

# 칼 샤우프(Carl Shoup)의 조세개혁 실패와 일본의 저부담 조세구조의 형성\*

은민수\*\*

|                         |                              |
|-------------------------|------------------------------|
| 목 차                     |                              |
| I. 서론                   | 조세정책                         |
| II. 일본 샤우프 개혁안 관련 연구 동향 | IV. 전후 일본의 조세정책 변동의 정치경제적 요인 |
| III. 샤우프 개혁 이전과 이후 일본의  | V. 결론                        |

| 논문요약 |

2차대전 이후 미국은 재정적 이익을 목표로 일본에 샤우프 사절단을 파견하였다. 대부분의 재정 전문가들은 채권회수에 유리한 경제제도를 이식하는 것에 관심을 집중하였지만 샤우프와 같은 일부 조세 전문가들은 공평과세와 민주주의에 관심을 가졌다. 특히 샤우프는 수평적 평등을 수립하고 소득세 통합과 면세 폐지 등 공평과세에 기반한 세원확대 개혁을 통해 일본 정부가 국민들의 신뢰를 획득하고 민주주의를 성취할 수 있을 것으로 기대하였다. 민주주의와 경제성장, 그리고 평등 추구와 자본 형성이 대립적이지 않고 충분히 타협할 수 있는 것으로 믿었던 것이다. 그러나 일본에서 세계개혁을 통하여 대중의 신뢰, 납세자 순응, 세입능력 강화를 도모하려던 샤우프의 계획은 실패하였다. 미국이 '역 코스'로 전략을 전환하고 일본 정부가 경제발전 전략을 수정하였기 때문이다. 이후 법인세 의존과 소득세 인하, 개인저축 세 금우대, 과세 합의 결여, 국가재정의 높은 부채 의존도 등 샤우프가 원하지 않았던 방향으로 반전이 이루어졌다. 그 결과 샤우프 세계개혁에서 강조되었던 직접세 중심의 조세체계는 현재까지도 유지되고 있으나 수많은 세금면제

\* 이 논문은 2013년 정부(교육부)의 재원으로 한국연구재단의 지원을 받아 수행된 연구임(NRF-2013S1A5A2A0A018374). 논문을 읽고 유익한 조언을 해주신 익명의 심사위원들에게 진심으로 감사드립니다.

\*\* 경기대학교 융합교양학부 조교수.

와 공제가 허용되고 공공채권과 적자재정에 의존하는 저부담 조세체계로 발전되었다.

▪ 주제어: 샤우프 사절단, 세제개혁, 세금과 민주주의, 닛지 사절단, 역 코스

## I. 서론

1989년 4월 소비세 도입 이전까지 일본보다 간접세가 덜 중요했던 국가는 없을 것이다. 현재도 일본은 간접세 비중에 비해 직접세 비중이 높은 대표적인 국가들 중 하나이다. 일본은 1989년 3%의 소비세를 도입하기까지 온갖 우여곡절을 겪었다. 일본이 이와 같이 직접세 중심의 조세국가가 된 배경에는 2차대전 패망 이후 미국 점령군의 영향이 크며, 특히 샤우프 사절단(shoup mission)의 조세개혁이 중요한 역할을 하였다. 샤우프와 그 동료들은 전후 일본의 조세제도를 구상하면서 매우 누진적이고 통합적이며, 조세기반이 넓은 포괄적인 소득세(comprehensive income tax) 청사진을 제시하였다.<sup>1)</sup> 그리고 맥아더의 후원 아래 강력하게 추진하였다. 일본 조세제도의 역사는 연합군의 점령기간 중에 샤우프 사절단의 개혁과 함께 시작되었다고 할 수 있다.

그러나 샤우프의 개혁 권고안들은 이후 수차례 변형되면서 개혁은 부분적 성공에 그쳤다. 뒤이은 변형과정에서 조세제도가 불공평하고, 복잡하게 변형되었기 때문이다. 샌프란시스코 조약 이후 일본 정부는 샤우프 권고안들의 일부를 시행하지 않았을 뿐만 아니라 일부 제안들을 취소하였다. 흥미로운 점은 샤우프 개혁안에 대한 평가는 현재까지도 논쟁 중이며 상반된 평가를 받고 있다는 것이다. 일치된 견해는 아니지만 대체로 미국의 학자들은 긍정적인 평가를 하는 반면에 주로 일본의 관료와 학자들은 부정적이거나 냉담한 평가를 하고 있는 것이다. 긍정적인 시각에서는 샤우

1) 이시(Ishi 1989, 28)는 “샤우프 사절단이 아니었다면 일본 조세제도는 다양한 형태의 간접세제를 향하여 이미 이동했을 것이다”라고 주장한다.

프 세제권고안은 일본 세제개혁의 기준으로서 중요한 위치를 차지하고 있으며, “샤우프 사절단의 구상과 프로그램이 매우 짧은 시기 동안 이루어졌고, 제한된 부분적인 성공에 그쳤음에도 불구하고, 아직도 일본 조세제도에 샤우프 개혁안의 요소들이 남아 있다”(Brownlee at al. 2013, 3-4)고 주장한다.<sup>2)</sup> 그러나 반대로 이케다 하야토 대장성 장관을 필두로 하는 일본 관료들은 “샤우프 사절단으로부터 배운 게 아무것도 없으며”, “우리는 이미 대륙 유럽국가들의 다양한 사례를 심도 있게 조사했고, 상당 수준으로 조세제도의 이론적 배경을 숙지하고 있었다. 따라서 우리는 외국의 안내를 요청할 필요가 없었다”며 외국 전문가들을 환영한 이유는 차라리 정치적인 것이었다고 주장한다(Ikeda 1952, 291; Hein & Metzler 2013, 167; Akaishi 2013, 329 재인용).

또 한 가지 특이한 것은 서구의 연구자들이 적어도 이론적, 제도적으로 인정받은 개혁안이 2년도 채 안 되어 급격한 변형을 맞게 되었을까 하는 점이다. 그동안 샤우프 사절단의 권고안과 관련하여 권고안 자체에 대해서는 재정학 분야에서 소개되었지만, 정치경제적 차원에서 그것이 왜 급격한 반전에 직면하게 되었는지에 대해서는 그다지 알려져 있지 않다.

주지하다시피 메이지시대 지도자들은 외국으로부터의 차관도입을 원하지 않았다. 그렇다고 세금을 높게 부과하는 것은 조세저항을 야기하기 때문에 결국 일본 정부가 그들의 국가목표 달성, 특히 전쟁준비를 위하여 선택한 것은 저축을 동원하는 방식이었다(고든 2003). 대규모 저축동원을 외국차관과 세금부과에 대한 최적의 대안으로 판단한 것이다. 일본의 조세구조 변화에 있어서 결정적인 국면은 전쟁, 재건, 냉전이였다. 전쟁준비를 위하여 일본은 재정권력의 집중과 전시 필요부문에 혜택 제공을 강조하였다. 전전(prewar)의 전통적인 세입은 처음에 토지세로부터, 그 다음에는 주류세 등 간접세로부터 징수되었다.<sup>3)</sup> 그러나 전시체제를 구축하면

2) 미 재무성 차관을 지낸 브루스 바틀렛(Bruce Bartlett 2013, 431)은 샤우프 개혁을 세제개혁의 역사에서 가장 성공적인 개혁이며, 이후 40여 년간 일본의 경제성장은 샤우프 개혁 덕분에 가능했다고 주장한다. 샤우프 세제개혁안의 실시는 이후 IMF나 세계은행 등이 개발도상국에 세제사절단을 파견할 때도 많은 참고가 되었다.

3) 즉 소득세가 전체 조세제도에서 두드러지기 전에는 사실 토지가 1908년까지 중앙 정부의 주요 세입에서 가장 큰 비중을 차지하였으며, 이후 세원은 설탕세(sugar

서 전면전에 대비하여 조세부과방식을 누진적인 소득세의 확대로 설정하고, 전시에 필요한 부문들에 대해서 다양한 조세공제(tax relief)를 제공하였다. 그리고 1940년 조세개혁 단행을 통해 임금소득에 대한 원천과세가 도입되었고, 법인세가 새롭게 제도화되었다. 중앙정부가 지방정부에 재정적으로 지원하는 국고보조금제도도 이 개혁에서 도입되었다. 그러나 동시에 저축을 증대하기 위하여 다양한 조세혜택을 제공하는 특별조세특례법(temporary tax measures law)이 1937년 제정되어 전시 동안 확대되었음을 기억할 필요가 있다. 대신 주식시장의 성장을 억제하고, 과세대상에서 제외시켜 주었던 자본이득에 대해서도 특혜를 중단하였다. 결국 투자는 주식에서 은행부문의 예금으로 대거 이동하였는데 그 규모가 민간부문자산의 80%에 달하였다. 이른바 ‘자본의 애국주의화(capital patriotism)’ 노력의 일환이었다(Muramatsu & Brownlee 2013, 243-244).<sup>4)</sup>

그러나 전쟁에서의 패전은 일본의 조세제도의 발전에도 커다란 영향을 주었다. 미국 점령군은 처음에 일본의 조세제도를 사회민주화 프로그램의 한 부분으로서 기존의 일본 질서를 뉴딜원칙에 따라 개혁하고자 하였다. 그에 따라 샤우프 사절단은 지불능력을 고려한 조세부담 재분배를 통해 정부와 시민사회를 강화하고, 조세에 대한 공공의 신뢰를 강화하고 모든 정부 수준에서 민주주의를 활성화하여 자발적 납세를 촉진하며, 기존의 판매세와 자산세 제도에 비해 소득세에 대한 의존을 높이고, 급격한 대안의 지양을 통해 조세제도의 경제적 효율성을 증가시키는 개혁을 추진하였다(Brownlee 2009, 240). 가격통제에도 불구하고 치솟는 물가와 생활불안정으로 고민하던 일본에서는 오우치처럼 영국의 베버리지 플랜에 기초한

tax), 주류세(liquor tax), 담배세(tabacco tax) 등의 간접세로부터 조달되었다. 2차 대전 전에 일본 정부는 전체 세입의 2/3 이상을 간접세로부터 징수했으므로 주로 간접세에 의존했다고 볼 수 있다(Ishi 1989, 3). 그러나 간접세의 상대적 비중은 1940년 전시체제의 구축을 위한 조세개혁의 결과로 하락하였다.

4) 정부는 은행예금으로 벌어들인 이자에 대해 확실한 특혜를 제공하는 제도들을 도입하였는데 대표적인 제도가 우편저축은행 예금주에 대한 특혜이다. 1942년부터 우편저축은행 예금주들의 5,000엔 미만의 구좌에 대해 이자면세를 제공하였다. MOF는 이러한 방식으로 거둬들인 저축으로 정부부채를 구매하는 데 동원하였다. 우편저축에 의한 대출은 급속히 늘어나 일본 패망 때까지 일본 전쟁부채의 약 1/3이 될 정도였다. 1944년까지 일본가계는 그들 가처분 소득의 44%를 저축했다는 주장도 있다(Muramatsu & Brownlee 2013, 244).

높은 조세와 높은 공적서비스 복지국가를 소망하던 일본 좌파에서 친기업적 온건주의자이자 자유주의자인 이쉬바시 대장성 장관, 후임 대장성 장관인 전통적인 보수관료 이케다에 이르기까지 샤우프 사절단을 환영했다. 그러나 샤우프의 집요한 노력에도 불구하고 냉전이 강화되자 트루만 정부는 ‘역 코스(reverse course)’를 시도하고 일본에 대한 정책 전반을 수정하면서 조세정책 역시 반전되고 말았다.

이러한 샤우프 개혁시도와 반전과정은 현재와 같이 법인세 비중은 상대적으로 높은 반면 개인소득세 비중은 낮은 직접세체계에 영향을 미쳤을 뿐 아니라 부가가치세의 뒤늦은 도입과 낮은 세율이 특징인 간접세 체계에도 큰 영향을 미쳤다. 본 논문에서는 미국이 어떤 목적으로 샤우프 사절단을 파견하였으며, 샤우프 개혁안의 제도적 핵심은 무엇이고, 개혁이 실패 혹은 부분적 성공에 그쳤는지, 그리고 상반된 평가를 받고 있는 이유는 무엇인지를 분석하고자 한다. 특히 미국의 경제전략의 수정, 샤우프의 민주화 아젠다와 닷지의 자본축적 아젠다 간 갈등, 미 점령군 내부의 의견 불일치, 점령군과 일본 정부의 입장 차이 등을 중심으로 살펴볼 것이다.

## II. 일본 샤우프 개혁안 관련 연구동향

일본 샤우프 사절단에 관한 연구는 많지 않으며 그나마 최근에 집중적으로 진행되고 있다. 샤우프 연구에 가장 대표적인 브라운리(Brownlee 2009; 2011; 2013)는 샤우프의 개혁은 일본 조세제도를 종합적이고 공정하며 효율적인 방법으로 개혁하지 못함으로써 실패한 것으로 규정한다. 그는 미군정 내 분열과 총사령부 내에 각각의 지지자들이 있었던 샤우프와 닷지 사이의 갈등이 샤우프 개혁의 운명을 결정지었다고 본다. 달리 말하면 샤우프가 총사령부로부터 보다 많은 지지만 받았더라면 그의 제안들은 일본 정부로부터 지지를 받아 시행되었을 것이란 주장이다. 그는 사절단의 제안을 반대했던 일본 정부의 반대세력으로부터 찾는 연구를 비판하며 가장 중요한 요인은 닷지 사절단이 샤우프 사절단의 제안을 반대했다는

점이라고 분석한다.

일본의 관료주의적 합리성과 전략적 행위의 차원에서 일본 조세개혁을 분석한 카토(Kato 1994)는 샤우프의 구상이 전후 일본 조세제도에서 사회주의화되어 가던 정책결정자들과 연구자들 사이에서 포괄적 소득세제에 대한 지지가 증가하는 데 큰 기여를 하였다고 평가한다. 그에 따르면 70년대까지 일본 조세역사는 부가세 도입보다는 포괄적인 소득세제 개혁을 보다 현실적인 선택으로 간주하였다. 왜냐하면 일본 사람들은 소비세에 친숙하지 않아 소비세에 그들을 적용시키는 것이 쉽지 않았다는 것이다. 둘째, 샤우프의 포괄적 소득세제 구상은 일본의 정책결정자들과 조세전문가들 마음속에 뿌리깊게 박혀 있어 소비세 개혁에 MOF 등 관료와 전문가들이 반대하였다.

샤우프 개혁에 직접적으로 관여한 브론펜브레너(Bronfenbrenner)는 샤우프 개혁이 제한된 성공에 그친 원인을 사절단 구성원들의 미국과 일본의 거부보다는 샤우프 팀의 현실타협적인 개혁안의 양보와 변형에서 찾고 있다. 즉 일본 사회의 민주화라는 목적을 위해 맥아더에 의존하며 ‘미국식’으로 뜯어고치려던 샤우프 사절단은 일본의 ‘역 코스’를 맞아 스스로 많은 제도의 핵심적 내용을 수정한 결과 ‘누더기 제도’가 되었다는 것이다 (Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 241).

이데와 스타인모(Ide & Steinmo 2009)는 재정규율과 예산억제의 모델로서 유명했던 일본이 어떻게 지금과 같은 악성 적자(spiraling deficit) 국가로 변했으며, 왜 일본 납세자들은 증세에 동의하는 것이 그렇게도 어려울까 하는 질문을 제기한다.<sup>5)</sup> 그들에 따르면 본래 일본은 1940년대 전시 위기 중에 일본 조세제도의 기초가 수립되었으며, 국방비를 보충하기 위해 정부는 재정세입의 대부분을 중앙정부에 집중했다. 즉 부담능력(pay ad you earn)에 기초한 누진적 소득세와 특별소비세 중심의 조세체계를 구축하였다. 그러나 미국의 개혁자들은 전후 미국과 일본 경제의 차이점을 충분히 이해하지 못하고 있었다.<sup>6)</sup> 그 결과 전체적인 세입이 극히 낮을

5) 일본은 어느 OECD 국가보다도 가장 낮은 예산적자와 가장 낮은 공공지출을 유지하는 것으로 알려졌으며 심지어 1960-70년대 OECD 국가 평균의 거의 두 배 가까운 경제성장을 이루면서도 공적 지출을 최대한 억제해 왔다.

6) 첫째, 일본은 무척 가난했으며 둘째, 농업규모가 너무 컸고 소농들이 소득세를 피

수밖에 없으며, 일본 국민들이 증세를 지지하기 힘들었다는 것이다.

무라마츠와 브라운리(Muramatsu & Brownlee 2013)는 1950년 샤우프 권고안의 실행과 뒤이은 즉각적인 롤백을 정밀분석하면서, 일본정부와 미 점령군 내부의 경쟁, 그리고 소득세제 개혁의 궁극적인 패퇴를 야기한 세력을 조명하였다. 특히 은행시스템 내 저축동원의 특별한 인센티브를 통해 민간자본 투자를 부추기기 위하여 일본 정부와 닷지의 역할에 주목한다. 이들은 일본 정부가 메이지 유신 이후 이미 착수했었고 이후 닷지가 선호했었던 자본축적 전략(capital-formation strategy)이 승리하는 과정에서 일본 정부와 기업집단의 적대감과 미 점령군 내부의 적대감을 강조하였다. 조세정책을 둘러싼 미 점령군 내부의 갈등은 미국 본토 내부의 조세정책을 둘러싼 갈등과 매우 유사했고, 포괄적인 소득과세의 채택과 관련하여 유사한 실패를 가져왔다고 주장한다. 결론적으로 샤우프가 일본 자본축적 전략에 대한 정부 내외의 지지의 강도를 과소평가했는지는 모르지만 그보다 샤우프의 성공을 방해하는 환경적 측면을 고려해야만 한다고 지적한다(Muramatsu & Brownlee 2013, 242-276).

베리(Barry 1991, 1265-1306)는 특이하게 샤우프 개혁과 소비세의 관계를 집중적으로 분석하였다. 그는 현재 일본의 부가세에 대한 태도는 2차 대전 이후 연합군 점령기간 동안 VAT와 관련된 이전 경험의 결과물이라면서 미국이 주도한 사절단은 지방세입을 증대시키기 위하여 일본식 VAT를 발전시켰으나 일본의회는 이런저런 이유를 들어 그 세금의 실행 전에 폐지시켰음을 상기시킨다. 이유는 대중들의 반대경험 때문이었고, 이 경험은 VAT와 같은 간접세에 대한 일본 국민들의 정서적 반감을 초래했다는 것이다. 다톤(Dauton 2013, 402-425)은 칼 샤우프가 1949, 50년에 일본을 방문했을 때 전후 세계경제의 재건에 관한 논쟁은 중대국면에 있었음을 강조한다. 따라서 샤우프와 도지 간 논쟁은 1944년 브레튼우즈 협정과 1947-48년에 하바나에서 협의되었던 국제무역기구(ITO) 헌장이라는 국제적 맥락에서 이해될 필요가 있다고 주장한다. 무역정책과 통화정책

---

해갈 수 있었다. 셋째, 그 결과 기업부문(특히 수출제조업)과 노동자들에게 세입을 지나치게 의존하였다. 넷째, 조세부담을 낮춰주는 조세삭감 등이 주로 상위소득계층에게 집중되어 더 이상 납세자들이 정부를 신뢰하지 않는다. 넷째, 넓은 세원의 소비세제가 존재하지 않았다(Ide & Steinmo 2009, 123-124).

어느 것도 전후 국제질서에 관한 이상주의적 사상의 기간 동안 예상한 것처럼 발전되지 않고 있던 상황에서 샤우프의 일본 사절단은 세계경제정책과 관련된 논의들과 충돌하고 있었다는 것이다.

### Ⅲ. 샤우프 개혁 이전과 이후 일본의 조세정책

#### 1. 2차대전 이후 샤우프 이전(1949)까지의 일본의 조세정책

샤우프 개혁을 이해하기 위해서는 1946-49년까지 점령군이 주도한 제도들을 이해하는 것이 필요하다. 초기 점령군의 조세개혁은 다음과 같은 특징을 담고 있었다. (1) 낮은 면세점과 넓은 세원을 갖춘 매우 누진적인 개인소득세, (2) 혹독한 가격인플레이션에 대해 감가상각 충당을 적용시키지 않는 높은 법인소득세와 초과이윤세, (3) 부(자산)에 대한 무거운 자본과세, (4) 거래세(turnover tax)를 포함한 많은 판매세와 특별소비세(exercise tax)의 증가이다. 점령 초기 세원이 매우 불충분했기 때문에 이 제도들은 결과적으로 1948-1949년 인플레이션을 억제하는 데 중요한 역할을 하였다. 하지만 동시에 샤우프 사절단이 수정할 수밖에 없는 결점도 지니고 있었다. 그중에서도 중요한 특징을 3가지로 정리하면, (1) 개인소득세의 자의적 할당이다. 조세행정이 제대로 정착되지 않아 소득세 징수가 각 조세부처(tax office)별로 목표가 할당되었다. 납세자들은 세무서가 세금을 상향조정할 것이라 예상하고 미리 축소신고를 하였고, 세무서는 어차피 납세자들이 축소신고할 것으로 추정하여 최종 세액을 자의적으로 상향조정하였다(Prasad 2013, 275). 전통적인 일본의 제도에서는 낮은 것이 아니었지만 세율이 낮고 면세점이 높았던 전쟁 전의 조건과 달리 세율이 높고 면세점이 낮은 전후 조건에서 납세자들의 불만은 높을 수밖에 없었다. (2) 기업들은 법인 자본에 대한 과중한 조세부담을 감당할 수 없었다. 특히 기업들의 법인소득세율과 초과이윤세율이 높았으며, 감가상각 충당금은

보장되지 않아 가격수준에 상관없이 법인들이 감가상각 총당금을 부담해야만 했다. (3) 점령군이 지방자율화라는 명분하에 공적 기능을 지방으로 이전시키려 노력했지만, 세원은 여전히 중앙정부에 집중되어 있어 지방자율화가 제대로 이루어지지 않았다(Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 238).

2차대전 이후 일본은 절실하게 효율적인 조세제도를 필요로 하였다. 정부는 전시 동안 발생한 1,057억 엔의 빚을 지고 있었으며, 인플레이션은 천정부지로 오르고, 'zaibatsu'로 알려진 일본 재벌들이 엘리트 카르텔을 형성하고 일본 경제를 좌우했다. 비록 기존 조세제도가 '직접'세 세원과 '간접'세 세원 모두에게 과세하고 있었지만, 납세자의 조세순응은 매우 낮은 편이었으며 세입은 불충분했다(Barry 1991, 1273-1274). 그러나 미국 점령군의 감시하에서도 여전히 일본 특유의 다양한 특혜가 존재했다. 즉 이자소득을 포함한 모든 형태의 정기소득을 통합하는 동시에 매우 가파른 누진적인 세율로 과세하였으나 우편저축계좌에 대해서는 면세 지위가 유지되었으며,<sup>7)</sup> 자본이익에 50%의 누진적 원천과세가 적용되었지만 정기저축에 대해 누진세율 구조에서 가장 낮은 20% 세율로 이자소득에 적용되는 등 다양한 조세 공제(tax relief)가 실시되었다. 또한 은행들이 예금주들의 정보를 조세당국에 보고하도록 했으나, 은행들이 정기예금을 하는 고객들을 위해 비밀 은행구좌를 만들 수 있도록 허용하여 많은 구좌들이 가공의 이름으로 이용되었다. 비밀구좌를 갖게 된 고객들은 그들의 이름과 주소를 은행에 보고하지 않아도 되기 때문에 이후 비밀 은행구좌는 일본 재정구조에서 매우 중요한 요소가 되었다. 1949년 말까지 정기예금과 할부 저축계좌기금의 58%가 비밀계좌였으며 모든 예금의 15% 이상이 비밀계좌였다. 전쟁종식 이후 1950년까지 우정저축예금은 거의 3배가 되었으며, 전체 상업은행 예금의 약 13%에 달했다(Muramatsu & Brownlee 2013, 245).

그럼에도 예금의 세금우대를 원했던 은행들은 이자소득의 원천 과세제도에 대해 불평이 많았다. 은행이 원했던 것은 직접적인 소득세로의 복귀와 이자소득의 정률 20% 과세였다. 은행들은 예금소득에 대한 과세율을

7) 1946년 일본 정부는 면세상한을 5,000엔에서 10,000엔으로 올리고 1947년에는 다시 30,000엔으로 상향조정하였다.

줄이는 것이 은행예금을 증가시키고 결과적으로 세입을 증대하는 방법이라고 주장하였다. 주식중개인 역시 1947년 미군정의 개혁에 대해 불만이 많았다. 주식중개인들은 50% 수준의 자본이익세가 주식구매에 비해 상업은행들의 정기계좌 예금에 사실상 특혜를 주는 것과 같고, 주식중개인들의 번거로운 행정처리 항목들이 증가했다며 항의하였다. 기업들과 일본의 주식거래소도 거래세의 철회 혹은 축소와 주식과 관련된 자본이득에 대한 소득세 철회를 요구하였다(Muramatsu & Brownlee 2013, 246). 결과적으로 1947년 일본 조세제도를 개혁하려는 초기 노력은 단기목표를 이루었지만 장기목표를 고려하는 데 실패했다고 할 수 있다.

## 2. 샤우프 사절단의 조세개혁 권고안

현대 일본세제의 기초를 확립시킨 것으로 평가받고 있는 샤우프(C. Shoup) 세계개혁안의 정식명칭은 ‘샤우프 사절단 일본세제권고안(report on Japanese taxation by shoup mission)’이다. 1949년 5월부터 논의를 시작하여 1950년에 그 실시를 보게 되었음에도 이론적인 면에서뿐만 아니라 세제행정에 이르기까지 매우 정교하게 만들어진 것으로 널리 평가되고 있다.<sup>8)</sup> 2차대전 종전 이후 연합군사령부(GHQ)의 요청에 의해 1949년 5월 10일 일본을 방문한 샤우프 사절단은 동년 9월 15일, 그 이전의 일본세제를 전면적으로 개정하는 개혁안을 제시하였다.<sup>9)</sup>

샤우프 세제의 기본원칙을 간략히 설명하자면 첫째, 기본적인 이념은

8) 샤우프 사절단의 구성원은 샤우프 외에 1996년 노벨경제학상 수상자인 윌리엄 빅크레이(William Vickrey) 당시 콜롬비아대학 경제학과 교수, 당시 캘리포니아대학 법학과 교수이며 이후 1960년대 재무성 차관보를 지낸 스탠리 서레이(Stanley Surrey), 그리고 콜롬비아대학 법학과 교수였던 윌리엄 워렌(William C. Warren) 등 총 7명이다.

9) 여기서 샤우프가 속한 콜롬비아대학 전통을 이해하는 것이 필요하다. 콜롬비아대학의 조세이론가로는 셀리그만(E.R.A. Seligman)과 로버트 헤이그(Robert M. Haig)이다. 콜롬비아 전통은 경험적 접근에 기초해서 서로 다른 제도 부분들이 어떻게 상호 연관되어 있는지를 제도적 맥락에서 신중히 검토하는 방식이다. 또한 콜롬비아대학의 헤이그(Haig)와 시카고대학의 사이먼(Simon)이 발전시킨 ‘Haig-Simon의 소득 개념’을 받아들였는데, 그것은 바로 모든 소득에 동일한 세율을 적용하는 이른바 ‘포괄적 소득세제’이다.

공평(equity)이며, 샤우프는 포괄적 소득세(comprehensive tax)를 통해 이를 달성하고자 하였다. 둘째, 포괄적 소득세제에 기초하고 있기 때문에 소득 종류를 구분하여 세원을 결정하는 것이 아니라 원칙적으로 모든 소득이 세원에 포함되는 소득세 중심주의를 추구하고자 하였다. 셋째, 일시적인 전후처리의 세제라기보다는 항구적인 세제의 확립을 목표로 하였다. 넷째, 민주주의에 기초한 세제를 확립하려 했으며, 그의 연장선상에서 지방자치제의 재정확보도 고려하였다. 이러한 성격을 갖는 샤우프 세제가 적어도 일부 추진까지 갈 수 있었던 배경에는 한편으로 맥아더 연합군 사령관의 전폭적인 지지가 존재했고, 다른 한편으로는 일본 정부가 자체적인 다른 대안을 내놓을 역량과 조건이 되지 못한 측면도 있었다. 개혁안의 구체적인 내용은 다음과 같다.

1) 누진적이고 넓은 세원을 지닌 개인소득세를 일본 세입구조의 중심세제로 유지시키고자 근로소득 외에 자본이득(capital gains)과 이자소득(interest gains)에도 전액 과세하여 과세기반을 넓히면서 대신 세율은 인하하는 것이 주요 내용이다. 최고세율은 그 실현성을 고려하여 55%로 정하였다(Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 237; Kaizuka 1992, 221). 샤우프는 이자소득과 자본이익의 특별면제가 세금이 원천징수되는 임금근로자들 사이에 조세저항을 형성시키고, 원천징수되지 않는 소득이 이자나 자본이익보다 높은 세율로 과세되는 사람들 사이에서 탈세를 야기할 것으로 믿었다. 따라서 수평적으로 공평한(equitable) 소득세야말로 적자지출, 인플레이션, 공적 부문 결핍의 문제를 우회하면서 대중들로 하여금 소득세를 공정한 것으로 수용하고 기꺼이 납세하도록 설득할 것으로 판단하였다. 그리고 이러한 소득세에 대한 대중의 신뢰야말로 향후 일본의 경제발전에 기여할 것으로 확신했다. 동시에 모든 소득에 대한 동률 과세는 다른 소득에 비해 특정형태의 소득(임금, 이윤, 이자, 자본이익, 임대)에 대한 특혜를 예방하여 결과적으로 생산요소들(노동, 자본, 토지)의 자원할당을 왜곡하지 않을 것으로 전망했다. 이러한 점에서 샤우프는 민주주의와 경제성장 간 관계가 상쇄적이라고 보지 않았으며, 평등을 촉진하는 목표와 자본을 형성하는 목표 사이에서 조세정책을 둘러싼 고유한 갈등이 불

가피하다는 주장을 받아들이지 않은 것으로 판단된다(Muramatsu & Brownlee 2013, 248).

2) 법인세는 개인소득세의 선지불(prepayment)의 개념으로 이해되었고 따라서 개인소득세와 법인소득세의 이중과세 방지를 위하여 세액이 조정되었다. 즉 배당소득에 대하여 25%의 세액공제가 이루어졌고, 법인 간 배당에는 과세되지 않았다. 또한 초과이윤과세를 폐지하는 대신 법인소득의 사내유보금에 대해서는 부가세(surcharge)를 부과하였다(Kaizuka 1992, 221; 국중호 2009, 47). 그리고 법인세는 공평과세의 관점에서 특별감가상각, 비과세충당금, 준비금 등을 인정하지 않고 모두 35%의 단일 세율로 일원화하여 중립적인 법인세 실시를 권고하였다(국중호 2009, 109).<sup>10)</sup> 샤우프 사절단은 일본 정부의 요구와 자본축적의 필요성에 따라 전시와 전후의 인플레이션을 감안하여 토지와 고정자본의 가치를 재평가하고자 하였다. 이러한 재평가는 충분한 감가상각 충당금의 축적을 허용하는 동시에 소득세에서 이러한 충당금이 빠져나가는 것을 예방하기 위해 설계된 것이다.

3) 소득세 형평성과 자발적인 조세순응을 위하여 이자와 배당금이 과세를 피해갈 수 있는 비밀계좌와 주식제도를 단속하는 한편 근로소득 세액 공제를 축소하였다. 또한 소득세 보완을 위하여 고소득층에 부과하는 순자산세(net worth tax)의 실시를 권고하였다. 본래는 모든 형태의 재산에 부과하는 것이었으나 높은 면세가 존재하여 사실상 고소득층에 한정되어 사실상 부유세(wealth tax)의 형태가 되었다. 순자산세의 목적은 개인소득세 최고세율을 낮춤으로써 발생한 손실을 보충하기 위한 것이었다.

4) 소비세에 대해서는 소득세를 보조하는 입장에서 소비세 개혁을 권고하였다. 즉 기존의 소비세를 대폭 정리하여 술, 담배, 가솔린, 사치품 등에

10) 본래 1887년 소득세가 일본에 도입될 때 개인과 법인 간 구분이 없었기 때문에 소득세와 법인세의 구분도 없었다. 1899년에 소득세 차원에서 법인에게도 2.5%의 소득세를 부과하다가 1940년에 되어서야 소득세에서 독립하여 18%의 법인세가 부과되었다. 그런데 이제 35%까지 인상된 것이다.

대한 물품세를 존속시킬 것을 권고하였다. 1950년 샤우프 사절단은 기존의 소매판매세 대신 전형적으로 작은 일본 소매업자들의 부담을 덜어주고 보다 규모가 큰 생산자와 도매업자들에게 조세순응을 부담시키기 위해 V AT를 권고하였다. 그 방식은 이후 89년도의 소비세방식과 달리 판매공제 방식(sales subtractive)의 VAT로서 이전의 도도부현의 사업세(enterprise tax)를 대신하여 지방정부의 세입확보를 염두에 둔 것이었다.<sup>11)</sup> 그러나 부가가치세는 이후 가장 논란이 많은 제안이 되었다.

5) 자산의 세대 간 세습과 그로 인한 부의 집중을 방지하기 위하여 유산증여를 받는 자가 세금을 부담하는 누적적 취득세를 권고하였다. 증여자는 면세이지만 모든 상속과 증여에 누적적으로 과세함으로써 규모가 큰 부동산을 분산시키고, 단일 상속자에게 가족 재산을 몰아주는 관습에 불이익을 주려는 의도였다.

6) 효율적인 세제행정을 도모하고자 하였다. 그 일환으로 가명, 익명에 의한 예금 금지와 납세의식을 고취하기 위하여 단순한 기장으로 자진신고를 할 수 있도록 청색신고제도(blue return)를 도입하고자 하였다(유한용 외 1995, 232-234; Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 243; Kaizuka 1992, 221). 샤우프는 현재의 “상당히 많은 계좌에 익명 예금을 분산시킬 수 있도록 해주는 정책”은 예금주들이 “이자소득뿐 아니라 다른 형태의 소득까

11) 몇 가지 경제적, 사회적, 문화적 요인들이 1950년 VAT와 많은 권고안들의 실패를 설명할 수 있다. 첫째, 농민과 다른 소비자들은 VAT가 생산자와 도매업자들이 생산과 유통 구조를 통해 조세부담을 전가시키기 때문에 제품가격만 높아질 것이라고 우려하였다. 둘째, 영세기업들은 VAT의 행정 비용과 순응비용이 그들이 감당하기에 너무 클 것이라고 믿었다. 셋째, 일본 노동조직들과 정당들은 VAT가 사람의 고용보다는 기계의 고용을 촉진할 것이라고 믿었기 때문에 VAT를 불신했다. 넷째, 대부분의 일본인들은 ‘value-added tax’를 이해하지 못하였다. 다섯째, 샤우프 권고안들이 분할불능, 즉 개혁안 전체를 패키지로 수용해야만 한다고 경고했기 때문에 의회는 권고안을 전부 제정하거나 아예 포기하거나 둘 중의 하나를 선택해야 했다(Barry 1991, 1277). 브론펜브뢰너(Bronfenbrenner)도 실패의 사회적 요인으로서 샤우프 사절단이 대중 여론에 대한 고려 없이 개혁안을 제안했다고 지적한다. 즉 일본이라는 동질적 사회는 외국인에 의해 만들어진 제도들을 바로 의심하는 경향이 있다는 점을 간과했다는 것이다(Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 356-359).

지” 은닉할 수 있도록 설계되었다고 지적하였다. 만일 그러한 계좌에 낮게 과세된다면 은행예금들은 “부자들에게 탈세의 천국이 될 것이며, 누진적 소득세제 원칙이 손상될 것”이라고 샤우프는 주장하였다. 또한 은행예금의 완전과세는 부유한 투자자들을 은행예금으로부터 주식이나 다른 유가증권 구매와 같은 유형의 투자로 유도하는 긍정적인 효과를 갖게 될 것이며, 이는 실질적으로 자본확대에 활용될 수 있는 보다 많은 기금을 제공할 것이라고 생각하였다. 다만 우편저축계좌의 면세적 지위를 박탈하는 내용은 없었다. 이에 대한 무라마츠와 브라운리의 해석은 우편저축계좌의 인기를 의식한 샤우프가 일본 정부에 이 문제의 처분을 맡기려 했다는 것이다(Muramatsu & Brownlee 2013, 246-247).

### 3. 샤우프 조세개혁 권고안의 변형과정

샤우프 세제가 이론적으로 뛰어난 체계를 갖추고 있다고 할지라도 일본의 현실적인 정책목표와는 괴리를 갖고 있었다. 당시 일본 정부는 샤우프 제도가 성립한 그 다음해인 1951년부터 불균형발전에 의한 자본축적을 도모하려는 정책목표에 따라 권고안을 변형시키기 시작하였다. 그 방향은 자본축적을 고려한 소득세, 법인세의 본질적인 개혁에 있었는데 궁극적으로 세금보다는 저축을 통해 자본축적과 경제발전을 추진하는 것이었다. 메이지시대 이후 조세보다는 저축을 선호하던 일본 특유의 재정체계의 특징이 되살아나기 시작한 것이다.

1) 소득세 관련, 권고안이 제시했던 포괄적 소득세는 3년 만에 다시 분리과세로 되돌아갔다. 정확히 말하면 포괄적 소득세가 포괄적 소득세와 분리과세의 결합으로 대체되었다. 예컨대 모든 소득을 누진세율로 합계하는 대신 일부소득(예: 자본이익 혹은 이자소득)은 다른 소득과 달리 소득세에 포함되지 않거나 낮은 정률의 세율이 적용되도록 개정한 것이다(Ishi 1989, 4). 이자소득의 경우 1953년 10% 과세로 대폭 인하되었으며, 주식에 대해서는 비과세 조치가 취해졌다. 즉 1952년 주식판매의 이익과 손실이 소득에서 제외되고 대신 주식거래세로 대체되었다. 15,000엔에서 24,000엔

으로 인상하라는 인적 공제 권고는 80,000엔까지 면세되는 것으로 변경되었다. 기존의 85%에서 55%로 인하하라는 최고구간의 세율 권고는 1953년 65%로 인상되었고, 5백만 엔 이상의 순자산에 3%까지 점등적으로 차등세율을 적용하라고 권고한 순 자산세는 1953년에 폐지되었다(Bronfenbrenner & Kogiku 1957, 245; Kaizuka 1992, 222). 더 나아가 1955년에는 이자소득에 전면 비과세조치가 취해졌고, 1963년에는 우편저축과 국민저축종합예금에 대해 소액저축 비과세제도<sup>12)</sup>가 만들어졌다.

2) 법인소득세 관련, 전체 법인소득에 단일세율이 적용되던 방식이 분할세율(split-rate) 방식으로 바뀌었다(Ishi 1989, 4). 사절단이 35% 이상으로 인상하지 말고, 세율에 차등을 두지 말 것을 요구했던 법인세율은 1952년 42%로 인상되었다가, 1955년 저소득기업(500,000엔까지)에는 35%로, 나머지에는 40%가 적용되는 차등세율이 부과되었다. 배당에 있어서는 종합과세원칙이 유지되었으나 1965년 배당공제인정의 종합과세나 원천분리과세 중 선택과세를 인정함으로써 배당의 종합과세원칙이 무너졌다(유한성 외 1995, 236). 1961년 개인의 배당소득에 대한 세액공제는 축소되었고, 낮은 법인세율이 분산된 소득에 적용되었다. 이렇게 이윤과 배당이 서로 다른 세율로 과세된다는 점에서 당시 서독의 제도와 매우 유사하였다. 전반적으로 다양한 특별 세제조치(tax measures)들이 법인소득세를 과도하게 복잡하도록 만들었다(Ishi 1989, 5).

한편 샤우프 권고안에서는 특별상각이나 비과세충당금, 준비금을 인정하지 않았지만, 1953년 개정에서는 특별감각이나 비과세준비금 등의 특별조치가 취해졌다. 지방차원에서 기업세는 여전히 유효하였다. 부가세가 시행되지 않았지만 도는 자산세(property tax)의 일부를 받았다(Kaizuka 1992, 222).

12) 마루유 제도는 조세회피수단으로 이용되다 1992년 9월 폐지되었다.

<표 1> 일본 소득세 구조의 구성 (1947-1953년)

| 재정<br>년도 | 법인소득세 |      | 원천징수 개인소득세 |      | 자진신고 개인소득세 |      |
|----------|-------|------|------------|------|------------|------|
|          | 십억 엔  | 비율   | 십억 엔       | 비율   | 십억 엔       | 비율   |
| 1947     | 7.1   | 8.2  | 27.9       | 32.3 | 51.3       | 59.5 |
| 1948     | 27.9  | 12.8 | 76.4       | 34.9 | 114.4      | 52.3 |
| 1949     | 61.2  | 18.0 | 141.5      | 41.6 | 137.2      | 40.4 |
| 1950     | 83.7  | 27.6 | 127.5      | 42.0 | 92.6       | 30.4 |
| 1951     | 149.4 | 38.9 | 132.2      | 34.5 | 102.2      | 26.6 |
| 1952     | 186.0 | 40.8 | 186.8      | 41.0 | 83.0       | 18.2 |
| 1953     | 170.1 | 38.9 | 191.8      | 43.9 | 75.3       | 17.2 |

▪ Motokazu Kimura(1953, 35); Bronfenbrenner & Kogiku(1957, 243 재인용)

<표 2> 국세에서 직접세 비중 (1946-1955년)

| 재정년도 | 세입    | 직접세   |      |
|------|-------|-------|------|
|      | 십억 엔  | 십억 엔  | 비율   |
| 1946 | 37.4  | 21.1  | 56.4 |
| 1947 | 189.6 | 93.1  | 49.1 |
| 1948 | 447.7 | 221.8 | 49.5 |
| 1949 | 636.4 | 344.2 | 54.1 |
| 1950 | 570.9 | 313.0 | 54.8 |
| 1951 | 723.1 | 424.0 | 58.6 |
| 1952 | 843.0 | 472.9 | 56.1 |
| 1953 | 942.5 | 505.4 | 53.6 |
| 1954 | 924.1 | 495.8 | 53.7 |
| 1955 | 892.3 | 473.2 | 53.0 |

▪ Bank of Japan(1955, 189); Bronfenbrenner & Kogiku(1957, 244 재인용)

3) 소비세 관련, 지방자치 재정확보를 위하여 샤우프 사절단이 권고했던 부가가치세는 연기를 계속하다가 결국 1954년 폐지되었다. 기존 물품세의 수와 세율을 감소시키고, 간접세의 상대적 중요성을 축소하려던 샤우프 사절단의 노력은 자본축적을 독려하기 위하여 변형되었다. 1956년 말 비상조세제도연구위원회의 보고서에 가속화된 이러한 추세는 사치품, 준사치품, 심지어 설탕과 가솔린과 같은 ‘보통상품’에 대한 물품세가 증가하는 추세로 변하였다. 샤우프 이후 첫 해에 60%까지 달했던 직접세 비중은 일본 독점기업 세입이 간접세에 포함되면서(담배, 소금 등) 서서히 하락하였다. 그러나 전전 평균인 35%보다는 훨씬 높았다(Bronfenbrenner

& Kogiku 1957, 244).

4) 상속세 관련, 부의 집중방지를 위해 상속, 증여세에 대해 누적(통합) 취득세(accession tax)를 권고했던 샤우프 세제는 1953년 세무행정상의 난점으로 인하여 상속세(inheritance tax)와 증여세(gift tax)를 별도로 과세하게 되었다. 그리고 1958년에는 상속세제도의 근본적 개정을 통해 다시 상속세·취득세 통합방식이라고 할 수 있는 ‘법정과세 분리과세방식’을 취하였다. 이는 상속세 총액은 법정상속인과 유산총액을 고려하여 상속세방식을 취하나 납부세액의 배부기준에 대해서는 취득세 방식으로 하는 제도이다(Ishi 1989, 5; 유한성 외 1995, 237).

<표 3> 일본 세입 구조

|            | 1950 | 1955 | 1960 | 1965 | 1970 | 1975 | 1980 |
|------------|------|------|------|------|------|------|------|
| <b>국세</b>  |      |      |      |      |      |      |      |
| 소득세        | 54.4 | 50.7 | 53.6 | 57.9 | 64.3 | 67.2 | 69.5 |
| -개인소득세     | 38.8 | 29.9 | 21.8 | 29.6 | 31.2 | 37.8 | 38.1 |
| -법인소득세     | 15.6 | 20.8 | 31.9 | 28.3 | 33.0 | 29.4 | 31.5 |
| 소비세        | 43.4 | 46.0 | 42.2 | 37.9 | 30.9 | 26.8 | 25.2 |
| 부유세        | 2.2  | 3.3  | 4.2  | 4.2  | 4.9  | 6.0  | 5.3  |
| 합계         | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| <b>지방세</b> |      |      |      |      |      |      |      |
| 소득세        | 44.9 | 46.7 | 49.6 | 52.3 | 55.6 | 54.8 | 57.1 |
| -개인소득세     | 38.9 | 24.0 | 15.4 | 23.8 | 20.1 | 26.3 | 27.6 |
| -법인소득세     | 6.0  | 22.7 | 34.1 | 28.5 | 35.5 | 28.5 | 29.6 |
| 소비세        | 18.1 | 21.9 | 23.3 | 24.3 | 24.5 | 20.0 | 19.2 |
| 부유세        | 36.9 | 31.4 | 27.1 | 23.4 | 19.9 | 25.1 | 23.7 |
| 합계         | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |

• Ishi(1989, 9)

요약하면 1950년대 변형으로 샤우프 세제권고안의 핵심이었던 포괄적 소득세 원칙은 폐기되었다고 할 수 있다. 그러나 샤우프 사절단의 권고안이 일본 조세제도에 미친 영향에 대해 다양한 해석이 가능하다. 특히 정부가 세제권고안, 그중에서도 포괄적 소득세제를 재빨리 변형시킨 것에 대한 부정적인 견해가 많다. 샤우프의 권고안과 차이가 있다고 해도, 직접

세 중심이라는 전체적인 시스템은 샤푸프 권고 이후에도 여전히 유지되고 있다는 주장이다(Ishi 1989, 5).<sup>13)</sup> 그 영향이 크게 두 가지 점에서 여전히 존재한다. 하나는 공평과세이고 다른 하나는 효율적 조세행정이다. 포괄적 소득세제 구상은 당시 많은 사람들에게 깊은 인상을 주었고 야당에서도 수용되었다. 조세행정에 대한 강조하던 이전의 주먹구구식인 원시적 행정에서보다 신고, 기록, 회계 등에서 투명하고 효율적인 행정으로 발전할 수 있는 토대를 제공하였다(Kaizuka 1992, 222). 지금까지 살펴본 바와 같이 샤푸프 개혁안에 대한 평가는 지금까지도 엇갈린다. 그렇다면 미국이 처음부터 조세사절단을 파견한 목적은 무엇이며, 왜 샤푸프 개혁안은 발포된 지 얼마 지나지 않아 급격하게 개정될 수밖에 없었나?

## IV. 전후 일본의 조세정책 변동의 정치경제적 요인

### 1. 전후 미국의 세계경제 전략과 샤푸프의 조세 민주주의

다톤(Dauton)의 주장처럼 칼 샤푸프가 1949, 50년에 일본을 방문했던 시기는 세계경제의 전후 복구를 두고 국가들 간 치열한 논쟁이 진행 중이었다. 이러한 점에서 샤푸프와 닷지 간 일본 재건을 둘러싼 논쟁은 1944년 브레튼우즈 협정과 1947-48년 국제무역기구(ITO) 헌장, ECOSCO(경제사회이사회)와 IBRD(국제부흥발전은행) 등 미국을 중심으로 한 새로운 국제경제전략이라는 맥락에서 이해될 필요가 있다. 1944년 브레튼우즈로 탄생된 국제통화레짐은 달러에 연계된 환율에 의존하고 있었으며 새로운 레짐의 작동은 국제통화기금(IMF)과 IBRD의 뒷받침을 받고 있었다. 초반에 미국의 다자간 자유무역과 영국의 완전고용 문제에 관한 논쟁에서 시작된

13) 그러나 이에 대해 노구치(Noguchi 1998, 401-407)는 통상 일본이 2차대전 이후 민주화 정책에 의해 개혁되었다는 점에서 재탄생된 것으로 알려져 있지만, 현재의 시스템은 여전히 전시체제의 연장선상에 있다고 주장한다. 1940년 도입한 전시체제의 유산들이 위장된 채 일부 지속되고 있다는 것이다.

IBRD 내부의 논쟁이 ‘발전’에 관한 논쟁으로 진화하였다. 그리고 곧 투자와 원조에 대한 서로 다른 정책들로 연결되고, 그중에서도 개발을 위한 대출의 위험성, 즉 채무불이행이나 의존성 문제가 관건이었다. 그러한 이유로 미국은 1차대전 이후부터 사절단 파견에 깊은 관심을 가졌다. 전쟁을 통해 구축된 거대한 재정적 능력과 미국경제의 강화된 경쟁력을 배경으로 미국 정부는 미국 재정전문가들을 볼리비아, 칠레, 콜롬비아, 우루과이, 인도네시아 등 많은 아시아, 남미국가들에 파견하여 자본을 수출하고 다시 회수하는 데 적합한 제도적 장치들을 마련하도록 독려했다(Brownlee et al. 2013, 4-5). 이러한 목적에서 이른바 ‘재정전문가(money doctor)’들이 파견되었는데, 가장 대표적인 재정전문가는 에드윈 케머러(Edwin Kemmerer) 프린스턴대학 교수였다.<sup>14)</sup> 그들은 미국의 재정적 이해를 대표하였고, 채권국가들이 빚을 온전히 돌려받을 수 있는 경제제도를 구축하고 강화하고자 하였다. 따라서 그들은 재정자문의 일부로 채무국가의 조세개혁을 유도하기도 하였는데, 문제는 재정사절단 내의 일부 조세전문가들이 제도경제학에서 배운 지식을 불공정한 조세분배, 독점력, 민주주의 결함 등의 문제를 해결하는 도구로 활용하고자 했다는 점이다. 이들은 경제력의 재분배가 재정정책과 조세정책의 바람직한 목표라고 생각하였다. 이들은 조세자문(tax doctoring)이 정치적, 경제적으로 정당한 목적을 가지고 있으며 평등과 재정적 능력을 촉진하는 것이 함께 작동할 수 있다고 믿었다. 그리고 개선된 공평과세와 사회정의에 가까워진 정부가 정부에 대한 대중의 신뢰를 증대시키고 결과적으로 재정능력을 강화시킬 것으로 확신하였다. 일본에 파견된 샤우프가 그러한 뉴딜러(new dealer)였다.

다양한 개발도상국에 파견되어 오랫동안 그들의 재정과 조세문제를 고민했던 샤우프의 해결책은 조세역량(tax capacity)을 강화하는 방식이었다. 국가재건과 재편과정에서 재정정책과 관련하여 차관(대출), 지출, 조세의 관계를 고민했던 샤우프는 ‘원조의 저주(aid curse)<sup>15)</sup>’를 피하고자 했으며

14) 프린스턴 경제학자 출신 에드윈 케머러(Edwin Kemmerer)는 월 스트리트(Wall Street)적인 성향을 갖고 있었다. 즉 그는 특정한 국가의 경험이나 상황보다는 국제표준, 독립중앙은행, 균형예산 등에 기초한 정책들을 권고하였다. 쿠바에서 케머러와 샤우프 간 논쟁은 닷지와 샤우프 간에 일본에서 반복되었다.

15) 풍부한 자원을 가진 국가들이 민주적 권리의 확대를 회피하는 현상을 가리켜 ‘자원의 저주’라 부른다. 풍부한 자원 덕분에 국민에 대한 의존 없이 국정을 운영할

그 해법을 조세(tax)에서 찾고자 하였다. 흥미로운 점은 원조에 대한 부정적인 견해가 일본 메이지시대 차관을 거부하던 입장과 동일하다는 점이다. 다만 당시 일본 정부는 저축을 대안으로 선택했고 샤우프는 조세를 선택했다는 차이가 있을 뿐이다. 샤우프에 따르면, 정부의 외국 차관도입은 이자지불을 위해서 세입역량을 필요로 한다. 만일 어느 나라가 돈을 빌렸다면 그것은 대출비용을 감당하고 부채를 갚을 수 있는 강력한 세원을 필요로 할 것이며, 꾸준한 세입은 정부의 활동을 재정적으로 뒷받침할 수 있게 되어 더 이상의 대출의 필요성을 감소시킬 것이다. 많은 발전도상국가들과 달리 일본은 세입역량과 제도를 구비하고 있었고, 따라서 원조는 그다지 문제가 될 것 같지 않았다. 샤우프가 보기에 일본은 마샬 원조를 받은 유럽국가들에 가까웠다. 샤우프는 콜롬비아 사절단의 커리(Currie)와 달리 부채와 적자재정에 신중했다.<sup>16)</sup> 부채는 아무 관련 없는 미래세대에게 비용을 전가시키는 ‘은폐된 조세(hidden taxation)’에 불과하다는 것이다. 또한 부채는 무책임한 행동을 야기하여 납세자들로 하여금 그들이 국가로부터 아무런 지불 없이도 혜택을 받을 수 있다고 믿도록 만들어서 결과적으로 납세의지(tax morale)을 훼손시킨다고 생각했다(Dauton 2013, 417). 이러한 점들이 일본에서 샤우프가 조세순응을 위해 공평한 과세를 확립하고 정당성 확보를 위해 세입징수 행정을 개선시키려 노력했던 이유이다.

조세가 습관성 위험이 있는 원조(대출)보다 좋은 해법이라고 믿었던 샤우프는 경제정책결정을 왜곡하여 투자와 성장을 해치지 않으면서, 각 계급들에 공정하게 부담이 분산되는 조세제도를 만들고자 하였다. 그는 조세제도가 자본투자를 촉진하는 지출에 영향을 주어서는 안 된다고 믿었

---

수 있으므로 국민들에 대한 정치적 책임성이 결여되고 국민 역시 기여한 바가 적어 국가에 대한 권리의식이 약해질 수 있다. ‘원조의 저주(aid curse)’ 역시 유사한 맥락에서 해외로부터의 원조가 비인기적인 세금을 회피할 수 있도록 하고 의존성을 증가시켜 결과적으로 경제발전과 민주주의를 방해한다는 개념이다.

16) 1949년 IBRD는 샤우프가 일본에 가던 시점에 콜롬비아로 첫 사절단을 파견했는데 단장이 라우클린 쿠리에(Lauchlin Currie)였다. 캐나다인으로서 은행과 통화정책에 관한 논문으로 하버드에서 경제학박사를 취득한 쿠리에에는 루스벨트의 1929년과 대불황시기 엄격한 통화정책에 반대했다. 그는 예산적자와 공공지출을 주장하였는데, 누진적 조세와 복지의 재분배를 통해 높은 소비와 낮은 저축을 독려하는 적극적인 재정정책을 강조하였다.

다. 그것들은 경제적으로 효율적이 않을 뿐만 아니라 장기적으로 국가의 세입능력을 약화시킬 것이기 때문이다. 또한 조세제도는 계급과 직업들 간 차이와 무관해야 하며(disinterested), 세금 납부는 합법적이어야 하고, 국가에 대한 적대감을 없애야 한다고 믿었다. 그러한 접근법은 조세에서 ‘수평적 평등(horizontal equity)’을 강조하는 콜롬비아학파(특히 Robert Murray Haig)에 매우 근접한 것이었다. 샤우프는 면제를 줄여 보다 많은 사람들이 소득세를 내도록 하고, 시민들의 납세자로서의 역할을 감추는 소비세는 납세자들이 국가와 친밀해질 수 있도록 하기 위해 축소되어야 하며, 대신 고소득에 대한 과세는 증가되어야 한다고 생각했다. 그는 소득세 기반을 넓히고 민주화하는 것이 정부에 보다 이익이라는 점에서 누진세를 지지하였다. 그렇게 해서 일단 조세제도에 대한 신뢰가 구축되면 민주정부는 보다 재정능력을 확보하게 되고, 소득세를 케인지안적인 도구로 활용할 수 있게 될 것이라고 보았다.

## 2. ‘역 코스’와 미국의 경제전략 변동

초기 미국의 조치들은 전전 질서의 주요 유산들을 제거하는 데 목적을 두었기 때문에 수많은 기존 제도와 사회경제적 집단들이 그러한 해체작업의 대상이었다. 그러나 1947-48년에 국내 및 국제적 변화에 직면하면서 정책방향에 커다란 변화가 생겼다. 점령 후 3년째 되던 해에 이른바 ‘역 코스(reverse course)’로 알려진 조치들이 취해지기 시작했다. 이제 미국의 행동은 더 이상 전전 질서를 없애는 데 목표를 두지 않고 오히려 냉전체제에서 미국의 이익을 충족하고 일본을 아시아에서 미국의 전략적 동맹국가로 만들기 위하여 친서방, 보수적, 친자본주의적 질서를 창출하는 방향으로 돌아섰다.

점령기 동안에 미국은 두 가지 중요한 경제정책의 기본내용을 일본에 도입시켰는데, 그것은 이후에도 오랜 기간 보수주의 정책들의 기본 요소로 남게 되었다. 그것은 강력한 정부주도의 경제계획 수립과 재정긴축, 엔화 약세, 그리고 작은 정부였다. 다소 역설적인 것은 일본에 경제계획을 제도입한 국가가 시장지향적인 미국이었다는 점이다. 미국의 정책이 분권

화정책으로부터 일본을 아시아의 공장<sup>17)</sup>으로 만드는 것으로 급격하게 방향을 전환함에 따라 중앙집권적인 경제계획을 설정하고 경제관료, 기업 최고경영자, 보수정치인의 결합을 적극 지원했다. 통산성, 대장성, 경제안전위원회 고위간부들과 보수당 지도부, 기업 지도자들 사이에 경제계획을 위한 긴밀한 조정을 이루도록 하려는 시도들이 진행되었다. 두 번째 노력은 재정긴축과 작은 정부라는 형태를 띠었다. 미국이 일본산업의 재활성화를 허용하기로 결정한 후 생산체제기반을 조성하려고 하였는데, 석탄, 철강, 화학과 같은 전략산업들을 목표로 하였다. 이들 산업을 위해서 상당한 정부보조금이 지출되었으며, 재정확대정책, 적자지출, 수요팽창 등을 필요로 했다. 모두 고도의 인플레이션을 조성할 위험성을 지닌 것들이다. 인플레이션 충격을 줄이기 위해 점령 당국의 경제전문가들은 개인저축의 인출을 제한하는 데 역점을 두었고, 임금인상 억제<sup>18)</sup>를 위한 정책을 수립하였다. 그리고 외국상품의 수입을 제한하기 위해 복수환율제도와 모든 해외무역에 대한 직접 정부통제 제도를 도입하였다(Pempel 1998, 223-235).

미국 디트로이트 은행 회장이던 존 닷지(John Dodge)를 일본에 파견하여 일본 화폐와 재정체제를 재건토록 한 것도 위와 같은 전략의 일환이라 할 수 있다. 닷지는 은행가로서 IBRD 의장이었던 맥클로이(McCloy), 로버트 가너(Robert Garner), 유진 블랙(Eugene Black) 등과 친분이 깊었으며 이들은 미 공화당 재정부<sup>19)</sup>에서 일한 경험이 있었다. 따라서 뉴딜과 관련된 급진적이고 진보적인 정책들에 호의적이지 않았다. 닷지는 캐머러와 같이 국가부채위기에 대한 대응책으로 디플레이션과 예산균형을 강조하는 ‘money doctor’였으며, 샤우프와 달리 수평적 평등이나 민주화에 관심이 없었다(Dauton 2013, 420).

닷지의 정책은 1949년 회계연도부터 시작되었는데 그의 정책을 통틀어 ‘닷지노선’이라 부른다. 강고한 디플레이션적 성격을 지닌 그의 정책은 단순히 예산을 정리하려는 것만이 아니라 국가부채의 일부를 충당하기 위해 잉여금을 산출하고 인플레이션을 억제하기 위해 세금을 증액하는 것이었다.<sup>17)</sup> 닷지노선으로 인해 배급제와 물가통제가 종식되고, 공공부문의 노동

17) 전후 물가는 1934-36년을 지수 100으로 했을 때 1945년 350, 1949년 20,876까지 뛰어올랐다(Shoup 1989, 180).

조합세력이 약화되었으며, 노동시장이 경직화되었다(Pempel 1998, 235-236). 그러나 미국 정부와 미군정의 판단이 정확히 일치한 것은 아니었으며, 미군정 내에서도 관료들의 갈등이 존재했다. 미군정 내 관료들의 갈등은 역코스, 미군정의 목표와 권력구조가 변화되었던 1947년 최고조에 이르렀다. 조셉 닷지와 칼 샤우프가 그 갈등을 규정하였고 심화시켰다. 그들은 일본 재정정책과 조세정책을 두고 우선순위에서 상충했고 각각의 목표들을 추구하였다. 먼저 닷지는 뉴딜정책에 대해 적대적이었고 사회복지와 공공사업 지출에 회의적이었다. 그의 정치적 아이덴티티는 친기업적 공화당(corporate republican)이었으며, 트루만 대통령의 신임을 받고 있었다. 이에 반해 샤우프는 뉴딜정책의 강력한 지지자였고, 정부의 능력을 확대시켜 교육, 공공사업, 복지 프로그램에 적절히 재정을 지원할 수 있는 조세제도를 추구하였다. 그는 비슷한 경제력(급여, 이전소득, 자산 등)을 가진 사람이 비슷한 세금을 내는 수평적 과세, 즉 정률의 공평과세만이 시장경제와 민주정치체제에서 보다 많은 대중들의 지지를 얻을 것이고, 정부 재정에 기여할 수 있다고 믿었다. 반대로 공평과세가 확립되지 않으면 공공 재정이 악화되거나 인플레이션에 시달릴 것으로 주장하였다. 따라서 그는 자본형성에 부담을 주지 않는 범위 내에서 광범위한 뉴딜 조세개혁을 강조하였으며 같은 뉴딜 지지자인 맥아더의 적극적인 지원을 받았다(Brownlee 2011, 92-93). 닷지와 샤우프는 각각 닷지 사절단과 샤우프 사절단을 이끌면서 복잡하고 갈등적인 관계를 형성하게 되었고 중복되는 정책 아젠다들을 추진하게 된다.

### 3. 닷지(트루만)와 샤우프(맥아더)의 갈등

닷지와 샤우프 노선의 충돌은 다른 조직 및 기관과 연결되어 있었다. 하나는 트루만-국가자문위원회(NAC: National Advisory Council) 및 연합군 총사령부(SCAP) 내의 경제과학부(ESS: Economic Scientific Section)-닷지이고, 다른 하나는 맥아더-연합군 총사령부 내의 내국세실(IRD: Internal Revenue Division)<sup>18</sup>-샤우프였다. 맥아더의 조세개혁 목표는 정치적 민주

18) IRD는 맥아더가 ESS에서 재정파트만을 독립시켜 만든 부서이다.

화를 강조했지만 NAC는 그렇지 않았다. 트루만 행정부는 맥아더의 권력이 약화되기를 바랐지만 맥아더는 미국과 군부, 미군정과 일본 정부 내에서 높은 신망을 받고 있었다. 사실 연합군 총사령관으로서 맥아더는 샤우프 사절단의 일본행 이전에 일본의 민주화를 위한 주요 수단으로 조세개혁에 착수하였다. 맥아더는 특히 반재벌(anti-zaibatsu) 조세방안을 설계하는 데 앞장섰던 레오 체르니(Leo Cherne)를 책임자로 임명하여 조세개혁을 통한 민주주의를 안착시키고자 하였다. 1947년 뉴딜모델에 기초하여 소득세 개혁을 시도했지만, 악화일로에 있던 인플레이션과 결합되면서 새로운 세금이 납세자들의 저항과 세무서 직원들의 항의를 야기하였다. 이에 필리핀에서 조세문제를 해결하는 데 그를 도왔던 해럴드 모스(Harold Moss)를 불러 자문을 구하고 이에 모스는 조세 사절단을 제안한다. 이 사절단의 임무는 경제의 다양한 그룹들 간의 세금부담의 균등분배, 국가, 도, 지방정부 간 세원 개편, 조세제도의 민주화에 필요한 세법개정 등에 관한 권고안(recommendation)을 제출하는 것이었다.<sup>19)</sup>

모스가 샤우프를 추천하고 샤우프가 사절단을 구성하는 동안 또 다른 경제사절단이 조세개혁 작업을 포함한 전반적인 경제개혁을 시도하였는데 이들은 미 재무성과 연방준비이사회가 주도하는 국가자문위원회(NAC)의 후원을 받았다. 미국 정부는 이 사절단에게 냉전에 대응하여 강력한 정부 주도의 경제계획 수립과 재정긴축, 엔화약세, 노동조합 탄압 등을 주문하였다. 트루만 대통령은 이 사절단의 책임자로 조셉 닷지(Joseph Dodge)를 직접 임명했고 NAC는 그에게 Nine-point 프로그램 수행의 임무를 부여하였다. 이른바 ‘Dodge 노선(line)’으로 알려진 Nine-point 프로그램의 핵심은 재정긴축과 공격적인 세원확보, 그리고 엔(Yen)의 단일환율 시행이었다. Dodge는 일본 대장성 장관이었던 이케다 하야토(Ikeda Hayato)에게 그동안 납세자 불만을 잠재우는 데 크게 기여했던 조세형평성 향상을 이제 잊어버리고 “불평등을 제거하는 것이 바람직하지만, 현재 조건에서는 세입을 늘리는 것이 훨씬 더 바람직하다”고 주장하였다(Brownlee 2011, 96

19) 모스도 이러한 개혁들이 단기적으로 세입손실을 초래할 수도 있다고 생각하였다. 그러나 조세민주화가 조세제도의 정치적 정당성을 확립하고, 그에 대한 지지를 획득하면 결과적으로 조세제도의 세입역량(revenue capacity)을 강화시키는 데 반드시 필요하다는 맥아더의 신념에 공감했다(Brownlee 2011, 96).

-97).

재정과 통화정책의 접근방식과 관련해서 닛지와 샤우프 사절단 간의 명백한 차이가 드러났다. 닛지 그룹은 샤우프와 그 동료들보다 자본형성을 촉진하기 위해 디플레이션, 경제위축, 실직 등을 기꺼이 감수하고자 한 반면, 샤우프 사절단은 자본형성을 촉진하는 데는 이견이 없었으나 단기적으로 실직의 증가와 장기적으로 소비자의 수요 감소를 우려하였다. 경제과학부(ESS)의 헨리 샤벨(Henry Shavell)과 내국세실(IRD)의 일부 구성원들도 샤우프 사절단의 몇 가지 정책에 거부감을 표시했다. 샤벨은 새로운 세금들 중 부유세, 상속세, 부가가치세에 반대했고, IRD의 일부는 Shoup 권고안 전체 중에서 한두 가지 특정한 혁신적인 요소들에 비판적이었다.<sup>20)</sup> 브론펜브레너(Bronfenbrenner)에 따르면 그들은 샤우프 사절단이 지나치게 친일적(Pro-Japanese)이라며 자주 불평하였다고 한다. ESS와 닛지를 한 팀으로 연결했던 것은 예산균형을 이루기에 일본정부가 미답지 않으며, 일본 납세자들은 자발적인 순응이 필요한 이 체계에 준비가 되어 있지 않고, 일본의 지방 행정가들은 무능하다고 믿었다는 점이다(Brownlee 2011, 102-103).

결국 샤우프가 선택적이 아닌 통합적으로 채택해주기를 바랐던 개혁안은 1949년 후반 과편화되어 쪼개졌다. 즉 일부는 선택되고 일부는 거부되었다. 미국의 세계경제 전략과 반공산주의 전략의 측면에서 이는 이미 예정된 것이었다고 볼 수 있다. 먼저 샤우프 세제는 전시기의 극심한 인플레이션을 대응하여 경제안정으로 목표로, 안정되고 공평한 세제를 지향하고 있었기 때문에 전후의 경제발전을 위한 자본축적의 추진에는 적합하지 않은 세제였다. 미군정에게는 반공산주의적인 일본정부의 형성이 일본 사회의 민주화보다 중요했을 것이기 때문이다. 여기에 샤우프 권고안이 검토되던 시기도 개혁안에 영향을 미쳤을 수 있다. 그 시기는 맥아더의 민주화 프로그램에 대한 지지가 일본과 미국 정부 내에서 줄어들고 있었고, 요시타 정부의 보수적 프로그램에 대한 미국 워싱턴의 지지가 늘고 있었으며, 일본 국민들이 여러 가지 경제적 문제 때문에 점령군에 대한 비난

20) 브라운리는 샤벨(Shavell)과 다른 멤버들이 Shoup의 프로그램 앞에 놓여져 있는 정치적, 관료제적, 기술적인 장애물들을 극복할 열정이 없었다고 평가했다.

이 고조되고 있었던 시기였다(Brownlee et al. 2013, 141). 끝으로 닷지가 샤우프의 세금개혁에 대해 가졌던 적대감의 역할도 컸다. 닷지는 샤우프 보고서의 포괄적인 세금 개혁을 단 한 번도 지지했던 적이 없었고, ESS 내 샤우프 반대자들의 존재는 닷지의 생각을 강화시켰다(Brownlee 2011, 107). 닷지는 어떠한 감세에도 반대하는 입장을 취했고 일본에서 근본적인 조세개혁이 일어날 수 없다고 판단했기 때문에 조세개혁에 대한 관심 자체가 없었다. 사실 그는 점령군의 New Deal 고안자들이 일본을 ‘민주당원’으로 만들려 한다면서 점령군의 민주화 프로그램을 조롱하기까지 하였다. 닷지와 ESS 내 그의 지지자들은 샤우프 프로그램을 지지할 맥아더의 입지를 약화시켰고, 그에 따라 포괄적인 세금 개혁은 성공할 여지는 그만큼 줄어들었다.

샤우프와 닷지가 유사한 경제목표, 즉 일본의 경제회복, 전후 무역질서에서 일본의 통합, 새로운 수출산업에서 일본상품의 확대 등을 추구한 것은 사실이다. 그러나 그들은 같은 목표를 추구하는 최상의 정책이 무엇인가와 경제회복의 의미는 무엇인가를 두고 날카롭게 대립하였다. 케인지안적 사고에서 샤우프는 닷지의 정책이 지나치게 디플레이션적(deflationary)이라고 믿었다. 샤우프는 튼튼한 공공재정의 중요성을 강조했다. 하지만 역 코스에 이어 결정적으로 1950년 한국전쟁과 미일 평화협정이 맥아더를 조세개혁 문제로부터 이탈하도록 만들었으며, 샤우프가 큰 정부와 굳건한 조세제도, 이 두가지에 대한 대중 지지를 획득하고, 과세와 지출을 연계시키는 것을 닷지가 성공적으로 억제시킬 수 있는 조건을 제공하였다.

#### 4. 샤우프 개혁안에 대한 일본 정부의 반대

일본 정부의 초기 환영과 이후 개혁안에 대한 반감도 개혁의 부분적 실패에 일조하였다. 샤우프 사절단이 도착했을 때, 일본의 진보와 보수가 모두 샤우프 사절단을 서로 다른 이유를 가지고 환영하였다. 전후 일본 전문가들은 인플레이션과 재정정책에 대한 입장을 기준으로 크게 3가지의 부류로 나뉘었다. 첫 번째 그룹은 정치적 진보주의로서 인플레이션을 반민주적인 것으로 간주하였다. 이들은 재정정책을 소득을 재분배하고 지방

정부의 권력을 강화시키는 데 사용해야 한다고 주장하였다. 이 부류의 대표적인 인물은 동경대 오우치 교수이며, 그는 추루 시케토(Tsuru Shigeto)와 함께 정부의 경제안정위원회에 직접 관여한 경력이 있다. 두 번째 그룹은 친기업적 온건주의자로서 산업회복과 발전의 차원에서 인플레이션을 견뎌야 한다고 판단하였다. 이시바쉬 탄잔(Ishibashi Tanzan)이 대표적 인물로서 1946-47년에 대장성 장관을 지냈고 이후 총리를 역임했으며, 전후 초기 인플레이션 정책(반디플레이션)을 설계하였다. 세 번째 그룹은 친기업 보수주의이며 저조세와 균형예산을 신봉하고 상대적으로 빈곤문제에 관심을 덜 갖는 경향이 있다. 주요 인물은 1949년 대장성 장관이고 다음 총리를 지낸 이케다 하야토(Ikeda Hayato)이다(Akaishi 2013, 329).

엄격한 가격통제에도 불구하고 전쟁 종반부터 오르던 도매물가는 1934-36년 평균의 3-5배까지 오르고, 전쟁 종결 후 1946년에 365%, 1947년에 196%, 1948년에 165%까지 급격하게 폭등하는 상황에서 일본의 진보적인 경제학자와 보수적인 대장성 관료들 모두 사절단 권고안에 관심을 보였다. 그리고 최소한 초기에는 정부가 샤우프 권고안의 중 부분들의 일부-확고한 누진세제와 납세자 권리보장과 같은 민주적, 합리적 특성-를 채택하였다.

그러나 요시타 정부와 이케다 대장성 장관 등 일본 관료들은 행정 관료주의와 다양한 감세조치들에 반대하는 샤우프에 점차 거리를 두게 되었다. 이케다 장관이 잠시 개혁안에 지지하였지만 그것은 거래세 폐지와 소득세율 삭감 등 관료들이 선호할 만한 일부 감세적 특성을 발견하였기 때문이다. 일본 정부는 기본적으로 자본이득에 대한 완전과세 등 개혁안에 수용했지만 그 실행을 위한 구체적인 실행조치들을 취하지 않았다. 겉으로는 샤우프 권고안을 존중하는 것처럼 보였지만, 실은 감세를 바라는 일본 국민들의 정서를 정치적 활용하는데 관심이 있었다. 아카이쉬(Akaishi 2013, 330)에 따르면, 일본 관료들은 처음에 샤우프 사절단을 존중하는 듯하다가, 이후 샤우프로부터 이익만 챙겼으며, 마지막에는 그들을 무시했다. 반면에 닛지 라인은 요시타가 이끄는 일본 신자유당의 정책선호와 대체로 일치하였다. 닛지의 혹독한 균형예산과 디플레이션 과잉대응에는 경악했지만 1949년 봄, 생산증가, 가격과 임금 통제, 세금증가로 인플레이션이

현저히 줄어들면서 크게 안도했다. 게다가 결정적으로 요시다와 이케다는 닷지와 철저한 반공산주의를 공유하고 있었다.

이후 나타난 최종 결과는 샤우프가 기대했던 것과는 거리가 멀었다. 일본 정부는 세금에 대한 넓은 지지를 형성하고 대신 대중 지지를 확보하는 방안으로 감세(tax cutting)를 활용하자는 샤우프 권고안들을 따르지 않았다. 뿐만 아니라 저축에 대한 세금우대(tax break)를 통해 GDP 대비 높은 부채를 그대로 유지한 채, 정치적 목적의 공공사업을 강화하는 데 관심을 집중하였다. 더구나 개인소득세를 인하하고 법인세에 보다 의존하였으며, 대신 은행저축에 대한 세금우대를 통해 기업들에 충분한 자금을 제공하였다(Dauton 2013, 420). 이런 점에서 일본 조세제도와 기업구조는 밀접하게 상호 연결되어 있었으며, 특히 높은 법인세 의존은 소득세 인하, 개인 저축 세금우대, 과세 합의 결여, 국가재정의 높은 부채 의존도 등과 제도적으로 결합되어 있었다(Sekiguchi 2013, 365-396; Akaishi 2013, 306-335). 막대한 혜택에 힘입은 개인 저축기금은 공공부채와 함께 기업투자에 전용되어왔다. 사실 일부 비평가들의 지적처럼 샤우프와 그 동료들의 개혁안은 일본 현실을 무시하고 지나치게 이론적인 조세모형을 고집한 면도 있다. 예컨대 지방의 독자적인 세입원으로서 추천했던 새로운 실험적 과세, 즉 부가가치세(VAT)에 대한 일본 국민과 정부의 저항을 과소평가했다는 지적이 그것이다.<sup>21)</sup> 이러한 이유들 때문에 샤우프 세제는 샌프란시스코 강화조약 이후 일본의 국권이 회복되는 1953년을 기점으로 대폭 수정될 수밖에 없었다.

## V. 결론

본 논문은 현행 일본세제의 출발점이 된 샤우프 사절단의 세제개혁 시도와 그 반전의 정치경제적 원인을 규명하는 것이었다. 샤우프 세제개혁

21) 일본 정부는 부가가치세(VAT)를 1950년에 조세코드에 포함시켰지만, 시행하는 데는 실패했다. 부가세를 권고하면서 이전의 역진적 소비세인 거래세에 대한 일본 국민들의 적대감을 고려하지 않은 것이 결정적 패인이었다.

으로 형성된 직접세 중심의 조세체계는 현재까지도 유지되고 있으나 개혁 이후 미국이 '역 코스'로 전략을 전환하고 일본정부가 경제발전 전략을 수정하면서 본래의 원형과는 큰 차이를 보여주고 있다. 본 연구에서는 샤우프 세계개혁이 이전 조세제도와 다른 점, 개혁안이 '역 코스' 이후 변경된 내용, 개혁이 부분적 성공에 그친 이유 등을 미국과 일본 정부의 정치경제적 이해에서 찾고자 하였다. 특히 미국의 경제전략의 수정, 샤우프의 민주화 아젠다와 닷지의 자본축적 아젠다 간 갈등, 미 점령군 내부의 의견 불일치, 점령군과 일본 정부의 입장 차이 등을 중심으로 살펴보았다. 연구 결과를 정리하면 다음과 같다.

첫째, 전후 일본 조세제도는 미국의 점령에 의해 많은 영향을 받았다. 사실 샤우프 사절단은 일본의 미래를 통해 미국의 목표를 이루기 위하여 설계된 개혁도구였다. 1차대전 이후부터 사절단에 관심을 가졌던 미국은 미국 경제의 경쟁력을 기반으로 미국 재정전문가들로 하여금 그들의 자본을 수출하고 이익을 챙기는 데 앞장서도록 부추겼다. 사절단의 임무는 미국의 제국건설 프로젝트를 완수하는 것이었으며, 대부분 월스트리트(wall street)적 성향을 지니고 있었다. 대부분의 재정전문가(money doctor)들은 미국의 재정적 이익을 목표로 채무국에 채권회수에 유리한 경제제도를 이식시키는 데 주력하였지만 샤우프와 같은 일부 조세전문가(tax doctor)들은 공평과세와 재정강화가 함께 작동할 것이라 믿고 정부에 대한 신뢰를 높이는 데 주력하였다.

둘째, 샤우프는 수평적 평등을 수립하고 일본 소득세에 대한 일본 국민들의 신뢰를 얻기 위해 세원확대 개혁을 주장하였다. 이자소득과 자본이득에 등에 대한 특별면제를 조세저항을 불러오고 탈세를 야기할 것으로 믿었다. 수평적으로 공평한 소득세야말로 적자지출, 인플레이션, 공적 부문의 결핍의 저주를 우회하면서 대중들로 하여금 소득세를 공정한 것으로 수용하고 기꺼이 납세하도록 설득할 것으로 판단하였다. 민주주의와 경제성장, 그리고 평등 추구하고 자본 형성이 대립적이지 않고 충분히 타협할 수 있는 것으로 이해하였다.

셋째, 그러나 일본에서 세계개혁을 통하여 대중의 신뢰, 납세자 순응, 세입능력 강화를 도모하려던 샤우프의 계획은 실패하였다. 은행시스템 내

에서 저축동원의 특별한 인센티브를 통해 민간자본투자를 부추기려는 일본 정부와 닷지, 그리고 트루만 대통령의 자본축적전략의 연합전선에 의해 포기될 수밖에 없었던 것이다. 그리고 미 점령군 내부의 갈등 역시 샤우프 개혁안의 실패에 영향을 미쳤다. 특히 조세정책을 통해 일본의 공평과세에 기초한 일본 사회의 민주주의를 추구했던 ‘조세전문가(tax doctor)’인 샤우프에 맞서 긴축과 통제를 통해 일본 경제의 자본축적을 추구했던 ‘재정전문가(money doctor)’ 닷지와 그의 정책을 뒷받침해준 한국전쟁은 결정적이었다.

넷째, 샤우프 개혁 이후 일본의 조세제도는 법인세 의존과 소득세 인하, 개인저축 세금우대, 과세 합의를 결여, 국가재정의 높은 부채 의존도 등 샤우프가 원하지 않았던 방향으로 진행되었다. 그 결과 1989년 이전의 조세제도와 같이 수많은 세금면제와 공제가 허용되고 공공채권과 적자재정에 의존하는 저조세 체계로 발전되었다. 이러한 원하지 않던 결과를 지켜본 샤우프는 1967년 사무엘 헌팅톤에게 보낸 서한에서 많은 나라들의 “정치개혁과 사회변동에 대한 연구가 조세정책 문제보다 우선적으로 연구되어야 한다”고 말했다고 한다. 그는 오랜 사절단 경험을 통해 해당 국가의 사회경제적 맥락을 이해할 필요성을 뒤늦게 깨닫게 되었던 것이다. 조세제도와 정책이 단순히 조세체계 내에서 해결될 수 없는 문제임을 샤우프 개혁의 사례를 통해 알 수 있다.

| 참고문헌 |

- 국중호 (2008). 『주요국의 조세제도: 일본』. 한국조세연구원, pp. 27-467.
- 권혁기 (2007). 『이케다 하야토: 정치의 계절에서 경제의 계절로』. 살림지식총서.
- 김도형 (1986). “일본 세계개혁의 최근동향.” 『일본연구』. 제5집, pp. 23-42.
- 유한성·국중호 (1995). “일본세계개혁의 평가와 전망.” 『재정논총』. 제9집, pp. 229-257.
- 은민수 (2012). “복지국가와 역진적 조세의 정치: 스웨덴, 프랑스, 일본의 부가세와 보편적 사회기여세(CSG)의 개혁과정.” 『한국사회정책』. 제19집. 제4호, pp. 207-250.
- 앤드루 고든 (2003). 『현대일본의 역사: 도쿠가와 시대에서 2001년까지』. 김우영 역. 이산출판사.
- 요시다 시게루 (1995). 『일본을 결정한 100년』. 이광준 역. 이화문화출판사.
- 제럴드 커티스 (1999). 『흔들리는 일본의 정당정치』. 박철휘 역. 한울.
- 존 다우어 (1999). 『패배를 껴안고』. 최은석 역. 민음사.
- 팸펠 (1998). 『현대 일본의 체제이행』. 최은봉 역. 을유문화사.
- Akaishi, Takatsugu (2013). “The Shoup Recommendations and Japan’s Tax-Cutting Culture: Why Has Japan Failed to Reestablish the Personal Income Tax as a Key Tax.” Brownlee, Ide and Fukagai (eds.). *The political economy of transnational tax reform*, N.Y: Cambridge University Press.
- Barry M. Freiman (1991). “The Japanese Consumption Tax: Value-added Model or Administrative Nightmare?” *The American University Law Review* Vol. 40, pp. 1265-1306.
- Bartlett, Bruce (2013). “The Most Successful Tax Reform in History.” *Tax Notes*. Vol. 141. No. 4, pp. 431-433.
- Bronfenbrenner, M & Khchiro Kogiku (1957). “The Aftermath of the Shoup Tax Reforms.” *National Tax Journal*. Vol. 10. No. 3, pp. 236-253.
- \_\_\_\_\_. (1957). “The Aftermath of the Shoup Tax Reforms.” *National Tax Journal*. Vol. 10. No. 4, pp. 345-360.
- Brownlee, W. Elliot (2009). “The Shoup Mission to Japan: Two Political Economies Intersect.” Martin, I., Mehrotra, A. and M. Prasad (eds.). *The New Fiscal Sociology*. N.Y: Cambridge University Press, pp. 119-137.

- Brownlee, Ide & Fukagai (2013). "Introduction: Global Tax Reform and an Iconic Mission." *The Political Economy of Transnational Tax Reform*. New York: Cambridge University Press, pp. 1-12.
- Brownlee, W. Elliot (2011). "Shoup vs Dodge Conflict over Tax Reform in Japan, 1947-1951." *Keio Economic Studies*. Vol. 47, pp. 91-122.
- Bruce, Barlett (2012). *The Benefit and The Burden: Tax Reform-Why We Need It and What It Will Take*. N.Y: Simon & Schuster.
- \_\_\_\_\_ (2013). "The Most Successful Tax Reform in History." *Tax Notes*. Vol. 14. No. 3, pp. 431-433.
- Calder, K. E (1990). "Linking Welfare and the Developmental State: Postal Savings in Japan." *Journal of Japanese Studies*. Vol. 16. No. 1, pp. 31-59.
- Daunton, Martin (2013). "The Shoup Mission: The Context of Post World War II Debates over International Economic Policy." *The Political Economy of Transnational Tax Reform*. New York: Cambridge University Press, pp. 402-421.
- Eccleston, Richard (2007). "The Reform Limits of the Developmental State: The Politics of the Consumption Tax in Japan." *Taxing Reform*. Cheltenham, U.K and Northampton, MA: Edward Elgar, pp. 114-138.
- Hein, Laura E. & Mark Metzler (2013). "Raising Taxes for Democracy: The Japanese Policy Environment of the Shoup Mission." Brownlee, Ide and Fukagai (eds.). *The Political Economy of Transnational Tax Reform*. New York: Cambridge University Press, pp. 167-194.
- Homma, Masaaki (1992). "Tax Reform in Japan." Takatoshi Ito and Anne O. Krueger (eds.). *The Political Economy of Tax Reform*. Chicago and London: The University of Chicago Press, pp. 69-95.
- Ide, Eisaku & Sven Steinmo (2009). "The End of the Strong State?: On the Evolution of Japanese Tax Policy." Isacc William Martin, Ajay K. Mehrotra, and Monica Prasad (eds). *The New Fiscal Sociology*. New York: Cambridge University Press, pp. 119-137.
- Ishi, Hironitsu (1989). *The Japanese Tax Reform*. N.Y: Oxford University Press.
- Kaizuka, Keimei (1992). "The Shoup Tax System and the Postwar Development of the Japanese Economy." *American Economic Review*

Vol. 82. No. 2, pp. 221-225.

- Kato, Junko (1994). "Bureaucratic Rationality and Strategic Behavior: Japanese Tax Reform." *The Problem of Bureaucratic Rationality*. Princeton: Princeton University Press, pp. 44-109.
- Kim, Dokyun (2015). "Not Taxation, but Saving: Linking Welfare and Capitalism in Japan." *Korean Journal of Sociology*. Vol. 49. No. 3, pp. 121-146.
- Muramatsu, Ryo & W. Elliot Brownlee (2013). "Tax Reform during American Occupation of Japan—who killed shoup?" *The Political Economy of Transnational Tax Reform*. New York: Cambridge University Press, pp. 242-276.
- Noguchi, Yukio (1998). "The 1940 System: Japan Under the Wartime Economy." *American Economic Review*. Vol. 88, pp. 404-407.
- \_\_\_\_ (1992). "Aging of Population, Social Security, and Tax Reform," Takatoshi Ito and Anne O. Krueger (ed). *The Political Economy of Tax Reform*. Chicago and London: The University of Chicago Press, pp. 211-234.
- Peng, Ito (2000). "A Fresh Look at the Japanese Welfare State." *Social policy and Administration*. Vol. 34. No. 1, pp. 87-114.
- Shavell, Henry (1948). "Postwar Taxation in Japan." *Journal of Political Economy*. Vol. 56. No. 2, pp. 124-137.
- Shoup, Carl S (1989). "The Tax Mission to Japan, 1949-50." Malcolm Gillis (ed). *Tax Reform in Developing Countries*. Durham: Duke University Press, pp. 177-232.

| 논문투고일 : 2015년 11월 02일 |

| 논문심사일 : 2015년 11월 24일 |

| 게재확정일 : 2015년 12월 07일 |

ABSTRACT

Journal of Asia-Pacific Studies Vol. 22, No. 4 (2015)

## **The Failure of Carl Shoup's Tax Reform and Formation of Low Burden Tax System in Japan**

**Minsu Eun**

(College of Liberal Art & Interdisciplinary Studies,  
Kyonggi University)

After the second world war, America dispatched Shoup mission to Japan for financial strategy. Most of money doctors represented American financial interests, and they often sought to strengthen tax systems in order to expedite the repayment of creditors. But tax experts such as shoup believed promoting equitable tax distribution, fiscal capacity, democracy could work together. Greater tax equity and a government more committed to social justice, they confirmed, could increase public confidence in government and, thereby, strengthen the fiscal capacity, in turn contributing forming democracy. Although shoup and his colleagues demanded base-broadening tax reforms because of ways in which those reforms can promote horizontal equity, economic efficiency, trust in government, and a vibrant public sector, Shoup' plan failed after america changed strategy to reverse course and japan government revised economic strategy. Since then, dependency to corporation tax, tax relief to individual savings, deficiency of taxation consensus, high dependency to debt for governmental finance have been proceed to direction shoup did not want. As a result, tax system based to direct taxation have been maintained to present, especially low burden tax system which allowed various tax exemption and deduction, and depended deficit financing have been developed.

칼 샤우프(Carl Shoup)의 조세개혁 실패와 일본의 저부담 조세구조의 형성 163

- Key words: Shoup Mission, Tax Reform, Tax and Democracy, Dodge Mission, Reverse Course