

북한의 민주개혁과 탈식민적 조세제도의 형성, 1945~1949

박유현(서울외국어대학원대학교)

북한의 세금제도 폐지는 지금까지 연구자들의 본격적인 주목을 받지 못한 주제로 남아 있다. 그러나 ‘세금 없는 나라’는 북한의 국가정체성을 규정하는 주요한 특성 중 하나이다. 본 연구의 목적은 1945~1949년 기간의 북한 조세정치를 분석평가하는 것이다. 단세제도 아래서의 세금제도의 폐지는 국세인 소득세와 지방세인 지방자치세의 폐지를 의미한다. 세금제도 폐지를 실현하기 위해, 북한은 우선적으로 탈식민적 조세제도의 확립에 주력했다. 북한은 1945년 소련군이 단순화시켜 승계했던 일제의 세금제도를 1946년 농업현물세 도입, 1947년 ‘빅뱅개혁’을 통해 일소(日蘇)의 절충형 제도로 개편했다. 그 결과 수립된 탈식민적 단세제도는 1958년 소련형 조세제도로의 개편 및 1974년의 세금제도 폐지로 발전하는 토대가 되었다.

주제어: 북한, 세금제도, 조세정치, 사회주의 경리수입, 농업현물세, 소득세, 거래세, 거래수입금, 이익공제금, 국가기업이익금

1. 서론

이 글은 북한 민주개혁 시기의 조세제도 형성 과정을 다룬다. 이 시기 북한은 조세수입 전부를 하나의 조세에 의해서 징수하는 단세제도(single-tax system)¹⁾를 추구했으며 식민지 경험, 유격근거지 경험, 소련군의 점령, 소련형 조세제도 등 제반 환경의 고려 속에서 탈식민적 조세제도를 형성했다. 이 시기 이후 북한은 한국전쟁, 사회주의 기초건설 작업 등을 통해 조세제도의 식민적 유산을 없애 나가면서 소련 제도를 받아들이는 작업을 병행했으며, 1974년 소득세를 마지막으로 세금제도를 폐지했다. 1945~1974년 기간에 해당하는 북한의 조세 정치사는 크게 (1) 민주개혁과 탈식민적 조세제도의 형성 단계(1945~1949), (2) 전란기와 사회주의 기초건설 단계(1950~1960), (3) 사회주의 전면 건설기와 세금제도의 폐지 준비단계(1961~1974)의 세 기간으로 구분할 수 있다. 이 중 본 연구는 제1단계에 해당하는 1945~1949년 기간의 탈식민적 조세제도 형성기를 다룬다.

세입과 세출을 하나의 순환 구조로 그려볼 때, 세출의 반원이 역동적인 만큼 세입의 반원은 탈력적(脫力的)이다. 지배자의 지출 선택과 관련한 부분에 대해서는 많은 연구가 존재하는 데 반해, 지배자의 세입 창출에 대한 연구가 희소한 것은 세입에 결락(缺落)되어 있는 역동성이 연구자들을 끌어당기지 못하는 요인으로 작용하기 때문이다. 범위를 38도선 이북 지역의 지배자로 좁혀 보면 세입 창출에 대한 연구는 더욱 희소하다. 상술한 조건에 더해, 고질적인 자료의 부족 문제가 연구의 장애 요인이 되기 때문이다.²⁾

1) 대조적으로 한국 미국 일본 등 대다수의 자본주의 국가는 복세제도(multiple tax system)를 채택하고 있으며, 소득세·재산세·유통세 등으로 나누어 징수한다.

본 연구는 이 같은 한계에도 불구하고, 조세제도의 형성 기간을 중심으로 북한의 조세 정치를 검토할 것이며, 필요시 일본·중국·소련의 사례와 비교분석할 것이다. 이를 통해 고전적 사회주의 체제의 원형인 구소련의 경험을 참조하여 분석을 수행하는 과정에서 1945년에서 1949년의 기간을 대상으로 한 기존의 북한 연구에서 조세 정치 부분의 공백을 채우는 것을 목표로 한다.

2. 이론 및 분석틀

1) 조세정치와 리비 모델

조세정치는 “조세정책 결정 과정에서의 정치”로 정의된다.³⁾ 조세

2) 1945~1974년 기간의 북한의 조세제도에 대한 선행연구는 차병권의 연구가 유일하다. 차병권은 최고인민회의 제5기 제3차 전원회의 내용분석에서 북한의 세금제도 폐지는 “보잘것없는 세금을 없앤 대신 다른 종류의 세금이나 공과금, 그리고 부역을 대대적으로 강화한 것”에 불과하다고 분석하고 있다. 차병권, “북괴최고인민회의의 5기3차 전원회의 내용분석: 세금제도의 폐지,” 『北韓』, 제29호(1974), 159~164쪽; 이 같은 평가는 냉전 시기 비사회주의권의 경제학자에게서 종종 발견할 수 있으며, 실제 차병권의 분석 흐름은 흐루쇼프 소련 수상이 최고소비에트회의에서 세금제도 철폐안을 발표하고 3년 후인 1962년 허먼이 발표한 연구의 분석 흐름과 동일하다. Leon M. Herman, “Taxes and the Soviet Citizen,” Abraham Brumberd ed., *Russia Under Khrushchev*(New York: Frederick A. Praeger Inc., 1962), pp.176~188; 그렇지만 이들의 연구는 같은 내용으로 상이한 결과를 설명한 것이 되었다. 김일성과 달리 흐루쇼프는 7년에 걸친 단계별 폐지를 약속했고 2년 만에 이를 포기했기 때문이다. 따라서 허먼과 차병권이 가지는 설명력의 한계를 인식하는 가운데, 본 연구는 거래세 중시의 관점을 부분적으로 반영했다. 그 외의 북한 조세제도에 대한 연구는 1985년의 『합영회사소득세법』의 제정을 계기로 시작된 외국인투자자 과세에 대한 연구로 본 연구의 선행연구에 해당되지 않는다.

정치에 주목함으로써 연구자는 조세정책을 둘러싼 지배자, 즉 ‘정치적 정책결정자’의 선호를 설명할 수 있다. 지배자는 조세정책을 통해 조세부담의 주 전가대상을 정하고, 부과할 조세의 수준과 구조를 조정한다. 자본주의 국가의 조세연구에서 정치적 정책결정자로서의 집권정당의 선호가 조세정책이 집행되는 과정에서 형성되는 복지 레짐을 결정하며 이 레짐에 대한 피드백이 선거를 통해 조세정치에 투입되는 환원구조를 이룬다.⁴⁾ 다만 사회주의 국가의 조세정치는 다당제 경쟁구조에 의해 작동하지 않아, 지배자의 담론생산 및 유통 과정에서 이를 유추할 수밖에 없다.

본 연구가 채용한 리비(M. Levi)의 이론에 의하면 “한 국가의 세입창출 역사는 그 국가의 진화의 역사”이다. 국가는 규모, 기능, 조직에 있어 여러 차례 변화를 겪은 복합적 기관으로, 국가의 특성은 영토가 한정되고 사회적 삶의 주요 측면들을 중앙에서 규제한다는 데 있다. 모든 국가는 재산권, 그리고 징세권을 포함하는 공식적 규칙을 시행 및 강제한다.⁵⁾ 여기서 국가 연구의 출발점은 지배자가 된다. 지배자는 “지배하는 자, 즉 국가기구의 정점에 서서 그 정치체(polity)에 영향을 미치고 국가의 공공재 공급에 영향을 미치는 정책과 규정을 집행하는 자”로 정의된다.⁶⁾ 리비가 지배자를 강조하는 것은 국가제도에

3) Hilary Appel, *Tax Politics in Eastern Europe: Globalization, Regional Integration, and the Democratic Compromise*(Ann Arbor: University of Michigan Press, 2011), e-book location 309 of 4440.

4) 은민수, “복지국가의 조세정치: 영국과 스웨덴의 조세개혁을 중심으로,” 『사회복지정책』, 제39권 2호(2012), 125~155쪽.

5) Margaret Levi, *Of Rule and Revenue*(Berkeley: University of California Press, 1988), pp.1~3.

6) Kanchan Chandara, “Ethnic Invention: A New Principle for Institutional Design in Divided Democracies,” in Margaret Levi, James Johnson, Jack Knight, and Susan

서 출발하지 않기 위해서이고. 지배자는 행위자들 또는 행위자들의 집합이라는 점을 주목하기 위해서이다.⁷⁾

이 연구에 적용된 약탈자 지배 이론의 주요 시사점은 “지배자는 협상력을 높이는 구조를 고안, 공식화하고, 이를 통해 자신의 거래비용과 할인율을 낮추어 정치 거래가 주는 이익을 포착 하고 있다”는 것이다. 지배자들은 지배계급의 이익 또는 일반 복리와 중복될 수도 있지만 반드시 일치할 필요는 없는, 자신의 이익을 도모하는 데 가장 효율적인 제도를 설계하는데, 더 구체적으로 말해 주어진 제약 요인의 범위 안에서 국가의 세입을 극대화할 수 있는 세입창출 정책을 설계한다. 그러나 상대적 가격이 바뀌면 거래 활성화를 가능하게 했던 제도가 거래를 방해하거나 수익을 낮추게 될 수도 있다. 그렇게 되면 지배자들은 국가 구조를 재설계하고 국가 정책을 새롭게 입안하게 된다.⁸⁾

따라서 지배자의 세입창출능력을 저해하는 제약요인이 바뀌면 세입창출정책이 바뀌게 된다. 이들 제약요인은 크게 세 가지로 구분된다. 첫째, 지배자의 상대적 협상력(relative bargaining power)이다. 강제적·경제적·정치적 재원의 통제 정도가 지배자가 가지는 상대적 협상력의 크기를 결정한다. 지배자는 때때로 협상력과 거래비용을 상쇄시키는 결정을 내리는데, 협상 자원을 동원하거나 강력한 동맹세력을 고립시킬 수 있을 때 낮은 거래비용으로 정책을 추진할 수 있다.⁹⁾

Stokes eds., *Designing Democratic Government: Making Institutions Work*(New York: Russel Sage Foundation, 2008), p.94.

7) Levi, *Of Rule and Revenue*, p.2.

8) *Ibid.*, p.16.

9) *Ibid.*, pp.17~23.

둘째, 거래비용(transaction cost)이다. 정책 합의의 도출비용 및 정책 집행비용이 거래비용의 크기를 결정한다. 거래비용은 코어스(R. Coase)에 의해 사용이 확산된 개념으로 (1) (대상에 대한) 가격을 결정하는 비용 및 (2) 협상과 계약 체결에 소요되는 비용으로 구성되어 있다.¹⁰⁾ 리비의 모델에서 거래비용은 구성원의 납세 순응을 측정·감시·창조·실행하는 데 소요되는 제반 비용을 말한다. 지배자의 행정 경험 지식이 축적되면 거래비용이 낮아지지만, 지배자가 중재·협상·충족해야 할 요구가 늘어나면 거래비용은 높아진다.¹¹⁾ 셋째, 할인율(discount rate)이다. 할인율은 의사결정권자의 시간지평(time horizon), 즉 앞으로 얼마간 더 통치 가능한가에 대한 지배자의 판단에 관련되어 있다. 지배자가 내리는 현재에 대한 미래의 가치평가가 할인율의 수준을 결정한다. 지배자가 미래를 안정적으로 평가할수록 할인율은 낮게 형성된다. 그러나 지배자가 미래의 지배를 낙관하지 않을수록, 그리고 미래에 대한 정보가 부실할수록 할인율은 높아진다. 할인율이 낮으면 통치의 안정성이, 높으면 불안정성과 치열한 경쟁이 나타난다.¹²⁾

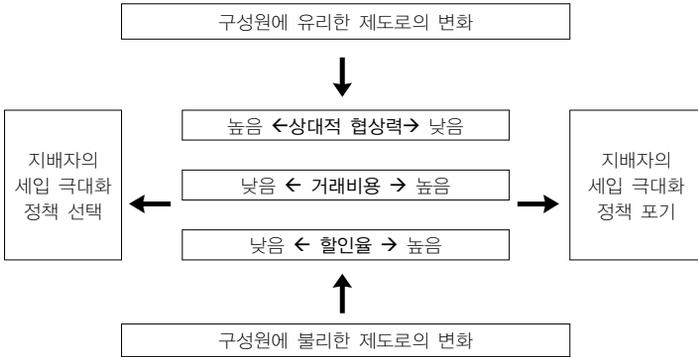
리비의 세입창출 모델을 그림으로 축약해 보면 다음의 <그림 1>과 같다. 지배자는 상대적 협상력이 높으면서 거래비용과 할인율이 낮으면 세입 극대화 정책을 강행하고, 반대의 경우 세입 극대화 정책에서 한 발 물러서게 된다. 세입 극대화 정책의 실시는 구성원에게 불리한 제도로의 전환을, 유보 또는 철회는 유리한 제도로의 전환을 의미한다.

10) Michael Dietrich, *Transaction Cost Economics and Beyond: Towards a New Economics of the Firm*(New York: Routledge, 1997), p.15.

11) Levi, *Of Rule and Revenue*, pp.23~30.

12) *Ibid.*, pp.32~37.

<그림 1> 리비의 세입창출 모델



자료: Levi, *Of Rule and Revenue*, pp.10~17의 내용을 그림으로 재구성함.

2) 사회주의 조세 이론의 전개

해방 후 수립된 북한 조세정책의 이론적 자양분은 마르크스(K. Marx)와 레닌(V. I. Lenin)에게서 나왔다. 우선 마르크스는 “고대 블레셋에서 근대 영국에 이르기까지, 주된 투쟁은 조세를 둘러싸고 일어났으며 부르주아 경제개혁에는 조세개혁이 반드시 포함된다”고 해석했다. 그러나 조세제도 자체에 대해서는 “과세 형태의 어떠한 변형도 노동과 자본 사이의 관계에 중요한 변화를 낳을 수 없다”고 보았다. 조세의 철폐는 궁극적으로 국가의 철폐로 이어져야 하는데, 이는 한 계급의 조직화된 힘이 다른 계급들은 짓누를 필요가 사라진 상태를 말하는 것으로 계급 일소의 필연적인 결과로서 나타난다는 것이다.¹³⁾ 혁명에서 조세는 ‘사유재산에 대한 공격의 형태’로 사용될 수 있지만

13) Karl Marx, “Reviews from the Neue Rheinische Zeitung Politisch-ökonomische Revue No.4,” *Marx and Engels: 1849-1951*(Moscow: Progress Publishers, 1978), p.331.

그럴 경우에도 “새로운 혁명적 조치를 위한 인센티브가 되거나 부르주아 관계를 전복시키도록 사용해야 한다”는 것이 마르크스의 혁명기 조세정책의 핵심이다.¹⁴⁾ 마르크스는 예산의 원천을 조세수입으로 규정하고, 따라서 보통선거권이 예산에 미치는 효과는 예산이 조세에 미치는 효과와 같으며, 후자를 통해 ‘좋은 사회주의’의 실현 여부를 가릴 수 있다고 주장했다.¹⁵⁾

혁명세력은 조세권의 확립을 통해 지배자로서의 정당성을 확보한다. 혁명군은 구성원들에게 조세수탈에 반대한 투쟁에 동참할 것을 호소하지만, 일단 권력을 장악한 이후에는 구성원이 감내할 만한 수준의 ‘적절한’ 과세권을 행사하는 것으로 정당성을 확보해야 한다. 이 같은 의미에서 항일무장투쟁시기의 김일성은 중국공산당 당원이자 혁명 지도자로 활동했음에도 불구하고, 지배자로서의 정당성 확보에 대한 자각은 없었던 것으로 보인다. 김일성은 조세의 법제화에 반대했으며, 무기는 적들에게 탈취하고 식량은 인민의 자발성에 기대어 조달하는 방식으로 유격대를 유지했다고 주장했으며 일제 조세제도에 대한 비판 의식을 농민에 대한 정치교양사업에서 활용하는 수준에 머물렀다.¹⁶⁾ 김일성의 회고는 같은 시기 중국혁명을 지도한

14) *Ibid.*, p.331.

15) ‘좋은 사회주의(good socialism)’는 지라르맹(Émile de Girardin)이 주창한 개념이다. 마르크스는 지라르맹의 좋은 사회주의는 사회주의에 해당하지 않는다는 비판을 담은 서평에서 “감세는 평범한 부르주아 개혁이고 조세 폐지는 부르주아 사회주의이다. 부르주아 사회주의는 상공업종의 중산층과 농민들에게 특히 호소력이 있”다면서 감세와 조세 폐지를 구분하여 설명했다. *Ibid.*, p.326.

16) “혁명활동에 돈이 필요할 때도 있었지만 우리는 세금을 받아내기 위하여 법을 제정할 수 없었다. 인민을 그 어떤 법이나 규정에 얽어매놓고 장부책을 끼고 다니며 누구네 집에서는 얼마, 누구네 집에서는 몇원 하는 식으로 돈을 받아내는것은 원래 우리의 리념에 맞지 않았다.” 김일성, 『세기와 더불어』, 제2권(평양: 조선로동당출판사, 1992), 176쪽; “우리는 지주놈들이 소자료를 얼마나 받

마오쩌둥(毛澤東)의 조세정책을 근거로 추론할 때 두 가지의 해석이 가능하다. 김일성은 고령으로 기억에 착오를 일으켰거나, 항일유격 근거지에서 조세정책이 집행될 당시 고위급 간부가 아니었던 관계로 중국공산당 중앙위원회의 방침을 정확히 숙지할 입장에 있지 않았던 것으로 보인다.¹⁷⁾

국가의 조세권 행사로 돌아와, 혁명 후의 조세권 행사에 대해 마르크스는 간접세의 완전한 폐지와 직접세로의 전반적 대체를 권고했다.¹⁸⁾ 간접세는 상품가격을 높이는데, 이는 상인이 상품가격에 간접세 금액뿐 아니라 자본에 대한 이자와 이윤까지 추가하기 때문이라는 것이다. 마르크스는 ‘자치를 향하는 모든 경향’을 파괴하는 간접세의 역진적 성격을 경계했다.¹⁹⁾

레닌은 10월 혁명 이전부터 마르크스의 직접세 중심 과세원칙을 여러 차례 강조한 바 있다. 이르제는 1913년 사회민주주의자들에게

으며 일본놈이 조선사람의 땅을 어떻게 빼앗고 세금을 어떻게 받아가는가, 심지어 전매제도라는 것이 무엇인가까지 다 해설해주었습니다.” 김일성, “우리의 인민군대는 로동계급의 군대, 혁명의 군대이다. 계급적정치교양사업을 계속 강화하여야 한다”(1963.2.), 『김일성저작선집』, 제3권(평양: 인문과학사, 1969), 288쪽.

- 17) “소구의 재정수입은 지주와 부농에 대한 몰수 등의 방법에서 소비에트중앙정부가 수립된 이후에는 점차 토지세 등 각종 세금과 공차판매 등으로 수입원이 전환되었다고 한다.” 김지훈, “1930년대 중앙소비에트구의 금융정책과 통화팽창,” 『동양사학연구』, 제16권(2002), 216쪽.
- 18) 이 같은 입장은 승계한 레닌은 “간접세를 누진소득세 및 재산세로 대체하라”고 주장했다. V. I. Lenin, “Extraordinary Seventh Congress of the R.C.P.”(1918.3.), *Lenin Collected Works* Vol.XXVII(London: Progress Publishers, 1981), pp.85~158.
- 19) 한편 직접세에 대해서는 납세자의 정부 견제권을 강화한다는 의미를 부여했다. Karl Marx, “Instructions for the Delegates of the Provisional General Council. The Different Questions,” *Marx and Engels: 1864~1868*(Moscow: Progress Publishers, 1987), p.192.

간접세의 전면 철폐 및 실질적인 누진적 소득세로의 대체는 “자본주의의 토대를 건드리지 않는 상태에서도 인구의 90%는 부담을 덜 수 있는 방법이며, 국내시장의 확대를 촉진하고 국가의 경제활동에의 개입을 배제해 사회의 생산력 발전에 거대한 촉매제로 작용할 것”이라고 말했다.²⁰⁾ 하지만 혁명 직후의 소련은 이 같은 급진적 세계개혁을 수용할 수 있는 토대가 마련되어 있지 않았다. 첫 5년간의 누진소득세 중심의 전환 노력은 징수율을 오히려 10% 수준으로 급감시켰다.

그러나 레닌의 조세정책의 핵심은 직·간접세의 구분 또는 세금의 명칭에 있지 않았다. 레닌은 생산수단의 국유화 등 사회주의 개혁의 진전을 이끌 수 있는 기구의 마련에 있어서 조세가 차지하는 역할에 주목했다. 즉, 현실 사회주의 조세제도의 핵심을 사회주의 금융제도에서 찾은 것이다.²¹⁾ 납부세액 사정 및 징수 업무는 조세행정의 비용을 높이는 주범이다. 사회주의 개혁은 생산수단의 국유화를 통해 거래세, 이익공제금 등 세액산정의 주된 부분을 국영기업과 협동조합의 ‘장부처리의 문제’로 돌릴 수 있으며, 이들 기관의 계정(debit account)에서 국가예산 계정(credit account)으로 조세수입을 바로 이체시켜 징세업무를 ‘회계처리의 문제’로 축소시킬 수 있다.²²⁾

20) V. I. Lenin, “Capitalism and Taxation”(1913.6.), *Lenin Collected Works* Vol.XIX (London: Progress Publishers, 1981), pp.197~200.

21) 레닌은 “공장마다 지점을 내고 운영되는 대형의 단일 국영은행은 사회주의를 실현하기 위한 국가의 주요 기구”로 “사회주의 국가장치의 최대 9할을 차지하게 될 것”이라고 주장했다. V. I. Lenin, “Can the Bolsheviks Retain State Power?”(1917.10.), *Lenin Collected Works* Vol.XXVI(London: Progress Publishers, 1981), p.106.

22) Scott Gehlbach, *Representation through Taxation: Revenue, Politics, and Development in Postcommunist States*(New York: Cambridge University Press, 2008), e-book location 593 of 3804.

이같이 금융제도를 통한 조세행정이 원활히 수행되기 위해서는 국유화의 진전을 통해 국가예산 수입에서 주민세금 비중의 축소와 기업경리의 발전이 있어야 한다. 이 같은 맥락에서 지방 소비에트의 징세기구로서의 역할 수행은 세무기구의 폐지와 사회주의 금융제도의 수립 사이의 과도기적 조치에 해당한다. 이 시기 소련의 조세제도는 일제 강점기의 조세제도와 더불어 북한이 1945~1949년 기간 중 수립한 인민민주주의적 조세제도의 원형이 되었다.

3. 민주개혁과 주민세금

1) 세제정리(稅制整理)와 식민적 조세제도 유지

해방 후 북한의 조세제도에 있어 일제기의 유산은 1947년 2월의 ‘빅뱅 개혁’까지 대체로 그대로 작동했다. 김일성이 1945년 8월 20일 귀국을 앞둔 군사정치 간부 앞의 연설에서 “인민들의 수입과 생활 정도에 의거하는” 누진 소득세제의 도입 의사를 피력했고,²³⁾ 10월 3일에는 평양로농정치학교 학생들 앞에서 한 강의에서 근로대중의 처지 개선 방안의 일환으로 가렴잡세의 폐지와 단일하고 공정한 세금 제도의 실시를 약속했다.²⁴⁾ 같은 달 16일, 북조선공산당 중앙조직위원회 제1차 확대집행위원회에서는 지주가 토지 소득세의 부담을 소작인에게 전가하는 것을 금지하고 “지주가 생활을 보장할 수 있을

23) 김일성, “해방된 조국에서의 당, 국가 및 무력 건설에 대하여”(1945.8.), 『김일성 저작집』, 제1권(평양: 조선로동당출판사, 1979), 263쪽.

24) 김일성, “진보적민주주의에 대하여”(1945.10.), 296쪽.

정도”의 수준으로 새롭게 제정해 납부하도록 하는 결정을 채택했다. 소련군은 간접세 부과 중심의 일제 세제의 구조에는 큰 변화 없이 전시조치로 증정되었던 일부 세목에 대해서만 부분적인 손질을 가했다. 5도 행정국은 1945년 12월의 세제개편에서 소득세를 포함한 10개 세목만을 존치시키는 세제정리 작업을 단행했고, 1946년 8월까지 각급 세무서 기능은 그대로 유지했다. 5도 행정국은 후신인 북조선임시인민위원회 설립으로 2개월 후 소멸하였기 때문에 1945년 12월의 세제개혁은 소련군이 주도한 처음이자 마지막 세제정리에 해당했다. 소련군은 조선총독부의 국세 세목 34종 중 총 13종의 세목의 존치를 결정했다. 전시조치로 마구잡이로 추가되었던 임시이득세·특별행위세 등의 세목은 징수가 중단되었으며 지방세 세목으로 인민세가 신설되었다.²⁵⁾

2) 농업현물세 도입과 현물납세 시행

식민지 조선에서의 ‘인민정부 수립의 과업’을 제기한 1936년 5월의 조국광복회 10대 강령은 소득 과세에 대한 입장을 포함하고 있지 않다. 김일성은 10대 강령에서 단지 구제도의 폐지 의지를 밝혔을 뿐으로, 1946년 3월 23일의 20개조 정강을 발표할 때 과세권 행사자인 지배자로서 ‘단일하고도 공정한 세납제’의 제정 및 ‘누진적 소득세제’의 실시 방침을 내세웠다. 농업현물세의 실시는 20개조 정강 발표 이후 처음으로 사회주의적 조세정책 구상이 실천에 옮겨졌다는 데 그 의의가 있다.

25) HQ USAFIK, “G-2 Weekly Summary No.31”(1946.4.), 한림대학교 아시아문화연구소 편, 『주한미군주간정보요약』, 제1권(춘천: 한림대학교, 1990), 525~547쪽.

해방 이후로부터 토지개혁을 거쳐 “농업현물세에 관한 결정서”가 발표된 1946년 6월 27일까지는 소작농에 대한 조세 공백 기간이다. 해방 전후의 통계에서 전 인구의 69.5%가 농촌거주자로 분류되고 그 중 다수인 77.7%가 소작농으로 집계된 것을 감안한다면,²⁶⁾ 소련군과 김일성은 지배권 장악 후 1년 가까이 개인에 대한 소득세 과세를 포기한 것으로 간주할 수 있다. 농업현물세가 시행되기 전까지는 지주만이 소득세로 국세인 지조(地租)를 냈고, 소작농은 지방세와 근로 공출에 대해서 부담을 졌다. 소련군이 진주 직후인 9월 실시한 3.7제에 의하면, 소작농은 소작료로 수확고의 30%를 지주에게 납부했고, 일 본인 지주의 농지를 부치고 있는 경우 국가에 대신 이를 납부했다. 이 시기 북한 지역의 지주 부르주아들은 조선인의 경우 대거 남한으로 이주하고 일본인의 경우 전원 일본으로 귀국했는데, 저항세력의 퇴출을 용이하게 하는 선택은 지배자의 상대적 협상력을 제고시켜 안정적인 통치를 가능하게 하는 효과가 있었다.

북한에 이식된 농업현물세는 1920년 2월 제9차 당대회에서 트로츠키가 제안했지만, 레닌의 반대로 좌절된 현물세 안에서 출발했다.²⁷⁾ 1년 후 레닌이 농업현물세를 도입했을 때, 소련은 전시공산주의의 실패로 “국유화된 공장에서 대량 생산을 즉각적으로 실시할 수 없는 형편”에 처해 있었고, 도시민에 공급할 식량과 생산시설에 투입될 원재료가 절실히 필요했다.²⁸⁾ 소련은 2년 후인 1923년 7월 농업현물세

26) “소작료 3.1제,” 『국가기록원 나라기록』. <http://contents.archives.go.kr>(검색일: 2013년 4월 5일)

27) E.H. Carr, *A History of Soviet Russia: Foundations of a Planned Economy, 1926~1929* Vol.I~II(London: Macmillan, 1978), p.281.

28) V. I. Lenin, “Tenth All-Russian Conference of the R.C.p.”(1921.5.), *Lenin Collected Works* Vol.XXXII(London: Progress Publishers, 1981), p.342.

를 폐지하고 현금과 현물을 혼합하여 납부하는 단일농업세로 전환했다.²⁹⁾ 농업현물세는 “전체 파종면적의 40%를 휩쓴 흉작”이라는 긴급 상황에 대한 일시적인 조치였고,³⁰⁾ 정상적인 경제가 작동하기 시작하자 금납제(金納制)로 전환되었으며 1932년의 대기근에도 불구하고 부활하지 않았다.³¹⁾

소련이 처했던 당시의 조건은 해방 직후의 북한과 유사했다. 다른 점이 있다면 소련보다 북한의 농업현물세 실시 기간이 더 길었고 국가예산에서 차지하는 비중이 더 컸다는 것이다. 1946년 6월 27일 북한은 도시 지역의 근로자 및 사무원에 대한 식량의 공급 및 예비식량 확보 목적에서 농업현물세를 신설했다. 임시인민위는 6월 27일 결정을 통해 농민들에게 각종 곡물 수확고의 25%에 해당하는 농업현물세만을 내고 나머지 75%는 자유재량으로 처분할 수 있도록 했다.³²⁾ 과세방식은 일제기의 지가 기준에서 수확고 기준으로 전환한 것이지만, 대부분의 농민 납세자들은 세금을 처음 납부하게 되어 비교의 준거가 없었다. 다만, 세율이 당시의 3.7제의 소작료보다 5% 적었기 때문에 납세자 개인에게는 낮게 체감되었을 것으로 보이지만 건국후의 중국의 농민들에게 부과된 세율과 비교했을 때 두 배 수준으로 높았다.³³⁾

29) Decree of the CPC of the USSR, “On the Benefits of Farmers in Connection with the Introduction of a Single Agricultural Household Tax”(1923.7.). <http://bestpravo.ru/sssr/eh-gosudarstvo/y6o.htm>(검색일: 2012년 5월 2일).

30) 홍응호, “신경제정책기 소련의 농촌 조세정책,” 『史林』, 제21호(2004), 175쪽.

31) Robert C. Allen, *From Farm to Factory: A Reinterpretation of the Soviet Industrial Revolution*(Princeton: Princeton University Press, 2003), p.175.

32) 북조선임시인민위원회결정제28호, “농업현물세에관한결정서”(1946.6.), 『법령공보』, 증간2호(1947), 6~7쪽.

33) UN FAO, “China: Agriculture in Transition. Report of FAO Mission on Agricultural Planning and Policy,” *FAO Economic and Social Development Paper*(Rome: Food and

북한 지배자의 상대적 협상력이 높았다는 것을 확인할 수 있다.

한편, 한 나라의 조세제도에 있어 누가 세금으로부터 면제되는가는 중요한 문제이다. 조세부담의 추가 어느 집단에 기울어지는가를 결정하기 때문이다. 그런데 한국전쟁 전에는 북한의 농민 중 그 누구도 ‘소득에 의해’ 농업현물세의 부과대상에서 제외된 적은 없다. 이 점에서 북한과 소련의 농업현물세가 다르다. 1921년 농업현물세가 도입될 당시 소련의 양곡생산은 1916년 7천 4백만 톤에서 그 절반 이하인 3천만 톤으로 감소한, 재앙 직전의 상태였으며, 조세당국의 세원 포착 및 과세 능력에는 심각한 문제가 있었다.³⁴⁾ 이에 소련은 과세 원칙으로 설정된 과표와 구간을 현실에 맞추어 조정하는 대신 납세능력이 현저히 떨어지는 층을 대상으로 감면의 폭을 조정하는 방식을 택했다.³⁵⁾ 반면 북한은 빈농을 포함하는 전 농민이 농업현물세의 담세자가 되는 제도로 출발했다. 북한의 경우 토지개혁으로 1인이 소유할 수 있는 토지의 규모를 5정보로 제한해 부농이라고 해도 15,000평의 토지를 보유한 것이 고작이었다. 빈농은 토지를 불하받아 끼니거리를 걱정하던 가난에서 벗어날 수 있었다. 북한이 토지개혁과 함께 전 농민을 대상으로 단일세율을 부과한 것은 1921년 당시 소련이 추구했던 ‘부농의 절멸(絶滅) 문제’가 없었기 때문이다. 세율 부과에 있어 북한은 (1) 누진세율이 아닌 단일 세율로 시작했고 (2) 농지의 비옥도가 아닌 작물에 의해 차등을 두었으며 (3) 소득에 의한 면제 대상을 설정

Agriculture Organization of the United Nations, 1981), p.21.

34) Donald W. Treadgold, *Twentieth Century Russia*(Boulder: Westview Press, 1987), p.253.

35) 1924~1925년 회계연도의 경우 전체 2천2백만 농민 중 6백만 명(27.2%)에게 면세 혜택을 부여했다. Michael A. Newcity, *Taxation in the Soviet Union*(New York: Praeger Publishers, 1986), p.10.

하지 않았다는 점에서 소련과의 차별성을 가졌다.

북한의 농업현물세 부과 비율은 25%의 단일 세율로 출발해서, 작물별로 상이한 세율을 부과하는 방식으로 총 6차에 걸쳐 개편되었다. 북한의 농민들은 농업현물세 납부에 대한 반대급부로 지세·수익세 등의 국세와 호별세·지세·가옥세·임야세 등의 지방세, 그리고 공출 등을 면제받았다.³⁶⁾ 그러나 북한 고유의 단일세율에는 형평성의 문제가 있었다. 벼의 경작에서 이익이 다른 작물의 경작에 비해 높았기 때문이다. 이에 따라 1947년 5월의 법령 제24호(농업현물세 1차 개편)를 통해 논작물의 부과비율을 2% 높이고 전작물과 공예작물의 비율을 2% 낮추는 조치가 취해졌고, 작물별 세율을 통해 농민들의 농작물 실 수확고의 10~27%를 현물로서 차등 부과했으며 척박임지를 일구어 생활하는 화전민을 대상으로는 세율 10%를 부과했다.³⁷⁾ 1949년 7월(농업현물세 2차 개편)에는 개간을 장려하기 위해 비화전민이 화전을 추가로 일구는 경우에도 같은 세율을 적용했다.³⁸⁾ 일반농민의 화전 개간은 적어도 1954년까지 지속된 것이 확인된다.³⁹⁾

한편, ‘개간으로 인한 소득 증가’에 더불어 ‘노동력의 손실’에 대해서도 농업현물세 감면조치가 내려졌다. 북한 내각은 김일성의 1949년 5월 9일 내각 제14차 전원회의 교시에 따라 5월 9일 내각 결정

36) 북조선림시인민위원회재정국포고제11호, “농업현물세실시에반한세면제에 관한건”(1946.8.), 『법령공보』, 증간6호(1947), 6쪽.

37) 조선중앙통신사 편, 『조선 중앙 년감 1954~1955』(평양: 조선중앙통신사, 1954), 438쪽.

38) 송봉욱, “국가재정과 농업발전에있어서의 농업현물세의 의의,” 『인민』, 제11호(1949), 12쪽; 내각결정 제92호, “농업현물세 일부개정에관한 결정서”(1959. 11.), 『내각공보』, 제9호(1949), 299~300쪽.

39) 김일성, “농촌경리의 금후발전을 위한 우리당의 정책에 관하여”(1954.11.), 『김일성저작집』, 제9권(평양: 조선로동당출판사, 1980), 123쪽.

제45호 “조선인민군대전사및하사관들의부양가족원호에관한결정서”와 5월 26일 시행세칙을 채택하고, 농민의 입대로 노력자를 잃게 된 가족에 대해 노력자 1명, 비노력자 4명 이상으로 되었을 경우에 한해 15~30%의 면세 혜택을 부여했다.⁴⁰⁾

3) 소득세 부과와 누진과세 원칙 구현

북한은 1947년 2월의 세제개혁에서 단세제도를 채택했다. 단세제도에 따라 소득 과세를 할 경우, 국가는 농민의 소득에 대해서는 농업세만을, 그 외 개인 납세자의 소득에 대해서는 소득세만을 부과하게 된다. 근대국가의 핵심은 소득세이고, 다시 소득세의 핵심은 세입창출 국가장치의 운영 즉 거래비용에 달려 있다. 농업현물세 항목에서 상술한 바와 같이, ‘사회주의적 축적’은 농민 수탈을 기본 전제로 한다. 산업화와 협동화가 진전됨에 따라 농민은 협동조합에 가입하거나, 이농을 선택하게 된다. 소련에서도 계급으로서의 쿨라크가 일소되면서 부농을 중심으로 도시지역으로 이주하는 인구가 늘었으며, 농업의 기계화 진척은 농업노동의 수요 축소와 빈농들의 도시 이주를 가속화시켰다.⁴¹⁾ 해방 이후 민주개혁을 추진하던 북한의 입장에서는 소련의 경험에 비추어 볼 때 앞으로 소득세의 부과 대상인 도시 근로자 및 사무원의 비중이 크게 늘어나게 될 것임은 미리 짐작할 수 있을 것이다.

40) 내각결정제45호, “조선인민군대전사및하사관들의부양가족원호에관한결정서”(1949.5.), 『내각공보』, 제6호(1949), 214~215쪽; 김영희, 『세금문제해결경험』(평양: 사회과학출판사, 1988), 51쪽.

41) Allen, *From Farm to Factory*, p.107.

북한의 소득세는 조선총독부의 1934년 일반소득세에 뿌리를 두고 있으며, 1945년 12월 북조선 재정국의 총독부 조세 일부승계 방침(소득세 1차 개편)에 따라 준치가 결정되었다. 자세한 내용은 확인되지 않으나 일반소득세의 1종(법인소득), 2종(원천과세소득), 3종(종합과세 개인소득) 중 3종에 대해서 영업세와 함께 개편할 방침이 정해진 것으로만 알려졌다.⁴²⁾ 비슷한 시기 김일성은 재정국에 1945년 12월 지시를 내렸는데, 그 내용은 “소득세를 기본으로 하여 도시주민의 각 계층에 따르는 인민적인 세금항목을 설정하고 이 비율을 각각 차이나게 하도록” 하라는 것이었다. 이에 따라 인민위원회는 1946년 4월 1일 결정 제8호(소득세 2차 개편)로 일반소득세를 개인수익세로 개편하고, 노동소득 이외의 소득에 대한 개인수익세 및 영업세는 4회 분납하되 대상자가 매기 제출한 신고서를 토대로 세무기관이 3개월분 합계소득 금액을 결정, 부과하는 방식을 취했다.⁴³⁾ 그러나 이 시기의 조세개혁은 일본의 국제체제에서 전시세제를 배제하고 단순화하여 소련의 제도를 기계적으로 도입한 한계를 지녔다. 당시에 부과된 실효세율은 지나치게 높았던 것으로 평가되며, 농업생산성의 향상과 징발량의 조정을 거친 후에야 비로소 안정화될 수 있었다.⁴⁴⁾

1947년 2월 27일 북조선임시인민위원회 법령 제3호(소득세 3차 개편)로 제정, 공포된 『소득세법』은 주민의 소득을 근로소득, 사업소득, 자유소득의 3종으로 구분하고 북한에 거주하는 개인 및 사업단체를 대상으로 과세했다.⁴⁵⁾ 소득세의 징수는 각도 인민위가 담당했고, 세

42) HQ USAFIK, “G-2 Weekly Summary No.31”(1946.4.), 한림대학교 아시아문화연구소 편, 『주한미군주간정보요약』, 제1권, 525~547쪽.

43) 사회과학원 역사연구소 편, 『조선전사』, 제23권, 194쪽; “신세계결정에 대하여 평남재정부장 담화발표,” 『정로』, 1946년 5월 17일.

44) George M. McCune, *Korea Today*(Westport: Greenwood Press, 1982), p.208.

금을 징수한 해당 도·시·면 인민위에는 인민위가 결정한 비례에 의해 지방교부금의 형태로 소득세 분여금을 교부했다.⁴⁶⁾ 1949년 4월 재정상 최창익이 최고인민회의 제1기 제3차 회의 보고에서 공언한 바와 같이, “개인중소상업의 발전을 더욱더 보장하기” 위해 1949년 8월 최고상임위원회 정령(소득세 4차 개편)으로 소득세 감세 조치가 취해졌다.⁴⁷⁾ 기업가, 상인, 자유업자에 대한 소득세 초과 누진율이 12~63%에서 10~55%로 저하되었다.⁴⁸⁾ 서울은 그 전보다 19.7% 낮아졌고 노동자·사무원들에 대한 소득세 부과 방식이 6~20%의 단순 누진제에서 4~14%의 초과 누진제로 개편되었다.⁴⁹⁾ 또 4차 개편은 처음으로 소득세 부과 면제 대상을 지정했는데, 500원 이하의 소득자가 이에 해당하였다.

1947년 7월 1일 자 북로당의 미소공위 답신안은 북한이 통일 한국에 대해 구상한 소득세 과세 원칙을 선언적으로 나타내고 있다. 근로소득세는 “노동자, 사무원들이 받는 임금 등의 급료소득에 대하여 원천과세제도를 쓰되 세율을 누진을 할 것”이, 사업소득세는 “개인 및 법인단체의 사업에 의한 총소득에 대하여 누진율로써 과세할 것”이, 그리고 기타 소득세에 대해서는 “저술가, 자유노동자의 직업소득과

45) 사회과학원 경제연구소 편, 『경제사전』, 제2권(평양: 사회과학출판사, 1970), 208쪽.

46) 북조선인민위원회법령제3호, “소득세법”(1947.2.), 1~5쪽.

47) 김찬, “1949년도 조선민주주의 인민공화국 국가종합예산심의위원회보고,” 재정성 편, 『조선민주주의인민공화국 국가종합예산에관한문헌집』(평양: 재정성, 1949), 13~14, 45~56쪽;

48) 최고인민회의상임위원회 정령, “소득세개정에관하여”(1949.8.), 『재정금융』, 제1호(1949), 68~73쪽.

49) 김일성, “조선 민주주의 공화국 창립 1주년에 관한 보고”(1949.9.), 『김일성선집』, 제1권(평양: 조선 노동당 출판사, 1954), 402쪽.

건물대부 소득 법인단체로부터의 배당금 등에 대하여 누진율로 부과할 것”이 명시되었다.⁵⁰⁾

4) 등록세 개정과 식민적 제도 존치

1947년 2월 27일 북조선인민위원회 법령 제4호로 제정, 공포된 「등록세법」은 1945년 3월 15일 개정된 일제 총독부제령 제4호 「조선등록세령」을 일부 수정해 만든 것이다. 새 「등록세법」은 대부분 조항을 1944년 4월 1일 개정된 조선등록세령에서 그대로 원용했다. 은급채권 등 채권에 대한 등기와 철도저당, 어업권·광업권 등의 등기 등 일제의 유산을 제외하고 단순화시켰을 뿐이다. 부과 세율도 거의 달라지지 않았다. 단, 건당 등록세액으로 확정금액이 부과되는 항목의 경우 화폐가치 변동 등을 고려해서 전체적으로 상향 조정되었다.⁵¹⁾ 북한은 「등록세법」에서 기존의 부동산에 관한 등기 등 10종을 4종으로 단순화시켰다. 등록의 경우 어업권 등 총 5종에서 3종으로 줄였다.⁵²⁾ 새로운 등록세법이 해당하는 모든 활동에 대한 새로운 등록을 요구했던 것은 아니다. 1947년 1월 1일부터 3월 31까지 소련군 사령관 명령 제11호로 상업과 공수(公需)영업의 허가장을 받도록 했고, 이때 허가장을 득한 자는 등록세법 제3조 1항 7호에 의하여 등록한 것으로 인정되었다. 등록세는 인민재판소 또는 등록공서에서 부과·징

50) “쏘·미공동위원회 공동결의 제5호, 제6호에 대한 북조선노동당 해답서,” 심지연, 『미·소공동위원회 연구』(서울: 청계연구소, 1989), 354쪽.

51) 북조선인민위원회법령제4호, “등록세법”(1947.2.), 『법령공보』, 제22호(1947), 5~9쪽.

52) 조선총독부제령 제4호, “조선등록세령”(1945.4.). <http://www.law.go.kr/> (검색일: 2017년 4월 17일).

수했다.⁵³⁾ 등록세는 1949년 12월의 세계개혁과 1954년 6월의 기간 사이에 폐지되었다. 정확한 일자는 확인되지 않는다.

4. 민주개혁과 사회주의 경리수입

1) 이익공제금 도입과 신 가격구조 수립

이익공제금은 사회주의 조세제도의 꽃이다. 사회주의 국가의 지배자가 가장 선호할 만한 세입 극대화의 조건들이 모두 들어 있기 때문이다. 이익공제금은 (1) 협상 대상의 부채에서 오는 최고 수준의 상대적 협상력과, (2) 일단 효율적인 은행 시스템이 구축되면 더 이상의 징세비용이 소요되지 않아 가장 낮아진 거래비용, 그리고 (3) 경영손실금·기업소기금·상금기금 적립액을 제외한 전체 이윤을 취할 수 있어 가장 낮은 할인율로 세입을 극대화할 수 있는 최적의 세목이다.

북한은 이익공제금을 “사회주의국영 기업소, 기관들에서 생산 및 판매 활동결과에 조성된 사회순소득의 한 부분인 기업소리윤을 분배하여 국가예산에 동원하는 형태”로 규정하고 있다.⁵⁴⁾ 그렇다면 기업소 입장에서 거래세와 이익공제금이 어떻게 다를까. 그 답은 “이론적으로 다르지 않다”는 것이다. 이들의 구분하는 것은 단지 “실무적인 목적” 때문이다.⁵⁵⁾ 북한은 “거래수입금은 생산물의 가격속에 일정

53) 북조선인민위원회법령제4호, “등록세법”(1947.2.), 5~9쪽.

54) 사회과학원 사회주의 경제관리연구소 편, 『재정금융사전』(평양: 사회과학출판사, 1995), 130쪽.

55) “거래세와 이익공제금은 경제학적 관점에서 본질에서 같다”. D. I. Chernomordik et al., *National Income of the USSR: Its Formation and Estimation* (Moscow: Soviet

한 크기로 고착되어있으면서 생산물이 실현되는 즉시로 국가예산에 납부”되는 것으로, 이익공제금은 “그 크기가 가변적이며 기업소에 조성되는 리윤의 규모와 자체충당몫에 의존”하는 것으로 구분하고 있는데 이는 소련의 1930년 세계개혁에 그 기원을 두고 있다.⁵⁶⁾ 소련에서 이익공제금은 1923년 국영기업 및 집체기업에 대한 법인세의 형태로 첫 실시되었다가 1928년 제1차 경제계획의 시행에 조응하기 위한 세계개혁이 이루어지면서 1930년 거래세와 함께 첫선을 보였다. 고전적 사회주의 조세제도의 원형으로 평가받는 1930년 개혁을 추진하기 위해 소련공산당 중앙위원회는 1929년 겨울 재정인민위원회와 국민경제최고회의에 소비세, 법인세 등 기존 세금을 통합한 새로운 예산수입 징수안 마련을 지시했다. 당시 제시된 안은 세 가지로, <그림 2>의 ①~③안이 이에 해당한다.⁵⁷⁾

우선 제①안은 모든 세금을 ‘원가에 가산되는’ 거래세로 개편하는 것이다. 이 안의 장점은 상품의 판매와 함께 세금의 동시적 수취가 가능하다는 것이다. 그러나 만약 같은 종류의 상품을 두 개의 기업소에서 만드는데 하나의 평균 원가율에 의해 거래세만을 과세하기로 한다면, 원가율이 낮은 기업이 다른 기업보다 높은 이윤을 가져가게 된다는 단점이 있었다. 이를 피하기 위해서는 기업소들의 유사한 생산품에 대해 각각 다른 세율을 부과해야 하는 번거로움이 있었다.

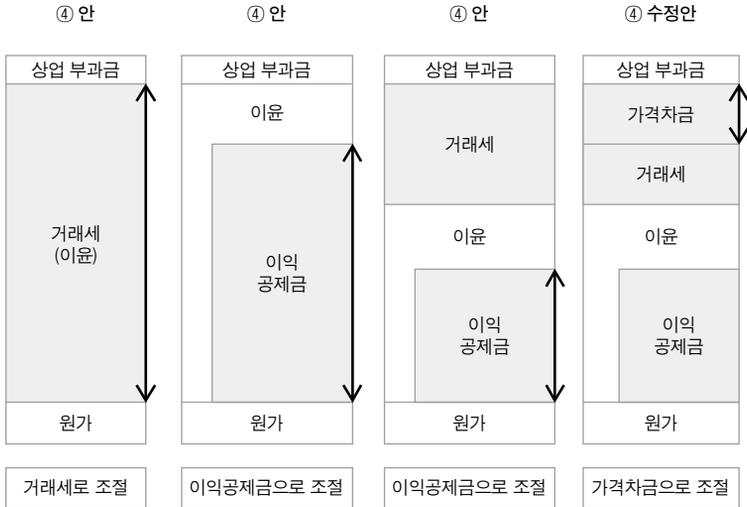
제②안은 기존 세금을 단일수익세(single tax on profits)인 이익공제금으로 통합하는 것이다. 기업소는 국가가 제정한 계획에 따라 생산하

Academy of Sciences, 1939), p.37의 글을 Naum Jasny, *The Soviet Price System* (Stanford: Stanford University Press, 1951), p.79에서 재인용함.

56) 사회과학원 사회주의 경제관리연구소 편, 『재정금융사전』, 130쪽.

57) R. W. Davies, *The Development of the Soviet Budgetary System*(Cambridge: Cambridge University Press, 1958), pp.210~213.

<그림 2> 소련의 가격구조 설계안, 1929~1934



자료: R. W. Davies, *The Development of the Soviet Budgetary System*, pp.210~213의 내용을 표로 재구성한 것이며 국가예산 수입을 안정적으로 관리할 목적으로 주로 조정하는 부분을 화살표로 표시했다.

고 계획의 달성 여부에 따라 계획이윤과 초과이윤에 대한 지정된 과표의 공제금을 납부하면 된다. 그런데 이렇게 되면 국가예산안은 원가계획 생산계획의 달성여부에 연동하는 잠정안으로 전락한다. 예산에 대한 예측 가능성이 저하되는 것이다. 원가계획의 달성을 보장할 수 없는 환경에서는 수익세가 세입의 보충적 원천 이상이 될 수 없다는 단점이 있었다.

제③안은 기존 세금을 거래세로 통합하고, 이익공제금을 별도의 수입 원천으로 신설하는 것이다. 이 안의 장점은 기업소의 투자 계획이 변경되는 경우 이에 대응하는 신속한 이윤의 회수가 가능하다는 점이다. 이 안이 소련이 채택한 최종안이며, 북한이 1947년 이래 추구한 가격구조의 원형이 되었다. 단, 제③안은 인플레이션의 압력이 높아

지는 경우, 즉 국영상점의 배급품 판매가격과 일반상점의 상품 판매 가격간의 가격이 벌어지는 상황에 대해 거래세의 조정을 통해 대응하라고 요구하기 때문에 대응의 적시성이 문제가 될 수 있었다. 따라서 소련은 가격차금(mark-up)을 없애 소매가격을 조정하는 방법으로 제③안을 보완했다. 이것이 제③수정안이며, 북한은 1951년 전후에 가격차금 제도를 도입하면서 제③수정안을 채택했고 1957년 4월 개편에서 이를 폐지했다.

북한의 이익공제금은 1946년 8월 10일 「중요산업국유화법령」으로 공장·광산·철도·통신·은행 등 주요산업을 국유화하여 인민의 소유로 전환한 조치로 가능하게 되었다.⁵⁸⁾ 생산수단의 국유화는 임시인민위의 조세정책에 일대 진전을 가져왔다. 국가가 ‘사회주의 경리수입’의 장성을 통해 국가 기능 수행에 필요한 재정 자원을 마련할 수 있게 되면 이후 북한에서 그랬듯이 주민세금이 국가재정수입에서 ‘보충적 형태’에 불과하게 되기 때문이다.⁵⁹⁾

1947년 2월 제정된 북한의 이익공제금 제도는 소련보다는 낮은 세율로 출발했다. 북한은 ‘이익금의 평균 30% 이상’을 납부하도록 하고 기업세별 비율을 재정국장이 결정하도록 한 데 반해 소련이 1930년 9월 처음 부과한 세율은 각 기업소 계획이윤의 81%였다.⁶⁰⁾ 북한은 기업이 생산에 소요되는 제 비용을 지급하고 사회보장세를 차감한

58) 북조선인민위원회결정제58호, “북조선인민위원회산업철도운송통신은행등의국유화에관한법령”(1946.8.), 『법령공보』, 중간3호(1947), 14쪽.

59) 김덕윤, 『재정사업경험』(평양: 사회과학출판사, 1988), 79쪽.

60) 북조선인민위원회법령제2호, “북조선세금제도개혁에관한결정서”(1947.2.), 『법령공보』, 제21호(1947), 4쪽; Franklyn D. Holzman, *Soviet Taxation: The Fiscal and Monetary Problems of a Planned Economy*(Cambridge: Harvard University Press, 1944), p.117.

후 거래세를 내고 남은 이윤에 대해 이익공제금을 부과했으며 높은 누진율을 적용했다.⁶¹⁾

재정계획의 수립 및 재정운영을 발전시키기 위해 1948년 10월 내각 결정 제24호 및 1949년 5월 내각 지시 106호가 채택되었다. 나아가 이익금 공제를 원활하게 하기 위해서는 기업소 경리의 발전이 절실했다. 우선 경비처리와 관련, 재정성은 경비절약에 대한 문제를 1948년도 예산집행에서 가장 중요한 과업으로 제기했으며 이는 (1) 재정의 합리적 이용 및 국가재정운영의 근본원칙 확립, (2) 화폐교환의 성과를 공고히 하기 위한 대책, (3) 1948년도 예산집행을 순조롭게 하기 위한 시책이 된다고 밝혔다.⁶²⁾ 1949년 1월의 내각결정 제1호 별지로 급료, 여비 등 총 14종의 지출에 대한 세부적인 규정이 수립하고 독립채산제를 실시하는 국가경제기관이라 하더라도 최고한도를 초과할 경우 재정상의 승인을 받았을 때만 그 실시 최소한도 소요액을 가산할 수 있도록 했다.⁶³⁾

2) 거래세 신설과 탈식민적 조세제도 확립

북한 거래세의 모델이 된 소련의 거래세는 유럽의 소비재에 주로 부과되던 판매세(sales tax)에 대응되는 유사 세목으로 1930년에 신설되었다. 소련 국영은행에 의하면 거래세는 국영기업소 및 집체기업에 부과되고 “가격결정요소가 아니므로 대중과세로 간주되지 않”았다.

61) *Ibid.*, p.91.

62) 재정성 편, 『국가종합예산에관한문헌집』, 11쪽.

63) 내각결정제1호 별지제2호, “국가경제기관국영기업소협동단체및행정기관의경리책임자의권리와의무에관한규정”(1949.1.), 『내각공보』, 제1호(1949), 3~14쪽.

소련의 경우 1930년 신설된 이래 1935년까지는 (조세수입의 항목인) 거래세로, 1936년부터 1991년까지는 (사회주의 경리수입의 항목인) 거래수입금으로 표시했다.⁶⁴⁾ 북한의 경우 애초부터 거래세를 ‘국영산업 리익수입(1947년 예산)’, ‘거래세 및 리익공제수입(1950년 예산)’, ‘국가 기업소 및 기관들로부터의 수입(1954년 예산)’ 등으로 일관되게 조세수입과 분리하고 있다.

그런데 북한의 거래세는 1947년의 ‘빅뱅 개혁’을 통해 처음부터 소련식으로 출발하게 된 것은 아니다. 북한 거래세의 전신은 일제가 1937년 소비세로서 신설하고 북한이 1946년 10월 개정한 물품세이다. 민주개혁기 물품세법의 원형이 된 1941년의 『조선물품세령』은 물품특별세의 세율을 낮추고 과세대상을 확대하여 국세로 개편한 것이다. 사치품 소비 억제를 위해 중과세했고 일반소비품도 다수 포함되어 있었으며 주류가 포함되어 있긴 하지만 식품의 비중은 적었다.⁶⁵⁾ 1945년 12월 5도 재정국의 결정(물품세 1차 개편)으로 잠정적으로 유지되었다가 1946년 10월 개정(물품세 2차 개편)된 북한의 물품세는 1~31호까지의 물품에 대해서는 제조자로부터, 32호의 주요 수산물은 수산조합으로부터 과세했다.⁶⁶⁾ 1946년 물품세법은 사치품을 다수 제외하고, 사행산업에 대한 징벌적 성격으로 골패에 대해 150% 과세했으며 다수 식품을 추가했다는 점 외에는 기본적으로 일제 세제를 그대로

64) Jerome Davis, *The New Russia between the First and Second Five Year Plans*(Freeport: Books for Libraries Press, 1968), pp.9~10; 최준욱 외, 『체제전환국 조세정책 분석과 시사점』, 33쪽.

65) 재무부, 『한국세제사』, 상권(서울: 재무부, 1979), 87쪽.

66) “물품세를 국세로 변경.” 『로동신문』, 1946년 10월 8일; 북조선림시인민위원회 결정 제96호, “물품세법”(1946.10.), 국사편찬위원회 편, 『북한관계사료집』, 제 33권(과천: 국사편찬위원회, 2000), 263~267쪽.

승계한 것으로 보인다. 1946년 11월의 임시인민위원결정 제116호(물품세 3차 개편)는 주요 수산물 물품세의 징수 대상을 생산지구 수산조합으로 변경하고, 물품세 과세물품을 수입하자를 제조자로 간주했다.⁶⁷⁾

1947년 2월의 “세금제도개혁에 관한 결정서”는 북한에서 거래세 세종(稅種)을 처음으로 설정하고 상품과 서비스에 대해 과세했으며, “동일한 기업의 부문 간 내부거래와 농민의 자기노력에 의한 가내부업 생산품의 판매를 제외한 모든 생산물의 판매”에 부과하도록 해, 한 물품에 대해 한 번만 과세하도록 했다.⁶⁸⁾ 판매금액·운임수입·요금 등 매출액에 대해 정률 과세했기 때문에 “상업 감가/침가를 공제한 소매가격과 기업소 도매가격과의 차액”에 대해 과세하는 소련의 거래세와 다르게 출발했다.⁶⁹⁾ 제1차 5개년계획이 시작되는 1957년 전까지 북한의 거래세는 소련의 거래세를 이식했다기보다는 일본의 물품세와 소련의 거래세를 중간쯤에서 절충한 형태에 가까웠다고 볼 수 있다.

1947년 8월의 법령 제25호(거래세 1차 개편)는 광공임산물세 세율을 조정되었고, 거래세를 납부한 물품에 대해서는 1947년 12월부터 납세증지가 사용하도록 했다.⁷⁰⁾ 1948년 11월부터는 납세증지를 물품거

67) 북조선임시인민위원회 결정 제116호, “물품세법개정의 건”(1946.11.), 정경모·최달곤 편, 『북한법령집』, 제3권(서울: 대륙연구소, 1990), 125쪽.

68) 조선중앙통신사 편, 『조선중앙년감 1950』(평양: 조선중앙통신사, 1950), 625쪽; 북조선인민위원회법령제5호, “거래세법”(1947.2.), 『법령공보』, 제22호(1947), 9~17쪽.

69) 리상언, “인민경제 계획화 XII: 우리 나라에서의 재정 계획화,” 『경제건설』, 제12호(1958), 44쪽.

70) 북조선인민위원회법령제25호, “북조선세금제도개혁에관한결정서및거래세법증개정에관한결정서”(1947.8.), 『법령공보』, 제33호(1947), 1~10쪽; HQ USAFIK, “G-2 Weekly Summary No.124”(1948.1.), 한림대학 아시아문화연구소 편, 『주한미군북한정보요약』, 제3권(춘천: 한림대학교 출판부, 1989), 37~51쪽.

래세 및 관세를 부과한 물품에 첨부하도록 하되 재정상이 인정하는 물품에 대하여는 사용을 면제했는데 이는 인민위원회의 행정 부담을 낮추려는 조치로 해석된다.⁷¹⁾ 1949년 12월의 정령(거래세 2차 개편)에서는 상품거래세와 비상품거래세로의 재분류가 이루어졌다. 상품 거래에 대해서는 판매가격으로 기준으로, 비상품 서비스의 거래에 대해서는 수입금액을 기준으로 과세했으며 광공임산물의 상품거래세를 높이는 대신 기타 품목에 대해서는 전체적으로 세율을 낮추었다.⁷²⁾

5. 결론

1945~1949년 기간은 소련군이 단독으로 지배자의 지위를 가진 짧은 기간과, 김일성과 함께 공동의 지배자 지위를 가졌던 상대적으로 긴 기간으로 구성되어 있다. 소련군 사령부 중심으로 초반의 세계개혁은 5도 행정국 아래 당시 현상유지를 위한 일제 강점기의 제도를 정리하는 정도에 그쳤다. 이후 김일성은 단독 지배자의 지위를 굳히는 과정에서, 1947년 2월의 세계개혁을 통해 소련형 제도를 본격적으로 도입했다. 이 기간에 부과된 국세 세목은 주민세금에 해당하는 농업현물세, 소득세, 등록세와 사회주의 경리수입에 해당하는 거래세, 이익공제금으로 구분해 볼 수 있다.

당시의 주민에 대한 소득 과세 제도는 협동화의 전 단계로서 구상

71) 재정성 규칙 제4호, “납세증지에 관한 규정”(1948.11.), 재정성기관지편집부 편, 『재정법규집』, 123~124쪽.

72) 최고인민회의 상임위원회 정령, “거래세 개정에 관하여”(1949.12.), 『재정법규집』, 200~217쪽.

된 것이다. 지배자는 농민에게 농업현물세를, 개인 영리자와 사무원에게 소득세를 부과했다. 농민 및 개인 영리자를 협동조합으로 인입하기 전이었기 때문에 당시의 농민과 개인 영리자 대상 소득세의 부과 및 징수업무에는 높은 거래비용이 소요되었다. 북한의 지배자는 빈농을 포함해 전 농민이 담세자가 되는 제도를 구상해, 작물에 따라 세율을 차등 부과한 후 입대 등의 노동력 손실 등을 고려해 감면해주는 제도로 보완했다. 도시민을 대상으로 하는 소득세의 경우, 지배자는 1, 2차 개편에서 일제의 전시 세제를 보완하고, 1947년 2월 북조선인민위원회 출범과 함께 실시된 3차 개편에서 본격적 누진과세를 실시했으며, 1949년 8월의 4차 개편에서 단순 누진제를 초과 누진제로 강화하고, 개인 중소기업을 장려하기 위한 감세 조치를 취했다. 등록세는 일제강점기의 식민지적 조세제도가 그대로 유지된 경우에 해당하며, 북한이 세제를 정비하는 과정에서 1949.12.~1954.6.의 기간 사이에 폐지되었다.

사회주의 경리수입 중 이익공제금은 국영기업소 및 국영기관의 순소득의 일부에서 취하는 것으로, 소련이 1929~1934년 기간 중 마련한 3개의 가격구조 설계안과 긴밀하게 관련되어 있었다. 소련이 최종적으로 선택한 안이면서 북한이 지향한 세 번째 안은 기존 세금을 거래세로 통합하고, 이익공제금을 별도의 수입 원천으로 신설하며, 가격차금을 엮어 소매가격을 조정하는 방법으로 인플레이션 압력에 대응하는 안을 말한다. 1945~1949년 기간 중 도입하기에는 시기상조였으며, 북한은 이 안을 다만 염두에 두고 이익공제금 제도를 도입한 것으로 보인다. 거래세의 경우, 북한은 일제 강점기의 물품세를 1945년 12월, 1946년 10월과 11월의 총 3차에 걸쳐 조정하고, 이를 1947년 2월 거래세의 형태로 전면 개편한 후 1947년 8월과 1949년

12월에 다시 조정했다. 1945~1949년 기간 중 북한의 거래세는 일본의 물품세와 소련의 거래세를 절충한 형태에 가까웠으며, 1957년 제1차 5개년 계획을 시행하면서야 물품세의 잔재를 버릴 수 있었다.

리비(M. Levi)의 세입창출 모델을 적용해 볼 때, 이 시기 일본인 지주 등 반대세력 다수의 퇴출로 지배자의 상대적 협상력은 높았다. 또한 지배자는 제도 수립기임을 감안, 과세기반을 넓게 설정하면서도 감면대상을 조정하는 방식으로 할인율을 높였다. 거래비용 중에서 현물세 징수와 관련된 비용이 제일 높았으며, 소득세 거래비용은 개인영리자의 협동조합 참여가 늘어남에 따라 점차 줄어들 것이 예상되었고 이익공제금 징수와 관련된 거래비용은 처음부터 낮았다.

본 연구의 기간은 총 3기로 구분되는 북한 조세정치사 중 제1기에 해당하며, 북한에서의 소득세제 및 국가수입 수취구조의 형성 초기단계를 분석했다. 향후 북한체제의 전환 가능성을 염두에 둘 때, 개인영리활동의 장려가 소득세 과세의 부활로 이어질 가능성을 배제할 수 없다. 가족농을 용인하고 농민에게 30%의 작물처분권을 부여하는 것이 70%의 과세로 해석되어서도 안 되지만,⁷³⁾ 소득세 과세가 재개되는 시점이 오면 북한은 ‘제도적 기억’에서 새로운 조세제도를 끌어오게 될 것임을 유념할 필요가 있다.⁷⁴⁾ 그렇게 되면 1945년에서 1949년

73) “이명박 대통령은 지난 4월 통일연구원 특별 강연에서 “북한도 집단농장을 할 게 아니고 ‘쪼개 바칠 것은 (정부에) 바치고 내가 가져라’하면 쌀밥 먹는 것은 2~3년 안에 가능할 것”이라며 “젊은 지도자(김정은)가 그것 하나 하면 되는 것”이라고 말했다”. 인용문 안의 특강은 2012년 4월 20일 통일부 통일교육원 통일정책 최고위 과정에서 진행된 『통일철학과 통일의 과제』 강연을 말한다. “북농업, 4중 수탈구조, 주민들 뚫은 거의 없어,” 『조선일보』, 2012년 7월 25일.

74) 제도적 기억의 정치학적 정의는 다음과 같다. “제도적 기억은 제도적 기억과 개인의 기억 사이의 상호작용을 인식하고 이를 하향식 프로세스로 프레이밍한

에 형성되고 1974년까지의 29년간 축적된 납세의식의 기억이 체제전환 과정에서 납세의식을 고양하는 데 이용될 것이다. 이러한 맥락에서 본 연구는 북한의 미래가 될 수 있는 과거 조세제도의 제도적 기억을 부분적으로 복원한다는 데서도 그 의의가 있을 것이다.

■ 접수: 7월 11일 / 수정: 8월 11일 / 채택: 8월 14일

다. 엘리트층의 기억 구성이 개인 또는 집단의 기억을 형성한다.” Richard Ned Lebow(2006), “The Memory of Politics in Postwar Europe,” Richard Ned Lebow, Wulf Kansteiner and Claudio Fogu eds., *The Politics of Memory in Postwar Europe*(Durham: Duke University Press), p.10.

참고문헌

1. 북한 자료

1) 단행본

- 김덕윤, 『재정사업경험』(평양: 사회과학출판사, 1988).
- 김영희, 『세금문제해결경험』(평양: 사회과학출판사, 1988).
- 김일성, 『김일성선집』, 제1권(평양: 조선로동당출판사, 1954).
- _____, 『김일성저작선집』, 제3권(평양: 인문과학사, 1969).
- _____, 『김일성저작집』, 제1권(평양: 조선로동당출판사, 1979).
- _____, 『김일성저작집』, 제3권(평양: 조선로동당출판사, 1979).
- _____, 『김일성저작집』, 제4권(평양: 조선로동당출판사, 1979).
- _____, 『김일성저작집』, 제9권(평양: 조선로동당출판사, 1980).
- _____, 『세기와 더불어』, 제2권(평양: 조선로동당출판사, 1992),
- 사회과학원 경제연구소 편, 『경제사전』, 제2권(평양: 사회과학출판사, 1970).
- 사회과학원 력사연구소 편, 『조선전사』, 제23권(평양: 과학·백과사전출판사, 1981).
- 사회과학원 사회주의 경제관리연구소 편, 『재정금융사전』(평양: 사회과학출판사, 1995).
- 재정성 편, 『조선민주주의인민공화국 국가종합예산에관한문헌집』(평양: 재정성, 1949).
- 재정성기관지편집부 편, 『재정법규집』(평양: 재정성, 1950).

2) 논문

- 리상언, “인민경제 계획화 XII: 우리나라에서의 재정 계획화,” 『경제건설』, 제12호(1958).
- 박임선, “2개년인민경제계획과로력수급 및 정착에 관한 몇가지문제,” 『인민』, 제12호(1949).
- 송봉육, “국가재정과 농업발전에있어서의 농업현물세의 의의,” 『인민』, 제11호(1949).

3) 신문

“물품세를 국세로 변경,” 『로동신문』, 1946년 10월 8일.

“신세계결정에 대하여 평남재정부장 담화발표,” 『정로』, 1946년 5월 17일.

4) 기타 자료

조선 중앙 통신사 편, 『조선 중앙 년감 1954~1955』(평양: 조선 중앙 통신사, 1954).

조선중앙통신사 편, 『조선중앙년감 1950』(평양: 조선중앙통신사, 1950).

『내각공보』, 제1호·제6호·제9호(1949).

『법령공보』, 중간2호·중간3호·중간6호·제21호·제22호·제23호·제29호·제33호(1947).

『재정금융』, 제1호(1949).

2. 국내 자료

1) 단행본

국사편찬위원회 편, 『북한관계사료집』, 제33권(과천: 국사편찬위원회, 2000).

_____, 『북한관계사료집』, 제39권(과천: 국사편찬위원회, 2003).

김남식·이정식·한홍구 편, 『한국현대사 자료 총서』, 제11권(서울: 돌베개, 1986).

심지연, 『미-소공동위원회 연구』(서울: 청계연구소, 1989).

재무부, 『한국세제사』, 상권(서울: 재무부, 1979).

정경모·최달곤 편, 『북한법령집』, 제3권(서울: 대륙연구소, 1990).

최준욱·이명헌·전택승·한상국, 『체제전환국 조세정책 분석과 시사점: 남북경협 및 경제통합 관련 조세·재정분야 기초연구』, 제1권(서울: 조세연구원, 2001).

한림대학교 아시아문화연구소 편, 『주한미군주간정보요약』, 제1권(춘천: 한림대학교, 1990).

_____, 『주한미군북한정보요약』, 제3권(춘천: 한림대학교 출판부, 1989).

_____, 『주한미군주간정보요약』, 제1권(춘천: 한림대학교, 1990).

2) 논문

김지훈, “1930년대 중앙소비에트구의 금융정책과 통화팽창,” 『동양사학연구』, 제16권(2002).

은민수, “복지국가의 조세정치: 영국과 스웨덴의 조세개혁을 중심으로,” 『사회복지정책』, 제39권 2호(2012).

차병권, “북괴최고인민회의의 5기3차 전원회의 내용분석: 세금제도의 폐지,” 『北韓』, 제29호(1974).

홍용호, “신경제정책기 소련의 농촌 조세정책,” 『史林』, 제21호(2004).

3) 신문

“북농업, 4중 수탈구조, 주민들 뭇은 거의 없어,” 『조선일보』, 2012년 7월 25일.

4) 기타 자료

<http://contents.archives.go.kr>(검색일: 2013년 4월 5일)

<http://www.law.go.kr>(검색일: 2017년 4월 17일)

3. 국외 자료

1) 단행본

Allen, Robert C., *From Farm to Factory: A Reinterpretation of the Soviet Industrial Revolution*(Princeton: Princeton University Press, 2003).

Appel, Hilary, *Tax Politics in Eastern Europe: Globalization, Regional Integration, and the Democratic Compromise*(Ann Arbor: University of Michigan Press, 2011).

Brumberd, Abraham ed., *Russia Under Khrushchev*(New York: Frederick A. Praeger Inc., 1962).

Carr, E. H., *A History of Soviet Russia: Socialism in One Country, 1924-1926* Vol.I(London: Macmillan, 1972).

_____, *A History of Soviet Russia: Foundations of a Planned Economy, 1926~1929* Vol.I~II(London: Macmillan, 1978).

Davies, R. W., *The Development of the Soviet Budgetary System*(Cambridge: Cambridge

- University Press, 1958).
- Davis, Jerome, *The New Russia between the First and Second Five Year Plans*(Freeport: Books for Libraries Press, 1968).
- Gehlbach, Scott, *Representation through Taxation: Revenue, Politics, and Development in Postcommunist States*(New York: Cambridge University Press, 2008).
- Holzman, Franklyn D., *Soviet Taxation: The Fiscal and Monetary Problems of a Planned Economy*(Cambridge: Harvard University Press, 1944).
- Jasny, Naum *The Soviet Price System*(Stanford: Stanford University Press, 1951).
- Lebow, Richard Ned, Wulf Kansteiner and Claudio Fogu eds., *The Politics of Memory in Postwar Europe*(Durham: Duke University Press, 2006).
- Lenin, V. I., *Lenin Collected Works* Vol.XIX(London: Progress Publishers, 1981).
 _____, *Lenin Collected Works* Vol.XXVI(London: Progress Publishers, 1981).
 _____, *Lenin Collected Works* Vol.XXXII(London: Progress Publishers, 1981).
- Levi, Margaret, *Of Rule and Revenue*(Berkeley: University of California Press, 1988).
 _____, James Johnson, Jack Knight, and Susan Stokes eds., *Designing Democratic Government: Making Institutions Work*(New York: Russel Sage Foundation, 2008).
- Marx, Karl, *Marx and Engels: 1849-1951*(Moscow: Progress Publishers, 1978).
 _____, *Marx and Engels: 1864-1868*(Moscow: Progress Publishers, 1987).
- McCune, George M., *Korea Today*(Westport: Greenwood Press, 1982).
- Newcity, Michael A., *Taxation in the Soviet Union*(New York: Praeger Publishers, 1986).
- Treadgold, Donald W., *Twentieth Century Russia*(Boulder: Westview Press, 1987).

2) 기타 자료

- UN FAO, “China: Agriculture in Transition. Report of FAO Mission on Agricultural Planning and Policy,” *FAO Economic and Social Development Paper*(Rome: Food and Agriculture Organization of the United Nations, 1981).
<http://bestpravo.ru/sssr/eh-akty/p6v.htm>(검색일: 2012년 5월 10일)
<http://bestpravo.ru/sssr/eh-praktika/r5r.htm>(검색일: 2012년 5월 2일)

Democratic Reform and Formation of a Post-Colonial Taxation System in DPRK, 1945~1949

Park, Yuhyun Catherine(Seoul University of Foreign Studies)

Being a ‘tax-free country’ is one of the defining characteristics of DPRK’s national identity, although the subject of North Korea’s abolition of taxes has been largely neglected by researchers. The purpose of this study is to analyze and evaluate North Korea’s tax politics from 1945 to 1949. Abolition of taxes equates to elimination of the national income tax and the regional autonomous tax under a single-tax system. To realize the goal of tax abolition, North Korea sought to establish a post-colonial taxation system in during the 1945-1949 period. In the public finance domain, what the Soviet occupation army took over from Japan in 1945 was a distorted and dysfunctional war-time taxation system. The then-rulers of DPRK, the Soviet command and Kim Il Sung, took streamlining measures in 1945, added the agricultural tax in kind in 1946 and installed “big bang reforms’ to weave together

the Japanese and Soviet systems in 1947. The post-colonial single-tax system that was subsequently established, was further transformed to a Soviet-type system in 1958, and ultimately abolished in 1974.

Keywords: North Korea, DPRK, taxation system, tax politics, revenues from the socialist economy, tax-in-kind, income tax, turnover tax, profit from enterprises