅附加稅	2,414	3,450	5,041	7,460
邑面 戶別稅附加稅	5,387	6,552	7,982	8,819
學校費 戶別稅附加金	10,189	14,171	17,489	23,207
合 計	25,049	34,707	42,440	55,144
(중 教育財源)	12,603	17,621	22,530	30,667
戶別稅賦課戶數(千戶) ²⁾	3,544	3,597	3,651	3,706
戶當平均(錢)	706.8	964.9	1162.5	1488.1
(중 教育財源)	355.6	480.9	617.1	827.6

註: 1) 道戶別稅는 1942년까지 決算額. 기타 諸稅는 豫算額.

2) 1936년 기준 연 1.5% 증가 가정.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府統計年報』, 1942年版.

所得金額을 고의로 떨어뜨리거나 징수율의 저하를 우려하여 免稅點 이하로 산정하는 일이 없도록 특히 유의할 것을 지시하였다.

· 이어 1943년에는 負擔分任의 정신에 따라 道戶別稅의 免稅點을 철폐⁽⁶⁾하도록 하고 府에 한하여 과세기술이나 기타의 사정을 고려하여 免稅點을 철폐하지 않는 대신에 免稅點 이하의 者에 대해 府稅로서 特別戶別稅를 신설하여 부과하도록 하였다. 이와 함께 종래 等級이 낮은 者의 資力算定의 표준인 所得額 算定에 있어서 이를 低下시키는 듯한 경향이 있었으나 調査의 適實을 도모하여 그러한 일이 생겨나지 않도록 하는 데 그치지 않고 免稅點 이하인 者에 대해서는 특히 주의하여 극력 이를 免稅點 이상으로 끌어 올리도록 힘쓸 것을 지시하였다.

끝으로 일본은 太平洋戰爭을 일으킨 직후 國民總力體制下에서 地方行政組織의 정비를 위해 邑面區長의 處遇改善에 소요되는 財源을 마련하기 위해 1942년 4월부터 邑面地域에서 特別戶稅를 부과하였다. 이어 1943년에는 道戶別稅의 免稅點 폐지에 따라 府에 한하여 免稅點 이하인 者에 대해 府稅로서 特別戶別稅를 신설하여 부과하도록 하였다. 또 일본은 敗戰 5개월 전인 1945년 3월에 府民稅와 邑面民稅를 신설하여 府邑面稅收의 증진을 꾀하

(6) 「昭和18年度(1943) 地方稅及地方財政調整補給金=開スル件」, 1943年2月17日 司秘第29號, 各道知事 앞으로 보낸 조선총독부 政經總覽 通牒.

였다.

邑面特別戶稅는 邑面內에 한 戶를 이루는 者에 대하여 生計의 정도를 감안하여 認定課稅方式으로 부과하도록 하였으며 그 부과총액은 現住戶數 平均 1戶當 2円을 넘지 못하도록 하였다. 또 特別戶稅는 5等級 내지 10等級으로 나눈 납세의무자의 등급에 따라 부과되 최저 50錢, 최고 100圓의 범위내에서 이를 정하도록 하였다.

府特別戶別稅는 戶別稅의 부과를 받지 않는 者를 납세의무자로 하여 均等賦課하는 年2期の 期稅였고, 그 부과액은 납세의무자 1人當 1期 1円 또는 50錢으로 정하여졌다. 즉 당해연도 戶別稅 最低納稅義務者 1人當 戶別稅 및 同附加稅(特別經濟分 포함)의 賦課合算額이 2円 미만인 府에서는 50錢, 2円 이상인 府에서는 1円으로 정하였다.

府民稅는 府內에 한 戶를 이루는 個人 또는 한 戶를 이루지 않더라도 獨立生計를 영위하는 個人과 府內에 事務所 또는 事業場을 갖는 法人을 납세의무자로 하였으며 個人에 대한 府民稅賦課總額을 납세의무자의 수에 10円을 곱한 금액으로 제한하였다. 이와 함께 납세의무자 1인에 대한 부과액은 個人은 100圓, 法人은 3,000圓으로 제한하였다. 邑面民稅도 부민세와 같은 요건으로 납세의무자를 정하고, 個人에 대한 邑面民稅賦課總額은 납세의무자 수에 邑에서는 8円, 面에서는 6円을 곱한 금액으로 제한하도록 하였다. 또 납세의무자 1人當 부과액은 府民稅의 같은 금액으로 제한하였다.⁽⁷⁾

이들 새로 도입된 租稅는 그 人類稅의 性格 때문에 이른바 負擔分任原則을 내세워 손쉽게 조세를 증징하는 편리한 수단이 되었다고 할 수 있으나 기존 戶別稅 系列 租稅와 함께 大衆의 세부담을 크게 늘렸던 것은 부인할 수 없는 사실이라 하겠다.

3.3. 所得稅의 負擔

일본은 조선을 식민지화한 후 1916년 8월에 일본의 所得稅法 중 法人에 관한 규정을 조선에서 시행함으로써 所得課稅制度가 처음으로 도입되었다. 그러나 모든 所得을 대상으로 하여 소득자의 人的 事情을 고려하는 한편 累進稅率의 적용 등으로 擔稅力에 적응하는 과세를 할 수 있는 一般所得稅가 도입되었던 것은 1934년 4월이었다.

3.3.1. 一般所得稅의 導入과 그 負擔 實態

그리하여 그 이전에는 國稅의 負擔이 현저하게 土地所得에 편중되었고 勤勞所得이나 職業所得에 대하여는 國稅負擔이 전무한 실정이었다. 이러한 현상은 1927년에 營業稅가 國稅로 도입되고 府面이 營業稅附加稅(割)를 부과함으로써 營業所得에 대한 과세가 늘어나 다소 개선되었다고 할 수 있으나 1934년에 一般所得稅가 도입되기 이전에는 個人의 給與

(7) 府民稅와 邑面民稅는 일본이 1940년 稅制改革에서 戶別割(조선의 戶別稅)을 폐지하는 대신에 도입하였던 市町村稅와 같은 것이었으나 조선에서는 戶別稅를 존치하면서 이를 신설하였다.

所得이나 職業所得에 대한 과세가 전무한 상태가 계속되었던 것이다.

1934년에 一般所得稅의 도입으로 所得을 제1종 法人의 所得, 제2종 公·社債, 銀行預金 등의 利子所得과 非居住者의 利益配當 등 所得, 제3종 제2종에 속하지 않는 個人의 所得으로 나누어 과세하게 되었으나 1934-1942년 기간 중 所得稅 總額은 약 15.9배로 늘어났다. 이를 所得 區分別로 보면 제1종 소득세가 14.6배, 제2종 소득세가 4.7배, 제3종 소득세가 19.8배가 각각 늘어나 제3종 소득세의 비중이 크게 높아진 반면에 제1종 및 제2종 소득세의 비중은 각각 작아졌다.

이는 一般所得稅의 도입 후 비교적 짧은 기간 동안에 그 전에는 과세되지 않았던 勤勞所得이나 각종 事業所得에 대한 과세가 급신장하여 그 부담이 급격히 늘어났음을 나타내고 있는 것이다.

다음에 所得 種類別로 平均負擔率을 보면 제1종 소득은 1934-1942년 기간 중 그 平均負擔率이 6.7%에서 17.1%로 약 2.6배로 높아졌으나 所得別로 보면 普通所得의 平均부담율이 3.3배로 높아졌다. 金融資產所得인 제2종 소득의 平均부담율은 2배로 높아졌으나 山林 以外的 所得이 99% 이상을 점하였던 제3종 소득은 그 平均부담율이 5배 이상 높아져 소득세의 증징을 주도하였던 것을 알 수 있다.

이같이 所得別 平均負擔率이 크게 높아졌던 것은 1937년 4월부터 시행된 臨時租稅增徵令에 의한 제1종 소득세의 증징과 1937년 8월에 공포된 比支事件特別稅令에 의한 所得特別稅의 증징 그리고 1938년 4월부터 시행된 支那事變特別稅令에 의한 所得稅의 증징에 이어 1940년대에 실시된 稅率의 인상과 課稅範圍의 확대 및 免稅點 인하 등 租稅增徵을 위한 政策的 措置에 연유하고 있다.

일본은 軍事反亂이었던 2·26事件(1936년)이 일어난 다음 해에 軍事費의 급증을 중심

〈表 20〉 國稅負擔狀況¹⁾(1927)

(단위: 千円, %)

所得種類	所得金額	稅 額	
		金額	所得에 대한 比重
土地	97,275	15,247	15.7
營業	72,902	1,699	2.3
給與	68,219	0	0
職業	12,500	0	0

註: 1) 所得은 600円 以上, 稅額은 總稅額.

資料: 朝鮮總督府 財務局, 『朝鮮ニ於ケル稅制整理經過概要』, 1935.

〈表 21〉 所得稅의 構成

(단위: 千円, %)

	總額	第1種 所得稅		第2種 所得稅		第3種 所得稅	
		稅額	比率	稅額	比率	稅額	比率
1934	5,172	1,634	31.6	799	15.4	2,739	53.0
1935	9,356	1,783	19.1	1,025	11.0	6,548	70.0
1936	12,128	3,274	27.0	1,058	8.7	7,796	64.3
1937	16,666	7,406	44.4	1,240	7.4	8,020	48.1
1938	23,777	8,186	34.4	1,411	5.9	14,180	59.6
1939	35,071	15,408	43.9	1,877	5.4	17,786	50.7
1940	49,904	20,901	40.3	1,933	3.9	27,880	55.9
1941	64,618	23,968	37.1	2,336	3.6	38,315	59.3
1942	81,991	23,864	29.1	3,775	4.6	54,352	66.3

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 1942年版.

〈表 22〉 所得別 平均負擔率¹⁾

(단위: %)

	第1種所得				第2種所得	第3種所得		
	總額 ²⁾	普通所得	超過所得	清算所得		總額 ³⁾	山林 以外 所得	山林所得
1934	6.7	5.0	7.0	4.9	3.0	1.1	1.1	0.2
1935	6.9	5.0	6.7	4.7	3.0	2.2	2.2	0.3
1936	6.5	5.1	6.6	6.3	3.0	2.3	2.3	0.3
1937	9.9	7.2	7.9	10.1	2.8	2.3	2.3	0.3
1938	12.9	10.3	8.0	7.4	2.8	3.2	3.2	0.6
1939	13.6	11.2	8.8	10.4	2.7	3.4	3.4	0.6
1940	14.7	12.5	9.6	13.3	3.6	4.7	4.7	0.8
1941	14.6	14.2	10.4	10.7	4.0	4.8	4.8	3.3
1942	17.1	16.7	11.9	14.0	6.1	5.8	5.8	1.1

註: 1) 稅額/所得金額

2) 第2種所得에 대한 所得稅額 控除. 同族會社에 대한 加算稅 加산.

3) 法人으로부터 받은 利益配當, 剩餘金分配, 看做所得에 대한 稅額 포함.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 1942年版.

으로 전년비 약 34%가 늘어난 1937년도 豫算의 재원을 조달하기 위해 임시응급조치로서 臨時租稅增徵法을 마련하여 所得稅 등을 증징하도록 하였으나 조선에서도 제1종 소득세 중 보통소득과 청산소득의 세율을 각각 인상하고, 소득세를 부과하지 않던 國賣利子에 대

〈表 23〉 所得稅의 增徵(1937. 4)

(단위: %)

	既存稅率	增徵稅率
第1種所得稅		
甲 普通所得		
朝鮮에 本店이 있는 法人	5	10
朝鮮에 本店이 없는 法人	8	14
丙 清算所得		
積立金 또는 所得稅가 課稅되지 않는 所得金額	3	4
기타 金額	8	14
第2種所得稅		
國債利子	—	1

資料: 朝鮮臨時租稅增徵令, 制令 第2號, 1937. 3. 31.

해서도 제2종 소득으로서 1%의 세율을 적용하도록 하였다.

3.3.2. 臨時稅制下의 增徵

1937년 7월에 中日戰爭을 일으킨 일본은 동년 8월에 北支事件特別稅令을 공포하여 5種의 特別稅를 부과하도록 하였다. 그 중 所得特別稅의 증징 내용은 아래와 같다.

第1種所得特別稅는 特別稅令의 시행일로부터 1년 내에 종료하는 法人의 各 事業年度 所得(清算所得 제외)에 대하여 임시조세증징령에 의한 增徵稅額을 포함하는 제1종소득세액의 10%를 증징하도록 하였다.

第2種所得特別稅는 特別稅令 시행 후 1년 내에 지급을 받는 제2종소득에 대하여 제2종 소득세액의 5%를 증징하도록 하였다.

第3種所得特別稅는 1937년분 제3종소득에 대한 세액의 7.5%를 증징하도록 하였다.

일본은 中日戰爭이 장기화되고 확대되자 軍事費의 재원조달을 위해 1938년 4월에는 支那事變特別稅令을 공포하여 北支事件特別稅令을 대체하고 所得稅 중심의 조세증징을 강화하였다. 支那事變特別稅令에 따른 所得稅의 증징은 所得稅令上的 稅率과 特別稅令上的 稅率간 差額을 증징하도록 하였으나 이에 따라 所得稅의 세율은 최소 10%에서 최대 2.45배까지 인상되었다.

이를 稅種別로 보면 第1種所得稅에 있어서는 조선에 본점이 있는 法人의 普通所得에 대한 적용세율이 2.45배가 높아졌고, (8) 第2種所得稅에 있어서는 社債利子和 기타 金融資産 所得을 분리 課稅하도록 하고 또 國債·公債·社債利子所得에 대하여는 利率의 크기에 따

(8) 支那事變特別稅는 제1종소득세 중 同族會社에 대해 加算 징수하는 세율도 28%나 인상되었다.

〈表 24〉 支那事變特別稅令에 依한 所得稅 增徵

(단위: %)

稅 種	區 分	稅率	
		1934	1938
第1種所得稅			
甲 普通所得	조선에 本店이 있는 法人	5	12.25
	조선에 本店이 없는 法人	8	16.5
乙 超過所得 ¹⁾	資本金額의 10% 초과	4	4.4
	資本金額의 20% 초과	10	11
	資本金額의 30% 초과	20	22
丙 清算所得	적립금 등	3	5.2
	기타	8	16.5
第2種所得稅			
甲 國債利子	公債利子	-	1, 1.3 ²⁾
	社債利子	2	2.2, 2.6 ³⁾
	기타	3	3.3, 3.9 ³⁾
	金融債券·銀行預金 利子		3.3
乙 非居住者의 제2종소득	利益配當, 賞與 등	5	6.5
第3種所得稅			
	22단계 초과누진세율 적용		
최저소득 구분	800円 이하	0.3	0.4
최고소득 구분	400만円 초과	27	34

註: 1) 보통소득금액 중 자본금액에 대해 年 100分率로 산출한 금액을 초과하는 금액.

2) 年利 4% 以下와 以上の 구분

3) 年利 4.5% 以下와 以上の 구분

資料: 朝鮮支那事變特別稅令, 1938. 3. 31. 制令 第12號.

라 차등과세를 하도록 하였으며 세율을 10%에서 30%까지 인상하였다. 끝으로 第3種所得稅에 있어서는 稅率 適用 所得 區分에는 변화가 없었으나 22단계 초과누진세율의 최저 세율은 33.3%가 최고한계세율은 25.9%가 각각 인상되었다.

이같은 所得稅의 증징으로 1938년 所得稅受納額은 前年比 43%가 증가하였고 稅種別로 보면 第3種所得稅가 전년비 무려 76.8%가 늘어나는 增徵效果를 거두게 되었으나 이러한 소득세의 증징은 주로 山林 以外の 所得에서 발생하였다.

일본은 1938년 3월말에 所得稅令을 개정하여 종래 비과세하던 一時恩給 및 退職給與에 대하여 5천円을 공제하고 第2種所得으로 과세하도록 하였다.

이어 1940년에는 일본이 戰局의 진전에 대응하여 稅收를 증대시킬 수 있는 稅制를 수립하기 위하여 國稅와 地方稅를 통한 전면적이고 획기적인 稅制의 大改正을 단행하자 朝

〈表 25〉一時恩給·退職給與에 關한 課稅(1938)

所得區分	適用稅率
2만圓 以下	3
2만圓 超過	6
10만圓 超過	14
50만圓 超過	20

資料: 朝鮮總督府官報, 1938. 3. 31. 制令 第9號.

鮮에서도 이에 순응하여 제3차 稅制整理가 추진되었으나 이때 所得稅도 稅率의 인상과 함께 課稅範圍를 조정하였다.

第1種所得稅에 대해서는 普通所得에 대한 稅率을 20% 이상 인상하였던 반면에 清算所得에 대한 稅率은 9%를 인하하였다. 이와 함께 종전의 超過所得稅는 臨時利得稅에 통합하여 부과하도록 하고, 종전의 清算所得 중 積立金 및 不課稅所得으로 이루어지는 部分에 대해서는 제1종소득세를 과세하지 않기로 하였다.

第2種所得稅는 利率이 年 4%를 초과하는 國債利子에 대한 稅率을 종전의 1.3%에서 1%로 인하는 반면에 기타 金融資產의 利子에 대한 稅率은 최저 2.5%, 최고 36.3%까지 인상하였다. 또 非居住者가 조선내 法人으로부터 받는 利益 또는 利息의 配當과 利益處分으로 받는 賞與 또는 賞與 性質의 給與에 대해서는 종전에 일률적으로 6.5%의 세율을 적용하였으나 이를 利益 또는 利息의 配當에는 8%, 기타에는 12%의 세율로 과세하도록 二分하였다. 그리고 一時恩給 또는 이와 유사한 退職給與에 대한 稅率도 42.8% 이상 66.6%까지 인상하였으며 所得控除限度를 종전의 5천圓에서 1만圓으로 인상하였다.

第3種所得稅는 그 稅收를 대체로 35% 증징하기 위해 22단계 초과누진세율의 최저세율은 0.4%를 유지하되 최고한계세율은 종전의 34%에서 57%로 크게 인상하였다. 그러나 소득액이 1,200圓 미만인 者에 대해서는 增徵을 하지 않도록 하고, 金融資產所得인 제2종 소득 甲의 所得金額 60%와 제3종 소득을 합한 금액이 1만 5천圓 이상일 때는 제2종 甲의 所得의 60%를 제3종 소득에 합산하여 과세하고 그 남부한 제2종소득세를 공제하도록 하였다. 다만 당분간은 納稅義務者의 申請이 있을 때에는 綜合課稅를 대체하여 15%의 세율을 적용, 제3종소득으로서 源泉課稅를 용인하도록 하였다.

이어 1942년에는 일본이 戰時財政의 강화에 노력하는 동시에 구매력을 흡수하여 戰時經濟의 적정한 운영에 이바지하기 위해 直接稅 중심의 增稅를 실시하도록 결정하였다. 이에 호응하여 조선에서도 直接稅 등의 증징이 강행되었고 所得稅의 세율이 다시 대폭 인상되었다. 稅種別로 보면 제1종소득세의 세율은 40%에서 45%가 인상되고, 제2종소득세는

〈表 26〉 第1種所得稅의 稅率 推移(1940-1945)

(단위: %)

區 分		1940	1942	1944	1945
甲 普通所得					
	조선에 本店·主事務所가 있는 法人	15	21	26	29
	조선에 本店·主事務所가 없는 法人	20	29	40	43
乙 清算所得		15	21	26	
	積立金·不課稅所得	—	—	—	15
	기타	—	—	—	38

資料: 朝鮮總督府官報, 1940. 3. 31, 1942. 3. 24, 1944. 3. 31, 1945. 3. 15

〈表 27〉 第2種所得稅의 稅率 推移

(단위: %)

區 分		1940	1942	1944	1945
甲 國債利子		1	4	6	8
公債利子	政府保證社債利子 포함	3	6	9	11
기타	社債, 金融債券, 銀行預金 利子 등	4	7	10	12
乙 利益配當 등	非居住자가 받는 이익배당 등	8	14	28	30
기타	利益處分으로 받는 賞與 등	12	20	32	35
丙 退職給與 등	2만圓 이하	5	8	12	15
	2만圓 초과	10	14	20	23
	10만圓 초과	20	26	32	35
	50만圓 초과	30	40	48	51
丁 個人報酬 등	料金 포함	—	—	—	2
戊 個人株式	1만圓 이하	—	—	—	4
清算去來所得	1만圓 초과	—	—	—	8
	5만圓 초과	—	—	—	16

資料: 〈表 26〉과 동일.

甲 國債利子 등 金融資産所得에 대한 세율이 75%에서 4배가 인상되었으며, 乙 非居住자가 받는 이익배당 등에 대한 세율은 66.6%에서 75%가 인상되었다. 이와 함께 제2종소득 중 退職給與 등에 대한 세율도 33%에서 60%가 인상되었다.

또 第3種所得稅는 30% 정도의 증정을 위해 稅率 適用 所得 區分을 종전의 22단계에서 17단계로 줄이고 최저소득 구분은 종전의 800圓 이하에서 1,000圓 이하로 높이되 최고소

〈表 28〉 第3種所得稅의 稅率 推移

	1940	1942	1944	1945
所得區分(계급)	22	17	17	16
最低所得(円)	800 이하	1,000 이하	1,000 이하	1,000 이하
最高所得(円)	400만 초과	50만 초과	50만 초과	50만 초과
稅率區分(계급)	22	17	17	16
最低稅率(%)	0.4	0.8	1	1.5
最高稅率(%)	57	50	53	54

資料: 〈表 26〉과 동일.

득 구분은 종전의 400만円 초과에서 50만円 초과로 대폭 인하하였다. 이와 함께 세율 구분도 최저세율은 종전의 0.4%에서 0.8%로 2배 인상하고, 최고한계세율은 종전의 57%에서 50%로 인하하였으나 改正前 50만円 초과 소득에 대한 세율이 37%였기 때문에 실질적으로는 35% 이상이 인상되었던 것으로 볼 수 있다.

이와 함께 제3종소득세의 과세대상으로서 清算去來所得을 추가하고 제2종 甲의 소득을 제3종에 종합하여 과세하는 소득자의 소득총액 한도를 1만 5천円 초과에서 2만 5천円 초과로 상향조정하였다. 그리고 一時恩給 및 退職給與에 대한 控除限度는 1940년에 종전의 5천円에서 1만円으로 높였으나 1942년에는 이를 다시 5천円으로 인하하였다.

1944년 3월에는 戰局의 악화 속에서 다시 전면적인 대폭 增稅가 이루어졌으나 所得稅의 세율은 제1종소득세가 23.8%에서 37.9%가 인상되고, 제2종소득세의 세율은 최저 20%에서 최고 2배까지 인상되었으며 제3종소득세의 세율도 최저세율이 25%, 최고한계세율이 6%가 각각 인상되었다. 이와 함께 제2종소득인 一時恩給 및 退職給與에 대한 控除限度를 종전의 5천円에서 3천円으로 인하고, 제2종 甲의 소득을 제3종소득과 종합과세하는 所得總額 기준을 종전의 2만 5천円에서 2만 6천円으로 높이되 綜合課稅하는 金融資産所得의 비율을 종전의 60%에서 70%로 확대하였다.

또한 일본은 敗戰 5개월 전인 1945년 3월 15일에 급속도로 大敗北에 치달고 있었던 戰局下에서 급격히 팽창하는 戰時財政에 應對하기 위해 所得稅 등의 증징을 강행하였다. 이에 순응하여 조선에서도 所得稅를 위시한 10개 稅目的 增徵이 실시되었다. 이때 所得稅의 세율은 일본의 세율인상을 본떠서 제1종 및 제2종소득세는 그 세율을 종전보다 2% 내지 3% 포인트를 인상하고 제3종소득세는 세율 적용 소득 구분을 종래의 17단계에서 16단계로 축소하고 最低稅率은 종전의 1%에서 1.5%로, 最高限界稅率을 종전의 53%에서 54%로 인상하였다.

그리고 제1종소득세에 있어서는 1940년부터 清算所得 중 積立金 및 不課稅所得에 대해 제1종소득세를 부과하지 않도록 하던 것을 종전과 같이 清算所得을 積立金 및 不課稅所得과 기타로 구분하여 전자에는 15%, 後者에는 38%의 세율로 과세하도록 하였다. 이는 구분과세하던 종전의 세율에 비하여 약 2.9배와 2.3배가 증율된 것이었다.

이와 함께 제2종소득으로 丁 個人이 조선에서 지급받는 報酬 또는 料金,⁽⁹⁾ 戊 個人的 株式清算去來所得을 추가 신설하였다. 丁 報酬 또는 料金所得에 대하여는 그 30%를 공제한 금액을 과세소득으로 하여 2%의 세율을 적용하여 과세하도록 하였다. 또 株式清算去來所得에 대하여는 去來의 結제마다 收入金額에서 必要경비를 공제한 금액에 대하여 4%에서 16%에 이르는 3단계 초과누진세율로 과세하도록 하였다. 그리고 제2종 丁의 소득이 1일 2円 미만일 때는 소득세를 비과세하도록 하고, 제2종 戊의 소득도 100円 미만일 때는 비과세하도록 하였다. 그러나 제2종 甲의 소득(국채 등 금융자산의 이자소득) 중 일부를 제3종소득에 합산하여 종합과세하는 소득총액의 한도를 종전의 2만 6천円에서 3만円으로 인상하고, 신설된 제2종 丁의 소득(報酬·料金)과 제3종소득의 합산액이 3천円을 초과할 때는 報酬·料金所得에 대해 제3종소득으로서 과세하도록 하였다.

3.3.3. 第3種所得稅의 負擔實態

1934년에 法人所得에 한하여 과세하던 所得稅를 一般所得稅로 개편함으로써 그간 土地所得에 편중되어 있었던 租稅負擔의 不均衡이 시정되는 계기가 마련되었으나 제3종소득의 류별 비중을 보면 1930년대 말까지 農業所得은 제3소득의 30%를 전후하는 비중을 차지하였다. 특히 小作農業所得은 26% 이상 30%를 접하여 류별 비중이 가장 컸다. 또 營業所得 중에서는 商業所得의 비중이 가장 높았을 뿐만 아니라 그 비중이 계속 확대되었다.

이는 1930년대 후반부터 農業所得의 상대적 비중이 떨어지는 경향을 나타내고 있던 것과는 대조적인 현상으로서 商工 關係의 소득이 점차 늘어나게 되었던 조선의 산업발전과정을 반영하고 있는 것으로 볼 수 있다.

이는 1940년 第3種所得類別 課稅對象人員과 所得金額에 따라 산출한 所得類別 平均所得額의 비교를 통해서도 확인하여 볼 수 있다.

農業所得은 畝의 小作 農業所得을 제외하고 課稅對象人員의 1人當 平均所得이 모두 당시의 第3種所得稅의 免稅點 800円을 크게 하회하고 있으나 水産業을 위시하여 鑛·工業, 商業, 金融, 交通, 娛樂·興行·接客業 등 營業所得은 모두 1천 5백원 이상 5천 6백원을 상회하고 있다. 또 俸給·給料·歲費와 같은 勤勞所得도 그 平均所得額은 1,197円으로서

(9) 개인이 지급받는 보수 또는 요금이란 목수·미장이·석공 등 토목건축종사자와 자동차기사, 선원, 화물운반원, 숙기사, 외교원, 수급원 등 노무자가 받는 보수 또는 요금을 지칭하였다.

〈表 29〉 第3種所得 類別 比重

(단위: %)

	農業(自作)	農業(小作)	給與 ¹⁾	金融資産 ²⁾ 所得	鑛工業	商業	其他
1934	3.4	26.9	30.3	1.7	4.2	17.0	16.5
1935	4.1	29.8	26.9	3.1	4.6	16.7	14.8
1936	4.4	30.2	25.8	3.0	5.0	17.0	14.6
1937	3.4	24.9	27.2	3.8	5.3	19.0	16.4
1938	4.6	27.3	25.2	3.9	5.9	18.7	14.4
1939	4.5	26.1	25.2	4.1	5.2	21.2	13.7
1940	3.3	18.2	27.0	4.4	5.3	26.8	15.0
1941	4.3	22.3	26.9	3.8	4.1	25.1	13.5
1942	5.0	20.5	32.1	3.3	3.5	23.8	11.8

註: 1) 俸給, 給料, 歲費, 賞與, 諸給與의 합계

2) 非營業貸金·預金·公社債利子 및 配當所得.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 1942年版.

〈表 30〉 第3種所得 類別 平均所得額(1940)

所得의 種類	金額	所得의 種類	金額
田 自作 ¹⁾	201	商 業	2,691
小作	319	金 融	1,531
畜 自作 ¹⁾	380	交 通	2,171
小作	892	娛樂·興行 등	2,706
水 産	3,581	俸給·給料 등	1,197
鑛 業	5,650	蠶 業	1,165
工 業	3,823	勞 力	877

註: 1) 賃貸耕作 포함.

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 1942年版.

당시의 免稅點을 상회하고 있으나 林業과 기타의 土地所得, 貸宅地 및 貸家에 따른 賃貸所得, 畜産 및 蠶業所得, 非營業貸金 및 預金·公社債利子所得, 配當所得, 賞與 및 諸給與所得 등은 그 平均所得額이 모두 제3종소득세의 면세점을 하회하였다.

그러나 이러한 현상은 平均所得額의 계산에 있어서 免稅點 이하인 소득자나 납세의무자가 포함된 것이 아니라 납세의무자가 신고한 類別 所得을 구분할 때 소득종류마다 과세대상인원을 1인으로 계산하였던 데 기인하고 있으며 제3소득세에 적용되었던 각종 人的 控除와 함께 실질적인 納稅人員을 크게 줄이게 되었다.

일본은 1934년에 제3종소득세를 조선에서 실시하면서 조선의 특수사정을 내세워 세율

〈表 31〉 第3種所得稅 納稅者의 比重

(단위: %)

	課稅對象人員 (A)	納稅人員 (B)	비중 (B)/(A) × 100
1935	491,858	172,572	35.1
1937	551,512	197,999	35.9
1940	741,064	276,130	37.3
1941	941,887	362,455	38.5
1942	1,416,110	534,235	37.7

資料: 朝鮮總督府, 『調査月報』, 第7卷 第12號(1936. 12), 第10卷 第1號(1938. 1), 第12卷 第1號(1941. 1), 第14卷 第1號(1943. 1).

을 일본의 半額 정도로 정하였을 뿐만 아니라 個人의 免稅點은 800円(일본은 1,200円)으로 정하고, 家族扶養控除는 소득금액 3천円 이하인 者에 대하여 2계급으로 구분하여 연령 18歲 미만 또는 60歲 이상인 者와 不具廢疾者를 대상으로 하여 家族(妻 제외) 1인당 60円 내지 30円을 공제하도록 하였다(일본은 일률적으로 家族 1인당 100円). 이와 함께 소득총액 1만 2천円 이하인 소득자에 대해서는 3계급으로 구분하는 勤勞所得控除를 용인하였으나 이 人的 控除는 일본과 같은 수준에서 이루어졌다. 이와 함께 生命保險契約者의 보험료에 대한 200円 한도의 生命保險料控除도 용인되었다.

그런데 所得課稅의 불가결한 요건이라고 할 수 있는 免稅點이나 人的 控除의 한도는 1941년에 이르기까지 그대로 유지되었고 1942년에야 비로소 제3종소득에 대한 基礎控除制度가 도입되었으나 그 限度인 200円(獨身者 100円)은 일본의 수준, 즉 근로소득에 대한 720円, 事業所得 및 山林所得에 대한 500円에 비해 월등히 낮았다. 그러나 1942년에는 基礎控除의 신설과 함께 제3종소득세의 免稅點을 종전의 800円 미만에서 500円 미만으로 인하하였기 때문에 제3종소득세의 과세범위는 더 확대되었던 것으로 볼 수 있다. 그 밖에 1942년에는 扶養家族控除의 대상을 모든 제3종 所得者에게 확대하고 동거하는 妻에 대해서도 이를 적용하도록 하였으며 控除限度를 일률적으로 1人當 50円으로 정하였다. 이와 함께 1942년에는 生命保險控除의 한도액을 1人當 50円으로 개정하였다.

또한 1944년에는 勤勞所得控除의 대상을 所得總額 1만円 이하인 所得者로 축소하는 한편 控除限度도 인하하였다.

1940년 자료에 의하면 勤勞所得控除의 혜택을 받은 대상인원은 10만 2천여 명으로서 이는 동년도 과세대상인원의 13.8%에 해당하였고 공제액은 3천 1백 44만여 円으로 동년도 과세대상소득액의 4.9%에 해당하였다. 또 扶養家族控除의 혜택을 받는 納稅者數는 8만 7천여 명으로 과세대상인원의 11.8%에 달하고 공제액은 6백 72만여 円으로 과세대상

〈表 32〉 各種 人的 控除의 變動

區 分	控除額
基礎控除	1942: 200円, 獨身者 100円
第3種所得免稅點	1934: 800円 미만, 1942: 500円 미만
勤勞所得控除	
對象	1934: 所得總額 1만 2천円 이하, 1944: 1만円 이하
控除限度	1934: 所得總額 6천円 이하 勤勞所得의 20% 勤勞所得의 소득 6천円 이상 勤勞所得의 10% 所得總額 6천円 초과 合計액 6천円까지 20% 勤勞所得의 소득 6천円 미만 기타 10% 1944: 공제한도 결정 所得基準을 6천円에서 5천円으로 인하
扶養家族控除	
對象	1934: 所得總額 3천円 이하, 1942: 全所得者, 妻 추가
控除限度	1934: 所得總額 1천 5백円 이하 1人당 60엔, 1942: 1人당 50円 所得總額 1천 5백円 초과 1人당 30円
生命保險控除	1934: 200엔, 1942: 240円

資料: 朝鮮總督府官報, 1934. 4. 30, 1942. 3. 24, 1944. 3. 31, 1945. 3. 15.

소득의 1.1%에 해당하였다. 끝으로 生命保險控除의 혜택을 받은 대상인원은 6만 5천여 명으로 과세대상인원의 8.9%에 달하였고 그 공제액은 6백 85만여 円으로 과세대상소득의 약 1.1%에 해당하였다.

끝으로 제3종소득세 납세액별 인원의 비중을 보면 1934년만 하더라도 5円 미만 납세자의 비중이 70.6%를 점하였고 5円 이상 10円 미만의 납세자 수가 10.7%를 점하였으나 당시의 세율구조에 의하면 세액이 5円에 해당하는 소득자의 과세소득은 1,260円이었고 세액이 10円에 해당하는 과세소득은 1,673円이었다. 이에 따라 납세자의 81.3%가 과세소득이 1,673円을 하회하는 소득자였던 것을 알 수 있다.

또 支那事變特別稅令의 공포로 所得稅의 比率이 증률되었던 1938년에는 5円 미만 납세자의 비중이 48.5%로 떨어졌던 반면에 5円-10円 그리고 10円-20円에 해당하는 납세자의 비중이 1934년에 비하여 높아졌다. 그러나 1938년에 증률된 세율에 따르면 5円 미만 납세자의 과세소득은 1,099円이었고, 세액이 10円에 해당하는 과세소득은 1,515円, 세액이 20円에 해당하는 과세소득은 2,012円이었다. 그리하여 1938년에도 과세소득이 15.15円 이하인 납세자의 수는 62.6%에 달하였던 것을 알 수 있다.

한편 제3종소득세를 약 35% 증징하기 위해 세율을 대폭 인상하였던 1940년에는 납세액이 10円 미만인 납세자의 비중이 56.9%로서 전년의 5.1%포인트가 떨어졌던 반면에 10円 以上인 납세자의 비중이 모두 높아졌다. 그러나 개정된 세율에 따르면 5円 미만인 납

〈表 33〉 第3種 所得稅納稅額別 人員의 比重

(단위: %)

	5円 未滿	5円 以上	10円 以上	15円 以上	20円 以上
1934	70.6	10.7	7.4	—	11.3
1935	55.2	14.6	11.0	—	19.2
1936	53.6	15.1	11.3	—	20.0
1937	54.1	14.7	11.1	—	20.1
1938	48.5	14.1	12.8	—	24.6
1939	47.4	14.6	7.7	5.1	25.2
1940	43.8	13.1	8.9	5.6	28.6
1941	41.1	13.6	9.3	5.9	30.1
1942	27.5	29.6	8.9	5.5	28.5

資料: 朝鮮總督府, 『朝鮮總督府 統計年報』, 1942年版.

〈表 34〉 第3種所得稅額과 課稅所得額¹⁾

(단위: 円)

稅額	1934	1938	1940	1942
4.99	1,259	1,099	1,059	623
5.00	1,260	1,100	1,060	625
10.00	1,673	1,515	1,440	1,153
15.00	2,005	1,765	1,705	1,420
20.00	2,255	2,012	1,955	1,623

註: 1) 人的 控除后의 所得額.

資料: 朝鮮總督府官報, 1934. 4. 30, 1938. 3. 31, 1940. 3. 31, 1942. 3. 24에 의해 작성.

세자의 과세소득은 1,059円 미만이었고, 세액이 10円에 해당하는 과세소득은 1,440円, 동 15円은 1,705円이었다. 이에 따라 1940년에도 과세소득이 1,440円에 미달하는 납세자의 비중이 56.9%에 달하였던 것을 알 수 있다.

끝으로 일본의 侵略戰爭이 太平洋地域에까지 확대되어 戰時財政需要의 충족을 위해 直接稅 중심의 增稅를 강행하였던 1942년에는 제3종소득세를 약 30% 증징하기 위해 제3종 소득세의 면세점을 종전의 800円 미만에서 500円 미만으로 인하하는 동시에 최저소득 구분도 종전의 800円에서 1,000円으로 인상하고 最低稅率도 종전의 0.4%에서 0.8%로 인상하는 한편 최고한계세율도 종전에 비해 35%를 인상하였다. 이에 따라 1942년부터 基礎控除 납세의무자 1인당 200円(獨身者는 100円)이 도입되었음에도 불구하고 제3종소득세 납세인원이 전년비 47.4%가 늘어났을 뿐만 아니라 납세액이 10円 미만인 납세자의 비중

도 전년의 54.7%에서 57.1%로 증가하였다. 1942년 개정세율에 따라 보면 납세액이 10円 미만인 납세자의 과세소득은 1,153円에 미달하였으며 1942년부터 영세한 소득에 대해 과세가 강화되었던 것을 알 수 있다.

4. 要約과 맺음말

일본은 조선을 통치하였던 36년 동안 1930년대 전반까지는 식민지 통치기반의 구축과 그 확충을 위해, 그 이후는 침략전쟁의 전비조달을 위해 시종일관 租稅의 增徵을 강행하였으나 그 기본적인 특징은 大衆課稅를 강화한 데서 찾아볼 수 있다.

1930년대초에 있어서도 農家戶數가 總戶數의 75% 이상을 점하고 있었던 農業經濟下에서 조세의 징수는 불가피하게 土地所得에 의존할 수밖에 없으나 地稅 및 그 附加稅의 증징은 결국 총농가의 77%를 전후하던 小作農 및 自作 겸 小作農의 부담을 가중시키고 고율의 小作料와 살인적인 高利貸金의 압력과 함께 自作農의 몰락과 農民의 滿洲 移住 또는 火田民化를 촉진하는 데 일익을 담당하였던 것으로 볼 수 있다.

뿐만 아니라 일본은 自作 및 小作農의 地稅負擔 경감을 위해 1926년에 自作田畝의 地價가 200円 미만일 때는 地稅를 면제하도록 하고 이를 永久小作權者에게도 적용하도록 하였다. 또 1931년에는 地稅를 賃貸價格課稅로 전환하면서 自作農地에 대하여는 賃貸價格 200円 미만 농지에 대해서는 계속 地稅를 면제하도록 하는 한편 賃貸價格의 合計金額이 1円 미만인 農地에 대해서도 地稅를 면제하도록 하였다. 그러나 조선에서는 제3종소득세가 도입된 1934년에야 소득세의 부과로 과중하게 된 소면적 토지소유자의 부담을 경감하기 위해 1府邑面의 地稅額이 年 10錢 이하인 小額地稅를 면제하도록 하였다. 또 自作農地에 대한 免稅는 地稅가 賃貸價格課稅로 전환된 1943년에야 실시되었으나 그 대상요건을 일본보다 낮은 130円으로 정하고 小作에 붙인 田畝는 제외하도록 하였다.

戶稅 및 戶別稅 系列 租稅는 1940년 이전에는 現住戶數나 府稅豫算總額 그리고 地稅 第3種所得稅 營業稅, 鑛稅 등 直接國稅와 林野稅, 家屋稅 등 直接道稅의 合計액과 같은 外形標準에 따라 府邑面에 配當한 후 住民의 所得과 資産 그리고 生計의 정도를 참작하여 산정한 資力에 따라 한 戶를 이루거나 獨立生計를 영위하는 者에 配賦하였기 때문에 비록 等級課稅에 의해 累進課稅가 이루어졌다 하더라도 그 기본적 특징이 負擔分任原則을 앞세운 大衆課稅에 있었다는 것을 부인할 수 없다.

이는 1936년 현재 戶別稅의 免稅點이 道에 따라 府는 50円에서 300円, 邑은 50円에서 200円, 面은 50円에서 100円으로 정하여지고 있었으나 경기도와 평안북도를 제외한 모든

道에서 邑面의 戶別稅 免稅點이 모두 50圓으로 정하여졌던 데에서도 알 수 있다.

이와 함께 府邑面에서 戶別稅를 각 납세자에게 配賦하기 위한 等級 등 부과율을 결정할 때는 府邑會의 議決이나 面協議會의 諮問을 받도록 하였으나 이는 邑이나 面의 地方有志들로 하여금 邑面內의 富裕層이나 低所得層에 대하여 원활한 납세를 容용하는 役割을 담당하게 하기 위한 政策적인 의도에서 시작되었던 것으로 볼 수 있다.

戶別稅는 1940년에 종래와 같은 外形標準에 의한 賦課額制限을 폐지하고 주로 資力標準에 의해 과세되되 각 도가 동일한 等級과 指數에 따라 부과하도록 하였다. 이와 함께 1941년에는 戶別稅의 과세표준인 資力 算定에 직접 收入을 발생시키지 않는 資產의 所得을 추정하여 가상하도록 하고 1943년에는 負擔分任 취지를 내세워 邑面에서는 戶別稅의 免稅點을 철폐하고 府에서는 免稅點 이하인 者에 대한 特別戶別稅를 신설하였다.

이러한 戶別稅의 개정은 일본이 1940년에 조선의 府邑面稅에 해당하는 戶數割을 폐지하고 市町村民稅를 신설하였던 것과는 달리 戶別稅의 大衆課稅의 性格을 더욱 강화하였던 것으로 볼 수 있다.

제3종소득세의 대중과세적 성격은 低所得層에 대한 과세비중이 매우 높았던 점에서 드러나고 있다. 일반소득세를 도입한 첫 해인 1934년에는 제3종소득세의 납세액이 5圓 미만인 납세자가 70.6%를 점하였으나 이들 납세자의 소득수준은 1,259圓을 하회하였다. 이어 1938년에는 납세액이 10圓 미만인 납세자가 62.6%를 점하였으나 이들의 소득수준은 1,515圓을 밑돌았다. 또 1940년에는 납세액이 10圓 미만인 납세자의 비중이 56.9%에 달하였으나 그 중 43.8%에 상당하는 5圓 미만 납세자의 과세소득은 1,059圓에 미달하였고 납세액이 5圓 이상 10圓 미만인 납세자도 과세소득이 1,060圓 이상 1,440圓에 미달하는 소득자였다. 끝으로 1942년에는 免稅點의 인하로 납세액이 10圓 미만인 납세자 비중이 57.1%로 높아졌으나 그 중 27.5%에 상당하는 5圓 미만 납세자의 과세소득은 623圓을 하회하였고 또 29.6%에 상당하는 납세액 5圓 이상 10圓 미만인 납세자의 과세소득은 625圓 이상 1,153圓에 미달하는 수준이었다.

참고로 1937년 과세자료에 따라 조선과 일본에서 제3종소득세를 납부하는 人員과 所得額을 비교하여 보면 課稅所得이 1,200圓 이하인 납세자 수는 조선에서 납세자 총수의 36.65%에 달하였으나 일본에서는 그 비중이 2.56%에 불과하였다. 또 그 所得額은 조선의 경우 23.19%에 달하였으나 일본에서는 1.05%에 불과하였던 것으로 드러나고 있다.⁽¹⁰⁾

(10) 全智鎔(1939, p. 13) 참조.

이같은 현상은 조선의 소득수준이 일반적으로 低水準이었다는 것과 大衆課稅가 강행되었던 것의 결과였다고 할 수 있다. 그러나 일본은 조선총독부의 공식 통계를 통하여 조선인의 稅負擔이 일인에 비해 현저하게 낮다는 점을 계속 강조하여 왔다. 즉 國稅와 地方稅를 합한 直接稅(法人分 제외)의 平均負擔額을 비교할 때 조선인의 戶당 平均부담액은 1925-1942년 기간에 있어서는 일인에 비해 府地域에 있어서는 대체로 4分の 1 내지 8分の 1, 郡地域에 있어서는 대체로 7分の 1 내지 11分の 1 수준에 불과하였다는 것이다.⁽¹¹⁾

그러나 이러한 주장은 逆說의으로 말하면 稅法과 政策이 平等하게 적용된다는 전제에서 조선인과 일인간의 所得水準의 격차를 반영하는 것이며 일인에게는 本土와 같은 소득수준이 보장되었던 반면에 조선인은 일반적인 低所得水準에서 벗어나지 못하였다는 것을 입증하고 있는 것으로 볼 수 있다.

서울大學校 名譽教授

612-021 부산광역시 해운대구 우1동 경남마리나 APT 103동 1304호

전화: (051)741-5368

參 考 文 獻

金文植(1971): “日帝下の 農業,” 『日帝下の 經濟侵略史』, 日帝下の 韓國研究叢書 II, 亞細亞問題研究所, 서울, 민중서관.

金玉根(1974): 『日帝下 朝鮮財政史論考』, 서울, 일조각.

內務部(1996): 『地方稅沿革集(第1卷)』, 서울.

印貞植(1940): “朝鮮農民生活의 狀況(一), (二),” 『調査月報』, 朝鮮總督府, 11. 3, 1940. 3. 4.

_____ (1949): 『朝鮮農經濟論』, 서울, 박문출판사.

任忠宰(1930): “黃海道鳳山郡に於ける指導面山水面と施設狀況(承前),” 『朝鮮地方行政』, 9. 3, 1930. 3.

財務部(1979): 『韓國稅制史(上)』, 서울.

全智鎔(1939): “所謂「尺度」と朝鮮の稅制,” 『朝鮮財務』, 17. 11 · 12.

車軫權(1984): 『韓國地方財政研究』, 서울, 서울대학교 출판부.

(11) 水田直昌(1974, pp. 172-173) 참조.

- _____ (1998): 『日政下 朝鮮의 租稅政策』, 서울, 한국조세연구원.
- 陵芝修(1942): “朝鮮農家經濟の地域性,” 『調査月報』, 朝鮮總督府, 13. 9, 1942. 9.
- 大野保(1941): “朝鮮農村の實態的研究,” 大同學院 『論叢』 4.
- 大藏省(編)(1932): 『明治大正財政史, 第18卷』, 東京, 財政經濟學會.
- 大藏省 昭和財政史編纂集室(編)(1957): 『昭和財政史 第5卷 租稅』, 東京, 東洋經濟新報社.
- _____ (1954): 『昭和財政史 第14卷 地方財政』, 東京, 東京經濟新報社.
- 四方博(1976): 『朝鮮社會經濟史研究(上)』, 東京, 國書刊行會.
- 水田直昌(監修)(1974): 『總督府時代の財政』, 東京, 友邦協會.
- 朝鮮總督府(1940): 『施政三十年史』, 京城.
- 朝鮮總督府 內務局(1937): 『朝鮮ニ於ケル地方稅整理經過概要』, 京城.
- 朝鮮總督府 財務局(1935): 『朝鮮ニ於ケル稅制整理經過概要』, 京城.