

소득세법상 과세단위에 관한 연구

A Study on the Tax Unit of Income Tax

김민호¹⁾(성균관대학교 법학과 교수)
Kim, Min Ho / Professor of Sungkyunkwan Univ.

- I. 서론
- II. 미국 연방소득세법상 과세단위의 연혁과 현황
- III. 프랑스 소득세법상 가족단위과세의 현황과 분석
- IV. 소득세법상 과세단위 결정의 판단요소와 분석
- V. 결론

Abstract

The definition of the taxable unit in the personal income tax code and the method of imposing the tax have historically been popular subjects of scholarly and political debate. Both issues have been the subject of renewed debate and changing understanding in light of new scholarship that has introduced theories of family economics and feminism to the tax scholarship.

This article provides a comprehensive consideration of an alternative method of taxing personal income in the family that has been implemented in U.S.A. and France. The alternative method studied incorporates two critical differences from the U.S. method of taxation. Under the French method, the tax is imposed by applying a single rate schedule to each family member's portion of the total family income. This article revisits the viability of using the family unit as the basic taxable unit for the personal income tax and comprehensively examines one particular scheme that recognizes the family as the taxable unit. This article investigates the French and U.S.A. method of income taxation as a possible reform model for the Korean personal income tax law. The proposed model would replace personal exemptions, and dependency deductions

1) 성균관대학교 법학과 교수

“이 논문은 2003년도 한국학술진흥재단의 지원에 의하여 연구되었음(KRF-2003-041-B00593).”

with a unified method of taxation for all individuals by family or household. The analysis concludes that the French model presents an attractive alternative with significant opportunities for simplification and for accommodation of nontraditional, family-like economic and living arrangements.

(주제어) 소득세과세단위, 부부합산과세, 가족단위과세, 가족제수

tax unit, income tax unit, family income tax unit, personal income tax unit, USA income tax unit, French income tax unit

I. 서론

소득세법상 과세단위의 문제는 소득계산의 인적 단위를 어떻게 정할 것인가라는 세법의 가장 기본적인 과제라고 할 수 있다. 지난 2002년 헌법재판소는 2001헌바82 결정에서 자산소득 부부합산과세를 규정하고 있던 구 소득세법 제61조에 대해 위헌 결정을 하였고, 이에 따라 구 소득세법 제61조는 삭제되었다. 결국 현행 소득세법상 소득세의 과세단위는 원칙적으로 개인 납세자이다. 소득세는 납세의무자 개인의 과세소득을 대상으로 부과되는 것이 소득세법의 기본원칙이며 또한 개인별 과세를 하여야 기혼 납세의무자와 미혼 납세의무자 사이에 불평등의 문제가 발생하지 않는다는 것이 구 소득세법 제61조에 대해 위헌결정을 한 헌법재판소의 입장이었던 것으로 보인다.

그런데 소득세의 과세대상 소득을 평가함에 있어 모든 소득을 납세자 개인별로 평가하는 것이 과연 타당한 것인가? 만약 현행 소득세법이 소득세율체계를 단일세율로 하였다면 개인과세원칙이 타당하다는 것에 대해 어떠한 이론(異論)도 없다. 그러나, 현행 소득세법의 세율체계는 누진세율을 적용하고 있는 까닭에, 개인과세는 세대의 구성형태가 서로 다른 가계(가구)²⁾ 사이에 불평등과세를 유발하는 는 문제점을 내포하고 있다.

예컨대, 우리는 다음과 같은 4가지 유형의 가계(가구)와 그 소득을 상정해 볼 수 있다. 첫째, 미혼자 개인으로 구성된 가계(가구)로서 소득이 6,000만원인 경우(A), 둘째, 기혼자 부부로 구성된 가계(가구)로서 배우자 일방의 소득이 6,000만원이고 또 다른 배우자는 소득이 없는 경우(B), 셋째, 기혼자 부부로 구성된 가계(가구)로서 배우자 일방의 소득이 5,000만원이고 다른 배우자의 소득이 1,000만원인 경우(C), 넷째, 기혼자 부부로 구성된 가계(가구)로서 배우자 일방의 소득이 3,000만원이고 다른 배우자의 소득이 3,000만원인 경우(D)이다. 각 각의 가계(가구)는 어떠한

2) 이 논문에서 사용하는 '가계(가구)'는 경제학 또는 조세법에서 정의되어진 학술적 용어가 아니라, '경제주체(소비주체)로서의 가계' 또는 '최소생활단위로서의 세대', 즉 household를 의미함.

소득공제도 없이 소득 전체가 과세표준이라고 가정하고, 현행 소득세법상 과세표준액이 1,000만원과 4,000만원을 초과하는 경우에 각 과세계급(tax bracket)이 승급되어 더 높은 한계세율이 적용된다는 점을 고려한다면, A의 경우와 B의 경우는 1,110만원, C의 경우는 930만원, D의 경우는 840만원³⁾의 소득세를 각 각 부담하여야 한다. 이상의 경우를 분석하여 보면, 현행 소득세법이 개인과세를 원칙으로 하는 까닭에 미혼자 가계 A와 기혼자 가계 B 사이의 산술적 평등과세는 실현된 것으로 보인다. 그러나, 기혼자 가계 B, C, D를 각 각 비교해보면, 배우자 쌍방의 경제활동 여부 및 소득액에 따라 소득세의 부담이 서로 다르다는 것을 알 수 있다.

가계소득이 동일한 가계들의 경제생활태양이 항상 동일하다고는 단정할 수 없으나, 적어도 가계의 소비는 가계소득 전체를 합산하여 이루어지는 것이 일반적이며, 비록 배우자 쌍방이 각 각의 소득을 각자의 책임과 계산 하에 처분한다고 가정하여도 가계소득 전체의 규모에 대해 전혀 고려함이 없이 소비생활을 하지는 않을 것이다. 그럼에도 불구하고, 가계소득이 6,000만원으로 동일한 가계 B, C, D의 세 부담이 서로 다르다면 이는 납세의무자의 생활관계 및 태양을 전혀 고려하지 않았다는 결론에 이른다. 물론 가계소득 전체를 과세표준액으로 가정한 것이 논리전계의 오류일 수도 있다. 왜냐하면 현행 소득세법은 납세의무자의 가족상황 등 인적요소를 기초로 하는 각종 소득공제 및 세액공제제도를 두고 있기 때문에 이러한 불평등은 상당부분 해소되어지는 것이 사실이다. 그러나, 누진세율을 적용하는 현행 소득세법상 과세계급 또는 세율의 조정이라는 본질적 처방이 없이 소득공제 또는 세액공제라는 지협적 처방만으로는 가계간의 불평등과세를 본질적으로 해결하는 것은 불가능하다.

따라서 가계 B, C, D간의 불평등을 해소하기 위해서는 배우자 쌍방의 소득을 합산하여 과세하는 방법과, 배우자 쌍방의 소득을 합산하여 이를 1/2로 나누어 각 과세하는 방법이 있을 수 있다. 전자의 방법을 채택하면 미혼자 A가계와 기혼자 B, C, D가계의 세 부담이 동일하여 산술적으로는 평등과세가 실현된 것처럼 보이지만, 기혼자 가계 C, D의 입장에서는 과세계급의 승급에 따른 불이익을 감수하게 된다. 그렇다고 후자의 방법을 사용하면, 기혼자 가계 B, C, D의 세 부담이 모두 동일하고, 뿐만 아니라 세부담이 줄어드는 장점이 있는 반면에, 미혼자 가계 A와의 불평등 문제가 발생하게 된다.

따라서, 부부의 자산소득을 합산과세할 수 있도록 규정한 구 소득세법 제61조에 대한 헌법재판소의 위헌결정으로 동 조항이 삭제된 것으로 소득세법상 과세단위에 대한 논의가 끝난 것이 아니라, 오히려 이를 계기로 소득세법상 과세단위의 적정성에 대한 헌법적, 조세법적 법이론을 충분히 분석하여 헌법정신에 합치되면서 동시에 조세법적 법이론에 부합하는 과세단위의 모델을 찾는 노력이 절실히 요구된다 할 것이다.

3) A와 B는 590만원+(2,000만원X26%)=1,110만원, C는 {590만원+(1,000만원X26%)}+80만원=930만원, D는 {80만원+(2,000만원X17%)}X2=840만원.

미국과 독일의 소득세법은 부부의 소득을 합산하여 이를 2분하여 산출된 과세계급과 세율을 적용 한 후 이를 다시 2승하는 방식과, 부부 개인별로 개인과세를 하는 방식 중에서 납세의무자가 임의로 선택할 수 있는 과세단위제도를 취하고 있는 반면에⁴⁾, 일본은 현행 우리나라 소득세법과 마찬가지로 개인과세원칙을 채택하고 있다.⁵⁾ 이처럼 소득세의 과세단위 문제는 절대적 원리와 원칙에 의해서 해결되는 것이 아니라 그 나라의 역사적 배경과 사회적 환경 속에서 헌법과 조세법의 이념을 가장 충실하게 반영할 수 있는 최선의 합의점을 도출해 내는 작업에 의해 결정되어 지는 것이다.

그렇다면 어떠한 과세단위가 우리나라의 여건상 가장 타당한 것인가? 이하에서는 개인과세단위와 부부단위과세 사이에서 많은 논의와 고민을 하여 온 미국의 소득세 과세단위제도와, 가족단위과세의 독특한 전통을 이어오고 있는 프랑스의 소득세 과세단위제도를 비교 검토해 보고, 이들 국가의 논의와 경험을 바탕으로 우리나라의 소득분배행태를 비교분석하여 우리나라 소득세법상 최적의 과세단위를 도출하여 제안하도록 하겠다.

II. 미국 연방소득세법상 과세단위의 연혁과 현황

미국의 연방소득세법은 과세계급에 따라 15, 28, 36, 39.6%의 한계세율을 적용하면서, 우리나라와는 달리 과세계급을 나누는 과세표준의 크기가 단일화 되어있지 않고 4가지의 유형 - 첫째, 결합소득신고서(tax return)를 작성하는 기혼자 개인 및 그 배우자(부부합산과세용 세율표), 둘째, 미혼자 세대주(heads of households)(독신 세대주용 세율표), 셋째, 미혼자 개인(독신자용 세율표), 넷째, 소득신고서를 개별적으로 작성하는 기혼자 개인(개인과세 기혼자용 세율표) - 으로 나누어서 각 과세표준의 크기를 달리 적용하고 있다.⁶⁾ 물론 기혼자 부부는 합산과세 세율표가 적용되는 결합소득신고서를 제출하는 방식과 개인과세 기혼자용 세율표가 적용되는 개인별 소득신고서를 제출하는 방식 중에서 선택적으로 소득신고서를 제출 할 수 있다. 그러나, 실제에 있어서는 부부가 각자 개별적으로 소득신고를 하는 것이 결합 소득신고를 하는 것보다 납세자에게 불리하도록 세율체계 및 소득공제제도가 설계 되어 있다.⁷⁾

4) 민태욱, 부부합산과세의 헌법적 문제점, 연세법학연구 제7집 제2권, 연세대학교 법학연구소, 2001, 208면.

5) 이창희, 부부 자산소득 합산과세는 위헌인가?, 헌법실무연구회 제34회 발표회(2002. 12. 6.) 발표문, 9면.

6) Frederick R. Schneider, WHICH TAX UNIT FOR THE FEDERAL INCOME TAX?, University of Dayton Law Review vol.20, Fall 1994, p.93.

7) 예컨대, 연간소득이 32만 달러인 부부가 결합소득신고를 하게 되면 약 9만 달러의 소득세를 부담하게 되지만, 부부가 각자 개별소득신고를 하게 되면 부부간의 소득비율이 1 : 9인 경우에는 약 8천 달러, 소득비율이 2 : 8인 경우에는 약 4천5백 달러, 3 : 7인 경우에는 약 2천 달러, 4 : 6인 경우에는 약 1천 달러의 세금을 더 부담하는 것으로 조사되었다.; 노영훈, 부부자산합산과세의 위헌결정과 미국의 혼인세 논쟁, 재정포럼 통권 제 29호, 2002. 11, 34면 <표2> 재인용.

그러나, 미국 역시 1913년 연방 소득세법이 제정된 이후부터 1948년 소득세법이 개정될 때까지는 우리나라처럼 단일 개인과세제도를 두고 있었다. 그런데, 주지하는 바처럼, 미국은 연방국가인 까닭에 소득세법은 연방정부의 입법관할에 속하지만, 당해 소득세 과세의 기초가 되는 재산관계법은 주(州)의 진속적 관할 사항이었다. 사정이 이러하다 보니, 부부간의 재산 소유방식에 대한 법제가 각 주마다 상이하였다. 부부간의 재산을 공유(community property)로 인정하는 주도 있었고, 개별적 소유(individual property)로 인정하는 주도 있었다. 이처럼 연방 소득세 과세의 기초가 되는 재산의 소유형태에 대한 재산관계법이 개별 주마다 다른 까닭에 부부의 재산(소득)에 대한 소득세 과세방식도 납세자가 어느 주의 주민인가에 따라 다르게 평가되었다. 결국 이러한 문제의 대한 연방 대법원의 사법적 판단이 요구되어지는 사건이 발생하였는데, 바로 Poe v. Seaborn 사건⁸⁾이었다. Washington주에 거주하는 Seaborn이라는 납세자가 1927년도 소득세를 신고하면서 자신의 소득을 부부의 공동소득으로 보아 이를 2분하여 자신과 자신의 부인 명의로 각 각 소득신고를 하였다. 그러나, 과세관청은 당해 소득을 Seaborn의 소득으로 보아 소득액 전체를 과세제급으로 하는 세율을 적용하는 경정처분을 하였다. 이에 Seaborn은 당시의 Washington주법이 부부재산 공유제도를 취하고 있는 점을 주장하며 경정처분의 취소를 구하는 소송을 제기하였다. 연방 대법원은 소득세 과세의 기초가 되는 재산의 소유형태를 개별 주법에 따라 다르게 평가하여야 하는 것인가? 아니면, 연방소득세법의 통일적 적용을 위하여 주법의 규정에도 불구하고 부부의 재산을 개별적 재산으로 평가하여야 하는 것인가? 라는 문제를 놓고 많은 고민을 하였고, 결국은 재산관계법의 진속적 입법관할은 주에게 있음을 인정하여 부부재산의 공유를 주장한 원고의 입장을 인용하는 판결을 하였다. 그런데 동 판결로 인하여 부부재산의 공유를 인정하는 주에 비하여 부부재산의 개별적 소유제도를 취하는 주의 납세자가 불리해지는 불평등 현상이 발생하게 되었다. 이에 납세자의 거주 지역에 따른 세부담의 불균형을 시정하기 위하여 1948년 혼인부부의 경우 합산균등분할방식(2분2승방식)과 개별과세 중에서 임의로 선택할 수 있도록 연방 소득세법을 개정하였다.

그런데, 1948년의 부부합산과세제도는 비록 혼인은 하지 않았으나 부양가족이 있는 독신세대주에게는 전혀 혜택이 없다는 점과, 동일한 소득의 미혼자 개인에 비하여 혼인부부에게 지나친 과세특혜(marriage bonus)를 준다는 비판이 제기되었다. 이에 1951년 연방소득세법을 개정하여 부양가족이 있는 독신세대주의 세율표를 별도로 마련하였다. 그러나, 여전히 미혼자 개인에 대한 과세불평등의 문제는 해결되지 않았으며 실지로 1969년 상하양원 내국세합동위원회의 보고서에 의하면 동일한 소득을 가진 미혼자 개인이 결합소득신고서를 작성하는 기혼자 부부에 비해 최고 42.1%가 높은 소득세를 내는 것으로 조사되었다. 이에 1969년 또 다시 연방소득세법을 개정하여 미혼자 개인의 세부담을 완화하는 별도의 세율표를 마련하였다.⁹⁾ 부

8) Burns Poe(Collector of Internal Revenue for the District of Washington, v. H. G. Seaborn. May 26, 1930; 281 U.S. 704, 50 S.Ct. 459, 74 L.Ed. 1128.

부인 경우에는 생활비용이 미혼자 개인보다는 많이 들지만 미혼자 개인 2사람의 각각의 생활비용을 합한 것보다는 적게 들기 때문에 미혼자 개인의 세부담을 완화하는 별도의 과세계급을 규정하는 것이 정의에 부합된다는 것이 당시 입법자의 생각이었다.

그러나, 문제는 또 다시 발생하였다. 이른바 혼인으로 인한 과세부담의 가중 (marriage penalty)이라는 문제가 발생한 것이다. 동일한 소득에도 불구하고 부부간의 소득비율이 배우자 일방에게 크게 치우친 경우(1 : 9 내지 2 : 8 정도)를 제외하고는 혼인 부부의 세액부담이 미혼자 개인의 세액보다 큰 것으로 조사된 바 있다.¹⁰⁾ 이에 연방 소득세법은 부부, 독신세대주, 독신자 개인의 과세표준구간의 구분점을 합리적으로 조정하는 쪽으로 수차례 개정을 하였고, 현행법은 기혼자 부부의 결합소득신고에 의한 세율표의 과세표준구간 구분점의 대략 60% 정도의 수준에서 미혼자 개인 세율표의 과세표준구간 구분점을 맞추고 있다.¹¹⁾ 또한 marriage penalty의 완화를 위하여 부부합산과세의 표준소득공제액을 독신자의 표준소득공제액의 2배가 될 때 까지 연차적으로 부부의 표준공제액을 확대하고, 부부의 최저한계세율 과세구간의 범위를 획기적으로 넓히는 방안을 마련하고 있다.¹²⁾

9) James J. Freeland, et. al, Fundamentals of Federal Income Taxation, The Foundation Press, Inc., 1997, pp.959 ~ 965.

10) 노영훈, 앞의 논문, 36면.

11) U.S.C. Title 26. Section 1. Tax imposed

(a) Married individuals filing joint returns and surviving spouses

If taxable income is: The tax is:

Not over \$36,900 15% of taxable income.

Over \$36,900 but not over \$89,150 \$5,535, plus 28% of the excess over \$36,900.

Over \$89,150 but not over \$140,000 \$20,165, plus 31% of the excess over \$89,150.

Over \$140,000 but not over \$250,000 ... \$35,928.50, plus 36% of the excess over \$140,000.

Over \$250,000 \$75,528.50, plus 39.6% of the excess over \$250,000.

(b) Heads of households

If taxable income is: The tax is:

Not over \$29,600 15% of taxable income.

Over \$29,600 but not over \$76,400 \$4,440, plus 28% of the excess over \$29,600.

Over \$76,400 but not over \$127,500 \$17,544, plus 31% of the excess over \$76,400.

Over \$127,500 but not over \$250,000. \$33,385, plus 36% of the excess over \$127,500.

Over \$250,000 \$77,485, plus 39.6% of the excess over \$250,000.

(c) Unmarried individuals (other than surviving spouses and heads of households)

If taxable income is: The tax is:

Not over \$22,100 15% of taxable income.

Over \$22,100 but not over \$53,500 \$3,315, plus 28% of the excess over \$22,100.

Over \$53,500 but not over \$115,000 \$12,107, plus 31% of the excess over \$53,500.

Over \$115,000 but not over \$250,000 \$31,172, plus 36% of the excess over \$115,000.

Over \$250,000 \$79,772, plus 39.6% of the excess over \$250,000.

(d) Married individuals filing separate returns

If taxable income is: The tax is:

Not over \$18,450 15% of taxable income.

Over \$18,450 but not over \$44,575 \$2,767.50, plus 28% of the excess over \$18,450.

Over \$44,575 but not over \$70,000 \$10,082.50, plus 31% of the excess over \$44,575.

Over \$70,000 but not over \$125,000 \$17,964.25, plus 36% of the excess over \$70,000.

Over \$125,000 \$37,764.25, plus 39.6% of the excess over \$125,000.

Ⅲ. 프랑스 소득세법상 가족단위과세의 현황과 분석

1. 프랑스 소득세법상 과세단위

프랑스 소득세법은 가족 또는 세대의 종합소득을 모두 합산하여 세대구성원별 소득으로 안분하여 과세계급과 세율을 결정하는 이른바 ‘가족(세대)단위과세제도’를 취하고 있다.¹³⁾ 다시 말해서, 가계의 과세표준소득을 세대 구성원에 따른 가중치¹⁴⁾의 합계(除數)로 나누어서 산출된 금액을 기준으로 과세계급과 적용세율이 결정되는 것이다.¹⁵⁾

현행법상 부부의 가중치는 각각 1.0이며, 첫째 및 둘째 자녀는 0.5, 세 번째 이상의 자녀는 1.0이다. 따라서 부부가 3자녀와 함께 거주하고 있으면서 종합소득이 100,000유로라고 가정할 경우, 가족제수는 4.0이 되므로 당해 세대의 과세계급은 100,000 유로¹⁶⁾를 제수 4.0으로 나눈 금액 25,000유로가 속한 구간, 즉 적용세율 41% 구간에 해당하므로, 법에서 정한 세액산출공식¹⁷⁾에 대입하면 20,443.52유로의 소득세액¹⁸⁾이 산출된다.

이처럼 프랑스 소득세의 특성은 세대 구성원의 소득을 모두 합산하여 과세한다는 데 있다. 결혼이라는 제도를 통하여 연합된 부부의 경우, 소득세 납세의무는 부부 별도로 주어지는 것이 아니라 소득 종류 여부에 불구하고 합산하여 과세하는 제도이다. 세대별 종합납세의무자에는 첫째, 독신자·과부·이혼자 또는 별거중인 자 등 1인으로 구성된 경우와, 둘째, 결혼·부양가족 등 여러 명으로 구성된 경우가 있다.

12) Frederick R. Schneider, op. cit., p.97.

13) 안창남, 주요국의 조세제도 - 프랑스 편, 한국조세연구원, 2004. 6, 115면.

14) ‘quotient’ 즉 ‘몫’을 의미하는 것으로서 수학적 의미로는 ‘제수’의 할당비율을 말한다.

15) Ayla A. Lari, SHARING ALIKE: FRENCH FAMILY TAXATION AS A MODEL FOR REFORM, Duquesne Law Review vol. 37, Winter, 1999, p.207.

16) 결국 과세표준금액이 피제수(被除數)가 됨.

17) 프랑스 소득세율표

* R=피제수(과세표준금액), N=가족제수

구분금액(유로)	적용세율(%)	산출세액(유로)
4,121	0	0
4,121 - 8,104	7.5	(R×0.075%) - (309.08×N)
8,104 - 14,264	21	(R×0.21%) - (1,403.12×N)
14,264 - 23,096	31	(R×0.31%) - (2,829.52×N)
23,096 - 37,579	41	(R×0.41%) - (5,139.12×N)
37,579 - 46,343	46.75	(R×0.4675%) - (7,299.91×N)
46,343	52.75	(R×0.5275%) - (10,080.49×N)

* 안창남, 앞의 보고서, 113면 <표Ⅱ-3>을 참조하여 필자가 내용에 맞게 재구성 한 것임.

18) 산출세액 = (100,000유로 × 0.41) - (5,139.12 × 4.0) = 20,443.52유로

결혼한 세대의 경우에는 결혼의 형식에 불구하고 함께 거주하고 있는 배우자는 소득세의 공동 납세의무가 있다.¹⁹⁾ 그러나, 이러한 세대별 종합납세의무는 혼인관계를 전제로 하지 아니하는 단순 동거의 경우에는 적용되지 아니한다.

현행 프랑스 소득세법상 인정되는 부양가족의 범위는 ①21세 미만의 미혼 자녀, ②25세 미만으로서 학업 중인 자녀, ③연령에 불구하고 군복무 중이거나 장애인 인 자녀 등이다.²⁰⁾ 21세 미만이지만 혼인 한 자녀는 원칙적으로 그의 배우자와 함께 독립된 과세단위를 구성하지만, ①이혼, 별거, 상처를 하였거나, ②아직 학업 또는 군복무 중이거나, ③장애인 인 경우에는 부모의 과세단위에 부양가족으로 선택적 신고할 수 있다. 또한 법률이 정하는 일정 장애등급 이상의 장애인을 부양하는 경우에는 그가 납세의무자와 어떠한 관계에 있는지를 불문하고 자녀와 마찬가지로 부양가족으로 신고할 수 있으며 가중치 0.5를 인정하고 있다.²¹⁾

2. 프랑스 소득세법상 가족단위과세의 분석

1914년 제정된 프랑스 소득세법은 남성 세대주를 중심으로 하는 세대단위로 소득세를 부과하는 이른바 가부장적 세대단위과세제도를 취하고 있었다.²²⁾ 당시의 과세제도는 가장 응집력이 강한 사회집단으로서의 가족을 고려하여 설계되었던 것이다. 현행 소득세제는 혼인한 핵가족 - 시장에서의 경제활동을 통하여 소득을 획득하는 남편과 가사에 전념하는 전업주부 및 그 자녀로 구성된 가족 -을 표준으로 설계된 제2차 세계대전 이후에 제정된 소득세법의 골격을 유지하고 있다.

프랑스의 소득세납세의무자는 가계생활비를 소득공제한 가계전체의 표준소득액이 일정액 이상인 모든 거주자이다.²³⁾ 따라서 프랑스 소득세법상 과세단위는 혼인 부부와 그 자녀들 및 일정한 요건을 갖춘 부양가족으로 구성된 “세대(the fiscal household)”이다. 물론 이들의 동거여부는 불문한다.²⁴⁾ 세대의 소득은 과세단위로서의 세대원 전체의 소득액 합계에서 전체의 결손액을 차감한 금액으로 평가한다. 일반적으로 근로소득의 경우 근로자 1인당 28%의 표준공제를 받기 때문에 결국은 소득액의 72%가 세대원 각자의 소득액으로 평가된다.²⁵⁾

프랑스의 이러한 소득세액 계산방식은 가족(세대) 구성원의 수가 많을수록 기하급수적인 세부담의 경감을 초래한다. 프랑스의 소득세법의 구조는 부양가족이 없거

19) 안창남, 앞의 보고서, 115면.

20) Ayla A. Lari, op. cit., p.234.

21) ibid., p.235.

22) Louise Dulude, Taxation of the Spouses: A Comparison of Canadian, American, British, French and Swedish Law, Osgoode Hall Law Journal vol. 23, 1985, p.67.

23) L'impôt sur le revenu, §5.2.

24) L'impôt sur le revenu, §6.1.

25) Ayla A. Lari, op. cit., p.207.

나 적은 고소득자에게 상대적으로 많은 세부담을 지우도록 설계되어 있다.²⁶⁾

어린이의 가중치를 어른들 가중치의 1/2로 한 것은 아이들의 생활비용이 어른들보다 적게 든다는 일반적 관념에 따른 것이다. 그러나, 이러한 계산방식은 자녀들이나 부양가족이 아무리 많아도 각각은 가중치가 0.5인 까닭에 가족이 많은 대가족에게는 오히려 불리한 결과를 초래하였다. 이러한 문제에 대응하기 위하여 프랑스의 입법자들은 세 번째 자녀부터 가중치를 1.0으로 하였으며, 그 결과 가족구성원의 수가 증가할수록 가중치의 합(가족제수)이 급격히 증가하고 이에 비례하여 세부담이 현저히 줄어들게 되도록 설계한 것이다.²⁷⁾

비록 가족 구성원들을 하나의 소비단위로 취급할지라도 이처럼 어린 아이의 가중치를 0.5로 하는 것은 경제학적 측면에서는 부정확하다. 이론적으로는 어린이 역시 성인 구성원과 동일한 가중치를 인정해야 할 것이다. 물론 한 연구에 의하면 어린이의 생활비용은 성인의 38% 정도 든다고 한다. 좀 더 정확히는 5세 미만은 28%, 5세 이상 9세 미만은 34%, 9세 이상 15세 미만은 46% 정도 든다고 한다.²⁸⁾ 결국 프랑스에서 어린이의 제수를 0.5로 한 것은 경제학적 정확도와 행정적 편의를 고려하여 설정된 것으로 보인다.

프랑스의 입법자가 소득세법을 제정하면서 이른바 세대단위과세제도를 설계한 목적은 2가지로 요약되는 바, 첫째는 부양가족이 있는 남편 또는 아버지는 독신 남성보다 세부담이 적어야 한다는 것이고, 둘째는 가족구성 및 출산율을 높이기 위한 사회정책적 이유에서였다. 그러나, 첫 번째 목적은 전형적인 가족형태와 남성 중심의 성역할을 전제한 것으로서 지금의 사회구조에서는 더 이상 설득력이 없을 수 있다. 다만, 가족을 경제생활단위라는 관점에서 보면, 즉 가족은 집·자동차·식료품·기타 편의시설 등을 공동으로 소비할 뿐만 아니라 가족 구성원의 사회활동으로 인한 추가적 비용이 발생한다는 관점에서 보면 부양가족이 있는 납세자의 세부담은 독신 납세자보다는 적어야 한다는 논리가 여전히 설득력을 가질 수 있다.²⁹⁾ 또한 프랑스의 출산율 저하는 매우 심각한 수준이다. 어떤 학자는 이 현상을 “조금씩 조금씩 프랑스를 덮어 오는 어두운 그림자”라고 표현하였다.³⁰⁾ 혼인율 및 출산율을 높이기 위한 특단의 입법적 조치가 있어야 한다는 여론이 점차 거세어졌었다. 이러한 정치적 동인으로 인하여 프랑스 소득세제는 부모와 자녀로 구성된 전형적 가족을 표준으로 설계되었다. 그러나, 미국과 마찬가지로 프랑스 역시 독신주의자 또는 자녀가 없는 부부로 구성된 세대가 현격히 증가하는 현상이 급속히 확산되고 있다. 이러한 사회환경의 변화는 소득세제에도 그 영향을 미쳐서 이른바 marriage

26) *ibid.*, p.237.

27) *ibid.*, p.239.

28) Girard Calot, *Impôt direct et famille*, 14 *Revue Française de Finances Publiques (Rev. Fr. Fin. Pub.)* 47 (1986); quotation from Ayla A. Lari, *op. cit.*, p.244.

29) Ayla A. Lari, *op. cit.*, p.240.

30) *ibid.*, pp.17-18.

penalty 등과 같은 조세법적 문제를 발생하게 된다. 프랑스의 조세법 학자들은 이러한 문제들이 소득세제로 인하여 발생하는 것이 아니라 이혼과 재혼율의 급증 및 편부모세대의 증가에 따른 사회현상의 변화로 인하여 발생하였다는 사실을 개탄해 하고 있다.

미혼 세대주는 집수리비용, 어린이양육비용 등을 한계액 이하에서 전액 공제받을 수 있으나, 혼인한 부부세대는 그 비용을 공동으로 공제받게 된다. 만약 이혼 후 자녀를 1명씩 부양하고 있는 남자와 여자가 재혼을 하면 자녀들(2명)의 가중치 합은 1.0³¹⁾으로 가족제수의 합이 3.0이 되지만 이들이 혼인을 하지 않는다면 각각 세대의 가족제수는 2.0³²⁾이므로 이를 산술적으로 합하면 가족제수의 합이 4.0이 되어서, 결국 재혼으로 인하여 세부담이 증가하는 것을 알 수 있다.³³⁾

비록 여러 가지 요소들에 의해 혼인율이 감소하는 것이지만, 조세가 이러한 혼인율의 감소에 추가적 요소로 작용하였음에는 틀림없다. 결혼의 사회적 의미가 감소하면서 오히려 결혼에 대한 조세적 관심이 증가하였다. 결혼이란 임의적이고 유동적인 사회적 상황만으로 인식되어질 수는 없는 것이며, 오히려 안정적인 가족의 형성이라는 매우 중요한 사회학적 의미를 내포하고 있는 것이다. 따라서 대부분의 사람들은 marriage penalty를 매우 심각한 문제라고 인식하고 있다. 한 연구에 의하면 혼인 부부가 동일한 수의 자녀를 양육하는 미혼상태의 사실상 부부보다 30% 이상의 소득세를 부담하는 것으로 조사되었다.³⁴⁾

또한 프랑스 조세법학자들은 직장에서의 여성의 지위의 변화에 대해서도 고려를 해야 한다고 주장한다. 경제적 측면에서의 여성의 지위는 세대소득의 부소득자 정도로 인식되어 왔던 것이 사실이며, 이러한 편견이 현행 조세법에 내제되어 있다는 것이다. 따라서 이러한 편견을 배제하는 방안이 마련되어야 한다는 것이다.

이처럼 프랑스 소득세법의 과세대단위과세 시스템은 여전히 보수적인 요소와 경직적인 모습을 일부 내포하고는 있으나, 소득의 획득과 소비라는 경제적 현상의 실태를 비교적 가장 잘 적용한 시스템으로 평가된다.

IV. 소득세법상 과세대단위 결정의 판단요소와 분석

소득세의 과세대단위는 결국 소득의 분배단위를 어떻게 볼 것인가의 문제와 직결되어 있다. 다시 말해서, 소득의 귀속 문제와 과세대단위의 문제는 필연적 상관성을 가질 수밖에 없다. 왜냐하면 누구에게 소득이 귀속되는 것인가? 라는 문제는 결국 소

31) 자녀 1인당 가중치가 0.5이므로 자녀 2인의 가중치의 합은 1.0이 됨.

32) 편부 또는 편모가 자녀 1인을 양육하고 있는 경우에는 자녀의 가중치를 1.0으로 인정하고 있음.

33) *ibid.*, p.241.

34) Evelyne Sullerot, *Evolution sociologique de la famille et inadapation du systeme fiscal*, 14 Rev. Fr. Fin. Pub. 13 (1986); quotation from Ayla A. Lari, *op. cit.*, p.241.

득세의 세부담을 누구에게 지울 것인가? 라는 문제에 귀결되기 때문이다.

소득의 귀속 내지는 분배단위로 상정해 볼 수 있는 것은 개인, 부부, 가족(세대) 등이다.³⁵⁾ 그렇다면 결국 과세단위에 대한 논의는 개별과세(individual filing)와 합산과세(joint filing) 중 하나의 선택 문제로 귀결된다.³⁶⁾ 개별과세는 사회 및 경제현상의 실재를 전혀 고려하지 않은 비논리적 과세단위라는 비판이 가능하며, 합산과세는 합산단위를 어떻게 설계할 것인가에 대한 과학적 기초가 미약하다는 비판이 가능하다. 그러나, 일단 혼인부부가 공동의 소비를 한다는 측면을 강조한다면 합산과세가 합리적일 수 있다.

소득세 과세단위 결정의 가장 중요한 판단요소는 결국 조세적 측면과 조세외적인 측면으로 집약된다. 조세적 측면은 공평과세원칙의 실현 문제이다. 조세외적인 측면은 출산율을 증대와 같은 사회적 가치를 실현하기 위한 사회 정책적 문제이다.

주식자들은 부모가 자녀를 출산하는 것은 소득세제 영역 밖의 문제라고 지적한다. 부모가 자녀를 양육하는 것은 맛있는 것을 먹고 휴가를 즐기는 것과 같이 자기만족을 위한 것이며, 따라서 어린이는 ‘담세자’가 아니라 ‘납세자의 조세외적인 소비선택’으로 보아야 할뿐만 아니라, 조세법상 ‘책임’의 개념은 이른바 ‘담세’를 의미하는 바, 담세란 납세자가 특정의 삶의 형태 또는 생계형태를 재량적으로 선택하는 것을 의미하는 것이 아니라 소득의 수준을 의미하는 것이라고 주장한다.³⁷⁾

그러나, 부양가족으로서의 어린이, 즉 조세법상의 어린이의 개념은 엄격히 말해서 ‘소비’가 아니라 장기간의 또한 불측의 재정적 ‘부담’이자 ‘투자’인 것이다. 부모자식의 관계는 독특한 위임과 책임의 수준을 내포하고 있다. 어린이는 부모에게 있어 무한의 비계약적 의무와 책임을 요구한다. 인간으로서의 어린이는 의존적 인간이지만 그렇다고 부모가 소유하고 있는 일용품은 아니다. 따라서 어린이의 양육은 도덕적, 법적, 사회적 의무를 수반하는 것이다. 만약 자동차에 기름을 넣지 않으면 불편할 뿐이지만, 어린이를 양육하지 않으면 이는 개인적 불편을 넘어서 사회 전체의 문제를 발생시킨다. 이처럼 어린이의 양육은 다른 소비선택과는 본질적으로 구별된다.

세법이 모든 사회현상을 정의하고 담보할 수는 없다. 그러나, 세법은 그 자체로서 이미 사회현상의 모습을 담고 있는 것이다. 가족의 문제는 조세외적인 문제로서 매우 민감한 정치적 논쟁을 불러일으킬 수 있으나, 적어도 대다수의 사람들이 가족의 가치를 존중하고 가족의 확대를 지원하는 조세정책에 대해 긍정적 인식을 가지고 있다는 사실은 분명하다.

부양가족의 양육에 대한 소득세법상의 취급은 이른바 소득공제의 방식을 취할 수도 있다. 그러나, 부양가족에 대한 비용이 기초적인 생계유지비용보다 더 많이 지출

35) Harold M. Groves, TAX TREATMENT OF THE FAMILY: THE CANADIAN ROYAL COMMISSION ON TAXATION AND THE INTERNAL REVENUE CODE, University of Pennsylvania Law Review vol. 117, November, 1968, p.98.

36) Ayla A. Lari, op. cit., p.242.

37) ibid., p.243.

될 수도 있다. 실지로 부모들은 자녀들의 기초생계비용(의식주비용)보다 훨씬 많은 비용을 지출한다. 따라서 기초생계비용에 대한 소득공제방식은 실제의 소비행태를 정확히 반영하지 못하게 된다.³⁸⁾

또한 자녀가 없는 부부와 4명의 자녀가 있는 부부의 소득세가 동일한 것이 형평에 맞지 않다는 것에는 누구도 동의하지 않을 사람이 없을 것이다. 따라서 가족들마다 가족구성 및 소비행태가 매우 상이함에도 불구하고 이들 모두에게 적용되는 생계비용의 기준을 정하는 것은 불가능한 일이다.

미국 현행 결합소득신고 및 소득공제제도는 가족 간의 공동소비를 전제로 한다. 그러나, 모든 가족 구성원이 가계소득에 대하여 동일한 통제권을 가지는 것은 아니며 모든 구성원에게 완전히 동일한 소비가 이루어지는 것은 아니다. 따라서 가족 구성원 모두에게 세부담을 강요하지는 않는다. 오히려 가계소득을 실제로 통제하는 지위에 있는 자에게 세부담을 강제하는 시스템을 취하고 있다.³⁹⁾

상당수의 미국 조세법 학자들은 소득세의 가족단위과세가 소득의 분배원칙에 따른 합리적 과세방법이라고 주장하고 있다. 그들의 주장에 의하면, 소득을 배분 받거나 또는 사용하는 자는 소득의 수혜자이며 소득세의 실질적 담세자이다. 이러한 수혜이론(The theories of benefit principle)은 획득소득에 의해 누가 실질적으로 부를 향유하는 가? 라는 것에 초점을 두고 있다. 만약 소득을 특정한 한 사람만이 향유하였다면 비록 그가 소득을 실질적으로 통제할 수 있는 자인지에 불구하고 담세자가 되어야 한다. 이러한 그들의 주장은 현행 부부결합소득신고제도의 탄생에 상당히 기여하였다.⁴⁰⁾

이러한 수혜이론에 대항하여 이른바 '통제이론(the control approach)'이 주장되기도 하였다. 통제이론이란 소득세의 담세자는 소득을 소비하거나 소득을 통하여 어떠한 수혜를 받는 자가 아니라 소득을 획득 또는 통제하는 자라는 것이다. 그러나, Alstott는 수혜이론과 통제이론의 차이는 '물질적·경제적 웰빙'과 '심리적·감정적 웰빙'의 차이에 불과하다고 주장하였다.⁴¹⁾ 물론 세법상 중요한 가치는 물질적 웰빙이다.

가계소득의 분배와 관련하여 배우자 일방의 소득통제방식은 다음과 같은 4가지의 유형이 존재한다. 첫째, 배우자 일방(보통 남편)이 가계소득 전체를 통제하는 경우, 둘째, 배우자 일방(보통 남편)이 가계소득 전체를 통제하지만 정기적으로 타방 배우자(보통 아내)에게 생활비를 지급하는 경우, 셋째, 부부 각자의 소득을 전체 가계소득으로 통합한 다음 이를 공동으로 통제하는 경우, 넷째, 각각 자신의 소득을 독립

38) *ibid.*, p.244.

39) McCaffery, *supra* note 9; Nancy Staudt, Taxing Housework, *Georgia Law Journal* vol. 84, 1996, p.1571.

40) Michael J. McIntyre and Oliver Oldman, Taxation of the Family in a Comprehensive and Simplified Income Tax, *Harvard Law Review* vol.90, 1977, p.1573.

41) Anne Alstott, Tax Policy and Feminism: Competing Goals and Institutional Choices, *Columbia Law Review* vol.96, 1996, p.2027.

적으로 통제하는 경우 등이다.(172)

이상 4가지의 유형은 수혜적 측면에서가 아니라 통제적 측면에서 차이를 나타내고 있다. 비록 이들 각각의 유형이 통제적 측면에서는 차이를 나타내고 있지만 수혜적 측면에서는 비교적 통일성을 보이고 있다. 결국, 소득의 통제방식과 소비의 유형에 대하여 정확한 실태를 파악하는 것은 불가능한 일이다. 그러나, 거의 대다수의 가족 또는 세대가 식품·의복·편의시설·자동차·휴가 등등의 소비를 공동으로 한다는 것은 분명한 사실이다. 따라서 통제이론보다는 수혜이론이 보다 현실적인 것으로 평가된다.

수혜이론에 따른 경우 ‘소득의 수혜에 따른 담세의 원칙’은 다음과 같은 3가지의 방법으로 실현이 가능하다. 첫째, 가족 구성원에 의해 실질적으로 소비되어지는 소득에 대하여 가족 구성원 각자가 소득세를 부담하는 방법과, 둘째, 가족을 하나의 단위로 묶어서 과세하는 방법과, 셋째, 가족 구성원의 숫자에 특정의 공식을 대입하여 세액을 산출하는 방법이 그것이다. 우선 첫째 방법은 현실적으로 실현불가능하다. 왜냐하면 과세당국이 실질적 소비를 전부 파악하기란 불가능할 뿐만 아니라 사생활의 보호라는 헌법적 이념을 해칠 우려가 있기 때문이다. 결국 가족단위과세방법이 보다 현실적인 방법인 것으로 평가된다. 가족 구성원들의 소득을 합산함으로써 소비단위로서의 가족 또는 세대 구성원 각자의 소득수혜정도 또는 담세정도를 평가할 수 있다. 소비는 가족 또는 세대단위에서 결정되어지고 실행되어지는 까닭에 가족 또는 세대를 하나의 경제단위로 취급하는 것이 타당하다.

물론 수혜이론을 엄격히 적용한다면 가족 구성원 각자가 수혜하고 있는 소득정도에 따라 각자 세액을 계산하는 것이 합리적이다. 그러나, 가계의 경제적 태양을 모두 파악하는 것은 불가능한 일이므로 일정한 공식을 대입하여 세액을 계산하는 것이 프랑스의 시스템이다. 어떤 학자는 부모와 자녀의 가중치를 달리하는 프랑스의 방식보다는 가계소득을 가족 구성원의 수로 나누어 산출된 과세표준을 가족 구성원마다 각각 상이한 세율표에 적용하는 방안, 즉 부모에게 적용되는 세율표와 자녀에게 적용되는 세율표를 달리하자는 방안을 주장하기도 하였다. 그러나, 실제에 있어서는 이처럼 세율표를 달리 적용하는 것과 프랑스처럼 가중치를 달리하여 가족제수를 다르게 평가하는 것은 계산방식의 차이에 불과한 것으로서 그 결과에 있어서는 커다란 차이가 없다.⁴²⁾ 결국 부모와 자녀 또는 부양가족에 대한 제수의 할당, 면세 구간 등의 설정 등은 과학이라기보다는 기술적인 측면이 강하다.

가족단위과세제도를 취하기 위해서는 또 다른 고민이 있는 바, 그것은 ‘가족’의 학술적 정의에 관한 문제이다. 경제학적 개념으로서의 가족, 즉 가계는 이른바 경제주체의 하나로 취급된다. 경제학적 개념으로서의 가족은 ‘생산과 소비’라는 매우 단순한 메커니즘을 수행하는 경제단위 공동체이다. 그러나, 사회학적 측면의 가족은 사회영속성의 원천, 행위의 통제, 사회적으로 요구되어지는 규범의 복종에 대한 보상 및 징벌 등의 측면을 내포하고 있다. 한편, 법적 개념으로서의 가족은 일종의 ‘black

42) Ayla A. Lari, op. cit., p.251.

box'⁴³⁾로 취급되어 진다. 예컨대, 세법에서는 가족 내부에서의 가사노동의 생산적 가치를 인정하지 않고 있다.⁴⁴⁾ 앞에서도 언급한 바와 같이, 미국은 가족 또는 부양 가족의 범위를 프랑스보다는 매우 유연하게 인정하고 있다. 이처럼 가족의 조세법상의 평가는 국가 마다 또는 시대적 상황에 따라 다르게 평가될 수 있는 바, 조세법상 가족의 개념은 민법을 비롯한 다른 법의 법적 개념과 반드시 일치할 필요는 없다. 오히려 사회 정책적 측면을 충분히 반영할 수 있는 조세법상의 개념을 설정하는 것이 바람직하다.

V. 결론

이상에서 살펴본 바와 같이, 소득세의 과세단위로 상정해볼 수 있는 것으로는 개인과세, 부부합산과세, 가족합산과세 등의 방법이 있을 수 있다. 우리나라와 일본은 개인단위과세제도를, 미국과 독일은 부부합산과세와 개인과세를 선택할 수는 제도를, 그리고 프랑스는 가족합산과세제도를 각각 취하고 있음을 살펴보았다. 이처럼 소득세의 과세단위 문제는 절대적 원리와 원칙에 의해서 해결되는 것이 아니라 그 나라의 역사적 배경과 사회적 환경 속에서 헌법과 조세법의 이념을 가장 충실하게 반영할 수 있는 최선의 합의점을 도출해 내는 작업에 의해 결정되어지는 것이다.

소득세의 과세단위를 결정하기 위해 고려되어야 할 요소로는 조세법적인 요소와 조세법 외적인 요소, 이렇게 크게 2가지 요소가 있는 바, 전자는 이른바 공평과세원칙등과 같은 조세법적 이념을 가장 충실하게 실현할 수 있는 과세단위를 도출해 내는 작업이며, 후자는 사회정책적 측면을 고려해서 과세단위를 설계하는 작업이다.

개인과세는 소득세의 계산구조가 간편할 뿐만 아니라, 종래 단순 피부양자 내지는 부소득자로 인식되어 오던 여성의 경제적 지위를 독립적 경제주체로 인정하는 사회적 환경의 변화를 충실히 반영할 수 있다는 장점이 있다. 그러나, 소득이란 결국 가계의 소비로 이어지는 것임에도 불구하고 가계의 소비행태를 충분히 반영하지 못한다는 비판이 가능하다. 특히, 소득세 부세의 본질을 '소득의 통제'가 아닌 '소득으로부터의 수혜'라고 이해할 경우에는 그 비판의 논거는 더욱 정확해진다. 물론 인적공제를 비롯한 소득공제제도를 통하여 이러한 문제점을 해소할 수 있다는 주장도 일부 있으나, 앞에서 살펴본 바와 같이 소득공제제도는 실제의 소비지출액을 고려하는 시스템이 아니라 기초생계비용을 추산하는 이른바 표준공제제도를 통하여 과세표준을 계산하는 시스템인 까닭에 가계의 소비지출태양을 충분히 고려할 수 없다. 뿐만 아니라 표준공제액은 대부분의 경우 그 한도액이 설정되어 있으므로 특히 과세계급이 높은 자들에게는 가계소비지출에 대한 반영의 효과를 거의 기대할 수 없

43) black box의 사전적 의미는 '속을 알 수 없는 밀폐된 전자장치'인 바, privacy가 보호되는 영역이라는 의미를 강조하기 위한 표현으로 보인다.

44) *ibid.*, p.253.

다.

부부합산과세 또는 가족합산과세는 소득세의 과세단위와 소득의 소비단위를 일치 시킴으로써 ‘소득으로부터의 수혜’ 정도에 따라 소득세의 부담이 달라지도록 설계된 과세단위제도이다. 배우자 쌍방의 소득비율에 불구하고 가계전체의 소득액이 동일 하면 동일한 과세계급이 되기 때문에 가족(세대)간의 불평등을 해소할 수 있다는 장점이 있다. 반면 소득금액이 동일한 미혼 세대주에게는 상대적으로 불리한 결과를 발생시킨다는 문제점이 있으나, 이는 미국 소득세법처럼 별도의 세율표를 적용 하여 불평등적 요소를 해소하는 방법이 가능할 것으로 보인다. 그리고, 부부단위과세보다는 가족단위과세제도가 보다 합리적인 것으로 평가된다. 부부단위과세제도는 부부의 소득이 동일하지만 부양자녀의 수가 많은 가계에게는 매우 불리하게 작용될 우려가 있다. 비록 부양자녀에 대한 인적공제를 대폭 확대한다하여도 본질적인 불평등은 해소하기 힘들 것으로 평가된다.

물론 가족단위과세제도는 복잡한 세액계산구조, 가족의 범위에 대한 논의, 과세당국의 가족현황파악의 곤란성 등의 문제가 있다. 특히 가족의 개념을 민법 등에 의존하지 아니하고 실질적 동거형태에 따른 조세법적 개념으로 파악할 경우에는 이러한 문제점은 더욱 크게 나타날 것이다.

그러나, 소득세의 과세물건은 소득이고, 과세물건으로서의 소득은 ‘소득에 대한 통제’가 아니라 ‘소득으로부터의 수혜’인 까닭에 소득세의 과세단위는 ‘소득의 수혜단위’, 즉 ‘소득의 소비단위’로 평가하는 것이 가장 타당할 것이다. 가족의 해체, 이혼율의 급증, 특히 심각한 출산율의 하락 등과 같은 사회정책적 논의는 더 이상의 설명이 필요치 않을 것으로 판단되어 생략한다. 결론적으로 필자는 조세법적 이념과 사회정책적 측면을 모두 고려할 경우 최적의 과세단위는 가족(세대)단위라는 제안을 하면서 본고를 맺는다.

(논문게재 확인일자 : 2005. 9. 10)

참 고 문 헌

- 노영훈, 부부자산합산과세의 위헌결정과 미국의 혼인세 논쟁, 재정포럼 통권 제29호, 2002.
- 민태욱, 부부합산과세의 헌법적 문제점, 연세법학연구 제7집 제2권, 연세대학교 법학연구소, 2001.
- 안창남, 주요국의 조세제도 - 프랑스 편, 한국조세연구원, 2004. 6.
- 이창희, 부부 자산소득 합산과세는 위헌인가?, 헌법실무연구회 제34회 발표회(2002. 12. 6.) 발표문.
- Anne Alstott, Tax Policy and Feminism: Competing Goals and Institutional Choices, Columbia Law Review vol.96, 1996.
- Ayla A. Lari, SHARING ALIKE: FRENCH FAMILY TAXATION AS A MODEL FOR REFORM, Duquesne Law Review vol. 37, Winter, 1999.
- Frederick R. Schneider, WHICH TAX UNIT FOR THE FEDERAL INCOME TAX?, University of Dayton Law Review vol.20, Fall, 1994.
- James J. Freeland, et. al, Fundamentals of Federal Income Taxation, The Foundation Press, Inc., 1997.
- Michael J. McIntyre and Oliver Oldman, Taxation of the Family in a Comprehensive and Simplified Income Tax, Harvard Law Review vol.90, 1977.