

2018

HARVARD-YENCHING  
INSTITUTE WORKING  
PAPER SERIES

세계사의 시각에서 본 근현대 중국 조세  
구조의 전환

THE TRANSITION OF MODERN CHINESE TAX  
STRUCTURE FROM THE VIEW OF GLOBAL  
HISTORY

Kang Jin A | Hanyang University

## 세계사의 시각에서 본 근현대 중국 조세 구조의 전환

### The Transition of Modern Chinese Tax Structure from the View of Global History

Kang, Jin-A (History Department, Hanyang University)

**Abstract:** This paper summarizes the historical structural changes of the Chinese tax system and revenue and compares them to those of contemporary countries that were regarded as models for Chinese fiscal reform. The Chinese Empire depended on land taxes for more than 70 percent of its tax revenues, but the British Empire had already established a flexible taxation system that could easily finance war expenses by enacting indirect tax into a fiscal workhorse at that time. The shift of center in social production from agriculture to industry and commerce made it possible. The late Qing and Meiji Japan started to develop fiscal expansion and the introduction of new indirect taxes based on the British model. Unlike the successful case of Japan, whose fiscal reform synchronized with the transformation of production, the Qing Empire remained an agricultural economy but increased commercial and industrial tax revenues. During the Republican era, the Peking government and Nanjing Nationalist government tried to escape the indirect tax-dependent tax system by introducing direct taxation, including income tax in consideration of global trends. However, the dependency on indirect tax was deepened without fundamental change in production. After launching its policy of reform and opening, the CCP successfully implemented a series of tax reforms which resembled the unfinished tax reform under the Nationalist regime: the division of national tax and local tax, the introduction of direct taxes, and the abolition of agricultural taxes and salt taxes as a residue of imperial tax system. This success was underpinned by unprecedented economic growth and transition into a highly industrialized economy. However, from the 1980s the U.S. tax system shifted its focus to boosting the economy rather than eliminating social inequality, and consequently China's tax policy, which has referred to the US model as a global standard, has played a limited role in terms of reducing social inequalities.

한글 및 영문 주제어 : 중국, 조세사, 세제, 국가세수, 간접세, 소득세

Key words: China, tax history, fiscal system, national revenue, indirect tax, income tax

# 세계사의 시각에서 본 근현대 중국 조세 구조의 전환

강진아(한양대학교 사학과)

- I. 머리말
- II. 세계화와 제국 재정의 동요
  - 1. 제국 재정과 세계
  - 2. 청 말 제국의 조세 근대화 노력과 일본 모델
- III. 중화민국 시기 : 조세의 세계사적 전환과 따라잡기
  - 1. 북경정부의 조세 구조
  - 2. 남경국민정부 조세 개혁의 성과와 한계
- IV. 개혁개방 이후의 중국 조세개혁과 남겨진 과제
  - 1. 개혁개방 이후 중국의 조세 구조 변화
  - 2. 보편모델로서 미국 세제의 문제점과 중국
- V. 맺음말

## I. 머리말

얼마 전까지 세계적으로 가장 화제가 되었던 중국인은 시진핑도 아니고 중국 여배우 판빙빙이 아닌가 싶다. 탈세의혹으로 실종설까지 나돌았으나 이 사건의 배경에는 단순한 가십을 넘어서는 복선이 있다. 왜 지금 중국 당국이 탈세 이슈를 심각하게 취급하는가를 곱씹어보면, 수년 동안 제기된 세계 개혁 논의와 그 중심에 있는 소득세 미비 문제, 만연한 탈세 문제를 무시할 수 없다. 경제발전이 성숙기에 들어서면서 중국 사회는 사회경제적 불평등과 상대적 박탈감이 커지고 있다. 이에 따라 조세의 사회 불평등 조절 기능을 중시하고, 중국 소득세에서 월급 생활자에 한정된 과도한 과세에 불만이 팽창해왔다.

그러한 문제를 앞서서 겪은 국가들은 일찌감치 간접세 위주에서 직접세 위주로, 소득세를 제1세원으로 하는 개혁을 시간차를 가지고 수행했다. 그렇다고 해서 선진국에서 조세 개혁 논의가 잠잠한가 하면 그건 또 아니다. 올해 한국에서는 부동산 폭등으로 보유세, 양도소득세 세율 인상과 과표 설정을 둘러싸고, 개인 사유재산 증식에 대한 과도한 과세가 시장경제를 해칠 것이라는 주장과 반대로 불로소득에 대해 더욱 과세를 해야 한다는 주장이 나라를 반쪽 낼 기운으로 대립했다. 소득세가 월급 생활자에 과도하게 적용된다는 주장은 한국에도 꾸준히 제기되고 있다. 감면 조항과 공제가 많아 월급 생활자의 거의 절반이 소득세를 면제 받고 있어 근로소득자 중에서는 중상층 이상에 과세가 집중되어 있다는 비판도 있다.<sup>1)</sup> 현재 중국과 한국이 조세정책에서 가장 동향에 촉각을 세우는 미국도 못지않다. 2018년 트럼프의 복지 예산감축과 감세정책을 두고 중간 선거를 앞둔 현재까지 극심한 여론 분열 양상이 나타났다. ‘경기부양’을 명분으로 ‘부자’에 관대한 세제를 펼치는 트럼프 정권을 겨냥해, 그의 백만장자 유대인 사위 재러드 큐슈너가 몇 년간 소득세를 한 푼도 내지 않았다는 『뉴

1) [http://biz.chosun.com/site/data/html\\_dir/2018/01/02/2018010202935.html](http://biz.chosun.com/site/data/html_dir/2018/01/02/2018010202935.html) ;  
[http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics\\_general/805404.html](http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics_general/805404.html) ;  
<https://news.joins.com/article/21741865> (2018년 10월 15일 검색)

욕 타임즈』의 보도는 논쟁에 기름을 부었다.<sup>2)</sup>

지금까지 중국 조세에 대한 한국학계의 역사학 연구들은 주로 이금(釐金), 통세(統稅), 연주세(煙酒稅) 등 실증적 사례연구나 특정 조세개혁 시점을 분석하면서, 전통 재정과 근대의 연속성, 그리고 중화민국 시기 재정과 중화인민공화국 시기의 연속과 단절, 또한 개혁개방 이후 중국 조세에서의 연속과 단절에 논점이 놓여있었다.<sup>3)</sup> 하지만 근현대 중국이 추구한 조세 근대화는 외부와 단절적으로 진행되지 않고, 세계 각 국의 세제와 동향을 의식하고 참고하면서 진행되었다. 예를 들어 청 말과 북경정부의 세제개혁은 청말 신정에서 주로 참고한 일본 모델이 깊은 영향을 미쳤으며, 남경국민정부 시대에 들어와서는 국가의 규모라는 면에서 비교할 만한 미국의 사례 역시 중요해졌다. 최근 중화인민공화국은 향후 조세 개혁의 참고 모델로 미국을 꼽고 연구하고 있다.

미국 조세사학자 메로트나(A. K. Mehrotra)는 조세에 대한 역사적 연구가 자본주의 역사를 새롭게 재조명할 수 있는 분야라고 제시한다.<sup>4)</sup> 근대 국가는 군대, 경찰과 같은 폭력, 그리고 영속적으로 세금을 징수할 합법적이고 독점적 권리를 특징으로 갖는다. 그러한 면에서 각 국은 산업화에 수반하여 근대적 조세 제도를 발전시켜왔는데, 각 나라의 자본주의 발전의 경로만큼이나 그 조세정책의 궤도 역시 조금씩 다르다는 점에 유의할 필요가 있다.

첫머리에서 지적한 오늘날 조세를 둘러싼 사회적 갈등과 문제의 연원에 대해 역사학계에서도 마땅한 설명을 제시할 필요가 있다. 또 그렇기 위해서는 중국 세제의 역사적 변천을 경제 발전 단계와 연결 지어 설명하고, 종전의 전통-근대의 틀을 넘어서, 같은 근대화를 겪어온 여타 국가들과의 비교 속에서 중국 세제가 처한 단계 및 과제, 역사성을 함께 전망할 필요가 있다고 생각한다. 그 첫 번째 작업이 이 글이 되었으면 한다. 모아 둔 사료와 아이디어를 다 담고 싶지만, 지면의 제한이 있고, 우선 바탕을 다지는 작업인 만큼 이 글에서는 근현대 중국 조세의 역사적 구조 변천을 총량에서 개괄하고, 동시대에 모델이 되었던 국가들의 사례와 비교하면서 전체적인 변화의 윤곽을 그려보도록 하겠다.<sup>5)</sup>

## II. 세계화와 제국 재정의 동요

2) <http://www.hankookilbo.com/News/Read/201810140828090988> (2018년 10월 15일 검색)

3) 한국학계에서 조세와 재정사 연구는 많은 편은 아니다. 박경석, 「南京國民政府의 稅收政策과 財政基盤의 樹立 : 釐金·統稅政策을 中心으로」, 『동양사학연구』 61, 1998; 정명진, 「南京國民政府의 租稅改革과 그 性格(1929~1937)」, 『서울대 동양사학과논집』 25, 2001; 김지환, 「남경국민정부 시기 통세 개정의 성격 연구: 1934년도 면사 통세 개정의 배경과 유산을 중심으로」, 『중국학보』 48, 2003; 강진아, 「근대 중국의 재정개혁에 있어서 전통성과 근대성 재고-1930년대 광둥성의 징세청부제도의 운영과 실태」, 『인문논총』 50, 2003; 강진아, 「중화민국 시기 광둥성의 술·담배 과세 개혁과 재정 근대화」, 『동양사학연구』 138, 2018; 강진아, 「帝國 財政의 近代的 變容 - 清末 廣東의 地方財政을 中心으로」 -, 『中國近現代史研究』 69, 2016. 근대적 재정 개혁과 역사적 연속성을 다룬 일본의 연구 성과로 岩井茂樹, 「徭役と財政のあいだー中國稅·役制度の歴史的理 解にむけて (1-4)」, 京都産業大學 『經濟經營論叢』 28-4/29-1/29-2/29-3, 1994; 岩井茂樹, 『中國近世財政史の研究』, 京都大學學術出版會, 2004; 岩井茂樹, 「中華帝國財政の近代化」, 飯島涉·久保享·村田雄二郎編 『ツリーズ20世紀中國史 1中華世界と近代』, 東京大學出版會, 2009; 久保享 『戰間期中国<自立への模索>ー關稅通貨政策と經濟發展』 東京大學出版會, 1999; 金子肇, 「中國の統一化と財政問題ー「國地財政劃分」問題を中心に」, 『史學研究』 179, 1989 등을 중요한 저작으로 꼽을 수 있다.

4) Ajay K. Mehrotra, "A Bridge Between: Law and the New Intellectual Histories of Capitalism," *Buffalo Law Review*, vol. 64, 2016, p. 6.

5) 이 글에서는 글의 가독성을 높이기 위해 되도록 중국의 조세용어를 원문 그대로 쓰기 보다는 풀어 써려고 노력하였다. 다소 엄밀성이 떨어지는 점은 괄호 안에 원문을 넣는 것으로 대신하고자 한다.

## 1. 제국 재정과 세제

전통 중화제국의 조세는 중앙재정과 지방재정이 확실히 나뉘지 않은 채, 지방에서 거둔 조세 중에 지방에 쓸 것은 남기고 중앙에 보낼 것은 보내는 식으로 운영되었다. 이러한 체제가 자리 잡게 된 때를 조세학자들은 ‘안사의 난’ 이후 당(唐) 후기代)로 보는데 크게 조세를 “수도에 보낼 부분[供京, 上供]”, “각 도(道)의 절도사 재정으로 남길 부분[留使, 送使]”, “각 주(州) 재정으로 남길 부분[留州]”으로 나눈 것이 그 시작이다.<sup>6)</sup> 청 말까지 이 구조가 기본적으로 유지되었다. 왕(R. Bin Wong)이 지적한 바처럼 제국의 국가상은 도덕정치를 구현하여 사회의 안정과 균형을 유지하는 것을 최고의 이념으로 삼았기 때문에, 전쟁과 같은 비상시기가 아니고는 재원 축적으로 “백성과 함께 이익을 다투는 것[與民爭利]”은 바람직하지 않게 여겨졌다.<sup>7)</sup> 따라서 중화제국은 재정과 세수 규모가 경제 전체에서 차지하는 비중이 군사-재정국가화한 근대 유럽에 비해서 현저히 낮았다. 지방 통치의 기본 단위는 각 성(省)으로, 부유한 성은 중앙정부로 상납할 금액[경향(京餉)], 가난한 성에게 보낼 보조금[협향(協餉)]이 할당되고 그 외의 부분은 지방에 남겨져, 성의 지출에 충당되었다. 토지세[田賦](인두세 포함)가 청대에는 각 지역마다 할당이 정해져 고정화되었고, 상납 금액과 보조금 등 각 항목의 금액 역시 거의 고정적이었기 때문에, 제국 재정은 전쟁과 반란과 같은 비상시를 제외하고는 큰 변화 없는 “현상유지”의 반복이었다고 할 수 있다<sup>8)</sup>. 청대 중앙 정부는 지방에서 송금해주는 토지세[田賦]에 의존하여 살림을 꾸렸다. 청조에서 중앙 재정이란 궁정 비용의 지출을 감당할 정도였으며, 국가의 적극적 경제 개입은 적었다. 수입과 지출항목은 중앙정부나 지방정부나 거의 고정적으로 또 관습적으로 집행되었다.

중국이 최대의 판도를 자랑하던 건륭 시기는 그러한 온화한 시대였다. 제국 재정은 재해가 일어나거나 전쟁이 나거나하면 세액이 크게 달라지고, 특정 지역의 지방재정 역시 매년 상황에 따라 차이가 있으므로 재정규모를 정확히 추정하기는 어렵다. 이 점을 감안하고 건륭 31년(1766년)의 세입 구조를 한 번 살펴보겠다.

<표1> 건륭 31년(1766년) 세입 내역(단위: 만 량)

6) 彭雨新, 「清末中央与各省財政关系」, 『社会科学杂志』 9-1, 1947, 53쪽; 赵云旗, 『中国分税制财政体制研究』, 经济科学出版社, 2005, 154쪽; 杜恂诚, 「民国时期的中央与地方财政划分」, 『中国社会科学』 1998年第3期, 184쪽. 이를 “양세분수제(兩稅分收制)”라고 부른다(강진아 옮김, 오카모토 다카시 등 지음, 『중국경제사』, 경북대학교출판부, 2016(岡本隆司等著, 『中国經濟史』, 名古屋大学出版会, 2013)).

7) R. Bin Wong, *China Transformed: Historical Change and the Limits of European Experience*, Ithaca and London: Cornell University Press, 1997; R. Bin Wong, “Taxation and good governance in China, 1500-1914,” Bartolomé Yun-Casalilla and Patrick K. O'Brien ed., *The Rise of Fiscal States: A Global History, 1500-1914*, New York: Cambridge University Press, 2012, pp. 353-355.

8) 岩井茂樹, 『中國近世財政史の研究』, 京都大學學術出版會, 2004,

항목	세수
토지세[地丁=田賦]	2,992
둔전 토지세[屯賦銀]	78
염세[鹽課]	575
관세(關稅)	542
부가세[耗羨]	300
기부금[常例捐輸]	300
잡세[雜賦]	100
세수 은량[稅收銀]	4,932만 량(兩)
세수 곡물[田賦征糧]	1,298만 량(兩) [831만 7,700석(石)]
세수 총액	6,230만 량

출전: 彭泽益, 「清代财政管理体制与收支结构」, 『中国社会科学院研究生院学报』 1990年2期. 54쪽을 재정리. 곡물의 현금 변환은 Kent G. Deng, “The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 BC - AD 1911,” 2012, pp. 345의 표 14.4를 참조.

\* 만 단위에서 반올림하였다.

\* 합산 총액은 48,871,763이나 원문은 49,371,763량으로 다르다. 기타 항목이 존재할 수 있으므로 원문을 따른다.

\* 1766년 내역 수치는 彭泽益, Kent G. Deng, p. 345, R. Bin. Wong, 2012, p. 361 다 조금씩 다르나, 비중에서는 큰 차이가 없다.

토지세가 3,000만 량 이상으로 압도적 1위이다. 여기에 세금으로 북경에 보내는 곡물[曹糧]을 더하면 화폐[銀兩]와 실물 합산하여 대략 6천 만량 세수 중에 70% 이상이 토지에서 나왔다. 상공업과 관련하여 시장을 통해 부과하는 잡세는 100만 량으로 미미하다. 청대 세수의 GDP 대비 비중은 정확하게 알 수는 없지만 8% 가량으로 추정한다.<sup>9)</sup>

이때부터 약 80년 뒤에 청 제국은 아편전쟁에서 영국에 패배하면서 근대라는 격랑에 휩쓸리게 된다. 훗날 만나게 될 영국은 18세기에 어떤 재정을 가지고 있었는지 아래에서 살펴 보겠다. 1783년에 영국의 재정 수입 총액은 약 1,267만 7천 파운드였다. 이중 제1위 세목은 소비세(547만 9천 파운드)로 재정수입의 43%, 세수 중에서는 절반가량을 차지했다. 2위는 관세(294만 9천 파운드)였다. 토지세 및 각종 개인재산에 대한 직접세수는 259만 5천 파운드로 3위에 그쳤다. 관세, 소비세 등 간접세 수입이 거의 1천 만 파운드를 차지해 70% 이상을 점했다. 토지세를 비롯한 직접세보다 4배나 많았다.<sup>10)</sup> 이 해만 그런 것이 아니다.

<표 2> 18세기 영국의 직접세 및 간접세 비중(단위: 백만 파운드, %)

9) Kent G. Deng, “The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 VC - AD 1911,” Bartolomé Yun-Casalilla and Patrick K. O'Brien ed., *The Rise of Fiscal States: A Global History, 1500-1914*, New York: Cambridge University Press, 2012, p. 342.

10) 滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 『盐业史研究』 2015年 2期, 27쪽.

연도	소비세와 인지세		관세(수입세)		직접세 (토지세, 재산세)	
	금액	%	금액	%	금액	%
1700	1.7	35	1.2	25	1.9	40
1705	1.8	34	1.5	28	2.0	38
1710	1.9	36	1.3	25	2.1	40
1715	2.4	44	1.5	28	1.5	28
1720	2.8	46	1.7	28	1.6	26
1725	3.1	53	1.6	27	1.2	20
1730	3.0	49	1.6	26	1.5	25
1735	3.2	55	1.6	28	1.0	17
1740	3.2	52	1.5	24	1.5	24
1745	3.1	48	1.3	20	2.1	32
1750	3.5	51	1.4	20	2.0	29
1755	3.8	54	1.7	24	1.5	21
1760	4.1	49	1.9	23	2.3	28
1765	5.5	55	2.2	22	2.3	23
1770	6.0	57	2.6	25	1.9	18
1775	6.3	58	2.6	24	1.9	18
1780	6.6	56	2.6	22	2.6	22
1785	7.8	57	3.3	24	2.7	20
1790	7.5	43	6.3	36	3.6	21
1795	8.9	44	7.2	36	4.0	20
1800	11.5	36	11.5	36	8.8	28
1805	19.4	41	16.4	35	11.2	24
1810	22.9	36	18.8	30	21.2	34

출전: Patrick K. O'Brien. "The Political Economy of British Taxation, 1660-1815," *Economic History Review* 41-1, 1988, p. 9 (滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 『盐业史研究』 2015年 2期, 27-28쪽 재인용).

영국에서는 이미 1700년부터 간접세가 직접세를 앞서서 이후 100년 동안 줄곧 세수에서 70% 내외를 점했다. 이렇게 영국이 소비세와 관세 위주의 세수를 운영하고, 토지세, 재산세와 같은 직접세 비중을 낮출 수 있었던 이유는 국내생산에서 농업과 같은 1차 산업의 비중은 낮아지고 2차와 3차 산업이 주류를 점하는 사회경제적 변화를 겪었기 때문이다. 전쟁이 잦았던 18, 19세기에 영국은 조세저항이 강한 토지에 대한 과세보다 손쉬운 소비세의 부과로 전비를 마련할 수 있었다.

그런데 1815년 나폴레옹 전쟁을 끝낸 뒤, 영국은 추격해 오는 유럽 각국의 산업화를 경제하면서 간접세 위주의 세제가 영국 공업발전과 무역에 불리하다고 판단하여, 1816년부터 세제 구조의 조정에 돌입하였다. 관세와 소비세가 정부 세수에서 점하는 비중이 1841년 74.2%에서 1851년에는 65.3%, 1881년에는 54.3%로 점차 낮아졌다. 영국의 세수 규모는

경제력과 국력의 팽창에 따라 계속 성장했으므로, 그만큼 토지세 등 직접세에 대한 부과가 이를 능가할 정도로 늘어났음을 말한다. 직접세 부과가 가능하게 된 데에는 사회적 분위기 변화가 있었다. 1820년대부터 산업화에 따른 사회적 불평등 문제가 영국 사회에서 심각하게 논의되면서, 교정의 필요성과 조세를 그 조절 수단으로 받아들이는 인식이 점차 공유되었다.<sup>11)</sup> 산업화와 자본주의를 가장 먼저 겪은 국가에서 일찍부터 조세에 대한 패러다임 전환이 일어났던 것이다, 1799년에는 역사상 처음으로 개인소득세가 영국에서 고안되었다. 19세기 말에는 소득세의 누진세율 적용, 초과이윤세, 유산세 등 새로운 직접세를 도입하여 재부와 소득의 절대적 격차를 줄이는데 선도적인 역할을 하였다.<sup>12)</sup> 영국은 20세기 초에 들어서면 드디어 직접세 비중이 간접세를 추월하게 되고 세수는 복지, 교육 등 공공지출에 더욱 많이 쓰이게 되었다.

그러한 의미에서 전통적 중화제국은 세원 조달과 동원의 의미로 조세를 파악하지 않고, 각 지역과 계층 간의 불균등한 분배와 물류를 잘 소통시켜 사회의 균형을 잘 유지한다는 측면에서 오히려 19세기 말 이후 변화한 서구 조세 관념과 상통하는 면이 있다. 그렇기 때문에 웅 교수는 제국 재정에서 현대 복지국가의 면모를 보았을 것이다. 하지만 중요한 차이를 간과해서는 안 된다. 우선 영국에서는 중세 시기에조차 법적으로 세금 징수는 전쟁 등 긴급 상황에서만 허락되었으며, 국왕에게는 조세 징수권한이 없었다. 1215년 대헌장. 1689년의 권리장정 모두 의회 허락 없이 국왕의 특권만으로 임의 징세를 허락하지 않았던 것이다. 근대에서 조세는 오롯이 국회의 권한이 되었다,<sup>13)</sup> 황제와 중앙정부에 전권이 주어진 중국에서는 상황이 달라진다면 과도한 조세 수탈을 시도할 때 제도적 제어장치가 없다. 실제로 청 말과 중화민국 이후 중국은 거꾸로 18-19세기 영국이 선보인 수탈적인 간접세 소비세형 재정을 모델로 걸어갔다. 두 번째로 18세기에 산업혁명을 통해 경제구조가 상공업과 도시 중심으로 변화한 영국과 달리 청 제국은 GDP의 90%가 농업에서 나오는 사회였고, 그 결과 토지세 의존형 경제를 계속 유지했다는 점이다. 문제는 청 말에 “근대”를 모델로 재정 근대화를 추구할 때, 청은 18세기 영국만큼도 제2차, 제3차 산업화가 진전되지 않은 상태에서 서구 모델을 추구하게 된다. 그때 새로운 참고가 된 것은 이웃나라 일본이었다.

## 2. 청 말 제국의 조세 근대화 노력과 일본 모델

팍스 시니카(Pax Sinica)를 구가하며 최대의 판도를 자랑하던 건륭제 시기의 재정 규모는 약 6천여 량 정도였다고 하는데, 이런 상황이 크게 바뀌는 것은 전쟁 때문이었다. 조세사의 발전에서 전쟁은 핵심 동력이다. 전쟁을 통해 재원 동원의 명분이 마련되고, 새로운 세금이 등장했으며, 전쟁이 끝난 뒤에도 살아남아 조세 구조를 바꾸고 국가 성격을 바꾼다. 흥미로운 점은 청 말 재정에 최대 변수로 등장한 이금(釐金) 역시 태평천국운동 때문에 탄생했는데, 중국과 비슷한 규모를 가진 미국에서도 거의 같은 시기에 이금과 유사한 성질의 대규모 소비세 과세가 남북전쟁이라는 내전 때문에 탄생했다는 것이다.<sup>14)</sup>

11) 滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 28쪽.

12) 康姝萌, 「中美个人所得税制度对比分析」, 『财经问题研究』 2016年第12期.65쪽.

13) 滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 30쪽.

14) 특히 향후 최대의 세원이 되는 술과 담배에 대한 소비세 징수와 이금 징수의 시작에 관해서는 강진아, 「중화민국 시기 광동성의 술·담배 과세 개혁과 재정 근대화」, 『동양사학연구』 138, 2018

미국은 영국 식민지 시대에는 각 주에 지방세가 있을 뿐 식민지 정부에 해당하는 대륙회의에도 징세권이 없었고 영국 본국 정부 역시 과세를 하지 않았다. 영국이 인지세(印紙稅)(1765)와 차(茶)에 대한 과세(1773년)를 식민지에 부과하자 전쟁까지 치르면서 독립한 나라가 미국이다. 미국 식민지에는 영국 국회의원의 선거권이 없었기 때문에 “대표 없는 세금 징수는 곧 폭정이다”가 미국혁명의 슬로건이 되었다. 미국 사회에서 조세는 정부의 억압이라는 인식이 뿌리내렸고, 각 주의 독립성이 강한 상황에서 중앙정부는 조세권이 없었다.<sup>15)</sup> 1789년에 연방정부가 정식으로 성립하면서 연방정부의 징세권이 비로소 인정되었다. 그 해에 독립전쟁 때 진 채무를 갚기 위해 관세와 일시적으로 특정 상품과 행위에 소비세를 징수할 수 있었다. 직접세를 징수한 것은 1790년대 후반 프랑스와 전쟁을 하면서이다. 부동산, 토지, 노예에 대한 재산세 형식이었다. 하지만 1802년에 직접세가 취소되면서 이후 연방정부 세수는 줄곧 관세와 간헐적인 소비세에 의존했다. 상황을 바꾼 것은 미국 남북전쟁이었다. 1861년에 남북전쟁이 발발하여 군비가 급증하면서 1861년, 1862년에 걸쳐 상품과 서비스 전반에 걸쳐 소비세를 거두는 한편, 처음으로 개인소득세를 징수하였다. 전쟁이 끝나자 소비세는 1872년에 다시 폐지되었지만, 술과 담배 등 핵심 세원은 이때에 살아남아 영구적인 세원이 되었다.

청 역시 태평천국운동(1850-1864)을 진압하면서 시장 물류에 과세를 하는 이금(釐金)이 등장했고 제국 재정에 없었던 세목들이 생겨났다. 재정 규모가 제1차(1840-1842), 제2차(1856-1860) 아편전쟁과 각 주의 내란 진압을 거치면서 처음으로 1억 량을 넘어섰다. 결정적으로 청일전쟁(1894-1895)과 의화단운동(1900-1901)을 거치면서 막대한 배상금을 물어내게 되면서 재정은 급속히 팽창했다<sup>16)</sup>. 20세기에 들어와서는 경찰, 학교, 군대의 근대적 개혁이 시작되면서 관련 행정 비용이 더해졌다. 청의 중앙재정수입은 1900년 8800만 량, 1903년 1억 492만 량에서 1910년 2억 9,696만 량으로 늘어났다.<sup>17)</sup> 아래의 <표3>은 청의 중앙재정 부서인 탁지부(度支部)의 1911년(선통 3년) 중앙정부예산을 정리한 것이다.

<표3> 1911년(선통 3년) 중앙정부 예산안

세수					
항목	금액(단위: 만 량)		항목	금액(단위: 만 량)	
토지세 [田賦]	경상	4,616	기타 세금 [正雜各稅]	경상	2,616
	임시	193		이금[釐捐]	경상
염세, 차세 [鹽茶課稅]	경상	4,631	관영 수입 [官業收入]	경상	4,660
관세 [海關稅]		3,514	기타 수입 [雜收入]	경상	1,919
내지 관세	경상	699			

를 참고. 미국은 1862년과 1863년에 소비세가, 중국은 광둥성의 경우 1862년에 이금이 징수되어 1869년에 담배와 술이 과세대상에 포함되었다.

15) 付伯穎, 「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 『财政史研究』 7, 2014. 321-322쪽.

16) 제2차 아편전쟁부터 청일전쟁 전까지 35년 간 빌린 외채 총액이 7,400여만 량 정도인데, 청일전쟁 배상금으로만 프랑스와 러시아 은행에 2억 량을 빌리게 된다. 됴. 의화단 배상금은 4억 5천 만 량이었다(Kent G. Deng, “The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 VC - AD 1911,” 2012, p. 350).

17) 付志宇, 「近代中国税收现代化进程的思想史考察」 湖南大学博士论文, 2009, 31쪽.

[常關稅]	임시	9	임시	1,605
임시수입				
기부금 [捐輸]		565	공채(公債)	356
				총액 2억 9696만

출전: 付志宇, 「近代中国稅收現代化進程的思想史考察」 湖南大學博士論文, 2009, 33-34 쪽을 바탕으로 정리. 만 량 단위로 환올림하여 정리함.

비중에 따라 순위를 따져보면 토지세가 약 4,800만 량(1위), 관영 기업 및 기관에서 발생한 수입과 소금 및 차에 대한 세금, 이금이 모두 4,300만-4,600만 량대로 비슷하게 2, 3, 4위를 기록했다. 그 외에 기타수입과 관세가 거의 똑같이 약 3,500만 량으로 뒤를 이었고, 기타 세금도 2,500만 량으로 적지 않았다. 8개 세목 중에 가장 낮은 비중은 내지 관세로 약 700만 량이다. 이를 살펴보면 4,000만 량 대를 기록한 토지세, 관영 수입, 염세 및 차세, 이금은 거의 15% 남짓으로 세수에서 차지하는 비중이 비슷하다. 앞서 건륭 시기에 세수의 70% 이상을 토지세(곡물 합산)가 차지하던 것과 비교하면 상당히 바뀐 상황이다. 수천 만 량 대의 중앙재정이 개항 후 70여 년 만에 전쟁 배상금과 신정으로 인한 행정비용 증가로 3억 량에 육박하는 수준으로 네다섯 배 이상 커졌다. 그 결과 세수가 거의 고정된 토지세의 지위는 쇠퇴하고, 상공업의 생산과 물류에 대한 과세(염세, 차세, 관세, 상관세, 관영수입, 이금 등)가 부풀어 오른 재정지출을 메워갔다고 할 수 있다.

그렇다면 지방 예산은 어느 정도였을까.

<표4> 광서 34년(1908) 22개 직성(直省)의 세입 및 세출 총액 (단위: 고평은량)

성	세입	세출	성	세입	세출
奉天	15,807,272兩	15,587,889兩	甘肅	3,121,780兩	3,290,757兩
吉林	4,858,702兩	5,355,657兩		制錢2518千798文	制錢3900千 539文
黑龍江	933,256兩	2,290,906兩	新疆	3,172,300兩	3,346,564兩
	中錢4,855,040串	中錢2,596,495串	福建	6,721,105兩	6,941,107兩
	羌錢102,803元 金沙306兩	羌錢16,385元 銀元500萬元	浙江	8,148,581兩	8,473,207兩
直隸	21,658,597兩	23,574,139兩		銀元4,633,444元	銀元4,489,848元
(熱河)	806,385兩	841,264兩		小銀元657角	小銀元288角
江蘇寧屬	25,496,890兩	25,745,182兩		制錢24萬	制錢30萬
江蘇蘇屬	20,403,020兩	24,890,000兩	江西	7,569,863兩	7,895,177兩
(江北)	132,525兩	116,244兩	湖北	16,545,200兩	18,521,400兩
	湘平1,506,987兩	湘平1,126,814兩	湖南	6,028,100兩	6,424,200兩
	制錢28萬739千667文	制錢28萬3311千479文		銀元476元	銀元160元
安徽	6,006,729兩	6,741,779兩	四川	15,320,657兩	14,964,926兩
山東	11,311,699兩	10,529,028兩	廣東	紋銀7,259,463兩	紋銀6,568,526兩
山西	5,871,806兩	6,140,252兩		洋銀20,018,317兩	洋銀21,041,711兩
河南	6,885,117兩	6,600,094兩	廣西	4,890,643兩	4,992,157兩
陝西	3,963,702兩	4,127,565兩	雲南	6,011,502兩	6,983,166兩
			貴州	1,533,270兩	1,791,056兩

출전: 『度支部清理財政處檔案』北京圖書館出版社影印室輯, 『清末民國財政史料輯刊』 제1책, 北京圖書館出版社 2007, pp. 165-171(韓祥, 「晚清財政規模估算問題初探」 『中國經濟史研究』 2014年第3期, p. 26 재인용)

영속(寧屬, 江寧 屬縣)과 소속(蘇屬, 蘇州 屬縣)을 합하면<sup>18)</sup> 강소성이 약 4,600만 량으로 가장 규모가 크다. 강소성 홀로 건륭 31년의 전체 화폐[銀兩] 세수와 맞먹는다. 뒤이어 광동성과 직예성이 각각 2,700만 량, 2,166만 량으로 2, 3위를 차지했다. 이어 1,000만 량 대의 성으로 호북성(1,655만), 봉천성(1,581만), 사천성(1,532만), 절강성(1,170만), 산둥성(1,131만)이 있고, 나머지 성들은 1,000만 량 미만이다<sup>19)</sup>. 전체적으로 지방 세수를 합산하면 약 2억 4천만 량이다.

한 연구에 따르면 1870-1880년대 각 성의 평균 지방세수를 계산하여, 산둥성 250-260만, 산서성 300만, 하남성 210만, 강소성 570만, 절강성 370만, 광동성 280만, 귀주성 30만, 섬서성 150-160만, 복건성 289만, 사천성 520만 량 가량으로 집계했는데<sup>20)</sup>, 이 수치와 비교하면 각 성의 세수가 30여년 만에 4배 이상 늘어났다. 특히 광동성은 10배에 가깝게 증가했는데, 토지세를 주력으로 하는 성보다 상공업 발전 지역에서 세수 증가가 특히 현저했음을 알 수 있다.<sup>21)</sup>

<표4>의 1908년 수치는 결산 자료이므로 실제 각 성에서 약 2억 4천 만 량 가량의 세수를 거뒀다는 의미이다. 그런데 앞으로 이렇게 할 것이라는 세입예산안을 보면 지방 세입이 터무니없이 줄어들고 있다. 탁지부가 선통4년(1912)의 전국예산을 짜서 보고한 것을 보면 여러 가지 요인으로 국가세입도 1911년보다 줄어서 2억 3,395만 량으로 설정했으나, 지방세입은 2,596만 량밖에 되지 않는다. 1908년 실제 세수보다 10분의 1로 줄어든 것이다.<sup>22)</sup>

이 같은 비현실적인 수치가 나온 것은 청 말 재정을 근대화하기 위해 예산, 결산 제도를 도입하고 세제를 개혁하는 과정에서 중앙재정과 지방재정을 분리해야한다는 “국지획분(國地劃分)” 논의가 사상 처음으로 나타났고, 그 과정에서 중앙에 대부분의 재원을 넣었기 때문이었다.

근대적 예산 제도의 도입은 청일전쟁 이후에 본격적으로 제기되었다. 성공적으로 서양예산제도를 도입하고 재정을 근대화한 일본의 사례가 적극 소개되면서 일본이 재정 개혁에 주요 참고 모델이 되었다. 일찍이 황준헌(黃遵憲)은 『일본국지(日本國志)』에서 선구적으로 일본의 예산제도와 서양 예산제도를 소개하고 도입하자고 주장했었는데, 1887년에 탈고한

18) 강소성은 청 초부터 강남우포정사사(江南右布政使司), 강남좌포정사사(江南左布政使司) 두 포정사를 설치했던 사례가 청 말까지 남아 관할 지역이 두 구역으로 나뉘져 있다(紀浩鵬, 「寧屬還是蘇屬：辛壬之際江蘇省會之爭」, 『江蘇社會科學』, 2017年2期, 239쪽).

19) 기타 동전인 제전(制錢)은 만 량 단위로 끊을 때 영향을 끼칠 만한 금액이 아니므로 더하지 않았다. 표준은 1000문(文)=1 은원(銀元)이나 실제로는 지역마다 다르다. 절강성은 호부량이 아니라 은원(銀元) 수입이 있으므로, 4,633,444원(元)을 청 말 평균환율인 0.75로 계산하여 348만 량으로 산입하였음.

20) 馬金華, 「外債與晚清政局」, 中國人民大學博士論文, 2004年, 112쪽 表4-4 各省財政入不敷出情況統計表. 이 표에서는 길림, 흑룡강, 직예, 감숙, 신강, 강서, 안휘, 호북, 호남, 광서, 운남성의 수치도 수록하고 있으나, 이 성들은 모두 재정이 급팽창한 1908년의 수치를 인용하고 있어서 1880년대 평년 세수와 같이 비교할 수 없어서 참고하지 않았다.

21) 청 말과 중화민국 시기 광동성 재정의 변천에 관해서는 강진아, 「帝國 財政의 近代의 變容 - 清末 廣東의 地方財政을 中心으로」 -, 『中國近現代史研究』 69, 2016에서 상세하게 분석하고 있다.

22) 付志宇, 「近代中國稅收現代化進程的思想史考察」 2009, 34쪽.

이 책도 청일전쟁 후에야 비로소 주목을 받았다.<sup>23)</sup> 신정이 개시되면서 조세 근대화도 일정에 올랐다. 1905년에 헌정고찰단이 해외를 순방할 때 해외의 재정제도의 관찰 역시 임무에 포함되었다. 1908년에는 당소의(唐紹儀)가 “해외 재정 고찰[出国考察財政]”을 위해 파견되었는데, 이때 국세와 지방세 분리 및 예산제가 본격적으로 검토되었다. 같은 해 발표된 “입헌을 앞두고 준비할 사항[豫備立憲籌備事項]”에서 처음으로 “국세와 지방세 장정[國家稅地方稅章程]”이 공식적으로 언급되었다<sup>24)</sup>.

청 말 신정의 모델이 된 일본 메이지(明治) 정부는 수년을 앞서서 청일전쟁(1894년-1895년)과 러일전쟁(1904년-1905년) 두 전쟁을 치르면서 세수 구조에 결정적인 변화가 생겼다. 앞서 미국의 남북전쟁과 청의 태평천국운동처럼 일본 역시 두 전쟁을 겪어내면서 근대적 재정구조로 거듭났다. 가장 큰 변화는 토지세에서 간접세로 주력 세수가 바뀌고, 상공업에 대한 세수 비중이 커진 것이다. 영국이 18, 19세기에 먼저 걸어갔던 간접세 소비세의존형 세수 구조를 일본은 19세기-20세기 전환기에 확립하게 된다. 아래 20세기를 전후한 일본의 세입구조의 변화를 살펴보자.

<표5> 근대 일본의 중앙재정 일반회계 세입의 주요항목(1890년, 1900년, 1910년)

항목	1890년도		1900년도		1910년도	
	엔	%	엔	%	엔	%
토지세[地租]	3,971만	37.3	4,671만	15.8	7,629만	11.3
관세	439만	4.1	1,701만	5.7	3,994만	5.9
소득세	108만	1.0	636만	2.2	3,172만	4.7
영업세	-	-	605만	2.0	2,575만	3.8
주세(酒稅)	1,390만	13.1	5,029만	17.0	8,670만	12.9
설탕 소비세	-	-	-	-	1,790만	2.7
직물 소비세	-	-	-	-	1,823만	2.7
조세 소계	6,573만	61.7	1억3,392만	45.3	3억1,728만	47.2
우편, 전신 수입	461만	4.3	2,069만	7.0	4,922만	7.3
철도 수익	172만	1.6	809만	2.7	-	-
전매국 수익	-	-	724만	2.4	6,209만	9.2
관업, 관유재산 수입	879만	8.3	4007만	13.5	1억2,876만	19.1
공채 및 차입금	-	-	4,364만	14.8	363만	0.5
보상금 이월	-	-	3,124만	10.6	-	-
세입 합계	1억6,46만	100.0	2억9,585만	100.0	6억7,287만	

출전: 『明治大正財政群覽』 (장세기 편저, 『일본경제사』, 2003, 도서출판 두남, 273쪽 재인용)

<표6> 근대 일본의 조세수입 (단위: 백만 엔)

연도	합계	관세	내국세						
			소계	토지세	소득세	영업세	주세	설탕소비세	직물소비세
1886	64	3	61	43			12		
1890	66	4	62	40	1		14		

23) 陳鋒 「晚清財政預算的醞釀與實施」 『江漢論壇』 2009年1期, pp. 79-80.

24) 杜恂誠, 「民國時期的中央與地方財政劃分」, 『中國社會科學』 1998年第3期, 185쪽; 付志宇, 「近代中國稅收現代化進程的思想史考察」 湖南大學博士論文, 2009, 32쪽.

1893	66	5	61	39	1		17		
1895	71	7	64	39	1		18		
1897	101	8	93	38	5	4	31		
1899	138	16	122	45	5	6	49		
1903	160	18	143	47	8	7	53	7	
1905	282	37	244	80	23	19	59	11	5
1909	354	37	317	86	33	25	91	13	19
1913	400	75	326	75	36	27	93	21	20

출전: 神山恒雄, 「財政政策と金融構造」, 石井寛治・原郎・武田晴人, 『日本經濟史 2 産業革命期』, 東京大學出版會, 2000, 91쪽.

위 표를 참고하면 1886년과 1890년만 하더라도 토지세는 전체 조세 수입의 60% 이상을 차지하여 중국 전통 재정에 가까운 형태를 띠고 있었다. 그런데 청일전쟁이 끝난 뒤인 1897년에는 40% 미만으로 비중이 내려가더니 1899년에는 심지어 술에 대한 과세인 주세(酒稅) 한 항목이 토지세 수입을 능가했다. 러일전쟁 후인 1910년, 1913년에 이르면 20% 아래로 내려가 버렸다. 사실 비중이 내려갔다는 것이지 같은 기간 동안 토지세는 두 배 못 되게 늘어났지만, 일본 재정이 빠르게 팽창했고, 그 팽창 부분을 상공업 부문에 대한 간접세가 채워갔던 탓이다. 1913년에 관세, 영업세, 주세, 설탕소비세, 직물소비세 등 간접세의 비중은 60%나 되었다. 주목할 만한 점은 1890년에 개인소비세 징수가 일찍부터 시작되었다는 것이다. 비록 그 비중은 1913년에도 9% 정도이지만, 처음에 비하면 빠른 속도로 늘어나고 있었다. 토지세를 더 올릴 수 없던 이유 중 하나는 일본에서 제국의회가 열리면서, 의회제 민주주의가 도입되자, 지역 표를 의식한 국회의원들이 토지세 증세를 꺼려했기 때문이었다. 기업가를 대상으로 1897년에 영업세를 거두자 자본가들이 반대에 나섰다. 이 때문에 소비자에게 전가하기 쉬운 간접소비세가 재원 확보 방식으로 선호되었다. 사치품이고 미풍양속에 저해된다고 지목되는 술에 대한 과세는 명분도 있었기 때문에 1913년에는 심지어 관세와 토지세를 제치고 제1위 세목이 되었다.

1901년에는 술, 간장, 설탕에 대해서, 1904년에는 직물에 대해서 간접소비세를 징수했다. 담배는 1898년에는 담뱃잎에 대해서 전매를 실시했고, 1904년에는 제조품인 켈런 등 담배 상품 일반이 전매되었다. 일본의 주세(酒稅) 수입은 1890년에 1,390만 엔이나 되었고(세입의 약 13%), 1910년에는 8,670만 엔(약 13%)으로 7배 가까이 늘어났다. 1910년도 일본의 조세 수입은 3억 1,728만 엔이었는데, 주세에 담배 전매 수익 6,209만 엔을 더하면 술과 담배 과세로 얻는 세수가 1억 엔을 훌쩍 넘는다.<sup>25)</sup>

메이지 일본의 조세 수입은 청일전쟁 전까지는 6,000만 엔대에 머물렀으나 청일전쟁 후기에 1억 엔을 돌파했으며, 러일전쟁 시기에 2억 엔, 다시 러일전쟁 후기에 3억 엔을 넘어섰다. 1911년, 1912년 청의 세수예산이 2억 량 후반 대였으므로 동시기에 두 나라는 영토는 중국이 30배 정도 크지만 재정 규모는 거의 비슷해졌다고 할 수 있다. 토지세의 비중이 20% 이하로 내려가고 관세와 상공업에 대한 소비세 등 간접세 의존율이 높아진 점도 비슷하다. 두 나라 모두 19세기 영국의 재정 모델과 유사한 간접세-소비세 의존형 재정을 따라가고 있었다.

하지만 차이 역시 지적해야 할 것이다. 우선 눈에 띄는 차이로 일본에서는 소득세가 이른 시기에 도입되어 1913년에는 정착 단계에 들어섰다는 점이다. 중국에서는 아직 시작도 못

25) 장세기 편저, 『일본경제사』, 도서출판 두남, 2003, pp. 272-273.

했고, 미국에서는 1913년에야 비로소 영구적 세금으로 입법화되었다. 두 번째는 세목의 정규화, 규범화이다. 중국은 상공업 부문에 대한 과세가 각종 잡세와 부가세, 이금과 같은 비정규적인 세금 형태를 띠고 규범화되지 않은 과세 형태에 머물렀다. 반면 일본은 술, 담배, 직물 등 근대 산업화 과정에서 공장제 생산에 돌입하여 징세하기 쉽고 세수 확보가 용이한 주력 상품 몇 가지를 표적으로 삼아 특별소비세 형태로 정규화한 세목이 주력으로 등장했다. 일본에서 주세만큼 중요했던 상품은 중국에서는 전통적 과세 대상인 소금이었다. 세 번째는 두 번째와 연결되는 이야기이지만 같은 19세기 영국형 조세구조로 변모하고 있어도, 일본은 청일전쟁, 러일전쟁을 거치며 제2차 산업혁명을 성공적으로 완수하고 제2차, 제3차 산업이 제1차 산업을 능가하는 경제 구조의 변화 속에서 조세제도 역시 적응하고 변해갔다는 점이다. 그렇기 때문에 폭발적인 세수 증가에도 불구하고 경제성장을 역시 못지않았기 때문에 GNP에 대한 조세 비율은 여전히 낮은 수준을 유지했다. 청일전쟁 후기에는 5.2%, 러일전쟁 후기는 7.5%를 기록했고, 1906-1909년도 즈음에는 8%를 넘어서지만, 1910-1913년은 경제 성장에도 긴축재정 하에서 감세 정책이 취해져서 7%를 하회했다.<sup>26)</sup> 같은 시기 서구 국가들이 10-20%대를 유지한 것을 감안하면 과세는 전반적으로 과하지 않았다.

그러나 중국은 여전히 압도적인 농업 국가로 남아있는 채였다. 그런 상황에서 이러한 조세 운영이 가져올 부작용 역시 예견되는 바이다. 청을 이은 중화민국 시기의 조세에 “근대적” 과세의 부작용은 명확하게 드러났다.

### Ⅲ. 중화민국 시기 : 조세의 세계사적 전환과 따라잡기

#### 1. 북경정부의 조세 구조

중화민국 시기는 앞에서 살펴본 1913년 일본의 세입 구조를 그대로 구현하려고 노력했던 시기처럼 보인다. 관세와 간접세 위주의 세수 집중이 강화되고, 술과 담배 등 기호품에 대한 세수 관리가 본격화되었다. 술, 담배, 설탕의 국가 전매 가능성이 타진되었고, 면직물을 포함한 근대적 공장제 소비재를 생산 단계에서 과세하는 형태[出廠稅]가 시도되었다. 관세 수입을 늘리고 국내 산업을 보호하기 위해 관세 자주권 회복 노력이 꾸준히 이뤄졌다.<sup>27)</sup> 영국, 미국, 일본을 모델로 “선진” 세제로 소득세와 유산세를 과세해야 한다는 논의가 본격화되었다. 북경정부 시기부터 남경국민정부 시기에 이르기까지 변함없이 시도되었던 관세자주권 회복을 통한 관세수입 확대, 영업세와 소득세의 도입 시도, 술, 담배, 설탕, 직물 등 소비 시장이 광범위한 물품에 대한 간접소비세 신설, 이들 상품을 전매하려던 시도<sup>28)</sup> 등은 일본 재정을 모델로 한 것으로 보아도 무리가 없을 것이다.

26) 神山恒雄, 「財政政策と金融構造」, 石井寛治・原郎・武田晴人, 『日本経済史2産業革命期』, 東京大學出版會, 2000, 91쪽, 93쪽.

27) 久保亨 『戦間期中国<自立への模索>-関税通貨政策と経済発展』, 東京大学出版会, 1999.

28) 광동성과 남경국민정부의 설탕 과세와 설탕 전매 시도에 관해서는 姜珍亞, 「1930年代廣東陳濟棠政權の製糖業建設」(日本)中國現代史研究會 『近きに在りて』 第30號, 1996; 강진아, 「1930년 중국의 경제개발에서 나타나는 성과 중앙-“廣東糖”의 상해진출과 남경정부」 『중국근현대사의 재조명1』, 지식산업사, 1999 참조.

하지만 아시아 최초의 공화국으로 화려한 막을 올린 중화민국은 출범부터 각 성 독립으로 성공한 신해혁명의 분권적 성격과 각 지 군벌의 할거로 중앙정부의 행정력이 북경과 직예성 일대를 넘지 못했다. 1913년 원세개(袁世凱) 북경정부의 재정부는 처음으로 중앙행정과 지방행정의 범위를 나누고, 『국세법과 지방세법 초안[國家稅法與地方稅法草案]』 및 『국가 지출과 지방 지출 세목 표준안[國家費目地方費目標準案]』을 발표했다. 어떤 이는 이 초안은 일본을 베꼈고, 일본은 프랑스를 베꼈다고 평했는데, 핵심은 철저히 중앙 위주였다는 점이다. 주요 세원을 두고 국세로 할지 지방세로 할지를 두고 논쟁이 벌어졌는데, 1914년 수정안까지 결국 줄다리기를 하던 토지세[田賦], 관세, 염세, 이금, 소비세[統捐]까지 주요 세수는 몽땅 중앙 세수가 되었다. 지방 세목은 토지세에 대한 부가세와 잡세 뿐이었다. 심지어 원세개는 이것조차 나누는 것을 싫어해서, 지방자치와 국세 지방세 분리 모두 취소시키고 말았다.

원세개 사후 국세 지방세법 초안이 다시 회복되고, 1915년에 중앙정부가 직접 관할하는 세금이라는 “전관제도(專款制度)”가 실시되었다. 처음에는 계약세[契稅], 인지세[印花稅], 술·담배세[煙酒稅], 술·담배의 판매면허세[煙酒牌照稅], 중개업세[牙稅] 등 5개 세금이 “전관”에 포함되어 각 지방에 전문 징세기관이 설립되었다. 이후 전관 항목에는 여러 세금이 추가되기도 하고 다시 빠지고 했는데, 실제로는 중앙정부가 직접 관리하겠다는 전관 역시 지방에 따라 지방세수로 유용되었다.<sup>29)</sup>

<표7> 북경정부 중앙세수 예산(1911-1925년) (단위: 국폐(國幣) 천 원)

연도	전부	염세	관세	상관세	이금· 화물세	인지세 印花稅	술, 담배세 煙酒稅	잡세	잡연 (雜捐)	합계
1911	270	47,336						129,334	505	177,445
1913	82,404	77,566	68,224		32,711			37,863	3,944	302,712
1914	79,228	84,880	79,403		34,186			57,612	4,947	340,256
1916	97,554	84,771	72,346		40,290			108,649	18,564	422,174
1917		81,214	61,104			2,520	14,014	10,360		169,212
1918		89,831	58,153	6,359		2,780	12,531	5,755		175,409
1919	90,549	98,815	81,664	12,300	39,251	8,158	36,621	28,472	8,244	404,074
1920		89,248	79,712	7,017		2,990	14,950	4,245		198,162
1921		94,281	87,140	7,235		3,280	14,520	4,245		210,701
1922		99,238	93,815	6,908		3,382	15,070	6,289		224,702
1923		92,061	101,607	7,184		3,005		6,289		210,146
1924		81,433	111,352	6,682		3,048				202,515
1925	90,081	98,859	100,019	20,347	45,699	5,864	40,732	30,188	4,769	436,558

출전: 资料来源: 《中华民国税务年鉴(下)》1963年, 611-612쪽

29) 杜恂诚, 「民国时期的中央与地方财政划分」 1998, 185쪽, 187쪽.

위의 표는 예산안이라서 실제로 집행되었는지는 알 수 없다. 재정 항목 중에 비중이 큰 염세, 관세는 지방에서 북경으로 세수를 보내와야 했지만[解款], 북경정부 시기에는 지방에서 세수를 억류하는 현상이 만연했다. 하지만 예산이 그 전 해의 실황을 염두에 두고 짜는 것이므로 전체적인 흐름을 훑어보기에는 무리가 없을 것이다. 1913년의 국가 세수 예산액은 3억 원이다. 이때부터 정부 회계단위는 은원(銀元)으로 바뀐다. 원세개 정권은 화폐 통일을 위해 원세개의 얼굴을 찍은 1원짜리 은화를 대량으로 찍어내 전국적으로 유통시켰다. 이 국폐 1원은 실제 량 단위와의 환율에서 시가가 변동이 있지만, 대체로 청 말 1원=0.75량을 적용해도 무방하다. 1913년 3억 원은 따라서 청 말 약 4억 원[=3억 량]의 세수와 비교하면 상당히 감소한 감이 있다. 1916년은 4억 2천만 원으로 예산이 크게 늘어 청 말 수준을 회복했지만, 원세개의 사망과 북경정부의 혼돈으로 실제 이 금액이 모였을 것 같지는 않다. 특히 이듬해 1917년은 서남 지역의 6개성이 중앙정부에서 이탈해버려 전체 예산은 2억 량도 못 미치게 줄어들었다. 1920년대 내내 2억 원 남짓에 불과하다. 이 기간은 북양군벌 직예파와 안휘파가 무력 충돌을 하고 안휘파가 정권을 잡았던 시기이다. 1925년의 예산안은 갑자기 두 배로 늘어나고 빠져있던 각 항목들도 채워지는데 1924년 말에 군벌 간의 전쟁과 쿠데타[直奉戰爭, 馮玉祥의 北京政變]로 중앙 정권이 바뀌면서 새롭게 예산을 평년 수준의 4억 원대로 세운 것이 아닐까 한다.

토지세는 송금이 거의 이뤄지지 않았기 때문에 빠진 해가 많다. 다만 외채의 담보로 된 염세와 관세는 외국인이 참여한 전담 기관이 있었으므로 중앙정부로 꼬박꼬박 송금이 이뤄져서 북경정부 시기의 주된 세원이 되었다. 나머지 상공업에 대한 간접세들은 경기 지역인 직예성에 거둔 수입이 대부분이다. 이들 간접세 중 다수가 “전관제도”하에서 관리되었는데 계속해서 줄어들었다. 1917년에 북경정부가 각 성에 내라고 한 중앙전관 금액은 1,287만 원이었지만, 송금액은 1,036만 원에 그쳤다. 할당액을 600여만 원으로 줄였으나(1919년-1923년), 그것조차 내지 않아서 실제 송금액은 400만 원대에 머물렀다.<sup>30)</sup>

다음은 북경정부 시기의 지방정부 세수를 살펴보겠다.

30) 杜恂誠, 「民国时期的中央与地方财政划分」 1998, 185쪽, 187쪽.

<표8> 북경정부 각 성 지방세수(1915, 1916년 등)(단위: 元)

성	1915년	1916년	기타 연도 세입
직예	19,948,843	-	9,670,894 (1924)
봉천	-	-	13,401,426 (1921)
길림	2,823,777	4,779,668	8,294,824 (1923)
흑룡강	2,806,098	5,184,843	6,788,128 (1923)
산둥	13,525,430	11,552,369	10,495,054 (1923)
산서	6,210,651	8,594,216	7,489,079 (1924)
열하	-	-	991,554 (1923)
차하르	535,777	522,442	590,738 (1923)
수원	978,294	-	545,207 (1923)
하남	6,760,683	8,473,051	10,215,346 (1923)
섬서	4,705,094	5,695,720	5,673,806 (1923)
호남	9,571,599	4,800,879	6,072,996 (1919)
호북	10,801,096	12,421,520	8,347,444 (1923)
절강	16,582,506	16,343,981	12,177,868 (1921)
강소	15,370,185	18,585,897	17,551,031 (1923)
강서	8,835,943	8,254,952	8,202,810
안휘	7,305,495	9,788,354	6,799,829 (1924)
운남	3,139,507	2,805,772	2,219,988
귀주	2,423,918	4,485,266	1,573,946
사천	-	-	12,747,834
광둥	16,626,092	-	12,711,737
광서	4,379,076	-	4,109,501 (1921)
복건	6,284,519	5,576,249	6,023,318 (1924)
신강	3,823,739	3,782,565	2,306,308 (1923)
감숙	3,265,050	3,348,646	2,958,505 (1924)

출전: 北洋政府財政部檔案, 藏中國第二歷史檔案館; 北京《晨報》民國十四年二月十八日。  
(付志宇, 「近代中國稅收現代化進程的思想史考察」, 2009, 49-50쪽 表 3.2 北洋政府時期地方稅收收入表 재인용)

\* 원래의 표에서 구(區)는 제외하고 성(省) 단위만 수록함. 수원성은 당시 이름으로 귀주성(歸綏省)이나 잘 알려진 수원으로 표시함.

1915년에는 직예성이 1,994만 원으로 수위를 기록하고, 광둥(1,662만), 절강(1,658만), 강소(1,537만), 산둥(1,352만)이 비슷한 수준으로 뒤를 이었다. 반면 1920년대에는 강소성(1,755만)이 수위이고, 봉천(1,340만), 사천(1,274만), 광둥(1,271만), 절강(1,217만), 하남(1,021만), 산둥(1,049만)이 뒤를 잇고, 직예성은 967만에 불과했다. 이 시기의 보고들은 성의 실제 세수나 과세능력이 아닌 정치적 요인에 따라 왜곡되었다. 1915년 원세개 집정기에는 경기 지역인 직예성이 행정력이 강력하게 작동할 수 있으므로 세수가 가장 많았으나, 1924년은 북경에 정권 교체가 있었기 때문에 제대로 세금이 걷히지 못했을 것이다. 또한 군벌 정권의 필요에 따라 실제 능력보다 특정 연도에는 과하게 징수되기도 하고(하남성,

봉천성), 중앙정부에 제대로 보고가 되지 않기 때문에 청 말에는 가장 부유한 성인 강소성의 세수가 적게 나타나기도 한다. 그러므로 이 시기의 지방세수 분포는 청 말 분포와 잘 안 맞다. 지방 세수는 북경정부에 보내지 않은 토지세가 주력이었고, 중앙에 보내지 않고 유용한 염세와 관세의 비중이 커졌다. 그러나 청 말과 마찬가지로 각 성마다 세수 구조는 크게 달랐는데, 토지세 비중이 여전히 압도적인 호남, 강서와 같은 곳이 있으나하면, 도박세가 토지세의 3배가 넘는 광동성과 같은 성도 있었다.<sup>31)</sup> 모든 성이 토지세가 대부분이던 청 초기와는 완전히 달라졌다.

## 2. 남경국민정부 조세 개혁의 성과와 한계

1927년 중국국민당은 북벌의 성공적 진전 과정에 남경국민정부를 출범시켰다. 이렇게 탄생한 국민정부는 내전에서 중국공산당에 패해 1949년 대륙을 떠날 때까지 중국의 중앙정부였는데, 1937년 중일전쟁의 전면 발발로 항전 태세에 들어가기 전까지 약 10년의 기간 동안 중국 근대화에서 적지 않은 제도적 개혁을 추진했다. 조세 시스템은 1928년에 국세와 지방세를 분리시켰으며[國地劃分], 1928년부터 1931년까지 순차적으로 관세자주권의 회복에 성공하여 관세 세원을 확보했다. 1930년부터 이금을 폐지하고 담배, 면직물, 성냥, 밀가루, 시멘트 등 근대적 공장제 상품에 통세(統稅)라는 세금(소비자에게 전가된다는 의미에서 사실상 간접세이다)을 제품 출하 단계에서 징수하였다. 대신에 신해혁명 직후부터 끈질기게 지방 정부가 요구했던 토지세를 지방세로 내주었다. 또한 1936년에는 처음으로 소득세를 도입하였다. 이러한 성과가 1937년 중일전쟁으로 전시비상체제로 옮겨가면서 단절된 것은 극히 아쉬운 점이다. 1945년 종전 후 여러 차례 세제 개혁이 시도되었지만, 내전과 그로 인한 악성인플레이션으로 1947년부터는 경제가 무정부 상태에 빠지기 때문에 전시와 내전 시기의 세제는 통계상으로 다루지 않았다.

31) 1929년 각 성 세수 분포를 보면 호남, 절강, 강소, 강서성은 토지세 비중이 절반이 넘었으나, 광동성은 20%도 채 되지 않았고, 도박세와 아편세가 34%를 차지했다(廣東省財政廳, 『廣東省財政紀實』, 1933, 67-88쪽). 광동성은 청 말부터 그러했는데, 1893년에는 토지세보다 이금 수입이 더 많았고, 선통 원년(1909) 세수에서는 도박세가 1등으로 354만 량을 기록해, 110.48만 량을 거둔 토지세 수입보다 세 배나 많았다(강진아, 「帝國 財政의 近代의 變容 - 清末 廣東의 地方財政을 中心으로」 -, 『中國近現代史研究』 69, 2016).

<표 9> 남경국민정부 시기 국세 수입과 세목별 분포 (1928-1937)(단위: 원)

연도	염세	관세	통세	인지세	술, 담배세	광세	교역소세	은행세	소득세	총액
1928	29,542,421	179,141,917	27,691,337	3,034,342	3,549,380	90,182	-	-	-	243,049,579
1929	122,146,170	275,545,215	36,566,506	5,426,844	6,830,995	-	-	-	-	446,515,730
1930	150,484,086	312,986,653	53,330,705	6,111,114	8,617,127	-	-	-	-	531,529,685
1931	144,222,716	369,742,637	88,681,798	4,798,950	7,625,785	-	-	-	-	615,071,886
1932	158,073,565	325,534,850	79,596,999	5,118,580	9,506,988	-	-	-	-	577,830,982
1933	174,414,230	337,647,767	98,870,926	8,182,864	12,332,395	2,465,814	3,063	1,526,940	-	635,443,999
1934	175,466,172	337,973,541	139,658,310	10,162,184	18,363,404	3,958,644	326,674	1,613,539	-	687,522,468
1935	192,745,843	272,455,806	116,088,172	7,589,389	9,835,526	3,045,033	260,442	1,716,810	-	603,737,021
1936	170,144,384	408,141,422	146,469,713	8,740,023	14,266,450	5,120,130	307,373	37,875	7,316,986	760,544,356
1937	228,625,553	369,267,522	176,313,905	11,300,000	24,767,524	5,522,718	170,000	1,600,000	20,237,589	837,804,811

출전: 《国闻周报》: 十七年度至二十年度财政报告(付志宇, 「近代中国税收现代化进程的思想史考察」, 2009, 66쪽 表 4.1 南京国民政府前期国家税收收入表 재인용)

\* 총액은 인용자가 추가한 것이다.

북벌이 완성된 1928년의 국세 수입은 2억 천만 원 정도에 그쳤으나, 이듬해부터 신속하게 늘어나 전쟁 직전의 1936년에는 7억 6천만 원으로 급증했다. 1937년 세수는 중일전쟁 발발과 인플레이션, 전시 동원의 요소를 고려해야하므로 1936년이 남경국민정부의 경제와 세제 개혁을 평가하는데 가장 적합한 해이다. 남경국민정부는 1935년 말에 전국 화폐를 법정통화로 통일하고 관리통화제를 실시한 법폐개혁(法幣改革)을 성공시킴으로서 1932년부터 1935년까지 세계대공황의 여파로 고전하던 중국 경제를 회복 기조로 돌려놓았다. 1936년에는 군벌 정권 하에서 중앙정부에 반독립적인 할거를 지켜왔던 광동성과 광서성을 성공적으로 복속시켜 행정 판도로 접수했다[兩廣事變]. 이러한 상황을 반영하여 1936년은 각 종 세수가 크게 증가했을 뿐만 아니라, 소득세를 신설하는 등 여러 지표에서 활기찬 기운이 엿보인다. 위 표에서 각 세목별 비중을 정리한 것이 아래 <표 10>이다.

<표 10> 남경국민정부 시기 국세 수입과 세목별 비중(단위 %)

연도	염세	관세	통세	인지세	술, 담배세	광세	교역소세	은행세	소득세	총액
1928	12.15%	73.71%	11.39%	1.25%	1.46%	0.04%	-	-	-	100%
1929	27.36%	61.71%	8.19%	1.22%	1.53%	-	-	-	-	100%
1930	28.31%	58.88%	10.03%	1.15%	1.62%	-	-	-	-	100%
1931	23.45%	60.11%	14.42%	0.78%	1.24%	-	-	-	-	100%
1932	27.36%	56.34%	13.78%	0.89%	1.65%	-	-	-	-	100%
1933	27.45%	53.14%	15.56%	1.29%	1.94%	0.39%	*0.00%	0.24%	-	100%
1934	25.52%	49.16%	20.31%	1.48%	2.67%	0.58%	0.05%	0.23%	-	100%
1935	31.93%	45.13%	19.23%	1.26%	1.63%	0.50%	0.04%	0.28%	-	100%
1936	22.37%	53.66%	19.26%	1.15%	1.88%	0.67%	0.04%	*0.00%	0.96%	100%
1937	27.29%	44.08%	21.04%	1.35%	2.96%	0.66%	0.02%	0.19%	2.42%	100%

출전: <표 9>를 바탕으로 작성.

\* 극히 미미하여 소수점 둘째 자리 내로 표기가 안 됨.

토지세가 지방세로 분류되면서 국세 세목에서 사라지고, 관세, 통세, 염세 3종의 간접세가 국가 세수의 90%를 차지하는 최대 세원이 되었다. 1936년 세수총액 7억 6천 만 원의 구성은 관세 4억(1위), 염세 1억 7천(2위), 통세 1억 4천(3위), 술과 담배세[煙酒稅] 1,400만(4위), 인지세[印花稅] 874만(5위), 소득세 781만(6위) 등으로 나타난다. 앞서 청 말부터 북경정부 시기를 거쳐 강화되던 간접세-소비세 의존형 조세 구조가 피크를 맞았다. 세목별 분류 방식에서는 잘 나타나지 않는데, 위의 표에서 연주세(煙酒稅), 즉 술과 담배세는 1,000만-2,000만 가량의 세수로 전체 세수에서의 비중이 2% 남짓 적은 것 같지만 사실은 그렇지 않다. 담배 중에 가장 큰 세액을 차지하는 궤련이 통세 대상으로 편성되었기 때문이다. 통세 중에 60% 이상이 궤련 수입이므로 해에 따라 다르지만 적을 때는 5천 만, 많을 때는 8천 만 원이라고 할 때, 술, 담배 과세로 거의 1억 가까운 과세 수입이 발생했다.<sup>32)</sup> 이는 일본 조세와 미국 조세에서도 공통되는 부분이다. 그러나 염세에 대한 전통적 의존도 역시 커졌다는 점을 기억해야한다.

영국의 경우 염세는 네덜란드와의 전쟁 때문에 처음 소금에 과세를 하여 1698년 이후 전쟁이 있을 때마다 염세 세율의 인상으로 전비를 마련했었다. 1805년에는 프랑스와 전쟁으로 군비 마련을 위해 세율을 대폭 올려 세금이 소금 원가의 30배가 되는 상황이 출현했다. 1815년에 영국의 염세 세액은 160만 파운드나 되었다고 한다. 그러나 전쟁이 끝나고, 소금에 대한 과세가 서민 생계를 해친다는 비난 여론이 커지면서 결국 1825년에 염세는 완전히 폐지되었다.<sup>33)</sup> 이와 비교하자면 중국에서는 염세가 남경국민정부 시기에 와서 비중이 도리어 커졌다. 1928년 소금의 세율은 매 담(担, 약 60kg)에 3.11원이었는데 1936년에는 4.76원, 1937년에는 다시 5.98원으로 남경국민정부 시기에만 90% 이상 세율이 늘어났다. 공상세수와 직접세로 세원을 다원화시킬 수 있었던 영국과 달리, 중국은 여전히 농업이 GNP의 60%를 차지하는 상황에서 세원 개발의 여지가 그만큼 제한적이었다고 볼 수 있다. 때문에 비록 남경국민정부 시기에 조세총액이 늘어났다고 하지만 국가 세수의 GDP 비중은 가장 높았던 1936년에도 5%에 불과했다. 미국의 1920년대 평시 연방세수의 GDP 비중이 13-15%, 전시에는 20%를 넘었던 것과 비교하면 크게 낮은 수치이고,<sup>34)</sup> 심지어 청대 8%보다도 낮다.

다음으로 이 시기의 지방재정을 살펴보겠다. 남경국민정부의 관도가 만주사변(滿洲事變)과 서남 군벌 할거로 양자강 일대에 제한되었다는 점은 고려하자.

32) 강진아, 「중화민국 시기 광동성의 술·담배 과세 개혁과 재정 근대화」, 『동양사학연구』 138, 2018.

33) 滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 2015, 25쪽.

34) 付伯颖, 「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 『财政史研究』 7, 2014, 324쪽; 付志宇, 「近代中国税收现代化进程的思想史考察」 湖南大学博士论文, 2009, 120쪽. 또 다른 자료는 1936년 중국 재정의 경제활동 전체에 대한 비중을 6%로 보고 있다(久保亨編, 『中国經濟史入門』, 東京大学出版会, 2012, 128쪽).

<표 11> 남경국민정부 시기 지방세수(1933-1936)(단위: 원)

성	1933년	1934년	1935년	1936년	1937년
하북	75,906,638	80,504,393	67,561,126	85,172,864	37,214,891
산둥	48,146,377	52,548,214	46,891,624	58,013,695	19,377,691
하남	9,788,212	12,061,800	12,229,213	14,031,596	9,547,214
산서	6,180,087	6,707,890	7,239,937	5,824,760	3,450,081
섬서	1,715,388	2,221,329	2,230,807	2,366,276	2,717,308
신강	-	-	22,354	56,169	59,221
차하르	1,184,129	1,284,690	1,483,708	287,138	279
강소	326,930,069	347,517,330	303,678,175	417,569,777	121,414,553
절강	20,841,115	22,274,058	18,598,362	27,091,373	19,953,236
안휘	10,321,796	10,656,719	10,204,297	13,381,956	7,668,186
강서	13,090,953	15,093,976	13,016,318	18,352,406	13,975,347
호북	39,480,034	42,513,114	37,809,119	54,049,990	44,553,895
호남	18,281,482	20,285,100	22,104,490	25,106,515	30,615,856
광둥	36,569,256	32,789,852	34,895,829	65,385,212	78,826,747
광서	1,894,671	1,572,104	1,619,780	2,685,508	8,043,229
복건	10,433,663	13,505,957	12,874,619	17,547,599	13,604,081
운남	4,724,514	4,985,583	6,111,522	6,237,092	6,277,979
귀주	-	1,299	16,757	39,079	170,568
사천	15,190,801	16,800,596	30,002,022	31,692,533	93,516,448
감숙	-	550,828	518,024	1,924,071	1,849,025
영하	-	44	292	-	106
청해	-	3,027	3,484	-	6,459
수원	-	76,331	102,560	476	19

출전: 财政部造送之材料, 中国第二历史档案馆馆藏主计处档案(付志宇, 「近代中国税收现代化进程的思想史考察」, 2009, 67쪽 表 4.2 南京国民政府地方税收收入表 재인용)

위 표에서 가장 눈에 띄는 것은 강소성의 압도적 지위이다. 강소성의 세수는 청 말에도 건륭 연간의 중앙세수에 맞먹는 4천만 량 이상이었는데, 남경국민정부 시기에도 3억 원으로 홀로 1억 원대를 넘어서며 수위를 유지했다. 1936년은 4억 1,756만 원의 대기록을 세웠다. 1937년은 강소성이 중일전쟁 초기 격전지가 되어 국민정부는 이 지역을 곧 상실했기 때문에 1억 2,141만으로 격감했다. 하지만 그래도 1등은 강소성의 것이었다. 2위는 북경이 위치한 청대 직예성인 하북성이다. 하북성은 청대와 마찬가지로 7,000만-8,000만 원의 높은 세수를 기록했지만 역시 항전 초기에 일본에 점령되면서 1937년은 3,700만대로 격감했다. 다음으로는 호북성이 4천 만-5천 만 원의 세수를 기록했으나, 사실상 넘버 3는 전통적 부성인 광둥성을 꼽아야 할 것이다. 초반에는 3,000만 원대를 유지하지만, 이때는 진제당(陳濟棠) 군벌정권이 할거하던 시기로 중앙정부에 정확한 세수 정보가 전달되지 않았고, 중앙에 복속된 1936년에는 두 배가 넘는 6,538만 원의 세수입 기록하는데 이것이 사실상의 재정 규모일 것이다. 1937년은 전시 동원으로 7,882만 원을 기록하여 강소, 사천에 이어 3위를 기록했다. 사천성은 원래 1,500만-3,000만 원대의 중위권 세수 지역인데, 1937년에 국민정

부가 향전을 위해 사천성 중경(重慶)으로 옮겨가면서 전시 수도가 되었고, 전쟁 동원으로 9,351만 원으로 세수가 격증했다. 지방세수에서 피크 시기인 1936년 한 해의 각 성 세수를 합산하면 대략 약 8억 5천 만 원 가량으로 중앙세수와 거의 비슷하다. 한편 또 다른 자료는 1936년 중앙세수를 8억 7천 만, 지방세수 중에 성세 5억 3,400만 원, 현세 1억 9천 만 원으로 추계하여 전체 세수 총량을 약 16억 원으로 추정하고 있다. 16억 원이면 청 말 은량으로 환산하면 12억 량 가량이므로, 청 말 최대 세수였던 5억 4천 만 량(국가재정 3억 량, 지방재정 2억 4천 만 량)대와 비교하면 25년 만에 2배 약간 넘게 늘었다고 평가할 수 있다.

1927년부터 1949년까지 중국국민당 통치 시기의 세제를 총평하는데 남경국민정부 초대 재정부장인 고응분(古應芬)의 당초 계획을 돌아보는 것은 유용한 잣대를 제공한다. 1927년 고응분은 『국가 수입과 지방 수입을 나누는 임시 표준안[劃分國家收入地方收入暫行標準案]』에서 조세 개혁의 5개 원칙을 제시했었다. 핵심 내용을 요약하면 다음과 같다. 첫째는 소금, 술, 담배, 석유 등 소비제품에 관해 부과하는 세금은 이금을 없애고 징수하기 유리하도록 공장에서 출하할 때 과세하고 국세로 삼는다. 대신 부동산, 계약, 도살에 대해 부과하는 잡세, 토지세와 전당포세 등은 지방세로 한다. 둘째, 소득세, 유산세, 지폐발행세, 교역소세, 회사 및 상표의 등록세 등 새로운 세금을 신설하여 국세로 하고, 영업세와 택지와 빌딩에 대한 세금은 해외의 사례에 따라 지방세로 한다. 셋째, 세계 각 국의 중앙과 지방 수입 분배 방식을 참고한다. 세계적으로 보면 국세와 지방세 세목을 명확하게 나누는 방식, 공유세 형식으로 같은 세수를 일정 비율로 중앙과 지방이 나누는 방식이 있다. 중국은 전통적으로 정세는 국가 세수로 하고 지방에는 부가세를 거두게 해주었는데 이 방법을 버리고 세목 자체를 나누는 방식으로 가야한다.

이 안은 1928년 송자문 재정부장 시절에 소집한 전국재정회의에서 토론에 붙여져 부분적인 수정을 거쳐 향후 남경국민정부의 조세 개혁에 토대가 되었다. 고응분의 구상에서 1949년까지 남경국민정부가 이룬 것은 이금을 폐지하고 공장 출하세로 가자는 첫 번째 제안을 현실화한 통세 정도이다. 처음에 토지세[田賦]를 지방세로 준 것은 1937년 중일전쟁의 발발로 다시 국세로 빼앗는 바람에 중단되었고, 전후에는 이제 돌려달라는 지방의 요구에도 불구하고 토지세를 공유세[共享稅]로 하여, 중앙정부가 30%, 지방정부가 70%로 세수를 나눠가도록 했다(1946년). 새로운 선진 세목의 도입에서는 유산세는 반대가 심해서 결국 실시되지 못했다. 소득세는 1936년에 야심차게 출발했으나 부자 과세로 출발한 서구의 사례와 달리 매달 월급 30원의 중산층에까지 부담을 시켰고 행정 미비로 고소득자를 파악할 수 없어 사실상 공무원 월급에 징수가 집중되었다. 소득세의 비중은 시종 3%대를 벗어나지 못했다.<sup>35)</sup>

북경정부 시기에 청 말 행정관료 출신인 교통계(交通系) 재경관료들이 주로 정책을 입안했다면, 남경국민정부 시기는 송자문(宋子文)을 비롯해 미국 유학파들이 관료 중에 많았고, 조세 개혁에서 미국 모델을 적지 않게 참고했다. 소득세와 유산세가 지지부진하면서도 끊임 없이 조세 개혁의 목표로 등장했던 것도 그러한 이유 때문이다. 그러면 동시기에 미국 조세는 어떠한 변화를 겪고 있었을까.

20세기 미국 조세의 역사는 한 마디로 소득세의 역사라고 할 수 있다. 앞에서 잠깐 언급했듯이 미국에서 처음 소득세가 징수된 것은 남북전쟁 시기(1861~1865)로, 남과 북 양측에서 막대한 군비를 조달하기 위해 각각의 현지 주민에게 개인소득세 징수를 시작했다. 하

35) 杜恂誠, 「民國時期的中央與地方財政劃分」, 1998, 189쪽.

지만 내전이 끝나면서 법령은 폐지되었다.<sup>36)</sup> 재정 부족에 시달리던 연방정부는 직접세인 연방소득세를 입법화하기 위해 노력했지만 번번이 실패했었는데, 1895년에 미국 최고법원은 국회를 통과한 연방소득세법을 위헌으로 취소시키기도 하였다. 납세자들의 입장에서는 물건을 살 때마다 간접세로 세금을 내고 있는데 내가 번 소득에까지 세금을 내야하냐고 개인 재산에 대한 침해라는 것이다. 그랬던 소득세가 1913년에는 정식으로 입법화가 된다. 그 배경에는 관세와 소비세 의존이 경제에 저애가 된다는 공통의 인식이 생겨나고 있었고, 어차피 연방정부 세수 마련이 필요한 마당에 혹시 토지세를 증세하기 않을까 염려했던 농업시대 농장주와 국회의원들이 소득세를 다시 거두는 쪽을 지지했기 때문이었다. 그 결과 1913년에 제16차 헌법 수정이 이뤄지면서 연방정부가 각 주 사이에 인구 비례나 다른 고려 없이 소득세를 연방세법에 따라 일률적으로 징수할 수 있게 되었다. 개인소득세는 비로소 영구적 세금이 되었다. 하지만 1913년의 개인소득세는 연소득 50만 달러 이상의 개인에게 적용되어 납세대상자가 미국 인구의 1%도 안 되는 최고 부유층이었다. 세율도 1%~7%로 낮았다.

그런데 때마침 이듬해에 제1차 세계대전이 발발하면서, 소득세는 확고한 입지를 다지게 되었다. 군비 조달을 위해 미국 국회는 1916년에 개인소득세 대상을 확대하고 세율을 2%~15%로 늘였다. 또한 제1차 세계대전 시기에 연방정부는 영국에서 이미 선보였던 유산세와 초과이익세를 신설하였다. 1918년이 되면 소득세율은 최소 6%~ 최대 77%로 대폭 올라, 1916년에 7.61억 달러이던 소득세 수입은 1918년에 36억 달러로 늘어났다. 전시 수요 때문에 1918년 연방세수의 GDP 비중은 25%에 달했다. 소득세는 이 연방세수의 3분의 1을 제공했다. 그렇지만 이때에도 연간수입 4만 달러 이상의 고소득자에 대한 과세였으므로, 미국 내에서 단 5%의 주민들만 소득세를 냈는데, 임금생활자 중에서는 20%가 소득세를 내게 되었다. 전쟁은 막 생겨난 소득세, 즉 “등급화한 소득에 대한 세금”을 미국 사회에 당연한 것으로 정착시켰다. 바야흐로 19세기까지 이어졌던 간접세와 비율세의 시대가 저물고, 20세기 직접세와 누진세 시대가 열렸다.<sup>37)</sup>

대공황과 제2차 세계대전은 소득세율이 재차 급등한 시기이다. 대공황으로 재정수입까지 격감하자, 1936년 국회는 부자 세금인 개인소득세율을 4%~79%로 크게 올렸다. 또한 제2차 세계대전 전 군비 확보를 위해 1940년과 1941년 두 차례 개인소득세와 법인세(기업소득세)를 높였는데, 1944년에는 전비 마련을 위해 개인소득세에 근본적 변화가 발생했다. 즉 세율뿐만 아니라 납세대상자가 대폭 늘어났다. 납세소득액 2,000 달러 미만인 개인도 최저세율로 23%를 적용받았고, 소득액이 20만 달러를 초과하는 사람은 94%의 역대 최고세율을 적용받았다. 이렇게 전쟁은 소득세를 부유층을 타깃으로 한 계급 세금(class tax)에서 시민 다수에게 징세하는 대중세(mass tax)로 바꾸어놓았다. 전쟁 전에는 400만 명의 미국인만 소득세를 납세했으나, 전시에는 거의 4,300만 명이 소득세를 납부해야 했다. 전전 대비 납세자 숫자가 10배가 늘어난 것이다. 이러한 전쟁이라는 비상시국은 과세 대상의 확대와 함께 초과누진세율의 도입과 정착에도 결정적인 작용을 하였다. 그 결과 1944년 연방개인소득세수는 1935년의 52.7억 달러에서 197.05억 달러로 격증하여, 소득세가 세수총액에서 점하는 비중 역시 1935년 14.6%에서 45%로 높아졌다. 개인소득세가 GDP에서 점하는 비

36) 王梓宇, 「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」, 『东方法学』, 2013年第5期, 89-90쪽.

37) Ajay K. Mehrotra, “The Notion of Tax Reform in Historical Perspective”, (July 13, 2017) <http://www.processhistory.org/mehrotra-tax-reform/> (2018년 9월 30일 검색)

중은 0.8%에서 9.4%로 증가하여, 이후 오늘날까지 개인소득세가 세수총액에서 접하는 비중은 줄곧 40% 이상으로 연방정부의 가장 중요한 세원이다.<sup>38)</sup>

아래 표는 이러한 소득세의 폭발적 등장을 잘 보여준다.

<표 12> 연방정부 세입에서 세목별 비중(1880-1930)

연도	1880	1890	1900	1910	1917	1920	1930
관세	56%	57%	41%	49%	21%	5%	14%
술과 담배 소비세	34%	35%	43%	39%	35%	7%	11%
소득세	-	-	-	-	33%	66%	59%
기타	10%	8%	16%	12%	11%	22%	16%
총합	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

출전: Ajay K. Mehrotra, *Making the Modern American Fiscal State: Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation, 1877-1929*, New York : Cambridge University Press, 2013, p. 7 Table I. I. Federal Government Receipts by Source, 1880-1930, as Percentage of Total.

1880년부터 1910년까지 연방세수는 관세와 술과 담배에 대한 소비세 두 항목만으로 80% 이상을 차지했었다. 그런데 1917년이 되면 등장한 지 사년 만에 소득세는 제1 세원이 되었고, 1920년과 1930년은 60% 내외의 세수 비중을 점했다. 남경국민정부가 소득세 도입을 꾸준히 외쳤던 것은 이러한 세계 조세정책의 동향을 의식하고 있었기 때문이다. 하지만 항일전쟁과 내전으로 남경국민정부 시대의 소득세, 유산세, 상속세 등 일련의 직접세 도입 시도는 미완으로 끝났다. 1949년 단계까지 세계 선진 지역은 간접세, 소비세 의존형에서 벗어나 소득세 직접세 누진세를 기축으로 한 조세 체제로 넘어가고 있었으나, 남경국민정부는 여전히 염세와 같은 제국의 전통적 세원에 기대면서, 19세기 근대국가의 전형적 형태였던 간접세 의존이 심화되고 있었다.

#### IV. 개혁개방 이후의 중국 조세개혁과 남겨진 과제

##### 1. 개혁개방 이후 중국의 조세 구조 변화

국민당정부가 대륙에 남겨둔 것은 지폐를 휴지로 만들어 버린 하이퍼인플레이션과 연이은 전쟁으로 생산능력이 바닥까지 떨어진 상공업 경제였다. 새롭게 중국의 중앙정부가 된 중국 공산당과 중화인민공화국은 망가진 경제, 금융, 재정을 복구하는 것을 최우선의 정책 과제로 삼았다. 그런데 1949년 10월 1일에 천안문광장에서 새로운 국가의 성립을 선포한 지 여덟 달도 되지 않아 한국전쟁이 발발하는 바람에, 1950년까지 남경국민정부의 체제를 이어서 민간기업[私營公司]의 존재를 용인하고 조세 체제도 갖춰가던 원안에 차질이 생겼다. 전 시동원을 위해 생산의 집단화와 사회주의 경제로의 전환을 앞당기게 되었다. 1953년까지 유통과 물류가 계획 경제에 편입되어 시장이 사라지고 집단화[集體化]의 진전으로 민간 경

38) Ajay K. Mehrotra, "The Notion of Tax Reform in Historical Perspective"; 付伯颖, 「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 2014, 323-325.

제영역이 거의 사라졌다. 개혁개방 이전 중국은 1950년 건국 초기의 세제 반포 이후 1953년, 1958년, 1973년에 각각 집단화 시기, 대약진 시기, 문화대혁명 시기를 상징하는 조세 개혁을 실시하였다. 당시는 사회주의 경제에서 세금은 필요 없거나[稅收無用論] 세금은 이름만 세금이지 세금이 아니라는[非稅論] 사상이 지배했다. 세금은 최대한 간소화되었다.<sup>39)</sup> 따라서 진정한 의미에서 자본주의 발전과 상공업 발전에 맞추어 재원 조달과 사회 불평등 해소의 두 가지 과제를 동시에 수행하는 중국 조세 발전의 역사는 개혁개방 이후에 계속되었다고 볼 수 있다. 1978년 말에 개혁개방의 방침이 정해지고, 중국공산당은 1981년까지 다양한 생산력 제고 모델과 조세 조정을 시도하였다. 1980년에는 개인소득세법(사실상 외국인 대상)을, 1981년은 해외투자기업에 대해 기업소득세법을 제정하였다. 그 간의 시범적 성과를 바탕으로 중국공산당은 1983년과 1984년에 개혁개방 이후 처음으로 포괄적인 조세 개혁인 “리개세(利改稅)” 개혁을 1, 2차에 걸쳐서 실시하였다.

‘리개세(利改稅)’는 이윤을 세금으로 바꾼다는 뜻으로, 국영기업의 집단경제체제에서 이윤을 중앙정부에 상납하던 것을 기업소득세[한국의 법인세]로 바꾸고, 이 조치를 모든 국유기업에 확대 적용한 개혁이었다. 1984년 이전에는 상납할 부분을 빼고 초과한 이윤만 국유기업이 마음대로 처분할 수 있었다면, 이제는 아예 모든 이윤에 대해서 기업소득세만 내면 세금을 낸 후 이윤은 기업이 마음대로 통제할 수 있었다. 이와 함께 문혁 시대에 종합세인 “공상세(工商稅)”로 통합했던 공상 세수를 상품세[產品稅], 부가가치세[增值稅], 염세[鹽稅], 영업세[營業稅] 4종으로 분리하였다. 또 광산 등 국유자원 개발에 대해 부과하는 자원세(資源稅)를 신설하고, 지방세를 토지와 부동산에 대한 과세 위주로 신설하였다.<sup>40)</sup>

1994년에는 “분세제(分稅制)” 개혁을 실시하여 국세, 지방세, 중앙과 지방이 일정 비율로 세수를 나눠가지는 공유세[共享稅] 3종으로 조세 체제를 정리하였다.<sup>41)</sup> 1980년부터 1988년까지 중앙정부는 4가지 방식으로 지방재정을 관할하였다. 전해의 지방재정수지에 따라 상납액을 조절하는 방식 [總額分成, 북경, 상해, 천진 3개 직할시], 5년 간 고정 비율로 중앙 상납액을 정하는 방식 [固定比率包幹, 16개 일반 성], 상납액 혹은 보조액을 고정 액수로 정하는 방식 [定額上繳, 收定額補貼, 광동성과 복건성], 상납 없이 중앙에서 보조금을 지급하는 방식 [빈곤 지역, 5개 소수민족자치구 및 귀주, 운남, 청해]이 그것이다.<sup>42)</sup> 정액과 정률의 차이가 있으나, “협향[協餉]”으로 부유한 성과 가난한 성의 균형을 맞추는 중화제국의 운영 방식과 상당히 닮은 면이 있다. 한편 이를 개혁한 1994년의 분세제는 1928년과 1941년의 남경국민정부의 “국세 지방세 분리[국지획분]” 조치와 1946년에 시도되었던 공유세가 부활한 듯한 느낌이다.<sup>43)</sup>

39) 张传明·马杰, 「1949-1995:中国工商税制变迁的历史考察(上)」, 『涉外税务』 2000年第6期, 23쪽.

40) 성시유호건설세(城市維護建設稅), 토지사용세(土地使用稅), 방산세(房產稅), 차선사용세(車船使用稅) 등이 신설된 지방세목이다(유호림. 「중국의 현대 세제사에 관한 고찰」, 『세무와 회계저널』 12-1, 2011, 133쪽).

41) 분세제 이전에도 1985년에 공유세 도입 시도가 있었다. 공동수입[共享收入]을 이 년간의 유예기간을 거쳐 1987년부터 도입하겠다는 발표였는데 이때는 강한 반대로 1987년에 되었을 때 실시되지 못했다. 이후 1992년부터 점진적으로 도입되어 1994년에 전면 실시 된 것이다(김영진, 「개혁기 중국에 있어서 중앙과 지방의 재정관계 - 재정개혁의 과정과 성과에 대한 실증 분석」, 『사회과학』 34-1, 1995, 189쪽)

42) 김익수, 「80년대 중국의 재정관리제도 개혁과 투자팽창」, 『동북아경제연구』 9-1, 1997, 220쪽.

43) 1990년대 세계 개혁과 1930년대 남경국민정부와의 유사성을 전문적으로 다룬 글로는 강진아, 「中國의 體制改革과 對外開放: 近代化의 歷史性」 정재호 편, 『中國改革-開放의 政治經濟 1980-2000』, 까치글방, 2002가 있다.

특히 이전에는 지방세무국이 국세와 지방세를 모두 징수했었는데, 새로이 조세업무를 전담할 중앙 기관으로 국가세무총국(國家稅務總局, State Administration of Taxation, SAT)을 설치하여 각 지방 세무국을 관할하도록 했다. 국가세무총국은 국세와 공유세 일부, 지방세무국은 지방세와 공유세 일부를 징수하게 되어 중앙 정부의 재정적 규제가 훨씬 공고해졌다.<sup>44)</sup> 아울러 공상세 영역에서는 부분적으로 시행하던 부가가치세[增值稅]를 모든 재화와 용역에 확대하여, 향후 부가가치세가 최대의 세원으로 발전하게 된다. 주목할 만한 것은 이때의 개혁으로 전국 시대 이래 2,600여 년간 지속되던 세목인 염세가 폐지되고, 자원세(資源稅)에 병합된 것이다. 원유, 천연가스, 석탄, 각종 광물과 같은 천연자원에 소금이 들어간 것이다. 이렇게 염세가 역사의 뒤안길로 사라지게 된 것은 재정적 비중이 미미해졌기 때문이다. 염세수입이 국가세수에서 차지하는 비중은 1950년의 5.49%에서 2006년에는 0.04%로 낮아졌다.<sup>45)</sup> 반면에 근대 이후 주력 세원이 된 담배, 술에 대한 과세는 더욱 강화되었다. 특정 상품에 대한 소비세[消費稅, 한국의 특별소비세]가 신설되었는데, 과세 대상으로 담배, 술, 자동차, 원유 등이 지정되었다. 담배의 세율이 가장 높아 45%이다. 이 소비세는 국가세무총국이 관할하는 국세로 배정되어, 그 성격상 남경국민정부 시대의 통세(統稅)와 흡사한 점이 많다<sup>46)</sup>. 또한 직접세 부문에서 외국인과 중국인 모두에게 적용되는 개인소득세법과 국영, 집단경영, 사영으로 분리되어 있던 법을 통합하여 기업소득세법을 제정한 것 역시 획기적인 조치였다고 평가할 수 있다.

분세제 개혁으로 중앙의 조세수입이 증가하여 만성 적자였던 재정수지가 개선되었고, 1994년 이후 수년간 매년 전년 대비 1,000억 원[이하 人民幣元, 위안 화] 이상, 2000년 이후에는 매년 전년대비 2,000억 원 이상 증가하여 동 시기의 GDP성장률을 훨씬 웃돌았다.<sup>47)</sup> 반면 지방 재정에 미친 영향은 복합적이었다. 성급과 시급 정부의 경우 중앙 재원이 확대되어도 조세 합리화를 통해 안정적 세수 증가 추세를 유지할 수 있었는데, 현(縣) 이하 기층 지방정부의 재정은 어려워졌다. 지방의 중앙정부에 대한 재정 의존도는 커지고, 국가 재정 장악도가 높아졌다.<sup>48)</sup> 이 개혁 이후 중국에서는 외자기업의 조세 우대조치를 취소하고 내자기업과 조세 제도를 통일하라는 목소리가 높아졌고, 부가가치세를 생산형에서 소비형으로 즉 기업에 부담을 덜 주고 소비자에게 전가할 수 있도록 하여 기업 경쟁률을 높이자

44) 국가세무총국(國家稅務總局, State Administration of Taxation, SAT)은 성급 및 시급의 세무를 주로 담당한다. 국가세무총국은 성, 부, 현까지 3급 조직으로 운영되고, 국세와 공유세의 징수를 담당할 뿐만 아니라, 세법의 제안 등 조세입법에 참여하며, 수출입 제품에 대한 부가가치세(VAT), 소비세 징수도 이 기관에서 전담한다. 한국 국세청이 기획경제부 산하기관인 것과는 달리, 재정부와 동급의 기관으로 막강한 권력을 행사한다(Lorenzo Riccardi, *Introduction to Chinese Fiscal System*, Singapore: Springer, 2018, pp. 17-18).

45) 滕淑娜·席传英·韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 『盐业史研究』 2015年 2期, 26쪽.

46) 담배산업과 관련된 조세의 총액은 2011년에 7530억 원으로 중국 재정수입의 7.26%를 차지하였다(喻保华, 「当前我国烟草产业税制变迁研究」, 『管理學刊』 25-4, 2012年, 60쪽). 여기에서 술과 관련된 조세 수입까지 더 하면 담배와 술에서 얻는 과세 수입이 거의 1조 원으로 조세수입 비중이 15%에 육박한다. 중화민국 시기 술·담배세[煙酒稅]의 세수 비중 역시 14%로 양자의 연속성에 집중한 논문은 다음을 참조. 강진아, 「중화민국 시기 광동성의 술·담배 과세 개혁과 재정 근대화」, 『동양사학연구』 138, 2018.

47) 유효림, 「중국의 현대 세제사에 관한 고찰」 『세무와 회계저널』 12-1, 2011, 140쪽.

48) 2000년 초 전국 2,470개 현 중 40% 이상이 적자였고, 전국 4만여 개 향은 평균 400만 원, 총 1,776억 원의 적자를, 전국 촌은 평균 20만 원 총 1,483억 원의 적자 상태에 있었다. 2004년 지방재정은 134억 원의 순이익을 냈는데 이는 모두 성과 시에서 나온 것이다. 결국 부족분은 중앙정부의 보조금에 의존하여 기층 재정의 국가재정 의존도는 더욱 심화되었다(「Cubic B-Spline Regression Model을 이용한 중국 분세제 분석」, 『한중사회과학연구』 8-1, 2010, p. 175).

는 논의가 전개되었다. 부가가치세와 부딪히는 영업세를 축소해야한다거나, 점차 심화하는 사회적 불평등을 해소하기 위해 재산세, 유산세, 증여세를 신설하여 사회적 불균형 해소에 나서야 한다는 주장도 끊임없이 제기되었다.<sup>49)</sup>

이러한 논의는 점차 현실화되었는데 2006년에는 전체 인구의 70%에 달하는 농민에게 징수하던 농업세가 전격적으로 폐지되었다<sup>50)</sup>. 전통 제국경제에서 가장 큰 세원이었던 농민에 대한 과세가 사라진 것이다. 소금과 마찬가지로 2006년에 농민세의 세수는 약 600억 원에 불과했으므로 저소득층인 농민에 대한 우대 조치로 농업세가 폐지될 수 있었다. 대신에 같은 해에 2006년 소비세가 대폭 개정되어, 새로운 사치품으로 골프용품 등이 추가되었다.<sup>51)</sup> 2008년에는 내자기업과 외자기업의 기업소득세가 통합되어, 외국 투자기업은 개혁 개방 초기처럼 세금 감면 특권을 누릴 수 없게 되었다. 2012년부터 시범적으로 실시된 영업세를 부가가치로 통합하는 실험[이른바 영업세를 증치세로라는 의미로 “영개증(營改增)”]은 이듬해 전국적으로 도입되었고, 2016년 5월부터 영업세는 명실공히 폐지되었다.<sup>52)</sup> 한편 2000년대 중반부터 지금까지 중국은 개인소득세와 기업소득세를 감면하여 구매능력을 높이고, 내수 진작을 통해 경기를 부양하는 감세정책을 유지하고 있다.<sup>53)</sup> 특히 개인소득세의 과세 시작점을 2005년 월 800원에서 점차로 높여 2011년에는 3,500원으로, 2018년에는 5,000원으로 상향 조정하였다. 대신에 고소득자에 대해서는 과세 관리를 강화하여, 연 12만 원 이상의 고소득자는 자신하여 소득을 신고 납부하도록 하였다.<sup>54)</sup>

아래 표는 1991년부터 2016년까지 중국 경제성장과 이에 따른 조세의 추이를 엿볼 수 있는 자료이다. <표 13>에서 나타나듯이 1994년 분세제를 실시하자마자 공상세수는 20% 이상 증가하였고, 공상세수 중의 간접세 비중은 70% 이상을 유지했다. 21세기에 들어서서도 큰 틀에서의 변화는 보이지 않는다. <표 14>는 21세기 이후 18년간의 변화를 1인당 평균치로 조정한 것이므로 21세기 이후 상황을 종합하기에 유효한 데이터이다. 18년 동안 중국인 한 명은 1년에 평균 6,251원을 생산해서 그 중에 1,075원을 조세로 부담했다. 소득세는 67원을 낸 데 불과했지만, 부가가치세로 520원을 납부했다. 1인당 평균치는 거시적인 동향과 일치하므로 이를 국가 레벨로 확장해서 해석해도 무방하다. 거시 동향을 알기 쉽게 필자가 지표화한 것이 평균지수(1)과 (2)이다. 18년간을 평균했을 때 조세 수입 중에 48.4%, 즉 거의 절반은 부가가치세에서 나왔다. 반면 개인소득세(한국의 소득세)는 6.3%로 미미하다[평균지수(1)]. 20세기 들어서도 중국 재정은 여전히 간접세가 50%에 육박하는 간접세-비율세 구조를 벗어나지 못하고 있는 것이다. 미국, 일본, 한국 등 선진국에서 제1위 세목인 소득세는 세수 중에 6-7%의 비중을 차지하는데 불과하다. 2013년의 공상세수와 서비스세 등 간접세가 GDP에서 차지하는 비중을 보면 미국 4.47%, 일본 5.14%, 한국 8.17%인데 반해, 중국은 12.07%로 여전히 높았다<sup>55)</sup>. 그만큼 직접세에 의한 빈부 조절 기

49) “工商税制改革评析”课题组, 「1994年中国的工商税制改革评析」, 『财贸经济』1997年第7期, 19쪽, 21쪽, 25쪽; 王琳琳, 「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」, 『工会论坛』16-2, 2010年, 58쪽.

50) 농업세를 폐지함과 동시에 담배일세[烟葉稅]를 신설하여 담배일 농가에 대해서는 20%의 세금을 계속 거두었다(喻保华, 「当前我国烟草产业税制变迁研究」, 60쪽)

51) 유효림, 「중국의 현대 세제사에 관한 고찰」, 142-143쪽.

52) 이종하, 이종찬, 황진영, 「중국의 재정 및 항목별 조세의 외생적 충격과 생산량 변동」, 『財政政策論集』20-2, 2018, 139쪽.

53) 상세한 조치에 관해서는 유효림, 「중국의 구조적 감세정책에 관한 평가와 시사점」 『조세연구』14-2, 2014를 참고.

54) 유효림, 「중국의 구조적 감세정책에 관한 평가와 시사점」, 154쪽.

55) 国家发改委经济研究所课题组, 「我国宏观税负研究」, 『經濟研究參考』2014年第2期, 18쪽.

능은 아직 미비함을 의미한다.

다만 조세수입이 GDP에서 차지하는 비중은 평균 17% 가량으로([평균지수(2)], 남경국민 정부 시대의 5%대에서 벗어나 급격히 높아졌다. 18년간 평균치가 그런 것이고, 근년으로 올수록 증가폭은 더욱 빠르다. 2001년 중국 세수는 1조 5,301억 원으로 중국 재정수입의 93.4%, GDP의 16%를 차지했고,<sup>56)</sup> 2010년에는 중국 세수의 GDP 비중이 드디어 20%를 돌파했다.<sup>57)</sup> 이 정도의 조세와 세수 비중은 아직까지는 다른 선진국보다 낮지만, 1990년대 중반의 13%에 비하면 급격한 성장세이다.<sup>58)</sup>

또 하나의 특징은 부가가치세에 이어 두 번째 큰 세원인 법인세, 즉 중국의 기업소득세인 점이다. 선진국의 경우 개인소득세가 최대의 세원으로 기업소득세를 훨씬 앞지르는 것과는 다르다. 그만큼 중국이 개인소득세 파악과 정착이 아직까지 과도기라는 점을 알 수 있고, 한편으로는 GDP 전체와 상공업에서 국영기업의 비율이 압도적으로 높은 중국 경제의 특성을 반영한 결과이기도 하다.

<표 13> 중국의 공상세수의 비중과 1994년 개혁 이후의 경제 지표(1991-1996년)

	1991	1992	1993	1994	1995	1996
공상세수( T)	2,665.1	2,888.7	3,818.3	4,620.6	5,425.0	6,204.4
GDP	2,161.8	26,638.1	34,634.4	46,622.3	58,260.5	6,779.5
T /GDP(%)	12.32	10.84	11.02	9.91	9.31	9.15
GDP증가율				12.6%	10.5%	9.7%
공상세수 증가율				21%	17.4%	14.4%
공상세수 중 간접세 비중				73.7%	72.3%	70.6%

출전: “工商税制改革评析”课题组, 「1994年中国的工商税制改革评析」, 19쪽 및 21쪽.

<표 14> 1999년-2016년 72개 분기 세목별 1인당 실질값 (단위: 원)

	국내총생산	재정지출	조세수입			
			전체	소득세	법인세	부가가치세
평균	6,251.8	1,351.7	1,075.1	67.8	210.7	520.5
중위수	5,860.6	1,071.8	976.4	63.5	197.7	486.7
최대값	11,763.7	3,087.2	2,070.4	161.1	517.8	1,011.2
최소값	2,077.9	274.2	232.2	8.4	19.7	123.0
평균지수(1)	581.5	122.4	100	6.3	19.6	48.4
평균지수(2)	100	21.6	17.2	1.1	3.4	8.3

출전: 이종하, 이종찬, 황진영, 「중국의 재정 및 항목별 조세의 외생적 충격과 생산량 변동」, 『財政政策論集』 20-2, 2018, 139쪽 및 140쪽 <표 1>의 재구성

56) 김두형, 「중국에 있어서 세계의 발전과 현황」 『사회이론』 26, 2004, 91쪽.

57) 王琳琳, 「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」, 『工会论坛』 16-2, 2010년, 58쪽.

58) 2017년 세계 191개 국가의 세입(歲入)의 GDP 대비 순위를 보면 북유럽 복지국가들(노르웨이, 핀란드, 덴마크 등)과 프랑스는 50% 이상이고, 중간쯤에 일본(33%, 59위), 미국(30%, 69위)이 포진해 있다. 중국은 본문의 조세 증가 추세를 이어서 28%로 크게 올랐는데 그래도 95위로 하위이다. 한국은 23%(121위)로 국가 재정 규모가 GDP 규모에 비해서 아주 적고, 세금을 덜 거두는 국가에 속한다([http://ecodb.net/ranking/imf\\_ggr\\_ngdp.html](http://ecodb.net/ranking/imf_ggr_ngdp.html)). 2000년부터 역대 추세를 보면 다른 나라들은 작년과 거의 비슷한 수준을 유지하는데 비해 중국만은 2000년 13%에서 작년 28%로 극적으로 증가하고 있다([http://ecodb.net/ranking/old/public\\_finance/](http://ecodb.net/ranking/old/public_finance/) 검색일은 모두 2018년 10월 10일).

\* 중국 국가통계국 『중국 국가통계연감』 1999-2016년 18년간 연간 4분기 총 72분기의 통계를 바탕으로 계절 조정한 1인당 실질값이라고 함.

\* 평균지수(1), 평균지수(2)는 각각 1인당 조세총액 평균값과 1인당 GDP 평균값을 100으로 하여 필자가 작성하였다.

2016년에 중국의 조세 수입은 경기 부양을 위한 감세 조치로 줄어들어 약 1,303억 5천만 원이었는데, 이 중에 부가가치세가 46.8%, 법인세(기업소득세) 22.1%, 소득세(개인소득세) 7.7%였다.<sup>59)</sup> 국가의 조세 규모와 경제 장악력은 커졌으나, 사회 불균형의 조절이라는 목표로 직접세제 정착과 공평한 세 부담의 실현은 여전히 요원한 상황이다. 이러한 상황에서 최근 몇 년 동안 중국에서는 소득세를 강화하고 고소득자에 대한 관리를 철저히 해야 한다는 주장이 조세 개혁 관련한 논문에서 빠지지 않고 제기되었다. 한 연구자는 현재 중국 소득세법으로는 복권 100만 원에 당첨되었을 경우 소득세 항목 중에 우연소득세(偶然所得稅)를 적용받아 20만 원만 내면 되지만, 월급인 경우 세율이 45%로 45만 원을 내야한다며 이것이 공평한 지를 묻는다.<sup>60)</sup> 미국은 개인의 각종 소득 전체를 종합하여 누진율로 과세하지만[종합소득세제], 중국은 소득을 11가지 항목으로 나누어 개별 적용하는데[분류소득세제] 월급생활자의 소득, 즉 급여에 대해서만 누진세율로 최대 45%의 높은 세율을 적용하면서, 기타 소득은 종류에 따라 20% 내외로 누진세율도 아닌 비례세율을 적용하고 있다.<sup>61)</sup>

## 2. 보편모델로서 미국 세제의 문제점과 중국

개혁개방 이후 중국이 걸어온 조세 개혁의 길에는 당시 세계 선진국으로 각 국 행정, 재정 운영을 선도해 온 미국의 영향이 적지 않았다. 오늘날 소득세제 개선을 외치며 쏟아져 나오는 중국의 논문들은 다수가 미국을 모범으로 한 세계 개혁을 주장하고 있다. 개혁개방이라는 종착지를 예측할 수 없는 불안한 항해를 시작했을 때, 중국 정부가 세계의 상황을 기웃거리며 미국의 상황을 주지한 것은 당연한 일일 것이다. 그런데 중요한 것은 바로 이 시기에 미국 조세는 레이건 정권 하에서 완전히 다른 패러다임의 변화를 겪고 있었다는 점이다. 한 역사학자는 “레이건 감세는 (미국 조세 정책에서) 정도의 변화가 아니라 본질 자체를 바꿨다”고 총평했는데,<sup>62)</sup> 레이건 시대 이전과 이후 미국 세제는 완전히 달라졌다. 그 핵심은 소득세 개혁이었다.

제2차 세계대전 이후 장기 호황이 끝나고 1970년대에 스태그플레이션과 산업자본주의의 장기 불황이 미국을 덮쳤다. 케인즈 주의가 쇠퇴하고 감세와 공급 확대를 주장하는 신자유주의 경제학이 등장하면서 직접세와 누진세 과세라는 1913년 이래의 조세 원칙을 비판하기 시작했다. 이는 미국 정치의 우경화와 맞물리면서 1981년 레이건 정부의 등장과 함께 부유층 누진세 과세 원칙에 근본적인 전환을 일으켰다. 취임 직후 실시한 경제부흥세수법안 [The Economic Recovery Tax Act of 1981]은 감세와 투자 확대를 위해 소득세 최고세율

59) 이종하, 이종찬, 황진영, 「중국의 재정 및 항목별 조세의 외생적 충격과 생산량 변동」, 『財政政策論集』 20-2, 2018, 139쪽.

60) 王琳琳, 「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」, 58 쪽.

61) 康姝萌, 「中美个人所得税制度对比分析」, 『财经问题研究』 2016年第12期., 62쪽.

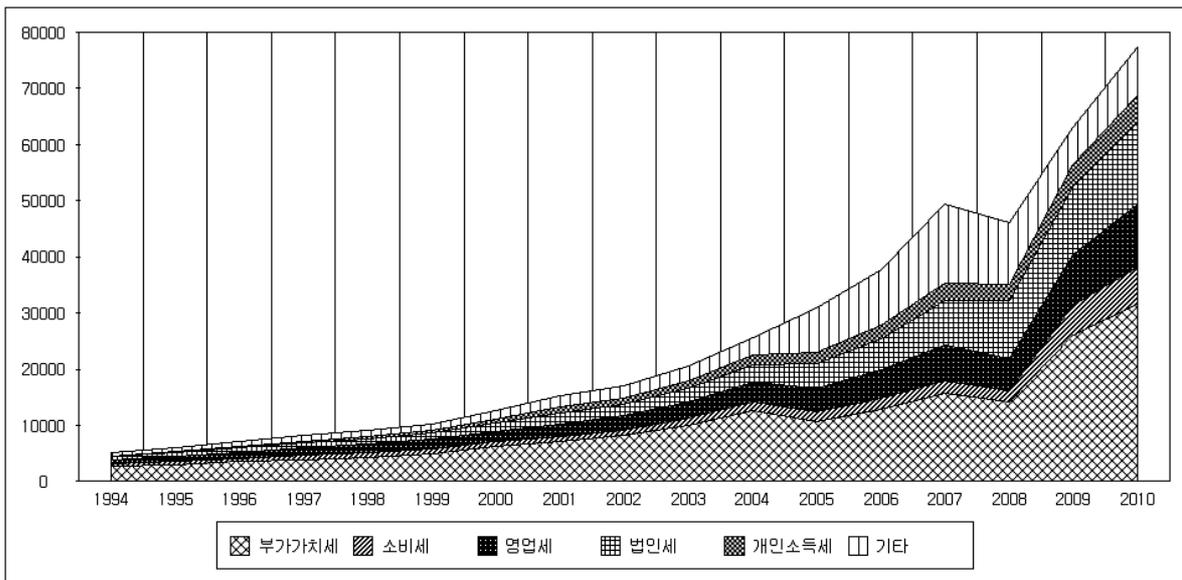
62) 미국조세사학자 메로트라(AJAY K. MEHROTRA)가 인용한 역사학자 Joseph Thondike의 말이다. Ajay K. Mehrotra, “The Notion of Tax Reform in Historical Perspective”.

을 대폭 낮추었고 유산세와 증여세 역시 부담을 크게 낮추었다. 경기 회복을 위한 낮은 세율이라는 정책이 미국에서 전후 본격적으로 등장했다. 레이건 정권은 재선이 확정됨과 동시에 세수개혁법안[The 1986 Tax Reform]을 실시해 감세 정책에 박차를 가했다. 이 두 개혁으로 최고 세율은 50%에서 28%로 내려가고 최저 세율은 11%에서 15%로 인상되었으며, 15등급으로 나뉘져 있던 납세자 등급은 2급(실제 적용에는 부가세 등급이 더해져서 4급)으로 대폭 줄었다<sup>63)</sup>.

레이건 정권의 감세 정책 후 미국은 1970년대의 장기불황에서 벗어나 4%대의 경제성장률을 기록하고 물가가 안정되었으며 실업률이 내려갔다. 하지만 경제발전을 자극하는 대신 연방정부의 재정적자는 역사상 최대로 커졌고, 빈부 격차가 전례 없이 커졌다. 그러나 한번 감세로 경제를 자극하는 데 성공하자 1990년대의 부시(1세) 정권, 클린턴정권, 2000년대의 부시(2세) 정권, 오바마 정권까지 기본적으로 이 틀을 깰 수가 없게 되어버렸다. 민주당 정권인 클린턴 정권에서는 최고 세율을 올리기도 하고, 사후 세금 환급 제도를 도입하여 저소득층 보호에 나섰으나 같은 민주당 정권인 오바마 정권 역시 경기 부양이라는 숙제 앞에서 부시(2세) 정권의 감세 정책을 계속 연장해나가는 선택을 할 수밖에 없었다.

개혁개방 이후 중국이 취해온 조세정책의 방향은 기본적으로는 이러한 미국의 신자유주의적 감세와 공급주의 노선과 비슷하다. 물론 정치 사회 체제와 명분은 다르지만, 재정지출을 확대하고 조세감면 정책을 적극 구사하여 내수 진작과 기업 경쟁력 강화로 높은 성장을 견인한다는 큰 틀에서 그러하다. 아래에 중국과 미국의 주요 세수 분포를 비교해보자.

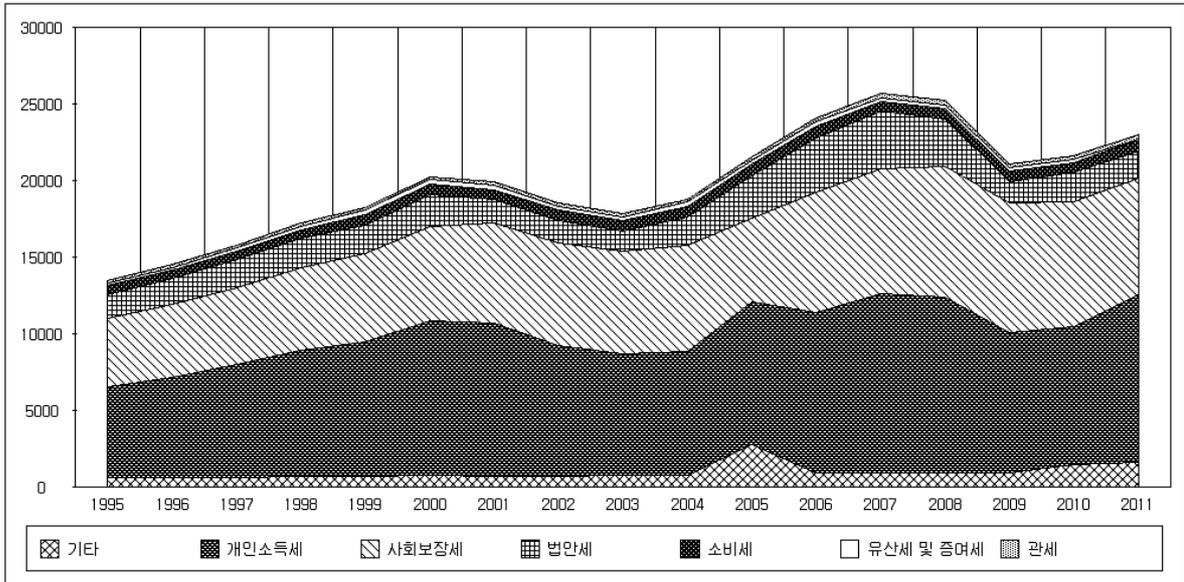
<그림 1> 중국 주요 세수 분포(1994-2010, 단위: 인민폐)



출전: 王桦宇, 「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」, 『东方法学』 2013 年第5期. 王桦宇, 2013, 95쪽 표1(원출전은 『中國稅務年鑑』 (1995-2011), 中國稅務出版社) 을 바탕으로 작성.

<그림 2> 미국연방정부 세수 분포(1995-2011, 단위: 억 달러)

63) 付伯颖, 「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 327-328쪽.



출전: U. S. Treasury Bulletin, by the Financial Management Service.  
<http://www.fms.treas.gov/bulletin/backissues.html>. 王桦宇, 「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」, 『东方法学』 2013年第5期. 王桦宇, 2013, 96쪽 표2 재인용. 이상 표2를 바탕으로 작성.(王桦宇, 2013: 96 표2)

미국이 현재 연방정부 세수로 징수하고 있는 것은 개인소득세, 기업소득세, 사회보장세, 재산세, 양도세, 소비세, 관세 등이다. 2010년(회계연도, 2010년 10월-2011년 9월) 미국 재정수입 총액은 2조 1617억 달러이며, 개인소득세가 8,986억 달러(41%), 사회보장세 8,118억 달러(37%), 기업소득세(법인세) 1,914억 달러(8.8%), 소비세 669억 달러(3%), 유산세 및 증여세 189억 달러(0.8%), 관세 253억 달러(1.2%)였다. 한편 중국의 2010년 세수는 7조 7394억 원(2018년 10월 환율로 1조 1146억 미 달러), 부가가치세 3조 1451억 원(41%), 소비세 6,762억 원(9%), 영업세 1조 1159억 원(14%), 기업소득세(법인세) 1조 4548억 원(19%), 개인소득세 4837억 원(6%)의 구성을 보인다. 세수 규모는 미국이 중국보다 2배정도 크지만, 개인소득세(40%)와 퇴직연금과 보증을 보장하는 사회보장세(37%)가 대부분을 차지했다. 레이건 감세 개혁 이후 세금 과세 기반은 크게 확대되었으나 주로 고소득자의 세금 부담이 크게 줄어서 개인소득세 내의 고소득자 부담액과 자산계층이 부담하는 유산세, 증여세의 중요도는 크게 떨어졌다. 기업소득세의 세수 비중은 10%가 되지 않는다. 중국은 표면적으로는 기업소득세 비중이 20%에 가깝게 크다. 국유기업이 GDP에서 절반 이상을 점할 정도로 비중이 크기 때문에 나타나는 현상으로,<sup>64)</sup> 실제 민간기업과 고소득자에 대한 직접세 과세는 낮은 수준이다. 결국 자본주의 국가와 사회주의 국가가 마찬가지로 친기업과 소비 내수 진작의 노선을 강화해가면서, 조세를 통한 사회 불평등 조절 기제는 현저히 약화되었다고 하겠다.<sup>65)</sup>

64) 중국 국유 기업은 2018년 현재 1만 8,800여개로 중국 전체 기업 중 5% 안팎에 불과하지만, 고용 인원은 16.7%를 차지하고, 고정자산 투자 규모는 중국 전체 고정자산 투자의 30%를 차지할 정도로 비중이 높다. 대기업이 많기 때문에 중국 500대 기업 중에 350여 개가 국유기업이다.

65) 중앙정부가 각 종 보조금으로 지방과 기층에 장악력을 가지고 있지만, 사회복지의 제도화에서는 지방 정부의 선도적 역할이 눈에 띈다. 중국의 최저생활보장제도[低保]의 경우 상해 시에 먼저 시 재정으로 착수하여 전국적으로 확산되었다. 이에 관해서는 다음을 참조. 이성기, 원석조, 「개혁개

<표 15> 2018년 중국, 미국, 한국의 개인소득세 구간

미국(\$)		중국(근로소득)(위안 원/\$)			한국(근로소득)(원/\$)		
세율	과세소득(년)	세율	과세소득(월)	\$(년)	세율	과세소득	\$(년)
10%	~ 9,525	3%	~ 1,500	2,592	6%	~ 1,200만	10,544
12%	~ 38,700	10%	~ 4,500	7,777	15%	~ 4,600만	40,415
22%	~ 82,500	20%	~ 9,000	15,554	24%	~ 8,800만	77,323
24%	~ 157,500	25%	~ 35,000	60,488	35%	~ 1억 5,000만	131,801
32%	~ 200,000	30%	~ 55,000	95,052	38%	~ 3억	263,600
35%	~ 500,000	35%	~ 80,000	138,258	40%	~ 5억	439,337
37%	500,000+	45%	80,000+	138,258+	42%	5억+	439,337+

출전: 黎宗玲, 「完善我国个人所得税制的思考: 基于中美比较视角」, 『中国外资』 265, 2012, 96쪽; Lorenzo Riccardi, *Introduction to Chinese Fiscal System*, Singapore: Springer, 2018, p. 44; <https://www.forbes.com/sites/robertberger/2017/12/17/the-new-2018-federal-income-tax-bracket-rates/>; [https://www.nts.go.kr/support/support\\_view.asp?cinfo\\_key=MINF8120100726150932&bsinfo\\_key=MBS20180724142340863&menu\\_a=30&menu\\_b=200&menu\\_c=1000](https://www.nts.go.kr/support/support_view.asp?cinfo_key=MINF8120100726150932&bsinfo_key=MBS20180724142340863&menu_a=30&menu_b=200&menu_c=1000)(2018년 10월 15일 검색)

<표16> 1913년과 2013년 미국 연방개인소득세의 비교

납세등급	과세소득액(달러)				세율(%)	
	1913년		2013년		1913	2013
	명금액	조정액	명금액	조정액		
1	0- 20,000	0- 463,826	0- 17,850	0- 17,488	1.0	10
2	2,000- 50,000	463,826- 1,159,566	17,850- 72,500	17,488- 71,030	2.0	15
3	50,000- 75,000	1,159,566- 1,739,348	72,500- 146,400	71,030- 143,432	3.0	25
4	75,000- 100,000	1,739,348- 2,319,131	146,400- 223,050	143,432- 218,528	4.0	28
5	100,000- 250,000	2,319,131- 5,797,828	223,050- 398,350	218,528- 390,273	5.0	33
6	250,000- 500,000	5,797,828- 11,595,657	398,350- 450,000	390,273- 440,876	6.0	35
7	500,000+	11,595,657+	450,000+	440,876+	7.0	39.6

\* (1) 2013년은 부부합산신고 개인소득액 세율표 (2)조정지수는 2012년을 기초로, 소비자물가지수로 조정된 금액임.

출전: Tax foundation: Federal Individual Income Tax Rates History (Income Years 1913-2013)付伯颖, 「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 『财政史研究』 7, 2014, 337쪽 재인용.

위의 표는 현재 한, 중, 미 각 국의 개인소득세<sup>66)</sup> 구간을 정리한 표와 미국의 1913년과

방 이후 중국의 사회부조개혁과 중앙-지방정부 간 관계」 『사회복지정책』 41-1, 2014.  
66) 세 나라는 모두 초과누진율에 따라 소득세를 걷고 있다. 구간을 초과한 소득에 대해 상급 단계의 누진세율을 적용한다. 중국은 구간별로 소득을 나누어 단순 계산하지만(예를 들어 과세소득이 3,500원이면 1,500\*3%+2,000\*10%), 한국은 각 소득 구간마다 정액을 정해두고 초과분에 대해서만 세율 계산을 적용하여 다르다[예를 들어 과세표준 3,000만 원이면 72만 원+(3,000만-1,200만)\*15%]. 아울러 미국은 개인의 모든 소득을 더해서 종합과세를 하고, 중국과 한국은 근로소득세

100년 뒤인 2013년의 개인소득세 구간을 비교한 표이다. 세계은행이 발표한 2017년 세계 구매력 기준(PPP) 1인당 실질국민소득(GNI)에 따르면, 미국은 6만 200달러, 중국은 1만 760달러, 한국은 3만 8,340달러였다.<sup>67)</sup> 미국은 중국의 약 6배, 한국의 1.5배이다. 그런데 미국의 최저 과세점은 한국보다 더 낮고 세율은 더 높으며, 최고 과세점은 한국과 비슷한데 이 구간의 세율은 한국보다 낮다. 중국은 최고 세율 적용 구간 시점이 소득 약 14만 불로 한국과 미국의 약 50만 불보다 낮고 세율도 45%나 된다. 제대로 적용된다면 상당한 부의 재분배 효과가 날 수 있다. 그러나 중국은 종합소득이 아니라 근로소득에 대해서만 이 누진 세율을 적용하고, 도시 거주민의 생활수준은 중국의 평균 소득보다 훨씬 높기 때문에 실제로는 도시 월급생활자에게만 과도하게 세금이 부과되고 있는 형편이다. 반면 연예인, 기업가 등 기타 소득의 진짜 부유층들은 고소득이면서도 다른 세율과 항목을 적용받고, 그나마 소득을 과약하기조차 어렵다.

<표 16>은 미국 소득세의 성격이 얼마나 드라마틱하게 변했는가를 잘 보여준다. 1913년에 소득세율은 납세액 50만 불 이상의 최고세율이 겨우 7%였으나 이후 제2차 세계대전 시기에는 94%까지 올라갔었다. 2013년에는 39.6%, 현재는 37%이다. 그러나 2012년의 가격 지수로 1913년의 과세 구간을 다시 조정해보면, 1913년에 소득세 1%를 처음 적용받는 납세자는 2012년 기준으로 소득액이 46만 3,826달러 이상인 자였다. 즉 오늘날 최고 세율을 적용받는 정도의 부자부터 비로소 소득세를 냈다는 이야기이다. 게다가 1913년에는 과세 연소득 50만 달러 정도의 부자가 처음 소득세를 내고 세율이 1% 정도였으나, 2013년 미국에서는 17,488달러의 소득자가 10%의 소득세를 내야한다. 물론 이 소득 구간은 과세소득 기준이므로 연봉이 아니고, 각종 공제액을 계산해서 빼면 실제 연봉은 이 과세구간보다는 훨씬 높을 것이다. 한국의 경우 공제와 감면이 많아서 월급생활자의 46.8%가 소득세를 납부하지 않아도 되어, 국가세수의 최대 세원인 소득세는 거의 상위 50%의 월급생활자가 내고 있다.<sup>68)</sup> 반면에 미국의 소득세는 한때 주민의 상위 1%만 내던 부자세였으나 전형적인 대중세로 변모하였다.

## V. 맺음말

청대 중화제국은 재정규모가 GDP의 8% 내외에 불과했을 정도로 작은 정부였다. 관행적으로 굳어진 세입과 세출에 따라 부유한 성과 가난한 성의 재원을 옮기면서, 행정 지시에 의해 균형을 맞추었다. 청 말에 근대국가 건설(nation-building)이 망국을 면하고 국제 경쟁

를 적용하되, 한국은 종합소득세로 보완을 하고 있다.

67) [https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name\\_desc=false](https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name_desc=false) (2018년 10월 25일 검색)

68) 중국은 기본 근로공제액[个税起征点]을 월 3,500원으로 상향 조정하여, 그 이하 임금을 받는 자는 소득세를 안 내도 되는데, 올해 10월에는 다시 5,000원으로 상향 조정하였다(연소득 6만 원, 미화 8,640\$)([http://www.sohu.com/a/236707404\\_672524](http://www.sohu.com/a/236707404_672524)). 한국은 공제 방식이 중국과 달라서 복잡하다. 하지만 4인 가족 연소득 약 2000만 원(미화 17,573\$)이면 100% 면세이고(<http://www.joseilbo.com/news/htmls/2016/01/20160125285084.html>), 2017년 연소득 3,000만 원 이상 근로소득자 중 87만 명 이상이 소득세를 면제받았다. 2015년 기준 한국의 근로소득자 면세 비중은 46.5%로 미국(32.5%) 캐나다(17.8%) 일본(15.5%) 영국(2.3%)보다 훨씬 높다.

(<http://plus.hankyung.com/apps/newsinside.view?aid=2017080883511&category=NEWSPAPER&ns=y>) (검색일 2018년 10월 14일)

에서 살아남을 방도라는 인식이 확대되면서, 부국강병이 외쳐졌다. 그 핵심은 강력한 중앙 권력과 이를 확보할 군대와 자금, 즉 조세의 확보였다. 청 말과 북경정부 초기에 모델이 된 것은 유사한 농업국가로 군대를 양성하고 세제를 개혁하여 부국강병에 성공한 일본이었다. 중국과 일본이 추구한 모델은 19세기 세계의 패권 국가였던 영국이 선도한 간접세 주도로 빠른 조세 팽창을 뒷받침하는 모델이었는데, 막상 영국은 19세기 말부터 주력 조세를 소득세, 유산세 등 직접세로 전환하고자 노력하고 있었다. 간접세 주도의 조세 형태로 전환하기 위한 전제 조건은 농업사회에서 벗어나 경제 기반 자체가 상공업 위주로 재편되는 것이었다. 여기에 성공한 일본은 빠르게 간접세 위주 재정으로 옮겨갈 수 있었으나, 여전히 농업 의존도가 높았던 중국에서는 비정규적 수탈의 형태로 나타났다. 경제구조의 전환이 수반되지 않는 조세 개혁은 수취에서 한계를 드러낼 수밖에 없었고, 전전 가장 안정적이었다는 1930년대 중반에 가서도 재정은 국민소득 추계로 계산한 중국경제 규모의 약 5-6% 정도에 불과했다.

이러한 상황이 변화하기 시작한 것은 항일전쟁 시기이다. 전시경제로 국영부문이 급증하면서 경제활동 전체에서 국가 재정이 차지하는 비중이 급속도로 높아갔다. 중화인민공화국 시기에는 경제의 공산화로 이러한 경향이 더욱 확대되어, 30-40%까지 이르게 되었다. 그렇지만 심지어 사회주의, 공산주의 사회에서도 이 정도?라는 질문이 나올 법하다. 왜냐하면 같은 사회주의 국가였던 소련경제는 국가재정이 경제 전체에 차지하는 비중이 60%를 상회했기 때문이다. 게다가 개혁개방정책의 실시 후 시장화에 박차가 가해진 1990년대 즈음에는 그 비중이 10%대로 떨어졌다<sup>69)</sup>.

개혁개방 이후 중국은 남경국민정부 때에 미완으로 끝난 조세개혁의 과제를 착실히 수행하였다. 국세와 지방세의 분리, 직접세의 도입, 제국 재정의 주축이었던 농업세와 염세의 폐지가 이 시기에 이뤄졌다. 이러한 성과는 개혁개방 이후 신속한 경제 성장으로 상공업 부문이 충분히 성장했기 때문에 가능했다. 하지만 조세 구조는 여전히 소득세의 비중이 낮고 간접세 비중이 높아 19세기 간접세 의존형에서 벗어나고 있지 못하다. 그런데 관점을 바꿔서 생각해 보면, 20세기 초 미국이 선도한 직접세 누진세형 조세모델이 20세기 말 개혁개방을 시작하던 즈음에 급격히 퇴조하고 친기업적이고 부유층에 유리한 조세모델로 옮겨갔기 때문으로도 볼 수 있다. 참고할 모델이 바뀐 것이다. 이제 세계 각 국은 직접세 강화와 부의 재분배보다는 국가경쟁력 강화와 경기부양에 조세 정책의 초점을 바꿔가고 있기 때문이다. 미국을 모델로 삼은 중국 역시 미국과 마찬가지로 조세 부문에서 사회적 재분배의 역할이 제한적이었고 사회적 불균형은 교정되지 못한 채 심화되고 있다.

여기까지 글을 읽고, 맨 처음에서 판빙빙, 큐슈너를 언급한 것이 더 이상 어색하지 않다고 한다면 필자는 감사할 따름이다. 올해 보스턴에서 열린 세계경제사대회(World Economic History Congress)에서 기조강연을 한 프랑스 경제사학자 토마 피케티(Thomas Piketty)는 그가 줄곧 추구해 온 20세기 경제적 불평등의 심화 현상에 관해 흥미로운 사회학적 관찰을 내놓았다. 세계대공황과 제2차 세계대전 기간은 세계적으로 부의 불평등이 급격히 감소했고, 전후까지도 안정적 수준을 유지했으나, 1980년대 이후부터 상위 10%로의 부의 집중이 급격하게 진전되었다. 그는 그 이유로 부의 집중을 막을 수 있는 부의 재분배를 위한 정책이 구조적으로 어려워졌기 때문이라고 보았다. 한편으로는 세계화의 진전으로 또 한 편으로는 입법을 하는 국회의 선거 구조가 부의 과도한 집중을 막을 정책 결정을 하지 않게 되었다는 것이다.

69) 2010년 이후부터 20%를 돌파하여, 2017년에는 28%를 기록했다.

그는 이를 증명하기 위해 교육, 소득, 부, 종교, 이민자 등 각 요소들을 고려하여 프랑스, 미국, 영국 유권자들의 투표 경향을 분석하였다. 그에 따르면 1950년대와 1960년대에는 고학력자들이 주로 우파 정당을 지지했는데, 1970-80년대 이후 오늘날까지는 고학력자가 좌파 정당을 지지하는 경향이 강화되었다. 다만 부유층은 시종일관 우파 정당 지지성향이 컸다. 1956년-2017년의 프랑스 정당정치에서 투표 경향을 분석한 피케티의 데이터에 따르면, 고학력자의 좌파 정당지지는 1970년대를 전후해서 -16%에서 +16%로 바뀌었다. 예전에는 우파를 지지하는 고학력자가 더 많았으나 1970년대 이후는 절반 이상이 좌파를 지지한다는 의미이다. 반면 소득 상위 10%의 좌파 정당 지지는 시종일관 낮았다. 그런데 1980년대 이후 사회적 불평등이 그 어느 때보다 심각하게 되었는데도 이상하게 좌파 지지율은 더 높아지지 않고 비슷한 수준을 유지하고 있다고 그는 지적한다. 왜냐하면 세계화의 진전으로 이민자 문제, 경기침체, 국제경제의 불확실성 등 다양한 요소가 끼어들면서 단순하게 소득에 대한 민감도로 투표가 결정되지 않게 되었기 때문이다. 한편 미국의 2016년 선거를 분석하여 고등교육을 받고 수입이 높은 사람들이 오히려 좌파를 지지하고 트럼프에 반대하는 특이한 현상이 있었다고 지적했다. 그는 좌파 진영의 구성 자체가 잡다해지면서 내부 갈등이 많아지고 유효한 정책 입안자로서 동력을 잃었다고 본다.<sup>70)</sup>

2018년 트럼프의 감세 정책에서 눈에 띄는 것은 개인소득세 최고 세율을 39.6%에서 37%로 인하한 것보다, 기업소득세를 35% 수준에서 일약 21%로 낮춘 것이다. 또한 다국적 기업이 해외 이윤을 미국에 보낼 때 일회성으로 14%의 낮은 세율을 보장해주어 미국으로 자본투자가 집중되고 취업기회를 늘이도록 하였다. 또한 납세자가 해외에서 번 수입에 대해 세금을 면세해주었다. 전체적으로 친기업적인 감세 정책이다<sup>71)</sup>. 그 결과 2018년 상반기 미국경제는 실업률이 18년 만에 처음으로 3%대로 떨어지고, 경제성장률이 4년 만에 4.1%로 최고 기록을 달성했다. 하지만 부의 격차는 커져서 계층 갈등은 심화되고 있고, 이민자 규제로 사회 갈등 역시 불거지고 있다.

이처럼 조세 정책은 자본주의의 발전 과정과 경로에 심대한 영향을 미치는 영역이며, 국가권력과 사회 구조의 재편에도 깊이 관련된다. 중국이 오늘날 추구하는 조세 정책은 향후 중국 국가가 지향하는 방향과 중국 사회가 지향하는 방향이 서로 충돌하고 화해하는 지점에서 바뀌어 나갈 것이다. 그 과정에서 제국의 유산과 함께 동시대 세계화의 조류 속에서 글로벌 모델의 전환 역시 중요한 변수가 되고 있다는 점을 환기하고 싶다.

## 국문 초록

이 글은 근현대 중국 조세의 역사적 구조 변천을 총량에서 개괄하고, 동시대에 모델이 되었던 국가들의 사례와 비교하였다. 18세기 중국 제국 재정과 영국 재정, 20세기 초 청 말의 재정과 모델이 된 일본의 재정, 20세기 중화민국과 개혁개방 이후 중국의 조세 구조를 미국의 조세 모델과 대조하여 살펴보았다. 건륭 시기 중국 제국은 조세 수입의 70% 이상을 토지세에 의존하였으나, 동시기에 영국은 이미 간접세와 소비세 위주의 조세 시스템을 확보하여 전쟁 경비를 손쉽게 조달하는 유연한 조세 시스템을 구축했다. 그것을 가능하게 한 것은

70) 그의 발표문 “Brahmin Left vs Merchant Right: Rising Inequality and the Changing Structure of Political Conflict.”와 각 통계자료는 다음 웹사이트에서 다운로드할 수 있다.  
<http://piketty.pse.ens.fr/fr/conflict>

71) 薛钢, 李淑瑞. 「美国税改对我国税制改革的启示」, 『地方财政研究』 2018 年 第7期, 14쪽.

산업 중심이 농업에서 상공업으로 전환되었기 때문이다. 20세기 전환기에 청 제국과 일본은 영국을 모델로 재정 규모 확대와 간접세 세목의 개발에 나섰으나, 경제구조 전환에 성공한 일본과 달리 청 제국은 농업국가의 체질을 전환하지 못한 채 상공업 세수를 늘려가 수탈적 측면이 두드러졌다. 중화민국 시기에 북경정부와 남경국민정부는 소득세를 비롯한 직접세 위주의 재정 변화를 의식하면서 간접세 의존형을 탈피하려고 하였으나 관세, 염세, 소비세의 간접세 의존은 심화되었다. 개혁개방 이후 중국은 남경국민정부 때에 미완으로 끝난 조세개혁의 과제를 착실히 수행하였다. 국세와 지방세의 분리, 직접세의 도입, 제국 재정의 주축이었던 농업세와 염세의 폐지가 이 시기에 이뤄졌다. 그러한 성과는 개혁개방 이후 신속한 경제 성장으로 상공업 부문이 충분히 성장했기 때문에 가능했다. 하지만 1980년대 이후 미국의 조세 제도는 사회적 불평등 해소보다는 경제 부양에 중점이 옮겨갔고, 그 결과 미국을 모델로 삼은 중국 역시 미국과 마찬가지로 조세 부문에서 사회적 재분배의 역할이 제한적이었고 사회적 불균형은 교정되지 못한 채 심화되고 있다.

영문초록

The Transition of Modern Chinese Tax Structure from the View of Global History

Kang, Jin-A

This paper summarizes the historical structural changes of the Chinese tax system and revenue and compares them to those of contemporary countries that were regarded as models for Chinese fiscal reform. The Chinese Empire depended on land taxes for more than 70 percent of its tax revenues, but the British Empire had already established a flexible taxation system that could easily finance war expenses by enacting indirect tax into a fiscal workhorse at that time. The shift of center in social production from agriculture to industry and commerce made it possible. The late Qing and Meiji Japan started to develop fiscal expansion and the introduction of new indirect taxes based on the British model. Unlike the successful case of Japan, whose fiscal reform synchronized with the transformation of production, the Qing Empire remained an agricultural economy but increased commercial and industrial tax revenues. During the Republican era, the Peking government and Nanjing Nationalist government tried to escape the indirect tax-dependent tax system by introducing direct taxation, including income tax in consideration of global trends. However, the dependency on indirect tax was deepened without fundamental change in production. After launching its policy of reform and opening, the CCP successfully implemented a series of tax reforms which resembled the unfinished tax reform under the Nationalist regime: the division of national tax and local tax, the introduction of direct taxes, and the abolition of agricultural taxes and salt taxes as a residue of imperial tax system. This success was underpinned by unprecedented economic growth and transition into a highly industrialized economy. However, from the 1980s the U.S. tax system shifted its focus to boosting the economy rather than eliminating social inequality, and consequently China's tax policy, which has referred to the US model as a global standard, has played a limited role in terms of reducing social inequalities.

한글 및 영문 주제어(Key Word) :

중국, 조세사, 세제, 국가세수, 간접세, 소득세

China, tax history, fiscal system, national revenue, indirect tax, income tax

## 참고문헌

### <한국어>

- 강진아 옮김, 오카모토 다카시 등 지음, 『중국경제사』, 경북대학교출판부, 2016(岡本隆司等著, 『中国經濟史』 名古屋大学出版会, 2013).
- 강진아, 「1930년 중국의 경제개발에서 나타나는 성과 중앙-“廣東糖”의 상해진출과 남경정부」 『중국근현대사의 제조명1』, 지식산업사, 1999.
- 강진아, 「中國의 體制改革과 對外開放: 近代化의 歷史性」 정재호 편, 『中國改革-開放의 政治經濟 1980-2000』, 까치글방, 2002.
- 강진아, 「근대 중국의 재정개혁에 있어서 전통성과 근대성 재고-1930년대 광둥성의 징세청 부제도의 운영과 실태」, 『인문논총』 50, 2003.
- 강진아, 「帝國 財政의 近代의 變容 - 清末 廣東의 地方財政을 中心으로」 -, 『中國近現代史研究』 69, 2016.
- 강진아, 「중화민국 시기 광둥성의 술·담배 과세 개혁과 재정 근대화」, 『동양사학연구』 138, 2018.
- 김두형, 「중국에 있어서 세제의 발전과 현황」 『사회이론』 26, 2004.
- 김영진, 「개혁기 중국에 있어서 중앙과 지방의 재정관계 - 재정개혁의 과정과 성과에 대한 실증 분석」, 『사회과학』 34-1, 1995.
- 김익수, 「80년대 중국의 재정관리제도 개혁과 투자팽창」, 『동북아경제연구』 9-1, 1997.
- 김지환, 「남경국민정부 시기 통세 개정의 성격 연구: 1934년도 면사 통세 개정의 배경과 유산을 중심으로」, 『중국학보』 48, 2003.
- 박경석, 「南京國民政府의 稅收政策과 財政基盤의 樹立 : 釐金·統稅政策을 中心으로」, 『동양사학연구』 61, 1998.
- 성시일, 「Cubic B-Spline Regression Model을 이용한 중국 분세계 분석」, 『한중사회과학연구』 8-1, 2010.
- 유호림, 「중국의 현대 세제사에 관한 고찰」 『세무와 회계저널』 12-1, 2011.
- 유호림, 「중국의 구조적 감세정책에 관한 평가와 시사점」 『조세연구』 14-2, 2014.
- 이성기, 원석조, 「개혁개방 이후 중국의 사회부조개혁과 중앙-지방정부 간 관계」 『사회복지정책』 41-1, 2014.
- 이중하, 이중찬, 황진영, 「중국의 재정 및 항목별 조세의 외생적 충격과 생산량 변동」, 『財政政策論集』 20-2, 2018.
- 장세기 편저, 『일본경제사』, 도서출판 두남, 2003.
- 정명진, 「南京 國民政府의 租稅改革과 그 性格(1929~1937)」, 『서울대 동양사학과논집』 25, 2001.

<중국어>

- “工商税制改革评析”课题组,「1994年中国的工商税制改革评析」,『财贸经济』1997年第7期.
- 康姝萌,「中美个人所得税制度对比分析」,『财经问题研究』2016年第12期.
- 廣東省財政廳,『廣東省財政紀實』,1933.
- 国家发改委经济研究所课题组,「我国宏观税负研究」,『經濟研究參考』2014年第2期
- 纪浩鹏,「宁属还是苏属:辛壬之际江苏省会之争」,『江苏社会科学』,2017年2期.
- 杜恂诚,「民国时期的中央与地方财政划分」,『中国社会科学』1998年第3期
- 滕淑娜·席传英·韩大学,「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」,『盐业史研究』2015年 2 期.
- 黎宗玲,「完善我国个人所得税制的思考:基于中美比较视角」,『中国外资』265,2012.
- 刘德成,「清末《财政说明书》及其史料价值」,『档案与建设』2016年4期, pp.53-54
- 刘增合,「清季中央对外省的财政清查」,『近代史研究』,2011年6期, pp.102-123
- 李国荣,「唐绍仪出使日欧八国考察财政史料」,『历史档案』,1990年2期, pp.64-72
- 马金华,「外债与晚清政局」,中国人民大学博士論文,2004年.
- 付伯颖,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」,『财政史研究』7,2014.
- 付志宇,「近代中国税收现代化进程的思想史考察」,湖南大学博士论文,2009年.
- 杨志勇,「现代税收制度建设:四十年个人所得税发展的思考」,『经济纵横』,2018年第6 期.
- 薛钢,李淑瑞,「美国税改对我国税制改革的启示」,『地方财政研究』2018年第7期
- 王琳琳,「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」,『工会论坛』16-2,2010年.
- 王红晓·白涛林,「美国个人所得税税率的历史变迁及启示」,『税务研究』2017年7期.
- 王梓宇,「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」,『东方法学』2013年第5期.
- 喻保华,「当前我国烟草产业税制变迁研究」,『管理學刊』25-4,2012年.
- 张守文,「税制变迁与税收法治现代化」,『中国社会科学』2015年第2期.
- 张传明·马杰,「1949-1995:中国工商税制变迁的历史考察(上)」,『涉外税务』2000年第6期.
- 张传明·马杰,「1949-1995:中国工商税制变迁的历史考察(下)」,『涉外税务』2000年第7期.
- 赵云旗,『中国分税制财政体制研究』,经济科学出版社,2005.
- 陳鋒,「晚清財政預算的醞釀與實施」『江漢論壇』2009年1期.
- 彭雨新,「清末中央與各省財政關係」,『社會科學雜誌』9-1,1947,
- 彭泽益,「清代财政管理体制与收支结构」,『中国社会科学院研究生院学报』1990年2期.
- 韓祥,「晚清財政規模估算問題初探」,『中國經濟史研究』2014年第3期.

<영어>

- Ajay K. Mehrotra, “The Notion of Tax Reform in Historical Perspective”, (July 13, 2017)<http://www.processhistory.org/mehrotra-tax-reform/> (2018년 9월 30일 검색)
- Ajay K. Mehrotra, “A Bridge Between: Law and the New Intellectual Histories of Capitalism”, *Buffalo Law Review*, vol. 64, 2016.
- Ajay K. Mehrotra, *Making the Modern American Fiscal State: Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation, 1877-1929*, New York : Cambridge University Press, 2013.

Bartolomé Yun-Casalilla and Patrick K. O'Brien ed., *The Rise of Fiscal States: A Global History, 1500-1914*, New York: Cambridge University Press, 2012.

R. Bin Wong, *China Transformed: Historical Change and the Limits of European Experience*, Ithaca and London: Cornell University Press, 1997.

Lorenzo Riccardi, *Introduction to Chinese Fiscal System*, Singapore: Springer, 2018.

#### <일본어>

姜珍亞, 「1930年代廣東陳濟棠政權の製糖業建設」(日本)中國現代史研究會 『近きに在りて』 第30號, 1996.

久保亨 『戦間期中国<自立への模索>—関税通貨政策と經濟發展』 東京大学出版会, 1999.

久保亨編, 『中国經濟史入門』, 東京大学出版会, 2012

久保亨, 加島潤, 木越義則 編著, 『統計でみる中国近現代經濟史』, 東京大学出版会, 2016.

金子肇, 「中國の統一化と財政問題—「國地財政劃分」問題を中心に」, 『史學研究』 179, 1989.

神山恒雄, 「財政政策と金融構造」, 石井寛治・原郎・武田晴人, 『日本經濟史 2 産業革命期』, 東京大學出版會, 2000.

岩井茂樹, 『中國近世財政史の研究』, 京都大學學術出版會, 2004.

岩井茂樹, 「徭役と財政のあいだ—中國税・役制度の歴史的な理解にむけて(1-4)」, 京都産業大學 『經濟經營論叢』 28-4/29-1/29-2/29-3, 1994.

岩井茂樹, 「中華帝國財政の近代化」, 飯島涉・久保亨・村田雄二郎編 『ソリーズ20世紀中國史 1 中華世界と近代』, 東京大學出版會, 2009.

#### <인터넷 자료>

[http://biz.chosun.com/site/data/html\\_dir/2018/01/02/2018010202935.html](http://biz.chosun.com/site/data/html_dir/2018/01/02/2018010202935.html) 2018년 10월 15일 검색

[http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics\\_general/805404.html](http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics_general/805404.html) 2018년 10월 15일 검색

<https://news.joins.com/article/21741865> 2018년 10월 15일 검색

<http://www.hankookilbo.com/News/Read/201810140828090988> 2018년 10월 15일 검색

<https://www.forbes.com/sites/robertberger/2017/12/17/the-new-2018-federal-income-tax-brackets-rates/> 2018년 10월 15일 검색

[https://www.nts.go.kr/support/support\\_view.asp?cinfo\\_key=MINF8120100726150932&cbsinfo\\_key=MBS20180724142340863&menu\\_a=30&menu\\_b=200&menu\\_c=1000](https://www.nts.go.kr/support/support_view.asp?cinfo_key=MINF8120100726150932&cbsinfo_key=MBS20180724142340863&menu_a=30&menu_b=200&menu_c=1000) 2018년 10월 15일 검색

[https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name\\_desc=false](https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name_desc=false) 2018년 10월 25일 검색

[http://www.sohu.com/a/236707404\\_672524](http://www.sohu.com/a/236707404_672524) 2018년 10월 25일 검색

<http://plus.hankyung.com/apps/newsinside.view?aid=2017080883511&category=NEWSPAPER&sns=y> 2018년 10월 25일 검색

[http://ecodb.net/ranking/imf\\_ggr\\_ngdp.html](http://ecodb.net/ranking/imf_ggr_ngdp.html) 2018년 10월 10일 검색.

[http://ecodb.net/ranking/old/public\\_finance/](http://ecodb.net/ranking/old/public_finance/) 2018년 10월 10일 검색.